

Québec, le 17 juin 2014

**Objet : Interprétation relative à la TPS
Interprétation relative à la TVQ
Services en ergothérapie
N/Réf. : 13-019389-001**

*****,
,

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, des précisions obtenues et de l'information disponible sur le site Internet *****, notre compréhension des faits est la suivante :

1. Dans un souci de conformité et d'uniformité des pratiques de *****, ***** désire clarifier l'application des taxes à l'égard des services décrits ci-après.

Formation

2. La formation est un service offert par de nombreux ergothérapeutes.
3. Les formations s'adressent à un public large et touchent différents domaines.
4. Un ergothérapeute peut offrir de la formation continue à d'autres ergothérapeutes. Il peut également offrir de la formation à d'autres professionnels ou collègues qui œuvrent dans d'autres disciplines. Par exemple, il peut s'agir d'une formation aux enseignants sur des stratégies d'intervention auprès des enfants présentant des difficultés.
5. La formation peut aussi être donnée à des travailleurs dans le cadre d'une intervention en milieu de travail dans le but de prévenir des accidents de travail.
6. Nous comprenons que la formation n'est pas donnée par une école de formation et ne mène pas à un diplôme, un certificat ou un permis.

Interventions individuelles ou en groupe

7. Les interventions en ergothérapie peuvent être données à un client à la fois, on parle alors d'interventions individuelles.
8. Les interventions peuvent également être données à plusieurs clients en même temps, on parle alors d'interventions en groupe.
9. Une intervention en groupe peut avoir un but thérapeutique. Ce sera le cas, par exemple, d'exercices en piscine offerts en groupe à plusieurs clients souffrant de séquelles d'un accident. Dans un tel cas, cette intervention est identifiée au plan d'intervention des clients comme la plus appropriée pour sa situation.
10. Un autre exemple d'intervention en groupe est l'intervention faite dans une classe par un ergothérapeute auprès de l'ensemble des élèves. Il peut s'agir d'activités de motricité fine offertes aux enfants pour améliorer leurs habiletés de façon générale. Ce type d'intervention permet également d'identifier les enfants ayant des difficultés.
11. Près de 85 % des services d'ergothérapie rendus à des particuliers sont payés par un tiers tel que la Commission de la santé et de la sécurité du travail (CSST).

Services d'ergonomie

12. L'ergothérapie et l'ergonomie sont deux disciplines complémentaires.
13. La profession d'ergothérapeute est régie par le Code des professions (RLRQ, c. C-26), alors que celle d'ergonome ne l'est pas.
14. Plusieurs interventions en milieu de travail sont réalisées par un ergonome ou par un ergothérapeute qui, dans certains cas, détient également le titre d'ergonome.
15. Un ergothérapeute peut dans le cadre de ses services d'ergothérapie se servir de l'ergonomie sans nécessairement avoir le titre d'ergonome pour faire, par exemple, l'évaluation d'un poste de travail.

Prêt de personnel

16. Certaines entreprises privées en ergothérapie offrent à des établissements clients du réseau public (établissements scolaires et de la santé) un service de prêt de personnel.
17. Le service de prêt de personnel peut également être offert à des organismes privés.

Évaluation à la demande d'un tiers et témoignage d'expert

18. Des services d'évaluation peuvent également être requis des ergothérapeutes par des tiers tels que des compagnies d'assurance de même que des services visant à produire un témoignage d'expert dans un cadre médico-légal. Par exemple, il peut s'agir de l'analyse d'un dossier médical à la demande d'un avocat ou d'une évaluation des capacités fonctionnelles réalisée à la demande de la CSST en vue d'une audience à la Commission des lésions professionnelles.

19. Le budget fédéral du 21 mars 2013 a introduit des mesures concernant les rapports et les services non liés à la santé qui s'appliquent à l'égard des fournitures effectuées à compter du 22 mars 2013 pour la TPS.
20. Ces mesures viennent préciser que la TPS/TVH s'applique aux rapports, aux examens et aux autres services qui ne sont pas fournis à des fins de protection, de maintien ou de rétablissement de la santé d'une personne ou dans le cadre de soins palliatifs. Par exemple, le service rendu par un médecin qui consiste à examiner un particulier et à établir un rapport qui sert exclusivement à déterminer la responsabilité dans le cadre de procédures judiciaires ou aux termes d'une police d'assurance, qui pourrait par ailleurs être exonéré en application des articles 2 ou 5 de la partie II de l'annexe V de la LTA, ne serait pas exonéré par l'effet du nouvel article 1.2 de la partie II de l'annexe V de la LTA.
21. Dans le bulletin d'information 2013-2 du 22 mars 2013, le ministère des Finances et de l'Économie du Québec a annoncé que des modifications seront apportées au régime de la TVQ afin d'y intégrer, en les adaptant en fonction de ses principes généraux, les mesures fédérales précitées. Ces modifications s'appliquent aux fournitures effectuées à compter du 23 mars 2013.

