

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALEDONIE**

N^{os} 1300246, 1300250

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

Société I2F
SARL Pains du Coeur

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

M. Schnoering
Rapporteur

Le Tribunal administratif
de Nouvelle-Calédonie

M. Arruebo-Mannier
Rapporteur public

Audience du 3 avril 2014
Lecture du 30 avril 2014

Vu, I, sous le n° 1300246, enregistrée le 26 juillet 2013, la requête présentée pour la société I2F, dont le siège est (...), par la SELARL Reuter - de Raissac, avocats ; la société I2F demande au tribunal :

- d'annuler la décision de refus de délivrance des certificats administratifs en date du 26 avril 2013 ;

- d'obliger la direction des services fiscaux à délivrer les documents administratifs ;

- de condamner la direction des services fiscaux à lui payer la somme de 250 000 francs CFP au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

Elle soutient que :

- elle était en charge d'une opération de défiscalisation locale pour la Sarl Pains du Cœur ;

- cette opération, réalisée sous le régime des articles Lp 45 ter 1 et 2 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie concernait un ensemble d'investissements réalisés par la Sarl Pains du Cœur, sur la commune de Voh, dans le secteur de la boulangerie industrielle ;

- la bonne fin de cette opération était subordonnée à la délivrance par la direction des services fiscaux des certificats prévus par le code des impôts ;

- par deux courriers, en date des 17 et 26 avril 2013, la direction des services fiscaux a refusé d'établir ces certificats administratifs ;

- un arrêté en date du 10 avril 2012 a agréé la Sarl Pains du Cœur au bénéfice des mécanismes de défiscalisation locale, sous réserve de la réalisation de conditions suspensives reprises à l'article 7 dudit arrêté ;
- par un courrier du 10 mai 2012, elle a attiré l'attention de l'administration sur l'impossibilité pratique de réaliser la condition prévue à l'article 7 ;
- après de nombreuses réunions et échanges, la DSF lui a laissé entendre que le gouvernement allait faire droit à sa demande ;
- un nouvel arrêté, en date du 7 août 2012, a supprimé la condition suspensive de l'article 7 ;
- en supprimant cette condition, l'intention du gouvernement était de rendre l'opération réalisable ;
- c'est en se fondant sur les échanges écrits avec la DSF que les investisseurs ont, en toute bonne foi, souscrit au programme de la société Pains du Cœur et que les fonds ont été versés à cette société qui s'en est servie pour compléter le financement de son programme d'investissement ;
- ce n'est qu'aux termes d'un courrier du 17 avril 2013, soit neuf mois après la prise du second arrêté que la DSF l'informait de son refus de délivrer les certificats administratifs attendus, au motif que la désignation des investisseurs avait été faite hors délai ;
- la décision attaquée est illégale en raison de son insuffisante motivation en droit ;
- la décision attaquée est illégale car le second arrêté a fait courir un nouveau délai à compter de sa notification ;
- elle est seule à s'être vue notifier la décision ;
- à défaut de notification à l'entreprise Pains du Cœur, le délai prévu par l'article Lp. 45 ter 1 n'a pu valablement courir ;
- l'administration n'est pas fondée à opposer la caducité de l'arrêté portant agrément au motif d'une dénonciation tardive de l'élément précité ;
- l'arrêté initial ne pouvait prendre effet qu'à la date de la notification du second arrêté soit en septembre 2012 ;
- elle a bien, par son courrier du 3 octobre 2012, dénommé les investisseurs dans le délai imparti par l'administration ;
- l'administration n'est donc pas fondée à refuser la délivrance des certificats administratifs ;
- la substantialité porte sur la transmission de l'information relative à l'identité des investisseurs et non sur le délai lui-même dans lequel cette information doit être transmise ;
- le délai de trois mois prévu par la réglementation ne saurait être substantiel ;
- il ne constitue pas une garantie pour l'administration fiscale, la preuve étant que cette dernière a poursuivi l'instruction du dossier jusqu'au mois d'avril, soit neuf mois après l'expiration du délai qu'elle allègue ;
- durant la période écoulée entre le 3 octobre 2012 (date de dénonciation des investisseurs), et le 17 avril 2013 (date de revirement de la position de la DSF), les investisseurs ont de bonne foi apporté leurs financements à la Sarl Pains du Cœur, étant confiants quant à la bonne fin de l'opération, dans la mesure où la procédure d'agrément prévoit expressément à titre de critère substantiel la protection des investisseurs et des tiers ;
- il serait manifestement inéquitable de laisser à sa charge les frais exposés dans la présente instance ;

