

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALÉDONIE**

N° 1500296

Mme X.

M. Schnoering
Rapporteur

M. Arruebo-Mannier
Rapporteur public

Audience du 25 février 2016
Lecture du 17 mars 2016

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le Tribunal administratif
de Nouvelle-Calédonie

Vu la procédure suivante :

Par une requête enregistrée le 7 août 2015, Mme X. conteste les procédures de redressement d'impôts effectuées au titre des années 2007 à 2009 et les majorations pour mauvaise foi qui lui ont été notifiées par décision des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie en date du 24 avril 2015.

Elle soutient que :

- il est permis de s'interroger sur l'impartialité de la vérificatrice ;
- le contrôle de son entreprise a duré plus de trois mois ce qui est contraire à l'article 962 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ;
- la mise en recouvrement des sommes réclamées a été irrégulière ;
- les pensions alimentaires versées au titre de 2007 à 2009 sont déductibles ;
- les frais d'essence et d'entretien de son véhicule pour les années 2007 à 2009 sont partiellement déductibles ;
- le redressement de ses revenus de valeurs mobilières n'est pas motivé dans la notification de redressement du 6 décembre 2010 ;
- l'avantage en nature relevé au titre de l'année 2009 n'est pas constitué ;
- la majoration de 40 % pour mauvaise foi pour les années 2007 à 2009 n'est pas justifiée.

Par un mémoire enregistré le 13 octobre 2015, le président du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie conclut au rejet de la requête.

Il soutient que les procédures de redressement des années 2007, 2008 et 2009 sont régulières sur la forme et parfaitement fondées.

Un mémoire, présenté par Mme X., a été enregistré le 22 février 2016, après clôture de l'instruction.

Vu :

- la décision attaquée ;
- 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 ;
- 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. Schnoering, rapporteur,
- les conclusions de M. Arruebo-Mannier, rapporteur public,
- et les observations de M. Harbulot, représentant le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie.

Considérant ce qui suit :

1. Mme X. demande la décharge des cotisations supplémentaires laissées à sa charge après prise en compte par l'administration de sa réclamation et qui s'élèvent à 3 025 183 francs CFP pour 2007, 609 741 francs CFP pour 2008 et 625 867 F CFP pour 2009.

Sur la régularité de la procédure :

2. Mme X. soutient, tout d'abord, qu'il est permis de s'interroger sur l'impartialité de la vérificatrice qui a exercé des fonctions en qualité de directrice de l'agence pour la desserte aérienne de la Nouvelle-Calédonie alors qu'elle-même occupait un poste à la direction de l'aviation civile où elle était notamment en charge de la tutelle économique des compagnies aériennes de la Nouvelle-Calédonie.

3. Mais, Mme X. démontre seulement, par les pièces produites à l'appui de ses assertions, au nombre desquelles figure notamment le rapport d'observations définitives établi par la chambre territoriale des comptes le 12 août 2010 qu'elle était susceptible d'être en relation avec la vérificatrice. Elle n'excipe toutefois pas du caractère conflictuel de cette situation ni de l'implication de la vérificatrice dans un conflit personnel avec elle, ni même n'allègue que la vérificatrice avait été en contact avec elle avant les opérations de contrôle litigieuses. La vérification de la situation fiscale de la requérante doit donc être regardée comme ayant présenté toutes les garanties d'impartialité requises. Le moyen tiré de l'irrégularité de la procédure au motif du défaut d'impartialité de la vérificatrice doit être écarté.

4. La requérante soutient également que le contrôle de son entreprise a duré plus de trois mois ce qui est contraire à l'article 962 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie. Mais, il est constant que les impositions contestées sont relatives au contrôle sur pièces des revenus personnels de Mme X. et non pas du contrôle de son entreprise. Or, le contrôle sur pièces n'est pas enfermé dans un délai. Par ailleurs, le courrier de la direction des services fiscaux en date du 26 octobre 2010, reçu en mains propres le jour même, précise que le contrôle de l'Eurl Me-Ori débutera le 3 novembre 2011. Un délai supplémentaire ayant été accordé, le contrôle a effectivement commencé le 10 novembre 2011 et s'est terminé le 9 février 2012, dans le respect des dispositions de l'article 962 susvisé.

5. Mme X. soutient, par ailleurs, que la mise en recouvrement des sommes réclamées a été irrégulière dès lors qu'elle n'a pas reçu les avis d'imposition relatifs aux années 2007 à 2009 à la suite des notifications de redressement des 6 novembre 2010 et 2 novembre 2011.

