



Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

3 A-8-06

N°103 du 21 JUIN 2006

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE. EXONÉRATION. PRÉCISIONS RELATIVES AUX TRANSPORTS SANITAIRES AÉRIENS.

(CGI, art. 261-4-3°)

NOR : BUD F 06 30021 J

Bureau D1

PRESENTATION

La présente instruction apporte des précisions sur les règles de TVA applicables aux opérations de transports sanitaires effectuées à l'aide d'aéronefs.

•

- 1 -

21 juin 2006

3 507103 P - C.P. n°817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

I.S.S.N. 0982 801 X

DGI - Bureau L 3, 64-70, allée de Bercy - 75574 PARIS CEDEX 12

Directeur de publication : Bruno PARENT

Responsable de rédaction : Sylviane MIROUX

Impression : S.D.N.C.

82, rue du Maréchal Lyautey – BP 3045 – 78103 Saint-Germain-en-Laye cedex

1. L'article 261-4-3° du code général des impôts (CGI) exonère de la TVA 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.

2. La présente instruction apporte des précisions sur l'application de cette exonération aux transports sanitaires effectués à l'aide d'aéronefs.

I. Présentation du transport sanitaire aérien

3. En application de l'article L. 6312-1 du code de la santé publique, constitue un transport sanitaire, tout transport d'une personne malade, blessée ou parturiente, pour des raisons de soins ou de diagnostic, sur prescription médicale ou en cas d'urgence médicale, effectué à l'aide de moyens de transports terrestres, aériens ou maritimes, spécialement adaptés à cet effet.

4. Les personnes qui effectuent des transports sanitaires doivent avoir été préalablement agréées dans les conditions prévues par l'article L. 6312-2 du même code dont les modalités d'application, s'agissant des personnes physiques ou morales qui assurent l'exploitation d'une entreprise privée de transports sanitaires aériens, sont notamment prévues par les articles R. 6312-24 à R. 6312-27 de ce code.

5. Pour ce qui concerne plus particulièrement les transports effectués par hélicoptère, deux types de vol, effectués à la demande d'établissements de santé, sont couramment réalisés¹ :

a) Le vol de service médical d'urgence par hélicoptère (SMUH) qui se définit comme un vol effectué par un hélicoptère dans le but de faciliter l'assistance médicale d'urgence, lorsqu'un transport immédiat et rapide est essentiel en transportant :

- du personnel médical ;
- ou des fournitures médicales (équipement, sang, organes, médicaments) ;
- ou des personnes malades ou blessées et d'autres personnes directement concernées.

b) Le vol d'ambulance par hélicoptère, dont le but est également de faciliter l'assistance médicale, est généralement planifié à l'avance, lorsqu'un transport immédiat et rapide des mêmes personnes ou matériels n'est pas essentiel.

6. Une fois la catégorie du vol établi par le médecin régulateur, le commandant de bord, employé de l'entreprise de transport, est seul juge de la possibilité de réaliser le vol, en fonction des informations disponibles (et en particulier des informations météorologiques), ainsi que des conditions d'exécution du vol.

7. Ces transports sanitaires sont effectués, soit par le biais de marchés dit « à bon de commande » où chaque transport fait l'objet d'un bon de transport, soit dans le cadre d'une mise à disposition à caractère permanent au profit de l'établissement hospitalier, de l'hélicoptère et du personnel nécessaire pour constituer l'équipage et pour assurer la maintenance de l'appareil. Dans ce dernier cas, la rémunération du marché comprend généralement une part forfaitaire correspondant à la mise à disposition des moyens techniques et humains et une part variable calculée en fonction du nombre d'heures de vol.

II. Les transports sanitaires aériens exonérés

8. L'article 261-4-3° du CGI subordonne l'exonération de la TVA de ces transports au respect des trois conditions cumulatives suivantes :

- il doit s'agir d'un transport de malades, de blessés ou de parturientes ;
- effectué par des personnes titulaires de l'agrément délivré dans les conditions décrites au n°4 ;
- et à l'aide de moyens de transports spécialement aménagés pour le transport de malades ou de blessés.

