प्रकाशन हेतु अनुमोदित

छत्तीसगढ़ उच्च न्यायालय,बिलासपुर

कर प्रकरण सं. 81/2019

{आई. टी. ए.सं .212/आर.पी.आर./2014 में आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण, रायपुर पीठ, रायपुर द्वारा पारित दिनांक 16-4-2018 के आदेश से उत्पन्न}

आदेश सुरक्षित किया गया :--17-3-2025

आदेश पारित किया गया :--15-4- 2025

Web Copy
High Court of Chhattisgarh
Bilaspur

उप आयकर आयुक्त, 1 (1) रायपुर, छत्तीसगढ़।

---अपीलार्थी

बनाम

रायपुर विकास प्राधिकरण, बजरंग बाजार, जी. ई. रोड, रायपुर, छत्तीसगढ़

---उत्तरवादी

अपीलार्थी हेतु :श्री अमित चौधरी तथा श्री विजय चावला,अधिवक्ता।

उत्तरवादी हेतु :श्री आशीष श्रीवास्तव, वरिष्ठ अधिवक्ता श्री अभिषेक वर्मा, श्री राहुल अम्बस्त, श्री उदित खत्री तथा श्री आशुतोष श्रीवास्तव, अधिवक्ता।

युगल पीठ :-

माननीय श्री संजय के. अग्रवाल न्यायाधीश

तथा

माननीय श्री संजय कुमार जयसवाल, न्यायाधीश

सी.ए.वी आदेश

संजय के. अग्रवाल, न्यायाधीश के अनुसार

1.आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 260 ए के तहत प्रस्तुत यह कर अपील निम्नलिखित दो महत्वपूर्ण विधिक प्रश्नों को प्रस्तुत करते हुए 15-3-2023 को सुनवाई के लिए स्वीकार की गई:

"1. क्या तथ्यों तथा प्रकरण की परिस्थितियों के आधार पर, आई. टी. ए. टी. द्वारा यह मानना विधिक रूप से उचित था कि अधिनियम की धारा 2(15) का प्रावधान प्रकरण में लागू नहीं होता है, भले ही करदाता समाज की गतिविधियाँ वाणिज्यिक प्रकृति की हों?

2. क्या तथ्यों और प्रकरण की परिस्थितियों के आधार पर, आई. टी. ए. टी. द्वारा यह मानना विधिक रूप से उचित था कि धारा 2(15) का पहला प्रावधान करदाता के प्रकरण में लागू नहीं होता है, जिसमें अभिलेख के अनुसार, करदाता भूमि, भूखंड, फ्लैट और विकसित संपत्तियों की खरीद, विकास और विक्रय के व्यवसाय में लगा हुआ है, जिससे आदेश विपरीत हो जाता है?"

Web Copy
High Court of Chhattisgarh
Bilaspur

2. विधि के उपरोक्त प्रश्न निम्नलिखित तथ्यात्मक पृष्ठभूमि पर विचार हेतु उत्पन्न हुए हैं:---

3. रायपुर विकास प्राधिकरण, यहां उत्तरवादी / करदाता, छत्तीसगढ़ नगर तथा ग्राम निवेश अधिनियम, 1973 (संक्षेप में, '1973 का अधिनियम') की धारा 38 (1) में निहित प्रावधानों के अनुसार छत्तीसगढ़ राज्य द्वारा गठित एक वैधानिक प्राधिकरण है।1973 का अधिनियम योजना और विकास तथा भूमि के उपयोग के लिए प्रावधान करने; नगर नियोजन योजनाओं को उचित तरीके से बनाने और उनके क्रियान्वयन को प्रभावी बनाने के उद्देश्य से विकास योजनाओं और जोनिंग योजनाओं की तैयारी के लिए बेहतर प्रावधान करने, नगर और ग्राम विकास योजना के उचित कार्यान्वयन के लिए नगर और ग्राम नियोजन प्राधिकरण का गठन करने, विशेष क्षेत्र विकास प्राधिकरण के माध्यम से विशेष क्षेत्रों के विकास और प्रशासन के लिए प्रावधान करने, विकास योजनाओं के प्रयोजन के लिए और पूर्वोक्त प्रकरण से संबंधित उद्देश्यों के लिए आवश्यक भूमि के अनिवार्य अधिग्रहण के लिए प्रावधान करने के लिए अधिनियमित किया गया था।इस प्रकार गठित वैधानिक प्राधिकरण के कर्तव्यों का

प्रावधान अधिनियम, 1973 की धारा 38 की उपधारा (2) और (3) में किया गया है, जो निम्नानुसार है:---

"(2) विकास योजना में प्रस्ताव को क्रियान्वित करने, एक या एक से अधिक नगर विकास योजनाएं तैयार करने तथा उपधारा (1) के अधीन अधिसूचना में विनिर्दिष्ट क्षेत्र के विस्तार या सुधार के प्रयोजन के लिए भूमि के अधिग्रहण और विकास का कर्तव्य, इस अधिनियम के उपबंधों के अधीन रहते हुए, उक्त क्षेत्र के लिए स्थापित नगर तथा ग्राम विकास प्राधिकरण में निहित होगा।

