



## I - DÉFINITION

Le médecin est la personne qui prend part, habituellement ou par direction suivie, à l'établissement d'un diagnostic ou au traitement de maladies ou d'affections chirurgicales, congénitales ou acquises, par actes personnels, consultations verbales ou écrites, ou par tout autre procédé.

La liste des actes médicaux qui ne peuvent être pratiqués que par des médecins ou bien par d'autres professions médicales est fixée par arrêté.

Les médecins peuvent :

- Soit établir leurs honoraires conformément aux tarifs fixés par la convention (Secteur I), ce régime leur permet de bénéficier de certains assouplissements en ce qui concerne la détermination de leur résultat fiscal et leurs obligations comptables ainsi qu'une prise en charge par la CPAM de leurs cotisations d'Allocations Familiales et d'Assurance

Maladie ;

- Soit choisir de pratiquer des tarifs différents des tarifs conventionnés (Secteur II), dans ce cas, leurs patients sont remboursés sur la base du tarif conventionnel.

Pour consulter l'ensemble des règles fixant les conditions d'exercice de la profession :

*Articles L4131-1 et s. du Code de la Santé Publique*

## II - RÉGIME FISCAL

### A - TRAITEMENTS ET SALAIRES

Les médecins attachés à des collectivités (hôpital, médecine du travail, etc.) sont assimilés, sur le plan fiscal, à des salariés (lien de subordination). Leur rémunération est imposable au titre des Traitements et Salaires.

*BOI-BNC-CHAMP-10-30-10 § 40*

### B - BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

Les revenus des médecins, exerçant à titre libéral, quelles que soient leur qualification et leurs spécialités, sont imposables au titre des Bénéfices Non Commerciaux.

*BOI-BNC-CHAMP-10-30-10 § 50*

### C - MÉDECINS PHARMACIENS

Dans les localités dépourvues de pharmacien, le médecin, fournissant aux malades qu'il soigne, les médicaments qu'il prescrit, sans vendre "à tout venant", n'est pas considéré comme faisant acte de commerce. L'intégralité de ses recettes est fiscalisée au titre des BNC.

*BOI-BNC-CHAMP-10-30-10 § 130*

- **Déductions forfaitaires :**

Pour la détermination de leur revenu imposable, les médecins conventionnés du secteur I relevant de la déclaration contrôlée peuvent faire état de leurs frais professionnels pour leurs montants réels ou pratiquer :

- Déduction forfaitaire de 2 % :

Un abattement de 2 % sur le montant de leurs recettes (représentatif des frais suivants : représentation, réception, prospection, cadeaux professionnels, travaux de recherche, blanchissage, petit déplacements).

*BOI-BNC-SECT-40 § 120*

L'option pour cet abattement doit être exercée a priori, au 1er Janvier de l'année, et l'inscription des frais correspondant à un compte de charge vaut renonciation à l'option. Il convient donc de porter ces frais dans le compte de l'exploitant.

**BOI-BNC-SECT-40 § 130**

Les frais de petits déplacements couverts par la déduction forfaitaire de 2 % concernent l'ensemble des frais afférents au stationnement du véhicule, qu'il s'agisse des frais de parcètre, des frais de garage (location d'un emplacement de parking), ou autres (frais de parking public par exemple), engagés lors des visites à domicile ou des consultations au cabinet.

**BOI-BNC-SECT-40 § 120**

Les frais de congrès ne sont pas couverts par la déduction forfaitaire de 2 % et peuvent être déduits pour leur montant réel.

Déduction de 2 % et exercice en société : s'agissant des sociétés de personnes exerçant une activité non commerciale, le bénéfice imposable est déterminé au niveau de la société.

En conséquence, l'Administration considère que la déduction forfaitaire de 2 % n'est applicable qu'aux sociétés de personnes exclusivement composées de médecins conventionnés du secteur 1.

