

Construire la citoyenneté par la réforme fiscale

Mobiliser ses propres ressources est le creuset de l'émancipation. La fiscalité est un élément essentiel du contrat social, de la citoyenneté. C'est peu dire que la fiscalité calédonienne est injuste et mérite une réforme de grande ampleur. Ainsi, la fraude fiscale, qui constitue en Métropole une infraction pénale depuis 1920, ne constitue toujours pas un délit en Nouvelle-Calédonie.

L'exceptionnelle conjoncture économique laisse à penser que la Calédonie est riche. L'impôt coule à flots. Mais cette richesse est conjoncturelle et il faut savoir se préparer à un inévitable retournement de conjoncture, ainsi qu'à une baisse des transferts de l'État. Il conviendrait de remodeler l'impôt sur le revenu, créer une cotisation sociale généralisée sur tous les revenus, sortir de la fiscalité de « porte » par la TVA et mettre fin aux absurdités des niches fiscales. La défiscalisation, loin d'être un instrument magique, est le moyen le plus efficace pour transformer de l'argent public en argent privé, sans construire rien de durable.

Building citizenship through income tax reform

To gather up one's resources is the key to emancipation. Taxation is a major element in the social contract of citizenship. It is an understatement to say that New Caledonian tax system is unfair and deserves a reform of massive scale. Tax evasion, which has been punished by the law in France since 1920, is not considered a breach of law in New Caledonia.

The exceptional present economic situation may let people imagine that New Caledonia is rich. Taxation brings in a lot of money. But this type of riches is due to the present circumstances and one must get prepared for a reversal of the situation as well as for a fall in the amount of financial transfers from the French state. It would be appropriate to restructure the income tax system, set up general social security contribution according to one's income, replace heavy customs duties by VAT taxation and put an end to absurd niches for tax exemption. The scheme for fiscal incentives to investments is not a magic wand, far from it; it is the quickest way to change public money into private money without building up anything durable.

Chapitre II

Construire la citoyenneté par la réforme fiscale

Pourquoi la fiscalité en ligne de mire ? Parce qu'elle est un élément essentiel du contrat social. Le plus souvent mal aimée ou décriée, elle modèle pourtant la société qu'on veut construire. Elle est au confluent de l'économique et du social, bien que très paradoxalement les juristes et la politique l'en séparent. Elle ne constitue ainsi pas, parce que fiscale, une mesure « à caractère économique ou social » nécessitant la saisine du conseil économique et social, comme l'a déjà rappelé le Conseil constitutionnel à propos des procédures des lois du pays¹.

L'impôt répond à trois objectifs : un objectif de rendement, un objectif économique et un objectif social². L'impôt est avant tout la ressource budgétaire principale qui sert à financer les dépenses publiques. Pour que la fiscalité soit productive, il faut à la fois disposer d'impôts variés et se préoccuper de leur répercussion, c'est-à-dire savoir qui en supporte réellement le poids, leur rendement et leur répartition. L'impôt est aussi utilisé comme levier d'intervention directe ou indirecte dans l'économie. On se sert alors de l'impôt dans un autre but que de se procurer des recettes, soit qu'on incite, soit plus rarement qu'on décourage un comportement. Cet interventionnisme a un coût ; on parlera de « dépense fiscale ». Enfin, l'impôt est devenu correcteur d'inégalités. Il est l'instrument moderne d'égalisation des revenus et du patrimoine, de la richesse en définitive.

L'ambition de la fiscalité a ainsi vocation à être, pour résumer d'une formule lapidaire, le reflet de la société qu'on dessine. La politique fiscale calédonienne devrait ainsi devenir un outil concret de l'émancipation et de ce « destin commun », auquel nous invite l'accord de Nouméa.

Parler de « politique fiscale calédonienne » pourrait néanmoins surprendre, puisque la Nouvelle-Calédonie est une collectivité locale de la République qualifiée de « Pays d'outre-mer », alors que le législateur national est en principe compétent, suivant l'article

-
1. Décision n° 2000-1 LP du 27 janvier 2000 relative à la loi du pays n° 99-003 instituant une taxe générale sur les services : « Considérant que la loi du pays déférée au Conseil constitutionnel, qui modifie le code des impôts applicable en Nouvelle-Calédonie, a exclusivement pour objet de créer une nouvelle imposition assise sur les prestations de services effectuées à titre onéreux ; que cette imposition est destinée à abonder le budget de la Nouvelle-Calédonie ; qu'ainsi, la loi du pays contestée ne revêt pas un "caractère économique" au sens de l'article 155 précité ; que, par suite, son adoption par le congrès ne devait pas être nécessairement précédée de la consultation du conseil économique et social de la Nouvelle-Calédonie. »
 2. *Droit public général*, ouvrage collectif sous la direction de Michel de Villiers, Litec, 2002, p. 765 et suivantes.

34 de la Constitution, pour établir l'impôt. Il s'agit d'une compétence définie par l'article 22 1° de la loi organique et qu'exerce la Nouvelle-Calédonie sur les « impôts, droits et taxes perçus au bénéfice de la Nouvelle-Calédonie ; création et affectation d'impôts et taxes au profit de fonds destinés à des collectivités territoriales, d'établissements publics ou d'organismes chargés d'une mission de service public ; création d'impôts, droits et taxes provinciaux ou communaux ; réglementation relative aux modalités de recouvrement, au contrôle et aux sanctions » et dont les « règles relatives à l'assiette et au recouvrement » relèvent de la loi du pays, par la vertu de l'article 99. Ce sont donc des lois du pays et des délibérations réglementaires du congrès qui forgeront l'identité fiscale calédonienne, auxquelles on ajoutera l'action du gouvernement. Celui-ci dispose principalement de l'agrément fiscal, c'est-à-dire de la possibilité légale de consentir à des contribuables des avantages fiscaux dérogatoires au droit commun. Il s'agit donc là d'une source administrative à la marge qui illustre l'interventionnisme fiscal dans l'économie et qui a pris une ampleur inédite en Nouvelle-Calédonie.

Le système fiscal de la Nouvelle-Calédonie est un système relativement jeune. Suivant l'analyse de la chambre territoriale des comptes³, il résulte d'une sédimentation historique dont l'évolution a été fortement contrainte par le contexte institutionnel des trente dernières années, le code des impôts correspondant en grande partie à l'état du droit métropolitain antérieur à 1976. Si la remarque de la chambre reste vraie, on y ajoutera que, fort heureusement, il s'agit d'un droit souvent simplifié par rapport à la Métropole et qui correspond mieux à la dimension du Pays comme de son administration fiscale.

Très succinctement, les principales étapes de son développement ont été les suivantes :

- 1975 : première imposition de la métallurgie et des minerais ;
- 1979 : création de l'impôt sur les sociétés et de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux miniers ;
- 1982 : instauration de l'impôt sur le revenu ;
- 1983 : création d'une contribution « exceptionnelle » de solidarité ;
- 1991 : fusion de l'impôt sur les sociétés et de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux miniers ;
- 1994 : création d'une taxe sur les services ;
- 1999 : mise en place de la procédure des lois du Pays en matière fiscale ;
- 2000 : réforme des impositions à l'importation ;
- 2002 : dispositif de défiscalisation d'encouragement à l'investissement ;
- 2004 : contribution sociale additionnelle à l'impôt sur les sociétés pour financer les allocations familiales de solidarité.

Certains impôts plus anciens ont été refondus dans les années 80 (contribution foncière en 1982, droits d'enregistrement en 1984), d'autres ont peu évolué depuis leur mise en place (taxe sur les opérations financières en 1973, contribution des patentes en 1975, impôt sur le revenu des valeurs mobilières, institué en 1924 et réaménagé en 1975, impôt sur le revenu des créances, dépôts et cautionnements supprimé en 1967 et rétabli en 1980).

3. Lettre d'observations définitives de la chambre territoriale des comptes de Nouvelle-Calédonie n° 03/01 du 23 avril 2003 sur les exercices 1997-2001.

L'accumulation fiscale par sédimentation, sans fusion générale, a multiplié les impôts et le tableau par rendement peut être présenté ainsi :

RENDEMENT DE L'IMPÔT ISSU DES COMPTES ADMINISTRATIFS 2003 & 2004 EN FCFP
(1 € = 119,3317 FCFP)

Désignation	Montant 2003*	Montant 2004	%
Taxe générale à l'importation (TGI)	13 707 306 851	14 715 816 309	17,17
Impôt sur les sociétés à 30 % (IS 30)	9 744 853 649	8 955 183 171	10,45
Impôt revenu des personnes physiques (IRPP)	9 552 284 098	9 682 416 394	11,30
Impôt sur les sociétés à 35 % (IS 35)	2 087 433 414	7 275 950 594	8,49
Taxe de solidarité sur les services (TSS)	5 753 700 892	6 847 716 119	7,99
Taxe de consommation produits importés (TCPI)	5 035 611 340	5 246 876 082	6,12
Monopole des tabacs	5 146 264 834	5 210 291 923	6,08
Taxe de base à l'importation (TBI)	4 810 148 758	5 122 317 821	5,98
Droits d'enregistrement (principal)	3 270 437 715	4 326 725 183	5,05
Droits de douane à l'importation	3 146 762 491	3 413 333 991	3,98
Taxe de stabilisation essence et gazole	2 361 877 868	2 571 584 691	3
Taxe sur les spectacles et les jeux	1 789 927 245	1 970 075 534	2,3
Contribution des patentes	1 834 941 618	1 776 995 915	2,07
Impôt sur le revenu des valeurs mobilières (IRVM)	1 616 643 710	1 735 043 225	2,02
Taxe sur le fret aérien (TFA)	1 344 178 121	1 466 928 472*	1,71
Taxe sur les alcools et tabacs (secteur sanitaire et social)	1 341 377 981	1 365 694 279*	1,59
Taxe provinciale communications téléph.	790 702 058	1 236 624 654*	1,44
Droits d'enregistrement (centimes communaux)	889 583 038	1 073 478 366	1,25
Vignette automobile	808 327 995	877 852 800*	1,02
Contribution exceptionnelle de solidarité (CES)	804 627 771	852 212 714	0,99

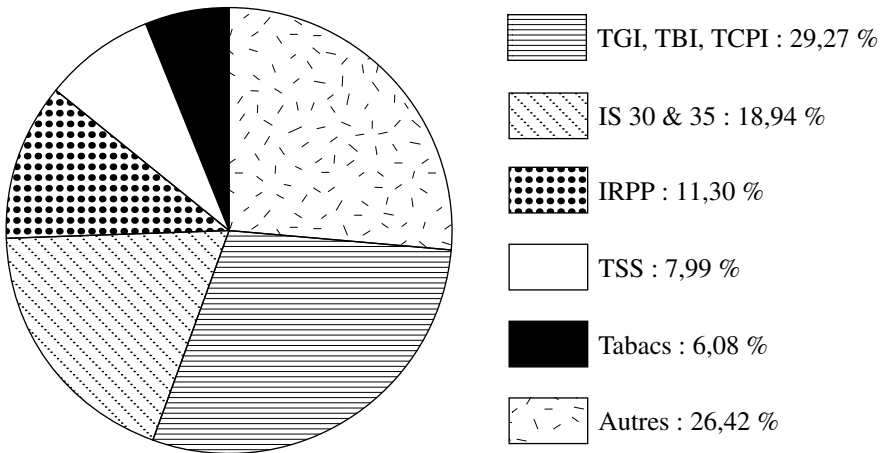
* Titres émis ; les autres chiffres représentent le recouvrement net.

Pour l'essentiel, il ressort que la fiscalité calédonienne repose sur 5 impôts qui contribuent à plus de 50 % de l'ensemble :

- la taxe générale à l'importation 17,17 % (avec la « fiscalité de porte » que représentent la TCPI 6,12 % et la TBI 5,98 %, l'ensemble atteint 29,27 %) ;
- l'impôt sur les sociétés 10,45 % et l'IS 35 minier, dont le rendement a été exceptionnel en 2004 à 8,49 %, soit 18,94 % ;
- l'impôt sur le revenu des personnes physiques 11,30 % ;
- la taxe de solidarité sur les services 7,99 %, dopée par le boom immobilier de 2004 ;
- la taxe sur les alcools et tabacs 6,08 %.

Si on élargit aux 8 impôts cités, on atteint 73,58 % de la collecte. On note en outre que la contribution exceptionnelle de solidarité, qui préfigure un nouvel impôt proportionnel, ne rapporte que 0,99 % de l'ensemble.

PRINCIPALES RECETTES FISCALES



L'ensemble des prélèvements fiscaux, comprenant les recettes de poche et en déduisant les achats de tabacs, s'élève pour 2004 à 88,851 milliards de FCFP, dont 76,370 milliards de recettes entrant dans l'assiette des dotations aux collectivités et 12,481 milliards alimentant les organismes publics ou parapublics ainsi que les collectivités territoriales.

Le montant de la fiscalité indirecte atteignait 57 % des recettes comprises dans l'assiette des dotations aux collectivités en 2003 auquel on pouvait ajouter le produit du monopole des tabacs, soit 63 %, et celui de la fiscalité directe 32 %⁴.

4. On rappellera que l'impôt direct est établi par voie de rôle, c'est-à-dire une liste nominative de contribuables, qui de manière permanente sont soumis à l'impôt. L'impôt indirect est plus anonyme et occasionnel en visant une opération économique, une transaction ou une mutation.

Le montant de la fiscalité indirecte en 2004, en comptabilisant l'ensemble des prélèvements affectés et non-affectés, est de 59,10 % en 2004 auquel on peut également ajouter le produit du monopole des tabacs, soit 63,60 %, et celui de la fiscalité directe de 36,4 %. Si on ne comptabilise que les recettes entrant dans l'assiette des dotations aux collectivités dont est issu le calcul 2003, l'exceptionnelle année fiscale 2004 due au rendement de l'impôt nickel (l'IS 35) a monté la part de l'impôt direct à 42,33 % et limité celle de l'impôt indirect à 52,41 %, qui, augmenté des recettes du tabac, atteint 57,66 %. Mais cette année 2004 n'est sans doute guère représentative d'une tendance durable. Les analyses devraient s'établir plus justement sur 2003.

À titre de comparaison, le montant des prélèvements fiscaux polynésiens en 2003 s'élève à 117,63 milliards de FCFP, soit 44 % de plus que le budget calédonien pour la même période⁵. Sa structure fiscale est répartie entre 68 % de fiscalité indirecte et 32 % de fiscalité directe. On relèvera que la Polynésie compte parmi ses prélèvements fiscaux indirects, la taxe à la valeur ajoutée (TVA) qui représente 48 % de la fiscalité indirecte et 33 % du total des recettes fiscales, alors qu'en Nouvelle-Calédonie la TGI et la TBI ne pèsent que 40 % de la fiscalité indirecte et 22 % du total. En fiscalité directe, les prélèvements portent essentiellement sur les sociétés (IS) et les exploitants individuels (Impôt sur les transactions) et constituent la plus grande source de revenus (64 % de la fiscalité directe et 20 % du total des recettes), alors qu'en Nouvelle-Calédonie, l'IS représente 30 % de la fiscalité directe et 11 % du total. Malgré le mythe persistant de l'absence d'impôt sur le revenu en Polynésie, la contribution de solidarité territoriale, qui est une forme d'impôt sur le revenu et une recette affectée, représente 5 % du montant total des recettes fiscales contre 11 % pour l'impôt sur le revenu en Nouvelle-Calédonie.

En Métropole, le montant des impôts indirects en 2003 est de 58 %, dont 77 % constitué par la TVA qui pèse 45 % du total et celui des impôts directs est de 42 %, à l'intérieur duquel l'impôt sur le revenu représente 42 % et 17 % du total et l'IS, 38 % et 16 % du total.

RÉCAPITULATIF COMPARÉ PAR GRANDES MASSES (2003)

	Poids de la fiscalité indirecte	<i>Sur une base 100 de la fiscalité indirecte</i> Poids TGI/TVA	<i>Sur l'ensemble des recettes fiscales</i> Poids TGI/TVA
Nouvelle-Calédonie	57 %	40 %	22 %
Polynésie française	68 %	48 %	33 %
Métropole	58 %	77 %	45 %

5. Source : Rapport IEOM 2003, « La Polynésie française ».

	Poids de la fiscalité directe	<i>Sur une base 100 de la fiscalité directe</i> Poids IS	<i>Sur l'ensemble des recettes fiscales</i> Poids IS	<i>Sur une base 100 de la fiscalité directe</i> Poids IRPP	<i>Sur l'ensemble des recettes fiscales</i> Poids IRPP
Nouvelle-Calédonie	37 %	30 %	11 %	30 %	11 %
Polynésie française	32 %	64 %	20 %	15 %	5 %
Métropole	42 %	38 %	16 %	42 %	17 %

Le poids jugé encore attractif des prélèvements obligatoires, qui représente le rapport entre le total des impôts et cotisations sociales avec le produit intérieur brut, reste un mythe bien entretenu. On l'estime couramment à 25 % du PIB contre 45 % environ en Métropole. Mais il n'est en réalité guère possible de le connaître faute de pouvoir rapporter le montant des impôts, taxes et cotisations qui est connu avec celui du PIB dont la dernière évaluation remonte à 1999⁶... Affirmer que le taux des prélèvements obligatoires calédoniens se situe à 25 % du PIB ne repose ainsi sur aucun fondement vérifiable⁷.

Ce système fiscal recèle encore des archaïsmes peu compatibles avec les exigences de l'impôt moderne. La fraude fiscale, qui constitue en Métropole un délit pénal depuis 1920 et donne lieu à sanctions tant pénales⁸ que fiscales, ne constitue toujours pas un délit en Nouvelle-Calédonie, quand bien même des sanctions fiscales sous forme de majorations ont été prévues aux articles 1050 à 1086 du code des impôts. La justice en Nouvelle-Calédonie continue ainsi de sanctionner durement un simple vol à l'étalage ou le cambriolage d'une villa, mais ignore encore le commerçant ou le propriétaire qui, en trichant sur l'impôt, vole les pauvres. Le projet de créer un délit de fraude fiscale qui date de 1995 n'a encore pas abouti dix ans après.

6. Source : Rapport IEOM 2003, « La Nouvelle-Calédonie », p. 41 ; également « Tableaux de l'économie calédonienne 2004 », ISEE, p. 108. Le chiffre est de 407,5 milliards de FCFP.

7. Un calcul approximatif du PIB pour 2004, tenant compte du taux de croissance estimé sur la période (rapport IEOM-AFD, DME, mai 2005, « Croissance et développement d'une économie insulaire », p. 9 ; le rapport l'estime à 4,2 % par an) permettrait de passer de 407,5 milliards de FCFP en 1999 à 500,57 milliards de FCFP en 2004.

8. Article L. 1741 du code général des impôts : « (...) quiconque s'est frauduleusement soustrait ou a tenté de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel des impôts (...), est passible, indépendamment des sanctions fiscales applicables, d'une amende de 37 500 euros et d'un emprisonnement de cinq ans (...). Toute personne condamnée en application des dispositions du présent article peut être privée des droits civiques, civils et de famille, suivant les modalités prévues par l'article 131-26 du code pénal.

Le tribunal ordonnera dans tous les cas la publication intégrale ou par extraits des jugements dans le Journal officiel de la République française ainsi que dans les journaux désignés par lui (...) ainsi que sur la porte extérieure de l'immeuble du ou des établissements professionnels de ces contribuables. Les frais de la publication et de l'affichage dont il s'agit sont intégralement à la charge du condamné (...). »

La Nouvelle-Calédonie dispose pourtant incontestablement de la capacité de se doter d'un tel arsenal sur le fondement des articles 86 et 87 de la loi organique : « En matière pénale, le congrès peut assortir les infractions aux lois du pays et à ses règlements de peines d'amendes qui respectent la classification des contraventions et délits et n'excèdent pas le maximum prévu pour les infractions de même nature par les lois et règlements de la République. Il peut assortir ces infractions de peines complémentaires prévues pour les infractions de même nature par les lois et règlements de la République (...). » L'article 87 autorise, dans le même cadre et « sous réserve d'une homologation de sa délibération par la loi », le congrès à édicter des peines d'emprisonnement. Le fait que le code général des impôts vise l'application de l'article 131-26 du code pénal relatif à la privation des droits civiques, qui emporte interdiction ou incapacité d'exercer une fonction publique, n'est pas étranger à cette inertie des élus calédoniens. Cette remarque rend son introduction, pour des raisons de moralité publique, encore plus impérative, les autres raisons techniques soulignées par la chambre territoriale des comptes restant pertinentes⁹.

Plus récemment, c'est particulièrement dans le domaine des régimes dérogatoires que la fiscalité calédonienne a connu ses plus importants changements : aides fiscales à l'investissement depuis 1985 et surtout 2002, aides sectorielles conjoncturelles, puis pérennes, au bâtiment, exonération à 50 % des revenus fonciers locatifs pendant 10 ans, exonération des placements financiers liés à l'assurance-vie, nombreuses déductions en base accordées pour l'impôt sur le revenu, etc. Ces dérogations fiscales, qu'on utilise en Europe pour contrebalancer des taux d'imposition élevés et qui leur donnent un effet de levier fiscal, constituent pour certaines des sources de réelle complexité et de fraude, sans pour autant que leur utilité apparaisse toujours évidente.

Ainsi, une remise à plat des dispositifs actuellement en vigueur paraît-elle justifiée. Ce pourrait être l'occasion d'une réforme globale et convaincante suivant laquelle la fiscalité devrait reposer sur des assiettes larges et des taux faibles, avec à la fois peu d'exonérations et peu d'aménagements (abattements, réductions...). L'assiette large favorise le rendement, la simplicité des règles allège la gestion de l'impôt et les taux faibles garantissent sa juste application en encourageant le civisme fiscal. C'est bien là le cœur de la construction citoyenne à accomplir, le destin commun commençant par une équitable participation aux dépenses communes.

On ne se limite pas ici simplement à des proclamations générales sur l'égalité ou les finances publiques. Nous sommes au cœur du pacte républicain et de principes constitutionnels reconnus et applicables de plein droit à la Nouvelle-Calédonie. La déclaration des droits de l'homme et du citoyen, en son article 14, dispose que « pour l'entretien de la force publique et les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable ; elle doit être également répartie entre tous les citoyens en raison de leurs facultés ». Le Conseil constitutionnel, dans une décision assez récente¹⁰, a reconnu

9. La chambre considère « qu'il s'agit d'une lacune, car les sanctions strictement fiscales peuvent être sans aucun effet sur des fraudeurs dont l'insolvabilité a été organisée ou sur des sociétés dissoutes, entre autres », lettre précitée, p. 54.

10. Conseil constitutionnel, décision n° 2003-486 DC du 11 décembre 2003, « Loi de financement de la Sécurité sociale pour 2004 », *JORF* du 19 décembre 2003, p. 21679.

« l'exigence constitutionnelle d'équilibre financier de la Sécurité sociale, qui découle du dix-neuvième alinéa de l'article 34 de la Constitution ». Il s'agit donc d'obligations constitutionnelles et pas de formules creuses.

La réforme fiscale doit tendre à un équilibre dans la diversité des sources de prélèvement, la suppression des « niches fiscales » devenues souvent injustifiées et une refonte complète du dispositif de défiscalisation qui impacte de façon très sensible le rendement de l'impôt sur les sociétés.

LE RETOUR AU CIVISME FISCAL PAR LA SIMPLIFICATION DE L'IMPÔT

Une fiscalité moderne suppose simultanément un impôt progressif sur les revenus des particuliers, un impôt proportionnel sur les sociétés et tous les revenus et un impôt sur la dépense. Chacun a reconnu dans ces descriptions l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP), l'impôt sur les sociétés (IS), la cotisation sociale généralisée (CSG) et la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Cette simple énumération montre tant la voie à parcourir que le chemin à accomplir pour adopter en Nouvelle-Calédonie une fiscalité moderne. Le gouvernement local pourrait paraphraser l'ancien Premier ministre Jean Pierre Raffarin pour qui la route était droite et la pente était forte...

Les adaptations sont diverses et les principales priorités sont connues : les tranches de l'impôt sur le revenu doivent être actualisées au bénéfice des classes moyennes sans devenir confiscatoires, la CSG doit être instaurée en se substituant à la contribution exceptionnelle de solidarité pour couvrir les déficits sociaux et en prenant progressivement le relais d'une partie de l'IRPP, la TVA doit se substituer progressivement aux taxes sur l'importation au bénéfice des entreprises et de l'insertion de la Nouvelle-Calédonie dans son environnement régional. On peut aussi réfléchir à quelques impôts particuliers et d'autres adaptations. Il faudrait sans doute les réformer dans cet ordre de priorité...

L'impôt sur le revenu au bénéfice des classes moyennes

L'impôt sur le revenu¹¹ calédonien enregistre, avec un poids de 30 % des impôts directs et 11 % de l'ensemble, 12 points de moins que celui de la Métropole (42 %). Il est comme en Métropole un impôt établi par foyer fiscal, assis sur le revenu global des ménages, soumis à un mécanisme de quotient familial et calculé selon un barème progressif. Et il présente sans équivoque les mêmes défauts :

- le poids de l'impôt sur le revenu, apprécié globalement et non individuellement, est relativement faible (11 %), même s'il est incontestablement plus lourd qu'en Polynésie française, où il ne dépasse pas 5 % du total des recettes ;
- sa concentration est à l'inverse trop forte : le nombre de foyers déclarants non imposés s'élève à 51 % et parmi les 49 % de foyers fiscaux qui paient l'impôt, 26 % d'entre

11. L'impôt sur le revenu a été instauré en Nouvelle-Calédonie par délibération n° 374 du 11 janvier 1982 et est régi par les articles 46 à 159 du code des impôts.

eux payent à eux seuls 77 % du produit de l'impôt et les 74 % autres seulement 23 % du produit de l'impôt¹² ;

- sa complexité le rend difficilement gérable ; le nombre des avantages fiscaux et leur enchevêtrement, sans réelle logique économique ou sociale, entame sans raison véritable sa productivité et rend le contrôle aléatoire.

Par rapport au barème métropolitain toutefois, l'impôt calédonien est plus favorable aux revenus faibles et intermédiaires : l'imposition des foyers commence à partir d'un revenu net annuel de 1 MFCCF (soit environ 1,5 MFCCF brut, ce qui exclut encore les bénéficiaires du salaire minimum garanti de l'imposition) au lieu de 508 000 FCFF pour la Métropole et l'impôt calédonien frappe essentiellement les tranches de revenus supérieures à 2,8 MFCCF, tandis que l'impôt métropolitain touche les tranches de revenus supérieures à 1,760 MFCCF.

CONCENTRATION DU REVENU ET DE L'IMPÔT (2003)

Population	Revenus	Impôt
Les 26 % du haut de l'échelle	Reçoivent 44 % du revenu	Et paient 77 % de l'impôt
Les 46 % suivants	Reçoivent 39 % du revenu	Et paient 21 % de l'impôt
Les 28 % suivants	Reçoivent 17 % du revenu	Et paient 2 % de l'impôt

IMPÔT MOYEN PAR FOYER SELON LA TRANCHE MARGINALE D'IMPOSITION (2003)

	5 %	10 %	15 %	20 %	s/total	%
IRPP	43 727 381	170 942 203	706 793 054	1 005 634 015	1 927 096 653	21
Foyers	3 437	5 306	8 078	5 266	22 087	72
Impôt moyen	12 723	32 217	37 496	190 967		
Cumul foyers	3 437	8 743	16 821	22 087		
% foyers	11 %	28 %	55 %	72 %		

	30 %	40 %	s/total	%	Total	%
IRPP	2 497 916 523	4 474 579 357	6 972 495 880	77	9 054 588 714	100
Foyers	5 704	2 259	7 963	26	30 714	100
Impôt moyen	437 924	1 980 779				
Cumul foyers	27 791	30 050				
% foyers	90 %	98 %				

12. « Il n'est pas satisfaisant de constater l'hyperconcentration de l'IRPP : 49,2 % des contribuables qui disposent par ailleurs de 20,7 % du revenu imposable, ne sont pas imposés, et 25 % des ménages paient 84 % de l'impôt, alors qu'ils ne disposent que de 57 % des revenus fiscaux. » Conseil des impôts, « L'imposition des revenus », rapport au président de la République 2000.

