

# **Circulaire 2022/C/61 relative à l'exemption de la taxe en matière de prestations de soins médicaux à la personne dispensées par certaines personnes et de soins hospitaliers - FAQ**

***La présente FAQ concerne des cas d'application relatifs à l'exemption de la taxe en matière de prestations de soins médicaux à la personne dispensées par certaines personnes et de soins hospitaliers.***

*taxe sur la valeur ajoutée ; exemption des prestations de soins médicaux à la personne ; exemption des soins hospitaliers ; interventions et traitements esthétiques ; but thérapeutique ; obligations et formalités administratives en matière de TVA*

**SPF Finances, le 22.06.2022**

**Administration générale de la Fiscalité – Taxe sur la valeur ajoutée**

## **Table des matières**

**Préface ..... 5**

### **1. FAQ relative à l'application de l'exemption dans le chef de certains professionnels de la santé ... 5**

- 1.1. Un médecin examine un patient à la demande d'une compagnie d'assurances (par exemple, afin de constater les dommages corporels à la suite d'un accident ou dans le cadre d'une assurance de revenus garantis). Le médecin reçoit des honoraires et une indemnité. Ces derniers sont-ils exemptés de TVA ? ..... 5
- 1.2. Afin de contracter une assurance (par exemple, une assurance-vie), le candidat assuré peut être obligé de suivre un processus d'acceptation médicale (par exemple, remplir un questionnaire médical, subir un examen médical ou des tests). Le candidat assuré a le libre choix du médecin auquel il fait appel pour ce faire. Les résultats de l'examen sont communiqués à la compagnie d'assurances qui prend les frais (en grande partie) à sa charge. Qui est le cocontractant du professionnel de la santé ? ..... 5
- 1.3. La thérapie par semelles podologiques est-elle considérée comme un traitement à but thérapeutique ? ..... 5
- 1.4. Les services d'un médecin lors de collecte de sang de la Croix-Rouge entrent-ils dans le champ d'application de l'exemption de l'article 44, § 1<sup>er</sup> (nouveau), du Code de la TVA ? ..... 6
- 1.5. Les services fournis par un service externe de prévention et de protection au travail sont-ils exemptés de TVA ? Quel est le statut TVA du médecin (conseiller en prévention) ? ..... 6
- 1.6. Les prestations de services fournies par un médecin-contrôle sont-elles exemptées de TVA ? ..... 7
- 1.7. Les évaluations médicales des chômeurs effectuées par un médecin indépendant mandaté par l'ONEm en vue de déterminer l'éventuelle incapacité de travail du chômeur sont-elles considérées comme ayant un but thérapeutique ? ..... 7
- 1.8. Sur quelle base les prestations de services des psychothérapeutes sont-elles exemptées de TVA ? ..... 7

- 1.9. Les prestations de services d'un pédicure spécialisé peuvent-elles bénéficier d'une exemption ? .....8
- 1.10. L'euthanasie est-elle considérée comme un traitement médical à but thérapeutique ? .....9
- 1.11. La constatation du décès d'une personne par un médecin a-t-elle un but thérapeutique ? .....9
- 1.12. L'examen d'un corps avant la crémation a-t-il un but thérapeutique ? .....9
- 1.13. Un examen médical sportif d'une personne par un médecin a-t-il un but thérapeutique ? .....9
- 1.14. L'établissement d'un certificat attestant de coups et blessures pour la police a-t-il un but thérapeutique ? .....9
- 1.15. Un prélèvement sanguin effectué dans le cadre d'un contrôle d'alcoolémie par la police est-il exempté de TVA ? .....9
- 1.16. L'établissement d'un rapport médical détaillé dans le cadre d'une hospitalisation forcée a-t-il un but thérapeutique ? .....9
- 1.17. La formulation d'une demande pour le SPF Sécurité Sociale dans le cadre de la reconnaissance d'un handicap du patient a-t-elle un but thérapeutique ? ..... 10
- 1.18. La TVA est-elle due sur la prime Impulseo, sur la prime de pratique intégrée ou sur l'honoraire du DMG (Dossier Médical Global) ? ..... 10
- 1.19. La TVA est-elle due sur l'honoraire perçu par le médecin généraliste avec lequel le patient conclut un trajet de soins ? ..... 10
- 1.20. La TVA est-elle due sur l'indemnité de mise à disposition perçue par un médecin dans le cadre du service de garde, même si ce dernier ne fournit aucune prestation pendant la période où il est disponible ? ..... 10
- 1.21. La TVA est-elle due sur les rétributions que les médecins généralistes reçoivent de Sciensano, ainsi que les cabinets percevant une rémunération dans le cadre de l'alimentation en données du baromètre COVID-19 ? ..... 10
- 1.22. Une mammographie prescrite sur ordonnance d'un chirurgien plasticien dans le cadre d'une augmentation ou d'une réduction mammaire pour des raisons esthétiques est-elle considérée comme un acte à but thérapeutique ? ..... 11
- 1.23. La radiographie des poumons à la demande d'un service d'immigration (vérifier l'existence éventuelle de tuberculose) est-elle considérée comme un acte à but thérapeutique ? ..... 11
- 1.24. Un étude clinique comparant deux thérapies existantes afin de déterminer celle qui fonctionne le plus efficacement, peut-elle bénéficier de l'exemption ? ..... 11
- 1.25. Les prestations de services fournies par un médecin qui préside le conseil médical d'un hôpital dans le cadre de sa mission sont-elles exemptées ? ..... 11
- 1.26. Les opérations effectuées par un orthodontiste ont-elles un caractère thérapeutique ? ..... 11
- 1.27. La TVA est-elle due sur les revenus générés par un médecin généraliste en formation dans un cabinet de médecins maîtres de stage ? ..... 12

1.28. La réalisation de tests de laboratoire dans le cadre d'une exposition toxique et de diagnostic général dans le cadre des obligations relevant de la médecine du travail par des pharmaciens spécialisés en biologie clinique est-elle exemptée de TVA ? .....	12
1.29. La réalisation d'analyses biologiques cliniques sur ordonnance du tribunal est-elle exemptée de TVA ? .....	12
<b>2. FAQ relative à l'application de l'exemption en matière de soins hospitaliers .....</b>	<b>13</b>
2.1. Lorsque vous choisissez une chambre particulière dans un hôpital, vous devez, en principe, payer un supplément pour cette chambre. Ce supplément est-il exempté de TVA ? .....	13
2.2. Un coiffeur travaille dans un hôpital. Il fournit ses prestations pour le service d'oncologie. Ces services sont-ils exemptés de TVA ? .....	13
2.3. Les frais funéraires (sac mortuaire, séjour en chambre mortuaire, etc.) facturés dans le cadre d'une hospitalisation sont-ils soumis à la TVA ? .....	13
2.4. Une exemption s'applique-t-elle si un hôpital met une chambre à la disposition d'un accompagnateur dans les cas suivants : une femme après un accouchement, une personne âgée démente, un patient présentant des problèmes psychiatriques ? Dans l'affirmative, l'exemption s'applique-t-elle également aux repas et boissons fournis à l'accompagnateur ? .....	14
2.5. Quel est le régime de TVA applicable au restaurant du personnel d'un hôpital ? .....	14
2.6. La tolérance existante pour les restaurants et les cafétérias qui a été reprise dans la décision de TVA n° E.T. 130.298 du 12.09.2016 est-elle maintenue ? .....	14
2.7. La régimes prévu dans la circulaire 2019/C/46 FAQ concernant le paiement des honoraires des médecins aux hôpitaux est-il modifié ? .....	14
2.8. Le fonctionnement d'un hôpital psychiatrique est très spécifique. Dans l'hypothèse où les traitements ont un but thérapeutique, l'exemption s'applique-t-elle aux patients ambulatoires (quelques jours d'hospitalisation par semaine/mois) ? .....	14
2.9. Les thérapies de groupe sont fréquentes dans les hôpitaux psychiatriques (par exemple, des séances communes de cuisine ou une activité sportive en dehors de l'hôpital). L'exemption s'applique-t-elle ? .....	14
2.10. Dans les hôpitaux psychiatriques, les patients peuvent prendre leur repas en commun dans un restaurant ou une cafétéria, parfois accompagnés d'une personne de confiance (par exemple, un membre de la famille). L'exemption peut-elle être maintenue pour les repas pris dans ces conditions ? .....	15
2.11. L'exemption s'applique-t-elle également aux médicaments et aux équipements médicaux fournis dans le cadre de soins hospitaliers ? Que se passe-t-il si le patient est autorisé à emporter ces équipements chez lui après son séjour ? .....	15
<b>3. FAQ relative aux obligations .....</b>	<b>15</b>
3.1. Qui doit compléter le formulaire e604A ou e604B ? .....	15
3.2. Je travaille en tant que dentiste indépendant depuis de nombreuses années et j'ai donc toujours bénéficié de l'exemption de la TVA. Bien que la nouvelle législation prévoit une	

