

Décision de la Cour administrative d'appel n° 23PA02402 du 20 novembre 2024

Cour d'appel de Paris

2ème chambre

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

D'une part, par deux requêtes, la société à responsabilité limitée (SARL) Tech a demandé au tribunal administratif de la Polynésie française de prononcer la décharge, en droits et pénalités, de la cotisation d'impôt sur les sociétés à laquelle elle a été assujettie au titre de l'exercice clos en 2019 pour des montants de, respectivement, 7 657 019 F CFP et 15 006 925 F CFP.

Par un jugement n° 2200457, 2200486 du 25 avril 2023, le tribunal administratif de la Polynésie française a rejeté ses demandes.

D'autre part, la SARL Tech a demandé au tribunal administratif de la Polynésie française de prononcer la décharge de la cotisation d'impôt sur les sociétés à laquelle elle a été assujettie au titre de l'exercice clos en 2018 et des rappels de contribution des patentes et de taxe d'apprentissage mis à sa charge au titre des exercices clos en 2018, 2019 et 2020, résultant de la proposition de rectification du 6 novembre 2020.

Par un jugement n° 2200413 du 25 avril 2023, le tribunal administratif de la Polynésie française a rejeté sa demande.

Procédure devant la Cour :

I. Par une requête, enregistrée sous le n° 23PA02402, le 30 mai 2023, la SARL Tech, représentée par Me Usang, demande à la Cour :

1°) d'annuler le jugement n° 2200457, 2200486 du 25 avril 2023 du tribunal administratif de la Polynésie française ;

2°) de prononcer la décharge des impositions litigieuses, en droits et pénalités ;

3°) de mettre à la charge de la Polynésie française la somme de 6 000 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- le jugement est entaché d'une contradiction de motifs ;

- la décision du 26 avril 2022 est illégale dès lors que la directrice des impôts n'était pas compétente pour statuer sur une réclamation contentieuse, l'article 96 de la loi organique du 27 février 2004 prohibant toute délégation de signature ;

- la proposition de rectification du 26 avril 2022 n'indique pas la nature de la procédure suivie et ne détaille pas les modalités d'imposition ;

- la proposition de rectification du 26 avril 2022 ne mentionne pas le droit à se faire assister d'un conseil ni le délai de 30 jours pour répondre.

Par un mémoire en défense, enregistré le 25 septembre 2023, la Polynésie française, représentée par Me Marchand, conclut au rejet de la requête et à ce que soit mise à la charge de la société requérante la somme de 2 000 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que les moyens soulevés par la société requérante ne sont pas fondés.

Par une ordonnance du 18 avril 2024, la clôture de l'instruction a été fixée au 21 mai 2024.

II. Par une requête, enregistrée sous le n° 23PA02451, le 2 juin 2023, la SARL Tech, représentée par Me Usang, demande à la Cour :

1°) d'annuler le jugement n° 2200413 du 25 avril 2023 du tribunal administratif de la Polynésie française ;

2°) de prononcer la décharge des impositions litigieuses, en droits et pénalités ;

3°) de mettre à la charge de la Polynésie française la somme de 6 000 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- elle n'a pas été informée, dans la proposition de rectification du 6 novembre 2020, de ce que des informations avaient été obtenues par l'exercice d'un droit de communication ;

- le droit de communication a été exercé par une personne incompétente, en méconnaissance de l'article 441-2 du code des impôts ;

- la délibération n° 83-197 du 15 décembre 1983 instituant l'impôt sur les sociétés dont il a été fait l'application est illégale, par exception d'illégalité de l'arrêté n° 2251 G du 3 juillet 1983 du Haut-commissaire ayant donné délégation de signature à l'auteur de l'arrêté n° 4494 AA du 22 décembre 1983 ayant rendu exécutoire la délibération ;

- la décision du 16 août 2022 est illégale dès lors que la directrice des impôts n'était pas compétente pour statuer sur une réclamation contentieuse, l'article 96 de la loi organique du 27 février 2004 prohibant toute délégation de signature ;

- la proposition de rectification du 6 novembre 2020 ne porte pas mention du droit de saisir la commission des impôts ;

- l'émission des rôles sans notification préalable régulière de la proposition de rectification du 6 novembre 2020 entache la procédure d'irrégularité ;

- elle est une entreprise nouvelle au sens de l'article LP. 115-3 du code des impôts.

