

## Décision du Tribunal administratif n° 2300119 du 24 octobre 2023

Tribunal administratif de Polynésie française

1ère Chambre

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire enregistrés les 9 avril et 17 juillet 2023, la société Technimarine, représentée par Me Vergier, doit être regardée comme demandant au tribunal :

1°) de prononcer la décharge des impositions supplémentaires, d'un montant global de 21 203 976 F CFP en droits et pénalités, mises à sa charge pour les patentes au titre des exercices 2017, 2018 et 2019, pour la taxe sur la valeur ajoutée pour les exercices 2017-2018 et pour la taxe sur la valeur ajoutée retenue à la source pour les exercices 2017-2018 et 2018-2019 ;

2°) de mettre à la charge de la Polynésie française la somme de 250 000 F CFP au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- la directrice de la direction des impôts et des contributions publiques n'était pas compétente pour statuer sur sa réclamation contentieuse ; il appartenait au président de la Polynésie française et sur délégation au ministre des finances, de l'économie, en charge de l'énergie, la protection sociale généralisée, de la coordination de l'action gouvernementale et des télécommunications de statuer ;

- le délai de 15 jours prévu à l'article LP. 412-1 du code des impôts a été méconnu ; l'avis de vérification, daté du 17 août 2020, a été présenté le 27 mai 2020 et la vérification a commencé le 9 septembre 2020 ;

- la seule mention selon laquelle " sans réponse de votre part dans ce délai éventuellement prorogé la proposition sera considérée comme acceptée " ne saurait satisfaire à l'obligation résultant de l'article LP. 412-2 du code des impôts ;

- la proposition de rectification n'est pas suffisamment motivée ;

- l'article LP. 412-1 du code des impôts de la Polynésie française a été méconnu ; certains documents confiés au vérificateur ne lui ont pas été restitués ;

- pour l'année 2016, la prescription prévue par l'article LP. 451-1 du code des impôts est intervenue le 31 décembre 2019 et pour l'année 2017 le 31 décembre 2020 ; les rectifications effectuées au titre des années 2016 et 2017 doivent être déchargées ; la loi du 23 mars 2020, qui prévoit une suspension du délai de reprise, s'applique en Polynésie à compter du 25 mars 2020, date du début de l'état d'urgence en Polynésie française ; la proposition de rectification émise le 12 mai 2021 est intervenue postérieurement à l'intervention de la prescription ;

- l'administration considère que les prestations de services " Mer et Design " doivent être soumises à la TVA au taux de 13 % en méconnaissance du 32° de l'article LP. 340-9 ; les rappels de taxe sur la valeur ajoutée n'ont pas été déduits de l'assiette de l'impôt sur les bénéfices des sociétés en application de l'article LP. 425 du code des impôts ;

- pour la TVA sur débours : ces débours sont prévus dans l'objet social de l'entreprise, ce redressement doit être abandonné ;

- pour l'impôt sur les sociétés : l'administration a considéré que la rémunération de gérance par la SARL Technimarine Tahiti devait être ramenée à 2 000 000 F CFP et non 24 000 000 F CFP pour un mois d'activité ; sans démonstration probante, l'administration se contente de rejeter cette charge alors que la charge de la preuve du caractère excessif des rémunérations versées par la société lui incombe ;
- l'administration considère que la durée d'amortissement des AAI du hangar doit suivre la même durée que celle des hangars et redresse la base fiscale de la différence ; la durée d'amortissement des AAI est de 11 ans ;
- l'administration rejette les facturations des frais de montage des dossiers de financement pour les sociétés Moanafara, Faramoana, Fishing Star, et Poefara pour un montant en 2018 de 10 272 000 F CFP alors que les statuts de la société prévoient la prise en charge de ces frais accessoires à l'objet principal de la société ; une convention est passée permettant à la société de prendre en charge ces frais de montage directement liés au financement des navires, qui sont financés par la SAS Technimarine durant la phase de construction ; le supplément rectifié n'est pas fondé ;
- s'agissant des patentes : l'occupation du terrain relève non d'un bail mais d'une convention d'occupation du domaine public, qui ne devrait pas entrer dans le calcul du droit proportionnel ; elle doit être assujettie à l'impôt foncier des propriétés bâties pour entrer dans le champ de l'article L. 211-4-1 du code des impôts, or les immeubles appartenant à la Polynésie française bénéficient d'une exemption permanente à l'impôt foncier en application de l'article LP. 222-1 du code des impôts ; la contribution des patentes basée sur ces locaux doit être abandonnée.