Vu, enregistré le 4 septembre 2013, le mémoire présenté par le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie qui conclut au rejet de la requête ;

Il soutient que :

- eu égard au risque financier encouru dans le cas où le montage financier et fiscal donnerait lieu à un contrôle fiscal par l'administration fiscale métropolitaine un arrêté du gouvernement du 10 avril 2012 reprenant une condition suspensive a été notifié au pétitionnaire ;

- cette condition suspensive ne conditionnait que la délivrance des certificats administratifs pour les crédits d'impôt par la DSF et non l'arrêté d'agrément lui-même qui entrerait en vigueur dès sa notification ;

- l'arrêté d'agrément a prévu que, conformément à l'article Lp.45 ter1 VI al.4 du code des impôts, la société pétitionnaire devait faire parvenir à la DSF dans un délai maximum de trois mois à compter de sa notification l'identification des investisseurs, cette dernière condition étant érigée par la loi en condition résolutoire opérant de plein droit ;

- l'arrêté modificatif du 7 août 2012 porte uniquement sur la condition suspensive litigieuse en la déplaçant de l'article 7 à l'article 8 qui concerne les clauses résolutoires et en la limitant à la simple production par le promoteur d'une attestation d'éligibilité du projet au bénéfice de la défiscalisation métropolitaine de plein droit ;

- dans les faits, l'attestation n'a été établie ni par la SAS I2F ni par la Sarl Pains du Cœur, ce sont plusieurs attestations qui ont été communiquées le 10 septembre 2012 à la DSF signées par le gérant des 6 SNC constituées en métropole pour les besoins de la défiscalisation métropolitaine ;

- dans le cadre de la mise en œuvre de l'agrément, la société I2F a dénommé les investisseurs financiers, à savoir la société générale calédonienne de banque (SGCB) et la société I2F elle-même ;

- par un courrier du 3 octobre 2012, la SGCB était remplacée par 7 nouveaux investisseurs ce qui peut donner légitimement à penser que la première information donnée le 2 août était seulement destinée à satisfaire « facialement » à l'obligation légale ;

- l'information du 2 août 2012 n'était donc pas valide outre qu'elle était tardive ;

- l'administration a engagé avec le contribuable une procédure contradictoire afin de respecter les droits de la défense ;

- les motifs de la décision de l'administration sont très clairement exposés dans le courrier du 17 avril ;

- la société requérante est particulièrement de mauvaise foi en ne produisant devant le tribunal que le courrier du 26 avril et non celui du 17 avril qui constitue la première pièce de procédure ;

- la lettre de la Sarl Pains du Cœur confirme qu'elle a bien mandaté I2F pour le montage de l'opération jusqu'à son terme ;

- le délai de trois mois imparti par le législateur est substantiel ;

- dans la mesure où le versement des fonds a été effectué seulement en octobre 2012 donc bien après la réalisation de l'investissement intervenue en novembre 2011, l'aide fiscale a été détournée de son objet ;

- la requête est mal fondée en toutes ses conclusions et particulièrement abusive ;

Vu, enregistré le 28 octobre 2013, le mémoire présenté pour la société I2F par la SELARL Reuter - de Raissac, avocats, qui maintient ses conclusions, dit qu'elles concernent les courriers des 17 et 26 avril 2013, et porte sa demande de frais irrépétibles à 1 000 000 francs CFP, par les mêmes moyens ;

Elle soutient, en outre que :

- elle n'a jamais caché à l'administration les éléments nécessaires à sa complète appréciation du dossier que ce soit le montant et les caractéristiques des investissements

réalisés par la société Pains du Cœur, leur calendrier prévisionnel de réalisation ou encore l'identification des investisseurs prêts à souscrire à l'opération ;

- l'administration n'a, en revanche, pas respecté l'arrêté du 29 janvier 2008 qui prévoit que l'instruction doit être réalisée dans un délai de quatre mois à compter de la date de délivrance du récépissé de dossier complet ;

