

Reverend Joseph K. Wipf (*Plaintiff*)

v.

The Queen (*Defendant*)

and

Jacob K. Wipf (*Plaintiff*)

v.

The Queen (*Defendant*)

and

Reverend Peter S. Tschetter (*Plaintiff*)

v.

The Queen (*Defendant*)

and

Reverend John K. Hofer (*Plaintiff*)

v.

The Queen (*Defendant*)

and

Reverend John K. Wurz (*Plaintiff*)

v.

The Queen (*Defendant*)

Trial Division, Urie J.—Edmonton, September 11, 12 and 13; Ottawa, November 19, 1973.

Income tax—Hutterites—Farm income earned by community—Whether individuals assessable on aliquot shares—Income Tax Act, ss. 2, 3 and 4.

Plaintiffs were members of Hutterian colonies in Alberta, some of which were incorporated by Memorandum of Association and some of which were not. Members of the Hutterian colonies carried on farming collectively in furtherance of the religious objects of the Hutterian Brethren Church. Plaintiffs were individually assessed to income tax on portions of the collective income of their respective colonies. They appealed.

Held, plaintiffs were in receipt of income from a business or property within the meaning of section 3 of the *Income Tax Act* and were therefore taxable on the profits therefrom by virtue of section 4. The business of farming was carried on by plaintiffs in common with other members of their respective colonies under an agreement which operated as a disposition or assignment of the income earned by plaintiffs from such business, which income was for the common use and benefit of each member. The plaintiffs were therefore

Le révérend Joseph K. Wipf (*Demandeur*)

c.

La Reine (*Défenderesse*)

^a et

Jacob K. Wipf (*Demandeur*)

c.

^b **La Reine** (*Défenderesse*)

et

Le révérend Peter S. Tschetter (*Demandeur*)

^c c.

La Reine (*Défenderesse*)

et

^d **Le révérend John K. Hofer** (*Demandeur*)

c.

La Reine (*Défenderesse*)

et

^e

Le révérend John K. Wurz (*Demandeur*)

c.

La Reine (*Défenderesse*)

^f

Division de première instance, le juge Urie—Edmonton, les 11, 12 et 13 septembre; Ottawa, le 19 novembre 1973.

Impôt sur le revenu—Huttérites—Revenu tiré d'une exploitation agricole par une communauté—Les membres sont-ils assujettis à l'impôt pour leur part aliquote—Loi de l'impôt sur le revenu, art. 2, 3 et 4.

Les demandeurs sont tous membres de colonies huttérites en Alberta; certaines ont été constituées en corporations par des Mémoires des conventions et d'autres non. Les membres des colonies huttérites s'occupent collectivement d'une exploitation agricole afin de poursuivre les buts religieux de l'Église huttérite. Des cotisations à l'impôt sur le revenu furent établies à titre individuel pour les membres sur leurs parts du revenu collectif des colonies. Ils ont interjeté appel.

Arrêt: (1) les demandeurs ont reçu un revenu provenant d'une entreprise ou de biens au sens de l'article 3 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et sont donc, en vertu de l'article 4, assujettis à l'impôt sur les bénéfices qui en découlent. Les demandeurs s'occupaient de cette exploitation agricole en commun avec d'autres membres de leurs colonies respectives en vertu d'un accord qui consistait en une cession ou un transfert des revenus qu'ils tiraient de ladite entreprise; ce revenu était utilisé au bénéfice de tous. Les demandeurs

required to declare their aliquot shares notwithstanding that it had not been withdrawn by them.

Barickman Hutterian Mutual Corp. v. Nault [1939] S.C.R. 223; *Hofer v. Hofer* [1970] S.C.R. 958; *Lagacé v. M.N.R.* [1968] 2 Ex.C.R. 98, discussed.

Held also, inasmuch as the whole scheme of organizations of the Hutterian Brethren Church made a clear separation of the Church and its purely religious context from the colony, the members of which engaged in both religious and secular activities, plaintiffs were not entitled to deduct from their income for the year the amount of their earned income as being members of a religious order within the meaning of section 27(2) of the *Income Tax Act*.

Towle Estate v. M.N.R. [1967] S.C.R. 133, discussed.

Held also, the obligation of the plaintiffs to pay tax on their income earned was not in conflict with the provisions of the *Canadian Bill of Rights*.

APPEAL.

COUNSEL:

J. A. Matheson for plaintiffs.

N. A. Chalmers, Q.C., and *R. Pyne* for defendant.

SOLICITORS:

J. A. Matheson, Edmonton, for plaintiffs.

Deputy Attorney General of Canada for defendant.

URIE J.—These are appeals by way of trial *de novo* by the plaintiffs from a decision of the Tax Review Board rendered on the 16th day of February, 1972 affirming assessments made by the defendant against them in respect of income earned by them for the taxation years 1961 to 1966 inclusive. By agreement the actions were tried together and the evidence adduced is applicable in all appeals.

The plaintiffs are all members of the Hutterian Brethren Church which was founded over four centuries ago in Germany by Jacob Hutter and are known colloquially as “Hutterites”. His successor was Peter Rideman, whose *Confession of Faith* first published in Germany in 1565, is the authoritative source of Hutterian doctrine, belief and practice.

devaient donc déclarer leurs parts aliquotes même s'ils ne les avaient pas reçues.

Arrêts analysés: *Barickman Hutterian Mutual Corp. c. Nault* [1939] R.C.S. 223; *Hofer c. Hofer* [1970] R.C.S. 958; *Lagacé c. M.R.N.* [1968] 2 R.C.É. 98.

a

(2) Il fut décidé en outre que, puisque toute l'organisation de l'Église huttérite crée une séparation nette entre l'Église, sous son aspect purement religieux, et la colonie, dont les membres ont en même temps des activités religieuses et profanes, les demandeurs ne sont pas autorisés à déduire de leur revenu de l'année le montant du revenu qu'ils ont gagné, comme s'ils étaient membres d'un ordre religieux au sens de l'article 27(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

b

Arrêt analysé: *La succession Towle c. M.R.N.* [1967] R.C.S. 133.

c

(3) Il fut aussi décidé que le fait que les demandeurs soient tenus de payer un impôt sur leur revenu n'était pas en conflit avec les dispositions de la *Déclaration canadienne des droits*.

d

APPEL.

AVOCATS:

J. A. Matheson pour les demandeurs.

e

N. A. Chalmers, c.r., et *R. Pyne* pour la défenderesse.

PROCUREURS:

f

J. A. Matheson, Edmonton, pour les demandeurs.

Le sous-procureur général du Canada pour la défenderesse.

g

LE JUGE URIE—Ces appels, par voie de procès *de novo* sont interjetés par les demandeurs d'une décision de la Commission de révision de l'impôt du 16 février 1972, confirmant les cotisations établies par la défenderesse pour leur revenu des années d'imposition 1961 à 1966 inclus. A la suite d'un accord entre les parties, les actions ont été entendues ensemble et la preuve produite s'applique à tous les appels.

h

i

Les demandeurs, désignés communément sous le nom d'«Huttérites», sont tous membres de l'Église huttérite fondée il y a plus de quatre siècles en Allemagne par Jacob Hutter. Son successeur, Peter Riedemann, rédigea l'ouvrage *Rechenschaft unserer Religion, Lehre, und Glaubens*, publié en Allemagne en 1565. C'est ce

j

The Hutterites are organized in colonies of approximately 100 persons each. When the members of a colony decide that it has become too large for effective operation a small number of them will break off from the "mother" colony and with the financial and other material assistance thereof form a "daughter" colony. In the various documents which were tendered in evidence on the trial of the actions the colonies are described as congregations or communities and these congregations or communities are associated in groups known respectively as DARIUS-LEUT, LEHRER-LEUT and SCHMEID-LEUT. Generally speaking, residents in the colony are members of the Hutterian Brethren Church which was incorporated in Canada by an *Act to Incorporate the Hutterian Brethren Church*, 15 George VI, S.C. 1951, c. 77. All of the plaintiffs herein are members of colonies which are included in the DARIUS-LEUT group of congregations or communities.

Section 4 of the incorporating Act reads as follows:

4. The objects of the Corporation shall be to engage in and carry 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.

The Act also empowers the corporation to hold land for the purposes of the corporation for the periods of time limited by the enactment, to borrow money for the purposes of the corporation and to invest and re-invest any of its funds, in investments prescribed by the Act.

On August 1, 1950 the Constitution of the Hutterian Brethren Church and rules as to community of property was enacted pursuant to the *Act of Incorporation* and was signed by the appropriate officers of each of the colonies then existing under the headings of the three aforementioned groups to which each colony belonged. A new amended Constitution was enacted on May 28, 1970 but it was agreed that the Constitution of 1950, filed as Exhibit D-1, is the applicable document in these proceedings. Article 2 of that Constitution may be summarized conveniently as follows:

texte qui établit les bases de la doctrine, des croyances et des pratiques huttérites.

