

# L'AUTONOMIE FISCALE DE LA NOUVELLE-CALÉDONIE

*Jocelyn Bénéteau\**

Les institutions de la Nouvelle-Calédonie ont été dotées très tôt d'une compétence en matière fiscale, à des degrés divers et *quasi* sans discontinuité. Le statut actuel de la Nouvelle-Calédonie, issu des dispositions combinées du Titre XIII de la Constitution, qui opère un renvoi à l'accord de Nouméa du 5 mai 1998, et de la loi organique du 19 mars 1999, a maintenu sans surprise cette compétence dans la logique d'émancipation de la collectivité.

De sa prise de possession, le 24 septembre 1853, jusqu'à l'entrée en vigueur de la Constitution de 1946, la Nouvelle-Calédonie a le statut de colonie française. Dans un premier temps, certains impôts en vigueur en France métropolitaine, tels que la contribution foncière ou la contribution des patentes, vont être instaurés en Nouvelle-Calédonie. Puis, à l'instar des conseils généraux des autres colonies françaises, le conseil général de Nouvelle-Calédonie, créé en 1885<sup>1</sup>, va être autorisé par la loi du 13 avril 1900 à délibérer «sur le mode d'assiette, les tarifs et les règles de perception des contributions et taxes»<sup>2</sup>, l'objectif étant d'amener la colonie à s'autofinancer. Cette compétence n'était cependant pas étendue aux droits de douane et les délibérations n'étaient applicables qu'après avoir été approuvées par des décrets en Conseil d'Etat<sup>3</sup>. C'est ainsi que va être instauré notamment, en 1900, l'impôt de capitation, malgré les réticences du ministère des colonies. La compétence fiscale des institutions coloniales va être confirmée ultérieurement, hormis durant la seconde guerre mondiale. Pour autant, en Nouvelle-Calédonie, cette période coloniale sera marquée dans les faits par une mainmise du pouvoir central et de ses autorités déconcentrées sur la compétence fiscale.

---

\* Maître de conférences en droit public à l'Université de la Nouvelle-Calédonie Laboratoire de Recherches Juridique et Économique (LARJE).

1 Décret du 2 avril 1885 *portant création d'un Conseil général à la Nouvelle-Calédonie*, *J.O.R.F.*, 4 avril 1885, p. 1801.

2 Loi du 13 avril 1900 *portant fixation du budget général des dépenses et des recettes de l'exercice 1900*, article 33 §3, *J.O.R.F.*, 14 avril 1900, p. 2312.

3 *Ibid.* Par la suite, les délibérations ne seront plus soumises qu'à l'approbation du Conseil d'Etat.

De l'entrée en vigueur de la Constitution du 27 octobre 1946 à la promulgation de la loi organique du 19 mars 1999, la Nouvelle-Calédonie a le statut de territoire d'outre-mer. La compétence de l'assemblée délibérante du territoire en matière fiscale va alors être élargie. En particulier, le décret du 22 juillet 1957 pris sur le fondement de la loi du 23 juin 1956, dite *loi-cadre Deferre*, va attribuer à l'assemblée territoriale la compétence pour créer et fixer le mode d'assiette, les règles de perception et les tarifs des impôts, parts de taxes, droits et contributions de toute nature à percevoir au profit du budget territorial, ainsi que pour fixer les tarifs maxima des prélèvements à percevoir au profit des collectivités, organismes et établissements publics fonctionnant dans le territoire à l'exception des communes de plein exercice<sup>4</sup>. Le décret de 1957 limitait cependant la compétence de l'assemblée territoriale en matière douanière, l'approbation des délibérations en matière de tarification et de réglementation douanière pouvant être refusée par décret pris en conseil des ministres. Après une période de reprise en main par le pouvoir central des affaires de la Nouvelle-Calédonie<sup>5</sup>, qui s'est traduite en particulier par une limitation de la compétence de l'assemblée territoriale en matière fiscale, au profit de l'Etat, le statut de 1976, dit *statut Stirn*<sup>6</sup>, va confier à la Nouvelle-Calédonie une compétence de droit commun, l'Etat conservant des compétences d'attribution. La matière fiscale ne figurant pas à l'article 7 de la loi du 28 décembre 1976 qui énumérait les matières relevant de la compétence de l'Etat, la Nouvelle-Calédonie s'est vue doter, à partir de ce statut, d'une compétence de droit commun en matière fiscale. A compter du statut de 1988, ce sont les provinces qui vont être dotées d'une compétence de droit commun, l'Etat, la Nouvelle-Calédonie et dans une moindre mesure les communes étant dotés de compétences d'attribution. S'inscrivant dans la continuité historique, l'article 9 de la loi n° 88-1028 du 9 novembre 1988 attribuera la compétence en matière fiscale à la Nouvelle-Calédonie: «Le territoire est compétent dans les matières suivantes: 1° Les impôts, droits et taxes perçus dans le territoire [...]».

Le statut actuel, qui fait de la Nouvelle-Calédonie une collectivité *sui generis*, maintient logiquement cette compétence d'attribution en matière fiscale au profit de

- 
- 4 Ces dispositions s'apparentent à celles de la loi organique du 19 mars 1999 qui fondent la compétence actuelle de la Nouvelle-Calédonie en matière fiscale, notamment en ce que la compétence de l'assemblée délibérante était liée à la personne morale bénéficiaire du prélèvement.
  - 5 Loi dite *Jacquinet* du 21 décembre 1963 (loi n° 63-1246 du 21 décembre 1963 *portant réorganisation du Conseil de gouvernement de la Nouvelle-Calédonie*, *J.O.R.F.*, 22 déc. 1963, p. 11451) ; Lois dites *Billotte* du 3 janvier 1969 (V. notamment: loi n° 69-6 *portant régime fiscal de certains investissements en Nouvelle-Calédonie*, *J.O.R.F.*, 5 janv. 1969, p. 199).
  - 6 Loi n° 76-1222 du 28 décembre 1976 *relative à l'organisation de la Nouvelle-Calédonie et dépendances*, *J.O.R.F.*, 29 décembre 1976, p. 7530.

la Nouvelle-Calédonie, l'innovation résultant de l'exercice partiel de cette compétence par voie législative. A la lecture de la loi organique du 19 mars 1999, l'autonomie fiscale de la Nouvelle-Calédonie semble relever de l'évidence. Il nous sera cependant permis de nier cette évidence, tant il est d'usage fréquent, pour caractériser la situation de la Nouvelle-Calédonie au sein de la République, d'utiliser des formules telles que *quasi-Etat*, *fédéralisme*, ou encore *souveraineté partagée*, et pour qualifier la compétence fiscale de la Nouvelle-Calédonie, de faire référence aux concepts de *souveraineté fiscale*, de *fédéralisme fiscal* ou enfin d'*autonomie fiscale*. Il paraît donc nécessaire d'entreprendre préalablement une clarification des termes employés couramment par la doctrine et plus rarement par la jurisprudence (I). Il apparaîtra alors que l'autonomie fiscale de la Nouvelle-Calédonie n'est autre qu'une compétence dévolue par l'Etat à la Nouvelle-Calédonie en matière fiscale, dont il conviendra de définir les contours (II).

