



Québec, le 10 mai 2021

**Objet : Interprétation relative à la TPS
Interprétation relative à la TVQ
Services d'éducation spécialisée
N/Réf. : 19-046500-001**

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 obtenues, notre compréhension des faits est la suivante :

1. Vous êtes éducatrice spécialisée, bachelière en psychoéducation.
2. *****.

Entente 1

3. Vous offrez aux services de garde en milieu familial subventionnés, aux centres de la petite enfance et aux garderies privées subventionnées (prestataires de services de garde) des services d'accompagnement aux enfants ayant des besoins particuliers afin de les aider à bien s'intégrer à leur milieu de garde. Vous parlez alors d'accompagnement, de stimulation en langage, de stimulation motrice ou de gestion de comportement (services d'accompagnement).
4. Vous nous avez soumis un modèle d'entente de services avec un prestataire de services de garde (Entente 1).
5. L'Entente 1 décrit le rôle principal d'une éducatrice spécialisée en milieu de garde comme suit :

« [...] mettre en place des interventions et activités dans le but de stimuler les apprentissages de l'enfant à besoins particuliers en vue de favoriser son intégration dans le groupe. Elle peut ainsi travailler des acquis langagiers,

moteurs, comportementaux, sociaux, etc., se basant d'abord sur les recommandations données par le professionnel ayant émis le diagnostic chez l'enfant. ».

6. Vous nous précisez que vos interventions auprès des enfants sont faites en lien avec les observations, le diagnostic et les recommandations d'un professionnel au dossier, généralement un ergothérapeute, un orthophoniste ou un pédiatre.
7. Nous comprenons que les services décrits au paragraphe 3 sont offerts aux prestataires de services de garde subventionnés par le ministère de la Famille¹ (Ministère) qui sont admissibles à l'*Allocation pour l'intégration d'un enfant handicapé en service de garde* (Allocation).

Entente 2

8. Vous offrez également vos services à ***** (Entreprise) qui offre des services d'éducation spécialisée aux prestataires de services de garde subventionnés.
9. Vous nous avez soumis une copie d'une entente conclue entre vous et l'Entreprise (Entente 2).
10. L'Entente 2 prévoit que l'éducatrice spécialisée effectuera des ateliers de stimulation, chaque rencontre étant personnalisée et adaptée aux besoins de l'enfant.
11. Parmi les services rendus à l'enfant en milieu de garde par l'éducatrice spécialisée, l'Entente 2 prévoit les suivants :
 - observer les besoins de l'enfant afin de cibler les outils adaptés;
 - élaborer des objectifs en lien avec ses observations et les recommandations des professionnels qui gravitent autour de l'enfant, au besoin;
 - développer des outils afin d'améliorer le fonctionnement de l'enfant dans son quotidien;
 - animer des activités spécifiques qui favorisent l'intégration et l'évolution de l'enfant;
 - élaborer un rapport d'évolution à la fréquence convenue avec le prestataire de services de garde.
12. L'Entente 2 prévoit que vous êtes rémunérée ***** suivant la réception par l'Entreprise de votre facture sur laquelle doivent apparaître les renseignements suivants : date, nombre d'heures, nom du milieu, nom de l'enfant, taux horaire et total à payer.

Allocation pour l'intégration d'un enfant handicapé

13. L'Allocation est l'une des mesures de soutien prévues par le Ministère pour favoriser la participation sociale des enfants handicapés et pour inciter les prestataires de services de garde à les accueillir.

¹ QUÉBEC, ministère de la Famille, en ligne :
<https://www.mfa.gouv.qc.ca/fr/Pages/index.aspx>.

14. Le *Cadre de référence et marche à suivre* (Cadre) présente les balises nécessaires à la mise en œuvre et à la gestion de l'Allocation².
15. Le Cadre décrit l'intégration d'un enfant handicapé en service de garde et les objectifs de la façon suivante :

« L'intégration est définie comme le processus qui consiste à fournir à l'enfant les moyens qui lui permettront de vivre des expériences sociales en vue d'acquérir l'autonomie en favorisant le respect, la dignité, l'exercice du choix ou toute autre expérience valorisée faisant partie de la qualité de vie d'une personne.

[...]

