

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20120504

Dossier : A-235-11

Référence : 2012 CAF 136

**CORAM : LA JUGE DAWSON
LA JUGE TRUDEL
LE JUGE STRATAS**

ENTRE :

**THE SHELDON INWENTASH AND
LYNN FACTOR CHARITABLE FOUNDATION**

appelante

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

Audience tenue à Toronto (Ontario), le 29 février 2012

Jugement rendu à Ottawa (Ontario), le 4 mai 2012

MOTIFS DU JUGEMENT :

LA JUGE DAWSON

Y ONT SOUSCRIT :

**LA JUGE TRUDEL
LE JUGE STRATAS**

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20120504

Dossier : A-235-11

Référence : 2012 CAF 136

**CORAM : LA JUGE DAWSON
LA JUGE TRUDEL
LE JUGE STRATAS**

ENTRE :

**THE SHELDON INWENTASH AND
LYNN FACTOR CHARITABLE FOUNDATION**

appelante

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

MOTIFS DU JUGEMENT

LA JUGE DAWSON

[1] La *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1 (5^e suppl.) (la Loi), divise les organismes de bienfaisance enregistrés en deux catégories : les œuvres de bienfaisance et les fondations de bienfaisance. Une œuvre de bienfaisance est une œuvre dont la totalité des ressources est consacrée à des activités de bienfaisance qu'elle mène elle-même (paragraphe 149.1(1)), alors qu'une fondation de bienfaisance est une société ou une fiducie administrée exclusivement à des fins de bienfaisance (paragraphe 149.1(1)). Les fins de

bienfaisance comprennent tout versement de fonds à un donataire reconnu (paragraphe 149.1(1)). Les fondations de bienfaisance sont divisées en deux catégories : les fondations publiques et les fondations privées. Comme il sera expliqué plus loin, les fondations privées sont assujetties à des règles plus restrictives et plus détaillées que les fondations publiques.

[2] La Cour doit décider en l'espèce si le ministre du Revenu national (le ministre) a commis une erreur lorsqu'il a confirmé la désignation de l'appelante comme fondation privée.

Le contexte factuel

[3] L'appelante, The Sheldon Inwentash and Lynn Factor Charitable Foundation, est une fiducie non testamentaire créée par M. Sheldon Inwentash pour faire des dons à des organismes de bienfaisance enregistrés canadiens. Il s'agit d'une fondation de bienfaisance au sens du paragraphe 149.1(1) de la Loi et d'un organisme de bienfaisance enregistré au sens du paragraphe 248(1). Les dispositions de la Loi auxquelles il est fait référence dans les présents motifs sont reproduites en annexe.

[4] L'appelante a un seul fiduciaire, Cidel Trust Company Ltd. (le fiduciaire). Le fiduciaire est enregistré sous le régime de la *Loan and Trust Corporations Act*, R.S.A. 2000, ch. L-20, de l'Alberta. La totalité ou la quasi-totalité des capitaux fournis à la fiducie appelante ont été versés par M. Sheldon Inwentash, par sa femme, M^{me} Lynn Factor, ou par des entités qu'ils contrôlent.

Le cadre législatif

[5] L'alinéa 149(1)f) de la Loi prévoit qu'aucun impôt n'est payable en vertu de la partie I de la Loi sur le revenu imposable d'une entité qui était un organisme de bienfaisance enregistré.

L'expression « organisme de bienfaisance enregistré » est définie dans les termes suivants :

« œuvre de bienfaisance, fondation privée ou fondation publique [...] qui réside au Canada et qui y a été constituée ou y est établie », qui a présenté une demande d'enregistrement et qui est enregistrée comme organisme de bienfaisance (paragraphe 248(1)).

[6] Aux termes de l'article 149.1 de la Loi, une « fondation privée » est une « [f]ondation de bienfaisance qui n'est pas une fondation publique ».

[7] L'expression « fondation publique » est définie à l'article 149.1 de la Loi. La partie de la définition qui est pertinente en l'espèce est libellée comme suit :

« fondation publique » Fondation de bienfaisance :

a) dont, lorsqu'elle a été enregistrée après le 15 février 1984 ou désignée comme fondation privée ou œuvre de bienfaisance conformément au paragraphe (6.3) ou aux paragraphes 110(8.1) ou (8.2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, chapitre 148 des *Statuts révisés du Canada de 1952* :

(i) 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,

(ii) au plus 50 % des capitaux qui lui

“public foundation” means a charitable foundation of which,

(a) where the foundation has been registered after February 15, 1984 or designated as a charitable organization or private foundation pursuant to subsection 149.1(6.3) or to subsection 110(8.1) or (8.2) of the *Income Tax Act*, chapter 148 of the *Revised Statutes of Canada, 1952*,

(i) more than 50% of the directors, trustees, officers or like officials deal with each other and with each of the other directors, trustees, officers or officials at arm's length, and

(ii) not more than 50% of the capital

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; [Non souligné dans l'original.]

contributed or otherwise paid in to the foundation has been so contributed or otherwise paid in by one person or members of a group of such persons who do not deal with each other at arm's length, [emphasis added]

[8] Le projet de loi C-33, Loi de 2006 modifiant l'impôt sur le revenu, renfermait des modifications visant la deuxième condition prévue par la définition de « fondation publique ».

