

La nouvelle loi régissant la taxe sur la valeur ajoutée: où se situent les problèmes?

Gabriela Lang

Introduction

La loi révisée, qui régit la taxe sur la valeur ajoutée et les dispositions d'exécution correspondantes, toutes deux en force [1] depuis le 1^{er} janvier 2010, ont aussi des conséquences sur le système santé. Dans l'Info TVA 21 concernant le secteur santé, parue en novembre 2010, l'Administration fédérale des contributions explique la législation et donne un aperçu détaillé sur les prestations et les redevances soumises à la taxe sur la valeur ajoutée, ou exemptes de la taxe sur la valeur ajoutée. L'article suivant indique les modifications les plus importantes dans la brochure et montre où se trouvent les pièges du point de vue de la FMH, et quelles sont les sollicitations que la LTVA ne remplit pas.

Call center: soumis à la taxe sur la valeur ajoutée

Les traitements médicaux par télé-médecine, effectués par des médecins, sont désormais aussi exclus expressément de la taxe sur la valeur ajoutée. Mais les prestations fournies par un call center médical restent toujours assujetties à l'impôt [2]. Ceci nous paraît non seulement inconséquent, mais aussi incompatible avec la cybersanté.

Cabinets de groupe: les pièges

L'exonération fiscale des collectifs de médecins gérés comme des sociétés simples est soumise comme jusqu'ici à des conditions sévères [3]. Nouveau et positif: il n'y a plus besoin de contrat de société écrit [4].

Le piège selon lequel il faut vraiment remplir impérativement toutes les conditions pour que l'ensemble du chiffre d'affaires ne devienne pas d'un seul coup assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée, reste vieux et négatif. Ceci représente un gros risque qui parle en faveur du cabinet de groupe, sous forme d'une société de capitaux avec des médecins employés – même si dans un tel cas, la limite de 100 000 francs de chiffre d'affaires annuel assujetti à la TVA est aussi atteinte rapidement. Par contre, il n'y a plus de risque d'être surpris par des créances en restitution datant de plus de 5 ans. D'une manière ou d'une autre, la taxe sur la valeur ajoutée empiète sur la liberté des médecins concernés de choisir eux-mêmes l'organisation de leur cabinet et sa forme juridique [5].

La livraison de médicaments et de moyens auxiliaires médicaux du collectif aux différents associés (médecins) ou à des tiers reste toujours soumise à la taxe sur la valeur ajoutée. Il est pratiquement refusé

au cabinet de groupe d'effectuer en commun l'achat de médicaments, ce qui est incompréhensible aux yeux de la FMH. Une fois de plus la taxe sur la valeur ajoutée intervient dans la gestion du cabinet médical, alors que nous ne pouvons pas discerner de motif objectif. Dans le même sens, il est incompréhensible que des investigations de laboratoire et des examens radiologiques pour des médecins extérieurs entraînent l'assujettissement à la TVA. Ici aussi il devrait suffire pour l'exonération que l'activité elle-même fasse partie de l'examen ou du traitement des patients.

Centres de traitement ambulatoire

Les critères fixant quand un centre de traitement ambulatoire est admis comme dispensateur de traitements médicaux pour la taxe sur la valeur ajoutée, ont été assouplis; à côté de l'autorisation d'institut du canton (pour autant qu'elle soit nécessaire selon le droit cantonal), il faut garantir à nouveau, selon le chiffre 5.1 de l'Info, qu'une ou plusieurs personnes reconnues comme fournisseur de prestations (...) soient présentes à 100% [6]. A notre avis, cela n'a aucun sens car ce que reconnaissent la loi sur l'assurance-maladie (art. 36a LAMal [7]), la jurisprudence du Tribunal fédéral [8] et le canton en tant que centre de traitement ambulatoire resp. en tant qu'institut, doit aussi être accepté par la taxe sur la valeur ajoutée. On ne comprend pas pourquoi la taxe sur la valeur ajoutée ne fixe pas de critères complémentaires ici.

Activité simultanée dans le cabinet de groupe et comme médecin exerçant une activité libérale à l'hôpital

La situation suivante n'est toujours pas résolue de façon satisfaisante: un médecin employé dans un cabinet de groupe (sous forme de personne morale) pratique aussi une activité libérale dans un hôpital,

Indication pour les cabinets de groupe

Sur la base des nombreuses particularités dans la loi révisée régissant la taxe sur la valeur ajoutée, nous vous recommandons de faire examiner soigneusement votre situation par des spécialistes, par exemple par des conseillers de FMH Consulting Services. La FMH met à disposition de ses membres sur myFMH des contrats-types pour des sociétés simples et pour l'utilisation d'infrastructures, contrats pouvant être adaptés aux données personnelles, de cas en cas.

Correspondance:
Service juridique FMH
Elfenstrasse 18
CH-3000 Berne 15
lex@fmh.ch

qui adresse la facture globale au patient: l'hôpital doit payer la TVA au cabinet de groupe pour le personnel prêté, ce qui ne rend pas l'activité libérale attrayante. A notre avis, il n'est pas correct que l'Administration fédérale des contributions justifie ici une soumission à la TVA sur la base du critère du prêt de personnel. Il est juste que l'activité libérale à l'hôpital doive être exonérée de la TVA, parce que le médecin exerçant une activité libérale à l'hôpital amène un examen et des traitements médicaux qui doivent être sortis de la TVA, selon la loi [9].

