==========

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

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

==========

કમિશનર ઓફ ઇન્કમ–ટેક્સ,બોમ્બે સિટી

વિરુદ્ધ

રોયલ વેસ્ટર્ન ઇન્ડિયા ટર્ફ ક્લબ લિમિટેડ

તા. ૨૬/૧૦/૧૯૫૩

[પતંજલિ શાસ્ત્રી, મુખ્ય ન્યાયમૂર્તિ, એસ. આર. દાસ, વિવિયન બોસ, ગુલામ હસન અને ભગવતી, ન્યાયમૂર્તિઓ]

ઇન્કમ–ટેક્સ એક્ટ (૧૯૨૨ નો ૧૧), કલમ ૧૦(૧), કલમ ૧૦(૬) – રેસ કોર્સ કંપની – સભ્યો પાસેથી મળેલી આવકો – શું તે વ્યવસાયમાંથી થયેલી આવકો છે – આકારણીપાત્રતા – સ્ટાઇલ્સના કેસમાં ઠરાવાયેલા સિદ્ધાંતની લાગુપાત્રતા – પરસ્પર વીમા મંડળીઓ અને ક્લબો તથા રેસ કોર્સ કંપનીઓ વચ્ચેનો તફાવત – "ટ્રેડ એસોસિએશન", નો અર્થ.

કરદાતા, રોયલ વેસ્ટર્ન ઇન્ડિયા ટર્ફ ક્લબ લિમિટેડની સ્થાપના અન્ય

બાબતો સાથે તેની તમામ શાખાઓમાં રેસ કોર્સ કંપનીનો વ્યવસાય ચલાવવાના અને કંપનીની મિલકતના સંબંધમાં ક્લબો, હોટલો અને અન્ય સુવિધાઓ સ્થાપવાના હેતુ માટે કરવામાં આવી હતી. તેમાં સભ્યોના બે વર્ગો હતા, ક્લબ સભ્યો, જેમની સંખ્યા ૩૫૦ સુધી મર્યાદિત હતી અને સ્ટેન્ડ સભ્યો કે જેઓ મતદાન દ્વારા ચૂંટાતા હતા. દરેક સભ્ય પ્રવેશ ફી અને વાર્ષિક લવાજમ ચૂકવતા હતા. સભ્યોની જવાબદારી બાંયધરી દ્વારા મર્યાદિત હતી અને જો વિસર્જન સમયે કોઈ પુરાંત હોય, તો તે સભ્યોને સરખા હિસ્સે ચૂકવવાની હતી. સભ્યોના એન્ક્લોઝરમાં પ્રવેશ માટે સભ્યો પાસેથી પ્રવેશ ફી વસૂલવામાં આવતી હતી, અને અન્ય એન્ક્લોઝર્સમાં પ્રવેશ માટે બિન-સભ્યો પાસેથી પ્રવેશ ફી વસૂલવામાં આવતી હતી, અને દરેક એન્ક્લોઝરમાં ટોટલાઇઝેટર હતું. સભ્યો તેમજ બિન-સભ્યો પાસેથી મળેલી રકમો એક જ પૂલમાં સમાવિષ્ટ કરવામાં આવતી હતી અને વિજેતા ટિકિટ ધારકો વચ્ચે વહેંચવામાં આવતી હતી. દરેક એન્ક્લોઝરમાં ચૂકવણી પર અલ્પાહાર પૂરો પાડવામાં આવતો હતો. કંપનીએ સ્વીકાર્યું હતું કે બિન-સભ્યો પાસેથી પ્રાપ્ત થયેલી રકમો વ્યવસાયમાંથી થયેલી આવકો હતી અને કરપાત્ર હતી, પરંતુ એવી દલીલ કરી હતી કે સભ્યો પાસેથી મળેલી આવકની નીચે મુજબની બાબતો ઇન્કમ-ટેક્સ માટે આકારણીપાત્ર ન હતી, એટલે કે, (૧) સભ્યો પાસેથી સીઝન પ્રવેશ ટિકિટો, (૨) સભ્યો પાસેથી દૈનિક પ્રવેશ ગેટ ટિકિટો, (૩) સભ્યો દ્વારા ખાનગી બોક્સનો ઉપયોગ, (૪) જેમના ઘોડા દોડ્યા ન હતા તેવા સભ્યો પાસેથી મળેલી એન્ટ્રીઓ અને જમીઓમાંથી થયેલી આવક. બોમ્બે હાઇકોર્ટે ઠેરવ્યું કે બાબત ૧, ૨ અને ૩ એ

ઇન્કમ–ટેક્સ એક્ટની કલમ ૧૦(૧) કે કલમ ૧૦(૬) હેઠળ આવતી ન હતી અને તેથી તે કરપાત્ર ન હતી, પરંતુ બાબત ૪ કલમ ૧૦(૧) અને કલમ ૧૦(૬) હેઠળ આવતી હતી અને તે કરપાત્ર હતી. કમિશનર ઓફ ઇન્કમ–ટેક્સે અપીલ કરી:

ઠેરવવામાં આવ્યું, (૧) કે બાદના કેસો દ્વારા સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યા મુજબ સ્ટાઇલ્સના કેસના સિદ્ધાંતો કંપનીને લાગુ પડતા ન હતા કારણ કે પરસ્પર વીમાના સ્વરૂપમાં સભ્યો વચ્ચે આપસમાં કોઈ પરસ્પર વ્યવહાર ન હતો અને દરેક ફાળો આપનાર દ્વારા અન્ય ફાળો આપનારાઓ પ્રત્યે સ્વીકારવામાં આવેલી જવાબદારીઓની ચુકવણી માટે ઊભા કરવામાં આવેલા સામાન્ય ભંડોળમાં કોઈ ફાળો આપવામાં આવતો ન હતો, અને ફાળો આપનારાઓને પુરાંતનું કોઈ રિફંડ અપાતું ન હતું, પરંતુ બીજી તરફ, કંપની તેના દ્વારા ચલાવવામાં આવતા એક જ અને સમાન વ્યવસાય દરમિયાન તમામને એકસરખી રીતે તે જ અથવા તેવી જ સુવિધાઓ પૂરી પાડીને, એક જ સરખા અવેજ માટે સભ્યો અને બિન–સભ્યો બંને પાસેથી નાણાં મેળવતી હતી;

(૨) કે, કંપની વ્યવસાય ચલાવવા માટે રચવામાં આવી હોવાથી, તે વ્યવસાયના સામાન્ય ક્રમમાં તેના સભ્યો સાથે પણ વ્યવહારો કરતી હતી, અને સભ્યો તથા બિન–સભ્યોને તે જ અથવા સમાન સુવિધાઓ આપતી હતી, અને સભ્યો વચ્ચે આપસમાં કોઈ વ્યવહારો ન હતા કે એકબીજા પ્રત્યેની સામાન્ય જવાબદારીઓ ચૂકવવા માટે કોઈ સામાન્ય ભંડોળ ન હતું, તેથી ક્લબના સભ્યો

દ્વારા પોતાને સુવિધાઓ પૂરી પાડવા માટે આપવામાં આવેલા ફાળાની પુરાંતને લાગુ પડતો સિદ્ધાંત પણ આ કેસને લાગુ પડતો ન હતો;

(૩) "ટ્રેડ એસોસિએશન" એટલે વેપારીઓ, વ્યવસાયીઓ અથવા ઉત્પાદકોનું તેમના સામાન્ય સંરક્ષણ અને પ્રગતિ માટેનું મંડળ, અને તેથી કરદાતા ઇન્કમ–ટેક્સ એક્ટની કલમ ૧૦(૬) હેઠળ "વેપારી અથવા સમાન મંડળ" ન હતા;

(૪) કે સભ્યો પાસેથી મળેલી આવકની ઉપરોક્ત જણાવેલ તમામ ૪ બાબતો કલમ ૧૦(૧) ના અર્થ હેઠળ કંપની દ્વારા તેના સભ્યો સાથે હાથ ધરવામાં આવેલા વ્યવસાયમાંથી મેળવવામાં આવી હતી અને તેમાંથી કોઈપણ બાબત કલમ ૧૦(૬) ના અર્થ હેઠળ એક વેપારી, વ્યાવસાયિક અથવા સમાન મંડળ તરીકે કંપની દ્વારા મેળવવામાં આવી ન હતી, અને તદનુસાર તે તમામ બાબતો આવકવેરા આકારણીને પાત્ર હતી.

ધ ન્યૂ યોર્ક લાઇફ ઇન્સ્યોરન્સ કંપની વિરુદ્ધ સ્ટાઇલ્સ (સર્વેયર ઓફ ટેક્સીસ) (૧૮૮૯) ૧૪ એપ. કેસ. ૩૮૧, ધ કોર્નિશ મ્યુચ્યુઅલ એશ્યોરન્સ કંપની લિમિટેડ વિરુદ્ધ ધ કમિશનર્સ ઓફ ઇનલેન્ડ રેવન્યુ એલ. આર. [૧૯૨૬] એ. સી. ૨૮૧, જોન્સ વિરુદ્ધ સાઉથ વેલ્સ લેન્કેશાયર કોલ ઓનર્સ એસોસિએશન લિમિટેડ એલ. આર. [૧૯૨૭] એ. સી. ૮૨૭, મ્યુનિસિપલ મ્યુચ્યુઅલ ઇન્સ્યોરન્સ કંપની લિમિટેડ વિરુદ્ધ હિલ્સ (૧૯૩૨) ૧૬ ટેક્સ કેસ. ૪૩૦, ઇંગ્લિશ એન્ડ સ્કોટિશ જોઈન્ટ કો–ઓપરેટિવ હોલસેલ સોસાયટી

લિમિટેડ વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ એગ્રીકલ્ચરલ ઇન્કમ–ટેક્સ, આસામ [૧૯૪૮] એ. સી. ૪૦૫; ૧૬ આઇ.ટી.આર. ૨૭૦, કાર્લાઇલ એન્ડ સિલોથ ગોલ્ફ ક્લબ વિરુદ્ધ સ્મિથ [૧૯૧૩] એલ. આર. ૩ કે. બી. ૭૫, રોયલ કલકત્તા ટર્ફ ક્લબ વિરુદ્ધ સેક્રેટરી ઓફ સ્ટેટ (૧૯૨૧) આઇ.એલ.આર. ૪૮ કલ. ૮૪૪, યુનાઇટેડ સર્વિસીસ ક્લબ, સિમલા વિરુદ્ધ ધ ક્રાઉન (૧૯૨૧) આઇ.એલ.આર. ૨ લાહોર ૧૦૯, એક્સેન્ટ્રિક ક્લબ કેસ [૧૯૨૪] એલ.આર. ૧ કે. બી. ૩૯૦, દિબ્રુગઢ ડિસ્ટ્રિક્ટ ક્લબ લિમિટેડ વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ–ટેક્સ, આસામ (૧૯૨૭) આઇ.એલ.આર. ૫૫ કલ. ૯૭૧, ધ મહારાજ બાગ ક્લબ લિમિટેડ વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ–ટેક્સ, સી. પી. એન્ડ બેરાર, (૧૯૩૧) ૫ આઇ.ટી.સી. ૨૦૧, કમિશનર્સ ઓફ ઇનલેન્ડ રેવન્યુ વિરુદ્ધ સ્ટોનહેવન રિક્રિએશન ગ્રાઉન્ડ ટ્રસ્ટીઝ (૧૯૨૯) ૧૫ ટેક્સ કેસ. ૪૧૯, ધ નેશનલ એસોસિએશન ઓફ લોકલ ગવર્નમેન્ટ ઓફિસર્સ વિરુદ્ધ વોટકિન્સ (૧૯૩૪) ૧૮ ટેક્સ કેસ. ૪૯૯, કમિશનર ઓફ ઇન્કમ–ટેક્સ, બોમ્બે વિરુદ્ધ કરાચી ચેમ્બર ઓફ કોમર્સ [૧૯૪૦] આઇ.એલ.આર. કરાચી ૧૪૦; [૧૯૩૯] ૭ આઇ.ટી.આર. ૫૭૫ અને કમિશનર ઓફ ઇન્કમ–ટેક્સ, બોમ્બે વિરુદ્ધ કરાચી ઇન્ડિયન મર્ચન્ટ્સ એસોસિએશન એ.આઇ.આર. ૧૯૩૯ સિંધ ૫૬; ૭ આઇ.ટી.આર. ૫૯૫, નો સંદર્ભ લેવામાં આવેલ.

