



DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : *****
DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX MANDATAIRES
ET AUX FIDUCIES

DATE : LE 25 MAI 2018

OBJET : **CRÉDIT D'IMPÔT POUR DÉFICIENCE MENTALE OU PHYSIQUE
GRAVE ET PROLONGÉE – ATTESTATION SANS ÉVALUATION PAR LE
MÉDECIN SIGNATAIRE – INVALIDITÉ – MILITAIRE – STRESS
POST-TRAUMATIQUE**
N/📁 : 17-040534-001

La présente est pour faire suite à une demande d'interprétation transmise ***** afin d'obtenir notre opinion relativement au crédit d'impôt pour déficience mentale ou physique grave et prolongée prévu aux articles 752.0.14 et 752.0.17 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI ».

FAITS

Vous nous avez soumis les faits suivants :

- Une personne, ayant fait une mission militaire à ***** avant 2006, a reçu un diagnostic de stress post-traumatique opérationnel chronique en 2006, et pour laquelle un formulaire intitulé « Certificat pour le crédit d'impôt pour personnes handicapées » (T2201) a été complété et signé par un médecin en 2017.
- Ce dernier a attesté, sur le formulaire T2201, que la capacité de cette personne d'effectuer les fonctions mentales nécessaires aux activités de la vie courante était limitée de façon marquée depuis 2006, en plus de décrire la déficience dont cette personne était atteinte dans l'espace prévu à cette fin.

-
- C'est à la suite de l'analyse du dossier médical antérieur de la personne atteinte de déficience que le médecin a complété et signé l'attestation sur le formulaire T2201.
 - Le dossier médical lui a été transmis par un organisme appelé *****.
 - Le formulaire T2201 a été joint à une demande de redressement d'une déclaration de revenus (TP-1.R) pour les années 2006 à 2016 afin d'obtenir le crédit d'impôt pour déficience mentale ou physique grave et prolongée pour ces mêmes années.
 - Vous avez reçu d'autres demandes de redressement similaires, visant d'autres contribuables, accompagnées du formulaire T2201 sur lequel une attestation a été complétée et signée selon le même modus operandi que la situation décrite aux paragraphes précédents.

QUESTIONS

- 1- Est-ce que l'on peut refuser le crédit d'impôt pour déficience mentale ou physique grave et prolongée à cette personne pour les années 2006 à 2016 parce que l'on considère, dans les faits, que sa capacité d'effectuer les fonctions mentales nécessaires aux activités courantes de la vie quotidienne n'était pas limitée de façon marquée, puisqu'elle était à l'emploi de ***** durant la période visée, et ce, malgré l'attestation signée par un médecin?
- 2- Est-ce que l'on peut refuser ce même crédit à cette personne au seul motif que le formulaire T2201 a été signé par un médecin qui n'a pas évalué, dans les faits, que sa capacité d'effectuer les fonctions mentales nécessaires aux activités courantes de la vie quotidienne était limitée de façon marquée, puisqu'il ne l'a pas rencontrée et, par conséquent, il ne l'a pas examinée?

OPINION

De façon générale, et en vertu des articles 752.0.14 et 752.0.17 de la LI, la déficience mentale ou physique d'une personne est considérée comme grave et prolongée si :

- 1) elle est attestée par l'un des professionnels de la santé mentionnés à l'un des paragraphes *b* et *b.1* du premier alinéa de l'article 752.0.14 de la LI;

-
- 2) elle a duré ou il est prévu qu'elle dure au moins 12 mois consécutifs; et
 - 3) la capacité de cette personne d'accomplir une activité courante de la vie quotidienne est limitée de façon marquée, c'est-à-dire que, même à l'aide de soins thérapeutiques, d'appareils ou de médicaments appropriés, la personne est toujours ou presque toujours incapable d'accomplir une activité courante de la vie quotidienne, ou il lui faut un temps excessif pour le faire.

