

DONNER À LA NATURE CE QUI LUI REVIENT

LE TRAITEMENT FISCAL DE LA PHILANTHROPIE ÉCOLOGIQUE :
AMÉLIORATIONS RÉCENTES, OBSTACLES QUI SUBSISTENT
ET POSSIBILITÉS ACTUELLES



terres
humides DURABLES

COMMUNICATION n° 2003-1

PUBLIÉ EN PARTENARIAT AVEC :



Conseil nord-américain de conservation des terres humides (Canada)

Imprimé en 2003
Ottawa, Ontario
ISBN: CW69-10/2003-1F
N° de cat. 0-662-75516-2

La *Série de communications sur les terres humides durables* est publiée par le Secrétariat au Conseil nord-américain de conservation des terres humides (Canada). Cette série est consacrée à la publication de rapports portant sur la gestion, les politiques et les aspects scientifiques, relatifs aux terres humides, importants pour le Canada. L'objectif de la Série est de rendre les Canadiennes et Canadiens davantage conscients de l'importance d'une utilisation prudente et de la conservation des écosystèmes que représentent les terres humides, et de leur valeur en tant que ressource naturelle.

Le présent document a été produit avec la collaboration et le financement des organismes suivants :

- La communauté verte d'Evergreen
- Le Conseil nord-américain de conservation des terres humides (Canada)
- Conservation de la nature Canada
- La Fondation canadienne Donner
- La Richard Ivey Foundation
- La Fondation de la famille J. W. McConnell

Il est possible d'obtenir des exemplaires du présent document en s'adressant au :

Secrétariat
Conseil nord-américain de conservation des terres humides (Canada)
Bureau 200, 1750, Courtwood Crescent
Ottawa (Ontario) K2C 2B5

Couverture : Boisé Evans (près de Verona, en Ontario), servitude de conservation donnée en 1996 par Monte Hummel à Conservation de la nature Canada.

Photo : James Duncan

Also available in English under the title *Giving Nature Its Due. Tax Treatment of Environmental Philanthropy: Recent Improvements, Remaining Barriers and Current Opportunities.*



Couverture imprimée sur du papier recyclé (50 p. 100 de fibres recyclées, 10 p. 100 de fibres de post-consommation)
Pages intérieures imprimées uniquement sur du papier recyclé à 100 p. 100.



Plus de 50 p. 100 de papier recyclé
y compris 10 p. 100 de fibres
de post-consommation.
M – marque officielle d'Environnement Canada

DONNER À LA NATURE CE QUI LUI REVIENT

LE TRAITEMENT FISCAL DE LA PHILANTHROPIE ÉCOLOGIQUE : AMÉLIORATIONS RÉCENTES, OBSTACLES QUI SUBSISTENT ET POSSIBILITÉS ACTUELLES

par

Marc Denhez

terres
DURABLES
humides

Communication n° 2003 - 1



Conseil nord-américain de conservation des terres humides (Canada)

Résumé	v
--------------	---

Remerciements	vii
---------------------	-----

Table des matières

Chapitre un : Introduction	1
1.1 <i>Conservation des terres : le défi</i>	2
1.2 <i>Portée du présent document</i>	2
1.3 <i>Une décennie de progrès</i>	5
1.4 <i>Essor du mouvement des fiducies foncières</i>	9
1.5 <i>Obstacles qui subsistent</i>	9
1.6 <i>Comparaisons internationales</i>	10
1.7 <i>Conclusion du chapitre un</i>	11

Chapitre deux : La fiscalité nationale et les dons écologiques	13
2.1 <i>La Loi de l'impôt sur le revenu et la Loi sur la taxe d'accise</i>	14
2.2 <i>Impôt sur le revenu : aperçu historique</i>	14
2.3 <i>Changements législatifs</i>	17
2.4 <i>Conséquences</i>	17
2.5 <i>Problèmes actuels</i>	17
2.6 <i>Conclusion du chapitre deux</i>	22

Chapitre trois : Traitement fiscal fédéral des servitudes	23
3.1 <i>Qu'est-ce que les servitudes?</i>	24
3.2 <i>Conséquences fiscales</i>	25
3.3 <i>Modifications subséquentes</i>	26
3.4 <i>Conclusion du chapitre trois</i>	28

Chapitre quatre : Questions fiscales provinciales	29
4.1 <i>Introduction</i>	30
4.2 <i>Structure fondamentale</i>	31
4.3 <i>Évolution historique</i>	31
4.4 <i>Évaluations — traitement normal et traitement préférentiel</i>	31
4.5 <i>Calcul de l'impôt — traitement normal et traitement préférentiel</i>	32
4.6 <i>Examen des solutions de rechange</i>	34
4.7 <i>Profils provinciaux</i>	34
4.8 <i>Conclusion du chapitre quatre</i>	41

Chapitre cinq : Conclusion	43
---	-----------

Annexe. Deux scénarios	49
-------------------------------------	-----------

Notes	55
--------------------	-----------

Il est utile de faire le point sur les progrès accomplis au cours des 12 dernières années : le Parlement a adopté des objectifs environnementaux clairs; le gouvernement du Canada a mis en œuvre une stratégie visant à faire participer les propriétaires de terres privées et a lancé un processus fiscal lui permettant d'atteindre ses objectifs; les provinces, pour leur part, ont étoffé partout au pays les mesures législatives relatives aux accords de protection, et le public a répondu, surtout en ce qui concerne l'essor des fiducies foncières.

Le présent document est la suite de *Ce n'est pas un cadeau : les terres écosensibles et la fiscalité*, du même auteur (publié par le Conseil nord-américain de conservation des terres humides, 1992). Il fait état de certains progrès remarquables. Cependant, lorsqu'un système est mis en place petit à petit, il y a toujours un risque de lacunes. Le milieu écologique du Canada a signalé au gouvernement certains obstacles nuisant à la conservation et à l'intendance, notamment :

- l'assujettissement continu à l'impôt sur les gains en capital;
- le traitement fiscal portant à confusion des servitudes;
- l'exclusion fonctionnelle de la philanthropie environnementale des terres inventoriées;
- l'assujettissement à l'impôt foncier.

Nous espérons que la présente étude sera une occasion de systématiser le sujet en profondeur, de rendre la démarche globale plus cohérente et d'améliorer les liens entre la politique gouvernementale déclarée et le système fiscal. La participation active de propriétaires de terres privées est essentielle à l'objectif d'« intendance », dont l'importance, comme composante de la politique nationale, va en augmentant.

Les avantages les plus évidents de ces améliorations concerneront les terres ayant une grande valeur écologique, qui restent la principale priorité du milieu écologique. D'autres avantages importants pourraient et devraient également s'ensuivre pour d'autres catégories de terres, comme les espaces urbains ouverts et les paysages culturels, qui tous deux sont intéressants aussi.

Assujettissement continu à l'impôt sur les gains en capital : La réduction progressive de cette obligation fiscale au cours de la dernière décennie a été bien accueillie par le

milieu écologique, mais ce milieu a toujours, de toute façon, douté du bien-fondé et de la justification technique de cette obligation.

En 1971, les donateurs canadiens de terres pour la conservation ont commencé à être assujettis à l'impôt sur les gains en capital, à la différence de ce qui se passait aux États-Unis et au Royaume-Uni, puis, peu après, à la différence des donateurs canadiens de biens culturels. En 1994, le *Groupe de travail sur les instruments économiques et les obstacles à de saines pratiques exemplaires* a recommandé au Canada d'« exonérer de l'impôt sur les gains en capital tous les dons de terrains à forte valeur écologique ». Cette exonération infirmerait aussi la notion de « gains en capital réputés » sur les dons de terres, qui entraîne un prélèvement d'impôt sur le revenu des donateurs, même lorsque ceux-ci ne tirent ni gains ni revenus *en réalité*.

Cette recommandation du Groupe de travail n'a pas encore été entièrement mise en œuvre, mais a été appuyée de nouveau récemment par le Comité permanent des finances (novembre 2002). Lorsque cette idée sera enfin traduite en actes, non seulement le système fiscal deviendra plus réaliste et plus cohérent, mais (et plus important encore d'un point de vue environnemental) cela :

- aidera beaucoup à atteindre l'objectif national déclaré consistant à protéger 12 p. 100 de la masse continentale du pays aux fins de la biodiversité;
- fera participer plus intensément les propriétaires de terres privées à ce processus.

Dons de terres inventoriées : Les promoteurs qui possèdent des inventaires d'immeubles et qui font don de ces terres (« terres inventoriées ») sont assujettis à un impôt bien plus élevé que les autres donateurs. Les améliorations fiscales de la dernière décennie n'ont pas touché ces contribuables bien que a) ils détiennent une bonne partie des propriétés qui font face aux menaces les plus immédiates et b) de tous les contribuables du pays, ce sont eux qui sont confrontés, pour ce qui est des dons de terres, aux plus grands obstacles fiscaux. Corriger cette situation pourrait fournir un levier direct qui aiderait à désamorcer certains des différends environnementaux qui portent le plus à controverse au Canada.

Résumé

Servitudes : En 1990, la position du gouvernement du Canada semblait relativement claire, le régime d'imposition favorisant la philanthropie suivant des principes semblables à ceux qui avaient été utilisés avec succès aux États-Unis : si le don d'une servitude réduisait l'évaluation d'une propriété, cette réduction pouvait donner lieu à la délivrance d'un reçu. Ce qui s'est produit pendant la décennie suivante a toutefois divisé ces accords en deux catégories :

- les servitudes « écologiques » ont été liées aux dons écologiques et assujetties aux mêmes exigences en matière de procédure, puis le gouvernement fédéral a codifié l'assujettissement à l'impôt sur les gains en capital qui allait neutraliser en partie la valeur du reçu;
- par ailleurs, les servitudes qui ne sont pas strictement « écologiques » (p. ex. dans le cas d'espaces urbains ouverts ou de paysages culturels) ont en fait régressé du point de vue fiscal, le gouvernement fédéral semblant revenir sur la position qu'il a exprimée en 1990 (position qui sous-tend aussi le traitement fiscal américain des accords de ce genre).

Ainsi, lorsque le gouvernement fédéral a assimilé le traitement fiscal des servitudes à celui des dons écologiques, les obstacles qu'il espérait enlever ont été remplacés par d'autres. C'est un domaine dans lequel il existe des possibilités d'amélioration, et dans lequel il serait immensément utile de simplifier.

Assujettissement à l'impôt foncier :

Bien que les domaines ci-dessus soient tous de compétence fédérale, les provinces ont également un rôle important à jouer. La plupart ont déjà beaucoup fait, en facilitant les servitudes de conservation grâce à de nouvelles lois. Plusieurs font également de grands pas en ce qui concerne les impôts fonciers, par exemple, par l'exonération pure et simple. Dans d'autres provinces cependant, la position fiscale des terres appartenant à des organismes de bienfaisance qui se consacrent à l'environnement et qui sont protégées par ces derniers est inférieure à celle des autres utilisations des terres, même lorsqu'elles ne font pas appel aux services municipaux autant que ces autres utilisations. Les exemptions - ou tout au moins un traitement égal à celui des utilisations des terres privilégiées - auraient un effet bénéfique important sur la philanthropie environnementale.

Le Canada a intérêt à procéder à une analyse pragmatique de ces obstacles. Des organes parlementaires comme le Groupe de travail sur les questions urbaines et le Comité permanent des finances l'ont fait, et leurs conclusions sont fondées.

Nous espérons que ces travaux conduiront à d'autres améliorations du traitement fiscal de l'intendance environnementale et qu'à la suite de ces améliorations, plus de Canadiennes et de Canadiens participeront à la protection de notre patrimoine naturel.



L'auteur désire remercier en particulier Thea Silver de Conservation de la nature Canada et Barbara Heidenreich du programme La communauté verte d'Evergreen. Leurs conseils et leur appui ont été indispensables pour ce projet. Parmi les nombreuses autres personnes qui ont généreusement donné de leur temps, merci surtout à Ian Attridge, Robert Barnett, John Billington, Mark Boreskie, Paul Caverhill, Larry Collins, Ken Cox, Kevin Dingwell, James Duncan, Randy Duplak, Allison Grose, Joanne Loyer, Fiona Mackay, Sam Mersereau, Elaine Mitchell, John Peebles et Susan Thomson. Les erreurs sont toutefois la responsabilité exclusive de l'auteur.

La Fondation canadienne Donner a généreusement financé la présente synthèse au moyen d'une subvention à Conservation de la nature Canada. Evergreen a aussi fourni un appui à la recherche, rendu possible grâce au soutien financier de la Richard Ivey Foundation et de La Fondation de la famille J.W. McConnell.

À propos de l'auteur

Marc Denhez est avocat et auteur de documents sur les processus de planification relatifs au patrimoine naturel et culturel. Trois cents de ses travaux environ ont été publiés dans sept pays. Au cours de sa carrière, il a conseillé Héritage Canada, Parcs Canada, l'UNESCO, la Fédération canadienne des municipalités, le gouvernement de chacune des dix provinces et plusieurs organisations nationales se vouant à l'environnement. Il a donné des conférences dans presque toutes les universités du Canada et a enseigné l'urbanisme à l'Université McGill, à l'Université de Montréal, à la Technical University of Nova Scotia et, en Europe, à la Academia Istitopolitana.

Il a été mis à l'honneur par l'Association internationale des professionnels de la communication et a reçu le Prix du Mérite patrimonial de Parcs Canada, pour le travail qu'il a effectué afin que le public apprécie davantage l'environnement naturel et le patrimoine culturel du Canada.

À propos de Conservation de la nature Canada

Conservation de la nature Canada (CNC) est une organisation non militante, sans but lucratif, qui aborde la conservation des terres et la préservation de la diversité biologique de façon posée et pragmatique. Son plan d'action repose sur l'édification de partenariats et la conclusion de solutions de conservation innovatrices avec toute société ou organisation de conservation, ou tout particulier, groupe communautaire ou organe gouvernemental qui partage sa passion. Depuis 1962, CNC et ceux qui l'appuient ont protégé, dans l'ensemble du pays, plus de 1 200 propriétés et 1,7 million d'acres de terres importantes sur le plan écologique.

À propos d'Evergreen

Evergreen est une organisation environnementale nationale qui s'emploie depuis plus d'une décennie à s'acquitter de son mandat : aider les particuliers et les organismes à ramener la nature dans les villes canadiennes. Son programme La communauté verte agit comme une fiducie foncière fournissant des solutions innovatrices pour la préservation, la remise en état et l'intendance des espaces verts et du patrimoine naturel dans les zones urbaines.

À propos du Conseil nord-américain de conservation des terres humides (Canada)

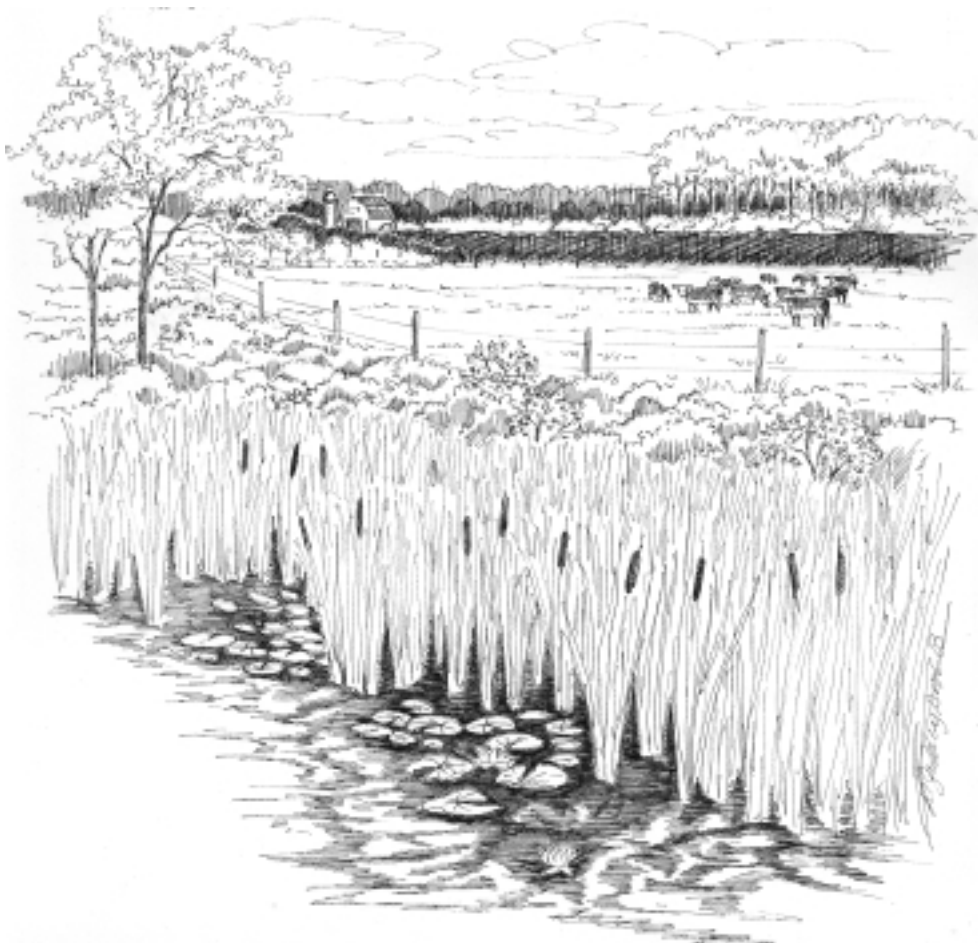
Le Conseil nord-américain de conservation des terres humides (Canada) a été formé en 1990 et constitue le principal responsable administratif de l'exécution du Plan nord-américain de gestion de la sauvagine. Il facilite aussi l'élaboration de politiques et de programmes relatifs aux terres humides partout au Canada. Faisant partie du Conseil de l'Initiative de conservation des oiseaux de l'Amérique du Nord - Canada, le CNACTH (Canada) présente et stimule, dans ses deux séries de publications, les modifications des politiques relatives à la conservation et les autres activités de conservation.

Remerciements

Chapitre un

Introduction

Importance de la conservation des terres; objectif du document; propriétés qui pourraient être intéressantes; changements au cours de la dernière décennie; création du Programme des dons écologiques; lois provinciales sur les servitudes de conservation; essor du mouvement des fiducies foncières; aperçu de la situation actuelle; obstacles qui subsistent pour les terres écosensibles; obstacles à d'autres genres de conservation des terres (p. ex. les espaces urbains ouverts et les paysages culturels); démarches adoptées par d'autres compétences



1.1 Conservation des terres : le défi

Le Canada abrite 144 000 espèces et renferme 25 p. 100 des terres humides de la planète, 15 p. 100 de ses forêts et 10 p. 100 de ses ressources renouvelables en eau douce.

La question de savoir comment ajouter d'autres terres à l'inventaire des terres de conservation du Canada n'est pas nouvelle, pas plus que la question du rôle du secteur privé dans ce processus. La politique du Canada, comme celle d'autres pays, a suivi deux directions :

- d'une part, des terres sont réservées et deviennent propriété publique (p. ex. l'annonce en octobre 2002 de la création de dix nouveaux parcs nationaux);
- d'autre part, on stimule l'intendance des terres privées.

En ce qui concerne la première orientation, le Canada possède une longue et éminente expérience : Banff, par exemple, est le troisième parc national qui ait été créé sur la planète. Jusqu'aux années 1990, cependant, les stratégies visant à faire participer le secteur privé à la conservation n'étaient pas très au point. À la différence de pays comme la Grande-Bretagne, où le territoire protégé appartient surtout à des propriétaires privés, le Canada a peu de mécanismes pour encourager les propriétaires à faire don de leurs terres pour qu'elles soient protégées ou à protéger leurs terres d'une autre façon (p. ex. par contrat, comme les servitudes, décrites ci-après).

Cette lacune a fait naître des craintes, qui sont devenues un concert d'inquiétudes dans les années 1980. « Il devient de plus en plus évident », selon Ron Reid, rédacteur réputé spécialisé en environnement (1988), « que l'acquisition par les gouvernements d'un nombre relativement petit de régions clés ne suffit pas¹. » « Les espaces ouverts », a fait remarquer avec insistance l'Association canadienne des loisirs/parcs, « ne relèvent pas uniquement de la responsabilité du gouvernement². » Comme l'écologiste Kenneth Cox l'avait prévu (1989), « la géographie canadienne dicte ce que l'intendance privée doit devenir : un programme constant d'acquisition et de gestion du paysage naturel

et de l'habitat des espèces sauvages³ ». Récemment, John Lounds, président de Conservation de la nature Canada, a mentionné qu'« au cours des quelques prochaines décennies, les Canadiennes et les Canadiens devront probablement investir 2 milliards de dollars pour la [seule] conservation des terres prioritaires⁴ ».

Tous les paliers de gouvernement ont réagi. Les gouvernements provinciaux ont adopté des lois qui facilitent la conclusion d'accords de conservation avec les propriétaires fonciers, et plusieurs d'entre eux ont modifié de façon appréciable leur régime d'impôts fonciers afin de favoriser la conservation et d'encourager « l'intendance ». À l'échelle nationale, le gouvernement du Canada aussi a réagi. Il s'est lancé dans un tour d'horizon portant sur des démarches de conservation plus englobantes, auxquelles participent le public, et les secteurs privés. Au cours des 12 dernières années, le Canada a fait de grandes enjambées positives dans l'engagement de la participation des Canadiennes et des Canadiens à l'intendance des terres privées. Comme le dit le ministre fédéral de l'Environnement,

Le[s] dons de particuliers et de corporations propriétaires de terres écosensibles sont en train de devenir des outils importants pour conserver les écosystèmes sensibles et la biodiversité à l'échelle du pays. Les espèces en péril comme la chouette des terriers et la pie-grièche migratrice ont une meilleure chance de rétablissement grâce aux dons de terres écosensibles⁵.

Mais il reste encore du travail à faire et des occasions à saisir.

1.2 Portée du présent document

Quelle est donc de nos jours la situation en ce qui concerne les mesures fiscales relatives à la conservation des terres? Quels sont les obstacles qui subsistent? Quelles sont les occasions supplémentaires?

1.0 Introduction

Le présent document vise à mettre cette analyse à jour. Bon nombre des initiatives ont une portée nationale et touchent toutes les provinces et tous les territoires, tandis que la portée de certaines autres est plus limitée. Sur le plan géographique, la présente étude ne porte que sur les terres se trouvant dans les dix provinces, puisque le pourcentage de terres de propriété privée au nord du 60^e parallèle est à l'heure actuelle très faible; il vaudrait cependant aussi la peine d'examiner le sujet des terres privées dans les territoires, à un moment donné dans l'avenir.

Il est possible de classer les propriétés qui intéressent le milieu écologique de plusieurs façons. L'appartenance est l'une d'elles. De ce point de vue, deux genres de propriétés sont particulièrement intéressants et constituent le principal objet du présent document. Ce sont :

- les terres appartenant à des organismes de bienfaisance environnementaux (c.-à-d. des organismes de bienfaisance enregistrés qui se vouent à la conservation) et gérées par ceux-ci;
- les terres appartenant à des particuliers et qui font l'objet d'un accord de conservation particulier (une servitude, décrite ci-après) qui protège les caractéristiques et les valeurs de ces terres.

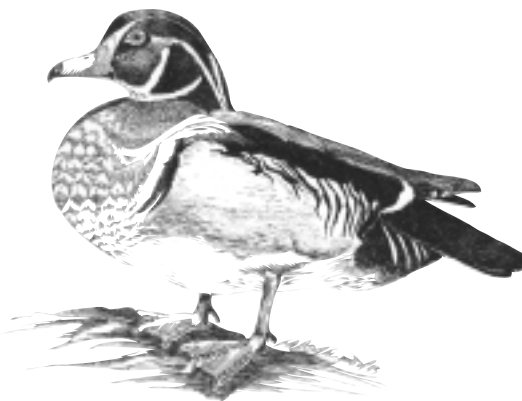
Il est possible aussi de classer les propriétés en fonction de leur sphère d'importance. Pendant les années 1990, les « terres écosensibles » ont fait l'objet de politiques gouvernementales dans ce domaine et ont été la principale priorité du milieu de la conservation. Cette situation n'a pas changé; l'éventail des propriétés ciblées s'est toutefois agrandi. Bien que les « terres écosensibles » demeurent la principale priorité, rien n'indique que ce soit la seule forme de patrimoine naturel intéressante.

Parmi les autres exemples dignes de mention, il y a les suivants :

Les espaces verts urbains ont plus de potentiel écologique que ce qu'on croyait d'abord, une fois mise de côté la « conception erronée selon laquelle les zones urbaines ne contribuent pas beaucoup à l'habitat des espèces sauvages⁶ ». Cela explique l'intérêt gouvernemental croissant pour la « tendance qui consiste à ramener la nature dans les paysages urbains⁷ », et la demande de mise sur pied de « programmes de remise en état à l'échelle locale pour aider à créer des habitats fauniques dans les villes ou autour de celles-ci et pour améliorer ce genre d'habitat⁸ » d'Habitat faunique Canada.

La mention de « programmes de remise en état » soulève aussi la question d'une deuxième catégorie d'espaces verts (dans les villes, mais ailleurs aussi) dont l'importance écologique est faible... pour le moment. Les propriétés peuvent être restaurées et le Programme des dons écologiques définit les « terres écosensibles » comme « des espaces ou des milieux qui, actuellement *ou éventuellement*, pourraient contribuer de façon importante à la conservation de la biodiversité et du patrimoine environnemental du Canada⁹ ».

Ce sujet est lié aussi à la grande question de la fiscalité et de la viabilité écologique urbaine. La Table ronde nationale sur l'envi-



ronnement et l'économie (TRNEE) soutient qu'« il est de plus en plus reconnu que les mesures fiscales ont un effet important sur la viabilité de l'environnement urbain¹⁰ ». Cela l'a amenée à étudier ce qu'elle appelle l'« écologisation de la fiscalité » particulièrement dans ce contexte urbain¹¹; selon la TRNEE, le gouvernement du Canada et d'autres organisations font la même chose¹².

Les paysages culturels sont un mélange de patrimoine naturel et de patrimoine culturel. Bien que le terme ne soit pas très répandu, « les géographes ont toutefois travaillé avec cette idée depuis le tournant du [XX^e] siècle¹³ ». « La caractéristique qui définit les paysages culturels est leur relation interactive entre la culture et la nature, ainsi que les échanges de leurs activités culturelles avec le milieu naturel.¹⁴ » Le Canada est partie à un traité des années 1970, la *Convention du patrimoine mondial*¹⁵, dont les *Orientations devant guider la mise en œuvre*¹⁶ précisent trois grandes catégories :

1. Le « paysage clairement défini, conçu et créé intentionnellement par l'homme » (p. ex. les paysages de jardins et de parcs), comme les jardins publics de Halifax¹⁷.
2. Le « paysage essentiellement évolutif¹⁸ » réparti en deux sous-catégories :
 - un « paysage relique (ou fossile) » (« qui a connu un processus évolutif qui s'est arrêté [...] à un certain moment dans le passé), comme la piste Chilkoote, en Colombie-Britannique,
 - un « paysage vivant », c'est-à-dire un paysage « qui conserve un rôle social actif dans la société contemporaine étroitement associé au mode de vie traditionnel¹⁹ », comme le canal Rideau, en Ontario.
3. Le « paysage culturel associatif [...] par la force d'association des phénomènes religieux, artistiques ou culturels de l'élément naturel plutôt que par des traces culturelles tangibles, qui peuvent être insignifiantes ou même inexistantes²⁰ ». Parmi les exemples canadiens, il y a le mont Grizzly Bear et les collines Scented Grass, dans les Territoires du Nord-Ouest.

Cette démarche est appuyée par la communauté internationale, en particulier le gouvernement des États-Unis²¹ et celui du Canada²². Parmi les autres exemples de paysages culturels, mentionnons :

- les silos à céréales des prairies de l'Ouest;
- le littoral de l'Atlantique, avec ses granges rouges et ses phares.

En fait, un « paysage culturel » correspond en général à un « bon candidat pour une carte postale ».

Les autres terres : Il y a des propriétés que les Canadiennes et les Canadiens altruistes veulent donner et qui n'entrent pas tout à fait dans la catégorie « écologique », mais que le donataire (notamment un organisme de bienfaisance ou une municipalité) peut quand même désirer recevoir afin d'en tirer des liquidités ou de l'échanger pour une autre terre. Ces propriétés sont appelées « **terre d'échange** ».

Friches industrielles : Et qu'en est-il des espaces ouverts urbains censément « impossibles à remettre en état », dont les exemples les plus extrêmes sont les terres polluées parfois appelées « friches industrielles »? Ces sites sont, en eux-mêmes, une source de préoccupation considérable pour le gouvernement et le public, quoique pour des raisons différentes.

Mais ne nous y trompons pas : les terres écosensibles restent la plus grande priorité du milieu écologique et ne sont pas près de perdre leur place au profit des zones urbaines ouvertes (y compris les « friches industrielles ») ou des paysages culturels. L'opinion selon laquelle le dossier de l'environnement au Canada en est maintenant à un point où il peut aussi inclure ces sujets est néanmoins largement répandue.

1.3 Une décennie de progrès

En 1990, dans une affirmation cruciale de politique nationale, le gouvernement du Canada a annoncé dans le *Plan vert*²³ que l'objectif national était de protéger 12 p. 100 de la superficie totale du pays²⁴. Cette annonce a été appuyée par une résolution de la Chambre des communes et peut être considérée comme un point tournant dans ce domaine. La question se posait toutefois de savoir d'où viendrait l'argent. Selon Conservation de la nature Canada, il en coûterait 1 milliard de dollars uniquement pour conserver 12 p. 100 des prairies et des prairies-parcs de l'Alberta²⁵. Non seulement il n'y avait pas d'argent disponible mais Cox a prévu en 1989 que « les trésors publics consacreront *moins* de dollars à l'expansion de ce réseau [des parcs]²⁶ ». Cette prédiction s'est réalisée pendant les années 1990.

