

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALEDONIE**

N° 1400085

Zenagain SARL

M. Gueguein
Rapporteur

M. Arruebo-Mannier
Rapporteur public

Audience du 13 mai 2015
Lecture du 4 juin 2015

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le Tribunal administratif
de Nouvelle-Calédonie

Vu la requête, enregistrée le 27 février 2014, présentée par la Zenagain SARL, dont l'adresse postale du siège est (...); la Zenagain SARL demande au tribunal de prononcer la décharge des compléments d'imposition de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières d'un montant de 2 457 889 F CFP et de 1 525 391 F CFP prononcées respectivement au titre des années 2009 et 2010 par deux avis de mise en recouvrement du 15 janvier 2013 ;

Elle soutient que :

- elle a vu le montant de son déficit revu à la baisse par le refus de comptabiliser la moins-value de cession de valeur mobilière d'un montant de 19 377 088 F CFP ;
- les redressements au titre de l'IRVM sont fondés sur la remise en cause de la déductibilité des rémunérations servies au dirigeant de la société, pour sa totalité sur 2009 et pour moitié sur 2010 ; que les dispositions de l'article 21-I du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ne peuvent être mises en cause en l'absence de garanties de procédures parallèles à celles existant en métropole ; que l'administration ne pouvait utiliser le seul rapport rémunération / chiffre d'affaires pour justifier de la disproportion de la rémunération versée ; que la jurisprudence récente utilise plutôt le critère de la comparaison avec des sociétés similaires ; que ce mode d'analyse n'est pas très adapté à une société nouvelle ;
- la rémunération versée pour 2009 et 2010 correspond à une activité fournie et justifiée ; qu'il aurait pu effectuer une opération fiscalement plus intéressante en procédant à une réduction de capital ;
- l'administration lui a accordé une rémunération de 6 000 000 F CFP mais a validé une somme de 12 000 000 F CFP pour 2011 alors qu'il y a passé le même temps

Vu la décision par laquelle gouvernement de la Nouvelle-Calédonie DAAJ - service du contentieux fiscal a statué sur la réclamation préalable ;

Vu le mémoire en défense, enregistré le 18 avril 2014, présenté par le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie qui conclut au rejet de la requête ;

Il soutient que :

- la société requérante n'est pas recevable à contester la réduction de son déficit au titre de l'impôt sur les sociétés ; que le refus de prise en compte de la moins-value de cession de valeurs mobilières résulte de la circonstance que la cession de ces actions était envisagée dès avant la création de cette société ;

- les salaires versés au dirigeant et actionnaire principal sont excessifs et résultent d'un acte anormal de gestion ; que ces rémunérations de 12 000 000 F CFP par an correspondent à 2 310 % du chiffre d'affaires pour 2009, 85 % du chiffre d'affaires pour 2010 et 35 % du chiffre d'affaires pour 2011 ; que pour 2009, la société requérante ne justifie d'aucune activité professionnelle autre que la cession des titres ayant conduit à une perte de 19 377 088 F CFP ; que la rémunération du dirigeant ne doit pas dépasser la capacité financière de la société ni mettre en péril sa santé financière ; qu'il n'a par ailleurs pas procédé à la déclaration nominative des salaires conformément aux articles 153 et 156-I du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ; que pour 2010, le vérificateur a appliqué le même raisonnement mais a souhaité être bienveillant et lui a accordé la moitié de la rémunération servie ;

Vu l'ordonnance en date du 24 avril 2014 fixant la clôture d'instruction au 27 mai 2014, en application des articles R. 613-1 et R. 613-3 du code de justice administrative ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu le code général des impôts de 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 13 mai 2015 :

- le rapport de M. Gueguein, rapporteur ;

- les conclusions de M. Arruebo-Mannier, rapporteur public ;

- et les observations de Mme Lozach, représentant le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie ;

1. Considérant que suite à un contrôle de sa comptabilité entre le 27 mars et le 7 juin 2012, la société Zenagain a fait l'objet, par notification du 25 septembre 2012, de plusieurs redressements au titre de l'impôt sur les sociétés, de la taxe de solidarité sur les services et de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières ; qu'elle vient demander la décharge des sommes de 2 457 889 F CFP, dont 819 296 F CFP au titre des pénalités, et 1 525 391 F CFP, dont 474 846 F CFP au titre des pénalités, qui lui sont réclamées par deux avis de recouvrement en date du 15 janvier 2013 au titre de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières ;