परंतु कि नगर तथा ग्राम विकास प्राधिकरण पर अधिरोपित कर्तव्य, उपधारा (1) के अधीन किसी क्षेत्र के लिए उस प्राधिकरण के स्थापित होने तक, ऐसे क्षेत्र पर अधिकारिता रखने वाले स्थानीय प्राधिकरण द्वारा इस प्रकार निष्पादित किया जाएगा मानो वह इस अधिनियम के अधीन स्थापित नगर तथा ग्राम विकास प्राधिकरण हो।

(3) उस क्षेत्र के लिए नगर तथा ग्राम विकास प्राधिकरण की स्थापना पर, जिस पर उपधारा (2) का परन्तुक लागू होता है, उस क्षेत्र के संबंध में निम्नलिखित परिणाम होंगे, अर्थात्:— -------

(i) स्थानीय प्राधिकरण द्वारा उपधारा (2) के परन्तुक के अधीन कर्तव्य के निर्वहन में अर्जित और उपगत सभी आस्तियां और दायित्व ऐसे स्थानीय प्राधिकरण के स्थान पर स्थापित नगर तथा ग्राम विकास प्राधिकरण की होंगी और उनकी आस्तियां और दायित्व होने की मांग की जाएगी;

(ii) खंड **(i)** में **निर्दिष्ट स्थानीय प्राधिकरण से संबंधित सभी अभिलेख और कागजात उसके स्थान पर स्थापित नगर तथा ग्राम विकास प्राधिकरण में निहित होंगे और उसे अंतरित किए जाएंगे।"**

Web Copy
High Court of Chhattisgarh
Bilaspur

4.इसके अलावा, 1973 के अधिनियम का अध्याय IX नियंत्रण से संबंधित है। 1973 के अधिनियम की धारा 72 के आधार पर, राज्य सरकार को धारा 3 के तहत नियुक्त अधिकारियों और 1973 के अधिनियम के तहत गठित प्राधिकरणों के कार्यों और कार्यवाहियों पर अधीक्षण और नियंत्रण की शक्ति होगी।धारा 73 राज्य सरकार को निर्देश देने की शक्ति प्रदान करती है।धारा 76 में प्राधिकरणों के विघटन का प्रावधान है। धारा 76 की उपधारा (1) में कहा गया है कि जब कभी राज्य सरकार की राय में अधिनियम के तहत गठित किसी प्राधिकरण का निरंतर अस्तित्व अनावश्यक या अवांछनीय हो, तो राज्य सरकार अधिसूचना द्वारा यह घोषित कर सकेगी कि ऐसा प्राधिकरण उसमें निर्दिष्ट तिथि से विघटित हो जाएगा और प्राधिकरण तदनुसार विघटित हो जाएगा।

5. उत्तरवादी/करदाता ने कर निर्धारण वर्ष 2011-12 के लिए कुल आय को शून्य घोषित करते हुए आयकर रिटर्न दाखिल किया। आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 143(1) के तहत 30-3-2013 को रिटर्न संसाधित किया गया और मुख्य आयकर आयुक्त, रायपुर के अनुमोदन से अनिवार्य मानदंडों के तहत जांच के लिए मामले का चयन किया गया था।तदनुसार, आयकर अधिनियम की धारा 143(2) के तहत 26-9-

2012 को नोटिस जारी किया गया और आगे धारा 142(1) के तहत 26-12-2013 को एक प्रश्नावली के साथ नोटिस जारी किया गया, जिस पर उक्त नोटिस के जवाब में, करदाता अपने प्रतिनिधि के माध्यम से सुनवाई में उपस्थित हुए और अंततः, 30-3-2014 को आयकर अधिनियम की धारा 143(3) के तहत आदेश कर निर्धारण अधिकारी (एओ) द्वारा पारित किया गया, जिसमें एओ ने आयकर अधिनियम की धारा 13(8) के साथ धारा 2(15) में निहित प्रावधानों के अनुसार 1973 के अधिनियम में निहित करदाता प्राधिकरण के उद्देश्यों को ध्यान में रखते हुए 21,62,94,042/- रु. जोड़े थे।उत्तरवादी /निर्धारिती को आई. टी. अधिनियम की धारा 12 ए. ए. के तहत 16-1-2008 पर पंजीकरण दिया गया था।

6. रु 21,62,94,042/- की राशि जोड़ने वाले कर निर्धारण अधिकारी के आदेश से असंतुष्ट होकर, करदाता ने सीआईटी (अपील) के समक्ष अपील की और अंततः, पक्षों को सुनने के बाद, सीआईटी (अपील) ने 3-7-2014 के आदेश द्वारा अपील को स्वीकार करते हुए माना कि करदाता आयकर अधिनियम की धारा 2(15) के प्रावधान के तहत वाणिज्यिक आधार पर परिचालन नहीं कर रहा है और इस प्रकार, धारा 2(15) के प्रावधान का लाभ करदाता के लिए उपलब्ध नहीं था और कर निर्धारण अधिकारी को विधि के अनुसार आयकर अधिनियम की धारा 11 और 12 की छूट देने का निर्देश दिया और तदनुसार, कर निर्धारण अधिकारी द्वारा की गई रु 21,62,94,042/- की राशि को हटाने का निर्देश दिया।

