

Québec, le 23 juillet 2009

Objet : Interprétation relative à la TVQ et à la TPS
Règlement sur les avantages autorisés à un pharmacien
Loi sur l'assurance médicaments
N/Réf. : 08-001870

*****,

Nous donnons suite à votre demande d'interprétation concernant l'application de la Loi sur la taxe d'accise¹ et de la Loi sur la taxe de vente du Québec² aux allocations professionnelles versées à des pharmaciens.

Nous comprenons que les questions formulées ne font pas l'objet d'un examen par l'Agence du revenu du Canada ou le ministère du Revenu du Québec à l'égard d'une déclaration de taxes déjà produite, ni ne font l'objet d'une opposition ou d'un appel. Par ailleurs, n'ayant pas en notre possession tous les renseignements ou les documents pertinents, nous ne pouvons répondre à votre demande de façon formelle. Toutefois, pour autant que notre compréhension de la situation soit exacte, les commentaires suivants pourront néanmoins répondre à votre demande.

Exposé des faits

Notre compréhension des faits est la suivante :

1. Le Règlement sur les avantages autorisés à un pharmacien³ établit les avantages que peuvent octroyer les fabricants de médicaments génériques et les fabricants de médicaments innovateurs aux pharmaciens exploitant une entreprise pharmaceutique.
2. De façon générale, ce Règlement permet le versement d'allocations professionnelles et d'autres avantages autorisés par les fabricants de médicaments génériques et les fabricants de médicaments innovateurs aux pharmaciens.

¹ L.R.C., 1985, c. E-15 [ci-après LTA].

² L.R.Q., c. T-0.1 [ci-après LTVQ].

³ R.R.Q., c. A-29.01, r. 1.01 [ci-après Règlement]

3800, rue de Marly, secteur 5-2-2

Québec (Québec) G1X 4A5

Téléphone : 418 652-4632

Sans frais : 1 888 830-7747, poste 4632

Télécopieur : 418 643-0953

3. L'article 2 du Règlement décrit l'allocation professionnelle comme suit :

2. Une allocation professionnelle est une réduction sous forme de rabais, de ristournes ou de primes, un bien, un service, une gratification ou tout autre avantage accordé, payé ou fourni, directement ou indirectement, par un fabricant de médicaments génériques à un pharmacien propriétaire, [...], qui est utilisé aux seules fins et avant la date d'échéance prévues au présent article et qui respecte la limite qui y est fixée.

[...]

4. Les fins visées à l'article 2 sont les suivantes :

1° le financement de programmes et d'activités de formation et d'éducation continue qui visent à accroître les connaissances scientifiques ou les habiletés professionnelles des pharmaciens et des assistants techniques en pharmacie et qui ont lieu au Québec ;

2° le financement d'activités destinées au grand public, qui se déroulent dans la pharmacie, concernant la promotion ou la protection de la santé, la prévention des maladies ainsi que la communication d'informations sur des maladies ou des médicaments et qui portent sur des approches reposant sur des bases scientifiques ;

3° l'acquisition d'équipement et de matériel éducatif utilisés dans la pharmacie et destinés à améliorer la gestion des maladies chroniques ainsi que les services de formation à la lecture des appareils requis à cette fin [...]. Les allocations professionnelles ne peuvent toutefois pas être utilisées par le pharmacien propriétaire pour l'achat d'un inventaire d'appareils ou de matériels destinés à la vente au détail ;

4° l'acquisition ou l'entretien d'équipement destiné à augmenter la qualité et la sécurité de la distribution des médicaments dans la pharmacie, notamment les appareils utilisés pour le conditionnement automatisé des médicaments ;

5° la rémunération de pharmaciens et d'assistants techniques affectés au maintien ou à l'amélioration de la prestation des services professionnels visant l'usage optimal des médicaments, notamment l'élaboration et l'application de plans de soins pharmaceutiques.

