

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.

ગુજરાત ઉચ્ચ ન્યાયાલય, અમદાવાદ

આર/કર અપીલ ક્રમાંક ૨૬૮ સન ૨૦૧૨ સાથે

આર/કર અપીલ ક્રમાંક ૧૫૨ સન ૨૦૧૮ સાથે

/કર અપીલ ક્રમાંક ૩૧૭ સન ૨૦૧૮ સાથે

આર/કર અપીલ ક્રમાંક ૩૧૮ સન ૨૦૧૮ સાથે

આર/કર અપીલ ક્રમાંક ૩૧૯ સન ૧૦૧૮ સાથે

આર/કર અપીલ ક્રમાંક ૩૭૫ સન ૨૦૧૮ સાથે

આર/કર અપીલ ક્રમાંક ૩૫૮ સન ૨૦૧૮ સાથે

આર/કર અપીલ ક્રમાંક ૩૫૯ સન ૨૦૧૮ સાથે

આર/કર અપીલ ક્રમાંક ૩૬૦ સન ૨૦૧૮ સાથે

આર/કર અપીલ ક્રમાંક ૩૩૩ સનસાથે

આર/કર અપીલ ક્રમાંક ૩૩૪ સન ૨૦૧૮ સાથે

આર/કર અપીલ ક્રમાંક ૩૩૫ સન ૨૦૧૮ સાથે

આર/કર અપીલ ક્રમાંક ૩૩૬ સન ૨૦૧૮ સાથે

આર/કર અપીલ ક્રમાંક ૩૩૭ સન ૨૦૧૮ સાથે

આર/કર અપીલ ક્રમાંક ૩૩૮ સન ૨૦૧૮ સાથે

આર/કર અપીલ ક્રમાંક ૩૩૯ સન ૨૦૧૬ સાથે

આર/કર અપીલ ક્રમાંક ૩૪૦ સન ૨૦૧૮ સાથે

આર/કર અપીલ ક્રમાંક ૩૨૦ સન ૨૦૧૮ સાથે

આર/કર અપીલ ક્રમાંક ૩૨૧ સન ૨૦૧૮ સાથે

આર/કર અપીલ ક્રમાંક ૩૭૪ સન ૨૦૧૮ સાથે

આર/કર અપીલ ક્રમાંક ૬૭૫ સન ૧૦૧૮ સાથે

આર/ટેક્સ અપીલ નં. ૧૨૩ ઓફ ૨૦૧૪

મંજૂરી અને હસ્તાક્ષર માટે: જે.બી. પારડીવાળા સહી/—અને

=====

૧	સ્થાનિક અખબારોના પ્રતિનિધિઓને આ ચુકાદો જોવાની મંજૂરી આપવામાં આવી શકે કે નહીં?	હા
૨	રિપોર્ટરને સંદર્ભિત કરવું કે નહીં ?	હા
૩	શું લોર્ડશીપ્સ ચુકાદાની સ્વચ્છ નકલ જોવાની ઇચ્છા ધરાવે છે ?	ના
૪	શું આ મામલામાં ભારતના બંધારણના અર્થઘટન સંબંધે અથવા તેના હેઠળ કરવામાં આવેલા કોઈ આદેશ સંબંધે કાયદાનો કોઈ મહત્વનો પ્રશ્ન સંકળાયેલો છે?	ના

=====

આવકવેરા નિયામક (મુક્તી) – વિરુદ્ધ – ગુજરાત ક્રિકેટ એસોસિએશન

=====

ઉપસ્થીતી : શ્રી એમ. આર. ભટ્ટ, વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ,
સુશ્રી મૌના એમ. ભટ્ટ, વિદ્વાન વકીલ સાથે,
તમામ કર અપીલોમાં અપીલકર્તાઓ તરફથી.શ્રી જે. પી. શાહ, વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ સાથે શ્રી મનિષ જે શાહ, વિદ્વાન.ગુજરાત ક્રિકેટ એસોસિએશન તરફથી વકીલ શ્રી એસ.એન. સોપારકર,
વરિષ્ઠ વકીલ, સાથે શ્રી બી.એસ. સોપારકર, વરિષ્ઠ.બરોડા ક્રિકેટ એસોસિએશન તરફથી વકીલ શ્રી તુષાર હેમાણી,
વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ, સાથે સૌરાષ્ટ્ર ક્રિકેટ એસોસિએશન તરફથી વકીલ સુશ્રી વૈભવી પરીખ, વિદ્વાન વકીલ.

=====

કોરમ: માનનીય શ્રી ન્યાયાધીશ જે.બી.પારડીવાળા અને

માનનીય શ્રી ન્યાયાધીશ એ.સી. રાવ

તારીખ : ૨૭/૦૮/૨૦૧૮ સામાન્ય મૌખિક

ચુકાદો

(પ્રતિ : માનનીય શ્રી ન્યાયાધીશ જે.બી.પારડીવાળા)

૧. કારણ કે આવક વિભાગની પહેલ પર દાખલ કરવામાં આવેલી ઉપરોક્ત તમામ કર અપીલોમાં ઉઠાવવામાં આવેલા મુદ્દાઓ સમાન છે, તેથી તે તમામને સમાનરૂપે સાંભળવામાં આવી હતી અને આ સામૂહિક ચુકાદા અને આદેશ દ્વારા તેમનો નિકાલ કરવામાં આવે છે.

૨. ઉપર શીર્ષકવાળી કર અપીલોમાં, પ્રતિવાદી-નિર્ધારિત ત્રણ ક્રિકેટ સંસ્થાઓ છે, એટલે કે, (૧) ગુજરાત ક્રિકેટ એસોસિયેશન

(૨) બરોડા ક્રિકેટ એસોસિયેશન અને (૩) સૌરાષ્ટ્ર ક્રિકેટ એસોસિયેશન

।

૩. નીચેની કર અપીલોમાં, પ્રતિવાદી-કરનિર્ધારિત ગુજરાત ક્રિકેટ એસોસિયેશન છે; (૧) કર અપીલ નં.૨૬૮ સન ૨૦૧૨; (૨) કર અપીલ નં.૩૧૭ સન ૨૦૧૯; (૩) કર અપીલ નં.૩૧૮ સન ૨૦૧૯; (૪) કર અપીલ નં.૩૧૯ સન ૨૦૧૯; (૫) કર અપીલ નં.૩૭૫ સન ૨૦૧૯; (૬) કર અપીલ નં.૩૩૩ સન ૨૦૧૯; (૭) કર અપીલ નં.૩૩૪ સન ૨૦૧૯; (૮) કર અપીલ નં.૩૩૫ સન ૨૦૧૯; (૯) કર અપીલ નં.૩૩૬ સન ૨૦૧૯; (૧૦) કર અપીલ નં.૩૩૭ સન ૨૦૧૯; (૧૧) કર અપીલ નં.૩૩૮ સન ૨૦૧૯; (૧૨) કર અપીલ નં.૩૩૯ સન ૨૦૧૯; (૧૩) કર અપીલ નં.૩૪૦ સન ૨૦૧૯;

૪. નીચેની કર અપીલોમાં, પ્રતિવાદી-કરદાતા બરોડા ક્રિકેટ એસોસિયેશન છે.

“(૧) કર અપીલ ક્રમાંક ૩૨૦ of ૨૦૧૯ (૨) કર અપીલ ક્રમાંક ૩૨૧ of ૨૦૧૯
(૩) કર અપીલ ક્રમાંક ૩૭૪ of ૨૦૧૯ (૪) કર અપીલ ક્રમાંક ૬૭૫ of ૨૦૧૯

૫. નીચેની કર અપીલોમાં, પ્રતિવાદી-કરદાતા સૌરાષ્ટ્ર ક્રિકેટ એસોસિયેશન છે;

(૧) કર અપીલ નં.૧૫૨ ની ૨૦૧૯; (૧) કર અપીલ નં.૩૫૮ ની ૨૦૧૯;

(૨) કર અપીલ નં.૩૫૯ ની ૨૦૧૯; (૩) કર અપીલ નં.૩૬૦ ની ૨૦૧૯;

(૪) કર અપીલ નં.૧૨૩ ની ૨૦૧૪;

કર અપીલ ક્રમાંક ૨૬૮ સન ૨૦૧૨

૬. અમે સૌપ્રથમ ૨૦૧૨ની કર અપીલ ક્રમાંક ૨૬૮ હાથ ધરવાનો પ્રસ્તાવ રાખીએ છીએ.

૭. આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨૬૦અ હેઠળની આ કર અપીલ (સંક્ષેપમાં “અધિનિયમ, ૧૯૬૧” તરીકે ઉલ્લેખિત) મહેસૂલ વિભાગના હવાલે કરવામાં આવી છે અને તે આવકવેરા અપીલ અધિકરણ, 'અ' ખંડપીઠ, અમદાવાદ દ્વારા આઈ.ટી.એ. ક્રમાંક ૯૩/અમદાવાદ/૨૦૧૧ માં આ.વ. ૨૦૦૪-૦૫ માટે પસાર કરાયેલ આદેશ વિરુદ્ધ નિર્દેશિત છે. આ કર અપીલ આ અદાલતે તા. ૧૯ જુલાઈ, ૨૦૧૨ ના આદેશ દ્વારા નીચેના મહત્વના કાનૂની પ્રશ્ન પર સ્વીકારવામાં આવી હતી;

માનનીય આઈ.ટી.એ.ટી.એ ૦૧/૦૪/૨૦૦૯ થી અમલમાં મૂકવામાં આવેલ આઈ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ના પ્રવિઠો સ્વરૂપના તાજેતરના સુધારાને ધ્યાનમાં લેવામાં નિષ્ફળ જઈ ભૂલ કરી છે કે કેમ ?

૮. આ કર અપીલ ઉદ્ભવવા માટેના તથ્યોનું સંક્ષેપમાં નીચે મુજબ વર્ણન કરી શકાય છે;

૮.૧ આસેસી, એટલે કે, ગુજરાત ક્રિકેટ એસોસિએશન (સંક્ષેપમાં “જી.સી.એ.”) સોસાયટીઝ રજિસ્ટ્રેશન અધિનિયમ, ૧૯૬૦ હેઠળ નોંધાયેલ એક સંસ્થા છે. જી.સી.એ.નું સોસાયટીઝના રજિસ્ટ્રાર સમક્ષ નોંધણી પ્રમાણપત્ર તારીખ ૧૦મી જુલાઈ, ૧૯૮૪ મુજબ નોંધણી કરવામાં આવી હતી. ત્યારબાદ, ભારત સરકાર, નાણાં મંત્રાલય, આવક વિભાગ દ્વારા તારીખ ૩૦મી માર્ચ, ૧૯૯૯ની સૂચના અનુસાર આ અધિનિયમ, ૧૯૬૧ની કલમ ૧૦(૨૩) હેઠળ આ.વ. ૧૯૯૯-૨૦૦૦ થી ૨૦૦૧-૨૦૦૨ માટે જી.સી.એ.ને સૂચિત કરવામાં આવ્યું હતું.

૮.૨ અધિનિયમની કલમ ૧૦(૨૩) હેઠળની અધિસૂચનાનું નવીનીકરણ ન થવાને કારણે, જી.સી.એ.એ અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૨એએ હેઠળ નોંધણી માટે અરજી કરી. અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળની નોંધણી ડી.આઈ.ટી. (છૂટછાટ), અમદાવાદ દ્વારા તેના તા. ૧૬મી એપ્રિલ, ૨૦૦૩ના આદેશ મુજબ, અર્થાત મૂલ્યાંકન વર્ષ ૨૦૦૪-૦૫થી આગળ, મંજૂર કરવામાં

આવી.

૮.૩ અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ(૩) હેઠળ જી.સી.એ.ને તા. ૨૬મી સપ્ટેમ્બર, ૨૦૧૦ના રોજ કારણદર્શક નોટિસ જારી કરવામાં આવી, જેમાં જી.સી.એ.ને એ દર્શાવવા માટે કહેવામાં આવ્યું કે અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળ અપાયેલ નોંધણી ૨૦૦૪-૦૫થી આગળથી ૨૬ કેમ ન કરવામાં આવે.

૮.૪ આકારણીધારકને સાંભળ્યા બાદ, કમિશનરે કલમ ૧૨એએ(૩) હેઠળની પોતાની સત્તાઓનો ઉપયોગ કરીને, અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨(૧૫) ના પ્રાવધાનને, જે નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૧૦ દ્વારા ૧લી એપ્રિલ, ૨૦૦૮થી અમલમાં મૂકવામાં આવ્યું હતું, લાગુ પાડી, આકારણી વર્ષો ૨૦૦૪-૦૫થી લઈને તેમના આદેશની તારીખ, એટલે કે ૬મી ડિસેમ્બર, ૨૦૧૦ સુધીના ગાળામાં કલમ ૧૨એએ હેઠળની નોંધણી ૨૬ કરી હતી. આકારણીધારકની નોંધણી ૨૬ કરતી વખતે કમિશનરે એવું ઠરાવ્યું હતું કે ટ્રસ્ટની પ્રવૃત્તિઓ વ્યાવસાયિક સ્વરૂપની હતી. અમદાવાદના આવકવેરા નિદેશક (મુક્તિ) દ્વારા આપવામાં આવેલા આદેશમાં કરાયેલ સંબંધિત અવલોકનો નીચે ઉદ્ઘૃત કરવામાં આવે છે;

“વિધાનમંડળે પોતાના વિવેકપૂર્વક આઈ.ટી. અધિનિયમ, ૧૯૬૧ માં વિત્ત અધિનિયમ નં.૨, ૧૯૮૬ દ્વારા, ૧.૪.૧૯૮૭ થી અમલમાં આવે તે રીતે, એટલે કે આકારણી વર્ષ ૧૯૮૭-૮૮ થી આગળ, કલમ ૧૨એએ ઉમેરેલી છે, જે મુજબ કમિશનરે ટ્રસ્ટના ઉદ્દેશ્યો તથા તેની પ્રવૃત્તિઓની ખરાઈ અંગે સંતોષ પામવો આવશ્યક છે. અધિનિયમની કલમ ૧૨એએની જોગવાઈઓના

તર્કસંગત અનુસંધાનરૂપે, કમિશનરે ટ્રસ્ટના ઉદ્દેશ્યોની તપાસ અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) માં રહેલી “ધર્માદા હેતુ” ની વ્યાખ્યા તથા ૧.૪.૨૦૦૮ થી અમલમાં આવેલ ધર્માદા હેતુ સંબંધિત નવી ઉમેરાયેલ જોગવાઈ સાથે સંદર્ભમાં કરવી પડે છે. હકીકતમાં, આઈ.ટી. અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની આ બંને જોગવાઈઓ, એટલે કે કલમ ૨(૧૫) અને કલમ ૧૨એએ, વચ્ચે પરસ્પર અને સહઅસ્તિત્વપૂર્ણ સંબંધ છે. અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) માં રહેલી “ધર્માદા હેતુ” ની વ્યાખ્યા એ એવો પ્રેરક તત્વ છે, જે અધિનિયમની કલમ ૧૨એએની જોગવાઈઓની પ્રક્રિયાને કાર્યરત કરે છે. અતએવ સ્પષ્ટ થાય છે કે આવકવેરા અધિનિયમની સુધારા-પૂર્વ કલમ ૨(૧૫) મુજબ પણ, ઉપર ચર્ચાયેલ માનનીય અદાલતોના ચુકાદાઓના સિદ્ધાંત અનુસાર, જી.સી.એ. આવકવેરા અધિનિયમની ધારા ૧૨એ હેઠળ નોંધણી મેળવવા હકદાર નથી. જ્યારે આવકવેરા અધિનિયમની સુધારા-પૂર્વ કલમ ૨(૧૫) મુજબ પણ આવી સ્થિતિ છે, ત્યારે ફાઈનાન્સ અધિનિયમ, ૨૦૦૮ દ્વારા કલમ ૨(૧૫) માં કરાયેલા સુધારા પછી, જે આ.વ. ૨૦૦૮-૧૦ થી લાગુ પડે છે અને જે અન્ય બાબતો સાથે રમતગમત સંસ્થાઓ પર સ્પષ્ટપણે લાગુ પડે છે તથા શૈક્ષણિક સંસ્થાઓ પર લાગુ પડતું નથી, તેની પૃષ્ઠભૂમિમાં ધારા ૧૨એ હેઠળની નોંધણી ચાલુ રાખવા માટે કોઈ જ કેસ બાકી રહેતો નથી. આથી, જી.સી.એ.ને આવકવેરા અધિનિયમની ધારા ૧૨એ હેઠળ આપવામાં આવેલી નોંધણી આ.વ. ૨૦૦૪-૦૫ થી આગળ માટે પરત ખેંચાયેલ ગણાશે. વિદ્વાન વકીલે વધુમાં રજૂઆત કરી છે કે જી.સી.એ.નો કોઈપણ પક્ષકાર સાથે એવો કોઈ કરાર નથી કે જેના આધારે બી.સી.સી.આઈ. દ્વારા નાણાં જમા કરવામાં આવે છે; તેમજ જી.સી.એ.ને બી.સી.સી.આઈ. દ્વારા પ્રાપ્ત કરવામાં આવેલા ટી.વી. અધિકારોના કોઈપણ હિસ્સો મેળવવાનો કોઈ અમલપાત્ર હક નથી, અને બી.સી.સી.આઈ.ની સ્વૈચ્છિક ઇચ્છા અનુસાર પ્રાપ્ત થયેલું કોર્પસ દાન, તે સંસ્થાના હેતુઓ, એટલે કે બી.સી.સી.આઈ.,ને આગળ ધપાવવા માટે હોઈ શકે છે. હું આ વાત જણાવવા માટે બંધાયેલો છું કે

વિદ્વાન વકીલની દલીલમાં કોઈ જ ગુણ નથી. આ કહેવાની જરૂર નથી કે બી.સી.સી.આઈ. ક્રિકેટના ક્ષેત્રમાં વિશાળ પ્રમાણમાં નાણાં ઉપજાવતું ચંત્ર છે. તે દેશમાં જી.સી.એ. સહિત કેટલીક ક્રિકેટ એસોસિયેશનોને તેના ટેલિવિઝન અધિકારોનો અમુક હિસ્સો આપવાની પદ્ધતિ અનુસરે છે. બી.સી.સી.આઈ. પાસે ટેલિવિઝન અધિકારોની આવકો, આઈ.પી.એલ. મેચો વગેરે જેવી વ્યાપારી લેવડદેવડ પણ છે. આ વ્યાપારી શૃંખલા વધુમાં જી.સી.એ. જેવી રાજ્ય એસોસિયેશનો સુધી પહોંચે છે, જે ટેલિવિઝન અધિકારોની આવકોને મૂડીનિધિ દાન તરીકે દર્શાવે છે. આ હિસાબી પદ્ધતિ ખોટી છે, કારણ કે તે સંપૂર્ણપણે વ્યાપારી આવક છે, જે આઈ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) માં ૧/૪/૨૦૦૯ થી દાખલ કરાયેલ નવી જોગવાઈના કાર્યક્ષેત્ર અને વ્યાપમાં આવે છે. તે કરચોરી ટાળવાના ઉપાયનું સ્વરૂપ ધારણ કરે છે, જે મેક્ડોવેલ એન્ડ કો. લિ. વિ. સી.ટી.ઓ. (૧૯૮૫) ૧૫૪ આઈ.ટી.આર. ૧૪૮ (એસ.સી.) માં સર્વોચ્ચ અદાલતની બંધારણીય પીઠ (૫ ન્યાયાધીશો) ના નિર્ણયને સ્પષ્ટપણે આકર્ષે છે, જે જી.સી.એ.ની નોંધણી રદ કરવાની કાર્યવાહી ને મજબૂત બનાવે છે. આ ઐતિહાસિક કેસમાં, લોર્ડશીપ્સે ઠરાવ્યું છે કે કર આયોજન કાયદાના માળખા અંદર હોય તો તે કાયદેસર હોઈ શકે. ભ્રામક ઉપાયો કર આયોજનનો ભાગ બની શકતા નથી (રંગનાથ મિશ્રા મુજબ, આદેશના પૃષ્ઠ ૧૭૧ પર).

જી.સી.એ.ની આવકની પાવતીઓ અને ખર્ચના વિવેચનાત્મક વિશ્લેષણથી સ્પષ્ટ થાય છે કે રમતગમતના પ્રોત્સાહન માટે માત્ર નામ માત્રનો

રૂપિયા ૬૭,૭૬,૫૩૦/-, રૂપિયા ૧૫,૧૬,૩૧૧/- અને

રૂપિયા ૨૪,૮૦,૫૭૯/- જેટલો ખર્ચ અનુક્રમે નાણાકીય વર્ષ ૨૦૦૬-૦૭, ૨૦૦૭-૦૮ અને ૨૦૦૮-૦૯ દરમિયાન કર્યા બાદ પણ અનુક્રમે રૂપિયા ૧૬,૩૭,૭૪૭.૫૪, (-) રૂપિયા ૭૦,૫૦,૪૮૬.૨૮ અને (-)

રૂપિયા ૫,૯૧,૭૦૮.૯૪ જેટલી વિશાળ આવક ઉત્પન્ન થઈ છે. નાણાકીય વર્ષ ૨૦૦૬-૦૭, ૨૦૦૭-૦૮ અને ૨૦૦૮-૦૯ દરમિયાન અનુક્રમે રૂપિયા ૧૧,૩૭,૬૪,૩૧૩/-, રૂપિયા ૬,૬૩,૮૦,૨૧૫.૮૦ અને રૂપિયા ૧,૯૯,૨૩,૭૦૧/- જેટલો મૂડી ખર્ચ થયો છે. ફરીથી સ્પષ્ટ કરવામાં આવે છે કે આ મૂડી ખર્ચને રમતગમતના પ્રોત્સાહન માટેનો ધાર્મિક-પરોપકારી ખર્ચ ગણાવી શકાય નહીં, કારણ કે તે માત્ર પોતાની માળખાકીય સુવિધાઓ અને આવક ઉત્પન્ન કરવાની વ્યવસ્થામાં વધારો કરવા માટેના વ્યાવસાયિક સંસ્થાના કાર્ય સમાન છે. તેથી, કુલ પાવતીઓની ટકાવારી તરીકે રમતગમતના પ્રોત્સાહન માટેનો ખર્ચ નાણાકીય વર્ષ ૨૦૦૮-૦૯માં વધુ ઘટાડો પામ્યો છે. જો જી.સી.એ. ખરેખર પરોપકારી સંસ્થા હોત, તો તેને તે મુજબ વર્તવું જોઈએ હતું અને વિશાળ આવક કમાવાના બદલે, તેને નીચે મુજબ સુનિશ્ચિત કરવું જોઈએ હતું:

(એ) ક્રિકેટ મેચો જોવા માટે કોઈ ટિકિટ હોવી જ નહીં જોઈએ, જેથી વધુમાં વધુ યુવાનો, વિદ્યાર્થીઓ અને સામાન્ય માણસ આ મેચો જોઈ શકે. તેના બદલે, આ મહત્વપૂર્ણ ક્રિકેટ મેચો જોવા માટે સામાન્ય જનતા માટે મોંઘી ટિકિટો રાખવામાં આવી છે અને તે સંપૂર્ણપણે વ્યાપારી સંસ્થા તરીકેના તેના સ્વભાવને અનુરૂપ છે.

(બી) સામાન્ય માણસ માટે ગુજરાત રાજ્યમાં ટુર્નામેન્ટો યોજવા તથા ક્રિકેટની રમતને લોકપ્રિય બનાવવા માટે જી.સી.એ.એ તેના ક્રિકેટ મેદાનનો નિઃશુલ્ક ઉપયોગ કરવાની મંજૂરી આપવી જોઈતી હતી. ૮) વધુમાં, નાણાકીય વર્ષ

૨૦૦૬-૦૭ માટેના ૨૦/૮/૦૭ તારીખના ઓડિટર અહેવાલ (પાનું ૨), ૨૦૦૭-૦૮ માટેના ૧૧/૮/૦૮ તારીખના (પાનું ૧૧) અને ૨૦૦૮-૦૯ માટેના ૨૩/૭/૦૯ તારીખના (પાનું ૭) પરથી પણ એવું જણાય છે કે બી.સી.સી.આઈ. પાસેથી પ્રાપ્ત થયેલા ટીવી હકો, અનુક્રમે રૂ. ૧૭,૫૮,૦૦,૦૦૦/-, રૂ. ૬,૮૩,૪૬,૦૩૮/- અને રૂ. ૨૦,૬૯,૬૦,૩૩૮/- જેટલી રકમ, કોર્પસ તરીકે દર્શાવવામાં આવી છે. બી.સી.સી.આઈ. પાસેથી પ્રાપ્ત થયેલા ટીવી હકોને કોર્પસ ગણવાની જી.સી.એ. દ્વારા અપનાવવામાં આવેલી હિસાબી પદ્ધતિ ખોટી છે. આ સંપૂર્ણપણે એક વ્યાવસાયિક આવક છે, જે આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨(૧૫) ના ઉપરોક્ત ઉપબંધના વ્યાપ અને પરિધિમાં આવે છે. ઉપરોક્ત ચર્ચામાંથી સંપૂર્ણપણે સ્પષ્ટ થાય છે કે નાણાકીય વર્ષો ૨૦૦૬-૦૭, ૨૦૦૭-૦૮ અને ૨૦૦૮-૦૯માં, અનુક્રમે રૂ. ૬૭,૭૬,૫૩૦/-, રૂ. ૧૫,૧૬,૩૧૧/- અને રૂ. ૨૪,૯૦,૭૯૬/- જેટલો રમતોના પ્રોત્સાહન માટેનો નાનો ખર્ચ કર્યા પછી, અનુક્રમે રૂ. ૨,૫૨,૯૬,૮૩૧/-, રૂ. ૧,૮૦,૦૪,૮૬૨/- અને રૂ. ૩,૯૮,૦૭,૦૨૭/- જેટલી વિશાળ આવકનું સર્જન થયું છે, જે મુજબ ઉપરોક્ત ત્રણ નાણાકીય વર્ષોમાં રમતોના પ્રોત્સાહન પર થયેલ ખર્ચનો ટકા અનુક્રમે ૨૬.૭૮%, ૮.૪૨% અને ૬.૨૫% થાય છે. અન્ય શબ્દોમાં કહીએ તો, જી.સી.એ. રમતોના પ્રોત્સાહન માટે સર્જાયેલી આવકમાંથી બહુ ઓછી રકમ ખર્ચી રહી છે. ઉપર વિદ્વાન વકીલની રજૂઆત પરથી દેખાતી રીતે, આ જી.સી.એ.ના શૈક્ષણિક હેતુનું

સ્પષ્ટ ઉદ્દેશ્ય છે. ઉપર દર્શાવેલ કારણોસર, સ્પષ્ટ અને નિર્વિવાદ રીતે એવું પ્રતિપાદિત થાય છે કે જી.સી.એ.નું સમગ્ર સ્વરૂપ અને કેન્દ્રબિંદુ આવક મેળવવાના હેતુસર સંપૂર્ણપણે વ્યાવસાયિક બની ગયું છે અને હવે તે દાનશીલ સંસ્થા રહી નથી. ઉપર જણાવ્યા મુજબ, ક્વીન્સ એજ્યુકેશનલ સોસાયટી (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં ઉત્તરાખંડ વડી અદાલતના નિર્ણયના તથ્યો અને અનુપાત, આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૨એએ હેઠળ જી.સી.એ.ને આપવામાં આવેલ નોંધણી, આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની પૂર્વ-સંશોધિત કલમ ૨(૧૫) હોવા છતાં, પરત ખેંચવા માટે આહ્વાન કરે છે. વધુમાં, અને તેનાથી પણ વધુ બળપૂર્વક, નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૮ દ્વારા, આકારણી વર્ષ ૨૦૦૮-૧૦ થી અમલમાં આવેલ આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨(૧૫) માં થયેલા સુધારા પછી, જી.સી.એ.એ દાનશીલ સંસ્થા તરીકેનો દરજ્જો ગુમાવ્યો છે. તેની પ્રવૃત્તિઓ, સ્વબળે જ, વ્યાવસાયિક ધોરણે ચલાવવામાં આવી રહી છે. જી.સી.એ.ને, ભલે આ કચેરીના ૧૬/૪/૦૩ તારીખના આદેશ દ્વારા સિદ્ધાંતરૂપે નોંધણી આપવામાં આવી હતી, તો પણ તેણે કોઈ એવી પ્રવૃત્તિ હાથ ધરી નથી કે જે દાનશીલ હેતુ ધરાવે, અને તેમજ રપદ આઈ.ટી.આર. ૧ (એસ.સી.) (ઉપરોક્ત) માં માનનીય સર્વોચ્ચ અદાલતના અવલોકનોના પ્રકાશમાં યોગ્ય કારણના સિદ્ધાંતનો આશ્રય લઈ, હું દૃઢપણે નિષ્કર્ષે પહોંચું છું કે જી.સી.એ.ની પ્રવૃત્તિઓ અસલી દાનશીલ નથી અને તે દાનના કોઈપણ તત્વ વિના માત્ર શુદ્ધ વ્યાવસાયિક વિચારણાઓ સાથે ચલાવવામાં આવી રહી છે. તદનુસાર,

આ કચેરીના ૧૬.૪.૨૦૦૩ તારીખના આદેશથી અગાઉ આપવામાં આવેલી નોંધણી, ૧૬.૪.૨૦૦૩ થી, એટલે કે આકારણી વર્ષ ૨૦૦૪-૦૫ પછીથી, રદ કરવામાં આવે છે.”

૮.૫ નોંધણી રદ કરતાં આવકવેરા નિયામક (મુક્તિ) દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા આદેશથી અસંતોષ પામી, આકારિતાએ આવકવેરા અપીલીય અધિકરણ, 'એ' બેન્ચ, અમદાવાદ સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી. આઈ.ટી.એ.ટી.એ જી.સી.એ. દ્વારા દાખલ કરાયેલ અપીલ મંજૂર કરી. અપીલ મંજૂર કરતાં આઈ.ટી.એ.ટી.એ નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું;

“અમે બંને પક્ષોની હરીફ રજૂઆતો પર વિચાર કર્યો છે, નોંધ પર રહેલી સામગ્રીનું અવલોકન કર્યું છે અને નીચેનાં સત્તાધિકારીઓના આદેશો તેમજ માન. એ.આર. દ્વારા ઉલ્લેખિત ન્યાયાધિકરણના નિર્ણયનું પરીક્ષણ કર્યું છે. હાલના કેસમાં, આસેસીની નોંધણી ડીઆઈટી(ઈ) દ્વારા આ આધારે રદ કરવામાં આવી હતી કે આસેસીની આવકનો મુખ્ય સ્ત્રોત પ્રાયોજકતા, બેંક વ્યાજ, વાર્ષિક સભ્યપદ ચંદો, આઈસીસી મેચોમાંથી આવક, ટ્રોફી/ટુર્નામેન્ટ મેચોમાંથી આવક, ભંગાર વેચાણ, ભાડાની આવક અને ટિકિટોના વેચાણમાંથી પ્રાપ્ત થાય છે. તેમના દ્વારા અવલોકન કરવામાં આવ્યું છે કે આવકના આ સ્ત્રોતોમાંથી કોઈપણનો ક્રિકેટરોના શિક્ષણ સાથે કોઈ સંબંધ નથી. તેમણે વધુમાં પણ અવલોકન કર્યું કે વાસ્તવમાં આસેસી પોતે વ્યાવસાયિક સ્વરૂપના વ્યવહારોમાં સંકળાયેલો રહ્યો છે. તેમણે આ પણ અવલોકન કર્યું કે આસેસી પોતાની પ્રવૃત્તિઓ વ્યાવસાયિક હેતુ સાથે

ચલાવતો રહ્યો છે. તેમણે આ મુદ્દાનો નિર્ણય આ આધારે કર્યો છે કે આપકવેરા અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫)ની સુધારેલી જોગવાઈઓ મુજબ અધિનિયમ, ૧૯૬૧. વિદર્ભ ક્રિકેટ એસોસિએશન (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં પણ, અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ની સુધારેલી જોગવાઈઓના આધારે અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ(૩) હેઠળ નોંધણી રદ કરવામાં આવી હતી અને આ તથ્યોની પરિસ્થિતિમાં, મુદ્દાનો નિર્ણય અધિકરણ દ્વારા આકારણીગ્રસ્તના પક્ષમાં કરવામાં આવ્યો છે. સંબંધિત પરિચ્છેદ અધિકરણના નિર્ણયના પરિચ્છેદ ૭, ૮ અને ૯ છે, જે નીચે પુનઃઉતારવામાં આવે છે:

“૭. પરિસ્થિતિના આ દૃષ્ટિકોણથી હવે અમે આ કેસમાં અધિનિયમની કલમ ૧૨એ હેઠળ આકારણીધારકને અગાઉથી આપવામાં આવેલી નોંધણી રદ કરવા માટે કમિશનરે રજૂ કરેલા કારણોની તપાસ કરી શકીએ છીએ. આ સંદર્ભમાં, અમે પડકારાયેલ આદેશનું સતર્કતાપૂર્વક પરિશીલન કર્યું છે, જેમાં કમિશનરે મુખ્યત્વે ફાઈનાન્સ એક્ટ, ૨૦૦૩ દ્વારા સુધારેલી અને ૧.૪.૨૦૦૯થી અમલમાં આવેલી અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) હેઠળના ‘ધર્માદા હેતુ’ની સુધારેલી વ્યાખ્યાના અમલનો વિચાર કર્યો છે. પડકારાયેલ આદેશના પરિચ્છેદ ૧૭માં કમિશનરે આપેલું અંતિમ નિષ્કર્ષ પ્રસ્તુત વિષય માટે મહત્વપૂર્ણ છે, જે નીચે મુજબ પુનઃઉત્પાદિત કરવામાં આવે છે –

“૧૭. કલમ ૨(૧૫) ની સુધારેલી જોગવાઈઓના પ્રકાશમાં, એવું જણાય છે કે આકારિતની પ્રવૃત્તિઓને હવે દાનશીલ પ્રવૃત્તિઓ તરીકે માનવામાં આવી

શકતી નથી. ખાસ કરીને, કલમ ૨(૧૫) ની પરંતુક જોગવાઈનો આકારિત દ્વારા ભંગ થયો છે અને તેથી, દાનશીલ હેતુઓમાં સંલગ્ન દાનશીલ સંસ્થા તરીકે તેને માનવામાં આવી શકતી નથી. અંતિમ નિષ્કર્ષ પર પહોંચતા પહેલાં મેં પ્રવૃત્તિઓના સ્વરૂપ, આવકના સ્ત્રોતો, જે પ્રવૃત્તિઓ ઉપર ખર્ચ કરવામાં આવ્યો હતો તે, ઉત્પન્ન થયેલ વધિચારો, નફાખોરીના હેતુનું અસ્તિત્વ, સંપત્તિઓનો વાણિજ્યિક શોષણ, વસૂલ કરાયેલ ફી અને પ્રભાર, અન્ય આવકનું સ્વરૂપ અને અન્ય પ્રવૃત્તિઓ તથા ન્યાયનિર્ણયોનો યોગ્ય રીતે વિચાર કર્યો છે; ઉપરોક્ત નિષ્કર્ષોના પ્રકાશમાં આકારિત વિદર્ભ ક્રિકેટ એસોસિયેશનને દાનશીલ હેતુઓ માટે રચાયેલ સંસ્થા તરીકે ગણાવી શકાશે નહીં.

૧૮. પરિણામે, કલમ ૧૨એએ હેઠળ નિર્ધારિત નોંધણીનો લાભ, જેમનો દાવો કરદાતાએ કર્યો હતો અને જેનો લાભ તેણે લીધો હતો, તે અહીંથી મૂલ્યાંકન વર્ષ ૨૦૦૯-૧૦થી આગળ માટે પાછો ખેંચવામાં આવે છે/રદ કરવામાં આવે છે.

૮. ઉપરોક્ત બાબતના પરિશીલનથી સ્પષ્ટપણે સ્થપાય છે કે કમિશનરના મત મુજબ, કલમ ૨(૧૫) ની જોગવાઈમાં ૧.૪.૨૦૦૯ થી અમલમાં આવેલ ઉપબંધ અનુસાર કરદાતાની પ્રવૃત્તિઓ પરોપકારી હેતુના અર્થક્ષેત્રમાં આવવા લાયક ઠરતી નથી. સ્પષ્ટપણે, જેમ અમે અગાઉ નોંધ્યું છે, એવો આક્ષેપ અધિનિયમની કલમ ૧૨એ હેઠળ કરદાતાને પહેલેથી અપાયેલ નોંધણી રદ કરવા માટે કલમ ૧૨એએ(૩) નો આશરો લેવા માટે આધાર બની શકતો

નથી. અમારા વિચારપૂર્વકના મત મુજબ, ઉપરોક્ત કારણસર કમિશનર કરદાતાને પહેલેથી અપાયેલ નોંધણીનું પુનઃપરીક્ષણ કરી શકતા નહોતા, કારણ કે કલમ ૧૨એએ(૩) હેઠળ નોંધણી રદ કરવાની તેમની સત્તા માત્ર આ પરીક્ષણ સુધી મર્યાદિત હતી કે કરદાતા સોસાયટી/સંઘની પ્રવૃત્તિઓ સાચી છે કે નહીં અથવા તે જાહેર કરાયેલા હેતુઓ અનુસાર ચલાવવામાં આવતી નથી. કમિશનરના આદેશમાંથી પ્રગટ થતી ચર્ચાના પ્રકાશમાં, અમારા વિચારપૂર્વકના મત મુજબ, કમિશનરે લીધેલું પગલું અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ(૩) ના પરિમાણોમાં આવતું નથી અને તેથી આક્ષેપિત આદેશ કાનૂની રીતે દોષિત છે.

૯. આ તબક્કે, અમે ઝડપથી એટલું ઉમેરવું યોગ્ય સમજીએ છીએ કે ૧.૪.૨૦૦૯ થી અમલમાં આવેલ સુધારિત કલમ ૨(૧૫) મુજબ કરદાતાની પ્રવૃત્તિઓ “ધર્માદા હેતુ” શબ્દપ્રયોગના અર્થક્ષેત્રમાં આવે છે કે નહીં, તે મુદ્દાના ગુણદોષ અંગે અમે કોઈ ટિપ્પણી કરતા નથી. આ અપીલમાં માત્ર એટલો જ મુદ્દો નક્કી કરવામાં આવ્યો છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ(૩) હેઠળ કમિશનરને પ્રદાન કરાયેલ રદ કરવાની સત્તાનો ઉપયોગ કરવા માટે સુધારિત કલમ ૨(૧૫) ની લાગુ પડતાળની તપાસ કરવી, તે કલમ ૧૨એએ(૩) ના વ્યાપ અને પરિધિમાં આવતું નહોતું. આ તબક્કે, અમે વધુમાં એટલું પણ જણાવીએ છીએ કે આક્ષેપિત આદેશમાં કમિશનર દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલા મુદ્દાઓની તપાસ કરવી આવક વિભાગની સત્તાથી બહાર નથી; તેમ છતાં, આવી તપાસ માત્ર યોગ્ય કાર્યવાહી દરમિયાન જ કરી

શકાય, જેમ કે વર્તમાન મામલામાં મૂલ્યાંકન કાર્યવાહી દરમિયાન. અમારો નિર્ણય માત્ર આ આધાર પર ટકેલો છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ(૩) હેઠળ કમિશનરને ઉપલબ્ધ મર્યાદિત સત્તાઓને ધ્યાને લેતા, કમિશનર દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલ આક્ષેપિત આદેશ કાયદેસર રીતે માન્ય નથી. જોકે, સંબંધિત મૂલ્યાંકન કાર્યવાહી દરમિયાન, જો યોગ્ય સમજવામાં આવે, તો આક્ષેપિત આદેશમાં ઉઠાવવામાં આવેલા મુદ્દાઓ પર વિચાર કરવા માટે એ.ઓ. માટે ખુલ્લું રહેશે.”

૫. વર્તમાન મામલામાં પણ, ઇન્કમ ટેક્સ અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨(૧૫) ની સુધારેલ જોગવાઈઓના આધારે ડી.આઈ.ટી.(ઈ) દ્વારા નોંધણી રદ કરવામાં આવી છે, તેથી અમારું સુવિચારિત મત એ છે કે ડી.આઈ.ટી.(ઈ) દ્વારા લેવામાં આવેલ કાર્યવાહી ઇન્કમ ટેક્સ અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૨એએ(૩) ની અનુમત્ય મર્યાદાઓમાં આવતી નથી અને તેથી, પડકારાયેલ આદેશ કાયદેસર રીતે દોષિત છે. અમે વધુમાં ઉમેરીએ છીએ કે, સુધારેલ ઇન્કમ ટેક્સ અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨(૧૫) મુજબ આકારણીપાત્રની પ્રવૃત્તિઓ ધર્માદા હેતુના અર્થક્ષેત્રમાં આવે છે કે નહીં, તે મુદ્દાની ગુણદોષના આધાર પર અમે કોઈ ટિપ્પણી કરી રહ્યા નથી અને અમે માત્ર મામલાના આ પાસાનું નિર્ધારણ કરી રહ્યા છીએ કે ડી.આઈ.ટી.(ઈ) દ્વારા કલમ ૧૨એએ(૩) હેઠળ પસાર કરાયેલ આદેશ કાયદેસર રીતે દોષિત છે. ડી.આઈ.ટી.(ઈ) દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલો આ મુદ્દો, ઇન્કમ ટેક્સ અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૨એએ(૩) હેઠળ તેને ઉપલબ્ધ મર્યાદિત સત્તાઓને ધ્યાનમાં લેતા અનુમત્ય નથી. તેમ છતાં, જો યોગ્ય સમજે તો, સંબંધિત

મૂલ્યાંકન કાર્યવાહી દરમિયાન પડકારાયેલ આદેશમાં ઉઠાવવામાં આવેલા તમામ મુદ્દાઓ પર વિચાર કરવાની સત્તા એ.ઓ. માટે ખુલ્લી રહેશે

૬. ઉપરોક્ત પરિચ્છેદમાં અમારી ચર્ચાને ધ્યાનમાં લેતા, અમે આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની ધારા ૧૨એએ(૩) હેઠળ ડીઆઈટી(ઈ) ના આદેશને રદ કરીએ છીએ અને આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની ધારા ૧૨એ હેઠળ આકારણીધારકને આપવામાં આવેલ નોંધણીને પુનઃસ્થાપિત કરીએ છીએ.”

૮.૬ આવકવેરા વિભાગ, આઈ.ટી.એ.ટી. દ્વારા પસાર કરાયેલા આદેશથી અસંતુષ્ટ થઈ, હાલની અપીલ સાથે સમક્ષ આવ્યું છે. આવકવેરા વિભાગ તરફથી રજૂઆતો:—

૯. રેવન્યૂ તરફથી હાજર થયેલા વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ શ્રી એમ. આર. ભટ્ટે જોરશોરથી રજૂઆત કરી હતી કે અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળ જી.સી.એ.નું નોંધણી રદ કરતાં આવકવેરાના નિર્દેશક (મુક્તિ) દ્વારા પારિત કરાયેલા આદેશમાં દખલ કરીને આઈ.ટી.એ.ટી.એ ગંભીર ભૂલ કરી હતી. શ્રી ભટ્ટના જણાવ્યા મુજબ, અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) હેઠળ થયેલા સુધારાના પરિપ્રેક્ષ્યમાં, ડી.આઈ.ટી. (મુક્તિ) એ એવો અભિપ્રાય અપનાવવામાં યોગ્યતા ધરાવતા હતા કે જી.સી.એ.ની પ્રવૃત્તિઓને પરોપકારી કહી શકાય તેવી નથી અને આવી પ્રવૃત્તિઓ ટિકિટોના વેચાણમાંથી આવક, આઈ.સી.સી.માંથી આવક, આંતરરાષ્ટ્રીય ક્રિકેટ મેચોના આયોજનમાંથી આવક વગેરે દ્વારા નફો કમાવવાના

તત્વ સાથે વ્યાપારી સ્વરૂપની હતી. શ્રી ભટ્ટે આગળ રજૂ કર્યું કે ડી.આઈ.ટી. (મુક્તિ) એ એવો અભિપ્રાય અપનાવવામાં પણ યોગ્યતા ધરાવતા હતા કે ભલે બી.સી.સી.આઈ.એ નિર્ધારિતને આપવામાં આવેલી રકમને સબસિડી તરીકે મંજૂર કરી હોય, તોય તેનું સ્વરૂપ અનુદાન જેવું નહોતું. શ્રી ભટ્ટે રજૂ કર્યું કે ટેલિવિઝન પ્રસારણ દ્વારા મળતી મોટાભાગની જાહેરાતો સર્વોચ્ચ સંસ્થા હોવાને કારણે બી.સી.સી.આઈ.ને પ્રાપ્ત થાય છે; તેથી બી.સી.સી.આઈ. દ્વારા આપવામાં આવતી કહેવાતી સબસિડી હકીકતમાં આંતરરાષ્ટ્રીય ટેસ્ટ મેચો અને એકદિવસીય આંતરરાષ્ટ્રીય મેચોના આયોજનને કારણે થતા જાહેરાત આવકના વહેંચણાનો એક પ્રકાર માત્ર છે, જેના પરિણામે બી.સી.સી.આઈ.એ વિશાળ જાહેરાત આવક એકત્રિત કરી છે. શ્રી ભટ્ટે વધુમાં રજૂ કર્યું કે આ પ્રાપ્તિની પ્રકૃતિ, ભલે નિર્ધારિત દ્વારા તેને સબસિડી કહેવામાં આવી હોય, તેમ છતાં અનિવાર્ય રીતે તે નિર્ધારિતની પ્રવૃત્તિમાંથી પ્રાપ્ત થયેલી આવકના સ્વરૂપની હતી.

૧૦. અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૨એએ(૩) ને કલમ ૨(૧૫) સાથે વાંચતા, શ્રી ભટ્ટે રજૂ કર્યું કે ભલે પ્રવૃત્તિઓ બીજી પક્ષકાર સાથેની વ્યવસ્થા અનુસાર ચલાવવામાં આવી હોય, છતાં તે પ્રવૃત્તિઓ પરોપકારી ન હોવાથી અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૨એએ(૩)નો પ્રહાર થતો હતો. ટ્રસ્ટની પ્રવૃત્તિઓમાં વાસ્તવિકતાનો અર્થ વાંચતા અને ટ્રસ્ટના ઉદ્દેશ્યોને ધ્યાનમાં લેતા, શ્રી ભટ્ટે રજૂ કર્યું કે “વાસ્તવિકતા” શબ્દપ્રયોગનો ઉપયોગ માત્ર એ જાણવા માટે કરવામાં આવ્યો છે કે સંસ્થા પરોપકારી હતી કે નહોતી. એકવાર સંસ્થાને પરોપકારી હેતુ માટે ન હોવાનું

ઠરાવવામાં આવી, ત્યારબાદ કલમ ૧૨એએ હેઠળનું નોંધણીપત્ર ડીઆઈટી (એક્ઝેમ્પ્શન) દ્વારા ચથાર્થ રીતે રદ કરવામાં આવ્યું.

૧૧. ઉપર ઉલ્લેખિત પરિસ્થિતિઓમાં, શ્રી ભટ્ટ પ્રાર્થના કરે છે કે, આ અપીલમાં ગુણાવલિ રહેલી હોવાથી, તે મંજૂર કરવામાં આવે અને કાયદાનો મહત્વનો પ્રશ્ન મહેસૂલના પક્ષે અને આકારણીધારકના વિરુદ્ધ ઉત્તરિત કરવામાં આવે. પ્રતિવાદી-આકારણીધારક તરફથી રજૂઆતો:

૧૨. બીજી તરફ, આ અપીલનો જી.સી.એ. તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલ શ્રી જે.પી. શાહ દ્વારા જોરદાર વિરોધ કરવામાં આવ્યો છે. શ્રી શાહે રજૂ કર્યું છે કે ડી.આઈ.ટી. (એક્ઝેમ્પ્શન) દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા આદેશને રદ કરીને બાજુએ મૂકવામાં આઈ.ટી.એ.ટી. દ્વારા કોઈ ભૂલ, કાયદાની ભૂલ તો દૂરની વાત, કરવામાં આવી હોવાનું કહી શકાય નહીં. શ્રી શાહે રજૂ કર્યું છે કે જી.સી.એ.ની સ્થાપના થતી વેળાથી લઈને અધિનિયમ હેઠળ નોંધણી આપવામાં આવેલી તારીખ સુધી એસોસિએશનના ઉદ્દેશ્યો સમાન જ રહ્યા છે અને તેની વાસ્તવિકતા પર પ્રશ્ન ઊભો થાય એવો કોઈ ફેરફાર થયેલો નથી. શ્રી શાહે રજૂ કર્યું છે કે આકારણીપાત્ર વ્યક્તિ અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) મુજબ દાનધર્મી પ્રવૃત્તિ હાથ ધરતી હતી એમ કહી શકાય નહીં એવો ડી.આઈ.ટી. (એક્ઝેમ્પ્શન)નો અભિપ્રાય કાયદાની દૃષ્ટિએ ભૂલભર્યો છે. શ્રી શાહે રજૂ કર્યું છે કે કોઈપણ સ્થિતિમાં, અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ(૩) રદ કરવા માટે માત્ર એટલું જ નિર્ધારિત કરે છે કે ટ્રસ્ટની પ્રવૃત્તિઓ વાસ્તવિક ન હોય અથવા પ્રવૃત્તિઓ ટ્રસ્ટના ઉદ્દેશ્યો અનુસાર ચલાવવામાં આવતી

ન હોય.

૧૩. શ્રી શાહે અમને એસોસિએશનના વિવિધ હેતુઓ રજૂ કર્યા અને અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ(૧) અને ૧૨એએ(૩) તેમજ અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ના પ્રથમ પરંતુકમાં વપરાયેલા સ્પષ્ટ અને ભિન્ન શબ્દો તરફ ધ્યાન દોર્યું. શ્રી શાહે રજૂઆત કરી કે મૂળરૂપે ૨૦૦૩માં જ નોંધણી મંજૂર થવી, સત્તાધિકારીઓ આ બાબતે સંતોષ પામ્યા હતા કે આકારણીપાત્ર અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળ જાહેર પરોપકારી ટ્રસ્ટ છે, તે સ્પષ્ટ દર્શાવે છે. શ્રી શાહે અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ(૩) નો ઉલ્લેખ કરતાં રજૂ કર્યું કે આપવામાં આવેલી નોંધણીનું રદ કરવું કાયદામાં માત્ર નીચે દર્શાવેલ પરિસ્થિતિઓમાં જ અનુમત્ય છે;

(૧) ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની પ્રવૃત્તિઓ સાચી નથી અથવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાના હેતુઓ અનુસાર ચલાવવામાં આવતી નથી તે બાબતે કમિશનર પોતાની સંતોષની નોંધ કરે ત્યારે; આમ, અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ(૩) હેઠળ નિર્ધારિત આધારભૂત કારણો અને સામગ્રી દર્શાવતી કારણ દર્શાવો નોટિસ જારી કરવામાં આવી હોય ત્યાં સુધી અને તે પહેલાં નોંધણી રદ કરવાની બાબત, સ્વયંપ્રેરિત રીતે, ઉદ્ભવતી નથી.

૧૪. શ્રી શાહે ત્યારબાદ અમને કેન્દ્રીય પ્રત્યક્ષ કર બોર્ડ દ્વારા દિનાંક ૧૯મી ડિસેમ્બર, ૨૦૦૮ના રોજ જારી કરવામાં આવેલ પરિપત્ર ક્રમાંક ૧૧ ઓફ ૨૦૦૮ રજૂ કર્યું. આ પરિપત્ર અધિનિયમ, ૧૯૬૧ની કલમ ૨(૧૫)ના ઉપબંધની જોગવાઈનો સમાવેશ થયા પછીની પરિસ્થિતિમાં જારી કરવામાં આવ્યું હતું. શ્રી શાહે રજૂ કર્યું કે પરિપત્રના વાચનથી સ્પષ્ટ થાય છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ(૩) હેઠળ

નોંધણી નકારવાનો પ્રશ્ન ફક્ત એવા જ કેસોમાં ઊભો થાય, જેમાં કોઈ સંસ્થા સામાન્ય જનહિતના પરોપકારી હેતુ ધરાવતી પરોપકારી સંસ્થા તરીકેની પોતાની સ્થિતિનો ઉપયોગ સાચો હેતુ છુપાવવા માટે માત્ર આવરણ અથવા ઉપાય તરીકે કરતી હોય અને તે હેતુ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા સિવાય બીજું કંઈ ન હોય અથવા વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા સંબંધિત કોઈપણ સેવા પૂરી પાડવાનો હોય. શ્રી શાહે રજૂ કર્યું કે હાલના કેસમાં, ફરિયાદી આવક વિભાગ પ્રવૃત્તિઓની ચથાર્થતાના અભાવનું સૂચન કરે તેવું કોઈ દૃઢ સામગ્રી દ્વારા સાબિત કરવામાં સફળ થયું નથી. શ્રી શાહે રજૂ કર્યું કે આવક વિભાગના મનમાં રહેલી ખોટી ગેરસમજ એવી છે કે મેચોના આયોજન દ્વારા જી.સી.એ.એ વ્યાવસાયિક અથવા વાણિજ્યિક સ્વભાવ પ્રદર્શિત કર્યો હોવાનું કહી શકાય. ઉપરોક્ત પરિસ્થિતિઓમાં, શ્રી શાહ પ્રાર્થના કરે છે કે આ અપીલમાં કોઈ ગુણ નથી, તેથી તે નામંજૂર કરવામાં આવે અને જે મહત્વનો કાનૂની પ્રશ્ન આધારે આ કર અપીલ સ્વીકારવામાં આવી છે, તેનો જવાબ આકારણીગ્રાહીના પક્ષમાં અને આવક વિભાગના વિરુદ્ધ આપવામાં આવે.

૧૫. શ્રી શાહે પોતાની રજૂઆતોના સમર્થનમાં, તમિલ નાડુ ક્રિકેટ એસોસિએશન વિ. ડિરેક્ટર ઓફ ઈનકમ ટેક્સ (એક્ઝેમ્પ્શન) અને અન્ય, (૨૦૧૪) ૩૬૦ આઈટીઆર ૬૩૩ (મદ્રાસ) ના કેસમાં મદ્રાસ વડી અદાલતના નિર્ણય પર મજબૂત આધાર મૂક્યો છે.

૧૬. આવકવેરા વિભાગ તરફથી હાજર થયેલા વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ શ્રી ભટ્ટે, પ્રતિઉત્તરમાં, આ અદાલતના ધ્યાન પર લાવ્યું કે તમિલ નાડુ ક્રિકેટ એસોસિએશન (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં મદ્રાસ વડી અદાલતનો જે નિર્ણય છે, જેના પર આસેસી

તરફથી ભારે નિર્ભરતા મૂકવાનો પ્રયત્ન કરવામાં આવે છે, તેને આવકવેરા વિભાગ દ્વારા સર્વોચ્ચ અદાલત સમક્ષ પડકારવામાં આવ્યો છે. આવકવેરા વિભાગ દ્વારા પ્રસ્તુત કરાયેલ અપીલની સર્વોચ્ચ અદાલતે હજી સુધી સુનાવણી કરી નથી.

વિશ્લેષણ

૧૭. પક્ષકારોની તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન વકીલોને સાંભળ્યા બાદ અને નોંધ પર રહેલી સામગ્રીનું અવલોકન કર્યા પછી, અમારા વિચારાર્થે માત્ર એક જ પ્રશ્ન ઊભો થાય છે કે, શું આઈ.ટી.એ.ટી.એ વાંધાગ્રસ્ત આદેશ પસાર કરવામાં કોઈ ભૂલ કરી હતી કે નહીં.

૧૮. અધિનિયમની નોંધણી માટેની પ્રક્રિયા નિર્ધારિત કરે છે. તે મુજબ, નોંધણી માટેની અરજી પ્રાપ્ત થતાં, ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની પ્રવૃત્તિઓની પ્રામાણિકતા અંગે પોતાનો સંતોષ થાય તે હેતુસર, કમિશનરે ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાથી એવા દસ્તાવેજો અથવા માહિતી મંગાવવાની રહે છે. આ કલમ કમિશનરને આ સંદર્ભે જરૂરી જણાય તેવી તપાસ કરવાની સત્તા પણ આપે છે. એકવાર કમિશનરને ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાના ઉદ્દેશ્યો તથા ટ્રસ્ટની પ્રવૃત્તિઓની પ્રામાણિકતા અંગે સંતોષ થાય અથવા વિશ્વાસ થાય, ત્યારે તેને ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની નોંધણી કરતાં લેખિત આદેશ પસાર કરવાનો રહે છે; અને જો તેને એવો સંતોષ ન થાય, તો તેને ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની નોંધણી નકારતો લેખિત આદેશ પસાર કરવાનો રહે છે. અધિનિયમની , જે , ૨૦૦૪ હેઠળ ૦૧.૧૦.૨૦૦૪ થી અમલમાં આવતા દાખલ કરવામાં આવી હતી, અને તેમાં , ૨૦૧૦ દ્વારા ૦૧.૦૬.૨૦૧૦ થી કરવામાં આવેલા સુધારા દ્વારા નિર્દિષ્ટ પરિસ્થિતિઓમાં આપવામાં આવેલી નોંધણી રદ કરવાની કમિશનરને સત્તા

આપવામાં આવી છે, તે નીચે મુજબ છે:-

“૨૦૦૪ હેઠળ દાખલ કરાયેલ જોગવાઈ:

:-

જ્યાં કોઈ ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાને ઉપકલમ (બી) હેઠળ પેટા-કલમ (૧) મુજબ નોંધણી આપવામાં આવી હોય અને ત્યારબાદ કમિશનર આ બાબતે સંતુષ્ટ થાય કે આવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની પ્રવૃત્તિઓ અસલી નથી અથવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાના હેતુઓને અનુરૂપ રીતે હાથ ધરવામાં આવી રહી નથી, તેવી સ્થિતિમાં, જેમ બને તેમ, તે લેખિત આદેશ દ્વારા આવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની નોંધણી રદ કરશે.

પરંતુ શરતે કે આ ઉપ-કલમ હેઠળ કોઈ આદેશ પસાર કરવામાં નહીં આવે, જ્યાં સુધી એવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાને સુનાવણીની વાજબી તક આપવામાં ન આવી હોય.”

૨૦. વર્ષ ૨૦૧૦માં થયેલા સુધારા પછી, આવકવેરા અધિનિયમ આ મુજબ વાંચાય છે:

”:- જ્યાં કોઈ ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાને ઉપ-કલમ (બી) ની પેટા-કલમ (૧) હેઠળ નોંધણી મંજૂર કરવામાં આવી હોય અથવા તેને તેના સુધારા પહેલાંના પ્રાવધાન મુજબ, ૧૯૯૬ (૩૩ માંથી ૧૯૯૬) દ્વારા સુધારા પહેલાં, કોઈપણ સમયે નોંધણી પ્રાપ્ત થઈ હોય અને ત્યારબાદ કમિશનર આ બાબતે સંતુષ્ટ થાય કે આવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની પ્રવૃત્તિઓ સાચી નથી અથવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાના હેતુઓ અનુસાર ચલાવવામાં આવતી નથી, જેવી સ્થિતિ હોય તે મુજબ, તે એવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની નોંધણી રદ કરતા લેખિત આદેશ પસાર કરશે:

શરત એવી છે કે આ ઉપકલમ હેઠળ કોઈ આદેશ પસાર કરવામાં આવશે નહીં, જો સુધી તેવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાને સાંભળવાની વાજબી તક આપવામાં આવી ન હોય."

૨૧. આ રીતે, આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની તુલનામાં, જ્યાં નોંધણી મંજૂર કરવા માટે ટ્રસ્ટના હેતુઓ વિષે તેમજ પ્રવૃત્તિઓની ખરાઈ વિષે સંતોષ આવશ્યક હોય છે, ત્યાં હેઠળ નોંધણી રદ કરવા માટે માત્ર એટલું જ આગ્રહિત છે કે ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની પ્રવૃત્તિઓ ખરાખરીની છે કે નહીં અને શું તે પ્રવૃત્તિઓ ટ્રસ્ટના હેતુઓ અનુસાર ચલાવવામાં આવે છે કે નહીં, તે બાબતે સંતોષ થવો જોઈએ. તેથી, ટ્રસ્ટ ખરું હોય, અર્થાત્ તેના હેતુઓ ખરાખરીના હોય, છતાં પણ જો તેની પ્રવૃત્તિઓ ખરાખરીની ન હોય અને તે ટ્રસ્ટના હેતુઓ અનુસાર ચલાવવામાં આવતી ન હોય, તો તે નોંધણી રદ કરવા માટે યોગ્ય આધાર પૂરું પાડશે. આથી, દરેક મામલે, નોંધણી મંજૂર કરવી હોય કે નોંધણી રદ કરવી હોય, તે બાબત અધિનિયમની અને માં નિર્ધારિત માપદંડોના આધારે આપવામાં આવેલા નિષ્કર્ષો પર કમિશનરના સંતોષ પર આધારિત રહે છે, જેવી પરિસ્થિતિ હોય તે મુજબ.

૨૨. અધિનિયમ હેઠળ ટ્રસ્ટનું નોંધણીકરણ, અધિનિયમની જોગવાઈઓ મુજબ કરવેરામાંથી કેટલાક લાભો પ્રદાન કરે છે. કઈ શરતો હેઠળ ટ્રસ્ટની આવક અધિનિયમની જોગવાઈઓ મુજબ મુક્ત ગણાશે તે અધિનિયમ હેઠળ તેમજ તેમાં સ્પષ્ટપણે નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યું છે. અધિનિયમની ધારા ખાસ કરીને એવી પરિસ્થિતિઓ દર્શાવે છે જેમાં ટ્રસ્ટની આવક વ્યક્તિના અગાઉના વર્ષના કુલ આવકમાં સમાવેશ કરવાનાં નથી. તેવી જ રીતે, અધિનિયમની ધારા ધાર્મિક અથવા

પરોપકારી હેતુઓ માટે ધારિત સંપત્તિમાંથી પ્રાપ્ત આવક અંગે જોગવાઈ કરે છે.

૨૩. તેથી, જ્યારે આસેસી એવી પ્રવૃત્તિઓમાંથી આવક પ્રાપ્ત કરે છે, જે ટ્રસ્ટના ઉદ્દેશો સાથે તેમજ અધિનિયમ સાથે સુસંગત આવે છે અને એવા સ્ત્રોતોમાંથી પણ આવક પ્રાપ્ત કરે છે, જે ટ્રસ્ટના ઉદ્દેશોમાં કડક અર્થમાં આવતાં નથી, ત્યારે માત્ર આ એક જ આધાર પર કે આસેસી એવી આવક પ્રાપ્ત કરે છે જે પોતે જ તરત મુક્તિ માટે પાત્ર ઠરતી નથી, તેના કારણે અધિનિયમ હેઠળની નોંધણી રદ કરવા માટે આગળ વધવામાં નહીં આવે. આવા કેસોમાં અંતે જે પ્રશ્ન ઊભો થાય છે તે માત્ર એટલો જ છે કે આવી આવકને કરજવાબદારીમાંથી મુક્ત કરવા માટે અધિનિયમની જોગવાઈઓનો કોઈ રીતે અમલ પડે છે કે કેમ તેની વિચારણા કરવાનો. આ મૂલ્યાંકન સંબંધિત બાબતો છે અને તેનો પ્રવૃત્તિની ખરાઈ સાથે અથવા ટ્રસ્ટના ઉદ્દેશો અનુસાર ન હોય તેવી પ્રવૃત્તિઓ સાથે કોઈ સંબંધ નથી. આસેસીની તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલે યોગ્ય રીતે દર્શાવ્યા મુજબ, અને તા. ૧૯.૧૨.૨૦૦૮ના પરિપત્ર ક્રમાંક ૧૧/૨૦૦૮ના વાચનથી સ્પષ્ટ થાય છે તેમ, અધિનિયમમાં પ્રથમ શરતપ્રસ્તાવ ઉમેરવાનો હેતુ માત્ર એવી સંસ્થા પર નિયંત્રણ લાવવાનો હતો, જે 'સામાન્ય જનહિત'ના આવરણ હેઠળ માત્ર વ્યવસાયિક અથવા વાણિજ્યિક પ્રવૃત્તિ ચલાવી અધિનિયમ હેઠળની જવાબદારીમાંથી બચવા અને તે દ્વારા અધિનિયમ હેઠળ અયોગ્ય રીતે મુક્તિ મેળવવા પ્રયત્ન કરે છે.

૨૪. આકારણીગ્રાહી તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલ શ્રી જે.પી. શાહ દ્વારા રજૂ કરવામાં આવેલી દલીલોનો સાર અને તાત્પર્ય આ પ્રમાણે સંક્ષેપમાં રજૂ કરી શકાય;

- (૧) ગુજરાત ક્રિકેટ એસોસિએશન બી.સી.સી.આઈ.નું સંલગ્ન સભ્ય છે, જે ભારતમાં ક્રિકેટની બધી પ્રવૃત્તિઓ પર નિયંત્રણ રાખે છે અને તેનું નિયમન કરે છે.
- (૨) ગુજરાત ક્રિકેટ એસોસિએશન માટે આવકનું એકમાત્ર સ્ત્રોત ટુર્નામેન્ટ સબસિડીના હિસાબે બીસીસીઆઈ પાસેથી થોડી રકમની પ્રાપ્તિ છે.
- (૩) ગુજરાત ક્રિકેટ એસોસિએશન એક બિન-નફાકારક સંસ્થા છે અને તે તેના વધિચારા ભંડોળનો ઉપયોગ ક્રિકેટની રમતના પ્રોત્સાહન માટે કરે છે, તથા તેના ઉદ્દેશો તેના સભ્યો વચ્ચે કોઈપણ વધિચારા ભંડોળનું વિતરણ કરવાની મનાઈ કરે છે.
- (૪) ગુજરાત ક્રિકેટ એસોસિએશનમાં કાર્યકારી સમિતિના તમામ સભ્યો માનદ પદ ધારણ કરે છે.
- (૫) ગુજરાત ક્રિકેટ એસોસિએશને આંતરરાષ્ટ્રીય પ્રતિષ્ઠા ધરાવતા ઉત્તમ ક્રિકેટરોની નોંધપાત્ર સંખ્યા ઊભી કરી છે અને તે જાતિ, પંથ, દરજ્જો, ધર્મ વગેરેનો ભેદભાવ રાખ્યા વિના પ્રતિભાનું સંવર્ધન કરીને હાંસલ કરવામાં આવ્યું હતું. તે ક્રિકેટના ખેલના અન્ય એક પાસાને પણ, અર્થાત્ અમ્પાયરિંગને, સહાયતા પ્રદાન કરે છે.
- (૬) ગુજરાત ક્રિકેટ એસોસિએશન પાસે સ્વનિર્ભર માળખું છે અને તે કોઈપણ સરકાર તરફથી કોઈ સહાય, મદદ, અનુદાન અથવા સબસિડી વિના ગુજરાત રાજ્યમાં ક્રિકેટને પ્રોત્સાહન આપે છે.
- (૭) ગુજરાત ક્રિકેટ એસોસિએશને અમદાવાદ ખાતે સમગ્ર મોટેરા સ્ટેડિયમનું આધુનિકીકરણ કરીને વિશ્વસ્તરીય માળખાકીય સુવિધા ઊભી કરી છે.
- (૮) ગુજરાત ક્રિકેટ એસોસિએશન તેના ખેલાડીઓને વૈધકીય સહાય, કોચો,

ફિઝિયોથેરાપિસ્ટો, ડોક્ટરો વગેરેને મહેનતાણું આપે છે.

(૯) તે ક્રિકેટની રમતને પ્રોત્સાહન આપવા માટે વિવિધ કાર્યક્રમોનું આયોજન કરે છે.

(૧૦) મેદાન બુકિંગ શુલ્કના આધાર પર, એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે માત્ર વિશેષ કિસ્સાઓમાં જ, ક્રિકેટ મેચો રમવાના હેતુસર જ તે વસૂલવામાં આવ્યું હતું.

(૧૧) રણજી ટ્રોફી અને અન્ય મેચો જાહેર દર્શન માટે ખુલી છે અને કોઈ ટિકિટો વેચવામાં આવતી નથી.

(૧૨) આંતરરાષ્ટ્રીય મેચો પર શુલ્ક વસૂલવામાં આવે છે, પરંતુ જો દર્શન નિઃશુલ્ક રાખવામાં આવે તો વ્યવહારનું સંચાલન કરવું અશક્ય બને, તેથી તે માત્ર નામમાત્રનું શુલ્ક રહેશે.

૨૫. ઉપરોક્ત દર્શાવે છે કે તેમાં નફાખોરીનો કોઈ હેતુ નથી.

૨૬. જાહેરાત વગેરેથી પ્રાપ્ત આવક બાબતે, એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અસેસીને સમગ્ર વર્ષ દરમિયાન સ્ટેડિયમનું જાળવણી-રખાવ કરવું પડે છે અને જ્યારે આંતરરાષ્ટ્રીય મેચો વર્ષમાં માત્ર એક કે બે વખત જ રમાય છે અથવા કદાચ બે વર્ષમાં એક વખત રમાય છે, ત્યારે આંતરરાજ્ય અધિકારોના હસ્તાંતરણ માટે વસૂલવામાં આવતા શુલ્કની તુલનામાં સ્ટેડિયમના જાળવણી-રખાવનો ખર્ચ ઘણો વધુ હોય છે.

૨૭. તમામ નાણાંનો ઉપયોગ ક્રિકેટના પ્રચાર માટે આવશ્યક અવસરચના ઉભી કરવા તથા ખેલાડીઓના વિકાસ માટે અને રમતના પ્રોત્સાહન માટે કરવામાં આવે છે

અને એસોસિયેશનના કોઈપણ સભ્યના વ્યક્તિગત હેતુ માટે કોઈ નાણાંનો ઉપયોગ કરવામાં આવતો નથી.

૨૮. એસોસિયેશનની પ્રવૃત્તિઓ વ્યાવસાયિક ધોરણે ચલાવવામાં આવતી નથી.

૨૯. કરદાતાની પ્રવૃત્તિઓ વાણિજ્યિક સ્વરૂપની છે એવા ભૂલભર્યા આધાર પર નોંધણી રદ કરવામાં આવી શકી ન હોત. અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ સાથે કલમ ૨(૧૫) નો સહવાંચન કરીને અમલમાં મૂકવા માટે, આવકવેરા વિભાગે એવું દર્શાવવું આવશ્યક છે કે પ્રવૃત્તિઓ સંઘના હેતુઓ અનુસાર નથી.

૩૦. તેના મુખ્ય પરોપકારી હેતુની સિદ્ધિ માટે, જો કોઈ સંસ્થા કેટલીક વાણિજ્યિક પ્રવૃત્તિ ચલાવે અને તેમાંથી નફો થાય, તો માત્ર તે કારણે તેને નફાખોરીના હેતુવાળી વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિ ગણાવી શકાય નહીં, જ્યાં સુધી મેળવેલ નફાનો ઉપયોગ મુખ્ય પરોપકારી હેતુ હાંસલ કરવા માટે કરવામાં આવે છે.

૩૧. મહેસૂલ વિભાગની તરફથી પ્રતિપાદિત કરાયેલ દલીલોનો સારાંશ અને તાત્પર્ય સંક્ષેપમાં આ મુજબ રજૂ કરી શકાય;

(૧) એ માનવું માત્ર તર્કસંગત છે કે અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) માં તા. ૧લી જાન્યુઆરી, ૨૦૧૯ થી કરવામાં આવેલ સુધારા પછી અસેસીની પ્રવૃત્તિઓ હવે પરોપકારી હેતુઓની વ્યાખ્યાની અંદર આવતી નથી.

(૨) સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના નામે અસેસી વેપાર પ્રવૃત્તિમાં સંલગ્ન છે.

(૩) એકવાર પ્રવૃત્તિઓ ધર્માદાય તરીકે પાત્ર રહેતી બંધ થાય, ત્યારે ધર્માદાયના હેતુ માટે તેને ચથાર્થ કહી શકાય નહીં.

(૪) ક્રિકેટના ખેલને પ્રોત્સાહન આપવાને અને વિકાસ કરવાને બદલે,

આકારણીધારક ક્રિકેટના ખેલને મનોરંજન તરીકે પ્રોત્સાહન આપી રહ્યો છે અને તેનો વિકાસ કરી રહ્યો છે એવું કહી શકાય અને આંતરરાષ્ટ્રીય મેચોની ટિકિટો અત્યંત ઊંચી કિંમતે વેચાય છે. આવી પરિસ્થિતિઓમાં, આવક ઉત્પન્ન કરવા માટે આકારણીધારકે સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાની પ્રવૃત્તિઓને વાણિજ્યિક પ્રવૃત્તિમાં ફેરવી દીધી છે એવું કહી શકાય.

૩૨. અમે તમિલ નાડુ ક્રિકેટ એસોસિયેશન (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં મદ્રાસ વડી અદાલતનો સમગ્ર ચુકાદો અવલોકન કર્યો છે. મદ્રાસ વડી અદાલતે આપેલા તર્કક્રમ અને વિષય અંગે લીધેલા અભિપ્રાયથી અમે વિશ્વસ્ત છીએ. એ સત્ય છે કે મદ્રાસ વડી અદાલતના નિર્ણયને સર્વોચ્ચ અદાલત સમક્ષ પડકારવામાં આવ્યો છે. સર્વોચ્ચ અદાલતે હજી સુધી આ મુદ્દાની તપાસ કરીને એ અંગે વિચાર્યું નથી કે મદ્રાસ વડી અદાલતે લીધેલો અભિપ્રાય કાનૂનની યોગ્ય સ્થાપના છે કે નહીં. તેમ છતાં, આજની તારીખે વિષય અંગે મદ્રાસ વડી અદાલતે લીધેલો અભિપ્રાય અમલમાં છે. અમે મદ્રાસ વડી અદાલતે કરેલ સંબંધિત અવલોકનો ઉદ્ઘટ કરી શકીએ.

ઉદ્દેશ્યોને ધ્યાનમાં લેતા, અમે જણાય છે કે આ ટ્રસ્ટ "સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાનો અન્ય કોઈપણ હેતુ" ના શીર્ષક હેઠળ આવે છે અને તેથી તે અધિનિયમ હેઠળના પરોપકારી હેતુના અર્થક્ષેત્રમાં આવે છે. અધિનિયમની પરોપકારી હેતુની વ્યાખ્યા નોંધણી મંજૂર કરતી વખતે નીચે મુજબ હતી:— " 'પરોપકારી હેતુ' માં ગરીબોને રાહત, શિક્ષણ, તબીબી રાહત અને સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના અન્ય કોઈપણ હેતુના પ્રોત્સાહનનો સમાવેશ થાય છે.

૨૩. ને ,૨૦૦૮ હેઠળ ૧.૪.૨૦૦૮ થી અમલમાં આવે તે રીતે, નીચેની જોગવાઈને

પ્રતિસ્થાપિત કરીને સુધારવામાં આવ્યું હતું, જે નીચે મુજબ વાંચાય છે:

"૨. વ્યાખ્યાઓ. (૧૫) "પરોપકારી હેતુ" માં ગરીબોને રાહત, શિક્ષણ, વૈદ્યકીય રાહત, પર્યાવરણનું સંરક્ષણ (જેમાં જળાગમ ક્ષેત્રો, વનો અને વન્યજીવનનો સમાવેશ થાય છે) અને કલાત્મક અથવા ઐતિહાસિક રસ ધરાવતા સ્મારકો અથવા સ્થળો અથવા વસ્તુઓનું સંરક્ષણ, તેમજ સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના કોઈપણ અન્ય હેતુની પ્રગતિનો સમાવેશ થાય છે. જોકે, સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના કોઈપણ અન્ય હેતુની પ્રગતિ પરોપકારી હેતુ ગણાશે નહીં, જો તેમાં વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનું, અથવા કોઈપણ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય સંબંધિત કોઈ સેવા કોઈ સેસ અથવા ફી અથવા અન્ય કોઈ પ્રતિફળ માટે પ્રદાન કરવાની કોઈ પ્રવૃત્તિનો સમાવેશ થતો હોય, ભલે આવી પ્રવૃત્તિમાંથી થતી આવકના ઉપયોગ કે લાગુકરણની પ્રકૃતિ, અથવા તેના જાળવી રાખવા અંગે કંઈપણ હોય;)"

૨૪. ૧૯૮૩ પહેલાં જે રીતે તે અસ્તિત્વમાં હતી, તે મુજબ 'ચેર' ની વ્યાખ્યામાં ગરીબોને રાહત, શિક્ષણ, વૈદ્યકીય રાહત અને સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના અન્ય કોઈપણ હેતુની પ્રગતિનો સમાવેશ થતો હતો, શરતે કે તેમાં નફા માટે કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનો સમાવેશ ન થતો હોય. "નફા માટે કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનો સમાવેશ ન થતો હોય" એવો શબ્દસમૂહ ૦૧.૦૪.૧૯૮૪ થી અમલમાં આવે તે રીતે ૧૯૮૩ દ્વારા આ કલમમાંથી કાઢી નાખવામાં આવ્યો હતો, જે , માં અનુસંગી સુધારા રૂપે કરવામાં આવ્યો હતો, જેના હેઠળ ધાર્મિક અથવા પરોપકારી ટ્રસ્ટો અને સંસ્થાઓના વ્યવસાયના નફા અને લાભોને તે કલમ હેઠળ મુક્તિ મળવાની હકદારી ન રહે,

સિવાય કે જ્યાં એવો વ્યવસાય (જ) હેઠળની શરતો પૂર્ણ કરતો હોય. આ કલમમાં ફરી એકવાર ૨૦૦૮ના વર્ષમાં , ૨૦૦૮ હેઠળ ૦૧.૦૪.૨૦૦૮ થી અમલમાં આવે તે રીતે સુધારો કરવામાં આવ્યો, જેમાં 'પરોપકારી હેતુ' ની વ્યાખ્યાને સીમિત કરવામાં આવી, કારણ કે 'સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના અન્ય કોઈપણ હેતુની પ્રગતિ' એવા શબ્દસમૂહનો લાભ લઈને, વાણિજ્યિક ધોરણે કાર્યરત અનેક એકમોએ પોતાની આવક પર અથવા તો હેઠળ અથવા અધિનિયમની હેઠળ મુક્તિનો દાવો કર્યો હતો. તેથી, આ મુક્તિના વ્યાપને મર્યાદિત કરવા માટે વર્ષ ૨૦૦૮માં એવો સુધારો કરવામાં આવ્યો કે સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના અન્ય કોઈપણ હેતુની પ્રગતિ પરોપકારી હેતુ ગણાશે નહીં, જો તે હેતુમાં વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય સ્વરૂપની કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનો સમાવેશ થતો હોય, અથવા કોઈ શુલ્ક, ફી કે અન્ય કોઈ પ્રતિફળ માટે વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય સંબંધિત કોઈપણ સેવા આપવાની પ્રવૃત્તિનો સમાવેશ થતો હોય, અને એવી પ્રવૃત્તિથી થયેલી આવકના ઉપયોગ અથવા વિનિયોગની પ્રકૃતિ, અથવા તેની જાળવણી, ભલે જે હોય તે છતાં. જોકે ૨૦૦૮ના સુધારા હેઠળના ઉપબંધ જેવો કોઈ જોગવાઈ ૨૦૦૮ની સ્થાનેપહેલાં કલમમાં ન હતી, તેમ છતાં સર્વોચ્ચ અદાલતે ઠરાવ્યું હતું કે જો કોઈ ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાનો મુખ્ય અથવા પ્રબળ હેતુ પરોપકારી હોય, તો બીજો એવો હેતુ, જે પોતે પરોપકારી ન પણ હોય, પરંતુ મુખ્ય અથવા પ્રબળ હેતુને સહાયક અથવા અનુસંગી માત્ર હોય, તે એવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાને માન્ય પરોપકારી સંસ્થા ગણવામાં અવરોધરૂપ બનતો નથી: જુઓ [૧૯૬૫] ૫૫ આઈટીઆર ૭૨૨ (એસસી) અહેવાલિત (૧૯૮૦) ૧૨૧ આઈટીઆર ૧

(એડલ્.). જો મુખ્ય હેતુ પરોપકારી હોય, તો પ્રબળ હેતુની સિદ્ધિ સુનિશ્ચિત કરવા માટેનો ગૌણ હેતુ તેના પરોપકારી સ્વરૂપને નકારતો નથી અને તે હેતુ એ કારણે ઓછો પરોપકારી બની જતો નથી. વર્ષ ૨૦૦૮ના સુધારાએ એવી સંસ્થા, જેનો હેતુ સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાનો હોય અને જે વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય સ્વરૂપની કોઈ પ્રવૃત્તિ કરતી હોય, અથવા વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય સંબંધિત કોઈપણ સેવા કોઈ શુલ્ક, ફી કે અન્ય કોઈ પ્રતિફળ માટે આપતી હોય, તેને પરોપકારી હેતુનો દરજ્જો ન આપવા માટે અત્યંત મહત્વપૂર્ણ સુધારો કર્યો.

૨૫. આવકવેરા અધિનિયમની જોગવાઈમાં રહેલી શરત મુજબ, જો ઉદ્દેશ્યોમાં સેસ અથવા ફી અથવા અન્ય કોઈ પ્રતિફળ માટે વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનો સમાવેશ થતો હોય, તો આવી પ્રવૃત્તિમાંથી થતી આવકના ઉપયોગ અથવા લાગુ પડવાના સ્વરૂપ, અથવા તેના જતન,નો સ્વભાવ કેવો પણ હોય, સંસ્થાનો દરજ્જો 'પરોપકારી હેતુ' માટેનો ગણાશે નહીં.

૨૬. કેન્દ્રીય પ્રત્યક્ષ કર બોર્ડે, પરિછેદ ૩.૨ માં, પરિપત્રના વ્યાપ અંગે નીચે મુજબ નિર્દેશ કર્યો હતો:— 'આવા કેસમાં, 'સામાન્ય જનહિત' નો હેતુ માત્ર સાચા હેતુને છુપાવવા માટેનો આવરણ કે ઉપાય જ હશે, જ્યારે વાસ્તવિક હેતુ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધો અથવા વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા સાથે સંબંધિત કોઈપણ સેવા પ્રદાન કરવાનો હોય. તેથી, દરેક કેસનો નિર્ણય તેના પોતાના તથ્યોના આધારે કરવો પડશે અને કોઈ સામાન્યકરણ શક્ય નથી. જે કરદાતાઓ એવો દાવો કરે છે કે તેમનો હેતુ , ના અર્થની અંદર 'ધર્માદા હેતુ' છે, તેમણે વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાના સ્વરૂપની કોઈપણ પ્રવૃત્તિ અથવા કોઈપણ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા

સાથે સંબંધિત કોઈપણ સેવા પ્રદાન કરવાનું ટાળવું યોગ્ય રહેશે. ”

૨૭. આ રીતે, અધિનિયમના પ્રાવધાનમાં અપવાદ ઉપબંધ ઉમેરતી વખતે સંસદનો હેતુ માત્ર એવી સંસ્થાઓ પર નિયંત્રણ રાખવાનો છે, જે ટ્રસ્ટના આડશ હેઠળ મુક્તિ મેળવવાનો પ્રયાસ કરે છે.

૨૮. અધિનિયમની જોગવાઈ મુજબ ધાર્મિક અથવા પરોપકારી હેતુઓ માટેની સંપત્તિમાંથી થતી આવક અગાઉના વર્ષના કુલ આવકમાં સમાવેશ કરવામાં આવશે નહીં. ટ્રસ્ટો અથવા સંસ્થાઓની અનુદાનોથી થતી આવક અંગે જોગવાઈ કરે છે. ટ્રસ્ટ/સંસ્થા દ્વારા નોંધણી માટે અરજી કરવાની બાબત અંગે જોગવાઈ કરે છે જેથી જણાવેલ ટ્રસ્ટ/સંસ્થાને અધિનિયમની જોગવાઈઓ હેઠળ મુક્તિનો લાભ મળી શકે. અધિનિયમની ૨૯મી કલમ નોંધણી માટેની પ્રક્રિયા નિર્ધારિત કરે છે. આ સંદર્ભમાં, નોંધણી માટેની અરજી પ્રાપ્ત થતાં, ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થા પ્રવૃત્તિઓની અસલિયત અંગે પોતાને સંતોષ થાય તે માટે કમિશનરે ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાથી આવા દસ્તાવેજો અથવા માહિતી મંગાવવાની હોય છે. આ કલમ કમિશનરને આ બાબતમાં તેને આવશ્યક લાગે તેવી તપાસ કરવાની વધુમાં સત્તા આપે છે. એકવાર કમિશનરને ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાના ઉદ્દેશ્યો અને ટ્રસ્ટની પ્રવૃત્તિઓની અસલિયત અંગે પોતાને સંતોષ થાય, પછી તેને ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની નોંધણી કરતા લેખિત આદેશ પસાર કરવાનો હોય છે; અને જો તેને એવો સંતોષ ન થાય, તો તેને ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની નોંધણી નકારી કાઢતા લેખિત આદેશ પસાર કરવાનો હોય છે.

૩૦. ૦૧.૧૯, ૨૦૦૪ થી અમલમાં આવેલ અને તેમાં ૨૦૧૦ દ્વારા ૦૧.૦૬.૨૦૧૦ થી અમલમાં આવેલ, નિર્દિષ્ટ પરિસ્થિતિઓ હેઠળ આપવામાં

આવેલ નોંધણી રદ કરવાની સત્તા કમિશનરને આપતી સુધારાની જોગવાઈ આ મુજબ વાંચે છે:— ૨૦૦૪ હેઠળ દાખલ કરાયેલ જોગવાઈ: :— જ્યાં કોઈ ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાને ઉપકલમ (બી) હેઠળ પેટા-કલમ (૧) મુજબ નોંધણી આપવામાં આવી હોય અને ત્યારબાદ કમિશનર આ બાબતે સંતુષ્ટ થાય કે એવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની પ્રવૃત્તિઓ અસલી નથી અથવા, જે તે મુજબ, ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાના ઉદ્દેશો અનુસાર ચલાવવામાં આવતી નથી, ત્યારે તે આવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની નોંધણી રદ કરતો લેખિત આદેશ પસાર કરશે. શરતે કે આ ઉપકલમ હેઠળ કોઈ આદેશ ત્યારે સુધી પસાર કરવામાં આવશે નહીં, જ્યાં સુધી આવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાને સાંભળવાની યોગ્ય તક આપવામાં આવી ન હોય.

૩૧. આવકવેરા અધિનિયમમાં વર્ષ ૨૦૧૦ના સુધારા પછી, જોગવાઈ નીચે મુજબ વંચાય છે: :— જ્યાં કોઈ ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાને ઉપકલમ (૧) ના ખંડ (બી) હેઠળ નોંધણી આપવામાં આવી હોય અથવા ૧૯૯૬ના સુધારા પૂર્વે જે રીતે અસ્તિત્વમાં હતી તે જોગવાઈ હેઠળ કોઈપણ સમયે નોંધણી પ્રાપ્ત થઈ હોય, અને ત્યારબાદ કમિશનરને એવો સંતોષ થાય કે આવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની પ્રવૃત્તિઓ ખરાબરીની નથી અથવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાના હેતુઓને અનુરૂપ રીતે ચલાવવામાં આવતી નથી, જેવી પરિસ્થિતિ હોય તેવી, ત્યારે તે લેખિત આદેશ દ્વારા આવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની નોંધણી રદ કરશે: પરંતુ શરત એ છે કે, આ ઉપકલમ હેઠળનો કોઈ આદેશ ત્યારે સુધી પસાર કરવામાં આવશે નહીં, જ્યાં સુધી આવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાને સાંભળવાની વાજબી તક આપવામાં આવી ન હોય. ”

૩૨. તેથી, આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની તુલનામાં, જ્યાં નોંધણી માટે

ટ્રસ્ટના હેતુઓ વિશે તેમજ પ્રવૃત્તિઓની વાસ્તવિકતા વિશે સંતોષ જરૂરી હોય છે, ત્યાં નોંધણીના રદ કરવા માટે એટલું જ આગ્રહ રાખવામાં આવ્યું છે કે ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની પ્રવૃત્તિઓ વાસ્તવિક છે કે નહીં અને પ્રવૃત્તિઓ ટ્રસ્ટના હેતુઓને અનુરૂપ ચલાવવામાં આવે છે કે નહીં તે અંગે સંતોષ થવો જોઈએ. તેથી, ટ્રસ્ટ વાસ્તવિક હોય, અર્થાત્ તેના હેતુઓ વાસ્તવિક હોય, છતાં જો તેની પ્રવૃત્તિઓ વાસ્તવિક ન હોય અને તે ટ્રસ્ટના હેતુઓને અનુરૂપ ચલાવવામાં આવતી ન હોય, તો તે રદ કરવા માટે યોગ્ય આધાર પૂરું પાડશે. તેથી, દરેક મામલામાં, નોંધણીની મંજૂરી તેમજ નોંધણીનું રદ કરવું, જે તે પ્રસંગે, અધિનિયમની અને માં નિર્ધારિત પરિમાણો પર આપવામાં આવેલા નિષ્કર્ષોના આધારે કમિશનરના સંતોષ પર નિર્ભર રહે છે

૩૩. અધિનિયમ હેઠળ ટ્રસ્ટનું નોંધણીકરણ, અધિનિયમની જોગવાઈઓ હેઠળ કરવેરામાંથી કેટલીક રાહતો પ્રદાન કરે છે. કઈ શરતો હેઠળ ટ્રસ્ટની આવકને અધિનિયમની જોગવાઈઓ અનુસાર મુક્તિ આપવામાં આવશે તે અધિનિયમમાં સ્પષ્ટપણે નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યું છે. વિશેષરૂપે, કઈ પરિસ્થિતિઓમાં ટ્રસ્ટની આવક વ્યક્તિના પૂર્વવર્તી વર્ષના કુલ આવકમાં સામેલ કરવી નથી તે નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યું છે. તેવી જ રીતે, ધર્માદા અથવા ધાર્મિક હેતુઓ માટે મિલકતમાંથી પ્રાપ્ત થતી આવક અંગે પણ અધિનિયમમાં જોગવાઈ કરવામાં આવી છે.

૩૪. તેથી, જ્યારે આસેસી એવી પ્રવૃત્તિઓમાંથી આવક પ્રાપ્ત કરે છે કે જે અધિનિયમ સાથે તેમજ ટ્રસ્ટના હેતુઓ સાથે સુસંગત હોય, તેમજ એવા સ્ત્રોતોમાંથી પણ આવક પ્રાપ્ત કરે છે જે ટ્રસ્ટના હેતુઓથી વિપરીત હોય, ત્યારે માત્ર આ એક જ આધારે કે આસેસીને એવી આવક પ્રાપ્ત થાય છે જે સ્વયંસ્ફૂર્ત રીતે મુક્તિ માટે પાત્ર ઠરતી નથી,

અધિનિયમ હેઠળની નોંધણી રદ કરવા માટે આગળ વધવામાં આવી શકતું નથી. અંતે આવા કેસોમાં વિચારવાનો મુદ્દો માત્ર એટલો જ રહેશે કે શું અધિનિયમની જોગવાઈઓ આ આવકને કરદાયિત્વમાંથી મુક્ત કરવા માટે કતેય લાગુ પડે છે કે નહીં. આ બાબતો આકલન સાથે સંબંધિત છે અને તેનો પ્રવૃત્તિની ખરાઈ સાથે અથવા પ્રવૃત્તિઓ ટ્રસ્ટના હેતુઓને અનુરૂપ નથી એવી બાબત સાથે કોઈ સંબંધ નથી. આસેસી તરફથી હાજર થયેલા વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલે યોગ્ય રીતે દર્શાવ્યા મુજબ, અને વર્ષ ૨૦૦૮ના પરિપત્ર ક્રમાંક ૧૧ના વાચનથી સ્પષ્ટ થાય છે કે, અધિનિયમમાં પ્રથમ પરંતુકનો સમાવેશ કરવાનો હેતુ માત્ર એવી સંસ્થાઓને મર્યાદિત કરવાનો હતો, જે 'સામાન્ય જનઉપયોગિતા' ના બહાને માત્ર ધંધાકીય અથવા વાણિજ્યિક પ્રવૃત્તિ ચલાવે છે, જેથી અધિનિયમ હેઠળની જવાબદારીમાંથી બચી શકાય અને તેથી અધિનિયમ હેઠળ અયોગ્ય મુક્તિ પ્રાપ્ત કરી શકાય.

૩૫. (૨૦૧૨) ૩૪૩ આઈટીઆર ૨૩ (બોમ) (સિંહગઢ ટેકનિકલ એજ્યુકેશન સોસાયટી વિ. કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ (સેન્ટ્રલ), પુણે અને અન્ય) માં અહેવાલિત નિર્ણયમાં, બોમ્બે વડી અદાલતે નીચે મુજબ ઠરાવ્યું હતું: "૨૦૧૦ ના દ્વારા લાવવામાં આવેલા સુધારાના પરિણામે, ની ઉપકલમ (૩) માં વિશેષરૂપે એવો સુધારો કરવામાં આવ્યો છે કે જેના દ્વારા કમિશનરને ૧૯૯૬ ના દ્વારા થયેલા તેના સુધારા પહેલાં જેવી હતી તેવી હેઠળ પ્રાપ્ત થયેલ નોંધણી રદ કરવાની સત્તા આપવામાં આવે છે. ની જોગવાઈઓમાં ઉપકલમ (૩) નો સમાવેશ ૨૦૦૪ ના દ્વારા ૨૦૦૪ થી અમલમાં આવે તે રીતે કરવામાં આવ્યો હતો. જેમ તે હતી, તે મુજબ, ઉપકલમ (૩) હેઠળ, જ્યાં કોઈ ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાએ ની ઉપકલમ (૧) ના ખંડ

(બી) હેઠળ નોંધણી પ્રાપ્ત કરી હોય ત્યાં કમિશનરને નોંધણી રદ કરવાની સત્તા પ્રદાન કરવામાં આવી હતી. કમિશનર, પોતે સંતોષ પામ્યા બાદ કે ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાના ઉદ્દેશ્યો અસલી નથી અથવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાના ઉદ્દેશ્યો અનુસાર અમલમાં મૂકવામાં આવતા નથી, જે યોગ્ય હોય તે પ્રમાણે, આવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની નોંધણી રદ કરવાનો લેખિત આદેશ પસાર કરવાની સત્તાથી સજ્જ કરવામાં આવ્યા હતા. ૨૦૧૦ ના દ્વારા, ઉપકલમ (૩) માં એવો સુધારો કરવામાં આવ્યો કે કમિશનરને એવી ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની નોંધણી રદ કરવાની સત્તા પ્રાપ્ત થાય જેણે કોઈપણ સમયે હેઠળ નોંધણી મેળવી હોય (જેમ તે ૧૯૯૬ ના દ્વારા થયેલા સુધારા પહેલાં હતી). આ સુધારાના પરિણામે, હવે એવી વ્યવસ્થા સ્થાપિત કરવાનો પ્રયત્ન કરવામાં આવ્યો છે કે જેમાં એવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાનો પણ સમાવેશ થાય જેણે ૧૯૯૬ માં થયેલા તેના સુધારા પહેલાં જેવી હતી તેવી હેઠળ નોંધણી મેળવી હોય. હેઠળની સત્તાનો ઉપયોગ કમિશનર દ્વારા ૧ જૂન ૨૦૧૦ પહેલાં નોંધાયેલ ટ્રસ્ટ અંગે પણ થઈ શકે છે. હેઠળ (૩) ની કાર્યવાહી માટેની આવશ્યકતાઓનો મુખ્ય ભાગ તેના પૂર્વ સમયગાળામાંથી લેવાયેલો છે, એટલે કે ૨૦૧૦ પહેલાં હેઠળ દાનશીલ ટ્રસ્ટ તરીકે થયેલી નોંધણી માત્ર એટલા કારણે આ સુધારાને પૂર્વલક્ષી કામગીરી આપતી નથી. આ સુધારો કોઈ સ્થાપિત હક કબજે કરતો નથી અને ભૂતકાળની ક્રિયાઓ સંદર્ભે કોઈ નવી ફરજો પણ ઊભી કરતો નથી. ”

૩૬. જેમ અગાઉ જ દર્શાવવામાં આવ્યું છે, તેમ ટ્રસ્ટનો ભાગ અધિનિયમ હેઠળ મુક્તિ મેળવવા પાત્ર છે કે નહીં તે પ્રશ્ન મૂલ્યાંકનનો વિષય છે અને આ અદાલતે

સી.આઈ.ટી. વિ. સર્વોદય ઇલાક્કિયા પત્રાઈ ના કેસમાં ૩૪૩ આઈ.ટી.આર. ૩૦૦ માં અહેવાલિત નિર્ણયમાં નીચે મુજબ દર્શાવ્યું હતું:—” આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની હેઠળની મુક્તિનો લાભ મેળવવા માટે, ટ્રસ્ટ આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની હેઠળ નોંધણી માટે કમિશનર સમક્ષ અરજી કરી શકે છે. ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થા ની નોંધણી માટેની અરજી પ્રાપ્ત થાય ત્યારે, કમિશનરે ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થા ની પ્રવૃત્તિઓની અસલિયત વિશે પોતાને સંતોષ મેળવવો જોઈએ. પોતાને સંતોષ મેળવવા માટે, કમિશનર આ સંદર્ભે તેને જરૂરી જણાય તેવી પૂછપરછ પણ કરી શકે છે. જો કમિશનર પોતાને આ બાબતમાં સંતોષ પામે કે ટ્રસ્ટ નોંધણી મેળવવા હકદાર છે, તો આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની હેઠળની જોગવાઈઓ અનુસાર તે લેખિતમાં નોંધણી કરશે. જો કમિશનર સંતોષ પામતો ન હોય, તો આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની હેઠળની જોગવાઈઓ અનુસાર આવી નોંધણી આપવા ઈનકાર કરશે. કમિશનર દ્વારા આવી નોંધણી આપવા અંગે એકવાર એવો નિર્ણય લેવાઈ જાય પછી, આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની એ જ જોગવાઈઓને અનુસરી ટ્રસ્ટની પ્રવૃત્તિઓની અસલિયત અંગે ફરીથી તપાસ કરી શકાતી નથી. તેમ છતાં, કમિશનરને આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની હેઠળની જોગવાઈઓ અનુસાર પ્રમાણપત્ર રદ કરવાની સત્તા છે. આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની હેઠળની જોગવાઈઓ મુજબ, જો કમિશનર પછીથી, એટલે કે નોંધણી થયા બાદ, સંતોષ પામે કે આવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થા ની પ્રવૃત્તિઓ અસલ નથી અથવા સંબંધિત પરિસ્થિતિ મુજબ ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થા ના ઉદ્દેશો અનુસાર ચલાવવામાં આવતી નથી, તો તે આવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થા ની નોંધણી રદ કરતો લેખિત આદેશ કરશે.”

