



(कर प्रकरण सं.54/2024)

2025: सीजीएचसी:23005-डीबी

1

प्रकाशन हेतु अनुमोदित

छत्तीसगढ़ उच्च न्यायालय ,बिलासपुर

कर प्रकरण सं.54/2024

{आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण, रायपुर पीठ, रायपुर द्वारा आईटीए संख्या 02/आरपीआर/2020 में पारित
दिनांक 7-9-2023 के आदेश से उत्पन्न}

छत्तीसगढ़ राज्य मुक्त विद्यालय माध्यमिक शिक्षा मंडल, पेंशन बाड़ा, रायपुर, छत्तीसगढ़ 492-001.पैन:
एएएजीसी0179 एफ

---अपीलकर्ता

बनाम

आयकर उपायुक्त, छूट वृत्त, रायपुर, छत्तीसगढ़।

---उत्तरवादी

अपीलार्थी हेतु :--श्री एस. राजेश्वर राव, अधिवक्ता।

उत्तरवादी हेतु :--श्री अजय कुमारानी, अधिवक्ता श्री अमित चौधरी अधिवक्ता।

युगल पीठ :--

माननीय श्री संजय के. अग्रवाल, न्यायाधीश

तथा

माननीय श्री दीपक कुमार तिवारी, न्यायाधीश

पीठ पर निर्णय

(10/06/2025)



संजय के. अग्रवाल, न्यायाधीश के अनुसार

1. आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 260 ए के तहत इस न्यायालय के अपीलीय क्षेत्राधिकार का आह्वान करते हुए, करदाता/अपीलकर्ता ने आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण, रायपुर बेंच, रायपुर द्वारा आईटीए संख्या 02/आरपीआर/2020 में पारित दिनांक 7-9-2023 के निर्णय और आदेश पर सवाल उठाते हुए यह अपील पेश की है, जिसे निम्नलिखित पर्याप्त कानूनी प्रश्न तैयार करके 16-4-2025 को सुनवाई के लिए स्वीकार किया गया था:---

"क्या आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण द्वारा आईटी अधिनियम की धारा 12 ए के तहत अनुमोदन प्रदान करने के आदेश की अनदेखी करके अपील को खारिज करना उचित है, जो अपील के लंबित रहने के दौरान 14.07.2023 को पारित किया गया था, यह मानते हुए कि धारा 12 ए की उप-धारा (2) का पहला प्रावधान आकर्षित नहीं होता है और इस तथ्य को भी नजरअंदाज कर दिया गया है कि अपील पहले से ही उसके (आईटीएटी) समक्ष लंबित थी, एक निष्कर्ष दर्ज करके जो अभिलेख के विपरीत है?"

2. विधि का उपरोक्त प्रश्न निम्नलिखित तथ्यात्मक पृष्ठभूमि पर विचार हेतु उत्पन्न होता है:---

3. अपीलकर्ता/करदाता सोसाइटी की स्थापना छत्तीसगढ़ राज्य के शिक्षा विभाग के निर्देशानुसार दिनांक 10-1-2008 को की गई थी। करदाता ने कर निर्धारण वर्ष 2016-17 के लिए 31-3-2018 को अपनी आय शून्य घोषित करते हुए अपना रिटर्न दाखिल किया। 30-9-2018 को, करदाता सोसाइटी का मामला आयकर अधिनियम, 1961 (संक्षेप में, 'आईटी अधिनियम') की धारा 143(2) के अंतर्गत संवीक्षा मूल्यांकन के लिए चुना गया था। इस बीच, अपीलकर्ता ने निर्धारित प्रपत्र में आईटी अधिनियम की धारा 12 ए के तहत पंजीकरण के लिए एक आवेदन दायर किया, जिसमें इस आधार पर छूट का दावा किया गया कि यह एक शैक्षणिक संस्थान है और धर्मार्थ उद्देश्यों में शामिल है, जिसे अंततः 29-4-2019 को खारिज कर दिया गया था, जिसके खिलाफ उसने अपील की है और अंततः, दूसरे दौर में, 14-7-2023 को, आयकर आयुक्त (छूट) ने 1-4-2019 से अपीलकर्ता को आईटी अधिनियम की धारा 12 ए के तहत अनुमोदन प्रदान किया। हालाँकि, संवीक्षा मूल्यांकन पूरा हो गया और निर्धारण अधिकारी ने आयकर अधिनियम की धारा 10(23 सी) (iii एबी) के अंतर्गत ₹ 5.24 करोड़ (लगभग) की आय से अधिक व्यय की छूट के लिए करदाता के दावे को अस्वीकार कर दिया और 12-12-2018 को कर निर्धारण आदेश पारित किया, जिसके विरुद्ध करदाता ने आयकर आयुक्त (अपील) के समक्ष अपील दायर की, जिसे अंततः 17-10-2019 को खारिज कर दिया गया। करदाता ने आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण (आईटीएटी) के समक्ष अपील दायर की, जिसमें कर निर्धारण अधिकारी के आदेश पर सवाल उठाया गया, जैसा कि आयकर आयुक्त (अपील) द्वारा पुष्टि की गई थी और एक अतिरिक्त आधार लिया गया था कि आयकर अधिनियम की धारा 12 ए के तहत अनुमोदन आयकर



