

NOTE DE SERVICE

N° 99-128-M21 du 11 octobre 1999

NOR : BUD R 99 00128 N

Texte publié au BOCP

NOTIFICATION D'UNE LETTRE DEPERSONNALISEE

ANALYSE

Etablissements publics de santé. Redevances versées par les médecins et auxiliaires médicaux

Date d'application : 11/10/1999

MOTS-CLES

COLLECTIVITES ET ETABLISSEMENTS PUBLICS LOCAUX ; ETABLISSEMENT PUBLIC DE SANTE ;
TAXE A LA VALEUR AJOUTEE ; REDEVANCE ; MEDECIN ; EXONERATION

DOCUMENTS A ANNOTER

Néant

DOCUMENTS A ABROGER

Néant

DESTINATAIRES POUR APPLICATION

RGP	TPG	TGAP	RF	T	DOM							

DIFFUSION

GT 99

DIRECTION GÉNÉRALE DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE

6ème Sous-direction - Bureau 6B

DIRECTION GENERALE DE LA
COMPTABILITÉ **P**UBLIQUE
BUREAU 6B
139, rue de Bercy
TÉLÉDOC : **685**
75572 PARIS CEDEX 12

PARIS, LE 8 SEPTEMBRE 1999

N° : 55521

LE DIRECTEUR GENERAL DE LA COMPTABILITE PUBLIQUE

Affaire suivie par

A

Tél :

MONSIEUR LE TRESORIER-PAYEUR GENERAL
DE ...

Fax : 01 53 18 36 68

Service des collectivités et établissements publics locaux

OBJET : Application de la TVA aux établissements publics de santé.
Redevances versées par les médecins et auxiliaires médicaux.

REFERENCE : votre lettre n° ... du ... 1999.

Par courrier cité en référence, vous avez attiré mon attention sur les conditions de mise en œuvre de l'instruction de la direction générale des impôts relative aux règles de TVA applicables aux établissements publics de santé et, plus précisément, de l'assujettissement des redevances versées par les médecins ou les auxiliaires médicaux.

Effectivement, conformément à l'instruction mentionnée ci-dessus, et parue au bulletin officiel des impôts du 12 mars 1999, ces redevances versées aux établissements publics de santé visés à l'article L711-6 du code de la santé publique sont, dans tous les cas, soumises à la TVA dans les conditions de droit commun.

Cette instruction, dont une copie est jointe en annexe, précise que cette disposition est applicable depuis le 1er mars 1999. Elle donne des indications sur les points suivants :

- la base d'imposition,
- le fait générateur, exigibilité,
- le taux,
- les droits à déduction.

Il convient de souligner que les redevances sont versées à l'établissement toute taxe comprise. Celui-ci doit donc calculer la TVA.

J'ajoute enfin que la direction des hôpitaux au ministère de l'Emploi et de la Solidarité rédige actuellement un projet de circulaire concernant la fiscalité et plus précisément la TVA. Cette circulaire fera l'objet d'une diffusion par voie d'instruction dans les meilleurs délais.

Je vous saurais gré de bien vouloir communiquer ces éléments de réponse aux comptables concernés de votre département.

LE DIRECTEUR GENERAL DE LA COMPTABILITE PUBLIQUE

Pour le Directeur Général de la Comptabilité Publique
LE SOUS-DIRECTEUR CHARGE DE LA 6EME SOUS-DIRECTION

OLLIVIER GLOUX

ANNEXE : Instruction DGI n° 3A-1-99 du 5 mars 1999 relative aux règles de TVA applicables aux établissements de santé. Redevances versées par les médecins.

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE



BULLETIN OFFICIEL DES IMPOTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

3 A-1-99

N° 48 du 12 MARS 1999.

3 C.A. / 8

INSTRUCTION DU 5 MARS 1999.

RÈGLES DE T.V.A. APPLICABLES AUX ÉTABLISSEMENTS DE SANTÉ. REDEVANCES
VERSÉES PAR LES MÉDECINS. REPAS FOURNIS AU PERSONNEL DES
ÉTABLISSEMENTS DE SANTÉ PRIVÉ À BUT NON LUCRATIF.

