



COMMUNICATION DANS LE CADRE DE L'APPLICATION DE L'EXEMPTION MÉDICALE DANS LE CHEF DES PÉDICURES SPÉCIALISÉS

CONTEXTE

L'article 44, § 1^{er} (nouveau), du Code de la TVA prévoit depuis le 1^{er} janvier 2022 une exemption de la TVA pour deux catégories de praticiens de professions médicales et paramédicales.

D'une part, l'exemption peut s'appliquer aux praticiens des professions médicales et paramédicales réglementées et aux praticiens des pratiques visées par la loi du 29 avril 1999 relative aux pratiques non conventionnelles dans le domaine de l'art médical, de l'art pharmaceutique, de la kinésithérapie, de l'art infirmier et des professions paramédicales (première catégorie). En outre, l'exemption peut également s'appliquer aux praticiens des professions médicales et paramédicales sans cadre légal ou réglementaire (deuxième catégorie).

Pour une explication de cette distinction, il est fait référence à la circulaire 2021/C/114.

En ce qui concerne la deuxième catégorie, l'article 44, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, nouveau du Code de la TVA précise que cette exemption s'applique aux prestations de soins médicaux dispensées par des praticiens d'autres professions que celles visées à la première catégorie, lorsque les deux conditions cumulatives suivantes sont remplies :

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

Au regard des conditions précitées, l'offre de formation disponible actuellement en Belgique fait notamment apparaître 3 professions relevant de cette seconde catégorie :

- le psychomotricien
- le pédicure médical ou spécialisé
- l'assistant en psychologie.

PÉDICURE MÉDICALE OU SPÉCIALISÉ

Le pédicure médical ou spécialisé remplit la condition d'obtention d'une certification pour autant que, en ce qui concerne la Belgique, il ait suivi une formation complète dans un établissement d'enseignement reconnu par les Communautés compétentes. La certification offre la garantie que le praticien a suivi une formation et a réussi les examens.

Les centres de formation Syntra et IFAPME n'étaient pas, à ce jour, considérés par notre administration comme des établissements reconnus par une autorité compétente. Par conséquent, les personnes qui ont suivi une formation dans ces établissements étaient considérés comme un assujetti non exempté.

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

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

La certification ou le programme suivi doit indiquer clairement qu'il s'agit de la formation de « pédicure **spécialisé** ».

La formation de « pédicure », qui est plus limitée, n'est pas non plus visée ici et est exclue de l'exemption.

1) À partir de quel moment la nouvelle position s'applique-t-elle ?

L'exemption n'est pas une option et s'applique, en principe, à partir du moment où les conditions sont remplies.

Toutefois, compte tenu du contexte, l'administration n'**exigera** l'application de cette nouvelle position qu'**à partir du 1^{er} juillet 2022** (troisième trimestre). L'assujetti qui souhaite se prévaloir de l'exemption plus tôt (au plus tôt à partir du 1^{er} janvier 2022) peut évidemment le faire.

2) Le droit à déduction doit-il être revu ?

Les déductions initialement opérées ne sont définitives que si, d'une part, elles sont correctes et que si, d'autre part, un événement ultérieur ne vient pas modifier totalement ou partiellement la destination initiale que l'assujetti avait assignée aux biens ou aux services reçus.

À cet égard, l'arrêté royal n° 3 établit une distinction entre la révision de la déduction grevant les taxes autres que celles qui grèvent les biens d'investissement et la révision de la déduction grevant les taxes qui grèvent ces biens. Seules ces dernières sont sujettes à une révision s'étalant sur 5, 15 ou 25 ans, en vertu de l'article 48, § 2 du Code de la TVA.

En vertu de l'article 45, § 1^{er}, 1^o du Code de la TVA, l'assujetti peut déduire, des taxes dont il est redevable, les taxes ayant grevé les achats de biens et de services dans la mesure où il les **utilise** pour effectuer des opérations à la sortie taxées.

À cet égard, l'arrêté royal n° 3, relatif aux déductions pour l'application de la taxe, apporte une précision importante à son article 1^{er}, § 1^{er}, alinéa 1^{er}. Il y est question des taxes ayant grevé les biens et les services que l'assujetti **destine** à la réalisation des opérations à la sortie, susmentionnées.

Dès lors, il est impératif de pouvoir corriger, par la suite, des déductions de TVA excédentaires ou insuffisantes.

Le mécanisme de la révision est donc **un correctif des déductions de la TVA**. Sa mise en œuvre, dans les cas précis prévus par la réglementation, aboutit selon le cas à une régularisation :

- en faveur de l'État
- ou en faveur de l'assujetti.

Il est fait référence notamment au numéro 10.2.1. de la circulaire 2021/C/114 ainsi qu'au Commentaire TVA : « Livre III : Droit à déduction de la taxe en amont, Chapitre 12 : Corrections du droit à déduction - révisions, prélèvements et utilisations, Section 5 ».

3) L'assujetti peut-il exercer son droit à restitution de la TVA déjà portée en compte en 2022 ?

