

અસ્વીકરણ: 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.

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.૨૦/૨૦૦૧

સાથે

આવકવેરા સંદર્ભ નં.૨૮/૨૦૦૦

સાથે

આવકવેરા સંદર્ભ નં.૨૫/૨૦૦૩

સાથે

આવકવેરા સંદર્ભ નં.૭૪/૧૯૯૬

સાથે

આવકવેરા સંદર્ભ નં.૧૪૧/૧૯૯૬

સાથે

આવકવેરા સંદર્ભ નં. ૪૨/૨૦૦૦

સાથે

આવકવેરા સંદર્ભ નં. ૪૩/૨૦૦૦

સાથે

આવકવેરા સંદર્ભ નં. ૪૪/૨૦૦૦

સાથે

કરવેરા અપીલ નં. ૧૪૧ સન ૨૦૦૧

મંજૂરી અને હસ્તાક્ષર અર્થે:

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી જયંત પટેલ

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી એસ.એચ. વોરા

=====

૧ શું લોકલ અખબારના રિપોર્ટ્સને 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?

=====

નિઓ ટ્રસ્ટ..... અપીલકર્તાઓ

વિરુદ્ધ

આવકવેરા અધિકારી..... સામાવાળાઓ

=====

ઉપસ્થિતી:

અપીલકર્તા નં.૧ તરફે વકીલ શ્રી એસ.એન. સોપારકર

સામાવાળા(ઓ) નં.૧ તરફે વકીલ શ્રીમતી મૌના એમ. ભટ્ટ

=====

ન્યાયપીઠ: માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી જયંત પટેલ

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી એસ.એચ. વોરા

તારીખ: ૧૩-૧૫-૧૬/૦૧/૨૦૧૫

મૌખિક ચુકાદો

=====

૧. હાલના અપીલોના આ સમૂહમાં કાયદાના મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્નો અમુક હદ સુધી પરસ્પર સંકળાયેલા છે અને અમુક સમૂહોમાં તે સામાન્ય પણ છે, તેથી તેમનો એકસાથે વિચાર કરવામાં આવે છે. અમે નોંધ કરી શકીએ છીએ કે સંબંધિત પ્રકરણોમાં નિર્ધારિત થયેલા સંબંધિત પ્રશ્નોની મૂળવણી કરવા માટે, પ્રશ્નોને પુનઃરચિત કરી શકાય અને તે પછી, દરેક કેસના તથ્યોના આધારે, અંતિમ નિર્ણય નોંધવામાં આવી શકે.

૨. અમારા મત મુજબ, અત્રે પછી સંદર્ભિત મુજબ હાલના પ્રકરણોના આ સમૂહમાં મુખ્યત્વે કાયદાના બે મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્નો ઊભા થાય છે અને વિશેષરૂપે પ્રકરણોના પ્રથમ સમૂહમાં, જેમાં ટેક્સ અપીલ ક્રમાંક ૨૦ ઓફ ૨૦૦૧, આઈ.ટી.આર. ક્રમાંક ૨૮ ઓફ ૨૦૦૦, આઈ.ટી.આર. ક્રમાંક ૨૫ ઓફ ૨૦૦૩, આઈ.ટી.આર. ક્રમાંક ૭૪ ઓફ ૧૯૯૬ અને આઈ.ટી.આર. ક્રમાંક ૧૪૧ ઓફ ૧૯૯૬નો સમાવેશ થાય છે, નીચેનો પ્રશ્ન વિચારણા માટે આવશ્યક બનશે:—

શું કેસના તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓમાં, અપીલીય અધીકરણો કાયદામાં નોંધપાત્ર ભૂલ કરી છે એમ ઠરાવતાં કે ટ્રસ્ટના કેટલાક અથવા તમામ હિતભોગીઓ વૈકલ્પિક ટ્રસ્ટ હોવાથી, હિતભોગીના વૈકલ્પિક ટ્રસ્ટ તરીકેના હિસ્સાના પ્રમાણમાં કર આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ (હવેથી જેને ‘અધિનિયમ’ તરીકે ઓળખવામાં આવશે) ની કલમ ૧૬૧ હેઠળ નહીં પરંતુ કલમ ૧૬૪ હેઠળ સર્વોચ્ચ સીમાંત દરે વસૂલ કરી શકાય.

૩. જ્યારે, ૨૦૦૦ના આઈ.ટી.આર. નં.૪૨, ૨૦૦૦ના આઈ.ટી.આર. નં.૪૩, ૨૦૦૦ના આઈ.ટી.આર. નં.૪૪ અને ૨૦૦૧ની કર અપીલ

નં.૧૪૧ના બીજા સમૂહમાં, જે મહત્વપૂર્ણ કાનૂની પ્રશ્ન વિચારણા માટે આવશ્યક થઈ શકે, તે નીચે મુજબ રહેશે:—

શું કેસના તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓના આધારે,
ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા આકારણીપાત્રની આવકને
આકારણીપાત્રની વાસ્તવિક આવક તરીકે ગણાવી તેના
પર કર લાદવામાં આવ્યો તે યોગ્ય હતો?

૪. દરેક જૂથમાં સંક્ષેપમાં સંબંધિત તથ્યોનો સારાંશ નીચે મુજબ રજૂ કરી
શકાય—

કરવેરા અપીલ નં.૨૦ સન ૨૦૦૧

અપીલ અધીકરણના તા. ૧૮.૦૪.૨૦૦૦ ના આદેશ વિરુદ્ધ,
આઈ.ટી.આર. નં. ૨૭૯૫ અને ૨૭૭૨/અહમદાબાદ/૧૯૮૬ માં,
કરવામાં આવી છે. પ્રારંભે, આકારણી અધિકારીએ અપીલકર્તા—ટ્રસ્ટની
આકારણી અધિનિયમની કલમ ૧૬૪ હેઠળ વિવેકાધીન ટ્રસ્ટ તરીકે કરી
હતી અને મહત્તમ સીમાન્ત દરે કર વસૂલ કર્યો હતો. આ બાબત
સી.આઈ.ટી. (એ) સમક્ષ અપીલમાં લઈ જવામાં આવી હતી, જેઓએ
આકારણી અધિકારીનો આદેશ યથાવત્ રાખ્યો હતો. ત્યારબાદ આ
બાબત અધીકરણ સમક્ષ વધુ અપીલમાં લઈ જવામાં આવી હતી અને
અધીકરણો ઠરાવ્યું હતું કે લાભાર્થી ટ્રસ્ટને ફાળવવામાં આવેલી ૬૦.૫%

આવક ઉપર મહત્તમ સીમાન્ત દરે કર લગાડી શકાય, જ્યારે અન્ય એક લાભાર્થીને ફાળવવામાં આવેલી ૩૯.૫% આવકને અધિનિયમની કલમ ૧૬૧ હેઠળ કર માટે ગણવામાં આવવાની છે. અધીકરણના ઉક્ત નિર્ણય વિરુદ્ધ આ હાલની અપીલ છે.

આઈ.ટી.આર. નં.૨૮/૨૦૦૦

એ.ઓ.એ, કેસના વિવિધ પાસાઓની તપાસ કર્યા બાદ, આકારણીધારકનો દરજ્જો વિવેકાધીન ટ્રસ્ટ તરીકે ઠરાવ્યો અને અધિનિયમની કલમ ૧૬૪(૧)ની જોગવાઈઓ લાગુ કરીને મહત્તમ સીમાન્ત દરે કરનું આકલન કર્યું. આ મામલો અપીલમાં લઈ જવામાં આવ્યો અને સી.આઈ.ટી. (એ) એ એ.ઓ.ના આદેશની પુષ્ટિ કરી. ત્યારબાદ આ મામલો વધુ અપીલરૂપે ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ લઈ જવામાં આવ્યો અને ટ્રિબ્યુનલએ પ્રથમ અપીલીય પ્રાધિકરણના આદેશને રદ કર્યો તથા એ.ઓ.ને આકારણીધારકને નિર્ધારિત ટ્રસ્ટ તરીકે ગણવા દિશાનિર્દેશ આપ્યો, જેના વિરુદ્ધ હાલનો આ સંદર્ભ મહેસૂલ વિભાગ દ્વારા કરવામાં આવ્યો છે.

આઈ.ટી.આર. ક્રમાંક ૨૫ / ૨૦૦૩

આકારણી અધિકારીએ નિર્ધારિત કર્યું કે કરદાતા ટ્રસ્ટ એક વિવેકાધીન ટ્રસ્ટ છે અને તેથી, અધિનિયમની કલમ ૧૬૪ હેઠળ મહત્તમ સીમાંત દરે કર લાઘો. આ મુદ્દો અપીલમાં લઈ જવામાં આવ્યો અને સી.આઈ.ટી.(એ) એ આકારણી અધિકારી દ્વારા પસાર કરાયેલ આદેશની પુષ્ટિ કરી. ત્યારબાદ આ મુદ્દો ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ વધુ અપીલમાં લઈ જવામાં આવ્યો અને ટ્રિબ્યુનલએ ઠરાવ્યું કે અધિનિયમની કલમ ૧૬૪ લાગુ પડશે નહીં અને એવું નિર્ધારિત કર્યું કે ટ્રસ્ટ હજુ પણ વિશિષ્ટ છે અને તેથી, કરના હેતુસર, ટ્રિબ્યુનલના આદેશનો પ્રભાવ એવો થાય છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૬૧ હેઠળ કર આકારપાત્ર થશે. આ પરિસ્થિતિઓમાં, આ અદાલત સમક્ષનો હાલનો સંદર્ભ, અધિનિયમની કલમ ૧૬૪ કે ૧૬૧ અરજદાર-કરદાતા પર લાગુ પડે છે કે નહીં તે અંગેનો છે.

આઈ.ટી.આર.નં.૭૪/૧૯૯૬

એ. ઓ. એ એવો નિર્ણય કર્યો કે ટ્રસ્ટને નિર્દિષ્ટ ટ્રસ્ટ તરીકે ગણાવી શકાય નહીં અને તેને મહત્તમ સીમાંત દરે કરપાત્ર વૈકલ્પિક ટ્રસ્ટ તરીકે માનવું પડશે. આ મુદ્દો સી.આઈ.ટી.(એ) સમક્ષ અપીલમાં લઈ જવામાં આવ્યો અને સી.આઈ.ટી.(એ) એ એ.ઓ.ના આદેશની પુષ્ટિ કરી. ત્યારબાદ આ મુદ્દો ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ લઈ જવામાં આવ્યો અને ટ્રિબ્યુનલએ સી.આઈ.ટી.(એ) દ્વારા પસાર કરાયેલા આદેશની પુષ્ટિ

કરીને અપીલ નામંજૂર કરી. આ પરિસ્થિતિઓમાં, આ અદાલત સમક્ષ નિર્ધારિત કરદાતા દ્વારા હાલની અપીલ.

આઈટીઆર નં.૧૪૧/૧૯૯૬

આકારણી અધિકારીએ નિષ્કર્ષ કર્યો કે કરદાતાને નિશ્ચિત ટ્રસ્ટ તરીકે ગણાવી શકાય નહીં અને તેને વૈકલ્પિક ટ્રસ્ટ તરીકે ગણવું પડશે, જે મહત્તમ સીમાંત દરે કરપાત્ર છે. આ બાબત અંગે સીઆઈટી(એ) સમક્ષ અપીલ કરવામાં આવી અને સીઆઈટી(એ) એ આકારણી અધિકારીનો આદેશ પુષ્ટિ કર્યો. ત્યારબાદ આ બાબત ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ લઈ જવામાં આવી અને ટ્રિબ્યુનલએ સીઆઈટી(એ) દ્વારા પસાર કરાયેલા આદેશની પુષ્ટિ કરીને કરદાતાની અપીલ નામંજૂર કરી. આ પરિસ્થિતિઓ હેઠળ, વર્તમાન અપીલ કરદાતા દ્વારા આ અદાલત સમક્ષ કરવામાં આવી છે.

આવકવેરા સંદર્ભ નં.૪૨/૨૦૦૦ સાથે આવકવેરા સંદર્ભ નં.૪૩/૨૦૦૦

સાથે આવકવેરા સંદર્ભ નં. ૪૪/૨૦૦૦:-

હકીકતો સામાન્ય છે કારણ કે એ.ઓ.એ એવું નિષ્કર્ષ કાઢ્યું હતું કે આકારણીપાત્ર ટ્રસ્ટને વિશિષ્ટ ટ્રસ્ટ તરીકે ગણાવી શકાતી નથી, પરંતુ તે વિવેકાધીન ટ્રસ્ટ છે અને તેથી મહત્તમ સીમાંત દરે કર ચૂકવવા માટે જવાબદાર છે. આ મુદ્દો સીઆઈટી(એ) સમક્ષ અપીલમાં લઈ જવામાં

આવ્યો હતો અને સીઆઈટી(એ)એ એ.ઓ.ના આદેશની પુષ્ટિ કરી હતી. ત્યારબાદ આ મુદ્દો ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ લઈ જવામાં આવ્યો હતો. તેમ છતાં, ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ વધારાનો આધાર ઉઠાવવામાં આવ્યો હતો કે જે સોસાયટી સાથે કરાર કરવામાં આવ્યો હતો, તે સોસાયટી દ્વારા આકારણીપાત્રને અગાઉથી ચૂકવવામાં આવેલી રકમને ડેબિટ નોંધમાં આવક તરીકે ગણાવી શકાતી નથી અને ઉક્ત રકમને ‘કોઈ આવક નથી’ એમ માની મંજૂરી આપવી જોઈએ. ટ્રિબ્યુનલે ઉક્ત દલીલ નામંજૂર કરી હતી. આ પરિસ્થિતિઓમાં, ઉપરોક્ત રકમને આકારણીપાત્રની વાસ્તવિક આવક તરીકે કરપાત્ર ગણવામાં ટ્રિબ્યુનલ યોગ્ય હતું કે નહીં, તે મુદ્દે આ અદાલત સમક્ષ હાલનો સંદર્ભ છે.