## ***I LA CLARIFICATION DES TERMES: SOUVERAINETE, AUTONOMIE... COMPETENCE***

Pour certains, l'autonomie fiscale de la Nouvelle-Calédonie se placerait «au-delà du fédéralisme fiscal» et constituerait «une manifestation de la souveraineté fiscale»<sup>7</sup>. Cette conception de la compétence fiscale de la Nouvelle-Calédonie nous semble devoir être rejetée comme relevant du mythe (A). Reste l'expression *autonomie fiscale*, si couramment employée qu'on en oublierait de la définir. Non définie par les textes, écartée par le Conseil constitutionnel, rarement employée par le juge de l'impôt, cette notion n'est pas aisée à circonscrire. Il est cependant possible d'en dégager des éléments de définition. Il apparaît alors que l'autonomie fiscale dont disposerait la Nouvelle-Calédonie n'est autre qu'une compétence dévolue par l'Etat à la Nouvelle-Calédonie en matière fiscale (B).

### ***A Le Mythe de la Souveraineté Fiscale de la Nouvelle-Calédonie***

Certains auteurs ont émis l'idée que la Nouvelle-Calédonie disposerait d'une «souveraineté fiscale»<sup>8</sup>. Cette opinion est contestable, au moins à deux titres: d'une part, la Nouvelle-Calédonie ne dispose pas de la compétence de la compétence, d'autre part, elle ne détient pas la plénitude de la compétence fiscale sur son territoire.

---

7 N. Clinchamps, «Fiscalité et autonomie de la Nouvelle-Calédonie», in J.-Y. Faberon (Dir.), *Destins des collectivités politiques d'Océanie*, Vol. 2, PUAM, 2011, p. 710.

8 V. notamment: K. Chaliot, *Essai sur l'émancipation et l'élaboration de la norme fiscale en Nouvelle-Calédonie*, Th. Doct.: Droit, Université de la Nouvelle-Calédonie, 2013 ; N. Clinchamps, «Fiscalité et autonomie de la Nouvelle-Calédonie», in *op. cit.*, pp. 712-713.

**La Nouvelle-Calédonie ne dispose pas de la compétence de la compétence.**

Si l'on s'en tient à la pensée des auteurs majeurs de la doctrine publiciste d'outre Rhin de la fin du XIX<sup>ème</sup> siècle<sup>9</sup>, la souveraineté désigne la compétence de la compétence, le pouvoir du pouvoir, ou encore, dans le texte, *kompetenz-kompetenz*, c'est-à-dire, d'une part, la compétence d'exercer des compétences normatives ou de les attribuer librement à une autre autorité et de les lui reprendre, d'autre part, la puissance permettant d'exercer des pouvoirs ou de les conférer à une autorité et de les lui reprendre. Le titulaire de la souveraineté possède le droit comme le pouvoir de conférer et de reprendre des compétences fiscales et des pouvoirs fiscaux à quelque entité que ce soit. La Nouvelle-Calédonie ne dispose pas de la compétence de la compétence. Elle ne tient pas d'elle-même sa compétence, n'a pas le pouvoir d'étendre sa compétence de sa propre volonté et par ses propres organes, non plus que de transférer en tout ou partie sa compétence en matière fiscale aux autres collectivités de Nouvelle-Calédonie, provinces et communes, qui, soulignons-le, ne disposent actuellement d'aucune attribution normative en la matière. Le seul titulaire de la souveraineté est l'Etat, ou plus précisément le pouvoir constituant, qui peut conférer des compétences en matière fiscale à d'autres entités, au niveau interne ou international. La prétendue «irréversibilité»<sup>10</sup> des transferts de compétences de l'Etat à la Nouvelle-Calédonie, qui résulterait des dispositions de l'article 77 de la Constitution selon lesquelles les compétences transférées le seront «de façon définitive» et du préambule de l'accord de Nouméa selon lequel «les compétences transférées ne pourront revenir à l'Etat», n'ampute en rien la souveraineté de l'Etat. En effet, l'Etat pourrait toujours reprendre les compétences normatives qu'il a attribuées à la Nouvelle-Calédonie, ce qui impliquerait néanmoins une modification de la Constitution et pourrait certes se heurter à des obstacles, non pas juridiques, mais d'ordre politique.

Dans l'hypothèse même où l'on adhérerait à l'idée que les notions de *souveraineté* et de *souveraineté fiscale* seraient distinctes, obéiraient à des logiques juridiques différentes, la Nouvelle-Calédonie ne pourrait être considérée comme dotée d'une telle souveraineté, car elle ne dispose pas de la plénitude de la compétence fiscale sur son territoire.

**La Nouvelle-Calédonie ne dispose pas de la plénitude de la compétence fiscale sur son territoire.** Selon nombre d'auteurs, la souveraineté fiscale ne

---

9 V. notamment: Georg Jellinek, *L'Etat moderne et son droit*, Giard et Brière, 1913. L'on pourrait se référer également et notamment aux écrits de Jean Bodin, Raymond Carré de Malberg et Léon Duguit, pour d'autres conceptions de la souveraineté.

10 M. Chauchat, *Les institutions en Nouvelle-Calédonie*, Centre de documentation pédagogique de Nouvelle-Calédonie, 2011, p. 1.

désignerait pas la souveraineté appliquée au droit fiscal et ne correspondrait pas davantage à ce que signifierait l'accolement du mot *souveraineté* et de l'adjectif *fiscal*<sup>11</sup>. Notamment, une entité territoriale, soumise ou non à une entité supérieure, jouirait de la souveraineté fiscale dès lors qu'elle disposerait d'un système fiscal présentant deux caractéristiques: une autonomie technique et une exclusivité d'application dans le territoire en question<sup>12</sup>. L'autonomie technique se caractériserait par l'existence d'un «système fiscal complet, c'est-à-dire qui contient toutes les règles d'assiette, liquidation et recouvrement nécessaires à sa mise en œuvre, et ce même si son contenu a été élaboré sous l'influence directe ou indirecte d'un autre système fiscal ou s'il évolue dans la même direction que ce dernier (à condition toutefois que ce parallélisme ne présente aucun caractère d'automaticité ou d'obligation)»<sup>13</sup>, dès lors que ce système fiscal a été élaboré par des organes propres au territoire sur lequel il est applicable. Au regard de ces différents critères, la Nouvelle-Calédonie dispose bien en matière fiscale d'une autonomie technique<sup>14</sup>. En revanche, en Nouvelle-Calédonie, la deuxième caractéristique de la souveraineté fiscale fait défaut. En effet, si l'on considère que le système fiscal doit s'appliquer «à l'exclusion de tout système concurrent, dans un territoire géographique déterminé où il est l'unique pourvoyeur de ressources fiscales d'un budget ou d'un système budgétaire»<sup>15</sup>, alors la Nouvelle-Calédonie ne dispose pas d'une souveraineté fiscale, dès lors que la compétence de l'Etat n'est pas exclue en matière fiscale sur son territoire<sup>16</sup>.

Au final, l'on peut affirmer que la souveraineté fiscale de la Nouvelle-Calédonie relève du mythe. Elle deviendrait cependant réalité en cas d'accession de la Nouvelle-Calédonie à la pleine souveraineté. L'emploi de l'expression *autonomie fiscale* pour désigner la compétence de la Nouvelle-Calédonie en matière fiscale est également sujet à caution, le sens de cette notion, sujette à diverses interprétations, demeurant incertain.

