

Décision du Tribunal administratif n° 2400421 du 29 avril 2025

Tribunal administratif de Polynésie française

1ère Chambre

Vu la procédure suivante :

Par une requête et des mémoires, enregistrés les 3 octobre et 16 décembre 2024 et 30 janvier 2025, la société Transit Sat Nui, représentée par Me Canevet, demande au tribunal :

1°) de prononcer la décharge des impositions inscrites aux rôles n° 5151, 5152, 5153 et 5154, en date du 13 décembre 2023, au titre de l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers (IRCM) pour les années 2019, 2020, 2021 et 2022 ;

2°) 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 :

- les impositions litigieuses ont été mises en recouvrement en 2023, la réclamation contentieuse du 18 mars 2024 est donc recevable ;

- le recours contentieux devant le juge de l'impôt est également recevable en termes de délais ;

- la procédure d'imposition résultant d'un contrôle fiscal sur pièce est irrégulière en l'espèce dès lors qu'il revenait à l'administration de respecter la procédure contradictoire préalablement à la mise en recouvrement de l'impôt ;

- en application de l'article LP. 451-1 du code des impôts, elle est fondée à solliciter la décharge des compléments d'imposition liquidés au titre des exercices 2019 et 2020 en ce qu'ils ont été notifiés après l'expiration du délai de reprise des exercices considérés ; la notion d'" infraction constatée ", visée à l'article 511.14 du code des impôts renvoie à une infraction pénale caractérisée par une juridiction répressive ; or, elle n'a commis strictement aucune infraction ;

- aucune motivation, obligatoire même en Polynésie française, au regard de l'article LP. 18 de la loi du pays n° 2020-34 du 8 octobre 2020 n'a été portée à sa connaissance préalablement à la mise en recouvrement des pénalités émises par les rôles en litige, ce qui justifie la décharge des impositions complémentaires ;

- les compléments d'impositions notifiés sont mal fondés ; il existe une contradiction évidente entre les articles 173-2 et 173-3 du code des impôts concernant notamment les modalités de paiement et de liquidation de l'IRCM ; la Polynésie française n'a publié aucune doctrine opposable en matière d'IRCM ; dans ce contexte de carence législative et de défaut de sécurité juridique minimale apportée au contribuable, l'application de pénalités fiscales, qui ont pour objet de sanctionner le contribuable, n'est pas justifiée et la demande de décharge est bien fondée ;

- elle a ainsi systématiquement liquidé l'IRCM chaque année, après la clôture des comptes de l'exercice concerné, conformément à l'article 173-2, alinéa 2, du code des impôts et n'a commis aucun manquement ; en réalité, les redressements ne résultent pas d'un simple dépôt tardif des déclarations, mais d'une divergence d'appréciation entre le contribuable et la Polynésie française sur le fait générateur de l'IRCM.

Par des mémoires en défense enregistrés les 20 novembre 2024, 10 janvier et 21 février 2025, la Polynésie française conclut au rejet de la requête.

Elle fait valoir que les moyens de la requête sont infondés.

Par une ordonnance du 25 février 2025, la clôture de l'instruction a été fixée au 14 mars 2025.

Vu :

- les décisions attaquées et 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,

- les conclusions de M. Boumendjel, rapporteur public,

- les observations de Me Canevet pour la société Transit Sat Nui et celles de Mme A représentant la Polynésie française.

Une note en délibéré, présentée pour la société Transit Sat Nui, a été enregistrée le 24 avril 2025.

Considérant ce qui suit :

1. La société Transit Sat Nui exerce une activité de transitaire, comptant pour associé unique la SAS Sofimal. Dans le cadre de distributions de dividendes effectuées entre 2019 et 2022, cette société a été soumise à l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers (IRCM) et a procédé au dépôt auprès de la DICP des déclarations d'IRCM, le 30 juin 2020 au titre de la distribution en 2019 de dividendes rattachés au bénéfice distribuable de 2018, le 7 mai 2021 au titre de la distribution en 2020 de dividendes rattachés au bénéfice distribuable de 2019, le 6 mai 2022 au titre de la distribution en 2021 de dividendes rattachés au bénéfice distribuable de 2020, et le 4 mai 2023 au titre de la distribution en 2022 de dividendes rattachés au bénéfice distribuable de 2021. A la suite de ces déclarations, la DICP a procédé, le 13 décembre 2023, à l'émission des rôles individuels n° 5151, 5152, 5153 et 5154 pour un montant total réclamé de 1 909 200 F CFP au titre des majorations et intérêts de retard dus pour motif de dépôt tardif des déclarations précitées d'IRCM. La société requérante a, le 18 mars 2024, formé une réclamation contentieuse auprès du président de la Polynésie française et contesté le bien-fondé de l'imposition en litige mise à sa charge. A la suite du refus implicite opposé par l'administration à cette demande, la société Transit Sat Nui a saisi le tribunal administratif de la Polynésie française en sollicitant la décharge des impositions inscrites aux rôles précités n° 5151, 5152, 5153 et 5154, au titre de l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers (IRCM) pour les années 2019, 2020, 2021 et 2022.

