

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALEDONIE**

N° 1800320

M. X.

M. Quillévére
Président-rapporteur

M. Schnoering
Rapporteur public

Audience du 17 janvier 2019
Lecture du 31 janvier 2019

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif
de Nouvelle-Calédonie

Vu la procédure suivante :

Par une requête enregistrée le 27 septembre 2018 et des mémoires enregistrés les 5 octobre 2018 et 9 décembre 2018, M. X. demande au tribunal :

1°) de prononcer la décharge des impositions supplémentaires à l'impôt sur le revenu en droits et pénalités auxquelles il a été assujéti au titre de l'année 2014 pour un montant de 2 045 032 francs CFP ;

2°) de le décharger de l'obligation de payer la somme de 2 317 012 francs CFP mise à sa charge par un commandement de payer en date du 10 avril 2018.

M. X. soutient que :

- s'agissant du contentieux de l'assiette :
- il n'a pas pu bénéficier des garanties du contribuable et notamment de la possibilité de se faire assister par un conseil ; la lettre de notification ainsi que les pièces de procédure, mise en demeure, notification, avis d'imposition ont été envoyées à l'adresse de son ancien employeur et non à son adresse personnelle ;
- la procédure de taxation d'office dont il a fait l'objet est consécutive à une mise en demeure du 11 octobre 2016 retournée non réclamée au service, le 14 octobre 2016 ; cette mise en demeure a elle aussi été envoyée à l'adresse de son ex employeur qui n'est pas son représentant légal ;
- le directeur des services fiscaux aurait pu avoir connaissance de son adresse exacte en usant du droit de communication qu'il tient de l'article 1002 du code des impôt de Nouvelle-Calédonie ; l'administration n'a fait aucune diligence pour le contacter ;
- son employeur n'avait pas de mandat de représentation légale pour pouvoir signer les documents envoyés à son intention et les a donc refusés ;

- son employeur, l'entreprise BEGN, atteste qu'il a refusé les courriers qui ont été adressés à M. X. par l'administration fiscale ; l'administration fiscale n'a pas contacté l'entreprise postérieurement au retour à la poste de ces plis en recommandés ;
- s'agissant du contentieux du recouvrement :
- les impositions en litige sont prescrites en application des dispositions des articles 985 et 986 du code des impôts ;
- une réclamation préalable a été adressée le 12 août 2018 au trésorier payeur général de Nouvelle-Calédonie qui est restée sans réponse ;
- il a demandé à connaître les modalités de la procédure de sursis de paiement des impositions en litige mais n'a jamais eu de réponse ;
- l'administration n'a jugé opportun de lui proposer une transaction.

Des mémoires ont été enregistrés les 9 et 23 novembre 2018 présentés par la Nouvelle-Calédonie qui conclut au rejet de la requête.

La Nouvelle-Calédonie fait valoir que :

- M. X. était tenu en application des dispositions de l'article 137 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie de faire parvenir aux services fiscaux au plus tard le 31 mars 2015 la déclaration de ses revenus et charges de l'année 2014 ; il n'a souscrit aucune déclaration ;
- il n'appartient pas à l'administration fiscale de rechercher la dernière adresse connue du contribuable ; M. X. n'a pas informé les services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie de son adresse postale ; la notification de redressement a été expédiée à la seule adresse portée à la connaissance des services fiscaux, celle de son ancien employeur ; le contribuable n'a été privé d'aucun de ses droits ;
- le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due ; le droit de reprise s'exerçait donc, en l'espèce, jusqu'au 31 décembre 2017 pour l'imposition 2014 ;
- la prescription a été interrompue par l'envoi de la notification de redressement ; la circonstance que le contribuable n'ait pas retiré le courrier et qu'il ne l'ait jamais réclamé sont sans incidence sur la régularité de la procédure d'imposition ;
- un avis de mise en instance a été déposé dans la boîte postale de M. X. conformément aux dispositions de l'article 4.3.2 des conditions générales de vente applicables aux prestations courrier-colis de l'OPT-NC ;
- le défaut de distribution du pli est imputable au contribuable lui-même ; l'envoi de la proposition de rectification à l'adresse de l'ancien employeur est possible en l'absence de toute disposition contraire.

