

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALEDONIE**

N° 2000112

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

SA BANQUE DE NOUVELLE CALEDONIE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

M. Quillévére
Président-rapporteur

Le tribunal administratif
de Nouvelle-Calédonie

Mme Peuvrel
Rapporteur public

Audience du 27 août 2020
Lecture du 17 septembre 2020

Vu la procédure suivante :

Par une requête enregistrée le 7 avril 2020 et un mémoire enregistré le 15 juin 2020, la SA Banque de Nouvelle-Calédonie demande au tribunal :

- d'annuler la décision du 26 février 2020 par laquelle les services fiscaux de Nouvelle-Calédonie ont rejeté sa réclamation préalable ;

- de prononcer la décharge des impositions supplémentaires à la contribution calédonienne de solidarité (CCS) mises à sa charge au titre des exercices clos en 2015 et 2016 pour un montant global de 197 556 322 francs CFP ;

- de condamner la Nouvelle-Calédonie au paiement d'intérêts moratoires ;

- de condamner la Nouvelle-Calédonie à leur payer la somme de 600 000 francs CFP sur le fondement des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

La SA BNC soutient que :

- elle était détenue à hauteur de 97 % par la société métropolitaine BPCE International ; les distributions de dividendes auxquelles elle a procédé au bénéfice de la BPCE Internationale ont été soumis à l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières et à la contribution calédonienne de solidarité (CCS) ;

- la CCS est une imposition de toute nature identique à l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières au sens de la convention fiscale franco-calédonienne ; cet impôt constitue au sens de la convention un impôt ayant une nature identique à l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières ;

- la CCS portant sur les distributions de dividendes est assise sur les produits de valeur mobilière définis à l'article 529 du code des impôts qui servent de base à l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières ;
- la CCS est soumise à l'article 9 de la convention fiscale franco-calédonienne et en particulier au plafond qui y est stipulé ;
- la société a versé la CCS au taux de 5 % en plus de l'IRVM et des centimes additionnels eux-mêmes établis à 5 % ; il en résulte une imposition globale de 10 % en contravention avec les dispositions de la convention fiscale franco-calédonienne.

Par un mémoire en défense enregistré le 2 juin 2020, la Nouvelle-Calédonie conclut au rejet de la requête.

La Nouvelle-Calédonie relève qu'aucun des moyens soulevés n'est fondé.

Vu :

- la décision du 26 février 2020 par laquelle les services fiscaux ont rejeté la réclamation préalable du 28 décembre 2017 ;
- les autres pièces du dossier.

Vu :

- la loi organique n° 99-209 du 19 mars 1999 modifiée et la loi n° 99-210 du 19 mars 1999, relatives à la Nouvelle-Calédonie ;
- la convention fiscale calédonienne des 31 mars et 5 mai 1983 ;
- le code des impôts de 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. Quillévére, président-rapporteur,
- et les conclusions de Mme Peuvrel, rapporteur public.

Considérant ce qui suit :

1. La société Banque de Nouvelle-Calédonie, société anonyme spécialisée dans les prestations d'opérations bancaires, détenue en 2015 et 2016 à hauteur de 97 % par la société BPCE Internationale dont le siège se trouve en métropole demande la décharge totale de la contribution calédonienne de solidarité (CCS) appliquée aux distributions de bénéfices réalisées en 2015 et 2016 au profit de la BPCE International pour des montants respectifs de 96 160 719 francs CFP et de 101 395 603 francs CFP.

Sur les conclusions à fin d'annulation de la décision de rejet de la réclamation préalable :

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 la société Banque de Nouvelle-Calédonie tendant à demander l'annulation de la décision du 26 février 2020 par laquelle la Nouvelle-Calédonie a rejeté sa réclamation préalable sont irrecevables et, doivent être rejetées.

