

Décision du Tribunal administratif n° 2200155 du 06 décembre 2022

Tribunal administratif de Polynésie française

1ère Chambre

Vu la procédure suivante :

Par une requête, enregistrée le 27 avril 2022, Mme E F, représentée par Me Usang, demande au tribunal :

1°) de prononcer la décharge, la remise ou le dégrèvement des droits, impôts supplémentaires, intérêts, pénalités ou/et sanctions qui lui sont réclamés et toutes sommes en découlant telles que majorations, frais ou intérêts de retard, à la suite de la proposition de rectification n° 927/VP/DICP du 29 mai 2019 au titre du rôle émis le 2 août 2019, portant les numéros 4175, 4177, 4178, 4179, 4223, 4227, 4229, 4230, 4233, 4234, 4235 et 4237, pour l'exploitation de ses garderies d'enfants sur le territoire des communes de Taiarapu-Est, Punaauia, Papeete et Pirae, et au titre de la TVA 2016 et 2017 ;

2°) de mettre à la charge de la Polynésie française la somme de 565 000 F CFP au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- la procédure est irrégulière en ce qu'il n'est pas justifié de l'assermentation de l'agent de contrôle de la DICP ;

- l'aveu de l'administration de l'absence de réception effective de l'avis de vérification, due à une erreur de sa part, ne l'exonère pas de l'obligation de respecter le délai de 15 jours imposé par l'article LP. 412-1 I du code des impôts de la Polynésie française, alors que le délai qui lui a été accordé n'a été que de 5 jours ; compte tenu de l'erreur d'adresse, un nouvel avis de vérification aurait dû être notifié ; ce vice de procédure a vocation à entraîner la nullité absolue du contrôle et des rectifications en ce que le report du début des opérations de vérification du 20 au 25 mars 2019 équivaut à une absence d'avis de vérification ; l'administration a adressé l'avis de vérification à une adresse différente de l'adresse officielle du contribuable de sorte qu'elle n'a jamais reçu l'avis de vérification dès lors que l'adresse utilisée n'est pas l'adresse officielle du contribuable ; les droits de la défense ont été méconnus dès lors qu'elle a été privée du délai de 15 jours pour se préparer ;

- le recours à la taxation d'office n'est pas justifié et résulte d'une erreur de fait, d'une erreur de droit ou d'une inexactitude matérielle des faits ; il appartenait à l'administration de préciser en quoi la comptabilité présentée était irrégulière ou non probante au sens de l'article LP. 423-1 du code des impôts de la Polynésie française ; à défaut, le motif retenu tiré de l'absence de présentation de la comptabilité est erroné, l'administration fiscale ayant voulu faire l'économie de l'obligation légale de caractériser la comptabilité d'irrégulière et de non probante ; elle aurait dû pouvoir bénéficier de la discussion préalable portant sur le caractère probant ou non de la comptabilité, ce qui n'a pas été le cas alors que le principe applicable reste celui de la procédure contradictoire et des droits de la défense ;

- à supposer un défaut de présentation de comptabilité, ce qui manque en fait, une méthode de reconstitution du chiffre d'affaires " à partir des éléments produits " aurait dû être présentée d'autant que l'administration a l'obligation d'assurer le caractère contradictoire de la reconstitution de chiffre

d'affaires.

Par un mémoire en défense enregistré le 23 juin 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 ;
- la délibération n° 2011-13 APF du 5 mai 2011 ;
- 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. G,
- les conclusions de Mme D de Saint-Germain, rapporteure publique,
- les observations de Me Mendiola représentant Mme F et celles de Mme A pour la Polynésie française.

