

N° 06197

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

SARL A

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

M.Arsène Ibo
Rapporteur

M. Jean-Paul Briseul
Commissaire du gouvernement

Le Tribunal administratif de Nouvelle-Calédonie,

Audience du 10 mai 2007
Lecture du 31 mai 2007

C+

Vu la requête, enregistrée le 26 juin 2006, présentée par la SARL A, dont le siège est (...), représentée par son gérant en exercice ; la SARL A demande au tribunal :

1°) la décharge de la cotisation supplémentaire à l'impôt sur le revenu à laquelle elle a été assujettie au titre de l'année 2002, mise en recouvrement le 31 janvier 2006 pour un montant de 11 487 000 F.CFP et des pénalités dont elle a été assortie et des cotisations à l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières à laquelle elle a été assujettie au titre de l'exercice 2002 pour un montant de 1 427 169 F.CFP en principal, et des pénalités dont elle a été assortie et au titre de l'année 2004 pour un montant de 289 481 F.CFP en principal et de 2 895 F.CFP d'intérêts de retard mises en recouvrement le 9 février 2006 ;

2°) la condamnation de la Nouvelle-Calédonie à lui rembourser les frais irrépétibles qu'elle a engagés à une hauteur qu'elle précisera ultérieurement ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu la loi organique modifiée n° 99-209 du 19 mars 1999 ;

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 10 mai 2007 :

- le rapport de M. Ibo, premier conseiller ;
- les observations de M. Y, gérant de la SARL A et de M. Boiteux pour la Nouvelle-Calédonie,
- et les conclusions de M. Briseul, commissaire du gouvernement,

Considérant que, par décision en date du 11 septembre 2006 postérieure à l'introduction de la requête, la présidente du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie a prononcé le dégrèvement, en droits et pénalités, à concurrence d'une somme de 5 338 875 F.CFP, des cotisations à l'impôt sur les sociétés à laquelle la SARL A a été assujettie au titre des exercices 2002 ; que les conclusions de la requête de SARL A relatives à ces impositions sont, dans cette mesure, devenues sans objet ;

Sur le surplus des conclusions de la requête :

En ce qui concerne la régularité de la procédure de vérification :

Considérant qu'aux termes de l'article 924 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie : « Les agents de l'administration fiscale vérifient sur place suivant les règles prévues par le présent titre la comptabilité des contribuables astreints à tenir et à présenter des documents comptables. » ; que si ces dispositions imposent que toute vérification de documents comptables doit en principe se dérouler dans les locaux de l'entreprise vérifiée, la vérification n'est toutefois pas nécessairement entachée d'irrégularité du seul fait qu'elle ne s'est pas déroulée dans ses locaux ; qu'il en va ainsi lorsque, notamment, la comptabilité ne se trouve pas dans l'entreprise et que, d'un commun accord entre le vérificateur et les représentants de l'entreprise, les opérations de vérification se déroulent au lieu où se trouve la comptabilité, dès lors que cette circonstance ne fait, par elle-même, pas obstacle à ce que la possibilité d'engager avec le vérificateur un débat oral et contradictoire demeure offerte aux représentants de l'entreprise vérifiée ;

Considérant qu'il est constant que c'est à la demande expresse le 6 juillet 2005, d'un des deux cogérants, en l'occurrence M. X ; que compte tenu « de l'exiguïté de nos bureaux » la vérification des documents s'est déroulée dans les locaux de l'administration ; que l'intéressé qui d'ailleurs s'est entretenu sur place le 5 juillet 2005, date de début de la vérification ne saurait faire grief au vérificateur de ne pas être intervenu sur place dans les locaux de l'entreprise au cours de la vérification de comptabilité de la société ; qu'en outre, il ressort de l'instruction que le vérificateur a rencontré à plusieurs reprises l'autre cogérant de la société Mme X ; qu'ainsi la société n'apporte pas la preuve qui lui incombe, de ce que le vérificateur se serait refusé à tout débat oral et contradictoire avec ses représentants légaux ;

