

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-INT-CVB-NCL-20120912

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 28/07/2016

INT - Convention fiscale entre la France et la Nouvelle-Calédonie

Positionnement du document dans le plan :

INT - Fiscalité internationale

Conventions bilatérales

Titre 84 : Nouvelle-Calédonie

Sommaire :

- I. Cadre général
 - A. Généralités relatives à la convention
 - B. Terminologie
- II. Champ d'application de la convention
 - A. Personnes concernées
 - B. Portée territoriale
 - C. Impôts visés
- III. Règles concernant l'imposition des différentes catégories de revenus
 - A. Revenus immobiliers et bénéfices agricoles
 - 1. Principe d'imposition
 - 2. Définition
 - B. Bénéfices industriels et commerciaux
 - 1. Principe d'imposition
 - 2. Définition de l'établissement stable
 - 3. Détermination du bénéfice imposable
 - C. Impôt de distribution
 - 1. Impôt visé
 - 2. Portée
 - D. Revenus de capitaux mobiliers
 - 1. Dividendes
 - a. Définition
 - b. Économie générale du régime conventionnel : Partage de l'imposition entre les deux territoires
 - c. Dividendes payés à des personnes physiques
 - d. Dividendes payés à des sociétés : limitation de la retenue à la source en faveur des sociétés résidentes de la Nouvelle-Calédonie
 - e. Dividendes se rattachant à un établissement stable ou à une base fixe dans le territoire de la source
 - f. Dividendes de source calédonienne
 - 2. Intérêts
 - a. Définition

- b. Principe général d'imposition
- c. Exceptions au principe
 - 1° Intérêts excédentaires
 - 2° Intérêts se rattachant à un établissement stable ou à une base fixe dans le territoire de la source
- d. Intérêts de source calédonienne
- E. Rémunérations d'administrateurs de sociétés
- F. Revenus et bénéfices non commerciaux
 - 1. Bénéfices des professions non commerciales
 - a. Régime institué par la convention
 - b. Cas particulier des artistes et sportifs
 - 2. Revenus non commerciaux (redevances et droits d'auteur)
 - a. Redevances
 - b. Droits d'auteurs
 - c. Redevances ou droits d'auteurs se rattachant à un établissement stable ou à une base fixe dans le territoire de la source
 - d. Redevances excédentaires
 - e. Redevances de source calédonienne
- G. Traitements, salaires, pensions et rentes
 - 1. Traitements et salaires
 - 2. Pensions et rentes
- H. Produits divers
 - 1. Gains en capital : plus-values
 - 2. Revenus non spécialement dénommés
- IV. Modalités pour éviter la double imposition
 - A. Régime de l'imposition exclusive
 - B. Régime de l'imputation
 - 1. Dividendes
 - a. En ce qui concerne les personnes physiques
 - b. En ce qui concerne les sociétés
 - 2. Redevances
 - 3. Autres revenus
- V. Échange de renseignements et procédure amiable
- VI. Modalités d'application de la convention
 - A. Principes
 - B. Justificatifs à produire

1

La Nouvelle-Calédonie, collectivité régie par les articles 76 et 77 de la Constitution, dispose de la compétence fiscale (article 22 de la loi organique n°99-209 du 19 mars 1999).

Dans ce contexte, une convention en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu, sur les sociétés, et de droits d'enregistrement a été signée le 31 mars 1983 à Nouméa et le 5 mai 1983 entre le Gouvernement de la République française et le Conseil de Gouvernement de la Nouvelle-Calédonie. Elle est assortie d'un protocole formant partie intégrante de la convention.

La loi n° 83-676 du 26 juillet 1983 a autorisé l'approbation du côté métropolitain de cette convention, qui a été publiée au Journal officiel du 27 juillet 1983 (p. 2332 s. avec rectificatif au J.O du 6 octobre 1983).

Du côté territoire, la présente convention a été publiée au J.O de la Nouvelle-Calédonie du 23 août 1983, p.1205, en annexe à l'arrêté de promulgation n° 2046 du 18 août 1983.

Cette convention est entrée en vigueur le 26 juillet 1983.

L'article 25 de la convention prévoit que les stipulations qu'elle comporte s'appliquent :

- en ce qui concerne les impôts perçus par voie de retenue à la source, aux sommes mises en paiement à compter du 1er janvier 1982 ;
- en ce qui concerne les autres impôts sur le revenu, à compter des revenus réalisés pendant l'année 1982 ou afférents à l'exercice comptable clos au cours de cette année ;
- en ce qui concerne les impôts sur les successions et donations, aux successions des personnes décédées ou aux donations effectuées après le 1er janvier 1982 ;
- en ce qui concerne les droits d'enregistrement autres que les impôts sur les successions et donations, aux actes et jugements postérieurs à l'entrée en vigueur de la présente convention, c'est-à-dire après le 27 juillet 1983.

