REVENU QUÉBEC
Direction principale des lois sur les taxes
et l'administration fiscale et des
affaires autochtones

Québec, le 27 novembre 2024

*****

Objet : Interprétation relative à la TPS/TVH
Interprétation relative à la TVQ
******* — Services de radiologie**
N/Réf. : 24-068939-001

Bonjour,

Nous donnons suite à votre demande d'interprétation concernant l'application de la Loi sur la taxe d'accise (L.R.C. (1985), ch. E-15) [LTA] et de la Loi sur la taxe de vente du Québec (RLRQ, c. T-0.1) [LTVQ] à l'égard des services mentionnés en objet.

Exposé des faits

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

1. ***** (Clinique) offre au Québec des services de radiologie à des particuliers.

2. Selon les informations apparaissant sur son site Internet[1], Clinique fournit les services de radiologie suivants :

   - Densité osseuse *****;
   - Mammographie *****;
   - IRM *****;
   - Échographie;
   - Radiographie.

3. Clinique prévoit éventuellement fournir des services de radiologie dans les circonstances suivantes (Services) :

   a) Un particulier rencontre un médecin ou un praticien dans une autre clinique (Autre clinique).
   b) Autre Clinique facture l'employeur du particulier pour les services fournis par Autre clinique, conformément à une entente conclue entre Autre clinique et l'employeur[2].
   c) Le médecin ou le praticien rencontré par le particulier à Autre clinique prescrit des services de radiologie pour le particulier.
   d) L'ordonnance du médecin ou du praticien pour les services de radiologie est transmise à Clinique.

1 *****.

2 *****.

3800, rue de Marly, secteur 5-2-2
Québec (Québec) G1X 4A5
Télécopieur : 418 577-5054

e) Clinique rend les services de radiologie au particulier sur l'ordre du médecin ou du praticien.
f) Clinique transmet un rapport au médecin ou au praticien qui a requis les services de radiologie.
g) Clinique facture Autre clinique pour les services de radiologie rendus au particulier.

4. Nous tenons pour acquis que Clinique est autorisée à exploiter un centre de radiologie au Québec.

5. Nous comprenons que les Services seront rendus en dehors du régime public d'assurance maladie prévu à la Loi sur l'assurance maladie (RLRQ, c. A-29) et qu'ils ne seront donc pas des services assurés par cette dernière.

6. *****.

7. Clinique est inscrite aux fichiers de la taxe sur les produits et services (TPS)/taxe de vente harmonisée (TVH) et de la taxe de vente du Québec (TVQ).

Interprétation demandée

Vous désirez savoir si les fournitures des services de radiologie effectuées par Clinique et facturées à Autre clinique constituent des fournitures exonérées en vertu de l'article 10 de la partie II de l'annexe V de la LTA et de l'article 117 de la LTVQ.

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)/Taxe de vente harmonisée (TVH)

En règle générale, suivant l'article 165 de la LTA, la fourniture d'un bien ou d'un service effectuée au Canada est assujettie à la TPS au taux de 5 % ou à la TVH au taux applicable dans la province participante dans laquelle la fourniture est effectuée, à moins d'être spécifiquement exonérée ou détaxée en vertu d'une disposition de la LTA.

Services de santé

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 restauratrices[3];
- 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 santé[4].

[3] Art. 1.1 de la Partie II.
[4] Art. 1.2 de la Partie II.

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 :

> *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 :
>
> - 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.

Aux fins de la qualification d'une fourniture admissible de soins de santé, le fournisseur doit, 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.

En appliquant le critère du but énoncé à cette définition, il est important de distinguer entre le but ou l'intention à l'origine de la fourniture et les avantages pouvant être tirés de la fourniture. Le fait qu'une personne puisse tirer des avantages en matière de soins de santé par suite d'une fourniture ne constitue pas forcément le but de la fourniture. L'existence d'un lien entre une fourniture et l'obtention d'avantages en matière de soins de santé ne signifie pas toujours qu'il s'agit là du but de la fourniture et, par conséquent, le véritable but de la fourniture pourrait ne pas être visé par la définition d'une fourniture admissible de soins de santé.

L'Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-256 *Les fournitures admissibles de soins de santé et l'application de la TPS/TVH aux fournitures d'examens, d'évaluations, de rapports et de certificats médicaux* explique la portée de l'expression « fourniture admissible de soins de santé » pour l'application de l'article 1.2 de la Partie II[5].

En résumé, pour déterminer si un service de santé est exonéré, il convient d'abord d'examiner s'il satisfait aux conditions de l'une des dispositions d'exonération de la Partie II et, le cas échéant, si les exclusions prévues aux articles 1.1 et 1.2 de la Partie II sont applicables. Si l'une des exclusions à l'exonération est applicable, la fourniture sera en principe taxable.

---

[5] AGENCE DU REVENU DU CANADA, Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-256 *Les fournitures admissibles de soins de santé et l'application de la TPS/TVH aux fournitures d'examens, d'évaluations, de rapports et de certificats médicaux*, mai 2022.

