



Québec, le 24 janvier 2018

\*\*\*\*\*

**Objet : Interprétation relative à la TPS  
Interprétation relative à la TVQ  
Frais accessoires  
N/Réf. : 16-035743-001**

---

\*\*\*\*\*  
,

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, notre compréhension des faits est la suivante :

1. Le projet de loi n° 20 intitulé *Loi édictant la Loi favorisant l'accès aux services de médecine de famille et de médecine spécialisée et modifiant diverses dispositions législatives en matière de procréation assistée* (PL n° 20) a été sanctionné le 10 novembre 2015<sup>1</sup>.
2. Le PL n° 20 a introduit des modifications à la Loi sur l'assurance maladie (RLRQ, c. A-29) [ci-après LAM] afin de s'attaquer aux frais accessoires en garantissant que les personnes assurées n'aient pas à déboursier de somme d'argent lorsqu'ils doivent recevoir un service assuré<sup>2</sup>.
3. Les neuvième et onzième alinéas de l'article 22 de la LAM prévoient ce qui suit :  
« Aucun paiement ne peut être réclamé ou reçu d'une personne assurée, directement ou indirectement, pour des frais engagés aux fins de la dispensation de services assurés par un professionnel de la santé soumis à l'application d'une entente ou par un professionnel désengagé. Constituent notamment de tels frais ceux liés :

---

<sup>1</sup> L.Q. 2015, chapitre 25 devenu RLRQ, c. A-2.2.

<sup>2</sup> Ministère de la Santé et des Services sociaux (MSSS), *Analyse d'impact réglementaire - Règlement abolissant les frais accessoires liés à la dispensation des services assurés et régissant les frais de transport des échantillons biologiques*, décembre 2016, en ligne : <http://publications.msss.gouv.qc.ca/msss/document-001742/?&date=DESC>.

1° au fonctionnement d'un cabinet privé de professionnel ou d'un centre médical spécialisé au sens de la Loi sur les services de santé et les services sociaux;

2° aux services, fournitures, médicaments et équipements requis pour la dispensation d'un service assuré, ainsi que pour la réalisation d'un test diagnostique se rapportant à un tel service.

[...]

Il est de plus interdit de rendre, directement ou indirectement, l'accès à un service assuré conditionnel à un paiement par une personne assurée, ou de procurer à celle-ci un accès privilégié à un tel service moyennant paiement. »

4. Dans le système de santé, les frais accessoires font référence aux frais que le patient doit payer à un professionnel de la santé pour tous les services, fournitures et autres frais associés à la dispensation de services assurés par la Régie de l'assurance maladie du Québec (RAMQ)<sup>3</sup>.
5. Les « services assurés » sont définis à l'article 1 de la LAM comme étant les services, médicaments, appareils ou autres équipements suppléant à une déficience physique, aides visuelles, aides auditives et aides à la communication visés à l'article 3 de la LAM. À titre d'exemple, le coût de tous les services que rendent les médecins et qui sont requis au point de vue médical est assumé par la RAMQ pour le compte de toute personne assurée, conformément aux dispositions de la LAM et de ses règlements<sup>4</sup>.
6. Par contre, les coûts de transport pour les prélèvements sanguins ou de tissus biologiques réalisés dans un cabinet privé de professionnel (Cabinet) ou dans un centre médical spécialisé (CMS) par un professionnel de la santé soumis à l'application d'une entente ou par un professionnel désengagé (professionnel de la santé) ou à sa demande et transmis à un établissement public ou à un laboratoire privé aux fins d'examen ou d'analyse ne sont pas couverts par le régime d'assurance maladie du Québec.

#### *Paiement autorisé*

7. Malgré les interdictions énoncées aux neuvième et onzième alinéas de l'article 22 de la LAM, le gouvernement peut, par règlement, prescrire des cas et des conditions dans lesquels un paiement est autorisé<sup>5</sup>.
8. Conformément à l'article 22.0.0.0.1 de la LAM, le gouvernement a, en application du douzième alinéa de l'article 22 de la LAM, consulté l'Institut national d'excellence en santé et en services sociaux (INESSS) à l'égard du projet de règlement abolissant les frais accessoires liés à la dispensation des services assurés et régissant les frais de transport des échantillons biologiques

---

<sup>3</sup> MSSS, Frais accessoires, en ligne : <http://www.msss.gouv.qc.ca/professionnels/soins-et-services/frais-accessoires/>.

