

T-468-78

T-468-78

Hutterian Brethren Church of Wilson (Plaintiff)**Hutterian Brethren Church of Wilson (Demanderesse)**

v.

a c.

The Queen (Defendant)**La Reine (Défenderesse)**

Trial Division, Mahoney J.—Edmonton, November 22, 23 and 24; Ottawa, December 8, 1978.

b Division de première instance, le juge Mahoney—Edmonton, les 22, 23 et 24 novembre; Ottawa, le 8 décembre 1978.

Income tax — Income calculation — Deductions and exemptions — Plaintiff complementing religious life with commercial farming — Labour donated to colony by members in exchange for provision of worldly goods — Whether or not plaintiff's income should be reduced by fair market value of labour contributed by membership, an amount equal to its net profits — Whether or not Minister's assessment contrary to exemption for charitable organizations — Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 149(1)(f), 152(1),(3),(4).

c *Impôt sur le revenu — Calcul du revenu — Déductions et exemptions — La demanderesse cultive commercialement la terre dans le cadre de sa religion — Les membres de la colonie échangent leur main-d'œuvre contre des biens matériels — Faut-il déduire du revenu de la demanderesse la juste valeur au prix du marché de la main-d'œuvre contributive par les membres, valeur qui est égale à ses bénéfices nets — L'imposition de la colonie est-elle contraire à l'exemption dont jouissent les œuvres de charité — Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, c. 63, art. 149(1)(f), 152(1),(3) et (4).*

Plaintiff, a colony of the Darius-Leut Conference of the Hutterian Brethren Church, appeals income tax assessments for 1968 to 1975, inclusive. It is argued that the assessments should be referred back to the Minister for reassessment because of his failure to reduce plaintiff's income by the fair market value of the labour which the membership contributed—an amount said to be equal to the colony's net profit. It is also alleged that the assessment is contrary to the exemption from tax concerning a charitable organization's income.

d La demanderesse, une colonie de la branche Darius-Leut de l'Église huttérite, se pourvoit en appel contre des cotisations d'impôt sur le revenu qui lui ont été établies de 1968 à 1975 inclusivement. Elle demande le renvoi de ces cotisations au Ministre pour qu'il en établisse de nouvelles, car il n'a pas déduit de son revenu la juste valeur au prix du marché de la main-d'œuvre contributive par ses membres, valeur qui, selon elle, est égale aux bénéfices nets de la colonie. Elle soutient en outre que cette imposition est contraire à l'exemption concernant le revenu des œuvres de charité.

Held, the appeal is dismissed. There is no basis for the proposition that the fair market value of donated labour should be deducted from the net profit of a colony. It is not among the deductions from income allowed to a taxpayer in the calculation of taxable income. The assessments do not impinge on the individual member's right to freedom of religion. A church, as a charitable organization, may qualify for the exemption. While no part of the plaintiff's income was payable to its members, part of it was applied for their personal benefit: the member takes an oath of poverty and donates all his worldly goods and labours to the colony in exchange for the colony's commitment to provide for his worldly goods. On that ground alone the argument fails. The plaintiff's religious and commercial, particularly agricultural, objects are pursued concurrently. Its religious activities, as distinct from its commercial activities, are almost exclusively internal. Even if they stood alone plaintiff's non-commercial activities would not qualify as charitable activities in the legal sense of the term, lacking the element of public benefit.

f *Arrêt*: l'appel est rejeté. Rien ne justifie l'argument selon lequel il faut déduire du bénéfice net d'une colonie la juste valeur au prix du marché de la main-d'œuvre qu'elle reçoit à titre bénévole. Cette déduction ne figure pas au nombre des déductions permises pour calculer le revenu imposable d'un contribuable. Les cotisations ne portent pas atteinte au droit individuel des membres de jouir de la liberté de religion. Une église, en tant qu'œuvre de charité, peut être exempte d'impôt. Quoique aucune partie des revenus de la demanderesse n'ait été payable à ses membres, il est certain qu'une partie a servi au profit personnel de ceux-ci: le membre prête un serment de pauvreté et fait don de tous ses biens matériels de son travail à la colonie en échange de l'engagement par celle-ci de pourvoir désormais à tous ses besoins matériels. Ce seul aspect suffit à démolir l'argument de la demanderesse. La demanderesse poursuit concurrentement des buts religieux ainsi que commerciaux, notamment agricoles. Ses activités religieuses, à la différence de ses activités commerciales, sont presque exclusivement des activités internes. Ses activités non commerciales, même si l'on fait abstraction de tout le reste, ne peuvent être considérées comme des activités de charité au sens légal du terme parce que l'élément d'avantage public y est absent.

Hofer v. Hofer [1970] S.C.R. 958, distinguished. *Cocks v. Manners* (1871) L.R. XII Eq. 574, referred to.

j Distinction faite avec l'arrêt: *Hofer c. Hofer* [1970] R.S.C. 958. Arrêt mentionné: *Cocks c. Manners* (1871) L.R. XII Eq. 574.

INCOME tax appeal.

APPEL en matière d'impôt sur le revenu.