- l'administration n'a pas respecté le VI de l'article Lp. 45 ter 1 VI alinéa 4 du code des impôts qui prévoit que soient fournis dans un délai de trois mois à compter de l'agrément les « *éléments définis par un arrêté du gouvernement relatif aux investisseurs ayant apporté leur financement* » ;

- l'administration a modifié ce délai de droit en inscrivant à titre de clause résolutoire dans l'arrêté d'agrément que conformément à l'article LP 45 ter 1 VI alinéa 4 du code des impôts la société pétitionnaire devait faire parvenir à la DSF « *dans un délai maximum de trois mois à compter de sa notification l'identification des investisseurs s'engageant à apporter les financements* » ;

- en ne répondant que le 17 avril 2013, l'administration n'a pas respecté l'un des quatre critères fondamentaux de la délivrance d'un agrément à savoir la protection des investisseurs et des tiers ;

- les investisseurs ayant apporté leur financement seulement le 10 octobre 2012, il lui était impossible de fournir les éléments les concernant avant cette date, cette information étant toutefois transmise dans le délai de trois mois à compter du second arrêté modificatif ;

- afin d'éviter le dépôt d'une demande d'agrément en métropole, Profina-Profag a estimé que seuls les investissements productifs réalisés par la société Pains du Cœur pouvaient être défiscalisés selon la procédure dite de plein droit ;

- le total des investissements productifs étant inférieur à 1M€, il était justifié que Profina-Profag juge que l'agrément métropolitain n'était pas requis ;

- si les SNC de Profina-Profag se voyaient in fine remettre en cause la réduction d'impôt pratiquée par leurs investisseurs, la responsabilité de la société Pains du Cœur ne saurait être recherchée que s'il était prouvé que cette dernière ait caché à I2F et Profina-Profag la réalité de ses dépenses d'investissement ;

- l'argument du gouvernement selon lequel la condition suspensive demandée « *ne conditionnait que la délivrance des certificats administratifs pour les crédits d'impôt par la DSF et non l'arrêté d'agrément lui-même* » n'a pas de sens et, de surcroît, ne respecte pas les motifs qui ont présidé le vote de la Loi du Pays ;

- la computation du délai doit s'exercer selon la loi à compter de l'apport des financements et non de la notification de l'arrêté ;

- la DSF a eu une lecture erronée de l'article Lp.45 ter 2-IV ;

- le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie sous-entend que le montage au regard de la loi métropolitaine n'était pas correct, ce qui n'est pas exact ;

- la DSF a modifié la règle fixée par la loi en demandant qu'on lui notifie dans les trois mois de la notification de l'agrément, les investisseurs qui « *s'engagent à apporter leurs fonds* » ;

- elle a suivi les prescriptions fixées, dont certaines outrepassent la loi, et a régulièrement informé la DSF des modifications intervenues dans la dénomination des investisseurs ;

- à supposer qu'un doute existe dans l'esprit du tribunal, sa demande concerne les courriers des 17 et 26 avril 2013 ;

- l'absence de réaction de l'administration durant neuf mois démontre qu'elle ne considèrerait pas l'opération irrégulière au moment des faits ;

- la DSF a attendu 17 mois pour saisir la DGFIP sur la base d'informations parcellaires ;

- la DSF n'a pas à conditionner l'instruction d'un agrément au regard d'un dispositif local à l'investissement à la validation d'un point de droit fiscal métropolitain ;
- le droit fiscal polynésien ne peut être pris pour référence ;

Vu, enregistrée le 8 avril 2014, la note en délibéré présentée pour la société I2F par la SELARL Reuter - de Raissac, avocats ;

Vu, II, sous le n°1300250, enregistrée le 31 juillet 2013, la requête présentée pour la société Pains du Coeur, dont le siège est (...) par son représentant légal; la société Pains du Coeur demande au tribunal :

- d'annuler la décision de refus de délivrance des certificats administratifs en date du 26 avril 2013 ;
- d'obliger la direction des services fiscaux à délivrer les documents administratifs ;
- de condamner la direction des services fiscaux à lui payer la somme de 250 000 francs CFP au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

Elle soutient que :

