

La charité et le fisc

Georges A. Le Bel

Volume 19, numéro 1, mars 1988

URI : <https://id.erudit.org/iderudit/1059196ar>

DOI : <https://doi.org/10.7202/1059196ar>

[Aller au sommaire du numéro](#)

Éditeur(s)

Éditions Wilson & Lafleur, inc.

ISSN

0035-3086 (imprimé)

2292-2512 (numérique)

[Découvrir la revue](#)

Citer cet article

Le Bel, G. A. (1988). La charité et le fisc. *Revue générale de droit*, 19(1), 225–244. <https://doi.org/10.7202/1059196ar>

Résumé de l'article

Malgré que l'on puisse considérer le droit d'association comme une liberté fondamentale, l'État tente de contrôler, limiter et réglementer la formation et l'action des associations. La reconnaissance ou non d'une association en tant qu'organisme de charité a un grand impact sur les avantages économiques et fiscaux qui lui seront accordés.

Cette étude vise l'examen des conditions de reconnaissance d'un organisme de charité et de la bataille de la dernière décennie au cours de laquelle l'État a tenté de restreindre la reconnaissance de ces organismes au motif qu'ils poursuivaient des objectifs politiques.

La charité et le fisc *

GEORGES A. LE BEL

Professeur au Département des sciences juridiques
de l'Université de Montréal

RÉSUMÉ

Malgré que l'on puisse considérer le droit d'association comme une liberté fondamentale, l'État tente de contrôler, limiter et réglementer la formation et l'action des associations. La reconnaissance ou non d'une association en tant qu'organisme de charité a un grand impact sur les avantages économiques et fiscaux qui lui seront accordés.

Cette étude vise l'examen des conditions de reconnaissance d'un organisme de charité et de la bataille de la dernière décennie au cours de laquelle l'État a tenté de restreindre la reconnaissance de ces organismes au motif qu'ils poursuivaient des objectifs politiques.

ABSTRACT

Despite the fact that we may consider the right to association as a fundamental right, the State attempts to control, limit and regulate the formation and actions of associations. The recognition or not of an association as a charitable organism has a great impact on the economic and fiscal benefits which will be attributed to it. This study entails the examination of conditions for the recognition of a charitable organism, and of the battle in the course of the last decade where the State attempted to restrain the recognition of the organism for the reason that it pursued political objectives.

Sommaire

Introduction	226
I. La reconnaissance comme organisme de charité	227
A. Origine de notre droit à la charité; la common law	228
B. Quatre catégories	231

* Conférence prononcée dans le cadre du 55^e Congrès de l'ACFAS le 20 mai 1987, à l'Université d'Ottawa.

C. Quatre conditions	234
D. Les avantages conférés	236
II. Les activités politiques et la charité	237
A. L'interdiction totale de 1978 à 1986	237
B. Conséquences de cette interprétation restrictive	240
C. Modification jurisprudentielle, puis législative	242
Conclusion	243

INTRODUCTION

Le colloque d'aujourd'hui propose d'examiner les conditions d'émergence de droits collectifs nouveaux mais il nous a semblé utile de revenir sur le droit collectif le plus important qui est probablement à la source de tous les autres : le droit d'association. Malgré son affirmation solennelle comme liberté fondamentale aussi bien à la Déclaration des droits que dans les Chartes tant québécoise que canadienne, nous sommes passés insensiblement d'une liberté généralement affirmée à un droit dont l'exercice est de plus en plus contingenté, réglementé et parfois restreint.

Condition d'existence de la démocratie, la liberté d'association en détermine la qualité. Terreau de la vie démocratique, instances d'identification et de définition des problèmes sociaux, lieu d'émergence de la critique sociale et d'invention de solutions nouvelles, instrument de participation et de représentation, lieu d'éclosion du leadership social, les associations n'ont pas seulement besoin de pouvoir exister, mais elles ont aussi besoin d'une grande liberté aussi bien dans leurs structures que dans leurs moyens d'action.

Or tout démocratique qu'il se veuille, l'État peut difficilement résister à la tentation de contrôler, limiter, réglementer, baliser la formation et l'action des associations et ces dernières doivent livrer une lutte de tous les instants pour protéger les libres conditions d'exercice des droits démocratiques collectifs contre la phagocytose étatique de la société civile.

Cette volonté étatique de contrôler le phénomène associatif a pris historiquement des formes diverses¹. Nous voudrions examiner les tentatives de contrôle des associations par le biais de leur financement et plus particulièrement par le biais de la fiscalité.

1. Nous avons examiné ailleurs plusieurs de ces formes différentes de contrôle : voir notre article « Les associations sans but lucratif et l'État », in R.D. BUREAU et P. MACKAY, *Le droit dans tous ses états*, Montréal, Wilson et Lafleur, Martel, 1987, pp. 473-486.

Pour résumer rapidement une situation juridique parfois complexe, disons que l'État, par la reconnaissance ou non d'une association comme organisme de charité, peut octroyer ou enlever à ces organismes des avantages économiques et fiscaux importants. On a même vu des organismes disparaître parce qu'ils avaient perdu cette reconnaissance, et par conséquent leur principale source de financement.

Après avoir examiné les conditions de reconnaissance d'un organisme de charité, nous nous concentrerons dans un deuxième temps sur la bataille de la dernière décennie au cours de laquelle l'État a voulu restreindre la reconnaissance de ces organismes au motif qu'ils poursuivaient des objectifs politiques ou se livraient à des activités politiques. Le refus ou le retrait de la reconnaissance signifiait surtout pour ceux-ci la perte du privilège d'émettre à leurs souscripteurs des reçus dits de charité leur permettant de soustraire de leurs revenus pour fins d'impôt, leurs contributions et dons.

I. LA RECONNAISSANCE COMME ORGANISME DE CHARITÉ

L'idée de base de cette déductibilité des contributions et dons faits à un organisme de charité reconnu ou enregistré est très libérale dans son fondement et sa justification. Il s'agit tout simplement de favoriser l'acheminement du capital privé vers des fins sociales ou charitables que l'État devrait à un moment ou l'autre assumer pleinement, plutôt que de canaliser ces mêmes fonds vers le trésor public *via* la taxation pour une redistribution ultérieure à travers des programmes gouvernementaux coûteux à administrer. Cette logique veut qu'il soit plus facile de contrôler les coûts administratifs d'un organisme privé par le biais de directives fiscales que de contrôler une administration gouvernementale². En contrepartie de cette contribution au bien commun, l'État accorde au contributeur

2. C'est le point de vue exprimé dans la cause américaine de *Bennet Estate* : « Charitable trusts perform some public functions which a governmental body should perform [...] deducting money from the charitable trust for tax purposes, which would then be applied to the same or some other charitable use, would only result in a waste of funds because the process of collecting taxes is costly [...] » *Bennet Estate*, 18 D. and C. (2d) 595 (O.C.Luz., Pa. 1959). Mais ce n'est pas l'avis de Lord Halsbury dans l'arrêt *Pemsel*, [1891] A.C. 531. « It is suggested, indeed, that the reason for an exemption may be that the public nature of the interest is that which may justify the exemption. I cannot find any trace of such a principle in the statute, and I do not think it is borne out by decisions where the incidences of rates has been in question [...] There is no purpose in a Taxing Act but to raise money, and an exemption is just as much within this criticism as any other part of the Act, since every exemption throws an additional burden on the rest of the community » (p. 551).

le privilège de déduire ces contributions de ses revenus imposables³, ce qui équivaut pour l'État à rembourser le contribuable d'une partie⁴ des dons faits à un organisme de charité⁵.

Nos lois fiscales définissent la charité comme étant des « activités de bienfaisance⁶ » poursuivies « à des fins charitables⁷ ». Cette tautologie ne nous apprend rien sur ce qui est charitable aux yeux de la loi et c'est à la common law qu'on se réfère aussi bien au Canada qu'aux É.-U. et en Angleterre pour une définition, ou plutôt une approximation, de ce qu'est la charité.

