

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALEDONIE**

N° 1900465

SA NOUMEA CREDIT

**M. Quillévére
Président-rapporteur**

**M. Peuvrel
Rapporteur public**

**Audience du 28 mai 2020
Lecture du 25 juin 2020**

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif
de Nouvelle-Calédonie

Vu la procédure suivante :

Par une requête enregistrée le 26 novembre 2019 et un mémoire enregistré le 10 avril 2020, la SA Nouméa crédit, représentée par CMS Francis Lefebvre avocats, demande au tribunal :

1°) de prononcer le dégrèvement des rappels d'imposition de taxe de solidarité sur les services (TSS) pour un montant global de 37 209 843 francs CFP mis à sa charge au titre des exercices clos en 2014, 2015 et 2016 et de procéder à la restitution de ces sommes ;

2°) 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.

La SA Nouméa Crédit soutient que :

- la procédure de vérification et de rectification et d'imposition au titre de la taxe de solidarité sur les services (TSS) portant sur la période du 1^{er} janvier 2014 au 31 décembre 2016 est entachée d'irrégularités ; les impositions contestées résultent de l'exploitation irrégulière d'éléments recueillis par l'administration au cours de la première vérification de comptabilité ;

- la première vérification de comptabilité étant achevée depuis la fin 2017, le réexamen des informations portant sur la période du 1^{er} janvier 2014 au 31 décembre 2016 et recueillies lors de cette vérification de comptabilité ne pouvait être effectué sans méconnaître l'article 961 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ;

- la seconde vérification de comptabilité qui s'est achevée par la notification de la première notification de redressement ne pouvait être reprise par une nouvelle analyse au titre d'une imposition distincte de TSS des éléments recueillis par l'administration dans le cadre de la première vérification de comptabilité ;

- l'administration n'a pas respecté la mise en œuvre des traitements informatiques de l'article Lp. 957-1, II du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ; pour reprendre les opérations de contrôle l'administration a dû réexaminer des données informatisées ce qu'elle a fait sans mettre la société au titre de la période concernée à même de se prononcer sur les nouveaux traitements opérés ;

- le service ne peut être regardé comme ayant établi les impositions supplémentaires à la TSS pour la période du 1^{er} janvier 2014 au 31 décembre 2016 dans le cadre d'un contrôle sur pièce ; il est incontestable que les redressements constatés dans le cadre de la seconde notification de redressements datée du 27 avril 2018 ont résulté de nouveaux traitements de données équivalents à une nouvelle vérification de comptabilité ;

- l'avis de vérification de comptabilité du 15 septembre 2017 adressé à la société Nouméa crédit mentionnait clairement « la vérification de l'ensemble de vos déclarations fiscales ou opérations susceptibles d'être examinées et portant sur les exercices clos en 2014, 2015 et 2016 » ;

- les rappels de TSS notifiés ont été déterminés à partir des données contenues dans les fichiers résultats des traitements informatiques de la période du 1^{er} janvier 2017 au 31 décembre 2017 qui ont été transmis au service vérificateur le 18 avril 2018 et des données contenues dans les fichiers résultats des traitements informatiques de la période du 1^{er} janvier 2014 au 31 décembre 2016 qui ont été transmis au service vérificateur le 13 décembre 2017 ;

- c'est à partir du détail des données extraites contenues dans les fichiers de travail que le vérificateur a constitué les tableaux de résultats lui permettant de déterminer la taxe sur les opérations financières due ;

- les traitements spécifiques ayant permis de constituer les tableaux de synthèse de chaque fichier, ainsi que les différents agrégats ne sont décrits ni dans la demande de traitements, ni dans la proposition de rectification ce qui constitue un vice de procédure ; le vérificateur ne respecte pas l'obligation définie à l'article 967 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie qui dispose qu'« en cas d'application des dispositions du II de l'article Lp. 957.1, l'administration précise au contribuable la nature des traitements effectués. » ;

