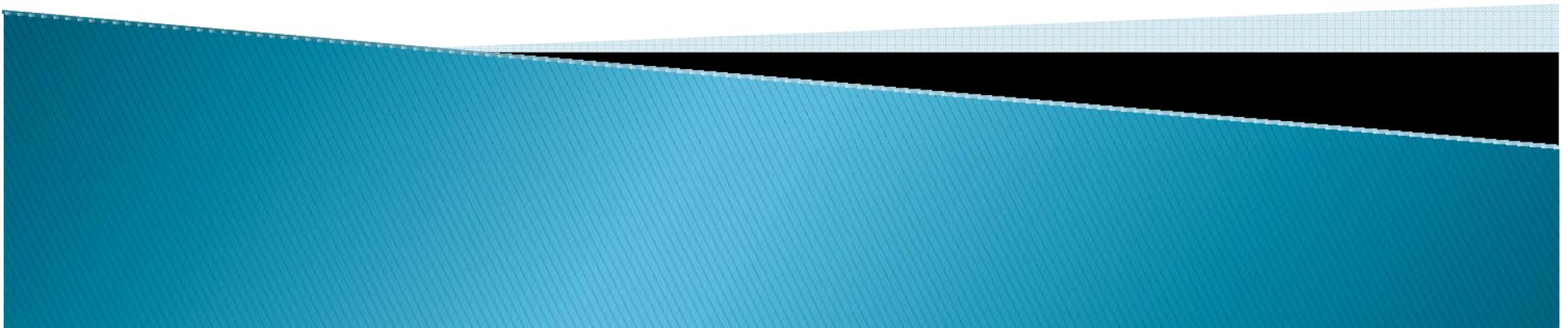


TVA sur les actes de médecine et de chirurgie esthétique



Préambule

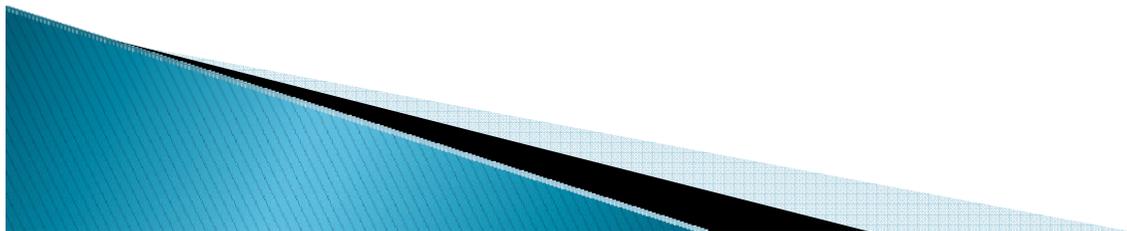
Ce document est à l'usage exclusif des associations membres de l'UNASA.

Il ne doit en aucun cas être communiqué, sous quelques formes que ce soit, à des tiers (adhérents, cabinets comptables, associations non adhérentes de l'UNASA,...).

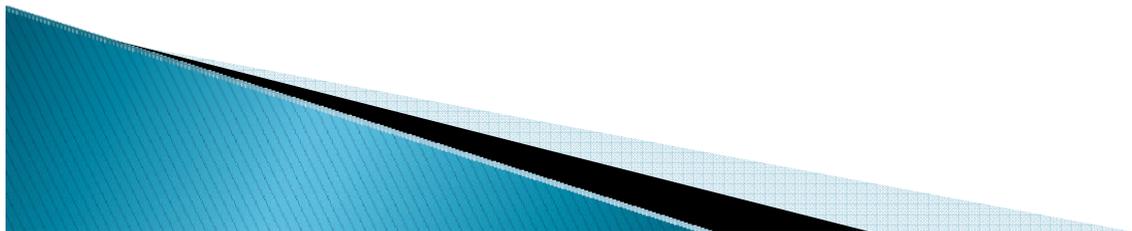
Ce document est conçu à des fins pédagogiques pour la réunion des directeurs des associations membres de l'UNASA.

Il convient de revenir vers la réglementation en vigueur et suivre son évolution pour les questions d'ordre technique.

