

Organismes de bienfaisance et financement des activités terroristes
Revue du cadre législatif du Canada
VERSION FINALE
David G. Duff^{1*}

¹ *Professeur agrégé, faculté de Droit, Université de Toronto. L'opinion exprimée est celle de l'auteur et ne reflète pas nécessairement celle du Commissaire.

Introduction

Dix ans après l'attentat à la bombe commis contre le vol 182 d'Air India, en juin 1985, de nombreux Canadiens ont été choqués d'apprendre que la Société des Babbar Khalsa – un organisme militant dédié à l'établissement d'un État indépendant dans le Nord de l'Inde et dont on soupçonne certains membres d'avoir organisé le bombardement du vol d'Air India – a obtenu le statut d'organisme de bienfaisance au Canada.¹ Bien que le statut eût été révoqué en 1996,² des rapports laissent aussi entendre que des fonds recueillis pour des temples sikh au Canada auraient été détournés pour appuyer la militance sikh en Inde.³ Des préoccupations ont aussi été soulevées au sujet du rôle d'autres œuvres de bienfaisance en matière de financement d'activités terroristes – par exemple, le Benevolence International Fund, un organisme lié à Al-Qaida, qui a été dénoncé par le département du Trésor des É.-U. en novembre 2002 comme étant un organisme finançant des activités terroristes.⁴

Au cours des mois suivant les attaques terroristes du 11 septembre 2001, le gouvernement canadien a agi rapidement et a mis en place diverses mesures visant à freiner le financement d'activités terroristes : ajouter

1 Voir la question posée au ministre du Revenu national par Val Meredith, membre du Parti conservateur, députée de Surry-White Rock-South Langley, C.-B., dans le *Hansard* (4 mai 1995) à 12192-93. Le statut d'organisme de bienfaisance semble avoir été accordé en 1993. Voir Peter Hadzipetros, « Sikh Militancy » (militance sikh), *CBC News Online* (nouvelles de la SRC en ligne) (27 août 2003), à l'adresse <http://www.cbc.ca/news/background/airindia/sikh.html>.

2 *Ibid.*

3 Voir, p. ex., Ken MacQueen, « Air India Arrests » (arrestations liées à l'affaire Air India) *Maclean's Magazine* (13 novembre 2000). D'après cet article : [traduction] « Lorsque les modérés ont finalement pris le contrôle du temple Guru Nanak à Surrey en 1996, le président Balwant Singh Gill a déclaré qu'ils n'avaient trouvé pratiquement aucun registre financier pour les 10 dernières années, ce qui a entraîné des suppositions selon lesquelles l'organisme, et ses 31 000 membres votants, avait par inadvertance financé les combats pour le Khalistan. Le temple était délabré et l'hypothèque était énorme – Gill ne peut que supposer où les dons ramassés pendant des dizaines d'années ont pu passer. 'Je ne peux dire qu'une chose' déclare-t-il. 'La première année après notre arrivée dans ce temple, en 1996, nous avons remboursé l'hypothèque en entier, 848 000 \$ en un an. Et nous avons effectué certains travaux de construction. Dans les 10 années précédentes, rien n'avait été fait dans le temple : aucune construction, aucune réparation, aucune rénovation.' »

4 Département du Trésor des États-Unis, "Treasury Designates Benevolence International Foundation and Related Entities as Financiers of Terrorism" (Le Trésor dénonce le Benevolence International Foundation et d'autres entités liées à cet organisme comme financiers d'activités terroristes) Communiqué de presse PO-3632 (19 novembre 2002), se trouve à l'adresse <http://www.treasury.gov/press/releases/po3632.htm>.

plusieurs infractions au Code criminel⁵, renommer et modifier la Loi sur le recyclage des produits de la criminalité afin d'ajouter le financement d'activités terroristes au blanchiment d'argent⁶ et élargir le rôle du Centre d'analyse des opérations et déclarations financières du Canada (CANAFE) pour combattre le financement des activités terroristes.⁷ En plus de ces mesures, le gouvernement fédéral a aussi édicté la Loi sur l'enregistrement des organismes de bienfaisance (renseignements de sécurité (LEOBRS)),⁸ qui prévoit le refus ou la révocation du statut d'organisme de bienfaisance d'un organisme lorsqu'il y a des motifs raisonnables de croire que ses ressources servent à l'appui d'activités terroristes.⁹ Plus récemment, le gouvernement fédéral a pris d'autres mesures en vue de combattre le financement des activités terroristes,¹⁰ y compris la modification de la Loi de l'impôt sur le revenu (LIR)¹¹ afin de permettre à l'Agence du revenu du Canada (ARC) de divulguer certains types de renseignements au sujet d'œuvres de bienfaisance au Service canadien du renseignement de sécurité (SCRS), à la Gendarmerie royale du Canada (GRC) et au CANAFE.

Le présent rapport examine le cadre législatif qui régit les organismes de bienfaisance au Canada afin d'appuyer la Commission d'enquête relative aux mesures d'investigation prises à la suite de l'attentat à la bombe commis contre le vol 182 d'Air India dans son mandat visant à

-
- ⁵ L.R.C. 1985, ch. C-46, Partie II.1, art. 83.01 à 83.27 [modifiés]. Pour un résumé de ces dispositions, voir Anita Indira Anand, "An Assessment of the Legal Regime Governing the Financing of Terrorist Activities" (Une évaluation du régime juridique gouvernant le financement d'activités terroristes) Rapport de recherche préparé pour la Commission d'enquête relative aux mesures d'investigation prises à la suite de l'attentat à la bombe commis contre le vol 182 d'Air India (2007) aux pages 5 et 6. Voir aussi Kevin Davis, « Cutting off the Flow of Funds to Terrorists: Whose Funds? Which Funds? Who Decides? » (Couper le financement des terroristes : Les fonds provenant de qui? Quels fonds? Qui décide? » dans Ronald J. Daniels, Patrick Macklem et Kent Roach, dir., *The Security of Freedom: Essays on Canada's Anti-Terrorism Bill*, (La sécurité de la liberté : essais sur le projet de loi antiterroriste du Canada) (Toronto : Presse de l'Université de Toronto, 2001) aux pages 299 à 319.
- ⁶ *Loi sur le recyclage des produits de la criminalité et le financement des activités terroristes*, L.C. 2000, ch. 17 [modifiée]. Pour un résumé de ces dispositions, voir Anand, *supra* note 1 aux pages 8 à 11.
- ⁷ Voir le communiqué de presse du ministère des finances « Affectation de fonds additionnels au Centre d'analyse des opérations et déclarations financières du Canada pour lutter contre le financement du terrorisme » (25 octobre 2001), qui se trouve à l'adresse <http://www.fin.gc.ca/news01/01-094e.html>.
- ⁸ L.C. 2001, ch. 41, art. 113.
- ⁹ Une discussion au sujet de cette loi (sur laquelle une partie du présent rapport est fondée) se trouve dans David G. Duff, "Charitable Status and Terrorist Financing: Rethinking the Proposed *Charities Registration (Security Information) Act*" (Le statut d'organisme de bienfaisance et le financement d'activités terroristes : repenser la *Loi sur l'enregistrement des organismes de bienfaisance (renseignements de sécurité)*) dans Daniels, *et. al.*, *supra* note 5 aux pages 321 à 337.
- ¹⁰ *Loi modifiant la Loi sur le recyclage des produits de la criminalité et le financement des activités terroristes, la Loi de l'impôt sur le revenu et une autre loi en conséquence*, L.C. 2006, ch. 12.
- ¹¹ L.R.C. 1985, ch. 1 (5e suppl.) [modifiée].

déterminer, entre autres, si « [l]e droit canadien actuel permet [...] de restreindre adéquatement le financement d'activités terroristes » au moyen de « l'utilisation ou [de] l'abus de fonds provenant d'organisations caritatives ». ¹² La partie I examine le cadre constitutionnel qui gouverne l'établissement et la réglementation des organismes de bienfaisance au Canada en tenant compte des pouvoirs respectifs du gouvernement fédéral et des gouvernements provinciaux ainsi que de l'effet de cette division constitutionnelle des pouvoirs de réglementation des organismes de bienfaisance au Canada. La partie II souligne le cadre juridique et administratif qui gouverne les organismes de bienfaisance enregistrés en vertu de la LIR et de la LEOBRS. Cette partie explique les règles juridiques et les pratiques administratives importantes qui affectent le statut et les activités de ces organismes, ainsi que le rôle de supervision et de réglementation de l'ARC. La partie III examine la cueillette et le partage de renseignements au sujet d'organismes de bienfaisance pour l'application des règles de la LIR et de la LEOBRS en ce qui a trait au statut d'organisme de bienfaisance ainsi que pour l'application d'autres mesures visant à prévenir le financement d'activités terroristes. La partie IV évalue le cadre législatif actuel du Canada en matière de restriction du financement des activités terroristes par l'entremise d'œuvres de bienfaisance, examine la pertinence de ce cadre législatif compte tenu des limites de la compétence fédérale en ce qui a trait aux organismes de bienfaisance et examine l'introduction récente d'approches plus souples aux règlements sur les organismes de bienfaisance, fondées sur la conformité. La partie V conclut le rapport.

I. Le cadre constitutionnel qui gouverne l'établissement des organismes de bienfaisance au Canada

En vertu du paragraphe 92(7) de la Loi constitutionnelle de 1867, ¹³ dans chaque province du Canada, la législature peut exclusivement faire des lois relatives à : « L'établissement, l'entretien et l'administration des [...] institutions et hospices de charité dans la province ». De plus, les provinces ont le pouvoir exclusif en matière de « la propriété et les droits civils dans la province » ¹⁴ – ce qui leur permet de réglementer le transfert et l'utilisation de propriétés pour des fins de bienfaisance. Par contre, la

¹² Commission d'enquête relative aux mesures d'investigation prises à la suite de l'attentat à la bombe commis contre le vol 182 d'Air India, Mandat, (1er mai 2006), sous-alinéa b)(iv).

¹³ R.-U., 30 & 31 Victoria, ch.3.

¹⁴ *Ibid.*, paragraphe 92(13).

compétence fédérale en matière d'organismes de bienfaisance est limitée aux pouvoirs incidents que le Parlement tire de ses pouvoirs de taxation.¹⁵ Dans la mesure où la LIR confère des avantages fiscaux aux organismes de bienfaisance et à leurs donateurs, la supervision et la réglementation des organismes de charité en vue de garantir qu'ils respectent les exigences en fonction desquelles ces avantages sont conférés constitue un exercice légitime de ce pouvoir fédéral. Donc, les gouvernements provinciaux ont des pouvoirs étendus en matière de réglementation des organismes de bienfaisance et des propriétés utilisées pour des fins de bienfaisance. Quant à elle, la compétence fédérale en matière de supervision et de réglementation des organismes de bienfaisance est limitée à l'octroi d'avantages fiscaux en vertu de la LIR.

Malgré leur pouvoir constitutionnel en matière de réglementation des organismes de bienfaisance et des dons de bienfaisance, la plupart des provinces ont soit choisi de ne pas exercer leur pouvoir,¹⁶ soit elles l'ont fait modérément.¹⁷ Bien que quelques provinces aient édicté des lois au sujet des campagnes de financement,¹⁸ et que les procureurs généraux des provinces aient le droit et le devoir de superviser et d'appuyer les organismes de bienfaisance dans le cadre de leur compétence *parens patriae* en tant que représentants de la Couronne,¹⁹ seule l'Ontario a édicté une loi précise qui régit l'opération des œuvres de bienfaisance et l'utilisation des propriétés pour des fins de bienfaisance dans la province.²⁰

15 *Ibid.*, paragraphe 91(3), qui donne au Parlement le pouvoir de faire des lois pour « Le prélèvement de deniers par tous modes ou systèmes de taxation ».

16 Patrick J. Monahan et Elie S. Roth, *Federal Regulation of Charities: A Critical Assessment of Recent Proposals for Legislative and Regulatory Reform* (Réglementation fédérale des organismes de bienfaisance : évaluation critique des propositions récentes en matière de réformes législatives et réglementaires), (Toronto : Université York, 2000).

17 Arthur B.C. Drache, "The English Charity Commission Concept in the Canadian Context" (Le concept de la commission sur les organismes de bienfaisance de l'Angleterre dans le contexte canadien) (1997), 14 *The Philanthropist* 8.

18 *Charitable Fund-Raising Act*, (Loi sur les campagnes de financement) R.S.A. 2000, ch. C.9 (Alberta); *The Charities Endorsement Act*, (Loi sur la validation des œuvres de charité) R.S.M. ch. C60 (Manitoba); et *The Charitable Fund-Raising Business Act*, (Loi sur les entreprises de collecte de fonds de bienfaisance) S.S. 2002, ch. C-6.2 (Saskatchewan).

19 Kenneth R. Goodman, "Standing on Guard for Thee: The Role of the Office of the Public Guardian and Trustee" (Une épopée des plus brillants exploits : le rôle du Bureau du Tuteur et curateur public) (2002), 17 *The Philanthropist* 4.

20 *Loi sur la comptabilité des œuvres de bienfaisance*, L.R.O. 1990, ch. C.10. Cette loi a d'abord été édictée en 1915 et elle était fondée sur le droit et les pratiques juridiques anglaises de l'époque. Pour un aperçu général de cette loi, voir Goodman, supra note 19. Pour un examen détaillé et critique de ce régime de réglementation, qui comprend des recommandations précises pour une réforme, voir Commission de réforme du droit de l'Ontario (CRDO), *Report on the Law of Charities*, (rapport sur le droit en matière d'organismes de bienfaisance), Vol. 2 (Toronto : Imprimeur de la Reine, 1996), chapitre 17.

En conséquence, comme Patrick Monahan et Elie Roth le remarquent dans leur étude *Federal Regulation of Charities* (Réglementation fédérale des organismes de bienfaisance), [traduction] « le gouvernement fédéral, par le régime réglementaire adopté pour les organismes de bienfaisance en vertu de la Loi de l'impôt sur le revenu (« LIR »), a pris de fait un rôle dominant en matière de réglementation pour ce secteur. »²¹

Cependant, comme la compétence fédérale en matière d'organismes de bienfaisance se limite à l'octroi d'avantages fiscaux en vertu de la LIR, ce rôle de réglementation est beaucoup plus limité que s'il était exercé par les provinces. En Ontario, par exemple, la Loi sur la comptabilité des œuvres de bienfaisance donne au Tuteur et curateur public et à la Cour supérieure de justice de larges pouvoirs de supervision sur les organismes de bienfaisance qui œuvrent en Ontario, y compris le pouvoir de retirer des curateurs ou des exécuteurs et d'en nommer d'autres à leur place.²² De tels pouvoirs larges n'existent pas au niveau fédéral, sauf dans le cas d'une délégation provinciale à un organisme fédéral ou dans le cas de l'établissement d'une agence fédérale-provinciale.²³

De plus, comme la compétence fédérale en matière d'organismes de bienfaisance est liée à sa compétence en matière de taxation, les efforts de réglementation fédéraux à ce sujet portaient principalement sur le contrôle et l'enquête afin d'examiner l'admissibilité aux avantages fiscaux, plutôt que sur des fonctions de conseils et de support en vue d'aider les organismes de bienfaisance à poursuivre leurs activités conformément à leurs obligations légales et à leurs fins de bienfaisance.²⁴ Bien que les récentes initiatives fédérales ont donné plus d'importance aux conseils et

²¹ Monahan et Roth, *supra* note 16, à la page 7. Voir aussi Drache, *supra* note 17, à la page 10, qui explique que [traduction] « comme il est essentiel pour pratiquement tous les organismes de bienfaisance au Canada de se conformer aux règles en matière d'impôts, Revenu Canada est, de fait, devenu le superviseur le plus important ».

²² *Loi sur la comptabilité des œuvres de bienfaisance*, *supra* note 20, art. 4g). En vertu de la Loi, la Cour supérieure peut rendre une ordonnance à cet effet, à la demande du Tuteur et curateur public, si l'organisme de bienfaisance « refuse ou omet de se conformer » à l'obligation de fournir des renseignements ou de soumettre ses comptes à l'examen de la Cour, s'il est convaincu « de détournement de biens ou de fonds » qui sont entrés en sa possession, s'il a « fait un placement irrégulier ou non autorisé de sommes d'argent » qui font partie du produit des biens ou des fonds, ou s'il « n'affecte pas les biens, les fonds ou les sommes d'argent aux fins prévues par le testament ou l'acte ». La Loi prévoit aussi que des personnes peuvent présenter une requête à la Cour supérieure de justice si elles allèguent un abus de confiance relativement à une fiducie constituée à des fins de bienfaisance. La Cour peut « rendre l'ordonnance qu'elle estime juste afin d'assurer l'exécution de la fiducie conformément à la loi ». *Ibid.*, art. 10(1).

²³ Monahan et Roth, *supra* note 16, à la page 97.

²⁴ Drache, *supra* note 17, à la page 10. Voir aussi CRDO, *supra* note 20, Vol. 1, à la page 262.

au support, par exemple par le Programme d'aide et de partenariat de la Direction des organismes de bienfaisance qui finance des programmes d'éducation et de formation pour les organismes de bienfaisance enregistrés,²⁵ ces initiatives portent principalement sur le respect de la LIR.²⁶ Cependant, avec l'introduction récente de diverses pénalités et sanctions « intermédiaires », en plus de la peine ultime qu'est la révocation du statut d'organisme de bienfaisance,²⁷ ces initiatives signalent un changement majeur dans l'approche en matière de réglementation du gouvernement fédéral pour le secteur de la bienfaisance. Cette approche passe de l'importance traditionnelle accordée à l'application de règles rigides à une approche plus souple qui vise à encourager l'observation des règles.²⁸

II. Le cadre juridique et administratif qui gouverne les organismes de bienfaisance enregistrés

Comme il l'a été expliqué dans la partie précédente du présent rapport, la supervision et la réglementation fédérale en matière d'organismes de bienfaisance n'existent que pour vérifier que les organismes respectent les exigences de l'octroi des avantages fiscaux que la LIR confèrent. Les sections suivantes expliquent le cadre juridique de la LIR et de la LEOBRS qui gouverne les organismes de bienfaisance enregistrés, en examinant les avantages fiscaux conférés par la LIR aux organismes de bienfaisance et à leurs donateurs, les critères légaux et juridiques que les organismes doivent respecter afin d'obtenir le statut d'organisme de bienfaisance en vertu de la LIR, les exigences légales et administratives qu'un organisme

25 Voir, p.ex. Agence du revenu du Canada, « Le gouvernement propose un programme novateur de 2 millions de dollars aux organismes de bienfaisance et aux organisations à but non lucratif », Communiqué de presse (31 octobre 2006), à l'adresse <http://www.cra-arc.gc.ca/newsroom/releases/2006/oct/nr061031b-f.html>.

