

Paris, le 10 mars 2016

Monsieur Jean DEBEAUPUIS
Directeur Général de l'Offre de Soins
Ministère des affaires sociales, de la santé et des
droits des femmes
14 avenue Duquesne

75350 PARIS SP 07

Objet : Evolution des règles de fiscalité concernant les personnels mis à disposition au profit des établissements de santé et de leurs groupements

Monsieur le Directeur Général,

Nous souhaitons vous exprimer notre vive inquiétude sur l'évolution des règles de fiscalité concernant les personnels mis à disposition au profit des établissements de santé et de leurs groupements.

En effet, jusqu'à présent, si les prestations de mise à disposition de personnel effectuées à titre onéreux, y compris à prix coûtant, sont imposables à la TVA dans les conditions de droit commun (art. 256 et 256 A du code général des impôts - CGI), des dispositifs d'exonération avaient été prévus pour les mises à dispositions dans le cadre des groupements (article 261 B du CGI) et pour certaines opérations de mise à disposition de personnel, facturées à prix coûtant et effectuées au profit de personnes morales de droit public ou d'organismes sans but lucratif (BOI-TVA-CHAMP-30-10-40 §§220-260).

Or, par la modification de la réglementation applicable à compter du 1er janvier 2016, intervenue dans un BOFIP du 4/11/2015, l'administration fiscale a remis en cause l'exonération qui prévalait pour les mises à disposition de personnels faites pour un motif d'intérêt général et refacturées à prix coûtant, à des fins de mise en conformité avec l'article 132 1§ f) de la directive européenne sur la TVA n°2006/112/CE. Cette interprétation restrictive conduit, selon l'ensemble des experts fiscalistes consultés par nos établissements, à ce que les mises à disposition qui ne respectent pas le cadre strict de l'article 261 B du CGI, à savoir la constitution d'un groupement en bonne et due forme pour l'exercice d'une activité hors champ de la TVA (ce qui implique des services principalement rendus au profit de ses membres et que les opérations imposables de chacun des membres ne dépassent pas 20% du total de leur activité), soient désormais fiscalisées.

Nous ne pouvons donc que craindre un nouveau renchérissement des charges de personnels des établissements imposé par la réglementation en totale contradiction avec l'encadrement de l'évolution de la masse salariale hospitalières qui nous est assigné afin de répondre aux objectifs d'économies du plan triennal ONDAM. Il en résulte qu'une telle fiscalisation est susceptible de remettre en cause la pérennité et la poursuite des diverses coopérations médicales dans les territoires de santé afin de résoudre les problématiques de démographie médicale ou pour accompagner les recompositions de l'offre de soins sans passer par des dispositifs plus rigides de groupement organiquement constitués. A titre d'illustration, il semble même permis de s'interroger sur l'application de cette mesure aux regroupements des fonctions mutualisées par la volonté de la loi (Loi de modernisation du système de Santé du 26 janvier 2016) entre les établissements membres des futurs groupements hospitaliers de territoire au sein d'un établissement support, en l'absence de personnalité juridique.

.../...

Ainsi, si nous pouvons nous réjouir du maintien de l'exonération de TVA au profit des groupements, il nous semble indispensable de sécuriser l'application extensive de cette exonération afin d'en préserver le bénéfice au profit, d'une part, des groupements dits « de fait » (en l'absence de personnalité morale) et, d'autre part, des prestations de services réalisées par un membre au profit d'un groupement afin de permettre à ce dernier de rendre des services à ses membres (interprétation dite « inversée »).

Enfin, il n'en demeure pas moins que les autres cas de mises à dispositions classiques sortent désormais du champ d'application strict de cette exonération, dans la mesure où le Conseil d'Etat a déjà eu l'occasion de préciser que « la simple mise à disposition de moyens par une personne au profit d'une autre ne saurait constituer un groupement, y compris lorsque cette mise à disposition est facturée à prix coûtant » (CE, 10 juillet 2012, Médéric).

Par conséquent, en l'absence de précisions explicitement prévues dans le BOI sur l'étendue de l'exonération de TVA au profit des groupements « de fait » et sur la possibilité d'assimiler toutes conventions de mise à disposition formalisées entre deux personnes publiques pour la réalisation d'activité non imposable à la TVA (« hors champ »), il ne fait pas de doute que les établissements de santé vont être confrontés à de potentiels contentieux entre les établissements d'accueil et les établissements d'origine (notamment dans le cas des conventions avec l'Etat, les ARS, les universités, les collectivités locales,...) ou devoir procéder à des opérations de sectorisation fiscales ou d'affectation des dépenses très complexes alors que la plupart des établissements de santé ont fait le choix d'un coefficient de récupération global et forfaitaire, en leur qualité d'assujetti partiel et de redevable partiel à la TVA.

Par ailleurs, ces démarches s'exposent à des risques d'interprétations à géométrie variable sur le territoire en fonction des positions qui seront prises par les administrations fiscales locales saisies en demande de rescrit, alors que le champ de la coopération hospitalière fait depuis longtemps l'objet de divergences d'application y compris dans le cadre de groupement légalement constitués (dans le champ de la restauration ou de la blanchisserie par exemple).

Devant un tel flou juridique et compte tenu des enjeux financiers, nous réclamons une clarification rapide et extensive des critères d'exonération de TVA concernant les groupements hospitaliers et les conventions de mise à disposition réalisées au profit des établissements hospitaliers pour des motifs d'intérêt général, et, dans l'attente d'une modification du BOI sur ce point, nous vous informons que nos établissements continueront d'exonérer l'ensemble des conventions de mise à disposition effectuées hors champ et à prix coûtant au profit de personnes morales de droit publiques.

Nous vous remercions de l'attention toute particulière que vous porterez à cette demande et nous vous confirmons notre plein accord pour participer au groupe de travail technique dont vous avez annoncé la mise en place lors de la dernière conférence des directeurs généraux de CHRU du 3 mars.

Nous vous prions de croire, Monsieur le Directeur Général, en l'expression de notre haute considération.

Le Délégué Général
de la FHF



David GRUSON

Le Président de la Conférence
des Directeurs Généraux de CHRU



Jean-Pierre DEWITTE

La Présidente de la Conférence
des Directeurs de CH



Zaynab RIET