Vu la décision du 14 août 2018 de la Nouvelle-Calédonie rejetant la réclamation préalable du 3 avril 2018 ;

- la décision implicite par laquelle le trésorier payeur général de Nouvelle-Calédonie a rejeté la réclamation contentieuse portant sur le recouvrement de l'imposition à l'impôt sur le revenu auquel il a été assujéti au titre de l'année 2014 ;
- le commandement de payer du 10 avril 2018 et l'avis à tiers détenteur du 19 juin 2018 portant recouvrement de la somme de 2 317 021 francs CFP.

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 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. Quillévéré, président-rapporteur,
- les conclusions de M. Schnoering, rapporteur public,
- et les observations de Mme Autai, représentant le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie.

Considérant ce qui suit :

1. Par une requête enregistrée au greffe du tribunal de Nouvelle-Calédonie (TANC), le 27 septembre 2018, M. X. demande, d'une part, la décharge en droit et pénalités de l'imposition qui a été mise à sa charge pour un montant de 2 045 032 francs CFP, d'autre part, doit être regardé comme demandant la décharge de l'obligation de payer la somme de 2 317 021 francs CFP mise à sa charge par un commandement de payer du 10 avril 2018 et recouvrée par un avis à tiers détenteur du 19 juin 2018.

Sur les conclusions en décharge :

2. M. X. a séjourné en Nouvelle-Calédonie et y a été employé par la SARL BEGN. Son contrat de travail a débuté le 23 septembre 2013 et a pris fin le 15 juin 2015. A l'occasion d'un contrôle sur pièce effectué en 2015, la direction des services fiscaux (DSF) de Nouvelle-Calédonie a constaté qu'aucune déclaration de revenus au titre de l'année 2014 n'avait été souscrite par M. X. avant la date limite de dépôt de la déclaration, le 31 mars 2015. Une mise en demeure de déposer la déclaration a été envoyée par courrier recommandé le 11 octobre 2016 à la seule adresse connue par l'administration fiscale, C/O BEGN BP 9325 98807 Nouméa Cedex, le pli présenté le 14 octobre 2016 est revenu au service avec la mention « non réclamé ». Par suite, le contribuable a fait l'objet d'une procédure de redressement le 6 septembre 2017 et la base d'imposition a été arrêtée selon la procédure de taxation d'office de l'article 973-1° du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie en tenant compte des salaires communiqués par la SARL BEGN pour la période du 1^{er} au 31 décembre 2014, soit la somme de 7 267 776 francs CFP. Cette notification adressée C/O BEGN BP 9325 98807 Nouméa Cedex est également revenue avec la mention « non réclamé ». L'imposition résultant de ce redressement d'un montant de 2 045 032 francs CFP a été mise en recouvrement le 31 décembre 2017.

3. Aux termes de l'article 137 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : « *I - En vue de l'établissement de l'impôt sur le revenu, toute personne ayant des revenus imposables au dit impôt est tenue de souscrire et de faire parvenir chaque année avant le 1^{er} avril, au service des contributions diverses, une déclaration détaillée de ses revenus et bénéfices de l'année précédente et de ses charges de famille.* ». En application de ces dispositions les revenus perçus en Nouvelle-Calédonie pour la période allant du 1^{er} janvier au 31 décembre 2014 perçus en Nouvelle-Calédonie par M. X. sont soumis à l'impôt sur le revenu et doivent être déclarés avant le 1^{er} avril 2015.

Sur la régularité de la procédure d'imposition :

4. M. X. soutient que la procédure d'imposition est viciée dès lors que la mise en demeure et la notification de redressement ont été expédiées à l'adresse de son ancien employeur, l'entreprise BEGN, qui n'est pas son représentant légal et n'avait pas de mandat de représentation. Il incombait alors à l'administration de faire usage de son droit de communication pour obtenir sa nouvelle adresse.

