



Québec, le 5 septembre 2018

**Objet : Interprétation relative à la TPS
Interprétation relative à la TVQ
Statut d'exploitant d'établissement
N/Réf. : 16-036099-001**

,

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 LTA] et de la Loi sur la taxe de vente du Québec (RLRQ, c. T-0.1) [ci-après LTVQ] à l'égard du sujet mentionné en objet.

Exposé des faits

D'après le contenu de votre demande, notre compréhension des faits est la suivante :

1. ***** (Organisme) est une personne morale constituée sous la partie III de la Loi sur les compagnies (RLRQ, c. C-38) *****.
2. L'Organisme est un organisme de bienfaisance enregistré au sens du paragraphe 248(1) de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. 1985, c. 1 (5^e suppl.)).
3. L'Organisme détient un certificat d'agrément des maisons de soins palliatifs du ministre de la Santé et des Services sociaux (Ministre) conformément à l'article 457 de la Loi sur les services de santé et les services sociaux (RLRQ, c. S-4.2) [ci-après LSSSS] *****.
4. *****.
5. *****.

Processus d'admission

6. *****.
7. Pour être admis à l'établissement de l'Organisme, une personne ou son proche aidant doit en faire la demande *****.

8. Un comité analyse les demandes d'admission qui sont classées selon un ordre de priorité.
9. L'Organisme peut accueillir ***** personnes en fin de vie.

Soins

10. L'équipe soignante interdisciplinaire est composée de médecins, d'infirmières, d'infirmières auxiliaires, d'intervenants psychosociaux et de préposés.
11. L'équipe médicale, dirigée par un directeur médical, est composée de ***** médecins *****.
12. Les ***** médecins ***** adaptent la médication et les traitements à la situation de chaque patient. *****.
13. ***** médecins sont sur place chaque jour, du lundi au vendredi, et visitent les patients au besoin. Durant le week-end et les jours fériés, un médecin est disponible sur appel.
14. Le personnel responsable des soins, composé d'infirmières, d'infirmières auxiliaires et de préposées, est présent 24 heures par jour. Cette équipe fournit des soins adaptés à la situation de chaque patient. Elle veille à soulager et à contrôler les symptômes et les inconforts du patient.
15. Les membres du personnel responsable des soins communiquent entre eux et avec les médecins pour assurer une continuité essentielle au bien-être des patients.
16. L'Organisme peut compter également sur l'appui de nombreux bénévoles.

Autres informations

17. L'Organisme reçoit une allocation financière du Ministre pour la réalisation de ses activités de soins palliatifs.
18. *****.
19. *****.
20. *****.

Interprétation demandée

Vous désirez obtenir notre interprétation quant à la qualification de l'Organisme à titre d'« exploitant d'établissement » au sens donné à cette expression au paragraphe 259(1) de la LTA et à l'article 383 de la LTVQ.

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

L'Organisme, en sa qualité d'organisme de bienfaisance, a droit à un remboursement de la taxe exigée non admise à un crédit (TENAC) au taux de 50 %. S'il est de plus considéré comme un exploitant d'établissement, ce pourcentage est augmenté de 33 % (pour atteindre 83 %) à l'égard des activités qu'il exerce dans le cadre, soit de l'exploitation d'un établissement admissible en vue de la réalisation de fournitures en établissement, soit de la réalisation de fournitures en établissement, de fournitures connexes ou de fournitures de biens ou services médicaux à domicile¹.

Le paragraphe 259(1) de la LTA définit l'expression « exploitant d'établissement » comme étant un organisme de bienfaisance, une institution publique ou un organisme à but non lucratif admissible, sauf une administration hospitalière, qui exploite un établissement admissible.

L'Organisme est un organisme de bienfaisance et il n'est pas une administration hospitalière. Il convient de déterminer s'il exploite un « établissement admissible » au sens donné à cette expression au paragraphe 259(2.1) de la LTA.

De façon générale est un établissement admissible, un établissement ou une partie d'établissement qui satisfait aux conditions suivantes :

- 1) Des fournitures en établissement sont réalisées dans l'établissement ou dans la partie de l'établissement au cours de l'exercice ou de la partie d'exercice de l'établissement;
- 2) Une somme, sauf une somme symbolique, est payée ou payable à l'exploitant à titre de subvention admissible relativement à l'établissement ou à la partie de l'établissement;
- 3) Un agrément, un permis ou une autre autorisation qui est reconnu ou prévu par une loi fédérale ou provinciale relativement aux établissements servant à la prestation de services de santé s'applique à l'établissement ou à la partie d'établissement.

Selon les informations soumises, les 2^e et 3^e conditions sont satisfaites. Il convient d'établir si l'Organisme remplit la première condition à savoir si des fournitures en établissement sont réalisées dans l'établissement de l'Organisme.

Fournitures en établissement

L'expression « fourniture en établissement » est définie au paragraphe 259(1) de la LTA.

¹ Division 259(4.1)b)(iii)(C) de la LTA.