5. Une limite est imposée pour le montant des allocations professionnelles que peut verser un fabricant de médicaments génériques. Cette limite est égale à 20 % de

la valeur totale des ventes des médicaments génériques du fabricant faites au pharmacien propriétaire pour l'année donnée.

6. Les avantages pouvant être accordés par les fabricants de médicaments innovateurs sont énoncés à l'article 3 du Règlement.
7. L'article 22 de la Loi sur l'assurance médicaments⁴ prévoit que la Régie peut diminuer le paiement du coût des médicaments réclamé par un pharmacien lorsque ces médicaments ont fait l'objet de ristournes, de gratifications ou d'autres avantages non autorisés par le Règlement.
8. Par ailleurs, le Code de déontologie des pharmaciens⁵ est à l'effet que, sauf un remerciement d'usage ou un cadeau de valeur modeste, le pharmacien ne doit accepter aucun avantage relatif à l'exercice de la pharmacie, en plus de la rémunération à laquelle il a droit. L'article 51 de ce code prévoit toutefois ce qui suit :

51. [...], le pharmacien peut accepter :

1° un rabais versé par un fournisseur pour prompt paiement usuel [...];

2° un rabais consenti en raison du volume de ses achats d'un médicament qui n'est pas inscrit à la liste visée à l'article 60 de la Loi sur l'assurance médicaments [...];

3° un avantage autorisé conformément aux dispositions d'un règlement pris en application de la Loi sur l'assurance médicaments;

4° qu'un fabricant de médicaments assume une partie du coût de sa publicité professionnelle, lorsque celle-ci porte sur un médicament mis en marché par ce fabricant et qu'elle mentionne clairement que ce fabricant en a assumé une partie du coût.

Un pharmacien qui obtient un avantage visé au paragraphe 3° du premier alinéa doit tenir dans sa pharmacie un registre des avantages obtenus au sens du règlement pris en application de la Loi sur l'assurance médicaments.

9. Quant au fabricant de médicaments, l'article 62 de la Loi sur l'assurance médicaments⁶ est à l'effet que le ministre peut, aux fins de l'inscription sur la liste de médicaments, reconnaître un grossiste ou un fabricant d'après les conditions qu'il détermine par règlement.
10. Le Règlement sur les conditions de reconnaissance d'un fabricant de médicaments et d'un grossiste en médicaments a été édicté tel que le permet l'article 80 de la Loi sur l'assurance médicaments⁷.

⁴ L.R.Q., c. A-29.01.

⁵ R.R.Q., c. P-10, r. 5.1.

⁶ *Supra* note 4.

⁷ *Ibid.*

11. Ainsi, pour être reconnu par le ministre de la Santé et des Services sociaux, le fabricant de médicaments doit remplir certaines conditions dont celle de souscrire à l'engagement prévu à l'annexe 1 du Règlement sur les conditions de reconnaissance d'un fabricant de médicaments et d'un grossiste en médicaments⁸.
12. Parmi ces engagements, les plus pertinents aux fins de la présente sont les suivants (les extraits qui suivent proviennent de l'annexe I du Règlement sur les conditions de reconnaissance d'un fabricant de médicaments et d'un grossiste en médicaments⁹) :

Alinéa 3 de l'article 1 : Le prix de vente garanti est celui qu'un acheteur doit payer pour un médicament. Il est diminué de la valeur de toute réduction consentie par le fabricant sous forme de rabais, de ristournes ou de primes, et de la valeur de tout bien ou service accordé à un acheteur par le fabricant à titre gratuit à moins qu'il ne s'agisse d'un avantage autorisé conformément au Règlement sur les avantages autorisés à un pharmacien (D. 898-2007, 07-10-17).