૩૭. નોંધણી મંજૂર થયા પછી, જો કમિશનરને ત્યારબાદ સંતોષ થાય કે સંસ્થાની પ્રવૃત્તિઓ અસલી નથી અથવા તે ટ્રસ્ટ/સંસ્થાના અનુસંધાનમાં ચલાવવામાં આવતી નથી, તો તે આવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની નોંધણી રદ કરતાં લેખિત આદેશ પસાર કરી શકે.

૩૮. અધિનિયમનો ઉલ્લેખ કરતાં, આ અદાલતે દર્શાવ્યું હતું કે તેના હેઠળ નોંધણી મંજૂર થવી એ પોતે જ કમિશનરને ટ્રસ્ટના હેતુઓની વાસ્તવિકતા તેમજ ટ્રસ્ટની પ્રવૃત્તિઓની વાસ્તવિકતા અંગે થયેલ સંતોષનું પરિણામ છે અને એકવાર કમિશનર દ્વારા એવો સંતોષ નોંધાય પછી, રદ કરવાની કાર્યવાહી ફક્ત આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની શરતો મુજબ જ થઈ શકે.

૩૯. આ અદાલતે દર્શાવ્યું હતું કે ત્યાંના કરદાતાના કેસમાં કરવામાં આવેલ રદબાતલ એ આધાર પર કરવામાં આવ્યું નહોતું કે પ્રવૃત્તિઓ અસલી નહોતી, પરંતુ સર્વોદય સાહિત્યના પ્રકાશન, વેચાણ અને પ્રસાર તેમજ ગાંધીય વિચારોના પ્રચાર સંબંધિત ટ્રસ્ટની પ્રવૃત્તિઓ ટ્રસ્ટના ઉદ્દેશ્યોમાં આવતી નહોતી. આ અદાલતે વધુમાં દર્શાવ્યું હતું કે રદબાતલ એ આધાર પર કરવામાં આવ્યું નહોતું કે ટ્રસ્ટની પ્રવૃત્તિઓ અસલી નહોતી, પરંતુ ટ્રસ્ટની પ્રવૃત્તિઓ ટ્રસ્ટના ઉદ્દેશ્યોને અનુરૂપ નહોતી; જ્યારે ટ્રસ્ટનું નોંધણી નિશ્ચિત ઉદ્દેશ્યો સાથે કરવામાં આવ્યું હતું, ત્યારે આવી પ્રવૃત્તિઓ ચલાવવી તે જ ઉદ્દેશ્યોની શરતો અનુસાર ગણાશે, જેઓ માટે નોંધણી મંજૂર કરવામાં આવી હતી.

૪૦. આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ નો ઉલ્લેખ કરતાં, આ અદાલતે અહીં નીચે મુજબ જણાવ્યું:—

૯. હેઠળ, કમિશનરને નોંધણી આપવા માટે સત્તા પ્રદાન કરવામાં આવી છે અને નોંધણી આપ્યા પછી, આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની હેઠળ નિર્ધારિત માત્ર બે શરતો પર જ તેને રદ કરવાની સત્તા રહેશે. આવી લેવડદેવડમાંથી પ્રાપ્ત આવક ઉપર કર માટે આકારણી કરવામાં આવશે કે નહીં અને તેમજ ટ્રસ્ટને હેઠળ મુકિતનો હકદાર ગણવો કે નહીં, તે સંપૂર્ણપણે આકારણી અધિકારી દ્વારા નક્કી કરવાના મુદ્દાઓ છે કે તેની આકારણી કરવી જોઈએ કે તેને મુક્ત ગણવી જોઈએ.

૪૧. ઉપરોક્ત નિર્ણયમાં આ અદાલતે જાહેર કરેલા કાનૂનની પ્રકાશમાં, અમને એવું જણાતું નથી કે આ મુદ્દા અંગે અધિનિયમના વ્યાપ વિષે કોઈ શંકા રહેલી છે. વર્તમાન પ્રસંગે માત્ર એટલું દર્શાવવું પૂરતું છે કે અન્ય બે અસેસીના કેસોમાં, અમદાવાદ બેન્ચ-એની આવકવેરા અપીલિય ટ્રિબ્યુનલએ ગુજરાત ક્રિકેટ એસોસિયેશન વિ. ડીઆઈટી (એક્ઝેમ્પ્શન) ના કેસમાં આઈટીએ નં. ૯૩(અમદાવાદ)/૨૦૧૧, તા. ૩૧.૦૧.૨૦૧૨ માં આપેલો નિર્ણય, તેમજ નાગપુર બેન્ચએ એમ/એસ. વિદર્ભ ક્રિકેટ એસોસિયેશન વિ. કમિશનર ઓફ ઇનકમ-ટેક્સ-૧, નાગપુર ના કેસમાં આઈટીએ નં. ૩/નાગ/૧૦, તા. ૩૦.૦૫.૨૦૧૧ માં આપેલો નિર્ણય, એમ બંનેમાં ૩૪૩ આઈટીઆર ૩૦૦ માં અહેવાલિત સીઆઈટી વિ. સર્વોદય ઇલાક્કિયા પત્રાઈ ના કેસમાં અધિનિયમ હેઠળ આપેલા નિર્ણયનો વિચાર કર્યો હતો. સંબંધિત અદાલતો સમક્ષ અપીલમા , આવકવેરા અપીલિય ટ્રિબ્યુનલનો નિર્ણય સમર્થિત કરવામાં આવ્યો હતો.

૪૨. તે બાબતને બાજુએ રાખીએ તો, ટ્રસ્ટની અસલિયત અંગે, અથવા ટ્રસ્ટની પ્રવૃત્તિઓ ટ્રસ્ટના હેતુઓ અનુસાર ન હોવા અંગે, આવકવેરા વિભાગ દ્વારા કોઈ

વિવાદ ઉઠાવવામાં આવ્યો ન હોવાથી, અધિનિયમ હેઠળ રજીસ્ટ્રેશન રદ કરવાનો પ્રશ્ન ઊભો થતો નથી. અમે વધુમાં ઠરાવીએ છીએ કે ૨૮.૩.૨૦૦૩ના રોજ રજીસ્ટ્રેશન આપવામાં આવ્યું તે સમયે, અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) હેઠળ વ્યાખ્યાયિત ‘પરોપકારી હેતુ’ની વ્યાખ્યામાં સંસ્થાના હેતુઓ બંધબેસે છે તે ધ્યાનમાં લઈને જ તે આપવામાં આવ્યું હતું અને સંબંધિત કલમનું પ્રતિસ્થાપન તો માત્ર ૨૦૦૮માં, ૦૧.૦૪.૨૦૦૮થી અમલમાં આવે તે રીતે, કરવામાં આવ્યું હતું. આંકલનાર્થી તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલે યોગ્ય રીતે દર્શાવ્યા મુજબ, પરિપત્ર સુધારાના હેતુને સ્પષ્ટ રીતે પ્રતિબિંબિત કરે છે અને સુધારેલી જોગવાઈનો આ કેસ સાથે કોઈ સંબંધ નથી. તેથી, રદ કરવાની સત્તા રજીસ્ટ્રેશનના સંદર્ભમાં તથા ‘પરોપકારી હેતુ’ની વ્યાખ્યા પૂર્ણ કરતાં હેતુના સંદર્ભમાં, જેમ તે રજીસ્ટ્રેશનના સમયે અમલમાં હતી તે મુજબ જોવાની રહેશે અને આવકવેરા અધિનિયમમાં અનુગામી સુધારાના આધારે નહીં.

૪૩. ઉપસ્થિત વિદ્વાન સ્થાયી વકીલે અધિનિયમની જોગવાઈના ઉપબંધ પર ભારે નિર્ભરતા મૂકી અને રજૂ કર્યું કે જ્યારે કરદાતાને સ્પર્ધાઓના આયોજનના સંચાલનથી આવક પ્રાપ્ત થાય છે, જેનો સ્વભાવ વ્યાપારી છે, એમ આવકવેરા અપીલીય ન્યાયાધિકરણ દ્વારા નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યું હતું, ત્યારે ટ્રસ્ટના ઉદ્દેશો રહેતા નથી, એમ તેમણે રજૂ કર્યું કે અધિનિયમની વ્યાખ્યા મુજબ, કમિશનરે યોગ્ય રીતે અધિનિયમ હેઠળનો અધિકારક્ષેત્ર ધારણ કરીને નોંધણી રદ કરવા કાર્યવાહી કરી. તેમણે આ પણ દર્શાવ્યું કે ટ્રસ્ટની પ્રવૃત્તિઓ અસલી નથી એવો નિષ્કર્ષ નોંધવા માટે અનિવાર્ય રીતે સંસ્થાના ઉદ્દેશો જોવાના રહે; જો સંસ્થાના ઉદ્દેશો સ્પર્ધાઓના

આયોજનમાં વ્યાપારી સ્વભાવ દર્શાવે છે, તો તે સંસ્થા અધિનિયમ હેઠળ વ્યાખ્યાયિત પરોપકારી હેતુ માટેની સંસ્થા ગણાઈ શકે નહીં. તેથી, કમિશનરને અધિકારક્ષેત્ર ધારણ કરીને કરદાતાને કારણ દર્શાવવાનો નોટિસ જારી કરી સંસ્થા અસલી છે કે નહીં તે જણાવવા કહેવામાં કોઈ પ્રતિબંધ હોઈ શકે નહીં. તેમણે વધુમાં રજૂ કર્યું કે સંસ્થાની પ્રવૃત્તિઓને જોતા, કમિશનર યોગ્ય રીતે આ નિષ્કર્ષે પહોંચ્યા હતા કે કરદાતાની નોંધણી પરત ખેંચવા પાત્ર હતી.

૪૪. અમે આવક વિભાગ તરફથી હાજર રહેલા વિજ્ઞાન સ્ટેવિંગ કાઉન્સેલની રજૂઆત સ્વીકારતા નથી. જેમ કરદાતા તરફથી હાજર રહેલા વિજ્ઞાન પરિષ્ઠ વકીલે યોગ્ય રીતે નિરીક્ષણ કર્યું છે તેમ, આવક વિભાગે અધિનિયમ હેઠળ નોંધણી આપતી વખતે પોતાને આ બાબતે સંતોષ કર્યો હતો કે સંબંધિત એસોસિયેશનના હેતુઓ કલ્યાણકારી હેતુ તરીકે, જેવી વ્યાખ્યા ૨૦૦૩માં પ્રચલિત હતી, તે હેઠળ આવતાં હતાં; અને નોંધણી આપી દીધા પછી, જો તે નોંધણી રદ કરવાની હોય, તો તે માત્ર અધિનિયમ હેઠળ દર્શાવાયેલા કારણોના આધારે જ થઈ શકે, અને તે પણ તેવા હેતુઓના સંદર્ભે, જેઓ તે સમયે કાયદા મુજબ આવકવેરા અધિનિયમની વ્યાખ્યા હેઠળ સ્વીકારવામાં અને નોંધાયેલ હતા. તે સંદર્ભમાં પણ અદાલતોએ કયા સંજોગોમાં કોઈ સંસ્થા સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના અન્ય કોઈ હેતુના વિકાસ માટેની સંસ્થા ગણાવી શકાય તે નિર્ધારિત કર્યું છે. તેથી, જો સંસ્થાની કોઈ વિશિષ્ટ પ્રવૃત્તિ સ્વભાવથી વાણિજ્યિક જણાતી હોય અને તે મુખ્ય પ્રભાવી ન હોય, તો આવકના મથાળાં હેઠળ છૂટછાટ મંજૂર કરવાની બાબતમાં અધિનિયમની અસર અંગે વિચારવું આસેસિંગ અધિકારીનું કાર્ય છે. માત્ર એટલા કારણસર કે ઉક્ત આવક

અધિનિયમની જોગવાઈઓમાં અનુરૂપ રીતે બંધબેસતી નથી, તે એકલેથી એવો નિષ્કર્ષ કાઢવા પૂરતું બનતું નથી કે હેઠળ અપાયેલી નોંધણી અયોગ્ય છે અને તેથી તેને રદ કરવી જોઈએ.

૪૫. એ નોંધવું પ્રાસંગિક બની શકે છે કે અધિનિયમમાં “ધાર્મિક-પરોપકારી હેતુ” ની વ્યાખ્યામાં એવું જણાવવામાં આવ્યું છે કે ધાર્મિક-પરોપકારી હેતુમાં ગરીબોને રાહત, શિક્ષણ, તબીબી રાહત અને સર્વસામાન્ય જનહિતના અન્ય કોઈ હેતુની પ્રગતિનો સમાવેશ થાય છે. નિર્ધારિત વ્યક્તિનો કેસ વ્યાખ્યામાં આવેલ “સર્વસામાન્ય જનહિત” શબ્દસમૂહની અંદર આવે છે. (૨૦૦૦) ૨૪૬ આઈટીઆર ૧૮૮ માં અહેવાલિત હીરાલાલ ભગવતી વિ. કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ ના કેસમાં, ગુજરાત વડી અદાલતે અધિનિયમ હેઠળના ધાર્મિક-પરોપકારી ટ્રસ્ટના નોંધણીના સંદર્ભમાં ઉક્ત શબ્દસમૂહ પર વિચાર કર્યો હતો અને એવો અભિપ્રાય વ્યક્ત કર્યો હતો કે અધિનિયમ હેઠળ ધાર્મિક-પરોપકારી ટ્રસ્ટની નોંધણી નિષ્ક્રિય અથવા ખાલી ઔપચારિકતા નથી; કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સે ટ્રસ્ટના હેતુઓ તેમજ અરજદારની ભૂતકાળની પ્રવૃત્તિઓનો પ્રયોગલક્ષી અભ્યાસ બંનેનું પરીક્ષણ કરવું પડે; કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સે એ પણ તપાસવું પડે કે તે વાસ્તવમાં નોંધણી માટે પાત્ર એવું ધાર્મિક-પરોપકારી ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થા છે કે નહીં; જનતાના કોઈ એક વર્ગને લાભકારક હેતુ “સર્વસામાન્ય જનહિત” નો હેતુ ગણાય છે. ગુજરાત વડી અદાલતે એવું ઠરાવ્યું હતું કે કોઈ હેતુ ધાર્મિક-પરોપકારી હેતુ ગણાવા માટે એ જરૂરી નથી કે તે સમગ્ર માનવજાતને અથવા કોઈ દેશ કે પ્રાંતમાં વસતા તમામ વ્યક્તિઓને સેવા કરવાનો જ હોય; એ નોંધવું આવશ્યક છે કે જો માત્ર જનતાના

એક વર્ગને જ લાભ આપવામાં આવે, તો માત્ર એ કારણસર એવું કહી શકાય નહીં કે તે જાહેર હિતમાં ધાર્મિક-પરોપકારી હેતુ માટેનો ટ્રસ્ટ નથી; સમગ્ર જનસમુદાયને જ લાભ મળવો આવશ્યક નથી; અહીં માપદંડ સર્વસામાન્ય જનહિતના હેતુઓ છે. તેથી, ગુજરાત વડી અદાલતે ઠરાવ્યું હતું કે કોઈ હેતુ ધાર્મિક-પરોપકારી બનવા માટે તે સમુદાયને અથવા સમુદાયના એક વર્ગને લાભ પહોંચાડવા તરફ દોરાયેલો હોવો જોઈએ; જોકે, “સર્વસામાન્ય જનહિતનો હેતુ” આ અભિવ્યક્તિ સમગ્ર માનવજાતને લાભકારક હેતુઓ સુધી મર્યાદિત નથી; જનતાના એક વર્ગને લાભકારક હેતુ સર્વસામાન્ય જનહિતનો હેતુ છે; જેના હિત માટે લાભ આપવાનો પ્રયત્ન કરવામાં આવે છે તે સમુદાયનો વર્ગ નિશ્ચિતપણે જાહેર અથવા અવ્યક્તિગત સ્વરૂપની કોઈ સામાયિક વિશેષતા દ્વારા પૂરતો સ્પષ્ટ અને ઓળખી શકાય એવો હોવો જોઈએ.

૪૬. ઉપરોક્ત નિર્ણય (૨૦૦૦) ૨૪૬ આઈટીઆર ૧૮૮ – હીરાલાલ ભગવતી વિ. કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ) ૧૮ એપ્રિલ, ૨૦૦૦ના રોજ આવ્યો હતો. સ્પષ્ટ છે કે, આ ચુકાદા સામે મહેસૂલ વિભાગે અપીલ કરી નથી. એસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ વિ. સુરત સિટી જિમખાના ના કેસમાં અહેવાલિત નિર્ણય (૨૦૦૮) ૩૦૦ આઈટીઆર ૨૧૪ (એસસી) માં આ નિર્ણયનો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો હતો અને સર્વોચ્ચ અદાલતે દર્શાવ્યું હતું કે મહેસૂલ વિભાગે આ કેસને પડકાર્યો નહોતો અને તેને અંતિમતા પ્રાપ્ત થઈ હતી.

૪૭. નિશ્ચિતપણે એ સાચું છે કે આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ વિ. સુરત સિટી જિમખાના ના મામલામાં (૨૦૦૮) ૩૦૦ આઈટીઆર ૨૧૪(એસસી) માં અહેવાલિત નિર્ણય આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ના સંદર્ભમાં હતો, તથાપિ

“સામાન્ય જનહિતની ઉપયોગિતા” શબ્દપ્રયોગના વ્યાપ અંગેની સમજ અહીં પણ પ્રાસંગિક રહે છે. સ્વીકાર્ય રીતે, જ્યારે આકલનાર્થીને નોંધણી અપાઈ હતી, ત્યારે આવક વિભાગે તે બાબતે પોતાનું સંતોષ નોંધ્યું હતું કે હેતુઓ ધાર્મિક હેતુ છે. તેથી અધિનિયમ હેઠળ નોંધણી રદ કરવા માટે સંભવિત તપાસ માત્ર એટલી જ છે કે ટ્રસ્ટની પ્રવૃત્તિઓ ખરા અર્થમાં અસલી છે કે નહીં અથવા ટ્રસ્ટના હેતુઓને અનુરૂપ છે કે નહીં. જો પ્રવૃત્તિઓમાંથી ઊપજતી આવકનો કોઈ ભાગ ટ્રસ્ટના હેતુઓને અનુરૂપ ન હોય, તો વધુમાં વધુ આકલનાર્થીની આવકને અધિનિયમ હેઠળની મુક્તિ ન મળે. પરંતુ માત્ર આ કારણસર, અધિનિયમ હેઠળ ‘ટ્રસ્ટ’ તરીકેની નોંધણીના નકારનો પરિણામ નીકળતું નથી. પરિણામે, અમે આવક વિભાગની આ દલીલ નકારીએ છીએ કે રદ કરવાની બાબત વિચારતા પહેલાં આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ને આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની સાથે વાંચવો જ જોઈએ.

૪૮. જ્યાં સુધી આ અદાલતના ટી.સી.(એ). નં. ૯૧ ઓફ ૨૦૧૩ તા. ૨૯.૦૪.૨૦૧૩ (ગૌરી આશ્રમ વિ. ડિરેક્ટર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ (એકઝેમ્પ્શન્સ))માં અહેવાલિત ન થયેલા નિર્ણયનો સંબંધ છે, જેના પર મહેસૂલ વિભાગે ભારે નિર્ભરતા મૂકી હતી, તે નિર્ણય નોંધણી માટે દાખલ કરવામાં આવેલી અરજીના પ્રારંભિક તબક્કે નોંધણીના ઇનકાર સાથે સંબંધિત છે. તેવી જ રીતે સર્વોચ્ચ અદાલતનો ૩૧૫ આઈટીઆર માં અહેવાલિત નિર્ણય

આયકર આયુક્ત વિ. નેશનલ ઇન્સ્ટિટ્યૂટ ઓફ એરોનોટિકલ એન્જિનિયરિંગ એજ્યુકેશનલ સોસાયટીના કેસમાં ૪૨૮, જેમાં, કરદાતાએ નોંધણી માટે કરેલી અરજીને પ્રાથમિક તબક્કે જ નકારી કાઢવામાં આવી હતી. તેથી, જેના પર આધાર

રાખવામાં આવ્યો છે તે નિર્ણય ભિન્નપાત્ર છે અને વર્તમાન કેસના તથ્યો સાથે તેનો કોઈ સંબંધ નથી.

૪૯. આ અદાલતના ટી.સી(એ).નં.૯૧ ઓફ ૨૦૧૩, તા. ૨૯.૦૪.૨૦૧૩ના અપ્રકાશિત નિર્ણયમાં (ગૌરી આશ્રમ વિ. ડિરેક્ટર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ (એક્ઝેમ્પ્શન્સ)) અંગે જેટલું સંબંધિત છે, નોંધણી માટેની અરજીના અસ્વીકાર સામે આકારદાતા દ્વારા દાખલ કરાયેલ અપીલ નામંજૂર કરતી વખતે, આ અદાલતે નોંધ્યું હતું કે, આકારદાતા સોસાયટી માટે, જ્યારે અને જ્યારે તે સોસાયટીના ઉદ્દેશ્યોનો વિસ્તરણ કરે અને તેને સક્ષમ અદાલત દ્વારા મંજૂરી પ્રાપ્ત થાય, ત્યારે પોતાની અરજીનું નવીનીકરણ કરવું પુષ્ટું હતું. રાજસ્વ દ્વારા પસાર કરાયેલ અસ્વીકારનો આદેશ એ આધારે હતો કે ટ્રસ્ટના ઉદ્દેશ્યો દાનશીલ સ્વભાવના નહોતા. આ નિર્ણયનો પણ વર્તમાન પ્રકરણ સાથે કોઈ સંબંધ નથી.

૫૦. ગ્રાફોમાં પહેલેથી જ નોંધવામાં આવ્યું છે તેમ, અધિનિયમની જોગવાઈને ધ્યાનમાં લેતા, કોઈ નિર્ધારિત કેસમાં નોંધણીનું રદકરણ માત્ર અધિનિયમ હેઠળ દર્શાવેલ પરિસ્થિતિઓમાં જ અને નોંધણીના ચોક્કસ વર્ષ સંબંધિત પરિસ્થિતિની પૃષ્ઠભૂમિમાં જ થઈ શકતું હતું. કરદાતાએ યોગ્ય રીતે દર્શાવ્યું છે તેમ, રાજસ્વ વિભાગ કરદાતાના ઉદ્દેશ્યોની પ્રામાણિકતા અથવા તેની પ્રવૃત્તિઓ સામે કોઈ આક્ષેપ કરતો નથી. તેણે પોતાનો આદેશ માત્ર એ આધારે ટકાવ્યો છે કે કરદાતાને મેચોના આયોજનથી આવક મળી હતી, જ્યારે કરદાતા મુજબ તે મેચો તેની દ્વારા આયોજિત કરવામાં આવી નહોતી. તેથી, કોઈ ચોક્કસ આવક અધિનિયમ હેઠળ પાત્ર ઠરે છે કે નહીં તે પ્રશ્ન, પ્રવૃત્તિ વ્યાપારી સ્વરૂપની છે કે નહીં, તે પ્રશ્ન સમાન

નથી. આ પરિસ્થિતિઓમાં, અમે આવકવેરા અપીલીય અધિનિયમ મંડળના આ મત સાથે સહમત નથી કે આવકવેરા નિયામક (મુકિત) દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલ આદેશ ૧૯૬૧ના અધિનિયમની જોગવાઈઓ અનુસાર હતો. તેમનું માનવું હતું કે ટેસ્ટ મેચો અને ઓ.ડી.આઈ.નું આયોજન વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપનું છે. કરદાતાએ પોતાની પ્રવૃત્તિઓ રમતગમતના પ્રોત્સાહન માટે હોવાનું દાવો કર્યો હોવા છતાં, તેમણે માન્યું કે પ્રાપ્ત થયેલા વિશાળ નફામાંથી તેનું મુખ્ય લક્ષણ સ્પષ્ટ થાય છે અને તેથી બી.સી.સી.આઈ. પાસેથી સબસિડી તરીકે પ્રાપ્ત રકમો વ્યાપારી સ્વરૂપની છે. આઈ.પી.એલ. મેચોના આયોજન અંગે તેમણે દર્શાવ્યું કે, ભલે કરદાતા દ્વારા મેચોના આયોજન માટે કોઈ સેવા આપવામાં આવતી ન હોય, તેમ છતાં જ્યાં મેચો રમાય છે તે મેદાન ભાડે આપવામાં આવે છે, જે એક વ્યાપારી સાહસ છે. બી.સી.સી.આઈ. પાસેથી પ્રાપ્ત સબસિડીમાં મુખ્યત્વે આઈ.પી.એલ.ના આયોજન માટે બી.સી.સી.આઈ. દ્વારા વેચવામાં આવેલી ટી.વી. જાહેરાતો અને આઈ.પી.એલ. વ્યવહારોમાંથી ઉપજેલી તેમની વ્યાપારી આવકોનો સમાવેશ થતો હતો. તેથી, તે કયા ખાતા-શીર્ષક હેઠળ નોંધવામાં આવી હતી તેના કરતાં આવકની પ્રકૃતિ વધુ મહત્વની હતી. આથી તેમનો મત હતો કે ૦૧.૦૪.૨૦૦૮થી અમલમાં આવેલા સુધારા પછી આ ઉદ્દેશ્યો હવે અધિનિયમની વ્યાખ્યામાં આવતાં રહ્યા નથી.

૫૧. આકારણીધારકે યોગ્ય રીતે દર્શાવ્યા મુજબ, આવકવેરા વિભાગે એસોસિયેશનના ઉદ્દેશો અસલી નથી અથવા તેઓ તેના ઉદ્દેશો અનુસાર નથી એવો કોઈ વાંધો ઉઠાવ્યો નથી. આવકવેરા વિભાગે માત્ર એટલું જ જણાવ્યું હતું કે પ્રાપ્તિની પ્રકૃતિને સબસિડી કહી શકાય નહીં. તેથી, આવકવેરા વિભાગ આ નિષ્કર્ષે પહોંચ્યો

કે અધિનિયમ હેઠળના 'પરોપકારી હેતુ' ના અર્થક્ષેત્રમાં તે ઉદ્દેશો અને પ્રવૃત્તિઓ આવી શકતી નથી.

પર. નોંધાયેલ સામગ્રીનું અવલોકન કરતાં, આવકવેરા અપીલીય અધિકરણે નિર્દેશ કર્યો કે ક્રિકેટના ખેલને પ્રોત્સાહન આપવાને અને વિકાસ કરવાને બદલે, આકલનધારક ક્રિકેટને મનોરંજન તરીકે પ્રોત્સાહિત અને વિકસાવતો હતો અને ટિકિટોના દર ખૂબ ઊંચા રાખવામાં આવ્યા હતા; અહીં, આકલનધારકે સામાન્ય જનઉપયોગિતાની પ્રવૃત્તિઓને આવક ઉત્પન્ન કરવા માટેની વાણિજ્યિક પ્રવૃત્તિમાં રૂપાંતરિત કરી દીધી હતી; જનતા માત્ર ખર્ચાળ મેચોમાં ભાગ લેતી હતી; તેથી, તેની શરતો પૂર્ણ થઈ હતી. આવકવેરા અપીલીય અધિકરણે આવકવેરા નિયામક (મુક્તિઓ) સાથે સહમતિ દર્શાવી કે 'બી.સી.સી.આઈ. તરફથી સહાય' એવી અભિવ્યક્તિ ભ્રમજનક નામાવલી હતી અને તે ટેલિકાસ્ટ હકોના વેચાણ પરથી બી.સી.સી.આઈ. દ્વારા વસૂલ કરાયેલ આવકમાંથી મળેલો હિસ્સો હતો. આઈ.પી.એલ. સીઝન-૧ માંથી આવેલ વધિયારો કુલ પ્રાપ્તિઓના ૮.૫% જેટલો નીકળ્યો હતો. વધુમાં, તેણે એવું પણ ઠરાવ્યું કે કુલ પ્રાપ્તિઓમાંથી ૭૮% હિસ્સો જાહેરાત આવકમાંથી આવ્યો હતો.

પ૩. આવકવેરા અપીલીય ટ્રિબ્યુનલએ નિર્દેશ કર્યો કે રમતનું ભૌતિક પાસું અસેસીના હેતુઓને અનુરૂપ હતું અને પ્રવૃત્તિઓ વાસ્તવિક છે. જોકે, આયોજિત મેચો સામાન્ય જનઉપયોગિતાના કોઈ વિશિષ્ટ હેતુના પ્રોત્સાહનમાં નહોતી. પ્રાપ્તિઓનો ઢાંચો વ્યાપારી સ્વરૂપનો છે અને યોજાયેલી મેચો એસોસિયેશનના હેતુઓને અનુરૂપ નથી. આથી, તેણે અસેસીનો દાવો નામંજૂર કર્યો અને એવું ઠરાવ્યું

કે અધિનિયમ હેઠળની બન્ને શરતો આકર્ષિત થઈ હતી.

૫૪. આવકવેરા અપીલીય અધિકરણના નિરીક્ષણમાંથી જોતા, સામાન્ય રીતે તેણે આકલનાર્થીનો એવો કેસ સ્વીકાર્યો હતો કે રમતમાં રહેલો ભૌતિક પાસો હેતુઓને અનુરૂપ હતો, તેમ છતાં પ્રાપ્તિની માત્રાએ સ્પષ્ટ રીતે આવકવેરા અપીલીય અધિકરણ અને રાજસ્વ વિભાગને આ નિષ્કર્ષે પહોંચાડ્યા કે આ પ્રવૃત્તિઓ વેપારી સ્વરૂપની છે અને તેથી અધિનિયમના પ્રાવધાન અનુસાર, બીસીસીઆઈ તરફથી પ્રાપ્ત થતી રકમ સબસિડી ગણાઈ શકે. આવકવેરા અપીલીય અધિકરણના એ નિરીક્ષણ અંગે કે દ્વિ-શરતો પૂર્ણ થયેલી હતી, રાજસ્વ વિભાગ દ્વારા આનો ઇનકાર કરવામાં આવ્યો નથી કે નોંધણી મંજૂર કરતી વખતે કમિશનરે ૨૦૦૩માં જે રીતે ‘પરોપકારી હેતુ’ નો અર્થ અમલમાં હતો, તે અર્થક્ષેત્રમાં ટ્રસ્ટના હેતુઓ અને પ્રવૃત્તિઓની વાસ્તવિકતા અંગે પોતાનો સંતોષ નોંધાવ્યો હતો. રાજસ્વ વિભાગ હકીકતરૂપે આનો ઇનકાર કરતું નથી કે હેતુઓ ૨૦૦૩માં જેમ હતા તેમ જ યથાવત્ છે અને તેની સામગ્રીમાં એવો કોઈ ફેરફાર નથી કે જેના આધારે આકલનાર્થીના હેતુને અવાસ્તવિક કહી શકાય. નોંધણી મંજૂર કરવાનું સામાન્ય જનહિતના હેતુઓ દર્શાવતા સામગ્રીના આધારે નહોતું, એવું દર્શાવે તેવું કોઈ સામગ્રી ઉપલબ્ધ નથી.

૫૫. આકલનાર્થી, બોર્ડ ઓફ કન્ટ્રોલ ફોર ક્રિકેટ ઇન ઇન્ડિયા (બીસીસીઆઈ)નો સભ્ય છે, જે પોતાની વારમાં આઈસીસી (ઇન્ટરનેશનલ ક્રિકેટ કાઉન્સિલ)નો સભ્ય છે. બીસીસીઆઈ મુલાકાતે આવેલી વિદેશી ટીમ સાથેની ટેસ્ટ મેચો અને એક દિવસીય આંતરરાષ્ટ્રીય મેચો વિવિધ સભ્ય ક્રિકેટ સંસ્થાઓને ફાળવે છે, જે પોતાના સ્ટેડિયામાં મેચોનું આયોજન કરે છે. ફ્રેન્ચાઇઝીઓ રાજ્ય ક્રિકેટ સંસ્થાની માલિકીના

સ્ટેડિયામાં મેચો યોજે છે. રાજ્ય સંસ્થા સ્ટેડિયમની અંદરની તમામ પ્રાયોજકતા, જાહેરાત અને પીણાં સંબંધિત આવક મેળવવા હકદાર છે અને મેચોના આયોજન માટેનો ખર્ચ પણ તે જ કરે છે. બીસીસીઆઈ પ્રાયોજકતા અને મીડિયા હકો દ્વારા તેમજ આઈપીએલ માટેની ફ્રેન્ચાઇઝી આવક દ્વારા આવક મેળવે છે અને તે આવકમાંથી ૭૦% સભ્ય ક્રિકેટ સંસ્થાઓને વહેંચે છે. આ રીતે આકલનાર્થી પ્રાપ્તિકારક છે. તેથી, અધિનિયમની સાથે વાંચવાની જોગવાઈ અમલમાં લાવવા માટે, રાજસ્વ વિભાગે દર્શાવવું જરૂરી છે કે પ્રવૃત્તિઓ સંસ્થાના હેતુઓ સાથે સુસંગત નથી અને મુખ્ય પ્રવૃત્તિઓ વેપાર, વાણિજ્ય અને વ્યવસાયના સ્વરૂપની છે. અમને એવું લાગતું નથી કે માત્ર પ્રાપ્તિની માત્રાના આધારે પ્રવૃત્તિ વેપારી છે એવો અનુમાન કાઢી શકાય. આવકવેરા અપીલીય અધિકરણનો એવો દૃષ્ટિકોણ કે આ મનોરંજન છે અને તેથી અધિનિયમનું ઉલ્લંઘન થાય છે, યોગ્ય જણાતો નથી; તે નિઃશુલ્ક ટિકિટ, મનોરંજન કરની ચુકવણી અને ચિયર જૂથની હાજરી વિશેના તેના પોતાના છાપ પર આધારિત છે અને તેથી અસંગત પરિબલોને ધ્યાનમાં લેવામાં આવ્યા છે. આ પરિબલો એ પ્રશ્ન વિચારતા સંબંધિત નથી કે પ્રવૃત્તિઓ વાસ્તવિક છે કે નહીં અથવા સંસ્થાના હેતુઓને અનુરૂપ ચલાવવામાં આવે છે કે નહીં. અમે એટલું જ કહી શકીએ કે આવકવેરા અપીલીય અધિકરણએ સંસ્થાને વેપારી સ્વરૂપ આપવાના હેતુથી નિર્ધારિત કસોટી વિચારતી વખતે અસંગત પરિબલો પર પોતાનો નિર્ણય આધારિત કર્યો છે. આ પરિસ્થિતિઓમાં, અમે આકલનાર્થી સાથે સંમત છીએ કે રાજસ્વ વિભાગે અધિનિયમ હેઠળની નોંધણી રદ કરવા માટે કોઈ આધાર સ્થાપિત કર્યો નથી.

૫૬. આવકવેરા અપીલીય અધિકરણ દ્વારા કરવામાં આવેલી આ નોંધ અંગે કે આઈ.પી.એલ. મેચો અને સેલિબ્રિટી ક્રિકેટ મેચો પણ એસોસિયેશન દ્વારા આયોજિત કરવામાં આવે છે અને તેથી તે મનોરંજન ઉદ્યોગ છે, તે બાબતોમાં જવાની અમને જરૂર નથી, કારણ કે આવકવેરા નિદેશક (મુક્તિઓ) ના આદેશમાં ટ્રસ્ટના હેતુઓની પ્રામાણિકતા અંગે કોઈ શંકા દર્શાવવામાં આવેલી નથી. તેથી, આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ હેઠળ તે જ બાબતનું વિચારણા કરતાં તમામ હકીકતોનું મૂલવણ કરવું તે આકારણી અધિકારીનું કાર્ય છે. આ બાબતમાં અધિકરણે અપનાવેલી પદ્ધતિને અમે અસ્વીકારીએ છીએ. ઉપરોક્ત પરિસ્થિતિઓમાં, અમે આવકવેરા અપીલીય અધિકરણનો આદેશ રદ કરીએ છીએ. ”

૩૩. દિલ્હી વડી અદાલતે એમ/એસ. જી.એસ.ટી. ઇન્ડિયા વિ. ડી.આઈ.ટી., દિલ્હી, જેનો અહેવાલ ૩૬૦ આઈ.ટી.આર. ૧૩૮ માં નોંધાયેલ છે, તે કેસમાં એવું ઠરાવ્યું કે: “આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧, માં વર્ષ ૨૦૦૮ દ્વારા, ૧ એપ્રિલ, ૨૦૦૮ થી અમલમાં આવે તે રીતે સુધારો કરવામાં આવ્યો હતો, અને વર્ષ ૨૦૧૦ દ્વારા તેમાં બીજો પરંતુક ૧ એપ્રિલ, ૨૦૦૮ થી પછાત અસરથી દાખલ કરવામાં આવ્યો હતો. અધિનિયમની અવશેષ શ્રેણી હેઠળ, એટલે કે, “સામાન્ય જનહિતના હેતુની પ્રગતિ” તરીકે આસેસીના કાર્યને “ધર્માદાય” ગણવા પહેલાં ચાર મુખ્ય પરિબલો ધ્યાનમાં લેવા જરૂરી છે. આ ચાર પરિબલો આ મુજબ છે: (૧) કાર્ય સામાન્ય જનહિતની પ્રગતિ માટે હોવું જોઈએ; (૨) તે કાર્યમાં વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાની સ્વભાવવાળી કોઈ પ્રવૃત્તિનો સમાવેશ ન થવો જોઈએ; (૩) તે કાર્યમાં કોઈ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા સંબંધિત કોઈ સેવા પ્રદાન કરવાનો

સમાવેશ ન થવો જોઈએ; અને (૪) કલમ (૨) અને (૩) માં દર્શાવેલી પ્રવૃત્તિઓ ફી, સેસ અથવા અન્ય પ્રતિફળ માટે ન હોવી જોઈએ અને જો ફી, સેસ અથવા પ્રતિફળ માટે હોય, તો (૨) અને (૩) હેઠળની પ્રવૃત્તિઓમાંથી મળેલ આવકોનું એકત્રિત મૂલ્ય બીજા પરંતુકમાં નિર્ધારિત રકમથી વધારે ન હોવું જોઈએ. કાયદાકીય સુધારાને કારણે અગાઉનો તે કસોટીધોરણ કે પ્રાપ્ત થયેલ આવક ધંધાને પોષે છે કે ધર્માદાય હેતુ માટે વપરાય છે, હવે સંબંધિત અને યોગ્ય રહ્યો નથી. પરિપત્ર ક્રમાંક ૧૧/૨૦૦૮ પરથી સ્પષ્ટ થાય છે કે અધિનિયમનો નવો પરંતુક એવા આસેસીઓ પર લાગુ પડે છે, જે "જનઉપયોગિતા" ના આડશ હેઠળ કરબાધ્યતાથી બચવા માટે વાણિજ્યિક પ્રવૃત્તિઓ, એટલે કે ધંધો, વેપાર અથવા વાણિજ્ય ચલાવવામાં સંલગ્ન હોય. "વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધો" જેવા શબ્દોનો અર્થ એવો કાર્ય થાય છે, જે નફો મેળવવા અથવા કમાવાના હેતુથી હાથ ધરવામાં આવે. નફાખોરીનો હેતુ એ નક્કર અને મહત્વપૂર્ણ પરિબળ છે, જેના આધારે નક્કી થાય છે કે કોઈ પ્રવૃત્તિ ધંધો, વેપાર કે વાણિજ્ય છે કે નહીં. ધંધાકીય પ્રવૃત્તિમાં સ્વહિતનું એક મહત્વપૂર્ણ વ્યાપક તત્વ રહેલું હોય છે, ભલે તેમાં ન્યાયસંગત વ્યવહાર રહેલો હોઈ શકે; જ્યારે ધર્માદાય અથવા ધર્માદાયી પ્રવૃત્તિ એ નફાખોરીના હેતુથી હાથ ધરાતી પ્રવૃત્તિ અથવા સજ્જડ કે માન્ય ધંધાકીય સિદ્ધાંતો પર હાથ ધરાતી પ્રવૃત્તિનું વિરુદ્ધ સ્વરૂપ છે. વસૂલવામાં આવતી ફીનું પરિમાણ, ફી ચૂકવનાર લાભાર્થીઓની આર્થિક સ્થિતિ, ફીની સરખામણીએ લાભોની વાણિજ્યિક કિંમત, ફી પાછળનો હેતુ અને ઉદ્દેશ્ય વગેરે અનેક પરિબળો છે, જે આ મૂળભૂત પ્રશ્નનો નિર્ણય કરશે કે શું તે ધંધો છે? ધર્માદાયી પ્રવૃત્તિઓને દીર્ઘગાળે ટકાવી રાખવા અને ચાલુ રાખવા માટે

સંચાલકીય/ચાલુ ખર્ચ તેમજ મૂડી ખર્ચ બંનેની જરૂર પડે છે. અંતિમ શ્રેણી હેઠળ આવતી કોઈ ધર્માદાયી સંસ્થાને સંપૂર્ણપણે, મુખ્યત્વે અથવા આંશિક રીતે સ્વૈચ્છિક ફાળાઓથી જ ભંડોળિત થવી જ જોઈએ એવો કોઈ કાયદાકીય આદેશ નથી. ઉપલબ્ધ માહિતીની તપાસ કરવા માટે વ્યવહાર અને પ્રાગ્મેટિક અભિગમ જરૂરી છે; તેનું નિષ્પક્ષ વિશ્લેષણ થવું જોઈએ અને સંકુચિત તથા પૂર્વગ્રહિત અભિગમ વિપરીત પરિણામકારક સાબિત થશે તથા જોગવાઈની ભાષાને વિરુદ્ધ રહેશે. બીજો પરંતુક ત્યારે લાગુ પડે છે જ્યારે ધંધો કરવામાં આવે અને આવકોનું પરિમાણ નિર્ધારિત રકમથી વધે. આ પરંતુકનો હેતુ એવો નથી કે અંતિમ અંગ હેઠળ આવતી કોઈ ધર્માદાયી સંસ્થા, જે ધંધો નહીં પરંતુ સ્પષ્ટ રીતે તે માટે સ્થાપિત કરાયેલ ધર્માદાયી કાર્યના દરમ્યાન લાભાર્થીઓ પાસેથી પ્રતીકાત્મક ફી વસૂલે છે, તેને અયોગ્ય ઠરાવવામાં આવે. ”

૩૪. ઉપરોક્ત બે નિર્ણયોમાંથી અવગત થતી કાયદાની સિદ્ધાંતોનું સંક્ષેપમાં આ રીતે સારાંશ આપવામાં આવી શકે:—

(એ) ધારા ૧૨એએ(૩) હેઠળ નોંધણી રદ કરવા માટે, કમિશનરે એવો સંતોષ નોંધવો જોઈએ કે ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની પ્રવૃત્તિઓ અસલી નથી અથવા પ્રવૃત્તિઓ ટ્રસ્ટના ઉદ્દેશ્યોને અનુરૂપ રીતે ચલાવવામાં આવી રહી નથી. આવા નિષ્કર્ષના અભાવે, ધારા ૧૨એ હેઠળ અથવા ધારા ૧૨એએ હેઠળ આપવામાં આવેલી નોંધણી રદ કરી શકાતી નથી. કોઈ ચોક્કસ મામલામાં પરોપકારી ટ્રસ્ટની નોંધણીનું રદકરણ, અધિનિયમની ધારા ૧૨એએ(૩) હેઠળ દર્શાવેલ પરિસ્થિતિઓમાં જ માન્ય છે.

(બી) અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) હેઠળ અવશિષ્ટ વર્ગ, એટલે કે "સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના કોઈપણ અન્ય હેતુની પ્રગતિ" હેઠળ કોઈ આકારણીકર્તાને પરોપકારી તરીકે વર્ગીકૃત કરવા માટે, નીચેના ચાર પરિબળો સંતોષવા આવશ્યક છે.

૧) પ્રવૃત્તિ 'સામાન્ય જનહિતની ઉપયોગિતા'ના પ્રોત્સાહન માટે હોવી જોઈએ. ૨) પ્રવૃત્તિ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની ન હોવી જોઈએ. ૩) પ્રવૃત્તિમાં કોઈપણ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય સંબંધે સેવાઓનું પ્રદાન સામેલ ન હોવું જોઈએ. ૪) ઉપરોક્ત ખંડ બ અને કમાં દર્શાવેલ પ્રવૃત્તિઓ ફી, સેસ અથવા અન્ય પ્રતિફળ માટે ન હોવી જોઈએ, જેનું એકત્રિત મૂલ્ય ધારા ૨(૧૫) ની બીજી જોગવાઈમાં નિર્દિષ્ટ રકમથી વધુ ન હોવું જોઈએ.

(સી) જો અગાઉ વસૂલ કરવામાં આવેલી આવકનો ઉપયોગ પરોપકારી પ્રવૃત્તિ તરફ કરવામાં આવે, તો ટ્રસ્ટને અપરોપકારી માનવામાં આવી શકતું નથી, એવો અગાઉનો કસોટીધોરણ, કાનૂની સુધારા પછી હવે પ્રાસંગિક રહ્યો નથી.

(ડી) "વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની પ્રવૃત્તિ" શબ્દપ્રયોગનો વ્યાપ એવો અર્થ દર્શાવે છે કે:

૧) તે નફાના હેતુ સાથે હાથ ધરવામાં આવે છે; ૨) તે પ્રવૃત્તિ સુસંગત અને માન્ય વેપારી સિદ્ધાંતોના આધારે ચાલુ રાખવામાં આવે છે અને યોગ્ય સતતતા સાથે અનુસરવામાં આવે છે; ૩) એવા તથ્યો અને અન્ય પરિસ્થિતિઓ હોવી જોઈએ કે જે આ હાથ ધરાયેલી પ્રવૃત્તિ હકીકતમાં વેપારના સ્વરૂપની છે તે ન્યાયસંગત ઠરાવે અને દર્શાવે; ૪). કસ્ટમ્સ એન્ડ એક્સાઈઝ કમિશનર વિ. લોર્ડ ફિશર (૧૯૮૧) એસટીસી ૨૩૮ ના કેસમાં પ્રસ્તાવિત પાંચ કસોટીઓ અને સી.એસ.ટી. વિ. સાઈ

પબ્લિકેશન ઈન્ડ રપટ આઈટીઆર ૭૦ (એસસી) ના કેસમાં નિર્ધારિત પ્રતિપાદનો લાગુ પડે છે. ૫). વેપાર પ્રવૃત્તિ સ્વહિતનું એક મહત્વપૂર્ણ પ્રબળ તત્વ છે.

(ઈ) સીબીડીટી દ્વારા જારી કરાયેલા પરિપત્ર ક્રમાંક ૧૧ સન ૨૦૦૮ના અવલોકનથી સ્પષ્ટ થાય છે કે અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫)ની નવી જોગવાઈ તેવા કરદાતાઓને લાગુ પડે છે, જે કરબાધ્યતા ટાળવા માટે "જાહેર ઉપયોગિતા"ના આડમાં વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય ચલાવવાની વ્યાવસાયિક પ્રવૃત્તિઓમાં સંકળાયેલા હોય, અને જ્યાં "સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતા"નો હેતુ માત્ર એક નકાબ અથવા ઉપાયરૂપ હોય, જેથી વાસ્તવિક હેતુ, જે "વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય" હતો, તે છુપાવી શકાય.

(એફ) પરોપકારી પ્રવૃત્તિ એ સ્વહિતના તત્વ ધરાવતી પ્રવૃત્તિનું વિપરીત સ્વરૂપ છે. પરોપકાર પરોપકારભાવ અને અન્યની સેવા કરવાની ઈચ્છાથી પ્રેરિત હોય છે, યદ્યપિ આત્મસંરક્ષણનું તત્વ તેમાં રહેલું હોઈ શકે છે. પરોપકાર માટે પરહિતભાવ સર્વવ્યાપક અને પ્રદર્શ્ય હોવો જોઈએ, પરંતુ તે આત્મબલિદાન અને આત્મનિષેધના સમકક્ષ નથી.

(જી) દાન શબ્દની જૂની વ્યાખ્યા, જેમાં બદલામાં કશું પણ મેળવ્યા વિના આપવાનું અને લેવાનું સમાવેશ થાય છે, હવે જૂની પડી ગઈ છે.

(એચ) પોતાના સમૃદ્ધિકરણ અથવા સ્વલાભનો અભાવ હોવો જોઈએ અને પ્રવૃત્તિનો પ્રબળ હેતુ અન્યની સેવા કરવો તથા તેમને લાભ પહોંચાડવો હોવો જોઈએ, જેના અનિવાર્ય લક્ષણો નિઃસ્વાર્થીપણું અથવા ઉદારતાના અભાવવાળી ભાવનાનો અભાવ છે.

(૧) વસૂલવામાં આવતી ફીની માત્રા, ચૂકવણી કરનાર લાભાર્થીઓની આર્થિક સ્થિતિ, ફીની સરખામણીમાં વ્યાવસાયિક મૂલ્યો, ફી પાછળનો હેતુ અને ઉદ્દેશ વગેરે એવા અનેક પરિબલો છે, જે આ મૂળભૂત પ્રશ્નનો નિર્ધાર કરે છે કે, શું તે વ્યવસાય છે?

(જે) મહેસૂલ વિભાગ એવો પરસ્પરવિરોધી અભિગમ અપનાવી શકતો નથી કે આસેસી અવશેષ શીર્ષક "સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતા" હેઠળ પરોપકારી પ્રવૃત્તિ ચલાવે છે, પરંતુ સાથે સાથે ઉક્ત પ્રવૃત્તિને વ્યવસાય તરીકે નોંધે છે.

(કે) અવશિષ્ટ કલમો હેઠળ આવતી કોઈ પરોપકારી સંસ્થા સંપૂર્ણપણે, મોટા પાયે અથવા આંશિક રીતે સ્વૈચ્છિક અંશદાનો દ્વારા ભંડોળિત હોવી જોઈએ એવો કોઈ કાયદેસર અનિવાર્ય ઉપબંધ નથી.

(એલ) આંકડાઓની તપાસ કરતી વખતે વ્યવહારુ દૃષ્ટિકોણ અપનાવવો આવશ્યક છે અને તેનું નિષ્પક્ષ રીતે વિશ્લેષણ કરવું જોઈએ. સંકુચિત અને પૂર્વગ્રહિત દૃષ્ટિકોણ પ્રતિકલ્યાણકારી સાબિત થઈ શકે છે અને અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫)ના વિરુદ્ધ હોઈ શકે છે.

(એમ) બે થી ત્રણ વર્ષના ગાળામાં રૂપિયા/નિધિનું સંચય થવું, પ્રવૃત્તિની પ્રકૃતિ અને સ્વરૂપ નક્કી કરવામાં તથા તે જ નફાખોરીના હેતુનું, અર્થાત્ વ્યવસાય અથવા વાણિજ્ય ચલાવવાની ઈચ્છા અથવા મનસૂબો દર્શાવતું હોવાનું માનવું જોઈએ કે કેમ તે નિર્ધારિત કરવામાં, સંબંધિત ન પણ હોઈ શકે.

(એન) કહેવાતી વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિઓ, જ્યારે સ્વભાવતઃ દાતૃત્વલક્ષી પ્રવૃત્તિ સાથે ગૂંથાયેલી હોય અને તેની ભાગરૂપ હોય, ત્યારે વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિ દાતૃત્વલક્ષી

પ્રવૃત્તિઓને પોષણ આપતી હોવાનું ગણાતી નથી, કારણ કે તે દાનધર્મ/દાતૃત્વલક્ષી પ્રવૃત્તિનો અભિન્ન અંગ છે.

(ઓ) જોવાનું એ છે કે આકારણીગ્રસ્તની મુખ્ય/પ્રમુખ પ્રવૃત્તિ શું છે. પ્રભુત્વ ધરાવતી પ્રવૃત્તિ નિર્ણય લેવાનો આધાર બનશે.

વિશ્લેષણ

૩૫. મૂલ્યાંકન અધિકારી અને સીઆઈટી(એ) એ અપનાવેલી તર્કશ્રેણી પરથી એવું જણાય છે કે બંને “બીસીસીઆઈ” શબ્દથી સંપૂર્ણપણે મોહિત, અથવા કહીએ તો સંમોહિત થઈ ગયા છે. બીસીસીઆઈ પાસેનો કોષ વિશાળ હોઈ શકે છે અને બીસીસીઆઈ ટેલીવિઝન પ્રસારણ અધિકારો, આઈપીએલ મેચો વગેરે જેવી વ્યાવસાયિક લેવડદેવડમાં સંકળાયેલ હોઈ શકે છે. છતાં, અરજદાર સાથે બીસીસીઆઈનો સીધો શું સંબંધ છે તે અમે સમજી શકતા નથી. અરજદાર એક નોંધાયેલ પરોપકારી ટ્રસ્ટ છે. તેના પોતાના હેતુઓ છે. ક્રિકેટના ખેલને પ્રોત્સાહન આપવા, અથવા અન્ય શબ્દોમાં કહીએ તો ક્રિકેટના ખેલમાં શિક્ષણ પ્રદાન કરવા માટે તેની પોતાની પ્રવૃત્તિઓ છે. બીસીસીઆઈ સંઘને વર્ષમાં એક અથવા બે વખત આંતરરાષ્ટ્રીય સ્તરની ક્રિકેટ મેચનું આયોજન કરવા કહી શકે છે. પરંતુ, માત્ર એ આધાર પર એવો અનુમાન કાઢવા પૂરતું નથી કે અરજદાર-સંઘ નફાખોરીના હેતુના તત્વ સાથે વ્યાવસાયિક પ્રવૃત્તિમાં સંકળાયેલ છે.

૩૬. આકારણી અધિકારી તેમજ સીઆઈટી(એ) દ્વારા નોંધાયેલા કેટલાક નિષ્કર્ષોથી અમે અત્યંત આશ્ચર્યચકિત છીએ. નોંધાયેલા નિષ્કર્ષોમાંથી એક એવો છે કે એસોસિયેશને ક્રિકેટની મેચો જોવાનાં ટિકિટો વેચવા જોઈએ નહીં. શું સત્તાવાળાઓ

એ સંદેશ આપવાનો પ્રયત્ન કરી રહ્યા છે કે આંતરરાષ્ટ્રીય મેચોની બાબતમાં પણ એસોસિયેશને ટિકિટો વેચવી જોઈએ નહીં. આવી પરિસ્થિતિમાં મહેસૂલ વિભાગ કેવી રીતે અપેક્ષા રાખે છે કે એસોસિયેશન ટિકિટોનું વિતરણ કરે.

૩૭. નોંધપોથી પર ઉપલબ્ધ સામગ્રીને ધ્યાનમાં લેતાં, અમને ખાતરી થાય છે કે કરદાતાનો મુખ્ય અને પ્રબળ ઉદ્દેશ તથા પ્રવૃત્તિ ગુજરાત રાજ્યમાં ક્રિકેટના રમતનું પ્રોત્સાહન આપવું, તેનું નિયમન કરવું અને તેના પર નિયંત્રણ રાખવું છે. નિર્વિવાદ હકીકત એ છે કે વર્ષોના ગાળામાં આ પ્રવૃત્તિને આવકવેરા વિભાગ દ્વારા પરોપકારી પ્રવૃત્તિ તરીકે માન્યતા આપવામાં આવી હતી અને અધિનિયમની કલમ ૧૨એ હેઠળનું નોંધણીકરણ કરદાતાને આપવામાં આવ્યું હતું. અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ અનેક આકારણી આદેશો કરવામાં આવ્યા હતા, જેમાં કરદાતાને અધિનિયમની કલમો ૧૧ અને ૧૨ હેઠળની મુક્તિ માટે પાત્ર ઠરાવવામાં આવ્યો હતો. એવું જણાય છે કે પરંતુક ઉમેરાયા પછી જ, અચાનક વિભાગ હવે એવું માનવા લાગ્યો છે કે કરદાતાની પ્રવૃત્તિ વ્યાપારી સ્વરૂપની છે અને હવે પરોપકારી નથી. “સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતા” તરીકે દર્શાવવામાં આવતી પ્રવૃત્તિના આવરણ હેઠળ કરદાતા “વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધો” ચલાવે છે એમ માનવાનું અમારા માટે કઠિન છે. માત્ર એટલા કારણો કે કોઈ પ્રવૃત્તિ સુવ્યવસ્થિત રીતે હાથ ધરવામાં આવે છે, તે એકલું કારણ એવી પ્રવૃત્તિઓને ધંધાકીય/વ્યાપારી પ્રવૃત્તિ બનાવતું નથી. નફાનો હેતુ એ એક આવશ્યક ઘટક છે, જે પ્રસ્તુત કેસમાં સ્પષ્ટપણે ગેરહાજર છે. કોઈ પ્રવૃત્તિ હાથ ધરતાં નફો મળી શકે અથવા નુકસાન પણ થઈ શકે. પરંતુ તેને ધંધાકીય પ્રવૃત્તિ ગણાવવા માટે નફાના હેતુની હાજરી અનિવાર્ય શરત છે.

૩૮. હાથ ધરાયેલ પ્રકરણમાં, અંતિમ લાભાર્થી તો અથવા ક્રિકેટર છે અથવા ક્રિકેટની રમત છે. આકારગ્રાહી અંતિમ લાભાર્થી એવા ક્રિકેટર પાસેથી કોઈ ફી અથવા આવક વસૂલતો નથી. તેથી ક્રિકેટર સાથે કોઈ પ્રતિફળાત્મક પરસ્પર સંબંધ નથી. વાસ્તવિક લાભાર્થીના દૃષ્ટિકોણે આકારગ્રાહી દાનશીલ ધોરણે ક્રિકેટનું પ્રોત્સાહન કરે છે. જ્યારે જ્યારે આવક પ્રાપ્ત થાય છે, ત્યારે તે વ્યાવસાયિક ધોરણે પ્રાપ્ત થતી નથી અને એવું કહી શકાય કે તે કોઈ વ્યાવસાયિક લક્ષણો વિના પ્રાપ્ત થાય છે. આ આવક ખર્ચની વસૂલાત માટે, પૂર્ણ ન હોય તો ઓછામાં ઓછી આંશિક રીતે, ઉત્પન્ન થાય છે.

૩૯. શ્રી શાહે આવકવેરા કમિશનર વિ. સારાભાઈ સન્સ લિ. ના કેસમાં, વડી અદાલતે કરેલ નિરીક્ષણો તરફ પણ અમારું ધ્યાન દોર્યું હતું, (૧૯૮૩) ૧૪૩ આઈટીઆર ૪૭૩ (ગુજ.). શ્રી શાહ આ નિર્ણય પર, ખાસ કરીને, આગળ અહીં અમે જે નિરીક્ષણો ઉદ્ઘૃત કરીશું તેના આધારે, તેમની આ રજૂઆતને બળ આપવા માટે આધાર રાખવા માંગે છે કે આવકવેરા સંબંધિત બાબતોમાં નિર્ધારિત એકરૂપ નીતિ અનુસાર મદ્રાસ વડી અદાલતે અપનાવેલો દૃષ્ટિકોણ સ્વીકારવો જોઈએ. અમે તે નિરીક્ષણો ઉદ્ઘૃત કરીએ છીએ જેના પર શ્રી શાહ આધાર રાખવા ઈચ્છે છે;

પરિસ્થિતિઓને ધ્યાનમાં લઈ, જે રીતે ચાગલા, સી.જે., એ મણેકલાલ ચુનીલાલ એન્ડ સન્સ લિ. વિ. સી.આઈ.ટી. (૧૯૫૩) ૨૪ આઈ.ટી.આર. ૩૭૫ (બોમ.) માં અવલોકન કર્યું હતું, તેમ આવકવેરા સંબંધિત બાબતોમાં સ્થાપિત થયેલી એકસમાન નીતિ અનુસાર, આપણો દૃષ્ટિકોણ જેવો પણ હોય, સમગ્ર ભારત માટે લાગુ પડતા અધિનિયમની કોઈ કલમના અર્થઘટન અંગે અન્ય કોઈ વડી અદાલતે

સ્વીકારેલો અભિપ્રાય આપણે સ્વીકારવો જ જોઈએ. બોમ્બે વડી અદાલતે પણ, આ અદાલતના બરોડા ટ્રેડર્સ લિ. વિ. સી.આઈ.ટી. (૧૯૬૫) ૫૭ આઈ.ટી.આર. ૪૯૦ ના નિર્ણયનું અનુસરણ કરતાં, રમણલાલ અમરનાથ (એજન્સી) લિ. વિ. સી.આઈ.ટી. (૧૯૭૩) ૯૧ આઈ.ટી.આર. ૨૫૦ માં સમાન દષ્ટિકોણ વ્યક્ત કર્યો છે. ભલે જ આપણે ભિન્ન અભિપ્રાય સ્વીકારવા પ્રેરાઈ શકીએ, તેમ છતાં, ઉપર ઉલ્લેખિત મદ્રાસ વડી અદાલતના નિર્ણય તથા બોમ્બે વડી અદાલત અને મધ્ય પ્રદેશ વડી અદાલતના નિર્ણયો માં સંદર્ભિત સ્થાપિત પ્રથાને ધ્યાનમાં રાખીને, અમે એમ કરવા ઈચ્છુક નથી. તેથી, મદ્રાસ વડી અદાલત અને મધ્ય પ્રદેશ વડી અદાલતના નિર્ણયોને આદરપૂર્વક અનુસરીને, અમારે અમારી સમક્ષ મોકલાયેલો ત્રીજો પ્રશ્ન પણ હકારાત્મક રીતે અને રાજસ્વ વિભાગના વિરુદ્ધ જવાબ આપવો જ રહ્યો.

૪૦. છતાં, શ્રી ભટ્ટ રજૂ કરશે કે, આ અદાલતના એન.આર. પેપર એન્ડ બોર્ડ લિમિટેડ વિ. ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ, ૧૯૯૮ ના કેસમાં આપવામાં આવેલા નિર્ણય પર આધાર રાખીને

(૨૩૪) આઈટીઆર ૭૩૩ મુજબ, જ્યારે કોઈ અન્ય વડી અદાલતનો નિર્ણય આ અદાલત દ્વારા સર્વોચ્ચ માન અને આદરને પાત્ર હોય છે, ત્યારે પણ કાયદાની પદ્ધતિનો વિકાસ, જે રીતે નિર્ધારિત સૂત્ર મૂકવામાં આવ્યું હોય તેવું યાંત્રિક રીતે અનુસરવાની પ્રક્રિયા દ્વારા થવો જોઈએ નહીં. શ્રી ભટ્ટના જણાવ્યા મુજબ, જો અન્ય વડી અદાલતોના નિર્ણયોથી સહમત થવું અશક્ય બને, તો આ અદાલતને પોતાના કારણો દર્શાવવાની મુક્તતા હોવી જોઈએ, ભલે તે આધારરૂપ માની લેવાયેલા પ્રેરક

નજિરમાં પહોંચેલા નિષ્કર્ષો સાથે સુસંગત ન હોય. શ્રી ભટ્ટ આ અદાલતના નીચે દર્શાવેલા અવલોકનો પર આધાર રાખવા માંગે છે, જે પરિચ્છેદ-૨૭માં સમાવાયેલ છે;

૨૭. અન્ય કોઈ પણ વડી અદાલતનો નિર્ણય અમારી સર્વોચ્ચ માન્યતા અને આદરને પાત્ર હોય છે, છતાં પોતાની રિટ અધિકારિતામાં વડી અદાલતની બંધારણીય સત્તાઓને એટલું જ માનીને ઘટાડી શકાય નહિ કે તેની સમક્ષ રહેલા કેસના રંગોનું તેની ટેબલ પર પાથરાયેલા અનેક નમૂનારૂપ કેસોના રંગો સાથે માત્ર મિલાન કરવામાં આવે અને છાયામાં સૌથી નજીક પડતા નમૂનાને લાગુ પડતો નિયમ તરીકે સ્વીકારી લેવાય. કાનૂનની પ્રણાલીનો વિકાસ આવી યાંત્રિક પ્રક્રિયા દ્વારા થઈ શકતો નથી અને પોતાની પદવીને લાયક એવી કોઈ પણ વડી અદાલતના ન્યાયાધીશ પોતાના સ્થાનની ફરજને આટલી સંકીર્ણ રીતે જોતાં નથી. જો અમારી વ્યવસાયિક ફરજનું સાર માત્ર એટલું જ હોત, તો તેમાં બૌદ્ધિક રસ બહુ ઓછો રહેત. અમારે કયો માર્ગ અપનાવવો તે પસંદગી એટલી અંધ અને અબુક્લિસભર રીતે થઈ શકતી નથી કે જે માર્ગ પસાર કરવામાં આવ્યો છે તેની સમીક્ષા કર્યા વિના અને તે કયા સ્થળે લઈ જશે તેની વિચારણા કર્યા વિના તેનો અનુસરણ કરવામાં આવે. તેથી આવશ્યકપણે, અરજદારો તરફેથી આધારરૂપ રાખવામાં આવેલા અન્ય વડી અદાલતોના નિર્ણયોમાં આપેલા કારણો, જે નઝીર તરીકે મહત્વપૂર્ણ પ્રેરક મૂલ્ય ધરાવે છે, તેનો વિચાર કરવો જરૂરી બને છે અને તેના પરિણામો નોંધવા પડે છે; અને જો તેમ સાથે સહમત થવું અશક્ય બને, અથવા તેમાં કોઈ કારણો જ ન હોય અને માત્ર કાનૂની સિદ્ધાંતોની જાહેરાતો જ હોય, તો અદાલતને પોતાના કારણો

આપવા સ્વતંત્રતા રહેશે, જે આધારરૂપ રાજવામાં આવેલી પ્રેરક નઝીરમાં પહોંચવામાં આવેલા નિષ્કર્ષો સાથે સહમત ન પણ પડે. આખરે, કોઈ પણ વડી અદાલતના નિર્ણયો અન્ય વડી અદાલતો માટે "મૌન આદેશો"રૂપ થવા માટે ઉદ્દેશિત નથી અને તેઓ તેમાં આવરી લેવાયેલા મુદ્દાઓ અંગે ન્યાયિક વિચારપ્રવાહને સ્થગિત કરી દે તેવી અસર ધરાવતા નથી. આ કારણસર અરવિંદ બોર્ડર્સ એન્ડ પેપર પ્રોડક્ટ્સ લિ. [૧૯૮૨] ૧૩૭ આઈટીઆર ૬૩૫ (ગુજરાત) માં, અદાલતે વિષયસંબંધિત સત્તાઓની સમીક્ષા કર્યા પછી, ઉપવાદોને સ્પષ્ટપણે દર્શાવ્યા હતા, જેમ કે જ્યાં નિર્ણય સબ-સાયલેન્ટિઓ, પેર ઇન્ક્યુરિયમ, ઓબિટર ડિક્ટા હોય અથવા સ્વીકારોક્તિના આધાર પર હોય અથવા એવો અભિપ્રાય સ્વીકારતો હોય કે જેના સુધી પહોંચવું અશક્ય હોય, વગેરે, જે વડી અદાલતને પોતાનો સ્વતંત્ર અભિપ્રાય અપનાવવા અને માત્ર એવી નઝીરનું અનુસરણ ન કરવા માટે ન્યાયસંગત બનાવે, ભલે તે અન્યથા પ્રેરક મૂલ્ય ધરાવતી હોય, છતાં બંધનકારક ન હોય.

૪૧. મહેસૂલ તરફથી હાજર રહેલા વરિષ્ઠ વિદ્વાન વકીલ શ્રી ભટ્ટે કરેલી આ રજૂઆત કદાચ યોગ્ય હોઈ શકે કે જો આ અદાલત તમિલ નાડુ ક્રિકેટ એસોસિયેશનના કેસમાં મદ્રાસ વડી અદાલતે લીધેલા દૃષ્ટિકોણને (ઉપરોક્ત) અનુસરવા માટે પ્રેરિત ન થાય, તો માત્ર માણેકલાલના કેસમાં (ઉપરોક્ત) નિર્ધારિત સિદ્ધાંતનું અનુસરણ કરીને, સુસંગતતાના હેતુસર આ અદાલત મદ્રાસ વડી અદાલતનો દૃષ્ટિકોણ અપનાવે અથવા અનુસરે નહીં. અમે માત્ર એટલું જ કહી શકીએ કે નોંધ પર રહેલી સામગ્રીને ધ્યાનમાં લેતાં, મદ્રાસ વડી અદાલતે અપનાવેલા દૃષ્ટિકોણથી ભિન્ન એવો

દષ્ટિકોણ સ્વીકારવા માટે અમે પ્રેરિત થતા નથી. તેથી, માણેકલાલ (ઉપરોક્ત) માં નિર્ધારિત સિદ્ધાંત સંબંધિત મુદ્દામાં અમે વિશેષ પ્રવેશતા નથી. અમને લાગે છે કે આઈ.ટી.એ.ટી.એ તેના પડકારાયેલ આદેશમાં અપનાવેલો દષ્ટિકોણ સંપૂર્ણપણે યુક્તિસંગત અને કાયદા અનુસાર છે. ટ્રિબ્યુનલએ તેના પડકારાયેલ આદેશમાં પોતાનો અભિપ્રાય અત્યંત સ્પષ્ટ કર્યો છે કે, સુધારેલા અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) અનુસાર જી.સી.એ.ની પ્રવૃત્તિઓ દાનધર્મી હેતુના અર્થક્ષેત્રમાં આવે છે કે નહીં, તે મુદ્દાના ગુણદોષ વિષે તે કોઈપણ મત વ્યક્ત કરી રહ્યું નથી. આઈ.ટી.એ.ટી.એ આ વાત પણ સ્પષ્ટ કરી છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળ નોંધણી સંબંધિત મુદ્દો આકારણી કાર્યવાહી દરમિયાન તપાસી શકાય છે.

૪૨. ઉપરોક્ત દષ્ટિકોણને ધ્યાનમાં લેતા, મહેસૂલ વિભાગ દ્વારા રજૂ કરાયેલા પક્ષથી અમે વિશ્વસ્ત થયેલા નથી. મહેસૂલ વિભાગનો એવો પક્ષ નથી કે ટ્રસ્ટના હેતુઓ પરોપકારી નથી, પરંતુ મહેસૂલ વિભાગનો પક્ષ એવો છે કે સંઘ દ્વારા હાથ ધરવામાં આવેલી પ્રવૃત્તિઓ સ્વરૂપે પરોપકારી નથી.

૪૩. પરિણામે, આ અપીલ નિષ્ફળ જાય છે અને આથી નામંજૂર કરવામાં આવે છે. આ અદાલત દ્વારા નિર્ધારિત કરાયેલ કાનૂનનો મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન આસેસી ના પક્ષમાં અને આવક વિભાગના વિરોધમાં ઉત્તરિત કરવામાં આવે છે.

કર અપીલ ક્રમાંક ૩૧૭ સન ૨૦૧૯

૪૪. હવે અમે કર અપીલ નં. ૩૧૭ સન ૨૦૧૯ હાથ ધરીએ છીએ. આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨૬૦અ હેઠળની આ કર અપીલ મહેસૂલ ખાતાની તરફથી કરવામાં આવેલી છે અને તે અમદાવાદ, ખંડપીઠ 'ડી', અમદાવાદ સ્થિત

આવકવેરા અપીલીય અધિકરણ દ્વારા આઈ.ટી.એ. નં.

૧૨૫૭/અહમદાબાદ/૨૦૧૩ માં આ.વ. ૨૦૦૯-૧૦ માટે પસાર કરાયેલા આદેશ વિરુદ્ધ નિર્દેશિત છે. આ કર અપીલ આ અદાલતે તા. ૧૫મી જુલાઈ, ૨૦૧૯ ના આદેશ દ્વારા નીચેના મહત્વપૂર્ણ કાનૂની પ્રશ્નો પર સ્વીકારેલી હતી;

“[એ]. શું, મામલાના તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓમાં, જ્યારે આકારણી અધિકારીએ નોંધ પર સ્પષ્ટ રીતે લાવ્યું છે કે આકારણીધરક અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ના પરંતુક તથા કલમ ૧૩(૮) સાથે વાંચી લાગુ પડે છે, ત્યારે અપીલ અધિકરણે કલમો ૧૧ અને ૧૨ નો લાભ મંજૂર કરવામાં ન્યાયસંગતતા દાખવી હતી?

[બી]. શું, કેસના તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓમાં, અપીલીય ટ્રિબ્યુનલએ એ ઠરાવવામાં ભૂલ કરી છે કે આકારણીધરક ધારા ૨(૧૫) ની પરંતુક જોગવાઈ હેઠળ આવતો નથી, જ્યારે અધિકારીએ સ્પષ્ટપણે અભિલેખ પર લાવ્યું છે કે આકારણીધરક “સામાન્ય જનહિતના હેતુઓની પ્રગતિ” ની પ્રવૃત્તિમાં સંકળાયેલ છે?

[સી]. શું પ્રકરણના તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓના આધારે તથા કાયદા મુજબ, અપીલીય અધિકરણ અધિનિયમની ધારા ૧૧(એલ)(ડી) હેઠળ કોર્પસ દાનના સંદર્ભમાં કરવામાં આવેલ ઉમેરો, આ બાબતની મૂલવણી કર્યા વિના કે આસેસીએ કોર્પસ દાન અંગેના પોતાના દાવાના સમર્થનમાં નોંધ પર કંઈપણ રજૂ ન કરીને પોતાના ઉપરનો ભાર ઉતારવામાં નિષ્ફળ ગયો હતો, દૂર કરવામાં ન્યાયસંગત હતું?”

[ડી]. શું કેસના તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓના આધારે તથા કાયદાની દૃષ્ટિએ,

અપીલ અધિકરણ દ્વારા રૂ.૨,૧૩,૩૪,૦૩૩/- ની ઇન્ફ્રાસ્ટ્રક્ચર સબસિડીના હિસાબે કરવામાં આવેલી ઉમેરણીને, આકારણી અધિકારીના નિષ્કર્ષોની મૂળવણી કર્યા વિના, મૂડી આવક તરીકે ગણાવીને કાઢી નાખવામાં આવી તે ન્યાયસંગત હતી?”

જપ. આ અપીલ ઊભી થવાનાં તથ્યો અમે અપીલના સ્મારકપત્રમાંથી લઈ શકીએ છીએ. અપીલના સ્મારકપત્રમાં કરાયેલા નિવેદનો નીચે મુજબ છે;

“(એ) વર્તમાન કેસમાં, કરદાતાએ ૧૪/૦૯/૨૦૦૯ના રોજ તેની આવકવેરાની રિટર્ન રૂ.૩,૪૫,૫૪,૨૪૭/- ના કુલ નુકસાનની જાહેરખબર સાથે દાખલ કરી હતી. અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળનો સંક્ષિપ્ત મૂલ્યાંકન પરિણામે રૂ.૪૬,૧૪,૫૦૦/- ની પરતફેર આપવામાં આવી હતી. અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળનું મૂલ્યાંકન ૩૦/૧૨/૨૦૧૧ના રોજ પૂર્ણ કરવામાં આવ્યું હતું અને તેમાં કુલ આવક રૂ.૨૨,૭૭,૦૨,૬૬૩/- તરીકે નિર્ધારિત કરવામાં આવી હતી.

(બી) અધિનિયમની કલમ ૧૧ના લાભનો ઇનકાર. ૧) મૂલ્યાંકન કાર્યવાહી દરમિયાન, મૂલ્યાંકન અધિકારીએ અવલોકન કર્યું કે કરદાતાની પ્રવૃત્તિ નફાની મંસ્સા સાથે ટિકિટોના સ્વરૂપમાં ઉપકર અથવા ફી લઈને થતા વેપાર, ધંધા અથવા વાણિજ્યના સ્વરૂપની માનવામાં આવી હતી અને ટીવી હકોના સ્વરૂપમાં બી.સી.સી.આઈ. પાસેથી મળેલી રકમ સ્વૈચ્છિક ફાળો નહોતી, પરંતુ કરદાતાના સ્ટેડિયમ પર ક્રિકેટ ટુર્નામેન્ટ યોજવા બદલ ચૂકવવામાં આવેલ મૂલ્ય હતું અને તેથી તે કરદાતાની શૈક્ષણિક પ્રવૃત્તિ નહોતી. કરદાતાની પ્રવૃત્તિ વિવિધ સ્તરો પર ક્રિકેટ

ટુર્નામેન્ટનું આયોજન કરીને સામાન્ય જનતાના મનોરંજનના પોતાના ધંધાનું, ઉપકર સ્વરૂપે ફી લઈને, સંચાલન કરવાની હતી. વધુમાં, અમદાવાદના ડી.આઈ.ટી. (ઈ.) એ સંબંધિત તમામ કાનૂની અને વાસ્તવિક પરિસ્થિતિઓનો વિચાર કરીને, અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ(૩) હેઠળનું નોંધણીકરણ ૦૬/૧૨/૨૦૧૦ના રોજ, આ.વ. ૨૦૦૪-૦૫થી અમલમાં આવે તે રીતે, કારણસભર આદેશ દ્વારા રદ કર્યું હતું. મૂલ્યાંકન અધિકારીએ માનનીય સર્વોચ્ચ અદાલતના સોલ ટ્રસ્ટી લોકા શિક્ષણ ટ્રસ્ટ વિ. સી.આઈ.ટી. (૧૯૭૫) ૧૦૧ આઈ.ટી.આર. ૨૩૪ (એસ.સી.) કેસના નિર્ણય પર આધાર મૂક્યો. મૂલ્યાંકન અધિકારીએ ઠરાવ્યું કે બી.સી.સી.આઈ. ભારતની સૌથી સમૃદ્ધ રમત સત્તા છે. રાષ્ટ્રીય અને આંતરરાષ્ટ્રીય સ્તરની ક્રિકેટ ટુર્નામેન્ટનું આયોજન અને તેનું કરદાતા જેવી સંલગ્ન સંસ્થાઓને ફાળવણી કરવી તથા આવી ક્રિકેટ મેચો યોજવા માટેની તૈયારીઓ, ખેલાડીઓની પસંદગી, કોચ, સ્થળ, ટીવી પ્રસારણ હકો, ઑડિયો અને વિડિયો પ્રચાર, ટિકિટોનું વેચાણ, પાર્કિંગ સ્થળો માટે પરવાનગીપત્રો આપવું, ટુર્નામેન્ટ દરમિયાન સ્ટેડિયમમાં ખાદ્ય પદાર્થો અને પીવાના પાણીનું વેચાણ, ખેલાડીઓ માટે નિવાસ અને ભોજનની ફાઈવ સ્ટાર વ્યવસ્થા, ખેલાડીઓ તથા સ્ટેડિયમમાં સુરક્ષાની વ્યવસ્થા અને અન્ય અનેક અનુગામી બાબતો, સર્વોચ્ચ અદાલતો દ્વારા વ્યાખ્યાયિત નફા માટેના વેપાર અથવા સેવાઓની વ્યાખ્યામાં સ્પષ્ટપણે આવરી લે છે. તેથી, મૂલ્યાંકન અધિકારીએ ઠરાવ્યું કે કરદાતા દ્વારા કરવામાં આવતી પ્રવૃત્તિઓ સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના અન્ય કોઈ હેતુના પ્રોત્સાહનના સ્વરૂપની હતી. અનુસંધાને, મૂલ્યાંકન અધિકારીએ અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫)ની જોગવાઈઓ અમલમાં મૂકી અને તે દ્વારા

અધિનિયમની કલમ ૧૧(૧)(એ) અથવા ૧૧(૧)(બી)નો લાભ નકાર્યો. ૨) તેનાથી વ્યથિત થઈ, કરદાતાએ સી.આઈ.ટી.(એ) સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી. સી.આઈ.ટી.(એ) એ ઠરાવ્યું કે કરદાતા ક્રિકેટના રમતના પ્રોત્સાહન દ્વારા કોઈ દાનકાર્ય/શૈક્ષણિક પ્રવૃત્તિ કરતો નહોતો, પરંતુ રાષ્ટ્રીય અને આંતરરાષ્ટ્રીય સ્તરની ક્રિકેટ ટુર્નામેન્ટોનું આયોજન/યજમાની કરીને સામાન્ય જનતાના મનોરંજનના ધંધામાં સંકળાયેલો હતો અને તે દ્વારા અંદાજે ૩ કરોડ રકમ પ્રાપ્ત કરી હતી, જે દર્શાવે છે કે કરદાતાની પ્રવૃત્તિઓ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાના સ્વરૂપની હતી. સી.આઈ.ટી.(એ) એ માનનીય સર્વોચ્ચ અદાલતના સોલ ટ્રસ્ટી લોકા શિક્ષણ ટ્રસ્ટ વિ. સી.આઈ.ટી. ૧૦૧ આઈ.ટી.આર. ૨૩૪ (એસ.સી.) કેસના નિર્ણય તથા માનનીય કલકત્તા વડી અદાલતના ક્રિકેટ એસોસિયેશન ઓફ બંગાલ વિ. સી.આઈ.ટી. ૩૭ આઈ.ટી.આર. ૨૭૭ (કલકત્તા) કેસના નિર્ણય પર આધાર મૂક્યો. સી.આઈ.ટી.(એ) એ ઠરાવ્યું કે અધિનિયમની કલમ ૧૩(૮) નો ૦૧/૦૪/૨૦૦૯થી અમલમાં આવેલ સમાવેશ (ફાઈનાન્સ અધિનિયમ, ૨૦૧૨) થતાં, કરદાતા અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫)ની પરંતુક જોગવાઈ હેઠળ આવતો હોવો સ્પષ્ટ હતો. અનુસંધાને, સી.આઈ.ટી.(એ) એ કરદાતાની અપીલ નામંજૂર કરી. ૩) તેનાથી વ્યથિત થઈ, કરદાતાએ અપીલીય ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ અપીલ પ્રાધાન્ય આપી. અપીલીય ટ્રિબ્યુનલએ હોશિયારપુર ઇમ્પ્રૂવમેન્ટ ટ્રસ્ટ વિ. એ.સી.આઈ.ટી. (૨૦૧૫) ૧૫૫ આઈ.ટી.ડી. ૫૭૦ (એ.એસ.આર.) કેસમાં સહ-સમાન પીઠના નિર્ણય પર આધાર મૂક્યો, જેને માનનીય પંજાબ અને હરિયાણા વડી અદાલતે સી.આઈ.ટી.(ઈ.) વિ. ઇમ્પ્રૂવમેન્ટ ટ્રસ્ટ મોંગા, ટી.એ. નં. ૧૪૭ ઓફ ૨૦૧૬, જે

ટ્રિબ્યુન ટ્રસ્ટ વિ. સી.આઈ.ટી. (૨૦૧૭) ૩૯૦ આઈ.ટી.આર. ૫૪૭ (પી એન્ડ એચ) તરીકે અહેવાલિત છે, તેમાં મંજૂરી આપી હતી. વધુમાં, અપીલીય ટ્રિબ્યુનલએ આ માનનીય અદાલતના સાબરમતી ગૌશાળા ટ્રસ્ટ કેસના નિર્ણય પર આધાર મૂક્યો અને ઠરાવ્યું કે નફાનો ઉદ્ભવ માત્ર એ કારણે એવું માનવામાં આવી શકતું નથી કે કરદાતા અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) હેઠળ આવતો નથી. ક્રિકેટ સંસ્થાઓના હાથે મળતી આવકો નફાની વહેંચણી સિવાય કંઈ જ નથી અને તે કરપાત્ર નથી. વધુમાં, વિભાગ કરદાતાના કોઈ એકપણ હેતુ તરફ સંકેત કરી શક્યો નથી કે જે વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાના સ્વરૂપનો હોય. કરદાતાના વાર્ષિક અહેવાલો અને વાર્ષિક હિસાબી નિવેદનોના અવલોકનથી, કરદાતાના હેતુઓ સંપૂર્ણપણે ક્રિકેટના પ્રોત્સાહન માટે અસ્તિત્વમાં છે અને કાર્યરત છે. અપીલીય ટ્રિબ્યુનલએ ઠરાવ્યું કે કરદાતા ક્રિકેટ સંસ્થાઓ વાસ્તવમાં વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાના સ્વરૂપની પ્રવૃત્તિઓમાં સંકળાયેલી નહોતી. અનુસંધાને, અપીલીય ટ્રિબ્યુનલએ ઠરાવ્યું કે કરદાતા અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) હેઠળ આવરી લેવાય છે અને તેથી કરદાતા અધિનિયમની કલમ ૧૧ હેઠળ રાહત મેળવવા હકદાર છે. જ) અપીલીય ટ્રિબ્યુનલનો નિર્ણય ભ્રાંતિયુક્ત છે. દેખાઈ આવે છે કે ક્રિકેટ ઉપરનો નિયંત્રણ થોડા શક્તિશાળી હાથે છે અને ભારતમાં ક્રિકેટ બોર્ડ ઓફ ક્રિકેટ કંટ્રોલ ઇન ઇન્ડિયા દ્વારા સંપૂર્ણપણે એકાધિકૃત કરવામાં આવ્યું છે. આ ક્રિકેટ સંસ્થાઓ માટે બી.સી.સી.આઈ. કોઈ બાહ્ય તૃતીય પક્ષ નથી, પરંતુ આ ક્રિકેટ સંસ્થાઓનું સર્વોચ્ચ મંડળ છે. આ ક્રિકેટ સંસ્થાઓ બી.સી.સી.આઈ. સાથે તાલમેલમાં કાર્ય કરે છે અને ક્રિકેટને જેટલી વ્યાપારી રીતથી આગળ ધપાવી શકાય તેટલી વ્યાપારી રીતથી

આગળ ધપાવવામાં આવે છે; મેચ રમવા માટે ખેલાડીઓની હરાજી કરવામાં આવે છે અને વ્યાપારી હિતોની આવશ્યકતાઓ અનુસાર મેચોના સ્વરૂપમાં ફેરફાર કરવામાં આવે છે. રજૂ કરવામાં આવે છે કે બી.સી.સી.આઈ. અને તેની સંલગ્ન સંસ્થાઓ દ્વારા જે રીતે ક્રિકેટ આગળ ધપાવવામાં આવે છે તે શુદ્ધ મનોરંજન છે, અને ક્રિકેટનું સ્વરૂપ અને પ્રસ્તુતિ તેનો મનોરંજક મૂલ્ય જે નક્કી કરે છે તે મુજબ નક્કી થાય છે. જો તે ભદ્રજનોના ખેલમાં શિક્ષણની ઉત્તમ પ્રવૃત્તિ હોય, તો ખેલાડીઓની હરાજી કરવાની જરૂર શું છે. આજે ક્રિકેટના દરેક પાસામાં વાણિજ્ય સ્પષ્ટપણે દેખાય છે. વધુમાં એવું પણ રજૂ કરવામાં આવે છે કે ક્રિકેટનું કોચિંગ આપવું પણ નિસ્વાર્થ શિક્ષણ કરતાં મોટો ધંધો છે. આ સંસ્થાઓ જે આગળ ધપાવે છે તે ક્રિકેટનો શુદ્ધ વ્યાપારી શોષણ છે અને એ જ કારણ છે કે આ સંસ્થાઓના નફાને કરપાત્ર બનાવવાની જરૂર છે. કરદાતાઓ અને બી.સી.સી.આઈ. વચ્ચેનો આર્થિક સંબંધ બી.સી.સી.આઈ. અને આ ક્રિકેટ સંસ્થાઓ વચ્ચેના પ્રતિફળ વિના હોઈ શકતો નથી; નહીં તો કોઈ વ્યક્તિ ક્રિકેટ સંસ્થાઓ સાથે આવી વિશાળ રકમો શા માટે વહેંચે. બી.સી.સી.આઈ. શુદ્ધ વ્યાપારી ધોરણે કાર્યક્રમોનું આયોજન કરે છે, આવા કાર્યક્રમો યોજીને ભારે આવક મેળવે છે અને તે રકમ સ્થાનિક ક્રિકેટ સંસ્થાઓ સાથે વહેંચે છે. સંસ્થાઓને જે મળે છે તે વ્યાપારી કાર્યોના ફળરૂપે મળે છે, અને ચોક્કસ એ જ કારણ છે કે આ રકમોને કરપાત્ર બનાવવી જોઈએ. વિદ્વાન કમિશનર બાદમાં અમને કલમ ૨(૧૫)માં થયેલા વિધાનસભાકીય સુધારાઓ અંગે રજૂ કરે છે અને છેલ્લા કેટલાક દાયકાઓમાં રમતોનો કેવી રીતે વ્યાપારી શોષણ થયો છે તે સાથે તેને જોડે છે. આ સ્વીકારેલ સ્થિતિ છે કે ક્રિકેટ સંસ્થાઓને સતત “સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના હેતુના પ્રોત્સાહન” સાથે

સંકળાયેલી માનવામાં આવતી હતી અને, ૧ એપ્રિલ ૨૦૦૮થી અમલમાં આવેલ, કલમ ૨(૧૫)ની પરંતુક જોગવાઈ અમલમાં આવી, જેણે સ્પષ્ટ કર્યું કે જો આવી સંસ્થાઓની પ્રવૃત્તિઓ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાના સ્વરૂપની હોય અથવા કોઈ ઉપકર, ફી અથવા અન્ય કોઈ પ્રતિફળ માટે સેવાઓ પ્રદાન કરવાની હોય, તો તે વ્યાપારી એકમોને લાગુ પડે છે. સિદ્ધાંત સ્પષ્ટ છે. જ્યારે તમે સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના હેતુના પ્રોત્સાહનની આડમાં, આવી પ્રવૃત્તિઓમાંથી વ્યાપારી ધોરણે નાણાં કમાવવા માટે અહીં હો, ત્યારે આવી પ્રવૃત્તિઓમાંથી થયેલી આવક પર કર ચૂકવવો જ જોઈએ. ક્રિકેટ હવે નાણાં કમાવવાનો સૌથી મોટો સ્ત્રોત છે તેમાં કોઈ વિવાદ નથી અને તેથી ક્રિકેટ કાર્યક્રમોનું આયોજન કરતી સંસ્થાઓની આવક પણ કરપાત્ર થવી જોઈએ. અહીં ઉલ્લેખ કરવો પ્રસ્તુત છે કે સી.બી.ડી.ટી. પરિપત્ર નં. ૩૯૫, તા. ૨૪/૦૯/૧૯૮૪ મુજબ, રમતો અને ખેલોના પ્રોત્સાહનને “સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના હેતુઓના પ્રોત્સાહન” તરીકે ગણવામાં આવ્યું હતું. તેથી, વર્તમાન કેસમાં, કરદાતા સ્પષ્ટપણે “સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના હેતુઓના પ્રોત્સાહન” ની પ્રવૃત્તિમાં સંકળાયેલો છે. કારણ કે કરદાતા કલમ ૨(૧૫)ની વ્યાખ્યાના અંતિમ અંગ હેઠળ આવરી લેવાય છે, હવે જોવાનું એ છે કે કલમ ૨(૧૫)ના પરંતુક ૧ની શરતો કેસના હકીકતો પર લાગુ પડે છે કે કેમ. કરઆપનારના ઓડિટ કરાયેલા હિસાબોમાંથી ખૂબ જ સ્પષ્ટ થાય છે કે ક્રિકેટ એસોસિએશનના મેદાનોમાં યોજાયેલી ક્રિકેટ મેચોમાંથી ટિકિટોના વેચાણ, જગ્યા વેચાણ, એ/સી કેબિન ટિકિટ વેચાણ વગેરે દ્વારા તે આવક મેળવે છે, જે કરઆપનાર દ્વારા ચલાવવામાં આવતી વ્યાવસાયિક પ્રવૃત્તિ સિવાય કંઈ નથી. તેથી,

કરઆપનાર વ્યાવસાયિક પ્રવૃત્તિમાં સંકળાયેલો છે તે સ્પષ્ટપણે પ્રતિપાદિત થાય છે, અને તે મુજબ આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ના પ્રથમ પ્રાવધાનમાં નિર્ધારિત શરતો પૂર્ણ થાય છે. કરઆપનારની કુલ પ્રાપ્તિઓ પ્રાવધાનોમાં નક્કી કરાયેલ રકમથી વધુ હોવાથી, આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ના બીજા પ્રાવધાનની જોગવાઈઓ પણ પૂર્ણ થાય છે. તેથી, કરઆપનાર ઉપરોક્ત કલમ ૨(૧૫) સાથે વંચાતા તેના પ્રથમ અને બીજા પ્રાવધાનની જોગવાઈઓથી સ્પષ્ટપણે આવરી લેવાય છે. [સી] મૂડીનિષ્ઠ દાનની નામંજૂરી.