La définition proposée de « fondation publique » (la définition proposée) était libellée comme suit :

« fondation publique » Est une fondation publique à un moment donné la fondation de bienfaisance :

a) dont plus de 50 % des administrateurs, dirigeants, fiduciaires et autres responsables n'ont de lien de dépendance ni entre eux ni avec les personnes suivantes :

(i) chacun des autres administrateurs, dirigeants, fiduciaires ou autres responsables de la fondation,

(ii) chaque personne visée aux sous-alinéas *b)(i)* ou (ii),

(iii) chaque membre d'un groupe de personnes ayant entre elles un lien de dépendance (à l'exception de Sa Majesté du chef du Canada ou d'une province, d'une municipalité, d'un autre organisme de bienfaisance enregistré qui n'est pas une fondation privée et de tout cercle ou de toute association visés à l'alinéa 149(1)*l*), dans le cas où le groupe, s'il était une personne, serait visé au sous-alinéa *b)(i)*;

b) qui, au moment donné, n'est ni ne serait, si elle était une société, contrôlée directement ou

“public foundation”, at a particular time, means a charitable foundation

(a) more than 50% of the directors, trustees, officers or like officials of which deal at arm's length with each other and with

(i) each of the other directors, trustees, officers and like officials of the foundation,

(ii) each person described by subparagraph *(b)(i)* or (ii), and

(iii) each member of a group of persons (other than Her Majesty in right of Canada or of a province, a municipality, another registered charity that is not a private foundation, and any club, society or association described in paragraph 149(1)*l*) who do not deal with each other at arm's length, if the group would, if it were a person, be a person described by subparagraph *(b)(i)*, and

(b) that is not, at the particular time, and would not at the particular time be, if the foundation were a

indirectement, de quelque manière que ce soit :

(i) ni par une personne (à l'exception de Sa Majesté du chef du Canada ou d'une province, d'une municipalité, d'un autre organisme de bienfaisance enregistré qui n'est pas une fondation privée et de tout cercle ou de toute association visés à l'alinéa 149(1)l) qui, à la fois :

(A) immédiatement après le moment donné, a fourni à la fondation des sommes qui représentent, au total, plus de 50 % des capitaux de la fondation immédiatement après le moment donné,

(B) immédiatement après sa dernière contribution effectuée au plus tard au moment donné, avait fourni à la fondation des sommes qui, au total, représentent plus de 50 % des capitaux de la fondation immédiatement après cette dernière contribution,

(ii) ni par une personne, ou par un groupe de personnes ayant entre elles un lien de dépendance, dans le cas où la personne ou un membre du groupe a un tel lien avec une personne visée au sous-alinéa (i).

corporation, controlled directly or indirectly in any manner whatever

(i) by a person (other than Her Majesty in right of Canada or of a province, a municipality, another registered charity that is not a private foundation, and any club, society or association described in paragraph 49(1)l),

(A) who immediately after the particular time, has contributed to the foundation amounts that are, in total, greater than 50% of the capital of the foundation immediately after the particular time, and

(B) who immediately after the person's last contribution at or before the particular time, had contributed to the foundation amounts that were, in total, greater than 50% of the capital of the foundation immediately after the making of that last contribution, or (ii) by a person, or by a group of persons that do not deal at arm's length with each other, if the person or any member of the group does not deal at arm's length with a person described in subparagraph (i).

[9] La définition proposée n'a pas été adoptée. Néanmoins, l'Agence du revenu du Canada (l'ARC) a annoncé par voie de communiqué, le 11 juillet 2007, qu'elle allait donner effet à la nouvelle définition de « fondation publique » contenue dans le projet de loi C-33 et traiter les fondations de bienfaisance conformément à la définition proposée.

[10] La définition proposée n'a toujours pas été adoptée, mais l'ARC continue d'appliquer le critère relatif au contrôle qu'elle prévoit aux demandes d'enregistrement et de nouvelle désignation des fondations de bienfaisance.

L'historique des procédures

[11] Par une lettre datée du 29 juillet 2008, le ministre a avisé l'appelante qu'elle était admissible à une exonération fiscale à titre d'organisme de bienfaisance enregistré et qu'elle était désignée comme fondation privée. L'appelante s'est opposée à cette désignation et a déposé des observations au soutien de son opposition.