26 Voir, p. ex., Agence du revenu du Canada « Programme d'aide et de partenariat de la Direction des organismes de bienfaisance » <http://www.cra-arc.gc.ca/tax/charities/funding/menu-f.html>, qui explique que le Programme d'aide et de partenariat de la Direction des organismes de bienfaisance a pour « objectif général la hausse de l'observation des parties pertinentes de la Loi de l'impôt sur le revenu applicables au secteur de la bienfaisance ».

27 LIR, art. 181.1 et 181.2, applicable aux années d'imposition après le 22 mars 2004. Ces mesures « intermédiaires » sont examinées à la partie II du présent rapport.

28 Voir, p.ex. Susan D. Phillips, "Governance, Regulation and the Third Sector: Responsive Regulation and Regulatory Responses" (Gouvernance, réglementation et le secteur communautaire : règlements souples et mesures d'ordre réglementaire) Rapport présenté à la réunion annuelle de l'Association canadienne de science politique, London (Ontario) (2 juin 2005). En ce qui a trait à la réglementation plus souple en général, voir John Braithwaite, *Restorative Justice and Responsive Regulation* (La justice réparatrice et la réglementation souple), (Oxford: Oxford University Press, 2002), chapitre 2.

de bienfaisance enregistré doit satisfaire afin de garder ce statut, les pénalités et sanctions que la LIR impose aux organismes de bienfaisance qui ne se conforment pas à ces exigences et les autres implications juridiques de la LEOBRS.

1. Avantages fiscaux

Le statut d'organisme de bienfaisance confère deux avantages fiscaux en vertu de la LIR. Premièrement, comme de nombreux autres organismes tels que les organismes à but non lucratifs, les organismes de bienfaisance enregistrés sont exonérés de l'impôt sur leur revenu.²⁹ Deuxièmement, les dons admissibles faits à des organismes de bienfaisance enregistrés peuvent donner droit à d'autres avantages fiscaux sous forme de crédit non-remboursable pour les donateurs individuels,³⁰ une déduction d'impôt pour les sociétés donatrices,³¹ et une exemption de l'impôt sur les gains en capital pour les dons de titres cotés et de terre écosensible.³² Bien que ces avantages fiscaux pour dons admissibles ne s'appliquent pas aux dons faits à des organismes à but non lucratif, ils s'appliquent aux dons admissibles faits à d'autres entités telles que les associations de sport amateur au Canada, aux sociétés d'habitations à loyer modéré, à des municipalités au Canada, aux Nations Unies, à Sa Majesté la Reine du chef du Canada ou à une province.³³ Dans son ensemble, la LIR définit ces entités comme étant des « donataires reconnus ».³⁴

Il est possible d'avancer diverses justifications pour ces dispositions en matière d'impôt,³⁵ mais elles sont généralement perçues comme des

²⁹ LIR, art. 149(1)f).

³⁰ LIR, art. 118.1. Au niveau fédéral, ce crédit est calculé au taux marginal d'imposition le plus bas pour les premiers 200 \$ du total des dons déclarés dans une année d'imposition, et au taux marginal d'imposition le plus élevé pour les montants dépassant 200 \$. Pour l'année d'imposition 2007, la structure du taux fédéral comprend un crédit de 15,25 p.100 pour le premier 200 \$ déclaré chaque année et de 29 p. 100 pour les montants de plus de 200 \$. La plupart des provinces et des territoires ont adopté une structure de taux semblable à deux niveaux pour leurs crédits d'impôts octroyés pour des dons à des organismes de bienfaisance, qui varient généralement de 4 à 11 p. 100 pour le premier 200 \$ et de 11,5 à 18,02 p. 100 pour les montants qui dépassent 200 \$. Au Québec, le crédit est calculé à un taux de 20 p. 100 pour la première tranche de 2 000 \$ réclamée dans l'année, et de 24 p. 100 pour les montants qui dépassent 2 000 \$.

³¹ LIR, art. 110.1.

³² LIR, art. 38(a.1) et (a.2).

³³ Voir art. 38(a.1) et (a.2), art. 110.1(1)a), et la définition de « total des dons de bienfaisance » à l'art. 118.1(1).

³⁴ LIR, art. 149.1(1).

³⁵ Voir David G. Duff, "Tax Treatment of Charitable Contributions: Theory, Practice, and Reform" (Traitement fiscal des dons de charité : théorie, pratique et réforme) (2004), 43 *Osgoode Hall L.J.* 47, aux pages 50 à 70, pour un examen et une évaluation critique des variantes de justifications au sujet des dons de charité par rapport à l'impôt.

incitatifs ou des « dépenses fiscales » qui visent à servir de subvention indirecte aux organismes de bienfaisance enregistrés et aux autres donateurs reconnus en encourageant les personnes et les sociétés à faire des dons à ces entités. Une subvention à ces entités est généralement justifiée aux motifs qu'elles offrent des services au public pour lesquels il y aurait autrement une pénurie et qu'elles remplissent des fonctions quasi-gouvernementales qui devraient autrement être financées à partir des recettes fiscales.³⁶ La forme indirecte de cette subvention provenant de l'incitatif fiscal est privilégiée comme méthode pluraliste de subventionner ces activités, par rapport aux subventions directes – cela permet aux donateurs de choisir l'organisme et les fins pour lesquels ils souhaitent faire une subvention publique, sans avoir à obtenir l'accord de la majorité.³⁷ Le coût annuel de ces subventions en termes de recettes cédées a été estimé à plus de 2 milliards de dollars en 2003 et on prévoit que le coût augmentera à près de 2,5 milliards de dollars en 2008.³⁸

2. Obtenir le statut d'organisme de bienfaisance enregistré

Bien que la Loi l'impôt sur le revenu fédérale octroie des avantages fiscaux aux organismes de bienfaisance depuis son entrée en vigueur

³⁶ Voir, p.ex. Lester M. Salamon, "Partners in Public Service: The Scope and Theory of Government-Non-profit Relations," (Partenaires de la Fonction publique : la portée et la théorie des relations entre le gouvernement et les organismes à but non lucratif) dans Walter Powell, ed., *The Non-profit Sector: A Research Handbook* (Le secteur non-lucratif : manuel de recherche) (New Haven, Conn.: Yale University Press, 1987) 99; et Rick Krever, "Tax Deductions for Charitable Donations: A Tax Expenditure Analysis" (Déduction d'impôt pour des dons de charité : analyse des dépenses fiscales) dans Richard Krever et Gretchen Kewley, eds., *Charities and Philanthropic Institutions: Reforming the Tax Subsidy and Regulatory Regimes* (Organismes de bienfaisance et organismes philanthropiques : la réforme des subventions à caractère fiscal et des régimes réglementaires), (Melbourne : Australian Tax Research Foundation, 1991) 1, aux pages 8 à 13.

³⁷ Voir, p.ex. Krever, "Tax Deductions and Charitable Donations," (Déduction d'impôt pour des dons de charité), *supra* note 36, aux pages 11 à 13; et David G. Duff, "Charitable Contributions and the Personal Income Tax: Evaluating the Canadian Credit" (Dons de charité et impôt sur le revenu personnel : évaluation du crédit canadien) dans Jim Phillips, Bruce Chapman, et David Stevens, eds., *Between State and Market: Essays on Charities Law and Policy in Canada*, (Entre l'État et le marché : essais sur les lois et les politiques en matière de bienfaisance au Canada) (Montréal et Kingston: Presse des universités McGill et Queen's, 2001) 407, aux pages 433 à 436.

³⁸ Ministère des Finances, *Dépenses fiscales et Évaluations*, (Ottawa : Sa Majesté la Reine du chef du Canada, 2006) aux pages 17 et 26.

en 1917,³⁹ ce n'est qu'en 1967 que le gouvernement fédéral a établi un système d'enregistrement pour les organismes de charité du Canada, système qui exigeait que tous les organismes de bienfaisance qui remettent des reçus pour les dons admissibles présentent une demande de statut d'organisme enregistré et restent enregistrés en vertu de LIR.⁴⁰ Depuis, les agents fédéraux du fisc ont exercé un pouvoir principal de supervision et de réglementation sur les organismes de bienfaisance du Canada grâce à leur pouvoir d'octroyer ou de révoquer le statut d'organisme de bienfaisance enregistré.⁴¹ Depuis décembre 2005, plus de 82 000 organismes de bienfaisance se sont enregistrés auprès de l'ARC,⁴² ce qui représente près de la moitié des organismes à but non lucratif et des organismes de bénévolat dans tout le Canada.⁴³ La plupart de ces organismes ont des revenus annuels de moins de 100 000 \$,⁴⁴ et beaucoup d'entre-eux comptent sur l'aide de bénévoles.⁴⁵

Pour obtenir le statut d'organisme de bienfaisance conformément au système d'enregistrement, un organisme doit satisfaire aux exigences légales en vertu de la LIR, aux critères juridiques qui gouvernent la définition de but ou d'activité « de bienfaisance », et aux exigences administratives adoptées par l'ARC. Commençons avec les exigences légales prévues par la LIR. Le paragraphe 248(1) de la LIR définit un

³⁹ *La Loi de l'impôt de Guerre sur le Revenu*, 1917, 7-8 George 5, ch. 28 (Can.), art. 3(1)c (qui permet la déduction pour « les montants payés par le contribuable durant l'année au Fonds Patriotique, au Fonds de la Croix Rouge canadienne, et autres fonds patriotiques et fonds de guerre approuvés par le Ministre ») et art. 5d) (qui prévoit que « le revenu de toutes institutions religieuses, charitables, agricoles et d'enseignement » n'est pas sujet à impôt). Bien que la déduction pour les montants payés aux fonds patriotiques et aux fonds de guerre fût abrogé en 1920, une déduction plus générale pour les dons de charité a ensuite été édictée en 1930 : *Loi modifiant la Loi de l'impôt de guerre sur le revenu*, L.C. 1930, ch. 24, art. 3, édictant l'art. 5(1j) de la *Loi de l'impôt de guerre sur le revenu*, L.R.C. 1927, ch. 97. Cette déduction est restée en vigueur jusqu'en 1988, auquel moment elle a été remplacée par un crédit non-remboursable pour les contribuables en vertu de l'art. 118.1 de la LIR. Pour un historique détaillé de la supervision fédérale en matière de bienfaisance régie par la LIR, voir CRDO, supra note 20, Vol.1 aux pages 249 à 286.

⁴⁰ *Loi modifiant la Loi de l'impôt sur le revenu*, L.C. 1966-1967, ch. 47, art. 3 et 15, modifiant la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1952, ch. 148, art. 27 et 125.

⁴¹ Bien qu'une décision de rejet ou de révocation du statut puisse être portée en appel devant la Cour d'appel fédérale en vertu de l'art. 172(3) de la LIR, il y a très peu d'appels de ce genre. Voir *infra*, note 69 et le texte s'y rattachant.

⁴² Agence du revenu du Canada, *Bulletin pour les organismes de bienfaisance enregistrés*, no 27 (Automne 2006) à la page 2, se trouve à l'adresse <http://www.cra-arc.gc.ca/F/pub/tg/charitiesnews-27/README.html>.

⁴³ Statistique Canada, *Force vitale de la collectivité : faits saillants de l'Enquête nationale auprès des organismes à but non lucratif et bénévoles, révisé en 2003*, (Ottawa : Ministre de l'Industrie, 2005), se trouve à la page http://www.nonprofitscan.ca/pdf/NSNVO_Report_francais.pdf, à la page 8.

⁴⁴ *Ibid.* à la page 14, on rapporte que 41,5 p. 100 des organismes à but non lucratif et bénévoles du Canada en 2003 avaient des revenus annuels de moins de 30 000 \$ et que 21,3 p. 100 avaient des revenus annuels e 30 000 \$ à 99 000 \$.

⁴⁵ *Ibid.* à la page 36, tableau 3.8, on rapporte que 54 p. 100 des organismes à but non lucratif et bénévoles au Canada en 2003 n'avaient aucun employé rémunéré.

« organisme de bienfaisance enregistré » comme étant une œuvre de bienfaisance, une fondation privée ou une fondation publique (ou une de leurs divisions) qui réside au Canada et qui y a été constituée ou y a été établie, qui a « présenté au ministre une demande d'enregistrement sur formulaire prescrit et qui est enregistré, au moment considéré, comme oeuvre de bienfaisance, comme fondation privée ou comme fondation publique ». Aux fins de cette définition, le formulaire T2050 est prévu comme formulaire de demande de statut d'organisme de bienfaisance, et le paragraphe 149.1(6.3) prévoit que le ministre du Revenu national, par avis posté en recommandé à un organisme de bienfaisance enregistré, peut, d'office ou sur demande selon le formulaire prescrit, désigner cet organisme comme oeuvre de bienfaisance, fondation privée ou fondation publique, selon le cas, et « l'organisme est réputé être ainsi enregistré pour les années d'imposition commençant après la date la mise à la poste de l'avis sauf et jusqu'à désignation par ailleurs [...] ou révocation d'enregistrement [...] ».

La définition des termes œuvre de bienfaisance, fondation privée et fondation publique se trouve à l'article 149.1 de la LIR, qui comprend d'autres règles législatives gouvernant l'acquisition et la rétention du statut d'organisme de bienfaisance. Le paragraphe 149.1(1) prévoit qu'une œuvre de bienfaisance est une œuvre, constituée ou non en société :

- a) dont la totalité des ressources est consacrée à des activités de bienfaisance qu'elle mène elle-même;
- b) 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;
- c) dont plus de 50 % des administrateurs, dirigeants, fiduciaires ou autres responsables traitent entre eux et avec chacun des autres administrateurs, dirigeants, fiduciaires ou responsables sans lien de dépendance; [...]

et prévoit qu'une fondation de bienfaisance est une :

Société ou fiducie constituée et administrée exclusivement à des fins de bienfaisance, dont aucun revenu n'est payable à un propriétaire, membre, actionnaire, fiduciaire ou auteur de la fiducie ou de la société ou ne peut par ailleurs être disponible pour servir au profit personnel de ceux-ci, et qui n'est pas une oeuvre de bienfaisance.

Lorsque la majorité des administrateurs d'une fondation de bienfaisance traitent entre eux sans lien de dépendance et au plus 50 p. 100 des capitaux

qui lui ont été fournis ou qui lui ont été 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, la LIR classe cette fondation dans la catégorie des « fondations publiques »; autrement, elle est classée dans la catégorie des « fondations privées ».⁴⁶

Bien que la distinction entre fondation publique et fondation privée porte sur l'importance du contrôle par une personne ou un groupe qui a des liens de dépendance, la distinction entre œuvre de bienfaisance et fondation de bienfaisance porte généralement sur la façon dont chacune entreprend ses activités de bienfaisance. En règle générale, les œuvres de bienfaisance doivent dédier leurs ressources à des « activités de bienfaisance » qu'elles mènent elles-mêmes.⁴⁷ De plus, comme pratique administrative, l'ARC reconnaît comme activités de bienfaisance menée par un organisme de bienfaisance enregistré toute activité de bienfaisance qui est menée à l'extérieur du Canada par un intermédiaire tel qu'un agent, un entrepreneur ou autre.⁴⁸ Par comparaison, les fondations de bienfaisance n'ont qu'à œuvrer pour des « fins de bienfaisance » - qui est défini par la LIR comme comprenant « les versements de fonds à des donataires reconnus ».⁴⁹ Par conséquent, en général, les œuvres

⁴⁶ En ce qui a trait aux fondations enregistrées avant le 16 février 1984, la distinction entre fondation privée ou publique se fait lorsqu'au plus 75 p. 100 des capitaux ont été fournis à la fondation par une personne ou par un groupe de personnes ayant entre elles un lien de dépendance, plutôt que 50 p. 100.

⁴⁷ Le paragraphe 149.1(6) atténue cette exigence en concluant qu'une œuvre de charité dédie ses ressources à ses activités de bienfaisance lorsqu'elle exerce une activité commerciale complémentaire, verse au plus 50 p. 100 de son revenu pour cette année à des donataires reconnus, ou verse de son revenu à un organisme de bienfaisance enregistré qui lui est associé. En vertu du paragraphe 149.1(7) de la LIR, sur demande qui lui est faite selon le formulaire prescrit, le ministre peut désigner un organisme de bienfaisance enregistré comme étant un organisme de bienfaisance associé avec un ou plusieurs organismes de bienfaisance enregistrés donnés, « s'il est convaincu que les fins ou l'activité de bienfaisance de chacun des organismes de bienfaisance enregistrés sont essentiellement les mêmes [...] ».

⁴⁸ Agence du revenu du Canada, RC4106 « Les organismes de bienfaisance enregistrés : Activités à l'extérieur du Canada », à l'adresse <http://www.cra-arc.gc.ca/E/pub/tg/rc4106/README.html>. Selon ce document, « [C]es façons de faire peuvent être un moyen acceptable de consacrer les ressources de l'organisme de bienfaisance à ses « propres activités » de bienfaisance si : l'organisme de bienfaisance a obtenu l'assurance raisonnable, avant de conclure des accords avec des particuliers ou d'autres organismes, qu'ils sont capables de fournir les services requis par l'organisme de bienfaisance (du fait de leur réputation, de leur expertise, de leurs années d'expérience, etc.); les dépenses contribueront à l'avancement des fins officielles de l'organisme de bienfaisance canadien et constituent des activités de bienfaisance que l'organisme canadien mène lui-même; il y a en place un accord adéquat [comme le recommande le document]; l'organisme de bienfaisance donne des instructions précises et périodiques aux particuliers ou aux organismes, s'il y a lieu; l'organisme de bienfaisance surveille régulièrement le déroulement du projet ou du programme et peut [...] en faire la preuve de façon satisfaisante [...] ; lorsqu'il y a lieu, l'organisme de bienfaisance effectue des paiements périodiques en fonction de cette surveillance (plutôt qu'un seul paiement forfaitaire) et conserve le droit de mettre fin aux paiements n'importe quand s'il n'est pas satisfait ».