Par un mémoire en défense, enregistré le 25 septembre 2023, la Polynésie française, représentée par Me Marchand, conclut au rejet de la requête et à ce que soit mise à la charge de la société requérante la somme de 2 000 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que les moyens soulevés par la société requérante ne sont pas fondés.

Par une ordonnance du 18 avril 2024, la clôture de l'instruction a été fixée au 21 mai 2024.

Vu les autres pièces des dossiers.

Vu :

- la loi organique n° 2004-192 du 27 février 2004 ;

- la loi n° 77-772 du 12 juillet 1977 ;

- 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. Segretain,
- et les conclusions de M. Perroy, rapporteur public.

Considérant ce qui suit :

1. La SARL Tech, immatriculée au registre de commerce et des sociétés depuis le 12 février 2018, a pour objet la réalisation de travaux de construction. D'une part, à la suite d'un contrôle, conclu par une proposition de rectification du 6 novembre 2020, elle a été assujettie à une cotisation d'impôt sur les sociétés au titre de l'exercice clos en 2018, et des rappels de contribution des patentes et de taxe d'apprentissage ont été mis à sa charge au titre des exercices clos en 2018, 2019 et 2020. Elle a été assujettie, d'autre part, à une cotisation d'impôt sur les sociétés au titre de l'exercice clos en 2019 résultant, en dernier lieu, de sa déclaration tardive déposée le 27 août 2021. La SARL Tech relève appel des deux jugements du 25 avril 2023 par lesquels le tribunal administratif de la Polynésie française a rejeté ses demandes tendant à la décharge de ces impositions, en droits et pénalités.

2. Les requêtes nos 23PA02402 et 23PA02451 émanant de la même société et ayant fait l'objet d'une instruction commune, il y a lieu de les joindre pour y statuer par un seul arrêt.

Sur la requête n° 23PA02402 :

En ce qui concerne la régularité du jugement :

3. Si la société requérante soutient que le jugement est entaché d'une contradiction de motifs, un tel moyen porte, en tout état de cause, sur le bien-fondé du jugement et non sur sa régularité.

En ce qui concerne la régularité de la procédure :

4. En premier lieu, aux termes de l'article 96 de la loi organique du 27 février 2004 : " I. () / A compter de l'entrée en vigueur de l'acte les nommant dans leurs fonctions, les responsables des services de la Polynésie française peuvent signer, au nom du président de la Polynésie française ou d'un autre membre du gouvernement et par délégation, l'ensemble des actes relatifs aux affaires des services placés sous leur autorité, à l'exception des actes prévus à l'article 140 dénommés "lois du pays". Ces délégations s'exercent sous l'autorité du président ou du membre du gouvernement dont relèvent les responsables des services. Le changement de président ou de membre du gouvernement ne met pas fin à ces délégations. / Lorsqu'ils ont reçu délégation en application du deuxième alinéa du présent I, les responsables des services de la Polynésie française peuvent déléguer leur signature aux agents placés sous leur autorité. " Et aux termes de l'article 10 de la même loi : " Les actes de l'assemblée de la Polynésie française, dénommés " lois du pays ", sur lesquels le Conseil d'Etat exerce un contrôle juridictionnel spécifique, sont ceux qui, relevant du domaine de la loi, soit ressortissent à la compétence de la Polynésie française en application de l'article 13, soit sont pris au titre de la participation de la Polynésie française à l'exercice des compétences de l'Etat dans les conditions prévues aux articles 31 à 36. "

