

## Info TVA 21 concernant le secteur

### Santé

Projet  
du  
16 juillet 2010

## Remarques préliminaires

Dans cette publication, les notions pouvant présenter une forme masculine et féminine sont utilisées indifféremment sous l'une ou l'autre forme. Elles doivent être considérées comme équivalentes.

## Abréviations

AFC	Administration fédérale des contributions
AI	Assurance-invalidité
al.	Alinéa
art.	Article
CHF	Francs suisse
ch.	Chiffre
CO	Loi fédérale du 30 mars 1911 complétant le code civil suisse (Livre cinquième: droit des obligations) (RS 220)
let.	Lettre
LIFD	Loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (RS 642.11)
LPTH	Loi fédérale du 15 décembre 2000 sur les médicaments et les dispositifs médicaux (Loi sur les produits thérapeutiques) (RS 812.21)
LTVA	Loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.20)
OAMéd	Ordonnance du 17 octobre 2001 sur les autorisations dans le domaine des médicaments (RS 812.212.1)
OMédV	Ordonnance du 18 août 2004 sur les médicaments vétérinaires (RS 812.212.27)
OTVA	Ordonnance du 27 novembre 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.201)
OPAS	Ordonnance du département fédéral de l'intérieur (DFI) du 29 septembre 1995 sur les prestations dans l'assurance obligatoire des soins en cas de maladie (RS 832.112.31)
RS	Recueil systématique du droit fédéral
SUVA	Caisse nationale suisse d'assurance en cas d'accidents
TDFN	Taux de la dette fiscale nette
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée

### Taux d'impôt applicables jusqu'au 31.12.2010:

Taux normal 7,6 %; taux réduit 2,4 %; taux spécial 3,6 %.

### Taux d'impôt applicables à partir du 01.01.2011:

Taux normal 8,0 %; taux réduit 2,5 %; taux spécial 3,8 %.

**Introduction relative aux explications contenues dans la présente info TVA**

La présente info TVA se fonde sur la LTVA et l'OTVA entrées en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2010 et est valable depuis cette date. Les renseignements qui ont été donnés verbalement ou par écrit sous le régime de l'ancienne loi sur la TVA du 2 septembre 1999 et qui ne concordent pas avec le contenu de la présente information ne sont pas applicables aux opérations commerciales effectuées à partir de l'entrée en vigueur de la nouvelle LTVA du 12 juin 2009.

En revanche, les renseignements donnés et les publications édités sur la base de l'ancienne loi sur la TVA restent valables pour les opérations commerciales effectuées durant la période du 1<sup>er</sup> janvier 2001 au 31 décembre 2009.

La présente info TVA contient des informations relatives à la pratique applicable au secteur en question.

Pour toutes les autres informations (par ex. l'assujettissement, la contre-prestation, la déduction de l'impôt préalable) veuillez consulter les infos TVA concernées.

Les informations contenues dans cette info TVA sont à considérer comme des explications de l'AFC relatives à la LTVA et à son ordonnance d'exécution (OTVA). Cette publication doit permettre aux assujettis et à leurs représentants de faire valoir leurs droits et de remplir leurs obligations en lien avec la TVA.

Projet  
du  
16 juillet 2010

## Table des matières

1	Généralités .....	7
1.1	Prestations imposables .....	7
1.2	Prestations exclues du champ de l'impôt .....	7
1.3	Notion de traitement médical (art. 34, al. 1, OTVA) .....	7
1.3.1	Sont assimilés aux traitements médicaux (art. 34, al. 2, OTVA): .....	8
1.3.2	Ne sont pas considérés comme des traitements médicaux, notamment (art. 34, al. 3, OTVA): .....	8
1.4	Condition pour qu'une personne soit reconnue comme dispensatrice de traitements médicaux (art. 35 OTVA) .....	8
1.5	Notion d'utilité publique (art. 3, let. j, LTVA).....	9
1.6	Option pour l'imposition des prestations exclues du champ de l'impôt (art. 22 LTVA).....	9
1.7	Déduction de l'impôt préalable .....	9
2	Membres des professions du secteur de la santé.....	10
2.1	Médecins.....	10
2.1.1	Prestations exclues du champ de l'impôt .....	10
2.1.2	Prestations imposables .....	11
2.1.3	Pharmacie pour les patients (vente directe par le médecin pharmacien).....	11
2.2	Médecins-dentistes .....	12
2.2.1	Prestations exclues du champ de l'impôt .....	13
2.2.2	Prestations imposables .....	13
2.3	Prothésistes dentaires.....	13
2.3.1	Prestations exclues du champ de l'impôt .....	14
2.3.2	Prestations imposables .....	14
2.4	Psychothérapeutes .....	14
2.4.1	Prestations exclues du champ de l'impôt .....	14
2.4.2	Prestations imposables .....	15
2.5	Chiropraticiens.....	15
2.5.1	Prestations exclues du champ de l'impôt .....	15
2.5.2	Prestations imposables .....	15
2.6	Physiothérapeutes.....	15
2.6.1	Prestations exclues du champ de l'impôt .....	15
2.6.2	Prestations imposables .....	16
2.7	Ergothérapeutes .....	16
2.7.1	Prestations exclues du champ de l'impôt .....	16
2.7.2	Prestation imposable.....	16
2.8	Naturopathes et autres personnes pratiquant l'art de guérir ou praticiens en thérapies naturelles.....	16
2.8.1	Prestations exclues du champ de l'impôt .....	16
2.8.2	Prestations imposables .....	17
2.9	Sages-femmes .....	17
2.9.1	Prestations exclues du champ de l'impôt .....	17
2.9.2	Prestations imposables .....	17
2.10	Infirmiers .....	17
2.10.1	Prestations exclues du champ de l'impôt .....	17
2.10.2	Prestations imposables .....	18
2.11	Masseurs médicaux.....	18
2.11.1	Prestations exclues du champ de l'impôt .....	18
2.11.2	Prestations imposables .....	18
2.12	Logopédistes-orthophonistes.....	18
2.12.1	Prestations exclues du champ de l'impôt .....	18
2.12.2	Prestations imposables .....	19
2.13	Diététiciens.....	19
2.13.1	Prestations exclues du champ de l'impôt .....	19
2.13.2	Prestations imposables .....	19

2.14	Pédicures-podologues .....	19
2.14.1	Prestations exclues du champ de l'impôt .....	19
2.14.2	Prestations imposables .....	20
2.15	Hygiénistes dentaires .....	20
2.15.1	Prestations exclues du champ de l'impôt .....	20
2.15.2	Prestations imposables .....	20
3	Autres catégories de professions .....	20
4	Organisations d'aide et de soins à domicile (Spitex) .....	20
4.1	Prestations exclues du champ de l'impôt .....	21
4.2	Prestations imposables .....	21
4.3	Sous-traitance .....	22
5	Centres de traitements ambulatoires .....	22
5.1	Définition et conditions .....	22
5.2	Prestations exclues du champ de l'impôt .....	22
5.3	Prestations imposables .....	23
6	Maisons de retraite, homes médicalisés et organismes exploitant des appartements protégés .....	23
6.1	Définition, conditions et distinction avec d'autres établissements .....	23
6.2	Prestations d'hébergement et d'assistance .....	23
6.3	Prestations de restauration .....	24
6.4	Prestations de soins .....	25
6.5	Traitements médicaux .....	25
7	Centres de traitements médicaux .....	25
7.1	Définition, conditions et distinction avec d'autres établissements .....	25
7.2	Prestations d'hébergement et de restauration .....	26
7.3	Soins et traitements médicaux .....	27
8	Hôpitaux .....	27
8.1	Définition, conditions et distinction avec d'autres établissements .....	27
8.2	Prestations d'hébergement et de restauration .....	27
8.3	Soins, traitements médicaux et autres prestations exclus du champ de l'impôt .....	28
8.4	Prestations imposables .....	29
9	Centres de diagnostic .....	29
9.1	Centres de radiologie .....	29
9.2	Laboratoires médicaux .....	29
10	Prestations de services de groupements (cabinets de groupe) .....	30
10.1	Définition et conditions .....	30
10.2	Prestations de groupements .....	31
10.2.1	Prestations exclues du champ de l'impôt .....	31
10.2.2	Prestations imposables .....	31
10.2.3	Assujettissement .....	31
10.2.4	Prestations que les associés fournissent au groupement .....	31
10.3	Prestations de certains associés à d'autres associés .....	32
11	Livraison de sang et d'organes humains .....	32
11.1	Livraison de sang .....	32
11.2	Livraison d'organes humains .....	32
12	Transport de personnes malades, blessées ou handicapées .....	32
12.1	Conditions relatives à l'aménagement des véhicules .....	32
12.2	Prestations exclues du champ de l'impôt .....	33
12.3	Prestations imposables .....	33

13	Livraison de prothèses fabriquées par l'assujetti ou acquises par lui..	33
13.1	Prothèses amovibles.....	33
13.2	Prothèses fixes telles qu'implants, prothèses dentaires fixes .....	34
13.3	Détermination de l'impôt préalable déductible .....	34
14	Expertises et médecine légale .....	35
14.1	Prestations exclues du champ de l'impôt ou prestations non soumises.....	35
14.2	Prestations imposables .....	35
15	Divers .....	35
15.1	Prévention de la santé.....	35
15.2	Membres de professions du secteur de la santé se trouvant dans un rapport d'employé .....	35
15.3	Ecoles de santé .....	36
15.4	Remise de seringues, méthadone, héroïne, etc. ....	36
15.5	Service sanitaire lors de manifestations (poste de secours) .....	36
15.6	Recrues sanitaires.....	36
15.7	Contrôles de qualité.....	37
15.8	Prestations imposables fournies par un établissement à un autre (externalisation) .....	37
15.9	Refacturation de traitements médicaux .....	37
16	Médicaments.....	37
16.1	Taux de l'impôt.....	37
16.2	Définitions .....	38
16.2.1	Médicaments prêts à l'emploi, prémélanges et produits correspondants (art. 49, let. a, OTVA) .....	38
16.2.2	Médicaments prêts à l'emploi dispensés de l'autorisation (art. 49, let. b, OTVA) ou ayant reçu une autorisation pour une durée limitée (art. 49, let. c, OTVA) .....	38
16.2.3	Médicaments prêts à l'emploi non autorisés (art. 49, let. d, OTVA) ..	38
16.3	Autres produits imposables au taux réduit.....	39
16.4	Produits imposables au taux normal .....	39
16.5	Commerce de médicaments.....	39
16.6	Combinaisons de prestations.....	39

## Annexes

I.	Teneur de l'art. 7, al. 2, OPAS .....	40
II.	Teneur de l'art. 7, al. 2 <sup>bis</sup> , OPAS .....	40

## **1 Généralités**

### **1.1 Prestations imposables**

Sont soumises à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse les prestations fournies sur le territoire suisse par des assujettis moyennant une contre-prestation; ces prestations sont imposables pour autant que la présente loi ne l'exclue pas (art. 18, al. 1, LTVA).

### **1.2 Prestations exclues du champ de l'impôt**

En vertu de l'art. 21, al. 2, LTVA, sont par exemple exclus du champ de l'impôt (liste non exhaustive):

- a. Les soins et les traitements médicaux dispensés dans le domaine de la médecine humaine, y compris les opérations qui leur sont étroitement liées, fournis dans des hôpitaux ou d'autres centres de diagnostic et de traitement médicaux; en revanche, la livraison d'appareils orthopédiques et de prothèses fabriqués par l'assujetti ou acquis par celui-ci est imposable (art. 21, al. 2, ch. 2, LTVA).
- b. Les traitements dans le domaine de la médecine humaine dispensés par des médecins, des dentistes, des psychothérapeutes, des chiropraticiens, des physiothérapeutes, des naturopathes, des sages-femmes, des infirmiers ou des membres de professions analogues du secteur de la santé, si les prestataires de ces services sont détenteurs d'une autorisation de pratiquer; le Conseil fédéral règle les modalités; en revanche, la livraison d'appareils orthopédiques ou de prothèses fabriqués par l'assujetti ou acquis par celui-ci est imposable (art. 21, al. 2, ch. 3, LTVA).
- c. Les autres prestations de soins fournies par des infirmiers ou par des organisations d'aide et de soins à domicile ainsi que dans des homes, pour autant qu'elles soient prescrites par un médecin (art. 21, al. 2, ch. 4, LTVA).
- d. La livraison d'organes humains par des institutions médicales reconnues ou des hôpitaux, ainsi que la livraison de sang humain complet par les titulaires de l'autorisation exigée à cette fin (art. 21, al. 2, ch. 5, LTVA).
- e. Les prestations de services de groupements dont les membres exercent les professions énumérées à l'art. 21, al. 2, ch. 3, LTVA, pour autant qu'elles leur soient facturées au prorata et au prix coûtant, dans l'exercice direct de leurs activités (art. 21, al. 2, ch. 6, LTVA).
- f. Le transport de personnes malades, blessées ou handicapées à l'aide de moyens de transport spécialement aménagés à cet effet (art. 21, al. 2, ch. 7, LTVA).
- g. Les prestations fournies par des institutions d'aide et de sécurité sociales; les prestations fournies par des organisations d'utilité publique d'aide et de soins à domicile, de même que celles qui sont fournies par des maisons de retraite, des homes médicalisés et des organismes exploitant des appartements protégés (art. 21, al. 2, ch. 8, LTVA).
- h. Les prestations liées à la protection de l'enfance et de la jeunesse fournies par des institutions aménagées à cet effet (art. 21, al. 2, ch. 9, LTVA).

### **1.3 Notion de traitement médical (art. 34, al. 1, OTVA)**

Sont réputés traitements médicaux le diagnostic et le traitement des maladies, des blessures et d'autres troubles corporels ou mentaux de l'être humain, de même que l'exercice d'une activité servant à prévenir les maladies et les troubles de la santé de l'être humain.