[12] Par une lettre datée du 10 mars 2011, l'ARC a avisé l'appelante que, pour les motifs exposés dans la lettre, elle entendait confirmer la décision de la désigner comme fondation privée. L'ARC a invité l'appelante à présenter de nouvelles observations. Les motifs suivants justifiaient la décision de l'ARC :

1. l'appelante n'ayant qu'un seul fiduciaire, elle ne pouvait pas satisfaire à la première condition de la définition de « fondation publique » selon laquelle « plus de 50 % des administrateurs, dirigeants, fiduciaires ou autres responsables [doivent] trait[er] entre eux et avec chacun des autres administrateurs, dirigeants, fiduciaires ou responsables sans lien de dépendance »;
2. l'appelante ne pouvait pas satisfaire à la deuxième condition de la définition en vigueur parce que plus de 50 % de ses capitaux lui avaient été fournis par des personnes ayant entre elles un lien de dépendance;

3. l'appelante ne pouvait pas satisfaire à la deuxième condition de la définition proposée parce que M. Inwentash et M^{me} Factor exerçaient sur elle un contrôle de fait en vertu des pouvoirs qui leur étaient conférés par l'article 8.1 de l'acte de fiducie, lequel leur permettait de changer le fiduciaire en tout temps.

[13] L'appelante a déposé des observations écrites additionnelles en réponse à la lettre de l'ARC du 10 mars 2011. Sa désignation comme fondation privée a ensuite été confirmée par une lettre datée du 24 mai 2011. La partie pertinente de cette lettre est libellée comme suit :

[TRADUCTION] En conformité avec le paragraphe 165(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la LIR), nous avons examiné l'opposition déposée par The Sheldon Inwentash and Lynn Factor Charitable Foundation (la Fondation) concernant l'avis de désignation délivré en vertu du paragraphe 149.1(6.3) de la LIR le 6 avril 2009.

Nous avons examiné et pris en considération le mémoire de votre représentant daté du 3 mai 2011 et nous devons vous informer que notre position demeure inchangée. Une fondation de bienfaisance ayant un seul fiduciaire ne peut pas être une fondation publique parce qu'elle ne satisfait pas à la condition selon laquelle « 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 ». À notre avis, les modifications proposées à la définition ne changeront pas cette condition.

En conséquence, nous confirmons la désignation de la Fondation comme fondation privée en vertu du paragraphe 149.1(1) de la LIR.

[14] C'est cette décision du ministre qui fait l'objet du présent appel. Cet appel est interjeté directement à la Cour en vertu de l'alinéa 172(3)a.1) de la Loi.

Les questions en litige

[15] Selon l'appelante, la Cour doit déterminer si le ministre a commis une erreur en concluant qu'elle ne peut pas être une fondation publique parce que le fiduciaire ne peut pas satisfaire à la condition relative à l'absence de lien de dépendance prévue au sous-alinéa a)(i) de la définition en vigueur et de la définition proposée.

[16] Il faut examiner les questions suivantes pour répondre à la question soulevée par l'appelante :

1. Quelle norme de contrôle s'applique à la décision du ministre?
2. Une fondation de bienfaisance ayant un seul fiduciaire peut-elle être désignée comme fondation publique?

[17] L'appelante mentionne en outre que l'ARC a conclu dans sa lettre du 10 mars 2011 qu'elle ne pouvait pas satisfaire à la deuxième condition de la définition proposée parce que, en raison du pouvoir de révoquer le fiduciaire qui leur était conféré, M. Inwentash et M^{me} Factor exerçaient sur elle un contrôle de fait. L'appelante nous demande de statuer que cette conclusion est erronée et de déclarer qu'elle est une fondation publique au sens de la définition proposée.

L'analyse des questions

i. La norme de contrôle

[18] Le ministre prétend que sa décision de désigner l'appelante comme fondation privée est une conclusion mixte de fait et de droit assujettie à la norme de contrôle de la raisonabilité. Il

rejette la prétention selon laquelle son interprétation de la définition de « fondation publique » est une question de droit isolable à laquelle la norme de la décision correcte s'applique.

[19] Pour les motifs qui suivent, je rejette avec égards la prétention du ministre. Je conclus que son interprétation de la définition est une question de droit isolable assujettie à la norme de contrôle de la décision correcte.

[20] Premièrement, il faut principalement, pour déterminer la norme de contrôle applicable, vérifier la volonté du législateur en adoptant la loi qui confère sa compétence au décideur. Le présent appel est interjeté en vertu de l'alinéa 172(3)*a.1* de la Loi. Cette disposition permet que l'appel d'une décision du ministre confirmant la désignation d'une fondation de bienfaisance comme fondation privée soit interjeté directement à la Cour. La Loi ne renferme aucune disposition privative soustrayant des décisions du ministre au contrôle de la Cour. L'absence d'une telle disposition indique qu'il n'est pas obligatoire de faire preuve de déférence à l'égard de la façon dont le ministre interprète la Loi. En fait, les questions de droit qui se posent sous le régime de la Loi et qui font l'objet d'un appel à la Cour ou à la Cour canadienne de l'impôt sont toujours assujetties à la norme de contrôle de la décision correcte. À mon avis, aucun principe ne justifie que l'on applique une norme différente en l'espèce.

[21] Deuxièmement, l'interprétation de la définition de « fondation publique » est une question de droit et le ministre ne possède pas une expertise plus grande que la Cour dans le domaine de l'interprétation des lois.