સિવિલ અપીલીય અધિકારક્ષેત્ર : સિવિલ અપીલ નં. ૧૬૫/૧૯૫૧.

હાઇકોર્ટ ઓફ જ્યુડિકેચર એટ બોમ્બે (છાગલા, મુખ્ય ન્યાયમૂર્તિ અને

તેંડુલકર, ન્યાયમૂર્તિ) ના તેના મૂળ દીવાની અધિકારક્ષેત્રમાં ઇન્કમ–ટેક્સ રેફરન્સ નં. ૩૦, ૧૯૪૭ માં આપેલા તારીખ ૨૨ માર્ચ, ૧૯૫૦ ના ચુકાદા અને હુકમ સામે તારીખ ૨૭ માર્ચ, ૧૯૫૧ ના રોજ સુપ્રિમ કોર્ટ દ્વારા મંજૂર કરાયેલી ખાસ પરવાનગીથી થયેલી અપીલ.

એમ. સી. સેતલવાડ, એટર્ની–જનરલ ઓફ ઇન્ડિયા (તેમની સાથે જી. એન. જોશી) કમિશનર ઓફ ઇન્કમ–ટેક્સ તરફથી.

બી. જે. એમ. મેકેના (તેમની સાથે પી. એન. મહેતા) સામાવાળા તરફથી.

૧૯૫૩. ૨૬ ઓક્ટોબર. **કોર્ટનો ચુકાદો ન્યાયમૂર્તિ દાસ દ્વારા આપવામાં આવેલ.**

આ અપીલ, આ કોર્ટ દ્વારા મંજૂર કરવામાં આવેલી ખાસ પરવાનગીથી, ચુકાદા અને હાઇકોર્ટ ઓફ જ્યુડિકેચર એટ બોમ્બે દ્વારા તારીખ ૨૨ માર્ચ, ૧૯૫૦ ના રોજ, ઇન્કમ–ટેક્સ એક્ટ (૧૧, ૧૯૨૨) ની કલમ ૬૬(૧) હેઠળ અપીલકર્તાના કહેવાથી ઇન્કમ–ટેક્સ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા કરવામાં આવેલા રેફરન્સ (આઇ. ટી. રેફરન્સ નં. ૩૦, ૧૯૪૭) પર જાહેર કરવામાં આવેલા હુકમ સામે કરવામાં આવેલ છે.

હાલની અપીલનો નિકાલ કરવાના હેતુ માટે જણાવવી જરૂરી હકીકતો આ મુજબ છે: ધ રોયલ વેસ્ટર્ન ઇન્ડિયા ટર્ફ ક્લબ લિમિટેડ (જે હવે પછી "કંપની" તરીકે ઉલ્લેખિત છે) ની સ્થાપના વર્ષ ૧૯૨૫ માં ઇન્ડિયન કંપનીઝ એક્ટ,

૧૯૧૩ હેઠળ કરવામાં આવી હતી. જે ઉદ્દેશો માટે કંપનીની સ્થાપના કરવામાં આવી હતી તે, અન્ય બાબતો સાથે, નીચે મુજબ હતા:–

(એ) તે સમયની વેસ્ટર્ન ઇન્ડિયા ટર્ફ ક્લબ તરીકે ઓળખાતી બિન–નિગમિત ક્લબની અસ્કયામતો, માલમિલકત અને જવાબદારીઓ સંભાળી લેવી;

(બી) તેની તમામ શાખાઓમાં રેસકોર્સ કંપનીનો વ્યવસાય ચલાવવો ..... ;

(સી) કંપનીની મિલકતના સંબંધમાં કોઈપણ ક્લબ, હોટેલો અને અન્ય સગવડો સ્થાપવી;

(ડી) હોટેલ સંચાલકો, ટેવર્ન સંચાલકો, લાયસન્સવાળા ખાનપાન વિક્રેતાઓ અને અલ્પાહાર પૂરવઠાકારોનો વ્યવસાય ચલાવવો;

(ઇ) કંપનીની તમામ અથવા કોઈપણ મિલકત, પછી ભલે તે જંગમ હોય કે સ્થાવર, તેનું વેચાણ કરવું, સુધારો કરવો, સંચાલન કરવું, વિકાસ કરવો, પટ્ટે આપવી, ગીરો મૂકવી, નિકાલ કરવો અથવા અન્યથા વ્યવહાર કરવો, જેમાં ખાસ કરીને વાઇન, સ્પિરિટ્સ, તમાકુ અને અન્ય સામગ્રીનું વેચાણ અને વિતરણ કરવાની અથવા તેનું વેચાણ અને વિતરણ કરવાની પરવાનગી આપવાની સત્તા સહિત.

સભ્યોની જવાબદારી બાંહેધરીથી મર્યાદિત છે, જેમાં કંપનીના ફડચામાં

જવાના સંજોગોમાં, કંપનીના દેવાં અને જવાબદારીઓની ચૂકવણી માટે તથા ફડચાના ખર્ચ, ચાર્જીસ અને ખર્ચાઓ માટે જરૂરી હોય તેવી, પરંતુ એક રૂપિયાથી વધુ નહીં તેવી રકમ કંપનીની અસ્કયામતોમાં ફાળો આપવાની દરેક સભ્ય બાંહેધરી આપે છે. મેમોરેન્ડમની કલમ ૬ જોગવાઈ કરે છે કે જો કંપનીના ફડચામાં જવા અથવા વિસર્જન વખતે તમામ દેવાં અને જવાબદારીઓની પતાવટ પછી કોઈપણ મિલકત બાકી રહે, તો તે ક્લબના સભ્યો વચ્ચે સરખા હિસ્સે ચૂકવવામાં આવશે અથવા વહેંચવામાં આવશે.

હિસાબી વર્ષ દરમિયાન અમલમાં રહેલા કંપનીના આર્ટિકલ્સ ઓફ એસોસિયેશન હેઠળ, માનદ સ્ટેન્ડ સભ્યો, મુલાકાતી સભ્યો અને કામચલાઉ સભ્યો ઉપરાંત સભ્યોની બે મુખ્ય શ્રેણીઓ હતી, એટલે કે, ક્લબ સભ્યો અને સ્ટેન્ડ સભ્યો. ચાર નિર્દિષ્ટ ઉચ્ચ મહાનુભાવો સિવાય, ક્લબ સભ્યોની સંખ્યા ૩૫૦ સુધી મર્યાદિત હતી અને સ્ટેન્ડ સભ્યોની સંખ્યા સમિતિ દ્વારા કોઈપણ સમયે મર્યાદિત કરવાપાત્ર હતી. ક્લબ સભ્યો અને સ્ટેન્ડ સભ્યોને સમિતિ દ્વારા બેલેટ દ્વારા ચૂંટવાના રહેતા હતા. ચૂંટાયા પર દરેક ક્લબ સભ્યએ રૂ. ૧૫૦ ની પ્રવેશ ફી અને સ્ટેન્ડ સભ્યએ રૂ. ૭૫ ની પ્રવેશ ફી ચૂકવવાની રહેતી હતી. બંનેમાંથી કોઈપણ વર્ગના સભ્યોએ રૂ. ૨૫ નું વાર્ષિક લવાજમ પણ ચૂકવવાનું રહેતું હતું. કંપનીનું સમગ્ર સંચાલન અને તેના ભંડોળ તથા મિલકત પરનું નિયંત્રણ કંપનીના આર્ટિકલ્સ ઓફ એસોસિયેશનમાં જોગવાઈ કર્યા મુજબ ચૂંટાયેલા નવ ક્લબ સભ્યોની સમિતિના હાથમાં સોંપવામાં આવ્યું હતું.

કંપની જમીનના બે પ્લોટની પટ્ટાધારક હતી અને છે, જે પૈકી એક બોમ્બેમાં અને બીજો પૂનામાં છે. આ જમીનના પ્લોટ્સ પર બે રેસકોર્સ તૈયાર કરવામાં આવ્યા છે. દરેક રેસકોર્સ પર ત્રણ એન્ક્લોઝર છે જે મેમ્બર્સ એન્ક્લોઝર, ફર્સ્ટ એન્ક્લોઝર અને સેકન્ડ એન્ક્લોઝર તરીકે ઓળખાય છે. દરેક એન્ક્લોઝરમાં એક સ્ટેન્ડ અથવા સ્ટેન્ડ્સ છે જ્યાંથી રેસ જોવામાં આવે છે. મેમ્બર્સ એન્ક્લોઝર સભ્યો, તેમની પત્નીઓ અને ૧૨ વર્ષથી વધુ ઉંમરની તેમની અપરિણીત પુત્રીઓ તથા તેમના મહેમાનોના અનન્ય ઉપયોગ માટે છે. ફર્સ્ટ અને સેકન્ડ એન્ક્લોઝર જાહેર જનતા માટે ખુલ્લા છે. આ ત્રણેય એન્ક્લોઝરમાંથી દરેકમાં પ્રવેશ માટે પ્રવેશ ફી લેવામાં આવે છે. મેમ્બર્સ એન્ક્લોઝરમાં પ્રવેશ સીઝન ટિકિટો અથવા દૈનિક પ્રવેશ ગેટ ટિકિટો દ્વારા છે. મેમ્બર્સ એન્ક્લોઝરમાં પ્રાઇવેટ બોક્સ, બોક્સમાં રહેલી ખુરશીઓની સંખ્યા અનુસાર ચૂકવણી કરવા પર સભ્યો માટે ઉપલબ્ધ છે. મેમ્બર્સ એન્ક્લોઝરની પ્રવેશ ફી ઉપરાંત, સભ્યએ તેના મહેમાનોના સંદર્ભમાં વધારાની ફી ચૂકવવી પડે છે. દરેક એન્ક્લોઝરમાં પારી–મ્યુચ્યુઅલ પદ્ધતિ પર ચાલતું એક ટોટલાઇઝેટર છે કે જેના પર તે એન્ક્લોઝરમાં રહેલી વ્યક્તિઓ દરેક રેસ પર પોતાની શરતો લગાવે છે. આ વિવિધ ટોટલાઇઝેટર્સ ઇલેક્ટ્રિક ઉપકરણો દ્વારા જોડાયેલા છે, જેથી સભ્યો અને બિન–સભ્યો પાસેથી મળેલી રકમ એક જ પૂલમાં સમાવિષ્ટ કરવામાં આવે છે અને વિજેતા ટિકિટ ધારકો વચ્ચે સમાન પ્રમાણમાં વહેંચવામાં આવે છે. દરેક એન્ક્લોઝરમાં ચૂકવણી પર અલ્પાહાર પૂરો પાડવાની વ્યવસ્થા છે.