⁴⁹ Voir la définition de « fins de bienfaisance » à l'art. 149.1(1) de la LIR.

de bienfaisance mènent leurs activités elles-mêmes ou par l'entremise d'intermédiaires, alors que les fondations de bienfaisance œuvrent à des fins de bienfaisance en versant des fonds à des œuvres de bienfaisance ou à des donataires reconnus.

Indépendamment de ces différences entre les œuvres de bienfaisance et les fondations de bienfaisance, la LIR exige que les deux types d'organismes de bienfaisance enregistrés se consacrent exclusivement à des activités de bienfaisance – consacrant la « totalité » de leurs « ressources » à des activités de bienfaisance dans le cas des œuvres de bienfaisance, et étant administrées « exclusivement » à des fins de bienfaisance dans le cas de fondations de bienfaisance. Cependant, lorsqu'une fondation ou une œuvre de bienfaisance consacre « presque toutes ses ressources » à des fins de bienfaisance (dans le cas d'une fondation de bienfaisance) ou à ses activités de bienfaisance (dans le cas d'une œuvre de bienfaisance), les paragraphes 149.1(6.1) et (6.2) permettent à l'organisme de bienfaisance de consacrer une partie de ses ressources à des « activités politiques » si ces activités politiques sont « accessoires » aux fins de bienfaisance de la fondation ou aux activités de bienfaisance de l'œuvre de bienfaisance et « ne comprennent pas d'activités directes ou indirectes de soutien d'un parti politique ou d'un candidat à une charge publique ou d'opposition à l'un ou à l'autre ». De façon plus générale, des arrêts ont conclu que le fait pour un organisme de poursuivre des fins qui ne sont pas en elles-mêmes des fins de bienfaisance, mais qui sont accessoires ou servent à poursuivre d'autres fins de bienfaisance, ne privera par une œuvre ou une fondation du statut d'organisme de bienfaisance.⁵⁰

Comme la LIR ne définit pas les expressions « activités de bienfaisance » et « fins de bienfaisance », sauf dans ces deux dispositions, les cours canadienne se sont généralement fondées sur les règles de la common law applicables aux fiducies, qui reconnaissent les fiducies qui ont des fins de bienfaisance comme exceptions à la règle générale selon laquelle une fiducie finalitaire est invalide. Bien que la définition d'une œuvre de bienfaisance met l'accent sur les activités de bienfaisance plutôt que sur les fins, la Cour suprême du Canada a minimisé la distinction et a déclaré

50

British Launderers' Research Association c. Borough of Hendon Rating Authority, [1949] 1 K.B. 462 (C.A.), cité et approuvé par la Cour suprême du Canada dans *Guaranty Trust Co. of Canada c. M.R.N.*, [1967] R.C.S. 113, à la page 143 (*Guaranty Trust*).

que « c'est en réalité la fin pour laquelle une activité est exercée, et non le caractère de l'activité elle-même, qui détermine s'il s'agit d'une activité de bienfaisance ». ⁵¹ Cependant, la Cour a aussi précisé que, lorsqu'une oeuvre est établie pour des fins de bienfaisance, il est nécessaire de tenir compte des activités de cette oeuvre afin de vérifier qu'elles sont bien « menées en vue de la réalisation » d'une fin de bienfaisance. ⁵²

Le point de départ traditionnel des interprétations judiciaires des fins de bienfaisance est la déclaration de Lord Macnaghton dans *Commissioners for Special Purposes of the Income Tax c. Pemsel*, ⁵³ selon laquelle :

[traduction] Entendu dans son sens juridique, le terme « organisme de bienfaisance » comprend quatre types d'organismes : des fiducies ayant pour but de soulager la pauvreté, des fiducies constituées pour promouvoir l'éducation, des fiducies visant à promouvoir la religion et des fiducies constituées à d'autres fins utiles à la société et ne se situant pas à l'intérieur des catégories susmentionnées.

En plus de ces catégories, par contre, se trouve l'exigence additionnelle selon laquelle la finalité de la fiducie doit être [traduction] « pour le bien de la collectivité ou pour une classe sensiblement importante de la collectivité ». ⁵⁴ De plus, comme les juges ne peuvent pas et/ou ne devraient pas déterminer si un changement proposé à la loi est bien pour le public, ⁵⁵ les tribunaux et les agents du fisc ont traditionnellement

51 *Vancouver Society of Immigrant and Visible Minority Women c. M.R.N.*, [1999] 1 R.C.S. 10, au paragraphe 152.

52 *Ibid.* au paragraphe 194.

53 [1891] C.A. 531, à la page 583.

54 *Verge c. Somerville*, [1924] CA 496, à la page 499, cité et approuvé dans *Guaranty Trust*, *supra* note 50, à la page 141.

55 Voir, p. ex. *Bowman c. Secular Society, Ltd.*, [1917] C.A. 406, à la page 442, où il est conclu que [traduction] « les tribunaux n'ont aucun moyen de juger si une modification proposée de la loi sera ou non utile au public, et par conséquent ils ne peuvent dire si un don visant à obtenir cette modification est un don charitable ou non »; et *Human Life International in Canada Inc. c. M.R.N.*, [1998] 3 C.T.C. 126, 98 D.T.C. 6196 (C.A.F.), au paragraphe 12 (*Human Life International*), où il est conclu « Il ne faudrait pas demander aux tribunaux de rendre de telles décisions parce que cela les oblige à reconnaître ou à refuser une légitimité à ce qui constitue essentiellement des points de vue politiques: c'est-à-dire quels sont les comportements convenables, bien qu'ils ne soient pas imposés par le droit actuel, à exiger des autres membres de la collectivité? ». Voir Abraham Drassinower, "The Doctrine of Political Purposes in the Law of Charities: A Conceptual Analysis," (La doctrine des fins politiques dans le droit en matière d'organismes de bienfaisance : analyse conceptuelle) dans Phillips *et. al.*, eds., *Between State and Market* (Entre l'État et le marché) *supra* note 37, à la page 288 pour une discussion conceptuelle sur la doctrine des fins politiques dans le droit en matière d'organismes de bienfaisance.

refusé le statut d'organisme de bienfaisance dans les cas où les activités ou les fins d'une oeuvre ou d'une fondation visaient à promouvoir un changement social ou un point de vue idéologique particulier.⁵⁶

Conformément à ces exigences prévues par la loi et à ces critères juridiques, l'enregistrement d'une oeuvre ou d'une fondation de bienfaisance par l'ARC dépend de la conclusion selon laquelle la demanderesse est « constituée et administrée exclusivement à des fins de bienfaisance » au sens d'une des quatre catégories énoncées dans Pemsel,⁵⁷ satisfait au critère du bien public⁵⁸ et dont aucune des fins n'est politique.⁵⁹ À cette fin, le formulaire que les demandeurs du statut d'organisme de charité doivent soumettre (formulaire T2050) demande aux organismes qui existent depuis plus d'un an lors de la présentation de leur demande d'inscrire le nom et l'adresse postale de l'organisme, le nom de ses directeurs ou de ses fiduciaires, sa structure organisationnelle, ses programmes et activités, ses données financières ainsi que des renseignements confidentiels au sujet de l'adresse professionnelle et de l'emplacement de l'organisme, de l'emplacement matériel des registres comptables, le nom et l'adresse du représentant autorisé, les coordonnées des directeurs ou des fiduciaires et les états financiers.⁶⁰

Dans l'arrêt de principe à ce sujet, la Cour d'appel fédérale a qualifié l'enregistrement d'organismes de bienfaisance de « fonction strictement

⁵⁶ Voir, p.ex. *Challenge Team c. Revenu Canada*, [2000] 2 C.T.C. 352, 2000 D.T.C. 6242 (C.A.F.).

⁵⁷ Agence du revenu du Canada, T4063, « L'enregistrement d'un organisme de bienfaisance aux fins de l'impôt sur le revenu », à l'adresse <http://www.cra-arc.gc.ca/F/pub/tg/t4063/README.html> (dernière mise à jour le 16 novembre 2001) à la page 8. Voir aussi *ibid.* à la page 6, où il est prévu que « Pour être admissible à l'enregistrement, l'organisme doit poursuivre une ou plusieurs des fins suivantes : le soulagement de la pauvreté; l'avancement de l'éducation; l'avancement de la religion; certaines autres fins profitant à la collectivité que les tribunaux ont reconnues comme étant des fins de bienfaisance ».

⁵⁸ Voir, p. ex. Agence du revenu du Canada, « L'enregistrement d'un organisme de bienfaisance aux fins de l'impôt sur le revenu », à l'adresse <http://www.cra-arc.gc.ca/tax/charities/policy/ces/ces-001-f.html> au paragraphe 50 (qui explique qu'« [u]ne fin visiblement de bienfaisance peut toujours être refusée si elle ne remplit pas le critère du bien public » et qui précise qu'il y a « deux parties » à ce critère : « le nombre de personnes qui peuvent profiter du service offert par l'organisme de bienfaisance et le fait que les services de l'organisme de bienfaisance offrent ou non un avantage manifeste à la collectivité »).

⁵⁹ Voir, p. ex. ARC, T4063, *supra* note 57 à la page 7 (où il est déclaré que « les fins politiques ne sont pas des fins de bienfaisance, et un organisme n'est pas admissible à l'enregistrement comme organisme de bienfaisance si l'une de ses fins est politique »).

⁶⁰ Agence du revenu du Canada, T2050 « Demande d'enregistrement d'un organisme de bienfaisance en vertu de la Loi de l'impôt sur le revenu » <http://www.cra-arc.gc.ca/F/pbg/tf/t2050/README.html> (dernière modification : 13 mars 2002).

administrative », ⁶¹ et a conclu que le ministre n'avait donc pas l'obligation d'aviser l'appelante et de l'inviter à présenter des arguments ou de mener une audience avant de refuser sa demande d'enregistrement à titre d'organisme de bienfaisance. ⁶² Indépendamment de cette conclusion, la pratique administrative actuelle de l'ARC est d'envoyer au demandeur une lettre de décision négative (LDN) qui explique les motifs du rejet du statut d'organisme de bienfaisance, après quoi le demandeur a 90 jours pour répondre. ⁶³ L'ARC ne délivrera une lettre de refus final refusant d'accorder le statut d'organisme de bienfaisance que si le demandeur ne répond pas de façon satisfaisante à la LDN ou n'y répond pas du tout. ⁶⁴ Lorsqu'un demandeur reçoit une lettre de refus final, les modifications à la LIR lui donnent 90 jours pour présenter un avis d'opposition à la Direction générale des appels de l'ARC, ⁶⁵ qui doit examiner la situation « avec diligence ». ⁶⁶ Lorsque la Direction générale des appels décide de maintenir le refus de l'enregistrement, le demandeur doit en être avisé par lettre recommandée, ⁶⁷ et il a 30 jours pour présenter un avis d'appel à la Cour d'appel fédérale. ⁶⁸ Il y a peu d'appels de ce genre. ⁶⁹

Au cours des dernières années, il y a eu environ 3 500 à 4 000 demandes d'enregistrement de statut d'organisme de bienfaisance par année, alors que le nombre d'enregistrement chaque année est passé de 2 281 en 2002 à 3 117 en 2005. Comme le tableau 1 l'illustre, la plupart des cas dans lesquels les demandeurs n'ont pas obtenu l'enregistrement sont attribuables à l'abandon ou au retrait de la demande, plutôt qu'à des refus

⁶¹ *Scarborough Community Legal Services c. M.R.N.*, [1985] 1 C.T.C. 98, 85 D.T.C. 5102 (C.A.F.) au paragraphe 10 des motifs du juge Marceau.

⁶² *Ibid.* au paragraphe 11 des motifs du juge Marceau; et au paragraphe 27 des motifs dissidents du juge Urie. Le juge Heald a conclu que la décision de refuser le statut d'organisme enregistré était une « décision quasi judiciaire ». En conséquence, l'organisme aurait dû avoir la possibilité de répondre avant que sa demande ne soit rejetée, *Ibid.* aux paragraphes 35 et 39.

⁶³ Agence du revenu du Canada, *Bulletin pour les organismes de bienfaisance enregistrés*, no 25 (automne 2005), à l'adresse <http://www.cra-arc.gc.ca/F/pub/tg/charitiesnews-25/charitiesnews25-f.pdf>.

⁶⁴ *Ibid.*

⁶⁵ LIR, art. 168(4), ajouté dans L.C. 2005, ch. 19, art. 38(1), applicable seulement aux lettres de refus final émises par l'ARC après le 12 juin 2005.

⁶⁶ LIR, art. 165(3).

⁶⁷ LIR, art. 149.1(22), ajouté dans L.C. 2005, ch. 19, art. 35(6), applicable seulement après le 12 juin 2005.

⁶⁸ LIR, art. 172(3)(a.1) et 180(1)a).

⁶⁹ De 1987 à 1996, par exemple, la moyenne des appels était de seulement huit par année. Lorne Sossin, "Regulating Virtue: A Purposive Approach to the Administration of Charities" (Vertus de la réglementation : approche téléologique de l'administration des organismes de bienfaisance) dans Phillips, *et. al.*, *Between State and Market* (Entre l'État et le marché), *supra* note 37, pages 373 à 387.

officiels. En terme de pourcentages, la proportion des enregistrements par rapport au nombre de demandes est passée de 64,1 p. 100 en 2002 à 78,4 p. 100 en 2005.

Tableau 1 : Demandes et enregistrement d'organismes de bienfaisance, 2002 à 2005⁷⁰

Année	Nouvelles demandes	Demandes de ré-enregistrement	Total	Lettres de décision négative	Refus	Enregistrements (%)
2002	3 017	540	3 557	1 054	56	2 281 (64,1)
2003	3 207	468	3 675	515	33	2 774 (75,5)
2004	3 043	445	3 488	482	19	2 592 (74,3)
2005	3 449	527	3 976	433	35	3 117 (78,4)

Comme le tableau 2 le démontre, le pourcentage des demandeurs qui ont obtenu l'enregistrement en 2002 est comparable au taux d'enregistrement qui avait cours vers la fin des années 1990, alors que le pourcentage des demandeurs qui ont obtenu l'enregistrement en 2005 se rapproche plus du taux qui avait cours vers le début des années 1990.

Tableau 2 : Demandes et enregistrement d'organismes de bienfaisance, 1992 à 1999⁷¹

Année	Total des demandes	Enregistrements	Taux d'enregistrement (%)
1992-1993	3 900	3 300	84,6
1993-1994	4 400	3 350	79,5
1994-1995	3 900	3 300	84,6
1995-1996	5 000	4 500	90,0
1996-1997	4 300	2 800	65,0
1997-1998	4 800	3 000	62,5
1998-1999	4 100	2 750	67,0

⁷⁰ Agence du revenu du Canada, *Bulletin pour les organismes de bienfaisance enregistrés*, no 15, 19, 23 et 27, à l'adresse <http://www.cra-arc.gc.ca/tax/charities/newsletters-f.html>.

⁷¹ Monahan et Roth, *supra* note 16, à la page 12.

Cependant, le nombre de demandes de statut d'organisme de bienfaisance pour la période de 2002 à 2005 est nettement moins élevé que le nombre de demandes pour la période de 1992 à 1999. Il vaut peut-être la peine de mentionner qu'une diminution importante du taux d'enregistrement, de 90 p. 100 en 1995-1996 à 65 p. 100 en 1996-1997, a suivi la révocation du statut d'organisme de bienfaisance de la Société des Babbar Khalsa en 1996, et que la diminution des demandes de statut d'organisme de bienfaisance entre 1999 et 2002 a suivi les attaques du 11 septembre 2001 et l'entrée en vigueur de la LEOBRS plus tard cette année là. Bien que l'explication de ces changements ne soit pas claire, ils donnent à penser que l'ARC est peut-être devenue plus rigoureuse dans son évaluation des demandes de statut d'organisme enregistré après la révocation du statut de la Société des Babbar Khalsa qui – avec l'entrée en vigueur subséquente de la LEOBRS – a pu entraîner la diminution du nombre de demandes d'enregistrement. Si c'est le cas, un régime de réglementation plus sévère a peut-être réduit le nombre d'organismes qui autrement auraient obtenu le statut d'organisme de bienfaisance.

3. Le maintien du statut d'organisme de bienfaisance

Lorsqu'elles sont enregistrées, les œuvres et les fondations de bienfaisance doivent satisfaire à plusieurs autres exigences en plus de celles de base selon lesquelles leurs activités et fins doivent porter sur la bienfaisance, conformément au critère énoncé dans l'affaire Pemsel. En vertu du paragraphe 149.1(14), les organismes enregistrés doivent présenter une déclaration de renseignements pour l'année, dans les six mois suivant la fin de l'année d'imposition, pour que l'ARC puisse examiner leurs activités. Pour cette déclaration et les feuilles de travail qui l'accompagnent, l'organisme doit fournir des renseignements sur ses statuts régissant, ses directeurs ou fiduciaires, ses programmes et activités, la rémunération de ses employés, d'autres renseignements financiers (actifs, revenus et dépenses, y compris des dons à d'autres donateurs reconnus), ainsi que des renseignements confidentiels au sujet de l'emplacement de l'organisme, de l'emplacement matériel des livres comptables, et du nom et de l'adresse de la personne qui a préparé la déclaration.⁷²

⁷² Agence du revenu du Canada, T3010A « Déclaration de renseignements des organismes de bienfaisance enregistrés », à l'adresse <http://www.cra-arc.gc.ca/F/pbg/tf/t3010a/README.html> (dernière modification le 15 juin 2005)

En plus de l'obligation de déclaration annuelle, le paragraphe 230(2) de la LIR impose une autre exigence administrative aux organismes enregistrés, celle de tenir « des registres et des livres de comptes » à une adresse au Canada qui contiennent :

- a) des renseignements sous une forme qui permet au ministre de déterminer s'il existe des motifs d'annulation de l'enregistrement de l'organisme ou de l'association en vertu de la présente loi;
- b) un double de chaque reçu, renfermant les renseignements prescrits, visant les dons reçus par l'organisme ou l'association;
- c) d'autres renseignements sous une forme qui permet au ministre de vérifier les dons faits à l'organisme ou à l'association et qui donnent droit à une déduction ou à un crédit d'impôt aux termes de la présente loi.

