

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALÉDONIE**

N° 1900360

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

M. X.

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

M. Quillévé
Président-rapporteur

Le tribunal administratif
de Nouvelle-Calédonie

Mme Peuvrel
Rapporteur public

Audience du 31 octobre 2019
Lecture du 21 novembre 2019

Vu la procédure suivante :

Par une requête enregistrée le 23 août 2019 et un mémoire enregistré le 24 octobre 2019, M. X., demande au tribunal dans le dernier état de ses écritures :

1°) de le décharger de la somme de 6 833 622 francs CFP mise à sa charge au titre de l'imposition à l'impôt sur le revenu de l'année 2012 ;

2°) de le décharger de la somme de 65 240 francs CFP mise à sa charge au titre de la contribution exceptionnelle de solidarité mises à sa charge au titre de l'année 2012 ;

3°) de condamner la Nouvelle-Calédonie à lui verser la somme de 200 000 francs CFP au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

M. X. soutient que :

- le chiffre d'affaires retenu par les services fiscaux au titre de l'année 2012 est erroné ; la base imposable retenue par le service est exagérée ;

- il justifie de la réalité de ses charges d'électricité pour un montant de 137 124 francs CFP au titre de l'année 2012 ; il est injustifié et disproportionné de rejeter les frais d'électricité au seul motif d'absence de production de facture alors que d'autres pièces justificatives ont été produites et attestent de manière probante de la réalité du montant de ces frais ;

- il justifie du paiement de loyers pour un montant de 2 937 891 francs CFP ; il justifie de divers frais portant sur le matériel de transport pour l'année 2012 pour un montant de 276 832 francs CFP ; il se prévaut des dispositions de l'article 123-25 du code de commerce applicable en Nouvelle-Calédonie ; il remplit les conditions pour que les loyers effectivement payés en 2012 soient déduits du résultat du même exercice social sans qu'il soit besoin de ventiler les sommes payées pour déterminer la date d'échéance des loyers payés ;

- le paiement de diverses échéances de primes d'assurances en 2012 pour un montant de 160 417 francs CFP a la nature d'une charge déductible ; le paiement pour un montant de 1 317 119 francs CFP d'une facture carrefour 2012 constitue une charge déductible ;
- il justifie de factures de télécommunications exposées pour le fonctionnement de son entreprise individuelle en 2012 pour un montant de 341 922 francs CFP ;
- les dépenses liées à l'achat de marchandises et aux frais annexes d'importation pour 2012 pour un montant de 22 730 443 francs CFP est une charge déductible du résultat imposable en 2012 ; les commissions d'achat ne sont pas incluses dans la valeur en douanes et doivent être rajoutées au montant des achats déductibles à hauteur de 2 361 798 F.CFP au titre de 2012 ;
- il justifie de dépenses liées à l'achat de matériel local pour 2012 pour un montant de 251 475 francs CFP qui est une charge déductible du résultat de 2012 ;
- il justifie de dépenses liées à l'enlèvement des ordures ménagères et de traitements des déchets urbains pour un montant de 43 746 francs CFP déductibles du résultat de 2012 ;
- le montant global de charges dont il justifie est de 28 206 969 francs CFP ; en conséquence, la base imposable de l'imposition à l'impôt sur le revenu et à la contribution exceptionnelle de solidarité pour l'année 2012 s'élève à la somme de 10 793 031 francs CFP ;
- le montant de la contribution exceptionnelle de solidarité 2012 calculée sur la base dont il justifie est alors de 80 948 francs CFP.

Un mémoire a été enregistré le 10 octobre 2019 présenté par la Nouvelle-Calédonie qui conclut au rejet de la requête.

