



Québec, le 11 mars 2015

\*\*\*\*\*

**Objet : Interprétation relative à la TPS  
Interprétation relative à la TVQ**

\*\*\*\*\*

**N/Réf. : 13-019754-001**

---

\*\*\*\*\*  
,

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) 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. \*\*\*\*\* est une société par actions régie par la Loi sur les sociétés par actions (RLRQ, c. S-31.1) [Entreprise].
2. L'Entreprise est une agence de placement \*\*\*\*\* qui est inscrite aux fichiers de la taxe sur les produits et services (TPS) et de la taxe de vente du Québec (TVQ).
3. Elle offre aux \*\*\*\*\* un service de remplacement de personnel.
4. Elle offre aussi aux particuliers des soins infirmiers à domicile \*\*\*\*\*.

### *Remplacement de personnel et services aux entreprises*

5. L'Entreprise offre un service de remplacement de personnel tel que \*\*\*\*\* des infirmières \*\*\*\*\*.
6. \*\*\*\*\* le personnel infirmier peut s'acquitter des tâches suivantes : prélèvement sanguin, suivi de tension artérielle, de diabète, de cholestérol, etc. \*\*\*\*\*.

7. L'Entreprise offre également \*\*\*\*\* la possibilité de fournir le matériel nécessaire au personnel infirmier pour accomplir ses activités (stéthoscope, saturomètre, nécessaire pour les prélèvements, etc.). Des frais de location de matériel sont alors facturés \*\*\*\*\*.
8. L'Entreprise offre aux entreprises un service de vaccination aux employés \*\*\*\*\*. Dans une telle situation, nous comprenons que le service de vaccination se compose de l'administration du vaccin par le personnel infirmier ainsi que du vaccin ou du médicament administré aux employés.
9. L'Entreprise peut créer des formations, des conférences ou des journées thématiques \*\*\*\*\*.

#### *Soins infirmiers à domicile*

10. \*\*\*\*\*.
11. Les services de soins infirmiers suivants sont offerts à domicile \*\*\*\*\* :
  - Soins posthospitaliers;
  - Soins des plaies;
  - Soins spécialisés;
  - Soins des stomies;
  - Soins des pieds;
  - Soins de fin de vie;
  - Autres soins : prélèvement sanguin, \*\*\*\*\*, prise de tension artérielle et enseignement, injection intramusculaire ou vaccin, aide au bain, \*\*\*\*\*, service d'accompagnement et soins de répit \*\*\*\*\*.
12. Le personnel infirmier de l'Entreprise est composé d'infirmières autorisées et d'infirmières auxiliaires autorisées<sup>1</sup>.

#### **Interprétation demandée**

Vous désirez connaître l'application de la TPS et de la TVQ à l'égard de la fourniture des services suivants effectuée par l'Entreprise \*\*\*\*\* :

- service de remplacement de personnel;
- service de vaccination en entreprise;
- formations, conférences et journées thématiques;
- location de matériel.

Vous désirez également connaître l'application de la TPS et de la TVQ à l'égard de la fourniture des services de soins infirmiers à domicile effectuée par l'Entreprise et des médicaments et du matériel médical qui peuvent être fournis lors de la prestation de ces services.

---

<sup>1</sup> 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.

Enfin, vous désirez savoir si l'Entreprise peut demander un crédit de taxe sur les intrants (CTI) et un remboursement de la taxe sur les intrants (RTI) pour ses achats de matériel médical.

### **Interprétation donnée**

#### 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.

#### *Service de remplacement de personnel*

Pour déterminer le statut fiscal des fournitures effectuées par l'Entreprise, il faut déterminer la nature des fournitures qu'elle effectue. La nature de ces fournitures doit être évaluée de manière distincte de toute autre fourniture qu'offre la clientèle de l'Entreprise \*\*\*\*\* aux particuliers bénéficiaires des services de santé.

Les éléments suivants sont notamment pris en considération dans la détermination du statut fiscal de la fourniture de service : l'entente entre les parties, le détail de la facturation, la responsabilité de l'Entreprise à l'égard des services rendus par le personnel aux établissements clients ainsi que la direction et le contrôle du personnel en milieu de travail.

