

CAA de PARIS, 10ème chambre, 31/07/2015, 14PA04416, Inédit au recueil Lebon

Santé et PNCVT

Déconversion et droits à la sortie

Jurisprudence administrative (CE, TA, CAA)

Date	31/07/2015
------	------------

Juridiction / Nature	Cour administrative d'appel de Paris
----------------------	--------------------------------------

Formation	10ème chambre
-----------	---------------

URL Légifrance	https://www.legifrance.gouv.fr/ceta/id/CETATEXT000030960872
----------------	---

RÉSUMÉ AUTOMATIQUE

Cette décision porte sur le litige suivant : enregistrée le 27 octobre 2014 au greffe de la Cour administrative d'appel de Paris, la décision n° 358524 du 10 octobre 2014 par laquelle le Conseil d'Etat statuant au contentieux a, saisi d'un pourvoi présenté par le ministre du budget, des comptes publics et de la réforme de l'Etat, d'une part, annulé l'arrêt n° 10PA01943, 10PA05570 du 17 février 2012 de la Cour administrative d'appel de Paris annulant les jugemen.

RÉSUMÉ OFFICIEL LÉGIFRANCE

CETAT19-06 Contributions et taxes. Taxes sur le chiffre d'affaires et assimilées.

Vu, enregistrée le 27 octobre 2014 au greffe de la Cour administrative d'appel de Paris, la décision n° 358524 du 10 octobre 2014 par laquelle le Conseil d'Etat statuant au contentieux a, saisi d'un pourvoi présenté par le ministre du budget, des comptes publics et de la réforme de l'Etat, d'une part, annulé l'arrêt n° 10PA01943, 10PA05570 du 17 février 2012 de la Cour administrative d'appel de Paris annulant les jugements n° 0710983 du 4 novembre 2009 et

n° 1007563 du 22 septembre 2010 du Tribunal administratif de Paris ayant rejeté les demandes de la société Centre chiropratique de la colonne vertébrale tendant à la restitution de la taxe sur la valeur versée au titre de la période du 1er janvier 2005 au 31 décembre 2006 et du 1er janvier 2007 au 18 décembre 2009 et accordant la restitution de cette taxe, d'autre part, renvoyé l'affaire devant la Cour ;

Vu I°), sous le n° 10PA01943, la requête, enregistrée le 19 avril 2010, présentée pour la société Centre chiropratique de la colonne vertébrale (CCCV), dont le siège est au 119 rue de l'Université à Paris (75007), par Me A... ; la société Centre chiropratique de la colonne vertébrale (CCCV) demande à la Cour :

1°) d'annuler le jugement n° 0710983 du 4 novembre 2009 par lequel le Tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande de restitution de la taxe sur la valeur ajoutée payée au titre de la période du 1er janvier 2005 au 31 décembre 2006 et de condamnation de l'Etat à lui verser une somme de 1 000 euros sur le fondement de l'article L.761-1 du code de justice administrative ;

2°) de prononcer la restitution de la taxe sur la valeur ajoutée acquittée pour la période en litige ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat une somme de 1 000 euros au titre de l'article

L. 761-1 du code de justice administrative ;

Elle soutient que :

- elle est fondée à solliciter la restitution de taxe sur la valeur ajoutée acquittée au titre de la période litigieuse, en vertu des principes de la sixième directive du 17 mai 1977 (voir l'arrêt de la CJCE du 27 avril 2006) ;
- en effet, M. B...justifie des titres requis et les actes de chiropractie pratiqués sont identiques à ceux pratiqués par les médecins, lesquels sont exonérés ; par suite, le défaut d'exonération serait

contraire au principe de neutralité de la taxe sur la valeur ajoutée :

Vu le jugement attaqué ;

Vu le mémoire en défense, enregistré le 17 juin 2011, présenté par le ministre du budget, des comptes publics et de la réforme de l'Etat, qui conclut au rejet de la requête ;

Il soutient qu'en application des dispositions de l'article R. 194-I du livre des procédures fiscales la charge de la preuve incombe à la requérante, qu'aucun des moyens de la requête n'est fondé ;

Vu les mémoires, enregistrés les 12 décembre 2011 et le 20 janvier 2012, présentés pour la société CCCV, qui conclut aux mêmes fins que précédemment, par les mêmes moyens ;

Vu le mémoire en défense, enregistré le 4 décembre 2014, présenté par le ministre des finances et des comptes publics qui maintient ses conclusions en reprenant sa précédente argumentation, et en soulignant que la société CCCV n'a pas établi que durant la période litigieuse M. B...se serait abstenu d'accomplir des actes de chiropractie interdits aux praticiens qui n'ont pas la qualité de médecin ;