De plus, l'idée que le secteur privé « ferait sa part » ne se concrétisait pas. Les Canadiennes et les Canadiens hésitaient à donner des terres à des « fiducies foncières » ou à les protéger par contrat (par des servitudes), si bien qu'alors qu'aux États-Unis le taux de création des fiducies foncières était d'une par jour, le Canada se trouvait chanceux d'en avoir quelques nouvelles par année.

L'explication de la différence entre les deux pays était simple. Par comparaison aux États-Unis, le traitement fiscal canadien des dons de terres et des servitudes était dissuasif. Dans le cas des dons,

- (a) l'augmentation de la valeur des terres récréatives, agricoles et forestières données était traitée comme un gain en capital imposable au Canada (à la différence des États-Unis où, quant à cela, à la différence des dons de biens culturels au Canada);
- (b) les reçus d'impôt utilisables pour le don étaient soumis à des limites mathématiques. Les restrictions étaient modestes dans le cas des dons à la Couronne, mais beaucoup plus importantes (plafond à 20 p. 100 seulement du revenu) dans celui des reçus utilisables pour des dons à des organismes de bienfaisance ou à des municipalités.

Conséquence directe de ces deux facteurs, *l'assujettissement* à l'impôt consécutif à un don de terre pouvait facilement dépasser les reçus utilisables, et le donateur pouvait avoir à payer de l'impôt pour donner sa propriété.

Par comparaison aux États-Unis, le traitement fiscal canadien des dons de terres et des servitudes était dissuasif.

Il restait aussi une troisième question, c.-à-d. la complexité de toute la façon dont le régime fiscal traite la philanthropie. Un directeur altruiste d'une fiducie foncière, qui a aussi décidé de donner des objets de collection à une institution, a signalé qu'il en avait coûté 20 000 \$ d'honoraires uniquement pour déterminer comment faire don de ces objets.

Ces trois facteurs ont été la toile de fond de la publication *Ce n'est pas un cadeau : les terres écosensibles et la fiscalité*²⁷, du présent auteur. Au moment même où ce document était écrit, un comité parlementaire proposait (décembre 1991)²⁸ :

- « Que le régime fiscal soit rationalisé afin :
- (a) de simplifier le traitement des dons de biens-fonds,
 - (b) de veiller à ce que les Canadiennes et les Canadiens ne soient pas pénalisés lorsqu'ils effectuent ce genre de don,
 - (c) de créer un climat favorable pour la philanthropie²⁹ ».

Après un début incertain³⁰ et l'élection de 1993, ces propositions ont été revues lorsque le ministre des Finances a donné à un groupe de travail³¹ le mandat d'étudier les dimensions environnementales du régime fiscal. Les recommandations unanimes de ce groupe de travail (1994) incluaient les deux points suivants :

- Le gouvernement devrait modifier la *Loi de l'impôt sur le revenu* afin d'exonérer de l'impôt sur les gains en capital tous les dons de terres écosensibles faits à perpétuité à une administration publique ou à un organisme de bienfaisance.

- Le gouvernement devrait modifier la *Loi de l'impôt sur le revenu* de manière à ce que le traitement des dons de terres écosensibles aux municipalités et aux organismes de bienfaisance corresponde à celui des dons similaires à l'État. Il faudrait pour cela éliminer le plafond limitant à 20 p. 100 du revenu net la déductibilité de ces dons³².

Les responsables du ministère des Finances n'ont toutefois pas à ce moment-là accepté l'idée de suivre le modèle américain et d'exonérer les dons de l'impôt sur les « gains en capital réputés »³³. Ils préféreraient maintenir le principe, pour ces dons, de l'assujettissement à l'impôt sur les gains en capital³⁴, en dépit des précédents aux États-Unis, par exemple, ou pour d'autres dons importants au Canada (notamment les « dons culturels »). Si les responsables ne *renonçaient* pas à l'assujettissement à l'impôt d'une telle philanthropie, ils acceptaient de considérer un processus en deux étapes dans lequel a) les impôts seraient d'abord *levés*, puis *enlevés* de nouveau, au moyen d'un nouveau traitement fiscal :

- dans le budget de 1995, le ministère des Finances du Canada prévoyait une nouvelle catégorie de dons, à savoir les « dons écologiques », pour laquelle de nouvelles règles mathématiques allaient s'appliquer à l'utilisation des reçus officiels (expliquées au chapitre deux);
- dans le budget de 1996, le ministère des Finances prévoyait qu'il y aurait de nouvelles règles mathématiques pour les reçus (chapitre deux) en ce qui concerne le *reste* des dons (c.-à-d. les dons autres que les dons « écologiques »). Ces dons n'étaient pas traités tout à fait aussi favorablement que ceux de la première catégorie, mais la situation était nettement préférable au *statu quo antérieur*;
- le principe de l'assujettissement à l'impôt pour les « gains en capital » n'était dans ni l'un ni l'autre des cas aboli.

En d'autres mots, il est devenu possible de demander un crédit pour les dons avec plus de latitude qu'auparavant mais, dans chaque cas, la première partie de ces déductions devait encore neutraliser l'assujettissement à l'impôt pour les gains en capital réputés. Mathématiquement, le résultat final était que :

- le ministère des Finances a complètement fait disparaître la possibilité qu'un donateur ait des impôts à payer pour donner une propriété;
- le ministère des Finances a toutefois maintenu le principe selon lequel les donateurs ne peuvent pas utiliser la totalité de la juste valeur marchande de leur don comme reçu d'impôt net : une partie de ce reçu doit plutôt servir à neutraliser l'assujettissement à l'impôt, le donateur bénéficiant du *solde*.

Il s'agissait tout de même d'une amélioration immesurable par rapport au traitement antérieur.

En effectuant les changements mentionnés ci-dessus, le ministère des Finances a ajouté une série de nouvelles catégories et de nouveaux calculs au sujet déjà complexe du droit philanthropique. Ces nouvelles règles sont entrées en vigueur en plusieurs étapes, expliquées au chapitre suivant. Au même moment, les agents du fisc s'occupaient du traitement fiscal aussi bien des dons de terres que d'autres accords de protection, comme les servitudes.

Les servitudes sont des variations d'un genre particulier de contrat qui définit les activités qui peuvent, ou ne peuvent pas, se dérouler sur une propriété. Reconnus par le droit depuis des siècles, ils sont expliqués davantage au chapitre trois. Les droits de passage sont un exemple traditionnel de ce type de contrat; en fait, c'est pour les couloirs des services publics qu'ils sont le plus souvent utilisés. Dans le contexte de la conservation, ce qui se produit le plus souvent est que le propriétaire remet une partie de ses droits d'aménagement (entre autres droits) à une institution, à un gouvernement ou à une œuvre de bienfaisance. Le propriétaire peut accepter, par exemple, de renoncer à jamais au droit de remblayer une terre humide, en disant que cela ne pourra jamais se produire sans le consentement d'une certaine organisation de conservation. Ce contrat avec l'organisation est ensuite signé et enregistré au Bureau du cadastre, et lie les futurs propriétaires aussi.

Ces contrats avaient l'air si prometteur comme outil de conservation que pra-

tiquement toutes les provinces ont adopté dans les années 1990 de nouvelles lois pour les faciliter.

En 1990, Revenu Canada (selon le nom de l'époque) avait également éclairci la question de l'évaluation de ces accords pour la délivrance de reçus de bienfaisance. La question n'avait jamais été de savoir *s'il* y avait des conséquences fiscales, mais *à combien* elles se chiffraient. La raison en était simple : quand un propriétaire abandonnait une partie de ses droits d'aménagement par un de ces accords, le droit civil et la common law reconnaissaient tous deux qu'il a renoncé à une partie de sa « propriété ». Les auteurs de textes juridiques étaient d'avis que lorsqu'un accord de ce genre était signé avec une institution ou un organisme de bienfaisance, cela équivalait au *don* d'une partie des droits de propriété et devait de ce fait être admissible à un reçu à des fins fiscales. Ce point de vue a été accepté par le gouvernement des États-Unis pendant les années 1960 et par Revenu Canada en 1990. Selon le précédent américain,

- la propriété est évaluée *avant* l'accord,
- puis *après* l'accord,
- si la renonciation au droit d'aménagement a réduit la valeur évaluée, *cette réduction* représente la valeur à donner au reçu.

Divers auteurs ont appelé cette façon de faire la « méthode avant-après ». C'est exactement ainsi que les servitudes pour les couloirs des services publics au Canada avaient été évaluées pendant plus d'un siècle (et c'est ce qui était écrit dans les lois relatives à l'évaluation immobilière de plusieurs provinces, comme l'explique le chapitre trois). C'est ce que Revenu Canada a approuvé par écrit en 1990.

Comme l'explique le chapitre trois, tout cela a changé au milieu des années 1990, période pendant laquelle les agents du fisc fédéraux ont pris leurs distances par rapport à la méthode avant-après. Pour le remplacer, ils ont proposé le scénario suivant (qu'ils ont appelé la méthode de la « juste valeur marchande ») :

- dans le marché de l'achat de servitudes, combien les acheteurs de servitudes paient-ils ces jours-ci et combien ces ventes rapportent-elles aux vendeurs de servitudes?
- si on ne peut pas *trouver* de propriétaires qui vendent des servitudes à des institutions contre de l'argent, on peut conclure qu'il n'existe pas de marché;
- s'il n'y a pas de marché, il n'y a pas de valeur marchande, et s'il n'y a pas de valeur marchande, la valeur à inscrire sur les reçus devrait être « nominale ».

Nouvelles lois provinciales sur les accords de conservation

Colombie-Britannique	Modifications en 1995 à la <i>Land Title Act</i>
Alberta	Modifications en 1995 à la <i>Environmental Protection and Enhancement Act</i>
Saskatchewan	<i>Conservation Easement Act</i> (1996)
Manitoba	<i>Conservation Agreement Act</i> (1997)
Ontario	La <i>Loi sur le patrimoine de l'Ontario</i> traitait déjà de la question, mais la <i>Loi sur les terres protégées</i> a été modifiée en 1995 de manière à faciliter la conservation
Québec	<i>Loi sur les réserves naturelles en milieu privé</i>
Nouveau-Brunswick	<i>Loi sur les servitudes écologiques</i> (1998)
Nouvelle-Écosse	<i>Conservation Easement Act</i> (2001)
Île-du-Prince-Édouard	La nouvelle <i>Wildlife Conservation Act</i> (1998) aide l'ancienne <i>Natural Areas Protection Act</i>
Terre-Neuve-et-Labrador	[n'a pas beaucoup changé]

Selon ce raisonnement, un propriétaire peut officiellement renoncer à une possibilité d'aménagement évaluée à 1 million de dollars pour une propriété... et obtenir un reçu officiel d'un dollar.

Dans le même ordre d'idées, le ministère des Finances a annoncé en 1997 que, conformément à cette nouvelle optique, il allait présenter une « nouvelle » incitation fiscale pour ces accords : il allait permettre que la méthode avant-après soit utilisée à *condition* que la transaction passe par la procédure des *dons écologiques* (c.-à-d. que le caractère écosensible de la propriété soit attesté, que le bénéficiaire soit attesté en vertu de la même loi, etc.). Cela signifiait que toute servitude qui *n'était pas* rigoureusement « écologique » (p. ex. les paysages culturels ou les espaces ouverts urbains) était exclue.

Au même moment, le ministère des Finances a codifié *l'assujettissement à l'impôt des gains en capital* pour les donateurs de servitudes.

Enfin, en 2000, un autre rajustement mathématique a réduit de moitié l'assujettissement à l'impôt des gains en capital sur les dons écologiques.

En 2002, le ministère des Finances du Canada s'est attaqué à une autre question. Le milieu de la conservation avait fait remarquer qu'il existe de nombreux propriétaires altruistes prêts à renoncer à la plus grande partie, mais non à la totalité, de la valeur de leur terre (c.-à-d. qui ont besoin d'une *certaine* somme d'argent, mais non de la pleine valeur marchande de leur propriété). Aux États-Unis, le montant correspondant à la *sous-évaluation* de la vente (c.-à-d. l'importance de la « faveur » accordée à l'organisme de bienfaisance) donne droit à un reçu officiel. En décembre 2002, les autorités fiscales fédérales ont annoncé une approche comparable pour les « ventes au rabais » au Canada (ainsi qu'une position plus favorable dans le cas de dons de propriétés hypothéquées) comme l'explique en détail le chapitre deux.

C'est cette situation qui prévaut de nos jours. Au cours des quelques dernières années, des signes indubitables de la volonté du gouvernement de faciliter -

dans certaines limites - la conservation sont devenus manifestes au pays. Comme c'est le cas de tout système qui voit le jour *de façon progressive*, la question qu'il reste à se poser est la suivante : maintenant que le système peut finalement être considéré comme un tout, fait-il tout ce qu'il était censé faire? À l'examen, y a-t-il encore des lacunes? Ce sujet sera analysé davantage dans le présent document.

Comme c'est le cas de tout système qui voit le jour de façon progressive, la question qu'il reste à se poser est la suivante : maintenant que le système peut finalement être considéré comme un tout, fait-il tout ce qu'il était censé faire? À l'examen, y a-t-il encore des lacunes?

Enfin, le gouvernement fédéral n'est pas le seul gouvernement qui ait fait quelque chose dans ce domaine. Les dix provinces ont des dispositions relatives aux impôts fonciers ayant une incidence sur les terres de conservation; des progrès dignes de mention ont été accomplis au cours de la dernière décennie. Le Nouveau-Brunswick, l'Île-du-Prince-Édouard et le Québec ont tous prévu dans leurs régimes de fiscalité foncière respectifs des exonérations pures et simples pour diverses terres de conservation. Au moment de la rédaction du présent document, l'Alberta et l'Ontario (où un certain nombre de propriétés ont bénéficié d'un traitement favorable depuis 1988) discutent d'initiatives législatives similaires. D'autres initiatives, comme le projet pilote de Colombie-Britannique dans les îles Gulf ou le crédit d'impôt pour les biens-fonds riverains du Manitoba, quoique moins radicales, semblent toutefois indiquer une large tendance à accorder un traitement plus favorable en ce qui concerne les impôts fonciers.

1.4 Essor du mouvement des fiducies foncières

La question de savoir si, à mesure que le traitement fiscal de la philanthropie environnementale s'améliore, la position du milieu écologique au Canada est telle qu'il peut y *réagir* est étroitement apparentée à ce qui précède. La collectivité est-elle intéressée et a-t-elle la capacité nécessaire pour se prévaloir des nouvelles possibilités qui s'offrent à elle et pour faire participer les propriétaires de terres privées à l'intendance? En d'autres mots, le Canada peut-il faire servir ces mesures fiscales aux fins pour lesquelles elles ont été prévues?

La réponse est oui, grâce aux grands pas accomplis au cours de la dernière décennie et par la suite. L'écologiste Paul Peterson a décrit dans les termes suivants l'apparition au cours des années 1990 d'une force pour la conservation, les fiducies foncières :

Les premières fiducies foncières du Canada ont été établies pendant les années 1960 [...] Au cours de la dernière décennie, la création de fiducies foncières locales et régionales a connu une poussée partout au Canada; à l'heure actuelle, quelque 180 fiducies foncières exercent leurs activités, et il y en a dans chacune des provinces du pays. Ensemble, ces organisations résolues à préserver des caractères importants du paysage forment un groupe puissant dans le secteur de la conservation³⁵. Il existe des organismes de réseautage provinciaux en Colombie-Britannique (Land Trust Alliance of British Columbia) et en Ontario (Ontario Nature Trust Alliance). [Les fiducies foncières] peuvent enrôler des bénévoles, des intendants, des professionnels, des organismes de financement, des organismes gouvernementaux, et ainsi de suite. Les membres du personnel des ONG s'investissent dans un projet qui leur permet d'effectuer des tâches qui n'entrent pas dans le mandat des responsables gouvernementaux (gestion de bénévoles, collecte de fonds, programmes permanents de sensibilisation et d'éducation communautaires, etc.). Les ONG de bienfaisance enregistrés [...] peuvent trouver des fonds auprès de sources auxquelles les organismes publics ne peuvent pas s'adresser, comme les par-

ticuliers, les sociétés, les fondations, etc. Cela comble un vide par rapport aux initiatives gouvernementales d'acquisition de terres apparemment impossibles à réaliser. Du fait qu'il s'agit d'organismes de bienfaisance enregistrés, ces ONG peuvent délivrer des reçus officiels qui incitent à donner³⁶.

En 2000, le ministre fédéral de l'Environnement a décrit ces groupes dans les termes suivants :

Le Canada a la chance d'abriter en son sein de nombreux groupes de conservation travaillant avec zèle au niveau local. Ces groupes ont l'expérience et les connaissances et veulent aller sur le terrain, travailler avec ardeur à la protection des espèces sauvages canadiennes. Ils ont besoin de plus grandes surfaces de terres réservées pour les habitats³⁷.

Le mouvement des fiducies foncières aussi est fier de lui. « Nous conservons à un coût bien inférieur à celui des parcs traditionnels [dont le gouvernement est propriétaire]. La plus grande partie de nos terres sont données par de généreux propriétaires. Nous faisons l'acquisition de terres grâce aux ressources des bénévoles. Nous recueillons de l'argent dans nos collectivités. Nous assurons l'intendance des terres sans les traditionnels employés des parcs³⁸. »

Pour ce qui est de l'avenir, l'importance de ce mouvement a été souligné de nouveau récemment lorsque le Groupe de travail libéral sur les questions urbaines (2002) a demandé au gouvernement

d'appuyer l'acquisition d'espaces verts urbains essentiels en aidant les partenariats communautaires, comme les fiducies foncières et les organisations qui se vouent à la conservation et en offrant des incitations pour permettre le don de terres à des fins de conservation³⁹.

1.5 Obstacles qui subsistent

La description qui précède des tendances, au cours d'un certain nombre d'années, montre que le Canada a parcouru une distance énorme, mais il existe encore des obstacles qui nuisent à la conservation des terres écosensibles et des autres formes de terres (p. ex. les espaces urbains ouverts et les paysages culturels) existent encore.

Dans le cas des dons écologiques,

- les reçus officiels utilisables sont encore grugés par ce qui reste des « gains en capital réputés », comme l'explique le chapitre suivant;
- cela signifie que le traitement fiscal des dons écologiques est encore inférieur à celui d'autres types de transactions, notamment les dons culturels (pour lesquels il n'y a pas de « gains en capital réputés »);
- le traitement fiscal des dons écologiques au Canada est encore inférieur au traitement de ces dons aux États-Unis, pour exactement la même raison.
- En outre, loin d'avoir « rationalisé » le système, comme le proposait le Comité parlementaire en 1991, les règles et les calculs sont devenus extrêmement complexes (ce qui, en soi, est une source de dépenses).

C'est le cas à la fois pour les dons en propriété, et aussi pour les servitudes. Dans le cas de ces dernières, le chapitre trois montrera de plus ce qui suit :

- la complexité fiscale reste extrêmement grande;
- pour ce qui est des terres non écologiques (en particulier les paysages culturels et les espaces urbains ouverts), le traitement fiscal est en fait moins avantageux maintenant qu'il ne l'était en 1990.

Par ailleurs, d'autres sujets n'ont pas encore été abordés. Par exemple, les initia-

tives des années 1990 n'incluaient pas les dons de terres dont étaient propriétaires des promoteurs ou des spéculateurs (les soi-disant « terres inventoriées »), quelle que soit leur importance écologique; il est davantage question de ces types de dons au chapitre deux.

Le Canada a parcouru une distance énorme, mais il existe encore des obstacles qui nuisent à la conservation des terres écosensibles et des autres formes de terres (p. ex. les espaces urbains ouverts et les paysages culturels).

1.6 Comparaisons internationales

Nous avons déjà mentionné l'expérience fiscale américaine. La valeur d'un don de terres à un organisme de bienfaisance est entièrement utilisable, grâce à l'absence de tout « gain en capital réputé ».

En ce qui concerne les servitudes, le Internal Revenue Service a annoncé dès les années 1960 qu'il utilisait la méthode avant-après pour reconnaître les dons, ce qui a par la suite été confirmé par la législation. Il est question davantage de ce sujet au chapitre trois.



La situation est comparable au Royaume-Uni. La philanthropie environnementale a une longue histoire au Royaume-Uni : pendant des années, de nombreux propriétaires ont donné ou légué des parcs privés (et le manoir familial) à des organisations comme le National Trust afin (entre autres choses) d'éviter les droits de succession très élevés. Comme aux États-Unis (mais à la différence du Canada), le don de tous les types de biens (y compris les terres) à des organismes de bienfaisance du Royaume-Uni est exonéré de l'impôt sur les gains en capital⁴⁰. Le bien est transféré du donateur à l'organisme de bienfaisance sans gains, ni pertes⁴¹. Le don de biens immobiliers (de terres et/ou de bâtiments) aux organismes de bienfaisance du Royaume-Uni offre d'autres avantages aux particuliers (pour ce qui est de l'impôt sur le revenu) et aux entreprises (pour l'impôt des sociétés)⁴².

Voici par exemple ce qui se passe si un particulier qui a payé 50 000 £ pour acquérir une terre décide, dix ans plus tard au moment où la valeur de cette terre est passée à 400 000 £, de la donner à un organisme de bienfaisance :

- Aux fins de l'impôt sur les gains en capital, on considère que le donateur se départit de sa terre au prix coûtant (50 000 £), de sorte qu'il n'y a aucun gain en capital lorsqu'un don est fait à un organisme de bienfaisance.
- En vertu d'une autre disposition, les dons de biens francs ou de biens à bail à des organismes de bienfaisance donnent au donateur le droit de déduire la pleine valeur marchande actuelle (400 000 £) de son revenu dans sa déclaration de revenus⁴³.

1.7 Conclusion du chapitre un

Le Canada a fait bien du chemin au cours des 12 dernières années. Il est temps maintenant de faire le point. Côté positif, le Parlement du Canada a articulé un ensemble d'objectifs environnementaux; il a pris des mesures pour faire participer les propriétaires de terres privées; il a commencé à s'occuper du contexte fiscal; partout au pays, le droit relatif aux accords de protection a été étoffé par les provinces, et les Canadiennes et les Canadiens se sont jusqu'à un certain point investis, comme le montre en particulier l'essor des fiducies foncières.

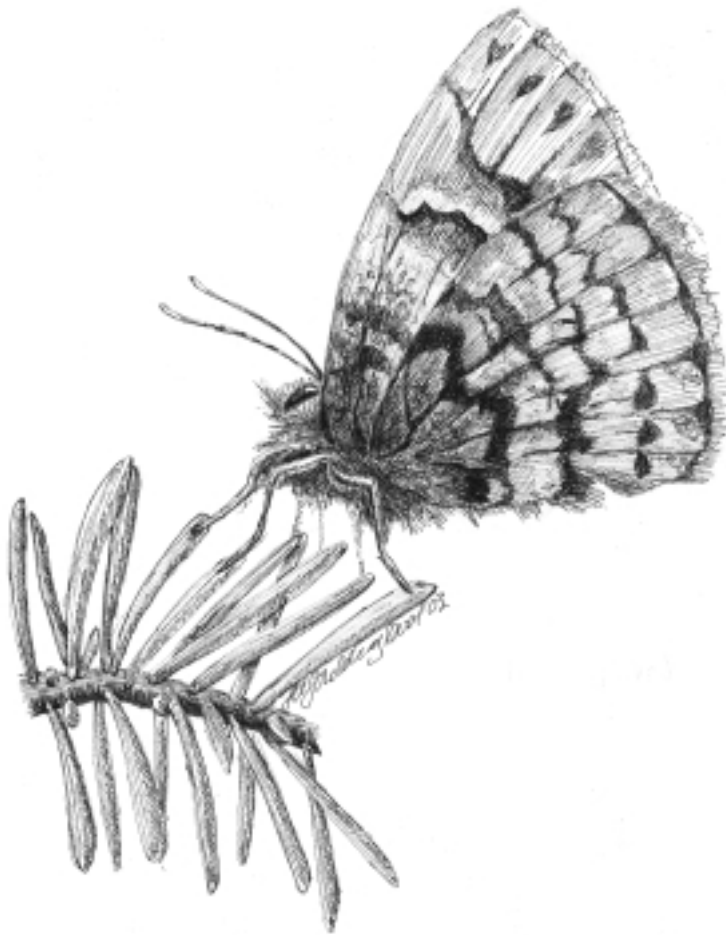
Le milieu écologique du Canada soulève un certain nombre de questions, notamment l'assujettissement à l'impôt actuel sur les gains en capital, le traitement des servitudes, les terres inventoriées et ainsi de suite.

Cependant, lorsqu'un système est mis en place progressivement, il y a toujours un risque de lacunes. Le milieu écologique du Canada soulève un certain nombre de questions, notamment l'assujettissement à l'impôt actuel sur les gains en capital, le traitement des servitudes, les terres inventoriées et ainsi de suite. Ces questions seront examinées davantage dans le présent document. Il n'est pas inhabituel qu'un pays fasse à intervalles réguliers le point sur ce qui a été élaboré au fil du temps et profite de l'occasion pour systématiser le sujet en profondeur; nous espérons que le présent document aidera le Canada à effectuer ce processus dans ce domaine.

Chapitre deux

La fiscalité nationale et les dons écologiques

Impôt sur le revenu et TPS; Programme des dons écologiques; changements législatifs; éléments positifs; comparaison avec d'autres dons (p. ex. le patrimoine culturel) et avec d'autres compétences; analyses et leçons tirées; « écosensibilité »; dons par des promoteurs et des spéculateurs; autres obstacles



2.1 La Loi de l'impôt sur le revenu et la Loi sur la taxe d'accise

Le présent chapitre traite surtout de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, qui influence la philanthropie environnementale de diverses manières, surtout dans le cas des dons écologiques, et à laquelle une bonne partie du présent chapitre est consacrée. Deux exemples d'avantages fiscaux sont donnés en annexe.

Cela ne signifie pas que la *Loi de l'impôt sur le revenu* soit la seule loi fiscale nationale ayant une influence sur la façon de réserver des espaces verts aux fins de la conservation. La taxe sur les produits et services (TPS) est régie par la *Loi sur la taxe d'accise*, qui renferme des dispositions importantes, comme les remises aux municipalités, aux organismes de bienfaisance et à certaines sociétés sans but lucratif de la TPS qu'elles ont versée en poursuivant leurs objectifs publics.

Supposons de plus qu'une municipalité ou un organisme de bienfaisance a décidé d'acheter un terrain boisé.

- S'il s'agit d'une propriété « à utilisation personnelle », c.-à-d. « d'immeubles [...], à l'exception d'immobilisations utilisées par le vendeur principalement dans le cadre d'une activité commerciale taxable ou les immeubles vendus dans le cadre d'une entreprise », la transaction est exonérée de TPS¹. Cette exonération s'étend aux « résidences secondaires, [aux] exploitations agricoles non commerciales exploitées à titre de passe-temps et [aux] autres terrains non commerciaux² ».
- Mais si ce terrain est acheté d'un promoteur, d'un agriculteur, d'un spéculateur ou d'une entreprise forestière, il est assujéti à la TPS. La municipalité ou l'organisme de bienfaisance doit verser cette TPS, mais pourra ensuite recevoir de l'Agence du revenu du Canada (ARC) une remise équivalant à 50 p. 100 de la TPS payée. (Les sociétés sans but lucratif qui ne sont pas des organismes de bienfaisance enregistrés peuvent aussi être admissibles à

cette remise de 50 p. 100, mais seulement si au moins 40 p. 100 de leur financement provient de sources gouvernementales.)

- Les « offices de protection de la nature » (p. ex. ceux qui sont établis en vertu de la *Loi sur les offices de protection de la nature* de l'Ontario) se trouvent dans une position différente lorsqu'ils achètent des terres. Pour se prévaloir des remises de TPS de type municipal, ils doivent obtenir une attestation fédérale selon laquelle ils s'acquittent d'un service municipal, leurs activités sont effectuées dans l'intérêt public, ils sont financés en partie par des impôts ou des subventions gouvernementales, le gouvernement provincial les reconnaît comme l'autorité locale et ils sont administrés par des représentants élus ou par des agents nommés par les gouvernements.
- Les gouvernements provinciaux sont constitutionnellement exonérés de la TPS : ils n'ont pas à payer de TPS sur l'achat de ces terres.

2.0 La fiscalité nationale et les dons écologiques

2.2 Impôt sur le revenu : aperçu historique

Pour comprendre l'histoire fiscale complexe des dons écologiques, il faut commencer au début du régime fiscal canadien moderne.

Ce régime est le produit de la Deuxième Guerre mondiale³, mais la réflexion qui a conduit à sa création a été influencée par la Grande Crise et l'objectif national d'édification, après-guerre, d'une économie reposant sur la consommation⁴, dans laquelle le secteur philanthropique n'avait à l'origine pas de place. Bien que la *Loi* ait fait mention de ce secteur⁵ et permis de déduire les dons de bienfaisance, cette déductibilité faisait l'objet de diverses *limites mathématiques* : un ensemble de limites pour les dons déductibles à la Couronne et un ensemble plus restrictif de limites pour les dons aux organismes de bienfaisance et aux municipalités. En pratique, cela signifiait que, par exemple,

l'agriculteur canadien type ne pouvait pas donner sa ferme familiale à un organisme de bienfaisance lorsqu'il prenait sa retraite et s'attendre à utiliser un reçu officiel correspondant à la valeur du don, une grande portion de ce reçu ne pouvant être utilisée en raison des limites mathématiques.

