

सहायक आयकर आयुक्त, मद्रास और अन्य

बनाम

थान्थी ट्रस्ट और अन्य

31 जनवरी, 2001

[माननीय न्यायाधिपति एस पी भरूचा, एन संतोष हेगड़े और वाय के
सभरवाल]

आयकर अधिनियम, 1961:

धारा 11, 13(1)(बीबी) आंकलन वर्ष 1979-80 से 1983-84 - दैनिक समाचार पत्र चलाने के लिए ट्रस्ट - सार्वजनिक धर्मार्थ प्रयोजनों के लिए निष्पादित विलेख - अखबार चलाने पर आयकर में छूट - अधिकार है - अभिनिर्धारित, कर निर्धारिती को छूट उपलब्ध नहीं है क्योंकि ट्रस्ट द्वारा किया गया व्यवसाय ट्रस्ट के प्राथमिक उद्देश्य के लिए नहीं है जैसा कि धारा 13(1)(बीबी) के तहत आवश्यक है। धारा 11- उपधारा (4ए) दिनांक 1.4.1984 से लागू की गई- आंकलन वर्ष 1984-85 से 1991-92 - अखबार चलाने पर आयकर में छूट - अभिनिर्धारित, कर निर्धारिती को छूट उपलब्ध नहीं है क्योंकि छूट केवल सार्वजनिक धार्मिक और धर्मार्थ उद्देश्यों के लिए ट्रस्ट द्वारा किए गए व्यवसाय के लिए उपलब्ध है। धारा 11-

उपधारा (4 ए) दिनांक 1.4.1984 से संशोधित किया गया - आंकलन वर्ष 1992 ए 93 से आगे - अखबार चलाने पर आयकर में छूट - अभिनिर्धारित, कर निर्धारिती को छूट उपलब्ध है क्योंकि निर्धारिती द्वारा किया गया व्यवसाय ट्रस्ट के उद्देश्यों की प्राप्ति के प्रासंगिक है।

एक तमिल दैनिक की स्थापना के उद्देश्य से मार्च 1954 में निर्धारिती ट्रस्ट बनाया गया था। जुलाई 1957 में, ट्रस्ट के संस्थापक ने एक पूरक विलेख निष्पादित किया जिसमें ट्रस्ट को अपरिवर्तनीय ट्रस्ट घोषित किया गया था। जुलाई 1961 में एक अन्य पूरक विलेख द्वारा ट्रस्ट के संस्थापक ने निर्देश दिया कि सभी खर्चों को चुकाने के बाद ट्रस्ट की अतिरिक्त आय को विशिष्ट सार्वजनिक धर्मार्थ उद्देश्यों के लिए समर्पित किया जाएगा जिसमें शिक्षा के लिए स्कूलों और कॉलेजों की स्थापना और अनाथालय चलाना शामिल है।

धारा 13(1)(बीबी) को 1.4.1977 से अधिनियम में शामिल किया गया था और 1.4.1984 से हटा दिया गया था। आंकलन वर्ष 1979-80 से 1983-84 के लिए निर्धारिती द्वारा अपनी आयकर रिटर्न में आयकर अधिनियम की धारा 11 के तहत कर छूट का दावा किया गया। छूट के लिए निर्धारिती का दावा धारा 13(1)(बीबी) के आधार पर आईटीओ द्वारा खारिज कर दिया गया था। निर्धारिती ने रिट याचिकाएं दायर कीं और उच्च न्यायालय ने, करदाता के मामले में अपने पहले के फैसले पर भरोसा

करते हुए, जो राजस्व पर अंतिम और बाध्यकारी हो गया था, निर्धारिती के तर्क को बरकरार रखा।

धारा 11(4ए) दिनांक 1.4.1984 से अधिनियम में लागू किया गया। आईटीओ ने धारा 11(4ए) के आधार पर मूल्यांकन वर्ष 1984-85 से 1991-92 के लिए निर्धारिती द्वारा अधिनियम की धारा 11 के तहत कर छूट के दावे की अनुमति नहीं दी गई। निर्धारिती ने आईटीओ द्वारा अस्वीकृति को चुनौती देते हुए उच्च न्यायालय के समक्ष रिट याचिका दायर की। उच्च न्यायालय ने निर्धारिती के दावों को बरकरार रखा।

अधिनियम की धारा 11(4ए) दिनांक 1.4.1984 से संशोधित किया गया। आईटीओ ने मूल्यांकन वर्ष 1992-93, 1995-96, 1996-97 के लिए अधिनियम की धारा 11 के तहत कर छूट के दावे को अस्वीकार कर दिया। उच्च न्यायालय ने निर्धारिती की रिट याचिकाएं स्वीकार कर लीं।

इस न्यायालय में अपील में, राजस्व ने तर्क दिया कि एक व्यवसाय को धारा 13(1)(बीबी) के तहत छूट तभी उपलब्ध है जब वह किसी सार्वजनिक धर्मार्थ ट्रस्ट के प्राथमिक उद्देश्य को वास्तविक रूप से पूरा करने के लिए किया गया हो। यह की राजस्व उत्पन्न करने के लिए किया जाने वाला व्यवसाय, जिसका उपयोग ट्रस्ट के धर्मार्थ उद्देश्य को बढ़ाने के लिए किया जाता है, ट्रस्ट के प्राथमिक उद्देश्य को वास्तविक रूप से पूरा करने के लिए किया गया कार्य नहीं है। अधिनियम की धारा 11 में उपधारा

(4 ए) के लागू होने से, राजस्व ने तर्क दिया कि धर्मार्थ या धार्मिक उद्देश्यों के ट्रस्ट के तहत रखे गए व्यवसाय से प्राप्त आय पिछले वर्ष की कुल आय में शामिल नहीं किया जाएगा केवल सार्वजनिक धार्मिक प्रयोजनों के लिए किसी ट्रस्ट द्वारा किए गए व्यवसाय के मामले में और व्यवसाय में पुस्तकों की छपाई और प्रकाशन या किसी अन्य प्रकार का आधिकारिक राजपत्र में अधिसूचित या किसी संस्था द्वारा पूर्ण रूप से धर्मार्थ प्रयोजनों के लिए चलाया जाने वाला व्यवसाय शामिल है और व्यवसाय के सिलसिले में काम मुख्य रूप से संस्था के लाभार्थियों द्वारा किया जाता है, बशर्ते कि ऐसे व्यवसाय के संबंध में खातों की पुस्तकें अलग रखी गई थीं। धारा 11 की उपधारा (4 ए) में संशोधन के संबंध में राजस्व द्वारा तर्क दिया गया कि इसका यह अर्थ लगाया जाना चाहिए कि किसी ट्रस्ट या संस्था को धारा 11 का लाभ तब तक नहीं मिलेगा जब तक व्यवसाय सार्वजनिक धर्मार्थ ट्रस्ट के प्राथमिक उद्देश्य को वास्तविक रूप से पूरा करने के लिए किया गया हो।