Les Huttérites sont organisés en colonies d'environ 100 personnes chacune. Lorsque les membres d'une colonie trouvent que cette dernière est devenue trop importante pour fonctionner efficacement, un petit nombre d'entre eux quitte la colonie «mère» et fonde une nouvelle colonie, avec l'aide financière et matérielle de la première. Dans les divers documents présentés en preuve pendant le procès, les colonies sont décrites comme des congrégations ou des communautés qui sont réunies en trois grands groupes désignés respectivement sous les noms de DARIUS-LEUT, LEHRER-LEUT et SCHMEID-LEUT. En règle générale, les résidents de la colonie sont membres de l'Église huttérite qui fut établie au Canada par la *Loi constituant en corporation «The Hutterian Brethren Church»*, 15 George VI, S.C. 1951, c. 77. Dans cette affaire, tous les demandeurs sont membres de colonies appartenant au groupe DARIUS-LEUT.

L'article 4 de la Loi d'incorporation se lit comme suit:

4. La Corporation a 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.

La loi autorise aussi la corporation à posséder des terres utilisées aux fins qui y sont précisées et pour des périodes de temps limitées; à emprunter de l'argent pour la poursuite des objets de la corporation et à placer et réinvestir ses fonds dans des placements autorisés.

Le 1^{er} août 1950, la Constitution de l'Église huttérite et les règles concernant la communauté de biens furent établies conformément à la Loi d'incorporation et signées par les représentants de toutes les colonies existantes appartenant aux trois groupes susmentionnés. Une nouvelle constitution modifiée entra en vigueur le 28 mai 1970, mais les parties ont admis qu'en ce qui concerne ces procédures, c'est la constitution de 1950 (pièce D-1) qui doit s'appliquer. L'article 2 de cette constitution peut, pour plus de commodité, être résumé de la manière suivante.

The objects and powers for which the Church is formed are, it is stated, to follow the religious precepts established by Jacob Hutter in such a way that the members achieve one entire spiritual unit in complete community of goods and all members, and especially the elders, are charged with the responsibility of carrying out the objects of the Church. It is, moreover, stated that the capital and surplus produce and surplus funds of each individual congregation or community of the Church is to be used by such community for social work to which the Church is dedicated. Each congregation or community of the Church is empowered, *inter alia*, as follows:

To engage in, and carry on farming, stock raising, milling, and all branches of these industries; and to manufacture and deal with the products and by-products of these industries;

To carry on any other business (whether manufacturing or otherwise) which may seem to said congregation or community of the said Church capable of being conveniently carried on in connection with its business or calculated directly or indirectly to enhance the property or rights of the congregation or community;

In general each community is further empowered to acquire businesses, property and any liabilities of any person or company carrying on any business authorized by the Church; to carry on, to apply for, purchase or otherwise acquire patents, licences, concessions and the like either as principals, agents or otherwise; and to do such other things as are conducive to the attainment of the objects of the Church.

Each congregation is also empowered to purchase or otherwise acquire real or personal property and, of course, to sell or convey such property, to borrow money and to issue security for such borrowing and to make, amend or repeal such rules, regulations and by-laws as are necessary for the good administration of the community.

Article 3 provides that the Church shall be comprised of all of the congregations or communities in the DARIUS-LEUT, LEHRER-LEUT and SCHMEID-LEUT groups. The following articles are also relevant in the determination of the issues herein:

35. Each congregation or community shall be comprised of all persons who have been elected to membership in that congregation or community upon their request and who have become members and communicants of the Hutterian

Selon ce texte, les buts et les attributions pour lesquels l'Église a été établie consistent à suivre les préceptes religieux établis par Jacob Hutter de manière à ce que tous les membres parviennent à une unité spirituelle complète dans une communauté totale de biens, et tous les membres, les anciens en particulier, sont responsables de la réalisation des buts de l'Église. Il y est déclaré en outre que le capital et les surplus de produits et de fonds de chaque congrégation ou de chaque communauté de cette Église devront être affectés par ladite communauté aux œuvres sociales auxquelles l'Église se consacre. Chaque congrégation ou communauté de l'Église est autorisée, entre autres, à:

[TRADUCTION] Pratiquer l'agriculture, l'élevage, la meunerie et toutes branches de ces industries; fabriquer les produits et sous-produits de ces industries et en faire le commerce;

Exercer toute autre activité commerciale (qu'il s'agisse de fabrication ou d'un autre genre d'activité) que ladite congrégation ou communauté de l'Église estimera pouvoir exercer à l'occasion de ses affaires, ou propre à accroître le patrimoine ou les droits de la congrégation ou communauté, d'une manière directe ou indirecte;

En général, les communautés sont autorisées en outre à acquérir l'entreprise, les biens et le passif de toute personne ou compagnie exploitant une entreprise autorisée par l'Église; à posséder, demander, acheter ou acquérir autrement tout brevet, permis, concession et autres, à titre de commettant, préposé ou autre; et à faire toutes autres choses favorables à la réalisation des buts de l'Église.

Chaque congrégation est aussi autorisée à acheter ou acquérir autrement des biens meubles ou immeubles et, bien sûr, à vendre ou céder lesdits biens, à emprunter et à consentir des garanties pour ces emprunts et à établir, modifier ou abroger les règles et règlements lorsque cela s'avère nécessaire pour la bonne administration de la communauté.

L'article 3 stipule que l'Église comprend toutes les congrégations et communautés des groupes DARIUS-LEUT, LEHRER-LEUT et SCHMEID-LEUT. Pour être en mesure de statuer sur le litige, les articles suivants sont pertinents:

[TRADUCTION] 35. Chaque congrégation ou communauté comprend toutes les personnes qui ont été admises, à leur demande, à en devenir membre, qui sont devenues membres et fidèles de l'Église hutterite, de la manière requise dans le

Brethren Church in the manner set forth in the book written by Peter Rideman hereinbefore referred to, and who have been chosen and elected to membership upon a majority vote of all the male members of that congregation or community at any annual, general or special meeting thereof.

36. No individual member of a congregation or community shall have any assignable or transferable interest in any of its property, real or personal.

37. All property, real and personal of a congregation or community, from whomsoever, whensoever, and howsoever it may have been obtained, shall forever be owned, used, occupied, controlled and possessed by the congregation or community for the common use, interest, and benefit of each and all members thereof, for the purposes of said congregation or community.

38. All the property, both real and personal, that each and every member of a congregation or community has, or may have, own, possess or may be entitled to at the time that he or she joins such congregation or community, or becomes a member thereof, and all the property, both real and personal, that each and every member of a congregation or community may have, obtain, inherit, possess or be entitled to, after he or she becomes a member of a congregation or community, shall be and become the property of the congregation or community to be owned, used, occupied and possessed by the congregation or community for the common use, interest and benefit of each and all of the members thereof.

39. None of the property, either real or personal, of a congregation or community shall ever be taken, held, owned, removed or withdrawn from the congregation or community, or be granted, sold transferred or conveyed otherwise than by such congregation or community in accordance with its by-laws, rules and regulations and the provisions of these Articles, and if any member of a congregation or community shall be expelled therefrom, or cease to be a member thereof, he or she shall not have, take, withdraw from, grant, sell, transfer or convey, or be entitled to any of the property of the congregation or community or any interest therein; and if any member of the congregation or community shall die, be expelled therefrom or cease to be a member thereof, his or her personal representatives, heirs at law, legatees or devisees or creditors or any other person shall not be entitled to, or have any of the property of the congregation or community, or interest therein, whether or not he or she owned, possessed or had any interest in or to any of the property of the congregation or community at the time he or she became a member thereof, or at any time before or thereafter, or had given, granted, conveyed or transferred any property or property interest to the congregation or community at any time.

40. Each and every member of a congregation or community shall give and devote all his or her time, labor, services, earnings and energies to that congregation or community, and the purposes for which it is formed, freely, voluntarily and without compensation or reward of any kind whatsoever, other than herein expressed.

45. The act of becoming a member of a congregation or community shall be considered as a Grant, Release, Trans-

livre de Peter Riedemann susmentionné, et ont été choisies et admises comme membres par un vote majoritaire de tous les membres masculins de cette congrégation ou communauté, au cours d'une assemblée annuelle, générale ou spéciale.

^a 36. Aucun des membres de la congrégation ou communauté n'aura de droit cessible ou transmissible sur aucun des biens meubles ou immeubles de cette congrégation ou communauté.

^b 37. Tous les biens meubles et immeubles d'une congrégation ou communauté, quelque soit leur provenance et leur mode d'acquisition, appartiendront à perpétuité à la congrégation ou communauté, qui en aura la jouissance, les utilisera et les gèrera à des fins utiles et profitables communes à tous ses membres, et selon les buts de ladite congrégation ou communauté.

^c 38. Tous les biens meubles et immeubles que chaque membre de la congrégation ou communauté a, ou peut avoir ou posséder, ou auxquels il peut avoir droit au moment ou il (ou elle) se joint à cette congrégation ou communauté, ou en devient membre, ainsi que tous les biens meubles et immeubles que chaque membre d'une congrégation ou communauté peut avoir, acquérir ou recevoir par succession ou auxquels il (ou elle) peut avoir droit, après être devenu(e) membre de la congrégation ou communauté, seront et demeureront la propriété de ladite congrégation ou communauté, lui appartiendront, et seront utilisés par elle à des fins utiles et profitables communes à tous les membres de cette congrégation ou communauté.