Les postulats de base ont été réexaminés dans les années 1960. Jusqu'alors, la *Loi de l'impôt sur le revenu* avait été (comme son nom l'indique) un impôt levé uniquement sur le *revenu*, d'un particulier ou d'une société; cet impôt n'avait rien à voir avec leur *capital* ou, quant à cela, avec les transactions ponctuelles ayant trait à ce capital. La *Loi* faisait soigneusement la distinction entre le « revenu » et le « capital ». Dans les années 1960 toutefois, une commission royale d'enquête a demandé que soit institué un impôt sur les profits et les gains tirés de la vente de biens en immobilisation – comme les biens immobiliers – même dans le cas de transactions ponctuelles qui ne seraient pas autrement considérées comme un « revenu ». Un impôt sur les gains en capital (façonné vaguement d'après la version américaine) est par conséquent entré en vigueur au Canada en 1971. Cet impôt a été intégré à la *Loi de l'impôt sur le revenu* même si, selon la définition de celle-ci, « gain en capital » n'est pas synonyme de « revenu ».

Tout pays qui lève un impôt sur les gains en capital doit cependant adopter d'autres mesures pour contrecarrer une façon évidente de tricher : qu'est-ce qui empêche un contribuable de réduire artificiellement son « gain en capital imposable » sur une propriété en concoctant un « don » ou une « vente au rabais » à un ami ou à un parent? La réponse est pour le pays d'écarter cette possibilité en adoptant le concept de « gains en capital *réputés* » : si la valeur d'un bien en immobilisation a augmenté et que son propriétaire s'en départit par une « transaction avec lien de dépendance » (*par quelque moyen que ce soit y compris le don ou la vente au rabais*), le gain en capital est *présumé* (tout comme les taxes), même si la transaction n'a pas entraîné de « gains » réels pour le contribuable. La comptabilité des « gains en capital réputés » étaient aussi l'exception,

parce que les gains en capital, à la différence du revenu habituel, n'entraient pas dans la « comptabilité d'exercice⁶ » :

- ils n'étaient pas calculés en fonction de « sommes à verser et à recevoir » périodiquement (la méthode de la comptabilité d'exercice reconnue par les principes comptables généralement reconnus, ou PCGR),
- ils n'étaient calculés qu'après la *réalisation* du bien en immobilisation.

Cette distinction entre les procédures utilisées pour les gains en capital et celles de l'impôt sur le revenu explique pourquoi, historiquement, les gains en capital *non réalisés* n'étaient reconnus ni par les PCGR ni par les Comptes nationaux. Les PCGR n'exigent en général pas que les propriétaires inscrivent les gains en capital non réalisés dans leurs livres comptables (ni n'inscrivent les impôts sur ces gains en capital non réalisés dans les « sommes à verser »); les Comptes nationaux n'inscrivent pas non plus les impôts à percevoir sur les gains non réalisés parmi les « sommes à recevoir » du gouvernement. (S'ils le faisaient, le Canada n'aurait pour ainsi dire pas de dette nationale.)

L'assujettissement à l'impôt sur les gains en capital non réalisés était par conséquent très exceptionnel. Dans le cas des transactions sans lien de dépendance cependant, il y avait des raisons de politique publique évidentes et importantes de les instaurer; ce fût donc fait.

Au premier coup d'œil, cela semble sans conséquence pour la philanthropie. Les donateurs qui se dépossèdent volontairement n'en tirent pas un « revenu » ni n'en dérivent un « gain ». Ce qui explique pourquoi, aux États-Unis, le Internal Revenue Service *n'a pas* étendu les gains en capital réputés aux dons de bienfaisance, et pourquoi il n'y avait pas de raison historique ni de raison politique de le faire.

Mais c'est ce qu'ont fait les agents du fisc du Canada.

Le Canada allait donc désormais, à la différence de son voisin du Sud, être prêt à imposer les philanthropes qui donnent leurs propriétés. Certes, les donateurs peu-

vent demander un reçu, mais en raison des limites mathématiques relatives à la portion utilisable du reçu, le montant déductible peut être bien inférieur à l'assujettissement à l'impôt pour le gain en capital « présumé ».

Dans la controverse qui a suivi, les opposants les plus notoires ont été les mécènes des galeries d'art et des musées du Canada. La réaction du gouvernement a été d'annuler l'assujettissement à l'impôt du gain en capital pour les dons entrant dans une nouvelle catégorie de traitement fiscal inventée pour ce faire, les « dons culturels ». Les donateurs canadiens d'œuvres d'art et d'objets de collection étaient revenus à une position similaire à celle qui existait avant 1971; comme ce qui s'est produit pour leurs homologues américains, il n'y aurait pas de tentative d'imputer à leurs dons des « gains en capital réputés ».

Le gouvernement a cependant imposé les conditions suivantes à ce traitement des dons culturels :

- un processus fédéral d'« attestation » des institutions admissibles à recevoir ce genre de don a été établi,
- ainsi qu'un processus fédéral connexe d'« attestation » de l'importance culturelle des dons eux-mêmes.
- Un groupe fédéral qui allait effectuer les évaluations a par la suite été formé⁷.

La condition la plus importante toutefois, était que les dons autres que les dons « culturels » étaient exclus. Pour le reste, y compris pour les dons ayant une importance écologique, la nouvelle règle faisait en sorte que le donateur était exposé à un fardeau fiscal qui souvent dépassait la valeur de la portion utilisable du reçu aux fins de l'impôt. Telle était la situation jusqu'au milieu des années 1990.

La situation avait un effet encore plus dissuasif pour le groupe même de propriétaires de terres privées à qui appartiennent des terres qui risquent fortement d'être aménagées, c'est-à-dire les promoteurs et les spéculateurs. Pour ce segment du secteur privé, les terres font partie d'un « inventaire », ce qui (en droit fiscal) diffère

des « biens en immobilisation ». Cela signifie que l'aliénation :

- n'entraîne pas de « gains en capital » (qui sont inclus dans le revenu imposable à un taux variant entre 50 p. 100 et 75 p. 100, selon l'année de l'aliénation);
- donne lieu à un « revenu tiré d'une entreprise », imposable à 100 p. 100.

En d'autres mots, si un don de terre venait d'un promoteur ou d'un spéculateur, le coût fiscal aurait été encore plus élevé que ce qu'il était pour les autres donateurs privés.

Outre les « affectations de terrains » (le promoteur étant obligé par la loi de réserver des terrains à des fins récréatives dans un lotissement), il n'a pas beaucoup été fait état, depuis 1971, de promoteurs ou de spéculateurs donnant des terres qu'ils ont en stock.

2.3 Changements législatifs

Le rapport de 1994 du *Groupe de travail sur les instruments économiques et les obstacles à de saines pratiques environnementales*, créé par les ministres de l'Environnement et des Finances, renfermait des recommandations clés. L'une d'entre elles disait ceci :



« Le gouvernement devrait modifier la *Loi de l'impôt sur le revenu* afin d'exonérer de l'impôt sur les gains en capital tous les dons de terrains à forte valeur écologique faits à perpétuité à une administration publique ou à un organisme de bienfaisance⁸. »

Le Forum sur les terres humides durables avait déjà fait une recommandation semblable (1991) : « Il faut modifier la réglementation sur les gains en capital et le traitement fiscal des biens naturels [les terres] afin qu'elle donne droit aux mêmes avantages que ceux qui sont accordés aux biens culturels au Canada⁹. » Ce n'est pas ce qu'a fait le ministère des Finances, mais il a réagi en modifiant le traitement fiscal de la philanthropie environnementale, non pas en une seule fois, mais en une série d'étapes successives.

2.4 Conséquences

Selon Environnement Canada, depuis 1995, une « région de dimension semblable au parc national de la péninsule Bruce [a été offerte. Ces dons comprennent] de nombreux types d'habitats, tels que des terres humides côtières, des escarpements rocheux, des prairies ondulées et des terrains boisés boréaux. Plus d'un tiers des dons comprennent des régions importantes sur le plan national ou provincial et de nombreux dons offrent des habitats rares ou menacés qui abritent des espèces en péril¹⁰ ». Au 31 mars 2003, 325 dons avaient été effectués, couvrant une masse terrestre totale de 24 000 hectares évalués à plus de 67 millions de dollars. « Ces dons aident à conserver les habitats de nombreuses espèces en péril, incluant la chouette des terriers, dans les Prairies canadiennes et la pie-grièche migratrice, en Ontario, toutes deux en danger de disparition¹¹. » « Presque deux tiers des dons en sont de titres fonciers; les autres sont des services fonciers et des clauses restrictives de conservation¹². » Des recherches importantes ont été entreprises au sujet des incidences sur la motivation des donateurs¹³.

2.5 Problèmes actuels

Malgré la réaction positive du public au Programme des dons écologiques, un certain nombre de textes parus depuis 1995 soutiennent qu'il est possible d'améliorer encore davantage les choses. Les points soulevés entrent dans quatre catégories principales, présentées ci-dessous.

1. L'inadéquation mathématique :

Selon certains textes, les changements mathématiques représentent une amélioration, mais un segment important de la population est encore fonctionnellement exclu. Les écologistes citent l'exemple des couples d'agriculteurs vieillissants. « Les propriétaires de terres ayant une grande valeur écologique sont intendants de leurs terres souvent depuis des générations et leurs moyens financiers sont modestes. Vu le gain en capital découlant du don de leurs terres, les revenus des donateurs – même au taux d'exclusion de 25 p. 100 – dépassent souvent le seuil actuel au-dessus duquel les prestations de la Sécurité de la vieillesse sont récupérées, en tout ou en partie¹⁴. »

2. La prémisse de l'assujettissement à l'impôt sur les gains en capital :

Un autre argument de longue date veut qu'il n'y aurait jamais dû y avoir de « gains en capital réputés » sur ce genre de dons, puisque dans la vraie vie,

- les dons ne sont pas un revenu;
- ils ne produisent pas de « gains ».

Selon ce point de vue, « s'il n'y a *pas de revenu*, ils ne devraient pas se trouver dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*, et si la transaction *ne fait rien gagner* à la personne, elle ne devrait pas être traitée comme un *gain*¹⁵ ». D'autres pays, comme les États-Unis et le Royaume-Uni, n'imputent pas de « gains en capital réputés » aux dons de bienfaisance; le Canada lui-même ne le fait pas non plus, dans le cas des dons culturels.

Chronologie des modifications fiscales importantes

Année	Situation
Avant 1995	Hiérarchie de trois niveaux de dons : • Les dons culturels : <i>pas</i> d'assujettissement à l'impôt sur les gains en capital; proportion <i>limitée</i> du reçu utilisable égale à 100 p. 100 du <i>revenu</i> de cette année-là. • Dons à la Couronne : assujettissement à l'impôt sur les gains en capital « réputés »; proportion limitée du reçu utilisable égale à 100 p. 100 du revenu de cette année-là. • Dons à un <i>organisme de bienfaisance</i> ou à une <i>municipalité</i>; assujettissement à l'impôt sur les gains en capital « réputés »; proportion limitée du reçu utilisable limitée à 20 p. 100 du revenu de cette année-là.
1995	Adoption d'une nouvelle (quatrième) catégorie, les « dons écologiques », pour les dons de terres attestés par le gouvernement fédéral¹⁶ à des donateurs reconnus admissibles par le fédéral.¹⁷ • Semblable à des dons à la Couronne : assujettissement à l'impôt sur les gains en capital « réputés »; proportion limitée du reçu utilisable limitée à 100 p. 100 du revenu de cette année-là.
1996	« L'aide fiscale aux dons de bienfaisance sera améliorée¹⁸ » pour toutes les catégories de dons, compte tenu de trois éléments mathématiques : • la limite relative aux dons <i>de bienfaisance</i> utilisables passe de 20 p. 100 à 50 p. 100 du revenu; • la limite pour les dons dans l'année du décès passe de 20 p. 100 à 100 p. 100; • la limite de 50 p. 100 « s'ajoutera la moitié des gains en capital imposables résultant des dons d'immobilisations qui sont inclus dans le calcul du revenu imposable du donateur ». Selon cette formule algébrique vraiment complexe, « la fraction du don d'un bien dont la valeur s'est accrue qui est à inclure dans le revenu imposable du donateur ne pourra excéder 100 p. 100¹⁹ », ce qui signifie • que le don produit encore un gain en capital réputé, mais • que l'obligation fiscale ne peut plus dépasser le reçu utilisable (c.-à-d. qu'aucun donateur n'aura à payer des impôts pour donner une propriété).
1997	L'assujettissement à l'impôt sur les gains en capital pour les dons (d'actions cotées à la bourse, d'obligations et de valeurs connexes) est établie à <i>la moitié</i> de ce qu'elle serait normalement sur les gains en capital (le « taux général d'inclusion »); ainsi, si 75 p. 100 des gains en capital sont normalement imposables (le « taux général d'inclusion » à ce moment-là), 37,5 p. 100 sont imposables dans le cas des « gains en capital réputés » sur les dons, c'est-à-dire la moitié du taux général d'inclusion.
Février 2000	<i>Tous</i> les gains en capital font l'objet d'un « taux d'inclusion » inférieur : plutôt que les <i>trois quarts</i> du « gain en capital » soient inclus dans le revenu imposable, les <i>deux tiers</i> seront maintenant en général inclus dans ce revenu et, dans le cas particulier des dons écologiques, ce sera <i>le tiers</i> plutôt que les <i>deux tiers</i> de ce « gain en capital » qui sera inclus dans le revenu imposable.

Chronologie des modifications fiscales importantes cont.

Année	Situation
Octobre 2000	- Le gouvernement modifie de nouveau les taux d'inclusion généraux pour tous les gains en capital : plutôt que les <i>deux tiers</i> du « gain en capital » soient inclus dans le revenu imposable, la <i>moitié</i> le sera en général maintenant et, dans le cas des dons écologiques, ce sera <i>le quart</i> plutôt que le tiers de ce « gain en capital » qui sera inclus dans le revenu imposable. - Une commission fédérale examinera toutes les évaluations de dons écologiques « pour garantir l'intégrité des dons²⁰ ».

En réponse à ce qui précède, la *conservation* proposée de l'assujettissement à l'impôt sur les gains en capital sur les dons repose sur trois arguments :

- Les dons culturels ne constituent pas « un modèle approprié pour les autres biens²¹ », parce qu'il s'agit d'une aberration²².
- Depuis que le gouvernement a commencé en 1971 à percevoir un impôt sur ces gains en capital, il en a tiré des revenus que les agents du fisc sont professionnellement tenus de défendre²³.
- L'objection des écologistes (selon laquelle l'attribution de « gains en capital réputés » et la perception d'un impôt *sur le revenu* sur les dons sont toutes deux des fictions juridiques) n'est pas fondée : ce n'est pas une fiction du tout. Lorsque le Parlement a approuvé l'impôt sur les gains en capital, il l'a fait dans le dessein suivant : quand les biens en immobilisation prennent de la valeur au Canada, *une certaine proportion de toute cette augmentation de la valeur revient* au gouvernement fédéral²⁴. C'est comme une somme à percevoir pour le gouvernement; si le gouvernement fédéral devait renoncer à cette somme, ce serait donc plus qu'un simple coût de renonciation : ce serait comme effacer une dette.

Le troisième argument (le plus important) repose sur l'idée que les « gains en capital non réalisés » (y compris ceux qui ont trait aux dons de bienfaisance) produisent une somme *à recevoir* pour le gouvernement. Cependant, comme cela a été dit,

- ni les principes comptables généralement reconnus (PCGR)²⁵
 - ni les Comptes nationaux²⁶
- ne reconnaissent que ce genre de « somme à recevoir » découle de l'augmentation, en tant que telle, de la valeur d'un bien en immobilisation non réalisé²⁷.

Ce qui s'est produit au cours des années 1970, au moment où le Canada a reconnu les dons culturels, est que le Parlement a décidé que ces dons ne feraient pas partie de la liste des situations qui équivalent à la *réalisation* du bien. Il ne s'agissait pas d'une « renonciation à une somme à recevoir », parce que cette somme à recevoir n'avait jamais existé. C'était une simple reconnaissance de la réalité : ces dons, dans le monde réel, ne rapportent ni gain ni revenu. Les écologistes posent donc la question suivante : était-il nécessaire – et était-ce dans l'intérêt public du Canada – de traiter différemment les dons de terres à des organisations de bienfaisance?

- La précondition de « l'écোসensibilité » :** « Chaque don de propriétés ou de servitudes du patrimoine doit faire l'objet d'une attestation individuelle de leur écotosensibilité avant de pouvoir faire partie du programme²⁸. » Les formalités prévues ont amené des auteurs à publier des listes de vérification détaillées²⁹. Il y a une certaine souplesse³⁰, mais les critères peuvent varier aussi de province en province. Dans le cas de l'Ontario, « ce ne sont pas toutes les propriétés ou servitudes du patrimoine faisant l'objet de dons qui se qualifient comme dons

écologiques. Pour être admissible, une propriété doit satisfaire à un ou plusieurs critères définis spécialement pour l'Ontario... En Ontario, ces critères s'appliquent à 19 catégories précises de terres écosensibles (la liste "A") et 11 autres critères généraux s'appliquent à d'autres terres pouvant être admissibles comme terres écosensibles (la liste "B")³¹. On dit que les modalités d'application du système actuel ont des effets accessoires sur les évaluations³², les lourdeurs administratives et les coûts connexes³³.

Une autre préoccupation, vient de ce que « l'écosensibilité » exclut nécessairement d'autres catégories, notamment les terres urbaines et les paysages culturels.

4. **L'exclusion des dons des promoteurs et des spéculateurs :** Comme nous l'avons déjà dit, ce segment du secteur privé est souvent propriétaire de terres qui font face à une menace imminente d'aménagement et qui, en même temps, comptent parmi celles qui présentent le plus grand intérêt en raison de la proximité fréquente des villes. Et pourtant, il n'existe pas de mesures pour encourager ces propriétaires à donner leurs « terres inventoriées » à une fiducie foncière. Comme l'a fait remarquer l'avocat Paul Peterson :

Les avantages les plus importants du Programme des dons écologiques ne s'appliquent pas aux promoteurs (qu'il s'agisse de sociétés ou de personnes) ayant « en inventaire » des terres qui pourraient être des terres de conservation. Plus précisément, tous les gains provenant de la valeur des terres inventoriées seront inclus dans leur revenu imposable (par comparaison à 25 p. 100 seulement des gains en capital pour les dons écologiques admissibles). Cela signifie que la valeur du reçu officiel pour don de bienfaisance est souvent annulée par l'inclusion dans le revenu et qu'il n'y a pas beaucoup de raisons de donner des terres inventoriées. Malgré le traitement

fiscal peu favorable, les terres sur lesquelles s'exerce la pression de l'aménagement et qui sont détenues en inventaire sont peut-être précisément les terres qui ont le plus pressant besoin de protection³⁴.

Il s'agit d'un des groupes éventuels de donateurs qui n'étaient pas mentionnés dans les divers changements fiscaux de la dernière décennie. C'est ce qu'a fait remarquer Environnement Canada en ces termes : « Les donations de terres inventoriées ne font pas l'objet des mêmes avantages fiscaux que les dons de biens en immobilisation. Tous les profits tirés de la disposition de terres inventoriées doivent être inclus dans les revenus du contribuable pour l'année financière³⁵. »

Puisque le gouvernement du Canada *présume* encore que le don de terres à un organisme de bienfaisance entraîne un « profit » pleinement imposable (égal à l'augmentation de la valeur de la propriété depuis son acquisition), les conséquences fiscales sont dures. La controverse en Ontario à propos du sort de la moraine d'Oak Ridges a attiré l'attention du public sur l'importance des terres appartenant à des promoteurs et à des spéculateurs, et les organisations environnementales ont demandé au gouvernement de s'occuper des dons dans ce secteur³⁶.

Un autre obstacle, qui a existé jusqu'en décembre 2002, était problématique pour les donateurs qui voulaient faire quelque chose pour un organisme de bienfaisance, mais qui ne pouvaient pas donner purement et simplement 100 p. 100 de la valeur. Supposons un propriétaire ayant un terrain boisé à céder à un organisme de bienfaisance; ce terrain vaut 300 000 \$ et il est vendu à l'organisme contre 100 000 \$. Aux termes du droit des États-Unis, la différence de prix (200 000 \$) peut être traitée comme un don donnant droit à un reçu. Au Canada, ce n'était en général pas considéré comme un « don » du tout. Même le don de toute la propriété (sans paiement) ne pouvait quant à cela pas donner droit à un reçu si elle était hypothéquée.

Le Québec, où selon les dispositions du Code civil le don ci-dessus aurait donné droit à un reçu³⁷, était la seule exception. Ainsi, « l'ARC était confrontée à une situation selon laquelle les règles pour les donateurs étaient bien meilleures au Québec que n'importe où ailleurs au Canada³⁸. »

En décembre 2002, le ministère des Finances du Canada a proposé une solution. Une nouvelle loi (à promulguer) fournirait, à partir de décembre 2002, une nouvelle définition du « montant admissible » à un reçu : « Le nouveau paragraphe 248(30) prévoit, de façon générale, que le « montant admissible » du don correspond à l'excédent de la juste valeur marchande d'un bien transféré au moyen du don sur la valeur de l'avantage auquel le cédant a droit³⁹. » En pratique, cette définition suppose

des changements qui entrent en vigueur pour les dons faits après le 20 décembre 2002. [Cela] crée un nouveau concept pour l'impôt sur le revenu : le « don admissible ». En résumé, selon la règle proposée, il y aura un don pour les besoins de l'impôt lorsque la valeur de la propriété donnée dépasse le bénéfice que reçoit le donateur ou quelqu'un avec qui le donateur a un lien de dépendance. Ainsi, dans l'exemple d'une vente conclue pour un montant inférieur à celui de la valeur présenté ci-dessus, il y aurait un don de 200 000 \$ [...] Les nouvelles règles rendront aussi plus facile le don d'une propriété grevée d'une hypothèque assumée par un organisme de bienfaisance [...]

On peut tenir pour acquis que les nouvelles règles rendront la vie des organismes de bienfaisance et des donateurs beaucoup plus facile et ouvriront la voie à d'autres dons qu'il était techniquement difficile d'effectuer selon les anciennes règles⁴⁰.

2.6 Conclusion du chapitre deux

Dans les diverses discussions du traitement fiscal de la philanthropie environnementale, la question la plus fréquemment soulevée est celle de l'assujettissement actuel à l'impôt sur les gains en capital.

Le milieu écologique est de toute évidence reconnaissant des efforts de la dernière décennie, mais il est temps pour le Canada de simplifier et de moderniser son approche de la philanthropie environnementale.

Lorsqu'en 1994 le *Groupe de travail sur les instruments économiques et les obstacles à de saines pratiques environnementales* a recommandé au Canada d'« exonérer de l'impôt sur les gains en capital tous les dons de terrains à forte valeur écologique », il proposait que le Canada revienne à la position a) qui était celle de tous les dons de terres à des organismes de bienfaisance avant 1971, b) que les dons culturels avaient depuis une génération et c) qui était celle du Royaume-Uni et des États-Unis. Cela aurait renversé la mesure prise il y a une génération, au moment où les agents du fisc du Canada (à la différence de leurs homologues ailleurs) ont adopté la notion de « gains en capital réputés » sur les dons et ont levé un impôt sur le revenu du donateur, même lorsque ce donateur ne tirait dans la vraie vie ni gains ni revenus de son don. Cette recommandation n'a pas encore été mise en œuvre.

Les modifications de la dernière décennie ont de plus *laissé de côté* le groupe même de propriétaires qui a) possèdent le plus grand nombre de propriétés en danger immédiat et b) sont, plus que quiconque au pays, fortement dissuadés de procéder à des dons de terres. Il s'agit des promoteurs du secteur de l'aménagement, qui ont des terres en « inventaire ».

Le milieu écologique est de toute évidence reconnaissant des efforts de la dernière décennie, mais il est temps pour le Canada de simplifier et de moderniser son approche de la philanthropie environnementale.

Chapitre trois

Traitement fiscal fédéral des servitudes

*Ce que ces accords signifient; réformes législatives; précédents;
répercussions sur l'impôt sur le revenu; renversement des positions; perspectives actuelles*



3.1 Qu'est-ce que les servitudes?

Les servitudes sont un type particulier de *contrat* qui régleme la propriété. Il s'agit d'un outil de conservation important, si important qu'elles sont décrites comme telles dans les lois de pratiquement toutes les provinces. Voici la situation classique : les propriétaires fonciers veulent continuer à posséder leur propriété, mais sont disposés à ce qu'une organisation ou une institution se vouant à la conservation ait un droit de regard (inscrit au registre des titres) et protège ses valeurs naturelles pour l'avenir. Ce genre d'accord de conservation existe au Canada depuis des décennies¹.

La plupart des autres accords sont de simples contrats : ils lient les signataires, mais personne d'autre, et pas davantage les propriétaires subséquents². Heureusement, certains contrats exceptionnels (qui se rattachent au bien-fonds) *lient* les propriétaires subséquents et peuvent être adaptés aux besoins de la conservation. En common law anglo-canadienne, il existe deux genres de contrats, appelés « easements » et « restrictive covenants » en anglais; en droit civil, il n'y en a qu'une seule sorte, appelée « servitude »³. Ces variétés sont considérées comme interchangeables dans la suite du présent document. Un propriétaire peut promettre légalement à une organisation de conservation (ou à une entité gouvernementale) de ne pas couper du bois, remblayer ou polluer une terre humide, endommager un site archéologique, modifier ou démolir un bâtiment historique, etc.

24 Il arrivait par le passé que ces accords ne parviennent pas à lier les futurs propriétaires :

- si l'organisation de conservation n'était pas propriétaire de terres avoisinantes;
- si l'accord obligeait le propriétaire foncier non seulement à tolérer quelque chose mais aussi à *faire quelque chose de positif* (p. ex. de l'aménagement paysager, de l'entretien).

C'est la raison pour laquelle divers gouvernements, se servant soit de la common law soit du droit civil, ont adopté une loi pour faciliter ces accords en les rendant valides

peu importe les anciennes conditions relatives aux terres à proximité ou au fait d'être « positif ». C'est l'objectif de la loi dans les provinces canadiennes⁴, présentée au chapitre un. Ces accords constituent maintenant un phénomène international. Il y en a des dizaines de milliers aux États-Unis. Parmi les organisations non gouvernementales, le National Trust, de Grande-Bretagne, est l'une de celles qui possèdent l'expérience la plus éminente dans ce domaine. En 1979, il avait déjà acquis des conventions de protection pour 71 000 acres⁵. Selon un auteur, des accords semblables existent en Nouvelle-Zélande, en Suisse, en France, aux Pays-Bas et en Suède⁶.

Puisque ces accords contractuels offrent la promesse d'une protection indéfinie des terres sans qu'il y ait changement réel de propriétaire, ils semblent être un outil idéal pour les organisations vouées à la conservation qui cherchent à favoriser l'intendance chez les propriétaires fonciers ouverts à cette idée, mais qui veulent conserver leur titre de propriété. Malheureusement, cela a parfois conduit à une idée simpliste des servitudes. Dans un pays étranger, une importante organisation de conservation n'est plus intéressée à ces accords parce qu'elle les trouve difficiles à exécuter, ce qui n'est pas surprenant, étant donné que ses accords de trois pages n'étaient pas assez précis. Par contre, les accords d'institutions canadiennes ayant de l'expérience, comme la Fondation du patrimoine ontarien (qui rédige des accords de ce genre depuis des décennies) comptent en général une quarantaine de pages. Rien ne remplace la rédaction et les conseils professionnels, surtout à la lumière de deux réalités juridiques importantes : le souci de l'application de la loi et les conséquences fiscales. La première a été traitée en détail dans les actes d'une conférence tenue en 2003⁷; la deuxième est analysée dans le présent chapitre.

Il faut dire entre parenthèses que, peu importe à quel point la rédaction d'une servitude est faite avec soin, il peut arriver un moment où l'organisation environne-

3.0 Traitement fiscal fédéral des servitudes

mentale doit la défendre contre des contestations juridiques. Cela peut être coûteux. Étant donné que les servitudes de conservation (en particulier celles qui sont données dans le cadre du Programme des dons écologiques) visent le bien collectif et sont conclues dans l'intérêt commun et public, il semble qu'il devrait y avoir des ressources et des fonds publics et/ou collectifs pour les défendre. Le Canada n'en est pas encore à cette étape. Il vaudrait la peine de commencer dès maintenant à examiner des solutions de rechange, parallèlement à l'examen distinct du traitement fiscal.

3.2 Conséquences fiscales

Le système foncier de la common law dit de la propriété qu'il s'agit d'un « ensemble de droits » (ce qu'Oliver Cromwell a décrit moins charitablement comme « un fouillis indescriptible »), tandis que le droit civil parle d'« un faisceau de droits ». Alors, si une partie de ces droits est enlevée (p. ex. par une convention restrictive ou une servitude), la personne a (par définition) perdu une partie de sa propriété.

Il est possible d'évaluer la valeur économique de cette perte. Au cours des évaluations de routine des impôts fonciers, les évaluateurs tiennent compte des servitudes pour le calcul de l'assiette fiscale municipale, pour les droits de passage des sociétés de services publics, etc. Des méthodes d'évaluation pour ces accords ont été non seulement élaborées, elles ont aussi été fixées dans le droit, à la fois dans les lois de l'expropriation et dans celles des évaluations.

