

Décision du Tribunal administratif n° 2200298 du 07 février 2023

Tribunal administratif de Polynésie française

1ère Chambre

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire, enregistrés le 11 juillet et le 26 septembre 2022, Mme D A, représentée par la Selarl Tang, Dubau et Canevet, demande au tribunal :

1°) d'annuler la décision n° 002973/MEF/DICP du 27 février 2022 aux termes de laquelle la directrice des impôts et des contributions publiques a décidé que son activité de commissionnaire en Polynésie française devait être assujettie à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) à compter du 27 avril 2022 au taux de 13 % ;

2°) de mettre à la charge de la Polynésie française la somme de 228 000 F CFP en application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- sa requête est recevable : la décision attaquée mentionne expressément qu'elle est susceptible de faire l'objet d'un recours ; la procédure de vérification engagée à son encontre résulte d'erreurs commises par l'administration fiscale ;

- la direction des impôts et des contributions publiques remet en cause, par la décision en litige, sa prise de position du 1er avril 1998 sans préciser les éléments justifiant son changement d'appréciation ;

- les bénéficiaires des prestations de service qu'elle propose sont exclusivement des entreprises situées hors de la Polynésie française, qui n'ont ni siège ni établissement stable en Polynésie française ;

- ses prestations permettent à ses clients de réaliser les ventes hors de Polynésie française : les factures sont émises hors de Polynésie française et les marchandises livrées par les fournisseurs hors de Polynésie française ;

- les conditions posées par l'article LP. 340-8 du code des impôts de la Polynésie française ne sont pas réunies pour imposer son activité en Polynésie française ; la décision en litige est entachée d'une erreur d'appréciation et d'une erreur de droit ; le critère d'assujettissement n'est pas qu'une société polynésienne soit concernée par le service mais qu'elle en soit la bénéficiaire ; elle ne peut pas faire payer à ses fournisseur une TVA polynésienne dès lors qu'ils facturent eux-mêmes en hors taxe ;

- les jurisprudences opposées en défense ne sont pas transposables : elle ne procède à aucune vente, ne signe aucun contrat, n'effectue pas de formalités administratives ni n'accomplit d'obligations déclaratives pour le compte de ses clients métropolitains ou d'opérations d'encaissement.

Par un mémoire en défense, enregistré le 8 septembre 2022, la Polynésie française conclut au rejet de la requête.

Elle fait valoir qu'aucun des moyens soulevés n'est fondé.

Par ordonnance du 27 septembre 2022, la clôture de l'instruction a été fixée au 14 octobre 2022 à 11h00 (heure locale).

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 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 E de Saint-Germain, rapporteure publique,
- et les observations de Me Lenoir pour Mme A et celles de M. C pour la Polynésie française.

Considérant ce qui suit :

1. Mme A exerce une activité de représentante de commerce pour le compte de sociétés installées hors de la Polynésie française. Elle perçoit à ce titre une commission sur les ventes réalisées par ses mandants. Le 1er avril 1998, le service des contributions l'a informée, par lettre n° 698/MFR/CD, que les commissions qui lui étaient versées n'étaient pas assujetties à la TVA. A l'occasion d'un contrôle de cohérence de ses déclarations, la direction des impôts et des contributions publiques lui a demandé des renseignements et des justifications par courrier du 24 mars 2022. Au terme des vérifications réalisées, cette direction a décidé de revenir sur la position retenue en 1998 et l'a informée, par décision du 27 avril 2022, que dès lors que son activité était exercée en Polynésie française, son activité de commissionnaire était taxable à la TVA au taux de 13 % et qu'elle relevait du régime trimestriel de la TVA à compter du jour de cette décision. Mme A demande au tribunal, par la présente requête, d'annuler cette décision du 27 avril 2022.

Sur les conclusions à fin d'annulation :

2. Aux termes de l'article LP. 421-2 du code des impôts : " L'administration ne peut procéder à aucune rectification sur le fondement d'une interprétation différente lorsque le redevable démontre que l'interprétation du texte fiscal qui fait l'objet du différend, avait été, à l'époque, formellement admise dans une réponse individuelle qui lui avait été adressée suite à une demande de renseignements écrite, par le directeur des impôts et des contributions publiques, sous réserve que la réponse soit, elle-même, le cas échéant, conforme aux instructions, circulaires et réponses déjà publiées. La prise de position invoquée par le contribuable doit lui avoir été officiellement adressée et doit être antérieure à la date de dépôt de la déclaration, ou en l'absence d'obligation déclarative, à celle du paiement. En toute hypothèse, l'administration conserve la faculté de rapporter, pour l'avenir, sa prise de position antérieure. / La garantie prévue au premier alinéa est applicable dans les mêmes conditions, lorsque la réponse individuelle à la demande de renseignements du contribuable de bonne foi ou de son représentant habilité à cet effet, porte sur l'appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal. La demande de consultation de l'administration par le contribuable doit par ailleurs avoir été faite par écrit et comporter tous les éléments utiles pour apprécier sa situation. La prise de position invoquée par le contribuable doit se rapporter à sa situation personnelle et ne pas se trouver périmée du fait d'un changement intervenu dans la réglementation ou dans la situation de fait ayant fait l'objet de l'appréciation formelle. L'administration se prononce dans un délai de trois mois lorsqu'elle est saisie

