

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALEDONIE**

N° 1900349

SA SOGECAP

**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 16 août 2019 et des mémoires enregistrés les 13 février et 3 mai 2020, la SA Sogecap, représentée par le cabinet Boissery-Di Luccio-Verkeyn, avocats à la Cour, demande au tribunal :

1°) de prononcer le dégrèvement de l'impôt sur les sociétés mis à sa charge pour des montants globaux de 17 359 388 francs CFP et de 27 312 068 francs CFP au titre respectivement des exercices clos en 2014 et 2015 ;

2°) de prononcer le dégrèvement des impositions à l'impôt sur le revenu des créances et cautionnements mises à sa charge pour des montants de 9 689 448 francs CFP et de 5 969 797 francs CFP au titre des années 2014 et 2015 ;

3°) de prononcer le dégrèvement des impositions à l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières mises à sa charge pour des montants de 10 598 941 francs CFP et de 25 974 919 francs CFP au titre des années 2014 et 2015 ;

4°) le dégrèvement de la contribution sociale additionnelle mise à sa charge pour un montant de 13 639 731 francs CFP au titre de l'exercice clos en 2015 ;

5°) le dégrèvement de la contribution sociale additionnelle indument recouvrée pour un montant total de 2 728 778 francs CFP au titre de l'exercice 2014 et pour un montant de 9 965 210 francs CFP au titre de l'exercice 2015 ;

6°) le dégrèvement de la contribution des patentes pour un montant mis à sa charge de 892 800 francs CFP au titre de l'exercice clos en 2015 ;

7°) d'assortir les sommes dégrévées du versement des intérêts moratoires ;

8°) de condamner la Nouvelle-Calédonie à lui verser la somme de 400 000 francs CFP au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

La SA Sogecap soutient que :

- la requête est recevable ;
- la procédure d'imposition est entachée d'irrégularités ; la société Sogecap n'a pas à déclarer de représentant fiscal auprès de la direction des services fiscaux puisqu'elle ne répond à aucun des critères de la liste des dispositions de l'article 44 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ; elle ne dispose d'aucun établissement et ne dispose d'aucune activité sur le territoire ;

- un simple courriel portant mention du nom d'une société ne peut valoir désignation d'un représentant fiscal ; la société générale calédonienne de banque (SGCB) n'a jamais reçu de mandat de représentation fiscale de la part de la société Sogecap ; l'agrément donné à M. X., directeur commercial de la Sogecap, est l'accomplissement d'une simple formalité imposée par le code des assurances ; M. X. n'a pas les pouvoirs de représenter et d'engager la SGCB et il n'a jamais signé ou commercialisé un contrat d'assurance vie Sogecap ; l'administration ne produit aucune pièce contraire ;

- M. X. n'a jamais exercé les pouvoirs qui lui avaient été octroyés par l'agrément d'agent spécial ; cet agrément ne donne aucun pouvoir de représentation juridique et fiscale à la société Sogecap ; la société Sogecap dispose bien d'un agent spécial en Nouvelle-Calédonie qui n'a jamais exercé d'activité au nom de la société Sogecap qui rémunère un courtier en intermédiation d'assurance-vie en Nouvelle-Calédonie mais ne répond pas aux critères d'agent dépendant ; l'agent spécial ne constitue pas un établissement stable en Nouvelle-Calédonie ; l'administration fiscale ne démontre pas que M. X. agisse comme représentant légal d'un établissement stable alors même que l'administration fiscale ne lui destine aucun courrier et aucune pièce de procédure qu'elle adresse au représentant légal d'un établissement stable ;

- la vérification de comptabilité a débuté en l'absence de représentant légal de la société et plus généralement en l'absence de toute personne habilitée à représenter la société Sogecap ; l'avis de vérification n'a pas été envoyé à la société Sogecap ; le contrôle sur place a débuté en l'absence de représentant mandaté de la Sogecap ; la vérification a été décidée par l'administration et conduite dans les locaux d'une société étrangère à la société Sogecap ; les opérations de contrôle ont eu une durée de plus de 8 mois en l'absence de chiffre d'affaires réalisés en Nouvelle-Calédonie ; la durée du contrôle devait être limitée à une durée de trois mois conformément aux dispositions de l'article Lp. 962 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ;