[22] Troisièmement, comme son avocat l'a reconnu dans sa plaidoirie, le ministre agit en une qualité administrative, et non décisionnelle, lorsqu'il confirme la désignation d'une fondation de bienfaisance. Cela indique également que la Cour doit appliquer la norme de la décision correcte à l'interprétation de la Loi par le ministre.

[23] Enfin, la Cour a déjà appliqué la norme de la décision correcte à des questions de droit isolables tranchées par le ministre (voir, par exemple, *Action des Chrétiens pour l'abolition de la torture c. Canada*, 2002 CAF 499, 302 N.R. 109, aux paragraphes 23 et 24). Cette conclusion est conforme également à l'arrêt rendu récemment par la Cour dans *Georgia Strait Alliance c. Canada (Ministre des Pêches et des Océans)*, 2012 CAF 40, [2012] A.C.F. n° 157, aux paragraphes 6 et 65 et suivants. Dans cet arrêt, la Cour a statué que la norme de contrôle de la raisonnable ne s'applique pas à l'interprétation d'une loi par le ministre responsable de sa mise en œuvre, à moins que le législateur n'ait prévu le contraire.

ii. Une fondation de bienfaisance ayant un seul fiduciaire peut-elle être désignée comme fondation publique?

[24] Avant d'interpréter la Loi – un exercice qui est nécessaire en l'espèce – j'aimerais souligner que le régime établi dans la Loi à l'égard des fondations publiques et des fondations privées est détaillé et complexe. Il est étonnant qu'il n'y ait dans ce régime aucune disposition qui traite expressément du cas relativement fréquent d'une fondation qui n'a qu'un seul fiduciaire.

[25] C'est à cause de l'absence d'une telle disposition que la question de savoir si le législateur voulait que les fondations publiques ne puissent pas avoir un seul fiduciaire se pose. Cette question doit donc être tranchée au moyen des principes bien établis d'interprétation des lois.

[26] Les parties conviennent qu'il n'y a pas de distinction importante entre la condition relative à l'absence de lien de dépendance prévue au sous-alinéa *a)(i)* de la définition existante et celle prévue par la définition proposée de « fondation publique ». Je suis aussi de cet avis. Je limiterai donc mon analyse à la définition de « fondation publique » qui est en vigueur.

[27] Les principes applicables à l'interprétation de la définition sont bien établis :

Il est depuis longtemps établi en matière d'interprétation des lois qu'« il faut lire les termes d'une loi dans leur contexte global en suivant le sens ordinaire et grammatical qui s'harmonise avec l'esprit de la loi, l'objet de la loi et l'intention du législateur » : voir *65302 British Columbia Ltd. c. Canada*, [1999] 3 R.C.S. 804, par. 50. L'interprétation d'une disposition législative doit être fondée sur une analyse textuelle, contextuelle et téléologique destinée à dégager un sens qui s'harmonise avec la Loi dans son ensemble. Lorsque le libellé d'une disposition est précis et non équivoque, le sens ordinaire des mots joue un rôle primordial dans le processus d'interprétation. Par contre, lorsque les mots utilisés peuvent avoir plus d'un sens raisonnable, leur sens ordinaire joue un rôle moins important. L'incidence relative du sens ordinaire, du contexte et de l'objet sur le processus d'interprétation peut varier, mais les tribunaux doivent, dans tous les cas, chercher à

interpréter les dispositions d'une loi comme formant un tout harmonieux.

S'il est clair, le libellé prévaut; sinon, il cède le pas à l'interprétation qui convient le mieux à l'objet prédominant de la loi.

Voir *Celgene Corp. c. Canada (Procureur général)*, 2011 CSC 1, [2011] 1 R.C.S. 3, au paragraphe 21.

[28] J'examinerai donc d'abord le libellé de la définition. Je remarque d'emblée que la version anglaise de la définition commence par les mots « “public foundation” means », ce qui signifie que le législateur voulait que la définition soit exhaustive.

[29] La définition énonce ensuite la condition selon laquelle « plus de 50 % des [...] fiduciaires [...] traitent entre eux et avec chacun des autres [...] fiduciaires [...] sans lien de dépendance ». À mon avis, le législateur a indiqué ainsi qu'il voulait qu'il y ait plus d'un fiduciaire (administrateur, dirigeant ou autre responsable).

[30] La première indication de la volonté du législateur réside dans les termes « plus de 50 % des [...] fiduciaires ». Il ressort implicitement de ce passage qu'il doit y avoir plus d'un fiduciaire.

[31] La deuxième indication est le fait que la disposition parle de fiduciaires traitant « entre eux ». Il doit y avoir plus d'un fiduciaire pour qu'un fiduciaire soit en mesure de traiter avec un autre.

[32] La troisième indication se trouve dans l'exigence que les fiduciaires traitent entre eux « sans lien de dépendance ». Il doit y avoir dans ce cas également plus d'un fiduciaire pour que celui-ci puisse traiter (notamment) sans lien de dépendance avec un autre fiduciaire. En outre, un fiduciaire n'est pas sans lien de dépendance avec lui-même.