I. Cadre général

A. Généralités relatives à la convention

10

Cette convention est destinée, dans les relations entre la métropole et les départements d'outre-mer d'une part, et le territoire d'outre-mer de la Nouvelle-Calédonie et dépendances d'autre part, à éviter les doubles impositions pouvant résulter de l'application simultanée des dispositions du code général des impôts (CGI) et de la réglementation fiscale propre au territoire considéré.

En fait, l'élimination de la double imposition intéresse principalement le domaine des impôts sur les revenus, du fait de la mise en place, en 1979, d'un impôt calédonien sur les sociétés et l'institution, dans le territoire, à compter du 1er janvier 1982, d'un impôt sur le revenu des personnes physiques.

Mais la convention vise également les impôts sur les successions et les donations ainsi que les autres droits d'enregistrement notamment les droits sur les sociétés. Elle contient enfin diverses stipulations en matière d'assistance administrative et tendant à prévenir l'évasion fiscale.

En matière d'impôts sur les revenus, les stipulations de la convention sont techniquement classiques et d'application connue.

Le commentaire qui suit se limitera donc à l'essentiel en appelant seulement l'attention sur certains points caractéristiques ou spécifiques de la convention.

B. Terminologie

20

Pour des raisons de pure commodité les termes ou expressions ci-après, employés par la suite, désignent respectivement :

- « Métropole » ou « France » : la France au sens géographique, telle qu'elle est définie à l'article 3-1-a de la convention, c'est-à-dire les départements européens et d'outre-mer de la République française dans lesquels les dispositions du CGI sont applicables (cf. § II-B) ;
- « impôt métropolitain » ou « impôt français » : les impôts auxquels s'applique la convention qui sont régis par les dispositions du CGI ;

- « résidents de la métropole » ou « résidents métropolitains » : les personnes physiques, les sociétés et tous autres groupements de personnes résidentes de la France, au sens susvisé.
- « Territoire » ou « Nouvelle-Calédonie » : le territoire d'outre-mer de la Nouvelle-Calédonie et dépendances au sens géographique, tel qu'il est défini à l'article 3-1-a de la convention (cf. § II-B) ;
- « l'impôt du territoire » : les impôts auxquels s'applique la convention qui sont régis par la réglementation fiscale propre au territoire au sens susvisé ;
- « résidents de la Nouvelle-Calédonie » ou « résidents du territoire » : les personnes physiques, les sociétés et tous autres groupements de personnes résidentes du territoire au sens susvisé.

II. Champ d'application de la convention

A. Personnes concernées

30

La convention s'applique aux « personnes » qui sont des « résidents » de France ou de Nouvelle-Calédonie, tels que ces termes sont définis par la convention respectivement :

- le terme « personne » ainsi que le terme « société » à l'article 3, § 1-b et c ;
- le terme « résident » à l'article 4.

On notera qu'en ce qui concerne les personnes physiques, l'article 4, § 2-a, de la convention se réfère, aux liens personnels et économiques pour caractériser le centre des intérêts vitaux, et non pas seulement aux liens personnels.

En ce qui concerne l'impôt sur la fortune, cf. § II-C.

B. Portée territoriale

40

Ainsi qu'il résulte de son article 3, § 1-a, la convention s'applique :

- d'une part, à la France métropolitaine et aux départements d'outre-mer dans lesquels les dispositions du CGI s'appliquent, c'est-à-dire, actuellement, la Guadeloupe, la Guyane, la Martinique et la Réunion ;
- d'autre part, au territoire de la Nouvelle-Calédonie et ses dépendances, tel que ce territoire est déterminé par la [loi n° 76-1222](#) du 28 décembre 1976 (J.O. du 29 décembre 1976).

Mayotte est devenu un DOM à compter du 31 mars 2011. Le régime législatif et réglementaire de Mayotte est régi par l'article LO 6113-1 du code général des collectivités (CGCT) en vertu duquel les dispositions législatives et réglementaires métropolitaines y sont applicables de plein droit à l'exception de celles qui interviennent dans certaines matières dont les impôts, droits et taxes.

