

दिल्ली उच्च न्यायालय : नई दिल्ली

सुरक्षित तिथि: 24.01.2014

उद्घोषित तिथि: 25.02.2014

आयकर अपील 10/2014

मेसर्स कोस्तुब इन्वेस्टमेंट लिमिटेड

..... अपीलार्थी

द्वारा:

सुश्री प्रेम लता बंसल, वरिष्ठ
अधिवक्ता सह श्री राम अवतार बंसल
और श्री नमन नायक,
अधिवक्तागण।

बनाम

आयकर आयुक्त

..... प्रत्यर्थी

द्वारा:

श्री संजीव सभरवाल, वरिष्ठ स्थायी
काउंसेल सह श्री रुचिर भाटिया,
कनिष्ठ स्थायी काउंसेल।

कोरम:

माननीय न्यायमूर्ति श्री एस. रवींद्र भट

माननीय न्यायमूर्ति श्री राजीव शकधर

न्यायमूर्ति श्री एस. रवींद्र भट

1. वर्तमान अपील आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण ("आईटीएटी") दिनांक 09.01.2012 के आदेश के विरुद्ध निर्देशित है, और इसमें प्रवेश के समय बनाए गए कानून के निम्नलिखित प्रश्न पर निर्णय शामिल हैं:

"क्या न्यायाधिकरण ने यह मान कर कानूनी त्रुटि की कि अपीलार्थी का दावा कि यह राशि कर निर्धारण वर्ष 2006-07 के दौरान उसके निदेशक के पुत्र श्री दुष्यंत पोद्दार की उच्च शिक्षा पर खर्च की गई है, आयकर अधिनियम की धारा 37 के अंतर्गत "व्यावसायिक व्यय" के रूप में उत्तरदायी नहीं है?

2. विचाराधीन वर्ष के लिए, अपीलार्थी कंपनी (जिसे आगे निर्धारिती के रूप में संदर्भित किया जाएगा) ने सामान्य प्रावधानों के तहत ₹2,08,72,440/- की हानि और आयकर अधिनियम, 1961 ("अधिनियम") की धारा 115अख के तहत ₹1,35,42,270/- का लाभ दर्ज करते हुए 24.11.2006 को अपना रिटर्न दाखिल किया। आयकर रिटर्न के साथ संलग्न लाभ और हानि खाते में, निर्धारिती ने "शिक्षा और प्रशिक्षण व्यय" शीर्षक के तहत किए गए व्यय के रूप में ₹23,16,942/- की राशि का दावा किया था। ये व्यय निर्धारिती द्वारा कंपनी के एक कर्मचारी श्री दुष्यंत पोद्दार, जो निदेशक श्री ललित पोद्दार और श्रीमती सरोज पोद्दार के पुत्र हैं, की उच्च शिक्षा पर यू.के. में एमबीए कोर्स करने के लिए किए गए थे।

3. मूल्यांकन कार्यवाही के दौरान, निर्धारण अधिकारी ("एओ") ने निर्धारिती से उक्त व्यय के संबंध में अपने दावे को उचित ठहराने की मांग की। निर्धारिती ने निदेशक मंडल की दिनांक 10.02.2005 की बैठक के कार्यवृत्त का उद्धरण प्रस्तुत किया जिसमें दुष्यंत पोद्दार को आगे की पढ़ाई के लिए यू.के. भेजने का निर्णय लिया गया था और साथ ही उसके साथ रोजगार बॉन्ड भी दर्ज किया गया था। निर्धारिती ने एओ को बताया कि दुष्यंत पोद्दार एक स्नातक है

जिसने दिल्ली विश्वविद्यालय से बी.कॉम (ऑनर्स) की पढ़ाई पूरी की है और वह 10,000/- रुपये प्रति माह के वेतन पर दिल्ली विश्वविद्यालय (यानी निर्धारिती) के साथ काम कर रहा है। चूंकि वह एक प्रतिभाशाली छात्र था और कंपनी को प्रबंधक (विपणन) की आवश्यकता थी, जो भारत और अन्य उन्नत देशों की अर्थव्यवस्था को ध्यान में रखते हुए निवेश बाजार की स्थिति और संभावनाओं का अध्ययन कर सके और एक ऐसे व्यक्ति की आवश्यकता थी जो शेयरों और प्रतिभूतियों में निवेश के संबंध में निर्णय भी ले सके, इसलिए निदेशक मंडल ने दिनांक 10.02.2005 को आयोजित बैठक में दुष्यंत पोद्दार को यू.के. से एमबीए करने के लिए भेजने और उसके अध्ययन और प्रशिक्षण पर 30 लाख रुपये तक का व्यय करने का सचेत निर्णय लिया।

