

Québec, le 3 novembre 2017

**Objet : Interprétation relative à la TPS
Interprétation relative à la TVQ
Entente de services entre un groupe
de médecine de famille et un pharmacien
N/Réf. : 17-036479-001**

*****,

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) [ci-après LTVQ] à l'égard du sujet mentionné en objet.

Exposé des faits

D'après le contenu de votre demande, de la documentation soumise et des précisions obtenues, notre compréhension des faits est la suivante :

1. Vous êtes pharmacien, membre de l'Ordre des pharmaciens du Québec.
2. Vous avez le statut de travailleur autonome et êtes inscrit aux fichiers de la taxe sur les produits et services (TPS) et de la taxe de vente du Québec (TVQ).
3. Vous avez conclu une entente intitulée *Contrat de services* (Entente) avec ***** (la Clinique GMF)¹ conformément aux exigences du *Programme de financement et de soutien professionnel pour les groupes de médecine de famille (GMF)* (Programme).
4. L'Entente a pour objet d'établir les modalités de la relation contractuelle entre vous et la Clinique GMF dans le cadre du Programme.
5. L'Entente prend effet le ***** et se termine le jour de la révision annuelle de la Clinique GMF par le ministère de la Santé et des Services sociaux (MSSS), selon les critères du Programme, soit le 1^{er} janvier ou le 1^{er} octobre de l'année suivante.

¹ La Clinique GMF est un groupe de médecine de famille (GMF) mixte, c'est-à-dire un GMF composé d'au moins un site situé dans une installation exploitée par un établissement de santé et de services sociaux (GMF mixte).

6. Les services que vous rendez dans le cadre de l'Entente sont décrits en ces termes :
 - Fournir les conseils appropriés en matière d'usage optimal des médicaments;
 - Collaborer à l'implantation et à l'exécution d'ordonnances collectives;
 - Étudier les dossiers spécifiques que peut lui remettre un médecin de la Clinique GMF;
 - Réviser la médication des nouveaux patients inscrits à la Clinique GMF, de même que celle de tout autre type de patients que lui indique le médecin responsable de la Clinique GMF;
 - Participer, à la demande d'un médecin, à des rencontres interprofessionnelles;
 - Répondre aux demandes courantes des médecins et des membres de leur équipe;
 - Toutes autres tâches à être déterminées en collaboration avec le médecin responsable et selon les besoins de la Clinique GMF (formations aux médecins et aux infirmières, formations de groupes de patients et conception d'outils).
7. Vous dispensez vos services selon un horaire flexible à être déterminé par les parties et selon les besoins de la Clinique GMF, étant entendu que les services sont dispensés en moyenne à raison de ***** heures par semaine *****.
8. Vos obligations prévues à l'Entente sont les suivantes :
 - Avoir une pratique active de pharmacien communautaire, notamment à titre de consultant, et ne pas travailler de manière exclusive pour la Clinique GMF;
 - Remettre une facture à la Clinique GMF pour les services professionnels rendus dans le cadre de l'Entente, et ce, aux deux semaines, qui précise les heures et les dates travaillées ainsi qu'un court descriptif des services rendus;
 - Reconnaître que le médecin responsable de la Clinique GMF, ou le médecin désigné qui le remplace à l'occasion, est la personne responsable de voir à la bonne fonctionnalité de la relation contractuelle et que toute question ou tout problème lié à l'exécution de l'Entente doit être adressé au médecin responsable;
 - Répondre avec diligence à toute demande particulière que pourrait vous formuler le médecin responsable au sujet de l'exécution de l'Entente;
9. Vous avez perçu les taxes auprès de la Clinique GMF pour vos services professionnels.

