

SOUSSION A LA TVA DES ACTES DE MEDECINE ET CHIRURGIE ESTHETIQUE

Par un rescrit publié le 10 avril 2012, n°2012/25, l'Administration fiscale entend soumettre à la taxe sur la valeur ajoutée tous les actes médicaux « à visée purement esthétique » qui ne sont pas remboursés par l'Assurance Maladie.

En effet l'Administration allègue que la directive TVA (2006/112/CE) exonère les seules prestations à finalité thérapeutique et tend ainsi à exclure les actes « à visée purement esthétique ». Son raisonnement repose sur la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union Européenne, et la définition que donne cette dernière des prestations de soins.

La Ministre Valérie Pécresse, dans une lettre du 3 mai 2012, a toutefois demandé à l'Administration d'organiser « un groupe de travail avec les représentants du secteur médical », lui précisant que « l'application de ce rescrit est (...) suspendue le temps des travaux du groupe de travail. Pendant cette période, le droit en vigueur jusqu'à la publication de ce rescrit reste applicable. »

La réunion de concertation a eu lieu à Bercy le 23 mai dernier. A l'issue de cette dernière, l'Administration a demandé aux organisations de médecins représentées de lui remettre, dans un délai de trois semaines, une note détaillant leur position et leurs propositions.

Tel est l'objet de la présente note qui exprime la position commune des organisations interprofessionnelles suivantes :

SYNDICATS :

- Le Syndicat de Médecine Morpho-Esthétique et Anti-Age (SYMEA)
- le Syndicat National de Médecine Morphologique et Anti-Age (SNMMAA)
- Le Syndicat des Mésothérapeutes Français (SMF)
- L'Union Collégiale
- Le Syndicat National des Jeunes Médecins Généralistes (SNJMG)
- SAGA-MG

SOCIETES SAVANTES ET SCIENTIFIQUES

- La Société Française de Médecine Morphologique et Anti-Age (SOFMMAA)
- La Société Française de Dermatologie Chirurgicale et Esthétique (SFDCE)
- Le Groupe de Recherche en Chirurgie Dermatologique (GRCD)

SOMMAIRE

I)	Une décision en rupture avec la doctrine administrative antérieure	4
II)	Une décision contestable en droit	4
1)	L'interprétation du rescrit 2012/25 paraît contestable en droit communautaire comme en droit français	5
	A) <i>Les textes en vigueur</i>	5
	B) <i>La jurisprudence de la CJUE ne s'est pas encore prononcée sur les actes esthétiques.....</i>	6
	C) <i>La définition juridique de la notion de santé englobe les actes à finalité esthétique.....</i>	8
2)	Le critère d'imposition du remboursement par l'Assurance Maladie serait contraire à une jurisprudence nourrie et ne satisferait pas aux exigences constitutionnelles françaises.....	9
	A) <i>Un critère contraire à une jurisprudence nourrie</i>	9
	B) <i>Un critère en rupture avec les exigences constitutionnelles en matière fiscale</i>	10
III)	L'imposition prévue des actes esthétiques présenterait des effets inéquitables, négatifs en termes de santé publique et inopportuns pour l'économie.....	10
1)	La soumission à la TVA des seuls actes esthétiques serait indéfendable en équité	10
2)	L'imposition de ces actes risque d'accroître la tendance déjà ressentie de délocalisation avec des effets négatifs en matière de santé publique et d'économie	11
	A) <i>Des risques en matière de santé publique.....</i>	11
	B) <i>Des conséquences en matière de finances publiques.....</i>	12
IV)	Des circonstances pratiques font obstacle à l'utilisation du critère général de remboursement, car il ne permet pas de distinguer les actes « thérapeutiques » des actes « purement esthétiques ».....	13
1)	L'absence d'inscription sur une liste d'acte de la nomenclature des actes médicaux : un critère non exhaustif	13
2)	Le non remboursement : un critère équivoque et subjectif	14
	A) <i>Le non remboursement.....</i>	14
	B) <i>Le remboursement sous conditions.....</i>	15
3)	Le non remboursement : un critère souvent subjectif.....	16
4)	Non remboursement de « soins associés » à caractère thérapeutique.....	16

V)	La recherche d'autres critères de distinction d'actes taxables	17
	A) <i>La distinction d'un critère général unique de taxation est infructueuse</i>	17
	B) <i>La distinction de catégories homogènes d'actes taxables assorties de critères d'exonération en cas de but thérapeutique, semble concevable en pratique</i>	17
1)	Les actes de chirurgie esthétique en structure agréée	18
	A) <i>Avantages.....</i>	18
	B) <i>Difficultés techniques</i>	18
	C) <i>Obstacle juridiques</i>	19
	D) <i>Impact négatif</i>	19
2)	Les actes d'injection de produits de comblement	19
	A) <i>Avantages.....</i>	19
	B) <i>Obstacles techniques.....</i>	19
	C) <i>Obstacle juridiques</i>	19
	D) <i>Impact négatif</i>	20
3)	Les actes d'injection de Toxine Botulinique	20
	A) <i>Avantages.....</i>	20
	B) <i>Obstacles techniques.....</i>	20
	C) <i>Obstacle juridiques</i>	20
	D) <i>Impact négatif</i>	20
4)	Les actes d'épilation au laser, à la lampe flash ou par électrolyse	21
	A) <i>Avantages.....</i>	21
	B) <i>Obstacles techniques.....</i>	21
	C) <i>Obstacle juridiques</i>	21
	D) <i>Impact négatif</i>	21

Après avoir rappelé les réserves que suscite la décision sur le plan du droit, nous expliquerons pourquoi ses effets apparaissent à la fois inopportuns et inéquitables, puis les raisons pratiques faisant obstacle à la mise en œuvre du critère du remboursement et enfin les limites et inconvénients de la taxation de catégories d'actes dont l'identification serait possible.

I) UNE DÉCISION EN RUPTURE AVEC LA DOCTRINE ADMINISTRATIVE ANTÉRIEURE

La doctrine administrative est jusqu'à présent d'inspiration assez libérale sur ce sujet.

Ainsi la documentation de base 3-A-3122 du 20 octobre 1999, relative aux établissements de soins privés, énonce que pour bénéficier de l'exonération de TVA *«lorsque les conditions sont remplies, il importe peu que les sommes facturées aux malades ou à leurs ayants droit donnent lieu ou non au remboursement de la part de l'Assurance Maladie»*. Or l'exonération de TVA des frais d'hospitalisation est prévue par les mêmes articles que ceux prévoyant l'exonération des prestations médicales et paramédicales (article 132 1. b de la directive TVA et article 261 4 1° bis du code général des impôts).

