

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALEDONIE**

N° 1700404

M. et Mme X.

M. Quillévére
Président-rapporteur

M. Schnoering
Rapporteur public

Audience du 8 mars 2018
Lecture du 29 mars 2018

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif
de Nouvelle-Calédonie

Vu la procédure suivante :

Par une requête enregistrée le 16 novembre 2017, et des mémoires enregistrés les 19 janvier et 12 février 2018, M. et Mme X. demandent au tribunal :

1°) d'annuler la décision implicite par laquelle le président du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie a rejeté leur réclamation préalable du 4 octobre 2016 ;

2°) de les décharger des impositions supplémentaires mises à leur charge en matière d'imposition à l'impôt sur le revenu au titre de l'année 2012 en droits et pénalités ;

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

M. et Mme X. soutiennent que :

- le prix de transaction retenu par le service, pour la cession de la SCIE Gros c'est-à-dire la société Rabot est surévalué si l'on considère la rentabilité effective qui a été enregistrée après la cession ;

- la méthode de l'Ebit (ou Bex) est une méthode standard d'évaluation appliquée à des transactions financières significatives ;

- une note de la direction générale des finances publiques (DGFIP) souligne que la méthode de la valorisation par un multiple du résultat d'exploitation ou de l'Ebit est plus particulièrement réservée aux sociétés commerciales ;

- la méthode d'évaluation des titres retenue pour la transaction de la SAS Polyanna dont le détournage Rabot fait partie, conduit à retenir une valeur de marché démontrée de manière concrète contrairement aux méthodes mises en œuvre par le vérificateur ; les seules critiques recevables auraient pu porter sur la fixation du multiple à 5 et non à 6,5 pour celui de la

transaction d'ensemble et sur la non prise en compte des résultats de l'année 2011 dans la détermination du prix de cession ;

- toutefois, l'anticipation de l'impact négatif de la sortie de Rabot du groupe Lavoix-SCIE qui avait présidé au choix d'un multiple plus faible s'est révélée exacte ; les résultats 2011 de Rabot n'étaient pas disponibles lorsque le protocole de vente avec le groupe Hayot a été signé le 21 juin 2011 ; la critique de la non prise en compte du résultat 2011 comme complément de valeur n'a pas lieu d'être puisque la transaction s'opérait exclusion faite de la distribution de 140 M. francs CFP au titre de l'exercice 2011 soit plus que le résultat net de cet exercice (110 M F CFP) ;

- la méthode mathématique mise en œuvre par le service et fondée sur les résultats passés s'est révélée erronée au vu de l'évolution très négative des résultats post-cession ; même si le chiffre d'affaire a progressé le résultat net cumulé est négatif de 212 millions de francs CFP sur les quatre exercices depuis la reprise par la SC Torghar ;

- ce sont les résultats futurs qui déterminent la valeur d'une société et non pas son chiffre d'affaires ; la sortie de Rabot du groupe SAS Polyanna auquel elle appartenait est la cause principale de la dégradation de sa santé financière ;

- la preuve exigée par le service est impossible à apporter dès lors que la société Rabot faisait partie d'un groupe fiscalement intégré ;

- la prétention du service de fixer la valeur de la société Rabot à la somme de 1 224 M de francs CFP est dépourvue de tout lien avec la réalité ; la société Rabot a fait intégralement partie de la transaction intervenue le 21 juin 2011 entre MM. Charles et X. et le groupe Bernard Hayot ;

- le service ne peut écarter la transaction du 21 juin 2011 ;

- la formule $(2VM + (2VP + MBA)/3)$ ne fait l'objet d'aucun commencement de justification ou d'explication ; le prix de transaction retenue pour la cession de la SCIE Gros c'est-à-dire Rabot se révèle en fait surévalué si l'on considère la rentabilité effective qui a été enregistrée après la cession.