- la procédure de taxation d'office a été irrégulièrement mise en œuvre ; la société n'est pas redevable de l'impôt sur les sociétés ; la société Sogecap ne dispose pas d'établissement en Nouvelle-Calédonie et n'y exerce pas d'activité ;

- l'article Lp. 15 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie n'est pas applicable au présent litige ; la société dispose d'une entreprise exploitée en France au sens de l'article 209 du CGI ; la dernière phrase de l'alinéa 2 de l'article Lp. 15 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie crée une situation de double imposition ; ce n'est qu'en présence d'un établissement stable en Nouvelle-Calédonie au sens de l'article 5 de la convention que la société pourrait être assujettie à l'IS en Nouvelle-Calédonie pour les contrats d'assurance qu'elle conclut avec des résidents calédoniens ; l'article Lp. 15 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie introduit dans le droit fiscal une notion d'entreprise exploitée en Nouvelle-Calédonie qui n'a aucune matérialité ni aucune réalité pratique ; aucune disposition de cet article ne permet de définir une assiette taxable ; il est demandé au juge de l'impôt de constater l'incompétence négative du

législateur concernant les dispositions de l'article Lp. 15 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie opposées à la société Sogecap et qui ne permettent pas de déterminer l'assiette imposable et de liquider l'impôt ;

- la société n'est pas imposable en Nouvelle-Calédonie en raison des seules règles de droit interne calédonien ; la société n'entre pas dans le champ d'application de l'article 1 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie et n'a pas à ce titre à déposer une déclaration d'IS sur le fondement de l'article Lp. 45.11 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie ;

- la convention fiscale a la valeur d'une loi organique ; la modification et l'approbation de la convention fiscale franco-calédonienne ne peuvent se faire que par le biais d'une loi organique ce qui lui confère de facto une valeur organique soit une valeur supérieure à celle d'une loi simple ou à celle d'une loi du pays ; le dernier alinéa de l'article Lp. 15 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie a valeur d'une loi simple ;

- la société est imposée en France métropolitaine et elle n'est à l'origine d'aucune évasion fiscale ; l'impôt sur les sociétés fait partie du champ d'application de la convention fiscale qui même s'il s'agit d'une convention de droit interne n'en a pas moins pour effet de déterminer qui de la loi calédonienne ou de la loi métropolitaine trouvera à s'appliquer et dans quelle proportion pour lutter contre la fraude fiscale et la double imposition ;

- la seule activité effectuée sur le territoire de la Nouvelle-Calédonie pour le compte de Sogecap est celle d'intermédiation d'assurance pratiquée par la société SGCB que la société Sogecap rémunère par des commissions qui sont soumises à l'impôt en Nouvelle-Calédonie au nom de la SGCB ; la SGCB ne pratique pas d'opération d'assurance ; il n'existe aucun flux financier taxable en Nouvelle-Calédonie concernant les contrats d'assurance vie à l'exception de la rémunération du courtier et du reversement des fonds aux assurés en cas de dénouement du contrat ; c'est à tort qu'elle a déclaré et s'est acquittée de l'impôt sur les sociétés en Nouvelle-Calédonie entre 1999 et 2016 postérieurement à un accord conclu avec la direction des services fiscaux en 1999 ; depuis la jurisprudence Eagle Star Vie de 2005 il apparaît clairement que la présence d'un agent spécial sur le territoire n'est pas systématiquement de nature à caractériser un établissement stable imposable en Nouvelle-Calédonie ;

- les preuves apportées par le service consistant en un arrêté d'habilitation, une convention de courtage et un mandat de pleins pouvoirs n'établissent pas la réalité de l'établissement constitué par la SGCB par l'entremise de M. X. ;