Web Copy
High Court of Chhattisgarh
Bilaspur

7. राजस्व ने सीआईटी (अपील) द्वारा पारित दिनांक 3-7-2014 के आदेश को चुनौती देते हुए आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण (आईटीएटी) के समक्ष अपील पेश की तथा आक्षेपित आदेश द्वारा, आईटीएटी ने सीआईटी (अपील) के आदेश को यथावत रखते हुए अपील को खारिज कर दिया और कहा कि ऐसी कोई सामग्री नहीं है जो यह सुझाव दे सके कि उत्तरवादी करदाता लाभ कमाने के आशय से केवल वाणिज्यिक आधार पर कारोबार कर रहा था।आईटीएटी ने आगे कहा कि अभिलेख पर ऐसी कोई सामग्री नहीं लाई गई है जो यह सुझाव दे सके कि करदाता अपने उद्देश्यों से भटक गया है जिसके लिए इसका गठन किया गया था और अंततः माना कि आयकर अधिनियम की धारा 2(15) का प्रावधान करदाता के प्रकरण में लागू नहीं होता है और राजस्व के विरुद्ध प्रश्न का उत्तर दिया जिससे वर्तमान अपील दायर की गई जिसमें विधि के दो महत्वपूर्ण प्रश्न तैयार किए गए हैं जिन्हें इस निर्णय के शुरुआती कंडिका में सूचीबद्ध किया गया है।

8. श्री अमित चौधरी, यहां अपीलकर्ता/राजस्व के लिए उपस्थित विद्वान अधिवक्ता व्यक्त करते है किसी आईटी (अपील) और आईटीएटी, दोनों ने, यह मानते हुए समवर्ती रूप से गलती की है कि आयकर अधिनियम की धारा 2(15) के प्रावधान यहां करदाता/उत्तरवादी के मामले में लागू नहीं होंगे आईटीएटी यह समझने में विफल रहा है कि स्कूल, सामुदायिक केंद्र जैसे सार्वजनिक महत्व के संस्थानों का निर्माण/विकास किया जाता है, मूल्यांकनकर्ता इसका खर्च आम जनता से वसूलता है और पैसा सरकार के धन से आता है। वह आगे प्रस्तुत करते है कि करदाता की वस्तुएं/गतिविधियां अधिक व्यावसायिक प्रकृति की हैं और इसमें कोई दान शामिल नहीं है और उस समय, यदि ये सुविधाएं प्रदान नहीं की जाती हैं, तो कोई भी प्लॉट नहीं खरीदेगा।

निर्धारिती के उद्देश्य, हालांकि धर्मार्थ होने का दावा किया जाता है, परंतु वास्तव में विशुद्ध रूप से वाणिज्यिक प्रकृति के होते हैं जहां लाभ का उद्देश्य शामिल होता है।वह अपने तर्क के समर्थन में आयकर सहायक आयुक्त (छूट) बनाम अहमदाबाद शहरी विकास प्राधिकरण 1 के मामले में सर्वोच्च न्यायालय के निर्णय पर भरोसा करते है और यह भी तर्क देते है कि विधिक के महत्वपूर्ण प्रश्नों का उत्तर राजस्व के पक्ष में और करदाता के खिलाफ दिया जाए तथा अपील स्वीकार की जाए।

9. श्री आशीष श्रीवास्तव, उत्तरवादी/करदाता रायपुर विकास प्राधिकरण की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता, प्रस्तुत करते है कि दोनों प्राधिकरणों – सीआईटी (अपील) और आईटीएटी ने एक साथ और सही ढंग से अभिनिर्धारित करते है कि आईटी अधिनियम की धारा 2(15) के प्रावधान लागू नहीं होंगे क्योंकि करदाता प्राधिकरण 1973 के अधिनियम की धारा 38(1) के तहत गठित किया गया है और इसके कार्यों को 1973 के अधिनियम की धारा 38(2) में सूचीबद्ध किया गया है और राज्य सरकार का करदाता प्राधिकरण पर पूर्ण नियंत्रण है और यह लाभ कमाने के आशय से पूरी तरह वाणिज्यिक आधार पर अपने मामलों का संचालन नहीं कर रहा है और अभिलेख पर ऐसा कोई साक्ष्य नहीं लाया गया है जो यह माने कि करदाता प्राधिकरण लाभ कमाने के आशय से वाणिज्यिक गतिविधि में शामिल है।उन्होंने आगे कहा कि यह एक ऐसा प्रकरण है, जिसमें बिना किसी आधार के, मूल्यांकन अधिकारी ने आयकर अधिनियम की धारा 10(23सी), 13 और 143 में संशोधन का सुझाव देकर 21,62,94,042 रुपए जोड़ने का निर्देश दिया, जिसे अपीलीय प्राधिकारी – सीआईटी (अपील) द्वारा उचित ढंग से खारिज कर दिया गया है और आगे आईटीएटी द्वारा भी उचित ढंग से पुष्टि की गई है और इस तरह, अपील को मूल्यांकनकर्ता के पक्ष में और राजस्व के खिलाफ कानून के पर्याप्त सवालों का जवाब देकर खारिज किया जाना चाहिए।

Web Copy
High Court of Chhattisgarh
Bilaspur

10. हमने पक्षों के विद्वान अधिवक्ताओं को सुना है तथा उनके द्वारा ऊपर दिए गए प्रतिद्वन्द्वियों पर विचार किया है तथा अभिलेखों का भी अत्यंत सावधानी से अध्ययन किया है।

