



Québec, le 1^{er} novembre 2018

**Objet : Interprétation relative à la TPS
Interprétation relative à la TVQ
Services psychologiques qui ne sont pas de nature
psychothérapeutique
N/Réf. : 18-040664-001**

***** ,

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 que vous nous avez fournies, notre compréhension des faits est la suivante :

1. Vous êtes *****, membre de l'Ordre des psychologues du Québec (OPQ).
2. Vous offrez des services psychologiques qui ne sont pas de nature psychothérapeutique, à savoir :
 - Des expertises et des rapports d'expertise psychologique et neuropsychologique;
 - De la supervision de psychologues ou de neuropsychologues qui réalisent de telles expertises (supervision d'expertise).

Expertises et rapports d'expertise

3. Il s'agit d'expertises demandées à un psychologue ou à un neuropsychologue expert par des tiers tels que la Commission des normes, de l'équité, de la santé et de la sécurité du travail (CNESST), la Société de l'assurance automobile du Québec (SAAQ), Retraite Québec, les compagnies d'assurance, les employeurs et les avocats, ayant pour but de :

- Déterminer la présence chez une personne (accidentée, prestataire ou demandeur) d'une psychopathologie, de séquelles ou de limitations reliées à cette pathologie;
 - Déterminer la capacité de travail;
 - Émettre, à l'occasion, une opinion sur la suffisance, la pertinence ou la nécessité des traitements, incluant la psychothérapie, ou des modalités de retour au travail.
4. Ces expertises impliquent de rencontrer la personne pour procéder à une entrevue clinique et à des épreuves ou mesures psychométriques sur une période variant de trois à huit heures, parfois réparties sur plus d'une journée, mais souvent complétées en une seule journée.
 5. Le rapport d'expertise est produit à partir des résultats de l'évaluation et d'une revue du dossier médical et médico-administratif (autres expertises, décisions et notes administratives du tiers).
 6. Le rapport d'expertise est transmis uniquement au tiers qui a fait la demande d'expertise.
 7. L'expertise et le rapport d'expertise n'ont pas pour but de préparer une prise en charge thérapeutique du psychologue ou du neuropsychologue expert avec la personne évaluée et il n'y a pas d'autre rencontre entre l'expert et la personne évaluée par la suite.
 8. Le psychologue ou le neuropsychologue expert peut avoir à se prononcer sur les traitements psychothérapeutiques en cours ou faire des recommandations à ce sujet. Dans certains cas, cette opinion vise à aider le tiers à prendre des décisions sur les traitements à offrir à la personne, mais dans d'autres cas, elle vise à trancher sur des questions telles que la suffisance de soins, la fermeture d'un dossier d'invalidité temporaire ou à éclairer le tiers sur un critère administratif qui doit être rempli afin d'accepter une demande d'invalidité (par exemple, dans le cas de Retraite Québec, une personne de moins de 60 ans peut recevoir des prestations d'invalidité si sa condition ne peut plus être améliorée par d'autres traitements).
 9. Dans tous les cas, les questions sur les traitements sont de nature médico-administrative. Elles viennent avec d'autres questions médico-administratives portant sur la stabilité d'une lésion psychologique, sur la présence de séquelles, de restrictions ou de limitations fonctionnelles ainsi que sur la capacité de travail. Elles n'impliquent jamais de prise en charge thérapeutique par l'expert.
 10. Vous nous avez soumis six exemples de rapports d'expertise préparés dans les contextes ci-après décrits :
 - Expertise neuropsychologique réalisée à la demande conjointe des avocats de la partie demanderesse et de la partie défenderesse afin de déterminer, entre autres, la période d'incapacité totale temporaire, le pourcentage d'incapacité partielle permanente, les limitations fonctionnelles ainsi que la nécessité de traitement ou d'intervention future ou la prise de médicament en lien avec l'accident subi par une personne;