કરવેરા અપીલ નં.૧૪૧/૨૦૦૧

એ. ઓ. એ નિષ્કર્ષ કાઢ્યો કે આકારણીપાત્ર ટ્રસ્ટને વૈકલ્પિક ટ્રસ્ટ તરીકે ગણવું અને મહત્તમ સીમાંત દરે કરપાત્ર માનવું. આ મુદ્દો સીઆઈટી(એ) સમક્ષ અપીલમાં લઈ જવામાં આવ્યો અને સીઆઈટી(એ) એ એ.ઓ. નો આદેશ રદ કરીને મુદ્દો એ.ઓ. ને પરત મોકલ્યો. ત્યારબાદ એ. ઓ. એ મુદ્દાનો પુનર્વિચાર કરીને નિર્ધારિત કર્યું કે રૂપિયા ૧,૬૦,૭૯૦/ ની આવક આકારણીપાત્રની વાસ્તવિક આવક હતી. આ મુદ્દો ફરી એકવાર સીઆઈટી(એ) સમક્ષ અપીલમાં લઈ જવામાં આવ્યો, જેમણે એ.ઓ. ના

આદેશની પુષ્ટિ કરી અને અપીલ ફગાવી દીધી. ત્યારપછી આ મુદ્દો ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ વધુ અપીલમાં લઈ જવામાં આવ્યો અને ટ્રિબ્યુનલએ સીઆઈટી(એ) તથા એ.ઓ. ના અભિપ્રાય સાથે સહમતિ વ્યક્ત કરીને આકારણીપાત્રની અપીલ ફગાવી દીધી. આ પરિસ્થિતિઓમાં, કરના હેતુસર રૂપિયા ૧,૬૦,૭૯૦/- ની રકમને આકારણીપાત્રની વાસ્તવિક આવક તરીકે ગણાવી શકાય કે નહીં, તે મર્યાદિત મુદ્દા અંગે આ અદાલત સમક્ષ આકારણીપાત્ર દ્વારા હાલની અપીલ કરવામાં આવી છે.

૫. અમે શ્રી એસ.એન. સોપારકર, વિદ્વાન વરિષ્ઠ શ્રી બી.એસ. સોપરકર સાથે, અસેસી દ્વારા કરવામાં આવેલી કર અપીલો અને સંદર્ભ(એસ) માં વિદ્વાન વકીલ તરીકે હાજર રહેલા વકીલની દલીલો સાંભળી છે અને અમે શ્રી મનીષ ભટ્ટ, વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ, શ્રી નિતિન મહેતા, શ્રી વરુણ પટેલ અને શ્રી પી.જી. દેસાઈ, સંબંધિત બાબતોમાં રાજસ્વ પક્ષ તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન વકીલોની પણ સુનાવણી કરી છે; એટલે કે જ્યાં જ્યાં અસેસીએ કર અપીલ અથવા સંદર્ભ દાખલ કર્યો છે ત્યાં ત્યાં તેઓ રાજસ્વ પક્ષ માટે હાજર રહ્યા છે અને જ્યાં જ્યાં રાજસ્વ દ્વારા સંદર્ભ કરવામાં આવ્યો છે, ત્યાં ત્યાં સંબંધિત બાબતોમાં દાખલ થયેલ હાજરી મુજબ તેઓ રાજસ્વ પક્ષ માટે હાજર રહ્યા છે.

૬. ઉપર અહીં ઉલ્લેખિત ફરો ૨ માં દર્શાવાયેલ કાયદાનો પ્રથમ મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન અંગેની ચર્ચા:-

૬.૧ ટ્રસ્ટ-ડીડ દ્વારા રચાયેલા તમામ આકારણધારકો ટ્રસ્ટો છે, તે સ્થિતિ નિર્વિવાદ છે. પ્રશ્નના વિચારાર્થે, અમે ભારતીય ટ્રસ્ટ અધિનિયમ, ૧૮૮૨ (આગળ “ટ્રસ્ટ અધિનિયમ” તરીકે ઉલ્લેખિત) હેઠળની સંબંધિત કાયદેસરની જોગવાઈઓ તથા આવકવેરા અધિનિયમની (આગળ ‘અધિનિયમ’ તરીકે ઉલ્લેખિત) સંબંધિત જોગવાઈઓનો ઉલ્લેખ કરી શકીએ. ટ્રસ્ટ અધિનિયમની કલમ ૪ કોઈપણ કાયદેસર હેતુ માટે ટ્રસ્ટની રચના વિષે જોગવાઈ કરે છે. ટ્રસ્ટની રચના થયાનો તથ્ય વિવાદમાં નથી, તેમજ તેને પડકારવામાં પણ આવેલ નથી, તેથી આ બાબતે વધુ ચર્ચા જરૂરી નથી એવી અમારી નોંધ છે. ટ્રસ્ટ અધિનિયમની કલમ ૯ મુજબ સંપત્તિ ધારણ કરવાની ક્ષમતા ધરાવતો દરેક વ્યક્તિ લાભાર્થી બની શકે છે. ટ્રસ્ટ અધિનિયમનો પ્રકરણ ૩ ટ્રસ્ટીઓના ફરજો અને દાયિત્વો વિષે જોગવાઈ કરે છે. અધિનિયમની કલમ ૧૧ મુજબ, કરાર કરવા સક્ષમ એવા તમામ લાભાર્થીઓની સંમતિથી ફેરફાર કરવામાં આવ્યો ન હોય ત્યાં સુધી, ટ્રસ્ટી ટ્રસ્ટનો હેતુ પૂર્ણ કરવા તથા ટ્રસ્ટના કર્તાના નિર્દેશોનું પાલન કરવા બંધાયેલ છે. અધિનિયમની કલમ ૧૩ ટ્રસ્ટની મિલકતોના હક્કનું રક્ષણ કરવા

ટ્રસ્ટીઓ પર દાયિત્વ મૂકે છે. કલમ ૧૪ મુજબ ટ્રસ્ટી પોતે અથવા અન્ય કોઈ દ્વારા લાભાર્થીઓના હિતને પ્રતિકૂળ એવી રીતે મિલકત પર કોઈ હક્ક સ્થાપિત કરી શકતો નથી. કલમ ૧૫ દ્વારા ટ્રસ્ટીઓ પર એવો બાંહેધરીપૂર્વકનો ફરજ મૂકવામાં આવ્યો છે કે તેઓ ટ્રસ્ટની મિલકતો સાથે એવી કાળજીપૂર્વક વર્તે જેમ સામાન્ય સમજદારીવાળો વ્યક્તિ પોતાની મિલકત સાથે વર્તે. અધિનિયમની કલમ ૧૭ મુજબ, જ્યારે એકથી વધુ લાભાર્થીઓ હોય ત્યારે ટ્રસ્ટીઓની ભૂમિકા નિષ્પક્ષ રહેવાની છે. અધિનિયમની કલમ ૧૮ના બળે, બગાડ અટકાવવાનો દાયિત્વ ટ્રસ્ટીઓ પર મૂકવામાં આવ્યો છે. અધિનિયમની કલમ ૨૩ મુજબ, જો ટ્રસ્ટનો ભંગ થાય, તો તે માટે ટ્રસ્ટીઓ પર દાયિત્વ આવે છે. આ પ્રકરણની અન્ય જોગવાઈઓ સાથે અમારો સંબંધિત પ્રશ્ન નથી, તેથી નીચે ખાસ ઉલ્લેખિત બાબતો સિવાય તેની વિગતવાર ચર્ચા કરવાની જરૂર નથી. પ્રકરણ ૬ લાભાર્થીઓના હકો અને દાયિત્વો વિષે જોગવાઈ કરે છે. કલમ ૫૫ મુજબ લાભાર્થીને ટ્રસ્ટની આવક અને મિલકતો પર હક છે. કલમ ૫૬ મુજબ લાભાર્થીને તેના હિતની હદ સુધી ટ્રસ્ટના કર્તાની મનશાની અમલવારી સુનિશ્ચિત કરવાનો હક છે. કલમ ૫૭ મુજબ લાભાર્થીઓને ટ્રસ્ટના દસ્તાવેજોનું નિરીક્ષણ કરવા અને તેમની નકલ મેળવવાનો હક છે.

કલમ ૫૮ મુજબ લાભાર્થીને પોતાના હિતાંતર્ગત લાભકારી હિતનું હસ્તાંતરણ કરવાનો હક પણ છે. કલમ ૬૦ મુજબ લાભાર્થીને એવો હક છે કે ટ્રસ્ટની મિલકતોનું યોગ્ય રક્ષણ થાય અને તે યોગ્ય વ્યક્તિઓ તથા તેવી વ્યક્તિઓની યોગ્ય સંખ્યામાં તેમની પાસે જ રાખવામાં આવે. કલમ ૬૧ મુજબ લાભાર્થીને એવો હક છે કે ટ્રસ્ટીઓને નિશ્ચિત ફરજિયાત કાર્ય કરવા માટે બાધ્ય કરવામાં આવે અને ટ્રસ્ટના કોઈ વિચારાધીન અથવા સંભાવિત ભંગ કરવાથી તેમને રોકવામાં આવે. અધિનિયમની અન્ય જોગવાઈઓની ચર્ચા કરવાની અમને જરૂર નથી.

૬.૨ અમારા મત મુજબ, ટ્રસ્ટ અધિનિયમની યોજના દર્શાવે છે કે ટ્રસ્ટની રચના માન્ય ગણવામાં આવી છે અને ટ્રસ્ટીઓના અધિકારો તથા જવાબદારીઓ તેમજ લાભાર્થીઓના અધિકારો માટે કરવામાં આવેલી જોગવાઈઓ દર્શાવે છે કે કોઈપણ ટ્રસ્ટના ટ્રસ્ટીઓ અને તે ટ્રસ્ટના લાભાર્થીઓ વચ્ચે આવા અધિકારો અને જવાબદારીઓના અમલીકરણ માટે કાનૂની સંબંધ અસ્તિત્વમાં છે. ટ્રસ્ટની કોઈપણ મિલકત સંદર્ભે ટ્રસ્ટીઓ દ્વારા થયેલો ટ્રસ્ટભંગ લાભાર્થીઓ દ્વારા ટ્રસ્ટીઓ સામે અમલમાં મૂકાવી શકાય છે.

૬.૩ હવે આપણે અધિનિયમનો ઉલ્લેખ કરી શકીએ છીએ.

અધિનિયમની કલમ ૧૬૧ અને કલમ ૧૬૪, જે વિચારણા ના હેતુ માટે સંબંધિત છે, નીચે મુજબ છે:—

“પ્રતિનિધિ કરનિર્ધારિત વ્યક્તિની જવાબદારી.

કલમ ૧૬૧. (૧) દરેક પ્રતિનિધિ આકારણીપાત્ર વ્યક્તિ, જે આવકના સંદર્ભમાં તે પ્રતિનિધિ આકારણીપાત્ર વ્યક્તિ હોય, તે આવક જાણે તેના દ્વારા હિતલક્ષી રીતે પ્રાપ્ત થયેલી હોય અથવા તેને ઉપજેલી હોય અથવા તેના હિતમાં થયેલી હોય તેમ, તે જ ફરજો, જવાબદારીઓ અને દાયિત્વોને આધીન રહેશે, અને તે આવકના સંદર્ભમાં તેના પોતાના નામે આકારણી માટે જવાબદાર રહેશે; પરંતુ આવી કોઈપણ આકારણી તેના પર માત્ર તેની પ્રતિનિધિ ક્ષમતામાં કરવામાં આવી હોવાનું માનવામાં આવશે, અને આ કર, આ પ્રકરણમાં સમાવિષ્ટ અન્ય જોગવાઈઓને આધીન રહી, તેના પર તે જ રીતે અને તે જ હદ સુધી વસૂલ કરવામાં આવશે અને તેની પાસેથી ઉઘરાવવામાં આવશે, જેમ તે તેના દ્વારા પ્રતિનિધિત વ્યક્તિ પર વસૂલપાત્ર બન્યો હોત અને તેની પાસેથી ઉઘરાવી શકાયો હોત.

