

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALÉDONIE**

N° 1600341

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

M. X.

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

**M. Schnoering
Rapporteur**

**Le Tribunal administratif
de Nouvelle-Calédonie**

**M. Arruebo-Mannier
Rapporteur public**

**Audience du 9 mars 2017
Lecture du 30 mars 2017**

Vu la procédure suivante :

Par une requête enregistrée le 16 septembre 2016 M. X., représenté par la SELARL d'avocats Assistance Conseil Fiscal (ACF), demande au tribunal :

1°) d'annuler la décision en date du 18 juillet 2016 du directeur des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie ;

2°) de le décharger des impositions supplémentaires contestées soit 2 655 011 F CFP ;

3°) de condamner la Nouvelle-Calédonie à lui verser la somme de 300 000 F CFP au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Il soutient que :

- seule la proportionnalité entre le montant de l'emprunt et les revenus attendus est prise en compte par la jurisprudence ;

- il n'a pas réalisé une opération patrimoniale : compte tenu du prix du rachat des parts, il ne sera pas en mesure de les revendre en réalisant une plus-value ;

- il a fait une opération uniquement en vue d'acquérir ou de conserver un revenu ;

- la règle forfaitaire du triple n'est pas applicable et l'intégralité des intérêts d'emprunt est déductible ;

- la règle du triple n'a pas touché le code des impôts de la Nouvelle-Calédonie, mais si, par extraordinaire, le tribunal venait à l'appliquer, il conviendrait de prendre en compte la rémunération de l'année 2012, qui s'élève à 68 000 000 F CFP, afin d'établir les intérêts déductibles au titre de l'année redressée.

Par un mémoire enregistré le 2 novembre 2016, le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie, représenté par son président, conclut au rejet de la requête.

Il soutient que le tribunal ne pourra que conclure au bien-fondé du redressement opéré.

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

Considérant ce qui suit :

1. M. X. a contracté en 2009, 2010 et 2011 trois emprunts pour le rachat des parts sociales de la pharmacie du Mont Dore dont il est le gérant et où il exerce sa profession. A la suite d'un contrôle sur pièces de son dossier fiscal, l'administration a opéré des redressements dans le cadre de la procédure contradictoire prévue à l'article 965 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie (CI) sur les revenus déclarés par l'intéressé. L'administration a, en effet, refusé que soit déduite du salaire de M. X. la totalité des intérêts des trois emprunts qu'il a contractés en limitant la déduction à un montant d'emprunt correspondant au triple de la rémunération annuelle qui lui était allouée et en excluant ainsi la part d'endettement estimée comme ne correspondant pas à des frais liés à l'acquisition du salaire mais comme à des dépenses patrimoniales engagées pour la constitution d'un capital mobilier.

2. Au titre de l'année 2011, M. X. a indiqué un salaire annuel de 52 738 968 F CFP et des frais réels de 10 808 385 F CFP dont 10 661 385 F CFP correspondant à des intérêts d'emprunt. M. X. soumet à la censure du tribunal l'imposition supplémentaire résultant des redressements opérés d'un montant de 2 655 011 F CFP, soit 2 387 600 F CFP de droits et 267 411 F CFP d'intérêts de retard.

3. En application de l'article Lp. 55 du CI : « **I. Le bénéfice ou revenu imposable est constitué par l'excédent du produit brut, y compris la valeur des profits ou avantages en nature, sur les dépenses effectuées en vue de l'acquisition et de la conservation du revenu.(...)** » et, en vertu de l'article Lp. 97 B du même code : « **Le montant net du revenu imposable est déterminé en déduisant du montant brut des sommes payées et des avantages en argent et en nature accordés : (...)** » **B / Au titre des frais professionnels/ Les frais inhérents à**

la fonction ou à l'emploi lorsqu'ils ne sont pas couverts par des allocations spéciales. /La déduction à effectuer du chef des frais professionnels est calculée forfaitairement en fonction du revenu brut, après défalcation des cotisations mentionnées au A ci-dessus. Elle est fixée à 10 % du montant de ce revenu et ne peut excéder 800.000 francs par an. (...) ».

4. Il résulte de ces dispositions, qu'un salarié peut déduire de ses revenus les intérêts de l'emprunt qu'il a souscrit lorsque, eu égard à son objet et à son montant, cet emprunt peut être regardé comme directement utile à l'acquisition ou la conservation de ses revenus. Si le montant de l'emprunt est hors de proportion avec les rémunérations allouées à l'intéressé, ou qu'il pouvait escompter, au moment où il l'a contracté, seule la fraction de cet emprunt directement utile à l'acquisition ou la conservation des revenus ouvre droit à déduction, le surplus étant regardé comme souscrit en vue de l'acquisition d'un patrimoine. Dans ces conditions, le contribuable n'est pas fondé à soutenir que l'administration n'était pas en droit de limiter la déduction des intérêts des emprunts qu'il a souscrits pour l'acquisition des parts de la pharmacie dont il est le gérant.

5. Le montant des trois emprunts contractés par le requérant, qui atteint 327 100 000 F CFP, est hors de proportion avec la rémunération annuelle de M. X. qui s'est élevée à 52 738 968 F CFP. Toutefois, un montant d'emprunt correspondant au triple de cette rémunération, peut être regardé comme directement utile à l'acquisition de ce revenu. Par suite, M. X. n'est pas fondé à demander la réduction de la base imposable à l'impôt sur le revenu de l'année 2011 par l'intégration, dans les frais professionnels, des intérêts correspondant à la part des emprunts excédant cette proportion du tiers susmentionnée.

6. Le requérant soutient, par ailleurs, que si, la règle du triple venait à être appliquée, il y aurait lieu de prendre en compte la rémunération de l'année 2012 afin d'établir les intérêts déductibles au titre de l'année redressée.

7. Mais, aussi bien le 10 juin 2010, au moment de la souscription de l'emprunt de 52 800 000 F CFP correspondant au rachat des emprunts des 25 septembre 2006 et 25 juin 2007, que le 5 mai 2009 lors de la souscription de l'emprunt de 222 000 000 F CFP et que le 4 avril 2011 à l'occasion de la souscription de l'emprunt de 52 300 000 F CFP, M. X. ne pouvait s'attendre à la rémunération perçue en 2012.

8. Enfin, la circonstance, à la supposer même avérée, qu'il ne réalisera pas une plus-value compte tenu du prix du rachat des parts ne démontre pas, à elle seule, qu'il n'a pas réalisé une opération patrimoniale.

9. Il résulte de ce qui précède que la requête de M. X. 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 est rejetée.