

Cour administrative d'appel de Versailles, 3 décembre 2024, n° 22VE02162



 Cour administrative d'appel  Versailles  1ère chambre  3 décembre 2024

Sujets abordés dans les motifs

#1 [service public hospitalier](#)

#2 [enseignement supérieur](#)

#3 [partie perdante](#)

Exposé des faits

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

L'association de l'Œuvre du Perpétuel Secours a demandé au tribunal administratif de Cergy-Pontoise de prononcer la réduction des droits de taxe sur les salaires dont elle est redevable, à concurrence des sommes de 1 088 032 euros en 2015, 1 161 608 euros en 2016 et 957 118 euros en 2017.

Par un jugement no 1902530 du 8 juillet 2022, le tribunal administratif de Cergy-Pontoise a rejeté sa demande.

Procédure devant la cour :

Par une requête, enregistrée le 1er septembre 2022, l'association de l'Œuvre du Perpétuel Secours (OPS), représentée par Me Malric, avocat, demande à la cour :

1°) d'annuler ce jugement du 8 juillet 2022 ;

2°) de prononcer la réduction des droits de taxe sur les salaires dont elle est redevable, à concurrence des sommes de 1 088 032 euros en 2015, 1 161 608 euros en 2016 et 957 118 euros en

2017 ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 3 000 euros en application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- le jugement attaqué retient à tort, en méconnaissance des articles L. 713-4 et L. 713-5 du code de l'éducation, que l'organisation des enseignements relève des seuls centres hospitaliers universitaires alors que les centres hospitaliers peuvent être associés pour tout ou partie aux conventions formant lesdits centres hospitaliers universitaires ;

- partenaire de l'Assistance publique - Hôpitaux de Paris et de la faculté de médecine de Paris VI, elle peut prétendre à l'exonération de taxe sur les salaires applicable aux établissements d'enseignement supérieur, telle que prévue au 1 de l'article 231 du code général des impôts, dès lors qu'elle organise et dispense la formation pratique des étudiants en médecine.

Par un mémoire en défense, enregistré le 24 novembre 2022, le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie conclut au rejet de la requête.

Il soutient que les moyens soulevés par l'association OPS ne sont pas fondés.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- le code de la santé publique ;
- le code de l'éducation ;
- 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 Hameau,
- les conclusions de M. Lerooy, rapporteur public.

Motifs

Considérant ce qui suit :

1. L'association de l'Œuvre du Perpétuel Secours (OPS) est un établissement de santé privé d'intérêt collectif, dont l'activité principale de délivrance de soins hospitaliers est exercée au sein de l'institut hospitalier franco-britannique. Elle s'est acquittée de la taxe sur les salaires, au titre des années 2015 à 2017, pour des montants respectifs de 2 812 462 euros en 2015, 2 872 093 euros en 2016 et 2

128 851 euros. Estimant pouvoir prétendre à l'exonération prévue au 1 de l'article 231 du code général des impôts applicable aux établissements d'enseignement supérieur, elle a, par une réclamation du 30 octobre 2018, sollicité la restitution partielle de la taxe acquittée, à concurrence d'un montant total de 3 206 758 euros. Par une décision du 26 décembre 2018, l'administration fiscale a rejeté cette réclamation. L'association OPS relève appel du jugement du 8 juillet 2022 par lequel le tribunal administratif de Cergy-Pontoise a rejeté sa demande tendant à la réduction des droits de taxe sur les salaires dont elle est redevable.

2. Aux termes du 1 de l'article 231 du code général des impôts dans sa rédaction applicable aux années d'imposition en litige : " Les sommes payées à titre de rémunérations aux salariés () sont soumises à une taxe égale à 4,25 % de leur montant évalué selon les règles prévues à l'article L. 136-2 du code de la sécurité sociale (). Cette taxe est à la charge des entreprises et organismes qui emploient ces salariés, à l'exception () des établissements d'enseignement supérieur visés au livre VII du code de l'éducation qui organisent des formations conduisant à la délivrance au nom de l'État d'un diplôme sanctionnant cinq années d'études après le baccalauréat () ".

#1 service public hospitalier

3. Il résulte de ces dispositions que l'exonération qu'elles prévoient au profit des établissements d'enseignement supérieur porte sur l'ensemble des rémunérations versées à leur personnel salarié, quelle que soit la fonction exercée, à la condition que ces établissements relèvent du livre VII du code de l'éducation et qu'ils organisent au moins une formation conduisant à la délivrance au nom de l'État d'un diplôme sanctionnant cinq années d'études après le baccalauréat. Par ailleurs, si le bénéfice de l'exonération n'est pas réservé aux seuls établissements délivrant eux-mêmes, au nom de l'État, les diplômes sanctionnant cinq années d'études après le baccalauréat, elle reste subordonnée à la condition que l'établissement d'enseignement supérieur qui s'en prévaut organise la formation en cause.