Considérant ce qui suit :

1. Par un avis de vérification du 27 février 2019, Mme F a été avertie de la mise en œuvre d'une vérification de comptabilité de son activité de garderie d'enfants pour la période du 1er janvier 2016 au 31 décembre 2017. Le pli informant de cette vérification n'ayant pas été retiré auprès de l'office des postes et des télécommunications, il a été convenu de reporter la vérification de comptabilité du 20 au 25 mars 2019, l'avis de vérification précité ayant été reçu le 20 mars 2019. Le 25 avril suivant, un procès-verbal de défaut de présentation de comptabilité a été dressé par un inspecteur vérificateur de la direction des impôts et des contributions publiques (DICP). Une proposition de rectification en date du 29 mai 2019, établie par les services de la DICP, a été notifiée à Mme F à la suite des opérations de vérification de la comptabilité de son entreprise " Garderie Tatie Philo ", pour la période susmentionnée. Des impositions ont ensuite été mises en recouvrement au titre de l'impôt sur les transactions (IT), la contribution de solidarité territoriale sur les professions et activités non salariées (CSTNS), la contribution des patentes, la taxe d'apprentissage ainsi que sur la taxe sur la valeur ajoutée. Par une réclamation contentieuse du 22 octobre 2021, rejetée par une lettre du 29 novembre suivant, la requérante a contesté les impositions mises à sa charge. Par la présente requête, Mme F demande la décharge des impositions consécutives aux redressements dont elle a fait l'objet.

Sur la régularité de la procédure :

2. Aux termes de l'article LP. 411-1 du code des impôts : " Les agents assermentés de la direction des impôts et des contributions publiques ont le pouvoir d'assurer le contrôle de l'ensemble des impôts et taxes dus par les contribuables. / A cette fin, ils peuvent demander aux contribuables tous renseignements, justifications et éclaircissements relatifs aux déclarations souscrites et aux actes déposés. () ".

3. Il résulte des dispositions qui précèdent que les agents assermentés sont compétents pour réaliser les

vérifications de comptabilité. Tel est le cas de M. B, inspecteur vérificateur à la DICP, assermenté depuis le 24 septembre 1997 ainsi que cela est documenté au dossier, qui a régulièrement signé l'avis de vérification du 27 février 2019, le procès-verbal de défaut de comptabilité du 25 avril 2019 ainsi que la proposition de rectification du 29 mai suivant.

4. Aux termes de l'article LP. 412-1 du code précité : " I - Les agents de la direction des impôts et des contributions publiques vérifient sur place la comptabilité des contribuables et les autres documents dont la tenue est obligatoire en vertu du présent code. Cette vérification fait l'objet, au moins quinze jours à l'avance, de l'envoi d'un avis de vérification mentionnant la période sur laquelle porte la vérification. / En outre, l'avis de vérification informe le contribuable de la possibilité qu'il a de se faire assister par un conseil de son choix. / Il l'informe également qu'il peut consulter la charte des droits et obligations du contribuable vérifié sur le site internet de la direction des impôts et des contributions publiques ou en demander la remise. Les dispositions contenues dans cette charte sont opposables à l'administration. () ".

5. D'une part, dans sa déclaration de modification reçue le 2 mai 2016 par les services de la DICP, Mme F a modifié son adresse postale par la suivante : " BP 51352 98716 Pirae ". Dans une autre déclaration réceptionnée le 17 mai 2019, la DICP a été informée du fait que la requérante a, de nouveau, modifié son adresse postale en indiquant comme adresse de correspondance : " BP 1862 98713 Papeete ". L'avis de vérification a été transmis en envoi recommandé avec accusé de réception par l'OPT à l'adresse " BP 51352 98716 Pirae " par courrier du 27 février 2019, soit à l'adresse dont l'administration avait connaissance à la date de cet avis de vérification. Contrairement à ce que soutient la requérante, cet avis n'a donc pas été envoyé à une adresse erronée. Conformément aux adresses communiquées à l'administration fiscale, les rôles individuels et les avis de mise en recouvrement, établis respectivement les 2 août et 18 septembre 2019, ont été adressés à la " BP 1862 98713 Papeete ". Dans ces conditions, la requérante n'est pas fondée à soutenir qu'une erreur est intervenue s'agissant de sa boîte postale l'empêchant de recevoir ces documents.