En outre, un rescrit publié le 15 mars 2011 (n°2011/14) réaffirmant la position prise dans la documentation 3-A-1153 en date du 20 octobre 1999, point 63, prévoit l'exonération des expertises effectuées par les médecins, expertises pourtant taxables sans contestation aux termes de la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union Européenne, dès lors que le médecin procède par ailleurs à des *«prestations de soins aux personnes»* (tel que des consultations ou l'établissement d'un diagnostic, par exemple).

Plus récemment le législateur a, dans l'article 15 de la loi de finances rectificative pour 2011, étendu l'exonération aux actes réalisés par les chiropracteurs alors même que les actes effectués par ces derniers ne donnent pas lieu à un remboursement par l'Assurance Maladie.

Ainsi la soumission des actes de médecine esthétique à la taxe sur la valeur ajoutée lorsqu'ils ne font pas l'objet d'un remboursement par l'Assurance Maladie, marquerait une rupture dans la doctrine administrative et plus généralement dans l'attitude des pouvoirs publics français quant aux exonérations applicables en matière médicale. Une telle évolution nécessiterait donc de revoir l'ensemble de la doctrine administrative relative aux prestations et soins médicaux, de manière à préserver la cohérence globale des solutions adoptées.

II) UNE DÉCISION CONTESTABLE EN DROIT

Le rescrit 2012/25 est à notre sens doublement critiquable. D'une part son interprétation du droit en vigueur paraît contestable en droit communautaire comme en droit français, et d'autre part le critère d'imposition reposant sur le caractère remboursable de l'acte par l'Assurance Maladie, est contraire à une jurisprudence nourrie et ne satisfait pas aux exigences constitutionnelles françaises.

1) L'interprétation du rescrit 2012/25 paraît contestable en droit communautaire comme en droit français

A) Les textes en vigueur

La directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, prévoit que toutes les opérations de livraisons de biens, de prestations de services et d'importations de biens sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée. Elle précise néanmoins que certaines opérations sont exonérées de TVA parmi lesquelles un certain nombre d'opérations ou d'interventions médicales ou paramédicales. Ainsi l'article 132 de la Directive prévoit :

« 1. Les Etats membres exonèrent les opérations suivantes :

b) l'hospitalisation et les soins médicaux ainsi que les opérations qui leur sont étroitement liées, assurés par des organismes de droit public ou, dans des conditions sociales comparables à celles qui valent pour ces derniers, par des établissements hospitaliers, des centres de soins médicaux et de diagnostic et d'autres établissements de même nature dûment reconnus;

c) les prestations de soins à la personne effectuées dans le cadre de l'exercice des professions médicales et paramédicales telles qu'elles sont définies par l'État membre concerné;

d) les livraisons d'organes, de sang et de lait humains;

e) les prestations de services effectuées dans le cadre de leur profession par les mécaniciens dentistes, ainsi que les fournitures de prothèses dentaires effectuées par les dentistes et les mécaniciens dentistes;

p) le transport de malades ou de blessés à l'aide de véhicules spécialement aménagés à cet effet effectué par des organismes dûment autorisés; »

Ces dispositions ont été transposées en droit français à l'article 261 4 du Code Général des Impôts qui prévoit :

«Sont exonérés de TVA :

1° Les soins dispensés aux personnes par les membres des professions médicales et paramédicales réglementées, par les praticiens autorisés à faire usage légalement du titre d'ostéopathe ou de chiropracteur et par les psychologues, psychanalystes et psychothérapeutes titulaires d'un des diplômes requis, à la date de sa délivrance, pour être recruté comme psychologue dans la fonction publique hospitalière ainsi que les travaux d'analyse de biologie médicale et les fournitures de prothèses dentaires par les dentistes et les prothésistes ;

1° bis les frais d'hospitalisation et de traitement, y compris les frais de mise à disposition d'une chambre individuelle, dans les établissements de santé privés titulaires de l'autorisation mentionnée à l'article L. 6122-1 du code de la santé publique ;

2° les livraisons, commissions, courtages et façons portant sur les organes, le sang et le lait humains;

3° le transport de malades ou de blessés à l'aide de véhicules spécialement aménagés à cet effet effectué par des personnes visées à l'article L. 6312-2 du code de la santé publique.»

B) La jurisprudence de la CJUE ne s'est pas encore prononcée sur les actes esthétiques

Dans le cadre du 1° de l'article 261 4 du CGI, « *les soins dispensés aux personnes* », pour qu'une prestation médicale ouvre droit à l'exonération de TVA, il est nécessaire qu'elle remplisse deux conditions :

- être effectuée par un membre d'une profession médicale ou paramédicale
- constituer un « soin dispensé aux personnes ».

Le premier critère n'est pas en cause car tous les membres des associations ici représentées sont docteurs en médecine.

Le second point quant à lui est plus complexe et la Cour de justice de l'Union Européenne est venue préciser la notion de « *soins dispensés aux personnes* ». Elle l'a fait sous l'empire de l'ancienne directive TVA du 17 mai 1977 (77/388/CEE), mais, sur ce point, la directive de 2006 a repris les mêmes termes. Dès lors cette jurisprudence est parfaitement applicable à l'interprétation de l'article 132 de la directive du 28 novembre 2006.

Dans un arrêt D. du 14 septembre 2000 (C384/98), la Cour de Justice de l'Union Européenne a défini la notion de « *prestation de soins à la personne* ». Il s'agissait en l'espèce de savoir si les analyses effectuées par un médecin dans le but de démontrer une filiation génétique relevaient ou non de l'exonération de TVA.

La Cour conclut que de telles analyses n'entrent pas dans le champ de l'exonération de TVA et énonce « Force est de constater que la notion de « prestations de soins à la personne » ne se prête pas à une interprétation incluant des interventions médicales menées dans un but autre que celui de diagnostiquer, de soigner et, dans la mesure du possible de guérir des maladies ou anomalies de santé ».

Ainsi la Cour définit elle a contrario la notion de « *prestation de soins à la personne* ». Il s'agit d'une intervention médicale menée dans le but de diagnostiquer, de soigner et, dans la mesure du possible de guérir des maladies ou anomalies de santé.

Cette définition a été reprise dans plusieurs arrêts et notamment ceux visés par l'Administration dans le rescrit 2012/25, publié le 10 avril 2012. Ces arrêts du 20 novembre 2003 (C212/01) Margarete Unterpertinger et (C307/01) Peter D'Ambrumenil, sont tous deux relatifs aux expertises médicales réalisées par un médecin à la demande d'une Cour de Justice. Ainsi l'arrêt Peter D'Ambrumenil énonce : « *les prestations médicales effectuées dans un autre but que celui de protéger y compris de maintenir ou de rétablir la santé des personnes ne peuvent selon la jurisprudence de la Cour bénéficier de l'exonération prévue (...)* ».