Paragraphe 4 de l'article 2 : [I]l ne peut accorder à un acheteur ou à un intermédiaire, notamment un grossiste, une bannière ou une chaîne de pharmacies, aucune réduction du prix d'un médicament reliée à l'atteinte d'un volume déterminé d'achat pour une période donnée ni aucun bien ou service à titre gratuit ou réduction sous forme de rabais, de ristournes ou de primes, sauf s'il s'agit d'un avantage autorisé au sens du Règlement sur les avantages autorisés à un pharmacien ou d'une allocation professionnelle destinée à un pharmacien propriétaire qui transite par un grossiste, une bannière ou une chaîne de pharmacies et qui est versée en totalité à ce pharmacien propriétaire ou s'il s'agit d'une remise visée au paragraphe 2.

Article 2.1 : Le fabricant s'engage à rembourser à la Régie un montant correspondant à la valeur de toute réduction sous forme de rabais, de ristournes ou de primes, de tout bien, service ou gratification ou de tout autre avantage dont il a fait bénéficier le pharmacien propriétaire et qui ne constitue pas un avantage autorisé au sens du Règlement sur les avantages autorisés à un pharmacien ou une remise visée au paragraphe 2 de l'article 2. Il s'engage de plus à verser à la Régie une somme correspondant à 20 % de ce montant à titre de frais d'administration.

Article 2.2 : Le fabricant de médicaments génériques s'engage à transmettre à la Régie un rapport annuel au plus tard le 1^{er} mars pour l'année civile précédente détaillant les réductions sous forme de rabais, de ristournes ou de primes, les gratifications, les biens, les

⁸ R.R.Q., c. A-29.01, r. 1.1.

⁹ *Ibid.*

services ou tout autre avantage à l'exclusion de la remise visée au paragraphe 2 de l'article 2, qu'il a versés, directement ou indirectement, à chacun des pharmaciens propriétaires du Québec.
[...]

13. De façon générale, il existe plusieurs façons d'exécuter le versement des allocations professionnelles. Voici les principaux modes de paiement utilisés (nous référerons à chacun de ces cas dans le cadre de l'interprétation donnée ci-dessous) :

Cas # 1 : Le fabricant de médicaments ou le représentant pharmaceutique, au nom du fabricant de médicaments, paie le pharmacien au moyen d'un chèque tiré à son ordre. Aucune facture n'est émise dans ce contexte.

Cas # 2 : Le fabricant de médicaments paie la facture que le pharmacien lui adresse et qui réfère à des « services professionnels ».

Cas # 3 : Le fabricant de médicaments paie la facture que le pharmacien lui adresse pour obtenir le remboursement de biens ou de services qui lui ont été fournis par un tiers.

Cas # 4 : Le fabricant de médicaments paie la facture qu'un fournisseur a adressée au pharmacien pour des biens ou services fournis au pharmacien.

Cas # 5 : Le fabricant de médicaments paie la facture qui lui est adressée par un fournisseur ayant réalisé une fourniture en faveur du pharmacien.

Cas # 6 : Le fabricant de médicaments verse l'allocation professionnelle à la bannière ou au grossiste, selon le cas, qui remettra ensuite ce montant au pharmacien (conformément au paragraphe 4 de l'article 2 de l'annexe 1 du Règlement sur les conditions de reconnaissance d'un fabricant de médicaments et d'un grossiste en médicaments¹⁰).

14. Le fabricant de médicaments diminue le compte d'allocations professionnelles du pharmacien d'un montant correspondant au versement effectué suivant l'un des modes de paiement énoncés ci-dessus.

15. Il existe présentement une incertitude quant au traitement de la TPS et de la TVQ devant être appliqué au versement des allocations professionnelles par les fabricants de médicaments.

¹⁰ *Ibid.*

Interprétation demandée

Vous désirez connaître le traitement de la TPS et de la TVQ lorsqu'un fabricant de médicaments verse une allocation professionnelle à un pharmacien suivant chacun des modes de paiement énoncés au paragraphe 13 de l'exposé des faits.

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

Nous répondrons à l'interprétation demandée en identifiant d'abord le mode de paiement.

Cas # 1 : Le fabricant de médicaments ou le représentant pharmaceutique, au nom du fabricant de médicaments, paie le pharmacien au moyen d'un chèque tiré à son ordre. Aucune facture n'est émise dans ce contexte.