### 1.3.1 Sont assimilés aux traitements médicaux (art. 34, al. 2, OTVA):

- a. certaines prestations particulières en cas de maternité, telles que les examens de contrôle, la préparation à l'accouchement ou les conseils en cas d'allaitement;
- b. les examens, conseils et traitements en relation avec la fécondation artificielle, la contraception ou l'interruption de grossesse;
- c. les livraisons et les prestations de services effectuées par un médecin ou un médecin-dentiste pour l'établissement d'un rapport médical ou d'une expertise servant à déterminer des prétentions dans le domaine du droit des assurances sociales.

### 1.3.2 Ne sont pas considérés comme des traitements médicaux, notamment (art. 34, al. 3, OTVA):

- a. les examens, conseils et traitements visant uniquement à accroître le bien-être ou les performances, ou encore entrepris uniquement à des fins esthétiques, à moins que l'examen, le conseil ou le traitement ne soit effectué par un médecin ou un médecin-dentiste autorisé à exercer la médecine ou la médecine dentaire sur le territoire suisse;
- b. les examens entrepris pour établir une expertise, mais n'ayant pas de rapport avec le traitement concret de la personne examinée, excepté les cas selon le [ch. 1.3.1, let. c](#);
- c. la remise de médicaments ou de matériel médical, à moins que la personne qui dispense le traitement médical n'en fasse usage dans le cadre dudit traitement;
- d. la livraison d'appareils orthopédiques et de prothèses fabriqués par l'assujetti ou acquis par lui, même si elle intervient dans le cadre d'un traitement médical; est réputé prothèse un élément corporel de remplacement qui peut être ôté et remis en place sans intervention chirurgicale;
- e. les mesures ressortissant aux soins de base; elles sont considérées comme des soins au sens de l'art. 21, al. 2, ch. 4, LTVA.

### 1.4 Condition pour qu'une personne soit reconnue comme dispensatrice de traitements médicaux (art. 35 OTVA)

Un fournisseur de prestations dispose d'une autorisation de pratiquer une profession au sens de l'art. 21, al. 2, ch. 3, LTVA, s'il:

- a. est détenteur de l'autorisation cantonale de pratiquer la profession à titre indépendant; ou
- b. est autorisé à dispenser des traitements médicaux conformément à la législation cantonale.

Sont réputés faire partie des professions du secteur de la santé au sens de l'art. 21, al. 2, ch. 3, LTVA, notamment:

- a. les médecins;
- b. les médecins-dentistes;
- c. les prothésistes dentaires;
- d. les psychothérapeutes;
- e. les chiropraticiens;
- f. les physiothérapeutes;
- g. les ergothérapeutes;
- h. les naturopathes et autres personnes pratiquant l'art de guérir, les praticiens en thérapies naturelles;
- i. les sages-femmes;
- j. les infirmiers;
- k. les masseurs médicaux;

- l. les logopédistes-orthophonistes;
- m. les diététiciens;
- n. les pédicures-podologues.

Les hygiénistes dentaires sont également réputés exercer une profession du secteur de la santé au sens de l'art. 21, al. 2, ch. 3, LTVA.

### 1.5 Notion d'utilité publique (art. 3, let. j, LTVA)

Par organisation d'utilité publique on entend une organisation qui répond aux critères de l'art. 56, let. g, LIFD suivant:

Sont exonérées de l'impôt les personnes morales qui poursuivent des buts de service public ou d'utilité publique, sur le bénéfice exclusivement et irrévocablement affecté à ces buts. Des buts économiques ne peuvent être considérés en principe comme étant d'intérêt public. L'acquisition et l'administration de participations en capital importantes à des entreprises ont un caractère d'utilité publique lorsque l'intérêt au maintien de l'entreprise occupe une position subalterne par rapport au but d'utilité publique et que des activités dirigeantes ne sont pas exercées.

Voir également à ce sujet la circulaire n° 12 publiée par la Division principale de l'impôt fédéral direct, de l'impôt anticipé, des droits de timbre.

Pour des raisons pratiques, on peut s'en tenir à une attestation indiquant que l'organisation est exonérée de l'impôt fédéral direct pour cause d'utilité publique.

Par ailleurs, les institutions telles qu'hôpitaux, maisons de retraite, homes médicalisés, organismes exploitant des appartements protégés, organisations d'aide et de soins à domicile (Spitex) exploitées par les pouvoirs publics (canton, commune, groupement de communes, etc.) sont d'emblée reconnues comme organisations d'utilité publique.

### 1.6 Option pour l'imposition des prestations exclues du champ de l'impôt (art. 22 LTVA)

L'assujetti peut soumettre à l'impôt des prestations exclues du champ de l'impôt, pour autant qu'il l'indique clairement (option), à l'exception des prestations visées à l'art. 21, al. 2, ch. 18, 19 et 23 LTVA ainsi que des prestations visées aux ch. 20 et 21 de cette disposition, si le destinataire utilise l'objet exclusivement à des fins privées.

☞ Pour de plus amples informations, veuillez vous référer à l'art. 39 OTVA ainsi qu'à l'[Info TVA Objet de l'impôt](#).

### 1.7 Déduction de l'impôt préalable

L'assujetti peut déduire dans le cadre de son activité entrepreneuriale l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse qui lui a été facturé (art. 28, al. 1, let. a, LTVA). Lorsqu'une prestation est exclue du champ de l'impôt et que l'assujetti n'a pas opté pour son imposition (☞ [ch. 1.6](#)), les prestations et l'importation de biens affectés à la fourniture de telles prestations ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable (art. 29, al. 1, LTVA).

Si un assujetti utilise des biens, des parties de biens ou des services à la fois pour des prestations donnant droit à la déduction de l'impôt préalable et pour des prestations n'y donnant pas droit, il doit corriger le montant de l'impôt préalable en proportion de l'utilisation qui en est faite (art. 30, al. 1, LTVA).

☞ Pour plus de détails, voir l'[Info TVA Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable](#).

## 2 Membres des professions du secteur de la santé

### 2.1 Médecins

Sont réputés dispensateurs de traitements médicaux les médecins détenteurs d'une autorisation cantonale de pratiquer à titre indépendant la profession de médecin (diplôme fédéral ou certificat de capacité reconnu comme équivalent par un des organismes compétents de la Confédération).

#### 2.1.1 Prestations exclues du champ de l'impôt

- a. L'examen d'un patient, l'établissement d'un diagnostic et le traitement médical, également à distance. En font également partie les examens préventifs (bilans de santé), les prestations dans le domaine de la psychiatrie et les seconds avis médicaux.
- b. Certaines prestations particulières en cas de maternité, telles que les examens de contrôle, la préparation à l'accouchement ou les conseils en cas d'allaitement.
- c. Les examens, conseils et traitements en relation avec la fécondation artificielle, la contraception ou l'interruption de grossesse.
- d. Les rapports médicaux ou les expertises médicales servant à déterminer des prétentions dans le domaine du droit des assurances sociales (<sup>☞</sup> [ch. 2.1.2, let. a](#) et [ch. 14](#) pour les autres expertises).

Il y a prétention dans le domaine du droit des assurances sociales lorsque celle-ci est fondée sur une des lois énumérées ci-après de façon exhaustive:

- loi fédérale du 20 décembre 1946 sur l'assurance-vieillesse et survivants (LAVS; RS 831.10);
  - loi fédérale du 19 juin 1959 sur l'assurance-invalidité (LAI; RS 831.20);
  - loi fédérale du 25 juin 1982 sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité (LPP; RS 831.40);
  - loi fédérale du 18 mars 1994 sur l'assurance-maladie (LAMal; RS 832.10);
  - loi fédérale du 20 mars 1981 sur l'assurance-accidents (LAA; RS 832.20);
  - loi fédérale du 19 juin 1992 sur l'assurance militaire (LAM; RS 833.1);
  - loi fédérale du 25 septembre 1952 sur les allocations pour perte de gain en cas de service et de maternité (LAPG; RS 834.1);
  - loi fédérale du 20 juin 1952 sur les allocations familiales dans l'agriculture (LFA; RS 836.1);
  - loi fédérale du 25 juin 1982 sur l'assurance-chômage obligatoire et l'indemnité en cas d'insolvabilité (LACI; RS 837.0).
- e. L'administration et l'application de médicaments (par ex. injections, comprimés) et de matériel médical (par ex. pansements, attelles, matériel de fixation) par la personne qui dispense le traitement médical, lors dudit traitement.  
  
En font également partie les vaccins pour la prévention de maladies, y compris les vaccins effectués avant les voyages à l'étranger.
  - f. Les implants et autres prothèses fixes mis en place lors d'un traitement médical et qui ne peuvent être ôtés et remis en place sans intervention chirurgicale (par ex. hanche articulée artificielle, stimulateur cardiaque).
  - g. Les actes médicaux préparatoires à l'adaptation de prothèses qui peuvent être ôtées sans intervention chirurgicale (<sup>☞</sup> prothèses amovibles [ch. 2.1.2, let. c](#)) et d'appareils orthopédiques (<sup>☞</sup> [ch. 13](#)).
  - h. Les examens, conseils et traitements visant à accroître le bien-être ou les performances, ou encore entrepris à des fins esthétiques, s'ils sont dispensés par le médecin lui-même.

### 2.1.2 Prestations imposables

- a. Les examens entrepris pour établir une expertise, mais n'ayant pas de rapport avec le traitement concret de la personne examinée - à l'exception des expertises médicales servant à déterminer des prétentions dans le domaine du droit des assurances sociales selon [ch. 2.1.1](#), let. d - (par ex. expertise de l'état de santé d'une personne à l'intention d'une caisse de pension, d'une assurance-vie ou de l'employeur, tests de la vue ou autres pour l'obtention d'un permis provisoire de conduire).

Les certificats établis lors d'un traitement médical pour une assurance ou l'employeur, concernant l'incapacité de travail ou un autre cas semblable, ainsi que les prescriptions médicales, ne sont pas considérés comme des expertises, mais comme faisant partie du traitement médical.

- b. La remise de médicaments ou de matériel médical. Ceci s'applique également à la remise de tels biens lors de visites à domicile ou dans des maisons de retraite, homes médicalisés et appartements protégés.
- c. La livraison d'appareils orthopédiques et de prothèses amovibles fabriqués par l'assujetti ou acquis par lui ([ch. 13](#)), même si elle intervient lors d'un traitement médical. En font également partie le façonnage (par ex. ajustage de l'appareil) et l'examen (par ex. contrôle fonctionnel) de prothèses et d'appareils orthopédiques. Est réputé prothèse amovible un élément corporel de remplacement qui peut être ôté et remis en place sans intervention chirurgicale (par ex. prothèse de la jambe).
- d. Les autres examens, conseils et traitements visant à accroître le bien-être ou les performances, ou encore entrepris à des fins esthétiques dispensés non pas par le médecin lui-même, mais par son personnel (par ex. traitements au laser effectués par un infirmier).
- e. Les prestations fournies par les centres d'appels médicaux.

### 2.1.3 Pharmacie pour les patients (vente directe par le médecin propharmacien)

Ainsi que précisé sous [ch. 2.1.1](#) et [2.1.2](#), les médicaments et le matériel médical administrés ou appliqués lors d'un traitement médical sont exclus du champ de l'impôt alors que la remise de médicaments et de matériel médical dans des emballages neufs (non entamés) aux patients pour application par eux-mêmes à domicile est imposable.

Si une répartition exacte entre chiffre d'affaires imposable et exclu du champ de l'impôt n'est pas souhaitée ou n'est pas possible, le chiffre d'affaires imposable peut être déterminé sur la base des achats (coefficient de majoration, à ce sujet [Info TVA concernant le secteur Commerce de détail](#)) ou par approximation comme suit:

**5 %** de l'ensemble des chiffres d'affaires provenant de la remise de médicaments et de matériel médical est attribué au domaine «activités exclues du champ de l'impôt» et ne doit pas être imposé. Le **95 %** du chiffre d'affaires restant est à imposer:

- **Au TDFN accordé par l'AFC.**

Dans ce cas, tous les chiffres d'affaires imposables au taux normal ou au taux réduit provenant de ces ventes peuvent être comptabilisés sur le même compte de produits.

**Exemple**

Chiffres d'affaires provenant de médicaments et de matériel médical (y compris TVA)	CHF	320 000.00
.I. 5 % médicaments / matériel médical appliqués directement	CHF	16 000.00
<b>Chiffre d'affaires imposable</b>	<b>CHF</b>	<b>304 000.00</b>
<b>TVA calculée au TDFN de 0,6 %</b>	<b>CHF</b>	<b>1 824.00</b>

ou

- **Au taux correspondant.**

Dans ce cas, il faut répartir les chiffres d'affaires imposables en «médicaments imposables au taux réduit» et en «matériel médical ou autres biens imposables au taux normal». Cette répartition peut par exemple se faire sur la base des journaux de vente (journaux des débiteurs ou des mouvements financiers) ou par une comptabilisation appropriée (comptes de produits séparés).

**Exemple**

	CA (TVA incluse)	TVA
<b>Médicaments</b>		
Chiffres d'affaires selon compte des recettes (TVA 2,4 % incluse)	CHF 300 000.00	
.I. 5 % médicaments appliqués directement	CHF 15 000.00	
<b>Chiffre d'affaires imposable au taux réduit</b>	<b>CHF 285 000.00</b>	
TVA due au taux de 2,4 %		CHF 6 679.70
<b>Matériel médical</b>		
Chiffres d'affaires selon compte des recettes (TVA 7,6 % incluse)	CHF 20 000.00	
.I. 5 % matériel médical appliqué directement	CHF 1 000.00	
<b>Chiffre d'affaires imposable au taux normal</b>	<b>CHF 19 000.00</b>	
TVA due au taux de 7,6 %		CHF 1 342.00
<b>Total de la TVA due</b>		<b>CHF 8 021.70</b>

Dans ce cas, l'impôt préalable doit être réduit proportionnellement à l'utilisation (☞ ch. 1.7).

