અસ્વીકરણ: સ્થાનિક ભાષામાં અનુવાદિત આ ચુકાદા/હુકમનો હેતુ પક્ષકારોને તેમની ભાષામાં જાણકારી ઉપલબ્ધ કરાવવા માત્રનો છે અને તેનો અન્યથા ઉપયોગ થઇ શકશે નહિ. અન્ય તમામ વ્યવહારિક તેમજ સરકારી ઉદ્દેશો માટે મૂળ અંગ્રેજી ચુકાદો/હુકમ જ પ્રમાણિત અને માન્ય રહેશે.

DISCLAIMER: The translated judgment in vernacular language is meant for the restricted use of the litigant to understand it in his/ her language and may not be used for any other purpose. For all practical and official purposes, the English version of the judgment shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.

==

અમદાવાદ મધ્યે ગુજરાત ઉચ્ચ અદાલતમાં

કરવેરા અપીલ નં. ૧૧૯૧/૨૦૧૪

મંજૂરી અને હસ્તાક્ષર અર્થેઃ

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે.એસ. ઝવેરી

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે.જે. ઠાકર

==

૧ શું લોકલ અખબારના રિપોર્ટર્સને ચુકાદો જોવા માટે મંજૂરી આપી શકાય?

૨ રિપોર્ટરને સંદર્ભિત કરવો કે નહીં?

૩ શું માનનીય ન્યાયમૂર્તિ ચુકાદાની આખરી નકલ જોવા માંગે છે?

૪ શું આ કેસમાં ભારતીય બંધારણ અથવા તે હેઠળ કરવામાં આવેલા કોઈ આદેશના અર્થઘટન અંગે કાયદાનો કોઈ નોંધપાત્ર પ્રશ્ન સામેલ છે?

૫ શું તેને દીવાની ન્યાયાધીશને પરિપત્રિત કરવો જોઈએ?

==

આવકવેરા આયુક્ત, રાજકોટ–૩ .... અપીલકર્તાઓ

વિરુદ્ધ

વિપસ્સના ટ્રસ્ટ .... સામાવાળાઓ

===

ઉપસ્થિતી:

અપીલકર્તા(ઓ) નં.૧ તરફે વકીલ શ્રી **પ્રણવ જી. દેસાઇ**

===

ન્યાયપીઠઃ **માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે.એસ. ઝવેરી**

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે.જે. ઠાકર

તારીખ: ૧૧/૧૧/૨૦૧૪

મૌખિક ચુકાદો

(માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે.એસ. ઝવેરી દ્વારા)

૧. આ અપીલ અપીલકર્તા–મહેસૂલ વિભાગ દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલ છે, જેમાં આઈ.ટી.એ.ટી., રાજકોટ (સંક્ષિપ્તમાં, 'અધિકરણ') દ્વારા આઈ.ટી.એ. નં. ૧૬૮/આરજેટી/૨૦૧૪ માં તા. ૨૯.૦૫.૨૦૧૪ના રોજ આપવામાં આવેલ આદેશને પડકારવામાં આવ્યો છે, જેના દ્વારા સામાવાળા–ટ્રસ્ટ દ્વારા દાખલ કરાયેલ અપીલ અધિકરણ દ્વારા મંજૂર કરવામાં આવી હતી.

૨. કેસના સંક્ષિપ્ત તથ્યો એ છે કે પ્રતિવાદી–ટ્રસ્ટે આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ (સંક્ષેપમાં 'અધિનિયમ') ની કલમ ૮૦જી(૫) હેઠળ માન્યતા મેળવવા માટે નિર્ધારિત નમૂનામાં અપીલકર્તા સમક્ષ અરજી કરી હતી. અપીલકર્તાએ તેના ક્ષેત્ર કચેરી પાસેથી અહેવાલ માંગાવ્યો હતો અને તે અનુસંધાને પ્રતિવાદી–ટ્રસ્ટની અરજી એ આધારે નકારી કાઢવામાં આવી કે સામાવાળા–ટ્રસ્ટ એ એ.વાય. ૨૦૧૩–૧૪, જે એફ.વાય. ૨૦૧૨–૧૩ ને સંબંધિત છે, માટે રકમના ૮૫ ટકા ખર્ચવામાં નિષ્ફળ ગયું હતું. તે બાબતથી અસંતોષ પામી, પ્રતિવાદી–ટ્રસ્ટે સીઆઈટી(એ) સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી, જેણે તેની અપીલ ફગાવી દીધી. તેથી, પ્રતિવાદી–ટ્રસ્ટે મામલો ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ લઈ ગયો, જેણે આક્ષેપિત આદેશ પસાર કર્યો. આથી, હાલની અપીલ.

૩. અપીલકર્તા–મહેસુલ, આ અપીલ દ્વારા, અમારી વિચારણા માટે કાયદાનો નીચેનો પ્રશ્ન ઉઠાવ્યો છે;

> *(એ) શું આઈ.ટી.એ.ટી. દ્વારા આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૮૦જી(૫) હેઠળ આકારણીભોગી ટ્રસ્ટને માન્યતા આપવાનો નિર્દેશ કાયદા તેમજ હકીકતોના આધારે ન્યાયસંગત છે?*

૪. શરૂઆતમાં, અપીલકર્તાના વિદ્વાન વકીલ શ્રી દેસાઈએ ખૂબ નિષ્પક્ષ રીતે અમારી દષ્ટિ આ અદાલત દ્વારા કર અપીલ ક્રમાંક ૩૦૬ સને ૨૦૧૪ તથા

સંબંધિત મામલાઓમાં આપવામાં આવેલા એક નિર્ણય તરફ દોરી, જેમાં આ અદાલતે તે જ મુદ્દાનો નિર્ણય કરદાતા પક્ષના હિતમાં અને આવક વિભાગના વિરોધમાં, તેના પરિછેદ–૭ માં નીચે મુજબ અવલોકન કરીને કર્યો હતો;

