

Décision de la Cour administrative d'appel n° 24PA01010 du 08 octobre 2025

Cour d'appel de Paris

2ème chambre

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

La société en nom collectif (SNC) Tahiti Traiteur Service a demandé au tribunal de la Polynésie française de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires de contribution de solidarité territoriale sur les traitements et salaires auxquelles elle a été assujettie au titre de l'année 2017.

Par un jugement n° 2300147 du 12 décembre 2023, le tribunal administratif de la Polynésie française a rejeté sa demande.

Procédure devant la Cour :

Par une requête, enregistrée le 29 février 2024, la SNC Tahiti Traiteur Service, représentée par Me Vergier, demande à la Cour :

1°) d'annuler le jugement n° 2300147 du 12 décembre 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 250 000 francs CFP au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- le jugement est insuffisamment motivé ;
- les premiers juges ont omis de répondre aux moyens soulevés devant eux, faute d'avoir exposé leurs propres analyses ;
- la proposition de rectification ne lui a pas été notifiée ;
- la décision de rejet de sa réclamation est illégale et méconnaît les articles LP. 611-2 et suivants du code des impôts, et 64 et 67 de la loi organique du 27 février 2004, dès lors que la directrice des impôts n'était pas compétente pour statuer sur une réclamation contentieuse ;
- la proposition de rectification est insuffisamment motivée ;
- les réponses de l'administration fiscale sont insuffisamment motivées pour garantir les droits de la défense ;
- le droit de reprise de l'administration pour l'année 2017 était prescrit ;
- les rémunérations de gérance ne devaient pas être assujetties à la contribution de solidarité territoriale dès lors que la gérante n'était pas salariée et n'entraîne ainsi pas dans le champ de l'article LP. 193-5 du code des impôts ;
- la mensualisation de la rémunération de la gérante à laquelle l'administration a procédé est dépourvue de base légale et de justification ;
- la base juridique d'une collecte de données n'est pas justifiée et un document de l'administration fiscale n'est pas conforme à « la réglementation RGPD » ;
- l'administration fiscale a considéré en 2022 que les rémunérations de gérance versées en 2021 ne

constituaient pas un salaire en établissant un rôle conforme à sa déclaration comme revenus de capitaux mobiliers.

Par un mémoire en défense, enregistré le 27 juin 2024, la Polynésie française, représentée par Me Marchand, conclut au rejet de la requête et demande à ce que soit mise à la charge de la société requérante la somme de 2 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

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

Par une ordonnance du 18 septembre 2024, la clôture de l'instruction a été fixée au 4 octobre 2024.

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 ;
- la loi du pays n° 2000-20 du 3 août 2020 ;
- la loi n° 2020-546 du 11 mai 2020 ;
- 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 SNC Tahiti Traiteur Service, créée en juin 2017, exerce une activité de traiteur. A la suite d'un contrôle sur pièces, conclu par une proposition de rectification du 9 mars 2020, elle a été assujettie à des cotisations supplémentaires de contribution de solidarité territoriale sur les traitements et salaires au titre de l'année 2017. La société Tahiti Traiteur Service relève appel du jugement du 12 décembre 2023 par lequel le tribunal administratif de la Polynésie française a rejeté sa demande tendant à la décharge des impositions litigieuses, en droits et pénalités.

Sur la régularité du jugement :

2. En premier lieu, il ressort du jugement attaqué qu'il comporte les considérations de droit et de fait qui en constituent le fondement. Par suite, il est suffisamment motivé.

3. En second lieu, si la société requérante soutient que le jugement est entaché d'une omission à statuer, elle ne vise aucun moyen soulevé en première instance auquel les premiers juges n'auraient pas apporté une réponse dans le jugement attaqué. Par suite, le moyen doit être écarté.

Sur la régularité de la procédure d'imposition :

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 vices qui entacheraient la décision par laquelle la réclamation d'un contribuable est rejetée sont sans influence sur le bien-fondé de l'imposition contestée ou sur la régularité de la procédure que l'administration a suivie en vue de la mettre en recouvrement. Par suite, le moyen tiré de ce que la réclamation adressée par la société aurait été rejetée par une personne incompétente présente un caractère inopérant. D'autre part, et en tout état de cause, 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. Il résulte par ailleurs de l'instruction que la décision par laquelle la réclamation de la société a été rejetée a été signée par Mme B... 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, de rejet en ce qui concerne les droits et les pénalités, en matière d'impôts, droits, taxes et redevances perçus par voie de rôle et sur liquidation. Par suite, et en tout état de cause, le moyen tiré de ce que l'auteur de la décision de rejet de la réclamation était incompétent pour la signer ne peut qu'être écarté.

