

Québec, le 6 septembre 2018

**Objet : Interprétation relative à la TPS
Interprétation relative à la TVQ
Services de supervision clinique
et d'évaluations psychologiques
N/Réf. : 16-035953-001**

,

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

Supervision clinique

1. Vous nous soumettez que, *****, il semble exister deux interprétations possibles au sein de Revenu Québec quant à l'application de la TPS et de la TVQ aux services de supervision clinique rendus par un psychologue.
2. La première interprétation voudrait que la supervision clinique soit considérée comme une activité de formation assujettie aux taxes alors que la deuxième interprétation voudrait que ce service soit exonéré puisqu'il concerne directement la qualité du service offert au client (ex. : évaluation et psychothérapie).
3. La deuxième interprétation reposerait sur les arguments suivants :
 - L'extrait suivant de la lettre d'interprétation de Revenu Québec du 18 janvier 1996¹ :

¹ Revenu Québec, Lettre d'interprétation 94-0111412, « Services de santé fournis à des employeurs par une entreprise regroupant des médecins » (18 janvier 1996), (CCH fiscalité - Taxes à la consommation, Taxnet Pro et Intelliconnect).

« De façon générale, l'étude de dossiers constitue une fourniture taxable d'un service assujettie à la TPS au taux de 7 %. Nous tenons cependant à souligner que dans le cas où le médecin donne son avis à un collègue au sujet des patients de ce dernier, le rapport que ce médecin produit est le fruit d'une consultation directement reliée à la prestation d'un service de santé. Par conséquent, la fourniture d'un tel rapport est une fourniture exonérée d'un service de santé. »

Cet extrait s'appliquerait pour le service de supervision clinique rendu par un psychologue puisque l'avis du superviseur concerne directement la qualité du service offert au patient par le professionnel supervisé.

- L'exemple 2 de l'Avis n° 286 publié par l'Agence du revenu du Canada (ARC) le 31 octobre 2014² :

« **Fourniture**

Un médecin communique avec un confrère afin d'obtenir une deuxième opinion au sujet d'un diagnostic et d'un protocole de traitement pour l'un de ses patients. Son collègue lui fait part de son opinion dans un rapport écrit.

Décision

La fourniture est une fourniture admissible de soins de santé. »

Selon cet exemple, la supervision d'un psychologue ou d'un psychothérapeute visant à mieux intervenir auprès de clients éprouvant des difficultés de santé mentale serait exonérée de taxes.

4. ****.

5. ****.

6. La supervision clinique est offerte, entre autres, dans les contextes suivants :

- Formation ou accréditation :
 - Supervision du futur détenteur de permis de psychothérapeute³;
 - Supervision dans le cadre de l'obligation de formation continue en psychothérapie⁴;
 - Supervision de l'étudiant en psychologie qui exerce des activités réservées dans le cadre d'un emploi⁵;
 - Supervision des activités désignées pour le futur psychologue⁶;

² ARC, 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, Exemple n° 2.

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

⁴ *Ibid.*, art. 3.

⁵ Règlement sur certaines activités professionnelles pouvant être exercées par des personnes autres que des psychologues et par des psychologues (RLRQ, c. C-26, r. 208.4), art. 1.

- Supervision dans le cadre de la formation à l'évaluation des troubles neuropsychologiques⁷;
 - Supervision dans le cadre de la formation continue des psychologues⁸.
 - Décision de l'une des instances de l'Office des professions du Québec (OPQ) (ex. : comité d'inspection professionnelle, syndic, conseil de discipline et conseil d'administration).
7. Le psychologue qui consulte ou qui se fait superviser par un autre professionnel ne peut, sans autorisation, divulguer le nom de ses clients, et ce, afin de préserver le secret professionnel⁹.

