

Québec, le 5 octobre 2006

Objet : Demande d'interprétation relative à la TPS et à la TVQ
Traitement fiscal des dents artificielles
N/Réf. : 04-0104929

*****,

Nous donnons suite à votre demande d'interprétation concernant l'application de la *Loi sur la taxe d'accise* (L.R.C. 1985, c. E-15), ci-après désignée « Loi fédérale » et de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (L.R.Q., c.T-0.1), ci-après désignée « Loi » à l'égard de la fourniture de dents artificielles effectuée par des dentistes.

Exposé des faits

Selon les renseignements fournis dans votre demande et au cours de conversations téléphoniques, nous comprenons qu'un dentiste peut fabriquer dans son propre laboratoire une dent artificielle ou l'acquérir d'un laboratoire privé. Fondamentalement, une partie de ses honoraires est exigée pour la fabrication de la dent et l'autre partie pour les actes requis pour la mise en bouche de ce bien.

D'après vous, la fourniture d'une telle dent comprend deux composantes essentielles détaxées. Vous soutenez que le « service de mise en bouche » devrait être considéré comme faisant partie de la fourniture détaxée du bien, étant donné qu'il est peu probable qu'un patient achète ce bien sans recourir à ce service. À votre avis, il s'agit alors de la fourniture unique d'une dent artificielle détaxée.

Cependant, vous admettez que des services de santé (exemple : diagnostic, traitement de canal, greffe de gencives) peuvent être rendus avant le service de mise en bouche d'une dent artificielle et que ceux-ci constituent des services exonérés, lesquels font généralement l'objet d'une facturation distincte de la fourniture de la dent artificielle.

Par ailleurs, vous précisez que les modes de facturation utilisés sont les suivants : soit une contrepartie unique pour le service de mise en bouche et la prothèse dentaire, soit

une contrepartie distincte pour la valeur de ce service et une autre pour les frais de laboratoire.

Interprétation demandée

Vous désirez obtenir la confirmation que la fourniture d'une dent artificielle et des services indissociables à cette fourniture constitue la fourniture unique d'un bien détaxé.

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

Selon l'article 11 de la partie II de l'annexe VI de la Loi fédérale, la fourniture de dents artificielles est une fourniture détaxée. Pour les fins de cette disposition, on entend par « dents artificielles » les dents fabriquées pour être utilisées en tant que substituts de dents naturelles. Ce terme comprend notamment les prothèses dentaires, les couronnes et les ponts. En règle générale, une couronne qui est fabriquée afin de remplacer au moins 50 % de la surface anatomique d'une dent naturelle peut être détaxée en vertu de cette disposition.

Par ailleurs, selon l'article 5 de la partie II de l'annexe V de cette loi, la fourniture, effectuée par un médecin, d'un service de consultation, de diagnostic ou de traitement ou d'un autre service de santé rendu à un particulier est exonérée, à l'exclusion d'un service chirurgical ou dentaire exécuté à des fins esthétiques et non à des fins médicales ou restauratrices. Mentionnons qu'un dentiste au sens de la *Loi sur les dentistes* (L.R.Q., c. D-3) est un médecin aux fins de cet article.

Après analyse, nous sommes d'avis que la fourniture par un dentiste à son patient d'une dent artificielle et des services indissociables à cette fourniture constitue la fourniture unique d'un service. La fourniture de ce service est exonérée en vertu de l'article 5 de la partie II de l'annexe V de la Loi fédérale, à moins qu'elle ne soit rendue pour des fins esthétiques et non à des fins médicales ou restauratrices. Ainsi, bien que la dent artificielle représente dans ce contexte un élément important, elle ne constitue qu'un intrant à la fourniture du service.

Cependant, une politique administrative a été adoptée depuis le début du régime de la TPS par l'Agence du revenu du Canada (ARC) à l'égard de la fourniture par un dentiste d'appareils orthodontiques et de dents artificielles. Cette politique est décrite, notamment, dans la lettre de l'ARC du 26 mai 2004 portant le numéro 52348 à laquelle vous faites référence dans votre demande d'interprétation.

Conformément à cette politique administrative, nous acceptons de considérer qu'il y a des fournitures multiples lorsque la facturation du dentiste à son patient indique séparément la valeur des frais relatifs au service dentaire par rapport à celle relative à la dent artificielle ou à l'appareil orthodontique. Dans ce contexte, nous considérons que le dentiste effectue deux fournitures distinctes soit une fourniture d'un service exonéré (ex. examen, diagnostic, préparation pour la mise en bouche, mise en bouche, etc.) et une fourniture d'un bien détaxé (appareil orthodontique ou dent artificielle).

Enfin, il importe de mentionner que, bien que cette politique administrative soit toujours en application, elle fait actuellement l'objet d'une réévaluation par l'ARC.

Les commentaires qui précèdent constituent notre opinion générale sur le sujet. Notre interprétation pourrait différer si des modifications proposées ou futures étaient apportées aux textes législatifs. De plus, nos commentaires ne doivent pas être considérés comme une décision de notre part et, aux lignes directrices figurant dans la série de Mémoires sur la TPS/TVH section 1.4, ils n'ont pas pour effet de lier Revenu Québec à l'égard d'une situation donnée.

Taxe de vente du Québec (TVQ)

Les régimes de la TVQ et de la TPS étant harmonisés à ce sujet, le traitement fiscal applicable aux dents artificielles dans le régime de la TVQ est le même que celui applicable dans le régime de la TPS.

Par ailleurs, nous vous confirmons que les règles énoncées dans le bulletin d'interprétation T.V.Q. 176-4 du 28 septembre 2001 à l'égard des appareils orthodontiques s'appliquent également aux dents artificielles, à l'exception du paragraphe 11 relatif à la limite du 35 %. Veuillez noter que ce bulletin sera mis à jour sous peu pour y apporter les adaptations nécessaires.

Enfin, nous vous informons que notre direction communiquera avec les unités opérationnelles de la vérification et des oppositions de Revenu Québec afin que les suites appropriées puissent être apportées dans le traitement des dossiers concernés par la présente.

Si vous avez des questions relatives à cette lettre, n'hésitez pas à communiquer avec ***** au ***** ou, sans frais, au 1 888-830-7747, poste *****.

Veuillez agréer, *****, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