[(૧એ) ઉપકલમ (૧) માં સમાવિષ્ટ કોઈપણ બાબત હોવા છતાં, જ્યાં કલમ ૧૬૦ ની ઉપકલમ (૧) ના ખંડ (૪) માં

ઉદ્દેખિત વ્યક્તિ પ્રતિનિધિ આકારણીધારક તરીકે જે આવક બાબતે જવાબદાર છે તે આવકમાં વ્યવસાયના નફા અને લાભોનો સમાવેશ થાય છે અથવા તે આવક સંપૂર્ણપણે એવા નફા અને લાભોથી બનેલી છે, ત્યાં એવી વ્યક્તિ જે આવક બાબતે આ રીતે જવાબદાર છે તેવી સમગ્ર આવક ઉપર મહત્તમ સીમાંત દરે કર વસૂલ કરવામાં આવશે :

પરંતુ શરતે કે આ ઉપકલમની જોગવાઈઓ તેવા સંજોગોમાં લાગુ પડશે નહિ જ્યાં આવા નફા અને લાભો, કોઈ વ્યક્તિ દ્વારા વસીયતથી ઘોષિત એવા ટ્રસ્ટ હેઠળ પ્રાપ્ત થવાના હોય, જે માત્ર તેના ઉપર ભરણપોષણ અને નિર્વાહ માટે નિર્ભર રહેલા કોઈ સગાના હિતાર્થે જ રચાયેલ હોય, અને એવો ટ્રસ્ટ તેના દ્વારા આ રીતે ઘોષિત કરાયેલ એકમાત્ર ટ્રસ્ટ હોય.

અનુવાદ ઉપલબ્ધ નથી.

(૨) જ્યાં કોઈ વ્યક્તિ કોઈ આવક બાબતે આ પ્રકરણ હેઠળ પ્રતિનિધિ નિર્ધારિતી તરીકેની હેસિયતમાં આકારણીપાત્ર હોય, ત્યાં તે વ્યક્તિની એવી આવક બાબતે આ અધિનિયમની કોઈ અન્ય જોગવાઈ હેઠળ આકારણી કરવામાં આવશે નહીં.” [જ્યાં લાભાર્થીઓનો હિસ્સો અજ્ઞાત હોય ત્યાં કરની વસૂલાત.

૧૬૪. (૧) ૬૦[ઉપકલમો (૨) અને (૩) ની જોગવાઈઓને આધીન રહી, જ્યાં] કલમ ૧૬૦ ની ઉપકલમ (૧) ના ખંડ (૩) અને (૪) માં ઉલ્લેખિત વ્યક્તિઓ પ્રતિનિધિ કરનિર્ધારિત તરીકે જવાબદાર હોય તેવા કોઈપણ આવક અથવા તેનો કોઈ ભાગ ખાસ કરીને ૬૧ કોઈ એક વ્યક્તિ વતી અથવા તેના હિતાર્થે પ્રાપ્ય ન હોય અથવા જ્યાં એવી આવક અથવા તેના એવા ભાગ જે વ્યક્તિઓ વતી અથવા જેમના હિતાર્થે પ્રાપ્ય હોય, તેમની વ્યક્તિગત હિસ્સેદારી અનિર્ધારિત અથવા અજ્ઞાત હોય (આવી આવક, આવકનો એવો ભાગ અને એવી વ્યક્તિઓને આ કલમમાં આગળ ક્રમશઃ “સંબંધિત આવક”, “સંબંધિત આવકનો ભાગ” અને “લાભાર્થીઓ” તરીકે ઓળખવામાં આવ્યા છે), ૬૨[સંબંધિત આવક અથવા સંબંધિત આવકના ભાગ પર મહત્તમ સીમાંત દરે ૬૩: કર વસૂલ કરવામાં આવશે] જોકે, શરતે કે જ્યાં — [(૧) કોઈપણ લાભાર્થીને આ અધિનિયમ હેઠળ આકારણીયોગ્ય એવી અન્ય આવક ન હોય જે ૬૫[વ્યક્તિઓના સંગઠન] ના કેસમાં કરલાયક ન ગણાતી મહત્તમ રકમથી વધુ હોય અથવા તે કોઈ અન્ય ટ્રસ્ટ હેઠળ લાભાર્થી ન હોય; અથવા]

(૨) સંબંધિત આવક અથવા સંબંધિત આવકનો ભાગ ૬૬ હેઠળ [કોઈ વ્યક્તિ દ્વારા વસીયતનામાથી જાહેર કરાયેલ ટ્રસ્ટ હેઠળ

પ્રાપ્ત થવાનો હોય અને એવો ટ્રસ્ટ તેના દ્વારા આ રીતે જાહેર કરાયેલ એકમાત્ર ટ્રસ્ટ હોય]; અથવા

(૩) સંબંધિત આવક અથવા સંબંધિત આવકનો કોઈ ભાગ, ૧ માર્ચ, ૧૯૭૦ના દિવસે પહેલાં, વસીયત વિના દસ્તાવેજ દ્વારા રચાયેલ ટ્રસ્ટ હેઠળ પ્રાપ્ત હોય અને ૬૭[મૂલ્યાંકન] અધિકારી, સંબંધિત સમયે અસ્તિત્વમાં રહેલી તમામ પરિસ્થિતિઓને ધ્યાનમાં લેતાં, આ બાબતે સંતોષ પામે કે તે ટ્રસ્ટ, સેટલરનાં સગાંસંબંધીઓના લાભ માટે માત્ર સદ્ભાવપૂર્વક રચવામાં આવ્યો હતો, અથવા જ્યાં સેટલર હિંદુ અવિભાજિત કુટુંબ હોય ત્યાં આવા કુટુંબના સભ્યોના લાભ માટે માત્ર રચવામાં આવ્યો હતો, એવી પરિસ્થિતિઓમાં કે જ્યાં આવા સગાંસંબંધીઓ અથવા સભ્યો પોતાનાં ભરણપોષણ અને નિર્વાહ માટે મુખ્યત્વે સેટલર પર આધારિત હતા; અથવા

(૪) સંબંધિત આવક ટ્રસ્ટીઓ દ્વારા ભવિષ્ય નિધિ, અતિનિવૃત્તિ નિધિ, ગ્રેયુઈટી નિધિ, પેન્શન નિધિ અથવા એવો કોઈ અન્ય નિધિ, જે કોઈ વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિ ચલાવતી વ્યક્તિ દ્વારા, તેવા વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિમાં રોજગાર ધરાવતા વ્યક્તિઓના હિતાર્થે માત્ર સદ્ભાવપૂર્વક રચાયેલ હોય, તેની તરફથી પ્રાપ્ત થવાપાત્ર હોય, તો [સંબંધિત આવક

અથવા સંબંધિત આવકના ભાગ ઉપર એવો કર લાદવામાં આવશે જાણે કે તે] ૬૯[વ્યક્તિઓના સંગઠન] ની કુલ આવક હોય : [પરંતુ વધુમાં એ જોગવાઈ રહેશે કે જ્યાં કોઈ આવક અંગે, જેના સંબંધમાં કલમ ૧૬૦ ની ઉપકલમ (૧) ના ખંડ (૪) માં ઉલ્લેખિત વ્યક્તિ પ્રતિનિધિ આકારણીકર્તા તરીકે જવાબદાર હોય, તે આવકમાં વ્યવસાયના નફા અને લાભો સમાવિષ્ટ હોય અથવા તેનો સમાવેશ થતો હોય, ત્યાં પૂર્વવર્તી પરંતુક માત્ર ત્યારે જ લાગુ પડશે જ્યારે આવા નફા અને લાભો કોઈ વ્યક્તિએ વસીયત દ્વારા જાહેર કરેલા ટ્રસ્ટ હેઠળ, તેના પર ભરણપોષણ અને નિર્વાહ માટે નિર્ભર હોય એવા કોઈ સગાના હિતાર્થે માત્ર પ્રાપ્ત થવાપાત્ર હોય, અને એવો ટ્રસ્ટ તેના દ્વારા આમ જાહેર કરાયેલ એકમાત્ર ટ્રસ્ટ હોય.] [(૨) એવી સંબંધિત આવકના કિસ્સામાં કે જે સંપૂર્ણપણે પરોપકારી અથવા ધાર્મિક હેતુઓ માટે ટ્રસ્ટ હેઠળ ધરાવેલી મિલકતમાંથી પ્રાપ્ત થયેલી હોય, ૭૨[અથવા જે કલમ ૨ ના ખંડ (૨૪) ના ઉપખંડ (૨અ) માં ઉલ્લેખિત સ્વરૂપની હોય,] ૭૩[અથવા જે કલમ ૧૧ ની ઉપકલમ (૪અ) માં ઉલ્લેખિત સ્વરૂપની હોય,] તો કલમ ૧૧ ૭૪[અથવા કલમ ૧૨] હેઠળ મુક્તિપ્રાપ્ત ન હોય એટલી સંબંધિત આવક ઉપર એવો કર લાદવામાં આવશે જાણે કે આવી અમુક માત્રામાં અમુક રીતે મુક્ત

ન થયેલી સંબંધિત આવક વ્યક્તિઓના સંગઠનની આવક હોય :
 [પરંતુ એ જોગવાઈ રહેશે કે એવા કિસ્સામાં, જ્યાં સંબંધિત
 આવકનો સંપૂર્ણ ભાગ અથવા તેનો કોઈ ભાગ કલમ ૧૩ ની
 ઉપકલમ (૧) ના ખંડ (સી) અથવા ખંડ (ડી) માં સમાવિષ્ટ
 જોગવાઈઓના બળે કલમ ૧૧ અથવા કલમ ૧૨ હેઠળ મુક્ત ન
 હોય, ત્યાં સંબંધિત આવક અથવા સંબંધિત આવકના ભાગ ઉપર
 મહત્તમ માર્જિનલ દરે કર લાદવામાં આવશે.]] [(૩) એવા
 કિસ્સામાં, જ્યાં સંબંધિત આવક ભાગે માત્ર પરોપકારી અથવા
 ધાર્મિક હેતુઓ માટે ટ્રસ્ટ હેઠળ ધરાવેલી મિલકતમાંથી પ્રાપ્ત થયેલી
 હોય ૭૭[અથવા કલમ ૨ ના ખંડ (૨૪) ના ઉપખંડ (૨અ) માં
 ઉલ્લેખિત સ્વરૂપની હોય] ૭૮[અથવા કલમ ૧૧ ની ઉપકલમ
 (જઅ) માં ઉલ્લેખિત સ્વરૂપની હોય,] અને પરોપકારી અથવા
 ધાર્મિક હેતુઓ સિવાયના હેતુઓ માટે લાગુ પડતી સંબંધિત આવક
 (અથવા તેનો કોઈ ભાગ) ૭૯[કોઈ એક વ્યક્તિની તરફથી અથવા
 તેના હિતાર્થે નિશ્ચિતપણે પ્રાપ્ત થવાપાત્ર ન હોય અથવા તેવી રીતે
 લાગુ પડતી આવકમાં હિતભોગીઓના વ્યક્તિગત હિસ્સા
 અનિશ્ચિત અથવા અજ્ઞાત હોય, તો સંબંધિત આવક ઉપર
 લાદવાપાત્ર કર નીચેના બંનેનો કુલ રહેશે—

(એ) સંબંધિત આવકના તે ભાગ પર, જે ધર્માદા અથવા ધાર્મિક હેતુઓ માટે લાગુ પડે છે, ભરપાત્ર થતો કર (કલમ ૧૧ હેઠળ મુક્ત હોય તેવી આવક, જો કોઈ હોય, તેટલી ઘટાડ્યા પછી) એવી રીતે જાણે એવો ભાગ (અથવા આમ ઘટાડેલો એવો ભાગ) વ્યક્તિઓના સંગઠનની કુલ આવક હોય; અને

(બી) સંબંધિત આવકના તે ભાગ પરનો કર, જે ધર્માદા અથવા ધાર્મિક હેતુઓ સિવાયના હેતુઓ માટે લાગુ પડે છે, અને જે અથવા તો કોઈ એક વ્યક્તિની તરફથી અથવા તેના હિતાર્થે વિશેષરૂપે પ્રાપ્ત નથી અથવા જેના સંદર્ભે હિતભોગીઓના હિસ્સાઓ અનિશ્ચિત અથવા અજ્ઞાત છે, તે પર મહત્તમ સીમાંત દરે :] પરંતું એ શરતે કે એવા કિસ્સામાં જ્યાં— [(૧) સંબંધિત આવકના તે ભાગના સંદર્ભે, જે ધર્માદા અથવા ધાર્મિક હેતુઓ માટે લાગુ પડતો નથી, કોઈપણ હિતભોગીને આ અધિનિયમ હેઠળ કરપાત્ર એવી અન્ય કોઈ આવક નથી જે વ્યક્તિઓના સંગઠનના કિસ્સામાં કર લાગુ ન પડતી મહત્તમ રકમથી વધુ હોય, અથવા તે કોઈ અન્ય ટ્રસ્ટ હેઠળ હિતભોગી હોય નહીં; અથવા]