- la doctrine administrative métropolitaine publiée mentionne que « l'administration peut procéder à des opérations de remise en forme des résultats fournis par l'entreprise telle qu'une réorganisation des données par des tris ou des classements ou des calculs simples (insertion de sous-totaux par exemple) » (BOI-CF-IOR-60-40-30) ;

- un traitement de mise en relation avec un autre fichier à savoir « Nouméa crédit-RA.xlsx » a été effectué ; aucune explication n'est apportée sur la méthodologie d'extraction des données issues des autres fichiers contenus dans ce 5^{ème} fichier ;

- lorsque l'administration effectue des traitements (ou retraitements) informatiques, prévus à l'article Lp. 957. 1 II du Code des impôts de la Nouvelle-Calédonie, elle est tenue de préciser, dans la notification de redressements, la nature de ces traitements, pour les redressements qui trouvent leur origine dans ces investigations ;

- la doctrine administrative enjoint à ses services de procéder à un exposé clair de la démarche suivie afin de permettre au contribuable d'être en mesure de formuler ses observations (Inst. 24 janvier 2006, 13 L-1-06 n° 132 ; BOI-CF-IOR-60-40-30 n° 370, mis à jour le 07 juin 2017) ;

- dès lors que les résultats des traitements ont été utilisés pour établir des rehaussements, l'administration était tenue de les communiquer, de même que les fichiers utilisés, ainsi que la nature des traitements qu'elle a effectués sur ces fichiers et les modalités de détermination des éléments servant au calcul des rappels de TSS ; à défaut, le contribuable ne peut utilement présenter des observations et vérifier que les résultats produits à l'origine des rappels soient exempts d'erreurs ;

- afin de déterminer les bases et la liquidation de la TSS (et non plus la TOF) au titre de la période du 01/01/2014 au 31/12/2016, le service vérificateur a refait de nouveaux traitements

informatiques ; le service ne s'est pas contenté de réaliser de simples tris et de simples calculs tels que des sous-totaux par exemple, il a nécessairement effectué des requêtes de sélection de contrats selon que leur durée soit supérieure à 24 mois, d'une part, et inférieure ou égale à cette durée, d'autre part ; des sélections de zones d'informations et de traitements différents ont été réalisés par le service vérificateur ;

- le Conseil d'Etat distingue la notion de traitements informatiques de celle d'extraction de données élémentaires (CE, 23 décembre 2010, société Cyberoffice, n° 307780, T. p. 709) ;

- en l'absence d'une nouvelle demande de traitements informatiques au titre des périodes comprises entre 2014 et 2016, décrivant d'une part, les données utiles à extraire et d'autre part, la méthodologie de détermination des bases rehaussées en fonction de la typologie des contrats, le service vérificateur a privé l'entreprise des garanties offertes en ne lui permettant pas de formuler son choix en toute connaissance de cause (au regard des traitements à effectuer à partir des fichiers de travail) pour l'une des deux options prévues à l'article Lp. 957.1 II du Code des impôts de la Nouvelle-Calédonie à savoir la réalisation de ces nouveaux traitements ou la remise des copies de fichiers issues de l'application TELNET dans les fichiers de travail.

Des mémoires ont été enregistrés les 4 février et 22 mai 2020 présentés la Nouvelle-Calédonie qui conclut au rejet de la requête.

La Nouvelle-Calédonie fait valoir qu'aucun des moyens soulevés par la SA Nouméa crédit n'est fondé.

Un mémoire présenté par la société Nouméa crédit, représentée par CMS Francis Lebeuvre a été enregistré le 26 mai 2020.

Vu :

- la décision du 5 novembre 2019 des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie qui rejette la réclamation contentieuse préalable du 28 mars 2019 ;
- 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 ;
- la convention fiscale franco-calédonienne ;
- le code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ;
- le livre des procédures fiscales ;
- le code général des impôts ;
- 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 Mme Autai, représentant le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie.