11. निर्विवाद रूप से, यहां करदाता/उत्तरवादी आरडीए का गठन 1973 के अधिनियम की धारा 38(1) के अंतर्गत किया गया था तथा करदाता प्राधिकरण का कर्तव्य विकास योजना में प्रस्ताव को क्रियान्वित करना, एक या अधिक नगर विकास योजनाएं तैयार करना तथा धारा 38(1) के अंतर्गत अधिसूचना में निर्दिष्ट क्षेत्र के विस्तार या सुधार के उद्देश्य से भूमि का अधिग्रहण और विकास करना है।1973 के अधिनियम की धारा 72 के आधार पर, राज्य सरकार को धारा 3 के तहत नियुक्त उत्तरवादी /करदाता प्राधिकरण के अधिकारियों और अधिनियम के तहत गठित प्राधिकरणों के कार्यों और कार्यवाहियों पर अधीक्षक और नियंत्रण की शक्ति प्राप्त है। इसी प्रकार, 1973 के अधिनियम की धारा 73 के आधार पर, राज्य सरकार को निर्देश देने और इसे भंग करने की शक्ति भी प्राप्त है, यदि उक्त अधिनियम की धारा 76(1) के आधार पर इसका जारी रहना अनावश्यक या अवांछनीय है और करदाता प्राधिकरण का कामकाज प्रकृति में वैधानिक है और 1973 के अधिनियम के अनुसार है।

12.न्यायालय मे उठाये गये तर्क पर विचार करने के लिए, आयकर अधिनियम की धारा 2(15) पर ध्यान देना उचित होगा। धारा 2(15) – जिसे पिछली बार 1983 में संशोधित किया गया था, को वित्त अधिनियम, 2008 द्वारा 1–4–2009 से पुनः संशोधित किया गया था।वित्त अधिनियम, 2009 और वित्त अधिनियम, 2010 द्वारा उसी तिथि से कुछ अन्य संशोधन भी किए गए। उक्त संशोधनों के साथ, 1–4–2009 तक प्रावधान इस प्रकार था:–––

> **2** "लाभ के लिए कोई गतिविधि न करना" पद को हटाया गया और परिणामी धारा **2(15)** इस प्रकार पढ़ी गई:-
>
> **"2. (15) "धर्मार्थ उद्देश्य" में गरीबों की सहायता, शिक्षा, चिकित्सा सहायता और सामान्य सार्वजनिक उपयोगिता के किसी अन्य उद्देश्य की उन्नति शामिल है; "किसी भी व्यापार, वाणिज्य या व्यवसाय के संबंध में कोई सेवा प्रदान करना, उपकर या शुल्क या किसी अन्य विचार के लिए, ऐसी गतिविधि से आय के उपयोग या आवेदन या प्रतिधारण की प्रकृति पर ध्यान दिए बिना; आगे यह भी प्रावधान है कि यदि इसमें निर्दिष्ट गतिविधियों से प्राप्तियों का कुल मूल्य पिछले वर्ष में दस लाख रुपये या उससे कम है तो पहला प्रावधान लागू नहीं होगा;"**

Web Copy
High Court of Chhattisgarh
Bilaspur

13. दूसरे प्रावधान में, दस लाख रुपये का संदर्भ प्रतिस्थापित किया गया था, और पच्चीस लाख रुपये की राशि वित्त अधिनियम, 2011 द्वारा डाली गई थी। (1–4–2012 से प्रभावी)वित्त अधिनियम, 2015 (1–4–2016 से) द्वारा धारा 2(15) के पहले दो प्रावधानों को हटा दिया गया था, और इसके स्थान पर निम्नलिखित प्रावधान डाला गया था: – –––

"परंतु कि सामान्य सार्वजनिक उपयोगिता की किसी अन्य वस्तु की उन्नति धर्मार्थ उद्देश्य नहीं होगी, यदि इसमें व्यापार, वाणिज्य या व्यवसाय की प्रकृति में किसी भी गतिविधि को शामिल किया जाता है, या किसी भी व्यापार, वाणिज्य या व्यवसाय के संबंध में किसी भी सेवा को प्रदान करने की किसी भी गतिविधि को उपकर या शुल्क या किसी अन्य विचार के लिए, उपयोग या आवेदन की प्रकृति या प्रतिधारण के बावजूद, ऐसी गतिविधि से आय की प्रकृति के बावजूद, जब तक कि –"बशर्ते कि सामान्य सार्वजनिक उपयोगिता की किसी अन्य वस्तु की उन्नति धर्मार्थ उद्देश्य नहीं होगी, यदि इसमें व्यापार, वाणिज्य या व्यवसाय की प्रकृति में किसी भी गतिविधि को शामिल किया जाता है, या किसी भी व्यापार, वाणिज्य या व्यवसाय के संबंध में किसी भी सेवा को प्रदान करने की किसी भी गतिविधि को उपकर या शुल्क या किसी अन्य विचार के लिए, उपयोग या आवेदन की प्रकृति या प्रतिधारण के बावजूद, ऐसी गतिविधि से आय की प्रकृति के बावजूद, जब तक कि