- la société I2F était en charge d'une opération de défiscalisation locale pour la Sarl Pains du Cœur ;
- cette opération, réalisée sous le régime des articles Lp 45 ter 1 et 2 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie concernait un ensemble d'investissements réalisés par la Sarl Pains du Cœur, sur la commune de Voh, dans le secteur de la boulangerie industrielle;
- la bonne fin de cette opération était subordonnée à la délivrance par la DSF des certificats prévus par code des impôts;
- par deux courriers en date des 17 et 26 avril 2013, la DSF a informé la société I2F de son refus d'établir ces certificats administratifs ;
- un arrêté en date du 10 avril 2012 l'a agréée au bénéfice des mécanismes de défiscalisation locale, sous réserve de la réalisation de conditions suspensives reprises à l'article 7 dudit arrêté;
- par un courrier du 10 mai 2012, elle a attiré l'attention de l'administration sur l'impossibilité pratique de réaliser la condition prévue à l'article 7 ;
- après de nombreuses réunions et échanges, la DSF lui a laissé entendre que le gouvernement allait faire droit à sa demande ;
- un nouvel arrêté, en date du 7 août 2012, a supprimé la condition suspensive de l'article 7 ;
- en supprimant cette condition, l'intention du gouvernement était de rendre l'opération réalisable ;
- c'est en se fondant sur les échanges écrits avec la DSF que les investisseurs ont, en toute bonne foi, souscrit au programme de la Sarl Pains du Cœur et que les fonds lui ont été versés ce qui a complété le financement de son programme d'investissement ;
- ce n'est qu'aux termes d'un courrier du 17 avril 2013, soit neuf mois après la prise du second arrêté que la DSF informait la société I2F de son refus de délivrer les certificats administratifs attendus, au motif que la désignation des investisseurs avait été faite hors délai ;
- par un courrier du 25 avril 2013, la société I2F arguait de l'illégalité de la décision attaquée car le second arrêté a fait courir un nouveau délai à compter de sa notification ;

- si le délai avait pris fin le 18 juillet 2012, il appartenait à la DSF de constater la caducité de l'arrêté d'agrément délivré le 10 avril 2012 et non de poursuivre l'opération comme elle l'a fait ;
- la décision est illégale en raison de son insuffisante motivation en droit ;
- le délai prévu par l'article Lp.45 ter 1 n'a pu valablement courir, ce délai notifié à I2F ne lui ayant pas été notifié en sa qualité de bénéficiaire ;
- l'administration n'est pas fondée à opposer la caducité de l'arrêté portant agrément au motif d'une dénonciation tardive de l'élément précité ;
- l'arrêté initial ne pouvait prendre effet qu'à la date de la notification du second arrêté soit en septembre 2012 ;
- elle a bien, par son courrier du 3 octobre 2012, dénommé les investisseurs dans le délai imparti par l'administration ;
- l'administration n'est donc pas fondée à refuser la délivrance des certificats administratifs ;
- la substantialité porte sur la transmission de l'information relative à l'identité des investisseurs et non sur le délai lui-même dans lequel cette information doit être transmise ;
- le délai de trois mois prévu par la réglementation ne saurait être substantiel ;
- il ne constitue pas une garantie pour l'administration fiscale la preuve étant que cette dernière a poursuivi l'instruction du dossier jusqu'au mois d'avril, soit neuf mois après l'expiration du délai qu'elle allègue ;
- durant la période écoulée entre le 3 octobre 2012 (date de dénonciation des investisseurs), et le 17 avril 2013 (date de revirement de la position de la DSF), les investisseurs ont de bonne foi apporté leurs financements à la Sarl Pains du Cœur, étant confiants quant à la bonne fin de l'opération, dans la mesure où la procédure d'agrément prévoit expressément à titre de critère substantiel la protection des investisseurs et des tiers ;
- il serait manifestement inéquitable de laisser à sa charge les frais exposés dans la présente instance ;

Vu, enregistré le 4 septembre 2013, le mémoire présenté par le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie qui conclut au rejet de la requête ; il fait valoir que le mémoire déposé par la société Pains du Cœur est identique à celui déposé par la société I2F dans l'instance n° 1300246, enregistrée le 26 juillet 2013 et qu'il reprend en défense les mêmes arguments que ceux déjà développés en défense dans la requête n° 1300246 ;

