

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALÉDONIE**

N° 1600105

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

SOCIÉTÉ ÉTABLISSEMENT RABOT

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

M. Schnoering
Rapporteur

Le Tribunal administratif
de Nouvelle-Calédonie

M. Arruebo-Mannier
Rapporteur public

Audience du 20 octobre 2016
Lecture du 3 novembre 2016

Vu la procédure suivante :

Par une requête enregistrée le 23 mars 2016 et des mémoires complémentaires enregistrés les 29 avril et 19 septembre 2016, la société Etablissement Rabot, représentée par la SELARL d'avocats Froment-Meurice, demande au tribunal :

1°) d'annuler la décision de rejet en date du 21 janvier 2016 du président du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie ;

2°) de lui accorder la décharge des droits et pénalités mis à sa charge par la notification de redressements n° CS14-3620-481/SCE/YC du 18 décembre 2014 portant sur l'impôt sur les sociétés 2011, l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières 2011, 2012 et 2013 et la CSA 2011, et mis en recouvrement par des avis n° 2015-059421, n° 2015-059431, n° 2015-059441, n° 2015-059451 et n° 2015-059461 du 15 avril 2015, à l'exception des droits et pénalités non contestés dans sa réclamation contentieuse ;

3°) de condamner la Nouvelle-Calédonie à lui verser la somme de 500 000 F CFP au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- il appartient à l'administration fiscale d'apporter la preuve des faits sur lesquels elle se fonde pour estimer que les frais de siège n'ont pas été engagés dans l'intérêt de la société et ne relèvent pas d'une gestion commerciale normale ;

- lesdits frais de siège correspondaient bien à la rémunération de services qui lui ont été réellement rendus et dont elle avait besoin pour fonctionner normalement ;

- la somme de 99 863 768 F CFP figurant au solde du compte 467300 « B.D.F Procter » de l'exercice clos le 30 juin 2011 ne constituait pas une dette injustifiée et n'avait donc pas à être réintégrée dans ses résultats imposables ;

- la majoration pour mauvaise foi de 40 % prévue par les dispositions de l'article 1054-2° du code des impôts est dépourvue de base légale, en effet, il ne peut raisonnablement être soutenu par le service qu'une société qui, pendant une si longue période, a versé des frais de siège de l'ordre de 1 % de son chiffre d'affaires à la société du groupe qui assumait tous les services communs à toutes les sociétés de ce groupe, aurait été de mauvaise foi.

Par un mémoire enregistré le 26 août 2016, le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie, représenté par son président, conclut au rejet de la requête.

Il soutient qu'aucun des moyens soulevés n'est fondé et que les pénalités pour mauvaise foi ont été appliquées à bon droit.

Vu :

- la décision attaquée ;
- les autres pièces du dossier.

Vu :

- la loi organique n° 99-209 du 19 mars 1999 modifiée 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 Me Neuffer, avocat de la société Etablissement Rabot.

1. La société Etablissement Rabot, société par actions simplifiée, au capital de 70 000 000 F CFP, dont le siège social est situé à Nouméa, a été constituée le 26 mars 1982 pour une durée de 99 ans. Elle a pour activité l'achat, la vente en gros, demi-gros de tous produits, denrées et objets de toutes provenances.

2. Avant la cession, en date du 21 juin 2011, du groupe Lavoix composé notamment des enseignes « Géant Casino », «Casino », «Leader Price » au profit du groupe Bernard Hayot (GBH), domicilié en Martinique, la société Etablissement Rabot figurait au nombre des filiales de la société mère, la SAS Polyanna. Depuis le 22 juillet 2011, la société Etablissement Rabot a été acquise par la société civile Torghar dont les gérants demeurent toujours MM. Charles et Paul Lavoix.

3. Une vérification de comptabilité s'est déroulée sur la période du 24 mars au 16 décembre 2014. Une notification de redressement au titre des exercices clos en 2011, 2012 et 2013 a été adressée à la société Etablissement Rabot par courrier en date du 18 décembre

2014. Les redressements litigieux ont été notifiés à la société requérante selon la procédure de redressement contradictoire prévue par les dispositions des articles 965 et 967 à 969 du code des impôts (CI).