Groupe de médecine de famille

10. En place depuis 2002, les GMF incarnent la base de l'organisation des soins et des services de santé de première ligne au Québec dont la mission est d'assurer, dans le cadre de la prise en charge et du suivi d'un patient inscrit, un accès plus large à des services médicaux continus de qualité².
11. Un GMF est composé d'un groupe de médecins de famille et de professionnels de la santé et des services sociaux; il a pour mission d'offrir des services médicaux et professionnels à toute la clientèle, notamment le suivi continu d'une clientèle constituée d'un nombre minimal de patients inscrits auprès des médecins qui y exercent leur profession.
12. Un GMF s'appuie sur une structure déjà existante de services de première ligne : cabinet privé ou installation exploitée par un établissement de santé et de services sociaux.
13. Un GMF peut être hors établissement (c'est-à-dire composé uniquement de sites privés), mixte ou en établissement.
14. Les médecins d'un GMF signataires de la demande d'adhésion sont des travailleurs autonomes qui s'engagent auprès du MSSS à assurer collectivement la dispensation des services offerts par le GMF. Ils sont rémunérés par la Régie de l'assurance maladie du Québec (RAMQ)³.
15. Les médecins d'un GMF désignent un médecin responsable du GMF dont les fonctions sont, de façon exclusive, rémunérées par la RAMQ selon une formule prévoyant le versement d'un montant forfaitaire sur une base hebdomadaire⁴.

Programme de financement et de soutien professionnel pour les GMF

16. Le Programme a été mis en place par le MSSS en novembre 2015⁵.
17. Le financement et le soutien professionnel des GMF ont évolué au cours des dernières années pour tenir compte notamment de la réorganisation du réseau de la santé et des services sociaux découlant de la *Loi modifiant l'organisation et la gouvernance du réseau de la santé et des services sociaux notamment par l'abolition des agences régionales* (RLRQ, c. O-7.2), entrée en vigueur le 1^{er} avril 2015.

² Régie de l'assurance maladie du Québec, *Entente particulière ayant pour objet la détermination de certaines conditions d'exercice et de rémunération applicables, en phase transitoire, au médecin qui exerce sa profession dans le cadre d'un groupe de médecine de famille (GMF) entre le MSSS et la Fédération des médecins omnipraticiens du Québec, 2002, telle que modifiée.*

³ *Id.*

⁴ *Id.*, annexe V, article VI.

⁵ Le Programme a remplacé le *Cadre de gestion - Groupe de médecine de famille (GMF)*, juillet 2015, en ligne :

http://www.msss.gouv.qc.ca/inc/documents/ministere/acces_info/demandes-acces/2015-2016/2015-2016-285-Document.pdf.

18. Le Programme a pour objet la création de GMF et leur appui, au moyen d'un financement et d'un soutien professionnel proportionnels au nombre de patients inscrits⁶ :
- Aide au démarrage;
 - Financement pour l'aménagement du GMF;
 - Financement pour le fonctionnement du GMF;
 - Financement lié aux services d'un pharmacien;
 - Affectation de ressources professionnelles par le CISSS ou le CIUSSS du territoire où est situé le GMF : infirmières cliniciennes, travailleurs sociaux et autres professionnels de la santé et des services sociaux. Les ressources professionnelles exercent leur profession sous l'autorité fonctionnelle des médecins du GMF et sous l'autorité administrative et la surveillance clinique de leur établissement⁷.
19. Le Programme qui a été modifié en juillet 2016 et en juin 2017⁸ favorise l'approche interdisciplinaire permettant au patient d'obtenir l'ensemble des soins de santé et des services sociaux requis par son état de santé⁹.
20. Après l'évaluation préalable du nombre de patients inscrits pondérés, le groupe de médecins admissible qui souhaite adhérer au Programme doit présenter une demande d'adhésion au ministre de la Santé et des Services sociaux (Ministre) selon les modalités prévues au Programme¹⁰.
21. Tout groupe de médecins reconnu comme GMF par le Ministre a droit, sous réserve des crédits votés par l'Assemblée nationale, au financement et au soutien professionnel calculés selon les règles prévues au Programme; le GMF doit, en contrepartie, respecter les obligations qui lui incombent en vertu du Programme dont, entre autres¹¹ :
- Administrer lui-même les sommes liées au financement qui lui est versé;
 - Utiliser le financement qui lui est accordé aux seules fins prévues au Programme.

⁶ Sections 6 et 7.1 du Programme.

⁷ Section 7.3 du Programme. L'autorité fonctionnelle consiste à ce que le médecin responsable s'assure du bon fonctionnement des activités quotidiennes au sein du GMF. L'autorité administrative et la surveillance clinique consistent à ce que le gestionnaire du CISSS ou du CIUSSS gère les ressources humaines et veille à leur encadrement clinique.