^e 39. Personne, si ce n'est la congrégation ou la communauté, conformément aux règles et règlements et conformément aux dispositions de ces articles, n'aura le droit d'avoir, posséder ni détenir les biens meubles et immeubles de ladite congrégation ou communauté, non plus que de les enlever ni de les soustraire à celle-ci, ni de les donner, vendre, céder ou aliéner. Si quelqu'un vient à être expulsé de ladite congrégation ou communauté, ou cesse d'en faire partie, il (ou elle) ne pourra avoir, prendre, retirer, donner, vendre, transporter ni céder aucun desdits biens de la congrégation ou communauté, ni aucun droit dans cesdits biens, ni avoir aucun titre quelconque à cesdits biens. Si l'un des membres de ladite congrégation ou communauté décède, en est expulsé ou cesse d'en faire partie, ni ses successeurs, héritiers, légataires ou créanciers, ni aucune autre personne n'aura un droit ou titre quelconque aux biens de ladite congrégation ou communauté, que ce membre ait été ou non propriétaire ou en possession d'un bien ou d'un droit quelconque de la congrégation ou communauté au moment d'en devenir membre ou par la suite, qu'il ait ou non donné, abandonné, cédé ou transporté un bien ou un droit quelconque à la congrégation ou communauté depuis son admission.

ⁱ 40. Tout membre d'une congrégation ou communauté consacra tout son temps, son travail, ses gains et ses forces à cette congrégation ou communauté et aux buts pour lesquels elle est constituée, librement, volontairement et sans aucune rémunération ni récompense d'aucune sorte, autre que ce qui est ci-après mentionné.

^j 45. La décision de devenir membre d'une congrégation ou d'une communauté sera considérée comme un don, aban-

fer, Assignment, and Conveyance to that gregation [sic] or community of all property, whether real or personal owned by any person at the time of his or her becoming a member of the congregation or community, or acquired or inherited at any time subsequent thereto; such property to be owned, occupied, possessed and used by the congregation or community for the common use of all its members.

(The emphases are mine.)

From all of the above it is apparent that there was a clear distinction drawn between (a) the religious affairs of the Church which are under the supervision of the Board of Managers composed of nine persons, three of whom were appointed by each of the groups and (b) the temporal or business affairs and concerns of each Church member which were to be managed by the congregation or community (hereinafter called the "colony") to which each belonged.

In this appeal each of the plaintiffs is, of course, a duly baptized member of the Hutterian Brethren Church and is, as well, a member of a colony. The plaintiffs Hofer, Tschetter and Wurz are members respectively of the colonies known as the Hutterian Brethren of Scotford, the Hutterian Brethren of Mixburn and the Hutterian Brethren of Wilson, each of which is a company limited by guarantee and incorporated under the provisions of the *Alberta Companies Act*.

The plaintiffs Joseph Wipf and Jacob Wipf are both members of the Hutterian Brethren of Lakeside, an unincorporated group.

In the cases of those plaintiffs whose colonies have been incorporated, the Memorandum of Association in each case include objects clauses similar to or identical with the following excerpt from the Memorandum of Association of Mixburn colony:

3. The objects for which the Company is established are:

(a) To promote, engage in and carry on the Christian religion and religious teachings, and connected therewith and as part thereof, the religion and religious teachings of the Hutterian Brethren Church, being the belief of the members of said Company; to engage in, carry on, and conduct farming, agriculture, milling, manufacturing of flour and other articles from agricultural products, and mechanics and mechanical arts, necessary thereto, and to buy and sell and deal in said agricultural products and

don, transfert, cession ou transport à cette congrégation ou communauté de tous les biens meubles ou immeubles appartenant au nouveau membre au moment où il (ou elle) en devient membre, ou acquis ou hérités par lui (ou elle) à toute époque ultérieure; la congrégation ou communauté en aura la jouissance, la possession, les utilisera et les gèrera à des fins utiles pour tous ses membres.

(Le souligné est de moi.)

Les articles cités ci-dessus semblent établir une nette distinction entre a) les affaires religieuses de l'Église dirigées par un conseil composé de neuf personnes, chacun des groupes, en désignant trois et b) les affaires temporelles, soit les entreprises et intérêts de chaque membre de l'Église, administrés par la congrégation ou communauté (désignée ci-dessous sous le nom de «colonie»).

d

Dans cet appel, chacun des demandeurs est, bien sûr, un membre de l'Église huttérite dûment baptisé, et un membre d'une colonie. Les demandeurs Hofer, Tschetter et Wurz sont membres respectivement des colonies connues sous le nom de «Hutterian Brethren of Scotford», «Hutterian Brethren of Mixburn» et «Hutterian Brethren of Wilson». Ces compagnies sont des compagnies constituées en corporations un peu spéciales, conformément aux dispositions de l'*Alberta Companies Act*.

Les demandeurs Joseph Wipf et Jacob Wipf sont tous les deux membres de la «Hutterian Brethren of Lakeside», un groupe non constitué en corporation.

Dans le cas des demandeurs membres de colonies constituées en corporation, les Mémoires des conventions comprennent des clauses indiquant l'objet de la compagnie, similaires ou identiques à l'extrait suivant du Mémoire des conventions de la colonie de Mixburn:

[TRADUCTION] 3. La compagnie a pour objet de:

a) Promouvoir, pratiquer et observer la religion chrétienne et ses enseignements, et en relation et à l'intérieur de celle-ci, la religion et les enseignements de l'Église huttérite, à laquelle appartiennent les membres de ladite compagnie; pratiquer l'agriculture et la meunerie, fabriquer de la farine et autres articles dérivés de produits agricoles, utiliser les techniques de la mécanique nécessaires à ces activités, acheter, vendre et faire le commerce desdits produits agricoles ou produits fabriqués à partir de

products made and manufactured therefrom, and other articles, material, machinery, implements and things belonging to, or necessary to engage in, carry on and conduct said farming, agriculture, milling, manufacturing, mechanics and mechanical arts necessary thereto, and as a part of and connected with the religion and religious teachings of said Company and members thereof.

Each of the Memoranda also provides, *inter alia*,

(a) that all property, real and personal of the company shall be owned, used, occupied and possessed by the company for “the common use, interest and benefit of each and all members thereof” for the purposes of the company,

(b) that all property, real and personal owned or possessed by a member at the time he joins the company or which he acquired thereafter is similarly owned, used, occupied and possessed by the company for the common use, interest and benefit of each and all members thereof for the purposes of the company,

(c) that no property shall ever be withdrawn by a member on death, expulsion or withdrawal from membership,

(d) that each member shall give and devote all of his or her time, labour services, earnings and energies to the company and the purposes for which it is formed freely, voluntarily and without compensation or reward of any kind,

(e) that the members of the company shall be entitled to have their husbands, wives and children who are not members thereof reside with them and be supported, maintained, instructed and educated by the company so long as they obey, abide by and conform to the rules, regulations and by-laws of the company.

In so far as the unincorporated colonies are concerned, of which the Lakeside is an example, a document which might be described as Articles of Association, contains provisions very similar to those referred to above contained in the Memoranda of Association of the incorporated colonies. In the Lakeside colony there are five trustees elected by the members at the annual meeting of the colony. Three of the trustees have full charge and management and control of the affairs, property and business

ceux-ci, et autres articles, matériel, outillage, instruments ou autres propres ou nécessaires à l'agriculture, la meunerie, la fabrication, la mécanique et aux techniques nécessaires à celles-ci, comme partie de, et en relation avec, la religion et les enseignements de ladite compagnie et de ses membres.

Chaque Mémoire prévoit, entre autres, que

a) tous les biens meubles et immeubles de la compagnie lui appartiendront, et seront utilisés par elle «à des fins utiles et profitables pour tous ses membres», conformément à l'objet de la compagnie,

b) tous les biens meubles et immeubles appartenant à un des membres au moment où il se joint à la compagnie, ou qu'il a acquis par la suite, appartiennent de la même manière à la compagnie et sont utilisés à des fins utiles et profitables pour tous ses membres, conformément à l'objet de la compagnie,

c) aucun des biens ne pourra être soustrait à la compagnie si l'un de ses membres décède, en est expulsé ou cesse d'en faire partie,

d) tous les membres consacreront tout leur temps, leur travail, leurs gains et leurs forces à la compagnie et aux buts pour lesquels elle a été constituée, librement, volontairement et sans aucune rémunération ou récompense d'aucune sorte,

e) les membres de la colonie ont droit à ce que leurs conjoints et enfants, qui n'en sont pas membres, résident avec les membres et reçoivent de la compagnie la subsistance, l'enseignement et l'éducation, tant et aussi longtemps qu'ils obéiront et se soumettront aux règles, prescriptions et exigences de ladite compagnie.

Pour les colonies non constituées en corporations, comme la colonie de Lakeside, un document, que l'on pourrait appeler statuts d'association, contient des dispositions très similaires aux dispositions des Mémoires des conventions susmentionnés des colonies constituées en corporations. Dans la colonie de Lakeside, cinq administrateurs sont élus par les membres au cours de la réunion annuelle. Trois d'entre eux assument l'entière responsabilité de la gestion

transactions of the colony. The other two act in an advisory capacity only.

