

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALÉDONIE**

N° 1600214

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

SOCIETE PANDANUS LOCATION

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

M. Schnoering
Rapporteur

Le Tribunal administratif
de Nouvelle-Calédonie

M. Arruebo-Mannier
Rapporteur public

Audience du 8 décembre 2016
Lecture du 15 décembre 2016

Vu la procédure suivante :

Par une requête enregistrée le 17 juin 2016, la société par actions simplifiée (SAS) Pandanus Location, représentée par le président de la SAS Calédonienne d'ingénierie, demande au tribunal :

1°) à titre principal, de prononcer le dégrèvement des rappels de contribution des patentes pour les années 2013, 2014 et 2015 pour un montant de 6 807 600 F CFP ;

2° à titre subsidiaire, de prononcer en conséquence le dégrèvement des rappels de contribution des patentes pour un montant de 6 775 950 F CFP au titre des années 2013, 2014 et 2015 ;

3° en tout état de cause, de condamner le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie à lui verser la somme de 200 000 F CFP au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- elle est porteuse du financement de la construction de l'usine clés en main ;
- son intervention est purement financière ;
- elle n'exerce pas d'activité entrant dans le champ d'application de la contribution des patentes ;
- elle n'opère pas son activité dans un but lucratif ;
- elle est un simple véhicule de portage utilisé pour des raisons pratiques pour les besoins de la défiscalisation ;

- en métropole, ce type de société est considéré comme ayant une activité non professionnelle ;
- elle ne remplit pas les critères posés par l'article 206 du code des impôts ;
- ses investissements ne sont pas productifs de bénéfices ;
- le loyer versé par la SA Bluescope Acier Nouvelle-Calédonie n'est que la contrepartie d'un emprunt qu'elle a effectué ;
- l'imposition est contraire à l'objectif poursuivi par les dispositions d'incitation fiscale à l'investissement ;
- en les soumettant à l'imposition des patentes, elle et la SA Bluescope Acier Nouvelle-Calédonie, il y a double imposition ;
- le communiqué du gouvernement du 20 octobre 2015 confirme la reconduction du dispositif de défiscalisation ;
- si elle devait être soumise à la patente, son activité devrait être requalifiée en activité d'« intermédiaire en services » ;
- aucune dénomination exacte correspondant à son activité n'apparaît à l'annexe II du code des impôts ;
- l'activité de loueur de fonds de commerce ne correspond pas à son activité.

Par un mémoire enregistré le 29 juillet 2016, le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie, représenté par son président, conclut au non-lieu à statuer sur les sommes dégrevées et au rejet du surplus des conclusions.

Il soutient que le surplus des conclusions n'est pas fondé.

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 général des impôts ;
- 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. La société par actions simplifiée (SAS) Pandanus Location, société métropolitaine, dispose d'un établissement secondaire en Nouvelle-Calédonie, immatriculé au registre du commerce et des sociétés, qui a débuté son activité le 1^{er} octobre 2012 et qui, selon l'extrait L bis en date du 14 janvier 2013, a pour objet l'acquisition d'investissements productifs en vue

de leur location au profit d'une entreprise située dans les départements ou collectivités d'outre-mer.

2. La société Pandanus Location a été créée dans le but de financer l'acquisition de l'usine clés en mains de fabrication de tôles et profilés au bénéfice de la société SA Bluescope Acier Nouvelle-Calédonie. Cette opération de financement s'inscrit dans le dispositif d'incitation fiscale à l'investissement outre-mer et en Nouvelle-Calédonie prévu à l'article 199 undecies B du code général des impôts.

3. Des avis d'imposition à la patente ont donc été adressés à la société Pandanus Location au titre des années 2013, 2014 et 2015 s'élevant chacun à un montant de 2 269 200 F CFP. La société Pandanus Location, considérant qu'elle n'exerce pas d'activité entrant dans le champ d'application de la contribution des patentes a déposé une réclamation auprès de l'administration. Elle soumet à la censure du tribunal la décision de rejet en date du 13 avril 2016 qui lui a été notifiée par le directeur des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie.

