

धर्मदीप्ती, आलवे, केरला

बनाम

आयुक्त आय कर आयोग, केरल

24 जुलाई, 1978

[वाई. वी. चंद्रचूड, सी. जे., डी. ए. देसाई और आर. एस. पाठक, जेजे]

आय कर अधिनियम 1961.- धारा 2 (15) और 11 (1) (ए).-कंपनी द्वारा अनुसरण किए जाने वाले मुख्य उद्देश्य जिन्हें धारा 25 के तहत लाइसेंस दिया गया है। कंपनी अधिनियम के 25 में (i) दान देना और (ii) शिक्षा को बढ़ावा देना और (iii) दान और/या शिक्षा को बढ़ावा देने के उद्देश्य से संघों, संस्थानों, निधियों, न्यासों की स्थापना या सहायता करना और उक्त उद्देश्यों की प्राप्ति के लिए आनुषंगिक या सहायक उद्देश्य चिट्ठी (कुरी) चलाना था - क्या उक्त उद्देश्य आयकर अधिनियम की धारा 2 (15) में 'धर्मार्थ उद्देश्य' की परिभाषा में पहले दो शीर्षों 'गरीबों की राहत' और 'शिक्षा' के साथ पहचाने जा सकते हैं और क्या चिट्ठी (कुरी) चलाने से प्राप्त आय को अधिनियम की धारा 11 (1) (ए) के तहत छूट दी गई है।

अपीलार्थी संघ 'कुरीज' के संचालन का व्यवसाय करता है जो इसके मुख्य उद्देश्यों को आगे बढ़ाने में सहायक उद्देश्यों में से एक था। संघ के ज्ञापन के खंड 3 (ए) में मुख्य उद्देश्यों की घोषणा की गई है: (1) दान देना (ii) शिक्षा को बढ़ावा देना और (iii) दान और/या शिक्षा को बढ़ावा देने के उद्देश्य से संघों, संस्थानों, निधियों, न्यासों की स्थापना या सहायता करना। कैलेंडर वर्ष 1968 के दौरान उस व्यवसाय से आय के संबंध में अर्थात् निर्धारण वर्ष के दौरान अपीलार्थी द्वारा आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 11 (1) (ए) के तहत छूट के दावे को आयकर अधिकारी द्वारा खारिज कर दिया

गया था। अपीलीय सहायक आयुक्त ने अपील में आदेश को उलट दिया और कहा कि 'शिक्षा' अपीलार्थी का मुख्य उद्देश्य है, और इसलिए, कुरी व्यवसाय से आय भले ही लाभ कमाने वाली गतिविधि मुख्य उद्देश्य की सहायता या आनुषंगिक हो, छूट का हकदार था। आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण के समक्ष राजस्व की अपील विफल हो गई और इसलिए प्रतिवादी के कहने पर, यह सवाल कि क्या तथ्यों और मामले की परिस्थितियों में, निर्धारित निर्धारण वर्ष के लिए आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 11 के तहत छूट का हकदार है? केरल उच्च न्यायालय को भेजा गया जिसने अपीलार्थी के खिलाफ इसका जवाब दिया। वर्तमान अपील तब इस न्यायालय में दायर की गई थी।

अपील को स्वीकार करते हुए, न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया :

(1) "लाभ के लिए किसी भी गतिविधि को जारी रखना शामिल नहीं" शब्द "सामान्य सार्वजनिक उपयोगिता के किसी अन्य उद्देश्य की उन्नति" शब्दों को नियंत्रित करते हैं न कि धारा 2 (15) में "गरीबों की राहत, शिक्षा और चिकित्सा राहत" शब्दों को। "गरीबों की राहत, शिक्षा और चिकित्सा राहत" शीर्ष किसी भी स्पष्ट वैधानिक प्रतिबंध द्वारा अयोग्य बने रहे, और उन शीर्षों से जुड़ी लाभ कमाने वाली गतिविधि से उत्पन्न आय को तब तक बिना किसी स्पष्ट सीमा के छूट प्राप्त थी जब तक कि 1 अप्रैल, 1977 से प्रभावी कराधान कानून (संशोधन) अधिनियम, 1975 द्वारा अधिनियम में धारा 13 (1) (बीबी) को शामिल नहीं किया गया था। [1042 बी-डी]

