

Québec, le 25 juillet 2019

**Objet : Interprétation relative à la TPS
Interprétation relative à la TVQ
Services de diététiste/nutritionniste
N/Réf. : 17-040140-001**

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 et *****, notre compréhension des faits est la suivante :

1. Vous êtes un diététiste/nutritionniste (diététiste) membre de l'Ordre professionnel des diététistes du Québec (OPDQ).
2. Vous n'êtes pas inscrit aux fichiers de la TPS et de la TVQ.
3. Vous exercez votre profession en tant que salarié en milieu hospitalier.
4. En tant que travailleur autonome, vous offrez également les services ci-après décrits.

Services de rédaction

5. Vous avez conclu une entente avec ***** (OB1) et vous nous avez soumis une copie du renouvellement de cette entente datée du ***** (Entente avec OB1).
6. OB1 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 (5^e suppl.), c. 1) [ci-après LIR].
7. Dans l'Entente avec OB1, ce dernier retient vos services à titre de nutritionniste consultant en contenu pour le site Internet *****.
8. *****.

9. Le site Internet ***** comprend ***** et *****.
10. La « zone public » comporte des articles qui sont mis à la disposition du grand public et qui visent à répondre à différentes questions sur l'alimentation de la femme enceinte et sur celle du nourrisson.
11. La « zone membre » comporte le contenu suivant : des fiches d'information techniques, des études de cas, des recettes, des formations en ligne ou webinaires, *****, des billets scientifiques et d'actualité et l'accès au formulaire *****. *****.
12. Vous effectuez les tâches suivantes dans le cadre de l'Entente avec OB1 :
 - Rédaction de billets d'actualité et d'études de cas sur la nutrition *****;
 - Recherche, création et présentation de formations sous forme de webinaires.
13. L'Entente prévoit que vous êtes rémunéré par OB1.

Services de formation pour des organismes communautaires

14. Vous rendez des services de formation à des organismes communautaires.
15. Aucun écrit n'a été rédigé pour ce type d'entente. Vous convenez des modalités de l'entente de manière verbale avec les organismes.
16. Vos services consistent à effectuer de la recherche ainsi qu'à élaborer et à présenter une formation *****.
17. Vous êtes rémunéré par l'organisme communautaire pour ces formations.
18. Jusqu'à présent, vous n'avez effectué ce type de services que pour un seul organisme, soit ***** (OB2).
19. OB2 est un organisme de bienfaisance enregistré au sens du paragraphe 248(1) de la LIR.

*Services de diététiste au CHSLD ******

20. Vous avez conclu une entente de services avec ***** (CHSLD *****) ***** (Entente *****).
21. CHSLD ***** exerce des activités propres à la mission d'un centre d'hébergement et de soins de longue durée.
22. À cette fin, CHSLD ***** est titulaire d'un permis délivré par le ministre de la Santé et des Services sociaux¹.

¹ Article 437 de la Loi sur les services de santé et les services sociaux, RLRQ, c. S-4.2.

23. Selon les termes de l'Entente ***** vous devez répondre aux mandats suivants :

- Évaluer et surveiller l'état nutritionnel des résidents, par exemple en évaluant leur déglutition et leur soutien nutritionnel;
- Déterminer et assurer la mise en œuvre d'une stratégie d'intervention visant à adapter l'alimentation en fonction des besoins pour maintenir ou rétablir la santé des résidents;
- Concevoir et élaborer des outils de communication avec les autres professionnels de la santé afin de faire connaître les états nutritionnels des résidents à l'équipe interdisciplinaire;
- Évaluer au besoin les services diététiques incluant les menus, les recettes, l'évaluation de la texture de la nourriture et l'appréciation des repas par les résidents et leurs familles.

24. Dans le cadre de cette entente, vous vous engagez notamment à respecter les règlements *****, à renouveler votre permis de l'Ordre professionnel des diététistes du Québec et à vous conformer à votre code de déontologie.

25. L'Entente ***** prévoit que vous êtes rémunéré par CHSLD ***** sur la base d'un tarif horaire.

Services de diététiste en entreprise

26. Vous rendez des services de consultation à des entreprises qui consistent en des évaluations cliniques individuelles de clients concernant la perte de poids, le diabète, l'hypercholestérolémie, l'hypertension ou la performance sportive.

27. De manière générale, l'entreprise qui requiert vos services vous fournit un bureau pour vos consultations.

28. Chaque client acquitte les frais de consultation auprès de l'entreprise et cette dernière vous remet un pourcentage de ces sommes en guise de rémunération.

Services de diététiste en pratique privée

29. Dans ce contexte, vos clients sont des particuliers.

30. Vos services consistent à effectuer une évaluation clinique et individuelle du client concernant la perte de poids, le diabète, l'hypercholestérolémie, l'hypertension, les allergies alimentaires ou la performance sportive.

Interprétation demandée

Vous souhaitez connaître l'application de la TPS et de la TVQ à l'égard des services suivants :

- Services de rédaction;
- Services de formation pour des organismes communautaires;
- Services de diététiste au CHSLD *****;
- Services de diététiste en entreprise;
- Services de diététiste en pratique privée.

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 l'exonération de certaines fournitures de services de santé, 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 :

« 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. »

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.

² Article 1.1 de la Partie II.

³ Article 1.2 de la Partie II.

En résumé, pour déterminer si un service de santé est exonéré, il convient d'abord d'examiner s'il est visé par l'une des dispositions de la Partie II. Dans l'affirmative, il convient par la suite de déterminer s'il satisfait aux conditions de la disposition d'exonération et si les restrictions précitées prévues aux articles 1.1 et 1.2 de la Partie II sont applicables.