आयुक्त (छूट) द्वारा 14-7-2023 को प्रदान किया गया है और इसलिए आयकर अधिनियम की धारा 12 ए(2) के पहले प्रावधान के आधार पर छूट पूर्वव्यापी रूप से लागू होगी।

4. विद्वान आयकर अपीलीय अधिकरण ने अपने आदेश द्वारा अपील को यह कहते हुए खारिज कर दिया कि आयकर अधिनियम की धारा 12 ए(2) के प्रथम प्रावधान की गलत व्याख्या की गई है, क्योंकि पंजीकरण की तिथि अर्थात 14-7-2023 को कर निर्धारण कार्यवाही कर निर्धारण अधिकारी के समक्ष लंबित नहीं थी और तदनुसार अपील को खारिज कर दिया, जिसे आयकर अधिनियम की धारा 260 ए के तहत यह अपील दायर करके चुनौती दी जानी है।

5. अपीलकर्ता/करदाता की ओर से उपस्थित विद्वान अधिवक्ता श्री एस. राजेश्वर राव ने प्रस्तुत किया कि आयकर अधिनियम की धारा 12 ए(2) का प्रथम प्रावधान तब भी लागू होगा जब कर निर्धारण कार्यवाही के विरुद्ध अपील पूरी हो जाएगी और आदेश की पुष्टि भी हो जाएगी तथा अपील आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण के समक्ष लंबित रहेगी, क्योंकि धारा 12 ए(2) के प्रथम प्रावधान में किया गया उक्त संशोधन अपील कार्यवाही पर भी लागू होता है और इसलिए विद्वान आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण ने यह मानकर गंभीर कानूनी त्रुटि की है कि यह अपील कार्यवाही पर लागू नहीं होगा तथा धारा 12 ए(2) का प्रथम प्रावधान कर निर्धारण अधिकारी की ओर से आयकर आयुक्त (अपील) के समक्ष अपील कार्यवाही तक ही सीमित रहेगा, इसलिए, आक्षेपित आदेश अपास्त किए जाने योग्य है। वह अपने तर्क के समर्थन में **आयकर आयुक्त (छूट) बनाम श्री श्याम मंदिर समिति 1** मामले में राजस्थान उच्च न्यायालय के निर्णय और **आयकर आयुक्त (छूट) एवं अन्य बनाम कर्नाटक राज्य छात्र कल्याण निधि** मामले में कर्नाटक उच्च न्यायालय के निर्णय का उल्लेख किया गया। इस प्रकार, अपील को स्वीकृति दी जानी चाहिए।

6. उत्तरवादी /राजस्व की ओर से उपस्थित विद्वान अधिवक्ता श्री अजय कुमारानी ने आक्षेपित आदेश का समर्थन किया और प्रस्तुत किया कि विद्वान आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण ने मामले पर सही दृष्टिकोण अपनाया है, क्योंकि विधानमंडल ने स्पष्ट रूप से लाभ को करदाता तक सीमित कर दिया है क्योंकि पंजीकरण की तिथि पर कर निर्धारण अधिकारी के समक्ष कर निर्धारण कार्यवाही लंबित है और वर्तमान मामले में, कर निर्धारण कार्यवाही 12-12-2018 को ही पूरी हो चुकी थी और अपील को आयकर आयुक्त (अपील) द्वारा 17-10-2019 को खारिज भी कर दिया गया था, और आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण के समक्ष केवल एक अपील लंबित थी जब आयकर अधिनियम की धारा 12 ए के तहत 14-7-2023 को पंजीकरण प्रदान किया गया था। इस प्रकार, विद्वान आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण ने उचित रूप से अभিনিर्धारित किया है कि प्रथम परंतुक का लाभ अपीलकर्ता/करदाता को नहीं मिलेगा और इस प्रकार, अपील खारिज किए जाने योग्य है।