<sup>4</sup> Art. 3, al. 1a) de la LAM.

<sup>5</sup> Art. 22, al.12 de la LAM.

(projet de règlement) et a rendu publiques les évaluations ayant servi à l'établissement du tarif qui y est prévu<sup>6</sup>.

9. Parmi ses observations, l'INESSS a notamment :

- constaté qu'il était pertinent pour le ministère de la Santé et des Services sociaux (MSSS) d'assurer une juste rétribution des services de transport de manière à assurer la qualité et l'intégrité des prélèvements biologiques en question et à favoriser leur traitement en temps opportun dans un souci de conservation et de protection de la qualité des prélèvements;
- considéré que les prix envisagés apparaissent justes et raisonnables, compte tenu des avantages que ce service de transport représente pour les patients en termes d'accessibilité et de qualité des soins<sup>7</sup>.

10. L'évaluation a porté sur le juste coût associé aux prélèvements faits dans les « cliniques médicales », et plus particulièrement sur le coût du transport des spécimens vers les laboratoires publics du réseau de la santé.

11. L'analyse d'impact réglementaire a fait ressortir les avantages suivants du projet de règlement :

« Pour le patient en cabinet, il pourra toujours obtenir gratuitement son prélèvement dans les centres de prélèvement du réseau public, mais la plupart préféreront celui-ci au moment même de la visite en cabinet du médecin. Le patient évitera une visite au centre de prélèvement du réseau public, les frais de transport et de stationnement ainsi que la perte de temps.

En déterminant un tarif juste et raisonnable maximal pour le transport d'échantillons biologiques et de prélèvements sanguins, le règlement protège l'accès aux services et maintient une protection contre les frais abusifs qui pourraient être exigés aux patients.

De plus, dès l'entrée en vigueur du règlement, les services, fournitures ou frais accessoires qui, en vertu d'une entente conclue en vertu de l'article 19 de la *Loi sur l'assurance maladie*, pouvaient être facturés par un professionnel de la santé soumis à cette entente ou par un professionnel désengagé en vertu du neuvième alinéa de l'article 22 de cette loi, tel qu'il se lisait avant le 9 novembre 2015, seront désormais interdits<sup>8</sup>. »

12. Le Règlement abolissant les frais accessoires liés à la dispensation des services assurés et régissant les frais de transport des échantillons biologiques (RLRQ, c. A-29, r. 7.1) [Règlement] est entré en vigueur le 26 janvier 2017<sup>9</sup>.

---

<sup>6</sup> Décret 1124-2016 (2016) 148 G.O. II, page 5517. *Supra* note 2.

<sup>7</sup> MSSS, Consultation du MSSS à l'INESSS sur les frais accessoires, Lettre datée du 6 septembre 2016, en ligne [http://publications.msss.gouv.qc.ca/msss/fichiers/2016/16-924-07W\\_consultation.pdf](http://publications.msss.gouv.qc.ca/msss/fichiers/2016/16-924-07W_consultation.pdf).

<sup>8</sup> *Supra* note 2, p. 5.

<sup>9</sup> Décret 1124-2016, (2017) 149 G.O. II, page 17.

13. L'article 1 du Règlement prévoit que :

« Un paiement peut être réclamé d'une personne assurée pour le transport vers un établissement ou un laboratoire, pour fins d'examen ou d'analyse, d'échantillons biologiques prélevés dans un cabinet privé de professionnel ou dans un centre médical spécialisé au sens de la Loi sur les services de santé et les services sociaux (chapitre S-4.2), par un professionnel de la santé soumis à l'application d'une entente ou un professionnel désengagé, ou à sa demande, jusqu'à concurrence des montants suivants :

1. 15 \$ pour le transport d'échantillons biologiques comprenant un prélèvement sanguin;
2. 5 \$ pour le transport de tout autre échantillon biologique.

