

Cour administrative d'appel de Paris, 7ème chambre , 25/11/2011, 10PA00962, Inédit au recueil Lebon

Santé et PNCVT

Jurisprudence administrative (CE, TA, CAA)

Date	25/11/2011
Juridiction / Nature	Cour administrative d'appel de Paris
Formation	7ème chambre
URL Légifrance	https://www.legifrance.gouv.fr/ceta/id/CETATEXT000024910209

RÉSUMÉ AUTOMATIQUE

Cette décision porte sur le litige suivant : enregistrée le 23 février 2010, présentée pour M. Jean Daniel A demeurant au ..., par la SCP Nataf et Planchat ; M. A demande à la Cour : -----.

RÉSUMÉ OFFICIEL LÉGIFRANCE

CETAT19-06-02 Contributions et taxes. Taxes sur le chiffre d'affaires et assimilées. Taxe sur la valeur ajoutée.

TEXTE INTÉGRAL

Vu la requête, enregistrée le 23 février 2010, présentée pour M. Jean Daniel A demeurant au ...,
par la SCP Nataf et Planchat ; M. A demande à la Cour :

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ;

Vu la sixième directive n° 77/388/CEE du Conseil du 17 mai 1977 ;

Vu le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

Vu la loi n° 2002-303 du 4 mars 2002 relative aux droits des malades et à la qualité du système de
santé ;

Vu le décret n° 2007-435 du 25 mars 2007 relatif aux actes et conditions d'exercice de
l'ostéopathie ;

Vu le décret n° 2007-437 du 25 mars 2007 relatif à la formation des ostéopathes et à l'agrément
des établissements de formation ;

Vu l'arrêté du 25 mars 2007 relatif à la formation en ostéopathie, à la commission d'agrément des
établissements de formation et aux mesures dérogatoires ;

Vu le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

Vu le code de justice administrative ;

Les parties ayant été régulièrement averties du jour de l'audience ;

Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 18 novembre 2011 :

- le rapport de Mme Ghaleh Marzban,
- les conclusions de M. Blanc, rapporteur public ;
- et les observations de Me Planchat, pour M.A ;

Considérant que M. A a spontanément acquitté, au titre de la période du 1er janvier 2002 au 31
décembre 2006, les droits de taxe sur la valeur ajoutée correspondant à son activité d'ostéopathe ;
qu'il a sollicité la restitution de la taxe sur la valeur ajoutée qu'il avait versée par une réclamation
en date du 27 septembre 2006, qui a fait l'objet d'une décision de rejet ; qu'il relève appel du

jugement en date du 21 octobre 2009 par lequel le Tribunal administratif de Paris a rejeté ses demandes ;

En ce qui concerne la taxe sur la valeur ajoutée versée au titre de la période allant du 1er janvier 2002 au 31 décembre 2003 :

Considérant qu'aux termes de l'article R* 196-1 du livre des procédures fiscales : Pour être recevables, les réclamations relatives aux impôts autres que les impôts directs locaux et les taxes annexes à ces impôts doivent être présentées à l'administration au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle, selon le cas : a) De la mise en recouvrement du rôle ou de la notification d'un avis de mise en recouvrement ; b) Du versement de l'impôt contesté lorsque cet impôt n'a pas donné lieu à l'établissement d'un rôle ou à la notification d'un avis de mise en recouvrement ; c) De la réalisation de l'événement qui motive la réclamation (...) ;

Considérant, d'une part, qu'aux termes de l'article 1er du premier protocole additionnel à la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales : Toute personne physique ou morale a droit au respect de ses biens. Nul ne peut être privé de sa propriété que pour cause d'utilité publique et dans les conditions prévues par la loi et les principes généraux du droit international. Les dispositions précédentes ne portent pas atteinte au droit que possèdent les Etats de mettre en vigueur les lois qu'ils jugent nécessaires pour réglementer l'usage des biens conformément à l'intérêt général ou pour assurer le paiement des impôts ou d'autres contributions et amendes ;