L'entrée en vigueur du CGI à Mayotte doit intervenir avant le 1^{er} janvier 2014. Jusqu'à cette date, la convention fiscale conclue entre la République française et le territoire des Comores les 27 mars et 8 juin 1970, est applicable à Mayotte.

C. Impôts visés

50

Les impôts auxquels s'applique la convention sont énumérés au paragraphe 2 de l'article 2.

La convention ne vise pas l'impôt sur la fortune.

En effet, en l'absence d'un tel impôt dans le territoire, il n'existe pas de risque de double imposition. Toutefois, le point 3 du protocole annexé à la convention prévoit que les dispositions des articles 4 (notion de résident) et 24 (échange de renseignements) sont étendues à l'impôt français sur la fortune.

Cette disposition a pour objet d'homogénéiser les notions de domicile en évitant qu'un contribuable qui est résident du territoire de Nouvelle-Calédonie au sens de la convention puisse être dans le même temps considéré comme ayant son domicile fiscal en métropole par référence à un seul des critères de domiciliation du CGI. En pareil cas, la personne en cause sera réputée résidente du territoire tant en matière d'impôt sur le revenu que d'impôt sur la fortune.

Elle ne sera donc imposable à ce dernier impôt qu'à raison de ses biens français au sens de l'[article 750 ter-2° du CGI](#).

III. Règles concernant l'imposition des différentes catégories de revenus

A. Revenus immobiliers et bénéfiques agricoles

1. Principe d'imposition

60

Conformément à la règle traditionnelle dans ce domaine, l'article 6 de la convention attribue l'imposition des revenus des biens immobiliers au territoire où ces biens sont situés, quel que soit le mode d'exploitation de ces biens (notamment exploitations agricoles et forestières, biens immobiliers dépendant d'une entreprise ou affectés à l'exercice d'une profession indépendante).

2. Définition

70

On notera, par ailleurs, que le paragraphe 2 du même article 6 définit la notion de « biens immobiliers » par référence au « droit » du territoire de la situation du bien.

Cette expression, qui couvre aussi bien le droit fiscal que le droit civil, permet de considérer comme revenus de biens immobiliers les produits des droits sociaux possédés par les associés ou les actionnaires des sociétés qui ont, en fait, pour unique objet soit la construction ou l'acquisition d'immeubles ou de groupes d'immeubles en vue de leur division par fractions destinées à être attribuées à leurs membres en propriété ou en jouissance, soit la gestion de ces immeubles ou groupes d'immeubles ainsi divisés, c'est-à-dire les revenus des droits détenus dans les sociétés immobilières dotées de la transparence fiscale ([CGI, art. 1655 ter](#)).

B. Bénéfices industriels et commerciaux

1. Principe d'imposition

80

Le paragraphe 1 de l'article 7 de la présente convention pose le principe classique de l'imposition exclusive des bénéfices des entreprises dans le territoire où se trouve un établissement stable et dans la mesure des bénéfices imputables à cet établissement.

Il est précisé à ce sujet qu'à défaut de dispositions spécifiques aux entreprises de navigation maritime et aérienne, de telles entreprises demeurent imposables dans chacun des territoires contractants au titre des établissements stables qui y sont situés.

En particulier, les compagnies aériennes desservant la Nouvelle-Calédonie resteront imposables dans ce territoire pour les établissements stables qu'elles y possèdent.

2. Définition de l'établissement stable

90

L'article 5 de la convention définit la notion d'établissement stable et précise, sous ses paragraphes 4, 6 et 7, des chefs d'activité qui ne sont pas regardés comme constituant un établissement stable.

En outre, le paragraphe 3 stipule qu'un chantier de construction ou de montage ne constitue un établissement stable que si la durée d'un tel chantier dépasse douze mois.

3. Détermination du bénéfice imposable

100

Lorsqu'une entreprise possède des établissements stables dans les deux territoires, le bénéfice imposable doit être déterminé, pour chacun d'eux, conformément aux principes posés par l'article 7, § 2, suivant lesquels le bénéfice de l'établissement stable doit correspondre au bénéfice que l'établissement aurait normalement réalisé s'il avait constitué une entreprise autonome.

Il doit être tenu compte, éventuellement, d'une quote-part des frais généraux du siège de l'entreprise (convention, art. 7, § 3).

Ces principes ne font toutefois pas obstacle à ce que, si l'usage en est établi, les bénéfices imposables soient déterminés par une répartition des résultats globaux. Mais, en pareil cas, le résultat obtenu doit être conforme aux principes susvisés (convention, art. 7, § 4).