COUNSEL:

J. A. Matheson for plaintiff.
P. G. C. Ketchum and *Brian Saunders* for
 defendant.

SOLICITORS:

J. A. Matheson, Edmonton, for plaintiff.
Deputy Attorney General of Canada for
 defendant.

AVOCATS:

J. A. Matheson pour la demanderesse.
P. G. C. Ketchum et *Brian Saunders* pour la
 défenderesse.

PROCUREURS:

J. A. Matheson, Edmonton, pour la demande-
 resse.
Le sous-procureur général du Canada pour la
 défenderesse.

*The following are the reasons for judgment
 rendered in English by*

MAHONEY J.: The plaintiff appeals income tax assessments for its taxation years ended December 31 in each of the years 1968 to 1975, both inclusive. By order made July 4, 1978, this and seven other actions¹ against the defendant are test actions. The judgments in the test actions are to be final in respect of a further 88 actions. The plaintiff in each action is a colony of the Darius-Leut Conference of the Hutterian Brethren Church. By the same order, all subsequent proceedings in all test actions have been taken in this action. At trial, all test actions were heard together on common evidence.

All of the plaintiffs in the test actions are corporations except the Hutterian Brethren of Lakeside Colony.² That colony's income has been assessed on the basis of the income having been received by a trustee. The others have all been assessed as corporations. The eight test actions involve four colonies. In each case, the corporate plaintiff with the word "Church" included in its name was incorporated during 1973 or 1974 and assumed the property and operations of its similarly named predecessor. It is acknowledged that there may be

¹ Court No.	Plaintiff
T-463-78	Hutterian Brethren of Wilson Colony
T-464-78	Hutterian Brethren of Lakeside Colony
T-465-78	Hutterian Brethren Church of Scotford
T-466-78	Hutterian Brethren Church of Mixburn
T-467-78	Hutterian Brethren Church of Lakeside
T-469-78	Hutterian Brethren of Mixburn
T-470-78	The Hutterian Brethren of Scotford

² This is the name as it appears on its statement of claim. The name on its notices of assessment is Lakeside Colony of Hutterian Brethren.

*Ce qui suit est la version française des motifs
 du jugement rendus par*

LE JUGE MAHONEY: La demanderesse en appelle des cotisations d'impôt sur le revenu établies pour chacune de ses années d'imposition correspondant aux années civiles 1968 à 1975 incluse. Par ordonnance du 4 juillet 1978, il a été décidé que le jugement rendu dans cette action, ainsi que dans sept autres¹ intentées contre la défenderesse, fera jurisprudence à l'égard de 88 autres actions semblables. La demanderesse dans chaque action est une colonie de la branche Darius-Leut de l'Église huttérite. L'ordonnance précitée a également décidé de joindre les huit causes types en une seule et, en fait, ces huit causes ont été jugées sur preuve commune.

Les demandereses sont toutes constituées en corporation, à l'exception de Hutterian Brethren of Lakeside Colony². Le revenu de cette dernière a été imposé comme s'il avait été reçu par un fiduciaire alors que les autres colonies ont été imposées à titre de corporations. Les huit causes types se rapportent à quatre colonies. Les demandereses dont le nom comporte le terme «Church» ont toutes été constituées en corporation au cours des années 1973 ou 1974 et se sont substituées aux prédécesseurs de même désignation dans leurs biens et dans

¹ N° du greffe	Demanderesse
T-463-78	Hutterian Brethren of Wilson Colony
T-464-78	Hutterian Brethren of Lakeside Colony
T-465-78	Hutterian Brethren Church of Scotford
T-466-78	Hutterian Brethren Church of Mixburn
T-467-78	Hutterian Brethren Church of Lakeside
T-469-78	Hutterian Brethren of Mixburn
T-470-78	The Hutterian Brethren of Scotford

² C'est ainsi que son nom figure sur la demande introductive d'instance. Le nom figurant sur ses avis de cotisation est Lakeside Colony of Hutterian Brethren.

some duplication in the assessments of respective successors and predecessors. The order of July 4, 1978, provided that "the tax liability of two corporations representing each colony is joint and several" and directed withdrawal of all duplicate assessments. That provision is expressly contingent on the dismissal of one or more of the test actions. I do not have the material upon which to base a more precise order; however, note that some of the predecessors, at least, are not corporations. If the order is not complied with, appropriate proceedings to enforce it can be taken.

Aside from that, the arithmetic of the assessments was not disputed. The total amount of tax liability in issue in all 96 actions is not in evidence; however, in argument, the figure mentioned was \$37,000,000.

A brief history of the recent relationship between the Hutterian Brethren and the exchequer is desirable. Prior to 1951, the Hutterian Brethren, as a church, operated under the aegis of a North Dakota corporation. The individual colonies in Canada were assessed and paid income tax. In 1951, The Hutterian Brethren Church was incorporated by a special Act of Parliament³ with "the objects of . . . [engaging] in and . . . [carrying] on the Christian religion, Christian worship and religious education and teaching and to worship God according to the religious belief of the members of the Corporation". Nothing in its objects expressly contemplates that corporation engaging in any business and, in particular, the business of farming. After that incorporation, the Minister of National Revenue ceased assessing the individual colonies to income tax and, further, reassessed to the extent that such was not statute barred with resulting refunds. Beginning in 1961, efforts to tax the colonies resumed.

The Hutterian Brethren Church in Canada is made up of three groups of colonies: the Darius-Leut, the Lehrer-Leut and the Schmeid-Leut. The colonies of the latter two groups, in 1968, entered

³ S.C. 1950-51, c. 77.

leurs activités. La possibilité d'une double imposition due à la confusion des successeurs et des prédécesseurs ayant été admise, l'ordonnance du 4 juillet 1978 a déclaré que [TRADUCTION] «l'obligation contributive de deux corporations représentant la même colonie est une obligation solidaire et indivisible» et a ordonné le rappel de toutes les cotisations superfétatoires sous réserve expresse du rejet d'une ou de plusieurs de ces actions. Je ne dispose pas d'éléments pour rendre une ordonnance plus précise, cependant, je tiens à faire remarquer que certains des prédécesseurs n'étaient pas constitués en corporation. En cas de refus d'obtempérer, il y aura lieu de prendre les mesures nécessaires pour assurer l'exécution forcée de cette ordonnance.

