

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALEDONIE**

N° 1800281

M. X.

M. Quillévére
Président-rapporteur

M. Schnoering
Rapporteur public

Audience du 20 novembre 2018
Lecture du 13 décembre 2018

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif
de Nouvelle-Calédonie

Vu la procédure suivante :

Par une requête enregistrée le 31 août 2018, et un mémoire enregistré le 15 novembre 2018, M. X., représenté par Me Cuenot, demande au tribunal :

1°) d'annuler la décision du 28 juin 2018 par laquelle le directeur des services fiscaux a rejeté sa réclamation préalable ;

2°) de prononcer la décharge des impositions supplémentaires à l'impôt sur le revenu auxquelles il a été assujéti au titre des années 2014, 2015 et 2016 pour un montant global de 3 287 669 francs CFP ;

3°) de condamner la Nouvelle-Calédonie à lui verser la somme de 300 000 francs CFP au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

M. X. soutient que :

- les services fiscaux ont refusé à tort la déduction des sommes qu'il a versées à titre de prestation compensatoire correspondant au remboursement des échéances du prêt immobilier de l'appartement constituant l'ancien domicile conjugal et attribué à son ex-épouse ; le montant de la prestation compensatoire est basé sur la valeur de l'appartement une fois le prêt totalement remboursé en 2022 ;

- aux termes de la convention de divorce son ex-épouse, Y. a reçu l'appartement constituant l'ancien domicile conjugal à titre de prestation compensatoire ;

- c'est en tenant compte des remboursements des échéances de prêt immobilier de l'appartement que la prestation compensatoire a été fixée à la somme de 22 507 000 francs CFP ;

- les sommes versées au cours des années 2014, 2015 et 2016 sont déductibles en application de l'article 128 du code des impôts ; cette déductibilité a été admise par la jurisprudence du Conseil d'Etat ;
- la compensation dont se prévaut l'administration fiscale pour refuser la déduction n'a pu être réalisée que sur la base d'une anticipation des versements et n'a pour seul but que de transférer la pleine propriété du bien de l'ex-épouse en application du jugement de divorce ;
- il a accepté d'abandonner ses droits sur l'appartement à titre de prestation compensatoire, droits évalués à l'issue du remboursement complet de l'emprunt ; les remboursements à effectuer jusqu'au terme du prêt rentrent dans l'assiette de la prestation compensatoire ;
- la soulte due par son ex-épouse d'un montant de 22 507 000 francs CFP a été calculée en tenant compte du remboursement intégral du crédit ;
- en application de l'article 54 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie, l'imposition à l'impôt sur le revenu des personnes physiques est basé sur une comptabilité de caisse ;
- en 2008, il n'avait pas effectué les remboursements de prêts afin de porter sa part dans le bien immobilier à la somme de 22 507 000 francs CFP et n'avait pas décaissé les sommes susceptibles d'être prises en compte fiscalement à titre de prestation compensatoire ;
- ce n'est que l'acte de liquidation de la communauté qui contredit, aux termes d'une rédaction malheureuse du notaire, la volonté exprimée par les ex-époux dans leur convention de divorce.

Un mémoire a été enregistré le 31 octobre 2018, présenté par la Nouvelle-Calédonie qui conclut au rejet de la requête.

La Nouvelle-Calédonie soutient que :

- le versement d'une prestation compensatoire peut être déductible fiscalement du revenu ou faire bénéficier le contribuable d'une réduction d'impôt selon la durée de son paiement ;
- ni la convention de divorce homologuée ni l'acte de liquidation ne viennent expressément prescrire à l'intéressé de se libérer de la somme litigieuse par paiements fractionnés réguliers sous forme de rente au titre d'une prestation compensatoire ;
- le règlement d'une prestation compensatoire en compensation d'une soulte peut ouvrir droit à la réduction d'impôt prévue à l'article 136 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie s'il intervient dans les douze mois qui suivent le jugement de divorce ayant acquis force de chose jugée. M. X. n'a pas demandé à bénéficier de cet avantage dans le délai imparti qui s'est achevé le 31 décembre 2011 ;
- l'article 54 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ne fait pas référence à une comptabilité de caisse comme le fait entendre le conseil du requérant mais se borne à rappeler que l'impôt est dû chaque année à raison des bénéfices ou revenus que le contribuable réalise ou dont il dispose au cours de la même année ;

Vu la décision du 28 juin 2018 rejetant la réclamation préalable présentée par M. X..