A. ORIGINE DE NOTRE DROIT DE LA CHARITÉ; LA COMMON LAW

Il faut remonter assez loin pour retracer l'origine et l'historique de la notion de « charité » en *common law*. C'est l'arrêt de *Pemsel*⁸ de 1891 qui sert encore de nos jours de point de référence essentiel en la matière. Les faits étaient relativement simples : en 1813, des terrains avaient été cédés à des fiduciaires qui étaient chargés d'en remettre les revenus à des œuvres et des missions de l'Église épiscopaliennne protestante connue sous le nom de *Moravian Church*. Les membres de la commission (*Commissioners for special Purpose of Income Taxes*) chargée de décider si telle fiducie répondait au qualificatif ou à la catégorie de charitable répondirent négativement puisqu'il ne s'agissait pas d'une œuvre de charité au sens littéral, commun ou populaire du mot qui signifie le soulagement de la pauvreté⁹. Monsieur *Pemsel*, qui agissait à titre de

3. *Loi de l'impôt sur le revenu*, S.C. 1970-71-72, c. 63 et ses modifications, art. 110(1)a) et b) et 110(8)c), *Loi sur les impôts*, L.R.Q., c. I-3, art. 710c).

4. Partie qui est bien sûr variable selon les niveaux de revenu et en conséquence le niveau d'imposition du contribuable. Ainsi, la tentation de rechercher des avantages privés et personnels par le biais d'une œuvre de charité croît avec le niveau des revenus.

5. Le ministre des Finances du Canada évaluait « qu'en 1980, les dons de charité faits au Canada ont dépassé les 2 \$ milliards ». *Les organismes de charité et le régime fiscal canadien* Ottawa, mai 1981. Ce serait 250 \$ millions au Québec selon M. FILION, *Droit des Associations*, Cowansville, Éd. Y. Blais, 1985, p. 64.

6. *Loi de l'impôt sur le revenu*, *supra* note 3, et ses modifications, art. 149.1(1)a). « "Fondation de charité" désigne une corporation ou une fiducie constituée et administrée exclusivement à des fins charitables [...] La *Loi de l'impôt*, art. 985.1d) utilise les expressions « formée et opérée exclusivement à des fins charitables ».

7. *Idem*, art. 149(1)b) « "œuvre de charité" désigne une œuvre [...] dont la totalité des ressources est consacrée à des activités de bienfaisance [...] ». La *Loi de l'impôt*, art. 985.1g) utilise les expressions « Dont toutes les ressources sont consacrées à des activités charitables ».

8. *Commissioners for Special Purpose of Income taxes v. Pemsel*, [1891] A.C. 531.

9. La décision des commissaires mentionnait entre autre : « You may desire to convert the richest people, and very often do. If you desire to convert them to your

trésorier de la *Moravian Church*, plaidait le sens technique et légal de charité.

Il s'agissait de savoir si les activités de l'Église en question constituaient bien des activités de nature charitable¹⁰. Dans un jugement tortueux et pas toujours limpide, la Chambre des Lords répondit par l'affirmative. Lord MacNaughten dans le cours de son jugement réaffirme ce qu'il croit avoir toujours été le sens de la charité en common law¹¹ aussi bien en ce qui concerne le droit fiscal que le droit sur les fiducies dans le passage célèbre que nous nous permettons de traduire :

La charité dans son sens légal comprend quatre divisions principales : des fiducies (*trusts*) pour le soulagement de la pauvreté; des fiducies pour l'avancement de l'éducation : des fiducies pour l'avancement religieux; et des fiducies pour d'autres fins bénéfiques à la communauté qui ne tombent sous aucune des rubriques précédentes¹².

Aujourd'hui, il n'est plus possible de faire un seul pas dans le domaine juridique des œuvres de charité sans buter sur cette pierre philosophale des principes de Lord MacNaughten. Cette classification vient de Romilly dans *Morice v. Bishop of Durham*¹³; mais on ne lui accordait pas alors la déférence qu'on accordera à cette formule dans les causes subséquentes.

religious opinions, whatever they may be, not on account of their poverty, but because you think it is desirable that their religious views should be like yours that does not come within this canon. A religious object is not necessarily a charitable object within the sense that I have put it. » Cité par Lord WATSON in *Pemsel*, p. 583.

10. Lord BRAMWELL résume ainsi les enjeux : « Does the natural meaning of the words "charitable purposes" include such a trust; and that whether or not, "charitable purposes" have a technical meaning », (p. 564).

11. « If a gentleman of education, without a legal training, were asked what is the meaning of "a trust for charitable purposes", I think he would most probably reply, "That sounds like a legal phrase. You had better ask a lawyer" ». Lord MACNAUGHTEN in *Pemsel*, p. 584.

12. « Charity in its legal sense comprises four principal divisions : Trusts for the relief of poverty; trusts for the advancement of education; trusts for the advancement of religion; and trusts for other purposes beneficial to the community, not falling under any of the preceding heads. The trusts last referred to are not less charitable in the eye of the law, because incidentally they benefit the rich as well as the poor, as indeed, every charity that deserves the name must do either directly or indirectly », p. 583. Cette définition a été maintes fois reprise par nos cours; voir entre autres *Guaranty Trust Co c. M.N.R.*, [1967] R.C.S. 133, à la p. 141.

13. *Morice v. Bishop of Durham*, (1805) 32 E.R. 947, 951. (Nous traduisons). « Il existe quatre objets à l'intérieur desquels tous les dons charitables que cette cour est appelée à administrer doivent se classer. Premièrement, le soulagement des indigents de diverses manières : L'argent, les provisions, l'éducation, l'aide médicale, etc.; deuxièmement, l'avancement de l'éducation; troisièmement, l'avancement religieux et quatrièmement, la catégorie la plus difficile, l'avancement d'objets utiles au public en général. »

Dans cet arrêt *Morice*, le Lord chancelier Elden avait identifié la notion de charité aux objets charitables énumérés dans la loi *Statute of Uses* de 1601¹⁴, ou à des objets qui leurs sont analogues¹⁵. Et depuis, nos cours utilisent cette méthode de détermination analogique des fins charitables en common law.

Cette loi de 1601 voulait favoriser la prise en charge des problèmes de la pauvreté et du vagabondage dans le royaume en permettant la création de fiducies exemptées d'impôts après avoir été agréées à la suite d'une enquête menée par des fonctionnaires. Le préambule de la loi énumérait à titre d'exemples, un certain nombre de fiducies¹⁶. Ainsi l'expression juridique *Charitable Uses* était élargie au-delà de son sens courant, plusieurs des objets de ce statut ne correspondant pas au concept populaire d'œuvres charitables, mais étant des œuvres de bien ou pour le bien public¹⁷.

14. 43 Elizabeth, c. 4 : *An act to redress the misemployment of lands, goods, and stocks of money heretofore given to charitable uses.*

15. L'utilisation de cette méthode analogique est d'ailleurs considérée favorablement par Lord HALSBURY dans l'arrêt *Pemsel* : « The enumeration of charitable objects in the preamble of the statute was very soon interpreted not to be limited to the exact charities therein referred to. Where a purpose by analogy was deemed by the Court of Chancery to be within its spirit and intentment, it was held to be charitable within the meaning of the statute. In *Jones v. Williams* (Amb. 651) "Charity" is defined to be "a general public use". (p. 543.) « [...] In its ordinary and natural sense "charitable" [is] what is merely public or useful », p. 544.

16. Reformulé en anglais moderne, par le juge SLADE, dans l'arrêt *McGovern and Others v. Attorney General*, [1982] Ch. 321, à la page 332 et cité dans *Native Communications Society of B.C. v. M.N.R.*, [1986] D.T.C. 6353, à la p. 6356 : le préambule énonçait : « Whereas lands [...] goods [...] chattels [...] and money, have been [...] given [...] by sundry [...] well-disposed persons [...] for [...]

