

## Références

### Cour Administrative d'Appel de Versailles

#### N° 12VE02748

Inédit au recueil Lebon

**6ème chambre**

M. DEMOUVEAUX, président  
Mme Hélène LEPETIT-COLLIN, rapporteur  
M. DELAGE, rapporteur public  
GUILLOUX, avocat

#### lecture du jeudi 15 mai 2014

REPUBLIQUE FRANCAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

## Texte intégral

Vu la requête, enregistrée le 25 juillet 2012, présentée pour l'ASSOCIATION RECHERCHE et DEVELOPPEMENT des PROGRAMMES de l'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR dont le siège social se situe 72 rond-point du Pont de Sèvres à Boulogne-Billancourt (92100) par Me Guilloux, avocat ; l'ASSOCIATION RECHERCHE et DEVELOPPEMENT des PROGRAMMES de l'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR demande à la Cour :

1° d'annuler le jugement n° 0803224 du 31 mai 2012 par lequel le Tribunal administratif de Versailles a rejeté sa demande tendant à la décharge des droits supplémentaires de taxe sur la valeur ajoutée auxquels elle a été assujettie au titre de la période du 1er octobre 2001 au 30 septembre 2002 ;

2° de prononcer la décharge des impositions contestées ;

Elle soutient que :

- l'article 13 A-1-i de la 6e directive impose aux Etats membres d'accorder l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée aux organismes privés de formation poursuivant des fins comparables à celles de personnes publiques assurant des prestations d'enseignement scolaire ou universitaire ; l'article 261-4-4<sup>o</sup>a) du code général des impôts limite l'exonération aux seuls établissements privés ayant satisfait à la déclaration prévue par les articles L. 731-2 et L. 731-3 du code de l'éducation ; qu'elle n'est pourtant pas un établissement privé visé par les dispositions de l'article 261-1-4-4<sup>o</sup> du code général des impôts et des articles L. 731-1 et L. 731-3 du code de l'éducation mais un simple prestataire dont les prestations sont indissociables de celles de l'Ecole supérieure libre des sciences commerciales appliquées (ESLSCA) ;
  - elle répond aux critères fixés par l'instruction 3A 5-79 du 31 mai 1979 laquelle lui est opposable sur le fondement des articles L. 80A et suivants du livre des procédures fiscales ;
  - la position de l'administration fiscale contrevient au principe de neutralité fiscale ;
  - l'absence d'exonération la contraindrait à augmenter le coût de ses prestations, ce qui serait contraire à la directive européenne et à la jurisprudence de la Cour de justice des communautés européennes ;
- .....

Vu les autres pièces des dossiers ;

Vu la 6ème directive 77/388/CEE du Conseil des Communautés européennes du 17 mai 1977 en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires ;

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

Vu le code de l'éducation ;

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 6 février 2014 :

- le rapport de Mme Lepetit-Collin, premier conseiller ;
- et les conclusions de M. Delage, rapporteur public ;

1. Considérant que l'ASSOCIATION RECHERCHE ET DEVELOPPEMENT DES PROGRAMMES DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR, qui vient aux droits de l'Association Research and Development of Programs for Higher Education, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité pour la période du 1er octobre 2001 au 30 septembre 2004 au terme de

laquelle l'administration a considéré qu'elle ne pouvait bénéficier de l'exonération de taxe sur la valeur ajoutée prévue par les dispositions de l'article 261-4-4° du code général des impôts ; que l'association a ainsi fait l'objet de deux propositions de rectification portant rappels de taxe sur la valeur ajoutée, la première, en date du 22 décembre 2005, concernant la période du 1er octobre 2001 au 30 septembre 2002, la seconde, en date du 20 février 2006, concernant les périodes du 1er octobre 2002 au 30 septembre 2003 et du 1er octobre 2003 au 30 septembre 2004 ; que l'administration a maintenu les rappels de taxe sur la valeur ajoutée dans ses réponses apportées aux observations du contribuable ; que l'association a introduit une demande préalable, le 14 septembre 2007, rejetée le 5 février 2008 ; qu'elle a ensuite saisi le Tribunal administratif de Versailles qui, par jugement en date du 31 mai 2012, a rejeté cette demande ; qu'elle relève appel de ce jugement ;

2. Considérant qu'aux termes des dispositions de l'article 261 du code général des impôts, dans sa version applicable à la période d'imposition litigieuse : " Sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée : (...) 4. (Professions libérales et activités diverses) : (...) 4 ° a. Les prestations de services et les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées, effectuées dans le cadre : / de l'enseignement primaire, secondaire et supérieur dispensé dans les établissements publics et les établissements privés régis par les articles L. 151-3, L. 212-2, L. 441-1 à L. 441-9, L. 442-3, L. 424-1 à L. 424-4 et L. 731-1 à L. 731-16 du code de l'éducation. " ;