Considérant que, si la perception d'un impôt indu doit être regardée comme une atteinte à un bien, il résulte des termes mêmes de ces stipulations que le droit au respect de ses biens reconnu à toute personne physique ou morale ne fait pas obstacle au droit de chaque Etat de mettre en oeuvre les lois qu' il juge nécessaires pour assurer le paiement des impôts ; que, dans ces conditions, l'existence d'un délai de réclamation ne saurait être regardée comme portant en elle-même une atteinte disproportionnée au respect des biens du contribuable au sens de cet article ;

Considérant, d'autre part, qu'il résulte de l'instruction que M. A, qui a spontanément acquitté la taxe sur la valeur ajoutée en 2002 et 2003 à raison de son activité d'ostéopathe, en a demandé la restitution par une réclamation en date du 9 novembre 2007 ; qu'il est constant qu'à cette date, le délai prévu au b) de l'article R* 196-1 du livre des procédures fiscales susmentionné, qui s'achevait

respectivement les 31 décembre 2004 et 31 décembre 2005, était expiré ; qu'ainsi, la réclamation de M. A était, au titre des années 2002 et 2003, tardive et, par suite, irrecevable ;

En ce qui concerne la taxe sur la valeur ajoutée versée au titre de la période allant du 1er janvier 2004 au 31 décembre 2006 :

Sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens de la requête :

Considérant qu'aux termes de l'article R* 194-1 du livre des procédures fiscales, dans sa rédaction alors applicable : Lorsqu' ayant donné son accord à la rectification ou s'étant abstenu de répondre dans le délai légal à la proposition de rectification, le contribuable présente cependant une réclamation faisant suite à une procédure contradictoire de rectification, il peut obtenir la décharge ou la réduction de l'imposition, en démontrant son caractère exagéré. Il en est de même lorsqu'une imposition a été établie d'après les bases indiquées dans la déclaration souscrite par un contribuable (...) ; qu'il résulte de ces dispositions qu'un contribuable ne peut obtenir la restitution de droits de taxe sur la valeur ajoutée qu'il a déclarés et spontanément acquittés conformément à ses déclarations qu'à la condition d'en établir le mal-fondé ;

Considérant qu'en vertu de l'article 13, A, paragraphe 1 de la sixième directive du conseil du 17 mai 1977 en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires dont les dispositions sont reprises à l'article 132 paragraphe 1 de la directive du conseil 2006/112 du 28 novembre 2006, sans préjudice d'autres dispositions communautaires, les Etats membres exonèrent les prestations de soins à la personne effectuées dans le cadre de l'exercice des professions médicales et paramédicales telles qu'elles sont définies par l'Etat membre concerné ; qu'aux termes du 1° du 4 de l'article 261 du code général des impôts, dans sa rédaction applicable à la période d'imposition en litige, sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée : Les soins dispensés aux personnes par les membres des professions médicales et paramédicales réglementées (...) ; qu'en limitant l'exonération qu'elles prévoient aux soins dispensés par les membres des professions médicales et paramédicales soumises à réglementation, au nombre desquelles ne figurait pas la profession d'ostéopathe avant l'intervention de la loi du 4 mars 2002 et de ses décrets d'application du 25 mars 2007, ces dispositions ne méconnaissent pas l'objectif poursuivi par l'article 13, A, paragraphe 1, sous c) de la sixième directive précitée, qui est de garantir que l'exonération s'applique uniquement aux prestations de soins à la personne

fournies par des prestataires possédant les qualifications professionnelles requises ; qu'en effet, la directive renvoie à la réglementation interne des Etats membres la définition de la notion de professions paramédicales, des qualifications requises pour exercer ces professions et des activités spécifiques de soins à la personne qui relèvent de telles professions ; que, toutefois, ainsi qu'il résulte de l'arrêt rendu le 27 avril 2006 par la Cour de justice des communautés européennes dans les affaires C-443/04 et C-444/04, l'exclusion d'une profession ou d'une activité spécifique de soins à la personne de la définition des professions paramédicales retenue par la réglementation nationale aux fins de l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée prévue à l'article 13, A, paragraphe 1, sous c) de la sixième directive serait contraire au principe de neutralité fiscale inhérent au système commun de taxe sur la valeur ajoutée s'il pouvait être démontré que les personnes exerçant cette profession ou activité disposent, pour la fourniture de telles prestations de soins, de qualifications professionnelles aptes à assurer à ces prestations un niveau de qualité équivalent à celles fournies par des personnes bénéficiant, en vertu de la réglementation nationale, de l'exonération ;