9. Le caractère spécialement aménagé de l'aéronef (hélicoptère ou avion) résulte de l'existence, constatée dès sa conception ou après réalisation de travaux de transformations ou de modifications substantielles de l'habitacle, d'aménagements spécifiques qui, en raison de la fixité ou du caractère permanent de ceux-ci, réservent l'aéronef au seul usage du transport du malade, du blessé ou de la parturiente ou le rendent difficilement utilisable pour un autre usage sans la réalisation de nouveaux travaux de transformation.

¹ Cf. circulaire conjointe de la Direction générale de l'aviation civile et de la Direction de l'hospitalisation et de l'organisation des soins du 13 octobre 2000 (réf : DHOS/E 4 n°2000/53 5 DGAC/1342).

10. Lorsque ces trois conditions sont remplies, l'exonération trouve à s'appliquer à la totalité de la prestation, quelles qu'en soient ses modalités d'exécution.

III. Les transports sanitaires aériens ne bénéficiant pas de l'exonération

1. Opérations concernées

11. Même lorsque l'entreprise de transport est titulaire de l'agrément prévu par le code de la santé publique (cf. n°4), ne peuvent pas être exonérés de TVA les transports sanitaires aériens qui :

12. – ne sont pas effectués à l'aide d'un aéronef spécialement aménagé ;

Tel est le cas, par exemple, des hélicoptères, utilisés pour les vols de service médical d'urgence et les vols d'ambulance, dépourvus des aménagements spécifiques décrits au n°9 même si ces appareils font l'objet, le temps du vol, d'adaptations appropriées au transport d'un malade ou d'un blessé. Il peut notamment s'agir de l'ajout par l'établissement hospitalier, et sous la responsabilité du médecin régulateur, du matériel médical répondant au besoin spécifique de la mission sanitaire concernée.

A cet égard, le seul fait que les modèles d'hélicoptères couramment utilisés pour ce type de vols présentent un plancher sur lequel sont disposés des rails non spécifiquement prévus dans leur conception pour accueillir des équipements utilisés pour le transport de malades ou de blessés, ne permet pas de les regarder comme spécialement aménagés à cet effet.

13. – ou qui ne portent pas sur le transport d'un malade, d'un blessé ou d'une parturiente, même réalisé à l'aide d'un aéronef spécialement aménagé à cet effet.

2. Taux applicables

Les opérations imposées visées au paragraphe 1 ci-dessus sont soumises :

14. - au taux réduit de 5,5 %, prévu à l'article 279 b quater du CGI, lorsqu'elles consistent en des transports de malades, de blessés, de parturientes ou d'équipes médicales seules. Tel est notamment le cas des transports de personnes décrits aux n°s 5 à 7 ;

15. - au taux normal de 19,6 % lorsqu'elles portent sur du matériel médical ou des produits biologiques.

IV. Précisions diverses

16. Le cas échéant, le transporteur est tenu de ventiler son chiffre d'affaires par catégories d'opérations réalisées (exonérées ou imposées) et par taux d'imposition (cf. art. 268 bis du CGI et DB 3 E 2111 et 3 E 212). Cette ventilation doit également concerner la part forfaitaire du prix du marché (cf n°7).

17. Les dépenses d'acquisition, de location, d'entretien, de réparation relatives à des avions ou des hélicoptères utilisés par des assujettis pour fournir à titre onéreux des prestations de services aériens ouvrent droit à déduction dans les conditions de droit commun (cf. CGI, art. 271 et 212 de l'annexe II à ce code et le bulletin officiel des impôts 3 D-3-04).

V. Entrée en vigueur

18. Les dispositions de la présente instruction s'appliquent aux opérations effectuées à compter de sa date de publication. Les commentaires administratifs contraires sont rapportés à compter de la même date.

19. Le cas échéant, les entreprises concernées procèdent aux régularisations du droit à déduction se traduisant par un reversement de la taxe antérieurement déduite ou par un complément de taxe déductible dans les conditions de droit commun (cf. art. 210, 215 et 226 de l'annexe II au CGI).

DB liées : 3 A 3124, n°s 1 à 7

3 C 226, n°3

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT