



DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : *****
DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX PARTICULIERS

DATE : LE 5 JUIN 2018

OBJET : **CONTRIBUTION ADDITIONNELLE POUR SERVICES DE GARDE
SUBVENTIONNÉS – INDIENS CRIS-NASKAPIS
N/RÉF. : 18-041854-001**

La présente est pour faire suite à votre demande d'interprétation ***** où, pour l'essentiel, vous désirez connaître notre opinion quant à l'assujettissement d'un contribuable membre d'une communauté autochtone à la contribution additionnelle pour services de garde subventionnés.

Le contribuable et son conjoint, tous deux des bénéficiaires ***** et des Indiens pour les fins de la Loi sur les Cris et les Naskapis du Québec (S.C. 1984, chapitre 18), ci-après désignée « LCNQ »¹, vivent et gagnent leur revenu sur une terre de catégorie IA. Deux de leurs ***** enfants ont fréquenté une garderie subventionnée également située sur une terre de catégorie IA.

Le contribuable conteste le paiement d'une contribution additionnelle pour services de garde subventionnés pour l'année d'imposition 2015 en s'appuyant sur l'article 188 de la LCNQ.

En vertu de l'article 188 de la LCNQ, « les biens personnels d'un Indien ou de la bande situés sur des terres de catégorie IA ou IA-N » sont exemptés de toute forme de taxation.

Puisque le revenu du contribuable et de son conjoint est gagné sur une terre de catégorie IA, il est exempté d'impôt en vertu de l'article 188 de la LCNQ.

¹ Version applicable pour l'année d'imposition 2015. L'article 5 de la LCNQ prévoit que la Loi sur les Indiens ne s'applique aux bandes crie ou naskapie ou aux terres de catégories IA ou IA-N que pour déterminer lesquels de ces bénéficiaires sont des Indiens au sens de cette loi. Le contribuable en l'espèce est un Indien inscrit à ce titre au sens de la Loi sur les Indiens. Il est donc un Indien aux fins de la LCNQ.

Essentiellement, vous nous demandez si la contribution additionnelle pour services de garde subventionnés constitue une forme de taxation et, dans l'affirmative, si elle est visée par l'article 188 de la LCNQ.

Subsidiairement, vous nous demandez de déterminer le revenu qui doit être pris en considération aux fins du calcul de la contribution additionnelle, lorsque le contribuable est un Indien au sens de la Loi sur les Indiens (L.R.C. (1985), chapitre I-5).

OPINION

Rappelons que le gouvernement a mis en place, depuis le 22 avril 2015, une nouvelle tarification des services de garde éducatifs à l'enfance subventionnés. Cette mesure mettait fin au tarif unique existant dans les services de garde subventionnés et visait à assurer la viabilité et la pérennité des services en accroissant la part payée par le parent utilisateur d'un tel service.

À cette fin, les règles prévues à la Loi sur les services de garde éducatifs à l'enfance (RLRQ, chapitre S-4.1.1), ci-après désignée « LSGEE », déterminant le tarif exigé d'un parent bénéficiant d'un service de garde subventionné ont été modifiées par l'introduction d'une contribution additionnelle modulée selon le revenu familial, pour les jours postérieurs au 21 avril 2015².

Cette contribution additionnelle s'ajoute à la contribution de base déjà payable par le parent directement au prestataire de services de garde dont les services de garde sont subventionnés.

Plus particulièrement, l'article 88.2 de la LSGEE prévoit qu'une contribution additionnelle doit être payée à l'égard d'une enfant pour une journée de garde comprise dans une année d'imposition par tout particulier qui à la fois :

- a) réside au Québec à la fin de l'année;
- b) est un parent tenu de payer la contribution de base prévue à cette loi à l'égard de cet enfant;
- c) a un revenu familial pour l'année et pour l'année antérieure supérieure à 50 000 \$³.

² L.Q. 2015, chapitre 8, art. 170.

³ Seuil de revenu applicable pour l'année d'imposition 2015 indexé annuellement.

Aux fins d'établir si un Indien doit payer ou non la contribution additionnelle pour les services de garde subventionnés, il convient de déterminer si celle-ci constitue une forme de taxation et, s'il en est ainsi, déterminer si l'article 87 de la Loi sur les Indiens s'applique aux fins d'exempter les Indiens du paiement de cette contribution.