---

11 V. notamment: D. Berlin, *Droit fiscal communautaire*, P.U.F., Paris, 1988, p. 55 ; L. Cartou, *Droit fiscal international et européen*, Dalloz, Paris, 1981, pp. 14-15 ; G. Gest, G. Tixier, *Droit fiscal international*, 2<sup>e</sup> éd., P.U.F., Paris, 1990, pp. 15 s. ; A. Maitrot De La Motte, « Contrôle fiscal et souveraineté fiscale », *Gestion & Finances Publiques*, n° 12, Décembre 2011, p. 905 ; A. Maitrot De La Motte, *Souveraineté fiscale et construction communautaire*, L.G.D.J., 2005, pp. 33 s. Cette opinion selon laquelle les notions de *souveraineté* et de *souveraineté fiscale* seraient voisines mais pas exactement identiques n'emporte pas notre adhésion.

12 G. Gest, G. Tixier, *op. cit.*, pp. 15 s.

13 *Ibid.*, p. 16.

14 V. *infra*.

15 G. Gest, G. Tixier, *op. cit.*, p. 15.

16 V. *infra*.

## ***B L'Ambiguïté du Concept d'Autonomie Fiscale***

Il convient de préciser au préalable que l'autonomie fiscale ne se confond pas avec l'autonomie financière. L'autonomie financière des collectivités territoriales, telle que définie par l'article 72-2 de la Constitution<sup>17</sup>, n'implique pas nécessairement l'existence d'une véritable compétence en matière fiscale qui pourrait caractériser l'autonomie fiscale de ces collectivités. Du reste, l'expression *autonomie fiscale* ne figure pas dans les textes<sup>18</sup>. C'est pourquoi sa valeur normative est écartée par le Conseil constitutionnel qui considère «qu'il ne résulte ni de l'article 72-2 de la Constitution ni d'aucune autre disposition constitutionnelle que les collectivités territoriales bénéficient d'une autonomie fiscale»<sup>19</sup>. Cette solution, énoncée à propos des régions, *collectivités territoriales de droit commun* régies par l'article 72 de la Constitution, est aisément transposable à la Nouvelle-Calédonie, *collectivité à statut particulier*, puisque ni le Titre XIII de la Constitution, ni l'accord de Nouméa, ni la loi organique du 19 mars 1999 ne font mention d'une autonomie fiscale dont bénéficierait la Nouvelle-Calédonie. L'expression *autonomie fiscale* n'en a pas moins été employée par la Cour des comptes, dans son rapport public thématique relatif à *l'autonomie fiscale en outre-mer*, et par le juge de l'impôt, dans rares de ses décisions, pour caractériser la compétence fiscale de la Nouvelle-Calédonie.

Selon la Cour des comptes, l'autonomie fiscale des collectivités situées outre-mer ne s'entendrait pas de l'autonomie financière dont bénéficient les collectivités

---

17 «Les collectivités territoriales bénéficient de ressources dont elles peuvent disposer librement dans les conditions fixées par la loi. Elles peuvent recevoir tout ou partie du produit des impositions de toutes natures. La loi peut les autoriser à en fixer l'assiette et le taux dans les limites qu'elle détermine. Les recettes fiscales et les autres ressources propres des collectivités territoriales représentent, pour chaque catégorie de collectivités, une part déterminante de l'ensemble de leurs ressources. La loi organique fixe les conditions dans lesquelles cette règle est mise en œuvre. Tout transfert de compétences entre l'État et les collectivités territoriales s'accompagne de l'attribution de ressources équivalentes à celles qui étaient consacrées à leur exercice. Toute création ou extension de compétences ayant pour conséquence d'augmenter les dépenses des collectivités territoriales est accompagnée de ressources déterminées par la loi. La loi prévoit des dispositifs de péréquation destinés à favoriser l'égalité entre les collectivités territoriales».

18 La seule référence à l'autonomie figure à l'article 74 de la Constitution et concerne les collectivités d'outre-mer. Le terme revêt alors un sens précis: les collectivités d'outre-mer dotées de l'autonomie sont soumises à un contrôle juridictionnel spécifique de certains de leurs actes, elles peuvent obtenir sous certaines conditions le déclassement de lois intervenues dans leur domaine de compétence, elles peuvent prendre sous certaines conditions des mesures discriminatoires en faveur de leur population, et elle peuvent participer sous certaines conditions à l'exercice des compétences de l'Etat.

19 Cons. const., décision n° 2009-599 DC du 29 décembre 2009, *Loi de finances pour 2010*, *J.O.R.F.*, 31 décembre 2009, p. 22995, *Rec.*, p. 218. Par conséquent, le grief tiré de ce que les régions perdraient le pouvoir de fixer le taux d'une de leurs ressources fiscales était inopérant.

territoriales, notamment à raison du principe constitutionnel de libre administration, mais «de la capacité juridique, reconnue aux seuls six territoires d'outre-mer concernés, de définir et d'appliquer eux-mêmes la législation fiscale de leur choix, en lieu et place de l'ensemble de la législation fiscale applicable ailleurs en France, à raison des compétences étendues qui leur sont dévolues dans de nombreux domaines (articles 72-3 et 74 de la Constitution pour les cinq collectivités d'outre-mer, et 76 et 77 pour la Nouvelle-Calédonie)»<sup>20</sup>. Cette définition de l'autonomie fiscale ne correspond qu'en partie à la situation de la Nouvelle-Calédonie. En effet, si la Nouvelle-Calédonie dispose bien de la capacité juridique de définir elle-même la législation fiscale de son choix à raison des compétences qui lui sont dévolues en la matière, ce n'est pas en lieu et place de l'ensemble de la législation applicable ailleurs en France. En effet, la législation fiscale nationale peut trouver à s'appliquer sur le territoire de la Nouvelle-Calédonie<sup>21</sup>.

Par ailleurs, l'expression *autonomie fiscale* a été utilisée à deux reprises par le juge de l'impôt<sup>22</sup>. Les décisions rendues vont dans le sens d'une sauvegarde de la compétence fiscale de la Nouvelle-Calédonie.

Dans une première série d'affaires<sup>23</sup>, le litige portait sur l'interprétation de dispositions du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie. Le tableau B de l'annexe II dudit code exonère certaines professions, dont la profession d'avocat, de la contribution des patentes «la première année d'installation» et prévoit «un abattement de 50% la deuxième année et de 25% la troisième année». L'administration fiscale calédonienne, pour priver du bénéfice de ces dispositions plusieurs avocats fraîchement installés en Nouvelle-Calédonie, avait considéré que la condition d'installation visait «l'installation dans la profession» ou «l'installation personnelle dans son propre établissement». Le tribunal administratif de Nouvelle-Calédonie a considéré que cette condition devait s'entendre comme visant «l'installation en Nouvelle-Calédonie»<sup>24</sup>. Pour fonder son interprétation, l'administration s'était notamment référée aux dispositions relatives à la taxe

---

20 Cour des comptes, *L'autonomie fiscale en outre-mer*, Rapport public thématique, novembre 2013, p. 16.

21 V. infra.

22 On relèvera qu'en Nouvelle-Calédonie le contentieux fiscal relève exclusivement de la compétence de la juridiction administrative.

