



I - DÉFINITION

Est considérée comme exerçant la profession d'infirmière ou d'infirmier, toute personne qui donne habituellement des soins infirmiers sur prescription ou conseil médical, ou en application du rôle propre qui lui est dévolu.

Pour consulter l'ensemble des règles fixant les conditions d'exercice de la profession : **Articles L4311-1 et s. du Code de la Santé Publique**

II - RÉGIME FISCAL

A - TRAITEMENTS ET SALAIRES

Normalement imposées dans la catégorie des BNC, les infirmières peuvent, en cas d'existence d'un lien de subordination, être imposées selon le régime des Traitements et Salaires.

Le fait d'exercer au sein d'un établissement tel qu'une maison de retraite, ne suffit pas pour considérer la présence d'un lien de subordination, lorsque les infirmières assurent elles-mêmes l'organisation de leur travail, reversent une part de leurs honoraires à cet établissement et que les patients (ou leur famille) ont la faculté de choisir leur infirmière ou d'en changer.

Par conséquent, en l'absence d'un tel lien, les honoraires perçus sont imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

Cour de Cassation du 13 Juin 1996 - n^{OS} 94-18440, 94-18973 et 94-18975

B - BENEFICES NON COMMERCIAUX

Lorsqu'elles exercent leur activité paramédicale à titre indépendant, les infirmières sont considérées comme exerçant une activité entrant dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

BOI-BNC-CHAMP-10-30-10 § 160 et 170

- **Exclusion du régime des médecins conventionnés :**

L'activité d'infirmière étant très diversifiée, il n'est pas possible d'envisager, pour les infirmières, des modalités spéciales d'imposition qui seraient identiques à celles qui sont appliquées pour les médecins conventionnés. Cependant, il est accordé que certaines dépenses soient déduites même si la production de justifications s'avère difficile voir impossible, dès lors qu'elles sont en rapport avec la nature de la profession et l'importance des obligations professionnelles.

Réponse Chazalon - AN - 24 Juillet 1974

- **Redevances de collaboration :**

Les redevances perçues par une infirmière dans le cadre d'un contrat de collaboration sont imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux à condition que les recettes tirées de cette activité de mise en location de la clientèle et du matériel ne représentent pas une part prépondérante par rapport aux recettes provenant de l'activité d'infirmière.

BOI-BNC-SECT- 70-30 § 10

Les redevances de collaboration versées par un collaborateur à une infirmière titulaire constituent des loyers et non des rétrocessions d'honoraires. De fait ces redevances ne doivent pas être portées en négatif des recettes (poste "honoraires rétrocédés") mais doivent obligatoirement être déduites en charges (poste "location de matériel et de mobilier")

→ Pour une étude plus approfondie des caractéristiques du contrat de collaboration, se référer à notre brochure « La Fiscalité des BNC ».

- **Nettoyage du linge professionnel :**

Les dépenses de blanchissage du linge professionnel (blouses) constituent des charges nécessitées par l'exercice de la profession et peuvent être admises en déduction lorsqu'elles sont justifiées.

L'Administration admet que les dépenses afférentes aux travaux de blanchissage effectués à domicile puissent être évaluées par référence au tarif pratiqué par les blanchisseurs, à condition que le professionnel conserve une trace des calculs effectués par une mention mensuelle dans son livre journal (exemple : X blouses à X €).

BOI-BNC-BASE-40-60-30 § 360 à 380

- **Exonération ZFU et ZRR des remplaçants et collaborateurs :**

Le lieu d'implantation du titulaire ou du remplacé détermine l'application du régime d'exonération du résultat (Art. 44 octies A du CGI) pour le collaborateur ou le remplaçant.

Dans le cas de remplacement ou de collaboration réalisés avec des titulaires hors zone, et des titulaires en zone, il convient de n'exonérer que les bénéfices réalisés en ZFU. Dans cette situation, la réalisation d'un compte de résultat différencié (notamment par des sous divisions de comptes) s'avère nécessaire pour la prise en compte des encaissements et décaissements réalisés en zone.

Les charges peuvent être déterminées selon la situation réelle ou au prorata des recettes en zone/hors zone.

BOI-BIC-CHAMP-80-10-20-10 § 850 à 880

L'exonération ZRR est subordonnée à une condition d'implantation exclusive dans la zone. Le respect de cette condition suppose que la direction effective de l'entreprise (siège social), ainsi que l'ensemble de son activité et de ses moyens humains et matériels d'exploitation, soient implantés dans la ZRR.