## 2.2 Médecins-dentistes

Sont réputés dispensateurs de traitements médicaux les médecins-dentistes détenteurs d'une autorisation cantonale de pratiquer à titre indépendant la profession de médecin-dentiste (diplôme fédéral ou cantonal ou certificat de capacité reconnu comme équivalent par un des organismes compétents de la Confédération).

### 2.2.1 Prestations exclues du champ de l'impôt

- a. L'examen d'un patient, l'établissement d'un diagnostic et le traitement médical. En font également partie les seconds avis médicaux.
- b. Les rapports médicaux ou les expertises servant à déterminer des prétentions dans le domaine du droit des assurances sociales (☞ [ch. 2.1.1, let. d](#)).
- c. L'administration et l'application de médicaments (par ex. injections, comprimés) et de matériel médical par la personne qui dispense le traitement médical, lors dudit traitement.
- d. Les implants et autres prothèses fixes mis en place lors d'un traitement médical et qui ne peuvent être ôtés et remis en place sans intervention chirurgicale (par ex. dents à pivot, ponts, couronnes).
- e. Les actes médicaux préparatoires à l'adaptation de prothèses amovibles et d'appareils orthodontiques (par ex. prise d'empreintes et ajustage de prothèses dentaires, y compris les retouches, pose d'appareils orthodontiques [colliers pour les dents] et ajustage ultérieur des bagues; ☞ [ch. 13](#)).
- f. Les autres examens, conseils et traitements visant à accroître le bien-être ou les performances, ou encore entrepris à des fins esthétiques, dispensés par le médecin-dentiste lui-même.

### 2.2.2 Prestations imposables

- a. Les examens entrepris pour établir une expertise, mais n'ayant pas de rapport avec le traitement concret de la personne examinée (☞ [ch. 2.1.2, let. a](#)).
- b. La remise de médicaments ou de matériel médical. Ceci s'applique également à la remise de tels biens lors de visites à domicile ou de visites dans des maisons de retraite, homes médicalisés et appartements protégés.
- c. La livraison d'appareils orthodontiques (par ex. colliers pour les dents) et de prothèses amovibles (par ex. prothèses dentaires) fabriqués par l'assujetti ou acquis par lui, même si elle intervient lors d'un traitement médical. La contre-prestation imposable pour les appareils orthodontiques (par ex. colliers pour les dents) est constituée par la valeur des appareils amovibles, des bagues et des brackets collés sur les dents.
- d. Les autres examens, conseils et traitements visant à accroître le bien-être ou les performances, ou encore entrepris à des fins esthétiques dispensés non pas par le médecin-dentiste lui-même, mais par son personnel (par ex. blanchiment des dents ou collage de diamant effectué par une hygiéniste dentaire).

### 2.3 Prothésistes dentaires

Sont réputés dispensateurs de traitements médicaux les prothésistes dentaires détenteurs d'une autorisation cantonale de pratiquer à titre indépendant la profession de prothésiste dentaire.

Si l'autorisation cantonale de pratiquer à titre indépendant la profession de prothésiste dentaire fait défaut, la totalité des chiffres d'affaires réalisés par des prothésistes dentaires est imposable au taux normal, comme pour les techniciens-dentistes.

### 2.3.1 Prestations exclues du champ de l'impôt

Les traitements similaires à ceux qu'un médecin-dentiste dispense et qu'un prothésiste dentaire est autorisé, en vertu d'une loi cantonale, à pratiquer sur ses patients (par ex. prise d'empreintes et ajustage de prothèses dentaires qui peuvent être ôtées sans intervention chirurgicale).

### 2.3.2 Prestations imposables

- a. La livraison d'appareils orthodontiques (par ex. colliers pour les dents) et de prothèses amovibles (par ex. prothèses dentaires) fabriqués par l'assujetti ou acquis par lui, même si elle intervient lors d'un traitement médical. La contre-prestation imposable pour les appareils orthodontiques (par ex. colliers pour les dents) est constituée par la valeur des appareils amovibles, des bagues et des brackets collés sur les dents.
- b. La livraison d'implants et autres prothèses fixes (par ex. dents à pivot, ponts, couronnes) hors traitement médical (par ex. à des cabinets dentaires).
- c. Les autres examens, conseils et traitements visant uniquement à accroître le bien-être ou les performances, ou encore entrepris uniquement à des fins esthétiques (par ex. blanchiment des dents ou collage de diamant).

## 2.4 Psychothérapeutes

Sont réputés dispensateurs de traitements médicaux au sens de la TVA les psychothérapeutes détenteurs d'une autorisation cantonale de pratiquer à titre indépendant la profession de psychothérapeute.

### 2.4.1 Prestations exclues du champ de l'impôt

- a. Les traitements psychothérapeutiques (thérapie individuelle, de couple, familiale et de groupe).

Ces prestations sont considérées comme traitements médicaux s'il existe un trouble psychique au sens de la Classification statistique internationale des maladies et des problèmes de santé connexes (CIM-10) et sont à indiquer comme telles dans la facture. De plus, une liste mentionnant la durée du traitement de la personne et le nombre de séances (par mois et par année) est à établir. La protection du secret professionnel prévue par la loi est réservée. Les détenteurs du secret professionnel ont l'obligation de présenter leurs livres et les documents pertinents; ils peuvent masquer les nom et adresse des clients ou les remplacer par des codes mais le nom de la localité doit être lisible (art. 68, al. 2, LTVA).

- b. Les traitements psychothérapeutiques (thérapie individuelle, de couple, familiale et de groupe) dispensés lors d'un séjour hospitalier ou dans un centre de traitements médicaux (☞ ch. 7).
- c. Les traitements psychothérapeutiques et les conseils psychologiques donnés aux enfants et aux jeunes qui n'ont pas encore atteint l'âge de 18 ans révolus (art. 21, al. 2, ch. 9, LTVA).
- d. Les supervisions pour la formation et les thérapies d'apprentissage, si elles font partie intégrante d'un cours dispensé dans une école (art. 21, al. 2, ch. 11, LTVA).

## 2.4.2 Prestations imposables

- a. Les autres examens, conseils et traitements visant uniquement à accroître le bien-être ou les performances (par ex. conseils psychologiques).
- b. Les examens entrepris pour établir une expertise, mais n'ayant pas de rapport avec le traitement concret de la personne examinée (☞ ch. 2.1.1, let. d).
- c. Toutes les autres supervisions, par exemple les supervisions d'autres psychothérapeutes, les supervisions d'équipes dans les professions médicales et sociales ou en entreprises (prestations de conseil).
- d. L'orientation professionnelle, universitaire ou pédagogique.
- e. L'activité de conseiller psychologique en gestion d'entreprise et en management.

## 2.5 Chiropraticiens

Sont réputés dispensateurs de traitements médicaux les chiropraticiens détenteurs d'une autorisation cantonale de pratiquer à titre indépendant la profession de chiropraticien.

### 2.5.1 Prestations exclues du champ de l'impôt

Tous les traitements médicaux, par exemple les manipulations sur la vertèbre, le cou, le tronc ou les membres atteints de troubles fonctionnels des différents appareils (respiratoire, cardiovasculaire) et sur certaines douleurs (par ex. vertébrales, thoraciques, abdominales), les massages destinés à la détente musculaire, le recours aux ultrasons et aux courants à interférences.

### 2.5.2 Prestations imposables

- a. Les autres examens, conseils et traitements visant uniquement à accroître le bien-être ou les performances.
- b. Les examens entrepris pour établir une expertise, mais n'ayant pas de rapport avec le traitement concret de la personne examinée (☞ ch. 2.1.1, let. d).
- c. La remise de médicaments et de matériel médical ou orthopédique.


## 2.6 Physiothérapeutes

Sont réputés dispensateurs de traitements médicaux les physiothérapeutes détenteurs d'une autorisation cantonale de pratiquer à titre indépendant la profession de physiothérapeute.

### 2.6.1 Prestations exclues du champ de l'impôt

- a. Les traitements par la physiothérapie de maladies, de blessures et d'autres troubles corporels de l'être humain.
- b. Les prestations de physiothérapie fournies lors d'un séjour hospitalier, dans un centre de traitements médicaux (☞ ch. 7) ou dans un home (maison de retraite, home médicalisé, appartement protégé et foyer pour handicapés).
- c. L'enseignement dans une école de physiothérapie (art. 21, al. 2, ch. 11, LTVA).


## 2.6.2 Prestations impossibles

- a. Les autres examens, conseils et traitements visant uniquement à accroître le bien-être ou les performances (par ex. massages sportifs, massages fitness ou autres massages non indiqués médicalement, l'encadrement de sportifs, y compris les tests de la condition physique et l'élaboration de programmes de fitness et d'entraînement).
- b. Les prestations de physiothérapie auxquelles on peut avoir recours dans un centre de fitness ou dans un autre centre de santé, contre paiement d'un prix d'entrée ou d'un abonnement.
- c. La remise de matériel de physiothérapie (par ex. balles de gymnastique et de contact) et d'autres biens (par ex. livres; pour le taux d'imposition  [Info TVA concernant le secteur Imprimés](#)).

## 2.7 Ergothérapeutes

Sont réputés dispensateurs de traitements médicaux les ergothérapeutes détenteurs d'une autorisation cantonale de pratiquer à titre indépendant la profession d'ergothérapeute.

### 2.7.1 Prestations exclues du champ de l'impôt

- a. Les traitements par l'ergothérapie pour la rééducation et la réadaptation.
- b. Les prestations d'ergothérapie fournies lors d'un séjour hospitalier, dans un centre de traitements médicaux ( [ch. 7](#)) ou dans un home (maison de retraite, home médicalisé, appartement protégé et foyer pour handicapés).

### 2.7.2 Prestation impossible

La remise de matériel d'ergothérapie.


## 2.8 Naturopathes et autres personnes pratiquant l'art de guérir ou praticiens en thérapies naturelles

Sont réputés dispensateurs de traitements médicaux les praticiens en thérapies naturelles détenteurs d'une autorisation cantonale de pratiquer à titre indépendant la profession de

- naturopathe;
- praticien en thérapies naturelles; ou
- autre désignation spécifique pour une activité exercée dans le domaine de la médecine naturelle (par ex. ostéopathe).

Est assimilée à une autorisation cantonale de pratiquer, l'attestation établie par le canton permettant de dispenser des traitements médicaux à des personnes malades ou blessées et autorisant l'exercice de cette profession. Un document confirmant que la profession peut être exercée sans autorisation n'est pas considéré comme une attestation au sens de ce qui précède.

### 2.8.1 Prestations exclues du champ de l'impôt

- a. Les traitements par la naturopathie de maladies, de blessures et d'autres troubles corporels ou mentaux de l'être humain qu'un naturopathe, une autre personne pratiquant l'art de guérir ou un praticien en thérapies naturelles est autorisé à dispenser au sens d'une disposition cantonale, à l'exception des traitements effectués au moyen de méthodes telles que la guérison par l'esprit, y compris la guérison à distance, la voyance, la parapsychologie, l'astrologie, la radiesthésie.
- b. Les prestations de naturopathie fournies lors d'un séjour hospitalier ou dans un centre de traitements médicaux ( [ch. 7](#)).

- c. L'administration de médicaments, de denrées alimentaires ou de boissons (par ex. teintures, comprimés) par la personne qui dispense le traitement médical, lors dudit traitement.

### 2.8.2 Prestations imposables

- a. La remise de médicaments (pour le taux d'imposition, [☞ ch. 16](#)), de denrées alimentaires ou de boissons (pour le taux d'imposition, [☞ Info TVA Calcul de l'impôt et taux de l'impôt](#)).
- b. Les traitements effectués au moyen de méthodes telles que la guérison par l'esprit, y compris la guérison à distance, la voyance, la parapsychologie, l'astrologie, la radiesthésie.
- c. Les traitements qui ne sont pas autorisés par une disposition cantonale (même s'ils sont tolérés par l'administration cantonale).
- d. La vente de biens en tout genre (par ex. déviateurs de courants d'eau ou de champs électriques, nattes en cuivre, pierres, essences et bougies parfumées, livres).

### 2.9 Sages-femmes

Sont réputées dispensatrices de traitements médicaux les sages-femmes détentrices d'une autorisation cantonale de pratiquer à titre indépendant la profession de sage-femme.

#### 2.9.1 Prestations exclues du champ de l'impôt

- a. Toutes les prestations de surveillance, les soins et les conseils aux femmes tout au long de leur grossesse, pendant l'accouchement, ainsi que les soins donnés au nouveau-né (à l'hôpital ou à domicile par une sage-femme employée de l'hôpital, de la commune ou indépendante) et les conseils en cas d'allaitement.
- b. L'enseignement dans une école de sages-femmes ou les cours de préparation à l'accouchement et de gymnastique postnatale (art. 21, al. 2, ch. 11, LTVA).

#### 2.9.2 Prestations imposables

Les conseils dans un centre de planning familial ou dans un bureau de consultation pour nourrissons.

### 2.10 Infirmiers

Sont réputées dispensateurs de traitements médicaux les infirmiers détenteurs d'une autorisation cantonale de pratiquer à titre indépendant la profession d'infirmier.

#### 2.10.1 Prestations exclues du champ de l'impôt

- a. Les examens et les soins définis à l'art. 7, al. 2, let. a et b, OPAS ([☞ annexes](#)). En font partie les évaluations et les conseils ainsi que les examens et les traitements, par exemple l'administration de médicaments (en particulier par injection ou perfusion), la prise de la température, du pouls et la mesure de la tension artérielle, le soin des plaies, le changement de pansements.
- b. Les prestations dans le domaine des soins de base définis à l'art. 7, al. 2, let. c, OPAS ([☞ annexes](#)), par exemple aider le patient à s'habiller et à se dévêtir, aider aux soins d'hygiène corporelle, le mobiliser, refaire son lit, l'installer, ainsi qu'à s'alimenter, apporter les derniers soins au patient décédé et faire la toilette mortuaire (si fournies en relation avec d'autres soins de base).