L'impôt moyen, calculé selon la méthode de la médiane, payé par un foyer fiscal calédonien ressort à 91 000 FCFP (762,58 €) et on relève que la moitié des foyers imposés paient un impôt inférieur à ces 91 000 FCFP.

On peut reprendre, pour l'analyse de l'impôt sur le revenu calédonien, le bilan sévère que faisait en 1990 le rapport du Conseil des impôts¹³, de l'IRPP métropolitain : « La fiscalité des revenus est devenue une technique sans doctrine (...). Alors que la plupart des grands pays occidentaux taxent les revenus salariaux et non salariaux dans des conditions analogues, au moyen de barèmes simples, sur des assiettes larges, et tirent de l'impôt sur le revenu un produit budgétaire important, la France met en œuvre une législation complexe, inégalitaire, difficilement compréhensible, peu productive et doit recourir davantage aux autres types de prélèvements, proportionnels ou dégressifs. »

Le barème de l'impôt sur le revenu a été fixé, pour la dernière fois, par la délibération n° 70 du 9 mai 1985. C'est un barème progressif, par tranches, pour lesquelles les taux d'imposition varient de 0 % à 40 %. À l'issue de sa mission en 2002, la chambre territoriale des comptes a relevé cet immobilisme du barème qui fait subir aux contribuables petits et moyens une pression fiscale accrue par les effets de l'inflation. Selon la chambre¹⁴, « des exemples montrent clairement qu'à pouvoir d'achat brut égal, l'impôt a parfois quadruplé en 10 ans » et que « l'impôt moyen par redevable a largement rattrapé celui de la Métropole. L'impôt sur le revenu moyen qui, en Nouvelle-Calédonie, ne représentait que 70 % du montant moyen métropolitain en 1990, en représente désormais (en 2002) 92 % (...) ».

L'ALOURDISSEMENT RELATIF DE L'IMPÔT (EN MILLIERS DE FCFP*)

Revenu annuel	Nbre de parts	1990	1992	1994	1996	1998	2000	% de hausse
5 000	1	446	540	612	662	704	755	69,50 %
5 000	2	135	182	218	243	269	294	118 %
5 000	3	27	45	69	86	98	111	311,67 %

* Ce tableau est issu de la lettre d'observations de la chambre territoriale des comptes. Il a été établi en faisant varier un revenu brut imposable de l'année 1990 de manière identique à l'inflation et il montre l'aggravation de la pression fiscale.

13. Le Conseil des impôts est un organisme indépendant d'analyse et de proposition dans le domaine de la fiscalité, rattaché à la Cour des comptes. Institué par un décret du 22 février 1971, il est chargé « de constater la répartition de la charge fiscale et d'en mesurer l'évolution compte tenu notamment des caractéristiques économiques et sociales des catégories de redevables concernés ». Présidé par le premier président de la Cour des comptes, il est composé de deux conseillers d'État, de deux conseillers à la Cour de cassation, de deux conseillers maîtres à la Cour des comptes, de deux inspecteurs généraux des finances, d'un inspecteur général de l'INSEE et d'un professeur agrégé des facultés de droit et de sciences économiques.

<http://www.ccomptes.fr/organismes/conseil-des-impots/rapports/org8.htm>

14. Lettre d'observations précitée, p. 65 et 67.

Cet élément, combiné à d'autres, explique l'explosion du rendement de l'IRPP en Calédonie. Selon l'analyse de la chambre, le produit de l'impôt sur le revenu de 1990 à 2001 a augmenté de 147,82 %, alors que les recettes fiscales totales n'augmentaient que de 51,8 %. Les causes de cette évolution se répartissent en un facteur « nombre » et un facteur « inflation ». Le nombre des déclarants a augmenté au cours des 10 dernières années d'environ 80 %, le nombre de cotisants représentant environ la moitié des déclarants. Si l'inflation cumulée sur la même période est estimée à 21,3 %, l'augmentation des salaires qui a suivi globalement s'est traduite par une augmentation bien plus que proportionnelle de l'impôt.

L'impact de l'inflation sur le produit de l'impôt 2003 a ainsi été calculé par l'administration fiscale à 4,048 milliards de FCFP, soit 42,37 % du produit total de l'IRPP...

Même si on a pu par le passé estimer que le blocage du barème de l'impôt pouvait améliorer le rendement de l'impôt sans avoir à en assumer politiquement les conséquences, il apparaît aujourd'hui inévitable de revenir à une politique fiscale volontariste, affichée et assumée au congrès.

La concentration de l'impôt et la rapidité, voire la brutalité de sa progression, encouragent la fraude et facilitent l'ancrage dans la population de la légitimité de la résistance à l'obligation fiscale, une forme poujadiste de la « résistance à l'oppression » ! L'absence de débat au congrès sur le niveau acceptable de l'impôt sur le revenu et le seuil de son exonération conforte le citoyen dans un diagnostic subliminal d'impuissance publique. Il délégitime l'impôt.

Indépendamment de ces arguments moraux, la pression fiscale va finir par devenir « meurtrière » pour les « classes moyennes », notion certes controversée, mais politiquement significative. C'est en mécontentant les classes moyennes, en les cantonnant dans un sentiment de dévalorisation, qu'on s'interdit d'avoir une assise politique majoritaire.

Si le diagnostic est facile, le remède est plus difficile. Deux questions se posent nécessairement. Faut-il simplement se borner à indexer le barème de l'inflation ou faut-il en corriger la progressivité ? Poser la question est d'une certaine manière y répondre.

Sur quelle durée ensuite impacter le rattrapage de l'indexation du barème ? Les conséquences financières en termes de perte de recettes pour la Nouvelle-Calédonie et ses provinces sont en effet significatives.

L'indexation du barème

L'indexation du barème sur l'inflation, sans modification de sa structure, heurterait le principe de l'égalité des citoyens devant l'impôt. Il conduirait en effet à faire supporter l'impôt aux seuls revenus supérieurs à 3,9 MFCFP et il augmenterait le nombre des foyers non imposés, qui passerait de 51 à 53 %.

Il paraît au contraire souhaitable de mieux répartir la charge fiscale pour que chacun participe, même modestement, à l'effort contributif et pour lisser les effets de seuil, décourageants pour les citoyens et au contraire incitatifs pour la fraude. Sans que cette référence soit nécessairement un modèle, on observe que le barème métropolitain répartit

plus équitablement l'impôt entre les différentes couches de revenus : l'impôt est fort pour tous les revenus imposables et les tranches de revenus soumises à imposition sont plus larges que dans le barème calédonien.

Cette réforme permet d'en préparer également une autre à terme : le passage à la retenue de l'impôt à la source. Ce système, plus moderne et plus performant, suppose une forte limitation des charges déductibles (et peut-être aussi du quotient familial) et un nombre de tranches réduit pour qu'il puisse être appliqué par un tiers payant. La simplicité est la clé de cette évolution finale. Si la réforme du barème n'entraîne pas mécaniquement l'étape suivante, elle reste un premier pas nécessaire.

Afin de mieux répartir la charge fiscale, on pourrait préconiser trois adaptations complémentaires :

- maintenir le revenu minimum imposable à 1 MFCFP ;
- limiter le rattrapage de l'indexation du barème de l'impôt sur le revenu pour les tranches inférieures à 3,9 MFCFP, afin de laisser à leur charge une imposition légitime ;
- réaménager un barème à 4 ou 5 tranches qui présenterait l'avantage de proposer des amplitudes de revenus à l'intérieur des tranches et des variations de taux dont l'augmentation serait régulière et progressive¹⁵.

Le tarif aujourd'hui applicable à chaque part de revenu, qui résulte de l'article 136 du code des impôts est le suivant :

Fraction de revenu imposable en FCFP	Taux
N'excédant pas 1 000 000	0 %
Compris entre 1 000 000 et 1 300 000	5 %
Compris entre 1 300 000 et 1 600 000	10 %
Compris entre 1 600 000 et 2 200 000	15 %
Compris entre 2 200 000 et 2 800 000	20 %
Compris entre 2 800 000 et 4 500 000	30 %
Supérieur à 4 500 000	40 %

L'arbitrage final tiendra évidemment compte des simulations réalisées par les services fiscaux et du coût acceptable de moins-value budgétaire de l'actualisation des tranches. Il faut pourtant saisir l'opportunité de la conjoncture économique encore favorable pour réformer durablement, car toute récession rend les réformes encore plus difficiles.

15. En Métropole, parmi les grandes lignes de la réforme fiscale dévoilée le 1^{er} septembre 2005, le Premier ministre a annoncé que le nombre de tranches de l'impôt sur le revenu serait réduit de 7 à 4. Cette orientation sera inscrite dans le projet de loi de finances 2006. « Quand on supprime une tranche du barème, on est immédiatement basculé dans la tranche du dessous », a précisé Jean-François Copé, ministre délégué au Budget, rappelant que le coût pour l'État serait de « 3 à 3,5 milliards d'euros sur la période 2006-2007 ». « Ce qu'il y a derrière, c'est la suppression de l'abattement de 20 % dont bénéficient les salariés, qui sera intégré au taux et entraînera donc une baisse mécanique du taux qui sera de l'ordre de 20 %, pour une plus grande lisibilité », a-t-il fait valoir.

L'impact financier

Compte tenu du montant de l'effet d'aubaine pour les budgets publics de l'impact de l'inflation sur le produit de l'impôt, estimé à 4,048 milliards de FCFP en 2003, la correction aurait un effet financier considérable. Une correction totale et immédiate équivaldrait à se priver de ce montant, ce qui n'est pas envisageable.

Une première hypothèse consisterait à répartir cette indexation sur une plus longue période, en se fixant par exemple l'objectif d'un rendement stable de l'impôt sur le revenu, c'est-à-dire une stabilisation de son produit, aidée à la fois par la modification du barème qui devrait intervenir conjointement, qui élargirait le nombre d'assujettis et lisserait les effets de seuils, et en tablant sur la poursuite d'une conjoncture économique favorable.

Il n'est d'ailleurs pas forcément nécessaire de « rattraper le passé », puisque l'alourdissement de l'impôt progressif sur le revenu est un acquis de justice sociale. Une seconde hypothèse serait de considérer qu'il est plus simple et plus efficient de se focaliser sur l'objectif de correction des tranches et d'amélioration de leur progressivité, tout en proposant au congrès un mécanisme de correction annuelle des tranches par l'inflation pour ne pas aggraver le retard pour l'avenir.

Le gouvernement calédonien paraît s'engager dans la voie de la réforme. Il a eu à délibérer dans sa séance du 24 novembre 2005 sur une modification du barème de l'impôt sur le revenu. Le projet n'a pas été formellement adopté, n'ayant obtenu que les 4 voix des membres issus de l'Avenir ensemble, mais le projet de loi du pays a survécu sous la forme d'une proposition de loi proposée par des membres du congrès et votée le 28 décembre. Elle consiste à passer d'un barème de 7 tranches à 5 tranches, dont l'une est exonérée. Si l'esprit de la réforme est identique à celle poursuivie en Métropole, on note que le ciblage est plus strict en Nouvelle-Calédonie. La première tranche exonérée demeure fixée à 1 MFCFP et aucun allègement n'est prévu pour la tranche supérieure à 4 500 000 FCFP qui reste à 40 %. Les anciennes tranches à 10 et 15 % fusionnent dans un taux unique à 12 % et celles à 20 et 30 % fusionnent à 25 %. La seconde tranche baisse légèrement de 5 % à 4 %. Les nouveaux taux choisis ont le double impact recherché : meilleure lisibilité de l'impôt et lissage de l'impact fiscal sur les tranches pour les seules classes moyennes. Le coût est estimé à 1,9 milliard de FCFP. Ce barème intègre, ce qui est un progrès vers une plus grande transparence, la suppression de la réduction générale de l'impôt sur le revenu de 15 % d'un coût pour le trésor public d'un milliard environ.

NOUVEAU BARÈME DE L'IMPÔT SUR LE REVENU (DÉCEMBRE 2005)

Tranches d'imposition en FCFP	Taux
Moins de 1 000 000	0 %
De 1 000 000 à 1 800 000	4 %
De 1 800 000 à 3 000 000	12 %
De 3 000 000 à 4 500 000	25 %
Plus de 4 500 000	40 %

Il est souhaitable, sinon habile, qu'un progrès significatif puisse être enregistré par la population dans un délai raisonnable, qui pourrait symboliquement être fixé à 3 ans, le terme du deuxième mandat de l'accord de Nouméa. Mais cette baisse de l'impôt sur le revenu pour nombre de contribuables moyens doit être aussi utilisée pour faciliter la réorientation de la fiscalité vers l'impôt proportionnel sur tous les revenus. Il faudra savoir affronter une critique qu'on entendra nécessairement de « substitution d'impôt » et de « prestidigitation ». La réforme confortera pourtant durablement la recette fiscale et rendra sur le terme la pression fiscale plus acceptable.

Une cotisation sociale généralisée sur tous les revenus

Chaque contribuable doit participer aux dépenses de la collectivité. Si la recette est affectée de surcroît à la couverture des besoins sociaux immédiats de la population ou sa santé, le système a un effet pédagogique en faisant prendre conscience des coûts et de leur répercussion immédiate sur les cotisations. Le rendement de ce type d'impôt est exceptionnel et ses coûts de recouvrement sont particulièrement faibles, puisqu'il s'agit pour l'essentiel d'un prélèvement à la source.

La Nouvelle-Calédonie n'ignore pas ce type de prélèvement proportionnel. La contribution exceptionnelle de solidarité (CES) a été instituée par délibération n° 521 du 25 janvier 1983 afin de contribuer exclusivement au financement du régime d'assurance chômage. Elle a été reconduite d'année en année jusqu'à la délibération n° 100 du 20 avril 1989 qui l'a pérennisée. Suivant une pente naturelle déjà maintes fois expérimentée, elle n'est plus, malgré son appellation « exceptionnelle ». Elle est régie par les articles 656 à 676 du code des impôts.

Sa double originalité est de disposer à la fois d'une assiette large¹⁶ et d'un taux faible. Elle est due par l'ensemble des personnes physiques¹⁷ exerçant une activité professionnelle ou percevant des revenus fonciers et s'applique également, depuis 1991, aux revenus des valeurs mobilières soumis à l'IRVM. On mesure toutefois l'anomalie

16. Il y a toutefois des « trous » dans l'assiette ; les gérants de sociétés se font verser des rémunérations principales faibles, taxables, et des primes énormes, non taxables !

17. Sont exonérés de la CES les agents de l'État rémunérés par le budget de l'État ou d'un établissement public de l'État et soumis à la contribution exceptionnelle de solidarité prévue par la loi n° 82-939 du 4 novembre 1982.

qui consiste dans l'exclusion des pensions et retraites de son assiette. Son taux, fixé à l'origine à 0,5 % a été porté à 0,75 % des salaires, bénéfices, revenus fonciers et des valeurs mobilières depuis 1985. Son rendement a été très efficace, puisque, suivant les données de la chambre territoriale des comptes, son produit a augmenté de 120,5 % de 1990 à 2001, alors que l'ensemble des recettes fiscales n'augmentait parallèlement que de 51,8 %.

S'agissant de l'imposition des distributions de dividendes soumis à l'IRVM, son rendement est de 166 millions sur une assiette de 22,133 milliards. Pour la partie assise sur les revenus locatifs et les professions indépendantes, le montant prélevé sur les premiers est de 38,9 millions et celui sur les bénéfices des professions indépendantes de 92,6 millions de FCFP. L'essentiel est la partie recouvrée par l'employeur qui se monte à 490,3 millions (chiffres 2003). Le total se monte à 787,93 MFCFP.

On dispose là d'un outil potentiellement intéressant qui, s'il est élargi à l'ensemble des revenus, deviendrait un véritable impôt sur le revenu à taux proportionnel. La CES a connu une histoire politique et juridique si mouvementée qu'il y a aujourd'hui urgence absolue à la conforter et, partant, à la réformer.

Une contribution illégale

L'affectation de la CES a connu nombre de vicissitudes. Lors de sa création en 1983, son produit était destiné à alimenter le fonds d'intervention exceptionnel en vue de la lutte contre le chômage. Deux ans plus tard, le produit est affecté pour les 2/3 au régime d'assurance chômage, le reste au financement des mesures exceptionnelles pour le maintien de l'emploi. En 1987, l'affectation des 2/3 est faite au régime d'assurance-chômage géré par la CAFAT¹⁸, l'autre tiers restant au budget du Territoire. En 1990, les proportions respectives passent à 45 % pour la CAFAT et 55 % pour le budget du Territoire. À partir du 1^{er} janvier 1994, le produit de la CES a été affecté pour 35 % à l'Agence pour l'emploi, 20 % au budget du Territoire et les derniers 45 % maintenus au financement du régime d'assurance-chômage géré par la CAFAT. Proportions encore modifiées en 1995, la part de l'APE étant maintenue, mais celle de la CAFAT augmentée et celle du Territoire réduite en proportion (55 % et 10 % respectivement).

Commencent alors les vrais ennuis. Le 22 août 1996, le gouvernement propose au congrès d'abroger la CES et de créer par délibération une « contribution sociale », à compter du 1^{er} janvier 1997, affectée pour 82 % au régime maladie de la CAFAT, 10 % au régime chômage de la CAFAT, 6 % à l'APE et 2 % au budget général du Territoire.

18. La CAFAT est la caisse de protection sociale de la Nouvelle-Calédonie. La CAFAT (« Caisse de compensation des prestations familiales, des accidents du travail et de prévoyance des travailleurs salariés de la Nouvelle-Calédonie ») a été créée en 1958. Elle jouit de la personnalité morale et de l'autonomie financière, et fonctionne selon le cadre défini par la loi du 1^{er} avril 1898 sur les sociétés de secours mutuels et des textes qui l'ont modifiée. Il s'agit donc d'un établissement privé. Son organisation et son fonctionnement sont déterminés par la loi du pays modifiée n° 2001-016 du 11 janvier 2002 et la délibération modifiée n° 280 du 19 décembre 2001 relatives à la Sécurité sociale en Nouvelle-Calédonie.

Le taux de la contribution sociale était de 1,75 % assis sur les mêmes bases que la CES auxquelles s'ajoutaient cependant les revenus de créances, dépôts et cautionnements. La délibération de 1996 fut attaquée et annulée par le tribunal administratif le 27 décembre 1996¹⁹. Le tribunal s'était fondé sur la violation de l'article 13 de la déclaration des droits de l'homme et du citoyen, du principe d'égalité devant les charges publiques et du principe d'universalité budgétaire pour annuler la délibération du congrès du Territoire. Le congrès avait en effet décidé d'asseoir la contribution sociale sur le revenu brut en ce qui concerne les salariés et sur le bénéfice net en ce qui concerne les travailleurs indépendants. L'affectation par ailleurs du produit à la CAFAT, établissement privé qui plus est, porterait atteinte au principe d'universalité budgétaire. Le gouvernement ayant fait appel de ce jugement, celui-ci fut infirmé par la cour administrative d'appel de Paris, par un arrêt du 14 février 2002²⁰ rétablissant ainsi la contribution sociale. Pour cette dernière, il ne ressortait pas que « cette disparité qui n'aboutit qu'à une différence d'imposition mineure, ait méconnu le principe d'égalité ». Pour le reste, il n'était pas établi, selon la cour, que le principe d'universalité budgétaire, qui a pour corollaire le principe de non-affectation, s'appliquait au budget du Territoire.

La contribution sociale avait ainsi retrouvé une existence juridique. Mais, entre-temps, le gouvernement avait pris une nouvelle délibération d'affectation de la CES afin de pallier l'annulation de la contribution sociale. L'article 6 de la délibération n° 28 du 7 décembre 1999 est venu modifier l'article 656 du code des impôts fixant une nouvelle répartition en affectant 45 % du produit au régime chômage de la CAFAT et 55 % au « fonds de concours pour l'équipement des établissements hospitaliers ». Cette délibération a été elle aussi attaquée, puis annulée le 20 juillet 2000 par le tribunal administratif²¹. Ce jugement est depuis devenu définitif pour une irrecevabilité mineure devant la cour administrative d'appel, le droit de timbre, supprimé depuis, n'ayant jamais été réglé !

Le gouvernement en a alors conclu que l'intégralité du produit de la taxe revenait au budget de la Nouvelle-Calédonie et l'ensemble est tombé dans la clé de répartition²². Le régime chômage est depuis privé de cette recette qui représentait environ 25 % de son budget.

La conclusion paradoxale, soulevée par la chambre territoriale dans sa lettre d'observations de 2003, puis dans le rapport public de la Cour des comptes de 2004, est « qu'on aboutit à une situation juridique qui est à l'opposé de la situation existant dans les faits. En effet, d'après ces textes, la CES est désormais officiellement abrogée alors que la contribution sociale a une existence légale, alors que c'est exactement l'inverse qui se traduit dans les faits : la CES s'applique toujours alors que la contribution sociale ne l'a jamais été ».

L'abrogation de la CES qui résulte de l'article 1^{er} de la délibération n° 33 du 22 août 1996 doit être considérée comme acquise, car si la délibération a certes été annulée

19. Tribunal administratif de Nouvelle-Calédonie, 27 décembre 1996, n° 96-00234 à 00237 et 96-00314.

20. *Revue du droit fiscal* 2002, n° 44-45, p. 1476.

21. Tribunal administratif de Nouvelle-Calédonie, n° 00-0082 du 20 juillet 2000.

22. Article LO 181.

par le tribunal administratif, elle a été rétablie en appel. À l'inverse, la contribution sociale a bien été créée par cette même délibération de 1996. La délibération n° 28 du 7 décembre 1999 risque de ne pouvoir être interprétée comme revenant sur l'abrogation, alors qu'elle procède simplement à l'affectation d'une taxe abrogée.

Il existe ainsi un risque lourd de contentieux, si d'aventure des requérants souhaitent se libérer de cette contribution. Ce contentieux des particuliers et des employeurs relève des juridictions administratives, compétentes en matière d'impôts directs. Le code des impôts, dans son article 674, renvoie au contentieux de l'impôt sur les sociétés qui relève naturellement du juge administratif. En suivant un paradoxe bien français et pour ajouter un trait d'humour à cette matière difficile, on rappellera pour mémoire que celui des agents publics et fonctionnaires de l'État qui cotisent à la contribution exceptionnelle de solidarité prévue par la loi n° 82-939 du 4 novembre 1982 et sont pour ce motif exonérés de la CES « calédonienne » relève pour ces litiges des juridictions... judiciaires²³ !

Le motif du contentieux est en tout cas tout trouvé. La Nouvelle-Calédonie assure le recouvrement d'un impôt abrogé. Et au surplus, cet impôt, depuis qu'il n'est plus affecté à la couverture du risque chômage, y ajoute une rupture manifeste d'égalité entre les salariés du secteur privé et ceux du secteur public. Les salariés du privé « soumis à une cotisation obligatoire d'aide au chômage ne paient cette contribution que sur la partie de salaire non retenue pour le calcul de la cotisation » selon l'article 658 du code des impôts, alors que les agents publics, autres que ceux de l'État qui sont exonérés, contribuent en effet, en vertu de l'article 659 du code des impôts, « sur la rémunération brute totale », c'est-à-dire au premier franc.

Bref, la CES est condamnée, sauf pour la Nouvelle-Calédonie à y échapper en utilisant une nouvelle fois le pouvoir de validation législative du congrès, utilisé pour la première fois le 16 juin 2005. Il faut donc réformer.

La CSG

L'idée générale est donc d'élargir l'assiette de la CES à l'ensemble des revenus pour en faire un véritable impôt sur le revenu à taux proportionnel, qu'on appellera par facilité « contribution sociale généralisée ». Celle-ci, pour être acceptable par les contribuables, ne doit pas perdre de vue les objectifs initiaux de réforme : assiette large et taux faibles.

Le changement suppose un certain nombre de choix à la fois techniques et politiques.

L'élargissement de l'assiette suppose de frapper, au-delà des revenus fonciers, distribution de dividendes, bénéfices des professions indépendantes et salaires plafonnés de l'actuelle assiette de la CES, la totalité des salaires, les pensions et retraites, les

23. Cour administrative d'appel de Paris, n° 99PA00507, 15 juin 1999, M. Jean Blanchot ; pour un raisonnement similaire sur les contributions au RUAMM des fonctionnaires de l'État, tribunal administratif de Nouvelle-Calédonie, n° 02-0426 et 02-0446 du 12 juin 2003, M^{me} Séraphine Fortier.

rentes viagères, les revenus de capitaux mobiliers, les revenus déclarés à l'IRCDC²⁴, les plus-values professionnelles et les indemnités. Le total approximatif de l'ensemble des revenus susceptibles d'être soumis à une telle contribution s'élève à 272 milliards de FCFP. Le point de CSG passerait approximativement de 787,93 millions de FCFP pour l'assiette actuelle de CES à 2,7 milliards de FCFP dans l'assiette élargie.

REVENUS CATÉGORIELS IMPOSÉS À L'IMPÔT SUR LE REVENU
(DONNÉES 2003, EN MILLIARDS DE FCFP)

Nature du revenu	Base déclarée*
Traitements et salaires	174,3
Pensions et retraites	51
Bénéfices des professions indépendantes	13,1
Revenus locatifs fonciers	5,2
Revenus de l'épargne :	
– à l'IRPP	0,2
– à l'IRCDC	6,1
– à l'IRVM	22,1
Total	272,3

* Nota : ces chiffres sont basés sur les revenus déclarés aux services fiscaux. Leur connaissance doit être affinée. Ainsi, les bénéfices des professions indépendantes déclarées sont de 13,1 milliards de FCFP, alors que la CAFAT les évalue à 28 milliards en y intégrant les salaires des gérants. Ces derniers, fiscalement, sont assimilés à des salariés, alors qu'ils relèvent socialement des travailleurs indépendants.

L'acceptation politique de la CSG, tant par les élus que par la population, résidera dans sa simplicité technique et la compréhension de son affectation.

Une des options à disposition du congrès pour rendre plus « lisible » l'impôt consisterait à asseoir la CSG sur la masse salariale nette, et non pas brute. Un impôt sur une cotisation, donc sur un revenu qu'on ne perçoit pas, n'est jamais facile à expliquer. La perte d'assiette serait sans doute modeste et justifiée. Il serait par contre plus délicat d'introduire un seuil de cotisation à 1 ou 1,5 SMG (salaire minimum garanti). La perte de recettes serait alors considérable. L'autre double inconvénient majeur, lié à cette exonération des petits salaires, serait d'effacer l'effort pédagogique que représente le devoir pour chacun de cotiser aux dépenses communes de santé, et de recréer la concentration de l'impôt sur les classes dites moyennes. Le chiffrage de ces deux options devrait être demandé sans attendre aux services fiscaux, car il alimentera nécessairement la discussion politique.

De manière symétrique, il conviendrait de ne pas plafonner l'assiette de l'impôt sur les hauts salaires. L'impôt proportionnel deviendrait sinon dégressif, ce qui ferait une redistribution « à l'envers ».

24. Impôt sur le revenu des créances, dépôts et cautionnements.

Le taux va dépendre des besoins. Il s'agira principalement de faire face durablement à l'équilibre des régimes sociaux et d'adosser les allocations familiales de solidarité sur un impôt moins aléatoire que la contribution sociale additionnelle à l'impôt sur les sociétés, dans un contexte économique de moindre rendement et dans la perspective d'une généralisation haute des allocations familiales. À terme, la CSG permettrait de couvrir un sixième risque social de la dépendance (personnes âgées et handicapés). La CSG « donnera de l'air » aussi à la réforme de l'impôt direct sur le revenu des personnes physiques.

Un besoin de financement d'environ 4 milliards de FCFP serait une bonne base de travail pour la seule couverture des déficits annuels des régimes sociaux, ce qui mécaniquement produit une hypothèse de taux autour de 1,5 %. Toutefois, la prise en charge des déficits accumulés et l'obligation de remboursement par la caisse des avances consenties par le congrès de la Nouvelle-Calédonie, obligerait à une majoration supplémentaire de ce taux.

Il faudra pour le pouvoir politique assumer un impôt mensuel de 1 000, 1 500 ou 2 000 FCFP sur un SMG modeste de 110 000 FCFP et justifier un montant de 5 000, 7 500, voire 10 000 FCFP, pour un salaire de 550 000 FCFP, en fonction du taux finalement choisi.