Il convient de noter tout d'abord que tous les arrêts cités ci avant sont relatifs à des cas d'expertises médicales, judiciaires ou autres, et que dès lors la finalité des actes n'avait aucun caractère

thérapeutique, ni de confort pour le patient, l'objet de l'acte médical étant de concourir à une autre prestation (procès, contrat, allocation d'une indemnité...).

La Cour s'est également prononcée sur les analyses médicales effectuées à titre préventif. Dans un arrêt (C-106/05) du 8 juin 2006, elle a énoncé que « (...) *les prestations médicales effectuées à des fins de prévention peuvent bénéficier d'une exonération au titre de l'article 13, A, paragraphe 1, sous c), de la sixième directive. (...) Or, des analyses médicales qui, comme en l'espèce, sont prescrites par des médecins généralistes dans le cadre des soins qu'ils dispensent sont de nature à contribuer au maintien de la santé des personnes, dès lors que, à l'instar de toute prestation médicale effectuée à titre préventif, elles visent à permettre l'observation et l'examen des patients avant même qu'il ne devienne nécessaire de diagnostiquer, de soigner ou de guérir une éventuelle maladie.* »

En définitive il n'apparaît pas que la Cour de Justice de l'Union Européenne ait établie une distinction entre acte thérapeutique et de confort, notion au demeurant très difficile à distinguer comme nous le verrons ci-après. Elle n'a jamais défini la notion d'acte thérapeutique mais seulement distingué les actes médicaux des actes effectués par un médecin dans un but non médical. Elle a au contraire dans sa jurisprudence la plus récente précisé que les actes effectués à titre préventif sont des actes thérapeutiques. Il apparaît dès lors que lorsque la Cour parle d'actes thérapeutiques, elle entend les actes médicaux ou paramédicaux qui ont pour finalité le patient par opposition aux actes qui ont une autre finalité comme les expertises judiciaires dont la finalité est la définition du préjudice par exemple. Lorsque la Cour définit l'acte thérapeutique jusqu'à présent ce n'est que pour limiter le bénéfice de l'exonération aux seules prestations qui ont pour finalité la soin à la personne. La Cour va d'ailleurs être amenée rapidement à faire la distinction évoquée par l'Administration, car une question préjudicielle suédoise en date du 17 février 2012 (C-91/12) vient d'être déposée.

Elle est ainsi formulée :

« 1) L'article 132, paragraphe 1, sous b) et c) de la directive TVA doit-il être interprété comme signifiant que l'exonération qui y est prévue couvre des prestations de services telles que celles qui sont en cause dans cette affaire, et qui consistent en :

Opérations de chirurgie esthétique,

Traitements esthétiques ?

2) Cette appréciation est-elle modifiée si les opérations ou traitements sont effectués dans un but de prévention ou de traitement de maladies, lésions corporelles ou blessures ?

3) Si le but doit être pris en compte, l'idée que le patient se fait de l'objet de l'intervention doit-elle entrer en considération ?

4) Faut-il, pour cette appréciation accorder quelque importance à la question de savoir si l'intervention est effectuée par un membre du corps médical habilité, ou au fait que le but de l'intervention est décidé par un tel professionnel ? »

Il serait donc très paradoxal dans ce contexte de précipiter en France une taxation des actes à finalité esthétiques sans attendre de connaître la position précise de la Cour de Justice de l'Union Européenne.

C) La définition juridique de la notion de santé englobe les actes à finalité esthétique

Il ressort de la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union Européenne que pour être qualifiée de «*prestation de soins à la personne*» l'intervention pratiquée par le médecin doit avoir pour finalité de soigner une maladie ou une «*anomalie de santé*». Or pour définir la notion d'«*anomalie de santé*» il convient de définir la notion de santé.

Le droit français ne le fait pas mais se borne, à l'article L. 1110-1 du code de la Santé Publique, à énoncer «le droit fondamental à la protection de la santé doit être mis en œuvre par tous moyens disponibles au bénéfice de toute personne».

Seule l'Organisation Mondiale de la Santé a défini, dans le préambule de sa Constitution en date du 22 juillet 1946, la notion de santé. Ce traité est en vigueur en droit français depuis le 7 avril 1948. Elle prévoit que «*la santé est un état de complet bien-être physique, mental et social, et ne consiste pas seulement en une absence de maladie ou d'infirmité*».

Dès lors une «*anomalie de santé*» se définit comme l'absence d'un état complet de bien-être physique, mental et social d'une personne. Constitue donc une «*prestation de soins à la personne*» au sens de la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union Européenne tout acte ou intervention médicale qui vise à diagnostiquer, soigner et dans la mesure du possible guérir des maladies ou des anomalies créant chez le patient une absence de complet bien-être.

Or la médecine esthétique peut se définir comme des actes ou interventions médicales visant à modifier la plastique de l'individu. Selon le rescrit 2012/25 elle se répartit en deux catégories :

-la médecine esthétique à visée thérapeutique, «c'est-à-dire notamment les actes de chirurgie réparatrice et certains actes de chirurgie esthétique justifiés par un risque pour la santé du patient ou liés à la reconnaissance d'un grave préjudice psychologique ou social» ;

- et la médecine « à visée purement esthétique »

L'administration entend par le rescrit publié le 10 avril 2012 soumettre à la TVA tous les actes de cette deuxième sous-catégorie au motif qu'ils ne présentent aucune finalité thérapeutique.

Or nous l'avons vu le caractère thérapeutique d'un acte se définit comme toute intervention visant à diagnostiquer soigner et dans la mesure du possible guérir toute maladie ou anomalie créant chez le patient une absence de complet bien-être. La démarche du patient lorsqu'il recourt à une intervention de médecine esthétique consiste en la nécessité de modifier une de ses caractéristiques physiques dans le but de parvenir à un «*complet bien-être physique, mental et social*». Ainsi en modifiant une partie physique du patient, le médecin va contribuer au rétablissement de ce bien-être. Il s'agit donc bien d'une intervention visant à soigner une «*anomalie de santé*» et par conséquent d'une «*prestation de soins à la personne*» au sens de l'article 132 1 c de la directive 2006/112/CE.

Ces interventions ont donc nécessairement une finalité thérapeutique, critère auquel l'Administration fiscale semble penser que la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union Européenne soumet le bénéfice de l'exonération de TVA.

Constituant des actes à visée esthétique et thérapeutique, ces actes médicaux ne sauraient dès lors être exclus du champ d'application de l'exonération TVA prévue à l'article 261 4 1° du Code Général des Impôts.