Par conséquent, ce dispositif ne peut s'appliquer aux remplaçants et aux collaborateurs.

BOI-BIC-CHAMP-80-10-10-30 § 60 s.

Par ailleurs, il est précisé que l'existence d'un contrat, quelle qu'en soit la dénomination, ayant pour objet d'organiser un partenariat, caractérise l'extension d'une activité préexistante lorsque l'entreprise créée ou reprenant l'activité bénéficie de l'assistance de ce partenaire (**BOI-BIC-CHAMP-80-10-70-20 § 110**). Dès lors, les collaborateurs sont exclus de ce dispositif.

Néanmoins, si le contrat prévoit que le collaborateur exerce son activité de façon indépendante et dispose de sa clientèle propre, l'extension d'activités préexistantes ne peut être caractérisée. Il convient alors de reconnaître le caractère nouveau de l'activité et d'appliquer le régime de faveur.

Par conséquent, au cas d'espèce, si le praticien exerce bien en toute indépendance son activité de collaborateur et s'il remplit l'ensemble des conditions requises, il peut bénéficier du dispositif d'exonération prévu à l'article 44 quindecies du CGI.

BOI-RES-000030

Il est à noter que les contrats de collaboration libérale conclus pour une durée très courte empêchent, de fait, la constitution d'une clientèle personnelle, et ne peuvent bénéficier de l'exonération.

Une infirmière libérale qui dispose d'une simple adresse de domiciliation en zone franche urbaine et qui n'y exerce pas les tâches administratives et comptables inhérentes à sa profession ne peut être regardée comme ayant implanté son activité professionnelle dans cette zone alors même qu'elle y dispense la totalité de ses soins.

CAA Bordeaux du 14 Octobre 2014 - n° 12BX01256

C - BÉNÉFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX

Ne peut être considérée comme pratiquant une activité non commerciale, une infirmière dont l'activité principale consiste à diriger son personnel (composé d'un nombre important d'infirmières).

Ne pouvant être comparés, en termes de volume, aux recettes perçues par une infirmière dans le cadre de l'exercice normal de sa profession, les revenus provenant d'une telle activité sont imposables dans la catégorie des Bénéfices Industriels et Commerciaux.

CAA Bordeaux du 2 Octobre 2003 - n° 99-2532

III - TVA

Conformément à l'article 261, 4-1° du CGI, la profession d'infirmière bénéficie de l'exonération de TVA sans possibilité d'option. Toutefois, les redevances perçues par le praticien titulaire, au titre d'un contrat de collaboration, entrent quant à elles, dans le champ d'application de la TVA.

Les recettes perçues dans le cadre d'un contrat de collaboration bénéficient de plein droit de la franchise en base de TVA. Il convient, pour déterminer le seuil d'application de la franchise en base de TVA, de ne tenir compte que des recettes normalement soumises à la TVA, à savoir les recettes provenant de l'activité de mise en location de clientèle et de matériel.

Par ailleurs, il est impératif, lorsque les recettes d'un professionnel relèvent de différents taux de TVA et/ou sont exonérées, d'enregistrer les recettes par taux de TVA dans des comptes distincts.

Réponse DGI du 12 Novembre 2007

→ Remboursement de frais par les membres d'un GIE :

Un Groupement d'Intérêt Économique qui s'octroie un pourcentage des honoraires rétrocédés à des remplaçants, ne peut bénéficier de l'exonération de TVA prévue par l'article 261 B du CGI, l'objet d'un GIE étant normalement la mise en commun de moyens.

CAA Bordeaux du 30 Décembre 2005 - n° 01-861

IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Les redevances versées par les praticiens collaborateurs sont déductibles des bases d'appréciation des seuils de 152 500 € et 500 000 € lorsqu'elles sont inscrites au poste "Location de Matériel - dont redevances de collaboration" (Déclaration n° 2035 A : cadre BW de la ligne 16).

BOI-CVAE-BASE-20 §85

→ Ces redevances doivent également être prises en compte, et sont par conséquent déductibles directement des recettes, pour la détermination de la VAE.

V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

- **Bourse d'études versée à une infirmière :**

La bourse d'études versée à une infirmière travaillant dans une clinique ne doit pas être soumise aux cotisations sociales car elle n'a pas le caractère de rémunération en contrepartie d'un travail.