**BOI-BNC-SECT-40 § 150**

La base de l'abattement forfaitaire de 2 % est constituée par les honoraires médicaux bruts. Il s'agit des sommes versées en contrepartie du service rendu, ainsi que les gains divers perçus dans le cadre de l'activité professionnelle, à l'exclusion des gains de cession d'éléments d'actifs.

**Réponse DGI de Bercy - 10 Juin 2011**

**BOI-BNC-SECT-40 § 120**

- Déduction complémentaire de 3 % :

Une déduction complémentaire de 3 % peut être calculée sur le montant des honoraires conventionnels pour :

- les médecins ne bénéficiant pas de l'avantage fiscal "AGA" ;
- les médecins conventionnés du secteur I, Adhérents d'AGA et bénéficiant de l'avantage fiscal lié, au titre de leur première année d'adhésion à l'Association de Gestion Agréée.

Cas particuliers des médecins remplaçants : s'ils restent adhérents à une Association de Gestion Agréée après leur installation, ils peuvent bénéficier de l'abattement forfaitaire de 3 % au titre de la première année civile complète pendant laquelle ils auront été conventionnés.

**BOI-BNC-SECT-40 § 270 et 290**

- Déduction des frais du Groupe III :

Il s'agit d'un abattement forfaitaire destiné à tenir compte de certaines dépenses particulières, dont le montant varie en fonction de la qualité du praticien et du montant des recettes.

Cet abattement se cumule avec les abattements forfaitaires de 2 % et de 3 % mais entraîne renonciation au bénéfice de la non-majoration de 15 % (en 2021) pour les adhérents d'Association de Gestion Agréée.

**BOI-BNC-SECT-40 § 160 et 170**

Les indemnités ou les forfaits ALD perçus par les médecins conventionnés entrent dans la base de calcul des déductions forfaitaires de 2 %, 3 % et groupe III.

Les honoraires perçus au titre de la permanence des soins en zone déficitaire en médecins généralistes et par ailleurs exonérés d'impôt sur le revenu à hauteur de 60 jours par an maximum, entrent dans la base de calcul de l'abattement forfaitaire de 2 % mais sont à exclure de la base de calcul de l'abattement forfaitaire de 3 %.

**BOI-BNC-CHAMP-10-40-20 § 110**

Ces déductions forfaitaires sont réservées aux Médecins Conventionnés Secteur 1 déposant leur déclaration professionnelle dans les délais légaux.

**BOI-BNC-SECT-40 § 180**

Par contre, la remise en cause de l'avantage lié à l'adhésion AGA permet au médecin conventionné du secteur 1 de demander l'application des abattements conventionnels 2 %, 3 % et groupe III.

→ Concernant les conditions et délais d'adhésion à une AGA, des médecins remplaçants à l'occasion de leur installation, se référer au chapitre « Médecins Remplaçants ».

→ Honoraires perçus par les médecins radiologues au titre du programme français de dépistage du cancer du sein, versés par les organismes départementaux ou régionaux : application des 2 %

Les médecins radiologues conventionnés du secteur 1 amenés à pratiquer des actes de deuxième lecture dans le cadre du programme français de dépistage du cancer du sein perçoivent, en contrepartie, des honoraires versés par les organismes de gestion départementaux ou régionaux.

Les Services de Bercy confirment que ces honoraires peuvent être compris dans la base de calcul de l'abattement forfaitaire de 2 %.

Le raisonnement est identique concernant la déduction complémentaire de 3 % dont les médecins adhérents d'AGA peuvent bénéficier au titre de leur première année d'adhésion ou de leur première année complète d'installation.

Ces recettes sont également à prendre en compte dans le cadre de l'appréciation du barème dit de « Groupe III » pour les Médecins non adhérents.

*Réponse de la DGI du 3 Novembre 2009*

- **Régime fiscal des contrats d'entraide :**

Les médecins généralistes peuvent, lorsqu'ils cessent leur activité pour maladie ou accident, percevoir une indemnité versée par d'autres médecins ayant conclu un contrat d'entraide.