La Nouvelle-Calédonie fait valoir que :

- M. X. justifie par les différents documents produits et par ses explications d'un montant de charges déductibles de 13 387 262 francs CFP qui demeure inférieur au montant de charges forfaitaires admis par le service d'assiette pour un montant de 19 500 000 francs CFP dans le cadre de l'évaluation d'office ;
- M. X. n'apporte pas la preuve que les factures d'électricité produite correspondent à des sommes payées au titre des frais d'électricité afférents aux locaux professionnels ;
- les sommes réglées en 2012 au titre des arriérés de loyers ne sont pas déductibles du bénéfice imposable ; la demande de déduction des loyers et charges locatives d'un montant global de 2 937 891 francs CFP doit être rejetée ;
- les dépenses afférentes aux véhicules pour un montant global de 277 142 francs CFP n'ont pas été engagées dans l'intérêt de l'entreprise ;
- la déduction des primes versées au titre de l'assurance multi-risques des locaux professionnels est partiellement admise à hauteur seulement de 17 072 francs CFP ;
- la déduction des frais de remise pour un montant de 1 317 119 francs est rejetée ;
- au vu des pièces justificatives produites l'administration admet la déduction des montants des factures n° 55 et n° 60 pour un montant de 16 472 francs CFP et de 9 297 francs CFP mais rejette les autres charges pour un montant global de 316 153 francs CFP en l'absence de tout élément établissant leur engagement dans l'intérêt de l'entreprise ;
- les achats de marchandises sont admis en déduction à hauteur de 13 039 200 francs CFP et rejetée à concurrence de la somme de 9 683 050 francs CFP ;
- les achats de fournitures diverses et prestations sont admis en déduction pour un montant de 261 475 francs CFP ;
- les frais d'enlèvement des ordures ménagères sont admis en déduction à concurrence de la somme de 43 746 francs CFP et rejette la déduction de la charge au titre du mois de décembre 2011.

Vu :

- la décision implicite de rejet de sa réclamation préalable du 27 décembre 2018 ;
- 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. Quillévéré, président-rapporteur,
- les conclusions de Mme Peuvrel, rapporteur public,
- et les observations de M. Coadou, requérant.

Une note en délibéré présentée par M. X. a été enregistrée le 4 novembre 2019.

Considérant ce qui suit :

1. M. X. qui exerce dans le cadre d'une entreprise individuelle une activité principale de commerce de gros de textile sous l'enseigne commerciale « Stone Fish » a fait l'objet d'un contrôle sur pièce au terme duquel il a été constaté que l'entreprise individuelle n'avait pas déposé de déclaration de revenus au titre de l'année 2012. Par une mise en demeure du 20 février 2015, le service a enjoint à l'entreprise individuelle de déposer sous trente jours une réclamation d'imposition à l'impôt sur le revenu au titre de 2012. Postérieurement à l'évaluation d'office de son bénéfice imposable le service lui a adressé le 2 décembre 2015 une notification de redressement au terme de laquelle le montant des bénéfices industriels et commerciaux imposables a été fixé à la somme de 19 500 000 francs CFP. Postérieurement au rejet implicite de la réclamation préalable du 27 décembre 2018 que M. X. a présentée devant les services fiscaux il demande à titre principal au tribunal de prononcer la décharge des impositions supplémentaires d'une part, à l'impôt sur le revenu auquel il a été assujéti pour l'année 2012 pour un montant de 6 833 622 francs CFP, d'autre part, à la contribution exceptionnelle de solidarité pour un montant de 65 240 francs CFP au titre de l'année 2012.

Sur la charge de la preuve :

2. Aux termes de l'article 1099 du code des impôts : « *Lorsque l'imposition a été établie suivant la procédure de taxation d'office, la charge de la preuve incombe au contribuable qui demande la décharge ou la réduction de l'imposition..* » et, en vertu de l'article 1100 du même code : « *En cas de procédure d'office, le contribuable doit démontrer le caractère exagéré de l'imposition.* ».

3. Il est constant que l'entreprise individuelle « Stone Fish » n'a pas déposé dans les délais légaux sa déclaration de résultat au titre de l'exercice clos en 2012 et n'a pas régularisé sa situation dans les trente jours de la notification d'une première mise en demeure. Par suite, le service était fondé en application des dispositions des articles 973 et 975 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie à mettre en œuvre la procédure de taxation d'office.