Généralement, il y a une fourniture taxable de prêt de personnel lorsque le personnel prêté accomplit ses tâches sous la direction et la supervision du client. Ce sera notamment le cas en matière de remplacement de personnel.

Par ailleurs, le fait que l'Entreprise puisse, le cas échéant, se qualifier d'employeur du personnel affecté chez un client ne détermine pas la nature de la fourniture que l'Entreprise effectue à sa clientèle et ne va pas nécessairement à l'encontre d'une conclusion selon laquelle la nature de cette fourniture puisse constituer un prêt de personnel.

Sur la base des faits soumis, nous sommes d'avis que la fourniture du service de remplacement de personnel effectuée par l'Entreprise est une fourniture de service de prêt de personnel taxable.

#### *Service de vaccination en entreprise*

Selon notre compréhension des faits soumis, le personnel infirmier de l'Entreprise agit sous la responsabilité de cette dernière quant à la prestation du service de vaccination rendu aux employés d'une entreprise.

L'article 6 de la partie II de l'annexe V de la LTA (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. De façon générale, l'expression « relation infirmier-patient » vise à exclure les services administratifs, les services de gestion, la gestion des ressources humaines, la formation et les services qui n'impliquent pas d'actes réservés par la loi aux infirmières ou de prestation de soins directs aux patients.

Quant à la qualification du service de soins infirmiers, elle repose sur l'appréciation des faits, notamment de la législation provinciale applicable à l'exercice de la profession d'infirmière (Loi sur les infirmières et les infirmiers (RLRQ, c. I-8), Code des professions (RLRQ, c. C-26), etc.).

S'il s'agit d'un service de soins infirmiers, il reste à déterminer par la suite si la fourniture du service est une fourniture admissible de soins de santé pour l'application de l'article 1.2 de la partie II de l'annexe V de la LTA qui exclut des fournitures exonérées les fournitures qui ne sont pas des fournitures admissibles de soins de santé.

L'expression « fourniture admissible de soins de santé » est définie à l'article 1 de la partie II de l'annexe V de la LTA (Article 1) comme étant la fourniture d'un bien ou d'un service effectuée dans le but :

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

Par conséquent, sur la base de faits soumis, nous sommes d'avis que la fourniture par l'Entreprise d'un service de vaccination rendu aux employés d'une entreprise par une infirmière autorisée est une fourniture de service exonérée en vertu de l'Article 6 puisqu'elle satisfait aux conditions de cette disposition et qu'elle se qualifie de fourniture admissible de soins de santé.

#### *Formations, conférences et journées thématiques*

En l'absence d'une disposition d'exonération à la LTA, nous sommes d'avis que les formations, les conférences et les journées thématiques offertes par l'Entreprise à ses clients et décrites au paragraphe 9 de l'exposé des faits sont des fournitures de services taxables.

#### *Location de matériel*

En principe, la location de matériel donne généralement lieu à une fourniture taxable en application de l'article 165 de la LTA.

Nous comprenons que l'Entreprise fournit du matériel dans le cadre de la fourniture taxable d'un service visant à organiser une formation, une conférence ou une journée thématique ou de la fourniture taxable d'un service de placement \*\*\*\*\* et que les frais payés par l'acquéreur du service pour le matériel fourni à cette occasion sont obligatoires et indissociables du service effectué par l'Entreprise, l'acquéreur n'ayant pas l'option d'acquérir les biens autrement.

Sur la base des faits soumis, nous sommes d'avis que la location de matériel est une fourniture de service taxable.

#### *Soins infirmiers à domicile*

Nous vous référons aux commentaires formulés ci-dessus en regard de l'application de l'Article 6 relative à l'exonération de la fourniture de services de soins infirmiers.

