

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALÉDONIE**

N° 1283

Mme X.

M. Bichet
Rapporteur

M. Arruebo-Mannier
Rapporteur public

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le Tribunal administratif
de Nouvelle-Calédonie

Audience du 14 juin 2012
Lecture du 28 juin 2012

Vu la requête, enregistrée le 06 mars 2012, sous le n° 1283, présentée pour Mme X. élisant domicile résidence (...) ; Mme X. demande au tribunal :

- de prononcer la réduction de la cotisation d'impôt sur le revenu à laquelle elle a été assujettie au titre de l'année 2010 ;
- de condamner la Nouvelle-Calédonie à lui payer la somme de 100 000 F CFP en vertu de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

Mme X. soutient que :

- d'une part, sa fille, majeure, Mélodie, a demandé son rattachement à son foyer fiscal ; elle poursuit des études hors de la Nouvelle-Calédonie depuis 2010 ;
- son époux, et père de Mélodie, ne séjourne pas en Nouvelle-Calédonie mais il demeure de manière permanente en France métropolitaine ;
- elle a séjourné toute l'année civile en Nouvelle-Calédonie ;
- elle remplit donc la condition fixée par l'article 133 du code des impôts selon laquelle le quotient familial comprend une part par enfant à charge poursuivant des études hors de la Nouvelle-Calédonie à la condition que les parents y aient séjourné toute l'année civile ;
- d'autre part, les bénéficiaires de traitements et salaires sont également admis à justifier du montant de leurs frais réels, en vertu de l'article Lp 97 du code des impôts ; elle a choisi de déduire de ses revenus imposables, la somme de 1 555 932 F.CFP, au titre de ses frais réels ; cette somme représente la quote-part des charges afférentes à son habitation et de dépenses diverses qui se rattachent à son activité professionnelle ; le détail figure en annexe de sa déclaration d'impôt sur le revenu ; ces dépenses, inhérentes à l'emploi, constituent bien des dépenses de nature professionnelles ;

Vu, enregistrés les 20 et 24 avril 2012, les mémoires présentés par la Nouvelle-Calédonie qui conclut au rejet de la requête, en faisant valoir que :

- Mme X. est contrôleur aérien à l'aéroport international de La Tontouta ; elle est domiciliée à Nouméa ; son époux, X., pilote de ligne chez Air France, vit en Haute-Savoie ; ils ont une fille en commun, Mélodie née le 13 mars 1991 ;
- le juge administratif fait une application stricte des dispositions du texte invoqué ;
- la condition de séjour que doivent remplir les parents, avait été ajoutée à l'article 133 du CI par la délibération n° 209/CP du 11 septembre 1998 ; en effet, compte tenu des abus observés sous le régime précédent, le législateur a souhaité lier l'octroi de la demi-part supplémentaire à la présence des parents, ce qui sous-tend donc le père et la mère, sur le territoire ;
- il est cependant admis qu'en cas de divorce, situation qui conduit donc à une séparation définitive des patrimoines, l'avantage puisse concerner le parent imposé seul, ou avec son nouveau conjoint, et qui a la garde juridique, et la charge, de l'enfant ;
- Mme X. est imposée au barème progressif sur ses seuls revenus, et non sur l'ensemble des revenus du ménage, en raison des revenus de source métropolitaine de son époux ; elle bénéficierait d'un avantage fiscal important avec une part entière, alors que cet avantage est réservée aux parents dont l'ensemble des revenus annuels est imposé sur le territoire au barème progressif ;
- les parents de l'enfant Mélodie sont M. et Mme X. et ils sont à ce jour toujours mariés ; à la question de savoir si ces derniers ont séjourné toute l'année civile en Nouvelle-Calédonie, la requérante indique elle-même clairement qu'il n'est pas contesté que M. Alain X., le père de Mélodie ne séjourne pas en Nouvelle-Calédonie puisqu'il demeure de manière permanente en France métropolitaine ;
- la condition de séjour effectif en Nouvelle-Calédonie durant toute l'année n'est donc pas remplie ;
- les «frais de garage» (parcmètre, parking, box) sur le lieu professionnel peuvent être ajoutés aux frais de transport évalués en fonction du barème ; tel n'est pas le cas dans la présente affaire, lorsqu'il s'agit de l'affectation du garage de l'habitation principale à un véhicule qui fait l'objet d'une utilisation mixte (privé et professionnelle), dans la mesure où cette affectation ne justifie à ce titre aucune dépense supplémentaire ;
- Mme X. estime qu'elle a affecté un bureau situé dans son habitation principale à un usage professionnel et souhaiterait ainsi déduire la fraction correspondante des charges de copropriété, d'emprunt, d'intérêt d'emprunt ; le Conseil d'Etat a jugé que cette possibilité de déduction est réservée aux activités qui, par nature, nécessitent l'utilisation d'un bureau spécifique ; par ailleurs, le salarié ne doit pas disposer d'un bureau fourni par son employeur et adapté aux conditions d'exercice de sa profession ; sont donc essentiellement concernées certaines professions ; l'administration a donc considéré que cette profession ne justifiait pas, par nature, l'affectation d'un bureau situé au domicile du contribuable ; l'attestation délivrée aux personnels navigants techniques et commerciaux d'Air France est totalement inopérante, Mme X. étant un fonctionnaire de la direction de l'aviation civile travaillant « au sol » ; au vu de l'organigramme de la direction, il apparaît que celle-ci dispose de moyens suffisants pour ne pas faire appel à Mme X. pendant son temps de repos ; on ne donnera donc aucun crédit à cette attestation qui n'engage que son auteur, lequel n'est d'ailleurs pas l'employeur et qui sur le plan juridique n'a de toute façon strictement aucune valeur ; il aurait fallu communiquer un document réglementaire plus officiel, par exemple le statut particulier de ce corps ;
- la requérante fait état de frais de fournitures, de matériel informatique, de mobilier de bureau et de communication ; mais, ainsi qu'il est indiqué plus haut, Mme X. n'apporte pas la preuve que ces frais se rapportent directement à l'exercice de sa profession ;