The above, then, sets the framework for these appeals. Counsel for the plaintiffs early in the trial acknowledged that he was not arguing that the colonies were charitable organizations within the meaning of section 62(1)(e) of the *Income Tax Act* but simply that the individual members of each colony because of their renunciation of private property and the right to compensation for their labours had no earnings, and, therefore, no taxable income.

Evidence was adduced that no members of the Hutterian Brethren had any income, savings, property, insurance, superannuation benefits, houses, livestock, motor vehicles, farm equipment, tools or were the recipients of pensions or children's allowances from any governmental source. Their physical needs such as for clothing, food, shelter, medical and dental attention, equipment, tools and all other necessities were provided by the colony through its officers or trustees. Most of their food was supplied from produce and meat grown or raised on their communal farms. To a large extent they manufactured their own clothing and footwear but purchases of food not grown on the farm and cloth and leather for clothing and footwear were made from stores in nearby communities.

Their income was derived from the sale of livestock, dairy products, poultry, eggs, vegetables, grain and hides and fur and all receipts of such earnings were accounted for by the Bursar of the colony and by the Head Preacher who are also responsible for payment of all expenses relating to the operation, including taxes on the real estate owned by each colony. Those officers are responsible for maintaining proper books of account, bank accounts and investment of surplus funds. Surplus funds are said to be used in the work of the Church. Audited statements of the accounts were prepared by professional accountants each year.

des affaires et des biens de la colonie. Les deux autres n'ont que voix consultative.

Tel est, dans les grandes lignes, le contexte de ces appels. L'avocat des demandeurs a fait savoir au début du procès qu'il ne prétendait pas que les colonies étaient des organisations de charité au sens de l'article 62(1)e) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, mais seulement que chaque membre de la colonie, pris individuellement, parce qu'il a renoncé à la propriété privée de biens et à tout droit à compensation pour son travail, n'a aucun salaire et donc aucun revenu imposable.

La preuve montre qu'aucun des membres de l'Église hutterite n'a de revenu, d'économies, de biens, d'assurances, de pension, de maison, de bétail, de véhicules à moteur, d'outillage agricole ou autre, et qu'aucun des membres ne reçoit de pension ni d'allocations familiales d'un organisme gouvernemental. Leurs besoins matériels comme les vêtements, la nourriture, le logement, les soins médicaux et dentaires, le matériel et l'outillage et tout ce qui leur est nécessaire est fourni par la colonie, par l'intermédiaire de ses dirigeants ou administrateurs. La plus grande partie de leur nourriture provient des produits de l'élevage et de la culture pratiqués à la ferme collective. Ils fabriquent la plupart de leurs vêtements et de leurs chaussures mais achètent la nourriture qu'ils ne peuvent produire, ainsi que le tissu et le cuir nécessaires à la confection des vêtements et chaussures, dans les magasins des communautés avoisinantes.

Leur revenu provient de la vente de bétail, de produits laitiers, de volailles, d'œufs, de légumes, de céréales, de peaux et de fourrure, et toutes les recettes sont comptabilisées par le trésorier de la colonie et par le prédicateur en chef qui sont aussi responsables du paiement de toutes les dépenses de fonctionnement, y compris les impôts sur les biens immobiliers de chaque colonie. Ces dirigeants de la colonie sont responsables de la bonne tenue des registres, des comptes bancaires et de l'investissement des surplus. Les surplus sont censés être utilisés pour les travaux de l'Église. La vérification des comptes est effectuée chaque année par des comptables professionnels.

The Hutterites carry on efficient and successful farm operations. Financial statements filed, assuming they are typical of all or most of the colonies' operations, indicate that they have substantial net profits each year the taxability of which has led to these proceedings. Apparently until the year 1960, the colonies paid no income taxes of any kind. Whether returns were ever filed by or on behalf of the colonies for the individuals comprising them prior to that time was not, to my recollection, disclosed in evidence. However, some time after 1960 assessments were levied at least against the corporate entities from which appeals were taken. Ultimately a Memorandum of Understanding was entered into in 1968 between the Minister of National Revenue and certain of the appellants for and on behalf of the Hutterian Brethren colonies in Canada. The agreement set forth the method of computing the taxable income of each and every member of each colony. The member colonies of the LEHRER-LEUT and SCHMEID-LEUT groups have since that time abided by the terms of the agreement and paid tax in accordance therewith for each of the years from and including 1961 to date. The DARIUS-LEUT group, to which the plaintiffs herein belong, refuses to be bound by the agreement as a result of which the adult members of each of the colonies in the group were assessed by the Minister for each of the years 1961 to 1966 inclusive in accordance with the principles set out in the above mentioned agreement filed as Exhibit D-8 in these proceedings, thus leading to the appeals to the Tax Review Board and now to this Court.

As I understand his submissions, counsel for the plaintiffs argues that

(a) no income tax is leviable against any Hutterian Brethren because they are not in receipt of any income within the meaning of sections 3 and 4 of the *Income Tax Act*,

(b) even if they are found to be in receipt of taxable income they are members of a religious order and had, as such, taken a vow of perpetual poverty. Therefore, the provisions of section 27(2) of the *Income Tax Act* apply and each is entitled to deduct from his income

Les entreprises agricoles des Huttérîtes ont un bon rendement et sont très rentables. Les états financiers déposés au dossier, si l'on considère qu'ils sont caractéristiques de toutes ou de la plupart des opérations menées par les colonies, indiquent que les Huttérîtes réalisent, chaque année, des profits nets importants. C'est l'imposition de ces profits qui fait l'objet de ces procédures. Jusqu'en 1960, les colonies n'ont apparemment payé aucun impôt sur le revenu. Je ne me souviens d'aucune preuve qui permette d'établir que des déclarations de revenu ont été déposées par ou au nom des colonies pour leurs membres avant cette date. Cependant, peu de temps après, des cotisations à l'impôt furent établies pour les corporations qui firent appel. Enfin, un accord fut conclu en 1968 entre le ministre du Revenu national et certains des appelants agissant pour et au nom des colonies huttérîtes du Canada. Cet accord établit la méthode de calcul du revenu imposable de chacun des membres de toutes les colonies. Les colonies des groupes LEHRER-LEUT et SCHMEID-LEUT ont depuis cette date respecté les termes de cet accord et payé des impôts pour chaque année depuis 1961 inclus jusqu'à maintenant. Le groupe DARIUS-LEUT, auquel appartiennent les demandeurs, refuse de se considérer comme lié par cet accord. Le Ministre a donc établi des cotisations pour les membres adultes de chaque colonie du groupe pour les années 1961 à 1966 inclus, conformément aux principes énoncés dans l'accord susmentionné, déposé à dossier comme pièce D-8 dans ces procédures. On a interjeté appel devant la Commission de révision de l'impôt et maintenant devant cette Cour.

La thèse soutenue par l'avocat des demandeurs, telle que je la conçois, consiste à soutenir que:

a) aucun impôt sur le revenu ne peut être exigé des Huttérîtes car ils ne reçoivent aucun revenu au sens des articles 3 et 4 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*,

b) même si on conclut qu'ils reçoivent un revenu imposable, ils sont membres d'un ordre religieux et, en tant que tels, ont fait vœu perpétuel de pauvreté. Les dispositions de l'article 27(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* s'appliquent donc et chacun d'eux a le

for the year an amount equal to his earned income since that amount had been paid to the Order,

(c) if, in any event, the income of a member is found to be taxable by reason of the provisions of the *Income Tax Act*, such provisions are inoperative because they are in conflict with the provisions of the *Canadian Bill of Rights* and in particular section 1(c) thereof in that its effect is to interfere with the Hutterites' freedom of religion.

It is the position of the defendant that the farmers in each colony are collectively engaged in the business of farming and that the monies earned by each are, by contract arising out of the Articles of Association, assigned or made over before their receipt by such farmers to the company for use in accordance with the provisions of the Memorandum and Articles of Association. It is, therefore, income in the hands of each for tax purposes. Such income is taxable on an accrual basis and not on a cash basis since there is no evidence that an election to be taxed on a cash basis has been made by the plaintiffs as required by section 85F(1)(c) of the *Income Tax Act*.

As will hereafter appear I am of the opinion that the plaintiffs are in receipt of income from a business or property within the meaning of section 3 of the *Income Tax Act* and are, therefore, taxable on the profits therefrom by virtue of section 4 of the said Act. I believe this to be the case because the business of farming was carried on by the plaintiffs in common with other members of their respective colonies under an agreement which operated as a disposition or assignment of the income earned by the plaintiffs from such business, which income was for the common use and benefit of each member and therefore, the plaintiffs were required to declare their aliquot share notwithstanding that it had not been withdrawn by them.