- la société n'est pas redevable de l'impôt sur le revenu des créances dépôts et cautionnements (IRCDC) ; les résidents calédoniens ayant procédé au rachat de leurs contrats d'assurance-vie avant huit années de durée effective sont les débiteurs principaux de l'impôt sur le revenu des créances dépôts et cautionnements ; le service n'apporte aucun élément établissant qu'il a notifié les débiteurs principaux en même temps que la société Sogecap ; les résidents calédoniens ayant procédé au rachat de leurs contrats d'assurance-vie avant huit années de durée effective sont les débiteurs principaux de l'impôt sur le revenu des dépôts et cautionnements ; ce sont les résidents calédoniens qui sont redevables de l'impôt et non la société Sogecap ; les assurés portent l'obligation déclarative prévu à l'article 562 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie ;

- la société Sogecap n'est pas une société soumise à l'impôt sur les sociétés en Nouvelle-Calédonie et ne relève pas du premier alinéa de l'article Lp. 45.34 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie qui sert de base légale à la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés (CAIS) ;

- en application de la convention fiscale franco-calédonienne et de la jurisprudence Eagle Star Vie la société Sogecap ne dispose pas d'établissement stable en Nouvelle-Calédonie et ne relève donc pas du quatrième alinéa de l'article Lp. 45.34 qui assoit la CAIS sur le bénéfice dont l'établissement n'a plus la disposition ;

- il découle aussi des dispositions combinées des articles 529, 550 et 553 du code des impôts que les opérations mentionnées à la dernière phrase de l'alinéa 2 de l'article 15 dudit

code ne sont pas listées dans les opérations à soumettre à l'IRVM ; dès lors les résultats réalisés par la Sogecap n'entrant pas dans la réalisation de revenus imposables listés à l'article 111 ; en effet, l'article 45.34 prévoit de soumettre à la CAIS les opérations soumises à l'IRVM listées à l'article 111 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ;

- la contribution de solidarité additionnelle à l'impôt sur les sociétés (CSA) comme la CAIS est une contribution due par les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés définies aux articles 2 et 4 du code des impôts selon le montant de leur bénéfice imposable ; la société Sogecap ne relève pas des articles 2 et 4 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie et n'a pas d'établissement stable sur le territoire et ne dispose pas de bénéfice imposable à l'impôt sur les sociétés ;

- la société Sogecap déclare et est imposée en France métropolitaine ; les dispositions combinées des articles 529, 550 et 553 du code des impôts ne mentionnent pas les opérations visées par la dernière phrase de l'alinéa 2 de l'article 15 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ; aucune disposition légale n'autorise l'administration à soumettre la société Sogecap à l'IRVM les conditions des articles 529 et suivants n'étant pas remplies ;

- l'administration considère à tort que la société vend directement en Nouvelle-Calédonie ses produits d'assurance vie et qu'à ce titre elle exerce une activité en Nouvelle-Calédonie qui doit être soumise à la contribution des patentes ; la société Sogecap n'entre pas dans le champ d'application de la contribution des patentes et n'en est donc pas redevable ;

- les stipulations de l'article 5 de la convention fiscale bilatérale ne sont pas applicables au présent litige ; M. X. n'a été agréé en tant qu'agent habilité de la société qu'en novembre 2015 ; le service ne peut invoquer pour la période allant du 1^{er} janvier 2014 au 25 novembre 2015 que M. X. constituait un établissement stable de la société Sogecap ; postérieurement à son agrément, M. X. n'a jamais exercé effectivement son mandat d'agent spécial, il n'exerce ni rôle commercial ni rôle administratif ; l'arrêté n° 2018-12850/GNC du 2 mai 2018 portant agrément de la Sogecap pour des opérations d'assurance en Nouvelle-Calédonie confirme l'absence d'établissement stable ; il conviendrait en droit que M. X. exerce habituellement les pouvoirs lui permettant de conclure des contrats au nom de la société pour établir l'existence d'un établissement stable ce que M. X. ne fait pas ;

- le service ne peut pas se prévaloir des dispositions des articles 550 et 553 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie en l'absence d'établissement stable ;

- les opérations mentionnées à la dernière phrase de l'alinéa 2 de l'article 15 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ne relèvent pas de l'application des dispositions combinées des articles 529, 550 et 553 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ; ces opérations n'entrent donc pas dans la définition des revenus imposables listés à l'article 111 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie.

