

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALEDONIE**

N° 1500018

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

SOCIETE VALE NOUVELLE-CALEDONIE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

M. Schnoering
Rapporteur

Le Tribunal administratif
de Nouvelle-Calédonie

M. Arruebo-Mannier
Rapporteur public

Audience du 27 août 2015
Lecture du 17 septembre 2015

Vu la procédure suivante :

Par une requête, enregistrée le 16 janvier 2015, la Société Vale Nouvelle-Calédonie, représentée par son président, demande l'annulation de la décision en date du 3 octobre 2014 qui lui a refusé le bénéfice des dispositions de l'article 45.24 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie et la restitution du crédit d'impôt formation au titre de l'année 2009. Elle sollicite aussi la condamnation du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie à lui payer 200 000 francs CFP au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- sa requête, déposée dans les trois mois de la décision de rejet, est recevable ;
- le crédit d'impôt formation et son régime fiscal de faveur s'agissant de l'impôt sur les sociétés ne sont pas exclusifs l'un de l'autre, en l'absence de dispositions expresses en ce sens ;
- au regard de l'ancienne et de l'actuelle doctrine métropolitaine, le cumul de différents régimes de faveur est susceptible de s'appliquer ;
- aucun texte local ni aucune doctrine locale n'exclut la possibilité de cumuler différents régimes de faveur ;
- sa situation paraît comparable à celle des entreprises métropolitaines situées dans des zones franches qui bénéficient d'une exonération d'impôt sur les sociétés pour une durée limitée dans le temps.

Une mise en demeure a été adressée le 26 mars 2015 au gouvernement de la Nouvelle-Calédonie.

Par un mémoire enregistré le 26 mars 2015, le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie conclut au rejet de la requête.

Il soutient que :

- le dispositif du crédit d'impôt formation n'a vocation à s'appliquer qu'aux entreprises qui relèvent du droit commun de l'IS-Mines ;
- les entreprises qui bénéficient d'une exonération spécifique d'IS-Mines en vertu des dispositions de l'article Lp 45 bis 1 et suivants du Cl, ne peuvent pas être concernées par ce dispositif de crédit d'impôt, puisqu'elles sont tout simplement dispensées du paiement même de l'impôt, elles en sont donc exclues de facto ;
- la requérante ne peut pas se prévaloir de l'ancienne doctrine métropolitaine sur le crédit d'impôt-formation dans la mesure où elle concerne des dispositions du CGI non applicables en Nouvelle-Calédonie.

Par ordonnance du 27 mars 2015, la clôture d'instruction a été fixée au 28 avril 2015.

Par un mémoire enregistré le 28 avril 2015, la Société Vale Nouvelle-Calédonie conclut aux mêmes fins par les mêmes moyens.

Elle ajoute que :

- la volonté du législateur n'était pas d'interdire le cumul du régime relatif à l'exonération d'IS-Mines et celui relatif à un crédit d'impôt-formation ;
- l'agrément fiscal ne peut lui faire perdre le bénéfice d'une autre disposition fiscale avantageuse sans remettre en cause le principe de stabilité.

Vu :

- la loi organique n° 99-209 et la loi n° 99-210 du 19 mars 1999, relatives à la Nouvelle-Calédonie ;
- la loi n° 87-1060 du 30 décembre 1987 de finances pour 1988 ;
- le décret n° 88-427 du 25 avril 1988 pris pour l'application de l'article 69 de la loi de finances pour 1988 relatif au crédit d'impôt-formation professionnelle ;
- l'arrêté du gouvernement n° 02-653/GNC du 7 mars 2002 portant agrément de la SA Goro-Nickel au bénéfice des dispositions des articles Lp 45 bis 1 à Lp 45 bis 6 du code des impôts de 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,
- les conclusions de M. Arruebo-Mannier, rapporteur public,
- et les observations de M. Riou, responsable juridique de la société Vale Nouvelle-Calédonie, et de Mme Lozach, représentant le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie.

Considérant ce qui suit :

1. La société par actions simplifiées (SAS) Vale Nouvelle-Calédonie, anciennement Goro-Nickel, exerce en Nouvelle-Calédonie une activité de métallurgie des minerais. Elle a été agréée par l'arrêté susvisé en date du 7 mars 2002 au régime fiscal spécifique lié à la création d'une usine industrielle de traitement des minerais, prévu par les articles Lp 45 bis 1 à Lp 45 bis 6 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie. Ce régime de faveur concerne les entreprises

métallurgiques s'engageant à réaliser un programme d'investissement au moins égal à 50 milliards de francs CFP, avec un minimum de 500 emplois directs créés. Il prévoit au bénéfice des entreprises agréées de très larges exonérations d'impôts, droits et taxes, ainsi qu'un régime de stabilité fiscale, pendant la phase de construction de l'usine et pour une période maximale de 15 ans à compter de l'exercice de mise en production commerciale. Le régime fiscal et la stabilité fiscale ainsi définis, ont pour objet de permettre aux entreprises dont le programme d'investissements est agréé, d'atteindre un taux de rentabilité commerciale suffisant.

