

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALÉDONIE**

N° 1500026

SOCIETE X.

M. Schnoering
Rapporteur

M. Arruebo-Mannier
Rapporteur public

Audience du 17 septembre 2015
Lecture du 30 septembre 2015

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le Tribunal administratif
de Nouvelle-Calédonie

Vu la procédure suivante :

Par une requête, enregistrée le 4 février 2015, la société X., représentée par Me Arnon, avocat, demande au tribunal :

1°) d'annuler le rejet de sa demande de constitution de caution pour surseoir au recouvrement de la TSS contestée ;

2°) de prononcer le dégrèvement des rappels de taxe de solidarité sur les services (TSS) mis à sa charge au titre des exercices des années 2011 et 2012 ;

3°) d'appeler à la cause les sociétés (...) SAS et Vale SAS ;

4°) de lui allouer la somme de 420 000 francs CFP au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- elle travaille comme sous-traitant de (...) qui est elle-même un prestataire de service de Vale NC ;
- l'objet du contrat concerne des prestations de services concourant directement à la construction du site industriel ;
- elle a réalisé ce type de prestations et le preneur final de ces prestations est bien la société agréée au bénéfice du régime de construction d'une usine métallurgique ;
- elle est donc justifiée à solliciter le dégrèvement de la totalité des rappels de TSS ;
- le roulage de matériaux, l'arrosage des routes et le ravitaillement en eau potable de la tribu de Goro ont un lien direct avec la construction du complexe industriel ;

- un courrier du service du contentieux fiscal précise que la Kwe Ouest constitue bien un élément du complexe mentionné dans la demande d'agrément : à ce titre les travaux de construction de cette zone de stockage de résidus sont bien exonérés de TSS en application de l'article Lp 45 bis 3 ;

- l'interposition de la société (...) a pour vocation de permettre à de petites entreprises locales de se positionner sur les marchés importants confiés par Vale ;

- elle sollicite le bénéfice d'une exonération totale de TSS sur l'ensemble des travaux de tâcheronnage sur mines qu'elle a réalisés ;

- les sociétés (...) et Vale ont un intérêt à pouvoir intervenir à l'instance.

Par un mémoire enregistré le 5 mai 2015, le président du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie conclut à ce qu'il n'y ait plus lieu à statuer à hauteur des sommes dégrevées et au rejet du surplus des conclusions de la requête.

Il soutient que :

- seule l'entreprise agréée bénéficie de l'exonération de TSS ;

- la requérante n'établit pas que ses prestations concourent directement à la construction du complexe industriel ;

- le contrat passé avec (...) concerne non pas la construction du complexe industriel mais plutôt l'exploitation du site minier de l'entreprise agréée ;

- l'entreprise (...) n'est pas une entreprise relevant de l'article 3 du CI ;

- en revanche, les prestations facturées à Vale justifient un dégrèvement partiel des rappels de TSS soit 1 995 776 francs CFP.

Par un mémoire enregistré le 18 juin 2015, la société X. persiste dans ses conclusions.

Par un mémoire enregistré le 22 juin 2015, la société Vale, représentée par la SELARL Milliard-Million, soutient que la plupart des prestations confiées à la société (...) concourent bien à la construction du complexe industriel mais qu'il ne lui appartient pas de déterminer si les prestations que la société X. facture à la société (...) concourent à la construction du complexe industriel.

Par un mémoire enregistré le 10 juillet 2015, le président du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie maintient ses conclusions de rejet.

Il ajoute que la Nouvelle-Calédonie ne fait que prendre acte de l'arrêt de la Cour administrative d'appel de Paris du 28 décembre 2012 et ne fait pas une application plus restrictive de la loi.

Par un mémoire enregistré le 30 juillet 2015, la société (...), représentée par la SELARL Briant, demande la condamnation de la partie succombante à lui verser la somme de 700 000 francs CFP en application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- le signataire des mémoires de la Nouvelle-Calédonie n'a pas produit son pouvoir ;

- l'article Lp 45 bis 3 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie manque de clarté ce qui est contraire au principe constitutionnel de clarté de la loi ;

- les prestations réalisées par les sous-traitants bénéficient de l'exonération de la TSS et qu'à cet égard, les prestations réalisées par X. dans le cadre du contrat qui la lie à cette société entrent dans le champ d'application des articles Lp 45 bis 3 et Lp 918 I 3° du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie.

