

Table des matières

Avant-propos	5
Préface	7
Introduction	9
Section 1. Les professionnels de la santé et la TVA en cinq questions	11
Sous-section 1. Méthodologie	11
Sous-section 2. Localisation des opérations	14
§ 1. Généralités	14
§ 2. Règles de localisation territoriale applicables aux prestations de services	14
A. Services rendus au bénéfice d'assujettis (B2B)	14
B. Services rendus à des non-assujettis (B2C)	16
Sous-section 3. Détermination du redevable de la TVA	17
§ 1. Introduction	17
§ 2. La TVA est due par celui qui effectue une opération	18
§ 3. La TVA est due par celui qui effectue une acquisition intra-communautaire de biens	18
§ 4. La TVA est due par la personne qui porte de la TVA en compte erronément	19
§ 5. Redevable de la TVA – Dérogations	19
A. Introduction	19
B. Le redevable est le preneur de prestations de services réputées localisées au lieu d'établissement du preneur	19
C. Le preneur est le redevable de la TVA due sur des livraisons de biens et des prestations réputées localisées en Belgique, acquises auprès de fournisseurs non établis en Belgique	20

D.	Report de perception pour les travaux immobiliers	22
Section 2.	Le professionnel de la santé est un assujetti à la TVA.	23
Sous-section 1.	L'assujettissement à la TVA	23
Sous-section 2.	Les catégories d'assujettis à la TVA.	24
§ 1.	Arbre décisionnel	24
§ 2.	L'assujetti ordinaire	24
§ 3.	L'assujetti exempté	24
§ 4.	L'assujetti mixte.	25
§ 5.	L'assujetti partiel	25
§ 6.	L'assujetti franchisé.	26
§ 7.	Schéma récapitulatif.	27
Section 3.	Les exemptions applicables aux prestations de services effectuées par des professionnels de la santé – La directive TVA	29
Sous-section 1.	Généralités	29
Sous-section 2.	Analyse des dispositions de la directive TVA	30
§ 1.	Disposition de la directive TVA	30
§ 2.	Justification de l'exemption attachée aux prestations de soins à la personne	30
§ 3.	Conditions de l'exemption	31
A.	Notion de « prestation de soins à la personne »	31
B.	Professions médicales définies par les États membres.	32
Sous-section 3.	Exemples de prestations effectuées par des professionnels de la santé exemptées de TVA	33
§ 1.	Certificats médicaux d'aptitude.	33

§ 2. Contrôles médicaux réguliers.	33
§ 3. Prises de sang ou prélèvements d'échantillons corporels	34
§ 4. Traitements psychothérapeutiques	34
§ 5. Analyses médicales.	34
§ 6. Prestations fournies par téléphone	34
Sous-section 4. Exemples de prestations effectuées par des professionnels de la santé non éligibles à l'exemption	35
§ 1. Examen génétique destiné à établir un lien de parenté.	35
§ 2. Expertise destinée à statuer sur le versement d'une pension ou d'une indemnité.	35
§ 3. Certificats médicaux d'aptitude.	36
§ 4. Examens médicaux et prélèvements	36
§ 5. Suivi nutritionnel	37
Sous-section 5. Exemple particulier des prestations de chirurgie esthétique.	38
§ 1. Les prestations esthétiques.	38
§ 2. Les médicaments	39
Section 4. Exemption applicable aux prestations des professionnels de la santé – Position belge.	41
Sous-section 1. Contexte	41
Sous-section 2. Disposition légale et conditions d'application	41
Sous-section 3. Texte de l'article 44, § 1 ^{er} , 2 ^o , du CTVA tel qu'en vigueur à partir du 1 ^{er} janvier 2014	42
§ 1. Disposition légale	42
§ 2. Généralités	42
§ 3. Exemption des prestations effectuées par les médecins	42