Pour déterminer si un prélèvement constitue une forme de taxation, nous devons nous référer aux critères qui furent élaborés par les tribunaux, plus particulièrement, dans l'arrêt *Lawson c. Interior Tree Fruit and Vegetable Committee of Direction*⁴ où l'on élabora quatre critères définissant ce qu'est une taxe :

1. elle est un prélèvement exigé par la Loi (caractère obligatoire);
2. elle est imposée sous l'autorité d'une législature;
3. elle est perçue par un organisme public;
4. elle est destinée à des fins d'intérêt public.

Ces indicateurs de taxation ont plus récemment été repris dans l'affaire *Re Succession Eurig*⁵, où un rapport entre la somme exigée et le coût du service fourni serait, selon la Cour suprême, un critère additionnel pour distinguer des simples frais d'une taxe ou d'un impôt.

En regard de la situation soumise et de la législation applicable, les deuxième et troisième critères qui caractérisent une taxe ou un impôt sont respectés. La contribution additionnelle pour services de garde subventionnés est imposée sous l'autorité de la législature québécoise et elle est perçue par un organisme public, en l'occurrence Revenu Québec.

Nous sommes toutefois d'avis que les premier et quatrième critères ne sont pas respectés et que, en conséquence, le montant prélevé en vertu de l'article 88.2 de la LSGEE n'est ni une taxe ni un impôt.

D'abord, le premier critère indique que l'une des caractéristiques d'une taxe ou d'un impôt est son caractère obligatoire⁶. Or, l'obligation de verser une contribution additionnelle participe d'un choix fait par un parent d'utiliser un service de garde subventionné. Les parents utilisant un service de garde non subventionné ne sont aucunement contraints d'assumer une contribution additionnelle à l'égard des services qu'ils reçoivent.

⁴ 1931 S.C.R. 357.

⁵ (1998) 2 R.C.S 565.

⁶ *Municipalité de la paroisse de Ste-Rose-Du-Nord c. P.G.Q.*, [1994] CanLII 5869 (QC CA).

De plus, le quatrième critère n'est pas respecté parce que les sommes prélevées ne sont pas destinées à des fins d'intérêt général ou public. La LSGEE⁷ prévoit que les sommes recueillies au titre de la contribution additionnelle sont versées dans un fonds distinct dont la nature spécifique des activités financées est clairement identifiée (exclusivement au financement des services de garde éducatifs subventionnés).

Enfin, compte tenu du fait que les contributions payées sont versées dans un fonds distinct, qu'elles ont un lien relativement étroit avec le service fourni et qu'elles peuvent raisonnablement être considérées comme servant à défrayer le coût du service fourni (en équilibrant notamment le coût entre utilisateurs), les prélèvements peuvent difficilement être considérés comme une taxe ou un impôt de sorte que le critère additionnel considéré par la Cour suprême dans l'affaire *Eurig*, précitée, n'est également pas respecté.

L'analyse de l'ensemble de ces critères nous amène donc à conclure que la contribution additionnelle pour services de garde subventionnés ne constitue pas une forme de taxation et qu'elle n'est pas visée par l'article 188 de la LCNQ.

Subsidiairement, vous nous demandez de déterminer le revenu qui doit être pris en considération aux fins du calcul de la contribution additionnelle, lorsque le contribuable est un Indien au sens de la Loi sur les Indiens.

Un particulier est exempté du paiement de la contribution additionnelle à l'égard d'une journée de garde de son enfant lorsque le revenu familial du particulier pour l'année qui comprend cette journée n'excède pas 50 000 \$⁸.

Aux termes de la LSGEE⁹, le revenu familial d'un particulier s'entend du revenu net du particulier, déterminé en vertu de la partie I de la LI auquel s'ajoute le revenu net de son conjoint admissible le cas échéant.

Sommairement, le revenu familial d'un particulier pour une année d'imposition correspond, en pratique, à la somme du revenu net indiqué à la ligne 275 de sa déclaration de revenus et du revenu net indiqué à la ligne 275 de la déclaration de revenus de son conjoint admissible.

Puisque la déduction pour Indiens prévue au paragraphe *e* de l'article 725 de la LI intervient uniquement dans le calcul du revenu imposable, les revenus gagnés sur une terre de catégorie IA par un Indien doivent être pris en considération dans l'établissement du revenu familial aux fins de la contribution additionnelle.

⁷ Article 103.1 de la LSGEE.

⁸ Article 88.3 de la LSGEE. Le seuil de 50 000 \$ applicable pour l'année d'imposition 2015 est indexé annuellement.

⁹ Article 88.1 de la LSGEE.