23 TA de Nouvelle-Calédonie, 25 octobre 2012, n° 1200189, *M. X.*; TA de Nouvelle-Calédonie, 12 décembre 2013, n° 1300175, *M. X.*

24 Cette solution a été confirmée par la cour administrative d'appel de Paris: CAA de Paris, 4 octobre 2013, n° 12PA00402.

professionnelle en vigueur en France métropolitaine. Le tribunal a considéré que «l'autonomie fiscale propre à la Nouvelle-Calédonie empêche que l'administration fiscale puisse utilement comparer la patente instituée sur le territoire par la délibération n° 248 du 10 décembre 1975 et maintenue depuis lors avec la taxe professionnelle qui s'est substituée à la patente en métropole par l'effet de la loi n° 75-678 du 29 juillet 1975»<sup>25</sup>. Il a donc considéré comme inopérant le moyen tiré de ce que l'exonération de la taxe professionnelle pour les avocats ne vaut que pour la première année d'installation de leur activité et s'opposerait à ce qu'un avocat antérieurement installé en dehors de la Nouvelle-Calédonie puisse prétendre au bénéfice de l'exonération lors de son installation sur le territoire. Ainsi, l'existence d'un système fiscal propre à la Nouvelle-Calédonie, distinct du système fiscal étatique, interdit à l'administration fiscale calédonienne d'interpréter des dispositions du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie par référence à la législation fiscale nationale.

Dans une seconde série d'affaires<sup>26</sup>, le juge de l'impôt a rejeté les prétentions de contribuables de la Nouvelle-Calédonie qui contestaient notamment la compétence de la Nouvelle-Calédonie en matière fiscale et entendaient se prévaloir de la législation fiscale nationale. Le juge a considéré que «l'autonomie fiscale propre à la Nouvelle-Calédonie, dont l'article 223 de la loi organique du 19 mars 1999 [...] dispose qu'elle succède au territoire d'outre-mer de la Nouvelle-Calédonie dans l'ensemble de ses droits, biens et obligations, déroge à la répartition des compétences découlant des articles 34 et 37 de la Constitution, et s'exerce par des délibérations de l'organe délibératif compétent, à caractère réglementaire, dans la limite toutefois du domaine réservé par l'article 99 de la loi organique susvisée aux lois de ce pays». Par conséquent, les requérants n'étaient fondés «ni à contester la compétence fiscale de la Nouvelle-Calédonie, ni le caractère réglementaire des délibérations précédemment intégrées dans le code territorial des impôts applicable à l'espèce, ni, [...] «l'anticonstitutionnalité» de ce dernier, devenu, depuis, le code des impôts de la Nouvelle-Calédonie». Le juge a également rejeté les moyens tirés du non-respect des dispositions du livre des procédures fiscales métropolitain, non applicables en l'espèce. La compétence de la Nouvelle-Calédonie pour ériger son propre système fiscal ne peut donc être remise en cause par un contribuable, qui ne

---

25 L'un des requérants avait invoqué la méconnaissance par la Nouvelle-Calédonie de sa «pleine souveraineté fiscale». Le juge de l'impôt se limiterait à reconnaître une «autonomie fiscale propre à la Nouvelle-Calédonie».

26 TA de Nouvelle-Calédonie, 7 novembre 2002, n° 01-0277, *Société Media Organisation*, n° 01-0278, *M. et Mme Yves X*, n° 01-0279, *Société Media Fusion*, n° 01-0280, *M. et Mme Daniel X*; CAA de Paris, 30 décembre 2005, n° 03PA00956, *Société Media Organisation*, n° 03PA00899, *Société Media Fusion*.



peut non plus se prévaloir de dispositions fiscales nationales inapplicables en Nouvelle-Calédonie.

Ainsi, si l'on doit en retenir une définition, l'autonomie fiscale de la Nouvelle-Calédonie se caractérise par la compétence dévolue par l'Etat à la Nouvelle-Calédonie, permettant à ses organes d'élaborer un système fiscal complet contenant toutes les règles d'assiette, liquidation et recouvrement nécessaires à sa mise en œuvre, en marge du système fiscal étatique mais non exclusif de ce dernier sur le territoire de cette collectivité. Cette définition peut s'appliquer à la compétence fiscale dévolue aux collectivités d'outre-mer, la singularité de la Nouvelle-Calédonie vis-à-vis des collectivités régies par l'article 74 de la Constitution résidant dans l'exercice partiel de cette compétence par voie législative. Au regard de cette définition, l'autonomie fiscale de la Nouvelle-Calédonie ne serait donc autre qu'une compétence dévolue par l'Etat à la Nouvelle-Calédonie en matière fiscale, dont il convient dès lors de tracer les contours.

## ***II LES CONTOURS DE LA COMPETENCE DE LA NOUVELLE-CALEDONIE EN MATIERE FISCALE***

Le degré d'autonomie fiscale de la Nouvelle-Calédonie n'est pas quantifiable. Il est en revanche possible de dessiner les contours de la compétence de la Nouvelle-Calédonie en matière fiscale, en en exhibant l'étendue (A) et les limites (B).

### ***A l'Etendue de la Compétence Fiscale de la Nouvelle-Calédonie***

La compétence de la Nouvelle-Calédonie en matière fiscale est liée à la personne morale bénéficiaire du prélèvement, elle s'étend à tous les prélèvements ayant la nature d'impôts, droits et taxes et elle est exercée par voie législative et réglementaire.

**Une compétence liée à la personne morale bénéficiaire du prélèvement.**  
L'article 22 de la loi organique n° 99-209 du 19 mars 1999, qui constitue le fondement actuel de la compétence de la Nouvelle-Calédonie en matière fiscale, est ainsi rédigé:

«La Nouvelle-Calédonie est compétente dans les matières suivantes:

1° Impôts, droits et taxes perçus au bénéfice de la Nouvelle-Calédonie; création ou 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 au bénéfice des provinces, des communes, des établissements publics de coopération intercommunale ; réglementation relative aux modalités de recouvrement, au contrôle et aux sanctions ; [...]

La compétence de la Nouvelle-Calédonie en matière fiscale réside ainsi dans la personne morale bénéficiaire du prélèvement. Dès lors que le prélèvement est perçu au bénéfice de la Nouvelle-Calédonie, des provinces, des communes et des établissements publics de coopération intercommunale, ou affecté à des collectivités territoriales, des établissements publics ou des organismes chargés d'une mission de service public, la Nouvelle-Calédonie est compétente pour le créer et en déterminer le régime. Il ne s'agit donc pas d'une compétence territoriale, même si cette compétence ne s'étend pas au-delà du territoire de la Nouvelle-Calédonie. Aussi, l'on ne peut soutenir que «la Nouvelle-Calédonie constitue un véritable territoire fiscal où s'applique un système fiscal propre et exclusif»<sup>27</sup>. En revanche, dans le statut de 1988, la compétence de la Nouvelle-Calédonie en matière fiscale avait un fondement territorial, ce qui ressort particulièrement de l'article 9 de la loi n° 88-1028 du 9 novembre 1988<sup>28</sup> qui était rédigé en ces termes :

«Le territoire est compétent dans les matières suivantes :

1° Les impôts, droits et taxes perçus dans le territoire; [...]»

Cela ne signifiait pas pour autant que la Nouvelle-Calédonie disposait de la plénitude, de l'exclusivité de la compétence fiscale sur son territoire. En effet, la jurisprudence récente du Conseil constitutionnel a montré que, même dans l'hypothèse où sa compétence n'est pas expressément prévue sur le territoire d'une collectivité située outre-mer, l'Etat peut y instituer des prélèvements destinés à être perçus à l'occasion de l'exécution des missions d'intérêt général qui lui incombent dans le cadre de ses compétences<sup>29</sup>.