धारा 2 (15) में विशिष्ट शीर्ष 'गरीबों को राहत, शिक्षा और चिकित्सा राहत' प्रसिद्ध धर्मार्थ उद्देश्यों को परिभाषित करते हैं। लेकिन अवशिष्ट सामान्य शीर्ष "सामान्य सार्वजनिक उपयोगिता के किसी भी अन्य उद्देश्य की उन्नति" की व्यापक समझ है, और संसद ने आयकर अधिनियम, 1961 को तैयार करते समय इन शब्दों के व्यापक दायरे को कम करने के लिए उन्हें प्रतिबंधात्मक शब्दों के साथ अर्हता प्राप्त करने के

लिए उचित माना, जिसमें "लाभ के लिए किसी भी गतिविधि को जारी रखना शामिल नहीं था", जिससे इस बात पर जोर दिया गया कि अवशिष्ट सामान्य शीर्ष को उन उद्देश्यों तक सीमित किया जाना था जो अनिवार्य रूप से धर्मार्थ प्रकृति के थे। [1041 ई, 1042 ए]

मोरिस बनाम बुरहम के बिशप, [1805] 10 वेस 522,532; विलियम ट्रस्ट बनाम आई. आर., 27 टी. सी. 409 का उल्लेख है।

(2) तत्काल मामले में:

(क) संघ ज्ञापन के खंड (3) के उपखंड (क) के अनुसार, जिन मुख्य उद्देश्यों के लिए अपीलार्थी का गठन किया गया था, वे हैं "दान देना" और "शिक्षा को बढ़ावा देना"। तीसरा उपखंड केवल दो मुख्य उद्देश्यों को बढ़ावा देने के उद्देश्य से संघों और अन्य निकायों को स्थापित करने की शक्ति प्रदान करता है। उपयोग की गई भाषा और उस संदर्भ को ध्यान में रखते हुए जिसमें दो मुख्य उद्देश्य निर्धारित किए गए हैं, आयकर अधिनियम की धारा 2 (15) में "धर्मार्थ उद्देश्य" की परिभाषा में पहले दो शीर्ष "गरीबों की राहत" और "शिक्षा" के साथ "दान देना" और "शिक्षा को बढ़ावा देना" अभिव्यक्ति की पहचान करना उचित होगा। यदि संघ के ज्ञापन में बिना किसी सीमा के "दान" को एकमात्र उद्देश्य के रूप में संदर्भित किया गया था, तो संदर्भ द्वारा निर्धारित लोगों को छोड़कर, इसे धारा 2 (15) में उल्लिखित सभी चार शीर्षों तक विस्तारित करना संभव हो सकता था जैसा कि चतुर्भुज वल्लभदास बनाम आयकर आयुक्त, (14 आई. टी. आर. 144) में किया गया था। लेकिन शब्द हैं "दान देना"; और फिर "शिक्षा को बढ़ावा देने के लिए" भी निर्दिष्ट किया जाता है। जाहिर है, पहले वाले का एक सीमित अर्थ होना चाहिए और इसलिए, सबसे उपयुक्त "गरीबों की राहत" प्रतीत होती है। ऐसा होने पर, मुख्य वस्तुओं में से किसी को भी अवशिष्ट सामान्य शीर्ष "सामान्य

सार्वजनिक उपयोगिता के किसी अन्य उद्देश्य की उन्नति" के तहत वर्गीकृत नहीं किया जा सकता है। [1041 बी डी]