Ceci réglé, le montant des cotisations n'est pas contesté. Aucune des 96 actions en cause ne mentionne le montant total de l'impôt exigé, mais le chiffre de \$37,000,000 a été mentionné au cours des débats.

Il convient de récapituler brièvement les rapports entre les Huttérites et le ministère du Revenu national. Jusqu'en 1951, l'Église huttérite fonctionnait sous l'égide d'une corporation constituée au Dakota du Nord. Ses colonies établies au Canada payaient l'impôt sur le revenu. En 1951, une loi spéciale du Parlement³ reconnut à l'Église huttérite le statut de corporation ayant «pour objet de se livrer à la religion chrétienne, à l'adoration chrétienne, ainsi qu'à l'éducation et à l'enseignement religieux, et d'adorer Dieu conformément à la croyance religieuse des membres de la Corporation». Rien dans l'objet de la corporation ne fait expressément état d'une activité commerciale de sa part et notamment d'une exploitation agricole de des fins commerciales. Après cette reconnaissance, le ministre du Revenu national cessa d'assujettir les colonies à l'impôt, et établit d'ailleurs de nouvelles cotisations dans la mesure permise par la loi et effectua en conséquence des remboursements d'impôt. Depuis 1961, les efforts visant à assujettir ces colonies à l'impôt ont recommencé.

L'Église huttérite se compose au Canada de colonies appartenant à trois branches: celle de Darius-Leut, celle de Lehrer-Leut et celle de Schmeid-Leut. Les colonies appartenant aux deux

³ S.C. 1950-51, c. 77.

into an agreement with the Minister of National Revenue whereby each colony, for the years 1961 to 1967, inclusive, was assessed income tax on the notional basis that the colony's income was personal income of its members in equal shares in accordance with a detailed formula. Thereafter, the corporate assessments of colonies in the Lehrer-Leut and Schmeid-Leut groups were cancelled, new assessments on that notional basis issued and tax paid. Actions in the Exchequer Court relative to such corporate assessments were dismissed by consent judgments May 15, 1969.⁴ It appears that colonies of the Lehrer-Leut and Schmeid-Leut continued between 1968 and 1975, inclusive, to be assessed and pay tax on that basis.

The Darius-Leut colonies refused to go along with the fiction that the income of a colony was that of its members. They were, nevertheless, assessed on that basis for the years 1961 to 1966, inclusive. Those assessments were successfully appealed.⁵ While the proceedings respecting those assessments moved toward their ultimate resolution by the Supreme Court of Canada, the Darius-Leut colonies filed corporate income tax returns for the years presently in issue, 1967 to 1975, inclusive. Those returns were not assessed until after the decision of the Supreme Court of Canada rendered February 11, 1976. The assessments in issue were issued December 23, 1976, in respect of the Wilson colony; December 29, 1976, in respect of the Lakeside colony; March 31, 1977, in respect of the Mixburn colony and April 6, 1977, in respect of the Scotford colony. By agreement, the assessments in respect of the Mixburn colony for 1967 and 1968 are to be vacated. Otherwise, but subject to the possible duplication previously referred to, the defendant asserts the validity of all assessments.

⁴ *The Rock Lake Hutterian Brethren v. M.N.R. and Hutterville Hutterian Brethren v. M.N.R.*

⁵ 72 DTC 1248 (T.R.B.), [1973] F.C. 1382, [1975] F.C. 162, 76 DTC 6059 (S.C.C.).

dernières branches ont conclu en 1968 avec le ministre du Revenu national un accord aux termes duquel le revenu de chaque colonie, pour ce qui est des années 1961 à 1967 incluse, était imposé suivant une formule détaillée basée sur la fiction selon laquelle ce revenu se composait des revenus personnels égaux de ses membres. Par la suite, les cotisations adressées aux corporations formées de colonies appartenant aux branches de Lehrer-Leut et de Schmeid-Leut ont été annulées, de nouvelles cotisations ont été établies conformément à cette fiction et l'impôt a été perçu. Les actions intentées devant la Cour de l'Échiquier à l'égard des cotisations adressées aux corporations ont été rejetées par jugements rendus le 15 mai 1969 sur consentement des parties.⁴ Il semble que ces colonies ont continué, de 1968 à 1975 inclus, d'être imposées et de verser l'impôt selon cette formule.

d

Les colonies appartenant à la branche de Darius-Leut n'ont pas souscrit à la fiction selon laquelle le revenu de la colonie se composait des revenus de ses membres. Elles furent néanmoins imposées conformément à la formule de cet accord de 1961 à 1966 inclus. Leurs recours en appel contre les cotisations ainsi établies ont été accueillis.⁵ En attendant la solution finale de ces pourvois par la Cour suprême du Canada, elles ont déclaré, à titre de corporations, leurs revenus aux fins d'impôt pour ce qui est des années visées au présent litige, à savoir de 1967 à 1975 inclus. Ce n'est qu'après l'arrêt rendu le 11 février 1976 par la Cour suprême du Canada que des cotisations ont été établies à l'égard de ces déclarations, à savoir le 23 décembre 1976, pour ce qui est de la colonie de Wilson, le 29 décembre 1976, pour ce qui est de la colonie de Lakeside, le 31 mars 1977, pour ce qui est de la colonie de Mixburn et le 6 avril 1977, pour ce qui est de la colonie de Scotford. Avec le consentement des parties intéressées, les cotisations adressées à la colonie de Mixburn à l'égard des années 1967 et 1968 sont annulées. A part cela, la défenderesse maintient que toutes les autres cotisations sont valides, sous réserve toutefois de la possibilité déjà mentionnée qu'elles fassent double emploi.