The relief of aged, impotent and poor people;

the maintenance of sick and maimed soldiers and mariners;

the maintenance of schools of learning, free schools, and scholars in Universities;

the repair of bridges, ports, havens, causeways, churches, seabanks and highways;

the education and preferment of orphans;

the relief, stock or maintenance of houses of correction;

the marriage of poor maids;

the supportation, aid and help of young tradesmen, handicraftsmen and persons decayed;

the relief of redemption of prisoners or captives;

the aid or ease or any poor inhabitants concerning payment of fifteens, setting out of soldiers

and other taxes.

Which lands [...] goods [...] chattels [...] and money, nevertheless have not been employed according to the charitable content of the givers [...] by reason of frauds, breaches of trust and negligence in those that should [...] employ the same ».

17. LORS BRAMWELL in *Pemsel supra* note 2, p. 566 « It enumerates a variety of uses or purposes, some of which are not charitable according to any ordinary definition of

B. QUATRE CATÉGORIES

Nous en sommes toujours aujourd'hui aux quatre catégories de Lord NacNaughten :

— Sont d'abord charitables, les organismes qui ont pour objet de soulager la pauvreté¹⁸ d'un certain nombre de personnes¹⁹;

— L'éducation est aussi une fin pouvant constituer une œuvre charitable. Il s'agit d'activités d'enseignement²⁰ autres que celles dispensées par les établissements d'enseignement par ailleurs définis dans la loi²¹. On

the word; therefore, "Charitable uses" in the title means charitable uses, and more than those, benevolent uses, and uses for the public or general good, or that of portions of the public, or of individuals. » Il est à noter que l'exemption d'impôt à elle seule n'eut peut-être pas justifié pareille accumulation de contestations d'œuvres de charité; il y avait aussi une autre raison pour des héritiers potentiels de contester le caractère charitable d'une œuvre : c'est qu'un don fait à une œuvre ne pouvait être à perpétuité à moins qu'il ne soit fait pour une fin charitable. « Charitable uses or trusts form a distinct head of equity. Their distinctive position is made the more conspicuous by the circumstance that owing to their nature they are not obnoxious to the rule against perpetuity, while a gift in perpetuity not being a charity is void. » Lord MACNAUGHTEN in *Pemsel*, p. 581.

18. Ce concept peut être très large; par exemple, un trust pour aider les employés qui ont plus de vingt-cinq ans d'ancienneté (Eaton Quarter Century Club) et sont dans le besoin ou *méritants* fut jugé charitable, même si le public en général ne pouvait en bénéficier. *Jones et al c. T. Eaton Co.*, [1973] R.C.S. 635. La Cour suprême citait pour l'approuver : *Re Denison*, (1974) 42 D.L.R. (3d) 652. (Ont.A.C.) où fut considérée comme charitable une fiducie créée pour venir en aide aux membres du Barreau ontarien et aux étudiants en droit dans le besoin, sans qu'il soit nécessaire que cette œuvre réponde au critère du bénéfice à la communauté.

19. Le soulagement de la pauvreté pour un organisme de charité peut être restreint à un groupe particulier pourvu que l'action de l'association bénéficie à une part substantielle de la collectivité : *The 1945 Foundation c. M.N.R.*, [1974] D.T.C. 1079, mais une fiducie pour soulager la pauvreté de son seul fils ne peut constituer un objet charitable : *Rothery c. M.N.R.*, (1970) 70 D.T.C. 1667.

20. *Séminaire de Sainte-Thérèse v. Ville de Rosemère*, [1972] C.S. 581, le juge revise alors les définitions des dictionnaires et remarque que dans toutes les lois analysées, « on emploie l'expression éducation comme traduction du mot "enseignement" »; *La Ville de Maisonneuve v. La Corporation du Collège Ste-Marie*, (1915) 24 B.R. 563, « l'éducation ne comprend pas seulement le développement des facultés intellectuelles et morales; elle comprend aussi le développement des facultés physiques » (p. 573). Mais cela ne comprend pas la formation des attitudes, comme par exemple, l'amitié avec un autre peuple : *Anglo-Swedish Society v. I.R.C.*, (1931) 147 T.L.R. 295. Voir : *Bonar Law Memorial Trust c. I.R.C.*, (1933) 49 T.L.R. 220 (K.B.) en Angleterre où l'on a jugé non charitable un collège mis sur pied et fonctionnant dans le seul intérêt du Parti conservateur. Au même effet : *Coop College of Canada c. Sask. Human Rights Commission*, [1976] 2 W.W.R. 84 (Sask. C.A.).

21. *Loi de l'impôt*, *supra* note 3, article 110(9)a)i) A et B.

ne peut bénéficier de la déduction si on profite soi-même de ces enseignements²² ou des activités de l'organisme²³;

— L'avancement de la religion²⁴ comme objet d'œuvre charitable pose une autre série de problèmes. Bien sûr, « en droit, ce qu'est la religion, ce qu'est une Église, ne saurait dépendre de la croyance religieuse d'aucune dénomination particulière [...] »²⁵ ; mais on ne peut se départir de l'impression très nette qu'un critère social joue ici, et que les mêmes activités conduites par une Église connue²⁶ seront plus facilement reconnues que celle d'une secte ésotérique récente pour laquelle le juge a peu de sympathie²⁷, et que, d'autre part, dans la détermination du statut charitable de l'organisme, les sommes en jeu jouent un rôle non négligeable ;

22. *La Reine c. Zandstra*, [1974] 2 C.F. 254. On ne peut déduire comme dons de charité, les dons faits à une école fréquentée par ses enfants et pour lesquels on paye déjà des frais de scolarité parce que l'on reçoit alors une contrepartie. Voir aussi *Rev. H. Getkate c. M.N.R.*, (1980) 80 D.T.C. 1695, ou *M.N.R. c. McBurney*, [1985] C.F. (appel). Par contre, cela n'a pas empêché le père d'une des membre du *training squad* de l'équipe de ski canadienne de déduire le don fait à la Canadian Ski Ass. : *Dr. F. Bruce Burns c. M.N.R.*, (1983) 83 D.T.C. 557, même s'il en attendait et a effectivement reçu un avantage. La situation sera différente dans le cas d'une école religieuse dont une partie des frais de scolarité pourront au fédéral être déduit à titre de contribution à une œuvre religieuse. La même déduction n'existerait pas en droit québécois si l'on suit le jugement rendu dans l'affaire *Irving Heisler* par le juge BILODEAU de la Cour provinciale le 14 janvier 1987.

23. Un foyer d'étudiants organisé en coopérative ne peut être considéré comme un organisme de charité parce que l'intérêt des membres y est trop direct, personnel et restreint pour que cela puisse être considéré comme servant à la promotion de l'éducation en général : Voir *Campus Coop. Residences c. M.N.R.*, (1963) 63 D.T.C. 857.

24. *Loi de l'impôt, supra* note 3, art. 110(8)c).

25. Comme le dit le juge PIGEON dans son opinion dissidente dans l'arrêt : *Hofer c. Hofer*, [1970] R.C.S. 958, p. 980, « Une activité commerciale telle une entreprise agricole à but lucratif ne devient pas une activité de bienfaisance au sens de l'article 149 du seul fait qu'elle est exploitée par une œuvre de charité ayant l'intention d'utiliser les revenus provenant de cette entreprise à des fins de bienfaisance ».

26. Voir : *Clercs de St-Viateur c. Laval (ville de)*, J.E. 82-1026. Le chalet des Clercs de St-Viateur est une maison de repos qui sert aux objets charitables et religieux et est donc exempt de taxe foncière. Les terrains situés aux alentours assurent la tranquillité nécessaire à la maison de repos.