Le paragraphe 230(3) de la LIR prévoit que « [l]e ministre peut enjoindre à une personne qui n'a pas tenu les registres et livres de comptes voulus pour l'application de la présente loi de tenir ceux qu'il spécifie et cette personne doit, dès lors, les registres et livres de comptes qui sont ainsi exigés d'elle. »

En plus de ces exigences en matière de déclaration et de tenue de livres, les organismes enregistrés doivent aussi éviter d'exercer une activité commerciale,⁷³ et doivent respecter un « contingent des versements » pour leurs dépenses pour des activités de bienfaisance ou pour les dons faits à d'autres donateurs reconnus.⁷⁴ Conformément aux alinéas 149.1(2) a), 149.1(3)a) et 149.1(4)a), les œuvres de bienfaisance et les fondations publiques n'ont pas le droit d'exercer une activité commerciale qui n'est pas une « activité commerciale complémentaire » de cet organisme de bienfaisance, alors que les fondations privées ne peuvent exercer aucune activité commerciale. Pour l'application de ces dispositions, la LIR définit les « affaires » d'une façon très large qui comprend, entre autres, toute entreprise de quelque type que ce soit,⁷⁵ et les arrêts ont donné à penser

⁷³ LIR, art. 149.1(2)a) (les œuvres de bienfaisance ne peuvent pas exercer d'activités commerciales qui ne sont pas complémentaires de cet organisme de bienfaisance), art. 149.1(3)a), c) et d) (une fondation publique ne peut pas exercer d'activités commerciales qui ne sont pas complémentaires de cet organisme de bienfaisance, ne peut pas acquérir le contrôle d'une société et ne peut pas contracter des dettes autres que celles prévues) et art. 149.1(4)a), b) et c) (une fondation privée ne peut pas exercer d'activités commerciales, ne peut pas acquérir le contrôle d'une société et ne peut pas contracter des dettes autres que celles prévues).

⁷⁴ LIR, art. 149.1(2)b), (3)b), et 4b), et la définition de « contingent des versements » à l'art. 149.1(1).

⁷⁵ LIR, art. 248(1), définition d'« affaires ».

que les affaires complémentaires doivent être liées de près aux activités ou fins de l'organisme de bienfaisance et que l'organisme devait dédier ses fonds à ces activités ou fins de bienfaisance.⁷⁶ En vertu des alinéas 149.1(2)b), 149.1(3)b) et 149.1(4)b), les organismes de bienfaisance enregistrés doivent généralement consacrer 80 p. 100 du montant des dons qu'ils ont reçus l'année précédente à des activités de bienfaisance ou à des dons à d'autres donateurs reconnus.⁷⁷ Finalement, les alinéas 149.1(3)c) et 149.1(4)c) précisent que les fondations de bienfaisance ne peuvent pas acquérir le contrôle d'une société, alors que les alinéas 149.1(3)d) et 149.1(4)d) prévoient que les fondations de bienfaisance ne peuvent pas contracter des dettes autre que « des dettes au titre des frais courants d'administration, des dettes afférentes à l'achat et à la vente de placements et des dettes contractées dans le cours de l'administration d'activités de bienfaisance ».

4. Pénalités et sanctions

Avant 2005, le seul redressement d'origine législative en ce qui a trait aux organismes de bienfaisance enregistrés qui ne satisfaisaient pas aux exigences réglementaires et judiciaires était de révoquer leur statut. En vertu du paragraphe 168(1) de la LIR, le ministre peut aviser un organisme

⁷⁶ *Alberta Institute on Mental Retardation c. La Reine*, [1987] 2 C.T.C. 70, 87 D.T.C. 5305 (C.A.F.), au paragraphe 15, qui laisse entendre que l'activité commerciale en litige (la cueillette de biens de donateurs et le transfert de ces biens, moyennant des droits et des frais, à une entreprise commerciale distincte qui vendait les biens pour réaliser des profits) était « exclusivement liée à des fins charitables » puisque tous les fonds recueillis par cette activité étaient consacrés aux fins charitables de la fondation. Voir aussi *Earth Fund / Fond pour la Terre c. M.R.N.*, [2003] 2 C.T.C. 10, 2003 D.T.C. 5015 (C.A.F.), où la Cour d'appel a rejeté l'argument du contribuable selon lequel la loterie proposée constituerait une activité complémentaire puisque les revenus de la loterie seraient exclusivement consacrés à des fins de bienfaisance. Voir aussi la définition d'« activité commerciale complémentaire » au paragraphe 149.1(1) de la LIR, qui assimile la définition déterminée en justice d'« activité commerciale complémentaire » à « une activité commerciale complémentaire une activité commerciale étrangère aux fins de l'organisme de bienfaisance si, de toutes les personnes employées par l'organisme de bienfaisance pour exercer cette activité, il n'en est presque aucune qui soit rémunérée à ce titre ». Voir Kevin Davis, "The Regulation of Social Enterprise" (La réglementation des entreprises d'économie sociale), dans Phillips, *et. al.*, *Between State and Market* (Entre l'État et le marché), supra note 37, à la page 479, pour une discussion éclairée sur les avantages et les désavantages de permettre aux organismes de bienfaisance d'exercer des activités commerciales.

⁷⁷ Voir la définition de « contingent des versements » au paragraphe 149.1(1) de la LIR. En vertu du paragraphe 149.1(5), le ministre peut, à la demande d'un organisme de bienfaisance, réduire ce pourcentage.

de bienfaisance enregistré de son intention de révoquer l'enregistrement lorsque, selon le cas, l'organisme :

- a) s'adresse par écrit au ministre, en vue de faire révoquer son enregistrement;
- b) cesse de se conformer aux exigences de la présente loi relatives à son enregistrement comme telle;
- c) omet de présenter une déclaration renfermant des renseignements, selon les modalités et dans les délais prévus par la présente loi ou par son règlement; [ou]
- e) omet de se conformer [à l'article] 230 [...] ou y contrevient [qui porte sur l'obligation de tenir des registres et des livres de comptes.]

La révocation du statut d'organisme enregistré est aussi autorisé lorsque l'organisme de bienfaisance exerce des activités commerciales interdites,⁷⁸ ne respecte pas le contingent des versements,⁷⁹ fait don d'une propriété à un autre organisme de bienfaisance dans le but de « différer indûment la dépense de montants pour des activités de bienfaisance »,⁸⁰ accepte un don d'un autre organisme de bienfaisance afin de permettre à l'autre organisme de différer indûment la dépense de montants pour des activités de bienfaisance,⁸¹ a fait de fausses déclarations afin d'obtenir le statut d'organisme de bienfaisance,⁸² délivre un reçu relativement à un don sans respecter les dispositions de la présente loi et de son règlement ou contenant des renseignements faux,⁸³ ou omet de se conformer aux articles 230 à 231.5 ou y contrevient.⁸⁴ Bien que la LIR ne précise pas la façon dont est prise la décision de révoquer le statut d'organisme de bienfaisance, il a été déclaré dans des arrêts que ce processus doit être régi par les principes de la justice naturelle et de l'équité procédurale de telle façon que « le Ministre doit, avant d'envoyer l'avis, fournir à la personne ou aux personnes concernées une possibilité raisonnable de répondre aux allégations dirigées contre elles. »⁸⁵ De plus, les tribunaux

78 LIR, art. 149.1(2)a), 149.1(3)a), c) et d), et 149.1(4)a), b) et c).

79 LIR, art. 149.1(2)b), (3)b), et (4)b).

80 LIR, art. 149.1(4.1).

81 LIR, art. 149.1(4.1).

82 LIR, art. 149.1(4.1).

83 LIR, art. 168(1)d).

84 LIR, art. 168(1)e).

85 *Renaissance International c. M.R.N.*, [1982] C.T.C. 393, 83 D.T.C. 5024 (C.A.F.), au paragraphe 17, motifs du juge Pratte (*Renaissance International*). Voir aussi *Lord's Evangelical Church of Deliverance & Prayer of Toronto c. La Reine*, [2005] 1 C.T.C. 135, 2004 D.T.C. 6746 (C.A.F.), au paragraphe 12.

ont précisé que la décision du ministre d'envoyer un avis de révocation « doit lui permettre de constituer un dossier [...] reflétant non seulement son point de vue mais également celui de l'organisme concerné. »⁸⁶

Quand l'ARC envoie un avis de révocation, l'organisme de bienfaisance a 90 jours pour déposer un avis d'opposition⁸⁷, après quoi la Direction générale des appels peut rejeter ou confirmer la révocation⁸⁸. Si la Direction générale des appels confirme la décision de révoquer le statut d'organisme de bienfaisance, l'organisme a 30 jours pour déposer un avis d'appel auprès de la Cour d'appel fédérale⁸⁹, laquelle doit entendre et juger l'appel selon une procédure sommaire⁹⁰. À cette fin, les tribunaux ont statué qu'il incombe à l'organisme de bienfaisance de réfuter les hypothèses de fait sur lesquelles repose la décision de révoquer son statut d'organisme de bienfaisance⁹¹. Quand l'organisme de bienfaisance ne conteste pas l'avis de révocation ou la décision de la Direction générale des appels ou quand la Cour d'appel fédérale maintient la révocation du statut d'organisme de bienfaisance, celle-ci entre en vigueur quand une copie de l'avis est publiée dans la Gazette du Canada⁹². Quand le statut d'organisme de bienfaisance est révoqué, l'organisme a, selon l'article 188, un an pour dépenser ses ressources à des activités de bienfaisance ou pour transférer ses biens à un organisme de bienfaisance sans lien de dépendance, après quoi la valeur des actifs restants sera de fait abandonnée à la Couronne en application d'un impôt de pénalité à cette fin⁹³.

⁸⁶ *Renaissance International*, supra note 85, au paragraphe 16.

⁸⁷ LIR, par. 168(4), ajouté par L.C. 2005, ch. 19, par. 38(1), applicable aux avis envoyés par le ministre du Revenu national après le 12 juin 2005.

⁸⁸ LIR, par. 165(3).

⁸⁹ LIR, al. 172(3)a.1) et 180(1)a).

⁹⁰ LIR, par. 180(3).

⁹¹ *Human Life International*, précité à la note 55 au par. 9, explique que « le contribuable [est] présumé être le mieux placé pour fournir des renseignements au sujet de ses propres affaires ».

⁹² LIPR, par. 168(2).

⁹³ LIPR, par. 188(1.1). Voir également la définition de « période de liquidation » de l'organisme de bienfaisance au par. 188(1.2), la définition de « donataire admissible » au par. 188(1.3), le par. 188(1), lequel prévoit que l'année d'imposition de l'organisme de bienfaisance prend fin quand l'avis de révocation est envoyé, et le par. 189(6.1), lequel exige que l'organisme de bienfaisance produise une déclaration et paie l'impôt conformément au par. 188(1.1) moins d'un an après avoir reçu l'avis de révocation. S'ajoute à ces dispositions le par. 188(2.1), lequel permet que ne soit pas appliqué l'impôt de révocation si le ministre renonce à son intention de révoquer l'enregistrement de l'organisme de bienfaisance ou s'il l'enregistre à nouveau dans la période d'un an suivant l'envoi de l'avis de révocation ou encore si l'organisme de bienfaisance produit dans l'année suivante les déclarations de renseignements qu'il était tenu de produire au plus tard à ce moment et paye les sommes dues au titre des impôts, taxes, pénalités et intérêts.

Au cours des dernières années, le nombre d'organismes de bienfaisance enregistrés dont l'enregistrement a été révoqué a chuté d'environ 2 400 en 2002 à environ 1 400 en 2005. Comme le montre le tableau 3, la plupart de ces révocations ont été effectuées à la demande de l'organisme de bienfaisance ou parce que celui-ci a omis de produire une déclaration de renseignements annuelle moins de 6 mois après la fin de l'année d'imposition. Seul un très petit nombre de révocations sont liées à un manquement à une exigence relative au statut d'organisme de bienfaisance enregistré. Puisque le nombre de révocations dues à l'omission de produire une déclaration de

Tableau 3 : Révocations du statut d'organisme de bienfaisance, 2002-2005⁹⁴

Année	Révocations demandées	Révocations pour omission de produire une déclaration de renseignements annuelle	Révocation pour un motif suffisant	Total des révocations
2002	800	1 599	5	2 404
2003	788	1 127	6	1 921
2004	709	1 261	8	1 978
2005	438	963	11	1 412

renseignements à temps excédait 2 700 en 1999- 2000⁹⁵, il apparaît clairement que le nombre de révocations pour cette raison a considérablement diminué au cours des dernières années⁹⁶. Par contre, le

⁹⁴ Agence du revenu du Canada, *Bulletin pour les organismes de bienfaisance enregistrés*, no 15, 19, 23 et 27, en ligne à l'adresse <http://www.cra-arc.gc.ca/tax/charities/newsletters-f.html>.

⁹⁵ Agence du revenu du Canada, *Bulletin des organismes de bienfaisance enregistrés*, no 11 (automne 2001), en ligne à l'adresse <http://www.cra-arc.gc.ca/F/pub/tg/charitiesnews-11/news11-f.html>.

⁹⁶ Pour 2005, cette diminution s'explique sans doute en partie par l'entrée en vigueur d'un impôt de pénalité de 500 \$, en vertu du par. 188.1(6) de la LIR, pour les déclarations de renseignements produites en retard. Voir la note 100 ci-dessous.

nombre de révocations pour un motif suffisant est demeuré relativement stable depuis les années 1990, alors que 33 organismes de bienfaisance ont vu leur enregistrement révoqué pour cette raison de 1991 à 1996⁹⁷.

Parce que la révocation est une sanction sévère pour des manquements mineurs comme l'omission de produire une déclaration de renseignements à temps, particulièrement s'ils entraînent l'application d'un impôt en vertu de l'article 188, plusieurs études menées à la fin des années 1990 et au début des années 2000 ont recommandé que le gouvernement fédéral adopte des impôts et sanctions intermédiaires qui feraient partie d'une approche plus souple visant à encourager les organismes de bienfaisance à respecter le cadre réglementaire⁹⁸. En réponse à ces recommandations, le gouvernement fédéral a annoncé dans le cadre du budget 2004 qu'il modifierait la LIR pour introduire « des sanctions plus efficaces et mieux adaptées que la révocation pure et simple en cas d'inobservations moins graves de la Loi de l'impôt sur le revenu »⁹⁹. Ces impôts et sanctions intermédiaires, applicables aux années d'imposition commençant après le 23 mars 2005, permettent à l'ARC d'appliquer divers impôts de pénalité et de suspendre le privilège permettant à un organisme de bienfaisance de délivrer des reçus officiels quand l'organisme ne se conforme pas à certaines exigences légales.

Selon les nouveaux paragraphes 188.1(1) et (2), un organisme de bienfaisance enregistré exploitant une entreprise qui n'est pas complémentaire (ou toute entreprise s'il s'agit d'une fondation privée) est passible d'un impôt de pénalité égal à 5 % des revenus bruts tirés de l'entreprise ou à la totalité des revenus bruts tirés de l'entreprise si la cotisation pour l'impôt de pénalité a été établie dans les 5 années précédentes. Le paragraphe 188.1(3) prévoit un impôt de pénalité semblable pour les fondations de bienfaisance qui acquièrent le contrôle d'une société, impôt de pénalité égal à 5 % du total des montants des

⁹⁷ Groupe d'experts sur la saine gestion et la transparence dans le secteur bénévole, *Consolider nos acquis : pour une meilleure gestion et transparence au sein du secteur bénévole au Canada*, (février 1999), à la p. 68.

⁹⁸ Voir, p. ex., CRDO, précitée à la note 20, vol. 1 à la p. 378; Tables conjointes, *Travailler ensemble : une initiative conjointe du gouvernement du Canada et du secteur bénévole* (août 1999), aux p. 58-59; Groupe d'experts sur la saine gestion et la transparence dans le secteur bénévole, précité à la note 97, à la p. 72; Monahan et Roth, précité à la note 16, à la p. 85; Table conjointe sur le cadre réglementaire, *Renforcer le secteur des organismes de bienfaisance au Canada : la réforme du cadre réglementaire*, (Ottawa, Initiative sur le secteur bénévole et communautaire, mars 2003).

⁹⁹ Canada, ministère des Finances, *Budget 2004 : Nouvel élan vers la réussite*, (Ottawa, Sa Majesté la Reine du chef du Canada, 2004), à la p. 351.

dividendes reçus de la société ou au montant total de ces dividendes si la cotisation pour cet impôt de pénalité a été établie dans les 5 années précédentes. Le paragraphe 188.1(6) prévoit une pénalité de 500 \$ pour les organismes de bienfaisance qui ne produisent pas de déclaration de renseignements annuelle dans les six mois suivant la fin de l'année d'imposition. D'autres impôts de pénalité s'appliquent quand un organisme de bienfaisance enregistré confère un « avantage injustifié » à certaines personnes¹⁰⁰, délivre un reçu pour don sans respecter les dispositions de la LIR¹⁰¹, présente un reçu où figure un faux énoncé¹⁰² ou fait don d'un bien à un autre organisme de bienfaisance afin de « différer indûment la dépense de sommes pour des activités de bienfaisance »¹⁰³.

En plus de ces pénalités, le nouvel article 188.2 permet au ministre de suspendre le privilège qu'a l'organisme de bienfaisance de délivrer des reçus officiels quand cet organisme est pénalisé pour la deuxième fois en cinq ans pour avoir exploité une entreprise non complémentaire (ou toute entreprise dans le cas d'une fondation privée) ou pour avoir conféré un avantage injustifié à une personne¹⁰⁴, quand l'organisme se voit infliger une pénalité de plus de 25 000 \$ pour avoir inscrit de faux énoncés dans ses reçus¹⁰⁵, quand l'organisme ne tient pas adéquatement de registres et de livres de compte ou omet de se conformer à d'autres mesures d'exécution¹⁰⁶ ou s'il est raisonnable de considérer que l'organisme a agi de concert avec un autre organisme de bienfaisance qui est visé par une suspension de ses privilèges de façon à accepter un don ou un transfert de bien pour le compte de cet autre organisme¹⁰⁷. En outre, pendant la

¹⁰⁰ LIR, par. 188.1(4), lequel inflige à l'organisme de bienfaisance un impôt de pénalité égal à 105 % du montant de cet avantage ou à 110 % du montant de cet avantage si la cotisation pour cet impôt de pénalité a été établie il y a moins de cinq ans. Aux fins de l'application de cette disposition, le par. 188.1(5) définit le terme « avantage injustifié » de manière à ce qu'il comprenne « un versement effectué sous forme de don ou [...] toute partie du revenu ou des droits, biens ou ressources de l'organisme qui est payée, payable ou cédée à toute personne, ou autrement mise à sa disposition pour son bénéficiaire personnel — laquelle personne est propriétaire, membre, actionnaire, fiduciaire ou auteur de l'organisme, a fourni ou autrement versé à l'organisme des biens représentant plus de 50 % des capitaux de celui-ci ou a un lien de dépendance avec une telle personne ou avec l'organisme [...] »

¹⁰¹ LIR, par. 188.1(7) et (8), lesquels infligent à l'organisme de bienfaisance un impôt de pénalité égal à 5 % du montant du don, ou à 10 % du montant du don si la cotisation pour cet impôt de pénalité a été établie il y a moins de cinq ans.