- c. La préparation à l'accouchement et les conseils en cas d'allaitement.
- d. L'encadrement d'enfants et de jeunes qui n'ont pas encore atteint l'âge de 18 ans révolus, par exemple jouer avec l'enfant, l'habiller et le dévêtir, nourrir les jeunes enfants, aider l'enfant à faire ses devoirs et l'aider en cas de problèmes scolaires et familiaux (art. 21, al. 2, ch. 9, LTVA).
- e. L'administration et l'application de médicaments (par ex. pommades, comprimés, injections) et de matériel médical (par ex. pansements) par la personne qui dispense le traitement médical lors dudit traitement.

### 2.10.2 Prestations imposables

Les examens, soins et traitements autres que ceux définis à l'art. 7, al. 2, let. a, b et c, OPAS (☞ ch. 2.10.1, let. a et b).

### 2.11 Masseurs médicaux

Sont réputés dispensateurs de traitements médicaux les masseurs médicaux détenteurs d'une autorisation cantonale de pratiquer à titre indépendant la profession de masseur médical.

Est assimilée à une autorisation cantonale de pratiquer l'attestation établie par le canton permettant de dispenser des traitements médicaux à des personnes malades ou blessées et autorisant l'exercice de cette profession. Un document confirmant que la profession peut être exercée sans autorisation n'est pas considéré comme une attestation au sens de ce qui précède.

#### 2.11.1 Prestations exclues du champ de l'impôt

- a. Les massages médicaux qui ont pour but de traiter des affectations d'ordre trophique, vasculaire, réflexe ou sensitif, mais aussi différentes douleurs de l'être humain.
- b. Les massages médicaux dispensés lors d'un séjour dans un hôpital ou dans un centre de traitements médicaux (☞ ch. 7).

#### 2.11.2 Prestations imposables

Les autres traitements visant uniquement à accroître le bien-être ou les performances (par ex. massages sportifs, massages fitness ou autres massages non indiqués médicalement, encadrement de sportifs, y compris les tests de la condition physique, élaboration de programmes de fitness et d'entraînement).

### 2.12 Logopédistes-orthophonistes

Sont réputés dispensateurs de traitements médicaux les logopédistes-orthophonistes détenteurs d'une autorisation cantonale de pratiquer à titre indépendant la profession de logopédiste-orthophoniste.

#### 2.12.1 Prestations exclues du champ de l'impôt

- a. Les prestations dans le domaine de l'orthophonie (logopédie) qui servent à l'étude et au traitement de personnes souffrant de troubles du langage oral et écrit.
- b. Les prestations dans le domaine de l'orthophonie (logopédie) fournies lors d'un séjour dans un hôpital, dans un centre de traitements médicaux (☞ ch. 7) ou dans un home (maison de retraite, home médicalisé, appartement protégé et foyer pour handicapés).
- c. Les traitements dans le domaine de l'orthophonie (logopédie) dispensés à des enfants et à des jeunes qui n'ont pas encore atteint l'âge de 18 ans révolus (art. 21, al. 2, ch. 9, LTVA).

### 2.12.2 Prestations imposables

- a. La vente de livres (pour le taux d'imposition ☞ [Info TVA concernant le secteur Imprimés](#)).
- b. La livraison de moyens auxiliaires en matière d'orthophonie / logopédie (par ex. CD d'exercices du langage, feuilles d'exercices).

### 2.13 Diététiciens

Sont réputés dispensateurs de traitements médicaux les diététiciens détenteurs d'une autorisation cantonale de pratiquer à titre indépendant la profession de diététicien.

#### 2.13.1 Prestations exclues du champ de l'impôt

- a. Les consultations en matière de diététique qui ont pour but de traiter par exemple l'obésité, la dénutrition, le diabète, l'hypertension artérielle ainsi que certaines autres maladies métaboliques ou carencielles.
- b. Les consultations en matière de diététique lors d'un séjour dans un hôpital, dans un centre de traitements médicaux (☞ [ch. 7](#)) ou dans un home (maison de retraite, home médicalisé, appartement protégé et foyer pour handicapés).
- c. Les prestations d'enseignement et de formation dans des conférences, des cours, etc. (art. 21, al. 2, ch. 11, LTVA).

#### 2.13.2 Prestations imposables

- a. Les consultations en matière de diététique visant uniquement à accroître le bien-être ou les performances (par ex. consultations destinées aux sportifs), ou encore entreprises uniquement à des fins esthétiques, notamment dans le but de perdre du poids (dans la mesure où il n'existe aucune surcharge pondérale présentant un danger pour la santé) ou dans le but de diminuer les impuretés de la peau et la cellulite.
- b. Les consultations en matière de diététique dans l'industrie agroalimentaire, etc.
- c. La vente de livres (pour le taux d'imposition ☞ [Info TVA concernant le secteur Imprimés](#)).
- d. La remise de denrées alimentaires et de boissons ainsi que de matériel auxiliaire lors de consultations en matière de nutrition (pour le taux d'imposition ☞ [Info TVA Calcul de l'impôt et taux de l'impôt](#)).

### 2.14 Pédicures-podologues

Sont réputés dispensateurs de traitements médicaux les pédicures-podologues détenteurs d'une autorisation cantonale de pratiquer à titre indépendant la profession de pédicure-podologue.

#### 2.14.1 Prestations exclues du champ de l'impôt

- a. Les soins des maladies des pieds de l'être humain. Il s'agit par exemple des traitements suivants: excision et abrasion des cors, de callosités et de durillons, suppuration des orteils, massage des pieds et des jambes pour raisons médicales.
- b. L'application de médicaments (par ex. pommades) et de matériel médical (par ex. bandages, agrafes, pansements, sparadraps, rembourrages, prothèses unguéales) par la personne qui dispense le traitement médical, lors dudit traitement.

- c. Les soins des maladies des pieds selon les let. a et b dispensés lors d'un séjour dans un hôpital, dans un centre de traitements médicaux (☞ ch. 7) ou dans un home (maison de retraite, home médicalisé, appartement protégé et foyer pour handicapés).

#### 2.14.2 Prestations imposables

- a. Les soins des pieds fournis uniquement à des fins esthétiques.
- b. La remise de médicaments (par ex. pommades) et d'autres produits de soins des pieds (par ex. crèmes, produits cosmétiques) ou de matériel médical (par ex. bas à varices et de soutien).
- c. La livraison d'orthèses (y compris la prise de mesures et l'exécution d'adaptations) fabriquées ou acquises par l'assujetti.
- d. La vente de chaussures.

#### 2.15 Hygiénistes dentaires

Sont réputés dispensateurs de traitements médicaux les hygiénistes dentaires détenteurs d'une autorisation cantonale de pratiquer à titre indépendant la profession d'hygiéniste dentaire.

##### 2.15.1 Prestations exclues du champ de l'impôt

Les prestations en matière d'hygiène dentaire (par ex. nettoyage et détartrage des dents, conseils et informations en matière d'hygiène buccale).

##### 2.15.2 Prestations imposables

- a. Les prestations en matière d'hygiène dentaire fournies uniquement à des fins esthétiques (par ex. blanchiment des dents, collage de diamant).
- b. La remise de matériel de prophylaxie dentaire aux patients, par exemple brosses à dents ou fil dentaire.

#### 3 Autres catégories de professions

Les membres des professions telles qu'orthopédistes, psychologues, conseillers de vie ou de santé, opticiens et audioprothésistes ne sont pas considérés comme des dispensateurs de traitements médicaux. Par conséquent, ils ne dispensent jamais de traitements médicaux exclus du champ de l'impôt et tous les traitements qu'ils dispensent sont imposables au taux normal.

Toutefois, les traitements dispensés par des **psychologues** et **pédagogues curatifs** à des enfants et des jeunes qui n'ont pas encore atteint l'âge de 18 ans révolus sont exclus du champ de l'impôt, car il s'agit de prestations dans le domaine de la protection de l'enfance et de la jeunesse (art. 21, al. 2, ch. 9, LTVA).

#### 4 Organisations d'aide et de soins à domicile (Spitex)

Sont réputées dispensatrices de traitements médicaux les institutions de droit public et de droit privé qui fournissent des prestations dans le domaine des soins aux malades et des soins de base au domicile ou au lieu de résidence des patients.

#### 4.1 Prestations exclues du champ de l'impôt

- a. Les examens et les soins définis à l'art. 7, al. 2, let. a et b, OPAS (☞ [ch. 2.10.1, let. a](#)).
- b. Les prestations dans le domaine des soins de base définis à l'art. 7, al. 2, let. c, OPAS (☞ [ch. 2.10.1, let. b](#)).
- c. La préparation à l'accouchement et les conseils en cas d'allaitement.
- d. L'encadrement d'enfants et de jeunes qui n'ont pas encore atteint l'âge de 18 ans révolus, par exemple jouer avec l'enfant, l'habiller et le dévêtir, nourrir les jeunes enfants, aider l'enfant à faire ses devoirs et l'aider en cas de problèmes scolaires et familiaux (art. 21, al. 2, ch. 9, LTVA).
- e. L'administration et l'application de médicaments (par ex. pommades, comprimés, injections) et de matériel médical (par ex. pansements) directement au patient, lors de soins au sens des let. a et b.
- f. Les repas prêts à la consommation remis et facturés directement à des personnes âgées, handicapées ou malades («service de repas»).
- g. Les prestations en matière d'économie domestique, telles que nettoyage de l'appartement ou de la maison, préparation de repas, courses, lessive, repassage, raccommodage, accompagnement chez le médecin ou le coiffeur, travaux de jardinage, surveillance de la maison, garde d'animaux domestiques, à condition qu'elles soient fournies par une organisation d'aide et de soins à domicile d'utilité publique (☞ [ch. 1.5](#)).

Seules les prestations en matière d'économie domestique qui sont fournies en relation avec des prestations d'aide et de soins à domicile et qui ont un caractère de nécessité sont exclues du champ de l'impôt. Ainsi, les prestations suivantes sont toujours imposables: accompagnement au théâtre, au concert, à des excursions, en vacances, organisation d'événements (fêtes d'anniversaire, tournois de jass, etc.).

#### 4.2 Prestations imposables

- a. Les prestations en matière d'économie domestique fournis par des organisations d'aide et de soins à domicile qui ne sont pas d'utilité publique (☞ [ch. 1.5](#)).
- b. La remise de médicaments (par ex. pommades) et d'autres produits (par ex. crèmes, produits cosmétiques et d'hygiène corporelle) ou de matériel de soins que le patient utilise lui-même.
- c. La vente et la location de matériel sanitaire, tels que fauteuils roulants, déambulateurs, appareils d'aide respiratoire, appareils de dialyse et lits spéciaux.
- d. La livraison de repas prêts à la consommation (surgelés ou en conteneurs chauds) à d'autres organisations d'aide et de soins à domicile (Spitex) ou à des maisons de retraite, homes médicalisés, appartements protégés, hôpitaux, pénitenciers, foyers, garderies, écoles, organisations d'entraide, etc. La livraison de ces denrées alimentaires est imposable au taux réduit, pour autant que des mesures appropriées d'ordre organisationnel aient été prises (art. 25, al. 3, LTVA).

☞ Pour de plus amples informations, voir l'[Info TVA concernant le secteur Hôtellerie et restauration](#).

### 4.3 Sous-traitance

Lorsqu'une organisation Spitex mandate un tiers afin de fournir les prestations d'aide et de soins à domicile, il y a lieu d'observer ce qui suit:

- a) L'organisation mandante **est reconnue** d'utilité publique (☞ ch. 1.5):

Si le mandat comporte des examens et/ou des soins selon ch. 4.1, let. a et b, et une ou plusieurs des prestations énumérées au ch. 4.1, let. c à g, la totalité de la contre-prestation est exclue du champ de l'impôt. Si, par contre, le mandat ne comporte ni examens ni soins, la totalité de la contre-prestation est imposable.

- b) L'organisation mandante **n'est pas reconnue** d'utilité publique (☞ ch. 1.5):

Si le mandat comporte des examens et/ou des soins selon ch. 4.1, let. a et b, et une ou plusieurs des prestations énumérées au ch. 4.1, let. c à g, les prestations selon let. a à f sont exclues du champ de l'impôt; les prestations en matière d'économie domestique (let. g) sont imposables. Si, par contre, le mandat ne comporte ni examens ni soins, la totalité de la contre-prestation est imposable.

## 5 Centres de traitements ambulatoires

### 5.1 Définition et conditions

Les centres de traitements ambulatoires sont des établissements qui fournissent des soins ambulatoires aux patients qui ne nécessitent ni alitement ni hospitalisation. Il peut s'agir par exemple de personnes morales ou de sociétés de personnes qui emploient des membres de professions du secteur de la santé (☞ ch. 2) et dispensant des traitements médicaux, ainsi que des cabinets HMO des assureurs-maladie.

Sont considérés comme dispensateurs de traitements médicaux, les centres de traitements ambulatoires

- dont une ou plusieurs personnes reconnues comme dispensatrices de traitements médicaux selon ch. 2 assurent une présence à 100 %; et
- sont en possession de l'autorisation cantonale délivrée aux institutions, dans la mesure où le droit cantonal l'exige.

Si un centre ne remplit pas ces conditions, toutes les prestations qu'il fournit sont imposables au taux correspondant, à l'exception des traitements médicaux dispensés par une personne reconnue comme dispensatrice de traitements médicaux selon ch. 2 qui sont exclus du champ de l'impôt. Le centre doit être en mesure de prouver que le traitement a été dispensé par cette personne.

Les membres de professions du secteur de la santé qui sont en possession d'une autorisation de pratiquer et qui ne sont que locataires du centre, de sorte qu'ils facturent leurs prestations en leur propre nom, se basent sur les réglementations au ch. 2 qui concernent leur profession pour déterminer si les traitements qu'ils fournissent sont exclus du champ de l'impôt ou imposables.

### 5.2 Prestations exclues du champ de l'impôt

- a. Les traitements médicaux (☞ ch. 1.3.1) dispensés sous la surveillance et la responsabilité d'une personne reconnue comme dispensatrice de traitements médicaux selon ch. 2 et facturés au nom du centre de traitements.

