

Décision du Tribunal administratif n° 1300532 du 08 avril 2014

Tribunal administratif de Polynésie française

Vu la requête, enregistrée le 7 octobre 2013, présentée pour l'EURL Locamat TP, représentée par ses co-gérants, dont le siège est domicilié BP 12 à Papeete (98713), par Me Quinquis, avocat, qui demande au tribunal :

1°) de la décharger des impositions mises à sa charge par les rôles n° 366, 367, 368 369 et 370 du 11 février 2013, au titre de l'impôt sur les sociétés et de l'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers relatifs aux exercices 2008 et 2009 ; 2°) de condamner la Polynésie française à lui verser la somme de 250 000 F CFP au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

La requérante soutient que :

- la procédure d'imposition est irrégulière en ce que l'article 433-6 du code des impôts de la Polynésie française a été méconnu, l'imposition ayant été établie sur la base d'un avis contraire de la commission des impôts, sans que le dossier ait été soumis à l'arbitrage du président de la Polynésie française ; - s'agissant du bien fondé des impositions :
- en ce qui concerne l'impôt sur les sociétés
- contrairement à ce qu'affirme l'administration, les opérations de livraison du matériel ne sont pas fictives, dès lors que l'existence des matériels est attestée par les contrats d'huissier ;
- les indications portant la dénomination de la SARL Locamat en tant que client procèdent d'erreurs qui ont ensuite été rectifiées, ainsi que les amortissements pratiqués pendant quelques mois par cette même SARL au lieu de l'EURL ; de nouvelles factures ont d'ailleurs été émises au nom de l'acquéreur réel ;
- les charges déduites au titre des loyers versés aux SNC métropolitaines sont justifiées dans leur principe et dans leur montant ;
- les factures d'achat des deux matériels litigieux constituent bien des immobilisations et non des charges d'exploitation ; s'il ne s'agit pas d'un achat suivi d'une vente, l'administration ne peut réintégrer le prix de la vente dans les recettes taxables ; en tout état de cause, elle devra aussi prendre en compte les factures d'achat de ces biens ;
- en ce qui concerne l'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers, et la contribution de solidarité territoriale sur les revenus de capitaux mobiliers : dès lors que l'administration conteste la réalité de la vente et des locations, et donc la réalité des flux financiers, elle ne saurait invoquer un quelconque désinvestissement, et donc une distribution de revenus ;
- s'agissant des sanctions fiscales :
- l'intérêt de retard devra être abandonné ;
- l'administration a abandonné les pénalités pour manœuvres frauduleuses, mais aucun dégrèvement n'est parvenu à la requérante ;
- l'amende fiscale de 50%, en tout état de cause non cumulable avec la pénalité de 80% pour manœuvres frauduleuses, est tout aussi injustifiée dès lors que la commission des impôts a reconnu l'existence des matériels, et donc de l'absence de caractère fictif des opérations ;

Vu la décision du 9 juillet 2013 rejetant la réclamation contentieuse ;

Vu le mémoire en défense, enregistré le 12 février 2014, présenté par la Polynésie française représentée par son président en exercice, qui conclut au rejet de la requête ;

La Polynésie française fait valoir que :