¹⁰² LIR, par. 188.1(9), lequel prévoit un impôt de pénalité égal à 125 % du montant du don pour lequel le reçu est émis.

¹⁰³ LIR, par. 188.1(11), lequel prévoit que les organismes de charité sont solidairement passibles d'une pénalité égale à 110 % de la juste valeur marchande du bien.

¹⁰⁴ LIR, al. 188.2(1)a) et b).

¹⁰⁵ LIR, al. 188.2(1)c).

¹⁰⁶ LIR, al. 188.2(2)a).

¹⁰⁷ LIR, al. 188.2(2)b).

suspension d'un an, l'organisme de bienfaisance ne peut pas délivrer de reçus pour des dons de bienfaisance et il est également tenu, avant d'accepter un don, d'informer l'auteur du don que son pouvoir de délivrer des reçus officiels a été suspendu, que le don ne donne pas droit à une déduction ou à un crédit d'impôt et que le don ne constitue pas un don fait à un donataire reconnu¹⁰⁸. Dans la mesure où les personnes apportant ou pouvant apporter leur soutien à l'organisme de bienfaisance sont averties des manquements de ce dernier au moyen de ces sanctions, elles peuvent alors tenter de convaincre l'organisme de bienfaisance de prendre des mesures de redressement, notamment le remplacement d'administrateurs ou de fiduciaires, ce que le gouvernement fédéral ne peut faire directement en raison des limites constitutionnelles de ses pouvoirs.

Contrairement au refus d'accorder le statut d'organisme de bienfaisance ou à la révocation du statut, desquels il ne peut être appelé que devant la Cour d'appel fédérale, il peut être interjeté appel de l'application de ces impôts et sanctions intermédiaires devant la Cour canadienne de l'impôt¹⁰⁹. Quand la Direction générale des appels de l'ARC confirme l'établissement de la cotisation ou la suspension du privilège de délivrer des reçus officiels, l'organisme de bienfaisance a 90 jours pour déposer un avis d'appel auprès de la Cour canadienne de l'impôt¹¹⁰. Un organisme de bienfaisance peut également présenter à la Cour canadienne de l'impôt une demande pour que soit reportée la période de suspension de son privilège de délivrer des reçus officiels¹¹¹ et la Cour peut faire droit à la demande « s'il est juste et équitable de le faire »¹¹².

Puisque ces impôts et sanctions intermédiaires ne s'appliquent qu'aux années d'imposition commençant après le 23 mars 2005, il n'existe pas encore de données empiriques relatives à l'application de ces mesures. Toutefois, la diminution considérable dans le nombre de révocations en 2005 est probablement attribuable, du moins en partie, à l'existence ces nouveaux impôts et sanctions.

108 LIR, par. 188.2(3).

109 LIR, par. 189(8).

110 LIR, par. 169(1).

111 LIR, par. 188.2(4).

112 LIR, par. 188.2(5).

5. Loi sur l'enregistrement des organismes de bienfaisance (renseignements de sécurité)

En plus des dispositions de la LIR, le cadre légal applicable aux organismes de bienfaisance enregistrés comprend également la Loi sur l'enregistrement des organismes de bienfaisance (renseignements de sécurité) (la LEOBRS). La LEOBRS, présentée pour la première fois le 15 mars 2001 sous le titre de projet de loi C-16¹¹³, a pour but de traduire l'engagement du Canada à prévenir le financement du terrorisme, en application des résolutions adoptées par le G-7 et les Nations Unies en 1996¹¹⁴ et de la signature par le Canada de la Convention internationale pour la répression du financement du terrorisme en février 2000¹¹⁵, et constitue une réponse directe à une recommandation particulière formulée par la Comité spécial du Sénat sur la sécurité et les services de renseignement en janvier 1999 :

[...] l'on envisage de modifier la Loi de l'impôt sur le revenu afin que Revenu Canada [aujourd'hui l'Agence des douanes et du revenu] puisse refuser à un groupe l'enregistrement en tant qu'organisme de bienfaisance, sur la foi d'un certificat fourni par le Service canadien du renseignement de sécurité, qui précise que le groupe en cause constitue une menace envers la sécurité du Canada¹¹⁶.

113 *Loi concernant l'enregistrement des organismes de bienfaisance et les renseignements de sécurité et modifiant la Loi de l'impôt sur le revenu*, 1re session, 37e législature, 49-50 Elizabeth II, 2001 (Première lecture le 15 mars 2001) (ci-après le « projet de loi C-16 »).

114 Conférence ministérielle du G-7 sur le terrorisme (Paris, 30 juillet 1996), [traduction] « Entente sur les 25 recommandations », Résolution 19 (qui invite les États à [traduction] « prendre des mesures pour prévenir et empêcher, par les moyens internes appropriés, le financement de terroristes ou d'organisations terroristes, qu'il s'effectue soit de manière directe, soit indirectement par l'intermédiaire d'organisations qui ont aussi ou prétendent avoir un but caritatif, social ou culturel, ou qui sont également impliquées dans des activités illégales telles que le trafic illicite d'armes, le trafic de stupéfiants et l'extorsion de fonds ») et la résolution 51/210 de l'Assemblée générale (17 décembre 1996), paragraphe 3(f) (qui invite les États à « prendre des mesures pour prévenir et empêcher, par les moyens internes appropriés, le financement de terroristes ou d'organisations terroristes, qu'il s'effectue soit de manière directe, soit indirectement par l'intermédiaire d'organisations qui ont aussi ou prétendent avoir un but caritatif, social ou culturel, ou qui sont également impliquées dans des activités illégales telles que le trafic illicite d'armes, le trafic de stupéfiants et l'extorsion de fonds [...] »).

115 Adoptée par l'Assemblée générale des Nations Unies par la résolution 54/109 le 9 décembre 1999 et signée par le Canada en février 2000.

116 Rapport du Comité spécial du Sénat sur la sécurité et les services de renseignement, présidé par William M. Kelly, (janvier 1999), Recommandation 13 (« l'on envisage de modifier la Loi de l'impôt sur le revenu afin que Revenu Canada [aujourd'hui l'Agence des douanes et du revenu] puisse refuser à un groupe l'enregistrement en tant qu'organisme de bienfaisance, sur la foi d'un certificat fourni par le Service canadien du renseignement de sécurité, qui précise que le groupe en cause constitue une menace envers la sécurité du Canada »).

Après les attentats terroristes du 11 septembre 2001, le projet de loi C-16 a été incorporé à la loi antiterroriste du gouvernement fédéral en tant que partie 6 du projet de loi C-36¹¹⁷, lequel a été sanctionné à l'automne 2001 et est entré en vigueur le 24 décembre 2001.

Aux termes du paragraphe 2(1) de la LEOBRS, l'objectif de la loi a trois volets :

... de traduire l'engagement du Canada à participer à l'effort concerté déployé à l'échelle internationale pour priver de soutien ceux qui s'adonnent à des activités terroristes, de protéger l'intégrité du système d'enregistrement des organismes de bienfaisance sous le régime de la Loi de l'impôt sur le revenu et de donner l'assurance aux contribuables canadiens que les avantages conférés par cet enregistrement ne profitent qu'à des organismes administrés exclusivement à des fins de bienfaisance¹¹⁸.

En plus de démontrer l'engagement du Canada aux efforts internationaux visant à prévenir le financement du terrorisme, la LEOBRS vise également à protéger l'intégrité du système d'enregistrement des organismes de charité prévu à la LIR et à donner l'assurance aux contribuables canadiens que les avantages conférés par cet enregistrement ne profitent qu'à des organismes administrés exclusivement à des fins de bienfaisance.

Essentiellement, les dispositions clés de la LEOBRS sont les paragraphes 4(1) et 8(1) ainsi que l'article 13. Selon la première de ces dispositions, le ministre de la Sécurité publique et de la Protection civile et le ministre du Revenu national peuvent signer un certificat attestant qu'ils estiment, sur le fondement de renseignements en matière de sécurité ou de criminalité, avoir des motifs raisonnables de croire, selon le cas :

a) qu'un demandeur ou un organisme de bienfaisance enregistré a mis, met ou mettra, directement ou indirectement, des ressources à la disposition de quiconque est une entité inscrite au sens du paragraphe 83.01(1) du Code criminel;

117 Loi modifiant le Code criminel, la Loi sur les secrets officiels, la Loi sur la preuve au Canada, la Loi sur le recyclage des produits de la criminalité et d'autres lois, et édictant des mesures à l'égard de l'enregistrement des organismes de bienfaisance, 1re session, 37e législature, 49-50 Elizabeth II, 2001 (Première lecture, le 15 octobre 2001).

118 LEOBRS, par. 2(1).

- b) d'une part, qu'un demandeur ou un organisme de bienfaisance enregistré a mis, directement ou indirectement, des ressources à la disposition d'une entité au sens du même paragraphe et, d'autre part, que cette entité se livrait à ce moment, et se livre encore, à des activités terroristes au sens de ce paragraphe ou à des activités de soutien à celles-ci;
- c) d'une part, qu'un demandeur ou un organisme de bienfaisance enregistré met ou mettra, directement ou indirectement, des ressources à la disposition d'une telle entité et, d'autre part, que celle-ci se livre ou se livrera à des activités visées à l'alinéa b).

Aux termes du paragraphe 8(1), le certificat jugé raisonnable au titre du processus décrit ci-dessous « établit de façon concluante que le demandeur n'est pas admissible au statut d'organisme de bienfaisance enregistré ou que l'organisme de bienfaisance enregistré ne se conforme plus aux exigences relatives à son enregistrement, selon le cas ». Selon l'article 13 de la LEOBRS, la durée de la validité du certificat est « de sept ans à compter de la date à laquelle il est, en premier lieu, jugé raisonnable », sauf s'il est révoqué plus tôt. Par conséquent, en vertu de ces dispositions, la l'ARC peut refuser la demande d'enregistrement d'un organisme ou révoquer le statut d'organisme de bienfaisance enregistré quand le demandeur ou l'organisme de bienfaisance enregistré est assujéti à un certificat jugé raisonnable selon la LEOBRS.

Les articles 5 à 7 de la LEOBRS prévoient le processus à suivre pour établir si un certificat délivré en vertu du paragraphe 4(1) est raisonnable. Aux termes du paragraphe 5(1), dès la signature du certificat par le ministre du Revenu national et le ministre de la Sécurité publique et de la Protection civile, celui-ci ou son délégué est tenu de faire signifier au demandeur ou à l'organisme de bienfaisance enregistré une copie du certificat et un avis l'informant, d'une part, que « le certificat sera déposé à la Cour fédérale au plus tôt sept jours après la signification, et, d'autre part, que si le certificat est jugé raisonnable, le demandeur sera inadmissible à l'enregistrement ou l'enregistrement de l'organisme de bienfaisance enregistré sera révoqué ». En outre, le paragraphe 5(5) énonce que « dès que possible après la signification de l'avis » mais au plus tôt sept jours après celle-ci, le ministre de la Sécurité publique et de la Protection civile ou son délégué est tenu de déposer une copie du certificat à la Cour fédérale pour qu'il en soit disposé conformément à l'article 7 et de faire signifier au demandeur

ou à l'organisme de bienfaisance enregistré un avis l'informant du dépôt. Afin de protéger la confidentialité du processus, le paragraphe 5(3) permet au demandeur ou à l'organisme de bienfaisance enregistré de demander à la Cour fédérale de rendre une ordonnance « interdisant la publication ou la diffusion de quelque façon que ce soit de son identité, » sauf en conformité avec la LEOBRS, ou « d'ordonner que les documents déposés auprès de la Cour fédérale en ce qui concerne l'examen judiciaire soient considérés comme confidentiels »¹¹⁹.

Selon l'article 7 de la LEOBRS, le juge en chef de la Cour fédérale ou le juge qu'il a désigné « décide du caractère raisonnable du certificat, compte tenu des renseignements et des autres éléments de preuve dont il dispose »¹²⁰ et « annule le certificat dont il ne peut conclure qu'il est raisonnable »¹²¹. Aux fins de cette évaluation, l'article 6 prévoit la tenue d'une audience informelle¹²² lors de laquelle le juge doit examiner en privé les renseignements et la preuve sur lesquels sont fondés le certificat¹²³, fournir au demandeur ou à l'organisme de bienfaisance enregistré un résumé des renseignements et de la preuve afin de lui « permettre d'être suffisamment informé des circonstances ayant donné lieu au certificat »¹²⁴ et fournir au demandeur ou à l'organisme de bienfaisance enregistré la chance d'être entendu¹²⁵. L'article 6 protège également la confidentialité des renseignements et de la preuve si le juge conclut que sa divulgation « porterait atteinte, selon lui, à la sécurité nationale ou à la sécurité

119 Voir également le par. 5(4) de la LEOBRS, lequel énonce que « les parties à la demande ne peuvent interjeter appel ni demander la révision judiciaire de l'ordonnance rendue au titre du paragraphe (3) ».

120 LEOBRS, par. 7(1).

121 LEOBRS, par. 7(2).

122 LEOBRS, al. 6a) et c), lesquels prévoient que le juge entend l'affaire et « procède, dans la mesure où les circonstances et les considérations d'équité et de justice naturelle le permettent, sans formalisme et selon la procédure expéditive ».

123 LEOBRS, al. 6d).

124 LEOBRS, al. 6h).

125 LEOBRS, al. 6i).

d'autrui »¹²⁶ et lève l'applicabilité des règles ordinaires de la preuve en permettant au juge d'« admettre en preuve tout élément qu'il estime digne de foi et utile — même inadmissible en justice — [et de] fonder sa décision sur celui-ci »¹²⁷.

Quand un juge décide que le certificat est raisonnable au titre du paragraphe 7(1) de la LEOBRS, cette décision, selon le paragraphe 8(2) est « définitive et n'est pas susceptible d'appel ou de contrôle judiciaire ». C'est pourquoi les paragraphes 468(3) et 172(3.1) de la LIR excluent ces décisions de la procédure normale d'appel, à laquelle peuvent avoir recours les organismes de bienfaisance qui voient leur demande d'enregistrement refusée ou leur statut révoqué, tant auprès de la Direction générale des appels qu'auprès de la Cour d'appel fédérale. Dès que « le certificat est jugé raisonnable » au titre du paragraphe 7(1), le ministre de la Sécurité publique et de la Protection civile doit le faire publier dans la Gazette du Canada¹²⁸, rendant ainsi public le nom du demandeur ou de l'organisme de bienfaisance enregistré.

Indépendamment de la décision sur le caractère raisonnable du certificat, l'article 10 de la LEOBRS prévoit une révision par le ministre de la Sécurité publique et de la Protection civile et par le ministre du Revenu national si le demandeur ou l'ancien organisme de bienfaisance enregistré croit que la situation « a évolué de façon marquée » depuis la décision prise en vertu du paragraphe 7(1). À cette fin, les ministres peuvent « prendre en compte les éléments présentés par l'auteur de la demande et les renseignements qui sont mis à leur disposition »¹²⁹ et décider si la situation a évolué de façon marquée ou non¹³⁰. Si les ministres décident que la situation n'a pas

¹²⁶ LEOBRS, al. 6b) et h), lesquels disposent que « le juge est tenu de garantir la confidentialité des renseignements justifiant le certificat et des autres éléments de preuve qui pourraient lui être communiqués et dont la divulgation porterait atteinte, selon lui, à la sécurité nationale ou à la sécurité d'autrui » et que le résumé de la preuve remis par le juge au demandeur ou à l'organisme de bienfaisance enregistré ne doit comporter « aucun élément dont la divulgation porterait atteinte, selon lui, à la sécurité nationale ou à la sécurité d'autrui ». Voir également al. 6 e) et g), lesquels prévoient que le juge, à la demande du ministre de la Sécurité publique et de la Protection civile ou du ministre du Revenu national, « examine, en l'absence du demandeur ou de l'organisme de bienfaisance enregistré et de son conseiller juridique, tout ou partie des renseignements ou autres éléments de preuve dont la divulgation porterait atteinte, selon lui, à la sécurité nationale ou à la sécurité d'autrui » et que « si le juge décide que ces renseignements ou autres éléments de preuve sont pertinents, mais que leur divulgation porterait atteinte à la sécurité nationale ou à la sécurité d'autrui, ils ne peuvent faire partie du résumé, mais peuvent servir de fondement à l'affaire ».

¹²⁷ LEOBRS, al. 6j).

¹²⁸ LEOBRS, par. 8(3).

¹²⁹ LEOBRS, par. 10(3).

¹³⁰ LEOBRS, par. 10(5).

évolué de façon marquée, la LEOBRS exige qu'ils rejettent la demande¹³¹; par contre, si les ministres sont d'avis que la situation a évolué de façon marquée, la LEOBRS exige qu'ils décident soit de maintenir le certificat en vigueur, soit de le révoquer sur-le-champ, le tout pour les motifs visés au paragraphe 4(1)¹³². La LEOBRS dispose que, si la décision n'est pas prise dans le délai de cent vingt jours suivant la réception de la demande, le certificat est révoqué à l'expiration de ce délai¹³³. Quand le certificat est annulé pour un de ces motifs, le ministre de la Sécurité publique et de la Protection civile est tenu de publier un avis dans la Gazette du Canada « avec mention du certificat publié antérieurement »¹³⁴.

Si les ministres jugent que la situation n'a pas évolué de façon marquée ou que la situation a évolué mais qu'un motif visé au paragraphe 4(1) s'applique toujours, le demandeur ou l'organisme de bienfaisance enregistré peut déposer une demande de révision auprès de la Cour fédérale, conformément à la procédure établie à l'article 6 de la LEOBRS¹³⁵. Dans ce cas, le paragraphe 11(3) prévoit que la Cour renvoie la demande au ministre si elle juge que la situation a évolué et le paragraphe 11(4) dispose que le certificat est révoqué si la Cour conclut à l'absence de motif raisonnable visé au paragraphe 4(1). Comme pour les décisions au titre du paragraphe 7(1), les décisions au titre de l'article 11 ne sont pas susceptibles d'appel ou de contrôle judiciaire¹³⁶. Si le certificat est révoqué à la suite d'une décision de la Cour fédérale, un avis doit être publié dans la Gazette du Canada¹³⁷.

