

Décision du Tribunal administratif n° 2200179 du 06 décembre 2022

Tribunal administratif de Polynésie française

1ère Chambre

Vu la procédure suivante :

Par une requête et des mémoires enregistrés les 5 mai, 16 juillet et 12 août 2022, M. D E demande au tribunal d'annuler la décision née le 11 avril 2022 par laquelle le président de la Polynésie française a implicitement rejeté sa demande tendant à l'application du lissage de l'indemnité d'éloignement sur les périodes concernées pour le calcul de la contribution de solidarité territoriale (CST) en référence au 4ème alinéa de l'article LP. 193-10 du code des impôts de la Polynésie française et au remboursement des sommes trop prélevées.

Il soutient que :

- sa requête est recevable ;
- l'indemnité d'éloignement, qui est fonction de la durée du séjour et de l'éloignement, présente le caractère d'un revenu différé ou exceptionnel et complémentaire au sens des dispositions de l'article LP. 193-10 du code des impôts de la Polynésie française pouvant bénéficier de la dérogation au principe de la taxation à la CST au cours du mois de paiement effectif ;
- le rattachement de l'indemnité d'éloignement au mois de versement pour le décompte de la CST crée une inégalité des salariés devant l'impôt ; le fonctionnaire dont le détachement débute en cours de mois est pénalisé par rapport à celui qui débute son détachement le 1er jour du mois.

Par un mémoire en défense, enregistré le 5 juillet 2022, la Polynésie française conclut au rejet de la requête.

Elle fait valoir, à titre principal, que la requête est irrecevable en ce qu'elle est prématurée, et, à titre subsidiaire, 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 décret n° 96-1026 du 26 novembre 1996 ;
- le décret n° 96-1028 du 27 novembre 1996 ;
- 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. F,
- les conclusions de Mme C de Saint-Germain, rapporteure publique,
- les observations de Mme A pour la Polynésie française.

Considérant ce qui suit :

1. M. E, inspecteur des finances publiques, a été détaché auprès de la Polynésie française afin d'exercer les fonctions de vérificateur en charge du contrôle fiscal externe au sein de la direction des impôts et

des contributions publiques (DICP) pour un séjour d'une durée de deux ans du 2 juillet 2018 au 1er juillet 2020, prolongé pour une période de deux années supplémentaires, soit jusqu'au 1er juillet 2022. Par un courrier du 10 février 2022 réceptionné le lendemain par les services de la Polynésie française, le requérant a sollicité l'application du lissage de l'indemnité d'éloignement sur les périodes concernées pour le calcul de la contribution de solidarité territoriale (CST) en référence au 4ème alinéa de l'article LP. 193-10 du code des impôts de la Polynésie française et le remboursement des sommes trop prélevées. Le silence de l'administration sur cette demande a fait naître une décision implicite de rejet le 11 avril 2022 dont M. E demande l'annulation.

2. Aux termes de l'article 2 de la loi du 30 juin 1950 : " Pour faire face aux sujétions particulières inhérentes à l'exercice de la fonction publique dans les territoires d'outre-mer, les fonctionnaires civils () recevront : () 2° Une indemnité destinée à couvrir les sujétions résultant de l'éloignement pendant le séjour et les charges afférentes au retour, accordée au personnel appelé à servir en dehors soit de la métropole, soit de son territoire, soit du pays ou territoire où il réside habituellement, qui sera déterminée pour chaque catégorie de cadres à un taux uniforme s'appliquant au traitement et majorée d'un supplément familial. Elle sera fonction de la durée du séjour et de l'éloignement et versée pour chaque séjour administratif, moitié avant le départ et moitié à l'issue du séjour () ". Aux termes de l'article 1er du décret du 26 novembre 1996 relatif à la situation des fonctionnaires de l'Etat et de certains magistrats dans les territoires d'outre-mer de Nouvelle-Calédonie, de Polynésie française et de Wallis-et-Futuna précise : " Le présent décret est applicable () aux fonctionnaires titulaires et stagiaires de l'Etat, ainsi qu'aux magistrats de l'ordre judiciaire affectés dans les territoires d'outre-mer de Nouvelle Calédonie, de Polynésie française et de Wallis et Futuna, qui sont en position d'activité ou détachés auprès d'une administration ou d'un établissement public de l'Etat dans un emploi conduisant à pension civile ou militaire de retraite. / Il ne s'applique ni aux personnels dont le centre des intérêts matériels et moraux se situe dans le territoire où ils exercent leurs fonctions, ni aux membres des corps de l'Etat pour l'administration de la Polynésie française ni aux fonctionnaires actifs des services de la police nationale. " L'article 2 de ce décret dispose que : " La durée de l'affectation dans les territoires d'outre-mer de Nouvelle-Calédonie, de Polynésie française et de Wallis et Futuna est limitée à deux ans. / Cette affectation peut être renouvelée une seule fois à l'issue de la première affectation () ". Aux termes de l'article 2 du décret du 27 novembre 1996 relatif à l'attribution de l'indemnité d'éloignement aux magistrats et aux fonctionnaires titulaires et stagiaires de l'Etat en service à Mayotte, en Nouvelle-Calédonie, en Polynésie française et dans les îles Wallis et Futuna : " Le droit à l'indemnité est ouvert lors de l'affectation en Nouvelle-Calédonie, en Polynésie française et dans les îles Wallis et Futuna à la condition que cette affectation entraîne, pour l'agent concerné, un déplacement effectif pour aller servir en dehors du territoire dans lequel est situé le centre de ses intérêts matériels et moraux. ". L'article 3 du décret précité du 27 novembre 1996 dispose que : " L'agent qui reçoit une affectation pour aller servir deux ans () en Polynésie française () a droit, à chacune des échéances prévues au 2° de l'article 2 de la loi du 30 juin 1950 susvisée, à une fraction d'indemnité égale à 1°) cinq mois de traitement indiciaire brut lorsqu'il est affecté () en Polynésie française ; () Pour l'application du 1° et du 2° ci-

dessus, le traitement à prendre en compte est celui que perçoit l'agent à l'échéance de la fraction d'indemnité. / En cas de renouvellement du séjour de deux ans, la première fraction de l'indemnité qui est due pour le second séjour est payée au début de ce séjour. ".