निर्धारिती ने तर्क दिया कि अधिनियम की धारा 13(1)(बीबी) केवल पर उन व्यवसाय पर लागू होती है जो ट्रस्ट द्वारा चलाया जाता था और न कि जिसे ट्रस्ट के अधीन रखा गया था; यह कि धारा 13(1)(बीबी) उस व्यवसाय पर लागू नहीं होता जो ट्रस्ट के अधीन रखा गया था; वित्त विधेयक जिसने उप-धारा (4 ए) को धारा 11 में पेश किया, उप-धारा बी(4) को हटाने का प्रस्ताव किया गया था, लेकिन इसे तब बरकरार रखा गया

था जब विधेयक पारित हुआ; यह कि इसलिए, ट्रस्ट के तहत रखे गए व्यवसाय को उपधारा (4 ए) के अधिनियमन के कारण लाभ से बाहर रखे जाने का उद्देश्य नहीं था; यह कि धारा 11 की संशोधित उपधारा (4 ए) को विस्तृत भाषा में बताया गया है और कोई ट्रस्ट इसका लाभ पाने का हकदार है यदि वह अपने व्यवसाय की आय का उपयोग अपने उद्देश्यों को प्राप्त करने के लिए करता है।

अपील को आंशिक रूप से स्वीकार करते हुए न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया:

1.1 एक सार्वजनिक धर्मार्थ ट्रस्ट अपने कोष के हिस्से के रूप में एक व्यवसाय रख सकता है। यह ऐसा व्यवसाय चला सकता है जिसे यह अपने कोष के हिस्से के रूप में नहीं रखता है। जहां तक धारा 13(1)(बीबी) का संबंध है, इस भेद का कोई परिणाम नहीं है। धारा 13(1)(बीबी) गरीबों की राहत, शिक्षा या चिकित्सा राहत के लिए एक सार्वजनिक धर्मार्थ ट्रस्ट पर लागू होगी जो एक व्यवसाय चलाता है, भले ही वह व्यवसाय ट्रस्ट द्वारा आयोजित किया गया हो या नहीं, अर्थात्, इसके कोष के एक भाग के रूप में। यहां तक कि ऐसे ट्रस्ट द्वारा अपने कोष के एक हिस्से के रूप में रखा गया व्यवसाय भी ट्रस्ट द्वारा चलाया जाता है और इसलिए, धारा 13(1)(बीबी) ऐसे ट्रस्ट पर लागू होगी। [737-F-G-H;738-A]

1.2 धारा 13(1)(बीबी) में प्रयुक्त शब्द न केवल ट्रस्ट या संस्था के उद्देश्य को पूरा करने के दौरान की गई गतिविधि से होने वाले लाभ को नियंत्रित करने के लिए पर्याप्त व्यापक हैं। लेकिन यदि ट्रस्ट के कोष में कोई व्यवसाय भी शामिल है तो ट्रस्ट की संपत्ति के कोष से होने वाली आय को भी नियंत्रित करने के लिए पर्याप्त है। इसका कारण यह है कि एक ट्रस्ट या संस्था उस व्यवसाय को चलाती है जो उसके कोष का हिस्सा है, ठीक उसी तरह जैसे एक ट्रस्ट या संस्थान ऐसे व्यवसाय को चलाता है जो उसके कोष का हिस्सा नहीं है, और धारा 13(1)(बीबी) गरीबों की राहत, शिक्षा या चिकित्सा राहत के लिए एक धर्मार्थ ट्रस्ट या संस्था के संबंध में संचालित होता है जो कोई भी व्यवसाय करता है। [738-D-E]

1.3 धारा 13(1)(बीबी) की आवश्यकता यह है कि धारा 11 के तहत छूट ऐसे ट्रस्ट को उपलब्ध नहीं होगी जो कोई भी व्यवसाय करता है जब तक कि व्यवसाय ट्रस्ट के प्राथमिक उद्देश्य के वास्तविक कार्यान्वयन के दौरान नहीं किया जाता है। कहने का तात्पर्य यह है कि जब तक व्यवसाय वास्तव में ट्रस्ट के प्राथमिक उद्देश्य को पूरा करने के क्रम में नहीं चलाया जाता है। [738-F]

1.4 ट्रस्ट का व्यवसाय अखबार चलाने का है। यह व्यवसाय, हालांकि इसे ट्रस्ट द्वारा अपने कोष के एक हिस्से के रूप में रखा जाता है, और इसलिए, ट्रस्ट में, गरीबों और शिक्षा की राहत के ट्रस्ट के उद्देश्यों को सीधे,

पूर्ण या आंशिक रूप से पूरा नहीं करता है। इसकी आय ही ऐसी गतिविधि को पोषित करती है। इसे गरीबों की शिक्षा और राहत के ट्रस्ट के उद्देश्यों की वास्तविक पूर्ति के दौरान जारी नहीं रखा जा सकता है। [739-A-B]

1.5. उच्च न्यायालय द्वारा पारित पिछला निर्णय धारा 13(1)(बीबी) के संदर्भ में नहीं दिया गया था। वह प्रावधान उस समय कानून के अधिनियम में नहीं था। यह तर्क की प्रावधान पहले के निर्णय में प्रयुक्त भाषा के समान है, इसका मतलब यह नहीं हो सकता है कि उस प्रावधान से सीधे संबंधित कार्यवाही में राजस्व को न्यायिक सिद्धांतों के कारण यह तर्क देने से रोक दिया गया है कि ट्रस्ट की आय उस प्रावधान के तहत छूट नहीं है। [739-D]

अतिरिक्त आयकर आयुक्त, गुजरात बनाम सूरत आर्ट सिल्क क्लॉथ मैनुफैक्चरर्स एसोसिएशन (121 आईटीआर 1), आयकर आयुक्त, केरल और कोयंबटूर बनाम पी. कृष्णा वारियार (53 आईटीआर 176), आयकर आयुक्त, केरल बनाम धर्मोदयम कंपनी (109 आईटीआर 527) का संदर्भ लिया गया।

अदित्यन् (एस. बी.) बनाम फर्स्ट इनकम टैक्स ऑफिसर, 52 आईटीआर 453 मद्रास; थंथी ट्रस्ट बनाम इनकम टैक्स ऑफिसर, 91 आईटीआर 261 मद्रास और सी आई टी बनाम थांठी ट्रस्ट, 137 आईटीआर 735 मद्रास का संदर्भ लिया गया।

2. ट्रस्ट और संस्थानों की अधिनियम में अलग से चर्चा की गई है। ये अभिव्यक्तियाँ अलग-अलग गठित संस्थाओं को संदर्भित करती हैं। ट्रस्ट द्वारा चलाया जाने वाला समाचार पत्र का व्यवसाय उप-धारा (4 ए) के अंतर्गत नहीं आता है। ट्रस्ट केवल सार्वजनिक धार्मिक उद्देश्यों के लिए नहीं है इसलिए यह उप धारा(ए) के अंतर्गत नहीं आता है। यह एक संस्था नहीं बल्कि एक ट्रस्ट है, इसलिए यह खंड (बी) के अंतर्गत नहीं आता है। इसलिए, विचाराधीन मूल्यांकन वर्षों के लिए ट्रस्ट अपने समाचार पत्र की आय के संबंध में धारा 11 में निहित छूट का हकदार नहीं था। [740-E-F]

