

Fiche-61 : Les règles générales d'application de la TVA aux praticiens libéraux

Publiée le 28 février 2023

Table des matières

Points clés	3
Notions générales.....	3
Situation des professionnels libéraux.....	3
Opérations situées dans le champ d'application de la TVA	3
Opérations situées hors du champ d'application de la TVA.....	4
Professions médicales et paramédicales.....	4
Exonération de TVA	4
Condition de l'exonération	5
Etendue de l'exonération	6
En savoir plus	7
Médecins et pharmaciens	7
Chiropracteurs.....	7
Psychologues et psychothérapeutes non médecins.....	7
Masseurs-kinésithérapeutes.....	7
Autres professions réglementées.....	8
Professions non réglementées.....	8
Les textes	9
Législation et réglementation	9
Doctrine administrative.....	9
Jurisprudence.....	9
Autres textes	9

Points clés

1 - En général, le professionnel de santé réalise des opérations entrant dans le champ d'application de la TVA. On parle également d'opérations imposables à la TVA. Toutefois, certaines de ces opérations ne sont pas imposées. Tel est le cas des opérations expressément exonérées de TVA par le législateur.

Notions générales

2 - D'une manière générale, entrent dans le champ d'application de la TVA, les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel.

Important

Lorsqu'il réalise des opérations entrant dans le champ d'application de la TVA, le professionnel a la qualité « d'assujetti ». Cela ne signifie pas qu'il est « redevable » de la TVA, puisque les opérations réalisées peuvent bénéficier d'une exonération ou le professionnel peut bénéficier de la franchise en base.

Par ailleurs, le professionnel peut également réaliser des opérations hors du champ d'application de la TVA. Dans ce cas, ces opérations ne sont pas soumises à TVA.

Exemples : les opérations sans contrepartie, comme la perception de dividendes.

Enfin, lorsque le professionnel réalise des opérations avec des clients ou des fournisseurs, assujettis ou non, établis dans un autre Etat que la France (opérations intracommunautaires ou extracommunautaires), ces opérations ne sont assujetties à la TVA française que si les règles de territorialité applicables le prévoient.

Situation des professionnels libéraux

Opérations situées dans le champ d'application de la TVA

3 - En principe, les professionnels libéraux sont assujettis à la TVA pour la quasi-totalité de leurs opérations (prestations de services ou livraisons de biens) réalisées à titre onéreux dans le cadre de leur activité professionnelle, ces opérations entrant dans le champ d'application de la TVA.

Pour autant, ils ne sont pas systématiquement redevables de cette taxe. En effet, le législateur a prévu :

- des exonérations en faveur de certaines opérations, notamment pour les professions médicales et paramédicales ;
- un régime de franchise de TVA applicable de plein droit, lorsque le montant des recettes annuelles du professionnel n'excède pas un certain seuil.

Le professionnel peut cependant renoncer à la franchise.

Voir également

Fiche-64 : La franchise de TVA

Opérations situées hors du champ d'application de la TVA

4 - N'entrent pas dans le champ d'application de la TVA :

- les opérations pour lesquelles il n'y a pas de lien direct entre le service rendu (ou le bien livré) et la contrepartie reçue ;
Le lien direct est caractérisé par deux éléments : l'opération doit procurer un avantage au client et le prix doit être en relation avec l'avantage perçu. Les opérations qui ne sont pas réalisées à titre onéreux sont donc hors du champ d'application de la TVA.
- les opérations qui ne sont pas réalisées par un assujetti, c'est-à-dire une personne qui effectue de manière indépendante une activité économique.

Ainsi, si l'opération est réalisée dans le cadre d'une activité salariée, elle n'entre pas dans le champ d'application de la TVA. Il en est de même si l'opération est réalisée dans le cadre de la gestion du patrimoine privé du professionnel.

Les médecins ou les membres des professions paramédicales qui se trouvent dans un état de subordination vis-à-vis de la collectivité, de l'établissement ou de l'entreprise qui utilise leurs services ne sont pas considérés comme des assujettis TVA. Leur activité n'entre donc pas dans le champ d'application de la TVA.

⚠ Important

La qualité d'assujetti est indépendante :

- du but des opérations réalisées (lucrative ou non) ou des résultats (bénéficiaire ou déficitaire) ;
- du statut juridique du professionnel, dès lors qu'il agit de manière indépendante ;
- de la situation du professionnel au regard des autres impôts ;
- de la forme ou de la nature de l'intervention du professionnel ;
- du paiement effectif ou non de la TVA (redevable ou non redevable).