(ख) कुरी व्यवसाय चलाने की शक्ति ज्ञापन के खंड (3) के उपखंड (ख) में उल्लिखित "चिट्ठी (कुरी) चलाने" के प्रावधान से उपजी है। वस्तुओं की गणना से पहले दिए गए विवरण से यह स्पष्ट है कि वस्तुएं वास्तव में खंड (3) के उपखंड (ए) में उल्लिखित मुख्य उद्देश्यों की प्राप्ति के लिए आकस्मिक या सहायक शक्तियों की प्रकृति में हैं। कुरी व्यवसाय से होने वाली आय को केवल दान देने या शिक्षा को बढ़ावा देने के धर्मार्थ उद्देश्यों के लिए लागू किया जाना है। यही वह आधार है जिसके आधार पर कंपनी अधिनियम की धारा 25 के तहत अपीलार्थी को लाइसेंस दिया गया था। कुरी व्यवसाय से होने वाली आय को उन अन्य उद्देश्यों पर लागू करने का कोई सवाल ही पैदा नहीं होता है जिनके लिए अपीलार्थी की स्थापना की गई है, अर्थात् संघ के ज्ञापन के खंड (3) के उपखंड (सी) में उल्लिखित उद्देश्य। [1042 डी-ई]

(ग) कुरी संचालित करने का व्यवसाय न्यास के अधीन किया जाता है। उस व्यवसाय से आय धर्मार्थ उद्देश्यों के लिए न्यास के तहत रखी गई संपत्ति से प्राप्त आय है। इसलिए, अपीलार्थी आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 11 (1) (ए) के तहत निर्धारण वर्ष के लिए कुरी व्यवसाय से होने वाली आय पर छूट का हकदार है। [1042 जी]

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: सिविल अपील सं. 82/1975

केरल उच्च न्यायालय आयकर संदर्भ संख्या 77/72 के निर्णय और आदेश दिनांकित 12-6-1974 से।

अपीलार्थी की ओर से वाई. एस. चिताले, वी. जे. फ्रांसिस और मुकुल मुद्रल।

प्रतिवादी के लिए बी. बी. आहूजा और ए. सुभाशिनी।

न्यायालय का निर्णय द्वारा दिया गया

पाठक, जे. यह अपील, आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 261 के तहत प्रमाण पत्र द्वारा, केरल उच्च न्यायालय के फैसले के खिलाफ निर्देशित की गई है, जिसमें अधिनियम की धारा 256 (1) के तहत आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण द्वारा इसे दिए गए संदर्भ का निपटारा किया गया है।

अपीलार्थी 5 जनवरी, 1967 को कंपनी अधिनियम, 1956 की धारा 25 के तहत दिए गए लाइसेंस के तहत गठित एक संघ है। इसके संगठन ज्ञापन के प्रासंगिक प्रावधान हैं:

"3. (ए): कंपनी द्वारा अपने निगमन पर अपनाए जाने वाले मुख्य उद्देश्य हैं:

(i) दान देना।

(ii) शिक्षा को बढ़ावा देना।

(iii) दान और/या शिक्षा को बढ़ावा देने के उद्देश्य से संघों, संस्थानों, निधियों, न्यासों की स्थापना या सहायता करना बशर्ते कि कंपनी अपने धन का समर्थन नहीं करेगी या अपने सदस्यों या अन्य लोगों पर कोई विनियमन या प्रतिबंध लगाने का प्रयास नहीं करेगी, जो यदि कंपनी का कोई उद्देश्य है, तो उसे एक ट्रेड यूनियन बना देगा।

(ख) उपरोक्त मुख्य उद्देश्यों की प्राप्ति के लिए आनुषंगिक या सहायक उद्देश्य हैं:

(i) कंपनी के उद्देश्य को आगे बढ़ाने के लिए दान, सदस्यता या उपहार प्राप्त करना और निदेशकों द्वारा ऐसे सभी अन्य कार्य करना जो इसके उद्देश्यों या उनमें से किसी की प्राप्ति के लिए आकस्मिक या अनुकूल माने जाएं।

(ii)

(iii)

(iv) चित्तीस (करीज़) को चलाना

(v)

(vi)

(vii)

(ग) जिन अन्य उद्देश्यों के लिए कंपनी की स्थापना की गई है, वे हैं:

(i) किसी भी अन्य व्यवसाय को स्थापित करना, बढ़ावा देना और उसे जारी रखना जो कंपनी को लाभदायक या लाभप्रद लग सकता है और इस राज्य में या भारत में कहीं भी कार्यालय और व्यवसाय के अन्य स्थानों की स्थापना करना, जैसा कि निदेशक आवश्यक समझते हैं।