Des mémoires ont été enregistrés les 17 janvier et 30 avril 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 Sogecap qui dispose d'un établissement stable en Nouvelle-Calédonie n'est fondé et à titre très subsidiaire indique que si le tribunal ne retenait pas l'article Lp. 15 comme base légale du redressement à l'impôt sur les sociétés, la Nouvelle-Calédonie entend y substituer un nouveau fondement propre à justifier l'imposition tiré des stipulations des articles 5 et 7 de la convention fiscale au titre de l'impôt sur les sociétés et des articles 550 et 553 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie et des stipulations de l'article 9.8 de la convention fiscale au titre des impôts de distributions.

Vu :

- la décision du 12 juin 2019 par laquelle les services fiscaux ont rejeté la réclamation préalable de la société Sogecap du 3 octobre 2018 ;
- la convention de courtage du 10 janvier 2013 ;
- le mandat de l'agent spécial du 31 août 2015 ;
- 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 code des assurances ;
- 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 Me Verkeyn, avocat de la société requérante et de Mme Autai, représentant le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie.

Considérant ce qui suit :

1. La société anonyme d'assurance sur la vie et de contrats de capitalisation Sogecap dont le siège social est situé à Paris a fait l'objet d'une vérification de comptabilité dans les locaux de la société générale calédonienne de banque (SGCB) que le service a regardé comme le représentant fiscal de la SA Sogecap en Nouvelle-Calédonie et qui a porté sur les exercices clos en 2014 et 2015. La société Sogecap demande au tribunal administratif de Nouvelle-Calédonie la décharge de la somme de 106 678 184 F CFP mise à sa charge pour les exercices clos en 2014 et 2015 au titre de l'impôt sur les sociétés (IS), de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières (IRVM), de la contribution sociale additionnelle (CSA), de l'impôt sur le revenu des créances, dépôts et cautionnement (IRCDC) ainsi que la décharge de la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés (CAIS) et de la contribution des patentes de 2015 mises à sa charge pour un montant global de 14 532 533 F CFP, soit un montant global de 124 131 080 francs CFP.

Sur la recevabilité de la requête :

2. Aux termes du premier alinéa de l'article R. 421-1 du code de justice administrative : « *La juridiction ne peut être saisie que par voie de recours formé contre une décision, et ce, dans les deux mois à partir de la notification ou de la publication de la décision attaquée.* », et aux termes de l'article R. 421-7 du code de justice administrative : « *Lorsque la demande est présentée devant le tribunal administratif de (...) Nouvelle-Calédonie (...), ce délai est augmenté d'un mois pour les personnes qui ne demeurent pas dans la collectivité territoriale dans le ressort de laquelle le tribunal administratif a son siège.* ».

3. Il résulte de l’instruction que le service a rejeté le 12 juin 2019 la réclamation formée par la société Sogecap le 3 octobre 2018. La décision du 12 juin 2019 qui porte mention des voies et délais de recours a été remise en main propre au directeur général de la société générale calédonienne de banque (SGCB), représentant fiscal désigné en Nouvelle-Calédonie de la société Sogecap. La société Sogecap dont le siège social est situé en métropole (Paris, La défense) qui a formé un recours enregistré au greffe du tribunal le 16 août 2019 disposait en application des dispositions combinées rappelées au point 2 d’un délai de recours contentieux qui a couru jusqu’au 14 septembre 2019. Par suite, la fin de non recevoir opposée par le service et tirée de la tardiveté de la requête de la SA Sogeplast doit être écartée.