⁸ MSSS, *Programme de financement et de soutien professionnel pour les groupes de médecine de famille (GMF)*, juin 2017, en ligne : <http://publications.msss.gouv.qc.ca/msss/fichiers/2017/17-920-09W.pdf>.

⁹ MSSS, *Fiche explicative Programme de financement et de soutien professionnel pour les groupes de médecine de famille*, juillet 2016, en ligne : http://publications.msss.gouv.qc.ca/msss/fichiers/2016/16-920-13W_integration_travailleurs_sociaux.pdf.

¹⁰ Section 3 du Programme.

¹¹ Sections 4.2 et 8.4 du Programme.

Financement lié aux services d'un pharmacien en GMF

22. Les services d'un pharmacien en GMF sont financés par le Programme selon les modalités prévues à la section 6.4 du Programme.
23. Un GMF mixte peut conclure une entente de services avec un ou plusieurs pharmaciens communautaires selon les modalités précisées au Programme. Il peut, depuis juin 2017, conclure une entente visant un ou plusieurs pharmaciens d'établissement. Dans ce dernier cas, l'établissement est signataire de l'entente avec le GMF¹².
24. L'entente doit être communiquée au Ministre en même temps que la demande d'adhésion au Programme ou, en vue de la révision annuelle, entre le 90^e jour et le 60^e jour précédant la date de cette révision¹³.
25. Le montant du financement lié aux services d'un pharmacien est celui du coût des services indiqué dans toute entente convenue avec un pharmacien, jusqu'à concurrence du maximum annuel autorisé selon le niveau du GMF¹⁴.
26. Dans le cas d'un GMF mixte, le financement est versé au CISSS ou au CIUSSS du territoire auquel appartient l'installation dans laquelle est situé le site du GMF¹⁵. Le CISSS ou le CIUSSS a alors la responsabilité de verser les montants du financement au GMF, y compris pour les sites du GMF qui sont situés en cabinet selon les modalités prévues au Programme¹⁶.
27. L'entente doit être révisée et signée par le médecin responsable du GMF et le ou les pharmaciens à chaque révision annuelle¹⁷.
28. Le financement lié aux services d'un pharmacien est distinct du soutien professionnel accordé à un GMF puisque les ressources professionnelles sont affectées et rémunérées par le CISSS ou le CIUSSS du territoire où est situé le GMF (ex. : infirmières cliniciennes, travailleurs sociaux, etc.)¹⁸.

Intégration d'un pharmacien en GMF

29. Le *Guide d'intégration des professionnels en GMF - Pharmacien*¹⁹ a pour objectif de guider les médecins de famille dans le choix des professionnels de la santé dont les activités et les compétences sont les plus pertinentes pour améliorer le suivi de certaines clientèles dans les GMF.

¹² Section 6.4.1 du Programme. Cette entente doit être conclue en utilisant le modèle fourni par le MSSS et contenir obligatoirement les informations et renseignements précisés dans le Programme.

¹³ *Id.*

¹⁴ Section 6.4.2 du Programme.

¹⁵ Section 6.4.3 du Programme.

¹⁶ *Id.*

¹⁷ Section 6.4.1 du Programme. L'information retrouvée sur les rapports périodiques transmis par le pharmacien au GMF indiquant le nombre d'heures effectuées et détaillant les activités du pharmacien lors de son implication en GMF doit également être transmise au MSSS une fois par année lors de l'envoi des documents pour sa révision annuelle.

¹⁸ Section 7 du Programme.

¹⁹ MSSS, *Guide d'intégration des professionnels en GMF - Pharmacien*, en ligne : http://publications.msss.gouv.qc.ca/msss/fichiers/2015/15-920-03W_Fiches_GMF_Pharmacien.pdf.

30. Ce guide présente, entre autres, la collaboration qui peut prendre forme entre un médecin et un pharmacien ainsi que les activités professionnelles effectuées en GMF par un pharmacien :

« Le pharmacien évalue et assure, par diverses actions, le bon usage des médicaments. Ainsi, un pharmacien de pratique communautaire exerçant en GMF peut mettre à profit son expertise pour intervenir directement auprès des patients et soutenir le médecin de famille et les professionnels impliqués.

