



Québec, le 19 novembre 2024

**Objet : Interprétation relative à la TPS
Interprétation relative à la TVQ
Services d'éducation spécialisée
N/Réf. : 23-063522-001**

,

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) [LTA] et de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (RLRQ, c. T-0.1) [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 détenez un diplôme d'études collégiales en Techniques d'éducation spécialisée ainsi qu'une attestation d'études collégiales en Stimulation du langage en milieu éducatif.
2. Vous exploitez au Québec une entreprise individuelle ***** (Entreprise).
3. Vous êtes inscrit au fichier de la taxe sur les produits et services (TPS) et de la taxe de vente harmonisée (TVH) ainsi qu'au fichier de la taxe de vente du Québec (TVQ).
4. Entreprise offre divers services, mais vous nous interpellez plus spécifiquement à l'égard des services d'éducation spécialisée fournis à des prestataires de services de garde (Prestataires) subventionnés¹ par le ministère de la Famille (Ministère) qui sont admissibles à l'Allocation pour l'intégration en service de garde² (Allocation).

¹ Constituent des prestataires de services de garde subventionnés qui permettent aux parents de profiter de la contribution réduite : les centres de la petite enfance, les garderies subventionnées et les personnes responsables d'un service de garde éducatif en milieu familial reconnues par un bureau coordonnateur de la garde éducative en milieu familial à qui des places subventionnées ont été accordées.

² Auparavant appelé *Allocation pour l'intégration d'un enfant handicapé*.

Allocation

5. L'Allocation est un financement supplémentaire accordé à un service de garde éducatif subventionné pour accueillir un enfant qui présente une déficience entraînant une incapacité significative et persistante et qui est sujet à rencontrer des obstacles dans sa démarche d'intégration³.
6. En réponse aux besoins des enfants visés et afin de soutenir leur développement global, l'Allocation permet d'offrir un soutien supplémentaire essentiel à la réalisation de leurs soins de base, à leur démarche d'intégration et à leur participation sociale lors des moments de vie qui composent la journée en service de garde, par exemple : les périodes de jeu, les routines et les transitions⁴.
7. La *Directive concernant l'allocation pour l'intégration en service de garde*⁵ (Directive) du Ministère énonce⁶ que l'Allocation ne vise pas à financer les services d'une professionnelle ou d'un professionnel ou d'une firme spécialisée pour la prestation de services individuels de réadaptation réguliers et continus dans le temps.
8. Pour réaliser vos fournitures de services d'éducation spécialisée, vous utilisez les services d'éducatrices spécialisées ayant un statut de salariées ou de travailleuses autonomes.
9. Vous nous avez soumis pour étude les documents suivants en lien avec des services d'éducation spécialisée donnés à un enfant d'âge préscolaire occupant une place en garderie chez un Prestataire que vous avez confiés en sous-traitance à une travailleuse autonome (Intervenante) :
 - Contrat conclu entre Entreprise et un Prestataire (Contrat);
 - Facture #1 délivrée par Entreprise au Prestataire (Facture #1);
 - Entente conclue entre Entreprise et Intervenante (Entente);
 - Facture #2 délivrée par Intervenante à Entreprise (Facture #2);
 - Rapport du professionnel pour l'intégration d'un enfant handicapé en service de garde, version 02-2017 (Rapport FO-5036-2017)⁷;
 - Rapport d'évaluation orthophonique.

Contrat

10. Le Contrat a pour objet de rendre un service d'éducation spécialisée à un enfant âgé de trois ans présentant un trouble développemental du langage (Enfant) chez un Prestataire.

³ En ligne : [Allocation pour l'intégration en service de garde | Gouvernement du Québec](#) (page consultée le 25 juillet 2024).

⁴ *Idem.*

⁵ Auparavant appelé *Directive concernant l'allocation pour l'intégration d'un enfant handicapé*.

⁶ Depuis la date de la mise à jour de la Directive réalisée le 18 octobre 2023.

