



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 15 JUIN 2018

OBJET : **ARTICLE 752.0.11.1 DE LA LOI SUR LES IMPÔTS – FRAIS MÉDICAUX
– MAISON DE SANTÉ**
N/RÉF. : 17-038109-001 ET 17-038154-001

Nous donnons suite à votre demande ***** qui concerne les montants payés par une personne en perte d'autonomie qui séjourne à temps plein dans une unité de soins située dans une résidence pour personnes âgées. Vous nous demandez si ces montants constituent des frais médicaux aux fins du crédit d'impôt pour frais médicaux.

Plus précisément, les questions soulevées sont les suivantes :

1. Un ratio d'une infirmière 24 heures sur 24 pour 19 personnes séjournant dans l'unité de soins est-il suffisant pour la qualifier de maison de santé aux fins du crédit d'impôt pour frais médicaux?
2. Le fait que ces 19 personnes aient des états de santé différents pourrait-il disqualifier l'unité de soins en tant que maison de santé aux fins dudit crédit d'impôt?
3. Est-ce qu'une résidence peut se qualifier de « maison de santé » dans les circonstances suivantes :
 - 3.1 24 heures par jour, que des infirmières auxiliaires, 4 de jour, 2 de soir et 1 de nuit la semaine et 3 de jour, 2 de soir et 1 de nuit les fins de semaine pour 125 personnes;
 - 3.2 24 heures par jour, 7 jours par semaine, 1 infirmière et 4 auxiliaires le jour et 1 infirmière et 3 auxiliaires la nuit pour 131 patients;

-
4. Une infirmière auxiliaire à temps plein peut-elle qualifier une résidence de maison de santé même si elle ne peut pas accomplir tous les actes médicaux que peut accomplir une infirmière?
 5. Un reçu délivré à une personne en vertu duquel la résidence pour personnes âgées se qualifie elle-même de maison de santé et indique des coûts de 60 000 \$ par année pour habiter la résidence, dont 10 000 \$ pour les soins infirmiers et de préposés, permet-il de déduire 60 000 \$ à titre de frais médicaux?
 6. Est-ce que Revenu Québec peut appliquer les ratios de l'Agence du revenu du Canada, ci-après désignée « ARC », pour vérifier si le personnel médical compétent est présent 24 heures par jour, 7 jours par semaine.

Le droit

Le paragraphe *l* de l'article 752.0.11.1 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », prévoit que, constituent des frais médicaux, les montants payés :

« *l*) à titre de frais de séjour à plein temps dans une maison de santé à l'égard d'une personne, si cette dernière est, d'après l'attestation écrite d'un praticien, une personne qui, faute d'une capacité mentale normale, dépend et continuera dans un avenir prévisible à dépendre d'autres personnes pour ses besoins et ses soins personnels. »

Il est à remarquer que le paragraphe *m* de cet article 752.0.11.1 de la LI vise lui aussi les frais de séjour à temps plein dans une maison de santé. Il se lit comme suit :

« *m*) à titre de rémunération d'un préposé à plein temps aux soins d'une personne à l'égard de laquelle les paragraphes *a* à *c* du premier alinéa de l'article 752.0.14 s'appliquent pour l'année d'imposition au cours de laquelle les frais sont engagés si, au moment où la rémunération est versée, le préposé n'est ni le particulier visé à l'article 752.0.11, ni le conjoint de ce particulier, ni âgé de moins de 18 ans, ou à titre de frais de séjour à plein temps dans une maison de santé à l'égard d'une telle personne; ».

L'article 752.0.14 de la LI permet de déterminer le crédit pour déficience grave et prolongée d'une fonction mentale ou physique. Le premier alinéa de cet article, qui décrit les personnes visées au paragraphe *m* de l'article 752.0.11.1 de la LI, se lit comme suit :

« **752.0.14.** Un particulier peut déduire de son impôt autrement à payer pour une année d'imposition en vertu de la présente partie un montant égal au montant obtenu en multipliant le pourcentage déterminé à l'article 750.1 pour l'année par le montant de 3 307 \$ lorsque les conditions suivantes sont remplies :