Par un mémoire en défense enregistré le 21 juin 2023, la Polynésie française conclut au rejet de la requête.

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

Par ordonnance du 19 juin 2023, la clôture de l'instruction a été fixée au 17 juillet 2023 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. Boumendjel,
- les conclusions de Mme Theulier de Saint-Germain, rapporteure publique,
- les observations de Mme A pour la Polynésie française.

Considérant ce qui suit :

1. La société Technimarine, immatriculée en Polynésie française en juin 1995, exerce une activité de chantier naval. À la suite d'une procédure de vérification de comptabilité par la direction des impôts et des contributions publiques, elle a été destinataire d'une proposition de rectification. Les rectifications

envisagées par cette proposition du 12 mai 2021 ont été confirmées par courrier du 11 août 2021. La commission des impôts, qui a été saisie le 24 septembre 2021, s'est déclarée incompétente. Sa réclamation contentieuse ayant été rejetée le 1er février 2023, la société Technimarine demande au tribunal, par la présente requête, à être déchargée de la somme de 21 203 976 F CFP ainsi mise à sa charge.

Sur la régularité de la procédure d'imposition :

2. La société Technimarine soutient, en premier lieu, que la décision du 1er février 2023 par laquelle la directrice des impôts et des contributions publiques de la Polynésie française a rejeté sa réclamation a été incompétemment édictée. Toutefois cette circonstance, à supposer même qu'elle soit avérée, est sans influence sur la régularité et le bien-fondé des impositions contestées. Par suite, ce moyen doit être écarté comme inopérant.

3. En deuxième lieu, aux termes de l'article LP. 412-1 du code des impôts de la Polynésie française : " 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 ".

4. Il résulte de l'instruction, que l'avis de vérification n° 966/TCP, qui mentionnait que l'agent de contrôle se présenterait le 9 septembre 2020 à 09h00, a été adressé à la société requérante le 20 août 2020. Ainsi, le délai de 15 jours entre l'envoi de l'avis de vérification et le début de celle-ci a bien été respecté. Par suite, la société requérante n'est pas fondée à soutenir que l'article LP. 412-1 du code des impôts de la Polynésie française cité au point précédent a été méconnu.

5. En troisième lieu aux termes de l'article LP. 412-2 du code des impôts de la Polynésie française : " Lorsque les rectifications sont envisagées à l'issue d'une vérification, l'administration doit indiquer aux contribuables les conséquences de leur acceptation éventuelle sur l'ensemble des droits et taxes dont ils sont ou pourraient devenir débiteurs ".

6. Si la société requérante soutient que l'administration fiscale de la Polynésie française n'a pas satisfait à son obligation en mentionnant dans la proposition de rectification du 12 mai 2021 " dès réception de ce courrier, vous disposez d'un délai de 30 jours pour m'adresser vos observations ou votre acceptation. En cas d'application de la procédure de rectification contradictoire, vous pouvez, sur demande motivée, solliciter la prorogation de ce délai de 30 jours. Sans réponse de votre part dans ce délai, éventuellement prorogé, la proposition de rectification sera considérée comme acceptée ", il résulte toutefois de l'instruction que la société n'a pas accepté cette proposition mais a contesté, par courrier du 19 juillet 2021, les rectifications envisagées. Ainsi cette circonstance, à supposer même qu'elle soit avérée, est sans influence sur la régularité et le bien-fondé des impositions contestées. Par suite, ce moyen doit être écarté comme inopérant.

7. En quatrième lieu, aux termes du III de l'article LP. 412-1 du code des impôts de la Polynésie française : " 1° Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le contrôle porte sur l'ensemble des informations, données et traitements informatiques qui concourent directement ou

indirectement à la formation des résultats comptables ou fiscaux et à l'élaboration des déclarations rendues obligatoires par le code des impôts ainsi que sur la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements. 2° Le contribuable faisant l'objet d'une vérification de comptabilité tenue au moyen de systèmes informatisés peut satisfaire à l'obligation de présentation des documents comptables mentionnés au premier alinéa de l'article 116-3 du présent code en remettant au début des opérations de contrôle, sous forme dématérialisée, une copie des fichiers des écritures comptables définies aux articles 420-1 et suivants du plan comptable général. () / L'administration détruit, avant la mise en recouvrement, les copies des fichiers transmis ".