[33] À mon avis, en s'exprimant ainsi, le législateur a indiqué de manière précise et non équivoque qu'il voulait que les fondations publiques aient plus d'un fiduciaire (ou administrateur, dirigeant ou autre responsable). En conséquence, le sens ordinaire des termes employés devrait jouer le rôle primordial dans l'interprétation de la définition. Pour que mon analyse soit complète cependant, je vais examiner le contexte législatif et l'objet de la définition.

[34] Comme il a été indiqué précédemment, un organisme de bienfaisance enregistré bénéficie d'un avantage fiscal important en vertu de la Loi puisque son revenu n'est pas imposé. De plus, il peut accorder un allègement fiscal à ses donateurs en leur remettant un reçu pour dons de bienfaisance dont un donateur peut se servir pour obtenir un crédit d'impôt s'il est un particulier (article 118.1 de la Loi) ou une déduction fiscale s'il est une société (article 110.1 de la Loi). Il y a cependant un risque d'abus si l'organisme de bienfaisance enregistré et le donateur ont un lien de dépendance.

[35] Le risque d'abus a été reconnu dans le *Document d'étude : Le régime fiscal des organismes de charité* (Ottawa, ministère des Finances, 1975). Ce document décrivait la

structure des fiducies et sociétés de bienfaisance à l'époque, ainsi que les abus qui semblaient découler des opérations avec lien de dépendance. L'utilisation abusive la plus courante consistait en la prise de mesures en matière d'investissements et de dépenses visant à faire en sorte que l'organisme de bienfaisance ait un faible revenu et verse annuellement des sommes relativement peu élevées comparativement à ses capitaux, par exemple en investissant dans des créances à faible rendement ou dans l'entreprise du donateur, en louant des locaux au donateur à un loyer élevé ou en prêtant de l'argent aux membres de la famille à de faibles taux d'intérêt.

[36] Le Document d'étude proposait la création de fondations publiques et de fondations privées. Les propositions particulières suivantes ont été mises de l'avant :

26. Pour conserver son statut d'organisme de charité enregistré, une fondation privée devrait distribuer à d'autres organismes du même genre, ou consacrer directement à des activités de bienfaisance, 90 p. cent de son revenu annuel ou 5 p. cent de son capital (calculé à sa juste valeur marchande au 31 décembre de chaque année), *le plus élevé* des deux montants étant retenu. On définirait le capital de façon que les immobilisations servant aux activités normales de l'organisme, comme les immeubles et le mobilier, ne soient pas comprises dans ce terme.

[...]

28. La fixation d'un pourcentage du capital à distribuer est motivée par deux raisons. D'abord, cette règle réduirait au minimum les abus mentionnés plus tôt du fait que les capitaux devraient être affectés à des emplois rapportant au moins 5 p. cent. Ensuite, l'ensemble de la collectivité nationale serait assurée de recevoir, en contrepartie des très importantes concessions fiscales accordées aux fondations privées, un taux minimum de rendement annuel.

29. Comme nous l'avons indiqué au paragraphe 15, une fondation privée ne serait pas autorisée à exploiter une entreprise. Cette règle s'applique déjà à tous les organismes de charité dans une province du pays. La définition de l'exploitation d'une entreprise serait rédigée de telle sorte que la simple détention d'un intérêt dans une corporation en serait exclue.

[37] Le Document d'étude proposait par ailleurs que les œuvres de bienfaisance et les fondations publiques soient autorisées à exploiter une entreprise liée à la principale activité de bienfaisance.

[38] Ces recommandations sont entrées en vigueur en grande partie lors de la mise en œuvre du budget du 25 mai 1976.

[39] En créant des fondations publiques et des fondations privées, le législateur voulait favoriser la philanthropie, tout en essayant de réduire le risque que des mécanismes d'évitement soient utilisés.

[40] Les fondations publiques n'étaient pas assujetties aux mêmes règles restrictives que les fondations privées parce que le législateur estimait, pour des raisons de principe, que les fondations publiques (c.-à-d. les fondations qui reçoivent des dons d'une grande variété de personnes) étaient moins susceptibles de se livrer à des opérations d'évitement avec leurs donateurs.

[41] Le législateur a continué d'adopter des règles plus restrictives pour les fondations privées. Par exemple :

- i. avant le budget fédéral de 2007, l'impôt sur les gains en capital ne s'appliquait pas aux dons de titres cotés en bourse faits à des œuvres de bienfaisance et à des fondations publiques;
- ii. le budget fédéral de 2007 a étendu cette mesure aux fondations privées, mais il a aussi mis de l'avant les règles relatives aux titres excédentaires détenus par ces fondations. Ces règles avaient pour but d'apaiser la crainte que les personnes liées à une fondation privée puissent être en mesure d'exercer une influence indue sur la fondation en vue de servir leurs propres intérêts. Les règles limitent le nombre d'actions qu'une fondation privée peut détenir (article 149.1, paragraphes 149.1(1) (définitions), 149.1(4), 149.1(12), 149.1(15), 188.1(3.1) et 188.1(3.2));
- iii. les donateurs qui souhaitent faire un don d'actions à une société privée peuvent le faire seulement à des œuvres de bienfaisance ou à des fondations publiques pour pouvoir bénéficier de la disposition relative aux dons exclus qui s'applique aux titres non admissibles (paragraphes 118.1(18) et 118.1(19)).

