

PETITE SELECTION DE JURISPRUDENCES FISCALES POLYNESEIENNES EN GUISE DE *REQUIEM*

CHRONIQUE DE JURISPRUDENCE FISCALE RELATIVE A LA POLYNESIE FRANCAISE: LE RETOUR ET LA FIN - ANNEES 2018 A 2020

*Xavier Cabannes**

Lorsque les directeurs du Comparative Law Journal of Pacific-Journal de Droit Comparé du Pacifique, Tony Angelo et Yves-Louis Sage, m'ont annoncé la fin de cette belle aventure qu'ils ont commencée en 1994 et à laquelle ils ont bien voulu m'associer à partir de 2005, à travers notamment la tenue d'une chronique fiscale annuelle, qui est parue de 2006 à 2018, et la direction d'un numéro spécial sur la fiscalité dans le Pacifique sud, paru en 2015, j'ai été très triste. Cette revue avait son originalité et son utilité. Peut-être loin des critères éditoriaux des revues juridiques «parisiennes», peut-être un peu artisanal dans sa fabrication, le CLJP-JDCP était une revue qui avait une âme; on y était entre amis, on y écrivait plus par plaisir que par obligation universitaire, ce qui n'empêchait nullement la rigueur juridique d'être au rendez-vous. Aussi, lorsque Tony Angelo et Yves-Louis Sage m'ont demandé quelques pages pour être symboliquement de ce dernier numéro, j'ai bien évidemment accepté et ressuscité pour l'occasion, dans un format réduit, la «chronique de jurisprudence fiscale relative à la Polynésie française».

* Professeur à l'université de Paris (ex-université Paris Descartes, Paris 5).

- ***COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, 25 NOVEMBRE 2020, 19-14.250 (PUBLIÉ AU BULLETIN)***

La paierie de la Polynésie française a saisi, par requête du 12 avril 2017, le tribunal mixte de commerce de Papeete d'une demande d'ouverture du redressement judiciaire d'un entrepreneur, à la suite de l'échec de tentatives de recouvrement de sommes dues au titre de diverses impositions. La requête a été déposée au nom du payeur de la Polynésie française, et signée par un inspecteur des finances publiques. Par un jugement du 26 mars 2018, le tribunal a ouvert le redressement judiciaire.

Le débiteur estimait que le payeur de la Polynésie Française n'était pas habilité à engager de son propre chef une action en redressement judiciaire contre un contribuable; une telle action aurait dû être engagée par le payeur de la Polynésie française seulement avec une autorisation du conseil des ministres de la Polynésie française, «seul habilité à décider d'intenter des actions ou de défendre devant les juridictions au nom de la Polynésie française». La chambre commerciale de la Cour de cassation a décidé que la délibération 95-205 AT du 23 novembre 2005 relative à la réglementation budgétaire, comptable et financière de la Polynésie française et de ses établissements publics confère au comptable public le pouvoir de saisir le tribunal afin de préserver les droits de la Polynésie française en matière d'impôts. Aussi, l'action engagée par le payeur visait bien à garantir la créance de la Polynésie française; il avait donc qualité pour demander l'ouverture du redressement judiciaire.

Cet arrêt n'est pas sans rappeler celui du 7 février 2012 (11-11.347) dans lequel la chambre commerciale avait jugé que: «l'assignation tendant à l'ouverture d'une procédure collective peut être délivrée à la requête de tout créancier et qu'en conséquence le comptable public chargé du recouvrement d'une créance fiscale, qui, aux termes de l'article L. 252, alinéa 2, du livre des procédures fiscales, exerce les actions liées indirectement à ce recouvrement, a qualité pour demander l'ouverture d'une telle procédure à l'égard d'un redevable».

- ***CONSEIL D'ETAT, 22 JUILLET 2020, 440764 ET 7 NOVEMBRE 2018, 420284 (PUBLIES TOUS DEUX AU RECUEIL)***

Par ces deux décisions, qui doivent être rapprochées même si sans lien entre elles et par ailleurs non fiscales, le Conseil d'Etat vient rappeler les règles de recours par voie d'action contre les lois du pays après leur promulgation par le président de la Polynésie française; ce faisant le Conseil d'Etat rappelle aussi la particularité de ces règles concernant les lois du pays relatives au impôts et taxes.