5. Il résulte de l'instruction que les plis contenant la mise en demeure de déposer sa déclaration d'imposition à l'impôt sur le revenu pour les revenus de l'année 2014 et la notification de redressement ont été adressés les 11 octobre 2016 et 6 septembre 2017 à M. X. au siège de l'entreprise BEGN, ancien employeur de M. X. pour la période du 23 septembre 2013 au 15 juin 2015, seule adresse connue par les services fiscaux de M. X. en Nouvelle-Calédonie.

6. En l'absence de toute disposition contraire, la direction des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie a pu régulièrement notifier le 6 septembre 2017 à M. X. les redressements envisagés au titre de ses revenus de l'année 2014 au lieu d'exercice de sa profession et non à l'adresse de son domicile. Le requérant qui n'avait fait connaître aux services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie aucune autre adresse que celle de son ancien employeur, n'établit pas avoir pris des dispositions pour faire suivre son courrier à l'occasion de son départ de la Nouvelle-Calédonie. M. X. n'a donc pas été privé de garanties dès lors que contrairement à ce qu'il allègue la mise en demeure de déposer sa déclaration de revenus et la proposition de redressements lui ont été régulièrement adressées. En outre, le défaut de distribution du pli retourné à l'administration fiscale avec la mention « non réclamé » est imputable au seul requérant. Par suite, M. X. ne peut soutenir que les impositions litigieuses au titre de ses revenus de l'année 2014 aient été établies à l'issue d'une procédure d'imposition irrégulière.

Sur le bien fondé :

En ce qui concerne la prescription :

7. Le délai de reprise prévu par les dispositions de l'article 985 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle, l'imposition est due, le délai de reprise s'exerçait donc jusqu'au 31 décembre 2017 pour l'imposition à l'impôt sur le revenu de l'année 2014. En vertu des dispositions de l'article 1000 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie la prescription est interrompue par la notification d'une proposition de redressement.

8. La proposition de redressement qui a été envoyée au contribuable au titre de ses revenus de l'année 2014, le 8 septembre 2017 et qui est revenue au service avec la mention « non réclamée » a régulièrement interrompu la prescription au sens des dispositions combinées des articles 985 et 1000 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie.

En ce qui concerne l'assiette imposable :

9. L'imposition à l'impôt sur le revenu a été mise à la charge de M. X. en l'absence de dépôt de sa déclaration d'imposition à l'impôt sur le revenu suivant la procédure visée à l'article 973 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie. Le service a pu à bon droit en application des dispositions de l'article Lp. 97-1 II du code des impôts de Nouvelle-Calédonie ne pas appliquer

l'abattement de 20 % aux traitements et salaires résultant du redressement. M. X. ne peut donc utilement contester l'assiette de l'imposition litigieuse.

Sur les pénalités :

10. Il est constant que M. X. n'a pas déposé sa déclaration d'imposition à l'impôt sur le revenu dans les trente jours de la mise en demeure de déposer ce document en date du 11 octobre 2016. Par suite, c'est à bon droit qu'a été appliquée aux droits rappelés la majoration de 40 % pour non dépôt de déclaration dans les trente jours d'une mise en demeure.

Sur les conclusions tendant au bénéfice du sursis de paiement et sur les conclusions en recouvrement des impositions :

11. Dès lors qu'il a été statué sur la demande en décharge des impositions, les conclusions tendant au bénéfice du sursis de paiement qui au demeurant n'avaient pas été formulées dans la réclamation préalable du 3 avril 2018 sont en tout état de cause devenues sans objet.

12. Il résulte de ce qui précède que les conclusions en décharge de l'imposition supplémentaire à l'impôt sur le revenu en droits et pénalités présentées par M. X. ne peuvent qu'être rejetées.

Sur les conclusions en recouvrement des impositions litigieuses :

13. M. X. présente dans sa requête des conclusions en annulation des actes de recouvrement dont il a fait l'objet, les écritures de la requête se référant expressément aux documents qui y sont joints et notamment à la réclamation contentieuse portant sur le recouvrement de la date fiscale de M. X. adressée au Trésorier payeur général de Nouvelle-Calédonie le 12 août 2018 et dans laquelle M. X. soulève des moyens dirigés contre les actes de recouvrement émis pour le recouvrement de sa dette fiscale.