(i) ऐसी गतिविधि किसी अन्य सामान्य सार्वजनिक उपयोगिता की वस्तु के वास्तविक कार्यान्वयन के दौरान की जाती है; और

(ii) पिछले वर्ष के दौरान ऐसी गतिविधि या गतिविधियों से कुल प्राप्तियां, उस गतिविधि या गतिविधियों को करने वाले न्यास या संस्था की उस पिछले वर्ष की कुल प्राप्तियों के बीस प्रतिशत से

अधिक नहीं हैं;"इसके अतिरिक्त, उसी संशोधन ने मूल प्रावधान में धर्मार्थ गतिविधि की सूचीबद्ध श्रेणी के रूप में "योग" "शिक्षा") को भी शामिल किया।

14. आईटी अधिनियम की धारा 2(15) का सावधानीपूर्वक अध्ययन करने से पता चलता है कि अभिव्यक्ति "धर्मार्थ उद्देश्य" को एक समावेशी परिभाषा के माध्यम से परिभाषित किया गया है ताकि गरीबों को अनुतोष, , शिक्षा, योग, चिकित्सा अनुतोष, पर्यावरण का संरक्षण (वाटरशेड, वन और वन्यजीवन सहित) और कलात्मक या ऐतिहासिक रुचि के स्मारकों या स्थानों या वस्तुओं का संरक्षण और सामान्य सार्वजनिक उपयोगिता की किसी अन्य वस्तु की उन्नति शामिल हो।"सामान्य सार्वजनिक उपयोगिता के किसी अन्य उद्देश्य को आगे बढ़ाना" अभिव्यक्ति पर सर्वोच्च न्यायालय ने कई निर्णयों में विचार किया है।

15. आयकर आयुक्त बनाम गुजरात मैरीटाइम बोर्ड 3 के मामले में, आयकर अधिनियम की धारा 2(15) के शब्दों, अर्थात्, "सामान्य सार्वजनिक उपयोगिता के किसी अन्य उद्देश्य" पर सर्वोच्च न्यायालय के उनके आधिपत्य द्वारा विचार किया गया है और यह माना गया है कि उक्त अभिव्यक्ति में प्रथम दृष्टया वे सभी उद्देश्य शामिल होंगे जो सामान्य जनता के कल्याण को बढ़ावा देते हैं। विद्वान न्यायाधीशो ने आगे कहा कि यदि प्राथमिक उद्देश्य और प्रमुख उद्देश्य सामान्य जनता के कल्याण को बढ़ावा देना है तो उद्देश्य धर्मार्थ उद्देश्य होगा।सर्वोच्च न्यायालय के माननीय न्यायाधीशों ने निम्नलिखित टिप्पणी की है:--

Web Copy
High Court of Chhattisgarh
Bilaspur

"13. हमने इस न्यायालय के अनेक निर्णयों का अवलोकन किया है, जिनमें धारा 2(15) के शब्दों अर्थात् "सामान्य सार्वजनिक उपयोगिता की कोई अन्य वस्तु" की व्याख्या की गई है। उक्त निर्णयों से यह स्पष्ट होता है कि उक्त अभिव्यक्ति का अर्थ व्यापक है।उक्त अभिव्यक्ति में "सामान्य" शब्द का अर्थ पूरे वर्ग से संबंधित है। इसलिए, किसी व्यक्ति या व्यक्तियों के समूह को लाभ पहुंचाने से अलग, जनता या जनता के किसी वर्ग को लाभ पहुंचाने के किसी उद्देश्य को आगे बढ़ाना एक धर्मार्थ उद्देश्य होगा (सीआईटी बनाम अहमदाबाद राणा जाति एसोसिएशन 4)। उक्त अभिव्यक्ति में प्रथम दृष्टया वे सभी उद्देश्य शामिल होंगे जो आम जनता के कल्याण को बढ़ावा देते हैं। यह नहीं कहा जा सकता है कि कोई उद्देश्य धर्मार्थ नहीं रह जाता है, भले ही सार्वजनिक कल्याण की सेवा करने का आशय हो।यदि प्राथमिक उद्देश्य और प्रमुख उद्देश्य आम जनता के कल्याण को बढ़ावा देना है तो उद्देश्य धर्मार्थ उद्देश्य होगा। जब किसी उद्देश्य का उद्देश्य किसी विशेष व्यापार या उद्योग के हित को बढ़ावा देना या उसकी रक्षा करना होता है तो वह उद्देश्य सार्वजनिक उपयोगिता का उद्देश्य बन जाता है, लेकिन ऐसा नहीं है यदि वह उक्त व्यापार या उद्योग का संचालन करने वालों के हित को बढ़ावा देना चाहता है (सीआईटी बनाम आंध्र चैंबर ऑफ कॉमर्स 5)। यदि किसी संस्था का प्राथमिक या प्रमुख उद्देश्य धर्मार्थ है, तो कोई अन्य उद्देश्य जो धर्मार्थ नहीं हो सकता है लेकिन जो प्रमुख उद्देश्य के लिए सहायक या आकस्मिक है, वह संस्था को वैध धर्मार्थ होने से नहीं रोकेगा (सीआईटी बनाम सूरत आर्ट सिल्क क्लॉथ मैन्युफैक्चरर्स एसोसिएशन 6)।"