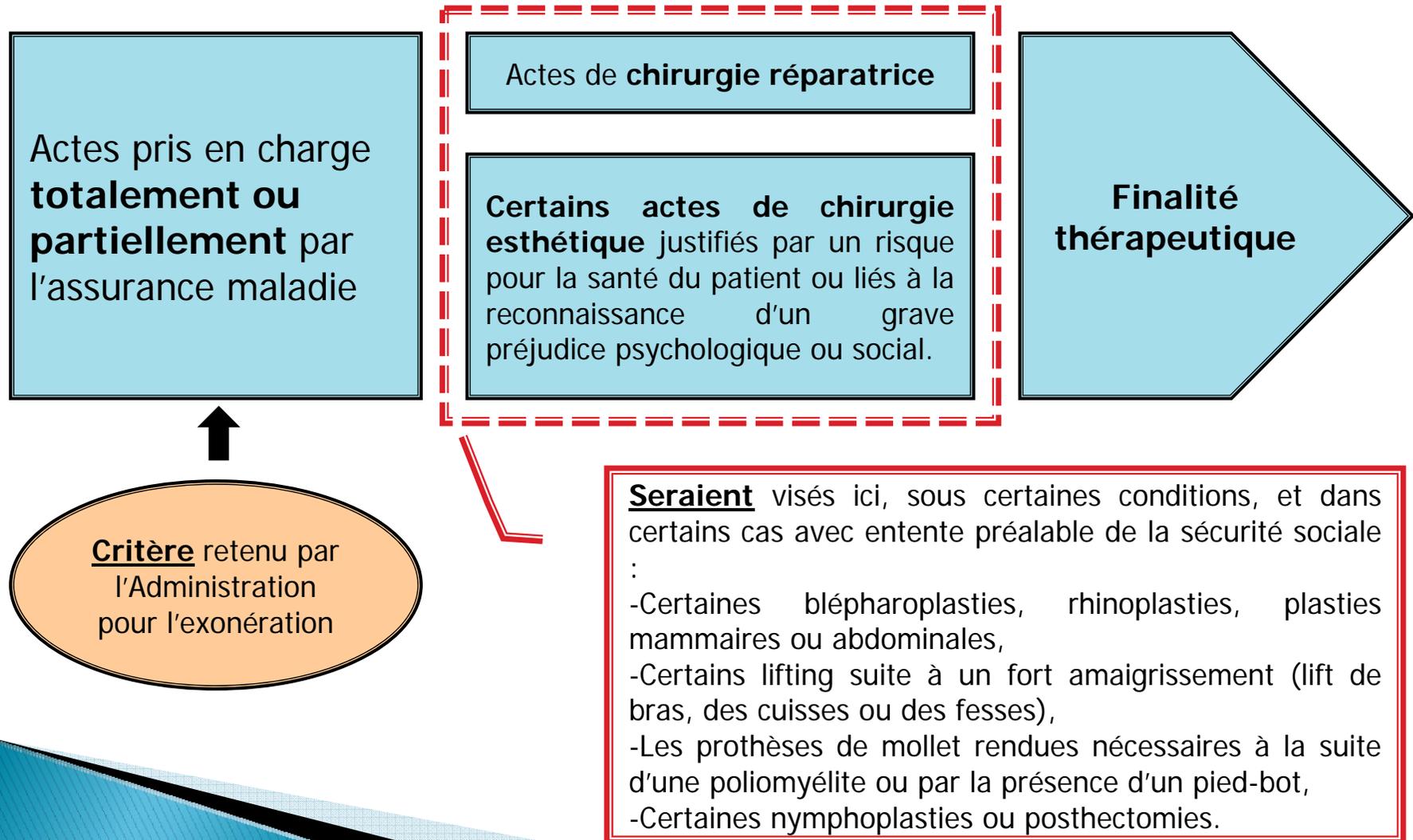
L'UNASA décline toute responsabilité en cas d'utilisation de ce document en dehors de ce cadre.



Rescrit n°2012/25 (TCA)



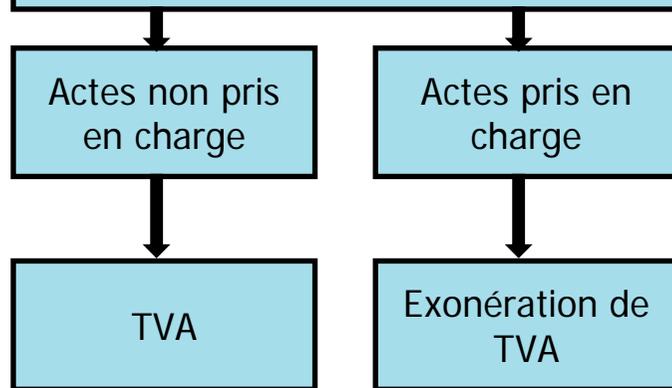
Prestations exonérées (art. 261, 1°, 4 du CGI)



Activités connexes

aux actes de médecine et de chirurgie esthétique non pris en charge par l'assurance maladie

Le seul critère retenu, actuellement, par l'Administration fiscale pour une exonération de la TVA en matière d'acte de médecine et de chirurgie esthétique est la prise en charge totale ou partielle par l'assurance maladie.



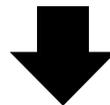
Attention !



Le rescrit ne concerne que la médecine et chirurgie esthétique. Il est muet sur les autres activités médicales.

Requête en référé-suspension du rescrit n°2012/25 (TCA)

Lors du rejet de cette requête, le [Conseil d'Etat](#) indique « qu'il appartient aux praticiens à qui l'Administration demanderait d'acquitter la TVA à raison des prestations non prises en charge, mais poursuivant néanmoins des finalités thérapeutiques, de contester les impositions correspondantes en présentant une réclamation, laquelle est suspensive de paiement, puis en saisissant, le cas échéant la juridiction compétente ».



Le seul critère de prise en charge totale ou partielle par l'assurance maladie d'un acte de médecine ou de chirurgie esthétique, retenu par l'Administration, **pourrait s'avérer insuffisant.**

Portée du rescrit en matière d'actes de médecine et de chirurgie esthétique

Actes NON concernés par la TVA

- Actes **pris en charge** totalement ou partiellement par l'assurance maladie.
- Actes **non pris en charge** par l'assurance maladie et **réalisés avant le 1^{er} octobre 2012.**

Les sommes perçues sur ces actes ne sont pas soumises à la TVA quel que soit la date de l'encaissement.

