

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALEDONIE**

N° 1900375

Mme X.

M. Quillévé
Président-rapporteur

Mme Peuvrel
Rapporteur public

Audience du 13 février 2020
Lecture du 5 mars 2020

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif
de Nouvelle-Calédonie

Vu la procédure suivante :

Par une requête enregistrée le 17 septembre 2019, Mme X., représentée par la SELARL Olivier Ph., demande au tribunal :

1°) de la décharger des impositions supplémentaires à l'impôt sur le revenu qui ont été mises à la charge de M. X., son mari décédé, au titre des années 2011 et 2012 ;

2°) dire et juger nulles et de nul effet les procédures de redressement qui ont été mises en place par les services fiscaux de Nouvelle-Calédonie ;

3°) dire et juger en tant que de besoin que les sommes retenues par des tiers suite aux avis à tiers détenteur émis par les services fiscaux seront pas voie de conséquence dites sans effet de droit et que les sommes qui ont fait l'objet de blocages au détriment des concluants seront débloquées sans qu'il soit besoin d'aucun formalisme particulier si ce n'est la production de la décision de justice à intervenir.

4°) condamner la Nouvelle-Calédonie au paiement de la somme de 150 000 francs au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

Mme X. soutient que :

- l'administration fiscale de Nouvelle-Calédonie se contredit en indiquant sur la notification de redressement que M. X. était résident fiscal en France métropolitaine et que les revenus qu'il a perçu entre 2008 et 2011 pour son travail auprès de la société Dumez Calédonie auraient dû être déclarés en Nouvelle-Calédonie en application de l'article 14-1 de la convention fiscale franco-calédonienne ;

- le service a fait une application erronée de la convention fiscale bilatérale franco-calédonienne ; la résidence fiscale de son époux n'était pas en Nouvelle-Calédonie au titre des années en litige ;
- le nombre de part pris en compte pour le calcul du quotient familial doit être porté de 2 parts à 2,5 parts ;
- M. X. a été imposé deux fois pour les mêmes revenus ;
- Mme X. est de bonne foi comme l'a aussi été son époux décédé.

Un mémoire a été enregistré le 9 décembre 2019 présenté par la Nouvelle-Calédonie qui conclut au non lieu à statuer à due concurrence de la somme de 1 366 262 francs CFP et au rejet du surplus des conclusions de la requête.

La Nouvelle-Calédonie fait valoir qu'aucun des moyens soulevés par Mme X. n'est fondé.

Un mémoire a été enregistré le 9 janvier 2020 présenté par la Nouvelle-Calédonie qui conclut au non lieu à statuer sur l'imposition à l'impôt sur le revenu au titre de l'année 2012 et au rejet du surplus des conclusions de la requête.

La Nouvelle-Calédonie fait valoir qu'elle a décidé de prendre en compte le moyen d'ordre public soulevé par le tribunal et de considérer l'époux décédé de Mme X. comme résident fiscal calédonien au titre de l'année 2012.

Vu :

- la réclamation du 27 décembre 2018 présentée aux services fiscaux de Nouvelle-Calédonie par Mme X. ;
- les avis de dégrèvement du 2 décembre 2019 et du 7 janvier 2020 pour des montants respectifs de 1 366 262 francs CFP et de 452 285 francs CFP ;
- la décision du Conseil Constitutionnel n° 2016-539 QPC du 10 mai 2016 ;
- 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 ;
- la convention fiscale franco-calédonienne ;
- 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 X.rties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de M. Quillévéré, président-rapporteur,
- les conclusions de Mme Peuvrel, rapporteur public,
- et les observations de Me Olivier, avocat de la requérante.

Considérant ce qui suit :

1. Mme X. demande au tribunal administratif de la Nouvelle-Calédonie de prononcer la décharge des redressements en droits et pénalités auxquels a été assujetti son époux décédé au titre des années 2011 et 2012 pour des montants respectifs de 2 836 383 francs CFP et de 452 285 francs CFP.

Sur l'étendue du litige :

2. Par un avis du 2 décembre 2019 les services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie ont dégrèvé les impositions à l'impôt sur le revenu des personnes physiques en droit et pénalités d'un montant de 1 366 262 francs CFP au titre de l'année 2011. Par un second avis de dégrèvement du 7 janvier 2020 le service de la fiscalité des particuliers de la Nouvelle-Calédonie a dégrèvé l'imposition à l'impôt sur le revenu mise à la charge de M. X. au titre de l'année 2012 pour un montant de 452 285 francs CFP. Les conclusions de la requête de Mme X. sont donc dans la limite de ces deux dégrèvements prononcés en cours d'instance devenues sans objet.

Sur les conclusions en décharge :

3. Dans le cadre d'un contrôle sur pièces M. X. aujourd'hui décédé qui n'a pas déposé de déclaration fiscale en Nouvelle-Calédonie a fait l'objet d'une procédure de redressement contradictoire pour l'établissement de son imposition à l'impôt sur le revenu au titre des années 2011 et 2012.