Vu, enregistré le 29 mai 2012, le mémoire présenté pour Mme X. qui conclut aux mêmes fins que ses écritures précédentes par les mêmes moyens, et en faisant valoir en outre que :

- la doctrine de l'administration fiscale, et le service du contentieux fiscal de la Nouvelle-Calédonie, ajoutent une condition à la loi en exigeant que le foyer fiscal soit composé des deux

parents, et tendent à imposer une double condition pour pouvoir bénéficier des dispositions de l'article 133 du code des impôts, à savoir : une durée de séjour d'une année civile en Nouvelle-Calédonie et un foyer fiscal composé des deux parents ; les époux X. sont effectivement toujours mariés, mais l'article Lp. 52 III du code des impôts permet aux époux mariés séparés de biens judiciairement et ne vivant pas sous le même toit de constituer deux foyers distincts ; aussi l'administration estime d'un côté que les époux X. forment deux foyers fiscaux distincts, et d'un autre côté, et de manière très surprenante elle estime que M et Mme X. auraient dû constituer un seul foyer ; M. X. a son foyer fiscal en France ; ainsi, Mme X. constituent deux foyers fiscaux distincts ; il convient effectivement d'apprécier strictement les conditions d'application de l'article 133, ce qui implique de ne pas ajouter d'autres conditions que celles légalement prévues ; les arrêts cités de la CAA de Paris renvoient à des faits d'espèce différents ; il n'est pas possible d'imposer la résidence sur le territoire de la Nouvelle-Calédonie à un parent qui ne fait pas partie du foyer fiscal et qui est résident d'un autre territoire. ;

- concernant les frais liés à l'ordinateur, à la connexion à internet et au matériel informatique : ces dépenses ont été engagées par Mme X. pour l'exercice de son activité professionnelle ; la requérante doit pouvoir recevoir et envoyer des mails à son supérieur hiérarchique et à ses collègues dans le cadre d'un groupe de travail ; s'y ajoute le fait que les consignes d'exploitation sont envoyées sur l'adresse personnelle des contrôleurs aériens, lesquels ne disposent pas de bureau sur leur lieu de travail ; la possibilité de remise en main propre évoquée par l'administration est difficilement applicable en pratique, notamment en raison des différences d'horaires de travail entre les contrôleurs aériens et le chef de service, et de l'absence de bureau sur le lieu de travail ; ces différents aspects de l'activité professionnelle de Mme X. mettent en exergue la nécessité pour la requérante d'avoir un ordinateur, le matériel informatique requis pour le fonctionnement de l'ordinateur et une connexion à internet ; elle demande uniquement la déduction de frais réellement engagés pour son activité professionnelle sans vouloir déduire ses dépenses personnelles ; les frais professionnels sont estimés à 35 % pour l'ordinateur et à 20 % pour internet ; il est surprenant d'affirmer qu'une attestation n'a pas de valeur juridique, alors qu'elle est établie par le supérieur hiérarchique direct de la requérante ;