3. उप-धारा (4 ए) का दायरा मूल रूप से अधिनियमित उप-धारा (4 ए) के दायरे की तुलना में किसी ट्रस्ट या संस्थान के लिए अधिक फायदेमंद है। वास्तव में, हमें ऐसा लगता है कि प्रतिस्थापित उपधारा (4 ए) किसी ट्रस्ट या संस्था को धारा 13(1)(बीबी) की तुलना में अधिक लाभ देती है। यदि संसद का उद्देश्य ट्रस्ट और संस्थानों को धारा 13(1)(बीबी) द्वारा दिए गए लाभ से अधिक कोई लाभ देना नहीं था, तो धारा 13(1) (बीबी) की भाषा को प्रतिस्थापित उप-धारा (4 ए) में नियोजित किया गया होता। किसी ट्रस्ट या संस्थान की व्यावसायिक आय को छूट देने के लिए यह आवश्यक है कि व्यवसाय ट्रस्ट या संस्थान के उद्देश्यों की प्राप्ति के लिए आकस्मिक होना चाहिए। एक व्यवसाय जिसकी आय ट्रस्ट या संस्था द्वारा ट्रस्ट या संस्था के उद्देश्यों को प्राप्त करने के प्रयोजनों के लिए उपयोग की जाती है, निश्चित रूप से, एक ऐसा व्यवसाय है जो ट्रस्ट के

उद्देश्यों की प्राप्ति के लिए आकस्मिक है। किसी भी घटना में, यदि प्रयुक्त भाषा में कोई अस्पष्टता है, तो प्रावधान को ऐसे तरीके से समझा जाना चाहिए जिससे कर निर्धारिती को लाभ हो। इसलिए, ट्रस्ट आंकलन वर्ष 1992-93 और उसके बाद धारा 11 के लाभ का हकदार है। इसमें कोई विवाद नहीं है कि ट्रस्ट ने अपने समाचार पत्र व्यवसाय की आय को गरीबों को शिक्षा और राहत देने के अपने उद्देश्यों को प्राप्त करने के लिए नियोजित किया है और इसने इसके संबंध में अलग-अलग खाते बनाए रखे हैं। [741-B-C-D]

थंथी ट्रस्ट बनाम केंद्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड व अन्य, 213 आईटीआर 639 मद्रास और थंथी ट्रस्ट बनाम सहायक, सीआईटी 213 आईटीआर 626 मद्रास was संदर्भ लिया गया।

दीवानी अपीलीय क्षेत्राधिकार: दीवानी अपील संख्या 4406-4410/1996।

मद्रास उच्च न्यायलय की रिट याचिका संख्या 198- 202/1989 के निर्णय और आदेश दिनांकित 19.12.94 से।

के साथ

दीवानी अपील संख्या 4759-4761/98, 4395-4402/96, 497-499/2000 और 5772/2000

अपीलार्थी की ओर से श्री हरीश एन साल्वे, एम एल वर्मा, के एन शुक्ला, निखिल सखारदंडे, के मिश्रा, सुश्री सुषमा सूरी और टी सी शर्मा।

प्रत्यर्थी की ओर से डॉक्टर देबीप्रसाद पाल, त्रिपुरारी राए, सुश्री प्रिया हिंगोरानी और विनीत कुमार।

प्रत्यर्थी की ओर से दीवानी अपील संख्या 4759 ए-61/98 में श्री एस प्रसाद।

न्यायालय का निर्णय न्याधिपति भरूचा द्वारा पारित किया गया।

एसके आदित्यन ने 1942 में दीना थांथी नामक एक दैनिक समाचार पत्र की स्थापना की। 1 मार्च, 1954 को उन्होंने थांथी ट्रस्ट नामक एक ट्रस्ट बनाया। जिस संपत्ति को ट्रस्ट पर बनाई थी, वह उक्त समाचार पत्र का व्यवसाय था। ट्रस्ट का उद्देश्य उक्त अखबार को तमिल पढ़ने वाली जनता के लिए शिक्षित जनमत के एक अंग के रूप में स्थापित करना और समाचार प्रसारित करना और इसके माध्यम से सार्वजनिक हित के सभी मामलों पर राय व्यक्त करना था। 9 जुलाई, 1957 को आदित्यन ने ट्रस्ट का एक पूरक विलेख निष्पादित किया, जिसमें घोषित किया गया कि ट्रस्ट अपरिवर्तनीय था। 28 जुलाई, 1961 को आदित्यन ने ट्रस्ट का एक और पूरक विलेख निष्पादित किया। इस प्रकार उन्होंने निर्देश दिया कि ट्रस्ट की अतिरिक्त आय, सभी खर्चों को चुकाने के बाद, निम्नलिखित उद्देश्यों के लिए समर्पित की जानी चाहिए:

- पत्रकारिता की शिक्षा के लिए स्कूल या कॉलेज की स्थापना और संचालन;
- कला और विज्ञान पढ़ाने के लिए स्कूल, कॉलेज या अन्य शैक्षणिक संस्थान स्थापित करना और/या चलाना या चलाने में मदद करना;
- पत्रकारिता, कला और विज्ञान के छात्रों के लिए छात्रवृत्ति की स्थापना;
- छात्रों के लिए छात्रावास स्थापित करना और/या चलाना या चलाने में मदद करना;
- अनाथालयों की स्थापना करना और/या चलाना या चलाने में मदद करना; और
- अन्य शैक्षिक उद्देश्य।

6 नवंबर, 1961 को आयकर अधिकारी ने आंकलन वर्ष 1955-56 से 1961-62 के लिए आयकर अधिनियम, 1922 की धारा 4(3)(i) के तहत छूट के लिए ट्रस्ट के दावे को अस्वीकार किया। ट्रस्ट ने मद्रास उच्च न्यायालय में एक रिट याचिका दायर करके इस निर्णय की वैधता को चुनौती दी। 25 जून, 1961 को ट्रस्ट के ट्रस्टियों ने उच्च न्यायालय में एक मूल सम्मन निकाला और 2 मार्च, 1962 को उच्च न्यायालय ने ट्रस्ट के पूरक विलेख की वैधता को बरकरार रखा और माना कि ट्रस्ट के ट्रस्टी बाध्य थे ट्रस्ट की अतिरिक्त आय को उसमें उल्लेखित उद्देश्यों के लिए

समर्पित करने में। 4 अक्टूबर, 1963 को उच्च न्यायालय ने ट्रस्ट द्वारा दायर रिट याचिका को स्वीकार कर लिया और आईटीओ के अस्थायी निर्णय (52 आईटीआर 453) को रद्द कर दिया। इसके बाद आंकलन वर्ष 1955-56 से 1961-62 के लिए 1922 अधिनियम की धारा 4(3)(i) के तहत ट्रस्ट द्वारा किए गए छूट के दावे को स्वीकार किया गया।

