

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

DISCLAIMER: The translated judgement 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 judgement shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.

ગુજરાત ઉચ્ચ ન્યાયાલય, અમદાવાદ
ટેક્સ અપીલ નં. ૧૩૦૯ / ૨૦૧૪

મંજૂરી અને હસ્તાક્ષર માટે:

માનનીય ન્યાયાધીશ કે.એસ. ઝવેરી અને

માનનીય ન્યાયાધીશ કે.જે. ઠાકર

=====

૧ શું સ્થાનિક અખબારોના પ્રતિનિધિઓને ચુકાદો જોવા માટે મંજૂરી
આપવામાં આવી શકે?

૨ રિપોર્ટરને સંદર્ભિત કરવાનું કે નહીં ?

૩ શું ન્યાયમૂર્તિશ્રી ચુકાદાની અંતીમ નકલ જોવા ઈચ્છે છે?

૪ શું આ કેસમાં ભારતના બંધારણ, ૧૯૫૦ ના અર્થઘટન અંગે અથવા તેના
હેઠળ કરવામાં આવેલા કોઈપણ આદેશ અંગે કાયદાનો કોઈ મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન
સંકળાયેલો છે?

૫ શું તે દીવાની ન્યાયાધીશને પરીપત્રીત કરવાનું છે?

=====

આવકવેરા કમિશનર રાજકોટ ૧....અપીલકર્તા(ઓ)

વિરુદ્ધ

અરવિંદભાઈ મણિયાર ચેરિટેબલ ફાઉન્ડેશન....પ્રતિવાદી(ઓ)

=====

ઉપસ્થીતી :

શ્રી પ્રણવ જી દેસાઈ, વકીલ, અપીલકર્તા(ઓ) ક્રમાંક ૧ તરફથી

=====

સમક્ષ: માનનીય ન્યાયાધીશ કે.એસ. ઝવેરી અને

માનનીય ન્યાયાધીશ કે.જે. ઠાકર

તારીખ : ૦૨/૧૨/૨૦૧૪

મૌખિક ચુકાદો

(પ્રતિ : માનનીય ન્યાયાધીશ કે.એસ. ઝવેરી)

૧. વર્તમાન અપીલ દ્વારા, અપીલકર્તાએ આવકવેરા અપીલીય અધિકરણ, રાજકોટ ખંડપીઠ, રાજકોટ દ્વારા આઈ.ટી.એ. નં. ૪૫૪/આરજેટી/૨૦૧૩ - ધારા ૮૦જી(પ) હેઠળ મંજૂરી બાબતે તા. ૧૨.૮.૨૦૧૪ના રોજ પાઠવાયેલા ચુકાદા અને આદેશને પડકાર્યો છે.

૨. વર્તમાન કેસના તથ્યો એવા છે કે કરદાતા -ટ્રસ્ટે આઈ.ટી. અધિનિયમની ધારા ૮૦જી(પ) હેઠળ મંજૂરી માટે ફોર્મ નં. ૧૦જીમાં અરજી કરી હતી, જે અપીલકર્તાને ૧૭.૪.૨૦૧૩ના રોજ પ્રાપ્ત થઈ હતી. કરદાતા િ-ટ્રસ્ટ દ્વારા રજૂ કરાયેલ ફોર્મ સાથે ટ્રસ્ટ ડીડની ઝેરોક્સ નકલ તથા ૧૨.૧.૨૦૧૨ તારીખનું નોંધણી પ્રમાણપત્ર પણ જોડાયેલ હતું. ટ્રસ્ટ ડીડ મુજબ ટ્રસ્ટના મુખ્ય ઉદ્દેશો શૈક્ષણિક પ્રવૃત્તિઓ છે. અરજીની ચકાસણી કરવા માટે ટ્રસ્ટને સમજાવવા જણાવાયું હતું કે તેની પ્રવૃત્તિઓ મેમોરેન્ડમ ઓફ એસોસિએશનમાં નિર્ધારિત તેના ઉદ્દેશો અનુસાર કેવી રીતે છે અને સાથે સાથે હિસાબી પુસ્તકો, સંબંધિત વાઉચરો, દાન પુસ્તક અને મિનિટ્સ બુકના મૂળ દસ્તાવેજો ૩.૧૦.૨૦૧૩ના રોજ રજૂ કરવા જણાવાયું હતું. તેના પ્રતિસાદરૂપે કરદાતા િ-ટ્રસ્ટે વિગતો રજૂ કરી હતી. એ રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે ટ્રસ્ટની મુખ્ય

પ્રવૃત્તિ આર્થિક ઉન્નતિ યોજના છે. રજૂ કરાયેલ વિગતોનું અવલોકન કરતાં જણાય છે કે ટ્રસ્ટ કેટલીક સહકારી બેંકોને અકુશળ માનવશક્તિ, ખાસ કરીને સુરક્ષા કર્મચારીઓ, ઉપલબ્ધ કરાવે છે. ટ્રસ્ટને આર્થિક ઉન્નતિ યોજનાની વિગતો આપવા અને આ પ્રવૃત્તિ ધર્માદાય પ્રવૃત્તિ કેવી રીતે ગણાય તે અંગે સ્પષ્ટીકરણ આપવા જણાવાયું હતું. ત્યારબાદ, ટ્રસ્ટે આ મુદ્દા અંગે લેખિત રજૂઆતો કરી હતી. ત્યારબાદ, રેકૉર્ડ પરના સંબંધિત સામગ્રીનો વિચાર કર્યા પછી, અધિનિયમની ધારા ૮૦જી(પ) હેઠળ મંજૂરી માંગતી કરદાતા િ ટ્રસ્ટની અરજી નામંજૂર કરવામાં આવી હતી. ઉક્ત આદેશ સામે કરદાતા િ ટ્રસ્ટે આવકવેરા અપીલીય અધિકરણ, ‘એસ.એમ.સી.’ પીઠ, રાજકોટ સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી હતી, જે મંજૂર કરવામાં આવી હતી. અધિકરણ દ્વારા પારિત આદેશથી વ્યથિત અને અસંતુષ્ટ થઈ, મહેસૂલે આ અદાલત સમક્ષ આ કર અપીલ દાખલ કરી છે.