Considérant les dispositions législatives applicables à l'industrie pharmaceutique, nous sommes d'avis que l'allocation professionnelle versée par un fabricant de médicaments, à un pharmacien, sans facture ni aucune autre pièce justificative qui est en lien avec le versement de cette allocation, représente la contrepartie d'une fourniture d'un service visant à soumettre de manière avantageuse le produit du fabricant. Cette fourniture de service est réalisée par le pharmacien en faveur du fabricant de médicaments.

Cette allocation professionnelle sera réputée ne pas être la contrepartie d'une fourniture lorsqu'elle se qualifiera de ristourne promotionnelle, soit lorsque les conditions d'application de l'article 232.1 de la LTA seront rencontrées.

L'énoncé de politique P-243 de l'Agence du revenu du Canada¹¹ nous mentionne qu'une ristourne promotionnelle est un montant payé par un fournisseur à un revendeur qui accepte de promouvoir certains biens meubles corporels du fournisseur. Aux fins de l'article 232.1 de la LTA, le terme « promotion » désigne les efforts, les activités ou les actions qui, directement ou indirectement, informent, persuadent et influencent l'acceptation, la distribution et la vente ou l'achat d'un produit. Les ristournes promotionnelles sont données comme encouragements pour susciter de tels efforts, activités ou actions, ou comme remboursements de dépenses engagées par les revendeurs pour la promotion des produits.

Nous sommes d'avis que l'allocation professionnelle versée dans le présent contexte se qualifie de ristourne promotionnelle au sens de l'article 232.1 de la LTA car l'objet du paiement, selon la réalité économique des transactions entre le

¹¹ Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-243, « Article 232.1 – Ristournes promotionnelles », publié au mois de mai 2004 et en vigueur depuis de 1^{er} avril 1997.

fabricant de médicaments et le pharmacien, est d'obtenir du pharmacien qu'il soumette de façon avantageuse le produit du fabricant de médicaments.

Ce montant sera donc réputé ne pas être la contrepartie d'une fourniture aux termes de l'article 232.1 de la LTA. Dès lors, la TPS n'a pas à être calculée sur ce montant.

Cas # 2 : Le fabricant de médicaments paie la facture que le pharmacien lui adresse et qui réfère à des « services professionnels ».

Les services professionnels facturés par le pharmacien au fabricant de médicaments représentent une fourniture taxable à l'égard de laquelle la taxe doit être perçue et versée aux autorités fiscales. Le fabricant de médicaments pourra demander des crédits de taxe sur les intrants (CTI) à l'égard de la taxe payée ou payable dans ce contexte si les exigences documentaires sont satisfaites.

Précisons que si la facture du pharmacien réfère plutôt au versement des « allocations professionnelles », le paiement se qualifiera de ristourne promotionnelle assujettie à l'application de l'article 232.1 de la LTA. Dès lors, la TPS n'aura pas à être calculée sur ce montant.

Cas # 3 : Le fabricant de médicaments paie la facture que le pharmacien lui adresse pour obtenir le remboursement de biens ou de services qui lui ont été fournis par un tiers.

De façon générale, les dépenses facturées par le pharmacien afin d'en obtenir le remboursement auprès du fabricant de médicaments représentent une fourniture taxable.

Le fabricant de médicaments pourra demander un CTI à l'égard de la taxe applicable, le cas échéant, dans ce contexte, si les exigences documentaires sont satisfaites.

Bien que cette situation puisse être exceptionnelle, précisons qu'il pourrait arriver qu'un remboursement soit demandé par le pharmacien pour des dépenses liées à la promotion d'un produit, par exemple, les dépenses liées à l'organisation d'une journée clinique faisant la promotion d'un produit du fabricant de médicaments. Dans ce cas, le montant versé en paiement de ces dépenses au pharmacien, par le fabricant de médicaments, sera considéré comme une ristourne promotionnelle assujettie à l'application de l'article 232.1 de la LTA. Dès lors, la TPS n'aura pas à être calculée sur ce montant.