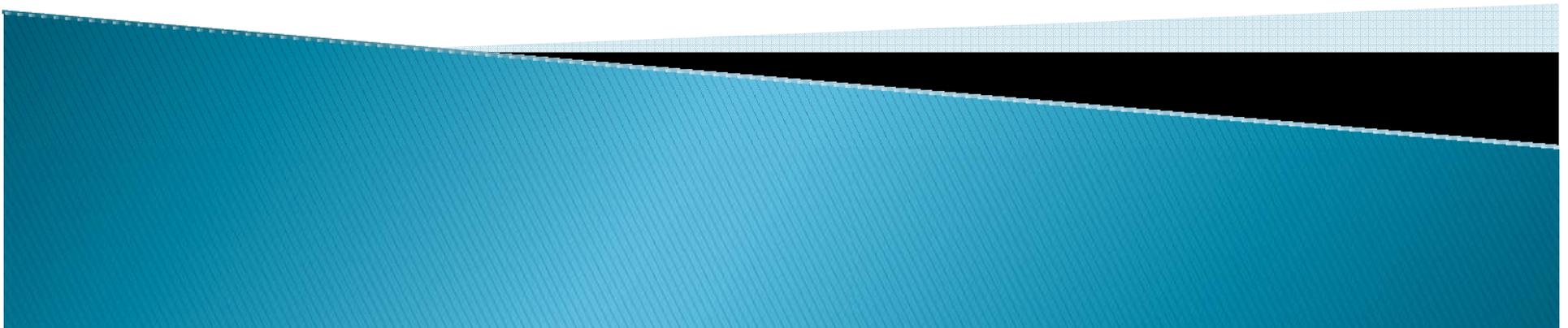
Actes concernés par la TVA

- Actes **non pris en charge** par l'assurance maladie et **réalisés après le 1^{er} octobre 2012.**

- Les encaissements perçus, sur ces actes, avant le 1^{er} octobre 2012 ne sont pas concernés par la TVA.
- Les encaissements perçus, sur ces actes, à compter du 1^{er} octobre 2012 sont concernés par la TVA.

Franchise en base de TVA applicable

Franchise en base de la TVA



Franchise en base en matière de TVA

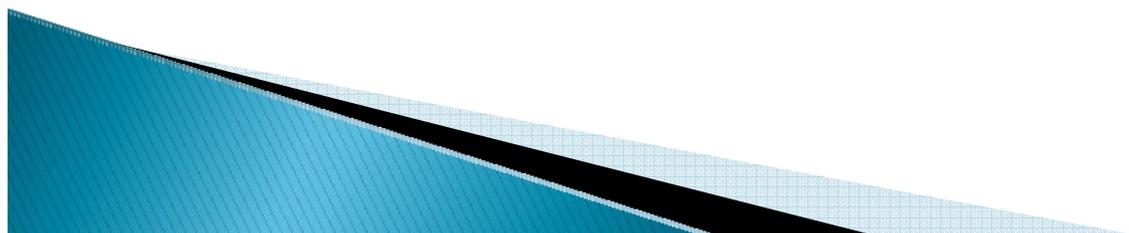
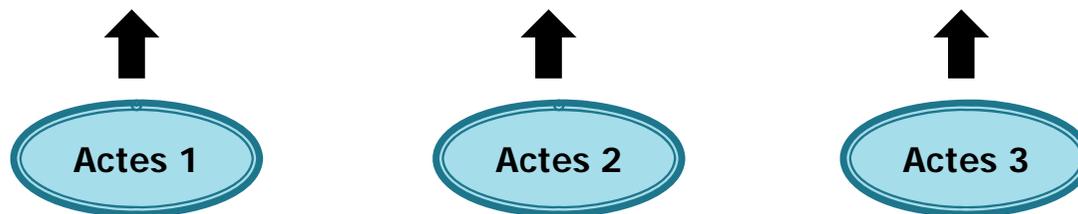
- ▶ La franchise en base de TVA dispense les assujettis de la déclaration et du paiement de la TVA.
- ▶ Les personnes bénéficiant de la franchise en base ne peuvent pratiquer aucune déduction ni faire apparaître cette taxe sur leurs factures.
- ▶ La mention « *TVA non applicable, art. 293B du CGI* » doit être portée sur les factures des actes concernés par la TVA.
- ▶ Les personnes bénéficiant de la franchise en base peuvent opter à tout moment pour le paiement de la TVA sur les actes concernés par cette taxe.

Nous sommes en attente de la position de la DLF sur la proratisation ou non au titre de 2012 et la prise en compte ou non des recettes sur les actes susceptibles d'être assujettis avant le 1er octobre.