अपीलार्थी क्यूरी के संचालन का व्यवसाय करता है, और उस व्यवसाय से कैलेंडर वर्ष 1968 के दौरान आय के संबंध में, इसका आकलन निर्धारण वर्ष 1969-70 के लिए कर के रूप में किया गया था। आयकर अधिकारी ने इस दावे को खारिज कर दिया कि क्यूरी व्यवसाय दान और शिक्षा के मुख्य उद्देश्यों के लिए आकस्मिक था और इससे होने वाली आय को आयकर अधिनियम की धारा 11 (1) (ए) के तहत छूट दी गई थी। अपीलीय सहायक आयुक्त ने आयकर अधिकारी के आदेश को उलट दिया और कहा कि

शिक्षा अपीलार्थी का मुख्य उद्देश्य है और इसलिए, कुरी व्यवसाय से आय, भले ही एक लाभ कमाने वाली गतिविधि, जो मुख्य उद्देश्य की सहायता या आनुषंगिक हो, छूट का हकदार था। आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण ने आगे की अपील पर अपीलीय सहायक आयुक्त द्वारा लिए गए विचार को बरकरार रखा। आयकर आयुक्त के कहने पर न्यायाधिकरण ने निम्नलिखित प्रश्न को अपनी राय के लिए केरल उच्च न्यायालय को भेजा: -

"क्या तथ्यों और मामले की परिस्थितियों में, निर्धारित निर्धारण वर्ष के लिए आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 11 के तहत छूट का हकदार है?"

उच्च न्यायालय ने 12 जून, 1974 के अपने फैसले में आयकर विभाग के पक्ष में नकारात्मक जवाब दिया।

संघ के ज्ञापन के खंड (3) के उपखंड (ए) के अनुसार, जिन मुख्य उद्देश्यों के लिए अपीलार्थी का गठन किया गया था, वे हैं "दान देना" और "शिक्षा को बढ़ावा देना"। तीसरा उपखंड केवल दो मुख्य उद्देश्यों को बढ़ावा देने के उद्देश्य से संघों और अन्य निकायों को स्थापित करने की शक्ति प्रदान करता है। उपयोग की गई भाषा और उस संदर्भ को ध्यान में रखते हुए जिसमें दो मुख्य उद्देश्य निर्धारित किए गए हैं, आयकर अधिनियम की धारा 2 (15) में "धर्मार्थ उद्देश्य" की परिभाषा में पहले दो शीर्षों "गरीबों की राहत" और "शिक्षा" के साथ "दान देना" और "शिक्षा को बढ़ावा देना" अभिव्यक्ति की पहचान करना उचित होगा। यदि संघ के ज्ञापन में संदर्भ द्वारा निर्धारित सीमाओं सहित बिना किसी सीमा के "दान" को एकमात्र उद्देश्य के रूप में संदर्भित किया गया था, तो इसे धारा 2 (15) में उल्लिखित सभी चार शीर्षों तक विस्तारित करना संभव हो सकता था, जैसा कि चतुर्भुज वल्लभदास बनाम आयकर आयुक्त में किया गया था। लेकिन शब्द हैं "दान देना"; और फिर "शिक्षा को बढ़ावा देने के लिए"