आंकलन वर्ष 1962-63 के लिए ट्रस्ट द्वारा आयकर अधिनियम, 1961 ('अधिनियम') की धारा 11 के तहत छूट के लिए किए गए दावे को 28 फरवरी, 1969 को अनुमति दी गई थी। आईटीओ ने तब ट्रस्ट के आंकलन वर्ष 1965-66 से 1967-68 से संबंधित लेखा पुस्तकों को जब्त कर लिया था और उन्होंने आंकलन वर्ष 1962-63 से 1964-65 से सम्बन्धित लेखा पुस्तकों को पेश करने की मांग की। यह ट्रस्ट द्वारा दायर एक रिट याचिका में चुनौती का विषय था। 23 मार्च, 1969 को ट्रस्ट को आंकलन वर्ष 1965-66 से 1967-68 के लिए अपने मूल्यांकन/आंकलन को फिर से खोलने के लिए अधिनियम की धारा 148 के तहत तीन नोटिस जारी किए गए थे। इन नोटिसों को ट्रस्ट द्वारा दायर एक रिट याचिका में चुनौती दी गई थी। इसके बाद, ट्रस्ट को आंकलन वर्ष 1956-57 से 1961-62 के लिए अपने आंकलन को फिर से खोलने के लिए नोटिस जारी किए गए और ये ट्रस्ट द्वारा दायर एक रिट याचिका में विषय थे। 21 दिसंबर, 1972 को मद्रास उच्च न्यायालय की एक खंडपीठ ने आंकलन वर्ष 1956-57, 1958-59, 1960-61 और 1961-62 के लिए आंकलन को फिर से

खोलने के नोटिस को रद्द कर दिया। इसने आंकलन वर्ष 1957-58, 1959-60, 1965-66, 1966-67 और 1967-68 (91 आईटीआर 261) से संबंधित नोटिस को बरकरार रखा।

29 जनवरी, 1981 को उच्च न्यायालय की एक खंडपीठ ने आंकलन वर्ष 1968-69 और 1969-70 (137 आईटीआर 735) के लिए ट्रस्ट के आंकलन के संबंध में अधिनियम के तहत संदर्भों को खारिज कर दिया। उच्च न्यायालय ने कहा:

ट्रस्ट के संस्थापक ने स्पष्ट रूप से सार्वजनिक धर्मार्थ ट्रस्ट बनाने का इरादा जताया है, जैसा कि मूल ट्रस्ट डीड की उद्देशिका और खंड 3 (के) से देखा जा सकता है और 1961 के सीएस 90 में डिक्री की अनुसूची में संदर्भित धर्मार्थ वस्तुओं को व्यवसाय से होने वाली आय से पूरा किया जाना चाहिए जिसे ट्रस्ट या अन्य कानूनी दायित्व के तहत रखने का निर्देश दिया जाता है। वे धर्मार्थ वस्तुएँ धारा 2(15) में निर्दिष्ट पहली 2 श्रेणियों में आती हैं अर्थात् गरीबों को राहत और शिक्षा। इन उद्देश्यों को निभाना और पूरा करने के लिए व्यवसाय किया जाता है। इस प्रकार, प्राथमिक उद्देश्य धर्मार्थ उद्देश्यों को पूरा करना है और व्यवसाय को उस प्राथमिक उद्देश्य की वास्तविक पूर्ति के दौरान एक साधन के रूप में चलाया जाता है, न कि अपने आप में एक लक्ष्य के रूप में। जबकि ट्रस्ट का प्रमुख उद्देश्य धारा 2(15) में निर्दिष्ट धर्मार्थ उद्देश्यों की तीन श्रेणियों में से दो में

निर्दिष्ट धर्मार्थ उद्देश्यों को पूरा करना है, व्यवसाय को चलाना, जो वास्तव में ट्रस्ट या अन्य कानूनी बाध्यताएं के तहत रखी गई संपत्ति है, अनुषांगिक हैं और व्यवसाय से होने वाले लाभ को उप-उत्पाद माना जा सकता है।

राजस्व ने उक्त संदर्भों पर उच्च न्यायालय के फैसले के खिलाफ अपील करने के लिए विशेष अनुमति याचिका दायर की। जहां तक यह अधिनियम की धारा 11 के तहत छूट का दावा करने के लिए ट्रस्ट की पात्रता से संबंधित है, अनुमति अस्वीकार कर दी गई थी।

पृष्ठभूमि स्पष्ट करने के बाद अब हम अपने सामने मौजूद तीन विवादों में से पहले विवाद पर आते हैं। यह धारा 13(1)(बीबी) से संबंधित है, जिसे 1 अप्रैल, 1977 से अधिनियम में पेश किया गया था और 1 अप्रैल, 1984 से हटाए जाने तक अधिनियम में बना रहा। धारा 11 और धारा 13(1)(बीबी) के प्रासंगिक भाग हैं:

धारा 11: धर्मार्थ या धार्मिक प्रयोजन के लिए रखी गई संपत्ति से आय।

(1) धारा 60 से 63 के प्रावधानों के अधीन, निम्नलिखित आय आय प्राप्त करने वाले व्यक्ति की पिछले वर्ष की कुल आय में शामिल नहीं की जाएगी।

(ए) पूरी तरह से धर्मार्थ या धार्मिक उद्देश्यों के लिए ट्रस्ट के तहत रखी गई संपत्ति से प्राप्त आय, जिस सीमा तक ऐसी आय भारत में ऐसे उद्देश्यों के लिए प्रयुक्त की जाती है;

धारा 11(4): इस धारा के प्रयोजनों के लिए ट्रस्ट के तहत रखी गई संपत्ति" में इस प्रकार धारित एक व्यावसायिक उपक्रम शामिल है,.....

धारा 13(1)(बीबी): धारा 11 या धारा 12 में निहित कुछ भी इस तरह से संचालित नहीं होगा कि प्राप्त करने वाले व्यक्ति के पिछला वर्ष की कुल आय से बाहर हो जाए- गरीबों को राहत, शिक्षा या चिकित्सा राहत के लिए एक धर्मार्थ ट्रस्ट या संस्था के मामले में, जो किसी भी व्यवसाय को चलाता है, ऐसे व्यवसाय से प्राप्त कोई भी आय, जब तक कि व्यवसाय वास्तविक रूप से ट्रस्ट या संस्था के प्राथमिक उद्देश्य को पूरा करने के क्रम में नहीं किया जाता है।

धारा 13(1)(बीबी) के प्रावधानों को ध्यान में रखते हुए, आंकलन वर्ष 1979-80 से 1983-84 में छूट के लिए ट्रस्ट के दावे को खारिज कर दिया गया था। इस अस्वीकृति को ट्रस्ट द्वारा उच्च न्यायालय में दायर एक रिट याचिका में चुनौती दी गई थी। उच्च न्यायालय ने ट्रस्ट (213 आईटीआर 626) के तर्क को सही ठहराया। यह उच्च न्यायालय का पहला निर्णय है जो राजस्व द्वारा अपील के अधीन है।