Le bénéficiaire ne pouvant assurer la prestation de soins en raison de son arrêt d'activité pour maladie ou accident, les indemnités versées ne présentent pas, pour la partie versante, le caractère de rétrocessions de recettes ou d'honoraires.

De plus, ces dépenses ne peuvent être admises en déduction du bénéfice imposable du médecin ayant versé cette indemnité. Sur le même principe, les sommes perçues par les médecins malades ou accidentés sont exclues de l'assiette de l'impôt sur le revenu.

*BOI-BNC-CHAMP-10-40-20 § 300*

- **Forfait 2 % et pages jaunes :**

Les médecins conventionnés du secteur 1 sont autorisés, lorsqu'ils relèvent de la déclaration contrôlée, à pratiquer la déduction forfaitaire de 2 % représentative des frais de représentation, réception, prospection, cadeaux professionnels, petits déplacements, recherche et blanchissage.

Les frais d'inscription sur les pages jaunes, engagés par exemple au titre d'un établissement secondaire, sont assimilés, fiscalement, à des frais de prospection. Par conséquent, ces frais ne peuvent être admis en déduction en sus de la déduction forfaitaire, ceux-ci étant couverts par la dite déduction.

*Nota:* Ils sont donc à comptabiliser directement au compte de l'exploitant, l'extourne par OD ayant pour effet de remettre en cause la déduction de 2 %.

*Réponse de la DGI du 6 Octobre 2009*

- **Obligations comptables :**

- Médecins du secteur I non adhérents d'une Association Agréée :

L'Administration dispense les médecins conventionnés du secteur I, à tenir un livre journal (ou le document journalier) pour la partie des recettes couvertes par la convention. Ce sont les relevés individuels établis par les organismes de sécurité sociale qui tiennent alors lieu de livre-journal (SNIR et autres).

Les prestations non couvertes par la convention sont à ajouter aux sommes figurant sur les relevés (collaboration avec des laboratoires pharmaceutiques, honoraires de conseils).

*BOI-BNC-DECLA-10-20 § 320 à 400*

Nota :

- Seules les recettes correspondant à des relevés reçus à la date de souscription de la déclaration sont à déclarer (à préciser sur mention expresse) ;
- Les rectifications ultérieures, nécessitées par la réception postérieure à la date de souscription de la déclaration, ne peuvent donner lieu à l'application d'aucune pénalité ni intérêt de retard.

**CE du 27 Octobre 1982 - n° 27273 / CE du 25 Mai 1983 - n° 31219 / CE du 20 Février 1985 - n° 36249**

La déclaration des recettes SNIR ne fait pas obstacle à ce que l'Administration puisse rectifier, en prenant en compte les recettes réellement encaissées.

**BOI-BNC-DECLA-10-20 § 400**

**CE du 24 Octobre 1979 - n° 10532 / CE du 6 Février 1981 - nos 18774 et 18775 / CE du 6 Novembre 1995 - n° 150088**

- Médecins adhérents d'une Association Agréée :

Lorsque le praticien abandonne le bénéfice de la tolérance au profit d'un livre-journal classique (en cas d'adhésion à une Association Agréée notamment), il devra déclarer le montant réellement encaissé du 1er Janvier au 31 Décembre.

Une régularisation est donc nécessaire pour la dernière année de déclaration en fonction des relevés « SNIR » afin d'y intégrer les recettes encaissées et non portées sur ce relevé.

**CAA Bordeaux du 11 Mai 1999 - n° 96-1964**

Les Médecins conventionnés Secteur 1, non adhérents peuvent, compte tenu de leurs obligations accrues liées à leur conventionnement, se dispenser de livre de recettes et peuvent déclarer les seules recettes déclarées, sur les relevés des caisses (SNIR) (§ 330).