2. La SAS Vale Nouvelle-Calédonie bénéficie, depuis son exercice clos en 2002, d'une exonération totale de l'IS-Mines. Conformément aux dispositions de l'article 45-11 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie, elle reste cependant tenue au dépôt de ses déclarations annuelles de résultats. La SAS Vale Nouvelle-Calédonie a demandé à bénéficier d'un crédit d'impôt au titre de ses dépenses de formation. Elle soumet à la censure du tribunal la décision en date du 3 octobre 2014 de la direction des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie qui lui a refusé le bénéfice des dispositions de l'article 45.24 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie qui prévoit que les entreprises qui exercent en Nouvelle-Calédonie des activités relevant de la métallurgie des minerais peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt au titre de leurs dépenses de formation professionnelle.

3. Pour rejeter la demande de la société requérante, l'administration a soutenu que le crédit d'impôt-formation, qui a pour objet de diminuer le montant de l'impôt dû par le contribuable ou d'être un moyen de paiement de l'impôt, était privé d'objet pour la société puisqu'elle était dispensée du paiement de l'impôt conformément à l'agrément fiscal qui lui avait été délivré.

4. La SAS Vale Nouvelle-Calédonie soutient qu'elle serait en droit de cumuler l'exonération d'impôt sur les sociétés résultant de son régime fiscal spécifique, avec le dispositif du crédit d'impôt-formation restituable visé aux articles 45.24 et 45.25 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie dès lors que ni la loi ni la doctrine n'excluraient expressément cette possibilité de cumul.

5. Aux termes de l'article 45.24 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : « *I. Les entreprises visées à l'article 3 peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt au titre de leurs dépenses de formation professionnelle. Ce crédit d'impôt est égal à 30 % de l'excédent des dépenses de formation exposées dans l'année, visées au II, par rapport au montant de la participation au financement de la formation professionnelle continue obligatoire. Il est plafonné à 100 millions de francs par année pour les entreprises dont l'activité relève de la métallurgie des minerais et à 50 millions de francs par année pour les entreprises soumises à la fiscalité minière. (...) IV. Le crédit d'impôt est imputé sur l'impôt dû au titre de l'année au cours de laquelle l'entreprise a réalisé l'excédent visé au I. S'il excède l'impôt dû, le crédit d'impôt non imputé est utilisé pour le paiement de l'impôt dû au titre des exercices clos au cours des 4 années qui suivent. A l'issue de cette période, le montant non imputé est restitué.* ».

6. Il résulte des dispositions susénoncées de l'article 45.24 IV que le crédit d'impôt ne peut être imputé que sur l'impôt dû ou être utilisé pour le paiement de l'impôt dû.

7. Or, en vertu de l'article 6 de l'arrêté susvisé en date du 7 mars 2002 la SAS Vale Nouvelle-Calédonie est complètement exonérée de l'impôt sur les sociétés et activités métallurgiques ou minières pour une période maximale de quinze ans majorée d'une durée de cinq ans pendant laquelle les avantages fiscaux sont réduits de moitié. Il s'en déduit qu'aucun

impôt n'étant dû par la société requérante, cette dernière ne peut y imputer aucun crédit de formation.

8. Ce n'est qu'à compter de l'ouverture de l'exercice au cours duquel l'entreprise concernée sera soumise au régime fiscal de droit commun et ne sera plus exonérée de l'impôt sur les sociétés et activités métallurgiques ou minières que les dispositions relatives au crédit d'impôt pourront trouver à s'appliquer.

9. En l'absence d'ambiguïté des textes applicables susénoncés et la loi fiscale étant d'interprétation stricte, la requérante ne peut se prévaloir de la circonstance que le crédit d'impôt formation et son régime fiscal de faveur s'agissant de l'impôt sur les sociétés ne seraient pas exclusifs l'un de l'autre, en l'absence de dispositions expresses en ce sens.

10. La société requérante ne peut davantage utilement invoquer l'ancienne doctrine administrative métropolitaine relative à l'application du crédit d'impôt-formation issu de l'article 69 de la loi de finance pour 1988 n° 87-1060 du 30 décembre 1987, aujourd'hui abrogé qui visait des situations fiscales différentes prévoyant des allègements partiels ou des exonérations temporaires pour des durées de deux à cinq ans.

11. Il résulte de tout ce qui précède que la requête susvisée 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.