Vu, enregistrée le 28 octobre 2013, le mémoire présenté par la Sarl Pains du Cœur qui maintient ses conclusions, dit qu'elles concernent les courriers des 17 et 26 avril 2013, et porte sa demande de frais irrépétibles à 1 000 000 francs CFP, par les mêmes moyens ;

Elle soutient, en outre que :

- elle n'a jamais caché à l'administration les éléments nécessaires à sa complète appréciation du dossier que ce soit le montant et les caractéristiques des investissements réalisés par la société Pains du Cœur, leur calendrier prévisionnel de réalisation ou encore l'identification des investisseurs prêts à souscrire à l'opération ;
- l'administration n'a, en revanche, pas respecté l'arrêté du 29 janvier 2008 qui prévoit que l'instruction doit être réalisée dans un délai de quatre mois à compter de la date de délivrance du récépissé de dossier complet ;
- l'administration n'a pas respecté le VI de l'article Lp. 45 ter 1 VI alinéa 4 du code des impôts qui prévoit que soient fournis dans un délai de trois mois à compter de l'agrément les « éléments définis par un arrêté du gouvernement relatif aux investisseurs ayant apporté leur financement » ;

- l'administration a modifié ce délai de droit en inscrivant à titre de clause résolutoire dans l'arrêté d'agrément que conformément à l'article LP 45 ter 1 VI alinéa 4 du code des impôts la société pétitionnaire devait faire parvenir à la DSF « *dans un délai maximum de trois mois à compter de sa notification l'identification des investisseurs s'engageant à apporter les financements* » ;

- en ne répondant que le 17 avril 2013, l'administration n'a pas respecté l'un des quatre critères fondamentaux de la délivrance d'un agrément à savoir la protection des investisseurs et des tiers ;

- les investisseurs ayant apporté leur financement seulement le 10 octobre 2012, il était impossible pour IC2F de fournir les éléments les concernant avant cette date, cette information étant toutefois transmise dans le délai de trois mois à compter du second arrêté modificatif ;

- afin d'éviter le dépôt d'une demande d'agrément en métropole, Profina-Profag a estimé que seuls les investissements productifs réalisés par la société Pains du Cœur pouvaient être défiscalisés selon la procédure dite de plein droit ;

- le total des investissements productifs étant inférieur à 1M€, il était justifié que Profina-Profag juge que l'agrément métropolitain n'était pas requis ;

- si les SNC de Profina-Profag se voyaient in fine remettre en cause la réduction d'impôt pratiquée par leurs investisseurs, sa responsabilité ne saurait être recherchée que s'il était prouvé qu'elle ait caché à I2F et Profina-Profag la réalité de ses dépenses d'investissement ;

- l'argument du gouvernement selon lequel la condition suspensive demandée « *ne conditionnait que la délivrance des certificats administratifs pour les crédits d'impôt par la DSF et non l'arrêté d'agrément lui-même* » n'a pas de sens ; et de surcroît ne respecte pas les motifs qui ont présidé le vote de la Loi du Pays ;

- la computation du délai doit s'exercer selon la loi à compter de l'apport des financements et non de la notification de l'arrêté ;

- la DSF a eu une lecture erronée de l'article Lp.45 ter 2-IV ;

- le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie sous-entend que le montage au regard de la loi métropolitaine n'était pas correct, ce qui n'est pas exact ;

- la DSF a modifié la règle fixée par la loi en demandant qu'on lui notifie dans les trois mois de la notification de l'agrément, les investisseurs qui « *s'engagent à apporter leurs fonds* » ;

- elle a suivi les prescriptions fixées, dont certaines outrepassent la loi, et a régulièrement informé la DSF des modifications intervenues dans la dénomination des investisseurs ;

- à supposer qu'un doute existe dans l'esprit du Tribunal, sa demande concerne les courriers des 17 et 26 avril 2013 ;

- l'absence de réaction de l'administration durant neuf mois démontre qu'elle ne considérait pas l'opération irrégulière au moment des faits ;

- la DSF a attendu 17 mois pour saisir la DGFIP sur la base d'informations parcellaires ;

