

Québec, le 19 septembre 2022

Objet : Demande d'interprétation concernant le
crédit d'impôt pour frais de scolarité et
d'examen
N/Réf. : 22-059391-001

*****,

La présente donne suite à votre demande ***** concernant le crédit d'impôt pour frais de scolarité et d'examen, dont les conditions sont prévues aux articles 752.0.18.10 à 752.0.18.14 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après « LI ».

Plus précisément, vous souhaitez savoir si les frais payés par un particulier à l'égard d'une démarche de reconnaissance des acquis et des compétences, ci-après « RAC », dans le cadre d'un programme d'études offert par un collège, se qualifient de « frais de scolarité » pour l'application du crédit d'impôt pour frais de scolarité et d'examen de la LI.

Vous nous demandez également si le collège peut émettre un relevé 8 au particulier, faisant état des frais de scolarité en lien avec sa démarche de RAC relative à un programme d'études collégiales et payés à l'égard d'une année d'imposition. Le cas échéant, vous désirez savoir à quelle année doit se rapporter le relevé 8 lorsque le paiement des frais de scolarité survient dans l'année civile qui précède ou dans l'année civile qui suit celle au cours de laquelle les services à l'origine de ce paiement sont rendus au particulier par le collège.

Notre analyse

Généralités

La question de savoir si des frais payés par un particulier à un collège se qualifient de frais de scolarité, pour l'application des dispositions relatives au crédit d'impôt pour frais de scolarité et d'examen de la LI, est une question de fait à laquelle nous ne pouvons répondre sans connaître précisément l'ensemble des circonstances entourant une situation donnée. Cela dit, nous demeurons tout de même en mesure d'émettre quelques commentaires relativement au questionnement que vous avez porté à notre attention.

Nous retenons de vos explications, et des recherches que nous avons effectuées, que le processus de RAC offert par des collèges à l'égard de certains programmes d'études est une démarche individuelle et personnalisée, qui vise à permettre à un adulte de faire évaluer et reconnaître officiellement, dans le cadre d'un programme d'études, des compétences qu'il a acquises grâce à des expériences de vie et de travail.

Au terme de sa démarche, la personne reçoit un document officiel (bulletin, attestation, diplôme, etc.) attestant les compétences maîtrisées, comme si elle avait suivi la formation dans un établissement. Une demande d'admission au programme d'études doit nécessairement être déposée par la personne, que ce soit directement au collège concerné ou par l'entremise de l'un des trois services régionaux d'admission au collégial.

Si l'on juge, dans le cadre de la démarche, que la personne doit acquérir certaines compétences, différents moyens adaptés aux adultes lui sont proposés pour ce faire (par exemple, des guides d'apprentissage, une formation à temps partiel dans un établissement scolaire, ou encore dans le cadre d'un compagnonnage ou d'une formation en entreprise)¹. Les moyens proposés sont généralement flexibles et compatibles avec l'emploi à plein temps qu'une personne peut occuper.

Les programmes offerts en RAC dans les collèges font partie de la formation offerte aux adultes, et permettent à la personne inscrite d'obtenir un diplôme d'études collégiales, ci-après « DEC », ou une attestation d'études collégiales, ci-après « AEC ». Les frais exigés par les collèges pour participer au processus de RAC en lien avec un programme d'études varient selon chaque établissement d'enseignement.

¹ Ces informations concernant le processus de RAC sont tirées du site Web du Service régional d'admission au collégial de Québec, ci-après « SRACQ », et sont disponibles à l'adresse suivante : <https://www.sracq.qc.ca/formation-continue/types-formations.aspx>.

Par exemple, au Cégep de Limoilou, le coût pour l'ouverture et l'analyse de dossier est de 149 \$ au DEC et de 94 \$ à l'AEC², et l'évaluation de chaque compétence en RAC coûte 70 \$, jusqu'à un maximum de 500 \$ pour l'ensemble du parcours (le candidat qui doit suivre des cours complets dans le cadre de son parcours doit assumer des frais supplémentaires)³. Au Cégep de Sherbrooke, les frais d'admission, d'analyse du dossier et d'entrevue sont de 140 \$⁴ et l'évaluation de chaque compétence coûte 40 \$, jusqu'à concurrence de 600 \$ (la formation manquante, s'il y a lieu, est incluse).