16. इसके अलावा, अहमदाबाद शहरी विकास प्राधिकरण के मामले (सुप्रा) में सर्वोच्च न्यायालय की तीन न्यायाधीशों की पीठ ने 1961 के अधिनियम की धारा 2(15) के संबंध में अपने सभी पिछले निर्णयों पर विचार किया और निष्कर्षों को निम्नानुसार संक्षेपित किया:-

"IV. निष्कर्षों का सारांश :--

269. पूर्वगामी चर्चा और विश्लेषण के तहत, "धर्मार्थ उद्देश्य" (1-4-2009 से प्रभावी) की परिवर्तित परिभाषा की व्याख्या के साथ-साथ बाद के संशोधनों और आईटी अधिनियम के अन्य संबंधित प्रावधानों के संबंध में निम्नलिखित निष्कर्ष दर्ज किए गए हैं।

ए. धारा 2(15) के तहत सामान्य परीक्षण :

270. यह स्पष्ट किया जाता है कि सामान्य सार्वजनिक उपयोगिता को आगे बढ़ाने वाला करदाता किसी भी व्यापार, वाणिज्य या व्यवसाय में संलग्न नहीं हो सकता है, या किसी भी विचार ("उपकर, या शुल्क, या किसी अन्य विचार") के लिए उससे संबंधित सेवा प्रदान नहीं कर सकता है।

271. तथापि, सामान्य सार्वजनिक उपयोगिता के उद्देश्य को प्राप्त करने के दौरान, संबंधित न्यास, सोसायटी या अन्य ऐसा संगठन, व्यापार, वाणिज्य या कारोबार कर सकता है या इसके संबंध में सेवाएं प्रदान कर सकता है, परंतु कि (i) व्यापार, वाणिज्य या कारोबार की गतिविधियां जी.पी.यू. के अपने उद्देश्यों की प्राप्ति से जुड़ी है (वास्तविक कार्यान्वयन... 1-4-2016 से जोड़ा गया); और (ii) इस तरह के कारोबार या वाणिज्यिक गतिविधि या इसके संबंध में सेवा से प्राप्तियां, पिछले वर्षों में संशोधित मात्राबद्ध सीमा (1-4-2009 से 10 लाख रुपये; फिर 1-4-2012 से 25 लाख रुपये; और अब 1-4-2016 से पिछले वर्ष की कुल प्राप्तियों का 20%) से अधिक न हों।

272. सामान्यतः, ऐसी गतिविधि (सामान्य सार्वजनिक उपयोगिता को आगे बढ़ाना) के लिए प्रतिफल स्वरूप कोई राशि वसूलना, जो लागत के आधार पर या नाममात्र लागत से अधिक है, उसे "व्यापार, वाणिज्य या कारोबार" या उससे संबंधित कोई सेवा नहीं माना जा सकता है।यह केवल तभी संभव है जब शुल्क, प्रश्नगत करदाता द्वारा वहन की गई लागत से स्पष्ट रूप से या महत्वपूर्ण रूप से अधिक हो, तभी वे "व्यापार, वाणिज्य या व्यवसाय" के प्रति "उपकर, या फीस, या किसी अन्य प्रतिफल" की शरारत के अंतर्गत आएंगे।"इस संबंध में न्यायालय ने दृष्टांतों के माध्यम से स्पष्ट किया है कि लागत या नाममात्र के आधार पर प्रदान की जाने वाली किस प्रकार की सेवाओं या वस्तुओं को सामान्यतः व्यापार, वाणिज्य या व्यवसाय की उपेक्षा से बाहर रखा जाएगा।

273. धारा 11(4-ए) की व्याख्या धारा 2(15) के साथ सामंजस्यपूर्ण ढंग से की जानी चाहिए, जिसके साथ कोई संघर्ष नहीं है।व्यापार, वाणिज्य या व्यवसाय की प्रकृति में गतिविधि करना, या ऐसी गतिविधियों के संबंध में

Web Copy
High Court of Chhattisgarh
Bilaspur

सेवा करना, जी. पी. यू. उद्देश्य को प्राप्त करने के क्रम में संचालित किया जाना चाहिए, और इसलिए आय, लाभ या अधिशेष या लाभ आकस्मिक होना चाहिए।धारा 11(4-ए) में अलग-अलग खाता बही रखने की आवश्यकता भी यह प्रदर्शित करने की आवश्यकता के अनुरूप है कि धारा 2(15) के प्रावधान में निर्धारित मात्रात्मक सीमा का उल्लंघन नहीं किया गया है। इसी प्रकार, धारा 13(8), धारा 10(23-सी) के सत्रहवें प्रावधान और धारा 143(3) के तीसरे प्रावधान (सभी 1-4-2009 से प्रभावी) को शामिल करने से इस व्याख्या की पुष्टि होती है और वैधानिक प्रावधानों में एकरूपता आती है।

बी. प्राधिकरण, निगम या विधि द्वारा स्थापित निकाय :