☞ Voir également les réglementations spéciales pour les différentes professions du secteur de la santé au ch. 2.

- b. L'administration et l'application directes aux patients de médicaments (par ex. pommades, comprimés, injections) et de matériel médical (par ex. pansements) lors d'un traitement médical au sens de la let. a. Ceci est également valable pour la mise en place lors d'un traitement médical, par des médecins ou des médecins-dentistes, d'implants et d'autres prothèses fixes mis en place lors d'un traitement médical et qui ne peuvent être ôtés et remis en place sans intervention chirurgicale (par ex. hanche articulée artificielle, stimulateur cardiaque).

### 5.3 Prestations imposables

- a. Les traitements selon [ch. 1.3.2](#), en particulier ceux visant à accroître le bien-être ou les performances ou encore entrepris uniquement à des fins esthétiques - à l'exception des examens, conseils ou traitements effectués par un médecin ou par un médecin-dentiste - ainsi que les traitements effectués au moyen des méthodes telles que la guérison par l'esprit, y compris la guérison à distance, la voyance, la parapsychologie, l'astrologie, la radiesthésie.
- b. La remise à des patients ou à des tiers de médicaments (pour le taux d'imposition, [☞ ch. 16](#)), d'autres denrées alimentaires et boissons (par ex. comprimés, thés, poudres qui ne sont pas considérés comme des médicaments; pour le taux d'imposition, [☞ Info TVA Calcul de l'impôt et taux de l'impôt](#)), de matériel médical, de prothèses ([☞ ch. 2.1.2, let. c](#)), d'appareils orthopédiques, etc.

## 6 Maisons de retraite, homes médicalisés et organismes exploitant des appartements protégés

### 6.1 Définition, conditions et distinction avec d'autres établissements

Dans les dispositions qui suivent, sont considérées comme maisons de retraite, homes médicalisés et organismes exploitant des appartements protégés, les établissements dont le but est d'assurer l'hébergement, la subsistance et l'assistance de personnes âgées. En font partie par exemple les maisons de retraite, les homes médicalisés, les appartements protégés, les résidences pour personnes âgées, les groupes d'habitation assistés, y compris les homes de jour pour personnes âgées.

Les établissements dont le but principal est de prendre en charge des personnes souffrant d'une maladie psychique ou d'un handicap physique ou mental ne sont pas concernés par cette disposition.

[☞](#) Pour de plus amples informations, voir [ch. 8](#) ou l'[Info TVA concernant le secteur Organisations d'entraide, institutions sociales et caritatives](#).

### 6.2 Prestations d'hébergement et d'assistance

L'hébergement (y compris les taxes de raccordement et de communication téléphonique, de radio et de télévision, même si elles sont facturées séparément) et l'assistance des pensionnaires (par ex. accompagnement dans la maison et chez le médecin ou le coiffeur) sont exclus du champ de l'impôt.

De telles prestations fournies lors de séjours de courte durée de personnes âgées ou handicapées (par ex. bénéficiaires de rentes AVS ou AI) tels que les séjours à l'essai, les séjours de courte durée suite à l'absence de la personne qui s'occupe de leur assistance et de leurs soins (normalement vacances des membres de la famille), les séjours de convalescence suite à une détérioration de l'état de santé (par ex. suite à une chute ou à un séjour hospitalier) sont également exclues du champ de l'impôt. Lors de tels séjours de courte durée, l'accompagnement de la personne âgée par le ou la partenaire est exclu du champ de l'impôt.

L'hébergement de personnes âgées durant les séjours de vacances et l'hébergement des hôtes des pensionnaires sont imposables au taux spécial pour l'hébergement.

☞ Pour de plus amples informations, voir l'[Info TVA concernant le secteur Hôtellerie et restauration](#).

Les autres prestations non comprises dans le forfait journalier et qui sont facturées séparément (nettoyage de la chambre, blanchissage et reprisage des vêtements personnels, prestations de la cafétéria, communications téléphoniques en cabine, vente de biens) sont imposables au taux correspondant.

Les dépenses effectuées pour les pensionnaires (par ex. coiffeur, pédicure, taxi, achats de denrées alimentaires, vêtements, chaussures ou médicaments) et qui leur sont refacturées, ne font pas partie du chiffre d'affaires de l'établissement et ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable (même si cette dépense est grevée de TVA) si celui-ci satisfait aux conditions suivantes (art. 20, al. 1, LTVA):

- a. il peut prouver qu'il agit en qualité de représentant et peut clairement communiquer l'identité de la personne qu'il représente;
- b. il porte expressément le rapport de représentation à la connaissance du destinataire de la prestation ou ce rapport résulte des circonstances.

Dans le cas des dépenses en question, l'AFC admet qu'un rapport de représentation résulte des circonstances. Ainsi, sur demande de l'AFC, l'établissement doit donc d'une part prouver qu'il a agit en qualité de représentant et, d'autre part, lui communiquer l'identité du représenté (par ex. sur la base du contrat conclu avec le représenté ou des justificatifs de l'affaire réalisée). Ces dépenses sont à comptabiliser dans un compte de passage.

### 6.3 Prestations de restauration

La restauration (y compris les éventuels suppléments pour régime spécial) comprise dans le prix de la pension est exclue du champ de l'impôt. Ceci est également valable pour les séjours de courte durée de personnes âgées ou handicapées (par ex. bénéficiaires de rentes AVS ou AI) au sens du [ch. 6.2, al. 2](#).

Les prestations de restauration supplémentaires qui ne sont pas comprises dans le prix de la pension (par ex. consommations à la cafétéria) sont par contre imposables au taux normal. La remise de denrées alimentaires et boissons destinées à être consommées en chambre sont imposables au taux réduit, pour autant que des mesures appropriées d'ordre organisationnel aient été prises (art. 25, al. 3, LTVA).

La restauration des hôtes des pensionnaires et du personnel est imposable au taux normal (☞ [Info TVA Parts privées](#)).

La livraison de repas prêts à la consommation (surgelés ou dans des conteneurs chauds) à d'autres maisons de retraite, homes médicalisés et appartements protégés ou à des hôpitaux, des organisations d'aide et de soins à domicile (Spitex), des pénitenciers, des foyers, des garderies, des écoles, des organisations d'entraide, etc., ainsi que les repas facturés à une organisation tierce sont imposables au taux réduit applicable à la livraison de denrées alimentaires et additifs visés dans la loi du 9 octobre 1992 sur les denrées alimentaires, pour autant que des mesures appropriées d'ordre organisationnel aient été prises (art. 25, al. 3, LTVA). Les chiffres d'affaires provenant de ces livraisons sont à comptabiliser séparément.

Les repas prêts à la consommation, remis et facturés directement à des personnes âgées, handicapées ou malades («service de repas»), sont exclus du champ de l'impôt. Les chiffres d'affaires qui en proviennent sont à comptabiliser séparément.

☞ Pour de plus amples informations, voir [l'Info TVA concernant le secteur Hôtellerie et restauration](#).

#### 6.4 Prestations de soins

Les prestations dans le domaine des soins de base tels qu'ils sont définis à l'art. 7, al. 2, let. c, OPAS (☞ [ch. 2.10.1, let. b](#)) sont exclues du champ de l'impôt. En font également partie les derniers soins dispensés aux pensionnaires décédés et la toilette mortuaire.

L'application de matériel pour les soins du corps (par ex. langes pour l'incontinence) directement aux patients fait partie des soins de base et est exclue du champ de l'impôt.

La remise aux pensionnaires de shampoings et d'autres articles d'hygiène corporelle qu'ils utilisent eux-mêmes est par contre imposable au taux normal.

#### 6.5 Traitements médicaux

Les examens et les soins définis à l'art. 7, al. 2, let. a et b, OPAS (☞ [ch. 2.10.1, let. a](#)) sont exclus du champ de l'impôt.

L'administration et l'application directes aux patients de médicaments (par ex. pommades, comprimés, injections) et de matériel médical (par ex. pansements) par le personnel soignant lors des soins sont exclues du champ de l'impôt.

L'utilisation par les pensionnaires de fauteuils roulants et autre matériel sanitaire durant leur séjour est également exclue du champ de l'impôt.

Par contre, la vente de tels biens aux pensionnaires ainsi que leur location et vente à des tiers (ne séjournant pas dans l'établissement) sont imposables au taux normal.

La livraison de biens mobiliers d'occasion qui ont été utilisés uniquement dans le cadre d'une des activités exclue du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21 LTVA est exclue du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 24, LTVA).

### 7 Centres de traitements médicaux

#### 7.1 Définition, conditions et distinction avec d'autres établissements

Sont considérés comme des centres de traitements médicaux les établissements qui prennent en charge des curistes ou des personnes en réadaptation pour une durée limitée, en assurent l'hébergement, la restauration et l'assistance et leur dispensent les traitements médicaux et les thérapies qui leur ont été prescrits. En font partie, par exemple, les centres de réadaptation, les sanatoriums, les maisons de cure et de repos.

Un établissement est reconnu comme un centre de traitements médicaux lorsque toutes les conditions suivantes sont réunies:

- a. il doit s'agir d'un centre avec une direction médicale, c'est-à-dire que le centre doit employer au moins un médecin fixe travaillant à plein temps ou bien il doit prouver, à l'aide de contrats avec des médecins indépendants de la région (étant en possession d'un diplôme fédéral ou d'un certificat de capacité reconnu comme équivalent par un des organismes compétents de la Confédération), qu'une présence et une assistance médicales à 100 % sont garanties;

- b. le centre doit employer du personnel médico-thérapeutique autorisé à dispenser des traitements dans le cadre des dispositions légales;
- c. le centre doit garantir la présence de personnel soignant compétent (infirmiers diplômés) 24 heures sur 24, y compris un service médical d'urgence;
- d. le centre doit être doté de l'infrastructure nécessaire pour exécuter les thérapies prescrites (salles de thérapie) et être équipé pour l'assistance médicale 24 heures sur 24 (par ex. salle de soins, sonnette de nuit);
- e. le centre doit garantir aux patients qui le demandent des examens d'entrée et de sortie;
- f. le centre doit être en possession de l'autorisation cantonale d'exploiter un tel établissement.

Le fait qu'un centre de traitements médicaux figure dans la «Liste des établissements de cure et de repos» de santésuisse en tant que maison de cure et/ou de repos, partie A, est considéré comme indice que les conditions énumérées ci-dessus sont remplies.

## 7.2 Prestations d'hébergement et de restauration

Si les conditions du [ch. 7.1](#) sont remplies, l'hébergement (y compris les taxes de raccordement téléphonique, de radio et télévision ainsi que les taxes des communications, même si elles sont facturées séparément) et la restauration compris dans le forfait journalier (y compris les éventuels suppléments pour régime spécial) **des patients en réadaptation** sont exclus du champ de l'impôt pour la durée de la cure, de la convalescence ou de la réadaptation.

Le rapport de transfert rédigé par l'hôpital ou par le médecin traitant (et non par un médecin du centre) peut servir de **justificatif** qu'il s'agisse d'une cure, d'un séjour de convalescence ou de réadaptation exclu du champ de l'impôt. Le rapport de transfert est valable uniquement pour la **durée** de la cure, de la convalescence ou de la réadaptation **prescrite**.

La restauration et les autres prestations qui ne sont pas comprises dans le forfait journalier et qui sont facturées séparément, telles que nettoyage de la chambre, blanchissage et reprisage des vêtements personnels, prestations de restauration à la cafétéria ou dans un restaurant, communications dans les cabines téléphoniques, vente de biens dans un kiosque ou dans un magasin de fleurs, sont imposables au taux correspondant. La remise de denrées alimentaires et de boissons destinées à la consommation en chambre est imposable au taux réduit, pour autant que des mesures appropriées d'ordre organisationnel aient été prises (art. 25, al. 3, LTVA).

Si les conditions du [ch. 7.1](#) ne sont pas remplies, parce que l'établissement n'est pas considéré comme un centre de traitements médicaux ou si le rapport de transfert fait défaut ou encore si le séjour n'est plus indiqué médicalement et dépasse la durée prescrite, l'hébergement (y compris le petit déjeuner) est imposable au taux spécial et la restauration au taux normal.

La restauration des hôtes des patients séjournant dans une maison de cure ou dans un centre de réadaptation et du personnel est imposable au taux normal ([Info TVA Parts privées](#)).

Les dépenses effectuées pour les patients (par ex. taxi, coiffeur) et qui leur sont refacturées, ne font pas partie du chiffre d'affaires du centre de traitements médicaux et ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable (même si cette dépense est grevée de TVA) si celui-ci satisfait aux conditions suivantes (art. 20, al. 1, LTVA):

- a. il peut prouver qu'il agit en qualité de représentant et peut clairement communiquer l'identité de la personne qu'il représente;
- b. il porte expressément le rapport de représentation à la connaissance du destinataire de la prestation ou ce rapport résulte des circonstances.

Dans le cas des dépenses en question, l'AFC admet qu'un rapport de représentation résulte des circonstances. Ainsi, sur demande de l'AFC, le centre de traitements médicaux doit donc d'une part prouver qu'il a agit en qualité de représentant et, d'autre part, lui communiquer l'identité du représenté (par ex. sur la base du contrat conclu avec le représenté ou des justificatifs de l'affaire réalisée). Ces dépenses sont à comptabiliser dans un compte de passage.

☞ Pour de plus amples informations au sujet des prestations d'hébergement et de restauration, voir l'[Info TVA concernant le secteur Hôtellerie et restauration](#).

### 7.3 Soins et traitements médicaux

Les soins et les traitements médicaux dispensés dans le domaine de la médecine humaine, y compris les opérations qui leur sont étroitement liées, sous la surveillance de la direction médicale et dont le but est de traiter des maladies, des blessures ou d'autres troubles corporels ou mentaux sont exclus du champ de l'impôt. C'est le cas des traitements prescrits dans le rapport de transfert ainsi que des traitements complémentaires prescrits par la direction médicale.