Les montants prévus au premier alinéa ne peuvent être réclamés qu'une seule fois pour la même personne assurée lorsque plus d'un échantillon biologique sont transportés vers un même établissement ou un même laboratoire. »

14. Aux fins de l'application de l'article 1 du Règlement, les échantillons biologiques doivent être prélevés par un professionnel de la santé ou à sa demande dans les lieux suivants :

- un Cabinet : cabinet de consultation ou bureau, situé ailleurs que dans une installation maintenue par un établissement, où un ou plusieurs médecins, dentistes ou autres professionnels, individuellement ou en groupe, pratiquent habituellement leur profession à titre privé et à leur seul compte, sans fournir à leur clientèle, directement ou indirectement, des services d'hébergement<sup>10</sup>;
- un CMS : lieu aménagé hors d'une installation maintenue par un établissement aux fins de permettre à un ou plusieurs médecins de dispenser à leur clientèle les services médicaux nécessaires pour effectuer une arthroplastie-prothèse de la hanche ou du genou, une extraction de la cataracte avec implantation d'une lentille intra-oculaire ou tout autre traitement médical spécialisé déterminé par règlement du gouvernement<sup>11</sup>.

15. Au regard des services de prélèvements et de laboratoire, les orientations du MSSS en lien avec l'abolition des frais facturés aux personnes assurées sont les suivantes<sup>12</sup> :

---

<sup>10</sup> Art. 95, al. 12 de la Loi sur les services de santé et de services sociaux (RLRQ, c. S-4.2) [ci-après LSSSS].

<sup>11</sup> Art. 333.1, al. 1 de la LSSSS.

<sup>12</sup> MSSS, Abolition des frais facturés aux personnes assurées, 27 janvier 2017, en ligne : [http://www.msss.gouv.qc.ca/professionnels/documents/frais-accessoires/orientations\\_frais-accessoires\\_27-01-2017\\_15h30.pdf](http://www.msss.gouv.qc.ca/professionnels/documents/frais-accessoires/orientations_frais-accessoires_27-01-2017_15h30.pdf).

	Ce qui ne peut plus être facturé aux patients depuis l'abolition des frais accessoires	Frais qui peuvent être chargés aux patients parce qu'il ne s'agit pas de frais accessoires ou qu'ils font référence à un service non couvert
Prélèvements et laboratoire	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Prélèvements sanguins ou de tissus biologiques (sécrétion, urine, selle, etc.) réalisés dans un cabinet de médecins par son personnel.</li> </ul> <p><b>EXCEPTIONS</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Transport des échantillons biologiques (autre que le sang) - maximum de 5 \$.</li> <li>• Transport des échantillons biologiques (avec le sang) - maximum de 15 \$.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Prélèvements sanguins ou de tissus biologiques (sécrétion, urine, selle, etc.) réalisés à l'intérieur du cabinet de médecins par un tiers si ces services sont rendus de manière autonome, clairement identifiés et facturés directement par ce tiers.</li> <li>• Prélèvements sanguins ou de tissus biologiques (sécrétion, urine, selle, etc.) réalisés à l'extérieur du cabinet où exerce le médecin.</li> <li>• Analyses de laboratoire par un professionnel non rémunéré par la RAMQ.</li> </ul>

*Service de prélèvements en Cabinet ou en CMS*

16. Des échantillons biologiques d'une personne assurée au sens de la LAM peuvent être prélevés dans les situations suivantes :
- par le professionnel de la santé au moment de la consultation;
  - par le personnel du Cabinet ou du CMS à la demande du professionnel de la santé.
17. Le professionnel de la santé reçoit des honoraires de la RAMQ pour la consultation avec la personne assurée ainsi que, le cas échéant, pour les prélèvements effectués par lui ou par le personnel du Cabinet ou du CMS, à sa demande.
18. Lorsqu'un Cabinet ou un CMS offre un service de prélèvements (ex. : prélèvements sanguins et urine) :
- la personne assurée a l'option de se prévaloir ou non de ce service<sup>13</sup>;
  - le Cabinet ou le CMS peut refuser de rendre le service de prélèvements si la personne assurée refuse de payer les frais de transport réclamés.

<sup>13</sup> Art. 77 du Code de déontologie des médecins (RLRQ, c. M-9, r. 17) : Un médecin doit respecter le libre choix du patient en lui indiquant, sur demande, les endroits où il peut recevoir les services thérapeutiques ou diagnostiques au moment de lui remettre une ordonnance ou une requête à cette fin.