Service de diététique

L'article 7.1 de la Partie II prévoit qu'est exonérée :

« La fourniture d'un service de diététique rendu par un praticien de la diététique, si le service est rendu à un particulier ou la fourniture, effectuée au profit d'un organisme du secteur public ou de l'exploitant d'un établissement de santé. »

La notion de « praticien » est définie à l'article 1 de la Partie II comme suit :

« Quant à la fourniture de services [...] de diététique, [...], personne qui répond aux conditions suivantes :

- a) elle exerce [...] la diététique, [...];
- 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. »

L'interprétation de ce que constitue un service de diététique repose sur l'appréciation des faits en tenant compte notamment de la législation provinciale applicable à l'exercice de la profession de diététiste.

En résumé, si les conditions de l'article 7.1 de la Partie II sont remplies et que le service n'est pas visé par une des exclusions précitées, la fourniture sera exonérée. Dans les autres cas, la fourniture sera en principe taxable.

Au Québec, l'article 36 du Code des professions (RLRQ, c. C-26) prévoit qu'un diététiste doit être inscrit au tableau de l'OPDQ.

Les articles 37 et 37.1 du Code des professions décrivent les activités professionnelles pouvant être exercées par les diététistes :

« 37. Tout membre d'un des ordres professionnels suivants peut exercer les activités professionnelles suivantes, en outre de celles qui lui sont autrement permises par la loi :

[...]

- c) l'Ordre professionnel des diététistes du Québec : évaluer l'état nutritionnel d'une personne, déterminer et assurer la mise en œuvre d'une stratégie d'intervention visant à adapter l'alimentation en fonction des besoins pour maintenir ou rétablir la santé;

[...]

37.1. Tout membre d'un des ordres professionnels suivants peut exercer les activités professionnelles suivantes, qui lui sont réservées dans le cadre des activités que l'article 37 lui permet d'exercer:

1° l'Ordre professionnel des diététistes du Québec :

a) déterminer le plan de traitement nutritionnel, incluant la voie d'alimentation appropriée, lorsqu'une ordonnance individuelle indique que la nutrition constitue un facteur déterminant du traitement de la maladie;

b) surveiller l'état nutritionnel des personnes dont le plan de traitement nutritionnel a été déterminé; »

De plus, le Règlement sur certaines activités professionnelles qui peuvent être exercées par des diététistes (RLRQ, c. M-9, r. 12.0001) prévoit que les diététiciens peuvent notamment prescrire des formules nutritives, des vitamines et des minéraux et administrer un médicament prescrit.

Les diététiciens membres en règle de l'OPDQ se qualifient à titre de « praticien de la diététique », ce qui est votre cas.

Services de rédaction

Nous sommes d'avis que le service de rédaction décrit au paragraphe 12 de l'exposé des faits ne constitue pas un service de diététique au sens de l'article 7.1 de la Partie II. Par conséquent, il s'agit d'une fourniture taxable.

Services de formation pour des organismes communautaires

Nous sommes d'avis que, dans le contexte soumis, le service de formation ne constitue pas un service de diététique au sens de l'article 7.1 de la Partie II. Par conséquent, il s'agit d'une fourniture taxable.

*Services de diététiste au CHSLD ******

CHSLD ***** se qualifie à titre d'« établissement de santé » au sens de la définition prévue à l'alinéa 1c) de la Partie II.

Les faits soumis nous permettent de conclure que vous effectuez la fourniture d'un service de diététique au profit de l'exploitant d'un établissement de santé visé par l'article 7.1 de la Partie II dans le cadre de l'Entente avec CHSLD *****.

De plus, la fourniture de ces services n'est pas visée par les exclusions prévues aux articles 1.1 et 1.2 de la Partie II.

Par conséquent, il s'agit d'une fourniture de service exonérée.

Services de diététiste en entreprise

Les faits soumis ne nous permettent pas d'établir avec certitude si les services en entreprise sont des services de diététique visés à l'article 7.1 de la Partie II et si l'une des exclusions prévues aux articles 1.1 et 1.2 de la Partie II s'applique.

Nous vous référons aux commentaires précédents concernant la démarche à suivre aux fins de déterminer si les services que vous rendez sont sujets ou non à l'application des taxes.

Services de diététiste en pratique privée

Nous sommes d'avis que dans cette situation, chaque service doit être examiné au cas par cas afin de déterminer s'il s'agit effectivement d'un service de diététique visé par l'article 7.1 de la Partie II et si l'une des exclusions prévues aux articles 1.1 et 1.2 de la Partie II s'applique.

Puisque, en tant que diététiste, vous avez généralement l'obligation de constituer et de tenir un dossier pour chacun de vos clients⁴, les notes de vos interventions pourront contribuer à établir la nature du service rendu et, par conséquent, à déterminer s'il est visé par l'une des exclusions prévues aux articles 1.1 et 1.2 de la Partie II.

Seuil du petit fournisseur et méthode rapide de comptabilité

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, y compris ses fournitures détaxées, 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 devront 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 \$.

⁴ Règlement sur la tenue des dossiers des diététistes, RLRQ c. C-26, r. 105.

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 Québec⁵.

Par ailleurs, il pourrait également être pertinent de prendre connaissance des informations concernant la méthode rapide de comptabilité. À ce sujet, nous vous invitons à consulter le guide IN-203 précité ainsi que le guide *La méthode rapide de comptabilité pour la TPS/TVH* (RC4058), accessibles sur le site Internet de l'ARC, au www.cra-arc.gc.ca.

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.

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

⁵ <<https://www.revenuquebec.ca/fr/services-en-ligne/formulaires-et-publications/details-courant/in-203/>>.