Si l'assujetti souhaite appliquer la nouvelle position pour le passé (au plus tôt à partir du 1^{er} janvier 2022), il peut exercer son droit à restitution de la TVA qu'il a portée en compte en trop à ses clients et qu'il a incluse dans sa déclaration périodique à la TVA.

L'assujetti doit établir un document rectificatif indiquant le montant à restituer pour pouvoir exercer son action en restitution. Le document rectificatif doit être dressé à la date à laquelle l'action en restitution prend naissance ou, au plus tard, à la date à laquelle l'assujetti ou la personne morale non assujettie exerce cette action. Le document indique les éléments permettant d'identifier l'opération sur laquelle porte la restitution et la déclaration dans laquelle la somme à restituer a été comprise parmi les taxes dues, ainsi que la cause de la restitution, la taxe acquittée, le montant à restituer et, le cas échéant, la référence aux documents justificatifs.

L'assujetti ne doit pas délivrer un double du document rectificatif à son cocontractant lorsque la taxe restituée a été acquittée sur une opération qui a été effectuée avec un particulier sans délivrance de facture étant donné que celle-ci n'était pas obligatoire. Il doit en principe pouvoir prouver qu'il a restitué à son client la taxe portée en compte indûment.

4) Quelles sont les mesures à prendre par l'assujetti ?

Conformément à l'article 7 *quinquies* de l'arrêté royal n° 10, du 29 décembre 1992, relatif aux modalités d'exercice des options prévues aux articles 15, § 2, alinéa 4, 21 *bis*, § 2, 9°, alinéa 4, 25 *ter*, § 1^{er}, alinéa 2, 2°, alinéa 2 et 44, § 3, 2°, d), du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, aux déclarations de commencement, de changement, de cessation d'activité et aux déclarations préalables en matière de taxe sur la valeur ajoutée, l'assujetti doit adresser à l'administration une déclaration comprenant les éléments suivants :

- 1° le nom ou la raison sociale du praticien
- 2° l'adresse de son siège administratif ou social
- 3° une adresse électronique, y compris les sites internet et un numéro de téléphone
- 4° le cas échéant, son numéro d'identification à la TVA visé à l'article 50 du Code

5° la dénomination officielle ou usuelle de la profession ou de la pratique qui fait l'objet de la déclaration et une description précise de celle-ci

6° la dénomination de la certification obtenue en vue de l'exercice de la profession ou pratique visée au 5°, l'année de sa délivrance et les coordonnées complètes de l'établissement qui a délivré cette certification

7° un résumé du programme académique ayant donné lieu à la délivrance de la certification visée au 6° comprenant l'énumération des matières suivies et le nombre d'heures de cours suivies

8° tout élément complémentaire de nature à démontrer une expérience professionnelle ou le suivi d'un stage utiles à l'exercice de la profession ou pratique visée au 5°.

Une copie de la certification visée à l'alinéa 2, 6°, est jointe à la déclaration, le cas échéant, accompagnée d'une traduction par un traducteur assermenté dans une des langues nationales du pays ou en anglais. S'il y a lieu, il est également conseillé à l'assujetti de préciser de quelle école l'établissement qui a délivré sa certification constitue une implantation.

En principe, la déclaration est envoyée par l'assujetti à l'adresse e-mail centrale vat.medcare.exemption@minfin.fed.be.

La déclaration 604B doit être introduite au plus tard le 31 juillet 2022 avec comme date d'effet des modifications au plus tard le 1^{er} juillet 2022.

À cet égard, il est fait référence à la communication « [Exemptions TVA médicales depuis le 1^{er} janvier 2022 : Précisions relatives à l'identification TVA](#) » du 4 février 2022 sur le site web de notre SPF Finances, au cas où l'application e604 signale une erreur lors de la déclaration de changement d'un assujetti total ou mixte en assujetti exempté. Il s'agit plus particulièrement de la rubrique : « [Point d'attention pour le remplissage du formulaire 604B dans l'application e604](#) ».

L'e604 peut être introduite en suivant la procédure décrite.

5) Que se passe-t-il si l'assujetti a déjà introduit une déclaration plus tôt ?

Si la déclaration est toujours en cours de traitement, elle sera traitée par l'administration conformément à la nouvelle position.

En principe, la déclaration a été envoyée par l'assujetti à l'adresse e-mail centrale vat.medcare.exemption@minfin.fed.be. Les services centraux examinent la demande et communiquent leur point de vue au service local, qui en informe ensuite l'assujetti.

Si la déclaration a donné lieu à un refus parce que la formation a été suivie chez Syntra ou IFAPME, une nouvelle décision doit être prise par le service local. Le dossier n'a normalement pas besoin d'être retourné aux services centraux.

Dans ce cas, l'assujetti ne doit donc pas envoyer de deuxième déclaration si la première déclaration a été effectuée conformément à l'article 7 *quinquies* de l'arrêté royal n° 10 du 29 décembre 1992.