Ainsi, le statut actuel de la Nouvelle-Calédonie ne limite pas sa compétence aux recettes fiscales destinées à alimenter son propre budget, mais l'étend aux recettes fiscales des autres collectivités de Nouvelle-Calédonie et à celles qui sont affectées à des établissements publics et organismes chargés d'une mission de service public.

**Une compétence en matière d'impôts, droits et taxes de toute nature.** La Nouvelle-Calédonie est compétente pour fixer les règles relatives à l'assiette, au taux et au recouvrement des *impôts, droits et taxes* de toute nature. La formule utilisée n'est pas similaire à celle d'*impositions de toutes natures* employée à l'article 34 de la Constitution pour fonder la compétence du Parlement en matière

---

27 N. Clinchamps, «Fiscalité et autonomie de la Nouvelle-Calédonie», in J.-Y. Faberon (Dir.), *Destins des collectivités politiques d'Océanie*, Vol. 2, PUAM, 2011, p. 712.

28 Loi n° 88-1028 du 9 novembre 1988 *portant dispositions statutaires et préparatoires à l'autodétermination de la Nouvelle-Calédonie en 1998*, article 9, *J.O.R.F.*, 10 novembre 1988, p. 14087.

29 V. infra.

fiscale. Selon le Conseil constitutionnel, relève de la catégorie des «impositions de toute nature» visées à l'article 34 de la Constitution, tout prélèvement qui ne répond pas au critère de la redevance pour service rendu, ni à celui de la cotisation sociale<sup>30</sup>. Cette définition négative pourrait aisément s'appliquer à la notion d'«impôts, droits et taxes» visée aux articles 22 et 99 de la loi organique du 19 mars 1999, même si cette notion n'est pas formulée à l'identique de la notion d'«impositions de toutes natures» de l'article 34 de la Constitution. Elle inclurait alors les impôts, les taxes fiscales et les autres prélèvements fiscaux, à l'exclusion des redevances ou rémunérations pour service rendu et des cotisations sociales<sup>31</sup>.

La compétence de la Nouvelle-Calédonie s'étend également aux produits douaniers. Le 6° de l'article 22 de la loi organique du 19 mars 1999 prévoit en effet la compétence de la Nouvelle-Calédonie en matière de «régime douanier».

**Une compétence exercée par voie législative et réglementaire.** Selon la nature des règles fiscales édictées, le Congrès de la Nouvelle-Calédonie adopte des textes qui ont une valeur législative ou réglementaire. Cette possibilité pour le Congrès d'adopter des textes de valeur législative est une innovation de la loi organique du 19 mars 1999, qui caractérise la singularité de la Nouvelle-Calédonie notamment vis-à-vis des collectivités d'outre-mer.

**Le domaine de la loi du pays.** Alors qu'au plan national la loi fixe les règles concernant l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures, le domaine de la loi du pays est limité en Nouvelle-Calédonie, aux termes du 2° de l'article 99 de la loi organique du 19 mars 1999, aux «règles relatives à l'assiette et au recouvrement des impôts, droits et taxes de toute nature». Contrairement aux lois du pays adoptées par l'assemblée de la Polynésie française, les lois du pays adoptées par le Congrès de la Nouvelle-Calédonie ont une valeur législative, dès lors que leurs dispositions relèvent du domaine de la loi du pays tel que défini à l'article 99 de la loi organique. L'article 107 de la loi organique précise en effet que «les lois du pays ont force de loi dans le domaine défini à l'article 99».

---

30 Cette jurisprudence a été initiée par une décision de 1982 relative à la nature juridique des redevances perçues par les agences financières de bassin: Cons. const., décision n° 82-124 L du 23 juin 1982, *Nature juridique des dispositions du premier alinéa de l'article 13 et du deuxième alinéa de l'article 14 de la loi n° 64-1245 du 16 décembre 1964 relative au régime et à la répartition des eaux et à la lutte contre leur pollution*, J.O.R.F., 24 juin 1982, p. 1994, *Rec.*, p. 99.

31 Cela ne signifie pas que le Congrès serait dépourvu de toute compétence en matière de redevance ou rémunération pour service rendu et de cotisation sociale, mais qu'il agirait en la matière en vertu de son pouvoir réglementaire, par voie de délibération simple, et non au titre de son *pouvoir fiscal*. On relèvera cependant qu'aux termes du 3° de l'article 99 de la loi organique, relèvent du domaine de la loi du pays les « principes fondamentaux [...] du droit de la sécurité sociale ».

**Le domaine du règlement.** Toutes les dispositions fiscales autres que celles relatives à l'assiette et au recouvrement relèvent du domaine réglementaire. Notamment, la détermination du taux des impôts, droits et taxes ne relève pas du domaine de la loi du pays. Le taux de ces prélèvements est par conséquent fixé par voie de délibération du Congrès à caractère réglementaire. Cette exclusion du taux des impôts, droits et taxes du domaine de la loi du pays résulterait d'un souci de simplification pris en compte lors de la rédaction de la loi organique. La procédure d'adoption des lois du pays est en effet plus contraignante que celle des délibérations simples du Congrès. Les projets de loi du pays doivent être soumis, pour avis, au Conseil d'Etat avant leur adoption par le gouvernement délibérant en conseil et les propositions de loi du pays doivent être soumises, pour avis, au Conseil d'Etat par le président du congrès avant leur première lecture, le vote du congrès ne pouvant intervenir qu'après que le Conseil d'Etat a rendu son avis<sup>32</sup>. De plus, sur chaque projet ou proposition de loi du pays, un rapporteur doit être désigné par le congrès et aucun projet ou proposition de loi de pays ne peut être mis en discussion et aux voix s'il n'a fait au préalable l'objet d'un rapport écrit, déposé, imprimé et adressé aux membres du congrès huit jours avant la séance<sup>33</sup>. Il aurait été jugé particulièrement contraignant de recueillir l'avis du Conseil d'Etat pour une simple modification du taux d'un prélèvement.

Par ailleurs, sans que l'on puisse affirmer que cet élément aurait été pris en considération lors de l'élaboration de la loi organique, le choix de l'exclusion du taux des impôts, droits et taxes du domaine de la loi du pays a pour conséquence de permettre au représentant de l'Etat d'exercer le contrôle budgétaire et notamment d'assurer le respect du principe de l'équilibre budgétaire<sup>34</sup>.

Le Conseil d'Etat a jugé que les délibérations adoptées par le Congrès fixant le taux des impôts, droits et taxes de toute nature étaient des mesures réglementaires d'application des lois du pays déterminant les règles relatives à l'assiette et au recouvrement de ces prélèvements. Par conséquent, une délibération sur le taux d'un prélèvement de nature fiscale ne peut être adoptée avant la promulgation de la loi du pays déterminant l'assiette et les modalités de recouvrement de ce prélèvement<sup>35</sup>. L'on relèvera par ailleurs que dans l'hypothèse où le taux d'un prélèvement de nature fiscale serait fixé par une loi du pays, les dispositions correspondantes n'acquerraient pas pour autant une valeur législative. L'article 107

---

32 Article 100 de la loi organique n° 99-209 du 19 mars 1999 *relative à la Nouvelle-Calédonie*.

33 Article 102 de la loi organique n° 99-209 du 19 mars 1999 *relative à la Nouvelle-Calédonie*.

34 V. infra.

35 CE, 12 janvier 2005, n° 255272.

de la loi organique du 19 mars 1999 précise en effet que «les dispositions d'une loi du pays intervenues en dehors du domaine défini à l'article 99 ont un caractère réglementaire». Enfin, il faut noter que relèvent également du domaine réglementaire les règles relatives à l'organisation de l'administration fiscale calédonienne.