(૧) મૂલ્યાંકન કાર્યવાહી દરમિયાન, મૂલ્યાંકન અધિકારીએ નોંધ્યું કે આકલનગ્રાહકે દાવો કર્યો હતો કે તેને બી.સી.સી.આઈ. પાસેથી કોર્પસ રૂપે રૂપિયા ૨૦,૬૯,૬૦,૩૩૮/- અને રિલાયન્સ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિ. પાસેથી પ્રાયોજકતા રકમ તરીકે રૂપિયા ૨૦,૦૦,૦૦૦/- પ્રાપ્ત થયા હતા. આકલનગ્રાહકને કોર્પસ દાન અંગેના તેના દાવાને સમર્થન આપવા દસ્તાવેજી પુરાવા રજૂ કરવા જણાવાયું હતું. આકલનગ્રાહક પોતાના પર રહેલો પુરાવાનો ભાર ઉતારવામાં નિષ્ફળ ગયો, કારણ કે તેણે ન તો નોંધપોથી પર કોઈ સામગ્રી મૂકી અને ન તો બી.સી.સી.આઈ.ના પ્રતિનિધિને પોતાના સાક્ષી તરીકે હાજર રાખ્યો, જેથી તેનો કોર્પસ દાનનો એવો દાવો, જેને બી.સી.સી.આઈ.ના નિર્દેશ અનુસાર કોર્પસ દાન માનવામાં આવી શકે, સમર્થિત થાય. હિસાબ પરીક્ષકનો પણ એવો મત હતો કે રૂપિયા ૨૦,૬૯,૬૦,૩૩૮/- ની જે રકમને કોર્પસ તરીકે ગણવામાં આવી હતી તે કાયદાની જોગવાઈઓ અને પ્રકરણના તથ્યો સાથે સુસંગત નહોતી. મૂલ્યાંકન અધિકારીએ નિર્ધારિત કર્યું કે આકલનગ્રાહકે અધિનિયમની કલમ ૧૧(૧)(ડી) ની

આવશ્યકતાઓનું પાલન કર્યું નહોતું. તેથી, આકલનગ્રાહકનો રૂપિયા ૨૦,૬૯,૬૦,૩૩૮/- ના કોર્પસ દાનનો દાવો મૂલ્યાંકન અધિકારીએ નકારી કાઢ્યો. ૨) આથી અકળાઈને, આકલનગ્રાહકે સીઆઈટી(એ) સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી. સીઆઈટી(એ)એ નિર્ધારિત કર્યું કે સંબંધિત આકારણી વર્ષો માટે સંબંધિત રકમો સાથે કોઈ લેખિત વિશિષ્ટ નિર્દેશ ઉપલબ્ધ નહોતો. તેથી, સીઆઈટી(એ)એ ઠરાવ્યું કે મૂલ્યાંકન અધિકારીએ બી.સી.સી.આઈ. પાસેથી પ્રાપ્ત દાનને આકલનગ્રાહકની આવક તરીકે યોગ્ય રીતે ગણ્યું હતું અને તે મુજબ રૂપિયા ૨૦.૬૯,૬૦,૩૩૮/- ની વધારાની જોગવાઈને મંજૂર રાખી હતી. ૩) આથી અકળાઈને, આકલનગ્રાહકે અપીલ અધિકરણ સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી. અપીલ અધિકરણે નિર્ધારિત કર્યું કે રકમો કોર્પસ દાન હતી તે બાબતે વિશિષ્ટ પુષ્ટિ ઉપલબ્ધ હતી. વધુમાં, બી.સી.સી.આઈ.ના ઠરાવ ક્રમાંક ૫ ના અવલોકનથી, જેમાં સ્પષ્ટપણે જણાવાયું હતું કે ટી.વી. સબસિડી હવેથી સભ્ય સંઘને કોર્પસ ફંડ માટે મોકલવી જોઈએ. તેથી, બી.સી.સી.આઈ. દ્વારા કાનૂની બાંહેધરી વિના અને વિશિષ્ટ નિર્દેશ સાથે કરવામાં આવેલી કોઈપણ ચુકવણી કોર્પસ ફંડનો ભાગ ગણાશે. આ રીતે, અધિનિયમની કલમ ૧૧(૧)(ડી) હેઠળની શરતો પૂર્ણ થાય છે. અપીલ અધિકરણે આકલનગ્રાહકના પોતાના જ પ્રકરણમાં આકારણી વર્ષ ૨૦૦૪-૦૫ થી ૨૦૦૭-૦૮ માટેના આદેશોમાં આવેલા નિર્ણયો પર આધાર રાખ્યો હતો અને તેથી મૂલ્યાંકન અધિકારીને બી.સી.સી.આઈ. પાસેથી પ્રાપ્ત રૂપિયા ૨૦,૬૯,૬૦,૩૩૮/- ની ટી.વી. સબસિડીને કોર્પસ દાન તરીકે ગણવા આદેશ આપ્યો હતો. ૪) અપીલ અધિકરણનો નિર્ણય ભૂલભર્યો છે. અધિનિયમની કલમ

૧૧(૧)(ડી) ની જોગવાઈઓ મુજબ, વિશિષ્ટ નિર્દેશ સાથેની સ્વૈચ્છિક અર્પણીઓનો કોર્પસ દાન તરીકે ઉપયોગ થઈ શકે. પરંતુ, હાલના પ્રકરણમાં, ઉક્ત રકમોને ‘કોર્પસ ફંડ’ માટે ગણવા બાબતે બી.સી.સી.આઈ. તરફથી કોઈ વિશિષ્ટ નિર્દેશ નથી. જો દાતાની મનસા આ રકમ આકલનગ્રાહકના ‘કોર્પસ ફંડ’ માટે દાન કરવાની હોત, તો તે સ્પષ્ટપણે દર્શાવવું આવશ્યક હતું. લેખિત નિર્દેશના અભાવે, કોઈ ચોક્કસ દાનને ‘કોર્પસ દાન’ તરીકે ગણાવી શકાય નહીં. આ પ્રકરણમાં, વિશિષ્ટ નિર્દેશ સ્પષ્ટપણે ગેરહાજર હોવાથી, સબસિડીની ઉક્ત પ્રાપ્તિ આકલનગ્રાહક ટ્રસ્ટની આવક તરીકે જ ગણાવી આવશ્યક હતી અને તેને અધિનિયમની કલમ ૧૧(૧)(ડી) હેઠળ મુક્તિ મળી શકે નહીં. [ડી] પાયાભૂત સુવિધા સબસિડીના નામંજૂરીકરણ બાબતે ૧) મૂલ્યાંકન કાર્યવાહી દરમિયાન, મૂલ્યાંકન અધિકારીએ નોંધ્યું કે આકલનગ્રાહકની પ્રવૃત્તિ નફાખોરીના હેતુથી ટિકિટોના સ્વરૂપે સેસ અથવા ફી લઈને વેપાર, ધંધો અથવા વાણિજ્યના સ્વરૂપની માનવામાં આવી હતી અને બી.સી.સી.આઈ. પાસેથી ટી.વી. હક્કોના સ્વરૂપે મળેલી રકમ સ્વૈચ્છિક અર્પણ નહોતી, પરંતુ આકલનગ્રાહકના સ્ટેડિયમ ખાતે ક્રિકેટ ટુર્નામેન્ટ યોજવા બદલ ચૂકવવામાં આવેલી કિંમત હતી અને તેથી તે આકલનગ્રાહકની શૈક્ષણિક પ્રવૃત્તિ ન હતી. આકલનગ્રાહકની પ્રવૃત્તિ વિવિધ સ્તરે ક્રિકેટ ટુર્નામેન્ટ ગોઠવી, સેસ અથવા ફી લઈને સામાન્ય જનતાના મનોરંજનનો પોતાનો વ્યવસાય ચલાવવાની હતી. વધુમાં, ડીઆઈટી(ઈ), અમદાવાદે તમામ સંબંધિત કાનૂની અને વાસ્તવિક સ્થિતિનું ધ્યાનમાં લઈ, અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ(૩) હેઠળનું નોંધણીકરણ તા. ૦૬/૧૨/૨૦૧૦ના રોજ આકારણી વર્ષ

૨૦૦૪-૦૫થી આગળ માટે ૨૬ કરતા કારણદર્શક આદેશ કર્યો હતો. આવક અને ખર્ચ ખાતાના અવલોકન પરથી, આકલનગ્રાહકે રૂપિયા ૩,૯૮,૦૭,૦૨૮/- ની રકમ પ્રાપ્ત કરી હતી. મૂલ્યાંકન અધિકારીએ માનનીય સર્વોચ્ચ અદાલતના સોલ ટ્રસ્ટી લોકા શિક્ષણ ટ્રસ્ટ વિ. સીઆઈટી (૧૯૭૫) ૧૦૧ આઈટીઆર ૨૩૪ (એસસી) કેસના નિર્ણય પર આધાર મૂક્યો હતો. મૂલ્યાંકન અધિકારીએ નિર્ધારિત કર્યું કે બી.સી.સી.આઈ. ભારતનું સૌથી સમૃદ્ધ રમતગમત પ્રાધિકરણ છે. રાષ્ટ્રીય અને આંતરરાષ્ટ્રીય સ્તરની ક્રિકેટ ટુર્નામેન્ટો ગોઠવવી અને તે આકલનગ્રાહક જેવા સંલગ્ન સંઘોને ફાળવવી, તથા આવા ક્રિકેટ મેચોના આયોજન માટે ખેલાડીઓ, કોચ, સ્થળ, ટી.વી. પ્રસારણ હક્કો, ઓડિયો અને વિડિયો જાહેરખબર, ટિકિટ વેચાણ, પાર્કિંગ સ્થળો માટે પરવાનો આપવો, ટુર્નામેન્ટ દરમિયાન સ્ટેડિયમમાં ખાદ્ય પદાર્થો અને પીવાનું પાણીનું વેચાણ, ખેલાડીઓ માટે પાંચ તારક નિવાસ અને ભોજનની વ્યવસ્થા, ખેલાડીઓ અને સ્ટેડિયમ માટે સુરક્ષાની વ્યવસ્થા, તથા અન્ય અનેક અનુગામી બાબતો સર્વોચ્ચ અદાલતો દ્વારા નિર્ધારિત નફા માટેના વેપાર અથવા સેવાઓની વ્યાખ્યામાં સ્પષ્ટપણે આવે છે. તેથી, મૂલ્યાંકન અધિકારીએ ઠરાવ્યું કે આકલનગ્રાહક દ્વારા હાથ ધરવામાં આવેલી પ્રવૃત્તિઓ સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના અન્ય કોઈ હેતુની પ્રગતિના સ્વરૂપની હતી. પરિણામે, મૂલ્યાંકન અધિકારીએ અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ની જોગવાઈઓ અમલમાં મૂકી અને તેથી અધિનિયમની કલમ ૧૧(૧)(એ) અથવા ૧૧(૧)(બી) નો લાભ આપવાનો ઈનકાર કર્યો. વિચારાધીન વર્ષ દરમિયાન, આકલનગ્રાહકે બી.સી.સી.આઈ. પાસેથી રૂપિયા ૩,૫૨,૮૬,૫૨૧/- ની પાયાભૂત સુવિધા સબસિડી પ્રાપ્ત કરી હતી અને

જિલ્લા ક્રિકેટ એસોસિએશનને ચુકવણી કરીને રૂપિયા ૧,૩૯,૫૨,૪૮૮/- નો ઉપયોગ કર્યો હતો. તેથી, રૂપિયા ૨,૧૩,૩૪,૦૩૩/- ની તફાવતી રકમ આકલનગ્રાહકની કુલ આવકમાં ઉમેરવામાં આવી. ૨) આથી અકળાઈને, આકલનગ્રાહકે સીઆઈટી(એ) સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી. સીઆઈટી(એ)એ નિર્ધારિત કર્યું કે આકલનગ્રાહક અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ના અર્થમાં શૈક્ષણિક સંસ્થા નહોતો. સીઆઈટી(એ)એ આકલનગ્રાહકની અપીલ આંશિક રીતે મંજૂર કરી. ૩) આથી અકળાઈને, આકલનગ્રાહકે અપીલ અધિકરણ સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી. અપીલ અધિકરણે નિર્ધારિત કર્યું કે પાયાભૂત સુવિધા સબસિડીને આવકપ્રકૃતિની ગણવામાં મૂલ્યાંકન અધિકારી યોગ્ય ઠેરવવામાં સફળ થયા નહોતા. આકલનગ્રાહકે સબસિડીનો દાવો તે ખર્ચ થઈ ગયા પછી જ કર્યો હતો, જે મૂડી સંપત્તિ સાથે સંબંધિત હતો. પાયાભૂત સુવિધા સબસિડી આકલનગ્રાહકને મૂડી સંપત્તિ સંબંધિત પાયાભૂત સુવિધા ઉપર થયેલા ખર્ચના ૫૦% વળતરના રૂપે આપવામાં આવી હતી અને તેથી તે આવક પ્રાપ્તી નહોતી. પરિણામે, અપીલ અધિકરણે રૂપિયા ૨,૧૩,૩૪,૦૩૩/- ની વધારાની જોગવાઈ કાઢી નાખી. ૪) અપીલ અધિકરણનો નિર્ણય ભૂલભર્યો છે. ટ્રસ્ટોના પ્રકરણોમાં, ટ્રસ્ટ આવકના વિનિયોગ તરીકે આવકખર્ચ તેમજ મૂડી ખર્ચ બંનેનો દાવો કરવા પાત્ર હોય છે, તેથી આવકના વિનિયોગ તરીકે દાવો કરવામાં આવેલા તમામ ખર્ચને પ્રથમ આવક તરીકે ગણવા જોઈએ અને તેને નફા અને નુકસાન ખાતાઓ મારફતે પસાર કરવા જોઈએ. સંકળાયેલ કરપ્રભાવ રૂપિયા ૭,૭૨,૮૪,૪૪૨/- છે, જે બોર્ડના તા. ૧૧/૦૭/૨૦૧૮ના પરિપત્ર ક્રમાંક ૦૩/૨૦૧૮ હેઠળ નિર્ધારિત નાણાકીય મર્યાદા

કરતાં વધુ છે.”

૪૬. કરદાતા સોસાયટીઝ રજીસ્ટ્રેશન અધિનિયમ, ૧૮૬૦ હેઠળ નોંધાયેલ એક સોસાયટી છે. તેનું સોસાયટીઝના રજિસ્ટ્રાર સમક્ષ દિનાંક ૧૦મી જુલાઈ, ૧૯૮૪ના નોંધણી પ્રમાણપત્ર દ્વારા નોંધણીકરણ કરવામાં આવ્યું હતું. કરદાતાને અધિનિયમ, ૧૯૬૧ની કલમ ૧૨એએ હેઠળ તે સમયના ડી.આઈ.ટી. (એક્ઝેમ્પ્શન), અમદાવાદ દ્વારા દિનાંક ૧૬મી એપ્રિલ, ૨૦૦૩ના આદેશથી નોંધણી આપવામાં આવી હતી. અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળની નોંધણી આ આધાર પર આપવામાં આવી હતી કે કરદાતા-એસોસિયેશન રમતગમતના પ્રોત્સાહન જેવી પરોપકારી પ્રવૃત્તિઓ ચલાવી રહી છે.

૪૭. આકારણીપાત્ર-સંઘના ઉદ્દેશ્યો નીચે મુજબ છે;

“૧. સંઘના અધિકારક્ષેત્ર હેઠળના વિસ્તારમાં ક્રિકેટની રમતને નિયંત્રિત કરવા, દેખરેખ રાખવા, નિયમિત કરવા અથવા પ્રોત્સાહિત કરવા, પ્રચાર કરવા અને વિકાસ કરવા. સંઘ એવી કોઈપણ અન્ય તથા તમામ પ્રવૃત્તિઓ પણ હાથ ધરી શકે છે, જે સંઘના હિતમાં લાભદાયક હોઈ શકે.

૨. રમતગમતના ટુર્નામેન્ટો અને તે સાથે સંબંધિત સ્પર્ધાઓ દ્વારા મૈત્રીપૂર્ણ અને સૌહાર્દપૂર્ણ સંબંધો સ્થાપિત કરવા, પ્રોત્સાહિત કરવા અને જાળવવા તથા સામાન્ય રીતે રમતગમત અને વિશેષરૂપે ક્રિકેટના માધ્યમથી સ્વસ્થ ભાવના વિકસાવવી.

૩. શાળાઓ, કોલેજોમાં ભણતા વિદ્યાર્થીઓ તેમજ અન્ય સંસ્થાઓના સભ્યો અને અન્ય નાગરિકોમાં ખેલદિલીનો ભાવ સંસ્કારિત કરવા અને ખેલદિલીનો ભાવ પ્રોત્સાહિત કરવા તથા ક્રિકેટના આદર્શો તેમના મનમાં સ્થાપિત કરવા અને તે જ

બાબતમાં તેમને શિક્ષિત કરવા.

૪. એસોસિએશન દ્વારા આયોજિત મેચોમાં તે રીતે કાર્ય નિભાવવાના હેતુસર, નિર્ધારિત પરીક્ષાઓ પાસ કરીને પોતાને લાયક ઠેરવનારા મંજૂર કરાયેલા અમ્પાયરોની યાદી જાળવી રાખવી.

૫. સંઘનું કોઈપણ ટૂર્નામેન્ટ, ચેમ્પિયનશિપ અથવા સ્થાનિક કે અન્ય કોઈપણ મુકાબલામાં પ્રતિનિધિત્વ કરવા માટે ટીમોની પસંદગી કરવી.

૬. ટીમોની મુલાકાતોનું આયોજન કરવું, ટેખરેખ રાખવી, યોજવી, પ્રોત્સાહન આપવું અને નાણાંકીય સહાય આપવી.

૭. અન્ય બાબતો ઉપરાંત લીગ અને/અથવા અન્ય કોઈપણ ટુર્નામેન્ટોનું આયોજન કરવા અને/અથવા તેનું સંચાલન કરવા.

૮. કોઈપણ અન્ય સંસ્થા, ક્લબ અથવા વ્યક્તિઓ સાથે એકલેએ અથવા સંયુક્ત રીતે રમતો, સભાઓ, સ્પર્ધાઓ અને મેચોનું આયોજન કરવું અને યોજવું તથા ઈનામો, પદકો અને પુરસ્કારો માટે અર્પણ કરવું, આપવું અથવા વિતરણ કરવું.

૯. સામાન્ય રીતે રમતના વિવિધ વિભાગોમાં અને ખાસ કરીને ક્રિકેટમાં પાત્ર વ્યક્તિઓને પ્રશિક્ષણ આપવાની જોગવાઈ કરવી.

૧૦. ક્રિકેટના માધ્યમ દ્વારા શારીરિક શિક્ષણ આપવું અને નાગરિકોને તેમની દેહરચના વિકસાવવા સહાયરૂપ થવા માટે તમામ પગલાં લેવા.

૧૧. જાહેર દાનસંસ્થાઓ અને રાહત નિધિઓને સહાયરૂપ થાય તે માટે મેચોનું આયોજન કરવું.

૧૨. આવી રમતમાં રમવા માટે એવું મેદાન અથવા મેદાનો તૈયાર કરવા અને અન્ય

હેતુઓ માટે તથા તે સંબંધે પેવિલિયન, સ્ટેડિયમો અને અન્ય સુવિધાઓ તથા અનુકૂળતાઓ પૂરી પાડવા.

૧૩. વ્યવસાયિકતાની યોજના રજૂ કરવા તથા તેની અમલવારી કરવા માટે.

૧૪. સામાન્ય રીતે રમતગમતને અને વિશેષ કરીને ક્રિકેટને સમર્પિત સામયિક શરૂ કરવું અને ચાલુ રાખવું.

૧૫. રમતગમત અંગે, એટલે કે સામાન્ય રીતે રમતગમત અને ખાસ કરીને ક્રિકેટ વિષયક પુસ્તકો, સામયિકો અને અન્ય સાહિત્યનો ગ્રંથાલય જાળવવો તથા સામાન્ય રીતે રમતગમત અને/અથવા ખાસ કરીને ક્રિકેટ વિષયક જર્નલ અથવા જર્નલો શરૂ કરવાં.

૧૬. વ્યક્તિ અથવા વ્યક્તિઓ અને વ્યાવસાયિક ક્રિકેટરો, પ્રશિક્ષકો, અમ્પાયરો, મેદાનકર્મીઓની નિમણૂક કરવા અને તેમને પરિશ્રમિક અથવા માનદ વેતન ચૂકવવા.

૧૭. પ્રારંભ કરવા, ખેલાડીઓ, અમ્પાયરો, પ્રશિક્ષકો, ગ્રાઉન્ડ્સમેન, કર્મચારીઓ અથવા તેમના કુટુંબોના હિત માટે કોઈપણ નિધિને પ્રાયોજિત કરવા અને/અથવા તેમાં ચંદો આપવો.

૧૮. સંસ્થાના હેતુ માટે નાણાં એકત્રિત કરવા અને સંસ્થાની વ્યવસ્થાપક સમિતિ સંસ્થાના હેતુઓની પૂર્ણતા માટે જે રીતે ઇચ્છનીય માને તે રીતે તેનો ઉપયોગ કરવા.

૧૯. ક્રિકેટના કાયદા અને બોર્ડ ઓફ કન્ટ્રોલ ફોર ક્રિકેટ ઇન ઇન્ડિયાના નિયમો અને વિનિયમોને ધારણ કરવા અને જાળવી રાખવા.

૨૦. સંઘ સાથે અને પરસ્પર વચ્ચે સંલગ્ન જિલ્લા ક્રિકેટ એસોસિએશનની સંસ્થાઓ

તથા તેમના સભ્યોની પ્રવૃત્તિઓનું સમન્વયન કરવા માટે જરૂરી હોય તેવી કાર્યવાહી કરવી.

૨૧. ક્રિકેટરો અથવા ક્રિકેટના રમતમાં સેવા આપેલ હોય તેવી વ્યક્તિઓ અથવા તેમના પરિવારોના હિતાર્થે કોઈ મેચનું આયોજન કરવું અથવા તેને પ્રાયોજિત કરવું અને/અથવા તે માટે નાણાંની ચંદા આપવી, અથવા રમતના વિકાસ અને પ્રોત્સાહન માટે ફાળો આપવો.

૨૨. ક્રિકેટ પરિષદ તથા ક્રિકેટની રમતમાં સંબંધિત અન્ય પરિષદો, સેમિનારો, પ્રતિભા કાર્યક્રમો અને વિચારગોષ્ઠીઓમાં પ્રતિનિધિ અથવા પ્રતિનિધિઓની નિમણૂક કરવી.

૨૩. એસોસિએશનના ધ્યેયો સાથે સંબંધિત રીતે સુવિધાપૂર્વક ચલાવી શકાય તેવી રીતમાં, એસોસિએશનની મેનેજિંગ કમિટી દ્વારા જે રીતે નક્કી કરવામાં આવે તે મુજબ એસોસિએશનની રકમો અને ભંડોળનું રોકાણ કરવું.

૨૪. એસોસિએશનના ઉદ્દેશ્યો સાથે સંબંધિત રીતે સુવિધાપૂર્વક ચલાવી શકાય તેવી, એસોસિએશનને ચલાવવા યોગ્ય જણાતી અન્ય કોઈપણ પ્રવૃત્તિ હાથ ધરવા માટે.

૨૫. એસોસિએશનના હેતુઓને પ્રોત્સાહન આપવા માટે એવી કોઈપણ અન્ય પ્રવૃત્તિ ચલાવવી, જે સીધી કે પરોક્ષ રીતે તેની મિલકતો અથવા તેના હકોના મૂલ્યના રક્ષણ માટે અને/અથવા તેમાં વધારો કરવા માટે અનુરૂપ હોય અને એસોસિએશનના હેતુઓને અનુકૂળ હોય.

૨૬. જંગમ અને સ્થાયર મિલકત હસ્તગત કરવા અને તેની મૂડી તથા આવક બંનેનો

તથા તેની વેચાણ કે ગીવે રાખવાથી મળતી આવકનો, બોર્ડના સર્વ અથવા કોઈ એક હેતુ માટે અથવા તે તરફ, ઉપયોગ કરવા.

૨૭. શરૂઆત કરવા, સહાય કરવા, પ્રોત્સાહન આપવા અથવા ક્રિકેટરોના તાલીમ માટે પ્રચાર કરવા તથા બોર્ડિંગ શાળાઓમાં સામાન્ય રીતે ઉપલબ્ધ કરાતી એવી સુવિધાઓ અને સગવડો પ્રદાન કરવા.

૨૮. સંઘના હેતુઓની સિદ્ધિ માટે સમયાંતરે મેચોનું આયોજન કરવા માટે સમિતિ અથવા સમિતિઓની નિમણૂંક કરવી અને તેમાંથી મળતી શુદ્ધ આવકનો ઉપયોગ આ હેતુઓના અમલીકરણ માટે કરવો.

૨૯. સંચાલન સમિતિને તેના વિવેકાધિકાર મુજબ યોગ્ય લાગે તેવી શરતો અને નિયમો પર, સંસ્થાના હેતુઓનું કાર્યાન્વયન કરવા માટે જરૂરી અથવા સુવિધાજનક હોય તેવી કોઈપણ જંગમ અને/અથવા અચલ સંપત્તિ, હકો અથવા વિશેષાધિકારો ખરીદવા, સમારકામ કરવા, બનાવા, પૂરાં પાડવા, પટ્ટે લેવા, ભાડે લેવા અથવા અન્યથા પ્રાપ્ત કરવા.

૩૦. એસોસિએશનની મિલ્કત અથવા નિધિઓના સમગ્ર અથવા કોઈપણ ભાગને વેચવા, ગીરો મૂકવા, વિનિમય કરવા, ભાડે આપવા, અન્ય રીતે હસ્તાંતરિત કરવા અથવા અન્ય રીતે વ્યવહાર કરવા, જે તે પોતાની વિવેકબુદ્ધિથી યોગ્ય ગણે.

૩૧. જરૂર પડ્યે, રીત અને પ્રકાર અનુસાર, સુરક્ષા સાથે અથવા વગર, વ્યાજ સાથે અથવા વગર, ઉધાર લેવું તથા એવી કોઈપણ સુરક્ષાઓ ખરીદવી, મુક્ત કરાવવી અથવા તેમનો ભરપાઈ કરીને ઉતારો કરવો.

૩૨. એસોસિએશન માટે સેવાઓના બદલામાં કાર્યકારી સચિવો અને સહાયક

સચિવો, લિપિકો, સંચાલકો, પ્રશિક્ષકો, વ્યાવસાયિક ક્રિકેટરો, અમ્પાયરો, સ્કોરરો, આંકડાશાસ્ત્રીઓ, મેદાનકર્મીઓ, પટાવાળાઓ, નોકરો તથા અન્ય સેવાકર્મીઓ અને સ્ટાફને રોજગાર આપવા, નિમણૂક કરવા અને તેમને તથા અન્ય વ્યક્તિઓને પગાર, વેતન, ઉપદાન, પેન્શન, માનદભથ્થાં, વળતર, કોઈપણ અનુગ્રહરૂપ ચુકવણીઓ અને/અથવા ભવિષ્ય નિધિ, અન્ય નિધિઓ ચૂકવવા તથા આવા કર્મચારીઓને હટાવવા અથવા બરતરફ કરવા.

૩૩. આવા પરોપકારી અથવા અન્ય ભંડોળોને પ્રોત્સાહન આપવા અને તે માટે આવી રકમ અથવા રકમોનું દાન કરવા

૧. આવા હેતુઓ, જેને એસોસિયેશન દ્વારા ક્રિકેટના રમતમાં પ્રોત્સાહન આપવા માટે અનુકૂળ અને યોગ્ય માનવામાં આવે;
૨. એસોસિયેશન યોગ્ય માને તે મુજબ કોઈ ક્રિકેટર અથવા તેની વિધવા અથવા સંતાનોના લાભ માટે;
૩. ક્રિકેટની સેવા કરનાર કોઈપણ અન્ય વ્યક્તિ અથવા તેની વિધવા અથવા તેના સંતાનો, જેમને એસોસિયેશન યોગ્ય ગણે.

૩૪. સામાન્ય રીતે એવા અન્ય તમામ કાર્યો અને બાબતો કરવી, જે એસોસિયેશનને એસોસિયેશનના ઉદ્દેશ્યોના અમલીકરણ માટે અનુકૂળ અને/અથવા સહાયક જણાય.

૪૮. આકારણી અધિકારીએ એવો અભિપ્રાય વ્યક્ત કર્યો કે

એસોસિએશનની પ્રવૃત્તિઓને “ધાર્મિક-પરોપકારી પ્રવૃત્તિઓ” તરીકે ઓળખી શકાય નહીં. આકારણી અધિકારીએ એવો મત પણ વ્યક્ત કર્યો કે ટ્રસ્ટના ઉદ્દેશો ક્રિકેટની રમતને પ્રોત્સાહન આપવાના હોઈ શકે, પરંતુ તેની પ્રવૃત્તિઓ અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ના ચોથા અંગના પરંતુક હેઠળ આવરી લેવાય છે. આકારણી અધિકારીએ વધુમાં એવો અભિપ્રાય વ્યક્ત કર્યો કે એસોસિએશનની પ્રવૃત્તિઓને શૈક્ષણિક પ્રવૃત્તિઓ તરીકે પણ ગણાવી શકાય નહીં. સંક્ષેપમાં, આકારણી અધિકારીએ એવો મત વ્યક્ત કર્યો કે એસોસિએશન વેપારમાં સંકળાયેલું છે. તે પોતાની કથિત ધાર્મિક-પરોપકારી પ્રવૃત્તિઓમાંથી નફો મેળવે છે. આવી પરિસ્થિતિમાં, આકારણી અધિકારીના મુજબ, એસોસિએશન અધિનિયમની કલમ ૧૧ હેઠળ મુક્તિ માગવા હકદાર નથી. આકારણી અધિકારીએ પોતાના આદેશમાં નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું છે;

“જ) અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) હેઠળ સમાવાયેલ ‘ધાર્મિક-પરોપકારી હેતુ’ ની સુધારેલ વ્યાખ્યામાં રહેલી કાનૂની સ્થિતિ તથા સી.બી.ડી.ટી. પરિપત્ર ક્રમાંક ૧, ૨૦૦૮ તારીખ ૨૭-૦૫-૨૦૦૮ ના કલમ ૪.૩ દ્વારા આપવામાં આવેલી સમજણી, આઈ.ટી. અધિનિયમ ૨૦૦૮, નાણાં પ્રધાનનું ભાષણ, કલમવાર નોંધો, નાણાં વિધેયકની જોગવાઈઓ સમજાવતું સ્મારક, સી.બી.ડી.ટી. પરિપત્ર ક્રમાંક ૧૧, ૨૦૦૮ તારીખ ૧૮/૧૨/૨૦૦૮ તેમજ અસેસીના વૈકલ્પિક રજૂઆતનો વિચાર કરવામાં આવ્યો છે, પરંતુ નીચે દર્શાવેલ કારણોસર તે સ્વીકાર્ય જણાઈ નથી.

(એ) આકારણીઆર્થીએ દાવો કર્યો છે કે તે એક શૈક્ષણિક સંસ્થા છે. આકારણીઆર્થીનો

દાવો માન્ય રાખી શકાય એવો નથી, કારણ કે લોર્ડશીપ સર્વોચ્ચ અદાલતે સોલ ટ્રસ્ટી લોકા શિક્ષણા ટ્રસ્ટ વિ. કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ [૧૯૭૫] ૧૦૧ આઈટીઆર ૨૩૪(એસસી) મામલામાં ‘શિક્ષણ’ ની વ્યાખ્યા નીચે મુજબ નિર્ધારિત કરી છે:

“પ્રતિ ખત્રા જેઃ, કલમ ૨(૧૫) માં ‘શિક્ષણ’ શબ્દ જે અર્થમાં વપરાયો છે તે યુવાનોને જીવનકાર્ય માટે તૈયારીરૂપે આપવામાં આવતી પદ્ધતિસરની શિક્ષા, શાળાશિક્ષણ અથવા તાલીમ એવો છે. તે ઉપરાંત, તે કોઈ વ્યક્તિએ પ્રાપ્ત કરેલી સમગ્ર શૈક્ષણિક શિક્ષણપ્રક્રિયાનો પણ બોધ કરાવે છે. ‘શિક્ષણ’ શબ્દનો ઉપયોગ એટલા વિશાળ અને વિસ્તૃત અર્થમાં કરવામાં આવ્યો નથી કે જેમાં વધુ જ્ઞાનની દરેક પ્રાપ્તિ શિક્ષણ ગણાય. તે કલમમાં ‘શિક્ષણ’ નો અર્થ સામાન્ય શાળાશિક્ષણ દ્વારા વિદ્યાર્થીઓના જ્ઞાન, કુશળતા, મન અને ચરિત્રને તાલીમ આપવાની અને વિકસાવવાની પ્રક્રિયા એવો છે.” આકારણીયોની કથિત “શૈક્ષણિક પ્રવૃત્તિ” વાસ્તવમાં શિક્ષણપ્રવૃત્તિ નથી, પરંતુ વિવિધ સ્તરે ક્રિકેટ ટુર્નામેન્ટોનું આયોજન કરીને તથા બીસીસીઆઈ દ્વારા આયોજિત ટુર્નામેન્ટોનું યજમાનપદ ભજવીને, નાણાંનો ઉપયોગ કેવી રીતે થાય છે તેની પરવા કર્યા વગર, વિશાળ જનસમૂહના મનોરંજનના પોતાના વ્યવસાયનું શુલ્ક અથવા ઉપકર લઈને સરળ સંચાલન થાય અને ભવિષ્યના ક્રિકેટરોનો પ્રવાહ અવિરત રહે તે માટે દોરાયેલી પ્રવૃત્તિ છે. નોંધવા યોગ્ય છે કે આકારણીયો માત્ર ક્રિકેટ સંબંધિત તાલીમ જ આપે છે. તેથી આકારણીયોનો તે એક ‘શૈક્ષણિક સંસ્થા’ છે એવો દાવો સ્વીકાર્ય નથી અને

તેથી નામંજૂર કરવામાં આવે છે.

(બી) આવક અને ખર્ચ ખાતામાં દર્શાવ્યા મુજબ આકારણીધારકના અગાઉના વર્ષની પ્રાપ્તિ રૂપિયા ૩,૯૮,૦૭,૦૨૮/- છે, જે રૂપિયા ૧૦ લાખથી ઓછી નથી,

(સી) આકારણીકર્તા સામાન્ય જનતાના મનોરંજનના વ્યવસાયમાં સેસ અથવા ફી અથવા અન્ય કોઈપણ પ્રતિફળ માટે, અને આવી પ્રવૃત્તિમાંથી પ્રાપ્ત આવકના ઉપયોગ અથવા વિનિયોગના સ્વરૂપ અથવા તેની જાળવણીના સ્વરૂપને અવગણીને, રાષ્ટ્રીય તથા આંતરરાષ્ટ્રીય સ્તરે ક્રિકેટ મેચોનું આયોજન/યજમાની/વ્યવસ્થાપન/અમલીકરણ કરીને સંકળાયેલ છે. આ મુદ્દાની નીચે વિગતે ચર્ચા કરવામાં આવે છે.

(ડી) તેની પ્રવૃત્તિઓનું વિશ્લેષણ તથા “ધર્માર્થે હેતુ” ની સુધારેલી વ્યાખ્યાની લાગુપાત્રતા અંગેનું સમર્થન, અર્થાત્ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય ચલાવવાની પ્રવૃત્તિ કરવી અથવા તેમાં સંલગ્ન રહેવું વગેરે, અને આવી પ્રવૃત્તિઓ કોઈ ફી, સેસ વગેરે માટે હાથ ધરવામાં આવવી જોઈએ, તેમ કોષ્ટકાકારમાં કરાયેલ વિશ્લેષણ ભ્રામક છે અને વિવિધ ન્યાયિક ઉચ્ચારણો દ્વારા સ્થિર કરવામાં આવેલ કોઈપણ પ્રવૃત્તિ, દસ્તાવેજ, કરાર અથવા કાયદાની વ્યાખ્યા વિરુદ્ધ છે. ટ્રસ્ટની પ્રવૃત્તિઓ અને હેતુને સમસ્તરૂપે જોવાનું રહે છે. ઉપરોક્ત પ્રવૃત્તિઓ મુખ્ય પ્રવૃત્તિઓને અનુગામી છે, જે નફાખોરીના હેતુસર વ્યાપારી ધોરણે ક્રિકેટ ટુર્નામેન્ટોનું આયોજન/યજમાની કરીને સામાન્ય જનતાના મનોરંજનના વ્યવસાય સાથે સંબંધિત છે અને તે

માટે ફી અથવા સેસ વસૂલવામાં આવે છે. મૂલ્યાંકનાધીન વર્ષ દરમિયાન આકારણીધારકે આવક અને ખર્ચ હિસાબમાં ઈન્ડિયા વિ. સાઉથ આફ્રિકા ટેસ્ટ મેચ માટે રૂા.૧,૫૧,૯૭,૭૪૧/- ની ફી આવક પ્રાપ્ત કરી છે અને તેથી આકારણીધારકનો ફી વસૂલ ન કરવાની દાવો ખોટો છે.(ઈ) ઉપર ચર્ચા મુજબ, આકારણીગ્રાહકને અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળ તા. ૨૪/૦૯/૨૦૧૦ના રોજ જારી થયેલી પ્રથમ નોટિસના જારીકરણ અને બજવણીથી લઈને તા. ૮/૧૨/૨૦૧૧ના પત્ર દ્વારા અપાયેલી અંતિમ તક સુધી પૂરતી તકો આપવામાં આવી હતી, જેમાં આકારણીગ્રાહકને પોતાના આવકવેરા રિટર્નમાં દર્શાવેલ આવકના આધારરૂપ કોઈપણ હિસાબ, દસ્તાવેજ, નિવેદન અથવા પુરાવા રજૂ કરવાની તક આપવામાં આવતી હતી. આકારણીગ્રાહકે બી.સી.સી.આઈ. સાથેના તેના સંબંધનું સ્વરૂપ, તેના મેદાન પર રમાયેલી ક્રિકેટ મેચોના ટીવી પ્રસારણ અધિકારો બાબતે બી.સી.સી.આઈ. સાથેની આવક વહેંચણી, સ્પોન્સરશીપ માટે આર.આઈ.એલ. સાથે કરવામાં આવેલા કરારોનું સ્વરૂપ, તેમજ ટિકિટોના વેચાણમાંથી મળતી આવકના પ્રાપ્તિસ્વરૂપને સ્પષ્ટ કરવાનું ટાબ્યું છે. આકારણીગ્રાહક ‘સ્પોન્સરશીપ મની’ તથા ‘બી.સી.સી.આઈ. સાથે ટીવી પ્રસારણ આવકની વહેંચણી’ સ્વરૂપે પ્રાપ્ત થયેલી આવકનું સ્વરૂપ સ્થાપિત કરવાનો પોતાનો ભાર ઉતારવામાં નિષ્ફળ ગયો છે. તેણે ‘કોર્પસ ડોનેશન’ના આડશમાં મહેસૂલી આવક છુપાવવાનો પ્રયાસ કર્યો છે. બી.સી.સી.આઈ. શા માટે અને કેવી રીતે “કોર્પસ ડોનેશન” આપે છે તે સ્થાપિત કરવામાં તે

નિષ્ફળ ગયો છે. નોંધપાત્ર બાબત એ છે કે રિલાયન્સ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિ. પાસેથી રૂ. ૨૦,૦૦,૦૦૦/-ની ‘સ્પોન્સરશીપ મની’ પ્રાપ્ત થવા સામે, આકારણીગ્રાહકે રિલાયન્સ ઇન્ટર ડિસ્ટ્રિક્ટ ટુર્નામેન્ટ્સ માટે રૂ. ૨૫,૮૪,૬૩૬/-ના ખર્ચનો દાવો કર્યો છે. રિલાયન્સ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિ.માં અત્યંત વરિષ્ઠ પદ ધરાવતા શ્રી પરિમલ નાથવાણી આકારણીગ્રાહકના ઉપાધ્યક્ષ પણ છે. બી.સી.સી.આઈ. ભારતની સૌથી સમૃદ્ધ ‘ક્રીડા સત્તા’ છે, તે એક સર્વવિદિત હકીકત છે. રાષ્ટ્રીય અને આંતરરાષ્ટ્રીય સ્તરની ક્રિકેટ ટુર્નામેન્ટનું આયોજન અને તે વિવિધ સંલગ્ન સંસ્થાઓને, જેમ કે આકારણીગ્રાહકને, ફાળવવું; આવી ક્રિકેટ મેચોના આયોજન માટેની તૈયારી; ખેલાડીઓ, કોચ, સ્થળની પસંદગી; ટીવી પ્રસારણ અધિકારો; શ્રાવ્ય અને દૃશ્ય પ્રચાર; ટિકિટોનું વેચાણ; પાર્કિંગ સ્થળો માટે પરવાના જારી કરવું; ટુર્નામેન્ટ દરમિયાન સ્ટેડિયમમાં ખાદ્યપદાર્થો અને પીવાનું પાણીનું વેચાણ; ખેલાડીઓ માટે નિવાસ અને ભોજનની પંચતારાંકિત વ્યવસ્થા; ખેલાડીઓ તથા સ્ટેડિયમમાં સુરક્ષાની વ્યવસ્થા; અને અન્ય અનેક અનુસંગિક પ્રવૃત્તિઓ સર્વોચ્ચ અદાલત દ્વારા નિર્ધારિત નફાખોરી માટેના વેપાર અથવા સેવાઓની વ્યાખ્યામાં સ્પષ્ટપણે આવે છે. કલ્પનાની અતિશય વ્યાપકતા દ્વારા પણ એવું માનવામાં આવી શકતું નથી કે બી.સી.સી.આઈ. અને તેની સંલગ્ન સંસ્થાઓ, જેઓ તેમના ચૂંટાયેલા પ્રતિનિધિઓ દ્વારા તેની બોર્ડમાં પ્રતિનિધિત્વ ધરાવે છે, કોઈપણ પ્રકારની પરોપકારી અથવા શૈક્ષણિક પ્રવૃત્તિ કરે છે. વર્ષભર વિવિધ સ્તરે વિવિધ ક્રિકેટ ટુર્નામેન્ટોના આયોજન માટે આવક

અને ખર્ચના હિસાબમાં આકારણીગ્રાહકે દર્શાવેલા ખર્ચો દર્શાવે છે કે ઉપરોક્ત ઉદ્દેખિત ચુકાદા દ્વારા માનનીય સર્વોચ્ચ અદાલતે જે રીતે વ્યાખ્યાયિત કર્યું છે તે મુજબ આ એક વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિ છે. ”

૪૯. આકારણી અધિકારી દ્વારા પસાર કરાયેલા આદેશથી અસંતોષ પામેલ કરદાતાએ આવકવેરા કમિશનર (અપીલો) સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી. આવકવેરા કમિશનરે અપીલનો ભાગે સ્વીકાર કર્યો. તેમ છતાં, આવકવેરા કમિશનર (અપીલો) એ પણ એવો અભિપ્રાય વ્યક્ત કર્યો કે એસોસિયેશનની પ્રવૃત્તિઓ પરોપકારી સ્વભાવની નથી અને અધિનિયમની કલમો ૧૧ અને ૧૨ હેઠળ કોઈપણ મુકિતનો દાવો કરવા માટે એસોસિયેશન હકદાર નથી. સી.આઈ.ટી. (એ) એ, અપીલનો ભાગે સ્વીકાર કરતાં, નીચે મુજબ ઠરાવ્યું;

“૨૬. ઉપરોક્તમાંથી સ્પષ્ટ થાય છે કે આવકવેરા અધિનિયમની ધારા ૧૧ અને ૧૨ હેઠળ મુકિતનો દાવો કરવા માટે શૈક્ષણિક સંસ્થા અસ્તિત્વમાં હોવી આવશ્યક છે. બીજું, શૈક્ષણિક સંસ્થા માત્ર શિક્ષણના હેતુ માટે જ અસ્તિત્વમાં હોવી જોઈએ અને નફાના હેતુ માટે નહીં.

૨૭. ઉપર શિક્ષણ અંગે કરાયેલ વિસ્તૃત ચર્ચા, જેમાં સોલ ટ્રસ્ટી લોકા શિક્ષણ ટ્રસ્ટ વિ. સી.આઈ.ટી. ૧૦૧ આઈ.ટી.આર. ૨૩૪ (એસ.સી.) મામલામાં માનનીય અદાલતના ચુકાદાનો પણ સમાવેશ થાય છે, તેનું ધ્યાનમાં લેતાં સ્પષ્ટ થાય છે કે કલમ ૨(૧૫) માં આવેલું શિક્ષણનો અર્થ નિયમિત શાળાશિક્ષણ દ્વારા વિદ્યાર્થીના જ્ઞાન, કુશળતા, મન અને ચારિત્ર્યના

પ્રશિક્ષણ અને વિકાસની પ્રક્રિયા થાય છે. વધુમાં, એ પણ સ્પષ્ટ છે કે 'શિક્ષણ' શબ્દનો અર્થ અત્યંત નિશ્ચિત અને સીમિત છે અને તેનો ઉપયોગ વિશાળ અથવા વિસ્તૃત અર્થમાં કરવામાં આવેલ નથી; અને ધારા ૨(૧૫) હેઠળ શિક્ષણની વ્યાખ્યામાં આવવા માટે ટ્રસ્ટ શૈક્ષણિક સંસ્થા હોવી જોઈએ, જે મુખ્યત્વે શિક્ષણ પ્રવૃત્તિમાં સંલગ્ન હોય, અને જો આવા ટ્રસ્ટની મુખ્ય પ્રવૃત્તિ શિક્ષણ પ્રવૃત્તિ ન હોય, તો તે અનુગામી પ્રશિક્ષણ પ્રવૃત્તિના આધારે પરીક્ષણનો લાભ મેળવી શકતું નથી

૨૮. હાલના મામલામાં, અપીલકર્તા ટ્રસ્ટ સ્વીકાર્ય રીતે ગુજરાત રાજ્યમાં ક્રિકેટ રમતના પ્રોત્સાહનમાં સંલગ્ન છે. અપીલકર્તાના ઉદ્દેશ્યોનું સાદું વાચન પણ આ મતને સમર્થન આપતું નથી કે અપીલકર્તા ટ્રસ્ટ એક શૈક્ષણિક સંસ્થા છે. 'આરોગ્ય અને શારીરિક શિક્ષણ' નામના વ્યાપક વિષય હેઠળ શાળામાં ક્રિકેટ એક વિષય છે એવો તર્ક, આવી શારીરિક તાલીમને શિક્ષણ બનાવી શકતો નથી, કારણ કે સર્વોચ્ચ અદાલતે ઠરાવ્યા મુજબ તે શૈક્ષણિક બૌદ્ધિક શિક્ષણ નથી. વધુમાં ઉમેરવાનું કે આ પ્રકરણ માત્ર ધોરણ ૬ થી ધોરણ ૯ સુધીના વર્ગો માટે જ છે. વધુમાં, અપીલકર્તા દ્વારા રજૂ કરાયેલા શાળાના બંને પ્રમાણપત્રોમાંથી સ્પષ્ટ થાય છે કે ઉચ્ચ વર્ગોમાં આ વિષય વૈકલ્પિક વિષય છે. હું એવું જણાવવા પ્રબળપણે વલણ ધરાવું છું કે માત્ર ક્રિકેટ વિષયક એક પ્રકરણ હોવું, અને તે પણ 'આરોગ્ય અને શારીરિક શિક્ષણ' જેવા વ્યાપક વિષય હેઠળ હોવું, અપીલકર્તાને 'શૈક્ષણિક સંસ્થા' ગણાવવા માટે પૂરતું નથી. બીજી તરફ, આ.ઓ. એ અપીલકર્તા ક્રિકેટ રમતના પ્રોત્સાહનમાં કેવી

રીતે સંલગ્ન છે તે બાબતનું પૂરતું વિસ્તૃત નિરૂપણ કર્યું છે અને સામાન્ય જનતાને ટિકિટોના વેચાણમાંથી અંદાજે ૩ કરોડની કુલ આવક થયાનું પણ ઉજાગર કર્યું છે. ઉપરોક્ત હકીકતોને ધ્યાનમાં લેતાં, આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ના અર્થમાં અપીલકર્તા ટ્રસ્ટને શૈક્ષણિક સંસ્થા ગણાવવાના આ તર્કને હું સમર્થન આપવા ઇચ્છુક નથી.

૨૯. વધુમાં, એ.ઓ. દ્વારા કરવામાં આવેલા તારણો દર્શાવે છે કે અપીલકર્તા ખરેખર પરોપકારી પ્રવૃત્તિઓ ચલાવે છે, જે ‘સામાન્ય જનહિતના અન્ય કોઈ હેતુની પ્રગતિ’ સ્વરૂપની છે. એ.ઓ. દ્વારા કરવામાં આવેલી તપાસની કાર્યવાહી દરમિયાન એ સ્થાપિત થયું હતું કે આકારણીધારક કોઈ ‘પરોપકારી/શૈક્ષણિક પ્રવૃત્તિ’ કરતો નહોતો, પરંતુ ફી/સેસ માટે રાષ્ટ્રીય અને આંતરરાષ્ટ્રીય સ્તરની ક્રિકેટ સ્પર્ધાઓનું આયોજન/આયોજકત્વ કરીને વ્યાપક જનસમુદાયના મનોરંજનના વ્યવસાયમાં સંકળાયેલો હતો. એ.ઓ. એ યોગ્ય રીતે નિર્દેશ કર્યો છે કે અપીલકર્તાને પ્રાપ્ત થતી આવકમાં મુખ્યત્વે ઇન્ડિયા વિ. શ્રીલંકા મેચના વેચાણમાંથી મળેલી, અંદાજે રૂ. ૩ કરોડ જેટલી રકમ તથા અન્ય પ્રવૃત્તિઓમાંથી થયેલી આવકો દર્શાવે છે કે અપીલકર્તા વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાની પ્રકૃતિની પ્રવૃત્તિઓ ચલાવે છે.

૩૦. આ તબક્કે, એ દર્શાવવું યોગ્ય રહેશે કે સી.બી.ડી.ટી.એ ૨૪.૦૯.૧૯૮૪ તારીખના પરિપત્ર ક્રમાંક ૩૯૫ દ્વારા સ્પષ્ટ કર્યું છે કે રમતગમત અને રમતોનું પ્રોત્સાહન સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતા માનવામાં આવે છે. પરિપત્રનો પાઠ નીચે પુનઃઉત્પાદિત કરવામાં આવે છે:

કલમ ૨(૧૫) પરોપકારી હેતુ

૧૧. શું રમતગમત અને રમતોના પ્રોત્સાહનને પરોપકારી હેતુ ગણાવી શકાય

૧. "ધાર્મિક દાનધર્મનો હેતુ" શબ્દસમૂહની વ્યાખ્યા કલમ ૨(૧૫) માં ગરીબોને રાહત, શિક્ષણ, તબીબી રાહત અને સામાન્ય જનહિતની અન્ય કોઈપણ વસ્તુના પ્રોત્સાહનનો સમાવેશ થાય તે રીતે કરવામાં આવી છે.

૨. રમતગમત અને રમતોના પ્રોત્સાહનને ધાર્મિક-દાનકારી હેતુ તરીકે ગણાવી શકાય કે નહીં તે પ્રશ્નનું પરીક્ષણ કરવામાં આવ્યું છે. બોર્ડને એવી સલાહ આપવામાં આવી છે કે કોઈ વ્યક્તિ અથવા વ્યક્તિઓના જૂથથી ભિન્ન રીતે, જનતા અથવા જનતાના કોઈ વર્ગને લાભદાયક હોય તેવો કોઈપણ હેતુ સામાન્ય જનહિતનો હેતુ ગણાશે. તેથી, રમતગમત અને રમતોનું પ્રોત્સાહન કલમ ૨(૧૫) ના અર્થમાં ધાર્મિક-દાનકારી હેતુ તરીકે માનવામાં આવે છે. આથી, રમતગમત અને રમતોના પ્રોત્સાહનમાં સંકળાયેલ કોઈ સંઘ અથવા સંસ્થા અધિનિયમની કલમ ૧૧ હેઠળ મુક્તિનો દાવો કરી શકે છે, ભલે તે નિર્દિષ્ટ રમતગમત અને રમતોના પ્રોત્સાહન, નિયંત્રણ, નિયમન અને પ્રોત્સાહનને પોતાના હેતુ તરીકે ધરાવતી રમતગમત સંસ્થાઓ અને સંસ્થાઓને કરમુક્તિ સંબંધિત કલમ ૧૦(૨૩) હેઠળ મંજૂર ન હોય. પરિપત્ર ક્રમાંક ૩૯૫ [એફ. નં. ૧૮૧(૫) ૮૨/આઈટી(એ-૧)], તા. ૨૪.૯. ૧૯૮૪.

૩૧. હું આ ઉમેરવા ત્વરિત કરું છું કે ક્રિકેટ એસોસિએશન ઓફ બંગાલ વિ. સી.આઈ.ટી. ૩૭ આઈ.ટી.આર. ૨૭૭ (કલકત્તા) માં, જેમાં એવું ઠરાવવામાં આવ્યું

હતું કે રમતગમત અથવા રમતો અથવા મનોરંજનના વિકાસ અને પ્રોત્સાહન માટે રચાયેલ કલબને પરોપકારી સંસ્થા ગણાવી શકાય નહીં. નિર્ણયનું હેડનોટ નીચે મુજબ પુનરુત્પાદિત કરવામાં આવે છે: આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૧ (ભારતીય આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૨૨ ની કલમ ૪(૩)(૧) ને અનુરૂપ) – પરોપકારી અથવા ધાર્મિક ટ્રસ્ટ – તેની હેઠળ ધારિત મિલ્કતમાંથી આવકને મુક્તિ – આકલન વર્ષો ૧૯૫૦-૫૧ થી ૧૯૫૨-૫૩ – શું, ભલે રમતોનું પ્રોત્સાહન તેમાં ભાગ લેનારાઓના શિક્ષણના એક ભાગ રૂપે પરોપકારી હેતુ બની શકે, પરંતુ સામાન્ય રીતે રમતના અભ્યાસનું પ્રોત્સાહન, જાહેરના મનોરંજન માટે હોય કે રમતના સ્વયં વિકાસ માટે, પરોપકારી ગણાવી શકાય નહીં – ઠરાવ્યું, હા. આકારણીપાત્ર એક એસોસિએશન હતી, જેનો મુખ્ય હેતુ ક્રિકેટની રમતનું પ્રોત્સાહન કરવાનો હતો – બીજો હેતુ આકારણીપાત્રને ઉપરોક્ત બાબતના સંબંધમાં ચલાવી શકાય તેવી અન્ય કોઈ વ્યવસાય અથવા પ્રવૃત્તિ હાથ ધરવાનો અધિકાર આપતો હતો – આકારણીપાત્રે માત્ર કેટલાક પ્રદર્શન અથવા પ્રદર્શની મેચો યોજી હતી અને ક્રિકેટની રમતમાં નવા શીખનારાઓને કોઈ તાલીમ આપી નહોતી કે પહેલેથી જ પ્રેક્ટિસ કરનાર ખેલાડીઓને કોઈ ઉચ્ચતર તાલીમ આપી નહોતી; મેચો યોજવા સિવાય તેની પ્રવૃત્તિઓ સંપૂર્ણપણે તેના પોતાના સભ્યો સુધી મર્યાદિત હતી અને જાહેર સાથે તેનો એકમાત્ર સંપર્ક એવો હતો કે તેઓ તેની દ્વારા આયોજિત મેચોના દર્શક તરીકે, ફી ચૂકવીને, હાજર રહેતા હતા – શું એસોસિએશનના આશ્રય હેઠળ યોજાયેલી રમતોમાં પ્રવેશ માટે વસૂલવામાં આવેલી ફીમાંથી પ્રાપ્ત આવકને કોઈ મિલ્કતમાંથી પ્રાપ્ત આવક કહી શકાય નહીં – ઠરાવ્યું, હા. શું આગળ એવું પણ હતું

કે, જાહેર ફી ચૂકવીને જોઈ શકે તેવી ક્રિકેટ મેચોનું આયોજન કરવામાં એવી કોઈ સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતા નહોતી કે જે પરોપકાર સમાન ગણાય અને તેથી આકારણીપાત્રને ૧૯૨૨ ના અધિનિયમની કલમો ૪(૩)(૧) અને ૪(૩)(૧અ) દ્વારા પ્રદાન કરવામાં આવેલી મુક્તિનો હકદાર ગણાવી શકાય નહીં – ઠરાવ્યું, હા

૩૨. અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) માં ‘ધાર્મિક-પારોપકારી હેતુઓ’ ની વ્યાખ્યા આપવામાં આવી છે. તેની પ્રથમ જોગવાઈ દ્વારા, આકારણી વર્ષ ૨૦૦૮-૧૦ થી અમલમાં આવતાં, એવું નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યું કે, જો કોઈ ટ્રસ્ટ વગેરે (એ) સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના હેતુઓ (‘અન્ય હેતુઓ’) ને અનુસરવામાં સંલગ્ન હોય અને (બી) વેપાર, ધંધો અથવા વાણિજ્યના સ્વરૂપની કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવે અથવા વેપાર, વાણિજ્ય સેવાઓ અથવા ધંધા સંબંધિત કોઈ સેવાઓ પ્રદાન કરે અને (સી) તેમાંથી કુલ પ્રાપ્તિઓ રૂ.૨૫ લાખથી વધુ હોય, તો એવું માનવામાં આવશે કે આવા અન્ય હેતુઓ ધાર્મિક-પારોપકારી હેતુ ગણાશે નહીં. જો એવું હોય, તો એવો ટ્રસ્ટ મુક્તિ મેળવવા પાત્ર રહેશે નહીં, કારણ કે ધાર્મિક-પારોપકારી હેતુ માટે અસ્તિત્વમાં હોવાની મુખ્ય શરત પૂર્ણ થતી નથી.

૩૩. અધિનિયમની કલમ ૧૩(૮) નો અમલ, દિનાંક ૧/૦૪/૨૦૦૮ થી અમલમાં આવતાં (ફાઇનાન્સ અધિનિયમ ૨૦૧૨), એથી સ્પષ્ટપણે પ્રગટ થાય છે કે જે અપીલકર્તાનો કેસ કલમ ૨(૧૫) ના પરંતુક દ્વારા સંપૂર્ણપણે આવરી લેવાય છે, તે અધિનિયમની કલમ ૧૧ અને ૧૨ હેઠળ અન્યથા ઉપલબ્ધ તમામ મુક્તિઓ ગુમાવશે. સંબંધિત જોગવાઈઓ નીચે મુજબ છે:

“(૮) કલમ ૧૧ અથવા કલમ ૧૨માં સમાવિષ્ટ કોઈપણ બાબત એવી રીતે કાર્યરત નહીં થાય કે જેના પરિણામે તે પ્રાપ્ત કરનાર વ્યક્તિની ઉક્ત અગાઉના વર્ષ માટેની કુલ આવકમાંથી કોઈપણ આવક બહાર રાખવામાં આવે, જો ઉક્ત અગાઉના વર્ષમાં એવી વ્યક્તિના કેસમાં કલમ ૨ની ઉપકલમ (૧૫) ના પ્રથમ ઉપબંધની જોગવાઈઓ લાગુ પડતી બને.” નવી ઉપકલમ (૮) એ જોગવાઈ કરે છે કે જે અગાઉના વર્ષમાં કલમ ૨(૧૫) નો પ્રથમ ઉપબંધ લાગુ પડે છે, તે અગાઉના વર્ષ માટે ટ્રસ્ટને કલમ ૧૧ અને ૧૨ હેઠળની મુક્તિ ઉપલબ્ધ રહેશે નહીં.

૩૪. તેથી, અધિનિયમની કલમ ૧૩(૮) ની જોગવાઈઓના પ્રકાશમાં, અપીલકર્તા અધિનિયમની કલમ ૧૧ અને ૧૨ હેઠળ દાવો કરાયેલ તમામ મુક્તિઓ ગુમાવે છે. ઉક્ત જોગવાઈનું સાદા વાંચનથી સ્પષ્ટ થાય છે કે એકવાર કલમ ૨(૧૫) ની જોગવાઈનો પરંતુક આ કેસના તથ્યોને લાગુ પડે છે, ત્યારે અન્યથા અધિનિયમની કલમ ૧૧ અને ૧૨ હેઠળ માન્ય એવી તમામ મુક્તિઓ તે પૂર્વવર્તી વર્ષમાં અપીલકર્તાને ઉપલબ્ધ રહેતી નથી.

૩૫. ઉપરોક્ત તમામ બાબતોને ધ્યાનમાં લેતા, હું આ મતનો છું કે એ.ઓ.એ આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ના પરંતુકનો યોગ્ય રીતે આશરો લીધો છે અને અપીલકર્તા ટ્રસ્ટ સામાન્ય જનહિતની ઉપયોગિતાના હેતુઓને અનુસરવામાં સંલગ્ન હતું તથા તેણે વેપાર, ધંધો અથવા વાણિજ્યના સ્વરૂપની પ્રવૃત્તિઓ હાથ ધરી

હતી, જેમાં કુલ આવક રૂપિયા ૨૫ લાખથી વધુ હતી, તેથી આવકવેરા અધિનિયમની ધારા ૧૧ અને ૧૨ હેઠળની મુક્તિઓ નામંજૂર કરી છે. અનુરૂપ રીતે, આધાર નં. ૧(એ) અને ૧(બી) તથા આધાર નં. ૨ અને ૩ નામંજૂર કરવામાં આવે છે. ”

૫૦. આકારિતાએ આ મુદ્દો આગળ અપીલરૂપે આવકવેરા અપીલીય અધિરણ, અમદાવાદ, પીઠ 'ડી', અમદાવાદ સમક્ષ લીધો. આકારિતા-સંઘ દ્વારા કરાયેલ અપીલ મંજૂર કરતાં અધિરણએ નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું છે;

“૩૪. ઉપરોક્ત ચર્ચાઓમાંથી મૂળતઃ જે તારણ નીકળે છે તે એ છે કે, વર્ષ ૨૦૦૮ના સુધારા અને કલમ ૨(૧૫) માં પરંતુક ઉમેર્યા પછી પણ, જ્યાં સુધી ‘સામાન્ય જાહેર ઉપકારનો કોઈ અન્ય હેતુ’ નો પ્રશ્ન છે, ત્યાં સુધી જો નફો કમાવવો આકારણીગ્રસ્તની પ્રવૃત્તિનો પ્રભાવી મુખ્ય હેતુ ન હોય, તો કલમ ૨(૧૫) નો લાભ નકારી શકાય નહિ. અન્ય શબ્દોમાં, આકારણીગ્રસ્તને નફો ઉપજે છે એ માત્ર પોતાના બળે, તેથી, આકારણીગ્રસ્ત કલમ ૨(૧૫) હેઠળ ‘ધર્માદાય સંસ્થા’ ની વ્યાખ્યામાં આવતો નથી એવું માનવા માટે પૂરતું કારણ બની શકતું નથી. નિશ્ચિતરૂપે, આ તમામ ચર્ચાઓ માત્ર અવશિષ્ટ કલમ, એટલે કે “સામાન્ય જાહેર ઉપકારનો કોઈ અન્ય હેતુ” માટે જ સંબંધિત છે. તેથી, જ્યાં આકારણીગ્રસ્ત દ્વારા અનુસરાતા હેતુઓ “ગરીબોની રાહત”, “શિક્ષણ” અથવા “ચિકિત્સાકીય રાહત” હોય, ત્યાં આવી પ્રવૃત્તિઓના પ્રવાહમાં આકારણીગ્રસ્ત વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવે છે કે નહીં તે પણ મહત્વનું રહેતું નથી. મુખ્ય નિર્ધારક પરિબળ એ છે કે આકારણીગ્રસ્ત સંસ્થાની પ્રવૃત્તિઓ શું

છે અને આ પ્રવૃત્તિઓ શું હાંસલ કરવા ઈચ્છે છે.

૩૫. હવે આપણે અહીં થોડો વિરામ લઈ તપાસીએ કે આકારણીપાત્ર ક્રિકેટ સંસ્થાઓની કઈ પ્રવૃત્તિઓ એવી છે કે જેઓને વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાના કાર્યક્ષેત્રમાં લાવી શકાય. અમે સંસ્થાના હેતુઓ જોયા છે, જે અમારા આદેશમાં અગાઉ પુનઃઉતારવામાં આવ્યા છે, અને આવકવેરા વિભાગનો આ દાવો પણ નથી કે આ હેતુઓનો કોઈ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા સાથે સંબંધ છે; આ હેતુઓ તો માત્ર ક્રિકેટને પ્રોત્સાહન આપવાના છે. શ્રી સોપારકર યોગ્ય રીતે દલીલ કરે છે તેમ કલમ ૨(૧૫) ની જોગવાઈના ઉપબંધને અમલમાં લાવવા માટેનું પ્રેરક તત્વ આકારણીપાત્રની એવી પ્રવૃત્તિ હોવું જોઈએ કે જે વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાના સ્વરૂપની હોય. તેમ છતાં, આવકવેરા સત્તાધિકારીઓનો કેસ આ આક્ષેપ પર આધારિત છે કે ક્રિકેટ મેચો, ખાસ કરીને આઈ.પી.એલ. મેચો, જે રીતે અને જે ઢબે આયોજિત થાય છે, તે મુજબ ક્રિકેટ મેચોના આયોજનની પ્રવૃત્તિ કશું જ નહીં પરંતુ નિર્મમ વાણિજ્ય છે. નિઃસંદેહ એવું જણાય છે કે કેરી પેકરે ૧૯૭૭ માં પોતાની વર્લ્ડ સીરિઝ ક્રિકેટ શરૂ કરી ત્યારથી ક્રિકેટના વ્યાપારીકરણમાં પાછું વળીને જોવાનું રહ્યું નથી અને આ વ્યાપારીકરણનો પ્રભાવ ભારતીય ક્રિકેટને અસ્પૃશ્ય રાખ્યો નથી. ઈન્ડિયન પ્રીમિયર લીગ અને વ્યાપારી વિચારણાઓના નિર્દેશોથી સંચાલિત રમવાના નિયમો ભારતીય ક્રિકેટના વ્યાપારીકરણનું એવું જ એક ઉદાહરણ જણાઈ શકે. જોકે, અમારી સમક્ષ આવકવેરા વિભાગના કેસમાં મુશ્કેલી એ છે કે આ મેચો સ્થાનિક ક્રિકેટ સંસ્થાઓ દ્વારા આયોજિત થતી નથી. અમને જણાવવામાં આવે છે કે

આ મેચો બોર્ડ ઓફ ક્રિકેટ કન્ટ્રોલ ઓફ ઇન્ડિયા દ્વારા આયોજિત થાય છે, પરંતુ જો અમે આ દાવાને સ્વીકારીએ અને આ કારણસર કલમ ૨(૧૫) ના ઉપબંધને અમલમાં લાવીએ, તો તે એવી સ્થિતિ બનશે જેમાં કલમ ૨(૧૫) નો ઉપબંધ આકારણીપાત્રોથી ભિન્ન કોઈ અન્ય સત્તાવાર એકમની પ્રવૃત્તિઓના આધારે અમલમાં લાવવામાં આવે છે – જે કાયદો મંજૂર કરતો નથી. આ તબક્કે અમને ખરેખર એ બાબત સાથે લેવાદેવા નથી કે બીસીસીઆઈ દ્વારા ક્રિકેટના વ્યાપારીકરણ અંગેના આક્ષેપો સાચા છે કે નહીં, કારણ કે આ પાસું તો માત્ર બીસીસીઆઈના હસ્તે કલમ ૨(૧૫) ના ઉપબંધના અમલ માટે જ સંબંધિત બનશે. અમે આ બાબતના તે પાસા સાથે વ્યવહાર કરવા ઈચ્છતા નથી અથવા એવી કોઈ ટિપ્પણીઓ કરવા ઈચ્છતા નથી કે જે બીસીસીઆઈના કેસનો પૂર્વનિર્ણય કરી દે. એટલું કહેવું પૂરતું છે કે આવકવેરા વિભાગના કેસનો મૂળ આધાર જ કાનૂની રીતે ટકાઉ આધારથી રહિત છે, કારણ કે બીસીસીઆઈ દ્વારા ક્રિકેટનું વ્યાપારીકરણ, ભલે એમ માનીએ તો પણ, માત્ર એટલા આધારે કલમ ૨(૧૫) ના ઉપબંધને અમલમાં લાવવા માટે પૂરતું કારણ બની શકતું નથી. માનનીય કમિશનર (ડી.આર.) ના આ સૂચનથી અમે અવગત છીએ કે ક્રિકેટ સંસ્થાઓને સ્વતંત્ર ધોરણે જોઈ શકાય નહીં, કારણ કે બીસીસીઆઈ હકીકતમાં આ ક્રિકેટ સંસ્થાઓનું સામૂહિક સ્તરે સર્વોચ્ચ મંડળ છે અને બીસીસીઆઈ જે કંઈ કરે છે તે સ્થાનિક ક્રિકેટ સંસ્થાઓના કહેવા પર અથવા તેમની સાંઠગાંઠથી કરે છે, અને એ સ્થિતિ નથી કે કોઈપણ વ્યક્તિ બીસીસીઆઈનો સભ્ય બની શકે, કારણ કે માત્ર માન્યતા પ્રાપ્ત ક્રિકેટ સંસ્થા જ બીસીસીઆઈની સભ્ય બની શકે. અમે માનનીય કમિશનરના આ દલીલથી પણ અવગત છીએ કે આ સંસ્થાઓને મળેલી

ધર્માદાયી સ્થિતિ દ્વારા જેનું રક્ષણ કરવા માંગવામાં આવે છે તે ક્રિકેટ મેચોનું આયોજન કરીને બીસીસીઆઈએ કમાયેલા વ્યાપારી નફામાંથી આ ક્રિકેટ સંસ્થાઓને મળતો હિસ્સો છે. જોકે, સમસ્યા એ છે કે સર્વોચ્ચ મંડળની પ્રવૃત્તિઓ; જેમ કે અમે અગાઉ સમજાવ્યું છે, આ કેસોમાં કલમ ૨(૧૫) ના ઉપબંધને સક્રિય કરવા માટે પૂરતું કારણ બની શકતી નથી. આ ક્રિકેટ સંસ્થાઓ મળીને બીસીસીઆઈ રચે છે કે નહીં, જો બીસીસીઆઈ વ્યાપારી પ્રવૃત્તિઓમાં સંકળાયેલું હોય તો આવા વ્યાપારી નફાની કરપાત્રતા બીસીસીઆઈના હસ્તે ઊભી થશે, અંતિમ લાભાર્થીઓના હસ્તે નહીં. આવા કેસમાં પણ આ નફાની કરપાત્રતાનો મુદ્દો બીસીસીઆઈ જ છે અને ક્રિકેટ સંસ્થાઓ નહીં, કારણ કે માનનીય કમિશનરની દલીલો માન્ય ધરીએ તો પણ ક્રિકેટ સંસ્થાઓના હસ્તે આવેલી આવી પ્રાપ્તિઓ કશું જ નહીં પરંતુ નફાની વહેંચણી છે. જે પર કર વસૂલ થઈ શકે તે નફાનું ઉપાર્જન છે, નફાની વહેંચણી નહીં. કોઈપણ હાલતમાં, કરવેરા સંબંધિત વ્યવહાર માટે ક્રિકેટ સંસ્થાઓ અને બીસીસીઆઈ વચ્ચેનો ભેદ અવગણાવી શકાય તેમ નથી. આ બાબતે કોઈ વિવાદ નથી કે મેચોનું આયોજન બીસીસીઆઈ દ્વારા થયું હતું, અને તેથી મેચોના આયોજનમાં અંતર્નિહિત હોવાનું કહેવાતા વ્યાપારી વિચારણાઓ માટે આકારણીપાત્રને દોષી ઠેરવી શકાય નહીં. અમે આ અવલોકનો કરતા હોઈએ ત્યારે, અને અમને બીસીસીઆઈના દષ્ટિકોણને સાંભળવાનો લાભ પ્રાપ્ત ન થયો હોવાથી, અમે સ્પષ્ટ કરીએ છીએ કે આ અવલોકનોનો બીસીસીઆઈના હસ્તે થનારી કોઈ પણ નિર્ધારણ પ્રક્રિયા પર કોઈ અસર થશે નહીં. એટલું કહેવું પૂરતું છે કે જ્યાં સુધી ક્રિકેટ સંસ્થાઓનો પ્રશ્ન છે ત્યાં સુધી આવકવેરા સત્તાધિકારીઓના આક્ષેપો અમારી સમક્ષની ક્રિકેટ સંસ્થાઓના

હસ્તે ‘ધર્માદાયી પ્રવૃત્તિઓ’ નો દરજ્જો નકારવા માટે કોઈ અસર ધરાવતા નથી – ખાસ કરીને ત્યારે જ્યારે માનનીય કમિશનર આકારણીપાત્ર ક્રિકેટ સંસ્થાઓનો એવો એકપણ હેતુ દર્શાવવામાં સક્ષમ રહ્યા નથી જે વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાના સ્વરૂપનો હોય, અને જ્યારે આ બાબત પણ વિવાદિત નથી કે આકારણીપાત્ર ક્રિકેટ સંસ્થાઓ દ્વારા અનુસરાતા હેતુઓ કલમ ૨(૧૫) મુજબ “સામાન્ય જનહિતના હેતુઓ” છે. આ આદેશમાં અગાઉ પુનઃઉતારેલા આકારણીપાત્ર ક્રિકેટ સંસ્થાઓના બધા હેતુઓ નિર્વિવાદ રીતે ક્રિકેટને પ્રોત્સાહન આપવાના છે, અને આ હેતુ, જેમ કે સી.બી.ડી.ટી. પોતે સતત સ્વીકારતું આવ્યું છે, સામાન્ય જનહિતનો હેતુ છે.

૩૬. વિશ્વના આ ભાગમાં ક્રિકેટ નિઃસંદેહ અત્યંત લોકપ્રિય રમત છે, અને ક્રિકેટ સાથે સંબંધિત કોઈપણ બાબતે સામાન્ય જનતાની વ્યાપક સ્તરે ભાગીદારી સર્જાય છે. આ સંખ્યાબળનું વિશાળ પ્રમાણ ક્રિકેટ સંબંધિત પ્રવૃત્તિઓને વધુ દૃશ્યતા આપે છે અને ક્રિકેટના વિકાસ માટે જે કાર્ય હાથ ધરવાનું હોય તેની કામગીરીનું પરિમાણ પણ વધે છે. માત્ર આ હકીકતોના આધારે, અને અમારી સમક્ષ રહેલા આકારણીઓને તેમના હેતુઓથી વિમુખ થયા વિના અથવા વેપાર, વાણિજ્ય કે વ્યવસાયમાં પ્રવેશ્યા વિના, તેમની પ્રવૃત્તિઓને વાણિજ્યિક પ્રવૃત્તિઓ ગણવી જરૂરી બની શકતી નથી. જ્યારે ક્રિકેટ સ્ટેડિયમ બાંધવાનું હોય ત્યારે તેમાં અત્યંત મોટી સંખ્યામાં વ્યક્તિઓને સ્થાન આપી શકાય તેવું હોવું આવશ્યક છે, પરંતુ સ્ટેડિયમનું કદ એટલું દર્શાવતું નથી કે તે પ્રવૃત્તિ ક્રિકેટના પ્રોત્સાહન સિવાય અન્ય કોઈ હેતુ માટે છે.. જ્યારે સંખ્યાઓ મોટી હોય ત્યારે કામગીરીનું પરિમાણ પણ મોટું હોય છે, અને

જ્યારે કામગીરીનું પરિમાણ વધુ મોટું હોય ત્યારે વધતર અથવા ખાધ પણ મોટી હોઈ શકે; પરંતુ કામગીરીનું પરિમાણ એવું હોઈ શકે કે જેના પર વાણિજ્યિક પ્રવૃત્તિઓ હાથ ધરવામાં આવી શકે, તે માત્ર હકીકતના આધારે સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના હેતુને વાણિજ્યિક પ્રવૃત્તિમાં રૂપાંતરિત કરી શકાતો નથી. અમે આકારણીધારકના વાર્ષિક અહેવાલો અને વાર્ષિક નાણાકીય હિસાબોનું સાવધાનીપૂર્વક વિશ્લેષણ કર્યું છે, અને અમને એવું કોઈ હેતુ જણાતો નથી કે જે ક્રિકેટ સંઘોના હેતુઓ સિવાયનો હોય અને જેનો પીછો આ ક્રિકેટ સંઘો કરતા હોય. આ ક્રિકેટ સંઘોના હેતુઓ સ્પષ્ટ રીતે દર્શાવે છે કે આ ક્રિકેટ સંઘો અસ્તિત્વમાં છે અને માત્ર ક્રિકેટના પ્રોત્સાહનના હેતુસર જ કાર્ય કરે છે. તેથી, અમારો વિચારપૂર્વકનો મત છે કે આ કેસોમાં કલમ ૨(૧૫) ની જોગવાઈનો પરંતુક ખોટી રીતે લાગુ કરવામાં આવ્યો છે.

૪૧. અમે નોંધ્યું છે કે તમામ વિદ્વાન પ્રતિનિધિઓએ આ પ્રતિપાદન અંગે વિગતવાર દલીલો આગળ ધરી છે કે, કારણ કે આસેસી ક્રિકેટ એસોસિએશનો શૈક્ષણિક પ્રવૃત્તિઓમાં સંલગ્ન છે, તેથી આસેસીએ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની પ્રવૃત્તિઓ હાથ ધરી છે કે નહીં તે હકીકતમાં મહત્વનું નથી. જોકે, આસેસી ક્રિકેટ એસોસિએશનો વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની પ્રવૃત્તિઓમાં હકીકતમાં સંલગ્ન નહોતી એવી અમારી સ્પષ્ટ નિષ્કર્ષને ધ્યાનમાં લેતા, આ વિનંતિ પર નિર્ણય કરવો હકીકતમાં આવશ્યક નથી. આ પ્રશ્નને અમે ભાવિ યોગ્ય પ્રકરણમાં નિર્ણય માટે ખુલ્લો રાખીએ છીએ. આ મુદ્દા અંગેના નિષ્કર્ષો:

૪૨. ઉપર વિગતવાર દર્શાવાયેલા કારણોને આધારે, અમારો સુવિચારિત મત એવો છે કે નીચલી સત્તાઓએ કલમ ૨(૧૫) ના ઉપબંધનો આશ્રય લઈને અને તેથી

અપીલકર્તા ક્રિકેટ સંઘોને કલમ ૧૧ અને ૧૨ નો લાભ નકારીને ભૂલ કરી હતી. આ મર્યાદા સુધી, અપીલકર્તાઓની દલીલ સ્વીકારવી જ જોઈએ. અમે તે દલીલ સ્વીકારીએ છીએ. ”

૫૧. અમદાવાદ સ્થિત આઈટીએટી, અમદાવાદ, 'ડી' બેન્ચ દ્વારા પસાર કરાયેલા આદેશથી અસંતોષ પામીને, આવકવેરા વિભાગ આ વર્તમાન કર અપીલ સાથે આ અદાલત સમક્ષ હાજર છે. આવકવેરા વિભાગ તરફથી રજૂઆતો:—

૫૨. આવક વિભાગ તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલ શ્રી એમ.આર. ભટ્ટે જોરશોરથી રજૂ કર્યું કે આઈ.ટી.એ.ટી.એ આક્ષેપિત આદેશ પસાર કરવામાં ગંભીર ભૂલ કરી છે. શ્રી ભટ્ટે રજૂ કર્યું કે કોઈપણ કલ્પના મુજબ આકારણીધારકની પ્રવૃત્તિઓ અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) હેઠળ વ્યાખ્યાયિત “ધર્માદા હેતુ” શબ્દની વ્યાખ્યામાં આવતી નથી. શ્રી ભટ્ટે રજૂ કર્યું કે આ પ્રવૃત્તિઓને કોઈ રીતે રમતગમત (ક્રિકેટની રમત)ના પ્રોત્સાહનના હેતુસર કહી શકાય નહીં. શ્રી ભટ્ટે રજૂ કર્યું કે એસોસિએશનની પ્રવૃત્તિઓ વ્યવસાયના સ્વરૂપની છે. એસોસિએશન સ્ટેડિયમમાં આંતરરાષ્ટ્રીય ક્રિકેટ મેચોનું આયોજન કરીને વિશાળ નફો મેળવે છે. શ્રી ભટ્ટે રજૂ કર્યું કે એસોસિએશનને આંતરરાષ્ટ્રીય મેચોનું આયોજન કરવા માટે બી.સી.સી.આઈ. પાસેથી વિશાળ રકમ પ્રાપ્ત થાય છે. શ્રી ભટ્ટે રજૂ કર્યું કે અધિનિયમની કલમ ૧૨એ હેઠળ એસોસિએશનનું નોંધણી થયેલું હોવું માત્રથી આકારણીધારકને અધિનિયમની કલમ ૧૧ હેઠળ મુક્તિ મેળવવા માટે આપોઆપ પાત્ર બનાવતું નથી. શ્રી ભટ્ટે રજૂ કર્યું કે ટ્રસ્ટના હેતુઓ કેટલાય પ્રશંસનીય હોય તો પણ, એવો ટ્રસ્ટ અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫)ના અર્થમાં ધર્માદા ટ્રસ્ટ કહેવાવાને પાત્ર છે કે નહીં અને અધિનિયમની

કલમો ૧૧ અને ૧૨ હેઠળ મુકિતનો દાવો કરવા માટે જવાબદાર છે કે નહીં, તે નક્કી કરવા માટે એવા ટ્રસ્ટ દ્વારા હાથ ધરવામાં આવેલી પ્રવૃત્તિઓનું અવલોકન કરવું આવશ્યક છે.

૫૩. શ્રી ભટ્ટના જણાવ્યા મુજબ, ટ્રિબ્યુનલએ સંબંધિત મુદ્દાઓની તેમની સાચી દૃષ્ટિમાં ચર્ચા કરી નથી અને, તેથી, તમામ સંબંધિત પાસાઓના નવા સિરેથી વિચાર માટે આ બાબતો ટ્રિબ્યુનલને પરત મોકલવી જોઈએ. શ્રી ભટ્ટના જણાવ્યા મુજબ, આવકવેરા અપીલ ટ્રિબ્યુનલ તથ્યનિર્ધારક ટ્રિબ્યુનલ હોવા છતાં અને તેની સમક્ષ રહેલા પુરાવાનો યોગ્ય વિચાર કર્યા પછી તે પોતાનાં તથ્યાત્મક નિષ્કર્ષો પર પહોંચે તો, આ અદાલત હસ્તક્ષેપ ન પણ કરે, છતાં, તે આવશ્યક છે કે કરદાતા પક્ષના હિતમાં તથા વિરોધમાં રહેલા દરેક તથ્યનો યોગ્ય કાળજીપૂર્વક વિચાર થયેલો હોવો જોઈએ અને ટ્રિબ્યુનલ પર એવો બાધ્યકારક ફરજિયાત કર્તવ્ય છે કે તે પોતાની નિષ્પત્તિ એવી રીતે આપે કે જેથી સ્પષ્ટપણે સૂચિત થાય કે નિર્ધારણ માટે કયા પ્રશ્નો ઊભા થયા હતા, તે પૈકીના દરેક વિષયક અનુકૂળ અને પ્રતિકૂળ કયો પુરાવો હતો અને તેની સમક્ષ નોંધાયેલ દાખલાઓના પુરાવા આધારિત કયા નિષ્કર્ષો નોંધાયા હતા. શ્રી ભટ્ટના જણાવ્યા મુજબ, જ્યારે આકલન અધિકારી અને સીઆઈટી (એ) એ આ નિષ્કર્ષે પહોંચવા માટે સુસંગત કારણો આપ્યાં છે કે કરદાતા પક્ષની પ્રવૃત્તિઓને પરોપકારી કહી શકાય નહીં અને કરદાતા પક્ષનો કેસ અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ના ચોથા અંગની જોગવાઈના પરંતુકની અંદર આવે છે, ત્યારે આવા નિષ્કર્ષોને ઉથલાવવા માટે ટ્રિબ્યુનલ પાસેથી સુસંગત કારણો આપવાની અપેક્ષા હતી. શ્રી ભટ્ટે, આ રજૂઆતના સમર્થનમાં, સર્વોચ્ચ અદાલતના ઓમર સલાય

મહમદ સૈત વિ. સીઆઈટી કેસના અહેવાલિત નિર્ણય પર આધાર મૂક્યો છે, (૧૯૫૯) ૩૭૧ આઈટીઆર ૧૫૧ (એસસી), જેમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે આવી અપીલોનો નિર્ણય કરતી વખતે ટ્રિબ્યુનલ પાસેથી રહેલી અપેક્ષા સંક્ષેપમાં વ્યક્ત કરી હતી. શ્રી ભટ્ટે સર્વોચ્ચ અદાલતના નીચેના અવલોકનો પર આધાર રાખ્યો છે; અમને જાણ છે કે આચકર અપીલિય અધીકરણ તથ્યો નિર્ધારિત કરનાર અધીકરણ છે અને જો તે તેના સમક્ષ રહેલા પુરાવાનો યોગ્ય વિચાર કર્યા પછી તથ્ય અંગે પોતાનો સ્વતંત્ર નિષ્કર્ષ પર પહોંચે, તો આ અદાલત હસ્તક્ષેપ કરશે નહીં. તેમ છતાં, આવશ્યક એ છે કે આકારપાત્રના પક્ષમાં અને વિરુદ્ધના દરેક તથ્યનો યોગ્ય કાળજીપૂર્વક વિચાર કરવામાં આવ્યો હોવો જોઈએ અને અધીકરણે પોતાનું નિષ્કર્ષ એવી રીતે આપેલું હોવું જોઈએ કે જેથી સ્પષ્ટ જણાય કે નિર્ધારણ માટે કયા પ્રશ્નો ઊભા થયા હતા, તે પૈકી દરેક અંગે સમર્થક અને વિરોધી કયો પુરાવો હતો અને તેના સમક્ષ નોંધ પર રહેલા પુરાવાના આધારે કયા તારણો પર પહોંચવામાં આવ્યું હતું. અધીકરણ દ્વારા નોંધાયેલા નિષ્કર્ષો કોઈ અસંગત વિચારણા અથવા પૂર્વગ્રહજન્ય બાબતોથી પ્રભાવિત ન હોવા જોઈએ અને જો કોઈ પરિસ્થિતિ એવી હોય કે જેના વિશે આકારપાત્ર દ્વારા સ્પષ્ટીકરણ આપવાનું આવશ્યક હોય, તો આકારપાત્રને તે કરવા માટે તક આપવામાં આવવી જોઈએ. કોઈપણ સંજોગોમાં અધીકરણે તેના નિષ્કર્ષો શંકા, કલ્પના અથવા અનુમાનના આધારે આધારિત ન કરવા જોઈએ, તેમજ સંપૂર્ણપણે પુરાવા વિના અથવા મહત્વપૂર્ણ અને સંબંધિત પુરાવાનો અયોગ્ય અસ્વીકાર કરીને અથવા અંશતઃ પુરાવા પર અને અંશતઃ શંકા, કલ્પના અથવા અનુમાન પર કાર્ય ન કરવું જોઈએ; અને જો તે આવું કંઈ કરે, તો તેના નિષ્કર્ષો, ભલે

તે તથ્ય સંબંધિત પ્રશ્નો પર હોય, આ અદાલત દ્વારા રદ કરવામાં પાત્ર બનશે.

૫૪. શ્રી ભટ્ટે, પોતાની રજૂઆતોના સમર્થનમાં, નીચે દર્શાવેલા નિર્ણયોના આધાર પર નિર્ભરતા મૂકી છે; કરદાતા તરફથી રજૂઆતો:

ક્રમાંક	મુદ્દો	વિગતો	પાનાં નં.
૧	કલમ ૨(૧૫)	આવકવેરા નિયામક (મુક્તિ) વિ. તમિલ નાડુ ક્રિકેટ એસોસિએશન, ૫૭ ટેક્સમેન.કોમ ૧૩૬ (એસસી)	૧
૨		આવકવેરા કમિશનર વિ. ટ્રક ઓપરેટર્સ એસોસિએશન, ૩૨૮	૦૨/૦૫/૧૯
		આઈટી.આર. ૬૩૬ (પંજાબ અને હરિયાણા)	
૩		આયકર કમિશનર, દેહરાદૂન વિ. નેશનલ ઇન્સ્ટિટ્યૂટ ઓફ એરોનોટિકલ એંગ્ગ. એજ્યુકેશનલ સોસાયટી, ૩૧૫ આઈટીઆર ૪૨૮ (ઉત્તરાંચલ)	૦૬/૦૯/૧૯
૪		દેહરાબાદ રેસ ક્લબ વિ. આવકવેરા કમિશનર, ૧૫૩ આઈટીઆર ૫૨૧ (આંધ્ર પ્રદેશ)	૧૦/૧૯/૧૯
૫		ધર્મપોષણમ કો. વિ. આવકવેરા	૨૦-૨૫

		કમિશનર, ૧૧૪ આઈટીઆર ૪૬૩ (એસસી)	
૬		એકમાત્ર ટ્રસ્ટી લોક શિક્ષણ ટ્રસ્ટ વિ. આવકવેરા કમિશનર, ૧૦૧ આઈટીઆર ૨૩૪ (એસસી)	૨૬-૪૩
૭		ક્રિકેટ એસોસિએશન ઓફ બંગાલ વિ. કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, ૩૭ આઈટીઆર ૨૭૭ (કેલ.)	૪૪-૫૩
૮	શિક્ષણ	ટ્રાવેલકોર એજ્યુકેશન સોસાયટી વિ. કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, ૩૬૯ આઈટીઆર ૫૩૪ (કેરળા)	૫૪-૫૫
૯		ડોન એજ્યુકેશનલ ચેરિટેબલ ટ્રસ્ટ વિ. કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, ૩૭૦ આઈટીઆર ૭૨૪ (કેરળ)	૫૬-૫૭
૧૦		ડોન એજ્યુકેશનલ ચેરિટેબલ ટ્રસ્ટ વિ. કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, ૭૩ ટેક્સમેન.કોમ ૬૧ (એસસી)	૫૮
૧૧		સૌરાષ્ટ્ર એજ્યુકેશન ફાઉન્ડેશન વિ. કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, ૨૭૩	૫૯-૬૭

		આઈટીઆર ૧૩૯ (ગુજરાત)	
૧૨	વાસ્તવિક પ્રવૃત્તિઓ જોવાની	એન.એન. દેસાઈ ચેરિટેબલ ટ્રસ્ટ વિ. આવકવેરા કમિશનર, રજક આઈ.ટી.આર. ૪૫૨ (ગુજરાત)	૬૮-૭૪
૧૩	દરેક તથ્ય અંગે આઈટીએટી દ્વારા કારણો આપવાના	રમેશ ચંદ્ર એમ. લુત્રા વિ. આવકવેરાના સહાયક આયુક્ત, ૨૫૭ આઈટીઆર ૪૬૦ (ગુજરાત)	૭૫-૭૭
૧૪	અન્ય વડી અદાલતનો નિર્ણય, પ્રેરક પરંતુ બંધનકારક નહીં	એન. આર. પેપર એન્ડ બોર્ડ લિ. વિ. ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ, ૨૩૪ આઈટીઆર ૭૩૩ (ગુજરાત)	૭૮-૮૨
	બંધનકારી		

૫૫. બીજી તરફ, આકારણીધારકની તરફથી હાજર રહેલ વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ શ્રી જે.પી. શાહે આ કર અપીલનો જોરદાર વિરોધ કર્યો છે. શ્રી શાહે રજૂ કર્યું કે આક્ષેપિત આદેશ પસાર કરતી વખતે આઈ.ટી.એ.ટી. દ્વારા કોઈ ભૂલ, કાયદાની ભૂલની તો વાત જ દૂર રહી, કરવામાં આવી હોવાનું કહી શકાય નહીં. શ્રી શાહે રજૂ

કર્ચું કે આકારણીધારક ક્રિકેટના ખેલના પ્રોત્સાહન સંબંધિત પ્રવૃત્તિઓમાં સંકળાયેલ છે. અન્ય શબ્દોમાં, શ્રી શાહ મુજબ, આકારણીધારક રમતગમતના પ્રોત્સાહનમાં સંકળાયેલ છે. શ્રી શાહે અમારા ધ્યાન પર નીચેના સંબંધિત તથ્યો રજૂ કર્યા;

“૧, જી.સી.એ. એ ભારતીય ક્રિકેટને નીચે મુજબના ખ્યાતનામ ખેલાડીઓ આપ્યા છે: શ્રી જશુભાઈ પટેલ, શ્રી પાર્થીવ પટેલ, શ્રી જસપ્રીત બુમરાહ, શ્રી અક્ષર પટેલ ઉપરોક્ત નામવાળા ક્રિકેટરોને જી.સી.એ. દ્વારા કોચિંગ અને તાલીમ આપવામાં આવી છે. શ્રી જશુભાઈ પટેલ, શ્રી પાર્થીવ પટેલ અને શ્રી અક્ષર પટેલે ભૂતકાળમાં વિદેશી ટીમો સામેની ક્રિકેટ મેચોમાં ભારતીય ક્રિકેટ ટીમના સભ્યો તરીકે ખેલ કર્યો છે. શ્રી જસપ્રીત બુમરાહ હાલમાં આંતરરાષ્ટ્રીય ક્રિકેટમાં ભારતીય ક્રિકેટ ટીમના એક પ્રતિષ્ઠિત ક્રિકેટર છે અને વિશ્વના ક્રમાંક ૧ ના બોલર તરીકે સ્થાન પામેલા છે. ઉપરોક્ત ખેલાડીઓ સિવાય, શ્રી પ્રિયંક પંચાલ હાલમાં જી.સી.એ. માટે રમતા એક પ્રખ્યાત રણજી ટ્રોફી ખેલાડી છે અને આંતરરાષ્ટ્રીય ક્રિકેટમાં પ્રવેશ મેળવવાની અગ્રેસર સ્થિતિમાં છે. ઉપરોક્ત તમામ ખેલાડીઓને જી.સી.એ. દ્વારા પ્રશિક્ષણ આપવામાં આવ્યું છે.

૨. જી.સી.એ. પાસે પુરુષો માટેની નીચે મુજબની ક્રિકેટ ટીમો છે.

(એ) ૧૪ વર્ષથી ઓછી ઉંમર

(બી) ૧૬ વર્ષથી ઓછી ઉંમર

(સી) ૧૮ વર્ષથી નીચે

(ડી) ૨૩ વર્ષથી ઓછી ઉંમર

(ઈ) સિનિયર્સ રણજી ટ્રોફી ટીમ, દુલીપ ટ્રોફી, વગેરે. મહિલાઓ માટે પણ ક્રિકેટ ટીમો

છે.

૪. જી.સી.એ.એ ઉપરોક્ત દર્શાવાયેલ ક્રિકેટ ટીમોના દરેક તમામ વર્ગો માટે ભૂતપૂર્વ રાષ્ટ્રીય સ્તરના ક્રિકેટરોને કોચ તરીકે નિયુક્ત કર્યા છે, અર્થાત્ અન્ડર ૧૪ ટીમ માટે નિયુક્ત કરાયેલ કોચ માત્ર તે જ ટીમની તાલીમની દેખરેખ રાખશે.
૫. જી.સી.એ. ગુજરાત રાજ્યના નીચે દર્શાવેલા અગિયાર જિલ્લાઓ/પ્રાંતોમાં ક્રિકેટ સંબંધિત પ્રવૃત્તિઓનું સંચાલન કરે છે.

(૧) અમદાવાદ (૨) ગાંધીનગર (૩) ખેડા

(૪) સુરત (૫) બુલસર(બલસાડ)

(૬) ભરૂચ ૧ (૭) આનંદ (૮) બનાસકાંઠા

(૯) દમણ (૧૦) દાદર નગર હવેલી (૧૧)

પંચમહાલ.

૬. હાલમાં જીસીએએ ભૂતપૂર્વ ભારતીય ટીમના ક્રિકેટર શ્રી સાયરાજ બહુતુલેને સિનિયર્સ એટલે કે જીસીએ રણજી ટ્રોફી ટીમના ખેલાડીઓ વગેરે માટે કોચ તરીકે નિયુક્ત કર્યા છે. તેઓ જીસીએની અન્ય વયગટ વિભાગોની ટીમોના કોચો સાથે સંકલન કરવા માટે પણ જવાબદાર છે.૭. ક્રિકેટરોની તાલીમમાં નીચેના પાસાઓનો સમાવેશ થાય છે :

(એ) ક્રિકેટિંગની સૂક્ષ્મતાઓમાં કૌશલ્ય વિકાસ.

(બી) ભૌતિક વિકાસ,

(સી) માનસિક વિકાસ,

(ડી) ક્રિકેટરના વ્યક્તિત્વનું નિર્માણ.

૮. એ સર્વવિદિત હકીકત છે કે દરેક મોટા કદની શાળાની પોતાની ક્રિકેટ ટીમ હોય છે, જેમાં ખેલાડીઓની ઉંમર મોટાભાગે ૧૪ વર્ષથી ઓછી હોય છે. આ શાળાઓ આંતર-શાળા ક્રિકેટ રમે છે અને શ્રેષ્ઠ શાળા ટીમ માટેની ક્રિકેટ શીલ્ડ મેળવવા એકબીજા સામે સ્પર્ધા કરે છે. આ ચેમ્પિયનશિપોમાંથી પ્રતિભા જી.સી.એ. દ્વારા ઓળખવામાં આવે છે અને તેને કોચિંગ તથા તાલીમ માટે આમંત્રિત કરવામાં આવે છે. ઉદયમાન ક્રિકેટરોને ખ્યાતનામ ભૂતપૂર્વ ક્રિકેટરો દ્વારા કોચિંગ આપવામાં આવે છે અને તેમની પ્રતિભાનું પોષણ કરવામાં આવે છે.

૯. કોચ ખેલાડીઓની પ્રગતિ પર નજર રાખે છે અને તેમની ખામીઓ દૂર કરી શકે તે માટે તેમને તાલીમ આપે છે, જેથી તેમના પૈકી દરેક પ્રગતિ કરે અને રાષ્ટ્રીય સ્તરે પ્રભાવશાળી પ્રદર્શન કરવા સક્ષમ બને. શારીરિક વિકાસમાં, સામાન્ય રીતે નીચે મુજબની કસોટીઓ સતત પ્રક્રિયાના ભાગરૂપે લેવામાં આવે છે.

(એ) ફિટનેસ પરીક્ષણ જેના હેઠળ એમ.એસ.કે. કરવામાં આવે છે,

અર્થાત્, સ્નાયુ, અસ્થિપિંજર પરીક્ષણ.

(બી) સહનશક્તિ પરીક્ષા, (સી) એજિલિટી પરીક્ષણ.

ખેલાડીઓને તેમની ખામીઓ વિશે માહિતગાર કરવામાં આવે છે અને તાલીમ સત્રો દરમિયાન કોચો આવી ખામીઓ દૂર કરવા પર ધ્યાન કેન્દ્રિત કરે છે; ઉદાહરણ તરીકે, જો ખલામાંથી કોઈ એક ખભો પૂરતો મજબૂત ન હોય, તો કોચ ખેલાડીને ખભો મજબૂત કરવા માટે વિશિષ્ટ કસરતો કરવાની સલાહ આપશે અને તેની દેખરેખ રાખશે. કૌશલ્ય વિકાસમાં ખેલાડીને તેની ક્રિયાઓના વિડિયો બતાવવામાં આવે છે.

કોચ ખામી દર્શાવે છે અને સુધારાત્મક પગલાં સૂચવે છે. ઉદાહરણ તરીકે, જો કોઈ બેટ્સમેનને તેની બેટિંગ સ્થિતિમાં સુધારાની જરૂર હોય, તો પ્રથમ તે જ બાબત વિડિયોમાં કેદ કરવામાં આવશે અને ત્યારબાદ સુધારાત્મક કાર્યવાહી માટે તેને બતાવવામાં આવશે. દરેક ખેલાડી સાથે તેના રમતમાં સુધારા માટે વ્યક્તિગત ચર્ચા કરવામાં આવે છે અને આ સતત ચાલતી પ્રક્રિયા છે. માનસિક વિકાસમાં, કોચ તમામ ખેલાડીઓ સાથે વ્યક્તિગત ચર્ચા કરે છે જેથી તેમની ખામીઓ, જેમ કે શરૂઆતના બોલિંગ સ્પેલનો સામનો કરતી વખતે ગભરાટ થવો વગેરે, જાણી શકાય. કોચ દ્વારા ઉપચારાત્મક પગલાં લેવામાં આવે છે. ખેલાડીઓને મીડિયા સામે કેવી રીતે આવવું તેની પણ તાલીમ આપવામાં આવે છે; ઉદાહરણ તરીકે, જો કોઈ ક્રિકેટરને 'મેન ઓફ ધ મેચ ટ્રોફી' એનાયત થાય, તો મુલાકાતનો સામનો કેવી રીતે કરવો વગેરે. હાલમાં કોચિંગ અને સહાયક સ્ટાફ. જી.સી.એ.એ હાલમાં નીચે મુજબના કર્મચારીઓને નિયુક્ત કર્યા છે;

(એ) કોચેસ ૧૪

(બી) ફિઝિયોઝ ૬

(સી) ટ્રેનર્સ ૫

(ડી) વિડિયો વિશ્લેષક ૨

(ઇ) પિચ ક્યુરેટર ૧

-----કુલ ૨૮"

૫૬. શ્રી શાહે ૨જૂ કર્યું કે એસોસિએશને બી.સી.સી.આઈ. પાસેથી રૂ. ૨૦,૬૯,૬૦,૩૩૮/- ની કૉર્પસ દાનરાશિ પ્રાપ્ત કરી હતી. આકલન અધિકારીએ એવો નિષ્કર્ષ કર્યો કે તે કૉર્પસ દાનરાશિ નથી અને તે જ રકમ આવકમાં ઉમેરવામાં આવી. સી.આઈ.ટી. (અપીલ્સ) સમક્ષ, એસોસિએશને અધિકારીને સંબોધિત તા. ૨૮મી ડિસેમ્બર, ૨૦૧૧ ના પત્ર તરફ ધ્યાન દોર્યું, જેમાં ગુજરાત ક્રિકેટ

એસોસિએશનના સચિવને સંબોધિત બી.સી.સી.આઈ.ના અનુક્રમે તા. ૧૨મી ઓક્ટોબર, ૨૦૦૧ અને ૧૩મી ઓક્ટોબર, ૨૦૦૧ ના બે વિશિષ્ટ પત્રો રજૂ કરવામાં આવ્યા હતા. બી.સી.સી.આઈ.નો તા. ૧૨મી ઓક્ટોબર, ૨૦૦૧ નો પત્ર વાર્ષિક સામાન્ય બેઠકમાં લેવાયેલા નિર્ણય તથા તે નિર્ણયને સમાવી લેતા ઠરાવ તરફ ધ્યાન દોરે છે, જે નીચે મુજબ છે [સી.આઈ.ટી. (એ) ના આદેશના પાનું ૫૯ પર પુનઃઉત્પાદિત]

૫. અધ્યક્ષશ્રીએ સૂચન કર્યું કે, વર્કિંગ કમિટીમાં અગાઉથી જ નક્કી કરાયા મુજબ, હવેથી ટીવી સબસિડી 'કોર્પસ ફંડ' તરફ મોકલવી જોઈએ અને આ નિર્ણયને આ બેઠકના સભ્યો દ્વારા પણ મંજૂરી આપવામાં આવી શકે. ત્યારબાદ સભ્યોએ એકમતથી મંજૂર કર્યું કે, હવેથી ટીવી સબસિડી સબસિડી ફંડના બદલે બોર્ડ દ્વારા સભ્ય એસોસિએશનોને "કોર્પસ ફંડ" તરફ મોકલવામાં આવે.