De façon générale, une fourniture en établissement est :

- a) Une fourniture exonérée d'un bien ou d'un service réalisée en faveur d'un particulier dans le cadre d'un processus de soins du particulier qui est médicalement nécessaire pour le maintien de la santé, la prévention des maladies ou le diagnostic ou le traitement des blessures, maladies ou invalidités, ou pour la prestation de soins palliatifs;
- b) Ce processus de soins est accompli en totalité ou en partie à l'hôpital public ou à l'établissement admissible et il est raisonnable de s'attendre à ce qu'il soit accompli sous la direction ou la surveillance active, ou avec la participation active, d'un médecin, d'une sage-femme, d'un infirmier praticien ou une infirmière praticienne, si les services d'un médecin ne sont pas facilement accessibles dans la région géographique où le processus de soins est accompli;
- c) Lorsque les soins de longue durée obligent le particulier à passer la nuit à l'hôpital public ou à l'établissement admissible, le processus de soins exige ou il est raisonnable de s'attendre à ce qu'il exige, à la fois :
 - qu'un infirmier ou une infirmière autorisé soit présent à l'hôpital public ou à l'établissement admissible pendant la durée du séjour du particulier,
 - qu'un médecin ou, si les services d'un médecin ne sont pas facilement accessibles dans la région géographique où le processus est accompli, un infirmier praticien ou une infirmière praticienne soit présent, ou de garde, à l'hôpital public ou à l'établissement admissible pendant la durée du séjour du particulier,
 - que le particulier fasse l'objet d'attention médicale et bénéficie de divers services de soins thérapeutiques et notamment de soins d'infirmiers ou d'infirmières autorisés tout au long du processus;
 - que le particulier bénéficie des services de soins thérapeutiques, notamment de soins infirmiers pendant plus de 10 % de chaque jour ou une partie de jour qu'il passe à l'hôpital public ou à l'établissement admissible.
- d) Si le fournisseur n'exploite pas l'hôpital public ou l'établissement admissible, une somme, sauf une somme symbolique, est payée ou payable au fournisseur à titre de subvention médicale relativement à la fourniture².

La question de savoir si l'Organisme effectue des fournitures en établissement dans l'établissement qu'il exploite est une question de fait qui doit être examinée au cas par cas en fonction des soins et services prodigués pour chaque personne qui y est admise.

² Cette dernière condition ne s'applique pas à l'Organisme qui exploite un établissement admissible.

a) *Fourniture exonérée dans le cadre d'un processus de soins médicalement nécessaire au particulier pour la prestation de soins palliatifs*

De façon générale, les services réalisés par l'Organisme sont des fournitures de services exonérées en vertu de l'article 1 de la partie V.1 de l'annexe V de la LTA.

Dans la décision *Elim Housing Society c. La Reine*³, la Cour canadienne de l'impôt (la Cour) a reconnu que le libellé de l'expression « médicalement nécessaire » est extrêmement général. À cet égard, la Cour a fait ressortir la nécessité de regarder la nature des services de soins fournis et d'établir la mesure dans laquelle ces services traitent des problèmes médicaux aux fins de déterminer si un bien fourni ou un service rendu fait partie d'un processus de soins médicalement nécessaire.

Les faits soumis nous permettent de conclure que l'Organisme effectue des fournitures de services de soins exonérés dans le cadre d'un processus de soins médicalement nécessaire aux personnes en fin de vie pour la prestation de soins palliatifs puisque ces services répondent aux préoccupations médicales de ces personnes.

b) *Processus de soins médicalement nécessaire accompli à l'établissement sous la direction ou la surveillance active, ou avec la participation active, d'un médecin*

Le processus de soins médicalement nécessaire doit être accompli en totalité ou en partie à l'établissement admissible. De plus, il doit être raisonnable de s'attendre à ce qu'il soit accompli sous la direction ou la surveillance active, ou avec la participation active d'un médecin.

Nous devons déterminer si dans le contexte factuel prévalant, il est raisonnable de s'attendre à ce que le médecin participe au processus de soins des particuliers admis à l'établissement de l'Organisme et si le niveau de direction ou de surveillance ou de participation du médecin satisfait à cette exigence de la loi.

Dans la décision précitée, la Cour a donné un sens large au terme « active »⁴. Il en est de même de l'expression « processus de soins [...] qui est médicalement nécessaire » qui, selon la Cour, ne vise pas seulement les traitements médicaux et chirurgicaux⁵.

L'Organisme satisfait à cette condition. Nous sommes d'avis que les personnes en fin de vie qui résident à l'établissement de l'Organisme reçoivent des soins appropriés à leur condition et qu'il est raisonnable de s'attendre à ce que le processus de soins soit accompli à l'établissement sous la direction ou la surveillance active ou avec la participation active d'un médecin. Parmi les éléments qui nous amènent à cette conclusion :

- le fait que les médecins assurent la continuité dans les soins des patients;
- le fait que des médecins soient sur place les jours de semaine ou disponibles sur appel;

³ 2015 CCI 282.

⁴ *Ibid.* au para. 68.

⁵ *Ibid.* au para. 73.

