

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF  
DE NOUVELLE-CALEDONIE**

**N° 1900228**

---

Mme X.

---

M. Quillévére  
Président-rapporteur

---

Mme Peuvrel  
Rapporteur public

---

Audience du 12 septembre 2019  
Lecture du 27 septembre 2019

---

**RÉPUBLIQUE FRANÇAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS**

Le tribunal administratif  
de Nouvelle-Calédonie

Vu la procédure suivante :

Par une requête enregistrée le 17 mai 2019 et un mémoire enregistré le 18 juillet 2019  
Mme X. doit être regardée comme demandant au tribunal :

1°) d'annuler la décision du 5 avril 2019 par laquelle les services fiscaux de Nouvelle-Calédonie ont rejeté sa réclamation préalable relative à la contribution calédonienne de solidarité (CCS) de l'année 2017 ;

2°) de prononcer la réduction de la contribution calédonienne de solidarité (CCS) à laquelle elle a été assujettie au titre de l'année 2017 pour un montant de 83 430 francs CFP.

Mme X. soutient que :

- elle a déjà réglé son imposition à l'impôt sur le revenu au titre de l'année 2017 ; le rejet de sa réclamation préalable semble mettre à sa charge le même montant d'imposition à l'impôt sur le revenu que celui qui a été mis à sa charge par un avis d'imposition qui lui a été notifié pour l'année 2017 ; elle ne comprend pas pourquoi la paierie lui réclame deux fois le paiement de l'imposition à l'impôt sur le revenu ;

- l'avis de dégrèvement dont elle a bénéficié n'a pas tenu compte de la base erronée sur laquelle a été calculée la CSS pour 2017 ;

- les déficits des années antérieures à 2017 doivent être pris en compte pour le calcul des revenus fonciers imposables à la CCS ;

- la somme de 1 349 316 francs CFP correspondant à ses revenus fonciers imposés doit être retenue pour le calcul de la contribution calédonienne de solidarité (CCS) en application des dispositions des article 48 et Lp. 723 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie et non le montant de ses revenus fonciers brut soit le montant de 4 171 536 francs CFP ;

- il y a une contradiction entre les dispositions de l'article 723 du code général des impôts de la Nouvelle-Calédonie et les dispositions de la loi du pays n° 2014-20 du 31 décembre 2014 ;
- elle n'a pas rempli contrairement à ce qu'affirment les services fiscaux la case AD de sa déclaration d'impôt sur le revenu établie en 2017 ;
- l'enjeu financier du litige est important pour elle.

Des mémoires ont été enregistrés les 1<sup>er</sup> et 31 juillet 2019 présentés par la Nouvelle-Calédonie qui conclut au rejet de la requête.

La Nouvelle-Calédonie fait valoir que :

- la CCS doit être calculée sur le montant des revenus nets fonciers avant imputation du déficit antérieur en application de l'article 10 de la loi du pays n° 2014-20 du 31 décembre 2014 instaurant une CCS ;
- les dispositions de l'article 10 de la loi du pays (codifiées aux articles Lp. 722 à 870 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie) sont sans équivoque quant à l'assiette des revenus fonciers imposables qui concerne les revenus fonciers bruts c'est-à-dire sans tenir compte des abattements, exonérations et des déficits fonciers antérieurs ;
- la CCS est assise sur les revenus fonciers nets hors imputation de déficits ; la volonté du législateur à l'occasion de la création de la CCS a été que cette contribution soit assise sur le montant net pour l'établissement de l'imposition à l'impôt sur le revenu sans aucun abattement ou exonération ;
- l'article Lp. 723 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ne définit pas la base imposable à la CCS mais celle de l'impôt sur le revenu ; cet article vient simplement expliquer que la CCS est déductible l'année de son paiement à la seule condition que les produits fonciers sur lesquels elle s'est appliquée aient bien été imposés à l'impôt sur le revenu.

Vu la décision du 5 avril 2019 par laquelle les services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie ont rejeté la réclamation préalable de Mme X. ;

- 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 loi du pays n° 2014-20 du 31 décembre 2014 instituant une contribution calédonienne de solidarité ;
- 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. Quillévéré, président-rapporteur,
- et les conclusions de Mme Peuvrel, rapporteur public,

Considérant ce qui suit :

1. Mme X. demande au tribunal de prononcer la réduction la contribution calédonienne de solidarité à laquelle elle a été assujettie au titre de l'année 2017 sur les revenus de son patrimoine.

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 Mme X. tendant à demander l'annulation de la décision rejetant sa réclamation préalable sont en tout état de causes irrecevables et les moyens soulevés sont inopérants et doivent par suite, être rejetés.

Sur le surplus des conclusions :

3. Aux termes de l'article Lp. 723 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : « *La contribution calédonienne de solidarité sur les revenus du patrimoine est établie, contrôlée et recouvrée conformément aux dispositions des articles 8 à 11 de la loi du pays n° 2014-20 du 31 décembre 2014 instituant une contribution calédonienne de solidarité. Pour la détermination des bases d'imposition à l'impôt sur le revenu, la contribution calédonienne de solidarité acquittée sur les revenus du patrimoine imposables et imposés est admise en déduction du revenu brut global de l'année de son paiement.* ».

4. Aux termes de l'article 10 de la loi du pays n° 2014-20 du 31 décembre 2014 instituant une contribution calédonienne de solidarité : « *La contribution sur les revenus du patrimoine est assise sur le montant net retenu pour l'établissement de l'impôt sur le revenu. Toutefois, il n'est pas fait application pour les revenus fonciers des abattements et exonérations prévues au III de l'article 62 du code des impôts ni des dispositions de l'article 125 du même code.* ».