૩. અપીલકર્તા-રાજસ્વ તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન વકીલ શ્રી પ્રણવ જી. દેસાઈને સાંભળ્યા અને રજૂઆતોનો વિચાર કર્યો. હાલની અપીલમાં સામેલ મુદ્દો આ અદાલતના ટેક્સ અપીલ ક્રમાંક ૧૧૯૧ સન ૨૦૧૪ના નિર્ણયથી સંપૂર્ણપણે આવરી લેવાયેલો છે, જેમાં આ અદાલતે નીચે મુજબ નિરીક્ષણ કર્યું છે:

“જ. પ્રારંભે, અપીલકર્તા તરફથી રજૂ થતાં વિદ્વાન વકીલ શ્રી દેસાઈએ અત્યંત નિષ્પક્ષપણે અમારું ધ્યાન આ અદાલત દ્વારા કરવેરા અપીલ ક્રમાંક ૩૦૬ ઓફ ૨૦૧૪ તથા તેની સાથે સંબંધિત મામલાઓમાં આપવામાં આવેલ નિર્ણય તરફ દોર્યું, જેમાં આ અદાલતે એ જ પ્રશ્નનો નિર્ણય કરદાતાના પક્ષમાં અને આવકવેરા વિભાગના વિરોધમાં, તેના પરિણેદ-૭ માં નીચે મુજબ અવલોકન કરીને કર્યો હતો;

“૭.૦. સંબંધિત પક્ષકારોના વિદ્વાન વકીલોને વિસ્તૃત રીતે સાંભળ્યા અને વિદ્વાન કમિશનર દ્વારા પસાર કરવામા આવેલ આદેશ તેમજ વિદ્વાન ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા આપવામાં આવેલ વિવાદિત ચુકાદા અને આદેશનું અવલોકન કર્યું. પ્રારંભમાં, નોંધવું આવશ્યક છે કે પ્રશ્ન સંબંધિત કરઆંકપાત્ર ટ્રસ્ટને અધિનિયમની કલમ ૮૦જી(પ) હેઠળ માન્યતા મંજૂરી બાબતનો છે. કમિશનરે એ નોંધ સાથે તે નામંજૂર કરી હતી કે ટ્રસ્ટ પોતાની આવકના ૮૫% જેટલો ખર્ચ કરવામાં નિષ્ફળ ગયું હતું, જે અધિનિયમની કલમ ૮૦જીની પેટા-કલમ (પ) ના ખંડ (૧) મુજબ આવશ્યક છે. જોકે, નોંધવું આવશ્યક છે અને તે અંગે વિવાદ નથી કે ટ્રસ્ટડીડ મુજબ ટ્રસ્ટના મુખ્ય હેતુઓ શિક્ષણ, સામાજિક પ્રવૃત્તિઓ, તબીબી કાર્ય વગેરે છે. તેથી, આ અદાલત સમક્ષ વિચારણા માટે ઊભો થતો સંક્ષિપ્ત પ્રશ્ન એ છે કે શું કેસના તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓમાં વિદ્વાન ટ્રિબ્યુનલએ કરઆંકપાત્ર ટ્રસ્ટ દ્વારા અધિનિયમની કલમ ૮૦જી(પ) હેઠળ મંજૂરી મેળવવા માટે કરાયેલ અરજીને નામંજૂર કરનાર કમિશનરના આદેશને રદ કરીને કોઈ ભૂલ કરી છે અને કમિશનરને અધિનિયમની કલમ ૮૦જી(પ) હેઠળ માન્યતા આપવા દિશા આપતાં ભૂલ કરી છે?”

વર્તમાન કેસમાં સંકળાયેલ મુદ્દો હવે એન.એન. દેસાઈ ચેરિટેબલ ટ્રસ્ટ (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં વિભાગીય ખંડપીઠના નિર્ણયને ધ્યાનમાં લેતા હવે અનિર્ણિત રહ્યો નથી. કલમ ૮૦જીના હેતુસર સંસ્થાના પ્રમાણન અંગે વિચાર કરતી વખતે વિભાગીય ખંડપીઠએ વિશેષરૂપે નિરીક્ષણ કરીને ઠરાવ્યું હતું કે તપાસ એ જાણી કાઢવા સુધી મર્યાદિત હોવી જોઈએ કે સંસ્થા અધિનિયમની કલમ ૮૦જીમાં ઉલ્લેખિત નિર્ધારિત શરતોને પૂર્ણ કરે છે કે નહીં. ઉપરોક્ત કેસમાં પણ કમિશનરે અરજીકર્તાએ

ભૂતકાળમાં અમુક સમયગાળા માટે ટ્રસ્ટની આવકના ૭૫% નો ઉપયોગ ટ્રસ્ટના હેતુ માટે કર્યો નહોતો, તે કારણસર અધિનિયમની કલમ ૮૦જી(પ) હેઠળ નોંધણી માટેની અરજી નામંજૂર કરી હતી. ઉપરોક્ત બાબત તથા યોગ્ય સત્તાધિકારી દ્વારા અધિનિયમની કલમ ૮૦જી(પ) હેઠળ માન્યતા આપતી વેળાની તપાસની વ્યાપ્તિ અંગે વિચાર કરતાં વિભાગીય ખંડપીઠએ નીચે મુજબ નિરીક્ષણ કરીને ઠરાવ્યું હતું:

“ઉપરોક્ત પરથી એવું પ્રગટ થાય છે કે અરજી નકારતી વખતે સીઆઈટી સમક્ષ જે એકમાત્ર આધાર પ્રબળ રહ્યો છે તે એ છે કે, ભૂતકાળમાં અમુક અવધિ માટે અરજદારે ટ્રસ્ટની આવકનો ૭૫ ટકા ભાગ ટ્રસ્ટના હેતુઓ માટે ઉપયોગમાં લીધો નહોતો, તેથી આકારણીપાત્રની આવક કરપાત્ર આવકમાં સમાવવામાં પાત્ર હતી અને આકારણીપાત્રે અધિનિયમની કલમ ૮૦જી(પ) (૧) ની શરત પૂર્ણ કરી નહોતી.