(૨) સંબંધિત આવક ૮૧ [કોઈપણ વ્યક્તિ દ્વારા વસીયતથી જાહેર કરાયેલા ટ્રસ્ટ હેઠળ પ્રાપ્ત કરવાની હોય અને એવો ટ્રસ્ટ તેના દ્વારા આ રીતે જાહેર કરાયેલ એકમાત્ર ટ્રસ્ટ હોય]; અથવા

(૩) સંબંધિત આવક એવી ટ્રસ્ટ હેઠળ પ્રાપ્ત થવાની હોય, જે ૧ માર્ચ, ૧૯૭૦ના પ્રથમ દિવસ પહેલાં, વસિયત સિવાયના લેખિત દસ્તાવેજ દ્વારા રચાયેલ હોય અને ૮૨[આકારણી] અધિકારી, સંબંધિત સમયે અસ્તિત્વમાં રહેલી તમામ પરિસ્થિતિઓને ધ્યાનમાં લઈને, એ બાબતે સંતુષ્ટ હોય કે તે ટ્રસ્ટ, જેટલા હદ સુધી તે દાનધર્મ અથવા ધાર્મિક હેતુઓ માટે નથી, તેટલા હદ સુધી, સેટલરના સગાસંબંધીઓના હિત માટે સદ્ભાવપૂર્વક અને વિશિષ્ટ રીતે રચાયેલ હતી, અથવા જ્યાં સેટલર હિંદુ અવિભાજિત કુટુંબ હોય, ત્યાં આવા કુટુંબના સભ્યોના હિત માટે વિશિષ્ટ રીતે રચાયેલ હતી, અને એવી પરિસ્થિતિઓમાં કે આવા સગાસંબંધીઓ અથવા સભ્યો પોતાના આધાર અને ભરણપોષણ માટે મુખ્યત્વે સેટલર પર નિર્ભર હતા, ત્યાં ૮૩[સંબંધિત આવક પર] એવો કર વસૂલ કરવામાં આવશે જાણે સંબંધિત આવક (કલમ ૧૧ હેઠળ મુક્ત હોય તેવી આવક, જો કોઈ હોય, તે ઘટાડ્યા પછીની) વ્યક્તિઓના સંગઠનની કુલ આવક હોય :] [પરંતુ વધુમાં એ જોગવાઈ છે કે જ્યાં સંબંધિત આવકમાં વ્યવસાયના નફા અને લાભોનો સમાવેશ થતો હોય અથવા તે આવી આવક ધરાવતી હોય, ત્યાં અગાઉની પરંતુક જોગવાઈ માત્ર ત્યારે જ લાગુ પડશે જ્યારે આવક કોઈ વ્યક્તિએ વસિયત દ્વારા જાહેર કરેલા ટ્રસ્ટ હેઠળ

પ્રાપ્ત થતી હોય અને તે ટ્રસ્ટ તેના આધાર અને ભરણપોષણ માટે તેના પર નિર્ભર એવા કોઈ સગાસંબંધિના હિત માટે વિશિષ્ટ રીતે રચાયેલ હોય, અને એવો ટ્રસ્ટ તેની દ્વારા આ રીતે જાહેર કરાયેલ એકમાત્ર ટ્રસ્ટ હોય : અને વધુમાં એ પણ જોગવાઈ છે કે જ્યાં સંબંધિત આવકનો સંપૂર્ણ ભાગ અથવા તેનો કોઈ ભાગ, કલમ ૧૩ની ઉપકલમ (૧) ના ખંડ (સી) અથવા ખંડ (ડી) માં સમાવિષ્ટ જોગવાઈઓને કારણે, કલમ ૧૧ અથવા કલમ ૧૨ હેઠળ મુક્ત ન હોય, ત્યાં સંબંધિત આવક અથવા સંબંધિત આવકના એવા ભાગ પર મહત્તમ માર્જિનલ દરે કર વસૂલ કરવામાં આવશે.]] [સ્પષ્ટીકરણ ૧.—આ કલમના હેતુઓ માટે,—

(૧) એવી કોઈપણ આવક, જે અંગે કલમ ૧૬૦ ની ઉપકલમ (૧) ની કલમ (૩) અને કલમ (૪) માં ઉલ્લેખિત વ્યક્તિઓ પ્રતિનિધિ નિર્ધારિતી તરીકે જવાબદાર હોય, અથવા તેનો કોઈ ભાગ, તે કોઈ એક વ્યક્તિના વતી અથવા તેના હિતાર્થે વિશિષ્ટ રીતે પ્રાપ્ય નથી એમ માનવામાં આવશે, જો સુધી ગયા વર્ષ દરમિયાન જેના વતી અથવા જેના હિતાર્થે આવી આવક અથવા તેનો એવો ભાગ પ્રાપ્ય હોય તે વ્યક્તિનું નામ, પરિસ્થિતિ અનુસાર, અદાલતના આદેશમાં અથવા ટ્રસ્ટના દસ્તાવેજમાં અથવા વક્ફ દસ્તાવેજમાં સ્પષ્ટપણે દર્શાવાયેલું ન હોય અને તે

આવા આદેશ, દસ્તાવેજ અથવા દસ્તાવેજપત્રની તારીખે એવી રીતે ઓળખી શકાય તેવી ન હોય;

(૨) જે વ્યક્તિઓની તરફથી અથવા જેમના લાભ માટે આવી આવક અથવા તેનો એવો ભાગ પ્રાપ્ત થાય છે, તેમના વ્યક્તિગત હિસ્સાઓ અનિશ્ચિત અથવા અજ્ઞાત ગણવામાં આવશે, જો સુધી જે વ્યક્તિઓની તરફથી અથવા જેમના લાભ માટે આવી આવક અથવા તેનો એવો ભાગ પ્રાપ્ત કરવાનો હોય તેમના વ્યક્તિગત હિસ્સાઓ, પરિસ્થિતિ અનુસાર, અદાલતના આદેશમાં અથવા ટ્રસ્ટના દસ્તાવેજમાં અથવા વક્ફ દસ્તાવેજમાં સ્પષ્ટ રીતે દર્શાવવામાં આવેલા ન હોય અને આવા આદેશ, દસ્તાવેજ અથવા દીડની તારીખે તે રીતે નિર્ધાર્ય ન હોય. સ્પષ્ટીકરણ ૨.—[પ્રત્યક્ષ કર કાયદા (સુધારા) અધિનિયમ, ૧૯૮૭ દ્વારા લોપ કરવામાં આવ્યું”

૭. જો કલમ ૧૬૧ ને કલમ ૧૬૪ સાથે વાંચવામાં આવે તો અધિનિયમ મુજબ, એવું જણાય છે કે જે કિસ્સામાં લાભાર્થીને પ્રાપ્ત થનાર વ્યક્તિગત હિસ્સો નિર્ધારિત કરી શકાય એવો નથી અથવા અજ્ઞાત છે, તેવા કિસ્સામાં કરનો આકાર મહત્તમ સીમાન્ત દરે કરવામાં આવશે, મુજબ કલમ ૧૬૪, પરંતુ જો લાભાર્થીનો હિસ્સો નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યો હોય

અથવા દરેક લાભાર્થીને નિશ્ચિત વિશિષ્ટ હિસ્સો આપવામાં આવ્યો હોય, તો કલમ ૧૬૧ લાગુ પડશે અને વસૂલપાત્ર કર નિર્ધારિત સામાન્ય દર મુજબ રહેશે. તેથી, કલમ ૧૬૧ અને કલમ ૧૬૪ વચ્ચેનો ભેદ એ રીતે સંક્ષેપિત કરી શકાય કે ટ્રસ્ટના કેસમાં, જ્યાં લાભાર્થીઓના વિશિષ્ટ હિસ્સા નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યા હોય (આગળ ‘વિશિષ્ટ સુવિધા માટે જેને ‘ટ્રસ્ટ’ તરીકે ઓળખવામાં આવ્યું છે તેવા કિસ્સામાં, કરનો દર અનુસૂચિ મુજબ રહેશે, પરંતુ જે ટ્રસ્ટમાં લાભાર્થીઓના હિસ્સા અજ્ઞાત અથવા અનિર્ધાર્ય હોય (અહીં પછી સુવિધા માટે જેને ‘ડિસ્કેશનરી ટ્રસ્ટ’ તરીકે ઓળખવામાં આવ્યું છે) તેવા કિસ્સામાં, વસૂલપાત્ર કર મહત્તમ સીમાંત દરે લાગુ પડશે.

૮. બીજો એક પાસો એ છે કે આકારિત વ્યક્તિ ટ્રસ્ટના લાભાર્થીની પ્રતિનિધિ આકારિત વ્યક્તિ તરીકેની ક્ષમતામાં છે અને પોતાની વ્યક્તિગત ક્ષમતામાં નથી. અન્ય શબ્દોમાં કહીએ તો, ટ્રસ્ટના ટ્રસ્ટીઓને લાભાર્થીની પ્રતિનિધિ ક્ષમતામાં ગણવા પડે અને તેઓ પ્રતિનિધિ આકારિત વ્યક્તિ તરીકે ઓળખાય છે. આવક વિભાગ તરફથી હાજર વિદ્વાન વકીલની આ દલીલમાં સાર છે કે જ્યારે ટ્રસ્ટને તેના ટ્રસ્ટીઓ મારફતે પ્રતિનિધિ ક્ષમતામાં આકારણી માટે લેવામાં આવે, ત્યારે આકારણી અધિકારી કોઈ નિશ્ચિત ટ્રસ્ટના લાભાર્થીઓ સંબંધિત પાસાઓની તપાસ કરી શકે. આપું

સ્પષ્ટ છે, કારણ કે ટ્રસ્ટીઓએ ટ્રસ્ટની મિલકતનું પ્રતિનિધિત્વ કરવાનું હોય છે અને ટ્રસ્ટના લાભાર્થીઓએ ટ્રસ્ટની મિલકતનો ઉપભોગ કરવો અને તેના લાભો મેળવવાના હોય છે. તથાપિ, તે જ બે મર્યાદાઓને આધીન છે; પ્રથમ એ કે, કોઈ નિશ્ચિત ટ્રસ્ટને વિશિષ્ટ ટ્રસ્ટ કે વિવેકાધીન ટ્રસ્ટ કહી શકાય કે નહીં તે જાણવા માટેની પ્રક્રિયા હાથ ધરતી વખતે, ટ્રસ્ટ દસ્તાવેજમાં લાભાર્થીના નિશ્ચિત હિસ્સા અંગે કોઈ જોગવાઈ કરવામાં આવી હોય તો તેની સામગ્રીનું પરીક્ષણ કરવું પડે. જો લાભાર્થી/લાભાર્થીઓનો હિસ્સો નિર્ધારિત અને નિર્દિષ્ટ હોય, તો એવો ટ્રસ્ટ વિશિષ્ટ ટ્રસ્ટ તરીકે ઓળખી શકાય; પરંતુ જો હિસ્સો નિર્ધારિત ન હોય અથવા ટ્રસ્ટીઓ સમયાંતરે જે નિર્ણય લે તેના આધારે અનિશ્ચિત હોય, તો એવો ટ્રસ્ટ વિવેકાધીન ટ્રસ્ટ તરીકે ઓળખી શકાય. બીજો પાસો અધિનિયમના અમલના હેતુ સાથે સંકળાયેલો છે; કારણ કે ટ્રસ્ટીઓ પ્રતિનિધિ ક્ષમતામાં રહી ટ્રસ્ટમાં લાભાર્થીના હિતનું, કરજવાબદારીના હેતુસર, પ્રતિનિધિત્વ કરે છે, તેથી અધિનિયમ હેઠળની સક્ષમ સત્તા એ તપાસી શકે કે કોઈ નિશ્ચિત લાભાર્થીની આવક, તેને વ્યક્તિગત રીતે ગણીએ તો, આવકવેરાના ઉચ્ચ દરપટ્ટા માટે જવાબદાર બને છે કે નહીં. જો એવું જાણવા મળે કે લાભાર્થીને તેના હિસ્સા તરીકે મળવાપાત્ર અથવા પ્રાપ્ત થતી રકમ અંગે, લાભાર્થીના હાથમાં વ્યક્તિગત રીતે, કરજવાબદારી વધુ છે, તો આકારણી અધિકારીને ઉચ્ચ સ્તરે કર આંકવાની અને

ત્યારબાદ આકારણી અંતિમ કરવાનો વિકલ્પ ઉપલબ્ધ રહેશે. અન્ય શબ્દોમાં કહીએ તો, જો કોઈ વિશિષ્ટ ટ્રસ્ટને તેના લાભાર્થીઓ હોય, જેમાં કેટલાક વ્યક્તિગત હોય અને કેટલાક વિવેકાધીન ટ્રસ્ટો હોય, પરંતુ દરેક વ્યક્તિગત તેમજ દરેક વિવેકાધીન ટ્રસ્ટનો હિસ્સો નિશ્ચિત હોય, તો આકારણીની કામગીરી કરતી વખતે આકારણી અધિકારી વ્યક્તિગત લાભાર્થીઓના હિસ્સાના હેતુસર સામાન્ય રીતે વસુલપાત્ર કરને ધ્યાનમાં લઈ શકે; પરંતુ લાભાર્થી તરીકે રહેલા દરેક વિવેકાધીન ટ્રસ્ટના હિસ્સાને ધ્યાનમાં લેતી વખતે, તે વિવેકાધીન ટ્રસ્ટ માટે લાગુ પડતો કરદર વિચારમાં લઈ શકે અને ત્યારબાદ પ્રતિનિધિ આકારિત વ્યક્તિ ઉપર કર આંકી શકે. પરંતુ એવો વિકલ્પ માત્ર ત્યારે જ ઉપલબ્ધ થઈ શકે, જ્યારે ટ્રસ્ટના કેટલાક લાભાર્થીઓ વિવેકાધીન ટ્રસ્ટ હોય, ભલે તેમના હિસ્સા ટ્રસ્ટ દસ્તાવેજ મુજબ નિશ્ચિત હોય. કોઈ વિવેકાધીન ટ્રસ્ટ લાભાર્થી તરીકે ન હોય અને દરેક લાભાર્થીનો હિસ્સો નિશ્ચિત હોય, તેવી સ્થિતિમાં પ્રતિનિધિ આકારિત વ્યક્તિની જવાબદારી અધિનિયમની કલમ ૧૬૧ મુજબ સામાન્ય કરદર અનુસાર રહેશે.