Considérant il est vrai, que M. X fait grief au vérificateur d'avoir mené les discussions avec son épouse, l'autre cogérant, alors qu'il n'aurait pas désigné celle-ci pour la représenter et qu'elle ne posséderait pas les compétences nécessaires pour la mettre à même, de discuter utilement du bien fondé des projets de redressement du vérificateur ; que toutefois la vérification de comptabilité dont s'agit concernait la SARL A ; que l'administration ne pouvait s'immiscer dans la représentation de la société ; qu'il appartenait à la société de désigner le gérant qui lui

paraissait le plus à même de suivre ces opérations de vérification ; que d'ailleurs il n'est pas établi que le vérificateur se soit refusé à tout échange de vue avec ce cogérant en particulier ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que la SARL A ne peut utilement invoquer l'irrégularité de la procédure d'imposition suivie à son égard ;

En ce qui concerne le bien fondé des impositions :

Sur les provisions « prêt Alpha international » et « Avance Bahia 46 » :

Considérant qu'aux termes de l'article 21 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : « Le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges à condition de :

-se rattacher à la gestion normale de l'entreprise ou d'être exposée dans l'intérêt de l'exploitation (...) Ces charges comprennent, notamment : (...)

e) Les provisions si elles répondent aux conditions fixées aux articles 27 et suivants. » ; qu'aux termes de l'article 27 du même code : « I. Les provisions sont admises en déduction du bénéfice imposable lorsqu'elles remplissent les conditions suivantes :

Elles doivent :

être destinées à faire face à soit à une perte ou à la dépréciation d'un élément d'actif, soit à une charge, qui si elle était intervenue au cours de la période d'imposition aurait pu normalement venir en déduction, des bénéfices imposables de cette période ;

être probables et non pas simplement éventuelles ;

trouver leur source ou leur origine dans des faits intervenus au cours dans la période d'imposition ;

être nettement précisées ;

avoir été effectivement constatées dans les écritures de l'exercice et figurer sur un relevé spécial » ;

Considérant qu'il résulte de ces dispositions qu'une entreprise peut valablement porter en provision et déduire des bénéfices imposables d'un exercice le montant des charges qui ne seront supportées qu'ultérieurement par elle, à condition que ces charges soient nettement précisées quant à leur nature et susceptibles d'être évaluées avec une approximation suffisante, qu'elles apparaissent comme probables eu égard aux circonstances constatées à la date de clôture de l'exercice et qu'elles se rattachent aux opérations de toute nature déjà effectuées à cette date par l'entreprise ;

Considérant que la SARL A dont le capital social est détenu à 28 % par la Alpha International s'est vue confier par cette dernière, liée elle-même à la SNC Tontouta, en tant que locataire d'un catamaran Bahia 46 d'une valeur neuve de 68 125 773 F.CFP par un contrat de cinq ans souscrit en 1997, la gestion et l'exploitation dudit bateau, à charge pour la société requérante de lui payer des loyers ainsi que la somme de 9 800 000 F.CFP à verser immédiatement et qualifiée d'acompte sur l'achat de ce bateau ; qu'il ressort des pièces versées au dossier que la SARL A n'a pas versé de loyers à la société Alpha International ; qu'au terme

d'un protocole d'accord passé le 7 février 2002 soit antérieurement au transfert effectif de propriété en faveur de la société Alpha International, cette dernière et la SARL A se sont engagées à solder leurs dettes réciproques et ont fixé le coût du transfert de propriété du bateau Bahia 46 à la somme de 15 475 372 F.CFP compte tenu de l'acompte déjà versée par la SARL A ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction que, d'une part, la SARL A a consenti au titre de l'exercice 2002 un prêt d'un montant de 7 000 000 de F.CFP à la société Alpha International pour lui permettre de rembourser le solde du prêt contracté dans le dossier de défiscalisation du même bateau et qu'elle a comptabilisé une provision pour risque à hauteur de 100 % du montant de ce prêt ; que, d'autre part, elle a constaté au titre du même exercice une provision pour risque à hauteur de 100 % d'un montant de 5 675 372 CFP correspondant à une créance qu'elle détenait sur la société Alpha International ;