- l'irrégularité de la procédure d'imposition n'est pas établie, dès lors que le redressement n'a pas été contraire à l'avis de la commission, cette dernière ayant précisé que les biens dont la présence a été constatée par huissier, ne sont pas identifiables comme étant ceux décrits par les contrats ;
- sur le bien-fondé des impositions : o la SA Intermat n'a nullement justifié la nature et les motifs des annulations de factures émises à l'adresse de la SARL Locamat, qui avait commencé à comptabiliser les amortissements entre mars et octobre, sans annuler ensuite ces écritures ; de plus les avoirs ont été émis alors que les factures n'ont pas encore été réglées ; en outre, l'EURL Locamat a revendu à des SNC métropolitaines les biens qu'elle « achetait » le jour même de l'achat : les factures ne correspondent donc pas à des achats effectifs ; o il s'agit d'opérations ne nécessitant pas l'intervention de la direction des impôts : aucun contrôle n'a donc pas pu détecter la fraude ; o la TVA (qui n'est pas en cause dans ce litige) afférente aux achats et à la location de ces biens d'équipement sera rappelée ; o l'impôt sur les sociétés a été à juste titre redressé dès lors que les loyers étant fictifs, les charges correspondantes ont été réintégrées dans le bénéfice imposable ; o l'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers, et la contribution de solidarité territoriale sur les revenus de capitaux mobiliers sont justifiés dès lors que des charges fictives doivent être considérées comme des revenus distribués ; o les pénalités sont justifiées, dès lors que la majoration de 80% pour manœuvres frauduleuses peut se cumuler avec l'amende fiscale de 50%, n'ayant ni le même objet, ni les mêmes bases ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu, enregistrée le 12 mars 2014, la note en délibéré présentée pour l'EURL Locamat TP ;

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 11 mars 2014 :

- le rapport de Mme Lubrano, première conseillère,
- les conclusions de M. Mum, rapporteur public,
- les observations de Me Quinquis, avocat de l'EURL Locamat TP, et celles de M. Lebon, représentant la Polynésie française ;

1. Considérant qu'à la suite d'une vérification de comptabilité portant sur la période de 1er janvier 2008 au 31 décembre 2010, l'EURL Locamat TP a fait l'objet d'une notification de redressements concernant l'impôt sur les sociétés, l'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers, la contribution de solidarité territoriale sur les revenus de capitaux mobiliers et la TVA ; que les impositions supplémentaires

concernant les années 2008 à 2010 assorties des intérêts de retard et des pénalités y afférentes, pour un montant total initial de 59 521 328 F CFP, ont fait l'objet d'un abandon partiel relatif à l'année 2010 ; que les redressements maintenus pour les années 2008 et 2009, d'un montant total de 17 756 944 F CFP, ont fait l'objet d'avis de mise en recouvrement en date du 11 février 2013 ; que la société a présenté une réclamation contentieuse reçue le 17 avril 2013, qui a été explicitement rejetée le 9 juillet 2013 ; que l'EURL Locamat TP demande au tribunal, de la décharger des impositions et pénalités concernées par ce redressement, à l'exception du redressement en matière de TVA, pour un montant de 9 602 528 F CFP ;

Sur la procédure de vérification :

2. Considérant qu'aux termes de l'article 433-6 du code des impôts de la Polynésie française : « Saisie dans le cadre de la procédure de redressement prévue à l'article 421-1-2, la commission émet un avis qui ne lie pas l'administration. Cependant, dans le cas où le service établit une imposition ou effectue un redressement sur la base d'une appréciation contraire à l'avis de la commission, il a l'obligation, avant la mise en recouvrement, sous peine de nullité de la procédure de vérification, de transmettre le dossier, pour décision, au président de la Polynésie française ou à son délégataire. Le contribuable en est simultanément avisé... » ;

3. Considérant qu'il résulte de l'instruction que la question qui a été posée à la commission est celle de l'existence des biens d'équipements litigieux ; que si la commission a répondu positivement sur ce point, elle ne s'est pas prononcée sur le caractère fictif des factures ayant trait à ces achats, et sur les conditions dans lesquelles ont été émises les dites factures, et leur lien avec les matériels en question ; qu'ainsi il ne peut être soutenu que l'administration aurait maintenu un redressement fondé sur une appréciation contraire à celle de la commission ; qu'en conséquence, les conditions émises par les dispositions sus rappelées n'étant pas réunies, le service des contributions n'avait pas l'obligation de transmettre le dossier au président de la Polynésie française ; que le moyen tiré de la violation de ces dispositions doit donc être écarté ;

Sur la bien fondé des impositions :

En ce qui concerne l'impôt sur les sociétés :