૫૭. શ્રી શાહે રજૂ કર્યું કે સી.આઈ.ટી. (અપીલ્સ) એ તેમના આદેશમાં, પાનું ૬૫ પરના પરિચ્છેદ-૧૮માં નોંધ્યું હતું કે ઉપરોક્ત "રૂ.૧,૩૮,૩૬,૮૦૦/- નું દાન આ.વ. ૨૦૦૨-૦૩માં કોર્પસ દાન તરીકે ગણવામાં આવ્યું હતું.". ૧૨મી ઓક્ટોબર, ૨૦૦૧ના રોજના બી.સી.સી.આઈ.ના પત્રમાં ઉલ્લેખિત ઉપરોક્ત ઠરાવમાં "હેન્સફોર્થ" શબ્દનો ઉપયોગ થયો હતો, જેનો અર્થ ભવિષ્યમાં પણ એવો થાય છે, તેને ધારા ૧૧(૧)(ડી) મુજબ આવશ્યક એવી "ચોક્કસ દિશા" તરીકે તેમના દ્વારા પૂરતો માનવામાં આવ્યો ન હતો અને માત્ર તે જ તર્કના આધારે તેમણે

ધાર્યું કે તે કોર્પસ દાન નથી. વિભાગે ઉક્ત નિર્ણય વિરુદ્ધ અપીલ દાખલ કરી ન હતી, પરંતુ એસોસિએશને દર વર્ષે ચોક્કસ દિશાના અભાવ અંગેના નિષ્કર્ષ વિરુદ્ધ ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી હતી. ટ્રિબ્યુનલએ, પાનું ૨૪૨ પરના પરિચ્છેદ-૪૯માં, આ.વ. ૨૦૦૪-૦૫થી ૨૦૦૭-૦૮ માટેના તેમના આદેશમાંથી પુનઃઉતાર આપતાં દર્શાવ્યું હતું કે “અગાઉના વર્ષોમાં પ્રાપ્ત થયેલી સમાન રકમોને સતત કોર્પસ દાન તરીકે ગણવામાં આવી છે”. ‘અગાઉનું વર્ષ’નો અર્થ આ.વ. ૨૦૦૨-૦૩ અને ૨૦૦૩-૦૪ એવો થાય છે. પાનું ૨૪૫ પર, ટ્રિબ્યુનલએ આ.વ. ૨૦૦૪-૦૫થી ૨૦૦૭-૦૮ માટેના તેમના આદેશના પરિચ્છેદ-૧૫ને નીચે મુજબ પુનઃઉતાર્યો:

૧૫. અમે નોંધીએ છીએ કે, પેપરબુકના પાનાં ૪૬ અને ૪૭ પર, આકારણીગ્રાહકે સ્પષ્ટ પુષ્ટિપત્રો દાખલ કર્યા છે, જેમાં એવો અસરકારક ઉદ્દેશ છે કે આ રકમો કોર્પસ દાન હતી. અમે ૨૯મી સપ્ટેમ્બર ૨૦૦૧ના બીસીસીઆઈના ઠરાવ ક્રમાંક પનું પછા અવલોકન કર્યું છે, જેમાં સ્પષ્ટપણે જણાવવામાં આવ્યું છે કે ટીવી સબસિડી હવે પછીથી સભ્ય સંસ્થાઓને “કોર્પસ ફંડ” માટે મોકલવી જોઈએ. આ બાબતે કોઈ વિવાદ નથી કે પ્રશ્નમાં રહેલી ટીવી સબસિડી આ ઠરાવ હેઠળ મોકલવામાં આવી છે. આ તથ્યોના આધારે, તથા કલમ ૧૧(૧)(ડી)ની જોગવાઈઓના પ્રકાશમાં, જેમાં માત્ર એટલી જ આવશ્યકતા છે કે આવક “એવા સ્વૈચ્છિક ફાળાઓના રૂપે હોય જે ચોક્કસ નિર્દેશ સાથે કરવામાં આવ્યા હોય કે તેઓ ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાના કોર્પસનો ભાગ બનશે”, અમારા સુવિચારી મત મુજબ, બીસીસીઆઈ દ્વારા કોઈ કાનૂની બાધ્યતા વિના અને ચોક્કસ નિર્દેશ સાથે કરવામાં આવેલી કોઈપણ ચુકવણી કે તે

કોર્પસ ફંડ માટે રહેશે, જેમ કે સ્વીકાર્ય રીતે વર્તમાન પ્રાપ્ત છે, તેને કુલ આવકમાં સમાવેશ ન પામતી કોર્પસ દાન તરીકે ગણવી આવશ્યક છે. દરેક દાન સાથે અલગ લેખિત દસ્તાવેજ હોવો જ જોઈએ એવો વિદ્વાન સીઆઈટી(એ)નો અભિગમ સમર્થન પામે તેવો કોઈ કાનૂની આધાર અમે શોધી શકતા નથી. ફાળો સ્વૈચ્છિક હોવો જોઈએ અને તે ટ્રસ્ટના કોર્પસનો ભાગ બનશે એવો ચોક્કસ નિર્દેશ હોવો જોઈએ. આ શરતો અહીં સ્પષ્ટ રીતે પૂર્ણ થાય છે. આકારણીગ્રાહક જે ચુકવણી કરવા કાનૂની રીતે બાધ્ય નથી, તેવી કોઈપણ ચુકવણી, તેની ગણતરીની પદ્ધતિ જે હોય તે હોવા છતાં, સ્વૈચ્છિક ચુકવણી છે, અને જે કોઈપણ ચુકવણી કોર્પસ ફંડ માટે રહેશે એવા ચોક્કસ નિર્દેશ સાથે હોય તે કોર્પસ દાન છે. અમારા સુવિચારી મત મુજબ, આકારણીગ્રાહક દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલા બે સ્પષ્ટ પુષ્ટિપત્રો ન હોવા છતાં પણ, જે ઠરાવ હેઠળ આ ચુકવણી કરવામાં આવી છે તે બીસીસીઆઈના ઠરાવના પ્રકાશમાં અને આ ચુકવણી કોઈ કાનૂની બાધ્યતા હેઠળ ન હોવાના પ્રકાશમાં, કલમ ૧૧(૧)(ડી) હેઠળની શરતો પૂર્ણ થાય છે. તેથી, અમે આકારણીગ્રાહકની દલીલ સ્વીકારીએ છીએ. અનુરૂપ રીતે, આકારણી અધિકારીને રૂ.૧,૫૮,૦૦,૦૦૦ની આવધારાની નોંધણી કાઢી નાખવા નિર્દેશ આપવામાં આવે છે.

૫૮. શ્રી શાહે રજૂ કર્યું કે, આ હકીકતને ધ્યાનમાં લેતા કે આ.વ. ૨૦૦૨-૦૩ અને ૨૦૦૩-૦૪માં, આકારણી અધિકારીએ ઉપરોક્ત બે પત્રો અને ઠરાવના સમાન તથ્યો અને પુરાવાઓના આધારે સમાન દાનને મૂડીદાન તરીકે સ્વીકાર્યા હતા, તેથી આવકવેરા વિભાગ માટે સર્વોચ્ચ અદાલતના સીઆઈટી વિ. એક્સેલ

ઈન્ડસ્ટ્રીઝ લિ. (૨૦૧૩) ૩૫૮ આઈટીઆર ૨૯૫ ના નિર્ણયના પ્રકાશમાં વિરુદ્ધ દષ્ટિકોણ અપનાવવો અને અનુગામી આકારણી વર્ષો, એટલે કે આ.વ. ૨૦૦૪-૦૫ થી ૨૦૧૨-૧૩માં તેના વિરુદ્ધ ઠરાવ કરવો ખુલ્લો નહોતો, કારણ કે આ નિર્ણયે અન્ય તમામ આકારણી વર્ષોમાં ઊભા થતા સમાન મુદ્દા માટે અભિગમની સાતત્યતાનો નિયમ લાગુ કર્યો હતો. ઉપરોક્ત નિર્ણયમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે નોંધ્યું છે કે “આવકવેરા વિભાગને આ મુદ્દે વારંવાર વલણ બદલવાની મંજૂરી આપી શકાય નહીં”.

૫૯. શ્રી શાહે વધુમાં રજૂ કર્યું કે ટ્રિબ્યુનલએ ઠરાવમાં વપરાયેલ “હેન્સફોર્થ” શબ્દનો યોગ્ય અર્થઘટન કરીને તેને ભવિષ્યના વર્ષોમાં થનારી બધી ચુકવણીઓને આવરી લેતો ગણાવ્યો છે, અને તે માટે સીઆઈટી (એક્ઝેમ્પ્શન) વિ. માતા અમૃતાનંદમયી મઠ- (૨૦૧૭) ૮૫ ટેક્સમેન.કોમ ૨૬૧ (કેર) ના નિર્ણયનો આધાર લીધો છે, જેમાં એવો નિર્ધાર કરવામાં આવ્યો હતો કે એકવાર નિર્ધારિત કરદાતાએ મૂડી અને ભવિષ્યના વ્યાજને કોર્પસ ખાતામાં દાનરૂપે આપ્યા પછી, દર વર્ષે વ્યાજ અંગે અલગથી વિશિષ્ટ દિશાનિર્દેશ આપવાની જરૂર રહેતી નથી.

૬૦. શ્રી શાહે રજૂ કર્યું કે નીચેનો પ્રશ્ન (ડી) માત્ર આકારણી વર્ષ ૨૦૦૯-૧૦ માટે જ છે:

શું કેસની હકીકતો અને પરિસ્થિતિઓ તેમજ કાયદા મુજબ, અપીલેટ ટ્રિબ્યુનલ આકારણી અધિકારીના નિષ્કર્ષોની મૂળવણી કર્યા વગર રૂપિયા

૨,૧૩,૩૪,૦૩૩/- ની ઇન્ફ્રાસ્ટ્રક્ચર સબસિડીના ખાતામાં કરાયેલ વધારાને મૂડીપ્રાપ્તિ ગણાવીને તેને કાઢી નાખવામાં યોગ્ય ઠર્યું હતું?

૬૧. શ્રી શાહે વધુમાં રજૂ કર્યું કે ઉપરોક્ત નામંજૂરી અંગે, આકારણી અધિકારીએ પોતાના આદેશમાં નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું છે:

બી.સી.સી.આઈ. પાસેથી “આધારભૂત સુવિધા સહાય” શીર્ષક હેઠળ પ્રાપ્ત થયેલ કોર્પસ દાન: મૂલ્યાંકન હેઠળના વર્ષ દરમિયાન આકારણીગ્રાહકે બી.સી.સી.આઈ. પાસેથી રૂપિયા ૩,૫૨,૮૬,૫૨૧/- ની આધારભૂત સુવિધા સહાય પ્રાપ્ત કરી છે અને જિલ્લા ક્રિકેટ એસોસિએશનને ચુકવણી સ્વરૂપે રૂપિયા ૧,૩૯,૫૨,૪૮૮/- નો ઉપયોગ કર્યો છે અને તેથી ઉપરોક્ત પરિણેદ ૫, ૬ અને ૭ માં કરવામાં આવેલ વિગતવાર ચર્ચાના પરિપ્રેક્ષ્યમાં રૂપિયા ૨,૧૩,૩૪,૦૩૩/- ની બાકી રકમ આકારણીગ્રાહકની કુલ આવકમાં ઉમેરવામાં આવે છે.

૬૨. શ્રી શાહે વધુમાં એવી પણ રજૂઆત કરી કે સી.આઈ.ટી. (અપીલો) એ પણ આકારણી અધિકારી અને ટ્રિબ્યુનલ સાથે સહમતિ દર્શાવી હતી કે પરિણેદ-

પાનું ૨૪૯ ઉપર ૫૫ નીચે મુજબ:

૫૫. બીસીસીઆઈ ઇન્ફ્રાસ્ટ્રક્ચર સબસિડીના નિયમોનું અવલોકન કરતાં, અમે નિષ્કર્ષે પહોંચીએ છીએ કે અસેસીને ઇન્ફ્રાસ્ટ્રક્ચર સબસિડી તરીકે જે આપવામાં આવે છે તે ઇન્ફ્રાસ્ટ્રક્ચર સંબંધિત નિશ્ચિત ખર્ચના સંદર્ભમાં થયેલા ખર્ચની ૫૦% રકમની પરતફેર છે, જે સ્વભાવથી જ મૂડી ક્ષેત્રમાં આવે છે. માત્ર એટલા કારણે કે તે કોઈ બાહ્ય પક્ષકારને, જેમ કે જિલ્લા ક્રિકેટ એસોસિએશનને, કરવામાં આવતી પરતફેર

નથી, તે ખરેખર મહત્વનું નથી. જ્યાં સુધી સબસિડીનો સંબંધ અસેસીએ પોતે અથવા કોઈ પાત્ર જિલ્લા ક્રિકેટ એસોસિએશને સર્જેલી મૂડી સંપત્તિ સાથે છે, જેમ કે વર્તમાન સબસિડી નિર્વિવાદ રીતે છે, ત્યાં સુધી તે આવક પ્રાપ્તિ અને કરપાત્ર આવકના વ્યાપથી બહાર છે. આથી, આકલન અધિકારીના અભિગમનો મૂળ આધાર કાનૂની રીતે ટકી શકે તેવી યોગ્યતા વિનાનો છે. તેથી, સિદ્ધાંતરૂપે, આવી સબસિડીને આવક પ્રાપ્તિ અથવા કરપાત્ર આવક તરીકે માનવાની કોઈ પ્રસંગોપાત સ્થિતિ ઊભી થતી જ નથી. ઇન્ફ્રાસ્ટ્રક્ચર સબસિડી આવક સ્વરૂપની છે તેવા અર્થની ચર્ચાનો એક ક્ષીણ સંકેત પણ આકલન અધિકારી દ્વારા કરવામાં આવ્યો નથી. વાસ્તવમાં, ખર્ચ થયા પછી જ સબસિડી માટેનો દાવો કરવામાં આવે છે. નીચલી સત્તાધિકારીઓએ અસેસીના કેસ અને રજૂઆતોને સહેલાઈથી અવગણીને તેને આવક તરીકે ગણાવી દીધો છે. સબસિડીના સ્વરૂપને ધ્યાનમાં લેતાં, જે સ્પષ્ટ રીતે ઉત્પન્ન થયેલી મૂડી સંપત્તિઓ સાથે સંબંધિત છે, અમે આ પ્રાપ્તિને આવક ક્ષેત્રમાં ગણાવી શકતા નથી. તેથી, અમે આ મુદ્દે પણ અસેસીની દલીલ સ્વીકારીએ છીએ અને રૂપિયા ૨,૧૩,૩૪,૦૩૩/- ની ઉમેરણી કાઢી નાખીએ છીએ.

૬૩. શ્રી શાહે, આકારણી વર્ષ ૨૦૦૪-૦૫ થી ૨૦૦૮-૦૯ દરમિયાન ધારા ૧૧ હેઠળ મુક્તિના લાભની મંજૂરી સંબંધિત સામાન્ય પ્રશ્ન અંગે રજૂ કર્યું કે જો પ્રતિવાદી કર અપીલ ક્રમાંક ૨૬૮ ઓફ ૨૦૧૨ માં સફળ થાય, તો ઉપરોક્ત અપીલોમાં આકારણી વર્ષ ૨૦૦૪-૦૫ થી ૨૦૦૮-૦૯ માટેનો ઉપરોક્ત પ્રશ્ન નિર્ધારિતના પક્ષમાં જવાબ આપવો પડશે

૬૪. શ્રી શાહે વધુમાં રજૂ કર્યું કે બી.સી.સી.આઈ. દ્વારા અ.વ. ૨૦૦૯-૧૦ થી ૨૦૧૨-

૧૩ માટે આંતરરાષ્ટ્રીય મેચ સિવાય સોંપવામાં આવેલી પ્રવૃત્તિઓ અનિવાર્ય રીતે ઘાટામાં પરિણમી છે અને આ પ્રવૃત્તિ આખું વર્ષ સતત વિરામ વિના ચાલે છે. માત્ર તે સ્થિતિમાં જ વધિયારો રહી શકે કે જ્યારે પ્રવૃત્તિ એક દિવસીય આંતરરાષ્ટ્રીય મેચ અથવા ટ્વેન્ટી-ટ્વેન્ટી અથવા પાંચ દિવસની ટેસ્ટ મેચની હોય, પરંતુ એક કે બે મેચોથી એસોસિયેશનની પરોપકારી પ્રવૃત્તિને વેપાર કે વ્યવસાયમાં ફેરવી શકાય નહીં. ગુજરાત ક્રિકેટ એસોસિયેશન દ્વારા હાથ ધરવામાં આવેલી પ્રવૃત્તિઓનું ઉલ્લેખ ટ્રિબ્યુનલના આદેશના પરિચ્છેદ-૧૯ માં કરવામાં આવ્યો છે.

૬૫. શ્રી શાહે રજૂ કર્યું કે ટ્રિબ્યુનલના નિષ્કર્ષો વિવાદિત પ્રશ્ન અંગે અત્યંત સ્પષ્ટ છે.

ટ્રિબ્યુનલએ, તમામ સંબંધિત પાસાઓનો યથોચિત વિચાર કર્યા પછી, આ નિષ્કર્ષ પર પહોંચ્યું છે; “તેથી, અમારો વિચારીને બનેલો અભિપ્રાય એવો છે કે કલમ ૨(૧૫) ના પરંતુકનો આ કેસોમાં ખોટી રીતે આશ્રય લેવામાં આવ્યો હતો.”

૬૬. શ્રી શાહે રજૂ કર્યું કે કલમ ૨(૧૫) માં ૦૧.૦૪.૨૦૧૯થી અમલમાં આવેલ સુધારા પૂર્વે પણ, અર્થાત્ આકારણી વર્ષ ૨૦૦૯-૧૦માં પણ, નીચેની જોગવાઈ, કલમ ૧૧માં ઉપકલમ (જએ), જે ૦૧.૦૪.૧૯૯૨થી અમલમાં મૂકવામાં આવી હતી, કાયદાપુસ્તકમાં અસ્તિત્વમાં હતી:

૧૧(જઅ) ઉપકલમ (૧) અથવા ઉપકલમ (૨) અથવા ઉપકલમ (૩) અથવા ઉપકલમ (૩અ) કોઈ ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની એવી કોઈ આવકના સંદર્ભમાં લાગુ પડશે નહીં, જે વ્યવસાયના નફા અને લાભરૂપ હોય, સિવાય કે એવો વ્યવસાય ટ્રસ્ટના અથવા, જે તે પરિસ્થિતિ મુજબ, સંસ્થાના હેતુઓની સિદ્ધિ માટે અનુગામી હોય અને આવા વ્યવસાય બાબતે તેવા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થા દ્વારા અલગ હિસાબી પુસ્તકો રાખવામાં

આવતા હોય.

૬૭. શ્રી શાહે રજૂઆત કરી કે વર્ષોમાં, એટલે કે આ.વ. ૨૦૦૯-૧૦ અને આ.વ. ૨૦૦૯-૧૦ પૂર્વેના વર્ષોમાં તેમજ આ.વ. ૨૦૦૮-૦૯, ૨૦૦૭-૦૮ થી પાછળ જતા ૨૦૦૨-૦૩ સુધી, હકીકતો એકસરખી હોવા છતાં, આ.વ. ૨૦૦૯-૧૦ પૂર્વેના આ બધા વર્ષોમાં ધારા ૧૧(જએ) ના લાગુ પડવા અંગેનું કોઈ નિષ્કર્ષ અથવા વ્યવસાય અંગેનું કોઈ નિષ્કર્ષ સર્વથા ગેરહાજર છે. આ જ પાસું દર્શાવે છે કે આકલન અધિકારી સુસંગત નથી અને સર્વોચ્ચ અદાલતે સી.આઈ.ટી. વિ. એક્સેલ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિ. (૨૦૧૩) ૩૫૮ આઈ.ટી.આર. ૨૯૫ માં પ્રતિપાદિત સુસંગતતાનો નિયમ આ.વ. ૨૦૦૯-૧૦ અને ત્યારપછીના વર્ષોમાં પૂર્ણપણે લાગુ પડે છે.

૬૮. શ્રી શાહે નીચે દર્શાવેલ દસ્તાવેજી પુરાવાઓ પર પણ દઢ આધાર મૂક્યો, જેમની આઈ.ટી.એ.ટી. દ્વારા પણ તપાસ કરવામાં આવી હતી.

“(૧) બીસીસીઆઈ દ્વારા સોંપવામાં આવેલી આંતરરાષ્ટ્રીય મેચ સિવાયની પ્રવૃત્તિઓના સારાંશના સ્વરૂપમાં નોંધ;

(૨) આ.વ. ૨૦૦૯-૧૦ દરમિયાન રમાયેલી મેચોની યાદી

(૩) આ.વ. ૨૦૦૯-૧૦ માટેની આવક અને ખર્ચ, જેમાં ઈન્ડિયા વિ. સાઉથ આફ્રિકા ટેસ્ટ મેચમાંથી રૂ. ૧,૫૧,૯૭,૭૪૧/- ની આવકનો સમાવેશ થાય છે, છતાં રૂ. ૫,૯૧,૭૦૮/- ના નુકસાનમાં પરિણામ પામેલ, જે આકારણી અધિકારીએ તેના આકારણી આદેશમાં ધારા ૧૪૩(૩) હેઠળ સ્વીકારેલ.

(૪) વર્તમાન વર્ષોના ક્રિકેટ સીઝન ૨૦૧૯-૨૦ દરમિયાન સહાયક સ્ટાફના પેતનનું રૂ. ૪૯,૨૦,૦૦૦/-નું વિભાજન.

(પ) વર્તમાન વર્ષોની ક્રિકેટ સીઝન ૨૦૧૯-૨૦ માં કોચીસના વેતનનું રૂપિયા ૯૫,૦૦,૦૦૦/- મુજબ વિભાજન”

૬૯. શ્રી શાહે નીચેના બે નિર્ણયોના ઉપર દૃઢ આધાર મૂક્યો છે;

“(૧) કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. એક્સેલ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિ., (૨૦૧૩) ૩૫૮ આઈટીઆર ૨૯૫ (એસસી) ના કેસમાં;

(૨) કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, (એક્ઝેમ્પ્શન) વિ. માતા અમૃતાનંદમયી મઠના કેસમાં, (૨૦૧૭) ૮૫ ટેક્સમેન.કોમ ૨૬૧ (કેરળ);

૭૦. શ્રી શાહે અમારાં ધ્યાન પર નીચેનું પણ રજૂ કર્યું;

“૧(એ) વિદ્વાન નિર્ધારણ અધિકારીએ હિસાબના પુસ્તકોમાં કોઈ ખામી શોધી નથી. તેમના નિર્ધારણ આદેશમાં, તેઓ (-) રૂ.૫,૯૧,૭૦૮/- ની આંકડીથી શરૂઆત કરે છે, જેના સામે તેમણે આ રીતે જણાવ્યું છે: “ખર્ચ ઉપર આવકની વધારાની રકમ”.

(બી) આવક અને ખર્ચ ખાતાનું વિશ્લેષણ, જે એ.ઓ. દ્વારા સ્વીકારવામાં આવ્યું છે, નીચે મુજબ છે.

૨. ઓડિટ કરાયેલ આવક અને ખર્ચ ખાતા અનુસાર જી.સી.એ. દ્વારા કુલ રૂપિયા ૪,૦૩,૯૮,૭૩૭/- નો ખર્ચ કરવામાં આવ્યો છે. જી.સી.એ.ને રૂપિયા ૩,૯૮,૦૭,૦૨૮/- ની આવકપ્રાપ્તિ થઈ છે. શુદ્ધ પરિણામ નુકસાનનું છે, અર્થાત્ આવક કરતાં ખર્ચનો વધારો રૂપિયા ૫,૯૧,૭૦૯/- છે, એટલે કે ખાધ છે.

૩. આવક અને ખર્ચ ખાતામાંથી સંક્ષેપિત મુજબ, પ્રાપ્તિ પક્ષમાં પ્રાપ્તિના નીચેના મથકોનો સમાવેશ થાય છે. રૂ.

(૧) આંતરરાષ્ટ્રીય ક્રિકેટ મેચની વધતર રકમ ૧,૫૧,૮૭,૭૪૧/-

(૨) બેંક એફ.ડી.આર. વ્યાજ ૨,૨૧,૮૮,૫૨૭/-

(૩) અન્ય આવક ૨૪,૨૦,૭૬૦/-

૩,૯૮,૦૭,૦૨૮/-

૪. ખર્ચ પક્ષમાં, સંક્ષેપરૂપે દર્શાવ્યા મુજબ, ખર્ચના નીચેના મથકોનો સમાવેશ થાય છે:

(૧) મેચ ખર્ચ [સ્થાનિક મેચો] ૧,૭૦,૮૪,૫૯૪/- (૨) સંલગ્ન ચાર્ટ મુજબ ક્રિકેટિંગ ખર્ચ ૧,૫૩,૯૦,૩૨૫/-

(૩) વહીવટ અને અન્ય ખર્ચ ૭૯,૨૩,૮૧૮/-

૪,૦૩,૯૮,૭૩૭/-

૫. ઉપરોક્ત સારાંશ પરથી, આ વાત સંપૂર્ણપણે સ્પષ્ટ થાય છે કે; આંતરરાષ્ટ્રીય મેચોમાંથી પ્રાપ્ત વધારાની આવક સ્થાનિક મેચો માટે થયેલ ખર્ચ કરતાં ઓછી છે.

(એ) આંતરરાષ્ટ્રીય મેચો સિવાયની સ્થાનિક મેચો માટે, જ્યાં કોઈ ફી લેવામાં આવતી નથી, રૂ. જી.સી.એ. દ્વારા કરવામાં આવેલ ક્રિકેટ સંબંધિત ખર્ચ.

[૧,૭૦,૮૪,૫૯૪ + ૧,૫૩,૯૦,૩૨૫/-] ૩,૨૪,૭૪,૯૧૯/-

(બી) ક્રિકેટ સંબંધિત પ્રવૃત્તિઓમાંથી થયેલી તમામ ખોટ કરતાં આંતરરાષ્ટ્રીય મેચોમાંથી મળેલ વધારાની આવક. ૧,૫૧,૮૭,૭૪૧/-

ખાધ (-) ૧,૭૨,૭૭,૧૭૮/-"

૭૧. શ્રી શાહે ૩૧મી માર્ચ, ૨૦૦૯ના રોજ પૂર્ણ થયેલ વર્ષ માટેનું આવક અને

ખર્ચનું હિસાબ પણ અમારા ધ્યાન પર રજૂ કર્યું. તે નીચે મુજબ છે;

ક્રમ સંખ્યા.	ખર્ચ	રકમ (રૂ.)
૧	બધી ટીમોને ઇનામની રકમ	૨૭,૮૬,૭૯૬
૨	જમીન ખર્ચ	૨૦,૦૬,૨૨૮
૩	વેતન ખર્ચ	૨૬,૬૦,૦૦૮
૪	સુરક્ષા શુલ્ક	૧૧,૬૭,૨૭૯
૫	પ્રશિક્ષકોની ફી	૧૦,૦૬,૦૪૦
૬	ક્રિકેટ એકેડેમીના ખર્ચ	૯,૫૧,૦૬૭
૭	નિવાસ અને પ્રવાસ ખર્ચ	૯,૨૬,૦૮૦
૮	મરામત અને જાળવણી ખર્ચ	૮,૫૩,૦૮૪
૯	મ્યુનિસિપલ કર	૭,૧૧,૯૪૫
૧૦	જિલ્લા ક. ને વરિષ્ઠ અને કનિષ્ઠ ટૂર્નામેન્ટ સહાય	૭,૦૦,૦૦૦
૧૧	કોચીસ સેમિનાર ખર્ચ	૪,૮૭,૩૬૦
૧૨	મજૂરી ચાર્જીસ	૨,૦૮,૯૩૦
૧૩	ફિઝિયો ફી ખર્ચ	૧,૭૫,૫૦૦
૧૪	સંરક્ષકની ફી ખર્ચ	૧,૩૯,૩૩૩
૧૫	ઇનામ વિતરણ સમારોહ ખર્ચ	૧,૨૯,૧૪૫
૧૬	બાગબગીચા ખર્ચ	૧,૦૧,૭૬૫
૧૭	સ્તર બી કોચેસ કોર્સ ખર્ચ	૯૪૫૬૦
૧૮	નિરીક્ષણ ફી	૯૧૦૦૦
૧૯	સ્તર પ્રશિક્ષક પરીક્ષા ખર્ચ	૮૨૨૮૧

૨૦	એન.સી.એ. કેમ્પ ખર્ચ	૫૩૪૩૫
૨૧	શંકારપદ કાર્યવાહી ખર્ચ	૧૮૨૬૬
૨૨	બેલિંગ એક્શન વર્કશોપ ખર્ચ	૧૭૯૫૩
૨૩	એમ.આર.એફ. કેમ્પ ખર્ચ	૯૦૮૭
૨૪	પ્રશિક્ષક ફી ખર્ચ	૬૦૦૦
૨૫	અમ્પાયર તબીબી પરીક્ષા ખર્ચ	૩૭૮૦
૨૬	ક્રિકેટ સાધનોની ખરીદી	૩૪૦૩
	કુલ	૧,૫૩,૯૦,૩૨૫

બરોડા ક્રિકેટ એસોસિએશન:-

૭૨. હવે અમે અનુક્રમે કર અપીલ નં.૩૨૦ ના ૨૦૧૯, ૩૨૧ ના ૨૦૧૯, ૩૭૪ ના ૨૦૧૯ અને ૬૭૫ ના ૧૦૧૯ તરફ આગળ વધશું.

૭૩. આ કર અપીલોમાં, કરદાતા બરોડા ક્રિકેટ એસોસિએશન છે. આ અપીલોમાં પણ શ્રી ભટ્ટ, વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલે કર અપીલ નં. ૩૧૭ ઓફ ૨૦૧૯ માં રજૂ કરવામાં આવેલી એ જ રજૂઆતોનું પુનરાવર્તન કર્યું છે.

૭૪. વર્ષ ૨૦૧૯ ની કર અપીલ ક્રમાંક ૩૨૦ ને મુખ્ય મામલા તરીકે ગણવામાં આવે છે. આ અપીલ નીચે જણાવાયેલા મહત્વના કાનૂની પ્રશ્નો પર સ્વીકારવા માટે આદેશિત કરવામાં આવી હતી;

“[એ] શું કેસના તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓ તથા કાયદા મુજબ, અધિનિયમની ધારા ૨(૧૫) ના પ્રથમ અને બીજા પરંતુક હેઠળ આવતી હોવા છતાં અને આકારણીગ્રસ્ત વ્યાપારના સ્વરૂપની વ્યાપક વાણિજ્યિક પ્રવૃત્તિઓમાં સંકળાયેલ છે તે હકીકતનો વિચાર કર્યા વિના, અપીલીય ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા અધિનિયમની ધારા ૧૧ અને ૧૨

હેઠળની મુક્તિઓનો લાભ મંજૂર કરવો યોગ્ય હતો? [બી]. શું કેસના તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓ તથા કાયદા મુજબ, અપીલીય ટ્રિબ્યુનલએ અધિનિયમની ધારા ૧૧(૧)(ડી) હેઠળ કોર્પસ દાન સંબંધે કરાયેલ ઉમેરો રદ કરવામાં ન્યાયસંગતતા દર્શાવી હતી, જ્યારે આ બાબતની મૂલવણી કર્યા વગર કે નિર્ધારિતીએ કોર્પસ દાન અંગેના પોતાના દાવાના સમર્થનમાં નોંધપત્ર પર કંઈપણ રજૂ ન કરીને પોતાના ભારનું નિર્વહ કરવામાં નિષ્ફળ ગયો હતો?”

૭૫. બરોડા ક્રિકેટ એસોસિએશન તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલ શ્રી સોપારકરે, મોટાભાગે, ગુજરાત ક્રિકેટ એસોસિએશન તરફથી દલીલ કરનાર વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલ શ્રી શાહની તમામ રજૂઆતોને સ્વીકારી લીધી હતી. તેમ છતાં, ગુજરાત ક્રિકેટ એસોસિએશન તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલ શ્રી જે.પી. શાહે જે રજૂઆત કરી છે, તેના ઉપરાંત અને તેનાથી વધુ કંઈક ઉમેરવાનું શ્રી સોપારકર પાસે છે. ૭૬. શ્રી સોપારકરે રજૂ કર્યું કે બરોડા ક્રિકેટ એસોસિએશન દ્વારા અમલમાં મૂકવામાં આવેલા હેતુઓ તેમજ વાસ્તવિક પ્રવૃત્તિઓ ક્રિકેટ ક્ષેત્રમાં શિક્ષણ માટે તેમજ ક્રિકેટ રમતના પ્રચાર અને વિકાસ માટે છે (સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાનો હેતુ) અને તે વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાની પ્રકૃતિના નથી. શ્રી સોપારકરે અમારું ધ્યાન બરોડા ક્રિકેટ એસોસિએશનના હેતુઓ તરફ દોર્યું, જે તેના મેમોરેન્ડમ ઓફ એસોસિએશનની કલમ (૪) મુજબ દર્શાવેલા છે. હેતુઓ નીચે મુજબ છે; ”

(એ) તેની અધિકારક્ષેત્રની અંદર ક્રિકેટનો પ્રચાર, વિકાસ અને પ્રોત્સાહન કરવું. (બી) તેના અધિકારક્ષેત્રની અંદર ક્રિકેટ ક્લબોની સ્થાપના ગોઠવવા અને તેને પ્રોત્સાહિત કરવા. (સી) તેના અધિકારક્ષેત્રની અંદરની બધી ક્રિકેટ પ્રવૃત્તિઓ પર સીધો નિયંત્રણ

રાખવું અને સંચાલન કરવું.(ડી) તેની અધિકારક્ષેત્રની અંદર તમામ સ્તરો પર ક્રિકેટના વિકાસ માટે વિશેષ ધ્યાન અને કાળજી આપવી.

(ઈ) એસોસિએશન દ્વારા આયોજન કરાયેલ પ્રેક્ટિસ અને મેચો માટે સારો ક્રિકેટ મેદાન ઉપલબ્ધ કરાવવો અને પિચનું જતન કરવું.(એફ) તેની અધિકારક્ષેત્રની અંદર ક્રિકેટના ખેલને લોકપ્રિય બનાવવાના હેતુથી ટુર્નામેન્ટો અને મેચોનું આયોજન કરીને અને/અથવા સંચાલન કરીને અને/અથવા નિયંત્રણ રાખીને.(જી) સ્થાનિક હોય કે અન્ય કોઈ પણ, કોઈપણ ટુર્નામેન્ટ, ચેમ્પિયનશિપ અથવા મુકાબલામાં એસોસિએશનનું પ્રતિનિધિત્વ કરવા માટે ટીમોની પસંદગી કરવી.

(એચ) ક્રિકેટરો અથવા ક્રિકેટના ખેલને સેવા આપનાર વ્યક્તિઓના હિતાર્થે અથવા તેમના પરિવારોના હિતાર્થે અથવા કોઈ રમતગમતના હેતુ અથવા સંસ્થા માટે નિધિઓ શરૂ કરવી અથવા પ્રાયોજિત કરવી અને/અથવા નિધિઓમાં અનુદાન આપવું અથવા મુકાબલો આયોજિત કરવો.(૧) એસોસિએશનના હેતુ માટે જે રકમ જરૂરી હોઈ શકે તે ઉછીની લેવા અથવા એકત્રિત કરવા.(જે) એસોસિએશનના ઉદ્દેશ્યોની પૂર્ણતા માટે યોગ્ય માનવામાં આવે તેવી રીતથી નાણાં એકત્રિત કરવા અને તે જનો ઉપયોગ કરવા.(કે) એસોસિએશનની રકમો અને નાણાંનું, સમયાંતરે જે રીતે નક્કી કરવામાં આવે તે રીતે, રોકાણ કરવું.(એલ) અમ્પાયરને તાલીમ આપવી અને અમ્પાયરોની પેનલ રચવી.(એમ) મહત્વપૂર્ણ મેચો માટે ખેલાડીઓની પસંદગીમાં માર્ગદર્શન આપવા હેતુથી વિવિધ ખેલાડીઓ અને ક્લબોના તમામ ક્રિકેટ આંકડાઓ એકત્રિત કરવા.(એન) ઉપરોક્ત ઉદ્દેશ્યોની સિદ્ધિ માટે અને તે સાથે અસંગત ન હોય એવા અન્ય કોઈપણ કાર્યો કરવાં.”

૭૭. શ્રી સોપારકરે, ત્યારબાદ, અમારું ધ્યાન આ હકીકત તરફ દોર્યું કે ઉપરોક્ત ઉદ્દેશ્યોની પૂર્તિ કરવા માટે, બરોડા ક્રિકેટ એસોસિયેશન નીચે દર્શાવેલ પ્રકારના ખર્ચો કરે છે.

“(૧) સ્થાનિક ટુર્નામેન્ટ ખર્ચ – ક્રિકેટ ટુર્નામેન્ટ

(૨) જિલ્લા ક્રિકેટ ખર્ચ – અમારા અધિકારક્ષેત્ર હેઠળના જિલ્લાઓમાં ક્રિકેટની રમતને પ્રોત્સાહન આપવા માટે.

(૩) કોચ, અમ્પાયરો, ટ્રેનરો, ભૌતિકશાસ્ત્રીઓ, સ્કોરરો અને અન્ય ક્રિકેટ સંબંધિત સહાયક કર્મચારીઓ માટે સેમિનાર, તાલીમ, બેઠકો, આંક વગેરે.

(૪) જુનિયર ક્રિકેટ સંબંધિત ખર્ચ, જેમાં ૧૨ વર્ષથી ઓછી ઉંમરના, ૧૪ વર્ષથી ઓછી ઉંમરના બાળકોનો સમાવેશ થાય છે

(૫) વર્ષ દરમિયાન ક્રિકેટરો માટે બોલ, કપડાં, બૂટ, પીણાં વગેરે જેવી રમતગમતની સામગ્રી ખરીદવામાં આવે છે, જેનો ઉપયોગ વર્ષ દરમિયાન રમાતી વિવિધ સ્પર્ધાઓમાં થાય છે.

(૬) વર્ષ દરમિયાન ખેલાડીઓ માટે તબીબી, શારીરિક તાલીમ, વ્યાયામશાળા, તંદુરસ્તી વગેરેના ખર્ચ થાય છે. (૭) મહિલાઓના ક્રિકેટ સંબંધિત ખર્ચ પણ કરવામાં આવે છે.

(૮) વર્ષ દરમિયાન સંઘ દ્વારા આયોજન કરવામાં આવેલી વિવિધ સ્પર્ધાઓ માટે ઈનામ વિતરણના ખર્ચ પણ કરવામાં આવે છે. (૯) બરોડા તથા અધિકારક્ષેત્રના જિલ્લાઓમાં આવેલ તમામ ક્રિકેટ મેદાનોની જાળવણી માટે ક્રિકેટ મેદાન જાળવણી ખર્ચ કરવામાં આવે છે. (૧૦) વર્ષ દરમિયાન એસોસિએશન દ્વારા જેમની સેવાઓનો

ઉપયોગ કરવામાં આવે છે એવા કોચ, ટ્રેનર, ફિઝિક્સ, ક્યુરેટર વગેરે જેવા વ્યવસાયિકોને ફી ચૂકવવામાં આવે છે.(૧૧) એસોસિયેશન ચલાવવા માટે અન્ય તમામ સંસ્થાકીય તથા અન્ય સંબંધિત ખર્ચ કરવામાં આવે છે.”૭૮. ત્યારબાદ શ્રી સોપારકરે, આ અદાલતને તેમના દ્વારા આપવામાં આવેલ પેપર-બુકમાંથી આસેસીની આવક અને ખર્ચની વિગતો તરફ અમારું ધ્યાન દોર્યું.

મૂલ્યાંકન વર્ષ	૨૦૦૯-૧૦	૨૦૧૦-૧૧	૨૦૧૧-૧૨
આવક અને ખર્ચ ખાતું	પૃષ્ઠ ૫૭ પર	પાનું ૩૮ પર	પાનાં ૬૦ પર
એકદિવસીય આંતરરાષ્ટ્રીય કાર્યક્રમ ૯ માંથી આવક અને ખર્ચ	પૃષ્ઠ ૫૮ પર	પૃષ્ઠ ૩૯ પર	
અનુસૂચિ ઈ: ક્રિકેટ સંબંધિત અને ટુર્નામેન્ટ ખર્ચ અનુસૂચિ એફ: સંપત્તિ અને મેદાન જાળવણી ખર્ચ અનુસૂચિ જી ટુર્નામેન્ટો અને	પૃષ્ઠ ૬૧ પર	પૃષ્ઠ ૪૨ પર	પૃષ્ઠ ૬૩ પર

અન્ય પ્રાસિઓ			
--------------	--	--	--

૭૯. શ્રી સોપારકરે રજૂ કર્યું કે એસોસિએશન ક્રિકેટના રમતના પ્રોત્સાહનના હેતુસર કોચેસ, અમ્પાયર્સ, ટ્રેનર્સ, ફિઝિક્સ, સ્કોર્સ તથા અન્ય ક્રિકેટિંગ સહાયક સ્ટાફ માટે સેમિનાર, તાલીમ, બેઠકો, પ્રદર્શન વગેરે જેવી પ્રવૃત્તિઓમાં સંકળાયેલ છે. શ્રી સોપારકરે એસોસિએશનના વાર્ષિક અહેવાલ તરફ પણ અમારું ધ્યાન દોર્યું. શ્રી સોપારકરે, પોતાની રજૂઆતોના સમર્થનમાં, ત્રણ નિર્ણયો પર આધાર મૂક્યો છે;.

(૧) અમદાવાદ અર્બન ડેવલપમેન્ટ ઓથોરિટી, ૨૦૧૭ ૩૯૬ આઈટીઆર ૩૨૩ (ગુજરાત); (૨) ગુજરાત ઇન્ડસ્ટ્રિયલ ડેવલપમેન્ટ કોર્પોરેશન, ૨૦૧૭ ૮૩ ટેક્સમેન.કોમ ૩૬૬ (ગુજરાત) (૩) નરોડા એન્વાયરો પ્રોજેક્ટ્સ લિમિટેડ (ગુજરાત), ટેક્સ અપીલ નં. ૧૮૯ ઓફ ૨૦૧૯;

૮૦. શ્રી સોપારકરે રજૂ કર્યું કે પ્રવૃત્તિઓ ચલાવતી વખતે, અમુક વધિયારો ઉપજી શકે. માત્ર વધિયારો થવાથી એ અર્થ ન નીકળે કે અપીલકર્તા નફા માટે અસ્તિત્વમાં હતો. ‘નફો’નો અર્થ એવો વધિયારો થાય છે કે જેના ઉપર સંસ્થાના માલિકોને વ્યક્તિગત હેતુ સહિત કોઈપણ હેતુ માટે ઉપાડી લેવાનો અધિકાર હોય. તેથી નફો કરવો એટલે ખાનગી નફો કરવો. નફો કરવો એ એવો અર્થ આપતો નથી કે સંસ્થા જે પ્રવૃત્તિઓને સમર્પિત છે, તે જ પ્રવૃત્તિઓના પ્રોત્સાહન માટે અમુક પ્રવૃત્તિઓમાંથી થયેલો વધિયારો ફરીથી તેમાં જ વપરાય.

૮૧. શ્રી સોપારકરે રજૂ કર્યું કે આકારણીગ્રસ્ત સંઘે સંસ્થાની બહાર કોઈ

નફાનું વિતરણ કર્યું નથી. તમામ નફો શિક્ષણ તથા ક્રિકેટ રમતના પ્રોત્સાહન અને વિકાસની જ પ્રવૃત્તિઓમાં પુનઃનિવેશિત કરવામાં આવે છે અને તેથી આકારણીગ્રસ્તને વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની વાણિજ્યિક પ્રવૃત્તિઓ ચલાવતો ગણાવી શકાય નહીં:

૮૨. શ્રી સોપારકરે રજૂ કર્યું કે મહેસૂલનું પ્રકરણ એ છે કે અપીલકર્તા બીસીસીઆઈનું પરરૂપ છે. આકારણીધારકને બીસીસીઆઈ પાસેથી “આવકનો હિસ્સો” મળે છે અને તેથી બીસીસીઆઈની પ્રવૃત્તિઓ આકારણીધારકની પ્રવૃત્તિઓ ગણાય છે. વધુમાં, બીસીસીઆઈની પ્રવૃત્તિઓ વ્યાપારિક સ્વરૂપની છે. બીસીસીઆઈની પ્રવૃત્તિઓ રમતગમતના પ્રદર્શનની છે અને તેમાંથી નફો કમાવાનો ઉદ્દેશ ધરાવે છે. ત્યારે જ, જ્યારે આવા પ્રદર્શનથી આકારણીધારકની આવકનો નોંધપાત્ર ભાગ બીસીસીઆઈ પાસેથી આવે છે, ત્યારે જરૂરી રીતે આકારણીધારકની પ્રાપ્તિઓ વ્યાપારિક સ્વરૂપનો સ્વભાવ ધારણ કરે છે.

૮૩. શ્રી સોપારકરે રજૂ કર્યું કે રાજ્ય ક્રિકેટ સંઘો અને બી.સી.સી.આઈ. અલગ કરલાયક એકમો છે અને તેમ જ ગણવા જોઈએ, કારણ કે કાયદામાં એવી કોઈ જોગવાઈ નથી કે સર્વોચ્ચ સંસ્થાની પ્રવૃત્તિઓના આધારે સભ્ય સંસ્થાને કરવેરા માટે જવાબદાર ઠેરવી શકાય.

૮૪. શ્રી સોપારકરે રજૂ કર્યું કે બી.સી.સી.આઈ.ની પ્રવૃત્તિઓનું સ્વરૂપ જેવું હોય તેવું હોય (વ્યાપારી કે દાનધર્મી), આસેસીની પ્રવૃત્તિઓનું સ્વરૂપ નિર્ધારિત કરવા માટે સંબંધિત બાબત આસેસીના હેતુઓ અને પ્રવૃત્તિઓ છે, બી.સી.સી.આઈ.ના નહીં. આસેસીની પ્રવૃત્તિઓનું સ્વરૂપ દાતાની પ્રવૃત્તિઓના

સ્વરૂપ પરથી તેનું રંગરૂપ ધારણ કરી શકતું નથી. આવા ઉદાહરણો ઘણાં છે જ્યાં કોઈ કોર્પોરેટ ગૃહ હોસ્પિટલ અથવા શાળાની પ્રવૃત્તિઓને સમર્થન આપે છે. માત્ર એટલા માટે કે તે કોર્પોરેટ ગૃહ દાનધર્મી સંસ્થા નથી, હોસ્પિટલ અથવા શાળા દાનધર્મી તરીકે રહેવાનું બંધ કરતી નથી.

૮૫. શ્રી સોપારકરે રજૂ કર્યું કે જો બીસીસીઆઈને વેપારી પ્રવૃત્તિઓ હાથ ધરવામાં સંકળાયેલું માનવામાં આવે તો પણ, બીસીસીઆઈ દ્વારા ક્રિકેટ એસોસિયેશનોને કરવામાં આવેલા વિતરણો, આકલનીય એવા કરલાયક અપીલકર્તા ક્રિકેટ એસોસિયેશનોના વેપારી નફા બની શકતા નથી. ફરીથી એવો આગ્રહ કરવામાં આવ્યો છે કે કલમ ૨(૧૫) નો લાભ નકારવા માટે, અથવા કલમ ૨(૧૫) ની જોગવાઈ લાગુ કરવા માટે, પ્રેરક પરિબળ આકારણીપાત્રની પ્રવૃત્તિ છે, કોઈ બાહ્ય વ્યક્તિની નહીં.

૮૬. બીસીસીઆઈ પાસેથી એસોસિએશનને પ્રાપ્ત થયેલા કોર્પસ દાન અને જેને આકારપાત્રે અધિનિયમની કલમ ૧૧(૧)(ડી) હેઠળ મુક્ત ગણાવ્યું છે, તે સંબંધિત પ્રશ્ન અંગે શ્રી સોપારકરે રજૂ કર્યું કે આવકવેરા વિભાગના મત મુજબ, ઉક્ત રકમને કોર્પસ દાન તરીકે ગણવા માટે બીસીસીઆઈ તરફથી કોઈ વિશિષ્ટ દિશાનિર્દેશ નથી અને એવી પરિસ્થિતિમાં તેને “કોર્પસ દાન” તરીકે માનવામાં આવી શકતી નથી અને તેને આકારપાત્રની એવી આવક તરીકે ગણવી જોઈએ કે જેને અધિનિયમની કલમ ૧૧(૧)(ડી) હેઠળ મુક્તિ પ્રાપ્ત નથી. શ્રી સોપારકરના મતે, આવકવેરા વિભાગનો એવો અભિગમ કાયદામાં ટકાઉ નથી.

૮૭. શ્રી સોપારકરે રજૂ કર્યું કે આઈટીએટીએ મૂલ્યાંકન વર્ષો ૨૦૦૪-૦૫

થી ૨૦૦૭-૦૮ માટે ગુજરાત ક્રિકેટ એસોસિએશનના કેસમાં આપેલા પોતાના અગાઉના નિર્ણયનું અનુસરણ કર્યું છે (આઈટીએ ૧૨૫૩/અહમદાબાદ/૨૦૧૩), જેમાં આઈટીએટીએ નીચે મુજબ ઠરાવ્યું હતું; “૧. આકારદાતાએ આ અસરનો સ્પષ્ટ પુષ્ટિપત્રો દાખલ કર્યા છે કે આ રકમો મૂડીનિધિ દાન હતાં.૨. ૨૯મી સપ્ટેમ્બર ૨૦૦૧ના બી.સી.સી.આઈ.ના ઠરાવ ક્રમાંક પમાં વિશેષરૂપે જણાવવામાં આવ્યું છે કે ટી.વી. સબસિડી હવે પછીથી સભ્ય સંઘોને “કોર્પસ ફંડ” તરફ મોકલવામાં આવવી જોઈએ. વિવાદનો કોઈ પ્રશ્ન નથી કે વિવાદિત ટી.વી. સબસિડી આ ઠરાવ હેઠળ મોકલવામાં આવે છે. આ ઠરાવમાં વર્તમાન આકારણીગ્રસ્ત-બરોડા ક્રિકેટ એસોસિએશનનો પણ સમાવેશ થાય છે.૩. આ હકીકતોના આધારે, અને કલમ ૧૧(૧)(ડી) ની જોગવાઈઓના પ્રકાશમાં, જેમાં માત્ર એટલી જ આવશ્યકતા છે કે આવક “ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાના કોર્પસનો ભાગ બને તેવા વિશિષ્ટ નિર્દેશ સાથે કરવામાં આવેલ સ્વૈચ્છિક ફાળાઓના સ્વરૂપે” હોવી જોઈએ, અધિકરણનો વિચારપૂર્વક એવો અભિપ્રાય હતો કે બી.સી.સી.આઈ. દ્વારા, કોઈ કાનૂની બાંહેધરી વિના અને તે કોર્પસ નિધિ માટે જ રહેશે એવા વિશિષ્ટ નિર્દેશ સાથે કરવામાં આવેલી કોઈપણ ચૂકવણી, જેમ કે સ્વીકાર્ય રીતે હાલની પ્રાપ્તિ છે, તેને કુલ આવકમાં સમાવેશ ન પામતી કોર્પસ દાન તરીકે ગણવી આવશ્યક છે.૪. શીખેલ સીઆઈટી(એ)ના આ અભિપ્રાયને કે દરેક દાન સાથે અલગ લેખિત દસ્તાવેજ જોડાયેલો હોવો આવશ્યક છે, કોઈ કાનૂની આધાર નથી.૫. ફાળો સ્વૈચ્છિક હોવો આવશ્યક છે અને તે એવી વિશિષ્ટ દિશા સાથે હોવો આવશ્યક છે કે તે ટ્રસ્ટના કોર્પસનો ભાગ બનશે. આ શરતો સ્પષ્ટપણે પૂર્ણ થાય છે. કોઈપણ ચૂકવણી, જે

કરવાની આકારણીધારક પર કોઈ બાધ્યતા નથી, તેની ગણતરીની પદ્ધતિ જે કંઈ હોય તે છતાં, સ્વૈચ્છિક ચુકવણી ગણાય છે, અને કોઈપણ ચુકવણી, જે કોર્પસ નિધિ માટે હોવાની વિશિષ્ટ દિશા સાથે કરવામાં આવે છે, તે કોર્પસ દાન ગણાય છે.૬. તેથી, આકારદાતાએ દાખલ કરેલ બે વિશિષ્ટ પુષ્ટિઓ ન હોવા છતાં પણ, જે બી.સી.સી.આઈ.ના ઠરાવ હેઠળ આ ચુકવણી કરવામાં આવી છે તેની દૃષ્ટિએ અને આ ચુકવણી કોઈપણ કાનૂની બાધ્યતા હેઠળ કરવામાં આવેલ નથી તેની દૃષ્ટિએ, કલમ ૧૧(૧)(ડી) હેઠળની શરતો પૂર્ણ થાય છે.”૮૮. ઉપર દર્શાવેલ તેવી પરિસ્થિતિઓમાં, શ્રી સોપારકર રજૂ કરે છે કે ટ્રિબ્યુનલએ હકીકત અને કાયદા બંને મુજબ યોગ્ય રીતે એવું નિર્ધારિત કર્યું છે કે ઉક્ત રકમ કોર્પસ ફંડ તરફની છે અને તેથી, અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૧(૧)(ડી) હેઠળ તે જ મુક્ત રહેશે.

સૌરાષ્ટ્ર ક્રિકેટ એસોસિએશન:-

૮૯. હવે અમે વર્ષ ૨૦૧૯ ની કર અપીલ ક્રમાંક ૩૫૮-૩૬૦ ની સુનાવણી હાથ ધરીશું. આ બે કર અપીલોમાં, પ્રતિવાદી-કરદાતા સૌરાષ્ટ્ર ક્રિકેટ એસોસિએશન છે.૯૦. ટેક્સ અપીલ નં.૩૫૮ ઓફ ૨૦૧૯ ને મુખ્ય મામલા તરીકે ગણવામાં આવે છે. આ ટેક્સ અપીલ નીચેના મહત્વપૂર્ણ કાયદાકીય પ્રશ્નો પર સ્વીકારવા આદેશિત કરવામાં આવી હતી;

“[એ]. શું, કેસનાં તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓમાં, જ્યારે આકલન અધિકારીએ સ્પષ્ટ રીતે નોંધ પર લાવ્યું છે કે આસેસી અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫)ના પ્રોવિઝો તથા કલમ ૧૩(૮) સાથે વાંચવાની જોગવાઈ હેઠળ આવરી લેવાયેલ છે, ત્યારે અપીલીય ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા કલમ ૧૧ અને ૧૨નો લાભ મંજૂર કરવામાં

ન્યાયસંગતતા હતી?/[બી]. શું, કેસની હકીકતો અને પરિસ્થિતિઓ તથા કાયદા અનુસાર, અપીલ અધિકરણ અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ની લાગુ પડતાને લગતા આકારણી અધિકારીના નિષ્કર્ષોની મૂળવણી કર્યા વિના અધિનિયમની કલમ ૧૧(૧)(એ) હેઠળ રૂ.૫,૩૭,૦૪,૬૭૭/- ના સંચયના દાવા તથા અધિનિયમની કલમ ૧૧(૨) હેઠળ રૂ.૨૩,૪૪,૪૫,૦૦૦/- ના સંચયના દાવાને મંજૂર કરવા આકારણી અધિકારીને નિર્દેશ આપવા માં ન્યાયસંગત હતું?/[સી]. શું પ્રકરણની હકીકતો અને પરિસ્થિતિઓના આધારે તથા કાયદેસર રીતે, અપીલીય ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા રૂ.૪,૫૭,૯૫,૪૪૮/- ની ઇન્ફાસ્ટ્રક્ચર સબસિડી અંગેનો મુદ્દો આકારણી અધિકારીની ફાઈલમાં, આકારણી અધિકારીના નિષ્કર્ષોની મૂળવણી કર્યા વિના, પરત મોકલવામાં આવ્યો તે યોગ્ય ગણાય?"

૯૧. પ્રતિવાદી-આકારણાધીનની તરફેથી હાજર રહેલા વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ શ્રી તુષાર હેમાણી એ, મોટા ભાગે, ગુજરાત ક્રિકેટ એસોસિયેશનની તરફેથી હાજર રહેલા વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ શ્રી જે.પી. શાહ દ્વારા રજૂ કરાયેલી તમામ રજૂઆતો સ્વીકારી છે અને શ્રી.વડોદરા બાર તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ સોપારકરે ક્રિકેટ એસોસિએશન. જોકે, શ્રી હેમાણીએ અન્ય બે એસોસિએશનોની તરફથી જે રજૂ કરવામાં આવ્યું છે તેમાં પોતાની તરફથી કંઈક મહત્વપૂર્ણ ઉમેર્યું હતું. તેમની રજૂઆતો વ્યાપક રીતે નીચે મુજબ છે; "૧) રમતમાં તાલીમ આપવી એ શૈક્ષણિક પ્રવૃત્તિ છે અને તેથી તે સામાન્ય જનઉપયોગિતાનો હેતુ નથી. તેથી, અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫)માં આવેલ જોગવાઈ અહીં કદી લાગુ પડતી નથી.

૨) વૈકલ્પિક રીતે અને હકો અનામત રાખીને:ક. પ્રતિવાદી દ્વારા હાથ ધરવામાં આવેલી પ્રવૃત્તિઓ “સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતા” ના સ્વરૂપની છે.ખ. માત્ર વધિયારાની આવક ઉત્પન્ન થવાથી અન્યથા ધાર્મિક પરોપકારી પ્રવૃત્તિમાં “વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય” નો તત્ત્વ ઉમેરાતો નથી.

૩) જ્યાં બે મતો શક્ય હોય, ત્યાં આકારણીભોગીના હિતમાં હોય તે મત સ્વીકારવો જોઈએ. ઉપરોક્ત બાબત નીચે મુજબ વિગતવાર સ્પષ્ટ કરવામાં આવે છે:

૧) રમતમાં તાલીમ આપવી એ નિઃસંદેહ શિક્ષણ પ્રવૃત્તિ જ છે અને તેથી પ્રતિવાદી અધિનિયમની ધારા ૨(૧૫) હેઠળ વ્યાખ્યાયિત “સખાવતી હેતુ” ની વ્યાખ્યાના પ્રથમ ભાગમાં આવશે, અને ‘સામાન્ય જનહિતના અન્ય કોઈ પણ હેતુના અભિવર્ધન’ વિષયક અવશેષ જોગવાઈ હેઠળ નહીં આવે. જો આવી સ્થિતિ હોય, તો ધારા ૨(૧૫) નો પરંતુક જરાય લાગુ પડશે નહીં. કલમ ૨(૧૫):

“પરોપકારી હેતુ” માં ગરીબોને રાહત, શિક્ષણ, યોગ, તબીબી રાહત, પર્યાવરણનું સંરક્ષણ (જેમા જળાગમ ક્ષેત્રો, જંગલો અને વન્યજીવનનો સમાવેશ થાય છે) અને કલાત્મક અથવા ઐતિહાસિક રસ ધરાવતા સ્મારકો અથવા સ્થળો અથવા વસ્તુઓનું સંરક્ષણ, તથા સામાન્ય જનઉપયોગિતાના અન્ય કોઈપણ હેતુનો પ્રોત્સાહન, નો સમાવેશ થાય છે:

પરંતુ, સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના કોઈપણ અન્ય હેતુનો વિકાસ, જો તેમાં વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની કોઈપણ પ્રવૃત્તિ ચલાવવી સામેલ હોય, અથવા કોઈપણ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય સંબંધિત કોઈપણ સેવા ઉપકર, ફી અથવા અન્ય કોઈ પ્રતિફળ માટે પ્રદાન કરવાની પ્રવૃત્તિ સામેલ હોય, તો

તેવી પ્રવૃત્તિમાંથી થતી આવકના ઉપયોગ અથવા તેનો વિનિયોગ, અથવા તેની જાળવણીના સ્વરૂપને અવગણીને, તે પરોપકારી હેતુ ગણાશે નહીં:

પરંતુ વધુમાં શરત એ રાખવામાં આવે છે કે, જો તેમાં ઉલ્લેખિત પ્રવૃત્તિઓમાંથી પ્રાપ્ત થયેલી આવકની કુલ રકમ અગાઉના વર્ષમાં પચ્ચીસ લાખ રૂપિયા અથવા તેથી ઓછી હોય, તો પ્રથમ પરંતુક લાગુ પડશે નહીં;

એવું રજૂ કરવામાં આવે છે કે “શિક્ષણ” એવો શબ્દ છે, જેનો અર્થક્ષેત્ર અત્યંત વ્યાપક અને સ્થિર રીતે સ્વીકારાયેલો છે, અને જે પરંપરાગત વર્ગખંડ શિક્ષણથી આગળ વધીને પોતાના કાર્યક્ષેત્રમાં રમતગમતની તાલીમને પણ આવરી લે છે:

[સી.આઈ.ટી. વિ. સચિવ, પ્રાદેશિક સમિતિ, નેશનલ સ્પોર્ટ્સ ક્લબ ઓફ આસામ
[૧૯૮૯] ૧૮૦ આઈ.ટી.આર. ૬૪૮ (ગૌહાટી) સીધી રીતે લાગુ પડે છે:

આ બાબતે અમને સંતોષ થાય તે માટે, અમને ૧૯૭૩-૭૪ના આઈ.ટી.એ. ક્રમાંક ૬૮૪ (ગૌહાટી) થી ૬૮૯ (ગૌહાટી) માં ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા આપવામાં આવેલ તે આદેશ રજૂ કરવામાં આવ્યો છે, જે તે જ આસેસી સંબંધિત હતો. તે ચુકાદાનું અવલોકન કરતાં જણાય છે કે આસેસીના ધ્યેયો અને ઉદ્દેશ્યોનું પરીક્ષણ કર્યા બાદ એવું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે આસેસીનો મુખ્ય ઉદ્દેશ આસામના યુવાનોના આરોગ્ય અને શારીરિક ક્ષમતામાં સર્વ પ્રકારની રમતો અને ખેલકૂદના માધ્યમથી સુધારો લાવવા માટે સાધનો ઉપલબ્ધ કરાવવાનો છે. તેથી, વિદ્વાન ટ્રિબ્યુનલે એવો નિષ્કર્ષ કર્યો હતો કે તેના વિચારીત અભિપ્રાય મુજબ સંસ્થાનો મુખ્ય ઉદ્દેશ “શિક્ષણ” શીર્ષક હેઠળ આવે છે. આ સંદર્ભમાં, શ્રી ભટ્ટાચાર્ય દ્વારા અમારું ધ્યાન એડિશનલ સીઆઈટી વિ. સુરત આર્ટ સિલ્ક ક્લોથ મેન્યુફેક્ચરર્સ એસોસિયેશન

[૧૯૮૦] ૧૨૧ આઈટીઆર ૧ (એસસી) તરફ દોરવામાં આવ્યું છે, જેમાં એવું ઠરાવવામાં આવ્યું છે કે જો કોઈ ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાનો પ્રાથમિક અથવા પ્રબળ હેતુ પરોપકારી હોય, તો તેનો અનુગામી ઉદ્દેશ તેના પરોપકારી સ્વરૂપને વિરુદ્ધ નહીં જાય અને આસેસીનો હેતુ તે કારણે ઓછો પરોપકારી ગણાશે નહીં. તેથી એવું જણાય છે કે, અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ના અર્થમાં આસેસીનો હેતુ પરોપકારી છે કે નહીં તે નક્કી કરવા માટે, આસેસીના પ્રબળ અથવા પ્રાથમિક હેતુ પર ધ્યાન આપવું જરૂરી છે. હાલના કેસમાં, વિદ્વાન ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા તેના અગાઉના ચુકાદામાં, જેને હાલના કેસમાં અનુસરવામાં આવ્યો હતો, એવું ઠરાવવામાં આવ્યું છે કે આસેસીનો મુખ્ય ઉદ્દેશ “શિક્ષણ” શીર્ષક હેઠળ આવે છે; તેથી આસેસીનો હેતુ પરોપકારી છે તે સ્વીકારવું પડે.

શ્રી ચૌધરી, તેમ છતાં, દલીલ કરે છે કે નિર્ધારિત વ્યક્તિ ગેસ્ટ-હાઉસ ચલાવીને નફા માટેની એક પ્રવૃત્તિ પણ ચલાવે છે. આ સંદર્ભમાં, શ્રી ભટ્ટાચારજીએ અમારું ધ્યાન દોર્યું છે કે અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) માં તે સંબંધિત સમયે રહેલા શબ્દો “નફા માટેની કોઈપણ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનો સમાવેશ ન કરતી” એ કલમમાં ઉલ્લેખિત દાનપરક હેતુના છેલ્લાં મથાળાને સંબંધિત છે. અમે કલમ ૨(૧૫) નો ઉલ્લેખ કરી શકીએ છીએ, જે સંબંધિત સમયે નીચે મુજબ હતી:

‘પરોપકારી હેતુ’ માં ગરીબોને રાહત, શિક્ષણ, આરોગ્યલક્ષી રાહત અને નફા માટેની કોઈપણ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનો સમાવેશ ન કરતું સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના કોઈપણ અન્ય હેતુના પ્રોત્સાહનનો સમાવેશ થાય છે.

સુરત આર્ટ સિલ્કના મામલામાં [૧૯૮૦] ૧૨૧ આઈટીઆર ૧ (એસસી) માં એવું

ધારણ કરવામાં આવ્યું છે કે "નફા માટે કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનું સામેલ ન હોય" શબ્દો માત્ર પરોપકારી હેતુના છેલ્લાં મથાળાને જ વિશેષિત કરે છે અથવા નિયંત્રિત કરે છે, અગાઉના ત્રણ મથાળાઓને નહીં. તેથી, એવું ધારણ કરવામાં આવ્યું હતું કે જો કોઈ ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાનો હેતુ ગરીબોને રાહત, શિક્ષણ અથવા તબીબી રાહત હોય, તો "પરોપકારી હેતુ" ની વ્યાખ્યાની આવશ્યકતા સંપૂર્ણપણે સંતોષાયેલી ગણાશે, ભલે ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાના મુખ્ય હેતુના વાસ્તવિક અમલીકરણ દરમિયાન નફા માટેની કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવામાં આવતી હોય.

હાલ સુધી આ જ સ્થિર થયેલ કાનૂન હોવાનું અને માનનીય ટ્રિબ્યુનલનો આ નિષ્કર્ષ હોવાનું કે સંસ્થાનો મુખ્ય ઉદ્દેશ "શિક્ષણ" શીર્ષક હેઠળ આવે છે, તેમજ આવક દાનધર્મના હેતુ માટે પ્રાપ્ત થઈ છે કે નહીં તે નક્કી કરવા માટે મુખ્ય હેતુ જ માપદંડ હોય છે, તેથી એવું માનવું ફરજિયાત બને છે કે વર્તમાન કેસમાં સંકળાયેલા કાનૂની પ્રશ્નો દેશની સર્વોચ્ચ અદાલતના ચુકાદાથી નિશ્ચિત થઈ ચૂક્યા છે. આવી પરિસ્થિતિમાં, સંદર્ભ મોકલવા અંગે કોઈપણ દિશાનિર્દેશ આપવો માત્ર શૈક્ષણિક રહેશે અને વડી અદાલત દ્વારા તે જ બાબતને નામંજૂર કરવી યોગ્ય ગણાશે, જેમ કે મથુરા પ્રસાદ વિ. સી.આઈ.ટી. [૧૯૬૬] ૬૦ આઈ.ટી.આર. ૪૨૮ (એસ.સી.)માં જણાવવામાં આવ્યું છે." (ભાર મૂકવામાં આવ્યો છે)]

[ગુજરાત સ્ટેટ કો-ઓપરેટિવ યુનિયન વિ. સી.આઈ.ટી. [૧૯૯૨] ૧૯૫ આઈ.ટી.આર. ૨૭૯ (ગુજરાત) માં સર્વોચ્ચ અદાલતના માનનીય નિર્ણય સોલ ટ્રસ્ટી, લોકા શિક્ષણ ટ્રસ્ટ વિ. સી.આઈ.ટી. [૧૯૭૫] ૧૦૧ આઈ.ટી.આર. ૨૩૪ ના સંદર્ભે એવું ઠરાવવામાં આવ્યું છે કે "શિક્ષણ" ના અર્થનું સંકુચિત અર્થઘટન

કરવાનું નથી:

“સર્વોચ્ચ અદાલતના અવલોકનો માત્ર અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫)ની જોગવાઈઓના પરિપ્રેક્ષ્યમાં “શિક્ષણ” શબ્દની યોગ્ય સીમાઓ દર્શાવે છે. આ અવલોકનોનું અર્થઘટન એવી રીતે કરવું યોગ્ય નહીં ગણાય, જેવી રીતે અધિકરણએ કર્યું છે, જ્યારે તે પોતાના ચુકાદાના પરિચ્છેદ ૧૭માં આ અવલોકનો પરથી એવો અનુમાન કરે છે કે “શિક્ષણ” શબ્દ શાળાઓ, કોલેજો અને સમાન સંસ્થાઓ સુધી મર્યાદિત છે અને જ્ઞાનની આવી પ્રાપ્તિ માટેના અન્ય કોઈ માધ્યમ સુધી વિસ્તાર પામતો નથી. સર્વોચ્ચ અદાલતના અવલોકનો “શિક્ષણ” શબ્દને માત્ર શૈક્ષણિક સૂચના સુધી મર્યાદિત કરતા નથી, પરંતુ શિક્ષણના અન્ય સ્વરૂપો પણ “શિક્ષણ” શબ્દમાં સમાવિષ્ટ છે. ઉપર નોંધાયું છે તેમ, “શૂલિંગ” શબ્દનો અર્થ પણ સૂચના આપવું અથવા શિક્ષિત કરવું એવો થાય છે. તેથી, એવું કહી શકાય નહીં કે ઉક્ત નિર્ણયમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે “શિક્ષણ” શબ્દને અતિશય સંકુચિત અર્થ આપ્યો છે. યદ્યપિ કલમ ૧૦(૨૨)ની જોગવાઈના પરિપ્રેક્ષ્યમાં શિક્ષણની કલ્પનાને કોઈ વ્યાપક અથવા વિસ્તૃત અર્થ આપવાની આવશ્યકતા નથી, તો પણ તેમાં જ્ઞાનના સુવ્યવસ્થિત પ્રસરણ તથા વિશિષ્ટ વિષયોમાં તાલીમનો સમાવેશ નિશ્ચિતપણે થશે, જેમ કે આકારણીધારક દ્વારા કરવામાં આવે છે. બદલાતા સમય અને જ્ઞાનના સતત વિસ્તરતા ક્ષિતિજોના પરિણામે શિક્ષણની પદ્ધતિમાં પરિવર્તન આવી શકે અને સંસ્થાગત માળખામાં ઉત્તમતા તરફ ફેરફાર થઈ શકે. જ્ઞાનની પ્રગતિ તેના પ્રસરણ માટેની યોગ્ય પદ્ધતિઓને પોતાના વ્યાપમાં લાવે છે અને ભલે વર્ગખંડમાં બેસીને ભણાવવાની પ્રાથમિક પદ્ધતિ આરંભિક શિક્ષણના મોટા ભાગ માટે આદર્શ રહે,

તદાપિ ઉચ્ચતર શિક્ષણ માટે ભિન્ન દષ્ટિકોણ અપનાવવો આવશ્યક બની શકે. શિક્ષણની કલ્પનાને કોઈ નિશ્ચિત સૂત્ર સાથે ખીલી મારીને બાંધી દેવી અથવા તેને માત્ર નિર્ધારિત માર્ગ દ્વારા જ વહેવા દેવી આવશ્યક નથી. તેની પ્રગતિ નવી કલ્પનાઓના સ્વીકાર અને તે લાભાર્થીઓ સુધી પહોંચાડવા માટે યોગ્ય સાધનોના વિકાસમાં નિહિત છે.” (ભાર મુકાયો છે)]

[આવકવેરા નિયામક (મુકિત) વિ. અમદાવાદ મેનેજમેન્ટ એસોસિયેશન [૨૦૧૪]

૩૬૬ આઈટીઆર ૮૫ (ગુજરાત)

“૫.૬ હવે ઉપર પુનરુત્પાદિત કરવામાં આવેલ આ અદાલતની વિભાગીય ખંડપીઠના ગુજરાત સ્ટેટ કો-ઓપરેટિવ યુનિયન (ઉપરોક્ત) કેસના નિર્ણયના ગુણોત્તર સિદ્ધાંતને લાગુ કરતાં તથા કરઆંકિતની પ્રવૃત્તિઓ, જેમ કે કન્ટિન્યુઇંગ એજ્યુકેશન ડિપ્લોમા એન્ડ સર્ટિફિકેટ પ્રોગ્રામ; મેનેજમેન્ટ ડેવલપમેન્ટ પ્રોગ્રામ; જાહેર પ્રવચનો અને સેમિનાર્સ તથા વર્કશોપ્સ અને કોન્ફરન્સિસ વગેરેને ધ્યાનમાં લેતાં, અમે ન્યાયાધિકરણ દ્વારા લેવાયેલા આ મત સાથે સંપૂર્ણપણે સંમત છીએ કે કરઆંકિતની પ્રવૃત્તિઓ શૈક્ષણિક પ્રવૃત્તિઓ છે અને/અથવા શિક્ષણના ક્ષેત્રમાં આવે છે.” (ભાર મૂકવામાં આવ્યો છે)] [દિલ્લી મ્યુઝિક સોસાયટી વિ. ડીજીઆઈટી [૨૦૧૩] ૩૫૭ આઈટીઆર ૨૬૫ (દિલ્લી) અધિનિયમની કલમ ૧૦(૨૩સી)(૬) ના સંદર્ભમાં, એવું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે કરઆંકિત સોસાયટી, જેના ઉદ્દેશ-ખંડમાં “શાળાના ઉદ્દેશો પશ્ચિમી, શાસ્ત્રીય સંગીત શીખવવાના, સંગીતજ્ઞાનને પ્રોત્સાહન આપવાના અને વિદ્યાર્થીઓમાં તેમજ રસ ધરાવતા જનસમૂહમાં વર્કશોપ્સ, વ્યાખ્યાનો/પ્રદર્શન, સંગીતમય રજૂઆતો વગેરે દ્વારા તેની મૂલવણી વિકસાવવાના,

શિક્ષણ હેતુઓ માટે વાધો પ્રાપ્ત અને જાળવવાના, ધ્વનિ અને વિડિયો બંને સ્વરૂપમાં સંગીત સાહિત્યની વિશ્વસ્તરીય પુસ્તકાલય રચવા અને સુધારતા રહેવાના, સંગીત શિક્ષણના હેતુ માટે વધુ વર્ગખંડો અને અન્ય આવશ્યક સુવિધાઓ ઉમેરવાના તથા શાળા માટે કોન્સર્ટ હોલ/ઓડિટોરિયમ બાંધવા અને જાળવવાના છે” એવું કહેવામાં આવ્યું હતું, તેને અધિનિયમની કલમ ૧૦(૨૩સી)(૬) હેઠળ શૈક્ષણિક સંસ્થા માનવામાં આવી હતી.] આ નિર્ણયો ના પ્રકાશમાં, એવી રજૂઆત કરવામાં આવે છે કે પ્રતિવાદીના ઉદ્દેશોમાં ક્રિકેટના ખેલને પ્રોત્સાહન આપવું, ક્રિકેટના માધ્યમથી શારીરિક શિક્ષણ આપવું અને ખેલફૂદ તથા ક્રિકેટ વિષયક પુસ્તકાલય અને આવર્તિકાઓ જાળવવાનો સમાવેશ થતો હોવાથી, પ્રતિવાદીની પ્રવૃત્તિઓ “શિક્ષણ” સાથે સંબંધિત છે અને તેથી તે અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) હેઠળ “ધાર્મિક-પુણ્ય હેતુ” માં આવે છે. સંબંધિત ઉદ્દેશો નીચે મુજબ છે (આકલન વર્ષ ૨૦૧૨-૧૩ માટેના પેપર બુકના પૃષ્ઠ ૫૭-૫૮):

૩.(ઇ) સૌરાષ્ટ્ર અને કર્ણ સમગ્ર વિસ્તારમાં કોચિંગ યોજનાઓ, ટુર્નામેન્ટો, પ્રદર્શન મેચો અને અન્ય કોઈપણ રીતે આયોજન કરીને ક્રિકેટના ખેલને પ્રોત્સાહન આપવું.૩. (એફ) શાળા, મહાવિદ્યાલય અને વિશ્વવિદ્યાલયના વિદ્યાર્થીઓ તથા અન્ય લોકોમાં ખેલદિલીનો ભાવ અને ક્રિકેટના આદર્શોનું સંવર્ધન કરવું અને તે માટે તેમને શિક્ષિત કરવું.૩. (એલ) ક્રિકેટના માધ્યમથી શારીરિક શિક્ષણ આપવું અને નાગરિકોને તેમની કાયિક ક્ષમતા વિકસાવવા સહાય થાય તે માટે તમામ પગલાં લેવા.૩. (પી) સામાન્ય રીતે રમતગમત વિષે અને ખાસ કરીને ક્રિકેટ વિષે પુસ્તકો,

સામયિકો અને સંગ્રહાલય ધરાવતું પુસ્તકાલય શરૂ કરવા અને ચલાવવા તથા ક્રિકેટ વિષયક જર્નલ અથવા જર્નલો શરૂ કરવા. પ્રતિવાદીએ વિવિધ વય જૂથો માટેની આંતર-જિલ્લા સ્પર્ધાઓ, મહિલાઓની મેચો અને વિવિધ ટ્રોફી સ્પર્ધાઓ સહિતની વિવિધ સ્પર્ધાઓ યોજવા માટે ખર્ચ કર્યો છે, જે નિર્વિવાદ રીતે શૈક્ષણિક પ્રવૃત્તિ હેઠળ આવે છે. ટૂર્નામેન્ટ ખર્ચની વિગતો આકારણી વર્ષ ૨૦૧૨-૧૩ માટેના પેપરબુકના પૃષ્ઠ ૧૨ પર છે. ઉપરાંત, આવા ટૂર્નામેન્ટ ખર્ચની વધુ વિગતો આકારણી અધિકારીને ૦૭.૦૩.૨૦૧૫ તારીખના પત્ર દ્વારા રજૂ કરવામાં આવી હતી. તેની નકલ આકારણી વર્ષ ૨૦૧૨-૧૩ માટેના પેપરબુકના પૃષ્ઠ ૭૨-૭૬ પર છે અને વિગતો પૃષ્ઠ ૭૭-૧૪૪ પર છે.

૨ વૈકલ્પિક રીતે અને કોઈ હક અથવા દાવાને આંચ ન પહોંચે તે રીતે, પ્રતિવાદી - ટ્રસ્ટ દ્વારા કરવામાં આવતી પ્રવૃત્તિઓ ધર્માદાય સ્વભાવની છે, કારણ કે તે અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫)ની સુધારાચેલ જોગવાઈઓના પ્રકાશમાં "સામાન્ય જનઉપયોગિતા" સ્વરૂપની છે અને વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાના સ્વરૂપની નથી :

નીચલા પ્રાધિકારીઓ દ્વારા એવું અવલોકન કરવામાં આવ્યું છે કે પ્રતિવાદી - ટ્રસ્ટે ક્રિકેટની એક-દિવસીય આંતરરાષ્ટ્રીય મેચોનું આયોજન કર્યું છે અને તેના બદલે બીસીસીઆઈ પાસેથી ટીવી સબસિડી / સહાયરૂપ આવક એટલે કે ટીવી પ્રસારણ અધિકારની આવકમાં હિસ્સેદારી તેમજ જાહેરાત વેચાણની આવક પ્રાપ્ત કરી છે, અને તેથી, આવી પ્રવૃત્તિઓ ધારા ૨(૧૫) ના પ્રથમ પરંતુકને ધ્યાનમાં લેતાં વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની છે. નીચલી સત્તાધિકારીઓ દ્વારા કરવામાં

આવેલી આ નોંધણીઓ, જેમની આઈ.ટી.એ.ટી. દ્વારા પાના ૪૫૩-૪૫૪ પર ચર્ચા કરવામાં આવી છે, તે હકીકતમાં ખોટી છે, કારણ કે ક્રિકેટની એક દિવસીય આંતરરાષ્ટ્રીય મેચોનું આયોજન, ટીવી પ્રસારણ અધિકારોનું વેચાણ અને હરાજી, તેમજ એક દિવસીય આંતરરાષ્ટ્રીય મેચોના આયોજનથી થતી જાહેરાત વેચાણ આવક — આ બધું બી.સી.સી.આઈ. દ્વારા કરવામાં આવે છે, પ્રતિવાદી ક્રિકેટ એસોસિએશન દ્વારા નહીં. ત્યારબાદ આ અદાલતના કૃપાપૂર્વકના વિચાર માટેનો પ્રશ્ન એ હશે કે શું પ્રતિવાદી ક્રિકેટ એસોસિએશનની પ્રવૃત્તિઓને કલમ ૨(૧૫) ના અર્થમાં ધર્માદાય ગણાવી શકાય, જેથી તેને અધિનિયમની કલમ ૧૧ હેઠળ મુક્તિનો દાવો કરવાનો હક પ્રાપ્ત થાય. સમગ્ર મુદ્દાને અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ની જોગવાઈઓના બે અંગોના દૃષ્ટિકોણથી જોવો પડે, અર્થાત્:

- (એ) શું રમતગમત અને રમતોનો પ્રોત્સાહન, વર્તમાન કેસમાં ક્રિકેટ, અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) હેઠળ આપવામાં આવેલી વ્યાખ્યાની અંદર પરોપકારી છે કે નહીં અને
- (બી) શું ક્રિકેટની રમતો અને ખેલોના આવા પ્રોત્સાહનનો અમલ નફાના હેતુથી કરવામાં આવે છે કે નહીં, જેથી તેને વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપનું કે પરોપકારી હેતુનું ગણવું તે નક્કી કરી શકાય.

ક્રિકેટનો પ્રોત્સાહન “સામાન્ય જનહિતની ઉપયોગિતા” નો વિકાસ છે અને તેથી તે “ધર્માદા હેતુ” છે :

ઉપરોક્ત (એ) માં ઉલ્લેખિત પ્રથમ અંગ જેટલા હદે સંબંધિત છે, તે બાબતે પરિપત્ર : ક્રમાંક ૩૯૫ [એફ. ક્રમાંક ૧૮૧(૫) ૮૨/આઈટી(એ-૧)], તા. ૨૪-૯-૧૯૮૪ તરફ ધ્યાન દોરવામાં આવે છે, જેમાં બોર્ડે એવો પરામર્શ આપ્યો છે કે

રમતગમત અને રમતોનો પ્રોત્સાહન કલમ ૨(૧૫) ના અર્થની અંદર પરોપકારી હેતુ ગણવામાં આવે છે.

આ બાબત વિવાદમાં નથી કે પ્રતિવાદી માત્ર ક્રિકેટના રમતના પ્રોત્સાહનની પ્રવૃત્તિમાં જ સંકળાયેલ છે. નિર્ધારણ અધિકારીએ પોતે જ કર અપીલના પૃષ્ઠ ૬૧ પરના આદેશના પેરા ૩.૩ માં આવું નોંધ્યું છે કે “આકારણીગ્રાહી નિર્વિવાદ રીતે રમત તરીકે ક્રિકેટના પ્રોત્સાહનમાં સંકળાયેલ છે.” વધુમાં, આકારણીગ્રાહીના તમામ ઉદ્દેશ્યો ક્રિકેટના પ્રોત્સાહન સાથે સંબંધિત છે.

વધુમાં, આ પરિપત્ર નીચલી સત્તાધિકારીઓ દ્વારા પણ લાગુ પડે તેવું માનવામાં આવ્યું છે (પૃષ્ઠ ૩ પરનો આકારણી આદેશ અને કર અપીલના પૃષ્ઠ ૨૧૦-૨૧૧ પરના સીઆઈટી(એ))

પ્રતિવાદીના તમામ ખર્ચ હેતુ કલમ, એટલે કે ક્રિકેટના પ્રોત્સાહન, માટે કરવામાં આવ્યા હોવાનું રજૂ કરવામાં આવે છે:

ખર્ચા નીચે મુજબ છે (આકારણી વર્ષ ૨૦૧૨-૧૩ માટેના પેપરબુકનું પૃષ્ઠ ૩):

સ્થાપના ખર્ચ સ્ટેડિયમ ખર્ચ ટૂર્નામેન્ટ ખર્ચ ઘટાડા મૂલ્યનો ખર્ચ ક્રિકેટ આધારભૂત

માળખા નિધિ * પૃષ્ઠ ૨૧ પર : પૃષ્ઠ.૧૧ : પૃષ્ઠ.૧૨ : પૃષ્ઠ.૧૨ : પૃષ્ઠ.૮ :

પૃષ્ઠ.૪, ઠરાવ છે

*સંગ્રહ (આય ૨૦૧૨-૧૩ માટેની પેપરબુકના પૃષ્ઠો ૨૦-૨૧)

પેપરબુકના પૃષ્ઠ ૧૫ પરના આકારણી વર્ષ ૨૦૧૨-૧૩ માટેના આવકના ગણતરીપત્રક પરથી પણ એ જોવા મળે છે કે કોઈપણ ખર્ચ ટ્રસ્ટ સિવાયના હેતુઓ માટે કરવામાં આવ્યો નથી.

વધુમાં, પ્રતિવાદીના હેતુઓને સંબંધિત તમામ વિવિધ આવકો અને ખર્ચાઓની વિગતો તથા પુરાવાઓ, દિનાંક ૦૭.૦૩.૨૦૧૫ના પત્ર દ્વારા આકારણી અધિકારી સમક્ષ રજૂ કરવામાં આવ્યા હતા, જે આકલન વર્ષ ૨૦૧૨-૧૩ માટેના પેપરબુકના પૃષ્ઠ ૭૨ થી ૧૬૦ પર પુનઃપ્રસ્તુત કરવામાં આવ્યા છે.

તે જનો પરિચયપૂર્વક અભ્યાસ કર્યા પછી પણ, નીચલી સત્તાઓનો એવો મામલો નથી કે પ્રતિવાદીએ પ્રતિવાદીના ઉદ્દેશ્યોની બહારની પ્રવૃત્તિઓ હાથ ધરી હોય અથવા ખર્ચ કર્યો હોય.

આવકવેરા અપીલિય અદાલતે પણ એવું ઠરાવ્યું છે કે કમિશનર પ્રતિવાદીનો એવો એકપણ હેતુ દર્શાવી શક્યા નથી, જે વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાના સ્વરૂપનો હોય, અને એ બાબત તો વિવાદાસ્પદ પણ નથી કે તે હેતુઓ “સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના હેતુઓ” છે. બધા હેતુઓ નિર્વિવાદ રીતે ક્રિકેટને પ્રોત્સાહન આપે છે.

(આઈટીએટી આદેશપરા ૩૫., પૃ.૪૫૬ કર અપીલનો)

અતએવ, પ્રતિવાદીની પ્રવૃત્તિ એક પરોપકારી પ્રવૃત્તિ છે.

એકવાર એ સ્થાપિત થઈ જાય કે ટ્રસ્ટના ઉદ્દેશ્યો “સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતા” ના છે અને ઉદ્દેશ્યોથી વિમુખ એવી કોઈ પ્રવૃત્તિઓ હાથ ધરવામાં આવી નથી, ત્યારે માત્ર વધિચારો ઉત્પન્ન થવાથી તે વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા સ્વરૂપની પ્રવૃત્તિમાં પરિવર્તિત થઈ શકતું નથી.

હવે જ્યાં સુધી બીજા અંગ, અર્થાત્, અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ના પ્રથમ ઉપબંધક, જે નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૮ દ્વારા ૦૧/૦૪/૨૦૦૮ થી સામેલ

કરવામાં આવ્યો છે, તેનો પ્રશ્ન છે, ત્યાં સુધી એવી રજૂઆત કરવામાં આવે છે કે સર્વોચ્ચ અદાલતની વિશાળ પીઠ દ્વારા એ.સી.આઈ.ટી. વિ. સુરત આર્ટ સિલ્ક કલોથ મેન્યુફેક્ચરર્સ એસોસિએશન, જે ૧૨૧ આઈ.ટી.આર. ૧ (એસ.સી.) માં અહેવાલિત છે, તે કેસમાં કાયદો નિશ્ચિત કરવામાં આવ્યો છે કે (એ) ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાનો મુખ્ય અથવા પ્રબળ હેતુ એવો છે કે નહીં તે નક્કી કરવા માટે તેની તપાસ કરવી પડે કે ઉક્ત ટ્રસ્ટ/સંસ્થા નફા માટેની કોઈ પ્રવૃત્તિ હાથ ધરે છે કે નહીં અને (બી) જો ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાનો “હેતુ” સામાન્ય જનહિતના હેતુને આગળ ધપાવવાનો હોય અને એ જ તેનો મુખ્ય અથવા પ્રબળ હેતુ હોય, તથા નફા માટેની કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનો ન હોય, તો તે અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ની આવશ્યકતાઓ પૂર્ણ કરશે.

ચોક્કસ કે ‘વેપાર’, ‘વાણિજ્ય’ અથવા ‘વ્યવસાય’ શબ્દોની વ્યાખ્યા અધિનિયમની યોજના હેઠળ કરવામાં આવેલી નથી, તેથી સામાન્ય અથવા શબ્દકોશીય અર્થનો આશ્રય લેવો પડે છે. કોઈ પ્રવૃત્તિ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની છે કે દાનધર્મી છે તે નક્કી કરવા માટેનો નિર્ધારક પરિબળ નફાખોરીનો હેતુ છે. પ્રવૃત્તિઓનું સ્વરૂપ એકસરખું રહી શકે છે. છતાં, જો તે નફાખોરીના હેતુથી કરવામાં આવે, તો તેવી જ પ્રવૃત્તિઓને વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય તરીકે વર્ગીકૃત કરવી પડે. વિપરીત રીતે, જો નફાખોરીનો હેતુ ગેરહાજર હોય, તો આવી જ પ્રવૃત્તિઓ દાનધર્મી બની જાય છે.

વધુમાં, એવી રજૂઆત કરવામાં આવે છે કે (એ) અધિનિયમની ધારા ૨(૧૫) ના પ્રથમ પરંતુકને તેવા દરેક અને પ્રત્યેક કેસની હકીકતો પર સામાન્ય રીતે લાગુ કરવો

જોઈએ નહીં, જ્યાં ટ્રસ્ટ દ્વારા હાથ ધરવામાં આવેલી પ્રવૃત્તિઓ અથવા ઉદ્દેશ્યો, જે કોઈપણ રીતે પરોપકારી હેતુના હોય, તેના સંદર્ભમાં ખર્ચ કરતાં વધતર શેષ રહેલો હોય, (બી) મુખ્ય સિદ્ધાંત ટ્રસ્ટનો પ્રબળ ઉદ્દેશ્ય છે. જો ટ્રસ્ટનો પ્રબળ ઉદ્દેશ્ય પરોપકારી સ્વભાવનો હોય અને નફાખોરીનો હેતુ ન હોય, તો માત્ર એટલા કારણસર કે આવી પ્રવૃત્તિઓ હાથ ધરવા માટે થયેલા ખર્ચ પછી કંઈક વધતર શેષ બચી રહ્યું હોય, તે પ્રવૃત્તિઓને વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા તરીકે ગણાવી શકાય નહીં. વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાનું સારતત્ત્વ નફાનો હેતુ છે અને તેના અભાવે આવી પ્રવૃત્તિઓ પરોપકારી બને છે.

વધુમાં રજૂ કરવામાં આવે છે કે અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) માં ૦૧/૦૪/૨૦૦૯ થી અમલમાં આવેલ પ્રાવધાન ઉમેરાયા પછી પણ, નીચે દર્શાવેલ સત્તાધિકારીઓએ સર્વોચ્ચ અદાલતે સુરત આર્ટ સિલ્ક (ઉપરોક્ત) મામલામાં નિર્ધારિત કાયદાનું અનુસરણ કરીને એવો અભિપ્રાય લીધો છે કે જો ટ્રસ્ટનો પ્રબળ હેતુ દાતૃત્વપ્રધાન સ્વરૂપનો હોય અને નફાખોરીનો હેતુ ન હોય, તો માત્ર એટલા કારણે કે આવી પ્રવૃત્તિઓ હાથ ધરવા માટે થયેલ ખર્ચ બાદ કંઈક વધિયારું શેષ રહ્યું હોય, તેવી પ્રવૃત્તિઓને વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધો ગણાવી શકાય નહીં :

(એ) સીઆઈટી વિ. ગુજરાત ઇન્ડસ્ટ્રિયલ ડેવલપમેન્ટ કોર્પોરેશન

[૨૦૧૭] ૮૩ ટેક્સમેન.કોમ ૩૬૬ (ગુજરાત)

જ્યાં ફી અને સેસની વસૂલાત ટ્રસ્ટના મુખ્ય સખાવતી હેતુને અનુસંગિક હતી, ત્યાં તે અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫)ની ઉપકલમના દ્વિતીય ભાગના વ્યાપ હેઠળ આવતી નથી. (બી) સાબરમતી આશ્રમ ગૌશાળા ટ્રસ્ટ વિ.

એ.ડી.આઈ.ટી. (એક્ઝેમ્પ્શન) [૨૦૧૪] ૩૬૨ આઈ.ટી.આર. ૫૩૯ (ગુજરાત)

૧૨. આ બધાં સામાન્ય જનહિતની ઉપયોગિતાના ઉદ્દેશો હતા અને તે સ્પષ્ટપણે અધિનિયમની કલમ ૨ (૧૫) હેઠળ આવશે. નફો કમાવવો ટ્રસ્ટનો ન તો ધ્યેય હતો ન તો ઉદ્દેશ. તે તેની મુખ્ય પ્રવૃત્તિ નહોતી. માત્ર એટલા કારણે કે ટ્રસ્ટના ઉદ્દેશો સિદ્ધ કરવા માટે પ્રવૃત્તિઓ ચલાવતી વખતે કેટલીક આકસ્મિક વધિયાત રકમો ઉત્પન્ન થઈ હતી, તે પ્રવૃત્તિને વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની ગણાવી શકાય નહીં. સીબીડીટી દ્વારા તેના પરિપત્ર ક્રમાંક ૧૧/૨૦૦૮ તારીખ ૧૯મી ડિસેમ્બર ૨૦૦૮ માં સ્પષ્ટ કરાયેલા મુજબ, આ પરંતુકનો હેતુ એવી પ્રવૃત્તિઓને આવરી લેવાનો છે, જે વાસ્તવમાં વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની હોય, પરંતુ ' જાહેર ઉપયોગિતા ' સ્વરૂપની પ્રવૃત્તિઓના આડમાં હાથ ધરવામાં આવતી હોય.

(ભાર મૂકી આપવામાં આવ્યો છે)

(સી) અમદાવાદ અર્બન ડેવલપમેન્ટ ઓથોરિટી વિ.

એસીઆઈટી (મુક્તિ) [૨૦૧૭] ૩૯૬ આઈટીઆર ૩૨૩ (ગુજરાત)

“૧૩. એક્સએક્સએક્સ...

માત્ર એટલા કારણે કે વૈધાનિક જોગવાઈઓ હેઠળ અને ટાઉન પ્લાનિંગ યોજનાના ખર્ચને પહોંચી વળવા અને/અથવા ટાઉન પ્લાનિંગ યોજના હેઠળ માર્ગ, ટ્રેનેજ, વીજળી, પાણી પુરવઠો વગેરે જેવી વિવિધ સેવાઓ પૂરી પાડવા માટે, જો આકારણીધારકને ટાઉન પ્લાનિંગ યોજના હેઠળની કુલ જમીનફાળીના ૧૫%

વિસ્તાર સુધીના પ્લોટો (જમીન) વેચવાની મંજૂરી અપાય અને તે જણાવેલ પ્લોટોનું વેચાણ જાહેર હરાજી દ્વારા કરવામાં આવે, તો તેથી એવું કહી શકાય નહીં કે આકારણીધારકની પ્રવૃત્તિઓ નફાખોરીની છે અથવા વેપાર, વાણિજ્ય અને વ્યવસાયના સ્વરૂપની છે. એક્સ.એક્સ.એક્સ....

૧૫. હવે, જ્યાં સુધી આ અદાલતના વિચારણા માટે ઉઠાવવામાં આવેલ અન્ય પ્રશ્ન, એટલે કે સેસ અથવા ફી વસૂલ કરતી વખતે મૂલ્યાંકનપાત્રની પ્રવૃત્તિઓને કોઈ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય સંબંધી કોઈ સેવાઓ પ્રદાન કરતી હોવાનું કહી શકાય કે નહીં, તેનો સંબંધ છે, ઉપર જણાવેલ કારણોસર, માત્ર એટલા કારણો કે મૂલ્યાંકનપાત્ર સેસ અથવા ફી વસૂલ કરે છે, જે નિયામક સ્વરૂપની છે, અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫)ની પરંતુક જોગવાઈ લાગુ પડશે નહીં. ઉપર અહીં અવલોકિત કરવામાં આવ્યું છે તેમ, તેમાં નફાખોરીનો કોઈ તત્વ નથી અને તેને વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપનું પણ કહી શકાય નહીં.” એક્સએક્સએક્સ...