Par ailleurs, le paragraphe 5 du même article 7 précise qu'aucun bénéfice ne peut être imputé à un établissement stable par le seul fait qu'il a seulement acheté des marchandises pour l'entreprise.

Remarque : Cette disposition est à rapprocher des dispositions de l'article 5, paragraphe 4-d, qui prévoit qu'une installation fixe d'affaires utilisée aux seules fins d'acheter des marchandises ne constitue pas à elle seule un établissement stable.

C. Impôt de distribution

1. Impôt visé

110

L'impôt visé sous cette rubrique est l'impôt pouvant être dû dans un territoire, en vertu de l'article 9, § 8, de la convention, sur les bénéfices de l'établissement stable qui y possède une société résidente de l'autre territoire, en sus de l'impôt sur les sociétés frappant ces bénéfices.

Remarque : L'article 9, § 8, de la convention précise que cet impôt perçu à la source ne peut excéder 10 %.

2. Portée

120

En l'état actuel de la législation, cette disposition n'est susceptible de jouer que dans le territoire de la Nouvelle-Calédonie, à l'égard des sociétés métropolitaines qui y possèdent un établissement stable. En effet, les dispositions de l'article 115 quinquies du CGI qui visent les sociétés étrangères ne sont pas applicables aux sociétés résidentes du territoire de la Nouvelle-Calédonie qui possèdent un établissement stable en métropole.

D. Revenus de capitaux mobiliers

130

Sous cette rubrique seront examinés successivement le régime applicable aux dividendes et aux intérêts.

Les modalités pratiques d'application de la convention en ce qui concerne ces revenus sont indiquées dans la partie IV.

1. Dividendes

a. Définition

Le terme « dividendes » tel que défini dans la présente convention désigne les revenus provenant d'actions, actions ou bons de jouissance, parts de fondateur ou autres parts bénéficiaires à l'exception des créances, ainsi que les revenus d'autres parts sociales soumis au même régime fiscal que les revenus d'actions par la législation du territoire dont la société distributrice est un résident (convention, art. 9 §3)

b. Économie générale du régime conventionnel : Partage de l'imposition entre les deux territoires

140

La convention institue un partage de l'imposition des dividendes entre le territoire de la source et celui de résidence du bénéficiaire.

L'article 9 pose en principe, dans son paragraphe 1, que les dividendes - tel que ce terme est défini au paragraphe 3 - payés par une société résidente de l'un des territoires à un résident de l'autre territoire sont imposables dans ce dernier territoire.

Mais le paragraphe 2 du même article 9 maintient, au profit du territoire de la source, un droit d'imposer limité, la double imposition étant alors évitée par l'imputation, sur l'impôt dû dans le territoire de résidence du bénéficiaire, d'un crédit d'impôt dans les conditions prévues par l'article 22 de la

convention (cf. § IV-B-1).

Cela dit, le régime fiscal des dividendes est différent selon que le bénéficiaire est une personne physique ou une société.

c. Dividendes payés à des personnes physiques

150

Conformément aux dispositions du paragraphe 2-b de l'article 9, la retenue à la source est prélevée au taux de 15 % sur le montant brut global des dividendes, mis en paiement par la société distributrice.

d. Dividendes payés à des sociétés : limitation de la retenue à la source en faveur des sociétés résidentes de la Nouvelle-Calédonie

160

La retenue à la source est perçue au taux de 5 % (convention, art. 9, § 2-a).

e. Dividendes se rattachant à un établissement stable ou à une base fixe dans le territoire de la source

170

Selon une clause conventionnelle classique, le paragraphe 4 de l'article 9 de la convention prévoit que la règle de l'imposition des dividendes dans le territoire de la résidence du bénéficiaire prévue par le paragraphe 1 du même article, ainsi que le bénéfice des dispositions de son paragraphe 2, relatif à la limitation du taux de la retenue dans le territoire de la source ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire des dividendes, résident d'un territoire a dans l'autre territoire d'où proviennent ces dividendes, un établissement stable ou une base fixe, auxquels se rattache effectivement la participation génératrice des dividendes.

En pareil cas, les dividendes sont imposables dans le territoire où est situé l'établissement stable ou la base fixe, auxquels ils se rattachent, conformément aux dispositions des articles 7 ou 13 de la convention (cf. § III-B-1 et § III-F-1-a).

f. Dividendes de source calédonienne

180

En ce qui concerne l'imposition en métropole de ces revenus, cf. § IV-A et B.