In *Barickman Hutterian Mutual Corporation v. Nault* [1939] S.C.R. 223, the Supreme Court was called upon to decide whether the appellant was a farmer within the meaning of that word as used in the *Farmers' Creditors Arrangement*

droit de déduire de son revenu de l'année un montant égal au revenu gagné puisque ce montant a été versé à l'ordre,

c) si, de toute façon, il est décidé que le revenu d'un membre est imposable selon les dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, celles-ci sont inopérantes parce qu'entrant en conflit avec les dispositions de la *Déclaration canadienne des droits*, notamment l'article 1(c), en portant atteinte à la liberté de religion des Hutterites.

La défenderesse maintient, par contre, que les cultivateurs de chaque colonie mènent collectivement une entreprise agricole et qu'en vertu d'un contrat résultant des statuts d'association, ils cèdent à la compagnie les gains produits, avant même de les recevoir, pour que ces gains soient utilisés en conformité avec les dispositions du Mémoire et des statuts d'association. Il s'agit donc de revenu qu'ils ont en main aux fins de l'imposition. Ce revenu est imposable sur la base d'une comptabilité d'exercice et non sur celle d'une comptabilité de caisse, puisqu'il n'y a aucune preuve que les demandeurs aient opté pour un calcul du revenu imposable d'après la méthode de caisse, comme l'exige l'article 85F(1)c) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

Comme cela apparaîtra par la suite, je suis d'avis que les demandeurs ont reçu un revenu d'une entreprise ou de biens au sens de l'article 3 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et que les profits en résultant sont imposables en vertu de l'article 4 de ladite loi. J'estime que c'est ici le cas parce que l'entreprise agricole est exploitée par les demandeurs en commun avec d'autres membres de leur colonie en vertu d'un accord, qui consiste en fait en une aliénation ou cession du revenu produit par les demandeurs grâce à cette entreprise. Ce revenu est utilisé en commun et pour le bénéfice de chacun; les demandeurs devaient donc déclarer leur part aliquote, nonobstant le fait qu'ils ne l'avaient pas eux-mêmes retirée.

Dans l'affaire *Barickman Hutterian Mutual Corporation c. Nault* [1939] R.C.S. 223, la Cour suprême devait décider si l'appelante était un cultivateur au sens de la *Loi d'arrangement entre cultivateurs et créanciers, 1934*. L'appe-

Act, 1934. The appellant in that case, a colony of the Hutterian Brethren Church, was a corporation created by a special Act of the Manitoba legislature. The objects of the corporation as set out in the Act were two-fold:

- (a) to promote, engage and carry on the Christian religion according to the beliefs of its members, and
- (b) to engage in and carry on farming, stock-raising, milling etc.

The Act contained clauses of a similar nature to those contained in the Articles of Association of the colonies to which the plaintiffs herein belonged, particularly in relation to community of property and devoting labour and earnings to the corporation without compensation or reward.

At page 227 Chief Justice Duff found as follows:

On the other hand, the members of the Corporation are farmers dependent for their livelihood and the livelihood of their families upon revenues derived from their labours and those of their brethren in farming and in necessarily incidental pursuits; the Corporation being the depository of the title to all the property and all the revenues of the community, which it holds and administers for their benefit. The Corporation (which takes the place of the former trustees) is simply the legal instrumentality by which this autonomous community of farmers manages under the law its affairs and those of its members (according to the plan of community of property); and I can see no impropriety in designating it as a "farmer" as a "person" whose principal occupation is farming. In a temporal sense, farming (with necessarily incidental pursuits) is not only the "principal", it is said to be the exclusive occupation of the members of this community.

The Chief Justice, it can be seen, found that, notwithstanding that the corporation had religious objects, its principal occupation was that of farmer and that the corporation was the depository for the revenues derived therefrom which it holds and administers for their benefit. On the basis of this authority then, the corporations and trusteeships acquiring the revenues earned by the plaintiffs herein are mere depositaries for the income earned by each member. Since no distinction can be drawn between individual members each is the recipient of an equal share of the net income, even though it is not drawn by them, and this is income within

lante dans cette affaire, une colonie de l'Église huttérite, était une compagnie constituée en corporation par une loi spéciale de la Législature du Manitoba. Les buts de la corporation tels qu'énoncés dans la loi étaient doubles:

- a) promouvoir et pratiquer la religion chrétienne conformément aux croyances de ses membres, et
- b) pratiquer l'agriculture, l'élevage, la meunerie etc.

La loi contenait des clauses similaires à celle des articles des statuts d'association des colonies auxquelles les demandeurs appartiennent, en particulier la communauté de biens et le fait de consacrer le travail et les gains à la corporation, sans salaire ni récompense.

Le juge en chef Duff conclut de la manière suivante (page 227):

[TRADUCTION] En second lieu, les membres de la corporation sont des cultivateurs dépendant, quant à leur subsistance et à celle de leur famille, des revenus de leurs travaux et de ceux de leurs frères dans l'entreprise agricole et les travaux qui s'y rattachent nécessairement, la corporation étant le dépositaire de tous les titres de propriété et de tous les revenus de la communauté, qu'elle détient et gère pour le bénéfice de tous. La corporation (qui se substitue aux anciens administrateurs) n'est que l'instrument juridique par lequel cette communauté autonome de cultivateurs gère, selon le droit, ses affaires et celles de ses membres (en fonction du principe de la communauté des biens). Il n'est donc pas impropre, à mon avis, de la désigner sous le nom de «cultivateur», en tant que «personne» dont l'activité principale est l'agriculture. Pour ce qui est du temporel, l'agriculture (et toutes les activités connexes nécessaires) n'est pas seulement leur activité «principale»; elle est décrite comme étant l'activité exclusive des membres de cette communauté.

Le juge en chef, comme on peut le voir, conclut que, nonobstant le fait que la corporation avait des buts de caractère religieux, son activité principale était celle d'un cultivateur et que la corporation était le dépositaire des revenus produits par cette activité, qu'elle détenait et gérait pour le bénéfice de tous. Sur la base de ce précédent qui fait autorité, les corporations ou les conseils d'administration auxquels sont versés les revenus des demandeurs ici présents, sont les simples dépositaires du revenu produit par chaque membre. Puisqu'on ne peut faire de distinctions entre les membres individuels, chacun d'eux est le bénéficiaire d'une part égale

the meaning of sections 2, 3, and 4 and therefore taxable in their hands.

At page 231 Kerwin J., as he then was, found, as I do in this case

The evidence is uncontradicted that not only the principal occupation but the sole occupation of all its members is farming.

He then referred to section 2, subsections (a) and (b) of the *Act of Incorporation* which are similar in terms to the objects clauses in the Letters Patent of the corporations of which the plaintiffs are members. Again on page 231 he says:

... and in section 2 of the Act of Incorporation the first object "of the corporation" is stated to be:—

(a) to promote, engage in and carry on the Christian religion, Christian worship and religious education and teachings, and to worship God according to the religious belief of the members of the corporation;

This, I think, may be taken to be the spiritual object. So far, however, as the temporal object of the "corporation" and its temporal occupation and chief business are concerned, the "corporation" was by clause (b) of section 2 authorized:—

(b) to engage in, and carry on farming, stock-raising, milling and all branches of these industries; and to manufacture and deal with the products and by-products of these industries;

subsequent clauses authorized the "corporation" to carry on any other business (whether manufacturing or otherwise) which might seem capable of being conveniently carried on in connection with its business, etc., but its principal occupation as carried on by its members does consist in farming or the tillage of the soil.

To summarize, in the *Barickman* case (*supra*), the colony, a corporate entity, was seeking the benefit of a Federal Act providing for the compromise and rearrangement of debts of farmers. In the case at bar the Minister of National Revenue is endeavouring to apply the provisions of another Federal statute, the *Income Tax Act*, to the income earned by the members of a colony from the business of farming as defined by section 139(1)(p) of the Act. The situations are, therefore, analogous and the reasoning in the *Barickman* case is, in my opinion, applicable in this case with the result that it would seem there is nothing to preclude the application of the *Income Tax Act* to the farm income merely because of the reference in each

du revenu net, même s'il ne la retire pas, et cette part constitue un revenu, au sens des articles 2, 3 et 4; elle est donc imposable.

A la page 231, le juge Kerwin (alors juge puîné) conclut comme je le fais dans l'affaire présente:

[TRADUCTION] La preuve non contredite démontre que l'agriculture est non seulement l'activité principale mais bien l'activité unique de tous ses membres.

Il se référa ensuite à l'article 2, paragraphes a) et b) de la *Loi d'incorporation*, où l'on trouve des termes similaires aux clauses décrivant les buts de la corporation dans les lettres patentes des corporations dont les demandeurs sont membres. A la page 231 encore, il affirme:

[TRADUCTION] ... et selon l'article 2 de la loi constituant corporation, le premier but «de la corporation» est:—

a) de promouvoir et de pratiquer la religion chrétienne. l'adoration chrétienne ainsi que l'éducation et l'enseignement religieux, et d'adorer Dieu conformément à la croyance religieuse des membres de la corporation;

Ceci, à mon avis, peut être considéré comme le but spirituel. Cependant, en ce qui concerne les buts et activités temporelles de la «corporation» ainsi que son entreprise principale, la «corporation» est autorisée par l'article 2 b) à:—

b) pratiquer l'agriculture, l'élevage, la meunerie et toutes les branches de ces industries; fabriquer les produits et sous-produits de ces industries et en faire le commerce;

les clauses suivantes autorisent la «corporation» à exploiter toute autre entreprise (fabrication ou autre) qu'il est apparemment possible d'exploiter en relation avec ses affaires, etc; mais son activité principale et celle de ses membres consiste dans la culture du sol.