La taxe sur la valeur ajoutée contre les taxes à l'importation

La réforme a été annoncée par la présidente du gouvernement dans sa déclaration de politique générale en date du 17 août 2004 : « L'accumulation de couches successives d'impôts, vecteurs d'incompréhension et d'abus, doit aussi être corrigée. Le gouvernement procédera à cette simplification par l'introduction de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) en 2007, toujours en associant les professionnels concernés. Cette taxe ne s'ajoutera pas aux taxes existantes, mais se substituera notamment aux droits sur l'importation. C'est un signe fort apporté aux entreprises, qui devrait contribuer, de manière significative, à l'amélioration de leur trésorerie et au développement de leurs investissements. »

La Nouvelle-Calédonie a vécu et vit encore sur la fiscalité douanière à l'importation des marchandises. On parlait méchamment « d'économie de comptoir » à une époque où l'industrie locale de transformation n'existait pas. La taxe générale à l'importation pèse ainsi 14,7 milliards de FCFP en 2004. Additionnée à la taxe de base à l'importation et la taxe de consommation sur les produits importés, l'ensemble se monte à plus de 25 milliards de FCFP, soit 56,96 % de la fiscalité indirecte de la Nouvelle-Calédonie et 29,27 % de la fiscalité totale. Si on comptabilise les droits de douane à l'importation et la taxe sur l'essence, les proportions montent respectivement à 36,24 % et 66,88 %. Cette importante manne a permis pendant longtemps d'éviter un impôt sur la dépense empruntant à une technique plus moderne.

La fiscalité douanière sort d'une réforme et devrait pourtant en aborder une autre. Un rapport de décembre 1997 sur l'imposition à l'importation, rédigé par deux experts de la

direction générale des douanes, constatait en 1997 l'existence d'un trop grand nombre de taxes et faisait observer que « la diversité des régimes de taxation, passablement complexe, aboutit à un système de superposition de taxes susceptibles de devenir ingérable, (...) pouvant à terme nuire au développement économique du territoire et bloquer toute tentative de réforme fiscale²⁵ ». Cette réforme a abouti²⁶ et a été formalisée par les lois du pays n° 2000-03 du 18 août 2000 et n° 2000-05 du 22 décembre 2000 qui ont supprimé 8 taxes devenues obsolètes, rénové les taxes maintenues et créé, souvent par substitution, trois nouvelles taxes. Au bilan, c'est encore une fiscalité complexe qui frappe aujourd'hui les importations²⁷. Au 1^{er} janvier 2001, on a encore rajouté la taxe sur le fret aérien au bénéfice de l'ADANC (Agence pour la desserte aérienne de la Nouvelle-Calédonie) pour financer l'acquisition des Airbus d'Air Calédonie International²⁸.

Parmi les poids lourds de la fiscalité douanière, la taxe générale à l'importation (TGI) est encore aujourd'hui le principal impôt de la Nouvelle-Calédonie, avec 17 % du produit fiscal global. Elle frappe toutes les importations et son assiette est constituée par la valeur²⁹ de produits importés avec 6 taux de 0 % à 31 %. Les biens d'équipement en sont exonérés afin de favoriser l'investissement, ce qui relativise l'appellation générale. La taxe de base à l'importation (TBI) frappe toutes les marchandises au taux de 5 %. Son but est de compenser le trop grand nombre d'exonérations accordées, notamment sur la TGI. Elle représente la contribution minimale de chacun à la fiscalité. En pratique, des exonérations ont quand même été consenties³⁰. La taxe de consommation intérieure (TCI) frappe les boissons alcooliques et celle sur les produits importés (TCPI) impose non seulement les alcools, mais aussi les tabacs, armes et carburants à leur entrée sur le Territoire. Les droits de douane, à la différence des taxes à l'importation, s'appliquent en fonction de la nature des biens, mais aussi du pays d'origine ; ils sont perçus sur l'ensemble des marchandises provenant de pays autres que de l'Union européenne ou des pays d'Afrique, des Caraïbes et du Pacifique (ACP) qui lui sont associés. Les taux des droits de douane vont de 0 % à 20 %.

Si cette fiscalité douanière a permis d'éviter la taxation de la dépense, les besoins inextinguibles des régimes sociaux ont nécessité la création de la taxe de solidarité sur les services (TSS) par la loi du pays n° 2001-013 du 31 décembre 2001, précédée de la taxe générale sur les services (TGS) en 2000³¹. En vigueur depuis le 1^{er} janvier

25. Cité dans la lettre d'observations de la chambre territoriale des comptes du 23 avril 2003, p. 22.

26. Gaël Lagadec, « Le commerce extérieur de la Nouvelle-Calédonie », in *Perspectives de développement pour la Nouvelle-Calédonie*, PUG, 2002, p. 91.

27. Taxe générale à l'importation (TGI), taxe de base à l'importation (TBI), droits de douane à l'importation, taxe conjoncturelle pour la protection de la production locale (TCPPL), taxe de soutien aux productions agricoles et agroalimentaires (TSPA), taxe sur les alcools et tabacs en faveur du secteur sanitaire et social (TAT3S).

28. Loi du pays n° 2000-05 du 22 décembre 2000 portant diverses mesures fiscales douanières.

29. Valeur CAF (coût, assurance, fret), qui inclut donc le transport.

30. Produits de première nécessité, vaccins, livres, matériels agricoles, bateaux de pêche...

31. La loi du pays n° 99-003 instituant une taxe générale sur les services a été déclarée conforme

2002, son taux est fixé à 4 %. Elle frappe les prestations de services, à l'exclusion des livraisons de biens³². Le produit 2004 est considérable (6,847 milliards de FCFP), mais il s'explique largement par la conjoncture immobilière et les travaux afférents. La taxe a donc une sensibilité conjoncturelle qu'il serait dangereux de sous-estimer en cas de retournement du marché immobilier. La somme est perçue par la recette des services fiscaux, puis affectée à la CAFAT, moyennant un prélèvement de 2 % sur le produit pour frais d'assiette et de recouvrement en faveur du budget de la Nouvelle-Calédonie. C'est le conseil d'administration de la caisse qui se prononce chaque année sur le mode de répartition du produit aux différentes branches. Il s'agit ainsi d'une fiscalité affectée et spécifique prévue à l'article 22 1° de la loi organique. Mais les déficits des régimes sociaux entraînent une pression permanente en vue de la majoration de son taux, l'affectation d'éventuels surplus budgétaires à la couverture des déficits se heurtant vite à la volonté des provinces de disposer de ressources nouvelles.

Pour résumer, on dispose aujourd'hui en Nouvelle-Calédonie à la fois d'une fiscalité douanière sur l'importation, issue du passé et d'un embryon de fiscalité sur la dépense, issue de la nécessité de trouver d'autres gisements fiscaux. Pourquoi alors en changer ?

Sans doute d'abord, parce que la TVA est un impôt productif qui est en voie de généralisation dans le monde. La Polynésie française elle-même l'a adoptée en 1998, la Nouvelle-Zélande en mai 1986 et l'Australie en juillet 2000 sous le nom de GST, *Goods and Services Tax*. Il existe un indéniable effet de contagion, sinon de mode. Ensuite, parce que, contrairement à la TSS, elle peut être récupérée par l'entreprise puisqu'elle vient en déduction de la TVA collectée en aval.

En Métropole comme dans la plupart des pays de l'Union européenne, cet impôt est appliqué à tous produits vendus (biens et services). La valeur de la taxe est proportionnelle au prix de vente hors taxe (HT). Ainsi, si la TVA est de 20 %, le prix toutes taxes comprises (TTC) sera de 20 % supérieur au prix HT. La collecte de la TVA se fait de manière fractionnée par les entreprises : un acheteur paie ses achats TTC, la TVA incluse est collectée par l'entreprise, qui doit la reverser à la collectivité. Si cette entreprise achète elle-même d'autres produits ou services, elle paye de la TVA dessus. Elle déduit donc cette TVA déjà payée de ce qu'elle versera à l'État. C'est ce mécanisme qu'on appelle la récupération de la TVA sur les achats. Ce système a pour avantage de garantir les recettes de la collectivité dans la mesure où elles sont collectées tout au long du processus de production, sans fausser les décisions des entreprises en matière de production.

à la Constitution par décision n° 2000-1 LP du 27 janvier 2000 du Conseil constitutionnel. La taxe générale sur les services (TGS), créée en 2000, était elle-même l'héritière de la taxe générale sur les prestations de service (TGPS) abrogée en 1996. La TGS a été abrogée à compter du 1^{er} janvier 2002 et remplacée par la taxe de solidarité sur les services (TSS) en application de la loi du pays n° 2001-013 du 31 décembre 2001. Cette taxe est affectée en totalité à la CAFAT et destinée au financement de la protection sociale.

32. L'article LP 918 donne une définition de la livraison de biens : « le transfert du pouvoir de disposer d'un bien meuble corporel comme un propriétaire » et en donne une liste non exhaustive : livraison d'électricité, d'eau, de gaz, prêt de consommation, etc.

Mais surtout, la TVA s'inscrit à la fois dans une logique d'adaptation externe, d'ouverture de la Calédonie au monde, et interne de modernisation économique.

L'ouverture au commerce régional

La Nouvelle-Calédonie appuie son développement sur une réglementation foncièrement protectionniste : la réglementation du commerce extérieur³³ vise à protéger l'économie locale en encadrant, voire en interdisant, les importations de certains produits et en favorisant de manière induite l'écoulement des marchandises produites ou fabriquées en Nouvelle-Calédonie. Ce dispositif répond aux contraintes d'un marché local étroit, soumis à une forte concurrence extérieure et fragile, eu égard aux prix élevés des produits calédoniens.

Cette situation est prise en compte par le droit communautaire. Les pays et territoires d'outre-mer, comme on le sait, ne font pas partie intégrante de l'Union européenne, mais lui sont associés. Les objectifs et les moyens de cette association sont définis par les dispositions de la 4^e partie du traité CE (articles 182 à 188) et l'ensemble prend la forme d'une décision d'association. Ce régime d'association est proposé dans le but non pas d'une intégration au marché unique, mais « de promouvoir le développement économique et social de ces Pays et Territoires et d'établir des relations économiques étroites entre eux et la Communauté dans son ensemble³⁴ ». Les relations commerciales entre la Nouvelle-Calédonie et l'Union européenne, comme pour les autres PTOM, sont asymétriques et juridiquement déséquilibrées : si les produits calédoniens accèdent librement au marché communautaire, la Nouvelle-Calédonie peut en revanche se protéger des produits en provenance de l'Union européenne. C'est ainsi que l'article 184 du traité autorise les pays et territoires d'outre-mer à maintenir ou à établir, pour l'importation des produits originaires de l'Union européenne ou d'un autre PTOM, des droits de douane ou des taxes d'effet équivalent, voire des restrictions quantitatives. La Cour de justice des Communautés européennes l'a réaffirmé récemment en reconnaissant la régularité de ces droits des territoires sur les importations en provenance des États membres de la Communauté, à la double condition « qu'ils répondent aux nécessités de leur développement et aux besoins de leur industrialisation ou aient pour but d'alimenter leur budget et que l'établissement ou la modification de tels droits ou taxes ne donne lieu à aucune discrimination directe ou indirecte entre les importations en provenance des divers États membres »³⁵.

En revanche, l'entrée des produits des PTOM dans l'Union européenne bénéficie d'un traitement préférentiel ; l'article 183 du traité dispose que les États membres appliquent

33. L'arrêté n° 3292 du 16 décembre 1999 (modifié par l'arrêté n° 2002-1407/GNC du 16/05/2002, arrêté n° 03-1587/GNC du 12/06/2003 et arrêté n° 03-3193/GNC du 18/12/2003) prévoit un éventail de mesures plus ou moins contraignantes de nature à limiter les importations de produits qui pourraient porter préjudice à l'économie locale.

34. La dernière décision d'association en date a été approuvée le 27 novembre 2001, pour une entrée en vigueur le 2 décembre 2001 jusqu'au 31 décembre 2011.

35. CJCE – Aff. C 260/90 du 12 février 1992. B. Leplat c/Territoire de la Polynésie française. Rec I p. 643.

à leurs échanges commerciaux avec les Pays et Territoires, le régime qu'ils s'accordent entre eux. Les importations originaires des PTOM bénéficient à leur entrée dans le territoire de la Communauté de « l'élimination totale des droits de douane qui intervient progressivement entre les États membres ». La décision d'association prévoit l'accès entièrement libre au marché communautaire pour tous les produits originaires des PTOM. Ils sont donc admis dans l'Union en exemption complète des droits de douane.

Ce protectionnisme autorisé s'appuie, par ordre croissant sur deux taxes conjoncturelles, la TSPA (taxe de soutien aux productions agricoles et agroalimentaires) et la TCPPL (taxe conjoncturelle pour la protection de la production locale) qui peuvent être instituées par le congrès pour renchérir le coût des produits importés et diminuer leur compétitivité, ainsi que sur des contingentements qui permettent de limiter et de contrôler le volume des importations, des mesures de suspension partielle ou de suspension totale des importations. Plus connues sous l'appellation « STOP (suspendu toutes origines et provenances) », ces dernières mesures interdisent l'entrée de tous produits d'un genre donné, quelles que soient leur origine et leur provenance. Ces mesures équivalent à une prohibition absolue. Toutes les mesures de commerce extérieur doivent être reconduites annuellement³⁶.

Clairement contraires aux recommandations de l'Organisation mondiale du commerce (OMC) qui prônent la suppression des barrières douanières, ces dispositifs sont en plein réexamen pour encourager l'ouverture au commerce international, en passant d'abord par la coopération régionale.

L'accord de Cotonou du 23 mai 2000³⁷, en son article 28, encourage le développement du commerce entre les pays d'Afrique, des Caraïbes et du Pacifique (ACP), et souligne que la coopération peut également concerner les PTOM et les RUP (régions ultra-périphériques de l'Union). Plus loin, dans la Déclaration XXVIII annexée à l'accord, « les parties contractantes encouragent une plus grande coopération régionale dans les Caraïbes, l'océan Pacifique et l'océan Indien, qui impliquerait les États ACP, les PTOM et les départements français d'outre-mer environnants [...] et invitent les parties contractantes intéressées à se consulter sur le processus visant à promouvoir cette coopération et à prendre, dans ce contexte [...] des mesures permettant des initiatives dans le domaine économique, y compris le développement des échanges commerciaux ». Ainsi, l'accord de Cotonou inscrit-il les PTOM dans la logique des accords de partenariat économique (APE) qui visent à constituer, à terme en 2008, des zones de libre-échange entre l'Union européenne d'une part, et un bloc régional ACP de l'autre.

Au sein du bloc régional « Pacifique », avec lequel des négociations ont été ouvertes le 10 septembre 2004, on pourra relever l'existence d'un accord de libre-échange des

36. Arrêté n° 04-3065/GNC du 23 décembre 2004 portant mesures de restrictions quantitatives locales pour l'année 2005. Il a fait l'objet en 2005 d'une annulation par le tribunal administratif de Nouvelle-Calédonie, affaire n° 0521 du 4 août 2005, « MM. Pierre Frogier et Maurice Ponga ».

37. L'accord de Cotonou, signé le 23 mai 2000 pour une durée de 20 ans, entre l'UE et les 77 États ACP, vient en remplacement de la Convention de Lomé. Il est centré sur l'objectif de réduction de la pauvreté, et repose sur le dialogue politique, l'aide au développement et une coopération économique et commerciale renforcée.

pays insulaires du Pacifique : le PICTA (*Pacific Island Country Trade Agreement*) qui regroupe 14 des pays ACP du Pacifique. Cet accord peut être considéré comme un tremplin vers une intégration économique régionale plus large, avec la négociation d'un accord de partenariat avec l'UE.

Des évolutions sont ainsi à prévoir au niveau de l'intégration régionale et il est nécessaire que les PTOM, dont la Nouvelle-Calédonie, s'y préparent au plus tôt, et ce notamment pour les négociations des APE qui visent à constituer des zones de libre-échange entre l'UE d'une part, et un bloc régional ACP de l'autre. Ces accords devront être conclus en 2008³⁸.

Il s'y ajoute la pression de l'Organisation mondiale du commerce. D'après le secrétariat de l'OMC, les petites économies insulaires (quel que soit leur statut institutionnel de PTOM, RUP, ou ACP) doivent impérativement s'intégrer au commerce régional et mondial. Mais en même temps, l'organisation reconnaît qu'elles présentent des caractéristiques naturelles et géographiques qui pour la plupart d'entre elles les rendent insuffisamment compétitives dans un grand nombre de secteurs, ce qui freine leur développement économique. En conséquence, il lui apparaît légitime de les intégrer dans des ensembles économiques, tout en maintenant des mesures leur permettant de soutenir leurs secteurs productifs, qui subissent de grosses contraintes notamment en termes de surcoûts de transports, ce qu'on baptise souvent de la belle formule, « la tyrannie des distances ». Ces mécanismes, une fois portés par le Groupe de travail à l'OMC sur les petites économies et reconnus en Conférence ministérielle de l'OMC, pourraient être déclinés dans les accords commerciaux régionaux. La réflexion rejoint celle de l'Union avec les pays ACP qui bénéficieront d'un certain degré d'asymétrie dans la mise en œuvre des accords de partenariat économique.

38. La question de l'intégration régionale des PTOM fait l'objet de dispositions précises dans la dernière décision d'association avec l'Union européenne. Ainsi, il est même prévu par la décision d'association que celle-ci puisse être révisée en fonction des évolutions à venir dans ce domaine (article 62 « révision ») : « Avant le 31 décembre 2007, le Conseil statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission, établit les dispositions à prévoir en vue de l'application ultérieure des principes inscrits aux articles [...] du traité (visant l'association des PTOM). Dans ce contexte, le Conseil adoptera notamment les mesures nécessaires au cas où un PTOM, selon les formes constitutionnelles qui lui sont propres, se soumettrait à des arrangements préférentiels spéciaux entre la Communauté et divers partenaires de la région à laquelle il appartient. Dans ce cadre, le Conseil tient compte notamment des obligations internationales prises par la Communauté, ses États membres et, le cas échéant, les PTOM, y compris dans le cadre de l'OMC. »

On pourra y adjoindre encore la pression politique des pays du Forum³⁹, relayée localement par les partis indépendantistes, qui poussent à l'intégration économique et régionale et surveillent les progrès de la Nouvelle-Calédonie vers l'émancipation.

Cette évolution avait été synthétisée par Pascal Lamy, alors commissaire européen au commerce, de passage à Fidji dans le cadre du lancement des négociations avec les pays océaniques du groupe ACP (Afrique, Caraïbe, Pacifique) le 14 septembre 2004⁴⁰ : « Il faut d'abord que dans la mesure où les économies de la région peuvent devenir compétitives avec l'ouverture des échanges, elles le fassent entre elles, que ce soit pour les marchandises, les biens agricoles et les services. Nous savons très bien que ceci, de mon point de vue, ne suffira pas à faire de la zone Pacifique une espèce d'animal en soi capable de lutter à armes égales dans un monde globalisé avec les États-Unis, la Chine ou l'Europe. (...) Dans une économie capitaliste de marché qui marche aux économies d'échelle, il y aura toujours un problème. Et ce problème devra toujours être traité de manière spécifique et avec de l'aide au développement. Mais, il faut néanmoins que les systèmes douaniers soient remplacés par des fiscalités plus modernes, il faut que ce qui peut être fait comme économies d'échelle à l'intérieur de la région soit fait. Et d'ailleurs, ce n'est pas l'Europe qui a décidé cela, ce sont les petits pays de la région. »

La taxe à la valeur ajoutée s'inscrit ainsi dans une réflexion plus globale sur l'adaptation, la modernisation et l'ouverture de la Nouvelle-Calédonie au monde. La TVA est un impôt interne qui frappe en effet la dépense de manière neutre, en pouvant se substituer à la fois à la taxation de l'importation et, pour éviter un cumul nocif mais également injustifié, à celles des services. Elle a l'insigne avantage de pouvoir maintenir la ressource fiscale de la Nouvelle-Calédonie, sans laisser prise à l'argument protectionniste de la fiscalité douanière. Elle est la voie qui permettrait à la Nouvelle-Calédonie la synthèse de son insertion dans le commerce régional, de sa mise en conformité progressive avec le droit issu de l'OMC et des traités régionaux et du maintien de l'abondance fiscale.

Le choix de la TVA, principalement en substitution des droits à l'importation, serait justifié par un certain nombre d'avantages intérieurs.

39. Créé en 1971, regroupant 16 États indépendants et territoires associés d'Océanie (Australie, Îles Cook, Fidji, Kiribati, Îles Marshall, États fédérés de Micronésie, Nauru, Nouvelle-Zélande, Niue, Palaos, Papouasie-Nouvelle-Guinée, Îles Salomon, Samoa, Tonga, Tuvalu, Vanuatu), le Forum des îles du Pacifique est la principale instance de coopération politique dans la région Pacifique. Il n'existe ni charte, ni accord international portant création de cette organisation, ni règle écrite relative à la conduite des réunions. La Nouvelle-Calédonie a été admise comme observateur, en octobre 1999, Timor-Est en 2003 et la Polynésie française a rejoint le statut d'observateur en 2005. Le Forum a accédé en 1994 au statut d'observateur auprès de l'Assemblée Générale des Nations Unies. Issu de l'opposition des pays de la région aux essais nucléaires français, le Forum du Pacifique Sud (dénomination d'origine) a servi de cadre à l'adoption, le 6 août 1985, du traité de Rarotonga instaurant une zone dénucléarisée dans la région.

40. Dans une interview téléphonique accordée à *Flash d'Océanie*. Propos recueillis par Patrick Antoine Decloitre (<http://newspad-pacific.info/>).

L'utilité interne de la réforme

Le système actuel, qui repose largement sur les droits perçus par la douane à l'importation, a des inconvénients déjà soulignés : complexité des nombreuses taxes différentes qui subsistent malgré la réforme de 2000, manque d'équité par un effet dégressif par rapport aux revenus des ménages, taxation différenciée des biens et des services. Surtout, il représente un impact important, souvent dénoncé, sur les prix de détail des produits.

Le pari de la Nouvelle-Calédonie est à la fois fiscal et économique.

Le pari fiscal de la Nouvelle-Calédonie peut être présenté ainsi : d'abord, l'assiette de la TVA sera plus large que celle des droits d'entrée, puisqu'elle s'appliquera de manière indifférenciée aux biens et aux services. Elle offrira donc à la Nouvelle-Calédonie une bonne assiette fiscale, source d'une liberté d'action plus grande, sans être pour autant une charge pour les entreprises assujetties. Ce sera un instrument de rapport facile, dont l'utilisation peut être d'un moindre traumatisme si les variations de taux restent mesurées. Ensuite, la collecte de l'impôt repose sur des obligations comptables sensiblement renforcées. C'est l'instrument « anti-fraude », l'impôt se contrôlant tout seul par le jeu des récupérations assises sur des comptabilités transparentes. C'est enfin un excellent instrument de mesure économique et statistique de l'activité.

Le pari économique pour la Nouvelle-Calédonie a lui aussi des attraits réels : la TVA, dont le mécanisme est dénué de tout effet cumulatif, se traduit par une grande transparence en ce qui concerne le prix et une complète neutralité. Le montant total de TVA inclus dans le prix de vente au détail d'un produit est le même, quelle que soit la longueur du circuit de commercialisation ou de fabrication du bien. Ainsi, au contraire de la TGI où l'entreprise qui importe du matériel paye, lorsqu'elle n'est pas exonérée, l'ensemble des droits d'entrée comme intrants sans pouvoir rien déduire, ou de la TSS où tout se rajoute sans aucune déductibilité, la TVA deviendra une taxe déductible pour les professionnels. Le pari est donc que la TVA devrait avoir un impact positif sur les prix, en participant à leur modération. Il s'agit toutefois d'un raisonnement comportant une part de risque. L'abaissement tarifaire de la TGI en 2000, comme cela a déjà été étudié⁴¹, a surtout servi à majorer les marges bénéficiaires des commerçants, du fait notamment d'une absence de contrôle.

La TVA est aussi plus favorable pour la trésorerie des entreprises puisque, si elles ont bien à payer de la TVA en substitution de la TGI à l'importation, elles n'auraient pas à avancer l'ensemble des droits fiscaux à l'entrée sur le Territoire, le paiement de la TVA étant mieux échelonné à chaque stade de la production ou de la transformation. L'argument n'a bien sûr d'intérêt que s'il existe un véritable circuit économique avec plusieurs intervenants successifs et une réelle valeur ajoutée, mais il devrait lui aussi contribuer à la baisse des prix.

La TVA est également de nature à faciliter l'accès des produits calédoniens aux marchés étrangers. Ces produits peuvent en effet être exportés en exonération totale de TVA, tout en bénéficiant du mécanisme des déductions et remboursements, ce qui ne peut que les

41. Gaël Lagadec, *Perspectives de développement pour la Nouvelle-Calédonie*, sous la direction de Cécile Perret, PUG, 2002, p. 105.

rendre plus compétitifs. Il ne faut toutefois pas donner une importance exagérée à cet argument, au regard de la faiblesse de nos exportations hors nickel. En contrepartie, elle n'est pas protectrice de nos industries locales et on lui en fera sans doute le reproche. L'introduction de la TVA en Polynésie française s'est traduite par une forte progression de l'importation et le reproche ne pourra être écarté pour la Nouvelle-Calédonie que par un recours accru aux quotas et taxes spécifiques. L'équilibre entre les arguments externes et internes demandera du doigté dans sa mise en œuvre.

Elle devrait être enfin de nature à favoriser les investissements. Les opérateurs économiques sont en effet incités à accroître ou à renouveler leurs équipements, puisqu'ils peuvent déduire, non seulement la TVA incluse dans leurs frais généraux et leurs achats de matières premières et marchandises, mais également celle qui a grevé le coût de leurs équipements. Il devrait en résulter une modernisation de l'appareil de production. L'argument a lui aussi ses faiblesses au vu de l'ampleur des exonérations déjà consenties pour les biens d'équipement et certains biens de consommation sur la TBI ou la TGI⁴².

Si ce double pari est crédible, il reste entaché de quelques autres inconvénients.

L'argument de complexité est susceptible de se retourner contre le nouvel impôt. L'avantage d'une situation d'insularité est que la perception des droits à l'entrée peut se faire en deux points, le port et l'aéroport, sans fraude possible. Le taux d'impayé est alors quasi-nul. Cette facilité de collecte douanière pourrait être regrettée. Beaucoup de petits commerçants la regretteront aussi pour d'autres raisons et pourraient bien s'opposer à la transparence de la TVA : les marges commerciales vont apparaître. Il est facile et discret, à l'heure actuelle, de « marger » sur la TGI !

Au contraire, la TVA fera passer le nombre des assujettis de quelque 200 redevables (les importateurs) à quelques milliers (les patentés). Et ce nombre représente un enjeu : on compte environ 6 000 sociétés à l'IS, 2 000 redevables à l'impôt sur le revenu au régime du bénéfice réel et 8 000 imposés au forfait, soit 16 000 agents économiques. Il faut donc parallèlement songer aux « petits acteurs économiques » et leur reconnaître une existence. Il faut ainsi les préparer à la réforme inévitable des règles en matière de facturation, puisque la facture est la pièce essentielle de support du mécanisme de déductibilité. Une facture devra nécessairement mentionner le prix hors TVA, le taux de TVA applicable, le montant de la TVA et le prix TTC. Ces gros efforts humains par les petits entrepreneurs, malgré les aménagements qui pourront leur être consentis, risquent de grever le bénéfice politique de la réforme.

Sans doute faudra-t-il alors penser à l'effort fourni par ces commerçants et artisans en leur offrant des régimes d'imposition simplifiés. Les règles pourraient être adaptées à la taille des entreprises. Les très petites entreprises, qui devraient seules relever du forfait, pourraient être exonérées. Elles n'auraient ainsi aucune obligation déclarative ;

42. Il convient de noter l'existence de plusieurs régimes fiscaux privilégiés à l'importation qui permettent, pour des secteurs déterminés et sous certaines conditions, l'exonération totale ou partielle des droits et taxes à l'importation (mine et métallurgie, tourisme, agriculture, transformation locale, notamment). Les régimes fiscaux privilégiés à l'importation sont fixés par la délibération modifiée n° 69/CP du 10 octobre 1990 (<http://www.douane.gouv.nc/>).

en contrepartie, elles ne bénéficieraient d'aucun droit à déduction sur leurs achats, mais pourraient opter pour leur assujettissement. Encore faut-il savoir de qui l'on parle ? Doit-on exclure de l'assujettissement à la TVA la totalité des redevables actuels au forfait, ou doit-on baisser sensiblement la limite du forfait⁴³ ? Il serait souhaitable d'accompagner la réforme d'une baisse sensible du forfait pour ne reconnaître que les très petites entreprises. C'est justement une facette du pari de la modernisation.