Le pharmacien exerçant dans une équipe interprofessionnelle peut avoir un impact favorable sur l'usage de médicaments (prescription, ajustement de dosage, observance, etc.). Il agit en complémentarité avec le pharmacien traitant et en appui aux services et aux soins offerts par ce dernier. »

Interprétation demandée

Vous désirez connaître l'application de la LTA et de la LTVQ à l'égard des services rendus aux termes de l'Entente mentionnée au paragraphe 3 de l'exposé des faits.

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

En place depuis 2002, les GMF incarnent la base de l'organisation des soins et des services de santé de première ligne au Québec dont la mission est d'assurer, dans le cadre de la prise en charge et du suivi d'un patient inscrit, un accès plus large à des services médicaux et des services professionnels continus de qualité.

Le financement lié aux services d'un pharmacien accordé par le Ministre à un GMF fait partie du Programme mis en place pour soutenir les GMF et il s'inscrit dans la poursuite de la mission des GMF.

Le Programme détermine le montant du financement lié aux services d'un pharmacien en GMF ainsi que toutes les modalités de sa mise en œuvre (exigence d'une entente, renseignements obligatoires, paramètres de rémunération des services et des frais d'intégration, reddition de comptes, révision annuelle, etc.). Le médecin responsable du GMF administre et verse le financement accordé aux seules fins prévues au Programme. Seul le choix du ou des pharmaciens relève de sa discrétion.

Selon les faits soumis et à la lumière des critères élaborés dans le Bulletin d'information B-067 *Traitement des subventions et des contributions sous le régime de la taxe sur les produits et les services*, nous sommes d'avis que le financement lié aux services d'un pharmacien accordé par le Ministre dans le cadre du Programme et versé au pharmacien par l'intermédiaire du GMF constitue une subvention versée dans un but public. Le Ministre ne reçoit aucune fourniture en contrepartie des sommes versées par le GMF au pharmacien pour l'intégration de ses services en GMF. Les fournitures sont plutôt effectuées au profit du public, l'intention du MSSS étant de faire servir le financement à des fins publiques.

Considérant ce qui précède, les sommes qui vous sont versées aux termes de l'Entente ne sont pas assujetties à la TPS.

Par ailleurs, précisons que les services fournis par un pharmacien à la clientèle inscrite du GMF donnent lieu à des fournitures exonérées de services de pharmacien²⁰.

Remboursement de la taxe payée par erreur

Afin de permettre à la Clinique GMF d'obtenir le remboursement du montant de TPS qu'elle a payé alors qu'elle n'était pas tenue de le faire, l'article 232 de la LTA vous permet, dans les deux ans suivant le jour où le montant a été exigé ou perçu, de le rembourser ou de le porter à son crédit.

Si vous vous prévaluez de cette disposition, vous devez toutefois lui remettre une note de crédit contenant les renseignements suivants :

1. une déclaration ou une mention indiquant que le document en question est une note de crédit;
2. le nom sous lequel vous faites affaire et votre numéro d'inscription au fichier de la TPS;
3. le nom de la Clinique GMF;
4. la date à laquelle la note est remise;
5. le montant de TPS remboursé ou crédité.

Le montant de TPS remboursé ou crédité devient alors déductible dans le calcul de votre taxe nette pour la période de déclaration au cours de laquelle vous remettez la note de crédit dans la mesure où il a été inclus dans le calcul de votre taxe nette pour cette période ou pour une période de déclaration antérieure.

Toutefois, si vous choisissez de ne pas vous prévaloir de cette disposition, la Clinique GMF peut, en vertu de l'article 261 de la LTA, obtenir le remboursement directement de Revenu Québec si elle en fait la demande dans les deux ans suivant le paiement du montant de TPS payé par erreur. Le formulaire FP-189 *Demande générale de remboursement de la TPS/TVH* doit être utilisé dans ce cas²¹.

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

²⁰ Article 7.3 de la partie II de l'annexe V de la LTA.

²¹ Pour le remboursement de la TVQ, le formulaire VD-403 *Demande générale de remboursement de la taxe de vente du Québec* doit être utilisé.

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