Évaluations des troubles mentaux et des troubles neuropsychologiques

8. Avec l'adoption du projet de loi n° 21 *Loi modifiant le Code des professions et d'autres dispositions législatives dans le domaine de la santé mentale et des relations humaines*, certaines activités professionnelles, de nature diagnostique, ont été réservées aux psychologues¹⁰.
9. Ces activités sont principalement l'évaluation des troubles mentaux et celle des troubles neuropsychologiques, activités que les psychologues partagent notamment avec les médecins¹¹.
10. Le *Guide explicatif - Le projet de loi 21*¹² définit ces activités professionnelles de la façon suivante :

« L'évaluation d'un trouble mental, dans le contexte de la réserve d'activités, consiste à porter un jugement clinique, à partir des informations dont le professionnel dispose, sur la nature des « affections cliniquement significatives qui se caractérisent par le changement du mode de pensée, de l'humeur (affects), du comportement associé à une détresse psychique ou à une altération des fonctions mentales » et à en communiquer les conclusions. Cette évaluation s'effectue selon une classification reconnue des troubles mentaux, notamment les deux classifications les plus utilisées actuellement en Amérique du Nord, soit la CIM et le DSM¹³. »

⁶ *Ibid.*, art. 5.

⁷ Règlement sur une activité de formation des psychologues pour l'évaluation des troubles neuropsychologiques (RLRQ, c. C-26, r. 208.3).

⁸ Code de déontologie des psychologues (RLRQ c. C-26, r. 212), art. 39.

⁹ *Ibid.*, art. 15, par. 6^o.

¹⁰ L.Q., 2009, c. 28 sanctionnée le 19 juin 2009.

¹¹ Code des professions (RLRQ, c. C-26), art. 37.1, par. 1.2^o, sous-par. b) et c).

¹² Office des professions du Québec, *Guide explicatif - Le projet de loi 21*, Décembre 2013, en ligne : Office des professions du Québec
https://www.opq.gouv.qc.ca/fileadmin/documents/Systeme_professionnel/Guide_explicatif_decembre_2013.pdf.

¹³ *Ibid.*, page 34.

« [...] l'évaluation d'un trouble neuropsychologique consiste à porter un jugement clinique sur la nature des « affections cliniquement significatives qui se caractérisent par des changements neurocomportementaux (de nature cognitive, émotionnelle et comportementale) liés au dysfonctionnement des fonctions mentales supérieures à la suite d'atteintes du système nerveux central » et à en communiquer les résultats¹⁴. »

Rapports et services non liés à la santé

11. 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.
12. 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.
13. 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.

Interprétation demandée

Vous désirez connaître l'application de la TPS et de la TVQ à l'égard des services de supervision clinique ainsi que des évaluations des troubles mentaux et de celles des troubles neuropsychologiques.

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 :

¹⁴ *Ibid.*, page 42.

- Les fournitures de services esthétiques et les fournitures afférentes qui ne sont pas effectuées à des fins médicales ou restauratrices, sauf pour l'application de l'article 9 de la Partie II¹⁵;
- Les fournitures qui ne sont pas des fournitures admissibles de soins de santé, sauf pour l'application des articles 9 et 11 à 14 de la Partie II¹⁶.

Il importe de rappeler 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.

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 à la définition précitée de cette expression.

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, l'existence d'un contrat ou d'une entente, les dispositions législatives permettant à l'acquéreur du service de recourir à l'avis d'un professionnel de la santé et la présence d'un processus décisionnel.

¹⁵ Article 1.1 de la Partie II.

¹⁶ Article 1.2 de la Partie II.

De plus, il importe de préciser que, dans le cadre de cette démarche, une distinction doit être faite entre la raison pour laquelle est effectuée la fourniture et les bénéfices résultant de cette fourniture.

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 fait référence 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 ».