L'intégration d'un enfant handicapé chez un prestataire de services de garde lui fournit l'occasion d'explorer ses ressources personnelles et d'apprendre à fonctionner dans un nouveau milieu de vie avec des adultes et d'autres enfants. En plus de lui permettre de prendre sa place chez un prestataire de services de garde, l'intégration lui donnera la possibilité de se développer et d'acquérir la plus grande autonomie possible³. »
16. Pour être admissible à l'Allocation, le prestataire de services de garde qui accueille un enfant handicapé doit satisfaire aux conditions prévues dans les règles budgétaires, dans les règles d'occupation ainsi que dans la directive relative à l'Allocation⁴.
17. La *Directive concernant l'allocation pour l'intégration d'un enfant handicapé* décrit les modalités de gestion et donne des précisions au regard des conditions d'admissibilité et des normes d'allocation⁵.
18. Aux fins de l'octroi de l'Allocation, l'enfant handicapé est défini comme un enfant ayant une déficience entraînant une incapacité significative et persistante et qui est sujet à rencontrer des obstacles dans sa démarche d'intégration chez un prestataire de services de garde. Cette incapacité doit être attestée par un professionnel reconnu par le Ministère ou être reconnue par Retraite Québec⁶.
19. Parmi les conditions à satisfaire, le prestataire de services de garde doit produire la documentation suivante⁷:
 - une attestation de Retraite Québec⁸ ou un « rapport d'un professionnel » attestant l'incapacité de l'enfant;

² QUÉBEC, ministère de la Famille, *Intégration d'un enfant handicapé en service de garde – Cadre de référence et marche à suivre*, 2017, en ligne : https://cdn-contenu.quebec.ca/cdn-contenu/adm/min/education/publications-adm/PMS_handicap/SF_integracion_enfant_handicape_info_generale.pdf.

³ *Ibid.*, p. 7, par.1.3.

⁴ *Ibid.*, p. 9, par. 2.2.

⁵ QUÉBEC, ministère de la Famille, *Directive concernant l'allocation pour l'intégration d'un enfant handicapé*, 10 août 2017, en ligne : https://cdn-contenu.quebec.ca/cdn-contenu/adm/min/education/publications-adm/PMS_handicap/Directive-AIEH.pdf?1603819657.

⁶ *Ibid.*, p. 1, par. 1.

⁷ *Ibid.*, p. 2. s-par. 2.1a).

⁸ Les parents qui bénéficient du supplément pour enfant handicapé peuvent fournir une preuve pour attester l'incapacité de l'enfant qu'ils auront obtenue de Retraite Québec.

- les recommandations d'au moins un professionnel relativement aux mesures particulières à appliquer, notamment en ce qui a trait aux ressources matérielles et humaines. Ces recommandations doivent être formulées par le professionnel qui a attesté l'incapacité de l'enfant ou par d'autres professionnels⁹;
 - le plan d'intégration initial de l'enfant chez le prestataire de services de garde et ses mises à jour. Le plan d'intégration doit être révisé au moins une fois par année.
20. Pour que le prestataire de services de garde soit admissible à l'Allocation, le rapport du professionnel doit attester que la déficience de l'enfant évalué possède les trois caractéristiques suivantes¹⁰:
- l'incapacité doit être significative¹¹;
 - l'incapacité doit être persistante¹²;
 - l'incapacité doit constituer un obstacle à l'accomplissement des activités courantes de l'enfant dans sa démarche d'intégration chez un prestataire de services de garde.
21. Les obstacles dans l'accomplissement d'activités courantes sont définis comme suit :
- « Les obstacles dans l'accomplissement d'activités courantes correspondent aux particularités physiques ou sociales du milieu dans lequel se trouve une personne (son environnement) lesquelles, lorsqu'elles sont associées aux incapacités, limitent ses activités. [...]»¹³.
22. Le plan d'intégration, qui est signé par le prestataire de services de garde et les parents de l'enfant handicapé, sert de cadre et d'orientation pour la prise de décisions et le choix des mesures à mettre en œuvre pour faciliter l'intégration de l'enfant handicapé chez le prestataire de services de garde.

Interprétation demandée

Vous désirez savoir si les fournitures de services que vous effectuez aux termes de l'Entente 1 et de l'Entente 2 sont des fournitures exonérées visées à l'article 14 de la partie II de l'annexe V de la LTA et à l'article 119.2 de la LTVQ.

⁹ Directive concernant l'allocation pour l'intégration d'un enfant handicapé, précitée, note 5, Annexe : Médecins, ergothérapeutes, physiothérapeutes, optométristes, audiologistes, orthophonistes, psychologues ou psychoéducateurs.

¹⁰ Intégration d'un enfant handicapé en service de garde – Cadre de référence et marche à suivre, précitée, note 2, par. 2.4.2.

¹¹ Une incapacité est significative lorsqu'elle présente un certain degré de sévérité ou de gravité.

¹² Une incapacité est persistante lorsqu'on ne peut en prévoir la disparition.

¹³ Intégration d'un enfant handicapé en service de garde – Cadre de référence et marche à suivre, précitée, note 2, par. 1.2.

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.

Fournitures exonérées

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 restauratrices¹⁴;
- 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 santé¹⁵.