- le fait que les médecins choisissent la médication et les traitements adaptés à la situation de chacun des patients;
- le fait que les membres du personnel responsable des soins communiquent avec les médecins pour assurer une continuité essentielle au bien-être des patients.

c) Soins de longue durée obligeant le particulier à passer la nuit à l'établissement

Les exigences du sous-alinéa 259(1)a)iii) de la définition de l'expression « fourniture en établissement » de la LTA doivent être examinées lorsque le processus de soins implique des soins de longue durée et que ceux-ci obligent le particulier à passer la nuit à l'hôpital public ou à l'établissement admissible.

Le séjour des personnes en fin de vie dans l'établissement de l'Organisme implique des soins de longue durée.

Sur la base des faits soumis et de l'examen fait par la Cour dans la décision précitée des exigences relatives à l'attention médicale et aux soins thérapeutiques⁶, l'Organisme satisfait à ces exigences puisque, durant leur court séjour à l'établissement de l'Organisme :

- des infirmières sont présentes 24 heures sur 24 et sept jours sur sept;
- un médecin est toujours présent ou disponible sur appel à l'établissement durant leur séjour;
- les personnes font l'objet d'une attention médicale et bénéficient de services de soins thérapeutiques, notamment de soins infirmiers, tout au long du processus : présence médicale en tout temps, visite des médecins, choix de la médication et des traitements adaptés par le médecin, soins infirmiers continus 24 heures sur 24;
- les personnes bénéficient de services de soins thérapeutiques notamment de soins infirmiers tout au long du processus pour plus de 10 % du temps : les services de soins rendus par le personnel infirmier et les préposés répondent à leurs problèmes médicaux puisqu'ils tiennent compte de l'état de santé et du pronostic médical de ces personnes et qu'ils sont nécessairement orientés vers le soulagement de la douleur et les soins de confort.

En conclusion, bien qu'il s'agisse d'une question de nature factuelle qui doit être examinée au cas par cas en fonction des soins de santé requis pour chaque personne en fin de vie, nous sommes d'avis que l'Organisme prodigue des soins de santé qui se qualifient de « fournitures en établissement » au sens donné à cette expression au paragraphe 259(1) de la LTA.

Par conséquent, nous sommes d'avis que l'Organisme exploite un « établissement admissible » au sens donné à cette expression au paragraphe 259(2.1) de la LTA et, de ce fait, qu'il se qualifie à titre d'exploitant d'établissement visé au paragraphe 259(1) de la LTA.

⁶ *Ibid.* aux para. 77, 78 et 87 à 89.

Droit au remboursement

En tant qu'exploitant d'établissement, le pourcentage du remboursement de la TENAC de l'Organisme est augmenté de 33 % (pour atteindre 83 %) à l'égard des activités qu'il exerce dans le cadre soit de l'exploitation d'un établissement admissible en vue de la réalisation de fournitures en établissement, soit de la réalisation de fournitures en établissement, de fournitures connexes ou de fournitures de biens ou services médicaux à domicile.

Aux fins de l'application du remboursement au taux additionnel de 33 %, il conviendra de distinguer les soins de santé qui se qualifient de « fourniture en établissement » de ceux qui ne se qualifient pas de « fourniture en établissement ». Par la suite, il conviendra de distinguer les biens et services qui ont été utilisés afin de réaliser des fournitures en établissement de ceux qui ont été utilisés à d'autres fins, le tout, suivant une méthode raisonnable que l'Organisme devra déterminer.

En vertu du paragraphe 259(14) de la LTA, la personne qui engage la totalité ou la presque totalité de la taxe qui entre dans le calcul du montant de la TENAC relativement à un bien ou un service pour sa période de demande en sa qualité d'exploitant d'établissement est réputée avoir engagé la totalité de la taxe qui entre dans le calcul de ce montant dans le cadre de l'exécution de ses responsabilités à titre d'exploitant d'établissement. Un examen des faits devra être effectué pour chaque période de demande afin de déterminer si ce paragraphe peut recevoir application pour un bien ou un service donné durant la période.

Les commentaires précédents constituent notre opinion générale sur le sujet de votre demande. Ces commentaires ne sont pas des décisions et, conformément aux lignes directrices énoncées dans le mémorandum sur la TPS/TVH *Service de décisions et d'interprétations en matière d'accise et de TPS/TVH (1.4)*, ils ne lient pas Revenu Québec en ce qui a trait à une situation en particulier. Les modifications proposées à la LTA, les règlements ou les énoncés interprétatifs peuvent avoir des répercussions sur l'interprétation donnée dans la présente.

Taxe de vente du Québec (TVQ)

Les régimes de la TVQ et de la TPS étant généralement harmonisés, notre interprétation relative à l'application de la TVQ à la situation ci-dessus décrite, sous réserve du taux de remboursement applicable, est au même effet que dans le régime de la TPS.

Pour tout renseignement complémentaire quant à la présente lettre, vous pouvez communiquer avec ****.

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

Direction de l'interprétation relative
au secteur public