

16ème législature

Question N° : 7038	De M. Dominique Da Silva (Renaissance - Val-d'Oise)	Question écrite
Ministère interrogé > Économie, finances, souveraineté industrielle et numérique		Ministère attributaire > Économie, finances, souveraineté industrielle et numérique
Rubrique >taxe sur la valeur ajoutée	Tête d'analyse >Fiscalité des orthèses dentaires	Analyse > Fiscalité des orthèses dentaires.
Question publiée au JO le : 04/04/2023 Réponse publiée au JO le : 04/07/2023 page : 6159 Date de signalement : 06/06/2023		

Texte de la question

M. Dominique Da Silva appelle l'attention de M. le ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique sur la fiscalité des orthèses dentaires. Le Bulletin officiel des finances publiques du 8 février 2023 a présenté des modifications concernant l'assujettissement à la TVA au taux de 20 % des orthèses dentaires et prothèses orthodontiques, alors que jusqu'à présent les prothésistes dentaires n'étaient pas assujettis à la TVA pour l'intégralité de leur activité. Ces modifications découlent d'une interprétation plus stricte des dispositions de la directive TVA n° 2006/112/CE, dont l'article 132 (1)(e) prévoit que « 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 » sont exemptées de TVA. Les prothèses sont désormais distinguées des autres appareils. Si les premières sont susceptibles d'être éligibles à l'exonération de TVA, les autres appareils sont soumis au taux normal sauf lorsqu'ils figurent au titre II de la liste des produits et prestations remboursables qui permet l'application du taux réduit. Ces modifications ne sont assorties d'aucun délai permettant aux laboratoires de prothèses dentaires de s'y adapter, à l'instar de ce qui a été prévu dans d'autres secteurs notamment celui de l'assurance et des courtiers en assurance qui ont été confrontés à un changement de doctrine en matière d'exonération de TVA. Or plusieurs problématiques empêchent l'application immédiate de l'assujettissement à la TVA : les services en lignes pour le dépôt et le paiement de la TVA vont devoir être activés, les modalités de gestion au sein des organisations vont devoir être redéfinies pour prendre en compte la TVA, les processus comptables vont devoir évoluer pour intégrer la TVA. De la même façon les masques de factures vont devoir être adaptés ; certains logiciels de gestion spécifiques aux laboratoires de prothèses dentaires ne sont pas adaptés au calcul de la TVA et demanderont un développement informatique de la part des éditeurs de logiciel. Ces derniers ont indiqué qu'ils ne pourraient pas être en mesure de proposer ces nouvelles fonctionnalités avant juillet 2023 ; des marchés publics sont en cours auprès de centres hospitaliers (ou centre dentaires des CPAM par exemple) qui ont été passés sur la base de prix HT sans application de la TVA (en raison de l'exonération applicable). Ces contrats vont devoir être renégociés et cela demande un délai administratif imposé par le code des marchés publics. Les prothésistes concernés ne pourraient soutenir une perte sèche de 20 % si ces contrats ne pouvaient pas être renégociés ; enfin et dans la mesure où la TVA n'était jusqu'à présent pas appréhendée par la profession, des actions éducatives et de formation vont devoir être mises en place pour une bonne compréhension des règles d'application de la TVA (notamment modalités de comptabilisation, de facturation, de déduction.) Un grand nombre de prothésistes dentaires vont également devoir mettre en place des secteurs distincts d'activité ou, à tout le moins déterminer un coefficient de taxation forfaitaire, avec un impact aussi sur les règles applicables à la



TVA grevant leurs immobilisations. Les conséquences sur le calcul de la taxe sur les salaires vont également devoir être étudiées et les modalités de détermination de la taxe adaptées. Au regard de ces diverses contraintes, la profession de prothésiste dentaire se retrouve dans une situation dommageable alors qu'aucune précision, ni redressement des services fiscaux n'étaient venus contredire l'application de l'exonération de TVA à l'ensemble des fabrications des laboratoires, qu'il s'agisse de prothèses dentaires ou de prothèses orthodontiques ou orthèses. Il lui demande donc de bien vouloir lui fournir les précisions nécessaires pour garantir aux acteurs du secteur une plus grande sécurité juridique face au développement de nouveaux types de produits d'orthodontie, en particulier, la fixation d'un délai pour le moins au 1er juillet 2023 pour l'application de ce nouveau cadre et l'assurance de sa non rétroactivité.

Texte de la réponse

Le 1° du 4 de l'article 261 du code général des impôts (CGI) exonère notamment de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), les fournitures de prothèses dentaires par les dentistes et les prothésistes. Cette disposition constitue la transposition en droit national du e du 1 de l'article 132 de la directive 2006/112/CE relative au système commun de TVA (dite « directive TVA ») qui exonère de la TVA les fournitures de prothèses dentaires effectuées par les dentistes et les mécaniciens dentistes. L'administration fiscale a précisé, le 8 février 2023, la notion de prothèse dentaire au Bulletin officiel des finances publiques-impôts (BOFIP-I) référencé BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10, paragraphe 305. Une prothèse est une pièce ou un appareil qui remplace un organe ou un membre, en totalité ou en partie, en reproduisant ses formes et en remplissant si possible les mêmes fonctions. Elle se distingue donc de l'orthèse, qui est une pièce ou un appareil destiné à prévenir ou à corriger les déformations ou à suppléer les défaillances du membre ou de l'organe en cause. Cette définition correspond à celle qui figure depuis le 12 septembre 2012 au BOFIP-I référencé BOI-TVA-LIQ-30-10-50 §30, dédié à l'application des taux réduits aux appareillages et équipements spéciaux pour les handicapés. Cette définition s'inscrit dans le cadre des principes dégagés par le juge européen en matière de TVA. Il est en effet de jurisprudence constante que les dispositions en matière d'exonération de la TVA, qui sont déroatoires au droit commun, sont d'interprétation stricte. Au demeurant, l'exclusion des orthèses dentaires du champ de l'exonération a été confirmée par le Comité de la TVA institué par l'article 398 de la directive TVA. Les lignes directrices issues de sa 105ème réunion du 26 octobre 2015 précisent que l'expression « prothèses dentaires » ne comprend ni la fourniture de dispositifs dentaires tels que les appareils orthodontiques et les gouttières dentaires, ni celle des matériaux qui servent à fabriquer des prothèses dentaires. Ces lignes directrices, qui ne constituent que l'avis consultatif du comité, ont été adoptées sur proposition de la Commission européenne presque à l'unanimité des États membres, traduisant ainsi l'existence d'une interprétation très largement partagée de la portée à donner à ce dispositif d'exonération. Elles sont publiques et accessibles sur le site internet de la Commission européenne. Dès lors, les commentaires récemment formulés par l'administration ne font état que du droit européen et national en vigueur sans en avoir modifié le contenu. Cela étant, dans le cadre des règles de droit commun, l'administration fera bien entendu usage de la garantie fiscale prévue pour les entreprises en mesure de s'en prévaloir, soit qu'elles aient bénéficié d'un rescrit d'un service confirmant à tort l'application du taux réduit, soit que les conclusions explicites (ou même tacites pour les contrôles effectués à compter de 2019) d'un contrôle fiscal aient considéré leur pratique comme conforme à la loi. De tels rescrits ou garanties demeureront invocables tant que l'administration ne les aura pas rapportés. Enfin, en cas de bonne foi de l'entreprise, l'administration ne fera pas application des majorations prévues par les dispositions de l'article 1729 du CGI.