Par un mémoire enregistré le 14 août 2015, le président du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie maintient ses conclusions de rejet.

Il communique au tribunal l'arrêté portant délégation de signature. Il soutient, par ailleurs, qu'un moyen tiré de l'inconstitutionnalité de la loi fiscale ne peut être soulevé que par une question prioritaire de constitutionnalité prévue par l'article 61-1 de la Constitution et que (...) se contente d'affirmer que les prestations de la société X. sont exonérées de TSS sur le fondement de l'article Lp 918 I 3° du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie.

Par un mémoire enregistré le 17 août 2015, la société Vale NC représentée par la SELARL Milliard-Million, persiste dans ses écritures.

Elle ajoute que l'affirmation de la société (...) selon laquelle l'administration fiscale aurait donné son accord quant à l'exonération de TSS aux activités concourant directement à la construction du complexe industriel et précisé que les prestations de l'EURL X. concourraient directement à ladite construction est fausse.

Vu :

- la Constitution du 4 octobre 1958 ;
- la loi organique n° 99-209 et la loi n° 99-210 du 19 mars 1999, relatives à la Nouvelle-Calédonie ;
- l'arrêté du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie n° 02-653/GNC du 7 mars 2002 ;
- 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 entendu au cours de l'audience publique :

- le rapport de M. Schnoering, rapporteur,
- les conclusions de M. Arruebo-Mannier, rapporteur public,
- et les observations de Me Arnon, avocat de la société X., de Mme Lozach, représentant le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie, de Me Claveleau, avocat de la société (...).

Considérant ce qui suit :

1. La société X., entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée, est inscrite au répertoire d'identification des entreprises et des établissements (RIDET) depuis le 16 juin 2010 pour une activité de transport d'engins et roulage de tous matériaux. Cette activité est située dans le champ d'application de la taxe de solidarité sur les services (TSS) tel qu'il est défini par l'article Lp 918 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie.

2. A la suite d'un contrôle sur pièces réalisé en 2013, des discordances ont été relevées entre les chiffres d'affaires déclarés à la TSS par X. au cours des exercices 2011 et 2012 et ceux qu'elle avait déclarés à l'impôt sur les sociétés. Au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2011, l'administration a établi à la somme de 107 359 272 francs CFP le montant de chiffre d'affaire non soumis à TSS. Au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2012, le montant de chiffre d'affaire non soumis à TSS s'est élevé à la somme de 124 064 018 francs CFP.

3. Deux demandes de renseignement adressées à la société requérante étant restées sans réponse, l'administration a notifié à la société X., suivant la procédure contradictoire, des redressements de TSS assortis d'intérêts de retard, d'un montant de 5 420 752 francs CFP pour l'exercice clos le 31 décembre 2011 et d'un montant de 6 019 908 francs CFP pour l'exercice clos le 31 décembre 2012.

4. La société X. a contesté une partie des redressements en expliquant avoir conclu un accord cadre avec la SAS (...) pour intervenir en qualité d'entreprise de second rang, dans la construction du complexe industriel de la société minière et métallurgique Vale NC. S'appuyant sur cette analyse, la société X. a donc sollicité le bénéfice des dispositions des articles Lp 45 bis 3 et Lp 918 I 3° du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie. Elle soumet à la censure du tribunal de céans le refus de l'administration fiscale calédonienne de faire droit à ses demandes.

5. Les sociétés (...) et Vale ont été attirées à la procédure par la requérante compte tenu de la circonstance que, dans le cadre de son activité, la société X. travaille en qualité de sous-traitant pour le compte de la société (...) qui, elle-même, est l'un des prestataires de service de la société Vale NC.