On a longtemps tenu pour acquis que le même processus d'évaluation s'appliquait aux dons de servitudes de conservation. Dès 1974, le professeur S. Silverstone a prédit dans le *Osgoode Hall Law Journal* qu'un « propriétaire foncier peut donner une servitude de conservation [...] soit à une organisation se vouant à la conservation qui possède un statut d'organisme de bienfaisance en vertu de la Loi ou à la municipalité dans laquelle la propriété est située [...] Dans un cas comme dans

l'autre, le donateur a le droit de déduire la valeur du don dans sa déclaration de revenus⁸ ». Cette opinion correspondait à l'avis juridique courant depuis les années 1960 aux États-Unis⁹, pays dans lequel ces dons n'étaient pas un acte de « volonté politique », mais simplement une reconnaissance de réalités juridiques (comme elles étaient perçues aux É.-U.) :

Un droit de propriété ayant une certaine valeur ayant été transféré aux États-Unis, il a été décidé que le contribuable avait droit à une déduction [...] La prémisse essentielle de cette décision [...] s'est posée la question de savoir si un droit de propriété ayant de la valeur avait été donné. À supposer qu'en vertu du droit local, les droits transférés étaient « quelque chose » ayant de la valeur, les [...] questions à se poser, aux termes des principes généraux sont les suivantes : 1) Y a-t-il transfert de quelque chose qui a de la valeur? 2) Le transfert est-il un don que le donateur devait avoir l'intention de faire? 3) Une organisation est-elle bénéficiaire de ce transfert, et les contributions à cette organisation donnent-elles droit à la déduction¹⁰?

Le Internal Revenue Service concluait que, si la réponse à ces trois questions était positive, la conséquence logique était le droit à la déduction fiscale. La quantification de la valeur reposait sur une évaluation professionnelle de la propriété effectuée avant et après qu'elle a perdu son potentiel d'aménagement par suite des dispositions de la servitude, une démarche appelée communément « avant-après ». C'est cette même technique qui est utilisée au Canada a) pour les services publics (p. ex. pour l'expropriation du droit de passage d'un service public) et b) pour les lois relatives à l'évaluation foncière.

Pendant les années 1970, les institutions canadiennes ont commencé à penser la même chose. La Fondation du patrimoine ontarien, qui fait partie du gouvernement de l'Ontario, a été l'une des premières dans ce cas¹¹. Le Environmental Law Centre de l'Alberta est arrivé à une conclusion identique en 1986 :

Lorsqu'il donne une servitude, le contribuable donne à un organisme de bienfaisance ou à la Couronne un intérêt partiel dans sa propriété, tout en conservant le titre juridique et le droit d'utiliser la propriété sous réserve de cette servitude seulement. Dans le cas de ce genre de don, la question principale devient la valeur de l'intérêt donné par le contribuable. Un don de quelque chose de moins qu'un droit de propriété simple a une certaine valeur, mais il n'a pas une valeur égale à la juste valeur marchande de l'intérêt entier du contribuable dans le bien-fonds... Il semble que la valeur du don équivaut à la différence entre la juste valeur marchande du bien-fonds non visé par la servitude et sa valeur sous réserve de la servitude. Pour établir ces valeurs, il faut procéder à des évaluations en bonne et due forme de la propriété¹².

Ce n'est qu'en 1990 que Revenu Canada a couché sa position par écrit, dans la correspondance adressée au Island Nature Trust de l'Île-du-Prince-Édouard. Dans sa lettre d'opinion, le Ministère confirmait non seulement la possibilité de déduire ce genre de reçus pour les servitudes, mais aussi que l'approche avant-après était la méthode à employer pour l'évaluation de ces dons :

Une servitude [...] est un mécanisme servant à la protection juridique à long terme ou permanente de [...] sites. Un propriétaire de terres privées peut grever sa terre d'une servitude [...] Les droits auxquels il renonce sont en général le droit de subdiviser ou d'aménager la propriété pour des activités commerciales [...] la limitation de l'utilisation entraîne en général la dévaluation de la propriété. Il est par conséquent possible d'affecter à la servitude une valeur égale à la différence entre

- la valeur de la propriété avant que celle-ci ne soit visée par la servitude et
- la valeur de la propriété après que la servitude a été enregistrée.

Voici nos commentaires à propos de vos questions : Selon les définitions du paragraphe 248(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, les biens immobiliers incluent les droits de quelque nature qu'ils soient. Étant donné qu'une servitude enregistrée est un droit, elle serait considérée comme un bien. Le don d'une servitude enregistrée à Sa Majesté ou à un organisme de bienfaisance enregistré pourrait par conséquent être considéré comme un don pour les besoins des articles 118.1 ou 110.1 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* [...] Un organisme de bienfaisance enregistré peut délivrer des reçus à propos de dons de servitudes pourvu que le don en soit véritablement un. Par exemple, si le donateur reçoit des services ou une contrepartie ayant de la valeur en échange de la servitude, il n'y a pas de don aux fins de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Le particulier aurait une aliénation égale à la valeur du don. La valeur doit être déterminée par une personne compétente et autorisée à évaluer la servitude¹³.

3.3 Modifications subséquentes

Le point de vue exprimé ci-dessus n'a pas duré. Quelques années plus tard, « au cours de 1996, tous les dons écologiques de servitudes ont été considérés par Revenu Canada comme n'ayant pas utilisé les méthodes acceptées pour établir la juste valeur marchande¹⁴ ».

Les responsables fédéraux ont plutôt affirmé que ces accords étaient essentiellement sans valeur (la valeur d'une servitude serait considérée comme étant nominale seulement¹⁵), en se fondant sur l'idée selon laquelle la démarche avant-après n'était pas à ce moment-là et n'avait jamais été la façon d'évaluer les servitudes de conservation. Que le propriétaire se soit départi d'une partie légalement reconnue de ses droits de propriété, et que cette propriété ait perdu de la valeur en conséquence de cette aliénation, était censément à côté de la question. Le processus d'évaluation *devait* :

- reposer sur ce qu'un acheteur *paierait* pour la servitude ou la convention dans le « marché libre » (la soi-disant approche de la « juste valeur marchande »);
- s'il n'y avait pas de « marché libre » d'acheteurs et de vendeurs rivalisant pour acheter et vendre des servitudes,
- le reçu devait être limité à une valeur « nominale » (p. ex. 1 \$)¹⁶.

« Revenu Canada était d'avis que seules les techniques d'évaluation de la juste valeur marchande seraient acceptées¹⁷ ». Cette opinion a été reprise par le ministère des Finances du Canada dans le Plan budgétaire de 1997.

Cette nouvelle théorie était de toute évidence contraire à l'opinion de Revenu Canada de 1990. De plus, si les couloirs des services publics avaient fonctionné de cette manière, les entreprises de services publics n'auraient jamais eu à payer les propriétaires pour leurs servitudes au cours du dernier siècle.

Ayant rejeté la méthode avant-après et réduit les reçus à une valeur « nominale », le ministère des Finances du Canada a ensuite annoncé qu'il allait introduire un « nouveau » système « pour renforcer [sa propre] mesure [antérieure] dans le but de favoriser les dons de terres écosensibles¹⁸ ». Ce « nouveau » système est... la méthode avant-après, sous réserve de deux nouvelles conditions :

- 1) l'utilisation de cette méthode est limitée à la seule catégorie des *dons écologiques*¹⁹;
- 2) une partie de tous les reçus serait neutralisée par l'assujettissement à l'impôt sur les gains en capital (codifié en 2001).

Cette tournure des événements a eu trois effets principaux.

- 1) Les dons de servitudes allaient à partir de ce moment-là devoir passer par les mêmes procédures que les autres dons écologiques.
- 2) Les servitudes *autres* que les servitudes rigoureusement écologiques (p. ex. relatives à des espaces ouverts urbains ou à des paysages culturels) étaient traitées comme si elles n'avaient essentiellement aucune valeur à des fins fiscales.
- 3) Il faudrait effectuer un calcul pour les « gains en capital réputés »²⁰. Il n'y avait jamais eu de formule pour ce faire. Le ministère des Finances a par conséquent créé une formule pour calculer l'impôt sur les gains en capital dans le cas de dons de servitudes, et l'a ajouté à la *Loi de l'impôt sur le revenu* comme « méthode pratique d'évaluation des servitudes [...] à des fins fiscales²¹ ».

En pratique, il est dit que « c'est la politique de Revenu Canada de ne pas s'occuper des gains en capital lorsque la servitude ou le droit de passage ne couvre que 20 p. 100 de la propriété et est évalué à 20 p. 100 ou moins de la valeur totale du bien-fonds [...] Revenu Canada n'aide par contre pas à déterminer le prix de base d'intérêts dans les terres, comme les servitudes et les droits de passage, qui couvrent plus de 20 p. 100 de la propriété. Le don de ce genre d'intérêts pourrait bien donner lieu à un gain en capital²² ». Le calcul de ce gain en capital, codifié par le ministère des Finances du Canada dans les modifications récentes apportées à la *Loi de l'impôt sur le revenu*, suppose l'utilisation d'une formule [algébrique] permettant de déterminer la proportion du total [coût du donateur] pouvant raisonnablement²³ être considérée comme attribuable à la servitude²⁴. Cependant, « aucun éclaircissement de ce genre n'a été proposé pour [le calcul des gains en capital sur] les servitudes qui ne sont pas des dons écologiques attestés²⁵ ».

3.4 Conclusion du chapitre trois

En 1990, l'opinion de Revenu Canada semblait laisser les servitudes dans une position de clarté relative, la position fiscale favorisant la philanthropie selon une orientation similaire à celle qui avait été utilisée avec efficacité aux États-Unis.

Les événements de la décennie suivante ont ensuite divisé ces accords en deux catégories : ceux qui étaient liés aux dons écologiques ont acquis toutes les caractéristiques de ces derniers (pour le meilleur et pour le pire, y compris des exigences procédurales similaires, et des gains en capital), tandis que ceux qui n'étaient pas rigoureusement « écologiques » ont régressé du point de vue fiscal.

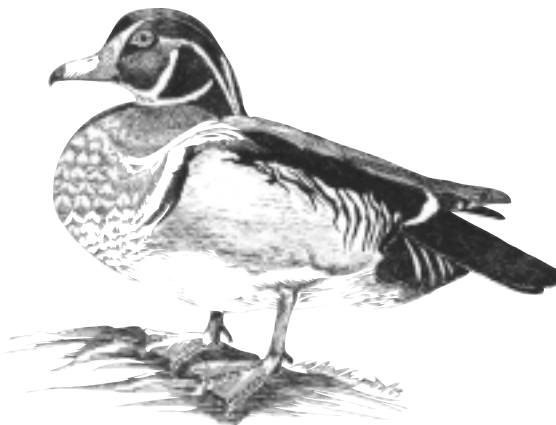
Il y a longtemps que les servitudes contribuent à la réalisation d'un large éventail d'objectifs de politique publique, y compris non seulement la protection de valeurs écologiques, mais aussi d'autres zones, comme les espaces urbains ouverts et les paysages culturels. Ils ont une longue histoire comme instruments philanthropiques, et il est tout à fait justifié, par exemple, de traiter ceux qui servent à des fins écologiques valables comme des dons écologiques. Il subsiste toutefois certains doutes quant à la question de savoir si ce traitement a véritablement apporté des avantages concrets par rapport à ce qu'étaient les choses auparavant.

En ce qui concerne les servitudes non écologiques, une situation dans laquelle les propriétaires se départissent d'une composante légalement reconnue de leurs droits de propriété au profit d'un organisme de bienfaisance, et réduisent de ce fait la valeur de leurs avoirs restants d'un montant qu'un professionnel peut quantifier, mais ne peuvent obtenir plus qu'un reçu officiel nominal va à l'encontre de la façon dont beaucoup d'autres dons sont traités au Canada, de la façon dont les servitudes sont traitées aux États-Unis, de la façon dont les servitudes sont évaluées (en vertu de lois sur les services publics et

l'expropriation) depuis un siècle (comme le prescrit la loi) et de la façon dont Revenu Canada a dit (en 1990) que ces transactions *devraient* être évaluées.

En d'autres mots, lorsque le gouvernement fédéral a assimilé le traitement fiscal des servitudes aux dons écologiques, les obstacles qu'il espérait faire disparaître ont été remplacés par d'autres. C'est un domaine dans lequel il existe des possibilités d'amélioration et dans lequel il serait immensément utile de simplifier.

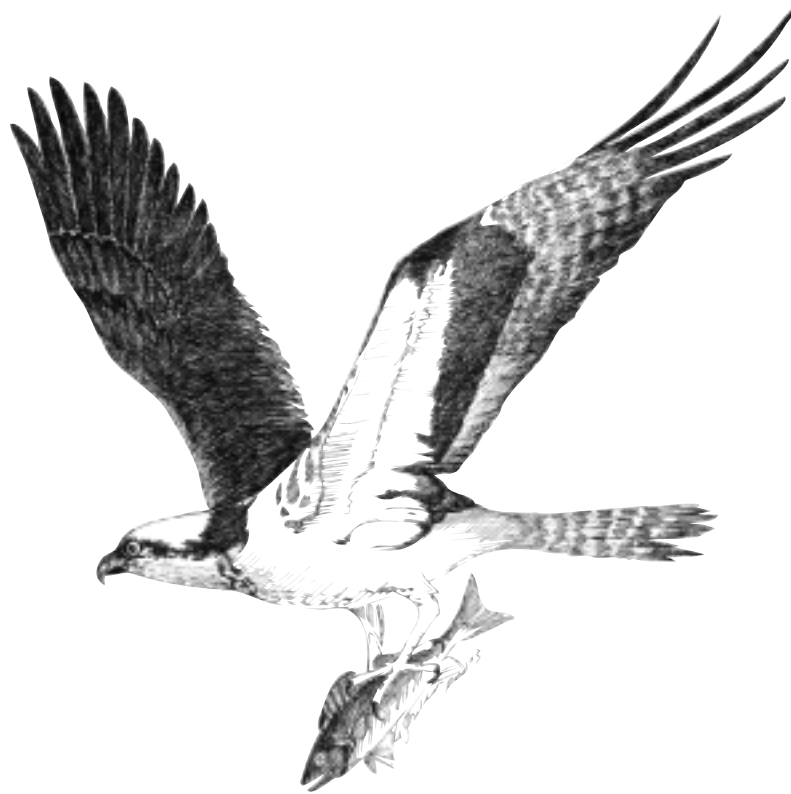
En d'autres mots, lorsque le gouvernement fédéral a assimilé le traitement fiscal des servitudes aux dons écologiques, les obstacles qu'il espérait faire disparaître ont été remplacés par d'autres. C'est un domaine dans lequel il existe des possibilités d'amélioration et dans lequel il serait immensément utile de simplifier.



Chapitre quatre

Questions fiscales provinciales

Mécanismes de l'impôt foncier; profils provinciaux



4.1 Introduction

Un autre grand secteur de la fiscalité touchant les « espaces ouverts » est l'imposition foncière. Disons en termes généraux qu'il s'agit d'un impôt sur la valeur de la propriété. Il s'agit d'un type d'imposition qui, sous une forme ou une autre, existe depuis des siècles et qui souvent est mis en place de façon plus progressive et plus ponctuelle que l'impôt sur le revenu. Cette forme d'imposition est la principale source de recettes fiscales pour les administrations municipales au Canada.

Les impôts sur les propriétés prennent de nombreuses formes, outre la catégorie bien connue que les gens appellent « les taxes municipales ». Ces autres formes incluent les taxes d'affaires (p. ex. une taxe sur les locaux commerciaux, qui varie dans certaines compétences en fonction de la valeur de la propriété), les droits d'aménagement (une taxe sur une nouvelle construction en général liée à sa valeur), les zones d'amélioration locale (améliorations financées par un droit sur les biens immobiliers du quartier), etc. Cependant, l'impôt foncier comme tel reste, et de loin, l'impôt le plus important pour les terres de conservation; cet impôt fera l'objet du présent chapitre.

Puisque le montant de l'impôt foncier dépend de l'évaluation de la propriété, et que l'évaluation des espaces naturels a traditionnellement été relativement basse (en particulier celle des terres humides et des autres zones « non arables » qui sont souvent considérées comme des « terres incultes »), le fardeau de l'impôt foncier est en général modeste, à une grande exception près. Cette exception consiste en les espaces naturels qui pourraient faire l'objet d'un « changement d'utilisation » dans le cadre d'un aménagement récréatif ou immobilier. La possibilité d'aménagement pourrait faire grimper l'évaluation (et donc le fardeau fiscal), et entraîner des répercussions fiscales pour le propriétaire. Il est par conséquent faux de tenir pour acquis que le fardeau fiscal est immanquablement léger; en fait, plusieurs fiducies foncières reçoivent chaque année une facture d'impôt substantielle.

Puisque l'objectif fondamental de l'impôt foncier est de financer les services municipaux, certaines organisations de conservation se demandent pourquoi les espaces naturels – qui ne font pas appel à ces services – devraient même être imposés. Certaines organisations de conservation contestent aussi l'idée voulant qu'en principe leur traitement fiscal soit différent de celui d'un parc ou d'une réserve naturelle dont le gouvernement est propriétaire :

- En toute rigueur, le régime d'impôt foncier est lié à *l'utilisation des terres*, peu importe qui en est propriétaire; des *utilisations* identiques devraient donner lieu à un traitement identique.
- Bien qu'au fil des années les organes législatifs aient instauré de nombreuses exceptions, c'est la théorie fondamentale.

Selon ce raisonnement, les terres de conservation utilisées aux mêmes fins qu'un parc ou une réserve de chasse devraient avoir un traitement fiscal identique à celui d'un parc ou d'une réserve de chasse. Comme le disait un groupe, « il est important que nous ne payions pas d'impôt foncier pour protéger des terres que la province devrait protéger. À l'heure actuelle, [nous] payons à peu près 3 000 \$ par année, et cette valeur va énormément augmenter au cours des prochains mois lorsque nous assurerons la conservation de terres que nous voulons protéger depuis des années. Nous devrions utiliser les précieux dons qui nous sont faits pour conserver des terres, pas pour payer des taxes¹ ». Au Canada, de nos jours, cela se produit quelquefois, et quelquefois non. Ce sujet est de compétence provinciale (et parfois municipale), et bien que la structure fondamentale du régime des impôts sur la propriété foncière soit commune à toutes les provinces, il n'y a pas deux provinces qui le traitent de la même façon.

4.0 Questions fiscales provinciales

4.2 Structure fondamentale

Tous les systèmes provinciaux commencent avec la prémisse selon laquelle les impôts fonciers doivent reposer sur un pourcentage fixe de la juste valeur marchande, puis se mettent à instaurer un éventail d'exceptions.

Dans un examen effectué en 1992, le présent auteur² a comparé le traitement en matière d'impôt foncier que les provinces et les municipalités réservaient aux terres ayant une grande valeur écologique *par rapport* à d'autres terres de valeur marchande similaire, et s'est demandé si les terres environnementales avaient droit au même traitement, ou à un traitement privilégié ou inférieur. Selon cette analyse, les terres environnementales faisaient souvent partie d'une soi-disant « catégorie privilégiée », mais *pas* aussi « privilégiée » qu'un certain nombre d'autres utilisations des terres. Le présent chapitre examine ce qui se passe de nos jours pour déterminer si cette situation prévaut encore.

Le régime d'impôt foncier repose sur deux étapes de base :

- 1) une *évaluation* des biens immobiliers appartenant à un propriétaire foncier;
- 2) la levée d'un impôt reposant sur *un pourcentage* (appelé traditionnellement « taux par mille ») de cette évaluation³.

4.3 Évolution historique

Comme nous l'avons déjà mentionné, pratiquement toutes les compétences ont essayé d'en arriver à des évaluations correspondant d'autant plus que possible à la *valeur marchande* (ou à un pourcentage fixe de la valeur marchande). Il était toutefois difficile d'appliquer fidèlement cette approche aux terres écosensibles. L'évaluation des « terres incultes » en particulier a traditionnellement été très faible; or, ces terres incluent les terres humides. Ces valeurs pouvaient cependant fluctuer si les évaluateurs traitaient les terres comme des terres « *récréatives* ».

L'« évaluation de la valeur marchande » faisait en outre l'objet de diverses exemptions statutaires. Le droit provincial sur l'évaluation pouvait, par exemple,

- exonérer entièrement les organismes de bienfaisance d'impôt foncier;
- exonérer les terres agricoles ou réduire leur taux d'évaluation;
- exonérer les « terrains boisés » ou réduire leur taux d'évaluation;
- offrir un traitement privilégié à certaines activités (p. ex. dans plusieurs provinces, les terrains de golf bénéficient du traitement fiscal le plus favorable).

Puisque l'objectif fondamental de l'impôt foncier est de financer les services municipaux, certaines organisations de conservation se demandent pourquoi les espaces naturels – qui ne font pas appel à ces services – devraient même être imposés.

Dans certains cas, le droit de la province prévoyait des pénalités pour les propriétaires qui convertissaient leur terre à un autre usage, après avoir bénéficié d'un traitement fiscal préférentiel pendant plusieurs années⁴. En outre, il existe depuis longtemps des façons de procéder à une évaluation dans le cas des servitudes. Chacune d'entre elles est décrite dans les pages suivantes.

4.4 Évaluations – traitement normal et traitement préférentiel

Lorsque les gouvernements interviennent dans le régime d'impôt foncier, ils le font soit en rajustant le processus *d'évaluation* ou en modifiant les règles ayant trait à la perception du *taux* appliqué. Pour la première étape (l'évaluation), la définition généralement admise de la juste valeur marchande est le prix qui serait payé dans le marché libre entre un vendeur consentant et un acheteur sérieux⁵.

Dans la pratique quotidienne, la valeur marchande projetée que l'évaluateur type attribue à une propriété correspond en général à un amalgame de trois chiffres. Ces trois démarches du processus d'évaluation des biens immobiliers⁶ existent depuis longtemps. Ce sont :

- 1) la « *théorie du prix de vente* » (combien les propriétés semblables se vendent-elles?);
- 2) la « *théorie du coût* » (« la valeur du site plus le coût non amorti de la reproduction des améliorations » : quel était le coût de la propriété, corrigé de l'inflation et de la dépréciation?);
- 3) la « *théorie du revenu* » (quel est le montant capitalisé pour sa capacité de production de revenus?).

La démarche du prix de vente comprend une comparaison avec la vente d'autres propriétés, y compris celles pour lesquelles il y a eu un *changement d'utilisation*; il s'agit du facteur qui contribue le plus, et de très loin, aux chiffres utilisés pour l'évaluation des espaces naturels. Par comparaison, les chiffres qu'on obtient en tenant compte de ce que la propriété pourrait avoir *coûté* ou encore en capitalisant le *revenu* net de la propriété, sont en général très modestes pour ce genre de propriétés : en pratique, si des « améliorations » ne sont pas apportées à la propriété, la valeur marchande des espaces naturels repose habituellement sur la comparaison directe avec des propriétés similaires.

En d'autres mots, les techniques habituelles d'évaluation appliquées aux espaces naturels produisent souvent des chiffres relativement faibles (en particulier, pour les terres humides) et donc les impôts fonciers sont d'habitude, *de toute façon*, relativement faibles *sauf* lorsqu'il existe des possibilités réelles de changement d'utilisation (aménagement), auquel cas l'évaluation (et les taxes) peuvent être beaucoup plus élevées.

Cette situation n'a pas empêché les gouvernements d'adopter des formes particulières de traitement fiscal, surtout comme retombées de pratiques fiscales dans des domaines connexes, comme le traitement des terres agricoles. Étant donné que les pratiques d'évaluation normales

commencent en théorie par un équilibre entre les trois approches⁷, il est possible de soutenir qu'évaluer les propriétés à l'aide d'une *seule* (comme l'approche du revenu) produisant des chiffres moins élevés que les autres constitue une dérogation par rapport à la norme. Certaines lois relatives à l'évaluation le font pourtant depuis des décennies, en favorisant ouvertement un certain type de propriétés (qui peuvent avoir une valeur de vente élevée, mais de faibles revenus, comme les terres agricoles dans certaines provinces).

Dans d'autres provinces, il existe une version *modifiée* de l'approche du prix de vente : la loi tient compte de ventes comparables, mais *exclut celles qui sont associées à une conversion à un usage différent*. De nouveau, il s'agit d'une préférence, appliquée quelquefois aux terres agricoles : la valeur évaluée est calculée par rapport aux ventes *d'un agriculteur à un autre*, mais non entre les agriculteurs et les promoteurs.

4.5 Calcul de l'impôt – traitement normal et traitement préférentiel

Le gouvernement peut également intervenir en ajustant le *taux* d'imposition. Par le passé, une fois que l'évaluation d'une propriété avait été faite, le taux de taxe correspondait à un certain *pourcentage* du montant de cette évaluation. La pratique par laquelle certaines catégories de propriétés étaient imposées à un *pourcentage de la valeur différent* de celui des autres catégories de propriétés s'est pourtant répandue dans la plus grande partie du Canada : le taux par mille pouvait, par exemple, être calculé à partir d'un pourcentage différent selon qu'il s'agissait d'une propriété résidentielle plutôt que d'une propriété commerciale, d'une propriété agricole plutôt que d'une propriété non agricole, etc.

Les propriétés « récréatives » sont un des exemples les plus frappants de ce phénomène. Dans certains cas, des préférences manifestes étaient permises (au moyen d'évaluations basses ou d'exonéra-

tions) pour les terrains de golf⁸ ou les propriétés récréatives exploitées par des clubs philanthropiques ou d'autres groupes semblables⁹. Par ailleurs, certains évaluateurs gouvernementaux croyaient justifié de donner une évaluation plus élevée à des terres utilisées à des fins « récréatives » plutôt que, disons, à un terrain boisé servant pour le bois de chauffage¹⁰.

Le cas le plus fréquent de calcul fiscal préférentiel est celui des terres agricoles : toutes les provinces du Canada réservent un traitement spécial à leurs terres agricoles¹¹ qui quelquefois (quoique pas toujours) s'étend aux terres boisées.

Certaines provinces font une distinction entre plusieurs catégories de terres boisées. L'une d'elles peut comprendre les boisés de ferme (jusqu'à une certaine taille maximale); il peut y en avoir une deuxième pour les forêts aménagées et une troisième pour les terrains forestiers exploitables ouverts.

Dans certaines provinces, le gouvernement accorde un traitement préférentiel à une certaine catégorie de propriétés lorsqu'il les évalue, mais ne perçoit pas du tout de taxes, c'est-à-dire que le taux d'imposition est de 0 p. 100 et qu'il s'agit d'une exonération complète. Dans d'autres cas, le taux est supérieur à 0 p. 100, mais tout de même préférentiel. Dans d'autres cas encore, le gouvernement peut décider de percevoir l'impôt au plein taux, puis accorder une *remise* de tous les impôts, ou d'une partie de ceux-ci, aux catégories de propriétés privilégiées. En bref, un gouvernement peut emprunter diverses avenues qui varient énormément entre elles pour produire un résultat pécuniaire identique.

Un autre domaine intéressant est l'évaluation des terres visées par une servitude. Comme nous l'avons déjà mentionné, de nombreuses provinces ont adopté une loi concernant les servitudes de conservation dans les années 1990; longtemps avant ce moment-là toutefois, il existait déjà des pratiques pour évaluer les servitudes en général, p. ex. pour les droits de passage, les couloirs de services publics, etc. Parfois, la loi prescrit aux évaluateurs d'ajuster la valeur évaluée des terres en fonction des

servitudes. Dans de nombreux cas cependant, cette prescription n'est pas nécessaire, parce que les évaluateurs ont déjà et depuis longtemps l'habitude de reconnaître que *si* la valeur marchande d'une propriété diminue parce qu'une servitude (de *quelque sorte que ce soit*) réduit son potentiel d'aménagement, cette diminution doit se refléter proportionnellement dans son évaluation.

Depuis des années, il y a d'autres propositions pour le traitement préférentiel des terres écosensibles, y compris des terres humides et des autres espaces naturels. Certaines ont été mises en œuvre. Leurs proposants espèrent toutefois éviter une réduction des recettes municipales; le Forum sur les terres humides durables a par exemple soutenu (1991) que « les municipalités devraient être indemnisées par la province ou par les organismes du secteur privé des pertes d'impôts fonciers résultant de la révision des mécanismes d'évaluation liée à la conservation des terres humides¹² ».

La question de la perte de recettes fiscales a aussi une influence sur une autre composante du régime fiscal de certaines provinces. Certains gouvernements ont soulevé la possibilité qu'un propriétaire peut bénéficier d'un traitement fiscal préférentiel pendant des années, en prétendant réserver une propriété à un certain usage privilégié, tout en attendant simplement de modifier cette utilisation à la première occasion. Le propriétaire de terres agricoles ou d'un terrain de golf, par exemple, peut recevoir des stimulants fiscaux importants puis vendre sa propriété pour qu'un lotissement y soit établi; certains gouvernements prétendent que c'est l'équivalent d'un « leurre » et exigent donc que ces stimulants soient remboursés (une « récupération fiscale ») lorsque l'utilisation privilégiée est modifiée.

4.6 Examen des solutions de rechange

Pour ce qui est de l'évaluation et des impôts, les terres de conservation entrent-elles dans une catégorie privilégiée ou arrivent-elles en deuxième lieu (ou pire) par rapport à d'autres utilisations des terres?