- par ailleurs, Mme X. doit régulièrement réviser ses connaissances et maintenir un certain niveau de compétence ; ce qui se traduit concrètement par la nécessité de conserver la licence de contrôleur aérien et d'obtenir le renouvellement de la mention linguistique ; la requérante doit ainsi régulièrement s'exercer en anglais ; les seules fréquences de La Tontouta sont insuffisantes car le trafic international est trop modeste pour maintenir le niveau requis ; elle doit recourir à internet pour écouter notamment des sites de fréquence avec un trafic réel ; l'objectif est de conserver son emploi ; il est évident qu'un contrôleur aérien qui échouerait aux tests de maintien de connaissance ne pourrait pas continuer à exercer ; les frais de formation exposés sont ainsi rendus nécessaires pour l'exercice de son activité professionnelle ; aucune infraction au droit du travail ne peut être constatée ;

- concernant la déduction des frais d'achat d'un bureau : il résulte de tout ce qui précède que les frais d'achat d'un bureau peuvent être déduits à hauteur de l'utilisation professionnelle dudit bureau ; ces frais sont estimés à 5 % ; ce faible pourcentage révèle sa bonne foi et sa volonté de ne déduire que les dépenses nécessaires à l'exercice de son activité professionnelle ;

- concernant les frais de fourniture : il y a logiquement des frais de fournitures, tels que du papier et des stylos ; sa situation est toute autre que celle du jugement cité par l'administration ; elle ne demande pas la déduction de dépenses personnelles, tel un maillot de bain ou des chaussures ;

Vu, enregistré le 5 juin 2012, le mémoire présenté par la Nouvelle-Calédonie qui conclut aux mêmes fins que ses écritures précédentes par les mêmes motifs ;

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 14 juin 2012 :

- le rapport de M. Bichet, premier conseiller ;
- les conclusions de, M. Arruebo-Mannier, rapporteur public ;
- les observations de M. Boiteux pour le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie ;

Sur le quotient familial :

Considérant qu'aux termes de l'article Lp 52 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : « I. Chaque contribuable est imposable à l'impôt sur le revenu tant en raison de ses bénéfices et revenus personnels que de ceux de ses enfants et des personnes considérées comme étant à sa charge au sens de l'article Lp. 134. Sauf application des dispositions figurant aux paragraphes III. et IV., les personnes mariées ayant chacune leur domicile fiscal en Nouvelle-Calédonie sont soumises à une imposition commune pour les revenus perçus par chacune d'elles et ceux de leurs enfants et des personnes à charge constituant le foyer fiscal. Cette imposition est établie au nom de l'époux, précédée de la mention « Monsieur ou Madame ». Le terme contribuable employé au premier alinéa s'entend de la personne ou des époux faisant l'objet d'une même imposition....III. Les époux font l'objet d'impositions distinctes : a. lorsqu'ils sont séparés de biens judiciairement et ne vivent pas sous le même toit ; b. lorsqu'étant en instance de séparation de corps ou de divorce, ils ont été autorisés à avoir des résidences séparées ; c. lorsqu'en cas d'abandon du domicile conjugal par l'un ou l'autre des époux, chacun dispose de revenus distincts ; » ; qu'aux termes de l'article 132 de ce code : « Le revenu imposable arrondi au millier de francs inférieur est égal au revenu net global déterminé conformément aux dispositions de l'article 128 et compte tenu de l'article 131. Il est, pour le calcul de l'impôt sur le revenu des contribuables fiscalement domiciliés en Nouvelle-Calédonie et dépendances, divisé en un certain nombre de parts, fixé conformément à l'article 133, d'après la situation et les charges de famille définies à l'article 134. Le revenu correspondant à une part entière est taxé par application du tarif prévu à l'article 136. L'impôt brut est égal au produit de la cotisation ainsi obtenue par le nombre de parts. » ; que son article 133 dispose que : « Le nombre de parts à prendre en considération pour la division du revenu imposable prévue à l'article 132 2ème alinéa est fixé comme suit en fonction de la situation famille : - célibataire, divorcé, veuf ou veuve, sans enfant à charge : 1,0 ; - mariés, soumis à une imposition commune, sans enfant à charge : 2,0 ; - veuf ou veuve ayant un ou plusieurs enfants à charge : 1,5 / Ce nombre est augmenté : ...- d'une part par enfant à charge poursuivant des études hors de la Nouvelle-Calédonie à la condition que les parents aient séjourné toute l'année civile en Nouvelle-Calédonie, un certificat de scolarité devant être joint à la déclaration de revenus concernée ; - d'une demi-part pour tout autre enfant à charge ;....Lorsque les époux font l'objet d'une imposition séparée en application du III de l'article Lp. 52, chacun d'eux est considéré comme un célibataire ayant à sa charge les enfants dont il assume à titre principal l'entretien. Dans cette situation ainsi qu'en cas de divorce, de rupture du pacte

civil de solidarité ou de toute séparation de fait de parents non mariés, l'enfant est considéré, jusqu'à preuve du contraire, comme étant à la charge du parent chez lequel il réside à titre principal... » ;