2. Intérêts

a. Définition

Le terme « intérêts » défini dans la présente convention désigne les revenus des créances de toute nature, assorties ou non de garanties hypothécaires ou d'une clause de participation aux bénéfices du débiteur, et notamment les revenus des fonds publics et des obligations d'emprunts, y compris les primes et lots attachés à ces titres. Les pénalisations pour paiement tardif ne sont pas considérées comme des intérêts au sens du présent article (convention, art. 10 §2).

b. Principe général d'imposition

190

En vertu du paragraphe 1 de l'article 10 de la convention, les intérêts, tels que ce terme est défini au paragraphe 2, sont exclusivement imposables dans le territoire dont le bénéficiaire est résident.

Il est précisé qu'en vertu du point 1 du protocole annexé à la convention, cette exonération s'applique également aux intérêts versés de source métropolitaine à l'établissement stable en Nouvelle-Calédonie d'une entreprise métropolitaine, dès lors que la créance génératrice des intérêts se rattache effectivement à cet établissement et encore bien qu'un tel établissement n'ait pas la qualité de résident de la Nouvelle-Calédonie au sens de l'article 4 de la convention.

Remarque : On notera que la situation visée par le protocole est différente de celle visée au § III-D-1-d , ainsi qu'au § III-D-2-b-1° , en ce qui concerne les dividendes. Dans ces deux derniers cas, en effet, l'établissement stable ou la base fixe est situé dans le territoire même de la source des revenus et non dans l'autre territoire.

c. Exceptions au principe

1° Intérêts excédentaires

200

Le paragraphe 4 de l'article 10 exclut expressément du champ d'application des dispositions dudit article la partie excédentaire des intérêts dans le cas où le montant des intérêts payés excède, en raison de rapports particuliers que le débiteur et le créancier entretiendraient entre eux ou avec de tierces personnes, celui dont seraient convenus ce débiteur et ce créancier s'ils avaient stipulé dans des conditions normales.

En pareil cas, les intérêts sont imposables selon la législation applicable dans chaque territoire et compte tenu des autres dispositions de la convention.

2° Intérêts se rattachant à un établissement stable ou à une base fixe dans le territoire de la source

210

Il résulte du paragraphe 3 de l'article 10 que l'exonération d'impôt dans le territoire de la source des intérêts ne s'applique pas lorsque le bénéficiaire des intérêts, résident d'un territoire, a dans l'autre territoire d'où proviennent ces intérêts, un établissement stable ou une base fixe auquel se rattache effectivement la créance génératrice des intérêts.

En pareil cas, les intérêts sont imposables sans limitation dans le territoire où est situé l'établissement stable ou la base fixe auquel ils se rattachent, conformément aux dispositions de l'article 7 ou 13 de la convention.

d. Intérêts de source calédonienne

220

En ce qui concerne l'imposition en métropole de ces revenus, cf. § IV-B-3.

E. Rémunérations d'administrateurs de sociétés

230

L'article 15 de la convention prévoit que les jetons de présence et autres rétributions similaires attribués aux membres des conseils d'administration ou de surveillance des sociétés anonymes, en leur dite qualité, sont imposables dans le territoire de résidence de la société versante.

Par suite, les jetons versés par les sociétés métropolitaines à des membres de leurs conseils résidents de la Nouvelle-Calédonie demeurent imposables en métropole à la retenue à la source conformément à l'article 117 bis du CGI.

F. Revenus et bénéfices non commerciaux

1. Bénéfices des professions non commerciales

a. Régime institué par la convention

240

En vertu du paragraphe 1 de l'article 13 de la convention, les revenus des professions libérales et autres activités indépendantes ne peuvent être imposés que par le territoire de résidence du bénéficiaire.

Toutefois, si celui-ci dispose d'une base fixe dans l'autre territoire, la partie des revenus qui est attribuée à cette base n'est imposable que dans cet autre territoire.

b. Cas particulier des artistes et sportifs

250

Par dérogation aux stipulations de l'article 13, le paragraphe 1 de l'article 16 prévoit que les bénéfices et cachets retirés par les professionnels du spectacle et les sportifs, de leurs activités personnelles, sont imposables dans le territoire où les activités sont exercées.

Par ailleurs, le paragraphe 2 du même article 16 prévoit que lorsque les produits de l'activité personnelle d'un artiste ou d'un sportif reviennent à une autre personne, les revenus en cause sont imposables dans le territoire où est exercé l'activité de cet artiste ou de ce sportif.