Sur l'avis à tiers détenteurs du 19 juin 2018 :

14. Le 12 août 2018 M. X. a adressé au trésorier payeur général de Nouvelle-Calédonie une réclamation contentieuse sur le fondement des dispositions combinées des articles 1168, 1169 et 1170 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie par laquelle il conteste la régularité en la forme de l'avis à tiers détenteur du 19 juin 2018 et l'obligation de payer le montant des impositions supplémentaires à l'impôt sur le revenu mise à sa charge au titre de l'année 2014 en droit et majorations pour un montant global de 2 317 021 francs CFP. M. X. demande l'annulation des différents actes de recouvrement émis par la paierie de la Nouvelle-Calédonie pour le recouvrement de l'imposition à l'impôt sur le revenu majorée pour retard de 10 % et du coût de l'émission du commandement de payer et joint à sa requête la réclamation contentieuse du 12 août 2018 dans laquelle il développe des moyens par lesquels il conteste la régularité en la forme des actes de recouvrement et le bien fondé de l'imposition.

15. Il résulte de l'instruction que M. X. s'est acquitté dans l'attente du jugement du tribunal administratif de Nouvelle-Calédonie sur le bien fondé de l'imposition, de la somme

dont le paiement était recherché sur son compte bancaire par un avis à tiers détenteur du 19 juin 2018. Par suite, l'avis à tiers détenteur ayant épuisé ses effets, il n'y a plus lieu de statuer sur les conclusions de la requête tendant à son annulation.

Sur le commandement de payer du 10 avril 2018 et la lettre de rappel du 21 mars 2018 :

16. Aux termes de l'article 1167 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : « *Les contestations relatives au recouvrement des impôts, taxes, redevances et sommes quelconques dont la perception incombe aux comptables du Trésor ou au chef du service de la recette doivent être adressées à l'administration dont dépend le comptable qui exerce les poursuites. / Les contestations ne peuvent porter que : 1°. soit sur la régularité en la forme de l'acte ; 2°. soit sur l'existence de l'obligation de payer, sur le montant de la dette compte tenu des paiements effectués, sur l'exigibilité de la somme réclamée, ou sur tout autre motif ne remettant pas en cause l'assiette et le calcul de l'impôt. / Les recours contre les décisions prises par l'administration sur ces contestations sont portés, dans le premier cas, devant le tribunal de première instance, dans le second cas, devant le juge de l'impôt tel qu'il est prévu à l'article 1112* ».

17. Si M. X. entend contester la régularité de la notification de la lettre de rappel et du commandement de payer à l'adresse de son ancien employeur en Nouvelle-Calédonie il n'appartient pas à la juridiction administrative, en vertu des dispositions précitées de l'article 1167 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie, de statuer sur cette contestation, en tant qu'elle se rattache aux conditions de forme dans lesquelles les actes de poursuites litigieux ont été délivrés.

18. Le moyen tiré de la régularité de la notification des actes de poursuites à l'adresse de son ancien employeur soulevé par M. X. pour contester le bien fondé des impositions mises à sa charge est inopérant en tant qu'il se rattache aux conditions de forme dans lesquelles les actes de poursuites litigieux ont été délivrés.

19. Le moyen tiré de ce que l'administration fiscale de Nouvelle-Calédonie devait mettre en œuvre le droit de communication pour connaître l'adresse de M. X. relève du contentieux de l'assiette et non du contentieux du recouvrement. Par suite, le moyen est inopérant.

20. Il résulte de tout ce qui précède que la requête de M. X. ne peut qu'être rejetée.

D E C I D E :

Article 1^{er} : Les conclusions aux fins d'obtention du sursis de paiement ainsi que celles tendant à l'annulation de l'avis à tiers détenteur du 19 juin 2018 sont devenues sans objet.

Article 2 : Les moyens tirés de la régularité de la notification de la lettre de rappel du 21 mars 2018 et du commandement de payer du 10 avril 2018 à l'adresse de l'ancien employeur de M. X. en Nouvelle-Calédonie et de la régularité de la notification des actes de poursuites à l'adresse de son ancien employeur soulevés par M. X. sont portés devant une juridiction incompétente pour en connaître.