

Secrétariat général du gouvernement

Nouméa, le 22 avril 2017

Direction des services fiscaux

Note

Objet : TGC applicable au secteur de la mine et de la métallurgie

L'industrie minière et métallurgique calédonienne donne exclusivement lieu à des livraisons de biens à l'exportation qu'il s'agisse de minerai ou du métal issu de sa transformation.

Or, les livraisons à l'exportation de biens qui ne font, par définition, pas l'objet de consommation finale sur le territoire, sont exonérées de TGC.

De plus, la TGC qui a été collectée lors des opérations en amont de l'exportation peut faire l'objet d'une déduction par l'exportateur alors même que la livraison n'est pas taxée (« taux zéro »).

Dès lors, sans adaptations, percevoir la taxe sur les dépenses en amont de l'exportation des opérateurs du secteur conduirait nécessairement à une situation permanente de crédit de TGC.

Par conséquent, le paiement de la taxe sur leurs dépenses grèverait leur trésorerie de manière importante alors que cette même taxe devrait leur être restituée par l'administration qui serait donc amenée à traiter un nombre important de demandes de remboursement.

Aussi, des dispositions ont été prises pour éviter le décaissement de taxe pour les opérateurs du secteur.

Deux modalités différentes ont été prévues pour accéder à ce résultat.

1°) Exonération en fonction de la qualité du destinataire de l'opération (art. Lp 506-2 & Lp 494-6 § 2 du CI),

2°) Exonération de certaines opérations réalisées en sous-traitance (art. Lp 493 du CI).

Les dispositions de la loi du pays ont été précisées sur ces points par l'arrêté n° 2017-741/GNC du 28 mars 2017.

I – Présentation des deux mécanismes d'exonération

1) Exonérations en fonction de la qualité du destinataire de l'opération (art. Lp 506-2 & Lp 494-6 § 2 du CI)

Les personnes concernées sont celles qui exercent l'une des activités suivantes visées à l'article 3 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie qui délimite le champ d'application de l'« IS Mines » :

- activités relevant soit de l'exploration, soit de l'extraction, soit de l'extraction et de l'exportation des substances concessibles ;
- activités relevant de la métallurgie des minerais : recherche, exploitation, traitement physique ou chimique des minerais, ainsi que, le cas échéant, transformation des produits semi-finis, exportation des produits de l'exploitation : minerais, produits semi-finis et produits finis.

a) *La procédure d'« achats en franchise » pour les achats internes de biens et de services – Art. Lp 506-2 du CI*

La loi du pays instituant la TGC autorise les opérateurs relevant de l'« IS Mines » à acheter les biens et services nécessaires à leur production de minerai ou de métal en franchise de TGC auprès des fournisseurs et prestataires locaux.

Cette procédure d'achats en franchise permet, sur la foi d'une attestation délivrée par la personne relevant de l'IS Mines¹, à ses fournisseurs ou prestataires de ne pas lui facturer de taxe.

Conformément à l'article 3 de l'arrêté du 28 mars, peuvent être facturés en franchise de taxe tous les biens et services fournis par des assujettis établis en Nouvelle-Calédonie aux personnes visées à l'article 3 du CI dès lors que les dépenses correspondantes sont engagées dans l'intérêt de l'entreprise, soit les dépenses pour laquelle la TGC serait déductible si elle leurs était facturée.

Le fournisseur ou prestataire auquel est délivrée l'attestation doit la conserver à l'appui de sa comptabilité pour justifier du bien-fondé de l'absence de taxation de l'opération.

Conformément au h) de l'article Lp 501-2 du CI, les opérations réalisées dans ces conditions ouvrent droit à déduction pour le fournisseur ou prestataire auquel a été remise l'attestation.

Par conséquent, en application de l'article Lp 510 du CI, le prestataire qui réalise des opérations pour lesquelles une attestation d'achat en franchise lui a été délivrée par son donneur d'ordres est tenu au dépôt des déclarations périodiques prévues par cet article.

¹ Un modèle d'attestation d'achats en franchise est disponible dans l'espace « Téléchargements ».

b) Une exonération des importations pour les opérateurs – Art. Lp 494-6 § 2 du CI

Par ailleurs, les importations des mêmes opérateurs sont exonérées de la TGC en application de l'article Lp 494-6 § 2 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie dont les conditions d'application sont prévues par délibération.

Cette exonération est appliquée sur présentation au service des douanes, d'un certificat délivré par les services fiscaux attestant que le destinataire réel des biens relève de l'IS Mines.