La question de déterminer si une personne est admissible au crédit pour déficience mentale ou physique grave et prolongée est une question de fait et, c'est en analysant la situation spécifique dans laquelle se trouve la personne qui demande le crédit, que l'on peut établir si la capacité de cette personne d'accomplir une activité courante de la vie quotidienne est limitée de façon marquée¹.

L'objectif de ce crédit est d'offrir, aux personnes atteintes d'une déficience mentale ou physique grave et prolongée, un allègement fiscal en raison des dépenses supplémentaires que cette déficience entraîne pour ces personnes par rapport aux autres contribuables. À ce sujet, le juge Bowman mentionne dans l'arrêt *Radage*² :

« L'intention du législateur semble être d'accorder un modeste allègement fiscal à ceux et celles qui entrent dans une catégorie relativement restreinte de personnes limitées de façon marquée par une déficience mentale ou physique. L'intention n'est pas d'accorder le crédit à quiconque a une déficience ni de dresser un obstacle impossible à surmonter pour presque toutes les personnes handicapées. On reconnaît manifestement que certaines personnes ayant une déficience ont besoin d'un tel allègement fiscal, et l'intention est que cette disposition profite à de telles personnes. »

Soulignons, qu'à cet égard, l'intention du législateur est la même au Québec qu'au fédéral.

Les tribunaux se sont déjà prononcés sur la question de savoir si la capacité d'une personne d'accomplir une activité courante de la vie quotidienne est limitée de façon marquée. De façon générale, la jurisprudence nous indique que les faits doivent clairement démontrer que la capacité d'une personne d'accomplir une activité courante

¹ *Dennis Radage v. Her Majesty the Queen*, 96 DTC 1615.

² *Idem*.

de la vie quotidienne est limitée de façon marquée pour que la personne soit admissible au crédit pour déficience mentale ou physique grave et prolongée³. La déficience d'une personne doit donc être considérée comme sévère⁴. Cependant, le juge Bowman a écrit ceci dans les motifs de son jugement dans l'affaire *Radage* précitée :

« Dans ces lignes directrices, j'ai souligné la nécessité de reconnaître la manière dont une fonction dépend des autres et la nécessité de chercher à relier l'usage de ces fonctions à un résultat significatif dans la vie quotidienne.

e) Enfin, il faut considérer — et c'est le principe le plus difficile à formuler — les critères à employer pour en arriver à déterminer si la déficience mentale est d'une telle gravité que la personne a droit au crédit, c'est-à-dire que la capacité de cette personne de percevoir, de penser et de se souvenir est limitée de façon marquée au sens de la Loi. Il n'est pas nécessaire que la personne soit complètement automate ou dans un état anoétique, mais la déficience doit être d'une gravité telle qu'elle imprègne et affecte la vie de la personne au point où cette dernière est incapable d'accomplir les activités mentales permettant de fonctionner d'une manière autonome et avec une compétence raisonnable dans la vie quotidienne. »

(Nos soulignements)

Toutefois, même s'il est admis qu'une personne souffre d'une déficience mentale grave et prolongée, comme c'est probablement le cas pour une personne atteinte d'un stress post-traumatique opérationnel chronique, sa condition ne la rendra pas nécessairement admissible au crédit pour déficience mentale ou physique grave et prolongée si, par exemple, cette personne est en mesure de gérer sa déficience et de s'y adapter au quotidien par la prise de médicaments et/ou en adoptant diverses stratégies. Dans un tel cas, la capacité de cette personne d'accomplir une activité courante de la vie quotidienne pourrait ne pas être considérée comme étant limitée de façon marquée⁵.

La jurisprudence enseigne également que l'attestation de déficience complétée par le professionnel de la santé ou le médecin n'est pas déterminante en soi et un tribunal

³ *Pekofsky c. La Reine*, [2014] DTC 1151.

⁴ *McNaughton c. La Reine*, [2005] DTC 1681.