Considérant qu'il y a lieu, pour apprécier les conditions devant être remplies par les personnes pratiquant des actes d'ostéopathie pour que ces actes soient considérés comme accomplis avec des garanties équivalentes à celles que comportent des actes de même nature réalisés par des médecins ou masseurs-kinésithérapeutes, avant que la profession d'ostéopathe ne soit réglementée, de tenir compte de critères de formation à la profession d'ostéopathe ou d'expérience professionnelle, tels que notamment ceux qui sont désormais définis par l'article 16 du décret n° 2007-435 du 25 mars 2007 relatif aux actes et conditions d'exercice de l'ostéopathie, par l'article 2 du décret n° 2007-437 relatif à la formation des ostéopathes et à l'agrément des établissements de formation et par l'arrêté du 25 mars 2007 relatif à la formation en ostéopathie, à la commission d'agrément des établissements de formation et aux mesures dérogatoires ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction que M. A a suivi une formation en ostéopathie de 4571 heures réparties sur une durée de cinq années à l'école supérieure d'ostéopathie et de biomécanique appliquée, Ostébio de Cachan, établissement de formation à l'ostéopathie, formation qu'il a validée par le passage d'un examen final en 2004 ; qu'il n'est pas sérieusement contesté par l'administration que cette formation, qui comporte à la fois des modules d'enseignements

théoriques et pratiques de l'ostéopathie et des enseignements théoriques des sciences fondamentales et de biologie, correspond à celle exigée par les dispositions du décret susmentionné du 25 mars 2007 ; que l'intéressé qui exerce en qualité d'ostéopathe a d'ailleurs reçu l'autorisation d'user du titre d'ostéopathe par décision préfectorale du 10 juillet 2008 ; qu'il suit de là que les actes accomplis par M. A pendant les périodes en litige, postérieures à la passation de l'examen sanctionnant la formation suivie à l'école supérieure d'ostéopathie et de biomécanique appliquée, alors que son activité n'était pas encore réglementée, doivent être regardés comme ayant été d'une qualité équivalente à ceux qui, s'ils avaient été effectués par un médecin, auraient dès lors été exonérés ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède, que M. A est seulement fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande tendant à la restitution de la taxe sur la valeur ajoutée qu'il a acquittée au titre de la période allant du 1er janvier 2004 au 31 décembre 2006 ;

Sur les conclusions tendant à l'application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

Considérant qu'il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, en application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative, de mettre à la charge de l'Etat la somme de 1500 euros à verser à M. A au titre des frais exposés par lui et non compris dans les dépens ;

DÉCIDE :

Article 1er : Il est accordé à M.A la restitution des droits de taxe sur la valeur ajoutée qui lui ont été réclamés au titre de la période allant du 1er janvier 2004 au 31 décembre 2006.

Article 2 : Le jugement n°0617661, 0717963 du Tribunal administratif de Paris du 21 octobre 2009 est réformé en ce qu'il a de contraire à l'article 1er.

Article 3 : L'Etat versera à M. A une somme de 1 500 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 4 : Le surplus des conclusions de la requête de M.A est rejeté.

''

''

"

"

2

N° 10PA00962

RÉFÉRENCE

Cour administrative d'appel de Paris, 7ème chambre, 25 novembre 2011. Base open data des décisions de la juridiction administrative, tenue par le Conseil d'État. Diffusée via Légifrance : <https://www.legifrance.gouv.fr/ceta/id/CETATEXT000024910209>. Données sous Licence Ouverte 2.0. Dernière mise à jour de cette fiche le 4 septembre 2026.

Reproduction non opposable : seule la décision notifiée par la juridiction fait foi.