વર્તમાન વિવાદો ૧લી જુલાઈ, ૧૯૩૮ થી ૩૦મી જૂન, ૧૯૩૯ ના હિસાબી વર્ષમાં કંપનીની આવક, નફા અથવા લાભની આકારણીના સંદર્ભમાં ઉદ્ભવ્યા હતા. કંપનીએ અન્ય ખાતાઓ પેટે મળેલા અન્ય નાણાં ઉપરાંત, સભ્યો તેમજ બિન-સભ્યો પાસેથી પ્રવેશ ટિકિટો પર મોટી રકમ મેળવી હતી. કંપનીએ દાવો કર્યો હતો કે તેની કુલ આવકની ગણતરી કરતી વખતે, પ્રાપ્તિઓની નીચેની ચાર બાબતોને બાકાત રાખવી જોઈએ:-

(૧) સીઝન પ્રવેશ ટિકિટો પેટે – સભ્યો પાસેથી રૂ. ૨૩,૬૩૫

(૨) દૈનિક પ્રવેશ ગેટ ટિકિટો પેટે -સભ્યો પાસેથી રૂ. ૫૧,૭૭૭

(૩) સભ્યો દ્વારા પ્રાઇવેટ બોક્સનો ઉપયોગ રૂ. ૨૧,૪૯૦

(૪) એન્ટ્રીઓ અને 'જમ્મીઓ'માંથી થયેલી આવક,જે તે સભ્યો પાસેથી મળેલી હતી કે જેમના સીઝન દરમિયાન ઘોડા રેસમાં દોડ્યા ન હતા-રૂ. ૮૨,૪૯૦.

બિન-સભ્યો પાસેથી મળેલા નાણાં અને અન્ય તમામ ખાતાઓ પેટે મળેલા નાણાંના સંદર્ભમાં કંપનીની જવાબદારી અંગે કોઈ વિવાદ ન હતો. ઇન્કમ-ટેક્સ ઓફિસરે ઠેરવ્યું કે ઉપર જણાવેલી તમામ ચાર બાબતો ઇન્કમ-ટેક્સ એક્ટની કલમ ૧૦(૧) હેઠળ આવતી વ્યવસાયમાંથી થયેલી પ્રાપ્તિઓ હતી અથવા, વૈકલ્પિક રીતે, અધિનિયમની કલમ ૧૦(૬) ના અર્થ મુજબ તે સેવાઓ સાથે ચોક્કસપણે સંબંધિત મહેનતાણા બદલ પોતાના સભ્યો માટે વિશિષ્ટ

સેવાઓ પૂરી પાડતા કોઈ મંડળ દ્વારા થયેલી પ્રાપ્તિઓ હતી અને તે અનુસાર આકારણી કરી. કંપની દ્વારા કરવામાં આવેલી અપીલ પર એપેલેટ આસિસ્ટન્ટ કમિશનરે અપીલ ફગાવી દીધી. તેમણે ઠેરવ્યું કે કંપની વ્યવસાય ચલાવી રહી હતી અને ઉપર જણાવેલી તમામ ચાર બાબતો કલમ ૧૦(૧) ના અર્થ મુજબ વ્યવસાયમાંથી થયેલી પ્રાપ્તિઓ હતી, જોકે તે બાબતો પૈકી કોઈપણ કલમ ૧૦(૬) હેઠળ આવતી ન હતી. ત્યારબાદ આગળની કંપની દ્વારા ઇન્કમ–ટેક્સ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ કરવામાં આવેલી અપીલમાં, ટ્રિબ્યુનલ એવા નિષ્કર્ષ પર આવી કે પ્રશ્ન હેઠળની રકમો પૈકી કોઈપણ રકમ કલમ ૧૦(૧) હેઠળ આવતા વ્યવસાયના નફા અથવા લાભ તરીકે કહી શકાય નહીં. ટ્રિબ્યુનલે એવું પણ ઠેરવેલ કે બાબતો ૧, ૨ અને ૩ પણ અધિનિયમની કલમ ૧૦(૬) ના દાયરામાં આવતી ન હતી. દેખીતી રીતે ટ્રિબ્યુનલે ચોથી બાબતના સંબંધમાં કલમ ૧૦(૬) ની પ્રયોજ્યતા પર વિચાર કર્યો ન હતો.

કમિશનર ઓફ ઇન્કમ–ટેક્સ, બોમ્બેની અરજી પર, એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલે અધિનિયમની કલમ ૬૬(૧) હેઠળ બોમ્બે હાઇકોર્ટના અભિપ્રાય માટે નીચેના બે પ્રશ્નો સંદર્ભિત કર્યા, એટલે કે:–

(૧) શું કેસમાં જણાઈ આવેલા અથવા સ્વીકારવામાં આવેલા તથ્યો પરથી, ધ રોયલ વેસ્ટર્ન ઇન્ડિયા ટર્ફ ક્લબ લિ., બોમ્બેએ ઇન્ડિયન ઇન્કમ–ટેક્સ એક્ટની કલમ ૧૦(૧) ના અર્થમાં તેના સભ્યો સાથે તેના દ્વારા ચલાવવામાં આવતા વ્યવસાયમાંથી રૂ. ૨૩,૬૩૫, રૂ. ૫૧,૭૭૭, રૂ. ૨૧,૪૯૦

અને રૂ. ૮૨,૪૯૦ ની રકમો મેળવી હતી?

(૨) શું કેસમાં જણાઈ આવેલા અથવા સ્વીકારવામાં આવેલા તથ્યો પરથી, ધ રોયલ વેસ્ટર્ન ઇન્ડિયા ટર્ફ ક્લબ લિ., બોમ્બેએ રૂ. ૨૩,૬૩૫, રૂ. ૫૧,૭૭૭ અને રૂ. ૨૧,૪૯૦ [અને રૂ. ૮૨,૪૯૦ કે જે રકમના સંબંધમાં ટ્રિબ્યુનલે કલમ ૧૦(૬) ની પ્રયોજ્યતા પર વિચાર કર્યો ન હતો] ની રકમો પોતાના સભ્યો માટે તે સેવાઓ સાથે ચોક્કસપણે સંબંધિત મહેનતાણા બદલ સેવાઓ પૂરી પાડતી વેપારી, વ્યાવસાયિક કે સમાન મંડળી તરીકે,

ઇન્ડિયન ઇન્કમ–ટેક્સ એક્ટની કલમ ૧૦(૬) ના અર્થ હેઠળ મેળવી હતી?

સંદર્ભ સુનાવણી પર આવતાં હાઇકોર્ટને જણાયું કે કેસનું કથન અપર્યાપ્ત અને અપૂર્ણ હતું અને તે અનુસાર તેણે હકીકતોનું યોગ્ય કથન રજૂ કરવાના નિર્દેશો સાથે સંદર્ભ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલને પરત મોકલ્યો. તે પછી એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલે સંદર્ભના નિકાલ માટે જરૂરી હકીકતો વધુ વિગતવાર દર્શાવતું કેસનું પૂરક કથન રજૂ કર્યું. સંદર્ભની વધુ સુનાવણી પર, આ પૂરક કથનના પ્રકાશમાં હાઇકોર્ટે ઠેરવેલ કે કંપની બે અલગ–અલગ કાર્યો કરતી હતી, એટલે કે, રેસિંગનો વ્યવસાય ચલાવવો અને ક્લબનું સંચાલન કરવું અને એ કે પ્રથમ ત્રણ બાબતોની રૂ. ૨૩,૬૩૫, રૂ. ૫૧,૭૭૭ અને રૂ. ૨૧,૪૯૦ ની રકમ સભ્યો પાસેથી વિવિધ સવલતોના સંબંધમાં લેવામાં આવી હતી, જે કેસના પૂરક કથનમાં દર્શાવવામાં આવી હતી અને ક્લબ દ્વારા ફક્ત તેના સભ્યોને જ

આપવામાં આવતી હતી, એટલે કે પ્રવેશ ફીની ચૂકવણી પર મેમ્બર્સ એન્ક્લોઝરનો ઉપયોગ, મેમ્બર્સ ટોટલાઇઝેટરનો ઉપયોગ, લૉન પરથી અથવા મેમ્બર્સ સ્ટેન્ડમાં બિન–અનામત બેઠક પરથી રેસ જોવાનો અધિકાર, ચૂકવણીને આધીન ખાનગી બોક્સનો ઉપયોગ અને પૂના ખાતે ગેસ્ટ હાઉસનો ઉપયોગ. તે અનુસાર હાઇકોર્ટે ઠેરવેલ કે સદર પ્રથમ ત્રણ બાબતો અધિનિયમની કલમ ૧૦(૧) કે કલમ ૧૦(૬) હેઠળ આવતી ન હતી. રૂ. ૮૨,૪૯૦ ની રકમના સંબંધમાં હાઇકોર્ટે ઠેરવેલ કે તે કલમ ૧૦(૬) હેઠળ આવતી ન હતી પરંતુ તે કંપની દ્વારા કરવામાં આવતા ઘોડાદોડના વ્યવસાયની આવકનો એક ભાગ હતી. તે અનુસાર હાઇકોર્ટે રૂ. ૨૩,૬૩૫, રૂ. ૫૧,૭૭૭ અને રૂ. ૨૧,૪૯૦ ની પ્રથમ ત્રણ બાબતોના સંબંધમાં પ્રશ્ન નં. ૧ નો જવાબ નકારાત્મક આપ્યો અને રૂ. ૮૨,૪૯૦ ની ચોથી બાબતના સંબંધમાં તેનો જવાબ હકારાત્મક આપ્યો અને તેણે પ્રથમ ત્રણ બાબતોના સંબંધમાં પ્રશ્ન નં. ૨ નો જવાબ નકારાત્મક આપ્યો અને ચોથી બાબતના સંબંધમાં હકારાત્મક આપ્યો. પરિણામે હાઇકોર્ટે ઠેરવેલ કે પ્રથમ ત્રણ બાબતો કલમ ૧૦(૧) કે કલમ ૧૦(૬) પૈકી કોઈ હેઠળ કરપાત્ર ન હતી અને ચોથી બાબત તે કલમની સદર બંને પેટા–કલમો હેઠળ કરપાત્ર હતી.

આ કોર્ટમાં અપીલ કરવા માટે કલમ ૬૬–એ(૨) હેઠળ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ–ટેક્સની અરજી બોમ્બે હાઇકોર્ટે ફગાવી દીધી હોવાથી, કમિશનરે આ કોર્ટમાં અપીલ કરવા માટે ખાસ પરવાનગીની અરજી કરી અને તે મેળવી. કંપનીએ હુકમના તે ભાગ સામે અપીલ કરી નથી જેમાં એવું જાહેર કરવામાં આવ્યું હતું કે રૂ. ૮૨,૪૯૦ ની ચોથી બાબત કરપાત્ર હતી. તેથી, આ અપીલમાં અમારે

જે પ્રશ્નોનો નિર્ણય કરવાનો છે તે આ મુજબ છે:

(૧) શું પ્રથમ ત્રણ બાબતો કંપની દ્વારા ચલાવવામાં આવતા વ્યવસાયમાંથી થતી આવકો છે, અને

(૨) શું તે ત્રણ બાબતો પોતાના સભ્યો માટે તે સેવાઓ સાથે ચોક્કસપણે સંબંધિત મહેનતાણા બદલ વિશિષ્ટ સેવાઓ પૂરી પાડતી વેપારી અથવા વ્યાવસાયિક કે સમાન મંડળી દ્વારા મેળવાયેલી આવકો છે?