27. Par exemple, *Corporation du Canton de Melbourne v. Missionnaire de la Compagnie de Marie*, [1951] C.S. 16, où il s'agit d'une ferme exploitée par une communauté religieuse catholique : « The farm is not being used to derive a revenue but is being used in an effort by the local community through its members [...] to become self-supporting » (p. 18). Comparons les mêmes faits interprétés dans le cas de huttrérites de l'ouest canadien : *Hutterian Brethren Church of Wilson c. La Reine*, (première instance), [1979] 1 C.F. 745, juge MAHONEY ; [1980] C.F. 757 (appel) ; L'Église huttrérite pratique une croyance qui oblige ses membres à faire vœux de pauvreté et à travailler pour la communauté en échange de quoi, le membre reçoit gratuitement de la communauté tout ce dont il peut avoir besoin. Comme il ne reçoit pas de salaire, il prétend ne pas devoir d'impôts. La décision portait sur un montant de 37 \$ millions. Un pareil montant rendait plus facile la décision que la communauté n'était pas une religion mais une entreprise

— Enfin, une quatrième catégorie concerne les organismes qui, n'entrant pas dans les trois premières, sont cependant utiles et bénéfiques à la communauté. Notons d'abord que, même si cela va un peu de soi, il n'est pas exigé par la jurisprudence majoritaire que les organismes des trois premières catégories répondent à ce dernier critère²⁸. Par ailleurs, il s'agit là d'une catégorie bien large²⁹ et sujette à des interprétations subjectives³⁰. Les organismes travaillant à la défense des intérêts des enfants³¹, des mères « célibataires »³², des homosexuels³³, des gens de l'âge d'or ou des retraités, des alcooliques³⁴, des travailleurs³⁵, de certaines

agricole. Il semble de plus que ce qui a choqué le juge de première instance (p. 752), c'est le fait que l'évêque de cette communauté est venu déclarer qu'en sus, il était contre l'impôt sur le revenu parce que cela était contraire à leur conscience; « une partie de cet impôt (86 % selon le révérend Hofer) étant destinée à la guerre et à la préparation de la guerre », [1979] 1 C.F. 745, p. 752.)

28. Voir le cas des Huttérites *supra*, p. 766. On imposa à cette église l'exigence supplémentaire que l'on ne retrouve pas ailleurs dans la jurisprudence, que la religion en question réponde aussi au quatrième critère « que cette activité religieuse comportât un élément d'intérêt social, élément essentiel aux fins de la loi pour être considérée comme une œuvre de charité ». « The plaintiffs' non commercial activities, even if they stood alone, would not qualify as charitable activities in the legal sense of the term, *lacking the element of public benefit* » (p. 753) et il cite une obscure cause d'Australie à l'appui : *Cocks c. Manners*, [1871] L.R. XII Eq. 574.

29. Mais il faut cependant que l'objet soit plus précis que le seul but de financer en général tout projet communautaire; il ne suffit donc pas qu'il soit à l'avantage de la communauté : voir *Re Jacques*; (1967) 63 D.L.R. (2d) 673. Mais il pourra être à l'avantage exclusif d'une communauté autochtone : *Native Communications Society of B.C. v. M.N.R.*, (1986) 86 D.T.C. 6353, (C.A.F.).

30. Par exemple, la société Audubon pour la conservation de la nature et des ressources naturelles ne fut pas jugée charitable : *Hobson c. M.N.R.*, (1959) 59 D.T.C. 21. Pas plus qu'une fiducie pour la promotion du socialisme, parce « qu'on n'a pas réussi à en identifier les bénéficiaires ! », *Re Loney*, [1953] 4 D.L.R. 539; ni, en Angleterre, une fiducie pour l'avancement et la propagation de l'enseignement de la médecine socialisée : *Re Bushnell*, [1975] 1 All. Eng. R. 721, ni en 1987, au Canada, l'Association des avocats en faveur d'une conscience sociale; *Lawyers for Social Responsibility*, qui lutte contre l'armement nucléaire.

31. *Re Forgan*, [1961] 29 D.L.R. (2d) 585; un foyer pour enfants est charitable même s'il a reçu ou peut recevoir par ailleurs des subventions gouvernementales.

32. C'est le sens de la décision : *Re Andrae-Sims c. Public Trustee*; (1967) 61 W.W.R. 182.

33. Même si on ne peut sans justification sérieuse discriminer à l'encontre de ceux-ci : *Ass. A.D.G.Q. c. C.E.C.M.*, [1980] C.S. 93; art. 20 de la *Charte des droits et libertés de la personne*, L.R.Q., c. C-12.

34. *Club social F.A. c. Commission municipale de Québec*, [1977] C.S. 95. L'anti-alcoolisme est une fin sociale. Il fut même décidé, mais il y a très longtemps, qu'un trust pour la promotion de l'adoption par le Parlement du Canada d'une loi prohibant la fabrication et la vente de l'alcool était charitable : *Farewell c. Farewell*, [1892] 2 O.R. 573.

35. Un syndicat ne peut être considéré comme un organisme de charité parce qu'il ne rechercherait que l'intérêt de ses seuls membres et non pas l'intérêt du public en

communautés ethniques³⁶ etc. seront-ils considérés comme utiles ou bénéfiques à la communauté?³⁷ Pour résumer brièvement ce foisonnement jurisprudentiel, disons que les juges ont eu tendance à exiger que les œuvres soient utiles à l'ensemble de la communauté.

C. QUATRE CONDITIONS

Il ne suffit pas de correspondre à l'une de ces quatre catégories pour constituer un organisme de charité bénéficiant du privilège de la déductibilité fiscale. Il faut de plus avoir été reconnu comme tel par le ministre³⁸, à la suite d'une demande³⁹ à cet effet, reconnaissance qui prend la forme d'un enregistrement⁴⁰ comme organisme de charité⁴¹. Pour obtenir cet enregistrement, il faut répondre à un certain nombre de critères⁴² à savoir :

général; c'est du moins ce qui fut décidé dans : *P.E.I. Public Services Ass'n c. City of Charlottetown*, (1977) 12 N.S.P.E.I.R. 526.

36. *Native Communications Society of B.C. v. M.N.R.*, (1986) 86 D.T.C. 6353. (C.A.F.). Mais pas toujours, ainsi dans *Re Schechter*, [1965] R.C.S. 784 la Cour suprême considéra comme non charitable une fiducie « pour l'acquisition d'une ou de plusieurs des meilleures parcelles de terrain en Palestine, aux É.-U. ou dans tout Dominion britannique et d'y établir une ou des colonies juives » parce que cet objet n'est ni religieux, ni bénéfique aux juifs pauvres, ni bénéfique à la communauté ou à une classe quelconque de celle-ci.

37. « Other purposes beneficial to the community, not falling under any of the preceding heads, » dans les termes de Lord MACNAUGHTEN in *Pemsel*, *supra* note 2, p. 583. Cette communauté est restreinte et ne comprend pas l'humanité entière, ou une catégorie comme les prisonniers d'opinion : *McGovern c. A.G.*, [1981] 3 All E.R. 493, (Ch.) Les activités d'Amnesty International ne furent pas jugées charitables en Angleterre.

38. Ces conditions sont énumérées à l'article 149.1(1) de la *Loi de l'impôt*, *supra* note 3, et à l'art. 985.1 *et seq.* de la *Loi sur les impôts*, *supra* note 3.

39. *Loi de l'impôt*, *id.*, art. 110(8)c) ou *Loi sur les impôts*, *id.*, art. 710.

40. Un organisme enregistré au fédéral est réputé enregistré pour les fins de la *Loi sur les impôts*, *id.*, art. 985.5 par. 2 et *R.R.Q.*, 1981, I-3-r-1, art. 985.5, R 1.

41. C'est le numéro donné à cet enregistrement qui doit par la suite être utilisé sur tous les reçus émis par l'organisme et que le jargon des organismes populaires identifie sous le nom de « Numéro de charité ».