Législation applicable

Le sous-paragraphe 1^o du sous-paragraphe i du paragraphe a de l'article 752.0.18.10 de la LI permet à un particulier, sous certaines conditions, de déduire de son impôt à payer pour une année d'imposition un montant relatif à ses frais de scolarité payés à l'égard de l'année ou d'une année antérieure si, dans l'année à l'égard de laquelle ces frais ont été payés, il était un élève inscrit et que ces frais ont été payés à un établissement au Canada qui est une université, un collège ou tout autre établissement offrant un enseignement postsecondaire. L'article 752.0.18.11 de la LI précise que cette déduction n'est possible, à l'égard d'un particulier, que si le montant total des frais payés à l'égard d'une année d'imposition dépasse 100 \$.

L'expression « frais de scolarité » n'est pas définie dans la LI. Il faut donc donner à cette expression son sens courant. Certaines exclusions sont spécifiquement prévues à l'article 752.0.18.12 de la LI⁵.

Par ailleurs, l'article 752.0.18.10.1 de la LI précise que les frais de scolarité d'un particulier comprennent les frais accessoires qui sont payés à un établissement d'enseignement au Canada qui est une université, un collège ou tout autre établissement offrant un enseignement postsecondaire, à l'égard de l'inscription du particulier à un programme de niveau postsecondaire.

² Ces deux montants comprennent un montant de 39 \$ pour l'analyse du dossier par le SRACQ.

³ Voir le site Web du Cégep de Limoilou pour plus de détails, à l'adresse suivante : <https://www.cegeplimoilou.ca/futurs-etudiants/s-inscrire/reconnaissance-des-acquis-et-des-competences/#:~:text=Frais%20de%20la%20d%C3%A9marche%20RAC,faut%20pr%C3%A9voir%20des%20frais%20suppl%C3%A9mentaires.>

⁴ Nous ne connaissons pas la ventilation du montant de 140 \$. Voir le site Web du Cégep de Sherbrooke pour plus de détails, à l'adresse suivante : <https://www.cegepsherbrooke.qc.ca/fr/formation-continue/formation-pour-adultes/reconnaissance-des-acquis/rac-frais-associes-aux-etapes-de.>

⁵ Ces exclusions ne sont pas pertinentes aux fins de la présente discussion. Pour plus de précisions à l'égard des conditions prévues au paragraphe c de l'article 752.0.18.12 de la LI, soulignons que les programmes d'enseignement offerts en RAC par les collèges sont des programmes de niveau postsecondaire puisqu'ils mènent à un DEC ou une AEC.

Toutefois, le paragraphe *a* de l'article 752.0.18.10.1 de la LI prévoit que les frais de scolarité d'un particulier ne comprennent pas les frais de toute nature dans la mesure où ils sont exigés pour les fins spécifiquement mentionnées aux sous-paragraphes *i* à *v* de ce paragraphe *a*. Plus particulièrement, le sous-paragraphe *iii* prévoit que les frais de scolarité d'un particulier ne comprennent pas les frais de toute nature dans la mesure où ils sont exigés à l'égard de services qui ne sont pas habituellement fournis dans un établissement d'enseignement au Canada offrant un enseignement postsecondaire.

De plus, le paragraphe *b* de l'article 752.0.18.10.1 de la LI vient limiter à 250 \$ les frais accessoires qui seraient compris dans les frais de scolarité d'un particulier et qui n'ont pas à être payés par l'ensemble des élèves inscrits comme élève à plein temps ou à temps partiel de l'établissement d'enseignement, selon que le particulier y est inscrit à l'un ou l'autre titre.

Les paragraphes 12 à 19 du bulletin d'interprétation IMP. 752.0.18.10-1/R1 « Crédit d'impôt pour frais de scolarité et d'examen » (maintenant archivé) comportent des exemples de frais inclus, de frais exclus, de frais accessoires et de frais non admissibles⁶.