Cas # 4 : Le fabricant de médicaments paie la facture qu'un fournisseur a adressée au pharmacien pour des biens ou services fournis au pharmacien.

Les paiements effectués selon ce mode amènent un questionnement au niveau du droit au CTI à l'égard de la taxe payée ou payable dans le cadre de la transaction.

En effet, pour avoir droit à un CTI à l'égard de la taxe payée ou payable lors de l'acquisition d'une fourniture, il convient d'être l'acquéreur de la fourniture, soit la personne tenue d'en payer la contrepartie, et les exigences documentaires doivent être satisfaites.

De façon générale, et en l'absence d'autres éléments factuels, lorsqu'une facture est adressée à une personne en particulier, en l'occurrence le pharmacien, il y a lieu de conclure que c'est cette dernière personne qui est l'acquéreur de la fourniture, soit la personne tenue d'en payer la contrepartie.

Or, dans le présent contexte, la facture n'est pas adressée au fabricant de médicaments malgré le fait qu'il en paie la contrepartie. Ainsi, il convient de déterminer si le fabricant de médicaments peut demander des CTI à l'égard de la taxe qu'il aura payée au fournisseur.

Considérant ce qui précède, le fabricant de médicaments ne pourra demander de CTI dans le contexte soumis que s'il est établi qu'il est l'acquéreur de la fourniture. Pour ce faire, il devra démontrer qu'il s'est engagé envers le fournisseur à payer la contrepartie de la fourniture. Évidemment, pour que le CTI puisse être accordé, les exigences documentaires devront également être satisfaites, comme nous l'avons mentionné ci-dessus.

Cas # 5 : Le fabricant de médicaments paie la facture qui lui est adressée par un fournisseur ayant réalisé une fourniture en faveur du pharmacien.

De façon générale, et en l'absence d'autres éléments factuels, lorsqu'une facture est adressée à une personne en particulier, en l'occurrence le fabricant de médicaments, il y a lieu de conclure que c'est cette dernière personne qui est l'acquéreur de la fourniture, soit la personne tenue d'en payer la contrepartie.

Ainsi, les taxes payées ou payables par le fabricant de médicaments au fournisseur dans ce contexte pourront faire l'objet d'une demande de CTI si les exigences documentaires sont par ailleurs satisfaites.

Cas # 6 : Le fabricant de médicaments verse l'allocation professionnelle à la bannière ou au grossiste, selon le cas, qui remettra ensuite ce montant au pharmacien (conformément au paragraphe 4 de l'article 2 de l'annexe 1 du Règlement sur les conditions de reconnaissance d'un fabricant de médicaments et d'un grossiste en médicaments¹²).

En l'absence de facture, ce paiement est assimilé à celui effectué selon le premier mode de paiement dont il est question dans la présente lettre, soit lorsque le fabricant de médicaments ou le représentant pharmaceutique, au nom du fabricant de médicaments, paie le pharmacien au moyen d'un chèque tiré à son ordre.

¹² *Supra* note 8.

Lorsqu'une facture est émise, il conviendra d'appliquer l'un des traitements énoncés ci-dessus, selon les faits applicables. Notre compréhension des faits est à l'effet que lorsqu'une facture est émise par la bannière ou le grossiste, celle-ci réfère habituellement à des « services professionnels ». Dans ce contexte, le paiement sera assimilé à celui effectué suivant le deuxième mode de paiement dont il est question ci-dessus, soit lorsque la facture du pharmacien adressée au fabricant de médicaments réfère à des « services professionnels ».

Les commentaires qui précèdent 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 le ministère du Revenu 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)

Conformément au principe général d'harmonisation des régimes de la TVQ et de la TPS, les réponses formulées précédemment sous le régime de la TPS sont au même effet sous le régime de la TVQ.

Pour tout renseignement complémentaire quant à la présente lettre, vous pouvez communiquer avec ***** au *****.

Veillez agréer, *****, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Service de l'interprétation relative
au secteur public