

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALÉDONIE**

N° 03-0268

M. et Mme X

M. BICHET
Rapporteur

M. BONAL
Commissaire du gouvernement

Séance du 15 avril 2004
Lecture du 29 avril 2004

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif de Nouvelle-Calédonie,

C+

Vu, enregistrés au greffe du tribunal respectivement le 22 et 24 juillet 2003, sous le n° 03-0268, la requête et le mémoire complémentaire présentés pour M. et Mme X, demeurant à (...), par la Selarl Dumons-Descombes et associés, avocat inscrit au barreau de Nouméa ;

M. et Mme X contestent la cotisation supplémentaire à l'impôt sur le revenu à laquelle ils ont été assujettis au titre de l'année 1998, et demandent au tribunal administratif :

- de dire et juger irrégulière la décision du redressement et de l'annuler, ensemble la décision de rejet du 18 avril 2003 ;

- de prononcer le dégrèvement dudit redressement ;

- de condamner la Nouvelle-Calédonie à leur verser la somme de 200.000 F.CFP au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ainsi que les entiers dépens ;

.....

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 territorial des impôts ;

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, à l'audience publique du 15 avril 2004 à laquelle siégeaient :

M. LAMARQUE, président,

Mme GRAS, premier conseiller,

M. BICHET, premier conseiller,

assistés de Mme GRANATA, greffier,

le rapport de M. BICHET,

les observations de M. BOITEUX pour la Nouvelle-Calédonie,

les conclusions de M. BONAL, commissaire du gouvernement ;

Et après en avoir délibéré, conformément à la loi, dans la composition indiquée ci-dessus ;

Considérant que M. et Mme X contestent l'imposition supplémentaire à l'impôt sur le revenu à laquelle ils ont été assujettis au titre de l'année 1998 ;

Considérant que le président du gouvernement a été régulièrement habilité à défendre à l'instance par la délibération du gouvernement du 20 novembre 2003 ; que les requérants ne sont, dès lors, pas fondés à soutenir que les écritures en défense enregistrées antérieurement à cette date seraient irrecevables ;

Sur les conclusions tendant à l'annulation de l'avis d'imposition, ensemble la décision de rejet du 18 avril 2003 :

Considérant que l'avis d'imposition relatif à l'impôt sur le revenu mis à la charge de M. et Mme X ne constitue pas, par lui-même, un acte susceptible de recours pour excès de pouvoir ; que, dès lors, les conclusions tendant à l'annulation de cet acte, et par voie de conséquence celle du rejet de leur réclamation préalable, sont irrecevables ainsi que l'oppose l'administration ;

Sur les conclusions subsidiaires tendant à la décharge du complément d'impôt litigieux :

En ce qui concerne la procédure :

Considérant qu'aux termes de l'article 953 du code territorial des impôts alors en vigueur : « Pouvoirs des agents des impôts : les agents de l'administration fiscale peuvent assurer le contrôle et l'assiette de l'ensemble des impôts et taxes dus par le contribuable qu'ils vérifient. » ; que ces dispositions habilitent les agents de l'administration fiscale à fixer les bases d'imposition et, notamment, à notifier des redressements ; que, par suite, M. Y, directeur des services fiscaux, était compétent, en vertu de ces dispositions, pour signer la réponse aux observations présentées par les requérants à la suite de la notification de redressements qui leur a été adressée le 5 juillet 2001 ;

Considérant qu'un agent public, irrégulièrement nommé aux fonctions qu'il occupe au sein de l'administration, doit être regardé comme légalement investi de ces fonctions tant que sa nomination n'a pas été annulée ; que, dès lors, les requérants ne sont pas fondés à se prévaloir de

ce que l'arrêté du 27 décembre 2001 du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie portant nomination de M. Y en qualité de directeur des services fiscaux a été annulé par l'article 1^{er} du jugement du tribunal de céans du 22 février 2002 pour soutenir que la réponse aux observations du contribuable signée par ce dernier le 18 janvier 2003 serait irrégulière ;

En ce qui concerne le bien-fondé de l'imposition en litige :

Considérant qu'aux termes de l'article 96 du code territorial des impôts, applicable aux impositions en litige : « Les sommes perçues en fin d'activité à la suite ... d'un licenciement sont imposables dans les conditions suivantes : (...) » ;

indemnité compensatrice de préavis	non imposable
indemnité compensatrice de congés payés	imposable
indemnité de licenciement : - Minimum légal - Conventions collectives - accords particuliers	non imposable non imposable imposable : à l'exception de la fraction destinée à réparer un préjudice
dommages et intérêts pour rupture abusive	non imposable

que le même article précise qu'en cas de versement global, ces sommes doivent faire l'objet d'une ventilation ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction que M.X a été licencié le 28 mai 1998 de son emploi de responsable du service juridique qu'il occupait à la Banque Calédonienne d'Investissement (BCI) ; que par convention en date du même jour, son employeur lui a alloué la somme de 85.000.000 F.CFP « à titre d'indemnité forfaitaire et définitive transactionnelle de rupture » ; que l'administration a regardé cette somme comme correspondant, à concurrence de 25.620.000 F.CFP, aux indemnités légales de préavis et de licenciement, non imposables en vertu des dispositions précitées de l'article 96 du code territorial des impôts, et le solde, soit 59.380.000 F.CFP, comme représentatif de salaires et imposés comme tels ; que, pour demander la décharge de l'imposition de ladite somme, les requérants soutiennent que la totalité de l'indemnité perçue représente des dommages et intérêts pour rupture abusive, sinon, qu'elle doit s'analyser comme la réparation de divers préjudices prévus par l'accord particulier que constitue la transaction susmentionnée ;