Sur le rejet de sa demande de constitution de caution aux fins de surseoir au recouvrement de la TSS contestée :

6. Aux termes de l'article 1164 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : « *Le contribuable qui, par une réclamation introduite dans les conditions fixées à l'article 1106 conteste le bien-fondé ou la quotité des impositions mises à sa charge peut surseoir au paiement de la partie contestée desdites impositions s'il le demande dans sa réclamation et fixe le montant ou précise les bases de dégrèvement auquel il prétend et à la condition de constituer des garanties propres à assurer le recouvrement de l'impôt. A défaut de constitution de garantie, le contribuable qui a demandé le bénéfice des dispositions du précédent alinéa ne peut être poursuivi par voie de vente forcée pour la partie contestée de l'impôt jusqu'à ce qu'une décision soit prise, soit par le chef de l'Exécutif du Territoire ou son délégué, soit par le tribunal administratif.* ».

7. La lettre en date du 11 décembre 2014 par laquelle le Service de la recette du territoire de la Nouvelle-Calédonie s'est borné à rappeler à la société X., par application des dispositions suscitées, qu'il lui appartenait de constituer des garanties équivalentes au montant des impôts contestés ne contient aucune décision administrative dont l'intéressée pourrait demander l'annulation au tribunal administratif de Nouvelle-Calédonie.

Sur la compétence du signataire des mémoires en défense :

8. Les mémoires en défense et en réponse présentés pour le président du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie ont été signés par le chef du service du contentieux fiscal par intérim, Mme Lozach, pour le président du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie et par délégation. Il résulte de l'instruction que Mme Lozach bénéficie d'une délégation de signature consentie par un arrêté n° 2015-4122/GNC-Pr du 7 avril 2015 du président du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie, aux termes duquel, elle est compétente pour signer tous les actes relatifs au traitement et à la gestion des dossiers contentieux. Par suite, la fin de non-recevoir opposée par la société (...) ne peut qu'être écartée.

Sur la constitutionnalité d'une loi du pays :

9. Dans son mémoire enregistré le 31 juillet 2015, la société (...) soutient que l'article Lp 45 bis 3 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie manque de clarté ce qui est contraire au principe constitutionnel de clarté de la loi. Or, il n'appartient pas au juge administratif de se prononcer sur la constitutionnalité d'une loi du pays ou, en tout état de cause, sur la conformité d'une telle loi à un quelconque principe. Les conclusions susmentionnées sont irrecevables et doivent être rejetées.

Sur l'étendue du litige :

10. Considérant que, par décision en date du 5 mai 2015, postérieure à l'introduction de la requête, la direction des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie a prononcé le dégrèvement des rappels de TSS et des intérêts de retard mis à la charge de la société X. à hauteur d'une somme de 1 905 776 francs CFP. Les conclusions de la requête de la société X. relatives à ces impositions sont, dans cette mesure, devenues sans objet.

En ce qui concerne le surplus des conclusions aux fins de décharge de la TSS et des intérêts de retard :

11. Aux termes de l'article Lp. 45 bis 1 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie : *« Les entreprises dont les activités relèvent de la métallurgie des minerais (...) et qui s'engagent à réaliser en Nouvelle-Calédonie des investissements permettant la création d'une usine industrielle de traitement physique ou chimique du minerai du nickel et/ou des minerais associés au nickel (...) peuvent bénéficier pendant la phase de construction de l'usine et pendant la phase de son exploitation, d'avantages fiscaux dans les conditions et limites définies ci-après »*. En vertu des dispositions de l'article Lp. 45 bis 2 de ce code, seules peuvent bénéficier d'avantages fiscaux en application des dispositions des articles Lp. 45 bis 3 et suivants, les entreprises dont le programme d'investissements a été spécifiquement agréé par un arrêté du gouvernement de Nouvelle-Calédonie. En application de Lp. 45 bis 3 code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : *« Avantages fiscaux accordés pendant la phase de construction de l'usine. Les entreprises dont l'investissement est agréé peuvent bénéficier pendant la phase de construction de l'usine, de l'exonération des impôts, droits et taxes suivants : (...) 4°) taxe de solidarité sur les services affectant les prestations de services concourant directement à la construction du complexe industriel, dont l'entreprise ayant obtenu l'agrément est le preneur final, y compris les services de restauration collective et l'entretien des installations d'hébergement des personnels travaillant sur les sites industriels et, à l'exclusion des prestations réalisées par les membres des professions juridiques,*

judiciaires et comptables et des prestations liées à des audits financiers. L'exonération s'applique également aux versements d'intérêts rémunérant une opération de prêt ou de mise à disposition de comptes courants, lorsque ces financements concernent des investissements inscrits à l'actif de l'entreprise bénéficiant de l'agrément. (...) ».