Sur la régularité de la procédure d'imposition :

2. Aux termes de l'article 171-1 du code des impôts : " L'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers s'applique : () 9°) aux revenus distribués par les personnes morales visées aux 1°) et 2°), dans les conditions suivantes : a) tous les bénéfices ou produits de ces personnes morales qui ne sont pas mis en

réserve ou incorporés au capital ; b) toutes les sommes ou valeurs mises à la disposition des associés, actionnaires ou porteurs de parts et non prélevées sur les bénéfices ; () ". Selon l'article LP. 172-1 de ce même code : " () 7° Pour l'application du 9°) de l'article 171-1, les sommes imposables sont déterminées par la comparaison du total des postes de capital, de réserves et de résultat figurant au bilan de clôture de la période d'imposition avec le total des mêmes postes figurant au bilan de clôture de la période précédente. / () Toute rectification de bénéfice imposable à l'impôt sur les sociétés au titre d'une période sera pris en compte au titre de la même période pour le calcul des revenus distribués, dans la mesure où les sommes correspondantes ne sont pas restées investies dans l'entreprise ; () ". Aux termes de l'article 173-2 2°) du même code, l'impôt est versé : " Pour les actions, parts d'intérêts, commandites et emprunts à revenus variables, en quatre termes égaux, déterminés provisoirement d'après le résultat du dernier exercice réglé et calculé sur les quatre cinquièmes du revenu s'il en est distribué et, en ce qui concerne les sociétés nouvellement créées, sur le produit évalué à 5 % du capital appelé. / Chaque année, après la clôture des écritures relatives à l'exercice, il est procédé à une liquidation définitive de la taxe due pour l'exercice entier. Si de cette liquidation il résulte un complément de taxe au profit du Trésor, il est immédiatement acquitté. Dans le cas contraire, l'excédent versé est imputé sur l'exercice courant ou remboursé, si la société est arrivée à son terme ou si elle cesse de donner des revenus ". L'article 173-3 du code précité dispose que : " Les paiements à faire en quatre termes égaux, prévus aux paragraphes 1 et 2 de l'article 173-2 doivent être effectués dans les vingt premiers jours des mois de janvier, avril, juillet et octobre de chaque année. / La liquidation définitive a lieu dans les trente jours de la mise en distribution du dividende. "

3. Aux termes de l'article LP. 421-1 du code des impôts de la Polynésie française : " ()2 - L'administration fait connaître au contribuable la nature et les motifs des rectifications envisagées. / Elle l'invite à faire parvenir son acceptation ou ses observations dans un délai de trente jours à compter de la réception de la notification. () / Si le contribuable donne son accord ou s'abstient de répondre dans le délai prescrit () l'administration procède à l'établissement d'un rôle ou d'un avis de mise en recouvrement sur la base acceptée formellement ou tacitement par l'intéressé. () / 3 - A défaut d'accord dans le délai prescrit, le contribuable peut saisir la commission des impôts dans un délai de trente jours après confirmation des rectifications, dans les conditions prévues aux articles LP. 432-1 et LP 432-2 du présent code. () "

4. Aux termes de l'article LP. 511-4-1 du code des impôts de la Polynésie française : " 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 %. 2 - Le décompte de l'intérêt de retard est arrêté soit au dernier jour du mois de la proposition de rectification, soit au dernier jour du mois au cours duquel la déclaration a été déposée. 3 - La majoration visée au 1 est portée à : - 40 % lorsque le document n'a pas été déposé dans les trente jours suivant la réception d'une première mise en demeure notifiée par pli recommandé d'avoir à le produire dans ce délai ; - 80 % lorsque le document n'a pas été

déposé dans les trente jours suivant la réception d'une deuxième mise en demeure notifiée dans les mêmes formes que la première. "

5. Il résulte de l'instruction que la société requérante a procédé à un règlement annuel de l'IRCM sur le fondement d'une seule déclaration annuelle qui a donné lieu à la liquidation définitive de l'IRCM et à l'émission d'un rôle unique de perception. En l'espèce, l'administration fiscale a constaté le dépôt tardif, entre 2020 et 2023, des déclarations d'IRCM portant sur un montant distribué de dividendes au cours de l'année antérieure N-1 alors que ces dividendes étaient rattachés au bénéfice distribuable de l'année N-2. C'est ainsi à bon droit que l'administration a prononcé une sanction fiscale pour dépôt tardif en appliquant au montant des droits mis à la charge de la société requérante une majoration de 10 % conformément aux dispositions de l'article LP. 511-4-1 du code des impôts de la Polynésie française. Si la société Transit Sat Nui se prévaut du régime juridique applicable à la procédure de rectification contradictoire, telle que prescrite par les articles LP. 421-1 à LP. 421-3 du code précité, il est constant que l'administration fiscale n'a procédé à aucune rectification des déclarations déposées par la société requérante. Par ailleurs, si la société requérante fait valoir que le complément d'imposition mis à sa charge est la conséquence d'un " contrôle sur pièces ", comme indiqué sur les rôles en litige, cette circonstance est toutefois sans incidence sur le bien-fondé de la procédure de sanction pour laquelle l'administration fiscale a opté.