6. En deuxième lieu, aux termes de l'article LP. 421-1 du code des impôts :

« (...) 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. (...) Lorsque l'administration rejette les observations du contribuable, sa réponse doit également être motivée. (...) »

7. Il résulte de l'instruction que l'administration fiscale a adressé à la société Tahiti Traiteur Service la proposition de rectification du 9 mars 2020 par courrier recommandé avec accusé de réception envoyé le 10 mars suivant, qui a été présenté à l'adresse de la société les 7 avril et 4 mai 2020, deux avis de mise en instance lui ayant été laissés, et que le courrier a été retourné à l'administration fiscale avec la mention « Non réclamé - retour à l'envoyeur ». Par suite, la proposition de rectification a été régulièrement notifiée à la société Tahiti Traiteur Service, la circonstance alléguée qu'elle retirait

régulièrement le courrier de sa boîte postale commune à plusieurs entreprises du même groupe n'étant dès lors pas invoquée utilement.

8. En troisième lieu, d'une part, il résulte de l'instruction que la proposition de rectification du 9 mars 2020 désigne l'impôt concerné, l'année d'imposition en cause et les bases d'imposition, et énonce les motifs sur lesquels l'administration entend se fonder pour justifier les rectifications envisagées de façon à permettre au contribuable de formuler ses observations de façon entièrement utile. Par suite, elle est suffisamment motivée. D'autre part, il est constant que la société requérante n'a pas formulé d'observations relatives à la proposition de rectification qu'elle dit n'avoir pas reçue lors de sa notification régulière. Par suite, le moyen tiré de ce que les réponses de l'administration fiscale sont insuffisamment motivées pour garantir les droits de la défense ne peut qu'être écarté comme inopérant.

9. Enfin, si la requérante soutient que la base juridique d'une collecte de données n'est pas justifiée et qu'un document, non identifié, de l'administration fiscale n'est pas conforme à « la réglementation RGPD » en l'absence d'information sur « les formulaires », non identifiés, ou la charte du contribuable, un tel moyen est dépourvu des précisions permettant d'en apprécier la portée ou le bien-fondé.

Sur le bien-fondé de l'imposition :

10. En premier lieu, d'une part, aux termes de l'article LP. 451-1 du code des impôts : « Les omissions totales ou partielles constatées dans l'assiette ou la liquidation des impôts et taxes visés au présent code ainsi que les erreurs commises dans l'établissement des impositions, dans l'application des tarifs ou dans le calcul des cotisations peuvent être réparées jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due. (...) » Aux termes de l'article LP. 451-3 du même code : « Est interruptive de prescription : toute proposition de rectification motivée et notifiée à son destinataire (...). » D'autre part, aux termes de l'article LP. 7 de la loi du pays du 3 août 2020 susvisée : « Sont suspendus à compter du 12 mars 2020 et jusqu'à l'expiration d'un délai d'un mois à compter de la date de cessation de l'état d'urgence sanitaire déclaré dans les conditions de l'article 4 de la loi n° 2020-290 du 23 mars 2020 d'urgence pour faire face à l'épidémie de covid-19 et ne courent qu'à compter de l'expiration de ce même délai, s'agissant de ceux qui, pour l'application des 2° et 3°, auraient commencé à courir pendant la période précitée, les délais : 1°) Accordés, en application des articles LP. 451-1 et LP. 451-2 du code des impôts, à l'administration pour réparer les omissions totales ou partielles constatées dans l'assiette de l'impôt, les insuffisances, les inexactitudes ou les erreurs d'imposition et appliquer les intérêts de retard et les sanctions, lorsque la prescription est acquise au 31 décembre 2020 ». L'article 1 de la loi n° 2020-546 du 11 mai 2020 dispose : « I.- L'état d'urgence sanitaire déclaré par l'article 4 de la loi n° 2020-190 du 23 mars 2020 d'urgence pour faire face à l'épidémie de Covid-19 est prorogé jusqu'au 10 juillet 2020 (...) ». Il ressort des dispositions précitées combinées que la prescription du droit de reprise de l'administration a été suspendue entre le 12 mars et le 10 août 2020. En conséquence, son droit de reprise relatif aux impositions dues au titre de l'année 2017 expirait le 29 mai 2021.

