

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

PARIS, LE

02 mai 2014

DIRECTION DE LA LEGISLATION FISCALE

Sous-Direction D - Bureau D1

139, RUE DE BERCY
TELEDOC 644
75572 PARIS CEDEX 12

Affaire suivie par Amanda FOURNI

amanda.fourni@dgfip.finances.gouv.fr

Téléphone : 01.53.18.91.75

Télécopie : 01.53.18.36.02

Réf : SEC-D1/1400002448.DOC/D1-A

Monsieur le Préfet,

Vous avez appelé l'attention sur les règles de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) applicables aux contrôles médicaux de l'aptitude à la conduite réalisés par des médecins membres des commissions médicales des permis de conduire ou par des médecins agréés par le préfet dans le contexte résultant de la suppression de l'exonération doctrinale pour les expertises réalisées dans le prolongement d'une activité exonérée¹.

Votre demande appelle les éléments de réponse suivants.

En application des dispositions de l'article 256 A du code général des impôts (CGI), la qualité d'assujetti à la TVA est reconnue aux seules personnes qui effectuent une activité économique de manière indépendante, nonobstant leur statut juridique, leur situation au regard des autres impôts et la forme ou la nature de leur intervention.

¹ Cette disposition, qui autorisait les médecins à ne pas soumettre à la TVA les expertises médicales réalisées par des praticiens qui réalisaient par ailleurs des actes à finalité thérapeutique, a dû être supprimée après que la Commission européenne a signifié aux autorités françaises qu'elle contrevenait au droit européen.

Monsieur François BURDEYRON
Préfet du Maine et Loire
Préfecture d'Angers
Bureau de la circulation
Secrétariat des commissions médicales
Place Michel Debré
49934 ANGERS CEDEX 9

Par conséquent, les salariés et les autres personnes qui sont liés par un contrat de travail ou par tout autre rapport juridique instaurant un lien de subordination ne peuvent être considérés comme ayant la qualité d'assujetti à la TVA.

S'agissant des médecins membres des commissions médicales des permis de conduire, la doctrine administrative² énumère les conditions que doivent nécessairement satisfaire les médecins membres de ces commissions afin d'être reconnus comme étant en situation de subordination envers l'État, représenté par les services préfectoraux et, par conséquent non assujettis à la taxe.

En revanche, lorsque le médecin ne satisfait pas à ces conditions et qu'il ne se trouve par conséquent pas en lien de subordination il est alors assujetti à la taxe au même titre qu'un médecin libéral agréé par le préfet.

Par ailleurs, le 1° du 4 de l'article 261 du code général des impôts (CGI) exonère de TVA les prestations de soins à la personne dispensés par les membres des professions médicales et paramédicales réglementées³. Cette disposition constitue la transposition en droit interne de l'article 132 §1 sous c) de la directive TVA n° 2006/112/CE du 28 novembre 2006.

Conformément à la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE), seules les prestations ayant une finalité thérapeutique entendue comme visant à protéger, maintenir ou rétablir la santé des personnes sont éligibles au bénéfice de cette exonération de TVA pour les soins à la personne.

Toutefois, cette dernière notion ne doit pas être comprise dans une acceptation trop étroite. Ainsi, des analyses qui ont pour objet l'observation et l'examen de patient à titre préventif peuvent être considérées comme poursuivant une telle finalité.

D'autre part, sur le fondement de cette analyse, la cour a indiqué que les expertises médicales dont l'objet principal était d'établir ou faire valoir un droit ne poursuivaient pas un tel but et ne pouvaient bénéficier de cette exonération.

Or, au cas particulier, si l'expertise du médecin et l'avis d'aptitude ou d'inaptitude qui en découle permettent au préfet de se prononcer sur la possibilité pour la personne, sujet de l'expertise de poursuivre l'exercice de la conduite, ils doivent cependant être considérés comme ayant principalement une finalité préventive.

Les contrôles médicaux de l'aptitude à la conduite réalisés par des médecins membres des commissions médicales des permis de conduire⁴ ou par des médecins agréés par le préfet bénéficient donc de l'exonération de TVA prévue à l'article 261-4-1° du CGI.

Je vous prie de croire, Monsieur le Préfet, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Sous-Directeur

Antoine MAGNANT

² Cf. BOI-RSA-CHAMP-10-10-30, XI ; BOI-BNC-CHAMP-10-30-10, I-A-2-b-1° §50 et BOI-TVA-CHAMP-10-10-20.

³ BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10-20130523.

⁴ qui ne sont pas dans un lien de subordination.