

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALEDONIE**

N° 1300407

M. X.

Mme Legrand
Rapporteur

M. Arruebo-Mannier
Rapporteur public

Audience du 3 juillet 2014
Lecture du 24 juillet 2014

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le Tribunal administratif
de Nouvelle-Calédonie

Vu la requête, enregistrée le 24 décembre 2013, présentée par M. X. dont l'adresse postale est (...); M. X. demande au tribunal :

- de prononcer la décharge des suppléments d'impôts sur les revenus auxquels il a été assujetti au titre de l'année 2008 pour un montant de 1 151 923 F CFP ;
- et de condamner la Nouvelle-Calédonie à lui verser la somme de 200 000 F CFP en application des dispositions de l'article L.761-1 du code de justice administrative ;

M. X. soutient que :

- l'administration ne peut exercer son droit de reprise que jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due et ne saurait tirer parti d'un prétendu élément nouveau qui était en sa possession depuis 2009 pour obtenir la prolongation de son délai de reprise ;
- si les dépenses effectuées en vue de l'acquisition ou la conservation des revenus sont déductibles, au titre des frais réels, à condition de ne pas être supérieures au triple des revenus attendus, l'administration ne saurait ajouter une autre restriction, consistant, lorsque l'acquisition des titres s'opère conjointement par un apport et un emprunt, à ne retenir en déduction que la fraction des intérêts d'emprunt correspondant au rapport entre le montant d'achat des titres facilitant la poursuite du contrat de travail et le montant total de l'acquisition ;

Vu le mémoire en défense enregistré le 6 février 2014, présenté par le président du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie, qui conclut au rejet de la requête et soutient que :

- lors de l'instruction du premier litige porté par M. X. devant le tribunal, le versement d'une convention de prêt manquante au stade de la réclamation a permis de constater qu'il avait indûment bénéficié de dégrèvements supérieurs à ceux qu'il méritait, de sorte que

l'administration était en droit de réparer l'insuffisance d'imposition révélée par l'instance devant le tribunal, dans un nouveau délai de reprise ;

- dans la mesure où le salaire que l'acheteur compte tirer de son investissement ne dépend pas seulement des sommes qu'il emprunte pour financer cet investissement mais de l'ensemble des titres qu'il acquiert, il est logique que seule soit déductible la fraction des intérêts d'emprunt correspondant au rapport entre le montant d'achat des titres facilitant la poursuite du contrat de travail et le montant total de l'acquisition ;

Vu l'ordonnance en date du 10 février 2014 fixant la clôture d'instruction au 31 mars 2014, en application des articles R. 613-1 et R. 613-3 du code de justice administrative ;

Vu le mémoire, enregistré le 17 mars 2014, présenté par M. X., qui conclut 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 3 juillet 2014 :

- le rapport de Mme Legrand, rapporteur ;

- et les conclusions de M. Arruebo-Mannier, rapporteur public ;

1. Considérant que M. X., pharmacien, a acquis, en 2007 la totalité des 500 parts sociales de la SARL Pharmacie du 7ème km, dont il est devenu le gérant, pour un tiers par autofinancement et pour chacun des deux-tiers restants par deux emprunts souscrits auprès de la Société générale calédonienne de Banque et de la Banque calédonienne d'investissement ; que l'administration a refusé que soient déduits de ses salaires imposables des années 2007 et 2008 la totalité des intérêts des deux emprunts contractés en vue de cet achat ; qu'elle a limité la déduction à un montant d'emprunt correspondant au triple de la rémunération annuelle allouée à M. X. au moment de son entrée dans la société et a ainsi exclu la part d'endettement estimée comme ne correspondant pas à des frais liés à l'acquisition du salaire mais comme des dépenses qui, engagées pour la constitution d'un capital mobilier, étaient relatives à la gestion de son patrimoine ; que, par un jugement du 16 juin 2011, le tribunal de céans a rejeté la requête introduite le 9 novembre 2010 par M. X. tendant à la réduction des cotisations à l'impôt sur le revenu (IR) mises à sa charge au titre des années 2007 et 2008, en validant la limitation opérée par l'administration de la déduction des intérêts des emprunts souscrits pour l'acquisition des

parts sociales de la pharmacie ; que, par un courrier du 4 juin 2012, l'administration, tirant parti d'une information prétendument mise à jour lors du litige susévoqué tenant à la contribution de M. X. par un apport personnel à l'acquisition des parts de la pharmacie, lui a adressé une notification de redressements aboutissant à un rehaussement de 247 328 F CFP au titre de son IR pour l'année 2007 et de 1 151 923 F CFP au titre de son IR pour l'année 2008 ; que le rappel d'IR pour l'année 2008 a été mis en recouvrement le 31 octobre 2012, motivant le dépôt d'une réclamation préalable de M. X. le 20 novembre 2012 ; que, par une lettre du 25 septembre 2013, le directeur des services fiscaux a rejeté sa réclamation ; que, par la présente requête, M. X. demande la décharge du supplément d'IR d'un montant de 1 151 923 F CFP auquel il a été assujetti au titre de l'année 2008 ;

