

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE LYON**

N° 1605386

SELARL ULIS

Mme Lacroix
Rapporteur

Mme Djebiri
Rapporteur public

Audience du 11 septembre 2018
Lecture du 25 septembre 2018

19-06-02-02
C+

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif de Lyon

(4^{ème} chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête enregistrée le 8 juillet 2016, la SELARL ULIS, représentée par Me Bertrand, demande au tribunal dans le dernier état de ses conclusions :

1°) de prononcer la décharge totale des rappels de taxe sur la valeur ajoutée mis à sa charge pour la période du 1^{er} janvier 2010 au 30 juin 2012 ainsi que des pénalités correspondantes ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat une somme de 2 820 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- un précédent contrôle de la société pour la période du 1^{er} janvier 2008 au 31 décembre 2009 n'avait abouti à aucune rectification pas plus que les contrôles menés auprès de quatre établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes (EHPAD) avec qui la société travaille ;

- s'agissant de la détention de capital : aucun associé n'est majoritaire, il n'existe pas de lien de subordination entre les associés dits « majoritaires » et ceux dits « minoritaires » ; le pouvoir de gestion appartient aux gérants, or tous les associés sont cogérants ; les textes ne fixent aucune règle particulière concernant la détention de capital dans les SELARL ; l'exclusion d'un associé n'est possible selon les statuts qu'à l'unanimité des associés ;

- s'agissant de l'activité auprès des EHPAD : l'existence d'un règlement intérieur n'est pas une obligation légale ; les conventions conclues entre la société et les EHPAD définissent les réserves nécessaires pour garantir l'indépendance des infirmiers ; la spécificité de l'exercice d'une activité d'infirmier libéral est reconnue par l'article L. 314-12 du code de l'action sociale

et des familles dans le respect de l'indépendance des professionnels ; une telle indépendance est d'ailleurs reconnue aux infirmiers salariés.

- s'agissant de la relation avec la société OMERIS : il n'existe aucune relation capitaliste entre les deux sociétés ; en rejoignant la société ULIS, l'infirmier libéral fait le choix d'exercer auprès de la clientèle de la société ULIS et donc au sein des structures gérées par la société OMERIS ; l'infirmier libéral a toujours le choix du lieu d'exercice de son activité, de sa charge de travail et de l'arrêt de son activité auprès de ces structures ;

- s'agissant de l'externalisation des travaux administratifs et organisationnels auprès de la société ALES : la convention signée entre les deux sociétés n'impacte pas l'indépendance des infirmiers ; le contrôle de la facturation des actes est possible ;

- s'agissant de la facturation : si la facturation des prestations est globalisée, chaque intervention en EHPAD est identifiable ; l'infirmier garde le contrôle de son intervention par le biais de « levée de gérance » ; cela est dû à la spécificité du financement des EHPAD qui reçoivent une « dotation soins tarif global » sans que soit fournie la liste détaillée des actes de soins réalisés ;

- s'agissant de l'agrément de la société : l'agrément reçu en 1995 n'a jamais été remis en cause ; la fin d'exercice de l'activité de la société n'est intervenue que le 23 janvier 2012, date de notification de la décision de refus d'inscription sur le tableau de l'ordre des infirmiers ;

- l'exonération de taxe sur la valeur ajoutée ne dépend pas de la forme juridique de l'assujetti ; tous les infirmiers étaient et sont restés individuellement inscrits au tableau de l'ordre des infirmiers ; les soins prodigués sont des prestations de soins ; à supposer l'existence d'un lien de subordination des infirmiers avec les EHPAD, cela ne conduit pas à les exclure du bénéfice de l'exonération comme le relève la doctrine fiscale BOI-TVA-CHAMP-10-10-20 n°300 du 12 septembre 2012.

Par un mémoire en défense, enregistré le 14 octobre 2016, l'administratrice générale de la direction spécialisée de contrôle fiscal Rhône-Alpes Bourgogne conclut au rejet de la requête au motif que les moyens soulevés par la SELARL ULIS ne sont pas fondés.

Les parties ont été informées de ce que le jugement était susceptible d'être fondé sur un moyen relevé d'office tiré de l'irrecevabilité des conclusions présentées par la société ULIS au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative faute d'être chiffrées.

La société ULIS a présenté des observations le 7 septembre 2018.

Vu les pièces du dossier.

Vu :

- la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 ;
- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- 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 Mme Lacroix,
- les conclusions de Mme Djebiri, rapporteur public,
- et les observations de Me Bertrand, représentant la SELARL Ulis.

