

Décision du Tribunal administratif n° 2400211 du 26 novembre 2024

Tribunal administratif de Polynésie française

1ère Chambre

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire, enregistrés les 16 mai, 22 août et 27 septembre 2024, la société civile de participation (SCP) " Manuia II ", représentée par la Selarl Groupavocats, demande au tribunal :

1°) d'annuler la décision n°1325/MEF/DICP du 18 mars 2024, portant rejet de la réclamation contentieuse du 31 janvier 2024 ;

2°) d'annuler et ordonner la décharge intégrale du rôle n° 4242 du 3 novembre 2023 portant imposition à l'IS de la société pour l'exercice 2020 et d'un montant de 57 700 F CFP incluant une pénalité de retard de 7 700 F CFP ;

3°) d'annuler et ordonner la décharge intégrale du rôle n° 4243 du 3 novembre 2023 portant imposition à l'IS de la société pour l'exercice 2021 et d'un montant de 4 011 455 F CFP incluant une pénalité de retard de 461 495 F CFP ;

4°) d'annuler et ordonner la décharge intégrale du rôle n° 4244 du 3 novembre 2023 portant imposition à l'IS de la société pour l'exercice 2022 et d'un montant de 1 257 799 F CFP incluant une pénalité de retard de 120 549 F CFP ;

5°) de mettre à la charge de la Polynésie française la somme de 300 000 F CFP au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative

Elle soutient que :

- la requête est recevable ;

- la procédure est entachée de nullité dès lors qu'elle n'a pas été informée des conséquences de l'acceptation éventuelle des vérifications réalisées et des redressements envisagés par la DICP ;

- aucune disposition du code des impôts ne prévoit que les rémunérations versées aux dirigeants sociaux personnes morales constituent des prestations de service soumises à TVA ; l'indemnité qu'elle perçoit en sa qualité de président de la SAS " Déco Maison " n'est pas soumise à TVA d'autant qu'elle est une société civile qui n'a aucune activité commerciale ; son objet social ne prévoit pas d'activités de gestion d'autres entreprises et elle n'intervient pas sous formes de prestations de gestion ; la rémunération qu'elle perçoit en sa qualité de président de la SAS " Déco Maison " n'est que la contrepartie financière des responsabilités civiles et pénales qui incombent aux dirigeants sociaux ; la rémunération de président qu'elle perçoit dans le cadre de son mandat social ne doit donc pas être assimilée à une prestation de service à caractère commercial ;

- elle bénéficie du régime de l'imposition forfaitaire sur les sociétés prévue à l'article 141-1 du code des impôts dès lors que son activité n'est pas à " prépondérance immobilière " et qu'elle dispose d'un actif constitué de plus de 80 % de sa valeur par les titres qu'elle détient dans la SAS " Déco Maison " ; l'article 141-1 précité ne prévoit pas l'interdiction pour une société civile de participation d'exercer des fonctions de mandataire social dans des sociétés dans lesquelles elle détient une participation ; en l'absence d'opérations commerciales réalisées par elle sous forme de prestations de services, la

Polynésie française n'est pas fondée à remettre en cause le régime d'imposition forfaitaire pour la soumettre au régime de l'impôt sur les sociétés ; elle bénéficie ainsi du régime de l'imposition forfaitaire pour les exercices 2020, 2021 et 2022 ; si elle devait être soumise à l'impôt sur les sociétés, elle aurait alors dû bénéficier du régime d'exonération prévu pour les entreprises nouvelles sur les trois premiers exercices ; la Polynésie française effectue en outre un rappel sur l'exercice 2020 alors qu'elle ne se trouvait aucunement dans le contexte du présent contentieux ;

- les pénalités et intérêts de retard appliqués par la Polynésie française ne sont pas dus.

Par des mémoires en défense, enregistrés les 2 juillet et 10 septembre 2024, la Polynésie française conclut au rejet de la requête.