Selon notre compréhension des faits, le personnel infirmier de l'Entreprise agit sous la responsabilité de cette dernière quant à la prestation des soins infirmiers à domicile rendus à un particulier. Par conséquent, nous sommes d'avis qu'à l'exception de l'aide au bain, du service d'accompagnement et des soins de répit, la fourniture de services de soins infirmiers à domicile décrits au paragraphe 11 de l'exposé des faits est une fourniture exonérée de services de soins infirmiers qui se qualifie de fourniture admissible de soins de santé.

Le traitement fiscal applicable à la fourniture de médicaments et de matériel médical effectuée par l'Entreprise dans le cadre d'un service de soins infirmiers à domicile sera déterminé selon que cette fourniture constitue ou non un élément qui fait partie de la fourniture unique du service de soins infirmiers.

Généralement, lorsque la fourniture de médicaments et de matériel médical effectuée par l'Entreprise constitue un élément de la fourniture unique d'un service de soins infirmiers exonérée, cette fourniture est exonérée.

#### *Aide au bain et soins de répit*

L'aide au bain et les soins de répit sont des services de soins à domicile qui ne se qualifient pas de services de soins infirmiers visés à l'Article 6.

En principe, les services de soins à domicile sont des fournitures taxables, à moins d'être des services de soins à domicile exonérés en vertu de l'article 13 de la partie II de l'annexe V de la LTA (Article 13).

L'Article 13 exonère la fourniture d'un service de soins à domicile rendu à un particulier à son lieu de résidence et dont l'acquéreur est le particulier ou une autre personne, si, selon le cas :

- a) le fournisseur est un gouvernement ou une municipalité;
- b) un gouvernement, une municipalité ou un organisme administrant un programme gouvernemental ou municipal de services de soins à domicile verse un montant au fournisseur pour la fourniture ou à une personne en vue de l'acquisition du service;
- c) une autre fourniture de services de soins à domicile rendus au particulier est effectuée dans les circonstances visées aux alinéas a) ou b).

L'expression « service de soins à domicile » est définie à l'Article 1 comme étant un service ménager ou de soins personnels, notamment l'aide au bain, l'aide pour manger ou s'habiller, l'aide à la prise de médicaments, le ménage, la lessive, la préparation des repas et la garde des enfants, rendu à un particulier qui, en raison de son âge, d'une infirmité ou d'une invalidité, a besoin d'aide.

Les services d'aide au bain et les soins de répit offerts par l'Entreprise se qualifient de services de soins à domicile au sens donné à cette expression à l'Article 1 lorsqu'ils sont rendus à un particulier qui a besoin d'aide en raison de son âge, d'une infirmité ou d'une invalidité à son lieu de résidence.

Toutefois, selon notre compréhension des faits, la fourniture de tels services effectuée par l'Entreprise ne satisfait pas à l'une ou l'autre des situations visées aux paragraphes 13a) et b) de la partie II de l'annexe V de la LTA. En effet, l'Entreprise n'est pas un gouvernement ou une municipalité et elle ne reçoit aucun montant d'un gouvernement ou d'une municipalité ou d'un organisme administrant un programme gouvernemental ou municipal de services de soins à domicile pour la fourniture de ses services.

Par conséquent, dans ces conditions, nous sommes d'avis que les fournitures d'un service d'aide au bain et d'un service de soins de répit effectuées par l'Entreprise sont des fournitures de services taxables.

Néanmoins, la fourniture de ces services pourra être exonérée aux termes du paragraphe 13c) de la partie II de l'annexe V de la LTA lorsque les conditions suivantes sont respectées :

- le particulier à qui le service est rendu a besoin d'aide en raison de son âge, d'une infirmité ou d'une invalidité;
- le service est rendu au lieu de résidence du particulier;
- il s'agit d'une fourniture additionnelle de services de soins à domicile effectuée de façon concomitante avec une fourniture de services de soins à domicile subventionnée, telle que des services de soins à domicile rendus à un particulier à son lieu de résidence qui sont subventionnés par un CLSC.

Il importe de préciser que les services de soins à domicile additionnels rendus à des particuliers résidant dans un centre d'hébergement de soins de longue durée (CHSLD) ou dans un centre hospitalier (CH) sont des fournitures de services taxables. En effet, un CHSLD et un CH ne se qualifient pas à titre d'organismes administrant un programme gouvernemental ou municipal de services de soins à domicile au sens de l'alinéa 13b) de la partie II de l'annexe V de la LTA.