4. Considérant que l'administration a abandonné le redressement, à hauteur de 23 355 705 F CFP en principal et accessoires, issu de la réintégration dans les recettes de l'EURL Locamat TP imposables à l'impôt sur les sociétés des sommes représentant les achats des matériels litigieux ; que seul a été maintenu le redressement au titre de la réintégration dans le résultat des loyers qu'elle a considérés comme fictifs ;

5. Considérant que pour justifier le redressement sur les loyers, l'administration a relevé, dans la notification de redressements, « l'absence de toute justification quant à l'engagement de la charge » afférente à la location des matériels que l'EURL déclare avoir acquis par différentes factures ; que l'administration a relevé le caractère incohérent des documents produits, qui démontrent que l'EURL avait revendu à une SNC métropolitaine soit des matériels qu'elle ne possédait pas encore, soit des matériels déjà achetés par la SARL Locamat, et que cette dernière avait commencé à amortir, soit des

matériels dont l'achat auprès de la société Intermat avait été remis en cause dès lors que cette dernière avait émis un avoir du montant du matériel précédemment facturé ; qu'il résulte de ces constatations, ainsi que de l'absence de flux financier correspondant à ces factures, telle que l'a relevé l'inspecteur des impôts lors de la vérification de comptabilité de la requérante, que l'administration apporte la preuve, qui lui incombe, du caractère fictif des factures produites par l'EURL Locamat TP et attestant des opérations d'achat par cette dernière à la société Intermat, puis de la revente à la SNC Invest OM 239 permettant ensuite la reprise en location du matériel ; que dans ces conditions, l'administration a à bon droit considéré que les loyers versés à une société métropolitaine dont il n'est pas établi qu'elle ait procédé à cet achat étaient eux-mêmes fictifs ; que l'EURL Locamat TP n'est en conséquence pas fondée à demander la décharge des cotisations supplémentaires à l'impôt sur les sociétés au titre des charges de loyers ;

En ce qui concerne l'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers :

6. Considérant qu'aux termes de l'article 171, 9° du code des impôts de la Polynésie française : « L'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers s'applique : ...9°) aux revenus distribués par les personnes morales visées au 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 ;... » ; qu'en application de ces dispositions, et compte tenu du caractère fictif des charges tel que relevé au point 5, l'administration établit que les sommes correspondantes ont été désinvesties et est fondée à considérer qu'elles ont été distribuées ; que l'EURL Locamat TP n'est donc pas fondée à contester les suppléments d'imposition qui lui ont été assignés au titre de l'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers ;

En ce qui concerne la contribution de solidarité territoriale sur les revenus de capitaux mobiliers :

7. Considérant qu'aux termes de l'article 196-1 du code des impôts : « les revenus taxables en application du chapitre II du titre Ier de la première partie du code des impôts directs et mis à la disposition des bénéficiaires à compter du 1er janvier 1995 supportent une contribution de solidarité territoriale . » ; que l'article 196-2 précise : « l'ensemble des dispositions de ce chapitre s'applique mutatis mutandis à cette contribution, à l'exclusion des taux ; » ; qu'il résulte de ces dispositions combinées qu'ont été soumises à bon droit à la contribution de solidarité territoriale sur les revenus de capitaux mobiliers les mêmes sommes que celles qui ont été soumises à l'impôt sur les dits revenus ;

Sur l'intérêt de retard et les pénalités :

En ce qui concerne l'intérêt de retard :

8. Considérant qu'aux termes de l'article 511-1 du code des impôts : « ...toute insuffisance dans les déclarations [exigées par le code des impôts] donnent lieu au versement d'un intérêt de retard qui est dû indépendamment de toutes sanctions... » ; qu'en application de ces dispositions, l'administration a pu légalement assortir les impositions supplémentaires de l'intérêt prévu par ces dispositions ;

En ce qui concerne la majoration pour manœuvres frauduleuses :