Elle fait valoir que les moyens exposés dans la requête ne sont pas fondés.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- la loi organique n° 2004-192 du 27 février 2004 ;
- le code des impôts de la Polynésie française ;
- le code de justice administrative ;

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de M. Graboy-Grobescio, premier conseiller,
- les conclusions de M. Boumendjel, rapporteur public,
- les observations de Me Kretly pour la société Manuia II et celles de Mme A pour la Polynésie française.

Considérant ce qui suit :

1. La société civile de participation (SCP) " Manuia II " est l'associée unique de la société par actions simplifiée (SAS) dénommée " Déco Maison ". Le 2 janvier 2021 la SCP " Manuia II " a été nommée en qualité de président de la SAS " Déco Maison ", recevant en contrepartie de l'exercice de ces fonctions une " rémunération mensuelle du président " de 2 000 000 F CFP. Par une mise en demeure du 8 septembre 2023, la DICP a enjoint à la société requérante de déposer des déclarations à l'impôt sur les sociétés pour les exercices 2020, 2021 et 2022. Des rôles individuels n° 4242, 4243 et 4244 ont été émis le 3 novembre 2023 au titre de l'impôt sur les sociétés pour les exercices susmentionnés avec application de pénalités pour retard de dépôt des déclarations. Par une réclamation contentieuse du 27 janvier 2024, la requérante a contesté les rôles ainsi émis par l'administration fiscale. Par un courrier du 18 mars 2024, la DICP a rejeté cette réclamation. Par la présente requête, la SCP " Manuia II " demande l'annulation de la décision susvisée du 18 mars 2024 portant rejet de sa réclamation contentieuse ainsi que l'annulation des trois rôles émis à son encontre et la décharge de toutes les sommes qui lui sont réclamées.

Sur la régularité de la procédure d'imposition :

2. Aux termes de l'article LP. 412-2 du code des impôts de la Polynésie française : " Lorsque les rectifications sont envisagées à l'issue d'une vérification, l'administration doit indiquer aux contribuables les conséquences de leur acceptation éventuelle sur l'ensemble des droits et taxes dont ils sont ou

pourraient devenir débiteurs. "

3. Si la SCP " Manuia II " soutient que la procédure est entachée de nullité dès lors qu'elle n'a pas été informée des conséquences de l'acceptation éventuelle des vérifications réalisées et des redressements envisagés, il résulte de l'instruction que la société requérante n'a pas accepté la proposition de rectification mais a contesté, par courrier du 27 janvier 2024, les rectifications envisagées. Cette circonstance, à supposer même qu'elle soit avérée, est dès lors sans incidence sur la régularité et le bien-fondé des impositions contestées. Par suite, ce moyen doit être écarté comme inopérant.

Sur le bien-fondé des impositions :

En ce qui concerne l'assujettissement à la TVA de l'indemnité versée au titre des fonctions de président de la SAS " Déco Maison " :

4. Aux termes de l'article 340-1 du code des impôts : " Sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée les livraisons de biens et les prestations de service effectuées à titre onéreux par un assujetti ". L'article 340-3 de ce code dispose : " Les opérations autres que celles qui sont visées à l'article D. 340-2 sont considérées comme des prestations de services, () ". Selon l'article 340-4 du même code : " Sont assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée les personnes qui effectuent de manière indépendante une activité économique, quels que soient le statut juridique de ces personnes, leur résidence, le lieu de leur siège social, leur situation au regard des autres impôts et la forme ou la nature de leur intervention. / Les activités économiques soumises à la taxe sur la valeur ajoutée se définissent comme toutes les activités de producteur, de commerçant ou de prestataire de services, y compris les activités extractives, agricoles et celles des professions libérales ou assimilées. Est notamment considérée comme activité économique l'opération comportant l'exploitation d'un bien meuble corporel ou incorporel en vue d'en retirer des recettes ayant un caractère de permanence ".