Remarque : Ces règles trouvent également à s'appliquer lorsque les artistes et sportifs exercent leurs activités en qualité de salariés (cf. § III-G-1).

2. Revenus non commerciaux (redevances et droits d'auteur)

260

Le régime institué par la convention est différent selon qu'il concerne, d'une part, les redevances de propriété industrielle et revenus assimilés et, d'autre part, les droits d'auteurs, tels que ces termes sont explicités au paragraphe 4 de l'article 11 de la convention.

a. Redevances

270

Les dispositions combinées des articles 11 et 22 de la convention instituent, pour la taxation des redevances, un partage de l'imposition entre les deux territoires analogue, dans son principe, à celui posé pour l'imposition des dividendes (cf. § III-D-1-a).

Ainsi, les redevances versées de source métropolitaine à des résidents de Nouvelle-Calédonie sont passibles de la retenue à la source prévue par l'article 182 B du CGI au taux de 10 %, conformément au paragraphe 2 de l'article 11 de la convention.

b. Droits d'auteurs

280

Les droits d'auteurs sur des sources littéraires, artistiques et scientifiques, y compris les œuvres audiovisuelles (cinématographiques, de radiodiffusion ou de télévision), sont imposables exclusivement dans le territoire dont le bénéficiaire est le résident.

Ce régime est analogue à celui prévu pour les intérêts.

c. Redevances ou droits d'auteurs se rattachant à un établissement stable ou à une base fixe dans le territoire de la source

290

Le paragraphe 5 de l'article 11 contient une exclusion analogue à celles prévues en matière de dividendes et d'intérêts.

En pareil cas, les redevances ou droits d'auteurs sont imposables sans limitation dans le territoire où est situé l'établissement stable ou la base fixe, auquel ils se rattachent, conformément aux dispositions des articles 7 (bénéfices des entreprises industrielles et commerciales) ou 13 (professions libérales) de la convention.

d. Redevances excédentaires

300

L'article 11 contient, sous paragraphe 6, des dispositions analogues à celles prévues en matière d'intérêts et qui ont, par conséquent, la même portée (cf. § III-D-2-b-1°).

e. Redevances de source calédonienne

310

En ce qui concerne l'imposition en métropole de ces revenus, cf. § IV-B-2.

G. Traitements, salaires, pensions et rentes

1. Traitements et salaires

320

Il résulte des stipulations de l'article 14, § 1, de la convention que, sous réserve du cas des salariés envoyés en mission temporaire, réglé par l'article 14, § 2, du cas des salariés en service à bord de navires ou d'aéronefs, réglé par l'article 14, § 3, et du cas des étudiants et stagiaires, réglé par l'article 18 en ce qui concerne les subsides qu'ils reçoivent, les salaires, traitements et autres rémunérations similaires d'origine privée sont, en règle générale, imposables dans le territoire où s'exerce l'activité personnelle, source des revenus.

Remarque : En ce qui concerne les artistes et sportifs salariés, il convient de se référer au § III-F-1-b.

330

Quant aux traitements publics, autres que ceux rémunérant des services rendus dans le cadre d'une activité de nature ou à caractère industriel et commercial, ils sont exclusivement imposables par dérogation au principe général dans le territoire dont le bénéficiaire est non-résident (convention, art. 14, § 4).

Il en résulte que les fonctionnaires de l'État en poste en Nouvelle-Calédonie sont exclusivement imposables dans ce territoire, à raison des rémunérations qu'ils perçoivent.

2. Pensions et rentes

340

L'article 17 de la convention réserve l'imposition exclusive des pensions, publiques ou privées, et des rentes viagères au territoire de la résidence du bénéficiaire.

Ainsi, les pensions de source métropolitaine versées à des résidents de Calédonie échappent à toute retenue à la source en France et ne seront imposables que dans ce territoire.

H. Produits divers

1. Gains en capital : plus-values

350

Le régime d'imposition des gains en capital est défini par les dispositions de l'article 12 qui prévoit notamment les règles suivantes :

- biens immobiliers : les gains provenant de l'aliénation de biens immobiliers ou de parts ou droits analogues dans une société dont l'actif est composé principalement de biens immobiliers, sont imposables dans le territoire où ces biens sont situés (convention, art. 12, § 1 et 2) ;
- biens mobiliers : les gains provenant de l'aliénation de biens mobiliers faisant partie de l'actif d'un établissement stable ou affectés à une base fixe sont imposables dans l'État où est situé l'établissement stable ou la base fixe (convention, art. 12, § 3) ;
- participations : les gains provenant de l'aliénation par une personne physique d'une participation substantielle dans le capital d'une société (c'est-à-dire donnant vocation à plus de 25 % des bénéfices sociaux) sont imposables dans le territoire dont la société est résidente (convention, art. 12, § 4) ;
- tous les autres gains sont exclusivement imposables dans le territoire dont le cédant est le résident (convention, art. 12, § 5).