Précisons qu'aux termes de l'article 9 de la Partie II, la fourniture, sauf la fourniture détaxée, d'un bien ou d'un service dont la contrepartie est payable ou remboursée par un régime provincial d'assurance maladie (ex. : régime d'assurance maladie du Québec) est exonérée. En l'occurrence, cette disposition n'est pas applicable à la situation soumise puisqu'il s'agit de services dont la contrepartie est payable par l'entremise de l'Allocation et non par le régime d'assurance maladie du Québec.

Service de formation

L'article 14 de la Partie II prévoit qu'est exonérée :

« La fourniture, sauf la fourniture détaxée ou visée par règlement, d'un service de formation ou d'un service de conception d'un plan de formation si, à la fois :

- a) la formation est conçue spécialement pour aider les particuliers ayant un trouble ou une déficience à composer avec ses effets, à les atténuer ou à les éliminer et est donnée ou, dans le cas d'un service de conception d'un plan de formation, sera donnée à un particulier donné ayant un trouble ou une déficience ou à un autre particulier qui prend soin ou assure la surveillance du particulier donné autrement qu'à titre professionnel;
- b) l'un des faits ci-après s'avère :
 - (i) une personne agissant en qualité de praticien¹⁶, de médecin, de travailleur social ou d'infirmier ou d'infirmière autorisé et dans le cadre

¹⁴ Article 1.1 de la Partie II.

¹⁵ Article 1.2 de la Partie II.

¹⁶ 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'une relation professionnel-client entre la personne et le particulier donné a attesté par écrit que la formation est ou, dans le cas d'un service de conception d'un plan de formation, sera un moyen approprié d'aider le particulier donné à composer avec les effets du trouble ou de la déficience, à les atténuer ou à les éliminer,

(ii) une personne visée par règlement ou un membre d'une catégorie de personnes visée par règlement a attesté par écrit, compte tenu de circonstances ou conditions visées par règlement, que la formation est ou, dans le cas d'un service de conception d'un plan de formation, sera un moyen approprié d'aider le particulier donné à composer avec les effets du trouble ou de la déficience, à les atténuer ou à les éliminer,

(iii) le fournisseur, selon le cas :

(A) est un gouvernement,

(B) reçoit une somme pour effectuer la fourniture de la part d'un gouvernement ou d'un organisme qui administre un programme gouvernemental ayant pour objet d'aider les particuliers ayant un trouble ou une déficience,

(C) reçoit des preuves, que le ministre estime acceptables, qu'un montant pour l'acquisition du service a été payé ou est payable à une personne par un gouvernement ou un organisme qui administre un programme gouvernemental ayant pour objet d'aider les particuliers ayant un trouble ou une déficience. ».

Toutefois, l'article 15 de la Partie II prévoit qu'un service de formation ou un service de conception d'un plan de formation ne sera pas visé par l'article 14 de la Partie II si la formation est semblable à celle habituellement donnée à des particuliers qui, à la fois, n'ont pas de trouble ou de déficience et qui ne prennent pas soin et n'assurent pas la surveillance d'un particulier ayant un trouble ou une déficience.

Il importe également de préciser que l'exonération ne s'applique pas à la formation donnée aux personnes qui prennent soin ou qui assurent la surveillance, à titre professionnel, du particulier ayant un trouble ou une déficience telles que les enseignants, les préposés aux bénéficiaires ou les responsables en service de garde.

Ainsi, si les conditions de l'article 14 de la Partie II sont remplies et que les services ne sont pas visés par les exclusions prévues aux articles 1.1 et 15 de

d'orthophonie, d'ergothérapie, de psychologie, 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 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. ».

la Partie II, la fourniture sera exonérée. Dans les autres cas, la fourniture sera en principe taxable.

Bref, les conditions de l'exonération prévue à l'article 14 de la Partie II peuvent être résumées comme suit :

- 1) La formation est conçue spécialement pour aider les particuliers ayant un trouble ou une déficience à composer avec les effets du trouble ou de la déficience, à les atténuer ou à les éliminer.
- 2) La formation est donnée ou, dans le cas d'un service de conception d'un plan de formation, sera donnée à :
 - a. un particulier ayant un trouble ou une déficience; ou
 - b. un autre particulier qui prend soin du particulier ayant un trouble ou une déficience ou qui en assure la surveillance, cet autre particulier doit agir autrement qu'à titre professionnel.
- 3) L'une des conditions suivantes s'applique :
 - a. une personne agissant comme praticien, médecin, travailleur social ou infirmier a attesté par écrit, dans le cadre d'une relation professionnel-patient, que la formation est ou, dans le cas d'un service de conception d'un plan de formation, sera un moyen approprié d'aider le particulier à composer avec les effets du trouble ou de la déficience, à les atténuer ou à les éliminer;
 - b. le fournisseur reçoit le paiement d'un montant pour effectuer la fourniture de la part d'un gouvernement ou d'un organisme qui administre un programme gouvernemental ayant pour objet d'aider les particuliers ayant un trouble ou une déficience; ou
 - c. le fournisseur reçoit une preuve satisfaisante pour le ministre, qu'un montant a été payé ou est payable à une personne, pour l'acquisition du service, par un gouvernement ou un organisme qui administre un programme gouvernemental ayant pour objet d'aider les particuliers ayant un trouble ou une déficience.
- 4) Il ne s'agit pas d'une fourniture détaxée.
- 5) Il ne s'agit pas d'une fourniture de services esthétiques (article 1.1 de la Partie II).
- 6) Il ne s'agit pas d'un service de formation ou d'un service de conception d'un plan de formation qui est semblable à celui qui est offert au grand public (article 15 de la Partie II).

