

Québec, le 23 mai 2019

Objet : Traitement fiscal
Allocations forfaitaires – RAMQ
N/Réf. : 17-036334-001

*****,

Nous donnons suite à votre demande d'interprétation concernant l'application de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », à certains montants que vous verse la Régie de l'assurance maladie du Québec, ci-après désignée « RAMQ », à la suite des séjours de ressourcement dont vous avez bénéficié.

Exposé des faits

Notre compréhension des faits est la suivante :

Vous nous soumettez que vous êtes un médecin spécialiste qui exerce sa profession au sein et pour le compte d'une société par actions, ci-après désignée « SPA », que vous avez constituée, et dont vous êtes l'actionnaire majoritaire.

Vous faites des séjours de ressourcement (formations, congrès) au regard desquels la RAMQ vous a versé les montants suivants, après avoir été facturée par vous :

- i) un montant de 400 \$ par demi-journée de ressourcement;
- ii) le remboursement de vos frais réels de transport aller-retour, selon le tarif économique du lieu de votre résidence au lieu de séjour (maximum 4 fois par année), jusqu'à concurrence de l'équivalent du prix par avion d'un passage aller-retour, classe économique, de la localité où vous exercez jusqu'à *****;

- iii) une allocation forfaitaire de 263 \$ par demi-journée de ressourcement pour la compensation de vos frais de séjour (logement, repas et autres frais). Vous expliquez que la RAMQ n'exige aucune justification des dépenses que cette allocation vise à compenser.

Ces montants sont versés en vertu de la partie 3, «Frais de ressourcement », de l'Annexe 19 de la Brochure n° 1 du Manuel des médecins spécialistes, dont la version actuellement en vigueur prévoit ce qui suit :

« **3.1** Le médecin spécialiste qui a sa résidence principale et exerce sa profession sur une base régulière dans les territoires déterminés par arrêté de la Ministre conformément au 5^e alinéa de l'article 19 de la loi bénéficie d'un maximum de quarante (40) demi-journées de ressourcement après chaque période de douze (12) mois (entre le 1^{er} mai et le 30 avril) où il a exercé sa profession sur une base régulière dans ces territoires. [...]

3.2 Le séjour de ressourcement doit s'effectuer dans le cadre d'un programme de perfectionnement ou dans le cadre d'un congrès de perfectionnement. La participation à un programme de perfectionnement ou un congrès de perfectionnement tenu au Québec peut être effectué par webdiffusion en direct si celle-ci se fait à partir d'un site relié par le réseau intégré de télécommunications multimédia et que cette plateforme de webdiffusion est en mesure de confirmer et d'émettre une preuve de la présence en ligne du participant et de sa durée pendant la période de formation.

3.3 Le médecin spécialiste qui désire bénéficier d'un séjour de ressourcement doit donner préavis d'un (1) mois pour permettre son remplacement.

3.4 Le médecin spécialiste qui bénéficie d'un séjour de ressourcement a droit au remboursement des frais suivants :

- i) un montant de 422 \$ par demi-journée de ressourcement; le médecin rémunéré à honoraires forfaitaires (salarial) reçoit son traitement;
- ii) le remboursement des frais réels de transport aller-retour, selon le tarif économique du lieu de sa résidence au lieu de séjour (maximum quatre (4) fois par année) jusqu'à concurrence de l'équivalent du prix par avion d'un passage aller-retour, classe économique, de la localité où il exerce jusqu'à Montréal;

- iii) une allocation forfaitaire de 278 \$ par demi-journée de ressourcement pour la compensation des frais de séjour (logement, repas et autres frais). Cette allocation ne peut être réclamée plus d'une fois par jour.

Le médecin doit, pour obtenir remboursement, fournir à la Régie les pièces justificatives, incluant une attestation de séjour de perfectionnement.

3.5 Le présent article tient lieu des congés de perfectionnement prévus à l'annexe 21 relative aux avantages sociaux pour les médecins rémunérés selon le mode du salariat.

3.6 Le cumul des demi-journées de ressourcement ne peut excéder cent soixante (160) demi-journées. [...] »¹.

Vous avez déposé l'allocation de 400 \$/demi-journée de ressourcement dans le compte bancaire de la SPA, mais vous avez conservé par-devers vous les autres montants précités versés par la RAMQ, car vous croyez qu'il s'agit de montants non imposables. Vous mentionnez que votre comptable n'est pas de cet avis et qu'il vous conseille de déposer tous les montants précités reçus de la RAMQ dans le compte bancaire de la SPA et de les déclarer dans le calcul de son revenu d'entreprise.

Vous précisez que :

- vous conservez par-devers vous l'allocation précitée de 263 \$/jour de ressourcement au motif que vous payez personnellement les dépenses qu'elle vise à compenser;
- vous payez personnellement les dépenses de voyage liées à vos déplacements pour assister à quatre séjours de ressourcement au Québec par année;
- au cours d'une année, lorsque vous faites des séjours de ressourcement à l'extérieur du Québec, ou plus de quatre séjours de ressourcement au Québec, la SPA paie les dépenses qui y sont associées et les déduit dans le calcul de son revenu d'entreprise.