274. राज्य सरकारों या केंद्र सरकार द्वारा स्थापित किसी वैधानिक निगम, बोर्ड या किसी अन्य निकाय द्वारा अनिवार्य रूप से "सार्वजनिक कार्यों/सेवाओं" (जैसे आवास, औद्योगिक विकास, जल आपूर्ति, सीवेज प्रबंधन, खाद्यान्न आपूर्ति, विकास और नगर नियोजन, आदि) को प्राप्त करने के लिए ली गई राशि या कोई भी धन व्यापार, वाणिज्यिक या व्यावसायिक गतिविधियों के समान हो सकता है। हालांकि, चूंकि उनके उद्देश्य सार्वजनिक उद्देश्यों/कार्यों की उन्नति के लिए आवश्यक हैं (और तदनुसार वैधानिक प्रावधानों के माध्यम से नियंत्रित हैं), ऐसी प्राप्तियों को प्रथम दृष्टया व्यवसाय या वाणिज्यिक प्राप्तियों की शरारत से बाहर रखा जाना चाहिए।यह श्री रामतनु को-ऑप हाउसिंग सोसाइटी 7 और एनडीएमसी में इस न्यायालय के बड़े बेंच के निर्णयों के अनुरूप है।

Web Copy
High Court of Chhattisgarh
Bilaspur

275. हालांकि, साथ ही, हर मामले में, मूल्यांकन अधिकारियों को अपने दिमाग का इस्तेमाल करना होगा और अभिलेख की जांच करनी होगी, ताकि यह निर्धारित किया जा सके कि क्या और किस हद तक, विचार या चार्ज की गई राशि लागत और नाममात्र मार्कअप से काफी अधिक है। यदि ऐसा मामला है, तो प्राप्तियां इंगित करेंगी कि गतिविधियाँ वास्तव में "व्यापार, वाणिज्य या व्यवसाय" की प्रकृति की हैं और परिणामस्वरूप, आईटी अधिनियम की धारा 2(15) के प्रावधान में निर्धारित सीमा (समय-समय पर संशोधित) का अनुपालन करना होगा।

276. आईटी अधिनियम की धारा 10(46) के खंड (बी) में, "वाणिज्यिक" का वही अर्थ है जो आईटी अधिनियम की धारा 2(15) में "व्यापार, वाणिज्य, व्यवसाय" का है। इसलिए, ऐसे अधिसूचित निकाय, प्राधिकरण, बोर्ड, न्यास या आयोग (चाहे किसी भी नाम से पुकारा जाए) द्वारा ली जाने वाली राशि पर समान विचार की आवश्यकता होगी – यानी यह निर्धारित करने के लिए कि क्या यह "वाणिज्यिक गतिविधि" की शरारत के अंतर्गत आता है, यह नाममात्र मार्कअप के साथ लागत पर है या काफी अधिक है। हालाँकि, ऐसे अधिसूचित निकायों के मामले में, धारा 10(46) में कोई परिमाणित सीमा नहीं है।इसलिए, केंद्र सरकार को मामला-दर-मामला आधार पर यह तय करना होगा कि क्या और किस सीमा तक, धारा 10(46) के तहत अधिसूचित निकायों को छूट प्रदान की जा सकती है।

277. 1-4-2003 से 1-4-2011 की अवधि के लिए, एक वैधानिक निगम गुजरात मैरीटाइम बोर्ड मामले (सुप्रा) में इस न्यायालय के फैसले को ध्यान में रखते हुए धारा 2(15) के लाभ का दावा कर सकता है। इसी तरह, 1-4-2011 के बाद धारा 10(46) के तहत लाभ से इनकार करना एक वैधानिक निगम, बोर्ड, या जो भी ऐसा निकाय कहा जा सकता है, को यह दावा करने से नहीं रोकता है कि यह एक धर्मार्थ उद्देश्य के लिए स्थापित किया गया है और धारा 10(23-सी) या अधिनियम के अन्य प्रावधानों के तहत छूट मांग रहा है।"

17.**अहमदाबाद शहरी विकास प्राधिकरण के मामले (सुप्रा)** में रिपोर्ट के कंडिका 277 में, गुजरात मैरीटाइम बोर्ड के मामले (सुप्रा) पर भरोसा करते हुए, उनके माननीय न्यायाधीशों द्वारा यह अभिनिर्धारित किया गया है कि 1-4-2003 से 1-4-2011 की अवधि के लिए, एक वैधानिक निगम गुजरात मैरीटाइम बोर्ड के मामले (सुप्रा) में निर्णय को ध्यान में रखते हुए धारा 2(15) का लाभ दावा कर सकता है।