- éventuelle obligation fiscale pour des opérations telles que le placement de facettes ou le blanchiment des dents, je n'envisage pas de fournir de tels services dans mon cabinet cette année. N'est-il pas préférable de m'identifier en tant qu'assujetti, par mesure de précaution, dans le cadre du régime de la franchise de la taxe pour les petites entreprises (article 56bis du Code de la TVA) ?..... 16
- 3.3. Une entité hospitalière doit-elle également déposer un formulaire de demande e604B, même si elle est actuellement un « assujetti mixte » ?..... 16
- 3.4. En tant que psychomotricien, pédicure spécialisé ou consultant psychologique qui souhaite appliquer l'exemption médicale à partir du 01.01.2022, dois-je en informer le SPF Finances ? ..... 16
- 3.5. L'administration prévoit un régime particulier pour la réalisation de travaux de recherche, impliquant des essais cliniques, réalisés par des médecins et des hôpitaux (décision n° E.T. 116.111 du 21.02.2011). Ce régime est-il maintenu ? ..... 16
- 3.6. Les régimes particuliers facultatifs visant à simplifier les charges administratives prévus dans la décision n° E.T. 127.740 du 22.03.2016 (suppression de l'exemption médicale pour les interventions et les traitements à vocation esthétique) sont-elles maintenues ? ..... 17
- 3.7. Le régime particulier de la rubrique 3.1. « Dispense de l'obligation de déposer des déclarations périodiques » de la décision n° E.T. 127.740 du 22.03.2016 peut-il également être appliqué par un praticien (para)médical (personne physique ou société) travaillant par le biais d'une association lorsque cette dernière perçoit les honoraires au nom et pour le compte du praticien ?..... 17
- 3.8. Le régime particulier pour la réalisation de travaux de recherche, y compris les essais cliniques, effectués par des médecins et des hôpitaux repris dans la décision TVA n° E.T. 116.111 du 21.02.2011 peut-il être combiné avec le régime particulier 3.1. « Dispense de l'obligation de déposer des déclarations périodiques » de la décision TVA n° E.T. 127.740 du 22.03.2016 pour les interventions esthétiques qui sont également effectuées via l'hôpital ?..... 18
- 3.9. Lorsqu'un professionnel de la santé collabore avec d'autres dans le cadre d'une association, il n'est pas toujours évident de déterminer qui doit s'identifier à la TVA et comment le régime de la franchise de la taxe pour les petites entreprises soit s'appliquer (article 56bis du Code de la TVA)..... 19
- 3.10. Un assujetti mixte doit-il tenir un journal des recettes ?..... 20
- 3.11. Lorsqu'un assujetti mixte et un assujetti avec un droit à déduction total passe à un régime d'assujetti exempté, il doit procéder à une révision des déductions opérées. L'administration prévoit une tolérance en vertu de laquelle la révision de la TVA sur les biens d'investissement peut être étalée dans le temps (voir circulaire 2021/C/114, numéro 10.2.1). De quelle manière doit-on procéder à cette révision annuelle ? ..... 20

## Préface

Le champ d'application de l'exemption de TVA pour les prestations de services fournies par les professions (para)médicales, les soins hospitaliers et médicaux à la personne a été substantiellement adapté à partir du 01.01.2016. La portée de ces modifications a été précisée dans la circulaire 2021/C/114.

La présente FAQ qui apporte des explications supplémentaires à cette circulaire doit être lue conjointement avec celle-ci.

En outre, certaines positions sont clarifiées ou modifiées.

### **1. FAQ relative à l'application de l'exemption dans le chef de certains professionnels de la santé**

#### **1.1. Un médecin examine un patient à la demande d'une compagnie d'assurances (par exemple, afin de constater les dommages corporels à la suite d'un accident ou dans le cadre d'une assurance de revenus garantis). Le médecin reçoit des honoraires et une indemnité. Ces derniers sont-ils exemptés de TVA ?**

Les prestations de services du médecin sont remboursées par la compagnie d'assurances sur la base des tarifs convenus. L'examen effectué par le médecin n'a pas de but thérapeutique et n'est donc pas exempté en vertu de l'article 44, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>o</sup>, du Code de la TVA.

Il en va de même pour l'indemnité complémentaire perçue par le médecin (par exemple, en tant que frais de déplacement).

#### **1.2. Afin de contracter une assurance (par exemple, une assurance-vie), le candidat assuré peut être obligé de suivre un processus d'acceptation médicale (par exemple, remplir un questionnaire médical, subir un examen médical ou des tests). Le candidat assuré a le libre choix du médecin auquel il fait appel pour ce faire. Les résultats de l'examen sont communiqués à la compagnie d'assurances qui prend les frais (en grande partie) à sa charge. Qui est le cocontractant du professionnel de la santé ?**

Lorsqu'il est demandé au professionnel de la santé traitant de remplir des documents en vue de conclure un contrat d'assurance, il agit pour le compte de son patient et non de la compagnie d'assurance. Par conséquent, le patient est considéré comme un cocontractant.

#### **1.3. La thérapie par semelles podologiques est-elle considérée comme un traitement à but thérapeutique ?**

La thérapie par semelles podologiques consiste en une série d'examens (collecte d'informations en interrogeant le patient, analyse de la marche et de la démarche, élaboration d'un plan de traitement) qui aboutissent généralement à la fabrication d'une semelle sur mesure (à partir d'un moulage en plâtre ou

d'une empreinte numérique). Un suivi complémentaire est ensuite assuré au patient afin de personnaliser davantage les semelles.

L'administration a précédemment adopté la position selon laquelle la thérapie par semelles podologiques devait être considérée comme une opération globale pour l'application de la législation en matière de TVA.

Lorsqu'une opération globale consiste à la fois en prestations de services et en livraisons de biens, il convient tout d'abord de déterminer s'il s'agit d'une livraison (en l'occurrence, la livraison de semelles orthopédiques soumise au taux réduit de TVA de 6 % conformément à la rubrique XXIII, chiffre 2, du tableau A de l'annexe à l'arrêté royal n° 20 fixant les taux de TVA) ou d'une prestation de services (dans ce cas : exemptée en tant qu'opération à but thérapeutique en vertu de l'article 44, § 1<sup>er</sup>, du Code de la TVA).

