

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALEDONIE**

N° 1400006

M. et Mme X.

M. Levasseur
Président rapporteur

M. Arruebo-Mannier
Rapporteur public

Audience du 22 mai 2014
Lecture du 5 juin 2014

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le Tribunal administratif
de Nouvelle-Calédonie

Vu la requête, enregistrée le 7 janvier 2014, présentée par M. et Mme X., élisant domicile (...); M. et Mme X. demandent au tribunal :

1°) de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires à l'impôt sur le revenu auxquelles ils ont été assujettis au titre des années 2007 à 2009 ;

2°) de condamner l'administration à rembourser les frais irrépétibles ayant pu être engagés en cours d'instance ;

Ils font valoir que :

- ils n'ont obtenu de réponse à leurs observations sur la notification de redressement qu'après un délai de plus de vingt mois ;
- le délai fixé par l'article 1111 du code des impôts pour statuer sur leur réclamation n'a pas été respecté ;
- l'appartement que la CAFAT mettait à leur disposition et qui a été déclaré comme un avantage en nature doit être regardé comme appartenant à cet organisme ;
- le paiement du loyer de cet appartement ne leur incombait pas et ne peut donc être regardé comme une dépense leur incombant ;
- l'article 94 du code des impôts trouve donc à s'appliquer ;
- ils n'ont jamais eu connaissance des loyers payés par la CAFAT ;
- s'agissant de la déductibilité des versements volontaires à un régime de retraite, Mme X. n'avait pas atteint la limite fixée par l'article 97 du code des impôts ;
- l'interprétation des services fiscaux suivant laquelle la limite s'apprécie pour l'ensemble du foyer fiscal ne correspond pas au texte, le plafond fixé par l'article Lp 97 devant s'entendre pour chaque contribuable ;
- cette interprétation méconnaît le principe d'égalité devant les charges fiscales ;

Vu la décision par laquelle gouvernement de la Nouvelle-Calédonie a statué sur la réclamation préalable ;

Vu le mémoire en défense, enregistré le 25 février 2014, présenté par la Nouvelle-Calédonie représentée par le président de son gouvernement qui conclut au rejet de la requête ; la Nouvelle-Calédonie fait valoir que :

- aucun délai particulier n'est fixé par le code des impôts pour répondre aux observations d'un contribuable et, en l'espèce, le délai est dû aux difficultés rencontrées auprès de la CAFAT dans l'exercice du droit de communication ;

- la réponse à la réclamation contentieuse a fait suite à un premier courrier informant les contribuables du caractère prématuré de leur démarche ;

- l'appartement mis à la disposition de M. et Mme X. n'appartenait pas à l'employeur de M. X. et il revenait à cet employeur d'informer du montant des loyers tant son salarié que les services fiscaux ;

- s'agissant de la déduction des cotisations de retraite, il est précisé aux articles 128 du code de justice administrative des impôts de la Nouvelle-Calédonie que la limite fixée par le code des impôts s'apprécie pour l'ensemble du foyer fiscal ;

- cette règle, prévue par la loi, n'est pas contraire au principe d'égalité dès lors qu'elle ne concerne que les contribuables les plus aisés ;

Vu l'ordonnance en date du 3 mars 2014 fixant la clôture d'instruction au 28 mars 2014, en application des articles R. 613-1 et R. 613-3 du code de justice administrative ;

Vu le mémoire, enregistré le 7 mars 2014, présenté par M. et Mme X. qui persistent dans leurs conclusions par les mêmes moyens ;

Vu le mémoire, enregistré le 12 mars 2014, présenté par la Nouvelle-Calédonie qui persiste dans ses conclusions par les mêmes moyens ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu le code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ;

Vu le code de justice administrative dans sa rédaction 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 22 mai 2014 :

- le rapport de M. Levasseur, président rapporteur ;

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

- et les observations de M. X., requérant, et de M. Boiteux, représentant le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie ;

1. Considérant que M. et Mme X. ont fait l'objet, le 20 décembre 2010, d'une notification de redressement relatif à l'impôt sur le revenu des années 2007 à 2009 ; que, par un

courrier du 11 septembre 2012, les services fiscaux ont écarté les observations adressées le 22 janvier 2011 ; qu'enfin, le 8 octobre 2013, ces mêmes services n'ont admis que partiellement la réclamation que leur avait présentée M. et Mme X. ; que ces derniers portent, devant le tribunal, le litige relatif aux impositions supplémentaires qui leur sont ainsi restées assignées ;