Interprétation demandée

Vous désirez connaître l'application des taxes à l'égard des services suivants
***** décrits dans l'exposé des faits :

- Formation;
- Interventions individuelles ou en groupe;
- Services d'ergonomie;
- Prêt de personnel;
- Évaluation à la demande d'un tiers et témoignage d'expert.

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.

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. L'article 1.2 de la Partie II (Article 1.2) précise toutefois que sont exclues 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 (Article 1) comme étant la 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.

Une fourniture de service se qualifie de fourniture admissible de soins de santé si elle est effectuée dans au moins l'un des buts mentionnés à la définition de l'Article 1. Une telle fourniture de service pourra alors être une fourniture exonérée si elle est visée par l'une des autres dispositions d'exonération prévues à la Partie II.

Dans les situations présentées, la fourniture qui ne se qualifie pas de fourniture admissible de soins de santé au sens de la définition de l'Article 1 et qui n'est pas visée par les articles 9 et 11 à 14 de la Partie II est une fourniture taxable.

Plus particulièrement, l'article 9 de la Partie II exonère la fourniture, sauf la fourniture détaxée, d'un bien ou d'un service, mais seulement dans la mesure où la contrepartie de la fourniture est payable ou remboursée par le gouvernement d'une province aux termes d'un régime de services de santé offert aux assurés de la province et institué par une loi de la province. Ainsi, en règle générale, la fourniture d'un service de santé dont la contrepartie est payable ou remboursée par la RAMQ est une fourniture de service de santé exonérée en vertu de l'Article 9.

Services d'ergothérapie

L'alinéa 7i) de la Partie II (Alinéa 7i)) exonère la fourniture d'un service d'ergothérapie rendu à un particulier par un praticien du service.

Est un praticien du service d'ergothérapie au sens de l'Article 1, la personne qui répond aux conditions suivantes :

- a) elle exerce l'ergothérapie;
- 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.

Ainsi, la fourniture d'un service d'ergothérapie rendu à un particulier par un ergothérapeute, titulaire d'un permis d'exercice d'ergothérapeute, qui est effectuée dans l'un des buts mentionnés à l'Article 1 est une fourniture de service exonérée.

Formation

Selon notre compréhension des faits décrits aux paragraphes 2 à 6 de l'exposé des faits, nous sommes d'avis que la formation donnée par un ergothérapeute est une fourniture de service taxable.

En effet, la formation donnée par un ergothérapeute à d'autres ergothérapeutes ou professionnels, de même que celle donnée aux travailleurs dans le cadre d'une intervention en milieu de travail dans le but de prévenir des accidents du travail n'est pas un service d'ergothérapie rendu à un particulier visé à l'Alinéa 7i).

Interventions individuelles ou en groupe

La fourniture d'un service d'ergothérapie rendu à un particulier par un ergothérapeute, titulaire d'un permis d'exercice d'ergothérapeute, qui est effectuée dans l'un des buts mentionnés à l'Article 1 est une fourniture de service exonérée. Le fait que le coût des services rendus soit assumé par un tiers ne modifie pas la nature de la fourniture du service d'ergothérapie effectuée par l'ergothérapeute.

Selon notre compréhension des faits décrits au paragraphe 9 de l'exposé des faits, la fourniture de services rendus à des particuliers par un ergothérapeute dans le cadre d'une intervention en groupe peut être effectuée dans un but thérapeutique pour les particuliers de ce groupe. Dans cette situation, il s'agit alors d'une fourniture admissible de soins de santé au sens de la définition de l'Article 1 et cette fourniture est exonérée en vertu de l'Alinéa 7i).