Dans sa circulaire 2021/C/114, l'administration adopte la règle selon laquelle l'opération est considérée comme une livraison de biens si la valeur des services fournis au client en termes d'analyse, d'examen et d'adaptation de la semelle, etc. représente moins de 50 % du prix payé par le client. Dans le cas contraire, il s'agit d'une prestation de services. Cette règle s'applique à toute livraison de biens accompagnée de services lorsque le bien en question **n'est pas** incorporé dans le corps du patient.

#### **1.4. Les services d'un médecin lors de collecte de sang de la Croix-Rouge entrent-ils dans le champ d'application de l'exemption de l'article 44, § 1<sup>er</sup> (nouveau), du Code de la TVA ?**

Le médecin présent lors de la collecte de sang est responsable de la sélection des donneurs, il contrôle la qualité des échantillons de sang, il fournit une assistance médicale en cas de réactions des donneurs et il assure la supervision médicale l'équipe de collecte.

Il s'ensuit que les services fournis par un médecin dans le cadre d'une collecte de sang ont principalement un but thérapeutique et relèvent donc du champ d'application de l'exemption.

#### **1.5. Les services fournis par un service externe de prévention et de protection au travail sont-ils exemptés de TVA ? Quel est le statut TVA du médecin (conseiller en prévention) ?**

Conformément à l'article 44, § 2, 2<sup>o</sup>, du Code de la TVA, les services fournis par les services externes de prévention et de protection au travail reconnus par l'arrêté royal du 27.03.1998 sont exemptés.

Il ressort de diverses dispositions du « Code du bien-être au travail » du 28.04.2017 (entre autres l'article 1.4-46) que la surveillance médicale par un conseiller en prévention pour un service externe de prévention et de protection au travail (SEPP) (à la demande d'un employeur) a pour but de déterminer si le travailleur ou le candidat-travailleur examiné est ou non temporairement inapte au travail ou incapable d'exercer son emploi actuel ou son éventuel emploi futur.

Le fait que les services fournis par un conseiller en prévention-médecin du travail poursuivent un but lié à la santé est insuffisant pour conclure qu'ils concernent des opérations à but thérapeutique.

Les médecins qui travaillent dans le cadre d'un contrat de travail pour ces services ne sont évidemment pas assujettis. Les médecins indépendants (conseillers en prévention) qui effectuent des missions pour ces services n'effectuent en principe aucune opération ayant un but thérapeutique, bien qu'il puisse exceptionnellement arriver que le conseiller en prévention effectue une prestation à but thérapeutique,

telle que la vaccination d'un membre du personnel. Les services qui n'ont pas de but thérapeutique sont dès lors taxés (sous réserve de l'application du régime de la franchise de la taxe pour les petites entreprises dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 25.000 euros).

Dans la circulaire 2021/C/114, dans la liste positive visée au point 3.3. contenant des exemples d'opérations ayant un but thérapeutique, l'exemple « la réalisation d'examens médicaux à la demande d'employeurs, avec comme objectif de protéger la santé de l'intéressé » doit être **supprimé**.

#### **1.6. Les prestations de services fournies par un médecin-contrôle sont-elles exemptées de TVA ?**

La loi du 13.06.1999 définit la médecine de contrôle comme « l'activité médicale exercée par un médecin pour le compte d'un employeur en vue de contrôler l'impossibilité pour un travailleur de fournir son travail par suite de maladie ou d'accident ».

La mission d'un médecin-contrôle est strictement limitée. Il ne pose pas de diagnostic en tant que tel et ne prescrit pas de médicaments ni de jours de maladie supplémentaires. Il vérifie uniquement l'incapacité réelle du travailleur et la durée probable de l'inaptitude au travail.

Un médecin-contrôle qui agit de manière indépendante est considéré comme un assujetti. En tant que tel, il ne fournit pas de services à but thérapeutique. Ses services sont dès lors taxés (sous réserve de l'application du régime de la franchise de la taxe pour les petites entreprises dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 25.000 euros).

#### **1.7. Les évaluations médicales des chômeurs effectuées par un médecin indépendant mandaté par l'ONEm en vue de déterminer l'éventuelle incapacité de travail du chômeur sont-elles considérées comme ayant un but thérapeutique ?**

Depuis le 01.01.2022, ces évaluations ne relèvent plus de l'exemption visée à l'article 44, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, du Code de la TVA. Si ces médecins facturent leurs opérations à l'ONEm, une TVA de 21 % leur est due.

Etant donné qu'à partir du 01.01.2022 l'exemption susmentionnée ne s'applique plus à ces services, ces médecins indépendants peuvent éventuellement opter pour le régime de la franchise de la taxe prévu à l'article 56bis du Code de la TVA lorsque leur chiffre d'affaires annuel résultant d'opérations non exemptées n'excède pas 25.000 euros.

#### **1.8. Sur quelle base les prestations de services des psychothérapeutes sont-elles exemptées de TVA ?**

Conformément à l'article 44, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, du Code de la TVA, les prestations de soins médicaux à la personne effectuées dans le cadre de leur profession ou de leur pratique par les praticiens d'une des professions visées par la loi coordonnée du 10.05.2015 relative à l'exercice des professions des soins de santé sont exemptées de la taxe.

La psychothérapie peut être exercée par des médecins, des psychologues cliniciens et des orthopédagogues cliniciens titulaires d'un agrément et par trois autres catégories de personnes ayant des droits acquis (article 68/2/1 de la loi coordonnée du 10.05.2015).

Les psychothérapeutes ayant des droits acquis étant expressément mentionnés dans la loi du 10.05.2015, il existe, en quelque sorte, sur la base de ce cadre réglementaire strict, une présomption légale en vertu de laquelle ces personnes sont réputées avoir les qualifications nécessaires pour fournir des soins médicaux d'un niveau de qualité suffisamment élevé pour garantir la protection de la santé des patients.

En vertu de la nouvelle disposition de l'article 44, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, du Code de la TVA, les prestations de services de psychothérapie fournies par les personnes susmentionnées (y compris les psychothérapeutes ayant des droits acquis) sont exemptées de la TVA, pour autant que les prestations de services qu'elles effectuent aient un but thérapeutique.

Les autres praticiens qui accomplissent des actes psychothérapeutiques, y compris donc ceux qui n'ont pas de droits acquis, peuvent, sur la base de l'article 44, § 2, 5<sup>o</sup>, du Code de la TVA, bénéficier d'une exemption pour leurs prestations de services liées à l'orientation scolaire ou familiale s'ils peuvent prouver qu'ils ont l'expérience nécessaire dans ce domaine.

### **1.9. Les prestations de services d'un pédicure spécialisé peuvent-elles bénéficier d'une exemption ?**

Jusqu'à présent, les pédicures spécialisés n'exercent pas une profession paramédicale reconnue. Ils appartiennent donc (du moins provisoirement) à la deuxième catégorie de praticiens, à savoir les praticiens des autres professions (para)médicales sans cadre légal ou réglementaire.

L'article 44, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, du Code de la TVA précise que cette exemption est applicable aux prestations de soins à la personne dispensées par des praticiens autres que ceux visés par la première catégorie lorsque les deux conditions cumulatives suivantes sont réunies :

- ils sont titulaires d'une certification délivrée par un établissement reconnu par une autorité compétente du pays où est situé cet établissement (1) ;
- ils disposent au travers de cette certification des qualifications nécessaires pour fournir des prestations de soins à la personne dont le niveau de qualité est suffisamment élevé pour être semblables à celles qui sont proposées par les praticiens de professions (para)médicales réglementées.

