

Décision de la Cour administrative d'appel n° 24PA01760 du 08 octobre 2025

Cour d'appel de Paris

2ème chambre

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

Mme D... A... a demandé au tribunal de la Polynésie française de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires de contribution de solidarité territoriale pour les revenus multiples auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2017 à 2019.

Par un jugement n° 2300314 du 13 février 2024, le tribunal administratif de la Polynésie française a rejeté sa demande.

Procédure devant la Cour :

Par une requête, enregistrée le 15 avril 2024, Mme A..., représentée par Me Vergier, demande à la Cour :

1°) d'annuler le jugement n° 2300314 du 13 février 2024 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 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'entrait ainsi pas dans le champ de l'article LP. 193-5 du code des impôts ;
- la mensualisation de ses rémunérations de 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 leur déclaration par les sociétés 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 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. Mme A... est l'actionnaire et la gérante de diverses sociétés d'un groupe détenu par sa famille. A la suite d'un contrôle sur pièces, conclu par une proposition de rectification du 17 mai 2021, elle a été assujettie à des cotisations supplémentaires de contribution de solidarité territoriale sur les traitements et salaires au titre des années 2017 à 2019 à raison de ses revenus multiples. Mme A... relève appel du jugement du 13 février 2024 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 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 Mme A... 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 Mme A... a été rejetée a été signée par Mme C... B..., 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. D'une part, il résulte de l'instruction que la proposition de rectification du 17 mai 2021 désigne l'impôt concerné, les années 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, si la requérante soutient que les réponses de l'administration fiscale sont insuffisamment motivées pour garantir les droits de la défense, elle ne désigne ainsi aucun document reçu, notamment pas la réponse aux observations du contribuable du 29 septembre 2021,

qu'elle ne produit au demeurant pas, le moyen étant dès lors dépourvu des précisions permettant d'en apprécier la portée ou le bien-fondé.

8. 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 également dépourvu des précisions permettant d'en apprécier la portée ou le bien-fondé.

Sur le bien-fondé de l'imposition :

9. 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.

10. Il résulte de l'instruction que la proposition de rectification du 17 mai 2021 a été notifiée à Mme A... le 20 mai 2021. Par suite, le droit de reprise des impositions en litige au titre de l'année 2017 n'était pas prescrit.

11. 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 ; (...). » L'article LP. 193-11 du même code dispose : « Les titulaires de revenus versés par deux ou plusieurs employeurs ou débiteurs de revenus sont personnellement redevables de la contribution sur une base égale à la totalité des revenus imposables perçus mensuellement, déduction faite des contributions éventuellement précomptées par chacun des employeurs ou débiteurs. »

12. 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 d'entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée, de sociétés en nom collectif et de sociétés en commandite par actions, 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 les sociétés ayant versé des rémunérations à Mme A... pour son activité de gérante étaient soumises à l'impôt sur les transactions au titre des années en cause et qu'elle en était l'actionnaire majoritaire, l'administration fiscale était fondée à soumettre les revenus de Mme A... tirés de son activité de gérante de la SNC Marine Maintenance Industrie, la SNC Industrie Marine de Tahiti et la SCA Vana Vana de 2017 à 2019, de l'EURL Keyala Seafood Products et la SNC Tahiti Traiteur Service en 2017, et de la SNC Tahiti Marine Entretien et la SNC Métallurgie de Tahiti en 2019 à la contribution prévue par l'article LP. 193-1 du code des impôts.

13. 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.

14. Enfin, la circonstance invoquée que les sociétés auraient déclaré en 2022 ses revenus de gérance perçus 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 les rémunérations de gérance versées ne constituaient pas un salaire à soumettre à la contribution de solidarité territoriale sur les traitements et salaires en établissant un rôle conforme à leur déclaration est en tout état de cause sans incidence sur l'imposition en litige.

15. Il résulte de ce qui précède que Mme A... 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 Mme A... 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 Mme A... est rejetée.

Article 2 : Mme A... 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 Mme D... A... 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.