En résumé, dans l'affaire *Barickman* (précitée), la colonie, un corps constitué, cherchait à bénéficier d'une loi fédérale facilitant les compromis et arrangements concernant les dettes des cultivateurs. Dans l'affaire présente, le ministre du Revenu national cherche à appliquer les dispositions d'une autre loi fédérale, la *Loi de l'impôt sur le revenu*, au revenu des membres d'une colonie provenant d'une exploitation agricole, telle que définie à l'article 139(1)(p) de la loi. Les situations sont donc analogues et le raisonnement dans l'affaire *Barickman* est, à mon avis, applicable à l'affaire présente. Il s'ensuit que rien n'empêcherait d'appliquer la *Loi de l'impôt sur le revenu* au revenu de la ferme,

colony's Articles of Association to the promotion of religion.

The reasons of the majority of the Court in *Hofer v. Hofer* [1970] S.C.R. 958, at first glance would not appear to support that result although Ritchie J. in those reasons cited with approval the *Barickman* decision. In the *Hofer* case the parties were all Hutterian Brethren but the appellants had been expelled from the Church and subsequently the colony to which they had belonged because they had become adherents of another faith. When the colony had been formed each of the seven parties to the action had signed Articles of Association which included an objects clause very similar to that of the Mixburn colony hereinbefore set forth and many other of the Articles were almost identical to those referred to in the Mixburn Articles of Association. They sought a declaration that they were still members of the Hutterian Brethren Church, together with an order for the winding up of the affairs of the colony, the appointment of a receiver to gather in its assets, an accounting and direction that all of its assets should be distributed equally among the appellants and the respondents. The Supreme Court held that the trial judge, whose judgment was affirmed by the Manitoba Court of Appeal, was right in dismissing the action principally on the ground that the appellants were validly expelled pursuant to the Articles of Association which they had voluntarily signed.

At pages 968-969, Ritchie J., whose reasons were concurred in by Martland and Judson JJ., states as follows:

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.

Notwithstanding the apparent conflict between the views as to the legal nature of the colony as expressed in the *Barickman* case

même si les statuts d'association de chaque colonie mentionnent la promotion de la religion.

Les motifs de la majorité de la Cour, dans l'affaire *Hofer c. Hofer* [1970] R.C.S. 958, sembleraient à première vue ne pas appuyer ce résultat, bien que le juge Ritchie dans ses motifs ait cité et approuvé l'arrêt *Barickman*. Dans l'affaire *Hofer*, toutes les parties étaient des huttérites, mais les appelants avaient été expulsés de l'Église puis de la colonie à laquelle ils appartenaient, pour avoir adhéré à une autre foi. Lorsque la colonie avait été fondée, chacune des sept parties à l'action avait signé les statuts d'association, où l'on trouve une clause fixant le but de l'association très similaire à celle de la colonie de Mixburn, et la plupart des autres articles étaient presque identiques à ceux que nous avons cités à propos des statuts d'association de la colonie de Mixburn. Ils demandaient une déclaration à l'effet qu'ils étaient encore membres de l'Église huttérite; une ordonnance prévoyant la liquidation des affaires de la colonie, la nomination d'un liquidateur qui comptabiliserait son actif; et des directives visant à un partage de l'actif à part égales entre chacun des appelants et des intimés. La Cour suprême décida que le juge de première instance, dont le jugement avait été confirmé par la Cour d'appel du Manitoba, avait eu raison de rejeter l'action en se fondant essentiellement sur le fait que les appelants avaient été validement expulsés, conformément aux statuts d'association qu'ils avaient signés volontairement.

Le juge Ritchie, aux motifs de qui les juges Martland et Judson ont souscrit, affirme aux pages 968-969:

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.

Malgré ce conflit d'opinions apparent en ce qui concerne la nature juridique de la colonie telle que décrite dans l'affaire *Barickman* (préci-

(*supra*) and as expressed by Ritchie J. in the *Hofer* case (*supra*), I do not believe that they are in fact inconsistent. In reaching this conclusion it must first be borne in mind that Articles of Association comprise, in fact, an agreement between shareholders or members which are binding upon all of them (see *M.N.R. v. Dworkin Furs (Pembroke) Limited* [1967] S.C.R. 223 at p. 236.). Secondly it must be noted that Ritchie J. expressly limited his view that the colony was not a commercial enterprise by using the words "in the sense that any of its members were entitled to participate in its profits". By these words I take it that he recognized that an enterprise can be commercial and yet exclude the right of shareholders and others to participate in its profits. An example of that type of enterprise is one such as is found in this case where by agreement arising out of the Articles of Association, to which agreement the plaintiffs were parties by reason of their membership in their respective colonies, the parties contracted themselves out of their right to receive the share of the net profits to which they would have been otherwise entitled. The majority of the Court refused to relieve against the forfeiture of all of the appellants' property because such forfeiture was the result of the contractual obligation voluntarily incurred by the appellants through their Articles of Association, not only because they were members of the colony governed by such Articles but also because they were signatories thereto. This was the purport of the reasons of Cartwright C.J. (with whom Spence J. concurred) who agreed with the result reached by the majority but not entirely for the same reasons.

The contractual nature of the forfeiture of the right to earnings derived from their labours similarly, in my opinion, bars the plaintiffs from claiming that they are not liable to pay tax on such earnings notwithstanding the fact that they did not receive them, whether or not they are members of colonies which are incorporated or not incorporated. The fact is that by contract they voluntarily assigned or made a disposition of such earnings to a depositary in the sense that that term is used by Chief Justice Duff in the *Barickman* case (*supra*) and the depositary retained those earnings for their use and benefit

tée) et telle que décrite par le juge Ritchie dans l'affaire *Hofer* (précitée), je ne pense pas qu'elles soient, en fait, incompatibles. Pour en arriver à cette conclusion, il faut se rappeler d'abord a que les statuts d'association comprennent en fait un accord entre actionnaires ou membres qui les lie tous (voir *M.R.N. c. Dworkin Furs (Pembroke) Limited* [1967] R.C.S. 223, à la p. 236.). Il faut remarquer, en second lieu, que le b juge Ritchie a expressément limité son affirmation selon laquelle la colonie n'était pas une entreprise commerciale en utilisant l'expression «au sens qu'aucun de ses membres aurait un droit de participer aux bénéfices». Je pense c qu'en employant ces mots, il admettait qu'une entreprise pouvait être commerciale et pourtant exclure le droit des actionnaires ou autres de participer à ses bénéfices. L'entreprise en question est de ce type, car, en vertu d'un accord d issu des statuts d'association et auquel les demandeurs étaient parties en raison de leur appartenance respective à des colonies, les parties ont renoncé par contrat à leur droit à leur part des profits nets auxquels ils auraient autrement eu droit. La majorité de la Cour refusa un redressement à l'encontre de la perte de tous les biens des appelants parce que cette perte résultait d'une obligation contractuelle que les appelants avaient contractée volontairement, par les f statuts d'association, non seulement parce qu'ils étaient membres de la colonie régie par ces statuts mais aussi parce qu'ils en étaient les signataires. C'est en ce sens que le juge en chef Cartwright exposa ses motifs (auxquels le juge g Spence a souscrit), dans lesquels il se rallie à la décision de la majorité bien que pour des raisons quelque peu différentes.

h La nature contractuelle de la perte de leur droit aux gains provenant de leurs travaux empêche aussi, à mon avis, les demandeurs de déclarer qu'ils ne sont pas assujettis à l'impôt pour ces gains, nonobstant le fait qu'ils ne les ont pas reçus, et ce, que les colonies dont ils i font partie soient constituées en corporation ou non. En fait, ils ont volontairement cédé et transmis ces gains à un dépositaire dans le sens où ce mot est utilisé par le juge en chef Duff j dans l'arrêt *Barickman* (précité) et ce dépositaire a retenu ces gains pour les utiliser au bénéfice de tous. Il est donc évident que ces

in common with all of their fellow members. It is clear then that such earnings are the earnings of the members and are properly included as income in reporting their taxable income in any taxation year as required by the *Income Tax Act*. The fact that the assignment was made prior to the income being earned does not, from a tax point of view, make the result different than if it had been made after earning it.

The same conclusion may be reached in another way. *Lagacé v. M.N.R.* [1968] 2 Ex.C.R. 98 is a decision in which the factual situation is entirely different from this case but the language used in describing how revenue not actually received by a business may be income of the business for tax purposes is appropriate. Jackett P., as he then was, at page 109 said:

... for purposes of Part I of the *Income Tax Act*, profits from a business are income of the person who carries on the business and are not, as such, income of a third person into whose hands they may come. This to me is the obvious import of sections 3 and 4 of the *Income Tax Act* and is in accord with my understanding of the relevant judicial decisions.