उच्च न्यायालय ने ट्रस्ट के मामले में अपने पूर्व के फैसले पर भरोसा किया, जो 137 आईटीआर 735 में रिपोर्ट किया गया था, जो राजस्व पर अंतिम और बाध्यकारी हो गया था, अर्थात्, ट्रस्ट का प्राथमिक उद्देश्य अपने धर्मार्थ उद्देश्यों को पूरा करना था और यह कि ट्रस्ट के उद्देश्य को वास्तविक रूप से पूरा करने के क्रम में व्यवसाय केवल एक साधन के रूप में किया जाता है। इसमें कहा गया है कि, इसलिए, उसे धारा 13(1) (बीबी) के अंतिम भाग की आवश्यकता को मानने में कोई हिचकिचाहट नहीं है, जब तक कि व्यवसाय ट्रस्ट या संस्थान के प्राथमिक उद्देश्य को पूरा करने के दौरान नहीं किया जाता है। हमें यहां यह भी बताना चाहिए कि हालांकि सीआईटी बनाम थांथी ट्रस्ट [1982] 137 आईटीआर 735 (एम.ऐ.ड) में निर्णय डिवीजन बेंच द्वारा आंकलन वर्ष 1968-69 और 1969-70 के संबंध में दिया गया था और अधिनियम की धारा 13(1) (बीबी) 1 अप्रैल 1977 से लागू किया गया था, क्योंकि उक्त निर्णय में डिवीजन बेंच द्वारा दिए गए निष्कर्ष अधिनियम की धारा 13(1)(बीबी) की व्यक्त भाषा में हैं, यह तर्क देने के लिए राजस्व के लिए खुला नहीं है कि सीआईटी बनाम थांथी ट्रस्ट [1982] 137 आईटीआर 735 (मैड) में निर्णय, अधिनियम की धारा 13(1)(बीबी) के बाद, विचाराधीन मूल्यांकन वर्षों के संबंध में याचिकाकर्ताओं के मामले पर लागू नहीं होगा।

धारा 11(4 ए) को 1 अप्रैल, 1984 से अधिनियम में शामिल किया गया था। जहां तक यह प्रासंगिक है, धारा 11 को इस प्रकार है:

धारा 11: धर्मार्थ या धार्मिक प्रयोजन के लिए रखी गई संपत्ति से आय

(1) धारा 60 से 63 के प्रावधानों के अधीन, निम्नलिखित आय आय प्राप्त करने वाले व्यक्ति की पिछले वर्ष की कुल आय में शामिल नहीं की जाएगी।

(ए) पूरी तरह से धर्मार्थ या धार्मिक उद्देश्यों के लिए ट्रस्ट के तहत रखी गई संपत्ति से प्राप्त आय, जिस सीमा तक ऐसी आय भारत में ऐसे उद्देश्यों के लिए लागू की जाती है; .

(4) इस धारा के प्रयोजनों के लिए 'ट्रस्ट के तहत रखी गई संपत्ति' में इस प्रकार आयोजित एक व्यावसायिक उपक्रम शामिल है और जहां दावा किया जाता है कि ऐसे किसी भी उपक्रम की आय उसकी प्राप्ति वाले व्यक्तियों की कुल आय में शामिल नहीं की जाएगी, आयकर अधिकारी के पास मूल्यांकन से संबंधित इस अधिनियम के प्रावधानों के अनुसार ऐसे उपक्रम की आय निर्धारित करने की शक्ति होगी और जहां इस प्रकार निर्धारित कोई भी आय उपक्रम के खातों में दर्शाई गई आय से अधिक है, तो ऐसी अधिकता को धर्मार्थ या धार्मिक उद्देश्यों के अलावा अन्य उद्देश्यों के लिए लागू माना जाएगा।

(4 ए) उप-धारा (1) या उप-धारा (2) या उप-धारा (3) या उप-धारा (3 ए) किसी भी आय के संबंध में लागू नहीं होगी, जो कि व्यवसाय का मुनाफा और लाभ है, जब तक कि

(ए) व्यवसाय पूरी तरह से सार्वजनिक धार्मिक उद्देश्यों के लिए एक ट्रस्ट द्वारा चलाया जाता है और व्यवसाय में पुस्तकों की छपाई और प्रकाशन शामिल है या इस संबंध में केंद्र सरकार द्वारा आधिकारिक राजपत्र में अधिसूचित किया गया है; या

(बी) किसी संस्था द्वारा व्यवसाय पूरी तरह से धर्मार्थ उद्देश्यों के लिए किया जाता है और व्यवसाय के संबंध में कार्य मुख्य रूप से संस्था के लाभार्थियों द्वारा किया जाता है;

और ऐसे व्यवसाय के संबंध में ट्रस्ट या संस्था द्वारा खातों की अलग से पुस्तकें रखी जाती हैं।

ट्रस्ट ने आंकलन वर्ष 1984-85 से 1991-92 के संबंध में धारा 11 के तहत छूट के लाभ का दावा किया। आईटीओ ने इस दावे को खारिज कर दिया। ट्रस्ट ने इस अस्वीकृति को चुनौती देते हुए रिट याचिकाएँ दायर कीं। हाई कोर्ट ने ट्रस्ट के दावे (213 आईटीआर 639) को बरकरार रखा। यह माना गया कि ट्रस्ट द्वारा किया जाने वाला व्यवसाय स्वयं सार्वजनिक धर्मार्थ उद्देश्यों के लिए ट्रस्ट के अंतर्गत रखा गया था और यह केवल ट्रस्ट के धर्मार्थ उद्देश्यों को पूरा करने के उद्देश्यों के लिए किया गया था, जैसा

कि पहले के फैसले में पाया गया था। धारा 11(4 ए) के प्रावधानों का कोई अनुप्रयोग नहीं था। राजस्व द्वारा अपील के तहत यह उच्च न्यायालय का दूसरा निर्णय है।

धारा 11(4 ए) को 1 अप्रैल, 1992 से प्रतिस्थापित किया गया था और अब इसे इस प्रकार पढ़ा जाता है: धारा 11(4 ए): उप-धारा (1) या उप-धारा (2) या उप-धारा (3) या उप-धारा (3 ए) किसी संस्थान या ट्रस्ट की किसी भी आय के संबंध में लागू नहीं होगी, जो व्यवसाय का मुनाफा और लाभ है, जब तक कि व्यवसाय ट्रस्ट के उद्देश्यों की प्राप्ति के लिए अनुसांगिक न हो या, जैसा भी मामला हो, संस्थान और ऐसे व्यवसाय के संबंध में ऐसे ट्रस्ट या संस्थान द्वारा खातों की अलग-अलग पुस्तकें रखी जाती हैं।

आईटीओ ने संशोधित धारा 11(4 ए) के तहत ट्रस्ट के छूट के दावे को खारिज कर दिया। उच्च न्यायालय में एक रिट याचिका दायर की गई और, पहले के फैसले पर भरोसा करते हुए, उच्च न्यायालय ने आंकलन वर्ष 1992-93, 1995-96 और 1996-97 (238 आईटीआर 635) के लिए आंकलन के आदेश को रद्द कर दिया। राजस्व द्वारा अपील के तहत यह तीसरा निर्णय है।

जहां तक धारा 13(1)(बीबी) का संबंध है, राजस्व की ओर से उपस्थित विद्वान सॉलिसिटर जनरल ने प्रस्तुत किया कि धारा 13(1)