⁷ Appelé depuis février 2024 *Rapport du professionnel pour l'intégration en service de garde (FO-5036 (02-2024))*. Les modifications apportées au contenu de ce rapport révisé depuis février 2024 n'ont pas fait l'objet d'une étude particulière pour les besoins de notre réponse.

11. Les parents de l'Enfant interviennent au Contrat pour autoriser Entreprise et Intervenante à communiquer, au besoin, avec les professionnels (ergothérapeute, orthophoniste, psychoéducatrice, etc.) et à obtenir une copie du Rapport FO-5036-2017 ainsi que du plan d'intervention en orthophonie relativement à l'Enfant.
12. Vous nous mentionnez que les services prévus au Contrat sont rendus par Intervenante qui est tenue de :
 - Mettre en place des objectifs à travailler avec l'équipe du milieu de garde afin de diminuer l'impact du trouble ou de la déficience sur l'intégration en milieu de garde de l'Enfant;
 - Appliquer les recommandations des professionnels au dossier de l'Enfant;
 - Définir des moyens, outils, adaptations et jeux pour travailler les objectifs fixés et pour atténuer l'impact du trouble ou de la déficience;
 - Rédiger des notes hebdomadaires aux parents et à l'équipe du milieu de garde, en lien avec les objectifs travaillés et les progrès de l'Enfant;
 - Communiquer, au besoin, avec les différentes parties, dont les professionnels;
 - Mettre régulièrement à jour le document *Plan d'intégration et bilan - Document à conserver au dossier parental FO-5035*, minimalement une fois par année.
13. Les honoraires de Entreprise sont fixés à ***** \$ plus un frais de déplacement de ***** \$.
14. Le Contrat débute le ***** et prend fin le ***** pour un horaire de service programmé toutes les deux semaines *****.
15. Le Contrat peut être résilié avec un préavis de deux semaines.
16. Le Contrat mentionne que la fourniture de services d'éducation spécialisée est taxable sauf si le service est rendu à un enfant pour lequel le Prestataire reçoit une Allocation et qu'une copie signée du Rapport FO-5036-2017 est transmise à Entreprise et à Intervenante avant le début de la prestation du service.

Facture #1

17. La Facture #1 est datée du ***** et a pour objet d'exiger un paiement de ***** \$ auprès du Prestataire pour les services de soutien à l'intégration rendus à l'Enfant par Intervenante le *****.
18. Aucune taxe n'est exigée par Entreprise aux termes de cette facture.

Entente

19. L'objet de l'Entente est d'attribuer un contrat de sous-traitance de services d'éducation spécialisée à performer dans les locaux d'un Prestataire *****.

20. Le mandat à réaliser par Intervenante en milieu de garde consiste à favoriser l'intégration d'enfants à besoins particuliers par le biais de stimulation, de mise en place d'outils, d'ateliers ou autres en collaboration avec le personnel du milieu de garde.
21. La date de fin de l'Entente coïncide avec celle du Contrat.
22. Les parties conviennent que Intervenante est une travailleuse autonome pour les fins de l'Entente.
23. Intervenante est libre de travailler ailleurs pourvu qu'elle respecte les engagements prévus par l'Entente.
24. L'Entente prévoit qu'une ou l'autre partie pourra y mettre fin, moyennant un préavis de deux semaines.
25. Les honoraires de Intervenante sont fixés à ***** \$ plus un frais de déplacement de ***** \$ plus les taxes.

Facture #2

26. La Facture #2 est datée du ***** et a pour objet d'exiger un paiement de ***** \$ plus TPS et TVQ auprès de Entreprise pour des services rendus le ***** chez le Prestataire. La facture #2 décrit sommairement le service comme suit : service d'éducation spécialisée (langage) pour l'intégration de l'Enfant en milieu de garde.
27. Les numéros d'inscription aux fichiers de la TPS/TVH et de la TVQ de Intervenante sont inscrits sur la Facture #2.