> "૭.૦. સંબંધિત પક્ષકારોના વિદ્વાન વકીલોને વિગતવાર સાંભળ્યા અને વિદ્વાન કમિશનરે પસાર કરેલો આદેશ તેમજ વિદ્વાન ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા પસાર કરાયેલ આક્ષેપિત ચુકાદો અને આદેશનું અવલોકન કર્યું. પ્રારંભે, એ નોંધવું જરૂરી છે કે પ્રશ્ન અધિનિયમની કલમ ૮૦જી(૫) હેઠળ સંબંધિત કરદાતા ટ્રસ્ટને માન્યતા–મંજૂરી બાબતે છે. કમિશનરે એ નિરીક્ષણ સાથે તે નકારી કાઢી હતી કે ટ્રસ્ટ તેની આવકના ૮૫% જેટલો ખર્ચ કરવામાં નિષ્ફળ ગયું હતું, જે અધિનિયમની કલમ ૮૦જીની ઉપકલમ (૫) ના ખંડ (૧) મુજબ આવશ્યક છે. જોકે, એ નોંધવું જરૂરી છે અને એ બાબત વિવાદમાં નથી કે ટ્રસ્ટ ડીડ મુજબ ટ્રસ્ટના મુખ્ય ઉદ્દેશો શૈક્ષણિક, સામાજિક પ્રવૃત્તિઓ, ચિકિત્સાકીય વગેરે છે. તેથી, આ અદાલતના વિચાર માટે ઉપસ્થિત થતો સંક્ષિપ્ત પ્રશ્ન એ છે કે, શું કેસના તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓમાં વિદ્વાન ટ્રિબ્યુનલએ અધિનિયમની કલમ ૮૦જી(૫) હેઠળ મંજૂરી મેળવવા માટે કરદાતા ટ્રસ્ટ દ્વારા કરવામાં આવેલી અરજાને નકારી કાઢતા કમિશનરના આદેશને

રદ કરવામાં કોઈ ભૂલ કરી છે અને કમિશનરને અધિનિયમની કલમ ૮૦જી(૫) હેઠળ માન્યતા આપવા દિશા આપતાં તે ભૂલ કરી છે? વર્તમાન કેસમાં સંકળાયેલ મુદ્દો હવે એન.એન. દેસાઈ ચેરિટેબલ ટ્રસ્ટ (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં વિભાગીય ખંડપીઠના નિર્ણયના પ્રકાશમાં નવેસરથી વિચારણાનો વિષય રહ્યો નથી. કલમ ૮૦જીના હેતુ માટે સંસ્થાના પ્રમાણપત્ર અંગે વિચારતા વિભાગીય ખંડપીઠે વિશેષ રીતે નિરીક્ષણ કરીને ઠરાવ્યું છે કે તપાસ એટલી મર્યાદિત હોવી જોઈએ કે સંસ્થા અધિનિયમની કલમ ૮૦જીમાં દર્શાવેલ નિર્ધારિત શરતો પૂર્ણ કરે છે કે નહીં. ઉપરોક્ત કેસમાં પણ કમિશનરે અધિનિયમની કલમ ૮૦જી(૫) હેઠળ નોંધણી માટેની અરજાને આ આધારે નકારી હતી કે ભૂતકાળમાં અમુક સમયગાળા માટે અરજદારે ટ્રસ્ટની આવકના ૭૫% ટ્રસ્ટના હેતુ માટે વાપર્યા નહોતા. ઉપરોક્ત બાબત તથા યોગ્ય પ્રાધિકરણ દ્વારા અધિનિયમની કલમ ૮૦જી(૫) હેઠળ માન્યતા આપતી વેળાની તપાસની વ્યાપ્તિ અંગે વિચારતાં વિભાગીય ખંડપીઠે નીચે મુજબ નિરીક્ષણ કરીને ઠરાવ્યું છે:

> "ઉપરોક્ત પરથી એવું પ્રતીત થાય છે કે અરજી નામંજૂર કરતી વખતે સીઆઇટી સમક્ષ જે એકમાત્ર આધાર

પ્રબળ રહ્યો છે તે એવો છે કે ભૂતકાળમાં અમુક અવધિ માટે અરજદારએ ટ્રસ્ટની આવકના ૭૫ ટકા ભાગનો ઉપયોગ ટ્રસ્ટના હેતુઓ માટે કર્યો નહોતો, તેથી આસેસીની આવક કરપાત્ર આવકમાં સમાવેશપાત્ર હતી અને આસેસીએ અધિનિયમની કલમ ૮૦જી(૫)(૧) ની શરત પૂર્ણ કરી નહોતી.

અહીં અધિનિયમની ધારા ૮૦જી(૫)(૧) ની સંબંધિત જોગવાઈઓનું પુનરુત્પાદન કરવું યોગ્ય રહેશે.

"જ્યાં સંસ્થા અથવા નિધિને કોઈ આવક પ્રાપ્ત થાય છે, ત્યાં આવી આવક ધારા ૧૧ અને ૧૨ની જોગવાઈઓ હેઠળ [અથવા ધારા ૧૦ની કલમ (૨૨) અથવા કલમ (૨૨અ) અથવા કલમ (૨૩) અથવા કલમ (૨૩અઅ) અથવા કલમ (૨૩ચ)] તેના કુલ આવકમાં સમાવેશપાત્ર રહેશે નહીં".