Sur l'exagération des bases imposables :

4. M. X. ne conteste pas le chiffre d'affaires d'un montant de 39 000 000 francs CFP retenu par l'administration fiscale au titre de l'année 2012, mais soutient que la base imposable évaluée par l'administration fiscale à 50 % du chiffre d'affaires de l'année 2012, est exagérée. M. X. produit des justificatifs de ses charges et fait valoir qu'il a supporté un montant de charges de 28 164 826 francs CFP au titre de l'année 2012.

En ce qui concerne les charges déductibles :

5. L'entreprise individuelle relève qu'elle est en mesure de justifier à concurrence de la somme de 28 164 826 Francs CFP d'un montant de charges déductibles (hors amortissements) alors que le service de contrôle de la direction des services fiscaux a admis un montant forfaitaire de charges déductibles de 19 500 000 Francs CFP (50 % du chiffre d'affaires) dans le cadre de la taxation d'office. L'entreprise individuelle « Stone Fish » fait valoir qu'elle justifie le montant des charges de 28 164 826 francs CFP.

6. 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 correspondre à une charge effective et d'être appuyées de justifications suffisantes ; (...). 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. (...) II- Les dépenses suivantes peuvent être réintégrées dans les bénéfices imposables dans la mesure où elles sont excessives et où la preuve n'a pas été apportée qu'elles ont été engagées dans l'intérêt direct de l'entreprise : a) les rémunérations directes et indirectes y compris les remboursements de frais versés aux personnes les mieux rémunérées.* ».

7. 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 général des impôts de la Nouvelle-Calédonie, de justifier tant du montant des charges qu'il entend déduire du bénéfice net défini à l'article 21 du code général des impôts que de la correction de leur inscription en comptabilité, c'est-à-dire du principe même de leur déductibilité. 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.

8. En vertu des principes qui viennent d'être rappelés, lorsqu'une entreprise a déduit en charges une dépense réellement supportée, conformément à une facture régulière relative à un achat de prestations ou de biens dont la déductibilité par nature n'est pas contestée par l'administration, celle-ci peut demander à l'entreprise qu'elle lui fournisse tous éléments d'information en sa possession susceptibles de justifier la réalité et la valeur des prestations ou biens ainsi acquis. La seule circonstance que l'entreprise n'aurait pas suffisamment répondu à ces demandes d'explication ne saurait suffire à fonder en droit la réintégration de la dépense litigieuse, l'administration devant alors fournir devant le juge tous éléments de nature à étayer sa

contestation du caractère déductible de la dépense. Le juge de l'impôt doit apprécier la valeur des explications qui lui sont respectivement fournies par le contribuable et par l'administration.

9. Les charges déductibles sont celles qui sont exposées dans l'intérêt direct de l'exploitation ou se rattachent à la gestion normale de l'entreprise, correspondent à une charge effective et sont appuyées de justifications suffisantes, se traduisent par une diminution de l'actif net de l'entreprise et sont comprises dans les charges de l'exercice au cours duquel elles ont été engagées. Les frais et charges ne peuvent être déduits que des résultats de l'exercice auquel ils sont imputables, c'est-à-dire l'exercice du fait générateur.

Sur les factures d'électricité :

10. M. X. demande la déduction des frais d'électricité dont il s'est acquitté mensuellement pour un montant de 137 124 francs CFP au titre des charges déductibles. Il produit dans le cadre de la présente instance douze relevés de son compte à vue ouvert à la banque de Nouvelle-Calédonie (BNC) qui font apparaître des prélèvements automatiques effectués par la société Electricité et eau de Calédonie (EEC) ainsi des mails d'information émis par la société EEC. Toutefois, en l'absence de factures ou de tout autre document permettant d'établir l'adresse de fourniture de l'électricité, M. X. n'apporte pas la preuve qui lui incombe que les montants prélevés sur son compte à vue soient effectués pour ses locaux professionnels dont les documents produits ne permettent d'identifier l'adresse. Par suite, en application des dispositions de l'article 21 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie rappelées au point 7 du présent jugement, la demande de M. X. de déduction de frais d'électricité payé chaque mois de l'année 2012 pour un montant de 137 124 francs CFP, doit être rejetée.