Le Conseil d'Etat rappelle que l'article 180 de la loi organique du 24 février 2004 dispose: «Sans préjudice de l'article 180-1, les actes prévus à l'article 140 dénommés

«lois du pays» ne sont susceptibles d'aucun recours par voie d'action après leur promulgation». Cependant, l'article 180-1 prévoit que «les actes dénommés «lois du pays» relatifs aux impôts et taxes peuvent faire l'objet d'un recours devant le Conseil d'Etat à compter de la publication de leur acte de promulgation». Aux termes de l'article 180-2 de la loi organique de 2004, «Les actes prévus à l'article 140 dénommés «lois du pays» relatifs aux impôts et taxes sont publiés au Journal officiel de la Polynésie française et promulgués par le président de la Polynésie française au plus tard le lendemain de leur adoption. Le président de la Polynésie française transmet l'acte de promulgation au haut-commissaire de la République». Enfin, selon l'article 180-3, «A compter de la publication de l'acte de promulgation, les personnes physiques ou morales justifiant d'un intérêt à agir disposent d'un délai d'un mois pour déférer l'acte dénommé «loi du pays» relatif aux impôts et taxes au Conseil d'Etat».

Dans sa décision de 2018, le Conseil d'Etat rappelle donc que, selon ces dispositions, à compter de sa promulgation par le président de la Polynésie française, il n'appartient plus au Conseil d'Etat de connaître par voie d'action d'un recours dirigé contre une loi du pays sauf si elle est relative aux impôts et taxes. Il arrive à la même conclusion dans sa décision de 2020: «les actes dits «lois du pays» qui ne sont pas relatifs aux impôts et aux taxes ne peuvent, en principe, pas faire l'objet d'un recours par voie d'action après leur promulgation par le président de la Polynésie française».

Dans l'affaire jugée par le Conseil d'Etat en 2018, le recours concernait une loi du pays du mois de mars 2018 portant réglementation de l'activité de transport routier avec chauffeur, au moyen de véhicule de moins de dix places assises. Cette loi du pays avait été adoptée par l'assemblée de la Polynésie française le 15 février 2018, promulguée le 21 mars 2018 et publiée au JORF le 29 mars 2018. Il ne s'agissait pas ici d'une loi du pays relative aux impôts et taxes. Les quatre requêtes en cause ont été enregistrées aux greffes du TA de la Polynésie Française au mois d'avril (entre le 18 et le 30 selon les requêtes). Trop tardivement donc, puisque présentées après la date de promulgation de la loi du pays. Dans l'affaire jugée en 2020, relative à une loi du pays sur la prévention et la gestion des menaces sanitaires graves et des situations d'urgence, et ne portant donc pas sur les impôts et les taxes, le Conseil d'Etat accepte la possibilité d'un recours par voie d'action après la promulgation par le président de la Polynésie française, lorsque la loi du pays «a été prématurément promulgué[e], que cette promulgation intervien[t] avant l'expiration du délai d'un mois prévu au premier alinéa de l'article 178 de la loi organique ou, si le Conseil d'Etat a été saisi, avant l'expiration du délai de trois mois prévu au I de l'article 177» (on peut noter, même si cela échappe au champ de cette chronique fiscale, qu'en l'espèce le Conseil d'Etat a mis en œuvre la théorie des circonstances exceptionnelles du fait de la crise sanitaire due au covid-19: «en raison des circonstances exceptionnelles résultant de l'épidémie de covid-19 sur le territoire français et dans

le monde, lesquelles ont conduit à l'adoption de la loi du 23 mars 2020 d'urgence pour faire face à l'épidémie de covid-19 et à la déclaration de l'état d'urgence sanitaire à compter du 24 mars 2020 sur l'ensemble du territoire national, des difficultés particulières de prise en charge sanitaire dans les îles de la Polynésie française et de l'urgence qui s'attache à la possibilité, pour les autorités de la collectivité, de prendre les mesures propres à préserver la santé publique, la promulgation prématurée de la «loi du pays» contestée, par l'acte attaqué, laquelle, ainsi qu'il a été dit, ne prive pas les personnes intéressées de la possibilité d'exercer un recours, ne peut, dans les circonstances particulières de l'espèce, être tenue pour illégale»).

- ***CONSEIL D'ETAT, 10 MARS 2020, 423933, SNC ALIZE ET AUTRES (INEDIT)***

Les sociétés requérantes étaient propriétaires d'avions donnés en location à des sociétés polynésiennes de transport aérien. Ces locations étaient effectuées dans le cadre de contrats de crédit-bail. A l'échéance de ceux-ci les sociétés locataires ont exercé leur option d'achat pour acquérir les avions. Le service des contributions de Polynésie française a estimé que ces cessions devaient être assujetties à la TVA. Il a donc été procédé à des rappels des TVA.

Selon l'article LP 340-9 du code territorial des impôts, dans sa rédaction alors en vigueur, «Sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée (...) les cessions de biens meubles corporels ou incorporels, y compris les ventes aux enchères publiques, ainsi que les cessions portant sur la propriété ou l'usufruit de biens immeubles, lorsqu'elles sont soumises aux droits d'enregistrement (...)». Or, selon l'article 21 de la délibération du 22 décembre 1994 modifiant et complétant le régime des baux, («transférée depuis à l'article LP 52 de la loi du pays du 25 juillet 2018 portant réglementation générale des droits d'enregistrement et des droits de publicité foncière»): «Les contrats de crédit-bail ayant pour objet des aéronefs ou des navires destinés à la pêche, au transport dans le cadre de la desserte interinsulaire normale, de croisières ou de visites touristiques sont assujettis au droit fixe de deux mille cinq cents francs (2 500 francs CFP). L'acquisition de ces aéronefs ou navires par leur utilisateur, au plus tard à l'expiration du bail, est passible du droit fixe de deux mille cinq cents francs (2 500 francs CFP)».