11. Il résulte de l'instruction que la proposition de rectification du 9 mars 2020 a été notifiée à la société Tahiti Traiteur Service le 7 avril 2020. Par suite, le droit de reprise de l'administration au titre de l'année

2017 n'était pas prescrit, la circonstance que la loi du pays du 3 août 2020 soit postérieure à la date de la proposition de rectification étant à cet égard sans aucune incidence.

12. En deuxième lieu, aux termes de l'article LP. 193-1 du code des impôts : « Les traitements, salaires, pensions, rentes viagères et indemnités diverses dus à compter du 1er janvier 1995 sont imposables à la contribution de solidarité territoriale dans les conditions déterminées au présent chapitre. (...) ». Aux termes de l'article LP. 193-5 du même code : « 1 - La contribution est assise sur le montant brut total des traitements, indemnités, soldes, salaires versés à raison d'une profession ou activité salariée publique ou privée, (...). 2 - Sont notamment incluses dans l'assiette de la contribution : a) les rémunérations versées aux présidents-directeurs généraux, aux membres du directoire des sociétés anonymes, aux gérants de sociétés à responsabilité limitée, aux membres des conseils de surveillance des sociétés en commandite et des sociétés anonymes ; (...). 3 - Ne sont pas incluses dans l'assiette de la contribution : (...) f) les rémunérations versées aux associés uniques et gérants majoritaires de sociétés soumises à l'impôt sur les transactions et n'ayant pas le statut de salariés ainsi que les rémunérations de tous autres dirigeants non visés au 2 a) ci-dessus et obéissant aux mêmes conditions ; (...). »

13. Il résulte des dispositions précitées que sont incluses dans l'assiette de la contribution de solidarité territoriale sur les traitements et salaires les rémunérations versées aux personnes non salariées telles que les mandataires sociaux de sociétés prenant la forme, notamment, de sociétés anonymes ou de sociétés à responsabilité limitée et que les rémunérations versées aux gérants minoritaires de sociétés en nom collectif, ou aux gérants majoritaires de telles entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés, n'en sont pas exclues. Dans ces conditions, dès lors qu'il n'est pas allégué ni établi que la SNC Tahiti Traiteur Service était soumise à l'impôt sur les transactions au titre de l'année 2017 et que sa gérante était son actionnaire majoritaire, l'administration fiscale était fondée à soumettre les rémunérations qu'elle a versées à sa gérante au titre de l'année 2017 à la contribution prévue par l'article LP. 193-1 du code des impôts.

14. En troisième lieu, il ne ressort d'aucun texte, et notamment pas des dispositions des articles LP. 193-1 à LP. 193-11 du code des impôts, que l'administration fiscale ne peut retenir la rémunération forfaitaire annuelle prise en compte pour la contribution de solidarité territoriale sur les traitements et salaire sous la forme de rémunérations mensuelles d'un montant total équivalent, la circonstance étant au demeurant sans incidence sur le montant de l'imposition et son bien-fondé. Par suite, et en tout état de cause, le moyen doit être écarté.

15. Enfin, la circonstance invoquée qu'elle aurait déclaré en 2022 les revenus de gérance versés en 2021 à l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers et à la contribution de solidarité territoriale sur les revenus de capitaux mobiliers et que l'administration fiscale aurait considéré que ces rémunérations de gérance ne constituaient pas un salaire à soumettre à la contribution de solidarité territoriale sur les traitements et salaires en établissant un rôle conforme à sa déclaration est en tout état de cause sans incidence sur l'imposition en litige.

16. Il résulte de ce qui précède que la SNC Tahiti Traiteur Service n'est pas fondée à soutenir que c'est à

tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de la Polynésie française a rejeté sa demande tendant à la décharge des impositions litigieuses. Par voie de conséquence, les conclusions présentées par la requérante sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative doivent être rejetées. Il y a lieu en revanche, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de la SNC Tahiti Traiteur Service la somme de 1 000 euros à verser à la Polynésie française en application des dispositions du même article du code de justice administrative.

DÉCIDE :

Article 1er : La requête de la SNC Tahiti Traiteur Service est rejetée.

Article 2 : La SNC Tahiti Traiteur Service versera à la Polynésie française la somme de 1 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 3 : Le présent arrêt sera notifié à la SNC Tahiti Traiteur Service et à la Polynésie française.

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

Délibéré après l'audience du 25 septembre 2025, à laquelle siégeaient :

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

Rendu public par mise à disposition au greffe le 8 octobre 2025.

Le rapporteur,

A. SEGRETAIN

La présidente,

S. VIDAL

Le greffier,

C. MONGIS

La République mande et ordonne au ministre d'Etat, ministre des outre-mer en ce qui le concerne ou à tous huissiers 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.