6. Il est toutefois constant que l'administration fiscale apporte la preuve de la notification à la requérante desdits avis d'imposition qui ont été envoyés à l'intéressée par courrier recommandé le 10 juillet 2012 à l'adresse connue de l'administration. Ce courrier a été non réclamé et retourné à l'expéditeur. Les avis d'imposition dont s'agit comportaient, comme l'exige l'article 147 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie, le décompte détaillé du revenu imposable faisant apparaître notamment le montant des revenus catégoriels, celui des déductions pratiquées ou des charges retranchées du revenu global. Ces avis précisaient aussi les pénalités appliquées ainsi que les dates de mise en recouvrement, d'exigibilité et de limite de paiement. Mme X. n'est, par suite, pas fondée à se prévaloir de l'irrégularité de la procédure de mise en recouvrement.

Sur le bien fondé des impositions :

Sur l'impôt sur les revenus de 2007 :

7. Mme X. demande le bénéfice des dispositions de l'article 128 c) du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie qui prévoit la possibilité de déduire du revenu global les pensions alimentaires. Elle se prévaut des dispositions de l'article 205 du code civil qui prévoit que : « *Les enfants doivent des aliments à leurs père et mère ou autres ascendants qui sont dans le besoin* » pour demander que soit déduite de son revenu global une somme de 300 000 F CFP correspondant à une pension alimentaire qu'elle aurait versée à son père.

8. La requérante produit au soutien de sa demande une copie du livret de famille de M. X. ainsi qu'une attestation sur l'honneur de ce dernier selon laquelle il aurait reçu en main propre de sa fille Pascale une aide financière d'un montant annuel de 300 000 F CFP pour les années 2007 à 2009. Toutefois, l'attestation produite est dépourvue de toute valeur probante dès lors qu'elle n'est assortie d'aucune pièce permettant d'établir la réalité des versements allégués. En effet, les relevés de compte fournis correspondent à des chèques débités du compte de la requérante mais, ainsi que l'administration le soutient en défense, rien n'indique que son père en serait le bénéficiaire. En outre, Mme X. n'apporte aucun élément démontrant l'état de besoin au sens de l'article 205 du code civil. Par suite, la requérante n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que le service a remis en cause les déductions pratiquées et réintégré les sommes correspondantes dans les bases de l'impôt sur le revenu.

9. Mme X. demande, par ailleurs, la déduction de frais d'essence et d'entretien de son véhicule. Elle soutient avoir utilisé la benne de ce véhicule à des fins professionnelles

pour y transporter du gazole, de la farine ou des matériels encombrants. Pour prouver ses dires Mme X. se borne à produire la facture d'un four utilisant du gazole. Cette facture, sans lien direct avec l'utilisation de son véhicule personnel à des fins professionnelles, ne permet pas de justifier la déduction demandée.

10. Mme X. conteste également la régularité du redressement effectué au titre des revenus distribués. La requérante se plaint de l'absence de motivation dans la notification de redressement du 6 décembre 2010 en méconnaissance des dispositions de l'article 967 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie qui prévoit que : *« L'administration adresse au contribuable une notification de redressement qui doit être motivée de manière à lui permettre de formuler ses observations ou de faire connaître son acceptation. (...) Lorsque l'administration rejette les observations du contribuable, sa réponse doit également être motivée. »*.

11. La notification de redressement du 6 décembre 2010 précise en son article II 1) la méthode utilisée pour parvenir au montant considéré comme des revenus distribués au sens de l'article 112-A du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie. Cette notification détaille également les circonstances de fait qui ont été prises en compte à savoir que Mme X. est l'unique associée de la société Me-Ori, qu'elle se comporte en gérante de droit et de fait, que M. X., cogérant de la société Me-Ori n'exerce aucune activité et ne bénéficie d'aucun salaire, que l'ensemble de ses salariés ont été payés par chèque ou par virement bancaire, que l'ensemble des règlements des clients font l'objet de remises d'espèces, de chèques ou de virements bancaires sur le compte de la société sur lequel elle détient le pouvoir de gestion.

12. L'administration tire de l'ensemble de ces circonstances la conclusion que Mme X. a seule pu appréhender les sommes réputées distribuées et qu'en conséquence, ces sommes, mises à sa disposition, doivent être déclarées dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers, ce qui représente un rehaussement pour l'année 2007 de 17 274 088 F CFP. Il résulte de tout ce qui a été dit que le moyen tiré de ce que la notification de redressement du 6 décembre 2010 serait insuffisamment motivée en droit et en fait ne peut être retenu.

13. Mme X. conteste l'application de la majoration pour mauvaise foi qui résulte des redressements effectués sur les revenus distribués et sur les salaires.