Une note en délibéré a été enregistrée le 2 juin 2020 présentée par la société Nouméa crédit, représentée par CMS Francis Lefevre.

Considérant ce qui suit :

1. La société Noumea crédit a pour activité le financement de biens meublés dans le cadre d'opérations de location avec option d'achat au bénéfice de professionnels ou de particuliers. Elle a fait l'objet d'une vérification de comptabilité qui a porté sur la période du 1^{er} janvier au 31 décembre 2017 à l'issue de laquelle ont été mis à sa charge des impositions supplémentaires à taxe de solidarité sur les services (TSS). L'administration fiscale a rejeté le 5 novembre 2019 la réclamation préalable du 28 mars 2019. La société Nouméa crédit demande au tribunal administratif de Nouvelle-Calédonie de prononcer le dégrèvement des sommes de 18 674 181 francs CFP et de 18 535 662 francs CFP auxquelles elle a été assujettie au titre des droits et des pénalités de taxe sur les services (TSS) pour les exercices clos en 2015 et 2016.

2. Le 15 septembre 2017, le service du contrôle et d'expertise (SCE) a remis en main propre à la SA Nouméa crédit un avis de vérification de comptabilité qui a porté sur les exercices clos en 2014, 2015 et 2016. A l'issue de ce contrôle, au cours duquel ont été réalisés des traitements informatiques par la société elle-même des redressements à la taxe sur les opérations financières (TOF) ont été notifiés à la société selon la procédure contradictoire pour la période du 1^{er} janvier 2014 au 31 décembre 2016. En effet, le service a mis en évidence à partir de l'exploitation des traitements informatiques des insuffisances déclaratives de taxation à la TOF tant sur les opérations de financements accordées aux particuliers (LOA) qu'aux professionnels (CBM) que sur celles afférentes aux crédits commercialisés par la société. Le 19 mars 2018, le service du contrôle et d'expertise (SCE) a remis à la société Nouméa crédit un deuxième avis de vérification de comptabilité pour informer la société du contrôle de ses déclarations fiscales ou de l'étude des opérations susceptibles d'être examinées sur la période du 1^{er} janvier au 31 décembre 2017. A l'issue de l'exploitation des traitements informatiques réalisés par la société elle-même puis communiqués le 18 avril 2018 aux services fiscaux en vertu des articles 924 et Lp. 957.1-II du code des impôts de Nouvelle-Calédonie, des redressements à la taxe de solidarité sur les services (TSS) ont été notifiés à la société requérante pour la période du 1^{er} janvier 2014 au 31 décembre 2017 selon la procédure de redressement contradictoire prévue par les dispositions des articles 965 et suivants du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie. Les insuffisances déclaratives relevées en matière de taxe sur les opérations financières (TOF) pour les exercices de 2014 à 2016 ont été imposées à la taxe de solidarité sur les services (TSS) et une imposition primitive à la TSS a été mise à la charge de la SA Nouméa crédit au titre de l'exercice clos en 2017. Par une réclamation contentieuse du 28 mars 2019, la société a contesté la régularité de la procédure de vérification en indiquant qu'en vertu des dispositions de l'article 961 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie, l'administration ne pouvait pas, d'une part, engager une seconde procédure de vérification de comptabilité sur une même période, soit au titre de la période du 1^{er} janvier 2014 au 31 décembre 2016 et, d'autre part, notifier de nouveaux redressements en exploitant des informations issues de la première vérification, sans adresser à la société requérante une demande de traitements informatiques préalable, conformément aux dispositions de l'article Lp. 957.1 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie.

