

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALEDONIE**

N° 1400095

M. et Mme X.

Mme Legrand
Rapporteur

M. Arruebo-Mannier
Rapporteur public

Audience du 13 novembre 2014
Lecture du 11 décembre 2014

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le Tribunal administratif
de Nouvelle-Calédonie

Vu la requête, enregistrée le 3 mars 2014, présentée pour M. et Mme X., élisant domicile (...), par la Juriscal société d'avocats ; M. et Mme X. demandent au tribunal :

- d'annuler la décision en date du 29 novembre 2013 par laquelle le directeur des services fiscaux a rejeté leur réclamation préalable ;
- de dire que la cotisation de retraite volontaire qu'ils ont versée doit être déduite de l'assiette de leurs revenus imposables ;
- d'enjoindre, en tant que de besoin, au gouvernement de la Nouvelle-Calédonie de rectifier leur avis d'imposition définitif après imputation de ladite déduction ;
- de leur allouer la somme de 150 000 F CFP en application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

Ils soutiennent que :

- ils ont toujours déclaré, de manière non contestée par l'administration fiscale, les contrats de retraite volontaire hors gérants de société au titre de leur foyer fiscal ;
- il s'agit de contrats purement personnels sans lien avec leurs activités professionnelles ;
- le montant de cotisation figurant, dans la déclaration initiale, sur la ligne XT a été, à la demande de l'administration, reporté sur la ligne OE ;
- ils ont le droit d'obtenir la déduction de leur assiette d'imposition directe du montant de l'assurance volontaire initialement souscrite ;

Vu le mémoire en défense, enregistré le 28 mai 2014, présenté par le président du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie, qui conclut au rejet de la requête et soutient que :

- la demande d'annulation de la décision rejetant la réclamation préalable des époux X. est irrecevable ;

- en vertu de l'article 123 III du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie, les cotisations de retraite sont déduites du revenu catégoriel pour les personnes percevant des revenus assimilés aux salaires ne relevant pas du régime obligatoire de sécurité sociale ;

- l'article 128 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie, qui concerne la demande, permet de déduire certaines charges lorsqu'elles n'entrent pas en compte pour l'évaluation des revenus de différentes catégories ;

- Mme X. a souscrit son contrat de retraite alors qu'elle était gérante majoritaire de sa société à travers laquelle elle exerçait la profession d'infirmière et percevait un salaire assimilé ;

- elle a vendu les parts de cette société en 2012 mais est restée gérante majoritaire de deux sociétés assujetties à l'IS ;

- elle ne s'est pas fait verser de salaire de gérance pour les exercices consultés ;

- la déduction de ses cotisations de retraite, au niveau de son revenu catégoriel, reste sans influence sur son revenu net ;

- elle souhaite donc les déduire au niveau du revenu global du ménage, absorbant ainsi à due concurrence les salaires de son conjoint ;

- l'administration fiscale a valablement refusé à Mme X. le droit de rectifier sa déclaration fiscale 2012, dans laquelle elle avait correctement porté ses cotisations de retraite dans la case OE, en tant que gérante majoritaire et ce, en application de l'article 123 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ;

Vu l'ordonnance en date du 6 juin 2014 fixant la clôture d'instruction au 18 juillet 2014, en application des articles R. 613-1 et R. 613-3 du code de justice administrative ;

Vu le mémoire de production enregistré le 3 juillet 2014, présenté par le président du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie ;

Vu le mémoire, enregistré le 18 juillet 2014, présenté pour les époux X. qui demandent au tribunal de les recevoir en leur recours de plein contentieux et, en tant que de besoin et avant dire droit, d'enjoindre à l'administration fiscale de verser aux débats l'original de la déclaration de revenus qu'ils ont déposée le 25 mars 2013 ;

- la requête est recevable dans la mesure où il s'agit d'un recours de pleine juridiction ;

- les pièces produites par l'administration fiscale sont tronquées et difficilement exploitables ;

- Mme X. est gérante de deux sociétés assujetties à l'IS ;

- le contrat souscrit par les époux X. en 2008 fait clairement référence aux dispositions de l'article 97 du code territorial des impôts ;

- si Mme X. a effectivement souscrit ce contrat de retraite à une époque où elle était gérante susceptible de percevoir un salaire assimilé, elle est demeurée, à compter de 2012, simplement gérante associée de sociétés dont il est admis qu'elle ne tirait pas le moindre revenu ;

