

Décision du Tribunal administratif n° 2200146 du 22 novembre 2022

Tribunal administratif de Polynésie française

1ère Chambre

Vu la procédure suivante :

Par une requête et des mémoires enregistrés les 18 avril, 2 juillet, 18 août et 23 septembre 2022, M. C F, représenté par le cabinet Alter Ego Avocats, demande au tribunal :

1°) de prononcer la décharge de l'intégralité des rappels mis à sa charge au titre de l'impôt sur les transactions et de la contribution de solidarité territoriale (CST) sur les professions et activités non salariées auxquelles il a été assujetti au titre de l'exercice 2020 pour un montant total de 308 917 F CFP ;

2°) de mettre à la charge de la Polynésie française la somme de 180 000 F CFP au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Il soutient que :

- par un courriel du 15 novembre 2021, un agent de la direction des impôts et des contributions publiques (DICP) l'a clairement invité à régulariser sa situation au plus tard le 17 novembre 2021, ce qui a été fait par l'envoi, le 17 novembre 2021, de la déclaration d'impôt sur les transactions demandée et d'un courrier d'accompagnement de demande de régularisation et de maintien du bénéfice de l'exonération pour entreprise nouvelle ; ce courriel du 15 novembre 2021 est constitutif, en la forme, d'une prise de position sur laquelle il a pu fonder une espérance et confiance légitimes ; il pouvait ainsi fonder une espérance légitime de régulariser sa situation et bénéficier de l'exonération qu'il pensait acquise, comme proposé par un agent de la direction des impôts ;

- l'état de santé préoccupant de son père a motivé son départ précipité vers la métropole ; malgré son départ, il a bien procédé, comme confirmé par mail de la DICP, aux démarches de radiation ; il s'est rapproché du CFE de la CCISM de Papeete, a rempli le formulaire " P3 " pour sa demande de radiation mais il ne lui a pas été précisé, à cette occasion, la nécessité de remplir une déclaration d'impôts sur les transactions en cas de cessation d'activité ni de se rapprocher de la DICP ;

- il n'a jamais reçu de " courriers amiables " avant la mise en demeure du 17 septembre 2021 ; la DICP ne justifie pas de l'envoi et de la réception de ces courriers amiables ; de plus, la crise sanitaire a engendré des perturbations dans les services et dans l'activité postale ; il se peut que les courriers n'aient pas été acheminés correctement en raison de la crise sanitaire ; à titre de rappel, les mesures sanitaires en vigueur en Polynésie française, notamment de confinement et de couvre-feu pour les îles concernées, ont été reconduites jusqu'au 19 septembre 2021 à minuit ;

- si la mise en demeure du 17 septembre 2021 vise l'impôt sur les transactions, elle ne vise pas la CST et ne saurait donc permettre la remise en cause de l'exonération d'impôt sur les transactions et de CST dont il bénéficiait ; cette mise en demeure ne visant pas la CST est irrégulière et affecte la procédure d'imposition tout entière dès lors qu'il s'agit en l'espèce d'une imposition cumulative.

Par des mémoires en défense enregistrés les 20 juin, 30 juillet et 10 septembre 2022, la Polynésie française conclut au rejet de la requête.

Elle fait valoir que les moyens de la requête ne sont pas fondés.

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 commerce ;
- 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. Graboy-Grobescio, rapporteur,
- les conclusions de Mme E de Saint-Germain, rapporteure publique,
- les observations de Mme B pour la Polynésie française.

Considérant ce qui suit :