અહીં અધિનિયમની કલમ ૮૦જી(પ)(૧) ની સંબંધિત જોગવાઈઓ પુનઃપ્રસ્તુત કરવી યોગ્ય રહેશે.

"જ્યાં સંસ્થા અથવા નિધિને કોઈ આવક પ્રાપ્ત થાય છે, ત્યાં આવી આવક ધારા ૧૧ અને ૧૨ની જોગવાઈઓ હેઠળ [અથવા ધારા ૧૦ની ઉપધારા (૨૨) અથવા ઉપધારા (૨૨એ) અથવા ઉપધારા (૨૩) અથવા ઉપધારા (૨૩એએ) અથવા ઉપધારા (૨૩સી) હેઠળ] તેની કુલ આવકમાં સમાવેશપાત્ર રહેશે નહીં".

અધિનિયમની કલમ ૧૧(૧) ની પેટા-કલમ (પ) ની જોગવાઈઓનું વિશ્લેષણ શરૂ કરતાં પહેલાં, એ નોંધવું જરૂરી છે કે કલમ ૧૧(૧) નો સંબંધ તે ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાના આકલન સાથે નથી, જેઓની

આવકનો સમાવેશ તેમાં ઉલ્લેખિત અધિનિયમની વિવિધ જોગવાઈઓ હેઠળ કરપાત્ર આવકની ગણતરીમાં કરવાની જવાબદારી નથી. મુખ્યત્વે, કલમ ૧૧(૧) નો સંબંધ એવા દાન અંગે કપાત આપવાનો છે, જે કોઈ વ્યક્તિએ આપ્યું હોય અને જે આ જોગવાઈ ન હોત તો એવી કપાત મેળવવા પાત્ર ન હોત, કારણ કે દાનને સામાન્ય રીતે આવક કમાવવાના હેતુસર થયેલ ખર્ચ તરીકે માનવામાં આવતું નથી અને તેથી તેમાંથી કપાત કરવાની લાયક ગણાતું નથી. કારણ કે સામાન્ય રીતે બધા દાનો કપાત માટે પાત્ર માનવામાં આવતા નથી, પરંતુ માત્ર એવા જ દાનો, જે કલમ ૧૧(૧) ની પેટા-કલમ (૨) માં નામનિર્દિષ્ટ ફંડ અથવા સંસ્થાને કરવામાં આવે છે, તેવા દાનો જ એવી કપાત માટે પાત્ર છે, અને જેમ અમે ઉપર નોંધ્યું છે, તેમાં “આ કલમ લાગુ પડે તેવું કોઈપણ ફંડ અથવા સંસ્થા” એવો સામાન્ય ઉપબંધ પણ સમાવેશ પામે છે; તેથી એવી ટ્રસ્ટો, ફંડો અથવા સંસ્થાઓ, જેઓનું નામ કાયદામાં વિશેષરૂપે ઉલ્લેખિત ન હોય છતાં તે શ્રેણીમાં આવતી હોય, તેમની ઓળખ માટે જોગવાઈ આવશ્યક હતી. એ હેતુ કલમ ૧૧(૧) ની પેટા-કલમ (૫) ઘડીને સિદ્ધ કરવામાં આવ્યો, જે એવી ફંડો અથવા સંસ્થાઓને ઓળખવામાં મદદ કરે છે કે જેઓને કરવામાં આવેલ દાન કલમ ૧૧(૧) હેઠળ કપાત માટે પાત્ર બને છે. તેમાં જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે કલમ (૨)(૪) માં ઉલ્લેખિત ફંડ અથવા સંસ્થા એવી હોવી જોઈએ કે જેઓની આવકનો સમાવેશ કલમો ૧૧ અને ૧૨ અથવા કલમ ૧૦ ની કલમ (૨૨) અથવા કલમ (૨૨અ) અથવા કલમ (૨૩) અથવા કલમ (૨૩અઅ) અથવા કલમ (૨૩સી) ની જોગવાઈઓ હેઠળ તેની કુલ આવકમાં કરવાની જવાબદારી ન હોય. કલમ (૬) ઉમેરવામાં આવે તે પહેલાં, કારણ કે તે કાનૂની આવશ્યકતા નહોતી, કલમ ૧૧(૧) હેઠળના પ્રમાણપત્રના અભાવે પણ દાતા પોતે સ્વતંત્ર રીતે આવકવેરા