Considérant que dans le cas où l'un des deux époux n'a pas son domicile fiscal en Nouvelle-Calédonie, et que seul celui des deux qui y réside y est imposé, la condition tenant au séjour en Nouvelle-Calédonie durant toute l'année civile des parents d'un enfant à charge poursuivant des études hors de la Nouvelle-Calédonie n'est opposable qu'au seul parent qui a sa résidence fiscale en Nouvelle-Calédonie et qui a la charge de l'enfant ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction que Mme X. a son domicile fiscal en Nouvelle-Calédonie tandis que son époux, le père de leur fille Mélodie, a son domicile fiscal en métropole ; que chacun d'eux fait l'objet d'une imposition séparée, Mme X. en Nouvelle-Calédonie et son époux en métropole ; qu'il est constant que, d'une part Mme X. avait, au titre de l'année 2010, la charge de sa fille, laquelle, majeure, a sollicité son rattachement au foyer fiscal qu'elle constitue, d'autre part Mlle Mélodie X. a poursuivi durant cette année des études hors de la Nouvelle-Calédonie ; qu'il n'est pas soutenu par l'administration que Mme X. n'aurait pas séjourné durant toute l'année civile 2010 en Nouvelle-Calédonie ; que, dès lors, celle-ci est fondée à demander que le nombre de parts à prendre en considération en vertu des dispositions de l'article 133 du code des impôts soit augmenté d'une part au titre de sa fille Mélodie, sans que l'administration puisse lui opposer la condition de séjour en Nouvelle-Calédonie du père de l'enfant ;

Sur les frais réels :

Considérant qu'aux termes de l'article Lp 97 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : « 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 :..B/ Au titre des frais professionnels : Les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi lorsqu'ils ne sont pas couverts par des allocations spéciales....Les bénéficiaires de traitements et salaires sont également admis à justifier du montant de leurs frais réels . S'agissant des dépenses concernant l'utilisation de véhicules automobiles, celles-ci peuvent être évaluées forfaitairement selon un barème indicatif fixé annuellement par un arrêté du gouvernement... » ;

Considérant qu'il ressort de ces dispositions que les contribuables sont admis à justifier du montant de leurs frais professionnels réels à déduire de leur revenu ; que, toutefois, ils doivent en ce cas fournir des justifications suffisamment précises qui permettent d'apprécier le montant des frais effectivement exposés par eux à l'occasion de l'exercice de leur profession ; qu'ainsi, ils ne peuvent ni se borner à présenter un calcul théorique de ces frais, ni faire état de dépenses réelles sans établir qu'elles constituent une charge de leur fonction ou de leur emploi ;

Considérant que Mme X., qui exerce l'activité de contrôleur aérien à l'aéroport international de Nouméa-La Tontouta, et qui réside à Nouméa, conteste la réintégration de frais réels qu'elle a déduits au titre de l'année 2010, pour un montant total de 1 555 932 F.CFP, représentant une fraction des charges de son logement au titre du garage de son véhicule et de l'utilisation partielle d'une pièce à usage de bureau, ainsi qu'une fraction des frais d'achat d'un ordinateur, de mobilier et de fournitures de bureau ainsi que d'abonnement à Internet ;

Considérant que, à supposer même que la requérante ait l'obligation d'effectuer certaines tâches professionnelles à son domicile, elle ne justifie pas du montant des dépenses susmentionnées qui seraient effectivement imputables à son activité professionnelle ; qu'elle n'est par suite, pas fondée à demander la déduction du montant des frais allégués ;

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

Considérant qu'il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, en application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative, de condamner la Nouvelle-Calédonie, qui est la partie perdante pour l'essentiel, à payer à Mme X. la somme de 100 000 F.CFP qu'elle demande au titre des frais exposés par elle dans la présente instance et non compris dans les dépens ;

D E C I D E :

Article 1^{er} : Le quotient familial de Mme X. pour le calcul de l'impôt sur le revenu de l'année 2010 sera calculé sur la base de deux parts.

Article 2 : Mme X. est déchargée de la cotisation d'impôt sur le revenu à laquelle elle a été assujettie au titre de l'année 2010 correspondant à la réduction de la base d'imposition définie à l'article 1er.

Article 3 : La Nouvelle-Calédonie versera à Mme X. une somme de cent mille francs CFP (100 000) au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 4 : Le surplus des conclusions de la requête est rejeté.