12. Il résulte des dispositions précitées que les seules prestations de services susceptibles d'être exonérées de taxe de solidarité sur les services sont celles facturées aux entreprises métallurgiques dont le programme d'investissements a été agréé en application de l'article Lp. 45 bis 2 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie. En l'espèce, la société Vale NC, agréée par un arrêté du gouvernement de la Nouvelle Calédonie n° 02-653/GNC du 7 mars 2002, au régime fiscal spécifique lié à la création d'une usine de traitement de minerai bénéficie seule de l'exonération de TSS susvisée.

13. Les dispositions de l'article Lp. 45 bis 3 du code des impôts, s'agissant d'une exonération, sont d'une application stricte. La société X. ne démontre pas qu'elle aurait effectué des prestations entrant dans le champ de l'exonération prévue par les dispositions précitées. La société X. n'est ainsi pas fondée à soutenir que les prestations de services qu'elle a ainsi facturées en qualité de sous-traitant à (...) étaient exonérées de la taxe de solidarité sur les services, la société (...) ne bénéficiant pas d'un agrément.

14. Par ailleurs, aux termes de l'article 918 I du code des impôts de Nouvelle-Calédonie : *« Sont exonérés de la taxe : 1°) le transport terrestre ou maritime de minerai effectué par véhicule automobile, chaland ou navire et les autres prestations de chargement de navire ; 2°) les travaux de recherche et de développement visant à un traitement métallurgique sur place des minerais, lorsque le preneur est une entreprise relevant de l'article 3-II du présent code ; 3°) les travaux de tâcheronnage, lorsque le preneur est une entreprise relevant de l'article 3 du présent code, pour les activités suivantes : - exploration dont sondages et forages ; - toutes prestations minières préparatoires à l'extraction minière ; - toutes prestations minières contribuant directement à l'exploitation propre et sûre du site minier, jusqu'à fermeture définitive ; - extraction et exportation de substances concessibles. ».*

15. Il résulte des dispositions précitées que l'exonération de taxe de solidarité sur les services qu'elles prévoient ne peut bénéficier qu'à un opérateur institutionnel titulaire d'un agrément lui en accordant le bénéfice. Les prestations énumérées à l'article 918 I susvisé qui sont réalisées sur mines, tel l'arrosage de routes de mines destiné à faciliter le roulage du minerai et contribuent donc directement à l'exploitation du site minier sont donc exonérées de TSS sous réserve d'être facturées aux entreprises minières ou métallurgiques visées à l'article 3 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie.

16. Il résulte de ce qui vient d'être dit que les prestations de tâcheronnage minier facturées à (...), pour un montant de 197 589 francs CFP en 2011 et 1 740 890 francs CFP en 2012 ne sont pas exonérées et doivent donc être soumises à la TSS au taux de 5 %. Pour ce motif, le service était fondé à remettre en cause l'exonération de taxe de solidarité sur les services appliquée par la société X., les dispositions de l'article 918 I susvisé étant d'application stricte puisque portant sur une exonération.

17. En revanche, la société requérante a justifié, par la production de cinq factures émises en 2012, avoir facturé des prestations d'arrosage de routes de mines à Vale NC, qui est une entreprise relevant de l'article 3 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie, ce qui a justifié le dégrèvement partiel des rappels de TSS tel qu'il a été accordé le 5 mai 2015.

18. Il résulte de tout ce qui précède que le surplus des conclusions aux fins de décharge présentées par la société X. doit être rejeté.

Sur les conclusions tendant à l'application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

19. 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.* ».

20. Il n'y a pas lieu, dans les circonstances de l'espèce, de faire droit aux conclusions des parties tendant à l'octroi de frais irrépétibles.

D E C I D E :

Article 1^{er} : Il n'y a pas lieu de statuer sur la requête à hauteur des dégrèvements accordés le 5 mai 2015 à la société X. par la direction des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie.

Article 2 : Le surplus des conclusions des parties est rejeté.