2) Le critère d'imposition du remboursement par l'Assurance Maladie serait contraire à une jurisprudence nourrie et ne satisferait pas aux exigences constitutionnelles françaises

Le rescrit 2012/25 fait reposer l'éligibilité des actes au régime de l'exonération sur un critère non prévu par la loi : le remboursement de l'acte par l'Assurance Maladie. Or le juge administratif, dans une jurisprudence constante, rejette le critère du remboursement par l'Assurance Maladie et le considère comme inopérant pour définir si un acte médical peut bénéficier de l'exonération de TVA prévue à l'article 261 du Code Général des Impôts. En outre la définition du redevable de l'impôt relevant de la compétence exclusive du législateur, il apparaît que ce rescrit est contraire aux exigences constitutionnelles.

A) Un critère contraire à une jurisprudence nourrie

La Cour d'Appel Administrative de Nantes, dans un arrêt du 7 octobre 1992 (n°91-296), énonce au sujet des podologues que «la circonstance que les actes accomplis dans le cadre de l'activité de podologue puissent faire l'objet d'un remboursement de la part des caisses de sécurité sociale ne suffit pas à conférer à cette activité le caractère d'une profession paramédicale (...) dès lors cette activité (...) n'est pas exonérée de TVA ».

Ainsi dans le cadre de l'activité des podologues, le critère du remboursement par l'Assurance Maladie des prestations de soins ne permet pas à lui seul de soumettre ces actes au régime de l'article 261 4 1 du Code Général des Impôts. Si ce critère n'est pas pertinent pour cette profession pourquoi le serait-il davantage dans le cadre de la médecine esthétique ?

De même le Conseil d'Etat, dans deux arrêts du 15 février 1999 (n°176932 et n°176931), a jugé que les soins que les masseurs kinésithérapeutes sont habilités à dispenser dans l'exercice de leur profession sont exonérés de TVA, même s'ils ne sont pas effectués sur ordonnance médicale. Or un soin prodigué par un masseur kinésithérapeute sans ordonnance médicale ne donne lieu à aucun remboursement par l'Assurance Maladie. Néanmoins en application d'une jurisprudence constante, ces actes effectués par des membres de professions paramédicales bénéficient tout de même de l'exonération de TVA. Pourquoi les interventions effectuées sans ordonnance par les masseurs kinésithérapeutes (massages de complaisance) pourraient-ils bénéficier de l'exonération de TVA lorsque les interventions effectuées par un médecin esthétique ne le pourraient ?

Les juridictions administratives n'entendent donc pas que le remboursement d'un acte ou d'une intervention par l'Assurance Maladie soit de nature suffisante à déterminer, à lui seul, si les prestations doivent ouvrir droit au régime de l'exonération de TVA.

B) Un critère en rupture avec les exigences constitutionnelles en matière fiscale

L'article 34 de la Constitution prévoit que « *la loi fixe les règles concernant (...) l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes nature* ». Ainsi la détermination des règles applicables en matière d'assiette de l'impôt relève de la compétence exclusive de la loi. Le Parlement ne peut pas, en ces matières, déléguer ses pouvoirs même indirectement en renvoyant à des procédures du domaine réglementaire ou infra réglementaire.

Or l'article L 162-1-7 du code de la sécurité sociale, relatif à la procédure d'inscription d'un acte à la liste des prestations remboursées par l'Assurance Maladie, ne fixe qu'un cadre général et renvoie pour la détermination des conditions d'inscription à l'Union Nationale de Caisses d'Assurance Maladie, autorité administrative indépendante, créée par la loi du 13 août 2004.

Ainsi le remboursement des prestations médicales et paramédicales par l'Assurance Maladie est décidé par une autorité administrative indépendante, soit à un niveau de décision infra réglementaire. L'administration entend donc soumettre l'assujettissement à une taxe, à un critère relevant d'une procédure extra fiscale sans contrôle du Parlement. Cette situation mettrait indirectement en échec la compétence exclusive du législateur, ce qui est contraire à l'article 34 de la Constitution et en conséquence inconstitutionnel.

Au demeurant, en pratique, la procédure de remboursement répond certes à des préoccupations thérapeutiques mais de manière non exclusive, des considérations économiques ou financières ainsi que des négociations collectives avec des professions ayant aussi un rôle.

III) L'IMPOSITION PRÉVUE DES ACTES ESTHÉTIQUES PRÉSENTERAIT DES EFFETS INÉQUITABLES, NÉGATIFS EN TERMES DE SANTE PUBLIQUE ET INOPPORTUNS POUR L'ÉCONOMIE

1) La soumission à la TVA des seuls actes esthétiques serait indéfendable en équité

La mesure envisagée aurait évidemment des conséquences dommageables pour l'accès du public à ces actes et par conséquent pour les professionnels concernés. Il ne paraît donc pas envisageable au regard du principe constitutionnel d'égalité devant l'impôt et en termes de bonne administration de l'impôt que cette mesure intervienne sans analyse de la situation des autres actes médicaux ou chirurgicaux non remboursés par la sécurité sociale.

Seraient notamment concerné par cette analyse :

Tous les actes médicaux non esthétiques non remboursés mais actuellement exonérés de TVA (médecines douces et parallèles)

Tous les actes paramédicaux et assimilés non esthétiques non remboursés mais actuellement exonérés de TVA (massage non thérapeutiques de kinésithérapeutes, ostéopathie et chiropractie exonérée par la dernière loi de finances notamment)

Par ailleurs des situations tout à fait équivalente mais dont l'exonération est spécialement prévue par les textes ne sauraient se perpétuer indéfiniment sans que la différence de traitement ne trouve de justifications en équité. Il s'agit en particulier du secteur de la dentisterie dont les actes à visée esthétique sont exonérés (implants, prothèses, injections de produits de comblement)

Enfin une cohérence demeurerait à trouver entre ces nouvelles impositions et le traitement des médicaments non remboursés qui sont imposables au taux réduit de 7%, contre 2.1% pour les médicaments remboursés.

En définitive s'est une véritable étude d'impact au sens de la LOLF qu'il conviendrait de mener à bien avant de procéder à l'extension envisagée de la TVA aux actes esthétiques pour que la mesure soit présentable au regard du principe d'égalité devant l'impôt et en termes de bonne pratique de politique fiscale.

2) L'imposition de ces actes risque d'accroître la tendance déjà ressentie de délocalisation avec des effets négatifs en matière de santé publique et d'économie

Depuis quelques années on assiste à l'émergence et au développement du phénomène du tourisme médical. Prolongement du développement du « low cost », de nombreuses agences de voyage proposent désormais des « packages » : soleil, piscine et opérations. Au premier rang des actes médicaux effectués lors de ces voyages, on trouve les actes de médecine et de chirurgie esthétique. Les lieux de prédilection pour ce type de « vacances » sont actuellement les pays de l'est, du maghreb et pour certains actes, l'Asie du sud-est.