5. L'objet de la SCP " Manuia II ", tel qu'il résulte de ses statuts versés aux débats, porte sur : " - La propriété et la gestion de toutes participations dans toutes sociétés qu'elle qu'en soit la forme. - L'achat, la vente de tous titres, actions, parts de sociétés, la participation par tous moyens à toutes sociétés créées ou à créer quel qu'en soit l'objet. - La réalisation d'opérations de trésorerie avec les sociétés contrôlées directement ou indirectement sous forme d'avance en compte courant, de prêts, etc. - Toutes opérations financières relatives à l'acquisition et la gestion des participations et notamment la réalisation de tous emprunts. - Et généralement toutes opérations mobilières, immobilières et financières se rapportant directement et indirectement à l'objet social et susceptibles d'en faciliter la réalisation. ".

6. Aux termes de l'article 13 des statuts de la SAS " Deco Maison " : " La société est gérée et administrée par un président, personne physique ou morale, actionnaire ou non de la société. Lorsqu'une personne morale est nommée président, les dirigeants de ladite personne morale sont soumis aux mêmes conditions et obligations et encourent les mêmes responsabilités civile et pénale que s'ils étaient président en leur nom propre, sans préjudice de la responsabilité solidaire de la personne morale qu'ils dirigent. () ".

7. Il résulte des termes du " procès-verbal des décisions de l'associé unique " en date du 2 janvier 2021,

que la SCP " Manuia II ", associée unique de la SAS " Déco Maison ", a accepté, pour une durée indéterminée, les fonctions de présidente de la SAS " Déco Maison " en remplacement de son président démissionnaire. Il est notamment mentionné dans ce procès-verbal que le président doit exercer ses fonctions dans le cadre des dispositions légales et réglementaires et dans les conditions prévues à l'article 13 précité des statuts. La société requérante fait valoir que la rémunération perçue en sa qualité de présidente de la SAS " Déco Maison " n'est que la contrepartie financière des responsabilités civile et pénale qui incombent aux dirigeants sociaux. Elle ajoute que cette contrepartie ne doit pas être confondue avec les dividendes de la société ni avec d'éventuelles prestations de service ou opérations de nature économique et commerciale. Toutefois, les fonctions de direction de société assurées par la société requérante, personne morale, qui s'inscrivent dans le champ de ses statuts, doivent être regardées comme une prestation de service onéreuse soumise à la TVA. Dans ces conditions, la société requérante n'est pas fondée à soutenir que les sommes qui lui sont versées en rémunération de sa qualité de dirigeante de la SAS " Déco Maison ", dont elle est l'associé unique, ne doivent pas être regardées comme des prestations de services assujetties de ce fait à la taxe sur la valeur ajoutée en application des dispositions énoncées au point 4.

En ce qui concerne l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés :

8. Aux termes de l'article LP. 112-1 du code précité : " 1 - Sont passibles de l'impôt sur les sociétés, quel que soit leur objet, les sociétés anonymes, les sociétés en commandite par actions et les sociétés à responsabilité limitée, ainsi que les établissements publics, les organismes de l'Etat jouissant de l'autonomie financière, les organismes de la Polynésie française et des communes et toutes autres personnes morales se livrant à une exploitation ou à des opérations à caractère lucratif. / Sous réserve de l'article 141-1, sont passibles de l'impôt sur les sociétés toutes personnes morales qui possèdent le contrôle de sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés. / 2 - Même lorsqu'elles ne revêtent pas l'une des formes visées au paragraphe 1, les sociétés civiles sont passibles dudit impôt si elles se livrent à une exploitation ou à des opérations à caractère commercial, industriel, artisanal ou financier. () 4 - Les sociétés en nom collectif, les sociétés en commandite simple et les sociétés en participation sont soumises à l'impôt sur les sociétés si elles optent pour leur assujettissement à cet impôt.