Vu le mémoire enregistré le 30 décembre 2014, présenté pour la société CCCV qui maintient ses conclusions, en demandant à titre subsidiaire que la Cour ordonne une expertise sur la nature et la qualité des actes pratiqués et en portant sa demande au titre des frais irrépétibles à la somme de 3 000 euros ;

Elle reprend ses précédents moyens en soutenant, en outre, que ses actes pratiqués au titre de la période litigieuse sont identiques à ceux pratiqués depuis l'année 2012 et qui sont exonérés ;

Vu le mémoire en défense, enregistré le 20 janvier 2015, présenté par le ministre des finances et des comptes publics qui maintient ses conclusions en reprenant sa précédente argumentation ;

Vu le mémoire enregistré le 4 février 2015, présenté pour la société CCCV qui maintient ses conclusions par les mêmes moyens ;

Vu, II°), sous le n° 10PA05570, la requête, enregistrée le 26 novembre 2010, présentée pour la société Centre chiropratique de la colonne vertébrale (CCCV), dont le siège est au 119 rue de l'Université à Paris (75007, par Me A... ; la société Centre chiropratique de la colonne vertébrale (CCCV) demande à la Cour :

1°) d'annuler le jugement n° 1007563 du 22 septembre 2010 par lequel le Tribunal administratif

de Paris a rejeté sa demande de restitution de la taxe sur la valeur ajoutée payée au titre de la période couverte par la période allant du 1er janvier 2007 au 18 décembre 2009 et de condamnation de l'Etat à lui verser une somme de 1 000 euros sur le fondement de l'article L.761-1 du code de justice administrative ;

2°) de prononcer la restitution de la taxe sur la valeur ajoutée acquittée pour la période du 1er janvier 2007 au 18 décembre 2009 ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat une somme de 1 000 euros au titre de l'article

L. 761-1 du code de justice administrative ;

Elle soutient que :

- elle est fondée à solliciter la restitution de taxe sur la valeur ajoutée acquittée au titre de la période litigieuse, en vertu des principes de la sixième directive du 17 mai 1977 (voir l'arrêt de la CJCE du 27 avril 2006) ;

- en effet, M. B...justifie des titres requis et les actes de chiropractie pratiqués sont identiques à ceux pratiqués par les médecins, lesquels sont exonérés ; par suite, le défaut d'exonération serait contraire au principe de neutralité de la taxe sur la valeur ajoutée ;

Vu le jugement attaqué ;

Vu le mémoire en défense, enregistré le 17 juin 2011, présenté par le ministre du budget, des comptes publics et de la réforme de l'Etat, qui conclut au rejet de la requête ;

Il soutient qu'en application des dispositions de l'article R. 194-I du livre des procédures fiscales la charge de la preuve incombe à la requérante, qu'aucun des moyens de la requête n'est fondé ;

Vu les mémoires, enregistrés les 12 décembre 2011 et le 20 janvier 2012, présentés pour la société CCCV, qui conclut aux mêmes fins que précédemment, par les mêmes moyens ;

Vu le mémoire en défense, enregistré le 4 décembre 2014, présenté par le ministre des finances et des comptes publics qui maintient ses conclusions en reprenant sa précédente argumentation, et en soulignant que la société CCCV n'a pas établi que durant la période litigieuse M. B...se serait abstenu d'accomplir des actes de chiropractie interdits aux praticiens qui n'ont pas la qualité de médecin ;

Vu le mémoire enregistré le 30 décembre 2014, présenté pour la société CCCV qui maintient ses

conclusions, en demandant à titre subsidiaire que la Cour ordonne une expertise sur la nature et la qualité des actes pratiqués et en portant sa demande au titre des frais irrépétibles à la somme de 3 000 euros ;

Elle reprend ses précédents moyens en soutenant, en outre, que ses actes pratiqués au titre de la période litigieuse sont identiques à ceux pratiqués depuis l'année 2012 et qui sont exonérés ;

Vu le mémoire en défense, enregistré le 20 janvier 2015, présenté par le ministre des finances et des comptes publics qui maintient ses conclusions en reprenant sa précédente argumentation ;

Vu le mémoire, enregistré le 4 février 2015, présenté pour la société CCCV qui maintient ses conclusions par les mêmes moyens ;

Vu les autres pièces du dossier ;

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

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

Vu le code de la santé publique ;