42. Art. 985.7 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, *supra* note 3 et pour les « œuvres de charité » par exemple, art. : 149.1(1)b)1 :

« Œuvre de charité » désigne une œuvre, constituée ou non en corporation :

(i) Dont la totalité des ressources est consacrée à des activités de bienfaisance qu'elle mène elle-même,

(ii) dont aucune partie du revenu n'est payable à l'un de ses propriétaires, membres, actionnaires, fiduciaires ou auteurs ni ne peut servir, de quelque façon, à leur profit personnel,

(iii) dont plus de 50 % des administrateurs, dirigeants, fiduciaires ou tels officiers traitent entre eux et avec chacun des autres administrateurs, dirigeants, fiduciaires ou officiers sans lien de dépendance,

— Être un organisme indépendant, incorporé ou non, et dont la résidence est au Canada⁴³;

— dont l'objet *prépondérant* est charitable, c'est-à-dire qu'il appartient à l'une des quatre précédentes catégories⁴⁴. Mais cela n'exclut pas la poursuite d'activités lucratives accessoires⁴⁵;

— qui consacre ses ressources à des activités charitables⁴⁶;

— et dont aucune partie du « revenu n'est payable à un propriétaire, membre ou actionnaire ou ne peut par ailleurs être disponible au profit personnel de ceux-ci⁴⁷ ». Cependant, ils peuvent recevoir une juste

(iv) dont, lorsqu'elle a demandé l'enregistrement après le 15 février 1984 au titre de l'alinéa 110(8)c) ou a été désignée comme fondation privée ou publique, au titre des paragraphes 110(8.1) ou (8.2), au plus 50 % des capitaux qui lui ont été fournis ou versés de quelque façon l'ont été par une personne ou par les membres d'un groupe de personnes ayant entre elles un lien de dépendance. Pour l'application du présent sous-alinéa, ne sont pas assimilés à une personne ou à un membre d'un groupe, Sa Majesté du chef du Canada ou d'une province, une municipalité, un autre organisme enregistré qui n'est pas une fondation privée, ou tout autre organisme visé à l'alinéa 149(1)1).

43. Il est à noter ici qu'en vertu de l'art. XXI de la Convention fiscale entre le Canada et les États-Unis, certains organismes américains ne sont pas considérés comme des non-résidents pour les fins de l'application de la *Loi de l'impôt*. Voir la liste publiée à cet effet par Revenu Canada. On peut obtenir cette liste ou toutes informations la concernant à la section des Organisations de charité et sans but lucratif du ministère du Revenu national. Voir la circulaire d'information du ministère du Revenu national, n° 80-10R du 17 décembre 1985.

44. Aux États-Unis, on exige pour être exempté d'impôt que l'organisme charitable soit constitué et administré exclusivement à des fins charitables : sec. 501(c)(3) U.S.C.A. ; « Organized and operated exclusively for one or more of the purposes enumerated, all of which require that the organization be "charitable" which is defined and used in the "generally accepted legal sense" meaning anything "that tends to promote the well-doing and well-being of social man". » H.L. OLECK, *Non-Profit Corporation, Organizations and Associations*, 4th ed. Englewood Cliffs, N.J. Prentice-Hall Inc. 1980, 1251 p. C'est aussi le libellé de la *Loi de l'impôt* du Québec, aux art. 712 et 728 qui réserve ce privilège à la corporation « formée et opérée exclusivement dans un but non lucratif ».

45. Art. 149.1(1). Pour l'application du présent article, de l'article 172 et de la Partie V, [...] -j) « une activité commerciale complémentaire » relativement à un organisme de charité, comprend une activité commerciale étrangère aux fins de l'organisme de charité si, de toutes les personnes employées par l'organisme de charité pour exercer cette activité, il n'en est presque aucune qui soit rémunérée à ce titre » (sic) et dans la version anglaise : « If substantially all of the people employed by the charity in the carrying on of that business are not remunerated for such employment. » Il s'agit donc d'une incitation au travail bénévole.

46. La proportion des ressources consacrées à des activités autres que charitables pourra varier selon la sorte d'organisme auquel nous avons affaire. Mais l'organisme peut, avec la permission du ministre, accumuler des fonds pendant une certaine période pour la réalisation d'un projet précis. Voir les art. 149.1(8) et 985.15.

47. *Loi de l'impôt sur le revenu*, *supra*, note 5, art. 149(1)L), à l'exception d'une corporation de sport amateur; *Loi sur les impôts*, *supra* note 3, art. 986 (1) : « Nul organisme ou personne visé au présent chapitre ne peut réclamer l'exonération d'impôt qui y est prévue si une partie de son revenu est payable à un propriétaire ou à l'un de ses membres ou actionnaires [...] ».

compensation pour les dépenses encourues ou les services rendus dans la poursuite et la réalisation des objectifs de l'association.

L'organisme qui répond à toutes ces conditions pourra être enregistré comme organisme de charité. S'il cesse de le faire, le ministre pourra en révoquer l'enregistrement⁴⁸.

D. LES AVANTAGES CONFÉRÉS

Cette reconnaissance confère à l'organisme, en plus de ceux découlant du statut d'association sans but lucratif⁴⁹, de nombreux avantages que l'on peut schématiser comme suit :

— Exemptions de taxes particulières⁵⁰ comme la taxe de vente sur le matériel didactique; les droits de douanes sur certains matériaux; ou les droits d'auteur⁵¹;

— Exclusion de certaines interdictions comme celles de solliciter des dons, des cadeaux⁵², des legs, et des contributions; d'organiser des loteries⁵³; de faire de la sollicitation sur la voie publique sans permis; l'affichage⁵⁴;

48. Art. 168(2) de la *Loi de l'impôt* qui permet non seulement de révoquer l'enregistrement mais oblige alors l'organisme à remettre tout son actif à un autre organisme de charité ou à la Couronne à titre de pénalité (art. 149.1(16)). Avant cette révocation, le ministre doit en avoir donné un avis motivé et avoir donné à l'organisme l'occasion de faire valoir son point de vue. Voir : *Renaissance International c. M.N.R.*, [1982] C.T.C. 393 (C.F.A.); (1983) 83 D.T.C. 5024. La même rigueur procédurale ne s'applique pas lorsqu'il ne s'agit pas d'un cas de révocation de l'enregistrement mais d'un premier refus. Voir : *Scarborough Community Legal Services v. The Queen*, (1985) 85 D.T.C. 5102.

49. Principalement, l'exemption de l'impôt sur le revenu, et de multiples taxes foncières, d'affaires, d'occupation, de services et sur le capital.

50. *Loi sur la taxe d'accise*, S.R.C. 1970, c. E-13, art. 45(1), ainsi que la cédule III de la Partie XI, exempte de la taxe de vente plusieurs organismes de charité et permet que la taxe payée leur soit remboursée.

51. *Loi sur le droit d'auteur*, S.R.C. 1970, c. C-30, art. 17 (3), exempte de redevances « pour l'exécution publique d'une œuvre musicale dans l'intérêt d'une entreprise religieuse, éducative ou charitable ». Voir : *L'Association des compositeurs, auteurs et éditeurs du Canada Limitée c. Installation Radiophonique C.K.R.L.-MS. Campus Laval FM Inc.*, [1986] R.J.Q. 1491 (C.A.).

52. Voir par exemple, le *Règlement sur la disposition des biens personnels trouvés dans les aéroports*, C.R.C. chap. 1563, art. 3 qui accorde à l'administrateur régional le pouvoir de disposer des biens personnels perdus ou abandonnés en les donnant à des institutions de charité [...] Voir : *Jean Sénécal v. R.*, [1984] 1 C.F. 169.

53. L'article 179 (2) du *Code criminel* ne considère pas comme une maison de jeu « un local occupé et utilisé par un club social authentique constitué en corporation ».

54. Alors que l'article 58 de la *Charte de la langue française*, dont la validité constitutionnelle n'a pas été reconnue par la Cour d'appel, exigeait que « l'affichage public et la publicité commerciale se font uniquement dans la langue officielle », l'art. 59 prévoit : « L'art. 58 ne s'applique pas aux messages de type religieux, politique, idéologique ou humanitaire, pourvu qu'ils ne soient pas à but lucratif. »

— Exemption de l'application de certaines mesures de droit du travail et de gestion de son personnel (comme la santé et la sécurité au travail ou les normes minimales)⁵⁵ ou encore certaines dispositions particulières des chartes et déclarations des droits⁵⁶;

— Régime particulier de détention⁵⁷ et de gestion des immeubles et certaines exemptions fiscales sur les transactions; *Loi de mainmorte*⁵⁸, droits de mutation immobiliers;

— Enfin, et non le moindre des avantages, c'est la possibilité d'émettre au profit de ses donateurs ou souscripteurs des reçus dits de charité qui leur permettront de déduire ces sommes de leur revenu imposable.