- la référence à la prime de risque historique constatée à la bourse de Paris est dénuée de tout fondement ;

- la charge de la preuve incombe au service ; ce dernier ne peut écrire que la valeur mathématique retenue ne tient pas compte des plus values latentes de la société Rabot alors qu'il n'est pas établi qu'elles soient négligeables ; il en va de même de l'affirmation selon laquelle la société n'apporte aucun élément de preuve permettant de corroborer la réalité des valeurs utilisées dans la méthode du multiple de l'Ebit ;

- le protocole de cession des actions du 21 juin 2011 n'est pas le résultat d'une expertise mais celui d'une négociation commerciale et financière entre deux parties ; le vérificateur n'a pas compris que les chiffres mis entre parenthèses dans le protocole sont des chiffres négatifs qu'il fallait bien entendu soustraire de la valeur d'entreprise : $1100 - 21,7 - 440 - 121 = 517,3$ M F CFP ; le requérant n'avait pas à faire supporter au groupe Hayot le montant négatif de la trésorerie de 440 millions de francs CFP ;

- la transaction conclue le 21 juin 2011 ayant mis en présence des cédants et un cessionnaire entre lesquels n'existait aucune communauté d'intérêt, le prix fixé entre les parties pour la société Rabot ne pouvait pas être écarté par le service ;

- le service n'a peut-être pas tenu compte dans son évaluation de la valeur de la société Rabot de la dette financière de ladite société (21,7 M F CFP), de ses découverts de trésorerie (440 M F CFP) et des dividendes à distribuer (121 M F CFP) ;

Par des mémoires en défense enregistrés les 26 janvier 2018 et 1^{er} mars 2018, la Nouvelle-Calédonie, conclut au rejet de la requête et demande la suppression de deux passages de la requête de M. et Mme X. sur le fondement des dispositions de l'article L. 741-2 du code de justice administrative.

La Nouvelle-Calédonie fait valoir que :

- à la date du 22 juillet à laquelle la SAS Polyanna cède les titres de la SCIE Gros à la SC Torghar elle a pour actionnaires minoritaires (49 %) Charles et X.eux-mêmes seuls actionnaires (100 %) de la société Torghar ;

- à la clôture de chaque exercice, les entreprises doivent évaluer les titres détenus dans leur portefeuille et comparer cette valeur d'inventaire à leur valeur d'origine, c'est-à-dire leur valeur d'inscription au bilan ; le III de l'article 20 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie prévoit que les titres non cotés sont évalués à leur valeur probable de négociation ; il résulte aussi des dispositions combinées des articles 332-6 et 332-9 du plan comptable général 1999 qu'à la clôture de chaque exercice la valeur actuelle des titres non cotés est estimée à leur valeur probable de négociation ;

- l'arrêt du conseil d'Etat du 21 octobre 2016 n° 390421 Sté France élévateur précise que la valeur vénale réelle de titres non cotés en bourse sur un marché réglementé doit être appréciée compte tenu de tous les éléments dont l'ensemble permet d'obtenir un chiffre aussi voisin que possible de celui résultant du jeu de l'offre et de la demande à la date à laquelle la cession est intervenue ; cette valeur est établie en priorité par référence à la valeur de titres de la société telle qu'elle ressort des transactions portant à la même époque sur ces titres ; en l'absence de transactions intervenues dans des conditions équivalentes et portant sur les titres mêmes de la société, l'administration peut se fonder sur l'une des méthodes destinées à déterminer la valeur de l'actif par capitalisation des bénéfices ou d'une fraction du chiffre d'affaires annuelle ou sur la combinaison de plusieurs de ces méthodes ; la valeur vénale peut être estimée par référence à la valeur mathématique combinée à l'appréciation de la valeur patrimoniale de la société ou encore de la rentabilité ou de la productivité des titres ; l'écart entre la valeur vénale et le prix de vente constitue pour les vendeurs une libéralité qui doit être réintégrée dans le résultat imposable au taux de droit commun ;

- à la date de cession des titres le 22 juillet 2011, la SAS Polyanna avait pour actionnaire minoritaires Charles et X.e ux-mêmes actionnaires de la société Torghar ;