Sur le bien-fondé de l'imposition :

3. Au cours des années 2015 et 2016, la société Banque de Nouvelle-Calédonie a procédé au bénéfice de la BPCE International à des distributions, le 19 mai 2015 pour un montant de 1 923 214 186 francs CFP et, le 27 avril 2016 pour un montant de 2 027 912 050 francs CFP. La SA Banque de Nouvelle-Calédonie soutient que la contribution calédonienne de solidarité (CCS) est un impôt et que le taux d'imposition maximum auquel les dividendes distribués devaient être soumis, en application de l'article 9 de la convention fiscale franco-calédonienne qui plafonne le montant de la retenue à la source pouvant être prélevée sur le territoire de la Nouvelle-Calédonie sur les distributions de dividendes qu'elle a effectuées au titre des exercices clos en 2015 et 2016 est de 5 %, et que ce plafond a déjà été atteint par l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières et les centimes additionnels.

4. Aux termes de l'article 2 de la convention fiscale calédonienne des 31 mars et 5 mai 1983 : *« La présente convention s'applique aux impôts sur le revenu et aux droits d'enregistrement perçus pour le compte d'un territoire quel que soit le système de perception. 2. Les impôts actuels auxquels s'applique la Convention sont : (...) b) En ce qui concerne le territoire de la Nouvelle-Calédonie et Dépendances : i) l'impôt sur le revenu ; ii) l'impôt sur les sociétés iii) l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux des entreprises dont les activités relèvent de la métallurgie et des minerais ; iv) l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux des entreprises productrices et exportatrices de minerai de nickel ; v) l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières ; vi) l'impôt sur le revenu des créances, dépôts et cautionnements ; vii) les droits d'enregistrement et la taxe hypothécaire. 3 - La convention s'applique aussi aux impôts de nature identique ou analogue à ceux qui sont visés au paragraphe 4 (il s'agit en réalité du paragraphe 2) qui seraient établis après la date de signature de la Convention et qui s'ajouteraient aux impôts actuels ou qui les remplaceraient. (...) »*. Aux termes du 2 de l'article 9 de cette même convention fiscale franco-calédonienne : *« (...) 1. Les dividendes payés par une société qui est un résident d'un territoire à un résident de l'autre territoire sont imposables dans cet autre territoire. 2 - Toutefois, ces dividendes sont aussi imposables dans le territoire dont la société qui paie les dividendes est un résident, et selon la législation de ce territoire, mais si la personne qui reçoit les dividendes en est le bénéficiaire effectif, l'impôt ainsi établi ne peut excéder : a) 5 p. cent du montant brut des dividendes si le bénéficiaires effectif est une société (autre qu'une société de personnes) (...) »*.

5. Aux termes de l'article 13 de la loi de pays n° 2014-20 du 31 décembre 2014 dans sa version modifiée par la loi de pays n° 2015-9 du 31 décembre 2015 : *« Les produits de valeurs mobilières mentionnés à l'article 12 s'entendent des produits des valeurs mobilières définis aux articles 529 et 550 à Lp. 553 bis du code des impôts. »*. Aux termes de l'article 14 de cette loi : *« La contribution sur les produits de valeurs mobilières est assise sur le montant retenu pour l'établissement de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières. / Les produits de valeurs mobilières exonérés de l'impôt sur le revenu de valeurs mobilières en application des dispositions de l'article Lp. 536 du code des impôts ne sont pas soumis à la contribution. »*. Aux termes de l'article 15 de ladite loi : *« La contribution portant sur les produits de valeurs mobilières est établie, contrôlée et recouvrée selon les mêmes règles et sous les mêmes sûretés,*

privilèges et sanctions que l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières. Elle est notamment liquidée sur la déclaration prévue à l'article Lp. 544 du code des impôts et avancée par les sociétés distributrices des produits de valeurs mobilières ».