At page 111 under the heading of Appendix in the same judgment, Jackett P. further stated:

So that there may be no misunderstanding as to the view upon which I have acted in deciding this case, I should like to make it clear that, as I see it, there is a clear distinction in principle between

(a) the case where a trader carries out business transactions of his business in the name of some other person who is agent, trustee or "nominee", in which case, the profits from selling his "stock-in-trade" are profits of his business even though the transactions are carried out in the name of somebody else, and

(b) the case where a trader takes stock-in-trade out of his business and uses it himself or gives it to somebody else so that there is no sale of it in the course of the business and can therefore be no profit from a sale of it in the course of his business.

Again at page 112 he says:

If the principles applied in such cases apply to matters arising under the Canadian *Income Tax Act*, it would appear, strangely enough, that the result would depend on whether the taxpayer kept his accounts on a cash or accrual basis.

If he kept his accounts on a cash basis, he would not bring in any amount on the revenue side of the accounts of the business in respect of the stock-in-trade removed from the

gains sont ceux des membres et doivent être inclus dans leurs déclarations de revenu pour toute année d'imposition, comme le requiert la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Le fait que la cession ait été faite avant que le revenu n'ait été gagné ne doit pas, du point de vue fiscal, donner un résultat différent lorsque la cession est faite après la production de ce revenu.

On peut arriver à la même conclusion d'une autre manière. Dans l'arrêt *Lagacé c. M.R.N.* [1968] 2 R.C.É. 98, les faits en cause étaient complètement différents de ceux de l'affaire présente, mais il convient de citer cette décision où des revenus qui n'avaient pas été réellement reçus par une entreprise ont été considérés, à des fins fiscales, comme des revenus de l'entreprise. Le président Jackett (tel était son titre), dit à la page 109:

[TRADUCTION] ... aux fins de la Partie I de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, les bénéfices provenant d'une entreprise sont les revenus de la personne qui exploite l'entreprise et ne sont pas, comme tels, des revenus du tiers qui les détient. Telle est, pour moi, la portée indiscutable des articles 3 et 4 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, et ceci est conforme à ce que je peux tirer de la jurisprudence en la matière.

A la page 111, dans l'Annexe au jugement, le président Jackett déclare en outre:

[TRADUCTION] Afin qu'il n'y ait pas de malentendu sur le fondement de ma décision dans cette affaire, je voudrais rappeler qu'à mon avis, il y a une nette distinction de principe entre

a) le cas où un commerçant effectue des transactions commerciales pour son entreprise au nom d'une autre personne, un préposé, fiduciaire ou personne nommée; dans ce cas, les bénéfices réalisés sur la vente de son stock en magasin sont des profits de son entreprise, même si les transactions sont effectuées au nom de quelqu'un d'autre, et

b) le cas où un commerçant utilise le stock en magasin de son entreprise ou le donne à quelqu'un d'autre de sorte qu'il n'y a pas de vente de stocks au cours de l'exploitation de son entreprise; il ne peut donc y avoir aucun bénéfice résultant d'une telle vente au cours de l'exploitation de son entreprise.

Plus loin il affirme (page 112):

[TRADUCTION] Si les principes appliqués dans de tels cas s'appliquent à des affaires relatives à la *Loi de l'impôt sur le revenu* du Canada, il semblerait, assez curieusement, que le résultat dépend en fait de savoir si le contribuable utilise la comptabilité de caisse ou la comptabilité d'exercice.

S'il optait pour une comptabilité de caisse, il ne porterait aucune somme à l'actif de ses comptes d'entreprise pour les stocks en magasin retirés de l'entreprise, même si le coût de

business even though the cost of acquiring it was reflected in the accounts of the business. If he kept his accounts on an accrual basis, he would bring in, as revenue, the value of the stock-in-trade so removed as that value was at the time of removal.

Counsel for the defendant contended on the basis of the *Lagacé* decision (*supra*) that the plaintiffs were engaged in the business of farming, had assigned or given up the revenue arising from such farming operation to a company, not because of a *bona fide* business transaction between them but to implement a contract between them, the object of which was to ensure that they complied with the religious requirements of their sect. Since they had not elected to be taxed on a cash basis it was necessary for them to bring in as revenue the value of the stock-in-trade sold by the company on behalf of the plaintiffs. After the appropriate adjustments to determine the taxable income this then was taxable in the hands of the individual members. The amount of such taxable income was determined using the only method possible in the circumstances namely, by determining the gross revenue of the corporate entity from which were deducted such outlays as were incurred for the purpose of gaining or producing the income and generally computing such income in the same manner as was done in the case of the LEHRER-LEUT and SCHMEID-LEUT groups pursuant to the Memorandum of Understanding hereinbefore referred to. I am in agreement with these submissions and find that for these reasons too, the plaintiffs are in receipt of taxable income.

Having so concluded, I must deal with the plaintiffs' contention that a Hutterite is a member of a "religious order" within the meaning of section 27(2) of the *Income Tax Act* and, having taken a vow of poverty, may deduct from his income for the year the amount of his earned income, if that income was paid to the Order.

Neither by its incorporating statute nor by its constitution is the Hutterian Brethren Church empowered to engage in farming or to receive and retain beneficially either the assets owned or revenue earned by its members or by its colonies. It does have the power to hold land

l'achat avait été porté au passif de ses comptes d'entreprise. S'il choisissait une comptabilité d'exercice, il porterait à l'actif la valeur du stock en magasin ainsi retiré, en établissant cette valeur au jour du retrait.

^a L'avocat de la défenderesse soutient, en se fondant sur l'arrêt *Lagacé* (précité), que les demandeurs exploitaient une entreprise agricole et qu'ils avaient cédé ou transmis le revenu ^b provenant des opérations agricoles à une compagnie, non par suite d'une transaction commerciale *bona fide* entre eux, mais afin d'exécuter un contrat dont l'objet était d'assurer qu'ils se conformaient aux exigences religieuses de leur ^c secte. Puisqu'ils n'avaient pas opté pour une imposition calculée d'après la méthode de caisse, il leur fallait déclarer à titre de revenu la valeur du stock en magasin vendu par la compagnie au nom des appelants. Après les ajustements nécessaires afin de déterminer le revenu ^d imposable, cette valeur représentait leur revenu imposable, déterminé selon la seule méthode possible dans les circonstances, à savoir, en prenant le revenu de la corporation, déduction ^e faite des dépenses engagées afin de produire ce revenu, et en calculant ce revenu à peu près de la même manière que dans le cas des groupes LEHRER-LEUT et SCHMEID-LEUT, conformément à l'accord mentionné plus haut. Je suis d'accord ^f avec ces prétentions et conclus que pour tous ces motifs, les demandeurs ont reçu un revenu imposable.

^g Après avoir ainsi conclu, je dois examiner la prétention des demandeurs selon laquelle un ^h Huttérite est membre d'un «ordre religieux», au sens de l'article 27(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, et, ayant fait vœu de pauvreté, il peut déduire de son revenu de l'année le montant du revenu qu'il a gagné, si ce revenu a été versé à ⁱ l'ordre.

^j Ni la loi la constituant en corporation, ni sa constitution n'autorisent l'Église huttérite à engager dans une entreprise agricole, ou à recevoir et utiliser à son avantage, les biens appartenant à ses membres ou à ses colonies, ni leurs revenus. Elle a le droit de détenir des terres,

but only for the limited periods of time permitted by section 9 of its incorporating statute.

On the other hand its Constitution empowers colonies to hold property of all kinds and requires members of the colony, who must be members of the distinct and separate entity, the Hutterian Brethren Church, to assign all of the property they own when they become members of the Church, or acquire thereafter, to the colony. It is clear that the whole scheme of organization is to make a clear separation of the Church in its purely religious context from the colony, the members of which engage in both religious and secular activities. There are several authorities for the proposition that when an organization has both charitable and non-charitable objects it is deemed not to be a charitable entity for purposes of taxation. (See *Keren Kayemeth Le Jisorel Ltd. v. Commissioners of Inland Revenue* 17 T.C. 27; *The Oxford Group v. Commissioners of Inland Revenue* 31 T.C. 221, and *Towle Estate v. M.N.R.* [1967] S.C.R. 133).

In the latter case Ritchie J. pointed out that if some of the purposes of the Letters Patent of an entity are exclusively charitable then it remains to be determined whether the other objects and purposes for which the association was incorporated are such as to deprive it of its character as a charity. At page 144 he states:

I am, however, of opinion that as the Association is a Letters Patent Company, the question of whether it was "constituted exclusively for charitable purposes" cannot be determined solely by reference to the objects and purposes for which it was originally incorporated.

He then adopted the statement made by Lord Denning in *Institution of Mechanical Engineers v. Cane* [1961] A.C. 696 at page 723 as follows:

... the first question is whether the Institution of Mechanical Engineers is a "society instituted for the purpose of science exclusively". I do not think this question is to be solved by looking at the royal charter alone and construing it as if you were sitting aloft in an ivory tower, oblivious of the purposes which the institution has in fact pursued. That would be proper enough if you had only to consider the purposes for which the society was originally instituted. But that is not the test. A society may be originally instituted for

mais seulement pendant les périodes de temps autorisées par l'article 9 de la loi la constituant en corporation.