પ્રથમ મુદ્દા પર અમારું ધ્યાન કંપનીના તે ઉદ્દેશો તરફ દોરવામાં આવ્યું છે, જે તેના મેમોરેન્ડમ ઓફ એસોસિએશનમાં દર્શાવવામાં આવ્યા છે. એવું જણાય છે કે કંપનીના ઉદ્દેશો, અન્ય બાબતોની સાથે સાથે, એક રેસ કોર્સ કંપનીનો તેની તમામ શાખાઓમાં વ્યવસાય કરવાનો અને હોટેલ કીપર્સ, ટેવર્ન કીપર્સ, લાયસન્સ ધરાવતા વિક્ટ્યુઅલર્સ અને અલ્પાહાર પૂરા પાડનારાઓ તરીકે વ્યવસાય કરવાનો છે. જોકે આ સંજોગ નિર્ણાયક ન પણ હોય, તેમ છતાં તે જ સમયે તેને સંપૂર્ણપણે અવગણી શકાય નહીં. તેને એક મહત્વપૂર્ણ હકીકત તરીકે નોંધવી પડશે. ત્યારબાદ આપણી સમક્ષ એ હકીકત છે કે જ્યાં સુધી બિન-સભ્યોનો સંબંધ છે ત્યાં સુધી કંપની ઘોડાદોડનો વ્યવસાય કરે જ છે અને તેમાં બિન-અનામત બેઠક પરથી રેસ જોવા માટે પ્રથમ અને દ્વિતીય એન્ક્લોઝરમાં પ્રવેશ બદલ તથા ટોટલાઇઝેટર અને અન્ય સવલતોના ઉપયોગ બદલ તે બિન-સભ્યો પાસેથી જે નાણાં મેળવે છે, તે તે વ્યવસાયની આવક, નફો અથવા લાભ છે. એ પણ નોંધવું જરૂરી છે કે પ્રથમ એન્ક્લોઝરમાં પ્રવેશ માટે

અને રેલ્વે ટિકિટો માટે બિન–સભ્યો પાસેથી લેવામાં આવતી દૈનિક પ્રવેશ ફીના દરો, મેમ્બર્સ એન્ક્લોઝરમાં પ્રવેશ માટે સભ્યો પાસેથી લેવામાં આવતા દરો જેટલા જ તદ્દન સમાન છે. છેવટે, હાઇકોર્ટ દ્વારા અપીલ હેઠળના વાદગ્રસ્ત હુકમ દ્વારા એવું જાહેર કરવામાં આવ્યું છે – અને તે હવે કંપની દ્વારા સ્વીકારવામાં આવ્યું છે – કે કંપનીએ અધિનિયમની કલમ ૧૦(૧) ના અર્થમાં તેના સભ્યો સાથે હાથ ધરેલા ઘોડાદોડના વ્યવસાયમાંથી રૂ. ૮૨,૪૯૦ ની રકમ (ઉપર જણાવેલી ચોથી બાબત) મેળવી હતી. જો સભ્યો પાસેથી મેળવેલી રૂ. ૮૨,૪૯૦ ની આ રકમ, હાઇકોર્ટે ઠેરવ્યા મુજબ, ઘોડાદોડના વ્યવસાયની આવકનો એક ભાગ દર્શાવતી હોય, તો આવકની પ્રથમ ત્રણ બાબતો પણ તે જ વ્યવસાયની આવક, નફો અથવા લાભનો ભાગ શા માટે નથી? કયા સિદ્ધાંત અથવા સત્તાના આધારે તે ત્રણ બાબતોને કંપનીની કુલ વ્યાપારી આવકની ગણતરીમાંથી બાકાત રાખવાની રહે છે?

આ ત્રણ બાબતોના સંબંધમાં કર જવાબદારીમાંથી મુક્તિના પોતાના દાવાના સમર્થનમાં કંપની ધ ન્યૂ યોર્ક લાઇફ ઇન્સ્યોરન્સ કંપની વિરુદ્ધ સ્ટાઇલ્સ (સર્વેયર ઓફ ટેક્સિસ) (૧) ના બહુચર્ચિત કેસમાં હાઉસ ઓફ લોર્ડ્સ દ્વારા નિર્ધારિત સિદ્ધાંતો પર આધાર રાખે છે. તે કેસમાં અપીલકર્તા એક નિગમિત કંપની હતી. કંપનીએ બે પ્રકારની જીવન વીમા પોલિસીઓ જારી કરી હતી, એટલે કે, પાર્ટિસિપેટિંગ અને નોન–પાર્ટિસિપેટિંગ. ત્યાં કોઈ શેર્સ કે શેરધારકો ન હતા તે શબ્દના સામાન્ય અર્થમાં, પરંતુ પાર્ટિસિપેટિંગ પોલિસી ધરાવનાર પ્રત્યેક વ્યક્તિ આપોઆપ જ કંપનીની સભ્ય બની જતી હતી અને તે નાતે મિલકતોમાં

હિસ્સો મેળવવા હકદાર તથા નુકસાનમાં હિસ્સો ભોગવવા જવાબદાર બનતી હતી. કંપની દ્વારા સભ્યો વચ્ચેના સંભવિત મૃત્યુ દર તેમજ સંભવિત ખર્ચાઓ અને જવાબદારીઓની ગણતરી કરવામાં આવતી હતી અને તે મુજબ પ્રીમિયમ સ્વરૂપે સભ્યો પાસેથી નાણાં મંગાવવામાં આવતા હતા. દર વર્ષે હિસાબ કરવામાં આવતો હતો અને આવી પોલિસીઓને લગતા ખર્ચ કરતાં આવા પ્રીમિયમની પુરાંતનો મોટો ભાગ સભ્યોને એટલે કે (પાર્ટિસિપેટિંગ પોલિસીઓના ધારકોને) પરત કરવામાં આવતો હતો અને બાકીની રકમ તમામ સભ્યોના જમા ખાતે હાથ પરના ફંડ તરીકે આગળ લઈ જવામાં આવતી હતી. પ્રશ્ન એ હતો કે સભ્યોને પરત કરવામાં આવેલી પુરાંત પર નફા અથવા લાભ તરીકે આવકવેરો આકારવાપાત્ર હતો કે કેમ. લૉ લોર્ડ્સની બહુમતીએ આ પ્રશ્નનો જવાબ નકારમાં આપ્યો હતો. એ બાબત ધ્યાને આવશે કે તે કેસમાં સભ્યો પરસ્પર વીમાના સિદ્ધાંત પર એકબીજાના જીવનનો વીમો લેવાના હેતુથી એકત્રિત થયા હતા, એટલે કે, તેઓ વાર્ષિક ધોરણે એક સામાન્ય ભંડોળમાં ફાળો આપતા હતા કે જેમાંથી મૃત્યુના કિસ્સામાં મૃતક સભ્યોના પ્રતિનિધિઓને ચૂકવણી કરવાની હતી. માત્ર તે વ્યક્તિઓ જ સામાન્ય ભંડોળના માલિકો હતા અને માત્ર તેઓ જ પુરાંતમાં ભાગ મેળવવા હકદાર હતા. તેથી, તે પરસ્પર વીમાનો કેસ હતો અને જે વ્યક્તિઓનો વીમો લેવામાં આવ્યો હતો તે વ્યક્તિઓ તથા પોલિસીની મુદત પાકે ત્યારે ચૂકવણી કરવા અને પુરાંત મેળવવાના હેતુથી એકત્રિત થયેલી વ્યક્તિઓ એક સમાન હતી અને એવું કહેવામાં આવ્યું હતું કે કંપનીના નિગમનથી તે એકરૂપતા નષ્ટ થઈ ન હતી. લોર્ડ વોટસને તો ત્યાં સુધી કહ્યું કે તે કેસમાં કંપની કોઈપણ

વ્યવસાય કરતી જ ન હતી, જે કદાચ પરિસ્થિતિને થોડી વધુ પડતી વ્યાપક રીતે રજૂ કરવા સમાન હતું, જેમ કે પાછળથી એક કેસમાં વિસ્કાઉન્ટ કેવ દ્વારા નિર્દેશિત કરવામાં આવ્યું હતું; પરંતુ, તે ગમે તે હોય, બહુમતી રચનારા તમામ આદરણીય લોર્ડ્સનો એવો અભિપ્રાય હતો કે સભ્યોને જે મળ્યું તે નફો ન હતો પરંતુ તેઓ પોતે ફાળો આપેલી વધારાની રકમના પોતપોતાના હિસ્સા હતા.

ધ કોર્નિશ મ્યુચ્યુઅલ એશ્યોરન્સ કંપની લિ. વિરુદ્ધ ધ કમિશનર્સ ઓફ ઇનલેન્ડ રેવન્યુ (૧) અને જોન્સ વિરુદ્ધ સાઉથ વેલ્સ લેન્કેશાયર કોલ ઓનર્સ એસોસિએશન લિમિટેડ(૧), જે બંને ગેરંટી દ્વારા મર્યાદિત સભ્યોની જવાબદારીવાળી પરસ્પર વીમા કંપનીઓના કેસો હતા, તે આ બાબતને આગળ લઈ જતા નથી. વાસ્તવમાં, કલમ ૫૨(૨)(બી) ની વિશિષ્ટ જોગવાઈઓ, કે જેના અનુસાર પરસ્પર વેપાર કરતા એકમોના કિસ્સામાં સભ્યો સાથેના વ્યવહારોમાંથી ઉદ્ભવતા વધારાનો સમાવેશ નફામાં કરવામાં આવ્યો હતો, તે ન હોત તો ખર્ચ કરતાં ફાળાઓના વધારા અંગે કોર્નિશ કેસમાં થયેલો નિર્ણય સ્ટાઇલ્સ કેસ (ઉપરોક્ત) જેવો જ રહ્યો હોત. જોન્સ કેસ પણ દર્શાવે છે કે નિયમો હેઠળ કંપનીના ફંડમાં જવા સિવાય વધારો વહેંચણીપાત્ર ન હતો તે હકીકત સ્ટાઇલ્સ કેસ (ઉપરોક્ત) માં નિર્ધારિત સિદ્ધાંતના અમલીકરણમાં કોઈ તફાવત કરતી નથી.