§ 4. Exemption applicable aux prestations de soins effectuées par des personnes autres que des médecins	44
A. Les prestataires de soins, autres que les médecins, visés par l'article 44, § 1 ^{er} , 2 ^o , du CTVA	44
1. Les dentistes	44
2. Les kinésithérapeutes	44
3. Les accoucheuses, les infirmiers et les infirmières, les soigneurs et les soigneuses, les gardes-malades, les masseurs et les masseuses	45
B. Contours de la condition de la reprise dans la nomenclature INAMI	45
1. Les tabacologues	46
2. Les professions paramédicales	46
3. Les orthopédistes, orthopédagogues, psychomotriciens, bandagistes, pédicures, manucures et esthéticiens	47
Sous-section 4. Texte de l'article 44, § 1 ^{er} , du CTVA tel qu'en vigueur à partir du 1 ^{er} janvier 2016	47
§ 1. Disposition légale	47
§ 2. Exposé des motifs	48
§ 3. Prestations de services des médecins, des dentistes et des kinésithérapeutes	48
§ 4. Prestations de services des sages-femmes, des infirmiers et des aides-soignants	49
§ 5. Praticiens de professions paramédicales	49
§ 6. Régime TVA des interventions et traitements à vocation esthétique effectués par des médecins	51
A. Abrogation de l'exemption de TVA pour les prestations relatives aux interventions et traitements à vocation esthétique	51
B. Appréciation du but thérapeutique ou reconstructeur	51
C. Motivation	52
D. Prestations connexes	52
E. Interventions ou traitements distincts durant une seule et même hospitalisation	53
F. Phases de traitement	53
G. Conclusion	53
Sous-section 5. Texte de l'article 44, § 1 ^{er} , du CTVA tel qu'il est en vigueur depuis le 1 ^{er} janvier 2022	54

§ 1. Rétroactes et disposition légale	54
§ 2. Situation intermédiaire à la suite de l'arrêt de la Cour constitutionnelle et l'entrée en vigueur du nouvel article 44 du CTVA (1 ^{er} janvier 2022).	55
§ 3. Commentaire du nouvel article 44, § 1 ^{er} , du CTVA.	56
A. La disposition légale	56
B. Champ d'application personnel	57
1. Introduction	57
2. Prestataires de soins visés	58
2.1. <i>Les praticiens des professions réglementées</i>	58
2.2. <i>Les praticiens de professions visées par la loi Colla</i>	59
a. <i>Les praticiens affiliés à une association professionnelle reconnue par le Conseil d'État sont présumés disposer des qualifications nécessaires pour rendre des prestations de soins à la personne d'une qualité suffisante.</i>	59
b. <i>Les praticiens qui ne sont pas affiliés à une telle association professionnelle peuvent encore bénéficier de l'exemption s'ils satisfont aux critères suivants:</i>	60
c. <i>Les praticiens qui ne satisfont à aucun des critères énumérés ci-avant peuvent introduire une demande aux services centraux de la TVA.</i>	60
2.3. <i>Les praticiens des professions médicales et paramédicales ne bénéficiant pas d'un cadre légal ou réglementaire.</i>	60
a. <i>Certification reconnue</i>	61
b. <i>La qualité des prestations</i>	61
c. <i>Information préalable</i>	62
3. Prestations de soins effectuées dans le cadre de la profession	63
C. Champ d'application matériel.	63
1. Définition du but thérapeutique	64
2. Détermination du but thérapeutique par le prestataire de soins	64
3. Présomptions réfragables	64
4. Obligation de justification du prestataire de soins	65
5. Exemples	66
5.1. <i>Liste exemplative</i>	66
5.2. <i>Remarques</i>	69
• <i>Les kinésithérapeutes</i>	69
• <i>Les dentistes</i>	71
• <i>Les pharmaciens</i>	71
• <i>Les infirmiers et aides-soignants</i>	72
• <i>Les ostéopathes, chiropracteurs, homéopathes, acupuncteurs et psychomotriciens</i>	73
6. Arbre décisionnel.	74