6. D'autre part, il résulte de l'instruction, et notamment du cachet postal figurant sur l'enveloppe produite par la Polynésie française, que le pli contenant l'avis de vérification, qui n'a pas été réclamé et qui a été retourné à la Polynésie française, a été régulièrement envoyé le 7 mars 2022 à l'adresse postale mentionnée au point précédent, et que les opérations de vérification ont débuté le 25 mars 2019, soit plus de quinze jours après la date de l'envoi de l'avis de vérification. La circonstance qu'une copie de l'avis de vérification accompagnée de la charte du contribuable ait été remise en mains propres à l'intéressée, le 20 mars 2019, l'informant du report de la vérification à la date susmentionnée du 25 mars 2019, n'a pas pour effet de modifier la date initiale à prendre en compte pour le calcul du délai de quinze jours à respecter en l'absence d'adresse erronée de la destinataire à la date de l'envoi de l'avis de vérification, ainsi qu'il a été dit. Mme F n'est dès lors pas fondée à soutenir que la procédure de redressement serait irrégulière au motif qu'elle serait contraire aux dispositions de l'article LP. 412-1 du code des impôts et aux droits de la défense.

Sur le recours à la taxation d'office :

7. Aux termes de l'article LP. 423-1 du code précité : " () / 2 - Sont également taxés d'office, les contribuables qui n'ont pas présenté la comptabilité ou dont la comptabilité n'a pas été reconnue régulière et probante ". L'article LP. 365-1 du code des impôts de la Polynésie française dispose que " Les redevables des impôts, droits et taxes prévus par le présent code doivent présenter, à toute réquisition des agents assermentés de la direction des impôts et des contributions publiques, les documents comptables, inventaires, copies de lettres, pièces de recettes et de dépenses de nature à justifier l'exactitude des résultats indiqués dans les déclarations souscrites auprès de la direction des impôts et des contributions publiques. ". En vertu de l'article 410-6 de la délibération n° 2011-13 APF du 5 mai 2011 relative au plan comptable général applicable en Polynésie française : " Toute entité tient un livre journal, un grand livre et un livre d'inventaire. / () Des documents informatiques écrits peuvent tenir lieu de livre journal et de livre d'inventaire s'ils sont identifiés, numérotés et datés dès leur établissement par des moyens offrant toute garantie en matière de preuve ".

8. Il résulte de l'instruction que, en dépit de plusieurs demandes de l'agent vérificateur formulées dès le début des opérations de vérification et d'un avis de vérification de comptabilité envoyé le 7 mars 2022, ni le livre d'inventaire, ni le grand livre, ni le livre journal de l'entreprise de Mme F, ni aucune facture n'ont été présentés aux services de l'administration fiscale. L'agent vérificateur a ainsi dressé, le 25 avril 2019, un procès-verbal de défaut de présentation de comptabilité, constatant le défaut de présentation des documents cités ci-dessus pour les exercices 2016 et 2017 ainsi que des cahiers de présence des garderies d'enfants de Pirae et Punaauia relatifs aux mêmes exercices. Dans ces conditions, Mme F, qui a signé ce document, n'est pas fondée à soutenir qu'il appartenait à l'administration de préciser en quoi la comptabilité présentée était irrégulière ou non probante au sens de l'article LP. 423-1 du code des impôts de la Polynésie française ou que le recours à la procédure de taxation d'office ne serait pas justifié ou encore qu'il résulterait d'une erreur de fait ou d'une erreur de droit.

9. La circonstance qu'aient été produits des relevés bancaires de la banque Socredo et de la Banque de Tahiti ainsi que les cahiers de présences des enfants dans les garderies situées dans les communes de Taunua et Taravao ou encore que la requérante dispose d'un comptable, qui n'a d'ailleurs produit aucune des pièces comptables obligatoires, n'est pas de nature à invalider le recours à la taxation d'office en l'espèce.

10. Par ailleurs, en se bornant à faire valoir qu'une méthode de reconstitution du chiffre d'affaires " à partir des éléments produits " aurait dû être présentée dès lors que l'administration a l'obligation d'assurer le caractère contradictoire de la reconstitution de chiffre d'affaires, Mme F ne conteste pas utilement le bien-fondé du recours à la taxation d'office au regard des éléments qui précèdent.

11. Il résulte de ce qui précède que les conclusions à fin de décharge présentées par Mme F doivent être rejetées.

Sur les frais liés au litige :

12. Les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce qu'une somme soit mise à la charge de la Polynésie française qui n'est pas la partie perdante à la présente instance.

D E C I D E :

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

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à Mme E F et à la Polynésie française.

Délibéré après l'audience du 22 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 6 décembre 2022.

Le rapporteur,

A G

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°2200155