કલમ ૧૧(૧) ની ઉપકલમ (૫) ની જોગવાઈઓનું વિશ્લેષણ આરંભ કરતા પહેલાં, એ નોંધવું આવશ્યક છે કે કલમ ૧૧(૧) નો સંબંધ તે ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થા ના નિર્ધારણ સાથે નથી,

જેણીની આવકનો તેમાં ઉલ્લેખિત અધિનિયમની વિવિધ જોગવાઈઓ હેઠળ કરપાત્ર આવકની ગણતરીમાં સમાવેશ થવાનો દાયિત્વ નથી. મુખ્યત્વે, કલમ ૧૧(૧) નો સંબંધ એવી વ્યક્તિ દ્વારા કરવામાં આવેલા દાનો અંગે કપાત આપવાનો છે, જે આ જોગવાઈ ન હોત તો આવી કપાત માટે પાત્ર ન બનત, કારણ કે દાનને સામાન્ય રીતે આવક પ્રાપ્ત કરવાની હેતુસર થયેલો ખર્ચ ગણાતો નથી અને તેથી તેમાંથી કપાતપાત્ર પણ માનવામાં આવતો નથી. કારણ કે સામાન્ય રીતે તમામ દાનોને કપાત માટે પાત્ર માનવામાં આવતા નથી, પરંતુ માત્ર એવા દાનો, જે કલમ ૧૧(૧) ની ઉપકલમ (૨) માં ઉલ્લેખિત નિધિઓ અથવા સંસ્થાઓને કરવામાં આવે છે, તેઓ જ આવી કપાત માટે પાત્ર બને છે, અને ઉપર અમારી નોંધ મુજબ તેમાં "આ કલમ લાગુ પડતી કોઈપણ નિધિ અથવા સંસ્થા" એવો સામાન્ય ઉપબંધ પણ સમાવેશ પામે છે, તેથી વિધિમાં વિશેષરૂપે નામિત ન હોવા છતાં તે વર્ગમાં આવતાં ટ્રસ્ટો અથવા નિધિઓ અથવા સંસ્થાઓની ઓળખ માટે એક જોગવાઈ આવશ્યક હતી. તે હેતુ કલમ ૧૧(૧) ની ઉપકલમ (૫) ઘડીને સિદ્ધ કરવામાં આવ્યો, જે એવી નિધિઓ અથવા સંસ્થાઓની ઓળખ કરવામાં સહાય કરે છે, જેઓને આપવામાં

આવેલ દાન કલમ ૧૧(૧) હેઠળ કપાત માટે પાત્ર બને છે. તેમાં જોગવાઈ છે કે ખંડ (૨)(૪) માં ઉલ્લેખિત નિધિ અથવા સંસ્થા એવી હશે, જેણીની આવક કલમો ૧૧ અને ૧૨ ની જોગવાઈઓ હેઠળ અથવા કલમ ૧૦ ના ખંડ (૨૨) અથવા ખંડ (૨૨અ) અથવા ખંડ (૨૩) અથવા ખંડ (૨૩અઅ) અથવા ખંડ (૨૩ચ) હેઠળ તેની કુલ આવકમાં સમાવેશપાત્ર ન હોય. ખંડ (૬) ના સમાવેશ પહેલાં, તે કાયદેસરની આવશ્યકતા ન હોવાથી, કલમ હેઠળના પ્રમાણપત્રના અભાવમાં પણ કલમ-૧૧(૧), કોઈ દાતાને તેની દ્વારા કરવામાં આવેલ દાન કપાત માટે પાત્ર છે કે નહીં તે બાબતે આવકવેરા અધિકારીને સ્વતંત્ર રીતે સંતોષ આપી શકવું શક્ય હતું. દરેક દાતાને આવા વિગતવાર તથ્યો એકત્રિત કરી તેની યોગ્ય હકદાર દાવેદારીને સિદ્ધ કરવી શક્ય ન પણ બને, તેવી વિગતો અંગેની તપાસ પર નિયંત્રણ રાખવા, તેમજ આવા સંસ્થા પ્રત્યે વિવિધ સ્તરે કરવામાં આવેલા દાનો અંગે આવકવેરા અધિકારીને તેવી તપાસ કરવાથી મુક્તિ આપવા અને એ જ નિધિ અથવા સંસ્થા માટે કરવામાં આવેલા દાનો અંગે વિવિધ અધિકારીઓ દ્વારા ભિન્ન નિષ્કર્ષો પર પહોંચવાની શક્યતા ટાળવા, પ્રક્રિયાને સરળ બનાવવા માટે, તે સંદર્ભે

કાયદેસર જોગવાઈ કરીને જે પ્રચલિત પ્રથા હતી તેને માન્યતા આપતી જોગવાઈ કરવામાં આવી. આ બાબતનું પણ ધ્યાન દોરવું જરૂરી છે કે, કોઈ સંસ્થા અથવા નિધિની આવક મૂલ્યાંકન વર્ષના અંતે તેની કુલ આવકમાં અંતે સામેલ થવા પાત્ર બનશે કે નહીં, તેનો નિર્ધારણ દાન કરવામાં આવે તે સમયે થઈ શકતો નથી. દાન કપાત માટે પાત્ર છે કે નહીં તે બાબતનો વિચાર દાન કરવામાં આવે તે સમયબિંદુના સંદર્ભમાં કરવો રહે છે, અને સ્વીકારકના મૂલ્યાંકન પર ભવિષ્યમાં આધારિત સમયના સંદર્ભમાં નહીં. આ જ કારણથી ભવિષ્યકાળ દર્શાવતો ક્રિયાપદ 'વૂડ' નો ઉપયોગ કરવામાં આવ્યો છે અને વર્તમાનકાળ અથવા ભૂતપૂર્ણ કાળનો નથી, જેથી વાસ્તવિક સમાવેશ અથવા બાકાતી, અથવા સમાવેશ કે બાકાતીની વ્યાપ્તિનો વિચાર કરવામાં ન આવે. અમને એવું જણાય છે કે કલમ ૧૧(૧) ની ઉપકલમ (૫) ની ખંડ (૧) નો સીધો સંબંધ, સંસ્થા અથવા નિધિ તેની આવક કુલ આવકની ગણતરીમાં સામેલ થવા પાત્ર નથી એવો દાવો કરવા માટેની પાત્રતા સાથે છે. આ બન્ને ભિન્ન ધારણાઓ છે. પ્રથમ, કોઈ સંસ્થા અથવા નિધિ એવી છે કે નહીં કે જેના આવકને કુલ આવકની ગણતરીમાં સામેલ કરવી પાત્ર નથી, તે તેના દરજ્જા