સ્ટાઇલ્સ કેસ (ઉપરોક્ત) નો નિર્ણય કયા વાસ્તવિક કારણ પર કરવામાં આવ્યો હતો તે દર્શાવવા માટે વિદ્વાન એટર્ની–જનરલ દ્વારા મ્યુનિસિપલ

મ્યુચ્યુઅલ ઇન્સ્યોરન્સ લિમિટેડ વિરુદ્ધ હિલ્સ(૨) પર આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો. તે કેસમાં અપીલકર્તા એક નિગમિત કંપની હતી. તે અનુકૂળ શરતો પર આગ સામે વીમો મેળવવા માટે વિવિધ સ્થાનિક સત્તામંડળોના પ્રતિનિધિંઓ દ્વારા સહકારથી રચવામા આવી હતી. અસરકારક નિયંત્રણ ફાયર પોલિસી ધારકોના હાથમાં હતું, જેઓ કંપનીના ફડચામાં જવા પર વધારાની અસ્કયામતોમાં હિસ્સો મેળવવા માટે એકમાત્ર હકદાર હતા. સમય જતાં કંપનીએ એમ્પ્લોયર્સ લાયેબિલિટી અને પરચૂરણ વીમાનો વ્યાપક વ્યવસાય હાથ ધર્યો. ક્રાઉને સ્વીકાર્યું હતું કે ફાયર ઇન્સ્યોરન્સ વ્યવસાય, જે એક પરસ્પર વ્યવસાય હતો, તે કરપાત્ર ન હતો. કંપનીએ સ્વીકાર્યું હતું કે બહારની વ્યક્તિઓ સાથે કરવામાં આવેલ એમ્પ્લોયર્સ લાયેબિલિટી અને પરચૂરણ વીમા વ્યવસાય કરપાત્ર હતો. પ્રશ્ન એ હતો કે કંપનીના સભ્યો હોય તેવા ફાયર પોલિસી ધારકો સાથે કરવામાં આવેલ એમ્પ્લોયર્સ લાયેબિલિટી અને પરચૂરણ વીમા વ્યવસાય કર હેઠળ લાવવાપાત્ર હતો કે કેમ. ન્યાયમૂર્તિ રોવલેટ દ્વારા ઠેરવવામાં આવ્યું હતું કે તેઓ કરપાત્ર હતા અને આ નિર્ણયને કોર્ટ ઓફ અપીલ અને હાઉસ ઓફ લોર્ડ્સ દ્વારા માન્ય રાખવામાં આવ્યો હતો. તે કેસમાં દલીલ એવી હતી કે જ્યાં જે વ્યક્તિ સાથે એમ્પ્લોયર્સ લાયેબિલિટી અથવા પરચૂરણ વીમાનો વ્યવસાય કરવામાં આવ્યો હતો તે વ્યક્તિ સંજોગોવશાત્ ફાયર પોલિસી ધારક પણ હોય, તો નફો કે તે કામગીરીમાંથી ઉદ્ભવતો વધારો એવી સંસ્થામાં પાછો આવતો હતો જેના તે પોતે સભ્ય હતા. એવો દાવો કરવામાં આવ્યો હતો કે આ સંજોગે તેને પરસ્પરનું સ્વરૂપ આપ્યું હતું અને તે મુજબ સ્ટાઇલ્સ કેસ હેઠળ કરમાંથી મુક્તિપાત્ર

બનાવ્યું હતું. આ દલીલને ન્યાયમૂર્તિ રોવલેટ દ્વારા અન્ય બાબતોની સાથે સાથે એ કારણસર ફગાવી દેવામાં આવી હતી કે ફાયર સિવાયના વ્યવસાયના સંબંધમાં સભ્ય પાસેથી જે મેળવવામાં આવ્યું હતું અને ફાયર સિવાયના વ્યવસાયમાંથી બિન–સભ્ય પાસેથી જે મેળવવામાં આવ્યું હતું તેની વચ્ચે સહેજ પણ તફાવત નહોતો, કારણ કે તે વ્યવસાય પૂરતો તે સભ્ય એક ત્રાહિત વ્યક્તિ સમાન હતો. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, ફાળો આપનાર અને સહભાગીના દરજ્જામાં કોઈ સમાનતા નહોતી. હાઉસ ઓફ લોર્ડ્સમાં વાઇકાઉન્ટ ડ્યુનેડિને જણાવ્યું હતું કે:–

"જ્યાં સુધી વધારો ફાયર પોલિસીમાંથી ઉદ્ભવે છે, ત્યાં સુધી તેઓ તેનો ફાળો આપનારા હોવાના નાતે વાસ્તવમાં તે નાણાં મેળવવા માટે હકદાર છે અને તે અનુસાર એ સ્વીકારવામાં આવ્યું છે કે ફાયર પોલિસીઓ પર થયેલો કોઈપણ નફો ન્યૂ યોર્ક કેસ દ્વારા સંચાલિત થાય છે. પરંતુ જ્યાં સુધી એમ્પ્લોયર્સ લાયેબિલિટી વ્યવસાય અને પરચૂરણ વ્યવસાયનો સંબંધ છે, તે ફાળો આપનારાઓને જતો નથી, કારણ કે ફાયર પોલિસી ધારકોના એક સમગ્ર સમૂહ તરીકે, તેઓએ ફાળો આપ્યો નથી અને તેથી તે વ્યવસાય સંપૂર્ણપણે બહારની વ્યક્તિઓ સાથેના વ્યવસાય જેવી જ સ્થિતિમાં છે, જેમાં થતા વધારા નફો હોવાનું સ્વીકારવામાં આવેલ છે."

ટેક્સ કેસીસના અહેવાલના પાના ૪૪૭ પર લોર્ડ મેકમિલને જણાવ્યું હતું કે:–

"મુખ્ય આવશ્યકતા એ છે કે સામાન્ય ભંડોળમાં ફાળો આપનારા તમામ લોકો વધારામાં હિસ્સો મેળવવા માટે હકદાર હોવા જોઈએ અને વધારામાં સહભાગી થનારા તમામ લોકો સામાન્ય ભંડોળમાં ફાળો આપનારા હોવા જોઈએ; બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો ફાળો આપનારાઓ અને સહભાગીઓ વચ્ચે સંપૂર્ણ સમાનતા હોવી જોઈએ. જો આ આવશ્યકતા સંતોષાતી હોય, તો એસોસિએશન જે ચોક્કસ સ્વરૂપ ધારણ કરે છે તે બાબત મહત્ત્વહીન છે."

સ્ટાઇલ્સ કેસ (ઉપરોક્ત) ની તાજેતરમાં ઇંગ્લિશ એન્ડ સ્કોટિશ જોઈન્ટ કો–ઓપરેટિવ હોલસેલ સોસાયટી લિમિટેડ વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ એગ્રિકલ્ચરલ ઇન્કમ–ટેક્સ, આસામ(૧) માં જ્યુડિશિયલ કમિટી દ્વારા ચકાસણી કરવામાં આવી છે અને તેની સમજૂતી આપવામાં આવી છે. સ્ટાઇલ્સ કેસમાં વિવિધ લો લોર્ડ્સના વક્તવ્યોમાંથી વિવિધ અંશોનો સંદર્ભ આપ્યા પછી, બોર્ડનો ચુકાદો આપનાર લોર્ડ નોર્મન્ડે સ્ટાઇલ્સ કેસમાં નિર્ણયના કારણોનો સાર નીચે મુજબ આપ્યો હતો:–

"આ અવતરણો પરથી એવું જણાય છે કે મુક્તિ (૧) ભંડોળમાં ફાળો આપનારાઓ અને ભંડોળમાંથી રકમ મેળવનારાઓની એકરૂપતા, (૨) કંપની નિગમિત હોવા છતાં, તેને સભ્યો અને પોલિસી ધારકોની સુવિધા માટે માત્ર એક અસ્તિત્વ તરીકે, બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, તેમના આદેશને આધીન રહેતા એક સાધન તરીકે ગણવા પર, અને (૩) ફાળો આપનારાઓ ફક્ત પોતાના માટે જ ખર્ચી શકાય અથવા પોતાને જ પરત કરી શકાય તેવા ભંડોળમાં પોતાના દ્વારા જ

આપવામાં આવેલા ફાળામાંથી નફો મેળવી શકે તે અશક્ય હોવા પર આધારિત હતી."

જ્યુડિશિયલ કમિટીએ ઠેરવ્યું કે તેમની સમક્ષના કેસના વિશિષ્ટ તથ્યો પર આ પૈકી કોઈપણ કારણ ઉપલબ્ધ ન હતું અને તેથી, સ્ટાઈલ્સ કેસ (ઉપરોક્ત) માં નિર્ધારિત સિદ્ધાંતો તે કેસને સંપૂર્ણપણે લાગુ પડતા ન હતા.

અમારી સમક્ષના કેસમાં સ્વીકારવામાં આવેલા અથવા જણાઈ આવેલા તથ્યોને ધ્યાને લેતાં, અમને સ્પષ્ટ જણાય છે કે ઉપર નોંધાયેલા ત્યારપછીના નિર્ણયો દ્વારા સમજાવ્યા મુજબના સ્ટાઈલ્સ કેસના સિદ્ધાંતો આ કેસને કોઈપણ રીતે લાગુ પડી શકે નહીં. અહીં પરસ્પર વીમાના સ્વરૂપમાં સભ્યો વચ્ચે આપસમાં કોઈ વ્યવહાર નથી, દરેક ફાળો આપનાર દ્વારા અન્ય ફાળો આપનારાઓ પ્રત્યે સ્વીકારવામાં આવેલી જવાબદારીઓની ચૂકવણી માટે ઊભા કરાયેલા સામાન્ય ભંડોળમાં કોઈ ફાળો નથી અને ફાળો આપનારાઓને પુરાંતની કોઈ પરત ચૂકવણી નથી. કોઈ પરસ્પર વ્યવહાર ન હોવાથી ફાળો આપનારાઓ અને સહભાગીઓ વચ્ચેની સંપૂર્ણ એકરૂપતા અંગેનો પ્રશ્ન ઉપસ્થિત કરવાની કે તેના પર વિચાર કરવાની જરૂર નથી. એટલું કહેવું પૂરતું છે કે, પ્રવર્તમાન કેસમાં છે તેમ, પરસ્પર વીમાના સ્વરૂપમાં સભ્યો વચ્ચે આપસમાં કોઈપણ વ્યવહારના અભાવમાં, સ્ટાઈલ્સ કેસ અને તેને અનુસરતા કેસોમાં નિર્ધારિત સિદ્ધાંતો અહીં લાગુ પડી શકે નહીં. કોઈપણ વ્યક્તિ પોતાની પાસેથી નફો મેળવી શકે નહીં તે સિદ્ધાંત તદ્દન સાચો છે પરંતુ તેનો અમલ કરવામાં તે સહેલાઈથી મૂંઝવણ ઊભી