- Le traitement fiscal le plus favorable est une **exonération pure et simple** d'impôt. C'est ce qui se produit pour les terres des organismes de bienfaisance environnementaux au Nouveau-Brunswick, à l'Île-du-Prince-Édouard et au Québec (et partiellement en Ontario, pour les terres acquises par certains organismes de bienfaisance avant 1998). C'est également le cas (pour des raisons différentes) dans les « territoires non organisés » (c.-à-d. le territoire qui se trouve en dehors des limites des municipalités) à Terre-Neuve-et-Labrador (mais la ville de St. John's offre une exonération pure et simple) et dans la plupart des territoires non organisés de Colombie-Britannique (quoique pas dans tous)¹³. Des discussions ont lieu en ce moment sur la possibilité d'initiatives législatives semblables en Alberta et pour d'autres terres en Ontario.
- Il est possible d'arriver au même résultat si les impôts font l'objet d'une **remise** de 100 p. 100, comme celle qui est parfois offerte en Ontario, par exemple, à certains organismes de bienfaisance autres que ceux qui se vouent à l'environnement.
- En certains endroits, les terres de conservation (terres appartenant à des fiducies foncières ou propriétés visées par une servitude de conservation de bonne foi) sont exonérées de droit; ailleurs, il existe une exonération, mais il faut la demander et elle n'est accordée (pour une période limitée) qu'après qu'un organe gouvernemental l'ait approuvée sur une base *discrétionnaire*. C'est le cas dans la plupart des provinces.

- Si la propriété n'est pas exonérée d'impôt, le fardeau fiscal peut néanmoins être réduit, par exemple,
 - si la propriété est admissible à une **méthode d'évaluation préférentielle**,
 - à une **remise partielle** des impôts (quelquefois sous la forme d'un « crédit d'impôt »),
 - si elle se trouve dans une catégorie à **taux réduit**.

Presque toutes les provinces prévoient ce genre de traitement pour *certaines* utilisations des terres; mais les terres de conservation appartenant à un propriétaire privé sont-elles parmi elles? Ci-après se trouve un profil des caractères saillants du droit de chacune des provinces. Les lois des territoires ne sont pas analysées, parce que le pourcentage de terres appartenant à un propriétaire privé au nord du 60^e parallèle est à l'heure actuelle très faible, mais il vaudra la peine d'explorer ce sujet aussi à un moment donné dans l'avenir.

4.7 Profils provinciaux

Colombie-Britannique

L'influence de la loi¹⁴ de la Colombie-Britannique sur les terres de conservation est l'une des plus complexes au Canada. En certains endroits, les terres de conservation sont purement et simplement exonérées d'impôt foncier; mais ailleurs, la seule façon d'obtenir une exonération ou une réduction d'impôt est de la demander au conseil municipal, lequel peut l'accorder ou la refuser essentiellement à son gré, comme nous l'expliquons ci-dessous.

Les terres appartenant à des organismes de bienfaisance environnementaux sont entièrement exonérées d'impôt en deux genres d'endroits :

- (a) Premièrement, la *Taxation (Rural Area) Act* prévoit une exonération absolue d'impôt pour toute organisation de bienfaisance sans but lucratif *en dehors des limites des municipalités*¹⁵, pourvu que la propriété ait des « avantages manifestes ». Cette exigence fait l'objet de beaucoup de litiges, mais semble assez large pour inclure la conservation; il n'est néanmoins pas tout à fait impossible qu'un évaluateur régional poursuive une organisation de conservation en cour pour régler la question des « avantages manifestes » lorsque l'organisation demande l'exonération.
- b) Sur l'île Gambier, le Islands Nature Trust a obtenu qu'une exonération de 65 p. 100 soit « mise à l'essai » pour les terres de conservation, appelées « zones de protection des espaces naturels (exonérées d'impôt)¹⁶ ». Bien que cet arrangement soit sous le régime du droit particulier aux îles Gulf¹⁷, il semble qu'on s'attende à ce que cet « essai » puisse un jour être appliqué ailleurs.

La British Columbia Assessment Authority classe les propriétés visées par une servitude de conservation dans la catégorie « Code 89 – Green Legacy Sites¹⁸ » (sites de legs verts). Ces propriétés *ne* sont *pas* exonérées. L'évaluation peut être réduite, ou non : comme pour les autres propriétés visées par une servitude, toute modification de l'évaluation est subordonnée à une diminution quantifiable de la valeur marchande réelle¹⁹.

Une réduction de l'évaluation peut être importante, parce que les terres de conservation ne se trouvent pas, par ailleurs, dans une catégorie fiscale avantageuse dans les municipalités de Colombie-Britannique. Elles ne sont pas admissibles au régime d'évaluation préférentiel pour les terres agricoles²⁰, parce qu'elles ne produisent pas de revenus agricoles. Elles ne sont pas non plus admissibles au traitement particulier réservé aux terrains forestiers naturels ou aux forêts aménagées²¹, si « l'utilisation optimale » n'y est pas « de faire pousser et d'abattre des arbres ».

Les organisations de conservation qui se trouvent dans les limites d'une municipalité peuvent par conséquent désirer obtenir une exonération de l'impôt foncier, en faisant la demande au conseil municipal local. La *Local Government Act* permet aux conseils d'exonérer d'impôt (à leur gré) les parcs et les installations récréatives se trouvant dans des limites municipales et appartenant à une association, ou d'autres propriétés appartenant à des organisations de bienfaisance sans but lucratif²². Là encore, il faut montrer l'existence « d'avantages manifestes » et, même si le conseil donne son approbation, il n'est pas impossible qu'un évaluateur régional conteste cette exonération devant un tribunal en alléguant que les « avantages » ne sont pas « manifestes »²³.

Lorsqu'une propriété a bénéficié d'un traitement fiscal préférentiel et a ainsi évité pendant un certain nombre d'années une partie du fardeau fiscal normal, puis que son utilisation change (p. ex. s'il est transformé en lotissement), certaines provinces exigent le remboursement rétroactif (ou « récupération fiscale ») d'une partie des impôts non payés. Ce genre de régime de récupération fiscale n'existe pas en Colombie-Britannique.

Alberta

Au moment de la rédaction du présent document, une proposition législative qui fait son chemin au gouvernement de l'Alberta²⁴ pourrait avoir des conséquences importantes pour le sujet dont il est question ici²⁵. Avant des modifications apportées en 1995, les terres de conservation étaient expressément prévues dans le droit de l'Alberta²⁶ (elles étaient traitées comme les terres agricoles) mais, depuis lors, leur situation est moins claire. Par exemple, bien que la *Municipal Government Act* exonère les « réserves environnementales²⁷ », elle les met sur le même pied que les « propriétés non bâties réservées aux services publics », et cette catégorie n'a pas été appliquée aux terres de conservation. Les biens-fonds d'organisations sans but lucratif servant pour « les loisirs du grand public²⁸ » ou qui sont utilisés dans un « but charitable ou bénévole au bénéfice du grand public²⁹ » sont

exonérés par la *Loi* aussi, mais, dans les deux cas, il a été décidé que la meilleure voie à suivre serait une modification portant expressément sur les terres de conservation.

À moins que les terres de conservation ne soient incluses dans un nouveau traitement législatif (comme le régime discuté à l'heure actuelle par la législature), il n'existe pas de catégorie dans laquelle ce genre de propriété peut de toute évidence entrer. Les terres de conservation ne sont pas admissibles aux exonérations dont bénéficient les terres forestières exploitables tenues en vertu d'un accord de gestion forestière ou d'un bail. Elles ne sont pas non plus admissibles à l'évaluation préférentielle dont bénéficient les terres agricoles (appelées « propriétés réglementées », dont l'évaluation repose sur un système complexe de classement de la productivité du sol³⁰).

Une autre possibilité consiste à faire une demande d'exonération municipale. Bien que les organismes de bienfaisance environnementaux ne soient pas admissibles aux exonérations automatiques offertes à *certain*s organismes de bienfaisance (p. ex. les propriétés à usage religieux sont automatiquement exonérées³¹, mais les terres de conservation ne le sont pas), un organisme de bienfaisance qui se voue à la conservation peut demander une exonération, que le conseil municipal peut décider d'accorder³², et peut aller en appel si cette exonération lui est refusée³³.

36 Il n'existe pas de traitement spécial pour les propriétés visées par une servitude de conservation. L'évaluation peut-être réduite, ou non : comme pour les autres propriétés visées par une servitude, toute modification de l'évaluation est subordonnée à une diminution quantifiable de la valeur marchande réelle.

Il n'existe pas de régime de récupération fiscale pour les cas de modification de l'utilisation.

Saskatchewan

La loi³⁴ de la Saskatchewan ne fait à toutes fins utiles pas mention des terres de conservation. Elle ne comporte pas de disposi-

tions particulières pour l'exonération ou l'évaluation préférentielle, sauf en ce qui concerne la technique municipale discrétionnaire expliquée ci-dessous.

En pratique, la Saskatchewan a suivi l'exemple de certaines autres provinces : les espaces naturels, comme les prairies anciennes, sont souvent traités comme des « terres incultes » et leur évaluation est faible.

Avant 1997, la démarche utilisée était similaire à celle qui servait pour les fermes, qui avaient droit à une évaluation préférentielle liée à la productivité du sol (les terrains boisés étaient en général assimilés à des fermes) et les « conditions du marché local », comme la perspective d'une modification de l'utilisation, n'étaient pas incluses dans cette évaluation. En 1997, les règles ont été modifiées : les « conditions du marché local » sont devenues un facteur faisant augmenter (ou quelquefois diminuer) l'évaluation de nombreuses terres, y compris des terres de conservation, afin de tenir compte des prix de vente moyens locaux des terres agricoles dans le voisinage. À partir de 2005 cependant, la Saskatchewan recommencera essentiellement à traiter ces terres selon la méthode antérieure à 1997, c'est-à-dire une évaluation reposant sur la productivité du sol sans rajustement des prix de vente locaux.

Il existe une exonération d'impôt pour les propriétés de certains organismes de bienfaisance, comme le YMCA et le YWCA, mais il n'est pas fait expressément mention d'autres organismes de bienfaisance pertinents (y compris les organismes environnementaux). Une organisation se vouant à la conservation peut toutefois, comme quiconque, faire une demande d'exonération : les conseils municipaux ont le pouvoir discrétionnaire général d'exonérer presque *toutes* les sortes de terres pendant une période maximale de cinq ans (renouvelable)³⁵.

Il n'existe pas de traitement spécial pour les propriétés visées par une servitude de conservation. L'évaluation peut être réduite, ou non : comme pour les autres propriétés visées par une servitude, toute modification de l'évaluation est subordonnée à une diminution quantifiable de la

valeur marchande réelle. Lorsqu'à partir de 2005 il ne sera plus tenu compte des « conditions du marché local » dans l'évaluation de ces terres, une diminution quantifiable de la productivité du sol sera nécessaire pour que l'évaluation diminue.

Il n'existe pas de régime de récupération fiscale pour les cas de modification de l'utilisation.

Manitoba

La loi du Manitoba³⁶ prévoit un régime d'évaluation en deux étapes appelé « évaluation fractionnée », qui détermine a) le montant de la juste valeur marchande et b) un deuxième chiffre correspondant à un pourcentage fixe du premier et qui dépend de l'utilisation des terres. C'est en fonction de ce dernier chiffre que les impôts sont calculés.

Il n'existe pas d'exonération pour les terres de conservation; quant à cela, bien que *certaines* institutions de bienfaisance soient exonérées de certaines taxes scolaires³⁷, les organismes de bienfaisance environnementaux *ne* semblent *pas* en faire partie, et il n'existe pas de mécanisme qui permettrait aux fiducies foncières de faire une demande d'exonération que le conseil municipal pourrait accorder à son gré.

Les « terres de conservation » sont par contre expressément prévues, pourvu qu'elles *fassent partie d'une ferme*³⁸. Leur évaluation est en général assez faible. Les impôts de l'ensemble de la propriété agricole ont aussi droit à un calcul préférentiel, sur 26 p. 100 de la valeur marchande. Il ne s'agit toutefois pas du taux le plus préférentiel : les terrains de golf sont bien mieux placés que les terres agricoles (ou que les terres de conservation), puisque leurs impôts sont calculés sur 10 p. 100 de leur valeur marchande.

Outre les dispositions relatives aux « terres de conservation », le Manitoba offre un « crédit d'impôt sur les biens-fonds riverains » « aux agriculteurs et aux exploitants agricoles qui s'engagent à protéger, pendant trois ans, une lisière de terre bordant un cours d'eau sur des terres agricoles³⁹ » (jusqu'à 100 pieds).

Il n'existe pas de traitement spécial pour les propriétés visées par une servitude de conservation. L'évaluation peut être réduite, ou non : comme pour les autres propriétés visées par une servitude, toute modification de l'évaluation est subordonnée à une diminution quantifiable de la valeur marchande réelle.

La conversion de terres agricoles peut entraîner une récupération fiscale s'étendant sur une période de cinq ans. Cette mesure s'étend implicitement aux « terres de conservation » qui faisaient partie de ces terres agricoles.

Ontario

La loi⁴⁰ de l'Ontario est « en transition » depuis 1997; c'est encore le cas au moment de la rédaction du présent document. Les terres de conservation étaient reconnues comme une catégorie fiscale particulière depuis 1988⁴¹ et étaient admissibles à des remises; ce système a toutefois été mis de côté en 1997 et remplacé par un régime d'exonération fiscale. Depuis lors, la *Loi sur l'évaluation* a exonéré les « terres de conservation, telles que les définit la réglementation⁴² ». Le gouvernement de l'Ontario a dit avoir l'intention d'adopter d'ici un an les règlements formulant les définitions. Entre-temps, deux résultats se sont produits :

- les biens-fonds qui avaient été reconnus comme des terres de conservation *avant* 1997 bénéficient de droits acquis et ont été réputés admissibles à l'exonération;
- les biens-fonds qui n'ont pas été reconnus comme des terres de conservation avant 1997 (p. ex. les acquisitions récentes des fiducies foncières) se trouvent dans une position différente : leurs demandes de traitement similaire ne seront pas étudiées avant que la nouvelle réglementation ait été adoptée.

Au début de 2003, on attend toujours ces règlements d'exécution clés.

Avant 1997, l'admissibilité des « terres de conservation » à l'exonération reposait sur un test en deux volets : le bien-fonds devait appartenir à un organisme de bienfaisance *et* satisfaire à certains critères écologiques.

La liste de ces critères écologiques était relativement ouverte⁴³. Après les modifications de 1997, on a tenté de définir ces critères avec plus de précision et, en 2000, le ministère des Richesses naturelles a diffusé une liste provisoire de 21 catégories écologiques qui feront partie de la réglementation attendue depuis longtemps, afin d'assurer la synchronisation (approximative) avec les critères du Programme des dons écologiques du gouvernement fédéral. En 2002 cependant, le gouvernement a annoncé avoir l'intention de ne conserver que sept catégories⁴⁴ et de laisser tomber les 14 autres (dont les propriétés visées par une servitude)⁴⁵, qui, en tant que telles, ne seront pas considérées comme admissibles, tout au moins pas « au début »⁴⁶.

La question est toujours en suspens. Si la version préliminaire de 2002 est adoptée, le traitement fiscal de nombreuses autres propriétés récemment acquises ayant une grande valeur écologique s'améliorera. Par contre, certaines terres protégées par les fiducies foncières de l'Ontario seront exonérées, tandis que d'autres ne le seront pas, selon qu'elles respectent ou non les nouveaux critères écologiques. Étant donné que la version de 2002 ne fait pas mention de la conservation des « droits acquis » pour les terres de conservation auparavant reconnues, la question de savoir si des biens-fonds qui jusqu'à maintenant sont exonérés pourraient devenir imposables dans l'avenir n'est pas non plus résolue.

Entre-temps, les terres de conservation nouvellement acquises sont imposables jusqu'à ce que la nouvelle réglementation, attendue depuis 1997, soit adoptée. En l'absence fonctionnelle d'une désignation « terres de conservation », les organismes de bienfaisance gardiens de l'environnement ne se trouvent pas dans une position avantageuse. Bien que la *Loi sur l'évaluation* prévoit une exonération pure et simple pour certains organismes de bienfaisance (terres leur appartenant, propriétés utilisées p. ex. à des fins religieuses, médicales, horticoles ou d'aide sociale⁴⁷ ou même champs de bataille⁴⁸, montagnes russes et carrousels⁴⁹), elle ne mentionne pas ce genre d'exonération à des fins environnementales. Un autre programme établi

en vertu de la *Loi sur les municipalités* et prévoyant une remise « en faveur des organismes de bienfaisance admissibles afin d'alléger les impôts » est inaccessible lui aussi, parce qu'il ne s'applique qu'aux biens-fonds appartenant « à l'une des catégories commerciales ou des catégories industrielles⁵⁰ ». Un organisme de bienfaisance ne peut pas non plus faire une demande d'allègement d'impôts « indûment accablants » en vertu de l'article 365 de la *Loi sur les municipalités*, parce que ce genre de demande ne peut être présenté que pour les propriétés résidentielles, agricoles ou forestières aménagées (bois d'œuvre).

Un organisme de bienfaisance environnemental pourrait toujours demander une subvention tenant lieu d'impôt pour diminuer ses impôts, en tout ou en partie⁵¹, mais le conseil municipal décide à son gré. Il existe peut-être aussi d'autres techniques plus indirectes, mais elles ne sont ni simples ni évidentes⁵².

Il n'y a pas de traitement spécial pour les propriétés visées par une servitude de conservation. Elles font partie de l'une des 14 catégories de biens-fonds auxquelles il a été proposé d'accorder une exonération selon les critères préliminaires discutés pour les « terres de conservation communautaires » en 2000, mais qui ont été mis de côté en 2002. En l'absence de toute orientation juridique, l'évaluation peut être réduite, ou non : comme pour les autres propriétés visées par une servitude, toute modification de l'évaluation est subordonnée à une diminution quantifiable de la valeur marchande réelle.

Dans d'autres contextes, la conversion, de terrains de golf par exemple (qui bénéficient d'un traitement fiscal préférentiel), peut entraîner une récupération fiscale.

Québec

Au Québec, la loi⁵³ de la fin de 2002 crée un régime organisé pour la conservation des terres privées, qu'elles appartiennent à un organisme de conservation ou à un propriétaire foncier en vertu d'une servitude de conservation ou de quelque chose de similaire. Ces propriétés sont énumérées

dans un registre des « réserves naturelles en milieu privé ».

En décembre 2002, la province a édicté une loi⁵⁴ « pour exempter des taxes foncières des réserves naturelles en milieu privé⁵⁵ ». Cette loi s'applique aux propriétés du registre, qu'elles appartiennent à un organisme de bienfaisance environnemental ou à un particulier en vertu d'une servitude de conservation. Bien que la loi abolisse les impôts fonciers et les taxes scolaires en tant que tels sur ces terres, elle laisse néanmoins aux conseils municipaux la possibilité de percevoir à nouveau des droits sur ces terres, non sous forme d'impôts, mais sous forme de « droits » pour les services; cette perception de droits pour rémunérer les services doit se faire par règlement municipal, adopté par le conseil⁵⁶.

Nouveau-Brunswick

La loi⁵⁷ du Nouveau-Brunswick, comme celle de l'Île-du-Prince-Édouard, prévoit deux « impôts fonciers » : un impôt provincial et divers impôts municipaux; les règles n'étant pas toujours identiques aux deux paliers, toute discussion des « impôts fonciers » doit en général préciser celui dont il est question. Dans le cas des terres appartenant à des organismes de bienfaisance environnementaux cependant, les règles sont identiques. Au Nouveau-Brunswick, les terres appartenant à des organismes de bienfaisance environnementaux et protégées par ces organismes ont droit à une exonération d'impôt pure et simple qui ne ressemble à rien d'autre au Canada : les terres de conservation sont exonérées par la province, en vertu d'une loi exonérant les « biens réels dont les propriétaires et occupants sont [...] des établissements et associations formés et dirigés pour l'avancement des sciences⁵⁸ ».

Il n'existe pas de traitement spécial pour les propriétés visées par une servitude de conservation, et on ne s'attend pas non plus à des modifications importantes de l'évaluation. Le traitement par le Nouveau-Brunswick des terres visées par une servitude ne repose presque jamais sur « l'utilisation optimale », de sorte que le

potentiel d'aménagement constitue rarement un facteur dans ces évaluations.

La conversion de terres agricoles à des utilisations plus élevées peut donner lieu à un impôt rétroactif correspondant à ce qui aurait sinon été versé au cours de la dernière décennie; cette façon de faire ne s'étend toutefois pas aux terres de conservation⁵⁹.

Nouvelle-Écosse

La loi⁶⁰ de la Nouvelle-Écosse prévoit un impôt conçu expressément pour les organisations sans but lucratif, comme les fiducies foncières. Bien que cette loi ne fasse pas nommément référence aux « terres de conservation » ni n'utilise une autre expression semblable, elle précise que les terres de plus de trois acres appartenant à des organisations de bienfaisance sans but lucratif, à l'exclusion de tout bâtiment, utilisées uniquement pour les objectifs non lucratifs de cette organisation sont passibles d'un impôt foncier récréatif⁶¹. Ce chiffre est inférieur à ce qui est exigé d'autres utilisations des terres, mais il reste de plusieurs fois plus élevé que le taux d'imposition effectif des terres de bois d'œuvre⁶²; les terres agricoles sont par contre exonérées d'impôt (la province verse également chaque année un certain montant à l'hectare aux municipalités où se trouvent des terres agricoles).



Sinon, dans le cas des propriétés appartenant à des organisations de bienfaisance, certaines organisations et institutions sont automatiquement exonérées (p. ex. les Scouts ou les Guides), mais les organisations de conservation ne le sont pas. Elles peuvent toutefois demander une exonération que le conseil municipal peut accorder, ou non, à son gré⁶³.

Il n'existe pas de traitement spécial pour les propriétés visées par une servitude de conservation. L'évaluation peut ou non être réduite : comme pour les autres propriétés visées par une servitude, toute modification de l'évaluation est subordonnée à une diminution quantifiable de la valeur marchande réelle.

Dans le cas des terres de plus de trois acres appartenant à une organisation de bienfaisance sans but lucratif, une modification de l'utilisation pourrait donner lieu à un impôt ponctuel égal à 50 p. 100 de la valeur de la propriété. Dans d'autres contextes (c.-à-d. les terres agricoles), une modification de l'utilisation peut donner lieu à un impôt ponctuel égal à 20 p. 100 de la valeur de la propriété.

Île-du-Prince-Édouard

Comme celle du Nouveau-Brunswick, la loi⁶⁴ de l'Île-du-Prince-Édouard prévoit un « impôt foncier » aux deux paliers : provincial et municipal. Les terres de conservation peuvent être désignées aires de gestion des espèces sauvages en vertu de la *Fish and Game Protection Act* ou de la *Natural Areas Protection Act*⁶⁵, après quoi elles sont entièrement exonérées de l'im-

40 pôt foncier provincial et de l'impôt foncier municipal⁶⁶.

Il n'existe pas de traitement spécial en tant que tel pour les propriétés visées par une servitude de conservation, mais ces terres pourraient vraisemblablement être désignées sous le régime des lois mentionnées ci-dessus, puis leur évaluation pourrait être réduite, ou non : comme pour les autres propriétés visées par une servitude, toute modification de l'évaluation est subordonnée à une diminution quantifiable de la valeur marchande réelle.

Il n'existe pas de récupération fiscale pour les cas de modification de l'utilisation.

Terre-Neuve-et-Labrador

À Terre-Neuve-et-Labrador, la loi⁶⁷ prévoit qu'il n'y a pas d'évaluation (et donc pas d'impôts fonciers) à l'extérieur des limites des municipalités. Une discussion de l'impôt foncier ne s'applique donc qu'aux terres se trouvant dans des limites municipales; même dans ce cas, de nombreuses collectivités n'ont pas d'évaluation ni d'impôt. Il existe toutefois un impôt foncier provincial sur les terrains forestiers exploitables; bien que de grandes étendues de terrains « gérés à des fins incompatibles avec la production de bois d'œuvre » en soient exonérées, on ne sait pas bien si cette exonération s'étend aux terres de conservation⁶⁸.

Les principales agglomérations ont des impôts fonciers mais, à St. John's, qui est couvert par la *St. John's Assessment Act*, les organismes de bienfaisance enregistrés sont exonérés d'impôt foncier⁶⁹ (quoique les entreprises qu'elles exploitent peuvent être assujetties à une taxe d'affaires).

Ailleurs, la situation est moins claire. Bien que certains organismes de bienfaisance aient droit à une exonération (p. ex. les biens-fonds utilisés à des fins religieuses sont automatiquement exonérés⁷⁰), ce n'est pas le cas des organismes de bienfaisance environnementaux. Une fiducie foncière peut, comme tout le monde, faire une demande d'exonération, mais le conseil municipal peut choisir de l'accorder ou de la refuser⁷¹.

Il n'existe pas de traitement spécial pour les propriétés visées par une servitude de conservation. L'évaluation peut être réduite, ou non : comme pour les autres propriétés visées par une servitude, toute modification de l'évaluation est subordonnée à une diminution quantifiable de la valeur marchande réelle.

Il n'existe pas de récupération fiscale pour les cas de modification de l'utilisation.

4.8 Conclusion du chapitre quatre

La recherche révèle certains thèmes communs. Les sommes réellement en jeu sont en général petites, parce que les terres écosensibles sont souvent *déjà*, pour une raison ou une autre, dans une catégorie de faible imposition. Il y a cependant des exceptions dignes de mention, en particulier dans les zones urbaines ou récréatives,

Toutefois, en mettant simplement les terres de conservation sur le même pied que a) les réserves de chasse ou b) la catégorie de biens-fonds la plus privilégiée dans une province donnée, chacun des gouvernements pourrait utiliser les mécanismes avec lesquels il se sent déjà à l'aise, quels qu'ils soient.

ou près de celles-ci, où des pressions s'exercent pour que l'utilisation soit modifiée.

Dans une minorité de provinces, les terres de conservation se trouvent dans une catégorie « très privilégiée ». Ailleurs, les terres

de conservation peuvent arriver en deuxième place, derrière les terrains de golf, les propriétés religieuses, les fermes, les forêts de bois d'œuvre, etc.

Pour les gouvernements, faire passer les terres de conservation dans la catégorie des utilisations « très privilégiées » avec d'autres utilisations des terres représente un enjeu pécuniaire relativement modeste. Cet enjeu est modeste aussi pour de nombreuses organisations de conservation, de nouveau à un certain nombre d'exceptions dignes de mention. Cela ne change rien au fait qu'il est fondamentalement souhaitable d'inscrire un traitement fiscal propre aux terres de conservation, pour les raisons suivantes :

- il s'agit également d'une question de *principe* élémentaire (« si un bien-fonds a la même *utilisation* qu'une réserve de chasse du gouvernement, il devrait avoir le même traitement »);
- cela pourrait avoir une incidence *psychologique* positive sur les propriétaires fonciers.

En raison de la multiplicité des démarches adoptées par les divers secteurs de compétence, il n'est pas utile de recommander une *seule* formule pour le traitement fiscal des terres écosensibles. Toutefois, en mettant simplement les terres de conservation *sur le même pied* que a) les réserves de

[...] *comme c'est le cas en Ontario pour les terrains de golf. Ces augmentations d'impôt rétroactives ont un effet dissuasif qui freine la destruction éventuelle de terres écosensibles.*

chasse ou b) la catégorie de biens-fonds la plus privilégiée dans une province donnée, chacun des gouvernements pourrait utiliser les mécanismes avec lesquels il se sent déjà à l'aise, quels qu'ils soient.

Plusieurs provinces ont instauré des exonérations pures et simples pour les terres de conservation. Outre les avantages évidents pour les organisations intéressées qui se vouent à l'environnement, ces arrangements ont l'avantage de la simplicité.

Parmi les divers autres modèles, l'idée de remise provinciale est attrayante sur le plan intellectuel, parce qu'elle ne fait pas de « discrimination » contre les municipalités dont le territoire est formé d'une grande proportion d'espaces naturels et qui pourraient, sinon, se plaindre que tout avantage fiscal leur cause plus de tort qu'aux autres municipalités. Cette objection ne résiste pas à un examen minutieux, parce que ces municipalités ne perçoivent à peu près pas d'impôts sur les espaces naturels de toute façon, et que le « dommage » causé par une initiative ayant trait à ces espaces serait donc extrêmement faible. Mais, en politique, « la perception est la réalité ». L'élargissement du système provincial de remises semble une avenue intéressante à suivre dans les compétences qui ont déjà ce genre de programme de remises. Cependant, lorsqu'une compétence a déjà un autre ensemble de mesures incitatives pour d'autres types de biens-fonds, la chose la plus simple à faire semble être d'utiliser tout simplement cet ensemble de stimulants.

Chapitre cinq

Conclusion



La Commission sur l'intégrité écologique des parcs nationaux du Canada, qui avait reçu son mandat du gouvernement fédéral, a souligné en 1999 que « les lois fiscales canadiennes continuent de faire obstacle à la participation volontaire à l'effort local de conservation sur les terres privées. Les membres de la Commission ont reçu le même message, aussi bien de la part des exploitants de ranchs en Alberta que des exploitants de terres à bois privées dans les Maritimes [...] L'élimination de ces obstacles est essentielle pour promouvoir la conservation sur les terres adjacentes aux parcs nationaux¹ ». Cela a amené la Commission à formuler la recommandation officielle suivante²: « Que la ministre conseille au gouvernement du Canada de modifier la *Loi de l'impôt sur le revenu* afin de prévoir une exonération fiscale à l'égard des gains en capital résultant de dons écologiques. » Plus récemment (2003), le Groupe de travail sur le patrimoine naturel de la Table ronde nationale sur l'environnement et l'économie, faisant le point sur « l'état du débat », a proposé l'abolition de l'impôt encore en place sur les gains en capital restant pour les dons de terres écosensibles et de droits d'usage, et d'inclure les dons de terres écologiquement importantes faisant partie de l'inventaire détenus par des entreprises ou des individus dans le cadre de leurs activités commerciales³.