Contrairement à ce qu'avait jugé la cour d'appel administrative de Paris, dès lors que les cessions d'avions avaient été soumises au droit d'enregistrement fixe, elles bénéficiaient de l'exonération de la TVA prévue à l'article LP 340-9, 1, du code territorial des impôts en faveur des cessions de biens meubles corporels soumises aux droits d'enregistrement.

● ***COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, 18 SEPTEMBRE 2019, 17-24.324, STE TAHITI MARINE CENTER (INEDIT)***

La société Tahiti Marine Center a été mise en redressement puis liquidation judiciaires et la recette des impôts et la paierie de la Polynésie française ont chacune déclaré une créance. Le liquidateur judiciaire a contesté les intérêts de retard et majorations réclamés, estimant qu'ils auraient dû faire l'objet d'une remise d'office en application de l'article LP. 612-2 du code des impôts de la Polynésie française.

L'article LP. 612-2 du code territorial des impôts dispose (dans la version mise à jour au 1^{er} mai 2019 approuvé par arrêté du Conseil des ministres n° 1333 CM du 18 juillet 2019): «Le pouvoir de statuer sur les demandes est dévolu au Président de la Polynésie française qui peut déléguer son pouvoir.

Sous réserve de dispositions contraires prévues par le présent code, peuvent être accordées:

- des remises ou des modérations d'impôts ou de taxes régulièrement établis lorsque le contribuable est dans l'impossibilité de payer par suite de gêne ou d'indigence;
- des modérations d'amendes fiscales ou de majorations d'impôt et à titre exceptionnel, de l'intérêt de retard prévu à l'article LP.511-1.

L'absence de décision dans un délai de quatre mois équivaut à une décision de rejet.

En cas de procédure de redressement et de liquidation judiciaires, l'intérêt de retard et les majorations pour défaut ou dépôt tardif sont remis d'office. Sont notamment concernés par ce dispositif, outre l'intérêt de retard prévu à l'article LP.511-1, les majorations suivantes:

- majoration de 10% en cas de dépôt tardif de la déclaration (article LP. 511-4);
- majoration de 40% en cas de dépôt tardif de la déclaration après une première mise en demeure et de 80 % après une deuxième mise en demeure (LP. 511-4-3);
- majoration de 40% après une première mise en demeure et de 80 % après une deuxième mise en demeure dans le cas d'une taxation d'office visée au 1 de l'article LP. 423-1 (LP. 511-10);
- majoration de 40 % en cas de taxation d'office sans mise en demeure dans les situations visées au 4 de l'article LP. 423-1 (LP. 511-10).

Des remises ou modérations d'impôts ou taxes sont accordées aux contribuables de bonne foi admis au bénéfice de mesures de traitement devant la commission de

surendettement ou dont les dettes fiscales sont effacées en application d'une décision du tribunal de première instance dans les conditions prévues par la loi du pays n° 2012-8 du 30 janvier 2012, modifiée, portant traitement des situations de surendettement des particuliers».

La chambre commerciale de la Cour relève, à la suite de la cour d'appel de Papeete, que cet article ne prévoit une remise d'office «que pour défaut ou dépôt tardif de déclaration et que, même si ce texte comporte une énumération non limitative, il ne peut s'appliquer qu'à de tels cas». Elle juge que cette disposition ne concerne pas la situation d'opposition à contrôle fiscal. Or, en l'espèce la contestation du liquidateur portait sur des pénalités établies au titre d'une opposition à contrôle fiscal, laquelle donne lieu, en application de l'article LP. 511-10, in fine, du code territorial des impôts, à une majoration de 100%: «une majoration de 40% dans le cas de taxation d'office visé au 4 de l'article LP. 423-1 toutefois, cette majoration est portée (...) à 100% lorsque la taxation d'office sanctionne l'opposition au contrôle fiscal». On constate que l'article LP. 612-2 vise bien le cas de «la majoration de 40% en cas de taxation d'office», mais n'envisage pas celui où cette majoration est portée à 100% en raison d'une opposition à contrôle fiscal. On peut imaginer que la solution serait la même pour une majoration de 80%, prévue aussi par l'article LP. 511-10, dans le cas où la taxation d'office sanctionne l'exercice d'une activité occulte. La Cour de cassation a donc décidé que c'est à bon droit que la cour d'appel a rejeté la possibilité d'une remise d'office des intérêts et majorations.