(बीबी) के चंगुल से छूटने के लिए एक व्यवसाय को किसी सार्वजनिक धर्मार्थ ट्रस्ट के प्राथमिक उद्देश्य को वास्तविक रूप से पूरा करने के दौरान चलाया जाना चाहिए। दूसरे शब्दों में, यह वास्तव में गरीबों को राहत, शिक्षा और चिकित्सा राहत के कार्य को पूरा करने के दौरान किया जाने वाला व्यवसाय होना चाहिए। राजस्व उत्पन्न करने के लिए किया जाने वाला कोई भी व्यवसाय, जिस राजस्व का उपयोग उस धर्मार्थ उद्देश्य को आगे बढ़ाने के लिए किया जाता है जिसके लिए ट्रस्ट की स्थापना की गई थी, ट्रस्ट के प्राथमिक उद्देश्य के दौरान एक गतिविधि नहीं है और इस अपवाद के अंतर्गत नहीं आता है।

ट्रस्ट के विद्वान अधिवक्ता डॉ. पाल ने ट्रस्ट के तहत चलने वाले व्यवसाय और ट्रस्ट द्वारा चलाए जाने वाले व्यवसाय के बीच अंतर किया। उन्होंने प्रस्तुत किया कि एक ऐसे व्यवसाय से प्राप्त आय जो एक सार्वजनिक धर्मार्थ ट्रस्ट की संपत्ति या कोष का हिस्सा था और एक ऐसे व्यवसाय से प्राप्त आय जो ऐसे ट्रस्ट द्वारा चलाया गया था लेकिन जिसे ट्रस्ट के तहत नहीं रखा गया था के बीच अंतर था; दूसरे शब्दों में, पहले मामले में ट्रस्ट के सार्वजनिक धर्मार्थ उद्देश्य के लिए आय का उपयोग करने का कानूनी दायित्व था, परंतु दूसरे मामले में ऐसा नहीं था। इस न्यायालय ने अतिरिक्त आयकर आयुक्त, गुजरात बनाम सूरत आर्ट सिल्क क्लॉथ मैनुफैक्चरर्स एसोसिएशन (121 आईटीआर 1), आयकर आयुक्त, केरल और कोयंबटूर बनाम पी. कृष्णा वारियार (53 आईटीआर 176),

आयकर आयुक्त, केरल बनाम धर्मोदयम कंपनी (109 आईटीआर 527) मामले में अंतर नोट किया था। धारा 13(1)(बीबी) के प्रावधान केवल एक सार्वजनिक धर्मार्थ ट्रस्ट पर लागू होते हैं जो ऐसा व्यवसाय करता है जिस वह ट्रस्ट के तहत न रखे। यह प्रावधान सार्वजनिक धर्मार्थ ट्रस्ट पर लागू नहीं होते, जो व्यवसाय को ट्रस्ट के तहत रखता है।

हमारे समक्ष इस न्यायालय का कोई निर्णय पेश नहीं किया गया है जिसमें धारा 13(1)(बीबी) के प्रावधानों की व्याख्या की गई हो। उपरोक्त कुछ निर्णयों में केवल उनका संक्षिप्त संदर्भ ही पाया जाता है।

एक सार्वजनिक धर्मार्थ ट्रस्ट अपने कोष के हिस्से के रूप में एक व्यवसाय रख सकता है। यह ऐसा व्यवसाय चला सकता है जिसे यह अपने कोष के हिस्से के रूप में नहीं रखता है। लेकिन हमें ऐसा लगता है कि जहां तक धारा 13(1)(बीबी) का संबंध है, इस भेद का कोई परिणाम नहीं है। धारा 13(1)(बीबी) प्रदान करती है, जहां तक इस मामले के लिए सुसंगत यू है, कि धारा 11 के प्रावधान के तहत किसी गरीब की राहत, शिक्षा या चिकित्सा राहत के लिए सार्वजनिक धर्मार्थ ट्रस्ट, जो किसी भी व्यवसाय को करती है, की पिछले वर्ष की कुल आय में ऐसे व्यवसाय से प्राप्त कोई भी आय शामिल नहीं होंगे जब तक कि व्यवसाय को ट्रस्ट के प्राथमिक उद्देश्य को पूरा करने के दौरान नहीं चलाया जाता है। इसलिए, धारा 13(1)(बीबी) गरीबों की राहत, शिक्षा या चिकित्सा राहत के लिए एक

सार्वजनिक धर्मार्थ ट्रस्ट पर लागू होगी जो एक व्यवसाय चलाता है, भले ही वह व्यवसाय ट्रस्ट द्वारा आयोजित किया गया हो या नहीं, अर्थात्, इसके कोष के एक भाग के रूप में। यहां तक कि ऐसे ट्रस्ट द्वारा अपने कोष के एक हिस्से के रूप में रखा गया व्यवसाय भी ट्रस्ट द्वारा चलाया जाता है और इसलिए, धारा 13(1)(बीबी) ऐसे ट्रस्ट पर लागू होगी।

इस न्यायालय का एक निर्णय जो धारा 13(1)(बीबी) को अर्थ देने के सबसे करीब आता है, वह अतिरिक्त आयकर आयुक्त, गुजरात बनाम सूरत आर्ट सिल्क क्लॉथ मैनुफैक्चरर्स एसोसिएशन ((1980) 121 आईटीआर 1) मामले में न्यायाधिपति आरएस पाठक (जैसा कि वह तब थे) का सहमति निर्णय है। उन्होंने कहा, "जब यह पाया गया कि न्यायिक निर्णयों ने धारा 2(15) के प्रतिबंधात्मक उपवाक्य (लाभ के लिए की गई किसी गतिविधि को शामिल नहीं करना) को केवल चौथे शीर्ष (केवल किसी अन्य सामान्य सार्वजनिक उपयोगिता के उद्देश्य की उन्नति) को नियंत्रित करने के लिए पाया गया और परिभाषा में पहले तीन प्रमुखों (गरीबों की राहत, शिक्षा और चिकित्सा राहत) को नहीं, संसद ने धारा 13(1)(बीबी) अधिनियमित करके अपने मूल इरादे को सुरक्षित करने का प्रयास किया। ये दो प्रावधान ट्रस्ट या संस्था की संपत्ति के कोष से आय प्राप्त करके और ट्रस्ट के उद्देश्य को वास्तविक रूप से पूरा करने के दौरान की गई गतिविधि से, ट्रस्ट या संस्था के उद्देश्य को पूरा करने के लिए वित्त पोषण के तरीके का प्रतिनिधित्व करते हैं।" ऐसा देखा जाएगा कि विद्वान न्यायाधीश ने धारा

13(1)(बीबी) का विश्लेषण नहीं किया, न ही, उनके समक्ष मामले के संदर्भ में, उनसे ऐसा करने की आवश्यकता थी। विश्लेषण करने पर, हमें ऐसा प्रतीत होता है कि धारा 13(1)(बीबी) में प्रयुक्त शब्द न केवल ट्रस्ट या संस्था के उद्देश्य को पूरा करने के दौरान की गई गतिविधि से होने वाले लाभ को नियंत्रित करने के लिए पर्याप्त व्यापक हैं। लेकिन यदि ट्रस्ट के कोष में कोई व्यवसाय भी शामिल है तो ट्रस्ट की संपत्ति के कोष से होने वाली आय को भी नियंत्रित करने के लिए पर्याप्त है। इसका कारण यह है कि एक ट्रस्ट या संस्था उस व्यवसाय को चलाती है जो उसके कोष का हिस्सा है, ठीक उसी तरह जैसे एक ट्रस्ट या संस्थान ऐसे व्यवसाय को चलाता है जो उसके कोष का हिस्सा नहीं है, और धारा 13(1)(बीबी) गरीबों की राहत, शिक्षा या चिकित्सा राहत के लिए एक धर्मार्थ ट्रस्ट या संस्था के संबंध में संचालित होता है जो कोई भी व्यवसाय करता है।