9. Considérant qu'il résulte de l'instruction, et qu'il n'est pas contesté que l'administration a reconnu

que la motivation de la majoration de 80% ne s'appliquait qu'à la taxe sur la valeur ajoutée, et non aux impositions en litige dans la présente instance ; qu'elle a en conséquence annoncé qu'elle ne maintiendrait cette pénalité que sur le redressement concernant la TVA, et qu'elle procéderait au dégrèvement de cette majoration appliquée sur les redressements objets du présent recours ; que toutefois, ainsi que le relève la requérante, la pénalité a été maintenue sur les avis d'imposition ; qu'il y a lieu en conséquence de décharger l'EURL Locamat TP de cette pénalité appliquée aux impositions en cause dans le présent litige, et qui se monte, pour les deux exercices vérifiés, à la somme totale de 2 505 920 F CFP ;

En ce qui concerne l'amende fiscale :

10. Considérant qu'aux termes de l'article LP 511-12 du code des impôts : « Les personnes qui, à l'occasion de l'exercice d'une activité professionnelle ... délivrent une facture ne correspondant pas à une livraison ou à une prestation de service réelle sont passibles d'une amende fiscale égale à 50% des sommes versées ou reçues au titre des opérations concernées. » ; que pour infliger à l'EURL Locamat TP, dans le dernier état du dossier, l'amende fiscale égale à 50 % de la somme réputée encaissée par la société à titre de rétrocession de l'avantage fiscal, l'administration s'est fondée sur l'absence de réalité de l'opération d'achat, par la requérante, des matériels facturés par la société Intermat respectivement les 3 novembre et 1er décembre 2008, suivie de la revente de ces matériels par l'EURL Locamat TP à des SNC métropolitaines pour un montant total de 23 295 705 F CFP résultant de deux factures établies les mêmes jours, à défaut, pour la requérante de justifier de la réalité de la livraison des biens neufs ; que l'absence de justification de la réalité de l'opération de revente facturée par la l'EURL Locamat TP, alors même qu'elle a été source de profit pour la requérante, à hauteur d'un crédit d'impôt atteignant 30% des factures litigieuses, est de nature à justifier légalement l'application de l'amende prévue par les dispositions sus rappelées sur le montant de 30% des dites factures, représentant la rétrocession non contestée du crédit d'impôt que l'EURL Locamat TP a obtenu du fait de ce montage ;

11. Considérant, enfin, que, si l'EURL Locamat TP fait valoir que l'amende fiscale se cumulant avec la majoration pour manœuvres frauduleuses contrevient au principe de la nécessité et de la proportionnalité des peines, il résulte des dispositions respectives des articles LP 511-5 et LP 511-12 que celles-ci visent à sanctionner deux manquements distincts commis par la société, et n'ont pas la même assiette ; que, par suite, le moyen tiré de ce que l'amende prévue à l'article LP 511-12 appliquée à la requérante ferait double emploi, serait excessive et disproportionnée, doit être écarté ;

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

12. Considérant que dans les circonstances de l'espèce, il n'y a pas lieu de faire droit aux conclusions de l'EURL Locamat TP présentées au titre des frais exposés par elle et non compris dans les dépens ;

DECIDE :

Article 1er : L'EURL Locamat TP est déchargée, à hauteur de la somme de 2 505 920 F CFP, des pénalités pour manœuvres frauduleuses dont ont été assorties les cotisations supplémentaires qui lui ont été assignées au titre de l'impôt sur les sociétés, de l'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers, et de la contribution de solidarité territoriale sur les revenus de capitaux mobiliers.

Article 2 : Le surplus des conclusions de la requête de l'EURL Locamat TP est rejeté.

Article 3 : Le présent jugement sera notifié à l'EURL Locamat TP et à la Polynésie française.

Délibéré après l'audience du 11 mars 2014, à laquelle siégeaient :

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

Lu en audience publique le huit avril deux mille quatorze.

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,