Ce sont, entre autres, ces avantages qui seront perdus si la reconnaissance comme organisme de charité leur est retirée.

II. LES ACTIVITÉS POLITIQUES ET LA CHARITÉ

A. L'INTERDICTION TOTALE DE 1978 À 1986

C'est à partir de 1976 que les autorités fédérales ont commencé à appliquer d'une façon plus rigide et plus sélective, l'interdiction faite aux organismes de charité de se livrer à des activités politiques. Plusieurs organismes perdirent leur statut d'organisme de charité enregistré, perdant ainsi les avantages qui y sont attachés.

On sait qu'au Québec, parmi d'autres, l'Office des droits des détenus d'abord⁵⁹ puis la Ligue des droits et libertés, ont perdu leur statut d'organisme de charité sous le prétexte qu'ils se livraient à des activités politiques. D'autres organismes comme l'Association québécoise

55. On a souvent tendance à oublier par exemple que les professeurs d'université aux É.-U. n'ont obtenu qu'en 1970 seulement le droit de toucher de l'assurance-chômage, ce droit leur étant nié avant parce qu'ils étaient à l'emploi d'organisations d'enseignement reconnues comme charitables.

56. Voir par exemple, l'article 20 de la *Charte des droits et libertés de la personne* du Québec.

57. L'article 219, par. 1(d) de la *Loi sur les compagnies* (L.R.Q., c. C-38) ne permet pas aux corporations de la troisième partie de posséder des immeubles pour un montant supérieur à celui autorisé. Voir art. 366 C.c.B.-C.

58. La *Loi de mainmorte*, L.R.Q., c. M-1 ne s'applique pas aux corporations sans but lucratif, parce que ces dernières n'y sont pas mentionnées. Voir MARTEL, *La compagnie au Québec*, Montréal, éd. Thélème, 1985, Ch. 9; M. FILION, *op. cit.*, *supra*, note 5; *Contra*: *Foyer de Marie Inc. c. Barbeau*, [1968] C.S. 188, p. 211-212. et J. SMITH: *La Partie III de la Loi sur les compagnies*, C.E.J. Ltée, 1982, p. 112.

59. On se souviendra, paradoxalement, que la catégorie « the relief [...] of houses of correction » et « the relief of redemption of prisoners or captives » font explicitement partie des catégories du *Statutes of Uses* de 1601 qui, nous l'avons vu, sert de fondement à la définition de la charité en common law.

des organismes de coopération internationale ou encore *Lawyers for Social Responsibility* se voyaient refuser la reconnaissance demandée.

L'argumentation du ministère était la suivante : la loi prévoyant que « toutes les ressources » d'une œuvre de charité doivent être consacrées « à des activités de bienfaisance » et la politique n'étant pas une activité de bienfaisance⁶⁰, les organismes qui s'y livrent et y consacrent par conséquent des ressources, ne peuvent pas continuer à être reconnus comme charitables.

C'est le 27 février 1978 que le problème a été posé dans toute son acuité⁶¹. Ce jour-là, Revenu-Canada émettait une nouvelle circulaire d'information (n° 78-3) intitulée : « Organismes de charité enregistrés — Objectifs et activités politiques ». Cette circulaire déclarait politique l'objectif d'un organisme : « si son intention finale est d'influer sur le processus d'établissement des politiques (par opposition au processus administratif) à un niveau quelconque de gouvernement⁶² ». Et elle déclarait politique l'activité qui « a pour objectif de gêner le gouvernement ou encore de l'inciter à prendre position, à modifier une politique ou à faire adopter des lois dans un but recherché par l'organisme qui poursuit l'activité⁶³ ».

Ainsi, toute une série d'activités poursuivies jusque-là par des organismes de charité devenaient prohibées. La circulaire déclarait inacceptables parce que politique tout une série d'activités telles le

60. Cette interprétation s'appuie sur une décision anglaise souvent citée : *Bowman c. Secular Society*, [1917] A.C. 406, qui invoque le motif que le juge ne possède aucun critère pour décider si l'activité politique en question est bénéfique ou non pour toute la communauté comme le veut le quatrième critère.

61. En février 1976, le *Christian Prisoners Release International* qui a organisé une manifestation sur la colline parlementaire à Ottawa, reçoit un avis qu'il risque de perdre son enregistrement comme organisme de charité pour s'être livré à des activités politiques. L'organisme conteste bien entendu. Et dans le même temps, le ministère envoie un avis similaire à la *Manitoba Foundation for Canadian Studies* qui publie la revue *Canadian Dimension*. C'est pour clarifier la situation ainsi créée et répondre au tollé qui s'ensuit que le ministère décida de publier sa directive.

62. *Circulaire d'information n° 78-3*, par. 4a). Par exemple, en application de pareille interprétation, le Comité d'action des citoyens de Verdun se voyait supprimer une subvention de Centraide (*Le Devoir*, 28 sept. 1985) parce qu'il s'était engagé et avait pris position dans le débat entourant la proposition d'annexion de cette ville à Montréal en devenant membre d'une coalition contre l'annexion.

63. *Idem*, par. 5. Ainsi, la Société du cancer ne pourrait promouvoir un règlement interdisant de fumer dans des lieux publics ou un programme gouvernemental pour informer les écoliers sur les dangers de la cigarette. Une association d'handicapés ne pourrait promouvoir de politiques d'accessibilité des immeubles et même aucun organisme de charité ne pourrait promouvoir la modification de la *Loi de l'impôt* concernant les organismes de charité. Ces exemples sont donnés par Henri G. INTVEN, in « Political Activity and Charitable Organizations », hiver 82-83, 3 *The Philanthropist*, 35-37, à la p. 37.

lobbying; toute réunion publique ou manifestation ayant pour but de faire pression sur un gouvernement; l'envoi de lettres aux journaux pour faire connaître ses idées ou tenter d'influencer l'opinion publique ou l'organisation aux mêmes fins, de campagnes de lettres aux représentants élus; la publication de périodiques, revues ou journaux ou même la tenue de colloques ou conférences à moins que les sujets politiques « n'y soient traités sous tous leurs aspects » « d'une manière impartiale et objective⁶⁴ ».

Cette circulaire souleva un tel tollé de protestations parmi les organismes charitables au Canada et principalement de la part des Églises, que le ministère dut la retirer. Nous ne sommes pas seul à penser⁶⁵ que, malgré ce retrait, le ministère continua à en appliquer l'esprit.

Dans les faits, on ne peut pas dire que la common law était aussi rigoureuse. La première cause répertoriée en common law sur ce sujet est relativement récente; il s'agit de l'affaire *Bowman c. Secular Society Ltd*⁶⁶ dans laquelle Lord Parker déclare: (nous traduisons) « L'équité a toujours refusé de reconnaître les objets politiques comme étant charitables [...] Une fiducie établie pour atteindre des objets politiques a toujours été jugée invalide » (p. 422). Or, l'emploi de ce « toujours » est complètement erroné; c'était même le contraire sauf en ce qui concerne les usages superstitieux contraires à la politique publique (*public policy*)⁶⁷. Et, à l'exception d'un appui direct à un parti politique⁶⁸ ou à une cause précise défendue par un parti⁶⁹, on peut tout aussi bien trouver des décisions autorisant qu'interdisant toutes les formes d'activités considérées dans la circulaire⁷⁰.

64. Par ailleurs, il ne semble pas qu'il y ait cependant au Canada de mouvement pour favoriser une implication politique partisane des organisations volontaires comme on a pu le voir récemment aux É.-U. dans les mouvements appelés PAC (*Political Action Committees*) ou Grassrooting. Voir à cet effet H.L. OLECK, *supra* note 44, p. 225.

65. Voir M. FILION, *op. cit. supra* note 5, p. 345, « Le gouvernement l'applique encore en pratique ».

66. *Bowman c. Secular Society Ltd.*, [1917] A.C. 406.

67. Voir à cet effet, l'analyse extrêmement fouillée de cette question faite par le professeur Neil BROOKS pour la Direction de la coordination des politiques du Secrétariat d'État canadien en février 1983.