Des travaux récents ont également été effectués sur la colline du Parlement elle-même, en particulier en ce qui a trait au contexte urbain. Bien que le traitement fiscal des espaces verts soit une question complexe, particulièrement en milieu urbain⁴ deux organes parlementaires ont fait rapport sur ces questions en novembre 2002. Ces rapports ont également une importance particulière pour les espaces verts urbains, les paysages culturels et les friches industrielles. Ces deux organes parlementaires sont le Comité permanent des

finances de la Chambre des communes⁵ et le Groupe de travail libéral sur les questions urbaines⁶. Un de ces deux groupes (le Comité permanent) a également abordé la question des dons de biens immobiliers aux organismes de bienfaisance *en général*.

• **Espaces verts urbains** : Le Comité permanent des finances a mentionné que « la perte d'espace vert à la périphérie des villes est également une source de préoccupations⁷ ». Le Groupe de travail sur les questions urbaines a pour sa part recommandé que le gouvernement du Canada « soutienne l'acquisition d'espaces verts urbains d'importance critique en aidant des partenariats communautaires comme les groupes de propriétaires et les organisations de conservation et instaurent des mesures incitatives en vue de permettre les dons de terrains, à des fins de conservation⁸ ».

• **Paysages culturels** : « Des témoins ont fait valoir au Comité [permanent] que le gouvernement fédéral devrait exonérer complètement de l'impôt sur les gains en capital les dons de terres écosensibles, ce qui signifie un taux d'inclusion de zéro et que l'exemption devrait viser également les terrains urbains qui sont *importants sur les plans social et historique* mais qui ne sont peut-être pas essentiels sur le plan environnemental⁹ ». Cependant, plutôt que de se limiter à ne formuler des recommandations que pour les terrains « importants sur les plans social et historique », le Comité permanent a donné une réponse plus englobante, décrite ci-après dans le présent chapitre.

• **Autres terres** : Le Comité permanent a reconnu que les organismes de bienfaisance et les municipalités sont également intéressés à d'autres dons de terres, même lorsque les répercussions écologiques (ou culturelles) sont plus modestes. Quelquefois,

5.0 Conclusion

c'est simplement qu'un propriétaire altruiste veut faire quelque chose pour un organisme de bienfaisance et ne s'opposerait pas à ce que celui-ci transforme le don de terres en liquidités ou l'échange contre d'autres terres. Ces terrains sont appelés « terres d'échange ». Le Comité a cité l'Association canadienne des professionnels en dons planifiés, qui dit ceci : « Les biens immobiliers constituent les biens détenus par le plus de Canadiens mais sont pourtant rarement donnés à des organismes de bienfaisance. Les biens immobiliers représenteront une source importante de dons qui profiteront aux organismes de bienfaisance et à l'ensemble des Canadiens¹⁰ ».

• **Friches industrielles :** Selon le Comité permanent, « la santé de nos agglomérations urbaines nous préoccupe de plus en plus. Ces préoccupations font ressortir la nécessité de s'attaquer aux problèmes des sites contaminés, particulièrement dans les centres urbains¹¹. En fait, le Comité a expressément mentionné les friches industrielles comme priorité absolue¹² pour de nombreuses raisons de politique publique¹³. Cela l'a amené à formuler la recommandation officielle suivante :

Que le gouvernement fédéral se réunisse avec les parties prenantes afin d'élaborer un plan de réaménagement des friches. On devrait envisager d'accorder des incitatifs fiscaux, des prêts, des subventions et des garanties d'hypothèque, initiatives qui seraient financées par la réaffectation de dépenses actuelles de l'État¹⁴.

Le Groupe de travail libéral sur les questions urbaines a de même recommandé « que le gouvernement du Canada [...] mette en place des encouragements fiscaux appropriés pour le réaménagement des terrains abandonnés¹⁵ ».

Le Comité permanent des finances a pris note des préoccupations dans ces diverses catégories. Le Comité n'a toutefois pas choisi d'essayer d'en arriver à une réponse individualisée pour chacune d'entre elles, mais a plutôt recommandé une approche simplifiée qui serait *commune* aux dons :

- d'actions, d'obligations et de valeurs;
- de terres écologiques;
- de biens-fonds « importants sur les plans social et historique »;
- de tous les autres biens immobiliers.

Le Comité permanent a formulé ses propositions de la façon suivante :

- Que le gouvernement fédéral modifie la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour éliminer le taux d'inclusion des gains en capital pour les dons de valeurs mobilières cotées en bourse à des organismes de bienfaisance, y compris à des fondations privées¹⁶;
- Que le gouvernement fédéral étudie la faisabilité d'assujettir les dons de biens immobiliers et de terres aux dispositions régissant le taux d'inclusion des gains en capital s'appliquant aux dons de valeurs mobilières cotées en bourse. Cette étude devrait viser à mettre le tout en vigueur progressivement, dans la mesure du possible¹⁷.

En d'autres mots, l'élimination proposée du « taux d'inclusion des gains en capital » s'appliquerait d'abord aux dons de valeurs mobilières; le Comité estime également justifié « d'étendre la portée de ces dispositions aux biens immobiliers et aux terres. Une telle modification ferait accroître vraisemblablement les dons effectués par les Canadiens¹⁸ ».

« Une telle modification », a enfin ajouté le Comité, « apportera un traitement uniforme entre le Canada, les États-Unis et le Royaume-Uni¹² ».

Le Canada a intérêt à étudier soigneusement ces recommandations. Le Parlement du Canada, ayant adopté un objectif consistant à protéger 12 p. 100 de notre masse terrestre en ce qui concerne la biodiversité, est évidemment intéressé à veiller à ce que cet objectif soit réalisable. Cela ne peut tout simplement pas se faire sans la participation active des propriétaires de

terres privées. Bien que le régime fiscal n'ait pas comme mandat de faciliter cet objectif, c'est le mandat du régime fiscal d'éviter, dans toute la mesure du possible, de nuire par inadvertance.

Le Parlement du Canada, ayant adopté un objectif consistant à protéger 12 p. 100 de notre masse terrestre en ce qui concerne la biodiversité, est évidemment intéressé à veiller à ce que cet objectif soit réalisable. Cela ne peut tout simplement pas se faire sans la participation active des propriétaires de terres privées.

Le Canada a fait de grands pas dans cette direction, et le milieu écologique tout comme les responsables à tous les paliers peuvent à bon droit être fiers des progrès accomplis au cours des dernières années.



Il reste encore toutefois du travail à faire. Le Comité permanent des finances appuie une grande initiative : mettre finalement un terme à l'assujettissement de la philanthropie environnementale à l'impôt sur les gains en capital.

À cet objectif, le milieu écologique ajouterait le traitement équitable des terres inventoriées. Un meilleur traitement fiscal pour l'intendance ne devrait pas continuer à exclure les promoteurs : eux aussi peuvent avoir un rôle très positif à jouer dans l'avenir de la philanthropie environnementale.

Ensuite, le Canada a intérêt à mettre de l'ordre dans la question des servitudes de conservation. La méthode appropriée à utiliser pour l'évaluation de la valeur des servitudes données (et donc des reçus) est la méthode avant-après, comme l'affirment diverses lois et comme les responsables fédéraux l'ont avec raison déduit en 1990. Les déclarations subséquentes, qui déviaient par rapport à cette position, la compliquait ou rabaisait les servitudes sur les espaces urbains ouverts ou les paysages culturels, n'ont pas aidé. C'est le moment idéal pour revenir à l'essentiel et à une position qui encourage le Canada à tirer profit de ces outils utiles.

Enfin, les provinces aussi ont un rôle important à jouer. La plupart ont déjà beaucoup contribué, en facilitant les servitudes de conservation avec l'aide de nouvelles lois. Plusieurs font également de grandes enjambées en ce qui concerne les impôts fonciers, p. ex. au moyen d'une exonération pure et simple. Dans d'autres provinces cependant, les terres appartenant à des organismes de bienfaisance environnementaux et protégées par ces organismes se trouvent dans une position fiscale inférieure à celle d'autres utilisations des terres, même lorsqu'elles ne font pas autant appel aux services municipaux que ces autres utilisations. L'exonération – ou tout au moins un traitement égal à celui auquel ont droit d'autres utilisations des terres privilégiées – aurait un effet bénéfique important sur la philanthropie environnementale.

L'exonération—ou tout au moins un traitement égal à celui auquel ont droit d'autres utilisations des terres privilégiées—aurait un effet bénéfique important sur la philanthropie environnementale.

Nous espérons que ces efforts mèneront à d'autres améliorations du traitement fiscal de l'intendance environnementale et que, grâce à ces améliorations, plus de Canadiennes et de Canadiens participeront à la protection de notre patrimoine naturel.

Annexe

Deux scénarios

[Tiré du Supplément au Guide sur les dons écologiques en Ontario avec la permission de la Région de l'Ontario d'Environnement Canada. Ces scénarios ont été préparés par l'avocat Paul Peterson de Toronto (Ontario) en juin 2002.]



Exemples d'avantages fiscaux accordés aux donateurs

Les exemples qui suivent ont pour objet de décrire les avantages fiscaux fondamentaux aux donateurs de terres qui sont écosensibles. Ces dons sont aussi connus sous le nom de « dons écologiques ».

Deux questions fiscales de base sont abordées. La première, c'est que le don d'une propriété à un organisme de bienfaisance enregistré admissible ou à un gouvernement entraînera l'octroi d'un crédit aux particuliers (et d'une déduction aux sociétés) qui aura pour effet de réduire l'impôt sur le revenu par ailleurs exigible.

Le deuxième aspect est le traitement de tout gain en capital. Depuis octobre 2000, le taux général d'inclusion des gains en capital est de 50 p. 100 et le taux d'inclusion des gains en capital pour les dons écologiques n'est que de la moitié du taux général d'inclusion ou 25 p. 100 du gain en capital total.

Pour obtenir d'autres renseignements sur ces changements, veuillez voir la publication de 2001 intitulée *Les dons et l'impôt* de l'Agence du revenu du Canada à l'adresse www.ccradrc.gc.ca.

Ces scénarios et calculs simplifiés sont présentés comme des exemples seulement et ne doivent pas être considérés comme des conseils financiers ou fiscaux qui s'appliqueraient à un particulier. Le calcul précis de l'impôt sur le revenu payable par toute personne donnée variera de ces exemples généraux. Il est

50

Les scénarios démontrent les deux grands avantages fiscaux pour les donateurs découlant du don de terres écosensibles. Tout d'abord, le donateur aura droit à un crédit d'impôt sur le revenu non remboursable calculé sur la valeur totale du don, sans faire l'objet des « limites sur les dons » qui s'appliqueraient autrement aux dons de bienfaisance. Les crédits d'impôt non utilisés peuvent être reportés pour réduire l'impôt sur le revenu futur pendant jusqu'à cinq ans après l'année du don. Deuxièmement, le montant du gain en capital inclus au revenu imposable sera réduit de 50 p. 100 à 25 p. 100.

Scénario A – Don de terres

Il y a environ 15 ans, monsieur Smith a acheté 20 hectares de riverains près de son chalet dans la région de Muskoka au prix de 180 000 \$. Cette propriété est située entre son chalet et un refuge d'oiseaux migrants.

La propriété est recouverte d'une forêt de pruches adultes. Monsieur Smith et sa famille adorent cette rive tranquille où ils observent souvent des cerfs et d'autres espèces sauvages. À mesure que de plus en plus de chalets sont construits près des rives du lac, ils s'inquiètent parce que cet habitat naturel disparaît.

La Fiducie foncière du lac collabore avec les propriétaires des chalets à la création d'une zone tampon naturelle de forêts adultes et de rives vierges autour du refuge d'oiseaux. En 2002, pour protéger sa propriété et pour participer aux activités de la Fiducie, la famille Smith a fait don de 20 hectares à la Fiducie. Ce don est évalué à 600 000 \$.

En raison de ce don, monsieur Smith a réduit son impôt sur le revenu de près de 90 000 \$ en 2002 et reporte 375 000 \$ de son reçu d'impôt pour les années futures (voir les calculs).

Calcul du crédit d'impôt pour un don de terres en 2002

Élément	Calcul	Explication
Juste valeur marchande de la propriété	600 000 \$	Valeur du reçu officiel pour le don.
Prix de base rajusté de la propriété	180 000 \$	Le prix de base rajusté est le prix d'achat de la propriété plus les dépenses admissibles.
Gain en capital	420 000 \$	Le gain en capital est la différence entre la juste valeur marchande et le prix de base rajusté.
Gain en capital imposable	105 000 \$	25 p. 100 du gain en capital lorsque le transfert de propriété est admissible comme don écologique.
Revenu reporté aux fins de l'impôt sur le revenu	225 000 \$	Revenu (120 000 \$) plus la portion imposable du gain en capital (105 000 \$).
Limite du don ou montant pour l'année du don	225 000 \$	Pour les dons écologiques attestés, jusqu'à 100 p. 100 de la valeur du don peut servir au calcul des crédits d'impôt et à réduire l'impôt exigible, jusqu'à concurrence du revenu du donateur pour l'année. Toute partie de la valeur du don qui ne sert pas à produire un crédit pour l'année du don peut être reportée et utilisée pendant un maximum de cinq ans de plus.
Montant pouvant être reporté	375 000 \$	Montant utilisé l'année du don soustrait de la juste valeur marchande (600 000 \$ moins 225 000 \$).
Crédit d'impôt fédéral non remboursable du donateur	65 224 \$	Repose sur 16 p. 100 des premiers 200 \$ et de 29 p. 100 du solde de la limite du don ou du montant pour l'année du don.
Crédit d'impôt provincial	24 740 \$	Dans le présent exemple, calculé à 6 p. 100 des premiers 200 \$ et à 11 p. 100 du solde de la limite du don ou du montant pour l'année du don.
Total des crédits d'impôt fédéral et provincial	89 964 \$	

Scénario B— Servitude de conservation

Au lieu de faire don de leur propriété à la Fiducie, les Smith auraient pu donner une servitude de conservation à la Fiducie. Cette servitude serait inscrite sur leur titre de propriété et elle protégerait de façon permanente les caractéristiques naturelles de la propriété en limitant le lotissement, les perturbations de la rive, l'abattage d'arbres, la construction de quais ou de bâtiments et toute autre modification des caractéristiques naturelles. La terre demeure une propriété privée faisant l'objet des restrictions de la servitude. Dans le présent exemple, la valeur de la propriété après la conclusion de la servitude de conservation est établie à 200 000 \$; la valeur de la servitude de conservation est donc de 400 000 \$, soit la différence entre la valeur de la propriété avant (600 000 \$) et après (200 000 \$) l'établissement de la servitude de conservation.

En raison de ce don, monsieur Smith aurait réduit son impôt sur le revenu de près de 76 000 \$ en 2002 et reporté 210 000 \$ de son reçu d'impôt pour les années à venir (voir le calcul).

La valeur des servitudes de conservation variera dans chaque cas étant donné le potentiel d'aménagement et de mise en valeur des ressources naturelles de la propriété et des restrictions choisies pour la propriété dans chaque cas de servitude.

La *Loi de l'impôt sur le revenu* établit des règles spéciales relatives à la détermination de la juste valeur marchande et des gains en capital pour les dons écologiques de servitudes de conservation.

La juste valeur marchande d'une servitude de conservation est déterminée comme « le montant appliqué en réduction de la juste valeur marchande du fonds de terre en accordant la servitude de conservation » ou la « juste valeur marchande déterminée par ailleurs » (voir le paragraphe 118.1 (12) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*). La réduction de la valeur de la propriété est attribuable à la restriction par la servitude du développement, de l'utilisation des terres et de l'exploitation des ressources naturelles qui réduisent la juste valeur marchande de la propriété. Puisque des ventes comparables ou les autres méthodes traditionnelles d'évaluation ne peuvent pas toujours établir la juste valeur marchande des servitudes, la *Loi* requiert que la valeur de la servitude soit au moins égale à la réduction de la valeur de la propriété privée. La valeur de la servitude des Smith est égale à la réduction de 400 000 \$ de la valeur de la propriété privée attribuable à l'octroi et à l'enregistrement de la servitude sur le titre.

Comme lorsqu'il s'agit d'un don de propriété foncière, 25 p. 100 du gain en capital de la servitude de conservation pour une terre écosensible doivent être inclus dans le revenu imposable.

La *Loi de l'impôt sur le revenu* prévoit aussi une disposition spéciale pour l'allocation d'une part raisonnable du prix de base à la servitude. Dans l'exemple du don des Smith, la valeur de la servitude de conservation (400 000 \$) est deux tiers de la valeur totale de la propriété (600 000 \$). Donc, le prix de base de la servitude sera calculé comme deux tiers du prix de base de l'ensemble de la propriété. La formule précise est présentée à l'article 43 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

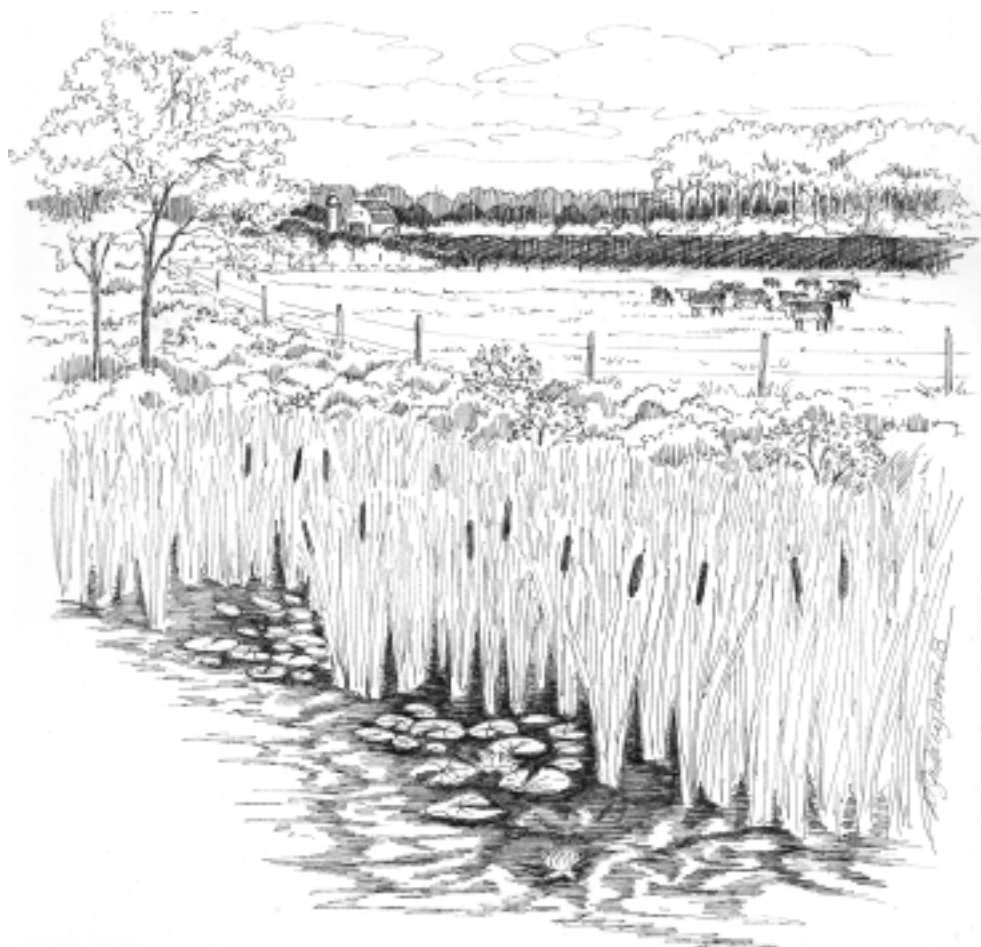
Calcul du crédit d'impôt pour une servitude de conservation en 2002

Élément	Calcul	Explication
Juste valeur marchande de la propriété (avant la servitude de conservation)	600 000 \$	
Juste valeur marchande de la propriété (après la servitude de conservation)	200 000 \$	
Juste valeur marchande de la servitude de conservation	400 000 \$	Lorsqu'elle ne peut pas être directement évaluée, la valeur de la servitude correspond à la différence entre la juste valeur marchande de la propriété avant (600 000 \$) et après (200 000 \$) l'établissement de la servitude de conservation. Il s'agit de la valeur du reçu officiel pour le don.
Prix de base rajusté de l'ensemble de la propriété	180 000 \$	Le prix de base rajusté est le prix d'achat de la propriété plus les dépenses admissibles.
Proportion de la valeur de la servitude de conservation par rapport à la valeur de l'ensemble de la propriété	400 000 \$ divisés par 600 000 \$ = 2/3	La valeur de la servitude de conservation divisée par la valeur de l'ensemble de la propriété.
Prix de base rajusté de la servitude de conservation	2/3 de 180 000 \$ 120 000 \$	Le coût de la servitude de conservation est égal aux 2/3 du coût de l'ensemble de la propriété (120 000 \$, le même ratio s'applique).
Gain en capital sur la servitude de conservation	\$400,000 moins 120 000 \$ \$280,000	Le gain en capital est la différence entre la juste valeur marchande de la servitude de conservation et son coût.
Gain en capital imposable	70 000 \$	25 p. 100 du gain en capital.
Revenu déclaré à l'impôt sur le revenu	190 000 \$	Revenu (120 000 \$) plus la partie imposable du gain en capital (70 000 \$).
Limite du don ou montant pour l'année du don	190 000 \$	Pour les dons écologiques attestés, jusqu'à 100 p. 100 de la valeur du don peut servir au calcul des crédits d'impôt et à réduire l'impôt payable exigible, jusqu'à concurrence du revenu du donateur pour l'année. Toute partie de la valeur du don qui ne sert pas à produire un crédit l'année du don peut être reportée et utilisée pendant un maximum de cinq ans de plus.
Montant pouvant être reporté	210 000 \$	Montant utilisé l'année du don soustrait de la juste valeur marchande (400 000 \$ moins 190 000 \$).
Crédit d'impôt fédéral non remboursable du donateur	55 074 \$	Repose sur 16 p. 100 des premiers 200 \$ et 29 p. 100 du solde de la limite du don ou du montant pour l'année du don.

Calcul du crédit d'impôt pour une servitude de conservation en 2002 cont.

Élément	Calcul	Explication
Crédit d'impôt provincial	20 890 \$	Pour le présent exemple, calculé à 6 p. 100 des premiers 200 \$ et à 11 p. 100 du solde de la limite du don ou du montant pour l'année du don.
Total des crédits d'impôt fédéral et provincial	75 964 \$	

Notes



Notes du chapitre un

1. *Bringing Trust to Ontario*, par Ron Reid, Bobolink Enterprises, Washago, 1988, p. 6.
2. *Canadian Parks/Recreation Association National Policy*, Ottawa, 1989, p. 1.
3. Kenneth Cox, *Heritage Conservation and Sustainable Development*, J.G. Nelson et S. Woodley (éd.), University of Waterloo, 1989, p. 182.
4. Cité par David Napier dans *Call of the Wild*, <http://www.sustainabletimes.ca/articles/landtrust.htm>.
5. Notes de discours de l'honorable David Anderson, ministre de l'Environnement, pour une conférence de presse annonçant la création du Comité d'examen des évaluations pour le « Programme des dons écologiques », Ottawa, le 4 octobre 2000.
6. [Traduction] « Les Canadiennes et les Canadiens admettent couramment, à tort, l'idée selon laquelle les zones urbaines ne contribuent pas beaucoup à l'habitat des espèces sauvages. Bien que les paysages urbains aient été considérablement modifiés par rapport à leur écosystème initial et que les habitats restants soient en général fragmentés, ces zones fournissent tout de même des habitats – de nidification, d'alimentation, d'hivernage et de rassemblement – et des voies de déplacement pour les espèces indigènes et les espèces introduites, moins appréciées. » Site Web d'Habitat faunique Canada, 2001.
7. [Traduction] « Au cours des 20 dernières années, la tendance a consisté à ramener la nature dans les paysages urbains. Les municipalités canadiennes ont réagi à cette tendance en intégrant des programmes et des politiques de naturalisation à leurs plans officiels et à leurs stratégies en matière d'espaces ouverts. » *La naturalisation urbaine au Canada : Principes directeurs et programmes*, Evergreen, Toronto, 2002.
8. [Traduction] HFC a également demandé que des [traduction] « indicateurs de la quantité d'habitats urbains et leur qualité [ainsi que des] programmes pour favoriser l'action individuelle dans les zones urbaines [soient élaborés et qu']une plus grande coordination et une meilleure collaboration [soient assurées] entre les organisations ayant à l'heure actuelle ou qui pourraient avoir dans l'avenir des responsabilités en matière de protection de l'habitat dans les zones urbaines ». Voir le site Web d'Habitat faunique Canada, 2003.
9. *Guide du Programme des dons écologiques du Canada 2002*, Environnement Canada, Octobre 2002.
10. *Programme de viabilité écologique urbaine*, Table ronde nationale sur l'environnement et l'économie, mai 2002.
11. Le « Programme de viabilité écologique urbaine » de la TRNEE vise à :
 - « Définir le rôle continu et élargi que peut jouer le gouvernement fédéral dans l'amélioration de la qualité de l'environnement dans les villes canadiennes.
 - Étudier, au moyen d'une recherche innovatrice, l'application éventuelle d'une Écologisation de la fiscalité (EF) aux enjeux de la politique urbaine.
 - Identifier, aux fins de mise en œuvre par le gouvernement fédéral, – et, si possible, par les gouvernements à l'échelle des provinces et des municipalités, – un certain nombre de mesures politiques (p. ex. fiscale [sic]) précises qui viendraient appuyer les améliorations apportées à la qualité de l'environnement dans les régions urbaines, tout en réalisant des gains aux niveaux économique et social. » *Programme de viabilité écologique urbaine*, Table ronde nationale sur l'environnement et l'économie, mai 2002.
12. [Traduction] « Le gouvernement du Canada et d'autres organisations ont récemment commencé à étudier l'incidence des politiques fiscales sur les divers aspects de la viabilité écologique [...] La TRNEE espère qu'en 2003, cet examen permettra de recommander un ensemble limité de mesures pour que le gouvernement fédéral améliore l'environnement urbain grâce à des modifications des politiques et des procédures fiscales fédérales. Bien que certaines mesures aient déjà été prises à ce sujet au cours des dernières années, il reste beaucoup plus à faire pour maintenir et renforcer la position de chef de file du Canada lorsqu'il s'agit de fournir aux citoyens de ses villes a) un milieu sain dans lequel croître et prospérer. » *Programme de viabilité écologique urbaine*, op. cit.
13. *Document de référence pour la réunion sur le patrimoine mondial et les paysages culturels*, Ottawa, le 26 janvier 2001, par Susan Buggey, Environnement Canada, 2001.
14. [Traduction] *Ibid.*
15. Le titre complet est *Convention pour la protection du patrimoine mondial, culturel et naturel*, UNESCO, 1972. Le Canada est devenu partie à la Convention en 1976. Parmi les sites canadiens désignés en vertu de cette convention, il y a des sites écologiques (p. ex. les parcs nationaux des Rocheuses, le parc national Nahanni et le parc national Wood Buffalo), des zones historiques (p. ex. le Vieux-Québec, l'Anse-aux-Meadows) ainsi que des combinaisons des deux (p. ex. l'île Anthony). La Convention dit des paysages culturels que ce sont les « ouvrages combinés de la nature et de l'homme » (article 1).
16. Article 36 des *Orientations devant guider la mise en œuvre* : « Les paysages culturels représentent les "ouvrages combinés de la nature et de l'homme" désignés à l'article 1 de la Convention. Ils illustrent l'évolution de la société et des établissements humains au cours des âges, sous l'influence de contraintes et/ou des atouts présentés par leur environnement naturel et les forces sociales, économiques et culturelles successives, internes et externes. » Article 37. « Le terme "paysage culturel" recouvre une grande variété de manifestations interactives entre l'homme et son environnement naturel. »
17. Les exemples canadiens cités sont tirés de Buggey, op. cit.
18. « Il résulte d'une exigence à l'origine sociale, économique, administrative et/ou religieuse et a atteint sa forme actuelle par association et en réponse à son environnement naturel. Ces paysages reflètent ce processus évolutif dans leur forme et leur composition. » Article 39 des *Orientations devant guider la mise en œuvre*.
19. « Un paysage vivant est un paysage qui conserve un rôle social actif dans la société contemporaine étroitement associé au mode de vie traditionnel et dans lequel le processus évolutif continue. En même temps, il montre des preuves manifestes de son évolution au cours des temps. » Article 39 des *Orientations devant guider la mise en œuvre*.
20. Article 39 des *Orientations devant guider la mise en œuvre*.
21. Dans son article *What Are Cultural Landscapes?*, Alice E. Ingerson du Harvard University Institute for Cultural Landscape Studies fait mention des *Guidelines for the Treatment of Cultural Landscapes* du U.S. Secretary of the Interior, dans lesquelles les paysages culturels sont définis comme suit : [traduction] « des régions géographiques (y inclus les ressources culturelles et naturelles ainsi que les espèces sauvages ou les animaux domestiques qui s'y trouvent) associées à un événement, à une activité ou à une personne historique ou présentant d'autres valeurs culturelles ou esthétiques ».
22. Par exemple, [traduction] « Parcs Canada applique la typologie tripartite du Patrimoine mondial lorsqu'il évalue les valeurs et l'importance de paysages culturels comme sites historiques nationaux ». Buggey, op. cit. La toute première fois que le gouvernement fédéral s'est aventuré à légiférer à propos du patrimoine culturel était pour un paysage culturel (les Plaines d'Abraham). Une des premières actions en justice (résolue en faveur de la désignation protectrice) a été intentée à propos de la désignation patrimoniale de toute une « ferme patrimoniale » en Colombie-Britannique. La plupart de ces lois permettaient aussi de couvrir les propriétés patrimoniales de servitudes de conservation, des décennies avant certaines des lois provinciales relatives aux servitudes écologiques.
23. *Le Plan vert du Canada pour un environnement sain*, gouvernement du Canada, Ottawa, 1990.
24. Op. cit., p. 79.
25. Le bureau régional de Conservation de la nature Canada en Alberta estime qu'étant donné les 65 637 milles carrés de prairies et de prairies-parcs, la cible (de 12 p. 100) ne sera pas atteinte sans l'acquisition d'un autre 7 001 milles carrés, au prix moyen de 225 \$ l'acre.