(ડી) ઇન્સ્ટિટ્યૂટ ઓફ ચાર્ટર્ડ એકાઉન્ટન્ટ્સ ઓફ ઇન્ડિયા વિ. ડીજીઆઈટી માં અહેવાલિત ૩૪૭ આઈટીઆર ૯૯ (દિલ્લી)

માનનીય વડી અદાલતે ઠરાવ્યું કે સંસ્થાનું મૂળભૂત અથવા પ્રભાવી કાર્ય તેના સભ્યો/નોંધાયેલ ચાર્ટર્ડ એકાઉન્ટન્ટોની પ્રવૃત્તિઓ પર સર્વાંગી નિયંત્રણ રાખવાનું અને તેમનું નિયમન કરવાનું હતું અને માત્ર એટલા કારણો કે સંસ્થા માર્ગદર્શન વર્ગો ચલાવતી હતી, જેથી આવક પણ ઉત્પન્ન થતી હતી, અદાલતે ઠરાવ્યું કે

અધિનિયમની કલમ ૨ (૧૫)ની પરંતુક જોગવાઈ લાગુ પડશે નહીં।

વર્તમાન કેસમાં, ટ્રસ્ટનો મુખ્ય હેતુ કોચિંગ યોજનાઓ, ટુર્નામેન્ટો, પ્રદર્શન મેચો અને અન્ય મેચો વગેરેનું આયોજન કરીને સૌરાષ્ટ્ર અને કચ્છમાં ક્રિકેટના ખેલને પ્રોત્સાહન અને પ્રેરણા આપવાનો છે. વધુમાં એમ.ઓ.એ.ની કલમ ૩(જે) તરફ ધ્યાન દોરવામાં આવે છે, જેમાં એવો પ્રાવધાન છે કે “એસોસિએશનના હેતુઓની સિદ્ધિ માટે મેચોનું આયોજન કરવું અને તેમાંથી મળતી શુદ્ધ આવકનો ઉપયોગ તેમાં નિર્ધારિત હેતુના અમલીકરણ માટે કરવો”. એવો પ્રતિવાદ કરવામાં આવે છે કે પ્રતિવાદી-ટ્રસ્ટને થતી અથવા મળતી તમામ આવકો પ્રતિવાદીના હેતુને પૂર્ણ કરવા માટે હાથ ધરવામાં આવેલી પ્રવૃત્તિઓના કારણે છે, એટલે કે કોચિંગ યોજનાઓ, ટુર્નામેન્ટો, પ્રદર્શન મેચો અને અન્ય મેચો વગેરેનું આયોજન કરીને સૌરાષ્ટ્ર અને કચ્છમાં ક્રિકેટના ખેલને પ્રોત્સાહન અને પ્રેરણા આપવાનો હેતુ, અને તે કોઈપણ નફાખોરીના આશય સાથે કોઈ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય ચલાવવાના ઇરાદાથી નથી. આવી આવકો પ્રતિવાદી-ટ્રસ્ટના હેતુઓની પ્રાપ્તિ સુધી કડકપણે મર્યાદિત હોવી જોઈએ અને કોઈ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય ચલાવવાના ઇરાદાથી ન હોવી જોઈએ.

બધી રસીદોની વિગતો આકારણી અધિકારી સમક્ષ રજૂ કરવામાં આવી હતી, જેમ કે કર અપીલના પૃષ્ઠ ૪ થી ૮ પરના આકારણી આદેશમાં પુનઃઉત્પાદિત કરવામાં આવી છે. રસીદોના સ્વરૂપ પરથી જોવામાં આવે તો, કોઈપણ આવક ક્રિકેટની રમતને પ્રોત્સાહન આપવા સિવાયની અન્ય કોઈ પ્રવૃત્તિ સાથે સંબંધિત નથી.

એવું રજૂ કરવામાં આવે છે કે રમતોનું પ્રોત્સાહન આપવું પોતે જ વેપાર, વાણિજ્ય

અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની પ્રવૃત્તિ નથી અને તે કારણસર પણ આ ઉપબંધ લાગુ પડતો નથી. માનનીય બોમ્બે વડી અદાલતે સી.આઈ.ટી. (એક્ઝેમ્પ્શન્સ) વિ. બોમ્બે પ્રેસિડેન્સી ગોલ્ફ ક્લબ લિ. [૨૦૧૯] ૧૦૬ ટેક્સમેન.કોમ ૫૮ (બોમ્બે) માં આ પ્રમાણે ઠરાવ્યું છે:

હાલના કેસમાં, ઉપર નોંધ્યા મુજબ, કરદાતા ક્લબનો મુખ્ય હેતુ રમતના પ્રોત્સાહન માટે સભ્યોને ગોલ્ફની સુવિધાઓ ઉપલબ્ધ કરાવવાનો છે. ટ્રિબ્યુનલએ યોગ્ય રીતે ઠરાવ્યું હતું કે કરદાતાની પ્રવૃત્તિમાં વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપનો કોઈ તત્વ નહોતો. એકવાર અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ના ઉપબંધની લાગુ પડતાને નકારી કાઢવામાં આવે, ત્યારે અધિનિયમની કલમ ૧૧ હેઠળની મુક્તિનો પ્રશ્ન ઉભો થાય.(ભાર મૂકવામાં આવ્યો)

આ ઉપરાંત સર્વોચ્ચ અદાલતના સી.આઈ.ટી. વિ. ગુજરાત મેરીટાઈમ બોર્ડ, [૨૦૦૭] ૨૯૫ આઈ.ટી.આર. ૫૬૧(એસ.સી.) માં અહેવાલિત નિર્ણય પર પણ વધુ આધાર મુકવામાં આવ્યો છે, જેમાં સર્વોચ્ચ અદાલત સમક્ષનો પ્રશ્ન એવો હતો કે શું મેરીટાઈમ બોર્ડ અધિનિયમની ધારા ૧૧ હેઠળ દાનશીલ સંસ્થા તરીકેનો દરજ્જો મેળવવા હકદાર હતો કે નહીં અને તે સંદર્ભમાં પણ સર્વોચ્ચ અદાલતે અવલોકન કર્યું હતું કે ગુજરાત મેરીટાઈમ બોર્ડની સ્થાપના ગુજરાત રાજ્યની અંદરના નાના બંદરોના વિકાસના મુખ્ય હેતુ માટે કરવામાં આવી હતી, બોર્ડનું સંચાલન અને નિયંત્રણ મૂળભૂત રીતે રાજ્ય સરકાર પાસે હતું અને નફાનો કોઈ હેતુ ન હતો તથા બોર્ડ મેળવેલી આવક, જેમાં અનામત અને વધિયાતનો પણ સમાવેશ થાય છે, તે ગુજરાત રાજ્યના નાના બંદરોના વિકાસ માટે વપરાતી હતી અને તે મુજબ સર્વોચ્ચ

અદાલતે ઠરાવ્યું હતું કે બોર્ડ અધિનિયમની યોજનાના પરિધિમાં “દાનશીલ ટ્રસ્ટ” તરીકે નોંધણી મેળવવા હકદાર હતો

રજૂઆત કરવામાં આવે છે કે કલમ ૨(૧૫) માં પરંતુકનો સમાવેશ કરવામાં આવ્યો છે તેનાથી એવો અર્થ થતો નથી કે કોઈ આસેસીને વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય માટે કરવામાં આવેલી કોઈ બાબત બદલ કોઈ ચુકવણી પ્રાપ્ત થવાની હોય તો તે આસેસી ઉપર ઉક્ત પરંતુક લાગુ પડી જશે. આ સુધારાની વ્યાપ્તિનું વિસ્તૃત વર્ણન કરતાં, સીબીડીટી દ્વારા, પરિપત્ર ક્રમાંક ૧૧, તા. ૧૯મી ડિસે., ૨૦૦૮ [(૨૦૦૮) ૨૨૧ સીટીઆર (એસટી) ૧], મુજબ, નીચે મુજબ અવલોકન કરવામાં આવ્યું છે:

“૩. નવી સુધારેલી ધારા ૨(૧૫) માત્ર તેવી સંસ્થાઓને લાગુ પડશે જેઓનો હેતુ ‘સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના અન્ય કોઈ હેતુની પ્રગતિ’ છે, એટલે કે, ધારા ૨(૧૫)માં સમાવાયેલ ‘ધર્માદા હેતુ’ની વ્યાખ્યાનો ચોથો અંગ. તેથી, આવી સંસ્થાઓ જો વાણિજ્યિક પ્રવૃત્તિઓ ચલાવે, તો તેઓ અધિનિયમની ધારા ૧૧ હેઠળ અથવા ધારા ૧૦(૨૩સી) હેઠળ મુક્તિ માટે પાત્ર રહેશે નહીં. આવી સંસ્થા વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની પ્રવૃત્તિ ચલાવે છે કે નહીં, તે તથ્યનો પ્રશ્ન છે, જે પ્રવૃત્તિના સ્વભાવ, વ્યાપ, પ્રમાણ અને આવર્તનના આધારે નક્કી કરવામાં આવશે.” જ્યાં સુધી સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાનો હેતુ માત્ર વાસ્તવિક હેતુ છુપાવવા માટેનો આવરણ ન હોય અથવા તે સંબંધિત કોઈ સેવા પ્રદાન કરવાની બાબત ન હોય, અને જ્યાં આવી સેવાઓ ‘સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતા’ના મુખ્ય હેતુને સંપૂર્ણપણે આકસ્મિકરૂપે અથવા તેને અધીન રહીને પ્રદાન કરવામાં આવતી

હોય, ત્યાં 'સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતા'ના આવા હેતુઓની પ્રગતિ માટે ચલાવવામાં આવતી વાસ્તવિક પ્રવૃત્તિઓ ધારા ૨(૧૫)ની જોગવાઈના પરંતુકથી પ્રભાવિત થઈ શકતી નથી. પ્રતિવાદી પરિપત્ર ક્રમાંક ૧૯૪/૧૬-૧૭ ૨(એઆઈ) પરથી પણ આધાર લે છે, જેમાં બોર્ડ સમક્ષ મુકાયેલ પ્રશ્ન આ હતો; કે જે શૈક્ષણિક સંસ્થા માત્ર શૈક્ષણિક હેતુ માટે અસ્તિત્વ ધરાવે છે, પરંતુ વર્ષના અંતે થોડો વધિયારો દર્શાવે છે, શું તે મુક્તિ માટે પાત્ર છે? બોર્ડે આ પ્રશ્નનો નીચે મુજબ જવાબ આપ્યો હતો: “જો શૈક્ષણિક સંસ્થાનો નફો તેના માલિકના વ્યક્તિગત ઉપયોગ માટે વાળી શકાય, તો શૈક્ષણિક સંસ્થાની આવક કરલાયક રહેશે. જો કે, એવા કિસ્સાઓ હોઈ શકે છે જ્યાં શૈક્ષણિક સંસ્થાઓ ટ્રસ્ટો અથવા મંડળોની માલિકીની હોય, જેમને ધારા ૧૧ની જોગવાઈઓ લાગુ પડી શકે. જ્યાં આ ટ્રસ્ટોના તમામ હેતુઓ શૈક્ષણિક હોય, અને શૈક્ષણિક સંસ્થા ચલાવવાથી મળતો વધિયારો, જો હોય, તો તે માત્ર શૈક્ષણિક હેતુઓ માટે જ વપરાતો હોય, ત્યાં એવું માનવામાં આવી શકે કે સંસ્થા શૈક્ષણિક હેતુઓ માટે અસ્તિત્વ ધરાવે છે અને નફાના હેતુઓ માટે નથી. જો કે, જો વધિયારો અશૈક્ષણિક હેતુઓ માટે વાપરી શકાય, તો એવું કહી શકાય નહીં કે સંસ્થા માત્ર શૈક્ષણિક હેતુઓ માટે જ અસ્તિત્વ ધરાવે છે અને આવી સંસ્થાઓ ધારા ૧૦(૨૨) હેઠળ મુક્તિ માટે પાત્ર રહેશે નહીં. પરંતુ, આવા કિસ્સાઓમાં ધારા ૧૧ની લાગુ પડતાની તપાસ કરી શકાય અને જો તેમાં નિર્ધારિત શરતો પૂર્ણ થતી હોય, તો આવક ધારા ૧૧ હેઠળ મુક્ત રહેશે.” આ સિદ્ધાંત પ્રતિવાદીના કેસમાં પણ લાગુ પડશે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવે છે કે અન્ય માનનીય વડી અદાલતોના એવા નિર્ણયો છે જે પ્રતિવાદીના પક્ષમાં છે:

તમિલ નાડુ ક્રિકેટ એસોસિએશન વિ. ડીઆઈટી (એક્ઝેમ્પ્શન)

[૨૦૧૪] ૩૬૦ આઈટીઆર ૬૩૩ (મદ) સીઆઈટી (એક્ઝેમ્પ્શન) વિ.

રાજસ્થાન ક્રિકેટ એસોસિએશન [૨૦૧૮] ૮૮ ટેક્સમેન.કોમ જરૂપ (રાજ)

૩ કાયદાકીય રીતે આ સુસ્થાપિત છે કે અપીલનું નિરાકરણ કરતી વખતે, જ્યાં બે દૃષ્ટિકોણ શક્ય હોય, ત્યાં આકારણીગ્રસ્તના પક્ષમાં રહેલો દૃષ્ટિકોણ અપનાવવો જોઈએ. હાલના કેસના તથ્યોમાં, આકારણીગ્રસ્તના પક્ષમાં રહેલા મોટા પ્રમાણમાં નિર્ણયો ઉપલબ્ધ છે અને તેથી, ભલે આકારણીગ્રસ્તના વિરુદ્ધનો દૃષ્ટિકોણ યુક્તિપૂર્ણ અને સંભવિત હોય, તો પણ આકારણીગ્રસ્તના પક્ષમાં રહેલો દૃષ્ટિકોણ કૃપા કરીને અપનાવવામાં આવે:

(એ) મૈસૂર મિનરલ્સ લિ. વિ. સીઆઈટી ૨૩૯ આઈટીઆર ૭૭૫ (એસસી)

(બી) ઓરિસ્સા સ્ટેટ વેરહાઉસિંગ કોર્પોરેશન વિ. સીઆઈટી

૨૩૭ આઈટીઆર ૫૮૯ (એસસી)

(સી) સીઆઈટી વિ. પોદાર સિમેન્ટ પ્રા. લિ. અને અન્ય.

૨૨૬ આઈટીઆર ૬૨૫ (એસસી)

(ડી) સીઆઈટી વિ. ગ્વાલિયર રેયોન સિલ્ક એમએફજી. કો. લિ.

૧૯૬ આઈટીઆર ૧૪૯ (એસસી)

(ઈ) સીઆઈટી વિ. સહ્યાદ્રા નંદ ૬૦ આઈટીઆર ૩૯૨ (એસસી)

(એફ) સીઆઈટી વિ. કુલુ વેલી ટ્રાન્સપોર્ટ કો. લિ.

૭૭ આઈટીઆર ૫૧૮, ૫૩૦ (એસસી)

(જી) સીઆઈટી વિ. વેજિટેબલ પ્રોડક્ટ્સ લિ.

૮૮ આઈટીઆર ૧૯૨ (એસસી (એચ) સીઆઈટી વિ. નાગા હિલ્સ ટી કો. લિ.

૮૯ આઈટીઆર ૨૩૬, ૨૪૦ (એસસી) (૧) કોન્ટ્ર. ઈડી વિ. કનકસાબાઈ

૮૯ આઈટીઆર ૨૫૧, ૨૫૭ (એસસી)

(જે) સીઆઈટી વિ. માધો જાતિયા ૧૦૫ આઈટીઆર ૧૭૯, ૧૮૪ (એસસી)

ઉપરોક્ત સિવાય, પ્રશ્ન [સી] સંદર્ભે એવું રજૂ કરવામાં આવે છે કે ટ્રિબ્યુનલએ ઈન્ક્વેસ્ટ્રક્ટર સબસિડીનો મુદ્દો આસેસિંગ ઓફિસરની નોંધપોથી પર પરત મોકલ્યો છે. એવું રજૂ કરવામાં આવે છે કે આ કારણસર કાયદાનો કોઈ મહત્વનો પ્રશ્ન ઊભો થતો નથી. ”

૯૨. પ્રથમ તો અમે રેવન્યુ તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ શ્રી ભટ્ટની આ રજૂઆતનો વિચાર કરવાનો પ્રસ્તાવ રાખીએ છીએ કે પ્રશ્નાસ્પદ મુદ્દાઓ પર નવી રીતે વિચારણા કરવા બાબતો આઈટીએટીને પરત મોકલવા યોગ્ય છે. શ્રી ભટ્ટની આ રજૂઆત એ હકીકતના પરિપ્રેક્ષ્યમાં કરવામાં આવી છે કે, શ્રી ભટ્ટના જણાવ્યા મુજબ, નીચલી રેવન્યુ સત્તાધિકારીઓ, એટલે કે, આકલન અધિકારી અને સીઆઈટી(એ) દ્વારા નોંધાયેલા સમવર્તી નિષ્કર્ષો સાથે અસહમતિ દર્શાવવા માટે આઈટીએટીએ તેના આક્ષેપિત આદેશમાં ચુકિતસંગત કારણો દર્શાવવાના હતા. શ્રી ભટ્ટની આવી રજૂઆતથી અમે પ્રભાવિત થયેલા નથી. અમારી દૃષ્ટિએ, નવી વિચારણા માટે બાબતો પરત મોકલવાનું કોઈ સચોટ કારણ નથી. ઉપર ચર્ચાયેલ મુજબ, સીઆઈટી(એ)ને જે એકમાત્ર પરિસ્થિતિ પ્રભાવિત કરતી હતી તે બીસીસીઆઈ દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલી સબસિડીમાંથી એસોસિએશનોને પ્રાપ્ત થયેલી આવક હતી. ટેક્સ અપીલ ક્રમાંક ૨૬૮ ઓફ ૨૦૧૨ નો નિર્ણય કરતી વખતે

અમે આ મુદ્દાની વિસ્તૃત ચર્ચા કરી છે. અમે આ હકીકતનો પણ નોંધ લઈએ છીએ કે અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ના પરંતુકને લગતા મુદ્દાનો આઈટીએટી દ્વારા તેની પોતાની રીતથી વિસ્તૃત રીતે વિચાર કરવામાં આવ્યો છે. આઈટીએટીએ સ્પષ્ટ શબ્દોમાં જણાવ્યું છે કે અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ના પરંતુકને આહ્વાન કરવા માટે ઘણા અન્ય પાસાઓ પણ ધ્યાનમાં લેવા જરૂરી છે અને બીસીસીઆઈ દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલી સબસિડી માત્ર એકમાત્ર એવો પરિબલ બની શકે નહીં કે જેના આધારે મામલો અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ના પરંતુકની અંદર લાવવામાં આવે.

૯૩. પુનરાવર્તન થવાનું જોખમ હોવા છતાં, અમે, વધુ એક વખત, આ બાબતમાં આઈટીએટી દ્વારા નોંધાયેલા તારણો ફરી રજૂ કરીએ છીએ. આઈટીએટી શા માટે સીઆઈટી(એ) સાથે અસહમત થયું હતું તે દર્શાવવા માટે અમે આ તારણોને ઉજાગર કરી રહ્યા છીએ. તારણો નીચે મુજબ છે;

“૩૪. ઉપરોક્ત ચર્ચાઓમાંથી મૂળત્વે જે નિષ્કર્ષ અનુસરતો આવે છે તે એ છે કે, ૨૦૦૮ના સુધારા અને કલમ ૨(૧૫)માં પરંતુકની ઉમેરા પછી પણ, જ્યાં સુધી ‘સામાન્ય જાહેર ઉપકારનો અન્ય કોઈ હેતુ’નો સંબંધ છે, ત્યાં સુધી જો નફો કમાવવો આકારણીકર્તાની પ્રવૃત્તિનો મુખ્ય પ્રબળ હેતુ ન હોય, તો કલમ ૨(૧૫)નો લાભ નકારવામાં આવી શકતો નથી. અન્ય શબ્દોમાં કહીએ તો, માત્ર આકારણીકર્તાને નફો ઉપજ્યો હોય એટલા કારણમાત્રે એવું ઠરાવવાનું પૂરતું કારણ બની શકતું નથી કે કલમ ૨(૧૫) હેઠળની ‘ધર્માદા સંસ્થા’ની વ્યાખ્યામાં આકારણીકર્તાનો સમાવેશ થતો નથી. નિશ્ચિતપણે, આ બધી ચર્ચાઓ માત્ર અવશેષ કલમ, એટલે કે “સામાન્ય જાહેર ઉપકારનો અન્ય કોઈ હેતુ”, માટે જ સંબંધિત છે. તેથી, જ્યાં

આકારણીકર્તા દ્વારા અનુસરાતા હેતુઓ “ગરીબોને રાહત”, “શિક્ષણ” અથવા “વૈધકીય રાહત” હોય, ત્યાં આવી પ્રવૃત્તિઓના પ્રવાહમાં આકારણીકર્તા વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા સ્વરૂપની કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવે છે કે નહીં તે બાબતનું પણ મહત્વ રહેતું નથી. મુખ્ય નિર્ધારક પરિબળ એ છે કે આકારણીકર્તા સંસ્થાની પ્રવૃત્તિઓ શું છે અને આ પ્રવૃત્તિઓ શું હાંસલ કરવા ઇચ્છે છે.

૩૫. ચાલો, અહીં થોડું વિરામ લઈને તપાસીએ કે આસેસી ક્રિકેટ સંસ્થાઓની કઈ પ્રવૃત્તિઓ એવી છે કે જેને વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના પરિધિમાં લાવી શકાય. અમે સંસ્થાના ઉદ્દેશ્યો જોયા છે, જે અમારા આદેશમાં અગાઉ પુનઃઉત્પન્ન કરવામાં આવ્યા છે, અને આવક વિભાગનો એવો દાવો પણ નથી કે આ ઉદ્દેશ્યોનો કોઈ સંબંધ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય સાથે છે; આ ઉદ્દેશ્યો તો માત્ર ક્રિકેટના પ્રોત્સાહન માટે છે. શ્રી સોપારકર યોગ્ય રીતે દલીલ કરે છે તેમ, કલમ ૨(૧૫) ના ઉપબંધને અમલમાં લાવવાનો પ્રેરક તત્વ આસેસીની એવી પ્રવૃત્તિ હોવું જોઈએ જે વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની હોય. તેમ છતાં, આવક સત્તાધિકારીઓનો કેસ આ આક્ષેપ પર આધારિત છે કે ક્રિકેટ મેચો, ખાસ કરીને આઈ.પી.એલ.ની મેચો, જે રીતે અને જે પ્રકારથી આયોજન કરવામાં આવે છે, તેમાં ક્રિકેટ મેચોનું આયોજન કરવાની પ્રવૃત્તિ શુદ્ધ વાણિજ્ય સિવાય કશું જ નથી. નિઃસંદેહ એવું જણાય છે કે ૧૯૭૭માં કેરી પેકરે પોતાની વર્લ્ડ સીરિઝ ક્રિકેટ શરૂ કરી ત્યારથી ક્રિકેટના વાણિજ્યીકરણમાં પાછું વળવાનું કોઈ રહ્યું નથી અને આ વાણિજ્યીકરણનો પ્રભાવ ભારતીય ક્રિકેટને અસ્પર્શિત રાખ્યો નથી. ઇન્ડિયન પ્રીમિયર લીગ અને રમતના નિયમોનું વાણિજ્યિક વિચારણાઓના નિર્દેશો હેઠળ

સંચાલન થવું, ભારતીય ક્રિકેટના વાણિજ્યીકરણનું એવું જ એક ઉદાહરણ જણાઈ શકે. જોકે, અમારી સમક્ષ આવક વિભાગના કેસમાં મુશ્કેલી એ છે કે આ મેચો સ્થાનિક ક્રિકેટ સંસ્થાઓ દ્વારા આયોજિત થતી નથી. અમને જણાવવામાં આવે છે કે આ મેચોનું આયોજન બોર્ડ ઓફ ક્રિકેટ કન્ટ્રોલ ઓફ ઇન્ડિયા દ્વારા કરવામાં આવે છે, પરંતુ જો અમે આ દાવાને સ્વીકારી લઈએ અને આ કારણસર કલમ ૨(૧૫) ના ઉપબંધને અમલમાં લાવીએ, તો તે એવી સ્થિતિ સર્જશે જેમાં કલમ ૨(૧૫) નો ઉપબંધ આસેસી સિવાયની બીજી એકમની પ્રવૃત્તિઓના આધાર પર અમલમાં લાવવામાં આવે — જે કાયદો માન્ય રાખતો નથી. આ તબક્કે, બી.સી.સી.આઈ. દ્વારા ક્રિકેટના વાણિજ્યીકરણ અંગેના આક્ષેપો સાચા છે કે નહીં તે બાબતે અમને વાસ્તવમાં કોઈ સંબંધ નથી, કારણ કે મુદ્દાનો એ પાસો માત્ર બી.સી.સી.આઈ.ના હસ્તે કલમ ૨(૧૫) ના ઉપબંધને અમલમાં લાવવાના હેતુ માટે જ સંબંધિત બનશે. અમે મુદ્દાના તે પાસા સાથે વ્યવહાર કરવા માંગતા નથી કે એવી કોઈ ટિપ્પણી કરવા માંગતા નથી જે બી.સી.સી.આઈ.ના કેસ અંગે પૂર્વનિર્ધારિત અભિપ્રાય ઉભો કરે. એટલું કહેવું પૂરતું છે કે આવક વિભાગના કેસનો મૂળ આધાર કાનૂની રીતે ટકાઉ આધારવિહોળો છે, કારણ કે બી.સી.સી.આઈ. દ્વારા ક્રિકેટનું વાણિજ્યીકરણ, ભલે એમ હોય, તે માત્ર તે જ કારણે કલમ ૨(૧૫) ના ઉપબંધને અમલમાં લાવવા માટે પૂરતું કારણ બની શકે નહીં. અમને વિદ્વાન કમિશનર (ડી.આર.)ના આ સૂચનનું ભાન છે કે ક્રિકેટ સંસ્થાઓને સ્વતંત્ર એકમ તરીકે જોઈ શકાય નહીં, કારણ કે બી.સી.સી.આઈ. આ ક્રિકેટ સંસ્થાઓનું સામૂહિક સ્તરે સર્વોચ્ચ મંડળ જ છે અને બી.સી.સી.આઈ. જે કંઈ કરે છે તે સ્થાનિક ક્રિકેટ સંસ્થાઓના કહેવા પરથી અથવા

તેમની સંડોવણી સાથે જ કરે છે, તેમજ કોઈપણ વ્યક્તિ બી.સી.સી.આઈ.નો સભ્ય બની શકે એવો પ્રશ્ન નથી, કારણ કે માત્ર માન્યતા પ્રાપ્ત ક્રિકેટ સંસ્થા જ બી.સી.સી.આઈ.ની સભ્ય બની શકે છે. અમને વિદ્વાન કમિશનરની આ દલીલનું પણ ભાન છે કે આ સંસ્થાઓને મળેલી પરોપકારી દરજ્જાથી જે રક્ષણ આપવાનું કહેવામાં આવે છે તે વાસ્તવમાં ક્રિકેટ મેચોનું આયોજન કરીને બી.સી.સી.આઈ.એ મેળવેલા વાણિજ્યિક નફામાંથી આ ક્રિકેટ સંસ્થાઓને મળતા હિસ્સાને છે. પરંતુ મુશ્કેલી એ છે કે સર્વોચ્ચ મંડળની પ્રવૃત્તિઓ, જેમ અમે અગાઉ સમજાવ્યું છે, આ કેસોમાં કલમ ૨(૧૫) ના ઉપબંધને પ્રેરિત કરવા માટે પૂરતું કારણ બની શકતી નથી. આ ક્રિકેટ સંસ્થાઓ સામૂહિક રીતે બી.સી.સી.આઈ.નું ગઠન કરે છે કે નહીં, તે અલગ બાબત છે; જો બી.સી.સી.આઈ. વાણિજ્યિક પ્રવૃત્તિઓમાં સંકળાયેલ હોય, તો આવા વાણિજ્યિક નફાની કરપાત્રતા બી.સી.સી.આઈ.ના હસ્તે ઊભી થશે, અંતિમ લાભાર્થીઓના હસ્તે નહીં. આવા કેસમાં પણ આ નફાની કરપાત્રતાનો બિંદુ બી.સી.સી.આઈ. જ છે અને ક્રિકેટ સંસ્થાઓ નહીં, કારણ કે વિદ્વાન કમિશનરની દલીલો પ્રમાણે પણ, ક્રિકેટ સંસ્થાઓના હસ્તે આવેલા આ પ્રાપ્તિશો નફાના વિતરણ સિવાય કશું જ નથી. કરપાત્ર તે નફાનો ઉપાર્જન બની શકે, નફાનું વિતરણ નહીં. કોઈપણ સ્થિતિમાં, કરવેરા સંબંધિત વ્યવહાર માટે ક્રિકેટ સંસ્થાઓ અને બી.સી.સી.આઈ. વચ્ચેનો ભેદ અવગણવામાં આવી શકતો નથી. આ બાબતે કોઈ વિવાદ નથી કે મેચોનું આયોજન બી.સી.સી.આઈ. દ્વારા કરવામાં આવ્યું હતું, અને તેથી મેચોની આયોજન પ્રક્રિયામાં કહેવાતી વાણિજ્યિક વિચારણાઓ માટે આસેસીને દોષિત ઠેરવી શકાય નહીં. અમે આ નોંધો કરતાં વખતે, અને

બી.સી.સી.આઈ.નો અભિગમ સાંભળવાનો લાભ અમને પ્રાપ્ત નથી, ત્યારે અમે સ્પષ્ટ કરીએ છીએ કે આ નોંધોનો બી.સી.સી.આઈ.ના હસ્તે થનારી કોઈપણ નિર્ણય પ્રક્રિયા પર કોઈ અસર નહીં પડે. એટલું કહેવું પૂરતું છે કે જ્યાં સુધી ક્રિકેટ સંસ્થાઓનો પ્રશ્ન છે, ત્યાં સુધી આવક સત્તાધિકારીઓના આક્ષેપો અમારી સમક્ષ રહેલી ક્રિકેટ સંસ્થાઓના હસ્તે ‘પરોપકારી પ્રવૃત્તિઓ’નો દરજ્જો નકારવા માટે કોઈ અસરકારકતા ધરાવતા નથી — ખાસ કરીને ત્યારે, જ્યારે વિદ્વાન કમિશનર આસેસી ક્રિકેટ સંસ્થાઓનો એકપણ એવો ઉદ્દેશ્ય દર્શાવી શક્યા નથી જે વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપનો હોય, અને જ્યારે આ બાબતે કોઈ વિવાદ જ નથી કે આસેસી ક્રિકેટ સંસ્થાઓ જે ઉદ્દેશ્યોનું અનુસરણ કરે છે તે કલમ ૨(૧૫) હેઠળ “સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના ઉદ્દેશ્યો” છે. આસેસી ક્રિકેટ સંસ્થાઓના તમામ ઉદ્દેશ્યો, જેમ આ આદેશમાં અગાઉ પુનઃઉત્પન્ન કરવામાં આવ્યા છે, નિર્વિવાદ રીતે ક્રિકેટના પ્રોત્સાહનને જ ધ્યેય બનાવે છે, અને આ ઉદ્દેશ્ય, જેમ સી.બી.ડી.ટી.એ પોતે સતત સ્વીકાર્યું છે, સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાનો ઉદ્દેશ્ય છે.

૩૬. વિશ્વના આ ભાગમાં ક્રિકેટ ખરેખર અતિશય લોકપ્રિય રમત છે, અને ક્રિકેટ સાથે સંબંધિત કોઈપણ બાબતથી સામાન્ય જનતાનો વ્યાપક સ્તરે સહભાગ ઉત્પન્ન થાય છે. આ સંખ્યાબળની વિશાળતાને કારણે ક્રિકેટ સંબંધિત પ્રવૃત્તિઓને વધુ પ્રગટતા મળે છે અને ક્રિકેટના વિકાસ માટે જે કાર્ય હાથ ધરવાનું હોય તેની કામગીરીનો વ્યાપ પણ મોટો રહે છે. માત્ર આ હકીકતોના આધારે જ, અને અમારી સમક્ષના કરદાતાઓએ તેમના ઉદ્દેશોથી વિમુખ થયા વિના અથવા વેપાર, વાણિજ્ય કે વ્યવસાયના ક્ષેત્રમાં પ્રવેશ કર્યા વિના, તેમની પ્રવૃત્તિઓને વ્યાપારી

પ્રવૃત્તિઓ તરીકે ગણવી જરૂરી બની જતી નથી. જ્યારે ક્રિકેટ સ્ટેડિયમ બાંધવાનું હોય ત્યારે તેમાં અત્યંત મોટી સંખ્યામાં વ્યક્તિઓને સમાવી શકાય તેવી વ્યવસ્થા હોવી આવશ્યક બને છે, પરંતુ સ્ટેડિયમનું કદ એ અર્થમાં લઈ શકાય નહીં કે પ્રવૃત્તિ ક્રિકેટના પ્રોત્સાહન સિવાય અન્ય કોઈ હેતુ માટે છે. જ્યારે સંખ્યાઓ મોટી હોય ત્યારે કામગીરીનો વ્યાપ મોટો હોય છે, અને જ્યારે કામગીરીનો વ્યાપ મોટો હોય ત્યારે વધિયારો અથવા ખોટ પણ મોટી હોઈ શકે, પરંતુ કામગીરીનો એવો વ્યાપ એવો હોઈ શકે કે જેના સ્તરે વ્યાપારી પ્રવૃત્તિઓ હાથ ધરાઈ શકે; તથાપિ માત્ર એ હકીકતના આધારે સામાન્ય જનહિતના હેતુને વ્યાપારી પ્રવૃત્તિમાં પરિવર્તિત કરી શકાય નહીં. અમે કરદાતાના વાર્ષિક અહેવાલો અને વાર્ષિક આર્થિક હિસાબોની સાવધાનીપૂર્વક મૂલવણી કરી છે, અને અમને એવું જણાતું નથી કે આ ક્રિકેટ સંસ્થાઓ દ્વારા ક્રિકેટ સંસ્થાઓના ઉદ્દેશો સિવાયના કોઈ અન્ય ઉદ્દેશો અનુસરવામાં આવી રહ્યા છે. આ ક્રિકેટ સંસ્થાઓના ઉદ્દેશો સ્પષ્ટ રીતે દર્શાવે છે કે આ ક્રિકેટ સંસ્થાઓનું અસ્તિત્વ અને કાર્ય માત્ર ક્રિકેટના પ્રોત્સાહનના હેતુસર જ છે. તેથી, અમારો વિચારપૂર્વકનો અભિપ્રાય એવો છે કે આ કેસોમાં કલમ ૨(૧૫)ની પરંતુકનો ખોટી રીતે આશ્રય લેવાયો છે.”

૯૪. ઉપરોક્તમાંથી સ્પષ્ટ થાય છે કે આઈ.ટી.એ.ટી.એ નિર્ધારિત મુદ્દાને આકારણીધારકની પ્રવૃત્તિઓ અને તેવી પ્રવૃત્તિઓ શું હાંસલ કરવા ઇચ્છે છે તે ધ્યાનમાં રાખીને વિચાર્યો હતો. આઈ.ટી.એ.ટી.એ નોંધ્યું છે કે તેણે આકારણીધારકના વાર્ષિક અહેવાલો અને વાર્ષિક નાણાકીય હિસાબોનું સાવધાનીપૂર્વક વિશ્લેષણ કર્યું હતું, અને તે જના અવલોકન પછી, આઈ.ટી.એ.ટી.

એ આ નિષ્કર્ષ પર પહોંચ્યું હતું કે એસોસિએશનો દ્વારા હાથ ધરવામાં આવેલી પ્રવૃત્તિઓ હેતુઓના વિરોધમાં ન હતી. આ હકીકત સંબંધિત પ્રશ્ન પરનું નિર્મળ નિષ્કર્ષ છે. ઉપર દર્શાવેલ એવી પરિસ્થિતિમાં, એવું કહી શકાય નહીં કે આઈ.ટી.એ.ટી.એ વિવાદિત આદેશ અત્યંત બેદરકારીભર્યા ઢબે અથવા કોઈ યુક્તિસંગત કારણો આપ્યા વિના પસાર કર્યો હતો.

૯૫. હવે અમે સ્વતંત્ર રીતે મુખ્ય પ્રશ્નની તપાસ કરવા આગળ વધીએ છીએ.

૯૬. અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) માં “પરોપકારી હેતુ” શબ્દપ્રયોગની વ્યાખ્યા આપવામાં આવી છે. તે વ્યાખ્યા નીચે મુજબ છે:

‘કલમ ૨(૧૫):— “દાનધર્મનો હેતુ”માં ગરીબોને રાહત, શિક્ષણ, યોગ, વૈદ્યકીય રાહત, પર્યાવરણનું સંરક્ષણ (જેમાં જળાધાર ક્ષેત્રો, જંગલો અને વન્યજીવનનો સમાવેશ થાય છે) અને કલાત્મક અથવા ઐતિહાસિક રસ ધરાવતા સ્મારકો અથવા સ્થળો અથવા વસ્તુઓનું સંરક્ષણ, તેમજ સામાન્ય જનહિતની કોઈપણ અન્ય વસ્તુનો વિકાસ, નો સમાવેશ થાય છે:

પરંતુ શરત એ છે કે સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના કોઈ અન્ય હેતુની પ્રગતિને પરોપકારી હેતુ માનવામાં આવશે નહીં, જો તેમાં વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાના સ્વરૂપની કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવી સામેલ હોય, અથવા કોઈ સેસ કે ફી અથવા અન્ય કોઈ પ્રતિફળ માટે કોઈપણ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા સંબંધિત કોઈ સેવા પ્રદાન કરવાની કોઈ પ્રવૃત્તિ સામેલ હોય, અને આવી પ્રવૃત્તિમાંથી પ્રાપ્ત આવકના ઉપયોગ અથવા વિનિયોગ, અથવા જાળવણીના સ્વરૂપની પરવા કર્યા વિના, સિવાય કે—

(૧) આવી પ્રવૃત્તિ સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના અન્ય કોઈ હેતુની આવી પ્રગતિને વાસ્તવમાં અમલમાં મૂકવાના ક્રમમાં હાથ ધરવામાં આવે છે; અને
(૨) અગાઉના વર્ષ દરમિયાન આવી પ્રવૃત્તિ અથવા પ્રવૃત્તિઓમાંથી થયેલી કુલ આવક, તે અગાઉના વર્ષ માટે આવી પ્રવૃત્તિ અથવા પ્રવૃત્તિઓ હાથ ધરતા ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની કુલ આવકના વીસ ટકા કરતાં વધુ ન હોય;”

૯૭. ૧૯૬૧ના અધિનિયમની ધારા ૨(૧૫) ::-

ધાર્મિક દાનનો હેતુ, વ્યાખ્યાયિત (૩૧-૩-૨૦૦૯ સુધી).-

કલમ ૨(૧૫) મુજબ, “પરોપકારી હેતુ” શબ્દપ્રયોગને સમાવેશાત્મક વ્યાખ્યાના સ્વરૂપે એવી રીતે વ્યાખ્યાયિત કરવામાં આવ્યો છે કે જેમાં સમાવેશ થાય છે- - ગરીબોને રાહત, -શિક્ષણ, -ચિકિત્સાકીય રાહત, અને -સામાન્ય જનહિતની કોઈપણ અન્ય વસ્તુની પ્રગતિ [(૩૧-૩-૧૯૮૪ સુધી) નફા માટેની કોઈપણ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનું સમાવેશ ન કરતું].

૯૮. આ વ્યાખ્યાનો વિષયવસ્તુનો વ્યવહાર અનુવર્તી કલમ ૧૧ હેઠળ કરવામાં આવ્યો છે.

૯૯. પરોપકારી હેતુ, વ્યાખ્યાયિત (૧-૪-૨૦૦૯ થી અમલમાં).-ધારા ૨(૧૫) મુજબ, નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૮ દ્વારા નવનિયુક્ત પ્રતિસ્થાપિત (૧-૪-૨૦૦૯ થી અમલમાં) જોગવાઈ અનુસાર, “પરોપકારી હેતુ” શબ્દપ્રયોગની સમાવેશક વ્યાખ્યા કરવામાં આવી છે, જેથી તેમાં નીચેનો સમાવેશ થાય; -ગરીબોને રાહત, -શિક્ષણ, તબીબી રાહત, -(૧-૪-૨૦૦૯ થી અમલમાં) પર્યાવરણનું સંરક્ષણ (જેમા જળસંગ્રહ ક્ષેત્રો, જંગલો અને વન્યજીવનનો સમાવેશ થાય છે) અને કલાત્મક

અથવા ઐતિહાસિક રસ ધરાવતા સ્મારકો અથવા સ્થળો અથવા વસ્તુઓનું સંરક્ષણ અને, –સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના અન્ય કોઈપણ હેતુનો વિકાસ.

૧૦૦. કલમ ૨(૧૫) સાથે જોડાયેલી પ્રથમ જોગવાઈ એવી જોગવાઈ કરે છે કે સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના કોઈપણ અન્ય હેતુનો વિકાસ દાનધર્મી હેતુ ગણાશે નહીં, જો તેમાં કોઈ એવી પ્રવૃત્તિ હાથ ધરવામાં આવતી હોય: – જે વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાના સ્વરૂપની હોય, અથવા – કોઈ ઉપકર અથવા ફી અથવા કોઈ અન્ય પ્રતિફળ માટે, કોઈપણ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા સંબંધે કોઈ સેવા પૂરી પાડવાની હોય, અને આવી પ્રવૃત્તિમાંથી થતી આવકના ઉપયોગ અથવા તેનો વિનિયોગ, અથવા જાળવણીના સ્વરૂપને અવગણીને.

૧૦૧. ફાઈનાન્સ અધિનિયમ, ૨૦૧૦ દ્વારા કલમ ૨(૧૫) માં નવી રીતે ઉમેરવામાં આવેલ બીજો ઉપબંધ (૧-૪-૨૦૦૯ થી અમલમાં) વધુમાં જોગવાઈ કરે છે કે, તેમાં ઉલ્લેખિત પ્રવૃત્તિઓમાંથી પ્રાપ્ત થતી રકમોના કુલ મૂલ્ય અગાઉના વર્ષમાં – (૧-૪-૨૦૦૯ અને ૩૧-૩-૨૦૧૨ વચ્ચે) રૂ. ૧૦ લાખ –(૧-૪-૨૦૧૨ થી અમલમાં) રૂ. ૨૫ લાખ અથવા તેનાથી ઓછી હોય તો પ્રથમ ઉપબંધ લાગુ પડશે નહીં.

૧૦૨. વિધાનાત્મક સુધારા. –

૧. નાણાં અધિનિયમ, ૧૯૮૩- ૧૯૮૩ના અધિનિયમ ૧૧ ની કલમ ૩(એ) દ્વારા, કલમ ૨(૧૫) માં સુધારો કરવામાં આવ્યો છે (૧-૪-૧૯૮૪થી અમલમાં).
૨. નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૮.- ૨૦૦૮ના અધિનિયમ ૧૮ દ્વારા કલમ ૨(૧૫) ના સ્થાને કરાયેલ પ્રતિસ્થાપનનો વ્યાપ અને અસર (૧-૪-૨૦૦૮થી અમલમાં)

વિભાગીય પરિપત્ર ક્રમાંક ૧/૨૦૦૯, તા. ૨૭-૩-૨૦૦૯, ના નીચેના ભાગમાં નીચે મુજબ વિસ્તૃત કરવામાં આવ્યા છે:-

“દાનકારી હેતુ” ની વ્યાખ્યાને સુવ્યવસ્થિત કરવી.-

પ.૧ અધિનિયમની કલમ ૨ ની ઉપકલમ (૧૫) માં “પરોપકારી હેતુ” ની વ્યાખ્યા કરવામાં આવી છે, જેમાં ગરીબોને રાહત, શિક્ષણ, વૈધકીય રાહત અને સામાન્ય જનહિતની કોઈપણ અન્ય વસ્તુના પ્રોત્સાહનનો સમાવેશ થાય છે. ધ્યાનમાં આવ્યું છે કે વ્યાપારી ધોરણે કાર્યરત ઘણી સંસ્થાઓ, તેઓ પરોપકારી સંસ્થાઓ છે તે આધારે, તેમની આવક અંગે અધિનિયમની કલમ ૧૦ ની ઉપકલમ (૨૩સી) અથવા કલમ ૧૧ હેઠળ મુકિતનો દાવો કરી રહી છે. આ દલીલના આધારે એવો દાવો કરવામાં આવે છે કે તેઓ “સામાન્ય જનહિતની વસ્તુના પ્રોત્સાહન” માં સંકળાયેલા છે, જે “પરોપકારી હેતુ” ની વર્તમાન વ્યાખ્યાના ચોથા અંગમાં સમાવેશ પામે છે. એવો દાવો, જ્યારે વ્યાપારી ધોરણે ચલાવવામાં આવતી પ્રવૃત્તિના સંદર્ભમાં કરવામાં આવે છે, ત્યારે તે જોગવાઈના આશયને વિરુદ્ધ છે.

પ.૨ “સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના અન્ય કોઈ હેતુના પ્રોત્સાહન” શબ્દસમૂહનો વ્યાપ મર્યાદિત કરવાનો દષ્ટિકોણ રાખીને, કલમ ૨ની ઉપકલમ (૧૫) માં એવો સુધારો કરવામાં આવ્યો છે કે સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના અન્ય કોઈ હેતુનું પ્રોત્સાહન ધાર્મિક દાનસ્વરૂપ હેતુ ગણાશે નહીં, જો તેમાં વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાના સ્વરૂપની કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનો સમાવેશ થતો હોય, અથવા કોઈ સેસ અથવા ફી અથવા અન્ય

કોઈ પ્રતિફળ બદલ કોઈપણ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા સંબંધિત કોઈ સેવા પૂરી પાડવાની કોઈ પ્રવૃત્તિનો સમાવેશ થતો હોય, અને આવી પ્રવૃત્તિમાંથી થતી આવકના ઉપયોગ અથવા લાગુકરણની પ્રકૃતિ, અથવા તેના જતનને અવગણીને. આ સુધારાના વ્યાપનું વધુ સ્પષ્ટીકરણ સી.બી.ડી.ટી. એ તેના પરિપત્ર ૧૧/૨૦૦૮, તા. ડિસેમ્બર ૧૯, ૨૦૦૮ દ્વારા કર્યું છે.

પ.૩ લાગુપાત્રતા: આ સુધારો ૧લી એપ્રિલ, ૨૦૦૯થી અમલમાં આવે તે રીતે લાગુ કરવામાં આવ્યો છે અને તે મુજબ આકારણી વર્ષ ૨૦૦૯-૧૦ તથા અનુવર્તી આકારણી વર્ષો માટે લાગુ પડશે.’.

૩ નાણાંકીય (નં.૨) અધિનિયમ, ૨૦૦૯-અધિનિયમ ૩૩ દ્વારા કલમ ૨(૧૫) ના સ્થાનીકરણનો વ્યાપ અને અસર (૧-૪-૨૦૦૯ થી અમલમાં) ૨૦૦૯ બાબતનું વિસ્તૃત વર્ણન વિભાગીય પરિપત્ર ક્રમાંક ૫/૨૦૧૦, તારીખ ૩-૬-૨૦૧૦ ના નીચે દર્શાવેલ ભાગમાં નીચે મુજબ કરવામાં આવ્યું છે:-

આવકવેરા અધિનિયમમાં “ધર્માદા હેતુ” સંબંધિત જોગવાઈઓના કાર્યક્ષેત્રમાં કેટલીક પ્રવૃત્તિઓનો સમાવેશ કરવા માટેનો સુધારો.

૪.૧ આવકવેરા અધિનિયમના હેતુઓ માટે, “પરોપકારી હેતુ” ની વ્યાખ્યા આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) માં આપવામાં આવી છે અને તેમાં સમાવેશ થાય છે

(એ) ગરીબોને રાહત, (બી) શિક્ષણ, (સી) તબીબી રાહત અને, (ડી) સામાન્ય જનહિતની અન્ય કોઈ પણ વસ્તુના વિકાસનો સમાવેશ થાય છે.

તેમ છતાં, કલમની જોગવાઈ મુજબ, “સામાન્ય જનહિતની અન્ય કોઈ પણ વસ્તુનો વિકાસ” પરોપકારી હેતુ ગણાશે નહીં, જો તેમાં વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાના સ્વરૂપની કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવી, અથવા કોઈ પણ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા સંબંધે કોઈ સેવા પૂરી પાડવાની કોઈ પ્રવૃત્તિ, સેસ અથવા ફી અથવા અન્ય કોઈ પ્રતિફળ માટે, તેવી પ્રવૃત્તિમાંથી પ્રાપ્ત આવકનો ઉપયોગ અથવા તેનો ઉપયોગ કેવી રીતે કરવામાં આવે છે, અથવા તેની જાળવણી કેવી છે, તે બાબતની પરવા કર્યા વિના, સામેલ હોય.

૪.૨ કલમ ૨ ની ઉપકલમ (૧૫) માં એવો સુધારો કરવામાં આવ્યો છે કે પર્યાવરણનું સંરક્ષણ (જેમાં જળસંગ્રહ ક્ષેત્રો, જંગલો અને વન્યજીવનનો સમાવેશ થાય છે) તથા કલાત્મક અથવા ઐતિહાસિક રસ ધરાવતા સ્મારકો અથવા સ્થળો અથવા વસ્તુઓનું સંરક્ષણ, “સામાન્ય જનહિતના અન્ય કોઈ પણ હેતુની પ્રગતિ” પર લાગુ પડતી ઉપરોક્ત પરંતુકની લાગુ પડતામાંથી બાકાત રહેશે.

૪.૩ લાગુ પડતાપણું:—આ સુધારા ૧લી એપ્રિલ, ૨૦૦૯થી અમલમાં લાગુ કરવામાં આવ્યા છે અને તે અનુસાર આકારણી વર્ષ ૨૦૦૯-૧૦ તથા અનુગામી આકારણી વર્ષો માટે લાગુ પડશે..”

૪ નાણાકીય અધિનિયમ, ૨૦૧૦:—કલમમાં નવા બીજા પરંતુકના સમાવેશનો (૧-૪-૨૦૦૯થી અમલમાં) વ્યાપ અને અસર
૨(૧૫) વિભાગીય પરિપત્ર ક્રમાંક ૧/૨૦૧૧, તા. ૬-૪-૨૦૧૧ ના નીચેના અંશમાં નીચે મુજબ વિગતવાર સમજાવવામાં આવેલ છે:

“પરોપકારી હેતુ” ની વ્યાખ્યામાં ફેરફાર. –

૪.૧ આવકવેરા અધિનિયમના હેતુઓ માટે, “પરોપકારી હેતુ” ની વ્યાખ્યા કલમ ૨(૧૫) માં નિર્ધારિત કરવામાં આવી છે, જેમાં અન્ય બાબતોની સાથે “સામાન્ય જનહિતના અન્ય કોઈપણ હેતુની પ્રગતિ” નો સમાવેશ થાય છે.

૪.૨ જોકે, “સામાન્ય જનહિતની કોઈપણ અન્ય વસ્તુની પ્રગતિ” દાનશીલ હેતુ ગણાતો નથી, જો તેમાં વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાની સ્વરૂપની કોઈ પ્રવૃત્તિનું સંચાલન આવતું હોય, અથવા કોઈ સેસ અથવા ફી અથવા અન્ય કોઈ પ્રતિફળ માટે, કોઈપણ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા સંબંધિત કોઈ સેવા પૂરી પાડવાની કોઈ પ્રવૃત્તિ આવતી હોય, અને આવી પ્રવૃત્તિમાંથી થતી આવકના ઉપયોગ અથવા તેનો વિનિયોગ, અથવા તેની જાળવણીનું સ્વરૂપ જેવું હોય તે છતાં.

૪.૩ વ્યાપારી સ્વરૂપની કોઈપણ આવક પ્રાપ્ત કરવા અંગેનો સંપૂર્ણ પ્રતિબંધ એવી સંસ્થાઓ માટે કઠિનાઈ ઊભી કરી શકે છે, જેઓ આવી પ્રવૃત્તિઓમાંથી વિવિધ પ્રતિફળો પ્રાપ્ત કરે છે. તેથી, કલમ ૨(૧૫) માં સુધારો કરવામાં આવ્યો છે જેથી એવી જોગવાઈ કરવામાં આવે છે કે “સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના કોઈપણ અન્ય હેતુની પ્રગતિ” એ “પરોપકારી હેતુ” તરીકે યથાવત્ રહેશે, જો વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાના સ્વરૂપની કોઈપણ પ્રવૃત્તિમાંથી, અથવા એવા વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા સંબંધિત કોઈપણ સેવા પૂરી પાડવાની કોઈપણ પ્રવૃત્તિમાંથી કુલ આવકો અગાઉના વર્ષમાં રૂપિયા ૧૦ લાખથી વધુ ન હોય.

જ.જ લાગુ પડતાપણું: આ સુધારો ૧લી એપ્રિલ, ૨૦૦૮થી પૂર્વલક્ષી અસરથી અમલમાં મુકવામાં આવ્યો છે અને તે અનુરૂપે આકારણી વર્ષ ૨૦૦૮-૧૦ તથા અનુગામી વર્ષોના સંદર્ભે લાગુ પડશે.’.

પ. નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૧૧.-કલમ ૨(૧૫) ના બીજા પરંતુકમાં અધિનિયમ ૨૦૧૧ ના અધિનિયમ ૮ ની કલમ ૩ દ્વારા (તા. ૧-૪-૨૦૧૨ થી અમલમાં) સુધારો કરવામાં આવ્યો છે.

ધારામાં કરવામાં આવેલા સુધારાની વ્યાપ્તિ અને અસર નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૧૧ દ્વારા ૨(૧૫) અંગે કરવામાં આવેલા વિસ્તરણનું વર્ણન વિભાગીય પરિપત્ર ક્રમાંક ૨ માં, ૨૦૧૨ના તા. ૨૨-૦૫-૦૧૨ના નીચેના ભાગમાં, નીચે મુજબ કરવામાં આવ્યું છે:

“દાનશીલ હેતુ” ની વ્યાખ્યા:-

જ.૧ ૧૯૬૧ના અધિનિયમના હેતુસર, “ધર્માદા હેતુ”નું નિર્ધારણ કલમ ૨(૧૫) માં કરવામાં આવ્યું છે, જેમાં અન્ય બાબતો ઉપરાંત “સામાન્ય જનહિતની કોઈપણ અન્ય વસ્તુની પ્રગતિ”નો સમાવેશ થાય છે.

જ.૨ જોકે, “સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના અન્ય કોઈપણ હેતુનો પ્રચાર” ને પરોપકારી હેતુ તરીકે માનવામાં આવતો નથી, જો તેમાં વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનો સમાવેશ થતો હોય, અથવા કોઈ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય સંબંધિત કોઈ સેવા કોઈ સેસ અથવા ફી અથવા અન્ય કોઈ પ્રતિફળ માટે પૂરી પાડવાની કોઈ પ્રવૃત્તિનો સમાવેશ થતો હોય, અને આવી પ્રવૃત્તિમાંથી થતી આવકનો ઉપયોગ, તેનો

વિનિયોગ અથવા તેની જાળવણી કઈ પ્રકૃતિની છે તે અંગેની પરવા કર્યા વિના, જો આવી પ્રવૃત્તિઓમાંથી પ્રાપ્ત થતી આવકો અગાઉના વર્ષમાં નિર્ધારિત મર્યાદાથી વધુ હોય.

૪.૩ ૧૯૬૧ ના અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ના બીજા ઉપબંધમાં એવો સુધારો કરવામાં આવ્યો છે કે આવી પ્રવૃત્તિઓમાંથી થતી આવકો અંગે નિર્ધારિત નાણાકીય મર્યાદા ૧૦ લાખ રૂપિયાની બદલે ૨૫ લાખ રૂપિયા રહેશે.

૪.૪ લાગુ પડતાશક્તિ.--આ સુધારો [૧લી એપ્રિલ. ૨૦૧૨ થી અમલમાં મૂકવામાં આવ્યો છે, અને તદનુસાર, તે આકારણી વર્ષ ૨૦૧૨-૧૩ તથા અનુગામી વર્ષો અંગે લાગુ પડશે.”

વિભાગીય પરિપત્ર.-૧. આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨(૧૫) હેઠળ “ધાર્મિક-પરોપકારી હેતુ” ની વ્યાખ્યા-આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ (“અધિનિયમ”) ની કલમ ૨(૧૫) “ધાર્મિક-પરોપકારી હેતુ” ને નીચેના મુદ્દાઓનો સમાવેશ કરનાર તરીકે વ્યાખ્યાયિત કરે છે:

(૧) ગરીબોને રાહત (૨) શિક્ષણ (૩) તબીબી રાહત, અને (૪) સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના કોઈપણ અન્ય હેતુની પ્રગતિ. ઉપરોક્ત સ્વરૂપનો પરોપકારી હેતુ ધરાવતી કોઈ સંસ્થા અધિનિયમની કલમ ૧૧ હેઠળ અથવા વૈકલ્પિક રીતે કલમ ૧૦(૨૩સી) હેઠળ કરમાંથી મુક્તિ મેળવવા પાત્ર હતી. તેમ છતાં, એવું જોવામાં આવ્યું કે વ્યાપારી પ્રવૃત્તિઓમાં સંકળાયેલી અનેક સંસ્થાઓ પણ એવી દલીલના આધારે મુક્તિનો દાવો કરતી હતી કે આવી પ્રવૃત્તિઓ “પરોપકારી હેતુ”ની

વ્યાખ્યાના ચોથા અંગ મુજબ સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના હેતુઓની પ્રગતિ માટે હતી. તેથી, નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૮ દ્વારા કલમ ૨(૧૫)માં એક ઉપબંધ ઉમેરવામાં આવી સુધારો કરવામાં આવ્યો, જેમાં એવું જણાવવામાં આવ્યું છે કે “સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના કોઈપણ અન્ય હેતુની પ્રગતિ” પરોપકારી હેતુ ગણાશે નહીં, જો તેમાં નીચેની પ્રવૃત્તિનો અમલ સામેલ હોય –

(એ) વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની કોઈપણ પ્રવૃત્તિ: અથવા

(બી) કોઈપણ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય સંબંધિત કોઈપણ સેવા પ્રદાન કરવાની કોઈપણ પ્રવૃત્તિ; સેસ અથવા ફી અથવા અન્ય કોઈપણ પ્રતિફળ માટે, ઉપયોગ અથવા લાગુ પડવાની પ્રકૃતિ, અથવા આવી પ્રવૃત્તિમાંથી થતી આવકના ધારણને અવગણીને.

૨. આ સુધારાથી નીચેના પરિણામો ઉદ્ભવે છે –

૨.૧ કલમ ૨(૧૫) માં નવી રીતે ઉમેરાયેલ જોગવાઈનો અપવાદ કલમ ૨(૧૫) ના પ્રથમ ત્રણ અંગો અંગે લાગુ પડશે નહીં, એટલે કે, ગરીબોને રાહત, શિક્ષણ અથવા તબીબી રાહત અંગે લાગુ પડશે નહીં. પરિણામે, જ્યાં કોઈ ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાનો હેતુ ગરીબોને રાહત, શિક્ષણ અથવા તબીબી રાહત હોય, ત્યાં તે પ્રસંગોપાત વેપારી પ્રવૃત્તિઓના સંચાલનનો સમાવેશ કરતી હોય તો પણ તે ‘ધાર્મિક-પુણ્યાર્થી હેતુ’ ગણાશે.

૨.૨. ‘ગરીબોની રાહત’માં આર્થિક અને સામાજિક રીતે વંચિત અથવા જરૂરિયાતમંદ વ્યક્તિઓના કલ્યાણ માટેના હેતુઓની વિશાળ શ્રેણીનો સમાવેશ થાય છે. તેથી, તેના કાર્યક્ષેત્રમાં અનાથ, નિરાધાર અથવા વિકલાંગોને રાહત,

વંચિત મહિલાઓ અથવા બાળકો, નાના અને સીમાંત ખેડૂત, નિર્ધન હસ્તકલાકારો અથવા સહાયની જરૂરિયાત ધરાવતા વરિષ્ઠ નાગરિકો જેવા હેતુઓનો સમાવેશ થશે. જેઓના હેતુઓ આવા હોય તેવી સંસ્થાઓ, તેઓ આકસ્મિક રીતે કોઈ વ્યાપારી પ્રવૃત્તિ ચલાવતા હોય તોય, કલમ ૧૧(જઅ) અથવા કલમ ૧૦(૨૩સી) ની સાતમી શરત હેઠળ નિર્ધારિત શરતોને આધિન રહી, છૂટ માટે પાત્ર રહેતાં રહેશે, અને તે શરતો એવી છે કે

- (૧) વ્યવસાય સંસ્થાના હેતુઓની સિદ્ધિ માટે આનુષંગિક હોવો જોઈએ, અને
- (૨) આવા વ્યવસાયના સંબંધમાં અલગ હિસાબી પુસ્તકો જાળવવામાં આવવા જોઈએ.

તે જ રીતે, જેઓનો હેતુ ‘શિક્ષણ’ અથવા ‘વૈદ્યકીય રાહત’ છે એવી સંસ્થાઓ પણ, ઉપરોક્ત શરતોને આધીન, આનુષંગિક રીતે વાણિજ્યિક પ્રવૃત્તિ ચલાવતી હોય તો પણ પરોપકારી સંસ્થાઓ તરીકે મુક્તિ મેળવવા માટે પાત્ર રહેતી રહેશે.

૩. કલમ ૨(૧૫) માં નવી દાખલ કરાયેલ પરંતુક માત્ર એવી સંસ્થાઓને લાગુ પડશે જેમનો હેતુ ‘સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના કોઈ અન્ય ઉદ્દેશની પ્રગતિ’ હોય, એટલે કે કલમ ૨(૧૫) માં સમાયેલ ‘ધર્માદા હેતુ’ ની વ્યાખ્યાનો ચોથો અંગ. તેથી, આવી સંસ્થાઓ જો વાણિજ્યિક પ્રવૃત્તિઓ ચલાવતી હોય તો તેઓ અધિનિયમની કલમ ૧૧ હેઠળ અથવા કલમ ૧૦(૨૩સી) હેઠળ મુક્તિ મેળવવા પાત્ર રહેશે નહીં. આવી સંસ્થા વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની પ્રવૃત્તિ ચલાવે છે કે નહીં તે તથ્યનો પ્રશ્ન છે, જેનો નિર્ણય તે પ્રવૃત્તિના સ્વરૂપ, વ્યાપ, પરિમાણ અને આવર્તનના આધારે કરવામાં આવશે.

૩.૧. એવી ઉદ્યોગ અને વેપાર સંસ્થાઓ છે, જે આ આધાર પર ધારા ૧૧ હેઠળ કરમાંથી મુક્તિનો દાવો કરે છે કે તેમના હેતુઓ પરોપકારી હેતુ માટેના છે, કારણ કે તેઓ ‘સામાન્ય જનહિતના અન્ય કોઈપણ હેતુ’ હેઠળ આવરી લેવાય છે. પરસ્પરતાના સિદ્ધાંત અનુસાર, જો પરસ્પર સંકળાયેલા વ્યક્તિઓ વચ્ચે વેપારી વ્યવહાર થાય અને તેઓ કોઈ સાહસ અથવા હેતુને નાણાંકીય આધાર આપવા માટે એક સામાન્ય નિધિમાં ફાળો આપે અને આ સંદર્ભમાં તેમનો કોઈ બાહ્ય સંસ્થા સાથે વ્યવહાર કે સંબંધ ન હોય, તો આવી સંસ્થા બનાવનાર વ્યક્તિઓને પરત આપેલ કોઈપણ વધિયારો કરપાત્ર ગણાતો નથી. આવા કિસ્સાઓમાં, ફાળો આપનારાઓ અને ભાગ લેનારાઓ વચ્ચે સંપૂર્ણ એકરૂપતા હોવી આવશ્યક છે. તેથી, જ્યાં ઉદ્યોગ અથવા વેપાર સંસ્થાઓ પોતે પરોપકારી સંસ્થાઓ તેમજ પરસ્પર સંસ્થાઓ બંને હોવાનું દાવો કરે છે અને તેમની પ્રવૃત્તિઓ માત્ર તેમના સભ્યોના ફાળાં અને સભ્યોની ભાગીદારી સુધી મર્યાદિત હોય છે, ત્યાં પરસ્પરતાના સિદ્ધાંતને કારણે તેઓ કલમ ૨(૧૫) ની જોગવાઈના પરંતુકના કાર્યક્ષેત્રમાં આવશે નહીં. જોકે, જો આવી સંસ્થાઓના ગેરસભ્યો સાથે વ્યવહાર હોય, તો પરોપકારી સંસ્થાઓ હોવાનું તેમનું દાવું હવે કલમ ૨(૧૫) ના પરંતુકમાં નિર્ધારિત વધારાની શરતો દ્વારા નિયંત્રિત થશે.

૩.૨. તેમ છતાં, અંતિમ મૂલવણીમાં, આસેસીનો હેતુ ‘સામાન્ય જનહિતના કોઈપણ અન્ય હેતુની પ્રગતિ’ છે કે નહીં તે હકીકતનો પ્રશ્ન છે. જો એવો આસેસી વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની કોઈપણ પ્રવૃત્તિમાં સંકળાયેલ હોય અથવા વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય સંબંધિત કોઈપણ સેવા પ્રદાન કરતો

હોય, તો તેને એવો દાવો કરવાનો હક નહીં રહે કે તેનો હેતુ દાનધર્મનો હેતુ છે. આવા કેસમાં, ‘સામાન્ય જનહિત’નો હેતુ માત્ર એક આવરણ અથવા એક ઉપાય જ ગણાશે, જેનો ઉપયોગ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય અથવા વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય સંબંધિત કોઈપણ સેવા પ્રદાન કરવાનો જે વાસ્તવિક હેતુ છે, તેને છુપાવવા માટે કરવામાં આવ્યો હોય. તેથી, દરેક કેસનો નિર્ણય તેની પોતાની હકીકતોના આધારે જ કરવો પડશે અને કોઈ સામાન્યકરણ શક્ય નથી. જે આસેસીઓ એવો દાવો કરે છે કે તેમનો હેતુ કલમ ૨(૧૫) ના અર્થમાં ‘દાનધર્મનો હેતુ’ છે, તેઓએ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની કોઈપણ પ્રવૃત્તિ અથવા વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય સંબંધિત કોઈપણ સેવા પ્રદાન કરવાનું ટાળવું, તે તેમના માટે યોગ્ય સલાહરૂપ રહેશે.

૧૦૩. આ અપીલોની સુનાવણી દરમિયાન, અમારી નોંધ ૨૯મી ફેબ્રુઆરી, ૨૦૦૮ના રોજ નાણાં પ્રધાનના ભાષણમાંથી નીચેના ઉતારાની તરફ દોરવામાં આવી હતી.

—૧૮૦. ધર્માદા હેતુમાં ગરીબોની રાહત, શિક્ષણ, તબીબી રાહત તથા સામાન્ય જનહિતની કોઈપણ અન્ય વસ્તુનો સમાવેશ થાય છે. આ પ્રવૃત્તિઓને કરમુક્તિ છે, અને એમ હોવું જોઈએ. તેમ છતાં, કેટલીક સંસ્થાઓ, જે નિયમિત વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધો ચલાવે છે અથવા કોઈપણ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા સંબંધિત સેવાઓ પૂરી પાડે છે અને આવક મેળવે છે, તેમણે એવો દાવો કરવાનો પ્રયત્ન કર્યો છે કે તેમનો હેતુ પણ ‘ધર્માદા હેતુ’ હેઠળ આવશે. સ્પષ્ટ છે કે આ સંસદનો આશય નહોતો

અને તેથી, ઉપરોક્ત કિસ્સાઓને બહાર મૂકવા માટે હું કાયદામાં સુધારો કરવાની દરખાસ્ત કરું છું. અસલ ધર્માદા સંસ્થાઓ પર તેનો કોઈપણ રીતે પ્રભાવ પડશે નહીં.

૧૦૪. લોકસભામાં નાણાં વિધેયક, ૨૦૦૮ અંગે થયેલી ચર્ચા પર નાણાં પ્રધાન દ્વારા અપાયેલા જવાબમાંથી નીચેનો અવતરણ પણ અમારી દષ્ટિએ દોરવામાં આવ્યો હતો:—

“—૬. નાણાં વિધેયક, ૨૦૦૮ ની કલમ ૩ દ્વારા ‘દાનશીલ હેતુ’ ની વ્યાખ્યામાં સુધારો કરવાનો ઉદ્દેશ છે, જેથી વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાના સ્વરૂપની કોઈપણ પ્રવૃત્તિ, અથવા કોઈપણ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા સંબંધિત કોઈપણ સેવા પ્રદાન કરવાની પ્રવૃત્તિ, ઉપકર અથવા ફી અથવા અન્ય કોઈપણ પ્રતિફળ માટે કરવામાં આવતી હોય, તો આવી પ્રવૃત્તિમાંથી થતી આવકનો ઉપયોગ કે તેના ઉપયોગનો સ્વભાવ કે તેની જાળવણી કઈ પ્રકારની છે તે બાબતથી નિરપેક્ષ રહીને, તેને વ્યાખ્યાની બહાર રાખી શકાય. હેતુ એ છે કે ગરીબોને રાહત, શિક્ષણ, તબીબી રાહત અને અન્ય કોઈપણ ખરા દાનશીલ હેતુ જેવી પ્રવૃત્તિઓમાં સંકળાયેલી સંસ્થાઓ સુધી જ આ લાભ મર્યાદિત રાખવો અને દાનશીલતાનો નકાબ ધારણ કરનાર શુદ્ધ વાણિજ્યિક અને વ્યાવસાયિક સંસ્થાઓને તે ન આપવો. માનનીય સભ્યોમાંથી અનેક સભ્યોએ કૃષિ ઉપજ બજાર સમિતિઓ (એ.પી.એમ.સી.) અથવા રાજ્ય કૃષિ માર્કેટિંગ બોર્ડો (એસ.એ.એમ.બી.) પર આ પ્રસ્તાવના સંભવિત પ્રભાવ અંગે પોતાની ચિંતા દર્શાવી મને લેખિતમાં માહિતી આપી છે. કારણ કે આવી સમિતિઓ અથવા બોર્ડો પર કર લગાવવાનો કોઈ ઇરાદો નથી, અને કોઈપણ શંકાનું

નિવારણ કરવા માટે, હું આવકવેરા અધિનિયમમાં નવી કલમ (૨૬એએબી) ઉમેરવાનું પ્રસ્તાવિત કરું છું, જેથી કૃષિ ઉપજના બજારીકરણનું નિયમન કરવા માટે હાલ અમલમાં રહેલા કોઈપણ કાયદા હેઠળ રચાયેલ એ.પી.એમ.સી. અથવા એસ.એ.એમ.બી. ની આવકને મુક્તિ આપવામાં આવે. હું ફરી એકવાર ગૃહને ખાતરી આપું છું કે ખરેખર દાનશીલ સંસ્થાઓ કોઈપણ રીતે અસરગ્રસ્ત નહીં થાય. સી.બી.ડી.ટી., સામાન્ય પ્રધાને અનુસરીને, કોઈ સંસ્થા વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાના સ્વરૂપની કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવે છે કે નહીં અથવા વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા સંબંધિત કોઈ સેવા પ્રદાન કરવાની કોઈ પ્રવૃત્તિ કરે છે કે નહીં, તે નક્કી કરવા માટેની માર્ગદર્શિકાઓ ધરાવતું સ્પષ્ટીકરણાત્મક પરિપત્ર બહાર પાડશે. હેતુ દાનશીલ હેતુ છે કે નહીં તે દરેક કેસના તથ્યોની સમગ્રતા પર આધારિત રહેશે. સામાન્ય રીતે, ચેમ્બર્સ ઓફ કોમર્સ અને તેમના સભ્યોને સેવાઓ પ્રદાન કરતી સમાન સંસ્થાઓ આ સુધારાથી અસરગ્રસ્ત નહીં થાય અને તેમની પ્રવૃત્તિઓને ‘સામાન્ય જનઉપયોગિતાના અન્ય કોઈ હેતુના વિકાસ’ તરીકે જ માનવામાં આવતી રહેશે. (નીચે લીટી દોરવામાં આવેલ છે) “

૧૦૫. તેથી, પ્રથમ દ્રષ્ટિએ, ઉપરોક્તમાંથી એવું પ્રતિત થાય છે કે જણાવેલ અધિનિયમની કલમ ૨ ની ઉપકલમ (૧૫) માંના પરંતુકના સમાવેશનો હેતુ એવી પૂર્ણપણે વ્યાવસાયિક અને વેપારી સંસ્થાઓને આવકવેરા અધિનિયમ હેઠળ મળતી મુક્તિનો લાભ નકારી કાઢવાનો હતો, જેઓ પરોપકારી સંસ્થાનો દેખાવ ધારણ કરે છે. વાસ્તવિક પરોપકારી સંસ્થાઓ કોઈપણ રીતે પ્રભાવિત થઈ નહોતી.

૧૦૬. અમે સૌપ્રથમ અને સર્વોપરી જે બાબત સ્પષ્ટ કરવા માંગીએ છીએ તે એ છે કે

આકારણીધારકનું પરોપકારી સંસ્થા તરીકે નોંધણી થવું, પ્રથમદર્શને, આકારણીધારકને પરોપકારી સંસ્થાનો સ્વભાવ પ્રદાન કરે છે. તેમ છતાં, માત્ર રમત પોતાની જાતે નિષ્કર્ષાત્મક નથી અને આકારણીધારક પરોપકારી હેતુ માટે સ્થાપિત કરવામાં આવ્યો છે કે નહીં તે પ્રશ્નનું અધિનિયમની જોગવાઈઓના સંદર્ભમાં સ્વતંત્ર રીતે પરીક્ષણ થવું જોઈએ. અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૨એ હેઠળ આકારણીધારકનું પરોપકારી સંસ્થા તરીકે નોંધણી થવું યોગ્ય નિષ્કર્ષ પર પહોંચવામાં સંબંધિત પરિબળ છે. કાયદાની સકારાત્મક આવશ્યકતાઓ પૂર્ણ ન થાય ત્યાં સુધી, આકારણીધારકને માત્ર ઉપરોક્ત ઘટનાના બળે પરોપકારી સંસ્થા તરીકે માનવામાં આવી શકશે નહીં. આકારણીધારક જે હેતુઓ માટે, ભલે તે સોસાયટી તરીકે હોય કે એસોસિએશન તરીકે, સ્થાપિત કરવામાં આવ્યો હોય, તે હેતુઓમાંથી કોઈ પરોપકારી હેતુ સ્પષ્ટપણે પ્રગટ થવો જોઈએ.

૧૦૭. ઉપરોક્ત પરિપ્રેક્ષ્યમાં, આ વડી અદાલતના હીરાલાલ ભગવતી વિ. કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, [૨૦૦૦] ૧૬૧ સીટીઆર (ગુજ) ૪૦૧ના મામલામાં આપેલ નિર્ણયનો ઉલ્લેખ કરવો પ્રાસંગિક થઈ શકે, જેમાં અદાલતે નીચે મુજબ ઠરાવ્યું છે:

“કલમ ૧૨એ હેઠળના જાહેરહિતના ન્યાસનું નોંધણીકરણ માત્ર ખાલી ઔપચારિકતા નથી. આ બાબત કલમ ૧૨એની જોગવાઈઓના સ્વર પરથી સ્પષ્ટ થાય છે. તે માટે આવશ્યક છે કે માત્ર નિર્ધારિત નમૂનામાં અરજી કરવામાં આવે અને તેમાં ન્યાસની સ્થાપનાના વિગતવાર તથ્યો દર્શાવવામાં આવે એટલું જ નહીં, પરંતુ ટ્રસ્ટીઓ અને/અથવા વ્યવસ્થાપકોના નામ તથા

સરનામાં પણ પૂરા પાડવામાં આવે. સીઆઈટી એ સ્થાપનાના હેતુઓની તેમજ અરજદારની ભૂતકાળની પ્રવૃત્તિઓના પ્રાયોગિક અધ્યયનની તપાસ કરવી પડે છે. સીઆઈટી એ આ બાબતની તપાસ કરવી પડે છે કે તે વાસ્તવમાં નોંધણી માટે પાત્ર એવો જાહેરહિતનો ન્યાસ અથવા સંસ્થા છે કે નહીં. અદાલતે વધુમાં ઠરાવ્યું હતું કે અધિનિયમની કલમ ૧૨એ(એ) હેઠળ એકવાર નોંધણી મંજૂર થઈ જાય, ત્યારબાદ આવકવેરા અધિકારીને એ લાભ નકારવો યોગ્ય નથી, જે અન્યથા આવી નોંધણીના આધારે પ્રાપ્ત થતો હોય.”

૧૦૮. આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઈનકમ ટેક્સ વિ. સુરત સિટી જીમખાના, (૨૦૦૮) ૩૦૦ આઈટીઆર ૨૧૪ (એસસી) ના કેસમાં, સર્વોચ્ચ અદાલત સમક્ષ આ પ્રશ્ન વિચારણા માટે આવ્યો હતો કે ઉક્ત કેસના તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓમાં, આવકવેરા અપીલીય અધિકરણ કાયદેસર રીતે એ ઠરાવવામાં યોગ્ય હતું કે કલમ ૧૨એ હેઠળનું નોંધણીકરણ આકાર્ય પૂર્ણ થયેલ સ્થિતિ હતી અને તેથી આકલન અધિકારીને ન્યાસના હેતુઓ અંગે વધુ તપાસ કરવાથી રોકી દેતી હતી કે નહીં. હીરાલાલ ભગવતીના કેસમાં ગુજરાત વડી અદાલતના ચુકાદાનું અવલોકન કર્યા પછી, સર્વોચ્ચ અદાલતે ઠરાવ્યું કે આ પ્રશ્ન ઉક્ત ચુકાદાથી પૂર્ણપણે નિશ્ચિત થઈ ગયો હતો, અને કારણ કે મહેસૂલે ઉક્ત કેસના નિર્ણયને પડકાર્યો નહોતો, તેથી તે અંતિમતા પ્રાપ્ત કરી ચૂક્યો હતો. સર્વોચ્ચ અદાલતે કરેલ સંબંધિત નિરીક્ષણો નીચે મુજબ છે;

“પ્રતિવાદી આસેસીએ આકલન વર્ષ ૧૯૯૧-૧૯૯૨ અને ૧૯૯૨-૧૯૯૩ માટે આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૦(૨૩) હેઠળ મુક્તિનો

દાવો કર્યો હતો. ઉક્ત મુકિતનો દાવો આ આધારે કરવામાં આવ્યો હતો કે પ્રતિવાદી આસેસીના હેતુઓ સંપૂર્ણપણે પરોપકારી છે. આકલન અધિકારીએ આ દાવો નામંજૂર કર્યો. આવકવેરા કમિશનર (અપીલ) સમક્ષ દાખલ કરાયેલ અપીલો પણ નામંજૂર કરવામાં આવી. તેથી વ્યથિત થઈને, આસેસીએ આવકવેરા અપીલીય અધિકરણ (અધિકરણ) સમક્ષ વધુ અપીલો દાખલ કરી. અધિકરણએ, તા. ૨૦-૧-૨૦૦૦ ના આદેશ દ્વારા, પ્રતિવાદી આસેસી દ્વારા દાખલ કરાયેલ અપીલો મંજૂર કરી. અપીલકર્તાએ ગુજરાત વડી અદાલત સમક્ષ અપીલો દાખલ કરી. રાજસ્વે દાવો કર્યો કે અધિકરણના આદેશમાંથી કાયદાના નીચેના બે મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્નો ઉદ્ભવે છે:

“(એ) શું, કેસના તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓમાં, આવકવેરા અપીલીય અધિકરણ કાયદા મુજબ એ માનવામાં ન્યાયસંગત હતું કે ટ્રસ્ટના હેતુઓ, જે લાભને કલબના સભ્યો સુધી મર્યાદિત રાખે છે, તે આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) હેઠળ ‘સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતા’ના કાર્યના પરિઘમાં આવે છે અને તે વ્યક્તિઓના સમૂહ તરીકે નહીં પરંતુ જનસમુદાયના એક વર્ગ તરીકે ગણાય ?

(બી) શું, કેસના તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓને આધારે, આવકવેરા અપીલાતીય અધિકરણે કાયદેસર રીતે એવું ઠરાવવામાં યોગ્યતા દર્શાવી હતી કે કલમ ૧૨-એ હેઠળનું નોંધણીકરણ એ પૂર્ણ થયેલ બાબત હતી, જેના કારણે મૂલ્યાંકન અધિકારીને ટ્રસ્ટના હેતુઓ અંગે વધુ તપાસ કરવાથી અટકાવવામાં આવે ?

૨. વિવાદિત આદેશ દ્વારા, વડી અદાલતે અપીલો નામંજૂર કરી, અને તે જ અદાલતના ઈ.ડિસિઝન અંગે વર્ષ ૨૦૦૦ ૨૪૬ આઈ.ટી.આર. ૧૮૮માં આપેલા નિર્ણય પર આધાર રાખીને એવું ઠરાવ્યું કે અપીલોમાં ઉઠાવવામાં આવેલા પ્રશ્નો ઉપરોક્ત નિર્ણયથી આવરી લેવાયેલા છે.

૩. વડી અદાલતના આદેશથી અસંતોષ પામી, આવકવેરા વિભાગે આ અપીલો દાખલ કરી છે.

૪. આ અદાલતે, ૨૨-૭-૨૦૦૨ના રોજ, ફક્ત પ્રશ્ન ‘બી’ અંગે અનુમતિ મંજૂર કરી હતી. પ્રશ્ન ‘એ’ અંગે અપીલો સ્વીકારવામાં આવી ન હતી અને નોંધ કરવામાં આવી હતી કે પ્રશ્ન ‘એ’ જેટલા અંશે સંબંધિત છે, તે અંશે વડી અદાલતે અપીલો યોગ્ય રીતે ફગાવી હતી, કારણ કે અપીલકર્તાએ હીરાલાલ ભગવતીના ચુકાદાની સાચાશને પડકારેલી નહોતી.

૫. હીરાલાલ ભગવતી મામલામાં ગુજરાત વડી અદાલતના ચુકાદાનું અવલોકન કરતાં હવે અમને જણાય છે કે પ્રશ્ન ‘બી’ પણ ઉક્ત ચુકાદાથી નિષ્કર્ષિત થાય છે (આઈટીઆર પૃષ્ઠ ૧૮૬ ના ૧લા પરિચ્છેદનો સંદર્ભ લો). કારણ કે આવક વિભાગે ઉક્ત કેસમાં આપેલા નિર્ણયને પડકાર્યો ન હતો, તેથી તે અંતિમ બની ગયો છે. તેથી પ્રશ્ન ‘બી’નું પણ પ્રશ્ન ‘એ’ જેવું જ પરિણામ આવવાનું છે, કારણ કે આ અદાલતે પ્રશ્ન ‘એ’ અંગે અનુમતિ આપવાનો ઈનકાર આ આધારે કર્યો હતો કે આવક વિભાગે હીરાલાલ ભગવતીના નિર્ણયની યોગ્યતાને પડકારી ન હતી. એવું જણાય છે કે પ્રશ્ન ‘બી’ પણ ઉપરોક્ત ચુકાદાથી આવરી લેવાયો હતો તે હકીકત લોર્ડશીપ્સના

ધ્યાન પર લાવવામાં આવી ન હતી અને તેથી અપાયેલ અનુમતિ પ્રશ્ન ‘બી’ સુધી મર્યાદિત રાખવામાં આવી હતી.”

૧૦૯. આ વડી અદાલતે અહમદાબાદ અર્બન ડેવલપમેન્ટ ઓથોરિટી વિ. ડેપ્યુટી ડિરેક્ટર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ (એક્ઝેમ્પ્શન), (સુપ્રા), ના મામલામાં આ મુજબ ઠરાવ્યું છે:

૯. અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ, અધિનિયમની કલમ ૧૨એમાં જોગવાયેલ કલમો ૧૧ અને ૧૨ની લાગુ પડતાશ માટેની શરતો સંબંધે નોંધણી કરવાની પ્રક્રિયા નિર્ધારિત કરે છે. તેથી, અધિનિયમની કલમ ૧૨એએની ઉપકલમ (૧) માં જોગવ્યા મુજબ એકવાર પ્રક્રિયા પૂર્ણ થાય અને ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાને નોંધણી મંજૂર કરતું પ્રમાણપત્ર જારી કરવામાં આવે, ત્યારે સ્પષ્ટ થાય છે કે તે નીચેના મુદ્દાઓ અંગે સંતોષ દર્શાવતો દસ્તાવેજ છે : (૧) ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની પ્રવૃત્તિઓની વાસ્તવિકતા, (૨) ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાના હેતુઓ અંગે. અધિનિયમની કલમ ૧૨એ એવી જોગવાઈ કરે છે કે તેમાં નિર્ધારિત શરતો પૂર્ણ ન થાય ત્યાં સુધી ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની આવક સંબંધે કલમો ૧૧ અને ૧૨ની જોગવાઈઓ લાગુ પડશે નહીં. આથી, અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળ નોંધણી આપવી, વિધાનયોજનાના અનુસારે, એ દર્શાવે છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૨એમાં નિર્ધારિત શરતો પૂર્ણ થયેલી છે.

૧૧૦. આ વડી અદાલતે, એગ્રીકલ્ચરલ પ્રોડ્યુસ માર્કેટ કમિટી વિ. ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસર ના મામલામાં, જેમાં અહેવાલ આપવામાં આવ્યો છે કે (૨૦૧૩) ૩૫૫ આઈટીઆર ૩૮૪, નીચે મુજબ ઠરાવ્યું હતું;

“નોંધાયેલ કારણોના અવલોકનથી જણાય છે કે આકારણીને પુનઃખોલવાનો પ્રયાસ એ આધાર પર કરવામાં આવ્યો છે કે, ભલે અરજદારે અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળ દાનશીલ પ્રવૃત્તિઓ ચલાવતી સંસ્થા તરીકે નોંધણી પ્રાપ્ત કરી હોય, તેમ છતાં અરજદાર દાનશીલ પ્રવૃત્તિઓ અમલમાં મૂકતા ટ્રસ્ટનો દરજ્જો મેળવવા હકદાર નથી, કારણ કે અરજદાર “એસોસિયેશન ઓફ પર્સન્સ” તરીકે વ્યવસાય ચલાવે છે અને “ટ્રસ્ટ” તરીકે નહીં. તેથી, અરજદારને આવકવેરા કમિશનર દ્વારા અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળ નોંધણી આપવામાં આવી હોવા છતાં, ઉપરોક્ત કારણોસર અરજદાર મુક્તિ મેળવવા પાત્ર નથી એવી મહેસૂલ હિસાબી તપાસની આક્ષેપના આધારે આકારણીને પુનઃખોલવાનો પ્રયાસ કરવામાં આવ્યો છે. આકારણીને પુનઃખોલવાના આધાર આ વડી અદાલતે હીરાલાલ ભગવતી વિ. કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ, (સુપ્રા) તેમજ અમદાવાદ અર્બન ડેવલપમેન્ટ ઓથોરિટી વિ. ડેપ્યુટી ડિરેક્ટર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ (એક્ઝેમ્પ્શન) ના મામલામાં નિર્ધારિત કરેલી સ્થાપિત કાનૂની સ્થિતિને સ્પષ્ટપણે વિરુદ્ધ છે, જેમાં અદાલતે ઠરાવ્યું છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ, અધિનિયમની કલમ ૧૨એમાં જોગવાયેલ કલમો ૧૧ અને ૧૨ની લાગુ પડતાની શરતોના સંબંધમાં નોંધણી માટેની પ્રક્રિયા નિર્ધારિત કરે છે.

એથી, એકવાર અધિનિયમની કલમ ૧૨એએની ઉપકલમ (૧) હેઠળ નિર્ધારિત પ્રક્રિયા પૂર્ણ થઈ જાય અને ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાને નોંધણી મંજૂર કરતી પ્રમાણપત્ર જારી કરવામાં આવે, ત્યારે સ્પષ્ટ થાય છે કે તે નીચેની બાબતો અંગેના સંતોષનો પુરાવો આપતો દસ્તાવેજ છે: (૧) ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની પ્રવૃત્તિઓની વાસ્તવિકતા, અને (૨) ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાના હેતુઓ અંગે. મૂલ્યાંકન આદેશ

ઘડતી વખતે, આવકવેરાના નિદેશક (મુકિત) દ્વારા અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળ અપાયેલ નોંધણીના પ્રમાણપત્રને અવગણવું મૂલ્યાંકન અધિકારી માટે સ્વીકાર્ય નથી.

હાલના કેસના તથ્યોમાં, આકારણી અધિકારીએ અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ મૂળ આકારણી ઘડતી વખતે, અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળ આવકવેરા કમિશનરે આપેલ પ્રમાણપત્રને ધ્યાનમાં લીધેલું છે અને અરજદાર પરોપકારી પ્રવૃત્તિઓ ચલાવે છે તેવી નોંધ લીધી છે. અરજદારે દાખલ કરેલા આવકના રિટર્નમાં, આવકવેરા કમિશનર દ્વારા અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળ નોંધાયેલ પરોપકારી ટ્રસ્ટ તરીકે અરજદારે રૂ. ૩૨,૪૦,૨૧૨/- અને રૂ. ૪૫,૦૦,૦૦૦/- એમ કુલ રૂ. ૭૭,૪૦,૨૧૨/- ની કપાતનો ખાસ દાવો કર્યો હતો. આકારણીની કાર્યવાહી દરમિયાન આકારણી અધિકારીએ નોટિસ જારી કરી હતી, જેના અનુસંધાને અરજદારે તે જણાવેલ કપાતો માટે પોતે કેમ હકદાર છે તે અંગે સમજૂતી આપતો જવાબ રજૂ કર્યો હતો. અરજદારે આપેલી સમજૂતી પર વિચાર કર્યા બાદ આકારણી અધિકારીએ અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ તપાસ આધારિત આકારણીનો આદેશ પસાર કરીને ઉપરોક્ત કપાતો ખાસ કરીને મંજૂર કરી હતી. નોંધાયેલા કારણોમાંથી સ્પષ્ટ થાય છે કે તેમાં જણાવાયેલા કારણોને આધારે કરલાયક આવક આકારણીમાંથી બચી ગઈ છે તે અંગે આકારણી અધિકારીએ કોઈ સ્વતંત્ર અભિપ્રાય નોંધ્યો નથી. આકારણી ફરીથી ખોલવાનો એકમાત્ર આધાર, આવક વિભાગની ઓડિટ પક્ષની આ નોંધો જણાય છે કે સંદર્ભિત વર્ષ માટે કરદાતા રૂ. ૭૭,૪૦,૨૧૨/- ની મુકિત માટે પાત્ર નથી, કારણ કે આકારણી અધિકારીએ અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ

આકારણીને અંતિમ સ્વરૂપ આપતી વખતે તે મુક્તિ નામંજૂર કરી નહોતી. તેથી એવું જણાય છે કે કરલાયક આવક આકારણીમાંથી બચી ગઈ છે એવી માન્યતા આવક વિભાગની ઓડિટ પક્ષની છે, આકારણી અધિકારીની નથી. આ પરિસ્થિતિમાં, અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળની સત્તાઓનો ઉપયોગ કરવા માટેની પૂર્વશરત, એટલે કે, આકારણી અધિકારી પાસે એવો માનવા યોગ્ય કારણ હોવો જોઈએ કે કરલાયક આવક આકારણીમાંથી બચી ગઈ છે, તે હાલના કેસમાં પૂર્ણ થયેલી જણાતી નથી.

તદુપરાંત, આ અદાલતના ઉપરોક્ત ઉદ્દેશિત નિર્ણયોના પ્રકાશમાં, આકારણી અધિકારી માટે અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળ નિર્ધારિત દ્વારા મેળવવામાં આવેલ નોંધણીની પાછળ જઈ તપાસ કરવી અનુમત્ય નથી. આકારણી અધિકારીએ મૂળ આકારણી ઘડતી વખતે અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળની નોંધણીને ધ્યાનમાં લઈ તેમજ અરજદારે કરેલ દાવાઓની સ્વીકાર્યતા તપાસી, અધિનિયમની કલમ ૧૧ હેઠળ કપાત મંજૂર કરી હતી. આવી પરિસ્થિતિમાં, આકારણી ફરી શરૂ કરવાનું માત્ર અભિપ્રાયમાં ફેરફારના આધારે થયેલું જણાય છે, અને તે પણ આકારણી અધિકારીના અભિપ્રાયના આધારે નહીં પરંતુ રાજસ્વ ઓડિટ પક્ષના અભિપ્રાયના આધારે.”

૧૧૧. ઉપરોક્ત નિર્ણયમાંથી સ્પષ્ટ થતો અનુપાત એવો છે કે, એકવાર અધિનિયમની કલમ ૧૨એએની ઉપકલમ (૧) હેઠળ દર્શાવ્યા મુજબની પ્રક્રિયા પૂર્ણ થઈ જાય અને ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાને નોંધણી મંજૂર કરતું પ્રમાણપત્ર જારી કરવામાં આવે, ત્યારે સ્પષ્ટ થાય છે કે તે એવું દસ્તાવેજ છે જે (૧) ટ્રસ્ટ અથવા

સંસ્થાની પ્રવૃત્તિઓની ખરાઈ અને (૨) ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાના ઉદ્દેશ્યો અંગે થયેલ સંતોષનો પુરાવો આપે છે. નિર્ધારણ આદેશ ઘડતી વખતે, આવકવેરા નિયામક (મુક્તિ) દ્વારા અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળ આપવામાં આવેલ નોંધણીના પ્રમાણપત્રને આકારણી અધિકારી અવગણી શકે તેમ નથી. અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળ આકારણીકર્તાએ મેળવેલ નોંધણીની પાર્શ્વભૂમિમાં જઈ તપાસ કરવી આકારણી અધિકારી માટે અનુમત્ય નથી.

૧૧૨. એમ જણાવવું યોગ્ય છે કે “ધાર્મિક પરોપકારી હેતુ” શબ્દની વ્યાખ્યા સમાવેશક જ છે અને તે સંપૂર્ણ અથવા એકમાત્ર પ્રકારની નથી. અન્ય શબ્દોમાં કહીએ તો, ઉપરોક્ત વ્યાખ્યામાં ઉલ્લેખિત હેતુઓ જેવા હેતુઓ પણ અધિનિયમ હેઠળ ‘ધાર્મિક પરોપકારી હેતુ’ બની શકે છે. ‘ધાર્મિક પરોપકારી હેતુ’ અભિવ્યક્તિનો વ્યાપ પૂરતો વિશાળ છે જેથી તેમાં વિવિધ પ્રકારની પ્રવૃત્તિઓનો સમાવેશ થઈ શકે. ઉદાહરણ તરીકે, રમતગમત અને ક્રીડાઓનું પ્રોત્સાહન ધાર્મિક પરોપકારી હેતુ છે, તેમજ વેપાર અને વાણિજ્યનું પ્રોત્સાહન પણ એવો જ હેતુ છે, ભલે તેના લાભાર્થીઓ માત્ર કોઈ વિશિષ્ટ વેપારશ્રેણી અથવા જથ્થાવસ્તુ સુધી મર્યાદિત હોય. તેમ છતાં, તે જ સમયે, જનતાના સભ્યોને દૂરગામી અને પરોક્ષ લાભો પ્રાપ્ત થાય છે એટલું માત્ર અધિનિયમ હેઠળ તે હેતુને “ધાર્મિક પરોપકારી હેતુ” ગણાવવા પૂરતું નથી.

૧૧૩. ‘ચેરિટી’ શબ્દ વિચાર અને ક્રિયામાં પરોપકારનો અર્થ સૂચવે છે. તેમાં પોતાની જાતને બદલે અન્ય લોકોને લાભ પહોંચાડવાની કલ્પના અંતર્ભૂત છે.

૧૧૪. કોઈ ટ્રસ્ટને મુક્તિના હેતુસર પરોપકારી ટ્રસ્ટ તરીકે સ્વીકારવામાં આવે તે

માટે, તેના ઉદ્દેશો નિશ્ચિત હોવા આવશ્યક છે જેથી આ સંબંધમાં આવકવેરા કાયદાની આવશ્યકતાઓ સાથે સુસંગતતા સિદ્ધ થાય. જ્યાં તે અતિ વ્યાપક હોય, ત્યાં ટ્રસ્ટ મુક્તિ માટે પાત્ર ન ઠરી શકે. તેમ છતાં, માહિતીનું પરીક્ષણ કરતી વખતે વ્યવહારુ દૃષ્ટિકોણ અપનાવવો આવશ્યક છે. નોંધ પર રહેલી સામગ્રીનું નિષ્પક્ષ રીતે વિશ્લેષણ કરવું જોઈએ.

૧૧૫. વસ્તુઓ પરોપકારી સ્વરૂપની છે તે સાબિત કરવાનો ભાર આસેસી પર છે.

૧૧૬. અમારા વિચારપૂર્વકના મતે, જોગવાઈના હેતુલક્ષી અર્થઘટનનો સિદ્ધાંત અપનાવવો જરૂરી છે અને જ્યારે આપું અર્થઘટન કરવામાં આવે છે, ત્યારે તે વિધાનમંડળના આશયને સિદ્ધ કરે છે.

૧૧૭. આ સંદર્ભમાં અમે ., (૧૯૮૬) ૬૨ એસટીસી ૨૭૨ (એસસી): (૧૯૮૮) ૩ એસસીસી ૮૧ માં થયેલા નિર્ણયનો ઉલ્લેખ કરી શકીએ છીએ, જેમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે, કે.પી. વર્ગીસે વિ. ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસર અને અને લ્યુક વિ. ઇનલેન્ડ રેવન્યૂ કમિશનર, (૧૯૬૪) ૫૪ આઈટીઆર ૬૮૨ (એચએલ); (૧૯૬૩) એસી ૫૫૭ (એચએલ) નો ઉલ્લેખ કર્યા પછી, આ મુજબ અવલોકન કર્યું હતું:—

અદાલતોને હંમેશા વિધાનમંડળના આશયને શોધવાનો પ્રયત્ન કરવો જોઈએ. યદ્યપિ અદાલતોએ ઉપયોગમાં લેવાયેલી ભાષામાંથી અધિનિયમનો આશય શોધવો જ પડે છે, તેમ છતાં ભાષા ઘણીવાર માનવીય વિચારની અભિવ્યક્તિનું અપૂર્ણ સાધન સાબિત થાય છે. લોર્ડ ડેનિંગે જણાવ્યું હતું તેમ, દરેક કાનૂની જોગવાઈ દેવી પૂર્વદૃષ્ટિ અને સંપૂર્ણ સ્પષ્ટતાથી ઘડવામાં આવશે એવી અપેક્ષા રાખવી નિરર્થક છે. ન્યાયાધીશ લર્નેડ હેન્ડે જણાવ્યું હતું

તેમ, આપણે શબ્દકોશમાંથી કોઈ કિલ્લો ઊભો કરવો નહીં, પરંતુ એ યાદ રાખવું જોઈએ કે અધિનિયમોનો કોઈ ન કોઈ હેતુ અથવા ઉદ્દેશ હોવો જ જોઈએ, અને તેની કલ્પનાશીલ શોધ ન્યાયિક કૌશલ્યનો ભાગ છે. આપણે હંમેશા શબ્દશઃ અર્થઘટન સાથે ચીપકીને રહેવાની જરૂર નથી અને અયોગ્ય અથવા અસંગત પરિણામ ટાળવાનો પ્રયત્ન કરવો જોઈએ. આપણે વિધાનને ઉપહાસનો વિષય બનાવી દેવું જોઈએ નહીં. અશુભ રીતે શબ્દબદ્ધ થયેલી જોગવાઈમાંથી, જ્યાં તેનો હેતુ ન્યાયિક દૃષ્ટિને સ્પષ્ટ દેખાતો હોય, ત્યાં તેનો યુક્તિસંગત અર્થ કાઢવા માટે ભાષા પર ‘અમુક’ અંશે બળપ્રયોગ કરવાની પરવાનગી છે.