Dès que le pédicure spécialisé remplit les conditions susmentionnées, les prestations de services à but thérapeutique sont exemptées de TVA. L'application de l'exemption est obligatoire et ne constitue pas une option.

---

(1) Après concertation avec le secteur, l'administration a décidé de reconnaître au sens de l'article 44, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, du Code de la TVA, les formations de « pédicures spécialisés » dispensées par Syntra et l'IFAPME de telle sorte que les praticiens qui ont suivi ces formations avec fruit (certifications) sont exemptées de TVA pour les services thérapeutiques fournis dans l'exercice de leur profession ou de leur pratique.

L'attention est attirée sur le fait que l'obtention d'un ou plusieurs certificats/attestations/... pour avoir suivi un ou plusieurs modules de la formation de pédicure spécialisé n'est pas suffisant pour l'application de l'exemption.

La certification ou le programme suivi doit indiquer clairement qu'il s'agit de la formation de « pédicure spécialisé ». La formation de « pédicure », qui est plus limitée, n'est pas non plus visée ici et est exclue de l'exemption.

**1.10. L'euthanasie est-elle considérée comme un traitement médical à but thérapeutique ?**

Oui.

L'euthanasie est définie dans la loi du 28.05.2002 comme l'acte, pratiqué par un tiers, qui met intentionnellement fin à la vie d'une personne à la demande de celle-ci (article 2).

Le patient se trouve dans une situation médicale sans issue et fait état d'une souffrance physique ou psychique constante et insupportable qui ne peut être apaisée et qui résulte d'une affection accidentelle ou pathologique grave et incurable (article 3, § 1<sup>er</sup>).

L'euthanasie est un acte médical qui, à l'instar des soins palliatifs, vise soulager la souffrance du patient. L'euthanasie est un acte médical à but thérapeutique.

**1.11. La constatation du décès d'une personne par un médecin a-t-elle un but thérapeutique ?**

Oui.

**1.12. L'examen d'un corps avant la crémation a-t-il un but thérapeutique ?**

Non. L'examen (externe) d'un corps par un médecin n'a pas de but thérapeutique.

**1.13. Un examen médical sportif d'une personne par un médecin a-t-il un but thérapeutique ?**

Un examen médical sportif par un médecin est considéré comme une prestation de services dans le cadre des soins de santé à la personne et a un **but thérapeutique**.

Il importe peu, à cet égard, que l'examen soit imposé par le club sportif ou que le sportif le demande de sa propre initiative.

L'examen effectué à la demande d'une compagnie d'assurances (voir FAQ 1.1.) ou spécifiquement en vue de l'obtention d'une assurance n'est toutefois pas visé.

**1.14. L'établissement d'un certificat attestant de coups et blessures pour la police a-t-il un but thérapeutique ?**

Non.

**1.15. Un prélèvement sanguin effectué dans le cadre d'un contrôle d'alcoolémie par la police est-il exempté de TVA ?**

Non.

**1.16. L'établissement d'un rapport médical détaillé dans le cadre d'une hospitalisation forcée a-t-il un but thérapeutique ?**

Oui.

**1.17. La formulation d'une demande pour le SPF Sécurité Sociale dans le cadre de la reconnaissance d'un handicap du patient a-t-elle un but thérapeutique ?**

Non.

**1.18. La TVA est-elle due sur la prime Impulseo, sur la prime de pratique intégrée ou sur l'honoraire du DMG (Dossier Médical Global) ?**

Non. Ces primes et cet honoraire sont considérés comme une subvention de fonctionnement qui reste en dehors du champ d'application de la TVA.

Impulseo est le nom d'un ensemble de mesures destinées à encourager l'installation des médecins généralistes relevant de la compétence des entités fédérées.

La prime de pratique intégrée est un montant forfaitaire que l'INAMI verse chaque année aux médecins généralistes qui a pour but de soutenir le fonctionnement de leur cabinet et l'utilisation des services en ligne.

Le médecin généraliste perçoit un montant forfaitaire lors de l'ouverture d'un dossier médical global (DMG) qui permet une meilleure prise en charge individuelle du patient et une meilleure concertation entre confrères.

**1.19. La TVA est-elle due sur l'honoraire perçu par le médecin généraliste avec lequel le patient conclut un trajet de soins ?**

Non.

Un trajet de soins organise et coordonne la prise en charge, le traitement et le suivi d'un patient atteint d'une maladie chronique (diabète de type 2, insuffisance rénale chronique). Il repose sur une collaboration entre trois parties : le patient, le médecin généraliste et le médecin spécialiste.

Le médecin généraliste veille à une bonne coordination et reçoit, pour ce faire, un honoraire forfaitaire.

**1.20. La TVA est-elle due sur l'indemnité de mise à disposition perçue par un médecin dans le cadre du service de garde, même si ce dernier ne fournit aucune prestation pendant la période où il est disponible ?**

Non.

**1.21. La TVA est-elle due sur les rétributions que les médecins généralistes reçoivent de Sciensano, ainsi que les cabinets percevant une rémunération dans le cadre de l'alimentation en données du baromètre COVID-19 ?**

Oui.

Il s'agit d'une rétribution accordée à certains cabinets de médecins généralistes qui collectent et transmettent des données dans le cadre du suivi de la pandémie de COVID-19.

Cette prestation n'est pas considérée comme ayant un but thérapeutique.

**1.22. Une mammographie prescrite sur ordonnance d'un chirurgien plasticien dans le cadre d'une augmentation ou d'une réduction mammaire pour des raisons esthétiques est-elle considérée comme un acte à but thérapeutique ?**

Non. Cet examen fait partie de l'intervention esthétique taxée.

**1.23. La radiographie des poumons à la demande d'un service d'immigration (vérifier l'existence éventuelle de tuberculose) est-elle considérée comme un acte à but thérapeutique ?**

Oui. Il s'agit d'un acte médical préventif.

**1.24. Un étude clinique comparant deux thérapies existantes afin de déterminer celle qui fonctionne le plus efficacement, peut-elle bénéficier de l'exemption ?**

Non. Le régime des études cliniques est strictement maintenu.

Il convient néanmoins de noter que dans la décision n° E.T.116.111, il était indiqué qu'« à l'occasion de l'exécution d'une telle étude ou d'un tel travail de recherche, un médecin ou un hôpital fait appel, pour le traitement du patient associé à l'essai clinique, aux services de personnes visées à l'article 44, § 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, du Code de la TVA, ces services continuent à bénéficier de l'exemption précitée, même lorsqu'ils sont portés en compte au médecin ou à l'hôpital qui effectue le travail de recherche (p.ex. les prestations d'un radiologue qui pratique une échographie au patient pour le compte d'un médecin, dans le cadre du travail de recherche en question). Pour autant que les prestations effectuées en sous-traitance remplissent les conditions de l'exemption visée à l'article 44, § 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, du Code de la TVA, ne seront donc taxées que les prestations accomplies dans la relation entre le médecin ou l'hôpital concerné et le preneur de services ».

Ce passage doit être adapté compte tenu du nouvel article 44 du Code de la TVA : dès lors que les prestations fournies le sont dans l'intérêt premier des sociétés pharmaceutiques, les prestations effectuées en sous-traitance suivront le régime de la prestation accomplie dans la relation entre le médecin ou l'hôpital et le preneur de services et seront donc taxées si cette opération ne dispose pas d'un but thérapeutique.

**1.25. Les prestations de services fournies par un médecin qui préside le conseil médical d'un hôpital dans le cadre de sa mission sont-elles exemptées ?**

Étant donné que le président du conseil médical est choisi parmi les médecins actifs dans l'hôpital et que le conseil médical constitue un organe hospitalier officiel ayant un impact sur l'activité médicale, il est supposé que les services fournis, en tant que président, poursuivent un but thérapeutique dans un contexte plus large et restent donc exemptés de TVA.