26. Cox, *op. cit.*, p. 188.
27. Denhez, Marc, *Ce n'est pas un cadeau : les terres écosensibles et la fiscalité*, Table ronde nationale sur l'environnement et l'économie et Conseil nord-américain de conservation des terres humides (Canada), Ottawa, 1992.
28. Il s'agit du Comité parlementaire des communications et de la culture, devant lequel l'auteur du présent document a fait un exposé le 2 décembre.
29. Recommandation n° 8 de l'auteur du présent document.
30. Au début, les propositions ont été rejetées en entier : voir la lettre de l'honorable Don Mazankowski datée du 24 juin 1993.
31. Février 1994.
32. *Instruments économiques et obstacles à de saines pratiques environnementales*, Rapport final du Groupe de travail, novembre 1994.
33. Au cours d'une réunion avec des représentants de la Table ronde nationale sur l'environnement et l'économie (juillet 1994), les responsables étaient d'avis que la question du plafond mathématique de la déductibilité des dons pouvait être étudiée, mais que le principe de l'assujettissement des dons à l'impôt sur les gains en capital n'était pas négociable.
34. P. ex. ministère des Finances du Canada, *Le traitement fiscal des dons de terres écologiquement sensibles*. Remarques de Keith Horner (ministère des Finances) devant le Comité sénatorial de l'énergie, de l'environnement et des ressources naturelles le 20 juin 1995. Le ministère des Finances a prétendu que permettre aux donateurs a) d'utiliser les reçus officiels pour réduire leurs revenus imposables (valant ± 52 p. 100 de la valeur du don) et aussi b) d'éviter de payer au gouvernement la part de l'augmentation de la valeur de la propriété qui lui revient légitimement [*sic*] serait bien trop généreux [Note : Ce n'est pas la pratique habituelle, selon les principes comptables généralement reconnus, d'inscrire une « somme à recevoir » pour un impôt présumé sur les gains en capital ayant trait à des biens en immobilisation non réalisés. Plus important encore, le ministère des Finances n'a pas l'habitude d'inscrire de « sommes à recevoir » dans les Comptes nationaux pour les impôts sur les gains en capital éventuels de tous les biens en immobilisation non réalisés du Canada : si tel était le cas, ce « revenu reporté » réduirait la dette nationale de façon spectaculaire.] Le ministère des Finances du Canada a estimé la somme à recevoir par le gouvernement à ± 37 p. 100 de l'augmentation au fil des années de la valeur de la propriété donnée. Si on additionne a) et b) [*sic*], cela signifierait que selon ce traitement, le trésor public est censé assumer près de 90 p. 100 du coût du don. Cette approche mathématique inhabituelle a également été prise par le porte-parole du ministère des Finances, p. ex. à la conférence sur l'intendance qui a eu lieu à Vancouver en 1994.
35. Voir aussi Melissa Watkins, *The Emergence of Land Trusts as a New Conservation Force in Canada*, Centre for Land and Water Stewardship, University of Guelph, 2001.
36. *Summary/Briefing Notes on Urban Land Trust - Income Tax Issues Re Gifts of Land*, par Paul Peterson, Evergreen, Toronto, mai 2002.
37. Notes de discours de l'honorable David Anderson, c.p., député, ministre de l'Environnement, pour une conférence de presse annonçant la création du Comité d'examen des évaluations pour le Programme des dons écologiques, Ottawa, le 4 octobre 2000.
38. Lettre ouverte de Escarpment Biosphere Conservancy aux ministres des Finances et des Richesses naturelles de l'Ontario, le 13 avril 2002.
39. *Groupe de travail libéral sur les questions urbaines, Rapport final*, novembre 2002 (recommandation n° 49).
40. Article 257, *Taxation of Chargeable Gains Act*, 1992.
41. L'organisme de bienfaisance verse au donateur le coût d'acquisition original. Si cet organisme vend ce bien par la suite, tout gain est exonéré de l'impôt sur les gains en capital pourvu que ce gain serve à des fins de bienfaisance (article 256, *Taxation of Chargeable Gains Act*, 1992).
42. Le site Web de U.K. Revenue donne d'autres renseignements. Allez à l'adresse www.inlandrevenue.gov.uk, puis cliquez sur :
 - Charitable and Charitable Giving (à gauche);
 - What's New, puis sur
 - Gifts of Real Property to Charity.
43. Cependant, la déduction ne peut être utilisée que pour l'année pendant laquelle le don est fait, et les « allègements inutilisés » ne peuvent pas être reportés à une année précédente ni à une année suivante.

Notes du chapitre deux

1. *Manuel de la taxe sur les produits et services*, p. 52.
2. *Ibid.*
3. Bien qu'un « impôt sur le revenu temporaire » ait été perçu au Canada pendant la Première Guerre mondiale, c'est durant la Deuxième Guerre mondiale que le régime fiscal moderne a pris forme, sous la direction du ministre des Finances de l'époque, W. C. Clark. L'autre intérêt de Clark à ce moment-là était le développement urbain (il a aussi été chargé de la rédaction de la *Loi nationale sur l'habitation*, de 1944).
4. Les penseurs économiques de l'époque avaient été traumatisés par la Grande Crise. D'après eux, la frugalité dont les familles devaient faire preuve pour survivre à la crise et à la guerre menaçait l'implantation de la mentalité de consommation qui, selon eux, était la condition indispensable de la reprise économique à long terme. Tous les grands manuels d'économie de l'époque mettent en garde contre le « paradoxe de la prévoyance ». Pendant la croisade nationale d'édification de cette économie de consommation, la « conservation » n'a eu absolument aucun rôle à jouer, et la « philanthropie », pas beaucoup plus. Ces deux notions étaient placées très loin derrière le principe de l'obsolescence planifiée. Au cours d'une de ses rares annonces publiques, faite en 1938, l'homme qui allait finalement rédiger la *Loi de l'impôt sur le revenu*, W. C. Clark, est allé jusqu'à dire que le développement immobilier devrait suivre le modèle de « ce jeune maraudeur, l'industrie de l'automobile ». (Cité dans *L'industrie du logement : perspectives et prospectives*, par Clayton Research Associates et Scanada Consultants, SCHL, Ottawa, 1989, vol. 1, p. 22.) Dans sa *Loi de l'impôt sur le revenu*, il a manifesté de la constance dans ses opinions : les bâtiments étaient présumés se déprécier à une vitesse record, les réparations étaient marginalisées et (très important pour le sujet dont il est question ici) les dons de biens immobiliers à des fins de bienfaisance étaient traités comme une aberration. Par exemple, le propriétaire d'un bâtiment historique qui le donnait à un organisme de bienfaisance était en général plus maltraité par l'impôt que s'il l'avait démolit pour réaménager le terrain avec profit (cette situation a prévalu jusqu'en 1981).
5. Une certaine reconnaissance du secteur philanthropique était exigée par une suite de lois datant du règne d'Elizabeth I.
6. Cela signifie qu'une Canadienne ou un Canadien qui gagne un revenu doit une part de ce revenu au gouvernement, même s'il n'a pas encore reçu ses gains. Le système fiscal du Canada, qui repose sur la « comptabilité d'exercice », dit que les impôts sont calculés *non* sur la base de ce que les contribuables reçoivent et versent *réellement* (ce qui s'appelle « comptabilité de caisse »), mais plutôt sur ce qu'il est *prévu* qu'ils recevront et verseront. Les PCGR expliquent donc au comptable comment calculer l'impôt sur le revenu gagné, mais non encore reçu et, lorsque le ministère des Finances du Canada fait une projection des recettes fiscales pour une année donnée, les chiffres qu'il inscrit sont fondés sur l'imposition de gains, non sur l'imposition de ce que les contribuables ont véritablement reçu.
7. Une autre condition de l'admissibilité, selon ce qu'on croyait au départ, est qu'il ne s'agirait que de dons de biens culturels *meubles*; l'immobilier ne serait pas admissible. Cette condition est devenue problématique presque immédiatement. Si le pont de Londres peut être considéré comme « meuble » (il a été transporté par un promoteur à Lake Havasu City, aux É.-U.), alors d'autres bâtiments peuvent l'être aussi, ainsi qu'assez de terres pour les y installer. C'est cet argument qui a

amené l'admissibilité de propriétés comme la maison de Louis-Joseph Papineau, à Montréal, ou la Steveston Cannery, près de Vancouver. Si les circonstances s'y prêtent, des terres peuvent donc faire partie d'un « don culturel ».

8. *Instruments économiques et obstacles à de saines pratiques environnementales*, rapport final du Groupe de travail, novembre 1994.
9. [Traduction] Notes explicatives sur les recommandations 1-6, 46, 60-1; Forum sur les terres humides durables, Ottawa, avril 1991, p. 3.
10. Voir *Programme des dons écologiques du Canada*, site Web du Service canadien de la faune.
11. *Le Ministre Anderson affirme que les dons écologiques profitent à la nature et aux contribuables*, communiqué de presse d'Environnement Canada (affiché sur Internet), Ottawa, le 4 octobre 2000.
12. *Programme des dons écologiques du Canada* : annexe à *Le Ministre Anderson affirme que les dons écologiques profitent à la nature et aux contribuables*, op. cit.
13. *Survey Report: Donors of Ecologically Sensitive Land in Ontario*, Environnement Canada, région de l'Ontario, Downsview, janvier 2003.
14. [Traduction] *Realizing the Full Potential of the Ecological Gifts Program*, extrait dans « Our Health, Our Economy, and Our Environment, Recommendations for Budget 2003; An Environmental Reinvestment Strategy: achieving an innovative economy and high quality of life for all Canadians », présenté par la Coalition du budget vert, octobre 2002.
15. À moins qu'il n'y ait une raison stratégique plus forte que tout de l'imposer de toute façon, mais aucune raison aussi impérative n'a jamais existé ici.
16. « [...] le ministre de l'Environnement et qui, selon l'attestation de ce ministre [...], est un fonds sensible sur le plan écologique dont la préservation et la conservation sont, de l'avis de ce ministre [...], importantes pour la protection du patrimoine environnemental du Canada ». Alinéa 14 (1)d) des modifications.
17. Tous les organismes de bienfaisance ne pouvaient pas être bénéficiaires, seulement les organismes « approuvé[s] par le ministre de l'Environnement [...] pour ce qui est de ce don et dont l'une des principales missions, de l'avis de ce ministre, est de conserver et de protéger le patrimoine environnemental du Canada ». Alinéa 14 (4)b) des modifications.
18. Ministère des Finances du Canada, *Budget en bref*, le 6 mars 1996.
19. Ministère des Finances du Canada, *Plan budgétaire*, le 6 mars 1996.
20. *Le Ministre Anderson affirme que les dons écologiques profitent à la nature et aux contribuables*, communiqué de presse d'Environnement Canada, Ottawa, le 4 octobre 2000.
21. Opinion présentée au Comité parlementaire permanent sur les communications et la culture (signée par le ministre des Finances de l'époque, Don Mazankowski), le 24 janvier 1992.
22. [Traduction] *Ibid.* Les dons culturels « ne sont pas un modèle approprié [en raison de] leur histoire unique, associée au caractère meuble de ces biens et liée intégralement au traitement de ceux-ci en vertu des dispositions de la Loi sur l'exportation et l'importation de biens culturels ». Cela semble aussi une allusion à l'idée selon laquelle, en l'absence de mesures fiscales pour les dons culturels, beaucoup d'autres biens culturels auraient pu être vendus à l'étranger et que donc le gouvernement a adopté ce traitement fiscal à titre préventif, pour que ces biens restent au Canada.
23. Le gouvernement du Canada est bombardé chaque jour de demandes d'aide sous une forme ou une autre, et en général à des fins tout à fait plausibles; si le gouvernement acquiesçait à une fraction d'entre elles seulement, ce serait la pagaille dans les finances publiques. Cela fait partie du rôle du ministère des Finances du Canada de servir de chien de garde et de se faire l'avocat du diable pour chacune de ces demandes.
24. Le principe est censément similaire à l'impôt sur le revenu : supposons que nous appliquons le même

principe aux gains en capital. Selon ce raisonnement, le gouvernement fédéral gagne sa part de l'impôt sur les gains en capital chaque fois que la valeur d'un bien en immobilisation augmente. On considère que la proportion de ce gain qui irait à l'impôt sur les gains en capital si la propriété était vendue revient au gouvernement fédéral et que la proportion qui « revient » au gouvernement augmente à mesure que la propriété prend de la valeur au fil du temps.

25. S'il était vrai qu'une certaine somme revient au gouvernement (et que le propriétaire a une somme à verser) chaque fois que la valeur de ce bien en immobilisation augmente, les PCGR prévoieraient la même chose pour les comptes du propriétaire. Ce n'est pas ce qui se fait.
26. S'il était vrai qu'une somme revient au gouvernement chaque fois que la valeur de ce bien en immobilisation augmente, la somme que le gouvernement devrait recevoir par suite de cette augmentation de la valeur serait inscrite dans les Comptes nationaux. Ce n'est pas non plus ce qui se fait. Si le gouvernement du Canada pouvait aujourd'hui inscrire la « somme à recevoir » dans son actif pour tous les impôts éventuels sur les gains en capital résultant de l'augmentation de la valeur de tous les biens en immobilisation du Canada, ce chiffre serait si grand que d'un coup de plume une bonne partie de la dette nationale serait effacée.
27. À une poignée d'exceptions près (p. ex. la France, dans une certaine mesure), les pays ne font pas reposer le traitement des gains en capital sur une comptabilité d'exercice. Ils sont différents d'un impôt sur le revenu : dans le régime fiscal de la plupart des pays occidentaux, il n'y a de sommes à verser/à recevoir que lorsque le bien est réalisé. Cela explique pourquoi le Royaume-Uni et les États-Unis font ce qu'ils font. Cela explique aussi pourquoi, au Canada, selon les principes comptables généralement reconnus, la plus-value en capital n'entraîne pas automatiquement un assujettissement à l'impôt sur les gains en capital; cela explique aussi pourquoi les Comptes nationaux disent que le Canada a encore une dette nationale. Le gouvernement du Canada, comme celui d'autres pays, n'a pas de sommes à recevoir (dans tous les sens comptables) dans les biens en immobilisation non réalisés.
28. *Guide sur les dons écologiques en Ontario 2001*, Environnement Canada (Région de l'Ontario), Downsview, 2001. Environnement Canada explique de la façon suivante les règles relatives aux dons écologiques : « Chaque propriété, qu'elle soit donnée en entier ou qu'elle soit dotée d'un intérêt foncier partiel, doit faire l'objet d'une attestation et être déclarée "écosensible" avant qu'elle puisse être admissible au Programme des dons écologiques. L'attestation est effectuée par Environnement Canada ou un mandataire désigné par le ministre fédéral de l'Environnement [...] Les terres écosensibles sont des espaces ou des milieux qui, actuellement ou éventuellement, pourraient contribuer de façon importante à la conservation de la biodiversité et du patrimoine environnemental du Canada. »
29. « Le donateur d'une propriété qui a été attestée écosensible doit présenter au coordonnateur régional du Programme des dons écologiques une *Demande d'examen d'une évaluation et de détermination* signée [...] Bien qu'une seule évaluation soit normalement suffisante, une seconde peut être utile pour aider le processus d'examen des dons ayant une juste valeur marchande élevée ou qui sont d'une nature particulièrement complexe à évaluer. Pour tous les dons évalués à plus de 25 000 \$ et ceux dont la nature est complexe (par exemple, les intérêts fonciers partiels), l'évaluation doit être effectuée par un évaluateur AACI [...] Pour les dons simples dont la valeur est inférieure à 25 000 \$, la seule exigence relative à l'évaluateur est d'établir sa compétence dans le domaine. Des cours de formation sur les dons écologiques à l'intention des évaluateurs ont été donnés partout au Canada [...] Certaines provinces, telles que la Nouvelle-Écosse et le Nouveau-Brunswick, exigent une licence pour établir la juste valeur marchande d'une propriété immobilière. Les évaluateurs doivent alors avoir une licence en plus de leur désignation professionnelle approuvée [...] Les évaluations doivent être conformes aux normes

- décrites dans les Canadian Uniform Standards [...] ainsi qu'aux exigences d'Environnement Canada s'ajoutant à ces normes. Ces exigences sont décrites dans les *Lignes directrices relatives aux évaluations* [...] Toutes les évaluations sont examinées par un ou plusieurs membres du Comité d'examen des évaluations d'Environnement Canada [...] composé de huit membres : un président, un évaluateur principal de chacune des cinq régions définies par Environnement Canada, un avocat et un aménageur du territoire [...] L'évaluation doit être présentée en trois copies, en couleur, au coordonnateur régional du Programme des dons écologiques d'Environnement Canada, accompagnée d'une *Demande d'examen d'une évaluation et de détermination*, signée et datée par le donateur. Dans le cas d'une évaluation d'un intérêt foncier partiel, il faut joindre au rapport une copie de la servitude de conservation [...] Après l'examen de l'évaluation, par un ou plusieurs membres du Comité d'examen des évaluations d'Environnement Canada, le donateur recevra un *Avis de détermination de la juste valeur marchande* indiquant la juste valeur marchande de la propriété que le ministre fédéral de l'Environnement est disposé à attester. » *Guide du Programme des dons écologiques du Canada 2003*, Environnement Canada, 2003.
30. Ainsi, il n'est pas nécessaire que toute la propriété ait « une valeur écologique importante » pourvu que ce soit le cas d'une importante partie : « Lorsqu'une terre écosensible constitue une importante partie d'une propriété, la totalité de celle-ci est normalement considérée comme un don écologique. » (*Guide du Programme des dons écologiques du Canada 2002*, Environnement Canada, octobre 2002). En outre, même si la propriété n'a pas beaucoup d'importance *aujourd'hui*, elle peut être considérée comme admissible si on s'attend à ce qu'elle devienne importante dans *l'avenir*, grâce à de bonnes « initiatives de conservation ». « Les terres écosensibles sont des espaces ou des milieux qui, actuellement ou éventuellement, pourraient contribuer de façon importante à la conservation de la biodiversité et du patrimoine environnemental du Canada [...] Les caractéristiques environnementales actuelles et celles qui pourraient découler d'initiatives de conservation sont prises en considération dans l'évaluation de l'écosensibilité des terres, c'est-à-dire leur valeur écologique. »
31. « Si la propriété examinée répond à un des critères de la liste "A", par exemple, si elle est située dans une terre humide d'importance provinciale, le don sera admissible après une vérification minimale. Pour qu'une propriété soit admissible aux termes des critères plus généraux de la liste "B", les organismes bénéficiaires ou les donateurs doivent fournir une justification plus détaillée de l'observation d'un ou de plusieurs des critères afin de démontrer essentiellement pourquoi cette propriété est jugée écosensible. » *Guide sur les dons écologiques en Ontario 2001*, Environnement Canada (Région de l'Ontario), Downsview, 2001. En ce qui concerne le processus permettant d'établir la sensibilité écologique des terres de l'Ontario, Environnement Canada dit qu'il s'agit d'un « processus d'attestation » en quatre étapes (à ne pas confondre avec le « processus d'attestation de la valeur du don » en quatre étapes). Récemment, un dirigeant d'une fiducie foncière a mentionné ce qui suit à propos d'un don : « Il a fallu quatre mois pour que nous recevions l'attestation de l'écosensibilité. Je m'attends à ce que trois ou quatre autres mois soient nécessaires pour que nous obtenions les résultats de l'examen... » (communication privée).
32. Par exemple, il ne suffit pas de faire une évaluation par un professionnel, dûment agréé par l'Institut canadien des évaluateurs : le gouvernement fédéral intervient directement dans l'évaluation, ce qui a entraîné certaines incertitudes. Comme le dit le chef d'une des fiducies foncières, « un des obstacles qui nuisent à la réalisation du plein potentiel du Programme des dons écologiques, c'est la bureaucratie, en particulier la fréquence croissante à laquelle les évaluations sont retournées... J'attends en ce moment avec beaucoup d'inquiétude les résultats d'un examen effectué par le Comité d'examen fédéral pour un don écologique qui pourrait être fait à notre fiducie foncière. Plusieurs organisations racontent les bagarres avec le Comité d'examen, qui choisit de trouver à dire aux estimations de la valeur effectuées par des évaluateurs agréés » (communication privée).
33. L'aspect « chronophage » du processus est mentionné par plusieurs donateurs, comme le fait remarquer le *Survey Report: Donors of Ecologically Sensitive Land in Ontario*, Région de l'Ontario d'Environnement Canada, Downsview, janvier 2003. Ailleurs, comme le dit le directeur d'une fiducie foncière, « comme sont les choses actuellement, je ne m'attends pas [à ce que notre fiducie] participe à ce programme dans l'avenir. C'est essentiellement un jeu coûteux : il faut dépenser au minimum 3 000 \$ plus les honoraires juridiques et le temps du personnel pour venir à bout de toute la paperasserie et risquer de perdre cet investissement (et le don de terre) quand le Comité rejette l'évaluation » (communication privée).
34. *Summary/Briefing Notes on Urban Land Trust—Income Tax Issues Re Gifts of Land*, par Paul Peterson, Evergreen, Toronto, mai 2002.
35. *Guide du Programme des dons écologiques du Canada*, Environnement Canada, janvier 2003.
36. [Traduction] Selon *Realizing the Full Potential of the Ecological Gifts Program*, le gouvernement du Canada devrait [traduction] « inclure les dons de terres ayant une grande valeur écologique qui font partie de l'inventaire détenu par des sociétés ou des particuliers pour leurs affaires dans le Programme des dons écologiques du gouvernement fédéral. Se départir de terres détenues en inventaire donne lieu à un profit plutôt qu'à un gain en capital (parce que ce ne sont pas des « immobilisations »), 100 p. 100 de ces profits étant réputés être un revenu pour les besoins de l'impôt sur le revenu. Les avantages fiscaux du Programme des dons écologiques ne s'appliquent qu'aux gains en capital associés aux dons. Le Programme des dons écologiques vise à stimuler la conservation de zones ayant une grande valeur écologique. Il devrait par conséquent s'appliquer à toutes les personnes et à toutes les entreprises propriétaires de terres admissibles, peu importe comment ces terres sont détenues. Cela est particulièrement pertinent dans des régions comme la moraine d'Oak Ridges, près de Toronto, où des sociétés de promotion immobilière sont souvent propriétaires de terres ayant une grande valeur écologique, mais ne peuvent utiliser l'option des dons écologiques pour conserver des terres de manière rentable ».
37. [Traduction] « La raison probable [du changement récent de position au ministère des Finances du Canada] est la différence entre la common law de neuf des provinces et des trois territoires, et le Code civil du Québec. En vertu du droit du Québec, lorsqu'un avantage est reçu, il y a un don de l'excédent de la valeur donnée moins l'avantage. » « Charities May Get a Present on Gifts », par Arthur Drache, *Financial Post*, le 24 décembre 2002.
38. [Traduction] Drache, *op. cit.*
39. *Propositions législatives et notes explicatives concernant l'impôt sur le revenu - décembre 2002*, ministère des Finances du Canada.
40. [Traduction] « Si vous voulez donner votre maison, d'une valeur de 300 000 \$, à un organisme de bienfaisance à condition que celui-ci assume l'hypothèque, en vertu de l'ancienne règle, il n'y avait pas de don. Aux termes de la nouvelle règle, il y a un don de la différence entre la juste valeur marchande de la maison et l'hypothèque assumée par l'organisme. » Drache, *op. cit.* Ces changements sont décrits davantage dans *Impôt sur le revenu, Nouvelles techniques*, de l'ARC, n° 26, le 24 décembre 2002, p. 6.

Notes du chapitre trois

- Un des premiers accords de ce genre au Canada a été signé en 1964 par un organisme patrimonial sans but lucratif pour assurer la protection d'une maison du XVIII^e siècle à Montréal. Par la suite, des ententes semblables ont été négociées par, par exemple, la Fondation

du patrimoine ontarien, la British Columbia Heritage Trust et divers organismes de bienfaisance environnementaux. Il y avait parmi ces propriétés des sites ayant une valeur environnementale, géologique ou botanique, ainsi que divers monuments architecturaux et historiques.

2. La règle de base, en common law, est que les contrats sont des accords privés qui ne touchent que les signataires, en vertu du principe de connexité contractuelle. Ainsi, si un propriétaire accepte de protéger une propriété pour qu'elle ne soit pas détruite, puis la vend par la suite, cet accord n'est d'habitude *pas contraignant pour le futur propriétaire*. Les protecteurs de l'environnement ne trouvent en général pas cette situation satisfaisante : ils préféreraient un accord qui continue à lier tous les futurs propriétaires.
3. En jargon juridique traditionnel anglo-canadien, un « *easement* » est un accord qui exige que le propriétaire permette à *quelqu'un d'autre* de faire quelque chose sur la terre du propriétaire (p. ex. un droit de passage), tandis qu'un « *covenant* » empêche le propriétaire de faire quelque chose sur sa *propre* terre (p. ex. il accepte de ne pas remblayer une terre humide).
4. En général, la loi décrit les formalités de l'inscription, et le fait que l'accord positif ou négatif est rattaché au fonds ou si des terres avoisinantes en bénéficient, ou non, etc.
5. Nancy Weeks, *Conservation Easements and the Niagara Escarpment*, Sierra Club of Ontario Foundation, Toronto, 1979.
6. *Ibid.*
7. *L'intendance et la conservation à l'avant-garde au Canada*, du 3 au 6 juillet 2003, University of Victoria, Colombie-Britannique.
8. [Traduction] « Open Space Preservation through Conservation Easements », par Samuel Silverstone, *Osgoode Hall Law Journal*, vol. 12, 1974, en particulier aux p. 121-124.
9. Le Internal Revenue Service a d'abord statué en ce qui concerne la déductibilité d'une servitude d'espace ouvert en général dans la décision Revenue Ruling 64-205 (1964-2 C.B. 62). Cet état de choses a finalement été intégré (avec diverses modifications) à la législation subséquente, puis a été suivi en 1972 du Treas. Reg. 1.170A-7 (b)(ii), qui reformulait simplement et interprétait ce que disait le rapport du comité accompagnant la *Tax Reform Act* de 1969 à propos de l'intention du Congrès n'était pas que les limites relatives aux dons d'intérêts partiels incorporés à I.R.C. 170 (f) s'appliquent à des dons de servitude d'espaces ouverts en général. Ces intérêts étaient plutôt supposés être traités comme des dons d'une partie indivise de tout l'intérêt du contribuable dans la propriété admissibles en vertu d'I.R.C. 170 (f)(3)(B)(iii).

Le paragraphe 2124(e) de la *Tax Reform Act* de 1976 autorisait une déduction pour dons de charité dans le cas du don d'un bail, d'une option d'achat ou d'une servitude relative à un bien immobilier d'une durée minimale de 30 ans accordé à une organisation décrite au paragraphe (b) (1A) exclusivement à des fins de conservation. La définition de l'expression « à des fins de conservation » incluait « la préservation de bâtiments ou de superficies de terrains importants sur le plan historique ».

En raison d'une erreur de rédaction, l'autorisation de 1976 pour les servitudes à des fins de conservation avait 1977 comme date limite. Dans l'article 309 de la *Tax Reduction and Simplification Act* de 1977, le Congrès a abrogé l'autorisation d'effectuer des dons de conservation déductibles d'impôt, sauf s'ils sont faits à perpétuité, et a imposé le 14 juin 1981 comme date limite pour les dons de servitudes à des fins de conservation.

L'article 6 de la *Tax Treatment Extension Act* de 1980 (P.L. 96-541) a révisé, codifié et autorisé en permanence les déductions de dons de bienfaisance pour l'impôt sur le revenu fédéral, l'impôt sur les biens transmis par décès et l'impôt sur les dons, dans le cas des dons de servitudes de conservation, à titre de « contribution de conservation admissible » en vertu d'I.R.C. 170 (f)(3)(B)(iii).

Depuis le 17 décembre 1980, seuls les dons qui satisfont aux exigences du Code 170 (f)(3)(B)(iii) et (h) sont admissibles comme don de bienfaisance. Les règlements mettant en œuvre la loi ont été promulgués en 1986 (Treas. Reg. 1.170A-14).