Exemple

Un médecin a encaissé les sommes suivantes :

	Actes exonérés de TVA	Actes concernés par la TVA et réalisés <u>avant</u> le 1 ^{er} octobre 2012	Actes concernés par la TVA et réalisés <u>après</u> le 1 ^{er} octobre 2012
Encaissements 10/2012	15 000 €	2 000 €	9 000 €
Encaissements 11/2012	10 000 €		16 000 €
Encaissements 12/2012	13 000 €		17 000 €
Total	38 000 €	2 000 €	42 000 €



Exemple

Actes 1



Les encaissements sur des actes de soins poursuivant une finalité thérapeutique ou des actes de médecine et de chirurgie esthétique pris en charge partiellement ou totalement par l'assurance maladie sont exonérés de TVA (38 000 €).

Actes 2



Les encaissements sur des actes de médecine ou de chirurgie esthétique non pris en charge par l'assurance maladie et relatifs à des actes réalisés avant le 1^{er} octobre 2012 demeurent exonérés de la TVA (2 000 €).

Actes 3



Deux cas doivent être distingués.

Exemple

Cas 1

- Aucune option pour le paiement de la TVA n'a été formulée auprès du SIE.
- La TVA n'a pas été portée sur les factures correspondantes.
- La mention « *TVA non applicable, art. 293B du CGI* » a été portée sur les factures correspondantes.

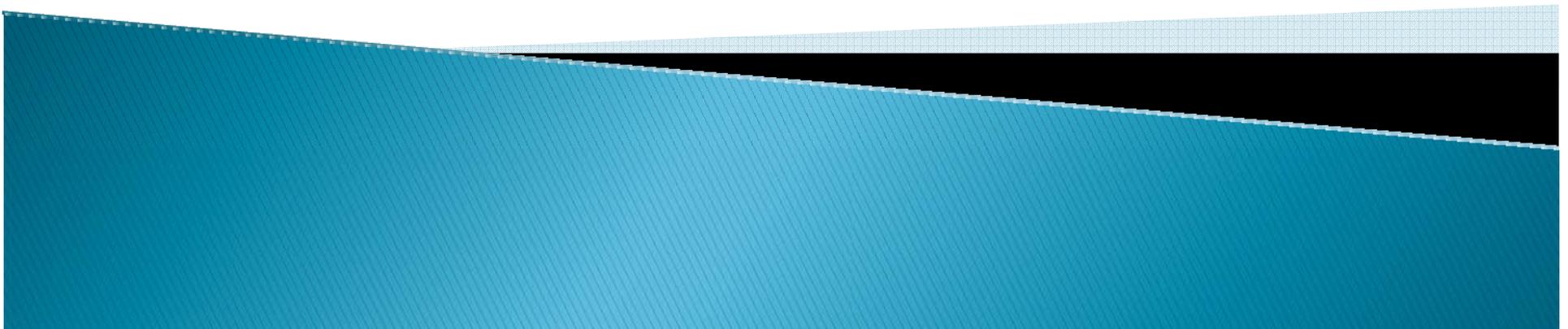
La franchise de TVA est applicable de plein droit et cesse de s'appliquer dès le 1^{er} jour du mois de dépassement du seuil de 34600 € (soit le 01/12/2012).

Cas 2

- Une option pour le paiement de la TVA a été formulée le 20 octobre 2012 au SIE par LRAR.
- La TVA a été portée sur les factures correspondantes

La TVA ayant été formulée le 20 octobre donnera son effet à compter du 1^{er} jour du même mois.

Déduction de la TVA



Sectorisation

L'article 209, 1-2^e alinéa de l'annexe II au CGI prévoit que les secteurs d'activités qui ne sont pas soumis à des dispositions identiques au regard de la TVA doivent être comptabilisés dans des comptes distincts pour l'application du droit à déduction.

Obligations comptables

La comptabilité doit suivre distinctement pour chaque secteur les acquisitions de biens ou de services, le montant des opérations taxables et exonérées, les cessions d'immobilisations ou leur transfert à d'autres secteurs.

Conséquences pratiques

La tenue de deux ou plusieurs comptabilités séparées n'est pas indispensable, dès lors que la comptabilité de l'entreprise, complétée le cas échéant par des registres annexes, fait apparaître distinctement les données comptables propres à chaque secteur, de manière à justifier les mentions portées sur les déclarations de l'entreprise.

Recommandation

Utilisation de **comptes distincts** en matière des **produits** et des **charges**.