En ce qui concerne la domiciliation fiscale de M. X. en 2011 :

4. Aux termes de l'article 4 A du code général des impôts : « *Les personnes qui ont en France leur domicile fiscal sont passibles de l'impôt sur le revenu en raison de l'ensemble de leurs revenus. Celles dont le domicile fiscal est situé hors de France sont passibles de cet impôt en raison de leurs revenus de source française.* ». Aux termes de l'article 4 B du même code : « *1. Sont considérées comme ayant leur domicile fiscal en France au sens de l'article 4 A : a. Les personnes qui ont en France leur foyer ou le lieu de leur séjour principal (...)* ». Pour l'application des dispositions du a) du 1 de l'article 4 B, le foyer s'entend du lieu où le contribuable habite normalement et a le centre de ses intérêts familiaux, sans qu'il soit tenu compte des séjours effectués temporairement ailleurs en raison des nécessités de la profession ou de circonstances exceptionnelles, et le lieu du séjour principal du contribuable ne peut déterminer son domicile fiscal que dans l'hypothèse où celui-ci ne dispose pas de foyer.

5. Il est constant que M. X. a été affecté en Nouvelle-Calédonie pour la période du 18 mars 2008 au 3 mars 2012 dans le cadre d'une mise à disposition de son employeur, la société Sogea-Satom à la société Dumez-GTM Calédonie. Son épouse est restée en métropole pour des raisons familiales. M. X. a donc conservé le centre de ses intérêts familiaux en métropole et son séjour en Nouvelle-Calédonie n'a été que temporaire. Ainsi, il doit être considéré comme ayant son domicile fiscal en France au sens de l'article 4 A du code général des impôts précités.

6. D'autre part, aux termes de l'article 48 du même code : « *Sont considérées comme ayant leur domicile fiscal en Nouvelle-Calédonie : a) les personnes qui ont en Nouvelle-Calédonie leur foyer ou le lieu de leur séjour principal ; b) celles qui exercent en Nouvelle-Calédonie une activité professionnelle salariée ou non, à moins qu'elles ne justifient que cette activité y est exercée à titre accessoire (...).* ».

7. Il résulte de ces dispositions que M. X., qui exerçait en Nouvelle-Calédonie une activité professionnelle à titre non accessoire, doit être considéré comme ayant eu également son domicile fiscal en Nouvelle-Calédonie pendant cette période.

8. Aux termes de l'article 47 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie : « *Les personnes qui ont en Nouvelle-Calédonie leur domicile fiscal sont passibles de l'impôt sur le revenu en raison de l'ensemble de leurs revenus, sauf dispositions contraires des conventions ou accords relatifs aux doubles impositions. (...).* L'article 14 de la convention franco-calédonienne prévoit que « *1. Au sens de la présente convention, l'expression « résident d'un territoire » désigne toute personne qui, en vertu de la législation de ce territoire, est assujettie à l'impôt dans ce territoire, en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège de direction ou de tout autre critère de nature analogue. Toutefois, cette expression ne comprend pas les personnes qui ne sont assujetties à l'impôt dans ce territoire que pour les revenus de sources situées dans ce territoire. / 2. Lorsque, selon les dispositions du paragraphe 1, une personne physique est un résident de deux territoires, sa situation est réglée de la manière suivante : / a) Cette personne est considérée comme un résident du territoire où elle dispose d'un foyer d'habitation permanent ; si elle dispose d'un foyer d'habitation permanent dans les deux territoires, elle est considérée comme un résident du territoire avec lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits (centre des intérêts vitaux) ; / b) Si le territoire où cette personne a le centre de ses intérêts vitaux ne peut pas être déterminé, ou si elle ne dispose d'un foyer d'habitation permanent dans aucun des territoires, elle est considérée comme un résident du territoire où elle séjourne de façon habituelle ; / c) Si cette personne séjourne de façon habituelle dans les deux territoires ou si elle ne séjourne de façon habituelle dans aucun d'eux, les autorités compétentes des territoires tranchent la question d'un commun accord (...)* 4. (...) *Les rémunérations, autres que les pensions, payées par l'Etat, une collectivité territoriale ou une personne morale de droit public à une personne physique ne sont imposables que dans le territoire dont le bénéficiaire est un résident (...).* ».