Sur la procédure d'imposition :

2. Considérant que la durée des délais au terme desquels le service répond aux observations que les contribuables leur adressent sur une notification de redressement ou aux réclamations qui leurs sont adressées sur des avis de mise en recouvrement sont sans incidence sur la régularité de la procédure d'imposition ;

Sur le bien fondé des impositions :

3. Considérant, en premier lieu, qu'en application de l'article 91 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie, il est tenu compte, pour la détermination des bases d'imposition, de tous les avantages en argent ou en nature accordés au salarié ; que l'article 92 du même code précise que les avantages en argent sont notamment constitués par les dépenses incombant normalement au salarié et payées par l'employeur ; qu'enfin, selon l'article 93 du même code, les avantages en nature sont notamment constitués par la mise à disposition du salarié, soit gratuitement, soit moyennant une retenue inférieure à la valeur réelle, de biens appartenant à l'employeur ;

4. Considérant qu'il résulte de ces dispositions que la mise à la disposition par un employeur au profit de l'un de ses salariés d'un appartement qui ne lui appartient pas mais pour lequel il acquitte un loyer entre les mains d'une tierce personne ne saurait être regardée comme un avantage en nature, mais exclusivement comme un avantage en argent, ce loyer constituant une dépense incombant normalement au salarié mais payée par l'employeur ;

5. Considérant qu'il résulte de l'instruction que la CAFAT, employeur de M. X., a mis à la disposition de ce dernier un appartement appartenant à la SCI Angles des rues Galliéni-République, dont elle acquittait le loyer ; que ce loyer ne peut être regardé que comme un avantage en argent au sens des dispositions de l'article 92 du code des impôts, dont le montant devait être compris dans les bases imposables de M. et Mme X. ; que notamment, ces derniers ne sauraient prétendre au bénéfice des dispositions de l'article 94 du code des impôts admettant que l'évaluation d'un avantage en nature ne soit pas remise en cause lorsqu'elle est au moins égale à 12 % du salaire ; qu'il suit de là que c'est à juste titre que les services fiscaux ont réintégré dans les bases imposables de M. et Mme X. la différence entre le montant réel des loyers versés par la CAFAT et l'évaluation qu'en avaient faite les requérants sur le fondement de l'article 94 du code des impôts ;

6. Considérant, en second lieu, qu'en application du d) de l'article 128 du code des impôts, constituent notamment des charges déductibles du revenu global les versements volontaires effectués au titre des cotisations de retraite lorsque le plafond des cotisations versées dans les conditions fixées par les articles Lp 97 et Lp 123 n'est pas atteint et jusqu'à concurrence de celui-ci ; qu'une loi du pays du 25 septembre 2001 a complété ces dispositions en précisant que ce plafond s'apprécie pour l'ensemble du foyer fiscal ;

7. Considérant que M. et Mme X. avaient déduit de leur revenu global les cotisations de retraite versées volontairement par Mme X. au titre des années en litige ; que cette déduction a

été remise en cause par les services fiscaux au motif qu'elle excédait le plafond institué par les dispositions précédemment rappelées ; qu'il résulte du texte même de ces dispositions que ce plafond s'apprécie pour l'ensemble du foyer fiscal et qu'ainsi, M. et Mme X. ne sont pas fondés à soutenir qu'il devrait être déterminé à partir du seul revenu de Mme X. ; qu'enfin, les requérants ne peuvent utilement soulever le moyen tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant l'impôt à l'encontre d'une règle issue d'une loi du pays qui a valeur législative ;

8. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que M. et Mme X. ne sont pas fondés à demander la décharge des impositions supplémentaires qui restent à leur charge au titre des années 2007 à 2009 ;

Sur l'application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

9. Considérant qu'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* » ;

10. Considérant que ces dispositions font obstacle à ce que la Nouvelle-Calédonie, qui n'est pas la partie perdante, soit condamnée sur leur fondement ;

D E C I D E :

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