En effet, dès lors que l'élève infirmière n'accomplit aucun travail subordonné pour le compte de la clinique et que la clinique n'intervient pas dans le déroulement des études de l'élève, la bourse n'est pas soumise aux cotisations sociales.

Cour de Cassation du 18 Janvier 2006 - n° 04-30522

- **Infirmiers conventionnés installés en zones « très sous dotées » :**

Le contrat incitatif infirmier reprend les mêmes objectifs et maintient les aides accordées par le contrat santé solidarité prévu par l'avenant n° 1 à la convention nationale des infirmiers.

Il vise également à favoriser l'installation et le maintien des infirmiers libéraux conventionnés dans des zones « très sous dotées ».

En cas d'installation en exercice libéral dans une zone « très sous dotée », le contrat incitatif infirmier permet de percevoir une aide forfaitaire annuelle (aide à l'équipement du cabinet ou autres investissements professionnels d'un montant maximum de 3 000 euros par an, pendant 3 ans) et de bénéficier d'une prise en charge des cotisations sociales dues au titre des allocations familiales.

Avenant n° 3 du 25 Novembre 2011 à la Convention nationale des Infirmières et Infirmiers Libéraux

- **Infirmiers installés en zones « sur-dotées » :**

Pas de spécificités sociales, mais le conventionnement d'une infirmière en zone sur dotée est subordonnée à la cessation d'activité d'un autre professionnel infirmier dans cette zone.

Des cartes de ces zones sont régulièrement mises à jour sur le site Internet « cartosanté » (rubrique « infirmiers » / « Offre de soins » / « Zonage infirmiers »).

- **Infirmier et prise en charge CPAM des cotisations de maladies des revenus HAD et SSIAD :**

Les infirmiers conventionnés bénéficient d'une prise en charge par la CPAM de leurs cotisations d'Assurance Maladie sur la base des revenus tirés de leur activité libérale rémunérée par les établissements de soins médicaux et médico-sociaux.

Avenant n°4 à la convention nationale des infirmières et infirmiers libéraux

Caisse de retraite des infirmières :

CARPIMKO

6 Place Charles de Gaulle

78 882 SAINT QUENTIN EN YVELINES CEDEX

Tel : 01 30 48 10 00

www.carpimko.fr

VI - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Les infirmières peuvent exercer leur activité à titre individuel ou sous forme de sociétés :

- SCP (*Art. R 4381-25 et s. du Code de la Santé Publique*)

- SEL (*Art. R 4381-8 et s. du Code de la Santé Publique*)

- SEP (*Art. D 4381-23 et s. du Code de la Santé Publique*)

- SISA (*BOI-BIC-CHAMP-70-20-90*)

- SCM.

➤ BON À SAVOIR

→ *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Conseil National de l'Ordre des Infirmiers

228 Rue du Faubourg Saint-Martin

75 010 PARIS

Tel : 01 71 93 84 50

www.ordre-infirmiers.fr

Convergence Infirmière :

96 Rue Icare

34 130 MAUGUIO

Tel : 04 99 13 35 05

www.convergenceinfirmiere.fr

Fédération Nationale des Infirmiers (FNI)

7 Rue Godot de Mauroy

75 009 PARIS

Tel : 01 47 42 94 13

www.fni.fr

Syndicat des Infirmières et Infirmiers Libéraux (SNIIL)

111 bis, Boulevard Ménilmontant

75 011 PARIS

Tel : 01 55 28 35 85

www.sniil.fr

Organisation Nationale des Syndicats d'Infirmiers Libéraux (ONSIL)

4 Rue Alaric II

31 000 TOULOUSE

Tel : 05 62 30 00 78

Fax : 05 61 22 70 30

www.onsil.fr

→ *Code NAF*

8690 D - Activités des infirmiers et des sages-femmes

EN RÉSUMÉ

→ L'activité d'infirmière libérale est imposable dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux, sauf cas exceptionnels.

→ L'activité libérale d'infirmière n'est pas soumise à la TVA. Toutefois, lorsque les recettes perçues par un praticien au titre de redevances de collaboration dépassent le seuil de franchise en base de TVA, étant assimilées comme provenant d'une activité commerciale, ces recettes sont normalement soumises à la TVA.

→ Les infirmières ne bénéficient pas des déductions forfaitaires (2 %, 3 % et Groupe III) des Médecins.