4. D'une part, aux termes de l'article L. 6161-5 du code de la santé publique : " Sont qualifiés d'établissements de santé privés d'intérêt collectif () les établissements de santé privés gérés par les personnes morales de droit privé mentionnées au 1° du II de l'article 1er de la loi n° 2014-856 du 31 juillet 2014 relative à l'économie sociale et solidaire remplissant les conditions et ayant obtenu l'habilitation mentionnées à l'article L. 6112-3 du présent code et qui poursuivent un but non lucratif ". Aux termes de l'article L. 6112-3 du code de la santé publique : " Le service public hospitalier est assuré par : () 3° Les établissements de santé privés habilités à assurer le service public hospitalier et qualifiés d'établissements de santé privés d'intérêt collectif en application de l'article L. 6161-5 () ". Selon l'article R. 716-3-1 du code de la santé publique : " L'Assistance publique - hôpitaux de Paris est un établissement public de santé relevant de la ville de Paris. Elle gère, dans les conditions définies par les dispositions ci-après, les hôpitaux, groupes hospitaliers et services généraux composant le centre hospitalier universitaire. "

5. D'autre part, aux termes de l'article L. 6141-2 du même code : " Les centres hospitaliers qui ont une vocation régionale liée à leur haute spécialisation et qui figurent sur une liste établie par décret sont dénommés centres hospitaliers régionaux ; ils assurent en outre les soins courants à la population proche. / Les centres hospitaliers régionaux ayant passé une convention au titre du chapitre II du présent titre avec une université comportant une ou plusieurs unités de formation et de recherche médicales, pharmaceutiques ou odontologiques sont dénommés centres hospitaliers universitaires ". Selon l'article L. 6142-1 de ce code : " Les centres hospitaliers et universitaires sont des centres de soins où, dans le respect des malades, sont organisés les enseignements publics

médical et pharmaceutique et post-universitaire, ainsi que, sans préjudice des attributions des autres établissements de recherche et d'enseignement, la recherche médicale et pharmaceutique et les enseignements para-médicaux. () ". Aux termes de l'article L. 6142-2 de ce code : " Comme il est dit à l'article L. 632-1 du code de l'éducation, ci-après reproduit : / " Les études médicales théoriques et pratiques sont organisées par les unités de formation et de recherche de médecine. Elles doivent permettre aux étudiants de participer effectivement à l'activité hospitalière. / Sous réserve des dispositions de l'article L. 632-2, le régime des études médicales et post-universitaires ainsi que l'organisation de la recherche sont fixés par arrêtés du ministre chargé de l'enseignement supérieur et du ministre chargé de la santé. En ce qui concerne la recherche, ces arrêtés sont également signés par les ministres intéressés. ". Aux termes de l'article L. 6142-5 de ce même code : " Des conventions peuvent être conclues par les universités et par les centres hospitaliers régionaux, agissant conjointement, avec d'autres établissements de santé ou organismes publics ou privés susceptibles d'être associés aux diverses missions définies à l'article L. 6142-1. ".

6. Enfin, aux termes de l'article L. 713-4 du code de l'éducation, dans sa rédaction applicable : " I.- Par dérogation aux articles L. 712-2, L. 712-3 et L. 712-6-1, les unités de formation et de recherche de médecine, de pharmacie, d'odontologie et de maïeutique ou, à défaut, les composantes qui assurent ces formations concluent, conjointement avec les centres hospitaliers régionaux, conformément aux articles L. 713-5 et L. 713-6, et, le cas échéant, avec les centres de lutte contre le cancer et les établissements de santé privés à but non lucratif, conformément à l'article L. 6142-5 du code de la santé publique, les conventions qui ont pour objet de déterminer la structure et les modalités de fonctionnement du centre hospitalier et universitaire. () / II. Par dérogation aux articles L. 613-1 et L. 712-6-1, l'organisation des enseignements et du contrôle des connaissances est définie par les unités de formation et de recherche de médecine, d'odontologie ou de pharmacie, suivant le cas, puis approuvée par le président de l'université, pour les formations suivantes : 1° Deuxième cycle des études médicales ; / 2° Deuxième cycle des études odontologiques ; / 3° Formation de pharmacie générale du troisième cycle des études pharmaceutiques. / III. La même procédure comportant une proposition commune des unités de formation et de recherche situées dans la subdivision territoriale mentionnée au deuxième alinéa de l'article L. 632-2 est applicable aux formations suivantes : / 1° Troisième cycle de médecine générale, de médecine spécialisée et de santé publique ; / 2° Formations de pharmacie hospitalière, de pharmacie et santé publique et de biologie médicale du troisième cycle des études pharmaceutiques. ". Aux termes de l'article L. 713-5 du même code : " Les centres hospitaliers et universitaires sont organisés conformément aux dispositions des articles L. 6142-1, L. 6142-3 à L. 6142-6, L. 6142-11, L. 6142-13 et L. 6142-17 du code de la santé publique () ".