⁵ *Walkowiack c. La Reine*, [2013] DTC 1036, repris dans *Carrie Pekofsky v. Her Majesty the Queen*, 2014 DTC 1151. Voir également *Richard Fontaine v. Her Majesty the Queen*, 2009 DTC 1159 et *Roger Roussel v. The Queen*, 98 DTC 3361.

pourrait conclure différemment selon les faits propres à un cas en particulier⁶. Nous sommes donc d'avis que, sur cette base, il serait possible de ne pas accorder le crédit pour déficience mentale ou physique grave et prolongée à une personne si l'on considère que, dans les faits, la capacité de cette personne d'effectuer les fonctions mentales nécessaires aux activités courantes de la vie quotidienne n'est pas limitée de façon marquée, et ce, malgré l'avis du médecin ayant signé l'attestation sur le formulaire T2201 ou sur le formulaire TP-752.0.14 « Attestation de déficience ».

Par ailleurs, soulignons que les formulaires TP-752.0.14 et T2201 utilisent l'expression « votre patient » dans la formulation des questions et des précisions concernant l'évaluation de la déficience du particulier par le médecin ou le professionnel de la santé signataire de l'attestation. Selon le dictionnaire Larousse, le terme « patient » se définit comme suit :

« Personne soumise à un examen médical, suivant un traitement ou subissant une intervention chirurgicale. »

Un « examen médical » consiste⁷ :

« en une procédure de diagnostic réalisée pour des motifs de santé, notamment, soit pour diagnostiquer des maladies, soit pour mesurer la progression, la régression ou la guérison des maladies, soit pour confirmer chez quelqu'un l'absence de maladie. »

On définit également l'expression « examen médical » comme suit⁸ :

« ensemble des investigations qu'effectue un médecin pour apprécier l'état de santé de son patient. »

Ainsi, lorsque le médecin répond aux questions relatives à l'évaluation de la déficience du particulier, les termes utilisés sur les formulaires sont clairs à l'effet que celui-ci doit être son patient. Cela exige donc que le particulier visé par l'attestation doit nécessairement être soumis à un examen médical exécuté par ce même médecin pour que celui-ci puisse être autorisé à compléter et signer l'attestation pour déficience mentale ou physique grave et prolongée.

⁶ *Supra* note 5; Voir également *Buchanan c. La Reine*, 2001 CanLII 763 (CCI) et *Dany Imbeault v. Her Majesty the Queen*, 2005 DTC 1217.

⁷ Wikipédia, L'encyclopédie libre.

⁸ Dictionnaire définition français – Reverso.

Également, à titre de précisions dans le formulaire TP-752.0.14, il est mentionné ce qui suit, à la partie 2 « Évaluation de la déficience » - « Effectuer les fonctions mentales nécessaires aux activités de la vie courante » :

« [...] Nous considérons que la capacité d'effectuer les fonctions mentales nécessaires aux activités de la vie courante est limitée de façon marquée si une personne n'a pas la capacité intellectuelle de voir à ses besoins personnels (se procurer de la nourriture, des vêtements, etc.) ou de s'occuper de ses soins personnels (s'alimenter, voir à son hygiène corporelle, s'habiller, etc.) sans supervision. »

(Nos soulignements)

Dans le cas sous étude, la description de la déficience de la personne visée effectuée par le médecin sur l'attestation nous amène à constater que cette déficience est importante. Tel que mentionné précédemment, la question de déterminer si une personne est admissible à ce crédit en est une de fait. Or, le fait qu'un contribuable soit atteint d'une déficience mentale ou physique grave et prolongée ne signifie pas nécessairement qu'il a droit au crédit d'impôt pour déficience mentale ou physique grave et prolongée.

Ainsi, concernant les années d'imposition 2006 à 2016 visées par les demandes de redressement, le particulier a été en mesure d'occuper son emploi à *****. Pour ce faire, et ce, durant plus de dix ans, il est raisonnable de croire qu'il n'était pas limité de façon marquée pour accomplir une activité courante de la vie quotidienne, c'est-à-dire qu'il ne pouvait pas être, toujours ou presque toujours, incapable de fonctionner quotidiennement faute de capacités mentales nécessaires aux activités de la vie courante, comme la mémoire et le jugement. Il en va évidemment de même quant à sa capacité de voir à ou de s'occuper de ses besoins ou de ses soins personnels sans supervision (exemples : se procurer de la nourriture ou des vêtements, s'alimenter, voir à son hygiène corporelle, s'habiller, etc.).