7. हमने पक्षों के विद्वान अधिवक्ता हेतु सुना है तथा ऊपर दिए गए उनके प्रतिद्वंद्वी प्रस्तुतियों पर विचार किया है तथा अभिलेख हेतु भी अत्यंत सावधानी के साथ देखा है।



8. यह विवाद में नहीं है कि आयकर अधिनियम की धारा 143(2) के तहत मूल्यांकन कार्यवाही का निर्णय मूल्यांकन अधिकारी द्वारा 12-12-2018 को किया गया था और उस दिन, हालांकि अपीलकर्ता/करदाता ने आयकर अधिनियम की धारा 12 ए के तहत आवेदन किया था, इसे 29-7-2019 को खारिज कर दिया गया था और मूल्यांकन अधिकारी द्वारा दूसरे दौर के मूल्यांकन के बाद, अंततः 14-7-2023 को 1-4-2019 से छूट प्रदान की गई थी और उसके बाद, मूल्यांकन कार्यवाही सीआईटी (अपील) द्वारा अपील के अधीन थी और सीआईटी (अपील) ने भी 17-10-2019 को अपील को खारिज कर दिया था, इस प्रकार, पंजीकरण की तिथि यानी 14-7-2023 को, आयकर अधिनियम की धारा 253 के तहत अपील आईटीएटी के समक्ष लंबित थी, लेकिन आईटीएटी ने अपीलकर्ता के इस तर्क को खारिज कर दिया कि आयकर अधिनियम की धारा 12 ए(2) लागू नहीं होगी क्योंकि पंजीकरण की तिथि तक मूल्यांकन कार्यवाही लंबित नहीं थी और इसलिए धारा 12 ए(2) का पहला प्रावधान अपीलकर्ता पर लागू नहीं होगा।

9. विधि के महत्वपूर्ण प्रश्न पर निर्णय लेने के लिए, आईटी अधिनियम की धारा 12 ए(2) के प्रथम प्रावधान पर ध्यान देना उचित होगा, जिसमें निम्नलिखित कहा गया है:---

“इसके अतिरिक्त, जहां धारा 12 ए या धारा 12 एबी के तहत न्यास या संस्था को पंजीकरण प्रदान किया गया है, वहां धारा 11 और 12 के प्रावधान पूर्वोक्त मूल्यांकन वर्ष से पहले के किसी भी मूल्यांकन वर्ष के न्यास के तहत रखी गई संपत्ति से प्राप्त किसी भी आय के संबंध में लागू होंगे, जिसके लिए मूल्यांकन कार्यवाही ऐसे पंजीकरण की दिनांक तक मूल्यांकन अधिकारी के समक्ष लंबित है और ऐसे न्यास या संस्था के उद्देश्य और गतिविधियां ऐसे पूर्ववर्ती मूल्यांकन वर्ष के लिए समान रहती हैं।” आयकर अधिनियम की धारा 12 ए(2) में प्रथम परंतुक दिनांक 1-10-2014 से सम्मिलित किया गया है। आयकर अधिनियम की धारा 12 ए(2) को विधानमंडल द्वारा आयकर अधिनियम की धारा 12 ए के अंतर्गत पंजीकरण न होने के कारण करदाता को होने वाली वास्तविक कठिनाई को रोकने के लिए कानून में शामिल किया गया था और तदनुसार, धारा 12 ए(2) के परंतुकों को पूर्वव्यापी प्रकृति का माना जाएगा।

10. इस स्तर पर, सीबीडीटी परिपत्र संख्या 01/2015 दिनांक 21-5-2015 पर ध्यान देना भी उचित होगा, जिसे पंजीकरण वर्ष से पूर्व की अवधि के लिए पंजीकरण हेतु आवेदन न करने के कारण धर्मार्थ संगठनों को होने वाली कठिनाइयों को दूर करने के लिए 1-10-2014 से लागू किया गया है, जिसके सुसंगत भाग में निम्नलिखित उल्लेख है:---