L'exonération porte sur l'ensemble des biens nécessaires à la réalisation de leur activité par les personnes visées à l'article 3 du CI.

2) Exonération des prestations des sous-traitants miniers (art. Lp 493 du CI)

L'article Lp 493 du des impôts prévoit une exonération pour les opérations réalisées en sous-traitance et bénéficiant aujourd'hui d'une exonération de taxe de solidarité sur les services.

Il s'agit des opérations suivantes :

- Ouverture, entretien de piste ou plateforme,
- Réalisation et entretien d'ouvrage de gestion des eaux,
- Réalisation de sondages géologiques,
- Réalisation de sondages géotechniques (piézomètre, inclinomètre, ...),
- Extraction, chargement de stérile et minerais,
- Abattage à l'explosif de stériles et minerais,
- Transport terrestre ou maritime de stérile et minerais,
- Stockage de stérile et minerai,
- Ravitaillement en carburant,
- Travaux de réhabilitation, restauration, compensation,
- Exploitation d'un site minier (tâcheron).

Toutefois, l'exonération de ces opérations ne permettant pas la déduction de la taxe d'impôt, l'article Lp 493 du CI a également prévu une exonération pour leurs principales dépenses d'impôt.

De cette manière, la loi limite la charge que représenterait pour les sous-traitants la taxe supportée en amont et le risque d'une répercussion vers leurs donneurs d'ordres sous la forme d'une « TGC cachée ».

Ainsi, sont également exonérées les importations de véhicules, engins et matériels utilisés pour la réalisation des opérations exonérées des sous-traitants, ainsi que les opérations d'entretien, de maintenance, les pièces détachées nécessaires à ces biens, et les redevances de crédit-bail lorsque ces matériels ne sont pas la propriété des sous-traitants.

Cette exonération est obtenue sur présentation d'une attestation délivrée par les services fiscaux aux sous-traitants qui en sollicitent le bénéfice.

Les assujettis qui bénéficient de l'exonération de TGC sur le fondement de l'article Lp 493 du CI ne sont pas tenus au dépôt d'une déclaration périodique prévue par l'article Lp 510 du même code dans la mesure où ils ne réalisent pas d'opérations ouvrant droit à déduction à moins qu'ils ne réalisent pas ailleurs d'autres opérations ouvrant droit à déduction.

II – Articulation des deux dispositifs

Dès lors que certaines opérations visées à l'article Lp 493 du CI sont susceptibles d'être fournies à des personnes redevables de l'IS mines, il y a lieu de prévoir l'articulation des deux dispositifs.

L'article Lp 506-2 du CI étant plus favorable pour le prestataire dès lors qu'il lui permet de déduire la taxe qui a grevé les dépenses engagées pour la réalisation de ces opérations, les prestataires des services mentionnés à l'article Lp 493 du même code peuvent bénéficier de cette mesure pour autant que ces services soient fournis à une personne relevant de l'article 3 du CI qui leur délivre une attestation selon les modalités prévues par l'arrêté précité du 28 mars 2017.

Cette voie pourra notamment être privilégiée par les prestataires qui réalisent par ailleurs des opérations au profit de clients qui ne relèvent pas de l'article 3 du CI ou des opérations soumises de plein droit à la taxe.

En effet, dès lors qu'ils réalisent des opérations ouvrant droit à déduction ils sont d'ores et déjà soumis à l'obligation de dépôt d'une déclaration périodique. Le bénéfice de la procédure d'achat en franchise leur permet alors de ne pas devoir dégrader leurs droits à déduction dans la mesure où l'ensemble de leurs opérations ouvrent droit à déduction.

A l'inverse, les sous-traitants qui ne réalisent que des opérations mentionnées à l'article Lp 493 du CI et qui ne souhaitent pas être soumis à l'obligation de dépôt de déclarations de TGC, peuvent trouver intérêt à facturer leurs prestations en exonération de TGC en application de cet article quand bien même leur donneur d'ordre relèverait de l'article 3 du CI.

Ces sous-traitants doivent par conséquent solliciter une attestation de la part des services fiscaux leur permettant de bénéficier des exonérations sur les dépenses visées aux 3 à 5 de l'article Lp 493 du CI pour limiter les rémanences de taxe supportées.

Lorsque cette voie est privilégiée, l'attention est appelée sur le fait que la TGC grevant les dépenses autres que celles qui sont exonérées en application des 3 à 5 de l'article Lp 493 du CI ne peut faire l'objet d'aucune déduction.

Le directeur des services fiscaux



Mickael JAMET