⁴ *The Rock Lake Hutterian Brethren c. M.R.N. et Hutterville Hutterian Brethren c. M.R.N.*

⁵ 72 DTC 1248 (C.R.I.), [1973] C.F. 1382, [1975] C.F. 162, 76 DTC 6059 (C.S.C.).

The plaintiffs argue that some of the assessments are statute barred. They argue that all are entirely invalid by reason of

- a. the Exchequer Court decisions in the *Rock Lake* and *Huterville* actions;
- b. an absence of natural justice in the assessment process;
- c. the discriminatory impact of corporation tax on the Plaintiffs compared to that on the Lehrer-Leut and Schmeid-Leut colonies;
- d. their being charitable organizations;
- e. a deprivation of freedom of religion.

They argue that all should be referred back to the Minister for reassessment by reason of his failure to reduce their income by the fair market value of the labour which their membership has contributed to each—an amount, in each year for each colony, said to be equal to its net profit.

The plaintiffs adduced no evidence whatever in support of the propositions that, by agreement, the judgments in the *Rock Lake* and *Huterville* cases were to apply to “all Hutterian colonies which were parties to appeals at that time” including the “predecessor of the present Plaintiff” and that the present Darius-Leut colonies are in exactly the same position as the colonies to which the judgments applied. The compelling inference to be drawn from the evidence is that those consent judgments, both involving Lehrer-Leut colonies, ensued upon the settlement the Darius-Leut rejected.

Likewise, the evidence does not support the alleged absence of natural justice in the assessment process. In fact, the argument did not suggest to me just where a requirement of natural justice, as I understand the term, could possibly arise in the assessment process, assuming that process to be initiated by the taxpayer filing a return and concluded by the Minister issuing an assessment. Thereafter procedures for objection and appeal with the opportunity to be heard exist and, in this case, were invoked by the plaintiffs. In the scheme of the Act, the Minister’s reconsideration of an assessment on a notice of objection is a step in the appeal, not the assessment, process.

Les demandereses soutiennent que certaines de ces cotisations sont illégales. Elles concluent à l’invalidité absolue de toutes les cotisations en faisant valoir:

- a. les décisions de la Cour de l’Échiquier dans les affaires de *Rock Lake* et de *Huterville*;
- b. l’absence de justice naturelle dans le processus d’établissement de la cotisation;
- c. l’effet discriminatoire de l’impôt qui les frappe à titre de corporations par rapport à celui frappant les colonies des branches de Lehrer-Leut et de Schmeid-Leut;
- d. leur nature d’œuvres de charité;
- e. la négation de la liberté de religion.

Elles demandent le renvoi des cotisations litigieuses au Ministre pour qu’il en établisse de nouvelles car il n’a pas déduit de leurs revenus la juste valeur au prix du marché de la main-d’œuvre fournie par leurs membres respectifs, valeur qui, selon elles, équivalait annuellement pour chacune d’elles à son bénéfice net.

Les demandereses n’ont apporté aucune preuve à l’appui de leur argument selon lequel les jugements rendus sur consentement dans les affaires *Rock Lake* et *Huterville* devaient s’appliquer [TRADUCTION] «à toutes les colonies huttérites qui étaient, à l’époque, parties aux appels», y compris [TRADUCTION] «le prédécesseur de l’actuelle demanderesse», et selon lequel les colonies de la branche Darius-Leut dans l’affaire en instance se trouvent exactement dans le même cas que les colonies visées par ces jugements. Il faut nécessairement conclure que ces jugements sur consentement se rapportant tous deux à des colonies de la branche de Lehrer-Leut, résultaient du compromis rejeté par la branche de Darius-Leut.

De même, rien ne prouve l’allégation d’absence de justice naturelle dans le processus d’établissement de la cotisation. En fait, rien dans les plaidoiries ne m’indique au juste à quelle étape de ce processus cette condition de justice naturelle, telle que je la conçois, existe, en supposant que ce processus débute par une déclaration d’impôt du contribuable et se termine par l’établissement de la cotisation par le Ministre. Il y a après cela des voies de recours permettant au contribuable de se faire entendre et, en l’espèce, ce sont ces voies de recours qui ont été mises en œuvre par les demandereses. L’économie de la Loi révèle que la révision par le Ministre d’une cotisation contestée par le contribuable est une étape du processus d’appel

The legality of the arrangement with the Lehr-Leut and Schmeid-Leut is not in issue in this action. The evidence is, and I have no doubt of the fact, that the amount of income tax payable by a colony under that arrangement, all else being equal, was substantially less than had it been assessed, as the plaintiffs, to corporate tax. While one must respect the stated reasons of the Darius-Leut for rejecting the same arrangement, they had the opportunity to enter into it. They also had the opportunity to be taxed on that basis without entering into such an arrangement and, as was their right, rejected that opportunity by their successful appeal. The Darius-Leut opted against being taxed on that basis. Even if the arrangement with the other groups was illegal, that fact is no ground for declaring the plaintiffs' assessments invalid.

The actual cost to each colony of labour, being the cost of goods and services supplied to and consumed by members and their families has been allowed. The cost of outside purchases is deducted from revenue in arriving at taxable income while the value of goods and services produced on the colony is simply ignored for both revenue and expense purposes. There is no basis for the proposition that the fair market value of donated labour should be deducted from the net profit of a colony. It is not among the deductions from income allowed to a taxpayer in the calculation of taxable income.