Application

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

- Supervision clinique

De façon générale, un service de supervision clinique rendu par un psychologue (superviseur) à un autre psychologue ou un autre professionnel (supervisé) a pour but de soutenir le développement et le maintien de la compétence professionnelle du supervisé. Bien que le développement et le maintien des compétences d'un supervisé puissent, par incidence, améliorer la qualité des services rendus aux clients du supervisé, le service de supervision clinique n'est pas une fourniture d'un service de psychologie visée à l'Alinéa 7j).

Par conséquent, nous sommes d'avis que le service de supervision clinique rendu par un superviseur à un supervisé est une fourniture de service taxable.

- Évaluations psychologiques

L'évaluation des troubles mentaux et celle des troubles neuropsychologiques rendues à un particulier par un psychologue ou un neuropsychologue sont des fournitures d'un service de psychologie visées à l'Alinéa 7j). Ces services ne sont pas des fournitures de services esthétiques.

Aucune situation particulière ne nous ayant été soumise, il nous est impossible de nous prononcer sur leur qualification à titre de fournitures admissibles de soins de santé. Seule l'appréciation du contexte factuel dans lequel les évaluations sont rendues permettra d'établir si elles se qualifient ou non de fournitures admissibles de soins de santé selon la définition donnée à cette expression à l'Article 1. À titre informatif, la lettre d'interprétation 14-021587-001 publiée sur le sujet le 18 février 2016¹⁷ pourrait répondre à certaines de vos interrogations.

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.

¹⁷ 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&infoNodelf=/pubqc/produits/fiscalite/lettresinterpretation/taxe/chapitres/chapitre20/texte2000#>.

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 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 \$.

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 Québec¹⁸.

Méthode rapide de comptabilité

La méthode rapide de comptabilité est une méthode simplifiée de comptabilité offerte aux petites entreprises pour les aider à calculer les montants de TPS et de TVQ à verser à Revenu Québec. Cette méthode est offerte aux inscrits dont le total annuel des fournitures taxables, y compris les fournitures détaxées et les fournitures effectuées par leurs associés, à l'échelle mondiale n'excède pas 400 000 \$ (TPS comprise), dans le régime de la TPS, et 418 952 \$ (TVQ comprise), dans le régime de la TVQ.

Avec cette méthode, l'inscrit doit quand même percevoir la TPS et la TVQ selon les taux en vigueur (5 % pour la TPS et 9,975 % pour la TVQ). Toutefois, il peut verser ces taxes à Revenu Québec selon des taux moins élevés : 1,8 % ou 3,6 %, selon la nature de ses activités, dans le régime de la TPS et 3,4 % ou 6,6 % dans le régime de la TVQ.

De plus, l'inscrit qui utilise cette méthode peut avoir droit à un crédit de 1 %. Dans le régime de la TPS, le crédit de 1 % s'applique à la première tranche de 30 000 \$ (TPS incluse) des fournitures taxables (à l'exclusion des fournitures détaxées) faites au cours de chacun de ses exercices. Dans le régime de la TVQ, le crédit de 1 % s'applique à la première tranche de 31 421 \$ (TVQ incluse) des fournitures taxables (à l'exclusion des fournitures détaxées).

¹⁸ <https://www.revenuquebec.ca/fr/services-en-ligne/formulaires-et-publications/details-courant/in-203/>.

Un outil de calcul permettant d'estimer le montant de taxes que l'inscrit n'aura pas à verser à Revenu Québec s'il utilise cette méthode est disponible sur le site Internet de Revenu Québec¹⁹.

Pour de plus amples informations concernant la méthode rapide de comptabilité, nous vous invitons à consulter le Guide IN-203 précité ainsi que le guide *La méthode rapide de comptabilité pour la TPS/TVH (RC4058)*, accessible sur le site Internet de l'Agence du revenu du Canada, 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 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

¹⁹ <https://www.revenuquebec.ca/fr/entreprises/taxes/tpstvh-et-tvq/declaration-de-la-tps-et-de-la-tvq/methode-rapide-de-calcul-des-montants-de-tps-et-de-tvq-a-verser/>.