8. Si la société requérante soutient que l'administration ne lui a pas restitué les documents qu'elle lui avait transmis avant la mise en recouvrement des impositions supplémentaires mises à sa charge à la suite de la vérification, il résulte des dispositions précitées que l'administration n'est pas tenue de restituer les fichiers transmis en application des dispositions citées au point précédent mais seulement de les détruire avant de procéder à la mise en recouvrement. Dans ces conditions, alors que l'administration confirme avoir procédé à la destruction de ces fichiers, la société requérante n'est pas fondée à soutenir que l'administration fiscale a méconnu les dispositions du III de l'article LP. 412-1 du code des impôts de la Polynésie française.

9. En cinquième lieu, la proposition de rectification du 12 mai 2021 précise pour chaque impôt et taxes la nature de l'opération vérifiée, les dispositions applicables à chaque opération et les conséquences qu'entraîne la méconnaissance de cette ou ces dispositions. Par suite, alors même que cette rectification comporterait certaines erreurs matérielles, le moyen tiré du défaut de motivation doit être écarté comme manquant en fait.

Sur le bien-fondé des impositions :

En ce qui concerne la prescription :

10. En sixième lieu, aux termes de l'article LP. 451-1 du code des impôts de la Polynésie française alors applicable : " Les omissions totales ou partielles constatées dans l'assiette ou la liquidation des impôts et taxes visés au présent code ainsi que les erreurs commises dans l'établissement des impositions, dans l'application des tarifs ou dans le calcul des cotisations peuvent être réparées jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due () ". Selon l'article LP. 451-3 du même code : " Est interruptive de prescription : - toute proposition de rectification motivée et notifiée à son destinataire () ". En outre, aux termes de l'article LP. 7 de la loi du pays n° 2000-20 du 3 août 2020 : " Sont suspendus à compter du 12 mars 2020 et jusqu'à l'expiration d'un délai d'un mois à compter de la date de cessation de l'état d'urgence sanitaire déclaré dans les conditions de l'article 4 de la loi n° 2020-290 du 23 mars 2020 d'urgence pour faire face à l'épidémie de covid-19 et ne courent qu'à compter de l'expiration de ce même délai, s'agissant de ceux qui, pour l'application des 2° et 3°, auraient commencé à courir pendant la période précitée, les délais : 1°) Accordés, en application des articles LP. 451-1 et LP. 451-2 du code des impôts, à l'administration pour réparer les omissions totales ou partielles constatées dans l'assiette de l'impôt, les insuffisances, les inexactitudes ou les erreurs d'imposition et appliquer les intérêts de retard et les sanctions, lorsque la prescription est acquise au 31

décembre 2020 ". L'article 1 de la loi n° 2020-546 du 11 mai 2020 dispose : " I.- L'état d'urgence sanitaire déclaré par l'article 4 de la loi n° 2020-190 du 23 mars 2020 d'urgence pour faire face à l'épidémie de Covid-19 est prorogé jusqu'au 10 juillet 2020 ( ) ". Il résulte de la combinaison de ces dispositions que le délai de reprise dont disposait l'administration a été suspendu du 12 mars 2020 au 10 août 2020. De ce fait, le délai dont disposait l'administration pour vérifier la comptabilité de l'exercice 2017 de la requérante, qui aurait dû arriver à terme le 31 décembre 2020, a été prorogé de 4 mois et 29 jours, soit jusqu'au 29 mai 2021 inclus.

11. Il résulte, de l'instruction que la proposition de rectification n° 993/DICP du 12 mai 2021 a été adressée à l'entreprise, le 14 mai 2021, par lettre recommandée avec accusé réception et distribuée le 20 mai 2021. La proposition de rectification, ainsi notifiée le 20 mai 2021, est intervenue avant le terme de la prescription prévue à l'article LP. 451-1 du code des impôts de la Polynésie française. Par suite, alors qu'aucun impôt supplémentaire ou taxe au titre de l'exercice 2016 n'a été mis à la charge de l'entreprise, la société Technimarine n'est pas fondée à se prévaloir de la prescription pour l'exercice 2017 et a fortiori pour les exercices postérieurs, qui a été interrompue par la notification, le 20 mai 2021, de la proposition de rectification n° 993/DICP du 12 mai 2021.