4. Par courrier en date du 16 janvier 2015, la société Etablissement Rabot a accepté le chef de redressement des immobilisations passées en charge correspondant à des dépenses d'achats de matériels ayant vocation à rester durablement dans l'entreprise et à des travaux réalisés à son profit. Elle a, en revanche, contesté les autres chefs de redressements et la majoration pour mauvaise foi.

5. Par courrier en date du 18 mars 2015, l'administration a maintenu les redressements contestés. Elle a, par suite, mis en recouvrement le 15 avril 2015 des rappels d'impôt d'un montant total de 103.750.225 F CFP au titre de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières (IRVM) pour les exercices clos en 2011, 2012 et 2013, la contribution sociale additionnelle (CSA) au titre de l'exercice clos en 2011 et l'impôt sur les sociétés (IS) au titre de l'exercice clos en 2011.

6. La société Etablissement Rabot demande au tribunal d'être déchargée de l'ensemble des sommes restant en litige.

7. L'administration a contesté la totalité des prestations à caractère administratif, comptable, commercial et juridique comptabilisées en charges d'honoraires en soutenant que ces dépenses n'ont pas engagées dans l'intérêt de la société et qu'elles n'étaient pas justifiées. Ces prestations ont été facturées à la société requérante par des sociétés du groupe Lavoix auquel elle appartient. Il s'agit de la SCIE pour l'exercice clos en 2011, puis de la CCG (Compagnie Calédonienne de Gestion) au titre des exercices clos en 2012 et 2013.

8. La société requérante soutient qu'en ce qui concerne les frais de siège non engagés dans l'intérêt de la société, il appartient à l'administration d'apporter la preuve des faits sur lesquels elle se fonde pour estimer qu'une dépense engagée par une entreprise, établie par cette dernière dans sa nature et son montant, ne relève pas d'une gestion commerciale normale.

9. 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 correspondre à une charge effective et d'être appuyées de justifications suffisantes ; (...) ».*

10. Si, en vertu des règles gouvernant l'attribution de la charge de la preuve devant le juge administratif, applicables sauf loi contraire, il incombe, en principe, à chaque partie d'établir les faits qu'elle invoque au soutien de ses prétentions, les éléments de preuve qu'une partie est seule en mesure de détenir ne sauraient être réclamés qu'à celle-ci. Il appartient, dès lors, au contribuable, pour l'application des dispositions précitées du code des impôts, de justifier tant du montant des charges qu'il entend déduire du bénéfice net défini à l'article 21 du CI que de la correction de leur inscription en comptabilité, c'est-à-dire du principe même de leur déductibilité.

11. Le contribuable apporte cette justification par la production de tous éléments suffisamment précis portant sur la nature de la charge en cause, ainsi que sur l'existence et la valeur de la contrepartie qu'il en a retirée. Dans l'hypothèse où le contribuable s'acquitte de cette obligation, il incombe ensuite au service, s'il s'y croit fondé, d'apporter la preuve de ce

que la charge en cause n'est pas déductible par nature, qu'elle est dépourvue de contrepartie, qu'elle a une contrepartie dépourvue d'intérêt pour le contribuable ou que la rémunération de cette contrepartie est excessive.

12. S'agissant des redressements effectués au titre de l'exercice 2011 relatifs aux prestations comptabilisées en charges d'honoraires, la société Etablissement Rabot soutient qu'elle a conclu dès 1993 une convention avec la SCIE qui prévoit la refacturation des frais engagés par la seule société SCIE au profit de l'ensemble des sociétés du groupe. Elle soutient que, ne jouissant durant ces années 1993 à 2011, d'aucune autonomie de gestion, elle ne disposait pas d'une copie de cette convention, qui était probablement un contrat de fait entre les deux parties ce qui, selon ses dires, n'entache en rien son existence ainsi que la réalité des prestations fournies à la société Rabot par la société SCIE.