- les requérants sont donc fondés à demander l'application de l'article Lp. 97 du code territorial des impôts et à déduire le montant de la cotisation de l'assiette des revenus imposables pour leur foyer fiscal ;

Vu l'ordonnance en date du 25 juillet 2014 rouvrant l'instruction, en vertu de l'article R. 613-4 du code de justice administrative et fixant la clôture d'instruction au 28 août 2014, en application des articles R. 613-1 et R. 613-3 du code de justice administrative ;

Vu le mémoire, enregistré le 7 novembre 2014, présenté pour M. et Mme X. qui concluent aux mêmes fins que la requête par les mêmes moyens ;

Vu la réclamation préalable ;

Vu la décision du directeur des services fiscaux ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu la loi organique n° 99-209 et la loi n° 99-210 du 19 mars 1999, relatives à la Nouvelle-Calédonie ;

Vu le code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ;

Vu le code de justice administrative dans sa version applicable en Nouvelle-Calédonie ;

Les parties ayant été régulièrement averties du jour de l'audience ;

Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 13 novembre 2014 :

- le rapport de Mme Legrand, rapporteur ;
- les conclusions de M. Arruebo-Mannier, rapporteur public ;
- et les observations de Me Bignon, avocat des requérants ;

1. Considérant que, par une réclamation contentieuse en date des 1^{er} septembre et 15 octobre 2013, M. et Mme X. ont demandé la révision de leur impôt sur le revenu de l'année 2012 afin d'obtenir, pour leurs revenus 2012, la prise en compte, à la rubrique des cotisations volontaires de retraite déductibles du revenu global, d'une somme de 2 497 857 francs CFP correspondant aux versements effectués par Mme X. au titre d'un contrat d'assurance retraite souscrit en 2008 auprès de la « Mondiale Retraite Pacific » ; que, par décision en date du 29 novembre 2013, le directeur des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie a rejeté leur demande ;

Sur les conclusions à fin d'annulation de la décision de rejet de la réclamation préalable :

En ce qui concerne la fin de non recevoir opposée par l'administration fiscale :

2. Considérant que la décision par laquelle l'administration statue sur la réclamation contentieuse du contribuable ne constitue pas un acte détachable de la procédure d'imposition ; qu'elle ne peut, en conséquence, être déférée à la juridiction administrative par la voie du recours pour excès de pouvoir, et ne peut faire l'objet d'un recours contentieux qu'au titre de la procédure fixée par les articles 1096 et suivants du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ; que, dès lors, les conclusions de M. et Mme X. tendant à demander l'annulation de la décision en date du 29 novembre 2013 par laquelle le président du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie a rejeté sa réclamation préalable sont irrecevables et doivent être rejetées ;

Sur les conclusions avant-dire droit à fin d'injonction de communication :

3. Considérant que M. et Mme X. demandent au tribunal d'ordonner à l'administration fiscale la production de l'original de leur déclaration de revenus pour 2012 ; que, toutefois, non seulement cette demande de communication n'a pas été présentée en référé, mais elle ne revêt pas, en l'espèce, un caractère utile et relève, au demeurant, du pouvoir d'investigation propre du juge ; qu'elle doit, par conséquent, être rejetée ;

Sur les conclusions à fin de réduction des bases de l'assiette d'imposition :

Sans qu'il soit besoin de statuer sur les autres moyens de la requête :

4. Considérant que M. et Mme X. affirment que leurs contrats de retraite volontaire sont purement personnels, sans lien avec leurs activités professionnelles, de sorte que leurs cotisations doivent être déduites de leur revenu global ;