“ 8.2 पंजीकरण वर्ष से पूर्व की अवधि के लिए पंजीकरण हेतु आवेदन न करने के कारण धर्मार्थ संगठनों को वास्तविक कठिनाई हुई। पंजीकरण के अभाव के कारण, कर देयता निश्चित हो जाती है, भले ही वे अन्यथा छूट के पात्र हों और अन्य मूलभूत शर्तों को पूरा कर सकते हैं। हालाँकि, पंजीकरण प्राप्त करने में विलंब के लिए क्षमादान की शक्ति उपलब्ध नहीं थी।”



11. उपर्युक्त परिपत्र का सावधानीपूर्वक अध्ययन करने पर यह स्पष्ट होगा कि यह अनिवार्य करता है कि पंजीकरण, पंजीकरण के वर्ष से पूर्व की अवधि के लिए या जिसके संबंध में मूल्यांकन कार्यवाही लंबित है, प्रभावी रहेगा और आयकर अधिनियम की धारा 12 ए के प्रावधानों के अनुसार पंजीकरण के वर्ष से पूर्व की अवधि के लिए पंजीकरण लागू न करने के अनपेक्षित परिणाम होंगे और इस प्रकार, पंजीकरण प्रदान किए जाने तक धारा 11 और 12 के तहत छूट प्रदान न की जाएगी। इस स्थिति को केंद्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड ने भी वित्त (सं.2) अधिनियम, 2014 के प्रावधानों पर व्याख्यात्मक नोट जारी करते समय, दिनांक 21 जनवरी, 2015 के केंद्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड परिपत्र संख्या 1/2015 के माध्यम से मान्यता दी थी। इस प्रकार, यह एक उपचारात्मक प्रावधान है, जो पिछले कानून की केवल घोषणा मात्र है। इसने कठिनाई को दूर करके, प्रक्रिया को और अधिक अनुतोष-उन्मुख बना दिया है। यह समस्त के लिए निष्पक्षता के प्राकृतिक न्याय सिद्धांत का पर्याप्त रूप से अनुपालन करता है। इसलिए, इस धारा की उद्देश्यपूर्ण व्याख्या करने के लिए, इसे पूर्वव्यापी प्रकृति का मानकर व्याख्यायित किया जाना चाहिए। {श्री श्याम मंदिर समिति का मामला (उपर्युक्त), कंडिका 26 देखें।}

12. वर्तमान मामले में, पंजीकरण की तिथि अर्थात् 14-7-2023 को, आयकर आयुक्त (अपील) द्वारा पुष्टि की गई निर्धारण कार्यवाही आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण के समक्ष लंबित थी, जिसे 7-9-2023 को खारिज कर दिया गया। विचारणीय प्रश्न यह होगा कि क्या आयकर अधिनियम की धारा 12 ए(2) के प्रथम परंतुक में उल्लिखित कर निर्धारण कार्यवाही को लंबित अपील माना जा सकता है, दूसरे शब्दों में, क्या अपील में लंबित कर निर्धारण कार्यवाही को कर निर्धारण अधिकारी के समक्ष लंबित कार्यवाही माना जा सकता है? चूंकि आयकर अधिनियम की धारा 253 के अंतर्गत आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण के समक्ष अपील लंबित थी, हालाँकि यह द्वितीय अपील थी, परंतु उस अपील में, विधि का वह सारवान प्रश्न तैयार करना आवश्यक नहीं था जिसे आयकर अधिनियम की धारा 260 ए के अंतर्गत अपील में तैयार किया जाना आवश्यक था, अतः आयकर आयुक्त (अपील) द्वारा पुष्ट किए गए कर निर्धारण आदेश के विरुद्ध आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण के समक्ष लंबित अपील, कर निर्धारण अधिकारी द्वारा मूल कर निर्धारण कार्यवाही की ही अगली कड़ी है।