Vu la loi n° 2002-303 du 4 mars 2002 ;

Vu le décret n° 2011-32 du 7 janvier 2011 ;

Vu le décret n°2011-1127 du 20 septembre 2011 ;

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 3 juillet 2015 :

- le rapport de M. Pagès, premier conseiller,
- et les conclusions de M. Ouardes, rapporteur public ;

1. Considérant que par décision n° 358524 du 10 octobre 2014 le Conseil d'Etat statuant au contentieux a, saisi d'un pourvoi présenté par le ministre du budget, des comptes publics et de la réforme de l'Etat, d'une part, annulé l'arrêt n° 10PA01943, 10PA05570 du 17 février 2012 de la Cour administrative d'appel de Paris annulant les jugements n° 0710983 du 4 novembre 2009 et n° 1007563 du 22 septembre 2010 du Tribunal administratif de Paris ayant rejeté les demandes de la société Centre chiropratique de la colonne vertébrale tendant à la restitution de la taxe sur la

valeur versée au titre de la période du 1er janvier 2005 au 31 décembre 2006 et du 1er janvier 2007 au 18 décembre 2009 et accordant la restitution de cette taxe, d'autre part, renvoyé l'affaire devant la Cour ;

Sur les conclusions à fin de restitution :

2. Considérant, en premier lieu, qu'aux termes de l'article R. 194-1 du livre des procédures fiscales : " Lorsque, 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 ;

3. Considérant, en deuxième lieu, qu'aux termes 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 : " Sans préjudice d'autres dispositions communautaires, les Etats membres exonèrent, dans les conditions qu'ils fixent en vue d'assurer l'application correcte et simple des exonérations prévues ci-dessous et de prévenir toute fraude, évasion et abus éventuels : / (...) c) 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'en vertu 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, 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 ;

4. Considérant toutefois que, conformément à l'interprétation des dispositions de la sixième directive qui 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 cette 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 cette activité disposent, pour la fourniture de telles prestations de soins, de qualifications professionnelles propres à assurer à ces prestations un niveau de qualité équivalente à celles fournies par des personnes bénéficiant, en vertu de la réglementation nationale, de l'exonération ;

5. Considérant, en troisième lieu, qu'aux termes de l'article 75 de la loi du 4 mars 2002 relative aux droits des malades et à la qualité du système de santé, dans sa version applicable au présent litige : " L'usage professionnel du titre d'ostéopathe ou de chiropracteur est réservé aux personnes titulaires d'un diplôme sanctionnant une formation spécifique à l'ostéopathie ou à la chiropraxie délivrée par un établissement de formation agréé par le ministre chargé de la santé dans des conditions fixées par décret. Le programme et la durée des études préparatoires et des épreuves après lesquelles peut être délivré ce diplôme sont fixés par voie réglementaire. (...) / Les praticiens en exercice, à la date d'application de la présente loi, peuvent se voir reconnaître le titre d'ostéopathe ou de chiropracteur s'ils satisfont à des conditions de formation ou d'expérience professionnelle analogues à celles des titulaires du diplôme mentionné au premier alinéa. Ces conditions sont déterminées par décret. (...) / Un décret établit la liste des actes que les praticiens justifiant du titre d'ostéopathe ou de chiropracteur sont autorisés à effectuer, ainsi que les conditions dans lesquelles ils sont appelés à les accomplir. / Ces praticiens ne peuvent exercer leur profession que s'ils sont inscrits sur une liste dressée par le représentant de l'Etat dans le département de leur résidence professionnelle, qui enregistre leurs diplômes, certificats, titres ou

autorisations " ;

6. Considérant que le décret n° 2011-32 du 7 janvier 2011 relatif aux actes et aux conditions d'exercice de la chiropraxie et le décret n° 2011-1127 du 20 septembre 2011 relatif à la formation des chiropracteurs et à l'agrément des établissements de formation en chiropraxie, pris pour l'application de cet article, n'ont été publiés respectivement que le 9 janvier 2011 et le 21 septembre 2011 ; que, durant la période litigieuse courant du 1er janvier 2004 au

30 novembre 2006, les actes de chiropraxie ne pouvaient être pratiqués que par les docteurs en médecine et, pour certains actes, sur prescription médicale, par les masseurs-kinésithérapeutes, en vertu de la réglementation de leur profession, notamment des articles R. 4321-5 et R. 4321-7 du code de la santé publique ;

7. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que, pour obtenir la restitution des droits de taxe sur la valeur ajoutée qu'il a acquittés sur ses prestations de chiropraxie, il incombe à la société CCCV de démontrer qu'elle disposait, pour la fourniture de ces prestations, de qualifications professionnelles propres à leur assurer un niveau de qualité équivalente à celles fournies selon le cas par un médecin ou par un masseur-kinésithérapeute ; qu'une telle appréciation ne peut être portée qu'au vu de la nature des actes accomplis sous la dénomination d'actes de chiropraxie et, s'agissant des actes susceptibles de comporter des risques en cas de contre-indication médicale, en considération des conditions dans lesquelles ils ont été effectués ; qu'est en revanche sans incidence, pour apprécier la nature de ces actes au regard de leur assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée au titre de la période en cause, la situation de l'intéressé postérieurement à l'application du décrets susvisés des 7 janvier 2011 et 20 septembre 2011 ;

8. Considérant qu'il appartient, dès lors, à la société CCCV, pour mettre le juge de l'impôt à même de s'assurer que la condition tenant à la qualité des actes était remplie, de produire, d'une part, et sous réserve de l'occultation des noms des patients, des éléments relatifs à sa pratique permettant d'appréhender, sur une période significative, la nature des actes accomplis et les conditions dans lesquelles ils l'ont été et, d'autre part, tous éléments utiles relatifs à ses qualifications professionnelles ;

9. Considérant que la société CCCV produit, d'une part, un nombre important de fiches patients qui sont communiquées avec une fiche explicative et des listings de code ICD permettant de

répertorier les diagnostics, et qui constituent, contrairement à ce que soutient le ministre, un échantillon représentatif de l'activité de chiropraxie exercée par M.B..., exerçant l'activité de chiropracteur pour la société ; que ces fiches patients, qui sont accompagnées des attestations de 3 médecins et de 5 kinésithérapeutes, établissent que

M. B...a bien accompli des actes analogues à ceux pratiqués par les médecins ; que, par ailleurs, contrairement à ce que soutient le ministre, d'ailleurs de façon générale et non circonstanciée, l'échantillon produit ne révèle pas d'actes interdits aux chiropracteurs n'ayant pas la qualité de médecins ; que, dès lors, la société CCCV doit être déclarée comme établissant que les actes de chiropraxie accomplis au cours de la période litigieuse sont équivalents aux actes de chiropraxie effectués par un médecin et exonérés de taxe sur la valeur ajoutée ;

10. Considérant qu'il résulte de l'ensemble de ce qui précède, que la société CCCV est fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de Paris a rejeté ses demandes tendant à la restitution de la taxe sur la valeur versée au titre de la période du 1er janvier 2005 au 31 décembre 2006 et du 1er janvier 2007 au 18 décembre 2009 ;

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

11. Considérant qu'il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de l'Etat une somme de 1 500 euros au titre des frais exposés par la société CCCV et non compris dans les dépens :

D É C I D E :

Article 1er : Les jugements n° 0710983 du 4 novembre 2009 et n° 1007563 du 22 septembre 2010 du Tribunal administratif de Paris sont annulés.

Article 2 : Il est accordé à la société Centre chiropratique de la colonne vertébrale la restitution des droits de taxe sur la valeur ajoutée qu'elle a acquittés au titre des périodes du 1er janvier 2005 au 31 décembre 2006 et du 1er janvier 2007 au 18 décembre 2009.

Article 3 : L'Etat versera à la société Centre chiropratique de la colonne vertébrale 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 société Centre chiropratique de la colonne vertébrale présentées sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative est rejeté.

Article 5 : Le présent arrêt sera notifié à la société Centre chiropratique de la colonne vertébrale et au ministre des finances et des comptes publics. Copie en sera adressée au directeur régional des finances publiques d'Ile-de-France et du département de Paris (Pôle fiscal de Paris centre et services spécialisés).

Délibéré après l'audience du 3 juillet 2015 à laquelle siégeaient :

M. Krulic, président,

M. Luben, président assesseur,

M. Pagès, premier conseiller,

Lu en audience publique le 31 juillet 2015.

Le rapporteur,

D. PAGES

Le président,

J. KRULIC

Le greffier,

C. DABERT

La République mande et ordonne au ministre des finances et comptes publics en ce qui le concerne ou à tous huissiers 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.

"

"

"

"

2

N° 14PA04416

RÉFÉRENCE

Cour administrative d'appel de Paris, 10ème chambre, 31 juillet 2015. 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/CETATEXT000030960872>. Données sous Licence Ouverte 2.0. Dernière mise à jour de cette fiche le 3 septembre 2026.

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