Par contre, une intervention en groupe donnée par un ergothérapeute visant à donner de l'information générale ou des conseils d'ordre général, comme une intervention en classe auprès d'enfants, est une fourniture de service taxable, car elle ne satisfait pas aux conditions de l'Alinéa 7i).

Services d'ergonomie

En l'absence de disposition d'exonération prévue à la LTA, la fourniture d'un service d'ergonomie rendu à un particulier par un ergonome est une fourniture de service taxable.

Pour chaque situation donnée, le statut fiscal des fournitures effectuées par le professionnel de la santé devra être déterminé en fonction du contexte factuel prévalant et des fins pour lesquelles elles sont effectuées.

Par exemple, l'évaluation d'un poste de travail faite par un ergothérapeute à un particulier dans le cadre des services d'ergothérapie rendus à ce particulier est une fourniture de service visée à l'Alinéa 7i). Cette fourniture est exonérée lorsqu'elle est effectuée dans l'un des buts mentionnés à la définition de fourniture admissible de soins de santé de l'Article 1.

Prêt de personnel

Pour déterminer le statut fiscal des fournitures effectuées par une entreprise, il faut déterminer la nature des fournitures qu'elle effectue. La nature des fournitures doit être évaluée de manière distincte de toute autre fourniture qu'offrent les établissements clients 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 de l'établissement client. Ce sera notamment le cas en matière de remplacement de personnel.

Précisons que, bien qu'un ergothérapeute puisse avoir beaucoup de liberté dans son travail ou effectuer des tâches à domicile, ce fait ne modifie pas la direction et la supervision journalière faite par l'établissement client.

Par ailleurs, le fait qu'une entreprise privée en ergothérapie puisse se qualifier d'employeur du personnel affecté dans divers établissements ne détermine pas la nature de la fourniture que cette 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.

Évaluation à la demande d'un tiers et témoignage d'expert

Sur la base des faits décrits au paragraphe 18 de l'exposé des faits, nous sommes d'avis que les fournitures suivantes sont des fournitures de services taxables qui ne se qualifient pas de fournitures admissibles de soins de santé au sens de l'Article 1 :

- La fourniture d'un service d'évaluation effectuée par un ergothérapeute aux fins de déterminer des indemnités ou des compensations monétaires;
- La fourniture d'un service effectuée par un ergothérapeute pour agir comme témoin expert.

Seuil du petit fournisseur

Une personne qui effectue une fourniture taxable dans le cadre d'une activité commerciale doit généralement s'inscrire à moins de se qualifier à titre de petit fournisseur.

Dans la mesure où une personne n'est pas un petit fournisseur, c'est-à-dire que le total de ses fournitures taxables est supérieur à 30 000 \$ pour le trimestre en cours ou pour les quatre trimestres civils qui le précèdent, la personne doit s'inscrire au fichier de la TPS si elle n'est pas déjà inscrite.

Sur ce dernier point, il y a lieu de préciser que la personne qui est un petit fournisseur ne peut plus être considérée à ce titre immédiatement après la fin du mois civil qui suit les quatre trimestres civils dans lesquels elle a dépassé le montant limite de 30 000 \$. Lorsque le total de ses fournitures taxables excède 30 000 \$ durant le trimestre civil en cours, elle est tenue de s'inscrire dès le jour où il résulte d'une fourniture donnée un dépassement de ce montant au cours de ce trimestre.

Nous vous rappelons qu'à moins d'un choix exercé à cet effet, tout nouvel inscrit au fichier de la TPS dont les fournitures taxables, y compris celles de ses associés, totalisent 1,5 million de dollars ou moins se verra attribuer une fréquence de déclaration annuelle. Une déclaration annuelle doit être produite trois mois après le dernier jour de sa période de déclaration. De plus, à partir de la deuxième année, des acomptes provisionnels doivent être versés si le montant net des taxes à payer par l'inscrit pour l'année courante ou l'année antérieure à celle-ci est supérieur à 3 000 \$.

Pour de plus amples informations concernant la production des déclarations et le versement des acomptes provisionnels, nous vous invitons à consulter le guide IN-203 *Renseignements généraux sur la TVQ et la TPS/TVH* disponible en ligne sur le site Internet de Revenu Québec.

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 memorandum 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, sous réserve de la date d'application des mesures décrites au paragraphe 19 de l'exposé des faits qui, en TVQ, prennent effet à compter du 23 mars 2013.

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