Vu :

- la loi organique n° 99-209 et la loi n° 99-210 du 19 mars 1999, relatives à la Nouvelle-Calédonie ;
- le code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ;
- le code civil applicable en Nouvelle-Calédonie ;
- le code de justice administrative dans sa version applicable en Nouvelle-Calédonie.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de M. Quillévére, président-rapporteur,
- les conclusions de M. Schnoering, rapporteur public,
- et les observations de Me Cuenot avocat de M. X..

Considérant ce qui suit :

1. Dans le cadre d'un contrôle sur pièces, les services fiscaux de Nouvelle-Calédonie ont réintégré dans le revenu net global déclaré au titre des années 2014, 2015 et 2016 des sommes que M. X. avait déduites au titre des « prestations compensatoires » pour des montants respectifs de 2 578 176 francs CFP pour l'année 2014, 2 578 176 francs CFP pour 2015 et 2 642 686 francs CFP au titre de l'année 2016. Ces sommes correspondent au rejet de la déduction de la prestation compensatoire versée par M. X. à son ex épouse. Le rehaussement du revenu global au titre des années 2014, 2015 et 2016 a conduit à des impositions supplémentaires dont M. X. demande au tribunal de prononcer la décharge.

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

2. La décision par laquelle l'administration statue sur la réclamation contentieuse du contribuable ne constitue pas un acte détachable de la procédure d'imposition. 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. Dès lors, les conclusions de M. X. tendant à demander l'annulation de la décision rejetant sa réclamation préalable sont en tout état de causes irrecevables et les moyens soulevés sont inopérants et doivent par suite, être rejetés.

Sur le bien fondé des impositions litigieuses :

3. Aux termes de l'article 128 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : « *L'impôt sur le revenu est établi d'après le montant du revenu global net annuel dont dispose chaque contribuable. (...) Charges déductibles du revenu global : c) - Pensions alimentaires, prestations compensatoires, rentes et contribution aux charges du mariage. (...) 2) les versements de sommes d'argent mentionnés à l'article 275 du code civil lorsqu'ils sont effectués sur une période supérieure à douze mois à compter de la date à laquelle le jugement de divorce, que celui-ci résulte ou non d'une demande conjointe, est passé en force de chose jugée et les rentes versées en application des articles 276, 278 ou 279-1 du même code en cas de séparation de corps ou de divorce, ou en cas d'instance en séparation de corps ou en divorce et lorsque le conjoint fait l'objet d'une imposition séparée, les pensions alimentaires versées en vertu d'une décision de justice et en cas de révision amiable de ces pensions, le montant effectivement versé dans les conditions fixées par les articles 208 et 371-2 du code civil. ».*

4. Aux termes de l'article 270 du code civil applicable en Nouvelle-Calédonie : « (...) *L'un des époux peut être tenu de verser à l'autre une prestation destinée à compenser, autant qu'il est possible, la disparité que la rupture du mariage crée dans les conditions de vie respectives. Cette prestation a un caractère forfaitaire. Elle prend la forme d'un capital dont le montant est fixé par le juge.* » Aux termes de l'article 274 du même code : « *Le juge décide des*

modalités selon lesquelles s'exécutera la prestation compensatoire en capital parmi les formes suivantes : 1° Versement d'une somme d'argent, le prononcé du divorce pouvant être subordonné à la constitution des garanties prévues à l'article 277 ; 2° Attribution de biens en propriété ou d'un droit temporaire ou viager d'usage, d'habitation ou d'usufruit, le jugement opérant cession forcée en faveur du créancier. Toutefois, l'accord de l'époux débiteur est exigé pour l'attribution en propriété de biens qu'il a reçus par succession ou donation. ». Aux termes de son article 275 : « Lorsque le débiteur n'est pas en mesure de verser le capital dans les conditions prévues par l'article 274, le juge fixe les modalités de paiement du capital, dans la limite de huit années, sous forme de versements périodiques indexés selon les règles applicables aux pensions alimentaires. Le débiteur peut demander la révision de ces modalités de paiement en cas de changement important de sa situation. A titre exceptionnel, le juge peut alors, par décision spéciale et motivée, autoriser le versement du capital sur une durée totale supérieure à huit ans. Le débiteur peut se libérer à tout moment du solde du capital indexé. Après la liquidation du régime matrimonial, le créancier de la prestation compensatoire peut saisir le juge d'une demande en paiement du solde du capital indexé. ». Aux termes de l'article 278 du même code civil applicable en Nouvelle-Calédonie : « En cas de divorce par consentement mutuel, les époux fixent le montant et les modalités de la prestation compensatoire dans la convention qu'ils soumettent à l'homologation du juge. Le juge, toutefois, refuse d'homologuer la convention si elle fixe inéquitablement les droits et obligations des époux. ».