1. M. F a créé une activité de consultant auprès des entreprises en Polynésie française qui a été radiée le 9 août 2020. Par un courrier du 17 septembre 2021 adressé par la direction des impôts et des contributions publiques (DICP), il a été destinataire d'une mise en demeure d'avoir à déposer ses " déclarations fiscales relatives à l'exercice 2020 " au titre de l'impôt sur les transactions, dans un délai de trente jours à compter de la réception de ce courrier. Par un courriel du 16 novembre 2021, Mme A, agent contrôleur de la DICP, a informé M. F de ce qu'une mise en demeure lui avait été adressée le 17 septembre 2021 et, qu'en l'absence de réponse de sa part à ce jour, il était invité à régulariser sa situation " avant mercredi 17 novembre 2021 " en déposant sa déclaration au titre de l'impôt sur les transactions pour l'exercice 2020 et en retournant un formulaire joint. Ce même courriel prenait soin d'ajouter qu'en l'absence de réponse de l'intéressé, une procédure de taxation d'office serait engagée à son encontre " très prochainement ". Par lettre du 16 novembre 2021, l'intéressé a indiqué à Mme A avoir effectué un suivi de courrier auprès de l'OPT lors de son départ pour la métropole, justifié par l'état de santé de son père et y précise notamment qu'il n'a jamais reçu les " courriers amiables " dont l'administration fait part, avant la mise en demeure précitée du 17 septembre 2021. Dans ce même courrier, le requérant sollicite la régularisation de sa déclaration jointe ainsi que le maintien du bénéfice de l'exonération de l'impôt sur les transactions au titre des entreprises nouvellement créées. A la suite de la réception de la déclaration précitée, les impositions dues ont été mises en recouvrement, d'une part, au titre de l'impôt sur les transactions (IT) par un avis d'imposition du 30 novembre 2021 pour un montant de 204 853 F CFP et, d'autre part, au titre de la contribution de solidarité territoriale sur les professions et activités non salariées (CSTNS), par un avis d'imposition du même jour, pour un montant de 104 064 F CFP. Par deux réclamations contentieuses du 10 décembre 2021, le requérant a contesté les impositions mises à sa charge respectivement au titre de l'IT et de la CSTNS. Par un courrier du 8 mars 2022, le directeur de la DICP a indiqué à l'intéressé que l'exonération prévue à l'article LP. 181-2 du code des impôts de la Polynésie française a été remise en cause. Par la présente requête, M. F demande au tribunal de prononcer la décharge des cotisations d'impôt sur les transactions et de

contribution de solidarité territoriale sur les professions et activités non salariées auxquelles il a été assujéti au titre de l'exercice 2020 pour un montant total de 308 917 F CFP.

2. L'article LP. 181-1 du code des impôts de la Polynésie française dispose que " 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. () ". Aux termes de l'article LP. 181-2 de ce code : " () Les entreprises nouvelles sont exonérées d'impôt sur les transactions pour leurs trois premiers exercices. Lorsque la durée cumulée des trois premiers exercices excède 36 mois, l'exonération du troisième exercice est calculée au prorata de cette dernière limite. Tout mois commencé est comptabilisé. / Les entreprises nouvelles s'entendent de celles qui créent une activité réellement nouvelle. En sont exclues les entreprises constituées pour la reprise d'activités préexistantes ou celles qui sont créées dans le cadre d'opérations de concentration, de restructuration ou d'extension d'activités préexistantes, telles les entreprises qui reprennent les activités d'autres entreprises ayant cédé leur exploitation ou donné leur fonds en location-gérance ou les entreprises constituées à l'occasion d'une opération de fusion, scission ou apport partiel d'actif. / L'exonération ne dispense pas les entreprises concernées de l'obligation de souscrire la déclaration de recette et, le cas échéant, ses annexes au titre de chacun des exercices exonérés dans les formes prévues par les articles LP. 185-1 et D. 185-2 du présent code. L'exonération est remise en cause lorsque la déclaration et, le cas échéant, ses annexes n'ont pas été souscrites dans les 30 jours suivant la réception d'une première mise en demeure. () ". L'article LP. 194-2 du code précité dispose que " Sont soumises à cette contribution les personnes physiques ou morales assujétiées à l'impôt sur les transactions () ". Aux termes de l'article LP. 185-1 du même code : " Les personnes physiques et morales soumises à l'impôt sur les transactions sont tenues de déclarer chaque année le montant total des recettes et des dépenses liées à leur activité imposable "

3. Il résulte de l'instruction que l'administration fiscale a transmis, à la dernière adresse connue de M. F, une mise en demeure du 17 septembre 2021 de se conformer à la réglementation en vigueur par le dépôt de la déclaration à l'impôt sur les transactions. Cette mise en demeure a fait l'objet d'une première présentation le 27 septembre 2021 sans être retirée par l'intéressé qui n'établit d'ailleurs pas que l'administration fiscale aurait commis une erreur quant à l'adresse postale utilisée. A la suite de cet envoi postal non récupéré, la DICP a envoyé au requérant un courriel en date du 15 novembre 2021 l'invitant à déposer sa déclaration à l'impôt sur les transactions au titre de l'exercice 2020. Comme indiqué au point 1, l'intéressé a transmis sa déclaration le 16 novembre 2021. Il résulte de l'instruction que le dépôt de la déclaration fiscale en cause est intervenu postérieurement au délai de 30 jours suivant la réception de la première mise en demeure précitée. En conséquence, c'est sans commettre d'illégalité que l'administration fiscale a remis en cause l'exonération pour entreprise nouvelle en application de l'article LP. 181-2 précité du code des impôts de la Polynésie française.