Sur les loyers :

11. M. X. demande que le montant des loyers acquitté en 2012 pour un montant de 2 937 891 francs CFP soit admis en charge déductible et produit à l'appui de sa demande trois contrats de baux commerciaux signés respectivement les 6 septembre 1999, 1^{er} février 2002 et 30 octobre 2012 avec une agence immobilière. M. X. précise que la somme de 2 937 891 francs CFP dont il demande la déduction correspond aux deux loyers payés pour les locaux et à divers arriérés. Toutefois, M. X. qui demande la déduction de la somme globale de 2 673 749 francs CFP dont il résulte de l'instruction qu'elle correspond à titre principal à des arriérés de loyers et au sein de laquelle M. X. n'isole pas des loyers appelés et payés en 2012 n'apporte pas la preuve que les sommes réglées en 2012 pour un montant de 2 673 749 francs CFP ont le caractère de charges engagées au titre de l'année 2012. Le requérant fait état du versement d'une caution pour un montant de 264 142 francs CFP au titre du mois de novembre 2012 versée au bénéfice l'agence immobilière « J.M. Lange » et produit une quittance n° 2031110 du 31 octobre 2012 pour en justifier. Toutefois, le requérant ne démontre pas que la caution en litige qui a le caractère d'une créance détenue par M. X. sur son bailleur serait déductible au titre de ses résultats imposables de 2012. Il suit de là que M. X. n'est pas fondé à déduire la somme de 2 937 891 francs CFP au titre de son résultat imposable de l'année 2012.

Sur les frais de matériel de transport :

12. M. X. demande la déduction de frais relatifs au matériel de transport qui lui est indispensable pour l'exercice de son activité professionnelle au titre de l'année 2012 et produit pour en justifier quatorze factures émises par divers prestataires et vendeurs de pièces détachées sur lesquelles figurent les mentions relatives à leur paiement par chèque, carte bancaire, et espèce pour un montant global de 277 142 francs CFP. Toutefois, M. X. qui ne justifie pas être

propriétaire des véhicules immatriculés 201 939 NC, 221 293 NC, 247 032 NC et 284 215 NC, et avoir affecté ses véhicules à un usage professionnel ne démontre pas que les dépenses dont il demande la déduction pour un montant de 277 142 francs CFP aient été engagées dans l'intérêt direct de l'entreprise.

Sur l'assurance :

13. M. X. demande que soit déduites de son résultat imposable au titre de l'année 2012 les primes versées en 2012, toutes assurances confondues, pour un montant global de 160 417 francs CFP. L'administration fiscale ne conteste pas le caractère déductible des primes d'assurances relatives aux locaux professionnels pour la période qui a couru du mois d'août au mois de décembre 2012 pour un montant de 17 072 francs CFP. Toutefois, le service a pu à bon droit rejeter la fraction de primes d'un montant de 34 141 francs CFP pour lequel il n'est pas démontré qu'elle ait correspondu à une somme versée pour l'assurance d'un local affecté à l'activité de M. X. en 2012. Par ailleurs, M. X. qui n'apporte la preuve ni de la propriété ni de l'affectation à un usage professionnel des véhicules immatriculés 201 939 NC, 221 293 NC, 247 032 NC et 284 215 NC n'est pas fondé à déduire le montant de 109 204 francs CFP versé au titre des primes d'assurance auto. Il suit de ce qui précède que M. X. est seulement fondé à déduire la somme de 17 072 francs CFP de son résultat imposable de l'année 2012.

Sur les frais de remises de fin d'année :

14. M. X. demande qui soient prises en compte au titre des charges déductibles le paiement des factures Carrefour 2012 pour un montant global de 1 317 119 francs CFP. Toutefois, en l'absence de tout autre précision sur la nature et le détail de la somme qualifiée par le requérant de frais de remise de fin d'année, la demande de M. X. ne peut qu'être rejetée sur ce point.