Les symptômes décrits par le médecin sur le formulaire T2201 ne semblent pas avoir contribué à rendre la personne visée toujours ou presque toujours incapable d'effectuer les fonctions mentales nécessaires aux activités courantes de la vie quotidienne, ou à faire en sorte qu'il lui fallait un temps excessif pour le faire. Si cela avait été effectivement le cas, elle aurait fort probablement éprouvé de la difficulté à maintenir son emploi de 2006 jusqu'en 2016, soit durant plus de 10 ans. De plus, il est question d'un emploi qui était plutôt bien rémunéré, ce qui infère que cette personne devait probablement assumer certaines responsabilités nécessitant l'usage de sa mémoire et de son jugement régulièrement, voir quotidiennement.

L'attestation signée par le médecin sur le formulaire T2201 semble effectivement reprendre les termes d'un rapport médical visant plutôt à conclure à l'invalidité au travail de la personne. À cet égard, les tribunaux ont statué clairement que l'inaptitude au travail ou le fait d'être inapte à reprendre un poste spécifique ne donne pas nécessairement droit au crédit⁹. À plus forte raison, l'inaptitude au travail ne peut donner droit au crédit pour des années antérieures à celle où elle a été constatée.

Au surplus, le fait que l'attestation ait été signée par un médecin autre que le médecin traitant de la personne visée, c'est-à-dire sans que celle-ci ait été évaluée par ce médecin, soulève un questionnement suffisant quant à sa valeur ainsi qu'à sa portée aux fins du respect des exigences prévues aux articles 752.0.14 et 752.0.17 de la LI afin de donner droit au crédit pour la période visée.

À cet égard, le juge Lamarre a mentionné ce qui suit lorsqu'il a motivé son jugement dans l'affaire *Dany Imbeault v. Her Majesty the Queen*¹⁰ :

« Quant à sa capacité de percevoir, de réfléchir et de mémoriser, je suis en accord avec l'avocate de l'intimée que celle-ci n'a pas été évaluée par un professionnel de la santé ou un professionnel dans ce domaine particulier et que c'est une condition requise par la Loi. »

(Notre soulignement)

Dans cette affaire, l'état de surdité et de cécité du particulier n'avait pas été évalué par son médecin généraliste, laquelle avait complété et signé l'attestation sur le formulaire T2201 à partir du dossier médical du particulier.

Également, dans l'affaire *Roger Russel v. The Queen*, précitée, le particulier avait été diagnostiqué par deux psychiatres comme ayant un profil de personnalité caractérisé par la rigidité, une hypertrophie du moi et un manque de souplesse et d'adaptabilité dans une organisation telle qu'une bureaucratie gouvernementale. Le trouble mental du particulier était caractérisé par un délire à la fois de revendication qui l'amenait à totalement s'investir dans des litiges sans fin et de type « persécutoire » bien systématisé n'affectant pas les fonctions intellectuelles et le jugement en dehors de la sphère du délire. Cependant, ce type de délire était envahissant à un point tel que le particulier consacrait une bonne partie de sa vie à obtenir justice dans des démarches judiciaires pratiquement sans fin dans lesquelles il s'impliquait et à son propre détriment. C'est sur la base de ce

⁹ *Roger Russel v. The Queen*, 98 DTC 3361.

¹⁰ 2005 DTC 1217.

diagnostic que les deux psychiatres ont déclaré ce particulier en invalidité totale et permanente après l'avoir considéré inapte à reprendre son travail en tant que technicien en administration au ministère de l'Éducation du Québec. Voici un extrait du jugement :

« Toutefois, ni le docteur Dorion (pièce A-6), ni le docteur Grunberg (pièces A-1 et A-2), n'ont voulu compléter le formulaire T2201 intitulé « Certificat pour le crédit pour personnes handicapées » qui doit être complété par le médecin traitant. Les deux psychiatres ont allégué qu'ils n'étaient pas des médecins traitants ou qu'ils n'ont agi que comme experts.