૧૧૮. સર્વોચ્ચ અદાલતે એવું ઠરાવ્યું છે કે જ્યારે કરવેરા સંબંધિત કાયદામાં શાબ્દિક અર્થઘટનથી એવો પરિણામ આવે કે જે કાયદાનિર્માણના હેતુને સિદ્ધ કરતું ન હોય, ત્યારે તે હેતુ સાથે સુસંગત હોય તેવી બીજી અર્થઘટના અપનાવી શકાય.

૧૧૯. હવે અમે અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ના ચોથા અંગને, એટલે કે, “સામાન્ય જનહિતની કોઈપણ અન્ય હેતુની પ્રગતિ”, ધ્યાનમાં રાખીને આ બાબતનું પરીક્ષણ કરવાનો પ્રસ્તાવ કરીએ છીએ.

૧૨૦. ૧૯૨૨ના અધિનિયમ હેઠળ જોગવાઈ એવી હતી કે એકવાર ટ્રસ્ટનો હેતુ ગરીબોની સહાય, શિક્ષણ, વૈધકીય રાહત અથવા સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના કોઈ અન્ય હેતુની પ્રગતિ હોય, તો તે ટ્રસ્ટને પરોપકારી હેતુ માટેનું માનવામાં આવતું હતું. અધિનિયમમાં વ્યાખ્યાના અંતે “નફા માટેની કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનું સમાવતું ન હોય” એવા શબ્દો ઉમેરવાના પરિણામે, ટ્રસ્ટનો હેતુ “સામાન્ય જાહેર

ઉપયોગિતાના કોઈ અન્ય હેતુની પ્રગતિ" હોય તો પણ, જો સુધી એવું દર્શાવવામાં ન આવે કે ઉપરોક્ત હેતુમાં નફા માટેની કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનું સમાવેશ થતું નથી, ત્યાં સુધી તેને "પરોપકારી હેતુ" ગણવામાં આવશે નહીં. તેથી, વ્યાખ્યામાં થયેલા આ ફેરફારનું પરિણામ એ છે કે કોઈ પ્રકરણને પરોપકારી હેતુની ચોથી શ્રેણીમાં લાવવા માટે નીચેનું દર્શાવવું જરૂરી થશે કે :

(૧) ટ્રસ્ટનો હેતુ સામાન્ય જનહિતની ઉપયોગિતાના અન્ય કોઈપણ હેતુનો વિકાસ કરવાનો છે, અને

(૨) ઉપરોક્ત હેતુમાં નફા માટેની કોઈપણ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનો સમાવેશ થતો નથી.

૧૨૧. ટ્રસ્ટનો હેતુ પરોપકારી હેતુ ગણાવી શકાય તે પહેલાં ઉપરોક્ત બંને શરતો પૂર્ણ થવી આવશ્યક છે.

૧૨૨. તમામ જોગવાઈઓનું સંક્ષિપ્ત વિશ્લેષણ દર્શાવે છે કે (૧) ગરીબોને રાહત આપવી; (૨) શિક્ષણ માટે સંસ્થા સ્થાપિત કરવી; (૨) વૈદ્યકીય રાહત પૂરી પાડવી; અને (૪) સર્વજન હિતની અન્ય કોઈ વસ્તુની પ્રગતિ કરવી, આ બધું 'ધર્માદા હેતુઓ'ની વ્યાખ્યામાં સમાવેશ પામે છે. ૦૧.૦૪.૨૦૦૯ થી અમલમાં આવે તે રીતે નવી વ્યાખ્યા પ્રતિસ્થાપિત કરવામાં આવી છે, એ અર્થમાં કે, જો સર્વજન હિતની કોઈ વસ્તુની પ્રગતિમાં વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવી અથવા કોઈ સેસ અથવા ફી અથવા અન્ય કોઈ પ્રતિફળ માટે કોઈપણ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય સંબંધિત કોઈ સેવા પ્રદાન કરવાની કોઈ પ્રવૃત્તિ સામેલ હોય, તો આવી પ્રવૃત્તિ ધર્માદા હેતુ ગણાશે નહીં. 'સર્વજન હિતની અન્ય કોઈ વસ્તુની પ્રગતિ'ના અર્થક્ષેત્રને મર્યાદિત કરતી પરંતુકની

ઉમેરણી સિવાય, ૦૧.૦૪.૨૦૦૯ પહેલાં અસ્તિત્વમાં રહેલી અને ત્યારબાદની કલમ ૨(૧૫)માં વિશેષ તફાવત નથી. સુધારા પછી પર્યાવરણનું સંરક્ષણ, જેમાં જળસંગ્રહ ક્ષેત્રો, જંગલ અને જંગલી જીવસૃષ્ટિનો સમાવેશ થાય છે, તેમજ કલાત્મક અથવા ઐતિહાસિક રસ ધરાવતા સ્મારકો અથવા સ્થળો/વસ્તુઓનું સંરક્ષણ પણ ‘ધર્માદા હેતુ’ની વ્યાખ્યામાં સમાવેશ પામે છે. જે હોય તે હોવા છતાં, મહત્વનું એ છે કે સર્વજન હિતની કોઈ વસ્તુની પ્રગતિ માટેની કોઈપણ સંસ્થા અથવા સંગઠન અથવા એકમને પણ ધર્માદા હેતુ માટેની સંસ્થા અથવા ટ્રસ્ટ તરીકે માનવામાં આવે છે. કલમ ૧૧, કલમ ૧૧(૧)(એ) થી (ડી) હેઠળ સૂચિત કરાયેલ આવકની વિવિધ શ્રેણીઓને અગાઉના વર્ષની કુલ આવકમાંથી મુક્તિ આપે છે. કલમ ૧૨, ધર્માદા હેતુઓ માટે રચાયેલા ટ્રસ્ટને પ્રાપ્ત થયેલા સ્વૈચ્છિક ફાળો કુલ આવકમાંથી મુક્ત કરે છે. કલમ ૧૧ અને/અથવા ૧૨નો લાભ ત્યારે જ દાવો કરી શકાય, જ્યારે કલમ ૧૨એ હેઠળ નિર્ધારિત શરતો પૂર્ણ કરવામાં આવી હોય. એવી જ એક શરત એ છે કે આવક પ્રાપ્ત કરનાર વ્યક્તિએ ટ્રસ્ટની રચનાની તારીખથી અથવા સંસ્થાની સ્થાપનાથી એક વર્ષની અવધિ પૂર્ણ થાય તે પહેલાં નિર્ધારિત પ્રરૂપમાં ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાના નોંધણી માટે અરજી કરવી આવશ્યક છે. કલમ ૧૨એ(૧)નો પરંતુક કમિશનરને આ સત્તા આપે છે કે જો તે સંતુષ્ટ થાય કે પુરતા કારણોસર તે વ્યક્તિ એક વર્ષની અવધિ પૂર્ણ થાય તે પહેલાં અરજી કરવામાં અવરોધિત રહી હતી, તો તે એક વર્ષની અવધિ પૂર્ણ થયા પછી પણ કલમ ૧૨એ(૧) હેઠળની અરજી સ્વીકારી શકે.

૧૨૩. કલમ ૧૧(૫) અનુસાર ધાર્મિક-દાનકારી હેતુ માટેની દરેક ટ્રસ્ટ અથવા

સંસ્થાએ તેનાં નાણાંનો વિનિયોગ અથવા જમા માત્ર તેમાં નિર્ધારિત રીતમાં જ કરવો આવશ્યક છે; જેમાં અન્ય બાબતો ઉપરાંત, પોસ્ટ ઓફિસ સેવિંગ્સ બેન્કમાં જમા તરીકે વ્યાખ્યાયિત બચત પ્રમાણપત્રોમાં વિનિયોગ, અનુસૂચિત બેન્કમાં કોઈપણ ખાતામાં જમા, અર્થાત્ રિઝર્વ બેન્ક ઓફ ઇન્ડિયા અથવા તેની અનુસંગી બેન્ક અથવા બીજી કોઈ અનુસૂચિત બેન્કમાં, અથવા દ્વિતીય અનુસૂચિમાં સમાવિષ્ટ કોઈ અન્ય બેન્કમાં જમા, તથા તે જેવી અન્ય રીતોનો સમાવેશ થાય છે. કલમ ૧૧(૫)નો ભંગ થવાથી આઈ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૧૩(૧)(ડી) આકર્ષિત થશે અને જો નાણાં કલમ ૧૧(૫)ના વિરુદ્ધ અથવા સામાન્ય રીતે કલમ ૧૩(૧)ના ભંગમાં અને વિશેષરૂપે કલમ ૧૩(૧)(ડી)ના ભંગમાં જમા કરાચેલા હોય અથવા વિનિયોગ કરાચેલા હોય, તો કલમો ૧૧ અને ૧૨ હેઠળનો લાભ ઉપલબ્ધ રહેશે નહીં.

૧૨૪. સી.આઈ.ટી. વિ. આંધ્રા ચેમ્બર ઓફ કોમર્સ, (૧૯૬૫) ૫૫ આઈ.ટી.આર. ૭૨૨ (એસ.સી.), માં સર્વોચ્ચ અદાલતે આ પ્રશ્ન પર વિચાર કર્યો હતો કે આંધ્રા ચેમ્બર ઓફ કોમર્સની આવક આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૨૨ ની કલમ ૪(૩)(૧) હેઠળ મુક્ત છે કે નહીં. વિધાનમંડળે ‘ધર્માદાય હેતુ’ ની વ્યાખ્યા નિર્ધારિત કરતી વખતે અતિ વ્યાપક ભાષાનો ઉપયોગ કર્યો હતો એવું નોંધતાં અને ટ્રસ્ટીઝ ઓફ ટ્રિબ્યુનનો ઉલ્લેખ કરતાં, અદાલતે ઠરાવ્યું કે ચેમ્બર ઓફ કોમર્સ એક ધર્માદાય સંસ્થા છે, યદ્યપિ તે વેપાર અને વાણિજ્યના હિતોને પ્રોત્સાહન આપતી હતી, જે માત્ર અનુગામી અને ગૌણ હેતુઓ હતા. “વેપાર, વાણિજ્ય અને ઉદ્યોગોને પ્રોત્સાહન આપવું અને તેમનું સંરક્ષણ કરવું, વેપાર, વાણિજ્ય અને ઉદ્યોગોના

વિકાસને સહાય કરવી, તેને પ્રેરિત કરવું અને પ્રોત્સાહિત કરવું, તેમજ ભારતના સામાન્ય વાણિજ્યિક હિતો પર દેખરેખ રાખવી અને તેમનું સંરક્ષણ કરવું” એ પ્રાથમિક હેતુ હોવાનું નોંધતાં, અદાલતે નીચે મુજબ ઠરાવ્યું.

કલમ ૪(૩) માં આવેલ “સામાન્ય જનહિતની ઉપયોગિતા હેતુ” એવો પ્રયોગ પ્રાથમિક દૃષ્ટિએ એવા બધા હેતુઓને આવરી લેશે, જે સામાન્ય જનતાના કલ્યાણને પ્રોત્સાહિત કરે છે. એવું કહી શકાય નહીં કે કોઈ હેતુ પરોપકારી રહેતો બંધ થઈ જાય, ભલે તે દ્વારા જનકલ્યાણની સેવા કરવાનો આશય હોય, માત્ર એટલા માટે કે તેમાં વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ઉત્પાદનને અસર કરતી કાયદાકીય વ્યવસ્થાને સમર્થન આપવા અથવા તેનો વિરોધ કરવા માટે પગલાં લેવાનું પણ સમાવેશ પામે છે. જો મુખ્ય હેતુ સામાન્ય જનહિતની ઉપયોગિતાવાળા હેતુઓની પ્રગતિ કરવાનો હોય, તો તે હેતુ પરોપકારી જ રહેશે, ભલે તે હેતુ સિદ્ધ કરવા માટે રાજકીય ક્ષેત્રમાં અનુષંગિક પ્રવેશ, જેમ કે તે હેતુ સંબંધિત કાયદાકીય વ્યવસ્થાને પ્રોત્સાહન આપવાનું અથવા તેનો વિરોધ કરવાનું, વિચારવામાં આવેલ હોય.”

૧૨૫. એડિશનલ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. સુરત આર્ટ સિલ્ક, (૧૯૮૦) ૧૨૧ આઈટીઆર ૧ (એસસી), માં સર્વોચ્ચ અદાલતની બંધારણીય ખંડપીઠે, કલમ ૨(૧૫) (જેમ તે અસ્તિત્વમાં હતી) માં આવતા ‘નફા માટે કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનો સમાવેશ ન કરતી’ શબ્દસમૂહનું અર્થઘટન કરતાં ઠરાવ્યું હતું કે કોઈ સંસ્થા પરોપકારી ટ્રસ્ટ/સંસ્થા છે કે નહીં તે નક્કી કરતી વખતે મુખ્ય હેતુની કસોટી લાગુ પાડવી જરૂરી છે અને એવી સંસ્થા દ્વારા નફો કમાવવો બાકાત ગણાતો નથી. સંબંધિત અવલોકનો નીચે મુજબ છે.

“આથી, કોઈ હેતુ “પરોપકારી હેતુ” ના ચોથા મથાળામાં આવવા માટે, તે સામાન્ય જનહિતની કોઈ વસ્તુના પ્રોત્સાહનનું સ્વરૂપ ધરાવતો હોવો જોઈએ અને તે પ્રોત્સાહનની પ્રવૃત્તિમાં નફો કમાવાની પ્રવૃત્તિ સંકળાયેલી ન હોવી જોઈએ. પ્રતિબંધાત્મક ખંડમાં આવેલ “સંકળાયેલી” શબ્દ મહત્વવિહોળો નથી. જ્યારે કોઈ વસ્તુના પ્રોત્સાહનમાં કોઈ પ્રવૃત્તિ આવરી લેવાયેલી અથવા આવેષ્ટિત થયેલી હોય, ત્યારે તે પ્રવૃત્તિ તે વસ્તુના પ્રોત્સાહનમાં સંકળાયેલી ગણાય છે. બીજા પ્રકારના પ્રસંગમાં, તે પ્રોત્સાહનની પ્રવૃત્તિમાં એવી રીતે ગૂંથાયેલી હોઈ શકે છે કે પરિણામે ઊભી થતી પ્રવૃત્તિ દ્વિ-સ્વભાવ ધરાવતી અથવા દ્વિમુખી બને. કારણ કે આપણે “પરોપકારી હેતુ” ની વ્યાખ્યા સાથે સંબંધિત છીએ અને તે વ્યાખ્યા સંપૂર્ણરૂપે માત્ર “હેતુ” ને જ વ્યાખ્યાયિત કરે છે, તેથી એ કહેવું વધુ યોગ્ય રહેશે કે નફો કમાવાનો હેતુ સામાન્ય જનહિતની કોઈ વસ્તુના પ્રોત્સાહનના હેતુમાં આવરી લેવાયેલો અથવા આવેષ્ટિત થયેલો છે, અથવા અન્ય પ્રકારના પ્રસંગમાં, નફો કમાવાનો હેતુ તે વસ્તુના પ્રોત્સાહનના હેતુમાં ગૂંથાયેલો છે, જેના પરિણામે દ્વિ-સ્વભાવ અથવા દ્વિમુખી પાસાઓ ધરાવતો હેતુ ઊભો થાય છે. હવે, કલમ ૨(૧૫) સ્પષ્ટપણે કહે છે કે કોઈ હેતુ “પરોપકારી હેતુ” ગણાવવા માટે નફો કમાવાનો હેતુ બાકાત રાખેલો હોવો આવશ્યક છે. મારા મત મુજબ, જ્યાં નફો કમાવાના હેતુનો સંપૂર્ણ અભાવ હોય, અથવા તે સામાન્ય જનહિતની વસ્તુના પ્રોત્સાહનના હેતુની સરખામણીમાં એટલો અત્પ્રમહત્વનો હોય કે અનુત્તરનો પ્રભુત્વશાળી ભાગ પૂર્વતનને ગણતરીયોગ્ય ન રહેવા દે, ત્યાં આ આવશ્યકતા પૂર્ણ થયેલી ગણાય. જો નફો કમાવાનો હેતુ પ્રભુત્વશાળી સ્થાન ધરાવતો હોય અથવા સામાન્ય જનહિતની

વસ્તુના પ્રોત્સાહનના હેતુ સાથે સમકક્ષ ઘટકરૂપે પણ અસ્તિત્વ ધરાવતો હોય, તો સ્પષ્ટ છે કે કલમ ૨(૧૫) ની વ્યાખ્યા પૂર્ણ થતી નથી. કલમ ૧૧ લાગુ કરતી વખતે, યોગ્ય પ્રસંગમાં કર સત્તાધિકારીને ટ્રસ્ટની રચના કરનાર અથવા સંસ્થા સ્થાપનાર દસ્તાવેજના ઉપરથી જાહેર કરાયેલ સ્વરૂપના આવરણને ભેદીને, ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાનો સાચો હેતુ શું છે તેની તપાસ કરવાનો અધિકાર છે. સાચો હેતુ ખરેખર અને મૂળત્વે પરોપકારી જ હોવો જોઈએ. ”

૧૨૬. સી.આઈ.ટી. વિ. આંધ્ર પ્રદેશ સ્ટેટ રોડ ટ્રાન્સપોર્ટ કોર્પોરેશન, (૧૯૮૬) ૧૫૯ આઈ.ટી.આર. ૧ (એસ.સી.), માં પ્રશ્ન એવો હતો કે એ.પી.એસ.આર.ટી.સી.ની આવક કલમ ૪(૩)(૧) હેઠળ આવકવેરામાંથી મુક્ત હતી કે નહીં. આવકવેરા અપીલીય ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા કરાયેલા સંદર્ભ પર, વડી અદાલતે આકારણીગ્રસ્તના પક્ષમાં હકારાત્મક ઉત્તર આપ્યો. ટ્રસ્ટીઝ ઓફ ધ ટ્રિબ્યુનલ અનુસરણ કરતાં, સર્વોચ્ચ અદાલતે નીચે મુજબ નિરીક્ષણ કરતાં વડી અદાલતના દષ્ટિકોણને સમર્થન આપ્યું.

જેમ વડી અદાલતે અપીલાધીન પોતાના ચુકાદામાં સૂચવ્યું છે તેમ, સ્વીકારેલી સ્થિતિ એવી છે કે કલમ ૨૩(૨) હેઠળ કોઈ હિસ્સા મૂડી એકત્ર કરવામાં આવી નથી અને સમગ્ર મૂડી કલમ ૨૩(૧) હેઠળ સરકારે પૂરી પાડી છે અને કલમ ૨૮(૧) હેઠળ તે પર સરકારને માત્ર એટલું જ વ્યાજ ચૂકવવામાં આવે છે, જેમ દેવું તરીકે બાકી રહેલી કોઈ પણ રકમ પર વ્યાજ ચૂકવવામાં આવતું હોય છે. પ્રતિવાદી નિગમની પ્રવૃત્તિ નફો કમાવવાના હેતુથી ચલાવવામાં આવતી નથી, તે બાબત કલમ ૩૦ની જોગવાઈઓથી અત્યંત સ્પષ્ટ થાય છે; તે મુજબ, તે કલમમાં

૧૯૫૯ના સુધારા અધિનિયમ દ્વારા સુધારો કરવામાં આવે તે પહેલાં, કલમ ૩૦માં નિર્ધારિત હેતુ માટે શુદ્ધ નફાનો ઉપયોગ કર્યા પછી બચેલ આવકનો શેષ ભાગ રસ્તા વિકાસના હેતુસર રાજ્ય સરકારને સોંપવાનો હતો અને ૧૯૫૯ના સુધારા અધિનિયમ પછી તે પ્રતિવાદી નિગમના વિસ્તરણ કાર્યક્રમોને નાણાં પૂરા પાડવા માટે વાપરવાનો છે અને બચેલ ભાગ, જો કોઈ હોય, તો રસ્તા વિકાસના હેતુસર રાજ્ય સરકારને સોંપવાનો છે. જેમ આ અદાલતે આંધ્ર પ્રદેશ રોડ ટ્રાન્સપોર્ટ કોર્પોરેશન વિ. આઈ.ટી.ઓ. () માં સૂચવ્યું છે તેમ, સરકારને સોંપવામાં આવેલી રકમ રાજ્યની સામાન્ય આવકોનો ભાગ બની જતી નથી, પરંતુ તેના પર એવી જવાબદારી લાદવામાં આવેલ હોય છે કે તેનો ઉપયોગ માત્ર તે જ હેતુ માટે થવો જોઈએ જેના માટે તે સોંપવામાં આવી છે, અર્થાત્ રસ્તા વિકાસ. આ બાબત વિવાદાસ્પદ નથી, અને હોઈ પણ શકતી નથી, કે રસ્તા વિકાસ સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાનો હેતુ છે.

૧૨૭. સી.આઈ.ટી. વિ. એગ્રીકલ્ચરલ પ્રોડ્યુસ એન્ડ માર્કેટ કમિટી, (૨૦૦૭) ૨૯૧ આઈ.ટી.આર. ૪૧૯ (બોમ) એવો કેસ છે જેમાં બોમ્બે વડી અદાલતે આ પ્રશ્ન પર વિચાર કર્યો હતો કે મહારાષ્ટ્ર કૃષિ ઉપજ માર્કેટિંગ (નિયમન) અધિનિયમ, ૧૯૬૩ હેઠળ રચાયેલ માર્કેટ કમિટીઓ પરોપકારી હેતુઓ માટે સ્થાપિત કરવામાં આવી છે કે નહીં અને શું તેઓ અધિનિયમની કલમ ૧૨એ/૧૨એએ હેઠળ નોંધણી મેળવી શકે. મહારાષ્ટ્ર અધિનિયમની વિવિધ જોગવાઈઓનો ઉલ્લેખ કર્યા પછી – પ્રસ્તાવના, માર્કેટ કમિટીઓની સત્તાઓ અને ફરજો, ફી લાદવાની અને વસૂલ કરવાની તેમજ બજારોનું નિયમન કરવાની સત્તા – અદાલતે સુરત આર્ટ સિલ્ક

(ઉપરોક્ત) પર આધાર રાખ્યો અને નીચે મુજબ ઠરાવ્યું. (પરા ૨૨ અને ૨૪)

ઉપરોક્ત કેસોમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે નિર્ધારિત કરેલા પરીક્ષણો હાલના કેસના તથ્યો પર લાગુ કરતાં, તેમાં કોઈ શંકા રહી શકતી નથી કે ૧૯૬૩ના અધિનિયમ હેઠળ સ્થાપિત માર્કેટ કમિટીઓ (આસેસીઓ) નો હેતુ કૃષિ પેદાશો તથા કેટલીક અન્ય ઉપજના સમગ્ર વિપણનને, ખરીદી કરવાની અવસ્થાથી લઈને તે અંતિમ ગ્રાહક સુધી પહોંચે ત્યાં સુધી, નિયમિત કરવાનો છે, જે અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) માં સમાવિષ્ટ “સામાન્ય જનહિતના કોઈ પણ હેતુના પ્રોત્સાહન” શબ્દપ્રયોગના અર્થક્ષેત્રમાં સ્પષ્ટપણે આવરી લેવાયેલ છે.

નોંધનીય છે કે ૧ એપ્રિલ, ૧૯૮૪ પહેલાં, અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) માં ઉપયોગમાં લેવાયેલા શબ્દો હતા: “સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના અન્ય કોઈ પણ હેતુની પ્રગતિ, જેમાં નફા માટે કોઈ પણ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનું સામેલ ન હોય”. ૧ એપ્રિલ, ૧૯૮૪થી અમલમાં આવેલ કાનૂન દ્વારા, અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) માંથી “જેમા નફા માટે કોઈ પણ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનું સામેલ ન હોય” એવા શબ્દો કાઢી નાખવામાં આવ્યા હતા. તેથી, ૧ એપ્રિલ, ૧૯૮૪ પછી, ટ્રસ્ટ/સંસ્થા દ્વારા ચલાવવામાં આવતી પ્રવૃત્તિમાં થોડો નફો થતો હોય તો પણ, જ્યાં સુધી મુખ્ય હેતુ સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાનો હોય, ત્યાં સુધી એવું કહી શકાય નહીં કે સંબંધિત ટ્રસ્ટ/સંસ્થા પરોપકારી હેતુઓ માટે સ્થાપિત નથી. ”

૧૨૮. સી.આઈ.ટી. વિ. માર્કેટ કમિટી, (૨૦૦૭) ૨૯૪ આઈ.ટી.આર. ૫૬૩ (પી એન્ડ એચ) માં, પંજાબ અને હરિયાણા વડી અદાલતે, વિચારણા કર્યા બાદ એવું ધાર્યું કે પંજાબ અધિનિયમની કલમ ૧૮ના અનુસંધાને સ્થાપિત માર્કેટ કમિટી એક

નિગમિત સંસ્થા છે અને તેની પ્રવૃત્તિઓને "ધર્માદા હેતુઓ" શબ્દની વ્યાખ્યામાં સમાવેશ કરી શકાય છે. તેવું પણ ધારવામાં આવ્યું કે અધિનિયમની કલમો ૧૦, ૧૧ અને ૧૨ હેઠળની મુક્તિો પરસ્પર સ્વતંત્ર છે અને માત્ર એટલા કારણો કે કોઈ આકારિત વ્યક્તિ ઉપરોક્ત જોગવાઈઓમાંથી કોઈ એક હેઠળ મુક્તિનો દાવો કરવા હકદાર નથી, તે પરથી સ્વયંસિદ્ધ રીતે એવો નિષ્કર્ષ આવી શકતો નથી કે આઈ.ટી. અધિનિયમની અન્ય કોઈ જોગવાઈ હેઠળ કર મુક્તિ આપવામાં આવે તે માટે આકારિત વ્યક્તિના દાવાની વિચારણા કરી શકાતી નથી. સંબંધિત અવલોકનો નીચે મુજબ છે.

“ઉપરોક્ત અગાઉના બે પરિચ્છેદોમાં નિર્દિષ્ટ કરાયેલા બજાર સમિતિઓના કર્તવ્યો અને જવાબદારીઓ પરથી સ્પષ્ટ થાય છે કે, માર્કેટ્સ અધિનિયમની જોગવાઈઓની પૃષ્ઠભૂમિમાં, આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૧૩(૭) ના અર્થમાં બજાર સમિતિને “કાયદેસર બાધ્યતા”(એસ) નિર્વહતી સંસ્થા તરીકે ગણવી જોઈએ. ઉપરોક્ત ઉદ્દેખિત માર્કેટ્સ અધિનિયમની જોગવાઈઓ હેઠળ કલ્પાયેલ અને બજાર સમિતિ દ્વારા નિર્વહાતી ફરજો અને જવાબદારીઓ અમને આ નિષ્કર્ષે પણ પહોંચાડે છે કે, બજાર સમિતિની પ્રવૃત્તિઓને આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) દ્વારા વ્યાખ્યાયિત “પરોપકારી હેતુ” શબ્દની વ્યાખ્યામાં સમાવેશ કરી શકાય. વર્તમાન નિષ્કર્ષ માર્કેટ્સ અધિનિયમની કલમો ૧૩, ૨૬ અને ૨૮ ના સમૂહરૂપ વાચન અને અર્થઘટનથી અનિવાર્ય રીતે ઉપજે છે (જેનાં વિશ્લેષણ ઉપરોક્ત પરિચ્છેદ ૩, ૪ અને ૫ માં કરવામાં આવ્યું છે). સંક્ષેપમાં એમ નોંધાય કે, બજાર સમિતિ દ્વારા નિર્વહાતી બાધ્યતાઓમાં કૃષિ ઉત્પાદનના ઉત્પાદકો તેમજ કૃષિ ઉત્પાદનોના

વપરાશકર્તાઓના હિતાર્થે કૃષિ પેદાશોની ખરીદી, વેચાણ, સંગ્રહ અને પ્રક્રિયાના નિયમનનો સમાવેશ થાય છે. બજાર સમિતિ પર બજાર વિસ્તારની પ્રવૃત્તિઓ માટે ઇમારતો, શેડો, મંચો વગેરેના નિર્માણ જેવી સુવિધાઓ પૂરી પાડવાની પણ બાધ્યતા છે. બજાર સમિતિ પર બજાર વિસ્તારમાં આવતા વ્યક્તિઓ માટે આશ્રય, છાંયો અને પાર્કિંગની સુવિધા ઉપલબ્ધ કરાવવા જેવી સુવિધાઓ પૂરી પાડવાની પણ બાધ્યતા છે. બજાર સમિતિ પર બજાર વિસ્તારમાં આવતા વ્યક્તિઓની સુરક્ષા, આરોગ્ય અને સુવિધાનું ધ્યાન રાખવાની પણ બાધ્યતા છે. બજાર સમિતિ પર જોડણી માર્ગો, અભિગમ માર્ગો, નાળા-પુલો અને પુલો વગેરેના નિર્માણ અને મરામત કરવાની પણ બાધ્યતા છે. બજાર સમિતિની અનેક નિર્દિષ્ટ પ્રવૃત્તિઓમાંની એક પ્રવૃત્તિ આર્થિક રીતે નબળા વર્ગોને ઋણ આપવાની તેમજ આવા ઋણો અને તેના પરના વ્યાજની ચુકવણીમાં સહાય કરવાનો પણ સમાવેશ કરે છે. સંદર્ભિત બજાર સમિતિએ, પોતાની બાધ્યતાઓના નિર્વહમાં, ઉપરોક્ત તમામ પ્રવૃત્તિઓ હાથ ધરવા ઉપરાંત, જોડણી માર્ગો, નાળા-પુલો, પુલો વગેરેના નિર્માણ, વિકાસ અને મરામત માટે વિશાળ રકમ ખર્ચી હોવાનું જણાવાયું છે "

૧૨૯. સીઆઈટી વિ. ગુજરાત મેરિટાઈમ બોર્ડ, (૨૦૦૭) ૨૯૫ આઈટીઆર ૫૬૧ (એસસી) માં, સર્વોચ્ચ અદાલત સમક્ષનો પ્રશ્ન એ હતો કે શું મેરિટાઈમ બોર્ડને અધિનિયમની કલમ ૧૧ હેઠળ પરોપકારી સંસ્થાનો દરજ્જો મેળવવાનો હક છે કે નહીં. ગુજરાતમાં લઘુ બંદરોના વિકાસના હેતુસર ગુજરાત મેરિટાઈમ બોર્ડ અધિનિયમ હેઠળ મેરિટાઈમ બોર્ડની રચના કરવામાં આવી હતી. કાયદા હેઠળ, બોર્ડ જેટ્ટીઓ, વ્હાર્ફો, રસ્તાઓ, લાઈટો વગેરેનું જતન રાખવા ઉપરાંત સ્ટીવેડોરિંગ,

પરિવહન અને શિપિંગ સેવાઓ પણ પૂરી પાડે છે. બોર્ડનું સંચાલન અને નિયંત્રણ રાજ્ય સરકાર પાસે હતું. તેમાં નફાનો હેતુ નહોતો અને બોર્ડે મેળવેલી આવકનો ઉપયોગ ગુજરાતમાં લઘુ બંદરોના વિકાસ માટે જ કરવાનું હતું. તે જનરલ કલોઝિસ એક્ટ, ૧૮૮૭ ની કલમ ૩(૩૧) હેઠળ ‘સ્થાનિક સત્તા’ તરીકે નોંધાયેલું હતું. ૨૦૦૨ પહેલાં, તે આઈટી અધિનિયમની કલમ ૧૦(૨૦) હેઠળ સ્થાનિક સત્તા તરીકે મુકિતનો લાભ લેતું હતું અને તેથી તે આવકવેરા માટે આકારપાત્ર નહોતું. કલમ ૧૦(૨૦) માં સ્પષ્ટીકરણ ઉમેરાયા પછી, ‘સ્થાનિક સત્તા’ શબ્દપ્રયોગને પંચાયતો, નગરપાલિકા, મ્યુનિસિપલ કમિટી, જિલ્લાબોર્ડ અને કૅન્ટોનમેન્ટ બોર્ડ સુધી મર્યાદિત કરવામાં આવ્યો. મેરિટાઈમ બોર્ડ સ્થાનિક સત્તાની વ્યાખ્યામાં આવતું નહોતું. તેથી, તેમણે કલમ ૨(૧૫) હેઠળ વ્યાખ્યાયિત પરોપકારી સંસ્થા તરીકે નોંધણી મેળવવા કમિશનર સમક્ષ અરજી કરી. કમિશનરે અરજી નામંજૂર કરી. ટ્રિબ્યુનલ તેમજ ગુજરાત વડી અદાલતે ઠરાવ્યું કે મેરિટાઈમ બોર્ડ પરોપકારી સંસ્થા છે. સર્વોચ્ચ અદાલતે, કલમ ૨(૧૫) અને કલમ ૧૧(૧) નું અર્થઘટન કરતી વખતે, આંધ્રા ચેમ્બર ઓફ કોમર્સ (ઉપરોક્ત), સુરત આર્ટ સિલ્ક (ઉપરોક્ત) અને એપીએસઆરટીસી (ઉપરોક્ત) ઉપર આધાર રાખ્યો અને ઠરાવ્યું કે મેરિટાઈમ બોર્ડને અધિનિયમની કલમ ૧૨એ હેઠળ ‘પરોપકારી ટ્રસ્ટ’ તરીકે નોંધણી મેળવવાનો હક છે. સંબંધિત અવલોકનો નીચે મુજબ છે. ;

“આ કલમના હેતુઓ માટે ‘ટ્રસ્ટ હેઠળ ધારિત મિલ્કત’ માં એ રીતે ધારિત વ્યવસાયિક ઉપક્રમનો પણ સમાવેશ થાય છે, અને જ્યાં એવો દાવો કરવામાં આવે છે કે આવા કોઈપણ ઉપક્રમની આવક તેનો પ્રાપ્તિ કરનાર વ્યક્તિઓની કુલ

આવકમાં સમાવેશ પામશે નહીં, ત્યાં આકલન અધિકારીને આ અધિનિયમની આકલન સંબંધિત જોગવાઈઓ અનુસાર આવા ઉપક્રમની આવક નિર્ધારિત કરવાની સત્તા રહેશે; અને જ્યાં આ રીતે નિર્ધારિત કોઈપણ આવક ઉપક્રમના હિસાબોમાં દર્શાવેલ આવક કરતાં વધારે હોય, ત્યાં એવી વધારાની રકમને દાનધર્મી અથવા ધાર્મિક હેતુઓ સિવાયના હેતુઓ માટે વપરાયેલી ગણવામાં આવશે.

કલમ ૨(૧૫) મુજબ, “ધાર્મિક દાનનો હેતુ” એવો શબ્દપ્રયોગ સમાવેશક વ્યાખ્યા દ્વારા પરિભાષિત કરવામાં આવ્યો છે જેથી તેમાં ગરીબોને રાહત, શિક્ષણ, વૈદકીય રાહત અને સામાન્ય જનહિતની અન્ય કોઈ પણ વસ્તુના પ્રોત્સાહનનો સમાવેશ થાય. આ કેસમાં આપણે “સામાન્ય જનહિતની અન્ય કોઈ પણ વસ્તુના પ્રોત્સાહન” એવા શબ્દપ્રયોગના અર્થઘટન સાથે સંકળાયેલા છીએ.

કલમ ૧૧(૧) હેઠળ, પરોપકારી હેતુઓ માટે ધારિત મિલકતમાંથી થતી આવકનો સમાવેશ કરવામાં આવતો નથી અને તે કુલ આવકનો ભાગ બનતી નથી.

કલમ ૧૧(૧) હેઠળ ત્રણ ઉપકલમો છે, (એ), (બી) અને (સી). આ ત્રણેય ઉપકલમોમાં ઉપયોગમાં લેવાયેલા શબ્દો છે “સંપૂર્ણપણે દાતૃત્વ હેતુઓ માટે ટ્રસ્ટ હેઠળ ધારિત મિલકતમાંથી પ્રાપ્ત આવક”. કલમ ૧૧(૪) મુજબ “ટ્રસ્ટ હેઠળ ધારિત મિલકત” અભિવ્યક્તિમાં તે રીતે ધારિત વ્યવસાયિક સાહસનો પણ સમાવેશ થાય છે. અન્ય શબ્દોમાં, દાતૃત્વ હેતુઓ માટે ધારિત વ્યવસાયિક સાહસમાંથી થતી આવક, તે કલમની આવશ્યક શરતોનું પાલન કરતી હોય તો, કલમ ૧૧ હેઠળ આવી શકે છે ...

.. પ્રારંભમાં, અમે એ દર્શાવી શકીએ છીએ કે ૧૯૬૧ના અધિનિયમની કલમ

૧૦(૨૦) અને કલમ ૧૧ સંપૂર્ણપણે ભિન્ન ક્ષેત્રોમાં કાર્ય કરે છે. ભલે બોર્ડ “સ્થાનિક સત્તાધિકારી” તરીકે રહેલું ન હોય, તો પણ તે ૧૯૬૧ના અધિનિયમની કલમ ૧૧(૧) હેઠળ મુક્તિનો દાવો કરવામાંથી નિવારિત થતું નથી. તેથી અમારે ૧૯૬૧ના અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) હેઠળ વ્યાખ્યાયિત “ધર્માદા હેતુઓ” શબ્દોની વ્યાખ્યાના પ્રકાશમાં કલમ ૧૧(૧)નું વાચન કરવું પડે.

અમે આ અદાલતના અનેક નિર્ણયોનું પરિશીલન કર્યું છે, જેઓએ કલમ ૨(૧૫) માં આવેલા શબ્દો, એટલે કે, “સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાનો કોઈ અન્ય હેતુ”, નું અર્થઘટન કર્યું છે. ઉક્ત નિર્ણયો પરથી સ્પષ્ટ થાય છે કે આ અભિવ્યક્તિનો અર્થક્ષેત્ર અત્યંત વ્યાપક છે. ઉક્ત અભિવ્યક્તિમાં “સામાન્ય” શબ્દનો અર્થ સમગ્ર વર્ગને લાગુ પડતો એવો થાય છે. તેથી, જનતા અથવા જનતાના કોઈ વિભાગને લાભ થાય તેવા કોઈ પણ હેતુની પ્રગતિ, વ્યક્તિગત લાભથી ભિન્ન એવી દાનશીલ હેતુ ગણાય છે (()). ઉક્ત અભિવ્યક્તિમાં પ્રથમદ્રષ્ટ્યા એવા હેતુઓનો સમાવેશ થાય છે, જે સામાન્ય જનતાના કલ્યાણને પ્રોત્સાહિત કરે છે. માત્ર એટલા માટે એવું કહી શકાય નહિ કે, જો જાહેર કલ્યાણની સેવા કરવાનું આશયિત હોય તો તે હેતુ દાનશીલ રહેવાનું બંધ કરી દે. જો મુખ્ય હેતુ અને પ્રભાવી ઉદ્દેશ સામાન્ય જનતાના કલ્યાણને પ્રોત્સાહિત કરવાનો હોય, તો તે હેતુ દાનશીલ હેતુ ગણાશે. જ્યારે કોઈ હેતુ કોઈ નિશ્ચિત વેપાર અથવા ઉદ્યોગના હિતને પ્રોત્સાહિત કરવાનો અથવા તેનું રક્ષણ કરવાનો હોય, ત્યારે તે હેતુ જાહેર ઉપયોગિતાનો હેતુ બને છે; પરંતુ એવું ત્યારે નહીં ગણાય જ્યારે તે ઉક્ત વેપાર ચલાવતા લોકોના હિતને પ્રોત્સાહિત કરવાનો પ્રયત્ન કરતું હોય ઓઆંદ્રા ચેમ્બર ઓફ કોમર્સ (). જો કોઈ સંસ્થાનો

મુખ્ય અથવા પ્રભાવી હેતુ દાનશીલ હોય, તો અન્ય કોઈ એવો હેતુ, જે દાનશીલ ન પણ હોય પરંતુ પ્રભાવી હેતુનો અનુગામી અથવા આકર્ષિક હોય, તે સંસ્થાને માન્ય દાનશીલ સંસ્થા બનતાં અટકાવશે નહીં સિલ્ક ક્લોથ મેન્યુફેક્ચરર્સ' અસ્ન (). “

૧૩૦. સર્વોચ્ચ અદાલતે પૂર્વોક્ત કેસમાં નિર્દેશ કર્યો છે કે પ્રતિબંધને "સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના અન્ય કોઈપણ હેતુની પ્રગતિ" સાથે વાંચવો જોઈએ અને "સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાનો હેતુ" સાથે નહીં. સર્વોચ્ચ અદાલતે, અંગ્રેજી નિર્ણયો અને ભારતીય કાયદાનો વિચાર કરીને, ઉપરોક્ત નિર્ણયમાં નિર્દેશ કર્યો છે કે :

..... ભારતીય કાયદા જેટલા સંબંધિત છે ત્યાં સુધી આવી કોઈ મર્યાદા નથી. જો કોઈ હેતુ એલિઝાબેથના અધિનિયમની પ્રસ્તાવનાની ભાવના અને આશયની પરિધિમાં ન આવતો હોય તોય, જો તે અધિનિયમમાં આપવામાં આવેલી "ધર્માદા હેતુ" ની વ્યાખ્યાની અંદર આવે, તો તે ધર્માદા સ્વરૂપનો ગણાશે. તેથી, સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાનો દરેક હેતુ ભારતીય કાયદા હેઠળ ધર્માદા ગણાશે, હાલના અધિનિયમમાં ઉમેરવામાં આવેલી "નફા માટે કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાની" શરતને આધીન રહીને.

૧૩૧. સર્વોચ્ચ અદાલતે (૧૯૮૧) ૧૩૦ આઈટીઆર ૧૮૬ (એસસી) ના કેસમાં, સુરત આર્ટ સિલ્ક ક્લોથ મેન્યુફેક્ચરર્સ એસોસિએશન (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં પ્રતિપાદિત સિદ્ધાંત લાગુ કર્યા બાદ, નીચે મુજબ ઠરાવ્યું હતું :

"..... ભારતીય વેપાર મેળાનું આયોજન કરવા અને આફ્રો-એશિયન ઓર્ગેનાઇઝેશનના પરિષદને પ્રાયોજિત કરવા જેવી પ્રવૃત્તિઓમાંથી પ્રતિવાદીને પ્રાપ્ત થયેલ આવક ફેડરેશનના પ્રધાન હેતુ અને ઉદ્દેશ, એટલે કે ભારતમાં વેપાર,

વાણિજ્ય અને ઉદ્યોગના પ્રોત્સાહન, સંરક્ષણ અને વિકાસની પ્રગતિ માટે હતી, અને તેથી રીઝર્વ વિથ હેઠળ તે કરમાંથી મુક્ત હતી

....."

૧૩૨. સર્વોચ્ચ અદાલતે , (૧૯૭૧) ૮૨ આઈટીઆર ૭૦૪ (એસસી) અને (૧૯૮૩) ૧૪૦ આઈટીઆર ૧ (એસસી) માં નિર્દેશ કર્યો હતો કે કાયદો કોઈ હેતુને દાનધર્મી તરીકે માન્ય રાખતો નથી, જ્યાં સુધી તે જાહેર દાનધર્મ માટે ન હોય. અર્થાત્, કોઈ હેતુ દાનધર્મી ગણાવા માટે તે સમુદાય અથવા સમુદાયના કોઈ વર્ગના હિત તરફ અભિમુખ હોવો આવશ્યક છે. તેમ છતાં, "સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાનો હેતુ" એવો પ્રયોગ સમગ્ર માનવજાતને લાભદાયક હોય તેવા હેતુઓ પૂરતો મર્યાદિત નથી. જાહેરના કોઈ વર્ગને લાભદાયક હેતુ પણ સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાનો હેતુ છે. જેને લાભ પહોંચાડવાનો ઉદ્દેશ છે એવો સમુદાયનો વર્ગ નિશ્ચિતરૂપે પૂરતો નિર્ધારિત અને ઓળખી શકાય એવો હોવો જોઈએ જાહેર અથવા અવ્યક્તિગત સ્વરૂપના ગુણધર્મ સાથે.

૧૩૩. સર્વોચ્ચ અદાલતે ઉપરોક્ત કેસમાં, તે કેસના તથ્યો, અર્થાત્, ટ્રસ્ટ ડીડ અને સુધારણા કરારને ધ્યાનમાં લીધા બાદ, નીચે મુજબનો અભિપ્રાય વ્યક્ત કર્યો હતો :
..... તેના વિપરીત, આ ખંડની સંબંધિત જોગવાઈઓનું નજીકથી વાચન કરતાં સ્પષ્ટ થાય છે કે હેતુઓ નિશ્ચિત છે અને પરોપકારી સ્વરૂપના છે. લાભાર્થીઓ પણ સ્પષ્ટ રીતે દર્શાવવામાં આવ્યા છે. ટ્રસ્ટીઓ અથવા ટ્રસ્ટની મિલકતો અંગે પણ કોઈ અસ્પષ્ટતા નથી. તેથી, સુધારેલ દસ્તાવેજના સંબંધિત ખંડોની સ્પષ્ટ ભાષા અનુસાર, જાહેર પરોપકારી ટ્રસ્ટની રચના માટેની બધી મૂળભૂત આવશ્યકતાઓ

અસ્તિત્વમાં છે.

૧૩૪. અમે આવકવેરાના વધારાના કમિશનર, ગુજરાત વિ. અમદાવાદ, મિલઓનર્સ એસોસિએશન, જેનો અહેવાલ ૧૯૭૭ (૧૦૬) આઈટીઆર ૭૨૫માં પ્રકાશિત થયો છે, તે મામલામાં આ અદાલતના નિર્ણયનો પણ ઉદ્દેખ કરી શકીએ છીએ અને તેના પર આધાર રાખી શકીએ છીએ, જેમાં આ અદાલતે નીચે મુજબ ઠરાવ્યું હતું;

“૨૨. હવે અમે એ બાબત પર વિચાર કરવા આગળ વધીએ છીએ કે શું વ્યક્તિગત હિતવાળો કોઈ હેતુ અધિનિયમની ધારા ૨(૧૫)ના ઝાઝામાં આવશે કે નહીં. ગરીબોને રાહત, શિક્ષણસંબંધિત રાહત અને વૈધકીય રાહત જેવા પરોપકારી હેતુઓનો વર્તમાન કેસના તથ્યો સાથે કોઈ સંબંધ નથી, એ બાબતે કોઈ વિવાદ નથી. તેથી, આ કેસમાં અમને જે પરોપકારી હેતુ સાથે કામ છે તે પરોપકારી હેતુની ચોથી શ્રેણી છે, અર્થાત્ સામાન્ય જનઉપયોગનો હેતુ. તેમાં આવતો “સામાન્ય જનઉપયોગનો હેતુ” એવો અર્થ ધરાવે છે કે તેમાં માત્ર એવા હેતુઓનો સમાવેશ થાય છે જે સામાન્ય જનતાના કલ્યાણને પ્રોત્સાહન આપે, અને કેટલાક વ્યક્તિઓના વ્યક્તિગત તથા એકલ હિતોને નહીં. ઘણીવાર એવું જોવા મળે છે કે સામાન્ય જનઉપયોગના હેતુઓ અને નિર્ધારિત કેટલાક વ્યક્તિઓના વ્યક્તિગત કલ્યાણના હેતુઓ વચ્ચે સંઘર્ષ હોય છે. સર્વોચ્ચ અદાલતે આંદ્રા ચેમ્બર ઓફ કોમર્સ [૧૯૬૫] ૫૫ આઈ.ટી.આર. ૭૨૨ (એસ.સી.) ના કેસમાં ઠરાવ્યું છે તેમ, નિર્ધારિત વ્યક્તિઓનું વ્યક્તિગત કલ્યાણ સામાન્ય જનઉપયોગના મુખ્ય હેતુને અનુસંગિક અથવા પરિણામરૂપ હોઈ શકે છે, તે સાચું છે; પરંતુ આ પ્રતિજ્ઞાનું વિપરીત હંમેશા

સાચું હોય એવું નથી. હવે, જો અમે આ દષ્ટિકોણથી કલમો (એ), (બી) અને (સી)માં સમાવાયેલા હેતુઓનું પરીક્ષણ કરીએ, તો તરત જ ધ્યાન જશે કે આ હેતુઓ "મિલમાલિકો અને પ્રેરક શક્તિના ઉપયોગકર્તાઓ" તેમજ તેમના સાથે સંબંધિત વ્યક્તિઓના હિતોના સંરક્ષણની માંગ કરે છે. કલમ (બી)માં આવી શક્તિઓનો ઉપયોગ કરતી વ્યક્તિઓ અને સંસ્થાઓ વચ્ચે સારા સંબંધોના પ્રોત્સાહનની કલ્પના છે અને કલમ (સી), જે કલમ (એ) અને (બી)નો અનુસંગ છે, તેમાં એવા કૃત્યો અને બાબતો કરવાની કલ્પના છે જેના દ્વારા કલમ (એ) અને (બી)માં આવરી લેવાયેલા હેતુઓ સિદ્ધ થઈ શકે. આ રીતે, આ ત્રણેય કલમોનો ઉદ્દેશ જાહેર હિત નહીં પરંતુ વ્યક્તિગત હિતોના સંરક્ષણ તરફ છે. જો એવું હોય, તો પ્રતિવાદી-સંઘને પોતાની પ્રવૃત્તિ એવી સંકુચિત કલ્પનાને ધ્યાનમાં રાખીને ચલાવવી ફરજિયાત બને છે કે જેમાં "મિલમાલિકો અને પ્રેરક શક્તિના ઉપયોગકર્તાઓ" ગણાતા વ્યક્તિઓના વ્યક્તિગત અને સ્વહિતસાધક હિતોને પ્રોત્સાહન આપવામાં આવે, ભલે તેમના હિતો તેમના પોતાના વેપાર અથવા ઉદ્યોગના હિતો સાથે સંઘર્ષમાં હોય. જ્યારે અને જો આવી પરિસ્થિતિ ઊભી થાય, ત્યારે કેવી રીતે કહી શકાય કે પ્રતિવાદી-સંઘે સામાન્ય જનઉપયોગનો હેતુ સિદ્ધ કર્યો છે? નિઃસંદેહ, સામાન્ય જનતા વ્યક્તિઓ દ્વારા ચલાવવામાં આવતા વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ઉદ્યોગમાં રસ ધરાવે છે, પરંતુ જો આવા વ્યક્તિઓના વ્યક્તિગત હિતો વેપાર, વાણિજ્ય અને ઉદ્યોગના હિતો સાથે સંઘર્ષમાં હોય, તો તે વ્યક્તિગત હિતોના સંરક્ષણમાં સામાન્ય જનતાને ચોક્કસપણે કોઈ રસ નથી. તેથી, જ્યારે કોઈ હેતુ કોઈ નિશ્ચિત વેપાર અથવા ઉદ્યોગના હિતોને પ્રોત્સાહન આપે અથવા તેનું

સંરક્ષણ કરે, ત્યારે એવો હેતુ જનઉપયોગનો હેતુ બને છે; પરંતુ જ્યારે તે ઝક્ત વેપાર અથવા ઉદ્યોગ ચલાવતા વ્યક્તિઓના હિતોને પ્રોત્સાહન આપે, ત્યારે એવું કહેવાય નહીં.

૨૩. વ્યક્તિઓના હિતોના સંરક્ષણ અને સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાવાળી કોઈ પ્રવૃત્તિના હિતોના સંરક્ષણ વચ્ચેનો આ ભેદ સમગ્ર પ્રશ્નના મૂળ સુધી પહોંચે છે, અને તેથી સર્વોચ્ચ અદાલતે અહેવાલમાં નીચે મુજબ અવલોકન કરીને આ પ્રશ્નનો વિશેષરૂપે ઉલ્લેખ કર્યો છે : "એ યાદ રાખવું જોઈએ કે વેપાર, વાણિજ્ય અને ઉદ્યોગના પ્રોત્સાહન અને સંરક્ષણને માત્ર વેપાર, વાણિજ્ય અને ઉદ્યોગમાં સંકળાયેલા વ્યક્તિઓની પ્રવૃત્તિઓ અને હિતોના પ્રોત્સાહન અને સંરક્ષણ સાથે સમકક્ષ ગણાવી શકાય નહીં."

૨૪. આ કેસમાં, સર્વોચ્ચ અદાલતે નિર્દેશ કર્યો છે કે જનતાના કોઈ એક વર્ગને લાભકારી એવો હેતુ પણ જાહેર ઉપયોગિતાનો હેતુ ગણાય છે અને દાનધર્મનો હેતુ સિદ્ધ કરવા માટે એ જરૂરી નથી કે તે હેતુ સમગ્ર માનવજાતને અથવા કોઈ નિશ્ચિત દેશ કે પ્રાંતમાં વસતા દરેક વ્યક્તિને લાભ પહોંચાડવાનો જ હોવો જોઈએ. પરંતુ, આ અવલોકનો કરતાં વખતે, સર્વોચ્ચ અદાલતે " જનતાનો એક વર્ગ " અને નિર્દિષ્ટ વ્યક્તિઓ વચ્ચેનો ભેદ દર્શાવવામાં સાવધાની રાખી છે. વધુમાં, "જનતાનો એક વર્ગ" અંગે પણ, સર્વોચ્ચ અદાલતે તેને નીચે મુજબના શબ્દોમાં સ્પષ્ટપણે ઓળખાવ્યો છે (પાનું ૭૨૯) : "જે સમુદાયના વર્ગને લાભ આપવાનો ઉદ્દેશ હોય તે નિઃસંદેહ પૂરતો સ્પષ્ટપણે નિર્ધારિત અને કોઈ જાહેર અથવા નિર્વ્યક્તિક સ્વરૂપના સામાન્ય લક્ષણ દ્વારા ઓળખી શકાય એવો હોવો જોઈએ : જ્યાં સંભવિત

લાભાર્થીઓને એક વર્ગરૂપે એકતાબદ્ધ કરતું કોઈ સામાન્ય લક્ષણ ન હોય, ત્યાં તેને માન્ય ગણવામાં ન આવી શકે. ”

૨૫. આ નોંધણીઓ સર્વોચ્ચ અદાલત ૮૨ આઈટીઆર ૭૦૪ (એસસી) દ્વારા પુનરાવર્તિત કરવામાં આવી છે.

૨૬. આ નિરીક્ષણો વિદ્વાન એડવોકેટ જનરલ દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલી આ દલીલનો સંપૂર્ણ જવાબ પૂરું પાડે છે કે “મિલમાલિકો અને પ્રેરક શક્તિનો ઉપયોગ કરનારાઓ” એવા વ્યક્તિવર્ગની શ્રેણી જાહેરજનના એક વિભાગનું ગઠન કરે છે, જે કાયદેસર રીતે પરોપકારી હેતુનો વિષય બની શકે. આ નિરીક્ષણો સ્પષ્ટ કરે છે કે હેતુને પરોપકારી ગણાવવા માટે જેને લાભ થવાનો હોય તે જાહેરજનના વિભાગમાં “જાહેર” સ્વરૂપનો અથવા “નિર્વ્યક્તિગત” સ્વરૂપનો કોઈ સામાન્ય ગુણ હોવો જોઈએ. શું એવું કહી શકાય કે “મિલમાલિકો અને પ્રેરક શક્તિનો ઉપયોગ કરનારાઓ” પાસે “જાહેર સ્વરૂપ”નો કોઈ સામાન્ય ગુણ છે? જો તેઓમાં કોઈ સામાન્ય ગુણ હોય, તો તે સ્પષ્ટપણે “ખાનગી” સ્વરૂપનો છે, કારણ કે તેઓમાંનો દરેક પોતાનાં હિત સાથે સંબંધિત છે અને જાહેરજન સાથે કોઈ સામાન્યતા વહેંચતો નથી. એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે તેમનો સામાન્ય ગુણ એ હકીકત છે કે તેઓમાંનો દરેક અથવા તો મિલમાલિક છે અથવા તો પ્રેરક શક્તિનો ઉપયોગ કરનાર છે. માની લઈએ કે આ જ તેમનો સામાન્ય ગુણ છે, તોય એવું કહી શકાય નહીં કે આ કહેવાતો સામાન્ય ગુણ જાહેર અથવા નિર્વ્યક્તિગત સ્વરૂપના લક્ષણો ધરાવે છે. જો એવા વ્યક્તિઓ, જેમનો એકમાત્ર સામાન્ય ગુણ તેમનો વ્યવસાય અથવા આજિવિકા છે, તેમને કાયદેસર રીતે જાહેર સ્વરૂપના લક્ષણોથી સજ્જ માનવામાં

આવે, તો પછી દરેક ભાગીદારી, કંપની અથવા વ્યક્તિસંઘ પરોપકારનો વિષય બની શકે, અને આવી ભાગીદારીઓ, કંપનીઓ અને સંઘોના લાભાર્થે રચાયેલા ટ્રસ્ટો . હેઠળ મુક્તિ મેળવનારા પરોપકારી ટ્રસ્ટો બની જાય. આવી પરિસ્થિતિની અસંગતતાને અતિશયોકિતપૂર્વક પણ વ્યક્ત કરી શકાય તેમ નથી.

૨૭. “જનતાનો વર્ગ” નો ચોક્કસ સ્વભાવ શું છે, જે કાયદેસર રીતે પરોપકારનો વિષય બની શકે, તેનો વિચાર લોર્ડ ગ્રીન એમ.આર. દ્વારા પોવેલ વિ. કોમ્પ્ટન [૧૯૪૫] ૧ ચી ૧૨૩, ૧૨૯ (સીએ) માં કરવામાં આવ્યો હતો. તે મામલામાં, એક ટેસ્ટેટ્રિક્સના વ્યક્તિગત સગાસંબંધીઓની નાની સંખ્યાના શિક્ષણ માટે વસિયતનામા દ્વારા દાન કરવામાં આવ્યું હતું. તેમાંથી ઉદ્ભવેલો પ્રશ્ન એ હતો કે શું આ વ્યક્તિઓ “જનતાનો વર્ગ” રચે છે જેથી આ ટ્રસ્ટને પરોપકારી ટ્રસ્ટ ગણાવી શકાય. લોર્ડ ગ્રીન એમ. આર. એ માન્યું હતું કે આ ટ્રસ્ટ માન્ય ટ્રસ્ટ નહોતો, અને નીચે મુજબના અવલોકનો કર્યા હતા : “ભારી જાણ મુજબ, ‘જનતાનો વર્ગ’ નો અર્થ શું થાય તેની કોઈ વ્યાખ્યા નિર્ધારિત કરવામાં આવી નથી, અને હું નિશ્ચિતપણે તેની વ્યાખ્યા કરવાનો પ્રથમ પ્રયાસ કરવાનું પ્રસ્તાવિત કરતો નથી. ઘણા પરોપકારી દાનોના કિસ્સામાં, જેમને લાભ મળવાનો છે એવા વ્યક્તિઓની, અથવા કોઈ નિર્ધારિત સમયે તે વર્ગની, જેમાંથી લાભાર્થીઓની પસંદગી થવાની છે, ઓળખ શક્ય બને છે. પરંતુ આ પરિસ્થિતિ દાનમાંથી તેના જાહેર સ્વભાવને દૂર કરતી નથી. ઉદાહરણ તરીકે, જો કોઈ પરગણાના ગરીબ રહેવાસીઓના દુઃખ નિવારણ માટે દાન હોય, તો લાભ મેળવનારો વર્ગ સરળતાથી નિર્ધારિત કરી શકાય છે. પરંતુ જ્યારે તેઓ લાભ મેળવે છે ત્યારે તેઓ તે લાભ વ્યક્તિ તરીકેના તેમના સ્વભાવને કારણે

નથી મેળવે, પરંતુ નિર્દિષ્ટ વર્ગના સભ્યપદને કારણે મેળવે છે. આવા કિસ્સામાં, સંભવિત લાભાર્થીઓને એક વર્ગ તરીકે એકત્રિત કરતી સામાન્ય લાક્ષણિકતા મૂળભૂત રીતે અવ્યક્તિગત હોય છે. તેની વ્યાખ્યા તે સંદર્ભે થઈ શકે છે કે દરેકમાં બીજાઓ સાથે શું સામાન્ય છે, અને તે એવી વસ્તુ છે જેમાં વ્યક્તિ તરીકેની તેમની સ્થિતિ પ્રવેશતી નથી.”

૨૮. અમદાવાદ રાણા કાસ્ટ એસોસિયેશનના કેસ [૧૯૭૧] ૮૨ આઈટીઆર ૭૦૪ (એસસી) માં અમારી સર્વોચ્ચ અદાલતે આ સિદ્ધાંતને મંજૂરી આપી છે અને એવું ઠરાવ્યું છે કે રાણા જાતિના સભ્યો વચ્ચેનો સંબંધ એક નિર્લેપ પ્રકારનો હતો, જે તે જાતિના સભ્ય તરીકેની તેમની સ્થિતિ પર આધારિત હતો. મિલમાલિકો અને પ્રેરક શક્તિનો ઉપયોગ કરનારાઓ વચ્ચે આવો કોઈ નિર્લેપ સ્વભાવનો સંબંધ જોવા મળતો નથી, અને તેથી, ખંડ (એ), (બી) અને (સી) માં દર્શાવાયેલ હેતુઓમાંથી કોઈને પણ જાહેર ઉપયોગિતાના હેતુઓ તરીકે ગણાવી શકાય નહીં.

૨૯. કલમ (ડી) માં આવેલ ઉદ્દેશ્ય અંગે અમે અગાઉથી જ વિચારણા કરી ચૂક્યા છીએ. કલમ (ઈ) માં સમાવાયેલ ઉદ્દેશ્ય જેટલો સંબંધિત છે, તે બે ભાગોથી બનેલો છે. પહેલો ભાગ એસોસિયેશનના કર્મચારીઓ અથવા આવા વ્યક્તિઓના આધારિતોને લાભ થાય તે માટે ભંડોળોની સ્થાપના અથવા રચના કરવાની કલ્પના કરે છે, જ્યારે બીજો ભાગ એસોસિયેશનના વિવેકાધિકારે ચંદા, દાન અથવા ગેરંટી અથવા “પરોપકારી અથવા હિતકારી” હેતુઓની કલ્પના કરે છે. હવે, પહેલો ભાગ જેટલો સંબંધિત છે, તે ઓપેનહાઈમ વિ. ટોબેકો સિક્યોરિટીઝ ટ્રસ્ટ કો. લિમિટેડ [૧૯૫૧] એસી ૨૯૭ (એચએલ) ના નિર્ણયથી આવરી લેવાયો છે, જેનો ઉલ્લેખ

સર્વોચ્ચ અદાલતે અમદાવાદ રાણા કાસ્ટ એસોસિયેશનના કેસ [૧૯૭૧] ૮૨
 આઈટીઆર ૭૦૪ (એસસી) માં અહેવાલના પૃષ્ઠ ૭૧૦ પર કર્યો છે. તે અંગ્રેજી
 નિર્ણયના તથ્યો એવા હતા કે ટ્રસ્ટીઓને કોઈ બ્રિટિશ લિમિટેડ કંપની અથવા તેની
 કોઈ અનુગામી અથવા સહાયક કંપનીઓના કર્મચારીઓ અથવા "ભૂતપૂર્વ
 કર્મચારીઓ" ના બાળકોના શિક્ષણ માટે નિર્ધારિત આવકનો અમુક ભાગ વાપરવા
 સૂચના આપવામાં આવી હતી. હાઉસ ઓફ લોર્ડ્સે આ કેસમાં બહુમતીથી એવું
 ઠરાવ્યું હતું કે દર્શાવાયેલ વ્યક્તિઓનો વર્ગ સંખ્યાબંધ હોવા છતાં, તેમની વચ્ચેનો
 સંબંધ નિર્દિષ્ટ નિયોજકો પાસેની નોકરીનો હતો અને, તેથી, તે ટ્રસ્ટે તેને પરોપકારી
 તરીકે સ્થાપિત કરવા માટે આવશ્યક જાહેર લાભની કસોટી પૂર્ણ કરી નહોતી. આ
 સિદ્ધાંતને અમારી સર્વોચ્ચ અદાલતે માન્યતા આપી છે અને, તેથી, ઉદ્દેશ્ય કલમ
 (ઈ) નો પહેલો ભાગ પણ અધિનિયમની કલમની વ્યાખ્યામાં સામાન્ય જાહેર
 ઉપયોગિતા માટેનો હોવાનું જણાતો નથી. હવે, બીજા ભાગ અંગે શ્રી કાજીનો એવો
 મત હતો કે હિતકારી હેતુ અનિવાર્ય રીતે પરોપકારી હેતુ નથી, પરંતુ જો આ કલમનું
 ઉદાર અર્થઘટન કરવામાં આવે, તો કહી શકાય કે તેમાં જાહેર ઉપયોગિતાનો ઉદ્દેશ્ય
 સમાયેલ છે. હવે, કલમ (એફ) તરફ વળીએ તો તે નિયોજકો અને કર્મચારીઓ
 વચ્ચે સારા સંબંધોના પ્રોત્સાહનની કલ્પના કરે છે. આ ઉદ્દેશ્ય જેટલો સંબંધિત છે,
 તે બાબત ઉપરોક્ત ઉલ્લેખિત [૧૯૭૪] ૮૭ આઈટીઆર ૪૮૬ ના કેસના નિર્ણયથી
 નિશ્ચિત થાય છે, જેમાં અદાલતે "નિયોજકો અને કર્મચારીઓ વચ્ચે સારા સંબંધો
 પ્રોત્સાહિત કરવા" એવો ઉદ્દેશ્ય વિચાર્યો હતો. આ કલમ એકદમ કલમ (એફ) જેવી
 જ હતી, જેના સંબંધમાં આપણે આ સંદર્ભમાં વિચારણા કરી રહ્યા છીએ. આવી

કલમ અંગે સર્વોચ્ચ અદાલતે અવલોકન કર્યું છે કે, ભલે એવું માનીએ કે કોઈ દૂરના અને પરોક્ષ રીતે આવો ઉદ્દેશ્ય જાહેર ઉપયોગિતાનો હોઈ શકે, તો પણ તે ભારતીય આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૨૨ ની કલમની વ્યાખ્યામાં પરોપકારી હેતુ બની શકતો નથી. આ નિર્ણયને ધ્યાનમાં લેતાં, કલમ (એફ) માં દર્શાવાયેલ ઉદ્દેશ્યને પણ કોઈ જાહેર ઉપયોગિતા સિદ્ધ કરતો ઉદ્દેશ્ય માનવામાં આવી શકતો નથી.

૩૦. જો આપણે નિયમ ૩ માં સમાવિષ્ટ ઉદ્દેશ્યોનું નજીકથી પરીક્ષણ કરીએ, તો અમને જણાય છે કે આ ઉદ્દેશ્યોનો એક નોંધપાત્ર ભાગ સંઘના પોતાના સભ્યો, તેમની સાથે સંકળાયેલા વ્યક્તિઓ અને તેમના કર્મચારીઓને લાભ આપે છે. નિઃસંદેહ એ સાચું છે કે આ ઉદ્દેશ્યોના લાભાર્થીઓમાં ગેરસભ્યો પણ આવે છે, જે મિલમાલિકો અથવા યાંત્રિક શક્તિના વપરાશકર્તાઓ હોય છે. પરંતુ મામલાના આ પાસાથી એ હકીકત ઓછી થતી નથી કે બધા સભ્યો, તેમના કર્મચારીઓ અને સભ્યો સાથે "સંકળાયેલા વ્યક્તિઓ" એ ઉદ્દેશ્યો દ્વારા કલ્પાયેલા લાભોના પ્રાપ્તિકર્તાઓના નોંધપાત્ર ભાગરૂપ છે. કમિશનર ઓફ ઇનલેન્ડ રેવન્યુ વિ. સિટી ઓફ ગ્લાસ્ગો પોલીસ એથ્લેટિક એસોસિયેશન [૧૯૫૩] ૩૪ ટીસી ૭૬ (એચએલ) માં લોર્ડ કોહેને આવા કેસોમાં કાનૂની સ્થિતિનો અહેવાલના પાનું ૧૦૫ પર નીચે મુજબ સારાંશ આપ્યો છે :

"(૧) જો વ્યક્તિઓના સંગઠનનો મુખ્ય હેતુ સખાવતી હોય અને તેની રચના તથા કામગીરીમાં જે એકમાત્ર અસખાવતી તત્વો હોય તે માત્ર તે મુખ્ય હેતુને અનુસંગિક હોય, તો આવા તત્વોની હાજરી હોવા છતાં તે વ્યક્તિઓનું સંગઠન સખાવતી સંસ્થા ગણાય છે – રોયલ કોલેજ ઓફ સર્જન્સ ઓફ ઇંગ્લેન્ડ વિ. નેશનલ પ્રોવિન્શિયલ

બેંક [૧૯૫૨]એસી ૬૩૧ (એચએલ).

(૨) જો કે, જો કોઈ બિન-પરોપકારી હેતુ પોતે જ વ્યક્તિઓના સમૂહના હેતુઓમાંથી એક હોય અને તે માત્ર પરોપકારી હેતુઓને અનુગામી ન હોય, તો ઓક્સફર્ડ ગ્રુપ વિ. ઇનલેન્ડ રેવન્યુ કમિશનર [૧૯૪૯] ૨ ઓલ ઈ.આર. ૫૩૭; ૩૧ ટી.સી. ૨૨૧ (સી.એ.) મુજબ, તે કલમના અર્થમાં માત્ર હેતુઓ માટે રચાયેલ વ્યક્તિઓનો સમૂહ ગણાતો નથી.

(૩) જો વ્યક્તિઓના સમૂહના ઉદ્દેશ્યોનો મહત્વપૂર્ણ ભાગ તેના પોતાના સભ્યોને લાભ પહોંચાડવાનો હોય, તો એવો વ્યક્તિઓનો સમૂહ માત્ર પરોપકારી હેતુઓ માટે સ્થાપિત માનવામાં આવતો નથી – ઇનલેન્ડ રેવન્યુ કમિશનર વિ. ચોર્કશાયર એગ્રીકલ્ચરલ સોસાયટી [૧૯૨૮] ૧ કેબી ૬૧૧ (સી.એ.).”

૧૩૫. અમારા મત મુજબ, વર્તમાન પ્રકરણ લોર્ડ કોહેન્ટ દ્વારા ઉલ્લેખિત પ્રથમ વર્ગમાં આવે છે.”

૧૩૬. નોંધવું અગત્યનું છે કે અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫)ની જોગવાઈમાં પરંતુકનો સમાવેશ કરવામાં આવે તે પહેલાં, આસેસી-એસોસિયેશનને અધિનિયમની કલમ ૧૨એ હેઠળ નોંધણી આપવામાં આવી હતી. તેથી, સ્પષ્ટ થાય છે કે અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫)માં પરંતુક ઉમેરવામાં આવે તે પહેલાં, સત્તાધિકારીએ સંબંધિત તમામ પાસાઓનું યથોચિત વિચારણ કર્યા બાદ આ સંતોષ પ્રાપ્ત કર્યો હતો કે આસેસી-એસોસિયેશનની સ્થાપના પરોપકારી હેતુઓ માટે કરવામાં આવી હતી. એસોસિયેશનને પરોપકારી સંસ્થા તરીકે માન્યતા મળતી રહી છે. કલમ ૧૨એ હેઠળ, યોગ્ય તપાસ બાદ આપવામાં આવેલ પ્રમાણપત્ર હજી અમલમાં છે. જો

ફાઈનાન્સ અધિનિયમ, ૨૦૦૮ દ્વારા ૧લી એપ્રિલ, ૨૦૦૮થી અમલમાં આવતો આ પરંતુક દાખલ કરવામાં આવ્યો ન હોત, તો આસેસી એસોસિયેશનને પરોપકારી સંસ્થા તરીકે માન્યતા મળી હોત અને સામાન્ય જનહિતના હેતુના વિકાસ માટે સ્થાપિત સંસ્થા તરીકે પણ માન્ય ગણવામાં આવી હોત. મહેસૂલ વિભાગ તરફથી રજૂ થયેલ વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલની દલીલ એ છે કે કલમ ૨(૧૫)માં આ પરંતુકના સમાવેશને ધ્યાનમાં લેતાં, આસેસી-એસોસિયેશન છૂટ મેળવવા હકદાર નથી. ઉક્ત પરંતુકના બે ભાગ છે. પ્રથમ ભાગનો સંબંધ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાના સ્વરૂપની કોઈપણ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાથી છે. બીજા ભાગનો સંબંધ કોઈપણ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા સાથે સંબંધિત કોઈપણ સેવા પ્રદાન કરવાની પ્રવૃત્તિ સાથે છે. આ બંને ભાગો વધુમાં આ શરતને આધીન છે કે આવી રીતે હાથ ધરવામાં આવતી પ્રવૃત્તિઓ સેસ અથવા ફી અથવા અન્ય કોઈ પ્રતિફળ માટે કરવામાં આવતી હોવી જોઈએ, અને આવી પ્રવૃત્તિઓમાંથી થતી આવકના સ્વરૂપ, ઉપયોગ, ઉપયોગમાં મુકાણ અથવા જાળવણીનું સ્વરૂપ ગૌણ છે. અન્ય શબ્દોમાં કહીએ તો, જો ઉપરોક્ત બે પ્રકારની પ્રવૃત્તિઓમાંથી કોઈપણ દ્વારા સેસ અથવા ફી અથવા અન્ય કોઈ પ્રતિફળના કારણે આવક ઉત્પન્ન થાય, તો એવી આવકનો ઉપયોગ, તેનો વિનિયોગ કે તેની જાળવણીનું સ્વરૂપ, તે પ્રવૃત્તિઓ પરોપકારી ગણાય કે નહીં તે નક્કી કરતી વખતે અસંગત છે.

૧૩૭. સ્પષ્ટતા માટે, જો વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાની સ્વરૂપની કોઈ પ્રવૃત્તિ હાથ ધરવામાં આવે અને તેનાથી આવક ઉત્પન્ન થાય, તો એવી આવકનો ઉપયોગ પરોપકારી હેતુઓ માટે કરવામાં આવે છે એ હકીકતથી કોઈ ફરક પડતો નથી અને

તેમ છતાં એવી પ્રવૃત્તિ પરોપકારી હેતુસર હાથ ધરવામાં આવી છે એવી ગણાશે નહીં. અમે જોયું છે કે કંપનીઓ અધિનિયમના બળે અરજદારને તેની આવક તેના હેતુની આગળવટ માટે પુનઃનિવેશિત કરવાની ફરજ પાડવામાં આવી છે અને ડિવિડેન્ડ જાહેર કરવો પ્રતિબંધિત છે. જો આ પરંતુકનું શાબ્દિક અર્થઘટન કરવામાં આવે, તો એવો નિષ્કર્ષ આવી શકે કે અરજદાર દ્વારા હાથ ધરાતી પ્રવૃત્તિની પ્રકૃતિ નક્કી કરવામાં આ હકીકતનો કોઈ પ્રભાવ રહેશે નહીં. પરંતુ, અમને એવું લાગે છે કે કોઈ પ્રવૃત્તિ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાની સ્વરૂપની છે કે કેમ તે નક્કી કરતી વખતે તેમાં નફો કમાવાનો તત્વ છે કે નહીં તેની તપાસ કરવી જરૂરી છે. તે જ રીતે, કોઈ પ્રવૃત્તિ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા સંબંધિત કોઈ સેવા પ્રદાન કરવાની છે કે નહીં તે વિચારતી વખતે પણ નફો કમાવાનો તત્વ અત્યંત મહત્વપૂર્ણ છે.

૧૩૮. દિલ્લી વડી અદાલતે એડલ. કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, દિલ્લી વિ. દિલ્લી બ્રિક કિલ્ન ઓનર્સ એસોસિએશન, જે ૧૯૮૧ (૧૩૦) આઈ.ટી.આર. ૫૫ માં અહેવાલિત છે, તે મામલે. ઉક્ત મામલામાં, એમ/એસ. દિલ્લી બ્રિક કિલ્ન ઓનર્સ એસોસિએશન પ્રતિવાદી કરઆંકિત હતી. એસોસિએશને ભારતીય કંપનીઝ અધિનિયમ, ૧૯૧૩ ની કલમ ૨૬ હેઠળ તેની નોંધણી માટે કેન્દ્ર સરકાર પાસેથી પરવાનો મેળવ્યો હતો. કંપનીના હેતુઓ નીચે મુજબ હતા; “(એ) ઇંટ ભઠ્ઠા વેપાર, વાણિજ્ય અને ઉદ્યોગોને પ્રોત્સાહન આપવું, વિકાસ કરવો અને રક્ષણ આપવું.

(બી) ઇંટ ભઠ્ઠાના માલિકો, ઠેકેદારો, ગ્રાહકો અને ઇંટ વેપારીઓ, સંસ્થાના સભ્યો તથા ઇંટના વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ઉદ્યોગોમાં સંકળાયેલા વ્યક્તિઓના હિતોનું કાયદેસર, નૈતિક અને સામાજિક રીતે નિરીક્ષણ અને

સંરક્ષણ કરવું.

(સી) ઇંટના વેપાર, વાણિજ્ય અને ઉદ્યોગો સાથે સંબંધિત તમામ પ્રશ્નોનો વિચાર કરવો અને તે સંબંધે જરૂરી કાર્યવાહી આરંભિત કરવી અથવા તેનો સમર્થન કરવું. (ડી) સરકારના સહકારથી વિધાનસભાકીય પ્રતિનિધિત્વ દ્વારા બ્રિક કિલ્ન એસોસિયેશનની ફરિયાદો અને મુશ્કેલીઓનું નિવારણ મેળવવા માટે વેપારનું રક્ષણ કરવું.”

૧૩૯. વડી અદાલતે એ હકીકત નોંધ લીધી કે અન્ય ઉદ્દેશ્યો મુખ્ય ઉદ્દેશ્યોને અનુસંગિક સ્વરૂપના જણાતા હતા અને પ્રાથમિક હેતુને અમલમાં મૂકવા માટેની સત્તાઓના સ્વભાવના હતા. સંસ્થાને તેની આવક પ્રવેશફી, સભ્યપદ લવાજમ અને તેની માલિકીની ઇમારતમાંથી પ્રાપ્ત થયેલા ભાડામાંથી પ્રાપ્ત થતી હતી. સંસ્થાએ દાવો કર્યો કે તેની આવક આઈ.ટી. અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૧(૧)(એ) હેઠળ કરમુક્તિ મેળવવા પાત્ર છે, કારણ કે તે દાનધર્મી હેતુ માટે રચાઈ હતી અને તેના ઉદ્દેશ્યો સામાન્ય જનહિતની પ્રગતિ સાથે સંબંધિત હતા. જોકે, આઈ.ટી.ઓ.એ આ દાવો નામંજૂર કર્યો. આઈ.ટી.ઓ.એ એવો અભિપ્રાય વ્યક્ત કર્યો કે કારણ કે આ મૂલ્યાંકન ઇંટ ભક્ષા માલિકો પૂરતું મર્યાદિત હતું, તેથી એવું કહી શકાય નહીં કે તે સામાન્ય જનતાના હિત માટે રચવામાં આવી હતી અને તેથી તે કરમુક્તિ મેળવવા પાત્ર નહોતી. અપીલમાં, એ.એ.સી.એ સંસ્થાના મુખ્ય ઉદ્દેશ્યો, જેમ કે મેમોરેન્ડમ ઓફ એસોસિયેશનમાં નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યા હતા, તેના આધાર પર ઠરાવ્યું કે સંસ્થા કરમુક્તિ મેળવવા પાત્ર હતી. એ.એ.સી.એ સર્વોચ્ચ અદાલતના સી.આઈ.ટી. વિ. આંધ્રા ચેમ્બર ઓફ કોમર્સ (ઉપરોક્ત) ના નિર્ણય

તથા કેરળ વડી અદાલતના સી.આઈ.ટી. વિ. ઇન્ડિયન ચેમ્બર ઓફ કોમર્સ, ૧૯૭૧ ૮૦ આઈ.ટી.આર. ૬૪૫ ના નિર્ણય પર આધાર રાખ્યો. એ.એ.સી.એ આ નિષ્કર્ષ પર પહોંચ્યો કે સંસ્થાએ અધિનિયમની કલમ ૧૧(૧)(એ) હેઠળ આવશ્યક શરતો પૂર્ણ કરી હતી. વિભાગે ઇનકમ ટેક્સ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી. વિભાગે મૈસૂર વડી અદાલતના સી.આઈ.ટી. વિ. સોલ ટ્રસ્ટી લોક શિક્ષણ ટ્રસ્ટ, ૧૯૭૦ ૭૭ આઈ.ટી.આર. ૬૧ તથા કલકત્તા વડી અદાલતના સી.આઈ.ટી. વિ. ઇન્ડિયન ચેમ્બર ઓફ કોમર્સ, ૧૯૭૧ ૮૧ આઈ.ટી.આર. ૧૪૭ ના નિર્ણયોના આધારે દલીલ કરી કે એ.એ.સી.ના નિષ્કર્ષો ભૂલભર્યા હતા. બીજી તરફ, પ્રતિવાદી સંસ્થાએ કેરળ વડી અદાલતના સી.આઈ.ટી. વિ. કોચિન ચેમ્બર ઓફ કોમર્સ એન્ડ ઇન્ડસ્ટ્રી, ૧૯૭૩ ૮૭ આઈ.ટી.આર. ૮૩ ના નિર્ણય પર આધાર રાખ્યો. તેણે એ પણ દલીલ કરી કે આંધ્રા ચેમ્બર ઓફ કોમર્સ, ૧૯૬૫ ૫૫ આઈ.ટી.આર. ૭૨૨ માં સર્વોચ્ચ અદાલતનો નિર્ણય, ભલે તે ભારતીય આઈ.ટી. અધિનિયમ, ૧૯૨૨ ની જોગવાઈઓને સંબંધિત હતો, છતાંયે યથાવત્ પ્રચલિત કાયદો હતો, કારણ કે આઈ.ટી. અધિનિયમ, ૧૯૬૧ માં ટ્રસ્ટની આવકની કરમુક્તિ સંબંધિત મૂળભૂત જોગવાઈઓમાં કોઈ ફેરફાર થયો નહોતો. ટ્રિબ્યુનલે વિભાગની અપીલ ફગાવી દીધી. વિભાગ અસંતુષ્ટ હોવાથી, તેણે વડી અદાલત સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી. વડી અદાલતે એ હકીકત નોંધ લીધી કે ટ્રિબ્યુનલે પ્રભાવી મનોભાવ સંબંધિત મુદ્દાનો વિચાર કર્યો ન હતો, પરંતુ “નફા માટેની કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનો સમાવેશ ન કરતી” એવા શબ્દોનું અર્થઘટન કર્યું હતું, જે ૧૯૬૧ ના અધિનિયમ દ્વારા “દાનધર્મી હેતુ” શબ્દની વ્યાખ્યામાં ઉમેરવામાં આવ્યા હતા. વડી અદાલતે એ

હકીકત પણ નોંધ લીધી કે ટ્રિબ્યુનલએ ઠરાવ્યું હતું કે નફા માટેની પ્રવૃત્તિનો અર્થ એવો થાય કે આકારણીગ્રસ્તની પ્રવૃત્તિઓમાં નફાનો હેતુ હોવો જોઈએ. અન્ય શબ્દોમાં, તે પ્રવૃત્તિઓ વ્યાપારી સ્વભાવની હોવી જોઈએ. વધુમાં, નફો કમાવવાનો હેતુ ખરીદી અને નિકાલની એકીકૃત પ્રવૃત્તિમાં રહેલો હોવો જોઈએ. દિલ્હીની વડી અદાલતે, વિભાગની અપીલ ફગાવતાં, નીચે મુજબ ઠરાવ્યું;

૧૨. અમારા અભિપ્રાય માટે સંદર્ભિત કરવામાં આવેલ પ્રશ્ન, આઈ. ટી. અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨(૧૫) માં વ્યાખ્યાયિત “ધર્માદાય હેતુ” ના નિર્માણ અને અર્થઘટન પર નિર્ભર છે. તે આ રીતે વાંચાય છે : “‘ધર્માદાય હેતુ’ માં ગરીબોને રાહત, શિક્ષણ, તબીબી રાહત, અને નફા માટેની કોઈપણ પ્રવૃત્તિના સંચાલનનો સમાવેશ ન કરતું સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના કોઈપણ અન્ય હેતુનું પ્રોત્સાહન,નો સમાવેશ થાય છે.

૧૩. તે સુસ્થાપિત છે કે “લાભાર્થી કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનું સમાવતું નથી” એવા શબ્દો દાનધર્મી હેતુના માત્ર ચોથા અંગને, અર્થાત્ સામાન્ય જનઉપયોગિતાના અન્ય કોઈ હેતુની પ્રગતિને જ લાગુ પડે છે.

૧૪. જોકે, આ શબ્દોના અર્થ અંગે મતભેદ રહ્યો છે. તાજેતરના ડી.એલ. [૧ “એક કંપની, જેનો સમાવેશ કંપનીઝ એક્ટ, ૧૯૧૩ હેઠળ કરવામાં આવ્યો હતો અને જે કંપનીઝ અધિનિયમ, ૧૯૫૬ હેઠળ નોંધાયેલ હતી; જેના હેતુઓમાં, અન્ય બાબતો સાથે, આર્ટ સિલ્ક, કાચા રેશમ, કપાસના સૂત, આર્ટ સિલ્કના કપડા, રેશમી કપડા અને કપાસના વેપાર અને વાણિજ્યને પ્રોત્સાહન આપવું તથા તેના સભ્યોની માલિકીની અને તેમની તરફથી આર્ટ

સિલ્ક વગેરેના સર્વ અથવા કોઈપણ વ્યવસાયનું સંચાલન કરવું સામેલ હતું. અદાલતે, અન્ય બાબતો સાથે, એવું ઠરાવ્યું કે જ્યાં મુખ્ય અથવા પ્રાથમિક હેતુઓ વિતરણાત્મક હોય, ત્યાં ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાને માન્ય સખાવતી સંસ્થા તરીકે માન્ય રાખવા માટે દરેક અને પ્રત્યેક હેતુ સખાવતી હોવો આવશ્યક છે. પરંતુ જો ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાનો પ્રાથમિક અથવા પ્રભાવી હેતુ સખાવતી હોય, તો બીજો એવો હેતુ, જે પોતે સ્વતંત્ર રીતે સખાવતી ન હોય, પરંતુ માત્ર તે પ્રાથમિક અથવા પ્રભાવી હેતુનો અનુગામી અથવા આકસ્મિક હોય, તો તે ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાને સખાવતી અથવા માન્ય સખાવતી સંસ્થા હોવામાં અવરોધરૂપ બનતો નથી.

૧૫. આકારિત સંસ્થાના સભ્યોને લાભ થયો હતો તે હકીકત માત્ર મુખ્ય અથવા પ્રાથમિક હેતુના અમલીકરણની અનુસંગિક બાબત હતી અને જો પ્રાથમિક હેતુ દાનધર્મી હતો, તો અનુગામી હેતુઓ તેના દાનધર્મી સ્વરૂપના વિરોધમાં ગણાશે નહીં અને તેનાથી તે હેતુ કોઈ રીતે ઓછો દાનધર્મી બની જશે નહીં.

૧૬. સર્વોચ્ચ અદાલતે [૧૯૬૫] ૫૫ આઈટીઆર ૭૨૨ માં પોતાના અગાઉના નિર્ણયનો ઉલ્લેખ કરતાં જણાવ્યું હતું કે, આંધ્રા ચેમ્બર ઓફ કોમર્સનો પ્રભુત્વશાળી અથવા મુખ્ય હેતુ, જે વેપાર, વાણિજ્ય અને ઉદ્યોગને પ્રોત્સાહન આપવાનો અને તેનું રક્ષણ કરવાનો તથા વેપાર, વાણિજ્ય અને ઉદ્યોગના વિકાસને સહાય કરવો, પ્રેરિત કરવો અને પ્રોત્સાહિત કરવો અને ભારતના અથવા તેના કોઈપણ ભાગના સામાન્ય વ્યાપારી હિતો પર નજર

રાખવી અને તેનું રક્ષણ કરવું હતો, તે સ્પષ્ટપણે સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાનો હેતુ હતો. આ સ્થિતિ, મેમોરેન્ડમમાં સમાવિષ્ટ હેતુઓમાંથી એક હેતુ એવો હતો કે વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ઉત્પાદનને અસર કરતી કાયદેસરની વ્યવસ્થાને પ્રોત્સાહિત કરવા અથવા તેનો વિરોધ કરવા માટે પગલાં લેવાં, જે પોતે જ કદાચ પરોપકારી ન ગણાય, છતાં પણ અડગ રહી. જોકે, કારણ કે તે પ્રભુત્વશાળી અથવા મુખ્ય હેતુને માત્ર અનુસંગિક હતું, તેથી તે આંધ્રા ચેમ્બર ઓફ કોમર્સને માન્ય પરોપકારી સંસ્થા બનતાં અટકાવતું ન હતું. તેથી, જો મુખ્ય હેતુ સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના હેતુની પ્રગતિ કરવાનો હોય, તો તે પરોપકારી જ રહેશે, ભલે તે હેતુ સિદ્ધ કરવા માટે રાજકીય ક્ષેત્રમાં અનુસંગિક પ્રવેશ, જેમ કે તે હેતુ સંબંધિત કાયદેસરની વ્યવસ્થાને પ્રોત્સાહન આપવું અથવા તેનો વિરોધ કરવો, વિચારાયેલ હોય. એ જ કસોટી લાગુ કરતાં, સર્વોચ્ચ અદાલતે ઠરાવ્યું કે સુરત આર્ટ સિલ્ક કલોથ મેન્યુફેક્ચરર્સ એસોસિએશન પણ માન્ય પરોપકારી સંસ્થા હતી.

૧૭. "નફા માટેની કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનું સમાવતું ન હોય" એવા દસ શબ્દોનો સાચો અર્થ એવો ઠરાવવામાં આવ્યો હતો કે જ્યારે કોઈ ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાનો હેતુ સામાન્ય જનઉપયોગિતાના કોઈ ઉદ્દેશની પ્રગતિ કરાવવાનો હોય, ત્યારે સામાન્ય જનઉપયોગિતાનો એ ઉદ્દેશ જ, અને તેનો સિદ્ધિપ્રાપ્તિ અથવા અમલ નહીં, એવો હોવો જોઈએ કે જેમાં નફા માટેની કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનું સમાવતું ન હોય. જ્યાં સુધી હેતુમાં નફા માટેની કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનું સમાવતું નથી, ત્યાં સુધી વ્યાખ્યાની આવશ્યકતા પૂર્ણ થયેલી

ગણાશે અને એવો હેતુ સિદ્ધ કરવા અથવા અમલમાં મૂકવા માટે નાણાં કેવી રીતે પ્રાપ્ત થાય છે તે અગત્યનું નથી, ભલે તે કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવીને પ્રાપ્ત થતા હોય. સર્વોચ્ચ અદાલતે [૧૯૭૫] ૧૦૧ આઈટીઆર ૭૯૬ માં આપેલો નિર્ણય રદ કરવામાં આવ્યો હતો. કેરળ વડી અદાલતના ૮૩ માંના નિર્ણયો અને આંધ્ર પ્રદેશ વડી અદાલતના [૧૯૭૫] ૧૦૦ આઈટીઆર માંના નિર્ણયોના સંદર્ભમાં એવું અવલોકિત કરવામાં આવ્યું હતું

૧૮. આ સિદ્ધાંતોને લાગુ કરતાં, એ સ્પષ્ટ થાય છે કે આકારિતની પ્રભૂત ભાવના ઈંટ ભક્ષા વેપારને પ્રોત્સાહન આપવાની હતી. આ હેતુમાં નફા માટે કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનો સમાવેશ થતો ન હતો, યદ્યપિ તેના વિકાસથી એવો પરિણામ ઉદ્ભવી શક્યો હોત. તેથી, તે માન્ય ધર્માદા છે. જોકે, સંબંધિત વર્ષો માટે એવું જણાય છે કે હેતુના વિકાસમાં પણ નફા માટે કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનો સમાવેશ થતો ન હતો. ટી આકારિત અધિનિયમ હેઠળની મુક્તિ મેળવવા માટે સ્પષ્ટપણે હકદાર છે. ”

૧૪૦. દિલ્હીની વડી અદાલતે, ઈન્ડિયા ટ્રેડ પ્રમોશન ઓર્ગેનાઇઝેશન વિ. ડિરેક્ટર જનરલ ઓફ ઇનકમ ટેક્સ (એક્ઝેમ્પ્શન્સ) અને અન્ય, રિટ પિટિશન (સી) નં. ૧૮૭૨ ઓફ ૨૦૧૩,, જેનો નિર્ણય ૨૨મી જાન્યુઆરી, ૨૦૧૫ના રોજ કરવામાં આવ્યો હતો, તેમાં અધિનિયમની કલમ ૧૦(૨૩સી)(જ) અને અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫)ના સંદર્ભમાં નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું હતું;

“આ અવસ્થાએ, અમે એ દર્શાવી શકીએ છીએ કે શ્રી સ્યાલી દ્વારા આગળ ધપાવવામાં આવેલી દલીલ સાથે અમે સંમત છીએ કે તે અંગેની પરંતુક કલમ

નિયમિત વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય ચલાવતી સંસ્થાઓ અથવા કોઈપણ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય સંબંધિત સેવાઓ પૂરી પાડતી સંસ્થાઓ અને બીજી બાજુ સાચી દાનશીલ સંસ્થાઓ વચ્ચે કોઈ ભેદ કરતી નથી. એ ચાદ રાખવું જોઈએ કે અમે "દાનશીલ હેતુ" શબ્દપ્રયોગનું અર્થઘટન શૂન્યાવકાશમાં નથી કરતાં, પરંતુ ઉક્ત અધિનિયમના વિશિષ્ટ પરિપ્રેક્ષ્યમાં કરીએ છીએ. ઉપર દર્શાવ્યા મુજબ, કુલ આવકમાં સમાવેશ ન થતી આવકો સાથે સંબંધિત છે. અને, વિશેષરૂપે, અન્ય બાબતો સાથે, દાનશીલ હેતુઓ માટે સ્થાપિત સંસ્થાના વતી પ્રાપ્ત થતી આવક સાથે વ્યવહાર કરે છે. તેથી, અમારે દાનશીલ હેતુઓ " નો અર્થ તેના પરિપ્રેક્ષ્યમાં તપાસવો પડે. આ દૃષ્ટિકોણથી ઉક્ત શબ્દપ્રયોગને જોતા, સ્પષ્ટ થાય છે કે તેનો સંબંધ આવક સાથે છે. કારણ કે, આવી સંસ્થાને આવક હોય ત્યારે જ તેની કુલ આવકમાં તે આવકનો સમાવેશ ન કરવાનો પ્રશ્ન ઉદ્ભવે. તેથી, માત્ર એટલા માટે કે કોઈ સંસ્થા, જે અન્યથા દાનશીલ હેતુ માટે સ્થાપિત હોય, આવક પ્રાપ્ત કરે છે, તે ઓછું દાનશીલ સંસ્થાન બની જતી નથી. એવી સંસ્થા, જે દાનશીલ હેતુઓ માટે સ્થાપિત છે, તેને તે હેઠળની મુક્તિ મળશે કે નહીં, તે નિર્ધારિત સત્તાધિકારીએ સંસ્થાના હેતુઓ તથા સમગ્ર ભારતમાં અથવા કોઈ રાજ્ય અથવા રાજ્યોમાં તેના મહત્વને ધ્યાનમાં રાખીને નક્કી કરવાનું રહેશે. અરજદારના હેતુઓ તથા સમગ્ર ભારતમાં વેપાર અને વાણિજ્યના વિકાસ અને પ્રોત્સાહનના ક્ષેત્રમાં તેના મહત્વને ધ્યાનમાં લેતાં, અરજદાર એવી સંસ્થા તરીકે માન્ય ગણાવા હકદાર બને કે જે તે મુક્તિ માટે પાત્ર ઠરે. હવે અમારે માત્ર એટલું જ તપાસવું છે કે અરજદારની સ્થાપના દાનશીલ હેતુઓ માટે કરવામાં આવી હતી કે નહીં? તેને

આવક થાય છે તે હકીકત કોઈપણ રીતે આ સ્થિતિને ઓછું કરતી નથી કે તે દાનશીલ હેતુઓ માટે સ્થાપિત સંસ્થા છે. તેથી, અમારી દૃષ્ટિએ, માત્ર એટલા માટે કે અરજદારને ભાડા રૂપે આવક મળે છે, ટિકિટોના વેચાણ તથા પ્રકાશનોના વેચાણમાંથી આવક થાય છે અથવા પ્રદર્શન મેદાનમાં ખાદ્યપદાર્થ અને પીણાંના મથકો ભાડે આપવાથી આવક થાય છે, તે કોઈપણ રીતે અરજદારના દાનશીલ સંસ્થા તરીકેના સ્વભાવને અસર કરતી નથી, જો તે અન્યથા આવા સ્વરૂપ માટે પાત્ર ઠરતી હોય.