અધિકારીને એ બાબતે સંતોષ આપી શકતો હતો કે તેણે આપેલ દાન કપાત માટે પાત્ર છે. આવા વિવરો અંગે તપાસ નિયંત્રિત રાખવા, જે દરેક દાતા માટે એકત્રિત કરી પોતાના એવા દાવાને સમર્થન આપવું શક્ય ન હોય, જ્યારે તે અન્યથા કાયદેસર રીતે તે દાવો કરવા પાત્ર હોય, તથા વિવિધ સ્તરે એવી સંસ્થાને કરાયેલ દાન અંગે આવકવેરા અધિકારીને આવી તપાસ કરવાની ફરજમાંથી મુક્ત કરવા, અને તે જ ફંડ અથવા સંસ્થા અંગે વિવિધ અધિકારીઓ જુદા જુદા નિષ્કર્ષે પહોંચે તેવી શક્યતા ટાળવા, તેમજ પ્રક્રિયાને સરળ બનાવવા માટે, જે પ્રવર્તમાન પ્રથા હતી તેને આ સંદર્ભે કાનૂની જોગવાઈ દ્વારા માન્યતા આપવામાં આવી. એ પણ નોંધવા યોગ્ય છે કે કોઈ સંસ્થા અથવા ફંડની આવકનો સમાવેશ અંતે આકલન વર્ષના અંતે તેની કુલ આવકમાં થવાનો છે કે નહીં તે દાન કરવામાં આવે તે સમયે નક્કી કરી શકાતું નથી. કપાત માટે દાનની પાત્રતા તે સમયે વિચારવાની રહે છે જ્યારે દાન કરવામાં આવે છે, અને લાભાર્થીના આકલનના આધારે ભવિષ્યકાળમાં જે સ્થિતિ ઊભી થાય તેની દૃષ્ટિએ નહીં. એ કારણસર જ ભવિષ્યકાળ દર્શાવતો ‘વુડ’ એવો ક્રિયાપદ પ્રયોગમાં લેવાયો છે, વર્તમાનકાળ અથવા ભૂતપૂર્ણકાળ નહીં, જેથી વાસ્તવિક સમાવેશ કે બહિષ્કાર અથવા સમાવેશ કે બહિષ્કારની હદને ધ્યાનમાં લેવાનું ન રહે. કલમ ૧૧(૧) ની પેટા-કલમ (૫) ની કલમ (૧) નો સીધો સંબંધ, અમારી દૃષ્ટિએ, સંસ્થા અથવા ફંડની એ પાત્રતા સાથે છે કે તે દાવો કરી શકે કે તેની આવકનો કુલ આવકની ગણતરીમાં સમાવેશ કરવાની જવાબદારી નથી. આ બંને જુદા જુદા તત્વો છે. પ્રથમ, કોઈ સંસ્થા અથવા ફંડ એવી છે કે જેઓની આવકનો કુલ આવકની ગણતરીમાં સમાવેશ થવાનો નથી કે નહીં, તે તેની સ્થિતિ અથવા સ્વરૂપ પર આધારિત છે. બીજું, આવકનું વાસ્તવિક આકલન, જે જરૂરી રીતે લાભાર્થીને દાન પ્રાપ્ત થયા પછી ભવિષ્યમાં થાય છે, અને

જે પાત્ર ટ્રસ્ટો દ્વારા આવકના ઉપયોગ અંગેની અન્ય શરતોની પૂર્ણતાપર આધારિત છે, જ્યારે વસ્તુસ્થિતિના સ્વભાવ પ્રમાણે તે માત્ર આવક પ્રાપ્ત થયા પછી જ કાર્યરત થઈ શકે છે. આવી સંસ્થા અથવા ફંડની આવકનો કુલ આવકની ગણતરીમાંથી કેટલો બહિષ્કાર કરવો કે તેમાં કેટલો સમાવેશ કરવો, તે વધુ શરતોની પૂર્ણતાપર નિર્ભર છે, જે વર્ષના અંતે હોઈ પણ શકે અને ન પણ હોઈ શકે, અને જેનો આ જોગવાઈ ઘડવાના હેતુ સાથે કોઈ સીધો સંબંધ નથી. છેલ્લી બાબત તે ટ્રસ્ટ, સંસ્થા અથવા ફંડના આકલનના ક્ષેત્રમાં આવે છે, જેને એવી આવક પ્રાપ્ત થાય છે જે સામાન્ય રીતે તેની કુલ આવકમાં સમાવેશપાત્ર નથી. આકલનની જવાબદારી પર કલમ ૧૧(૧) ની પેટા-કલમ (૫) ની કલમ (૬) હેઠળ આપવામાં આવેલ માન્યતા પ્રમાણપત્ર અથવા મંજૂરી પ્રમાણપત્રની જારીગીરીનો કોઈ પ્રભાવ પડતો નથી, ન તો તે આ પર આધારિત છે કે દાતાને અંતે આવા દાન અંગે કપાત મળે છે કે નહીં. એ બાબતનું પણ સંજ્ઞાન લેવું 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 કરતાં વધુ આપવામાં આવેલ દાનને, ભલે તે કલમ ૧૧(૧) હેઠળ મંજૂર સંસ્થાને કરવામાં આવ્યું હોય, કપાત ન મળવી શક્ય છે. તેવી જ રીતે, લાભાર્થીના આકલનમાં કોઈ આવકનો કરપાત્ર આવક તરીકે વાસ્તવિક સમાવેશ થાય કે ન થાય, તે દાતાના કલમ ૧૧(૧) હેઠળ કપાતનો દાવો કરવાની હકદારીને અસર કરતું નથી, જો તેણે દાન આપ્યું તે તારીખે શરતો પૂર્ણ થયેલી હતી. કલમ (૬) ઉમેરવામાં આવે તે પહેલાં કાયદાની સ્થિતિ એવી જ હતી, અને કલમ (૬) ને નિયમ ૧૧અઅ સાથે ઉમેરવાથી કપાતનો દાવો કરવાની પાત્રતા સાબિત કરવાની એક પદ્ધતિ કાયદા દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવી છે તે હકીકત સિવાય, મૂળભૂત જોગવાઈમાં કોઈ ફેરફાર થયો નથી; અન્ય શબ્દોમાં

કહીએ તો, દાતાની કપાતનો દાવો કરવાની હકદારી એ પર નિર્ભર છે કે દાન કરવામાં આવે તે તારીખે લાભાર્થી પોતાની આવક પર મુક્તિનો દાવો કરવા પાત્ર હતો કે નહીં. આ દૃષ્ટિકોણથી પરીક્ષણ કરતાં, અમને જણાય છે કે કલમો ૧૧ અને ૧૨ લાગુ પડવા માટે આવશ્યક એ છે કે એવા ટ્રસ્ટે કલમ ૧૨અ હેઠળ નોંધણી માટે અરજી કરેલી હોવી જોઈએ અને તે હેતુસર નોંધાયેલું હોવું જોઈએ. એકવાર ટ્રસ્ટ કલમ ૧૨અ હેઠળ નોંધાયેલું હોય, પછી તેની મિલકતમાંથી થતી આવક, જેમાં દાનોનો પણ સમાવેશ થાય છે, ભલે તે કલમ ૧૧(૧) (ડી) હેઠળ આવતાં હોય અથવા કલમ ૧૨ હેઠળ, કારણ કે એવા દાનોને મિલકતમાંથી થતી આવક તરીકે માનવામાં આવે છે, તેનો સમાવેશ તેની કુલ આવકમાં કલમ ૧૧ અથવા કલમ ૧૨ હેઠળ કરવો નહીં. કલમ ૮૦જી(૫) હેઠળની સમન્યાયની વ્યાપ્તિ એથી આગળ જઈ શકતી નથી.