- a) le particulier a une déficience grave et prolongée des fonctions mentales ou physiques dont les effets sont tels que :
 - i. soit la capacité de ce particulier d'accomplir une activité courante de la vie quotidienne est limitée de façon marquée;
 - ii. soit la capacité de ce particulier d'accomplir plus d'une activité courante de la vie quotidienne est limitée de façon importante lorsque les effets cumulatifs de ces limitations équivalent au fait d'être limité de façon marquée dans la capacité d'accomplir une activité courante de la vie quotidienne;
- b) dans le cas où le sous-paragraphe i du paragraphe *a* s'applique, soit un médecin, soit, lorsque le particulier a une déficience visuelle, un médecin ou un optométriste, soit, lorsque le particulier souffre d'un trouble de la parole, un médecin ou un orthophoniste, soit, lorsque le particulier a une déficience auditive, un médecin ou un audiologiste, soit, lorsque le particulier a une déficience quant à sa capacité de s'alimenter ou de s'habiller, un médecin ou un ergothérapeute, soit, lorsque le particulier a une déficience quant à sa capacité de marcher, un médecin, un ergothérapeute ou un physiothérapeute, soit, lorsque le particulier a une déficience des fonctions mentales nécessaires aux activités de la vie courante, un médecin ou un psychologue, atteste, au moyen du formulaire prescrit, que le particulier a une déficience visée au sous-paragraphe i du paragraphe *a*;

-
- b.1)* dans le cas où le sous-paragraphe ii du paragraphe *a* s'applique, soit un médecin, soit, lorsque le particulier a une déficience quant à sa capacité de marcher, de s'alimenter ou de s'habiller, un médecin ou un ergothérapeute, atteste, au moyen du formulaire prescrit, que le particulier a une déficience visée au sous-paragraphe ii du paragraphe *a*;
 - c)* le particulier présente au ministre l'attestation visée à l'un des paragraphes *b* et *b.1* pour l'année;
 - d)* ni le particulier ni une autre personne n'inclut, dans le calcul d'une déduction en vertu de l'article 752.0.11 pour l'année, autrement que par suite de l'application du paragraphe *m.1* de l'article 752.0.11.1, un montant à titre de rémunération d'un préposé ou de frais de séjour dans une maison de santé à l'égard du particulier. »

Ces dispositions de la LI trouvent leur équivalent dans la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1 (5^e suppl.)), ci-après désignée « LIR »¹. En effet, sur ces questions, la LI est harmonisée à la LIR.

Analyse

L'expression « maison de santé » n'étant pas définie dans la loi, nous utilisons le sens commun des mots pour l'interpréter.

Tel que nous l'avons indiqué en réponse à la question 2 dans la lettre d'interprétation 14-023049-001, une maison de santé est un établissement, y compris une unité de soins dans un établissement², qui comporte du personnel médical en fonction 24 heures par jour, en nombre suffisant, et possédant la formation requise pour fournir des soins médicaux à des personnes incapables de le faire elles-mêmes de façon adéquate. Dans ce dossier, nous avons spécifié qu'il est nécessaire que des infirmières soient présentes 24 heures par jour, 7 jours par semaine dans une résidence pour aînés pour que celle-ci se qualifie à titre de maison de santé.

¹ Le paragraphe *l* de l'article 752.0.11.1 de la LI est l'équivalent de l'alinéa 118.2(2)*d*) de la LIR; le paragraphe *m* de l'article 752.0.11.1 de la LI est l'équivalent de l'alinéa 118.2(2)*b*) de la LIR; l'article 752.0.14 de la LI est l'équivalent de l'alinéa 118.3(1)*c*) de la LIR.

² Voir la réponse à la question 4 dans la lettre d'interprétation 14-023049-001 « Frais médicaux – Maison de santé » du 9 octobre 2014.

Il est acquis que la question de savoir si une personne peut considérer comme des frais médicaux les montants payés à titre de frais de séjour dans une maison de santé est une question de fait³. Il est aussi acquis qu'une unité de soins dans un immeuble destiné aussi à d'autres fins peut constituer une maison de santé « [...] mais seulement à l'égard des personnes qui résident dans cette unité de soins⁴ ». En effet, le fait qu'un lieu puisse se qualifier à titre de maison de santé ne suffit pas, en lui-même, pour que les frais qu'il en coûte pour y séjourner soient considérés comme des frais médicaux. L'état de santé de la personne et les besoins qui en découlent, confirmés par une attestation, sont également des exigences prévues par les paragraphes *l* et *m* de l'article 752.0.11.1 de la LI.

Alors que le paragraphe *l* de l'article 752.0.11.1 de la LI vise des montants payés par des personnes atteintes de limitations mentales, le paragraphe *m* du même article vise autant des personnes atteintes de limitations mentales que de limitations physiques. Plusieurs problèmes de santé peuvent donc permettre de qualifier des montants payés pour des frais de séjour dans une maison de santé à titre de frais médicaux.