5. D'une part, les décisions par lesquelles il est statué sur les réclamations préalables adressées par les contribuables au service des impôts de la Polynésie française ne constituent pas des " lois du pays " telles que définies à l'article 140 de la loi organique du 27 février 2004. Par suite, comme l'y autorisent

les dispositions précitées de l'article 96 de la même loi organique, le président de la Polynésie française peut déléguer le pouvoir de signer de telles décisions au responsable du service concerné, qui peut lui-même déléguer sa signature aux agents placés sous son autorité en vertu du même article, sans y être spécifiquement autorisé par l'autorité délégataire. D'autre part, il résulte de l'instruction que la décision du 26 avril 2022 par laquelle la réclamation de la société a été admise totalement a été signée par Mme C A, directrice des impôts et des contributions publiques, à qui, par un arrêté n° 6127 MEF du 8 juin 2021, le ministre en charge des finances a notamment donné délégation pour prendre des décisions, en juridiction contentieuse, portant admission totale en ce qui concerne les droits et les pénalités, incluant l'impôt sur les sociétés en litige. Par suite, et en tout état de cause, le moyen tiré de ce que l'auteur de la décision du 26 avril 2022 était incompétent pour la signer ne peut qu'être écarté.

6. En second lieu, si la société requérante soutient que la proposition de rectification du 26 avril 2022 n'indique pas la nature de la procédure suivie, ne détaille pas les modalités d'imposition et ne mentionne pas le droit de se faire assister d'un conseil ni le délai de trente jours pour y répondre, il résulte de l'instruction que la décision du 26 avril 2022 ne constitue pas une proposition de rectification mais statue sur une réclamation formée par la société, qu'elle admet totalement. Par suite, les moyens doivent être écartés comme inopérants.

7. Il résulte de ce qui précède que la SARL Tech n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement n° 2200457, 2200486 du 25 avril 2023, le tribunal administratif de la Polynésie française a rejeté sa demande tendant à la décharge des cotisations d'impôt sur les sociétés au titre de l'exercice clos en 2019, en droits et pénalités. Par voie de conséquence, les conclusions présentées par la société requérante sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ne peuvent qu'être rejetées.

Sur la requête n° 23PA02451 :

En ce qui concerne la régularité de la procédure d'imposition :

8. En premier lieu, si la société requérante soutient que la proposition de rectification du 6 novembre 2020 ne lui a pas été régulièrement notifiée, il résulte de l'instruction que celle-ci a été notifiée au gérant de la SARL Tech par lettre recommandée avec accusé de réception à la seule adresse connue du service, BP 111343 98709 Mahina Tahiti, que le pli a été présenté à deux reprises, un premier avis ayant été déposé le 10 novembre 2020 et un second le 20 novembre suivant, et qu'il a été retourné à l'expéditeur le 27 novembre 2020 avec la mention " non réclamé retour à l'expéditeur ". Par suite, la proposition de rectification du 6 novembre 2020 a été régulièrement notifiée à la société requérante et le moyen doit être écarté.

9. En deuxième lieu, si la société requérante soutient qu'elle n'a pas été informée, dans la proposition de rectification du 6 novembre 2020, de ce que des renseignements avaient été obtenus par l'exercice d'un droit de communication, il résulte de l'instruction que celui-ci n'a été exercé que le 6 juillet 2022, postérieurement à la mise en recouvrement des impositions. Par suite, l'administration fiscale de la Polynésie française ne pouvait être tenue d'informer la SARL Tech de l'exercice de ce droit de communication dans la proposition de rectification du 6 novembre 2020.