- le service ne s'est pas appuyé sur la méthode retenue par la société Polyanna qui repose sur la valorisation de l'Ebit ; il ne peut donc être reproché au service de ne pas avoir pris en considération la dette financière de l'entreprise Rabot, ses découverts bancaires ainsi que les dividendes à distribuer ; au demeurant, l'endettement financier a indirectement bien été pris en compte par le service dès lors que la méthode par la MBA à laquelle le service a fait appel a un avantage commun avec la méthode de l'excédent brut d'exploitation (EBE) qui est de permettre la prise en compte de l'endettement financier de la société ;

- si les entreprises peuvent recourir à un ensemble de méthodes afin de déterminer la valeur probable de négociation ou valeur d'utilité de leurs titres non cotés, le recours exclusif à une méthode peut prêter à discussion tout particulièrement lorsque l'écart entre la valeur d'origine et la valeur d'inventaire est critiquable ; la méthode de l'Ebit exige que l'évaluateur ait connaissance de multiples à retenir, soit à partir d'une comparaison directe soit à partir de moyennes relevées pour un secteur déterminé ;

- M. X. n'étaye la valorisation de la SAS Polyanna confiée à la banque Rothschild d'aucun document, pièce ou rapport d'expertise permettant de corréler que le multiple choisi de 5 serait le résultat d'une comparaison, soit directe, soit indirecte ou soit à partir de moyenne, avec les multiples pratiqués pour des cessions de titres concernant des sociétés relevant du même secteur d'activité ;

- M. X. n'est pas en mesure de fournir le détail des éléments chiffrés permettant d'aboutir aux montants arrêtés de 1100 MCFP et de 582,7 M F CFP correspondant à l'Ebit moyen et à la valeur nette après de la société Rabot après avoir tenu compte de l'endettement ;

- la méthode d'évaluation par le multiple d'Ebit a abouti à une valorisation unitaire des titres de 73 985 francs CFP alors que la moyenne des valorisations retenues par l'administration fiscale entre les valeurs de productivité et de MBA conduit à une évaluation fixée à 243 803 francs CFP le titre, soit un écart significatif de 70 % ;

- la SAS Polyanna s'est appuyée sur la seule méthode de l'Ebit ; les époux X.ne contestent pas qu'aucune transaction portant sur des sociétés similaires à la SCIE Gros serait intervenue dans des conditions équivalentes ;

- le vérificateur a distingué deux grandes méthodes d'évaluation : la première qui repose sur une approche patrimoniale et qui fait appel à la notion de valeur mathématique, la seconde fondée sur la rentabilité et qui recourt à la notion de valeur de productivité et à celle de la marge brute d'autofinancement (MBA) ; le recours à ces différentes méthodes a abouti à des résultats très disparates qui ont amené le vérificateur à les pondérer afin d'obtenir une valeur des titres proche de la valeur du marché ; les valeurs mathématiques et de productivité ont été affectées d'un coefficient 2 avant d'être combinées avec la valeur de la marge brute d'autofinancement (MBA) ; la moyenne pondérée de ces valeurs a conduit à déterminer un prix de négociation de l'action à 174 906 francs CFP à rapprocher du prix minoré de 73 985 francs CFP fixé par la société Polyanna lors de la transaction litigieuse ;

- le service a revalorisé la valeur du fonds de commerce en appliquant à la moyenne pondérée du chiffre d'affaires compris entre les périodes de 2009 à 2011 un taux de 11 % soit une valeur de fonds de commerce réévaluée au montant de 710 710 863 francs CFP : au titre de la correction des éléments du passif, l'actualisation de l'actif net a nécessité la réintégration des provisions pour risques et charges déduction faite de l'impôt sur les sociétés latent ; la société Polyanna ne produit aucun élément permettant de justifier que les dotations en litige ont été constituées en vue de faire face à une charge probable et non seulement éventuelle au sens de l'article 27 du code des impôts ;

- la valeur de productivité a été obtenue en divisant le résultat net par le taux de capitalisation ; ce taux de capitalisation a été déterminé à partir d'un taux de base, d'une prime de risque, et d'un coefficient variant selon le risque de son secteur d'activité et du risque propre de l'entreprise et fixé à 0,8 ; la société Polyanna ne peut utilement soutenir que le taux de capitalisation n'a jamais été utilisé en Nouvelle-Calédonie, elle ne justifie pas d'un risque économique susceptible d'être couru par la société Rabot au regard de la nature de son activité, ni de l'existence de l'usage constaté dans des entreprises comparables pour retenir un taux supérieur à celui déterminé par le service ;