Les entreprises moyennes, quant à elles, fonctionneraient sous un régime simplifié de déclaration trimestrielle. Seules les entreprises les plus importantes devraient déposer mensuellement leurs déclarations à la recette des impôts.

Un dernier inconvénient est parfois entendu. Faute de nombreux stades de transformation des produits, la différence n'est pas sensible entre la taxe à l'importation et la TVA dans la fabrication d'un bien et le mécanisme de TVA est peut-être complexe pour la réalité calédonienne. Par contre, il existerait un risque bien réel de « double marché ». Si une entreprise peut se fournir un bien, l'inclure dans ses consommations courantes et récupérer la TVA, un certain nombre de consommateurs, car tout le monde se connaît, peut tenter de développer une stratégie d'approvisionnement direct auprès des entreprises. D'où le risque d'un double prix du bien : TTC pour le consommateur *lambda* et HT pour celui qui a accès à l'entreprise... L'argument est peut-être toutefois fallacieux, en raison de l'amélioration comptable que suppose la TVA. Pour récupérer, il faut vendre... Il n'est pas sûr qu'une éventuelle fraude à la marge ruine le bénéfice de la réforme.

L'insertion de la TVA dans l'environnement fiscal

La TVA n'a pas pour objectif la suppression de l'ensemble des taxes spécifiques. Ce serait un indéniable succès que la TBI et la TGI, ainsi que la TSS, puissent disparaître, sous la réserve d'une réflexion sur une période transitoire d'application⁴⁴. Certaines, qui ont un objet particulier, pourraient être maintenues. Il en irait ainsi de la taxe sur les alcools et tabacs, comme de la taxe sur le fret aérien jusqu'à l'intervention d'une réforme globale du montage financier, actuellement sinistré⁴⁵. La TVA ne prive pas

43. Article 70 du code des impôts : « Le bénéfice imposable est fixé forfaitairement pour les contribuables dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas : 25 000 000 de francs, s'il s'agit d'entreprises dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement ; 7 500 000 francs, s'il s'agit d'autres entreprises. » Il s'agit du double de la Métropole.

44. En Polynésie française, la mise en place s'est échelonnée sur 5 ans (1998-2002) avec une phase de stabilisation en 2003.

45. Extrait de la déclaration de politique générale de la présidente du gouvernement, Marie-Noëlle Thémereau en date du 17 août 2004 : « Certains autres dossiers dont hérite le gouvernement restent préoccupants. Celui de l'Agence pour la Desserte Aérienne de la Nouvelle-Calédonie, l'ADANC, tout particulièrement. Le plan bâti à l'origine doit financer les deux avions Airbus A 330. La taxe sur le fret aérien qui devait rapporter 1 milliard 800 millions de FCFP par an pour couvrir le rachat à l'issue de la défiscalisation ne rapporte qu'1,2 à 1,4 milliard de FCFP par an. En outre, les ressources de l'agence ont été mises à contribution pour financer les déficits d'exploitation d'AIRCALIN. Le déficit de recettes cumulé est à ce jour de 2 milliards de FCFP

non plus de toute logique, comme on l'a vu, le maintien de la TSPA (taxe de soutien aux productions agricoles et agroalimentaires) et la TCPPL (taxe conjoncturelle pour la protection de la production locale). Si la TVA est neutre par principe, frappant de la même manière un produit suivant sa nature, qu'il soit d'origine locale ou importé, rien n'empêche de maintenir un certain niveau de protection aux industries de transformation sur place et aux productions agricoles locales. La difficulté, mais c'est aussi un avantage de clarification politique, est que le débat se focalisera au congrès sur les protections spécifiques.

En France métropolitaine, il existe trois taux de TVA applicables : Un taux normal, à 19,6 %, qui s'applique à toutes les opérations de ventes de biens ou de services excepté celles soumises par la loi à un autre taux ; un taux réduit, à 5,5 %, pour les produits de première nécessité et de consommation courante ; un taux super-réduit, à 2,1 %, qui ne concerne que très peu de catégories de biens, par exemple les livres, un certain nombre de produits pharmaceutiques et la billetterie des 140 premières représentations théâtrales d'œuvres nouvellement créées ou présentées dans une nouvelle mise en scène...

Si un nombre élevé de taux permet d'ajuster la pression fiscale au mode de consommation, le système devient vite complexe à gérer. Un système à un ou deux taux présente l'avantage de la simplicité ; en revanche, il risque d'être considéré comme particulièrement injuste, un bien de luxe étant taxé comme un produit de première nécessité. Un système à trois taux permet de ménager les ressources fiscales, compte tenu du niveau atteint par la pression cumulée de la TBI et la TGI (avec des taux maxima de 5 % et 31 %). La prudence permettrait sans doute de fixer un compromis accessible entre ces objectifs par l'institution de trois taux, dans la logique initiale de la TVA métropolitaine avant l'harmonisation européenne : un taux réduit de 1 ou 2 % pour les biens de première nécessité et peut-être les transports de personnes compte tenu de l'insularité, un taux intermédiaire d'au minimum 4 %, si l'on songe à la suppression de la TSS, et un taux majoré de 10 à 15 %⁴⁶. L'arbitrage se ferait essentiellement sur la base du maintien des recettes de la Nouvelle-Calédonie, l'élargissement de l'assiette compensant la baisse du taux. Il ne serait pas non plus illégitime de simplifier en sacrifiant le taux majoré au profit d'un taux normal, quant à lui un peu majoré !

Cette réforme sera complexe à réussir. Les ingrédients sont nombreux qui peuvent s'avérer dangereux pour le gouvernement : substitution d'un impôt douanier invisible par un impôt plus perceptible, perte de la protection automatique de l'industrie locale, travail supplémentaire d'un milieu d'artisans et de petits commerçants traditionnellement rétifs à la fiscalité, effet potentiel sur les prix, les hausses étant souvent répercutées plus que les baisses par un effet d'aubaine expérimenté ailleurs, et mélange inévitable des genres dans l'annonce des taux, entre le simple maintien de recettes fiscales et la nécessité de trouver de nouvelles ressources... Il y faudra de l'opiniâtreté.

et il ne reste aujourd'hui qu'environ 600 millions de FCFP en caisse. Il nous faut réexaminer l'ensemble du dispositif. »

46. La Polynésie française a préféré un taux réduit de 6 %, un taux sur les services de 10 % et un taux sur les biens de 15 %.

Quelques autres impôts dans le débat

D'autres idées d'impôts, moins prioritaires, pourraient être étudiées, quoique ces impôts dont la productivité est souvent symbolique, compliquent la lisibilité d'un système fiscal moderne. La multiplication des impôts a aussi l'inconvénient de disperser les services fiscaux, comme les politiques au gouvernement et au congrès, de l'essentiel. Il est plus intéressant de concentrer l'action des services fiscaux sur le contrôle fiscal et la lutte contre la fraude, ainsi que tout simplement la gestion de l'impôt, que de leur demander sans cesse l'élaboration de nouveaux textes. Ces remarques préliminaires étant dites, certaines pistes peuvent être explorées, qui ont, à un moment ou à un autre été évoquées dans la campagne électorale ou les états généraux ou assises⁴⁷ du début du mandat 2004.

On signalera, en se limitant aux préoccupations prioritaires d'aménagement du moment, la réforme des droits d'enregistrement, l'impôt sur les plus-values immobilières, la taxe sur les terrains bâtis viabilisés et la taxe locale d'équipement au bénéfice des communes.

La réforme des droits d'enregistrement

Le code des impôts de la Nouvelle-Calédonie a été, dans le domaine des droits d'enregistrement, largement inspiré des dispositions contenues dans le code général des impôts métropolitain, qui a fait l'objet de nombreuses évolutions. Outre l'opportunité d'intégrer les conséquences des réformes du droit successoral intervenues⁴⁸, l'essentiel porterait sur une refonte des droits de mutation à titre onéreux. La complexité et la diversité des régimes particuliers de taxation appellent une simplification.

Les taux sont nombreux et dispersés et ils ont largement perdu la logique qui a présidé à leur établissement, particulièrement face à la conjoncture immobilière actuelle.

MUTATIONS À TITRE ONÉREUX

Mutations d'Immeubles	Situation actuelle
Régime de droit commun	13 %
Régime « terrains à bâtir »	8 %
Régime « habitation »	8 %
Régime « immeubles vétustes ou insalubres »	8 %
Régime « 1 ^{re} mutation »	5,50 %
Régime « jeunes agriculteurs »	8 %

47. On se reportera tout particulièrement aux discussions et discours intervenus lors des États généraux du logement social à Nouméa le 14 décembre 2004 au centre Tjibaou.

48. Loi n° 2001-1135 modifiée du 3 décembre 2001 relative aux droits du conjoint survivant et des enfants adultérins et modernisant diverses dispositions de droit successoral, notamment.

Régime « lotisseurs, promoteurs et marchands de biens »	4 %
Acquisition par les mutuelles	4 %
Opérations immobilières à caractère social	Exonération
Mutations de droits sociaux	
Cession de parts sociales	3 %
Cession de parts de sociétés à prépondérance immobilière	3 %

Sans doute faut-il profiter de cette période d'abondance exceptionnelle de l'impôt pour le réformer durablement. Quoique dans l'absolu cette fiscalité ne soit pas bonne, car elle contribue à la hausse des prix de l'immobilier par répercussion de son coût sur les acheteurs successifs et freine la fluidité du marché, on peut légitimement comprendre que la Nouvelle-Calédonie ne veuille pas se priver d'une telle manne, de plus de 4 milliards de FCFP, et dont la progression annuelle suit la valeur de l'assiette... Il faudrait néanmoins regrouper et parvenir à un taux moyen. L'unification emporterait simplification et éviterait les artifices des montages juridiques d'optimisation...

Une suggestion simple est de regrouper et d'unifier autour du taux moyen de 8 %, en laissant subsister l'exonération des opérations immobilières à caractère social. La discussion en opportunité portera sur le maintien probable d'un taux réduit pour le régime des lotisseurs promoteurs et la remise en cause du régime privilégié de 1^{re} mutation et de celui consenti aux mutuelles. La perte fiscale serait très faible, en cas d'unification autour du taux de 8 %, et négligeable en conservant certains régimes de taux réduit. Le régime de droit commun des mutations passerait alors d'un taux de 13 %, largement trop élevé, à 8 %. Le taux retenu reste encore élevé et une unification autour de 5 % serait certainement plus appropriée, mais la perte fiscale deviendrait alors considérable, voire prohibitive.

Il ne faudra pas enfin perdre de vue que les cessions de parts de SCI doivent revenir au taux du droit commun, afin d'éviter le détournement de la loi.

L'impôt sur les plus-values immobilières

Le marché de l'immobilier est devenu très actif, surtout dans le grand Nouméa depuis 1999. Les causes en sont connues et en partie partagées avec la Métropole ou les pays voisins : baisse exceptionnelle des taux d'intérêts, allongements de la durée des prêts, effacement de la « prime de risque politique » de la Calédonie, immigration métropolitaine, des retraités de la fonction publique notamment, et tout simplement perte des repères économiques fondamentaux.

Les plus-values, parfois substantielles, constatées sur les reventes d'immeubles représentent des profits qui, à ce jour, échappent à toute taxation. L'impôt favorise ainsi, par son absence, la spéculation et défavorise, par son omniprésence, le travail ! Il s'agira de taxer ici les activités essentiellement spéculatives.

La taxation des plus-values immobilières aurait le premier avantage de faciliter la réforme des droits d'enregistrement en compensant éventuellement un abaissement des taux et la vertu de réorienter l'activité économique vers d'autres secteurs de vraie création de richesses.

Comme les droits de mutation à titre onéreux d'immeubles, le nouvel impôt pourrait n'appréhender que les transactions immobilières, en incluant toutefois les cessions de parts de SCI. La charge fiscale serait supportée par le vendeur, puisqu'il s'agit d'un gain en capital et que sa solvabilité est assurée par la perception du prix de vente, et non pas l'acheteur. Le nouveau mécanisme serait ainsi fondé sur la taxation forfaitaire immédiate de la plus-value, suivant un formalisme simplifié à l'égard des usagers ; dans la plupart des cas, c'est le notaire, à l'occasion de l'enregistrement de l'acte, qui se chargera de l'ensemble des formalités.

En Métropole, les plus-values immobilières réalisées par les particuliers dans le cadre de la gestion de leur patrimoine privé, ne sont plus imposables à l'impôt sur le revenu selon le barème progressif, mais au taux forfaitaire de 16 % auquel s'ajoutent 10 % de prélèvements sociaux. L'impôt des plus-values frappe également la cession de titres de sociétés à prépondérance immobilière. Le taux pourrait être donc être fixé dans une fourchette de 16 à 25 %, appliqué au montant de la plus-value nette résultant de la différence entre d'une part le prix net de revente et d'autre part le coût total d'acquisition augmenté des dépenses de construction ou d'amélioration supporté par le vendeur. Un mécanisme dégressif pourrait être institué, avec une réduction de 10 % de la plus-value par année de détention du bien au-delà de 5 ans par exemple⁴⁹. Cela permettrait de compenser la dépréciation monétaire et d'exonérer les reventes de biens détenus depuis plus de 15 ans.

Il serait d'ailleurs souhaitable d'inclure la base taxable dans l'assiette de la future contribution sociale généralisée, en prenant l'élémentaire précaution d'en déduire l'impôt sur les plus-values lui-même. Ce serait d'ailleurs fort logique, s'il est qualifié d'impôt sur le capital et non pas sur le revenu. Si un impôt n'a jamais suscité l'enthousiasme des populations, un impôt sur un impôt soulève franchement l'irritation...

Il conviendrait de prévoir quelques mesures de tempérament. On pourrait déterminer ainsi un seuil d'exonération pour les biens de faible valeur (par exemple en deçà de 2 MFCFP) et surtout exonérer de taxation la vente de la résidence principale, si elle a été détenue un temps suffisant pour ne pas représenter une simple opération spéculative. On souhaitera à cet impôt d'échapper à la malédiction qui l'accompagne souvent, sa mise en place coïncidant avec le retournement du marché⁵⁰ !

49. En Métropole, l'abattement de 5 % par année de détention est remplacé par un abattement de 10 % au-delà de la cinquième année de détention.

50. Le nouveau régime d'imposition des plus-values immobilières en Métropole a été mis en place depuis le 1^{er} janvier 2004, ce qui n'est pas bon signe !

La taxe sur les terrains bâtis viabilisés

Cette possibilité avait été suggérée lors des États généraux du logement social à Nouméa le 14 décembre 2004, organisés par les trois provinces. Mais il y avait déjà eu des précédents historiques avec la contribution foncière sur l'immense « domaine Tuband » alors non construit dans Nouméa et à l'origine de multiples contentieux⁵¹. Concernant l'offre, on remarque en effet que la rétention foncière est partiellement à l'origine de l'éclatement urbain. En effet, c'est la décision individuelle de certains propriétaires qui dicte la nature et la localisation des terrains qui sont urbanisés. Il apparaît souvent que la spéculation foncière est une cause de la rétention des biens. Mais d'autres raisons apparaissent également comme dominantes : valeur affective du bien, désir de transmission de celui-ci, problème d'entretien lorsqu'il s'agit d'un immeuble bâti, affectation à d'autres occupations que l'habitat...

On peut lutter contre cette gestion passive par le biais fiscal, en assignant par exemple à la contribution foncière des propriétés non bâties du titre IV du code des impôts un objectif nouveau : amener les propriétaires des terrains frappés par la taxe, à exposer réellement ceux-ci à la vente, permettant ainsi la construction et une réalisation plus rationnelle des plans d'aménagement et des permis de lotir.

Il serait sans doute aisé de permettre aux communes du grand Nouméa et peut-être de la future zone Voh-Koné-Pouembout, et, à défaut d'action, aux provinces, de lever une taxe fortement majorée sur les parcelles non bâties comprises, soit dans un lotissement, soit situées dans une zone d'habitat ou d'habitat à caractère rural. Il conviendrait d'y adjoindre quelques précisions pour mieux cibler les zones à libérer, à partir de critères, issus d'une logique d'aménagement : proximité d'une voie publique, possibilité raisonnable d'équipement en eau et électricité et de construction, compte tenu de la configuration et de la situation des lieux. L'étude de l'impact budgétaire n'a guère d'intérêt, cet impôt étant en réalité destiné à n'être pas perçu ! C'est seulement son caractère plus ou moins incitatif sur les comportements qui importe.

La taxe locale d'équipement au bénéfice des communes

L'absence de compétence des communes en matière fiscale crée un déséquilibre entre leurs responsabilités administratives et leur irresponsabilité fiscale, puisque leurs recettes proviennent, non de ressources propres, mais d'un reversement d'impôts prélevés par la Nouvelle-Calédonie et de la dotation globale de fonctionnement de l'État. Conscient toutefois des besoins des communes, le Pays a, par des délibérations du congrès, autorisé celles-ci à percevoir des centimes additionnels sur certains impôts levés par le Territoire, ce qui a été confirmé par la loi organique⁵². Les systèmes de péréquation mis en place au travers des fonds intercommunaux de péréquation⁵³, comme

51. Conseil d'État n° 70048 du 17 mars 1993, « Société des domaines Tuband » et cour administrative d'appel de Paris n° 95PA03716 du 15 juin 1999, « SA Domaine Tuband », notamment.

52. Article LO 52.

53. Article LO 49, FIP en fonctionnement, pour une quote-part qui ne peut être inférieure à 16 %

les centimes additionnels⁵⁴, ne suffisent pas aux communes, essentiellement du grand Nouméa dont la population est en forte croissance. La combinaison des articles 22-1° sur la compétence fiscale et 52 de la loi organique permettrait au congrès d'instituer des impôts spécifiques à leur profit.

Par analogie avec la Métropole, l'idée de procéder à la mise en place d'une taxe locale d'équipement prélevée par la Nouvelle-Calédonie et au bénéfice des communes a été publiquement évoquée. Elle constitue une imposition forfaitaire et générale grevant les opérations de constructions soumises à permis de construire, tant il est vrai que l'urbanisation génère de nombreuses dépenses d'équipement à la charge des communes. L'idée, simple et rapide à mettre en place, est que les ressources générées sont globalement proportionnelles à l'accroissement de la population et que les ressources pourront être affectées au financement des dépenses d'urbanisation.

L'assiette de l'impôt serait constituée par la valeur de l'ensemble immobilier définie de manière forfaitaire en appliquant à la surface de plancher une valeur au m² variable selon la catégorie des immeubles. La taxe serait liquidée par l'autorité administrative compétente pour la délivrance du permis et une fourchette de taux à l'intérieur de laquelle les communes choisiraient, entre 1 % et 5 % par exemple, pourrait être autorisée.

Le premier inconvénient de cette fiscalité nouvelle est toutefois de renchérir encore le coût de la construction, qui atteint aujourd'hui des valeurs qui dépassent les possibilités d'endettement d'une large fraction de la population. Le second inconvénient est que cette mise en place serait fort tardive, l'essentiel du « rattrapage urbain⁵⁵ » ayant été accompli, en dehors de l'hypothèse d'une immigration massive accompagnant les projets miniers. Le troisième est que l'accent devrait plutôt être mis sur les constructions de logements sociaux qu'il serait très souhaitable d'exonérer, ce qui mettrait alors en cause l'intérêt financier de la taxe pour les communes et dissuaderait celles-ci d'accueillir ces mêmes programmes sociaux.

Avant de créer des impôts, il est souvent plus utile d'améliorer leur rendement. C'est l'un des enjeux, avec l'équité fiscale et l'efficacité économique, de la réflexion sur la suppression des « niches fiscales ».

LA SUPPRESSION DES « NICHES FISCALES »

Rien n'empêche d'assumer ici une conception large de la notion de « niche fiscale ». Le 21^e rapport de l'austère Conseil des impôts a mis l'accent sur le concept parfois polémique⁵⁶. Il lui est apparu en effet que la fiscalité française se caractérisait par une

des impôts et taxes perçus par la Nouvelle-Calédonie et en investissement pour une quote-part de 0,5 % des impôts, droits et taxes.

54. Le foisonnement et une certaine complexité des centimes additionnels ont été mis en évidence par la lettre d'observations de la chambre des comptes du 23 avril 2003 (p. 26 et suivantes). La réforme de la fiscalité locale reste à accomplir.

55. L'insécurité politique du Territoire avait par le passé freiné la construction, qui avait accumulé un certain retard.

56. <http://www.ccomptes.fr/organismes/conseil-des-impots/rapports/org8.htm>

multitude d'exceptions et de régimes particuliers, dérogeant aux règles de droit commun. Ces dispositions de la loi fiscale, qui vont des exonérations aux crédits d'impôts, en passant par divers mécanismes affectant le calcul de l'impôt, concernent aussi bien la fiscalité des ménages que celle des entreprises. Ces dispositions dérogatoires sont pudiquement qualifiées, par les spécialistes, de « dépenses fiscales ». L'expression permet de souligner que ces mesures représentent un manque à gagner pour l'État, même si ce coût est moins visible et moins connu que celui des autres dépenses publiques. Mais le Conseil ajoute, donnant définition et légitimité au concept : « L'expression plus polémique de “niche fiscale”, qui est couramment utilisée pour désigner certains dispositifs dérogatoires, a le mérite de mettre l'accent sur le caractère jugé peu transparent, inévitable ou inutilement complexe de ces exceptions à la règle fiscale générale, dont ne bénéficient que les contribuables les mieux informés. »

La Nouvelle-Calédonie n'y a pas elle-même échappé. Pour l'essentiel, les niches fiscales en Nouvelle-Calédonie concernent l'impôt sur le revenu avec de nombreuses déductibilités, voire des réductions de l'impôt lui-même, et l'Impôt sur les sociétés⁵⁷ avec la défiscalisation. Cette dernière bénéficie aussi à l'IRPP des gros revenus, ce qui conforte plutôt leur rapprochement. On démontrera ici que c'est souvent la perte de repères économiques de la dépense fiscale qui est leur point commun.

La puissance de la mine sur le Caillou lui a permis d'obtenir un régime fiscal inédit. Au moment où la Nouvelle-Calédonie devrait connaître la création de nouvelles usines métallurgique, avec les avantages en termes d'emploi, mais aussi les énormes coûts publics d'infrastructures matérielles comme les écoles, les routes ou l'hôpital et immatérielles comme la formation ou la recherche, il paraît indispensable de réfléchir à la pérennité des avantages consentis.

Les « niches fiscales » à l'IRPP

Il ne faut jamais perdre de vue la finalité profonde d'une bonne fiscalité : aller vers une assiette large et des taux faibles. Or, l'action politique, sous la pression du quotidien et des lobbies, oublie volontiers l'essentiel pour l'accessoire. La volonté d'offrir au bon moment des « petits cadeaux » au contribuable électeur, doublée de la nécessité parfois de faire face à des à-coups conjoncturels, conduit à une stratification d'avantages désordonnés et dont la logique se perd avec le temps. Ce sont nos « niches fiscales ». C'est la caractéristique des systèmes politiques « latins » et la Nouvelle-Calédonie n'échappe pas à sa condition de petite France du Pacifique ! Et c'est souvent l'impôt sur le revenu, pourtant le plus juste mais aussi le plus impopulaire, qui est la cible principale des aménagements apportés.

57. S'agissant de l'IS, on l'abordera essentiellement sous l'angle de la défiscalisation, ce qui ne signifie pas qu'aucune réflexion ne pourrait être menée sur certains autres aspects de l'impôt. On pourrait s'interroger anecdotiquement sur la nécessité de créer une taxe forfaitaire significative sur les véhicules de sociétés de plus de 10 CV pour compenser le surcoût mis à la charge des entreprises dans l'entretien des très grosses cylindrées, alliée à un réel contrôle de la limite de déductibilité à l'IS de 3 MFCFP pour leur acquisition (art. 21 III 4 du code des impôts). La démesure mécanique en Nouvelle-Calédonie, s'explique simplement par le « laxisme » fiscal...

Le coût total des déductions du revenu global et réductions d'impôts, à l'impôt sur le revenu, représente aujourd'hui une moins-value budgétaire de 3,306 milliards de FCFP. La somme est si considérable qu'elle mérite qu'on s'y attache. Elle représente plus d'un tiers du produit global de l'impôt sur le revenu et plus que les nouvelles allocations familiales de solidarité, pour le financement desquelles le congrès a créé un nouvel impôt, sur « les riches » néanmoins⁵⁸.

Ces 3 306 028 644 FCFP ne tiennent pas compte de la réduction générale d'impôt à 15 %, plafonnée toutefois à 150 000 FCFP, qui y ajoute un coût annuel global de 1 058 698 830 FCFP, soit 4 364 727 474 FCFP en 2004. On n'y comptera pas les plus traditionnelles réductions des revenus salariaux de 10 % assorties d'un abattement de 20 %. Cette déduction de 10 % vise, on le sait, à compenser forfaitairement les frais professionnels, l'impôt ne devant peser que sur le revenu net et l'abattement de 20 % compensant la transparence du revenu propre aux salariés, qu'on a pu qualifier de contribuables « intégraux », dans la mesure où l'administration fiscale connaît, par le système de la double déclaration de l'employeur et du salarié, l'intégralité du revenu⁵⁹.

Le détail de ces moins-values budgétaires figure ci-dessous et page suivante.

LES « NICHES FISCALES À L'IRPP » (DONNÉES 2004)

Charges déductibles du revenu global à l'IRPP	Moins-value budgétaire	% du rôle de l'IRPP
Investissements en actions	3 583 361	0,04 %
Intérêts d'emprunts	629 242 287	6,95 %
Travaux	584 809 072	6,46 %
Assurance-vie	458 649 694	5,07 %
Frais de garde des enfants	26 287 884	0,29 %
Salaires aux gens de maison	468 542 781	5,17 %
Cotisations retraite	329 909 615	3,64 %
Autres cotisations sociales	251 682 400	2,78 %
Dons aux œuvres	6 806 202	0,08 %

58. La contribution sociale additionnelle à l'impôt sur les sociétés payée par les entreprises imposées à l'IS à plus de 200 MFCFP.

59. On ne comptabilisera pas non plus les parts supplémentaires qui sont allouées à certains bénéficiaires. Si certaines ont une justification (enfant handicapé ou étudiant en Métropole, etc.), d'autres mériteraient débat (personnes de plus de 70 ans et titulaire de la carte du combattant ou pensionné militaire). Là encore, une remise en ordre est plus que souhaitable, car ce que ne paient pas ceux-là, ce sont les jeunes qui le paient à la société. Il faudrait aussi clarifier et imposer l'obligation de résidence de la famille en Nouvelle-Calédonie, pour bénéficier des parts supplémentaires au titre du quotient familial, lorsque seul un conjoint peut être regardé comme fiscalement domicilié en Nouvelle-Calédonie (tribunal administratif de Nouvelle-Calédonie, affaire n° 03-0086 du 8 avril 2004, « M. Lucien Clément »).

Pensions alimentaires	342 822 352	3,79 %
Réductions d'impôts à l'IRPP		
Acquisition logement neuf	48 331 393	0,53 %
Plan BTP 1997	28 734 232	0,32 %
Encouragement à l'investissement (défiscalisation)	126 627 371	1,40 %
Total	3 306 028 644	36,51 %

On remarque que les principales mesures cumulées relèvent de l'aide au secteur du bâtiment avec la déduction des intérêts d'emprunts et des travaux réalisés dans l'habitation, auxquelles on peut ajouter l'effet du plan BTP de 1997 et la réduction d'impôt à l'acquisition de logements neufs. Si l'exonération à 100 % des revenus locatifs consentie pour une durée de 10 ans pour les logements construits de 1993 à 1995 et loués, arrive enfin à expiration, l'abattement de 50 % pendant 10 ans sur les revenus fonciers locatifs, issu de l'article 62 III du code des impôts, demeure sans réelle justification. Le total coûte près d'1,3 milliard de FCFP à la collectivité !