भी निर्दिष्ट किया गया है। जाहिर है, पहले वाले का एक सीमित अर्थ होना चाहिए। हमारे विचार से, सबसे उपयुक्त "गरीबों की राहत" प्रतीत होती है। ऐसा होने पर, किसी भी मुख्य उद्देश्य को अवशिष्ट सामान्य शीर्ष "सामान्य सार्वजनिक उपयोगिता के किसी अन्य उद्देश्य की उन्नति" के तहत वर्गीकृत नहीं किया जा सकता है। अब, उन शब्दों के बाद "लाभ के लिए किसी भी गतिविधि को जारी रखना शामिल नहीं है" शब्द आते हैं। क्या ये प्रतिबंधात्मक शब्द केवल अवशिष्ट सामान्य प्रमुख को नियंत्रित करते हैं या पूर्ववर्ती विशिष्ट शीर्ष "गरीबों की राहत, शिक्षा और चिकित्सा राहत" को भी नियंत्रित करते हैं? विशिष्ट शीर्ष "गरीबों की राहत, शिक्षा और चिकित्सा राहत" प्रसिद्ध धर्मार्थ उद्देश्यों को परिभाषित करते हैं। लेकिन अवशिष्ट सामान्य शीर्ष "सामान्य सार्वजनिक उपयोगिता के किसी भी अन्य उद्देश्य की उन्नति" व्यापक समझ का है। भारतीय आयकर अधिनियम, 1922 की धारा 4 (3) में "धर्मार्थ उद्देश्य" की परिभाषा में इस शीर्ष को उन्हीं शब्दों में परिभाषित किया गया था। मॉरिस बनाम डरहम के बिशप में धर्मार्थ उद्देश्य के प्रमुखों में से एक का वर्णन करने के लिए अंग्रेजी कानून में एक ही शब्द का उपयोग किया गया था। अंग्रेजी कानून के तहत, उन्हें विलियम ट्रस्ट बनाम आई. आर. में हाउस ऑफ लॉर्ड्स द्वारा अवलोकन की गारंटी देने के लिए पर्याप्त रूप से व्यापक महत्व के शब्दों के रूप में माना जाता था कि सामान्य सार्वजनिक उपयोगिता के सभी उद्देश्य आवश्यक रूप से धर्मार्थ नहीं थे, और जबकि कुछ हो सकते हैं तो अन्य नहीं भी हो सकते हैं।

भारतीय आयकर अधिनियम, 1922 के तहत भारत में कानून दान के अंग्रेजी कानून के अनुरूप नहीं था क्योंकि उन शब्दों को अपनी वैधानिक परिभाषा में शामिल करके भारतीय कानून ने "धर्मार्थ उद्देश्य" अभिव्यक्ति को अंग्रेजी कानून द्वारा कवर किए गए क्षेत्र से परे एक क्षेत्र में विस्तारित किया। दूसरे शब्दों में, जबकि भारतीय अधिनियम में "सामान्य सार्वजनिक उपयोगिता का कोई अन्य उद्देश्य" शब्दों में अंग्रेजी

कानून के तहत धर्मार्थ उद्देश्यों के रूप में मान्यता प्राप्त उद्देश्य शामिल थे, वे उन उद्देश्यों के लिए भी विस्तारित थे जिन्हें अंग्रेजी कानून के तहत धर्मार्थ के रूप में स्वीकार नहीं किया गया था। जाहिरा तौर पर, आयकर अधिनियम, 1961 को तैयार करते समय, संसद ने इन शब्दों के व्यापक दायरे को कम करने के लिए उन्हें प्रतिबंधात्मक शब्दों के साथ अर्हता प्राप्त करना उचित समझा, जिसमें "लाभ के लिए किसी भी गतिविधि को जारी रखना शामिल नहीं है"। यह इस बात पर जोर देने के लिए किया गया था कि अवशिष्ट सामान्य प्रमुख को उन वस्तुओं तक सीमित रखा जाना था जो अनिवार्य रूप से धर्मार्थ प्रकृति के थे। इसलिए, यह स्पष्ट है कि "लाभ के लिए किसी भी गतिविधि को जारी रखना शामिल नहीं" शब्द "सामान्य सार्वजनिक उपयोगिता के किसी अन्य उद्देश्य की उन्नति" शब्दों को नियंत्रित करते हैं, न कि धारा 2 (15) में "गरीबों की राहत, शिक्षा और चिकित्सा राहत" शब्दों को। "गरीबों की राहत, शिक्षा और चिकित्सा राहत" शीर्ष किसी भी स्पष्ट वैधानिक प्रतिबंध द्वारा अयोग्य बने रहे, और उन शीर्षों से जुड़ी लाभ कमाने वाली गतिविधि से उत्पन्न आय को तब तक बिना किसी स्पष्ट सीमा के छूट प्राप्त थी जब तक कि 1 अप्रैल, 1977 से प्रभावी कराधान कानून (संशोधन) अधिनियम, 1975 द्वारा अधिनियम में धारा 13 (1) (बीबी) को शामिल नहीं किया गया था।

