[1990] 2 उम० नि० प० 236

ऐलेल होटल्स एंड इनवैस्टमैंट्स लिमिटेड और एक अन्य

बनाम

भारत संघ

2 मई, 1989

मु० न्या० आर० एस० पाठक, एम० एन० नटराजन, न्या० सब्यसाची मुखर्जी, वैंकटाचलय्या और एस० रंगनाथन्

संविधान, 1950 -- अनुच्छेद 246 और सातवीं अनुसूची, सूची 1 की प्रविष्टि 82 तथा सूची 2 की प्रविष्टि 62 [सपठित होटल आमदनी कर अधिनियम, 1980, धारा 3, 5

और 6]—विधायी क्षमता—होटल में प्रदान की जाने वाली वास-सुविधा की प्रभार्य आमदनी पर कर—यह कर सूची 1 की प्रविष्टि 82 के अंतर्गत आने वाली आय पर है न कि सूची 2 की प्रविष्टि 62 के अंतर्गत विलासिताओं पर—अतः यह अधिनियम विधायी क्षमता के अभाव से दोषग्रस्त नहीं है ।

संविधान, 1950—सातवीं अनुसूची, सूची 1 की प्रविष्टि 82—आय का अर्थ व्यापक रूप से किया जाना चाहिए—इसके अंतर्गत पूंजीगत और राजस्व प्रकृति दोनों प्रकार की आमदनी और अभिलाभ आती हैं ।

संविधान, 1950—अनुच्छेद 246, 248 और 254 और सातवीं अनुसूची—विधायी सूचियों की प्रविष्टियों का अर्थान्वयन व्यापक रूप से और उदारतापूर्वक किया जाना चाहिए ।

संविधान, 1950—अनुच्छेद 14 और 19 (1) (छ) (सपठित होटल आमदनी कर अधिनियम, 1980, धारा 3, 5 और 6)—सांविधानिकता—उक्त अधिनियम के अधीन उद्ग्रहण के प्रयोजन के लिए कमरे के किराए के आधार पर होटलों का वर्गीकरण—इससे अनुच्छेद 14 और 19 (1) (छ) का उल्लंघन नहीं होता ।

संविधान, 1950—अनुच्छेद 14—कराधान कानून—वस्तुओं, व्यक्तियों और चीजों पर कर लगाने का व्यापक विवेकाधिकार प्राप्त है ।

संविधान, 1950—अनुच्छेद 265—कर—उद्देश्य—कर लगाना भी सामाजिक उद्देश्य की पूर्ति का एक सिद्धांत है ।

भारत के संविधान के अनुच्छेद 32 के अधीन फाइल की गई इन रिट याचिकाओं में याचियों ने जो होटल स्वामी हैं, होटल आमदनी कर अधिनियम की सांविधानिकता को विधायी क्षमता के अभाव और अनुच्छेद 14 तथा अनुच्छेद 19 (1) (छ) के उल्लंघन के आधारों पर चुनौती दी । याचियों की ओर से दलील दी गई कि सार और तत्व रूप में यह विधि होटलों में प्रदान की जाने वाली विलासिताओं पर कर अधिरोपित की जाने वाली विधि है अतः यह विधि संविधान की सातवीं अनुसूची की सूची 2 की प्रविष्टि 62 के अंतर्गत आती है और इस प्रकार संघ की शक्ति के बाहर है । साथ ही याचियों ने यह दलील दी कि इस अधिनियम से अनुच्छेद 14 और अनुच्छेद 19 (1) (छ) का उल्लंघन होता है । रिट याचिकाओं को खारिज करते हुए,

