

Décision du Tribunal administratif n° 1600540 du 17 octobre 2017

Tribunal administratif de Polynésie française

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire enregistrés les 24 octobre 2016 et 16 mai 2017, la SNC Tehaamatai, représentée par Me Usang, avocat, demande au tribunal : 1°) de lui accorder la décharge des cotisations supplémentaires à l'impôt sur les transactions et à la contribution de solidarité territoriale sur les professions et activités non salariées mises à sa charge pour les années 2012 à 2014, ainsi que le rétablissement de crédits de taxe sur la valeur ajoutée remis en cause pour les mêmes années, et les pénalités y afférentes ; 2°) de mettre à la charge de la Polynésie française une somme de 575 000 F CFP au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- la procédure est irrégulière en ce que la notification de redressement ne lui a pas été régulièrement adressée et a porté atteinte aux droits de la défense, en ce que le droit de communication a été exercé auprès de la SCA Fakarava Pearls Farm par un agent incompétent pour ce faire et en ce que la vérification de comptabilité a duré plus de 3 mois en méconnaissance de l'article 421-5 du code des impôts de la Polynésie française ;
- l'année 2012 était prescrite puisque la notification de redressement ne lui a été communiquée que le 5 février 2016 ;
- l'administration n'apporte pas la preuve du caractère non déductible des dépenses et de la déductibilité de la taxe sur la valeur ajoutée sur ces dépenses ;
- le contrat conclu avec la SCA Fakarava Pearls Farm est un contrat de dépôt-vente, y compris pour les perles vendues apprêtées ;
- son activité n'entre pas dans le champ d'application de l'article LP 181-1 du code des impôts de la Polynésie française puisqu'elle ne procède à aucune opération d'achat-revente ; - en tout état de cause, le montant du chiffre d'affaires déterminé par l'administration est erroné.

Par mémoires en défense enregistrés les 2 février et 18 juillet 2017, la Polynésie française conclut au rejet de la requête.

Elle fait valoir qu'aucun des moyens n'est fondé.

Des pièces ont été produites par la Polynésie française le 23 septembre 2017, en réponse à une mesure d'instruction du tribunal.

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 du 3 octobre 2017 :

- le rapport de Mme Zuccarello, première conseillère ;

- les conclusions de M. Retterer, rapporteur public ;
- et les observations de Me Usang, représentant la SNC Tehaamatai, et celles de M. Le Bon, représentant la Polynésie française.

Considérant ce qui suit :

1. La SNC Tehaamatai, dont l'activité est le commerce de détail d'horlogerie et de bijouterie, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité et d'une procédure de redressement contradictoire à l'issue de laquelle des cotisations supplémentaires à l'impôt sur les transactions, et à la contribution de solidarité territoriale sur les professions et activités non salariées ont été mises à sa charge pour les années 2012 à 2014. Des crédits de taxe sur la valeur ajoutée portant sur les mêmes années ont également été remis en cause. La SNC Tehaamatai conteste ces impositions supplémentaires ainsi que la réduction de crédits de taxe sur la valeur ajoutée.

Sur la régularité de la procédure d'imposition :

2. En premier lieu, la société requérante soutient que l'administration ne lui a pas régulièrement notifié les résultats de la vérification de comptabilité, en méconnaissance de l'article LP 412-4 du code des impôts de la Polynésie française au terme duquel : « Quand elle a procédé à une vérification, l'administration des impôts doit en porter les résultats à la connaissance du contribuable, même en l'absence de rectification. ». Cependant, il résulte de l'instruction et notamment de l'attestation des services postaux, que le pli contenant la notification de redressement et portant à sa connaissance les résultats de la vérification, a fait l'objet de deux présentations les 19 novembre 2015 et 30 novembre 2015 , par le biais de la boîte postale indiquée par la société requérante comme étant l'une de ses adresses postales, avant d'être retourné à l'expiration du délai de mise en instance fixé par la réglementation postale avec la mention «non réclamé». Dans ces conditions et alors que la boîte postale à laquelle le courrier a été adressé est bien celle de l'intéressée, laquelle avait d'ailleurs retiré à cette même boîte postale l'avis de vérification de comptabilité, la notification de redressement est réputée lui avoir été notifiée régulièrement le 19 novembre 2015 et les dispositions de l'article LP 412-4 du code des impôts de la Polynésie française ont été respectées.