68. Et dans ce cas, ce sont les lois sur le financement des partis politiques ou les lois électorales qui souvent accordent des déductions équivalentes.

69. Et encore : *Russell c. Jackson*, (1852) 68 E.R. 900, qui reconnaît le caractère charitable d'une fondation pour la promotion des doctrines socialistes, quatre ans après le Manifeste du Parti communiste.

70. L'examen selon les époques des contestations concernant la reconnaissance comme organisme de charité est très éclairante sur les problèmes de chacune de ces époques : en 1880, ce sont les comités contre la vivisection qui sont reconnus jusqu'en 1947 où cela devient une question politique; en 1890, on reconnaît une association pour la promotion du socialisme; en 1900, les comités de tempérance et les campagnes anti-alcooliques; en 1930, les comités pour le droit de vote des femmes; en 1970, les

Le dilemme devient considérable lorsque l'on reconnaît comme charitable un comité de citoyens qui combat l'avortement mais non celui qui le promeut⁷¹. Il est à remarquer qu'en common law, le maintien d'une loi n'est pas un objectif moins politique que la promotion d'une modification à la loi. Sinon, seuls les réformateurs mais non les conservateurs, se verraient refuser la déduction fiscale en raison du caractère politique de leurs activités, ce qui est quelquefois le cas.

Sur toute cette question de l'activité politique des organismes de charité, l'évolution de la jurisprudence a été beaucoup plus restrictive en Angleterre⁷² qu'aux É.-U.⁷³. Et nous pourrions nous demander quel terrible sort nous condamne à ne reconnaître comme charitables et dignes du support fiscal de l'État au Canada en 1988, que les activités reconnues charitables dans une loi d'Angleterre de 1601 telle qu'interprétée par un jugement anglais de 1891.

B. CONSÉQUENCES DE CETTE INTERPRÉTATION RESTRICTIVE

Cette interprétation restrictive a été lourde de conséquences pour les organismes de charité enregistrés puisqu'elle les transformait en policiers de la politique fiscale.

En effet, la règle fiscale veut qu'un organisme de charité ne puisse utiliser les sommes dont il dispose que pour des œuvres de bienfaisance qu'il conduit lui-même ou en subventions à des organismes qui sont eux-mêmes reconnus comme organismes de charité⁷⁴. Ainsi,

organismes de coopération internationale et dans les années 1980, les comités pour l'avortement libre et gratuit.

71. L'enregistrement fut accordé à l'organisation Pro-Vie qui lutte pour le maintien de la loi interdisant l'avortement. Voir *Le Devoir*, 20 avril 1985.

72. Sont politiques en Angleterre, donc non charitables : les objectifs de promouvoir la détente raciale entre les Anglais et les Hollandais en Afrique du Sud : (*Re Strakosch*, [1949], Ch. 529); la promotion de la compréhension entre les Suédois et les Anglais : *Anglo-Swedish Society v. C.I.R.*, (1931) 47 T.L.R. 295 et les campagnes pour promouvoir la distribution du lait gratuit dans les écoles primaires : *Baldry v. Feintuck*, [1972] 1 W.L.R. 558.

73. Sont charitables aux É.-U. les activités qui ont pour objet le maintien d'un bon gouvernement : *Seasongood v. C.I.R.*, (1955) 227 F. (2d) 907, la promotion des droits civils des Noirs (*Re Lewis's Estate*, (1983) 25 A. 878 (Penn.)), des Indiens (*Collier v. Lindley*, (1928) 266 P. 526 (Calif.)) et des femmes (*Register of wills for Baltimore City v. Cook*, (1966) 22 A.L.R. (3D) 872). aussi bien que la promotion de la paix (*Parkhurst v. Burill*, [1917] N.E. 39).

74. Voir le texte de l'art. 149.1(1b)1 de la *Loi de l'impôt*, portant définition de : « Œuvre de charité » *supra*, note 42. Le calcul du contingent (*quota*) des sommes qu'une fondation doit verser annuellement à des œuvres de charité est prévu à l'art. 149.1(1e) et il est trop complexe pour que nous l'exposions ici; qu'il suffise de savoir qu'il correspond à 80 % annuellement des sommes pour lesquelles des reçus ont été émis

lorsqu'un organisme de charité enregistré, comme Centraide par exemple, alloue une subvention à un comité de citoyens, il doit s'assurer que ce comité réponde aux critères et exigences de la *Loi de l'impôt* pour un organisme de charité, notamment en ce qui concerne les activités politiques.

Ainsi, Centraide se devait, selon cette interprétation restrictive de vérifier si les organismes qu'il subventionnait, ne se livraient pas à des activités politiques prosrites par la directive. Dès qu'un des groupes qu'il appuyait financièrement avait le malheur de participer à une conférence de presse ou d'écrire une lettre dans les journaux, il devait cesser de le supporter financièrement⁷⁵ sous peine de cesser lui-même de répondre aux exigences de la loi et de perdre la reconnaissance fiscale comme organisme de charité.

On comprend mieux l'attitude pour le moins prudente des organismes de charité lorsque l'on songe à la sanction absolument extravagante, équivalant à la peine de mort, pour l'organisme de bienfaisance qui perd son statut et son enregistrement. En effet, le retrait de cet enregistrement oblige l'ancien organisme de charité à remettre la totalité de ses actifs soit au ministre, à titre de pénalité, soit à un autre organisme de charité⁷⁶.

Nous savons tous que pareille sanction était politiquement impossible à appliquer à l'encontre d'organismes comme Centraide, la Croix-Rouge, un hôpital ou une église majeure au Canada. Mais pareils obstacles politiques n'existaient pas pour les petits organismes. De plus, cette sanction qui dépasse la seule fiscalité pour viser l'existence même de l'organisme de charité appliquait à ceux-ci une logique qui n'est pas appliquée à d'autres intervenants sociaux. Par exemple, les corporations à capital-actions peuvent déduire tous les coûts directs ou indirects de leur *lobbying*, des campagnes publicitaires faites pour diffuser leurs opinions sur les attentes politiques de leur secteur ou de l'industrie en général et ils n'ont surtout pas besoin de justifier à l'aune de « ce qui est utile à la communauté entière » comme le voudrait le quatrième critère de Lord MacNaughten. Les seules restrictions qui existent ici sont celles contenues dans les lois électorales ou référendaires. Enfin, cette sanction fut effectivement très inégalement appliquée. S'il n'est pas possible

ou un pourcentage important de tous ses revenus. Au Québec, les art. 985.6 à 985.13 prévoient aussi de semblables *quotas*, comme par exemple, 5 % de la valeur marchande de toutes ses immobilisations ou 90 % des revenus des immobilisations et autres revenus.

75. C'est ce qui est arrivé dans le cas du comité des citoyens de Verdun dont nous avons parlé, *supra* note 62. C'est aussi ce qui est arrivé à l'Office des droits des détenus qui venait de se séparer de la Ligue des droits et libertés dont il constituait jusque-là une activité accessoire.

76. La Partie V, art. 188 et ss. de la *Loi de l'impôt* qui a remplacé les alinéas 16, 17 et 18 de l'art. 149.1.

d'établir des statistiques puisque les refus restent confidentiels, tous les praticiens de ce domaine réservent à leurs interlocuteurs leur catalogue d'incongruïtés.

C. MODIFICATIONS JURISPRUDENTIELLES ET LÉGISLATIVES

En 1985, la Cour fédérale d'appel⁷⁷, qui agit en première instance en cas de refus d'enregistrement d'un organisme de charité a commencé à élaborer une théorie de l'activité politique permise aux organismes de charité en distinguant des activités politiques exceptionnelles, sporadiques, momentanées, incidentes et subordonnées qui ne feraient pas perdre le statut d'organisme de charité. Cette opinion nous apparaît tout à fait conforme à la common law, à savoir qu'un organisme de charité ne peut poursuivre des objectifs politiques mais que dans la réalisation de ses objectifs charitables, il peut avoir des activités accessoires et ancillaires qui soient politiques.