4. निर्धारिती ने प्रस्ताव में यह भी कहा कि अध्ययन पूरा होने के बाद भारत वापस आने पर दुष्यंत पोद्दार कम से कम 5 वर्षों तक निर्धारिती कंपनी में निदेशक मंडल के साथ आपसी सहमति से तय पारिश्रमिक पर काम करेंगे, जो न्यूनतम ₹10,000/- तथा अधिकतम ₹25,000/- प्रतिमाह होगा। निर्धारिती ने निदेशक मंडल के प्रस्ताव पर भरोसा करते हुए कहा कि बॉन्ड के उल्लंघन की स्थिति में दुष्यंत पोद्दार के खिलाफ राशि की वसूली के लिए उचित कार्रवाई की जाएगी। उन्होंने आवश्यकतानुसार बॉन्ड भी प्रस्तुत किया। आखिरकार, दुष्यंत पोद्दार को आगे की पढ़ाई के लिए यूके भेजा गया। विचाराधीन वर्ष के दौरान निर्धारिती ने 23,16,942/- रुपए का व्यय किया।

5. एओ ने अपने आदेश में निर्धारिती की दलीलों को स्वीकार करने से इनकार कर दिया और इस तर्क को खारिज कर दिया कि 23,16,942 रुपये की राशि अधिनियम की धारा 37 के तहत कटौती के रूप में दावा की जा सकती है। इस अस्वीकृति से दुखी होकर, निर्धारिती ने मामले को अपील में ले लिया। सीआईटी (अपील) ने अपीलीय कार्यवाही में अस्वीकृति को बरकरार रखा। सीआईटी ने दुष्यंत पोद्दार द्वारा प्रस्तुत बॉन्ड की जांच की और पाया कि यह सादे कागज पर था और अन्य प्रश्न - शिक्षा के लिए वित्त पोषण के संबंध में विश्वविद्यालय के प्रश्न पर कर्मचारी की प्रतिक्रिया क्या थी - अनुत्तरित रहा। सीआईटी (अपील) इस तथ्य से भी प्रभावित था कि बॉन्ड दिनांक 01.04.2005 को दुष्यंत पोद्दार के यूके विश्वविद्यालय से एमबीए पूरा करने के लिए चुने जाने के बाद निष्पादित किया गया था। आक्षेपित आदेश में, आईटीएटी ने *नैटको एक्सपोर्ट्स प्राइवेट लिमिटेड* मामले में इस न्यायालय के पिछले निर्णय के तर्क पर भरोसा किया। लिमिटेड बनाम सीआईटी, 2012 (345) आईटीआर 188, विशेष रूप से यह टिप्पणी कि ऐसी कटौतियों का दावा करते समय, व्यक्तिगत व्यय और व्यवसाय के उद्देश्य से किए गए व्यय के बीच अंतर करना होगा। आईटीएटी का दृष्टिकोण - कि उच्च शिक्षा को निधि देने के लिए कंपनी में किसी भी नीति की अनुपस्थिति में - आवेदक की आकांक्षाओं पर विश्वास किया जा सकता है, सिवाय निदेशक के बेटे दुष्यंत पोद्दार को मिलने

वाले लाभ के मामले में। इन परिस्थितियों में, अस्वीकृति को बरकरार रखा गया था।

6. अपील के समर्थन में, निर्धारिती ने तर्क दिया कि *नैटको एक्सपोर्ट्स* (पूर्वोक्त) में बताई गई आवश्यकता को संदर्भ में देखा जाना चाहिए। उस मामले में, कर्मचारी - एक निदेशक की बेटी - द्वारा चुने गए पाठ्यक्रम का निर्धारिती के व्यवसाय से कोई संबंध नहीं था। दुष्यंत पोद्दार के विपरीत, उसने निर्धारिती कंपनी में नौकरी नहीं की थी और सीधे विश्वविद्यालय से उच्च शिक्षा के लिए आवेदन करना चुना था। ऐसे तथ्यों के संदर्भ में ही *नैटको एक्सपोर्ट्स* (पूर्वोक्त) में निर्णय दिया गया था। विद्वान अधिवक्ता ने *सकाल पेपर्स प्राइवेट लिमिटेड बनाम आयकर आयुक्त*, 1978 (114) आईटीआर 256 में बॉम्बे उच्च न्यायालय के एक निर्णय पर भरोसा किया, जिसमें कहा गया था कि प्रतिबद्धता या अनुबंध या बॉन्ड की अनुपस्थिति में भी, एक व्यय जो अन्यथा उचित है, उसे कंपनी को अस्वीकार नहीं किया जा सकता है, खासकर जब इसका परिणाम प्रशिक्षु को एक डिग्री प्राप्त करने में हो सकता है जो निर्धारिती के लिए सहायक होगी। इसी तरह, किसी भागीदार द्वारा उच्च शिक्षा के लिए किया गया व्यय, जो कंपनी के लिए लाभकारी परिणाम दे सकता है, को *आयकर आयुक्त बनाम कोहिनूर पेपर प्रोडक्ट्स*, 1997 (226) आईटीआर 220 (एमपी) में धारा 37 के तहत व्यावसायिक व्यय माना गया। विद्वान अधिवक्ता ने *सीआईटी बनाम रास इंफॉर्मेशन टेक्नोलॉजीज (प्राइवेट) लिमिटेड*, 2011 (12)