3. En deuxième lieu, la SNC Tehaamatai fait valoir que le droit de communication a été exercé irrégulièrement auprès de la SCA Fakarava Pearls Farm par un agent ne détenant pas la compétence pour ce faire et dont les nom et prénom ne figuraient pas sur l'avis de passage du 9 septembre 2015. Or d'une part, aucune disposition législative ou réglementaire, applicable en Polynésie française, n'exige que les décisions des administrations mentionnent le nom et prénom de l'agent ayant signé ce courrier. D'autre part, aux termes de l'article 411-1 du code des impôts de la Polynésie française, les agents assermentés de la direction des impôts et contributions publiques assurent le contrôle de l'ensemble des impôts et taxes, et sont donc en conséquence compétents pour exercer le droit de communication visé à l'article LP 441-1 du même code . Tel est le cas de M. Cahot, inspecteur appartenant à la catégorie 1 des agents de l'administration polynésienne, qui a pu régulièrement exercer le droit de communication. Enfin et en tout état de cause, s'il incombe à l'administration d'informer le contribuable dont elle envisage de rehausser les bases d'imposition, de l'origine et de la teneur des renseignements recueillis

dans l'exercice de son droit de communication afin que l'intéressé soit mis à même de demander, avant la mise en recouvrement des impositions, que les documents qui contiennent ces renseignements soient mis à sa disposition, elle n'est tenue à cette obligation qu'en ce qui concerne ceux des renseignements qu'elle a effectivement utilisés pour procéder aux redressements. En l'espèce, il ne résulte pas de l'instruction que l'administration se serait fondée sur des documents obtenus auprès de la SCA Fakarava Pearls Farm à l'issue du droit de communication pour rehausser les bases imposables de la SNC Tehaamatai, de sorte que les irrégularités qui pourraient entacher l'exercice du droit de communication sont sans incidence sur la régularité de la procédure d'imposition, y compris la circonstance que la notification de redressement ne mentionne pas l'exercice de ce droit de communication.

4. En troisième lieu, la société requérante soutient que la vérification de comptabilité aurait duré plus de trois mois, en méconnaissance de l'article 412-5 du code des impôts de la Polynésie française selon lequel : « Sous peine de nullité de l'imposition, la vérification sur place des livres ou documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois mois en ce qui concerne les entreprises ou contribuables, quelle que soit la nature de l'activité exercée, dont le chiffre d'affaires hors taxe d'un des exercices vérifiés ne dépasse pas: / quarante millions de francs CFP s'il s'agit d'entreprises ou contribuables dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place, ou de fournir le logement ;/vingt millions de francs CFP s'agissant d'autres types d'activités (...) ». Or d'une part, le montant du chiffre d'affaires à prendre en compte pour l'application de ces dispositions, est le chiffre d'affaires rectifié et non le chiffre d'affaires déclaré comme le soutient la SNC Tehaamatai. D'autre part, s'il est constant que la vérification de comptabilité s'est étendue du 3 juin 2015 au 10 novembre 2015, soit sur une période supérieure à trois mois, il résulte de l'instruction, ainsi qu'il sera exposé au point 7. ci-dessous, que le chiffre d'affaires réalisé par la société requérante a dépassé, pour chacune des années 2012 à 2014, les montants fixés par l'article 412-5 précité.

Sur le bien-fondé des impositions :

5. En premier lieu, aux termes de l'article LP 451-1 du code des impôts de la Polynésie française : « Les omissions totales ou partielles constatées dans l'assiette ou la liquidation des impôts et taxes visés au présent code (...) peuvent être réparées jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due (...) ». Selon l'article LP. 451-3 du même code : « Est interruptive de prescription : / toute proposition de rectification motivée et notifiée à son destinataire (...) ». En l'espèce, et ainsi qu'il a été dit au point 2, la notification de redressement régulièrement adressée à la SNC Tehaamatai le 19 novembre 2015, a interrompu la prescription du délai de reprise des impositions pour les années 2012 à 2014. En conséquence, l'administration a pu, à bon droit, mettre à la charge de la société requérante des impositions supplémentaires pour l'année 2012, laquelle n'était pas prescrite.

6. En deuxième lieu, aux termes de l'article LP 181-1 du code des impôts de la Polynésie française : « Les recettes réalisées en Polynésie française par les personnes physiques ou morales qui, habituellement ou occasionnellement, achètent pour revendre ou accomplissent des opérations relevant d'une activité autre qu'agricole ou salariée sont soumises à l'impôt sur les transactions. ». Selon l'article

182-1 de ce code : « Le fait générateur et la valeur imposable sont constitués : / en ce qui concerne les ventes et les échanges, par la livraison des marchandises et par le prix total dont l'acquéreur doit s'acquitter pour en prendre possession ; / en ce qui concerne les professions libérales et les prestations de services à caractère autre qu'agricole ou salarié par l'exécution du service et par le prix facturé (...) ».

