Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

**DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES**

## 3 A-1-09

**N° 16 du 13 FEVRIER 2009**

INFORMATION JURISPRUDENCE
DECISION RENDUE PAR LE CONSEIL D'ETAT EN CASSATION
ARRET N° 306091 DU 31 DECEMBRE 2008

NOR : BUD L 09 00012 J

**Bureau JF-2C**

**P R E S E N T A T I O N**

**T.V.A. – établissements de santé : redevances versées par les praticiens et auxiliaires médicaux qui y exercent leur activité à titre libéral - imposition à la T.V.A.**

Par un arrêt du 31 décembre 2008, le Conseil d'Etat a jugé que les redevances versées par les médecins qui exercent leur activité libérale dans des centres de radiothérapie ne constituaient en elles-mêmes, ni des soins médicaux, ni des opérations étroitement liées à ces soins qui seraient assurés par le centre, dès lors que l'acte de radiothérapie émane du seul médecin qui est rémunéré par le patient dans le cadre de son exercice libéral.

En conséquence, lesdites redevances n'étaient pas exonérées sur le fondement des dispositions du 1° bis du 4 de l'article 261 du C.G.I., interprétées à la lumière de la 6ème directive n° 77/388/C.E.E. du 17 mai 1977, modifiée, mais présentaient le caractère d'une opération taxable sur le fondement du I de l'article 256 du même code.

D.B. liée : 3 A 1151 et 3122 à jour au 20 octobre 1999.

Le Chef de Service

Jean-Pierre LIEB

•



3 507016 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975 B.O.I. I.S.S.N. 0982 801 X
Direction générale des finances publiques
Directeur de publication : Philippe PARINI Responsable de rédaction : Toussaint CENDRIER
Impression : S.D.N.C. Rédaction : ENT-CNDT
82, rue du Maréchal Lyautey – BP 3045 – 78103 Saint-Germain-en-Laye cedex 17, Bd du Mont d'Est – 93192 Noisy-le-Grand cedex

MINISTÈRE DU BUDGET
DES COMPTES PUBLICS
ET DE LA FONCTION PUBLIQUE

**Décision du Conseil d'Etat du 31 décembre 2008, n° 306091, 8ème et 3ème s.-s., S.A. Iridis Nord c./Ministre.**

**T.V.A. - établissements de santé : redevances versées par les patriciens et auxiliaires médicaux - - exercice de leur activité à titre libéral - imposition à la T.V.A.**

**D.B. liée : 3 A 1151 et 3122 à jour au 20 octobre 1999**

**DECISION DU CONSEIL D'ETAT :**

« […] Considérant qu'au cours de la période du 1er janvier au 31 décembre 2000, la S.A. Iridis Nord a soumis à la taxe sur la valeur ajoutée les redevances versées par les médecins qui exercent leur activité libérale dans ses deux centres de radiothérapie ; qu'après avoir acquitté cette taxe, elle en a réclamé la restitution au motif que les opérations qu'elle effectuait étaient exonérées ; qu'elle se pourvoit en cassation contre l'arrêt de la cour administrative d'appel de Douai du 27 mars 2007 qui confirme le jugement du tribunal administratif de Lille du 15 décembre 2005 rejetant sa demande tendant à la restitution de la taxe sur la valeur ajoutée acquittée sur ces redevances ;

Considérant, en premier lieu, qu'aux termes de l'article 256 du code général des impôts : « I. Sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel. (…) » ; qu'aux termes de l'article 261 du code général des impôts dans sa rédaction en vigueur à la période d'imposition en litige : « Sont exonérés de taxe sur la valeur ajoutée : (…) 4. (…) 1° bis Les frais d'hospitalisation et de traitement, y compris les frais de mise à disposition d'une chambre individuelle, dans les établissements de santé privés titulaires de l'autorisation mentionnée à l'article L. 712-8 du code de la santé publique » ; que ces dispositions ont été prises pour l'adaptation de la législation nationale à la directive n° 77/388/C.E.E. du 17 mai 1977 dont l'article 13. A relatif aux exonérations en faveur de certaines activités d'intérêt général prévoit que : « 1. Sans préjudice d'autres dispositions communautaires, les Etats membres exonèrent, dans les conditions qu'ils fixent en vue d'assurer l'application correcte et simple des exonérations prévues ci-dessous et de prévenir toute fraude, évasion et abus éventuels : (...) b) l'hospitalisation et les soins médicaux, ainsi que les opérations qui leur sont étroitement liées, assurés par les organismes de droit public ou, dans des conditions sociales comparables à celles qui valent pour ces derniers, par les établissements hospitaliers, les centres de soins médicaux et de diagnostic et d'autres établissements de même nature dûment reconnus ; »

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que la S.A. Iridis Nord exploite des centres de radiothérapie dans lesquels exercent des médecins spécialisés dans le traitement des tumeurs cancéreuses ; qu'elle met à leur disposition du personnel ainsi que des locaux aménagés et équipés de matériel, moyennant des redevances correspondant à 70 % des honoraires versés aux médecins par les patients ; que si les prestations fournies par les centres aux médecins permettent la réalisation des actes médicaux effectués par ces derniers, c'est sans commettre d'erreur de droit que, par un arrêt suffisamment motivé, la cour a jugé que ces prestations ne constituaient en elles-mêmes ni des soins médicaux ni des opérations étroitement liées à ces soins qui seraient assurés par le centre, dès lors que l'acte de radiothérapie émane du seul médecin qui est rémunéré pour cet acte par le patient dans le cadre de son exercice libéral, et qu'en conséquence, elles n'étaient pas exonérées sur le fondement des dispositions du 1° bis du 4 de l'article 261 du code général des impôts, interprétées à la lumière de la sixième directive, mais présentaient le caractère d'une opération taxable sur le fondement du I de l'article 256 du même code ;

Considérant, en second lieu, que la cour, qui a relevé que la société se trouvait placé dans une situation différente de celle des centres de radiologie-scanner au regard des modalités de prise en charge des dépenses des patients par les organismes de sécurité sociale, n'a pas commis d'erreur de droit en rejetant comme non fondé le moyen de la Société Iridis Nord tiré de la méconnaissance du principe d'égalité ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que le pourvoi doit être rejeté ainsi, qu'en conséquence, les conclusions tendant au versement par l'Etat d'une somme de 6 000 € sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

D E C I D E :

---

Article 1er : Le pourvoi de la Société Iridis Nord est rejeté. […] ».

❋

**NOTA** :

Cette décision, qui confirme l'analyse doctrinale, sépare la prestation rendue au patient par le praticien, qui relève de l'exonération prévue en faveur des soins à la personne, visée à l'article 261-4-1°bis du C.G.I., de celle résultant de la mise à disposition de matériels, de locaux et de personnel au profit de ce dernier qui constitue une prestation de service détachable et imposable sur le fondement de l'article 256-I du code précité.

Elle ne remet pas en cause l'exonération de T.V.A. applicable au forfait technique perçu par les groupements exploitant un appareil d'imagerie médicale par résonance magnétique (I.R.M.).

En effet, bien que la rémunération de ces actes soit désormais obtenue par l'addition, d'une part, d'une base fixe de cotation de l'examen rémunérant l'acte intellectuel du médecin, d'autre part, d'un forfait technique destiné a prendre en compte l'amortissement et le fonctionnement des équipements d'imagerie médicale, ils constituent deux éléments indissociables d'une seule et même prestation de soins à la personne exonérée de T.V.A..