5. Considérant qu'en vertu de l'article Lp. 123 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : « I- Pour la détermination des bénéfices industriels et commerciaux, des bénéfices des professions non commerciales et des bénéfices agricoles, sont admises en déduction du bénéfice imposable : a. les cotisations à des régimes obligatoires légaux ou réglementaires,... II- Le total des versements aux organismes de retraites au titre des cotisations d'assurance vieillesse souscrites à titre obligatoire ou volontaire, sont déductibles dans la limite de dix fois le montant du salaire plafond de la caisse de compensation des prestations familiales, des accidents du travail et de prévoyance des travailleurs (C.A.F.A.T.)... Cette limite s'apprécie par personne, quel que soit le nombre de revenus catégoriels dont elle est titulaire. III- Les dispositions du I et II s'appliquent également aux revenus imposables par assimilation dans la catégorie des traitements et salaires en vertu du a) de l'article 88, lorsque le titulaire des revenus ne relève pas du régime d'assurance vieillesse prévu par la loi du pays modifiée n° 2001-016 du 11 janvier 2002 relative à la sécurité sociale en Nouvelle-Calédonie. » ; qu'aux termes de l'article 128 dudit code : « L'impôt sur le revenu est établi d'après le montant du revenu global net annuel dont dispose chaque contribuable. Ce revenu est égal au total des revenus catégoriels tels que définis à la première sous-section, sous déduction, pour les seuls contribuables domiciliés fiscalement en Nouvelle-Calédonie, et sous réserve des dispositions de l'article Lp. 57, des charges ci-après, lorsqu'elles n'entrent pas en compte pour l'évaluation des revenus de différentes catégories. Les plafonds fixés pour les charges déductibles du revenu global s'apprécient pour l'ensemble du foyer fiscal. Charges déductibles du revenu global : ... d) - Versements volontaires. Les versements volontaires effectués : 1°) au titre des cotisations de retraite, à l'exception de ceux effectués pour des gens de maison, lorsque le plafond des cotisations versées dans les conditions fixées par les articles Lp. 97 et Lp. 123 n'est pas atteint et jusqu'à concurrence de celui-ci. Cette limite s'apprécie pour l'ensemble du foyer fiscal. Les contrats d'assurance retraite volontaire souscrits à compter du 1er juillet 1992 doivent, pour être opposables à l'administration fiscale, comprendre expressément la mention suivante : "Contrat d'assurance groupe répondant aux conditions de l'article Lp. 97 du code des impôts. Conditions générales excluant toute possibilité de capital au terme et de valeur de rachat", sauf à ne pas reprendre les termes "assurance-groupe", et avoir acquis date certaine par l'accomplissement de la formalité de l'enregistrement au tarif du droit fixe prévu à l'article R. 270 »... ; et qu'aux termes de l'article Lp. 97 du même code : « Le montant net du revenu imposable est déterminé en déduisant du montant brut des sommes payées et des avantages en argent et en nature accordés : A/ Au titre des cotisations de caractère social : - Les cotisations

salariales et patronales versées au titre de la prévoyance et de l'assurance vieillesse dans le cadre d'un régime obligatoire légal ou réglementaire... » ;

6. Considérant que, pour contester le droit de M. et Mme X. de déduire de leur revenu global les cotisations volontaires de retraite versées par Mme X. à l'assurance Mondiale Retraite Pacific, l'administration fiscale se borne à lui opposer sa qualité de gérante de deux sociétés ; que, toutefois, il est constant que cette qualité n'a généré aucun revenu pour Mme X. qui a reporté dans sa déclaration de revenus pour l'année 2012 le montant de sa seule pension, sans indiquer d'autres salaires ou assimilés, ni faire mention de bénéfices agricoles, de bénéfices industriels et commerciaux ou encore de bénéfices non commerciaux ; que la circonstance que Mme X., qui est retraitée de la profession d'infirmière libérale, soit gérante de deux sociétés ne suffit pas à elle seule à faire présumer le rattachement de ses cotisations volontaires de retraite à « l'activité » de ces sociétés, dont l'administration fiscale n'établit ni même n'allègue qu'elles proviendraient ; qu'il suit de là que les époux X. sont fondés à réclamer la déduction de la cotisation volontaire de retraite versée par Mme X. de l'assiette de leur revenu global, en application de l'article 128 d) du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie, sous réserve du respect du plafond fixé par les articles Lp. 97 et Lp.123 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ;

Sur les conclusions présentées en application de l'article L.761-1 du code de justice administrative :

7. Considérant qu'il y a lieu de condamner la Nouvelle-Calédonie à verser aux époux X. la somme de 150 000 F CFP qu'ils réclament en remboursement des frais qu'ils ont exposés à l'occasion de la présente instance et qui ne sont pas compris dans les dépens ;

D E C I D E :

Article 1^{er} : La base de l'impôt sur le revenu assigné à M. et Mme X. au titre de l'année 2012 est réduite pour tenir compte de leur droit à déduction de la cotisation volontaire de retraite versée par Mme X. de l'assiette de leur revenu global.

Article 2 : La Nouvelle-Calédonie versera à M. et Mme X. la somme de cent cinquante mille francs CFP (150 000) en application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 3 : Le surplus des conclusions de la requête est rejeté.