કલમ ૧૧ અને કલમ ૧૨નું અવલોકન કરવાથી એ પ્રગટ થાય છે કે ટ્રસ્ટ હેઠળ ધર્માદાય અથવા ધાર્મિક હેતુઓ માટે ધારિત મિલકતમાંથી થતી આવક, એવી આવક પ્રાપ્ત કરનાર વ્યક્તિઓના અગાઉના વર્ષની કુલ આવકમાં સમાવવામાં આવતી નથી, જ્યાં આવી આવકનો કોઈ ભાગ ભારતમાં એવા હેતુઓ માટે વપરાશ માટે સંચિત રાખવામાં આવ્યો હોય અથવા અલગ મૂકવામાં આવ્યો હોય, ત્યાં સુધી કે આ રીતે સંચિત રાખવામાં આવેલી અથવા અલગ મૂકવામાં આવેલી આવક, આવી મિલકતમાંથી થતી આવકના રૂપ ટકા કરતાં વધુ ન હોય. કલમ ૧૧ની પેટા-કલમ (૧)ની ખંડ (ડી)માં એ પણ જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાના કોર્પસનો ભાગ બને તેવી નિર્દિષ્ટ દિશા સાથે આપવામાં આવેલા સ્વૈચ્છિક

અંશદાનોના સ્વરૂપની આવક, એટલે કે દાન ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાના કોર્પસનો ભાગ બને તેવી સૂચના સાથે આપવામાં આવેલ દાન, ટ્રસ્ટની આવકમાં પણ ગણતરીમાં લેવાતી નથી. વધુમાં એ પણ નોંધવા જેવી બાબત છે કે માત્ર એટલા કારણો કે મિલકતમાંથી થતી આવકનું સંચય રૂપ ટકા કરતાં વધી જાય છે, તેનાથી કરપાત્ર આવકમાં આ આસ્તિકારની સમગ્ર આવકનો સમાવેશ થઈ જાય એવો પરિણામ આવતો નથી. આ બે શરતો સ્પષ્ટ કરે છે કે, પ્રથમ તો, મિલકતમાંથી પ્રાપ્ત આવક જેટલી હદ સુધી ભારતમાં એવા હેતુઓ માટે વપરાય છે, તેટલી આવક કુલ આવકની ગણતરીમાં સામેલ કરવી નથી અને માત્ર ત્યાં જ, જ્યાં આવકનું સંચય થાય છે, અને આવું સંચય રૂપ ટકા કરતાં વધારે હોય, ત્યાં તે વધારાનો ભાગ આવકમાંથી મુક્તિ માટે પાત્ર રહેશે નહીં; પરંતુ જો સંચય રૂપ ટકા સુધી મર્યાદિત હોય, તો એવું સંચય પણ કુલ કરપાત્ર આવકની ગણતરીમાં સામેલ કરવાનું નથી. એટલું પણ નિર્વિવાદ અને અપરિવર્તિત રૂપે નથી. તે બાબતમાં કલમ ૧૧ની પેટા-કલમ (૨) કેટલીક એવી શરતો અને પરિસ્થિતિઓ દર્શાવે છે જેમાં આ મર્યાદામાં પણ શિથિલતા આપવામાં આવે છે. આ મુદ્દા પર અહીં વિગતવાર વિસ્તરણ કરવાની અમને જરૂર નથી. અમે આનો ઉલ્લેખ માત્ર એ દર્શાવવાના હેતુસર કર્યો છે કે, પ્રથમ તો, દાન આપવામાં આવે તે તારીખે, જે દાતા દ્વારા કલમ ૧૧(૧) હેઠળ કપાતનાદાવા માટે સંબંધિત તારીખ છે, ત્યારે વર્ષના અંતે કઈ ચોક્કસ પરિસ્થિતિ પ્રવર્તમાન રહેશે તે દર્શાવવું શક્ય નથી; તેમજ મંજૂરી માટેની અરજીનું વિચારણા કરનાર વ્યક્તિ, જેને એ વિચારવાનું હોય છે કે આવા ટ્રસ્ટથી પ્રાપ્ત થતી આવક તેની કુલ આવકમાં સામેલ કરવા પાત્ર નહીં હોય કે નહીં, તે પણ આ નક્કી કરી શકતી નથી; તથા અરજીની તારીખે એ પણ નક્કી કરી શકાતું નથી કે મંજૂરી માંગતા ટ્રસ્ટને હવે પછીથી પ્રાપ્ત થનારી આવક, જો તે અન્યથા આવી