Rapport FO-5036-2017

28. Le Rapport FO-5036-2017 est un formulaire prescrit par le Ministère qui a pour but d'attester l'incapacité d'un enfant, en vue de confirmer son admissibilité à l'Allocation.
29. Le Rapport FO-5036-2017 a été rempli par un orthophoniste, membre en règle de l'Ordre des orthophonistes et audiologistes du Québec (Orthophoniste).
30. La partie C du Rapport FO-5036-2017 atteste l'incapacité langagière de l'Enfant, laquelle est significative, persistante et constitue un obstacle à l'accomplissement des activités courantes dans sa démarche d'intégration chez le prestataire de services de garde.
31. L'Orthophoniste, dans la partie D du Rapport FO-5036-2017 intitulée *Recommandations de mesures appropriées pour faciliter l'intégration de cet enfant chez un prestataire de services de garde*, recommande un soutien dispensé par une éducatrice spécialisée à l'Enfant pour favoriser son développement langagier à l'aide de stimulations ciblées.
32. Le Rapport FO-5036-2017 doit être inclus au dossier parental chez le Prestataire.

33. Il importe de mentionner que le Rapport FO-5036-2017 a été remplacé par le Rapport professionnel FO-5036 (02-2024)⁸ et que cette dernière version ne comprend plus la partie D qui comportait les recommandations d'un professionnel de la santé quant aux mesures à implanter en vue de faciliter l'intégration d'un enfant qui présente une déficience chez un Prestataire.

Rapport d'évaluation orthophonique

34. Le rapport d'évaluation orthophonique est rédigé par l'Orthophoniste.
35. Il comprend un plan d'intervention orthophonique qui décrit les objectifs spécifiques à atteindre pour aider l'Enfant sur le plan de la stimulation du langage.

Autres renseignements

36. Intervenante détient un diplôme d'études collégiales en Techniques d'éducation spécialisée et elle est membre de l'Association des Éducatrices et Éducateurs Spécialisés du Québec (AEESQ).
37. Intervenante a souscrit à une police d'assurance responsabilité professionnelle offerte aux membres de l'AEESQ.
38. Vous affirmez que le Contrat et l'Entente n'auraient pas été conclus sans le versement au Prestataire d'un montant au titre de l'Allocation attribuable à l'Enfant.
39. *****.
40. Les acquéreurs des fournitures décrites précédemment sont tous résidents du Québec.
41. Les contreparties relatives aux fournitures de services effectuées par Entreprise et Intervenante ne sont pas payées ou remboursées par la Régie de l'assurance maladie du Québec.

Interprétation demandée

Vous désirez savoir si les services fournis par Entreprise au profit du Prestataire aux termes du Contrat ainsi que ceux fournis par Intervenante au profit de Entreprise conformément à l'Entente constituent des fournitures exonérées en vertu de l'article 14 de la partie II de l'annexe V de la LTA et de l'article 119.2 de la LTVQ.

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.

⁸ En ligne : <https://cdn-contenu.quebec.ca/cdn-contenu/adm/min/famille/publications-adm/Programmes/rapport-professionnel-imp-AISG.pdf>.

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 restauratrices⁹;
- 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 santé¹⁰.

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 :

- 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. »

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 effectuée¹¹.

⁹ Article 1.1 de la Partie II.

¹⁰ Article 1.2 de la Partie II.

¹¹ Agence du revenu du Canada, Avis sur la TPS/TVH - 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 », 31 octobre 2014, p. 3.

Service de formation

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

« **14** 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 praticien, de médecin, de travailleur social ou d'infirmier ou d'infirmière autorisé et dans le cadre 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 la Partie II, la fourniture sera exonérée. Dans les autres cas, la fourniture sera en principe taxable.

Il convient de déterminer si les services d'éducation spécialisée fournis par Entreprise et par Intervenante dans le contexte présenté ci-dessus sont des fournitures taxables ou exonérées.