Limite du chiffre d'affaires trop basse pour la méthode des taux de la dette fiscale nette

La limite à 5 000 000 francs du chiffre d'affaires soumis à la TVA dans la méthode des taux de la dette fiscale nette constitue un autre problème. En outre, il faut choisir la méthode effective ou la méthode de l'impôt forfaitaire, ce qui entraîne un surcroît de travaux administratifs. Un chiffre de 5 millions est vite atteint: 10 médecins de premier recours dans un cabinet de groupe, avec administration de médicaments directe dépassent la limite. Le chiffre d'affaires assujéti à la TVA pour la méthode des taux de la dette fiscale nette devrait rester ouvert vers le haut.

Revendications non remplies de la FMH

La nouvelle législation sur la TVA retire l'examen et le traitement de la taxe sur la valeur ajoutée. Ce principe doit être respecté de façon conséquente du point de vue de la FMH. Les exemples mentionnés ci-dessus montrent qu'il existe encore un besoin de correction; le seul critère décisif doit être le suivant: s'agit-il d'un examen médical ou du traitement d'un patient? Le «Setting» ne doit jouer aucun rôle. Les cabinets de groupe (conjoint, sociétés simples, Sàrl, SA, etc.) et le médecin exerçant une activité libérale à l'hôpital doivent être traités comme des praticiens individuels. La TVA ne doit pas entraver les formes de cabinet qui sont possibles selon la LAMal, la législation cantonale sur la santé et la jurisprudence. La taxe sur la valeur ajoutée ne doit pas faire de la politique de la santé – et surtout ne pas contourner les buts de la politique actuelle de la santé.

Références

- 1 A la fin 2009, Lucia Schlemmer et Hanspeter Kuhn ont déjà donné un aperçu sur les modifications les plus importantes et sur les conséquences qui en découlent pour la taxe sur la valeur ajoutée des cabinets médicaux dans le Bulletin des médecins suisses (BMS 51–52/2009).
- 2 L'AFC s'appuie dans ses motifs sur un jugement du Tribunal administratif fédéral du 24 février 2009 (A-3395/2007), selon lequel un traitement médical exclu de l'impôt au sens de l'art. 18, ch. 3 aLTV (art. 21, al. 2 ch. 3 nLTV) implique une présence physique particulière, c.-à-d. le traitement directement sur le patient. Ceci n'est effectivement pas le cas lors d'un conseil par téléphone. Cette logique ne nous convainc pas, car la consultation télé-médicale par un médecin ou un call center médical est aussi un traitement médical (une éventuelle erreur de traitement peut faire l'objet d'une action en justice).
- 3 Les conditions suivantes sont en outre applicables (voir aussi Gérard Dufour, risque TVA et cabinets de groupe, dans: BMS 46/2008).
 1. Le collectif est formé exclusivement en vue de l'acquisition de l'infrastructure nécessaire (par ex. appareils médicaux, locaux pour le cabinet, personnel) et de l'exploitation qui en découle.
 2. Tous les associés (médecins) de la société simple sont des personnes physiques (les sociétés de personnes et les personnes morales sont exclues), et ils doivent exercer une profession dans la santé publique et disposer de l'autorisation cantonale pour l'exercice d'une profession indépendante.
 3. Les frais occasionnés sont facturés par le collectif, proportionnellement aux diverses sociétés, au prix de revient (sans marge de bénéfice).
 4. Le collectif ne fournit pas de prestations de service et ne livre pas d'objets.
- 4 Surtout dans des cabinets de groupe en couple, ce critère était artificiel pour l'exonération de la TVA et il a créé des problèmes pratiques.
- 5 cf. BGE 9C_701/2008 du 20 avril 2009, cons. 4.4 (*en allemand*).
- 6 Sous l'ancien droit il a été demandé en plus dans la brochure n° 20 que
 - leur directeur soit admis comme fournisseur de prestation dans les traitements médicaux (la direction doit faire l'objet d'un engagement fixe ou doit garantir contractuellement une présence à 100% d'une telle direction) ou que
 - tous les associés effectuant des traitements dans le centre soient partenaires d'une personne morale ou d'une société de personne (par ex. associés, actionnaires), en tant que fournisseurs de prestations de traitements médicaux (ceci vaut uniquement s'il n'y a pas de direction communiquée à l'extérieur).
- 7 L'art. 36a LAMal stipule: «Les institutions qui offrent des soins ambulatoires dispensés par des médecins sont admises, lorsque ces médecins remplissent les conditions fixées à l'article 36.»
- 8 Selon la décision du Tribunal fédéral 9C_701/2008 du 20 avril 2009, l'art. 36a LPP s'applique aux personnes morales qui engagent des médecins (sans suivre le modèle HMO) aussi bien qu'aux organisations de cabinet, dans lesquelles la personne morale met simplement à disposition l'infrastructure ou d'autres prestations pour plusieurs médecins, mais ceux-ci exercent leur activité comme entreprise individuelle et n'utilisent que les prestations de la société (cf. cons. 4.3 et 4.4).
- 9 Contrairement par exemple à l'IT externalisé – pour lequel il est évident que l'entreprise IT doit demander la TVA à l'hôpital, le personnel IT n'effectue pas de traitement du patient.