Considérant que si, pour contester la réintégration par les services fiscaux dans son résultat de l'exercice 2002, des provisions constituées au cours dudit exercice, la SARL A invoque la situation notoirement difficile de la société Alpha International marquée selon elle par le « déclassement en créances douteuses de la société Alpha International », cet élément n'est pas à lui seul de nature à apporter la preuve dont a la charge la société, du caractère douteux des créances qu'elle détenait sur la société Alpha International ; qu'il résulte de l'instruction que la créance de 5 675 372 F.CFP correspond au solde du prix du bateau tel qu'il y était mentionné dans le protocole d'accord ; que faute de justifier d'une probabilité du risque de non recouvrement des créances en cause à la date de constitution de la provision, la société n'était pas en droit de constituer lesdites provisions sur le fondement de l'article 27 b) du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ;

Sur les abandons de créance consentis au profit de la société Alpha International :

Considérant que la SARL A a au cours de l'exercice 2002 abandonné des créances qu'elle détenait pour un montant de 10 771 088 F.CFP sur la société Alpha International ; que l'administration a considéré que l'avantage ainsi accordé dans le cadre du protocole d'accord précité du 7 août 2002 constituait un acte anormal de gestion et a réintégré dans les résultats imposables de l'exercice dont s'agit les sommes en causes et les a considéré comme des revenus distribués en application des articles 112 du code des impôts ;

Considérant qu'en vertu des dispositions combinées des articles 1er et suivants et 21 du code des impôts, le bénéfice imposable à l'impôt sur les sociétés est celui qui provient des opérations de toute nature faites par l'entreprise, à l'exception de celles qui, en raison de leur objet ou de leurs modalités, sont étrangères à une gestion normale ; que l'abandon de créance accordé par une entreprise au profit d'un tiers ne relève pas, en règle générale, d'une gestion commerciale normale, sauf s'il apparaît qu'en consentant de tels avantages, l'entreprise a agi dans son propre intérêt ; que s'il appartient à l'administration d'apporter la preuve des faits sur lesquels elle se fonde pour estimer qu'un abandon de créances par une entreprise à un tiers constitue un acte anormal de gestion, elle est réputée apporter cette preuve dès lors que cette entreprise n'est pas en mesure de justifier qu'elle a bénéficié en retour de contreparties ;

Considérant que si, pour contester le chef de redressement dont s'agit, la SARL A fait valoir que cet abandon de créances se situait dans le cadre du protocole du 7 août 2002 qui lui a permis de recouvrer près de 60 % de sa créance, il ressort de l'instruction que ledit protocole prévoit l'acquisition par Mme X de 400 parts sociales détenues par la société Alpha International dans la SARL A par voie d'imputation sur le montant d'une créance détenue par la société

requérante sur la société Alpha International et que la requérante, qui invoque le caractère commercial de ce protocole, n'établit pas que les abandons de créance dont s'agit ont pour objet de maintenir pour elle des débouchés ou pour préserver des sources d'approvisionnement ; que par suite, la SARL A n'établit pas que ces abandons de créance se soient accompagnés d'avantages commerciaux pour elle ; que si dans le dernier état de ses écritures la société requérante soutient qu'en réalité l'abandon de créance a été consentie au profit de la société Le Ponton, elle ne l'établit pas ; qu'à supposer que l'abandon ait été consenti en faveur de cette société, la requérante ne démontre pas d'avantage qu'il l'aurait été dans la perspective de la recherche ou du maintien de débouchés pour elle-même ; qu'ainsi, en l'absence de toute contrepartie établie, l'administration a pu valablement qualifier ces abandons de créance d'actes anormaux de gestion ;