L'administration et l'application directes aux patients de médicaments (par ex. pommades, comprimés, injections) et de matériel médical (par ex. pansements) par le personnel soignant lors du traitement médical sont exclues du champ de l'impôt.

L'utilisation par des patients de fauteuils roulants et autre matériel sanitaire durant leur séjour est exclue du champ de l'impôt.

Par contre, la vente de tels biens aux patients, ainsi que leur location et vente à des tiers (ne séjournant pas dans l'établissement) sont imposables au taux normal.

Est également exclue du champ de l'impôt la livraison de biens mobiliers d'occasion qui ont été utilisés uniquement dans le cadre d'une des activités exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21 LTVA (art. 21, al. 2, ch. 24, LTVA).

## 8 Hôpitaux

### 8.1 Définition, conditions et distinction avec d'autres établissements

Sont considérés comme hôpitaux les établissements qui assurent exclusivement sous direction médicale la prise en charge, l'examen, le traitement et le soin de personnes malades ou blessées ou qui ont un service d'obstétrique. Les hôpitaux n'admettent en règle générale que des personnes dont l'hospitalisation a été ordonnée par un médecin (sauf les cas d'urgence).

### 8.2 Prestations d'hébergement et de restauration

L'hébergement (y compris les taxes de raccordement téléphonique, de radio et de télévision ainsi que les taxes des communications, etc., même si elles sont facturées séparément) et l'assistance de patients sont exclus du champ de l'impôt. La restauration incluse dans le forfait journalier, y compris les éventuels suppléments pour régime spécial, est également exclue du champ de l'impôt. Les prestations liées à de meilleures conditions d'hébergement (en principe pour une chambre privée) font partie de l'hébergement et sont exclues du champ de l'impôt.

Si un enfant ou un adulte malade est hospitalisé ainsi que dans les cas d'accouchements, l'hébergement et la restauration d'une personne proche qui accompagne la personne hospitalisée sont exclus du champ de l'impôt.

La restauration et les autres prestations qui ne sont pas comprises dans le forfait journalier et qui sont facturées séparément, telles que nettoyage de la chambre, blanchissage et reprisage des vêtements personnels, prestations de restauration à la cafétéria ou dans un restaurant, communications dans les cabines téléphoniques, vente de biens dans un kiosque ou dans un magasin de fleurs, sont imposables au taux correspondant.

La restauration des visiteurs et du personnel est imposable au taux normal ([Info TVA Parts privées](#)).

Les dépenses effectuées pour les patients (par ex. taxi, coiffeur) et qui leur sont refacturées, ne font pas partie du chiffre d'affaires de l'hôpital et ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable (même si cette dépense est grevée de TVA) si celui-ci satisfait aux conditions suivantes (art. 20, al. 1, LTVA):

- a. il peut prouver qu'il agit en qualité de représentant et peut clairement communiquer l'identité de la personne qu'il représente;
- b. il porte expressément le rapport de représentation à la connaissance du destinataire de la prestation ou ce rapport résulte des circonstances.

Dans le cas des dépenses en question, l'AFC admet qu'un rapport de représentation résulte des circonstances. Ainsi, sur demande de l'AFC, l'hôpital doit donc d'une part prouver qu'il a agit en qualité de représentant et, d'autre part, lui communiquer l'identité du représenté (par ex. sur la base du contrat conclu avec le représenté ou des justificatifs de l'affaire réalisée). Ces dépenses sont à comptabiliser dans un compte de passage.

☞ Pour de plus amples informations, voir [l'Info TVA concernant le secteur Hôtellerie et restauration](#).

### 8.3 Soins, traitements médicaux et autres prestations exclus du champ de l'impôt

- a. Les soins et les traitements médicaux dispensés dans le domaine de la médecine humaine, y compris les opérations qui leur sont étroitement liées, dont le but est de traiter des maladies, des blessures ou d'autres troubles corporels ou mentaux.
- b. Les traitements médicaux que l'hôpital facture aux patients et qui sont dispensés par des médecins agréés et des médecins-chefs ayant leur propre cabinet à l'hôpital et traitant des patients privés. Sont également exclus du champ de l'impôt les montants que versent les médecins agréés et les médecins-chefs pour l'utilisation de l'infrastructure (y compris le personnel soignant et le personnel médical).
- c. L'administration et l'application directes aux patients de médicaments (par ex. pommades, comprimés, injections) et de matériel médical lors d'un traitement médical. La mise en place, par des médecins, d'implants et de prothèses fixes lors d'un traitement médical et qui ne peuvent être ôtés et remis en place sans intervention chirurgicale (par ex. hanche articulée artificielle, stimulateur cardiaque) est aussi exclue du champ de l'impôt.
- d. L'utilisation par les patients de fauteuils roulants et autre matériel sanitaire durant leur séjour et pour une courte durée après leur sortie de l'hôpital, même si elle est facturée séparément.

Par contre, la vente de tels biens aux patients ainsi que leur location et vente à des tiers (ne séjournant pas dans l'établissement) sont imposables au taux normal.

Est également exclue du champ de l'impôt la livraison de biens mobiliers d'occasion qui ont été utilisés uniquement dans le cadre d'une des activités exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21 LTVA (art. 21, al. 2, ch. 24, LTVA).

- e. L'établissement de certificats (par ex. attestant l'incapacité de travail) lors d'un traitement médical (par ex. pour une assurance ou un employeur), ainsi que l'établissement de rapports de transfert ne sont pas considérés comme des expertises, mais font partie du traitement médical.
- f. Les expertises non liées à un traitement médical, que des hôpitaux et des cliniques de droit public effectuent sur mandat des pouvoirs publics (par ex. police, tribunaux, SUVA, AI) ne sont pas imposables dans la mesure où le pouvoir public donne le mandat d'effectuer l'expertise en son propre nom et pour son propre compte.
- g. La location de services par un hôpital sans but lucratif à des fins relevant des soins et traitements aux malades (art. 21, al. 2, ch. 12, LTVA).

#### 8.4 Prestations imposables

- a. La remise de médicaments, de matériel médical, de prothèses, d'appareils orthopédiques et orthodontiques amovibles, etc. est imposable au taux correspondant (☞ réglementations spéciales pour les médecins et les médecins-dentistes aux [ch. 2.1 et 2.2](#)).
- b. Les expertises non liées à un traitement médical, que des hôpitaux et des cliniques de droit public effectuent pour le compte d'institutions privées (par ex. assurances-maladie, autres assurances) sont imposables au taux normal, à moins qu'elles ne servent à déterminer des prétentions dans le domaine du droit des assurances sociales (☞ [ch. 2.1.1, let. d](#)).
- c. Les expertises non liées à un traitement médical, réalisées en leur propre nom par des hôpitaux et des cliniques privés, sont imposables au taux normal, à moins qu'elles ne servent à déterminer des prétentions dans le domaine du droit des assurances sociales (☞ [ch. 2.1.1, let. d](#)).
- d. Les essais cliniques de médicaments ou autres, les supervisions et les contrôles de qualité.
- e. La location de services par un hôpital visant un but lucratif et la location de services par un hôpital sans but lucratif à d'autres fins que des soins aux malades (par ex. travaux de secrétariat, tenue de la comptabilité).
- f. Les travaux de stérilisation effectués pour des tiers ainsi que toutes les prestations en relation avec cette activité.

### 9 Centres de diagnostic

#### 9.1 Centres de radiologie

L'établissement de radiographies, de radioscopies, de scanographies, etc. et l'établissement de diagnostics fondés sur leur observation par des centres de radiologie possédant une autorisation cantonale et une direction médicale sont exclus du champ de l'impôt.

Les radiothérapies effectuées dans un tel centre de radiologie sont considérées comme des traitements médicaux et sont également exclues du champ de l'impôt.

#### 9.2 Laboratoires médicaux

Sont considérés comme laboratoires médicaux, les laboratoires des cabinets médicaux, les laboratoires des hôpitaux ainsi que les laboratoires en possession d'une autorisation cantonale pour l'exploitation d'un laboratoire médical.

Les prestations de laboratoires médicaux, en vue d'un traitement médical ou à but de diagnostic, dans le domaine de la médecine humaine sur mandat d'un médecin, d'un hôpital ou de tout autre centre de soins médicaux sont exclues du champ de l'impôt.

Si un laboratoire médical fait effectuer une partie ou la totalité d'un tel mandat par un autre laboratoire médical répondant à la définition décrite au premier alinéa, le mandat donné au laboratoire doit faire référence au mandat de base et indiquer clairement que les prestations qui doivent être fournies sont des prestations de laboratoire dans le domaine de la médecine humaine.

Toutes les autres prestations de laboratoire sont par contre imposables au taux normal, telles que les analyses de dons de sang, les tests sanguins pour des associations sportives, les analyses de tolérance ou toute autre analyse de denrées alimentaires et d'additifs, de médicaments. Il en va de même des contrôles de qualité des analyses médicales. Ces analyses ne sont en effet pas étroitement liées à un traitement médical. Le lieu de telles analyses est le lieu où le destinataire a le siège de son activité économique ou l'établissement stable pour lequel la prestation de services est fournie ou, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement, le lieu où il a son domicile ou le lieu où il séjourne habituellement (principe du lieu du destinataire; art. 8, al. 1, LTVA).

## 10 Prestations de services de groupements (cabinets de groupe)

### 10.1 Définition et conditions

Est considéré comme groupement, le regroupement de personnes exerçant une **activité indépendante** du secteur de la santé selon le ch. 1.4, dans le but de mettre à profit des synergies (par ex. secrétariat et appareils médicaux communs).

Pour qu'il y ait un tel groupement, toutes les conditions suivantes doivent être réunies:

- le groupement est constitué sous forme d'une société simple au sens des art. 530 ss CO;
- le groupement est constitué uniquement dans le but de se procurer l'infrastructure nécessaire (par ex. appareils médicaux, cabinets de consultation, personnel) et de l'exploiter;
- tous les associés de la société simple sont des personnes physiques (les sociétés de personnes et les personnes morales sont exclues);
- tous les associés d'un tel groupement exercent une profession du secteur de la santé selon le ch. 1.4 et sont détenteurs de l'autorisation cantonale de pratiquer à titre indépendant la profession;
- les frais occasionnés sont débités aux différents associés au prorata et au prix coûtant (sans bénéfice);
- le groupement ne fournit pas de prestations de services et ne livre pas des biens à des tiers.

Il est considéré que ces conditions sont remplies même si

- des associés du groupement fournissent des prestations imposables et sont éventuellement assujettis pour ces prestations;
- des associés du groupement ou le groupement lui-même emploient, en vertu d'un contrat ou d'un mandat, des personnes n'exerçant pas une profession dans le secteur de la santé selon le ch. 1.4 (par ex. assistante médicale, laborantine, femme de ménage);
- le groupement apparaît sous son propre nom et/ou son propre logo, mais qu'il ressort clairement des documents (par ex. factures) que l'associé agit en son propre nom.

Les cabinets de groupe constitués sous forme de personnes morales (par ex. sociétés anonymes, sociétés à responsabilité limitée) ou de sociétés de personnes (sociétés en nom collectif, sociétés en commandite) ne sont pas considérés comme des groupements au sens de ce qui précède. Dans ce cas, toutes les prestations que la société fournit aux sociétaires sont imposables au taux correspondant, sauf si elles sont exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21 LTVA.

## 10.2 Prestations de groupements

### 10.2.1 Prestations exclues du champ de l'impôt

Sont exclues du champ de l'impôt, les prestations de services servant directement à l'exercice de l'activité des associés, que la société simple fournit contractuellement aux associés et qu'elle leur facture au prorata et au prix coûtant (art. 21, al. 2, ch. 6, LTVA).

Sont notamment visées à ce titre les prestations de services suivantes:

- l'établissement de radiographies et d'échographies;
- les prestations de laboratoire;
- l'utilisation commune des locaux (salles de soins, salle d'attente, bureau, laboratoire, etc.);
- la tenue commune du secrétariat et du fichier des patients;
- la facturation et l'encaissement pour les différents membres.

### 10.2.2 Prestations imposables

Sont en revanche imposables au taux correspondant, les prestations de services que le groupement fournit à ses associés et qui ne servent pas directement à l'exercice de l'activité médicale des associés ainsi que les livraisons de biens.

Sont notamment considérés comme telles:

- la livraison de médicaments et de matériel médical aux associés ou à des tiers;
- la livraison de prothèses amovibles et fixes achetées ou fabriquées soi-même par le groupement à ses associés ou à des tiers;
- les travaux de stérilisation;
- la tenue de la comptabilité pour des associés (de la comptabilisation des opérations commerciales jusqu'à la clôture annuelle de l'exercice);
- l'établissement de la déclaration fiscale pour des associés.

### 10.2.3 Assujettissement

Si le groupement remplit les conditions d'assujettissement subjectif en raison des prestations imposables qu'il fournit (ch. 10.2.2) il doit s'annoncer auprès de l'AFC.

Cependant, dans le sens d'une simplification, l'AFC renonce à assujettir le groupement si toutes les conditions suivantes sont réunies:

- tous les associés du groupement sont inscrits dans le registre des assujettis à la TVA;
- le groupement fournit des prestations uniquement à ses propres associés (et pas à des tiers);
- la refacturation des prestations s'effectue sans supplément.

Cette réglementation n'est cependant pas applicable aux sociétés simples qui, vis-à-vis de tiers (autres que leurs propres associés), apparaissent sous une raison sociale commune et fournissent des prestations à ces tiers.

### 10.2.4 Prestations que les associés fournissent au groupement

Les prestations que les associés du groupement fournissent à celui-ci, même en liaison avec des contributions statutaires découlant du contrat de société spécialement conclu à cet effet, sont en revanche imposables, sauf si elles sont exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21 LTVA. Ainsi, par exemple, la mise à disposition du groupement de personnel, d'appareils ou d'installations ainsi que les travaux de stérilisation par un de ses associés est imposable.

