

Décision du Tribunal administratif n° 1300396 du 11 février 2014

Tribunal administratif de Polynésie française

Vu la requête enregistrée le 5 août 2013, présentée par la société en nom collectif (SNC) Invest OM 172, dont le siège est au 5 rue Saint Pantaléon à Toulouse (31000), représentée par sa gérante, la SARL PARSO, elle-même représentée par son gérant en exercice, M. Philippe R. ;

La SNC Invest OM 172 demande au tribunal : 1°) de prononcer la décharge, à hauteur de 2 565 619 F CFP en droits des rappels de TVA qui lui ont été réclamés ; 2°) de condamner la Polynésie française à lui verser la somme de 180 000 F CFP au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

La requérante soutient que le redressement méconnaît les articles 345- 4 et 345-10 du code des impôts de la Polynésie française en ce que :

- le code des impôts ne subordonne nullement le droit à déduction ou le droit à récupération de la TVA à la condition que le bien acquis soit neuf, seule est exigée la condition d'une part que le bien serve à l'exploitation et soit affecté exclusivement aux besoins de l'exploitation, d'autre part que la TVA figure sur les factures d'achat ; le droit à déduction n'est pas conditionné par le caractère normal ou anormal du prix payé, et la notion d'acte anormal de gestion n'est pas applicable en matière de TVA ;

- le redressement est consécutif à un contrôle diligenté auprès de la société Intermat et de l'EURL Orovini Parking, mais l'administration ne justifie pas de l'existence de ces contrôles ni n'établit que les factures émises par ces sociétés seraient fictives ou de complaisance, alors que la charge de la preuve lui en incombe ;

- enfin, aucune disposition du code des impôts ne subordonne le droit à déduction de la TVA par un acheteur à la justification par le fournisseur de son acquisition auprès de son propre fournisseur ; admettre le contraire reviendrait à faire peser sur la SNC une preuve qu'il lui est impossible d'apporter, puisqu'elle n'est pas partie à la transaction antérieure ;

Vu la décision du 15 avril 2013 portant rejet de la réclamation contentieuse ;

Vu le mémoire en défense, enregistré le 26 décembre 2013, présenté par la Polynésie française, représentée par son président en exercice, qui conclut au rejet de la requête ;

La Polynésie française fait valoir que : - en ce qui concerne les quatre factures : la première, n° FA 81382, du 2 juin 2008, la deuxième n° FA 81124 du 2 avril 2008, la troisième n° FA81116 du 2 mai 2008, et la quatrième, n° 357/ORD du 10 avril 2008, aucune n'est suffisamment probante, dès lors qu'elles ne comportent qu'une désignation trop générale des biens, sans aucune référence permettant d'identifier les marchandises, par des caractéristiques précises ou par une description; il s'agit donc de factures fictives ;

- dès lors que l'administration apporte des éléments suffisants permettant de penser que la facture ne correspond pas à une opération réelle, il appartient au contribuable d'apporter toute justification utile sur la réalité de cette opération ;

- la requérante n'apporte pas la preuve, qui lui incombe, de l'effectivité de l'achat objet de la facture dès lors qu'aucun mouvement financier n'a été comptabilisé en sortie ;

- l'obligation de communication des pièces issues de contrôle opéré auprès de tiers n'est valable que si

les redressements en litige sont fondés sur ces renseignements, et au cas d'espèce, l'administration ne s'est fondée sur aucun document des entreprises concernées par ces transactions ; en conséquence, l'administration ne pouvait que se borner à informer la requérante de la procédure suivie pour obtenir des renseignements, et l'identité des tiers auprès desquels la procédure de contrôle a été diligentée ;

Vu, enregistré le 22 janvier 2014, le mémoire en réplique présenté pour la SNC Invest OM 172, qui conclut aux mêmes fins par les mêmes moyens, et qui soutient en outre que :

- s'agissant du bien-fondé des impositions, chaque facture comporte des indications suffisantes, et le paiement du prix des biens a été effectué par virement bancaire ;

- s'agissant de la procédure d'imposition, celle-ci a été irrégulière, par suite du défaut de motivation de la réponse aux observations du contribuable, et de la méconnaissance des droits de la défense en ce que l'administration soutient à tort d'une part que les documents sollicités par le contribuable seraient superfétatoires, d'autre part qu'elle n'a pas pris copie des documents et renseignements recueillis chez un tiers, et ayant servi à asseoir le redressement litigieux ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu la loi organique n° 2004-192 du 27 février 2004 modifiée portant statut d'autonomie de la Polynésie française, ensemble la loi n° 2004-193 du 27 février 2004 complétant le statut d'autonomie de la Polynésie française ;

Vu le code des impôts de la Polynésie française ;

Vu le code de justice administrative ;

Les parties ayant été régulièrement averties du jour de l'audience ;

Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 28 janvier 2014 :

- le rapport de Mme Lubrano, première conseillère,
- les conclusions de M. Mum, rapporteur public,
- les observations de M. Lebon, représentant la Polynésie française ;

1. Considérant qu'à la suite de l'obtention de remboursement de crédits de TVA afférents au 4ème trimestre de chacune des années 2008 à 2010, la SNC Invest OM 172 a fait l'objet d'une vérification de son dossier fiscal amenant l'administration à lui notifier un redressement portant sur la TVA relative à cette période, et conduisant à rappeler les montants de TVA indûment remboursés à la requérante ; que les montants des remboursements ainsi remis en cause, majorés des pénalités pour mauvaise foi et des intérêts de retard, ont été de 2 831 352 F CFP ; que par cette requête, la société ne demande la décharge des rappels de TVA afférents à ce redressement qu'à hauteur de 2 565 619 F CFP ;

Sur la demande de décharge des rappels de TVA :

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

2. Considérant que les moyens présentés dans la demande introductive d'instance de la SNC requérante se rapportent exclusivement au bien-fondé des impositions mises à sa charge ; qu'elle n'a présenté des moyens relatifs à la procédure d'imposition que dans un mémoire enregistré le 22 janvier 2014, c'est-à-dire postérieurement à l'expiration du délai de recours contentieux qui est de trois mois majoré du délai de distance, et a commencé à courir à compter du jour où elle a reçu notification de la décision motivée

du directeur des impôts rejetant sa réclamation ; qu'en invoquant ces moyens, qui n'ont pas le caractère de moyens d'ordre public, la SNC Invest OM 172 a émis une prétention fondée sur une cause juridique distincte, constituant ainsi une demande nouvelle qui, tardivement présentée, n'est pas recevable ; qu'enfin, si la société requérante a soutenu dans sa requête introductive d'instance que l'administration n'ayant pas justifié de l'existence d'un contrôle auprès des sociétés Intermat et Orovini Parking, la remise en cause du droit à déduction de TVA ne serait pas justifiée, un tel moyen met en cause le bien-fondé de l'imposition, et non la procédure d'imposition ;

En ce qui concerne le bien-fondé des impositions

3. Considérant, en premier lieu, qu'il résulte de l'instruction que par une première transaction litigieuse, la SA Intermat a vendu à la société Invest OM 172 selon facture n° FA 81382 en date du 2 juin 2008, un tracteur Kioti pour un montant hors TVA, mais taxe environnement comprise, de 3 200 000 F CFP, soit 3 697 000 F CFP TTC ; que ce contrat prévoyait la mise en location immédiate de ce matériel au profit de la SARL Espace Paysage ; que l'annexe au contrat de vente prévoyait que la SNC Invest OM 172 devait régler ce prix par un paiement comptant de 896 000 F CFP et par un crédit vendeur de 2 304 000 F CFP payable en six annuités ;

4. Considérant, en deuxième lieu, que la SA Intermat atteste avoir vendu par une deuxième transaction le 2 avril 2008 à la société requérante une minipelle avec godets, un quick hitch et une débroussailleuse selon facture n° FA81124 pour un montant total hors TVA de 6 540 198 F CFP, soit 7 572 230 F CFP TTC ; que ce contrat prévoyait la mise en location immédiate de ces matériels au profit de M. Henry J. ; que l'annexe au contrat de vente prévoyait un paiement du prix d'achat au moyen d'un paiement comptant de 1 831 255 F CFP, et d'un crédit vendeur sur six ans à hauteur de 4 708 943 F CFP ;

5. Considérant, en troisième lieu, que par une transaction du 2 mai 2008, la société Invest OM 172 soutient avoir acheté un porte-engin goudron à la SA Intermat, selon facture n° FA 81116, pour un montant total hors taxe de 1 155 332 F CFP , soit 1 325 785 F CFP TTC; qu'à l'égal des précédentes transactions, ce matériel a donné lieu à un contrat de location du même jour au profit de M. Joseph H., ; qu'enfin, le prix d'achat était réglé au moyen d'un apport comptant de 323 493 F CFP, et d'un crédit vendeur de 831 839 F CFP payable sur six annuités ;

6. Considérant enfin que par une quatrième transaction du 10 avril 2008 2007, la société allègue avoir acquis auprès de la société Orovini Parking un camion Iveco Trakker facturé 23 902 500 F CFP TTC, soit 20 902 500 F CFP hors taxe, objet de la facture n° 357/ORD ; que ce matériel a été loué à l'entreprise Papara Terrassement ; que les modalités de paiement telles que prévues consistaient en un paiement comptant à hauteur de 6 270 750 F CF, et d'un crédit vendeur dans les mêmes conditions que précédemment, pour un montant de 14 631 750 F CFP ;