In support of the allegation that the assessment to tax is contrary to the exemption, by paragraph 149(1)(f) of the Act, of the income of a charitable organization, the plaintiffs included, in each statement of claim, the following passage from the decision of Ritchie J., in *Hofer v. Hofer*.⁶

et non du processus d'établissement de la cotisation.

La légalité de l'accord conclu avec les branches de Lehrer-Leut et de Schmeid-Leut n'est pas en cause en l'espèce. Il est établi, et je n'en doute point, que l'impôt sur le revenu frappant une colonie visée par cet accord était notablement plus faible, toutes choses égales d'ailleurs, que s'il avait été établi, comme dans le cas des demanderesse, à titre d'impôt sur les corporations. Il faut bien sûr respecter les raisons formulées par la branche de Darius-Leut pour refuser d'adhérer à cet accord, mais il n'en reste pas moins qu'elle a eu la possibilité d'y adhérer. Elle a également eu l'occasion de bénéficier de cette formule d'imposition sans même avoir à souscrire à cet accord, mais elle a, comme c'était son droit, choisi de ne pas la saisir en interjetant appel avec succès. Elle a donc ainsi rejeté cette formule d'imposition. Même si l'accord conclu avec les autres branches était illégal, cette illégalité ne peut être invoquée pour demander l'annulation des cotisations établies à l'égard des demanderesse.

Déduction a été faite du prix réel que chaque colonie a payé pour la main-d'œuvre, c'est-à-dire le coût des biens et des services qu'elle a fournis à ses membres et à leurs familles et que ces derniers ont consommés. Le prix de revient des achats faits à l'extérieur de la colonie est déduit des recettes pour calculer le revenu imposable tandis que la valeur des biens et des services produits à l'intérieur de la colonie n'est comptée ni dans les recettes ni dans les dépenses. Rien ne justifie l'argument selon lequel il faut déduire du bénéfice net d'une colonie la juste valeur au prix du marché de la main-d'œuvre qu'elle reçoit à titre bénévole. Cette déduction ne figure pas au nombre des déductions permises pour calculer le revenu imposable d'un contribuable.

A l'appui de leur argument selon lequel les cotisations ont été établies contrairement à l'exemption d'impôt sur le revenu dont jouissent, en vertu de l'alinéa 149(1)f), les œuvres de charité, les demanderesse ont inséré dans leurs déclarations respectives le passage suivant extrait de l'arrêt *Hofer c. Hofer*⁶ rendu par le juge Ritchie:

⁶ [1970] S.C.R. 958 at 968-969.

⁶ [1970] R.C.S. 958, aux pages 968 et 969.

I am satisfied after having read a great deal of the material submitted by both sides in this case and after having considered the analysis thereof as contained in the judgments of the learned trial judge and the Court of Appeal, that the Hutterite religious faith and doctrine permeates the whole existence of the members of any Hutterite Colony and in this regard I adopt the language which the learned trial judge employed in the course of his reasons for judgment where he said:

To a Hutterian the whole life is the Church. The colony is a congregation of people in spiritual brotherhood. The tangible evidence of this spiritual community is the secondary or material community around them. They are not farming just to be farming—it is the type of livelihood that allows the greatest assurance of independence from the surrounding world. The minister is the spiritual and temporal head of the community.

It follows in my view that, notwithstanding the fact that the Interlake Colony was a prosperous farming community, it cannot be said to have been a commercial enterprise in the sense that any of its members was entitled to participate in its profits. The Colony was merely an arm of the church and the overriding consideration governing the rights of all the Brethren was the fulfilment of their concept of Christianity. To the Hutterian Brethren the activities of the community were evidence of the living church. In this context I find it impossible to view the Interlake Colony as any form of partnership known to the law.

Counsel read the passage in argument and would have reread a good portion of it, as quoted by Thurlow J.A., as he then was, in *Wipf v. The Queen*⁷ had I not stopped him. His adamant position that I am bound by a finding of fact in another action is without merit. That said, nothing in the evidence in this case leads me to a radically different conclusion.

The Hutterites who testified are not farming just to be farmers; farming is the commercial activity that is most compatible in this day and age to the lifestyle dictated by their religious faith and doctrine. In earlier times other commercial activities, such as small manufacturing, were compatible but are no longer found so. I also agree that none of the plaintiffs can be said to have been a commercial enterprise in the sense that any of its members was entitled to participate in its profits. That said, each was a commercial farming enterprise, employing up to date farming equipment and techniques and purchasing and marketing with a view to maximum profits. Surplus funds were likewise invested.

⁷ [1975] 2 F.C. 162 at p. 166.

Je suis convaincu, après avoir lu une grande partie de la preuve soumise de part et d'autre dans la présente affaire et après avoir étudié l'analyse qu'en ont faite le juge de première instance et la Cour d'appel dans leurs motifs de jugement, que la foi et la doctrine de la religion huttérite imprègnent toute l'existence des membres de toutes les colonies huttérites et, à cet égard, j'adopte le langage dont s'est servi le savant juge de première instance dans ses motifs de jugement quand il dit:

[TRADUCTION] Pour un Huttérite, l'Église est toute sa vie. La colonie est une association de personnes en fraternité spirituelle. La preuve tangible de cette communauté spirituelle est la communauté matérielle (secondaire) qui les entoure. Ils ne cultivent pas uniquement pour cultiver, c'est le moyen d'existence qui leur garantit le plus d'indépendance vis-à-vis du monde extérieur. Le ministre est le chef spirituel et séculier de la communauté.