Sur la régularité de la procédure d'imposition :

3. Aux termes de l'article Lp. 918 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie : « *I- Sont soumises à la taxe, les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant*

en tant que tel. (...) III- Sont notamment considérés comme des prestations de services (...) les locations de biens meubles corporels tels qu'animaux, véhicules, matériels (...). ». Aux termes de l'article Lp. 918 J du même code des impôts : « Sont exonérés de taxe : (...) 11° les locations de longue durée de biens meubles corporels, à l'exception de la partie correspondant aux intérêts et commissions dès lors que le contrat de location qui unit le propriétaire de l'immobilisation à l'utilisateur a une durée minimale de deux ans. ». Pour l'application de ces articles, les opérations de crédit-bail mobiliers (CBM) et de location avec option d'achat (LOA) sont considérées comme des opérations de location, suivie d'une vente, l'acquéreur n'étant pas nécessairement l'ancien locataire. La société a réalisé sur la période vérifiée des opérations de location de biens par le biais de contrats de location de longue durée, avec ou sans option d'achat. Les sommes perçues à titre de loyers, frais et commissions de ces contrats sont donc soumises à la TSS pendant toute la durée de la location sauf si le contrat a été conclu pour une durée minimale de deux ans.

4. Aux termes de l'article 961 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : « *Lorsque la vérification de la comptabilité pour une période déterminée, au regard d'un impôt ou taxe ou d'un groupe d'impôts ou de taxes, est achevée, l'administration ne peut procéder à une nouvelle vérification de ces écritures au regard des mêmes impôts ou taxes ou pour la même période.* ». Aux termes de l'article Lp. 957.1 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie : « *1. Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le contribuable peut satisfaire à l'obligation de présentation des documents comptables mentionnés au troisième alinéa de l'article Lp. 927 bis en remettant sous forme dématérialisés répondant à des normes fixées par arrêté du gouvernement, une copie des fichiers des écritures comptables. La direction des services fiscaux peut effectuer des tris, classements ainsi que des calculs aux fins de s'assurer de la concordance entre la copie des enregistrements comptables et les déclarations fiscales du contribuable. (...) Elle communique au contribuable sous forme dématérialisée ou non au choix du contribuable, le résultat des traitements informatiques qui donnent lieu à des redressements au plus tard lors de l'envoi de la notification de redressement mentionnée à l'article 967.* Aux termes de l'article 967 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie : « *L'administration adresse au contribuable une notification de redressement qui doit être motivée de manière à lui permettre de formuler ses observations ou de faire connaître son acceptation. En cas d'application, des dispositions du II de l'article Lp. 957.1, l'administration précise au contribuable la nature des traitements effectués. (...)* ».

5. Les cotisations supplémentaires à la taxe de solidarité sur les services (TSS) mises à la charge de la SA Nouméa crédit pour la période du 1^{er} janvier 2014 au 31 décembre 2017 résultent d'une notification de redressement en date du 27 avril 2018. Dans la notification de redressement du 27 avril 2018, le service a abandonné les redressements en matière de taxe sur les opérations financières (TOF) de l'article 517 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie mis à la charge de la société au titre des exercices clos en 2014, 2015 et 2016 et y a substitué une imposition à la taxe de solidarité sur les salaires (TSS) et a assujéti la société requérante à cette même taxe de solidarité sur les services (TSS) au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2017.

6. La société Nouméa crédit soutient que le service a procédé après notification de l'avis de vérification du 19 mars 2018 à une nouvelle vérification de comptabilité des exercices clos au 31 décembre des années 2014, 2015 et 2016 en méconnaissance des dispositions de l'article 961 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie rappelées au point 4.