Opinion

Commentaires concernant la nature des frais reliés à une démarche de RAC

Tel que précédemment mentionné, les frais qu'un particulier doit payer à l'égard d'une démarche de RAC dans le cadre d'un programme d'études collégiales sont variables d'un collège à l'autre, et il est difficile de recenser, de manière exhaustive, tous les types de frais pouvant être liés à une telle démarche relativement à l'ensemble des collèges du Québec. Les commentaires qui suivent porteront sur les deux principales catégories de frais à payer que l'on retrouve habituellement en lien avec un programme d'études collégiales en RAC.

○ Droits liés à l'ouverture et à l'analyse du dossier

De manière générale, les droits reliés à l'ouverture et à l'analyse du dossier d'une personne qui demande de poursuivre des études collégiales dans un collège, ainsi que les droits reliés au choix de programme de cette personne, sont des « droits d'admission »⁷.

⁶ Revenu Québec, Bulletin d'interprétation IMP. 752.0.18.10-1/R1 « Crédit d'impôt pour frais de scolarité et d'examen », 27 juin 2014 (retiré et archivé).

⁷ Cette définition de l'expression « droits d'admission » est tirée de la page 2 du *Document d'encadrement sur les droits prescrits en vertu de l'article 24.5 de la Loi sur les collèges*

Revenu Québec a déjà émis l'opinion que les droits d'admission reliés à l'ouverture et à l'analyse du dossier d'une personne qui soumet une demande d'admission à un programme d'études collégiales, constituent des frais de scolarités admissibles au crédit d'impôt pour frais de scolarité et d'examen, dans la mesure où la personne s'inscrit par la suite au collège. Ces droits constituent des frais de scolarité pour l'application du crédit d'impôt, et ce, qu'ils soient payés par le particulier directement au collège concerné ou à l'un des trois services régionaux d'admission au collégial⁸.

Ces principes s'appliquent de la même façon aux droits d'admission reliés à l'ouverture et à l'analyse du dossier d'une personne qui soumet une demande d'admission pour un programme d'études collégiales en RAC : ces droits sont des frais de scolarité pour l'application du crédit d'impôt pour frais de scolarité et d'examen. Ainsi, considérant les collèges cités en exemple précédemment, les droits de 149 \$ au DEC et de 94 \$ à l'AEC pour l'admission à un programme en RAC au Cégep de Limoilou pourraient être des frais de scolarité. Au Cégep de Sherbrooke, en tenant pour acquis que le processus d'entrevue est nécessaire à l'analyse du dossier, la totalité des droits de 140 \$ pourrait également se qualifier de frais de scolarité.

○ Droits liés à l'évaluation des compétences

De manière générale, sont des « droits d'inscription » les actes administratifs en lien avec la consignation des informations concernant un élève et son cheminement dans le programme dans lequel il a été admis. Les droits d'inscription sont reliés aux gestes allant de la demande de l'élève à suivre un ou des cours jusqu'à la production de son bulletin ou relevé de notes officiel pour la session concernée⁹.

Nous sommes d'avis que les droits liés à l'évaluation des compétences, dans le cadre d'un programme d'études collégiales effectué en RAC par une personne, peuvent entrer dans cette définition générale de l'expression « droits d'inscription ». Cependant, il s'agit de droits qui sont exigibles d'une certaine catégorie d'élèves seulement (ceux qui font une démarche de RAC), pour

d'enseignement général et professionnel disponible sur le site Web du ministère de l'Éducation, à l'adresse suivante : http://www.education.gouv.qc.ca/fileadmin/site_web/documents/enseignement-superieur/collegial/Document_encadrement_droits_prescrits.pdf. Document consulté le 19 septembre 2022.

⁸ Revenu Québec, Lettre d'interprétation 19-047602-001 « Crédit d'impôt pour frais de scolarité – Frais d'ouverture et d'analyse de dossier », 29 octobre 2019.

⁹ La définition de l'expression « droits d'inscription » est tirée de la page 3 du document cité à la note 7.

l'obtention de services bien particuliers. Il ne s'agit pas de droits universels qui sont à payer par l'ensemble des élèves inscrits à un programme d'études collégiales comme élève à plein temps ou à temps partiel, selon le cas.