6. En premier lieu, il résulte de l'instruction que la contribution calédonienne de solidarité instaurée par la loi du pays n° 2014-20 du 31 décembre 2014, contrôlée et recouvrée selon les articles 12 à 15 de cette même loi, est prélevée sans effet sur les droits aux prestations sociales pour les personnes qui s'en acquittent et ne conditionne le droit à aucune prestation spécifique ou aux avantages servis par un régime de sécurité sociale. Ainsi, elle ne présente pas le caractère d'une cotisation sociale mais entre dans la catégorie des impositions. Par ailleurs, il résulte des dispositions précitées de la loi du pays n° 2014-20 du 31 décembre 2014 que la contribution calédonienne de solidarité est notamment assise sur les produits de valeur mobilière définis à l'article 529 du code des impôts et servant de base à l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières, et est établie et selon les règles applicables à cet impôt. Les modalités de détermination de l'assiette de la contribution calédonienne de solidarité et de son recouvrement font que, alors même qu'elle ne poursuit pas les mêmes objectifs que l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières, que son assiette inclut d'autres revenus, qu'elle ne se compense pas avec cet impôt, qu'elle n'en est pas libératoire, que les modalités d'imputation ou de déduction des deux impôts sur l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés soient différentes, et que les mécanismes de taux ne sont pas identiques, cette contribution constitue une imposition de nature analogue, au sens du 3 de l'article 2 de la convention fiscale franco-calédonienne, aux impôts visés au paragraphe 2 de l'article 2 de cette convention.

7. En deuxième lieu, la loi n° 83-676 du 26 juillet 1983 qui a approuvé la convention fiscale franco-calédonienne a donné valeur législative à l'ensemble des dispositions de celle-ci. Cette convention a le caractère d'un acte de droit interne fixant des règles fiscales spéciales en matière d'imposition notamment des dividendes payés par une société qui est un résident d'un territoire à un résident de l'autre territoire et a pour objet et pour effet de limiter la portée des lois fiscales des deux territoires afin d'éviter les doubles impositions. Contrairement à ce qui est soutenu, la loi du pays n° 2014-20 du 31 décembre 2014 n'a ni pour objet, ni pour effet d'exclure la contribution calédonienne de solidarité du mécanisme de plafonnement prévu par l'article 9 de la convention fiscale calédonienne des 31 mars et 5 mai 1983 en ce qui concerne ces dividendes versés.

8. Il suit de tout ce qui précède qu'il y a lieu de tenir compte du taux d'imposition à la contribution calédonienne de solidarité, qui s'ajoute aux impôts existants payés par la société Banque de Nouvelle-Calédonie au titre de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières (IRVM) et des centimes additionnels mentionnés à l'article 2 de la convention fiscale calédonienne des 31 mars et 5 mai 1983, pour appliquer le plafonnement de 5 % de la retenue à la source pouvant être prélevée sur le territoire de la source, prévu par les stipulations de l'article 9 de la convention franco-calédonienne.

Sur les intérêts moratoires :

9. Les intérêts moratoires, prévus par les articles 1117 et suivants du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie, sont, en vertu des dispositions de l'article 1118 du même code, calculés sur la totalité des sommes remboursées au contribuable au titre de l'impôt objet du règlement et payés d'office en même temps que les sommes remboursées par le Payeur de la Nouvelle-Calédonie.

10. Toutefois, la SA Banque de Nouvelle-Calédonie ne peut alléguer l'existence sur ce point d'aucun litige né et actuel. Par suite, les conclusions de la société Banque de Nouvelle-Calédonie tendant à ce que soit mis à la charge de l'Etat le versement d'intérêts moratoires sur les sommes déchargées sont irrecevables et ne peuvent qu'être rejetées.

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

11. 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* ».

12. Il y a lieu de mettre la somme de 150 000 F CFP à la charge de la Nouvelle-Calédonie au titre des frais exposés par la SA Banque de Nouvelle-Calédonie et non compris dans les dépens.

D E C I D E :

Article 1^{er} : La société banque de Nouvelle-Calédonie est déchargée de la contribution calédonienne de solidarité (CCS) pour des montants de quatre-vingt-seize millions cent soixante-mille sept cent dix-neuf francs CFP (96 160 719) au titre de l'exercice clos en 2015 et de cent un millions trois cent quatre-vingt-quinze mille six cent trois francs CFP (101 395 603) au titre de l'exercice clos en 2016.

Article 2 : La Nouvelle-Calédonie versera à la SA Banque de Nouvelle-Calédonie la somme de cent cinquante mille francs CFP (150 000) au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.