7. Il ressort des pièces au dossier et notamment de l'avis de vérification du 19 mars 2018 remis à la SA Nouméa crédit que le service a procédé à la vérification de l'ensemble des déclarations fiscales ou opérations susceptibles d'être examinées relatives à la taxe de solidarité

sur les services concernant la SA Nouméa crédit pour la seule période qui a couru du 1^{er} janvier 2017 au 31 décembre 2017. Il ressort aussi des pièces au dossier que les vérifications de comptabilité successivement conduites ont couvert des périodes distinctes soit respectivement la période du 1^{er} janvier 2014 au 31 décembre 2016 et la période du 1^{er} janvier 2017 au 31 décembre 2017. En outre, si l'administration, à la suite des observations de la société Nouméa crédit sur la première proposition de rectification du 21 décembre 2017, a établi le 27 avril 2018 une seconde proposition de rectification, qui annule et remplace la précédente et dans laquelle elle propose des rappels différents portant sur la taxe de solidarité sur les services et justifiés par un motif autre que celui figurant dans la première proposition de rectification, elle est toujours en droit dans le délai de reprise de l'article 985 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie d'adresser une nouvelle proposition de rectification fondée sur un autre motif. Par ailleurs, le service n'a disposé pour arrêter le montant de la TSS que des seules données des fichiers correspondant aux traitements effectués par la société elle-même à l'occasion de la première vérification de comptabilité et s'est borné à effectuer des retraitements des données contenues dans les fichiers de résultats à partir de ses propres outils sans recourir au matériel utilisé par l'entreprise pour tenir sa comptabilité. Les redressements notifiés à la TSS dans la notification de redressement du 27 avril 2018 pour les exercices clos en 2014, 2015 et 2016 ne procèdent pas comme il est dit aux points 10 et 11 ci-dessous d'un traitement d'une comptabilité informatisée au sens des dispositions de l'article Lp. 957.1 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie qui révéleraient une seconde vérification des écritures comptables de la SA Nouméa crédit au regard d'un même impôt et pour une même période du 1^{er} janvier 2014 au 31 décembre 2016. De plus, si le vérificateur est intervenu dans les locaux de l'entreprise dans le cadre de la seconde vérification de comptabilité au titre de la vérification de l'exercice clos en 2017, il n'a procédé à aucune demande d'information, de renseignement ou d'éclaircissement auprès de la société requérante au titre des exercices clos en 2014, 2015 et 2016. Par suite, la société n'est donc pas fondée à soutenir que l'administration aurait méconnu les dispositions de l'article 961 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie pour établir les bases d'impositions à la TSS pour les exercices clos en 2014, 2015 et 2016 en substituant la proposition de redressement du 27 avril 2018 à la proposition de redressement du 21 décembre 2017.

8. La société soutient aussi que pour établir l'imposition à la TSS au titre des exercices clos en 2014, 2015 et 2016 le service a procédé à de nouveaux traitements informatiques en méconnaissance des dispositions de l'article Lp. 957.1 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie rappelées au point 4 pour lesquels aucune nouvelle demande de traitements informatiques n'a été adressée à la société.

9. Il résulte de l'instruction qu'à l'occasion du contrôle sur place de la comptabilité de la SA Nouméa crédit le 9 octobre 2017, le service lui a demandé de choisir entre l'une des deux possibilités de remises de résultats des traitements de la comptabilité informatisée prévues par le II des dispositions de l'article Lp. 957.1 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie. La société a fait connaître au service par une lettre d'option du 12 octobre 2017 qu'elle effectuerait elle-même les traitements. Le détail des montants relevés et calculés à la taxe sur les opérations financières a été recueilli dans les fichiers Nouméa crédit Analyse 2014.xlsx, Nouméa Crédit Analyse 2015.xlsx et Nouméa Crédit Analyse 2016.xlsx repris sur deux supports informatiques (CD-Rom) dont le premier a été joint à la notification de redressement du 21 décembre 2017. Pour établir le montant de la taxe de solidarité (TSS) sur les services mis à la charge de la société pour la période du 1^{er} janvier 2014 au 31 décembre 2016, le service sans former aucune autre demande, a utilisé les fichiers joints à la notification de redressement du 21 décembre 2017 et après exploitation des données de ces fichiers a renseigné de nouveaux fichiers Nouméa Crédit Analyse 2014.xlsx, Nouméa Crédit Analyse 2015.xlsx et Nouméa Crédit Analyse 2016.xlsx dans lesquels figurent la TSS à rappeler sur les loyers facturés et a aussi, établi un fichier Nouméa

Crédit- RA.xls.x permettant d'évaluer les rappels de TSS lors de la résiliation anticipée des contrats de location.