En conséquence, nous considérons que ces droits liés à l'évaluation des compétences dans le cadre d'un programme d'études collégiales effectué en RAC, peuvent se qualifier à titre de frais accessoires payés à un collègue à l'égard de l'inscription du particulier à un programme d'études postsecondaires, au sens de l'article 752.0.18.10.1 de la LI. Toutefois, puisque ces droits ne sont pas universels, ils sont soumis à la limite de 250 \$ prévue au paragraphe *b* de cette disposition.

Cette conclusion s'applique en tenant pour acquis que les droits liés à l'évaluation des compétences en lien avec un processus de RAC respectent la condition prévue au sous-paragraphe iii du paragraphe *a* de l'article 752.0.18.10.1 de la LI, c'est-à-dire qu'il ne s'agit pas de frais exigés à l'égard de services qui ne sont pas habituellement fournis dans un établissement d'enseignement au Canada offrant un enseignement postsecondaire¹⁰.

Commentaires concernant l'émission d'un « Relevé 8 – Montant pour études postsecondaires »

D'une part, le relevé 8 constitue le formulaire prescrit au moyen duquel un établissement d'enseignement remplit son obligation de produire, aux conditions énoncées à l'article 1086R97 du Règlement sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3, r. 1), ci-après « RI », une déclaration de renseignements concernant le montant pour études postsecondaires à plein temps qui correspond à la situation d'une personne pour une année civile. Ce montant doit être inscrit à la case A du relevé 8.

¹⁰ L'article 752.0.18.10.1 de la LI concernant les frais accessoires, est similaire au paragraphe 118.5(3) de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), ch. 1, (5^e suppl.)), ci-après « LIR ». Voir l'interprétation technique 2006-0185161E5 « Crédit d'impôt pour frais de scolarité », 13 septembre 2006 de l'Agence du revenu du Canada, ci-après « ARC », à laquelle nous souscrivons. La question était de savoir si les frais payés à une université par un étudiant, pour reconnaître des connaissances théoriques et pratiques acquises au moyen d'expériences de travail et pour lesquelles l'université accorde des crédits de cours à l'égard d'un programme de niveau postsecondaire, peuvent être considérés comme des frais de scolarité aux fins du crédit pour frais de scolarité prévu au paragraphe 118.5(1) de la LIR. L'ARC est d'avis que les frais décrits peuvent être considérés comme des frais accessoires qui sont payés au titre de l'inscription sujets à l'application de l'alinéa 118.5(3)d) de la LIR, sous réserve qu'ils pourraient ne pas se qualifier de frais de scolarité s'ils étaient payés à l'égard de services qui ne sont pas habituellement fournis dans des établissements d'enseignement au Canada qui offrent des cours de niveau postsecondaire.

Plus spécifiquement, l'obligation de produire une déclaration de renseignements au moyen du relevé 8, pour une année civile, s'adresse à tout établissement d'enseignement désigné par le ministre de l'Éducation, du Loisir et du Sport ou par le ministre de l'Enseignement supérieur, de la Recherche, de la Science et de la Technologie, pour l'application du Programme de prêts et bourses pour les études secondaires en formation professionnelle à temps plein et pour les études postsecondaires à temps plein, institué en vertu de la Loi sur l'aide financière aux études (RLRQ, chapitre A-13.3) et situé au Québec.

L'établissement d'enseignement doit produire un relevé 8 à l'égard de chaque personne qui poursuit à plein temps des études, ou qui est réputée poursuivre à plein temps des études en vertu de l'article 752.0.2.2 de la LI, dans cet établissement où elle est inscrite à un programme d'enseignement visé au paragraphe *a* du premier alinéa de l'article 752.0.2.1 de la LI et qui a complété au moins une session d'études commencée dans l'année. Cette déclaration du montant pour études postsecondaires au moyen du relevé 8 est requise lorsque le parent d'un enfant mineur demande le montant pour enfant mineur aux études postsecondaires prévu au paragraphe *d* de l'article 752.0.1 de la LI, ou lorsque le parent d'un enfant majeur demande le montant transféré par un enfant majeur aux études postsecondaires en vertu de l'article 776.41.14 de la LI¹¹.