Il s'ensuit, à mon avis, que nonobstant le fait que la colonie d'Interlake soit une exploitation agricole florissante on ne peut pas dire qu'il s'agit d'une entreprise commerciale au sens qu'aucun de ses membres aurait un droit de participer aux bénéfices. La colonie n'est que le prolongement de l'Église et la considération primordiale qui préside à la détermination des droits de tous les membres est la réalisation de leur conception du christianisme. Pour les Huttérites, les activités de leur association sont le signe de l'Église temporelle. Dans ce contexte, il m'est impossible de considérer en droit la colonie d'Interlake comme une espèce de société.

Ce passage a été lu par l'avocat au cours des débats et, si je ne l'en avais pas empêché, il aurait relu une bonne partie de ce même passage tel qu'il était cité par le juge Thurlow (maintenant juge en chef adjoint) dans *Wipf c. La Reine*⁷. Son argument opiniâtre selon lequel je suis lié par une conclusion de fait tirée au cours d'une autre action, est sans valeur. Ceci étant dit, rien dans la preuve en l'espèce ne m'amène à conclure de manière radicalement différente.

Les Huttérites qui sont venus témoigner ne cultivent pas uniquement pour être des cultivateurs; l'agriculture est, de nos jours, l'activité commerciale la plus compatible avec le style de vie prescrit par leur foi et par leur doctrine religieuses. Dans le passé, d'autres activités commerciales, telle la petite industrie, étaient compatibles, mais elles ne le sont plus aujourd'hui. Je conviens également qu'aucune des demandresses ne peut être considérée comme une entreprise commerciale au sens qu'aucun de ses membres aurait un droit de participer aux bénéfices. Ceci étant dit, chacune d'elle est une entreprise agricole à caractère commercial, employant du matériel et des techniques agricoles modernes et achetant et vendant sur le marché en

⁷ [1975] 2 C.F. 162, à la p. 166.

There is no evidence that the assessments in any way impinge on the plaintiff's right to freedom of religion. To the extent that the argument was based on the Darius-Leut's relatively less favourable tax treatment to that enjoyed by the Lehrer-Leut and Schmeid-Leut, it has already been dealt with. It was freely chosen by the Darius-Leut. It is true that, as a result, the Darius-Leut have less money than otherwise would be available for "church" purposes. However, the income of a church is not *per se* exempt from income tax. The income of certain charitable organizations is, of course, exempt and a church may be such an organization and qualify for the exemption.

The plaintiffs are not natural persons and there is no evidence whatever that the assessments in any way affect the ability of an individual member to practice his religion as he chooses. Two of the witnesses, Bishop John K. Wurz and Reverend John K. Hofer, said their sole objection to paying income tax was a matter of conscience: part of it (in Reverend Hofer's view 86%) goes to war and preparation for war. The requirement that a corporation, of which he is a member, pay tax which may be used for a purpose to which he, in conscience, is opposed can, in no way, be considered as impinging on an individual's freedom of religion.

Returning to the question of whether the plaintiffs are charitable organizations and their income, therefore, exempt, the relevant provision, as it stood during the period in issue, is paragraph 149(1)(f) of the Act.

149. (1) No tax is payable under this Part upon the taxable income of a person for a period when that person was

(f) a charitable organization, whether or not incorporated, all the resources of which were devoted to charitable activities carried on by the organization itself and no part of the income of which was payable to, or was otherwise available for the personal benefit of, any proprietor, member or shareholder thereof;

vue de maximiser les bénéfiques. De même, le surplus financier est réinvesti.

Rien ne prouve que les cotisations portent atteinte de quelque manière que ce soit au droit de la demanderesse de jouir de la liberté de religion. Dans la mesure où cet argument se réfère au traitement fiscal moins favorable de la branche de Darius-Leut par rapport aux branches de Lehrer-Leut et de Schmeid-Leut, cette question a déjà été tranchée. C'est la branche de Darius-Leut qui a librement opté pour cela. Certes, il lui reste, en conséquence de cette option, moins de fonds qu'elle en aurait autrement pour consacrer aux buts «ecclésiastiques». Le revenu d'une église n'est pas en soi exempt d'impôt sur le revenu. Évidemment, le revenu de certaines œuvres de charité l'est et une église peut être une telle œuvre et bénéficier de l'exemption.

Les demandereses ne sont pas des personnes physiques et absolument rien ne prouve que les cotisations entravent de quelque manière que ce soit la capacité d'un membre de pratiquer sa religion comme il l'entend. Deux des témoins, l'évêque John K. Wurz et le révérend John K. Hofer, ont déclaré que la seule objection qu'ils avaient contre le paiement de l'impôt sur le revenu était que cela était contraire à leur conscience: une partie de cet impôt (86 p. 100 selon le révérend Hofer) est destinée à la guerre et à la préparation de la guerre. L'obligation qui incombe à une corporation, dont il est membre, de payer l'impôt, lequel peut être utilisé dans un but contraire à sa conscience, ne peut en aucune manière être considérée comme une entrave à sa liberté de religion.

Pour revenir à la question de savoir si les demandereses sont des œuvres de charité et si leurs revenus, à ce titre, sont exempts d'impôt, la disposition applicable, à l'époque en cause, est l'alinéa 149(1)f) de la Loi.

149. (1) Aucun impôt n'est payable en vertu de la présente Partie, sur le revenu imposable d'une personne, pour la période où cette personne était

f) une œuvre de charité constituée ou non en corporation, dont toutes les ressources étaient consacrées à des activités de bienfaisance exercées par l'œuvre elle-même, et dont aucun revenu n'était payable à un propriétaire, membre ou actionnaire de cette œuvre, ou ne pouvait par ailleurs être disponible pour servir au profit personnel de ceux-ci;

While no part of the plaintiffs' income was payable to their members, part of it was certainly applied for their personal benefit. Indeed, a fundamental concept of the colony-member relationship, is that the member take an oath of poverty and donate all his worldly goods and labours to the colony in exchange for the colony's commitment to provide, thereafter, all his worldly needs. On that ground alone, the argument fails.