Section 5. Relation entre les médecins et les établissements hospitaliers	75
Sous-section 1. Les fonctions hospitalières obligatoires	75
Sous-section 2. Personne dans le chef de laquelle l'opération doit être analysée.	76
Sous-section 3. La retenue sur honoraires	78
 Section 6. Exemption applicable aux établissements hospitaliers – Aperçu	 79
Sous-section 1. Position européenne	79
§ 1. Directive TVA	79
§ 2. Commentaires	79
Sous-section 2. Position belge	81
§ 1. Ancien régime.	81
A. Disposition légale	81
B. Commentaire	81
1. Champ d'application personnel	81
2. Champ d'application matériel	82
2.1. Hospitalisation et services accessoires	82
2.2. Exploitation d'un débit de boissons ou d'un restaurant	82
2.3. Exploitation d'un parking	83
2.4. Études cliniques	83
2.5. Prestations à vocation esthétique	84
§ 2. Article 44, § 2, 1°, a), nouveau du CTVA	84
A. Disposition légale	84
B. Commentaires	85
1. Champ d'application personnel	85
2. Champ d'application matériel	85
2.1. Hospitalisation, soins médicaux et opérations accessoires	85
2.2. Exemples d'opérations étroitement liées	86
2.3. Exemples d'opérations non étroitement liées	87
2.4. Collaboration entre établissements de soins	87

Section 7. Examen de certaines opérations effectuées par les professionnels de la santé	89
Sous-section 1. Exercice des professions médicales en société	89
Sous-section 2. Statut des praticiens para(médicaux) prestant pour un cabinet (para)médical tiers	89
Sous-section 3. Expertises médicales	91
Sous-section 4. Études cliniques et scientifiques	94
Sous-section 5. Interventions et traitements à vocation esthétique	94
§ 1. Arrêt de la Cour constitutionnelle du 5 décembre 2019	94
§ 2. Présomptions reprises dans la circulaire n° 2021/C/114	95
Sous-section 6. Médecin coordinateur et conseiller dans les maisons de repos et infirmier coordinateur dans une maison de soins	95
Sous-section 7. Médecin-stagiaire	96
Sous-section 8. Rédaction d'articles et d'ouvrages	96
§ 1. Prestations effectuées au bénéfice d'un éditeur belge	96
§ 2. Prestations effectuées au bénéfice d'un éditeur étranger	97
Sous-section 9. Prestations de conférencier	97
§ 1. Exemption applicable aux prestations des conférenciers localisées en Belgique	97
§ 2. Prestations des conférenciers réputées effectuées à l'étranger	97
Sous-section 10. Prestations d'enseignement	98

Sous-section 11. Prestations des psychologues – psychologues cliniciens – assistants en psychologie	99
Sous-section 12. Mise à disposition de cabinets médicaux	101
§ 1. Location du bâtiment proprement dit et frais accessoires	101
§ 2. Mise à disposition d'un cabinet médical	102
A. Cabinet médical équipé	102
B. Cabinet médical équipé et services.	102
§ 3. Centre de services.	103
§ 4. Groupements au sein du secteur (para)médical	104
A. Principes.	104
B. Circulaire administrative n° 2019/C/46.	104
• <i>Cas d'application</i>	105
C. Application de l'article 44, § 2bis, du CTVA au secteur (para)médical.	106
Sous-section 13. Prestations de soins au bénéfice de patients établis à l'étranger	107
Sous-section 14. Vente de biens d'investissement.	107
Sous-section 15. Indemnités et autres montants perçus par les médecins	109
§ 1. Généralités: traitement TVA des subventions.	109
A. Catégories de subventions	109
1. Les subventions de fonctionnement.	109
2. Les subventions liées au prix	109
3. Les « faux subsides »	110
B. Taxation des subsides – Les subsides liés au prix.	110
1. Principe de taxation	110
2. Conditions d'imposabilité des subsides.	111
§ 2. Application aux montants perçus par les médecins	111
Section 8. Les formalités en matière de TVA	113
Sous-section 1. Déclaration préalable des professionnels de la santé visés à l'article 44, § 1 ^{er} , alinéa 1 ^{er} , 2 ^o , du CTVA – Assujettis exemptés	113