Considérant, en premier lieu, qu'à supposer que l'administration ait entendu soutenir que faute pour M. et Mme X d'avoir opéré une ventilation de l'indemnité de 85.000.000 F.CFP perçue, celle-ci serait imposable en totalité, un tel moyen ne saurait être accueilli dès lors, et en tout état de cause, que les requérants soutiennent que cette indemnité constitue une seule somme au sens des dispositions de l'article 96 du code territorial des impôts précitées ; qu'au surplus, l'administration a elle-même procédé, sous le contrôle du juge de l'impôt, à la ventilation de ladite indemnité ;

Considérant, en deuxième lieu, que le juge de l'impôt n'étant pas lié par la qualification de dommages et intérêts donnée à la somme versée par la BCI par les parties à la transaction précitée, les requérants ne peuvent se prévaloir des termes de cette convention ; qu'il résulte de l'instruction que les relations de M.X avec son employeur se sont détériorées après l'arrivée d'un nouveau directeur général ; qu'affecté d'office à un emploi de conseiller chargé d'études auprès de la direction générale, l'intéressé, délégué syndical et membre du comité d'entreprise, a saisi le juge du référé qui a ordonné sous astreinte sa réintégration dans ses fonctions de chef du service

juridique et du contentieux ; que son employeur a alors saisi l'administration d'une demande d'autorisation de licenciement, laquelle lui a été accordée le 23 mai 1998 au motif principal que la détérioration des relations professionnelles entre l'intéressé et sa direction générale rendait impossible la poursuite desdites relations ; que ces seules circonstances de fait ne suffisent pas à établir le caractère abusif de la rupture du contrat de travail ; que les requérants n'établissent pas que la décision administrative autorisant le licenciement de M.X serait mal fondée ; qu'ainsi, le moyen tiré de ce que la somme en litige correspondrait à des dommages et intérêts pour rupture abusive au sens des dispositions précitées de l'article 96 du Code territorial des impôts doit être rejeté ;

Considérant, en troisième lieu, que si l'article 96 du code précité exonère d'impôt la fraction de l'indemnité de licenciement accordée par voie d'accord particulier conclu entre le salarié et l'employeur et destinée à réparer un préjudice, ces dispositions s'entendent comme visant tout préjudice autre que celui résultant pour le salarié de la perte de son revenu ; que les requérants ne sont donc pas fondés à soutenir que la fraction de l'indemnité en litige, à supposer qu'elle ait été destinée à réparer le préjudice résultant d'une perte de revenus, doit être exonérée d'impôt sur le revenu ;

Considérant, en quatrième lieu, que compte tenu de l'âge de l'intéressé, licencié à 53 ans, de son ancienneté dans l'entreprise, des troubles dans les conditions d'existence et de la perte de droits à la retraite que le licenciement a générés, ainsi que des circonstances dans lesquelles la rupture du contrat de travail est intervenue et du fait que M.X, ainsi qu'il le mentionne dans sa note annexée à la requête, n'éprouvait pas d'inquiétude pour sa situation professionnelle à venir, ayant dès le mois d'octobre 1998 créé son cabinet juridique, dont il indique que le chiffre d'affaires a connu une rapide progression, puis obtenu son inscription au barreau en qualité d'avocat, il sera fait une juste appréciation des faits de la cause en fixant à 15.000.000 F.CFP la part de l'indemnité de licenciement litigieuse ayant eu pour objet, en vertu de l'accord particulier conclu entre M.X et son employeur, de réparer les préjudices, autres que salariaux, consécutifs au licenciement ;

En ce qui concerne les pénalités :

Considérant que si, en contestant les droits en principal auxquels ils ont été assujettis, M. et Mme X doivent être regardés comme ayant également contesté les pénalités y afférentes, il résulte des pièces du dossier qu'ils n'ont présenté un moyen propre aux pénalités qu'en décembre 2003, soit après l'expiration du délai de recours contentieux ; que ce moyen est irrecevable comme procédant d'une cause juridique distincte de celles qui a servi de fondement aux moyens jusqu'alors développés tant en ce qui concerne la régularité de la procédure d'imposition que le bien-fondé des impositions en principal ; que les requérants ne sauraient sérieusement se prévaloir dans un contentieux fiscal des règles applicables en matière de recours pour excès de pouvoir ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que M. et Mme X sont seulement fondés à demander que la fraction imposable de l'indemnité de 85.000.000 F.CFP perçue par M.X à l'occasion de la rupture de son contrat de travail soit ramenée à 44.380.000 F.CFP, et à être déchargés de la différence entre les droits résultant de cette somme et ceux qui leur ont été assignés ;

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

Considérant qu'en application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative, il n'y a pas lieu, dans les circonstances de l'espèce, de faire droit aux conclusions de M. et Mme X tendant au remboursement des frais exposés par eux dans la présente instance ;

DECIDE :

Article 1^{er} : La fraction imposable de l'indemnité perçue par M.X à l'occasion de la rupture de son contrat de travail est ramenée à quarante quatre millions trois cent quatre vingt mille francs CFP (44.380.000).

Article 2 : M. et Mme X sont déchargés de la différence entre les droits résultant de l'article 1^{er} et ceux qui leur ont été assignés.

Article 3 : Le surplus de la requête de M. et Mme X est rejeté.