La détermination du statut fiscal des services fournis par Entreprise et par Intervenante se fait au cas par cas et s'appuie sur une appréciation des faits propres à chaque situation.

Services d'éducation spécialisée fournis par Entreprise

Nous devons déterminer si les services d'éducation spécialisée fournis par Entreprise au Prestataire aux termes du Contrat sont visés par l'exonération de l'Article 14 de la Partie II.

a) 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 un particulier donné qui a un trouble ou une déficience.

Dans le contexte soumis, les services d'éducation spécialisée donnés à l'Enfant qui a un trouble du langage remplissent les exigences de l'alinéa 14a) précité puisqu'ils sont adaptés spécialement à ses besoins pour l'aider à composer avec les effets de son trouble ou de sa déficience dans sa démarche d'intégration en service de garde.

b) Alinéa 14b) de la Partie II

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

Considérant les recommandations formulées par un Orthophoniste¹² à la partie D du Rapport FO-5036-2017 et au plan d'intervention orthophonique adapté à l'Enfant, les services d'éducation spécialisée donnés à l'Enfant remplissent les exigences du sous-alinéa 14b)(i) de la Partie II puisqu'ils sont un moyen approprié pour aider l'Enfant à composer avec les effets de son trouble ou de sa déficience, à les atténuer ou à les éliminer.

¹² L'Orthophoniste est visé par le terme « praticien » selon le sens que lui donne l'article 1 de la Partie II.

Enfin, il appert des faits soumis que la fourniture par Entreprise des services d'éducation spécialisée 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 des services d'éducation spécialisée effectuée par Entreprise conformément aux termes du Contrat est une fourniture exonérée visée à l'article 14 de la Partie II.

Services d'éducation spécialisée fournis par Intervenante

Conformément aux termes de l'Entente, Intervenante s'engage à fournir à Entreprise des services d'éducation spécialisée.

Pour les raisons mentionnées précédemment, nous sommes d'avis que la fourniture des services d'éducation spécialisée effectuée par Intervenante conformément à l'Entente remplit les exigences de l'alinéa 14a) et du sous-alinéa 14b)(i) de la Partie II.

Enfin, il appert des faits soumis que la fourniture par Intervenante des services d'éducation spécialisée 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 des services d'éducation spécialisée effectuée par Intervenante conformément aux termes de l'Entente est une fourniture exonérée visée à l'article 14 de la Partie II.

Taxe payée par erreur

Lorsqu'un montant de taxe a été payé par erreur à un fournisseur inscrit au fichier de la TPS/TVH, il est possible de lui demander le remboursement de ce montant dans les deux ans suivant le jour où il a été perçu¹³. À cet égard, le fournisseur doit remettre une note de crédit à la personne pour l'informer du montant de taxe remboursé. Par la suite, le fournisseur pourra déduire le montant de taxe remboursé dans le calcul de sa taxe nette pour la période de déclaration au cours de laquelle il remet la note de crédit pourvu que celle-ci contienne les renseignements réglementaires.

Dans le cas où il n'est pas possible d'obtenir un remboursement de la part du fournisseur, une demande peut être effectuée auprès de Revenu Québec.

À cet égard, l'article 261 de la LTA indique que, dans le cas où une personne paie un montant au titre de la taxe alors qu'elle n'avait pas à le payer, elle a droit au remboursement de ce montant, qu'il ait été payé par erreur ou autrement. La demande doit être faite dans les deux ans suivant le jour où le montant a été payé par la personne.

Pour obtenir le remboursement auprès de Revenu Québec, le formulaire FP-2189¹⁴ « Demande générale de remboursement de la TPS/TVH et de la TVQ » doit être rempli et transmis à Revenu Québec à l'intérieur du délai de deux ans.

¹³ Paragraphe 232(1) de la LTA.

¹⁴ Revenu Québec, Formulaire FP-2189 « Demande générale de remboursement de la TPS/TVH et de la TVQ ».

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.

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