¹ http://www.ramq.gouv.qc.ca/SiteCollectionDocuments/professionnels/manuels/syra/medecins-specialistes/154-brochure-1-specialistes/Specialistes_Brochure_no1.html#127043.

Les séjours de ressourcement précités consistent en des activités d'apprentissage collectif agréées² fournies par un organisme agréé par les parties négociantes³ ou en un stage de formation/perfectionnement ayant obtenu l'autorisation des parties négociantes et qui porte sur l'acquisition de nouvelles connaissances ou compétences ou leur maintien⁴.

Question

Quel est le traitement fiscal des montants versés par la RAMQ au regard de vos séjours de ressourcement?

Notre réponse

Pour des raisons administratives et non fiscales, il peut arriver que la RAMQ verse directement aux médecins, plutôt qu'aux sociétés par actions ou sociétés en nom collectif constituées par eux, les diverses allocations forfaitaires et remboursements prévus dans l'entente intervenue entre le gouvernement du Québec et la Fédération des médecins spécialistes, notamment ceux prévus au paragraphe 3.4 de l'Annexe 9.

Les impacts fiscaux du versement de certains montants par la RAMQ directement à un médecin qui pratique la médecine au sein et pour le compte d'une SPA sont les suivants :

- Les montants versés par la RAMQ aux médecins, résultant des services professionnels qu'ils rendent au sein d'une SPA et pour le compte de celle-ci, appartiennent à la SPA, à moins qu'il n'en soit convenu autrement⁵.

² Ces activités sont définies comme suit au sous-paragraphe i du paragraphe 4.2 de la partie 4, « Activités de ressourcement reconnues » de l'Annexe 44 de la Brochure n° 1 du Manuel des médecins spécialistes : « activités de développement professionnel et de maintien des compétences d'une durée minimale de 3 heures consécutives et qui sont dispensées de façon conforme aux normes d'un prestataire agréé en matière d'éducation et d'éthique ».

³ Les prestataires agréés pour le Québec et le Canada sont le Collège des médecins du Québec et le Collège Royal des médecins et chirurgiens du Canada : *id.*

⁴ Brochure n° 1 du Manuel des médecins spécialistes, Partie 1, « Demande de remboursement des mesures incitatives »; sous-paragraphe i du paragraphe 4.2 de la partie 4, « Activités de ressourcement reconnues » de l'Annexe 44 de la Brochure n° 1 du Manuel des médecins spécialistes.

⁵ Règlement sur l'exercice de la profession médicale en société, article 10; Revenu Québec, « Table ronde sur la fiscalité provinciale, Question 10 », Congrès 2008 de l'APFF.

- Revenu Québec considère qu'un médecin qui exerce sa profession au sein d'une SPA n'a d'autre statut que ceux d'actionnaire et d'employé aux fins de l'application de la LI⁶.
- Si le contrat d'emploi vous liant à la SPA prévoit que celle-ci doit assumer le paiement des dépenses liées à vos séjours de ressourcement :
 - Selon la Cour d'appel du Québec, les montants versés par la RAMQ au regard des séjours de ressourcement d'un médecin spécialiste sont des composantes de la rémunération qu'elle verse pour l'exercice de sa profession⁷.
 - La SPA doit donc inclure ces montants dans le calcul de son revenu d'entreprise pour l'année d'imposition au cours de laquelle ils sont reçus par elle ou par vous.
 - La SPA peut déduire les dépenses reliées à vos séjours de ressourcement, même si c'est vous qui les avez payées, puisque vous les engagez pour son compte. À cet égard, nous vous invitons à consulter les parties 6.14 et 6.24 de la version en vigueur du guide IN-155, « Les revenus d'entreprise ou de profession », publié par Revenu Québec⁸.
 - Dans la mesure où vous remettez les montants reçus de la RAMQ à la SPA, vous n'avez aucun avantage à ajouter dans votre revenu d'emploi concernant la formation⁹ que vous recevez dans le cadre de vos séjours de ressourcement¹⁰.

⁶ Revenu Québec, « Table ronde sur la fiscalité provinciale, Question 1. Rémunération des médecins incorporés », Congrès 2011 de l'APFF. Notez qu'un « congrès de perfectionnement » constitue une activité de formation si le but principal de cette activité est de donner de la formation : *Adam c. S.M.R.Q.*, 2007 QCCA 1699, paragraphe 38. Disponible en ligne : <http://citoyens.soquij.qc.ca/>, sélectionnez : « Services aux citoyens », et « Trouver une décision ». <https://www.revenuquebec.ca/fr/services-en-ligne/formulaires-et-publications/details-courant/in-155/>.