Sectorisation

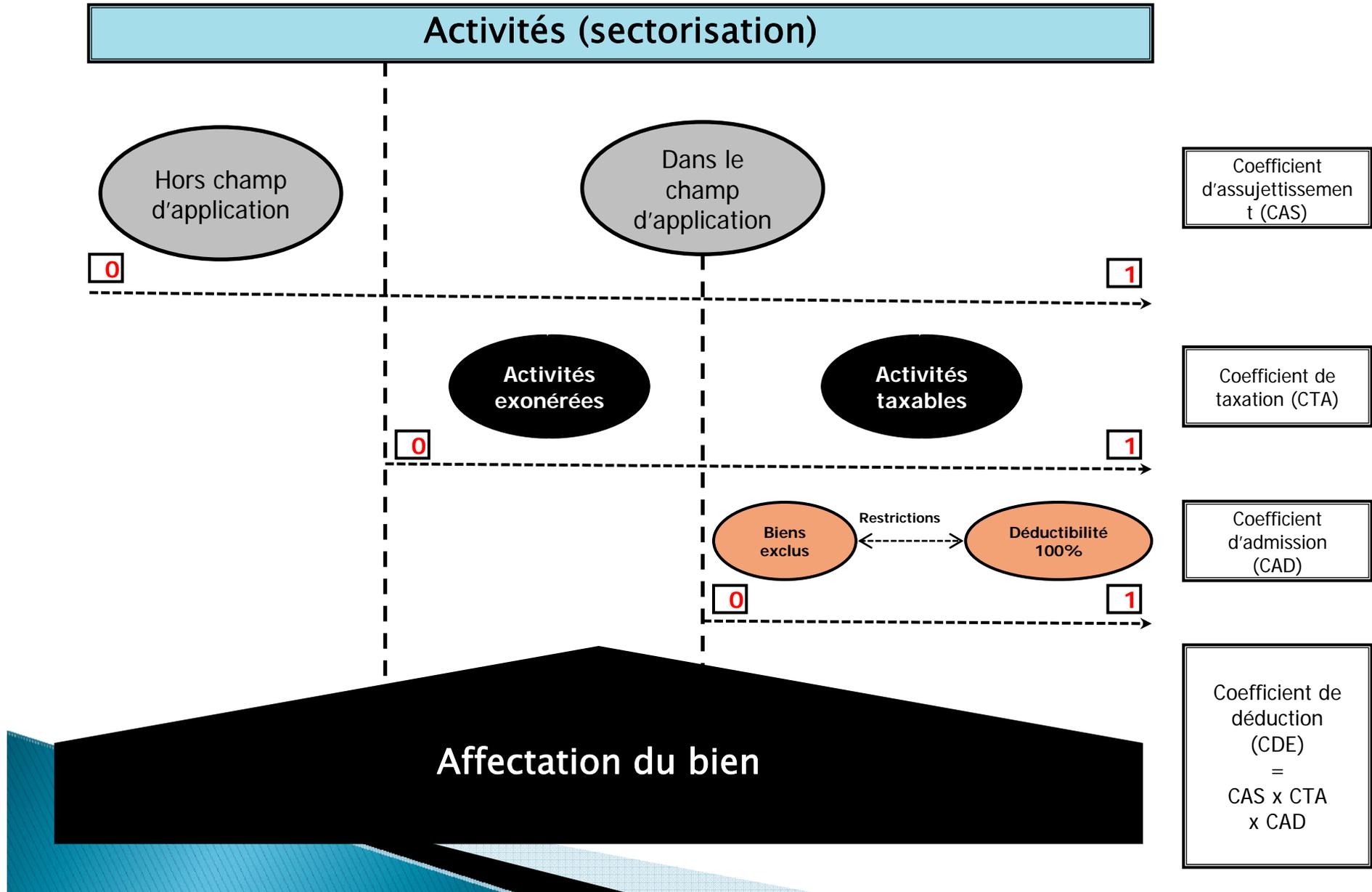
L'article 209, 1-2^e alinéa de l'annexe II au CGI prévoit que les secteurs d'activités qui ne sont pas soumis à des dispositions identiques au regard de la TVA doivent être comptabilisés dans des comptes distincts pour l'application du droit à déduction.

La règle énoncée par l'article 209, 1-2^e de l'annexe II au CGI est la règle générale.

Cette règle se trouve atténuée par le biais de deux effets :

- La taxe déductible est calculée d'après un coefficient propre à chaque bien et à chaque service en fonction de son utilisation pour la réalisation d'opérations ouvrant droit ou n'ouvrant pas droit à déduction, et non en fonction d'un prorata général de l'entreprise.
- La jurisprudence rendue pour l'application ou non du principe général.

Schéma de principe



Crédit de départ - Stock

Biens ou services non consommés

- ▶ L'article 207, IV-2 de l'annexe II au CGI prévoit que lorsqu'un bien en stock vient à être utilisé pour la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction, **la taxe initiale peut être déduite à proportion du coefficient de déduction résultant de ce changement.**
- ▶ Cette **déduction complémentaire doit** être mentionnée sur la déclaration déposée au titre de la période (mois, trimestre, année) au cours de laquelle le changement d'utilisation est intervenu.

Exemple

- ▶ Un chirurgien esthétique a acheté en septembre 2012 des implants mammaires servant à des opérations n'ayant pas une finalité thérapeutique. Montant 11960 € TTC (1960 € de TVA).
Au 30/09/2012, le stock non utilisé de ces implants s'élève à 5980 €.
Ce stock servira pour des opérations à des fins non thérapeutiques.
- ▶ Le médecin concerné a levé l'option pour le paiement de la TVA en octobre 2012.

Crédit de départ?

Crédit de départ - Stock

1

Situation au 30/09/2012

- La TVA initiale sur achat (1960 €) a été portée sur la facture d'achat.
- Au moment de la livraison des implants :
 - CAS de référence = 1
 - CTA de référence = 0
 - CAD de référence = 1
 - CDE de référence = 0

2

Situation au 01/10/2012

- Le stock est valorisé à 5980 € ttc (TVA de 980 € postérieure au délai de prescription).
- Calcul du coefficient de déduction au 1^{er} octobre :
 - CAS = 1 (opération affectée exclusivement à une activité se trouvant dans le champ d'application de la TVA)
 - CTA = 1 (opération affectée exclusivement au secteur taxable)
 - CAD = 1 (pas de restrictions du droit à déduction)
$$CDE = 1 \times 1 \times 1 = 1$$
- Crédit de départ = 980 €

3

Déclaration

Cette déduction (980 €) doit être mentionnée sur la déclaration au titre de la période de changement d'utilisation (mois, trimestre, année).