Sous-section 2. Identification à la TVA.	114
§ 1. Déclaration de commencement d'activité.	114
§ 2. Tolérances administratives	115
Sous-section 3. Communication du numéro de TVA.	116
Sous-section 4. Délivrance de la facture.	117
Sous-section 5. Obligations déclaratives	118
§ 1. La déclaration périodique à la TVA	118
A. Principe	118
B. Paiement de la TVA	120
§ 2. La déclaration spéciale à la TVA.	120
§ 3. Le relevé des opérations intracommunautaires.	121
A. Principe	121
B. Services intracommunautaires prestés par des assujettis exemptés	121
C. Services intracommunautaires effectués au bénéfice d'assujettis exemptés	122
§ 4. Le listing annuel des clients assujettis	122
Sous-section 6. Tenue d'une comptabilité	123
§ 1. Journaux	123
§ 2. Tableau des biens d'investissement	124
§ 3. Conservation des documents	124
§ 4. Pièces justificatives	124
Sous-section 7. Régimes particuliers.	125
§ 1. Régime de la franchise	125
A. Généralités	125
B. Conséquences.	125
C. Opérations à prendre en compte dans le calcul du chiffre d'affaires annuel de 25.000 EUR	126
§ 2. Régimes prévus par la décision administrative relative aux études cliniques	127

A.	Régime particulier pour les médecins et les hôpitaux	127
B.	Régime mixte entre le régime particulier pour médecins et hôpitaux et le régime de la franchise de la taxe.	127
C.	Régime normal en matière de TVA	127
•	<i>Études effectuées au bénéfice de preneurs belges</i>	128
•	<i>Études effectuées au bénéfice de preneurs étrangers</i>	128
§ 3.	Régimes prévus par la décision administrative relative aux opérations à vocation esthétique.	129
A.	Premier régime particulier – Dispense de la déclaration à la TVA	129
B.	Deuxième régime particulier – Mode particulier de paiement	130
C.	Régime de la franchise ou régime normal	131
D.	Tableau récapitulatif	131
Sous-section 8. Exigibilité.		132
§ 1.	Opérations avec des particuliers – B2C	132
§ 2.	Opérations avec les autorités – B2G	132
§ 3.	Opérations entre assujettis – B2B	132
Sous-section 9. Droit à déduction		133
§ 1.	Principe	133
§ 2.	Le droit à déduction des assujettis exemptés et des assujettis franchisés	133
§ 3.	Le droit à déduction des assujettis mixtes	133
A.	Le prorata général	134
B.	L'affectation réelle	135
Sous-section 10. Révisions		136
§ 1.	Biens d'investissement	137
§ 2.	Révision des déductions de la TVA autre que celle qui a grevé un bien d'investissement	138
A.	Généralités	138
B.	Passage d'un régime avec droit à déduction à un régime sans droit à déduction	138
C.	Passage d'un régime sans droit à déduction à un régime avec droit à déduction	138

§ 3. Révision des déductions de la TVA ayant grevé un bien d'investissement	139
A. Passage d'un régime avec droit à déduction à un régime sans droit à déduction	139
B. Passage d'un régime sans droit à déduction à un régime avec droit à déduction	140
§ 4. Régularisation de la TVA historique	141
Sous-section 11. Les acquisitions intracommunautaires de biens	141
§ 1. Introduction	141
§ 2. Acquisitions intracommunautaires effectuées par des professionnels de la santé	142
Sous-section 12. Achat de prestations de services auprès de fournisseurs étrangers	142
§ 1. Généralités	142
§ 2. Achats de services à l'étranger par des professionnels de la santé identifiés à la TVA	143
§ 3. Achats de services à l'étranger par des professionnels de la santé non identifiés à la TVA	144