टैक्समैन 158 (कर) में कर्नाटक उच्च न्यायालय के निर्णय पर भी भरोसा किया।

7. राजस्व के विद्वान अधिवक्ता ने *नैटको एक्सपोर्ट्स* (पूर्वोक्त) पर भरोसा किया और प्रस्तुत किया कि यह दिखाने का दायित्व कि व्यय निर्धारिती के व्यवसाय के लाभ के लिए होगा, पहले पूरा किया जाना चाहिए और ऐसा करते समय, जो व्यय अन्यथा व्यक्तिगत है, उसे आम तौर पर कटौती करने की अनुमति नहीं दी जा सकती है। यह प्रस्तुत किया गया कि *नैटको एक्सपोर्ट्स* (पूर्वोक्त) में, सकाल (पूर्वोक्त) में बॉम्बे उच्च न्यायालय के निर्णय पर ध्यान दिया गया था और न्यायालय ने आगे माना कि *सकाल* (पूर्वोक्त) *मस्टिंग मोल्डिंग्स पी. लिमिटेड बनाम आईटीओ*, 2008 (306) आईटीआर 361 से अलग है। यह प्रस्तुत किया गया कि इन निर्णयों और एओ और सीआईटी (अपील) के संचयी पढ़ने से उभरे तथ्य को देखते हुए, आक्षेपित आदेश को गलत नहीं कहा जा सकता है और इसमें हस्तक्षेप की आवश्यकता नहीं है।

8. इस न्यायालय ने अभिलेख पर मौजूद सामग्री पर विचार किया है। इसमें कोई संदेह नहीं हो सकता है कि धारा 37(1) के तहत यह दिखाने का बोझ कि व्यय पूरी तरह से और विशेष रूप से व्यवसाय के उद्देश्य के लिए होगा, निर्धारिती पर है और व्यक्तिगत व्यय को व्यावसायिक व्यय के रूप में दावा नहीं किया जा सकता है। सवाल यह है कि क्या इस मामले की परिस्थितियों में इन दोहरी आवश्यकताओं को पूरा किया गया है। पहला यह है कि अभिलेख पर

मौजूद सामग्री क्या है? निर्धारिती ने दुष्यंत पोद्दार की एमबीए की पढ़ाई के लिए व्यय के संवितरण को अधिकृत करते हुए अपना संकल्प प्रस्तुत किया। इसने उनसे एक बॉन्ड प्राप्त किया, जिसके द्वारा उन्होंने वेतन बैंड के भीतर वापसी के बाद पांच साल तक काम करने का वचन दिया और उन्होंने वास्तव में एमबीए पाठ्यक्रम शुरू करने से पहले विश्वविद्यालय से स्नातक होने के बाद लगभग एक साल तक काम किया था। *नैटको एक्सपोर्ट्स* (पूर्वोक्त) में, छात्रा ने सीधे आवेदन किया था जब वह अपनी स्नातक की पढ़ाई कर रही थी। उसके स्नातक पाठ्यक्रम के चुने हुए विषय और उसके द्वारा विदेश में पढ़ने के लिए चुने गए विषय के बीच एक सहज परिवर्तन था। वर्तमान मामले में, तथ्य अलग हैं। दुष्यंत पोद्दार वाणिज्य स्नातक थे। निर्धारिती का व्यवसाय निवेश और प्रतिभूतियों में है। वह कंपनी में एक साल तक काम करने के बाद एमबीए करना चाहते थे और एमबीए पूरा करने के बाद पांच साल और काम करने के लिए प्रतिबद्ध थे। अभिलेख में ऐसा कुछ भी नहीं है जो यह सुझाव दे कि ऐसा लेनदेन सही नहीं है। इसके अलावा, *नैटको एक्सपोर्ट्स* (पूर्वोक्त) में एक पॉलिसी के संबंध में अवलोकन तथ्यों के दिए गए संदर्भ में किया गया प्रतीत होता है। न्यायालय इस तथ्य से काफी प्रभावित था कि निदेशक की बेटी ने निर्धारिती के व्यवसाय से पूरी तरह से असंबद्ध पाठ्यक्रम के संबंध में उच्च अध्ययन किया। यहाँ ऐसा मामला नहीं है। दुष्यंत पोद्दार ने न केवल काम किया बल्कि - जैसा