Les justificatifs (facture et feuille de calcul) **doivent être conservés.**

Crédit de départ - Immobilisation

Immobilisations

- ▶ L'article 207 de l'annexe II au CGI distingue deux catégories de régularisations :
 - Les **régularisations annuelles** qui tiennent compte de l'évolution de l'utilisation d'un bien immobilisé dans le temps,
 - Les **régularisations globales** qui sont déclenchées par la survenance de certains événements.
- ▶ La régularisation (annuelle ou globale) de la taxe initiale ne doit être opérée que pendant 5 ans pour les biens meubles immobilisés et pendant 20 pour les immeubles immobilisés.
- ▶ Ces deux types de régularisation sont appréhendés à partir de la variation dans le temps de la valeur des éléments du coefficient de déduction.

Exemple

- ▶ Un outillage médical servant exclusivement pour les opérations esthétiques à finalité non thérapeutique a été acquis en 2010.

Valeur d'acquisition : 23 920 €.

La TVA de 3 920 € a été portée sur la facture initiale.

Le médecin concerné a levé l'option pour le paiement de la TVA en octobre 2012.

Crédit de départ?

Crédit de départ - - Immobilisation

1

Situation au 30/09/2012

- La TVA initiale (3920 €) a été portée sur la facture d'achat.
- La régularisation en matière de TVA court jusqu'au 31/12/2014.
- Au moment de la livraison du matériel :
 - CAS de référence = 1
 - CTA de référence = 0
 - CAD de référence = 1
 - CDE de référence = 0

2

Situation au 01/10/2012

- Au 1^{er} octobre 2012, le médecin bénéficie d'une **régularisation globale** du fait du transfert du matériel d'un secteur exonéré à un secteur taxable.
- Droit à déduction = TVA transférée x CDE du secteur d'arrivée
- TVA transférée = Nb d'année restant à courir 2 (2013 et 2014)/Nb total d'années de la période de régularisation 5, soit $3920 \text{ €} \times 2/5 = 1568 \text{ €}$
- Droit à déduction = CAS (1) x CTA (1) x CAD (1) soit $1568 \text{ €} \times 1$

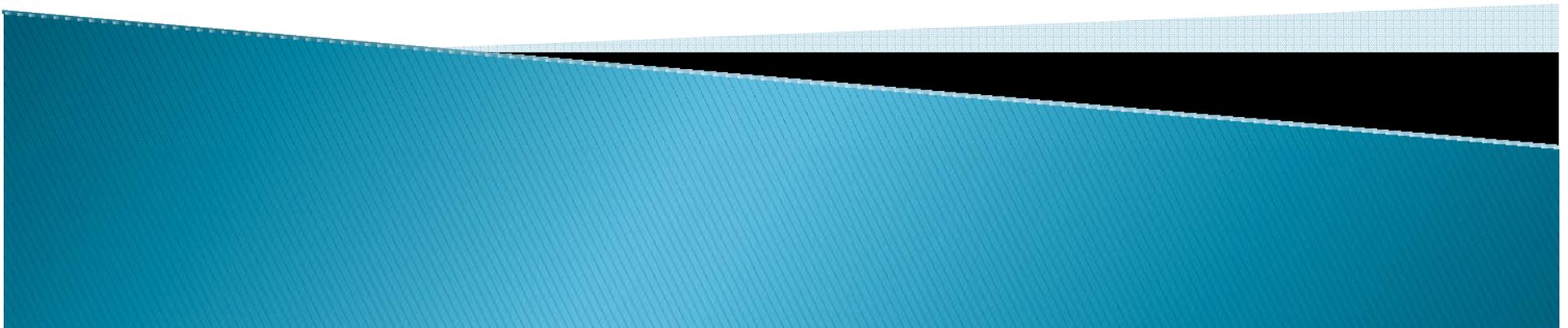
3

Déclaration

Cette déduction (1568 €) doit être mentionnée sur la déclaration au titre de la période de changement d'utilisation (mois, trimestre, année).

Les justificatifs (facture et feuille de calcul) **doivent être gardés.**

Régime déclaratif



Régime d'imposition à la TVA

Régime réel simplifié

- ▶ Applicable de **plein droit** pour les contribuables ne bénéficiant pas de la franchise de TVA et dont le **chiffre d'affaires annuel hors taxes ne dépasse pas 234 000 € pour les prestations de services**.
- ▶ Dépôt d'une déclaration CA12 (avant le 3^{ème} jour ouvré suivant le premier mai de chaque année) et avec versement de 4 acomptes trimestriels.
- ▶ En cas de dépassement du **seuil** de **265 000 €** sur une année, le régime réel normal devient applicable de suite.
- ▶ Possibilité d'option pour le régime réel normal.