**1.26. Les opérations effectuées par un orthodontiste ont-elles un caractère thérapeutique ?**

Un orthodontiste est un spécialiste dentaire en orthodontie qui étudie la forme, la croissance et le développement de la dentition et des mâchoires et qui optimise la position des dents et des mâchoires au moyen d'appareils orthodontiques. De nombreux enfants sont traités par un orthodontiste, mais de plus en plus d'adultes ont également recours à ce spécialiste.

La question de savoir si les opérations effectuées par un orthodontiste ont, ou non, un but thérapeutique doit être appréciée au cas par cas.

L'orthodontie est souvent une question de **fonctionnalité**. Une « malocclusion dentaire » peut causer des problèmes tant chez les enfants et que chez les personnes plus âgées. Par exemple, les dents inférieures entrent en contact avec le palais plutôt qu'avec les dents et provoquent des blessures ou les dents ne se touchent pas lorsqu'on essaie de les serrer les unes sur les autres (une béance dentaire qui empêche de mastiquer correctement). Les **problèmes d'articulation des mâchoires** peuvent également provenir d'une occlusion incorrecte ou excessive. De tels problèmes peuvent être résolus à l'aide de l'orthodontie. Dans ce cas, le traitement par un orthodontiste a un but thérapeutique et est donc exempté de TVA. Cela s'applique indépendamment du fait qu'il s'agisse d'un traitement pour un enfant ou pour un adulte.

Toutefois, le traitement dispensé par l'orthodontiste n'a pas de but thérapeutique s'il vise à améliorer l'apparence de l'alignement des dents.

### **1.27. La TVA est-elle due sur les revenus générés par un médecin généraliste en formation dans un cabinet de médecins maîtres de stage ?**

Les médecins généralistes en formation exercent « sous couvert de reçus-attestations » de leurs maîtres de stage (professionnels de la santé). Les honoraires sont comptabilisés comme un chiffre d'affaires dans le chef du maître de stage. Par conséquent, le caractère thérapeutique d'un traitement ou d'une intervention doit être apprécié, dans le chef du maître de stage, conformément aux règles habituelles.

### **1.28. La réalisation de tests de laboratoire dans le cadre d'une exposition toxique et de diagnostic général dans le cadre des obligations relevant de la médecine du travail par des pharmaciens spécialisés en biologie clinique est-elle exemptée de TVA ?**

Non. Le fait que ces services poursuivent un objectif lié à la santé ne suffit pas à conclure qu'il s'agit d'opérations à but thérapeutique. Ces opérations résultent uniquement des obligations de l'employeur en matière de la médecine du travail et ne présentent pas en tant que telles de but thérapeutique.

Par conséquent, en date du 01.01.2022, les entreprises/employeurs qui effectuent des analyses de nature clinique dans le cadre des obligations de la médecine du travail ne sont plus exemptées de TVA.

Dans la circulaire 2021/C/114, dans la liste positive des opérations à but thérapeutique figurant au point 3.3., l'exemple « le prélèvement de sang ou d'autres substances corporelles en vue du dépistage de virus, d'infections ou d'autres maladies à la demande d'employeurs, lorsque l'objectif principal de ce service est de protéger la santé de l'intéressé » est **supprimé**.

### **1.29. La réalisation d'analyses biologiques cliniques sur ordonnance du tribunal est-elle exemptée de TVA ?**

Non. Ces analyses n'ont, en effet, aucun but thérapeutique.

La décision n° E.T. 28.994 du 19.05.1978 **ne s'applique plus** à partir du 01.01.2022. Les analyses biologiques cliniques effectuées soit par des médecins soit par des pharmaciens habilités à cet effet, ou

par des personnes agissant sous leur responsabilité, ne sont exemptées de TVA à partir du 01.01.2022 que si elles ont un but thérapeutique.

Il en va de même pour le numéro 20 de la circulaire n° 15 du 25.07.1979 relatif aux experts judiciaires.

## **2. FAQ relative à l'application de l'exemption en matière de soins hospitaliers**

### **2.1. Lorsque vous choisissez une chambre particulière dans un hôpital, vous devez, en principe, payer un supplément pour cette chambre. Ce supplément est-il exempté de TVA ?**

Si vous êtes admis à l'hôpital, vous choisissez la chambre dans laquelle vous souhaitez séjourner : une chambre particulière, une chambre double ou multiple. Pour une chambre particulière, en plus des frais de soins, d'hébergement et de repas, vous payez un supplément : le supplément de chambre.

Ce supplément de chambre suit la réglementation qui s'applique au prix de base pour les soins, l'hébergement et les repas. S'il s'agit d'un séjour à l'hôpital dans le cadre d'un traitement non thérapeutique (par exemple, un traitement ou une intervention esthétique) qui n'est pas exempté sur la base de l'article 44, § 2, 1°, a), du Code de la TVA, le supplément de chambre sera également soumis à la TVA.

La mise à disposition d'une connexion Internet, d'une télévision ou d'un téléphone moyennant un prix distinct dans la chambre d'un patient est toujours considérée comme un service sans but thérapeutique.

### **2.2. Un coiffeur travaille dans un hôpital. Il fournit ses prestations pour le service d'oncologie. Ces services sont-ils exemptés de TVA ?**

Un coiffeur n'est pas un professionnel de la santé. Ses prestations ne peuvent pas relever du champ d'application d'une exemption médicale (peu importe qu'il facture ses services à l'hôpital ou directement au patient). Le coiffeur peut, si nécessaire, bénéficier du régime de la franchise de la taxe pour les petites entreprises.

Lorsque l'imputation est effectuée via la facture de l'hôpital, deux situations peuvent se produire :

a. Si l'hôpital facture au patient le montant facturé par le coiffeur au nom et pour le compte de ce dernier, aucune TVA n'est due sur ce montant (régime des débours) ;

b. Si le coiffeur fournit ses services à l'hôpital, après quoi l'hôpital facture le service au patient, l'opération est exemptée à condition que l'opération puisse être considéré comme thérapeutique (par exemple dans le cadre d'un traitement oncologique).

### **2.3. Les frais funéraires (sac mortuaire, séjour en chambre mortuaire, etc.) facturés dans le cadre d'une hospitalisation sont-ils soumis à la TVA ?**

Non.

Ces opérations sont considérées comme des livraisons de biens et des prestations de services

étroitement liées aux soins hospitaliers et aux soins médicaux du patient décédé à l'hôpital. L'exemption est donc d'application.

**2.4. Une exemption s'applique-t-elle si un hôpital met une chambre à la disposition d'un accompagnateur dans les cas suivants : une femme après un accouchement, une personne âgée démente, un patient présentant des problèmes psychiatriques ? Dans l'affirmative, l'exemption s'applique-t-elle également aux repas et boissons fournis à l'accompagnateur ?**

Le séjour dans un hôpital d'un accompagnateur peut être exempté si le médecin le juge nécessaire d'un point de vue thérapeutique. Le cas échéant, l'exemption s'applique également aux fournitures de repas et de boissons fournies à l'accompagnateur dans la chambre.

**2.5. Quel est le régime de TVA applicable au restaurant du personnel d'un hôpital ?**

Les fournitures de repas et de boissons dans un restaurant du personnel d'un hôpital sont soumises à la TVA.