La déduction des intérêts d'emprunts est admise dans la limite de 500 000 FCFP pour les 10 premières annuités pour un immeuble situé à Nouméa et sans limitation ailleurs. Le contribuable va bénéficier d'une déduction du revenu imposable correspondant aux dépenses de certains travaux effectués sur son habitation dans la limite d'1 MFCFP par an. La déduction d'impôt est de 200 000 FCFP pour l'acquisition d'un immeuble construit au cours de l'année et affecté à l'habitation principale dans le grand Nouméa et 400 000 FCFP ailleurs.

Aider un secteur en pleine « bulle spéculative⁶⁰ », si elle n'est pas nécessairement une originalité calédonienne, est la marque d'un dysfonctionnement, d'une absence de pilotage politique de la fiscalité, la stratification des mesures et la force de l'habitude ayant remplacé le débat au congrès comme au gouvernement... Si on peut comprendre que la puissance publique intervienne pour des politiques contra cycliques, rien ne justifie qu'on maintienne de telles mesures alors que le secteur connaît une surchauffe préjudiciable à la pérennité du marché. Les conséquences sont connues : hausse des prix⁶¹, ségrégation sociale accrue dans la ville centre et la périphérie, diminution des constructions de logements sociaux, délinquance urbaine et paysages de béton sans intérêt sur le littoral, au détriment de l'image touristique du Pays... L'économie ne connaissant jamais de croissance continue, les courbes ne sont pas faites pour être prolongées indéfiniment. Qu'un facteur fasse défaut et l'ensemble connaîtra une inver-

60. « Une bulle est un état du marché dans lequel la seule raison pour laquelle le prix est élevé aujourd'hui est que les investisseurs pensent que le prix de vente sera encore plus élevé demain, alors que les facteurs fondamentaux ne semblent pas justifier un tel prix » selon la définition du prix Nobel d'économie américain Joseph Stiglitz. www.bulle-immobiliere.org

61. Sur les 5 dernières années, le prix de l'immobilier à Nouméa s'est accru de 90 %, ce qui ne ressort plus des règles de l'économie, mais du loto.

sion de tendance, d'autant plus forte que les facteurs se conjuguèrent éventuellement et que les mesures d'assainissement auront été différées. Il est donc inapproprié, et sans doute politiquement irresponsable, de maintenir à un tel coût des aides fiscales devenues contre-productives. La situation fait courir un risque macroéconomique réel sur l'économie calédonienne et empêchera toute politique d'aide en cas d'inversion du cycle. Que pourra-t-on alors faire de plus ?

Le poste suivant est l'assurance-vie pour un montant de presque 460 MFCEP annuels. L'article 128 du code des impôts permet de déduire du revenu imposable, dans la limite de 275 000 FCFP par foyer fiscal, le montant de la prime d'assurance-vie versée pour des contrats d'au moins 8 ans. Cette déduction avait été créée en Métropole pour encourager une véritable épargne à long terme. Le congrès l'a introduite en Calédonie, alors même que les contrats, souvent d'origine métropolitaine ou gérés par les établissements métropolitains, ne bénéficient en rien à l'économie calédonienne, puisque les assureurs n'effectuent aucun investissement local. On encouragerait plutôt l'épargne... en France ! Au surplus, la déduction s'appliquerait aux contrats qui autorisent des retraits partiels avant terme, voire même des avances, faisant du produit une épargne aidée ayant perdu sa raison d'être. Un intéressant contentieux était en cours devant le tribunal administratif sur la portée de la déductibilité⁶². Il y a malheureusement eu un désistement le 30 juin 2005 et l'affaire ne sera pas jugée. Le gouvernement a heureusement voté le 24 novembre 2005, le même jour que la réforme de l'impôt sur le revenu, une disposition interprétative selon laquelle la déduction de l'assurance-vie de l'IRPP ne vaut qu'en l'absence de rachat partiel ou d'avance sur le capital garanti depuis la souscription et pendant 8 ans. Le maintien de l'avantage au-delà des 8 ans par des artifices, comme les avantages indus en cas de rachat ou d'avance, sont bien des fraudes à la loi qui devront entraîner des redressements systématiques. L'administration fiscale devrait se borner à demander aux assureurs une attestation de non-cession ou avance et les dossiers pour lesquels ils ne pourront les fournir, seront redressés.

Les autres niches fiscales (cotisations de retraite⁶³, salaires des gens de maison, frais de garde d'enfants, etc.) peuvent toutes être discutées pour leur opportunité. Même si certaines mesures paraissent, au premier réflexe, utiles, il ne faut jamais perdre de vue qu'en raison du barème progressif de l'impôt sur le revenu, il s'agit d'abord d'un cadeau fiscal fait aux plus riches, et souvent à des « clientèles » catégorielles.

Sur l'ensemble, certaines niches fiscales calédoniennes sont très démonstratives de ce qu'il ne faut plus faire en matière de fiscalité. Il serait impératif d'édicter comme règle que toute aide fiscale soit limitée dans le temps, le congrès ne devant pas voter de mesures dont la durée excéderait celle de son propre mandat. Cela permettrait à chaque

62. Tribunal administratif de Nouvelle-Calédonie affaire n° 0544 du 21 juillet 2005, « M^{me} Nancy Enguehard ». La Cour de cassation a rappelé le caractère aléatoire ce type de contrat en 2004 (4 arrêts du 23 novembre 2004, n° 01-13592, 02-11352, 02-17507 et 02-1367), ce qui semblait avoir été perdu de vue.

63. La déduction des cotisations de retraite, lorsqu'elle a été instituée, aurait dû entraîner la fin des déductions à l'assurance-vie pour cause de double emploi. Mais le contribuable a bénéficié des deux comme souvent !

majorité politique, successivement et à l'occasion de chaque mandat, de procéder ou non à un toilettage fiscal. On pourrait même interdire de telles mesures au congrès dans l'année fiscale qui précède son renouvellement... Bien sûr, le simple *fair-play*, la morale en politique, devraient suffire à appliquer ces règles sans contrainte légale. À défaut, il faudrait s'orienter vers une modification de la loi organique pour obliger le congrès à l'avenir et intégrer, malgré le paradoxe ces mots, cette « limitation libérale » ! Cette proposition n'est pas si iconoclaste qu'elle y paraît, le Conseil des impôts l'ayant suggéré également pour la Métropole⁶⁴.

La « niche fiscale » de la défiscalisation

« Ah ! si l'on demandait plus à l'impôt et moins au contribuable... ». La maxime attribuée à Alphonse Allais pourrait s'appliquer à la défiscalisation. Présentée le plus souvent aux citoyens comme un outil performant et ingénieux, elle aurait l'immense avantage rappelé en 1991 par le député Alain Richard, alors rapporteur général du budget, « de ne pas correspondre à une logique d'assistance, mais, au contraire, de stimuler l'initiative et favoriser les adaptations⁶⁵ ». Les Français, dans leur ingéniosité, auraient ainsi trouvé la pierre philosophale qui permettrait de transformer le plomb des handicaps structurels des économies insulaires de l'outre-mer en or du développement !

Or, la défiscalisation n'est qu'une autre forme de la dépense publique, au même titre que les subventions ou les garanties d'emprunts. Elle n'est pas le seul instrument possible de soutien public à l'investissement. Mais elle est mise en avant, car elle s'intègre aujourd'hui dans un courant idéologique néolibéral, critique de la dépense publique et admiratif de l'investissement privé. Plutôt que de subventionner des grands travaux par la dépense publique, la tentation était de confier l'initiative aux entreprises elles-mêmes, qui investiraient en crédits d'impôts. La puissance publique se bornerait alors à orienter l'investissement privé vers des secteurs jugés utiles à la collectivité en permettant de réduire le coût des investissements réalisés outre-mer, soit en accordant un avantage fiscal direct aux entrepreneurs exerçant leur activité outre-mer, soit en attirant vers les économies insulaires une partie de l'épargne métropolitaine par l'octroi d'un avantage fiscal.

La défiscalisation a aussi l'insigne avantage, dans une conjoncture budgétaire difficile, de dissimuler la dépense publique. Le Parlement ou l'assemblée délibérante vote un

64. 21^e rapport au président de la République de septembre 2003, « La fiscalité dérogatoire pour un réexamen des dépenses fiscales » ; proposition n° 6 : « Le Conseil des impôts propose que, pour l'avenir, les dépenses fiscales rattachées à des programmes de politique publique soient systématiquement autorisées pour une durée limitée, variable selon les dispositifs et les objectifs recherchés, mais qui pourrait ne pas dépasser trois années. Le Conseil recommande aussi de procéder, lors de la création de tels dispositifs, à une période d'expérimentation, consistant à mettre en place un appareil adéquat de suivi et d'évaluation pour les premières années d'application. Ainsi, la décision de reconduire une mesure dépendrait-elle des résultats de l'évaluation. »

65. In rapport d'information n° 51 du 7 novembre 2002 au nom de la commission des finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation sur « la défiscalisation dans les départements et les territoires d'outre-mer », par M. Roland du Luart, sénateur, p. 11.

dispositif législatif et c'est l'exécutif qui disposera du pouvoir d'agrément fiscal, c'est-à-dire de la possibilité légale de consentir aux contribuables des avantages fiscaux dérogatoires au droit commun. La défiscalisation a coûté à la Nouvelle-Calédonie, de sa mise en place en 2002 à 2004, 9 738 949 546 FCFP de crédit d'impôt « prélevés » sur l'IS 30 (81 612 426 €). Le rendement moyen annuel de l'impôt sur les sociétés sur la même période étant d'environ 9 701 MFCFP⁶⁶, la Nouvelle-Calédonie a « consommé » un tiers de sa recette fiscale ! Si le congrès avait eu à inscrire et à voter un tel niveau de dépenses au budget annuel, l'aurait-il fait ? On peut sans beaucoup de risque avancer que non.

Ce même inconvénient est également dénoncé par la Cour des comptes pour le budget national : « Les réductions et crédits d'impôts ont notamment pour caractéristique de ne pas compter dans l'augmentation des dépenses, l'objectif de stabilisation des dépenses est ainsi plus facile à réaliser, mais il ne porte que sur une partie des interventions (dépenses hors dégrèvements et remboursements d'impôts et, *a fortiori*, hors dépenses fiscales) et l'objectif de réduction du déficit n'est pas pour autant atteint⁶⁷. »

La dépense fiscale est ainsi considérable. Mais ceux qui l'admettent rétorquent que la technique permettrait un « retour sur investissement » rapide pour la collectivité publique, qui se rembourserait sur la manne fiscale à venir générée par l'activité créée. Nous aurions ainsi inventé le cercle économique vertueux, un peu comme le surgénérateur devait produire plus d'énergie nucléaire qu'il n'en consommait. Ces arguments avaient déjà été appliqués aux théories keynésiennes sur l'injection d'argent public pour la relance des économies. On s'est aperçu qu'il y avait « des fuites » dans le multiplicateur keynésien. Il en va de même pour la défiscalisation. Si elle peut apparaître parfois utile, l'instrument est surtout un redoutable outil pour générer des crédits d'impôts et une aide plus médiocre au développement.

Sans partager nécessairement cette analyse, la présidente du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie, dans sa déclaration de politique générale, avait jugé la réforme nécessaire : « Le gouvernement souhaite une meilleure gestion de la défiscalisation locale pour en faire un véritable outil de développement. Au bout de 2 ans, près de 8 milliards de crédits d'impôts ont été agréés, ce qui représente presque une année de recettes d'impôts sur les sociétés. L'argent public doit être dépensé à bon escient dans l'intérêt immédiat ou futur des Calédoniens. Il n'a pas vocation à se substituer à des financements privés pour des projets qui ne contribuent pas à la création d'emplois ou au rééquilibrage. Il conviendra donc de réviser le dispositif applicable, à la fois au niveau des avantages fiscaux consentis comme des secteurs éligibles. Il conviendra enfin de considérer la défiscalisation métropolitaine comme un préalable à la défiscalisation locale dont l'enveloppe annuelle sera arrêtée par un vote au congrès⁶⁸. »

66. On prendra les chiffres qui résultent des informations fournies au dernier compte administratif de la Nouvelle-Calédonie, soit 10 403 059 822 en 2002, 9 744 853 649 en 2003 et 8 955 183 171 en 2004, soit un total de 29 103 096 642 FCFP.

67. Rapport de la Cour des comptes sur la gestion budgétaire 2004, p. 39.

68. Extrait de la déclaration de politique générale de la présidente du gouvernement, Marie-Noëlle Thémereau en date du 17 août 2004.

Officiellement instaurée pour encourager l'investissement, la défiscalisation est devenue un mécanisme d'aubaine fiscale sans toujours générer du développement durable. L'ampleur de sa réforme est un enjeu de la politique fiscale.

Un instrument fiscal officiellement créé pour encourager l'investissement

L'outre-mer bénéficie depuis 1952 d'un système d'aide fiscale à l'investissement, qui a d'abord pris la forme d'exonérations de bénéfices sous condition de réemploi, puis, à partir de 1980, d'un dispositif de défiscalisation proprement dit. La défiscalisation métropolitaine, telle que nous la connaissons aujourd'hui, est issue des dispositions de la loi de finances rectificative du 11 juillet 1986, plus connues sous le nom de « loi Pons ». D'autres modifications apportées à ce régime, après l'alternance par l'article 19 de la loi de finances pour 2001, sont parfois appelées « loi Paul ». Le dispositif, déjà plusieurs fois prorogé, aurait dû disparaître à compter du 1^{er} janvier 2007. Suivant un processus maintes fois expérimenté en France, ces mesures, à l'origine exceptionnelles, sont devenues permanentes, la dernière réforme en cours, issue de la loi n° 2003-660 du 21 juillet 2003 de programme pour l'outre-mer dite « Girardin » ayant rallongé leur validité jusqu'au 31 décembre 2017...

En termes financiers, la défiscalisation constitue le principal instrument de soutien public spécifique à l'outre-mer. D'après les estimations du rapport du sénateur du Luart, les pertes de recettes enregistrées par l'État du fait de la défiscalisation représentent, selon les années, entre 50 % et 80 % du budget du ministère de l'Outre-mer⁶⁹. Le coût officiel aujourd'hui fourni par le ministère de l'Outre-mer aux parlementaires lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2005⁷⁰ est de 2 597 millions d'euros (soit

69. In rapport d'information n° 51 du 7 novembre 2002 au nom de la commission des finances précité, p. 74 et suivantes. Le coût de l'outre-mer n'apparaît pas clairement dans le budget, comme l'a souligné le rapport n° 1094 du 25 septembre 2003 au nom de la commission des finances, de l'économie générale et du plan sur « la fonction publique d'État et la fonction publique locale outre-mer » par M. Marc Laffineur, député. Selon les estimations de la commission des finances, le coût global des compléments de rémunération en 2003 est de l'ordre de 2,22 milliards d'euros. Un coût « invisible », car éclaté dans tous les ministères payeurs... Le coût pour l'État en 2003 des défiscalisations et des exonérations de charges sociales devrait s'élever à 2,51 milliards d'euros, soit deux fois et demi le budget proposé pour le ministère de l'Outre-mer qui est d'un peu plus d'1 milliard d'euros. La déconnexion du débat sur l'outre-mer du débat général, par la technique de la loi de programme permet d'oublier plus facilement la contrainte budgétaire. Ainsi, la loi du 21 juillet 2003 « de programme pour l'outre-mer » a encore renforcé les dispositifs de défiscalisation et d'exonération de charges sociales. Le coût supplémentaire est estimé à 202 millions d'euros, qui se sont ajoutés en 2004 à une dépense déjà élevée...

70. L'information s'est améliorée grâce à l'énergie des parlementaires. Le Parlement a inséré un article 135 à la loi de finances pour 2004 : « Le Gouvernement présente deux annexes générales au projet de loi de finances de l'année, l'une pour les départements et régions d'outre-mer, l'autre pour les collectivités d'outre-mer à statut particulier, qui comportent : un état récapitulatif de l'effort budgétaire et financier consacré à chaque département, région ou autre collectivité d'outre-mer ; une évaluation du coût net de chaque exonération de cotisation sociale ou d'impôt destinée à l'outre-mer ; (...) ». Cela a été fait pour la première fois à l'occasion du projet de loi de finances pour 2005 et inséré dans les « jaunes budgétaires ».

encore 2,5 milliards d'euros ou presque 310 milliards de FCFP) pour 843 emplois, dont 86,61 millions d'euros pour la seule Nouvelle-Calédonie pour 291 emplois.

- L'outil national.

Les projets d'investissements bénéficiant des dispositions relatives à l'aide fiscale à l'investissement outre-mer, relèvent principalement de deux types de régime juridique :

- lorsque l'investissement est réalisé par une personne physique ou une personne morale dont les associés sont soumis à l'impôt sur le revenu, le régime applicable relève soit de l'article 199 *undecies* A, soit de l'article 199 *undecies* B du code général des impôts ;
- lorsque l'investissement est réalisé par une entreprise passible de l'impôt sur les sociétés ou une personne morale dont les associés sont passibles de l'impôt sur les sociétés, le régime applicable relève de l'article 217 *undecies* du code général des impôts.

Les contribuables domiciliés en France peuvent ainsi bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu sur les souscriptions au capital des sociétés locales ainsi qu'à raison des investissements productifs neufs qu'ils réalisent dans les départements et pays d'outre-mer dans le cadre d'une entreprise exerçant une activité agricole ou une activité industrielle, commerciale ou artisanale. Certains secteurs sont toutefois exclus (banque, assurance, immobilier, commerce, navigation de croisière, activités associatives...).

L'investissement peut être réalisé, soit directement par l'entreprise qui va exploiter l'investissement, soit de manière « externalisée », par une société intermédiaire. Lorsque l'investissement est réalisé par l'intermédiaire d'une structure transparente, une société en nom collectif (SNC) par exemple, la mise en relation de l'entreprise qui a besoin de concrétiser l'investissement et des investisseurs regroupés dans la structure est généralement effectuée par un intermédiaire financier, un « monteur » ou « défiscaliseur ». Les entreprises ou particuliers qui bénéficient de la déduction doivent utiliser l'investissement dans sa vocation initiale pendant une durée d'au moins cinq ans. Si l'investissement est cédé, ou détourné de son objet, au cours de cette période, ou si l'entreprise cesse son activité, la totalité de l'avantage fiscal accordé est reprise et les sommes déduites sont rapportées au résultat imposable de l'année au cours de laquelle l'investissement cesse d'être affecté à son objet initial.

Parmi les investissements directs, ceux réalisés par les personnes physiques ou plus généralement par l'intermédiaire de sociétés de personnes relevant de l'article 8 du code général des impôts sont toujours très fréquents. Ils représentent 213,5 M€ (82,2 % du montant total agréé en 2003). Ceux réalisés par les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés s'élèvent, la même année, à 42 M€ (16,2 % du montant total agréé). La défiscalisation par souscription au capital représente en 2003 un volume total de 4,2 M€ (1,6 % du montant total agréé). Les chiffres 2003 pour la Nouvelle-Calédonie donnent des proportions comparables : 72,4 M€ au titre de l'article 199 (83,60 %) et 14,2 M€ (16,40 %) au titre de l'article 217 du CGI⁷¹.

71. Ces chiffres sont issus des « jaunes » budgétaires du projet de loi de finances pour 2005, « Collectivités d'outre-mer », p. 61.

En Polynésie et en Nouvelle-Calédonie, les gouvernements territoriaux ont souhaité ajouter au dispositif national d'aide à l'investissement des mécanismes de défiscalisation, parfois autonomes, en direction des contribuables territoriaux.

- Le « dispositif Frogier » d'aide aux investissements⁷².

La loi « Frogier » a été précédée de plusieurs outils provinciaux ou territoriaux, dont l'impact n'était déjà pas négligeable⁷³. Existait ainsi des mesures au titre du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie d'exonération d'IS ou de déduction du résultat imposable pour les investissements réalisés dans le tourisme, la production locale ou l'immobilier, dont le manque à gagner cumulé avait déjà atteint 8,7 milliards de FCFP sur la période 1997-2002. S'y ajoutaient les codes de développements provinciaux qui déterminaient des aides à l'investissement, l'exploitation et aux entreprises en difficulté dont les montants avaient atteint 4,3 milliards de FCFP sur la même période 1997-2002.

Depuis le 1^{er} janvier 2002, la loi permet au gouvernement d'accorder, sous certaines conditions, un crédit d'impôt aux investisseurs locaux, personnes morales ou personnes physiques par le biais d'une participation à une société transparente (du type société civile de participation), qui financeront tout ou partie de la réalisation de programmes exigibles. Ce crédit d'impôt s'élève à 50 % du coût des programmes lorsqu'ils se situent sur Nouméa, Mont-Dore, Païta et Dumbéa, et à 60 % dans les autres communes de l'intérieur ou des îles. Une partie de ce crédit d'impôt (75 %) doit être rétrocédée au profit du promoteur du projet d'investissement, afin de bonifier le prix de revient de l'investissement grâce à l'économie fiscale réalisée. Ces investissements ont vocation, mais pas obligatoirement, à être cédés à des investisseurs métropolitains dans le cadre de la loi dite « Girardin », dans le but de bonifier une seconde fois le coût de revient de l'investissement. C'est la « double défiscalisation », qui amène à des taux d'aide fiscale cumulés assez considérables.

Exemple de montage en double défiscalisation

La défiscalisation crée un partenariat financier entre une entreprise promoteur, souhaitant réaliser un investissement, et des bailleurs de fonds ayant un fort potentiel fiscal. Le promoteur va relever de l'IS ou de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires industriels ou commerciaux (BIC) ou des bénéficiaires agricoles (BA). Les bailleurs de fonds peuvent être des sociétés relevant de l'IS ou des membres de sociétés transparentes fiscalement (sociétés en nom collectif, société civile de participation, etc.).

Le financement apporté prend la forme d'une souscription au capital du promoteur ou

72. Loi du pays n° 2002-019 du 29 avril 2002 relative à l'aide fiscale aux investissements indirects dans certains secteurs d'activité (JONC du 30 avril 2002). Il s'agit des articles LP 45 ter 1 et ter 2 du code des impôts (investissements indirects), LP 45 ter 3 (investissements dans les SAEM) et LP 45 ter 4 (investissements directs).

73. Source : Rapport d'étude sur les impacts économiques, sociaux et fiscaux de la loi n° 2002-019, de la société Louis Harris, 15 mars 2005, p. 28.

d'un apport en compte courant qui doit être maintenu jusqu'à la réalisation effective de l'investissement dans le délai de 36 mois au plus, à compter de la date d'octroi de l'agrément.

Le financement ouvre droit à un crédit d'impôt de 50 % dans le grand Nouméa et 60 % ailleurs. Il est utilisé par le bailleur de fonds dans la limite de 70 % de l'impôt qu'il doit.

Lorsque l'investissement est réalisé, le bien est revendu à une structure accueillant les investisseurs métropolitains intervenant dans le cadre de la loi Girardin. Avec le produit de la vente, l'entreprise ayant réalisé l'investissement désintéresse les bailleurs de fonds locaux. Elle leur restitue leurs apports en déduisant la part de l'avantage fiscal rétrocédé (c'est-à-dire au minimum 75 % du crédit d'impôt effectivement imputé).

Au total, au terme des deux montages d'aide fiscale, l'investissement est aidé à hauteur de :

- 37,50 % pour un crédit d'impôt à 50 % de l'investissement ou 45 % pour un crédit d'impôt à 60 % de l'investissement,
- 30 % au titre de la rétrocession métropolitaine,

soit un total d'aide fiscale de 67,50 % ou 75 % du projet.

Le rendement théorique du montant investi est de 23,75 % sur un an⁷⁴. Tant l'importance de l'aide que son rendement expliquent la hausse considérable des volumes de la défiscalisation.

Le crédit d'impôt est réservé aux investissements réalisés dans certains secteurs d'activité : hôtellerie touristique, pêche industrielle, aquaculture, énergies renouvelables, élevage de cervidés, caféiculture, industries de transformation des produits agricoles locaux et des produits de la pêche.

Le dispositif est encadré par la nécessité d'un agrément délivré par arrêté collégial du gouvernement⁷⁵. Pour être agréé, le programme d'investissement doit présenter un intérêt économique, contribuer à la création ou au maintien de l'emploi, respecter la réglementation provinciale en matière d'environnement et d'installations classées et garantir la protection des investisseurs et des tiers. Pour des raisons qui tiennent au respect du principe de l'égalité fiscale, le gouvernement ne dispose pas ou ne disposerait, comme on le verra plus loin, que d'un faible pouvoir discrétionnaire d'attribution. Le mécanisme acquiert ainsi un certain degré d'automatisme pour les projets qui remplissent

74. Sur 100 FCFP placés à Nouméa, le bailleur obtient une économie d'impôt de 50 FCFP. Il n'investit donc vraiment que 50 FCFP. Au moment du remboursement des apports, c'est-à-dire l'entrée des investisseurs métropolitains, il rétrocède à l'entreprise les 75 % du taux de rétrocession légal, soit 37,50 FCFP (50 FCFP x 75 %). À la fin de l'opération de portage, le bailleur de fonds récupère sa mise réelle de 50 FCFP et aura bénéficié de 12,50 FCFP de crédit d'impôt après rétrocession. Il profite alors d'une économie fiscale supplémentaire liée à l'abandon de créance ou de titre, soit 11,25 FCFP (37,50 FCFP d'avantage rétrocédé x 30 % qui est le taux de l'IS). Au total, pour un montant réel investi de 50 FCFP, le rendement sur un an est de 23,75 FCFP (50 + 12,50 + 11,25 - 50 = 23,75).

75. Selon la procédure définie par l'arrêté n° 02-1579 du 30 mai 2002.

ces conditions, ce qui augmente l'effet d'aubaine fiscale par la multiplication des demandes. En cas de difficultés financières de la Nouvelle-Calédonie, la possibilité de refuser un crédit d'impôt pour ce motif, si cela se produit, finira par être un jour discutée au contentieux.

Par ailleurs, et sans que cet avantage se cumule avec la défiscalisation, la loi a permis, à l'article LP 45 ter 4, l'attribution d'un crédit d'impôt de 15 % du montant de l'investissement pour tout programme d'investissement productif de plus de 10 MFCFP réalisé en Nouvelle-Calédonie, dans des secteurs plus nombreux encore. Si un investissement n'atteint pas, par son volume, le seuil de la défiscalisation⁷⁶, il bénéficie néanmoins de l'aide forfaitaire de 15 %.

Le plus étonnant dans la loi « Frogier » est le paradoxe institutionnel. Ce sont les provinces, qui, au vu de la loi organique, exercent la compétence en matière de développement économique et c'est à la Nouvelle-Calédonie qu'il revient paradoxalement de gérer les dossiers de défiscalisation et l'attribution des crédits d'impôts. Cette loi avait fait l'unanimité au congrès sur un malentendu : les provinces se déchargeaient d'une compétence financièrement lourde, prenant le soin d'exclure de leur périmètre de subvention les projets éligibles à la défiscalisation, que la Nouvelle-Calédonie récupérerait, sans y voir, au moins sur le moment, la véritable dépense fiscale.

Cette accumulation d'aides publiques a indéniablement favorisé l'émergence d'opérations nouvelles. On peut même parler d'une économie de dopage ! La vraie question qui demeure est celle de la durabilité de ce développement. N'a-t-on pas financé simplement de l'activité pour un coût élevé, un peu à la manière des « ateliers nationaux » de la révolution de 1848⁷⁷ ?

Une aubaine fiscale

Le total des investissements présentés par les différents projets à la défiscalisation sur les trois années d'éligibilité (2002-2003-2004) représente un montant brut de plus de 49,8 milliards de FCFP. L'application des plafonds instaurés par la loi, combinée à

76. 100 MFCFP dans le grand Nouméa, 50 MFCFP dans les autres communes, 500 MFCFP pour la construction d'hôtels à Nouméa et 200 MFCFP ailleurs.

