

Québec, le 4 octobre 2018

**Objet : Interprétation relative à la TPS
Interprétation relative à la TVQ
Contrat de travail - Infirmière
N/Réf. : 17-040228-001**

,

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 et les précisions obtenues, notre compréhension des faits est la suivante :

1. Vous êtes infirmière, membre en règle de l'Ordre des infirmières et infirmiers du Québec (OIIQ).
2. Vous avez un statut de travailleur autonome et n'êtes pas inscrite aux fichiers de la taxe sur les produits et services (TPS) et de la taxe de vente du Québec (TVQ).
3. Vous offrez vos services à des médecins de diverses cliniques médicales aux fins d'assurer le suivi infirmier de leurs patients.
4. À titre d'exemple, vous nous avez soumis un contrat conclu avec un médecin. Ce contrat représente le contrat type que vous utilisez avec tous les autres médecins.
5. Les différents services de soins infirmiers que vous rendez aux patients des médecins font partie du champ d'exercice et des activités professionnelles des infirmières¹ prévus par la Loi sur les infirmières et les infirmiers (RLRQ, c. I-8) :

¹ Le générique féminin est utilisé dans ce document sans discrimination à l'égard du genre masculin, et ce, dans l'unique but d'alléger le texte.

prélèvement, vaccination, suivi de nouvelle médication, suivi de grossesse, intervention mineure, etc.

6. Tous les services rendus aux patients sont notés dans leur dossier médical informatisé.
7. Vous dispensez vos services selon votre disponibilité et les besoins des médecins.
8. Dans chacune des cliniques, vous disposez d'un bureau pour rencontrer les patients. Des frais mensuels vous sont exigés ***** pour l'utilisation du bureau et l'administration.
9. Selon ce qui est convenu avec chacun des médecins, vous leur facturez mensuellement vos services sur une base de tarification horaire ou de tarification à l'acte. Une partie de la tarification ***** sert à couvrir les frais mentionnés au paragraphe précédent.
10. Dans tous les cas, vous fournissez aux médecins un rapport détaillé de vos consultations avec la facturation.

Interprétation demandée

Vous désirez connaître l'application de la LTA et de la LTVQ à l'égard des montants facturés aux médecins pour les services rendus aux patients dans le cadre des contrats que vous avez conclus avec les médecins.

Interprétation donnée

Il importe d'abord de préciser que notre interprétation ne porte pas sur votre statut de travailleur autonome lorsque vous rendez des services aux termes des contrats conclus avec les médecins. En effet, déterminer si une personne est un employé ou un travailleur autonome est une question de fait qui doit être examinée au cas par cas. Aux fins de notre interprétation, nous avons tenu pour avéré que vous vous qualifiez de travailleur autonome et que vous n'êtes pas une employée des médecins.

Taxe sur les produits et services (TPS)

En général, la fourniture d'un bien ou d'un service effectuée au Canada est taxable au taux de 5 % à moins d'être spécifiquement exonérée ou détaxée en vertu d'une disposition de la LTA.

La partie II de l'annexe V de la LTA (Partie II) prévoit les fournitures de services de santé qui sont exonérées aux fins de l'application de la LTA, à l'exclusion des fournitures suivantes qui sont réputées ne pas être incluses dans la Partie II, à savoir :

- Sauf pour l'application de l'article 9 de la Partie II, les fournitures de services esthétiques et les fournitures afférentes qui ne sont pas effectuées à des fins médicales ou restauratrices²;
- Sauf pour l'application des articles 9 et 11 à 14 de la Partie II, les fournitures qui ne sont pas des fournitures admissibles de soins de santé³.