**2.6. La tolérance existante pour les restaurants et les cafétérias qui a été reprise dans la décision de TVA n° E.T. 130.298 du 12.09.2016 est-elle maintenue ?**

Cette tolérance administrative reprise dans la décision TVA n° E.T. 130.298 n'est plus applicable aux hôpitaux à partir du 01.01.2022.

Cette décision est maintenue pour les autres établissements qui y sont énumérés (par exemple, les établissements de soins pour personnes âgées et pour les personnes handicapées).

**2.7. La régime prévu dans la circulaire 2019/C/46 FAQ concernant le paiement des honoraires des médecins aux hôpitaux est-il modifié ?**

Non.

**2.8. Le fonctionnement d'un hôpital psychiatrique est très spécifique. Dans l'hypothèse où les traitements ont un but thérapeutique, l'exemption s'applique-t-elle aux patients ambulatoires (quelques jours d'hospitalisation par semaine/mois) ?**

Oui.

**2.9. Les thérapies de groupe sont fréquentes dans les hôpitaux psychiatriques (par exemple, des séances communes de cuisine ou une activité sportive en dehors de l'hôpital). L'exemption s'applique-t-elle ?**

Lorsque de telles activités sont organisées dans le cadre d'une thérapie (éventuellement en vue d'une réinsertion sociale), elles peuvent être exemptées. Le médecin traitant devra déterminer le but thérapeutique.

En revanche, les séances d'informations générales ou d'avis généraux ou des sessions d'accompagnement sont taxées (par exemple, manger peu sucré, cuisiner sainement, etc.).

Le fait que l'activité sportive soit organisée en dehors de l'hôpital n'est pas important.

**2.10. Dans les hôpitaux psychiatriques, les patients peuvent prendre leur repas en commun dans un restaurant ou une cafétéria, parfois accompagnés d'une personne de confiance (par exemple, un membre de la famille). L'exemption peut-elle être maintenue pour les repas pris dans ces conditions ?**

Dans les circonstances spécifiques propres au séjour dans un hôpital psychiatrique, la fourniture d'un repas au patient et à sa personne de confiance dans un restaurant ou une cafétéria est exemptée.

**2.11. L'exemption s'applique-t-elle également aux médicaments et aux équipements médicaux fournis dans le cadre de soins hospitaliers ? Que se passe-t-il si le patient est autorisé à emporter ces équipements chez lui après son séjour ?**

Les soins médicaux et les soins hospitaliers à but thérapeutique, de même que les prestations de services et les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées sont exemptés de la taxe.

L'exemption s'applique aux biens utilisés pendant le séjour dans le cadre des soins de santé.

L'administration accepte l'application de l'exemption lorsque le patient emporte les médicaments et les équipements médicaux chez lui à condition que ceux-ci étaient en principe destinés à être utilisés pendant le séjour à l'hôpital (par exemple, un médicament, un coldpack, des couches, une trousse de soins, des pansements, etc.).

### **3. FAQ relative aux obligations**

**3.1. Qui doit compléter le formulaire e604A ou e604B ?**

La personne qui doit le faire dépend de la situation concrète. Nous distinguons les scénarios suivants :

- a. Les médecins exercent leur activité économique en indivision ou en association. Lorsque l'association est réputée prester les services médicaux à l'égard des tiers et que l'association a la qualité d'une société ordinaire, elle doit s'enregistrer à la TVA (en cas d'opérations sans but thérapeutique) (voir aussi la FAQ n° 3.9).
- b. Le médecin est un employé de l'hôpital ou du cabinet. Il existe un lien de subordination entre le médecin et l'hôpital (ou le cabinet). Le médecin n'est donc pas un assujetti. Par conséquent, l'employeur (l'hôpital ou le cabinet) doit se faire enregistrer à la TVA (en cas d'actes sans but thérapeutique).
- c. Le médecin est indépendant et perçoit ses honoraires directement du patient. Le médecin doit se faire enregistrer à la TVA (en cas d'actes sans but thérapeutique).
- d. Le médecin est indépendant et est légalement considéré comme ayant presté l'acte médical au patient, mais l'hôpital, la clinique privée ou un tiers mandataire perçoit les honoraires au nom et pour le compte du médecin (voir la décision TVA n° E.T. 127.740 du 22.03.2016). En principe, le médecin

doit se faire enregistrer à la TVA (en cas d'actes sans but thérapeutique). Toutefois, il peut opter pour l'un des régimes particuliers prévus à la rubrique 3.1 « Dispense de l'obligation de déposer des déclarations périodiques » ou à la rubrique 3.2 « Mode particulier de paiement » de la décision TVA n° E.T. 127.740.

**3.2. Je travaille en tant que dentiste indépendant depuis de nombreuses années et j'ai donc toujours bénéficié de l'exemption de la TVA. Bien que la nouvelle législation prévoit une éventuelle obligation fiscale pour des opérations telles que le placement de facettes ou le blanchiment des dents, je n'envisage pas de fournir de tels services dans mon cabinet cette année. N'est-il pas préférable de m'identifier en tant qu'assujetti, par mesure de précaution, dans le cadre du régime de la franchise de la taxe pour les petites entreprises (article 56bis du Code de la TVA) ?**

Tout praticien professionnel doit, sur la base de la loi et de la circulaire administrative, faire une estimation des opérations taxées et exemptées qu'il compte effectuer. S'il estime qu'il n'effectuera pas d'opérations taxables, il n'est pas conseillé de s'identifier en tant qu'assujetti dans le cadre du régime d'exemption.

Au moment où l'on effectue pour la première fois une opération taxable au cours d'une année civile, pour laquelle on souhaite appliquer ce régime, on peut toujours s'identifier à la TVA.

Conformément à l'article 14, § 2, alinéa 2, de l'arrêté royal n° 1 du 29.12.1992, le journal des recettes peut être tenu sur papier ou au moyen d'un système électronique (selon les modalités prévues par la circulaire 2020/C/20 relative à la tenue digitale du journal des recettes et du journal centralisateur du 27.01.2020).

**3.3. Une entité hospitalière doit-elle également déposer un formulaire de demande e604B, même si elle est actuellement un « assujetti mixte » ?**

Oui (voir point 9.2.2., alinéa 5, de la circulaire 2021/C/114 du 20.12.2021).

**3.4. En tant que psychomotricien, pédicure spécialisé ou consultant psychologique qui souhaite appliquer l'exemption médicale à partir du 01.01.2022, dois-je en informer le SPF Finances ?**

Oui. La législation en matière de TVA prévoit que vous transmettiez une déclaration à l'administration préalablement au début de l'activité dans laquelle vous incluez un certain nombre d'informations (voir point 9.1. de la circulaire 2021/C/114). Vous introduisez cette déclaration et les annexes à l'adresse suivante : [vat.medcare.exemption@minfin.fed.be](mailto:vat.medcare.exemption@minfin.fed.be).

**3.5. L'administration prévoit un régime particulier pour la réalisation de travaux de recherche, impliquant des essais cliniques, réalisés par des médecins et des hôpitaux (décision n° E.T. 116.111 du 21.02.2011). Ce régime est-il maintenu ?**

La décision n° E.T. 116.111 est maintenue. Selon cette décision, le travail de recherche impliquant des essais cliniques et réalisé, à titre onéreux, par des médecins et des hôpitaux au profit de tiers (entreprises

pharmaceutiques, centres de recherche, etc.) n'est pas visé par les exemptions de l'article 44, § 1<sup>er</sup> et de l'article 44, § 2, 1<sup>o</sup>, du Code de la TVA.

Il convient toutefois de tenir compte des éléments suivants.

