



Québec, le 21 décembre 2021

**Objet : Interprétation relative à la TPS
Interprétation relative à la TVQ
Services de psychothérapie
N/Réf. : 21-055113-001**

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) [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 des précisions obtenues, notre compréhension des faits est la suivante :

1. ***** est une société par actions constituée en vertu de la Loi canadienne sur les sociétés par actions (L.R.C. (1985), ch. C-44) (Clinique).
2. Clinique exploite une clinique qui offre ***** des services de psychothérapie.
3. ***** le personnel de Clinique ne comprend aucun médecin.

Ententes de services - Services de psychothérapie

4. Clinique a conclu des ententes de services avec un hôpital et un centre intégré universitaire de santé et de services sociaux (CIUSSS) afin d'offrir des services de psychothérapie aux patients inscrits sur leur liste d'attente et qui ne peuvent recevoir ces services dans un délai raisonnable (Ententes).
5. *****.
6. Les services de psychothérapie offerts par Clinique sont dispensés soit par un psychologue, soit par un conseiller d'orientation titulaire d'un permis de psychothérapeute (Conseiller d'orientation psychothérapeute), permis délivré par l'Ordre des psychologues du Québec (OPQ).

7. *****.

8. *****.

9. *****.

Stages supervisés en psychothérapie

10. La psychothérapie est une activité qui peut être exercée par les psychologues, les médecins ainsi que, depuis le 21 juin 2012, par certains professionnels titulaires du permis de psychothérapie délivré par l'OPQ, tels les conseillers d'orientation¹.

11. Afin d'obtenir un permis de psychothérapeute, les professionnels pouvant exercer la psychothérapie doivent, entre autres conditions, compléter la formation exigée par la loi².

12. Cette formation comprend, entre autres, un volet pratique, c'est-à-dire un stage supervisé en psychothérapie qui comporte un minimum de :

- 300 heures de traitement direct auprès d'au moins 10 clients, chaque client ayant reçu un traitement direct d'une durée minimale de 10 heures;
- 100 heures de supervision individuelle;
- 200 heures consacrées aux autres activités reliées à l'exercice de la psychothérapie, telles la supervision de groupe, la transcription et la rédaction de notes au dossier, la gestion générale de cas et les lectures dirigées³.

13. Ce stage peut être supervisé, notamment, par un psychologue ou un médecin.

14. *****.

15. *****.

16. *****.

17. *****.

Interprétation demandée

Vous désirez savoir si :

1. les services de psychothérapie rendus dans le cadre des Ententes par un Conseiller d'orientation psychothérapeute sont taxables;
2. la clinique se qualifie d'établissement de santé;

¹ Code des professions, RLRQ, c. C-26, art. 187.1.

² *Id.*, art. 187.3.1.

³ Règlement sur le permis de psychothérapeute, RLRQ, c. C-26, r. 222.1, art. 1.

3. les services de psychothérapie rendus par un conseiller d'orientation dans le cadre d'un stage supervisé par un psychologue ou par un médecin sont taxables.

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 pour 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 restauratrices⁴;
- 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 santé⁵.

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, 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 effectuée⁶.

⁴ Art. 1.1 de la Partie II.

⁵ Art. 1.2 de la Partie II.

⁶ AGENCE DU REVENU DU CANADA, Avis sur la TPS/TVH - Avis 286, « Version préliminaire de l'énoncé de politique sur la TPS/TVH - Les fournitures admissibles de soins de santé et

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.

En principe, la fourniture d'un service de psychothérapie rendu à un particulier par une personne titulaire d'un permis de psychothérapeute est une fourniture de service taxable à moins qu'elle ne soit visée par l'une des exonérations de la Partie II.

Ces précisions étant faites, il convient d'examiner les questions que vous nous avez soumises.

Services de psychothérapie rendus par un Conseiller d'orientation psychothérapeute

Il convient de déterminer si, dans le contexte soumis, le paiement fait par l'hôpital ou le CIUSSS à Clinique en contrepartie des services de psychothérapie rendus par un Conseiller d'orientation psychothérapeute aux patients inscrits sur leur liste d'attente peut faire en sorte que ces services soient exonérés par l'article 9 de la Partie II.

L'article 9 de la Partie II prévoit qu'est exonérée la fourniture d'un bien ou d'un service, à l'exception d'une fourniture détaxée, 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.

L'exonération prévue à l'article 9 de la Partie II dépend du mécanisme de paiement ou de remboursement de la contrepartie de la fourniture d'un bien ou d'un service. La fourniture d'un bien ou d'un service ne sera exonérée par cette disposition que dans la mesure où la contrepartie d'une telle fourniture est payable ou remboursée aux termes d'un régime de services de santé offerts aux assurés de la province, tel le régime d'assurance maladie du Québec.

Dans le contexte soumis, la contrepartie de la fourniture des services de psychothérapie rendus par un Conseiller d'orientation psychothérapeute est payable, selon le cas, par l'hôpital ou le CIUSSS à Clinique à même leur budget de fonctionnement et non par la Régie de l'assurance maladie du Québec aux termes du régime d'assurance maladie du Québec.