Ces précisions étant établies, il convient de déterminer si les fournitures de services que vous effectuez aux termes de l'Entente 1 et de l'Entente 2 sont des fournitures qui remplissent les conditions de l'article 14 de la Partie II.

Aux fins de l'application de cette disposition, chaque fourniture doit être évaluée au cas par cas selon l'appréciation des faits en tenant compte notamment des termes de chacune des ententes.

Entente 1

Selon les termes de l'Entente 1, vous offrez au prestataire de services de garde la fourniture de services d'accompagnement qui sont rendus à des enfants handicapés afin de faciliter leur intégration dans leur milieu de garde, et ce, conformément aux recommandations d'un professionnel de la santé contenues dans le plan d'intégration de chacun de ces enfants.

Examinons si, au regard des faits soumis, la fourniture de ces services satisfait aux conditions de l'article 14 de la Partie II.

Alinéa 14a) de la Partie II

L'alinéa 14a) de la Partie II exige que la formation soit conçue spécialement pour aider les particuliers ayant un trouble ou une déficience à composer avec ses effets, à les atténuer ou à les éliminer et qu'elle soit donnée à une personne ayant un trouble ou une déficience.

Les services d'accompagnement qui sont rendus à un enfant handicapé remplissent les exigences de l'alinéa 14a) précité puisqu'ils sont adaptés spécialement aux besoins particuliers de cet enfant pour l'aider à composer avec les effets de son trouble ou de sa déficience dans sa démarche d'intégration en service de garde.

Alinéa 14b) de la Partie II

Par ailleurs, pour être exonérée, la fourniture de services d'accompagnement doit également satisfaire à l'une ou l'autre des exigences prévues à l'alinéa 14b) de la Partie II.

Selon les faits soumis, la fourniture de services d'accompagnement satisfait à deux des exigences prévues à l'alinéa 14b) de la Partie II.

D'une part, l'exigence du sous-alinéa 14b)(i) de la Partie II est satisfaite puisque, en l'occurrence, elle est recommandée par un pédiatre, un ergothérapeute ou un orthophoniste comme étant une mesure appropriée pour aider l'enfant handicapé à composer avec les effets de son trouble ou de sa déficience dans sa démarche d'intégration en service de garde.

D'autre part, l'exigence prévue à la division 14b)(iii)(C) de la Partie II est satisfaite puisque les sommes qui vous sont payées par le prestataire de services de garde en contrepartie des services d'accompagnement proviennent de l'Allocation versée par le Ministère dans le cadre d'un programme gouvernemental dont l'un des objets est d'aider les enfants handicapés dans leur démarche d'intégration en service de garde¹⁷.

¹⁷ Le fournisseur de services doit être en mesure de démontrer qu'il a reçu des preuves, que le ministre du Revenu estime acceptables, qu'un montant pour l'acquisition des services a été payé ou est payable à une personne par un gouvernement ou un organisme qui administre un programme gouvernemental ayant pour objet d'aider les particuliers ayant un trouble ou une déficience.

Autres conditions

Enfin, il appert des faits soumis que la fourniture de services d'accompagnement n'est pas une fourniture détaxée et qu'elle n'est pas visée par les exclusions prévues aux articles 1.1 et 15 de la Partie II.

Par conséquent, nous sommes d'avis que la fourniture de services d'accompagnement que vous effectuez au prestataire de services de garde conformément aux termes de l'Entente 1 est une fourniture exonérée visée à l'article 14 de la Partie II.

Entente 2

Nous sommes d'avis que l'Entente 2 est de la nature d'une entente de services professionnels.

En effet, il appert des faits soumis que c'est l'Entreprise qui effectue la fourniture des ateliers de stimulation pour les enfants handicapés au prestataire de services de garde. L'Entreprise acquiert vos services professionnels afin de les utiliser dans le but d'effectuer sa fourniture de services au prestataire de services de garde.

Par conséquent, la fourniture de services que vous effectuez à l'Entreprise conformément aux termes de l'Entente 2 n'est pas visée par l'article 14 de la Partie II. Comme vos services ne sont pas exonérés en vertu d'une autre disposition d'exonération de la LTA, il s'agit d'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 memorandum 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 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