Sur l'accroissement d'actif :

Considérant qu'il résulte de l'instruction que le vérificateur, après avoir rappelé que les dépenses qui ont pour résultat l'entrée d'un nouvel élément d'actif immobilisé ou qui entraînent normalement une augmentation de la valeur pour laquelle un élément de l'actif immobilisé figure au bilan, ou qui ont pour effet de prolonger d'une manière notable la durée probable d'utilisation d'un élément de l'actif immobilisé, ne constituent pas des charges immédiatement déductibles des résultats, a énuméré plusieurs factures correspondant selon lui à de telles dépenses et a opéré à des redressements au titre des années 2003 et 2004 à concurrence des montants respectifs de 344 445 F.CFP et 2 336 917 F.CFP ;

Considérant qu'il appartient toujours au contribuable de justifier tant du montant de ses charges que de leur exacte inscription en comptabilité, c'est-à-dire du principe même de leur déductibilité ; que la société requérante n'apporte pas de justificatifs de nature à démontrer que les travaux et changements de pièces effectués constituaient, compte tenu de leur nature, de simples travaux d'entretien n'ayant pas pour objet la rénovation, la modification ou la prolongation de la durée d'utilisation du matériel lui appartenant ; que si elle soutient qu'il s'agit de matériel de remplacement du bateau qu'elle loue, elle ne l'établit pas ; que de même elle n'établit pas que les biens en cause aient été transférés au propriétaire du bateau avant qu'elle en ait fait l'acquisition ; que par suite elle n'est pas fondée à contester les redressements dont s'agit ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que la SARL A n'apporte pas la preuve qui lui incombe de l'exagération des impositions mises à sa charge ;

Sur les revenus distribués :

Considérant qu'aux termes de l'article 112 du code des impôts : « Sont considérés comme revenus distribués : a) tous les bénéfices ou produits qui ne sont pas mis en réserve ou incorporés au capital » ; qu'aux termes de l'article 114 du même code : « Sont notamment considérés comme revenus distribués : a) sauf preuve contraire, les sommes mises à la disposition des associés directement ou par personnes ou sociétés interposées à titre d'avances, de prêts ou d'acomptes » ; que, comme il a été dit ci-dessus, l'abandon de créance d'un montant de 10 771 088 F.CFP consenti par la SARL A n'était pas déductible des résultats de l'entreprise ; que c'est donc à tort que la société conteste la qualification de revenus distribués donnée à ladite somme sur le fondement de l'article 112 précité du code des impôts et l'imposition sur le revenu des valeurs mobilières qui en résulte ;

Considérant qu'il n'est plus contesté que le solde débiteur du compte courant dans la société requérante de M. X, cogérant, à la clôture de l'exercice était de 2 184 759 F.CFP,

révélant une distribution d'un égal montant en sa faveur ; que par suite la société ne peut utilement contester l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières qui a été mis à sa charge sur le fondement de l'article 114 du code des impôts ;

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

Considérant qu'il n'y a pas lieu dans les circonstances de l'espèce de faire application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative et de condamner la Nouvelle-Calédonie à verser à la SARL A la somme de 350 000 F.CFP qu'elle sollicite en remboursement des frais qu'elle a exposés et non compris dans les dépens ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que le surplus des conclusions de la requête doit être rejeté ;

D E C I D E :

Article 1er : Il n'y a pas lieu de statuer sur les conclusions de la requête de la SARL A, à concurrence de la somme de cinq millions trois cent trente huit mille huit cent soixante quinze francs CFP (5 338 875) en ce qui concerne la cotisation d'impôt sur les sociétés de l'année 2002, pénalités comprises.

Article 2 : Le surplus des conclusions de la requête est rejeté.