Sauf si elle est spécialisée, une même « maison de santé » hébergera généralement des personnes dont les besoins en soins de santé varient. Cela devrait généralement être le cas d'une unité de soins située dans une résidence pour personnes âgées. En effet, la vieillesse, en elle-même, peut générer des problèmes de santé cognitifs et des problèmes de santé physique.

Nous considérons qu'il faut qu'au moins une infirmière soit présente 24 heures par jour, 7 jours par semaine dans l'unité de soins d'une résidence pour aînés pour que cette unité de soins constitue une maison de santé. Toutefois, ce critère ne doit pas être considéré incontournable.

La question d'établir des ratios adéquats de personnel soignant pour qualifier un endroit de maison de santé est une pure question de fait. En effet, selon les besoins des résidents, le personnel médical pourrait, par exemple, se composer d'une ou de plusieurs infirmières auxiliaires présentes en tout temps et d'une infirmière disponible sur appel.

Notre définition de « maison de santé » énonce qu'un tel établissement doit comporter du personnel médical en fonction 24 heures par jour, en nombre suffisant, et possédant la formation requise pour fournir des soins médicaux à des personnes incapables de le faire elles-mêmes de façon adéquate. On ne peut pas déterminer la quantité et la nature du

³ *Ibid.* réponse à la question 1.

⁴ *Supra* note 2.

personnel de soins requis sans prendre en compte les besoins effectifs des résidents. La notion de « soins médicaux fournis à des personnes incapables de le faire elles-mêmes de façon adéquate » doit être interprétée largement, en considérant tout ce que la personne est incapable de faire elle-même de façon adéquate pour assurer non seulement sa survie, mais aussi une qualité de vie minimale.

Réponses

À la question 1

Pour répondre à cette question, il est pertinent de revenir à la définition générale que nous donnons à l'expression « maison de santé ». À moins que cela ne conduise à un résultat déraisonnable compte tenu des besoins réels des résidents, la présence continue d'une infirmière pour 19 personnes séjournant dans une unité de soins située dans une résidence pour personnes âgées serait suffisante pour considérer cette unité de soins comme une maison de santé.

À la question 2

Le fait que les personnes séjournant dans une unité de soins aient des problèmes de santé et des besoins différents ne peut pas être utilisé pour disqualifier cette unité de soins en tant que maison de santé pour l'application des paragraphes *l* et *m* de l'article 752.0.11.1 de la LI.

À la question 3

L'exigence d'une présence infirmière constante pour qualifier l'établissement de maison de santé n'est pas un incontournable. L'étude de l'ensemble des faits pourrait permettre de conclure que les besoins des résidents, même s'ils sont importants et constants, ne sont pas de nature à nécessiter, dans les faits, une présence infirmière constante.

Dans la situation 3.2, on a une présence infirmière constante. En principe, on pourrait donc qualifier l'établissement de maison de santé. Toutefois, cette situation soulève la question des ratios adéquats de personnel soignant. En effet, même en comptant une infirmière à temps plein, il est possible que dans les faits, l'unité de soins ne comporte pas du personnel médical en fonction 24 heures par jour, en nombre suffisant, et possédant la formation requise pour fournir des soins médicaux à des personnes incapables de le faire elles-mêmes de façon adéquate.

À la question 4

Nos réponses précédentes sont applicables. En fonction des faits, la présence de seulement une infirmière auxiliaire à temps plein pourrait être insuffisante pour qualifier la résidence de maison de santé même si l'exigence d'une présence infirmière constante n'est pas un incontournable.

À la question 5

On est ici dans une situation où le reçu sépare les frais d'hébergement des frais infirmiers et de préposés. Le montant total est considéré comme des frais de séjour dans une maison de santé.

Dans la mesure où la personne paie effectivement ces frais à un tiers avec lequel elle n'a pas de lien de dépendance pour des services qu'elle reçoit réellement, il est difficile pour Revenu Québec de contester le montant de la dépense.

À la question 6

Comme nous, l'ARC tente de donner un sens raisonnable à la notion de maison de santé sur la base de dispositions législatives similaires à celles contenues dans la LI. Nous pouvons prendre pour acquis qu'ils y parviennent et que leurs orientations valent celles que l'on pourrait prendre sur la base des mêmes faits. En conséquence, leurs ratios peuvent être utilisés par nous, s'ils nous semblent raisonnables. Il importe, en effet, de se souvenir que Revenu Québec n'est pas lié par l'opinion de l'ARC sur ces questions.