Ce phénomène, qui croît de façon exponentielle, serait bien évidemment accru si les actes de médecine et de chirurgie esthétique devaient être taxés à la TVA, car les prix de ces interventions seraient accrus du coût de la TVA. Or cette délocalisation des soins crée d'une part des risques en matière de santé publique, et d'autre part a des conséquences importantes sur les finances publiques.

A) Des risques en matière de santé publique

Si la tendance au tourisme médical, et notamment esthétique, est déjà une réalité, une taxation à la TVA en France de ces actes aggraverait ce phénomène. En effet si les patients partent se faire opérer à l'étranger c'est avant tout parce que c'est moins cher.

Néanmoins cela n'est pas sans risque. En effet si le coût des opérations est moindre c'est aussi parce que d'une part les produits utilisés sont de moindre qualité, mais aussi parce que le patient ne bénéficie pas d'un suivi post opératoire. Or ce suivi est fondamental pour limiter les risques d'infections ou de complications pour le patient. C'est d'ailleurs à cause de l'importance de ce suivi post intervention qu'il est interdit aux médecins de métropole d'ouvrir des cabinets secondaires dans les

départements et territoires d'Outre-Mer, car ils seraient potentiellement trop loin de leurs patients durant la convalescence pour assurer le suivi nécessaire.

Par ailleurs depuis la loi du 4 mars 2002, la chirurgie esthétique doit s'effectuer dans des structures agréées. Ce modèle unique au monde est une source de fierté pour les autorités sanitaires qui l'ont mis en place et les médecins français qui la soutiennent. Elle présente également une haute sécurité sanitaire. Or dans le contexte de concurrence mondiale que nous avons décrit ces structures agréées doivent faire face à un phénomène de baisse structurelle de fréquentation, qui déjà aujourd'hui se traduit par la fermeture de certains de ces établissements. Or l'augmentation du coût des actes qui résulterait de la taxation à la TVA ne pourrait que renforcer cette tendance. En outre l'augmentation des coûts des actes de médecine et de chirurgie esthétiques pourrait pousser la clientèle à se tourner vers des actes non déclarés. Or ces actes sont par nature médicalement non traçables et présentent donc un risque important en matière de santé publique.

Enfin une augmentation du coût des actes de médecine esthétique pourrait conduire à un développement des importations parallèles des produits que les médecins et chirurgiens utilisent. Or ces importations parallèles posent trois problèmes:

- Impossibilité de garantir la conformité des produits,
- moindre déclaration des effets secondaires (la source du produit ne pouvant être dévoilée)
- moindre traçabilité des actes à l'égard des patients.

Ce problème de santé publique est bien connu et identifié de l'administration et du Parlement qui réfléchissent aux mesures pour améliorer le contrôle et la traçabilité des dispositifs médicaux.

B) Des conséquences en matière de finances publiques

Si on n'assiste à une délocalisation de la clientèle, il existe également un phénomène de délocalisation des cabinets médicaux. Ainsi, selon les autorités helvétiques, plus d'une centaine de médecins français se seraient installés à Genève depuis la mise en œuvre effective au 1^{er} janvier 2012 de l'accord de liberté d'installation des médecins français. Les autorités luxembourgeoises, quant à elles, semblent désireuses de favoriser l'installation sur leur territoire de plates-formes médico-chirurgicales esthétiques. Il est tout fait envisageable pour un nombre important de médecins de délocaliser l'exercice de leurs activités dans les zones transfrontalières de la France, dont les Etats ne soumettent pas à la TVA les actes de chirurgie et de médecine esthétique. Il résulterait de cette situation un manque à gagner pour les finances publiques, puisque l'activité serait exercée à l'étranger et donc imposée dans un Etat tiers. En outre les médecins qui auront l'opportunité patrimoniale de s'installer dans cet autre Etat le feront très certainement.

Il existe donc un risque de pertes de recettes fiscales pour l'Etat. Au minimum cette situation requiert qu'une étude d'impact soit produite avant la mise en œuvre d'une taxation à la TVA des actes de médecine et de chirurgie esthétiques. En outre il apparait que si une taxation à la TVA de ces actes devait être mise en place, il sera préférable que ce soit dans un cadre communautaire harmonisé afin de réduire ces risques d'effets pervers économiques.

IV) DES CIRCONSTANCES PRATIQUES FONT OBSTACLE À L'UTILISATION DU CRITÈRE GÉNÉRAL DE REMBOURSEMENT, CAR IL NE PERMET PAS DE DISTINGUER LES ACTES « THÉRAPEUTIQUES » DES ACTES « PUREMENT ESTHÉTIQUES ».

Le rescrit prévoit d'assujettir à la TVA les actes de médecine et de chirurgie esthétique qui ne font pas l'objet d'un remboursement par l'Assurance Maladie. Or il apparaît que l'absence d'inscription de l'acte sur la nomenclature des actes candidats au remboursement (condition préalable au remboursement) et le non remboursement de l'acte par l'Assurance Maladie ne sont pas des critères exhaustifs, univoques et objectifs.

1) L'absence d'inscription sur une liste d'acte de la nomenclature des actes médicaux : un critère non exhaustif

Les conditions d'inscription d'un acte à la Classification Commune des Actes Médicaux (CCAM), à la Nomenclature des Actes de Biologie Médicale (NABM), ou sur la Liste des Produits et des Prestations (LPP) caractérisent la reconnaissance générale de leur caractère thérapeutique et de leur finalité de soin à la personne. Toutefois si beaucoup d'actes médicaux sont présents dans ces listes de constitution récente, celles-ci ne sont pas exhaustives, et nombre d'actes thérapeutiques moins fréquents que d'autres, ou tout simplement nouveaux n'y sont pas encore inscrits.

Quelques exemples permettent de l'illustrer.

Exemple 1 : La chirurgie micrographique de MOSH vise à minimiser les séquelles esthétiques liées à l'extraction des tumeurs cancéreuses. Alors que la chirurgie traditionnelle exige qu'une marge de sécurité d'un centimètre autour de la tumeur soit respectée lors de l'intervention, cette technique permet de minimiser la surface de tissus ôtés en analysant en temps réel les tissus extraits en microscopie. Elle permet ainsi d'éviter au patient de subir deux interventions une première d'extraction de la tumeur et une seconde de chirurgie reconstructrice pour gommer les cicatrices de la première opération. Cet acte thérapeutique couplant chirurgie et histologie n'est pas inscrit à la CCAM et n'est donc pas remboursé en France, alors même qu'elle l'est dans d'autres pays. Or il est évident qu'une telle opération poursuit un but thérapeutique.