કરી શકે છે. કંપનીને તેના પોતાના સભ્યો પાસેથી નફો મેળવતી અટકાવે તેવી કોઈ બાબત સ્વતઃ નથી. આમ, મુસાફરોને લઈ જઈને નફો મેળવતી રેલ્વે કંપની પોતાના શેરધારકોને લઈ જઈને પણ નફો મેળવી શકે છે અથવા કોઈ વેપારી કંપની પોતાની સાથે વ્યવહાર કરતી સામાન્ય જનતા પાસેથી મેળવેલા નફા ઉપરાંત પોતાના સભ્યો સાથેના વેપારમાંથી નફો મેળવી શકે છે, પરંતુ તે નફો શેરધારકો તરીકે સભ્યોનો બને છે અને તે તેમનો ફાળો આપનાર વ્યક્તિઓ તરીકે તેમની પાસે પરત આવતો નથી. જ્યાં કોઈ કંપની એકત્રિત કરે છે પોતાના સભ્યો પાસેથી નાણાં અને તેનો ઉપયોગ શેરધારકો તરીકે નહીં પરંતુ ભંડોળ ઊભું કરનાર વ્યક્તિઓ તરીકે તેમના લાભ માટે કરે છે, ત્યાં કંપની કોઈ નફો કરતી નથી. આવા કિસ્સાઓમાં જ્યાં ફાળો આપનારાઓ અને પુરાંતમાં સહભાગી થનારાઓના દરજ્જામાં એકરૂપતા હોય છે, ત્યાં નિગમનની હકીકત મહત્ત્વહીન હોઈ શકે છે અને નિગમિત કંપનીને સભ્યો પોતાના માટે જે કામ વધુ પરિશ્રમપૂર્વક કરી શક્યા હોત તે કામ પાર પાડવા માટે માત્ર એક સાધન, એક સુવિધાજનક એજન્ટ ગણી શકાય છે. પરંતુ એવું કહી શકાય નહીં કે તેના ઘટક સભ્યોથી અલગ કાનૂની અસ્તિત્વ ઊભું કરનાર નિગમનને હંમેશા અવગણવાનું હોય છે અને તે કાનૂની અસ્તિત્વ પોતાના સભ્યો પાસેથી ક્યારેય નફો મેળવી શકે નહીં. પરસ્પર વીમા સિવાયના અન્ય કયા પ્રકારના વ્યવસાયો સ્ટાઈલ્સ કેસના સિદ્ધાંતો હેઠળ અધિનિયમની કલમ ૧૦(૧) હેઠળ કર જવાબદારીમાંથી મુક્તિનો દાવો કરી શકે છે તે અંગે અહીં વિચાર કરવાની જરૂર નથી; અમને સ્પષ્ટ જણાય છે કે તે સિદ્ધાંતો એવી નિગમિત કંપનીને લાગુ પડી શકે નહીં કે જે

ઘોડાદોડનો વ્યવસાય ચલાવે છે અને તેના દ્વારા ચલાવવામાં આવતા એક જ વ્યવસાય દરમિયાન તમામને એકસરખી અથવા સમાન સુવિધાઓ આપીને તે જ અવેજ બદલ સભ્યો તેમજ બિન–સભ્યો બંને પાસેથી નાણાં મેળવે છે.

ત્યારબાદ કંપનીના વિદ્વાન વકીલ એવી દલીલ કરે છે કે ઘોડાદોડનો વ્યવસાય ચલાવવો એ જ કંપનીનું એકમાત્ર કાર્ય અથવા પ્રવૃત્તિ નથી. તે એક ક્લબ પણ ચલાવે છે, એટલે કે, પોતાની જાત માટે સામાજિક, રમતગમત અને સમાન સુવિધાઓ પૂરી પાડવા માટે પરસ્પર સહયોગ કરતી વ્યક્તિઓનું એક મંડળ. જો ક્લબના સભ્યો તરફથી મળતો ફાળો સુવિધાઓ પૂરી પાડવાના ખર્ચ કરતાં વધી જાય અને જો પુરાંત સભ્યોના લાભ માટે રાખવામાં આવે, તો તેમના મતે આવી પુરાંત કરપાત્ર નથી. આ હેતુ માટે, એવું કહેવામાં આવે છે કે ક્લબ દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવતી સુવિધાઓનો ઉપયોગ કરવાના અધિકાર બદલ સભ્યો દ્વારા ચૂકવવામાં આવતી પ્રવેશ ફી અથવા સામયિક લવાજમ કે અન્ય કોઈપણ રકમ (દા.ત., પ્રવેશ ફી, દૈનિક કે મોસમી) વચ્ચે કોઈ ભેદ પાડી શકાય નહીં. આ દલીલના હેતુઓ માટે એવું કહેવામાં આવે છે કે ક્લબ એક નિગમિત કંપની છે કે તે બાબત મહત્ત્વહીન છે અથવા તે હકીકત કે ક્લબ જાહેર જનતા સાથે વ્યવસાયિક વ્યવહારો ધરાવે છે જેના સંબંધમાં. કર ચૂકવવાપાત્ર છે, તે બાબત નથી ક્લબને તેના સભ્યો માટે સવલતો પૂરી પાડવાના ખર્ચ અને આ ખર્ચ પેટે ક્લબ તેના સભ્યો પાસેથી લવાજમ તરીકે અથવા ક્લબની સવલતોના ઉપયોગ માટેના શુલ્ક તરીકે જે ફાળો લે છે તેની વચ્ચેના તફાવતના સંબંધમાં કરપાત્ર બનાવતી નથી. એવો નિર્દેશ કરવામાં આવેલ છે કે એક સભ્યનો ફાયદો

એ છે કે તે જાહેર જનતાના સભ્યો, જેમને મેમ્બર્સ એન્ક્લોઝરમાં પ્રવેશવાનો કોઈ અધિકાર નથી, તેમની સાથે ખભેથી ખભા મિલાવ્યા વિના મેમ્બર્સ એન્ક્લોઝરમાં તેના સાથી સભ્યોને મળી શકે છે અને તે ખાસ કરીને સભ્યો માટે પૂરી પાડવામાં આવેલી અન્ય વિવિધ સવલતો પણ મેળવી શકે છે જે કેસના પૂરક કથનમાં સૂચિબદ્ધ છે. વિદ્વાન વકીલ દ્વારા પોતાની દલીલોના સમર્થનમાં અંગ્રેજી અને ભારતીય બંને, ક્લબના અનેક કેસો અને અન્ય કેસોનો ઉલ્લેખ કરવામાં આવેલ છે. સ્ટાઈલ્સનો કેસ અને પરસ્પર વ્યવહારના અન્ય કેસોની અગાઉ ચર્ચા કરવામાં આવી ચૂકી છે અને તેનો ફરીથી ઉલ્લેખ કરવાની જરૂર નથી. હવે ક્લબના કેસોની તપાસ કરવી પૂરતી રહેશે.

અમારી સમક્ષ ટાંકવામાં આવેલ ક્લબનો સૌથી જૂનો કેસ કાર્લાઈલ એન્ડ સિલોથ ગોલ્ફ ક્લબ વિરુદ્ધ સ્મિથ(૧) નો છે. તે કેસમાં ક્લબ એવા સભ્યોનું એક બિન–નિગમિત મંડળ હતું કે જેઓ લવાજમ ચૂકવતા હતા અને ક્લબના ગોલ્ફ લિન્ક્સ પર રમવા માટે હકદાર બનતા હતા. નફાની વહેંચણીનો કોઈ પ્રશ્ન નહોતો. ક્લબ અને તેના પટ્ટા આપનારાઓ વચ્ચેના ભાડાપટ્ટા હેઠળ ક્લબ "ગ્રીન ફી" ની ચૂકવણી પર મુલાકાતીઓને પ્રવેશ આપવા બંધાયેલી હતી. એકમાત્ર પ્રશ્ન એ હતો કે બહારની વ્યક્તિઓ પાસેથી એકત્રિત કરવામાં આવેલી "ગ્રીન ફી" માંથી ઉદ્ભવતો નફો કરપાત્ર હતો કે નહીં. પોતાના ચુકાદા દરમિયાન ન્યાયમૂર્તિ બકલીએ સ્ટાઈલ્સના કેસનો ઉલ્લેખ કર્યો હતો અને જણાવ્યું હતું કે કોઈ વ્યક્તિ પોતાની જાતમાંથી નફો મેળવી કે નુકસાન કરી શકે નહીં અને સ્ટાઈલ્સના કેસમાં નિર્ણયનું કારણ તે જ હતું. જોકે, એ બાબત નજરઅંદાજ ન

થવી જોઈએ કે સભ્યોના લવાજમમાંથી ઉદ્ભવતો નફો આકારણીપાત્ર હતો કે નહીં તે પ્રશ્ન તે કેસમાં મુદ્દા પર બિલકુલ ન હતો. તેથી, તે નિર્ણય આ કેસમાં કંપનીને મદદરૂપ થતો નથી.

રોયલ કલકત્તા ટર્ફ ક્લબ વિરુદ્ધ સેક્રેટરી ઓફ સ્ટેટ(૨) માં કરદાતા એક બિન-નિગમિત ક્લબ હતી. એવું ઠેરવવામાં આવ્યું હતું કે ક્લબ એક્સેસ પ્રોફિટ્સ ડ્યુટી એક્ટ (૧૯૧૯ નો ૧૦) ના અર્થમાં વ્યવસાય કરતી હતી અને સ્ટેન્ડમાં પ્રવેશ ફી, રેસના ઘોડાઓ માટેની પ્રવેશ ફી, બુક મેકર્સની લાયસન્સ ફી અને ટોટલાઈઝેટરની ટકાવારી પેટે જાહેર જનતા પાસેથી મેળવેલા નાણાંના સંબંધમાં કર ચૂકવવા માટે જવાબદાર હતી. તે કેસમાં, કાર્લાઇલ એન્ડ સિલોથ ગોલ્ફ ક્લબ કેસ (ઉપરોક્ત) ની જેમ જ, ક્લબના સભ્યો દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલા નાણાંની કરપાત્રતા અંગે કોઈ પ્રશ્ન ઉપસ્થિત કરવામાં આવ્યો ન હતો.

યુનાઈટેડ સર્વિસીસ ક્લબ, સિમલા વિરુદ્ધ ધ ક્રાઉન(૧) ના કેસ પર કંપની તરફના વિદ્વાન વકીલ દ્વારા ભારપૂર્વક આધાર રાખવામાં આવ્યો છે. તે કેસમાં ક્લબ એક નિગમિત કંપની હતી. તેનો બહારની વ્યક્તિઓ સાથે કોઈ વ્યવહાર નહોતો અને તેણે બહારની વ્યક્તિઓ પાસેથી કોઈ નફો મેળવ્યો નહોતો. એ પ્રશ્ન સીધો ઉપસ્થિત કરવામાં આવ્યો હતો કે શું તેના સભ્યો પાસેથી મેળવેલી આવક કરપાત્ર નફો હતી કે નહીં. સ્ટાઈલ્સ કેસ અને કાર્લાઇલ એન્ડ સિલોથ ગોલ્ફ ક્લબ કેસના આધારે એવું ઠેરવવામાં આવ્યું હતું કે અંગ્રેજી કાયદા હેઠળ કોઈ મંડળી કે ક્લબ દ્વારા તેના સભ્યો પાસેથી મેળવવામાં આવતી આવક

કરપાત્ર નથી અને તે જ સિદ્ધાંત ભારતમાં પણ અનુસરવો જોઈએ. આટલા વ્યાપકપણે રજૂ કરવામાં આવેલું વિધાન, પાછળના કેસોમાં સમજાવ્યા મુજબ સ્ટાઇલ્સ કેસમાં નિર્ણયના વાસ્તવિક કારણોની અવગણના કરે છે અને તેને અંગ્રેજી કાયદાના સચોટ કથન તરીકે સ્વીકારી શકાય નહીં. કાર્લાઇલ એન્ડ સિલોથ ગોલ્ફ ક્લબ કેસમાં, રોયલ કલકત્તા ટર્ફ ક્લબ કેસની જેમ જ, અગાઉ જણાવ્યા મુજબ, સભ્યો પાસેથી મળેલા નાણાંનો પ્રશ્ન મુદ્દા પર બિલકુલ ન હતો. આ કેસમાં, એટલે કે યુનાઇટેડ સર્વિસીસ ક્લબ કેસમાં, કંપની અને બહારની સામાન્ય જનતા વચ્ચે બિલકુલ કોઈ વ્યવહાર નહોતો અને ક્લબ દ્વારા ફક્ત તેના સભ્યો સાથેના વ્યવહારોમાંથી જ વધારો મેળવવામાં આવ્યો હતો. સભ્યો વચ્ચે આપસમાં કોઈ પરસ્પર વ્યવહાર નહોતો અને સભ્યો વચ્ચે કોઈપણ વધારાની વહેંચણીનો કોઈ પ્રશ્ન નહોતો અને, તેથી, ફાળો આપનારાઓ અને સહભાગીઓની સમાનતાનો કોઈ પ્રશ્ન ઉપસ્થિત થઈ શકે નહીં અને તે મુજબ કંપની ન્યાયમૂર્તિ માર્ટિનો દ્વારા જેના પર આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો તે બે કેસો પૈકી કોઈપણ કેસના સિદ્ધાંતો હેઠળ કરમાંથી મુક્તિનો દાવો કરી શકતી ન હતી. તેમના નિર્ણયનું સમર્થન ફક્ત એ કારણસર જ કરી શકાય કે ક્લબ ખરેખર નફો મેળવવાના હેતુથી તેના સભ્યો સાથે કોઈપણ વ્યવસાય ચલાવતી ન હતી અને, તેથી, ખર્ચ કરતાં સભ્યો પાસેથી મળેલી આવકોનો વધારો એવા કોઈપણ વ્યવસાયનો નફો કહી શકાય નહીં કે જેના પર કર આકારણી કરી શકાય.