Enfin, certaines opérations situées hors du champ d'application de la TVA, sont cependant soumises à la TVA par une disposition expresse de la loi de détermination de la loi. Tel est le cas des livraisons de biens et prestations de services à soi-même.

Professions médicales et paramédicales

Exonération de TVA

5 - La plupart des professions médicales et paramédicales sont exonérées de TVA, sans possibilité d'option. En effet, les prestations de soins à la personne sont exonérées de TVA sous réserve qu'elles soient dispensées par :

- les membres des professions médicales réglementées ;
Il s'agit des médecins (omnipraticiens ou spécialistes), des chirurgiens-dentistes, des sages-femmes.
- les membres des professions paramédicales réglementées ;
Il s'agit des masseurs-kinésithérapeutes, pédicures-podologues, infirmiers ou infirmières, orthoptistes, orthophonistes, etc. ;
- les pharmaciens ;
- les praticiens autorisés à faire usage légalement du titre d'ostéopathe, de chiropracteur, de psychologue ou de psychothérapeute ;

- et les psychanalystes titulaires d'un des diplômes requis, à la date de sa délivrance, pour être recruté comme psychologue dans la fonction publique hospitalière.

Sont également exonérés les travaux d'analyse de biologie médicale et les fournitures de prothèses dentaires par les dentistes et les prothésistes.

❗ Important

L'administration fiscale a défini la prothèse dentaire. Ainsi, une prothèse est une pièce ou un appareil qui remplace, en totalité ou en partie, un organe ou un membre manquant en reproduisant ses formes et en remplissant si possible les mêmes fonctions. La prothèse doit être distinguée de l'orthèse qui est une pièce ou un appareil destiné à prévenir ou à corriger les déformations ou à suppléer les défaillances du membre ou de l'organe en cause (appareils orthodontiques, gouttières dentaires (aligneurs).

Seuls les appareils correspondant à la définition de prothèse sont éligibles à l'exonération.

Condition de l'exonération

6 - Pour être exonérée, la prestation rendue doit être une prestation de soins aux personnes ayant une finalité thérapeutique, c'est-à-dire ayant pour but de protéger, y compris de maintenir ou de rétablir la santé des personnes.

Ainsi, les actes de relaxation et d'hypnose pratiqués par une infirmière clinicienne sont exonérés de TVA s'ils sont accomplis dans le cadre d'une prescription médicale ou relèvent du rôle propre qui lui est dévolu, tels qu'ils sont définis dans le code de santé publique. Tel est notamment le cas lorsqu'ils répondent à une finalité thérapeutique et s'inscrivent dans les soins de confort et de bien-être mentionnés à l'annexe I de l'arrêté du 31 juillet 2009 relatif au diplôme d'Etat d'infirmier.

Il en est de même des actes de médecine et de chirurgie esthétique dès lors qu'ils poursuivent un but thérapeutique. En pratique, il s'agit de ceux pris en charge totalement ou partiellement par l'assurance maladie, c'est-à-dire notamment les actes de chirurgie réparatrice et certains actes de chirurgie esthétique justifiés par un risque pour la santé du patient ou liés à la reconnaissance d'un grave préjudice psychologique ou social.

Toutefois, même lorsqu'ils ne sont pas pris en charge totalement ou partiellement par l'assurance maladie, les actes de médecine et de chirurgie esthétique sont exonérés de TVA lorsque leur intérêt diagnostique ou thérapeutique a été reconnu dans les avis rendus par l'autorité sanitaire compétente.

À l'inverse, ne sont pas exonérés de TVA, faute de finalité thérapeutique :

- les électrocardiogrammes effectués sur des personnes soumises à des tests dans le cadre de la mise au point de nouveaux médicaments, afin de donner un avis technique sur le bon déroulement des essais cliniques, ne sont pas exonérés de TVA, faute de finalité thérapeutique ;
- les expertises médicales, dont la finalité principale est la fourniture d'un avis exigé préalablement à l'adoption par un tiers d'une décision produisant des effets juridiques.

Etendue de l'exonération

7 - L'exonération s'étend aux fournitures de certains biens effectuées par les praticiens dans la mesure où elles constituent le prolongement direct des soins dispensés à leurs malades.

Ainsi, sont exonérées :

- les ventes de semelles orthopédiques ou d'appareils podologiques fabriqués par le pédicure-podologue à des personnes à qui il prodigue des soins ;
- la fourniture et la pose d'un implant dentaire par un dentiste ou un stomatologue, qu'il soit ou non également dentiste, la fourniture ne pouvant être dissociée de la pose, dont elle constitue l'accessoire indispensable et nécessaire. Le fait que les actes ne soient pas pris en charge par l'assurance maladie est sans incidence.