Considérant ce qui suit :

1. La société d'exercice libéral à responsabilité limitée SELARL ULIS s'est vu notifier, à l'issue d'une vérification de comptabilité, une proposition de rectification datée du 12 juillet 2013 portant notamment sur des rappels de taxe sur la valeur ajoutée pour la période du 1^{er} janvier 2010 au 30 juin 2012 compte tenu de la remise en cause du bénéfice de l'exonération prévu par les dispositions du 1^o du 4 de l'article 261 du code général des impôts. Elle a présenté des observations le 25 septembre 2013 auxquelles l'administration a répondu le 7 octobre 2013. La commission des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires du Rhône a rendu un avis le 20 mars 2014 conduisant au maintien des impositions envisagées. Les rappels de taxe sur la valeur ajoutée ont été mis en recouvrement par un avis de mise en recouvrement du 26 août 2014. La SELARL ULIS a formé une réclamation le 12 novembre 2015, laquelle a été rejetée le 10 mai 2016. Elle demande au tribunal de prononcer la décharge totale des rappels de taxe en litige.

Sur le bien-fondé des impositions :

2. Aux termes de l'article 261 du code général des impôts dans sa version applicable aux impositions en litige, pris pour la transposition du c) du 1^o du A de l'article 13 de la directive 77/388/CEE du Conseil du 17 mai 1977, repris au c) du paragraphe 1 de l'article 132 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006, : « *Sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée : / 4. (Professions libérales et activités diverses): 1^o Les soins dispensés aux personnes par les membres des professions médicales et paramédicales réglementées (...)* ».

3. Il résulte de ces dispositions, telles qu'interprétées par la Cour de justice de l'Union européenne, notamment dans son arrêt Kügler du 10 septembre 2002 C-141/00, que pour bénéficier de l'exonération susvisée de taxe sur la valeur ajoutée il suffit qu'il soit satisfait à deux conditions, à savoir qu'il s'agisse de prestations médicales et que celles-ci soient fournies par des personnes possédant les qualifications professionnelles requises, sans que l'exonération ne dépende de la forme juridique de l'assujetti qui fournit les prestations médicales ou paramédicales.

4. En l'espèce, l'administration fiscale a remis en cause l'exonération de taxe sur la valeur ajoutée dont bénéficiait la société ULIS, société ayant pour activité la fourniture de prestations de soins infirmiers à domicile et en EHPAD, au motif que les infirmiers n'exerçaient pas leur activité en toute indépendance contrairement aux obligations professionnelles auxquelles ils sont astreints, ainsi que l'a reconnu l'ordre national des infirmiers dans sa décision de refus d'inscription de la société au tableau de l'ordre du 19 janvier 2012. Il est toutefois constant que les prestations fournies par les infirmiers travaillant au sein de la société requérante étaient des prestations de soins à la personne et que ces infirmiers, inscrits individuellement au tableau de l'ordre, disposaient eux-mêmes des qualifications professionnelles requises. Ainsi, l'administration fiscale ne pouvait légalement, pour ce motif, refuser le bénéfice de l'exonération prévue au 1^o du 4 de l'article 261 du code général des impôts à la société requérante.

5. Il résulte de ce qui précède, et sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens de la requête, que la SELARL ULIS est fondée à demander la décharge des rappels de taxe sur la valeur ajoutée mis à sa charge pour la période du 1^{er} janvier 2010 au 30 juin 2012 ainsi que des pénalités correspondantes.

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

6. Il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de l'Etat la somme de 1 200 euros au titre des frais exposés par la SELARL ULIS et non compris dans les dépens.

D E C I D E :

Article 1^{er} : La SELARL ULIS est déchargée des rappels de taxe sur la valeur ajoutée mise à sa charge pour la période du 1^{er} janvier 2010 au 30 juin 2012.

Article 2 : L'Etat versera la somme de 1 200 euros à la SELARL ULIS en application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 3 : Le présent jugement sera notifié à la SELARL ULIS et l'administratrice générale des finances publiques de la direction spécialisée de contrôle fiscal Rhône-Alpes-Bourgogne.

Délibéré après l'audience du 11 septembre 2018, à laquelle siégeaient :

M. Clément, président,
M. Moya, premier conseiller,
Mme Lacroix, premier conseiller.

Lu en audience publique le 25 septembre 2018.

Le rapporteur,

Le président,

A. Lacroix

M. Clément

Le greffier,

S. Dumont

La République mande et ordonne au ministre de l'action et des 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.

Pour expédition,
Un greffier,