Exemple 2 : Les actes de laser vasculaire, très efficaces pour traiter des pathologies de la peau dont les lésions entraînent un préjudice esthétique comme l'acné ou le psoriasis. Si les antibiotiques et les crèmes sont remboursés dans le traitement de l'acné, les actes lasers ne le sont pas. Leur caractère thérapeutique n'est pas contesté, leur efficacité n'est pas contestée, mais ils ne sont pas inscrits à la CCAM. Tout comme dans le cas de la chirurgie micrographique de MOSH, ces actes de laser vasculaires font l'objet d'un remboursement ou d'une prise en charge dans d'autres pays.

Exemple 3 : Après radiothérapie d'un cancer, la peau peut présenter des séquelles esthétiques qui seront fortement améliorées par un traitement laser. Cet acte thérapeutique nouvellement identifié n'est pas encore inscrit à la CCAM et n'est donc pas remboursé.

Plus généralement dans le cas des maladies touchant la peau qui se traduisent par des conséquences esthétiques, les traitements classiques de ces maladies (antibiotiques, pommades, chirurgie,...) sont inscrits à la nomenclature et remboursés tandis que les traitements innovants (lasers, photothérapie dynamique, optronique médicale,...) ne sont généralement pas remboursés et, le plus souvent, ne sont pas inscrits à la Classification Commune des Actes Médicaux (CCAM) ou sont en attente d'une inscription, procédure assez longue qui exige l'évaluation du service rendu par les Autorités de Santé compétentes ainsi que la définition de leur tarification.

Ainsi, le critère de remboursement par l'assurance maladie est impuissant à distinguer de manière exhaustive, parmi les actes qui visent à corriger un trouble esthétique, ceux qui ont une visée thérapeutique et ceux qui n'en ont pas.

2) Le non remboursement : un critère équivoque et subjectif

Lorsqu'ils sont inscrits à la CCAM, à la NABM ou la LPP les actes n'ont pas un statut univoque. Ils peuvent avoir quatre statuts :

- non remboursement,
- remboursement sans conditions,
- remboursement soumis à accord préalable (AP)
- remboursement sous conditions (RC).

Si les deuxième et le troisième cas ne pose pas de problème particulier il n'en va pas de même du non remboursement et du remboursement sous conditions.

A) Le non remboursement

Le non remboursement d'actes inscrits à la CCAM ne caractérise pas leur caractère d'acte non thérapeutique. En effet, certaines catégories d'actes sont inscrites sur la liste du non remboursement alors même que leur caractère thérapeutique n'est pas en cause. On citera par exemple :

Les actes dont l'évaluation est en cours : comme dans le cas de certains actes non inscrits à la CCAM, les actes dont l'évaluation n'est pas terminée ne peuvent faire l'objet d'un remboursement par l'Assurance Maladie. Néanmoins leur caractère non-thérapeutique ne saurait être présumé.

Les actes évalués mais non remboursés pour service rendu insuffisant : après évaluation par l'autorité compétente, le service médical rendu par ces actes peut être qualifié d'insuffisant.

Cette qualification n'est pas synonyme d'une absence de caractère thérapeutique et l'acte n'est pas radié de la CCAM. L'acte est qualifié de non remboursable lorsque le rapport coût-bénéfice de l'acte ne justifie pas son remboursement. Les qualités thérapeutiques sont simplement insuffisantes compte tenu des l'offre de soins alternatives pour justifier un remboursement. C'est donc ici un critère économique, de rendement qui est pris en compte pour définir qu'un acte ne doit pas être pris en

charge par l'Assurance Maladie. Ce critère de rendement est également pris en compte pour le remboursement des médicaments. Or un médicament dont le service rendu est déclaré insuffisant ne perd pas son statut de médicament et son régime dérogatoire de TVA : ce médicament ne fait plus l'objet d'une prise en charge par l'Assurance Maladie pour « service rendu insuffisant » et sa taxation passera d'un taux de 2,1% (subvention), à un taux réduit de 7%.

Si l'inscription d'un acte à la CCAM, à la NABM ou la LPP caractérise assurément la reconnaissance générale de leur caractère thérapeutique et répond bien au critère de soin à la personne, le non remboursement tout comme la perte du remboursement ne traduisent en rien que cet acte a perdu sa finalité d'acte thérapeutique et de soins à la personne. Il en est également ainsi des actes d'ostéopathie, de kinésithérapie, de dentisterie (...) non remboursés qui ne sont pas pour autant exclus de la qualification d'actes de soins à la personne et bénéficient d'ailleurs pour la plupart de l'exonération de TVA de l'article 261 du CGI.

B) Le remboursement sous conditions

Les actes remboursables sous conditions (RC) sont soumis à l'appréciation objective ou subjective du médecin traitant, agissant sous contrôle a posteriori de la Caisse d'Assurance Maladie. Lorsque le critère d'appréciation de la condition est objectif, la décision prise par le médecin qui effectue l'acte caractérise de manière objective la notion de «soin à la personne».

Mais, en pratique, rares sont les actes remboursables sous des conditions fondées sur des examens complémentaires ou sur des éléments administratifs ou médicaux non équivoques.

Le cas le plus fréquent est celui d'une condition subjective ou fondée sur un critère indéterminé :

- Exemple 1 : QANP003. Exfoliation épidermique du visage entier par agent chimique. Indication: séquelles importantes d'acné au niveau du visage, de brûlure ou de cicatrice.
- Exemple 2 : QZNP025. Séance de destruction de 6 lésions cutanées superficielles ou plus, par électrocoagulation. QZFA028. Exérèse tangentielle de 1 à 5 lésions cutanées. Indication : acte thérapeutique.
- Exemple 3 : QZNP029 à QZNP030 : Séances d'épilation cutanée sur différentes surfaces avec laser ou lampes flash. Indications : Indication : hypertrichose pathologique.

Les notions de « séquelles importantes », d'« acte thérapeutique », d'hypertrichose (hyperpilosité) « pathologique », sont des notions subjectives, soumises à l'appréciation clinique du médecin, résultant elle-même d'une situation objective et d'un retentissement subjectif pour le patient.

Dans le cas d'une imposition à la TVA des actes non remboursés, le médecin en appréciant le remboursement de l'acte serait par la même juge de l'assiette de l'impôt. Or ce ne sont pas là les fonctions d'un médecin. Comment évaluer le retentissement psychologique de cicatrices d'acné, d'une pilosité visible ? Le médecin ne peut de par sa déontologie se faire juge de la douleur d'un patient. Cette situation aboutira, en cas de refus du médecin de confirmer un caractère thérapeutique

contestable, à une demande de second avis, sans doute auprès du médecin traitant, ou d'un psychiatre.