77. À Paris, les ouvriers de l'artisanat sont touchés par la grave crise économique qui secoue la France de la monarchie de Juillet depuis 1846. Réduits à la misère, ils sont donc les premiers à manifester leur hostilité au régime pendant les Journées de février 1848. Prenant en considération leur situation, le gouvernement provisoire de la seconde République, à l'instigation de son aile gauche représentée par Ledru-Rollin et l'ouvrier Albert, proclame le 25 février 1848 le droit au travail. Est alors créée une commission du gouvernement pour les travailleurs, présidée par Louis Blanc. Celle-ci organise la création des Ateliers nationaux dès le 27 février. Ils sont en fait des sociétés de travaux publics destinées à éloigner de Paris la masse des chômeurs. Le manque de tâches à distribuer impose bientôt des mesures impopulaires : réduction de la journée de travail, refoulement des provinciaux. Ces ouvriers désœuvrés réagissent alors, participant aux manifestations et autres coups de main organisés par la gauche montagnarde. Enfin les Ateliers nationaux devenus ingérables sont fermés le 21 juin 1848. Le surlendemain, Paris se couvre de barricades.

l'exclusion de certaines dépenses, aboutit à générer un crédit d'impôt potentiel de 19,6 milliards de FCFP (environ 164 M€). À titre de comparaison, le rendement annuel moyen de l'IS 30, sur lequel peut être seul imputé le crédit d'impôt, sur la période est de 9,701 milliards de FCFP, soit 29,103 milliards de FCFP au total sur la période, même s'il tend à s'améliorer poussé par la bonne, sinon exceptionnelle, conjoncture économique.

Trois filières regroupent plus de 76 % des projets (hôtellerie, énergies renouvelables et aquaculture, par ordre d'importance). La moitié des projets sont concentrés sur le grand Nouméa. On procédera à une approche quantitative et qualitative de la défiscalisation.

- Un coût considérable. Les tableaux ci-dessous retracent les montant des crédits d'impôts par secteur et par dossier.

HÔTELLERIE TOURISTIQUE

Demandes d'agrément & Dossiers agréés (02/2005)	Programme total	Programme maximum éligible	Crédit d'impôt potentiel
SOCARESORT	6 485 887 000	3 000 000 000	1 500 000 000
SCR	5 957 168 000	3 000 000 000	1 500 000 000
Soc Tour Anse Vata 3	5 514 491 526	3 000 000 000	1 500 000 000
Soc Tour Anse Vata 2	4 763 495 000	3 000 000 000	1 500 000 000
Soc Dév. Pac. sud	3 775 000 000	3 000 000 000	1 500 000 000
CNCT	3 030 531 742	3 000 000 000	1 500 000 000
Îlot Maitre	1 214 390 610	1 214 390 610	607 195 305
Hôtel du Koniambo	791 325 691	786 825 318	472 095 191
Appartels Port Ouémo	575 752 000	574 752 000	287 376 000
Kou Bugny	463 854 112	463 854 112	278 312 467
Soc Inv. Tour Païta	401 771 475	392 484 475	196 242 238
Eureka (évasion 130)	315 089 015	263 338 293	158 002 976
Passiflore	207 461 874	171 961 874	103 177 124
L'immo. du Pacifique	204 046 712	203 578 712	101 789 356
Relais de Kodjeu	121 473 311	121 473 311	72 883 987
Relais de Kodjeu	96 991 059	96 991 059	58 194 635
TOTAL dossiers agréés	11 586 591 814	8 982 090 719	4 608 209 053
TOTAL général	33 917 729 127	22 289 649 764	11 335 269 279

AQUACULTURE

Demandes d'agrément & Dossiers agréés (02/2005)	Programme total	Programme maximum éligible	Crédit d'impôt potentiel
<i>Nessaquacole farm</i>	594 900 248	534 600 000	320 760 000
<i>Ecloserie d'Eori</i>	333 952 940	324 047 190	194 428 314
<i>Aquawa</i>	314 138 150	276 668 025	166 000 815
<i>Kapuida</i>	297 910 000	297 910 000	178 746 000
Pronacri	278 668 743	278 668 743	167 201 246
Styli farm	253 603 056	253 603 056	152 161 834
Ecloserie du Sud	241 271 311	241 271 311	144 762 787
Prawn Pacific farm	234 447 256	232 847 256	139 708 353
<i>Soc. pointe Monot</i>	123 163 406	118 374 835	71 024 901
<i>Aquamon</i>	94 702 690	94 702 690	47 351 345
<i>April</i>	57 834 026	57 834 026	34 700 416
<i>TOTAL dossiers agréés</i>	1 816 601 460	1 704 136 766	1 013 011 791
TOTAL général	2 824 591 826	2 710 527 132	1 616 846 011

ÉNERGIES RENOUVELABLES

Demandes d'agrément & Dossiers agréés (02-2005)	Programme total	Programme maximum éligible	Crédit d'impôt potentiel
Énergie du Nord II	2 466 000 000	1 500 000 000	900 000 000
Énergie du Nord I	1 684 717 689	1 500 000 000	900 000 000
<i>Eole Kafeate I</i>	1 523 376 092	1 500 000 000	900 000 000
<i>Eole Kafeate II</i>	1 339 972 730	1 205 975 457	723 585 274
<i>Eole Prony II</i>	1 241 289 000	1 241 289 000	620 644 500
Énergie du Nord III	977 954 902	977 954 902	586 772 941
<i>Eole Prony I</i>	646 311 160	646 311 160	323 155 580
Solar Edwards	175 763 250	175 763 250	87 881 625
Solairinox	153 859 680	153 859 680	76 929 840
<i>TOTAL dossiers agréés</i>	4 755 948 982	4 593 575 617	2 567 385 354
TOTAL général	10 214 244 503	8 901 153 449	5 118 969 660

PÊCHE INDUSTRIELLE ET TRANSFORMATION DE PRODUITS DE LA PÊCHE

Demandes d'agrément & Dossiers agréés (02/2005)	Programme total	Programme maximum éligible	Crédit d'impôt potentiel
<i>Pescana</i>	338 854 382	338 854 382	169 427 191
<i>Soc. transf. aquacole</i>	1 260 542 420	1 223 119 603	733 871 762
<i>Pénéide de Ouano</i>	1 003 106 268	995 043 268	597 025 961
<i>TOTAL dossiers agréés</i>	2 263 648 688	2 218 162 871	1 330 897 723
TOTAL général	2 263 648 688	2 218 162 871	1 330 897 723

INDUSTRIE DE TRANSFORMATION DE PRODUITS AGRICOLES LOCAUX

Demandes d'agrément & <i>Dossiers agréés (02/2005)</i>	Programme total	Programme maximum éligible	Crédit d'impôt potentiel
<i>Selva</i>	215 418 413	133 382 491	500 184 34
Aquamon	111 812 270	56 605 364	28 302 682
La Biscuitiere	74 688 740	74 688 740	37 344 370
<i>TOTAL dossiers agréés</i>	215 418 413	133 382 491	500 184 34
TOTAL général	401 919 423	264 676 595	115 665 486

TOTAL DES DOSSIERS DE DÉFISCALISATION 2002-2004

Demandes d'agrément & <i>Dossiers agréés (02/2005)</i>	Programme total	Programme maximum éligible	Crédit d'impôt potentiel
<i>TOTAL DES DOSSIERS AGRÉÉS</i>	21 292 152 754	17 970 202 846	9 738 949 546
TOTAL GÉNÉRAL DES DEMANDES D'AGRÉMENT	49 960 987 949	36 723 024 193	19 687 075 350

Ces montants sont si considérables qu'ils compromettent l'équilibre des finances publiques. La dépense fiscale est en effet à la charge de la Nouvelle-Calédonie et des provinces. L'IS perçu au budget de la Nouvelle-Calédonie est l'impôt brut duquel on déduit le crédit d'impôt, c'est-à-dire la ressource nette. La défiscalisation, du fait de la dépense fiscale, entraîne une diminution des dotations aux provinces par la mise en œuvre de la clé de répartition de la dotation globale de fonctionnement, sur le fondement de l'article 181 de la loi organique (le plancher est de 51,5 % des ressources, réparti à raison de 50 % pour le Sud, 32 % pour le Nord et 18 % pour les Îles). La dépense fiscale est ainsi imputable sur cette base, qui ne dépend aucunement de la localisation géographique des projets, aux différentes collectivités.

Il conviendrait donc, pour rester dans une logique de retour sur investissement, de limiter la part consacrée aux crédits d'impôts aux montants encaissés par les collectivités du retour fiscal. Il convient alors de procéder à une approche qualitative de la défiscalisation.

- De médiocres avantages économiques.

Trois approches qualitatives sont possibles. La première est de rapprocher le coût du crédit d'impôt accordé et le nombre d'emplois créés par le projet. Les résultats montrent l'ampleur de la subvention à l'emploi ainsi accordée. La seconde porte sur la durabilité de l'activité créée et la dernière sur le retour sur investissement pour la collectivité publique.

Les tableaux ci-dessous présentent le rapport entre crédit d'impôt et emplois créés.

HÔTELLERIE TOURISTIQUE

Demandes d'agrément & <i>Dossiers agréés (02/2005)</i>	Crédits d'impôt potentiel	Nombre d'emplois créés	Crédit d'impôt par emploi
SOCARESORT	1 500 000 000	250	6 000 000
SCR	1 500 000 000	236	6 355 932
Soc Tour Anse Vata 3	1 500 000 000	116	12 931 034
<i>Soc Tour Anse Vata 2</i>	<i>1 500 000 000</i>	39	<i>38 461 034</i>
<i>Soc Dév. Pac. Sud</i>	<i>1 500 000 000</i>	65	<i>23 076 923</i>
CNCT	1 500 000 000	–	–
<i>Îlot Maitre</i>	<i>607 195 305</i>	26	<i>23 353 666</i>
<i>Hôtel du Koniambo</i>	<i>472 095 191</i>	25	<i>18 883 808</i>
Appartels Port Ouémo	287 376 000	6	47 896 000
Kou Bugny	278 312 467	10	27 831 247
<i>Soc Inv. Tour Païta</i>	<i>196 242 238</i>	15	<i>13 082 816</i>
<i>Eureka (évasion 130)</i>	<i>158 002 976</i>	11	<i>14 363 907</i>
Passiflore	103 177 124	7	14 739 589
<i>L'immo. du Pacifique</i>	<i>101 789 356</i>	10	<i>10 178 936</i>
<i>Relais de Kodjeu</i>	<i>72 883 987</i>	4	<i>18 220 997</i>
Relais de Kodjeu	58 194 635	2	29 097 318
<i>TOTAL dossiers agréés</i>	<i>4 608 209 053</i>	195	<i>19 952 824</i>
TOTAL général	11 335 269 279		

AQUACULTURE

Demandes d'agrément & <i>Dossiers agréés (02/2005)</i>	Crédits d'impôt potentiel	Nombre d'emplois créés	Crédit d'impôt par emploi
<i>Nessaquacole farm</i>	<i>320 760 000</i>	<i>14,5</i>	<i>21 820 408</i>
<i>Écloserie d'Eori</i>	<i>194 428 314</i>	6	<i>32 404 719</i>
<i>Aquawa</i>	<i>166 000 815</i>	8	<i>20 750 102</i>
<i>Kapuida</i>	<i>178 746 000</i>	9	<i>19 860 667</i>
Pronacri	167 201 246	8	20 900 156
Styli farm	152 161 834	4	38 040 459
Écloserie du Sud	144 762 787	5	28 952 557
Prawn Pacific farm	139 708 353	4	34 927 088
<i>Soc. pointe Monot</i>	<i>71 024 901</i>	3	<i>23 674 967</i>
<i>Aquamon</i>	<i>47 351 345</i>	2	<i>23 675 673</i>
<i>April</i>	<i>34 700 416</i>	2,5	<i>13 880 166</i>
<i>TOTAL dossiers agréés</i>	<i>1 013 011 791</i>	45	<i>22 295 243</i>
TOTAL général	1 616 846 011		

ÉNERGIES RENOUVELABLES

Demandes d'agrément & <i>Dossiers agréés (02-2005)</i>	Crédits d'impôt potentiel	Nombre d'emplois créés	Crédit d'impôt par emploi
Énergie du Nord II	900 000 000	2	450 000 000
Énergie du Nord I	900 000 000	2	450 000 000
<i>Eole Kafeate I</i>	<i>900 000 000</i>	<i>12</i>	<i>75 000 000</i>
<i>Eole Kafeate II</i>	<i>723 585 274</i>	<i>12</i>	<i>60 298 773</i>
<i>Eole Prony II</i>	<i>620 644 500</i>	<i>12</i>	<i>51 720 375</i>
Énergie du Nord III	586 772 941	2	293 386 471
<i>Eole Prony I</i>	<i>323 155 580</i>	<i>15</i>	<i>21 543 705</i>
Solar Edwards	87 881 625	1	87 881 625
Solairinox	76 929 840	7	10 989 977
<i>TOTAL dossiers agréés</i>	<i>2 567 385 354</i>	<i>51</i>	<i>52 140 713</i>
TOTAL général	5 118 969 660		

PÊCHE INDUSTRIELLE ET TRANSFORMATION DE PRODUITS DE LA PÊCHE

Demandes d'agrément & <i>Dossiers agréés (02/2005)</i>	Crédits d'impôt potentiel	Nombre d'emplois créés	Crédit d'impôt par emploi
<i>Pescana</i>	<i>169 427 191</i>	<i>40</i>	<i>4 235 680</i>
<i>Soc. transf. aquacole</i>	<i>733 871 762</i>	<i>50</i>	<i>14 677 435</i>
<i>Pénéide de Ouano</i>	<i>597 025 961</i>	<i>27</i>	<i>22 112 073</i>
<i>TOTAL dossiers agréés</i>	<i>1 330 897 723</i>	<i>77</i>	<i>18 394 754</i>
TOTAL général	1 330 897 723		

INDUSTRIE DE TRANSFORMATION DE PRODUITS AGRICOLES LOCAUX

Demandes d'agrément & <i>Dossiers agréés (02/2005)</i>	Crédits d'impôt potentiel	Nombre d'emplois créés	Crédit d'impôt par emploi
<i>Selva</i>	<i>500 184 34</i>	<i>6</i>	<i>8 336 406</i>
Aquamon	28 302 682	1,5	18 868 455
La Biscuitiere	37 344 370	3	12 448 123
<i>TOTAL dossiers agréés</i>	<i>500 184 34</i>	<i>6</i>	<i>8 336 406</i>
TOTAL général	115 665 486		

TOTAL DES DOSSIERS DE DÉFISCALISATION 2002-2004

Demandes d'agrément & <i>Dossiers agréés (02/2005)</i>	Crédits d'impôt potentiel	Nombre d'emplois créés	Crédit d'impôt par emploi
<i>TOTAL dossiers agréés</i>	<i>9 738 949 546</i>	<i>415,5</i>	<i>23 439 108</i>

On relève ainsi de très grandes disparités, avec une subvention à l'emploi de 52 MFCFP (436 939 €) dans le secteur des éoliennes à 4,2 MFCFP (35 495 €) pour la pêche industrielle. La moyenne s'établit à 23,4 MFCFP par emploi (196 419 €). Sachant qu'un travailleur au SMG coûte à l'entreprise environ 146 000 FCFP mensuels, charges patronales incluses, la puissance publique a ainsi « offert » plus de 13 ans de salaires par travailleur. Sommes-nous si loin des « ateliers nationaux » ?

La deuxième approche qualitative est de mesurer la durabilité du développement ainsi généré. La plus simple et la plus brutale approche comptable voudrait déjà que l'entreprise, sans financement nouveau, survive plus des 13 années de salaires offerts !

L'énumération des secteurs aidés (hôtellerie touristique, pêche industrielle, aquaculture, énergies renouvelables, élevage de cervidés, caféiculture, industries de transformation des produits agricoles locaux et des produits de la pêche) donne un premier indice d'appréciation. Tous ces secteurs sont en crise et c'est sans doute parce qu'ils le sont que la Nouvelle-Calédonie a orienté vers eux l'aide fiscale, le financement privé étant pour ces raisons-mêmes inexistant ou insuffisant.

L'hôtellerie, malgré l'ampleur des aides, est sinistrée. Le nombre de touristes stagne depuis 20 ans autour de la barre symbolique des 100 000 annuels et l'a même franchi à la baisse en 2004. À l'opposé, la capacité d'hébergement est en constante progression, malgré les fermetures des hôtels les plus anciens. Cette capacité hôtelière s'est fortement accrue, à tel point qu'elle a incité Dominique Bussereau, alors secrétaire d'État au budget, par lettre du 27 juillet 2004, à encourager le ministère de l'Outre-mer à la prudence dans la défiscalisation nationale. Les chambres d'hôtel sont au nombre de 2 213 en 2003 et vont s'accroître de 555 chambres avec les projets agréés, soit un quasi-doublement en trois ans. La conséquence simple est que le taux d'occupation moyen reste bas (59,7 % en 2003), malgré une tendance à l'allongement des séjours. C'est le poids des résidents qui explique l'amélioration toute relative et sans doute éphémère du ratio. Il faudrait, hors projet nouveau, augmenter la fréquentation touristique de 65 000 touristes dès 2005, sauf à enregistrer un effondrement des taux de remplissage⁷⁸. Les résidents représentent ainsi 44 % du total des clients hôteliers. Une explication paraît plausible, qui est corroborée par l'évolution de l'offre commerciale : l'offre de logements, via la défiscalisation, s'oriente vers les *appartels* à gestion hôtelière. Ceux-ci visent la clientèle des « faux » touristes, essentiellement les retraités métropolitains de la fonction publique, dont la Métropole paie généreusement l'indexation de la pension et qui ne résident, malgré la réglementation, qu'une part réduite de l'année sur place. Le paradoxe de cette économie publique est qu'après avoir payé l'investissement par la défiscalisation, le contribuable finance le séjour par l'indexation des pensions. C'est l'économie de l'absurde. On ajoutera que ce type d'*appartels* récompense la fraude. Il donne de plus amples garanties aux promoteurs en leur permettant à terme, par un détournement de la loi, de faire de l'immobilier résidentiel, et souvent dès le début même de l'opération, de l'immobilier d'entreprise en y louant des bureaux et des sièges sociaux. L'offre, poussée par la défiscalisation, n'a pas créé la demande touristique, tant le niveau relatif des prix et des services offerts par la Nouvelle-Calédonie ne peut rivaliser avec l'environnement régional.

78. 9 novembre 2004, Assises du tourisme de la Nouvelle-Calédonie.

Les énergies renouvelables sont à la mode. La Nouvelle-Calédonie, malgré quelques projets hydrauliques à l'étude et un barrage plus que trentenaire, a misé sur l'énergie éolienne. Le développement de l'énergie éolienne a été considérable, au travers d'une société unique de la place « Vergnet Pacific ». On n'a pas lésiné sur les aides à la filière. Outre la subvention à l'emploi la plus importante de tous les dossiers (52 140 713 FCFP par emploi, soit 30 ans de salaire pour le travailleur au SMG), on a imposé aux concessionnaires du réseau de transports un prix d'achat du KWh éolien⁷⁹. Ce prix majoré représente un transfert de charges pour le concessionnaire, qui doit, de plus, faire face à l'inconvénient majeur de l'éolien, l'absence de vent qui lui impose de réserver des capacités thermiques de secours pour les jours de canicule... Ainsi, le contribuable a le mérite de payer deux fois, l'une pour les capacités thermiques de réserve, l'autre pour les moyens éoliens. Le concessionnaire assume toutefois la situation, puisqu'il bénéficie aussi de la défiscalisation, minière cette fois, pour la construction de sa nouvelle centrale thermique dans le Sud calédonien. Cette filière pourrait même retrouver une seconde jeunesse en s'intéressant aux projets dans le Nord, lui permettant de découvrir de nouveaux gisements de défiscalisation au nom du rééquilibrage.

L'aquaculture est le troisième secteur par l'importance de son financement public. C'est la seconde, très loin derrière le nickel, industrie exportatrice de la Nouvelle-Calédonie⁸⁰. La croissance du secteur de la crevette calédonienne, qui représente l'essentiel de l'aquaculture, est réelle. La Nouvelle-Calédonie envisage le doublement des surfaces exploitables d'ici à 5 ans (de 493 ha en 2003 à 1 000 ha en 2007). On peut réellement parler de filière intégrée verticalement avec des provendiers, des écloséries, des fermes d'embouche et des ateliers de transformation et de conditionnement. La SOPAC (Société des producteurs aquacoles calédoniens) assure la commercialisation de l'essentiel de la production en développant le principe commercial du marché de « niche », centré sur la qualité et l'image du lagon. L'IFREMER (Institut français de recherche pour l'exploitation de la mer) établissement public de recherche, apporte l'innovation et le soutien scientifique et technique depuis l'origine. Mais ces résultats économiques ne doivent pas faire oublier la fragilité de cette filière qui évolue dans une conjoncture internationale de fort accroissement de la production et de concurrence sur les prix. Alors que le coût à l'hectare s'envole, dopé par l'effet d'aubaine de la défiscalisation, plusieurs centaines de tonnes de crevettes calédoniennes gisaient dans les chambres froides en Australie et en Europe⁸¹. Le temps des désillusions risque bien d'arriver.

La pêche est un secteur aidé et un secteur en crise. Deux des principaux armements sont en redressement judiciaire et, sauf intervention massive et renouvelée des pouvoirs publics, ils sont à terme condamnés. La défiscalisation, qui a surtout permis l'importation de bateaux, n'a pas pu régler l'équilibre financier de la filière, le simple entretien

79. Arrêté n° 2003-3049 GNC du 9 décembre 2003. Le prix est de 11 FCFP le KWh. Ce prix est supérieur au coût moyen de production des autres sources d'énergie.

80. 1 508 tonnes exportées en 2004, en hausse de 18,3 % par rapport à l'année 2003, pour une production totale de 2 209 tonnes, source IEOM, « La Nouvelle-Calédonie en 2004 », p. 74. C'est moins de 1 % de la production mondiale.

81. *Le Chien bleu*, mensuel satirique de Nouvelle-Calédonie, n° 82, mai 2005.

des navires étant hors de portée des armements. L'aubaine fiscale et la volonté de créer coûte que coûte des emplois ont justifié l'impasse actuelle, alors que les scientifiques avaient appelé l'attention sur la pauvreté relative de la zone, eu égard à son immense étendue.

La transformation des produits locaux est faible en volume ; il est difficile de lutter contre l'importation, tant en prix qu'en qualité. Le marché étroit permet peu d'économies d'échelle. Ce secteur connaît quelques réussites, tempérées toutefois par l'obligation qu'ont les pouvoirs publics de réguler l'importation par l'usage de droits ou de contingents. Il s'agit toutefois d'un secteur de la défiscalisation encore relégué au second plan et sur lequel l'attention pourrait se concentrer à l'avenir. Il existe sans doute là un gisement de défiscalisation à conquérir.

Le bilan ne plaide guère en faveur d'un miracle économique, l'aide fiscale servant principalement à financer des secteurs en crise, comme le ferait une subvention à l'entreprise. Le retour sur investissement apparaît également interminable à venir.

La troisième approche qualitative porte sur l'ampleur du retour sur investissement, qui serait la forte originalité de la défiscalisation. L'Institut Louis Harris, sollicité par le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie, a effectué une première étude des impacts économiques des dossiers de défiscalisation agréés depuis 2002⁸². Le rapport définitif de l'Institut est encore à venir. La méthode du calcul des impacts tient compte de l'injection du montant de l'investissement dans l'économie, suivant un coefficient multiplicateur variable par secteur. Les importations sont assimilées à une « fuite de capitaux ». Elle intègre ensuite les dépenses de fonctionnement liées à la vie des projets en fonction de différents ratios : chiffre d'affaires, valeur ajoutée produite, salaires versés, charges sociales associées, résultat, taxes. Ces éléments sont aussi affectés de coefficients multiplicateurs par ratio. L'impact se déduit en termes économique (les flux), social (l'emploi) et fiscal (l'expansion de la ressource). Même si l'on connaît les limites des modèles économétriques qui ne sont qu'une « représentation approximative du réel, afin de pouvoir lui faire subir quelques modifications politiques⁸³ », l'étude a le mérite d'exister, de relativiser l'argument idéologique et d'approcher la réalité.

S'agissant des constructions, le retour fiscal est synthétisé comme suit :

82. Rapport d'étude sur les impacts économiques, sociaux et fiscaux de la loi n° 2002-019, de la société Louis Harris, 15 mars 2005, p. 69 et suivantes. Ce dossier d'analyses, encore « non validé », suivant les termes de l'Institut, a fait l'objet d'une diffusion auprès des différentes composantes politiques du gouvernement. On y trouve les rapprochements qualitatifs précédents par emploi et par secteur.

83. Roger Establet, *Lire le Capital*, PUF, 1996, p. 550.

RETOUR FISCAL DE LA CONSTRUCTION

% du crédit d'impôt	Aquacult.	Énergie	Hôtels	Transf. crevettes	Pêche	Autres industries	Moyenne
Retour fiscal pour la N ^{ouvelle} -Calédonie	11 %	11 %	22 %	2 %	- 6 %	14 %	15 %
Autre retour fiscal (TSS)	7 %	3 %	10 %	3 %	0 %	7 %	7 %
TOTAL	18 %	14 %	32 %	5 %	- 6 %	21 %	22 %

Cela signifie que lorsque la phase de construction se termine, la Nouvelle-Calédonie a récupéré en moyenne 15 % du crédit d'impôt, auquel s'ajoute un retour complémentaire de 7 % du crédit d'impôt initial généré par la TSS (importante en volume sur les prestations de service dans le bâtiment). Pour cette dernière, il s'agit toutefois, on le sait, d'une taxe affectée à la CAFAT pour la gestion de la protection sociale et qui ne vient pas directement abonder les ressources de la Nouvelle-Calédonie. On note que, dans certains cas, le retour fiscal est inexistant ou faible.

L'investissement une fois réalisé va générer de l'activité et des emplois. Grâce à l'effet d'entraînement sur l'économie et selon des coefficients variables par secteur, la société va créer de la valeur ajoutée. Cela permet d'estimer un retour en impôts et taxes, en tablant sur la pérennité de l'entreprise. On pourrait y intégrer d'autres variables, comme l'évolution des prix et la croissance du chiffre d'affaires... S'agissant de ces impacts liés à la vie des projets et du retour global en taxes, c'est-à-dire comprenant l'ensemble des recettes y compris celles qui sont affectées, les résultats peuvent être schématisés comme suit⁸⁴ :

RETOUR FISCAL LIÉ À L'INVESTISSEMENT ET À LA VIE DES PROJETS

Impact	Aquacult.	Énergie	Hôtels	Transf. crevettes	Pêche*	Autres industries	Moyenne
Rendement fiscal lors de l'investissement	31 %	30 %	42 %	21 %	14 %	33 %	34 %
Retour fiscal lors du fonctionnement par an	7,8 %	2,0 %	5,8 %	26,4 %	nd	3,2 %	8,0 %
Nombre d'années nécessaires	9	34	10	3	nd	21	8

* Donnée non disponibles.

84. Étude Louis Harris précitée, p. 81.

Cela signifie que, selon la nature des projets, le nombre d'années pour obtenir un retour en impôts et taxes correspondant au crédit d'impôt investi varie de 3 à 34 ans. Toutefois, le tableau fourni n'est pas totalement compatible avec les hypothèses arrêtées plus haut. Le rendement fiscal lors de l'investissement qui apparaît sur ce tableau est un rendement qui a été corrigé par une « évolution future de la loi », et donc malgré tout encore éventuelle, et qui consiste à réformer la perte liée à la distribution complémentaire, lors de l'abandon des comptes courants⁸⁵. Sans cette correction, qui n'est pas acquise, le rendement fiscal pour l'investissement resterait limité à celui du retour indiqué au tableau précédent et la durée en années nécessaire à la récupération de l'effort fiscal consenti devrait être substantiellement majorée.

Ces chiffres, comme toute étude économique, peuvent être contestés par le choix des coefficients d'entraînement par secteur, par l'absence de prise en compte de l'inflation ou de l'augmentation des chiffres d'affaires ; à 10 % de croissance annuelle, on gagnerait une année de retour fiscal. Ils n'en sont pas moins gênants, tant ils démontrent l'hétérogénéité du retour fiscal, souvent sa lenteur et, dans certains cas, son caractère illusoire. Il s'agit parfois simplement de transformer de l'argent public en argent privé. La référence à l'alchimie n'est pas loin. La réforme d'un tel système est problématique.