(C.G.I., art. 256 - 256 B).

NOR: ECOF9930010J

Bureau D1

PRESENTATION

Les redevances versées aux établissements de santé publics ou privés par les médecins ou les auxiliaires médicaux sont désormais dans tous les cas soumises à la TVA dans les conditions de droit commun.

Par ailleurs, l'exonération des fournitures de repas ou des cessions de denrées ou autres produits au personnel des établissements de santé privés à but non lucratif est rapportée.

21

- 1 -

12 mars 1999

9 507048 P CP n° 817 A.D. du 7-1-75

B.O.I.

I.S.S.N. 0982 801 X

DGI – Bureau L 3 6470, allée de BERCY – 75574 PARIS CEDEX 12

Directeur de publication : JEAN-PASCAL BEAUFRET

Responsable de rédaction : Michel BERNE

Impression : MAULDE et RENOU

Abonnement : 780 FFTTC Prix au N° 18,00 FFTTC

146, rue de la Liberté – 59601 MAUBEUGE

ANNEXE (suite)

Les redevances versées aux établissements de santé publics ou privés par les médecins ou les auxiliaires médicaux sont dans tous les cas soumises à la TVA dans les conditions de droit commun.

Par ailleurs, l'exonération des fournitures de repas ou des cessions de denrées ou autres produits au personnel des établissements de santé privés à but non lucratif est rapportée.

A. REGLES APPLICABLES JUSQU'AU 28 FEVRIER 1999

I. Etablissements de santé privés

Quelle que soit leur qualification (loyers, redevances...) et quelle que soit la nature du service dont elles constituent la contrepartie (mise à disposition de locaux, de personnel, de matériel, comptabilisation des honoraires...), les sommes versées à ces établissements par les praticiens et auxiliaires médicaux qui y exercent leur activité à titre libéral sont, en principe, soumises à la TVA dans les conditions de droit commun (DB 3 A 3122 14).

Toutefois, les redevances perçues par les établissements gérés par des associations, fondations ou mutuelles étaient exonérées de TVA.

Il en était de même de la fourniture de repas à titre onéreux, des cessions de denrées ou produits divers réalisées au profit du personnel de ces établissements (DB 3 A 3152, mise à jour au 1er septembre 1981).

Ces exonérations étaient initialement fondées sur l'article 261-7-2° du CGI, abrogé à compter du 1er janvier 1988 (DB 3 A 3122 20). Il avait été admis de les maintenir sur le fondement de l'article 261-7-1°-b du CGI qui exonère, sous certaines conditions, les services rendus par les organismes à caractère social ou philanthropique.

II. Etablissements publics de santé

Les établissements publics de santé mentionnés à l'article L 711-6 du code de la santé publique (cf. annexe) n'étaient jusqu'à présent pas imposables à raison des redevances versées par :

1. Les médecins libéraux autorisés à dispenser des soins en leur sein.

a) Les centres hospitaliers autres que les centres hospitaliers régionaux peuvent être autorisés, dans les conditions prévues à l'article L 714-36 du CSP (cf. annexe), à créer des structures d'hospitalisation spécifiques ("cliniques ouvertes") permettant aux médecins, chirurgiens, spécialistes ou sages femmes de dispenser dans ces structures, à titre libéral, des soins à leurs patients.

Ces praticiens qui interviennent en clinique ouverte versent une redevance à l'hôpital (article R 714-37 du CSP). Cette redevance est calculée sur la base des honoraires réglés par les patients. Elle est prélevée à la source par le comptable de l'établissement.

b) Les médecins généralistes peuvent, dans les conditions prévues à l'article R 711-6-9 du CSP, être autorisés à dispenser des soins au titre de leur activité libérale, au sein des hôpitaux locaux.

Une redevance de 10 % sur le montant de leurs honoraires est due à l'établissement (article R 711-6-19 du CSP).

ANNEXE (suite)

2. Les médecins hospitaliers exerçant une activité à titre libéral

Les praticiens statutaires exerçant à temps plein dans les établissements publics de santé sont autorisés à exercer une activité libérale au sein des établissements dans lesquels ils ont été nommés (articles L 714-30 à L 714-35 du CSP).