Après huit ans de déchirantes batailles, le gouvernement canadien, fidèlement suivi sur ce sujet par le Québec a modifié la loi⁷⁸ et a permis aux organismes de charité de se livrer à des activités politiques non partissanes pourvu qu'elles soient accessoires.

C'est le sens de la nouvelle législation entrée en vigueur en 1986 qui permet à un organisme de charité qui consacre « presque toutes ses ressources à des fins charitables », d'en utiliser une modeste partie à des activités politiques accessoires à ses objets et utiles à la poursuite de ses fins charitables, pourvu que ces activités ne soient pas directement ou indirectement reliées à des activités partissanes.

Avant les dernières modifications à la loi, une erreur d'interprétation par un organisme de charité eut pu lui être fatale. Maintenant, pareille erreur pourra être incluse dans la partie admissible des activités

77. *Scarborough Community Legal Services v. The Queen*, (1985) 85 D.T.C. 5102, le juge MARCEAU. Voir aussi l'*obiter dictum* du juge STONE dans : *Native Communications Society of B.C. c. M.N.R.*, (1986) 86 D.T.C. 6353 (C.A.F.), à la p. 6359 : « If the appellant were to engage in political activities such as would disqualify it from continued registration as a "charitable organisation", the respondent could revoke its registration [...] »

78. S.C. 1986, c. 6, art. 85. (6.1) — Pour l'application de l'alinéa (1)a), la corporation ou fiducie qui consacre presque toutes ses ressources à des fins charitables est considérée comme constituée et administrée exclusivement à des fins charitables,

a) si elle consacre la partie restante de ses ressources à des activités politiques;
 b) si ses activités politiques sont accessoires à ses fins charitables; et
 c) si ses activités politiques ne comprennent pas d'activités directes ou indirectes de soutien d'un parti politique ou d'un candidat à une fonction publique ou d'opposition à l'un ou l'autre.

(6.2) [texte équivalent s'appliquant aux œuvres de l'alinéa (1)b)].

politiques accessoires permises à tout organisme de charité. Les groupes subventionnés pourront continuer à agir incidemment sur la scène politique sans craindre une sanction dont l'application pouvait prendre des allures arbitraires.

Cette modification législative a fait évoluer considérablement le dossier mais laisse subsister quelques incertitudes, ou plutôt quelques latitudes administratives par l'utilisation des mots « presque toutes ses ressources » et « activités indirectes de soutien à un parti ». Mais ces précisions permettront sans doute de sortir de l'incertitude qui justifiait la prudence excessive des organismes de charité.

CONCLUSION

La réforme de la fiscalité proposée par monsieur Wilson ne touche pas à cet acquis même si le remboursement se fera maintenant sous forme de crédits d'impôt plutôt que sous forme de déductions⁷⁹. « À compter des années 1988, un crédit de 17 pour cent sera appliqué à la première tranche de 250,00 \$ de dons de ce genre faits au cours de l'année, et un crédit fédéral de 29 % pour la partie dépassant ce seuil⁸⁰. » « On estime que plus de 4,3 millions de personnes feront des dons de charité en 1988⁸¹. » On espère ainsi compenser par la quantité ce que l'on perdra nécessairement en grosses donations faites par des gens et sociétés fortunés qui, imposés à des taux supérieurs à 50 %, trouvaient antérieurement avantage à se prévaloir de cette déduction qui n'existera plus.

Le même discours nous annonçait aussi une proposition de taxe de ventes multi-stades⁸² à laquelle seraient assujettis les organismes de charité à partir d'un seuil de 5 000,00 \$ compte tenu cependant de l'exonération des activités bénévoles.

79. Discours de Michael H. WILSON, ministre des Finances à la Chambre des communes le 18 juin 1987 et documents annexes déposés : « le nouveau crédit d'impôt au titre des dons de charité a été conçu de manière à encourager sensiblement les dons, en particulier ceux des salariés à revenu faible ou moyen » et il estimait en moyenne à 55 \$ millions le coût pour les recettes fédérales des nouvelles déductions proposées.

80. *Document pour une réforme fiscale*, 18 juin 1987, pp. 81-82. Ce crédit d'impôt pour les dons de charité pourra s'appliquer jusqu'à un maximum de 20 % du revenu net et se cumuler pendant cinq années. D'autre part, les restrictions imposées aux déductions concernant les repas d'affaires et frais de représentation ne s'appliquent pas lorsqu'ils sont liés à une manifestation organisée principalement au profit d'un organisme de charité. (p. 91). Voir aussi le *Livre blanc sur la réforme fiscale*, p. 32.

81. *Ibidem*.

82. *Livre blanc sur la réforme fiscale*, Annexe 1 : « Taxe de vente multi-stades, Détails de la proposition », à la section 10, « Organismes de charité, Organismes sans but lucratif et gouvernementaux » (pp. 119-123), apporte des précisions concernant l'assujettissement à la taxe de vente proposée, des activités accessoires de nature commerciale des organismes de charité.

C'est probablement sur le même terrain qu'il faudra surveiller l'évolution à venir. Depuis quinze ans, le paysage des organismes de charité s'est sensiblement modifié; leur nombre a plus que triplé⁸³, leur chiffre d'affaires décuplé et ils ont investi des champs d'actions nouveaux⁸⁴. L'utilisation des formules charitables devient souvent un des moyens de faire des affaires en Amérique. Les réformes fiscales à venir donneront à ces organismes un visage nouveau, de nouvelles formules naîtront. Les églises, les hôpitaux et même les prisons pourront devenir des entreprises privées lucratives alors que les entrepreneurs envahiront le champ de la charité et du bénévolat.

Mais c'est le système même de l'enregistrement et du crédit d'impôt qu'il faudrait réinterroger en se demandant s'il faut toujours évaluer juridiquement les activités de ces organismes en fonction uniquement de critères financiers ou d'allocation des revenus. Ce qui fait la particularité des organismes de charité, c'est précisément qu'ils ont pour objets des considérations autres que financières. Il devient souvent odieux de réduire les activités d'une église, d'un hôpital ou d'un comité d'aide aux déshérités du monde à un état comptable des revenus et dépenses.

Cette remise en cause comporte cependant de grands risques en ces temps d'austérité. N'oublions pas que l'État providence, que l'on conteste aujourd'hui, a dû être construit pour remplacer les insuffisances de la charité privée et que tout ce qui fait aujourd'hui, hormis la défense, l'essentiel des politiques et du budget de l'État relevait dans un passé relativement récent de la charité : éducation, santé, services sociaux... On nous a déjà servi le discours des organismes bénévoles remplaçant l'action de l'État et devenant des moyens de privatisation de nombreux services à la population. Qui n'a pas entendu cet argument que l'organisme de charité qui a reçu le plus d'argent est bien celui qui remplit le besoin le plus intensément ressenti par le public. C'est oublier d'abord que les donateurs ne sont pas, presque par définition, les utilisateurs de ces services charitables et que d'autre part, c'est précisément pour suppléer aux inégalités et problèmes flagrants de la charité privée et du marché que l'on a dû recourir à l'intervention de l'État.

83. En 1987, on compte plus de 50 000 organismes de charité enregistrés au Canada : (*Le Devoir*, 1 avril 1987) 55 000 selon *The Gazette*, (April 20, 1987) : qui précise qu'en 1984, l'année la plus récente pour laquelle nous ayons des statistiques, les Canadiens ont contribué pour 1,3 \$ milliard et les compagnies canadiennes pour un autre 335 \$ millions.

84. Par exemple, les universités qui maintenant vendent des services (tests de laboratoires, expertises) ou, autre exemple, l'introduction de nouveaux modes de publicité qui permettent d'associer charité et publicité; voir à cet effet le financement de la rénovation de la Statue de la Liberté aux É-U. où les organismes qui y contribuaient pouvaient s'identifier comme donateurs tout en recevant la déduction fiscale attachée aux œuvres de charité. La même formule fut utilisée en 1986 pour la manifestation *Hands across America* pour recueillir des fonds pour les affamés et les sans-logis. C'est ce que l'on a appelé aux É-U. le *Cause-Related Marketing*.