Régime réel normal

- ▶ Applicable de **plein droit** en cas de **dépassement des seuils du régime simplifié**, ou
- ▶ Par **voie d'option** si inférieur au seuil de 234 000 €
- ▶ Dépôt de déclarations mensuelles ou trimestrielles selon le cas.

Modalités de transmission des déclarations de TVA

Cas des entreprises à l'IR

A compter du 1^{er} octobre 2012

Télé déclaration et télépaiement de la TVA lorsque le **CA HT > 230 000 €**

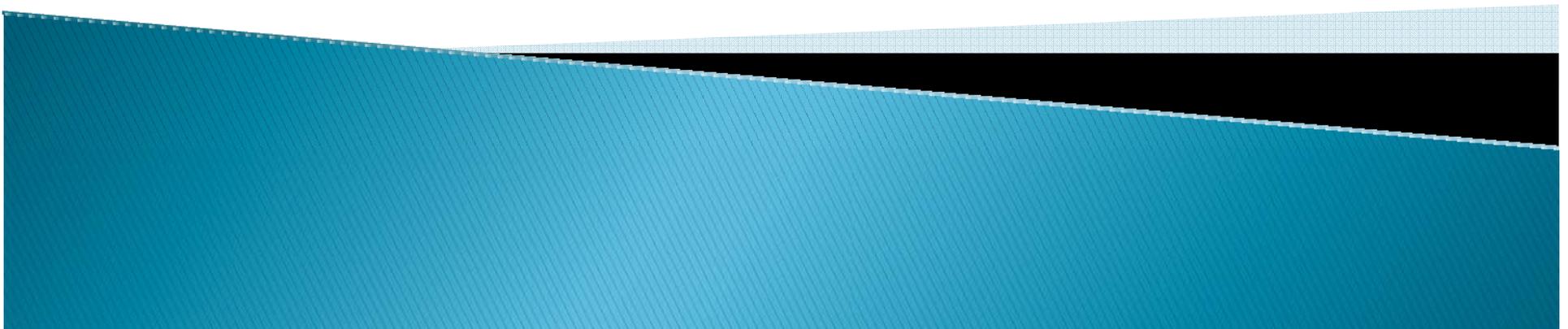
A compter du 1^{er} octobre 2013

Télé déclaration et télépaiement de la TVA lorsque le **CA HT > 80 000 €**

A compter du 1^{er} octobre 2014

Télé déclaration et télépaiement **obligatoire** quel que soit le montant du CA

Autres incidences



Taxe sur les salaires

Médecin réalisant
exclusivement des actes
EXONERES de TVA



Assujettissement total à la
taxe sur les salaires au titre
des rémunérations versées.

Médecin réalisant
exclusivement des actes
SOUJIS de TVA



Echappent complètement
à la taxe sur les salaires au
titre des rémunérations
versées.

Médecin réalisant des actes
MIXTES



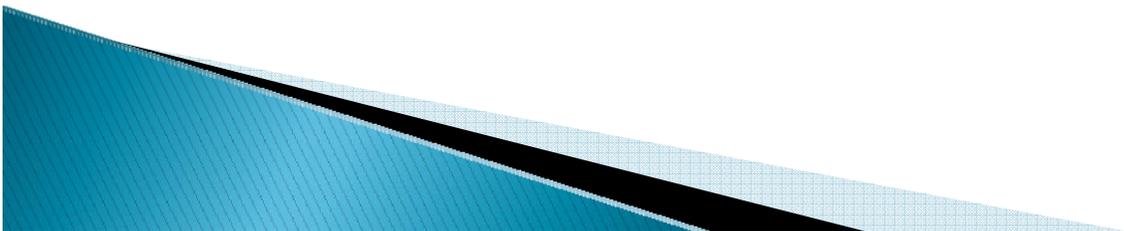
Assujettissement partiel à
la taxe sur les salaires au titre
des rémunérations versées
sauf s'ils réalisent au moins
90% de recettes taxables à la
TVA (exonération totale de la
taxe sur les salaires dans ce
cas).

Sociétés Civiles de Moyens

Rappel

« Les services rendus à leurs adhérents par les groupements constitués par des personnes physiques ou morales exerçant une activité exonérée de TVA ou pour laquelle elles n'ont pas la qualité d'assujetti sont exonérés de cette taxe à condition qu'ils concourent directement et exclusivement à la réalisation de ces opérations exonérées ou exclues du champ d'application de la TVA, et que les sommes réclamées aux adhérents correspondent exactement à la part leur incombant dans les dépenses communes. »

Art. 261 B du CGI



Sociétés Civiles de Moyens

Au 31/12/N

Aucun membre du groupement n'est redevable de la TVA sur plus de 20% de la totalité de ses recettes

Cas 1



Le bénéfice de l'exonération de TVA du groupement au titre des services qu'il rend n'est pas remis en cause pour l'année N

Un des membres du groupement est redevable de la TVA sur plus de 20% de la totalité de ses recettes

Cas 2



Le groupement perd le bénéfice de l'exonération de TVA au titre des services qu'il rend à compter du 1^{er} jour de l'année N