5. Aux termes de l'article 62 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : « *I - Le revenu brut des immeubles ou parties d'immeubles donnés en location est constitué par le montant des recettes brutes perçues par le propriétaire, augmenté du montant des dépenses incombant normalement à ce dernier et mises par les conventions à la charge des locataires et diminué du montant des dépenses supportées par le propriétaire pour le compte des locataires (...). II - Dans les communes de Nouméa, Dumbéa et Mont-Dore, les revenus nets perçus par les personnes physiques, soit directement, soit par l'intermédiaire de sociétés civiles immobilières non soumises à l'impôt sur les sociétés, provenant de la location d'immeubles nus affectés à l'habitation sont exonérés d'impôt sur le revenu à hauteur de 50% de leur montant. III - Pour les communes autres que celles visées au II du présent article, les revenus nets perçus par les personnes physiques, soit directement, soit par l'intermédiaire de sociétés civiles immobilières non soumises à l'impôt sur les sociétés, provenant de la location d'immeubles nus affectés à l'habitation sont exonérés d'impôt sur le revenu. Cette exonération est accordée pour une durée de dix ans à compter de la date d'achèvement des travaux. Elle s'applique exclusivement aux immeubles dont la date d'achèvement des travaux intervient au plus tard le 31 décembre 2021.* ».

6. Mme X. soutient que le montant des revenus fonciers à prendre en compte pour le calcul de la contribution calédonienne de solidarité (CCS) est le montant net imposé, soit la somme de 1 349 316 francs CFP et non le montant de ses revenus bruts fonciers, soit le montant de 4 171 536 francs CFP. Mme X. demande donc que le montant de la CCS qui a été mise à sa

charge au titre de l'année 2017 et dont elle s'est acquittée pour un montant de 83 430 francs CFP soit minoré de la somme de 56 443 francs CFP ( $4\,171\,536 \times 2\% - 1349\,316 \times 2\%$ ).

7. Les dispositions du III de l'article 62 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie rappelées au point 5 mentionnées à l'article 10 de la loi du pays n° 2014-20 du 31 décembre 2014 ne peuvent être opposées à Mme X. dès lors qu'il n'est pas contesté que les immeubles dont elle a perçu des revenus fonciers au titre de l'année 2017 sont implantés dans l'une des communes visées au II de ce même article 62 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie.

8. Aux termes de l'article 125 du même code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : *« L'imputation du déficit constaté dans un revenu catégoriel s'effectue en priorité sur les bénéfices de même nature enregistrés la même année par le foyer fiscal, puis sur les bénéfices de même nature réalisés par ce même foyer les années suivantes jusqu'à la cinquième inclusivement. »*.

9. Pour déterminer le revenu foncier imposable à la contribution calédonienne de solidarité (CCS) de l'année 2017, le service a en application des dispositions du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie et de l'article 10 de la loi du pays n° 2014-20 du 31 décembre 2014 retenu le revenu brut des deux immeubles appartenant à Mme X. duquel il a déduit les frais et charges exposées pour l'acquisition desdits revenus fonciers encaissés en 2017.

10. Si le revenu foncier déclaré par Mme X. au titre de l'année 2017 est de 1 349 316 francs CFP, ce montant a été déterminé après imputation du déficit foncier non encore imputé au titre de l'année 2016 mentionné sur la déclaration catégorielle de revenu foncier pour 2017. Toutefois, le montant de 1 349 316 francs CFP ne peut être retenu comme base d'imposition à la CCS sur les revenus fonciers dès lors que l'application des dispositions de l'article 125 du code des impôts rappelées ci-dessus qui permet d'imputer un déficit d'une année antérieure sur le revenu foncier de l'année d'imposition est expressément exclue par l'article 10 de la loi du pays n° 2014-20 du 31 décembre 2014 rappelé au point 3 du présent jugement qui autorise la détermination du revenu catégoriel foncier imposable à la CCS et que l'article Lp 723 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie rappelé au point 2 ne définit pas la base imposable à la contribution calédonienne de solidarité mais celle de l'imposition à l'impôt sur le revenu en précisant les conditions de la déduction de la CCS du revenu brut global. Les services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie sont donc fondés à soutenir que le montant des revenus fonciers à prendre en compte pour le calcul de la contribution calédonienne de solidarité (CCS) au titre de l'année 2017 de Mme X. est le montant hors imputation du déficit, soit la somme de 4 171 536 francs CFP soumis à un taux de 2 % en application des dispositions combinées de l'article 10 de la loi du pays n° 2014-20 du 31 décembre 2014 et de l'article Lp. 723 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie rappelées aux points 2 et 3 du présent jugement.

11. La circonstance que la déclaration catégorielle de revenu foncier pour 2017 de Mme X. (« total ligne 13 ») enregistrée par les services fiscaux de Nouvelle-Calédonie porterait un montant de revenu foncier net non contesté de 4 171 536 francs CFP alors que la déclaration d'origine en sa possession et que Mme X. déclare avoir rempli ne mentionnerait pas cette somme de 4 171 536 francs CFP est sans incidence sur l'imposition en litige dès lors que le montant brut des revenus fonciers encaissés par Mme X. en 2017 n'est pas contesté.

12. Il résulte de tout ce qui précède que la requête de Mme X. qui n'a pas fait à l'occasion du rejet de sa réclamation préalable l'objet d'une seconde imposition au titre de la contribution calédonienne de solidarité (CCS) due en 2017 et à qui il appartient si elle s'y croit fondée de demander à la direction des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie compte tenu de

sa situation personnelle une remise gracieuse des son imposition supplémentaire ne peut qu'être rejetée.

**D E C I D E :**

Article 1 : La requête de Mme X. est rejetée.