En définitive ce critère placerait le médecin dans un contexte de pression de son client sur un sujet, la fiscalité, n'ayant absolument aucune relation avec l'organisation de la profession médicale et du système de santé, qu'il gèrerait forcément moins bien que les pressions pouvant exister sur le seul terrain du remboursement. En tout état de cause le cumul des deux enjeux risque de faire monter la pression significativement. L'organisation par les pouvoirs publics d'une telle situation serait choquante car elle ferait peser sur les médecins une pression excédant le concours que le citoyen peut être normalement requis de fournir à la collecte de l'impôt. Au demeurant cette situation ne serait pas non plus une garantie d'efficacité pour le Trésor Public avec de faibles moyens de contrôle effectifs dans ces matières, indépendamment même de l'obstacle majeur du secret médical.

3) Le non remboursement : un critère souvent subjectif

Rares sont les actes remboursables sous des conditions fondées sur des examens complémentaires ou sur des éléments administratifs ou médicaux non équivoques.

La règle est celle d'une condition subjective ou fondée sur un critère indéterminé :

Exemple 1 : QANP003. Exfoliation épidermique du visage entier par agent chimique. Indication: séquelles importantes d'acné au niveau du visage, de brûlure ou de cicatrice.

Exemple 2 : QZNP025. Séance de destruction de 6 lésions cutanées superficielles ou plus, par électrocoagulation. QZFA028. Exérèse tangentielle de 1 à 5 lésions cutanées. Indication : acte thérapeutique.

Exemple 3 : QZNP029 à QZNP030 : Séances d'épilation cutanée sur différentes surfaces avec laser ou lampes flash. Indications : Indication : hypertrichose pathologique.

Les notions de « séquelles importantes », d'« acte thérapeutique », d'hypertrichose (hyperpilosité) « pathologique », sont des notions subjectives, soumises à l'appréciation clinique du médecin, résultant elle-même d'une situation objective et d'un retentissement subjectif pour le patient.

Dans le cas d'une imposition à la TVA à la TVA des actes non remboursés, le médecin en appréciant le remboursement de l'acte serait par la même juge de l'assiette de l'impôt. Or ce ne sont pas là les fonctions d'un médecin. Comment évaluer le retentissement psychologique de cicatrices d'acné, d'une pilosité visible ? Le médecin ne peut de par sa déontologie se faire juge de la douleur d'un patient. Cette situation aboutira à une demande de second avis, sans doute auprès du médecin traitant, ou d'un psychiatre.

4) Non remboursement de « soins associés » à caractère thérapeutique

La circulaire DGS/SD 2B/DHOS/O4 no 2005-576 du 23 décembre 2005 relative au régime d'autorisation des installations de chirurgie esthétique confirme la jurisprudence constante assimilant à

leur finalité les « soins associés » à une finalité thérapeutique, correctrice, reconstructrice ou diagnostique à cet acte lui-même : « *Les interventions (...) réalisées à la suite d'un accident ou d'un traitement, ou pour la correction d'une malformation ou d'un déficit fonctionnel (...) s'inscrivent, au contraire, dans une nécessité thérapeutique* ».

Or, nombre d'interventions réparatrices ou reconstructrices réalisées à la suite d'un accident ou d'un traitement, ou pour la correction d'une malformation ou d'un déficit fonctionnel ne sont pas inscrites à la CCAM et donc ne font jamais l'objet d'un remboursement par l'Assurance Maladie. Néanmoins leur caractère thérapeutique est admis par la Direction Générale de la Santé. Il apparaît donc que dans le cas d'une taxation de tous les actes de médecine esthétique non remboursés, ces actes de reconstruction seront soumis à TVA. Une telle décision semble aller à l'encontre de la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union Européenne et de l'esprit de la Directive.

V) LA RECHERCHE D'AUTRES CRITÈRES DE DISTINCTION D'ACTES TAXABLES

Conformément à la demande de l'administration, nous avons exploré les possibilités de recourir à d'autres critères de distinction permettant, conformément à la lettre et à l'esprit de la Directive, une taxation des actes esthétiques dont la finalité exclusive serait le confort, du patient e.

Cette recherche s'est appuyée sur l'expérience des professionnels représentés et sur certaines informations malheureusement parcellaires dont nous disposons sur les politiques d'autres pays.

A) La distinction d'un critère général unique de taxation est infructueuse

Nos réflexions ont confirmé que compte tenu de la définition de la notion de santé qui de fait n'exclut aucunement les soins contribuant uniquement à améliorer la satisfaction psychologique du patient et des modalités pratiques d'exercice de nos professions, il n'existe pas de critère objectif général de distinction des actes à finalité esthétique.

Seul en définitive le critère du remboursement par l'Assurance Maladie pourrait jouer un tel rôle, mais avec les inconvénients juridiques et pratiques développés ci avant.

L'examen parcellaire des pratiques internationales n'a pas révélé d'autres critères généraux de finalité conduisant ou excluant la taxation que celui du remboursement par l'Assurance Maladie et il n'a pas été identifié de recherche active dans ce sens.

B) La distinction de catégories homogènes d'actes taxables assorties de critères d'exonération en cas de but thérapeutique, semble concevable en pratique

On peut imaginer que des catégories générales d'actes dont le caractère de confort pourrait être présumé, jusqu'à preuve inverse par un critère d'exonération soit désormais soumis à la TVA.

Certains pays semblent d'ailleurs plutôt évoluer dans cette direction par la recherche de catégories homogènes d'actes qui seraient présumés de confort, sauf preuve inverse reposant sur divers critères.

Au vu de notre expérience et de nos informations les catégories identifiables par cette méthode nous paraissent être les suivantes :

- actes de chirurgie esthétique à l'exclusion d'une finalité ou association thérapeutique, réparatrice ou reconstructrice,
- actes d'injection de produits de comblement, à l'exclusion d'une finalité ou association thérapeutique, réparatrice ou reconstructrice,
- actes d'injection de toxine botulinique pour la paralysie des rides, à l'exclusion d'une finalité thérapeutique,
- actes de dépilation au laser ou à la lampe flash thérapeutique, à l'exclusion d'une finalité thérapeutique,

Le critère d'exonération devrait être le remboursement par l'Assurance Maladie. En effet ses défauts et limites commentés ci avant qui seraient réhabilités pour un critère d'imposition paraissent atténués et acceptables pour un critère d'exonération. Si le non remboursement ne permet en aucun cas de présumer l'absence de finalité thérapeutique, le remboursement n'est en principe accordé qu'à des actes à finalité thérapeutique.

