

EXAMEN D'ENTREE AU CRFPA
SESSION 2005

EPREUVE PRATIQUE
Vendredi 23 septembre 2005

DROIT FISCAL DES AFFAIRES

Commentaire d'arrêt : Conseil d'Etat 5 avril 2004 n° 252367 (9° et 10° ss), DOMPER

MM. LABETOULLE, PRES. - FABRE, RAFF. - VALLEE, COMAL DU GOUV. - SCP LAUGIER, GACTON, AV.

Considérant qu'aux termes de l'article 261 du CGI, dans sa rédaction applicable en l'espèce : « Sont exonérés de la TVA : ... 4. 1° Les soins dispensés aux personnes par les membres des professions médicales et paramédicales... » ; que le législateur a ainsi entendu exonérer les actes régulièrement dispensés par les membres des professions médicales et paramédicales réglementées par une disposition législative ou par un texte pris en application d'une telle disposition ;

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis à la cour administrative d'appel de Paris que le rappel de TVA auquel est resté soumis M. Domper, qui exerce la profession de masseur-kinésithérapeute, au titre de la période du 1^{er} janvier 1989 au 31 décembre 1991, procède de ce que l'administration a regardé ceux de ses actes professionnels qui n'ont pas donné lieu à remboursement de ses honoraires par une caisse de sécurité sociale comme relevant de « traitements dits d'ostéopathie », au sens de l'article 2 de l'arrêté ministériel du 6 janvier 1962 pris pour l'application de l'article L 372 du Code de la santé publique et qui inclut ceux-ci dans la liste des actes médicaux qui ne peuvent être pratiqués que par les docteurs en médecine, et comme ne pouvant, par suite, dès lors qu'il n'avait pas la qualité de docteur en médecine, lui valoir le bénéfice de l'exonération prévue au 4, 1^{er} précité de l'article 261 du CGI ;

Considérant que, par l'arrêt contre lequel M. Domper se pourvoit, la cour administrative d'appel s'est seulement fondée, pour rejeter les conclusions de M. Domper tendant à la décharge de la taxe litigieuse, sur ce que celui-ci, bien qu'il soutint n'avoir dispensé que des actes autorisés par le décret du 26 août 1985, alors en vigueur, pris pour l'application de l'article L 487 du Code de la santé publique et réglementant la profession de masseur-kinésithérapeute, actes qu'il dénommait d'« ostéopathie douce », avait pratiqué des actes « relevant de l'ostéopathie » ; qu'en statuant ainsi, alors qu'il lui incombait de rechercher s'il résultait ou non de l'instruction que certains de ses actes, de par leur nature ou les conditions dans lesquelles ils avaient été effectués, n'étaient pas de ceux que les masseurs-kinésithérapeutes sont habilités à dispenser en vertu de la réglementation applicable à leur profession, la cour administrative d'appel a, comme le soutient M. Domper, entaché son arrêt d'erreur de droit ; que, dès lors, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens de son pourvoi, M. Domper est fondé à demander que l'article 3 dudit arrêt soit annulé ;

Considérant que, dans les circonstances de l'espèce, il y a lieu, par application de l'article L 821-2 du C. just. adm., de régler l'affaire au fond ;

Considérant que M. Domper soutient n'avoir pas effectué d'autres actes relevant, selon lui, de l'ostéopathie, que ceux prévus par l'article 6 du décret susvisé du 26 août 1985, aux termes duquel : « Pour la mise en œuvre de traitements prescrits par le médecin, le masseur-kinésithérapeute est habilité à utiliser les techniques suivantes : ... 3. Mobilisation manuelle de toutes articulations, à l'exclusion des manœuvres de force, notamment des manipulations vertébrales et des réductions de déplacements osseux... » ; qu'il ne résulte pas de l'instruction que, contrairement à ce qu'il affirme ainsi sans être utilement contredit par l'administration, il ait, au cours de la période en cause, effectué des actes constitutifs de « manœuvres de force » prohibées par ces dispositions, ou des « mobilisations manuelles » autorisées par celles-ci pour la mise en œuvre de traitements prescrits par un médecin, mais en l'absence d'une telle prescription ; que, dès lors, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens de sa requête d'appel, M. Domper est fondé à soutenir que c'est à tort que l'administration a soumis une fraction des honoraires qu'il a perçus à la TVA, et que le tribunal administratif de Paris a, par son jugement du 15 octobre 1997, refusé de le décharger de cette imposition ;

Décide : 1° Annulation de l'article 3 de l'arrêt de la cour administrative d'appel et du jugement du tribunal administratif ; 2° Décharge de la TVA et des pénalités au titre de la période du 1^{er} janvier 1989 au 31 décembre 1991