14. Aux termes de l'article 1054 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : *« Lorsque la déclaration ou l'acte mentionnés à l'article 1053 font apparaître une base d'imposition ou des éléments servant à la liquidation de l'impôt insuffisants, inexacts ou incomplets, le montant des droits mis à la charge du contribuable est assorti : 1°. de l'intérêt de retard visé à l'article Lp. 1052 ; toutefois, son décompte est arrêté au dernier jour du mois de la notification de redressement ; 2°. et d'une majoration de 40 % si la mauvaise foi de l'intéressé est établie ou de 80 % s'il s'est rendu coupable de manœuvres frauduleuses ou d'abus de droit au sens de l'article 971. »*.

15. Pour soutenir que l'omission de déclaration des revenus distribués ne serait pas, par elle-même, révélatrice de mauvaise foi, la requérante invoque outre l'irrégularité de ce redressement, moyen examiné et écarté aux points 10 à 12 du présent jugement, la circonstance que l'administration ne démontre pas qu'elle aurait obligatoirement été bénéficiaire des revenus distribués lesquels ne seraient que la conséquence de la modification par le service vérificateur du résultat comptable de la société Me-Ori.

16. La requérante, associée unique de la société Me-Ori, ne pouvait ignorer le montant des sommes sorties du patrimoine de la société. Elle n'établit pas que les sommes concernées auraient été attribuées à une tierce personne. Dans ces conditions, son absence de bonne foi est établie et ses conclusions tendant à la suppression de la majoration de 40 % prévue par l'article 1054 du code général des impôts doivent être rejetées.

17. Mme X. soutient encore que l'absence de déclaration des revenus perçus de l'aviation civile s'explique par la charge de travail éprouvante qu'elle subissait en raison de sa double activité. Elle prétend aussi avoir mal compris la question posée par la vérificatrice s'agissant de ses revenus et avoir pensé qu'elle portait sur l'année en cours à la date du contrôle soit 2010. Mais, compte tenu notamment de l'importance du montant éludé, 4 243 403 F CFP, l'administration est fondée à soutenir que ces explications ne sont pas crédibles et ne permettent pas d'écarter l'application de la majoration de 40 % qui est contestée.

En ce qui concerne l'impôt sur les revenus des années 2008 et 2009 :

18. En ce qui concerne la déduction de frais d'essence et d'entretien de son véhicule Mme X. développe à son appui la même argumentation que celle reprise au point 8. Il y a lieu, pour les mêmes motifs que ceux précédemment énoncés, de ne pas retenir les déductions demandées au titre des années 2008 et 2009.

19. La requérante occupe un logement dont le loyer mensuel et les charges ont été pris en charge par la société Me-Ori en 2009. L'administration a réintégré à la base imposable de l'année en cause la somme de 1 500 285 F CFP. Mme X. conteste ce rehaussement en arguant du remboursement d'une dette de l'entreprise envers la requérante.

20. Il résulte de l'instruction que la société Me-Ori louait à la SCI Le Cap Horn un local professionnel pour un loyer de 55 000 FCP. La requérante ne démontre pas que l'appartement loué 175 000 F CP par mois aurait la nature de local professionnel. Elle ne démontre pas davantage l'existence d'une dette de la société Me-Ori à son égard. L'administration soutient que, dans la comptabilité provisoire fournie au moment du contrôle, le compte courant d'associé de Mme X. ne faisait pas état des éléments mentionnés devant le tribunal.

21. En outre, si le compte courant d'associé de Mme X., fourni après réalisation de la vérification, fait état effectivement d'une reprise en compte courant d'associé du loyer de la SCI Mahieu pour 1 400 000 F CFP, le Grand-livre des comptes présente un compte de charge « 613250 Loyer SCI Mahieu » débité mensuellement de 175 000 F CFP. L'administration est donc fondée à relever cette contradiction entre les écritures comptables du Grand-livre et celles produites postérieurement pour écarter la demande de minoration de la base imposable à hauteur de la reprise en compte courant d'associé.

22. Mme X. demande, par ailleurs, le bénéfice des dispositions de l'article 128 c) du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie. Mais les relevés de ses propres comptes (pièces n° 23 et 24 annexées à sa requête) ne permettent pas à eux seuls d'établir le versement à son père de la pension alimentaire alléguée en l'absence de production des comptes de l'intéressé.

23. Mme X. conteste, enfin, la pénalité de 40% appliquée à l'avantage constitué par la mise à disposition d'un appartement. Mais l'intéressée ne peut sérieusement soutenir, en sa qualité d'associée unique, qu'elle ignorait que le loyer en cause était pris en charge par la société Me-Ori ainsi que l'atteste le compte de charge « 613250 Loyer SCI Mahieu ». Les conclusions de la requérante tendant à ce que la pénalité susdite ne soit pas appliquée ne peuvent qu'être rejetées.

24. Il résulte de tout ce qui précède que la requête de Mme X. doit être rejetée en toutes ses conclusions.

DECIDE :

Article 1^{er} : La requête susvisée est rejetée.