3. Considérant qu'il résulte de l'instruction que, par un contrat de coopération en date du 1er décembre 1997, l'Association Research and Development of Programs for Higher Education, qui a pour objet, selon les termes mêmes de ses statuts, la recherche et la conception de programmes ainsi que l'enseignement " sous toutes ses formes principalement dans le domaine de la gestion et du management (...) ", s'était engagée à fournir au groupe Ecole supérieure libres des sciences commerciales appliquées (ESLSCA) les cours et intervenants nécessaires à la réalisation d'un diplôme de management anglophone ; que l'article 2 de la convention conclue avec l'ESLSCA stipulait notamment que l'association devait développer le programme " Bachelor of business administration " de l'Institut supérieur des affaires et du management (INSAM), département de l'ESLSCA ; que selon ce même article " (...) 2. L'Association (...) s'oblige à faire son affaire de tous les impératifs de cet enseignement à l'aide de l'équipe pédagogique qu'elle s'engage à constituer des personnels aidant au développement des programmes internationaux en management " ;

4. Considérant, en premier lieu, que les dispositions précitées de l'article 261 du code général des impôts doivent être interprétées à la lumière, notamment, du point i de l'article 13 de la directive du 17 mai 1977 en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires dont elles assurent la transposition et aux termes desquels les exonérations ainsi prévues portent, respectivement, sur " l'éducation de l'enfance ou de la jeunesse, l'enseignement scolaire ou universitaire, la formation ou le recyclage professionnel, ainsi que les prestations de services et les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées, effectués par des organismes de droit public de même objet ou par d'autres organismes reconnus comme ayant des fins comparables par l'État membre concerné " ; que l'exonération prévue par les dispositions du a de l'article 261-4-4° du code général des impôts doit être regardée comme limitée à l'éventuelle rémunération des enseignements dispensés dans les établissements universitaires qu'elles mentionnent et perçue par ces derniers ; qu'elle ne s'étend pas à la rémunération servie par ces établissements aux personnes morales qui, telle l'association requérante, donnent des cours dans leurs locaux et dans le cadre des enseignements qu'ils dispensent ; que la circonstance que cette limitation conduirait à une augmentation du coût des prestations facturées par les personnes concernées est sans incidence sur sa légalité au regard de ladite directive ;

5. Considérant en deuxième lieu, que si le principe de neutralité fiscale, sur lequel, notamment, repose le système commun de taxe sur la valeur ajoutée instauré par la directive susvisée du 17 mai 1977, s'oppose à ce que des opérateurs économiques qui effectuent les mêmes opérations soient traités différemment en matière de perception de cette imposition, il résulte de l'instruction que l'Association Research and Development of Programs for Higher Education ne dispose pas elle-même d'un établissement d'enseignement supérieur ; que n'ayant pas été constituée au demeurant pour en créer ou en entretenir un, elle se borne, comme il l'a été indiqué aux points 3 et 4, à mettre à la disposition d'établissements existants, à titre onéreux, des cours et intervenants nécessaires à la délivrance de diplômes que délivrent en leur nom les établissements qui font appel à ses services ; qu'ainsi elle ne peut être regardée comme poursuivant des fins comparables aux organismes d'enseignement auxquels la directive du 16 mai 1977 et les dispositions précitées de l'article 261 du code général des impôts réservent le bénéfice d'une exonération ;

6. Considérant, en troisième lieu, que l'association requérante n'est pas fondée à se prévaloir, sur le fondement des dispositions de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales, de la doctrine administrative exprimée dans l'instruction référencée 3 A 5-79 du 31 mai 1979 relative aux spécialistes exerçant dans les établissements agréés de formation professionnelle, dans les prévisions de laquelle elle n'entre pas ;

7. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que l'ASSOCIATION RECHERCHE ET DEVELOPPEMENT DES PROGRAMMES DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR n'est pas fondée à se plaindre de ce que, par le jugement attaqué du 31 mai 2012, le Tribunal administratif de Versailles a rejeté sa demande ;

DECIDE :

Article 1er : La requête de l'ASSOCIATION RECHERCHE et DEVELOPPEMENT des PROGRAMMES de L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR est rejetée.

"  
"  
"  
"

N° 12VE02748 2

## Analyse

**Abstrats :** 19-06-02-02 Contributions et taxes. Taxes sur le chiffre d'affaires et assimilées. Taxe sur la valeur ajoutée. Exemptions et exonérations.

19-06-02-09-02 Contributions et taxes. Taxes sur le chiffre d'affaires et assimilées. Taxe sur la valeur ajoutée. Calcul de la taxe. Franchise et décote.