10. Il résulte de l'instruction que les fichiers joints à la notification de redressement du 21 décembre 2017 contenaient les informations extraites et calculées par la société depuis un logiciel de gestion des contrats et de la comptabilité nécessaires au contrôle de la taxe sur les opérations financières (TOF) et relatives aux produits perçus au titre de la période du 1^{er} janvier 2014 au 31 décembre 2016 et notamment des informations détaillées relatives aux contrats, aux clients, aux échéanciers et aux modalités et montants des paiements. Le rapprochement des courriers adressés les 9 octobre 2017 et 23 mars 2018 par le service des impôts à la société Nouméa crédit pour la mise en œuvre de l'article Lp. 957.1 II du code des impôts de Nouvelle-Calédonie montre que les informations extraites de la comptabilité informatisée et adressées par la société au service des impôts sont les mêmes et suffisent à la constitution du fichier des loyers (CMB, LOA, LLB), du fichier des échéances (prêts personnels) nécessaires à l'établissement des bases de la taxe sur les opérations financières (TOF) et à celles de la taxe de solidarité sur les services (TSS).

11. Les informations extraites et retournées par la société au service des impôts qui ont permis d'établir les bases de la TSS pour les exercices clos les 31 décembre des années 2014, 2015, 2016 et 2017 et de la TOF pour les exercices clos les 31 décembre des années 2014, 2015 et 2016 sont identiques. Ainsi, ni la constitution du fichier des loyers (CMB, LOA, LLB) ni celle du fichier des échéances (prêts personnels) nécessaires à l'établissement de la TSS pour la période du 1^{er} janvier 2014 au 31 décembre 2016, ni les traitements effectués sur les fichiers de travail dont disposaient le service pour constituer le fichier Nouméa Crédit RA.xls.x fixant des bases de redressement à la TSS n'ont requis le traitement d'une comptabilité tenue au moyen d'un système informatisé au sens de l'article Lp. 957.1 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie. Il suit de là que le service qui n'a pas procédé à de nouvelles extractions de données d'une comptabilité informatisée pour déterminer la taxe de solidarité sur les services (TSS) des exercices clos en 2014, 2015 et 2016 n'avait, par suite, pas à inviter l'entreprise à formuler le choix prévu par le II de ce même article Lp. 957.1 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie pour établir la TSS au titre des exercices clos en 2014, 2015 et 2016. Il suit de là que le moyen tiré du non respect des dispositions de l'article Lp. 957.1 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie doit être écarté.

12. La société soutient encore que la notification de redressement du 27 avril 2018 n'est pas suffisamment motivée et que le débat oral et contradictoire a été méconnu dès lors que cette notification de redressement du 27 avril 2018 ne mentionne pas l'explication littérale des traitements à partir desquels le service a établi les bases de redressement à la TSS des contrats résiliés dont la durée est inférieure à 24 mois.

13. Pour l'établissement des bases de la TSS au titre de la période du 1^{er} janvier 2014 au 31 décembre 1996, le service outre les fichiers d'analyse pour chaque exercice en litige a établi un fichier supplémentaire distinct de ceux qui lui ont été transmis en réponse à la demande adressée à la société le 9 octobre 2017, nommé Nouméa Crédit RA.xlsx. Pour constituer le fichier nommé Nouméa Crédit RA.xlsx fixant des bases de redressement à la TSS des contrats résiliés dont la durée est inférieure à 24 mois, le service a procédé à un traitement qui excède une simple mise en forme de données en utilisant une formule de calcul Excel qu'il n'a pas expliqué dans la notification de redressement du 27 avril 2018. Toutefois, il ressort aussi des pièces du dossier que la notification du 27 avril 2018 mentionne la tenue d'un débat oral et contradictoire, précise la procédure détaillée mise en œuvre pour l'établissement de la taxe de solidarité sur les services due au titre de la période du 1^{er} janvier 2014 au 31 décembre 2016, rappelle le droit