[42] Cet aperçu du contexte législatif et de l'objet de la Loi démontre aussi qu'une fondation publique doit avoir plus d'un fiduciaire. En augmentant le nombre de fiduciaires sans lien de dépendance, le risque qu'une fondation publique se livre à des opérations intéressées avec ses donateurs est réduit. En d'autres termes, en exigeant il y ait plus d'un fiduciaire sans lien de

dépendance, on réduit le risque qu'une fondation publique soit utilisée à des fins d'évitement fiscal.

[43] Avant de conclure, l'appelante a avancé deux arguments au soutien de son interprétation de la Loi qu'il faut examiner. L'appelante s'appuie sur le paragraphe 33(2) de la *Loi d'interprétation*, L.R.C. 1985, ch. I-21 – qui prévoit que, lorsqu'on interprète une loi fédérale, le pluriel ou le singulier s'appliquent, le cas échéant, à l'unité et à la pluralité – pour faire valoir que, malgré l'emploi du pluriel au sous-alinéa a)(i) de la définition, cette disposition devrait être interprétée comme si elle était écrite au singulier. À mon avis, cet argument doit être rejeté pour les deux raisons qui suivent.

[44] En premier lieu, le paragraphe 33(2) de la *Loi d'interprétation* est assujéti au paragraphe 3(1) de cette loi, lequel prévoit que « [s]auf indication contraire, la présente loi s'applique à tous les textes, indépendamment de leur date d'édiction ». À mon avis, l'emploi des expressions « plus de 50 % », « traitent entre eux » et « sans lien de dépendance » révèlent toutes une indication contraire à l'application du paragraphe 33(2) de la *Loi d'interprétation* à la définition en cause.

[45] En second lieu, l'avocat de l'appelante a soutenu dans sa plaidoirie que certaines parties de la définition ne devaient pas être prises en compte ou s'appliquer lorsqu'une fondation publique a un seul fiduciaire. Cette thèse est toutefois contraire au principe d'interprétation des lois selon lequel chaque mot employé dans une loi est censé avoir un sens. Les tribunaux doivent

éviter d'adopter des interprétations qui font en sorte qu'un élément d'une loi est dépourvu de sens ou n'est qu'un détail superflu (*Winters c. Legal Services Society*, [1999] 3 R.C.S. 160, au paragraphe 48).

[46] L'appelante s'appuie également sur le fait que l'ARC a adopté des positions administratives contradictoires sur la question de savoir si une fondation publique doit avoir deux ou trois fiduciaires. Il est vrai que l'ARC a confirmé, dans un communiqué daté du 19 mars 2009, qu'une fondation publique doit avoir au moins trois fiduciaires, alors que, selon des documents internes, elle semble accepter qu'elle en ait deux. La politique administrative de l'ARC n'est toutefois pas déterminante en ce qui concerne le sens d'une disposition de la Loi.

[47] Il découle des motifs exposés ci-dessus que le ministre a eu raison de désigner l'appelante comme fondation privée. L'appelante ne peut pas être une fondation publique tant qu'elle n'a qu'un seul fiduciaire.

[48] Vu cette conclusion, il n'est pas nécessaire de déterminer si l'appelante satisfait à la deuxième condition prévue par la définition proposée. Je refuse d'examiner cette question parce que la définition proposée n'entrera peut-être jamais en vigueur et que le ministre ne s'est pas appuyé sur cette définition lorsqu'il a confirmé la désignation de l'appelante.

[49] En conséquence, je rejetterais le présent appel avec dépens.

« Eleanor R. Dawson »

j.c.a.

« Je suis d'accord.

Johanne Trudel j.c.a. »

« Je suis d'accord.

David Stratas j.c.a. »

Traduction certifiée conforme
Christiane Bélanger, L.L.L.

ANNEXE

L'alinéa 149(1)f), le paragraphe 149.1(1) (définitions), l'alinéa 172(3)a.1) et le paragraphe 248(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* sont libellés comme suit :

149. (1) Aucun impôt n'est payable en vertu de la présente partie, sur le revenu imposable d'une personne, pour la période où cette personne était :	149. (1) No tax is payable under this Part on the taxable income of a person for a period when that person was
--	--

[...]

[...]

f) un organisme de bienfaisance enregistré;

(f) a registered charity;

[...]

[...]

149.1 (1)

149.1 (1)

[...]

[...]

« fondation de bienfaisance » 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 œuvre de bienfaisance.