En ce qui concerne la taxe sur la valeur ajoutée :

S'agissant de la TVA " Mer et Design " :

12. En septième lieu, aux termes de l'article LP. 344-7 du code des impôts de la Polynésie française : " L'assujetti qui bénéficie d'une prestation de service réalisée par un prestataire établi hors de la Polynésie française est tenu de réclamer une facture mentionnant la taxe sur la valeur ajoutée exigible. A défaut, le montant de la facture sera considéré hors taxe sur la valeur ajoutée, lors de tout contrôle exercé par la direction des impôts et des contributions publiques. La taxe sur la valeur ajoutée devra être acquittée par le bénéficiaire, qui ne sera pas autorisé à la déduire, sans préjudice des majorations et intérêts de retard applicables ". Selon l'article LP. 340-9 al. 32 du code des impôts aux termes duquel : " I- sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée : ( ) 32° Les opérations de livraison, de réparation, de transformation, d'entretien, d'affrètement, de location, de ravitaillement portant sur les bateaux utilisés pour la pêche professionnelle en haute mer ainsi que les prestations de services effectuées pour les besoins directs de ces bateaux et leur cargaison ; ( ) ". Le 2° de l'article LP 348-7 du code des impôts de la Polynésie française lequel prévoit, en son 2°, une exonération de la TVA pour les " opérations de livraison, de réparation, de transformation, d'entretien, d'affrètement et de location portant soit sur les navires de commerce maritime en provenance ou à destination de la Polynésie française, ( ) sur les bateaux utilisés pour l'exercice d'une activité industrielle ou de pêche professionnelle en haute mer ( ) ".

13. Il résulte de l'instruction que la société Technimarine a fait appel aux services de la société " Mer et Design ", entreprise établie hors de Polynésie française spécialisée dans l'architecture et l'ingénierie de navires. L'administration fiscale soutient sans être contredite que les factures de la société " Mer et Design " ne mentionnent pas, en méconnaissance des dispositions de l'article LP. 344-7 du code des impôts de la Polynésie française, citées au point précédent, la taxe sur la valeur ajoutée exigible. Par suite, en application des dispositions de cet article, la Polynésie est fondée à remettre en cause la

déduction de la TVA ainsi opérée par la société requérante. Par ailleurs, la société requérante ne se prévaut pas utilement ni du 32° de l'article LP. 340-9 ni du 2° de l'article LP. 348-7 du code des impôts cités au point précédent dès lors que la prestation en cause, la conception et l'ingénierie d'un bateau de pêche, n'est pas au nombre des opérations ouvrant droit à l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée en application de ces dispositions. Par ailleurs, il résulte également de l'instruction que l'administration a fait application de l'article LP. 425 du code des impôts, les rappels de TVA réalisés ayant été pris en compte dans le résultat fiscal de l'année correspondante pour la détermination de l'impôt sur les sociétés. Par suite, la société Technimarine n'est pas fondée à demander à être déchargée des rappels de TVA de 335 084 F CFP pour l'exercice 2017, de 1 914 320 F CFP pour l'exercice 2018 et de 273 031 F CFP pour 2019 en lien avec les prestations facturées par la société " Mer et Design ".

S'agissant de la taxe sur la valeur ajoutée sur débours :

14. En huitième lieu, il résulte de l'instruction que la société requérante a déduit de la TVA sur les sommes qu'elle a avancées au nom de son client pour la prise en charge des honoraires facturés pour le montage de dossiers de financement en défiscalisation locale de bateaux de pêche un montant de 1 296 750 F CFP au titre de l'exercice 2018. Dès lors qu'un débours est une somme avancée au nom du client, celle-ci doit être remboursée par ce même client pour sa somme exacte. Dans ces conditions, la société requérante n'est pas fondée à demander à être déchargée de la somme de 1 296 750 F CFP.

En ce qui concerne les rectifications en matière d'impôt sur les sociétés :

S'agissant de la rémunération du gérant :

15. En neuvième lieu, aux termes de l'article LP. 113-10 du code des impôts de la Polynésie française : " 1- Les rémunérations allouées aux dirigeants de droit ou de fait, actionnaires ou associés, des personnes morales ne sont admises en déduction du bénéfice que dans la mesure où elles correspondent à un travail effectif et où elles ne sont pas anormalement élevées eu égard à l'activité déployée et aux responsabilités assumées par les intéressés, ainsi qu'à la nature et au volume des affaires traitées par la société./ La rémunération visée à l'alinéa précédent comprend le traitement ou salaire proprement dit, les avantages en nature, les remboursements forfaitaires de frais ainsi que toutes les indemnités ou allocations diverses pouvant être allouées directement ou indirectement au titulaire en contrepartie d'une activité effective. / Le traitement ou salaire compris dans la rémunération visée à l'alinéa précédent n'est en toute hypothèse déductible que dans la limite d'un montant annuel net de vingt-quatre millions de francs CFP. ( ) ".