Sur l'étendue du litige :

4. Par une décision du 28 juillet 2016, postérieure à l'introduction de la requête, le directeur des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie a prononcé le dégrèvement pour un montant global de 6 528 600 F CFP des cotisations de patente auxquelles la société Pandanus Location a été assujettie au titre des années 2013, 2014 et 2015, mises en recouvrement les 31 octobre 2013, 2014 et 2015. Les conclusions de la requête sont ainsi devenues, dans cette mesure, sans objet.

Sur le surplus des conclusions à fins de décharge :

5. Aux termes de l'article 206 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie (CI) : *« L'imposition à la contribution des patentes est obligatoire pour toute personne physique ou morale qui entreprend en Nouvelle-Calédonie l'exercice d'un commerce, d'une industrie ou d'une profession, pour son propre compte et dans un but lucratif, sauf exemption expressément prévue par le présent titre. »*. Aux termes de l'article 209 dudit code : *« L'imposition est établie au nom de la personne ou de la collectivité qui exerce pour son propre compte la profession imposable. »*. L'article 212 du même code énonce les activités qui ne sont pas assujetties à la contribution des patentes. En vertu de l'article 213 de ce code : *« L'imposition se compose d'un droit fixe auquel s'ajoute un droit proportionnel. »*. Aux termes de l'article 214 du code : *« Le droit fixe est établi conformément aux dispositions ci-après et dans les conditions fixées au tarif figurant en annexe au présent code. Il comprend une taxe déterminée et une ou plusieurs taxes variables. »*. Enfin, en application de l'article 230 du même code : *« ...la contribution des patentes est due pour l'année entière sans possibilité de fractionnement d'après les faits existants au 1^{er} janvier de l'année d'imposition. »*.

6. La SAS Pandanus Location soutient, tout d'abord, qu'elle n'exercerait pas d'activité professionnelle dans un but lucratif. Simple porteuse du financement de la construction de l'usine Bluescope Acier Nouvelle-Calédonie, son intervention, liée aux besoins de la défiscalisation, serait restée purement financière. Ainsi, elle n'entrerait pas dans le champ d'application de l'article 206 du CI précité.

7. La contribution des patentes est due par les personnes physiques ou morales qui exercent à titre habituel une activité professionnelle non salariée à but lucratif et qui n'est pas limitée à la gestion d'un patrimoine privé. La société Pandanus Location a financé l'usine de la société SA Bluescope Acier Nouvelle-Calédonie. Aux termes de l'article 4.1 du contrat en date du 31 décembre 2012, elle s'est également engagée à louer à la société calédonienne une usine et tout le matériel qui s'y trouvait, nécessaire à son exploitation, pour une durée de dix ans, moyennant la perception d'un loyer mensuel de 2 053 541 F CFP.

8. La société calédonienne reconnaît, dans ce contrat de location, que les conditions financières particulières qui lui sont consenties ne peuvent être assurées que grâce aux conditions spécifiques dont bénéficie le bailleur, résultant notamment de l'octroi de l'aide fiscale à l'investissement outre-mer, c'est-à-dire de la réduction d'impôts accordée en application des dispositions de l'article 199 undecies B du code général des impôts qu'elle déclare parfaitement connaître.

9. Dans le cadre de la solution financière autour de laquelle s'articule le contrat de location, le bailleur et le preneur ont conclu que le montant hors taxes du loyer mensuel correspondra à l'échéance due mensuellement (somme des intérêts et du principal) par le bailleur à la banque de Nouvelle-Calédonie pour chacune des 120 échéances, soit 2 053 541 F CFP par mois sur la base d'un taux global de crédit de 4,30 % l'an. La requérante en tire la conclusion que son activité est financière et non pas lucrative.

10. Certes, aux termes de l'article 206 du CI, l'exercice d'une profession, pour donner lieu à l'application de la patente, suppose *l'exercice d'un commerce, d'une industrie ou d'une profession, pour son propre compte et dans un but lucratif*. Mais, ainsi que le soutient à juste titre l'administration, il n'est pas nécessaire que des bénéfices soient effectivement réalisés. Il suffit que leur réalisation constitue le but même accessoire de la société.