10. *Land Saving Action*, R.L. Brenneman et S.M. Bates (éd.), Island Press, Covelo, Ca., 1984, p. 166.
11. [Traduction] « La pratique habituelle de la Fondation du patrimoine ontarien [...] est de demander une évaluation indépendante (dont le coût peut être partagé, selon les circonstances) et d'émettre un reçu officiel en se fondant sur cette évaluation. » *Bringing Trust to Ontario*, par Ron Bobolink, Wasaga, 1988, p. 11. Les reçus ont été délivrés en conséquence, après que des évaluations professionnelles aient été effectuées suivant la méthode avant-après. La Fondation du patrimoine ontarien a délivré les reçus pour la différence de la valeur marchande. Les reçus ont été acceptés par Revenu Canada.
12. [Traduction] Donna Tingley, F.P. Kirby et R.D. Hupfer, *Conservation Kit: A Legal Guide to Private Conservancy*, Environmental Law Centre, Edmonton, 1986, p. 50. Les auteurs poursuivent ainsi : [Traduction] « Supposons à titre d'exemple que tout l'intérêt du contribuable dans la propriété a une juste valeur marchande de 500 000 \$ et que la valeur de la propriété visée par une servitude est de 200 000 \$. En couvrant la propriété de la servitude, le contribuable aura fait un don de 300 000 \$. Ce don (qu'il soit fait à un organisme de bienfaisance ou à la Couronne) est déductible d'impôt de la même façon que les (dons de terres). »
13. [Traduction] Lettre d'opinion datée du 13 juillet 1990. [Ponctuation ajoutée.]
14. *Dons écologiques : mise en œuvre des dispositions de la Loi de l'impôt sur le revenu du Canada*, Environnement Canada, 1998.
15. *Ibid.*
16. Selon ce point de vue, le processus d'évaluation est, était et avait toujours été fondé sur [traduction] « ce qu'un acheteur paierait pour [la restriction] sur le marché libre [et] puisqu'aucun marché n'est établi pour ces restrictions, la juste valeur marchande [...] est souvent minimale ». *Op.cit.*, p. 198.
17. *Ibid.*
18. *Plan budgétaire*, ministère des Finances du Canada, Ottawa, 1997.
19. *Op.cit.*, p. 224. Le gouvernement du Canada a modifié la *Loi de l'impôt sur le revenu* au paragraphe 118.1(2) de la façon suivante :
La *valeur* du don d'une servitude visant un fonds de terre est réputée correspondre au *plus élevé* des montants suivants :
• sa juste valeur marchande déterminée par ailleurs;
• le montant appliqué en *réduction de la juste valeur marchande du fonds de terres par suite du don*.
20. Ainsi que le dit le ministère des Finances du Canada, « comme c'est le cas d'autres immobilisations, le prix de base rajusté (PBR) d'une servitude entre dans le calcul du gain en capital ou de la perte en capital pouvant découler d'une disposition ». Le ministère des Finances du Canada a adopté une formule de calcul de l'impôt sur les gains en capital pour les servitudes de conservation, expliquant qu'il s'agissait simplement « de permettre aux contribuables de faire ce calcul en toute connaissance de cause ». *Notes explicatives concernant l'impôt sur le revenu*, ministère des Finances du Canada, mars 2001, p. 119.
21. *Programme des dons écologiques du Canada*. Annexe à *Le Ministre Anderson affirme que les dons écologiques profitent à la nature et aux contribuables*, *op. cit.*
22. *Giving It Away*, *op. cit.*
23. La question du « caractère raisonnable » est abordée dans *Giving It Away*, *op. cit.*

[Traduction] « Compte tenu de cette difficulté (d'authentifier le coût d'acquisition du donateur), la *Loi de l'impôt sur le revenu* prévoit que lorsqu'il y a disposition d'une partie seulement d'un bien en immobilisation, on calcule le gain ou la perte en

imputant une aussi grande partie qu'il est raisonnable de le faire du coût de base rajusté de toute la propriété à la partie faisant l'objet de la disposition. Bien que Revenu Canada ait également traité le problème dans un exposé de principes, il n'a pas beaucoup expliqué ce qui est raisonnable. Revenu Canada a toutefois indiqué que le coût d'une servitude ou d'un droit de passage peut évaluer le produit de sa disposition lorsque :

- la portion de la propriété visée par une servitude ou un droit de passage ne représente pas plus de 20 p. 100 de toute la superficie de la propriété;
- le produit de l'indemnisation reçue n'égale pas plus de 20 p. 100 du montant du coût de base rajusté de toute la propriété. »

24. Extrait de *Giving It Away*, *op. cit.* :

La formule qui s'appliquera aux dons écologiques faits après le 27 février 1995 est la suivante :

- $(A \times B)$ divisé par C
- où
- A est le coût de base rajusté initial de la terre avant la servitude
- B est la valeur de la servitude
- C est la juste valeur marchande de la terre immédiatement avant que la servitude n'ait été accordée.

Ce prix de base sert à déterminer si accorder la servitude a donné lieu à un gain ou à une perte de capital. Les modifications prévoient aussi que, pour plus de certitude, au moment du don, le montant déterminé comme étant le prix de base de la servitude est retranché du coût de la terre elle-même pour le donateur.

Par exemple, un donateur a payé 100 000 \$ pour acheter une terre en 1985 et a accordé en 1998 une servitude admissible comme don écologique. La juste valeur marchande de cette servitude est évaluée à 30 000 \$. Il a été déterminé que la terre immédiatement avant l'octroi de la servitude valait 200 000 \$. Le coût de base rajusté de la servitude, calculé à l'aide de la nouvelle formule est de 15 000 \$:

$$\frac{100\,000 \times 30\,000}{200\,000} = \$15\,000$$

25. *Giving It Away*, *op. cit.*

Notes du chapitre quatre

- [Traduction] Message électronique privé.
- Ce n'est pas un cadeau*, *op. cit.*
- Dans certaines provinces, le bien-fonds est d'abord évalué, puis le taux de mille est perçu, ce qui produit des recettes dont le montant peut suffire, ou non, aux besoins budgétaires actuels de la municipalité et/ou du conseil scolaire. Dans d'autres provinces, le même système fonctionne à l'inverse : on s'entend sur un budget donné, puis la municipalité fixe un taux de mille qui (appliqué aux propriétés évaluées) produira les revenus dont on a besoin (budgétés).
- En d'autres mots, si un propriétaire a payé moins d'impôt foncier que les autres parce que sa terre avait une utilisation spéciale et qu'il a ensuite mis fin à cette utilisation, ses impôts fonciers reviendront *retroactivement* au niveau normal. En Ontario, par exemple, l'évaluation des terrains de golf peut être *gelée* pendant des années, et même pendant des décennies mais, s'il y a modification de l'utilisation, la valeur des arriérés de taxe de toute la décennie pourrait devenir immédiatement exigible.
- Au risque de simplifier. Il existe de nombreuses autorités responsables : p. ex. l'Institut canadien des évaluateurs, le Canadian Uniform Standards of Professional Appraisal Practice, etc. En outre, les diverses lois relatives à l'évaluation prescrivent des définitions de la valeur réelle et de la valeur marchande. Voir *The Appraisal of Real Estate*, 2^e édition canadienne, Institut canadien des évaluateurs, 2002.
- Real Estate Principles*, par Henry E. Hoagland, McGraw-Hill, New York, 1955, p. 245. Pour un ensemble de définitions plus à jour, voir *The Appraisal of Real Estate*, 2^e édition canadienne, Institut canadien des évaluateurs, 2002. La version résumée fait encore une fois courir le risque de trop simplifier. Il existe trois approches générales à la valeur, comportant plusieurs variations précises. Le rôle de l'évaluateur consiste à déterminer quelle approche fondée sur le marché reflète le mieux la nature de la propriété et son marché.
- Ici aussi, au risque de trop simplifier.
- À une époque antérieure, il a été dit que [traduction] « le Nouveau-Brunswick, le Québec, l'Ontario et la Colombie-Britannique ont choisi d'accorder aux terrains de golf un traitement particulier sous forme d'une exonération partielle de l'impôt foncier pendant la durée d'accords renouvelables » (*Property Assessment In Canada*, par Frederick H. Finnis, Canadian Tax Foundation, 1979, p. 10). La situation pour, par exemple, les terrains de golf, a changé depuis à divers égards.
- [Traduction] « Les terres détenues dans une municipalité, pour les loisirs publics, par des associations [...] pouvaient, en Nouvelle-Écosse, en Ontario, en Alberta et en Colombie-Britannique, recevoir des allègements fiscaux particuliers au gré du conseil. » Finnis, *op. cit.*
- En Ontario, par exemple, il s'est produit de nombreux cas où ces terres ont été assimilées à des terres « résidentielles », assimilation s'accompagnant d'une augmentation correspondante de l'évaluation.
- Les approches et les mécanismes sont traditionnellement diversifiés : certaines provinces (p. ex. l'Île-du-Prince-Édouard, le Nouveau-Brunswick, l'Ontario et la Colombie-Britannique) ont diffusé des consignes qui ont fait baisser les évaluations, d'autres (les trois provinces des Prairies et les régions non organisées de Colombie-Britannique) ont dispensé les bâtiments de ferme, mais non les terres, de l'évaluation, tandis que la Nouvelle-Écosse a fait l'inverse et dispensé les terres agricoles (comme c'était le cas pour les municipalités en Colombie-Britannique).
- Forum sur les terres humides durables*, Ottawa, avril 1991, *op. cit.*, p. 9.
- En Colombie-Britannique, le bien-fondé de chaque cas est examiné en fonction de la signification de l'alinéa 15(1)q) de la *Taxation (Rural Area) Act*. L'exonération n'est pas automatique.
- Les lois fondamentales sont la *Assessment Act*, la *Local Government Act*, la *Taxation (Rural Area) Act*, la *Vancouver Charter*, la *School Act* et la *Education (Interim) Finance Act*.
- L'alinéa 15(1)q) de la *Taxation (Rural Area) Act* prévoit l'exonération d'un bien-fonds si celui-ci est exploité par une organisation sans but lucratif et si tous les membres de la collectivité en tirent manifestement avantage. Au cours des années antérieures, « l'avantage manifeste » a en général été assimilé à l'accès du public. Cependant, grâce à un élargissement de l'interprétation dans la jurisprudence récente, on s'attend maintenant à ce que « l'utilisation exclusive » par un organisme de bienfaisance environnemental soit considéré comme un avantage manifeste.
- BC Assessment Authority, *File (ARCS): 13535 - 00 Valuation - Restrictions on Title: Ecological Gifts (Green Legacy Program)*.
- The Islands Trust Natural Area Protection Tax Exemption Regulation*, approuvé par la province le 8 mars 2002.
- [Traduction] « Ce code peut servir pour toute propriété connue visée par une servitude de conservation, qu'elle ait ou non été approuvée dans le cadre des Legs verts d'Environnement Canada ou du programme de protection des sites naturels de la Islands Trust. » *File (ARCS): 13535 - 00 Valuation, op. cit.*
- [Traduction] « En de nombreux endroits en milieu rural, les évaluateurs pourraient trouver que l'incidence de cette restriction est minime, étant donné que les possibilités de réaménagement sont très limitées [...] Pourvu qu'il soit possible de découvrir une incidence sur la valeur, il faut suivre le reste des étapes (habituelles) pour l'examen de la servitude de conservation. » *File (ARCS): 13535 - 00 Valuation, op. cit.*
- Conformément à l'article 23 de la *Assessment Act*, les terres agricoles sont évaluées au moyen d'une formule complexe se rapportant à la productivité du sol, sans

- qu'il soit tenu compte de leur valeur à d'autres fins (non agricoles).
21. Les évaluations elles-mêmes reposent sur l'utilisation forestière.
 22. Par exemple, une exonération est possible en vertu du sous-alinéa (2)c) de l'article 341 de la *Local Government Act*, qui prévoit que [traduction] « les terres ou les améliorations qui ne sont pas exploitées dans un but lucratif et qui appartiennent à une organisation philanthropique ou de bienfaisance financée en tout ou en partie par les deniers publics et qui ne sont utilisées qu'à des fins philanthropiques ou de bienfaisance » peuvent être exonérées. C'est toutefois facultatif, et certaines municipalités de Colombie-Britannique ont ajouté d'autres critères qui rendent la plupart des terres ouvertes inadmissibles.
 23. Bien que, à vrai dire, la *Local Government Act* ne renferme pas le terme « demonstrable benefit » (avantage manifeste) : il ne se trouve que dans la *Taxation (Rural Area) Act*.
 24. Les modifications proposées ont été discutées en 2001 par le Comité d'examen de l'évaluation des propriétés agricoles; elles le sont en ce moment (sous une forme légèrement modifiée seulement) par le Comité permanent des politiques de l'agriculture.
 25. *Proposed Amendments to the Community Organization Property Tax Exemption Regulation Ar 281/98 Consultation Document*, gouvernement de l'Alberta, 2001. En vertu de la proposition, les municipalités pourraient offrir un allègement fiscal à une terre de conservation, à condition que celle-ci soit détenue par une organisation sans but lucratif et gérée conformément à des objectifs de conservation reconnus. Les municipalités pourraient, à leur gré, décider si le projet mérite un allègement tarifaire. [Traduction] « Cette politique reflète l'opinion du Comité [d'examen de l'évaluation des propriétés agricoles], selon laquelle les terres doivent être admissibles à un allègement fiscal si elles sont activement gérées à des fins de conservation par une organisation sans but lucratif qui s'est fixée des buts et des objectifs clairs pour le projet. Elle tient compte aussi de ce que les municipalités doivent être en mesure d'exercer un pouvoir discrétionnaire dans les questions de taxation locale. » La définition recommandée de la « terre de conservation » est la suivante : [Traduction] « Parcelle ou partie désignée d'une parcelle de terre détenue par une organisation de conservation sans but lucratif qualifiée lorsque la propriété est utilisée pour l'activité de conservation que le détenteur a présenté en détail dans un plan de l'utilisation à des fins de conservation. » La définition recommandée de « l'organisation qualifiée » est la suivante : [Traduction] « Organisation sans but lucratif qui gère activement des projets de conservation dans la province en concluant des accords avec des tiers et/ou en étant propriétaire de biens-fonds pour réaliser un programme présenté en détail dans un plan d'utilisation à des fins de conservation afin de protéger les espèces (végétales et animales) et de préserver les terres par la protection et l'amélioration des valeurs esthétiques et pittoresques naturelles. »
 - 62 26. À l'heure actuelle, la *Municipal Government Act* constitue la loi de base en Alberta. Il y a d'autres dispositions dans la *School Act*.
 27. *Municipal Government Act*, paragraphe 361 (c).
 28. *Municipal Government Act* sous-alinéa 362(1)n)(ii) : [Traduction] « Les biens-fonds détenus par une organisation sans but lucratif et servant uniquement à des jeux, à des sports, à des activités athlétiques ou à des loisirs communautaires au bénéfice du grand public. »
 29. *Municipal Government Act* sous-alinéa 362(1)n)(iii) : [Traduction] « Les biens-fonds servant uniquement à des fins charitables ou de bénévolat au bénéfice du grand public et qui appartiennent à des organisations sans but lucratif. »
 30. *Matters Relating to Assessment and Tax*, règlement 289/99.
 31. Alinéa 362(1)k) de la *Municipal Government Act*. Dans cet alinéa, les biens-fonds servant à des fins religieuses entrent dans la même catégorie que les propriétés gouvernementales, les bâtiments scolaires, les hôpitaux et toutes les propriétés exonérées en vertu d'une loi provinciale.
 32. Le *Community Organization Property Tax Exemption Regulation* (règlement de l'Alberta 281/98) prévoit un allègement d'impôt foncier pour les organisations sans but lucratif ou les associations communautaires dont les ressources sont surtout consacrées à des fins charitables ou de bénévolat pour lesquelles la propriété est utilisée. Le bien-fonds doit servir à des fins dont bénéficie le grand public dans la collectivité dans laquelle la propriété est située. Il faut faire une demande à la municipalité dans laquelle la propriété est située.
 33. Il est possible de faire appel d'un refus au Comité d'examen de l'évaluation, puis au Municipal Government Board.
 34. Les lois pertinentes en Saskatchewan sont *The Cities Act*, *The Urban Municipality Act*, *The Rural Municipality Act* et *The Northern Municipalities Act*.
 35. *The Cities Act*, article 262, *The Urban Municipality Act*, 1984, article 275, *The Rural Municipality Act*, 1989, article 331 et *The Northern Municipalities Act*, article 226.
 36. La loi de base au Manitoba est la *Loi sur l'évaluation municipale*. Certaines dispositions de la *Loi sur les écoles publiques* s'appliquent aussi.
 37. *Loi sur l'évaluation municipale*, article 21.
 38. Selon la *Loi*, « biens-fonds affectés à la conservation s'entend des biens-fonds qui :
 - a) sont des biens agricoles;
 - b) ne sont pas utilisés à des fins agricoles;
 - c) sont, durant l'année de référence applicable et les deux années précédentes, laissés en friche par le propriétaire inscrit ou l'occupant afin de protéger ou de rétablir la qualité du milieu ou de l'habitat naturel ».
 39. Site Web de Finances Manitoba sur le crédit d'impôt sur les biens-fonds riverains. Le site explique ce qui suit :
 - Les terrains anciennement cultivés et aujourd'hui entretenus au moyen de buissons, d'arbres ou de fourrage sauvages ou cultivés, reçoivent 2 \$ par année pendant trois ans, soit au total 6 \$ par acre riveraine.
 - Les anciens pâturages servant uniquement à la fénaison reçoivent 5 \$ par année pendant trois ans, soit au total 15 \$ par acre riveraine.
 - Les anciens pâturages ne servant à aucune activité agricole donnent droit à 7 \$ par année pendant trois ans, soit au total 21 \$ par acre riveraine.
 Ce crédit d'impôt ne s'applique qu'à la superficie comprise dans la bande de 100 pieds qui borde le cours d'eau.
 Le montant annuel du crédit d'impôt ne peut dépasser le montant des impôts fonciers de la propriété agricole en 2002.
 40. La loi de base en Ontario se trouve dans la *Loi sur l'évaluation foncière*, la *Loi sur l'impôt foncier provincial*, la *Loi sur les forêts* et la *Loi sur les terres protégées*.
 41. Il s'agit d'une catégorie du Programme d'encouragement fiscal pour les terres protégées (PEFTP), auparavant appelé Programme de réduction fiscale sur les terres protégées.
 42. Article 25.
 43. Cette catégorie appelée « autres terres de conservation » comprend les terres appartenant à des organisations de bienfaisance [traduction] « qui, par la gestion, contribuent aux objectifs des programmes provinciaux relatifs à la conservation et au patrimoine naturel, mais qui n'entrent pas dans l'une des quatre autres catégories de terres admissibles... (à savoir) les terres humides d'importance provinciale, les zones présentant un intérêt naturel et scientifique à l'échelon provincial ou régional, les terres désignées escarpement naturel dans le plan de l'escarpement du Niagara et l'habitat d'espèces en péril ». *OMNR's 2002 and 2000 Proposed Criteria for Community Conservation Lands - CLTIP*, ministère des Richesses naturelles de l'Ontario, le 3 avril 2002.
 44. Les sites du patrimoine mondial, les réserves de biosphère, les zones humides d'importance internationale Ramsar, les zones de protection de l'escarpement, les zones désignées zone centrale, voie, caractéristique hydrologique

- sensible ou relief topographique important de la moraine d'Oak Ridges, ainsi que les terres adjacentes aux zones particulières du Patrimoine vital de l'Ontario ou à d'autres aires protégées.
45. Selon une organisation, [traduction] « nous pensons en particulier que les six catégories suivantes au moins devraient être ajoutées à cette liste :
- 1) les zones patrimoniales naturelles d'importance mentionnées dans la Déclaration de principes provinciale en vertu de la *Loi sur l'aménagement du territoire* (c.-à-d. les composantes des zones, y compris les terres adjacentes et les couloirs entre elles);
 - 2) les zones d'intérêt naturel et scientifique importantes à l'échelon régional;
 - 3) les zones où se trouvent des biocénoses ou des espèces, ayant une désignation provinciale(s) de 1 à 3, selon le Centre d'information sur le patrimoine naturel du MRNO;
 - 4) les zones contribuant à la conservation du patrimoine naturel et de la biodiversité mentionnées dans une stratégie ou un plan régional ou un plan relatif à un bassin versant élaboré par une organisation de conservation reconnue;
 - 5) les zones dans le plan municipal officiel ou un règlement de zonage en application de la *Loi sur l'aménagement du territoire* qui sont désignées zones écosensibles, zones ayant une valeur environnementale, zones de protection de l'environnement, système patrimonial naturel ou qui possèdent une autre désignation dont l'objectif principal est la conservation de la biodiversité ou la protection de fonctions ou de caractères écologiques;
 - 6) les terres admissibles dans la catégorie « terres de conservation communautaires » détenues par une organisation admissible en vertu d'une servitude de conservation;
- Cela aiderait de plus les fiducies à administrer les terres si, lorsqu'une portion importante d'une propriété satisfait à au moins un des critères, et que le reste du bien-fonds est géré de façon compatible, toute la propriété était admissible à l'exonération fiscale ».
- Lettre ouverte de Escarpment Biosphere Conservancy aux ministres des Finances et des Richesses naturelles de l'Ontario*, le 13 avril 2002.
46. OMNR's 2002 and 2000 Proposed Criteria, op. cit.
47. La *Loi sur l'évaluation foncière* exonère, notamment, les « biens-fonds qui appartiennent à une église ou à un organisme religieux [...] et qui constituent, selon le cas : un lieu de culte et le bien-fonds qui est utilisé en rapport avec lui » (art. 3), les Scouts du Canada ou les Guides du Canada (art. 10), la Société canadienne de la Croix-Rouge (art. 12), l'Ambulance Saint-Jean (art. 12), « une société de bienfaisance philanthropique à but non lucratif constituée pour venir en aide aux pauvres [...] financée en partie par des fonds publics » (art. 12), des associations agricoles ou horticoles (art. 14), etc.
48. Article 15.
49. Article 23.
50. *Loi sur les municipalités*, art. 361.
51. *Loi sur les municipalités*, art. 107.
52. Par exemple, l'organisation peut prétendre que les terres d'un organisme de bienfaisance environnemental sont exonérées parce que les « établissements publics, littéraires ou scientifiques » (*Loi sur les municipalités*, art. 14) le sont. Cet argument a réussi au Nouveau-Brunswick, mais il pourrait en être autrement en Ontario. Une autre façon de procéder consisterait à essayer de faire déclarer la terre « immobilisation domiciliaire municipale » (semblable à un parc) aux termes de l'art. 110.1 de la *Loi sur les municipalités*, en vertu duquel la municipalité pourrait offrir une exonération (ou une autre forme d'aide).
53. *Loi sur les réserves naturelles en milieu privé*.
54. Projet de loi 137 (2002, chapitre 77), *Loi modifiant diverses dispositions législatives concernant le domaine municipal*.
55. Notes explicatives de la *Loi modifiant diverses dispositions législatives concernant le domaine municipal*. L'article pertinent de la *Loi* est l'art. 59.
56. Article 60.
57. Au Nouveau-Brunswick, la loi de base est composée de la *Loi sur l'évaluation*, de la *Loi sur l'impôt foncier* et de la *Loi sur le dégrèvement d'impôt applicable aux résidences*.
58. *Loi sur l'évaluation*, sous-alinéa 4(1)d)(ii).
59. Les remboursements fiscaux rétroactifs s'appliquent aux terres agricoles lorsque les impôts avaient été reportés en vertu du Plan d'identification des terres agricoles (PITA), mais ne s'appliquent pas aux terres de conservation exonérées d'impôt aux termes du sous-alinéa 4(1)d)(ii) de la *Loi sur l'évaluation*. S'il arrive que la nature et l'utilisation des terres de conservation changent et que les terres ne servent plus à la conservation, l'exonération fiscale peut être retirée et les impôts qui faisaient auparavant l'objet d'une exonération ne sont pas remboursables.
60. La loi de base en Nouvelle-Écosse est la *Assessment Act* et la *Municipal Government Act*.
61. Finnis, op.cit., p. 47.
62. C'est-à-dire pour les terrains forestiers exploitables lorsque la propriété a moins de 50 000 acres. Les terrains forestiers exploitables sont exonérés d'impôt foncier en tant que tel (*Assessment Act*, art. 40 b), mais le propriétaire verse un impôt différent calculé selon un taux à l'hectare pour les « propriétés de ressources » (c.-à-d. lorsque le propriétaire possède moins de 50 000 acres) et un taux à l'hectare plus élevé pour les « propriétés commerciales » dépassant cette limite (*Municipal Government Act*, art. 78). Il peut y avoir une autre redevance à payer lorsqu'un taux est prélevé pour la protection contre l'incendie.
63. Article 71. La demande d'exonération fiscale est présentée à la municipalité; les municipalités semblent toutefois avoir des normes différentes. Certaines n'exigent qu'une lettre accompagnée d'une brochure, tandis que d'autres réclament de longues formules, des renseignements financiers, des réévaluations, etc. De nombreuses municipalités semblent exiger que la demande soit présentée chaque année (par comparaison aux exonérations ponctuelles dans certaines provinces). Enfin, les conseils municipaux, dont plusieurs ont indiqué qu'ils sont contre ce genre d'exonération pour les organisations de conservation, choisissent à leur gré d'accorder, ou non, l'exonération. D'autres offrent une exonération partielle.
64. La loi de base est formée de la *Real Property Assessment Act* et de la *Real Property Tax Act*.
65. Paragraphe 3(1) de la *Real Property Tax Act*, alinéas k) et l).
66. Il n'y a pas de procédure officielle de demande; le Department of Fisheries, Aquaculture and Environment désigne les propriétés et communique la désignation au Trésor provincial.
67. La loi de base à Terre-Neuve-et-Labrador est composée de la *Assessment Act*, de la *Municipalities Act*, de la *St. John's Assessment Act* et de la *City of St. John's Act*.
68. Le *Forest Land (Management and Taxation) Regulations* pris en application de la *Forestry Act* mentionne cet impôt provincial, qui possède deux composantes : a) un certain montant à l'acre pour la protection contre l'incendie et b) un pourcentage du taux de cordage multiplié par la valeur du bois sur pied. Il s'applique que le terrain forestier se trouve dans les limites d'une municipalité, ou non. La section 3 du Règlement exonère toutefois les [traduction] « personnes détenant une parcelle de terre de 120 hectares et plus, dont au moins 75 p. 100 est géré activement à des fins incompatibles avec la production de bois d'œuvre ».
69. Paragraphe 8(4). Bien que la formulation de ce paragraphe ne dise pas clairement si le conseil municipal peut à son gré refuser une exonération à un organisme de bienfaisance enregistré en bonne et due forme, la loi est interprétée de telle façon que l'exonération pure et simple est accordée une fois que l'organisation a prouvé qu'elle est un organisme de bienfaisance enregistré.
70. Article 118 de la *Municipalities Act*. Dans cet article, les biens-fonds utilisés à des fins religieuses entrent dans la

même catégorie que les propriétés gouvernementales, les bâtiments scolaires, les hôpitaux ou toute autre propriété exonérée par une loi provinciale.

71. Ce pouvoir est défini dans l'article 111 de la *Municipalities Act*. Le conseil, par un vote des deux tiers des conseillers en exercice, peut accorder une exonération, une remise ou un report de l'impôt et des intérêts sur l'impôt, en entier ou en partie, à quiconque en fait la demande. Le conseil peut fixer la période pendant laquelle cette exonération est en vigueur et les conditions que le demandeur doit remplir pour y être admissible. Les demandeurs doivent pouvoir prouver qu'ils ont besoin d'un traitement particulier. Les gens qui demandent l'exonération ou le report doivent le faire une fois par année. Le conseil doit être d'avis que le besoin de traitement spécial existe toujours.

Notes du chapitre cinq

1. *Rapport de la Commission sur l'intégrité écologique des parcs nationaux du Canada*, p. 9-16.
2. Recommandation 9-12.
3. Sous presse.
4. [Traduction] « Diverses questions se posent pour la conservation des terres urbaines au Canada, et il faudra utiliser de nouvelles approches. On ne pourra pas simplement adopter les précédents et les outils venant de la protection des espaces sauvages au Canada et des centres urbains aux États-Unis sans tenir compte des défis uniques que pose le milieu urbain canadien. » *Summary Land Trust Issues*, par Paul Peterson, Evergreen, le 6 mars 2002.
5. *Le Canada : des gens, des lieux et des priorités*, rapport du Comité permanent des finances, gouvernement du Canada, Ottawa, le 20 novembre 2002.
6. *La stratégie urbaine du Canada - Une vision pour le XXI^e siècle*, présidente : Judy Sgro, députée, rapport provisoire, avril 2002, rapport final, novembre 2002.

7. *Ibid.*
8. Recommandation 49. *La stratégie urbaine du Canada*, *op. cit.*
9. *Le Canada : des gens, des lieux et des priorités*, *op. cit.*
10. Cité dans *Le Canada : des gens, des lieux et des priorités*, *op. cit.*
11. *Le Canada : des gens, des lieux et des priorités*, *op. cit.*
12. « Parmi les propositions déjà mentionnées, nous penchons davantage pour le réaménagement des friches [...] Mettre l'accent notamment sur le réaménagement des friches nous permettrait de nous attaquer à certains des problèmes découlant de l'urbanisation accrue et de la nécessité de revitaliser les noyaux urbains, tout en contribuant à minimiser l'effet du "trou de beigne" dans les villes. » *Le Canada : des gens, des lieux et des priorités*, *op. cit.*
13. Par exemple : « Dans bien des cas, ces friches se trouvent dans les centre-villes des grands centres urbains. Ces mesures contribueraient à réduire le problème de l'expansion tentaculaire et pourraient restreindre les émissions de gaz à effet de serre. De plus, elles permettraient aux communautés urbaines d'accroître leur assiette fiscale et de revitaliser les quartiers. » *Le Canada : des gens, des lieux et des priorités*, *op. cit.*
14. Recommandation 30. *Le Canada : des gens, des lieux et des priorités*, *op. cit.*
15. Recommandation 51. *La stratégie urbaine du Canada*, *op. cit.*
16. Recommandation 34. *Le Canada : des gens, des lieux et des priorités*, *op. cit.*
17. *Le Canada : des gens, des lieux et des priorités*, *op. cit.*
18. *Le Canada : des gens, des lieux et des priorités*, *op. cit.*
19. *Le Canada : des gens, des lieux et des priorités*, *op. cit.*