- Expertise neuropsychologique réalisée à la demande d'une compagnie d'assurance collective (département des prestations d'invalidité) afin d'émettre une opinion sur le diagnostic, la capacité d'exercer un emploi, le traitement optimal, les limitations fonctionnelles, le pronostic et la date de retour au travail d'un assuré;
- Expertise neuropsychologique réalisée à la demande d'un employeur afin d'émettre une opinion sur le diagnostic, les traitements en cours, l'invalidité, la condition médicale, l'aptitude à reprendre le travail, les limitations fonctionnelles et le pronostic d'un employé en arrêt de travail et de faire un bilan de ses capacités cognitives;
- Expertise neuropsychologique et psychologique réalisée à la demande de Retraite Québec afin de tracer le profil neuropsychologique et le fonctionnement psychologique d'une personne afin de permettre à Retraite Québec d'établir si la condition de cette personne répond aux exigences de la Loi sur le régime de rentes du Québec (RLRQ, c. R-9) en matière de prestations d'invalidité, expertise qui vise à supporter Retraite Québec dans sa prise de décision aux fins de l'application d'une loi;
- Expertise neuropsychologique et psychologique réalisée à la demande de la CNESST afin de tracer le profil cognitif d'une personne ayant subi un accident de travail et de fournir une opinion clinique, expertise qui vise à supporter la CNESST dans sa prise de décision aux fins de l'application d'une loi;
- Expertise psychologique réalisée à la demande de la SAAQ afin de déterminer notamment les limitations ou les restrictions fonctionnelles en relation avec les blessures subies par une personne lors d'un accident d'automobile, expertise qui vise à supporter la SAAQ dans sa prise de décision aux fins de l'application d'une loi.

Supervision d'expertise

11. Il s'agit d'une supervision effectuée auprès d'un psychologue ou d'un neuropsychologue qui effectue de l'expertise (supervisé) - souvent en début de pratique d'expertise - par un autre psychologue ou neuropsychologue qui est plus expérimenté dans le domaine de l'expertise ou qui détient une connaissance poussée sur une problématique ou une pathologie particulière (superviseur).
12. La supervision d'expertise s'inscrit dans un processus de perfectionnement ou de mentorat et elle peut être plus ou moins prolongée dans le temps et récurrente ou, encore, elle ne s'avère que ponctuelle pour une problématique donnée.
13. Le supervisé peut faire appel à un superviseur pour discuter et être éclairé sur des points particuliers d'un dossier d'expertise.
14. Dans les cas de supervisions plus complètes, le superviseur peut assister à l'évaluation d'expertise, en tout ou en partie. Il peut, par la suite, discuter avec le supervisé de l'ensemble des résultats, de leur interprétation ou des pistes cliniques à formuler. Il peut aussi superviser la production du rapport et émettre des recommandations de modifications.

15. Le superviseur examine le niveau de connaissance, la technique d'entrevue, la pertinence et la qualité de l'évaluation psychométrique, la pertinence et la qualité des interprétations cliniques, la pertinence et la qualité du rapport d'expertise produit. Il fait aussi des recommandations de correctifs dans le travail du supervisé, mais, en aucun cas, il ne procède à des interventions de nature psychothérapeutique auprès du supervisé.
16. La supervision d'expertise peut inclure la présence du superviseur durant l'évaluation ou elle peut se limiter aux aspects consultatifs et se faire alors au moyen de rencontres en personne ou de consultations à distance.
17. Il ne s'agit pas d'une formation faisant partie d'une exigence réglementaire d'un ordre professionnel ou s'inscrivant dans le cadre d'un cours ou d'un programme de formation, ni d'une supervision de psychothérapie.
18. Le superviseur facture directement le supervisé.

Rapports et services non liés à la santé

19. Le budget fédéral du 21 mars 2013 a introduit des mesures visant à clarifier l'application de la TPS/TVH à l'égard de rapports, d'examens et d'autres services fournis à des fins autres que la santé, mesures qui s'appliquent à l'égard des fournitures effectuées à compter du 22 mars 2013 pour la TPS/TVH.
20. Ces mesures sont venues 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. À titre d'exemple, sont des fournitures taxables les rapports, les examens et les autres services visant exclusivement à déterminer la responsabilité dans le cadre de procédures judiciaires ou aux termes d'une police d'assurance.
21. Ainsi, pour l'application de la TPS/TVH, les services fournis exclusivement à des fins non liées à la santé, même s'ils sont rendus par un professionnel de la santé, ne sont pas censés faire l'objet de l'exonération visant les services de soins de santé de base.
22. Concernant l'application de ces mesures, l'Agence du revenu du Canada (ARC) a fait connaître sa position dans l'Avis n° 286 *VERSION PRÉLIMINAIRE DE L'ÉNONCÉ DE POLITIQUE SUR LA TPS/TVH Les fournitures admissibles de soins de santé et l'application de l'article 1.2 de la partie II de l'annexe V de la Loi sur la taxe d'accise aux fournitures d'évaluations, de rapports et de certificats médicaux*, publié le 31 octobre 2014¹.

¹ ARC, Avis sur la TPS/TVH, en ligne : <https://www.canada.ca/fr/agence-revenu/services/formulaires-publications/publications/notice286.html>.

23. Le 14 février 2018, nous vous avons transmis, à titre informatif, copie d'une lettre d'interprétation publiée le 18 février 2016² concernant les services de neuropsychologie.

24. *****

Interprétation demandée

Vous désirez connaître l'application de la TPS et de la TVQ à l'égard des expertises et des rapports d'expertise décrits aux paragraphes 3 à 10 de l'exposé des faits ainsi qu'à l'égard du service de supervision d'expertise décrit aux paragraphes 11 à 18 de ce même exposé.

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, 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 restauratrices³;
- 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 santé⁴.

² Revenu Québec, Lettre d'interprétation 14-021587-001 « Interprétation relative à la TPS - Interprétation relative à la TVQ - Services de neuropsychologie » (18 février 2016), Publications du Québec, en ligne : <http://www3.publicationsduquebec.gouv.qc.ca/produits/fiscalite/lettresinterpretation/taxe/resultat/lettresinterpretation.fr.html?annee=2016&fr=oui&mytype=LettreTaxe&infoNodeld=/pubqc/produits/fiscalite/lettresinterpretation/taxe/chapitres/chapitre20/texte2000#>.

³ Article 1.1 de la Partie II.

⁴ Article 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 (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. À cet égard, il importe de préciser que, dans la détermination du but de la fourniture, une distinction doit être faite entre la raison pour laquelle est effectuée la fourniture et les bénéfices résultant de cette fourniture.

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.

Service de psychologie

L'alinéa 7j) de la Partie II (Alinéa 7j)) prévoit qu'est exonérée la fourniture d'un service de psychologie rendu à un particulier par un praticien du service selon le sens donné à ce terme à l'Article 1.

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

Les activités professionnelles du psychologue peuvent servir à établir si un service peut être qualifié de service de psychologie dans un contexte donné. À cet égard, le paragraphe e de l'article 37 du Code des professions (RLRQ, c. C-26) réfère aux activités professionnelles des psychologues de la façon suivante :

« 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 :

[...]

e) l'Ordre professionnel des psychologues du Québec : évaluer le fonctionnement psychologique et mental ainsi que déterminer, recommander et effectuer des interventions et des traitements dans le but de favoriser la santé psychologique et de rétablir la santé mentale de l'être humain en interaction avec son environnement;

[...]. »

Par ailleurs, le paragraphe 1.2° de l'article 37.1 du Code des professions décrit les activités professionnelles qui sont réservées aux psychologues dans le cadre des activités que l'article 37 précité leur permet d'exercer.