अभिनिर्धारित—'आय' शब्द का बहुत लचीला अर्थ है । विधायी सूची में दिए गए शब्दों का अर्थान्वयन करते समय प्रविष्टियों को बहुत व्यापक अर्थ दिया जाना चाहिए । सूची 1 की प्रविष्टि 82 में 'आय' शब्द की परिधि और क्षेत्र को समझते समय ऐसा कोई अर्थ नहीं करना चाहिए जो संपूर्ण व्यापकता और विशालता में 'आय' की संकल्पना की परिपूर्णता के मूल में न बैठ पाए । सूची 1 की प्रविष्टि 82 में 'आय' शब्द ऐसे तरीके से विवक्षा द्वारा निर्बंधित नहीं किया जा सकता जिसमें वह शब्द वित्त संबंधी कानून में प्रयुक्त किया गया हो । इस प्रविष्टि के अंतर्गत अधिनियमित कोई कानून विशेष एक वित्तीय नीति के रूप में एकमात्र आय की कुछ किस्मों पर कर लगाना ईप्सित करता है । अतः ये परिभाषाएं कानून विशेष की वित्तीय नीति के विचार द्वारा सीमित की जाएंगी । किंतु विधायी प्रविष्टि में आय

शब्द को हमेशा इतने व्यापक और वृहत अर्थ में समझा गया है कि उसके अंतर्गत या तो पूंजी की प्रकृति की या राजस्व की प्रकृति की प्रत्येक प्रकार की आमदनी या अभिलाभ आते हैं। कानून में परिभाषित कराधेय आमदनी के बारे में यह अभिनिर्धारित नहीं किया जा सकता कि वह व्यापक सांविधानिक अर्थ में और सूची 1 की प्रविष्टि 82 में यथायोग्य अर्थ में आय के ऐसे व्यापक लक्षणार्थ से बाहर आती है। (पैरा 14, 17)

निर्वचन का समन्वयात्मक सिद्धांत यह है कि विधायी सूची की प्रविष्टियां संकुचित या प्रतिबंधित रूप में न पढ़ी जाएं और यह कि प्रत्येक शब्द के बारे में यह माना जाए कि इसका विस्तार सभी आनुषंगिक या गौण विषयों तक है जिनके बारे में ऋजुतापूर्वक और युक्तियुक्त रूप से यह कहा जा सकता है कि वे इसके अंतर्गत आते हैं। यदि प्रविष्टि में शब्दों के सामान्य अर्थ के अनुसार व्यापकतम संभव अर्थ किया जाना चाहिए तो विपरीत विधायी सूचियों में दो विरोधी उपबंधों में तालमेल बैठाने के लिए विधायी परिपाटी के प्रति निर्देश करना भी स्वीकार्य हो सकता है। विधायी शक्ति प्रदान करने वाले सांविधानिक दस्तावेज में दिए गए शब्दों का अर्थान्वयन करते समय शब्दों का अर्थ बहुत उदार रूप से किया जाना चाहिए जिससे कि उनका प्रभाव व्यापकतम हो सके। (पैरा 14)

अब यह सुस्थिर है कि कराधान के प्रयोजनों के लिए वस्तुओं, व्यक्तियों और वस्तुओं के वर्गीकरण के विषय में विधानमंडल के पास बहुत अधिक गुंजाइश होती है। कराधान नीति के निर्माण में अंतर्वलित जटिलताओं को ध्यान में रखते हुए ऐसा होना जरूरी है। कराधान अब सरकार का खर्च चलाने के लिएधन जुटाने का एक मात्र साधन नहीं है। यह वित्तीय और सामाजिक उद्देश्यों की प्राप्ति हेतु एक मान्यताप्राप्त वित्तीय साधन है। वर्गीकरण का अंतर इस अनुमान को मानकर चलता है और अग्रसर होता है कि वह उन होटलों को एक सुभिन्न वर्ग के रूप में प्रभेदित करता है और पृथक् रखता है जिनकी आर्थिक प्रास्थिति ऐसी आर्थिक वरिष्ठता की सूची में से एक में उच्च स्तर पर परिलक्षित है। याचियों ने सांविधानिकता की उपधारणा को यह दर्शित करके विचलित नहीं किया है कि उन होटलों की भी, जो इस वर्ग में नहीं लिए गए हैं, बराबर या इससे भी अधिक प्रभार्य आमदनी है तथा यह कि उन होटलों की, जिन पर यह अधिनियम लागू होता है, अधिक वरिष्ठता की धारणा त्रुटिपूर्ण या असंगत है। (पैरा 20)