अब, कुरी व्यवसाय को चलाने की शक्ति ज्ञापन के खंड (3) के उपखंड (बी) में उल्लिखित "चिट्ठी (कुरी) चलाने" के प्रावधान से अलग है। वस्तुओं की गणना से पहले दिए गए विवरण से यह स्पष्ट है कि वस्तुएं वास्तव में खंड (3) के उपखंड (ए) में उल्लिखित मुख्य उद्देश्यों की प्राप्ति के लिए आकस्मिक या सहायक शक्तियों की प्रकृति में हैं। तदनुसार, हमारा मानना है कि कुरी व्यवसाय से होने वाली आय का उद्देश्य केवल दान देने या शिक्षा को बढ़ावा देने के धर्मार्थ उद्देश्यों के लिए लागू किया जाना है। यही वह आधार है जिसके आधार पर कंपनी अधिनियम की धारा 25 के तहत

अपीलार्थी को लाइसेंस दिया गया था। कुरी व्यवसाय से होने वाली आय को उन अन्य उद्देश्यों पर लागू करने का कोई सवाल ही पैदा नहीं होता है जिनके लिए अपीलार्थी की स्थापना की गई है, अर्थात् संघ ज्ञापन के खंड (3) के उपखंड (सी) में उल्लिखित उद्देश्य। इन परिस्थितियों में, ज्ञापन में उन अन्य उद्देश्यों को शामिल करने के प्रभाव पर विचार करना आवश्यक नहीं है और क्या अपीलार्थी कंपनी अधिनियम की धारा 149 के तहत उल्लिखित वैधानिक औपचारिकताओं का पालन किए बिना उन उद्देश्यों की प्राप्ति शुरू कर सकता है।

यह विवादित नहीं है कि कुरी आयोजित करने का व्यवसाय ट्रस्ट के तहत किया जाता है। इसलिए, हमारी राय है कि उस व्यवसाय से होने वाली आय धर्मार्थ उद्देश्यों के लिए न्यास के तहत रखी गई संपत्ति से होने वाली आय है। इन परिस्थितियों में, अपीलार्थी आयकर अधिनियम की धारा 11 (1) (ए) के तहत निर्धारण वर्ष 1969-70 के लिए कुरी व्यवसाय से होने वाली आय पर छूट का हकदार है। हम उच्च न्यायालय द्वारा व्यक्त की गई राय से सहमत होने में असमर्थ हैं, जो ऐसा लगता है कि इस तथ्य के महत्व पर विचार करने के लिए छोड़ दिया गया है कि कुरी आयोजित करने का व्यवसाय केवल दान देने और शिक्षा को बढ़ावा देने के मुख्य उद्देश्यों की प्राप्ति के उद्देश्य से स्पष्ट रूप से प्रदान की गई शक्ति के अंतर्गत आता है।

अपील की अनुमति दी जाती है, उच्च न्यायालय के 12 जून, 1974 के फैसले को दरकिनार कर दिया जाता है और आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण द्वारा निर्दिष्ट प्रश्न का उत्तर अपीलार्थी के पक्ष में और आयकर आयुक्त के खिलाफ सकारात्मक रूप से दिया जाता है। अपीलार्थी इस अपील के अपने खर्च का हकदार है।

एस आर

अपील को अनुमति दी गयी।

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल "सुवास" के जरिये अनुवादक कैलाश पूनिया द्वारा किया गया है ।

अस्वीकरण - यह निर्णय पक्षकार को उसकी भाषा में समझाने के सीमित उपयोग के लिए स्थानीय भाषा में अनुवादित किया गया है और किसी अन्य उद्देश्य के लिए इसका उपयोग नहीं किया जा सकता है। सभी आधिकारिक एवं व्यावहारिक उद्देश्यों के लिए उक्त निर्णय का अंग्रेजी संस्करण ही प्रामाणिक होगा एवं निष्पादन और क्रियान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।