16. Il résulte de l'instruction que la somme de 24 000 000 F CFP rémunère une activité de gérance pour la période allant du 29 novembre 2016 au 31 décembre 2016. Ainsi, la société requérante a versé à son gérant une somme correspondant à la limite de déductibilité du traitement des dirigeants fixée à l'article LP. 113-10 du code des impôts de la Polynésie française, cité au point précédent, alors même que celui-ci a été nommé à la fin de l'année 2016. En retenant le caractère anormalement élevé de cette rémunération et en ramenant la déductibilité de cette somme à 1/12 du plafond fixé par les dispositions précitées, l'administration fiscale n'a pas entaché cette rectification d'une erreur d'appréciation alors que l'entreprise ne produit aucun élément de nature à établir que la somme versée correspondrait à un

travail effectif de son gérant.

S'agissant des rectifications opérées en raison de l'amortissement d'un hangar

17. En dixième lieu, si la société requérante soutient que l'amortissement en cause concerne des AAI. (agencement, aménagements, installations), elle ne produit toutefois aucun élément de nature à établir cette allégation. Par suite, celle-ci n'est pas fondée à être déchargée de l'imposition supplémentaire au titre de de l'impôt sur les sociétés résultant de la rectification de la durée de l'amortissement, de 11 à 20 ans de cette immobilisation.

S'agissant des honoraires de montage :

18. En onzième lieu, il résulte de l'instruction que la société requérante fait l'avance au nom de ses clients des frais liés au montage du dossier de défiscalisation pour l'achat de bateaux de pêche. Il s'ensuit que ces sommes, qui ont vocation à lui être remboursées par ses clients, ne peuvent être traitées comptablement comme une charge. Par suite, la société Technimarine n'est pas fondée à demander à être déchargée des impositions supplémentaires résultant de son traitement erroné en charge de cette avance.

Sur la rectification réalisée en matière de contributions des patentes :

19. En douzième lieu, aux termes de l'article LP. 214-1 du code des impôts de la Polynésie française : " Le droit proportionnel est établi sur la valeur locative des magasins, boutiques, usines, ateliers, hangars, remises, chantiers et autres locaux servant à l'exercice des professions imposables (voir Le tarif des patentes). / Il est également établi sur la valeur locative des installations et biens de toute nature passibles de l'impôt foncier sur les propriétés bâties et servant à l'exercice des professions imposables ( ) ". Aux termes de l'article LP. 221-1 de ce même code : " L'impôt foncier est établi annuellement sur les propriétés bâties sises en Polynésie française. Il frappe également : ( ) 2°) Toutes installations commerciales ou industrielles assimilables à des constructions ; ( ) ".

20. Pour évaluer le montant de la contribution des patentes dont est redevable la société Technimarine, l'administration fiscale s'est fondée sur le montant des charges locatives que la société requérante déduit. Dans ces conditions, alors que les dispositions précitées de l'article LP. 214-1 du code des impôts de la Polynésie française ne subordonnent pas l'assujettissement à cette contribution à l'existence d'un bail, la société requérante n'est pas fondée à se prévaloir de la circonstance qu'elle paye une redevance prévue par une convention d'occupation et non un loyer pour contester les impositions supplémentaires mises à sa charge ce titre. En outre, ces mêmes dispositions n'ont ni pour objet, ni pour effet de classer des installations commerciales assimilables à des constructions, hors du champ d'application de l'impôt foncier sur les propriétés, alors même qu'elles exonèrent certains propriétaires du paiement de cet taxe.

21. Il résulte de tout ce qui précède que les conclusions à fin de décharge de la société Technimarine doivent être rejetées.

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

22. 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 dans la présente instance, au titre des frais exposés par la société Technimarine et non compris dans les dépens.

D E C I D E :

Article 1er : La requête de la société Technimarine est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à la société Technimarine et à la Polynésie française.

Délibéré après l'audience du 10 octobre 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 24 octobre 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,