૯. રાજ્ય આવક તરફથી ઉપસ્થિત વિદ્વાન વકીલે એવી દલીલ કરવાનો પ્રયાસ કર્યો કે કોઈ નિર્ધારિત ટ્રસ્ટ વિચારાધીન છે કે વિશિષ્ટ ટ્રસ્ટ છે તે નક્કી કરવા માટે આકારણી અધિકારી માત્ર તે ચોક્કસ ટ્રસ્ટના

લાભાર્થીઓની સ્થિતિ જ જોવે એવી બાબત નથી, પરંતુ એવી રજૂઆત કરવામાં આવી કે આવા વિચારાધીન ટ્રસ્ટનો લાભાર્થી, ભલે તેનો હિસ્સો નિશ્ચિત હોય, છતાં જે ચોક્કસ ટ્રસ્ટ મૂળ ટ્રસ્ટનો લાભાર્થી હોય તેના લાભાર્થીનો હિસ્સો અનિશ્ચિત હોય, તો અન્ય મૂળ વિશિષ્ટ ટ્રસ્ટનો લાભાર્થી એવા વિશિષ્ટ ટ્રસ્ટની પણ વિચારાધીન ટ્રસ્ટ તરીકે આકારણી કરી શકાય. વૈકલ્પિક રીતે એવી રજૂઆત કરવામાં આવી કે કોઈપણ પ્રતિનિધિ આકારણીયોગ્ય વ્યક્તિની આકારણી કરતાં વખતે કર આદાયગી માટે લાભાર્થીની ક્ષમતા વિચારાધીન છે કે વિશિષ્ટ ટ્રસ્ટ છે તે ધ્યાનમાં લેવાનો સિદ્ધાંત એકવાર સ્વીકારવામાં આવે, તો તે કોઈપણ સ્તરે લાભાર્થી ટ્રસ્ટના લાભાર્થી સુધી વિસ્તરી શકે છે અને જો અંતિમ લાભાર્થી, ભલે તે બીજા સ્તરના ટ્રસ્ટમાં હોય અથવા ત્રીજા સ્તરના ટ્રસ્ટમાં હોય, વિચારાધીન ટ્રસ્ટ હોવાનું જણાય, અથવા લાભાર્થીના હિસ્સાઓ અનિશ્ચિત હોવાનું જણાય, તો કર આદાયગી માટે પ્રથમ સ્તરના ટ્રસ્ટની વિચારાધીન ટ્રસ્ટ તરીકે આકારણી કરી શકાય અને જો આકારણી તે મુજબ ન માનવામાં આવે, તો અંતિમ લાભાર્થીઓના હિસ્સા અનિશ્ચિત અથવા અજ્ઞાત હોવા છતાં, મહત્તમ સીમાંત દરે કર ચૂકવવાની જવાબદારીમાંથી સરળતાથી બચી શકાય.

૧૦. જ્યારે આકારણીપાત્રના વતી એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે પ્રતિનિધિ આકારણીપાત્રની કોઈપણ આકારણી કરવી હોય ત્યારે

આકારણી અધિકારીએ ટ્રસ્ટડીડ મુજબ લાભાર્થીઓના હિસ્સા નિશ્ચિત છે કે નહીં તે નિર્ધારિત કરવું પડે. જો લાભાર્થીઓના હિસ્સા નિશ્ચિત હોય, તો તે સ્વૈચ્છિક ટ્રસ્ટ હોય કે કોઈ નિશ્ચિત ટ્રસ્ટ હોય કે કોઈ વ્યક્તિગત વ્યક્તિ હોય, તે હકીકતથી નિરપેક્ષ રીતે, આકારણી અધિનિયમની કલમ ૧૬૧ હેઠળ થઈ શકે છે અને અધિનિયમની કલમ ૧૬૪ હેઠળ થઈ શકતી નથી. એમ રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે આકારણી અધિકારી માટે ટ્રસ્ટના લાભાર્થીઓની સ્થિતિ અથવા બીજા સ્તરના કે ત્રીજા સ્તરના ટ્રસ્ટના કોઈ લાભાર્થીની સ્થિતિ, તે સ્વૈચ્છિક છે કે નિશ્ચિત ટ્રસ્ટ છે, તેની તપાસ કરવી ખુદ્દી નથી અને તેથી એમ રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે નીચલી સત્તાઓએ ભૂલ કરી છે અને અધિનિયમની વૈધાનિક જોગવાઈઓનો યોગ્ય અર્થઘટન કર્યો નથી.

૧૧. આ દલીલની મૂળવણી કરવા માટે, અમને લાગે છે કે તે ઉદાહરણ આપી વધુ સારી રીતે સમજાવી શકાય. ઉદાહરણ તરીકે, પ્રથમ સ્તરના ટ્રસ્ટમાં ત્રણ લાભાર્થીઓ છે; એક વ્યક્તિગત, એક વિવેકાધીન ટ્રસ્ટ અને એક નિશ્ચિત ટ્રસ્ટ; દ્વિતીય સ્તરના ટ્રસ્ટ, જે વિવેકાધીન ટ્રસ્ટ છે અને પ્રથમ સ્તરના ટ્રસ્ટનો લાભાર્થી છે, તેમાં તેના લાભાર્થીઓ છે, જેમાં વ્યક્તિગત વ્યક્તિ(ઓ) માટે નિશ્ચિત હિસ્સાઓ તથા વિવેકાધીન ટ્રસ્ટ માટે પણ જોગવાઈ કરવામાં આવી છે. તૃતીય સ્તરના ટ્રસ્ટ, જે વિવેકાધીન ટ્રસ્ટ છે,

પરંતુ તેના તમામ સભ્ય-લાભાર્થીઓ વ્યક્તિગત છે, છતાં લાભાર્થીઓના હિસ્સા અનિશ્ચિત છે.

૧૨. કરદાતા તરફથી રજૂ કરવામાં આવેલ દલીલ એવી છે કે પ્રથમ સ્તરની ટ્રસ્ટ, જેમાં દરેક લાભાર્થીનો હિસ્સો નિશ્ચિત છે, તેનું મૂલ્યાંકન અધિનિયમની કલમ ૧૬૧ હેઠળ થવું આવશ્યક છે અને અધિનિયમની કલમ ૧૬૪ લાગુ પડતી નથી. જ્યારે આવક વિભાગની દલીલ એવી છે કે પ્રથમ સ્તરની ટ્રસ્ટનું મૂલ્યાંકન કરતી વખતે મૂલ્યાંકન અધિકારી ત્રીજા સ્તરની ટ્રસ્ટ અને તેના લાભાર્થીઓ સુધી પહોંચી શકે છે, જેથી તે નિર્ધારિત કરી શકે કે ત્રીજા સ્તરની ટ્રસ્ટમાં લાભાર્થીઓનો હિસ્સો નિશ્ચિત છે કે નહીં.

૧૩. જો કોઈપણ પક્ષની દલીલનું ટ્રસ્ટ અધિનિયમની જોગવાઈઓના પ્રકાશમાં સ્વતંત્ર રીતે કડક પરીક્ષણ કરવામાં આવે, તો એવું કહી શકાય કે પ્રથમ સ્તરના ટ્રસ્ટની રચના અને તેના હિતભોગીઓ, જેમાં દરેક હિતભોગીનો હિસ્સો નિશ્ચિત છે કે નહીં, તે બાબતનો જ વિચાર કરવો જરૂરી છે. પરંતુ જો કરની આકારણીલાયકતાના હેતુસર અધિનિયમની જોગવાઈઓના પ્રકાશમાં , અને આ દૃષ્ટિએ કે પ્રથમ સ્તરના ટ્રસ્ટના ટ્રસ્ટીઓને પ્રતિનિધિ કરદાતા તરીકે ગણવાના છે અને

તેઓ હિતભોગીના હિસ્સાનું પ્રતિનિધિત્વ કરે છે, જે નિશ્ચિત ટ્રસ્ટ છે, તેમજ કરચોરી ન થાય તે જોવા માટે, વિશેષ કરીને જ્યારે અધિનિયમની કલમ ૧૬૪ હેઠળ વિકલ્પ ઉપલબ્ધ કરાવવામાં આવ્યો હોય, ત્યારે આકલન અધિકારી એ તપાસ કરી શકે છે કે પ્રથમ સ્તરના ટ્રસ્ટનો વિવેકાધીન ટ્રસ્ટ ખરેખર વિવેકાધીન ટ્રસ્ટ છે કે નહીં, અને જો પ્રથમ સ્તરના ટ્રસ્ટનો હિતભોગી વિવેકાધીન ટ્રસ્ટ હોય, તો આકલન અધિકારી આવા પ્રથમ સ્તરના ટ્રસ્ટના હિતભોગીની આવકનું, આવા હિતભોગી ટ્રસ્ટના અનુરૂપ હિસ્સાની હદ સુધી, અધિનિયમની કલમ ૧૬૪ મુજબ મહત્તમ સીમાંત દરે આકલન કરી શકે છે અને દરેક હિતભોગીની આવકને અલગ પાડી, તે વ્યક્તિગત હિતભોગી હોય કે હિતભોગી ટ્રસ્ટ હોય, જે વિવેકાધીન ટ્રસ્ટ હોય અને નિશ્ચિત ટ્રસ્ટ ન હોય, તે મુજબ પ્રથમ સ્તરના ટ્રસ્ટની આવકનું આકલન કરી શકે છે. પરંતુ જો દ્વિતીય સ્તરના ટ્રસ્ટ, જે પ્રથમ સ્તરના ટ્રસ્ટનો હિતભોગી છે, તેને નિશ્ચિત માનવામાં આવે, તો પ્રથમ સ્તરના ટ્રસ્ટનું આકલન ત્યાં જ પૂર્ણ થવું જોઈએ.