Une réforme problématique

Réforme ou suppression ? La question devrait être systématiquement posée, s'agissant d'un mécanisme dérogatoire et qui devrait être par principe temporaire. Un premier choix pourrait consister à réserver ces mécanismes de crédits d'impôts à des grands projets structurants, financés par l'épargne métropolitaine dans le cadre de la défiscalisation nationale. Ce serait le cas des projets miniers et des grands travaux associés. La défiscalisation permet alors réellement de compenser les handicaps structurels de l'économie calédonienne. La défiscalisation locale serait abandonnée ou différée par une pause temporaire au profit d'un retour à la dépense publique. Cela permettrait de jauger la réalité du retour fiscal sans obérer les finances publiques. L'argument souvent tiré de la fuite des capitaux, la défiscalisation permettant l'investissement sur place de l'épargne locale des entreprises, est assez pervers. On rappellera qu'il s'agit de crédits d'impôts à une hauteur considérable des projets, que les apports privés dans les projets

85. Lorsque l'achèvement du programme est constaté, le promoteur procède au remboursement des apports (grâce à la cession de l'investissement aux investisseurs métropolitains), en les minorant de l'avantage fiscal que le bailleur de fonds s'est engagé à lui rétrocéder (75 % du crédit d'impôt). Cette rétrocession constitue toujours pour le bailleur une charge déductible de ses résultats, alors que seule la rétrocession consentie sous forme d'abandon de compte courant génère un profit immédiat chez le promoteur et neutralise ainsi fiscalement l'opération. La pratique révèle que les promoteurs demandent systématiquement à ce que le montant de la rétrocession soit apporté par une souscription à leur capital. Lors de la rétrocession, le bailleur de fonds dégage une moins-value sur titre, déductible de son résultat courant et représentant ainsi une perte à l'IS, alors que le promoteur n'enregistre pas de profit imposable. La rétrocession consentie au franc symbolique n'augmente en effet pas l'actif de l'entreprise. La moins-value à l'IS s'ajoute ainsi, sans neutralisation fiscale, au coût de la défiscalisation. L'ensemble a déjà coûté, sur les dossiers 2000-2004, 986 MFCFP de perte à l'IS...

sont assez marginaux⁸⁶ (et parfois se limitent à la seule assiette foncière) et que les impôts sont faits pour être recouverts.

Si des mécanismes de défiscalisation locale devaient être maintenus, comme le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie l'envisage, il conviendrait de s'attaquer d'abord aux quelques questions principales suivantes : lutte contre la fraude qui résulte souvent de « l'endogamie » des projets, instauration d'un plafond d'engagement de la dépense fiscale de la Nouvelle-Calédonie voté par le congrès et liberté réelle de décision du gouvernement en fonction de l'intérêt des projets et des contraintes de l'équilibre des finances publiques, implication des provinces dans la décision et le financement, lien juridique avec la défiscalisation nationale pour une expertise et un agrément conjoints des projets, enfin profonde modification des secteurs aidés. Ces réflexions qui semblent frappées au coin du bon sens posent de redoutables problèmes juridiques, sinon politiques.

La moralité du dispositif ne doit pas être sous-estimée comme condition de sa pérennité. Ces crédits d'impôts, très coûteux, pour la collectivité doivent être attribués dans des conditions de clarté irréprochable et ne pas donner lieu à des fraudes de la part des bénéficiaires. Comme cela l'a été suggéré par le membre du gouvernement chargé du secteur, il convient d'introduire un dispositif dissuasif qui empêchera les sociétés partenaires économiques du promoteur, en particulier les défiscaliseurs et constructeurs, de participer également au financement du programme d'investissement en tant que bailleurs de fonds. En effet, en devenant partenaire financier du promoteur, ces sociétés se trouvent dans la situation de bénéficiaire directement ou indirectement, du système d'incitation à l'investissement, qui a permis le développement du chantier auquel elles participent, tout en les autorisant à s'affranchir du paiement de l'impôt qui en résultera, ce qui peut engendrer tous les abus. Dans la mesure où les partenaires économiques visés peuvent aisément recourir aux montages juridiques que permet le droit des sociétés pour contourner une interdiction, le dispositif doit être suffisamment élaboré pour exclure également du bénéfice du crédit d'impôt les sociétés affiliées de ces défiscaliseurs et constructeurs. Cette « endogamie » dans les projets, qui résulte de la dimension calédonienne, est réelle et, couplée aux majorations artificielles du coût des travaux que les entreprises se facturent ainsi « à elles-mêmes », l'aide fiscale effective dépasse sans doute largement les plafonds imposés.

L'instauration d'un plafond d'engagement de la dépense fiscale de la Nouvelle-Calédonie voté par le congrès est l'un des grands enjeux de la moralisation du dispositif. Il est anormal que plusieurs milliards annuels de FCFP de dépenses fiscales ne soient pas votés par l'assemblée délibérante, alors que de modestes subventions le sont. En votant le dispositif, le congrès laisse au gouvernement et à lui seul le soin de consentir les agréments, sans aucune limite que celles du nombre de dossiers qui rempliront les critères d'éligibilité... Le principe de la fixation d'une limite, sous forme d'un plafond annuel dans la loi du pays, est une disposition juridique et technique difficile à élaborer qui se heurte à plusieurs obstacles.

86. Un minimum de fonds propres devrait d'ailleurs être exigé dans la réforme du dispositif, calculé en % du projet.

Le premier est que l'article 99 de la loi organique réserve au domaine de la loi du pays les seules « règles d'assiette et de recouvrement ». Le congrès ne pourrait que voter une simple délibération d'autorisation de plafond de la dépense fiscale que toute autre délibération à caractère budgétaire pourrait remettre en cause. De plus le Conseil constitutionnel pourrait peut-être y voir une atteinte à la portée de la loi, quoique le congrès ne se fixe une limite qu'à lui-même et qu'il peut modifier à tout moment.

Et on se heurte en toute hypothèse à une seconde difficulté, tirée du nécessaire respect du principe d'égalité devant l'impôt, que le Conseil constitutionnel avait soulevée. Dans sa décision sur la loi de finances pour 1988⁸⁷, la haute juridiction avait discerné, dans le mutisme du texte sur les critères d'octroi d'un nouvel agrément, un risque de dessaisissement du Parlement et qu'il avait censuré en ces termes : « À défaut d'autres critères fixés par la loi, l'exigence d'un agrément n'a pas pour conséquence de conférer à l'autorité ministérielle le pouvoir, qui n'appartient qu'à la loi en application de l'article 34 de la Constitution, de déterminer le champ d'application d'un avantage fiscal. » Il a jugé seulement conforme à la Constitution un dispositif dans lequel « l'exigence d'un agrément confère seulement au ministre chargé du budget le pouvoir de s'assurer, conformément à l'objectif poursuivi par le législateur, que l'opération (...) en cause satisfait aux conditions fixées par la loi ». Selon le Conseil constitutionnel, l'agrément peut s'analyser comme procédure consistant « à charger l'autorité ministérielle de prendre les mesures individuelles nécessaires à l'application de la loi ». Cette réserve appuyait fortement l'idée selon laquelle le pouvoir discrétionnaire laissé à l'administration en matière d'agrément aboutit à créer une fiscalité « sur mesure », difficilement justifiable au regard du principe d'égalité devant l'impôt. Le mécanisme de défiscalisation est ainsi construit autour de secteurs éligibles, de planchers et de plafonds. L'article LP 45 ter 1 IV précise que « l'avantage est accordé si le programme d'investissement présente un intérêt économique pour la Nouvelle-Calédonie, si l'un de ses buts principaux est la création ou le maintien d'emplois, s'il respecte les réglementations provinciales en matière d'environnement et d'installations classées et s'il garantit la protection des investisseurs et des tiers ». Ces conditions sont largement inspirées de la rédaction métropolitaine de l'article 217 *undecies* du CGI. Lorsque les critères sont remplis, le gouvernement pourrait être placé en situation de compétence liée et il ne pourrait alors, pour des motifs discrétionnaires, refuser l'agrément. L'émergence d'un plafond obligerait à choisir parmi les dossiers, la chronologie des dépôts de dossiers ne sachant être un critère pertinent. L'analyse est toutefois un peu rapide, car l'appréciation portée sur « l'intérêt économique » par le gouvernement ne saurait être mécanique. Le juge, qui n'a d'ailleurs pas les moyens techniques de connaître mieux la situation économique que le gouvernement, ne pourrait considérer qu'il y a là une condition exclusive de toute appréciation discrétionnaire et il devrait plutôt limiter son contrôle à la seule erreur manifeste d'appréciation. Seul un contentieux sur un refus permettrait d'en avoir la certitude. Mais les requérants sont rares dans un milieu où on préfère ménager l'avenir des relations (et le climat des futurs agréments) avec la direction des services fiscaux

87. Décision du Conseil constitutionnel n° 87-237 DC du 30 décembre 1987, « loi de finances pour 1988 ».

et le gouvernement... L'analyse paraît pourtant évidente, sauf à finir par condamner globalement le principe de cette fiscalité dérogatoire, car on ne voit pas le juge comme le droit interdire à une collectivité « de ne pas donner plus que ce qu'elle a ».

Il serait pourtant utile de joindre à l'apparition d'un plafond, une réforme des critères d'éligibilité, centrée autour de la pertinence comparée des projets et des capacités financières de la collectivité publique, exprimée par le plafond annuel. La loi devrait ainsi fixer des critères hiérarchisés d'éligibilité, permettant un classement et intégrant explicitement la contrainte de l'équilibre budgétaire de la Nouvelle-Calédonie, tout en allongeant sensiblement la durée d'instruction des projets pour permettre un choix réel par le gouvernement entre différentes opportunités. Le plafond lui-même a été proposé et évalué dans le rapport de l'Institut Louis Harris, dans un souci de stabilité des finances publiques « à 3 milliards de FCFP par an dans les trois prochaines années⁸⁸ ».

Cette réflexion sur la stabilisation des recettes fiscales de la Nouvelle-Calédonie ne peut faire l'impasse sur le paradoxe institutionnel de la défiscalisation déjà soulevé. Ce sont les provinces, qui, au vu de la loi organique, exercent la compétence en matière de développement économique et c'est à la Nouvelle-Calédonie qu'il revient paradoxalement de gérer les dossiers de défiscalisation et l'attribution des crédits d'impôts, même si le crédit d'impôt ampute la part des ressources fiscales à redistribuer. La logique institutionnelle voudrait que l'on responsabilise à nouveau les provinces en les faisant mieux participer au dispositif.

Le plus sage serait sans doute d'associer en amont les provinces à la décision du gouvernement de défiscalisation sur un dossier les concernant, par une participation à un comité conjoint d'agrément. Les provinces disposeraient ainsi, pour les dossiers situés sur leur territoire, d'un regard d'expertise responsable et qui pourrait conduire en pratique à un quasi droit de veto, c'est-à-dire de manière plus positive à une codécision.

Il paraîtrait à première vue intéressant et « responsabilisant » d'imputer par exemple une partie de la dépense fiscale sur le crédit d'impôt qui revient à chaque province, en fonction de la localisation géographique de l'investissement ; cette proposition qui serait toutefois défavorable à la province Sud, où la majorité des projets sont localisés, risque de se heurter aux contraintes financières qu'elle connaît déjà, assortie d'une farouche résistance politique. Il s'agit sans doute d'une « fausse bonne idée », car la disproportion des projets entre le sud et le nord n'est pas si manifeste et que le cas des îles peut se régler à l'amiable⁸⁹. L'obstacle juridique paraît également lourd : la province Sud pourra objecter qu'une loi du pays ne pourrait mettre indirectement à la charge d'une province des coûts liés aux projets effectivement agréés par le gouvernement et qu'on porterait atteinte aux garanties qui lui sont fournies par la loi organique. Le risque est en effet de se heurter à la rédaction « mécanique » de l'article 181 de la loi organique qui fixe les quotes-parts respectives de la fiscalité pour les trois provinces. Si cette interprétation devait être retenue, il ne resterait qu'à envisager de la surmonter à une très improbable majorité renforcée... La loi organique dispose en effet : « À partir

88. Rapport précité, p. 86.

89. Les projets agréés 2002-2004 se répartissent à 69 % pour le Sud et 31 % pour le Nord, la province des Îles ne bénéficiant qu'occasionnellement de la défiscalisation.

du mandat du congrès commençant en 2004, cette répartition peut être modifiée par une loi du pays votée à la majorité des trois cinquièmes. » Un mécanisme démesuré et sans doute inutile en l'espèce.

Une réflexion sur les secteurs aidés et l'établissement d'un lien avec la défiscalisation nationale peut être discutée. L'instauration d'un lien avec le dispositif national, qui empêcherait l'agrément local d'un projet sans l'agrément national, a une certaine cohérence. Il permet l'expertise conjointe des dossiers avec l'État et favorise l'objectivité dans un souci de développement économique. Il a malheureusement l'inconvénient politique de réintroduire une certaine « tutelle » quoique volontaire, et de limiter le dispositif aux secteurs de la défiscalisation nationale, qui sont toutefois assez larges.

Les besoins de la Nouvelle-Calédonie pourraient être orientés, en conservant la rénovation des hôtels et la transformation des produits locaux, vers le logement social et le financement des grandes infrastructures de la vie collective (usines de traitement des déchets, construction et exploitation d'un réseau d'eau et d'assainissement moderne pour l'agglomération, les centres urbains et les îles, toutes opérations qui, si elles ne sont pas directement « productives », participent plus du développement d'un pays que le bétonnage de ses côtes avec des *appartels* pseudo-touristiques). Les montants des projets dans ces secteurs seraient toutefois très considérables et l'appui sur l'outil national sans doute incontournable. Il faudrait engager une discussion constructive avec l'État sur cette nouvelle approche de la défiscalisation qui correspondrait mieux à une perspective d'émancipation.

Le rapport du sénateur du Luart insistait sur l'absence de remise en cause du principe de la défiscalisation, en dépit des alternances depuis 1986, même s'il concédait les nombreux aménagements successifs du dispositif intervenu en France⁹⁰. La loi Frogier avait été votée à l'unanimité par le congrès. Ce consensus apparent ne doit pas empêcher une réévaluation périodique. Il n'y a pas de « vaches sacrées ».

Mais le rapport, se faisant l'écho de la plupart de ses interlocuteurs, ajoutait que « la défiscalisation ne peut constituer le seul instrument d'une politique de développement économique de l'outre-mer car elle n'est pas susceptible de corriger l'ensemble des handicaps structurels. Le problème du coût du travail semble désormais plus préoccupant que celui du coût des investissements (...). La mauvaise desserte aérienne et le climat social dégradé sont également souvent revenus dans les propos⁹¹ »...

Le débat sur la défiscalisation rejoint alors notre problématique globale d'émancipation. Il n'y aura pas de développement sans une juste répartition des fruits de la croissance, dont la modernisation de notre système fiscal fait partie. Il n'y aura pas de développement durable sans une remise à niveau des conditions réelles des prix en Nouvelle-Calédonie, c'est-à-dire sans aborder de front la question des sursalaires, issues du passé et source d'inflation. Il n'y aura pas non plus de développement durable si la puissance publique ne peut faire face aux investissements accompagnant l'industrie minière, c'est-à-dire sans participation de celle-ci à la contribution commune.

90. Rapport du Luart, précité, p. 11.

91. Rapport du Luart, précité, p. 15.

La fiscalité du nickel

Les trois usines⁹²

On rappellera l'importance des deux grands projets à venir, qui s'ajoutent à ce qu'on pourrait qualifier de 3^e usine, soit le passage à 75 000 tonnes de l'**usine de Doniambo** à Nouméa de la SLN. La société Le Nickel (du groupe Eramet), créée en 1880 par la fusion des sociétés de John Higginson (en Nouvelle-Calédonie) et de Jules Garnier (en France métropolitaine), est la plus ancienne société nickélifère au monde et reste l'entreprise la plus puissante de Nouvelle-Calédonie. Elle emploie environ 2 000 personnes, dont les deux tiers pour la métallurgie. La SLN a décidé de porter à 75 000 tonnes de nickel sa production calédonienne au lieu des 58 000 tonnes actuelles, avec notamment l'ouverture du gisement de Tiébaghi qui nécessite environ 200 emplois supplémentaires. Sur le site même de l'usine, le projet permet d'améliorer la productivité de l'usine actuelle afin qu'elle reste compétitive et devrait ainsi éviter toute réduction d'emplois qui aurait pu s'imposer si la production n'avait pas été développée.

Le coût estimé des deux autres projets est à l'heure actuelle compris pour chacun entre 1,5 et 2 milliards d'euros ; déjà significatif à l'échelle de la France, il s'avère considérable pour la Nouvelle-Calédonie, tant en ce qui concerne son aspect financier que sur les questions d'environnement, de sécurité et de formation.

L'**usine du Nord** est celle du « préalable minier » à l'accord de Nouméa, c'est-à-dire qu'elle en constitue, à la différence de l'usine du Sud, un élément décisif. À partir de 1996, le FLNKS avait érigé, en préalable à la poursuite des discussions sur l'avenir du Territoire, la réaffectation de certains gisements au profit d'un projet d'usine dans le Nord. Les diverses phases de réalisation du projet de l'usine du Nord ont été fixées dans le « protocole de Bercy » signé par l'État et les partenaires industriels le 1^{er} février 1998 afin de définir les conditions de mise à disposition du gisement minier du Koniambo, auparavant dévolu à la SLN. Le respect de ce protocole par les deux partenaires industriels, Falconbridge et la SMSP (Société minière du sud Pacifique), ainsi que par l'État, est un enjeu primordial. Si la fusion annoncée entre Inco et Falconbridge, à l'issue d'une OPA déclarée amicale fin 2005, se faisait, la défiscalisation et l'aide de l'État ne bénéficieraient qu'à un seul industriel, étranger de surcroît, alors que la SLN a annoncé son intention de récupérer le massif du Koniambo et de réaliser l'usine du Nord à la date de fin du protocole de Bercy (31 décembre 2005). Dans sa configuration actuelle, le projet du Nord, conduit conjointement par la SMSP (Société minière du sud Pacifique) et Falconbridge, concerne le développement de la mine de Koniambo avec la construction à proximité du site d'une usine pyrométallurgique de ferronickel d'une capacité de 60 000 tonnes par an, d'un port en eaux profondes et d'une centrale électrique au charbon de deux tranches de 135 MW chacune. La SMSP et la province

92 On se reportera utilement au rapport d'information n° 7, fait au nom de la commission des finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation sur « la mission de contrôle effectuée en Nouvelle-Calédonie relative à la défiscalisation des usines de traitement du nickel », par M. Henri Torre, 5 octobre 2005.

Nord doivent être majoritaires dans le capital de la future société, c'est-à-dire représenter au minimum 51 % du capital. La SMSP, une fois levée la condition suspensive de l'article 8-1 de l'accord de Bercy, apportera à la société le massif de Koniambo et les droits afférents ; la province Nord apporte, pour sa participation au capital, le bénéfice économique de la défiscalisation qui lui serait intégralement attribuée, ainsi qu'une partie en numéraire bénéficiant d'une garantie publique de l'État. L'État accorderait une assiette totale de défiscalisation de 630 millions de dollars, couvrant une large part du montant des infrastructures considérées comme en partie réutilisables en cas d'abandon du projet (centrale électrique, port...). À cette défiscalisation correspond un avantage fiscal net (après rémunération des investisseurs) d'environ un tiers, de l'ordre de 186 millions de dollars (160 millions d'euros). Si la SLN récupérait le massif, la SMSP serait éliminée du montage. Cédée par Jacques Lafleur au début des années 90, la SMSP est une filiale à hauteur de 87 % de la société d'économie mixte de développement de la province Nord, la SOFINOR (Société de financement et d'investissement de la province Nord), elle-même détenue à hauteur de 75 % par la province Nord et 25 % par l'ICAP (Institut calédonien de participation). Son élimination pourrait être vécue comme une « recolonisation » du Nord et l'abandon du préalable minier. L'usine devrait créer 750 à 800 emplois directs en régime de fonctionnement. Un ratio usuel d'emplois induits (sous-traitants divers, services induits, services pour les agents de l'entreprise et leurs familles) est de 2 pour un emploi direct. Ce serait ainsi environ 2400 emplois environ qui seraient créés dans le Nord.

Le chantier de l'**usine Goro nickel (usine du Sud)**, qui avait été précédé par la réalisation d'un prototype d'usine hydrométallurgie de traitement des latérites à échelle de l'ordre de 1/200, avait démarré fin 2001. Les dirigeants d'Inco ont pris la décision de l'interrompre fin 2002, après que Goro nickel ait déjà dépensé plus de 500 millions de dollars. Les responsables d'Inco ont pris cette décision en constatant que le coût prévisionnel initialement évalué à 1,4 milliard de dollars avait dérivé fortement pour atteindre plus de deux milliards de dollars. Inco a entrepris un réexamen complet du projet dans le but d'en maîtriser les coûts. L'usine définitive de Goro Nickel devrait avoir une capacité nominale de production annuelle de 60 000 tonnes de nickel et de 5 100 tonnes de cobalt. Le projet comprend en effet, outre une mine à ciel ouvert à Goro, des usines de préparation et de traitement du nickel et du cobalt, une centrale électrique au charbon de deux fois 50 MW (dont la première tranche sert exclusivement à l'agglomération de Nouméa, malgré la défiscalisation « minière » consentie), une usine de production d'acide sulfurique comprenant un stockage de 500 tonnes de dioxyde de soufre liquéfié, une centrale à vapeur, une usine de calcaire, un four à chaux, un port industriel en baie de Prony, une installation de traitement des effluents et son émissaire de rejet en mer, un site de stockage des résidus pour les six premières années d'exploitation de l'unité métallurgique. L'emploi généré par le projet Goro Nickel est estimé à 1 300 emplois directs et 300 emplois indirects et induits pendant la construction de l'usine. Le recrutement local durant la période de construction devrait, selon les éléments fournis par Inco, concerner environ 800 personnes. La phase d'exploitation de l'usine nécessitera la création de 800 à 900 emplois directs et 1 600 emplois indirects. En période d'exploitation courante du projet, l'activité devrait engendrer 2 500 emplois,

dont 800 directs chez Goro-Nickel. À la suite de la décision d'Inco en octobre 2004 de lancer la construction de l'usine de Goro Nickel, et l'obtention, le 30 décembre 2004, de l'agrément fiscal pour un montant de 511 millions de dollars (soit une dépense fiscale nette d'environ 160 millions d'euros), les trois provinces ont décidé de se réunir au sein d'une société de participation afin de prendre part, à hauteur de 10 %, à l'actionnariat de Goro Nickel. Cette part correspond à celle détenue par le BRGM (Bureau de recherches géologiques et minières), dont la sortie du capital avait été annoncée en 2001, le BRGM ayant exprimé le souhait de se désengager du projet une fois celui-ci entré en phase de réalisation. Cette société, dénommée Société de participation minière du sud Calédonien (SPMSC) est détenue à 50 % par la province Sud et à 25 % par chacune des provinces du Nord et des Îles. La construction de la centrale de Prony énergie, ainsi que le quai du port ont commencé. L'inquiétude réelle des populations du Sud reste environnementale avec la destruction des terres latéritiques et les rejets en mer. La crainte est aussi culturelle. La venue d'un si grand nombre de personnes dans un milieu peu peuplé risque d'avoir un impact fort et mal mesuré sur la vie tribale.

Tout le paradoxe de la situation calédonienne consiste en ce que l'usine du Sud est en avance sur celle du Nord, alors que chacun s'accorde à dire que la seconde est politiquement et socialement prioritaire.

La fiscalité minière est un débat ancien, mais que l'approche de la construction des usines métallurgiques rend incontournable. Il s'agissait, avant les décisions de lancement des projets, de promesses incitatrices à la décision. Aujourd'hui, la Nouvelle-Calédonie va commencer à en mesurer le coût bien réel. Cette problématique, déjà abordée par l'université⁹³, rencontre aujourd'hui une vigueur nouvelle. Les entreprises métallurgiques et minières ont obtenu une véritable « zone franche » qu'il sera difficile de remettre en cause.

Un environnement fiscal vierge pour longtemps

L'État et le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie ont mis régulièrement en avant la garantie de stabilité et de visibilité politique de l'accord de Nouméa, ainsi que l'incontestable culture d'entreprise de la mine comme atouts du Pays pour l'accueil de grandes réalisations métallurgiques et minières. Les entreprises minières ont également demandé une stabilisation fiscale, afin de leur garantir leurs calculs de rentabilité à long terme. Pendant longtemps, seule la SLN, unique entreprise métallurgique industrielle, a bénéficié d'un régime de stabilité fiscale dont les premières esquisses datent de 1954. Il garantit à la société que ni l'assiette, ni le taux des impôts ou taxes pour lesquels elle deviendrait un contribuable « prépondérant » ne seront augmentés⁹⁴. Mais, indépendamment de l'environnement fiscal, la Société Le Nickel n'a payé aucun impôt sur

93. Gaël Lagadec, Cécile Perret, Anne Pitoiset, « Nickel et développement en Nouvelle-Calédonie », in *Perspectives de développement pour la Nouvelle-Calédonie*, PUG, 2002, p. 33 et suivantes.

94. La SLN a bénéficié de ce régime pour la période du 1^{er} janvier 1990 au 31 décembre 2004 (délibération n° 15 du 8 novembre 1989).

les bénéfiques en 1988, puis, à nouveau, au cours de la période de 1992 à 1995 inclus. Pourtant incluse dans le périmètre de l'impôt, elle a connu des résultats déficitaires, les cours très élevés actuels du nickel étant plutôt un « accident » de l'histoire. La chambre territoriale des comptes notait : « Au bilan, force est de constater que le rendement de l'impôt sur les sociétés minières ou métallurgiques a été relativement faible jusqu'à présent, à l'exception toutefois des années 1990-1991 et de l'année 2001. En effet, même en se basant sur l'année 2001 au cours de laquelle l'impôt sur les sociétés minières a connu un rendement particulièrement élevé (2,2 milliards) par rapport à la moyenne des années précédentes, cet impôt ne représente cependant que 3,4 % des recettes fiscales et 2,7 % des recettes globales de la Nouvelle-Calédonie. La chambre constate que les sociétés minières et métallurgiques n'ont pu contribuer qu'assez faiblement au budget du Territoire au cours des dix dernières années, bien que leurs bénéfiques soient fiscalisés à hauteur de 35 %⁹⁵. » On touche là du doigt le paradoxe du nickel, qui est une industrie sur laquelle on fonde tous les espoirs mais d'un rendement incertain sur une longue période. Aujourd'hui, la SLN paie quasiment autant d'IS⁹⁶ à elle seule que l'ensemble des sociétés de Nouvelle-Calédonie !

Pour favoriser les réalisations industrielles métallurgiques, le congrès a adopté en 2001 et 2002 deux lois du pays, l'une sur le régime fiscal spécifique lié à la création d'une usine industrielle de traitement des minerais et l'autre relative à la stabilité fiscale des entreprises du secteur métallurgique et minier⁹⁷.

Ainsi, les entreprises « qui s'engagent à réaliser en Nouvelle-Calédonie des investissements permettant la création d'une usine industrielle de traitement physique ou

95. Lettre d'observations de la chambre territoriale des comptes du 23 avril 2003, précitée, p. 73. En ce qui concerne les recettes issues des activités minières et métallurgiques, la chambre territoriale des comptes rappelait « qu'il reste en compte dans les écritures de l'État d'une avance de 34,3 milliards faite au Territoire, au titre de la "caisse de stabilisation des recettes fiscales du nickel", avance qui n'a plus fait l'objet d'aucun mouvement depuis 1989. Ces avances étaient autorisées initialement par l'article 24 de la loi de finances rectificative n° 75-1242 du 27 décembre 1975 selon lequel le ministre de l'Économie et des finances est autorisé à accorder au Territoire de la Nouvelle-Calédonie, jusqu'en 1982, des avances tendant à garantir ce Territoire contre les pertes éventuelles de recettes résultant de l'application de la réforme fiscale instituée par les délibérations n° 184 et n° 185 de l'assemblée territoriale en date des 9 et 10 juillet 1975. Le principe de ces avances a été prorogé plusieurs fois, dernièrement par l'article 58 de la loi de finances pour 1984 n° 83-1179 du 29 décembre 1983. Chaque année, de 1975 à 1988, l'État a accordé des avances dont le montant a varié de quelque 47 millions de francs français en 1975 à 200 millions en 1984 et 1985 et même 220 millions en 1983. Le Territoire, en revanche, n'a procédé qu'à un seul remboursement de 166 millions de francs en 1989 ».