Sur les conclusions en décharge des impositions en litige :

En ce qui concerne l’imposition à l’impôt sur les sociétés :

4. L’article Lp. 15 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie, issu de la « loi du pays » du 16 janvier 2007 portant diverses dispositions d’ordre fiscal à l’impôt sur le revenu et à l’impôt sur les sociétés, dispose que : *« les bénéfices passibles de l’impôt sur les sociétés sont déterminés en tenant compte uniquement des bénéfices réalisés par les entreprises exploitées, ou ayant leur siège social en Nouvelle-Calédonie, ainsi que de ceux dont l’imposition est attribuée à la Nouvelle-Calédonie par une convention fiscale./ La notion d’entreprise exploitée en Nouvelle-Calédonie s’entend de l’exercice habituel d’une activité qui peut soit s’effectuer dans le cadre d’un établissement autonome, soit être réalisée par l’intermédiaire de représentants dépendants économiquement ou juridiquement, soit résulter de la réalisation d’opérations formant un cycle commercial complet. Toutefois, en matière d’assurance, l’entreprise est considérée comme exploitée en Nouvelle-Calédonie pour les produits d’assurance qui sont commercialisés localement (...) ».*

5. L’article 7 de la convention conclue entre le gouvernement de la République française et le conseil de gouvernement de la Nouvelle-Calédonie en vue d’éviter les doubles impositions et de prévenir l’évasion fiscale, approuvée par la loi du 26 juillet 1983, qui a le caractère d’une disposition de droit interne ayant valeur législative, dispose : *« 1. Les bénéfices d’une entreprise d’un territoire ne sont imposables que dans ce territoire, à moins que l’entreprise n’exerce son activité dans l’autre territoire par l’intermédiaire d’un établissement stable qui y est situé. Si l’entreprise exerce son activité d’une telle façon, les bénéfices de l’entreprise sont imposables dans l’autre territoire mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables à cet établissement stable ».* Son article 22 évite la double imposition en prévoyant, pour les impôts calédoniens, que les revenus autres que ceux qui proviennent de dividendes et de redevances sont exonérés, notamment, de l’impôt sur les sociétés calédoniennes *« lorsque ces revenus sont imposables en France, en vertu de la présente Convention. Toutefois, aucune exonération n’est accordée si les revenus en cause ne sont pas imposables en France, en vertu de la législation interne ».*

6. Il résulte des dispositions précitées de l’article Lp. 15 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie, éclairées par les débats devant le congrès de Nouvelle-Calédonie lors de l’adoption de la « loi du pays » du 16 janvier 2007, que la définition qu’elles donnent, s’agissant des sociétés commercialisant des produits d’assurance, de la notion « d’entreprises exploitées » en Nouvelle-Calédonie n’est susceptible de s’appliquer qu’aux entreprises ayant un établissement stable dans un Etat autre que la France. Il s’ensuit qu’en adoptant ces dispositions, le législateur de pays n’a, en tout état de cause, pas entendu déroger à la convention fiscale citée au point précédent.

7. Il suit de ce qui précède que c'est à tort que le service comme cela ressort de la notification de redressement en date du 28 décembre 2017 a imposé sur le fondement des dispositions de l'article Lp. 15 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie les bénéfices de la SA Sogecap tirés de la commercialisation de produits d'assurances en Nouvelle-Calédonie.

8. Aux termes de l'article 1116-1 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : « 1. *L'administration, ainsi que le contribuable dans la limite du dégrèvement ou de la restitution sollicitée, peuvent faire valoir tout moyen nouveau, lors de la procédure contentieuse, devant le tribunal de première instance de Nouméa et la cour d'appel de Nouméa, jusqu'à la clôture de l'instruction. Il en est de même devant le tribunal administratif de Nouvelle-Calédonie et devant la cour administrative d'appel de Paris.* En application des ces dispositions, l'administration est en droit, à tout moment de la procédure contentieuse, de demander, pour justifier le bien-fondé d'une imposition, que soit substituée une base légale à celle qui avait été initialement invoquée, dès lors que cette substitution peut être faite sans priver le contribuable des garanties qui lui sont reconnues en matière de procédure d'imposition.