2. Revenus non spécialement dénommés

360

Selon l'article 19 de la convention, les revenus non expressément mentionnés dans les articles de la convention ne sont imposables que dans le territoire de résidence du bénéficiaire, sauf si le droit ou le bien générateur du revenu se rattache à un établissement stable ou à une base fixe que ce bénéficiaire possède dans l'autre territoire, auquel cas les dispositions des articles 7 ou 13 s'appliquent (cf. § III-D-1-d, § III-D-2-b-2° et § III-F-2-c).

IV. Modalités pour éviter la double imposition

370

En vue d'éviter la double imposition, l'article 22 de la convention fait appel, tant en ce qui concerne l'impôt calédonien (§ 1) que l'impôt français métropolitain (§ 2), aux deux méthodes traditionnelles de l'exonération ou de l'imputation suivant qu'il s'agit de revenus pour lesquels le droit d'imposer est attribué à titre exclusif à l'un des deux territoires, ou au contraire de revenus pour lesquels ce droit d'imposer est partagé entre eux.

En ce qui concerne la métropole, ces dispositions appellent les explications ci-après.

A. Régime de l'imposition exclusive

380

L'imposition exclusive dans l'un des deux territoires constitue le régime normal prévu pour les revenus des différentes catégories à l'exception des dividendes, redevances, plus-values, revenus professionnels et rémunérations d'administrateurs de sociétés. Ce régime s'applique à tous les contribuables qui peuvent se prévaloir des dispositions de la convention.

Par application de cette règle, les revenus de source française ou calédonienne dont le droit d'imposer est dévolu, à titre exclusif, au territoire de la Nouvelle-Calédonie, doivent être maintenus en dehors de la base de l'impôt français (convention, art. 22, § 2-a), mais sont à prendre en compte, le cas échéant, pour la détermination du taux effectif de cet impôt (convention, art. 22, § 2-c).

B. Régime de l'imputation

390

Le partage du droit d'imposition prévu pour les dividendes (convention, art. 9), les redevances (convention, art. 11), les plus-values visées aux paragraphes 1 à 4 de l'article 12, les revenus des professions libérales afférents à une base fixe (convention, art. 13) et les rémunérations d'administrateurs de sociétés (convention, art. 15) entre le territoire de la source et le territoire de résidence du bénéficiaire de ces revenus conduit à maintenir dans la base de l'impôt français métropolitain pour leur montant brut, les revenus de l'espèce de source calédonienne qui échoient à des personnes résidentes de France au sens de la convention encore bien que ces revenus aient donné lieu à une perception au titre de l'impôt calédonien.

Mais la double imposition est évitée par l'imputation, sur l'impôt français métropolitain afférent à ces revenus, d'un crédit d'impôt représentatif de l'impôt calédonien (convention, art. 22, 2-b).

L'imputation du crédit d'impôt représentatif de l'impôt calédonien perçu sur les revenus susvisés s'opère dans les conditions habituelles, sans justificatif particulier, sur l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou l'impôt sur les sociétés dans les bases duquel ces revenus sont compris et dans la limite dudit impôt afférent aux revenus considérés.

Les taux ou quotité de ce crédit d'impôt sont indiqués ci-après, selon la nature des revenus en cause.

1. Dividendes

400

Compte tenu de la décote forfaitaire dont bénéficient les dividendes provenant des sociétés ayant leur siège dans les territoires d'outre-mer, le crédit d'impôt applicable aux dividendes de source calédonienne sera désormais, en toute hypothèse, déterminé comme suit, compte tenu du taux de l'impôt à la source autorisé par la convention :

a. En ce qui concerne les personnes physiques

$(100 - (15 + 25) / 2) = 30 \%$ du montant brut du dividende, soit 35,30 % de leur montant net.

Conformément à l'usage et à titre de règle pratique, le crédit peut continuer à être calculé en appliquant le pourcentage arrondi de 36 % au montant net du dividende perçu par le bénéficiaire.

b. En ce qui concerne les sociétés

$(100 - (5 + 25) / 2) = 35 \%$ du montant brut du dividende mis en paiement par la société calédonienne.