## ***B Les Limites de la Compétence Fiscale de la Nouvelle-Calédonie***

La compétence fiscale de la Nouvelle-Calédonie est limitée, d'une part, par le contrôle exercé par les juridictions sur les actes des organes de la collectivité (A), d'autre part, par le maintien d'une compétence partielle de l'Etat en matière fiscale en Nouvelle-Calédonie (B).

### *1 Le contrôle juridictionnel*

Au préalable, il convient de préciser qu'au regard de l'Union européenne, la Nouvelle-Calédonie entre dans la catégorie des pays et territoires d'outre-mer et à ce titre n'est pas directement soumise au droit de l'Union. La compétence fiscale de la Nouvelle-Calédonie n'est donc pas limitée par les règles fiscales édictées au niveau communautaire. Par ailleurs, les conventions fiscales bilatérales conclues par la France avec d'autres Etats auraient vocation à s'appliquer à la Nouvelle-Calédonie si les clauses de ces conventions n'excluaient pas généralement cette application. En revanche, la Convention européenne des droits de l'homme s'applique en outre-mer, en tenant compte des nécessités locales. Ses stipulations sont néanmoins de portée limitée en matière fiscale. Notamment, l'article 6-1 de la Convention peut être invoqué lorsque le litige est considéré comme rattachable à la matière pénale, c'est à dire lorsque sont en cause des sanctions fiscales, ou lorsque sont en cause des droits et obligations de caractère civil, ou encore lorsque des droits substantiels garantis par d'autres articles de la Convention sont bafoués par des règles fiscales, de fond ou de procédure. Cette limitation de la compétence de la Nouvelle-Calédonie en matière fiscale par les règles issues de la Convention peut cependant apparaître marginale au vu des limites imposées par le droit interne.

**Le contrôle de constitutionnalité de la loi fiscale du pays.** Les lois du pays adoptées en matière fiscale peuvent faire l'objet d'un contrôle de constitutionnalité avant leur promulgation, conformément aux articles 104 et suivants de la loi organique du 19 mars 1999. La procédure est cependant contraignante, car le Conseil constitutionnel ne peut être saisi que dans l'hypothèse où la loi du pays a fait l'objet d'une nouvelle délibération du congrès. Le contrôle de constitutionnalité ne peut porter que sur les dispositions à caractère législatif issues des lois du pays, c'est-à-dire, en matière fiscale, sur les règles relatives à l'assiette et au recouvrement des impôts, droits et taxes de toute nature. Le Conseil constitutionnel contrôlera notamment la conformité de la loi fiscale calédonienne aux principes

constitutionnels de l'impôt, tels que le principe d'égalité en matière fiscale, le principe de nécessité de l'impôt, le principe de non rétroactivité de la loi fiscale instituant des sanctions, ou aux libertés et droits individuels garantis par la Constitution, tels que l'inviolabilité du domicile ou encore le droit de propriété. Le principe de la légalité fiscale, corolaire du principe du consentement à l'impôt, et notamment la méconnaissance par le législateur calédonien de sa propre compétence, peut être également invoqué par référence aux dispositions combinées des articles 99 et 107 de la loi organique. A ce titre, le Conseil d'Etat a rappelé que le législateur calédonien était dans l'obligation de fixer les règles relatives au recouvrement lorsqu'il a créé une taxe nouvelle<sup>36</sup>. Il doit donc exercer pleinement sa compétence en matière fiscale. Le contrôle du Conseil constitutionnel s'effectue également au regard des dispositions de la loi organique du 19 mars 1999, qui constitue une norme de référence pour le contrôle de constitutionnalité des lois du pays et contient notamment des règles de procédure et de compétence qui s'imposent au législateur calédonien.

La première décision «LP» rendue par le Conseil constitutionnel a concerné une loi du pays adoptée par le Congrès en matière fiscale<sup>37</sup>. Il s'agit par ailleurs de la seule décision rendue à ce jour par le Conseil sur une loi du pays à caractère fiscal. Saisi par le président de la province des îles Loyauté, le Conseil a rejeté le grief tiré de l'absence de saisine du conseil économique et social de la Nouvelle-Calédonie, préalablement à l'adoption de cette loi du pays. En effet, la loi déferée, modifiant le code des impôts applicable en Nouvelle-Calédonie, avait exclusivement pour objet de créer une nouvelle imposition assise sur les prestations de services effectuées à titre onéreux, destinée à abonder le budget de la Nouvelle-Calédonie. Elle ne revêtait donc pas un «caractère économique». Le Conseil a également écarté le moyen tiré du défaut de consultation du comité des finances locales, l'objet de la loi ne concernant pas les relations financières entre la Nouvelle-Calédonie, les provinces et les communes, puisque le nouvel impôt avait été institué au bénéfice du budget de la Nouvelle-Calédonie.

Par ailleurs, l'article 107 de la loi organique du 19 mars 1999 précise que les dispositions d'une loi du pays peuvent faire l'objet d'une question prioritaire de constitutionnalité. Là encore, en matière fiscale, la question ne peut porter que sur les dispositions à caractère législatif relatives à l'assiette et au recouvrement des

---

36 CE, section des finances, avis n° 372.696 du 7 février 2006 *relatif au projet de loi du pays portant réforme de la fiscalité des produits pétroliers*, non publié. Le Conseil d'Etat étant saisi pour avis de tout projet et toute proposition de loi du pays, il peut être amené à se prononcer sur sa conformité à la Constitution.

37 Cons. const., décision n° 2000-1 LP du 27 janvier 2000, *Loi du pays relative à l'institution d'une taxe générale sur les services*, *J.O.R.F.*, 29 janvier 2000, p. 1536, *Rec.*, p. 53.

impôts, droits et taxes de toute nature, ce qui limite fortement la portée de la garantie des droits et libertés accordée au contribuable de la Nouvelle-Calédonie. En effet, nombre de dispositions du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie n'ont pas valeur législative, car elles ont été adoptées avant l'entrée en vigueur de la loi organique du 19 mars 1999 instituant les lois du pays et n'ont pas été modifiées postérieurement. Par ailleurs, la question ne peut porter sur le taux des prélèvements. Cette précision mise à part, l'ensemble des droits et libertés garantis par la Constitution intéressant la matière fiscale peuvent être invoqués dans le cadre d'une question prioritaire de constitutionnalité à l'encontre d'une loi du pays. Également, l'incompétence négative du législateur calédonien peut être invoquée à l'appui d'une question prioritaire de constitutionnalité dans le cas où cette méconnaissance affecte par elle-même un droit ou une liberté que la Constitution garantit<sup>38</sup>.