d'une demande écrite, précise et complète. "

3. Mme A soutient que la direction des impôts et des contributions publiques n'a pas précisé les motifs de fait qui justifiaient la remise en cause de sa prise de position telle qu'elle résultait de son courrier du 1er avril 1998, signée par le chef du service. Aux termes de ce courrier, l'autorité administrative indiquait que la TVA sur la commission étant déclarée à l'occasion du dédouanement de la marchandise, la commission est exonérée de la taxe sur la valeur ajoutée dans le cadre du régime intérieur. Toutefois, il résulte de l'article LP. 421-2 du code des impôts, cité au point précédent, que l'administration fiscale conserve en toute hypothèse la possibilité de modifier, pour l'avenir, sa position. En outre, contrairement à ce que soutient la requérante, la direction des impôts et des contributions publiques a indiqué dans son courrier du 27 avril 2022 que son assujettissement à la TVA était lié à la circonstance qu'elle exerçait son activité en Polynésie française. Par suite, Mme A n'est fondée à soutenir ni que l'administration ne pouvait remettre en cause la position prise le 1er avril 1998 ni que la décision attaquée du 27 avril 2022 n'est pas motivée.

4. Aux termes de l'article 340-1 du code des impôts de la Polynésie française : " Sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée les livraisons de biens et les prestations de service effectuées à titre onéreux par un assujetti ". Aux termes du premier alinéa de l'article 340-4 du même code : " Sont assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée les personnes qui effectuent de manière indépendante une activité économique, quels que soient le statut juridique de ces personnes, leur résidence, le lieu de leur siège social, leur situation au regard des autres impôts et la forme ou la nature de leur intervention ". Aux termes de l'article 340-8 de ce code : " Les prestations de services sont imposables lorsque le service est utilisé en Polynésie française ou lorsque le bénéficiaire a en Polynésie française le siège de son activité ou un établissement stable pour lequel le service est rendu, sa résidence ou son domicile. Le bénéficiaire de la prestation s'entend du client direct du prestataire, quelle que soit la personne qui, en définitive, pourrait recueillir le bénéfice du service rendu. Les prestations de services de toute nature se rapportant à un immeuble sis en Polynésie française sont imposables en Polynésie française.

5. Il résulte des dispositions citées aux points 4, que les prestations de services sont assujetties à la TVA, soit lorsque le service en question est utilisé en Polynésie française, soit lorsque le bénéficiaire dudit service a son siège, un établissement, sa résidence ou son domicile en Polynésie française. Or, il est constant que la prestation de service proposée par Mme A, qui consiste à assurer la commercialisation de produits pour le compte d'entreprises qui n'ont pas de représentation physique en Polynésie française, est réalisée en Polynésie française. Dans ces conditions, et alors même que le bénéficiaire de la prestation réalisée n'aurait aucune représentation physique en Polynésie française, la direction des impôts et des contributions publiques, en estimant que son activité, réalisée sur le sol de la Polynésie française, était assujettie à la TVA, n'a entaché sa décision ni d'une erreur de droit ni d'une erreur d'appréciation.

6. Il résulte de tout ce qui précède, sans qu'il soit besoin de statuer sur la recevabilité de la requête, que les conclusions à fin d'annulation de la décision du 27 avril 2022, aux termes de laquelle la direction des impôts et des contributions publiques a décidé que l'activité de la requérante devait être assujettie à la

TVA au taux de 13 %, doivent être rejetées.

Sur les conclusions présentées au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

7. 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 A est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à Mme D A et à la Polynésie française.

Délibéré après l'audience du 24 janvier 2023, à laquelle siégeaient :

M. Devillers, président,

M. Graboy-Grobescio, premier conseiller,

M. Boumendjel, premier conseiller.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 7 février 2023.

Le rapporteur,

M. Boumendjel

Le président,

P. Devillers Le greffier,

M. B

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,