અમે અગાઉથી નોંધ્યું છે કે ૦૧.૦૪.૨૦૦૯ થી અમલમાં આવેલ સુધારો અમલમાં આવે તે પહેલાં અરજદારને પરોપકારી હેતુ માટે સ્થાપિત સંસ્થા તરીકે માન્યતા આપવામાં આવી હતી અને આ કામ સંસ્થાના ઉદ્દેશો તથા સમગ્ર ભારતમાં તેની મહત્વતાને ધ્યાનમાં રાખીને કરવામાં આવ્યું હતું. માત્ર આ કારણસર જ પ્રતિવાદીએ મૂલ્યાંકન વર્ષ ૨૦૦૯-૧૦ પહેલાંના ગાળામાં અરજદારને મુક્તિ મંજૂર કરી હતી. તેથી, જ્યાં સુધી આવક પ્રાપ્ત થવાનો પ્રશ્ન છે, ત્યાં સુધી તેને અરજદારને પરોપકારી હેતુઓ માટે સ્થાપિત સંસ્થા તરીકેનો તેનો દરજ્જો નકારવા માટેનું ઉદાહરણ તરીકે ગણાવી શકાય નહીં. કારણ કે, જો એવું માનવામાં આવે તો મુક્તિના લાભ માટે કલમનો આશરો લેવાની કોઈ આવશ્યકતા રહેતી નહીં. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, પરોપકારી હેતુઓ માટે સ્થાપિત સંસ્થાને જો ક્યારેય આવક જ પ્રાપ્ત થતી ન હોય, તો તે અધિનિયમ હેઠળના કોઈ લાભ મેળવવાની જરૂરિયાત જ ઊભી ન થાય. તેથી, જો “પરોપકારી હેતુ” અભિવ્યક્તિને એવો અર્થ આપવામાં આવે કે સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના પ્રોત્સાહનનો ઉદ્દેશ ધરાવતી કોઈ સંસ્થા આવક પ્રાપ્ત કરે તો તે ઉક્ત

અધિનિયમની પ્રથમ પરંતુકમાં બનાવવામાં આવેલા અપવાદ હેઠળ આવી જશે, તો એવી કોઈ સંસ્થા જ ઉક્ત અધિનિયમ હેઠળની મુક્તિ માટે પાત્ર ઠરી શકશે નહીં. અને, તે જોગવાઈ નિર્ણયક બની જશે. આવું એ કારણ છે કે જો સંસ્થાને કોઈ આવક જ ન હોય, તો તેનો આશરો લેવાની જરૂરિયાત નહીં રહે. અને જો આવી આવક હોય, તો આવક વિભાગ જે અર્થઘટન રજૂ કરવા માંગે છે તેના આધારે, તેને પરોપકારી હેતુઓ માટે સ્થાપિત સંસ્થા તરીકે ગણવા માટે પાત્ર માનવામાં આવશે નહીં. તેથી, બંને રીતે, તેની જોગવાઈઓ ઉપલબ્ધ રહેશે નહીં, અથવા તો કારણ કે તેની જરૂરિયાત જ નહીં રહે, અથવા તો કારણ કે તે ઉપલબ્ધ જ નહીં હોય. ઉક્ત અધિનિયમની પરંતુક રજૂ કરવાનો વિધાનમંડળનો આશય નિશ્ચિતપણે તેની જોગવાઈઓને નિર્ણયક બનાવી દેવાનો હોઈ શકે નહીં.

આ બાબતને ધ્યાનમાં રાખીને, હવે એ જોવાનું રહે છે કે "વેપાર", "વાણિજ્ય" અથવા "ધંધો" જેવા પ્રયોગોનો અર્થ શું થાય છે. "વેપાર" શબ્દ અંગે : ૧૯૯૫ (૧) એસ.સી.સી. ૫૭૪ ના કેસના નિર્ણયમાં વિચારણા કરવામાં આવી હતી, અને એવું નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યું હતું કે "વેપાર" શબ્દનો મુખ્ય અર્થ માલનો માલ સાથે અથવા માલનો નાણાં સાથે વિનિમય એવો થાય છે. વધુમાં, : ૧૯૬૪ (૫) એસ.ટી.સી. માં એવું કહેવામાં આવ્યું હતું કે "ધંધો" શબ્દ અનિશ્ચિત વ્યાપ ધરાવતો છે અને કરલાદી કાયદામાં તેનો ઉપયોગ એવી રોજગારી અથવા વ્યવસાયના અર્થમાં થાય છે, જે વ્યક્તિનો સમય, ધ્યાન અથવા શ્રમ રોકે છે, અને જે નફો કમાવવાના હેતુ સાથે સ્પષ્ટપણે સંકળાયેલો હોય છે. આ અદાલતે, આઈ.સી.એ.આઈ. (૧) (ઉપરોક્ત) માં, એવું ઠરાવ્યું હતું કે, ના ઉપબંધમાં આવેલ "ધંધો" શબ્દનું

અર્થઘટન કરતાં, કલમનો હેતુ અને ઉદ્દેશ ધ્યાનમાં રાખવો જોઈએ. તેમાં એવો અવલોકન કરવામાં આવ્યો હતો કે "ધંધો" શબ્દની અત્યંત વ્યાપક અને વિસ્તૃત વ્યાખ્યા અધિનિયમની ની પ્રથમ ઉપબંધનું અર્થઘટન અને અમલીકરણ કરવા માટે આશયિત ન હતી, જેથી કોઈપણ લેવડદેવડને સેસ, ફી અથવા પ્રતિફળ માટે તેમાં સામેલ કરી શકાય. અદાલતે વિશેષરૂપે એવું ઠરાવ્યું હતું કે:—

— કોઈ પ્રવૃત્તિને 'વ્યવસાય' માનવામાં આવશે જો તે નફાના હેતુથી હાથ ધરવામાં આવી હોય, પરંતુ કેટલીક પરિસ્થિતિઓમાં માત્ર એટલું જ નિર્ધારક ન હોઈ શકે. સામાન્ય રીતે, નફાના હેતુની કસોટી પૂર્ણ થવી જોઈએ, પરંતુ કોઈ નિર્ધારિત પ્રકરણમાં પ્રવૃત્તિને વ્યવસાય તરીકે ગણાવી શકાય છે, ભલે નફાનો હેતુ સ્થાપિત / સાબિત કરી શકાય નહીં. આવી પરિસ્થિતિઓમાં, એ દર્શાવવા માટે પુરાવો અને સામગ્રી હોવી જોઈએ કે તે પ્રવૃત્તિ સદૃઢ અને માન્ય વ્યવસાયિક સિદ્ધાંતો પર સતત ચલાવવામાં આવી છે અને વાજબી સતતતા સાથે અનુસરવામાં આવી છે. એવા તથ્યો અને અન્ય પરિસ્થિતિઓ હોવી જોઈએ જે આ બાબતને સમર્થન આપે અને દર્શાવે કે હાથ ધરવામાં આવેલી પ્રવૃત્તિ હકીકતમાં વ્યવસાયના સ્વરૂપની છે."

૧૪૧. ઉપરોક્ત નિર્ણયો પરથી સ્પષ્ટ થાય છે કે ફક્ત એટલા માટે કે સંઘ આંતરરાષ્ટ્રીય ક્રિકેટ મેચોની ટિકિટો વેચાણ માટે મૂકે છે અને તેમાંથી થોડો નફો મેળવે છે, એટલા માત્રથી પરોપકારી હેતુ માટે સ્થાપિત થયેલ હોવાનો તેનો સ્વભાવ નષ્ટ થતો નથી. આ બાબત નોંધપાત્ર છે કે પ્રશ્નગ્રસ્ત સંસ્થાની પ્રભુત્વશાળી પ્રવૃત્તિ શું છે તે અંગે અમારે તપાસ કરવી જોઈએ. જો સંસ્થાની પ્રભુત્વશાળી પ્રવૃત્તિ વ્યવસાય અથવા વેપાર અથવા વાણિજ્ય ન હોય, તો તેવી કોઈપણ આકસ્મિક

અથવા અનુગામી પ્રવૃત્તિ પણ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયની શ્રેણીમાં આવશે નહીં. વર્તમાન કેસના તથ્યો પરથી સ્પષ્ટ થાય છે કે પ્રેરક શક્તિ નફો કમાવવાની ઇચ્છા નથી, પરંતુ હેતુ ક્રિકેટના ખેલને પ્રોત્સાહન આપવાનો અને શ્રેષ્ઠ પ્રતિભાનું સંવર્ધન કરવાનો છે.

૧૪૨. લેટિન શબ્દ યુટિલિસનો અર્થ ‘ઉપયોગી, હિતાવહ, ન્યાયસંગત, ઉપલબ્ધ’ થાય છે. ચેમ્બર્સ ડિક્શનરી ઓફ ઇંગ્લિશમાં ‘યુટિલિટી’ની વ્યાખ્યા આ પ્રમાણે કરવામાં આવી છે: ઉપયોગી; સામાન્ય રીતે લોકોની જરૂરિયાતોને સંતોષવાની શક્તિ; ઉપયોગી વસ્તુ, જાહેર ઉપયોગિતા; આવી જાહેર સેવા પૂરી પાડતી જાહેર સેવા અથવા સંસ્થા. ‘ન્યૂ ઓક્સફર્ડ ડિક્શનરી ઓફ ઇંગ્લિશ’ (૧૯૯૮) મુજબ, સંજ્ઞા તરીકે, યુટિલિટી એટલે ઉપયોગી, લાભદાયક અથવા હિતાવહ હોવાની સ્થિતિ.

૧૪૩. કોર્પસ જ્યુરિસ સેકન્ડમ ખંડ ૭૩ પાનું ૯૯૦ નીચે દર્શાવેલ કાનૂની સ્થિતિનું સ્પષ્ટીકરણ કરે છે.

જાહેર ઉપયોગિતા” ને એવી વ્યવસાયિક સંસ્થા તરીકે વર્ણવવામાં આવી છે, જે નિયમિત રીતે જનતાને વીજળી, ગેસ, પાણી, પરિવહન અથવા ટેલિફોન અથવા ટેલિગ્રાફ જેવી કોઈ વસ્તુ અથવા સેવા પૂરી પાડે છે. જોકે આ શબ્દની ચોક્કસ રીતે વ્યાખ્યા કરવામાં આવી નથી, અને એમ કહેવામાં આવ્યું છે કે કલ્પી શકાય એવા દરેક કેસને અનુરૂપ આવી શકે એવી વ્યાખ્યા બનાવવી કઠિન રહેશે, જાહેર ઉપયોગિતાનું ભિન્નતાદર્શક લક્ષણ એ છે કે માલિક અથવા તેના નિયંત્રણ હેઠળની વ્યક્તિ દ્વારા ખાનગી મિલ્કતને એવા ઉપયોગ માટે સમર્પિત કરવામાં આવે છે કે

સામાન્ય જનતા, અથવા જનતાનો તે ભાગ જેને આવી સેવા આપવામાં આવી છે અને જેણે તે સેવા સ્વીકારી છે, તેને એ માંગવાનો અધિકાર રહે છે કે એવો ઉપયોગ અથવા સેવા, જ્યાં સુધી તે ચાલુ રાખવામાં આવે, ત્યાં સુધી ચુકિતસંગત કાર્યક્ષમતા સાથે અને યોગ્ય દરો હેઠળ સંચાલિત કરવામાં આવે. ક્યારેક આ શબ્દનો ઉપયોગ વિસ્તૃત અર્થમાં કરવામાં આવે છે જેથી તેમાં રાજ્ય અને તેની સમુદાયોનું સામાન્ય કલ્યાણ સંબંધિત બહુવિધ બાબતોનો પણ સમાવેશ થાય.

૧૪૪. ‘સાર્વજનિક ઉપયુક્તતા’ અથવા ‘સામાન્ય સાર્વજનિક ઉપયુક્તતા’ જેવા શબ્દોનો ચોક્કસ અર્થ નિર્ધારિત કરી શકાય એવો નથી. સેવા સાર્વજનિક ઉપયુક્તતા છે કે નહીં તે પ્રશ્નનો નિરાકરણ વિવિધ પરિસ્થિતિઓના સંદર્ભમાં કરવાનું રહે છે, પરંતુ નીચે વિચારવામાં આવ્યું છે તેમ, તે સુસ્થાપિત છે કે અધિનિયમ અથવા નિયમોમાં જે સંદર્ભમાં તેનો ઉપયોગ થયો હોય તે મુજબ સાર્વજનિક ઉપયુક્તતા નો અર્થ સાર્વજનિક હેતુ એવો થાય છે. ખરેખર, કેટલાક નિર્ણયો માં સાર્વજનિક ઉપયુક્તતા ને સાર્વજનિક હેતુ સમાન ગણવામાં આવી છે (હન્ટર વિ. એ.જી. ૧૯૦૯ એસી ૩૨૩, બાબુ બંક્યા ઠાકુર વિ. સ્ટેટ ઓફ એન્ડ ઝંડુ લાલ વિ. સ્ટેટ ઓફ પંજાબ).

૧૪૫. તે હેઠળ ઊભા થતા કેસોમાં એવો નિર્ધાર કરવામાં આવ્યો છે કે ‘સામાન્ય જનહિતની ઉપયોગિતા હેતુ’ શબ્દપ્રયોગનું અર્થઘટન, રસ ધરાવતા પક્ષકારો જે સમુદાયને અનુસરે છે, તે સમુદાયમાં પ્રચલિત રૂઢિપ્રમાણ કાનૂન અને સામાન્ય જ્ઞાનના માપદંડનો અમલ કરીને કરવું આવશ્યક છે. ટ્રસ્ટીઝ ઓફ ધ ટ્રિબ્યુનના કેસમાં લાગુ પાડવામાં આવેલો આ કસોટીધોરણ, અનુગામી નિર્ણયોમાં પણ

ન્યાયિક વિચારધારાને પ્રભાવિત કરતો જણાય છે. સામાન્ય જનહિતની ઉપયોગિતા હેતુમાં તે બધા હેતુઓનો સમાવેશ થાય છે, જે સામાન્ય જનતાના કલ્યાણને પ્રોત્સાહન આપે છે, ભલે તેમાં વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ઉત્પાદનને અસર કરતી પગલાં ભરવાનું સમાવેશ થતું હોય, જો પ્રાથમિક હેતુ સામાન્ય જનહિતની ઉપયોગિતા હેતુઓની પ્રગતિ કરવાનો હોય [આંદ્રા ચેમ્બર ઓફ કોમર્સ (સુપ્રા)], અને ભલે હેતુઓને અમલમાં મૂકતાં વ્યક્તિને અલ્પ પ્રમાણમાં કંઈક નફો થતો હોય [સુરત આર્ટ સિલ્ક (સુપ્રા)]. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, વ્યક્તિગત લાભ અથવા વ્યક્તિઓના સમૂહને થતો લાભથી ભિન્ન રીતે, જનતા અથવા જનતાના કોઈ એક વર્ગના હિત માટે થતી કોઈપણ પ્રવૃત્તિ, જો તેનો હેતુ સામાન્ય જનહિતની ઉપયોગિતાની પ્રગતિ કરવાનો હોય, તો તે દાનધર્મ હેતુ ગણાશે. આ શબ્દપ્રયોગમાં જનકલ્યાણને પ્રોત્સાહન આપતા બધા હેતુઓનો સમાવેશ થાય છે, અને જ્યારે કોઈ હેતુ નિશ્ચિત વેપાર અથવા ઉદ્યોગના હિતને પ્રોત્સાહન આપવા અથવા તેનું રક્ષણ કરવા માટેનો હોય, ત્યારે એવો હેતુ જાહેર ઉપયોગિતાનો હેતુ બને છે અને દાનધર્મ હેતુ ગણાય છે (ગુજરાત મેરીટાઈમ બોર્ડ (૨૦૦૭) ૨૯૫ આઈટીઆર ૫૬૧ (એસસી) [જુઓ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. એગ્રીકલ્ચરલ માર્કેટ કમિટી, (૨૦૧૧) ૩૩૬ આઈટીઆર ૬૪૧ (એપી)])

૧૪૬. અમારા મતે, આને પરોપકારી હેતુ તરીકે ઓળખાવી શકાય, જેના પ્રેરક હેતુ તરીકે સામાન્ય જનહિતની કોઈ વસ્તુના પ્રોત્સાહનનો આશય રહેલો છે, જેના પર અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ની પ્રથમ પરંતુકમાં નિર્ધારિત અપવાદ લાગુ પડશે નહીં.

૧૪૭. અમે આ અદાલતના ડિરેક્ટર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ (એક્ઝેમ્પ્શન) વિ. સાબરમતી આશ્રમ ગૌશાળા ટ્રસ્ટ, જે (૨૦૧૪) ૪૪ ટેક્સમેન.કોમ ૧૪૧ (ગુજરાત) માં અહેવાલિત છે, તે કેસના નિર્ણયનો ઉલ્લેખ કરી શકીએ અને તેના પર આધાર રાખી શકીએ, જેમાં આ અદાલતને આ બાબત પર વિચારવા માટે આહ્વાન કરવામાં આવ્યું હતું કે પ્રતિવાદી આકારણીપાત્ર-સાબરમતી આશ્રમ ગૌશાળા ટ્રસ્ટની પ્રવૃત્તિઓને, જે હેતુ માટે ટ્રસ્ટની રચના કરવામાં આવી હતી તે હેતુને ધ્યાનમાં રાખીને, પરોપકારી કહી શકાય કે નહીં. અમે સંબંધિત નોંધો ઉદ્ઘૂત કરી શકીએ છીએ;

આ રીતે, નાણાં પ્રધાનના ભાષણ અને સી.બી.ડી.ટી.ના પરિપત્રમાં જેમ સમજાવવામાં આવ્યું છે તેમ, કાયદાકીય જોગવાઈઓમાંથી જે નિષ્કર્ષ બહાર આવે છે તે એવો છે કે જો કોઈ ટ્રસ્ટ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની કોઈ પ્રવૃત્તિમાં સંકળાયેલું હોય અથવા સેસ, ફી અને/અથવા અન્ય કોઈ પ્રતિફળ માટે વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય સંબંધિત કોઈ સેવા પ્રદાન કરતું હોય, તો તેની પ્રવૃત્તિ ‘ધર્માદા હેતુ’ શબ્દસમૂહના પરિધિમાંથી બહાર રહેશે. તેનો હેતુ સામાન્ય જનઉપયોગ માટે કાર્યરત ખરા અર્થના ધર્માદા ટ્રસ્ટોને બહાર રાખવાનો નથી, પરંતુ ‘ધર્માદા હેતુ’ તરીકે ઢાંકપેચ કરીને ચલાવવામાં આવતી વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની પ્રવૃત્તિઓને બહાર રાખવાનો છે.

ખરા પરોપકારી હેતુઓવાળી ઘણી પ્રવૃત્તિઓ, જે વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની નથી, તેમ છતાં બજારમાં વેચી શકાય તેવી ઉત્પાદનો ઉત્પન્ન કરી શકે છે. આવા વેચી શકાય તેવા ઉત્પાદનોના ઉત્પાદન માટે થયેલા ખર્ચને

વેચાણ મૂલ્યમાંથી સમાયોજિત કર્યા પછી, તે પ્રવૃત્તિમાંથી વધિયારો રહી શકે છે. કાયદો ટ્રસ્ટ પાસે એવી અપેક્ષા રાખતો નથી કે તે પોતાની ઉપજ બજાર મૂલ્યથી ઓછી કોઈ પ્રતિકૂળ રકમ પર વેચી નાખે. જો વર્ષના અંતે કોઈ વધિયારો ઉત્પન્ન થાય, તો માત્ર તે જ આધાર પર એ નક્કી કરી શકાય નહીં કે કોઈ પ્રવૃત્તિ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાય છે કે નહીં, ખાસ કરીને જ્યારે ‘વધિયારો’ ઉત્પન્ન થવું ટ્રસ્ટની મુખ્ય પ્રવૃત્તિઓને સંપૂર્ણપણે આનુષંગિક હોય; અને જે અન્યથા સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતા માટે હોય અને તેથી પરોપકારી સ્વરૂપની હોય.

અમે ટ્રિબ્યુનલના અભિપ્રાય સાથે સંપૂર્ણપણે સહમત છીએ. ટ્રસ્ટના ઉદ્દેશ્યો સ્પષ્ટપણે સ્થાપિત કરે છે કે તે સામાન્ય જનઉપયોગ માટે અને દાનશીલ હેતુઓ માટે હતું. ટ્રસ્ટના મુખ્ય ઉદ્દેશ્યો પશુઓનું સંવર્ધન કરવાનું અને ભારત એક પ્રખ્યાત કૃષિપ્રધાન દેશ હોવાથી સારા બળદોની જરૂરિયાતને ધ્યાનમાં રાખીને ગાયો અને બળદોની ગુણવત્તામાં સુધારો કરવાનો પ્રયત્ન કરવો; ગાયનું દૂધ ઉત્પાદન કરવું અને તેનું વેચાણ કરવું; કૃષિ જમીનો ધારણ કરવી અને તેની ખેતી કરવી; પશુઓને રાખવા અને તેમના સંવર્ધન માટે ચરોતરની જમીનો જાળવવી; રબારીઓ અને ભરવાડોનું પુનર્વસન કરવું અને તેમને સહાય કરવી; માહિતીપ્રદ અને વૈજ્ઞાનિક જ્ઞાન પ્રાપ્ત કરવા માટે જરૂરી વ્યવસ્થા કરવી અને પશુઓને રાખવા તથા તેમના સંવર્ધન, કૃષિ, દૂધના ઉપયોગ અને તેની વિવિધ બનાવટો વગેરે સંબંધે વૈજ્ઞાનિક સંશોધન કરવું; ચામડાકામ જેવી અન્ય અનુસંગી સંસ્થાઓ સ્થાપિત કરવી અને ગાય પાલન આર્થિક રીતે વ્યવહારુ બને તે માટે તેમને માન્યતા આપવી અને સહાય કરવી; ટ્રસ્ટના ઉદ્દેશ્યોનો પ્રચાર કરવા માટે અભ્યાસ સામગ્રી, પુસ્તકો, સામયિકો, માસિકો

વગેરે પ્રકાશિત કરવું તેમજ ટ્રસ્ટના ઉદ્દેશ્યોને ધ્યાનમાં રાખીને ગાય પાલન અને કૃષિ વિષયક શિક્ષણ આપવા શાળાઓ અને છાત્રાલયો શરૂ કરવાનું છે.

આ બધી સામાન્ય જનહિતની ઉપયોગિતાના હેતુઓ હતાં અને નિઃસંદેહ અધિનિયમની કલમ ૨ (૧૫) હેઠળ આવતાં હતાં. નફો કમાવવો ટ્રસ્ટનો ન તો હેતુ હતો અને ન તો ઉદ્દેશ્ય. તે તેની મુખ્ય પ્રવૃત્તિ નહોતી. માત્ર એટલા કારણે કે ટ્રસ્ટના હેતુઓ સિદ્ધ કરવા માટેની પ્રવૃત્તિઓ હાથ ધરતાં કેટલાક આકસ્મિક વધિયારા ઉત્પન્ન થયા, તેનાથી એવી પ્રવૃત્તિનો સ્વભાવ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા જેવો બની જતો નથી. સીબીડીટી દ્વારા તેના પરિપત્ર ક્રમાંક ૧૧/૨૦૦૮, તારીખ ૧૯ મી ડિસેમ્બર ૨૦૦૮ માં કરવામાં આવેલી સ્પષ્ટતા મુજબ, આ પરંતુકનો હેતુ એવી પ્રવૃત્તિઓને આવરી લેવાનો છે, જે વાસ્તવમાં વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાના સ્વભાવની હોય, પરંતુ ‘જાહેર ઉપયોગિતા’ સ્વરૂપની પ્રવૃત્તિઓના બહાને ચલાવવામાં આવતી હોય. ”

૧૪૮. ‘વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાના સ્વરૂપની પ્રવૃત્તિ’ ચલાવવી અથવા વેપાર વગેરે સંબંધિત કોઈપણ સેવા પ્રદાન કરવી, દાનધર્મી હેતુના સ્વભાવને નષ્ટ કરવા માટે અનિવાર્ય પૂર્વશરત છે. વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધાના સ્વરૂપની પ્રવૃત્તિ હંમેશા આવક મેળવવાના પૂર્વ હેતુ સાથે ચલાવવામાં આવે છે. આવી પ્રવૃત્તિ હાથ ધરતા પહેલાં સંબંધિત વ્યક્તિનો આશય શું હતો તે મહત્વપૂર્ણ છે. એક સોસાયટી દ્વારા, જે અન્યથા પ્રાવધાન ઉમેરાયા પહેલાંની કલમ ૨(૧૫) ની આવશ્યકતાઓ પૂર્ણ કરે છે, હાથ ધરાતી એવી પ્રવૃત્તિઓ વચ્ચે ભેદરેખા દોરવી આવશ્યક છે કે જે તે કયા દાનધર્મી હેતુઓ માટે સ્થાપિત કરવામાં આવી હતી તેમાંથી સંપૂર્ણપણે અલગ

રહીને આવક કમાવા તરફ નિર્દેશિત હોય છે, અને બીજી તરફ એવી પ્રવૃત્તિઓ કે જે તે જે હેતુઓ માટે સ્થાપિત કરવામાં આવી હતી તેમની સિદ્ધિ તરફ નિર્દેશિત હોય છે. પ્રથમ પ્રકારની પ્રવૃત્તિઓ કલમ ૨(૧૫) ના પ્રાવધાનના અધિકારમાં આવે છે, જ્યારે બીજી આવતી નથી. તેનો સ્પષ્ટ કારણ એ છે કે બીજી પ્રકારની પ્રવૃત્તિઓ એવી સોસાયટીના દાનધર્મી હેતુઓને આગળ ધપાવતી હોય છે અને આવી પ્રવૃત્તિઓમાંથી જો કોઈ આવક ઉપજે, તો તે આવક માત્ર એટલા કારણે અન્યથા દાનધર્મી પ્રવૃત્તિને [કલમ ૨(૧૫) ની વ્યાખ્યાની અંદરની] ધંધો, વેપાર અથવા વાણિજ્ય ચલાવવાની પ્રવૃત્તિમાં પરિવર્તિત કરતી નથી. આ વાતને એક સરળ ઉદાહરણથી સમજાવી શકાય છે. માનીએ કે કોઈ નિશ્ચિત વેપારના પ્રોત્સાહન માટે સ્થાપિત એક સંસ્થા પાસે પોતાનું પરિસર છે, જ્યાંથી તે આવા વેપારના પ્રોત્સાહન માટેની પ્રવૃત્તિઓ ચલાવે છે. જો સંસ્થા પોતાની આવક વધારવા માટે સમયાંતરે પોતાનું પરિસર ભાડે આપે, અને તે ભાડે આપવાની પ્રવૃત્તિનો સંબંધ તે દાનધર્મી સંસ્થા તરીકે જે હેતુ માટે સ્થાપિત કરવામાં આવી હતી, એટલે કે તે નિશ્ચિત વેપારના પ્રોત્સાહન સાથે ન હોય, તો તેનાથી ઉપજતી પ્રવૃત્તિ કલમ ૨(૧૫) ના પ્રાવધાનની અંદર આવવા જેટલી વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધો ચલાવવાની ગણાશે. બીજી તરફ, જો તે પોતાનું પરિસર તે જે હેતુઓ માટે સ્થાપિત કરવામાં આવી હતી અને જે માટે તે દાનધર્મી સંસ્થા છે તેવી પ્રવૃત્તિઓ હાથ ધરવા માટે ઉપયોગમાં લે, અને તે કરતાં કરતાં કોઈ આવક ઉપજે, તો આવી આવક કોઈ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધો ચલાવવાની ગણાશે નહીં. મુદ્દાનો સાર એ છે કે જે પ્રવૃત્તિથી આવક ઉપજી, તે પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનો હેતુ શું હતો તે સમજવો. જો હેતુ

માત્ર તે જે હેતુઓના પ્રોત્સાહન માટે સ્થાપિત કરવામાં આવી હતી તેનાથી પર રહીને આવક કમાવાનો હોય, તો તે કલમ ૨(૧૫) ના પ્રાવધાનના વ્યાપમાં આવશે; અને જો પ્રવૃત્તિનો હેતુ તે જે હેતુઓ માટે સ્થાપિત કરવામાં આવી હતી તેમનો પ્રોત્સાહન કરવાનો હોય, તો એવી પ્રવૃત્તિથી કેટલીક આવક ઉપજે છતાં પણ તે પ્રાવધાનના વ્યાપમાં આવતી નહીં ગણાય. મુદ્દાનો કેન્દ્રીય સાર એ જોવાનો છે કે જે પ્રવૃત્તિથી કંઈક આવક અથવા નુકસાન થયું, તે કોઈ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધો વગેરે કરવાના હેતુથી કરવામાં આવી હતી કે પછી તે આકારણીધારક જે હેતુઓ માટે સ્થાપિત થયો હતો તેવા (અવ્યવસાયિક) હેતુઓને આગળ ધપાવવાના હેતુથી કરવામાં આવી હતી. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, પ્રવૃત્તિઓનો પ્રબળ હેતુ એ જોવો જોઈએ કે તે કોઈ ધંધો, વેપાર અથવા વાણિજ્ય ચલાવવાનો છે કે પછી તે જે હેતુ માટે સ્થાપિત કરવામાં આવ્યો હતો તેના પ્રોત્સાહનનો છે. જો તે પ્રથમ વર્ગમાં આવે, તો મામલો કલમ ૨(૧૫) ના પ્રાવધાન હેઠળ આવરી લેવાશે; અને અન્યથા, આકારણીધારકે સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાની પોતાની પ્રવૃત્તિઓ ચલાવી હોવાનું માનવામાં આવશે. (જુઓ સોસાયટી ઓફ ઇન્ડિયન ઓટોમોબાઇલ મેન્યુફેક્ચરર્સ વિ. આઈ.ટી.ઓ., દિલ્હી)

૧૪૯. દિલ્હી વડી અદાલતે ઇન્સ્ટિટ્યૂટ ઓફ ચાર્ટર્ડ અકાઉન્ટ્સ ઓફ ઇન્ડિયા વિ. ડિરેક્ટર જનરલ ઓફ ઇનકમ-ટેક્સ (એક્ઝેમ્પ્શન્સ), ૨૦૧૩ ૩૫૮ આઈટીઆર ૯૧/૨૧૭ ટેક્સમેન ૧૫૨/૩૫ ટેક્સમેન.કોમ ૧૪૦ (દિલ્હી) માં, રિટ અરજીનો નિકાલ કરતાં અવલોકન કર્યું હતું કે પોતાના વિદ્યાર્થીઓના કેમ્પસ પ્લેસમેન્ટના હેતુસર ફી લઈને ઇન્ટરવ્યૂ યોજવા એ એવો વ્યવસાય ચલાવવો ગણાતો નથી કે

જેથી અધિનિયમની ધારા ૧૧ હેઠળની મુક્તિ નકારી શકાય. આગળ એમ પણ અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું કે જો કોઈ સંસ્થાનો ઉદ્દેશ અથવા હેતુ પરોપકારી હોય, તો એ સંસ્થા અમુક શુલ્ક વસૂલે છે એ હકીકતથી સંસ્થાનું સ્વરૂપ બદલાતું નથી. દિલ્લી વડી અદાલતે પરિષદ ૬૭ માં વધુમાં અવલોકન કર્યું હતું કે “અધિનિયમની ધારા ૨(૧૫) ની પ્રથમ જોગવાઈનો સાર એ નથી કે જે સંસ્થાઓ મૂળભૂત રીતે પરોપકારી હેતુ માટે છે, પરંતુ પ્રતિફળ અથવા ફી માટે અમુક પ્રવૃત્તિઓ કરે છે, તેમને બહાર રાખવા. પ્રથમ જોગવાઈ દાખલ કરવાનો હેતુ એ સંસ્થાઓને ‘પરોપકારી હેતુ’ ના વ્યાપમાંથી બહાર રાખવાનો છે, જે નિયમિત વ્યવસાય ચલાવી રહી છે.” વડી અદાલતે આ ઉપરાંત, નાણાં વિધેયક ૨૦૦૮ રજૂ કરતી વખતે નાણાં પ્રધાનના બજેટ ભાષણમાંથી અધિનિયમની ધારા ૨(૧૫) માં જોગવાઈ ઉમેરવાના હેતુનો પણ નોંધ લીધો હતો અને તે ભાષણનો સંબંધિત અંશ નીચે મુજબ પુનઃઉતાર્યો હતો:’

.....ધર્માદા હેતુ” માં ગરીબોને રાહત, શિક્ષણ, વૈદ્યકીય રાહત અને સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાનો કોઈપણ અન્ય હેતુ સમાવેશ પામે છે. આ પ્રવૃત્તિઓ કરમુક્ત છે, અને એવી હોવી જ જોઈએ. તેમ છતાં, કેટલીક સંસ્થાઓ, જે નિયમિત વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધો ચલાવે છે અથવા કોઈપણ વેપાર, વાણિજ્ય અથવા ધંધા સંબંધિત સેવાઓ આપે છે અને આવક મેળવે છે, તેમણે એવો દાવો કરવાનો પ્રયત્ન કર્યો છે કે તેમના હેતુઓ પણ “ધર્માદા હેતુ” ની પરિધિ હેઠળ આવશે. સ્પષ્ટ છે કે આ સંસદનો આશય નહોતો અને તેથી, ઉપરોક્ત કેસોને બહાર રાખવા માટે હું કાયદામાં સુધારો

કરવાનો પ્રસ્તાવ રાખું છું. અસલી ધર્માદા સંસ્થાઓ પર તેની કોઈપણ રીતે અસર પડશે નહીં.

આથી, પ્રથમ ઉપબંધમાં ઉપયોગમાં લેવાયેલા “ધંધો”, “વેપાર” અથવા “વાણિજ્ય” જેવા પ્રયોગોનો સંકુચિત અર્થમાં અર્થઘટન કરવો જોઈએ અને જ્યાં કોઈ સંસ્થાનો પ્રભાવી હેતુ પરોપકારી હોય ત્યાં તે હેતુની પ્રગતિ માટે કરવામાં આવતી કોઈ પણ અનુગામી પ્રવૃત્તિ “ધંધો”, “વેપાર” અથવા “વાણિજ્ય” જેવા પ્રયોગોની વ્યાપ્તિમાં આવશે નહીં.

અધિનિયમની કલમ ૧૧(૧)(ડી) અંગેનો પ્રશ્ન:

૧૫૦. જ્યાં સુધી અધિનિયમની કલમ ૧૧(૧)(ડી) અંગેના પ્રશ્નનો સંબંધ છે, ત્યાં સુધી અમે માત્ર એટલું જ કહી શકીએ કે ધર્માદા સંસ્થા આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૧૧ હેઠળ મુક્તિ મેળવવા હકદાર છે. આવી મુક્તિ તેમાં નિર્ધારિત શરતોને આધીન છે. કલમ ૧૧ના વાંચનથી સ્પષ્ટ થાય છે કે અધિનિયમની કલમો ૬૨ અને ૬૩ની જોગવાઈઓને આધીન રહી, તેમાં ઉલ્લેખિત આવક, આવક પ્રાપ્ત કરનાર વ્યક્તિના અગાઉના વર્ષના કુલ આવકમાં સામેલ કરવામાં આવશે નહીં. કલમ ૧૧ની ઉપકલમ (૧) ના ખંડ (ડી) માં ઉલ્લેખિત આવકના સ્ત્રોતોમાંથી એક એવો છે કે જેમાં સ્વૈચ્છિક ફાળો એવી નિશ્ચિત દિશા સાથે આપવામાં આવ્યો હોય કે તે ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની મૂડીનિધિનો ભાગ બનશે. દાતાઓએ મળેલ વ્યાજ ટ્રસ્ટની મૂડીનિધિમાં ઉમેરવામાં આવે તેવી સૂચના આપી હતી, તે બાબત વિવાદાસ્પદ નથી. જો એવું હોય, તો દાતાઓ દ્વારા અગાઉથી આપવામાં આવેલા ફાળાઓ પર મેળવાયેલ વ્યાજ પણ એવી સ્વૈચ્છિક ફાળાના સ્વરૂપની આવકનો જ સ્વભાવ

ધારણ કરશે, જે એવી નિશ્ચિત દિશા સાથે આપવામાં આવી હોય કે તે ટ્રસ્ટની મૂડીનિધિનો ભાગ બનશે. જો એવું હોય, તો આ નિષ્કર્ષ અનિવાર્ય બને છે કે ટ્રિબ્યુનલએ યોગ્ય રીતે એવું ઠરાવ્યું છે કે મેળવાયેલ વ્યાજ અધિનિયમની કલમ ૧૧(૧)(ડી) હેઠળ મુક્તિ મેળવવા પાત્ર રહેશે.

૧૫૧. ઉપરોક્ત પરિપ્રેક્ષ્યમાં, ટ્રિબ્યુનલના નિષ્કર્ષો નીચે મુજબ છે;

૫૫. બીસીસીઆઈની અવસંરચના સહાય નિયમાવલિનું અવલોકન કરતાં અમને જણાય છે કે આકારણીગ્રસ્તને અવસંરચના સહાય તરીકે જે આપવામાં આવે છે તે અવસંરચનાસંબંધી નિશ્ચિત ખર્ચ અંગે થયેલા ખર્ચના ૫૦% ની પરતચુકવણી છે, જે સ્વભાવતઃ મૂડી ક્ષેત્રમાં આવે છે. માત્ર એટલા કારણે કે તે કોઈ બાહ્ય પક્ષકાર, જેમ કે જિલ્લા ક્રિકેટ સંઘ,ને કરવામાં આવેલી પરતચુકવણી નથી, તે હકીકતમાં કોઈ મહત્ત્વ ધરાવતું નથી. જ્યાં સુધી સહાયનો સંબંધ આકારણીગ્રસ્તે પોતે અથવા પાત્ર જિલ્લા ક્રિકેટ સંઘ દ્વારા સર્જાયેલ મૂડી સંપત્તિ સાથે છે, જેમ કે વર્તમાન સહાય નિર્વિવાદ રીતે છે, ત્યાં સુધી તે મહેસૂલી પ્રાપ્તિ અને કરપાત્ર આવકની પરિધિની બહાર રહે છે. તેથી આકારણી અધિકારીના અભિગમનો મૂળ આધાર કાયદેસર રીતે ટકી શકે તેવી ગુણવત્તાથી રહિત છે. પરિણામે, સિદ્ધાંતતઃ આવી સહાયને મહેસૂલી પ્રાપ્તિ અથવા કરપાત્ર આવક ગણવાનો પ્રસંગ ભાગ્યે જ ઊભો થઈ શકે. અવસંરચના સહાય મહેસૂલી સ્વભાવની છે તે અસરનો આકારણી અધિકારી દ્વારા ચર્ચાનો આછો સંકેત પણ જોવા મળતો નથી. વાસ્તવમાં, ખર્ચ થઈ ગયા બાદ જ સહાય માટેનો દાવો કરવામાં આવે છે. નીચલી

સત્તાધિકારીઓએ આકારણીગ્રસ્તનો કેસ અને તેની રજૂઆતોને માત્ર અવગણીને તેને આવક ગણાવી દીધી છે. સહાયના સ્વભાવને ધ્યાનમાં લેતાં, જે સ્પષ્ટપણે સર્જાયેલ મૂડી સંપત્તિઓ સાથે સંબંધિત છે, અમે આ પ્રાપ્તિને મહેસૂલી ક્ષેત્રમાં ગણાવી શકતા નથી. તેથી, આ મુદ્દે પણ અમે આકારણીગ્રસ્તની દલીલ સ્વીકારીએ છીએ અને રૂપિયા ૨,૧૩,૩૪,૦૩૩/- ની ઉમેરણી દૂર કરીએ છીએ.

૧૫૨. ગુજરાત ક્રિકેટ એસોસિયેશને બી.સી.સી.આઈ. પાસેથી રૂપિયા ૨૦,૬૯,૬૦,૩૩૮/-નું કોર્પસ દાન પ્રાપ્ત કર્યું હતું. આકારણી અધિકારીએ એવો ઠરાવ કર્યો કે તે કોર્પસ દાન નથી અને તે જ રકમને આવકમાં ઉમેરેલી. સી.આઈ.ટી. (અપીલો) સમક્ષ, એસોસિયેશને અધિકારીને સંબોધીને તા. ૨૮મી ડિસેમ્બર, ૨૦૧૧નો પત્ર ધ્યાન પર દોર્યો, જેમાં બી.સી.સી.આઈ.ના અનુક્રમે તા. ૧૨મી ઓક્ટોબર, ૨૦૦૧ અને તા. ૧૩મી ઓક્ટોબર, ૨૦૦૧ના બે વિશિષ્ટ પત્રો, જે ગુજરાત ક્રિકેટ એસોસિયેશનના સચિવને સંબોધવામાં આવ્યા હતા, રજૂ કરવામાં આવ્યા હતા. બી.સી.સી.આઈ.નો તા. ૧૨મી ઓક્ટોબર, ૨૦૦૧નો પત્ર વાર્ષિક સામાન્ય સભામાં લેવાયેલા નિર્ણય તરફ ધ્યાન દોરે છે, અને તે નિર્ણયને સમાવેશ કરતો ઠરાવ નીચે મુજબ છે

૫. અધ્યક્ષશ્રીએ સૂચવ્યું કે, કાર્યકારી સમિતિમાં પહેલેથી જ જે નક્કી કરવામાં આવ્યું છે તે મુજબ હવેથી ટીવી સહાય અનુદાન ‘કોર્પસ ફંડ’ તરફ મોકલવામાં આવવું જોઈએ અને આ નિર્ણયને આ બેઠકના સભ્યો દ્વારા પણ મંજૂરી આપવામાં આવી શકે. ત્યારબાદ સભ્યોએ સર્વાનુમતે મંજૂરી આપી કે

હવેથી ટીવી સહાય અનુદાન બોર્ડ દ્વારા સભ્ય સંસ્થાઓને સહાય અનુદાન નિધિના બદલે “કોર્પસ ફંડ” તરફ મોકલવામાં આવે.

૧૫૩. સી.આઈ.ટી. (અપીલ્સ) એ પોતાના આદેશમાં, પરિષ્દ-૧૮ માં નોંધ્યું હતું કે ઉપરોક્ત “રૂ.૧,૩૮,૩૬,૮૦૦/- નું દાન આ.વ. ૨૦૦૨-૦૩ માં કોર્પસ દાન તરીકે ગણવામાં આવ્યું હતું.”. તા. ૧૨મી ઓક્ટોબર, ૨૦૦૧ ના બી.સી.સી.આઈ.ના પત્રમાં ઉલ્લેખિત ઉપરોક્ત ઠરાવમાં “હેન્સફોર્થ” શબ્દનો ઉપયોગ કરવામાં આવ્યો હતો, જેનો અર્થ ભવિષ્યમાં પણ એવો થાય છે, તેમ છતાં તેને ધારા ૧૧(૧)(ડી) મુજબ આવશ્યક “વિશિષ્ટ નિર્દેશ” તરીકે તેમણે પૂરતું માન્યું નહોતું અને ફક્ત તે જ કારણસર તેમણે એવો નિષ્કર્ષ કર્યો કે તે કોર્પસ દાન નથી. વિભાગે ઉક્ત નિર્ણય વિરુદ્ધ અપીલ દાખલ કરી નહોતી, પરંતુ એસોસિએશને દરેક વર્ષે વિશિષ્ટ નિર્દેશના અભાવ અંગેના નિષ્કર્ષ વિરુદ્ધ ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી હતી. ટ્રિબ્યુનલએ, પૃષ્ઠ ૨૪૨ પર, પરિષ્દ-૪૯ માં, આ.વ. ૨૦૦૪-૦૫ થી ૨૦૦૭-૦૮ માટેના પોતાના આદેશમાંથી પુનઃઉતાર આપતાં દર્શાવ્યું હતું કે “અગાઉના વર્ષોમાં પ્રાપ્ત થયેલ સમાન રકમોને સતત કોર્પસ દાન તરીકે ગણવામાં આવતી રહી હતી”. ‘અગાઉના વર્ષ’નો અર્થ આ.વ. ૨૦૦૨-૦૩ અને ૨૦૦૩-૦૪ થાય છે. પૃષ્ઠ ૨૪૫ પર, ટ્રિબ્યુનલએ આ.વ. ૨૦૦૪-૦૫ થી ૨૦૦૭-૦૮ માટેના પોતાના આદેશના પરિષ્દ-૧૫ નું નીચે મુજબ પુનઃઉતાર આપ્યો હતો:

૧૫. અમને જણાય છે કે પેપરબુકના પાના ૪૬ અને ૪૭ પર, આકારપાત્રે આ બાબતની સ્પષ્ટ પુષ્ટિઓ દાખલ કરી છે કે આ રકમો કોર્પસ દાન હતી. અમે તારીખ ૨૯મી સપ્ટેમ્બર ૨૦૦૧ના બી.સી.સી.આઈ.ના ઠરાવ ક્રમાંક

પનું પણ અવલોકન કર્યું છે, જેમાં સ્પષ્ટપણે જણાવવામાં આવ્યું છે કે ટીવી સબસિડીઓ હવેથી સભ્ય સંસ્થાઓને “કોર્પસ ફંડ” તરફ મોકલવી જોઈએ. આ બાબતે કોઈ વિવાદ નથી કે સંબંધિત ટીવી સબસિડી આ ઠરાવ હેઠળ મોકલવામાં આવી છે. આ તથ્યો પર, અને કલમ ૧૧(૧)(ડી)ની જોગવાઈઓના પ્રકાશમાં, જેમાં માત્ર એટલી જ આવશ્યકતા છે કે આવક “સ્વૈચ્છિક ફાળાઓના સ્વરૂપે, એવી વિશિષ્ટ દિશા સાથે કરવામાં આવેલી હોવી જોઈએ કે તે ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાના કોર્પસનો ભાગ બનશે”, અમારો વિચારપૂર્વકનો મત એવો છે કે બી.સી.સી.આઈ. દ્વારા, કોઈ કાનૂની બાધ્યતા વિના અને તે કોર્પસ ફંડ માટે રહેશે એવી વિશિષ્ટ દિશા સાથે કરવામાં આવેલ કોઈપણ ચુકવણી, જેમ કે સ્વીકાર્ય રીતે હાલની પ્રાપ્તિ છે, તેને કુલ આવકમાં સમાવવામાં ન લેવાય તેવી કોર્પસ દાન તરીકે ગણવી આવશ્યક છે. પ્રજ્ઞાવાન સીઆઈટી(એ)નું આ વલણ કે દરેક દાન સાથે અલગ લેખિત દસ્તાવેજ હોવો જ જોઈએ, તેના માટે અમને કોઈ કાનૂની આધાર મળતો નથી. ફાળો સ્વૈચ્છિક હોવો જોઈએ અને તે એવી વિશિષ્ટ દિશા સાથે હોવો જોઈએ કે તે ટ્રસ્ટના કોર્પસનો ભાગ બનશે. આ શરતો સ્પષ્ટપણે પૂર્ણ થાય છે. જે કોઈ ચુકવણી કરવાની આકારપાત્ર પર બાધ્યતા નથી, તેની ગણતરીની પદ્ધતિ જે કંઈ હોય, તે સ્વૈચ્છિક ચુકવણી છે, અને જે કોઈ ચુકવણી કોર્પસ ફંડ માટે રહેશે એવી વિશિષ્ટ દિશા સાથે હોય, તે કોર્પસ દાન છે. અમારા વિચારપૂર્વકના મત અનુસાર, આકારપાત્રે દાખલ કરેલી બે વિશિષ્ટ પુષ્ટિઓ વિના પણ, જે ઠરાવ હેઠળ ચુકવણી કરવામાં આવી છે તે

બી.સી.સી.આઈ.ના ઠરાવના પ્રકાશમાં અને ચુકવણી કોઈ કાનૂની બાધ્યતા હેઠળ ન હોવાના પ્રકાશમાં, કલમ ૧૧(૧)(ડી) હેઠળની શરતો પૂર્ણ થાય છે. તેથી, અમે આકારપાત્રની રજૂઆત સ્વીકારીએ છીએ. તે અનુસાર, આકારણી અધિકારીને રૂ.૧,૫૮,૦૦,૦૦૦ની આ ઉમેરો કાઢી નાખવા માટે નિર્દેશ આપવામાં આવે છે.

૧૫૪. આ કર અપીલોની સુનાવણી દરમિયાન, સંબંધિત આકારણીગ્રસ્તોના તરફથી હાજર રહેલા વિદ્યાવાન વકીલે પણ રજૂ કર્યું કે રમતગમત અને રમતોના પ્રોત્સાહનને “શિક્ષણ” શબ્દના વ્યાપમાં માનવું જોઈએ જેથી તે પરોપકારી હેતુ શબ્દની વ્યાખ્યાના પ્રથમ અંગમાં આવે. આ સંદર્ભે, કેન્દ્ર સરકાર દ્વારા તેના નાણાં વિભાગમાં તા. ૨૪મી સપ્ટેમ્બર, ૧૯૮૪ના રોજ જારી કરાયેલ પરિપત્ર ક્રમાંક ૩૯૫ તરફ અમારું ધ્યાન દોરવામાં આવ્યું. તે પરિપત્ર આ મુજબ વાંચે છે;

“પરિપત્ર: ક્રમાંક ૩૯૫ [ફા. ક. ૧૮૧(૫)૮૨/આઈટી(એ-૧)-આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨(૧૫)-પરોપકારી હેતુ-શું રમતગમત અને રમતોના પ્રોત્સાહનને પરોપકારી ગણાવી શકાય

હેતુ.

આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨(૧૫)-ધાર્મિક દાનનો હેતુ-શું રમતો અને ખેલોના પ્રોત્સાહનને ધાર્મિક દાનના હેતુ તરીકે ગણાવી શકાય

પરિપત્ર: ક્રમાંક ૩૯૫ [એફ.ક્રમાંક ૧૮૧(૫) ૮૨/આઈટી(એ-૧), તારીખ ૨૪.૯.૧૯૮૪.

૧. “ધાર્મિક પરોપકારી હેતુ” શબ્દપ્રયોગની વ્યાખ્યા કલમ ૨(૧૫) માં એવી

રીતે કરવામાં આવી છે કે તેમાં ગરીબોને રાહત, શિક્ષણ, વૈધકીય રાહત અને સામાન્ય જનહિતની કોઈપણ અન્ય બાબતના પ્રોત્સાહનનો સમાવેશ થાય છે.

૨. રમતગમત અને ક્રીડાઓના પ્રોત્સાહનને ધર્માદા હેતુ તરીકે ગણાવી શકાય કે નહીં તે પ્રશ્નનું પરીક્ષણ કરવામાં આવ્યું છે. બોર્ડને એવી સલાહ આપવામાં આવી છે કે વ્યક્તિ અથવા વ્યક્તિઓના સમૂહથી ભિન્ન રીતે, જનતા અથવા જનતાના કોઈ વિભાગને હિતાવહ હોય તેવો કોઈપણ હેતુ સામાન્ય જનહિતનો હેતુ ગણાશે. તેથી, રમતગમત અને ક્રીડાઓનું પ્રોત્સાહન કલમ ૨(૧૫) ના અર્થમાં ધર્માદા હેતુ માનવામાં આવે છે. તેથી, રમતગમત અને ક્રીડાઓના પ્રોત્સાહનમાં પ્રવૃત્ત કોઈ સંઘ અથવા સંસ્થા, તેના હેતુઓ નિર્ધારિત રમતગમત અને ક્રીડાઓનું પ્રોત્સાહન, નિયંત્રણ, નિયમન અને પ્રોત્સાહકતા ધરાવતા રમતગમત સંઘો અને સંસ્થાઓને કરમાંથી મુક્તિ સંબંધિત કલમ ૧૦(૨૩) હેઠળ મંજૂર ન હોય તોય, અધિનિયમની કલમ ૧૧ હેઠળ મુક્તિનો દાવો કરી શકે છે.”

૧૫૫. શ્રી ભટ્ટે ઉપરોક્ત મુદ્દા અંગે કડક વાંધો ઉઠાવ્યો. શ્રી ભટ્ટના જણાવ્યા મુજબ, ભલે આ સંદર્ભમાં રજૂઆત આઈટીએટી સમક્ષ કરવામાં આવી હતી, તેમ છતાં આઈટીએટીએ વિવાદિત ચુકાદાના પરિચ્છેદ-૪૧ માં દર્શાવાયેલા કારણસર ઉક્ત મુદ્દાને સ્પર્શ કરવો યોગ્ય માન્યો નહોતો. પરિચ્છેદ-૪૧ આ મુજબ છે;

અમે નોંધ્યું છે કે તમામ વિદ્વાન પ્રતિનિધિઓએ આ પ્રતિપાદન અંગે વિગતવાર દલીલો રજૂ કરી છે કે, કારણ કે કરઆકરણીગ્રસ્ત ક્રિકેટ સંઘો

શૈક્ષણિક પ્રવૃત્તિઓમાં સંકળાયેલા છે, તેથી કરઆકરણીગ્રસ્તે વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની પ્રવૃત્તિઓ હાથ ધરી છે કે નહીં, તે હકીકતમાં મહત્વનું નથી. તેમ છતાં, અમારા સ્પષ્ટ નિષ્કર્ષના પ્રકાશમાં કે કરઆકરણીગ્રસ્ત ક્રિકેટ સંઘો વાસ્તવમાં વેપાર, વાણિજ્ય અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની પ્રવૃત્તિઓમાં સંકળાયેલા નહોતા, આ રજૂઆત પર નિર્ધારણ કરવું વાસ્તવમાં આવશ્યક નથી. અમે યોગ્ય પ્રકરણમાં નિર્ધારણ માટે આ પ્રશ્ન ખુલ્લો રાખીએ છીએ.

૧૫૬.. ઉપર ઉલ્લેખિત જેવી પરિસ્થિતિમાં, શ્રી ભટ્ટ, પરિષ્ઠ વકીલશ્રીએ રજૂઆત કરી હતી કે આ અદાલતે એસોસિયેશનની પ્રવૃત્તિઓને રમતોમાં શિક્ષણ આપવું તરીકે ગણાવી શકાય કે કેમ, તે મુદ્દામાં પ્રવેશ કરવો નહીં. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, રમતોમાં તાલીમ આપવી એ અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ના વ્યાપક્ષેત્રમાં આવતી શૈક્ષણિક પ્રવૃત્તિ તરીકે ગણાવી શકાય કે કેમ. આ સંદર્ભમાં, આકારણીધારકોની તરફથી કરવામાં આવેલી રજૂઆત એ છે કે રમતોમાં તાલીમ આપવી એ શિક્ષણ પ્રવૃત્તિ સિવાય કંઈ નથી અને તેથી આકારણીધારકો અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) હેઠળ વ્યાખ્યાયિત “પરોપકારી હેતુ” ની વ્યાખ્યાના પ્રથમ અંગ હેઠળ આવશે, “સામાન્ય જનહિતના અન્ય કોઈ હેતુની પ્રગતિ” નામની અવશેષ જોગવાઈ હેઠળ નહીં. આકારણીધારકની તરફથી આગળ ઘપાવવામાં આવેલી દલીલ એ છે કે જો પરિસ્થિતિ એવી હોય, તો કલમ ૨(૧૫) ની પરંતુક જોગવાઈનો કોઈ રીતે લાગુ પડતો જ નથી. આ તબક્કે, અમને અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨૬૦એ(૬) ઉદ્ઘૃત કરવી યોગ્ય જણાય છે, જે આ પ્રમાણે છે;

“વડી અદાલત કોઈપણ મુદ્દાનો નિર્ધાર કરી શકે છે, જે –

(એ) અપીલ અધિકરણ દ્વારા નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યું નથી, અથવા

(બી) ઉપકલમ(૧) માં ઉદ્દેશિત એવા કાયદાના પ્રશ્ન અંગેના નિર્ણયના

કારણે અપીલ અધિકરણ દ્વારા ખોટી રીતે નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યો છે.”

૧૫૭. ઉપરોક્ત જોગવાઈનું સાદું વાચન દર્શાવે છે કે વડી અદાલત એવો કોઈપણ મુદ્દો નક્કી કરી શકે છે, જેનો નિર્ણય અપીલીય ન્યાયાધિકરણ દ્વારા કરવામાં આવ્યો નથી.

૧૫૮. એ બાબતે કોઈ વિવાદ નથી કે કોઈપણ કર અપીલોમાં, રમતગમતમાં તાલીમ આપવું (ક્રિકેટની રમત) “શિક્ષણ” શબ્દના ક્ષેત્રમાં આવે છે કે નહીં જેથી તે અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) હેઠળ વ્યાખ્યાયિત “પરોપકારી હેતુ” શબ્દની વ્યાખ્યાના પ્રથમ અંગમાં આવે, તે અંગે કાયદાનો કોઈ મહત્વનો પ્રશ્ન ઉદ્ભવિત કરવામાં આવ્યો નથી. આ બાબતમાં કાયદાનો કોઈ મહત્વનો પ્રશ્ન ઘડવામાં આવ્યો ન હોય ત્યારે, આપણે આ પ્રશ્નમાં પ્રવેશ કરવો જોઈએ કે નહીં અને તેના વિષે આપણું સ્વતંત્ર કોઈ અભિપ્રાય વ્યક્ત કરવો જોઈએ કે નહીં, તે બાબતનું આપણે નજીકથી પરીક્ષણ કરવું જોઈએ.

૧૫૯. અધિનિયમની કલમ ૨૬૦એની ઉપકલમ (૬) નો ખંડ (એ) એવું નિર્ધારિત કરે છે કે વડી અદાલત એવો મુદ્દો નક્કી કરી શકે છે, જેનો નિર્ણય અપીલ અધિકરણે કર્યો ન હોય. “નક્કી કરવામાં આવેલ” શબ્દનો અર્થ એવો થાય છે કે મુદ્દાનો વિચાર કરવામાં આવ્યો નથી, ભલે તે અધિકરણ સમક્ષ ઉઠાવવામાં આવ્યો હોય. “નક્કી કરવામાં આવેલ” શબ્દ એ પૂર્વધારણા રાખે છે કે મુદ્દો ઉઠાવવામાં

આવ્યો હતો અથવા તેની દલીલ કરવામાં આવી હતી, પરંતુ તે જ મુદ્દો નક્કી કરવામાં અથવા તેનું નિરાકરણ કરવામાં અધિકરણ નિષ્ફળ ગયું હોય. કોઈ નિર્ધારિત કેસમાં, અધિકરણ દ્વારા નોંધાયેલા તથ્યો અને તારણોના આધારે કાયદાનો કોઈ મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન ઉદ્ભવી શકે, પરંતુ તે મુદ્દો/પ્રશ્ન નક્કી કરવામાં આવેલ ન હોય. આવા કેસોમાં, અધિનિયમની કલમ ૨૬૦એ હેઠળની અપીલ સ્વીકારવામાં આવી શકે છે. આ બાબત દરેક કેસના તથ્યો તથા અધિકરણ દ્વારા નોંધાયેલા કારણો અને તારણો પર નિર્ભર રહેશે.

૧૬૦. ઉપરોક્ત સંદર્ભમાં, અમે એમ. જનાર્ધન રાવ વિ. જોઈન્ટ કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ, ૨૦૦૫ (૨૭૩) આઈટીઆર ૫૦ ના કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણયનો ઉલ્લેખ કરી શકીએ, જેમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું છે;

“આ હેઠળની અપીલ (એ) અપીલના સ્મરણપત્રના સ્વરૂપમાં હોવી જોઈએ અને (બી) તેમાં સંકળાયેલ મહત્વપૂર્ણ કાનૂની પ્રશ્ન સ્પષ્ટપણે દર્શાવેલો હોવો જોઈએ. જ્યારે વડી અદાલત સંતોષ પામે કે કાનૂનનો એવો પ્રશ્ન સંકળાયેલ છે, ત્યારે તે તે પ્રશ્ન ઘડી કાઢશે અને હેઠળ અપીલની સુનાવણી માત્ર હેઠળ ઘડવામાં આવેલા પ્રશ્ન પર જ થવાની રહેશે. નોંધવું જરૂરી છે કે ના નિબંધો મુજબ અપીલમાં પ્રતિવાદીને અપીલની સુનાવણી સમયે એ દલીલ કરવાની મંજૂરી છે કે કેસમાં ઘડવામાં આવેલ એવો મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન સંકળાયેલ નથી. તેમ છતાં, ના પરંતુકમાં વિશેષરૂપે નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યું છે કે માં રહેલું કશું પણ, કારણો નોંધવામાં આવે તે શરતે, અદાલતની તે સત્તા હરપ

કરનાર માનવામાં આવશે નહીં કે તે પોતાની દ્વારા ન ઘડાયેલ કોઈ અન્ય મહત્વપૂર્ણ કાનૂની પ્રશ્ન પર અપીલની સુનાવણી કરે, જો તે સંતોષ પામે કે કેસમાં એવો પ્રશ્ન સંકળાયેલ છે. એ જોગવાઈ કરે છે કે વડી અદાલતે ઘડવામાં આવેલા કાનૂની પ્રશ્નનો નિર્ણય કરવો અને તેના આધારરૂપ કારણો દર્શાવતો તેના પર ચુકાદો આપવો.

ઉપકલમ (૬) વડી અદાલતને એવો કોઈપણ મુદ્દો નક્કી કરવાની સત્તા આપે છે, જે અપીલ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા નક્કી કરવામાં આવ્યો નથી અથવા ઉપકલમ (૧) માં ઉલ્લેખિત એવા કાનૂની પ્રશ્ન અંગેના નિર્ણયના કારણસર અપીલ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા ખોટી રીતે નક્કી કરવામાં આવ્યો છે. નોંધવા યોગ્ય છે કે વડી અદાલતમાં અપીલ માત્ર ત્યારે જ થાય છે જ્યારે મહત્વનો કાનૂની પ્રશ્ન સંકળાયેલો હોય. વડી અદાલત માટે પ્રથમ કાનૂની પ્રશ્ન ઘડવો અને ત્યારબાદ જ મામલામાં આગળ વધવું આવશ્યક છે.

અપીલના મેમોરેન્ડમમાં કાયદાનો મહત્વનો પ્રશ્ન દર્શાવ્યા વિના અને પ્રવેશના સમયે તેનો નિર્ધારણ કર્યા વિના, વડી અદાલતને હેઠળ નિર્ધારિત પ્રક્રિયાનું પાલન કરીને સામાન્ય રીતે અપીલનો નિર્ણય કરવાની સત્તા નથી. વધુમાં, વડી અદાલતે કાયદાના પ્રશ્ન અને કાયદાના મહત્વના પ્રશ્ન વચ્ચે ભેદ પાડવા માટે સર્વ પ્રયાસ કરવો આવશ્યક છે. હેઠળની સત્તાનો ઉપયોગ કરતાં ટ્રિબ્યુનલના તથ્ય સંબંધિત નિષ્કર્ષો રદ કરી શકાય નહીં. એ ધ્યાનમાં રાખવું જોઈએ કે અપીલનો અધિકાર ન તો સ્વાભાવિક અધિકાર છે અને ન તો વાદ-વિવાદ સાથે જોડાયેલો કોઈ અંતર્નિહિત અધિકાર છે. તે કાયદાથી

પ્રદાન કરાયેલ તાત્વિક અધિકાર હોવાથી, તે સંબંધિત સમયે અમલમાં રહેલા કાયદા અનુસાર નિયમિત થવો જોઈએ. માં ઉલ્લેખિત શરતોનું કડક પાલન થયા પછી જ હેઠળ અપીલ જાળવી શકાય. આવી અપીલનો નિર્ણય માત્ર અસ્પષ્ટ આધારો પર કરી શકાય નહીં.

અંતર્ગત અપીલ માત્ર 'કાયદાનો મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન' અંગે જ થઈ શકે. 'કાયદાનો મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન' આ અભિવ્યક્તિની વ્યાખ્યા કાયદામાં ક્યાંય આપવામાં આવી નથી. પરંતુ વિવિધ ન્યાયિક ઉચ્ચારણો દ્વારા તેને નિશ્ચિત અર્થસૂચકતા પ્રાપ્ત થઈ છે. સર ચુનીલાલ વી. મહેતા એન્ડ સન્સ લિ. વિ. સેન્ટ્યુરી સ્પિનિંગ એન્ડ મેન્યુફેક્ચરિંગ કો. લિ., એ.આઈ.આર. (૧૯૬૨) એસ.સી. ૧૩૧૪ માં, આ અદાલતે કાયદાનો મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન સંકળાયેલો છે કે નહીં તે નિર્ધારિત કરવા માટે નીચેના કસોટીઓ નિર્ધારિત કરી હતી. તે કસોટીઓ આ મુજબ છે: (૧) શું તે સીધા અથવા પરોક્ષ રીતે પક્ષકારોના મહત્વપૂર્ણ હકોને અસર કરે છે, અથવા (૨) શું પ્રશ્ન સામાન્ય જનહિતનો છે, અથવા (૩) શું તે એવો ખુલ્લો પ્રશ્ન છે કે જેનો મુદ્દો આ અદાલત અથવા પ્રિવી કાઉન્સિલ અથવા ફેડરલ અદાલતના નિર્ણયથી સ્થિર થયેલો નથી, અથવા (૪) શું તે મુદ્દો મુશ્કેલીવિહોળો નથી, અને (૫) શું તે વૈકલ્પિક દૃષ્ટિકોણ માટે ચર્ચા માંગે છે. જ્યારે આવું નિષ્કર્ષ તથ્યનો નિષ્કર્ષ ગણાવી શકાય એવું હોય ત્યારે વડી અદાલતને નોંધાયેલા આવા નિષ્કર્ષમાં હસ્તક્ષેપ કરવાની કોઈ અવકાશતા નથી.

વડી અદાલતના પડકારાયેલ ચૂકાદાનું વાંચન કરતાં સ્પષ્ટ થાય છે કે અપીલ

સ્વીકારતી વખતે કાયદાનો કોઈ મહત્વનો પ્રશ્ન નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યો ન હતો. સ્પષ્ટ છે કે વડી અદાલતે નિર્ણયના હેતુસર દલીલો પૂર્ણ થયા પછી અનુગામી રીતે પ્રશ્નો નિર્ધારિત કર્યા છે. તે સ્પષ્ટપણે ની યોજનાના વિરુદ્ધ છે. વધારામાં, કેટલાક મુદ્દાઓ રજૂ કરવામાં આવ્યા હોવા છતાં તેમનો વડી અદાલત દ્વારા વિચાર કરવામાં આવ્યો નથી એવી ફરિયાદ યોગ્ય જણાય છે.

”

૧૬૧. સર્વોચ્ચ અદાલતના ઉપરોક્ત નિર્ણયની ગૌહાટી વડી અદાલતની વિભાગીય ખંડપીઠ દ્વારા મેઘાલયા સ્ટીલ્સ લિ. તથા અન્ય વિ. આવકવેરા કમિશનર, ૨૦૧૩ (૩૫૮) આઈ.ટી.આર. ૫૫૧ ના મામલામાં વિસ્તૃત રીતે ચર્ચા કરવામાં આવી છે, જેમાં નીચે મુજબ અવલોકન કરવામાં આવ્યું છે;

તેથી, આથી અનુસરે છે કે અપીલમાં કાનૂનનો સારભૂત પ્રશ્ન સંકળાયેલો છે તે બાબતે વડી અદાલતનું સંતોષ થવું, સુનાવણી માટે અપીલ સ્વીકારવામાં આવે તે માટે અનિવાર્ય પૂર્વશરત છે. જ્યારે અમે કલમ ૨૬૦એમાં સમાવવામાં આવેલી જોગવાઈઓનું સુક્ષ્મપણે પરીક્ષણ કરવા આગળ વધીએ છીએ, ત્યારે કાનૂનની આ સ્થિતિ અંગે કોઈ શંકા રહેતી નથી.

કલમ ૨૬૦એની ઉપકલમ (૨) મુખ્ય કમિશનર અથવા કમિશનર તેમજ એવા આકલનપાત્રને, જેને અપીલીય ન્યાયાધિકરણ દ્વારા કરાયેલા આદેશથી વ્યથિતતા અનુભવાતી હોય, વડી અદાલતમાં અપીલ કરવાની પરવાનગી આપે છે, શરત એવી કે અપીલ, જે આદેશ વિરુદ્ધ કરવામાં આવે છે તે આદેશ આકલનપાત્રને અથવા મુખ્ય કમિશનરને અથવા કમિશનરને, જે તે

પરિસ્થિતિ પ્રમાણે હોય, પ્રાપ્ત થયેલી તારીખથી એકસો વીસ દિવસની અંદર દાખલ કરવામાં આવી હોય. આ ઉપરાંત, ઉપર દર્શાવ્યા મુજબ, અપીલ અપીલના સ્મરણપત્રના સ્વરૂપમાં હોવી આવશ્યક છે, જેમાં તેમાં સામેલ મહત્વપૂર્ણ કાનૂની પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો ચોક્કસ રીતે દર્શાવવામાં આવેલા હોવા જોઈએ.

આથી, અપીલ કઈ મર્યાદા અવધિની અંદર રજૂ કરવી આવશ્યક છે અને અપીલ કયા સ્વરૂપમાં રજૂ કરવી છે તે સિવાય, કલમ ૨૬૦એ મુજબ અપીલના સ્મૃતિપત્રમાં તે મહત્વપૂર્ણ કાનૂની પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો સ્પષ્ટપણે દર્શાવવાનું આવશ્યક બને છે, જે અપીલકર્તાના મત મુજબ, અપીલમાં સંકળાયેલા છે.

કલમ ૨૬૦એ ની ઉપકલમ (૩) દર્શાવે છે કે જ્યારે ઉપકલમ (૨) મુજબ, સંકળાયેલા મહત્વપૂર્ણ કાયદાકીય પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો દર્શાવીને અપીલ દાખલ કરવામાં આવે છે, ત્યારે માત્ર એટલાથી તે અપીલ કાયદા મુજબ આપોઆપ ગ્રાહ્ય બની જતી નથી, કારણ કે કલમ ૨૬૦એ ની ઉપકલમો (૧) અને (૩) સ્પષ્ટ કરે છે કે જો કલમ ૨૬૦એ હેઠળ કરાયેલ અપીલમાં સંકળાયેલા મહત્વપૂર્ણ કાયદાકીય પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો દર્શાવવામાં આવ્યા ન હોય, તો એવી અપીલ વડી અદાલત દ્વારા સ્વીકારવામાં ન પણ આવે.

ઉપરોક્ત સાથે સાથે, કલમ ૨૬૦એ ની ઉપકલમ (૩) એ નક્કી કરે છે કે જ્યાં વડી અદાલત એ બાબતે સંતોષ પામે કે અપીલમાં કાયદાનો કોઈ મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન સંકળાયેલો છે, ત્યાં તે એવો પ્રશ્ન ઘડશે. વિપરીત રીતે

કહીએ તો, જો વડી અદાલત અપીલના મેમોરેન્ડમની તપાસ કરતાં એવું નિષ્કર્ષે પહોંચે કે અપીલથી કાયદાનો કોઈ મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન ઊભો થતો નથી, તો વડી અદાલત ઉપર પ્રાથમિક દશામાં જ અપીલ ફગાવી દેવાની કાનૂની ફરજ છે. જો કે, વડી અદાલત એવો મત ગ્રહણ કરે કે અપીલથી કાયદાનો એક અથવા વધુ મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન ઊભો થયો છે, તો વડી અદાલત ઉપર તેવા કાયદાના મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો, જે તેના મત મુજબ અપીલે ઊભા કર્યા છે, તેઓને ઘડવાની કાનૂની ફરજ રહે છે, અને ત્યારબાદ વડી અદાલત તે રીતે ઘડાયેલા પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો પર અપીલની સુનાવણી કરશે.

જ્યારે અપીલની સુનાવણી થાય છે, ત્યારે કલમ ૨૬૦એની ઉપકલમ (જ)ના પ્રકાશમાં, અપીલમાં અદાલતે જે મહત્વનો કાયદાનો પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો ઘડ્યા હોય, તે અંગે પ્રતિવાદીઓને અપીલની સુનાવણી વખતે એવી દલીલ કરવાની મંજૂરી આપવામાં આવશે કે, વડી અદાલતે જે રીતે ઘડેલા એવા કોઈ મહત્વના કાયદાના પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો અપીલમાં નિરાકરણ માટે ઉદ્ભવ્યા નથી અથવા ઉદ્ભવ્યા નથી.

કલમ ૨૬૦એ ના સમગ્ર રીતે નિકટ વાંચનથી વધુમાં જે અનુસરે છે તે એ છે કે જો વડી અદાલત, અપીલમાં, કાયદાનો મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો નિર્ધારિત કરવા પહેલાં પ્રતિવાદીને નોટિસ આપવાનો નિર્ણય કરે, તો અપીલમાં પ્રતિવાદીને આ બાબતે અદાલતને સંતોષવાનો અધિકાર રહેશે કે વડી અદાલત કે અપીલકર્તા દ્વારા જે રીતે દલીલ કરવામાં આવી છે તે મુજબ કાયદાનો મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો વાસ્તવમાં સંકળાયેલા નથી;

અન્યથા, વડી અદાલતના મત મુજબ જે કાયદાના મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો પર અપીલ સાંભળવાની જરૂર છે તેમ ઘડીને અપીલ સ્વીકારવામાં આવે તે પહેલાં અપીલમાં પ્રતિવાદીને નોટિસ આપવાનો કોઈ અર્થ અને હેતુ રહેતો નથી.

અન્ય શબ્દોમાં કહીએ તો, જો કલમ ૨૬૦એ હેઠળ કરાયેલ અપીલમાં, અપીલ સ્વીકારવામાં આવે તે પહેલાં પ્રતિવાદીને નોટિસ આપવામાં આવે, તો તેનાથી અનિવાર્ય રીતે એવો નિષ્કર્ષ નીકળે છે કે વડી અદાલતે પ્રતિવાદીને વડી અદાલતને સંતોષ થાય તે માટે તક આપી છે કે અપીલકર્તા દ્વારા પ્રતિપાદિત કરવામાં આવેલ કાયદાનો કોઈ મહત્વનો પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો નિર્ધારણ માટે ઊભા થયા નથી અને ત્યારબાદ જ વડી અદાલત એ બાબતે નિર્ણય લેશે કે અપીલથી કાયદાનો કોઈ મહત્વનો પ્રશ્ન ઊભો થયો છે કે થયો નથી, અને જો વડી અદાલત એવો નિષ્કર્ષ કરે કે કાયદાનો મહત્વનો પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો ઊભા થયા છે, તો તે સુનાવણી માટે આવા કાયદાના મહત્વના પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નોનું નિરૂપણ કરીને અપીલ સ્વીકારશે, જે, વડી અદાલતના મતે, અપીલ દ્વારા નિરાકરણ માટે ઊભા કરવામાં આવ્યા છે, અને ત્યારબાદ, વડી અદાલત દ્વારા નિરૂપણ કરાયેલા આવા કાયદાના મહત્વના પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો અંગે સંબંધિત પક્ષકારોને સુનાવણીની તક આપી, તે પ્રમાણે નિરૂપણ કરાયેલા પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નોના ઉત્તર આપશે.

તાર્કિક રીતે વિસ્તૃત કરતાં, ઉપરોક્ત અપીલની સુનાવણીની યોજના જે સૂચવે છે તે એ છે કે જો વડી અદાલત, અપીલ સ્વીકાર્યા વિના, કોઈ નિશ્ચિત

અપીલમાં, પ્રતિવાદીને નોટિસ જારી કરી, તેને આ બાબતમાં પોતાનું કહેવું રજૂ કરવાની તક આપવાનું પસંદ કરે, તો અપીલના પક્ષકારોને અદાલત સમક્ષ દલીલ રજૂ કરવાનો અધિકાર રહેશે. અનિવાર્ય રીતે, તેથી, સ્વીકારના તબક્કે, આવી પરિસ્થિતિમાં, જ્યારે અપીલકર્તા અદાલતને એ દર્શાવવા દલીલ કરી શકે છે કે અપીલમાં નિર્ધારણ માટે કાયદાનો કોઈ મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન અથવા એકથી વધુ મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્નો કેવી રીતે ઊભા થયા છે એવું કહી શકાય, ત્યારે પ્રતિવાદીને પણ સમાનરૂપે સારો અધિકાર રહેશે કે તે ગુણદોષના આધારે અદાલતને સંતોષવાનો પ્રયાસ કરે કે કાયદાનો જે મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો અપીલકર્તા ઊભા થયા હોવાનું દલીલ કરે છે, તે ઊભા થયા નથી. જો ત્યારબાદ, પ્રતિવાદી દ્વારા વિરુદ્ધમાં કરવામાં આવેલી રજૂઆતો હોવા છતાં, વડી અદાલતને સંતોષ થાય કે કાયદાનો કોઈ મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો ખરેખર સંકળાયેલા છે, તો વડી અદાલતે કાયદાના તે મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો ઘડવાના રહેશે કે જેઓના આધારે, વડી અદાલતના મતે, અપીલની સુનાવણી થવી જરૂરી છે અને અપીલની સુનાવણી માત્ર એવા રીતે ઘડાયેલા કાયદાના મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો પર જ થશે અને આવી સુનાવણીમાં અપીલના બંને પક્ષકારોને પોતાની દલીલો રજૂ કરવાનો અધિકાર રહેશે.

સ્પષ્ટ છે કે, અપીલકર્તા અપીલના પ્રવેશના પ્રસંગે તેની સુનાવણી દરમિયાન એ દર્શાવવાનો પ્રયત્ન કરશે કે નિર્ધારણ માટે કોઈ મહત્વપૂર્ણ કાનૂની પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો ઉપસ્થિત થયા છે અને તેમનો નિર્ણય કરવો જરૂરી છે, જ્યારે

પ્રતિવાદી આ બાબતનો વિરોધ કરશે કે અપીલકર્તાએ સૂચવેલો અને/અથવા વડી અદાલતે ઘડેલો એવો મહત્વપૂર્ણ કાનૂની પ્રશ્ન વાસ્તવમાં ઉપસ્થિત થતો જ નથી. સંક્ષેપમાં, કલમ ૨૬૦એ હેઠળ અપીલની સુનાવણી, યોગ્ય પરિસ્થિતિમાં, બે અલગ તબક્કામાં થઈ શકે છે — એકવાર, અપીલના પ્રવેશ પહેલાં, અને ફરી એકવાર, અપીલના પ્રવેશ પછી.

તેમ છતાં, અમે ઉતાવળે એટલું ઉમેરવું ઇચ્છીએ છીએ કે પ્રતિવાદીને નોટિસ આપ્યા વગર અપીલ સ્વીકારવામાં વડી અદાલત તરફથી કોઈ અવરોધ નથી; પરંતુ જો વડી અદાલત અપીલ સ્વીકારતા પહેલાં નોટિસ આપવાનો નિર્ણય કરે અને જો તે અપીલની સ્વીકાર્યતા અંગે પ્રતિવાદીને સાંભળવાનો નિર્ણય કરે, તો અપીલકર્તાએ ઘડેલા મહત્વપૂર્ણ કાનૂની પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નોના આધારે વડી અદાલત તરત જ અપીલ મંજૂર કરી શકતી નથી, કારણ કે કલમ ૨૬૦એ એવું જોગવે છે કે ‘જો વડી અદાલતને જણાય કે અપીલની સુનાવણી થવી જરૂરી છે, તો વડી અદાલત કાનૂની રીતે તે મહત્વપૂર્ણ કાનૂની પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો ઘડવા માટે બંધાયેલ છે, જે, વડી અદાલતના મતે, નિર્ધારણ માટે ઉભા થયા છે અથવા થયો છે. સંક્ષેપમાં કહીએ તો, કલમ ૨૬૦એ હેઠળની અપીલની સુનાવણી માત્ર તે મહત્વપૂર્ણ કાનૂની પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નોની રચના થયા બાદ જ થઈ શકે, જે, વડી અદાલતના મતે, નિર્ધારણ માટે ઉભા થયા છે અથવા થયો છે.

અમે ઉતાવળે એટલું ઉમેરવું યોગ્ય ગણીએ છીએ કે કલમ ૨૬૦અ ની ઉપકલમ (જ) ની જોગવાઈ મુજબ, જો વડી અદાલતને એ સંતોષ થાય કે

કેસમાં કાયદાનો એવો અન્ય કોઈ મહત્વનો પ્રશ્ન સામેલ છે, તો અપીલકર્તાએ એવો મહત્વનો કાયદાનો પ્રશ્ન ઉઠાવ્યો ન હોય તોય વડી અદાલતને એવો અન્ય મહત્વનો કાયદાનો પ્રશ્ન નિર્ધારિત કરવાની સત્તા છે। કલમ ૨૬૦અ ની ઉપકલમ (પ) એ બાબતને સર્વથા સ્પષ્ટ કરે છે કે અપીલનો નિર્ણય માત્ર તે મહત્વના કાનૂની પ્રશ્નના આધારે જ કરી શકાય, જે વડી અદાલતે નિર્ધારિત કર્યો હોય, અને તે મહત્વના કાનૂની પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નોના આધારે નહીં, જેનો ઉદ્દેશ અપીલકર્તાએ અપીલના સ્મૃતિપત્રમાં કર્યો હોય; અને વડી અદાલતે ચુકાદો પણ તે મહત્વના કાનૂની પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો પર આપવાનો નથી, જે અપીલકર્તાએ ઘડ્યા હોય, પરંતુ માત્ર તે જ મહત્વના કાનૂની પ્રશ્ન અથવા તે મહત્વના કાનૂની પ્રશ્નો પર આપવાનો છે, જે વડી અદાલતે અગાઉથી નિર્ધારિત કર્યા હોય.

આથી નિઃસંદેહ સ્પષ્ટ થાય છે કે, ઉપર પહેલેથી જ દર્શાવ્યા મુજબ, જ્યાં સુધી વડી અદાલતને એ સંતોષ ન થાય કે અપીલમાં નિર્ધારણ માટે કાયદાનો કોઈ મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન સંકળાયેલો છે, ત્યાં સુધી કોઈ અપીલની સુનાવણી થઈ શકતી નથી; અને જ્યાં સુધી અપીલની સુનાવણીના હેતુસર, જે સ્થિતિ હોય તે મુજબ, કાયદાનો એવો મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો વડી અદાલતે ઘડી આપ્યા ન હોય, ત્યાં સુધી પણ કોઈ અપીલની સુનાવણી થઈ શકતી નથી.

આકસ્મિક રીતે, એ પણ નોંધનીય છે કે, કલમ ૨૬૦એ(૬) હેઠળ, વડી અદાલતને એવા મુદ્દાનો નિર્ણય કરવાની સત્તા છે, જેનો નિર્ણય અપીલ અધિકરણે કર્યો ન હોય અથવા અપીલ અધિકરણે ખોટી રીતે કર્યો હોય.

ઉપકલમ (૭) તે બાબતને વધુ સ્પષ્ટ કરે છે કે સી.પી.સી.ની કલમ ૧૦૦માં સમાવિષ્ટ બીજી અપીલ સંબંધિત જોગવાઈઓ, જેટલી હદે શક્ય હોય તેટલી હદે, કલમ ૨૬૦એ હેઠળની અપીલોને લાગુ પડશે.

સર્વોચ્ચ અદાલતે, પરા ૧૧ માં, એમ. જનરિન્ટ વિ. કમિશનર ઓફ ઈનકમ-ટેક્સ, (, માં, જેના પર શ્રી ભટ્ટાચાર્ય, વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલે આધાર રાખ્યો છે, નિર્દેશ કર્યો છે કે કલમ ૨૬૦એ(સી) હેઠળ, કલમ ૨૬૦એ હેઠળની અપીલ — (એ) અપીલના સ્મરણપત્રના સ્વરૂપમાં હોવી જોઈએ, અને (બી) અપીલના સ્મરણપત્રમાં સંકળાયેલ કાયદાના મહત્વના પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો સ્પષ્ટપણે દર્શાવવામાં આવવા જોઈએ, અને કલમ ૨૬૦એ(૩) એ નક્કી કરે છે કે જ્યારે વડી અદાલત આ બાબતે સંતુષ્ટ થાય કે આપેલ અપીલમાં કાયદાનો કોઈ મહત્વનો પ્રશ્ન સંકળાયેલ છે, ત્યારે તે એવો પ્રશ્ન ઘડશે અને કલમ ૨૬૦એ(૪) ની જોગવાઈઓ અનુસાર અપીલની સુનાવણી માત્ર વડી અદાલતે ઘડેલા પ્રશ્ન પર જ થવાની છે અને કલમ ૨૬૦એ(૪) મુજબ અપીલમાં પ્રતિવાદીને અપીલની સુનાવણી વખતે એવી દલીલ કરવાની મંજૂરી આપવી જરૂરી છે કે (જેમા કાયદાનો મહત્વનો પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો વડી અદાલત દ્વારા અગાઉથી જ ઘડવામાં આવેલ હોય) અપીલમાં એવો કોઈ મહત્વનો કાયદાકીય પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો સંકળાયેલા નથી, જેમ વડી અદાલતે ઘડ્યા છે.

એમ. જનાર્દન રાવ (ઉપરોક્ત) માં, સર્વોચ્ચ અદાલતે પરિરહેદ ૧૧ માં એ પણ સ્પષ્ટ કર્યું છે કે કલમ ૨૬૦એ(૪) ની શરત એવું નિર્ધારિત કરે છે કે

કલમ ૨૬૦એ(જ) માં રહેલી કોઈ બાબત વડી અદાલતની એ સત્તા હરણ કરનાર ગણાશે નહીં કે તે નોંધવાનાં કારણોસર, પોતાના દ્વારા નિર્ધારિત ન કરવામાં આવેલ કાનૂનના કોઈ પણ મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો અંગેની અપીલ સાંભળે, શરતે કે વડી અદાલતને સંતોષ થાય કે મામલામાં એવો પ્રશ્ન સામેલ છે. કોઈપણ પ્રકારની અનિશ્ચિતતા વિના શબ્દોમાં, સર્વોચ્ચ અદાલતે, પરિચ્છેદ ૧૧ માં, એમ. જનાર્દન રાવ (ઉપરોક્ત) માં, એવું ઠરાવ્યું છે કે વડી અદાલત, કલમ ૨૬૦એ હેઠળ પોતાના દ્વારા નિર્ધારિત કરાયેલા કાનૂનના મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્નનો જ નિર્ણય કરી શકે અને તેના નિર્ણયનો આધાર જે કારણો પર છે તે સમાવતો ચુકાદો આપવો પડશે. એમ. જનાર્દન રાવ (ઉપરોક્ત) માં પરિચ્છેદ ૧૧ માં આવેલ અવલોકનો નીચે મુજબ છે:

“૧૧. અધિનિયમની સંબંધિત જોગવાઈઓમાંથી નિષ્કર્ષરૂપે પ્રાપ્ત થતા વિવિધ આવશ્યક તત્વો નીચે મુજબ છે: કલમ ૨૬૦એ(૨)(સી) મુજબ, કલમ ૨૬૦એ હેઠળની અપીલ (એ) અપીલના સ્મરણપત્રના સ્વરૂપમાં હોવી જોઈએ, અને (બી) તેમાં સંકળાયેલો મહત્વનો કાનૂની પ્રશ્ન ચોક્કસપણે દર્શાવેલો હોવો જોઈએ. કલમ ૨૬૦એ(૩) મુજબ, જ્યારે વડી અદાલતને સંતોષ થાય કે કોઈ કેસમાં મહત્વનો કાનૂની પ્રશ્ન સંકળાયેલો છે, ત્યારે તે એવો પ્રશ્ન ઘડશે અને કલમ ૨૬૦એ(જ) મુજબ અપીલની સુનાવણી માત્ર પૂર્વવર્તી ઉપકલમ હેઠળ ઘડવામાં આવેલા પ્રશ્ન પર જ થવાની છે. નોંધવું આવશ્યક છે કે કલમ ૨૬૦એ(જ) મુજબ અપીલમાં પ્રતિવાદીને અપીલની સુનાવણી વખતે એવી દલીલ કરવાની મંજૂરી છે કે કેસમાં ઘડવામાં આવેલ

મુજબ કોઈ મહત્વનો કાનૂની પ્રશ્ન સંકળાયેલો નથી. તેમ છતાં, કલમ ૨૬૦એ(૪)ના ઉપબંધમાં વિશેષરૂપે નક્કી કરવામાં આવ્યું છે કે કલમ ૨૬૦એ(૪)માં કશું જ એવું માનવામાં આવશે નહીં કે જે વડી અદાલતને, નોંધવાપાત્ર કારણોસર, પોતાની દ્વારા ન ઘડાયેલા અન્ય કોઈ મહત્વના કાનૂની પ્રશ્ન પર અપીલ સાંભળવાની સત્તાથી વંચિત કરે, જો તેને સંતોષ થાય કે કેસમાં એવો પ્રશ્ન સંકળાયેલો છે. કલમ ૨૬૦એ(૫) એ જોગવાઈ કરે છે કે વડી અદાલતે ઘડાયેલા કાનૂની પ્રશ્નનો નિર્ણય કરવો અને તે અંગે એવો ચુકાદો આપવો જેમાં એવો નિર્ણય જે આધારોએ ટકેલો છે તે કારણો સમાવવામાં આવેલા હોય.” (ભાર મૂકવામાં આવ્યો છે) કોઈ શંકાને સ્થાન ન રહે તે રીતે, સર્વોચ્ચ અદાલતે એમ. જનાર્દન રાવ (પૂર્વોક્ત)માં સ્પષ્ટ શબ્દોમાં નોંધ કરીને કલમ ૨૬૦એનો વ્યાપ નિર્ધારિત કર્યો છે કે વડી અદાલત માટે પ્રથમ મહત્વનો કાનૂની પ્રશ્ન ઘડવો અને ત્યારબાદ જ મામલામાં આગળ વધવું આવશ્યક છે. અન્ય શબ્દોમાં કહીએ તો, કલમ ૨૬૦એનો વ્યાપ સ્પષ્ટ કરતાં, સર્વોચ્ચ અદાલતે એમ. જનાર્દન આઈઆઓ વિ. જોઈન્ટ કમિશનર ઓફ ઇનકમ-ટેક્સ, (, માં પરિચ્છેદ ૧૩ ખાતે નીચે મુજબ નિર્દેશ કર્યો છે:

“૧૩. નોંધવું મહત્વપૂર્ણ છે કે વડી અદાલતમાં અપીલ ત્યારે જ રહેલી છે જ્યારે કાયદાનો કોઈ મહત્વનો પ્રશ્ન સંકળાયેલો હોય. વડી અદાલતે પ્રથમ કાયદાનો પ્રશ્ન નિર્ધારિત કરવો અને ત્યારબાદ જ મામલામાં આગળ વધવું આવશ્યક છે.” (ભાર મૂકી ઉમેરવામાં આવ્યો છે) સર્વોચ્ચ અદાલતે એમ.