Nous ne disposons pas d'informations nous permettant de conclure avec certitude qu'une personne inscrite à un programme d'études collégiales en RAC ne puisse jamais remplir les conditions prévues à l'article 1086R97 du RI, de sorte qu'il n'est pas impossible qu'un établissement d'enseignement soit tenu de produire un relevé 8 à l'égard d'une telle personne. Cependant, il est raisonnable de penser que la personne qui est inscrite à un programme d'études collégiales en RAC n'est pas, de manière générale, une personne étudiante à plein temps¹², auquel cas le collège n'aurait pas l'obligation de produire un relevé 8 pour une année civile à l'égard de cette personne afin d'y inscrire un montant à la case A.

D'autre part, le relevé 8 sert également à l'établissement d'enseignement pour déclarer, à la case B, les sommes qu'une personne a payées à l'égard de l'année à titre de frais de scolarité et d'examen pour l'application du crédit d'impôt pour frais de scolarité et d'examen prévu à l'article 752.0.18.10 de la LI et le transfert de la partie inutilisée du crédit d'impôt pour frais de scolarité et

¹¹ Voir plus particulièrement l'article 752.0.3 et le deuxième alinéa de l'article 776.41.12 de la LI, qui prévoient essentiellement que l'inscription auprès d'un établissement d'enseignement à un programme d'enseignement doit être attestée par la remise au ministre d'une déclaration, au moyen du formulaire prescrit (soit le relevé 8), délivrée par l'établissement d'enseignement et contenant les renseignements prescrits.

¹² Au sens où on l'entend aux paragraphes 4 à 7 du Bulletin d'interprétation 752.0.18.10-2/R1 « Sens de l'expression « à plein temps » » du 27 juin 2014 de Revenu Québec (retiré et archivé).

d'examen en vertu de l'article 776.41.21 de la LI. Un établissement d'enseignement qui est tenu de compléter la case A du relevé 8 concernant une personne pour une année civile, en vertu de l'article 1086R97 du RI, doit également compléter la case B pour y inscrire les sommes que la personne a payées à l'égard de l'année à titre de frais de scolarité et d'examen.

Toutefois, s'il s'avère qu'un établissement d'enseignement ne soit pas tenu de compléter la case A du relevé 8 à l'égard d'une personne pour une année civile parce que les conditions prévues à l'article 1086R97 du RI ne sont pas respectées (par exemple, si la personne ne poursuit pas ou n'est pas réputée poursuivre ses études à plein temps), l'établissement d'enseignement n'a pas l'obligation de délivrer un relevé 8 pour y déclarer uniquement, à la case B, les frais de scolarité et d'examen payés à l'égard de l'année. L'établissement peut émettre un simple reçu dans cette situation¹³.

Néanmoins, un établissement d'enseignement pourrait choisir, sur une base volontaire, d'utiliser la case B du relevé 8 pour y inscrire les frais de scolarité et d'examen d'une personne payés à l'égard de l'année, même si aucun montant n'est inscrit à la case A du relevé 8. Nous présumons que l'établissement d'enseignement qui choisit volontairement de produire un relevé 8 pour une année civile, afin de déclarer uniquement des frais à la case B, le fait habituellement dans le délai prévu aux articles 1086R65 et 1086R70 du RI.

Ainsi, dans le cas où l'inscription d'une personne à un programme d'études collégiales en RAC ne donnerait pas droit au montant pour études postsecondaires et qu'aucun montant ne doit être inscrit à la case A du relevé 8 pour une année civile en vertu de l'article 1086R97 du RI, le collège n'est pas contraint de délivrer un relevé 8 pour y indiquer, à la case B, les sommes que la personne a payées à l'égard de l'année à titre de frais de scolarité. Dans cette situation, le collège a le choix de compléter la case B du relevé 8 pour y inscrire les frais de scolarité payés à l'égard de l'année, ou bien d'émettre un reçu relativement à ces frais.