(जोर दिया गया)

धारा 13(1)(बीबी) की आवश्यकता यह है कि धारा 11 के तहत छूट ऐसे ट्रस्ट को उपलब्ध नहीं होगी जो कोई भी व्यवसाय करता है जब तक कि व्यवसाय ट्रस्ट के प्राथमिक उद्देश्य के वास्तविक कार्यान्वयन के दौरान नहीं किया जाता है। कहने का तात्पर्य यह है कि जब तक व्यवसाय वास्तव में ट्रस्ट के प्राथमिक उद्देश्य को पूरा करने के क्रम में नहीं चलाया जाता है; इसलिए, व्यवसाय को गरीबों की राहत, शिक्षा या चिकित्सा राहत की

वास्तविक उपलब्धि के क्रम में चलाया जाना चाहिए। एक उदाहरण के रूप में, गरीबों की राहत, शिक्षा और चिकित्सा राहत के लिए एक सार्वजनिक धर्मार्थ ट्रस्ट जो गरीब महिलाओं को रोजगार देकर कपड़ा बुनाई और कपड़े सिलने का व्यवसाय करता है, वास्तव में राहत प्रदान करने के अपने प्राथमिक उद्देश्य को पूरा करने के दौरान व्यवसाय करता है और यह धारा 11 के तहत छूट के लिए पात्र होगा। ट्रस्ट का व्यवसाय अखबार चलाने का है। यह व्यवसाय, हालांकि इसे ट्रस्ट द्वारा अपने कोष के एक हिस्से के रूप में रखा जाता है, और इसलिए, ट्रस्ट में, गरीबों और शिक्षा की राहत के ट्रस्ट के उद्देश्यों को सीधे, पूर्ण या आंशिक रूप से पूरा नहीं करता है। इसकी आय ही ऐसी गतिविधि को पोषित करती है। इसे गरीबों की शिक्षा और राहत के ट्रस्ट के उद्देश्यों की वास्तविक पूर्ति के दौरान जारी नहीं रखा जा सकता है। इसलिए, ट्रस्ट की ओर से इस तर्क को स्वीकार करना संभव नहीं है कि वह धारा 11 के तहत छूट का हकदार है।

उच्च न्यायालय ने, अपील के तहत पहले फैसले में, माना कि राजस्व के लिए यह तर्क देने के लिए खुला नहीं था कि पहले का निर्णय (137 आईटीआर 735 में) अधिनियम की धारा 13(1)(बीबी) की शुरुआत के बाद प्रश्नगत मूल्यांकन वर्षों के लिए ट्रस्ट के मामले पर लागू नहीं होगा क्योंकि उस निर्णय में दिए गए निष्कर्ष धारा 13(1)(बीबी) की स्पष्ट भाषा में थे। हम सहमत नहीं हो पा रहे हैं। पिछला निर्णय धारा 13(1)(बीबी) के संदर्भ में नहीं दिया गया था। वह प्रावधान उस समय कानून के

अधिनियम में नहीं था। यह तर्क की प्रावधान पहले के निर्णय में प्रयुक्त भाषा के समान है, इसका मतलब यह नहीं हो सकता है कि उस प्रावधान से सीधे संबंधित कार्यवाही में राजस्व को न्यायिक सिद्धांतों के कारण यह तर्क देने से रोक दिया गया है कि ट्रस्ट की आय उस प्रावधान के तहत छूट नहीं है।

यह हमें दूसरे विवाद की ओर ले जाता है, जो आंकलन वर्ष 1984-85 से 1991-92 से सुसंगत है, जिस अवधि के दौरान मूल रूप से अधिनियमित धारा 11 की उप-धारा (4 ए) लागू थी। विद्वान सॉलिसिटर जनरल द्वारा यह तर्क दिया गया था कि उप-धारा (4 ए) के कारण धर्मार्थ या धार्मिक उद्देश्यों के लिए पूरी तरह से ट्रस्ट के तहत रखे गए व्यवसाय से प्राप्त आय को पिछले वर्ष की कुल आय में शामिल नहीं किया जाएगा यदि

(ए) सार्वजनिक धार्मिक उद्देश्यों के लिए एक ट्रस्ट, यदि व्यवसाय पुस्तकों की छपाई और प्रकाशन या अधिसूचित प्रकार का था; या, (बी) पूरी तरह से धर्मार्थ उद्देश्यों के लिए एक संस्था, यदि व्यवसाय के संबंध में काम मुख्य रूप से संस्था के लाभार्थियों द्वारा किया जाता था, बशर्ते कि ऐसे व्यवसाय के संबंध में अलग-अलग खातों की किताबें रखी गई हों। ट्रस्ट के विद्वान वकील ने इस तथ्य पर जोर दिया कि विधेयक में उपधारा (4 ए) को धारा 11 में शामिल करने के लिए, उसकी उपधारा (4)

को हटाने का प्रस्ताव किया गया था, लेकिन विधेयक पारित होने पर इसे बरकरार रखा गया था। इसलिए, ट्रस्ट के तहत रखे गए व्यवसाय को उप-धारा (4 ए) के अधिनियमन के कारण धारा 11 के लाभ से बाहर करने का इरादा नहीं था। यह इस तथ्य से भी स्पष्ट था कि उप-धारा (4 ए) ने अपने गैर-प्रमुख खंड में इसका उल्लेख नहीं किया था।

धारा 11 की उप-धारा (4) क़ानून के अधिनियम में बनी हुई है, और यह उस धारा के प्रयोजनों के लिए ट्रस्ट के तहत रखी गई संपत्ति को परिभाषित करती है, जिसमें इस प्रकार आयोजित व्यवसाय भी शामिल है। फिर इसमें बताया गया है कि ऐसी आय कैसे निर्धारित की जानी है। दूसरे शब्दों में, यदि ऐसी आय को ट्रस्ट की आय में शामिल नहीं किया जाना है, तो इसकी मात्रा उप-धारा (4) में निर्धारित तरीके से निर्धारित की जानी है।

धारा 11 की उप-धारा (1)(ए) कहती है कि केवल धर्मार्थ या धार्मिक उद्देश्यों के लिए ट्रस्ट के तहत रखी गई संपत्ति से प्राप्त आय, जिस सीमा तक इसका उपयोग उसमें बताए गए तरीके से किया जाता है, उसे ट्रस्ट के पिछले वर्ष की कुल आय में शामिल नहीं किया जाएगा। उप-धारा (4) धारा 11 के प्रयोजनों के लिए ट्रस्ट के तहत रखी गई संपत्ति शब्द को परिभाषित करती है, जिसमें ट्रस्ट के तहत रखे गए व्यवसाय को शामिल किया गया है। उप-धारा (4 ए) धारा 11 के तहत लाभ को प्रतिबंधित करती है ताकि यह व्यवसाय से प्राप्त आय के लिए उपलब्ध न हो जब तक कि