- les époux X.ne peuvent utilement soutenir que les modalités de calcul de la MBA n'aient pas été motivées au sens de l'article 967 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ; le choix du multiple de 12 découle notamment de ce que les amortissements pratiqués par la société sont d'une faible importance ;

- la méthode de l'Ebit est proche de celle de la marge brute d'autofinancement (MBA) ; la cession du 22 juillet 2011 est entachée d'une présomption de libéralité que crée la communauté d'intérêt unissant les actionnaires de ces deux sociétés, les actionnaires de la société qui acquièrent les actions sont eux mêmes actionnaires de la société vendeuse ;

- la prudence de la société à retenir une valeur de l'Ebit de 5 n'est pas démontrée par la requérante qui n'apporte pas la preuve qui lui incombe ;

- le service n'a pas soutenu que les comptes de la société sont falsifiés pour écarter la valorisation de la cession à partir de la valeur de l'Ebit ; il a écarté cette méthode dès lors qu'elle ne permet pas d'obtenir une valeur des actions se rapprochant autant que possible de la valeur du marché ;

- les discordances constatées dans le prix des actions déterminé par la mise en œuvre de la méthode de l'Ebit et obtenu en mettant en œuvre la méthode de la valeur mathématique ou une combinaison de méthodes, montre que la mise en œuvre de la méthode de l'Ebit n'est pas appropriée ;

- la combinaison des méthodes de valorisation résumées dans la formule appliquée par le service a été choisie afin que la méthode de reconstitution du prix de cession des titres repose sur les valeurs homogènes et non disparates ;

- l'administration fiscale maintient que la méthode d'évaluation utilisée pour déterminer la valeur unitaire des actions de la société Rabot et la formule mathématique qui en découle sont parfaitement conformes aux critères dégagés par la jurisprudence et notamment un arrêt de la CAA de Douai du 31 décembre 2012 n° 11DA01594 ;

- le vérificateur a précisé dans sa notification de redressement les modalités de calcul de la valeur de productivité, celle-ci s'obtenant en divisant le résultat net par le taux net de capitalisation ;

- pour le calcul de la valeur mathématique il convient notamment de déterminer les plus-values latentes non comptabilisées et d'ajouter leur montant à la valeur comptable de l'entreprise ;

- les sociétés Polyanna et Torghar étaient bien en relation d'intérêts dans la mesure où M. Charles et X. détenaient le 22 juillet 2011, date à laquelle la vente de la société Rabot est intervenue, 49 % de la société cédante et 100 % de la société cessionnaire, la SC Torghar.

- les passages figurant à la page 9 du mémoire du 15 novembre 2017 et à la page 4 du mémoire du 12 février 2018 correspondant respectivement aux écrits suivants : « (...) y compris en recourant à des « raisonnements » d'une malhonnêteté flagrante » et « Mais qu'il prenne à leur tout tous les juges du Tribunal administratif de Nouméa pour des personnes auxquelles on peut se permettre de raconter impunément n'importe quoi, est proprement inacceptable (...) » excèdent le droit à la libre discussion entre les parties et doivent être supprimés du débat.

Vu :

- 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 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, rapporteur,
- les conclusions de M. Schnoering, rapporteur public,
- et les observations de Me Moyrand, avocat de M. et Mme X. et de Mme Autai, représentant la Nouvelle-Calédonie ;

Considérant ce qui suit :