Si des personnes exerçant une profession du secteur de la santé, qui étaient indépendantes ou avaient leur propre cabinet jusqu'ici, forment un nouveau groupement ou en intègrent un déjà existant, leur vente d'appareils au groupement est exclue du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 24, LTVA, dans la mesure où ces appareils ont été utilisés uniquement dans le cadre d'une des activités exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21 LTVA.

### **10.3 Prestations de certains associés à d'autres associés**

Les prestations qu'un associé du groupement fournit et facture en son propre nom à un autre associé sont imposables, sauf si elles sont exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21 LTVA (par ex. traitement médical). Si, par exemple, un associé du groupement emploie un salarié et qu'il le met à disposition d'un autre associé, la prestation est imposable au taux normal.

Si en revanche plusieurs associés d'un cabinet de groupe ont chacun conclu un contrat de travail à temps partiel avec un employé (contrat de travail selon les art. 319 à 355 CO), les salaires versés à l'employé entrent dans les charges de chaque employeur.

## **11 Livraison de sang et d'organes humains**

### **11.1 Livraison de sang**

Les livraisons de sang total humain non traité par les titulaires de l'autorisation exigée à cette fin sont exclues du champ de l'impôt.

La livraison des produits sanguins obtenus par des traitements physiques, chimiques ou biologiques de sang total humain (dérivés et composants du sang) est imposable au taux réduit, pour autant que ces produits sanguins remplissent les conditions de l'art. 49, lett. b, OTVA.

### **11.2 Livraison d'organes humains**

Les livraisons d'organes humains par les institutions reconnues médicalement selon [ch. 7](#) et les hôpitaux titulaires de l'autorisation exigée à cette fin sont exclues du champ de l'impôt.

Sont considérés comme organes humains les organes entiers, tels que foie, rein, coeur, poumon et pancréas. N'en font pas partie les tissus humains (par ex. peau) et les cellules (par ex. moelle osseuse et liquides corporels tels que le sperme). Les livraisons de tels biens sont imposables au taux normal.

## **12 Transport de personnes malades, blessées ou handicapées**

Le transport de personnes est en principe imposable. Toutefois, en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 7, LTVA, le transport de personnes malades, blessées ou handicapées à l'aide de moyens de transport spécialement aménagés à cet effet est exclu du champ de l'impôt.

### **12.1 Conditions relatives à l'aménagement des véhicules**

Le véhicule doit être spécialement aménagé et utilisé pour ce genre de transports. Sont notamment réputés spécialement aménagés les ambulances, les hélicoptères de la garde aérienne de sauvetage et les lugues de sauvetage.

Les taxis et bus pour le transport de personnes handicapées sont considérés comme spécialement aménagés s'ils sont par exemple pourvus en permanence de modes d'accès arrière ou latéral pour des fauteuils roulants par chemin de roulement (rails à écartement variable), de rampes relevables, de rampes coulissantes, d'hayons élévateurs, de modes de fixation des fauteuils roulants au sol ou par d'autres dispositifs (par ex. crémaillère, sangles de retenue, capitonnage, sièges pivotants), de parois internes spécialement rembourrées,

de ceintures spéciales et de sièges possédant des fixations et des dimensions particulières.

L'achat, les réparations, le service et l'entretien (achat de carburant, etc.) de tels véhicules ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable.

Même s'ils sont équipés de dispositifs fixes ou d'aménagements spéciaux, les moyens de transport publics (par ex. trains, bus, trams et téléphériques) ne sont pas réputés spécialement aménagés et les transports dans ces véhicules sont imposables au taux normal.

## 12.2 Prestations exclues du champ de l'impôt

Le transport de personnes malades, blessées ou handicapées à l'aide de moyens de transport spécialement aménagés à cet effet, y compris celui des auxiliaires et des accompagnateurs.

Les prestations de premiers secours et d'assistance lors de sauvetage de personnes blessées sont exclues du champ de l'impôt uniquement si la personne qui donne les soins exerce une profession dans le domaine de la santé (☞ ch. 1.4; par ex. médecin, infirmier).

## 12.3 Prestations imposables

Le transport de personnes malades, blessées ou handicapées à l'aide de moyens de transport non spécialement aménagés, même si le transport est pris en charge par l'Al.

Les prestations relatives aux mesures de sécurité prises sur le lieu de l'accident ainsi que la simple mise à disposition pour la fourniture de matériel de sauvetage sans prestation de soins ou d'aide sont imposables au taux normal.

Le transport de personnes décédées est également imposable au taux normal.

## 13 Livraison de prothèses fabriquées par l'assujetti ou acquises par lui

### 13.1 Prothèses amovibles

Est réputé prothèse amovible un élément corporel de remplacement pouvant être ôté sans intervention chirurgicale.

Les chiffres d'affaires provenant de la vente, du façonnage et l'examen (par ex. contrôle fonctionnel) de prothèses amovibles, d'appareils orthopédiques, orthodontiques et d'orthèses (fabriquées par l'assujetti ou acquises par lui) sont imposables au taux normal. Ils sont à comptabiliser dans un compte de produits séparé, dans la mesure où des chiffres d'affaires exclus du champ de l'impôt sont réalisés. Sont par contre exclus du champ de l'impôt les actes médicaux préparatoires dispensés à des patients pour adapter des prothèses amovibles (par ex. prise d'empreintes, ajustage et pose de prothèses dentaires).

L'acquisition des prothèses et du matériel nécessaire pour leur fabrication, donne droit à la déduction totale de l'impôt préalable. L'impôt préalable grevant les moyens d'exploitation (par ex. outils, machines, immeubles) peut être déduit en totalité, à moins que ceux-ci ne fassent l'objet d'une double affectation (c.-à-d. utilisation à des fins imposables et exclues du champ de l'impôt). Dans ce cas, l'impôt préalable déductible est à réduire proportionnellement (☞ ch. 1.7).


### 13.2 Prothèses fixes telles qu'implants, prothèses dentaires fixes

Est réputé prothèse fixe un élément corporel de remplacement que seule une intervention chirurgicale permet d'ôter et de remettre en place (par ex. hanche articulée artificielle, stimulateur cardiaque, dents à pivot, ponts et couronnes).

Les chiffres d'affaires provenant d'implants et d'autres prothèses fixes mis en place lors d'un traitement médical sont également à comptabiliser sur un compte de produits séparé. Ces chiffres d'affaires sont exclus du champ de l'impôt. Si les travaux techniques du laboratoire fabriquant la prothèse fixe sont refacturés séparément, ils sont considérés comme accessoires à la livraison de la prothèse et sont également exclus du champ de l'impôt.

Il en va de même des actes médicaux préparatoires dispensés à des patients pour adapter des appareils orthopédiques ou orthodontiques (par ex. prise d'empreintes et ajustage de prothèses dentaires; pose d'appareils orthodontiques [colliers pour les dents] et ajustage ultérieur des bagues).

L'impôt grevant l'achat des implants et des autres prothèses fixes et du matériel nécessaire à leur fabrication ne peut pas être déduite au titre de l'impôt préalable.

L'impôt préalable grevant les moyens d'exploitation faisant l'objet d'une double affectation est à réduire en proportion de l'utilisation qui en est faite (art. 30, al. 1, LTVA;  [ch. 1.7](#)).

### 13.3 Détermination de l'impôt préalable déductible


Comme mentionné aux [ch. 13.1 et 13.2](#), l'impôt préalable grevant les dépenses (matériel) pour les prothèses amovibles peut être déduit totalement, puisque le chiffre d'affaires qui en résulte est imposable, tandis que l'impôt grevant les dépenses (matériel) pour les implants et les autres prothèses fixes mis en place lors d'un traitement médical ne peut pas être déduit.

Lors de l'achat du matériel, l'utilisation future est indéterminée et une attribution directe ne peut pas toujours être effectuée. Dès lors, il est possible de déterminer par approximation l'impôt préalable grevant les dépenses pour des prothèses amovibles comme suit:

- le matériel utilisé pour la fabrication ou la réparation des prothèses de toutes sortes est à comptabiliser sur un compte de charges séparé;
- le chiffre d'affaires provenant de la livraison de prothèses amovibles et de prothèses fixes (par ex. implants, prothèses dentaires fixes) est à comptabiliser sur des comptes de produits séparés.

Pour la détermination par approximation, l'impôt préalable grevant le matériel est déductible en proportion du chiffre d'affaires imposable provenant des prothèses amovibles par rapport au chiffre d'affaires total provenant des prothèses.

Il est possible de procéder de la même manière pour les moyens d'exploitation faisant l'objet d'une double affectation dans le cadre de la fabrication de prothèses (par ex. outillage, machines).

 Pour de plus amples informations, voir l'[Info TVA Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable](#).

## 14 Expertises et médecine légale

### 14.1 Prestations exclues du champ de l'impôt ou prestations non soumises

- a. Les expertises et autres investigations que des hôpitaux et des instituts de médecine légale, de droit public, effectuent sur mandat des pouvoirs publics (par ex. police, tribunaux, SUVA, offices AI), pour autant que le pouvoir public donne le mandat d'effectuer l'expertise en son propre nom et pour son propre compte.
- b. Les expertises médico-légales.
- c. Les expertises effectuées par un médecin ou un médecin-dentiste servant à déterminer des prétentions dans le domaine du droit des assurances sociales (☞ [ch. 2.1.1, let. d](#)).
- d. Les prestations fournies par un médecin-légiste, telles qu'autopsie, dissection, inspection légale.

### 14.2 Prestations imposables

- a. Les expertises et autres investigations que des hôpitaux de droit public effectuent pour le compte d'institutions privées (par ex. assurances-maladie ou autres), à moins qu'elles ne servent à déterminer des prétentions dans le domaine du droit des assurances sociales (☞ [ch. 2.1.1, let. d](#)).
- b. Les expertises réalisées en leur propre nom par des hôpitaux et des cliniques privées, ainsi que par des médecins agréés ou par d'autres médecins exerçant leur activité dans des hôpitaux, à moins qu'elles ne servent à déterminer des prétentions dans le domaine du droit des assurances sociales (☞ [ch. 2.1.1, let. d](#)).
- c. L'embaumement.

Le lieu des expertises effectuées sur des personnes physiques est le lieu où le prestataire a le siège de son activité économique ou un établissement stable ou, à défaut, le lieu où il a son domicile ou à partir duquel il exerce son activité (principe du lieu du prestataire; art. 8, al. 2, let. a, LTVA). Les expertises et autres investigations effectuées sur des cadavres sont réputées effectuées au lieu où le destinataire a le siège de son activité économique ou l'établissement stable pour lequel la prestation de services est fournie ou, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement, le lieu où il a son domicile ou le lieu où il séjourne habituellement (principe du lieu du destinataire; art. 8, al. 1, LTVA).

## 15 Divers

### 15.1 Prévention de la santé

Si une activité a pour but principal de prévenir des maladies et des troubles de la santé et si elle n'est pas exercée lors d'un traitement médical, il y a prestation imposable au taux normal. Cela concerne par exemple les conseils fournis par un centre de santé, les conseils psychologiques.

☞ En ce qui concerne les vaccins pour la prévention de maladies, voir [ch. 2.1.1, let. e](#).

### 15.2 Membres de professions du secteur de la santé se trouvant dans un rapport d'employé

Le rapport contractuel de travail a pour effet que les contre-prestations provenant des traitements médicaux dispensés par l'employé entrent dans le chiffre d'affaires de l'employeur. Ce chiffre d'affaires est exclu du champ de l'impôt pour l'employeur s'il s'agit de traitements médicaux (☞ [ch. 1.3.1](#)) et s'il est considéré lui-même du point de vue de la TVA comme dispensateur de traitements médicaux selon [ch. 1.4](#).

Si l'employeur n'est pas considéré au sens de la TVA comme dispensateur de traitements médicaux, toutes les prestations qu'il facture sont imposables au taux correspondant, à l'exception des traitements médicaux dispensés par une personne reconnue comme dispensatrice de traitements médicaux selon [ch. 2](#) qui sont exclus du champ de l'impôt. L'employeur doit être en mesure de prouver que le traitement a été dispensé par cette personne.

#### **Exemple**

*La pharmacie «Natura» emploie Madame Favre, naturopathe au bénéfice d'une autorisation de pratiquer, qui dispense des traitements médicaux dans un cabinet annexé à la pharmacie. La facture à l'intention du patient est établie au nom de «Natura». La pharmacie peut prouver - au moyen du dossier médical du patient - que le traitement médical a été dispensé par Mme Favre, naturopathe. Le traitement médical est exclu du champ de l'impôt.*

### **15.3 Ecoles de santé**

Les indemnités de stage que les écoles de santé ou autres centres de formation reçoivent d'un hôpital, d'une maison de retraite, des homes médicalisés, etc. sont exclues du champ de l'impôt.

☞ A ce sujet, il y a également lieu de consulter les explications relatives à la location de services dans [l'Info TVA concernant le secteur Organisations d'entraide, institutions sociales et caritatives](#).

### **15.4 Remise de seringues, méthadone, héroïne, etc.**

La remise par des médecins ou des pharmaciens de méthadone (y compris les seringues) prescrite médicalement est imposable au taux réduit; toutefois, la remise d'héroïne est imposable au taux normal. Les indemnités supplémentaires versées par des tiers (par ex. canton) pour de telles remises font partie de la contre-prestation et sont imposables au taux correspondant.

Si les seringues ne sont pas remises en relation avec la méthadone, la contre-prestation en résultant, ainsi que les indemnités de tiers, sont imposables au taux normal.

☞ En ce qui concerne la remise par des institutions ou des services sociaux, etc., voir [l'Info TVA concernant le secteur Organisations d'entraide, institutions sociales et caritatives](#).

### **15.5 Service sanitaire lors de manifestations (poste de secours)**

La tâche des services sanitaires lors de manifestations consiste à fournir les premiers secours **sur les lieux**. A cette occasion, le service sanitaire reçoit une indemnité de piquet qui est à traiter fiscalement de la même manière que la contre-prestation perçue pour les prestations qui sont fournies sur les lieux par un service sanitaire dans des cas bénins. C'est la raison pour laquelle l'indemnité pour le service de piquet sur les lieux est exclue du champ de l'impôt.