4. Si M. F fait valoir qu'il n'a jamais reçu de " courriers amiables " avant la mise en demeure du 17 septembre 2021 et que la DICP ne justifie pas de l'envoi ni de la réception de ces courriers amiables,

cette circonstance est sans incidence sur la régularité de la procédure dès lors qu'en application des dispositions mentionnées au point 2, la remise en cause de l'exonération pour entreprise nouvelle au titre de l'IT est seulement conditionnée à l'envoi préalable de la mise en demeure ci-dessus mentionnée.

5. Contrairement à ce que soutient le requérant, le fait que le contenu de la mise en demeure précitée ne vise pas expressément la CSTNS n'a pas pour effet de rendre irrégulière la remise en cause de l'exonération d'impôt sur les transactions et de CST dont il bénéficiait. En effet, en application des dispositions de l'article LP. 194-2 du code des impôts de la Polynésie française, dès lors qu'une personne physique ou morale est assujettie à l'impôt sur les transactions, celle-ci se trouve également, et nécessairement, assujettie à la CST applicable à l'impôt sur les transactions.

6. Aux termes de l'article LP. 421-2 du code précité : " () / Pour engager l'administration, la prise de position formelle doit être écrite, être signée du chef du service des contributions et avoir été portée officiellement à la connaissance du contribuable. () ".

7. Pour contester la remise en cause de l'exonération d'impôt dont il bénéficiait, M. F se prévaut du courriel précité du 15 novembre 2021 qui lui a été adressé par un agent de la DICP l'invitant à régulariser sa situation au plus tard le 17 novembre 2021. Or, un tel message, émanant d'un simple agent, ne peut être regardé comme présentant la forme d'une prise de position formelle de l'administration fiscale au sens et pour l'application des dispositions mentionnées au point précédent. S'agissant de son contenu, le courriel ci-dessus évoqué se présente en effet dans les termes essentiels suivants : " Nous vous avons adressé une mise en demeure le 17 septembre 2021 d'avoir à déposer votre déclaration à l'impôt sur les transactions au titre de l'exercice 2020 (6/12ème), laquelle est restée sans réponse de votre part. Aussi, je vous invite à régulariser votre situation avant mercredi 17 novembre 2021 en nous retournant le formulaire que vous trouverez en pièce jointe dûment rempli. En l'absence de réponse de votre part, une procédure de taxation d'office sera engagée à votre rencontre très prochainement. () ". Par ce message, l'agent de la DICP s'est borné à inviter le requérant à régulariser sa situation au regard de son obligation de communication de sa déclaration fiscale sans nécessairement préjuger du maintien de l'exonération d'impôt en cause. Dans ces conditions, M. F n'est pas fondé à se prévaloir de ce qu'il pouvait prétendre à l'espérance légitime du bénéfice de l'exonération à l'IT et à la CSTNS, à supposer d'ailleurs que cette espérance légitime se rapporte à un " bien " au sens et pour l'application de l'article 1er du premier protocole additionnel à la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales.

8. Les circonstances tenant enfin à ce que la crise sanitaire survenue en 2020 ait entraîné des perturbations au sein des services administratifs et des services postaux, à ce que l'état de santé du père du requérant ait contraint ce dernier à se rendre en métropole ou encore qu'il n'ait pas été précisé lors de la demande de radiation la nécessité de remplir une déclaration d'impôt sur les transactions en cas de cessation d'activité et de se rapprocher de la DICP, ne sont pas de nature à justifier l'absence de transmission par l'intéressé des documents régulièrement réclamés par l'administration fiscale.

9. Il résulte de ce qui précède que les conclusions à fins de décharge de M. F doivent être rejetées, de même, en conséquence, que les conclusions présentées au titre de l'article L. 761-1 du code de justice

administrative.

D E C I D E :

Article 1er : La requête de M. F est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à M. C F et à la Polynésie française.

Délibéré après l'audience du 8 novembre 2022, à laquelle siégeaient :

M. Devillers, président,

M. Graboy-Grobescio, premier conseiller,

M. Boumendjel, premier conseiller.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 22 novembre 2022.

Le rapporteur,

A Graboy-Grobescio

Le président,

P. Devillers 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 commissaires 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,

N°2200146