આ પછીનો કેસ એક્સેન્ટ્રિક ક્લબ કેસ(૧) તરીકે જાણીતો છે. તે કેસમાં બાંયધરી દ્વારા મર્યાદિત એક કંપની એક સામાજિક ક્લબ ચલાવતી હતી, જેના

ઉદ્દેશો સાહિત્ય, કલા, સંગીત, નાટ્ય, વૈજ્ઞાનિક અને સ્વતંત્ર વ્યવસાયો, રમતગમત અને વાણિજ્ય સાથે (પ્રત્યક્ષ કે પરોક્ષ રીતે) સંકળાયેલા સજ્જનો વચ્ચે સામાજિક મેળાપને પ્રોત્સાહન આપવાના, ક્લબ સ્થાપવાના અને સામાન્ય રીતે સભ્યોને ક્લબના સામાન્ય વિશેષાધિકારો અને લાભો પૂરા પાડવાના, તમામ પ્રકારની સામગ્રી અને અલ્પાહારનું વેચાણ કરવાના અને તેમાં વ્યવહાર કરવાના અથવા તેના પુરવઠાની વ્યવસ્થા કરવાના હતા. તેના મેમોરેન્ડમ ઓફ એસોસિએશન અનુસાર તેના દ્વારા મેળવવામાં આવેલો નફો તેના ફડચામાં ગયા પહેલાં કે તે પછી પણ તેના સભ્યો વચ્ચે વહેંચણીપાત્ર ન હતો. સભ્યો દ્વારા ક્લબના પરિસરમાં તેઓ જે સેવાઓ મેળવતા હતા, દા.ત., ભોજનની જોગવાઈ વગેરે માટે ચૂકવણી કરવામાં આવતી હતી. કંપનીના હિસાબોમાં ખર્ચ કરતાં આવકનો વધારો દર્શાવવામાં આવ્યો હતો. બિન-સભ્યો પાસેથી વેપારના સ્વરૂપની કોઈ આવક ન હતી. કોર્ટ ઓફ અપીલ દ્વારા એવું ઠેરવવામાં આવ્યું હતું કે કંપની ફાઇનાન્સ એક્ટ, ૧૯૨૦ ની કલમ ૫૩(૨) (એચ) ના અર્થ હેઠળ વેપાર કે વ્યવસાય જેવા સમાન સ્વરૂપનું કોઈ ઉપક્રમ ચલાવતી ન હતી. વેરિંગ્ટન એલ.જે. એ લૉ રિપોર્ટ્સ શ્રેણીના અહેવાલના પાના ૪૨૧-૪૨૨ પર અવલોકન કર્યું હતું કે:-

"ક્લબનો માલિક, પછી ભલે તે કોઈ વ્યક્તિ હોય કે કંપની, એક સામાન્ય વાણિજ્યિક એકમ તરીકે નફો મેળવવાના હેતુથી વ્યવસાય ચલાવે છે. હાલની કંપની ચોક્કસપણે આવું કરતી નથી. હું માનું છું કે પ્રસ્તુત કેસમાં કંપનીને સભ્યોને એક સામાજિક ક્લબનું સંચાલન કરવા માટે સક્ષમ બનાવતા એક

અનુકૂળ સાધન તરીકે ગણવાની યોગ્ય રીત છે, જેના ઉદ્દેશો વાણિજ્યિકતાના દરેક દૂષણથી મુક્ત છે, અને વેચાણ તેમજ ખરીદીના વ્યવહારો મુખ્ય ઉદ્દેશની સિદ્ધિ માટે કેવળ આનુષંગિક છે. ટેકનિકલ બાબતોને બાજુ પર રાખીએ તો, વાસ્તવમાં જે ચલાવવામાં આવી રહ્યું છે તે સભ્યોની ક્લબ છે અને માલિકીની ક્લબ નથી કે ન તો સમાન સ્વરૂપનું કોઈ ઉપક્રમ છે."

તે કેસમાં કોઈ બહારની વ્યક્તિ સાથે કોઈપણ વ્યવસાય ચલાવવામાં આવતો ન હતો. સભ્યો સાથેના વ્યવહારો ખરેખર કોઈપણ વેપાર કે વ્યવસાયના સ્વરૂપમાં ન હતા અને માત્ર તે આધારે જ એવું ઠેરવવામાં આવ્યું હતું કે નફો ફાઇનાન્સ એક્ટ હેઠળ આવતો નથી. યુનાઇટેડ સર્વિસીસ ક્લબ કેસ (ઉપરોક્ત) માં કંપનીની સ્થિતિ સમાન હતી અને, અગાઉ જણાવ્યા મુજબ, તે નિર્ણયને માત્ર આ સિદ્ધાંત પર જ સમર્થન આપી શકાય તેમ છે.

દિબ્રુગઢ ડિસ્ટ્રિક્ટ ક્લબ લિમિટેડ વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ–ટેક્સ, આસામ(૧) નો કેસ, જો કંઈ હોય તો, કંપનીની વિરુદ્ધમાં છે. ત્યાં એક નિગમિત કંપની એવી વ્યક્તિઓના લાભાર્થે ક્લબ ચલાવતી હતી જેઓ સભ્યો બને. આર્ટિકલ્સ ઓફ એસોસિએશન હેઠળ જ્યાં સુધી કોઈ શેરહોલ્ડર સભ્ય તરીકે ચૂંટાય નહીં ત્યાં સુધી તે ક્લબના લાભો અને વિશેષાધિકારો મેળવવા માટે હકદાર ન હતો. બધા શેરહોલ્ડરો સભ્યો ન હતા અને બધા સભ્યો શેરહોલ્ડરો ન હતા. નફો દર વર્ષે માત્ર શેરહોલ્ડરો વચ્ચે જ વહેંચણીપાત્ર હતો. એવું ઠેરવવામાં આવ્યું હતું કે કંપની શેરહોલ્ડર સભ્યો તેમજ બિન–શેરહોલ્ડર સભ્યો પાસેથી

મેળવેલા તેના નફાની પૂરેપૂરી રકમ પર આકારણીપાત્ર હતી, કારણ કે કંપની પોતાના સભ્યો સાથે વેપાર કરીને અર્ધ–નફો કરતી અને તેવો નફો તેના સભ્યોને પરત કરતી કોઈ પરસ્પર વેપારી મંડળી ન હતી. ફાળો આપનારાઓ અને સહભાગીઓ વચ્ચે સમાનતાનો અભાવ તદ્દન સ્પષ્ટ હતો. ધ મહારાજ બાગ ક્લબ લિમિટેડ વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ–ટેક્સ, સી.પી. એન્ડ બેરાર(૨) નો કેસ દિબ્રુગઢ ક્લબ કેસને અનુસરે છે અને આ બાબતને આગળ લઈ જતો નથી.

કમિશનર્સ ઓફ ઇનલેન્ડ રેવન્યુ વિરુદ્ધ સ્ટોનહેવન રિક્રિએશન ગ્રાઉન્ડ ટ્રસ્ટીઝ(૧) માં ટેનિસ, બાઉલ્સ વગેરેની સુવિધાઓ ધરાવતું એક મનોરંજન મેદાન પટ્ટે રાખવામાં આવ્યું હતું અને ૯ ટ્રસ્ટીઓ દ્વારા તેનું સંચાલન કરવામાં આવતું હતું. મેદાનમાં પ્રવેશ કોઈપણ અરજદારને આપવામાં આવતી દૈનિક, પાક્ષિક, માસિક અથવા સીઝન ટિકિટો દ્વારા થતો હતો. ૯ ટ્રસ્ટીઓમાંથી ૬ સીઝન ટિકિટ ધારકો દ્વારા અને બાકીના લોકલ ટાઉન કાઉન્સિલ દ્વારા ચૂંટવામાં આવ્યા હતા. ટ્રસ્ટીઓ વેપાર ચલાવતા હોવાના આધારે આકારણીપાત્ર હોવાનું ઠેરવવામાં આવ્યું હતું. ટ્રસ્ટીઓની સ્થિતિ માલિકીની ક્લબના માલિક જેવી હતી કે જેઓ નફો મેળવવાના હેતુથી ક્લબ ચલાવતા હતા.