Cette activité libérale donne lieu, elle aussi, au versement à l'établissement d'une redevance par les praticiens.

B. REGLES APPLICABLES A COMPTER DU 1ER MARS 1999

I. Redevances perçues par les établissements publics de santé et les établissements de santé privés à but non lucratif

Les redevances mentionnées au A qui constituent la contrepartie de prestations de services rendues par les établissements de santé aux médecins ou auxiliaires médicaux seront soumises à la TVA, à compter du 1er mars 1999, dans les conditions de droit commun.

Bien entendu, la situation des établissements de santé privés lucratifs qui soumettaient déjà à la TVA les sommes perçues des médecins et auxiliaires médicaux n'est pas modifiée.

1. Base d'imposition

Les établissements de santé doivent comprendre dans leur base d'imposition à la TVA toutes les sommes reçues des médecins ou auxiliaires médicaux quel que soit leur mode de calcul (montant proportionnel aux honoraires perçus ou au nombre d'actes réalisés...) ou leur qualification (redevance, remboursement de frais...).

2. Fait générateur, exigibilité

Le fait générateur se produit lorsque les prestations de services sont effectuées.

L'article 269-1-a bis du code général des impôts précise que le fait générateur des prestations de services qui donnent lieu à l'établissement de décomptes ou à des encaissements successifs se produit au moment de l'expiration des périodes auxquelles ces décomptes ou encaissements se rapportent.

Conformément à l'article 269-2-c du même code, l'exigibilité de la TVA intervient lors de l'encaissement des redevances, y compris sous forme d'acompte, ou, sur autorisation du directeur des services fiscaux, d'après les débits. Cette autorisation ne peut avoir pour effet de retarder l'exigibilité de la taxe.

Lorsque les redevances sont prélevées directement par l'établissement sur les sommes versées par les patients, l'exigibilité de la taxe intervient dès l'encaissement de ces sommes.

Les établissements soumis aux règles de la comptabilité publique peuvent utiliser la règle pratique exposée à la DB 3 A 444 9 et 10. Ainsi, le montant des redevances à déclarer au titre d'une période déterminée (mois ou trimestre) sera égal au total des sommes ayant fait l'objet de titres de recettes émis par l'ordonnateur et pris en charge dans les écritures du comptable au cours de cette période.

ANNEXE (suite)

3. Taux

Les redevances sont soumises au taux normal de la TVA.

4. Droits à déduction

. Les établissements publics de santé, dès lors qu'ils réalisent à la fois des opérations placées hors du champ d'application de la TVA et des opérations placées dans le champ d'application de la taxe, ont la qualité d'assujettis partiels.

Suivant le principe de l'affectation (CGI, Ann. II, art. 207 bis, DB 3 D 16) :

- la taxe qui a grevé les biens et services utilisés exclusivement pour des opérations situées hors du champ d'application de la TVA n'est pas déductible ;
- la taxe qui a grevé les biens et services utilisés exclusivement pour la réalisation des opérations situées dans le champ d'application de la TVA est déductible dans les conditions définies aux articles 205 à 242 B de l'annexe II au code général des impôts ;
- la taxe qui a grevé les biens et services utilisés concurremment pour la réalisation d'opérations situées hors du champ d'application de la TVA et des opérations situées dans le champ d'application de cette taxe est déductible en proportion de l'utilisation de chaque bien ou service pour la réalisation d'opérations imposables.

Les assujettis partiels ont, toutefois, la possibilité d'appliquer aux dépenses mixtes ou à l'ensemble de leurs dépenses une clé de répartition unique. Cette clé de répartition, déterminée sous la responsabilité de l'établissement, doit être adaptée à sa situation et traduire correctement la proportion d'utilisation des biens et services concernés (BOI 3 CA 94, instruction du 8 septembre 1994, nos 86 à 97).

. Les établissements de santé privés à but non lucratif, dès lors qu'ils réalisent des opérations placées dans le champ d'application de la TVA dont certaines sont exonérées, ont la qualité de redevables partiels.