આવકને કરપાત્ર આવકમાં સમાવેશથી મુકિતનો દાવો કરવા પાત્ર હોય, તો મૂલ્યાંકનના સમયે હકીકતમાં તે દાવાને સંપૂર્ણ હદ સુધી ટકાવી શકશે કે નહીં. એ બાબતમાં તપાસ કરવાની અને ટ્રસ્ટનું મૂલ્યાંકન કરવામાં આવે ત્યારે યોગ્ય આદેશ કરવાનો અધિકારક્ષેત્ર અને સત્તા આઓની છે. કલમ ૧૧(૧)ના હેતુઓ માટે કોઈ નિધિ અથવા સંસ્થા પ્રમાણિત થવા પાત્ર છે કે નહીં તે પ્રશ્નની તપાસ કરતી સત્તાએ આઓ તરીકે કાર્ય કરવું નથી અને બાકી રહેલા મૂલ્યાંકનો વિષે નિર્ણય ઉચ્ચારવો નથી. અમારું મંતવ્ય છે કે આચકર આયોગ્યએ, આ પાસાની તપાસ કરતી વખતે, બાકી રહેલા મૂલ્યાંકનો સંબંધે, મંજૂરીની અરજીનું વિચારણા કરતાં પોતાની અધિકારસીમા વટાવી દીધી હતી. હકીકતમાં, તેણે આઓના અધિકારક્ષેત્રમાં પ્રવેશ કર્યો, તે સમયે બાકી રહેલા આવકના મૂલ્યાંકન સંબંધે આસ્તિકારના દાવા પર નિર્ણય કર્યો અને જાણે કે તે ટ્રસ્ટનું મૂલ્યાંકન કરતો આઓ હોય તેમ વર્તન કર્યું. બાકી રહેલા મૂલ્યાંકનની ગુણદોષ પર વિચાર કરતાં તેણે આ બાબત પર વિચાર કર્યો નહોતો કે ૩૧મી માર્ચ, ૧૯૯૮ સુધી ટ્રસ્ટ પહેલેથી જ મંજૂરીનો લાભ ભોગવી ચૂક્યું હતું અને જેમણે તેને અગાઉથી દાન આપ્યું હતું એવા દાતાઓ ટ્રસ્ટના મૂલ્યાંકનનું પરિણામ જેવું પણ હોય, તેમ છતાં એવા લાભ માટે પાત્ર રહેશે. કલમ ૧૧, ૧૨ અને ૧૨અ હેઠળની જોગવાઈઓ અનુસાર ટ્રસ્ટનું વાસ્તવિક મૂલ્યાંકન અને તેની વાસ્તવિક કરજવાબદારીનો દાતાઓના દાવા પર કોઈ પ્રભાવ પડતો નથી, જેના હેતુ માટે મંજૂરી આપવામાં આવે છે. કલમ ૮૦જી(૫)ની સ્પષ્ટીકરણ ૨, જે નિઃસંદિગ્ધ શબ્દોમાં જણાવે છે કે પેટા-કલમ (૫) લાગુ પડતી સંસ્થા અથવા નિધિને આપવામાં આવેલા દાન સંબંધે જે કપાત માટે આસ્તિકાર પાત્ર છે, તે માત્ર નીચે જણાવાયેલા પૈકી કોઈ એક અથવા બન્ને કારણોસર નામંજૂર કરી શકાય નહીં, એટલે કે, સંસ્થા અથવા નિધિની આવકનો કોઈ ભાગ કલમ

૧૧, કલમ ૧૨ અને/અથવા કલમ ૧૨અઅ હેઠળની કોઈ જોગવાઈના અણપાલનને કારણે કરલાયક બની ગયો હોય; અને કલમ ૧૩ની પેટા-કલમ (૧)ની ખંડ (સી) હેઠળ, કલમ ૧૧ અથવા ૧૨ હેઠળની મુક્તિ સંસ્થા અથવા નિધિને, કલમ ૧૩ની પેટા-કલમ (૨)ની ખંડ (એચ)માં ઉલ્લેખિત કોઈપણ રોકાણમાંથી તેને ઉપજતી અથવા પ્રાપ્ત થતી આવક સંબંધે, નકારી શકાય છે.

તે જ રીતે, એવી સંસ્થા અથવા નિધિ, જેના આવકને કલમ ૧૦ની જોગવાઈઓ હેઠળ પ્રાસિકર્તાની કરપાત્ર આવકમાં સમાવેશ કરવાનું નથી, એટલે કે ઉપખંડ (૨૨) અથવા ઉપખંડ (૨૨એ) અથવા ઉપખંડ (૨૩) અથવા ઉપખંડ (૨૩એએ) અથવા ઉપખંડ (૨૩સી), તે દર્શાવે છે કે આ ઉપખંડોએ મુક્તિ આપવાના હેતુસર જુદી જુદી સંસ્થાઓની ઓળખ કરી છે, જેમાં કેટલીક માટે રાજપત્રમાં પ્રકાશન દ્વારા મંજૂરી જરૂરી છે, અને કેટલીક માટે વિશિષ્ટ સ્વરૂપ ધારણ કરવું અથવા તે સમાન શરત પૂર્ણ કરવી આવશ્યક છે. એક વાર તે સ્વરૂપ અથવા શરત પૂર્ણ થાય, ત્યારે કલમ ૧૦ પ્રવર્તે છે. ઉદાહરણ તરીકે, ઉપખંડ ૨૨ હેઠળ, જેમ તે ૩૧મી માર્ચ, ૧૯૯૯ સુધી અમલમાં હતો, માત્ર શૈક્ષણિક હેતુઓ માટે જ અસ્તિત્વ ધરાવતી અને નફાખોરીના હેતુ માટે ન હોય તેવી કોઈ વિશ્વવિદ્યાલય અથવા અન્ય શૈક્ષણિક સંસ્થાની કોઈપણ આવક કુલ આવકમાં સમાવેશ પામવાની નહોતી. હવે, જો આવી સંસ્થા દ્વારા મંજૂરી માગવામાં આવે, તો મંજૂરી આપતી સત્તા એટલી જ તપાસ કરી શકે કે અરજદાર વિશ્વવિદ્યાલય અથવા શૈક્ષણિક સંસ્થા માત્ર શૈક્ષણિક હેતુઓ માટે જ અસ્તિત્વમાં છે કે કેમ, અને તેનો હેતુ નફો કમાવવાનો નથી કે કેમ. ઉપખંડ (૨૩) હેઠળ, ભારત ખાતે સ્થાપિત એવી સંસ્થા અથવા સંઘની આવક અંગે મુક્તિ છે, જેને કેન્દ્ર સરકાર રાજપત્રમાં સૂચના દ્વારા જાહેર કરી શકે, અને તે માટે એ