9. Le service relève que la SA Sogecap disposait au titre des exercices clos les 31 décembre des années 2014 et 2015, d'un établissement stable en Nouvelle-Calédonie au sens de l'article 5 de la convention fiscale franco-calédonienne et demande de maintenir les impositions sur le fondement de ces seules stipulations. En effet, le service relève que la société générale calédonienne de banque doit être regardée comme l'établissement stable de la SA Sogecap, son salarié M. X., directeur de la société générale calédonienne de banque, ayant été habilité comme agent spécial pour représenter la SA Sogecap en Nouvelle-Calédonie par une convention de courtage du 10 janvier 2013.

10. Aux termes de l'article 5 de la convention franco-calédonienne en date des 31 mars et 5 mai 1983, approuvée par la loi n° 83-676 du 26 juillet 1983 : « 1. *Au sens de la présente convention, l'expression « établissement stable » désigne une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité...*5. *Nonobstant les dispositions des paragraphes 1 et 2 lorsqu'une personne - autre qu'un agent jouissant d'un statut indépendant auquel s'applique le paragraphe 6 - agit pour le compte d'une entreprise et dispose dans un territoire de pouvoirs qu'elle y exerce habituellement lui permettant de conclure des contrats au nom de l'entreprise, cette entreprise est considérée comme ayant un établissement stable dans ce territoire pour toutes les activités que cette personne exerce pour l'entreprise...*6. *Une entreprise n'est pas considérée comme ayant un établissement stable dans un territoire du seul fait qu'elle exerce son activité par l'entremise d'un courtier, d'un commissionnaire général ou de tout autre agent jouissant d'un statut indépendant, à condition que ces personnes agissent dans le cadre ordinaire de leur activité ».*

11. Selon l'article R. 322-4 du code des assurances : « *Lorsqu'une entreprise pratique une ou plusieurs des branches ou sous branches mentionnées à l'article R. 321-1 dans un département d'outre-mer ou dans l'un des territoires de la Nouvelle-Calédonie, de la Polynésie française (...), elle doit obtenir l'habilitation, par le préfet ou le chef du territoire d'un agent spécial personne physique, préposé à la direction de toutes les opérations qu'elle pratique dans ce département ou ce territoire (...).* ». Aux termes de l'article Lp. 511-1 du même code des assurances : « *L'intermédiation en assurance est l'activité qui consiste à présenter, proposer ou aider à conclure des contrats d'assurance ou à réaliser d'autres travaux préparatoires à leur conclusion. N'est pas considérée comme de l'intermédiation en assurance l'activité consistant exclusivement en la gestion, l'estimation et la liquidation des sinistres. Est un intermédiaire d'assurance toute personne qui, contre rémunération, exerce une activité d'intermédiation en assurance.* ».

12. La SA Sogecap fait valoir pour contester l'existence d'un établissement stable en Nouvelle-Calédonie que M. X., agent général d'assurances domicilié à Nouméa, a été agréé depuis 2015 en tant qu'agent spécial aux seules fins de satisfaire les exigences de l'article R. 322-4 du code des assurances. La société relève que pour la période qui a couru depuis le 31 décembre 2015, M. X. n'a jamais exercé les pouvoirs dont il est réputé avoir eu la disposition en tant qu'agent spécial, pour engager la société Sogecap et, en particulier, conclure des contrats en son nom.

13. Aux termes de l'article 1099 du code des impôts : « *Lorsque l'imposition a été établie suivant la procédure de taxation d'office, la charge de la preuve incombe au contribuable qui demande la décharge ou la réduction de l'imposition.* » et, en vertu de l'article 1100 du même code: « *En cas de procédure d'office, le contribuable doit démontrer le caractère exagéré de l'imposition.* ».