Cette faculté ne s'applique pas aux adhérents d'AGA, compte tenu des obligations comptables liées à leur adhésion (§ 340), aux Médecins ne relevant pas du Secteur 1 ni aux autres praticiens conventionnés (§ 350)

**BOI-BNC-DECLA-10-20**

- Secret médical et vérification de comptabilité :

Un agent de l'Administration Fiscale qui vérifie les comptes d'un médecin membre d'une Association Agréée peut avoir accès à l'identité des patients et au mode de paiement des prestations. Il n'a, par contre, pas à demander la nature des soins dispensés.

**CE du 7 Juillet 2004 - n° 253711**

Les médecins soumis au secret professionnel peuvent :

- Utiliser un brouillard de recettes et reporter sur le livre journal les totaux journaliers ;
- Mentionner sur un document annexe l'identité du patient à condition que l'Administration

Fiscale ait accès à ce document.

**BOI-BNC-DECLA-10-20 § 270 et s.**

- **Exonération partielle des recettes dans le cadre de la permanence des soins :**

Pour être exonérés, les médecins doivent être installés dans une des zones qui ont été définies par les Missions Régionales de Santé en application de l'article L 162-47 du Code de la Sécurité Sociale (zones déficitaires en Médecins Généralistes) et inscrits sur la liste de garde tenue par le Médecin régulateur du SAMU.

Sont visées par le présent dispositif les rémunérations perçues par les médecins ou leurs remplaçants au titre de la permanence des soins.

Le présent article prévoit que la rémunération forfaitaire est exonérée d'impôt sur le revenu à hauteur de soixante jours maximum par année civile.

Les médecins de garde, dans une zone déficitaire en médecins généralistes, perçoivent :

- La rémunération de leur consultation normale, laquelle reste imposable normalement,
- Une majoration des actes spécifique, dépendant des heures et jours de garde, et différenciée

s'il s'agit de consultations ou de visites à domicile. Cette majoration est expressément exonérée d'impôt sur le revenu,

- Une rémunération forfaitaire, variant de 50 € à 150 € selon les heures et les jours de garde. Cette rémunération est expressément exonérée d'impôt sur le revenu. Ces deux dernières rémunérations, exonérées d'impôt sur le revenu sont à incorporer aux recettes (étant dans la base de l'abattement forfaitaire de 2 %), celles-ci seront déduites dans le poste « divers à déduire – dont exonération médecins zones déficitaires en offre de soins ».

→ *Attention* : ces rémunérations ne sont pas à retenir dans la base des forfaits 3 % et Groupe III **BOI-BNC-CHAMP-10-40-20 §260**

En cas de dépassement sur une année civile de la limite de 60 jours de permanence, il appartient au médecin de répartir, sous sa responsabilité, les journées de permanence assurées entre celles qu'il souhaite inclure dans le décompte de 60 jours pour l'application de l'exonération et celles qu'il souhaite exclure de ce décompte. Il répartit alors librement les rémunérations perçues pour ces permanences entre celles attachées à la période exonérée et celles excédant le seuil.

A titre de simplification, il sera admis que, dans l'hypothèse d'un dépassement de cette limite, la partie des rémunérations exonérée au titre de la permanence des soins soit calculée de manière forfaitaire en appliquant à l'intégralité des sommes perçues au cours de l'année civile le rapport suivant : 60 / nombre de jours de permanence. **BOI-BNC-CHAMP-10-40-20 § 220 et 230**

→ Sont aussi visés les honoraires perçus par les Médecins Régulateurs

Pour les médecins soumis au régime MICRO-BNC, les recettes exonérées sont retranchées des recettes déclarées sur leur déclaration n°2042.

**BOI-BNC-CHAMP-10-40-20 § 280**

- **Aide pérenne à la télétransmission :**

La Convention Nationale des Médecins fixe l'aide pérenne à la télétransmission en faveur des médecins conventionnés.

Cette aide constitue, pour le praticien une recette professionnelle imposable au titre de l'année de son encaissement.

**BOI-BNC-BASE-20-20 § 490**

**Convention Nationale des Médecins du 12 Janvier 2005 § 4.2.3.1**

Depuis le 1er janvier 2012, l'aide à la télétransmission et à l'utilisation des téléservices est remplacée par un indicateur dans le dispositif de rémunération sur objectifs de santé publique (ROSP).