कि पहले कहा गया है - उनके द्वारा चुने गए अध्ययन के विषय से कंपनी को सहायता मिली और इसका उद्देश्य इसके व्यवसाय में मूल्य जोड़ना है।

9. जबकि इस बात में कुछ सच्चाई हो सकती है कि व्यावसायिक प्रतिष्ठानों में धारा 37 के तहत कटौती का दावा करने और व्यक्तिगत व्यय को थोपने की प्रवृत्ति हो सकती है, लेकिन ऐसी प्रवृत्ति से ही प्रतिष्ठान के कर्मचारियों की विदेश में उच्च शिक्षा के लिए वित्त पोषण के दावों के खिलाफ कोई अव्यक्त पूर्वाग्रह नहीं हो सकता। क्या निर्धारिती ने अपने प्रबंधन से असंबंधित किसी अन्य कर्मचारी की भी इसी तरह सहायता की होगी, यह ऐसा प्रश्न नहीं है जिस पर इस न्यायालय को विचार करना है। लेकिन इसने अपने निदेशक के बेटों में से एक की उच्च शिक्षा को अपने व्यवसाय से घनिष्ठ रूप से जुड़े क्षेत्र में वित्त पोषित करने का विकल्प चुना है, यह एक महत्वपूर्ण कारक है जिसे न्यायालय नज़रअंदाज़ नहीं कर सकता। न्यायालय के लिए यह नासमझी होगी कि वह सभी निर्धारिती और व्यावसायिक प्रतिष्ठानों से यह अपेक्षा करे कि वे इस संबंध में नीति बनाएँ कि उसके कर्मचारियों और उसके एक वर्ग, यानी उसके प्रबंधन या निदेशकों के बच्चों की शिक्षा का वित्त पोषण कैसे किया जाएगा। न ही यह सार्वभौमिक या तर्कसंगत बनाना बुद्धिमान होगी कि ऐसी नीति के अभाव में, प्रबंधन से असंबंधित एक वर्ग के कर्मचारियों का वित्त पोषण धारा 37(1) के तहत कटौती के लिए योग्य होगा। हमें कानून में ऐसा कोई इरादा नहीं दिखता जो यह निर्धारित करता हो कि केवल व्यवसाय के लिए किए गए व्यय को ही

कटौती के लिए माना जा सकता है। अनिवार्य रूप से, कटौती का निर्णय मामले पर निर्भर होना चाहिए।

10. उपरोक्त चर्चा के मद्देनजर, मामले की परिस्थितियों को ध्यान में रखते हुए, यह न्यायालय इस राय पर है कि निर्धारिती द्वारा अपने कर्मचारी की उच्च शिक्षा के लिए 23,16,942/- रुपए का दावा किया गया व्यय उसके व्यवसाय, यानी सुरक्षा और निवेश से संबंधित था। इसलिए, यह धारा 37(1) के तहत उचित रूप से कटौती योग्य था।

11. इस प्रकार एओ को दावा की गई कटौती प्रदान करने का निर्देश दिया जाता है। आक्षेपित आदेश और निचले अधिकारियों के आदेश को रद्द किया जाता है। अपील उपरोक्त शर्तों के अनुसार स्वीकार की जाती है। कोई लागत नहीं है।

न्या. एस. रवींद्र भट
(न्यायाधीश)

न्या. राजीव शकधर
(न्यायाधीश)

फ़रवरी 25, 2014

(Translation has been done through AI Tool: SUVAS)

अस्वीकरण : देशी भाषा में निर्णय का अनुवाद मुकद्दमेबाज़ 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 अंग्रेज़ी स्वरूप ही अभिप्रमाणित माना जाएगा और कार्यान्वयन तथा लागू किए जाने हेतु उसे ही वरीयता दी जाएगी।