Par conséquent, nous sommes d'avis que les services de psychothérapie rendus par un Conseiller d'orientation psychothérapeute dans le cadre des Ententes ne sont pas visés par l'exonération de l'article 9 de la Partie II.

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 », 31 octobre 2014, p. 3. En ligne : <https://www.canada.ca/fr/agence-revenu/services/formulaires-publications/publications/notice286/version-preliminaire-enonce-politique-tps-tvh-fournitures-admissibles-soins-sante-application-article-1-2-partie-annexe-loi-taxe-accise-fournitures.html>

Puisqu'aucune disposition d'exonération ne s'applique, il s'agit d'une fourniture taxable.

Services de santé en établissement

L'article 2 de la Partie II prévoit qu'est exonérée la fourniture de services de santé en établissement, rendus à un patient ou à un résident d'un établissement de santé, effectuée par l'administrateur de l'établissement.

Pour que l'exonération précitée s'applique, plusieurs conditions doivent être satisfaites. La fourniture du bien ou du service doit notamment être réalisée dans un établissement de santé au sens de l'article 1 de la partie II de l'annexe V de la LTA.

Dans la situation soumise, nous devons déterminer si la clinique est un établissement de santé au sens de la définition donnée à cette expression.

L'expression « établissement de santé » est définie comme suit à l'article 1 de la Partie II :

« établissement de santé

- a) Tout ou partie d'un établissement où sont donnés des soins hospitaliers, notamment aux personnes souffrant de maladie aiguë ou chronique, ainsi qu'en matière de réadaptation;
- b) hôpital ou établissement pour personnes ayant des problèmes de santé mentale;
- c) tout ou partie d'un établissement où sont offerts aux résidents dont l'aptitude physique ou mentale sur le plan de l'autonomie ou de l'autocontrôle est limitée :
 - (i) des soins infirmiers et personnels sous la direction ou la surveillance d'un personnel de soins infirmiers et médicaux compétent ou d'autres soins personnels et de surveillance (sauf les services ménagers propres à la tenue de l'intérieur domestique) selon les besoins des résidents,
 - (ii) de l'aide pour permettre aux résidents d'accomplir des activités courantes et des activités récréatives et sociales, et d'autres services connexes pour satisfaire à leurs besoins psycho-sociaux,
 - (iii) les repas et le logement. ».

L'alinéa c) de cette définition ne s'applique pas dans la situation soumise.

Par ailleurs, aux termes de l'alinéa a) de cette définition, un établissement de santé comprend tout ou partie d'un établissement où sont donnés des soins hospitaliers. La notion de soins hospitaliers a été interprétée comme visant essentiellement des soins médicaux.

De même, aux termes de l'alinéa b) de cette définition, un établissement de santé comprend un hôpital ou un établissement destiné principalement aux personnes ayant des problèmes de santé mentale. Un tel établissement réfère à un établissement dont les activités sont conçues pour répondre aux besoins médicaux et psychologiques des personnes et qui dispose d'équipements, d'installations et d'un personnel spécialisé possédant les qualifications professionnelles appropriées pour prendre soin des personnes ayant un problème de santé mentale.

Dans le contexte soumis, la clinique ne se qualifie pas d'établissement de santé au sens des alinéas a) et b) de la définition précitée, et ce, en l'absence de soins médicaux rendus dans ses installations par des médecins agissant dans l'exercice de la médecine.

Stage supervisé en psychothérapie

Nous devons déterminer si les services de psychothérapie rendus par un conseiller d'orientation dans le cadre d'un stage supervisé par un psychologue ou par un médecin sont taxables.

Aux fins d'obtenir un permis de psychothérapeute, un conseiller d'orientation doit compléter un stage supervisé en psychothérapie qui comporte, entre autres, un certain nombre d'heures de traitement direct auprès de clients et des heures de supervision individuelle pouvant être faites notamment par un psychologue ou un médecin.

Dans le contexte soumis, les services de psychothérapie sont rendus au client par le conseiller d'orientation, et ce, suivant le plan de traitement élaboré avec le superviseur.

Par conséquent, nous sommes d'avis que les services de psychothérapie rendus par un conseiller d'orientation dans le cadre d'un stage supervisé en psychothérapie sont taxables, et ce, même s'ils sont rendus sous la supervision d'un psychologue ou d'un médecin.

À cet égard, il importe de préciser que le service de supervision clinique rendu par un psychologue ou un médecin, notamment celui fait dans le cadre d'un stage supervisé en psychothérapie, est un service taxable⁷.

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.

⁷ REVENU QUÉBEC, Lettre d'interprétation 16-035953-001, « Interprétation relative à la TPS et Interprétation relative à la TVQ - Services de supervision clinique et d'évaluations psychologiques », 6 septembre 2018, en ligne : http://www2.publicationsduquebec.gouv.qc.ca/dynamicSearch/telecharge.php?type=16&file=16_035953_001.pdf.

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, sous réserve du taux de remboursement applicable, 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