10. En troisième lieu, aux termes de l'article 441-2 du code des impôts : " Le droit défini à l'article ci-dessus est exclusivement réservé aux agents de catégorie A ou 1 et de catégorie B ou 2 de la direction des impôts et des contributions publiques et de la paierie de la Polynésie française. Les agents autorisés à exercer le droit de communication peuvent se faire assister par des agents d'un grade moins élevé, tenus comme eux au secret professionnel, en vue de leur confier des travaux de pointage, relevés et copies de documents. " Ces dispositions ont notamment pour objet d'habiliter les agents de catégorie B ou 2 de la direction des impôts et des contributions publiques de la Polynésie française à exercer le droit de communication. Par suite, la circonstance que l'auteur du droit de communication exercé le 6 juillet 2022, dont il est constant qu'elle était un agent de catégorie 2, n'ait pas fait contresigner sa demande par un agent de catégorie 1, est, en l'absence de toute prescription légale en sens, dépourvue d'influence sur la régularité de la procédure d'imposition.

11. En quatrième lieu, la société requérante n'invoque aucune disposition légale ni aucun principe imposant à l'administration fiscale de la Polynésie française d'informer le contribuable, dans la proposition de rectification, de la possibilité, offerte par le 3 de l'article LP. 421-1 du code des impôts, de saisir la commission des impôts dans un délai de trente jours après la confirmation des rectifications. Par suite, le moyen tiré de ce que l'administration n'a pas mentionné cette possibilité dans la proposition de rectification du 6 novembre 2020 doit être écarté.

12. Enfin, pour les motifs retenus aux points 4 et 5, et dès lors qu'il résulte de l'instruction que la décision du 16 août 2022 par laquelle la réclamation de la société a été rejetée a été signée par Mme C A, directrice des impôts et des contributions publiques, à qui, par un arrêté n° 6127 MEF du 8 juin 2021, le ministre en charge des finances a notamment donné délégation pour prendre des décisions, en juridiction contentieuse, portant rejet en ce qui concerne les droits et les pénalités, incluant les impositions en litige, le moyen tiré de ce que l'auteur de la décision du 16 août 2022 était incompétent pour la signer ne peut, en tout état de cause, qu'être écarté.

En ce qui concerne le bien-fondé de l'imposition :

13. En premier lieu, aux termes de l'article 65 de la loi du 12 juillet 1977 : " Le haut-commissaire veille à la légalité des actes des autorités territoriales. Il rend exécutoire, par arrêté, les délibérations de l'Assemblée territoriale dans un délai de trente jours francs à compter de la date où il en est saisi. " Aux termes de l'article 63 de la même loi : " Dans toutes ses fonctions, le haut-commissaire est assisté par un secrétaire général nommé par décret, auquel il peut déléguer tout ou partie de ses attributions et qui le supplée de plein droit en cas d'absence ou d'empêchement, sauf dans le cas prévu à l'article 3 de la présente loi. " L'article 3 de la même loi dispose : " Le Conseil de gouvernement comprend : le haut-commissaire, chef de territoire, président ; Un vice-président et six membres qui portent le titre de Conseillers de gouvernement. En cas d'absence ou d'empêchement du haut-commissaire, le vice-président exerce la présidence du Conseil de gouvernement. En outre, le vice-président exerce la présidence effective pour toutes les affaires de compétence territoriale. Dans ce cas, le haut-commissaire assiste aux séances et peut y prendre la parole. Le secrétaire général assiste à titre consultatif aux séances du Conseil et peut y prendre la parole. "

14. Il résulte des dispositions précitées de la loi du 12 juillet 1977 que le haut-commissaire pouvait, sur leur fondement, donner, par son arrêté n° 2251 G du 3 juillet 1983, délégation de signature au secrétaire général pour signer l'arrêté n° 4494 AA du 22 décembre 1983 ayant rendu exécutoire la délibération n° 83-197 du 15 décembre 1983 instituant l'impôt sur les sociétés dont il a été fait l'application à la société Tech. Le moyen tiré de l'exception d'illégalité de la délégation de signature précitée doit donc être écarté.