Commentaires concernant l'année d'imposition visée par la case B du relevé 8 (ou le reçu, le cas échéant)

Conformément au sous-paragraphe i du paragraphe a de l'article 752.0.18.10 de la LI, ne peuvent être pris en compte dans le calcul du crédit d'impôt pour frais de scolarité et d'examen d'un particulier pour une année

¹³ *Supra*, note 6, au paragraphe 32 : « Les frais de scolarité et les frais d'examen [d'un contribuable qui fait la demande du crédit d'impôt afférent] doivent être justifiés par des reçus indiquant les montants payés pour la période visée et attestant que le particulier était, dans le premier cas, inscrit comme élève et, dans le second cas, inscrit à l'examen ».

d'imposition que les frais de scolarité payés « à l'égard de l'année » (ou d'une année antérieure dans le cas de frais reportés). Cela signifie essentiellement que le crédit d'impôt est basé uniquement sur les frais de scolarité payés pour les services rendus par l'établissement d'enseignement au cours de l'année d'imposition (ou au cours d'une année antérieure dans le cas de frais reportés). Voici quelques cas d'application de cette condition.

- Frais de scolarité payés d'avance

Prenons l'exemple de frais de scolarité qui sont payés en 2021, mais qui portent sur une session qui commence en septembre 2021 et qui se termine en avril 2022.

Dans cette situation, seule la moitié des frais de scolarité payés (plus, le cas échéant, les frais de scolarité payés à l'égard d'une année d'imposition antérieure) doit être prise en compte dans le calcul du crédit d'impôt pour frais de scolarité et d'examen pour l'année d'imposition 2021, puisque seule la moitié des cours a été suivie en 2021¹⁴. L'autre moitié des frais de scolarité payés en 2021 doit être prise en compte dans le calcul du crédit d'impôt pour l'année 2022¹⁵.

Ainsi, le relevé 8 produit par l'établissement d'enseignement pour l'année d'imposition 2021 devrait inclure, à la case B, la moitié des frais de scolarité payés dans cette année. Le relevé 8 produit pour l'année 2022 devrait inclure, à la case B, l'autre moitié des frais de scolarité payés en 2021.

- Frais de scolarité demeurant impayés à la fin d'une année d'imposition

Dans le cas où, par exemple, les frais de scolarité relatifs à une session qui débute et se termine en 2021 sont payés seulement en 2022, les frais de scolarités payés en 2022 à l'égard de la session suivie en 2021 peuvent être pris en compte dans le calcul du crédit d'impôt pour frais de scolarité et d'examen de l'année d'imposition 2021. Dans cette situation, l'établissement d'enseignement pourrait déclarer à la case B du relevé 8 les frais de scolarité qui se rapportent à une année antérieure à celle du paiement¹⁶.

¹⁴ *Supra*, note 6, au paragraphe 18.

¹⁵ Agence du revenu du Canada, Folio de l'impôt sur le revenu S1-F2-C2 « Crédit d'impôt pour frais de scolarité », 3 mai 2021, au paragraphe 2.30. Voir également Agence du revenu du Canada, Interprétation technique 2004-0099741E5 « *Issuance of T2202A form* », 9 décembre 2004 et Agence du revenu du Canada, Interprétation technique 2010-0361981E5 « *Issuing T2202 or T2202A* », 15 septembre 2010, auxquelles nous souscrivons.

¹⁶ Voir Agence du revenu du Canada, Interprétation technique 2004-007067117 « *Payment of tuition fees* », 18 juin 2004, à laquelle nous souscrivons.

- 10 -

Par exemple, dans le cas où l'établissement d'enseignement est tenu de produire un relevé 8 pour l'année d'imposition 2021 en vertu de l'article 1086R97 du RI (pour inscrire un montant à la case A) dans le délai prévu aux articles 1086R65 et 1086R70 du RI, et que les frais de scolarité ne sont pas encore payés à l'expiration de ce délai, l'établissement d'enseignement produira le relevé 8 pour l'année d'imposition 2021 dans le délai prescrit en inscrivant un montant à la case A, mais n'inscrira pas de montant à la case B.

Une fois le paiement des frais de scolarité effectué par le particulier en 2022 (au mois d'août 2022, par exemple), l'établissement d'enseignement émettra un relevé 8 amendé pour 2021 pour y ajouter le montant des frais de scolarité payés à la case B, ce qui permettra au particulier de demander le crédit d'impôt pour frais de scolarité et d'examen dans sa déclaration de revenus relative à 2021.

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

Direction de l'interprétation relative
aux particuliers