૧૪. એવો તર્ક ઉપસ્થિત કરવાનો પ્રયત્ન કે જો બીજા સ્તરના ટ્રસ્ટનો લાભાર્થી વિવેકાધીન ટ્રસ્ટ હોય અથવા બીજા સ્તરના ટ્રસ્ટના લાભાર્થીઓના હિસ્સા અનિશ્ચિત હોય, તો પ્રથમ સ્તરના ટ્રસ્ટના લાભાર્થી પર પણ અધિનિયમની કલમ ૧૬૪ હેઠળ મહત્તમ સીમાંત દરે કર લાદી શકાય,

અમારાં મત મુજબ સ્વીકાર્ય થઈ શકતો નથી, કારણ કે પ્રતિનિધિ ક્ષમતામાં કાર્યરત ટ્રસ્ટીઓ અને લાભાર્થી પ્રત્યે ટ્રસ્ટીઓની જવાબદારી વચ્ચેનો સંબંધ ટ્રસ્ટ અધિનિયમ મુજબ નિશ્ચિત ટ્રસ્ટના લાભાર્થી સુધી મર્યાદિત છે અને તેને લાભાર્થીના લાભાર્થીઓ સુધી અને ત્યારબાદ ફરીથી તેમના લાભાર્થીઓ સુધી વિસ્તારી શકાતો કે પહોંચાડી શકાતો નથી. જો આવી વ્યાખ્યા સ્વીકારવામાં આવે, તો તે માત્ર ટ્રસ્ટીઓ અને લાભાર્થીઓ વચ્ચેનો ન્યાયિક સંબંધ અથવા કાનૂની સંબંધ ટ્રસ્ટ અધિનિયમની સીમાથી પરે ખેંચી નાખે તેવું જ નહીં, પરંતુ તે અવ્યવસ્થિત અને અનિશ્ચિત પરિસ્થિતિ પણ ઊભી કરી શકે. જેમ પહેલાં નિરીક્ષણ કરવામાં આવ્યું છે તેમ, સામાન્ય પરિસ્થિતિઓમાં એકવાર દરેક લાભાર્થીનો નિશ્ચિત હિસ્સો ટ્રસ્ટીઓ દ્વારા લાભાર્થીઓ વચ્ચે પહેલેથી જ વહેંચી આપવામાં આવ્યો હોય, ત્યારે મહેસૂલ સત્તાવાળાઓ એવું કહી શકે કે આવક લાભાર્થીના હાથે હોય તોય કરપાત્રતા નષ્ટ થતી નથી, કારણ કે આકારણી પ્રતિનિધિ ક્ષમતામાં થાય છે; પરંતુ પ્રથમ સ્તરના ટ્રસ્ટના ટ્રસ્ટીઓને તેમના પોતાના લાભાર્થીઓના લાભાર્થીઓના હિત અથવા હિસ્સાનું પ્રતિનિધિત્વ કરતા હોવાનું કહી શકાય નહીં. એટલું જ નહીં, પરંતુ વિચારણા ખાતર પણ જો આ દલીલ સ્વીકારી લેવામાં આવે, તો કાનૂન મુજબ પરિણામી પરિસ્થિતિ એવી ઊભી થાય કે ત્રીજા સ્તરના ટ્રસ્ટના લાભાર્થીઓને તેમના હકોનો અમલ માત્ર તેમના પોતાના ટ્રસ્ટીઓ

સામે, જે ત્રીજા સ્તરના ટ્રસ્ટમાં છે, એટલો જ નહીં પરંતુ પ્રથમ સ્તરના ટ્રસ્ટના ટ્રસ્ટીઓ સામે પણ કરાવવા માટેની સ્થિતિમાં ગણવા પડે. આવી સ્થિતિ અનંત અવ્યવસ્થિત પરિસ્થિતિ સર્જે, જે અમારી દષ્ટિએ ટ્રસ્ટ અધિનિયમ દ્વારા કલ્પાયેલ કહી શકાય તેમ નથી.

૧૫. આ સાચું છે કે કરના હેતુસર અધિનિયમની જોગવાઈઓનો વિચાર કરવો જરૂરી છે અને અધિનિયમ પ્રતિનિધિ ક્ષમતામાં આકારણી કરવાની જોગવાઈ કરે છે, પરંતુ ફર્સ્ટ લેવલ ટ્રસ્ટના ટ્રસ્ટીઓની પ્રતિનિધિ ક્ષમતા તેમના ટ્રસ્ટના લાભાર્થીના હિતલાભનું પ્રતિનિધિત્વ કરવા સુધી મર્યાદિત છે; આપું પ્રતિનિધિત્વ, જેમ દલીલ કરવામાં આવ્યું છે તેમ, થર્ડ લેવલ ટ્રસ્ટ અથવા થર્ડ લેવલ ટ્રસ્ટના લાભાર્થીઓ સુધી પહોંચી શકતું નથી. જો અધિનિયમની કલમ ૧૬૪ હેઠળ આકારણી અધિકારીને એવો વિકલ્પ ઉપલબ્ધ ન હોત, તો સંભવતઃ સેકન્ડ લેવલ ટ્રસ્ટના લાભાર્થીઓનો પણ વિચાર કરી શકાય તેમ ન હોત; પરંતુ કારણ કે એવો વિકલ્પ અધિનિયમની કલમ ૧૬૪ હેઠળ સ્પષ્ટપણે ઉપલબ્ધ કરાવવામાં આવ્યો છે, તેથી અમે એવો અર્થઘટન કરવાની વૃત્તિ ધરાવીએ છીએ કે અધિનિયમ હેઠળ કરના હેતુસર આકારણી અધિકારી ફર્સ્ટ લેવલ ટ્રસ્ટના લાભાર્થીઓની સ્થિતિ નિર્ધારિત કરવાની સ્થિતિમાં હોઈ શકે છે અને ફર્સ્ટ લેવલ ટ્રસ્ટના લાભાર્થીઓની સ્થિતિ નિર્ધારિત કરતી વખતે, જે સેકન્ડ

લેવલ ટ્રસ્ટના લાભાર્થીઓ ફર્સ્ટ લેવલ ટ્રસ્ટના લાભાર્થીઓ છે, તેમની કરપાત્ર જવાબદારી તરફ નજર કરી શકે છે અને જો ચૂકવવાપાત્ર કર વધુ હોય, તો ફર્સ્ટ લેવલ ટ્રસ્ટની આકારણી કરતી વખતે, માત્ર એટલી હદ સુધી અધિનિયમની કલમ ૧૬૪ હેઠળના વિકલ્પનો આશ્રય લઈ શકાય; પરંતુ આવું ફરીથી થઈ લેવલ ટ્રસ્ટ સુધી પહોંચવા અને થઈ લેવલ ટ્રસ્ટના લાભાર્થીઓની કરપાત્ર જવાબદારી શોધવા માટે મંજૂર કરી શકાય નહીં. તેથી, તે હદ સુધી રેવન્યૂની ઉક્ત દલીલ સ્વીકારી શકાય નહીં.

૧૬. વેલ્થ ટેક્સ વિ. ટ્રસ્ટીઝ ઓફ એચ.ઈ. એચ. નિઝામ્સ ફેમિલી ના મામલામાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણયમાં, જે (૧૯૭૭) ૧૦૮ આઈટીઆર ૫૫૫ માં અહેવાલિત છે, જેમાં સર્વોચ્ચ અદાલતનો નિર્ણય પાનું ૫૮૦ થી શરૂ થાય છે, અને જેમાં પાનું ૫૮૩ પર સર્વોચ્ચ અદાલતે અન્ય બાબતો ઉપરાંત નીચે મુજબનું સંબંધિત અવલોકન કર્યું હતું:

કલમ ૪૧ના આધારભૂત મૂળભૂત વિચારનો, અને જે સિદ્ધાંત સાથે સુસંગત છે, સાર એ છે કે ટ્રસ્ટીઓની જવાબદારી લાભાર્થીઓની જવાબદારી જેટલી જ સહવિસ્તૃત હોવી જોઈએ અને કોઈ પણ અર્થમાં તે તેથી વધુ વ્યાપક અથવા વિશાળ જવાબદારી ન હોવી જોઈએ.

એ જ પૃષ્ઠ પર, અન્ય બાબતો સાથે, નીચે મુજબ નોંધવામાં આવ્યું છે:

આ અદાલતે એ પણ અવલોકન કર્યું હતું કે "આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૬૧ (૨) ના અર્થઘટનમાં પણ એ જ વિચારણાઓ લાગુ પડવી જોઈએ".

૧૭. આ તબક્કે, અમે નોંધ કરી શકીએ કે આસેસી પૈકીના એકના કેસમાં, એટલે કે, નિચો ટ્રસ્ટ વિ. આસિસ્ટન્ટ કમિશનર, ઈનકમ ટેક્સ, ટ્રિબ્યુનલએ તેના નિર્ણયમાં, જે ૪૧ આઈ.ટી.ડી. ૪૧૮ ખાતે અહેવાલિત છે, પરિચ્છેદ ૧૧.૩ માં આ મુજબ અવલોકન કર્યું હતું—

અમે આકારણીધારક તરફના વિદ્વાન વકીલની આ રજૂઆત સાથે સહમત નથી કે પ્રથમ સ્તરની પ્રત્યેક મૌખિક વૈકલ્પિક ટ્રસ્ટોના ટ્રસ્ટીઓ જ આકારણીધારક ટ્રસ્ટના વાસ્તવિક લાભાર્થીઓ હતા અને કાયદા હેઠળ અમને એ બાબતે પૂછપરછ કરવાનો અધિકાર નથી કે તે ટ્રસ્ટીઓને આકારણીધારક ટ્રસ્ટમાંથી આવકનો ભાગ કોના તરફથી અને કોના લાભ માટે પ્રાપ્ત કરવો હતો. અમારું મત એવું છે કે મામલાના તત્ત્વને ધ્યાનમાં લેવું જોઈએ. આવકના તે ભાગ અંગે આકારણીધારક ટ્રસ્ટના વાસ્તવિક લાભાર્થીઓ કોણ છે તેની અમે પૂછપરછ

કરવી પડશે. જો અમે માત્ર આ નિરાધાર દાવાને સ્વીકારી
લઈએ કે પ્રથમ સ્તરની આ ૧૧ મૌખિક વૈકલ્પિક
ટ્રસ્ટોના ટ્રસ્ટીઓને લાભાર્થી તરીકે નામિત કરવામાં
આવ્યા હોવાથી તેમને લાભાર્થીઓ ગણવા જોઈએ, તો
આવી પૂછપરછ સંપૂર્ણપણે અવાસ્તવિક રહેશે અને
અધૂરી રહેશે.

૧૮. આ તબક્કે, અમે એ પણ નોંધ કરી શકીએ છીએ કે આઈ.ટી.એ. નં.
૧૪૩૫/એએચડી/૧૯૮૮, એસ.કે. પટેલ ફેમિલીના કેસમાં ટ્રસ્ટ વિ. ધ
અસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિરુદ્ધ તા. ૦૪.૦૧.૧૯૯૯ના
નિર્ણય દ્વારા માં ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા સમાન દૃષ્ટિકોણ અપનાવવામાં આવ્યો
હતો અને એવું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે આકારણીપાત્ર ટ્રસ્ટની કલમ
અધિનિયમની કલમ ૧૬૧ સાથે વાચનીય કલમ ૧૬૬ હેઠળ અને
અધિનિયમની કલમ ૧૬૪ હેઠળ નહીં. આ પણ નોંધવામાં આવી શકે કે
ટ્રિબ્યુનલનો એ જ આદેશ આ અદાલત સમક્ષ ટેક્સ અપીલ નં. ૩/૯૯
માં પડકારવામાં આવ્યો હતો અને આ અદાલતની વિભાગીય ખંડપીઠે
(કોરમ : આર. બાલિયા અને એ. આર. દવે, જે. જે.) તેના તા.
૧૬.૦૪.૧૯૯૯ ના આદેશથી વિચારણા કરવા યોગ્ય કાયદાના કોઈ પ્રશ્નો
હોવાનું માન્યું નહોતું અને તેથી, અપીલો ફગાવી દેવામાં આવી હતી.

૧૯. જો વિલયના સિદ્ધાંતના સિદ્ધાંતોને આ દ્વારા લેવામાં આવેલા નિર્ણયના પ્રકાશમાં વિચારવામાં આવે તો આ અદાલતે નિર્મા ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિ. વિ. ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, જેનો અહેવાલ ૨૮૩ આઈ.ટી.આર. ૪૦૨ (ગુજરાત)માં પ્રગટ થયો છે, તે કેસમાં જણાવ્યું છે કે, એસ.કે. પટેલ ફેમિલી ટ્રસ્ટના કેસમાં ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા લેવાયેલ ઉપરોક્ત દષ્ટિકોણને વડી અદાલતે સમર્થન આપ્યું છે એવી દલીલ કોઈ કરી શકે; પરંતુ તે જ સમયે, એ સત્ય છે કે આ અદાલત દ્વારા ગુણદોષના આધારે કોઈ ચર્ચા કરવામાં આવી નથી અને તેથી, ઉપર અહીં કરવામાં આવેલા અવલોકનો અનુસાર, અમે તેના અંગે અંતિમ ઉત્તર આપતા પહેલાં પ્રશ્નોની તપાસ કરવી યોગ્ય ગણેલી છે.

૨૦. વેલ્થ ટેક્સ વિ. ટ્રસ્ટીઝ ઓફ એચ.ઈ.એચ. નિઝામ્મ ફેમિલી (ઉપરોક્ત) ના મામલામાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણયમાં, પ્રથમ સ્તરના ટ્રસ્ટના ટ્રસ્ટીઓના મૂલ્યાંકન માટે મૂલ્યાંકન અધિકારી ત્રીજા સ્તરના ટ્રસ્ટના લાભાર્થી સુધી પહોંચી શકે કે નહીં તે અંગે વધુ તપાસ કરવાની કોઈ પ્રસંગોપાત સ્થિતિ ઊભી થઈ નહોતી. તેથી, અમે માનીએ છીએ કે ઉક્ત નિર્ણય આવક વિભાગ તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન વકીલ શ્રી ભટ્ટને કોઈ મદદરૂપ થતો નથી.