અથવા સ્વરૂપ પર આધારિત છે. બીજી બાબત છે આવકનું વાસ્તવિક મૂલ્યાંકન, જે દાનગ્રાહકને દાન પ્રાપ્ત થયા પછી અને પાત્ર ટ્રસ્ટો દ્વારા આવકના ઉપયોગ સંબંધિત અન્ય શરતો પૂર્ણ થયા બાદ જ અનિવાર્ય રીતે ભવિષ્યમાં થાય છે, અને વસ્તુસ્થિતિના સ્વભાવને જોતા તે માત્ર આવક પ્રાપ્ત થયા પછી જ કાર્યરત થઈ શકે છે. આવી સંસ્થા અથવા નિધિના મળેલાં પ્રાપ્તાંકોને કુલ આવકની ગણતરીમાંથી કેટલા અંશે બાકાત રાખવાના અથવા તેમાં કેટલા અંશે સામેલ કરવાના, તે વધુ શરતોની પૂર્ણતાપર આધારિત છે, જે વર્ષના અંતે અસ્તિત્વમાં હોય પણ શકે અને ન પણ હોય, અને જે હેતુથી આ જોગવાઈ બનાવવામાં આવી છે તેના સાથે તેનો કોઈ સીધો સંબંધ નથી. આ બીજી બાબત તે ટ્રસ્ટ, સંસ્થા અથવા નિધિના મૂલ્યાંકનક્ષેત્રમાં આવે છે, જેને એવી આવક પ્રાપ્ત થાય છે જે સામાન્ય રીતે તેની કુલ આવકમાં સામેલ થતી નથી. ઉપકલમ (૫) ની ખંડ (૬) હેઠળ જારી કરાયેલ માન્યતા પ્રમાણપત્ર અથવા મંજૂરી પ્રમાણપત્રના જારી થવાથી મૂલ્યાંકન માટેની જવાબદારી ઉપર કોઈ અસર થતી નથી, અને દાતાને અંતે આવા દાન બાબતે કપાત મળે છે કે નહીં તે હકીકત પર પણ તે આધારિત નથી. આ બાબતનો પણ નોંધ લેવો યોગ્ય છે કે

તમામ દાનો તેમની સંપૂર્ણ રકમ સુધી કપાત માટે પાત્ર નથી. આવી પાત્રતા માટે મહત્તમ મર્યાદા પણ અસ્તિત્વમાં છે અને કોઈ વ્યક્તિ દ્વારા તે મર્યાદા ઉપર કરવામાં આવેલ દાનને, ભલે તે કલમ ૧૧(૧) હેઠળ માન્ય સંસ્થાને કરવામાં આવ્યું હોય, તોય કપાત ન મળે. એ જ રીતે, દાનગ્રાહકના મૂલ્યાંકનમાં કોઈ આવક કરપાત્ર આવક તરીકે વાસ્તવમાં સામેલ થાય તે હકીકત, દાતાએ કલમ ૧૧(૧) હેઠળ કપાતનો દાવો કરવાની પાત્રતા ઉપર અસર કરતી નથી, જો તેણે દાન કર્યું તે તારીખે જરૂરી શરતો પૂર્ણ થયેલી હતી. ખંડ (૬) ઉમેરવામાં આવે તે પહેલાં પણ કાયદો એવો જ હતો અને ખંડ (૬) ને નિયમ ૧૧એએ સાથે રજૂ કરીને કપાતના દાવા માટેની પાત્રતા સાબિત કરવાની એક પદ્ધતિ કાયદા દ્વારા ઉપલબ્ધ કરવામાં આવી છે એ હકીકત સિવાય, મૂળભૂત જોગવાઈમાં કોઈ ફેરફાર થયો નથી; મતલબ એવો કે, દાતાને કપાતનો દાવો કરવાની હકદારી, દાન કરવામાં આવે તે તારીખે દાનગ્રાહક પોતાની આવકની મુક્તિનો દાવો કરવા પાત્ર છે કે નહીં તેના પર આધારિત છે. આ દ્રષ્ટિકોણથી પરીક્ષણ કરતાં અમને જણાય છે કે કલમો ૧૧ અને ૧૨ લાગુ પડવા માટે, આવશ્યક બાબત એટલી છે કે એવા ટ્રસ્ટે કલમ ૧૨એ હેઠળ નોંધણી માટે અરજી

કરેલી હોવી જોઈએ અને તે હેતુસર નોંધાયેલો હોવો જોઈએ. એકવાર ટ્રસ્ટ કલમ ૧૨એ હેઠળ નોંધાયેલો થઈ જાય, પછી તેની મિલ્કતમાંથી થતી આવક, જેમાં દાનોનો પણ સમાવેશ થાય છે, ભલે તે કલમ ૧૧(૧)(ડી) હેઠળ આવરી લેવાયેલા હોય કે કલમ ૧૨ હેઠળ હોય, આવા દાનોને મિલ્કતમાંથી થતી આવક ગણવામાં આવે છે, તેને કલમ ૧૧ અથવા કલમ ૧૨ હેઠળ તેની કુલ આવકમાં સામેલ કરવાની નથી. કલમ ૮૦જી(૫) હેઠળનો ન્યાયસંગત અધિકાર તેની બહાર જઈ શકતો નથી.