- la DSF n'a pas à conditionner l'instruction d'un agrément au regard d'un dispositif local à l'investissement à la validation d'un point de droit fiscal métropolitain ;

- le droit fiscal polynésien ne peut être pris pour référence pour une opération réalisée en Nouvelle-Calédonie ;

Vu les ordonnances du 26 septembre 2013 fixant la clôture d'instruction au 28 octobre 2013, pour les requêtes enregistrées sous les numéros 1300246 et 1300250, en application des articles R. 613-1 et R. 613-3 du code de justice administrative ;

Vu la décision attaquée ;

Vu 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 ;

Vu la loi n° 79-587 du 11 juillet 1979 relative à la motivation des actes administratifs et l'amélioration des relations entre l'administration et le public ;

Vu l'arrêté n° 2008-523/GNC du 29 janvier 2008 relatif à l'application des articles Lp. 45 ter 1 et Lp. 45 ter 2 du code des impôts ;

Vu l'arrêté n° 2012-787/GNC du 10 avril 2012 du président du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie portant agrément de la Sarl Pains du Cœur, au bénéfice des articles Lp.45 ter1 et Lp.ter 2 du code des impôts ;

Vu l'arrêté n° 2012-1863/GNC du 7 août 2012 du président du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie modifiant l'arrêté n° 2012-787/GNC du 10 avril 2012 portant agrément de la Sarl Pains du Cœur, au bénéfice des articles Lp.45 ter1 et Lp.ter 2 du code des impôts ;

Vu le code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ;

Vu le code de justice administrative dans sa version applicable en Nouvelle-Calédonie ;

Les parties ayant été régulièrement averties du jour de l'audience ;

Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 3 avril 2014 :

- le rapport de M. Schnoering, rapporteur ;

- les conclusions de M. Arruebo-Mannier, rapporteur public ;

- et les observations de Me Dumet, de la SELARL Reuter - De Raissac, avocat de la SAS I2F ;

Sur la jonction :

1. Considérant que les deux requêtes susvisées de la SAS I2F et de la Sarl Pains du Coeur, sont dirigées contre une même décision de refus de délivrance des certificats administratifs, énoncée dans les courriers des 17 et 26 avril 2013 de la direction des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie, et se fondent sur des moyens identiques ; qu'elles présentent ainsi à juger les mêmes questions ; que, par suite, il y a lieu de les joindre afin d'y statuer par un même jugement ;

Sur les conclusions à fin d'annulation de la décision de refus de délivrance des certificats administratifs en date des 17 et 26 avril 2013 :

2. Considérant qu'il résulte de l'instruction que, par courrier en date du 21 décembre 2010, la SAS Ingénierie financière et fiscale (I2F), a déposé à la direction des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie, pour le compte de la Sarl Pains du Cœur, qui l'a mandatée spécialement pour cette opération, une demande d'agrément au bénéfice des articles Lp.45 ter1 et Lp.ter 2 du code des impôts pour la réalisation d'une unité de fabrication de produits de viennoiserie surgelés sur la commune de Voh, le montant de l'investissement tel que déclaré à l'administration s'élevant à 160 000 000 francs CFP ; que la demande d'agrément susdite a été complétée, sur requête des services fiscaux, les 21 juillet et 17 août 2011, un récépissé de dépôt du dossier ayant été délivré le 9 août 2011 ;

3. Considérant que le président du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie a pris, le 10 avril 2012, un arrêté portant agrément de la Sarl Pains du Cœur au bénéfice des articles Lp. 45 ter1 et Lp.ter 2 du code des impôts ; que l'article 7 de cet arrêté, sous l'intitulé « *Obligations à la charge de la société constituant des conditions suspensives* », a prévu que : « *Compte tenu de la base éligible retenue, la Sarl Pains du Cœur devra produire à la direction des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie un nouveau plan de financement offrant toute garantie vis-à-vis des tiers dans un délai maximum d'un mois à compter de la notification de la présente décision. Elle devra également produire à la direction des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie un rescrit de la direction générale des finances publiques confirmant l'éligibilité du projet au bénéfice de l'aide fiscal à l'investissement outre-mer de plein droit, dans un délai maximum d'un mois à compter de la délivrance dudit rescrit. La levée de ces conditions sera matérialisée par la délivrance des certificats administratifs par la direction des services fiscaux.* » ;