૨૧. આ તબક્કે, અમે આ નોંધ પણ કરી શકીએ કે નિર્ધારિત વ્યક્તિ વતી હાજર રહેલા વિદ્વાન વકીલ શ્રી સોપારકરે એવો દાવો પણ કર્યો હતો કે કે.વી. પટેલ ફેમિલી ટ્રસ્ટના મામલામાં ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા પણ એવો અભિપ્રાય અપનાવવામાં આવ્યો હતો કે તે ટ્રસ્ટને વિશિષ્ટ ટ્રસ્ટ તરીકે ગણાવી શકાય અને તે બાબત આ અદાલત સમક્ષ સંદર્ભરૂપે આઈ.ટી.આર. ૬૭/૯૫ તથા અન્ય મામલાઓમાં લાવવામાં આવી હતી, જેમાં આ અદાલતે તા. ૦૫.૦૮.૨૦૧૪ના આદેશ દ્વારા એવો નિર્ધાર કર્યો હતો કે તે વિશિષ્ટ ટ્રસ્ટના લાભાર્થીઓના હિસ્સાઓ નિશ્ચિત હોવાથી, તે ટ્રસ્ટને વિશિષ્ટ ટ્રસ્ટ તરીકે જ ગણવાનું રહેશે અને તે પ્રશ્નનો જવાબ રાજસ્વ વિભાગ વિરુદ્ધ તથા નિર્ધારિત વ્યક્તિના પક્ષે આપવામાં આવ્યો હતો.

૨૨. તેમ છતાં, રેવન્યુ તરફથી હાજર થયેલ વિદ્વાન વકીલ શ્રી ભટ્ટે દલીલ કરી હતી કે કે.વી. પટેલ ફેમિલી ટ્રસ્ટના ઉક્ત કેસમાં લાભાર્થી પૈકી કોઈપણ વિવેકાધીન ટ્રસ્ટ નહોતો તથા લાભાર્થીઓના લાભાર્થીઓ વિવેકાધીન ટ્રસ્ટ હતા કે નહીં તે બાબતે કોઈ વધુ તપાસ પણ કરવામાં આવી ન હતી, અને તેથી વર્તમાન મુદ્દાઓના આ સમૂહમાં આ અદાલત સમક્ષ વિચારણા માટે આવેલ હાલના પ્રશ્ન પર ઉક્ત નિર્ણય લાગુ પડી શકે નહીં.

૨૩. અમે એવું નિષ્કર્ષે પહોંચીએ છીએ કે ટ્રસ્ટને વિશિષ્ટ ટ્રસ્ટ તરીકે વર્ગીકૃત કરવું કે નહીં તે મુદ્દો ઉપરોક્ત સંદર્ભિત નિર્ણયમાં આ અદાલતે વિચાર્યો હતો, એ સાચું છે. પરંતુ, ઉક્ત નિર્ણયમાં આ અદાલત સમક્ષ વિચારણા માટે એવો પ્રશ્ન ઉપસ્થિત થયો નહોતો કે ત્રીજા સ્તરના ટ્રસ્ટનો લાભાર્થી, ભલે તેને વિવેકાધીન ટ્રસ્ટ તરીકે માનવામાં આવ્યો હોય અથવા તેનો હિસ્સો અનિશ્ચિત હોવાનું જણાયું હોય, તો પણ પ્રથમ સ્તરના ટ્રસ્ટનું મૂલ્યાંકન અધિનિયમની કલમ ૧૬૪ હેઠળ કરી શકાય કે નહીં.

૨૪. કેટલીક બાબતોમાં આવકવેરા વિભાગ તરફથી હાજર થયેલા વિદ્વાન વકીલ શ્રી મહેતાએ દલીલ કરી હતી કે આ અદાલતે એમ.એલ. ફેમિલી ટ્રસ્ટ અને અન્ય વિ. ગુજરાત રાજ્ય, અહેવાલિત (૧૯૯૫) ૨૧૩ આઈટીઆર ૧૫૨ (ગુજરાત), મામલામાં આપેલા નિર્ણય અનુસાર તથા આ અદાલતે નીતિ ટ્રસ્ટ અને અન્ય વિ. કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ, અહેવાલિત ૨૨૧ આઈટીઆર ૪૩૫, મામલામાં આપેલા અન્ય નિર્ણય અનુસાર, ટ્રસ્ટીઓ પ્રતિનિધિ આકારણીપાત્રો છે અને તેથી, કરની આકારણીના હેતુસર આકારણી અધિકારીએ હિતભોગી તરફ જોવું પડે છે.

૨૫. અમારા મતાનુસાર, જો આપો સિદ્ધાંત ધ્યાનમાં લેવામાં આવે, તો પણ તે પ્રથમ સ્તરની ટ્રસ્ટના હિતભોગીઓ પર સ્વતંત્ર રીતે કર લાદવા કે

કરજવાબદારી વિચારવા માટે બીજા સ્તરની ટ્રસ્ટના હિતભોગીને ધ્યાનમાં લેવા સુધી જ મર્યાદિત રહેશે, પરંતુ જેમ દલીલ કરવામાં આવી છે તેમ હિતભોગીના હિતભોગી અને હિતભોગીના હિતભોગીના હિતભોગી સુધી જઈ ત્રીજા સ્તરની ટ્રસ્ટના હિતભોગીઓ સુધી પહોંચવા માટે તેનો ઉપયોગ થઈ શકશે નહીં. તેથી, ઉક્ત નિર્ણયો મહેસૂલ વિભાગને કોઈ મદદરૂપ થતા નથી.

૨૬. આ તબક્કે અમે જ્યોતિન્દ્ર સિંહજી વિ. એસ.આઈ. ત્રિપાઠી અને અન્યના કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે આપેલા અને ૨૦૧ આઈ.ટી.આર. ૬૧૧ (એસ.સી.સી.) માં અહેવાલિત નિર્ણયનો ઉપયોગી સંદર્ભ લઈ શકીએ અને ખાસ કરીને પાનું ૬૨૮ અને ૬૨૯ પર કરવામાં આપેલા અવલોકનો, જે પ્રાસંગિક છે, નીચે મુજબ છે:

એકમાત્ર દલીલ એ છે કે, કારણ કે આ ટ્રસ્ટો વિવેકાધીન ટ્રસ્ટો છે, તેથી તેમાંથી થતી આવક ઉપર કર લગાવવો અનિવાર્ય રીતે માત્ર ટ્રસ્ટીઓના હાથે જ થવો જોઈએ અને લાભાર્થીના હાથે નહીં. એવી દલીલ કરવામાં આવે છે કે આવા કિસ્સામાં આવકવેરા વિભાગ પાસે ટ્રસ્ટીઓ અથવા લાભાર્થીઓ પૈકી કોઈ એક પર કર લગાવવાનો વિકલ્પ નથી. અમે આ સાથે સહમત થઈ શકતા નથી.

લેખિત રૂપે યોગ્ય રીતે અમલમાં મુકાયેલ દસ્તાવેજ દ્વારા જાહેર કરાયેલા ટ્રસ્ટના કિસ્સામાં ટ્રસ્ટીઓને પ્રતિનિધિ કરદાતા તરીકે ગણવામાં આવે છે (કલમ ૧૬૦(૧) (૪)). એટલું જ સત્ય એ પણ છે કે વિવેકાધીન ટ્રસ્ટના કિસ્સામાં, ટ્રસ્ટીઓએ પ્રાપ્ત કરેલી આવક સંબંધે તેઓ કલમ ૧૬૪(૧) માં નિર્દિષ્ટ દરે કરપાત્ર બને છે.

વધુમાં, પાનું ૬૨૯ પર, અન્યોમાંથી પણ, અધિનિયમની કલમ ૧૬૬ પર વિચારણા કર્યા પછી, નીચે મુજબ અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું:

આ કલમ સ્પષ્ટ અને નિર્વિવાદ શબ્દોમાં જણાવે છે કે આ અધ્યાયની પૂર્વવર્તી જોગવાઈઓમાં રહેલું કોઈપણ તત્વ આવકવેરા સત્તાને લાભાર્થી ઉપર સીધું આકારણ કરવાની અને/અથવા એવા વ્યક્તિ પાસેથી ચુકવવાપાત્ર કર વસૂલ કરવાની પ્રક્રિયાને અવરોધતું નથી. તેથી, આવકવેરા સત્તાને વૈકલ્પિક ટ્રસ્ટમાંથી થતી આવક પર કર વસૂલવા માટે એવો વિકલ્પ આપવામાં આવ્યો છે કે તે કર ટ્રસ્ટીઓના હસ્તે અથવા લાભાર્થીઓના હસ્તે લાદી શકે.

ઉપરોક્તમાંથી દર્શિત થાય છે કે અગાઉ નોંધ્યા મુજબ મૂલ્યાંકન અધિકારીને ટ્રસ્ટ મિલકતમાં હિસ્સો પ્રાપ્ત કરતાં ટ્રસ્ટીઓ અથવા લાભાર્થીઓ પર કર આદાય કરવાનો વિકલ્પ ઉપલબ્ધ છે.

૨૭. ઉપરોક્ત અવલોકનો અને ચર્ચાઓના પ્રકાશમાં, અમે નિષ્કર્ષે પહોંચીએ છીએ કે અહીં ઉપર પુનઃઉદ્દેખિત પરિણેદ ક્રમાંક ૨ માં દર્શાવાયેલ પ્રથમ પ્રશ્ન અંગેનો જવાબ આવક વિભાગના વિરોધમાં અને આસેસીના પક્ષમાં રહેશે, પરંતુ આ શરતે કે, જો પ્રથમ સ્તરના ટ્રસ્ટના હિતગ્રાહકો તેમના અનુરૂપ હિસ્સાની મર્યાદામાં વૈકલ્પિક ટ્રસ્ટ હોય, તો મૂલ્યાંકન અધિકારીને અધિનિયમની કલમ ૧૬૪ ની જોગવાઈઓનો આશરો લેવાનો વિકલ્પ ઉપલબ્ધ રહેશે; જોકે, આવી ઉપમા અથવા આવી પદ્ધતિ બીજા સ્તરના ટ્રસ્ટના હિતગ્રાહકોને ત્રીજા સ્તરના ટ્રસ્ટ સાથે જોડીને લાગુ કરી શકાશે નહીં, ભલે તેઓ વૈકલ્પિક ટ્રસ્ટ હોય અથવા હિતગ્રાહકોના હિસ્સા અનિશ્ચિત હોય; અને એવો મુદ્દો વિચારણા માટે ત્યારે જ ઊભો થઈ શકે, જ્યારે બીજા સ્તરના ટ્રસ્ટ અથવા ત્રીજા સ્તરના ટ્રસ્ટના ટ્રસ્ટીઓનું અલગથી મૂલ્યાંકન કરવામાં આવે.

૨૮. જેમ અન્ય તમામ બાબતોમાં, એટલે કે ટેક્સ નં.૨૦/૦૧, આઈ.ટી.આર. નં.૨૮/૦૦, ૨૫/૦૩, ૭૪/૮૬ અને ૧૪૧/૮૬માં, પ્રથમ સ્તરની ટ્રસ્ટના મૂલ્યાંકન માટે તૃતીય સ્તરની ટ્રસ્ટ સાથે દ્વિતીય સ્તરના

લાભાર્થીઓ સુધી પહોંચવા બાબતનો પ્રશ્ન ઉભો થાય છે, તેમ અધિનિયમની કલમ ૧૬૪ હેઠળ મહત્તમ સીમાંત દરે કર વસૂલવા માટે ટ્રિબ્યુનલના વિવાદિત આદેશો ટકી શકતા નથી. તેથી તમામ અપીલો તેમજ આઈ.ટી.આર.નો તે અનુસાર નિકાલ થયેલ માનવામાં આવશે.

૨૯. હવે અમે અહીં ઉપરોક્ત પરા ૩ માં પુનઃઉત્પન્ન કરાયેલા બીજા પ્રશ્નનો વિચાર કરી શકીએ છીએ.

૩૦. બીજા પ્રશ્ન અંગે, આકારણીધારક તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન વકીલે એવી દલીલ ઉઠાવી હતી કે હિસાબના પુસ્તકોમાં જમા કરાયેલ રકમ, ઉપલબ્ધ મહેનતાણા અંગેની અનિશ્ચિતતાઓને આધીન હોય ત્યારે, તેને વાસ્તવિક આવક તરીકે ગણવામાં આવી શકતી નથી.

૩૧. જ્યારે, મહેસુલ પક્ષ તરફથી એ દલીલ કરવામાં આવી હતી કે કરાર મુજબ મહેનતાણું પ્રાપ્ત કરવાનું હતું અને પ્રાપ્ત પણ થયું છે, ત્યારે તેને વાસ્તવિક આવક તરીકે ગણાવી શકાય અને તે જ બાબતનું અધિકરણ દ્વારા યોગ્ય રીતે વિવેચન કરવામાં આવ્યું છે.