Praticien du service

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

- Elle exerce la psychologie;
- 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;
- 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.

Les psychologues membres en règle de l'OPQ se qualifient à titre de « praticien du service de psychologie ».

En résumé, si les conditions de l'Alinéa 7j) 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.

Application

Pour chacun des services suivants, il convient de déterminer si les conditions de l'Alinéa 7j) sont remplies et si le service est visé par l'une des exclusions précitées.

– Expertises et rapports d’expertise

Avant d’établir si une expertise et un rapport d’expertise sont des fournitures taxables ou exonérées, nous devons déterminer si nous sommes en présence d’une fourniture unique d’un service d’expertise ou de fournitures multiples.

L’Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-077R2 *FOURNITURE UNIQUE ET FOURNITURES MULTIPLES* (Énoncé P-077R2) émis le 26 avril 2004 par l’ARC donne les lignes directrices afin d’établir si une opération composée de plusieurs éléments consiste en une fourniture unique ou en deux fournitures ou plus.

Pour établir si une opération composée de plusieurs éléments doit être considérée comme une fourniture unique ou des fournitures multiples, il faut d’abord faire appel à un processus de détermination des faits. Cette démarche s’appuiera sur les principes suivants :

1. Chaque fourniture doit être considérée comme distincte et indépendante.
2. La fourniture qui est une fourniture unique du point de vue économique ne devrait pas être une fourniture fractionnée artificiellement.
3. Il y a fourniture unique lorsqu’un élément ou plus constituent la fourniture et que tout élément restant sert seulement à améliorer la fourniture.

À la lumière des critères de l’Énoncé P-077R2, nous sommes d’avis que, dans la situation soumise, nous sommes en présence d’une fourniture unique d’un service d’expertise effectuée par un psychologue ou un neuropsychologue (service d’expertise).

Parmi les éléments qui nous amènent à cette conclusion, mentionnons le fait que le service d’expertise implique un seul fournisseur et un seul acquéreur, le fait que l’expertise et le rapport d’expertise soient inextricablement liés entre eux et le fait que le tiers acquéreur ne puisse acquérir distinctement les services.

Il convient par la suite de déterminer si un service d’expertise est une fourniture taxable ou exonérée.

Il est établi qu’un service d’expertise rendu par un psychologue ou un neuropsychologue est un service de psychologie visé à l’Alinéa 7j) et qu’il n’est pas visé par l’exclusion relative à la fourniture de services esthétiques.

L’appréciation du contexte factuel dans lequel un service d’expertise est rendu par un psychologue ou par un neuropsychologue permet d’établir s’il se qualifie ou non de fourniture admissible de soins de santé, c’est-à-dire s’il est rendu dans l’un des buts visés à la définition de cette expression.

En l’occurrence, dans les situations décrites au paragraphe 10 de l’exposé des faits, les services d’expertise ne se qualifient pas de fournitures admissibles de soins de santé. Ces services interviennent plutôt dans le but,

selon le cas, d'aider des avocats et un assureur dans la détermination des dommages ou du versement d'indemnités, d'éclairer un employeur sur le retour au travail d'un employé ou de supporter des organismes gouvernementaux dans leur prise de décision aux fins de l'application des lois qu'ils administrent.

Par conséquent, nous sommes d'avis que la fourniture du service d'expertise effectuée dans chacune des situations décrites au paragraphe 10 de l'exposé des faits est une fourniture taxable.

– Supervision d'expertise

Les faits soumis démontrent que la supervision d'expertise s'inscrit dans le cadre d'un processus de perfectionnement ou de mentorat. Aussi, la supervision d'expertise rendue par un superviseur à un supervisé telle que décrite aux paragraphes 11 à 18 de l'exposé des faits n'est pas un service de psychologie visé à l'Alinéa 7j).

Par conséquent, nous sommes d'avis que le service de supervision d'expertise est une fourniture taxable.

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