4. Considérant également qu'aux termes de l'article 8 du même arrêté : (...) « *La Sarl Pains du Cœur doit faire parvenir à la direction des services fiscaux :*

- *dans un délai de trois mois à compter de la notification du présent arrêté l'identification des investisseurs s'engageant à apporter les financements, conformément au VI de l'article Lp. 45 ter1 du code des impôts.* » ;

5. Considérant qu'il est constant que l'arrêté susvisé, en date du 10 avril 2012, portant agrément de la Sarl Pains du Cœur, a été notifié à l'intéressée par courrier recommandé avec avis de réception le 18 avril 2012 ;

6. Considérant qu'en vertu de l'article Lp. 45 ter 1 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie (...) :

- VI. (...) « *L'entreprise bénéficiaire de l'agrément doit fournir au service chargé de l'instruction, dans un délai de trois mois maximum à compter de la notification de la décision d'agrément, les éléments définis par un arrêté du gouvernement relatifs aux investisseurs ayant apporté leur financement et indiquer la durée prévisionnelle du portage du financement. Un certificat administratif relatif au montant du crédit d'impôt, à la période d'imputation et au taux de la rétrocession à reverser à l'entreprise réalisant l'investissement est notifié par le service chargé de l'instruction, à chacun des investisseurs financiers dans les conditions définies par un arrêté du gouvernement. Le certificat administratif est obligatoirement joint à la déclaration de résultat de l'exercice ou la déclaration annuelle de revenus au titre desquels est pratiquée l'imputation du crédit d'impôt. A défaut de fournir dans le délai précité, éventuellement prorogé d'un mois, sur demande motivée de l'entreprise, les éléments relatifs aux investisseurs financiers, la décision d'agrément concernant le*

programme d'investissement devient caduque de plein droit et l'entreprise pétitionnaire devra présenter, le cas échéant, une nouvelle demande d'agrément. » ;

7. Considérant que, par un courrier en date du 2 août 2012, la société I2F a indiqué au gouvernement de la Nouvelle-Calédonie, que, conformément à l'article 8 de l'arrêté du 10 avril 2012, les investisseurs financiers s'engageant à apporter les financements à la Sarl Pains du Cœur étaient, d'une part, la société générale calédonienne de banque et, d'autre part, Ingénierie financière et fiscale Nouvelle-Calédonie (I2F); que le même courrier d'I2F indiquait, par ailleurs, que : « *Conformément à l'arrêté n° 2008-523/GNC du 29 janvier 2008, la Sarl Pains du Cœur vous transmettra les détails des financements apportés dans les trente jours suivant la perception des fonds des sociétés susvisées par le biais d'une Société Civile.* » ;

8. Considérant que, par un courrier en date du 3 octobre 2012, la société I2F a informé la direction des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie de la circonstance que la société générale calédonienne de banque ne lui avait finalement pas confirmé son souhait de participer à l'opération ; que la société I2F communiquait à l'administration, dans ce même courrier, une liste actualisée des huit investisseurs calédoniens financiers s'étant engagés à apporter les financements à la Sarl Pains du Cœur ;

9. Considérant que, par un nouveau courrier en date du 7 novembre 2012, la société I2F a adressé à la direction des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie, les informations relatives au montant des financements apportés et à la date des versements effectués, à la dénomination des investisseurs, à la durée d'affectation des financements et aux engagements souscrits par lesdits investisseurs financiers ;

10. Considérant qu'il résulte de la chronologie des faits telle qu'elle est énoncée ci-dessus que les dispositions de l'article Lp. 45 ter 1 VI du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie, qui prévoient que l'entreprise bénéficiaire de l'agrément doit fournir au service chargé de l'instruction, dans un délai de trois mois maximum à compter de la notification de la décision d'agrément, les éléments définis par un arrêté du gouvernement relatifs aux investisseurs ayant apporté leur financement et indiquer la durée prévisionnelle du portage du financement ont été méconnues ; que les sociétés requérantes n'ont pas, contrairement à ce qu'elles soutiennent, fourni à l'administration, dans le délai imparti par la loi fiscale susvisée, les éléments nécessaires à sa complète appréciation du dossier en ce qui concerne l'identification des investisseurs prêts à souscrire à l'opération ;