14. La Nouvelle-Calédonie fait valoir qu'aux termes de la convention de courtage du 10 janvier 2013, le rôle de la société SGCB de Nouvelle-Calédonie ne se borne pas à une simple intermédiation commerciale mais s'étend à une fonction de mandataire en droit et en fait par l'intermédiaire de M. X., salarié de la SGCB, conformément au contrat mandat du 31 août 2015. Il résulte des stipulations de la convention fiscale franco-calédonienne qu'une entreprise n'est considérée comme ayant un établissement stable dans un territoire qu'à la condition que la personne, autre qu'un agent jouissant d'un statut indépendant, qui agit pour son compte y dispose de pouvoirs lui permettant de conclure effectivement des contrats en son nom et les exerce habituellement. Il ressort des pièces au dossier que la société Sogecap a été imposée en France métropolitaine au titre des exercices en litige. La SA Sogecap soutient sans être utilement contredite par le service qui ne produit aucune pièce apportant une preuve contraire que les contrats d'assurance conclus avec des résidents calédoniens sont signés en France et que l'ensemble des documents officiels concernant la SA Sogecap sont signés par sa directrice générale déléguée ou à défaut par un mandataire de la société générale calédonienne de banque et que M. X., agent habilité, n'a jamais fait usage de manière effective et non occasionnelle de ses pouvoirs d'agent général en signant ou commercialisant des contrats d'assurance-vie au nom et pour le compte de la société requérante. Ainsi, en se bornant à produire une convention de courtage du 10 janvier 2013 liant la SA Sogecap à la société générale calédonienne de banque aux termes des stipulations de laquelle la SGCB n'a aucun pouvoir pour signer des documents et contrats au nom et pour le compte de la SA Sogecap, un mandat de plein pouvoir du 31 août 2015 donné à M. X., salarié de la SGCB pour l'exercice de la fonction d'agent spécial de la société Sogecap en Nouvelle-Calédonie, et un arrêté de 2015 habilitant M. X., agent spécial, la Nouvelle-Calédonie ne combat pas utilement les arguments de la SA Sogecap qui soutient sans être utilement contredite que la société générale Calédonienne de banque (SGCB) n'est pas un établissement stable de la société requérante par l'intermédiaire de son agent spécial M. X. qui ne dispose ni en droit ni en fait du pouvoir d'engager la SGCB pour le compte de la SA Sogecap. Par suite, la SA Sogecap est fondée à soutenir qu'elle ne disposait pas d'un établissement stable en Nouvelle-Calédonie en la personne morale de la SGCB et, que c'est à tort que le service a assujéti le bénéfice qu'il a regardé comme réalisé par la SA Sogecap en Nouvelle-Calédonie aux cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés en droits et pénalités pour des montants de 310 516 536 francs CFP et de 475 099 321 francs CFP aux cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés en droits et pénalités au titre des exercices clos en 2014 et 2015.

En ce qui concerne les impositions à l'IRVM, à la CAIS, à la CSA et à la patente :

15. Ainsi qu'il vient d'être dit, la SA Sogecap ne peut être regardée par les règles de territorialité en matière d'assurance de l'article Lp 15 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie comme une entreprise exploitée en Nouvelle-Calédonie. La société anonyme ne peut être davantage regardée comme exploitant un établissement stable en Nouvelle-Calédonie.

16. Le service n'est pas fondé à se prévaloir de l'application des dispositions des articles 550 et 553 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie pour fonder les redressements en litige à l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières dès lors que comme il a été dit la SA Sogecap ne peut être regardée comme disposant d'un établissement stable en Nouvelle-Calédonie. Par suite, la SA Sogecap ne réalisant aucun bénéfice en Nouvelle-Calédonie elle n'est pas redevable de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières, en droits et pénalités, majoré le cas échéant de la cotisation calédonienne de solidarité, de la contribution exceptionnelle de solidarité (CES) et des centimes additionnels.