**Le contrôle juridictionnel exercé par le juge administratif.** Le juge administratif exerce un contrôle juridictionnel sur les délibérations du Congrès à caractère réglementaire, adoptées en matière fiscale hors du domaine réservé à la loi du pays, c'est-à-dire principalement sur les délibérations fixant le taux des prélèvements fiscaux, mais également sur les décisions prises par l'administration fiscale calédonienne, ce qui représente l'essentiel des décisions rendues par la juridiction administrative en matière fiscale en Nouvelle-Calédonie, et sur les arrêtés d'application pris par le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie. Les normes de référence pour l'exercice de ce contrôle sont notamment la loi organique du 19 mars 1999, les lois du pays, les dispositions du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie, mais aussi la convention fiscale franco-calédonienne des 31 mars et 5 mai 1983 et le code général des impôts dans l'hypothèse où des conflits apparaîtraient entre la norme fiscale calédonienne et la norme fiscale nationale. Le Conseil constitutionnel a jugé que cette convention était «de pur droit interne» et puisait sa force obligatoire à l'égard du Gouvernement, des administrations et des juridictions dans la loi française en vigueur. Il ne s'agit donc pas d'une convention ayant le caractère d'une convention fiscale internationale. Le Conseil a d'ailleurs précisé qu'«aucune des stipulations de la convention ne reconnaît [à la Nouvelle-Calédonie] la qualité d'autorité souveraine ou de personne du droit international»<sup>39</sup>.

---

38 Cons. const., décision n° 2010-5 QPC du 18 juin 2010, *SNC Kimberly Clark, J.O.R.F.*, 19 juin 2010, p. 11149, *Rec.*, p. 114 ; décision n° 2012-298 QPC du 28 mars 2013, *Sarl Majestic Champagne, J.O.R.F.*, 30 mars 2013, p. 5457 ; décision n° 2013-308 QPC du 26 avril 2013, *Association « Ensemble pour la planète », J.O.R.F.*, 28 avril 2013, p. 7401.

39 Cons. const., décision n° 83-160 DC du 19 juillet 1983, *Loi portant approbation d'une convention fiscale avec le territoire d'outre-mer de la Nouvelle-Calédonie et dépendances, J.O.R.F.*, 21 juillet 1983, p. 2251, *Rec.* p. 43 ; V. également : Cons. const., décision n° 2010-4/17 QPC du 22 juillet 2010, *M. Alain C. et autre, J.O.R.F.*, 23 juillet 2010, p. 13615, *Rec.* p. 156.

## 2 La compétence de l'Etat

La compétence de la Nouvelle-Calédonie en matière fiscale est également limitée par la compétence partielle du Parlement et de l'administration fiscale étatique en Nouvelle-Calédonie, ainsi que par le contrôle budgétaire exercé par le représentant de l'Etat.

**La compétence partielle du Parlement.** La matière fiscale ne figure pas parmi les compétences de l'Etat énumérées par l'article 21 de la loi organique du 19 mars 1999. Pour autant, l'Etat n'est pas dépourvu de toute compétence en la matière en Nouvelle-Calédonie. L'extension de l'application des dispositions de l'article 1609 *quater* du code général des impôts relatives à la taxe d'aéroport à la Nouvelle-Calédonie en témoigne. Néanmoins, le Conseil d'Etat et le Conseil constitutionnel n'ont pas eu l'occasion de se prononcer sur la faculté d'établir des taxes d'Etat en Nouvelle-Calédonie, mais ils se sont prononcés sur cette possibilité en Polynésie française, à Mayotte<sup>40</sup>, Saint-Barthélemy, Saint-Martin et Saint-Pierre-et-Miquelon. La jurisprudence qui en découle semble aisément transposable à la Nouvelle-Calédonie.

Invité notamment par la Polynésie française, représentée par son président, à se prononcer sur la légalité de l'ordonnance du 26 avril 2006 portant adaptation en Polynésie française et en Nouvelle-Calédonie de l'article 1609 *quater* du code général des impôts relatif à la taxe d'aéroport, le Conseil d'Etat a jugé que «s'il résulte des articles 13, 14, 102 et 140 de [la loi organique du 27 février 2004] que la Polynésie française exerce la compétence fiscale, cette compétence ne concerne que les impositions instituées au profit de cette collectivité ou, dans les cas prévus par la loi organique, au profit d'autres collectivités de la Polynésie française». Or, «en matière de police et de sécurité concernant l'aviation civile, l'Etat est compétent pour fixer les règles applicables sur l'ensemble des aérodromes de Polynésie française et pour contrôler leur application». Par conséquent, «les compétences que l'Etat détient en vertu de l'article 14 de la loi organique, impliquent qu'il puisse édicter les règles permettant de disposer des ressources nécessaires à l'exercice de ces missions, notamment par l'institution d'une taxe, ou étendre celles applicables en métropole, en application de l'article 74-1 de la Constitution, en y apportant, le cas échéant, des adaptations». L'on remarquera que la Nouvelle-Calédonie n'a pas contesté la légalité de cette ordonnance.

Le Conseil constitutionnel s'est quant à lui fondé sur le principe d'égalité devant les charges publiques découlant de l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, d'une part, pour censurer les dispositions de la loi

---

40 Avant son intégration à la catégorie des départements et régions d'outre-mer.



organique portant dispositions statutaires et institutionnelles relatives à l'outre-mer qui limitaient à la sécurité aérienne et aux communications électroniques la possibilité pour l'état d'instituer des taxes destinées à être perçues à l'occasion de l'exécution des missions d'intérêt général qui lui incombent dans le cadre de ses compétences à Mayotte, Saint-Barthélemy, Saint-Martin et Saint-Pierre-et-Miquelon<sup>41</sup>, d'autre part, pour rejeter la demande de *déclassement* de la Polynésie française tendant à voir déclarer de la compétence de cette collectivité d'outre-mer les pouvoirs attribués à l'Etat, en matière de taxes aéroportuaires, par les dispositions de la loi du 21 février 2007 ratifiant l'ordonnance du 26 avril 2006<sup>42</sup>. Dans la première affaire, le Conseil constitutionnel a déclaré contraire à la Constitution les dispositions de la loi organique portant dispositions statutaires et institutionnelles relatives à l'outre-mer qui faisaient obstacle, sauf pour la sécurité aérienne et les communications électroniques, à ce que l'état puisse disposer, par l'institution de taxes, d'une partie au moins des ressources nécessaires à l'exercice des missions qui demeurent à sa charge sur les territoires de Mayotte, de Saint-Barthélemy, de Saint-Martin et de Saint-Pierre-et-Miquelon. En effet, le coût de l'exercice de ces missions n'aurait pu être supporté que par les contribuables ne résidant pas dans ces collectivités ce qui entraînait une rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques. Dans la seconde affaire, le Conseil a jugé que «la loi organique du 27 février 2004 portant statut d'autonomie de la Polynésie française ne saurait être interprétée comme interdisant à l'État d'instituer des taxes destinées à être perçues à l'occasion de l'exécution des missions d'intérêt général qui lui incombent dans le cadre de ses compétences en Polynésie française». Pour fonder sa décision, il a considéré que «si une telle interprétation était retenue, le coût de l'exercice de ces missions ne pourrait être supporté que par les contribuables ne résidant pas en Polynésie française» et «qu'il en résulterait une rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques». Le législateur n'était donc pas intervenu dans une matière ressortissant à la compétence de la Polynésie française.