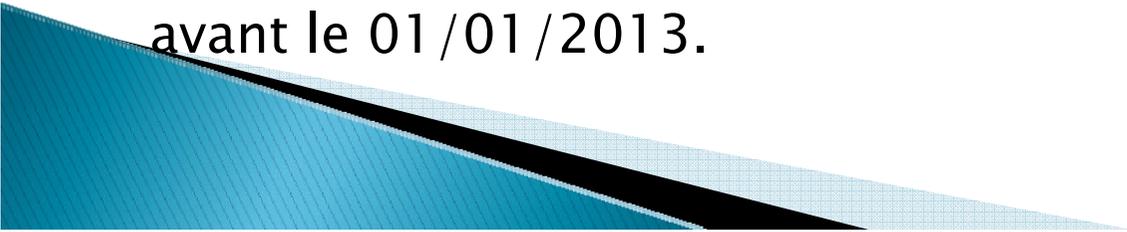
Tolérance



L'exonération est maintenue pour l'année N à la double condition :

- Le dépassement ne résulte pas d'un **changement** intervenu dans la nature ou les **conditions de l'exercice de l'activité** de l'intéressé.
- Ledit membre ne fait plus partie du groupement** à compter du 1^{er} janvier de l'année N+1.

Sociétés Civiles de Moyens – Exemple

- ▶ Une SCM est constituée de 5 chirurgiens. Les prestations rendues par le groupement sur 2012 s'élèvent à 200 000 € répartis équitablement entre les membres.
 - ▶ Un des chirurgiens a réalisé au titre de 2012, 50% d'opérations taxables.
 - ▶ Tous les autres chirurgiens réalisent individuellement moins de 20% de recettes taxables.
 - ▶ Dans la mesure où, pour l'année 2012, la part taxable des recettes de l'un des associés de la SCM est $>$ à 20% de ses propres recettes, la totalité des « recettes » de la SCM deviennent taxables à la TVA à compter du 1^{er} janvier 2012. Soit une charge supplémentaire pour l'ensemble des associés de 19,6% soit 38 200 €.
 - ▶ Mesure de tolérance : Afin d'éviter cette situation, le chirurgien dont une partie des recettes est $>$ à 20% doit quitter la SCM avant le 01/01/2013.
- 

Acte de médecine et de chirurgie esthétique réalisés par un professionnel en France sur une personne n'ayant pas la qualité d'assuré social en France

Principe

Cet acte n'étant pas pris en charge par l'assurance maladie française devrait être soumis à la TVA.

Tolérance

Si cet acte aurait fait l'objet d'une prise en charge partielle ou totale par l'assurance maladie s'agissant d'une personne ayant la qualité d'assuré social en France, la **TVA** ne serait **pas applicable**.

Actes de médecine et de chirurgie esthétique réalisés à l'étranger par un professionnel établi en France sur des patients relevant de la caisse d'assurance maladie française

Hypothèse 1

- Actes n'ayant pas une finalité thérapeutique
- Actes payés directement par les patients
- Le médecin n'a pas d'établissement stable à l'étranger

Règles applicables

- Règles « B to C » applicables aux prestations matérielles
- Imposition à la TVA française

Actes de médecine et de chirurgie esthétique réalisés à l'étranger par un professionnel établi en France sur des patients relevant de la caisse d'assurance maladie française

Hypothèse 2

- Actes ayant une finalité thérapeutique pris en charge par l'AM
- Actes payés directement par les patients
- Le médecin n'a pas d'établissement stable à l'étranger

Règles applicables

- Règles « B to C » applicables aux prestations matérielles
- Législation française applicable, pas de TVA

Actes de médecine et de chirurgie esthétique réalisés à l'étranger par un professionnel établi en France sur des patients relevant de la caisse d'assurance maladie française

Hypothèse 3

- Actes ayant une finalité thérapeutique pris en charge par l'AM
- Actes payés directement par les patients
- Le médecin a un établissement stable à l'étranger

Règles applicables

- Règles « B to C » applicables aux prestations matérielles
- Législation du pays de l'établissement qui est applicable
 - TVA ou pas TVA ?

Actes de médecine et de chirurgie esthétique réalisés à l'étranger par un professionnel établi en France sur des patients relevant de la caisse d'assurance maladie française

Hypothèse 4

- Actes n'ayant pas une finalité thérapeutique
- Actes payés par la clinique étrangère (preneur assujetti)
- Le médecin n'a pas d'établissement stable à l'étranger

Règles applicables

- Règles « B to B » applicable aux prestations matérielles
- Le lieu des prestations de services est situé au lieu d'établissement du preneur assujetti
- Redevable de la TVA éventuelle : la clinique, pas de TVA en France
- DES à effectuer par le médecin, si la clinique se trouve dans un pays membre + Mention d'auto-liquidation de TVA sur facture

Actes de médecine et de chirurgie esthétique réalisés à l'étranger par un professionnel établi en France sur des patients relevant de la caisse d'assurance maladie française

Hypothèse 5

- Actes n'ayant pas une finalité thérapeutique
- Actes payés par la clinique étrangère (preneur assujetti)
- Le médecin a un établissement stable à l'étranger

Règles applicables

- Règles « B to B » applicable aux prestations matérielles
- Le prestataire et le preneur étant dans le même pays, le prestataire est redevable de la TVA ou non selon la législation du pays concerné

Merci pour votre attention