“charitable foundation” means a corporation or trust that is constituted and operated exclusively for charitable purposes, no part of the income of which is payable to, or is otherwise available for, the personal benefit of any proprietor, member, shareholder, trustee or settlor thereof, and that is not a charitable organization;

[...]

[...]

« œuvre de bienfaisance » Œuvre, constituée ou non en société :

“charitable organization” means an organization, whether or not incorporated,

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

(a) all the resources of which are devoted to charitable activities carried on by the organization itself,
(b) no part of the income of which is

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;

d) dont, lorsqu'elle a demandé l'enregistrement après le 15 février 1984 en application de l'alinéa 110(8)c) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, chapitre 148 des *Statuts révisés du Canada de 1952*, ou de la définition d'« organisme de bienfaisance enregistré », au paragraphe 248(1), ou a été désignée comme fondation privée ou fondation publique, en application du paragraphe (6.3) du présent article ou des paragraphes 110(8.1) ou (8.2) de la même loi, au plus 50 % des capitaux qui lui ont été fournis ou versés, de quelque façon, l'ont été par une personne ou par les membres d'un groupe de personnes ayant entre elles un lien de dépendance; pour l'application du présent alinéa, ne sont pas assimilés à une personne ou aux membres d'un groupe Sa Majesté du chef du Canada ou d'une province, une municipalité, un autre organisme de bienfaisance enregistré qui n'est pas une fondation privée ou tout cercle ou toute association visés à l'alinéa 149(1)l).

[...]

« fins de bienfaisance » Sont compris parmi les versements à des fins de

payable to, or is otherwise available for, the personal benefit of any proprietor, member, shareholder, trustee or settlor thereof,

(c) more than 50% of the directors, trustees, officers or like officials of which deal with each other and with each of the other directors, trustees, officers or officials at arm's length, and

(d) where it has been designated as a private foundation or public foundation pursuant to subsection (6.3) of this section or subsection 110(8.1) or (8.2) of the *Income Tax Act*, chapter 148 of the *Revised Statutes of Canada, 1952*, or has applied after February 15, 1984 for registration under paragraph 110(8)(c) of that Act or under the definition "registered charity" in subsection 248(1), not more than 50% of the capital of which has been contributed or otherwise paid into the organization by one person or members of a group of persons who do not deal with each other at arm's length and, for the purpose of this paragraph, a reference to any person or to members of a group does not include a reference to Her Majesty in right of Canada or a province, a municipality, another registered charity that is not a private foundation, or any club, society or association described in paragraph 149(1)l);

"charitable purposes" includes the disbursement of funds to qualified

bienfaisance les versements de fonds à donees;
des donataires reconnus.

[...]

« fondation privée » Fondation de bienfaisance qui n'est pas une fondation publique.

« fondation publique » Fondation de bienfaisance :

a) dont, lorsqu'elle a été enregistrée après le 15 février 1984 ou désignée comme fondation privée ou œuvre de bienfaisance conformément au paragraphe (6.3) ou aux paragraphes 110(8.1) ou (8.2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, chapitre 148 des *Statuts révisés du Canada de 1952*:

- (i) 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,
- (ii) au plus 50 % 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;

b) dont, dans les autres cas :

- (i) plus de 50 % des administrateurs ou fiduciaires traitent entre eux et avec chacun des autres administrateurs ou fiduciaires sans lien de dépendance,
- (ii) au plus 75 % des capitaux qui lui ont été fournis ou qui lui ont été versés, de quelque façon, l'ont été par une personne ou par un groupe de personnes ayant entre elles un lien de

[...]

“private foundation” means a charitable foundation that is not a public foundation;

“public foundation” means a charitable foundation of which, (a) where the foundation has been registered after February 15, 1984 or designated as a charitable organization or private foundation pursuant to subsection 149.1(6.3) or to subsection 110(8.1) or (8.2) of the *Income Tax Act*, chapter 148 of the *Revised Statutes of Canada, 1952*,

- (i) more than 50% of the directors, trustees, officers or like officials deal with each other and with each of the other directors, trustees, officers or officials at arm's length, and
 - (ii) not more than 50% of the capital contributed or otherwise paid in to the foundation has been so contributed or otherwise paid in by one person or members of a group of such persons who do not deal with each other at arm's length, or
- (b) in any other case,
- (i) more than 50% of the directors or trustees deal with each other and with each of the other directors or trustees at arm's length, and
 - (ii) not more than 75% of the capital contributed or otherwise paid in to the foundation has been so contributed or otherwise paid in by one person or by a group of persons who do not deal with each other at arm's length and for

dépendance. Pour l'application du sous-alinéa *a)(ii)*, ne sont pas assimilés à une personne ou à un membre d'un groupe Sa Majesté du chef du Canada ou d'une province, une municipalité, un autre organisme de bienfaisance enregistré qui n'est pas une fondation privée ou tout organisme visé à l'alinéa 149(1)*l*.

[...]