En vertu de ce « Régime particulier pour les médecins et les hôpitaux », l'assujetti concerné n'a qu'un minimum d'obligations en ce qui concerne la TVA. Toutefois, ce régime ne s'applique, en principe, que si les médecins et les hôpitaux n'exercent aucune autre activité soumise à la TVA que le travail de recherche visé.

Lorsque les médecins ou les hôpitaux effectuent néanmoins d'autres opérations taxées à la TVA (activité complémentaire), l'application de ce régime particulier au travail de recherche visé n'est possible que si le chiffre d'affaires annuel de cette activité complémentaire n'excède pas 25.000 euros par année civile, activité pour laquelle l'assujetti choisit d'appliquer le régime de la franchise de la taxe pour les petites entreprises (article 56bis de Code de la TVA) (voir point 7 de la décision TVA n° E.T. 116.111).

En outre, l'attention est attirée sur ce que suit. Si, à l'occasion de l'exécution d'une telle étude ou d'un tel travail de recherche, un médecin ou un hôpital fait appel aux services d'hôpitaux ou de personnes visés à l'article 44, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, du Code de la TVA, ces services sont désormais exclus de l'exemption à défaut de but thérapeutique. C'est le cas, par exemple, pour les prélèvements sanguins, la mesure de paramètres, la réalisation d'un électrocardiogramme (ECG) chez les sujets. Il en est de même pour les prestations d'un radiologue qui pratique une échographie.

### **3.6. Les régimes particuliers facultatifs visant à simplifier les charges administratives prévus dans la décision n° E.T. 127.740 du 22.03.2016 (suppression de l'exemption médicale pour les interventions et les traitements à vocation esthétique) sont-elles maintenues ?**

Les régimes particuliers facultatifs mentionnés aux points II, B, 3 et 4 de la décision n° E.T. 127.740 restent d'application.

Ils sont désormais également possibles pour tous les autres professionnels (para)médicaux qui fournissent des services soumis à la TVA (interventions et les traitements non thérapeutiques) dans les mêmes conditions (voir point 9.2.1. de la circulaire 2021/C/114 du 20.12.2021).

### **3.7. Le régime particulier de la rubrique 3.1. « Dispense de l'obligation de déposer des déclarations périodiques » de la décision n° E.T. 127.740 du 22.03.2016 peut-il également être appliqué par un praticien (para)médical (personne physique ou société) travaillant par le biais d'une association lorsque cette dernière perçoit les honoraires au nom et pour le compte du praticien ?**

La situation visée à la rubrique 3.1. « Dispense de l'obligation de déposer des déclarations périodiques » de la décision n° E.T. 127.740 du 22.03.2016 est très spécifique. L'hôpital ou la clinique privée émet une facture globale au patient, sur laquelle sont repris les services fournis par l'hôpital ou la clinique privée, ainsi que les services fournis par les médecins et les sociétés de médecins indépendants (mais dont les honoraires sont perçus par l'hôpital ou la clinique privée en leur nom). Etant donné qu'elles ne travaillent pas dans les mêmes conditions, ce régime spécial ne peut pas être appliqué aux associations (voir point 9.2.1. de la circulaire 2021/C/114 du 20.12.2021).

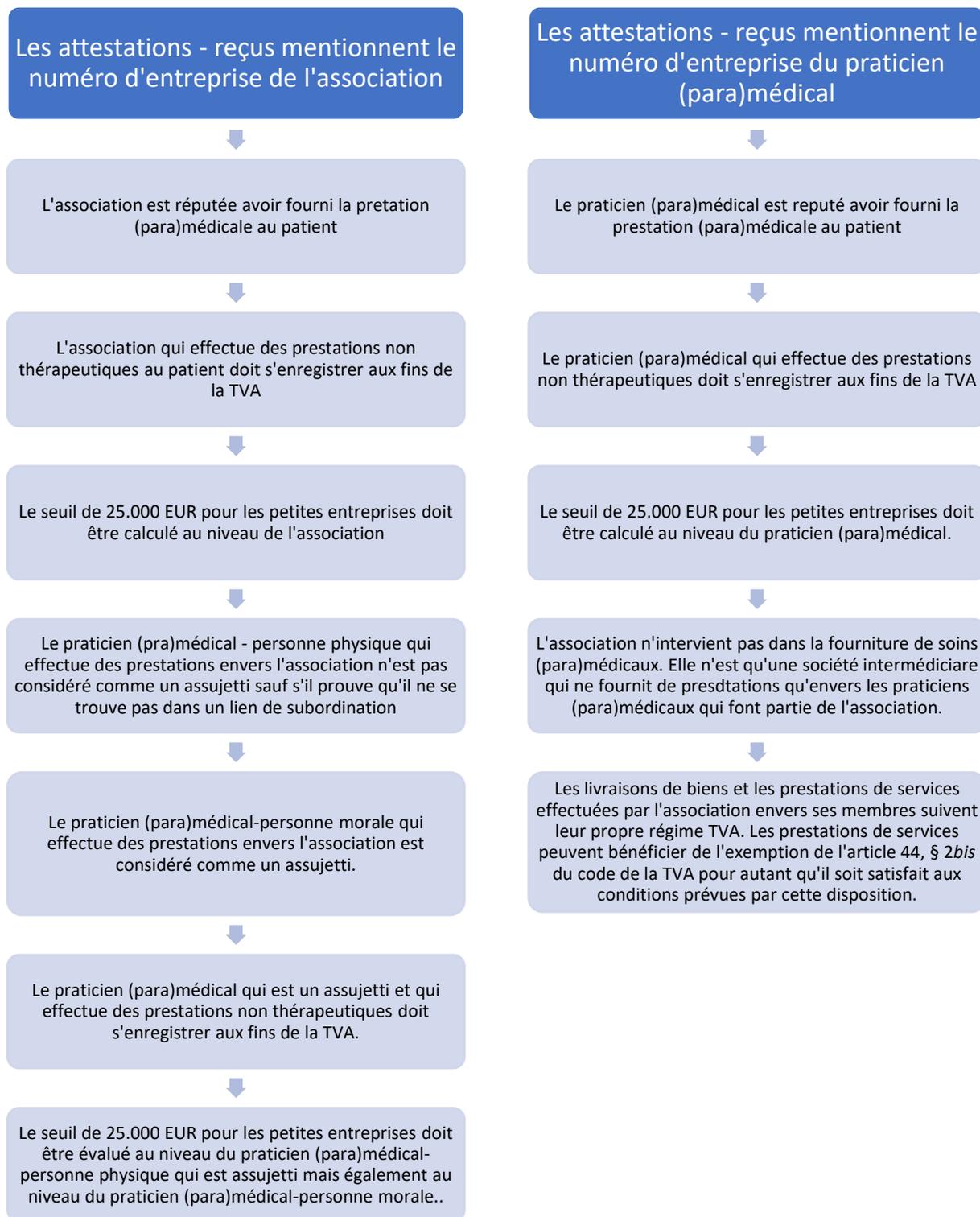
**3.8. Le régime particulier pour la réalisation de travaux de recherche, y compris les essais cliniques, effectués par des médecins et des hôpitaux repris dans la décision TVA n° E.T. 116.111 du 21.02.2011 peut-il être combiné avec le régime particulier 3.1. « Dispense de l'obligation de déposer des déclarations périodiques » de la décision TVA n° E.T. 127.740 du 22.03.2016 pour les interventions esthétiques qui sont également effectuées via l'hôpital ?**

Le régime particulier pour la réalisation de travaux de recherche, y compris les essais cliniques, effectués par des médecins et des hôpitaux repris dans la décision TVA n° E.T. 116.111 du 21.02.2011 peut, conformément au point 7 de cette décision, être combiné avec le régime de la franchise de la taxe pour les petites entreprises. Les médecins qui font usage du régime particulier repris à la rubrique 3.1. « Dispense de l'obligation de déposer des déclarations périodiques » ou à la rubrique 3.2. « Mode particulier de paiement » de la décision TVA n° E.T. 127.740 du 22.03.2016, sont exclus de l'application du régime de la franchise pour les petites entreprises conformément au point 48 étant donné que ces régimes 3.1 et 3.2 offrent des avantages supplémentaires au niveau des obligations en matière de TVA par rapport au régime de la franchise pour les petites entreprises (article 56bis du Code de la TVA).