7. Considérant qu'aux termes de l'article 345-4 du code des impôts de la Polynésie française : « La taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé les éléments du prix d'une opération imposable est déductible de la taxe sur la valeur ajoutée applicable à cette opération. Pour ouvrir droit à déduction, la dépense engagée doit être nécessaire à l'exploitation et affectée exclusivement aux besoins de l'exploitation. » ; qu'aux termes de l'article 345-15 de ce code : « La déduction initialement opérée fait l'objet d'une

régularisation, par imputation ou remboursement, lorsque la déduction s'avère supérieure ou inférieure à celle que l'assujetti était en droit d'opérer ou lorsque des modifications des éléments ayant servi à déterminer le montant des déductions sont intervenues postérieurement à la déclaration, notamment : / lorsqu'une facture ou le document en tenant lieu ne correspond pas effectivement à la livraison d'un bien ou à l'exécution d'une prestation de services, ou fait état d'un prix qui ne doit pas être acquitté effectivement par l'acheteur (...) » ; qu'enfin, aux termes de l'article 345-10 du même code : « La taxe dont les assujettis peuvent opérer la déduction est ...celle qui figure sur les factures d'achat qui leur sont délivrées par leurs fournisseurs, dans la mesure où ceux-ci étaient eux-mêmes autorisés à faire figurer la taxe sur la valeur ajoutée sur ces factures . » ;

8. Considérant que pour justifier le refus de remboursement de taxe sur la valeur ajoutée déductible, nonobstant la circonstance que la TVA figurait sur les factures délivrées par les sociétés Intermat et Orovini Parking, l'administration fiscale a invoqué le caractère fictif de ces ventes, en se fondant d'une part sur l'absence d'encaissement des prix de vente par ces sociétés, et d'autre part sur le caractère sommaire de l'énumération des biens vendus, seulement désignés sous leur forme générique, qui interdit de s'assurer de l'identité de ces biens avec ceux pris en location par les locataires; que les attestations des sociétés Intermat et Orovini Parking ne sauraient établir la réalité du paiement effectué par la société requérante ; qu'en outre, celle-ci n'a produit aucun justificatif de paiement de la première partie du prix d'achat par elle-même à son représentant local, la SOFIPAC ; qu'il en résulte que le caractère fictif de ces factures est ainsi établi ; que, par suite, l'administration fiscale pouvait légalement exiger le remboursement de la déduction de TVA opérée sur le prix figurant sur les factures en cause, par application de l'article 345-15 du code général des impôts de la Polynésie française ;

9. Considérant, au surplus, que la SNC Invest OM 172 ne soutient ni même n'allègue, et qu'il ne résulte pas de l'instruction, que son activité consisterait à effectuer des opérations autres que celles destinées à permettre aux personnes faisant appel à ses services de bénéficier de différents dispositifs de défiscalisation, notamment de celui dénommé « loi Girardin » ; qu'en particulier, les opérations d'acquisition, de cession et de crédit portant sur différents matériels de nature à ouvrir droit au bénéfice de ces dispositifs, effectuées dans les conditions rappelées ci-dessus, ont pour objet de permettre à ces personnes de bénéficier de crédits d'impôt au titre de l'acquisition de matériels, tout en ne payant effectivement au mieux qu'une faible partie, sans rapport avec l'échelonnement de la récupération de la taxe sur la valeur ajoutée ayant grevé l'acquisition, prévue à l'article 345-20-1 du code des impôts, du prix figurant sur la facture ; que ces opérations relèvent d'un montage excluant tout risque financier, dont le but est exclusivement fiscal et sont ainsi révélatrices d'une fraude à la loi ; que, dès lors, c'est à bon droit que l'administration a remis en cause le droit à remboursement de taxe déductible et a considéré que la société requérante était débitrice de la TVA ;

10. Considérant qu'il résulte de ce que précède que la SNC Invest OM 172 n'est pas fondée à demander la décharge des rappels de TVA en litige ;

Sur l'application de l'article L 761-1 du code de justice administrative :

11. Considérant que les dispositions de l'article L 761-1 du code de justice administrative font obstacle à

ce que la Polynésie française, qui n'est pas la partie perdante, verse la somme que réclame la SNC Invest OM 172 au titre des frais exposés par elle et non compris dans les dépens ;

DECIDE :

Article 1er : La requête n° 1300396 de la SNC Invest OM 172 est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à la société en nom collectif Invest OM 172 et à la Polynésie française.

Copie en sera donnée pour information au procureur de la République près le tribunal de première instance de Papeete.

Délibéré après l'audience du 28 janvier 2014, à laquelle siégeaient :

M. Tallec, président, Mme Lubrano, première conseillère, M. Reymond-Kellal, conseiller.

Lu en audience publique le 11 février 2014.

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,