2. Considérant qu'aux termes de l'article 21 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : « *I - 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 exposées dans l'intérêt de l'exploitation ; - de se traduire par une diminution de l'actif net de l'entreprise ; - de correspondre à une charge effective et d'être appuyées de justifications suffisantes ; - de ne pas être exclues par une disposition particulière. / Ces charges comprennent, notamment : a) Les frais généraux de toute nature, les dépenses de personnel et de main-d'œuvre, le loyer des immeubles dont l'entreprise est locataire. / Toutefois les rémunérations ne sont admises en déduction des résultats que dans la mesure où elles correspondent à un travail effectif et ne sont pas excessives eu égard à l'importance du service rendu. Cette disposition s'applique à toutes les rémunérations directes ou indirectes, y compris les indemnités, allocations, avantages en nature et remboursements de frais. ... » ; qu'aux termes de l'article 153 du même code : « I - Toute personne physique ou morale versant des traitements, émoluments, salaires ou rétributions imposables est tenue de remettre aux services fiscaux, avant le 30 avril de chaque année, une déclaration présentée sur un imprimé établi par l'administration. ... » ; qu'aux termes de l'article 156 dudit code : « I - Ces dispositions sont applicables à toutes les personnes physiques ou morales ou organismes, quel que soit leur objet ou leur activité, y compris les administrations de l'Etat, des collectivités locales et tous les organismes placés sous le contrôle de l'autorité administrative. II - Les personnes physiques ou morales qui n'ont pas déclaré les sommes visées à l'article 153 perdent le droit de les porter dans leurs frais professionnels pour l'établissement de leurs propres impositions. / Toutefois, cette sanction n'est pas applicable en cas de première infraction lorsque les intéressés ont réparé leur omission, soit spontanément, soit à la première demande de l'administration des impôts avant la fin de l'année au cours de laquelle la déclaration devait être souscrite. ... » ;

Sur le complément d'impôt sur le revenu des valeurs mobilières pour 2009 :

3. Considérant que la somme de 2 457 889 F CFP, dont 819 296 F CFP, a été mise à la charge de la société Zenagain au titre de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières 2009 en raison de la réintégration dans ses bénéfices de la somme de 12 000 000 F CFP correspondant à la rémunération versée au gérant et actionnaire principal en 2009 au double motif que ces rémunérations ne figurent pas sur la déclaration nominative des salaires, celle-ci n'ayant pas été déposée, et qu'elles ne pouvaient être regardées comme ayant été versées dans l'intérêt de l'exploitation motif pris de leur caractère disproportionné et de l'absence de travail effectif ;

4. Considérant que si la société requérante conteste le caractère disproportionné et l'absence de travail effectif, elle n'établit pas ni même n'allègue avoir déposé la déclaration nominative des salaires dans les délais impartis ; que l'administration, qui soutient que ce dépôt n'est jamais intervenu pour l'exercice 2009, est donc fondée à refuser la déductibilité des salaires versés pour cet exercice ;

Sur le complément d'impôt sur le revenu des valeurs mobilières pour 2010 :

5. Considérant que la somme de 1 525 391 F CFP, dont 474 846 F CFP au titre des pénalités, a été mise à la charge de la société Zenagain au titre de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières de 2010 en raison de la réintégration dans les bénéfices de la société de la somme de 6 000 000 F CFP correspondant à la moitié de la rémunération versée au gérant et actionnaire principal pour 2010 au motif que la rémunération versée de 12 000 000 F CFP ne pouvait être regardée comme ayant été versée dans l'intérêt de l'exploitation motif pris de son caractère disproportionné et de l'absence de travail effectif ;

6. Considérant qu'il résulte de l'instruction que la rémunération du gérant de la société Zenagain a été fixée à 12 000 000 F CFP pour l'année 2010 ; que l'administration relève que cette somme représente 85 % du chiffre d'affaires réalisé par la société alors que pour l'année suivante, et alors que le chiffre d'affaire a augmenté de 21 %, la rémunération de l'intéressé a été diminuée à 6 000 000 F CFP, soit 35 % du chiffre d'affaires réalisés ; que si la société Zenagain est fondé à soutenir que le caractère excessif de la rémunération de son gérant ne peut être uniquement apprécié par simple comparaison avec le chiffre d'affaires, notamment dans le cas d'une société nouvellement créée, il demeure que le redressement critiqué est fondé sur la part excessive de cette rémunération par rapport au chiffre d'affaires et sur la circonstance que la rémunération du gérant a été diminuée de moitié l'année suivante alors que le chiffre d'affaires connaissait une substantielle augmentation ; que l'administration pouvait légitimement se servir de la rémunération versée en 2011, nonobstant la circonstance que cet exercice ne soit pas concerné par les opérations de contrôle, pour servir d'élément de référence quant à la rémunération habituellement versée pour l'activité de gérant d'une société de conseil en entreprise ; que la société Zenagain n'est donc pas fondée à soutenir que l'administration ne pouvait fixer à 6 000 000 F CFP les sommes légitimement versées au titre de la rémunération du gérant pour 2010 et regarder le surplus, soit 6 000 000 F CFP comme excessif au sens des dispositions précitées de l'article 21-I du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ;

D E C I D E :

Article 1^{er} : La requête de la société Zenagain est rejetée.