À ce jour, aucun certificat n'a été délivré en vertu de la LEOBRS¹³⁸. En effet,

131 LEOBRS, al. 10(5)a).

132 LEOBRS, al. 10(5)b).

133 LEOBRS, par. 10(6).

134 LEOBRS, art. 12.

135 LEOBRS, par. 11(1) et (2).

136 LEOBRS, par. 11(5).

137 LEOBRS, art. 12.

138 Comité sénatorial spécial sur la Loi antiterroriste, *Justice fondamentale dans des temps exceptionnels : Rapport principal du Comité sénatorial spécial sur la Loi antiterroriste*, (février 2007) à la p. 60, où sont rapportés des déclarations du ministre de la Sécurité publique, du ministre de la Justice et du procureur général selon lesquelles « le pouvoir de délivrance d'un certificat aux termes de la LEOBRS n'avait pas encore été utilisé ». Voir également Comité permanent de la Chambre des communes sur la sécurité publique et nationale : Sous-comité sur la revue de la Loi antiterroriste (Sous-comité sur la revue de la Loi antiterroriste), *Droits, restrictions et sécurité : un examen complet de la Loi antiterroriste et des questions connexes*, (mars 2007), à la p. 34, « À la connaissance du Sous-comité, aucun certificat n'a été délivré en vertu de cette loi. »

selon le commissaire de l'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC), Michel Dorais :

En toute franchise, s'il y a un organisme qui a des liens avec des groupes terroristes, il est probable qu'on lui retirerait son statut pour d'autres motifs. Par conséquent, avant d'en venir à ce point, vous auriez sans doute déclenché le processus de retrait parce que l'argent ne sert pas entièrement à des fins caritatives ou que les livres ne sont pas bien tenus¹³⁹.

Qui plus est, parce qu'il incombe à l'organisme de bienfaisance, dans le cadre de la procédure ordinaire de révocation, de réfuter les hypothèses de fait sur lesquelles la révocation est fondée, il peut être plus facile de révoquer l'enregistrement d'un organisme de bienfaisance en appliquant la procédure ordinaire plutôt qu'en appliquant la LEOBRS, indépendamment de la norme du motif « raisonnable » sur lequel peut se fonder une révocation en vertu de la LEOBRS.

Cependant, malgré le fait qu'aucun certificat n'ait été délivré en vertu de la LEOBRS, l'ARC soutient que la LEOBRS constitue un « moyen efficace de dissuasion » et « un pouvoir de réserve dont il est prudent de disposer en cas d'actes de terrorisme » quand « des renseignements classifiés [sont] nécessaires pour prouver qu'une organisation appuie le terrorisme »¹⁴⁰. Par contre, pour les organismes de bienfaisance et leurs défenseurs, la LEOBRS a [traduction] « refroidi les activités de bienfaisance au Canada, car les organismes de bienfaisance hésitent à entreprendre des programmes qui les exposeraient au risque de violer la loi antiterroriste et de perdre leur statut d'organisme de bienfaisance enregistré »¹⁴¹.

III. Cueillette et communication des renseignements

Afin de garantir que les organismes de bienfaisance satisfont et se conforment aux exigences légales et administratives applicables aux

¹³⁹ Sous-comité de la Sécurité publique et nationale du Comité permanent de la justice, des droits de la personne, de la sécurité publique et de la protection civile, 1re session, 38e législature, Témoignages (18 mai 2005), 1545 (déclaration de M. Michel Dorais, Commissaire, Agence des douanes et du revenu du Canada).

¹⁴⁰ Ibid. à 1535. Voir également ibid. à 1555, « le fait que nous ayons ces pouvoirs peut dissuader certains organismes qui seraient tentés d'utiliser le système d'enregistrement d'organisations caritatives au Canada à des fins terroristes ».

¹⁴¹ Terrance S. Carter, « Charities and Compliance with Anti-Terrorism Legislation: The Shadow of the Law » (2004), 19:1 *The Philanthropist* 43, à la p. 44.

organismes de bienfaisance enregistrés au titre de la LIR, les demandeurs du statut d'organisme de bienfaisance enregistré doivent déposer une demande qui comporte le nom et l'adresse de l'organisme, ses administrateurs et ses fiduciaires, sa structure organisationnelle, ses programmes et activités ainsi que des données financières¹⁴², et les organismes de bienfaisance enregistrés doivent déposer une déclaration de renseignements annuelle où figurent le nom des directeurs ou des fiduciaires de l'organisme, une description des programmes et activités de l'organisme ainsi que des données financières concernant les actifs, les revenus et les dépenses de l'organisme, y compris les dons à d'autres donateurs admissibles¹⁴³. La LIR confère à l'ARC de vastes pouvoirs d'examen en permettant à des personnes autorisées de faire ceci :

a) inspecter, vérifier ou examiner les livres et registres d'un contribuable ainsi que tous documents du contribuable ou d'une autre personne qui se rapportent ou peuvent se rapporter soit aux renseignements qui figurent dans les livres ou registres du contribuable ou qui devraient y figurer [...]

b) examiner [...] tout bien ou tout procédé du contribuable ou d'une autre personne ou toute matière concernant l'un ou l'autre dont l'examen peut aider la personne autorisée à [...] contrôler soit les renseignements qui figurent dans les livres ou registres du contribuable ou qui devraient y figurer [...]

et à ces fins de :

c) [...] pénétrer dans un lieu où est exploitée une entreprise, est gardé un bien, est faite une chose en rapport avec une entreprise ou sont tenus ou devraient l'être des livres ou registres;

d) requérir le propriétaire, ou la personne ayant la gestion, du bien ou de l'entreprise ainsi que toute autre personne présente sur les lieux de lui fournir toute l'aide raisonnable et de répondre à toutes les questions

¹⁴² Formulaire T2050, précité à la note 60.

¹⁴³ LIR, par. 149.1(14). La déclaration de renseignements en question se fait par le formulaire T3010A, précité à la note 69.

pertinentes à l'application et l'exécution de la présente loi et, à cette fin, requérir le propriétaire, ou la personne ayant la gestion, de l'accompagner sur les lieux¹⁴⁴.

Bien que, en règle générale, l'ARC n'ait pas besoin d'un mandat de perquisition pour exercer ces vastes pouvoirs de vérification¹⁴⁵, les tribunaux ont statué qu'elle doit en obtenir un si l'examen a pour objet principal d'établir la responsabilité criminelle¹⁴⁶. Dans ces circonstances, l'ARC doit obtenir un mandat de perquisition conformément à la norme traditionnelle en droit criminel, soit qu'il existe des motifs raisonnables de croire qu'une infraction a été commise et que la perquisition révélera une preuve de cette infraction.

En plus de ces pouvoirs d'examen, l'ARC peut, pour l'application et l'exécution de la LIR, signifier à une personne un avis lui enjoignant de fournir « tout renseignement ou tout renseignement supplémentaire » ou « des documents »¹⁴⁷. Après l'obtention d'un mandat décerné par un juge d'une cour supérieure, l'ARC peut également « pénétrer dans tout bâtiment, contenant ou endroit et y perquisitionner pour y chercher des documents ou choses qui peuvent constituer des éléments de preuve de la perpétration d'une infraction à la présente loi » et « saisir ces documents ou choses »¹⁴⁸.

Au cours des dernières années, comme le démontre le tableau 4, l'ARC a procédé chaque année à la vérification d'entre 350 et 600 organismes de bienfaisance enregistrés, ce qui représente une fraction minuscule des 80 000 organismes de bienfaisance

144 LIR, par. 231.1(1).

145 Lorsque le lieu mentionné à l'alinéa (1)c) est une maison d'habitation, le ministre est tenu par les paragraphes 231.1(2) et (3) de demander à un juge d'une cour supérieure un mandat l'autorisant à entrer.

146 R. c. Jarvis (2002), 3 R.C.S. 757.

147 LIR, par. 231.2(1).

148 LIR, par. 231.3(1). Selon le paragraphe 231.3(3), un juge peut décerner un mandat « s'il est convaincu, sur dénonciation sous serment, de ce qui suit : a) il existe des motifs raisonnables de croire que la maison d'habitation est un lieu mentionné à l'alinéa (1)c); b) il est nécessaire d'y pénétrer pour l'application ou l'exécution de la présente loi; c) un refus d'y pénétrer a été opposé, ou il existe des motifs raisonnables de croire qu'un tel refus sera opposé ».

Tableau 4 : Vérifications d'organismes de bienfaisance enregistrés, 2002-2005¹⁴⁹

Année	Vérifications
2002	475
2003	356
2004	367
2005	596

enregistrés en vertu de la LIR. Bien que le nombre de vérifications ait augmenté considérablement en 2005, ce nombre n'était que légèrement supérieur aux 576 vérifications effectuées dix ans plus tôt¹⁵⁰, lorsque le nombre d'organismes de bienfaisance enregistrés approchait plutôt de 70 000¹⁵¹.

En plus des renseignements qu'elle tire des déclarations de renseignements annuelles et des vérifications, l'ARC examine aussi les évaluations du renseignement, les mémoires et les renseignements classifiés que lui fournissent la GRC et le SCRS, ainsi que d'autres renseignements publics, pour établir si les organismes de bienfaisance collaborent avec des organisation terroristes ou les soutiennent¹⁵². Des modifications récentes à la Loi sur le recyclage des produits de la criminalité et le financement des activités terroristes permettent également au CANAFE de divulguer des renseignements à l'ARC lorsqu'il existe des motifs raisonnables de soupçonner que les renseignements seraient utiles aux fins d'enquête ou de poursuite relativement à une infraction de recyclage des produits de la criminalité ou à une infraction de financement des activités terroristes et

¹⁴⁹ Agence du revenu du Canada, Bulletin pour les organismes de bienfaisance enregistrés, no 15, 19, 23

et 27, en ligne à l'adresse <http://www.cra-arc.gc.ca/tax/charities/newsletters-f.html>.

¹⁵⁰ Sossin, « Regulating Virtue », précité à la note 69, p. 388.

¹⁵¹ Monahan et Roth, précité à la note 16, p. 11.

¹⁵² Commission d'enquête sur les actions des responsables canadiens relativement à Maher Arar, Un nouveau mécanisme d'examen des activités de la GRC en matière de sécurité nationale, (Ottawa, Sa Majesté la Reine du chef du Canada, 2006) à la p. 215. Voir également Sous-comité de la Sécurité publique et nationale du Comité permanent de la justice, des droits de la personne, de la sécurité publique et de la protection civile, précité à la note 139, à 1630 (déclaration de Mme Elizabeth Tromp, directrice générale des organismes de bienfaisance, Direction générale des finances et de l'administration, Agence des douanes et du revenu du Canada).

des motifs raisonnables de soupçonner que les renseignements seraient utiles pour établir si le demandeur est admissible au statut d'organisme de bienfaisance au titre de la LIR ou si un organisme de bienfaisance enregistré a cessé de se conformer aux exigences de cette loi¹⁵³. Bien que l'ARC n'obtienne pas de renseignements des agents du fisc étrangers ou des autorités chargées de la réglementation des organismes de bienfaisance d'autres pays, elle espère être en mesure de conclure des ententes à cet effet à l'avenir¹⁵⁴.

En règle générale, la LIR protège la confidentialité des renseignements concernant les contribuables, en disposant au paragraphe 241(1) que, sauf autorisation prévue, il est interdit à un fonctionnaire :

- a) de fournir sciemment à quiconque un renseignement confidentiel ou d'en permettre sciemment la prestation;
- b) de permettre sciemment à quiconque d'avoir accès à un renseignement confidentiel;
- c) d'utiliser sciemment un renseignement confidentiel en dehors du cadre de l'application ou de l'exécution de la présente loi [...]

et au paragraphe 241(2) que « nul fonctionnaire ne peut être requis, dans le cadre d'une procédure judiciaire, de témoigner, ou de produire quoi que ce soit, relativement à un renseignement confidentiel ». Aux fins de l'interprétation de ces dispositions, la LIR désigne par « fonctionnaire » toute personne employée par Sa Majesté du chef du Canada ou une province, soit engagée par elle ou en son nom, et définit « renseignement confidentiel » comme étant un « Renseignement de toute nature et sous toute forme concernant un ou plusieurs contribuables » et qui est obtenu par l'ARC ou en son nom pour l'application de la LIR ou est tiré d'un renseignement, mais exclut « le renseignement qui ne révèle pas, même indirectement, l'identité du contribuable en cause »¹⁵⁵.

153 Loi sur le recyclage des produits de la criminalité et le financement des activités terroristes, précitée à la note 6, al. 55(3)c), ajoutée par L.C. 2006, ch. 12, par. 26(4), sanctionnée le 14 décembre 2006.

154 Commission d'enquête sur les actions des responsables canadiens relativement à Maher Arar, précitée à la note 152, à la p. 215.

155 LIR, par. 241(10).

Indépendamment des règles générales concernant la confidentialité des renseignements relatifs au contribuable, d'autres dispositions permettent la divulgation de renseignements confidentiels dans le cadre d'une poursuite criminelle engagée en vertu d'une loi fédérale ou d'une procédure judiciaire ayant trait à l'exécution de la LIR¹⁵⁶, quand un mandat pour faire enquête sur une menace à la sécurité du Canada a été délivré en vertu du paragraphe 21(3) de la Loi sur le service canadien du renseignement de sécurité¹⁵⁷, ou quand un juge rend une ordonnance concernant une enquête sur une infraction relative au terrorisme en vertu du paragraphe 462.48(3) du Code criminel¹⁵⁸. Également, une autre disposition permet au ministre de « fournir aux personnes compétentes tout renseignement confidentiel concernant un danger imminent de mort ou de blessures qui menace un particulier »¹⁵⁹. Concrètement, toutefois, l'ARC fixe très haut le seuil à atteindre pour communiquer des renseignements en vertu de cette disposition du « danger imminent » et ces communications seraient « rares et limitées »¹⁶⁰.

En plus de ces dispositions, la LIR contient trois autres exceptions aux règles générales de confidentialité, lesquelles exceptions s'appliquent expressément aux organismes de bienfaisance enregistrés et aux demandeurs de ce statut. D'abord, selon le paragraphe 241(3.2) de la LIR, un fonctionnaire peut fournir à « une personne » différents renseignements confidentiels concernant une autre personne qui a été un organisme de bienfaisance enregistré « à un moment donné », dont : a) une copie des statuts régissant l'organisme, y compris l'énoncé de sa mission; b) tout renseignement que comporte sa demande d'enregistrement; c) le nom des personnes qui sont ou ont été les administrateurs de l'organisme et la durée de leur mandat; d) une copie de l'avis d'enregistrement, y compris les conditions et avertissements; e) une copie de l'avis de révocation ou d'annulation si l'enregistrement de l'organisme de bienfaisance a été révoqué ou annulé; f) les états financiers à produire avec la déclaration

156 LIR, par. 241(3).

157 L.R.C. 1985, ch. 23. Voir LIR, sous-al. 241(4)e)(iv).

158 Précité à la note 5. Voir LIR, sous-al. 241(4)e)(v).

159 LIR, art. 241(3.1).

160 Commission d'enquête sur les actions des responsables canadiens relativement à Maher Arar, précitée à la note 152, à la p. 216.

de renseignements; g) une copie de tout avis imposant un impôt de pénalité en vertu de l'article 188.1 de la LIR ou un suspendant le pouvoir de l'organisme de bienfaisance de délivrer des reçus officiels en vertu de l'article 188.2; h) tout renseignement fourni par un organisme de bienfaisance à l'appui d'une demande visant l'obtention d'un statut particulier ou une exemption présentée en vertu de la LIR¹⁶¹. Annoncée dans le budget fédéral 1997 et entrée en vigueur en 1998, cette disposition a été introduite afin de faciliter « l'accès des donateurs aux renseignements à propos des organismes de bienfaisance et [de rehausser] la transparence des affaires de ces derniers », afin de renforcer « l'autodiscipline au sein des organismes de bienfaisance et [de permettre] aux donateurs d'intervenir davantage dans la surveillance de ces organismes » et afin de permettre aux agents du fisc de « donner suite aux préoccupations soulevées à propos des quelques organismes de bienfaisance qui ne répondent pas aux conditions de cette désignation »¹⁶². Bien que les règles de communication s'appliquent aux organismes de bienfaisance qui sont actuellement enregistrés ou qui ont été enregistrés « à un moment donné », cependant, elles ne s'appliquent pas aux organismes de bienfaisance qui ont seulement demandé l'enregistrement.

Deuxièmement, selon l'alinéa 241(1)f.1) de la LIR, un fonctionnaire peut fournir un renseignement confidentiel à un autre fonctionnaire pour l'application et l'exécution de la LEOBRS. Adoptée et intégrée à la loi antiterroriste du gouvernement fédéral à l'automne 2001¹⁶³, cette disposition permet en fait à l'ARC de communiquer des renseignements confidentiels dans le but d'établir s'il existe des motifs raisonnables de croire que l'organisme de bienfaisance enregistré ou le demandeur de ce statut a mis, met ou mettra ses ressources à la disposition d'organisations terroristes. En outre, quand ce fonctionnaire à qui les renseignements confidentiels sont communiqués est membre du SCRS ou de la GRS, celui-ci, selon le nouveau paragraphe 241(9.1), peut communiquer à un autre fonctionnaire du SCRS ou de la GRC les renseignements confidentiels, sauf « les renseignements désignés sur les donateurs », en vue :

¹⁶¹ LIR, par. 241(3.2), ajouté par L.C. 1998, ch. 19, par. 65(1), applicable à la sanction royale, le 18 juin 1998.

¹⁶² Canada, Ministère des Finances, Budget 1997 : Bâtir l'avenir pour les Canadiens, (Ottawa, Sa Majesté la Reine du chef du Canada, 1997) à la p. 199

a) de mener une enquête pour établir si une infraction prévue aux dispositions ci-après peut avoir été commise, de vérifier l'identité de toute personne pouvant avoir commis une telle infraction ou d'intenter une poursuite relative à une telle infraction : s

(i) les dispositions de la partie II.1 du Code criminel [les infractions relatives au terrorisme];

(ii) l'article 462.31 du Code criminel, si l'enquête, la vérification ou la poursuite en cause est liée à une enquête, à une vérification ou à une poursuite relatives à une infraction prévue à la partie II.1 de cette loi;

b) de mener une enquête pour établir si les activités d'une personne sont de nature à constituer des menaces envers la sécurité du Canada, au sens de la Loi sur le Service canadien du renseignement de sécurité.