Selon l'appelant, son médecin traitant, par ailleurs, n'aurait pas voulu non plus compléter ledit formulaire vu qu'il n'y connaissait rien en psychiatrie. »

(Notre soulignement)

Même s'il avait pu refuser le crédit vu l'absence du certificat, le juge a précisé que le crédit ne pouvait, dans les faits, s'appliquer à l'égard de la déficience du particulier puisqu'elle ne concernait que sa capacité d'accomplir son travail à titre de technicien en administration au ministère de l'Éducation du Québec. Ainsi, le juge conclut que, puisque les activités concernant le travail sont exclues expressément, de même que les travaux ménagers et les activités sociales ou récréatives en vertu du paragraphe *d* du premier alinéa de l'article 118.4 de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1, 5^e suppl.), les critères pour avoir droit au crédit ne sont pas rencontrés¹¹. Au Québec, les activités concernant le travail sont également exclues en vertu du paragraphe *d* du premier alinéa de l'article 752.0.17 de la LI.

Nous sommes d'avis que les faits soumis dans le présent dossier présentent certaines similitudes avec cette affaire, notamment en ce qui concerne les éléments suivants :

- Il y a eu confusion entre l'attestation de la présence de la déficience grave et prolongée du particulier et celle des effets de cette déficience¹².
- L'attestation de la déficience du particulier dans le formulaire T2201 n'a pas été signée par le médecin qui a procédé à l'évaluation de cette déficience.

¹¹ Voir également *Richard Fontaine v. Her Majesty the Queen*, 2009 DTC 1159.

¹² *Tax Window Files – 9522965 – Attestation de la déficience de clients par médecin*, 10 novembre 1995; *Roger Russel v. The Queen*, 98 DTC 3361.

-
- La description de la déficience ainsi que le diagnostic attesté sur le formulaire T2201 visent plutôt à déclarer le particulier inapte à reprendre un travail spécifique et à le considérer invalide indéfiniment.

Ainsi, bien que nous ne sommes pas en mesure de contester la présence de la déficience mentale grave et prolongée du particulier dans le présent cas, nous sommes d'avis que l'attestation signée par le médecin ne démontre pas que les effets de la déficience du particulier étaient tels, durant la période visée, que sa capacité d'accomplir une activité courante de la vie quotidienne était limitée de façon marquée, c'est-à-dire qu'il était toujours ou presque toujours incapable d'accomplir une telle activité sans y consacrer un temps excessif¹³. En réalité, les effets de cette déficience visent uniquement sa capacité à exécuter les fonctions exigées dans le poste qu'il occupait à *****. Nous croyons que le particulier a perdu son emploi à ***** en raison des symptômes décrits sur le formulaire T2201, lesquels ont mené au diagnostic de stress post-traumatique fonctionnel chronique, pour ensuite être déclaré inapte à reprendre le travail pour le reste de sa vie active, laquelle inaptitude a été confirmée par *****.

Par voie de conséquence, nous considérons que, dans un tel cas, puisque l'activité concernant le travail est expressément exclue d'une activité courante de la vie quotidienne¹⁴, les effets de la déficience du particulier visé dans le présent dossier ne sont pas tels que sa capacité d'accomplir une activité courante de la vie quotidienne est limitée de façon marquée au sens du paragraphe *b* du premier alinéa de l'article 752.0.17 de la LI.

Pour l'ensemble des motifs exposés précédemment, nous sommes d'avis que la personne visée dans le présent dossier n'a pas droit au crédit d'impôt pour déficience mentale ou physique grave et prolongée pour les années d'imposition 2006 à 2016.

Si vous avez des questions additionnelles, n'hésitez pas à communiquer avec *****.

¹³ *Richard Fontaine v. Her Majesty the Queen*, 2009 DTC 1159.

¹⁴ Paragraphe *d* du premier alinéa de l'article 752.0.17 de la LI.