કલમ ૧૧ અને કલમ ૧૨ના અવલોકનથી ખુલશે કે ટ્રસ્ટ હેઠળ દાનધર્મી અથવા ધાર્મિક હેતુઓ માટે ધારિત મિલકતમાંથી મળતી આવક, આવક પ્રાપ્ત કરનાર વ્યક્તિઓના પૂર્વવર્ષની કુલ આવકમાં સામેલ થતી નથી, જ્યાં આવી આવક ભારતમાં તેવા હેતુઓ માટે ઉપયોગમાં મુકવા માટે સંચિત કરવામાં આવી હોય અથવા અલગ રાખવામાં આવી હોય, તે હદ સુધી કે જેમાં આવી રીતે સંચિત કરેલી અથવા અલગ રાખેલી આવક, તેવી મિલકતમાંથી મળતી આવકના ૨૫ ટકા કરતાં વધુ ન હોય. કલમ ૧૧ની ઉપકલમ (૧) ના ખંડ (ડી) માં, ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની મૂડીનિધિનો ભાગ બનવા માટે તે આપેલી છે એવી

નિશ્ચિત દિશા સાથે કરવામાં આવેલા સ્વૈચ્છિક ફાળો રૂપે મળતી આવક, અર્થાત્ દાન એવો નિર્દેશ સાથે કરવામાં આવ્યું હોય કે તે દાન ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની મૂડીનિધિનો ભાગ બનશે, તે પણ ટ્રસ્ટની આવકમાં સામેલ થતી નથી. વધુમાં એવું નોંધવું યોગ્ય છે કે માત્ર એટલા માટે કે મિલકતમાંથી મળતી આવકનો સંગ્રહ ૨૫ ટકા કરતાં વધુ છે, તેથી સમગ્ર આવક આકારપાત્ર આવકમાં સામેલ થઈ જાય એવું પરિણામ આવતું નથી. આ બે શરતો સ્પષ્ટ રીતે દર્શાવે છે કે, પ્રથમ, મિલકતમાંથી પ્રાપ્ત થયેલી આવક તે હદ સુધી, જે હદ સુધી આવી આવક ભારતમાં તેવા હેતુઓ માટે વપરાય છે, કુલ આવકની ગણતરીમાં સામેલ થવાની નથી અને માત્ર ત્યારે જ, જ્યારે આવકનો સંગ્રહ થાય અને એવો સંગ્રહ ૨૫ ટકા કરતાં વધુ થાય, ત્યારે તે વધારાનો ભાગ આવકમાંથી મુક્તિ પામવા પાત્ર નહીં રહે; પરંતુ જ્યાં સંગ્રહ ૨૫ ટકા સુધી મર્યાદિત હોય ત્યાં એવો સંગ્રહ પણ કુલ આકારપાત્ર આવકની ગણતરીમાં સામેલ થવાનો નથી. આ પણ સંપૂર્ણ નિરપવાદ રીતે નથી. તે બાબતે કલમ ૧૧ની ઉપકલમ (૨) અમુક શરતો અને સંજોગો દર્શાવે છે જેમાં તે મર્યાદા પણ શિથિલ કરવામાં આવે છે. આ પાસાં પર અહીં વિશદ રીતે પ્રવર્તવાની જરૂર નથી. આ

બાબતનો અમે ઉલ્લેખ માત્ર એ દર્શાવવાના હેતુથી કર્યો છે કે, પ્રથમ, જે તારીખે દાન કરવામાં આવે છે, અને દાતાને કલમ ૧૧(૧) હેઠળ કપાતના દાવા માટે જે સંબંધિત તારીખ છે, તે દિવસે વર્ષના અંતે ચોક્કસ પરિસ્થિતિ શું રહેશે તે દર્શાવવું શક્ય નથી; તેમજ મંજૂરી માટેની અરજીએ વિચાર કરનાર વ્યક્તિ, જેને એ વિચારવું પડે છે કે આવા ટ્રસ્ટ દ્વારા પ્રાપ્ત થયેલી આવક તેની કુલ આવકમાં સામેલ થવા પાત્ર નહીં હોય કે કેમ, તે પણ આ નિર્ધારિત કરી શકતો નથી; તેમજ અરજીની તારીખે પણ, મંજૂરી માંગતા ટ્રસ્ટને હવેથી જે આવક પ્રાપ્ત થશે, અને જો તે અન્યથા આવી આવકને આકારપાત્ર આવકમાં સમાવેશમાંથી મુક્તિનો દાવો કરવા પાત્ર હોય, તો મૂલ્યાંકનના સમયે તે દાવો પૂર્ણ હદે ટકી રહેશે કે નહીં, તે નક્કી કરવું શક્ય નથી. ટ્રસ્ટનું મૂલ્યાંકન કરવામાં આવે ત્યારે આ બાબતમાં તપાસ કરવી અને યોગ્ય આદેશ કરવો એ આકાર અધિકારીની અધિકારિતા અને સત્તા છે. કોઈ ભંડોળ અથવા સંસ્થા કલમ ૧૧(૧) ના હેતુઓ માટે પ્રમાણિત થવા પાત્ર છે કે નહીં તે પ્રશ્નની તપાસ કરતી સત્તાને આકાર અધિકારી તરીકે વર્તવું નહીં અને લંબિત મૂલ્યાંકનો અંગે નિર્ણય આપવો નહીં. અમારી દૃષ્ટિએ, લંબિત મૂલ્યાંકનોના સંદર્ભમાં આ પાસાંની તપાસ