La Nouvelle-Calédonie n'a ainsi pas supporté les coûts de la réforme fiscale. L'encours actuel s'établit à 34,3 milliards de francs CFP et n'a pas bougé depuis 1989. On ne sait ce que deviendra cette dette de la Nouvelle-Calédonie envers l'État.

96. L'IS 35 sur les sociétés minières et métallurgiques atteint 7 275 MF CFP en 2004 contre 8 955 MF CFP pour l'IS 30 de droit commun.

97. Loi du pays n° 2001-009 du 17 juillet 2001 relative à certains investissements concernant le secteur de la métallurgie des minerais ; loi du pays n° 2002-018 du 16 avril 2002 relative au régime de stabilité fiscale des entreprises du secteur métallurgique et minier. Ces textes sont codifiés au code des impôts aux articles LP 45 bis 1 à 11.

chimique du minerai de nickel et/ou des minerais associés au nickel, tels que le cobalt et le chrome⁹⁸ », vont pouvoir bénéficier pendant la phase de construction et pendant la phase de l'exploitation d'avantages fiscaux très importants. La liste est impressionnante : pendant la phase de construction, les entreprises bénéficieront d'une exonération de l'impôt sur les sociétés, de la contribution des patentes et de la contribution foncière, y compris leurs centimes additionnels, la taxe de solidarité sur les services liée à la construction du complexe industriel, les droits d'enregistrement, la taxe hypothécaire, l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières. Pendant la phase d'exploitation, ces avantages restent acquis, à l'exception des centimes additionnels communaux, pour une période maximale de 10 ans, puis encore conservés, mais réduits de moitié, pour une période supplémentaire de 5 ans.

Les entreprises peuvent aussi bénéficier du régime de stabilité fiscale ainsi défini : « Ce régime leur garantit la stabilité de l'assiette et du taux des impôts, droits et taxes en vigueur au moment de notification de l'arrêté d'agrément et la non-application de tous nouveaux impôts, droits ou taxes futurs », à la fois pendant la période de construction, puis pendant une période maximale de 15 ans à compter de la mise en production commerciale. On peut toutefois revenir au droit commun fiscal dès lors que le taux de rentabilité commerciale « usuellement requis par les établissements de crédit pour ce type de projet d'investissement » est atteint⁹⁹, et encore moyennant toute absence d'aggravation du droit commun au cas où l'entreprise deviendrait « un contribuable prépondérant ».

S'y ajoutent le bénéfice de la défiscalisation métropolitaine des investissements, ainsi que l'exonération totale des droits et taxes à l'importation des biens d'équipement, matériaux et consommables acquis dans le cadre de la construction des usines et des auxiliaires, qu'ils soient d'usage industriel (usines d'acide sulfurique, de production électrique ou de traitement des eaux) ou de services (restauration, télécommunications), et même une exonération de la TGI nécessaire au fonctionnement de ces entreprises (consommables, tels que gazole ou pneumatiques, pièces détachées). On a même pensé à les exonérer de la taxe sur le fret aérien, alors qu'on connaît pertinemment la situation critique de l'Agence pour la desserte aérienne de la Nouvelle-Calédonie (ADANC) ou de la taxe intérieure sur les produits pétroliers¹⁰⁰.

Il en résulte pour Inco, comme pour Falconbridge¹⁰¹, un environnement fiscal quasiment vierge pendant de nombreuses années qui devrait se limiter aux centimes additionnels versés aux communes, une fois que la production commerciale aura démarré.

98. Article LP 45 bis 1 du code des impôts.

99. Article LP 45 bis 6 du code des impôts.

100. On se reportera au code des douanes, chapitre XXIII – Importations réalisées par les entreprises relevant des activités minières et métallurgiques, articles 42 et suivants, issu de la délibération n° 69/CP du 10 octobre 1990 modifiée fixant les modalités d'octroi des régimes fiscaux privilégiés à l'importation.

101. Les investissements nouveaux de la SLN ont bénéficié d'un crédit d'impôt et ne sont pas concernés.

« S'il est rationnel de proposer des incitations fiscales pour attirer les investisseurs, encore faut-il que le Pays hôte retire un avantage de la présence de ces investisseurs. Vu l'ampleur des exemptions accordées et leur durée, on peut se demander si elles ne sont pas exagérées. En outre, dans un tel contexte, on peut se demander quels bénéfices en retirera la Nouvelle-Calédonie. Sauf à envisager que les investisseurs étrangers réinvestissent sur place une partie de leurs profits dans le Territoire, mais cela semble peu probable (...). En ce cas le seul avantage est l'emploi généré (...) » s'interrogeait déjà l'université en 2002¹⁰². Il est alors assez étonnant que ces dispositifs fiscaux aient été votés à l'unanimité du congrès¹⁰³. En fait, malgré les paroles de consensus apparent, les indépendantistes pensaient avant tout à « leur » usine du Nord, celle du rééquilibrage, ainsi qu'à fonder une base industrielle de la Nouvelle-Calédonie qui créerait les moyens matériels de l'indépendance ; les non indépendantistes à l'inverse songeaient au joker que représente l'usine du Sud et surtout, sans jamais l'avouer, aux flux migratoires externes et internes qui ne manqueraient pas de se produire dès le commencement même des travaux, la main-d'œuvre calédonienne et surtout kanak n'étant ni prête, ni adaptée aux qualifications requises, et qui noieraient enfin la revendication d'indépendance sous le nombre. La référence au boom du nickel et à ses conséquences démographiques¹⁰⁴ est dans toutes les mémoires, les uns pour obtenir de l'État le gel provisoire du corps électoral jusqu'à la « sortie de l'accord », les autres pour gagner de l'air en misant sur le temps.

Cette nouvelle dépense fiscale est absolument considérable, à un moment où les collectivités publiques de la Nouvelle-Calédonie seront soumises à un vrai problème d'accompagnement des infrastructures publiques et des services publics. Lors du colloque international « Nickel 2010 » organisé par le syndicat USOENC les 7 et 8 juillet 2005 à Nouméa, une étude d'impact sur les projets a été présentée. L'approche macroéconomique des effets induits des grands projets a été mesurée. Le rapport évalue, sur une base minimale, à 5 959 les emplois directs et 1 405 les emplois indirects. Les effectifs induits, approchés à partir de l'injection des revenus des emplois précédents sur la consommation, s'élèveraient à 2 287. L'ensemble se monterait à 9 651 emplois. Un autre modèle fondé sur une plus forte corrélation entre le niveau des investissements et les branches économiques aboutirait à une croissance induite des emplois de 11 111 salariés, soit une augmentation de 16,8 % de l'effectif salarié actuel¹⁰⁵. Et encore, ce chiffre apparaît sous-estimé au cabinet Syndex, à l'origine de l'étude.

102. Gaël Lagadec, Cécile Perret, Anne Pitoiset, « Nickel et développement en Nouvelle-Calédonie », in *Perspectives de développement pour la Nouvelle-Calédonie*, précité, p. 33.

103. « Le Territoire se donne les moyens de développer la métallurgie », *Les Nouvelles calédoniennes*, jeudi 28 juin 2001.

104. En 1963, avant le boom, la population calédonienne s'élève à 86 519 habitants. En 1976, elle se monte à 133 233 habitants, soit une augmentation de 46 714 personnes ou 3,37 % par an, bien supérieure à l'accroissement naturel. Ce déséquilibre démographique conduira, conjugué à d'autres facteurs, aux « événements ».

105. Étude sur l'impact du développement nickel de la Nouvelle-Calédonie sous les aspects économiques, sociaux et environnementaux, effectué par le cabinet Syndex, juillet 2005, p. 88 et suivantes.

Interrogé le 8 juillet 2005¹⁰⁶, l'un des experts Philippe Morvannou résumait ainsi la controverse : « Pour le chiffrage, nous avons utilisé plusieurs méthodes. D'abord une méthode historique qui a consisté à regarder ce qui s'est passé lors du dernier boom du nickel. Nous nous sommes par exemple aperçus que l'essentiel des emplois générés ne l'a pas été dans la mine, mais dans le BTP pour construire les logements, les routes ou les infrastructures. En croisant ces résultats avec d'autres méthodes, on aboutit toujours au même résultat : le nombre d'emplois ne sera pas de 5 000, mais d'environ 15 000 ! En clair : les chiffres ont largement été sous-estimés ! » Et il ajoutait : « À partir du moment où la dimension des emplois est sous-estimée, on sous-estime aussi tout le reste. C'est-à-dire aussi bien les infrastructures matérielles, comme les écoles, les hôpitaux ou les routes, que les infrastructures immatérielles comme la formation ou la recherche. » La Nouvelle-Calédonie pourrait ainsi, dans peu de temps, regretter vivement d'avoir concédé autant à des investissements dont on peut raisonnablement penser, avec le double bénéfice de l'accès libre aux gisements et de la défiscalisation, qu'ils se seraient faits sans cela.

Aujourd'hui, il faudrait recréer une fiscalité nickel adaptée pour faire face aux besoins du Pays, l'emprunt sollicité pour payer les investissements nécessaires pour l'accompagnement des projets, et à rembourser après la rente du nickel, étant la solution la plus probable et aussi la plus absurde...

Réintroduire une fiscalité nickel

En 2000 déjà, le rapport d'information de l'Assemblée nationale¹⁰⁷ s'exprimait ainsi : « L'instauration d'un nouveau régime fiscal ne peut être que prudente, car il ne faut ni décourager les investisseurs ni accorder un traitement préférentiel aux uns par rapport aux autres. Ainsi, la SLN bénéficie depuis 1954 d'une mesure de stabilisation fiscale pour 50 ans : les autres métallurgistes, dont Inco, recherchent une mesure analogue pour leurs projets. (...) En attendant les propositions qui vont être formulées dans ce cadre, vos rapporteurs souhaitent attirer l'attention sur une possibilité qui leur semble digne d'intérêt : afin de stabiliser les rentrées fiscales calédoniennes, la taxation ne devrait dépendre directement ni de la production, ni des bénéfices réalisés, mais plutôt d'une base stable – au moins relativement – comme les gisements exploités. Les nouveaux projets pourraient être ainsi taxés dès leur réalisation, sans attendre qu'ils soient bénéficiaires. Vos rapporteurs estiment donc qu'une telle possibilité pourrait faire l'objet d'études précises, afin d'analyser les modalités et les taux envisageables pour une telle taxation. »

Cette attitude prudente n'ayant pas été retenue, il convient de s'interroger maintenant sur la réversibilité des promesses qui ont été consenties par le précédent congrès et sur la possibilité d'introduire la disposition suggérée par les rapporteurs. Suivant l'adage

106. Philippe Morvannou interrogé par Xavier Serre, « L'impact de la mine a été largement sous-estimé », *Les Nouvelles calédoniennes*, 8 juillet 2005.

107. Rapport d'information sur la situation économique de la Nouvelle-Calédonie, n° 2447 du 31 mai 2000, Yves Tavernier et Gilles Carrez, p. 88.

politique bien connu et prêté, tour à tour, aux uns et aux autres, selon lequel « les promesses n'engagent que ceux qui y croient », on pourrait penser que ce qu'une loi du pays a fait, une autre peut le défaire. Cette logique semble imparable. Encore faut-il qu'elle ne suscite pas un Waterloo juridique !

Si une promesse inconsidérée ou d'autres « attitudes dommageables » ont déjà été considérées par la jurisprudence administrative comme constitutives d'une faute de nature à engager la responsabilité de la personne publique, nous sommes ici bien au-delà. Il s'agit d'un agrément fiscal et d'une loi du pays, c'est-à-dire d'engagements juridiques, bien plus aboutis qu'une simple promesse¹⁰⁸.

Il est bien entendu inhabituel, voire rarissime, d'envisager la remise en cause d'un équilibre visé par l'agrément fiscal. L'agrément fiscal lui-même est usuellement protégé par le principe de sécurité juridique applicable aux actes administratifs. Le débat relatif au caractère contractuel ou unilatéral de ces agréments a été tranché en 1967 en ouvrant la voie du recours pour excès de pouvoir¹⁰⁹. Mais il s'agit d'une décision à caractère résolutoire, c'est-à-dire dont le retrait peut intervenir en dehors de toute condition liée à son caractère définitif, dès lors que le bénéficiaire n'a pas respecté les engagements souscrits. Le gouvernement, local ou national, ne pourrait, assurément, remettre en cause un agrément en dehors des conditions résolutoires prescrites.

Mais, la question est ici compliquée par la nature de l'acte en cause, une loi du pays, et pas une simple délibération administrative. Même si l'environnement fiscal est noté dans la décision d'agrément, on ne pourrait conférer à ce texte de nature administrative une portée qu'il ne pourrait avoir en liant le législateur local et en empêchant ce dernier de conférer à la loi, pour un motif impérieux comme l'équilibre des finances publiques, une portée rétroactive s'imposant aux bénéficiaires des agréments consentis.

Bien sûr, on heurterait de front le principe de la sécurité juridique ou même de la « confiance légitime » dont pourraient se prévaloir les entreprises concernées. Mais le Conseil constitutionnel reste prudent face à la pérennité, souvent alléguée, des engagements fiscaux. Il a, dans des jurisprudences répétées, affirmé « qu'aucun principe ou règle de valeur constitutionnelle ne s'oppose à ce qu'une disposition fiscale ait un caractère rétroactif ; que la circonstance qu'une telle disposition soit contenue dans une loi de finances ne saurait interdire une telle rétroactivité¹¹⁰ ». Il a même précisé à l'occasion de textes législatifs ayant pour objet de limiter le champ d'application de réductions d'impôts consenties au titre des contrats d'assurance-vie, « qu'il est loisible au législateur d'adopter des dispositions nouvelles permettant dans certaines conditions

108. Le juge recherche la faute simple, sans qualification particulière. Les conditions jurisprudentielles sont néanmoins très strictes et peu de décisions ont une issue favorable. Cette sévérité jurisprudentielle tient à la nécessité d'être en présence d'un engagement précis, même illégal. Voir par exemple, CAA Marseille, 13 juin 2000, Collectivité territoriale de Corse ; pour des exemples calédoniens : TA de Nouvelle-Calédonie, 2 décembre 1999, Société Nickel Mining Corporation, CAA Paris, 20 octobre 1998, Territoire de la Nouvelle-Calédonie.

109. Conseil d'État, décision n° 64509 du 10 mars 1967, « Société SAMAT et Cie ».

110. Conseil constitutionnel, décision n° 84-184 DC du 29 décembre 1984, « Loi de finances pour 1985 ».

de ne pas faire application des prescriptions qu'il avait antérieurement édictées dès lors qu'il ne prive pas de garanties légales des exigences constitutionnelles¹¹¹ ».

Faute alors d'aboutir sur la rétroactivité, les requérants ont alors rebondi sur le principe de confiance légitime inspiré du droit communautaire. Mais, tant le Conseil constitutionnel que le Conseil d'État n'ont donné encore à ce principe valeur de principe fondamental ou général du droit. Pour le Conseil constitutionnel, « le principe de non-rétroactivité des lois n'a valeur constitutionnelle, en vertu de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, qu'en matière répressive ; qu'il est loisible au législateur d'adopter des dispositions fiscales rétroactives, dès lors qu'il ne prive pas de garantie légale des exigences constitutionnelles ; qu'aucune norme de valeur constitutionnelle ne garantit un principe dit de confiance légitime¹¹² ». Le Conseil d'État a renchéri récemment : « Considérant que le principe de confiance légitime, qui fait partie des principes généraux du droit communautaire, ne trouve à s'appliquer dans l'ordre juridique national que dans le cas où la situation juridique dont a à connaître le juge administratif français est régie par le droit communautaire ; que tel n'est pas le cas en l'espèce ; que, par suite, le moyen tiré de la méconnaissance du principe de confiance légitime est inopérant¹¹³. » Il semble également peu probable que le droit international soit d'un grand secours¹¹⁴.

La méfiance, au surplus, dans laquelle le Conseil constitutionnel tient les agréments fiscaux et cherche à borner leur caractère dérogatoire avec le souci de prévenir une méconnaissance du domaine de compétence réservé au législateur par l'article 34 de la Constitution en enfermant la délivrance des agréments dans le respect de la volonté exprimée par le législateur¹¹⁵, n'incite pas à lui reconnaître par avance une forte défense de ceux-ci.

On rejoindrait alors un cas classique de la responsabilité du fait des lois. Laferrière, à qui on doit les bases du droit public moderne, expliquait que la loi est un acte de souveraineté et que le propre de la souveraineté est de s'imposer à tous sans qu'on puisse réclamer d'elle aucune compensation. En 1838, un siècle avant l'arrêt *La Fleurette*, le Conseil d'État avait conclu à l'irresponsabilité totale de l'État législateur. Le 14 janvier 1938¹¹⁶, le Conseil d'État reconnaitra la responsabilité du fait des lois. La

111. Conseil constitutionnel, décision n° 95-369 DC du 28 décembre 1995, « Loi de finances pour 1996 ».

112. Conseil constitutionnel, décision n° 97-391 DC du 7 novembre 1997, « Loi portant mesures urgentes à caractère fiscal et financier ».

113. Conseil d'État, décision n° 266900 du 8 juillet 2005, « Fédération des syndicats généraux de l'Éducation nationale et de la recherche publique SGEN CFTD ».

114. On peine à retrouver une convention internationale invocable devant le juge interne. La défense d'Inco ou de Falconbridge par le Canada pour une spoliation illégitime devant la Cour de La Haye contre la France, qu'on voit d'ailleurs mal accepter la juridiction de celle-ci, paraît saugrenue.

115. Conseil constitutionnel, décision n° 84-184 DC, « Loi de finances pour 1985 » précitée, Conseil constitutionnel, décision n° 87-237 DC, « Loi de finances pour 1988 » et Conseil constitutionnel, décision n° 99-424 DC du 29 décembre 1999, « Loi de finances pour 2000 ».

116. Conseil d'État, 14 janvier 1938, Société anonyme des produits laitiers « la Fleurette », *GAJA* n° 54.

loi ne saurait toutefois être fautive¹¹⁷ et cette responsabilité s'apprécie sans faute, sur le fondement de la rupture d'égalité devant les charges publiques. Le préjudice doit être spécial au requérant et anormalement grave. Surtout, la loi ne doit pas avoir entendu exclure explicitement ou implicitement toute indemnisation. Ce sera le cas, par exemple, des sujétions imposées par la loi pour la conservation de vestiges archéologiques découverts sur un chantier de construction (modification sur certains points du projet et contraintes techniques d'exécution) qui constituent un préjudice anormal et spécial ouvrant droit à réparation par application du droit commun de la responsabilité du fait des lois¹¹⁸.

Ici, on se situe dans une hypothèse bien différente. D'une part, la loi réformant la fiscalité du nickel, si elle revient à la normalité, constituerait difficilement un préjudice anormal ; si, comme le principe de l'égalité l'ordonne, elle devait s'appliquer à tous les projets métallurgiques auparavant exonérés, le préjudice ne serait pas non plus spécial, quoique le nombre de bénéficiaires soit bien restreint. Quand bien même on surmonterait ces deux premières conditions, il demeure la dernière : la loi, explicitement, si elle cherche à procurer des recettes à la Nouvelle-Calédonie, exclut qu'on les lui reprenne par l'indemnisation. Le congrès pourrait ainsi retrouver, malgré les assurances solennelles contenues dans le code des impôts, une marge de manœuvre, s'il le voulait. Cette intuition n'est sans doute pas étrangère à l'unité des politiques, dont la position pourrait évoluer, dès les déficits creusés et les projets construits devenus « indébouloables ».

Un tel débat, s'il est sans doute prématuré pour le retour au droit commun fiscal, pourrait permettre d'approfondir la suggestion des rapporteurs à l'Assemblée nationale en 2000, et opportunément relancé par le syndicat USOENC dans les conclusions du colloque de juillet 2005. Parmi les 30 propositions du syndicat, on note l'institution « d'une redevance territoriale de 0,05 US \$ par livre de nickel extraite. Une part est allouée aux générations futures sous la forme d'un fonds géré à long terme ». S'y ajoute « un mécanisme d'intéressement local et communal qui entre en application à partir de 3,5 US \$ par livre de nickel¹¹⁹ ».

Plus généralement ne faudrait-il pas revenir sur la conception même de notre droit minier ?

Notre droit minier repose sur une nette séparation, qu'on ne retrouve pas chez nos partenaires anglo-saxons, entre la mine d'une part, qui relève d'un droit minier spécifique et l'usine de transformation d'autre part, qui relève du régime des installations classées. Avant la loi organique, c'est l'État¹²⁰ qui concédait à un tiers le droit d'en

117. Quoique certains tribunaux administratifs commencent s'y risquer lorsque le législateur est pris en faute face à ses obligations de transposition du droit communautaire... Tribunal administratif de Clermont-Ferrand, 23 septembre 2004, n° 0101282, *SA Fontanille (AJDA)*, 21 février 2005, p. 385).

118. CAA Lyon, 6 avril 1993, n° 92LY01065, 92LY01066.

119. Proposition USOENC n° 13 ; on a exporté en 2004 4 061 milliers de tonnes de nickel, sous ses différentes formes. Source : Rapport IEOM édition 2005, p. 51.

120. Article 8 de la loi n° 88-1028 du 9 novembre 1988 portant dispositions statutaires et préparatoires

exploiter les minéralisations. Après 1999, c'est la Nouvelle-Calédonie qui est investie du pouvoir réglementaire, les provinces ne faisant qu'appliquer la réglementation. L'article 22 de la loi stipule que « la Nouvelle-Calédonie est compétente dans les matières suivantes : 11° Réglementation relative aux hydrocarbures, au nickel, au chrome et au cobalt¹²¹ ». Le régime juridique repose encore sur le décret n° 54-1110 du 13 novembre 1954 modifié, dit « décret minier », complété de la « délibération minière » n° 128 du 22 août 1959 fixant les conditions d'application du régime des substances minérales en Nouvelle-Calédonie. À l'opposé, le régime des installations classées pour la protection de l'environnement (ICPE) relève de la compétence provinciale, parce que l'environnement est une compétence provinciale. À l'origine, les règles relatives aux ICPE ont été codifiées par une délibération de l'assemblée territoriale en date du 21 juin 1985, successivement modifiée par chacune des provinces depuis¹²². C'est le service instructeur, la direction de l'industrie, des mines et de l'énergie de la Nouvelle-Calédonie pour le compte des provinces, qui impose des normes de référence modernes sur le fondement des délibérations provinciales¹²³.

Le principe de gratuité des attributions de titres miniers, réalisé par le décret du 20 mai 1955 au temps de la compétence de l'État, et confirmé par le code minier dans ses rédactions successives, vient de loin. Il faut remonter aux sources du droit minier. L'acte instituant des titres miniers confère en effet un droit à l'exploitant et crée une entité juridique nouvelle, « la mine », alors qu'il n'existait qu'un « gisement ». La condition juridique du gisement se pose au regard du droit de propriété, avant l'intervention de l'acte constitutif du droit d'exploitation. Trois systèmes étaient concevables : l'occupation ou l'acquisition par l'inventeur, mais elle n'a jamais été reconnue en droit français ; le droit du propriétaire superficiaire qui a été soutenu concurremment avec l'attribution par l'État comme *res nullius* sous le régime de la loi de 1910 ; enfin la propriété de l'État, reconnue depuis la loi de 1919¹²⁴.

à l'autodétermination de la Nouvelle-Calédonie en 1998 : « L'État est compétent (...) 11° La réglementation minière concernant les matières mentionnées à l'article 19 du décret n° 54-1110 du 13 novembre 1954 modifié par la loi n° 69-4 du 3 janvier 1969. » Cet article 19 mentionne « nickel, chrome et cobalt ».

121. L'État reste résiduellement compétent pour selon l'article 21 I-7°, la « réglementation relative aux matières mentionnées au 1° de l'article 19 du décret n° 54-1110 du 13 novembre 1954 portant réforme du régime des substances minérales dans les territoires d'outre-mer, ainsi qu'aux installations qui en font usage », c'est-à-dire l'énergie atomique.

122. Délibération n° 14 du 21 juin 1985 relative aux installations classées pour la protection de l'environnement, modifiée par la délibération n° 38-89/APS du 14 novembre 1989, la délibération n° 5-92/APS du 19 mars 1992 et la délibération n° 44/2001APS du 17 décembre 2001, pour la province Sud par exemple.

123. Ainsi pour la province Sud, l'article 3 de la délibération n° 14 modifiée stipule : « Sont soumises à autorisation accordée par arrêté du président de la province les installations qui présentent de graves dangers ou inconvénients vis-à-vis des intérêts visés à l'article 1er. L'autorisation ne peut être accordée que si ces dangers ou inconvénients peuvent être prévenus par des mesures que spécifie l'arrêté d'autorisation. »

124. Jean Personnaz, JCC annexes III, fasc. 371.20.23.

Si on peut reconnaître aujourd'hui un droit de propriété de la Nouvelle-Calédonie, ayant succédé à l'État, sur le gisement, le point de vue majoritaire considère qu'il s'agit, sur la mine elle-même, de droits de caractère administratif et non plus de droits civils de propriété¹²⁵. Les critères d'attribution des titres tiennent ainsi encore compte de capacités techniques et financières et du niveau des engagements financiers consentis, mais sans mention d'un prix ; la délibération minière et le décret minier se situent dans cette logique ancienne, aucune disposition ne permettant une délégation à titre onéreux.

Ces dispositions devraient être complètement modifiées pour que la fiscalité prenne en compte l'accès au gisement d'une part et l'activité minière d'autre part.

On relève des suggestions diverses en ce domaine, révélées lors du colloque « Nickel 2010 » organisé par le syndicat USOENC¹²⁶. Le syndicat USOENC lui-même, on l'a déjà souligné, a proposé l'institution d'une redevance territoriale par livre de nickel extraite. Une part serait allouée aux générations futures sous la forme d'un fonds géré sur le long terme. Et le syndicat y ajoutait un mécanisme d'intéressement local et communal. Ces propositions ont toutes le mérite de valoriser le gisement, indépendamment de l'industrialisation ou de l'exportation du minerai. Le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie, dans un avant-projet sur le schéma de mise en valeur des richesses minières proposé aux provinces et aux acteurs économiques, suggérerait de taxer chaque substance à l'hectare et par an par l'instauration d'une redevance ordinaire qui passerait de 30 à 225 FCFP actuellement à des sommes comprises entre 2 600 et 19 575 FCFP par ha, ce qui porterait le rendement annuel à 1,42 milliard de FCFP, avant même toute production et rendrait économiquement plus crédible l'attribution des titres miniers. Beaucoup de questions restent néanmoins en suspens : le jeu des renoncements des titulaires des droits, l'application même au nickel, au chrome et au cobalt, ou à une ou trois substances. Mais la question d'une royalty pour l'accès au gisement est maintenant sérieusement posée.

On pourrait réfléchir aussi à la remise en cause directe de l'attribution gratuite des gisements, la mine elle-même, disposant déjà d'une fiscalité adaptée, si on la fait revenir dans le droit commun.

La réforme de la fiscalité, sous ses différents aspects, doit conduire à une meilleure autonomie financière de la collectivité et fonder la citoyenneté calédonienne ; elle participe pleinement d'une démarche d'émancipation. La Nouvelle-Calédonie doit faire face à ses responsabilités. Mais l'État, partenaire de l'accord, doit également s'y associer d'une manière nouvelle ; les réformes qu'il a à conduire, dans cette même perspective d'émancipation, sont un élément déterminant de la nouvelle donne politique, économique et sociale (chapitre III).

125. Jean Personnaz, JCC annexes III, fasc. 371.20.18 et 26.

126. Étude sur l'impact du développement du nickel de la Nouvelle-Calédonie sous les aspects économiques, sociaux et environnementaux, juillet 2005, précité p. 43.