## *Information*

19. \*\*\*\*

20. La LAM prévoit spécifiquement l'obligation pour un médecin soumis à l'application d'une entente ou un médecin désengagé qui exerce dans un Cabinet ou un médecin soumis à l'application d'une entente qui exerce dans un CMS d'afficher à la vue du public, dans la salle d'attente du Cabinet ou du CMS où il exerce, le tarif des frais qu'il peut réclamer d'une personne assurée suivant un règlement du gouvernement pris en application de la LAM, ainsi que celui des services médicaux qu'il rend et qui sont non assurés ou non considérés comme assurés par règlement<sup>14</sup>.

## **Interprétation demandée**

Vous désirez connaître l'application de la TPS et de la TVQ à l'égard des frais réclamés conformément à l'article 1 du Règlement auprès d'une personne assurée pour le transport vers un établissement ou un laboratoire, aux fins d'examen ou d'analyse, d'échantillons biologiques prélevés dans un Cabinet ou dans un CMS par un professionnel de la santé ou à sa demande.

## **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 détermination du statut fiscal des frais accessoires réclamés à une personne assurée par un professionnel de la santé se fait au cas par cas et s'appuie sur une appréciation des faits propres à chaque cas. En principe, les frais accessoires qui sont un intrant à une fourniture de biens ou de services exonérée ou taxable auront le même statut fiscal que cette fourniture.

### *Fourniture unique ou fournitures multiples*

Avant d'établir si les frais de transport constituent la contrepartie d'une fourniture taxable ou exonérée, nous devons déterminer si nous sommes en présence d'une fourniture unique d'un service de prélèvements ou de fournitures multiples, à savoir d'un service de prélèvements et d'un service de transport.

L'Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-077R2 *Fourniture unique et fournitures multiples* (Énoncé P-077R2) émis le 26 avril 2004 par l'Agence du revenu du Canada donne les lignes directrices afin d'établir si une opération composée de plusieurs éléments consiste en une fourniture unique ou en deux fournitures ou plus.

---

<sup>14</sup> Art. 22.0.0.1, al. 1 de la LAM.

Pour établir si une opération composée de plusieurs éléments doit être considérée comme une fourniture unique ou des fournitures multiples, il faut d'abord faire appel à un processus de détermination des faits. Cette démarche s'appuiera sur les principes suivants :

1. Chaque fourniture doit être considérée comme distincte et indépendante.
2. La fourniture qui est une fourniture unique du point de vue économique ne devrait pas être une fourniture fractionnée artificiellement.
3. Il y a fourniture unique lorsqu'un élément ou plus constituent la fourniture et que tout élément restant sert seulement à améliorer la fourniture.

À la lumière des critères de l'Énoncé P-077R2 et de ceux élaborés par la jurisprudence<sup>15</sup>, nous sommes d'avis que, dans la situation soumise, nous sommes en présence de fournitures multiples, soit une fourniture d'un service de transport distincte de la fourniture d'un service de prélèvements.

Parmi les éléments qui nous amènent à cette conclusion :

- le fait que le service de transport ne constitue pas un intrant à la fourniture du service de prélèvements puisqu'il n'est pas consommé ou utilisé dans le cadre de la réalisation du service de prélèvements;
- le fait que le service de prélèvements et le service de transport visent deux acquéreurs distincts, soit la RAMQ et la personne assurée<sup>16</sup>;
- le fait que le service de prélèvements et le service de transport ne soient pas nécessairement interdépendants;
- le fait que les frais réclamés d'une personne assurée pour le transport de ses échantillons biologiques soient discrétionnaires;
- le fait qu'un service de consultation rendu par un professionnel de la santé dans un Cabinet ou un CMS puisse répondre aux besoins d'une personne assurée sans que cette dernière n'ait recours au service de prélèvements offert sur les lieux de la consultation;
- le fait qu'une personne assurée qui désire se prévaloir d'un service de prélèvements dans un Cabinet ou un CMS soit informée préalablement des frais qui pourront lui être réclamés pour le transport de ses échantillons biologiques.

Par conséquent, nous sommes d'avis que les frais réclamés conformément à l'article 1 du Règlement à une personne assurée par un professionnel de la santé pour le transport des échantillons biologiques prélevés dans un Cabinet ou dans un CMS constituent la contrepartie d'une fourniture taxable d'un service de transport.

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 *Service de décisions et d'interprétations en matière d'accise et de TPS/TVH (1.4)*, ils ne lient

---

<sup>15</sup> *Ville de Calgary c. R.*, [2012] 1 R.C.S. 689.

<sup>16</sup> Par. 123(1) « acquéreur » de la LTA.

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