En outre l'article LP 182-2 du même code dispose que : « L'impôt sur les transactions s'applique aux recettes brutes résultant des opérations imposables de toute nature réalisées par les contribuables (...) ».

Enfin l'article 194-2 dudit code soumet à la contribution de solidarité territoriale les personnes assujetties à l'impôt sur les transactions.

7. La SNC Tehaamatai réalise des ventes de perles nues et des ventes de perles montées sur apprêts. Elle a signé avec la SCA Fakarava Pearls Farm un contrat de dépôt-vente dont l'objet est la vente de la totalité des perles collectées par la SCA, moyennant une commission sur vente. L'administration fiscale a remis en cause le montant du chiffre d'affaires déclaré par la SNC requérante qui réalise une grande partie de son activité par la vente de perles apprêtées, et ne peut se présenter comme un simple intermédiaire transparent pour la totalité des ventes de perles nues ou apprêtées. D'une part, contrairement à ce que soutient la société requérante, l'article LP 181-1 du code des impôts de la Polynésie française soumet toutes les opérations relevant d'une activité autre qu'agricole ou salariée à l'impôt sur les transactions. L'activité de la SNC Tehaamatai entre donc dans le champ d'application de l'impôt sur les transactions. D'autre part, l'activité de vente de perles apprêtées ne saurait être assimilée à l'activité de vente de perles nues sans valeur ajoutée. En effet, et alors même que le contrat de dépôt-vente entre la SCA et la SNC précise que la SNC n'est pas propriétaire des perles déposées mais se borne à s'entremettre dans la relation d'achat-vente entre le client et le producteur de perles, ne réalisant ainsi qu'une prestation de service rémunérée par une commission, il en va différemment lorsque la SNC se comporte comme un propriétaire pour vendre des pierres apprêtées selon les souhaits de clients. La vente ne peut alors être regardée comme portant sur une perle nue mais résulte d'une transformation d'une matière première avec des moyens d'exploitation propres à la SNC. La société requérante ne se présente pas dans ce dernier cas, comme un intermédiaire transparent comme un vendeur de perles apprêtées. En conséquence, c'est à bon droit que l'administration fiscale a rehaussé les bases imposables à l'impôt sur les transactions et à la contribution de solidarité territoriale sur les professions et activités non salariées de la SNC Tehaamatai afin d'inclure dans le montant du chiffre d'affaires imposable, le montant total des opérations de vente de perles apprêtées.

8. En troisième et dernier lieu, la SNC Tehaamatai se borne à faire valoir que l'administration n'apporte pas la preuve du caractère non déductible de la taxe sur la valeur ajoutée sur certaines factures. Cependant, il résulte de l'instruction que l'administration a détaillé dans la notification de redressement les motifs pour lesquels elle remettait en cause les crédits de taxe sur la valeur ajoutée de la société requérante et notamment le fait que certaines dépenses n'étaient pas engagées dans l'intérêt de l'entreprise, que des dépenses n'étaient pas justifiées et que certains biens et services n'ouvraient pas droit à déduction de la taxe. Il appartient donc à la société requérante d'établir que les dépenses en cause ont été effectuées dans l'intérêt de l'entreprise ou entraient dans le champ des dépenses ouvrant

droit à déduction de taxe sur la valeur ajoutée. En l'absence d'une telle démonstration, sa demande tendant au rétablissement des crédits de taxe sur la valeur ajoutée déclarés par elle ne peut qu'être rejetée.

9. Il résulte de tout ce qui précède, que la requête de la SNC Tehaamatai doit être rejetée, y compris ses conclusions au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative, la Polynésie française n'étant pas la partie perdante dans la présente instance.

DECIDE :

Article 1er : La requête de la SNC Tehaamatai est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à la SNC Tehaamatai et à la Polynésie française.

Délibéré après l'audience du 3 octobre 2017, à laquelle siégeaient : M. Tallec, président, Mme Meyer, première conseillère, Mme Zuccarello, première conseillère.

Lu en audience publique le 17 octobre 2017.

La greffière,

D. Germain

La République mande et ordonne au haut-commissaire de la République en Polynésie française 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.

Pour expédition Un greffier,