1. Une notification de redressement a été adressée à la société civile Torghar (SC), le 16 décembre 2015, compte tenu des éléments recueillis à l'occasion de la vérification de comptabilité de la SAS Polyanna, société holding du groupe Lavoix. Le vérificateur a conclu à une sous-évaluation du prix de cession de la société SCIE Gros par la SAS Polyanna, la cédante,

au profit de la SC Torghar cessionnaire, emportant pour cette dernière un revenu distribué sur le fondement des dispositions de l'article 114-c du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie. La SC Torghar est une société de personnes dont le capital social s'élève à 50 000 F CFP divisé en 50 parts de 1000 francs chacune. M. X. détient 15 parts du capital social de la société civile (SC) Torghar (30 % des parts). Les associés de la SC Torghar, M. Paul et Charles Lavoix, n'ont pas opté pour son assujettissement à l'impôt sur les sociétés, les associés sont donc personnellement imposables à l'impôt sur le revenu pour la part des bénéfices sociaux correspondants à leurs droits dans la société Torghar au titre de l'exercice clos au 30 juin 2012. Par une notification de redressements du 22 décembre 2015, le service a réintégré dans la catégorie des revenus de capitaux de revenus mobilier pour l'imposition à l'impôt sur le revenu de M. X. au titre de l'année 2012, une quote-part du revenu réputé distribué au bénéfice de la SC Torghar sur le fondement des dispositions de l'article 114-c du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie pour un montant de 237 742 388 francs CFP (799 141 292 francs CFP * 30 %). Les redressements à l'impôt sur le revenu pour l'année 2012 mis à la charge de M. et Mme X. par un avis d'imposition supplémentaire du 31 août 2016 pour un montant de 72 423 449 francs CFP ont été notifiés selon la procédure contradictoire prévue aux articles 965 et 967 à 969 du code des impôts. Postérieurement au rejet implicite de la réclamation contentieuse adressée aux services fiscaux le 4 octobre 2016, M. et Mme X. demandent à titre principal au tribunal administratif de la Nouvelle-Calédonie de prononcer la décharge des impositions supplémentaires à l'impôt sur le revenu mises à leur charge au titre de l'année 2012

Sur les conclusions à fin d'annulation de la décision de rejet de la réclamation préalable en date du 4 octobre 2016 :

2. La décision par laquelle l'administration statue sur la réclamation contentieuse du contribuable ne constitue pas un acte détachable de la procédure d'imposition. Elle ne peut, en conséquence, être déférée à la juridiction administrative par la voie du recours pour excès de pouvoir, et ne peut faire l'objet d'un recours contentieux qu'au titre de la procédure fixée par les articles 1096 et suivants du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie. Dès lors, les conclusions de M. et Mme X. tendant à demander l'annulation implicite par laquelle le président du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie a rejeté leur réclamation préalable sont irrecevables et doivent être rejetées.

Sur les conclusions en décharge des impositions à l'impôt sur le revenu au titre de l'année 2012 :

3. Aux termes des dispositions de l'article 49 du code des impôts : « *Les membres des sociétés civiles qui ne revêtent pas, en droit ou en fait, l'une des formes de sociétés visées à l'article 2 et qui ne se livrent pas à une exploitation ou à des opérations visées à l'article 64, (...) sont, lorsque ces sociétés n'ont pas opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés, personnellement soumis à l'impôt sur le revenu pour la part des bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société* ».

4. Aux termes de l'article 120 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : « *Tous les revenus distribués ou considérés comme distribués sont imposables sur leur montant brut. (...)* ». L'article 114 au même code des impôts de la Nouvelle-Calédonie dispose que : « *Sont notamment considérés comme revenus distribués : ... c) les rémunérations et avantages occultes* ».

5. En cas d'acquisition par une société à un prix que les parties ont délibérément majoré par rapport à la valeur vénale de l'objet de la transaction ou, s'il s'agit d'une vente, délibérément minoré, sans que l'avantage ainsi octroyé ne comporte de contrepartie, cet avantage doit être considéré comme une libéralité représentant un avantage occulte constitutif d'une distribution de bénéfices au sens des dispositions précitées du c de l'article 114 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie, alors même que l'opération est portée en comptabilité et y est assortie de toutes les justifications concernant son objet et l'identité du cocontractant, dès lors que cette comptabilisation ne révèle pas, par elle-même, la libéralité en cause. La preuve d'une telle distribution occulte doit être regardée comme apportée par l'administration lorsqu'est établie l'existence, d'une part, d'un écart significatif entre le prix convenu et la valeur vénale du bien cédé, d'autre part, d'une intention pour la société d'octroyer et, pour le cocontractant, de recevoir, une libéralité du fait des conditions de la cession.