કરતી વખતે, મંજૂરી માટેની અરજી પર વિચાર કરતાં આવકવેરા આયુક્તે પોતાની અધિકારિતાનો અતિક્રમ કર્યો. હકીકતમાં, તેઓ આકાર અધિકારીની અધિકારિતામાં પ્રવેશી ગયા, તે સમયે લંબિત રહેલા તેની આવકના મૂલ્યાંકન સંદર્ભે આકારિતાના દાવા પર નિર્ણય કર્યો અને જાણે તેઓ ટ્રસ્ટના મૂલ્યાંકન પર નિર્ણય લેનારા આકાર અધિકારી હોય તેમ વર્ત્યા. લંબિત મૂલ્યાંકનના ગુણદોષ પર વિચાર કરતાં તેઓ આ બાબત ધ્યાનમાં લેવા નિષ્ફળ ગયા કે ૩૧મી માર્ચ, ૧૯૯૮ સુધી ટ્રસ્ટ પહેલેથી જ મંજૂરીનો લાભ લઈ ચૂક્યું હતું અને જેમણે તેને પહેલેથી દાન આપ્યું હતું એવા દાતાઓ, ટ્રસ્ટના મૂલ્યાંકનનું જે પણ પરિણામ આવે તેની પરવા કર્યા વિના, એવા લાભ માટે પાત્ર રહેશે. ટ્રસ્ટનું વાસ્તવિક મૂલ્યાંકન અને કલમ ૧૧, ૧૨ અને ૧૨એ હેઠળની જોગવાઈઓ અનુસાર તેની વાસ્તવિક કરજવાબદારીનો, દાતાઓના તે દાવા પર કોઈ અસર નથી જેના હેતુસર મંજૂરી આપવામાં આવે છે. કલમ ૮૦જી(૫) ની સમજૂતી ૨ સ્પષ્ટ અને નિર્વિવાદ શબ્દોમાં જણાવે છે કે, ઉપકલમ (૫) લાગુ પડે એવી કોઈ સંસ્થા અથવા ભંડોળને કરવામાં આવેલા દાન સંદર્ભે જે કપાત માટે આકારિતા પાત્ર છે તે માત્ર નીચે જણાવેલ બેમાંથી કોઈ એક

અથવા બંને કારણોસર નકારી શકાય નહીં, એ છે કે, સંસ્થા અથવા ભંડોળની આવકનો કોઈ ભાગ કલમ ૧૧, કલમ ૧૨ અને/અથવા કલમ ૧૨એએ હેઠળની કોઈ જોગવાઈના અનુપાલનના અભાવે કરલાયક બની ગયો હોય અને કલમ ૧૩ની ઉપકલમ (૧) ના ખંડ (સી) હેઠળ, કલમ ૧૩ની ઉપકલમ (૨) ના ખંડ (એચ) માં ઉલ્લેખિત કોઈપણ રોકાણમાંથી સંસ્થા અથવા ભંડોળને ઉપજતી અથવા પ્રાપ્ત થતી આવક બાબતે કલમ ૧૧ અથવા ૧૨ હેઠળની મુક્તિ નકારી શકાય છે.

તે જ રીતે, જે સંસ્થા અથવા નિધિની આવકને કલમ ૧૦ની જોગવાઈઓ, અર્થાત્ ખંડ (૨૨) અથવા ખંડ (૨૨એ) અથવા ખંડ (૨૩) અથવા ખંડ (૨૩એએ) અથવા ખંડ (૨૩સી) હેઠળ, પ્રાપ્તિકારકની કરલાયક આવકમા સમાવેશ કરવાની નથી, તે દર્શાવે છે કે આ ખંડોએ છૂટછાટ આપવાના હેતુસર ભિન્ન સંસ્થાઓની ઓળખ કરી છે, જેમાંથી કેટલીક માટે રાજપત્રમાં પ્રસિદ્ધિ દ્વારા મંજૂરી આવશ્યક છે, કેટલીક માટે વિશિષ્ટ સ્વભાવ ધરાવવો જરૂરી છે અથવા તેવા અન્ય સમાન લક્ષણો જરૂરી છે. એકવાર તે સ્વભાવ અથવા શરત પૂર્ણ થાય, ત્યારે કલમ ૧૦ કાર્યરત થાય છે. ઉદાહરણરૂપે, ખંડ ૨૨

હેઠળ, જેમ તે ૩૧મી માર્ચ, ૧૯૯૯ સુધી અમલમાં હતો, માત્ર શૈક્ષણિક હેતુઓ માટે અસ્તિત્વ ધરાવતી અને નફાના હેતુ માટે ન હોતી યુનિવર્સિટી અથવા અન્ય શૈક્ષણિક સંસ્થાની કોઈપણ આવકનો કુલ આવકમાં સમાવેશ કરવો ન હતો. હવે, જો આવી સંસ્થા દ્વારા મંજૂરી માગવામાં આવે, તો મંજૂરી આપનાર સત્તા જે બાબતોની તપાસ કરી શકે તે એ છે કે અરજદાર યુનિવર્સિટી અથવા શૈક્ષણિક સંસ્થા માત્ર શૈક્ષણિક હેતુઓ માટે જ અસ્તિત્વ ધરાવે છે કે કેમ, અને તેનો હેતુ નફો કમાવવાનો નથી કે કેમ. ખંડ (૨૩) હેઠળ, ભારત ખાતે સ્થાપિત એવી સંઘ અથવા સંસ્થાની આવકને લઈને છૂટછાટ છે, જેને કેન્દ્રીય સરકાર રાજપત્રમાં અધિસૂચના દ્વારા સૂચિત કરી શકે, અને તે કરતી વખતે આ બાબત ધ્યાનમાં લેવાની રહે છે કે આવી સંઘ અથવા સંસ્થાનો હેતુ ભારતમાં ક્રિકેટ, હોકી, ફૂટબોલ, ટેનિસ અથવા કેન્દ્રીય સરકાર આ બાબતમાં રાજપત્રમાં અધિસૂચના દ્વારા નિર્દિષ્ટ કરે તેવી અન્ય રમતો અથવા ખેલોની નિયંત્રણ, દેખરેખ, નિયમન અથવા પ્રોત્સાહન કરવાનો છે. આવી કોઈ સંસ્થા અંગે મંજૂરી માટેની અરજી, જો તે ખંડની અંદર આવતી હોય તો કલમ ૮૦જી ની ઉપકલમ (૨) ના ખંડ (૪) મુજબ, સીઆઈટી દ્વારા થતી તપાસ ફક્ત એટલી હદ સુધી જ વિસ્તરી