Sur les frais de communication :

15. M. X. demande que soit pris en compte au titre des charges déductibles les frais globaux engagés par l'entreprise individuelle Stone Fish au titre de l'année 2012 pour des abonnements de téléphone et d'internet. M. X. produit pour justifier sa demande les relevés de différents comptes courants ouverts à la Banque de Nouvelle-Calédonie (BNC) et auprès des services financiers de l'office des postes et télécommunications (OPT) de Nouvelle-Calédonie pour un montant global de 341 922 francs CFP. Le service au vu des pièces produites par M. X. a admis la déductibilité de la somme de 16 472 francs CFP correspondant à deux factures mobilis n° 55 et 60. Toutefois, les paiements de communication privées à partir d'un mobile portées sur les relevés de compte chèque postal qui ne peuvent être identifiés comme exposés dans l'intérêt de l'entreprise de M. X. ne peuvent qu'être rejetés.

Sur les importations :

16. M. X. demande que soit admis en charges déductibles de son résultat imposable de l'exercice 2012, un montant global d'achat de marchandise et de frais annexes d'importation de 22 730 443 francs CFP. L'entreprise individuelle produit pour justifier ces charges des factures émises au nom de M. X. par son agent en douane (Sarl NBS) et son acheteur commissionné (Baba Sai Mandiri Limited). Le service admet le caractère de charge déductible au vu des factures produites par M. X. pour un montant de 13 039 200 francs CFP. Pour le surplus, le service relève que le montant des importations que déclare avoir supporté M. X. pour un montant de 22 722 250 francs CFP est incohérent avec le montant d'importation évalué à la somme de

13 039 200 francs CFP par la direction régionale des douanes de Nouvelle-Calédonie transmis à la direction des services fiscaux et sur lequel a été calculé le droit proportionnel de la contribution des patentes due au titre de l'année 2012. En outre, si M. X. allègue que les commissions d'achat ne sont pas incluses dans la valeur en douanes et doivent être rajoutées au montant des achats déductibles à hauteur de 2 361 798 F.CFP au titre de 2012, il ne l'établit pas. Ainsi, en l'absence de tout autre élément produit par M. X. établissant la réalité des charges exposées, il y a lieu seulement d'admettre la somme de 13 039 200 francs CFP au titre des charges déductibles de l'année 2012.

Sur les achats locaux :

17. M. X. demande que soient admis en déduction du résultat imposable des frais d'achat de matériel local pour un montant de 261 475 francs CFP. Le service au vu des factures et mention manuscrites relatives au paiement des achats admet en déduction la somme de 261 475 francs CFP.

Sur les frais d'enlèvement des ordures :

18. M. X. demande la déduction d'enlèvement des ordures et de traitements des déchets urbains trois fois par semaine par la société Star Pacifique pour un montant global de 43 746 francs CFP. Le service a admis la déduction d'une quote-part de ces frais à hauteur de la somme de 43 746 francs CFP et a pu à bon droit rejeter la déduction de la charge supportée au titre du mois de décembre 2011 qui n'a pas été engagée au titre de l'année en litige.

19. Il résulte de ce qui vient d'être dit aux points 10 à 18 que M. X. a seulement justifié de charges réellement exposées au titre de l'année 2012 pour un montant total de 13 387 262 francs CFP, soit un montant de charges inférieur à celui forfaitaire fixé par le service à la somme de 19 500 000 francs CFP dont la déductibilité a été admise dans le cadre de l'évaluation d'office du résultat imposable de l'année 2012 de l'entreprise individuelle de M. X.. Ainsi, M. X. ne démontre pas l'exagération des bases imposables de l'exercice clos au 31 décembre 2012. Il suit de là que sa requête ne peut qu'être rejetée.

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

20. 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* ».

22. Ces dispositions font obstacle aux conclusions de M. X. dirigées contre la Nouvelle-Calédonie qui n'est pas, dans la présente instance, la partie perdante.

D E C I D E :

Article 1^{er}: La requête de M. X. est rejetée.