બાબત ધ્યાનમાં લેવાની કે એવી સંસ્થા અથવા સંઘનો હેતુ ભારતમાં ક્રિકેટ, હૉકી, ફૂટબોલ, ટેનિસ અથવા કેન્દ્ર સરકાર રાજપત્રમાં સૂચના દ્વારા આ હેતુસર નિર્દિષ્ટ કરે તેવી અન્ય રમતો અથવા ખેલોના નિયંત્રણ, દેખરેખ, નિયમન અથવા પ્રોત્સાહનનો છે. આવી કોઈપણ સંસ્થા અંગે મંજૂરી માટેની અરજી, જો તે કલમ ૮૦જીની પેટા-કલમ (૨) ના ઉપખંડ (૪) હેઠળ આવતી હોય, તો કર આયોગ્ય અધિકારી દ્વારા કરવામાં આવતી તપાસ માત્ર એટલા સુધી મર્યાદિત રહી શકે કે તે સંસ્થા અથવા સંઘને કલમ ૧૦(૨૩) હેઠળ તેવી સૂચના આપવામાં આવી છે કે નહીં. તે પોતે જ એવી સૂચનાની માન્યતા અથવા યોગ્યતાની તપાસ કરી શકતું નથી, અને જો કેન્દ્ર સરકાર દ્વારા તે બાબતમાં સૂચના જારી કરવામાં આવી ન હોય, તો ઉપખંડ (૨૩)માં ઉદ્દેખિત હેતુઓ માટે આવી સંસ્થા અસ્તિત્વમાં છે એવો નિષ્કર્ષ પહોંચે તો પણ તે મંજૂરી આપી શકતું નથી. આથી કલમ ૮૦જી(પ) (૧) હેઠળની શરતના અસ્તિત્વ અંગે તપાસ કરતી વખતે કર આયોગ્ય અધિકારીની તપાસની વ્યાપ્તિ શું છે તે સ્પષ્ટ થાય છે. તે ઉપકલમમાં ઉદ્દેખિત આવકવેરા અધિનિયમની વિવિધ જોગવાઈઓ હેઠળ મુક્તિ મેળવવાની પાત્રતા સુધી વિસ્તરે છે, પરંતુ પાત્ર સંસ્થાઓ, ટ્રસ્ટો અથવા નિધિઓ દ્વારા અનુસંગી શરતોના પાલન પર આધારિત વાસ્તવિક નિર્ધારણ સુધી નથી વિસ્તરતી. આ પૈકી કોઈપણ મામલામાં કલમ ૮૦જી(પ)(૬) હેઠળ કર આયોગ્ય અધિકારીની તપાસ આવનાર નિર્ધારણમાં થનારી આવકની વાસ્તવિક ગણતરી સુધી વિસ્તરતી નથી. અમને એવું માનવાનું કોઈ કારણ દેખાતું નથી કે આવી કવાયત એવી ટ્રસ્ટના સંદર્ભમાં કરી શકાય કે જે કલમ ૧૦ હેઠળ નહીં પરંતુ અધિનિયમની કલમ ૧૧ અને ૧૨ હેઠળ મુક્તિનો દાવો કરે છે, એક વાર કર આયોગ્ય અધિકારી એ નિષ્કર્ષ પહોંચે કે મંજૂરી માગનાર વ્યક્તિ એવી આકારણીયોગ્ય વ્યક્તિ છે જેણે

પોતાની આવક કલમ ૧૧ અથવા ૧૨ હેઠળ કરપાત્ર આવકમાં સમાવેશ પાત્ર નથી એવો દાવો કર્યો છે. તપાસનો સંબંધ એ બાબતો સાથે છે કે તે કલમ ૧૨એ હેઠળ નોંધાયેલ છે કે નહીં, તે સંપૂર્ણપણે પરોપકારી હેતુઓ માટેનો અથવા ધાર્મિક હેતુઓ માટેનો ટ્રસ્ટ છે કે નહીં, અને તેને પ્રાપ્ત થતી આવક કલમ ૧૧ હેઠળ વિચારણા પાત્ર છે કે નહીં, પરંતુ તે તેનાથી આગળ જઈને તેની તપાસ કરતી નથી કે એકએ.ઓ. દ્વારા આ વિચારણા કરવામાં આવે કે કોઈ નિશ્ચિત વર્ષ અથવા વર્ષોના અંતે તેને પ્રાપ્ત થયેલી આવક ભૂતકાળમાં કરપાત્ર આવકમાં વાસ્તવમાં સમાવેશ પામી હતી કે નહોતી. આ વિચારણા એવી હોવી જોઈએ કે તેને પ્રાપ્ય આવક કલમ ૧૧ હેઠળ અપવર્જન માટે વિચારણા પાત્ર બનશે કે નહીં. સ્પષ્ટ છે કે આવી તપાસમાં એ તપાસનો સમાવેશ થઈ શકતો નથી કે પૂર્વવર્તી વર્ષના અંતે દાનગ્રાહી વાસ્તવમાં એવો દાવો ટકાવી શકશે કે નહીં, કારણ કે તેના દ્વારા આવકની લાગુ પડતાશ અથવા સંચય સંબંધિત કેટલીક શરતોના પાલન પર તે નિર્ભર છે; દાન કરવામાં આવે તે સમયે વર્તમાન સ્થિતિમાં તેનો પૂર્વનિર્ધાર કરી શકાય તેમ નથી. ઉપર અમે નોંધ્યું છે તેમ, તે પ્રશ્ન આકલન વર્ષના અંતે અસ્તિત્વમાં રહેલી હકીકતો પર આધારિત રહેશે અને અરજી પર વિચારણા કરતી વખતે, પહેલેથી જ મંજૂરી પ્રમાણપત્ર અસ્તિત્વમાં હતું અને જેના આકલનનો તે વર્ષ દરમિયાન ટ્રસ્ટને કરવામાં આવેલા દાનો પર કોઈ પ્રભાવ પડવાનો નહોતો, એવા લંબિત આકલનોમાં આગળ શું બનવાનું છે તેના પ્રકાશમાં તેની તપાસ કરી શકાતી નથી.”