5. M. X. est divorcé de son épouse depuis le 8 juillet 2008. Le jugement prononcé par le tribunal de première instance de Nouméa homologue la convention de divorce du 4 mars 2008 aux termes de laquelle M. X. est tenu de verser à son ex-épouse une prestation compensatoire définie notamment sous forme d'abandon des droits de moitié détenus par M. X. sur l'appartement F 5 duplex, plus parkings qui constituait le domicile conjugal situé résidence Olympe, 24, rue Bon-Trianon à Nouméa (Nouvelle-Calédonie). L'achat de ce bien a été réalisé au moyen d'un prêt immobilier contracté en 2002 auprès de l'établissement bancaire « Casden ». En vertu des stipulations de la convention de divorce du 4 mars 2008 sous l'intitulé « prestation compensatoire » M. X. continuera à assurer le remboursement des mensualités du prêt contracté auprès de l'organisme de financement d'un montant de 214 848 francs CFP jusqu'à son terme en 2022, selon acte d'acquisition du 25 juillet 2002 repris au projet de partage notarié soumis à homologation. Au regard des stipulations de la convention de divorce et en application de l'article 275 du code civil applicable en Nouvelle-Calédonie rappelées ci-dessus, le jugement de divorce du 8 juillet 2008 doit être regardé comme décidant que les mensualités dont est redevable M. X., débiteur du capital de la prestation compensatoire, représentent les modalités de paiement de la prestation compensatoire de l'article 274 du code civil applicable en Nouvelle-Calédonie. Le paiement des échéances de prêts constitue un avantage consenti par M. X. à Mme Y., son ex-épouse, et est une modalité de la prestation compensatoire. Ainsi, au regard des clauses de la convention de divorce du 4 mars 2008 qui s'imposent au juge de l'impôt, les remboursements de l'emprunt contracté aux fins d'acquérir le droit de propriété sur l'appartement de la résidence Olympe sont des versements effectués en exécution d'une prestation compensatoire, alors même que M. X. verse directement ces sommes à l'organisme bancaire et non à son ex-épouse. Dès lors M. X. est fondé à soutenir et sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens de la requête, que de telles sommes viennent en réduction de son revenu imposable pour les années 2014, 2015 et 2016 sur le fondement des dispositions rappelées au point 3 de l'article 128 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie.

6. Il résulte de ce qui précède que M. X. est fondé à demander la décharge des suppléments d'impôts sur le revenu mis à sa charge pour les années 2014, 2015 et 2016 en droits et pénalités pour des montants respectivement de 1 124 287 francs CFP, 1 093 496 francs CFP et 1 069 886 francs CPP.

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

7. Aux termes de l'article L. 761-1 du code de justice administrative : « *Dans toutes les instances, le juge condamne la partie tenue aux dépens ou, à défaut, la partie perdante, à payer à l'autre partie la somme qu'il détermine, au titre des frais exposés et non compris dans les dépens. Le juge tient compte de l'équité ou de la situation économique de la partie condamnée. Il peut, même d'office, pour des raisons tirées des mêmes considérations, dire qu'il n'y a pas lieu à cette condamnation* ».

8. Il y a lieu de mettre la somme de 150 000 F CFP à la charge de la Nouvelle-Calédonie au titre des frais exposés par M. X. et non compris dans les dépens.

D E C I D E :

Article 1^{er} : M. X. est déchargé en droits et pénalités des impositions supplémentaires à l'impôt sur le revenu qui ont été mises à sa charge au titre des années 2014, 2015 et 2016.

Article 2 : La Nouvelle-Calédonie versera la somme de 150 000 francs CFP à M. X. au titre de l'article L. 761-1 du code de justice.

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