L'option doit être formulée par écrit dans les trois premiers mois de l'ouverture de l'exercice. Elle est alors valable pour l'exercice ouvert au moment de la formulation et présente un caractère irrévocable pour l'exercice en cours et l'exercice suivant. Elle est renouvelable par tacite reconduction pour une nouvelle période d'un exercice, sauf renonciation dans les trois premiers mois de l'ouverture de l'exercice. La renonciation prend effet à compter de la date d'ouverture de l'exercice au cours duquel la renonciation est formulée. () "

9. Il résulte de ce qui a été dit au point 6 que les prestations de direction assurées par la SCP " Manuia II " au sein de la SAS " Déco Maison " doivent être regardées comme des prestations de services et comptabilisées en produit. Par suite, en assujettissant la rémunération de ces prestations à l'impôt sur les sociétés, l'administration fiscale n'a pas fait une inexacte application des dispositions énoncées au point précédent.

10. En conséquence de ce qui précède, la société requérante n'est pas fondée à se prévaloir des dispositions de l'article 141-1 du code précité relatif à l'imposition forfaitaire sur les sociétés civiles de participation dont peuvent bénéficier les sociétés civiles qui ne sont pas soumises au régime normal de l'impôt sur les sociétés.

En ce qui concerne les pénalités :

11. Aux termes de l'article LP. 511-1 du code des impôts : " I - Tout défaut ou retard dans le dépôt des déclarations exigées par le code des impôts, toute insuffisance dans les déclarations susvisées, toute opposition au contrôle fiscal, tels que prévus aux articles LP. 511-4, LP. 511-5 et LP. 511-10 donnent lieu au versement d'un intérêt de retard qui est dû indépendamment de toutes sanctions. Cet intérêt n'est cependant pas dû lorsque sont applicables les dispositions de l'article LP. 511-6. Le taux de l'intérêt de retard est fixé à 0,20 % par mois. Il s'applique sur le montant des sommes mises à la charge du contribuable. () ". L'article LP. 511-4 du même code précise que : " 1 - Lorsqu'une personne physique ou morale ou une association tenue de souscrire une déclaration comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'un des impôts prévus par le présent code s'abstient de souscrire cette déclaration ou de la déposer dans les délais, le montant des droits mis à la charge du contribuable ou résultant de la déclaration déposée tardivement est assorti de l'intérêt de retard de l'article LP. 511-1 et d'une majoration de 10 % .".

12. La société requérante ne conteste pas le fait que les déclarations au titre de l'impôt sur les sociétés n'ont pas été déposées dans les délais requis. Elle n'est dès lors pas fondée à contester les pénalités en litige appliquées par l'administration conformément aux dispositions mentionnées au point précédent.

13. Par ailleurs, la société requérante fait valoir, au demeurant sommairement, qu'elle aurait dû bénéficier du régime d'exonération prévu pour les entreprises nouvelles sur les trois premiers exercices et que la Polynésie française a effectué un rappel sur l'exercice 2020 alors qu'elle ne se trouvait " aucunement dans le contexte du présent contentieux ". Toutefois, et en rapport avec son objet statutaire mentionné au point 5, la gestion d'une activité préexistante ne peut être regardée comme caractérisant en l'espèce une entreprise nouvelle.

14. Il résulte de tout ce qui précède que les conclusions aux fins d'annulation et de décharge formées par la SCP " Manuia II " doivent être rejetées.

Sur les frais liés à l'instance :

15. Les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce qu'une somme soit mise à la charge de la Polynésie française, qui n'est pas la partie perdante dans la présente instance.

D E C I D E :

Article 1er : La requête de la SCP " Manuia II " est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à SCP " Manuia II " et à la Polynésie française.

Délibéré après l'audience du 12 novembre 2024 à laquelle siégeaient :

M. Devillers, président,

Mme Busidan, première conseillère,

M. Graboy-Grobescio, premier conseiller,

Rendu public par mise à disposition au greffe le 26 novembre 2024.

Le rapporteur,

A Graboy-Grobescio

Le président,

P. Devillers

La greffière,

D. Oliva-Germain

La République mande et ordonne au haut-commissaire de la République en Polynésie française en ce qui le concerne ou à tous commissaires de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.

Pour expédition,

Un greffier,

N°2400211