(ए) व्यवसाय केवल सार्वजनिक धार्मिक उद्देश्यों के लिए एक ट्रस्ट द्वारा नहीं चलाया जाता है और यह पुस्तकों या किसी अन्य के मुद्रण और प्रकाशन या अन्य अधिसूचित प्रकार से संबंधित है या (बी) यह पूरी तरह से धर्मार्थ उद्देश्यों के लिए एक संस्था द्वारा किया जाता है और व्यवसाय के संबंध में काम मुख्य रूप से संस्था के लाभार्थियों द्वारा किया जाता है, बशर्ते, दोनों मामलों में, ट्रस्ट या संस्था द्वारा ऐसे व्यवसाय के संबंध में खाते की अलग-अलग किताबें रखी जाती हैं। ट्रस्ट और संस्थानों की अधिनियम में अलग से चर्चा की गई है (उदाहरण के लिए धारा 11 और धारा 12, 12ए और 13)। ये अभिव्यक्तियाँ अलग-अलग गठित संस्थाओं को संदर्भित करती हैं। इस प्रकार यह स्पष्ट है कि ट्रस्ट द्वारा चलाया जाने वाला समाचार पत्र का व्यवसाय उप-धारा (4 ए) के अंतर्गत नहीं आता है। ट्रस्ट केवल सार्वजनिक धार्मिक उद्देश्यों के लिए नहीं है इसलिए यह उप धारा(ए) के अंतर्गत नहीं आता है। यह एक संस्था नहीं बल्कि एक ट्रस्ट है, इसलिए यह खंड (बी) के अंतर्गत नहीं आता है। इसलिए, यह माना जाना चाहिए कि विचाराधीन मूल्यांकन वर्षों के लिए ट्रस्ट अपने समाचार पत्र की आय के संबंध में धारा 11 में निहित छूट का हकदार नहीं था।

अब हम तीसरे विवाद को संबोधित करते हैं, जो 1 अप्रैल, 1992 से प्रतिस्थापित धारा 11 की उप-धारा (4 ए) से संबंधित है। विद्वान सॉलिसिटर जनरल ने यह तर्क प्रस्तुत किया कि हालांकि प्रतिस्थापित उप-धारा (4 ए) ने ट्रस्टों और संस्थानों को पिछली उप-धारा (4 ए) की तुलना

में, एक व्यापक अधिकार दिया है, इसका अभी भी यह अर्थ लगाया जाना चाहिए कि किसी ट्रस्ट या संस्था को धारा 11 का लाभ तब तक नहीं मिलेगा, जब तक कि उसके द्वारा किया गया व्यवसाय ट्रस्ट या संस्था के प्राथमिक उद्देश्य के वास्तविक कार्यान्वयन के दौरान नहीं किया गया हो। दूसरी ओर, डॉ. पाल ने कहा कि प्रतिस्थापित उप-धारा (4 ए) को विस्तृत भाषा में रखा गया है और एक ट्रस्ट धारा 11 के लाभ का हकदार है यदि वह अपने उद्देश्यों को प्राप्त करने के लिए अपने व्यवसाय की आय का उपयोग करता है।

प्रतिस्थापित उप-धारा (4 ए) में कहा गया है कि धर्मार्थ या धार्मिक उद्देश्यों के लिए पूरी तरह से ट्रस्ट के तहत रखे गए व्यवसाय से प्राप्त आय को ट्रस्ट या संस्थान की पिछले वर्ष की कुल आय में शामिल नहीं किया जाएगा यदि व्यवसाय ट्रस्ट या, जैसा भी मामला हो, संस्था के उद्देश्य की प्राप्ति के लिए आकस्मिक है और ऐसे व्यवसाय के संबंध में खाते की अलग-अलग पुस्तकें रखी जाती हैं। स्पष्ट रूप से, उप-धारा (4 ए) का दायरा मूल रूप से अधिनियमित उप-धारा (4 ए) के दायरे की तुलना में किसी ट्रस्ट या संस्थान के लिए अधिक फायदेमंद है। वास्तव में, हमें ऐसा लगता है कि प्रतिस्थापित उपधारा (4 ए) किसी ट्रस्ट या संस्था को धारा 13(1)(बीबी) की तुलना में अधिक लाभ देती है। यदि संसद का उद्देश्य ट्रस्ट और संस्थानों को धारा 13(1)(बीबी) द्वारा दिए गए लाभ से अधिक कोई लाभ देना नहीं था, तो धारा 13(1)(बीबी) की भाषा को प्रतिस्थापित उप-

धारा (4 ए) में नियोजित किया गया होता। जैसा कि यह प्रतीत होता है, किसी ट्रस्ट या संस्थान की व्यावसायिक आय को छूट देने के लिए यह आवश्यक है कि व्यवसाय ट्रस्ट या संस्थान के उद्देश्यों की प्राप्ति के लिए आकस्मिक होना चाहिए। एक व्यवसाय जिसकी आय ट्रस्ट या संस्था द्वारा ट्रस्ट या संस्था के उद्देश्यों को प्राप्त करने के प्रयोजनों के लिए उपयोग की जाती है, निश्चित रूप से, एक ऐसा व्यवसाय है जो ट्रस्ट के उद्देश्यों की प्राप्ति के लिए आकस्मिक है। किसी भी घटना में, यदि प्रयुक्त भाषा में कोई अस्पष्टता है, तो प्रावधान को ऐसे तरीके से समझा जाना चाहिए जिससे कर निर्धारिती को लाभ हो। इसलिए, ट्रस्ट आंकलन वर्ष 1992-93 और उसके बाद धारा 11 के लाभ का हकदार है। हमें यह कहना चाहिए कि इसमें कोई विवाद नहीं है कि ट्रस्ट ने अपने समाचार पत्र व्यवसाय की आय को गरीबों को शिक्षा और राहत देने के अपने उद्देश्यों को प्राप्त करने के लिए नियोजित किया है और इसने इसके संबंध में अलग-अलग खाते बनाए रखे हैं।

तदनुसार, सिविल अपीलें 1996 की 4406-4410, 1996 की 4395-4402, 1998 की 4759-4761 और 2000 की 5772 को स्वीकार किया जाया है, जहा तक वे मूल्यांकन वर्ष 1979-80 से 1991-92 से संबंधित हैं और मद्रास उच्च न्यायालय के दो निर्णयों (213 आईटीआर 626 और 213 आईटीआर 639 में रिपोर्ट किए गए) को अपास्त किया जाता है। 2000 की सिविल अपीलें 497-499 खारिज की जाती हैं।

लागत के रूप में कोई आदेश नहीं किया जाता है।

अपील आंशिक रूप से स्वीकार की जाती है।

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक न्यायिक अधिकारी वैदानी सिंह राजपुरोहित (आर.जे.एस.) 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 व्यावहारिक और आधिकारिक उद्देश्यों के लिए, निर्णय का अंग्रेजी संस्करण ही प्रामाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।