2. Redevances

410

Les redevances qui ont supporté l'impôt calédonien conformément aux dispositions du paragraphe 2 de l'article 11 de la convention (cf. § III-F-2-a) ouvrent droit à un crédit de 10 % de leur montant brut qui pourra être calculé, en ce qui concerne les personnes, physiques, en appliquant à leur montant net le pourcentage de 11 %.

3. Autres revenus

420

En ce qui concerne les gains en capital visés aux paragraphes 1 à 4 de l'article 12 de la convention, les revenus des professions libérales visés à l'article 13 et tirés d'une base fixe située en Nouvelle-Calédonie ainsi que les rémunérations (jetons de présence) visés à l'article 15, versées à des administrateurs de sociétés calédoniennes, le crédit d'impôt est égal au montant de l'impôt effectivement perçu en Nouvelle-Calédonie dont il appartient au bénéficiaire de justifier.

Bien entendu et hormis le cas des dividendes (décote forfaitaire), les revenus susvisés qui, en vertu soit de la réglementation calédonienne, soit de la convention, n'ont supporté aucun prélèvement fiscal dans le territoire, n'ouvrent droit à aucun crédit d'impôt.

V. Échange de renseignements et procédure amiable

430

L'article 24 de la convention relatif à l'échange de renseignements entre les administrations des deux territoires consacre, du côté métropolitain, les dispositions de [l'article L114 du livre des procédures fiscales](#).

L'article 23 relatif à la procédure amiable comprend, d'une part, une procédure d'entente et de concertation entre les Services fiscaux pour l'application correcte de l'accord et, d'autre part, une voie de recours spécifique pour les contribuables destinée à les garantir contre les cas éventuels de double imposition et les autres difficultés qu'ils viendraient à rencontrer.

Enfin, le point 2 du protocole prévoit expressément que les personnes physiques résidentes de Nouvelle-Calédonie ne seront plus soumises à l'imposition forfaitaire sur la base de trois fois la valeur

locative de leurs habitations en métropole prévue par l'article 164 C du CGI.

VI. Modalités d'application de la convention

A. Principes

440

L'article 23, § 5, de la convention, prévoit que les autorités compétentes des territoires règlent, d'un commun accord, les modalités d'application de la convention et, notamment, les formalités que devront accomplir les résidents d'un territoire pour obtenir, dans l'autre territoire, les réductions ou les exonérations d'impôts prévues par la convention.

Si un tel accord venait ultérieurement modifier les mesures d'application actuelles, une instruction complémentaire en préciserait la portée.

Dans l'immédiat, il y a lieu de se conformer aux modalités ci-après qui concernent essentiellement les impôts perçus par voie de retenue à la source sur les dividendes, les intérêts et les redevances.

Ainsi, comme il est de règle du côté métropolitain, la réduction à 5 % ou 15 % de la retenue à la source sur les dividendes(cf. § III-D-1-b et c), l'exonération du prélèvement sur les intérêts (cf. § III-D-2-a) et la réduction à 10 % de la retenue sur les redevances ou l'exonération des droits d'auteur (cf. § III-F-2-a et b) sont subordonnées à la justification de la qualité de « résident » de la Nouvelle-Calédonie, au sens de la convention (cf. § I-B), du bénéficiaire « effectif » des revenus en cause.

Remarque : Il est précisé que l'expression « bénéficiaire effectif » employée dans les articles 9, 10 et 11 de la convention vise à exclure les agents et mandataires qui n'agissent qu'en qualité d'intermédiaires pour le compte d'autrui et ne sont, par conséquent, que des bénéficiaires apparents des revenus qui leur sont versés.

B. Justificatifs à produire

450

Pour les dividendes payés à des sociétés et à des personnes physiques, les intérêts, les redevances et droits d'auteur, l'exonération ou la réduction de la retenue à la source et du prélèvement peut être accordée sur présentation du [formulaire 5000 n° CERFA 12816*01](#)(Attestation de résidence), visé par les services fiscaux de Nouvelle-Calédonie, et ses [annexes 5001 n° CERFA 12816*01](#) (Liquidation de la retenue à la source sur dividendes),[5002 n° CERFA 12816*01](#) (Liquidation et remboursement du prélèvement à la source sur intérêts) et [5003 \(n° CERFA 12816*01\)](#) (Demande de réduction de la retenue à la source sur redevances).

Il convient de se reporter à la notice explicative de l'imprimé 5000 pour plus de précisions en ce qui concerne la transmission et l'utilisation des différents formulaires.