#2 enseignement supérieur

7. L'association OPS présente le caractère d'un établissement de santé privé, régi par les dispositions du code de la santé publique. Elle ne saurait ainsi se prévaloir de la qualité d'établissement d'enseignement supérieur visé par le livre VII du code de l'éducation, au sens du 1 de l'article 231 du code général des impôts, alors même que les établissements de santé et leur mission d'enseignement supérieur sont mentionnés aux articles L. 731-4 et L. 731-5 du code de l'éducation, qu'elle dispose d'agréments délivrés par l'agence régionale de santé en vue d'accueillir des étudiants en médecine aux fins de formation et qu'une partie de son personnel affecté à son activité médicale participe à cette mission de formation. Est également sans incidence, à cet égard, la circonstance que les ministres chargés de l'enseignement supérieur et de la santé déterminent conjointement, sur divers aspects, les modalités de déroulement des études de médecine.

8. D'ailleurs, si l'association OPS joue, via notamment l'institut hospitalier franco-britannique, un rôle important dans la formation pratique des étudiants en médecine, laquelle est nécessaire à l'obtention de leur diplôme, elle demeure, selon les termes mêmes de l'article L. 6142-1 du code de la santé publique, un centre de soins dans lequel peuvent être dispensés, dans le cadre de conventions qui sont notamment conclues avec le centre hospitalier universitaire et l'université, des enseignements, qui, en application de l'article L. 6142-2 du même code et de l'article L. 632-1 du code de l'éducation, sont organisés par les unités de formation et de recherche en médecine. Si l'association OPS est amenée à organiser le déroulement de l'activité des étudiants qu'elle accueille et à évaluer cette activité, elle ne dispose pas de la mission générale d'organiser leur formation ni d'assurer le suivi pédagogique des étudiants et la validation définitive de leur stage.

9. Dans ces conditions, l'association OPS ne peut être regardée comme constituant un établissement d'enseignement supérieur visé au livre VII du code de l'éducation et comme organisant, au sens du 1 de l'article 231 du code général des impôts, la formation des étudiants en médecine à laquelle il participe. Par suite, elle ne remplit aucune des conditions cumulatives auxquelles est subordonné le bénéfice de l'exonération de taxe sur les salaires dont elle se prévaut.

#3 partie perdante

10. Il résulte de ce qui précède que l'association OPS n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Cergy-Pontoise a rejeté sa demande.

11. Les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce que soit mise à la charge de l'État qui, dans la présente instance, n'est pas partie perdante, une somme au titre des frais exposés par l'association OPS non compris dans les dépens.

Dispositif

DECIDE :

Article 1er : La requête de l'association de l'Œuvre du perpétuel secours est rejetée.

Article 2 : Le présent arrêt sera notifié à l'association de l'Œuvre du perpétuel secours et au ministre de l'économie, des finances et de l'industrie.

Délibéré après l'audience du 19 novembre 2024, à laquelle siégeaient :

Mme Versol, présidente de chambre,

Mme Le Gars, présidente assesseure,

Mme Hameau, première conseillère.

Rendu public par mise à disposition au greffe de la cour, le 3 décembre 2024.

La rapporteure,

M. HAMEAU La présidente,

F. VERSOL

La greffière,

A. GAUTHIER

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de l'industrie en ce qui le concerne et à tous commissaires 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 conforme,

La greffière,

Editions Francis Lefebvre 2025 - Editions Législatives 2025 - Editions Dalloz 2025

https://jurisprudence.lefebvre-dalloz.fr/jp/cour-administrative-appel-versailles-2024-12-03-n-22ve02162_g7052fff4-e6c3-474e-aa9d-8dd0c0b24aa2?r=search