Services de diagnostic

L'article 10 de la Partie II prévoit qu'est exonérée :

> La fourniture d'un service de traitement ou de diagnostic ou d'un autre service de santé, visé par règlement, rendu à un particulier si la fourniture est effectuée sur l'ordre :
>
> a) d'un médecin ou d'un praticien[6];
>
> b) d'un infirmier ou d'une infirmière autorisé qui est habilité par les lois d'une province à ordonner un tel service, à condition que l'ordre soit donné dans le cadre de la relation infirmier-patient;
>
> c) d'une personne qui est autorisée par les lois d'une province à exercer la profession de pharmacien et à ordonner un tel service, à condition que l'ordre soit donné dans le cadre de la relation pharmacien-patient.

L'article 2 du Règlement sur les services de santé *(TPS/TVH)* (DORS/91-23) [Règlement] énumère les services visés pour l'application de l'article 10 de la Partie II, à savoir :

a) les services de laboratoire ou de radiologie ou les autres services de diagnostic généralement offerts dans un établissement de santé;

b) l'administration de drogues, de substances biologiques ou de préparations connexes dans le cadre de la prestation des services visés à l'alinéa a).

Les services visés par le Règlement comprennent donc des services de diagnostic.

Un service de diagnostic s'entend d'une technique, d'un test ou d'un processus d'étude, de même que les rapports comprenant les résultats, qui est utilisé pour aider à la détermination d'une maladie.

La qualification d'un service aux fins de l'application de l'article 10 de la Partie II s'effectue au cas par cas. En général, la fourniture d'un service de radiologie sera exonérée par cette disposition, si elle est effectuée sur l'ordre de l'une des personnes mentionnées à cette disposition et si elle est généralement offerte dans un établissement de santé.

---

[6] Le terme « praticien » est ainsi défini à l'article 1 de la Partie II :

praticien : Quant à la fourniture de services d'optométrie, de chiropraxie, de physiothérapie, de chiropodie, de podiatrie, d'ostéopathie, d'audiologie, d'orthophonie, d'ergothérapie, de psychologie, de psychothérapie, de counseling thérapeutique, de sage-femme, de diététique, d'acupuncture ou de naturopathie, personne qui répond aux conditions suivantes :

a) elle exerce l'optométrie, la chiropraxie, la physiothérapie, la chiropodie, la podiatrie, l'ostéopathie, l'audiologie, l'orthophonie, l'ergothérapie, la psychologie, la psychothérapie, la profession de conseiller thérapeutique, la profession de sage-femme, la diététique, l'acupuncture ou la naturopathie à titre de docteur en naturopathie, selon le cas;

b) si elle est tenue d'être titulaire d'un permis ou d'être autrement autorisée à exercer sa profession dans la province où elle fournit ses services, elle est ainsi titulaire ou autorisée;

c) sinon, elle a les qualités équivalentes à celles requises pour obtenir un permis ou être autrement autorisée à exercer sa profession dans une autre province.

d) [Abrogé, 2000, ch. 30, art. 113].

La position de l'Agence du revenu du Canada quant aux services visés à l'article 2 du Règlement a été précisée de la façon suivante dans *Nouvelles sur l'accise et la TPS/TVH*, nº 87 (hiver 2013) :

> L'énoncé « les services de laboratoire ou de radiologie ou les autres services de diagnostic généralement offerts dans un établissement de santé » du règlement signifie les tests, les examens ou toute procédure de recherche ou d'analyse, ainsi que l'interprétation des résultats et les rapports des constatations, qui sont en général des types de services offerts dans un établissement de santé tel qu'un hôpital public et qui servent à la détection et à la détermination de la cause d'une maladie. Il s'agit de services de diagnostic tels que des tests de diagnostic in vitro, les analyses sérologiques, les analyses d'urine et les analyses microscopiques; de services de radiologie et d'autres services d'imagerie diagnostique (par exemple : radiologie, tomodensitométrie, IRM, mammographie et ultrasons). […]
>
> [Notre soulignement]

Ces précisions étant établies, il convient d'examiner si la mesure d'exonération prévue à l'article 10 de la Partie II pourrait s'appliquer aux fournitures que prévoit effectuer Clinique dans les circonstances décrites ci-dessus.

Selon les faits soumis, il est prévu que Clinique rende des services de radiologie à des particuliers sur l'ordre d'un médecin ou d'un praticien. Ces services seront facturés par Clinique à Autre clinique.

Dans la mesure où les services de radiologie qui seront rendus par Clinique sont généralement offerts dans un établissement de santé, nous sommes d'avis qu'ils pourraient être exonérés aux termes de l'article 10 de la Partie II, à moins d'être visés par une des dispositions d'exclusion prévues aux articles 1.1 et 1.2 de la Partie II. Le fait que le montant facturé par Clinique à Autre clinique pour ces services soit payable par Autre clinique ne modifie pas le statut de ceux-ci, pour autant que la facture émise par Clinique à Autre clinique ait pour objet ces mêmes services.

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 (1-4) *Service de décisions et d'interprétations en matière d'accise et de TPS/TVH,* 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/TVH 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/TVH.

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

Veuillez agréer l'expression de nos sentiments les meilleurs.

*****
Direction de l'interprétation relative
au secteur public