Étant donné que les régimes particuliers des décisions TVA n° E.T. 116.111 du 21.02.2011 d'une part, et n° E.T. 127.740 du 22.03.2016 d'autre part, sont soumis à leurs formalités et conditions propres, ils doivent coexister et être appliqués en tant que tels.

**3.9. Lorsqu'un professionnel de la santé collabore avec d'autres dans le cadre d'une association, il n'est pas toujours évident de déterminer qui doit s'identifier à la TVA et comment le régime de la franchise de la taxe pour les petites entreprises soit s'appliquer (article 56bis du Code de la TVA).**

Le schéma suivant apporte des précisions :



### **3.10. Un assujetti mixte doit-il tenir un journal des recettes ?**

Oui. Les assujettis mixtes doivent tenir un journal des recettes pour les opérations qu'ils effectuent pour lesquelles ils ne sont pas tenus d'émettre une facture et pour lesquelles ils n'en ont pas émise. Les opérations exemptées en vertu de l'article 44 du Code de la TVA doivent également être reprises dans le journal des recettes, non seulement celles fournies à des personnes physiques qui les destinent à leur usage privé, mais également celles fournies à des assujettis et à des personnes morales non assujetties pour lesquelles ces assujettis ont décidé de ne pas émettre de facture.

Lorsque l'assujetti mixte choisit d'appliquer le régime de la franchise pour les petites entreprises à ses opérations imposables, il doit alors également reprendre les opérations exemptées dans son journal des recettes. Il ne peut en effet pas être fait de différence sur ce plan avec un assujetti mixte qui suit le régime normal pour ses opérations imposables.

Conformément à l'article 14, § 2, alinéa 2, de l'arrêté royal n° 1 du 29.12.1992, le journal des recettes peut être tenu sur papier ou au moyen d'un système électronique (selon les modalités prévues par la circulaire 2020/C/20 relative à la tenue digitale du journal des recettes et du journal centralisateur du 27.01.2020).

### **3.11. Lorsqu'un assujetti mixte et un assujetti avec un droit à déduction total passe à un régime d'assujetti exempté, il doit procéder à une révision des déductions opérées. L'administration prévoit une tolérance en vertu de laquelle la révision de la TVA sur les biens d'investissement peut être étalée dans le temps (voir circulaire 2021/C/114, numéro 10.2.1). De quelle manière doit-on procéder à cette révision annuelle ?**

Dans le cadre des modifications apportées aux dispositions des articles 44, § 1<sup>er</sup> et § 2, 1<sup>o</sup>, a), du Code de la TVA, l'administration confirme que la révision peut être effectuée annuellement même s'il apparaît que, au moment où le régime de TVA de l'assujetti concerné change, l'intéressé n'effectuera que des opérations qui ne lui ouvrent aucun droit à déduction.

L'assujetti qui souhaite procéder à une révision annuelle et qui n'est pas tenu au dépôt d'une déclaration périodique à la TVA doit informer par lettre le centre de contrôle compétent pour la gestion de son dossier de son choix.

Il joint à cette lettre un aperçu des biens d'investissement qui font l'objet d'une révision, ce qui permettra tant à l'assujetti qu'à l'administration de suivre les révisions à effectuer au fil du temps.

Cet aperçu mentionne par exemple par bien d'investissement :

- la référence de la facture d'achat ;
- la description du bien d'investissement (par exemple, voiture particulière, bâtiment, ordinateur, ... ;
- les données d'identification du fournisseur ;
- la base d'imposition de l'achat du bien d'investissement ;
- la TVA due lors de l'achat du bien d'investissement ;
- le montant de TVA qui a été effectivement déduit (et qui est donc susceptible de révision) ;
- la période de révision (par exemple, 2020-2024) ;

- la fraction de révision (par exemple, 3/5) ;
- le montant de la révision en faveur du trésor (qui sera étalé dans le temps) ;
- le montant de la révision annuelle à effectuer.

En outre, cet aperçu mentionne par an le montant de TVA faisant l'objet d'une révision chaque année pour l'ensemble des biens d'investissement.

**Inventaire professions médicales Révision biens d'investissement**

Changement du régime de taxation Année 2022

Date de la facture	Nom du fournisseur	Description/Nature du bien d'investissement	Base lors de l'achat	TVA lors de l'achat	Période de révision		TVA déduite	Fraction révision	A reverser	A revoir au 31.12				
					Date de début	Date de fin				2022	2023	2024	2025	2026
01.01.2020	Dubois	ordinateur	3 000,00 €	630,00 €	01.01.2020	31.12.2024	630,00 €	3/5	378,00 €	126,00 €	126,00 €	126,00 €		
15.02.2021	Dujardin	voiture particulière (35 %)	25 000,00 €	5 250,00 €	01.01.2021	31.12.2025	1 837,50 €	4/5	1 470,00 €	367,50 €	367,50 €	367,50 €	367,50 €	
31.08.2008	Lejeune	bâtiment	80 000,00 €	16 800,00 €	01.01.2008	31.12.2022	3 528,00 €	1/15	235,20 €	235,20 €				
<b>TOTAL</b>									<b>2 083,20 €</b>	<b>728,70 €</b>	<b>493,50 €</b>	<b>493,50 €</b>	<b>367,50 €</b>	

*(Pour une vue plus large de ce tableau, voir la dernière page de cette circulaire)*

Il doit procéder à une révision annuelle spontanée de la TVA déduite pour la durée restante de la période de révision.

L'assujetti conserve son numéro d'identification à la TVA au moment où il devient assujetti exempté, mais il n'est évidemment plus tenu d'introduire des déclarations périodiques à la TVA tant qu'il n'effectue que des opérations exemptées. Toutefois, la révision annuelle doit figurer dans une déclaration spéciale à la TVA, à introduire au plus tard le 20 avril.

Réf. interne : 139.562

## Inventaire professions médicales Révision biens d'investissement

Changement du régime de taxation Année 2022

Date de la facture	Nom du fournisseur	Description/Nature du bien d'investissement	Base lors de l'achat	TVA lors de l'achat	Période de révision		TVA déduite	Fraction révision	A reverser	A revoir au 31.12				
					Date de début	Date de fin				2022	2023	2024	2025	2026
01.01.2020	Dubois	ordinateur	3 000,00 €	630,00 €	01.01.2020	31.12.2024	630,00 €	3/5	378,00 €	126,00 €	126,00 €	126,00 €		
15.02.2021	Dujardin	voiture particulière (35 %)	25 000,00 €	5 250,00 €	01.01.2021	31.12.2025	1 837,50 €	4/5	1 470,00 €	367,50 €	367,50 €	367,50 €	367,50 €	
31.08.2008	Lejeune	bâtiment	80 000,00 €	16 800,00 €	01.01.2008	31.12.2022	3 528,00 €	1/15	235,20 €					
<b>TOTAL</b>									<b>2 083,20 €</b>	<b>728,70 €</b>	<b>493,50 €</b>	<b>493,50 €</b>	<b>367,50 €</b>	