Aux fins de l'application de ces dispositions, la LIR protège la confidentialité des donateurs canadiens en définissant le « renseignement désigné sur les donateurs » comme étant un renseignement concernant les dons à un organisme de bienfaisance ou à un demandeur du statut d'organisme de bienfaisance enregistré qui « révèle, directement ou indirectement, l'identité du donateur » (sauf si ce donateur ne réside pas au Canada et n'est ni un citoyen du Canada ni une personne assujettie à l'impôt sur le revenu canadien pour l'application de la partie I de la LIR)¹⁶⁴. Le paragraphe 241(9.1) et la définition de « renseignement désigné sur le donateur » ont été récemment sanctionnés en tant que partie d'une série de modifications aux lois fédérales relatives au financement du terrorisme¹⁶⁵.

¹⁶⁴ LIR, par. 241(10), ajoutée par L.C. 2006, ch. 12, par. 45(3), sanctionnée le 13 décembre 2006.

¹⁶⁵ Loi modifiant la Loi sur le recyclage des produits de la criminalité et le financement des activités terroristes, la Loi de l'impôt sur le revenu et une autre loi en conséquence, L.C. 2006, ch. 12, art. 45, sanctionnée le 13 décembre 2006.

Finalement, le nouveau paragraphe 241(9), qui a été sanctionné en 2006 en même tant que d'autres modifications aux lois fédérales relatives au financement du terrorisme¹⁶⁶, permet à un fonctionnaire de fournir à un fonctionnaire du SCRS, de la GRC ou du CANAFE trois sortes de renseignements. L'alinéa a) prévoit la communication de « renseignements d'organismes de bienfaisance accessibles au public » que la LIR définit comme étant les renseignements d'un organisme de bienfaisance ou d'un demandeur de ce statut visés au paragraphe 241(3.2), les renseignements, sauf les renseignements désignés sur les donateurs, qui figurent à la déclaration de renseignements annuelle de l'organisme de bienfaisance et les renseignements tirés de ces renseignements¹⁶⁷. Surtout, l'alinéa b) autorise la communication de « renseignements confidentiels désignés » s'il y a des motifs raisonnables de soupçonner que ces renseignements seraient utiles à ce qui suit :

(i) toute enquête par le Service canadien du renseignement de sécurité visant à vérifier si les activités d'une personne sont de nature à constituer des menaces envers la sécurité du Canada, au sens de l'article 2 de la Loi sur le Service canadien du renseignement de sécurité,

(ii) toute enquête visant à établir si une infraction prévue aux dispositions ci-après peut avoir été commise :

(A) les dispositions de la partie II.1 du Code criminel [les infractions relatives au terrorisme],
(B) l'article 462.31 du Code criminel [recyclage des produits de la criminalité], si l'enquête en cause est liée à une infraction prévue à la partie II.1 de cette loi,

(iii) la poursuite relative à une infraction mentionnée au sous-alinéa (ii).

166

Ibid.

167

LIR, par. 241(10), ajoutée par L.C. 2006, ch. 12, par. 45(3), sanctionnée le 13 décembre 2006.

Aux fins de l'application de cette disposition, la LIR définit « renseignement confidentiel désigné » comme étant un renseignement confidentiel (sauf les renseignements désignés sur les donateurs) d'un organisme de bienfaisance enregistré ou d'une personne ayant présenté une demande à ce titre :

a) de renseignements concernant une opération financière, selon le cas :

(i) qui a trait à l'importation ou à l'exportation d'espèces ou d'effets par l'organisme ou le demandeur,

(ii) à laquelle l'organisme ou le demandeur se livre avec une personne visée à l'article 5 de la Loi sur le recyclage des produits de la criminalité et le financement des activités terroristes [qui nomme les personnes tenues de tenir des registres et de signaler toute transaction douteuse],

b) de renseignements fournis au ministre par le Service canadien du renseignement de sécurité, la Gendarmerie royale du Canada ou le Centre d'analyse des opérations et déclarations financières du Canada,

c) des nom, adresse, date de naissance et citoyenneté de tout administrateur, fiduciaire ou représentant semblable — actuel ou ancien —, ou de tout mandataire ou employé, de l'organisme ou du demandeur,

d) de renseignements fournis par l'organisme ou le demandeur à l'appui d'une demande d'enregistrement à titre d'organisme de bienfaisance enregistré qui ne sont pas des renseignements d'organismes de bienfaisance accessibles au public,

e) de bases de données accessibles au public, y compris celles offertes sur le marché,

f) de renseignements tirés de renseignements d'organismes de bienfaisance accessibles au public ou des renseignements visés aux alinéas a) à e)¹⁶⁸.

Également, l'alinéa c) prévoit la communication de renseignements établissant les motifs raisonnables mentionnés à l'alinéa b), dans la mesure où ces motifs sont fondés sur des renseignements d'organismes de bienfaisance accessibles au public ou des renseignements confidentiels désignés. Par conséquent, comme le paragraphe 241(9.1), le paragraphe 249(9) protège la confidentialité des donateurs canadiens en ne permettant pas la divulgation de renseignements désignés sur les donateurs. Par contre, contrairement au paragraphe 241(9.1), lequel dépend de la communication initiale d'un renseignement confidentiel pour l'application et l'exécution de la LEOBRS, le paragraphe 241(9) permet la communication de routine de renseignements d'organismes de bienfaisance accessibles au public et la communication de renseignements confidentiels désignés dès qu'il y existe un motif raisonnable de soupçonner que ces renseignements peuvent être utiles à une enquête sur une menace à la sécurité du Canada ou à une enquête ou à une poursuite relative à une infraction liée au terrorisme prévue au Code criminel.

IV. Évaluation

Afin d'évaluer le cadre législatif du Canada visant à restreindre l'utilisation abusive d'œuvres de bienfaisance pour le financement d'activités terroristes, il est utile de comprendre d'emblée deux facteurs importants sur lesquels est fondée cette évaluation. D'abord, comme le révèle malheureusement l'expérience du Canada avec les fonds de la Société des Babbar Khalsa et du temple sikh, les œuvres de bienfaisance peuvent être vulnérables à de la manipulation de la part d'individus ou de groupes qui cherchent à profiter de la légitimité et des avantages fiscaux qu'elles obtiennent à titre d'organismes de bienfaisance enregistrés afin de

¹⁶⁸ Ibid.

financer des activités terroristes¹⁶⁹. C'est donc pour cette raison qu'il est essentiel de contrôler et de réglementer les organismes de bienfaisance enregistrés – non seulement pour limiter les possibilités de financement d'activités terroristes, mais également pour protéger l'intégrité du régime juridique régissant l'octroi d'avantages fiscaux en application de la LIR et pour garantir les intérêts des donateurs qui s'attendent à ce que leurs dons de bienfaisance soient utilisés à des fins légitimes¹⁷⁰. C'est également pour cette raison que le Canada mérite des éloges pour s'être joint aux efforts internationaux visant à empêcher le financement d'activités terroristes par l'entremise d'œuvres de bienfaisance – par exemple, par la signature de la Convention internationale sur la répression du financement du terrorisme en février 2000¹⁷¹ et par la participation au Groupe d'action financière sur le blanchiment de capitaux (GAFI), un organe intergouvernemental qui a été mis sur pied dans le but d'élaborer et de renforcer des politiques nationales et internationales visant à contrer le blanchiment de capitaux et le financement d'activités terroristes¹⁷². En outre, pour toutes ces raisons, le présent rapport appuie sans réserves l'objet exprimé par la LEOBRS, soit de « traduire l'engagement du Canada à participer à l'effort concerté déployé à l'échelle internationale pour priver de soutien ceux qui s'adonnent à des activités terroristes », de « protéger l'intégrité du système d'enregistrement des organismes de bienfaisance sous le régime de la Loi de l'impôt sur le revenu » et de

169 À ce sujet, voir Groupe d'action financière sur le blanchiment de capitaux, *La lutte contre l'utilisation abusive des organismes à but non lucratif : Meilleures pratiques internationales*, (le 11 octobre 2002), consultable à l'adresse <http://www.fatf-gafi.org/dataoecd/39/19/34033761.pdf>, décrivant les organisations sans but lucratif comme un [traduction] « point faible important » dans la lutte mondiale visant à arrêter à la source le financement d'activités terroristes. Voir aussi Groupe d'action financière sur le blanchiment de capitaux, *Interpretative Note to Special Recommendation VII: Non-Profit Organizations*, (le 15 février 2006), consultable à l'adresse <http://www.fatf-gafi.org/dataoecd/16/6/36174688.pdf>, au paragraphe 2, expliquant que les organisations terroristes ont [traduction] « profité » des diverses caractéristiques des organisations sans but lucratif (les OSBL), y compris de la confiance que leur voue le public, afin de [traduction] « s'insinuer dans le secteur et utiliser abusivement les fonds et les opérations des OSBL pour cacher ou appuyer des activités terroristes ».

170 Voir, p. ex., Groupe d'action financière sur le blanchiment de capitaux, *Interpretative Note to Special Recommendation VII*, précité à la note 169, paragraphe 1, expliquant que l'utilisation abusive d'organisations sans but lucratif pour le financement d'activités terroristes [traduction] « ne fait pas que contribuer aux activités terroristes, mais mine également la confiance des donateurs et met en péril l'intégrité même des OSBL ».

171 Précité à la note 115.

172 Le GAFI a été mis sur pied au Sommet du G7 tenu à Paris en 1989, alors qu'on lui a confié la charge d'examiner les techniques et les tendances dans le domaine du blanchiment de capitaux, d'analyser les mesures qui avaient déjà été prises sur le plan national et international, et de suggérer d'autres mesures visant à lutter contre le blanchiment des capitaux. Après les attentats du 11 septembre 2001, le mandat du GAFI a été élargi afin de comprendre la formulation de mesures visant à empêcher le financement d'activités terroristes. Le GAFI compte actuellement 33 pays membres et 2 pays observateurs. Voir l'adresse suivante : http://www.fatf-gafi.org/pages/0,2966,en_32250379_32235720_1_1_1_1,00.html.

« donner l'assurance aux contribuables canadiens que les avantages conférés par cet enregistrement ne profitent qu'à des organismes administrés exclusivement à des fins de bienfaisance »¹⁷³.

Ensuite, il est aussi important de comprendre le rôle essentiel que jouent les organismes de bienfaisance à l'échelle nationale et internationale à titre d'acteurs clé dans les économies intérieures et dans l'économie mondiale¹⁷⁴, à titre d'organisations qui favorisent la solidarité internationale et qui fournissent de l'aide humanitaire et de l'aide au développement à des gens dans les régions les plus démunies du monde et où la situation est des plus délicates¹⁷⁵, à titre d'institutions qui œuvrent en faveur de l'inclusion sociale et qui développent le capital social¹⁷⁶, ainsi qu'à titre d'instruments par lesquels les citoyens peuvent jouir des quatre libertés fondamentales qui leur sont garanties par la Charte canadienne des droits et libertés¹⁷⁷. Tout ceci, sans oublier les difficultés d'ordre pratique avec lesquelles de nombreux organismes de bienfaisance doivent composer en tant que petites organisations avec des bénévoles¹⁷⁸, ainsi que le nombre minime d'organismes de bienfaisance au Canada et dans d'autres pays ayant en fait un lien avec des activités terroristes¹⁷⁹. C'est donc pourquoi, comme l'ont fait valoir les défenseurs du secteur de la bienfaisance, les organismes de bienfaisance doivent généralement être perçus comme des alliés importants dans la lutte mondiale contre le terrorisme plutôt que comme des suspects¹⁸⁰. Surtout, pour les besoins

173 LEOBRS, paragraphe 2(1).

174 GAFI, La lutte contre l'utilisation abusive des organismes à but non lucratif : Meilleures pratiques internationales, précité à la note 169, paragraphe 5.

175 Quigley, Nolan et Pratten, Belinda, *Security and Civil Society: The Impact of Counter-Terrorism Measures on Civil Society Organisations*, (Londres, National Council for Voluntary Organisations, 2007), consultable à l'adresse <http://www.ncvo-vol.org.uk/?id=3906>, p. 7.

176 Voir, p. ex., idem, p. 9.

177 Loi constitutionnelle de 1982, annexe B de la Loi de 1982 sur le Canada (G.-B.), art. 2, énonçant « a) liberté de conscience et de religion; b) liberté de pensée, de croyance, d'opinion et d'expression [...] ; c) liberté de réunion pacifique; d) liberté d'association ».

178 Voir précité aux notes 44 et 45, et le texte connexe.

179 Au Canada, par exemple, aucun certificat de sécurité n'a été délivré en vertu de la LEOBRS, et l'ARC a fourni des renseignements à l'Équipe de lutte contre le financement du terrorisme de la GRC relativement au processus de délivrance de certificat seulement [traduction] « à quelques rares occasions ». La Commission d'enquête sur les actions des responsables canadiens relativement à Maher Arar, précité aux notes 152 et 190. Au Royaume-Uni, le document *Charity Commission's Operational Guidance on Charities and Terrorism* souligne que [traduction] « l'incidence d'organismes de bienfaisance impliqués dans des activités terroristes est très rare ». *Charity Commission, Operational Guidance: Charities and Terrorism*, (le 28 janvier 2003), consultable à la page <http://www.charity-commission.gov.uk/supportingcharities/ogs/g096.asp>.

180 Voir, p. ex. Quigley et Pratten, précité à la note 175, où on fait valoir que le secteur de la bienfaisance devrait être vu comme faisant [traduction] « partie de la solution » au terrorisme et non comme faisant partie du problème. Voir aussi OMB Watch, *Safeguarding Charity in the War on Terror: Anti-terrorism Financing Measures and Nonprofits*, (octobre 2005) à la page 11, où on conclut que [traduction] « le gouvernement devrait reconnaître le rôle positif que jouent les organismes sans but lucratif dans la lutte contre la violence internationale et le terrorisme ».

du présent rapport, le contrôle et la réglementation, par le gouvernement, du secteur de la bienfaisance doivent être proportionnels et axés sur le risque – c'est-à-dire qu'ils doivent mettre en valeur le renforcement des capacités et les pratiques exemplaires afin d'empêcher l'utilisation abusive d'œuvres de bienfaisance pour le financement d'activités terroristes, veiller à la transparence et à l'autoréglementation dans la plus grande mesure possible, examiner de près les transactions et les organisations qui risquent le plus d'avoir un lien avec des activités terroristes, et restreindre l'application des sanctions plus sévères aux rares occasions où un organisme de bienfaisance appuie une organisation terroriste¹⁸¹. Maintenant, en ce qui a trait précisément au régime juridique régissant les organismes de bienfaisance enregistrés au Canada, des initiatives amorcées récemment ont accentué la valeur accordée à l'approche de réglementation proportionnelle et axée sur le risque décrite au paragraphe précédent. Par son programme d'aide et de partenariat de la Direction des organismes de bienfaisance, par exemple, l'ARC finance des séances de sensibilisation et de formation visant à améliorer la capacité des organismes de bienfaisance enregistrés à observer les exigences légales et administratives relatives à l'enregistrement en fonction de la LIR¹⁸². De plus, l'ARC a produit des lignes directrices à l'intention des organismes de bienfaisance menant des activités à l'extérieur du Canada¹⁸³, même si elle n'a pas encore produit ses propres lignes directrices sur les pratiques exemplaires à suivre afin d'empêcher l'utilisation abusive d'œuvres de bienfaisance pour le financement d'activités terroristes¹⁸⁴. Des

181 Voir, p. ex., Quigley et Pratten, précité à la note 175, à la page 17. Voir aussi GAFI, La lutte contre l'utilisation abusive des organismes à but non lucratif : Meilleures pratiques internationales, précité à la note 169, au paragraphe 5.

182 Précité à la note 26. Pour les années 2006 à 2008, les priorités de financement de ce programme mettront l'accent sur l'observation des exigences légales et administratives dans le cas des opérations internationales, des activités de financement, de l'établissement des reçus et de la tenue des registres et des livres comptables.

183 Précité à la note 45.

184 Agence du revenu du Canada, Les organismes de bienfaisance dans le contexte international, consultable à l'adresse : <http://www.cra-arc.gc.ca/tax/charities/international-f.html> (dernière mise à jour le 10 avril 2006), expliquant qu'« [i]l n'est pas toujours facile de déterminer avec certitude les règles qui s'appliquent et les lignes directrices à suivre ou de savoir s'il y a des pratiques exemplaires susceptibles d'être adoptées pour optimiser le déroulement des activités de bienfaisance ». À l'opposé de l'ARC, le GAFI et le département du Trésor américain ont produit des lignes directrices sur les pratiques exemplaires internationales visant à empêcher l'utilisation abusive des œuvres de bienfaisance pour le financement d'activités terroristes. Voir GAFI, La lutte contre l'utilisation abusive des organismes à but non lucratif : Meilleures pratiques internationales, précité à la note 169, ainsi que les lignes directrices du département du Trésor américain sur la lutte contre le financement des activités terroristes : Voluntary Best Practices for U.S.-Based Charities, consultable à l'adresse : <http://www.ustreas.gov/press/releases/docs/tocc.pdf>.

modifications ont été apportées à la LIR afin d'autoriser la communication au public de renseignements concernant les organismes de bienfaisance enregistrés. Ceci a grandement amélioré la transparence du secteur de la bienfaisance et a permis aux donateurs et aux membres du secteur de jouer un rôle bien plus important dans le contrôle des activités de bienfaisance et dans la mise en œuvre de mesures de réglementation¹⁸⁵. En outre, les récentes augmentations du taux de vérification font en sorte qu'il est très probable qu'on décèle les organisations qui pourraient avoir certains liens avec des groupes terroristes, et ce, malgré le fait que le taux de vérification soit toujours très bas et qu'il semble même être plus bas qu'il ne l'était au milieu des années 1990¹⁸⁶. Toutefois, comme un grand nombre de vérifications sont entamées à la suite de plaintes provenant du public, une plus grande transparence et une meilleure communication d'information au public permettent vraisemblablement de faire des vérifications mieux ciblées. Les modifications visant l'autorisation d'échange d'information entre le SCRS, la GRC et le CANAFE permettent également à ces organisations et à l'ARC de porter davantage d'attention aux organisations et aux individus qui sont le plus à risque d'avoir des liens avec des groupes terroristes¹⁸⁷. Enfin, l'établissement, en 2005, de pénalités et de sanctions intermédiaires prévoit toute une gamme de mesures de réglementation qui sont mieux adaptées aux divers types de non observation que l'ultime sanction de révocation¹⁸⁸. Il s'agit également d'un avertissement à l'intention des donateurs, actuels et éventuels, à savoir qu'il se peut qu'une œuvre de bienfaisance ne soit pas conforme aux lois applicables, ce qui permet aux individus de presser davantage l'œuvre de bienfaisance à prendre des mesures correctives.