⁷ *Adam, id.*, paragraphe 19.

⁸ <https://www.revenuquebec.ca/fr/services-en-ligne/formulaires-et-publications/details-courant/in-155/>.

⁹ Le mot « formation » est défini au paragraphe 2 du bulletin d'interprétation archivé IMP. 128-5, « Frais de formation », (29 août 1986), publié par Revenu Québec : « 2. Aux fins du présent bulletin, on entend par formation les cours suivis dans le but de conserver, de mettre à jour ou d'améliorer une compétence déjà acquise dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise ou de l'exercice d'une profession. » Bulletin disponible en ligne : <http://www2.publicationsduquebec.gouv.qc.ca/dynamicSearch/telecharge.php?type=16&file=I3F128T5RABULB.pdf>.

¹⁰ Revenu Québec, « Table ronde sur la fiscalité provinciale, Question 10 », Congrès 2008 de l'APFF.

- Si vous conservez en tout ou en partie les montants versés par la RAMQ en relation avec vos séjours de ressourcement : Revenu Québec considère que vous vous appropriez des montants qui appartiennent à la SPA.
- Ces montants doivent alors être inclus également dans le calcul de votre revenu pour la ou les années d'imposition de leur réception, à titre d'avantages que vous avez reçus en votre qualité d'actionnaire de la SPA (article 111 de la LI), à moins que vous puissiez démontrer que vous avez conservé ces montants à titre de remboursement à l'actionnaire d'un montant dû par votre société, ou que ces montants doivent plutôt être inclus dans le calcul de votre revenu d'emploi, à titre d'avantages à l'employé (article 37 de la LI).
- Si le contrat d'emploi intervenu entre vous et la SPA prévoit que vous devez assumer personnellement le coût de vos séjours de ressourcement et que vous conservez tout ou partie des montants payés par la RAMQ :
 - L'allocation de 400 \$/demi-journée de ressourcement doit être comptabilisée dans le calcul du revenu de la SPA, car elle vise à remplacer les honoraires que la SPA aurait reçus normalement du fait de l'exercice de votre profession, si vous n'aviez pas participé à une activité de ressourcement¹¹. Il en va de même, le cas échéant, de l'excédent entre le montant de l'allocation forfaitaire de 263 \$/demi-journée de ressourcement et les frais de séjour que vous avez réellement engagés dans le cadre des activités de ressourcement auxquelles vous participez.
 - Les montants versés par la RAMQ pour rembourser les dépenses que vous avez engagées pour participer à des activités de ressourcement doivent être inclus dans le calcul

¹¹ Notez que dans l'affaire *Adam*, précitée, note 6, la Cour d'appel du Québec a conclu, aux paragraphes 19 et 20 du jugement, que ce montant de 400 \$/demi-journée fait partie de la rémunération du médecin spécialiste qui est admissible au remboursement des frais de ressourcement, car il est versé « dans le but d'éviter qu'il ne soit indûment pénalisé pour sa participation à des activités de ressourcement. Lorsqu'il participe à de telles activités qui se tiennent le plus souvent à l'extérieur de sa région, il ne peut poser les actes médicaux pour l'accomplissement desquels il reçoit son revenu de profession. ».

- 7 -

de votre revenu à titre d'avantage relié à votre emploi au sein de la SPA (article 37 de la LI)¹².

- Vous ne pouvez déduire aucune dépense reliée aux frais de ressourcement que vous avez engagés, dans le calcul de votre revenu d'emploi, car la LI ne prévoit aucune déduction pour une telle dépense, dans le calcul du revenu d'emploi.
- Si votre contrat d'emploi ne prévoit rien au niveau du paiement de vos frais de ressourcement, Revenu Québec considère qu'ils sont engagés pour le compte de la SPA, puisque les montants payés par la RAMQ au regard de vos séjours de ressourcement font partie de la rémunération reliée à la pratique de votre profession, au sein et pour le compte de la SPA¹³.

Le cas échéant, nous vous encourageons à vous prévaloir du programme de divulgation volontaire de Revenu Québec¹⁴.

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

Direction de l'interprétation
relative aux entreprises
(calcul du revenu d'entreprise,
avantage à l'actionnaire)

Direction de l'interprétation
relative aux particuliers
(calcul du revenu d'emploi)

¹² Revenu Québec, Lettre d'interprétation 05-010607, « Bonis forfaitaires versés aux cadres », 3 mars 2006 : l'exception prévue au paragraphe *e* du 3^e alinéa de l'article 38 de la LI ne s'applique pas lorsqu'un employé assume lui-même le paiement d'une dépense de formation.

¹³ Affaire *Adam*, précitée, note 11.

¹⁴ <https://www.revenuquebec.ca/fr/juste-pour-tous/assurer-la-conformite-fiscale/evasion-fiscale/divulgation-volontaire/>.