172. (3) Lorsque le ministre :

[...]

a.1) soit confirme toute intention, décision ou désignation à l'égard de laquelle le ministre a délivré, en vertu de l'un des paragraphes 149.1(2) à (4.1), (6.3), (22) et (23) et 168(1), un avis à une personne qui est ou était enregistrée à titre d'organisme de bienfaisance enregistré ou qui a demandé l'enregistrement à ce titre, soit omet de confirmer ou d'annuler cette intention, décision ou désignation dans les 90 jours suivant la signification, par la personne en vertu du paragraphe 168(4), d'un avis d'opposition concernant cette intention, décision ou désignation;

[...]

la personne, dans le cas visé aux alinéas *a)*, *a.1)* ou *a.2)*, le demandeur, dans le cas visé aux alinéas *b)*, *e)* ou *g)*, le fiduciaire du régime ou l'employeur dont les employés sont bénéficiaires du régime, dans le cas visé à l'alinéa *c)*, le promoteur, dans le cas visé à l'alinéa *e.1)*, ou l'administrateur du régime ou

the purpose of subparagraph (ii), a reference to any person or to members of a group does not include a reference to Her Majesty in right of Canada or a province, a municipality, another registered charity that is not a private foundation, or any club, society or association described in paragraph 149(1)*l*;

[...]

172. (3) Where the Minister

[...]

(a.1) confirms a proposal, decision or designation in respect of which a notice was issued by the Minister to a person that is or was registered as a registered charity, or is an applicant for registration as a registered charity, under any of subsections 149.1(2) to (4.1), (6.3), (22) and (23) and 168(1), or does not confirm or vacate that proposal, decision or designation within 90 days after service of a notice of objection by the person under subsection 168(4) in respect of that proposal, decision or designation,

[...]

the person in a case described in paragraph *(a)*, *(a.1)* or *(a.2)*, the applicant in a case described in paragraph *(b)*, *(e)* or *(g)*, a trustee under the plan or an employer of employees who are beneficiaries under the plan, in a case described in paragraph *(c)*, the promoter in a case described in paragraph *(e.1)*, or the

l'employeur qui participe au régime, dans le cas visé aux alinéas *f)* ou *f.1)*, peuvent interjeter appel à la Cour d'appel fédérale de cette décision ou de la signification de cet avis.

administrator of the plan or an employer who participates in the plan, in a case described in paragraph *(f)* or *(f.1)*, may appeal from the Minister's decision, or from the giving of the notice by the Minister, to the Federal Court of Appeal.

[...]

[...]

248. (1) Les définitions qui suivent s'appliquent à la présente loi.

248. (1) In this Act,

[...]

[...]

« organisme de bienfaisance enregistré » L'organisme suivant, qui a présenté au ministre une demande d'enregistrement sur formulaire prescrit et qui est enregistré, au moment considéré, comme œuvre de bienfaisance, comme fondation privée ou comme fondation publique :

a) œuvre de bienfaisance, fondation privée ou fondation publique, au sens du paragraphe 149.1(1), qui réside au Canada et qui y a été constituée ou y est établie;

b) division — annexe, section, paroisse, congrégation ou autre — d'une œuvre de bienfaisance, fondation privée ou fondation publique, au sens du paragraphe 149.1(1), qui réside au Canada, qui y a été constituée ou y est établie et qui reçoit des dons en son nom propre.

“registered charity” at any time means

(a) a charitable organization, private foundation or public foundation, within the meanings assigned by subsection 149.1(1), that is resident in Canada and was either created or established in Canada, or

(b) a branch, section, parish, congregation or other division of an organization or foundation described in paragraph *(a)*, that is resident in Canada and was either created or established in Canada and that receives donations on its own behalf, that has applied to the Minister in prescribed form for registration and that is at that time registered as a charitable organization, private foundation or public foundation;

Les paragraphes 3(1) et 33(2) de la *Loi d'interprétation* prévoient ce qui suit :

3. (1) Sauf indication contraire, la présente loi s'applique à tous les textes, indépendamment de leur date d'édiction.

3. (1) Every provision of this Act applies, unless a contrary intention appears, to every enactment, whether enacted before or after the commencement of this Act.

[...]

[...]

33. (2) Le pluriel ou le singulier s'appliquent, le cas échéant, à l'unité et à la pluralité.

33. (2) Words in the singular include the plural, and words in the plural include the singular.

COUR D'APPEL FÉDÉRALE
AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : A-235-11

INTITULÉ : THE SHELDON INWENTASH AND LYNN
FACTOR CHARITABLE FOUNDATION c.
SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 29 février 2012

MOTIFS DU JUGEMENT : LA JUGE DAWSON

Y ONT SOUSCRIT : LA JUGE TRUDEL
LE JUGE STRATAS

DATE DES MOTIFS : Le 4 mai 2012

COMPARUTIONS :

Stephen S. Ruby Elie S. Roth	POUR L'APPELANTE
Elizabeth Chasson Craig Maw	POUR L'INTIMÉE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Davies Ward Phillips & Vineberg LLP Toronto (Ontario)	POUR L'APPELANTE
Myles J. Kirvan Sous-procureur général du Canada	POUR L'INTIMÉE