શકે કે તે જાણી શકે કે સંસ્થા અથવા સંસ્થાનને કલમ ૧૦(૨૩) હેઠળ તેવી રીતે સૂચિત કરવામાં આવ્યું છે કે નહીં. તે પોતે સૂચનાની માન્યતા અથવા યોગ્યતાની તપાસ કરી શકતું નથી, તેમજ જો તે આ નિષ્કર્ષે પહોંચે કે આવી સંસ્થા ઉપકલમ (૨૩) માં ઉલ્લેખિત હેતુઓ માટે અસ્તિત્વ ધરાવે છે, તો પણ જો તે બાબતે કેન્દ્રીય સરકાર દ્વારા સૂચના જારી કરવામાં આવી ન હોય, તો તે મંજૂરી આપી શકતું નથી. આથી કલમ ૮૦જી(૫)(૧) હેઠળની શરતના અસ્તિત્વ અંગે તપાસ કરતી વખતે સીઆઈટીની તપાસની વ્યાપ્તિ શું છે તે સ્પષ્ટ થાય છે. તે વ્યાપ્તિ તે ઉપકલમમાં ઉલ્લેખિત આઈટી અધિનિયમની વિવિધ જોગવાઈઓ હેઠળ મુક્તિ મેળવવા માટેની પાત્રતા સુધી વિસ્તરે છે, પરંતુ વાસ્તવિક આકારણી સુધી નહીં, કારણ કે તે પાત્ર સંસ્થાઓ, ટ્રસ્ટો અથવા નિધિઓ દ્વારા આગળની શરતોના પાલન પર આધારિત છે. આમાંથી એકપણ પ્રકરણમાં કલમ ૮૦જી(૫)(૬) હેઠળ સીઆઈટીની તપાસ તે આકારણી હેઠળ થનારી આવકની વાસ્તવિક ગણતરી સુધી વિસ્તરતી નથી, જે આકારણી થવાની સંભાવના છે. ટ્રસ્ટના સંદર્ભમાં, જે કલમ ૧૦ હેઠળ નહીં પરંતુ અધિનિયમની કલમ ૧૧ અને ૧૨ હેઠળ મુક્તિનો દાવો કરે છે, એવી કસરત હાથ ધરવા માટે અમને કોઈ

કારણ દેખાતું નથી, એકવાર સીઆઈટી એ શોધી કાઢે કે મંજૂરી માંગનાર વ્યક્તિ એ જ આકારણીયોગ્ય વ્યક્તિ છે જેણે પોતાની આવક કલમ ૧૧ અથવા ૧૨ હેઠળ કરપાત્ર આવકમાં સમાવેશપાત્ર નથી એવો દાવો કર્યો છે. તપાસનો સંબંધ એ બાબતો સાથે છે કે તે કલમ ૧૨એ હેઠળ નોંધાયેલ છે કે નહીં, તે સંપૂર્ણપણે દાનધર્મી હેતુઓ માટેનો અથવા ધાર્મિક હેતુઓ માટેનો ટ્રસ્ટ છે કે નહીં, અને તેને પ્રાપ્ત થયેલી આવક કલમ ૧૧ હેઠળ વિચારણા માટે પાત્ર છે કે નહીં; પરંતુ તે તે હદથી આગળ જઈને આકારણી અધિકારી તરીકે એ તપાસતી નથી કે કોઈ નિશ્ચિત વર્ષ અથવા વર્ષોના અંતે તેને પ્રાપ્ત થયેલી આવક ભૂતકાળમાં હકીકતમાં કરપાત્ર આવકમાં સામેલ થવાની હતી કે નહોતી. આ વિચારણા એ હોવી જોઈએ કે તેને પ્રાપ્ત થનારી આવક કલમ ૧૧ હેઠળ બાકાત ગણવા માટે વિચારણા પાત્ર બનશે કે નહીં. આવી તપાસમાં સ્પષ્ટપણે એ તપાસનો સમાવેશ થઈ શકતો નથી કે અગાઉના વર્ષની સમાપ્તિએ દાનગ્રાહી વ્યક્તિ, આવકની લાગુ પડતાશ અથવા સંચય અંગે તેની તરફથી કેટલીક શરતોના પાલનને કારણે, વાસ્તવમાં એવો દાવો ટકાવી શકશે કે નહીં, કારણ કે દાન આપવામાં આવે ત્યારે વર્તમાન પરિસ્થિતિમાં તેવું પૂર્વકથન કરવું શક્ય

નથી. જેમ અમે ઉપર નોંધ્યું છે, તે પ્રશ્ન આકારણી વર્ષના અંતે અસ્તિત્વમાં રહેલ તથ્યો પર આધારિત રહેશે અને અરજીના વિચાર વખતે પહેલેથી જ મંજૂરીપ્રમાણપત્ર અસ્તિત્વમાં હતું તેવી બાકી આકારણીઓમાં ભવિષ્યમાં શું બનવાનું છે તેના પ્રકાશમાં તેની તપાસ કરી શકાતી નથી, અને તેવી આકારણીઓનો ટ્રસ્ટને તે વર્ષ દરમિયાન કરવામાં આવેલા દાનો પર કોઈ અસર થવાની નથી."