6. La valeur vénale de titres non cotés sur un marché réglementé doit être appréciée compte tenu de tous les éléments dont l'ensemble permet d'obtenir un chiffre aussi voisin que possible de celui qu'aurait entraîné le jeu normal de l'offre et de la demande à la date à laquelle la cession est intervenue.

7. En premier lieu, et s'agissant de l'existence d'un écart significatif entre le prix convenu entre la SAS Polyanna et la SC Torghar et la valeur vénale des actions cédées, M. et Mme X. soutiennent que l'administration a remis en cause à tort la méthode de valorisation de l'Ebit en application de laquelle le prix de cession des actions de la SCIE Gros a été fixé à 517 300 000 francs CFP, soit un montant unitaire par actions de 73 985 F CFP. Il résulte de l'instruction que le service a évalué la valeur vénale des 80 290 titres cédés par la SCIE Gros à la SC Torghar au montant unitaire de 174 906 francs CFP en retenant une moyenne arithmétique affectée de coefficients de pondération de la valeur des titres cédés obtenus par trois méthodes d'évaluation, l'une fondée sur la valeur mathématique des titres, et, les deux autres sur, d'une part, la valeur de productivité des titres et, d'autre part, la marge brute d'autofinancement. Les valorisations obtenues par le service à partir des trois méthodes de la valeur mathématique (VM), de la valeur de production (VP) et de la valeur de la marge brute d'autofinancement (MBA) qui ne sont pas utilement critiquées par M. X. et qui diffèrent toutes les trois significativement de la valeur retenue par Polyanna et fixée à 73 985 Francs CFP, sont respectivement de 135 826 francs CFP, 271 590 francs CFP et de 216 017 francs CFP.

8. Il ressort aussi des pièces au dossier et notamment de l'annexe C1B au protocole de cessions des actions en litige que la valeur de la société Rabot détenue par la SCIE Gros a été fixée à la somme de 517,3 MCFP en partant d'une base de valeur d'entreprise (la valeur de cession de la SAS Polyanna) déterminée en retenant un Ebit de 5 arrêté sans comparaison avec aucune autre transaction intervenue dans le même secteur d'activité, estimée à la somme de 1.100 M. CFP dont la dette financière de l'entreprise SCIE Gros (21,7 MCFP), les découverts de trésorerie (440 MCFP) et les dividendes 2010 à verser pour un montant de 121 MCFP ont ensuite été déduits. Ainsi, le prix auquel la SAS Polyanna a cédé le 22 juillet 2011, à la société civile Torghar les 99,89 % des actions qu'elle détenait dans le capital de la société SCIE Gros est de 517 300 000 FCFP. Dès lors, M. X. ne peut utilement rapprocher la valeur nette de la société Rabot retenue par le service, soit 1.222 MCFP, de la valeur brute de cette même entreprise d'un montant comme il vient d'être dit de 1.100 MCFP déterminé en retenant un multiple d'Ebit fixé par référence à la valorisation de la seule cession de la SAS Holding Polyanna, appliqué à la valorisation des actions d'une société de taille très différente, la société Rabot, exerçant dans un secteur d'activité différent, activités de gros, fixé sans comparaison à aucune autre transaction effectuée dans le même secteur d'activité que celui de la SCIE Gros et sans tenir compte de la dette, des découverts de trésorerie et des dividendes à verser de cette société pour soutenir que

l'écart entre les valeurs unitaires des titres cédés retenus par la société requérante et par le service ne serait pas de 57,7 %.