Les expressions *Fourniture de services esthétiques* et *Fourniture admissible de soins de santé* sont définies comme suit à l'article 1 de la Partie II (Article 1) :

« *Fourniture de services esthétiques*

Fourniture d'un bien ou d'un service qui est effectuée à des fins esthétiques et non à des fins médicales ou restauratrices. »

« *Fourniture admissible de soins de santé*

Fourniture d'un bien ou d'un service qui est effectuée dans le but :

- a) de maintenir la santé;
- b) de prévenir la maladie;
- c) de traiter ou de soulager une blessure, une maladie, un trouble ou une invalidité, ou d'y remédier;
- d) d'aider un particulier (autrement que financièrement) à composer avec une blessure, une maladie, un trouble ou une invalidité;
- e) d'offrir des soins palliatifs. »

Pour être exonérée, la fourniture d'un service de santé qui remplit les conditions de l'une des dispositions d'exonération prévues à la Partie II et qui n'est pas une fourniture de services esthétiques doit par ailleurs se qualifier de fourniture admissible de soins de santé, c'est-à-dire être effectuée dans au moins l'un des buts mentionnés ci-dessus.

Aux fins de la qualification d'une fourniture admissible de soins de santé, il faut, pour chaque situation donnée, déterminer au regard du contexte factuel prévalant quelle est la fourniture de services qui est effectuée et dans quels buts elle est effectuée. Parmi les éléments à considérer, mentionnons, entre autres, le mandat donné par l'acquéreur du service et l'existence d'un contrat ou d'une entente.

Précisons qu'aux termes de l'article 9 de la Partie II, toute fourniture de biens ou de services dont la contrepartie est payable ou remboursée par un régime provincial d'assurance maladie (ex. : régime d'assurance maladie du Québec) est exonérée. En effet, une telle fourniture n'est pas visée par les exclusions relatives aux fournitures de services esthétiques et aux fournitures admissibles de soins de santé.

² Article 1.1 de la Partie II.

³ Article 1.2 de la Partie II.

Service de soins infirmiers

L'article 6 de la Partie II (Article 6) prévoit qu'est exonérée :

« La fourniture de services de soins rendus à un particulier par un infirmier ou une infirmière autorisé, un infirmier ou une infirmière auxiliaire autorisé, un infirmier ou une infirmière titulaire de permis ou autorisé exerçant à titre privé ou un infirmier ou une infirmière psychiatrique autorisé, si les services sont rendus dans le cadre de la relation infirmier-patient. »

Entre autres conditions, l'Article 6 exige que les soins infirmiers soient rendus à un particulier dans le cadre d'une relation infirmier-patient.

La relation infirmier-patient s'entend des services infirmiers qui impliquent l'interaction personnelle entre une infirmière et un particulier qui est un patient, c'est-à-dire l'existence d'une relation entre l'infirmière et le particulier et la prestation directe de soins ou d'interventions par cette dernière auprès du particulier. Ainsi, le service rendu par une infirmière, même s'il s'agit d'une activité pouvant être exercée par cette dernière dans le cadre de sa profession, ne sera pas systématiquement exonéré de l'application de la TPS si ce service n'implique pas la prestation de soins ou d'interventions par l'infirmière auprès du particulier dans le cadre d'une relation infirmier-patient.

De façon générale, l'expression « relation infirmier-patient » vise à exclure divers services tels que les services administratifs, les services de gestion, la gestion des ressources humaines, les activités de recherche, la formation et les services qui n'impliquent pas d'actes réservés par la loi aux infirmières auprès des patients. Ces services, qui ne se qualifient pas par ailleurs de « fournitures admissibles de soins de santé » au sens de l'Article 1, sont assujettis à la taxe.

Quant à la qualification du service de soins infirmiers, elle se fait au cas par cas et repose sur l'appréciation des faits, en tenant compte notamment de la législation provinciale applicable à l'exercice de la profession d'infirmière.

En conclusion, si les conditions de l'Article 6 sont remplies et que les services de soins infirmiers ne sont pas visés par une restriction, la fourniture sera exonérée. Dans les autres cas, la fourniture sera en principe taxable.

Application

Dans la situation soumise, les faits démontrent que vous êtes membre en règle de l'OIIQ et que, dans l'exercice de votre profession d'infirmière, vous rendez des services de soins infirmiers aux patients de médecins dans le cadre d'une relation infirmier-patient. Ces services, qui ne sont pas des services esthétiques, se qualifient de fournitures admissibles de soins de santé au sens de l'Article 1.

Par conséquent, nous sommes d'avis que la fourniture des services que vous effectuez dans le cadre des contrats conclus avec des médecins est une fourniture exonérée de services de soins infirmiers visée à l'Article 6.

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 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