La question de savoir si les soins à domicile additionnels sont des soins à domicile offerts de façon concomitante avec des soins à domicile subventionnés est une question de fait qui doit être étudiée à la lumière des circonstances propres à chaque cas. Précisons que les services de soins à domicile additionnels n'ont pas à être les mêmes que ceux qui sont subventionnés.

Habituellement, un service de soins à domicile exonéré en vertu de l'Article 13 est subventionné à raison d'un certain nombre d'heures par semaine. Dans ce cas, nous considérons qu'un service de soins à domicile est rendu à un particulier de façon concomitante à un service exonéré lorsque les deux services sont rendus au particulier au cours de la même semaine. Il appartient au particulier à qui les services sont rendus de fournir à l'Entreprise une preuve documentaire démontrant qu'il reçoit des services de soins à domicile subventionnés. Cette preuve documentaire doit être conservée par l'Entreprise aux fins de vérification.

La fourniture additionnelle de services de soins à domicile effectuée par l'Entreprise sera exonérée tant et aussi longtemps qu'elle sera offerte par l'Entreprise de façon concomitante avec celle subventionnée. Elle cessera de l'être avec la fin de la fourniture subventionnée.

Pour de plus amples informations, nous vous invitons à consulter le document d'information ci-joint *Info TPS/TVH - Application de la TPS/TVH aux services de soins à domicile (GI-166)* publié en septembre 2013 par l'Agence du revenu du Canada.

#### *Accompagnement aux rendez-vous*

Sur la base des faits soumis, la fourniture distincte d'un service d'accompagnement aux rendez-vous ne se qualifie pas de service de soins à domicile au sens donné à cette expression à l'Article 1. Par conséquent, en l'absence de disposition d'exonération, la fourniture d'un tel service est une fourniture taxable.

#### *Crédit de taxe sur les intrants*

En vertu de l'article 169 de la LTA, un inscrit peut réclamer un CTI lorsqu'il acquiert un bien ou un service pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre de ses activités commerciales.

Toutefois, puisque l'Entreprise réalise des fournitures taxables et des fournitures exonérées, elle devra déterminer le pourcentage d'utilisation des biens et des services acquis dans le cadre de ses activités commerciales.

La LTA ne précise pas la méthode ou la formule à utiliser aux fins de l'attribution des biens et des services acquis pour être utilisés partiellement dans le cadre d'activités commerciales.

Aux termes du paragraphe 141.01(5) de la LTA, les méthodes retenues par une personne, pour déterminer dans quelle mesure des biens et des services sont utilisés dans le cadre des activités commerciales de la personne, doivent être justes et raisonnables dans les circonstances et l'être uniformément tout au long de l'exercice de cette dernière. Les méthodes devraient relier le bien ou le service à l'égard duquel la taxe a été payée aux activités commerciales et aux autres activités. Une méthode sera considérée juste et raisonnable suivant les circonstances propres à chaque cas.

Ainsi, pour ses dépenses courantes, l'Entreprise aura droit à un CTI en ce qui a trait au pourcentage d'utilisation des intrants à des fins commerciales excédant 10 % (dans la mesure où le pourcentage d'utilisation à des fins commerciales excède 10 %).

Dans le cas d'une dépense engagée à l'égard d'un bien à être utilisé comme immobilisation, l'Entreprise pourra récupérer la totalité de la TPS payée au moyen d'un CTI dans la mesure où le pourcentage d'utilisation à des fins commerciales excède 50 %.

Enfin, l'Entreprise devra se conformer au paragraphe 169(4) de la LTA indiquant que l'inscrit doit obtenir les renseignements suffisants pour établir le montant du CTI, y compris les renseignements visés dans le Règlement sur les renseignements nécessaires à une demande de CTI<sup>2</sup>.

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

---

<sup>2</sup> Dors/91-45, 18 décembre 1990, tel que modifié.