11. Considérant, en effet, que l'arrêté portant agrément de la Sarl Pains du Cœur au bénéfice des articles Lp.45 ter1 et Lp.ter 2 du code des impôts a été pris le 10 avril 2012 et dûment notifié à l'intéressée, ainsi qu'il a été dit au point 5 du présent jugement, le 18 avril 2012 ; qu'ainsi, cette dernière ne pouvait s'exonérer de l'obligation de fournir les informations requises dans le délai fixé par la loi du pays, soit au plus tard le 18 juillet 2012 ;

12. Considérant que les sociétés requérantes ne peuvent arguer, à cet égard, du critère de la protection des investisseurs qui, en tout état de cause, ne les autorisaient pas à ne pas respecter les engagements souscrits en application de la loi auprès de l'administration ; qu'elles ne peuvent davantage invoquer la protection des tiers qui ne sont susceptibles d'être lésés qu'à raison encore du non-respect de leurs propres engagements ;

13. Considérant, par ailleurs, qu'aux termes de l'article 1^{er} de l'arrêté du 7 août 2012 du président du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie modifiant l'arrêté n° 2012-787/GNC

du 10 avril 2012 portant agrément de la Sarl Pains du Cœur, au bénéfice des articles Lp.45 ter1 et Lp.ter 2 du code des impôts : « *La condition suspensive prévue au deuxième alinéa de l'article 7 de l'arrêté susvisé liée à l'obtention préalable d'un rescrit favorable de la DGFIP, est supprimée.* » ; qu'en vertu de l'article 2 du même arrêté modificatif : « *Il est inséré en dernier alinéa de l'article 8 de l'arrêté susvisé les termes suivants : « Elle s'engage également à produire à la direction des services fiscaux une attestation d'éligibilité du projet au bénéfice de l'aide fiscale à l'investissement outre-mer de plein droit de l'Etat, dans un délai de deux mois à compter de la notification du présent arrêté.* » ;

14. Considérant que l'arrêté modificatif du 7 août 2012 n'a pas eu pour effet de faire courir un nouveau délai s'agissant des informations que l'entreprise bénéficiaire de l'agrément doit fournir au service chargé de l'instruction en application de la loi fiscale; que le seul délai à prendre en compte s'agissant de la fourniture des informations dont s'agit est celui qui a couru à compter de la notification de l'arrêté n° 2012-787/GNC du 10 avril 2012 ;

15. Considérant que la décision de refus de délivrance des certificats administratifs énoncée dans les courriers en date des 17 et 26 avril 2013 mentionne l'ensemble des dispositions fiscales applicables à l'opération d'investissement concernée et notamment l'arrêté n° 2008-523/GNC du 29 janvier 2008 relatif à l'application des articles Lp. 45 ter 1 et Lp. 45 ter 2 du code des impôts, l'arrêté n° 2012-787/GNC du 10 avril 2012 du président du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie portant agrément de la Sarl Pains du Cœur, au bénéfice des articles Lp.45 ter1 et Lp.ter 2 du code des impôts et l'arrêté n° 2012-1863/GNC du 7 août 2012 du président du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie modifiant l'arrêté n° 2012-787/GNC du 10 avril 2012 portant agrément de la Sarl Pains du Cœur, au bénéfice des articles Lp.45 ter1 et Lp.ter 2 du code des impôts ; qu'ainsi les sociétés requérantes ne sont pas fondées à soutenir que les décisions attaquées seraient insuffisamment motivées en droit ; qu'elles n'ont, par suite, pas méconnu les dispositions de la loi n° 79-587 du 11 juillet 1979 ;

16. Considérant que les sociétés requérantes ne démontrent pas, qu'en prenant la décision attaquée de refus de délivrance des certificats administratifs, la direction des services fiscaux aurait fait une lecture erronée des textes en vigueur et notamment des dispositions de la loi fiscale du pays ; qu'il résulte de tout ce qui précède que les requêtes susvisées doivent être rejetées en toutes leurs conclusions y compris celles 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} : Les requêtes susvisées sont rejetées.