૫. જોકે, શ્રી દેસાઈએ રજૂ કર્યું કે ઉપરોક્ત નિર્ણય વર્તમાન કેસના તથ્યો પર લાગુ પડતો નથી, અને તેથી ન્યાયાધિકરણે પડકારવામાં આવેલ આદેશ પસાર કરીને ભૂલ કરી છે. તેમણે વધુમાં રજૂ કર્યું કે અધિનિયમની કલમ

૧૨એએ હેઠળ ટ્રસ્ટની નોંધણી કરતી વેળાએ જે સિદ્ધાંત લાગુ પડે છે, તે જ રીતે તેને આપવામાં આવેલા દાનને માન્યતા આપતી વેળાએ લાગુ પડતો નથી, તે હકીકતની ન્યાયાધિકરણે મૂલવણી કરવી જોઈતી હતી. તેમણે ત્યારબાદ રજૂ કર્યું કે કલમ ૮૦જીના લાભ માટે, ટ્રસ્ટની કુલ આવકમાં કલમ ૧૧ અથવા કલમ ૧૨ પૈકી કોઈપણ કલમ હેઠળની આવકનો સમાવેશ થતો ન હોવો આવશ્યક છે. તેમણે અંતે રજૂ કર્યું કે ટ્રસ્ટના ઉદ્દેશ માટે અસેસીએ રકમના લગભગ ૮૫ ટકા જેટલો ખર્ચ કર્યો નહોતો, તે હકીકતની પણ ન્યાયાધિકરણે મૂલવણી કરવી જોઈતી હતી. તેથી, તેમણે રજૂ કર્યું કે અપીલ મંજૂર કરવામાં આવે.

૬. અપીલકર્તા-મહેસૂલ તરફથી ઉપસ્થિત વિદ્વાન વકીલને સાંભળ્યા બાદ અને આંકણી નોંધ પર ઉપલબ્ધ સામગ્રી, જેમાં સીઆઈટી(એ) દ્વારા તેમજ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા પારિત આદેશોનો પણ સમાવેશ થાય છે, તેનું અવલોકન કર્યા પછી, શ્રી દેસાઈ દ્વારા કરવામાં આવેલી આ રજૂઆત સ્વીકારવામાં અમને અસામર્થ્ય છે કે ઉપરોક્ત રીતે અહીં ઉલ્લેખિત આ અદાલતનો નિર્ણય વર્તમાન મામલામાં લાગુ પડશે નહીં. કાનૂનની સુસ્થાપિત સ્થિતિ એવી છે કે અધિનિયમની કલમ ૮૦જી હેઠળ મંજૂરી આપતી વખતે જે બાબતનું પરીક્ષણ કરવાનું હોય છે તે ટ્રસ્ટના ઉદ્દેશો છે અને જ્યાં સુધી આવકના પાસાનો સંબંધ છે, તે બાબતનું પરીક્ષણ આંકણી ઘડતી વખતે આઓ દ્વારા યથાવત રીતે કરી શકાય છે. પરંતુ, વર્તમાન મામલામાં, આકારણીપાત્ર-ટ્રસ્ટને માત્ર આ આધાર પર માન્યતા અપાઈ નહોતી કે તેણે ટ્રસ્ટના ઉદ્દેશો માટે રકમના ૮૫ ટકા ખર્ચા નહોતા. ટ્રિબ્યુનલએ, વિવાદિત આદેશ પારિત કરતી વખતે, પંજાબ અને હરિયાણા વડી અદાલતના “સીઆઈટી વિ. સૂર્ય એજ્યુકેશનલ એન્ડ ચેરિટેબલ ટ્રસ્ટ” [૨૦૧૧] ૨૦૩ ટેક્સમેન ૫૩ નામના નિર્ણય પર આધાર રાખ્યો હતો, જેમાં વડી અદાલતે ધારણ કર્યું હતું કે અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળ નોંધણીના તબક્કે

પ્રવૃત્તિઓની વ્યાપકતા અને સ્વરૂપનું પરીક્ષણ કરવાની આવશ્યકતા નથી અને તે બાબતનું પરીક્ષણ આંકણીની કાર્યવાહી દરમિયાન કરવાનું રહે છે. આવો જ દૃષ્ટિકોણ આ અદાલતે ટેક્સ અપીલ ક્રમાંક ૩૦૬ ના ૨૦૧૪ તથા સંબંધિત મામલાઓમાં પણ અપનાવ્યો છે. ઉપરોક્ત ચર્ચાને ધ્યાનમાં લેતા, અમારું માનવું છે કે ટ્રિબ્યુનલએ અધિનિયમની કલમ ૮૦જી(પ) હેઠળ પ્રતિવાદી-ટ્રસ્ટને માન્યતા આપવાનો નિર્દેશ આપતાં કોઈ અધિકારક્ષેત્ર સંબંધિત ભૂલ કરી નથી. કારણ કે, મુદ્દો ઉપરોક્ત નિર્ણયોથી સંપૂર્ણપણે આવરી લેવાયો છે, તેથી આ સંદર્ભમાં વધુ કોઈ નોંધપાત્ર નિરીક્ષણો કરવાથી અમે અવરત રહીએ છીએ.”

૪. બાબતના તે દૃષ્ટિકોણથી, અમે ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા નોંધાયેલ નિષ્કર્ષ સાથે સહમત છીએ અને કાયદાનો કોઈ નોંધપાત્ર પ્રશ્ન ઊભો થતો નથી.

આથી, હાલની કર અપીલ નામંજૂર કરવામાં આવે છે.

(ન્યાયામૂર્તી કે.એસ. ઝવેરી)

(ન્યાયામૂર્તી કે.જે. ઠાકર,)

*This judgment has been translated using AI Tool
– M/s. Hyperlink E-Solutions Pvt. Ltd.*

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

DISCLAIMER: The translated judgement 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 judgement shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.