15. En second lieu, aux termes de l'article LP. 115-3 du code des impôts : " () les entreprises nouvelles sont exonérées d'impôt sur les sociétés pour leurs trois premiers exercices. " Aux termes de l'article LP. 211-6 du même code : " Les entreprises nouvelles sont exemptées de la contribution des patentes pour leurs trois premières années d'activités. " Pour l'application des dispositions précitées, il résulte des mêmes articles du code des impôts que les entreprises nouvelles s'entendent de celles qui créent une activité réellement nouvelle. En sont exclues les entreprises constituées pour la reprise d'activités préexistantes ou celles qui sont créées dans le cadre d'opérations de concentration, de restructuration ou d'extension d'activités préexistantes, telles les entreprises qui reprennent les activités d'autres entreprises ayant cédé leur exploitation ou donné leur fonds en location-gérance ou les entreprises constituées à l'occasion d'une opération de fusion, scission ou apport partiel d'actif.

16. Pour remettre en cause l'exonération d'impôt sur les sociétés et l'exemption de la contribution des patentes revendiquées par la SARL Tech, la Polynésie française a relevé, d'une part, que l'entreprise individuelle de M. E B a exercé les activités de travaux du bâtiment, de location de main d'œuvre et de vente d'agrégats jusqu'au 31 mars 2018, date de déclaration de sa cessation d'activité, que celle de Mme F B exerce les activités de travaux de construction et de terrassement depuis le 8 janvier 2016 et que la SARL Tech, dont M. et Mme B sont chacun associés à 50 % et cogérants, a déclaré exercer des activités de travaux de terrassement, de voirie et réseau divers à compter du 12 février 2018. La Polynésie française a relevé, d'autre part, au terme du droit de communication exercé le 6 juillet 2022 auprès de la Caisse de prévoyance sociale, que l'entreprise individuelle de M. B a déclaré comme salariés sur les mois de janvier à avril 2018 Mme D M. et MM. Moana T. et Aldrick V. qui ont été ensuite déclarés par la SARL Tech à partir du mois d'avril 2018, que l'entreprise individuelle de Mme B a déclaré comme salariés sur les mois de janvier à avril 2018 MM. Léon M. et Francis V., qui ont été ensuite déclarés par la SARL Tech à partir du mois d'avril 2018, et qu'enfin les coordonnées postales et téléphoniques des trois entités sont identiques. Dans ces conditions, elle était fondée à considérer que la SARL Tech ne constituait pas une entreprise nouvelle au sens des dispositions précitées de l'article LP. 115-3 du code des impôts, et qu'elle ne pouvait dès lors être exonérée d'impôt sur les sociétés ni exemptée de la contribution des patentes.

17. Il résulte de ce qui précède que la SARL Tech n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement n° 2200413 du 25 avril 2023, le tribunal administratif de la Polynésie française a rejeté sa demande tendant à la décharge des impositions litigieuses, en droits et pénalités. Par voie de conséquence, les conclusions présentées par la société requérante sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ne peuvent qu'être rejetées.

18. Dans les circonstances de l'espèce, il y a lieu de mettre à la charge de la SARL Tech le versement, à la Polynésie française, de la somme globale de 1 500 euros, au titre des deux instances d'appel, sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

DÉCIDE :

Article 1er : Les requêtes n° 23PA02402 et 23PA02451 de la SARL Tech sont rejetées.

Article 2 : La SARL Tech versera à la Polynésie française la somme de 1 500 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 3 : Le présent arrêt sera notifié à la SARL Tech et à la Polynésie française.

Copie en sera adressée au haut-commissaire de la République en Polynésie française.

Délibéré après l'audience du 6 novembre 2024, à laquelle siégeaient :

- Mme Vidal, présidente de chambre,
- M. Magnard, premier conseiller,
- M. Segretain, premier conseiller.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 20 novembre 2024.

Le rapporteur,

A. SEGRETAIN La présidente,

S. VIDAL

Le greffier,

C. MONGIS

La République mande et ordonne au ministre chargé des outre-mer 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.

Nos 23PA02402, 23PA02451