अवलंबित निर्णय

पैरा

[1981] ए० आई० आर० 1981 एस० सी० 907 :
भगवानदास जैन बनाम **भारत संघ**; 16

[1955] [1955] 1 एस० सी० आर० 829 :
नवीन चंद्र मफतलाल बनाम आयकर आयुक्त, मुंबई नगर. 15

निर्दिष्ट निर्णय

[1965] [1965] 1 एस० सी० आर० 909 :
नवनीत लाल बनाम **के० के० जैन**; 11

[1945] एफ० सी० आर० 179 (पृ० 191) :
सपरिषद् गवर्नर जनरल बनाम प्रिंस आफ मद्रास; 12

[1943] ए० आई० आर० 1943 प्रिवी कौंसिल 153 = 11 आई० टी० आर० 515 :
कामाक्ष्य नारायण सिंह बनाम आयकर आयुक्त. 15

आरंभिक रिट अधिकारिता : **1981 की रिट याचिका सं० 254 से 261 (इसके साथ ही रिट याचिका सं० 279, 294-95, 664-69, 1334-35, 1408-09, 1415-18/81, 1419-20, 1423-24, 1425-26,1430-31, 1434-37, 1454-55, 1456-57, 1458-59, 1460-61, 1462-66, 1472-76, 1477-78,1479-80, 1481-82, 1483-84, 1485-86, 1491-93, 1494, 1501-02, 1512, 1532, 1576, 1577-78, 1580, 1597, 1629-30, 1635-36, 1647-48, 1720, 1728-29, 1744, 1815, 1829, 1850, 1878, 1958, 2722, 2870, 3257, 3404, 3898, 4267, 5043-45, 7038, 8092/81, 8115/82, 9430-31/81,1342/82, 1432-33, 1723-24, 1877-78, 288-89, 1468, 1848, 1936/81 और 392/87 भी सुनी गई।)**

भारत के संविधान के अनुच्छेद 32 के अधीन रिट याचिकाएं ।

याचियों की ओर से सर्वश्री एन० ए० पालखीवाला, सॉली जे० सोराबजी, टी०आर० अंध्यारूजीना, एच० पी० रनीना, जी०गणेश, जे०बी०दादाचनांजी, रवीन्द्र नारायण, श्रीमती ए० के० वर्मा, श्री ए० के० वर्मा, श्री डी० एन० मिश्र, श्री एस० सुकुमारन श्रीमती लीरा गोस्वामी, श्री जोयेल पारेस, श्रीमती रूबिया आनन्द, श्री आर०एफ० नारीमन, श्री, पी० एच० पारेख, श्री संजय भृत्री, श्री एम० के० एस० मेनन, श्री आर० के० ढिल्लों, सुश्री रोहिणी छाबड़ा, सुश्री सुनिता शर्मा, सुश्री आयशा मिश्र, सर्वश्री ए० सुब्बाराव, एस० बालकृष्णन, हरीश एन० साल्वे, एस० एस० श्राफ, श्रीमती पी० एस० श्राफ, सुश्री मालविका राजकोटिया, सर्वश्री बी० पार्थसारथी, विजय कुमार वर्मा, मुकुल मुद्गल, सुरेश वर्मा, प्रवीण कुमार और विष्णु माथुर

प्रत्यर्थियों की ओर से — सर्वश्री के० परासरन (महान्यायवादी), बी० दत्ता (अपर महासालिसिटर), वी० जगन्नाथ राव, के० सुधाकरन, (महाधिवक्ता), डा० वी० गौरी शंकर, एस० के० ढोलकिया, पी० एस० पाती और जी० ए० शाह, सुश्री ए० सुभाषिनी, बी० बी० आहूजा, एच०के०पुरी, ए० सुब्बाराव, के० आर० नंबियार, ए० एस० भस्मे और एम० एन० श्राफ