applicable, puis expose de manière suffisamment détaillée les éléments constituant la base hors taxe des contrats de location ayant une durée minimale de 2 ans ainsi que la base de taxe de solidarité sur les services (TSS) hors taxe des contrats résiliés ayant une durée effective de location inférieure à 2 ans, détermine la base nette rappelée et le trimestre d'exigibilité et, enfin, détaille les rappels de TSS au titre des exercices clos en 2014, 2015 et 2016 en précisant que le détail des montants relevés et calculés figure sur un support informatique joint à la notification de redressement. Ainsi, pour regrettable que soit l'absence d'une explication littérale permettant de comprendre le traitement qui a permis la constitution du fichier Nouméa Crédit RA.xlsx arrêtant les bases du redressement à la TSS des contrats résiliés, cette seule omission ne permet pas de regarder la notification du 27 avril 2018 comme insuffisamment motivée au sens de l'article 967 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie et comme n'ayant pas permis à la société Nouméa crédit de présenter utilement ses observations dans le cadre d'un débat oral et contradictoire. Par suite, et alors au demeurant que le service n'était pas tenu de faire connaître au contribuable les étapes du calcul conduisant au retraitement effectué, le moyen tiré de l'insuffisante motivation de la notification de redressement du 27 avril 2018 et de ce que le débat oral et contradictoire n'a pas été respecté doivent être écartés.

14. Enfin, le service ne peut se prévaloir de l'instruction du 24 janvier 2006 et de la doctrine administrative 13 L-1-06 n° 132 publiée au BOI-CF-IOR-60-40-30 n° 370, mis à jour le 07 juin 2017 qui commentent des dispositions du code général des impôts et du livre des procédures fiscales, notamment l'article L 47 A du LPF, qui ne sont pas applicables au présent litige.

15. Il résulte de tout ce qui précède qu'en notifiant le 27 avril 2018 à la société Nouméa crédit une seconde proposition de rectification qui annule et remplace la notification du 21 décembre 2017 qui portait sur la même période d'imposition et dans laquelle il a été mis à la charge de la société requérante des rappels de taxe de solidarité sur les services (TSS) et non de taxe sur les opérations foncières (TOF) justifiés par un motif autre que celui figurant dans la première proposition de rectification du 21 décembre 2017, le service n'a pas entaché la procédure d'imposition d'irrégularité.

Sur les conclusions tendant au remboursement des sommes déjà acquittées :

16. Aux termes de l'article L. 208 du livre des procédures fiscales : « *Quand l'Etat est condamné à un dégrèvement d'impôt par un tribunal (...) les sommes déjà perçues sont remboursées au contribuable et donnent lieu au paiement d'intérêts moratoires (...)* ».

17. Il résulte de ces dispositions qu'en exécution d'une décision de justice ordonnant une décharge ou une réduction d'imposition, la restitution des sommes déjà versées par un contribuable doit être faite par le comptable chargé du recouvrement, sans qu'il soit besoin d'adresser à cette fin une injonction à l'administration fiscale. Dans ces conditions, et en l'absence de litige né et actuel avec le comptable chargé du recouvrement, les conclusions de la SA Nouméa crédit tendant au remboursement des sommes déjà acquittées sont irrecevables et ne peuvent qu'être rejetées.

Sur les frais liés à l'instance :

18. 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. ».

19. Ces dispositions font obstacle aux conclusions de la SA Nouméa crédit 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 la société Nouméa crédit est rejetée.