Sur les conclusions à fin de décharge :

Sans qu'il soit besoin de statuer sur l'autre moyen de la requête :

2. Considérant que M. X. se plaint de ce que l'administration fiscale calédonienne a mis à sa charge un supplément d'IR au titre de l'année 2008 au-delà du délai de reprise qui lui est accordé par l'article 985 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ;

3. Considérant qu'aux termes de l'article 985 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : « *Pour l'impôt sur le revenu, l'impôt sur les sociétés, le droit de reprise de l'administration fiscale s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due...* » ; qu'aux termes de l'article 986 dudit code : « *Le délai de reprise prévu à l'article 985 s'applique également à... tous prélèvements et taxes qui tiennent lieu de l'impôt sur le revenu...* » ; et qu'aux termes de l'article 987 du même code : « *Même si les délais de reprise prévus aux articles 985 et 986 sont écoulés, les omissions ou insuffisances d'impositions, révélées par une instance devant les tribunaux ou par une réclamation contentieuse, peuvent être réparées par l'administration fiscale jusqu'à la fin de l'année suivant celle de la décision qui a clos l'instance et, au plus tard, jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due.* » ;

4. Considérant que l'administration fiscale prétend n'avoir eu connaissance de la convention conclue entre la Banque calédonienne d'investissement et M. X. - qui révèle l'existence, à concurrence de ses deux emprunts bancaires, d'un apport personnel représentant le tiers de l'acquisition des parts sociales de la pharmacie - qu'à l'occasion du litige que le contribuable a introduit le 9 novembre 2010 devant le tribunal de céans ; que, toutefois, il résulte de l'instruction que la réclamation contentieuse préalable formée par M. X. auprès de l'administration fiscale le 23 décembre 2009 était accompagnée de plusieurs pièces jointes, au nombre desquelles étaient annoncées, d'une part, la convention de prêt avec la Société générale et une attestation, d'autre part, la convention de prêt avec la Banque calédonienne d'investissement et son échéancier ; que la direction des services fiscaux a apposé son tampon à la date du 23 décembre 2009 sur la réclamation préalable et sur la première page de l'ensemble des documents annexés, en ce compris le tableau d'amortissement de l'emprunt souscrit auprès de la Banque calédonienne d'investissement, à l'exception de celle du contrat de prêt professionnel conclu avec ladite banque ; que, dans les circonstances particulières de l'espèce, l'absence de marquage dudit document témoigne davantage d'une omission de l'administration fiscale que d'une dissimulation d'information de la part de M. X., laquelle n'est pas davantage avérée par l'absence d'évocation de son apport personnel dans le corps de sa réclamation ; qu'ainsi, l'administration fiscale ne peut valablement exciper de la révélation d'une omission d'imposition à l'occasion de la précédente action juridictionnelle diligentée par

M. X. pour justifier de la prolongation de son délai de reprise du 31 décembre 2011, date d'expiration normale, au 31 décembre 2012, date qui correspond à la fin de l'année suivant celle de la décision qui a clos l'instance, le 16 juin 2011 ; qu'il suit de là que M. X. est fondé à obtenir la décharge de la somme de 1 151 923 F CFP correspondant au supplément d'impôt sur le revenu auquel il a été assujetti au titre de l'année 2008 ;

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

5. Considérant qu'il n'y a pas lieu, dans les circonstances de l'espèce, de condamner la Nouvelle-Calédonie à rembourser à M. X. les frais que celui-ci allègue – sans en justifier, faute de recours aux services d'un avocat notamment – avoir 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} : M. X. est déchargé de la somme d'un million cent cinquante et un mille neuf cent vingt trois francs CFP (1 151 923) correspondant au supplément d'impôt sur le revenu mis à sa charge au titre de l'année 2008.

Article 2 : Le surplus de la requête de M. X. est rejeté.