13. Mais, pour démontrer le soutien que lui aurait apporté la SCIE, la société Etablissement Rabot ne produit aucun élément suffisamment précis portant sur la nature de la charge en cause, ainsi que sur l'existence et la valeur de la contrepartie qu'elle en a retirée. Elle n'établit donc la dépense qu'elle a engagée ni dans sa nature ni dans son montant.

14. En ce qui concerne les redressements effectués au titre des exercices clos en 2012 et 2013 et relatifs aux mêmes prestations réalisées à son profit, la société Etablissement Rabot produit à l'appui de sa demande de décharge la convention de prestation de services signée le 7 janvier 2013 avec la compagnie calédonienne de gestion (CCG) qui a une activité de fourniture de prestations administratives.

15. Aux termes de cette convention : *« 1. Assistance La société CCG s'engage à fournir à la société Rabot un support administratif ainsi qu'une assistance portant, notamment, sur les études budgétaires et financières, le contrôle interne, la gestion de ses participations, la réflexion relative au système d'information, la tenue des réunions du conseil administration et des assemblées générales, ainsi que les formalités subséquentes, et, d'une manière générale, le secrétariat juridique et comptable de la société (conservation, mise à jour et formalités relatives aux statuts et autres actes sociaux ainsi qu'aux comptes). »*.

16. Aux termes de l'article 927 bis du CI : *« L'administration fiscale vérifie les déclarations. (...) Les déclarants sont tenus de représenter à toute réquisition de l'administration fiscale, tous documents comptables, inventaires, copies de lettres, pièces de recettes et de dépenses, relevés de banque de nature à justifier l'exactitude des résultats déclarés. »*.

17. S'agissant de la réalité des services rendus par la CCG, l'administration relève que le service vérificateur, sur le fondement de l'article 927 bis du CI a demandé vainement à la société requérante de verser au dossier les éléments permettant de justifier et d'expliquer la consistance des prestations censées avoir été accomplies en sa faveur.

18. En effet, le vérificateur a relevé lors de son contrôle que la société requérante disposait de tous les moyens humains nécessaires à l'accomplissement de sa stratégie de développement puisqu'elle bénéficiait d'un encadrement composé d'un directeur général, d'un directeur administratif et financier, d'un directeur commercial et enfin de deux comptables.

19. A aucun moment, force est de le constater, la société Etablissement Rabot ne produit des exemples suffisamment précis de prestations réalisées à son profit. Elle ne démontre pas l'existence de prestations d'assistance de gestion se bornant à soutenir qu'il n'est matériellement pas possible de formaliser les interventions de la société prestataire dans des prestations d'organisation, de gestion et d'administration de la société alors même que produire une présentation relative à l'assistance et aux conseils de gestion fournis ou une présentation en termes de stratégie de vente et de plans d'opérations préconisés est une option qui est loin d'apparaître insurmontable au regard notamment de la durée des liens entre les sociétés concernées.

20. S'agissant de la réalité des services rendus par la compagnie calédonienne de gestion (CCG), la société requérante n'apporte aucun élément de nature à établir que les prestations qui lui ont été facturées comporteraient des contreparties. La société Etablissement Rabot invoque la prise en charge de la réflexion relative à son relogement mais elle n'apporte pas d'élément précis démontrant l'existence de ces études. La société requérante mentionne aussi le rôle qu'aurait tenu la CCG en matière de prestations juridiques. Mais, elle ne démontre pas l'existence de ces prestations, remarque étant faite que lesdites prestations ont été confiées à des entreprises tierces. D'ailleurs, aucune analyse juridique émanant de la CCG n'a été produite par la requérante au titre du présent contentieux qui a confié la défense de ses intérêts à la SELARL d'avocats Froment-Meurice.

21. Compte tenu de ce qui a été dit, la société Etablissement Rabot n'a pas apporté la preuve de l'existence des prestations d'assistance censées avoir été réalisées à son profit, d'abord par la SCIE, puis par la CCG. La société Etablissement Rabot n'est, dès lors, pas fondée à soutenir que c'est à tort que l'administration a remis en cause la déduction desdites charges du montant de ses bénéfices, sur le fondement des dispositions précitées de l'article 21 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie.