૩૨. અમે નોંધ કરી શકીએ છીએ કે પડકારવામાં આવેલ સામાન્ય ચુકાદામાં ટ્રિબ્યુનલએ પરિચ્છેદ ૨૧, ૨૨ અને ૨૩ માં અવલોકન કર્યું છે, જે નીચે મુજબ છે:

“૨૧. હવે અમે આકારણીગ્રાહકો દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલા વધારાના આધારના ગુણદોષો પર વિચાર કરીશું. આકારણીગ્રાહકોએ દલીલ કરી છે કે સંબંધિત વર્ષમાં તેમની નફા અને ગુકસાન ખાતામાં તેમની અનુરૂપ આવક તરીકે જે આવકનો હિસાબ કરવામાં આવ્યો હતો, તેને આકારણીગ્રાહકોને તેમની સંબંધિત સહકારી મંડળીઓ તરફથી પ્રાપ્ત થયેલ નોટિસોના પરિપ્રેક્ષ્યમાં તેમના હિતમાં વાસ્તવમાં ઉપાર્જિત થયેલ આવક ન ગણવી જોઈએ. આકારણીગ્રાહકોના વિદ્વાન વકીલે જણાવ્યું હતું કે, કારણ કે આ આકારણીગ્રાહકોએ તેમની સંબંધિત સહકારી મંડળીઓ સાથે તેમના દ્વારા કરવામાં આવેલા કરારો મુજબ કોઈ કામ કર્યું નથી; તેથી આ આકારણીગ્રાહકો હકીકતમાં, કાયદેસર રીતે અને સાચા તથ્યોના આધારે આવી કોઈ આવક મેળવવા હકદાર નથી. આ આકારણીગ્રાહકોના હિતમાં કોઈ વાસ્તવિક આવક ઉપાર્જિત થઈ નથી. માત્ર એટલા માટે કે હિસાબી

પુસ્તકોમાં કેટલીક લેખાકીય નોંધો કરવામાં આવી હતી અને તેવી રકમો આવક તરીકે દર્શાવવામાં આવી હતી, તે વાસ્તવિક આવકનું પ્રતિનિધિત્વ કરી શકતી નથી. આકારણીગ્રાહકોએ ઉપરોક્ત દર્શાવવામાં આવેલા વિવિધ નિર્ણયોના આધાર પણ લીધો હતો.

૨૨. એ સાચું છે કે ફક્ત હિસાબી નોંધોના અસ્તિત્વ અથવા અભાવથી વાસ્તવિક આવકનું અસ્તિત્વ નિર્ધારિત થશે નહીં. તે નોંધપોથી પર ઉપલબ્ધ સમગ્ર પુરાવાની યથોચિત વિચારણા ના આધારે નિર્ધારિત કરવું પડશે.

૨૩. શાલિની ઓર્ગેનાઇઝર ના મામલામાં, તા. ૧૪.૧.૧૯૮૨ ના કરારની એક નકલ પેપર બુક નં. ૧ ના પાનું ૫૭ થી ૬૭ પર મુકવામાં આવી છે. ઉક્ત કરારની કલમ ૧૭ નીચે મુજબ છે:

“૧૭. આ કરાર મુજબ, સંબંધિત વર્ષનું મહેનતાણું બીજી પક્ષકારના હિસાબી વર્ષ પૂર્ણ થયા બાદ ચૂકવવાનું રહેશે. આ કરાર મુજબ, બીજી પક્ષકારનું હિસાબી વર્ષ ફેબ્રુઆરીના અંતે પૂર્ણ

થાય છે, તેથી ઉપરોક્ત મહેનતાણાની રકમ રૂપિયા ૬૫,૦૦,૦૦૦-૦૦ ના ૮% ના દરે, એટલે કે પ્રથમ વર્ષે કુલ મહેનતાણાની રકમના ૩% ના દરે અને બાકીના બે વર્ષ માટે ૨% ના દરે, નીચે મુજબ ચૂકવવાની રહેશે. તે રકમ રૂપિયા ૫,૨૦,૦૦૦/- થાય છે. આ રકમ દર વર્ષે ફેબ્રુઆરીના અંતે ચૂકવવાની રહેશે.

તા. ૨૮.૨.૧૯૮૩	૧,૯૫,૦૦૦
તા. ૨૯.૨.૧૯૮૪	૧,૬૨,૫૦૦
તા. ૨૮.૨.૧૯૮૫	૧,૬૨,૫૦૦

	૫,૨૦,૦૦૦

તથા છતાં, જ્યારે પણ બંને પક્ષકારોને આર્થિક આવશ્યકતા ઊભી થાય, ત્યારે એકબીજાને મદદરૂપ થવાના હેતુથી, આવી રકમ બાકી હોય કે ન હોય તેની પરવા કર્યા વગર, એવો આર્થિક વ્યવહાર કરવામાં આવી શકે છે.”

સંબંધિત હાઉસિંગ સોસાયટીઓ અને અન્ય બે
કરનિર્ધારિત ટ્રસ્ટો દ્વારા સમાન કરારો કરવામાં આવ્યા
હતા, જેમાં સંબંધિત સોસાયટીઓએ કરનિર્ધારિત
ટ્રસ્ટોને ચૂકવવાનાં સંગઠન ફીનું પરિમાણ નિર્દિષ્ટ
કરવામાં આવ્યું હતું, જે તેમના સંબંધિત હિસાબી
વર્ષોની પૂર્ણતા પછી તેમના હિતમાં ઉપજશે.
કરનિર્ધારિત ટ્રસ્ટોને મળવાપાત્ર સંગઠન ફી સ્વરૂપની
આવી આવક સંબંધિત નોંધો, સોસાયટીઓ અને
કરનિર્ધારિત ટ્રસ્ટો વચ્ચે કરવામાં આવેલા આવા કાનૂની
રીતે અમલપાત્ર કરારોના આધારે નફો અને નુકસાન
ખાતાઓમાં આવક તરીકે જમા કરવામાં આવી છે.
સંબંધિત દરેક કરનિર્ધારિત ટ્રસ્ટના દરેક હિસાબી વર્ષની
પૂર્ણતા પર, જે આવક કરનિર્ધારિત ટ્રસ્ટોના હિતમાં
પહેલેથી જ ઉપજી ગઈ હતી, તેને માત્ર એટલા માટે
“ના” આવકમાં રૂપાંતરિત કરી શકાય નહિ કે સંબંધિત
સોસાયટીઓએ ૫ વર્ષથી વધુ સમયગાળા પછી
અગાઉકત આવકની રકમની પરતફેર માગતી નોટિસો
મોકલી હતી; જ્યારે આવી આવક તો વિચારાધીન દરેક

હિસાબી વર્ષની પૂર્ણતા પર ઉપરોક્ત કરારોના બળે
પહેલેથી જ ઉપજી ગઈ હતી.”

વધુમાં, પરિચ્છેદ ૨૪ માં, ટ્રિબ્યુનલએ નીચે મુજબનું સંબંધિત
અવલોકન નોંધ્યું:

પેપર બુક નં. ૧ ના પાનાં ૪૨ અને ૪૩ પર સંકલનમાં
રજૂ કરવામાં આવેલી શાલિની ઓર્ગેનાઇઝરના અનુક્રમે
બેલેન્સ શીટોની તપાસ કરતાં, અન્ય બાબતો સાથે, એ
દર્શાવે છે કે આકારણીધારકે ૨૮.૨.૧૯૮૩ ના રોજ પૂર્ણ
થતા હિસાબી વર્ષમાં રૂ. ૩૦,૬૬૬/- નો ખર્ચ કર્યો
હતો. તેવી જ રીતે, પેપર બુક નં. ૧ ના પાનું ૨૦ પર
મુકાયેલ અસ્તુ ઓર્ગેનાઇઝરના પી એન્ડ એલ એ/સી.
પરથી જણાય છે કે ઉક્ત ટ્રસ્ટે ૩૧.૩.૧૯૮૩ ના રોજ
પૂર્ણ થતા હિસાબી વર્ષમાં અંદાજે રૂ. ૩૫,૦૫૫/- નો
ખર્ચ કર્યો હતો. સરવ ઓર્ગેનાઇઝરમાં ટ્રસ્ટે
૩૧.૩.૧૯૮૩ ના રોજ પૂર્ણ થતા હિસાબી વર્ષમાં રૂ.
૩૨,૯૬૯/- ની રકમ ખર્ચી હતી. અનુગામી વર્ષોમાં
થયેલા ખર્ચના આંકડા ઉપલબ્ધ નથી. તેમ છતાં,
સોસાયટીઓ દ્વારા મોકલવામાં આવેલી નોટિસો મુજબ

પણ, અન્ય બાબતો સાથે, તેમની એવી દલીલ કરવામાં આવી છે કે આ ટ્રસ્ટો દ્વારા કરવામાં આવેલ કાર્ય તેમની દ્વારા કરવામાં આવેલ કાર્ય સાથે સુસંગત નથી અને તેથી, તેઓએ એવું જણાવ્યું છે કે તેમને અગાઉથી કરવામાં આવેલ આયોજન ફીનું ચુકવણું અતિરિક્ત છે. આ બધી હકીકતો દર્શાવે છે કે આકારણીધારકોનો કોઈપણ પ્રકારનું કાર્ય કર્યું ન હોવાનું દાવો યોગ્ય નથી અને વિચારાધીન સંબંધિત હિસાબી વર્ષમાં હકીકતમાં કોઈ વાસ્તવિક આવક ઉપજી નહોતી એવી આકારણીધારકોની દલીલ પણ કેસની હકીકતોના આધારે ટકાઉ નથી.

૩૩. જો અમે દ્વારા નોંધાયેલા કારણોનો વિચાર કરીએ તો આ સંદર્ભમાં ન્યાયાધિકરણ, તે જ દર્શાવે છે કે કરારની શરતોનું વિચારણાં કર્યા બાદ ટ્રિબ્યુનલએ હકીકત અંગેનો એવો નિષ્કર્ષ નોંધ્યો છે કે કરાર મુજબ, હિસાબી વર્ષની પૂર્ણતા દરમિયાન જ જે આવક કરદાતા ટ્રસ્ટના હિતમાં પહેલેથી જ ઉપજી ગઈ હતી, તેને માત્ર એટલા કારણસર આવક નથી એવી ગણાવી શકાય નહીં કે સંબંધિત સોસાયટીઓએ અનેક વર્ષો બાદ ઉપરોક્ત રકમ પરત માંગતાં નોટિસો પાઠવી હતી. અમારા ધ્યાન પર એવું

કશું લાવવામાં આવ્યું નથી કે કરારમાં વેતનરૂપે પહેલેથી ચૂકવવામાં આવેલી રકમની પરતફેર અંગે સ્પષ્ટ જોગવાઈ હતી, તેમજ કોઈ સત્તાધિકારી દ્વારા એવો કોઈ નિર્ધાર પણ કરવામાં આવ્યો નથી કે કરદાતા ઉપર તે રકમ પરત કરવાની ફરજ હતી. આ પરિસ્થિતિઓમાં, જ્યારે ટ્રિબ્યુનલએ નોંધ પર રહેલા કરારનું વિચારણાં કરીને હકીકત અંગેનો અંતિમ નિષ્કર્ષ નોંધ્યો છે કે જે પરતફેર વિચારાધીન રાખવામાં આવી રહી છે તેને કરદાતાની દલીલ મુજબ વાસ્તવિક આવક નથી એવું કહી શકાય નહીં અને ટ્રિબ્યુનલએ એવું માન્યું છે કે કરારની શરતો અને નિયમોને આધારે તેને વાસ્તવિક આવક કહી શકાય, ત્યારે કહેવાતાં મહત્વના કાનૂની પ્રશ્નોની તપાસ હાથ ધરતી વખતે તેમાં હસ્તક્ષેપ કરી શકાય એવો અમને કોઈ આધાર જણાતો નથી. કોઈ વિશિષ્ટ આવક કરદાતાના કરારની શરતો અને નિયમો મુજબ વાસ્તવિક આવક હતી કે નહોતી, તે અમારા મત મુજબ મૂળભૂત રીતે હકીકતનો પ્રશ્ન છે, જે આ અદાલત સમક્ષ રહેલી વર્તમાન અપીલોમાં ન્યાયિક તપાસની હદ બહારનો વિષય બનશે. સંદર્ભોની તપાસ કરતી વખતે પણ સ્થિતિ એ જ રહેશે, જે ફક્ત મહત્વના કાનૂની પ્રશ્નો પૂરતી મર્યાદિત રહેશે. તેથી, સંબંધિત અપીલકર્તાઓ અથવા કરદાતાએ જે બીજો મહત્વનો કાનૂની પ્રશ્ન રજૂ કરવાનો પ્રયત્ન કર્યો છે, તે અમારી આગળ વધુ વિચારણા માટે ઊભો થતો નથી, એવો અમારો નિષ્કર્ષ છે. તેથી, ટ્રિબ્યુનલના આદેશ

વિરુદ્ધના સંદર્ભો તેમજ કર અપીલો તે હદ સુધી સ્વીકારી શકાય તેમ નથી. તેથી, તે મુજબ તેમનો નિકાલ થયેલ ગણાશે.

૩૪. ઉપરોક્ત રીતે પસાર કરાયેલા આદેશોના અનુસંધાને તમામ કર સંદર્ભો તેમજ કર અપીલોનો નિકાલ થયેલ ગણાશે.

(જયંત પટેલ, ન્યાયમૂર્તિ)

(એસ.એચ. વોરા, ન્યાયમૂર્તિ)

This judgment has been translated using AI Tool.

=====

અસ્વીકરણ: 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.

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.*