À l'inverse, l'exonération ne s'étend pas aux recettes provenant d'une activité qui ne se rattache pas aux soins dispensés aux malades, telles que les ventes de semelles orthopédiques à des personnes auxquelles le pédicure-podologue n'a pas prodigué de soins.

En savoir plus

Médecins pharmaciens

8 - Dans les localités dépourvues de pharmacie, les médecins peuvent être autorisés, par le directeur général de l'agence régionale de santé (ARS), à fournir des médicaments aux malades auxquels ils dispensent leurs soins. Les ventes de médicaments doivent alors être soumises à la TVA.

Chiropracteurs

9 - Les soins dispensés par les praticiens autorisés à faire usage légalement du titre de chiropracteur sont exonérés de TVA.

Toutefois, l'autorisation de faire usage de ce titre est subordonné à l'enregistrement, y compris provisoire, des diplômes, certificats, titres, autorisations ou récépissés de ces professionnels. Par conséquent, le praticien ne peut prétendre à l'exonération qu'au titre des actes réalisés à compter de cet enregistrement.

En outre, si l'autorisation accordée au praticien de faire usage à titre provisoire du titre de chiropracteur n'est pas confirmée par l'autorité compétente, celui-ci devra soumettre à la TVA les actes de chiropraxie réalisés à compter du lendemain du jour où la demande est rejetée ou réputée rejetée.

Psychologues et psychothérapeutes non médecins

10 - Sont exonérés de TVA les praticiens qui, après examen de leur situation individuelle par l'autorité administrative compétente, se sont vus reconnaître les qualifications professionnelles requises pour faire légalement usage des titres de psychothérapeute et psychologue.

L'exonération est applicable au titre des actes réalisés à compter de la confirmation de cette inscription par l'autorité compétente.

Masseurs-kinésithérapeutes

11 - Les masseurs-kinésithérapeutes sont exonérés de TVA pour les soins qu'ils dispensent dans le cadre de l'exercice de leur profession réglementée. Sont visés :

- les soins prescrits ;
- et les massages, qu'ils soient prescrits ou non. Cela étant, l'existence d'une ordonnance médicale est de nature à établir que les actes sont bien effectués dans un but thérapeutique ou préventif afin d'éviter la survenance ou l'aggravation d'une affection.

Autres professions réglementées

12 - L'exonération de TVA concerne également les praticiens qui réalisent des prestations de soins dans le cadre légal et réglementaire de leur profession tel qu'il est défini par le code de la santé publique. Il s'agit notamment des ostéopathes, pédicures-podologues, diététiciens et psychomotriciens.

Professions non réglementées

13 - L'exonération de TVA ne s'appliquant qu'aux membres des professions médicales et paramédicales réglementées, les professions suivantes dont la liste n'est pas limitative, ne peuvent être exonérées lorsqu'elles ne sont pas exercées par des personnes titulaires du diplôme de docteur en médecine : acupuncteur, étioathe, naturothérapeute, iridologue, thanatologue, sophrologue, etc.

Les textes

Législation et réglementation

[Article 256 du CGI, sur les opérations imposables à la TVA](#)

[Article 256 A du CGI sur les personnes assujetties à la TVA](#)

[Article 261, 4, 1° du CGI, sur les opérations exonérées de TVA des professions médicales et paramédicales](#)

[Articles L4371-1 et suivants du Code de la santé publique, relatifs aux diététiciens](#)

[Article D4371-1 du CSP, relatif aux diplômes permettant d'exercer la profession de diététicien](#)

[Décret n° 2007-435 du 25 mars 2007 relatif aux actes et aux conditions d'exercice de l'ostéopathie](#)

Doctrines administratives

[BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10, du 8 février 2023, sur les opérations exonérées de TVA des professions médicales et paramédicales](#)

[BOI-TVA-CHAMP-10-10 \(et suivants\), du 11 mars 2020, sur les opérations imposables en raison de leur nature](#)

Jurisprudence

[CJUE, 20 nov. 2003, Aff. C-307/01, sur la notion de prestation de soins aux personnes exonérées de TVA](#)

[CE, du 2 avril 2015, n° 375212, sur l'imposition des électrocardiogrammes dépourvus de finalité thérapeutique](#)

Autres textes

[Rép. Grellier n° 3636, 27 févr. 2018, sur l'exonération des actes de relaxation et d'hypnose pratiqués par une infirmière](#)