17. Aux termes de l'article Lp. 45-34 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : *« I - Les sociétés ou organismes passibles de l'impôt sur les sociétés en Nouvelle-Calédonie sont assujetties à une contribution additionnelle à cet impôt au titre des montants qu'ils distribuent au sens des articles 111 à 118. (...) Pour les bénéfices réalisés en Nouvelle-Calédonie, par l'intermédiaire d'établissements stables de sociétés visées à l'article 550 ayant leur siège social hors de Nouvelle-Calédonie, la contribution est assise sur les montants qui cessent d'être à la disposition de l'exploitation en Nouvelle-Calédonie. »*. Toutefois, la SA Sogecap n'est pas une société soumise à l'impôt sur les sociétés en Nouvelle-Calédonie, d'une part, ne relève donc pas du 1^{er} alinéa des dispositions de l'article Lp. 45-34 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie et, d'autre part, ne relève pas du quatrième alinéa du même article LP 45-34 du code des impôts qui assoit la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés (CAIS) sur le bénéfice dont l'établissement stable n'a plus la disposition. Au demeurant les opérations mentionnées à l'alinéa 2 de l'article Lp. 15 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie ne sont pas au nombre de celles mentionnées par les articles 550 et 553 du code des impôts et ne relèvent donc pas des revenus imposables de l'article 111 du même code. Il suit de là que les dispositions de l'article Lp. 45-34 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie qui imposent à la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés (CAIS) et à la contribution sociale additionnelle à l'impôt sur les sociétés (CSA) les opérations visées à l'article 111 du même code ne sont pas applicables.

18. Aux termes de l'article 206 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie : *« 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. »*. La SA Sogecap n'ayant pas la qualité d'une entreprise exploitée en Nouvelle-Calédonie au sens des dispositions de l'article Lp. 15 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie, il y a lieu de la dégrever en droits et pénalités de l'imposition des patentes à laquelle elle a été assujettie au titre de l'exercice clos en 2015.

En ce qui concerne l'impôt sur le revenu des créances dépôts et cautionnements (IRCDC) :

19. Le service vérificateur a rehaussé à l'IRCDC la société Sogepac en sa qualité de redevable légal au sens de l'alinéa 1^{er} de l'article 562 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie sur les produits des placements financiers prévus à l'article 560.1 du code des impôts qu'elle a

versés aux créanciers calédoniens visés à l'article 560 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie.

20. Aux termes de l'article 562 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie : « (...) *En ce qui concerne les créances constatées par actes passés en Nouvelle-Calédonie, l'impôt, lorsqu'il est exigible sur les intérêts de ces créances, est perçu par le débiteur lorsqu'il paie directement ces intérêts au créancier, sous réserve des dispositions de l'article 566, 1er alinéa. (...) Les débiteurs des créances visées au premier alinéa ci-dessus retiennent directement, lors du paiement des intérêts, l'impôt exigible qu'ils versent dans le mois au Service de la Recette de Nouméa* ».

21. Comme il a été dit précédemment la SA Sogecap ne pouvant ni par les règles de territorialité en matière d'assurance de l'article Lp 15 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie ni en application de l'article 5 de la convention fiscale franco-calédonienne être considérée comme une entreprise exploitée en Nouvelle-Calédonie, elle ne peut être imposée à l'impôt sur le revenu des créances dépôts et cautionnements sur le montant de la plus value ou moins value réalisée (base TTC) minoré de l'IRDC à liquider. Par suite, les droits rappelés à l'IRDC au titre des exercices clos en 2014 et 2015 et mis à la charge de la SA Sogecap doivent être dégrevés.

22. Il résulte de tout ce qui précède et sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens de la requête que la SA Sogecap est fondée à demander au tribunal de Nouvelle-Calédonie de prononcer la décharge des impositions supplémentaires à l'impôt sur les sociétés, à l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières, à l'impôt sur le revenu des dépôts, des créances et des cautionnements, à la contribution sociale additionnelle, à la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés et à la contribution des patentes qui ont été mise à sa charge au titre des exercices clos en 2014 et 2015 pour un montant global de 124 131 080 francs CFP.

Sur les intérêts moratoires :

23. 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.

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

Sur l'application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

25. 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* ».

26. La Nouvelle-Calédonie versera la somme de 150 000 francs CFP à la SA Sogecap en application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

D E C I D E :

Article 1^{er}: La SA Sogecap est déchargée en droits et pénalités de l'ensemble des impositions supplémentaires qui ont été mises à sa charge au titre des exercices clos en 2014 et 2015 pour un montant total de cent vingt-quatre millions cent trente et un mille quatre-vingt francs CFP (124 131 080).

Article 2 : La Nouvelle-Calédonie versera à la SA Sogecap 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.

Article 3 : Le surplus des conclusions de la requête est rejeté.