La taxe grevant les biens et services qu'ils utilisent pour la réalisation de leurs opérations est déductible dans les conditions prévues, pour les redevables partiels, par les dispositions des articles 212 à 215, 219 et 220 de l'annexe II au code général des impôts et exposées dans la documentation administrative 3 D 17.

A cet égard, il est rappelé que leurs différentes opérations étant réalisées à partir des mêmes investissements et du même personnel, ces établissements n'ont pas à constituer de secteurs distincts (cf. DB 3 A 3122, nos 26 à 28).

II. Fourniture de repas à titre onéreux, cession de denrées ou de produits divers au personnel des établissements de santé privés à but non lucratif (cf. A I supra)

Les dispositions antérieures (DB 3 A 315 mise à jour au 1er septembre 1981 et DB 3 A 3122 20 mise à jour au 1er mars 1992) sont rapportées.

En conséquence, ces opérations seront soumises aux règles habituelles en matière de TVA à compter du 1er mars 1999.

ANNEXE (suite)

C. ENTREE EN VIGUEUR

Les dispositions de la présente instruction s'appliquent aux opérations pour lesquelles le fait générateur est intervenu à compter du 1er mars 1999.

Le Directeur de la législation fiscale,

HERVE LE FLOCH-LOUBOUTIN

ANNEXE (suite et fin)

ANNEXE

Code de la santé publique

Article L 711.6 :

(L. n° 91-748 du 31 juill. 1991, art. 1er) Les établissements publics de santé sont les centres hospitaliers et les hôpitaux locaux.

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 de l'ordonnance n° 58-1373 du 30 décembre 1958 précitée avec une université comportant une ou plusieurs unités de formation et de recherche médicales, pharmaceutiques ou odontologiques sont dénommés centres hospitaliers universitaires.

Les hôpitaux locaux ne peuvent assurer les soins définis au a du 1° de l'article L.711-2 qu'en médecine et à condition de passer convention avec un ou plusieurs centres hospitaliers publics ou établissements de santé privés qui, dispensant ces soins, répondent aux conditions fixées aux articles L.715-6 ou L.715-10, ou ont conclu un accord dans les conditions prévues à l'article L.715-11.

Les modalités particulières du fonctionnement médical des hôpitaux locaux sont fixées par voie réglementaire.

Article L 714.30 :

(L. N° 87-39 du 27 janv. 1987, art. 23 ; n° 91-748 du 31 juill. 1991, art. 9-II) Dès lors que l'intérêt du service public hospitalier n'y fait pas obstacle, les praticiens statutaires exerçant à temps plein dans les établissements d'hospitalisation publics sont autorisés à exercer une activité libérale dans les conditions définies ci-après. -- Ancien art. 25-1, L. N° 70-1318.

Article L 714.36 :

(Ord. N° 96-346 du 24 avr. 1996, art. 49) Dans le respect des dispositions relatives au service public hospitalier édictées à la section II du chapitre 1er du présent titre, et dans les conditions et sous les garanties fixées par voie réglementaire, les centres hospitaliers autres que les centres hospitaliers régionaux peuvent être autorisés à créer et faire fonctionner une structure médicale dans laquelle les malades, blessés et femmes enceintes admis à titre payant peuvent faire appel aux médecins, chirurgiens, spécialistes ou sages-femmes de leur choix autres que ceux exerçant leur activité à titre exclusif dans l'établissement (...).

Article R 711.6.9 :

(Décr. N° 92-1210 du 13 nov. 1992) Les médecins généralistes peuvent être autorisés, sur leur demande, à dispenser à l'hôpital local au titre de leur activité libérale des soins de courte durée en médecine et éventuellement des soins de suite ou de longue durée à condition qu'ils s'engagent à :

- 1° Respecter le projet d'établissement et le règlement intérieur ;
- 2° Exercer leur activité professionnelle dans une zone géographique, préalablement déterminée par le préfet après délibération du conseil d'administration et avis de la commission médicale d'établissement, leur permettant de participer à la permanence dudit établissement.