While variously expressed, the memorandum of association of each corporate plaintiff sets forth both religious and commercial, particularly agricultural, objects. The evidence is that both are pursued concurrently. In addition, the evidence establishes that the plaintiff's religious activities, as distinct from its commercial activities, are almost exclusively internal. Their outward looking, non-commercial, activities do not extend beyond the minimal demands of neighbourliness. The plaintiffs' non-commercial activities, even if they stood alone, would not qualify as charitable activities in the legal sense of the term, lacking the element of public benefit.⁸

As to the allegation that some, at least, of the assessments are statute barred, the relevant provisions of the Act are subsections (1),(3) and (4) of section 152.

152. (1) The Minister shall, with all due despatch, examine each return of income and assess the tax for the taxation year and the interest and penalties, if any, payable.

(3) Liability for the tax under this Part is not affected by an incorrect or incomplete assessment or by the fact that no assessment has been made.

(4) The Minister may at any time assess tax, interest or penalties under this Part or notify in writing any person by whom a return of income for a taxation year has been filed that no tax is payable for the taxation year, and may

(a) at any time, if the taxpayer or person filing the return

(i) has made any misrepresentation that is attributable to neglect, carelessness or wilful default or has committed any fraud in filing the return or in supplying any information under this Act, or

Quoique aucune partie des revenus des demanderes n'ait été payable à leurs membres, il est certain qu'une partie a servi au profit personnel de ceux-ci. En effet, le concept fondamental qui unit mutuellement la colonie et ses membres exige du membre un serment de pauvreté et la donation de tous ses biens matériels et de son travail à la colonie en échange de l'engagement par celle-ci de pourvoir désormais à tous ses besoins matériels. Ce seul aspect suffit à démolir l'argument des demanderes.

Le mémoire des conventions de chacune des demanderes énonce, quoique sous des formes différentes, des buts religieux ainsi que commerciaux, notamment agricoles. Il est établi qu'elles poursuivent ces buts concurremment. Il est en outre établi que leurs activités religieuses, à la différence de leurs activités commerciales, sont presque exclusivement des activités internes. Leurs activités externes à caractère non commercial ne dépassent pas les obligations minimales de bon voisinage. Leurs activités non commerciales, même si l'on fait abstraction de tout le reste, ne peuvent être considérées comme des activités de charité au sens légal du terme parce que l'élément d'avantage public y est absent.⁸

Quant à l'allégation selon laquelle certaines, au moins, des cotisations sont illégales, les dispositions applicables de la Loi sont les paragraphes (1),(3) et (4) de l'article 152.

152. (1) Le Ministre doit, avec toute la diligence possible, examiner chaque déclaration de revenu et fixer l'impôt pour l'année d'imposition et l'intérêt et les pénalités payables, s'il y a lieu.

(3) Le fait qu'une cotisation est inexacte ou incomplète ou qu'aucune cotisation n'a été faite n'a pas d'effet sur les responsabilités du contribuable à l'égard de l'impôt prévu par la présente Partie.

(4) Le Ministre peut, à une date quelconque, fixer des impôts, intérêts ou pénalités en vertu de la présente Partie, ou donner avis par écrit, à toute personne qui a produit une déclaration de revenu pour une année d'imposition, qu'aucun impôt n'est payable pour l'année d'imposition, et peut,

a) à une date quelconque, si le contribuable ou la personne produisant la déclaration

(i) a fait une présentation erronée des faits, par négligence, inattention ou omission volontaire, ou a commis quelque fraude en produisant la déclaration ou fournissant quelque renseignement sous le régime de la présente loi, ou

⁸ *Cocks v. Manners* (1871) L.R. XII Eq. 574.

⁸ *Cocks c. Manners* (1871) L.R. XII Eq. 574.

(ii) has filed with the Minister a waiver in prescribed form within 4 years from the day of mailing of a notice of an original assessment or of a notification that no tax is payable for a taxation year, and

(b) within 4 years from the day referred to in paragraph (a)(ii), in any other case,

reassess or make additional assessments, or assess tax, interest or penalties under this Part, as the circumstances require.

The plaintiffs' first argument is that many of the assessments were not made "with all due despatch" as required by subsection 152(1).

It is agreed that "throughout the years 1967 to 1975 inclusive the Plaintiffs filed Corporation Income Tax Returns". The copies of the returns transmitted by the Minister in compliance with subsection 176(2) are, in many cases, too faint to read. However, since none of the assessments invoke a penalty, I infer the returns were filed on time and that, therefore, a notice of assessment may have issued as much as eight years after the return, to which it relates, was filed.

The defendant argues that it was entirely reasonable for the Minister to delay assessment of the corporation tax returns pending disposition of the appeal process on the personal assessments and that, indeed, it would have been unreasonable for him to have done otherwise. In the defendant's submission, the time lag to be considered in the context of "all due despatch" is the period that commenced with the decision of the Supreme Court of Canada, February 11, 1976. I agree. The returns were, in the circumstances, assessed with all due despatch and it is unnecessary for me to consider what the consequences would be if they had not been, particularly in view of subsection 152(3).