22. La société requérante soutient, par ailleurs, que la somme de 99 863 768 F CFP figurant au solde du compte 467300 « B.D.F Procter » de l'exercice clos le 30 juin 2011 ne constituait pas une dette injustifiée et n'avait donc pas à être réintégrée dans ses résultats imposables.

23. En vertu de l'article 27 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : « *Les provisions sont admises en déduction du bénéfice imposable lorsqu'elles remplissent les conditions suivantes : Elles doivent : a) être destinées à faire face 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 b) être constituées pour faire face à des pertes ou charges nettement précisées et que des événements en cours rendent probables et non pas simplement éventuelles ; c) avoir été effectivement constatées dans les écritures de l'exercice et figurer sur un relevé spécial. (...)* ».

24. La société requérante soutient que la société suisse Procter & Gamble peut la contraindre de dépenser la somme inscrite au compte 467300 « B.D.F Procter ». S'il est vrai que la société requérante peut être contrainte d'engager des actions de marketing et de publicité en faveur de cette société, il est également avéré que l'article 7.3 du contrat signé par les deux sociétés précise que : « *A la demande de P&G, le distributeur pourra organiser certaines promotions de vente et de la publicité concernant les produits. P&G remboursera au distributeur les débours engagés pour ces actions, sous réserve qu'elle ait eu l'accord*

préalable de P &G (semblable accord devant inclure les frais, contenu des actions, calendrier, placement, etc., ainsi que P&G pourra l'ordonner par écrit et pleinement établi par des preuves d'exécution et pièces justificatives des débours engagés: ».

25. Les mentions figurant à l'article 7.3 susénoncé du contrat conclu entre la société Etablissement Rabot et la société P&G permettent à la société requérante, lorsqu'elle organise des promotions sur un exercice, d'en obtenir le remboursement. Dans ses comptes, à une charge correspond une recette ou, si le remboursement n'est pas immédiat, une créance à percevoir. Aucune charge ou perte ne pouvant être envisagée s'agissant de la promotion des produits P&G, la société ne pouvait, sur le fondement de l'article 27 susvisé du CI, inscrire la somme de 99 863 768 F CFP au solde du compte 467300 « B.D.F Procter » de l'exercice clos le 30 juin 2011. L'administration est donc fondée à maintenir le redressement sur l'exercice clos en 2011.

26. La société Etablissement Rabot conteste la majoration pour mauvaise foi de 40 % prévue par les dispositions de l'article 1054-2° du code des impôts. Elle soutient qu'une société qui, pendant une si longue période, a versé des frais de siège de l'ordre de 1 % de son chiffre d'affaires à la société du groupe qui assumait tous les services communs à toutes les sociétés de ce groupe, ne saurait avoir été de mauvaise foi.

27. Aux termes de l'article 1054 du CI: « *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. ».*

28. Ainsi qu'il a été dit, la société requérante n'a pas été en mesure de produire aux débats le moindre élément précis attestant de l'existence, des prestations d'assistance censées avoir été réalisées à son profit, d'abord par la SCIE, puis par la CCG.

29. Il est constant que la société Etablissement Rabot a déduit des frais de siège de son bénéfice net, pendant une longue période, sans être en mesure d'en justifier l'existence. La société requérante a aussi inscrit sur le fondement de l'article 27 susvisé du CI, la somme de 99 863 768 F CFP au solde du compte 467300 « B.D.F Procter » de l'exercice clos le 30 juin 2011 alors même qu'elle ne pouvait ignorer son droit au remboursement des sommes en cause. L'administration est donc fondée à soutenir que la mauvaise foi de la société requérante est établie.

30. Il résulte de tout ce qui précède que la requête de la société Etablissement Rabot doit être rejetée en toutes ses conclusions y compris celles tendant à l'application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

D E C I D E :

Article 1^{er} : La requête susvisée de la société Etablissement Rabot est rejetée.