En revanche, l'indemnité pour le service de piquet **sur appel** (par ex. à la maison ou sur le lieu de travail) est imposable au taux normal, étant donné que, dans ce cas, c'est le fait d'être prêt à intervenir à tout moment qui est en premier lieu indemnisé. Les interventions ayant pour objet des traitements médicaux sont en règle générale indemnisées séparément et sont exclues du champ de l'impôt.

### **15.6 Recrues sanitaires**

Les indemnités versées par le Département fédéral de la défense, de la protection de la population et des sports (DDPS) pour la formation des recrues sanitaires sont exclues du champ de l'impôt.

## 15.7 Contrôles de qualité

Les contrôles de qualité effectués dans le domaine de la médecine humaine par des conseillers externes sont imposables au taux normal. Il ne s'agit pas de traitements médicaux, mais de prestations de conseil, même s'ils favorisent le maintien de la bonne qualité d'un traitement médical. Il en va de même des contrôles de qualité des analyses médicales.

## 15.8 Prestations imposables fournies par un établissement à un autre (externalisation)

Les prestations dans le domaine de la blanchisserie, des achats, de la livraison de repas, etc. qu'un établissement (par ex. un hôpital) fournit à un autre établissement sont imposables au taux correspondant.

☞ Concernant les prestations de laboratoire, voir [ch. 9](#).

Si de telles prestations sont fournies par un établissement de droit public à un autre établissement de droit public, les règles relatives aux prestations entre collectivités publiques sont applicables (☞ [Info TVA concernant le secteur Collectivités publiques](#)).

## 15.9 Refacturation de traitements médicaux

Si un établissement **propose** et facture des traitements médicaux au sens de l'art. 34 OTVA qu'il n'a pas lui-même dispensés et s'il n'est pas lui-même un centre de traitements ambulatoires, un centre de traitements médicaux ou un hôpital (☞ [ch. 5, 7 et 8](#)), les prestations refacturées sont exclues du champ de l'impôt pour cet établissement, pour autant que les conditions suivantes soient réunies:

- le traitement médical est dispensé par un membre d'une profession du secteur de la santé selon le [ch. 1.4](#) ou par un établissement selon les [ch. 4 à 10](#);
- le traitement médical est facturé au client séparément et au même prix;
- l'établissement peut prouver qu'il agit en qualité de représentant et peut clairement communiquer l'identité de la personne ou de l'établissement qu'il représente et porte expressément le rapport de représentation à la connaissance du destinataire de la prestation ou ce rapport résulte des circonstances (art. 20, al. 2, LTVA).

Les autres prestations fournies par l'établissement sont imposables au taux correspondant, par exemple les suppléments pour les frais administratifs, les prestations de restauration et d'hébergement.

Les rabais, ristournes sur chiffres d'affaires, etc., accordés par le fournisseur de la prestation à l'établissement ou l'organisation sont également considérés comme de tels suppléments et sont imposables au taux normal.

Si une des trois conditions précitées n'est pas remplie, les traitements médicaux facturés par l'établissement sont imposables.

## 16 Médicaments

### 16.1 Taux de l'impôt

Selon l'art. 25, al. 2, let. a, ch. 8, LTVA, le taux réduit est appliqué à la livraison de médicaments.

## 16.2 Définitions

Conformément à l'art. 49 OTVA, sont réputés médicaments au sens de l'art. 25, al. 2, let. a, ch. 8, LTVA:

- a. les médicaments prêts à l'emploi et les prémélanges pour aliments médicamenteux à usage vétérinaire autorisés conformément à l'art. 9, al. 1, LPTH, ainsi que les produits correspondants sous leur forme galénique finale (☞ ch. 16.2.1);
- b. les médicaments prêts à l'emploi dispensés de l'autorisation conformément à l'art. 9, al. 2, LPTH, à l'exception du sang complet humain ou animal (☞ ch. 16.2.2);
- c. les médicaments prêts à l'emploi ayant reçu une autorisation pour une durée limitée conformément à l'art. 9, al. 4, LPTH (☞ ch. 16.2.2);
- d. les médicaments prêts à l'emploi non autorisés visés à l'art. 36, al. 1 à 3, OAMéd, et à l'art. 7 OMéDV (☞ ch. 16.2.3).

### 16.2.1 Médicaments prêts à l'emploi, prémélanges et produits correspondants (art. 49, let. a, OTVA)

Les produits destinés à la médecine humaine et les prémélanges médicamenteux à usage vétérinaire qui sont autorisés par l'Institut suisse des produits thérapeutiques (Swissmedic) pour être mis sur le marché conformément à l'art. 9, al. 1, LPTH sont réputés médicaments. Il en est de même des produits immunobiologiques (vaccins) à usage vétérinaire qui sont enregistrés par l'Office vétérinaire fédéral ou par l'Institut de virologie et d'immunoprophylaxie.

Font notamment partie des médicaments autorisés en vertu de l'art. 9, al. 1, LPTH les médicaments pour des maladies rares (art. 14, al. 1, let. f, LPTH), les produits radiopharmaceutiques, les produits de diagnostic *in vivo*, les produits sanguins à base de sang complet humain ou animal qui peuvent être standardisés et les transplants standardisés.

Le fait que ces produits soient vendus prêts à l'emploi ou sous leur forme galénique finale ne joue pas de rôle.

### 16.2.2 Médicaments prêts à l'emploi dispensés de l'autorisation (art. 49, let. b, OTVA) ou ayant reçu une autorisation pour une durée limitée (art. 49, let. c, OTVA)

Les médicaments prêts à l'emploi qui sont dispensés par Swissmedic de l'autorisation conformément à l'art. 9, al. 2, LPTH ainsi que les médicaments prêts à l'emploi ayant reçu une autorisation pour une durée limitée conformément à l'art. 9, al. 4, LPTH sont considérés comme médicaments (à l'exception du sang complet humain ou animal). Il s'agit en particulier des préparations magistrales, des médicaments préparés d'après une formule officinale, des spécialités de comptoir, des médicaments destinés à des essais cliniques, des médicaments contre des maladies mortelles et les médicaments qui ne peuvent pas être standardisés.

### 16.2.3 Médicaments prêts à l'emploi non autorisés (art. 49, let. d, OTVA)

Les médicaments prêts à l'emploi visés à l'art. 36, al. 1 à 3, OAMéd et à l'art. 7 OMéDV qui ne sont pas autorisés par Swissmedic sont réputés médicaments. Il s'agit notamment de médicaments qui sont importés en petites quantités par des professionnels de la santé à certaines conditions.

### 16.3 Autres produits imposables au taux réduit

Les produits prêts à l'emploi qui ne sont pas considérés comme des médicaments au sens de ce qui précède et qui sont assimilés à des denrées alimentaires et additifs visés dans la loi du 9 octobre 1992 sur les denrées alimentaires (LDAI; RS 817.0) sont imposables au taux réduit en vertu de l'art. 25, al. 1, let. a, ch. 2, LTVA, à l'exclusion du tabac et des boissons qui contiennent plus de 0,5 % en volume d'alcool ([☞ Info TVA Calcul de l'impôt et taux de l'impôt](#)).

### 16.4 Produits imposables au taux normal

La livraison des produits qui ne correspondent pas aux définitions des [ch. 16.2 et 16.3](#) ci-devant est imposable au taux normal. Il s'agit notamment des produits suivants:

- matières premières et produits intermédiaires servant à la fabrication de médicaments (par ex. produits médicamenteux, mélanges de substances, liquides), pour autant qu'ils ne soient pas assimilés à des denrées alimentaires et additifs visés dans la LDAI;
- appareils et dispositifs médicaux (par ex. appareils respiratoires, seringues, préservatifs, prothèses, tests de grossesse ou de glycémie, diagnostic in vitro);
- isotopes radioactifs à usage technique;
- sang complet humain livré par des titulaires qui ne sont pas au bénéfice de l'autorisation exigée à cette fin ([☞ art. 21, al. 2, ch. 5, LTVA](#)).

### 16.5 Commerce de médicaments

Les prestations facturées par les pharmaciens sur la base du système RBP (rémunération basée sur les prestations), à savoir la validation médicaments et la validation traitements sont considérées comme des prestations accessoires à la prestation principale qu'est la livraison de médicaments, de sorte qu'elles en suivent le même sort fiscal.

Il en va de même des autres rémunérations prélevées à divers titres, par exemple pour le service d'urgence, la prise de médicaments sous surveillance, l'aide à la compliance, la substitution et les forfaits méthadones. La marge de distribution servant à rémunérer le capital (en pour cent) et les prestations logistiques (fixe) font partie de la contre-prestation imposable.

Les contributions financières à la stabilisation des coûts (MSC) au sens de la RBP valent réduction de la contre-prestation.

### 16.6 Combinaisons de prestations

La livraison de biens combinés, présentés dans un emballage unique comprenant notamment le médicament ainsi que, par exemple, un dispositif médical (cuillère, doseur, pipette, etc.) servant à son application, et classés en tant que médicaments par Swissmedic ou annoncées auprès de cet institut est imposable au taux réduit.

[☞](#) Dans les autres cas de combinaisons de prestations, il y a lieu de se référer aux explications de l'[Info TVA Objet de l'impôt](#).

## Annexes

### I. Teneur de l'art. 7, al. 2, OPAS

Les prestations au sens de l'al. 1 comprennent:

- a. l'évaluation et les conseils:
  1. évaluation des besoins du patient et de l'environnement de ce dernier; planification, en collaboration avec le médecin et le patient, des mesures nécessaires,
  2. conseils au patient ainsi que, le cas échéant, aux intervenants non professionnels pour les soins, en particulier quant à la manière de gérer les symptômes de la maladie, pour l'administration des médicaments ou pour l'utilisation d'appareils médicaux; contrôles nécessaires;
- b. les examens et les traitements:
  1. contrôle des signes vitaux (tension artérielle, pouls, température, respiration, poids),
  2. test simple du glucose dans le sang ou l'urine,
  3. prélèvement pour examen de laboratoire,
  4. mesures thérapeutiques pour la respiration (telles que l'administration d'oxygène, les inhalations, les exercices respiratoires simples, l'aspiration),
  5. pose de sondes et de cathéters, ainsi que les soins qui y sont liés,
  6. soins en cas d'hémodialyse ou de dialyse péritonéale,
  7. administration de médicaments, en particulier par injection ou perfusion,
  8. administration entérale ou parentérale de solutions nutritives,
  9. surveillance de perfusions, de transfusions ou d'appareils servant au contrôle et au maintien des fonctions vitales ou au traitement médical,
  10. rinçage, nettoyage et pansement de plaies (y compris les escarres et les ulcères) et de cavités du corps (y compris les soins pour trachéostomisés et stomisés), soins pédicures pour les diabétiques,
  11. soins en cas de troubles de l'évacuation urinaire ou intestinale, y compris la rééducation en cas d'incontinence,
  12. assistance pour des bains médicaux partiels ou complets, application d'enveloppements, cataplasmes et fangos,
  13. soins destinés à la mise en oeuvre au quotidien de la thérapie du médecin, tels que l'exercice de stratégies permettant de gérer la maladie et l'instruction pour la gestion des agressions, des angoisses et des idées paranoïaques,
  14. soutien apporté aux malades psychiques dans des situations de crise, en particulier pour éviter les situations aiguës de mise en danger de soi-même ou d'autrui;
- c. les soins de base:
  1. soins de base généraux pour les patients dépendants, tels que: bander les jambes du patient, lui mettre des bas de compression, refaire son lit, l'installer, lui faire faire des exercices, le mobiliser, prévenir les escarres, prévenir et soigner les lésions de la peau consécutives à un traitement; aider aux soins d'hygiène corporelle et de la bouche; aider le patient à s'habiller et à se dévêtir, ainsi qu'à s'alimenter,
  2. mesures destinées à surveiller et à soutenir les malades psychiques pour accomplir les actes ordinaires de la vie, telles que la planification et la structuration de leurs journées de manière appropriée, l'établissement et la promotion des contacts sociaux par un entraînement ciblé et le soutien lors de l'utilisation d'aides à l'orientation et du recours à des mesures de sécurité.

### II. Teneur de l'art. 7, al. 2<sup>bis</sup>, OPAS

Il appartient à une infirmière ou à un infirmier pouvant justifier d'une expérience professionnelle de deux ans dans le domaine psychiatrique d'évaluer si des mesures telles que celles qui sont prévues à la let. b, ch. 13 et 14, et à la let. c, ch. 2, doivent être prises.

## Compétences

L'**Administration fédérale des contributions (AFC)** a la compétence de percevoir

- la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sur les prestations fournies sur le territoire suisse;
- la TVA sur les acquisitions de prestations fournies par des entreprises ayant leur siège à l'étranger.

L'**Administration fédérale des douanes (AFD)** a la compétence de percevoir

- l'impôt sur les importations de biens.

*Les renseignements émanant d'autres services ne sont pas juridiquement valables.*

### Pour contacter la Division principale de la TVA:

par écrit: Administration fédérale des contributions  
Division principale de la TVA  
Schwarztorstrasse 50  
3003 Berne

par fax: 031 325 75 61

par courriel: [mwst.webteam@estv.admin.ch](mailto:mwst.webteam@estv.admin.ch)  
*Indication indispensable de l'adresse postale,  
du numéro de téléphone ainsi que du numéro  
de TVA (si disponible).*

### Les publications de l'AFC concernant la TVA sont disponibles:

- sous forme électronique sur internet:  
[www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch) (Webcode: d\_xxxx\_fr)

- sous forme d'imprimés à:  
**Office fédéral des constructions  
et de la logistique OFCL  
Diffusion publications  
Imprimés TVA  
3003 Berne**

[www.bundespublikationen.admin.ch](http://www.bundespublikationen.admin.ch)

605.530.21 F