The plaintiffs also invoke the four year limitation period in subsection 152(4). It is acknowledged that there is no waiver, wilful default or fraud established. The Hutterian Brethren of Lakeside Colony filed T-2 corporation returns in respect of taxation years when it should have filed

(ii) a adressé au Ministre une renonciation, en la forme prescrite, dans un délai de 4 ans à compter du jour de l'expédition par la poste d'un avis de première cotisation ou d'une notification portant qu'aucun impôt n'est payable pour une année d'imposition, et

(b) dans un délai de 4 ans à compter du jour mentionné au sous-alinéa a)(ii) en tout autre cas,

procéder à de nouvelles cotisations ou en établir de supplémentaires, ou fixer des impôts, intérêts ou pénalités en vertu de la présente Partie, selon que les circonstances l'exigent.

b Les demanderesse soutiennent tout d'abord que plusieurs des cotisations n'ont pas été établies «avec toute la diligence possible» comme l'exige le paragraphe 152(1).

c Il est convenu que [TRADUCTION] «durant toutes les années 1967 à 1975 incluse, les demanderesse ont fait des déclarations d'impôt sur le revenu des corporations». Les copies de ces déclarations, transmises par le Ministre conformément au paragraphe 176(2), sont, dans plusieurs cas, trop floues pour être lisibles. Toutefois, aucune cotisation n'ayant fait allusion à une pénalité, je présume que les déclarations ont été déposées dans le délai prescrit et que, par conséquent, il se peut qu'un avis de cotisation ait été émis avec jusqu'à huit ans de retard à compter de la date de dépôt de la déclaration à laquelle il se rapporte.

f La défenderesse rétorque qu'il est tout à fait raisonnable de la part du Ministre de déferer l'établissement de la cotisation se rapportant à une déclaration d'impôt d'une corporation jusqu'à l'issue du processus d'appel des cotisations d'impôt sur les particuliers et qu'il n'aurait pas été vraiment raisonnable de sa part s'il avait agi autrement. Selon elle, le délai qu'il faut considérer dans le contexte de l'expression «avec toute la diligence possible» est la durée qui commence avec l'arrêt du 11 février 1976 de la Cour suprême du Canada. Je souscris à son argument. En l'espèce, les déclarations ont été examinées en vue de la fixation de la cotisation avec toute la diligence possible et il ne m'est pas nécessaire de considérer les effets qui en découleraient s'il en avait été autrement compte tenu surtout du paragraphe 152(3).

j Les demanderesse ont ensuite invoqué le délai de quatre ans visé au paragraphe 152(4). Il est admis qu'aucune renonciation, omission volontaire ou fraude n'a été établie. La Hutterian Brethren of Lakeside Colony a fait des déclarations sur formulaires T-2 pour les corporations à l'égard des années

T-3 estate, trust or agency returns. That necessarily involved a number of misrepresentations.

The assessments in issue are all original assessments, not reassessments or additional assessments. The words "or assess tax, interest or penalties under this Part, as the circumstances require" were added at the end of subsection 152(4) by the same amendment that added the words "a notification that no tax is payable for a taxation year" to subparagraph 152(4)(a)(ii).⁹ Those words impose the four year limitation period on the issue of a notice of an original assessment as well as of a reassessment or an additional assessment. The four year period is stipulated to run from "the day of mailing of a notice of an original assessment or of a notification that no tax is payable". It says nothing of the day the return was filed.

In the case of an original assessment, as here, the four year period commences to run with the mailing of a notification that no tax is payable. No such notifications were mailed to any of the plaintiffs. The assessments are not statute barred and it is, therefore, unnecessary to deal with the misrepresentations previously mentioned.

The plaintiff's action fails. So do the other test actions. A copy of these reasons will be included in the record of the other test actions.

No representations for a special order as to costs were made. The plaintiff's action is dismissed with costs.

⁹ S.C. 1960, c. 43, s. 15(1).

d'imposition pendant lesquelles elle aurait dû faire des déclarations sur formules T-3 pour les successions, fiducies ou organismes. Il s'ensuit nécessairement un certain nombre de renseignements ^a inexacts.

Les cotisations en l'espèce sont toutes des cotisations premières et non des cotisations nouvelles ou supplémentaires. Les mots «ou fixer des impôts, intérêts ou pénalités en vertu de la présente Partie, selon que les circonstances l'exigent» ont été ajoutés à la fin du paragraphe 152(4) lors de la même modification qui a ajouté les mots «une notification portant qu'aucun impôt n'est payable pour une année d'imposition» au sous-alinéa 152(4)a)(ii).⁹ Ces mots imposent le délai de quatre ans à l'émission d'un avis de première cotisation comme à l'émission d'un avis de nouvelle cotisation ou de cotisation supplémentaire. Ce délai de quatre ans ^c doit, selon la Loi, courir «du jour de l'expédition par la poste d'un avis de première cotisation ou d'une notification portant qu'aucun impôt n'est payable». Le jour de dépôt de la déclaration n'y est pas mentionné. ^d

Dans le cas d'une première cotisation, comme c'est le cas en l'espèce, le délai de quatre ans commence à courir du jour de l'expédition par la poste de la notification portant qu'aucun impôt n'est payable. Aucune notification semblable n'a été expédiée à l'une quelconque des demanderes- ^f ses. Les cotisations ne sont pas interdites par la loi et il n'est par conséquent pas nécessaire d'examiner les inexactitudes mentionnées précédemment. ^e

L'action de la demanderesse échoue. Il en est de même des autres causes types. Une copie de ces motifs sera insérée au dossier de chacune de ces autres actions. ^g

Aucune conclusion n'a été formulée sur la ques- ^h tion des dépens. L'action de la demanderesse est rejetée avec dépens.

⁹ S.C. 1960, c. 43, art. 15(1).