નેશનલ એસોસિએશન ઓફ લોકલ ગવર્નમેન્ટ ઓફિસર્સ વિરુદ્ધ વોટકિન્સ(૧)હતો સંબંધિત એક બિન–નોંધાયેલ ટ્રેડ યુનિયન સાથે, જેનો ઉદ્દેશ સ્થાનિક સરકારોના કર્મચારીઓના હિતોનું રક્ષણ કરવાનો અને તેના

સભ્યોના શારીરિક તથા સામાજિક કલ્યાણને પ્રોત્સાહન આપવાનો હતો. એસોસિએશને તેના સભ્યોને સસ્તી રજાઓની સુવિધાઓ પૂરી પાડવા માટે એક હયાત હોલિડે કેમ્પ ખરીદ્યો હતો. જોકે, ટૂંકા સમય માટે અગાઉ તે કેમ્પનો ઉપયોગ કર્યો હોય તેવા બિન–સભ્યો પાસેથી પણ બુકિંગ સ્વીકારવામાં આવ્યા હતા. તેના નિયમો અનુસાર એસોસિએશનની મિલકત સભ્યોની હતી અને તેનો નફો માત્ર કેમ્પનો ઉપયોગ કરનારા સભ્યો માટે જ નહીં, પરંતુ સમગ્રપણે તમામ સભ્યોના લાભાર્થે થતો હતો. એસોસિએશને એવી દલીલ કરી હતી કે તેની જવાબદારી બિન–સભ્યો પાસેથી મેળવેલા નફા પૂરતી જ મર્યાદિત હોવી જોઈએ. બીજી તરફ, ક્રાઉને એવો દાવો કર્યો હતો કે કેમ્પનો ઉપયોગ કરનારાઓ સમગ્ર સભ્યપદ સાથે એકરૂપ ન હોવાથી, ત્યાં કોઈ પરસ્પર વેપાર ન હતો અને સમગ્ર નફાની યોગ્ય રીતે આકારણી કરવામાં આવી હતી. ન્યાયમૂર્તિ ફિનલેએ એસોસિએશનની દલીલોને માન્ય રાખી હતી. વિદ્વાન ન્યાયમૂર્તિએ એ હકીકત પર ભાર મૂક્યો હતો કે એસોસિએશન કોઈ નોંધાયેલી સંસ્થા ન હતી અને તેથી, તે મિલકત એસોસિએશનની નહીં પરંતુ ખુદ સભ્યોની પોતાની જ મિલકત હતી અને સભ્યો સમગ્રના માલિક હોવાથી તેઓને સમગ્રમાં હિસ્સો મેળવવાનો અધિકાર હતો અને તેથી, એસોસિએશન અને કોઈ સભ્ય વચ્ચે કોઈ વેપાર અથવા કોઈ સભ્યને કોઈ વેચાણ હોઈ શકે નહીં. જ્યુડિશિયલ કમિશનર્સ કોર્ટના બે નિર્ણયો, એટલે કે, કમિશનર ઓફ ઇન્કમ–ટેક્સ, બોમ્બે વિરુદ્ધ કરાચી ચેમ્બર ઓફ કોમર્સ(૨) અને કમિશનર ઓફ ઇન્કમ–ટેક્સ, બોમ્બે વિરુદ્ધ કરાચી ઇન્ડિયન મર્ચન્ટ્સ એસોસિએશન(૩) એવા સભ્યો વચ્ચેના પરસ્પર

વ્યવહારો સાથે સંબંધિત હતા જેમણે પોતાના પરસ્પર લાભ માટે નાણાં આપ્યા હતા. વધારો તેમને શેરધારકો તરીકે નહીં પરંતુ વધુ ફાળો આપનાર વ્યક્તિઓ તરીકે મળ્યો હતો અને તે કોઈપણ અર્થમાં નફો ન હતો અને તેથી તેને કરપાત્ર બનાવી શકાય નહીં.

અગાઉ જણાવ્યા મુજબ, વર્તમાન કેસમાં કોઈ પરસ્પર વ્યવહાર સભ્યો વચ્ચે આપસમાં નથી અને ફાળો આપનારાઓ દ્વારા તેમના પરસ્પર લાભ માટે એકબીજા પ્રત્યે સ્વીકારવામાં આવેલી સામાન્ય જવાબદારીઓ ચૂકવવા માટે કોઈ સામાન્ય ભંડોળ ઊભું કરવામાં આવેલ નથી. તેનાથી વિપરીત, આપણી સમક્ષ અહીં એક એવી નિગમિત કંપની છે જે રેસ કોર્સ કંપનીનો તેમજ લાયસન્સવાળા ખાનપાન વિક્રેતાઓ અને અલ્પાહાર પૂરવઠાકારોનો સામાન્ય વ્યવસાય ચલાવવા માટે અધિકૃત છે અને વાસ્તવમાં આવો વ્યવસાય ચલાવી રહી છે. એ બાબતે કોઈ વિવાદ નથી કે બિન–સભ્યો સાથે કંપનીના વ્યવહારો અન્ય કોઈપણ વ્યાપારી પેઢીની જેમ નફો મેળવવાના હેતુથી હાથ ધરવામાં આવતા વ્યવસાયના સામાન્ય ક્રમમાં થાય છે. વધુમાં એ સ્વીકારવામાં આવ્યું છે કે તેના સભ્યો સાથે કંપનીના કેટલાક વ્યવહારો વ્યવસાયના સામાન્ય ક્રમમાં થાય છે અને તે વ્યવહારોમાંથી ઉદ્ભવતો નફો, દા.ત., રૂ. ૮૨,૪૯૦ ની આવકની ચોથી બાબત, કરપાત્ર છે. કંપની તેના સભ્યોને તે જ અથવા સમાન સવલતો આપે છે જે તે બિન–સભ્યોને આપે છે, એટલે કે સ્ટેન્ડમાં બિન–અનામત બેઠકનો ઉપયોગ, રેસ જોવાની અને રેસમાં ઘોડાઓ પર શરત લગાવવાની સુવિધા, તે સ્ટેન્ડમાં ટોટલાઇઝેટરનો ઉપયોગ અને અલ્પાહારની સુવિધા. વાસ્તવમાં મેમ્બર્સ

એન્ક્લોઝરમાં પ્રવેશ માટેની દૈનિક ટિકિટ ફી ફર્સ્ટ એન્ક્લોઝરમાં પ્રવેશ માટેની ફી જેટલી જ બરાબર છે કે જેમાં જાહેર જનતાને પ્રવેશ મળે છે. માત્ર એટલો જ તફાવત છે કે સભ્યો માટે એક અલગ ટોટલાઇઝેટર સાથે અલગ એન્ક્લોઝર પૂરું પાડવામાં આવે છે જ્યાં તેઓ તેમના સાથી સભ્યોને મળી શકે છે અને બિન-સભ્યોના પ્રવેશથી ખલેલ પહોંચતી નથી. આ વિશેષાધિકાર કંપનીના તેમના સભ્યપદ સાથે સંબંધિત છે કે જેના માટે તેઓ સભ્યો તરીકે ચૂંટાવા પર પ્રવેશ ફી ચૂકવે છે અને જેના માટે તેઓ સામયિક લવાજમ ચૂકવે છે, જે બંનેને કર હેઠળ લાવવાની માંગ કરવામાં આવી નથી. ઉપર જણાવેલી બાકીની સુવિધાઓ જે સભ્યો મેળવે છે તે મૂળભૂત રીતે જાહેર જનતા દ્વારા ભોગવવામાં આવતી સુવિધાઓ જેવી જ છે. તે સુવિધાઓ સભ્યો અને બિન-સભ્યો બંનેને એકસરખી રીતે કિંમત લઈને આપવામાં આવે છે. સભ્યો પાસેથી વસૂલવામાં આવતા ચાર્જીસનું સ્વરૂપ બિન-સભ્યો પાસેથી વસૂલવામાં આવતા ચાર્જીસના સ્વરૂપ જેવું જ છે અથવા તેના જેવું જ સમાન છે, કારણ કે કંપની તે જ અથવા સમાન સુવિધાઓના બદલામાં સભ્યો અને બિન-સભ્યો બંને પાસેથી નાણાં મેળવે છે, જે આપવામાં આવે છે બંનેને એક જ અને સમાન વ્યવસાય દરમિયાન. બંને કિસ્સાઓમાં વ્યવહારો સમાન નફો કમાવવાના હેતુ દર્શાવે છે અને સમાન રીતે વ્યાપારિકતાથી દૂષિત છે.

આવા સંજોગોમાં, સભ્યો પાસેથી મળેલી આવકની તમામ ચારેય બાબતો કંપનીની કુલ આવકની ગણતરી કરતી વખતે ધ્યાનમાં લેવી જ જોઈએ. હકીકત એ છે કે કંપનીએ આટલા લાંબા સમયથી કરમાંથી મુક્તિ ભોગવી છે તે બાબત

અપ્રસ્તુત છે, કારણ કે કરમાંથી મુક્તિ મેળવવાનો કોઈ ચિરભોગ અધિકાર પ્રાપ્ત કરવાનો કોઈ પ્રશ્ન જ ઉપસ્થિત થઈ શકતો નથી.

બીજા પ્રશ્ન પર અમારે લાંબો સમય રોકાવાની જરૂર નથી. તે પ્રશ્નનો જવાબ અધિનિયમની કલમ ૧૦(૬) ના સાચા અર્થઘટન પર નિર્ભર કરે છે. "વેપારી અથવા વ્યાવસાયિક અથવા સમાન મંડળ" નો અર્થ શું છે? શું આ કંપની તે વર્ણનો પૈકીના કોઈપણમાં આવે છે? તે ચોક્કસપણે કોઈ વ્યાવસાયિક મંડળ નથી. કંપની તરફના વિદ્વાન કાઉન્સેલ એવી દલીલ કરે છે કે "ટ્રેડ એસોસિએશન" એ "ટ્રેડિંગ એસોસિએશન" જેવી સમાન બાબત નથી. વેબસ્ટર્સ ન્યૂ ઇન્ટરનેશનલ ડિક્શનરી, ૨જી આવૃત્તિ, પૃષ્ઠ ૨૬૪ અનુસાર "ટ્રેડ એસોસિએશન" નો અર્થ વેપારીઓ, વ્યવસાયીઓ અથવા ઉત્પાદકોનું તેમના સામાન્ય હિતના રક્ષણ અને ઉન્નતિ માટેનું એક મંડળ છે. અમારા મતે, અમારી સમક્ષની કંપની, જોકે તે વ્યવસાય ચલાવે છે તેમ છતાં, આ અર્થમાં "ટ્રેડ એસોસિએશન" નથી. આ બાબતને ધ્યાને લેતાં, એ આગળના પ્રશ્નની ચર્ચા કરવી બિનજરૂરી છે કે કંપની દ્વારા તેના સભ્યોને આપવામાં આવતી સુવિધાઓ કે સવલતોને કલમ ૧૦(૬) ના અર્થમાં "સેવાઓ" તરીકે ગણી શકાય કે કેમ. અમારો એવો અભિપ્રાય છે કે કલમ ૧૦(૬) લાગુ પડતી નથી, કારણ કે કંપની તે પેટા–કલમના અર્થમાં કોઈ વેપારી અથવા વ્યાવસાયિક અથવા સમાન મંડળ નથી.

તેથી, પરિણામ એ આવે છે કે અમે ઠેરવીએ છીએ કે પ્રશ્નોમાં સંદર્ભિત

સભ્યો પાસેથી મળેલી આવકની તમામ બાબતો કલમ ૧૦(૧) ના અર્થમાં કંપની દ્વારા તેના સભ્યો સાથેના વ્યવસાયમાંથી મેળવવામાં આવી હતી અને તેમાંથી કોઈપણ બાબત કલમ ૧૦(૬) ના અર્થમાં એક વેપારી, વ્યાવસાયિક અથવા સમાન મંડળ તરીકે કંપની દ્વારા મેળવવામાં આવી ન હતી. અમારા ચુકાદા અનુસાર હાઇકોર્ટે પ્રશ્ન નં. ૧ નો જવાબ હકારાત્મકમાં અને પ્રશ્ન નં. ૨ નો જવાબ નકારાત્મકમાં આપવો જોઈતો હતો. આ અપીલ મંજૂર કરવામાં આવે છે અને અમે કમિશનર ઓફ ઇન્કમ–ટેક્સને આ અપીલનો ખર્ચ તથા હાઇકોર્ટની કાર્યવાહીનો ખર્ચ અપાવીએ છીએ.

અપીલ મંજૂર કરવામાં આવી.

અપીલકર્તા તરફના એજન્ટ: જી. એચ. રાજધ્યક્ષ.

સામાવાળા તરફના એજન્ટ: બાજિન્દર નારાયણ.

This judgment has been translated using an AI-assisted translation tool.

==========

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

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

==========