6. En l'espèce, les rôles individuels en litige comportent des éléments de fait et de droit précis en mentionnant les déclarations des dividendes concernées, le motif des pénalités tenant au dépôt tardif des déclarations ainsi que le fondement juridique justifiant les compléments d'impositions avec la référence à l'article LP. 511-4-1 du code des impôts de la Polynésie française et la somme totale et détaillée à payer, y compris les intérêts de retard, pour chaque rôle individuel émis. Par suite, le moyen tiré du défaut de motivation des sanctions appliquées doit être écarté comme manquant en fait.

Sur le bien-fondé de l'imposition :

En ce qui concerne la prescription :

7. Aux termes de l'article 511-14 du code des impôts de la Polynésie française : " L'intérêt de retard, les amendes et majorations prévus ci-dessus sont mis en recouvrement jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle au titre de laquelle est dû l'impôt compromis ou constatée l'infraction. () ". Il résulte de ces dispositions que les " amendes et majorations " ainsi visées sont celles, notamment prescrites à l'article LP. 511-4-1 précité du même code.

8. En conséquence du régime applicable en l'espèce tenant à la procédure d'imposition complémentaire diligentée à la suite d'un dépôt tardif des déclarations précitées, l' " infraction ", qui doit s'entendre comme une méconnaissance des règles prescrites par le code des impôts de la Polynésie française susceptible d'entraîner le prononcé d'une sanction fiscale ainsi qu'énoncé à l'article 511-2 du même code, doit être regardée comme " constatée ", au sens et pour l'application des dispositions mentionnées au point précédent, à la date de réception par la DICP de chaque déclaration d'IRCM, soit le 30 juin 2020 pour l'exercice 2019 et le 7 mai 2021 pour l'exercice 2020, soit, respectivement, un délai de mise en recouvrement possible jusqu'au 31 décembre 2023 et 31 décembre 2024. Les rôles en litige

ayant été émis le 13 décembre 2023, pour les années 2019, 2020, 2021 et 2022, la société requérante n'est par suite pas fondée à invoquer la prescription des redressements relatifs aux exercices 2019 et 2020.

9. Si la société requérante soutient qu'il existe une " contradiction évidente " entre les articles 173-2 et 173-3 du code des impôts concernant notamment les modalités de paiement et de liquidation de l'IRCM, que la Polynésie française n'a publié aucune doctrine opposable en matière d'IRCM ou encore que la situation en litige est caractérisée par un contexte de " carence législative " et de défaut de sécurité juridique minimale apportée au contribuable, ces éléments, au demeurant non assortis de précisions suffisantes, ne sont pas, compte tenu du constat déjà mentionné du caractère tardif des déclarations fiscales en l'espèce, de nature à remettre en cause le bien-fondé des compléments d'imposition en litige.

10. Si la société Transit Sat Nui fait également valoir qu'elle a systématiquement liquidé l'IRCM chaque année, après la clôture des comptes de l'exercice concerné, conformément à l'article 173-2, alinéa 2, du code des impôts de la Polynésie française et qu'elle n'a ainsi commis aucun manquement, il résulte toutefois de l'instruction que les déclarations de dividendes n'ont pas été faites après la clôture des comptes mais environ 11 mois plus tard, soit durant l'année qui a suivi la tenue de l'assemblée générale ayant décidé la distribution de dividendes pour les exercices en litige.

11. Enfin, en se bornant à soutenir que les " redressements " litigieux ne résultent pas d'un simple dépôt tardif des déclarations, mais d'une " divergence d'appréciation " entre le contribuable et la Polynésie française sur le fait générateur de l'IRCM, la société requérante ne démontre aucune irrégularité dans les compléments d'imposition qui lui sont réclamés.

12. Il résulte de ce qui précède que la société Transit Sat Nui n'est pas fondée à demander la décharge des impositions complémentaires mises à sa charge au titre de l'IRCM pour les exercices en litige.

Sur les frais liés au litige :

13. 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 société Transit Sat Nui est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à la société Transit Sat Nui et à la Polynésie française.

Délibéré après l'audience du 15 avril 2025 à laquelle siégeaient :

M. Devillers, président,

Mme Busidan, première conseillère,

M. Graboy-Grobescio, premier conseiller,

Rendu public par mise à disposition au greffe le 29 avril 2025.

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,