Cette aide annuelle s'élève à 525 € lorsque le médecin atteint un taux de télétransmission en feuilles de soins électroniques (FSE) supérieure ou égal à 2/3.

**Conventions Nationales des Médecins du 26 juillet 2011 et du 25 août 2016**

- **Vacations perçues par les sapeurs-pompiers :**

Les vacations perçues par les sapeurs-pompiers sont exonérées d'impôt sur le revenu et ne sont pas soumises au calcul de cotisations sociales.

**Loi n° 96-370 du 3/05/1996 - Art. 1**

### **III - TVA**

Les soins dispensés par les médecins, installés ou remplaçants, sont exonérés de TVA.

**BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 1 et 240**

Cependant, les prestations réalisées par un médecin en dehors de son activité strictement médicale sont soumises à la TVA dans les conditions de droit commun.

**CAA Bordeaux n°5 96-1332 et 96-1333 du 23 Mars 1999**

Les redevances perçues, par les établissements de soins gérés par des organismes à but non lucratif ou par des établissements publics de santé, de la part des médecins ou d'auxiliaires médicaux, sont soumises à la TVA dans les conditions de droit commun, dans tous les cas et quelles que soient leurs contreparties.

Concernant les médecins qualifiés de « propharmaciens » (médecins autorisés, par arrêté préfectoral, à fournir, dans les localités dépourvues de pharmacie, des médicaments aux malades auxquels ils dispensent leurs soins, sans tenir officine et sans vendre à tout venant), il est admis par l'Administration que :

- Sont exonérés de TVA les soins dispensés aux personnes ;
- Les ventes de médicaments ou d'autres produits, réalisées au profit de tous bénéficiaires, y compris les personnes auxquelles ils dispensent leurs soins, sont assujettis à la TVA.

**BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 60**

- **Expertises médicales et TVA :**

Seules les prestations médicales réalisées dans un cadre thérapeutique peuvent bénéficier de l'exonération de TVA relative aux prestations de soins. Cette mise en conformité au droit communautaire s'applique aux actes réalisés à compter du 1er Janvier 2014.

Les expertises médicales, dont le but est de permettre à un tiers de prendre une décision juridique ne peuvent donc plus bénéficier de cette exonération de TVA même lorsque ces expertises s'inscrivent dans le prolongement de l'activité médicale (Tolérance jusqu'au 31 Décembre 2013 suite au rescrit 2011/4 du 15 Mars 2011 : exonération des expertises médicales faites dans le prolongement de l'activité de soins à la personne exonérée de TVA).

Notons que les professionnels concernés pourront bénéficier le cas échéant de la franchise en base de TVA.

**BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 80**

La situation des chirurgiens au regard de la TVA diffère selon la nature des actes pratiqués par le professionnel. Les actes considérés comme ayant une finalité thérapeutique bénéficient de l'exonération de TVA tandis que les actes purement esthétiques entrent dans le champ d'application de la TVA.

Peuvent être considérés comme des actes ayant une finalité thérapeutique, les actes pris en charge totalement, ou partiellement, par l'Assurance Maladie. Il s'agit des actes de chirurgie réparatrice ainsi que des actes de chirurgie esthétique justifiés par un risque pour la santé du patient ou liés à la reconnaissance d'un grave préjudice psychologique ou social.

**BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 40**

Conformément à cette décision de rescrit, en matière de médecine esthétique, les actes non remboursés par la sécurité sociale pratiqués par les médecins ne sont pas éligibles à l'exonération de TVA relative aux prestations de soins rendues aux personnes.

La date d'application obligatoire de l'assujettissement à la TVA de ces actes a été fixée au 1<sup>er</sup> Octobre 2012.

**BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 - § 40**

Une réponse ministérielle est venue confirmer l'exonération de TVA des actes de chirurgie réparatrice, lorsqu'ils sont pris en charge par l'Assurance Maladie. Tel est le cas, notamment, de la chirurgie réparatrice de l'obésité, exonérée de TVA, sous cette condition de prise en charge par la CPAM.

**Réponse TEISSIER - AN - 11 Juin 2013 (n° 27903)**

## IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Les médecins sont normalement redevables de la Contribution Économique Territoriale. Bénéficient cependant d'une exonération temporaire de Contribution Économique Territoriale de 2 à 5 ans au maximum, sur décision des collectivités territoriales, les médecins qui s'établissent ou se regroupent dans une commune de moins de 2 000 habitants afin d'y exercer à titre libéral. Le bénéfice de l'exonération est étendu aux praticiens implantés dans une commune située dans l'une des Zones de Revitalisation Rurale (ZRR).

*BOI-IF-CFE-10-30-60-10 § 60*

Lorsque les locaux et les équipements d'une clinique sont mis à disposition des médecins exerçant à titre libéral, ils doivent être inclus dans la base imposable de la Contribution Économique Territoriale de l'établissement de soins dès lors que ce dernier conserve le contrôle de ces locaux et de l'ensemble de ces équipements, et que leur exploitation constitue l'objet même de son activité.

*CE du 29 Novembre 2000 - n°s 159109 et 186054*

## V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

- **Allocations Familiales :**

Les médecins bénéficient d'une prise en charge CPAM réservée aux médecins conventionnés du secteur I de :

- de 100 % sur les revenus inférieurs à 140 % du PASS
- de 75 % sur les revenus compris entre 140 % et 250 % du PASS
- de 60 % sur les revenus supérieurs à 250 % du PASS

L'exonération porte sur les honoraires conventionnés nets de dépassements d'honoraires

*Circulaire ACOSS n° 2005-120 du 19 Août 2005*

- **Assurance Maladie :**

Les médecins conventionnés du secteur I relèvent du régime des Praticiens et Auxiliaires Médicaux. Ils bénéficient à ce titre d'une prise en charge de leurs cotisations maladie à hauteur de 6,4 % sur un total de 6,5 %. Soit 0,10 % restant à leur charge, auquel s'ajoute la contribution additionnelle sur les revenus non conventionnés et les dépassements d'honoraires (3,25 %).

*Circulaire ACOSS n° 2005-120 du 19 Août 2005*

→ Modification des modalités de déclaration des revenus conventionnés et non conventionnés : voir chapitre « Chirugiens-Dentistes ».

- **Assurance Vieillesse :**

CARMF  
46 Rue Saint Ferdinand  
75 841 PARIS CEDEX 17  
Tel : 01 40 68 32 00  
[www.carmf.fr](http://www.carmf.fr)

## ➤ BON À SAVOIR

→ *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Ordre National des Médecins :  
4 Rue Léon-Jost  
75 017 PARIS CEDEX  
Tel : 01 53 89 32 00  
[www.conseil-national.medecin.fr](http://www.conseil-national.medecin.fr)

→ *Code NAF*

8621 Z - Activités des médecins généralistes

→ *Convention collective nationale* du personnel des cabinets médicaux – Brochure JO 3168 -  
Etendue par arrêté du 15 Janvier 1982 ;

### EN RÉSUMÉ

Choix fiscaux des Médecins conventionnés Secteur 1

	ADHERENT AGA		NON ADHERENT AGA
	Abattements conventionnels (2 %, 3 % et Groupe III)	Déduction 2 % et non majoration de 25 %	
<b>Recettes imposables</b>	Recettes Réelles	Recettes Réelles	Relevé SNIR
<b>Déductions</b>	2 % 3 % Groupe III	2 % 3 % (la première année)	2 % 3 % Groupe III
<b>Base IR</b>	Résultat majoré de 15 % (en 2021)	Résultat	Résultat majoré de 15 % (en 2021)
<b>Base cotisations TNS</b>	Résultat	Résultat	Résultat