જનાર્દના આઈઆઓ (ઉપરોક્ત) માં સૂચવ્યું છે કે કલમ ૨૬૦એ માં ઉલ્લેખિત શરતોનું કડકપણે પાલન થવું જ જોઈએ, ત્યાર પછી જ કલમ ૨૬૦એ હેઠળ અપીલ ટકી શકે; તેનો અર્થ એ થાય છે કે જો અપીલકર્તા એ દર્શાવવામાં અસમર્થ રહે કે નિર્ધારણ માટે કાયદાનો કોઈ મહત્વનો પ્રશ્ન ઊભો થયો છે, તો વડી અદાલતને અપીલ સ્વીકાર્યા વિના પણ અપીલ નામંજૂર કરવામાં કોઈ અડચણ નથી. તાર્કિક રીતે તેને આગળ વિસ્તૃત કરીએ તો તેનો અર્થ એવો થાય કે જો વડી અદાલત અપીલ સ્વીકારવાનો નિર્ણય કરે તે પહેલાં પ્રતિવાદીને નોટિસ આપવામાં આવી હોય, તો પ્રતિવાદી માટે એ દર્શાવવું ખુદ્દું રહેશે કે કાયદાનો કોઈ મહત્વનો પ્રશ્ન ઊભો થયો નથી, અને કાયદાનો કોઈ મહત્વનો પ્રશ્ન ઊભો થયો નથી તે બતાવવા માટે, જો પ્રતિવાદી વડી અદાલતને એથી સંતુષ્ટ કરવા ઈચ્છે કે અપીલમાં નિર્ધારણ માટે કાયદાનો કોઈ મહત્વનો પ્રશ્ન ઊભો થયો નથી, તો સામાન્ય રીતે પ્રતિવાદીએ ગુણદોષના આધારે પોતાની રજૂઆત કરવી જરૂરી બનશે. આ સંદર્ભમાં એમ. જનાર્દના આઈઆઓ (ઉપરોક્ત) માં આવેલ સંબંધિત અવલોકનો નીચે મુજબ છે:

“૧૪. અપીલના સ્મરણપત્રમાં કાયદાના મહત્વના પ્રશ્નનું નિવેદન કરાવવામાં આગ્રહ રાખ્યા વિના અને પ્રવેશના સમયે તેવું પ્રશ્ન નિર્ધારિત કર્યા વિના, વડી અદાલતને કલમ ૨૬૦એ હેઠળ નિર્દિષ્ટ પ્રક્રિયાનું પાલન કર્યા વગર કલમ ૨૬૦એ હેઠળ સામાન્ય રીતે અપીલનો નિર્ણય કરવાની સત્તા નથી. વધુમાં, વડી અદાલતે કાયદાના પ્રશ્ન અને કાયદાના મહત્વના પ્રશ્ન

વચ્ચેનો ભેદ સ્પષ્ટ કરવા માટે દરેક પ્રયત્ન કરવો આવશ્યક છે. કલમ ૨૬૦એ હેઠળની સત્તાઓનો ઉપયોગ કરતાં, ટ્રિબ્યુનલના હકીકત સંબંધિત નિષ્કર્ષોમાં હસ્તક્ષેપ કરી શકાય નહીં. આ બાબત ધ્યાનમાં રાખવી જોઈએ કે અપીલનો અધિકાર ન તો સ્વાભાવિક છે અને ન તો વિવાદ સાથે સંલગ્ન રહેલો જન્મસિદ્ધ અધિકાર છે. તે સત્વાધિકારરૂપ કાનૂની અધિકાર હોવાથી, સંબંધિત સમયે અમલમાં રહેલા કાયદા અનુસાર તેનું નિયંત્રણ થવું જોઈએ. કલમ ૨૬૦એમાં દર્શાવેલ શરતોનું કડક પાલન થયા પછી જ કલમ ૨૬૦એ હેઠળ અપીલ ગ્રાહ્ય રહી શકે. આવી અપીલનો નિર્ણય માત્ર ન્યાયસંગતતાના આધાર પર કરી શકાય નહીં.” (ભારાંકન ઉમેરાયેલ છે) એમ. જનાર્દન રાવ (ઉપરોક્ત) મામલામાં ત્રણ ન્યાયાધીશોની પીઠે કયો પ્રશ્ન કાયદાનો મહત્વનો પ્રશ્ન ગણાવી શકાય તે નક્કી કરવા માટેની કસોટી નિષ્કર્ષિત કરી હતી. આ સંદર્ભે), ના કેસનો ઉલ્લેખ કરીને, સર્વોચ્ચ અદાલતે એમ. દાના રાવ (ઉપરોક્ત) માં પરિચ્છેદ ૧૫ માં નીચે મુજબ ઠરાવ્યું છે:

“૧૫. કલમ ૨૬૦ એ હેઠળની અપીલ માત્ર “મહત્વપૂર્ણ કાનૂની પ્રશ્ન” સંબંધિત જ હોઈ શકે. “મહત્વપૂર્ણ કાનૂની પ્રશ્ન” શબ્દપ્રયોગની વ્યાખ્યા કાયદામાં ક્યાંય કરવામાં આવી નથી. પરંતુ તેને નિશ્ચિત અર્થ પ્રાપ્ત થયો છે. સર ચુનીલાલ વિ. મહેતા એન્ડ સન્સ લિ. વિ. સેન્ટ્યુરી એસ.પી.જી. એન્ડ માં, આ અદાલતે મહત્વપૂર્ણ કાનૂની પ્રશ્ન સંકળાયેલો છે કે કેમ તે નક્કી કરવા માટે નીચેના કસોટી માપદંડો નિર્ધારિત કર્યા હતા. તે કસોટીઓ આ છે: (૧) શું તે સીધી કે આડકતરી રીતે પક્ષકારોના મહત્વના હકોને અસર કરે છે,

અથવા (૨) શું પ્રશ્ન સામાન્ય જનહિતનું મહત્વ ધરાવે છે, અથવા (૩) શું તે એ અર્થમાં ખુલ્લો પ્રશ્ન છે કે આ અદાલત અથવા પ્રિવી કાઉન્સિલ અથવા ફેડરલ કોર્ટના ઉચ્ચારિત નિર્ણય દ્વારા તે મુદ્દો નિશ્ચિત થયો નથી, અથવા (૪) શું તે મુદ્દો મુશ્કેલીથી રહિત નથી, અને (૫) શું તે વૈકલ્પિક દૃષ્ટિકોણ અંગે ચર્ચાની માંગ કરે છે. જ્યારે નોંધાયેલો નિષ્કર્ષ હકીકતનો નિષ્કર્ષ ગણાવી શકાય એવો હોય, ત્યારે તેવા નિષ્કર્ષમાં વડી અદાલત દ્વારા હસ્તક્ષેપ કરવાની કોઈ જ ગુંજાઈશ રહેતી નથી.” (ભાર મૂકવામાં આવ્યો છે) એમ. જનાર્દન રાવ (ઉપરોક્ત) માં, વડી અદાલતે અપીલ સ્વીકારતી વેળાએ કોઈ મહત્વપૂર્ણ કાનૂની પ્રશ્ન ઘડ્યો ન હતો, પરંતુ અપીલના નિરાકરણના હેતુસર દલીલો પૂર્ણ થયા પછી પ્રશ્ન ઘડ્યો હતો, એવું જણાઈ આવતાં, સર્વોચ્ચ અદાલતે એવો અભિપ્રાય વ્યક્ત કર્યો કે આ રીતે અપનાવેલી પ્રક્રિયા કલમ ૨૬૦એની યોજના વિરુદ્ધ સ્પષ્ટપણે છે. ઉપર દર્શાવાયેલા તથ્યોને ધ્યાનમાં લેતાં, સર્વોચ્ચ અદાલતે એમ. જનાર્દન રાવ, (ઉપરોક્ત) માં, વડી અદાલતે અપીલમાં પસાર કરેલા આદેશમાં હસ્તક્ષેપ કર્યો હતો. હાલના મામલામાં પણ, જો આ અદાલત, એમ. જનાર્દન રાવ (ઉપરોક્ત) માં સ્પષ્ટપણે નિર્ધારિત કાનૂની સ્થિતિના પ્રકાશમાં, એવું નિષ્કર્ષ કરે કે આ અદાલતે અપીલ સ્વીકાર્યા પછી, અપીલના નિરાકરણ માટે મહત્વપૂર્ણ કાનૂની પ્રશ્ન અથવા પ્રશ્નો ઘડ્યા હતા, જેમ પ્રતિવાદી-વિપક્ષ પક્ષ દ્વારા દલીલ કરવામાં આવે છે, તો વડી અદાલત દ્વારા થયેલ આવો ભંગ તેના ચુકાદા અને આદેશને પુનર્વિલોકન માટે ખુલ્લો બનાવે, જો પુનર્વિલોકનની

સત્તા અન્યથા હાલની પ્રકૃતિના કેસમાં વડી અદાલતને ઉપલબ્ધ હોવાનું જણાય. એમ. જનાર્દન રાવ (ઉપરોક્ત) ના પેરા ૧.૬ માં આવેલી સંબંધિત નોંધો નીચે મુજબ છે:

૧૬. વડી અદાલતના પડકારાયેલ ચુકાદાનું વાંચન કરતાં સ્પષ્ટ થાય છે કે અપીલની સ્વીકૃતિ સમયે કાયદાનો કોઈ મહત્વનો પ્રશ્ન ઘડવામાં આવ્યો નહોતો. સ્પષ્ટપણે, વડી અદાલતે નિર્ણયાર્થે દલીલો પૂર્ણ થયા પછી અનુગામી રીતે પ્રશ્નો ઘડ્યા છે. તે નિર્વિવાદ રીતે કલમ ૨૬૦એ ની રચના અને યોજનાના વિરોધમાં છે. વધુમાં, જે મુદ્દાઓ રજૂ કરવામાં આવ્યા હતા તેમાંથી કેટલાક મુદ્દાઓ પર વડી અદાલતે વિચાર કર્યો નથી એવી ફરિયાદ પ્રથમ દ્રષ્ટિએ સાચી જણાય છે.” (ભાર મૂકવામાં આવ્યો છે) કાનન (મૃત) દ્વારા એલ.આર.એસ. વિ. વી.એસ. પાંડુરંગમ (મૃત) દ્વારા એલ.આર.એસ., (, ના કેસ પર ભારપૂર્વક નિર્ભર રહી, શ્રી પાઠક, વિદ્વાન વધારાના સોલિસે રજૂ કર્યું કે અપીલની સુનાવણી પહેલાં કાયદાનો મહત્વનો પ્રશ્ન ઘડવામાં ન આવ્યો હોવાનો માત્ર ઉપેક્ષાજન્ય અભાવ, તા. ૧૬.૯.૨૦૧૦ ના પડકારાયેલા ચુકાદા અને આદેશમાં હસ્તક્ષેપ કરવાનો કારણ બની શકતો નથી, જો સુધી તેનાથી હાનિ થયેલી હોવાનું દર્શાવવામાં ન આવે. કાનન (મૃત) (ઉપરોક્ત) માં, સર્વોચ્ચ અદાલતે ઠરાવ્યું છે કે જ્યારે પક્ષકારો અપીલમાં મુદ્દાની સંપૂર્ણ જાણ સાથે અપીલ આગળ વધારે છે, ત્યારે દ્વિતીય અપીલમાં અંતે પસાર કરાયેલા આદેશમાં માત્ર એટલા કારણસર હસ્તક્ષેપ થઈ શકતો નથી કે કાયદાનો મહત્વનો પ્રશ્ન ઘડવામાં આવ્યો ન

હતો, જો સુધી તે અભાવના પરિણામે હાનિ થયેલી હોવાનું દર્શાવવામાં ન આવે. કાનન (ઉપરોક્ત) ના કેસના વિચાર દરમિયાન, નોંધવું યોગ્ય છે કે કાનન (ઉપરોક્ત) નો નિર્ણય સર્વોચ્ચ અદાલતની બે-ન્યાયાધીશોની પીઠ દ્વારા આપવામાં આવ્યો હતો, જ્યારે એમ. જનાર્દન રાવ વિ. જોઈન્ટ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ, (, માંનો નિર્ણય સર્વોચ્ચ અદાલતની ત્રણ-ન્યાયાધીશોની પીઠ દ્વારા આપવામાં આવ્યો હતો. એમ. જનાર્દન રાવ (ઉપરોક્ત) માં, સર્વોચ્ચ અદાલતે પરિચ્છેદ ૧૩ માં ભારપૂર્વક જણાવ્યું છે કે વડી અદાલતે પ્રથમ કાયદાનો પ્રશ્ન ઘડવો આવશ્યક છે અને ત્યારબાદ જ મામલામાં આગળ વધવું જોઈએ; તથા પરિચ્છેદ ૧૪ માં સર્વોચ્ચ અદાલતે એમ. જનાર્દન રાવ (ઉપરોક્ત) માં ઠરાવ્યું છે કે કલમ ૨૬૦એ માં જણાવેલ શરતોનું કડક પાલન થવું જ જોઈએ અને આવી અપીલનો નિર્ણય માત્ર ન્યાયસંગતતા કે સમતાના આધાર પર કરી શકાતો નથી. હકીકતમાં, એમ. જનાર્દન રાવ (ઉપરોક્ત) માં, સર્વોચ્ચ અદાલતે કલમ ૨૬૦એ હેઠળની અપીલમાં કરવામાં આવેલા આદેશમાં એ આધાર પર હસ્તક્ષેપ કર્યો હતો કે અપીલની સ્વીકૃતિ સમયે કાયદાનો કોઈ મહત્વનો પ્રશ્ન ઘડવામાં આવ્યો ન હતો અને વડી અદાલતે નિર્ણયાર્થે દલીલો પૂર્ણ થયા પછી પ્રશ્નો ઘડ્યા હતા, જે પદ્ધતિ કલમ ૨૬૦એ પ્રતિપાદિત કરે છે તેવી યોજનાના વિરોધમાં છે. એમ. જનાર્દન રાવ (ઉપરોક્ત) ના નિર્ણયને ધ્યાનમાં રાખતાં, આ નિષ્કર્ષથી બચી શકાય તેમ નથી કે કાયદાના મહત્વના પ્રશ્નો ઘડ્યા વિના અને એવા મહત્વના પ્રશ્નો પર પક્ષકારોને સાંભળ્યા વિના અપીલનો નિકાલ

કરવો ગેરકાયદેસર છે, ભલે વડી અદાલત દલીલો પૂર્ણ થયા પછી નિર્ણયાર્થે પ્રશ્ન ઘડે. તેથી, હાનિ થઈ કે નહીં તેવો પ્રશ્ન ઊભો જ થતો નથી. આ ઉપરાંત, વર્તમાન કેસમાં, પુનર્વિચાર અરજદારોની ફરિયાદ છે કે અપીલની સુનાવણી માટે કાયદાના મહત્વના પ્રશ્નો ઘડવામાં આવ્યા નહોતા, તેથી પુનર્વિચાર અરજદારો તે મહત્વના કાયદાકીય પ્રશ્નોના ગુણદોષ અંગે પોતાની રજૂઆત કરી શક્યા નહોતા, જેઓનો અંતે વડી અદાલતે સ્વીકૃતિ –સુનાવણી પછી નિર્ણય કર્યો; કારણ કે અપીલમાંના એક મુદ્દાનો નિર્ણય પુનર્વિચાર અરજદારોના વિરુદ્ધ એવો કરવામાં આવ્યો છે કે તેમને સ્પષ્ટ રીતે જણાવવામાં આવ્યું નહોતું કે અપીલના નોંધપત્રમાં ઉલ્લેખિત કાયદાના મહત્વના પ્રશ્નો જ તે પ્રશ્નો છે, જે વડી અદાલતના મતાનુસાર નિર્ધારણ માટે ઊભા થયા હતા, અને એ જ પ્રશ્નો અંતિમ રીતે અદાલત દ્વારા નિર્ણયાર્થે લેવામાં આવવાના હતા; અને આવી સ્પષ્ટતા કર્યા પછી તેમને પોતાનું કહેવું રજૂ કરવાની તક પણ આપવામાં આવી નહોતી. ઉપરોક્ત સાથે જોડીને જોવામાં આવે તો, કાનન (મૃત) દ્વારા એલ.આર.એસ. વિ. વી.એસ. પાંડુરંગમ (મૃત) દ્વારા એલ.આર.એસ., (, માં ઉલ્લેખિત નિર્ણયો કાયદાના મહત્વના પ્રશ્નો વિષે નથી, પરંતુ મુદ્દાઓના નિર્ધારણ વિષે છે. આ સવિદિત છે કે જો કોઈ મુદ્દો ઘડવામાં આવ્યો ન હોય તો પણ, જો પક્ષકારોને અન્યથા મુદ્દાઓની સંપૂર્ણ જાણ હોય અને મુદ્દાઓ ન ઘડવાના અભાવથી કોઈપણ પક્ષને કોઈ હાનિ થઈ ન હોય, તો તે માત્ર એટલા કારણે અદાલતને ડિકીમાં હસ્તક્ષેપ કરવાથી વંચિત કરતું નથી. આ હકીકત સામે કે અપીલનો નિકાલ

કરવા માટે અપીલની સુનાવણી પહેલાં વડી અદાલતે કાયદાનો કોઈ મહત્વનો પ્રશ્ન ઘડ્યો નહોતો અને આ અદાલતે અપીલમાં પક્ષકારોને સ્પષ્ટ કર્યું નહોતું કે અપીલનો નિકાલ સ્વીકૃતિના તબક્કે જ સંબંધિત પક્ષકારોને સાંભળી કરવામાં આવશે, તર્કસંગત રીતે તે અનુસરશે કે અપીલમાં આપવામાં આવેલ નિર્ણય કલમ ૨૬૦એ હેઠળની અપીલમાં અનુસરવાની ફરજિયાત પ્રક્રિયાત્મક આવશ્યકતાઓના વિરુદ્ધ અને તેમના ભંગરૂપ હતો. પરિણામે, તા. ૧૬.૯.૨૦૧૦ નો પડકારાયેલ ચુકાદો અને આદેશ ટકી શકતો નથી.

૧૬૨. ઉપરોક્ત ચર્ચાના દૃષ્ટિકોણે, આકરાદાતાઓ ક્રિકેટની રમતને પ્રોત્સાહન આપવાના સ્વરૂપમાં શિક્ષણ પ્રદાન કરવાની પ્રવૃત્તિમાં સંકળાયેલા હોવાનું કહી શકાય કે કેમ, તે પ્રશ્નમાં અમે પ્રવેશતા નથી.

૧૬૩. અમે અમારા અંતિમ નિષ્કર્ષોનો સાર નીચે મુજબ રજૂ કરીએ છીએ;

(૧) પરોપકારી પ્રવૃત્તિઓનું સંચાલન કરતી વખતે, અમુક વધિયારો ઉભો થઈ શકે છે. તેમ છતાં, માત્ર વધિયારો મેળવવો જ એવી રીતે અર્થઘટિત કરવો જોઈએ નહીં કે જાણે કરનિર્ધારિત વ્યક્તિ નફા માટે અસ્તિત્વમાં હતી. “નફો” શબ્દનો અર્થ એવો થાય છે કે સંસ્થાના માલિકોને વ્યક્તિગત હેતુ સહિત કોઈપણ હેતુ માટે વધિયારો ઉપાડી લેવાનો અધિકાર હોય છે.

(૨) એ વિવાદાસ્પદ નથી કે ત્રણેય સંઘોએ સંસ્થાની બહાર કોઈપણ નફો વહેંચ્યો નથી. નફો, જો હોય તો, ક્રિકેટ રમતના પ્રોત્સાહન અને વિકાસની જ પ્રવૃત્તિઓમાં ફરીથી લગાવવામાં આવે છે અને, તેથી, આકારણીગ્રાહકોને વેપાર, વાણિજ્ય

અથવા વ્યવસાયના સ્વરૂપની વાણિજ્યિક પ્રવૃત્તિઓ કરતા હોવાનું કહેવાઈ શકે નહીં.

(૩) એમ કહેવું યોગ્ય નથી કે, કરદાતાઓને બીસીસીઆઈ પાસેથી આવકમાં હિસ્સો પ્રાપ્ત થયો હોવાથી, તેમની પ્રવૃત્તિઓને બીસીસીઆઈની પ્રવૃત્તિઓ કહી શકાય. નિઃસંદેહ, બીસીસીઆઈની પ્રવૃત્તિઓ વાણિજ્યિક સ્વરૂપની છે. બીસીસીઆઈની પ્રવૃત્તિઓ રમતોના પ્રદર્શનના સ્વરૂપમાં છે અને તેમાંથી નફો કમાય છે. જોકે, જો એસોસિએશનો બીસીસીઆઈના કહેવા પર વર્ષમાં એક વાર અથવા બે વર્ષે એક વાર કોઈ આંતરરાષ્ટ્રીય મેચનું આયોજન કરે, તો આવી પરિસ્થિતિમાં ટિકિટોના વેચાણ વગેરેમાંથી એસોસિએશનોને થતી આવક વાણિજ્યિક સ્વરૂપનો સ્વભાવ દર્શાવતી ગણાશે નહીં.

(૪) રાજ્ય ક્રિકેટ સંઘો અને બીસીસીઆઈ અલગ કરપાત્ર એકમો છે અને તેમ જ ગણવા જોઈએ. એવું કહેવું યોગ્ય નહીં થાય કે સભ્ય સંસ્થાને સર્વોચ્ચ સંસ્થાની પ્રવૃત્તિઓના આધારે કરવેરા માટે જવાબદાર ઠેરવી શકાય.

(૫) બી.સી.સી.આઈ.ની પ્રવૃત્તિઓનું સ્વરૂપ (વાણિજ્યિક કે પરોપકારી) જેવું પણ હોય, આસેસીઓની પ્રવૃત્તિઓનું સ્વરૂપ નક્કી કરવાની દૃષ્ટિએ જે બાબત પ્રાસંગિક છે તે બી.સી.સી.આઈ.નું નહીં પરંતુ આસેસીઓનો હેતુ અને તેમની પ્રવૃત્તિઓ છે. આસેસીની પ્રવૃત્તિઓનું સ્વરૂપ દાતાની પ્રવૃત્તિઓના સ્વરૂપ પરથી પોતાનો રંગ લઈ શકતું નથી. કેસ કાયદાની ચર્ચા:

૧૬૪. હવે અમે તે નિર્ણયોની ચર્ચા કરવા આગળ વધીએ છીએ, જેના પર આવક વિભાગની તરફથી દઢ આધાર મૂકવામાં આવ્યો છે.

૧૬૫. ટ્રક ઓપરેટર્સ એસોસિએશન (ઉપરોક્ત) ના મામલે, કરદાતા ટ્રક ઓપરેટર્સ એસોસિએશને અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળ સોસાયટીના નોંધણીકરણ માટે ફોર્મ નં. ૧૦એમાં અરજી, સોસાયટીઓના રજિસ્ટ્રાર દ્વારા અપાયેલ નોંધણી પ્રમાણપત્ર સાથે તેમજ સોસાયટીના મેમોરેન્ડમ અને બાય-લોઝની નકલ સાથે, દાખલ કરી હતી. કમિશનરે આ અરજી એ આધારે નામંજૂર કરી હતી કે એસોસિએશનનું ગઠન અધિનિયમની કલમ ૨(૧૫) ના અર્થમાં સામાન્ય જનહિતના હેતુના વિકાસ માટે કરવામાં આવ્યું ન હતું. ટ્રિબ્યુનલએ કરદાતાની અપીલ મંજૂર કરી હતી અને કમિશનરને કરદાતા-સોસાયટીને કલમ ૧૨એએ હેઠળ નોંધણી આપવા દિશા-નિર્દેશ કર્યો હતો. મહેસૂલ વિભાગે પંજાબ અને હરિયાણા વડી અદાલત સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી હતી. વડી અદાલતે નીચે મુજબ નોંધ કરતા અપીલ મંજૂર કરવી યોગ્ય માની હતી;

“૯. વર્તમાન કેસમાં એસોસિએશનના હેતુઓ અને ઉદ્દેશ્યના પરીક્ષણ પરથી એવું સ્પષ્ટ થાય છે કે પ્રતિવાદી-એસોસિએશન ટ્રક ઓપરેટરોનું એવું સંઘ છે, જે તેની સભ્યોને પરિવહનનો વેપાર ચલાવવા સુગમતા પૂરું પાડવા માટે રચાયેલ છે અને હાંસી નગર/ગામની હદોમાં કોઈ બહારના વ્યક્તિ અથવા બિન-સભ્યને કોઈપણ વ્યાવસાયિક પ્રવૃત્તિ હાથ ધરવા દેવાનું નથી. એસોસિએશન પરિવહન પહેલાં અંતરનાં આધારે તેના સભ્યો પાસેથી ફી વસૂલે છે. સભ્યપદ અને ફીનું ચુકવણી કરવું ફરજિયાત છે અને સ્વૈચ્છિક ફાળાના તત્વનો અભાવ છે. એસોસિએશન તેના સભ્યોની તરફથી માલભાડું વસૂલ કરીને પરિવહનનો વ્યવસાય સક્રિય રીતે આગળ ધપાવે છે. ટ્રક

માલિકોના ટ્રક ચાલકો, ક્લીનરો અને મિકેનિકો માટે અપનાવવામાં આવેલી કલ્યાણકારી પ્રવૃત્તિઓ કર્મચારી કલ્યાણ પ્રવૃત્તિઓના સ્વરૂપની છે, જેમ અન્ય વ્યાવસાયિક સંસ્થાઓમાં સામાન્ય રીતે જોવા મળે છે, જેને સામાન્ય જનહિત માટેની ઉપયોગિતા તરીકે ગણાવી શકાય નહીં.

૧૭. કરનિર્ધારિત પરિવહન સંચાલકોનું એક સંઘ હતું, જે ભારતીય ટ્રેડ યુનિયન્સ અધિનિયમ, ૧૯૨૬ હેઠળ ટ્રેડ યુનિયન તરીકે નોંધાયેલ હતું. જે હેતુઓ માટે તે સંઘની રચના કરવામાં આવી હતી તે હેતુઓના વિશ્લેષણ પરથી એવું નિષ્કર્ષિત થયું કે ટ્રેડ યુનિયનની વધેલી નાણાકીય રકમ તેનું વિઘટન થતાં સભ્યોમાં વહેંચી શકાય તેવી હતી. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, એવું ઠરાવવામાં આવ્યું કે નિયમો અને વિનિયમો કરનિર્ધારિત અથવા તેના સભ્યો પર એવી કોઈ કાનૂની બાધ્યતા લાદતા નથી કે કરનિર્ધારિતની આવક માત્ર પરોપકારી હેતુઓ માટે જ રાખવામાં આવે, અને ખાનગી લાભના તત્વને બાકાત રાખી શકાય તેમ નહોતું. તેથી, તે સંઘને પરોપકારી સંસ્થા માનવામાં આવ્યું નહોતું.”

૧૬૬. આ રીતે, તે કેસના તથ્યોના આધારે, વડી અદાલતે એવો દૃષ્ટિકોણ અપનાવ્યો હતો કે આકારણીધારક પરોપકારી હેતુઓ માટે પ્રવૃત્તિઓ ચલાવતો નહોતો અને તેથી, અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળ નોંધણીના લાભનો હકદાર નહોતો. વડી અદાલતે નોંધેલો એક મહત્વપૂર્ણ પાસો એવો હતો કે ટ્રેડ યુનિયનના વધિયાતા નાણાં તેના વિઘટનના સમયે સભ્યો વચ્ચે વહેંચી શકાય તેવી હતી. વડી અદાલતે નોંધ્યું હતું કે નિયમો અને વિનિયમો આકારણીધારક અથવા તેના સભ્યો

પર આકારણીધારકની આવક માત્ર પરોપકારી હેતુઓ માટે જ રાખવાની કોઈ કાનૂની ફરજ મૂકતા નહોતા અને ખાનગી લાભના તત્વને બહાર કરી શકાય તેમ નહોતું. અમારી દષ્ટિએ, આ નિર્ણય આવકવેરા વિભાગને કોઈ ઉપયોગી થતો નથી.

૧૬૭. નેશનલ ઇન્સ્ટિટ્યૂટ ઓફ એરોનોટિકલ એન્જિ. એજ્યુકેશનલ સોસાયટી (ઉપરોક્ત) મામલામાં, આકારણીપાત્ર એક શૈક્ષણિક સંસ્થા હતી. તેણે અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળ નોંધણી મંજૂર કરવા માટે કમિશનર સમક્ષ અરજી કરી હતી. કમિશનરે, પોતાના સમક્ષ રહેલા અભિલેખોની તપાસ કર્યા બાદ, એવો નિષ્કર્ષ કાઢ્યો કે આકારણીપાત્ર કલમ ૨(૧૫) ના અર્થમાં કોઈ ધાર્મિક-પરોપકારી પ્રવૃત્તિ ચલાવતું નહોતું, કારણ કે તે વિદ્યાર્થીઓ પાસેથી નોંધપાત્ર ફી વસૂલતું હતું અને તે પ્રવૃત્તિમાંથી વિશાળ નફો કમાતું હતું. પરિણામે, આકારણીપાત્રની અરજી નકારી કાઢવામાં આવી. જોકે, ટ્રિબ્યુનલે આકારણીપાત્રની અપીલ મંજૂર કરી. ત્યારબાદ, આવક વિભાગે ઉત્તરાખંડ વડી અદાલત સમક્ષ અપીલ કરી. આવક વિભાગ દ્વારા કરાયેલ અપીલ મંજૂર કરતાં વડી અદાલતે નીચે મુજબ નિરીક્ષણ કર્યું હતું;

“૧૦. અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ નોંધણી માટેની પ્રક્રિયા નક્કી કરે છે. કલમ ૧૨એએની ઉપકલમ (૧) ના ખંડ (એ) મુજબ સીઆઈટીને એવી સત્તા આપવામાં આવી છે કે તે ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાની પ્રવૃત્તિઓની વાસ્તવિકતા અંગે પોતાને સંતોષ થાય તે હેતુથી, ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થાથી જરૂરી માને તેવા દસ્તાવેજો અથવા માહિતી મંગાવી શકે અને આ બાબતમાં જરૂરી માને તેવી પૂછપરછ પણ કરી શકે. કલમ ૧૨એએની ઉક્ત જોગવાઈ

સ્પષ્ટ કરે છે કે સીઆઈટીએ આંખ મીંચીને નોંધણી મંજૂર કરવી નથી. હાલના કેસમાં, સીઆઈટીએ પોતાના સમક્ષ રહેલા સંબંધિત દસ્તાવેજોની વિચારણા કરી હતી, જેમાં સોસાયટીનું આસિસ્ટન્ટ રજિસ્ટ્રાર ફર્મ્સ, સોસાયટીઝ એન્ડ ચિટ્સ સમક્ષ નોંધણી થયા બાદના અગાઉના વર્ષોના આવક અને ખર્ચના હિસાબો પણ સમાવેશ પામતા હતા. સીઆઈટીએ પોતાના સમક્ષ રહેલા રેકૉર્ડની વિચારણા કર્યા પછી નોંધ્યું છે કે સોસાયટી (હાલની પ્રતિવાદી) વિદ્યાર્થીઓ પાસેથી નોંધપાત્ર ફી વસૂલે છે અને વિશાળ નફો કમાઈ રહી છે.

૧૧. પક્ષકારોના વિદ્વાન વકીલશ્રીઓની રજૂઆતો પર વિચારણા કર્યા બાદ, અમારો એવો અભિપ્રાય છે કે માત્ર નફો કમાવાના મુખ્ય હેતુથી શિક્ષણ આપવું ચેરિટેબલ પ્રવૃત્તિ કહી શકાય નહીં. અમારો દૃઢ અભિપ્રાય છે કે 'ચેરિટેબલ હેતુ' શબ્દપ્રયોગમાં 'ચેરિટી' એ આ શબ્દપ્રયોગનો આત્મા છે. શિક્ષણના નામે માત્ર વેપાર અથવા વાણિજ્યને ચેરિટેબલ હેતુ કહી શકાય નહીં. અને નોંધણી મંજૂર કરતા પહેલાં, અધિનિયમની કલમ ૧૨એએ હેઠળ જોગવાઈ મુજબ, આવકવેરા કમિશનરે પોતાને સંતોષવો ફરજિયાત છે. કાનૂની પ્રશ્નનો ઉત્તર આપવામાં આવ્યો છે. "

૧૬૮. આથી, ઉપરોક્ત કેસમાં, વડી અદાલતે એવો દૃષ્ટિકોણ અપનાવ્યો હતો કે કારણ કે સોસાયટી વિદ્યાર્થીઓ પાસેથી નોંધપાત્ર ફી વસૂલ કરતી હતી અને વિશાળ નફો કમાતી હતી, તેથી આસેસી કોઈપણ પરોપકારી પ્રવૃત્તિ ચલાવતો હતો એવું કહી શકાય નહીં. આ નિર્ણય પણ રાજસ્વ વિભાગને કોઈ ઉપયોગી નથી.

૧૬૯. હૈદરાબાદ રેસ કલબ (ઉપરોક્ત) મામલામાં, કરદાતા સોસાયટીઝ રજીસ્ટ્રેશન

અધિનિયમ, ૧૮૬૦ હેઠળ નોંધાયેલ એક સોસાયટી હતી અને જે હેતુઓ માટે કરદાતાની સ્થાપના કરવામાં આવી હતી તે એસોસિએશનના મેમોરેન્ડમના પેરા નં. ૩ માં દર્શાવવામાં આવ્યા હતા. તે હેતુઓમાં ઘોડા, પોની અને ખચ્ચરોના વૈજ્ઞાનિક સંવર્ધન અને તાલીમને પ્રોત્સાહન આપવું, તેનો વિકાસ કરવો અને તેની પ્રગતિ વધારવી તેમજ તેની તમામ શાખાઓમાં રેસ ક્લબનો વ્યવસાય ચલાવવો વગેરેનો સમાવેશ થતો હતો. આઈ.ટી.ઓ.એ કરદાતાનો એવો દાવો નામંજૂર કર્યો કે તે એક પરોપકારી સંસ્થા છે અને તેની આવક કલમ ૧૧ હેઠળ મુક્ત છે, આ આધારે કે કરદાતા રેસો યોજીને એવો વ્યવસાય ચલાવતી હતી જે નફા માટેની પ્રવૃત્તિ હતી. કરદાતા દ્વારા અપીલ કરવામાં આવતા, ટ્રિબ્યુનલએ આઈ.ટી.ઓ.ના આદેશને ચથાવત્ રાખ્યો. અંતે આ બાબત આંધ્ર પ્રદેશ વડી અદાલતની સંપૂર્ણ ખંડપીઠ સમક્ષ સાંભળવામાં આવી. આવક વિભાગના પક્ષમાં અને કરદાતાના વિરુદ્ધ કાયદાના મહત્વના પ્રશ્નનો જવાબ આપતાં, સંપૂર્ણ ખંડપીઠે નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું;

“૯. તેથી એવું જણાશે કે ઘોડાઓનું વૈજ્ઞાનિક પ્રજનન અને તાલીમ તથા તેના સર્વ પાસાઓમાં ઘોડા પ્રજનન સંબંધિત સૂચનો આપવાનું કાર્ય, એપ્રિલ ૧૯૭૧ માં સ્થાપિત થયેલ નિર્ધારિતી-કંપનીના સંસ્થાપત્રમાં આકસ્મિક અથવા અનુષંગિક હેતુ તરીકે દર્શાવવામાં આવેલ છે. વિદ્વાન વકીલ રજૂ કરે છે કે એપ્રિલ, ૧૯૭૧ માં નિર્ધારિતીને કંપની તરીકે રચનાર સંસ્થાપત્રમાં, કંપની કાયદાની આવશ્યકતાઓ પૂરી કરવા માટે, રેસ ક્લબનો વ્યવસાય તેની તમામ શાખાઓમાં ચલાવવો મુખ્ય હેતુ તરીકે દર્શાવવો આવશ્યક હતો,

જોકે વાસ્તવમાં નિર્ધારિતી-કંપની જે મુખ્ય હેતુસર સ્થાપિત કરવામાં આવી હતી તે ઉપરોક્ત ઉદ્દેશિત ક્રમાંક ૪ સામે આકસ્મિક અથવા અનુષંગિક હેતુ તરીકે જણાવવામાં આવેલ હતું. એવું દર્શાવવામાં આવે છે કે કંપનીને નિગમિત કરવા માટે, કંપની જે વ્યવસાય ચલાવે છે તેને મુખ્ય હેતુ તરીકે દર્શાવવું પડે છે અને અન્ય તમામ હેતુઓને આકસ્મિક અથવા અનુષંગિક હેતુઓ તરીકે દર્શાવવાના રહે છે; કંપનીની નિગમન પ્રક્રિયાના મર્યાદિત હેતુ માટે કરવામાં આવતું આવું વર્ગીકરણ, વિદ્વાન વકીલના જણાવ્યા મુજબ, નિર્ધારિતી-કંપની જે વાસ્તવિક હેતુસર સ્થાપિત કરવામાં આવી હતી તેની સાથે ગૂંચવવું નહીં. વિદ્વાન વકીલના જણાવ્યા મુજબ, નિર્ધારિતી એપ્રિલ, ૧૯૭૧ પહેલાં સંસ્થા તરીકે હોય કે એપ્રિલ, ૧૯૭૧ પછી કંપની તરીકે હોય, તેની સ્થાપનાનો મૂળભૂત અથવા પ્રબળ હેતુ ઘોડાઓના વૈજ્ઞાનિક પ્રજનન અને તાલીમને પ્રોત્સાહિત અને પ્રસરિત કરવાનો, ઘોડા પ્રજનન વિષયક ઉપયોગી અને વૈજ્ઞાનિક જ્ઞાનમાં સૂચના આપવાની અને તે જ્ઞાનનું પ્રસરણ કરવાનો તેમજ ઘોડા પ્રજનનના સર્વ પાસાઓને પ્રોત્સાહિત કરવાનો હતો, જે વિદ્વાન વકીલના જણાવ્યા મુજબ સામાન્ય જનહિતના હેતુઓ છે. નિર્ધારિતી સંસ્થા તરીકેના સંસ્થાપત્રમાં હોય કે નિર્ધારિતી કંપની તરીકેના સંસ્થાપત્રમાં, દર્શાવેલા અન્ય હેતુઓ બધા “વૈજ્ઞાનિક ઘોડા પ્રજનન” ના મુખ્ય હેતુને આધીન છે. પરિણામે, વર્તમાન પ્રકરણમાં પ્રબળ અથવા પ્રાથમિક હેતુના સિદ્ધાંતનો આશ્રય લેવો જોઈએ જેથી નિર્ધારિતી જે પ્રબળ અથવા પ્રાથમિક હેતુસર સ્થાપિત થયેલ છે તે સ્વભાવથી પરોપકારી છે કે નહીં તેની તપાસ

કરી શકાય.

૧૦. વિદ્વાન વકીલની આ દલીલ સાથે અમે સહમત થઈ શકતા નથી કે અસીસીની સ્થાપના, ભલે તે સોસાયટી તરીકે હોય કે કંપની તરીકે, તેનું મુખ્ય અથવા પ્રાથમિક ઉદ્દેશ ઘોડાઓનું વૈજ્ઞાનિક સંવર્ધન છે, અને દોડો યોજીને વ્યવસાય ચલાવવાનો ઉદ્દેશ નથી. અસીસીના સોસાયટી તરીકેના એસોસિયેશનના સ્મૃતિપત્રનો , હેઠળ ઉલ્લેખ કરતાં, પરિચ્છેદ ૩ની કલમ (સી) ને સોસાયટીને ઘોડાઓના કહેવાતા મુખ્ય ઉદ્દેશરૂપ વૈજ્ઞાનિક સંવર્ધન અને તાલીમને આગળ વધારવા અને પ્રોત્સાહિત કરવા માટે વ્યવસાય ચલાવવાની સત્તા પ્રદાન કરતી જોગવાઈ તરીકે ગણવા માટે અમને કોઈ આધાર દેખાતો નથી. પ્રથમ તો, પરિચ્છેદ ૩માં સ્પષ્ટપણે ઉલ્લેખ છે કે રેસ ક્લબનો વ્યવસાય ચલાવવો એ સોસાયટી જે ઉદ્દેશ માટે સ્થાપિત થઈ છે તેમાંથી એક ઉદ્દેશ છે. તે સોસાયટીને પ્રદાન કરાયેલ સત્તાના સ્વરૂપનું નથી. સાચું છે કે એસોસિયેશનના સ્મૃતિપત્રના પરિચ્છેદ ૩માં દર્શાવાયેલા કેટલાક ઉદ્દેશો સોસાયટીને પ્રદાન કરાયેલી સત્તાઓ સાથે સંબંધિત છે અને પરિચ્છેદ ૩માં ઉદ્દેશો અને સત્તાઓનું અમુક અંશે મિશ્રણ થયું છે. તેમ છતાં, દોડો યોજીને વ્યવસાય ચલાવવો એ સત્તા કરતાં ઉદ્દેશના સ્વરૂપનું છે એમ માનવામાં અમને કોઈ મુશ્કેલી નથી. ઉપરોક્ત બાબતમાં જો સોસાયટીના એસોસિયેશનના સ્મૃતિપત્ર અંગે કોઈ શંકા બાકી રહેતી હોય, તો અસીસી કંપની તરીકે કયા ઉદ્દેશો માટે સ્થાપિત થઈ હતી તે દર્શાવતાં તે શંકા નિર્વિવાદ રીતે દૂર થઈ જાય છે. અમે ઉપર પહેલેથી જ ઉલ્લેખ કર્યો છે તેમ,

એપ્રિલ, ૧૯૭૧માં કંપની તરીકે નિગમિત થયા પછીના અસીસીના એસોસિયેશનના સ્મૃતિપત્રમાં સ્પષ્ટપણે જણાવાયું છે કે નિગમન સમયે અસીસી-કંપનીએ અનુસરવાનો મુખ્ય ઉદ્દેશ તેની તમામ શાખાઓમાં રેસ કલબનો વ્યવસાય ચલાવવાનો છે. અસીસી જ્યારે સોસાયટી હતી ત્યારે પણ રેસ કલબનો વ્યવસાય ચલાવવો સ્પષ્ટપણે મુખ્ય ઉદ્દેશ હતો, ભલે તે અન્ય ઉદ્દેશો સાથે મિશ્રિત રહ્યો હોય, કારણ કે સોસાયટીના કિસ્સામાં મુખ્ય ઉદ્દેશો અને અનુગામી ઉદ્દેશો અલગથી દર્શાવવા માટે કોઈ કાનૂની આવશ્યકતા નહોતી. વિદ્વાન વકીલની આ દલીલની અમે મૂલવણી કરી શકતા નથી કે અસીસી-કંપની જે ઉદ્દેશ માટે નિગમિત થઈ હતી તેના મુખ્ય ઉદ્દેશ તરીકે એસોસિયેશનના સ્મૃતિપત્રમાં રેસ કલબનો વ્યવસાય ચલાવવાનો સ્પષ્ટ ઉદ્દેશ હોવા છતાં, આપણે એ ઠરાવવું જોઈએ કે ના હેતુ માટે મુખ્ય ઉદ્દેશ ઘોડાઓનું વૈજ્ઞાનિક સંવર્ધન છે. અસીસી કયા મુખ્ય ઉદ્દેશો માટે સ્થાપિત થઈ હતી તે કંપનીઝ અધિનિયમ અને ના હેતુ માટે જુદાં જુદાં ગણવા જોઈએ એવી દલીલ અમે નકારી કાઢવી જ પડશે. સ્મૃતિપત્રમાં સમાવાયેલ જોગવાઈ વિદ્વાન વકીલના વિરોધમાં છે. તેથી, આ નિષ્કર્ષે પહોંચવામાં અમને કોઈ મુશ્કેલી નથી કે અસીસીની સ્થાપના, ભલે તે સોસાયટી તરીકે થઈ હોય કે કંપની તરીકે, તેનો મુખ્ય ઉદ્દેશ રેસ કલબનો વ્યવસાય ચલાવવાનો હતો અને બાકીના બધા ઉદ્દેશો ઉપરોક્ત મુખ્ય ઉદ્દેશને અનુસંગી અથવા સહાયક છે. તેથી, મુખ્ય અથવા પ્રાથમિક ઉદ્દેશના સિદ્ધાંતનો આશરો લઈએ તો પણ, અમારે એવો નિષ્કર્ષ કરવો પડે છે કે અસીસીની સ્થાપના દોડો યોજીને રેસ

કલબનો વ્યવસાય ચલાવવાના મુખ્ય અથવા પ્રાથમિક ઉદ્દેશ સાથે થઈ હતી, જે, વિદ્વાન વકીલની પોતાની સ્વીકૃતિ અનુસાર, ધાર્મિક-દાનશીલ સ્વભાવનું નથી. આ એક વાત જ અસીસીના આ દાવાને ધરાશાયી કરવા માટે પૂરતી છે કે મુખ્ય અથવા પ્રાથમિક ઉદ્દેશના સિદ્ધાંતનો આશરો લઈને તેને દાનશીલ હેતુઓ માટે સ્થાપિત ગણવી જોઈએ.”

૧૭૦. તેથી, તે કેસના તથ્યોના આધારે, પૂર્ણ ખંડપીઠે અંતે એવું ઠરાવ્યું હતું કે કરદાતા રેસો યોજીને રેસ કલબનો વ્યવસાય ચલાવવાના મુખ્ય અથવા પ્રાથમિક હેતુ સાથે સ્થાપિત કરવામાં આવ્યો હતો, જેને સ્વભાવથી પરોપકારી કહી શકાય તેમ નથી. આ નિર્ણય પણ વર્તમાન કેસમાં આવકવેરા વિભાગને કોઈ ઉપયોગી થતો નથી.

૧૭૧. ધર્મપોષણમ કો. (ઉપરોક્ત) મામલામાં, આસેસી કંપનીના ઉદ્દેશ્યો એવા હતા કે કંપનીને ફોરમેન તરીકે રાખીને કુરીઓ ચલાવી નાણા એકત્ર કરવાં, દાન અને સબ્સિડીશન સ્વીકારવાં, વ્યાજે નાણાં ધીરવાં અને પરોપકાર, ઉદ્યોગો વગેરેના પ્રોત્સાહન માટે જરૂરી કાર્ય કરવા કંપની યોગ્ય માને તેવા અન્ય ઉપાયો દ્વારા નાણા એકત્ર કરવાં. અપીલકર્તાએ ટ્રસ્ટ હેઠળ ધારિત મિલકત, ધીરધારના વ્યવહાર તથા કુરીઓ અથવા ચિટ ફંડના વ્યવસાયમાંથી આવક પ્રાપ્ત કરી હતી અને ઉક્ત આવક બાબતે કલમ ૧૧ હેઠળ કરમાંથી મુક્તિનો દાવો કર્યો હતો. ટ્રિબ્યુનલએ એવું ધારણ કર્યું હતું કે આસેસી મુક્તિ મેળવવા હકદાર નહોતો. આ મામલો સર્વોચ્ચ અદાલત સુધી ગયો હતો. સર્વોચ્ચ અદાલતે, આસેસીની અપીલ નામંજૂર કરતાં, નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું હતું;

“પક્ષકારોના પરસ્પર વિરોધી દલીલોનું પરિચિંતન કરતાં સ્થિતિ આવી જણાય છે. અરજદાર અધિનિયમની (૧)(એ) હેઠળ મુક્તિ અંગેના પોતાના દાવામાં ત્યારે સફળ થઈ શકે છે જ્યારે ફૂરીઓ ચલાવવાના અને ધિરાણ આપવાના વ્યવસાયમાંથી થતી આવકને સંપૂર્ણપણે દાનધર્મી હેતુઓ માટે ટ્રસ્ટ હેઠળ રાખવામાં આવેલી મિલકતમાંથી પ્રાપ્ત થતી આવક કહી શકાય. એ સુસ્થાપિત છે કે વ્યવસાય, ના અર્થમાં, “મિલકત” છે. આ બાબત ની જોગવાઈઓમાંથી સ્પષ્ટ થાય છે અને નો પણ ઉલ્લેખ કરી શકાય. વધુમાં, મેમોરેન્ડમ ઓફ એસોસિયેશન અને આર્ટિકલ્સ ઓફ એસોસિયેશનની શરતો પરથી સ્પષ્ટ થાય છે કે ફૂરીઓ ચલાવવાનો અને ધિરાણ આપવાનો વ્યવસાય ટ્રસ્ટ હેઠળ રાખવામાં આવ્યો છે. પ્રશ્ન એ છે : શું આ વ્યવસાય દાનધર્મી હેતુઓ માટે ટ્રસ્ટ હેઠળ રાખવામાં આવ્યો છે ?

જ્યારે મેમોરેન્ડમની કલમ ૩ની ઉપકલમ (એ) માં એવું કહેવામાં આવે છે કે “કંપનીને ફોરમેન તરીકે રાખીને ફૂરીઓ ચલાવી, દાન અને ચંદા મેળવી, વ્યાજે નાણાં ધિરાણ આપી અને કંપની યોગ્ય માને તેવા અન્ય ઉપાયો દ્વારા નાણાં એકત્ર કરવા”, ત્યારે તેનો ઉલ્લેખ મેમોરેન્ડમની કલમ ૩ની ઉપકલમ (બી) માં દર્શાવાયેલ હેતુઓને સિદ્ધ કરવા માટે અને તેમની સહાયાર્થે નાણાં એકત્ર કરવાની અપીલકર્તાને અપાયેલી સત્તાઓ તરફ જ થાય છે, તેમાં બહુ ઓછો સંદેહ રહી શકે. ૬ જૂન, ૧૯૬૫ સુધી ઉપકલમ (બી) આ મુજબ હતી :

“ધર્માદા, શિક્ષણ, ઉદ્યોગો વગેરેના પ્રોત્સાહન માટે અને જાહેર હિત

માટે જરૂરી કાર્યવાહી કરવી ”.

શું કલમ (બી) માં ઉલ્લેખિત તમામ હેતુઓને દાનધર્મી હેતુઓ તરીકે વર્ણવી શકાય? અધિનિયમમાં “દાનધર્મી હેતુ” શબ્દપ્રયોગની વ્યાખ્યા એવી આપવામાં આવી છે કે તેમાં “ગરીબોને રાહત, શિક્ષણ, વૈધકીય રાહત તથા નફા માટેની કોઈ પ્રવૃત્તિના સંચાલનનો સમાવેશ ન થતો હોય તેવા સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના કોઈ અન્ય હેતુની પ્રગતિ” નો સમાવેશ થાય છે. મેમોરેન્ડમની કલમ (૩) ની ઉપકલમ (બી) માં આવેલા બે હેતુઓ પર વિચાર કરવાની જરૂર છે, એટલે કે “ઉદ્યોગો” અને “જાહેર હિત”. ઉત્તરવર્તી હેતુ અંગે, “સામાન્ય હિતના હેતુઓ” શું હોવા જોઈએ તે અંગેનો નિર્ણય એસોસિએશનના આર્ટિકલ્સની જોગવાઈ અનુસાર સામાન્ય સભા પર છોડવામાં આવ્યો હતો. મેમોરેન્ડમ અને આર્ટિકલ્સમાં આ શબ્દો જે સંદર્ભમાં આવ્યા છે તે ધ્યાનમાં લેતાં, સ્પષ્ટપણે તેમનો ઉલ્લેખ અધિનિયમની વ્યાખ્યામાં આવેલ અવશિષ્ટ સામાન્ય મથાળે જ કરવો પડે, એટલે કે, “સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના કોઈ હેતુની પ્રગતિ.....” પરંતુ આ મથાળો પ્રતિબંધાત્મક શબ્દોથી મર્યાદિત છે, એટલે કે “નફા માટેની કોઈ પ્રવૃત્તિના સંચાલનનો સમાવેશ ન થતો હોય.” કોઈ ઉદ્યોગનું સંચાલન સામાન્ય રીતે નફો મેળવવાની પ્રવૃત્તિનો સંકેત આપે છે, અને જ્યાં સુધી જાહેર હિતની પ્રગતિનો પ્રશ્ન છે, ત્યાં સુધી અપીલકર્તા માટે તે હેતુ સિદ્ધ કરતી વખતે નફો મેળવવાની પ્રવૃત્તિ હાથ ધરવી ખુલ્લી છે, જે અવશ્ય “જાહેર હિત” ના સ્વરૂપ અને હેતુ પર આધાર રાખે છે. અમારી સમક્ષ રહેલી

સામગ્રીમાં ક્યાંય પણ આવી કોઈ મર્યાદાકારક જોગવાઈ જોવા મળતી નથી કે જો અપીલકર્તા ટ્રસ્ટના તે હેતુઓની વાસ્તવિક અમલવારી દરમિયાન કોઈ પ્રવૃત્તિ કરે, તો તેને નફો મેળવવાની પ્રવૃત્તિ અપનાવવાથી અને ચાલુ રાખવાથી નિવૃત્ત રહેવું જોઈએ. ખન્ના અને ગુપ્તા, ન્યાયાધીશોએ, એવા પ્રકરણમાં જેમાં કરદાતાએ ટ્રસ્ટના મુખ્ય હેતુની વાસ્તવિક અમલવારી દરમિયાન વ્યવસાય ચલાવ્યો હતો, મુકિતનો દાવો નકારી કાઢ્યો અને ઘોષણા કરી:—

અપીલકર્તા ટ્રસ્ટ અખબાર અને સામયિકોના છાપકામ તથા પ્રકાશનના વ્યવસાયમાં સંકળાયેલું છે તે હકીકત અને વધુમાં ઉપરોક્ત પ્રવૃત્તિમાંથી નફો થાય છે અથવા થવાની સંભાવના છે તે હકીકત, તેમજ અપીલકર્તા-ટ્રસ્ટને તેના વ્યવસાયના પ્રવાહમાં નફો મેળવવામાં કોઈ પ્રતિબંધો નથી, તે દર્શાવે છે કે અપીલકર્તા-ટ્રસ્ટનો હેતુ એ આવશ્યકતા પૂર્ણ કરતો નથી કે તે એવો હોવો જોઈએ કે જેમાં ‘નફા માટેની કોઈ પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનો સમાવેશ ન થતો હોય..... સામાન્ય રીતે નફો વ્યાવસાયિક પ્રવૃત્તિનો સ્વાભાવિક અનુસંગ છે અને જો કોઈ ટ્રસ્ટની પ્રવૃત્તિમાં વ્યવસાય ચલાવવાનો સમાવેશ થતો હોય અને તેને નફો કમાવવામાં કોઈ પ્રતિબંધો ન હોય, તો વિપરીત દિશામાં કોઈ સંકેતના અભાવે અદાલત એ માનવામાં સંપૂર્ણપણે ન્યાયસંગત ગણાય કે ટ્રસ્ટના હેતુમાં નફા માટેની પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનો સમાવેશ થાય છે.’

તે જ કેસમાં, બેગ, ન્યાયાધીશે અવલોકન કર્યું

આ દસ્તાવેજમાં અખબાર અને પ્રકાશન વ્યવસાયના સંચાલન અંગે એવી

કોઈ શરત મૂકવામાં આવી નથી જેથી આપણે એવો અનુમાન કરી શકીએ કે તે "નફો નહીં અને નુકસાન નહીં" ના ધોરણે ચલાવવાનો હતો તેનો સ્વભાવ (અર્થાત્ દસ્તાવેજનો) ઘણો વધુ નિશ્ચિત અને વિશ્વાસપ્રેરક રીતે એ હકીકતથી નિર્ધારિત થાય છે કે તેમાં એવી શરતોનો અભાવ છે, જે નફો કમાવાને ટ્રસ્ટનો વાસ્તવિક અથવા પ્રબળ હેતુ બનતાં દૂર કરી શકે અથવા અટકાવી શકે. અમારી સમક્ષના કેસમાં, દસ્તાવેજની જોગવાઈઓની આડમાં, કોઈ ગેરકાયદેસરતા વિના, નફો કમાવવાના માર્ગે વાસ્તવમાં જે કરવામાં આવ્યું હતું તે સાથે ટ્રસ્ટની જોગવાઈઓ જે શક્ય બનાવે છે અથવા અનુમતિ આપે છે, તે અમને ટ્રસ્ટનો પ્રબળરૂપે નફાકારક સ્વભાવ ઉકેલવામાં સક્ષમ બનાવે છે.

પછીના એક મામલામાં, ટ્રસ્ટના મુખ્ય હેતુની સહાયરૂપ અને તેના અનુસંગિક રૂપે ચલાવવામાં આવેલી પ્રવૃત્તિઓમાંથી પ્રાપ્ત આવક. અમે નોંધ કરી શકીએ છીએ કે અમારી સમક્ષ અપીલકર્તા દ્વારા તે બે મામલાઓમાં કરવામાં આવેલા અવલોકનોની માન્યતા અંગે શંકા ઉપજાવવાનો કોઈ પ્રયાસ કરવામાં આવ્યો નથી, અને અમે આ આધાર પર આગળ વધીએ છીએ કે તેઓ કાયદાનો સચ્ચો તાત્પર્ય વ્યક્ત કરે છે.

અતે, તેથી સ્પષ્ટ થાય છે કે મેમોરેન્ડમની કલમ (૩) ના મૂળ અસુધારિત ઉપખંડ (બી) માં સમાવાયેલ ઉદ્દેશ્યોમાં આવા ઉદ્દેશ્યોનો સમાવેશ થાય છે કે જે, અધિનિયમમાં "ધર્માદાય હેતુ" ની અવશિષ્ટ વ્યાખ્યાને સંદર્ભે આવતાં હોવા છતાં, તેમ છતાં તેઓએ "નફા માટેની કોઈપણ પ્રવૃત્તિ ચલાવવી" તેમાં

સંકળાયેલી ન હોવી જોઈએ એવી શરત પૂર્ણ કરતા નથી. તેનું પરિણામ એ છે કે “ઉદ્યોગો” અને “સામાન્ય કલ્યાણ” જેવા ઉદ્દેશ્યોને “ધર્માદાય હેતુઓ” તરીકે વર્ણવી શકાય નહીં. ત્યારબાદ જે અનુસરિત થાય છે તે આ છે કે ઉદ્દેખિત ઉપખંડ (બી) માં કેટલાક ઉદ્દેશ્યો ધર્માદાય છે અને કેટલાક અધર્માદાય છે એમ કહી શકાય. તે બધા એવા ઉદ્દેશ્યો છે કે જેઓ સમાન દરજ્જો ધરાવતા જણાય છે. અપીલકર્તાને, પોતાની વિવેકબુદ્ધિ મુજબ, કુરીઝ ચલાવવાથી તથા ધિરાણ આપવાથી પ્રાપ્ત થયેલી આવક કોઈપણ ઉદ્દેશ માટે વાપરવાની છૂટ છે. વ્યવસાયનો કે તેની આવકનો કોઈ નિશ્ચિત ભાગ સાથે સંબંધિત નથી. પરિણામે, ના પરિપ્રેક્ષ્યમાં અને ના દષ્ટિએ એવું કહી શકાય નહીં કે વિચારાધીન આવકનો કોઈપણ ભાગ કરમાંથી મુક્ત છે. અમારાં સમક્ષ રહેલાં ૧૯૬૨-૬૩ થી ૧૯૬૫-૬૬ ના મૂલ્યાંકન વર્ષો સંબંધે સ્થિતિ એવી જ છે.”

૧૭૨. આ રીતે, તે કેસના તથ્યોમાં, સર્વોચ્ચ અદાલતે અંતે એવું ઠરાવ્યું હતું કે “ઉદ્યોગો” અને “સામાન્ય હિત” જેવા ઉદ્દેશ્યોને “પરોપકારી હેતુઓ” તરીકે વર્ણવી શકાય નહીં. આ નિર્ણય પણ, અમારી દષ્ટિએ, આવકવેરા વિભાગને કોઈ મદદરૂપ થતો નથી.

૧૭૩. સોલ ટ્રસ્ટી લોકા શિક્ષણ ટ્રસ્ટ (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં, અપીલકર્તા એક ટ્રસ્ટનો એકમાત્ર ટ્રસ્ટી હતો. ટ્રસ્ટનો હેતુ સામાન્ય રીતે ભારતના લોકો અને વિશેષ કરીને કર્ણાટકના લોકોને શિક્ષિત કરવાનો હતો, તે માટે (એ) સામાન્ય હિત અને કલ્યાણના તમામ વિષયો અંગે જ્ઞાનનો પ્રસાર કરીને લોકોને શિક્ષિત કરવા માટે

રચાયેલ સંસ્થાઓની સ્થાપના કરવી, તેમનું સંચાલન કરવું અને તેમને પ્રત્યક્ષ અથવા પરોક્ષ રીતે સહાય કરવી; (બી) વાંચનગૃહો અને પુસ્તકાલયો સ્થાપવા અને ચલાવવા તથા છાપાખાનાં જાળવવા અને ચલાવવા તેમજ કન્નડ અને અન્ય ભાષાઓમાં પુસ્તકો, પુસ્તિકાઓ, પત્રકો, પેમ્ફલેટો, સામયિકો વગેરેનું પ્રકાશન કરવું અથવા તેમાં સહાય કરવી, અને આ તમામ પ્રવૃત્તિઓ લોકોને શિક્ષિત કરવાનો હેતુ રાખીને શરૂ કરાયેલી, સંચાલિત અને ચાલુ રાખવામાં આવતી હોવી; (સી) કન્નડ બોલતા લોકોને શિક્ષિત જાહેર મતનું એક અથવા વધુ માધ્યમ પૂરું પાડવું અને ઉપયોગી સમાચાર તથા માહિતીના પ્રસાર માટે તેમજ સામાન્ય જાહેર ઉપયોગિતાના વિષયો અંગે જાહેર મતની અભિવ્યક્તિ માટે કન્નડ અને અન્ય ભાષાઓમાં સામયિકો ચલાવવું; અને (ડી) ઉપરોક્ત સર્વ અથવા કોઈપણ હેતુ ધ્યાનમાં રાખતી સંસ્થાઓ અને મંડળીઓને પ્રત્યક્ષ અથવા પરોક્ષ રીતે સહાય કરવી. વડી અદાલતે ઠરાવ્યું કે ટ્રસ્ટની આવક અધિનિયમની કલમ ૧૧ સાથે કલમ ૨(૧૫) વાંચતાં મળતી મુક્તિ માટે પાત્ર નહોતી. આસેસીએ તે પછી સર્વોચ્ચ અદાલતમાં અપીલ કરી. સર્વોચ્ચ અદાલતે, આસેસીની અપીલ નામંજૂર કરતાં, નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું;

ટ્રસ્ટ માટે દાન અને ચંદા એકત્ર કરવાની સત્તા, જે એકમાત્ર ટ્રસ્ટીને હતી, તે ઉપરાંત, વ્યવસાયને નફાકારક રીતે ચલાવવા માટે જે સત્તાઓ એકમાત્ર વ્યવસ્થાપકને હોઈ શકે તેવી તમામ સત્તાઓ પણ તેની પાસે હતી. જો તેને એવું લાગતું હોય કે "આ ટ્રસ્ટના હેતુઓના હિતમાં, આ ટ્રસ્ટની સંપત્તિઓ અને બાધ્યતાઓને અન્ય કોઈ પરોપકારી ટ્રસ્ટ અથવા એવી સંસ્થા, જે એવો ટ્રસ્ટ ચલાવતો હોય અને જે અંગે મૂળ ટ્રસ્ટી અથવા ટ્રસ્ટી મંડળના મતે, આ

ટ્રસ્ટના હેતુઓ સમાન હેતુઓ ધરાવે છે અને આ ટ્રસ્ટના હેતુઓ અને ઉદ્દેશ્યોને સંપૂર્ણપણે અથવા આંશિક રીતે અમલમાં મૂકી શકે છે, તેને હસ્તાંતર કરવું યોગ્ય છે ", તો તેને ટ્રસ્ટની સંપત્તિઓ અને નાણાં હસ્તાંતર કરવાની સત્તા હતી (ટ્રસ્ટ દસ્તાવેજના પરિચ્છેદ ૧૭). જોકે, "મૂળ ટ્રસ્ટી " એ ટ્રસ્ટી તરીકે પોતાની ફરજો નિભાવવાના બદલામાં "કોઈ વેતન લેવાનું નહીં" એવું નક્કી કરવામાં આવ્યું હતું, તેમ છતાં, ટ્રસ્ટની સંસ્થાઓના સંચાલન અથવા વ્યવસ્થાપન સંબંધિત કોઈપણ કામ કે ફરજ બજાવવા માટે, અથવા ટ્રસ્ટ દ્વારા ચલાવવામાં આવતા છાપકામ, પ્રકાશન અથવા અન્ય પ્રવૃત્તિઓના વ્યવસાય સંબંધે, ટ્રસ્ટના નાણાંમાંથી યોગ્ય ગણાતું એવું વેતન તેને ચૂકવવામાં આવે તેમાંથી તેને વંચિત કરવામાં આવ્યો ન હતો. ટ્રસ્ટી તરીકેની પોતાની ફરજો સંબંધે મુસાફરીમાં કે અન્ય રીતે થયેલા ખર્ચાઓ તેને ચૂકવવાના હતા (ટ્રસ્ટ દસ્તાવેજના પરિચ્છેદ ૧૬).

"મૂળ ટ્રસ્ટી " ટ્રસ્ટની રકમો અને નફાને "ટ્રસ્ટના ભંડોળના રોકાણ માટે કાયદા દ્વારા અધિકૃત કોઈપણ રોકાણમાં અથવા ભારતમાં કે ભારત બહારની મર્યાદિત કંપનીઓના શેરોમાં, અથવા પ્રતિભૂતિઓમાં અથવા ડેબેન્યરોમાં " રોકી શકતો હતો (ટ્રસ્ટ ડીડનો પેરા ૪). તેને "ટ્રસ્ટના હેતુ માટે ટ્રસ્ટની મિલ્કત અથવા તેના કોઈપણ ભાગને ગીર્વે મુકવાની, વેચવાની, હસ્તાંતર કરવાની અને ભાડે આપવાની અથવા અન્ય રીતે વ્યવહાર કરવાની તથા ટ્રસ્ટના હેતુ માટે જ્યારે તેને આવું કરવું જરૂરી જણાય ત્યારે રકમ ઉછીની લેવા અથવા ધિરાણ ઊભું કરવાની સત્તા " હતી (ટ્રસ્ટ ડીડનો પેરા ૮). વધુમાં,

ટ્રસ્ટીને "આ ટ્રસ્ટના કોઈપણ હેતુઓ માટે, તેને યોગ્ય જણાય તેવી રીતે, ટ્રસ્ટની રકમ અને મિલકત ખર્ચવાની અને ઉપયોગમાં લેવાની સત્તા અને અધિકાર" હતો.

અમને એવું જણાય છે કે, ટ્રસ્ટની આ નફાખોરીની પૃષ્ઠભૂમિ, તેના ઢીલા શબ્દોમાં દર્શાવાયેલા હેતુઓ, એકમાત્ર ટ્રસ્ટીની વ્યાપક સત્તાઓ અને કોઈપણ વાણિજ્યિક સંસ્થા જેવી જ રીતે વ્યવસાય ચલાવવાની દેખીતી રીતે નફાકારક પદ્ધતિને ધ્યાનમાં લેતા, જે બાબતોનો ખુલાસો માત્ર ટ્રસ્ટની શરતોથી જ નહીં પરંતુ ટ્રસ્ટી દ્વારા કુલ ખર્ચ અને આવકના હિસાબી નિવેદનથી પણ થાય છે, તે જોતા ટ્રસ્ટ કયો શૈક્ષણિક અથવા અન્ય પરોપકારી હેતુ સાધી રહ્યો હતો તે સમજવું અત્યંત મુશ્કેલ છે, સિવાય કે ટ્રસ્ટના પ્રકાશનો દ્વારા માહિતીના પ્રસાર અને અભિપ્રાયોની અભિવ્યક્તિને જ પોતાનામાં વાસ્તવિક શૈક્ષણિક અને પરોપકારી હેતુ માનવામાં આવતું હોય.

અમારા સમક્ષ રહેલ ટ્રસ્ટ દસ્તાવેજમાં, જેમ કે અમે અગાઉ જ સૂચિત કર્યું છે, ટ્રસ્ટીને માત્ર ટ્રસ્ટના હેતુઓ માટે ટ્રસ્ટની નિધિઓના ઉપયોગ અંગે વ્યાપક સત્તાઓ જ અપાયેલ નહોતી, પરંતુ તે ટ્રસ્ટની મિલકતો તેમજ ટ્રસ્ટની કોઈપણ નિધિઓને એવી અન્ય સંસ્થાઓ તરફ પણ વાળી શકતો હતો જેઓના હેતુઓ ટ્રસ્ટના હેતુઓને "સમાન હેતુઓ" ધરાવતા હોય અને "આ ટ્રસ્ટના હેતુઓ અને ઉદ્દેશ્યોને સંપૂર્ણ રીતે અથવા આંશિક રીતે અમલમાં મૂકવાના" હોય. સમગ્ર દસ્તાવેજ મને એવી રીતે કુશળતાપૂર્વક તૈયાર કરાયેલો જણાય છે કે કલમ ૨(સી) નો હેતુ ટ્રિબ્યુન મામલે (ઉપરોક્ત) જે

હેતુને આવકવેરાથી સુરક્ષિત માનવામાં આવ્યો હતો, તેના સમાન દેખાય. ખરેખર, ટ્રિબ્યુન મામલે (ઉપરોક્ત) તે કેસમાં ટ્રસ્ટના હેતુઓનું વર્ણન કરવા પ્રિવી કાઉન્સિલે જે ભાષાનો ઉપયોગ કર્યો હતો, તે જ ભાષા અમારા સમક્ષના આ ટ્રસ્ટ દસ્તાવેજના રચયિતાએ ધ્યાનમાં રાખી હોય એવું જણાય છે. અને, અમે શોધી કાઢીએ છીએ કે ટ્રસ્ટની મિલ્કતો અને આવકને બીજી તરફ વાળવાની સત્તા, ભલે તે એવી ભાષામાં વ્યક્ત કરાયેલ હોય કે જે તેનો વાસ્તવિક પ્રભાવ ઢાંકી દેવા માટે રચાયેલ જણાય, તે આ પ્રશ્નના નિરાકરણમાં નિર્ણાયક છે કે ટ્રસ્ટ સંપૂર્ણપણે અથવા મુખ્યત્વે પરોપકારી હેતુ માટે છે કે નહીં. ટ્રસ્ટીને એ નક્કી કરવાની સત્તા અપાયેલ છે કે જટિલ કયો હેતુ ટ્રસ્ટ દ્વારા આવરી લેવાયેલા હેતુને મંજૂર ગણવો અથવા તેના સમાન ગણવો અને ટ્રસ્ટની મિલ્કતો તથા નિધિઓને બીજી તરફ વાળવાથી તેનો કેવી રીતે અમલ કરવો. જો ટ્રસ્ટીને આવી વાળણીનું પ્રમાણ નક્કી કરવાની સત્તા અપાય, જેમ અહીં અપાઈ છે, તો ટ્રસ્ટને સંપૂર્ણપણે પરોપકારી કહી શકાય નહીં. તે એટલી હદે વાળણી કરી શકતો હતો કે પરોપકારી ભાગ અથવા પાસું, જો કંઈ હોય તો, સર્વથા ભ્રમાત્મક બની જાય. ખરેખર, ૧૯૬૧ ના અધિનિયમ દ્વારા લાવવામાં આવેલા મર્યાદાકારી શબ્દો પહેલાં પણ કાયદો એવો જ હતો. [જુઓ: (એસસી),

. આવા પ્રકારનો "ટ્રસ્ટ" શંકાસ્પદ માન્યતાવાળો ગણાય, અને આવા ટ્રસ્ટની માન્યતા વિષે કોઈ વધુ ટિપ્પણી કરવા અથવા કોઈ નિર્ણયાત્મક અભિપ્રાય વ્યક્ત કરવાથી હું નિવૃત્ત રહું છું, કારણ કે આ કેસમાં વડી અદાલતને

સંદર્ભિત કરવામાં આવેલ પ્રશ્ન એવો નહોતો અને તે વિષયે ક્યાંય દલીલ પણ કરવામાં આવી નહોતી. ”

૧૭૪. આથી, એવું પ્રગટ થાય છે કે સર્વોચ્ચ અદાલતે ટ્રસ્ટના ટ્રસ્ટ ડીડની વિગતવાર તપાસ કરી અને નોંધ્યું કે એકમાત્ર ટ્રસ્ટીને ટ્રસ્ટના હેતુઓ માટે ટ્રસ્ટની રકમોના ઉપયોગ અંગે માત્ર વ્યાપક સત્તાઓ જ આપવામાં આવેલી નહોતી, પરંતુ તે તેની સંપત્તિઓ તેમજ ટ્રસ્ટની કોઈપણ રકમને એવી અન્ય સંસ્થાઓ તરફ પણ વાળી શકતો હતો, જેઓના હેતુઓ ટ્રસ્ટના “હેતુઓ જેવા સમાન” હતા અને “એવા ટ્રસ્ટના હેતુઓ અને ઉદ્દેશ્યોને સંપૂર્ણપણે અથવા આંશિક રીતે અમલમાં મૂકવા” માટે હતા. સર્વોચ્ચ અદાલતે નિરીક્ષણ કર્યું કે સમગ્ર ડીડ ખૂબ ચાલાકીપૂર્વક એવી રીતે તૈયાર કરવામાં આવી હોવાનું જણાતું હતું કે કલમ (૨)(સી) નો હેતુ ટ્રિબ્યુન કેસ (૧૯૩૯) ૭ આઈટીઆર ૪૧૫. (પી.સી.) માં આવકવેરાથી સુરક્ષિત માનવામાં આવેલા હેતુ જેવો દેખાય. સર્વોચ્ચ અદાલતે નોંધ્યું કે જો ટ્રસ્ટીને આવી વાળણીનું પ્રમાણ નક્કી કરવાની સત્તા આપવામાં આવે, તો ટ્રસ્ટને સંપૂર્ણપણે દાનશીલ કહી શકાય નહીં. આ નિર્ણય પણ વર્તમાન કેસમાં મહેસૂલ વિભાગને કોઈ ઉપયોગી નથી.

૧૭૫. ક્રિકેટ એસોસિયેશન ઓફ બંગાળ (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં, આકારણીભોગી એક અરજિસ્ટરિત અને અનિગમિત સંસ્થા હતી. તેની સભ્યતા કલબો, જિલ્લા એસોસિયેશનો, યુનિવર્સિટીઓ, ભારતીય રાજ્યો તથા કેટલીક શરતોને આધીન વ્યક્તિઓ માટે ખુલી હતી. તેના ઉદ્દેશોનો સાર અંદાજે એવો હતો કે સર્વોચ્ચ ધોરણ મુજબ રમાતી ક્રિકેટની રમતનો પ્રચાર-પ્રસાર કરવો. એસોસિયેશનને ચંદા અને દાન

સ્વરૂપે ચુકવણીઓ પ્રાપ્ત થતી હતી. મુક્તિ માગતી આકારણીભોગીની દલીલને આઈ.ટી.ઓ. એ સ્વીકારી નહોતી. આઈ.ટી.ઓ. એ ઠરાવ્યું કે એસોસિયેશનનો ઉદ્દેશ માત્ર એક રમતનો પ્રચાર કરવાનો હતો અને તેને પરોપકારી ઉદ્દેશ અનુસરવાનો ગણાવી શકાય નહીં. આઈ.ટી.ઓ. ના આદેશને એ.એ.સી. તેમજ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા પણ ચથાવત્ રાખવામાં આવ્યો. ત્યારબાદ મામલો કલકત્તા વડી અદાલત સમક્ષ અપીલમાં ગયો. વડી અદાલતે, આકારણીભોગીની અપીલ નામંજૂર કરતાં, નીચે મુજબ નિરીક્ષણ કર્યું હતું;

“૧૨. અમારે જે પ્રશ્નનો વિચાર કરવો છે તે એ છે કે ક્રિકેટના પ્રચારને સામાન્ય હેતુ તરીકે, અથવા વિશેષ કરીને એસોસિયેશન જે સ્વરૂપે ક્રિકેટનો પ્રચાર કરવાનો દાવો કરે છે તે સ્વરૂપે, શું કોઈ રીતે દાનશીલ હેતુ ગણાવી શકાય કે નહીં. ઇંગ્લેન્ડમાં વારંવાર એવું નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યું છે કે માત્ર કોઈ રમત અથવા વિહારના પ્રચાર માટે કરવામાં આવેલી કોઈ ભેટ અથવા વસીયતને દાનશીલ હેતુ માટેની ભેટ અથવા વસીયત કહી શકાય નહીં. અપવાદ એવા કિસ્સાઓમાં જોવા મળે છે, જ્યાં યુવાનોના શિક્ષણના એક ભાગરૂપે કોઈ રમતમાં તાલીમ આપવાની જોગવાઈ કરવામાં આવે છે. આવા કિસ્સાઓમાં, શિક્ષણના હેતુને આગળ ધપાવવાના આધારે, ભેટ અથવા વસીયતને દાનશીલ માનવામાં આવે છે. આવા હેતુઓ માટેની ભેટો અથવા વસીયતોના ઉદાહરણરૂપે, ટું ઇન રે, મારિયેટ : મારિયેટ વિ. ગવર્નિંગ બોડી ઓફ એલ્ડનહેમ સ્કૂલ, (૧૯૧૫) ૨ ચે. ૨૮૪ ના કેસનો ઉલ્લેખ કરી શકું, જેમાં સ્કવોશ રેકેટ માટેના કેટલાક કોર્ટ બાંધવા માટે શાળાની ગવર્નિંગ

બોડીને વસીયત કરવામાં આવી હતી અને વધુ એક વસીયત તે સમયના હેડ માસ્ટરને ટ્રસ્ટરૂપે કરવામાં આવી હતી જેથી દર વર્ષે શાળાની ઍથ્લેટિક રમતોની કોઈ ઇવેન્ટ માટે ઇનામ પૂરું પાડવા વ્યાજનો ઉપયોગ કરી શકાય. આ વસીયતને દાનશીલ તરીકે માન્ય રાખવામાં આવી હતી, કારણ કે એવું માનવામાં આવ્યું હતું કે શિક્ષણપ્રદાન શાળામાં દૈનિક રૂટીનના ભાગરૂપે આયોજનબદ્ધ રમતો હોવી આવશ્યક છે, જેથી છોકરાઓને તેમના પોતાના પર છોડી દેવામાં ન આવે અને તેમની શારીરિક સુખાકારીનો વિકાસ થાય. બીજું ઉદાહરણ ડ્યુપ્રીઝ ડીડ ટ્રસ્ટ્સ, ઇન રે, ડેલી વિ. લોયડ્સ બેંક, લિ., (૧૯૪૫) ૧૧૪ એલ.જે. ચે. એલ નો કેસ છે, જેમાં દાનદસ્તાવેજ દ્વારા, નિશ્ચિત વિસ્તારમાં નિવાસ કરતા ૨૧ વર્ષથી ઓછી ઉંમરના છોકરાઓ અને યુવાનો પૂરતી મર્યાદિત વાર્ષિક ચેસ ટુર્નામેન્ટ યોજીને ચેસ રમવાનું પ્રોત્સાહન આપવાના હેતુથી કરાયેલ દાન, દાનશીલ હેતુ માટેની માન્ય ભેટ ગણવામાં આવ્યું હતું. એવું જણાય છે કે આ કેસનો નિર્ણય કરનાર વેઝી, ન્યાયાધીશે, અંતે જે નિષ્કર્ષે તેઓ પહોંચ્યા તે પ્રાપ્ત કરવા પોતાના સ્વભાવગત ઝોક સામે ઘણો સંઘર્ષ કરવો પડ્યો હતો, પરંતુ તેમણે કહ્યું હતું કે તેમના સમક્ષ આવેલા પુરાવાના પ્રકાશમાં, કે ચેસ શાળાના અભ્યાસક્રમમાં સામેલ છે અને શિક્ષણ વ્યવસાયના સભ્યોના અનુભવ મુજબ આ રમત એકાગ્રતા, આત્મનિર્ભરતા અને તર્કશક્તિનો વિકાસ કરે છે, તેઓ આ ભેટને અમાન્ય ઠરાવશે નહીં. તેમ છતાં વિદ્વાન ન્યાયાધીશે પોતાની મુશ્કેલી નીચેના શબ્દોમાં વ્યક્ત કરી હતી : "માણસને કદાચ એવું લાગે કે તે એક બહુ પલળતા ઢાળ પર છે. જો ચેસ,

તો પછી ડ્રાફ્ટ્સ કેમ નહીં? જો ડ્રાફ્ટ્સ, તો પછી બેઝિક કેમ નહીં? અને આમ આગળ વધતાં બ્રિજ, વિસ્ટ, અને બીજા માર્ગે સ્ટેમ્પ સંગ્રહ તથા પક્ષીઓનાં ઇંડાં એકત્ર કરવાનું પણ?" જોકે, મને આ વર્ગના કેસો સાથે વ્યવહાર કરવાની જરૂર નથી, કારણ કે તેમાંની ભેટો માત્ર કોઈ રમત અથવા ક્રીડાના પ્રચાર માટે નહોતી, પરંતુ યુવાનોને તેમની શિક્ષણપ્રક્રિયાના ભાગરૂપે કુશળતાની કોઈ રમતમાં અથવા ઍથલેટિક ક્રીડામાં તાલીમ આપવા માટે હતી. પરંતુ જ્યાં કોઈ ભેટ અથવા વસીયત માત્ર કોઈ રમત અથવા વિહારના પ્રચાર માટે કરવામાં આવી હોય, ત્યાં તેને હંમેશા દાનશીલ ન ગણાતી હોવાને કારણે અમાન્ય ઠરાવવામાં આવી છે. વારંવાર ઉલ્લેખિત ઇન રે : નોટેજ : જોન્સ વિ. પાલ્મર, (૧૮૯૫) ૨ ચે. ૬૪૯ ના કેસને લઈએ તો, તેનો નિર્ણય કરનાર ચારેય ન્યાયાધીશો, એક વડી અદાલતમાં અને ત્રણ અપીલ અદાલતમાં, સૌએ એવું માન્યું હતું કે ચાટ રેસિંગના પ્રોત્સાહન માટેની વસીયત, ભલે તે જનતાને લાભદાયી હોઈ શકે, છતાં દાનશીલ તરીકે માન્ય રાખી શકાય નહીં, કારણ કે તે માત્ર એક ક્રીડાના પ્રોત્સાહન માટેની વસીયત હતી. અપીલ અદાલતમાં લિન્ડલે, એલ. જે. એ પોતાના ચુકાદા દરમિયાન એક નોંધ કરી હતી, જે વર્તમાન કેસ માટે વિશેષ રીતે યોગ્ય છે, કારણ કે તેમાં ક્રિકેટ રમતના પ્રોત્સાહનનો ઉલ્લેખ છે : "હવે, હું તો એવું કહું," વિદ્વાન ન્યાયાધીશે નોંધ્યું, "કે દરેક સ્વસ્થ રમત રાષ્ટ્ર માટે સારી છે — ક્રિકેટ, ફૂટબોલ, ફેર્સિંગ, ચાટિંગ, અથવા કોઈપણ અન્ય સ્વસ્થ વ્યાયામ અને મનોરંજન; પરંતુ જો વકીલોની એવી માન્યતા હોત કે આવી કસરતોના

પ્રોત્સાહન માટેની ભેટ તેથી જ દાનશીલ ગણાય, તો અત્યાર સુધી આપણે તેના વિષે સાંભળ્યું હોત." ધ્યાનમાં લેવા જેવી વાત એ છે કે વિદ્વાન લોર્ડ જસ્ટિસે પોતે આપેલ ઉદાહરણોમાં ક્રિકેટને પણ સામેલ કર્યું હતું. આ કેસનો નિર્ણય ૧૮૯૫ માં થયો હતો અને એવું કહેવામાં આવી શકે કે ત્યારથી વિચારો બદલાયા છે અને ક્રિકેટની લોકપ્રિયતા એટલી વધી ગઈ છે તથા સામાન્ય જનતા આ રમત સાથે એટલી સંકળાઈ ગઈ છે કે બહુ પહેલાં કરાયેલાં અવલોકનો હવે માન્ય રહ્યા નથી. આવા કોઈપણ તર્કને નામંજૂર કરવો જ પડશે, કારણ કે તાજેતરના કેસોએ પણ નોટેજ કેસ (૧૮૯૫-૨ ચે. ૬૪૯) માં લેવાયેલ દૃષ્ટિકોણથી કોઈ અસહમતિ વ્યક્ત કરી નથી. આ કેસનો ઘણીવાર ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે અને તાજેતરમાં જ તેનો ઉલ્લેખ બેડલી વિ. ઈનલેન્ડ રેવન્યુ કમિશનર્સ, (૧૯૫૩) ૧ ચે. ૫૦૪ ના અપીલ અદાલતના કેસમાં અને તે જ કેસમાં, બેડલી વિ. ઈનલેન્ડ રેવન્યુ કમ્રા., (૧૯૫૫) એ.સી. ૫૭૨ ના હાઉસ ઓફ લોર્ડ્સના કેસમાં કરવામાં આવ્યો હતો. "ઈન રે નોટેજ, ૧૮૯૫-૨ ચે. ૬૪૯ નો ઉલ્લેખ આ તત્ત્વ માટે કરવામાં આવ્યો હતો," અપીલ અદાલતમાં જેન્કિન્સ, એલ. જે. એ નોંધ્યું, "કે માત્ર ક્રીડાના પ્રોત્સાહનને દાનશીલ હેતુ માનવામાં આવતું નથી. આ સત્તા અંગે, હું માત્ર એટલું જ કહું કે મારા મત મુજબ અહીં પ્રશ્ન હેઠળના બેમાંથી કોઈપણ ટ્રસ્ટ માત્ર ક્રીડાના પ્રોત્સાહન માટેનો ટ્રસ્ટ નથી." નોંધપાત્ર છે કે વિદ્વાન લોર્ડ જસ્ટિસે તેમના સમક્ષ ઉલ્લેખિત નિર્ણયથી અસહમતિ દર્શાવી નહોતી. હાઉસ ઓફ લોર્ડ્સમાં આ કેસનો વધુ વિસ્તૃત ઉલ્લેખ થયો હતો અને અન્ય

લોર્ડ્સ સાથે લોર્ડ રીડે પણ તેના વિષે ટિપ્પણીઓ કરી હતી. નોટેજ કેસ, ૧૮૯૫-૨ ચે. ૬૪૯ માં અપીલ અદાલતે લીધેલ દૃષ્ટિકોણનો ઉલ્લેખ કરતાં, લોર્ડ રીડે નીચે મુજબ નોંધ્યું : "ઇન રે નોટેજ, ૧૮૯૫-૨ ચે. ૬૪૯ સ્પષ્ટપણે ભિન્ન છે : ચાટ રેસિંગ માટે દર વર્ષે એક કપ પૂરો પાડવા માટે રકમ વસીયત કરવામાં આવી હતી, તેથી શક્ય લાભાર્થીઓ માત્ર ચાટના માલિકો જ હતા, જે દાનના વિષય તરીકે થોડા વિચિત્ર ગણાય. પરંતુ અપીલકર્તાઓ જે બાબતે આધાર રાખે છે તે અપીલ અદાલતનું તે તર્ક છે કે માત્ર ક્રીડા અથવા રમતનું પ્રોત્સાહન દાનશીલ નથી, ભલે ક્રીડા અથવા રમત જનતાને લાભદાયી હોય. નિસંદેહ, મુખ્ય રીતે તે સાચું છે, પરંતુ તે રમતાં મેદાનોની જોગવાઈ અથવા આધાર પર લાગુ પડી શકે નહીં : ચાટ રેસિંગ તે પ્રકારના મનોરંજનથી ઘણું દૂર છે જેને સંસદે દાનશીલ જાહેર કર્યું છે. અને શિક્ષણ જેવા દાનશીલ હેતુનું સાધન, ઓછામાં ઓછું ભાગરૂપે, ક્રીડા અથવા રમતોના પ્રચાર દ્વારા પ્રાપ્ત થઈ શકે છે. ભાર 'માત્ર' ક્રીડા અથવા રમતો પર છે, અને હું એમ માનું નહીં કે વિદ્વાન ન્યાયાધીશોમાંથી કોઈના મનમાં મનોરંજન સંબંધિત સંસદીય અધિનિયમો હતા અથવા તેઓ એ વાત નકારી બેઠા હોત કે તેમાં ભાગ લેનારાઓ માટે દાનશીલ હેતુ સિદ્ધ કરવાના સાધન તરીકે રમતોના પ્રોત્સાહનનો પ્રશ્ન સંપૂર્ણપણે જુદો વિષય હતો." આમ, સ્પષ્ટ થાય છે કે તેમાં ભાગ લેનારાઓના શિક્ષણના એક ભાગરૂપે રમતોના પ્રચારને દાનશીલ હેતુ માનવામાં આવી શકે, પરંતુ સામાન્ય રીતે કોઈ રમતના અભ્યાસના પ્રચારને, તે જનતાના મનોરંજન માટે હોય કે રમતના સ્વયં

વિકાસ માટે, ક્યારેય દાનશીલ માનવામાં આવ્યું નથી. જ્યાં સુધી ક્રિકેટનો પ્રશ્ન છે, ત્યાં સુધી હું માત્ર એક જ વધુ કેસનો ઉલ્લેખ કરીને સંતોષ માનું છું, ઇન રે પેટન, વેસ્ટમિન્સ્ટર બેંક, લિમિટેડ વિ. કાર્લિઓન, ૧૯૨૯-૨ ચે. ૨૭૬. સસેક્સ કાઉન્ટી ક્રિકેટ ક્લબના હિત માટે એક ટ્રસ્ટ રચવામાં આવ્યો હતો અને ટ્રસ્ટને એલિઝાબેથના કાયદાની અંદર લાવવા માટે એવું કહેવામાં આવ્યું હતું કે આ ટ્રસ્ટ "યુવા વેપારીઓ, હસ્તકારો અને ગરીબ બની ગયેલ વ્યક્તિઓના આધાર, સહાય અને મદદ માટે" હતો. હકીકતમાં, જોકે, તે એવા શ્રમિક અને નીચલા મધ્યવર્ગના છોકરાઓમાં ક્રિકેટનો પ્રચાર કરવા માટેનો ટ્રસ્ટ હતો, જેઓ આર્થિક રીતે સક્ષમ ન હોઈ શકે. આ કેસનો નિર્ણય કરનાર રોમર, ન્યાયાધીશે કહ્યું હતું કે શક્ય છે કે આ ટ્રસ્ટ દ્વારા આપવામાં આવતી સહાયની મદદથી કેટલાક છોકરાઓ વ્યાવસાયિક ક્રિકેટર તરીકે જીવનપ્રવેશ કરવા સક્ષમ બને, પરંતુ તેમણે આગળ કહ્યું : "મારા મત મુજબ, ચુકિતસંગત રીતે સ્પષ્ટ છે કે આ ફંડનો હેતુ ક્રિકેટ રમતનું પ્રોત્સાહન અને તે સિવાય બીજું કંઈ નથી, અને મારી પર બાંધધરીરૂપ સત્તાઓ દ્વારા એવું નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યું છે કે આવી વસીયત દાનશીલ નથી." ત્યારબાદ તેમણે ઇન રે નોટેજ, ૧૮૯૫-૨ ચે. ૬૪૯ ના કેસનો, તે તત્ત્વ સ્થાપિત કરનાર કેસ તરીકે, ઉલ્લેખ કર્યો જેને તેઓ અમલમાં મૂકી રહ્યા હતા.

૧૩. કોઈ રમતના પ્રોત્સાહન માટે માત્ર આપેલ ભેટ અથવા વસીયતી દાનને ક્યારેય ધર્માર્થી માનવામાં આવ્યું નથી, આ મુદ્દાને સ્પષ્ટ કરવા માટે હું ઉલ્લેખોની સંખ્યા વધારવી જોઈએ એવું હું માનતો નથી : કિલફર્ડ, ઇન રે :

મેલમ વિ. મેકફી, (૧૯૧૧) ૮૧ એલજે , (૧૯૩૭) ૨૧ ટેક્સ કેસ ૧૩૭, જે રમતના મેદાનોનો કેસ હતો. સ્કોટિશ ફ્લાઈંગ ક્લબ, લિમિટેડ વિ. કમિશનર્સ ઓફ ઇનલેન્ડ રેવન્યુ, (૧૯૩૬) ૨૦ ટેક્સ કેસ ૧, જે એક એવિએશન ક્લબનો કેસ હતો, જેણે હવાઈ પ્રદર્શનો યોજ્યા હતા અને પ્રદર્શન જોવા પ્રવેશ માટે ફી વસૂલ કરી હતી, તથા ઇનલેન્ડ રેવન્યુ કમિશનર્સ વિ. સિટી ઓફ ગ્લાસ્ગો પોલીસ એથ્લેટિક એસોસિએશન, ૧૯૫૩ એસી ૩૮૦, જે પોલીસ ક્લબની એથ્લેટિક રમતોનો કેસ હતો. એ સાચું છે કે કેટલાક નિર્ણયોનો અંતિમ આધાર આ મુદ્દા પર હતો કે લાભાર્થી જનતા અથવા કાયદા મુજબ સમજાતો તેનો કોઈ વિભાગ નહોતો, પરંતુ પ્રાસંગિક રીતે એ સર્વ કેસોમાં એવી નોંધો કરવામાં આવી હતી કે ક્યારે રમતનું પ્રોત્સાહન ધર્માર્થી હેતુ બની શકે અને ક્યારે બની શકતું નથી.

૧૪. વર્તમાન કેસના તથ્યો એ છે કે આકારણીપાત્ર એસોસિએશને માત્ર કેટલાક પ્રદર્શનાત્મક અથવા પ્રદર્શની મેચો યોજી હતી. તે ક્રિકેટની રમતમાં નવા શીખનારાઓને કોઈ તાલીમ આપતી નથી કે પહેલેથી જ અનુભવી ખેલાડીઓ હોય એવા વ્યક્તિઓને કોઈ ઉચ્ચ કક્ષાની તાલીમ આપતી નથી. પ્રદર્શની મેચો યોજવા સિવાય તેની પ્રવૃત્તિઓ સંપૂર્ણપણે તેના પોતાના સભ્યો પૂરતી મર્યાદિત છે. જનતા સાથે તેનો એકમાત્ર સંપર્ક એટલો જ છે કે તે દ્વારા આયોજિત મેચોમાં તેઓ ફી ચૂકવીને દર્શક તરીકે હાજર રહે છે. આમ મૂલ્ય ચૂકવીને પ્રાપ્ત થતો અને જનતાના ફક્ત એવા જ સભ્યો દ્વારા લેવાતો કોઈ લાભ અથવા મનોરંજન, જેઓ તેનું મૂલ્ય ચૂકવી શકે છે અથવા ચૂકવવા

ઈચ્છે છે, કોઈ પણ અર્થમાં દાનધર્મનો હેતુ હોઈ શકે છે એવું માનવું મને અશક્ય લાગે છે. એ સાચું છે કે આવકવેરાના અર્થમાં દાનધર્મમાં અનિવાર્ય રીતે પરોપકારી દાનનું તત્ત્વ હોવું જરૂરી નથી અને સર્વસામાન્ય જનહિતનો હેતુ આવકવેરા કાયદા હેઠળ દાનધર્મી હેતુ ગણાય છે. હકીકતમાં, જો એસોસિએશન દ્વારા ઘોષિત હેતુઓને દાનધર્મી હેતુઓ તરીકે માનવાના હોય, તો તે ફક્ત એટલા જ અર્થમાં માનવામાં આવી શકે કે તેમને સર્વસામાન્ય જનહિતના હેતુઓ તરીકે ગણાવી શકાય. ફી ચૂકવીને જનતા જોઈ શકે એવી ક્રિકેટ મેચો ગોઠવવામાં કોઈ એવો સર્વસામાન્ય જનહિત રહેલો છે કે જે દાનધર્મ સમાન ઠરે, એવું માનવું મને અશક્ય લાગે છે. એવો હેતુ સર્વસામાન્ય જનહિતનો હેતુ છે અને તેથી તેને દાનધર્મી ગણવો જ જોઈએ, એવો તર્ક કેટલો અસંગત છે તે કેટલીક સમાન પરિસ્થિતિઓનો વિચાર કરતાં સ્પષ્ટ થશે. માની લો કે કેટલાક લોકો પોતાને એક ક્લબ તરીકે સંગઠિત કરે અને દર વર્ષે દેશના સર્વ ભાગોમાંથી કેટલાક સંગીતકારોને કેટલાક દિવસો સુધી પ્રદર્શન આપવા માટે ભેગા કરે, અને માની લો કે જનતાને તેવી રજૂઆતોમાં ફી ચૂકવીને પ્રવેશ આપવામાં આવે. જો વર્તમાન કેસમાં એસોસિએશનનો આ તર્ક સ્વીકારવાનો હોય, તો પછી મેં દર્શાવેલા આ કલ્પિત કેસમાં એવા લોકોનો સમૂહ, જે પોતાના દ્વારા આયોજિત સંગીત પ્રદર્શનોમાં પ્રવેશ વેચીને મોટું આવકપ્રમાણ મેળવે છે, તે પણ દાનધર્મી હેતુ માટે જ કાર્યરત છે અને તેમની આવક પણ સમાન રીતે કરમાંથી મુક્ત હોવી જોઈએ, એમ પણ માનવું પડશે.

૧૫. એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે ક્રિકેટના રમતમાં રમતોમાં પોતાનું એક વિશિષ્ટ સ્થાન છે અને તે ન્યાયસંગતતા તથા માનનીય વર્તનનો એવો ભાવ સંસ્કારરૂપે પ્રેરિત કરે છે કે 'ક્રિકેટ' શબ્દ ન્યાયસંગતતા અને માનનો પર્યાય બની ગયો છે. એવું હોઈ શકે, પરંતુ હું એ સમજવામાં અસમર્થ છું કે ક્રિકેટનો રમત તેમાં વાસ્તવમાં ભાગ લેતા વ્યક્તિઓ સિવાય અન્ય કોઈપણ વ્યક્તિમાં ન્યાયસંગતતા અને માનનો ભાવ કેવી રીતે સંસ્કારરૂપે પ્રેરિત કરી શકે. વર્તમાન મામલામાં, અમે એસોસિએશન દ્વારા ગોઠવાયેલ મેચોમાં રમતા ખેલાડીઓ સાથે સંબંધિત નથી, કારણ કે તેઓ મુલાકાતી ટીમોના સભ્યો હોય છે અથવા સ્થાનિક ટીમો પણ હોઈ શકે છે, પરંતુ જ્યાં સુધી એસોસિએશનનો પ્રશ્ન છે ત્યાં સુધી તેઓ મોટાભાગે બહારના લોકો છે. એસોસિએશન માત્ર એટલા આધારે કે તે જનતાને પોતાની દ્વારા ગોઠવાયેલા રમતો જોવાની તક આપે છે, એક પરોપકારી હેતુને આગળ ધપાવવાનો દાવો કરે છે. કોઈ પણ રીતે એવું કહી શકાય નહીં કે ક્રિકેટના રમતમાં અથવા કદાચ કોઈપણ અન્ય રમતમાં, જે વ્યક્તિગત રીતે નહીં પરંતુ ટીમો દ્વારા રમાતી હોય, દર્શકોમાં ન્યાયસંગતતા અને માનનો કોઈ ભાવ સંસ્કારરૂપે પ્રેરિત થાય છે. ખરેખર, હવે વધતી જતી એક વિચારધારા એવી છે કે દેશના જુદા જુદા ભાગોમાંથી અથવા જુદા જુદા દેશોમાંથી આવેલી પ્રતિસ્પર્ધી ટીમો દ્વારા રમાતી અને વિશાળ જનસમૂહ દ્વારા જોવાતી રમતો કોઈ હિતકારક હેતુ સાધતી નથી, પરંતુ તેના વિપરીત, અંધ પક્ષપાતને પ્રોત્સાહન આપીને અથવા સામૂહિક ઢ્રેષ ઉત્પન્ન કરીને મનની અવક્ષયતા પેદા કરે છે. જોકે, આ

મતનો વિષય છે. આ અતિશય દષ્ટિકોણ યોગ્ય છે કે અયોગ્ય, તે ગમે તે હોય, હું એવું માનવું અશક્ય માનું છું કે માત્ર ક્રિકેટના પ્રદર્શનીય રમતો અથવા ટુર્નામેન્ટો ગોઠવવાથી અને તેમાં જનતાને ફ્રી લઈને પ્રવેશ આપવાથી સમાજને અથવા તેના કોઈ વિભાગને જાહેર સ્વરૂપનો કોઈ લાભ મળે છે, જેના આધારે આવી મેચોની ગોઠવણીનો હેતુ પરોપકારી હેતુ ગણાવી શકાય.

૧૬. બીજું એક આધાર પણ છે જેના આધારે એસોસિએશનનો દાવો નિષ્ફળ જ જવો જોઈએ. હું તેની પહેલેથી જ સંકેતરૂપે નોંધ કરી ચૂક્યો છું, પરંતુ હવે હું તેને સ્પષ્ટ રીતે દર્શાવીશ. નિયમોમાં નિર્ધારિત હેતુઓમાં એક એવો હેતુ પણ સમાવેશ પામે છે જે એસોસિએશનને ઉપરોક્ત બાબતો સાથે સંબંધિત રીતે હાથ ધરવામાં આવી શકે એવું એસોસિએશનને લાગતું કોઈપણ અન્ય વ્યવસાય અથવા પ્રવૃત્તિ ચલાવવાનો અધિકાર આપે છે. અધિનિયમના (૩) (૧) (એ) અને (બી), જે મેં વાંચ્યા છે, તે એવો અર્થ દર્શાવે છે કે તો એસોસિએશનના મુખ્ય હેતુના અમલીકરણના પ્રવાહમાં ચલાવવામાં આવતો વ્યવસાય હોવો જોઈએ અથવા એવો વ્યવસાય હોવો જોઈએ કે જેના સંબંધિત કાર્યનો મુખ્ય ભાગ લાભાર્થીઓ દ્વારા કરવામાં આવતો હોય. અહીં ક્રિકેટ રમવાનો વ્યવસાય એસોસિએશનના લાભાર્થીઓ દ્વારા ચલાવવામાં આવે છે એવો કોઈ પ્રશ્ન જ ઊભો થતો નથી, કારણ કે રમતો મુખ્યત્વે બાહ્ય વ્યક્તિઓ દ્વારા રમવામાં આવે છે. પરંતુ નિયમો એસોસિએશનને “ઉપરોક્ત બાબતો સાથે સંબંધિત” કોઈપણ અન્ય વ્યવસાય ચલાવવાનો જે અધિકાર આપે છે, તે અર્થાત્ અગાઉ નિર્ધારિત હેતુઓના પ્રોત્સાહન સાથે સંબંધિત

રીતે, મારા મત મુજબ (૩) (૧) (એ) ની શરતોની અંદર આવે છે, જેમાં આવશ્યક છે કે એવો વ્યવસાય એસોસિએશનના મુખ્ય હેતુઓમાંથી કોઈ એકના અમલીકરણના પ્રવાહમાં ચલાવવામાં આવવો જોઈએ. જો એવું હોય, તો મારા મત મુજબ, ભલે એમ માનીએ કે સંપત્તિ છે અને ભલે એમ માનીએ કે ક્રિકેટના ખેલના પ્રોત્સાહનનો હેતુ સદભાવના હેતુ છે, તથાપિ અહીં સંપત્તિ માત્ર તે હેતુ માટે જ ધરાવવામાં આવેલ નથી, પરંતુ અન્ય હેતુઓ માટે પણ ધરાવવામાં આવેલ છે.”

૧૭૬. ઉપરોક્ત મામલામાં વડી અદાલતે એ હકીકતની નોંધ લીધી હતી કે એસોસિએશન માત્ર કેટલાક પ્રદર્શનાત્મક અથવા પ્રદર્શની મેચો જ યોજતી હતી. તે ક્રિકેટની રમતમાં નવશીખાઓને કોઈ તાલીમ આપતી ન હતી અને જે વ્યક્તિઓ પહેલેથી જ અભ્યાસુ ખેલાડીઓ હતા તેમને કોઈ ઉચ્ચ કક્ષાની તાલીમ પણ આપતી ન હતી. વડી અદાલતે આગળ પણ નોંધ્યું હતું કે પ્રદર્શની મેચો યોજવા સિવાય એસોસિએશનની પ્રવૃત્તિઓ સંપૂર્ણપણે તેના પોતાના સભ્યો પૂરતી મર્યાદિત હતી. વડી અદાલતે આ પણ નોંધ્યું હતું કે જનતા સાથે એસોસિએશનનો એકમાત્ર સંપર્ક એટલો જ હતો કે તે દ્વારા ગોઠવવામાં આવેલી મેચો જોવા માટે તેઓને ફી ચૂકવીને દર્શક તરીકે આવવા દેવામાં આવતા હતા. આમ, ઉપર જેનો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે તેને ધ્યાનમાં રાખીને, વડી અદાલતે અંતે એવો અભિપ્રાય લીધો હતો કે એસોસિએશન કોઈ સખાવતી હેતુઓમાં પ્રવૃત્ત હતી. હાલ હાથ પરના મામલાના તથ્યો સંપૂર્ણપણે ભિન્ન છે.

૧૭૭. એન.એન. દેસાઈ ચેરિટેબલ ટ્રસ્ટ (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં, આ અદાલતે એવો

નિર્ણય આપ્યો હતો કે ટ્રસ્ટના હેતુઓ કેટલાંયે પ્રશંસનીય હોય અને આવા હેતુઓ પરથી કોઈને એવું માનવાની પ્રેરણા મળે કે ટ્રસ્ટની પ્રવૃત્તિઓ દાનધર્મી સ્વરૂપની છે, તેમ છતાં અધિનિયમની કલમ ૧૧ હેઠળ મુક્તિ મેળવવાના હેતુસર માત્ર હેતુઓ નહીં પરંતુ વાસ્તવિક પ્રવૃત્તિઓ જોવાની રહે છે. કાયદાના આ સિદ્ધાંત અંગે કોઈ ચર્ચાની આવશ્યકતા નથી. હાથ ધરાયેલા આ કેસમાં, વિવિધ પ્રવૃત્તિઓની વિગતવાર તપાસ કર્યા બાદ, ટ્રિબ્યુનલએ તથ્યનો એવો નિષ્કર્ષ નોંધ્યો છે કે પ્રવૃત્તિઓ ખરેખર દાનધર્મી સ્વરૂપની છે.

૧૭૮. ઉપર ઉલ્લેખિત આવી પરિસ્થિતિઓમાં, અમારો એવો અભિપ્રાય છે કે ટ્રિબ્યુનલએ આ મામલે વાજબી દૃષ્ટિકોણ અપનાવ્યો હોવાનું કહી શકાય, અને નોંધ પર રહેલી સામગ્રીના આધારે હકીકતનો નિષ્કર્ષ નોંધ્યો હોઈ, અમારે આવા હકીકતના નિષ્કર્ષમાં હસ્તક્ષેપ કરવો જોઈએ નહીં.

૧૭૯. પરિણામે, તમામ કર અપીલો નિષ્ફળ જાય છે અને તે દ્વારા નામંજૂર કરવામાં આવે છે. તમામ કર અપીલોમાં ઘડવામાં આવેલા કાયદાના મહત્વના પ્રશ્નોનો જવાબ આસેસીઓના પક્ષમાં અને રેવન્યુના વિરોધમાં આપવામાં આવે છે.

(જે. બી. પારડીવાળા, ન્યાયાધીશ)

(એ. સી. રાવ, જે)

*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.