3. Aux termes de l'article LP. 193-1 du code des impôts de la Polynésie française : " Les traitements, salaires, pensions, rentes viagères et indemnités diverses dus à compter du 1er janvier 1995 sont imposables à la contribution de solidarité territoriale dans les conditions déterminées au présent chapitre. / Toutes les personnes physiques domiciliées en Polynésie française sont assujetties à cette contribution. () ". L'article LP. 193-5 1 de ce code dispose que " La contribution est assise sur le montant brut total des traitements, indemnités, soldes, salaires versés à raison d'une profession ou activité salariée publique ou privée, des pensions des personnels ou retraités civils ou militaires et allocations, quels que soient leurs modes de calcul et de versement, leurs dénominations ou leurs formes, et quelle que soit la nature du débiteur. Ce montant comprend aussi bien les sommes fixes que les commissions sur ventes, les participations aux bénéfices, les primes, gratifications, la part correspondant à l'application à toute rémunération d'un coefficient de majoration ou d'index de correction, les indemnités diverses et les avantages en nature. () ". Aux termes de l'article LP. 193-10 du code précité : " () / Il est dérogé au principe de taxation au cours du mois de paiement effectif pour les revenus présentant un caractère différé ou complémentaire. En ce cas, les revenus sont reconstitués et rapportés à chaque mois auquel ils sont rattachés ou au dernier mois non prescrit. Chaque revenu ainsi imputé s'ajoute aux autres revenus du mois considéré et le complément de contribution est calculé selon les règles de droit commun. Ce complément, ou la somme des compléments de contribution, est ensuite ajouté au montant de la contribution dû sur le revenu courant pour former le total de la cotisation au cours du mois considéré. / () ".

4. En premier lieu, M. E soutient que la CST due sur les fractions d'indemnité d'éloignement perçues doit être calculée en établissant un lissage sur la durée de son séjour effectif en Polynésie française sur des périodes d'un an à compter du 2 juillet 2018. Pour fonder sa demande, le requérant fait valoir que les sujétions que l'indemnité d'éloignement tend à prendre en compte ne sont pas " ponctuelles " pour le fonctionnaire affecté en Polynésie française mais qu'elles sont " directement liées à la durée du séjour effectif en Polynésie française ". Toutefois, en application des dispositions mentionnées au point 2, l'indemnité d'éloignement présente le caractère d'une indemnité payable à échéance et ne peut être regardée comme un revenu différé ou complémentaire au sens et pour l'application de l'alinéa 5 de l'article LP. 193-10 précité du code des impôts de la Polynésie française. Par suite, M. E n'est pas fondé à soutenir que les fractions d'indemnité d'éloignement versées peuvent bénéficier de la dérogation au principe de taxation à la CST au cours du mois de leur paiement effectif et autoriser un calcul de cette imposition en fonction d'un étalement ou d'un lissage du montant des fractions d'indemnité d'éloignement perçues.

5. En second lieu, M. E fait valoir que le rattachement de l'indemnité d'éloignement au mois de versement pour le décompte de la CST crée une inégalité des salariés devant l'impôt, contraire à la volonté du législateur exprimée dans le rapport n° 1994-171 de présentation à l'Assemblée territoriale.

En ce sens, il expose qu'en soumettant l'indemnité d'éloignement à la CST sur le mois de son versement, le niveau d'imposition pour un même montant d'indemnité sera plus ou moins élevé selon la date de début du séjour du fonctionnaire en Polynésie française. Toutefois, la circonstance que, lors du renouvellement du séjour, le versement de la seconde fraction d'indemnité d'éloignement au titre du premier séjour et le versement de la première fraction d'indemnité d'éloignement au titre du second séjour sont répartis sur deux mois, si le séjour de l'agent a débuté le premier jour d'un mois, et sont de fait moins imposés en raison de la progressivité des taux de la CST, contrairement au cas où ces fractions seraient versées sur un même mois si le séjour du fonctionnaire avait débuté en cours de mois, est sans incidence sur la légalité de la décision attaquée. En tout état de cause, l'administration s'est bornée à statuer sur la demande du requérant tendant exclusivement à obtenir l'étalement des indemnités d'éloignement perçues en juillet 2018 et août 2020 sur les périodes que ces indemnités concernent pour le calcul de la CST qui n'a pas, dans cette même demande, sollicité au surplus une modulation dans le calcul de la CST en fonction de la date de début de son séjour en Polynésie française. Dans ces conditions, le moyen tiré de la méconnaissance du principe d'égalité des salariés devant l'impôt doit être écarté.

6. Il résulte de ce qui précède que, sans qu'il soit besoin de statuer sur la fin de non-recevoir opposée en défense par la Polynésie française, M. E n'est pas fondé à demander l'annulation de la décision qu'il conteste.

D E C I D E :

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

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à M. D E et à la Polynésie française.

Délibéré après l'audience du 22 novembre 2022, à laquelle siégeaient :

M. Devillers, président,

M. Graboy-Grobesco, premier conseiller,

M. Boumendjel, premier conseiller.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 6 décembre 2022.

Le rapporteur,

A F

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°2200179