Par contre, la constitution autorise les colonies à détenir des biens de toutes sortes et exige des membres de la colonie, qui doivent être membres de l'Église huttérite, une entité distincte et séparée, qu'ils cèdent à cette colonie tous les biens en leur possession au moment où ils deviennent membres de l'Église, ou acquis par la suite. Il est évident que toute l'organisation tend à créer une séparation nette entre l'Église, dans son contexte purement religieux, et la colonie, dont les membres ont en même temps des activités religieuses et profanes. Plusieurs décisions ont adopté la proposition selon laquelle lorsqu'une organisation poursuivait en même temps des buts charitables et d'autres buts, elle n'est pas, aux fins fiscales, une institution de charité. (Voir les arrêts: *Keren Kayemeth Le Jisorel Ltd. c. Commissioners of Inland Revenue* 17 T.C. 27; *The Oxford Group c. Commissioner of Inland Revenue* 31 T.C. 221; et *La succession Towle c. M.R.N.* [1967] R.C.S. 133).

Dans le dernier de ces arrêts, le juge Ritchie fit remarquer que, si quelques-uns des buts indiqués dans les lettres patentes d'une association sont exclusivement charitables, il reste encore à déterminer si les autres buts pour lesquels l'association a été incorporée sont de nature à la priver de son caractère d'institution de charité. Il déclare à la page 144:

[TRADUCTION] Je suis cependant d'avis que, puisque l'association est une compagnie constituée en corporation par lettres patentes, la question de savoir si elle était «constituée exclusivement à des fins charitables» ne peut être déterminée en se référant seulement aux buts pour lesquels elle a été, à l'origine, constituée en corporation.

Il a ensuite adopté les affirmations suivantes de Lord Denning dans l'arrêt *Institution of Mechanical Engineers c. Cane* [1961] A.C. 696 à la page 723:

[TRADUCTION] ... la première question consiste à déterminer si *The Institution of Mechanical Engineers* est une «société constituée exclusivement à des fins scientifiques». Je ne pense pas que l'on puisse répondre à cette question en se basant sur la charte royale seulement et en l'interprétant du haut de notre tour d'ivoire, oubliant des buts réels poursuivis par l'institution. Cet examen serait suffisant si nous avions seulement à examiner les buts pour lesquels la société a été créée à l'origine. Mais ce n'est pas un critère

certain purposes and afterwards adopt other purposes. You then have to ask yourself this question: for what purpose is the society *at present* instituted?

Drawing an analogy then between finding a body to be one constituted exclusively for charitable purposes and one constituted exclusively for religious purposes, I find that the main purpose for which the colony, as distinct from the Church, is constituted, both originally and at present, is farming, which farming is not just for the purpose of providing food for each member and his family but for profit. The uses to which the profits or earnings are put are immaterial from the point of view of the *Income Tax Act*.

Since the objects or purposes of each colony are not exclusively religious they cannot be, in my opinion, "religious orders" within the meaning of section 27(2) of the Act and since the issues in these appeals arise out of the plaintiffs' membership in their respective colonies, they are not, therefore, members of a religious order. If that is the case I do not have to decide whether the members, as such, have taken a vow of perpetual poverty within the meaning of that section.

As previously indicated, the plaintiffs have also argued that the provisions of the *Income Tax Act*, in so far as they are concerned, are inoperative because they are in conflict with the provisions of the *Canadian Bill of Rights* in that their right to freedom of religion has been interfered with. The argument of the plaintiffs it would seem is based upon the view that if the Hutterites are forced to pay tax on income earned, it means that, in some mysterious way, they are being forced to accept income which their religious beliefs do not permit them to accept. The application of the *Income Tax Act* in no way imposes any obligation upon the Hutterites to accept income. All that has been done is to enact legislation within the powers of the Parliament of Canada requiring the taxing authorities to tax the income earned by all Canadians including Hutterites. This does not mean that there has been any deprivation of his freedom to practice the religion of his choice in the manner required by his Church nor that he

valable. Une société peut avoir été créée à l'origine pour certains buts et par la suite en adopter de nouveaux. Il faut alors se poser la question suivante: quels buts la société poursuit-elle *aujourd'hui*?

a En faisant une analogie entre la manière de déterminer si une société a été constituée exclusivement dans des buts charitables et la manière de déterminer si elle a été constituée exclusivement dans des buts religieux, je conclus que le but principal poursuivi par la colonie, distincte de l'Église, à l'origine comme aujourd'hui, est l'agriculture, et que cette entreprise agricole ne consiste pas seulement à fournir de la nourriture à chacun des membres et à sa famille, mais a pour but le profit. L'utilisation qui est faite de ces profits ou gains n'est pas pertinente du point de vue de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

d Puisque les buts et objectifs de chaque colonie ne sont pas exclusivement de caractère religieux, elles ne peuvent être, à mon avis, «des ordres religieux» au sens de l'article 27(2) de la loi. Puisque les litiges dans ces appels portent sur l'appartenance des demandeurs à leurs colonies respectives, il ne sont donc pas membres d'un ordre religieux. S'il en est ainsi, je n'ai pas à décider si les membres, en tant que tels, ont fait vœu perpétuel de pauvreté au sens dudit article.

f Comme je l'ai indiqué plus haut, les demandeurs soutiennent aussi que les dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, du moins en ce qui les concerne, sont inopérantes parce que portant atteinte à leurs droits à la liberté religieuse, elles sont en conflit avec les dispositions de la *Déclaration canadienne des droits*. Selon leur thèse, les demandeurs estiment apparemment que, si les Huttérites sont forcés de payer un impôt sur un revenu, cela signifie que, de façon mystérieuse, ils seront forcés d'accepter un revenu que leur croyance religieuse ne leur permet pas d'accepter. L'application de la *Loi de l'impôt sur le revenu* n'oblige en aucune manière les Huttérites à accepter un revenu. Il ne s'agit en fait que d'appliquer la loi adoptée en vertu des pouvoirs du Parlement du Canada, exigeant que les autorités en matière fiscale imposent le revenu de tous les Canadiens, y compris les Huttérites. Ceci ne veut pas dire qu'un Huttérite a été privé de sa liberté de pratiquer la religion de son choix de la manière

is thereby forced to infringe any of the tenets of his faith and it does not in any way constitute an infringement of the basic rights given all Canadians under the *Bill of Rights*.

As further support for this conclusion, it must be noted that there was tendered in evidence an excerpt from Peter Rideman's *Confession of Faith* which specifically states that

We likewise, are willing to pay taxes, tribute or whatever men may term it and in no way oppose it for we have learned this from our Master, Christ, who not only paid it himself but also commanded others to do so saying, "Render unto Caesar what is Caesar's and to God what is God's". Therefore we as his disciples desire with all diligence to follow and perform his command and not to oppose the government in this.

The excerpt goes on to say that where taxes are demanded for the special purpose of going to war they will give nothing. However, the important thing to observe is, of course, that notwithstanding the fact that it has been argued by the plaintiffs' counsel that the *Income Tax Act* interferes with the plaintiffs' freedom of religion, by their own *Confession of Faith* they are bound to pay taxes and, in fact, the evidence discloses that they do pay taxes on their real property without any such plea apparently being taken.

For all of the above reasons I find that the plaintiffs were properly assessed by the defendant and, therefore, the appeals are dismissed with costs.

requis par son Église, ni qu'il est forcé de transgresser des dogmes de sa foi; rien dans cela ne constitue en aucune manière une violation des droits fondamentaux reconnus à tous les Canadiens par la *Déclaration des droits*.

A l'appui de cette conclusion, il faut noter qu'on a présenté en preuve un extrait de l'ouvrage *Rechenschaft unserer Religion, Lehre, und Glaubens*, de Peter Riedemann, qui affirme spécifiquement que:

[TRADUCTION] Nous consentons à acquitter les impôts ou le tribut, quel que soit le nom que lui donnent les hommes et, en aucune façon, ne nous y opposons, car nous l'avons appris de notre Maître, le Christ, qui non seulement l'a payé lui même, mais a également ordonné aux autres de le faire, en disant: «Rendez à César ce qui est à César, et à Dieu, ce qui est à Dieu». Par conséquent, nous, ses disciples, nous souhaitons suivre son commandement et y obéir et ne pas nous opposer en cela au gouvernement.

La suite de cet extrait explique que si des impôts sont levés dans le but spécifique de faire la guerre, ils ne donneront rien. Cependant, la chose importante à remarquer, est que, bien que l'avocat des demandeurs soutienne que la *Loi de l'impôt sur le revenu* constitue une entrave à la liberté de religion des demandeurs, leur propre profession de foi les oblige à payer des impôts et, en fait, la preuve démontre qu'ils paient des impôts sur leurs biens immobiliers sans apparemment soulever aucune objection de ce genre.

Pour tous les motifs ci-dessus, je conclus que c'est à bon droit que la défenderesse a cotisé les demandeurs. Les appels doivent donc être rejetés, avec dépens.