11. Le bail de location susvisé du 31 décembre 2012 implique, par lui-même, la mise en œuvre de moyens matériels et intellectuels de nature à faire regarder cette activité comme exercée à titre professionnel, au sens des dispositions précitées de l'article 206 du code des impôts, sans qu'y fasse obstacle la circonstance que la société requérante fixe les loyers qui lui sont dus de telle sorte, qu'ainsi qu'il a été dit, elle ne réalise pas de bénéfices.

12. A cet égard, il est constant que l'activité de la société Pandanus Location procure des avantages financiers à ses membres. En effet, la société requérante a été créée en vue de réaliser des investissements locatifs dans les départements et territoires d'outre-mer et faire bénéficier ses membres de la réduction d'impôt sur le revenu prévue par les dispositions précitées de l'article 199 undecies B du code général des impôts.

13. Dans ces conditions, la société Pandanus Location qui a été créée dans le but d'optimiser la situation fiscale de ses membres doit être regardée comme exerçant son activité dans un but lucratif quand bien même elle ne viserait l'obtention d'autres gains que de nature fiscale. Exerçant une profession à titre lucratif, elle entre dans le champ des dispositions de l'article 206 du CI et doit donc être assujettie à la patente au titre des années en litige.

14. Par ailleurs, l'autonomie fiscale propre à la Nouvelle-Calédonie rend inopérant le moyen tiré de ce que l'imposition à la patente des opérations de défiscalisation serait contraire aux dispositions incitatives à l'investissement ultra-marin votées par le législateur

métropolitain ou ne serait pas en adéquation avec les mesures d'exonérations de certains impôts, droits et taxes de la Polynésie Française.

15. La société Pandanus Location se prévaut aussi du communiqué du gouvernement calédonien du 20 octobre 2015. Mais ce communiqué ne peut, en tout état de cause, être analysé comme une prise de position au sens de l'article Lp 983 du CI qui viserait à garantir les sociétés admises au bénéfice de la réduction d'impôt sur le revenu à raison des investissements productifs réalisés outre-mer contre une imposition à la patente.

16. Enfin, la société requérante se plaint de la circonstance qu'en les soumettant à l'imposition des patentes, elle et la SA Bluescope Acier Nouvelle-Calédonie, les locaux de l'usine défiscalisée seraient soumis à une double imposition. Mais, force est de constater que les deux contribuables sont juridiquement distincts. Les conditions qui permettraient à la société requérante de se plaindre d'une double imposition ne sont donc pas remplies. Le moyen ne peut être accueilli.

17. La société requérante demande au Tribunal de requalifier l'activité exercée en activité « *d'intermédiaire en services* ». En l'espèce, aucune dénomination exacte qui correspondrait précisément à l'activité de la société requérante n'apparaît à l'annexe II du CI qui permet de déterminer le tarif applicable à la patente.

18. En vertu de l'article 215 du CI : « *La taxe déterminée est établie au lieu d'exploitation, d'après le tarif et selon la nature de la profession* » et, en application de l'article suivant du même code : « *Les commerces, industries et professions non dénommées au tarif visé à l'article précédent n'en sont pas moins assujettis à la contribution des patentes. Les droits auxquels ils doivent être soumis sont établis provisoirement par comparaison avec des professions similaires prévues au tarif.* ».

19. En s'appuyant sur les critères figurant dans le contrat de location pour retenir la rubrique « *administrateur de biens* » classification A 3^{ème} et calculer les droits applicables à la société Pandanus Location, l'administration a, par comparaison avec des professions similaires prévues au tarif, requalifié au mieux l'activité de la requérante et ramené le tarif de la patente par année à la somme de 93 000 F CFP correspondant à cette activité. Il suit de là que, sans qu'il soit besoin d'examiner la recevabilité de la requête, le surplus des conclusions de la SAS Pandanus Location doit être rejeté.

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

20. Il n'y a pas lieu, dans les circonstances de l'espèce, de faire droit aux conclusions de la société requérante 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}: Il n'y a pas lieu de statuer sur les conclusions de la requête tendant à la décharge des contributions à la patente auxquelles la société Pandanus Location a été assujettie au titre des années 2013, 2014 et 2015, à concurrence du dégrèvement prononcé par le directeur des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie le 28 juillet 2016.

Article 2 : Le surplus des conclusions de la requête susvisée de la société Pandanus Location est rejeté.