Bien entendu l'imposition dans ces conditions de ces catégories d'actes conserverait des conséquences fâcheuses notamment dans ses conséquences économiques et en terme d'égalité de traitement avec d'autres prestations dont le caractère de confort est similaire et qui demeureraient exonérées.

L'exploration à laquelle nous nous sommes livrés et les commentaires qui suivent ne constituent pas des propositions mais de simples explorations de possibilités pratiques.

Sous cette réserve nous nous sommes efforcés d'examiner les catégories générales d'actes qui pourraient être présumés à finalité thérapeutique sauf critère d'exonération afin d'analyser les forces et les faiblesses de chaque dispositif.

1) Les actes de chirurgie esthétique en structure agréée

Il s'agirait d'imposer les actes de chirurgie réalisés dans des structures disposant d'une autorisation spécifique pour exercer (pour cinq ans) la chirurgie esthétique sauf lorsque l'acte fait l'objet d'un remboursement par l'Assurance Maladie.

A) Avantages

- Simplicité du critère d'identification : acte réalisé en établissement agréé.
- Incitation au développement des investissements, facteur de modernisation de la profession, incitation à des regroupements de professionnels.

B) Difficultés techniques

Tous les actes réalisés en structure agréée ne sont pas chirurgicaux : il faudrait les distinguer, ce qui ne paraît nullement impossible.

C) Obstacle juridiques

Principe d'égalité devant l'impôt : comment gérer la non taxation des actes esthétiques effectués dans des hôpitaux publics par des chirurgiens d'organes ?

D) Impact négatif

Compte tenu du coût unitaire relativement élevé de ces actes et de la délocalisation d'ores et déjà observé dans ce secteur, les conséquences économiques préjudiciables développées au II ci avant seraient particulièrement importantes :

- développement du tourisme *chirurgical* transfrontalier et exotique et risques sanitaires associés,
- contraire à la politique de santé publique en faveur d'une traçabilité accrue des actes *chirurgicaux* esthétiques,
- disparition du modèle français d'excellence de la sécurité sanitaire de la chirurgie esthétique,
- perte nette possible d'assiette fiscale sur la TVA, l'IS et l'IRPP.

2) Les actes d'injection de produits de comblement

Les actes d'injection de produits de comblement visent à restaurer des volumes physiologiques par injection de prothèses visqueuses, généralement résorbables.

A) Avantages

Dans le cas d'une imposition à la TVA de ces actes d'injection de produits de comblement, le critère d'identification serait simple : achat d'un produit de comblement réalisé auprès d'un pharmacien ou d'un laboratoire qui en contrôle la vente.

B) Obstacles techniques

Pour mémoire

C) Obstacle juridiques

Le principal obstacle juridique qui se poserait, si ces actes étaient soumis à la TVA, est celui d'égalité devant l'impôt. En effet certains chirurgiens-dentistes effectuent également des actes d'injections de produits de comblement, notamment lors des opérations de reconstruction maxillo-faciale. Or dans la mesure où ces derniers sont directement exonérés par la directive, ils ne sont pas et ne seront pas redevables de la TVA. Il y aura donc une inégalité de traitements entre médecins pour un même acte en fonction de leur spécialité.

D) Impact négatif

Une imposition à la TVA de ces actes accentuerait les importations parallèles des produits de comblement pour des médecins peu scrupuleux. Or ces produits non traçables présentent comme nous l'avons vu un fort risque sanitaire.

En outre l'imposition de ces produits, entraineraient une délocalisation des traitements dans les zones transfrontalières, avec perte nette d'assiette fiscale sur la TVA, l'IS et l'IRPP. Elle serait enfin contraire à la politique sanitaire voulant concentrer les actes sur des professionnels formés spécifiquement à la médecine esthétique : la taxation inciterait à la multiplication de professionnels limitant leur activité pour rester sous le seuil d'exonération en franchise. De plus le comportement des professionnels non identifiés comme orientés en médecine esthétique lorsqu'ils approcheront la limite d'exonération en franchise risque d'être malthusien.

3) Les actes d'injection de Toxine Botulinique

Les actes d'injection de Toxine Botulinique visent à réduire les rides profondes inter sourcilières en paralysant temporairement les muscles responsables de ces rides par injection du médicament.

A) Avantages

Dans le cas d'une imposition à la TVA de ces actes d'injection de Toxine Botulinique, le critère d'identification serait simple : achat d'un médicament réalisé auprès d'un pharmacien ou d'un laboratoire qui en contrôle la vente.

B) Obstacles techniques

Pour mémoire

C) Obstacle juridiques

La seule mise en vente du produit sur le marché permet d'identifier que l'acte est thérapeutique. En effet les indications des trois toxines botuliniques autorisées en France conformément à l'autorisation Communautaire de Mise sur le Marché sont identiques, il s'agit de : «la correction temporaire des rides verticales inter sourcilières modérées à sévères observées lors du froncement des sourcils, chez l'adulte de moins de 65 ans, lorsque la sévérité de ces rides entraîne un retentissement psychologique important chez le patient». Ainsi les injonctions de toxine botuliques sont indiquées dans le cas où un retentissement psychologique est observé sur le patient, c'est-à-dire dans un but thérapeutique au sens de la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union Européenne. L'imposition à la TVA de ces injonctions serait donc fragile juridiquement.

D) Impact négatif

Pour mémoire

4) Les actes d'épilation au laser, à la lampe flash ou par électrolyse

Ces actes seraient taxés lorsque le praticien, en fonction des réponses du patient à ses questions ne qualifie pas l'intervention de thérapeutique.

A) Avantages

Ce type d'actes relativement récent a eu pris une place importante dans les professions de soins esthétiques. Le coût des machines rend nécessaire un regroupement des professionnels au sein de cabinet collectif. La TVA serait de nature à développer des investissements, facteur de modernisation de la profession.

B) Obstacles techniques

Le critère d'imposition en fonction de la seule appréciation du médecin présenterait les inconvénients inacceptables développés précédemment. Il conviendrait donc de rechercher l'intervention d'un tiers prescripteur.

C) Obstacle juridiques

Pour mémoire

D) Impact négatif

La mesure serait contraire à la politique sanitaire voulant concentrer les actes sur des professionnels formés spécifiquement à la médecine esthétique : la taxation incite à la multiplication de professionnels limitant leur activité pour rester sous le seuil d'exonération en franchise de base, Le comportement des professionnels non identifiés comme orientés en médecine esthétique lorsqu'ils approcheront la limite d'exonération en franchise pourrait s'avérer malthusien.