Au regard de cette jurisprudence, l'Etat peut *a minima* créer en Nouvelle-Calédonie des taxes destinées à financer les missions d'intérêt général qui lui incombent dans le cadre de ses compétences. L'on pourrait cependant envisager que la compétence de l'Etat en Nouvelle-Calédonie soit plus étendue et ne se limiterait pas à la possibilité d'y instaurer des taxes affectées. En effet, la

---

41 Cons. const., décision n° 2007-547 DC du 15 février 2007, *Loi organique portant dispositions statutaires et institutionnelles relatives à l'outre-mer*, J.O.R.F., 22 février 2007, p. 3252, Rec., p. 60.

42 Cons. const., décision n° 2007-1 LOM du 3 mai 2007, *Compétences fiscales en Polynésie française*, J.O.R.F., 4 mai 2007, p. 7906, Rec., p. 129.

compétence de la Nouvelle-Calédonie en matière fiscale n'est pas une compétence territoriale. Elle est liée à la personne morale bénéficiaire du prélèvement: Nouvelle-Calédonie, provinces, communes, établissements publics et organismes chargés d'une mission de service public<sup>43</sup>. Aussi, le Parlement semble conserver la compétence qu'il tient de l'article 34 de la Constitution pour instituer un impôt en Nouvelle-Calédonie, et non uniquement un prélèvement affecté, dès lors que ce prélèvement serait destiné à alimenter le budget de l'Etat. En revanche, l'Etat n'est pas compétent en Nouvelle-Calédonie pour fixer les règles relatives aux impositions perçues au bénéfice de la Nouvelle-Calédonie, des provinces, des communes, des établissements publics et organismes chargés d'une mission de service public. Certaines dispositions du code des communes de la Nouvelle-Calédonie, adoptées par le Parlement, autorisant les communes à percevoir certains prélèvements et habilitant le haut-commissaire à en fixer le maximum et à en déterminer les modalités d'assiette et de perception, semblent donc inapplicables.

**La compétence partielle de l'administration fiscale étatique.** La Nouvelle-Calédonie dispose d'une administration fiscale propre, la direction des services fiscaux, rattachée au gouvernement de la Nouvelle-Calédonie. Ses missions se limitent cependant aux opérations d'assiette, de liquidation et de contrôle fiscal. Les services de la Direction Générale des Finances Publiques (DGFIP) et de la Direction Générale des Douanes et Droits Indirects (DGDDI), administrations d'Etat, sont chargés en revanche du recouvrement de l'impôt et des produits douaniers. Cette limitation de la compétence de la Nouvelle-Calédonie est cependant atténuée par le fait que ces administrations appliquent les règles établies par la Nouvelle-Calédonie.

**Le contrôle budgétaire du représentant de l'Etat.** Au plan budgétaire, la Nouvelle-Calédonie est semblable aux autres collectivités, soumise aux principes budgétaires applicables aux budgets locaux et au contrôle budgétaire du représentant de l'Etat effectué en liaison avec la chambre territoriale des comptes. C'est là que semble apparaître une limite fondamentale à la compétence de la Nouvelle-Calédonie en matière fiscale, qui restreindrait son autonomie et qui achèverait de défaire le mythe de sa souveraineté fiscale<sup>44</sup>.

Le contrôle budgétaire est prévu dans quatre hypothèses: lorsque le budget n'est pas voté par le Congrès avant le 31 mars<sup>45</sup>, lorsque le budget n'est pas voté en

---

43 V. supra.

44 V. supra.

45 Article 84-1 de la loi organique n° 99-209 du 19 mars 1999 *relative à la Nouvelle-Calédonie*.

équilibre réel<sup>46</sup>, lorsqu'une dépense obligatoire a été omise ou si le crédit correspondant à cette dépense a été insuffisamment doté au budget<sup>47</sup>, et lorsque l'arrêté des comptes fait apparaître dans l'exécution du budget un déficit égal ou supérieur à 5% des recettes de la section de fonctionnement<sup>48</sup>. Dans la première hypothèse, si le budget n'est pas voté dans les délais, le Haut-commissaire, après avis de la chambre territoriale des comptes, peut établir un budget pour l'année en cours, mais il ne peut en principe agir sur le montant des recettes puisque le budget doit être établi «sur la base des recettes de l'exercice précédent»<sup>49</sup>. En revanche, dans les trois autres hypothèses, le représentant de l'Etat peut modifier le montant des recettes, parmi lesquelles figurent les recettes fiscales, l'objectif étant d'assurer le respect du principe de l'équilibre budgétaire.

En effet, si le budget n'est pas voté en équilibre réel ou s'il est exécuté en déficit, le haut-commissaire saisit la chambre territoriale des comptes qui propose au Congrès les mesures budgétaires nécessaires au rétablissement de l'équilibre. En cas d'inertie du Congrès ou si les mesures budgétaires nécessaires au rétablissement de l'équilibre sont jugées insuffisantes par le juge des comptes, le haut-commissaire règle le budget et le rend exécutoire. Les mesures nécessaires au rétablissement de l'équilibre peuvent consister en une diminution des dépenses facultatives mais également en une augmentation des recettes. S'il semble inconcevable que le représentant de l'Etat puisse créer un nouveau prélèvement fiscal ou modifier l'assiette d'un prélèvement existant sans empiéter sur le domaine de la loi du pays, en revanche, le haut-commissaire peut, sans doute, augmenter le taux d'un prélèvement existant pour rétablir l'équilibre budgétaire, puisque la fixation du taux des impôts, droits et taxes de toute nature relève du domaine du règlement.

De même, en cas d'omission ou d'insuffisance de crédits correspondant à des dépenses obligatoires, le haut-commissaire demande une seconde lecture au Congrès. En cas d'inertie de ce dernier, le haut-commissaire, le comptable public concerné ou toute personne y ayant intérêt saisit la chambre territoriale des comptes qui adresse une mise en demeure au président du Congrès. Si cette mise en demeure n'est pas suivie d'effet, la chambre territoriale des comptes demande au haut-commissaire d'inscrire cette dépense au budget de la Nouvelle-Calédonie et propose, s'il y a lieu, la création de ressources ou la diminution de dépenses facultatives destinée à couvrir la dépense obligatoire. Le haut-commissaire règle et

---

46 Article 208-2 de la loi organique n° 99-209 du 19 mars 1999 *relative à la Nouvelle-Calédonie*.

47 Article 208-3 de la loi organique n° 99-209 du 19 mars 1999 *relative à la Nouvelle-Calédonie*.

48 Article 208-9 de la loi organique n° 99-209 du 19 mars 1999 *relative à la Nouvelle-Calédonie*.

49 Article 84-1, précité.

rend exécutoire le budget rectifié en conséquence. Dans cette hypothèse, le représentant de l'Etat dispose également de la faculté de créer des ressources en lieu et place du Congrès, dans le cas où les ressources seraient insuffisantes pour couvrir la dépense obligatoire non inscrite au budget. Là encore, en ce qui concerne les prélèvements de nature fiscale, la marge de manœuvre du haut-commissaire semble limitée à la possibilité d'en augmenter le taux.

La mise en œuvre de ces procédures pourrait ainsi aboutir à dessaisir partiellement le Congrès de sa compétence, ce qui rappelle que la Nouvelle-Calédonie, même dotée d'une compétence étendue en de nombreuses matières, dont la matière fiscale, demeure, en l'état actuel de son statut, une collectivité de la République.