13. विधि की यह स्थापित स्थिति है कि अपील मूल न्यायालय की कार्यवाही की अगली कड़ी है। सामान्यतः, अपीलीय क्षेत्राधिकार में विधि के साथ-साथ तथ्य पर भी पुनर्विचार शामिल होता है और इसका आह्वान व्यथित व्यक्ति द्वारा किया जाता है। प्रथम अपील अपीलकर्ता का एक मूल्यवान अधिकार है और इसमें विचारण न्यायालय द्वारा विनिश्चित तथ्य और विधि के सभी प्रश्न पुनर्विचार के लिए खुले हैं। इसलिए, प्रथम अपीलीय न्यायालय को सभी विवादक पर विचार करना होगा और कारण बताकर मामले का निर्णय करना होगा। प्रथम अपीलीय न्यायालय को विधि और तथ्य के सभी विवादक तथा पक्षकारों द्वारा प्रस्तुत मौखिक और दस्तावेजी साक्ष्यों पर विचार करने के बाद ही अपने निष्कर्ष दर्ज करने चाहिए। प्रथम अपीलीय न्यायालय के निर्णय में सभी विवादक और विवादों पर तर्कों द्वारा समर्थित विचारों का सचेत अनुप्रयोग और अभिलेखित निष्कर्ष प्रदर्शित होने चाहिए [देखें: संतोष हजारी बनाम पुरुषोत्तम तिवारी 3, इसके



बाद मधुकर बनाम संग्राम 4, बी.एम. नारायण गौड़ा बनाम शांतम्मा 5, एच.के.एन. स्वामी बनाम इरशाद बसिथ 6 और श्री राजा लक्ष्मी डाइंग वर्क्स बनाम रंगास्वामी चेट्टियार 7]।

14. यह अभिनिर्धारित किया जाता है कि आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण (सीआईटी) के आदेश के खिलाफ आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण के समक्ष लंबित अपील, जिसमें कर निर्धारण अधिकारी के आदेश की पुष्टि की गई है, कर निर्धारण अधिकारी की मूल कार्यवाही की निरंतरता है और इस प्रकार, अपीलीय न्यायालय अर्थात् आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण के समक्ष लंबित अपील में कर निर्धारण कार्यवाही आयकर अधिनियम की धारा 12 ए(2) के प्रथम प्रावधान के अर्थ में कर निर्धारण अधिकारी के समक्ष कर निर्धारण कार्यवाही मानी जाती है और तदनुसार हम मानते हैं कि आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण के समक्ष लंबित अपील कार्यवाही आयकर अधिनियम की धारा 12 ए के अर्थ में कर निर्धारण अधिकारी के समक्ष कर निर्धारण कार्यवाही मानी जाती है। पंजीकरण प्रदान करने की प्रभावी तिथि और उसके बाद 14-7-2023 को पंजीकरण प्रदान करने के बाद पारित किया गया आक्षेपित आदेश वर्तमान मामले में सभी सुसंगत वर्षों, कर निर्धारण वर्ष 2016-17 के लिए पूर्वव्यापी रूप से लागू होता है, यद्यपि पंजीकरण 1-4-2019 से प्रदान किया गया था, क्योंकि हम पाते हैं कि अपीलकर्ता सोसायटी का उद्देश्य आयकर अधिनियम की धारा 12 ए(2) के अर्थ में धर्मार्थ प्रकृति का है और जिस पर कोई विवाद नहीं है। तदनुसार, हम आक्षेपित आदेश को कायम रखने तथा उसे अपास्त में असमर्थ हैं। अपीलकर्ता सोसाइटी आयकर अधिनियम की धारा 11 और 12 के अंतर्गत छूट की हकदार है। कर निर्धारण अधिकारी को निर्देश दिया जाता है कि वह कर निर्धारण वर्ष 2016-17 के लिए उपरोक्तानुसार शीघ्र परिणामी आदेश पारित करें।

15. विधि के मूल प्रश्न का उत्तर करदाता के पक्ष में और राजस्व विभाग के विरुद्ध दिया जाता है।

16. कर अपील को स्वीकृति दी जाती है। इस पर कोई वाद व्यय देय का आदेश नहीं दिया जाता है।

सही/-
(संजय के. अग्रवाल)
न्यायाधीश

सही/-
(दीपक कुमार तिवारी)
न्यायाधीश



अस्वीकरण: हिन्दी भाषा में निर्णय का अनुवाद पक्षकारों के सीमित प्रयोग हेतु किया गया है ताकि वो अपनी भाषा में इसे समझ सकें एवं यह किसी अन्य प्रयोजन हेतु प्रयोग नहीं किया जाएगा । समस्त कार्यालयी एवं व्यावहारिक प्रयोजनों हेतु निर्णय का अंग्रेजी स्वरूप ही अभिप्रमाणित माना जाएगा और कार्यान्वयन तथा लागू किए जाने हेतु उसे ही वरीयता दी जाएगी।