૫. શ્રી દેસાઈએ, જોકે, રજૂઆત કરી કે ઉપરોક્ત નિર્ણય હાલના કેસના તથ્યો પર લાગુ પડતો નથી અને તેથી આક્ષેપિત આદેશ પસાર કરવામાં અપીલાધિકરણે ભૂલ કરી છે. તેમણે વધુમાં રજૂઆત કરી કે અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળ ટ્રસ્ટનું નોંધણીકરણ કરતી વેળાએ જે સિદ્ધાંત લાગુ પડે છે, તે જ રીતે તેને કરવામાં આવેલ દાનની માન્યતા આપતી વેળાએ લાગુ પડતો નથી, તે હકીકતનું મૂલવવું અપીલાધિકરણે કરવું જોઈએ હતું. ત્યારબાદ તેમણે રજૂઆત કરી કે કલમ ૮૦જીના લાભ માટે આવશ્યક છે કે કલમ ૧૧ અથવા કલમ ૧૨ પૈકી કોઈપણ હેઠળની કોઈ આવક ટ્રસ્ટની કુલ આવકમાં સમાવેશ પામતી ન હોય. અંતમાં તેમણે રજૂઆત કરી કે આકારણીધારે ટ્રસ્ટના હેતુ માટે રકમના અંદાજે ૮૫ ટકા જેટલો ખર્ચ કર્યો નહોતો, તે હકીકતનું મૂલવવું અપીલાધિકરણે કરવું જોઈએ હતું. તેથી તેમણે રજૂઆત કરી કે અપીલ મંજૂર કરવામાં આવે.

૬. અપીલકર્તા–રાજસ્વ તરફના વિદ્વાન વકીલશ્રીને સાંભળ્યા બાદ તથા સી.આઈ.ટી.(એ) તેમજ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા પસાર કરાયેલા આદેશો સહિત નોંધ પર ઉપલબ્ધ સામગ્રીનું અવલોકન કર્યા પછી, શ્રી દેસાઈ દ્વારા કરવામાં આવેલી આ રજૂઆત સ્વીકારવામાં અમે અસમર્થ છીએ કે ઉપર અહીં ઉલ્લેખિત આ અદાલતનો નિર્ણય હાલના કેસને લાગુ પડતો નથી. કાનૂનની સુસ્થાપિત સ્થિતિ એવી છે કે અધિનિયમની કલમ ૮૦જી હેઠળ મંજૂરી આપતી વખતે જે બાબતની તપાસ કરવાની હોય છે તે ટ્રસ્ટના હેતુઓની હોય છે અને જ્યાં સુધી આવકના પાસાનો સંબંધ છે, તે બાબતનું મૂલવણી આકારણી ઘડતી વખતે એ.ઓ. દ્વારા યથાયોગ્ય રીતે કરી શકાય છે. તેમ છતાં, હાલના કેસમાં નિર્ધારિતી–ટ્રસ્ટને માત્ર આ આધાર પર માન્યતા નકારી દેવામાં આવી હતી કે તેણે ટ્રસ્ટના હેતુઓ માટે ૮૫ ટકા રકમ ખર્ચી નહોતી. ટ્રિબ્યુનલે, વિવાદિત આદેશ પસાર કરતી વખતે, “સી.આઈ.ટી. વિ. સૂર્યા એજ્યુકેશનલ એન્ડ ચેરિટેબલ ટ્રસ્ટ” [૨૦૧૧] ૨૦૩ ટેક્સમેન ૫૩ માં પંજાબ અને હરિયાણા વડી અદાલતના નિર્ણય પર આધાર મૂક્યો હતો, જેમાં વડી અદાલતે ઠરાવેલ હતું કે અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળ નોંધણીના તબક્કે પ્રવૃત્તિઓની વ્યાપકતા અને સ્વભાવની તપાસ કરવી આવશ્યક નથી અને તે બાબતની તપાસ આકારણી કાર્યવાહી દરમિયાન કરવી જરૂરી છે. સમાન અભિપ્રાય આ અદાલતે ટેક્સ અપીલ ક્રમાંક ૩૦૬ ના ૨૦૧૪ તેમજ તેની સાથે જોડાયેલા મામલાઓમાં પણ અપનાવ્યો છે. ઉપરોક્ત ચર્ચાને ધ્યાનમાં લેતાં, અમારી માન્યતા છે કે ટ્રિબ્યુનલે સામાવાળા–ટ્રસ્ટને

અધિનિયમની કલમ ૮૦જી(૫) હેઠળ માન્યતા આપવાનો નિર્દેશ આપતાં કોઈ અધિકારક્ષેત્રસંબંધી ભૂલ કરી નથી. કારણ કે, આ મુદ્દો ઉપરોક્ત નિર્ણયોથી સંપૂર્ણપણે આવરી લેવાયેલો છે, તેથી આ સંદર્ભમાં વધુ કોઈ નોંધ કરવા થી અમે પોતાને વિરમિત રાખીએ છીએ.

૭. પરિણામે, મુદ્દાનો જવાબ કરદાતાના પક્ષમાં અને મહેસુલ વિરુદ્ધ આપવામાં આવે છે. હાલની અપીલ ગુણદોષવિહોણી હોવાથી નિષ્ફળ જાય છે અને નામંજૂર કરવામાં આવે છે. ખર્ચ બાબતે કોઈ આદેશ નથી.

(કે.એસ. ઝવેરી, ન્યાયમૂર્તિ)

(કે.જે. ઠાકર, ન્યાયમૂર્તિ)

The translation of this judgment has been provided by M/s. Hyperlink E –Solution Private Limited.

==

<u>અસ્વીકરણ:</u> સ્થાનિક ભાષામાં અનુવાદિત આ ચુકાદા/હુકમનો હેતુ પક્ષકારોને તેમની ભાષામાં જાણકારી ઉપલબ્ધ કરાવવા માત્રનો છે અને તેનો અન્યથા ઉપયોગ થઈ શકશે નહિ. અન્ય તમામ વ્યવહારિક તેમજ સરકારી ઉદ્દેશો માટે મૂળ અંગ્રેજી ચુકાદો/હુકમ જ પ્રમાણિત અને માન્ય રહેશે.

<u>DISCLAIMER</u>: *The translated judgment in vernacular language is meant for the restricted use of the litigant to understand it in his/ her language and may not be used for any other purpose. For all practical and official purposes, the English version of the judgment shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.*