18. **गुजरात मैरीटाइम बोर्ड के मामले (सुप्रा)** में सर्वोच्च न्यायालय के उनके माननीय न्यायाधीशों द्वारा प्रतिपादित विधि के सिद्धांतों और अहमदाबाद शहरी विकास प्राधिकरण के केस (सुप्रा) में प्रतिपादित सिद्धांतों के प्रकाश में मामले के तथ्यों पर विचार करने पर, यह सुस्पष्ट है कि वर्तमान मामले में, मूल्यांकन अधिकारी ने माना कि आयकर अधिनियम की धारा 2(15) का प्रावधान मूल्यांकनकर्ता प्राधिकरण पर लागू होगा और आयकर अधिनियम की धारा 10(23 सी), 13 और 143 में संशोधन करने का भी सुझाव दिया और आगे माना कि कुल प्राप्तियां रु 1,30,19,74,412/- हैं, जो आयकर अधिनियम की धारा 2(15) का प्रावधान लागू करेगी और इसलिए ₹ 21,62,94,042/- जोड़ने का निर्देश दिया, जिसे सीआईटी (अपील) ने यह कहते हुए खारिज कर दिया कि रिकॉर्ड में ऐसा कोई सामग्री नहीं है कि मूल्यांकनकर्ता लाभ कमाने के आशय से केवल व्यावसायिक लाइनों पर अपने मामलों का संचालन कर रहा था आयकर अधिनियम की धारा 2(15) लागू नहीं होगी, जिसकी पुष्टि आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण ने यह कहते हुए की है कि अभिलेख पर ठोस सामग्री के अभाव में कि करदाता प्राधिकरण लाभ कमाने के से केवल वाणिज्यिक आधार पर अपने कार्यों का संचालन कर रहा है, आयकर अधिनियम की धारा 2(15) का प्रावधान मामले के तथ्यों पर लागू नहीं होता है। हमारे सुविचारित मत में, दोनों प्राधिकारियों ने समवर्ती रूप से यह अभिनिर्धारित किया है कि करदाता आरडीए विकास योजना की तैयारी और घरों की विक्रय में लगा हुआ है जो 1973 के अधिनियम के अनुसार सामान्य सार्वजनिक उपयोगिता के किसी अन्य उद्देश्य की उन्नति के अंतर्गत आता है और अभिलेख पर कोई सामग्री नहीं है कि इसमें व्यापार, वाणिज्य या व्यवसाय की प्रकृति में किसी भी गतिविधि को चलाने का व्यवसाय शामिल है और कर निर्धारण अधिकारी ने अभिलेख पर कोई सामग्री उपलब्ध होने के बिना ही मूल्यांकन के दौरान केवल यह निष्कर्ष दर्ज किया कि उसे किराए, प्रीमियम, ब्याज आदि से 1,30,19,74,412/- प्राप्त हुए हैं और सीधे यह मान लिया कि आयकर अधिनियम की धारा 2(15) का पहला प्रावधान बिना किसी विशिष्ट निष्कर्ष को दर्ज किए आकर्षित करेगा कि उत्तरवादी /करदाता प्राधिकरण व्यापार, वाणिज्य या व्यवसाय की प्रकृति में गतिविधि करने, या किसी व्यापार, वाणिज्य या व्यवसाय के संबंध

Web Copy
High Court of Chhattisgarh
Bilaspur

में कोई सेवा प्रदान करने की किसी भी गतिविधि में शामिल है, जिसे अपीलीय प्राधिकारी सीआईटी (अपील) ने यह मानते हुए सही किया है कि उत्तरवादी /करदाता प्राधिकरण कोई भी गतिविधि नहीं कर रहा है। लाभ कमाने के उद्देश्य से वाणिज्यिक आधार पर परिचालन किया गया है और जिसकी आईटीएटी ने सही पुष्टि की है और आगे माना है कि करदाता का प्रमुख उद्देश्य धर्मार्थ है और सरकार के पास करदाता प्राधिकरण को नियंत्रित करने और भंग करने की पूरी शक्ति है और यह भी कि धारा 2(15) का पहला प्रावधान लागू नहीं होगा।दोनों प्राधिकारियों द्वारा दर्ज किया गया निष्कर्ष कि करदाता प्राधिकरण का उद्देश्य वैधानिक है तथा वह लाभ कमाने के उद्देश्य से वाणिज्यिक आधार पर कोई कार्य नहीं कर रहा है तथा इस संबंध में कोई सामग्री नहीं है कि करदाता प्राधिकरण लाभ कमाने के उद्देश्य से वाणिज्यिक आधार पर संलिप्त है, अभिलेख पर उपलब्ध साक्ष्यों के आधार पर तथ्यों का सही निष्कर्ष है।

19. प्रकरण के उस दृष्टिकोण में, हमारी सुविचारित राय में, आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण द्वारा आयकर अधिनियम की धारा 2(15) का पहला परंतुक उत्तरवादी /करदाता प्राधिकरण के मामले में **गुजरात समुद्री बोर्ड के मामले (सुप्रा)** में सर्वोच्च न्यायालय के निर्णय के अनुरूप लागू नहीं होगा, के सीआईटी (अपील) के आदेश की पुष्टि करने में पूरी तरह से न्यायसंगत है।इस प्रकार, विधि के महत्वपूर्ण प्रश्नों का उत्तर राजस्व के विरुद्ध तथा करदाता के पक्ष में दिया जाता है।इसके परिणामस्वरूप, राजस्व विभाग द्वारा दायर अपील खारिज किये जाने योग्य है तथा पक्षकारों को अपना खर्च स्वयं वहन करने का अधिकार दिया गया है।

Web Copy
High Court of Chhattisgarh
Bilaspur

सही/-
(संजय के. अग्रवाल)
न्यायाधीश

सही/-
(संजय कुमार जयसवाल)
न्यायाधीश

(Translation has been done through AI Tool: SUVAS)

अस्वीकरणः *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 व्यवाहरिक प्रयोजनों हेतु ***निर्णय का अंग्रेजी स्वरुप ही अभिप्रमाणित माना जाएगा और कार्यान्वयन तथा लागू किए जाने हेतु उसे ही वरीयता दी जाएगी।***

Web Copy
High Court of Chhattisgarh
Bilaspur