9. En vertu de ces stipulations, les intérêts vitaux de M. X. se situant en métropole au regard de ses liens personnels et en Nouvelle-Calédonie au regard de ses liens économiques, il devait être considéré, au cours des années 2008 à 2011, comme résident en Nouvelle-Calédonie où il séjournait de façon habituelle par application du b) du paragraphe 1 de l'article 14 de la convention précitée. En application du paragraphe 4 de l'article 14 de la convention précitée, il devait ainsi être imposé en Nouvelle-Calédonie pour les seules rémunérations que la société Dumez-GTM Calédonie lui a versées en 2011 en sa qualité de salarié résident de Nouvelle-Calédonie. Il y était donc passible de l'impôt sur le revenu dans les conditions prévues par le code des impôts de Nouvelle-Calédonie. Par suite, c'est à bon droit qu'en application des dispositions combinées des articles 48 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie et des stipulations des articles 4 et 14-1 de la convention fiscale franco-calédonienne que les salaires perçus par M. X. en 2011 de la société Dumez Calédonie pour un montant de 9 812 993 francs CFP ont été imposés en Nouvelle-Calédonie, ces mêmes revenus de source calédonienne n'ayant comme le montrent les avis d'impositions produits au dossier pas supporté l'impôt sur le revenu en métropole par application du taux effectif. Mme X. ne peut donc utilement soutenir que les revenus en litige perçus par M. X. au titre de l'année 2011 auraient été privés de base légale ni qu'ils auraient fait l'objet d'une double imposition.

En ce qui concerne le quotient familial :

10. Il résulte de l'instruction que le service a admis un quotient familial de deux parts au titre de l'année 2011 en l'application de l'article Lp 52 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie éclairée par la décision n° 2016-539 susvisée QPC du 10 mai 2016 du conseil constitutionnel alors même que Mme X. résidait en métropole au titre des années en litige.

11. Mme X. demande que le nombre de parts à retenir pour le calcul de l'imposition à l'impôt sur le revenu de l'année 2011 soit de 2,5 parts dont a bénéficié le foyer fiscal en métropole.

12. Aux termes de l'article 134 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : « I - *Sont seuls susceptibles d'être considérés comme étant à la charge du contribuable : (...) - si, étant âgés de moins de 25 ans, ils justifient de la poursuite de leurs études, cette limite est fixée à 27 ans s'ils justifient de la poursuite d'études supérieures, (...).* II - *Le contribuable qui accepte le rattachement des personnes désignées au paragraphe précédent bénéficie d'une demi-part supplémentaire de quotient familial par personne ainsi rattachée. La personne majeure qui demande le rattachement doit le faire dans le délai de la déclaration des revenus prévu à l'article 137.* ».

13. Pour l'application de ces dispositions la demande de rattachement par une personne majeure au foyer fiscal de ses parents doit être effectuée dans le délai de déclaration et doit être acceptée par le parent. Dans les cas où, le service constate un défaut de production de la demande de rattachement, l'administration fiscale est tenue de provoquer la régularisation de cette situation avant de notifier un redressement ou d'établir l'imposition sur d'autres bases que celles qui ont été déclarées par le contribuable.

14. Toutefois, M. X. n'a pas souscrit de déclaration d'imposition à l'impôt sur le revenu pour l'année 2011 en Nouvelle-Calédonie dans les délais légaux et ne peut donc être regardé comme ayant demandé le rattachement de son enfant majeur qui suivait au titre des ces années une formation d'enseignement supérieur. Le service n'avait donc pas l'obligation n'étant saisi d'aucune déclaration mentionnant les charges de famille dans le délai légal de déclaration, d'inviter M. X. à produire la demande de rattachement de son fils majeur à son foyer fiscal.

15. En outre, M. X. pas davantage que Mme X. n'ont produit conformément aux dispositions de l'article 133 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie de certificat de scolarité justifiant la qualité d'étudiant de l'un de leur enfant au titre des années en litige. Par suite, Mme X. n'est pas fondée à demander la majoration de son quotient familial au titre des deux années en litige compte tenu d'un nombre de parts de 2,5 à retenir pour le calcul de l'imposition à l'impôt sur le revenu.

16. Si Mme X. demande que les sommes retenues par des tiers consécutivement à l'émission d'avis à tiers détenteurs soient dites nulles et soient débloquées, elle n'assortit pas ses conclusions de précisions suffisantes pour qu'il puisse y être statué.

17. Il résulte de tout ce qui précède qu'il n'y a plus lieu à statuer à concurrence des sommes de 1 366 262 francs CFP et de 452 285 francs CFP au titre des années 2011 et 2012 et que le surplus des conclusions de la requête doit être rejeté.

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

18. Aux termes de l'article L. 761-1 du code de justice administrative : « *Dans toutes les instances, le juge condamne la partie tenue aux dépens ou, à défaut, la partie perdante, à payer à l'autre partie la somme qu'il détermine, au titre des frais exposés et non compris dans les dépens. Le juge tient compte de l'équité ou de la situation économique de la partie condamnée. Il peut, même d'office, pour des raisons tirées des mêmes considérations, dire qu'il n'y a pas lieu à cette condamnation* »

19. Il n'y a pas lieu de mettre la somme de 150 000 F CFP à la charge de la Nouvelle-Calédonie au titre des frais exposés par Mme X. et non compris dans les dépens.

D E C I D E :

Article 1^{er}: Il n'y a plus lieu de statuer sur les conclusions de la requête à concurrence de la somme de 1 366 262 francs CFP pour l'année 2011 et de la somme de 452 285 francs CFP au titre de l'année 2012.

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