De telles mesures contribuent grandement à prévenir l'abus d'œuvres de bienfaisance pour le financement d'activités terroristes, comme ce qui a eu lieu au Canada dans le cas des fonds de la Société des Babbar Khalsa Society et du temple sikh. Dans ce cas-là, les dispositions

185 Voir la LIR, paragraphe 241(3.2), ayant fait l'objet d'une analyse dans les documents précités aux notes 161 et 162, et texte connexe.

186 Voir le document précité aux notes 150 et 151, et texte connexe.

187 Voir la Loi sur le recyclage des produits de la criminalité et le financement des activités terroristes, précité à la note 6, alinéa 55(3)c), ayant fait l'objet d'une analyse dans les documents précités aux notes 152 et 153, et texte connexe, et voir LIR, alinéa 241(1)f.1), et paragraphes 241(9), et 241(9.1), ayant fait l'objet d'une analyse dans les documents précités aux notes 163 et 169, et texte connexe.

188 LIR, articles 188.1 et 188.2, ayant fait l'objet d'une analyse dans les documents précités aux notes 100 et 112, et textes connexes.

actuelles concernant l'échange d'information auraient bien pu obliger l'ARC à refuser à l'organisation le statut d'organisme de bienfaisance enregistré avant qu'il ne lui soit accordé, et ce, au motif que les objectifs ou les activités de l'organisation n'étaient pas exclusivement à des fins de bienfaisance conformément à la définition légale adoptée dans l'affaire Pemsel¹⁸⁹. Subsidièrement, la communication au public de renseignements portant sur les organismes de bienfaisance enregistrés prévue au paragraphe 241 (3.2) de la LIR aurait pu avoir exercé une certaine pression en faveur de la révocation bien avant 1996. Depuis, la règle en question restreint la communication de renseignements aux organismes de bienfaisance qui sont enregistrés ou qui l'ont déjà été, mais elle ne permet pas à un particulier de surveiller les organisations qui font une demande d'enregistrement, ce qui a pour conséquence que les pressions du public peuvent être exercées seulement une fois que l'organisme de bienfaisance est enregistré. Pour cette raison, le paragraphe 241(3.2) pourrait être modifié afin d'autoriser la communication de renseignements concernant une personne qui a été, à un moment donné, un organisme de bienfaisance enregistré ou un demandeur de statut d'organisme de bienfaisance enregistré.

Dans le cas des fonds du temple sikh, une grande transparence et un meilleur échange d'information auraient pu donné lieu à la prise de mesures de réglementation modérées, soit d'abord une vérification officielle et l'application de pénalités et de sanctions intermédiaires visant à favoriser l'autoréglementation auprès des membres des temples touchés, puis, s'il y a lieu, en dernier recours, la révocation du statut d'organisme de bienfaisance enregistré et l'application de l'impôt de pénalité conformément à l'article 188 de la LIR. Comme la compétence constitutionnelle du gouvernement fédéral sur les organismes de bienfaisance concerne seulement l'octroi d'avantages fiscaux en vertu de la LIR, d'autres mesures de réglementation, comme le renvoi et le remplacement d'administrateurs ou de fiduciaires, auraient nécessité la prise de dispositions à cet effet de la part du procureur général de la province¹⁹⁰. Bien qu'une certaine publicité aurait suscité la prise de telles

189 Précité à la note 53, et texte connexe.

190 Voir l'explication du cadre constitutionnel régissant les organismes de bienfaisance au Canada dans le document précité, partie I. Ceci est à l'opposé des pouvoirs plus vastes de la U.K. Charity Commission, pouvoirs qui ont été conférés afin de suspendre et de retirer Abu Hamza de son poste à la mosquée de Finsbury Park. Voir Sidel, Mark, *Terrorist Financing and the Charitable Sector: Law and Policy in the United Kingdom, the United States, and Australia*, mémoire de recherche établi pour la Commission d'enquête relative aux mesures d'investigation prises à la suite de l'attentat à la bombe commis contre le vol 182 d'Air India (2007), à la page 8.

mesures, les gouvernements provinciaux ont toujours hésité à exercer leur compétence en cette matière. En raison de cela, les gouvernements fédéral et provinciaux devraient envisager des dispositions subsidiaires afin de favoriser un régime de réglementation des organismes de bienfaisance plus robuste comportant, au minimum, un certain échange d'information au sujet des organismes de bienfaisance, ainsi qu'une mesure plus ambitieuse, soit l'éventuelle délégation des pouvoirs qu'exercent le fédéral et les provinces sur les organismes de bienfaisance à un organisme administratif qui détiendrait toute une gamme de pouvoirs de contrôle et de réglementation. Étant donné que le règlement fédéral s'applique seulement aux organismes de bienfaisance qui veulent obtenir le statut d'organisme de bienfaisance enregistré ou bien qui l'ont déjà obtenu, au demeurant, pas aux organismes qui ne présentent pas de demande d'enregistrement ou aux autres organisations sans but lucratif ou bénévoles, les gouvernements fédéral et provinciaux devraient examiner les initiatives conjointes devant être prises afin de mettre sur pied un régime de réglementation plus complet pour les organismes de bienfaisance et autres organisations sans but lucratif et bénévoles, abstraction faite de leur statut en égard à la LIR.

Au chapitre du cadre de travail juridique et administratif visant les organismes de bienfaisance enregistrés au Canada, la LEOBRS joue un rôle très restreint. Comme l'appui d'activités terroristes ne peut être interprété comme de la bienfaisance sous aucune catégorie énoncée dans la définition légale, le rejet d'une demande d'enregistrement ou la révocation du statut d'organisme de bienfaisance enregistré peuvent généralement être effectués en application des règles ordinaires de la LIR, sans avoir à recourir aux dispositions de la LEOBRS. Comme l'avait expliqué à l'époque la Commission de l'ADRC au Sous-comité de la Sécurité publique et nationale du Comité permanent de la justice, des droits de la personne, de la sécurité publique et de la protection civile en mai 2005 :

[...] s'il y a un organisme qui a des liens avec des groupes terroristes, il est probable qu'on lui retirerait son statut pour d'autres motifs. Par conséquent, avant d'en venir à ce point, vous auriez sans doute déclenché le processus de retrait parce que l'argent ne sert pas entièrement à des fins caritatives ou que les livres ne sont pas bien tenus¹⁹¹.

191 Précité à la note 139.

L'objectif de la LEOBRS n'est donc pas de permettre le rejet d'une demande d'enregistrement ou la révocation du statut d'organisme de bienfaisance enregistré aux organismes de bienfaisance qui appuient des activités terroristes, mais plutôt d'établir une méthode différente d'octroi du statut d'organisme de bienfaisance enregistré où les facteurs de sécurité préconisent le fait que les renseignements sur lesquelles la décision est fondée doivent demeurer confidentiels.

Bien qu'il ne fasse aucun doute que la confidentialité soit une préoccupation tout à fait légitime quant aux mesures énoncées ici et aux autres mesures légales contre le terrorisme, la LEOBRS présente quatre lacunes importantes. D'abord, les motifs servant à justifier le rejet d'une demande d'enregistrement ou la révocation du statut ont une portée extrêmement large et s'appliquent lorsqu'un demandeur ou un organisme de bienfaisance enregistré « a mis, met ou mettra, directement ou indirectement, des ressources à la disposition » d'un groupe terroriste répertorié, « a mis, directement ou indirectement, des ressources à la disposition » d'une entité qui se livrait à ce moment, et se livre encore, à des activités terroristes, ou « met ou mettra, directement ou indirectement, des ressources à la disposition » d'une entité qui se livre ou se livrera à des activités terroristes¹⁹². Ensuite, selon la LEOBRS, il n'est pas nécessaire que le demandeur ou l'organisme de bienfaisance enregistré se soit rendu compte qu'il a commis une faute, ou même qu'il ait commis une faute. La LEOBRS ne prévoit même pas le recours à la défense fondée sur la diligence raisonnable par les organismes de bienfaisance enregistrés qui prennent des mesures raisonnables afin de veiller à ce que leurs ressources ne soient pas mises à la disposition de groupes terroristes. De plus, la portée des dispositions de confidentialité de la LEOBRS sont telles qu'il se pourrait que l'organisme de bienfaisance soit incapable de présenter une récusation accusatoire sérieuse contre les renseignements ayant servi de fondement au certificat de sécurité¹⁹³. Enfin, à l'opposé des pénalités et des sanctions intermédiaires qui ont été ajoutées à la LIR en 2005¹⁹⁴, la seule sanction prévue dans la LEOBRS est le rejet d'une demande de statut d'organisme de bienfaisance enregistré ou bien la révocation d'un tel statut¹⁹⁵.

192 LEOBRS, paragraphe 4(1).

193 Pour une évaluation critique des aspects procéduraux de la LEOBRS, voir SOSSIN, Lorne, *The Intersection of Administrative Law with the Anti-Terrorist Bill* dans Daniels et autres, précité à la note 5, pages 419 à 422-25. Pour une évaluation récente de dispositions semblables en matière de confidentialité dans le contexte des dispositions antiterrorisme du Code criminel, voir Charkaoui c. Canada, 2007 C.S.C. 9.

194 LIR, articles 188.1 et 188.2, ayant fait l'objet d'une analyse dans les documents précités aux notes 100 et 112, et texte connexe.

195 LEOBRS, paragraphe 8(1).

Parce que les motifs sur lesquels on peut se fonder pour rejeter une demande de statut d'organisme de bienfaisance enregistré ou pour révoquer un tel statut ont une portée si large, il est probable que la LEOBRS soit appliquée de façon sélective ou ne soit pas appliquée du tout. Plus important encore, le libellé à large portée combiné à l'absence de la nécessité que la faute ait été commise consciemment ou qu'une faute ait été commise et à l'absence du recours à la défense fondée sur la diligence raisonnable risque de décourager les organismes de bienfaisance de participer à des activités sur le plan international, et particulièrement dans des zones de conflit où il est souvent difficile de contrôler l'utilisation que font les représentants et les sous-traitants des ressources de bienfaisance. C'est particulièrement le cas dans la mesure où l'application de la LEOBRS donne lieu à la révocation du statut d'organisme de bienfaisance enregistré ou à l'éventuelle application d'un impôt de pénalité en vertu de l'article 188 de la LIR¹⁹⁶. C'est donc pourquoi il serait raisonnable de modifier la LEOBRS pour y ajouter une prescription de connaissance de la faute ou de la responsabilité au paragraphe 4(1) qui stipulerait que le demandeur ou l'organisme de bienfaisance enregistré a mis, met ou mettra « sciemment ou négligemment » des ressources à la disposition d'un groupe terroriste répertorié ou d'une organisation dont il « connaissait ou aurait dû connaître » l'implication dans des activités terroristes¹⁹⁷. En plus de cette prescription de connaissance et de responsabilité, la LEOBRS pourrait aussi être modifiée par l'introduction du recours à la défense fondée sur la diligence raisonnable, défense selon laquelle un certificat de sécurité peut être annulé si le demandeur ou l'organisme de bienfaisance enregistré réussi à établir qu'il a exercé une diligence raisonnable afin de veiller à ce que ses ressources ne soient pas mises à la disposition de terroristes¹⁹⁸. De plus, à cette fin, l'ARC peut élaborer des lignes directrices sur les pratiques exemplaires à l'intention des organismes de bienfaisance afin de leur expliquer la

¹⁹⁶ Précité à la note 93, et texte connexe.

¹⁹⁷ Le Sous-comité sur la revue de la Loi antiterroriste a formulé une recommandation semblable dans son rapport final, précité à la note 138, à la page 38, mais restreint la prescription de connaissance à l'entité qui se livre à des activités terroristes, sans inclure la façon dont les ressources ont été mises à la disposition de l'entité. Selon ce même rapport : « le Sous-comité croit qu'il est injuste de pénaliser un organisme qui n'avait aucune raison de croire que ses ressources aidaient à une entité se livrant au terrorisme ».

¹⁹⁸ Le Sous-comité sur la revue de la Loi antiterroriste a formulé la même recommandation, idem, à 36, même s'il laisse entendre qu'une interprétation approfondie du paragraphe 4(1) de la LEOBRS indique que « pour qu'un certificat de sécurité soit délivré à son endroit, un demandeur ou un organisme de bienfaisance doit consciemment et intentionnellement s'être adonné à des activités appuyant directement ou indirectement une activité terroriste ». L'auteur dont il est ici question n'a pas la même interprétation de la disposition.

diligence raisonnable¹⁹⁹. Enfin, si, malgré tous ses efforts, les ressources d'un organisme de bienfaisance sont mis à la disposition de terroristes, la LEOBRS peut aussi être modifiée afin de permettre l'application de pénalités et de sanctions intermédiaires comme celles prévues aux articles 188.1 et 188.2 de la LIR. En outre, on pourrait concevoir une façon de faire subsidiaire afin de donner aux organismes de bienfaisance de meilleures possibilités pour contester les informations sur lesquelles le certificat de sécurité est fondé.

V. Conclusion

Au cours des dix dernières années, de nombreux changements ont permis d'améliorer de façon importante l'efficacité du cadre juridique canadien visant à limiter l'utilisation abusive d'œuvres de bienfaisance pour le financement d'activités terroristes. Des modifications apportées à la LIR et autorisant la communication au public de renseignements concernant les organismes de bienfaisance enregistrés ont grandement amélioré les chances de déceler les cas de non observation des règlements et de les traiter au moyen de l'autoréglementation des membres et des donateurs ou bien par l'entremise de mesures de réglementation entreprises par les autorités fédérales ou provinciales. L'échange d'information entre l'ARC et d'autres organisations gouvernementales, comme le SCRS, la GRC et le CANAFE augmente également les chances de déceler les organisations qui mettent des ressources à la disposition de terroristes et de prendre les mesures de réglementation qui s'imposent. Parallèlement, la récente introduction de pénalités et de sanctions intermédiaires prévoit des mesures de réglementation modérées en fonction du degré de non observation. Enfin, la LEOBRS prévoit l'utilisation de renseignements confidentiels pour refuser l'enregistrement d'un organisme de bienfaisance si ce dernier met des ressources à la disposition de terroristes. Si de telles mesures avaient été en vigueur à la fin des années 1980 et au début des années 1990, il est difficile d'imaginer que la Société des Babbar Khalsa aurait pu obtenir le statut d'organisme de bienfaisance enregistré et le conserver jusqu'en 1996. Il aurait été d'autant plus difficile d'imaginer que les fonds du temple sikh aurait pu être utilisés de façon abusive pour financer des activités terroristes.

¹⁹⁹ Le Sous-comité sur la revue de la Loi antiterroriste a formulé une recommandation semblable, idem, à 36

Malgré ces améliorations apportées au cadre juridique du Canada, il reste quatre éléments qui gagneraient à être améliorés. D'abord, pour empêcher dès le départ que des organisations qui entretiennent des liens avec des groupes terroristes obtiennent le statut d'organisme de bienfaisance enregistré, le paragraphe 241(3.2) de la LIR pourrait être modifié afin d'autoriser la communication de renseignements portant sur les demandeurs de statut d'organisme de bienfaisance enregistré et sur les personnes qui ont déjà le statut ou l'ont déjà eu. Ensuite, la portée des dispositions permettant l'échange de renseignements administratifs pourrait être élargie afin d'inclure les échanges avec les autorités fiscales et d'autres organisations gouvernementales d'autres pays. De plus, afin de garantir la prise de mesures adaptées contre le risque du financement d'activités terroristes par l'intermédiaire d'œuvres de bienfaisance, la LEOBRS devrait être modifiée afin de comprendre une prescription de connaissance ou de responsabilité quant à la faute, le recours à la défense fondée sur la diligence raisonnable, ainsi que l'application de pénalités intermédiaires. Enfin, les gouvernements fédéral et provinciaux devraient collaborer dans le but d'établir un régime de réglementation plus robuste à l'égard des organismes de bienfaisance et autres organisations sans but lucratif et bénévoles, lequel régime comprendrait une gamme de mesures de réglementation au-delà des pénalités et des sanctions fiscales et dont la portée s'étendrait aux organisations qui pourraient être utilisées de façon abusive pour financer des activités terroristes, mais qui ne présentent pas de demande de statut d'organisme de bienfaisance enregistré.

David G. Duff (www.law.utoronto.ca/faculty/duff) est professeur agrégé à la Faculté de droit de l'Université de Toronto, où il enseigne depuis 1996. Il est titulaire d'une maîtrise en droit de Harvard et d'un baccalauréat en droit de l'Université de Toronto, de maîtrises en théorie politique de l'Université de Toronto et en économique de l'Université York ainsi que d'un baccalauréat avec spécialisation de l'Université Queen's.

Avant d'entreprendre sa carrière universitaire, M. Duff était avocat-fiscaliste au cabinet de Toronto de la firme Stikeman Elliott. Il a également été employé comme attaché de recherche à la Commission de l'équité fiscale de l'Ontario, de 1991 à 1993, et comme analyste de la politique fiscale au ministère des Finances de l'Ontario, en 1993-1994. Il est membre du Barreau du Haut-Canada et a été admis au Barreau en 1996. Il a été chercheur invité à la Faculté de droit de l'Université d'Oxford, à la Faculté de droit de l'Université de Sydney et à la Faculté de droit de l'Université McGill.

Les cours et les travaux de recherche de M. Duff portent sur le droit fiscal, la politique fiscale, l'écofiscalité, la fiscalité comparée et internationale, l'interprétation de la loi et la justice distributive. Il a publié de nombreux articles dans les domaines de la fiscalité et de la politique environnementale, ainsi que du droit de la responsabilité délictuelle et du droit de la famille, et un manuel et recueil de jurisprudence sur la loi canadienne de l'impôt sur le revenu. Parmi ces publications figurent plusieurs articles sur le traitement fiscal des œuvres de bienfaisance et des dons de bienfaisance et sur les œuvres de bienfaisance et le financement du terrorisme. Ses recherches actuelles ont trait à la justice distributive et à la politique fiscale.