9. Les requérants soutiennent, d'autre part, que la méthode employée par le service pour réévaluer les titres litigieux et en application de laquelle le prix de cession de la totalité des titres de la SCI Gros a été évalué à la somme de 1 316 441 292 francs CFP est erronée. Toutefois, M. et Mme X. se bornent à formuler, dans les mêmes conditions et sans produire aucun autre document comptable ou rapport d'expert, les mêmes griefs que ceux soulevés par la cessionnaire, la SAS Polyanna, dont M. X. est actionnaire, dans la requête enregistrée le 14 décembre 2016 au greffe du tribunal de la Nouvelle-Calédonie sous le n° 1600447 pour critiquer la méthode de d'évaluation des titres non cotés à l'origine de la distribution occulte au sens du c) de l'article 114 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie et qui ont été écartés par le jugement du tribunal administratif de Nouvelle-Calédonie en date du 8 mars 2018. En conséquence, M. et Mme X. n'établissent pas l'absence de pertinence de la combinaison de méthodes d'évaluation des titres cédés par la SCIE Gros à la SC Torghar mise en œuvre par le service et, par suite, du caractère exagéré de l'évaluation des titres cédés à laquelle a procédé le service. Dans ces conditions, il résulte de ce qui a été dit aux points 7 à 9 que l'administration établit l'existence d'un écart significatif entre le prix de cession et la valeur vénale des titres de SCI Gros cédés en 2011.

10. En second lieu, il est constant que le 22 juillet 2011, date à laquelle la vente de la société Rabot est intervenue, M. X. détenait 49 % de la SAS Polyanna et 30 % des parts (15 parts) de la SC Torghar à laquelle la SAS Polyanna a cédé les titres litigieux. Ainsi eu égard à la communauté d'intérêts unissant les actionnaires de ces deux sociétés qui appartiennent au même groupe familial, et à l'écart significatif entre le prix déclaré et la valeur vénale du titre reconstituée par le service, l'intention, pour la SAS Polyanna d'octroyer et pour M. X. associé de la SC Torghar de recevoir une libéralité de manière occulte est établie.

11. Il résulte de ce qui précède que l'administration établit que M. et Mme X. ont bénéficié au titre de l'année 2012 d'un revenu occulte. Par suite, M. et Mme X. ne sont pas fondés à contester le rehaussement de leur revenu imposable à l'impôt sur le revenu au titre de l'année 2012 dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers compte tenu des 15 parts que M. X. détient dans le capital social de la société civile (SC) Torghar, de la quote-part correspondante du prix de cession des titres de la SCI Gros filiale de la SAS Polyanna à la société civile Torghar.

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

12. 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* ».

13. Ces dispositions font obstacle aux conclusions de M. et Mme X. dans le présent litige dirigées contre la Nouvelle-Calédonie qui n'est pas à titre principal, dans la présente instance, la partie perdante.

Sur les conclusions tendant à la mise en œuvre des dispositions de l'article L. 741-2 du code de justice administrative :

14. En vertu des dispositions de l'article 41 de la loi du 29 juillet 1881 reproduites à l'article L. 741-2 du code de justice administrative, les tribunaux administratifs peuvent, dans les causes dont ils sont saisis, prononcer, même d'office, la suppression des écrits injurieux, outrageants ou diffamatoires.

15. Les passages figurant à la page 9 du mémoire du 15 novembre 2017 et à la page 4 du mémoire du 12 février 2018 correspondant respectivement aux écrits suivants : « (...) y compris en recourant à des « raisonnements » d'une malhonnêteté flagrante » et « Mais qu'il prenne à leur tour tous les juges du Tribunal administratif de Nouméa pour des personnes auxquelles on peut se permettre de raconter impunément n'importe quoi, est proprement inacceptable (...) » excèdent le droit à la libre discussion entre les parties et présentent un caractère diffamatoire. Par suite, il y a lieu d'en prononcer la suppression.

D E C I D E :

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

Article 2 : Les passages figurant à la page 9 du mémoire du 15 novembre 2017 et à la page 4 du mémoire du 12 février 2018 correspondant respectivement aux écrits suivants : « (...) y compris en recourant à des « raisonnements » d'une malhonnêteté flagrante » et « Mais qu'il prenne à leur tour tous les juges du Tribunal administratif de Nouméa pour des personnes auxquelles on peut se permettre de raconter impunément n'importe quoi, est proprement inacceptable (...) » sont supprimés.