न्यायालय का निर्णय न्या० एम० एन० वेंकटचालय्या ने दिया।

न्या० वेंकटाचलय्या—भारत के संविधान के अनुच्छेद 32 के अधीन फाइल की गई इन रिट याचिकाओं में याचीगण ने, जो होटल स्वामी हैं, होटल आमदनी कर अधिनियम, 1989 (जिसे संक्षेप में अधिनियम कहा गया है) की सांविधानिकता को विधायी क्षमता के अभाव और अनुच्छेद 14 तथा 19 (1) (छ) के उल्लंघन के आधारों पर चुनौती दी है। यह अधिनियम होटलों के एक प्रवर्ग की सकल आमदनी पर विशेष कर अधिरोपित करता है। अधिनियम की धारा 3 अधिनियम को केवल उन होटलों पर लागू करती है जिनमें पूर्व वर्ष के दौरान किसी व्यक्ति को दी गई वास-सुविधा के लिए कमरे का किराया प्रतिदिन प्रति व्यक्ति 75 रु० या अधिक है। यदि होटल इस वर्ग में आता है तो धारा 5 अधिनियम की धारा 6 में दी गई परिभाषा के अनुसार होटल की प्रभार्य आमदनी को कराधेय बनाती है।

2. यह अधिनियम 4-12-80 को पारित किया गया था और 9-12-1980 को प्रवृत्त हुआ था जब इसे भारत के राष्ट्रपति की अनुमति प्राप्त हुई थी। अधिनियम के अधीन उद्ग्रहण निर्धारण वर्ष 1981-82 से आरंभ होता है और तत्समान पूर्व वर्ष की प्रभार्य आमदनी को कराधेय बनाता है। कर की दर धारा 6 में परिभाषित प्रभार्य आमदनी की 15 प्रतिशत एक-सी दर है जो कि सभी प्रभारों की कुल रकम है चाहे उसे कुछ भी कहें जो होटल के कारबार चलाने के अनुक्रम में वास-सुविधा, खान-पान और अन्य सेवाओं की व्यवस्था के संबंध में पूर्व वर्ष में निर्धारिती द्वारा प्राप्त अथवा के लिए प्रोद्भूत या उत्पन्न हुई है। किंतु राजनयिक संबंध 1961 पर वियना कनवेंशन अथवा कंसुलर रिलेशन्स विषयक वियना कनवेंशन की परिधि के अंतर्गत आने वाले व्यक्तियों से प्राप्त ऐसे प्रभारों पर कर से छूट प्राप्त है। आय-कर अधिनियम, 1961 के अधीन मशीनरी अधिनियम के अनुसार कर-निर्धारण, उद्ग्रहण और संग्रहण के प्रयोजनों के लिए समाविष्ट की गई है।

3. तथापि, यह उल्लेख करना सुसंगत होगा कि अधिनियम निर्धारण वर्ष 1981-82 से प्रवृत्त किया गया था फिर भी उद्ग्रहण 27-2-1982 से बंद कर दिया गया था।

4. इन रिट याचिकाओं की सुनवाई 1987 की रिट याचिका सं० 1395 और संसक्त रिट याचिकाओं के साथ की गई थी जिनमें व्यय कर अधिनियम, 1987 की सांविधानिकता को सारतः इसी प्रकार के आधारों पर चुनौती दी गई थी। वर्तमान अधिनियम में उद्ग्रहण प्रभार्य आमदनी पर है जबकि व्यय कर अधिनियम, 1987 में यह प्रभार्य व्यय पर

है जो उसे सारतः उन्हीं मदों को रूपित करती है जो इन्हें वर्तमान अधिनियम के अधीन प्रभार्य आमदनी बताती हैं। हमने 1987 की रिट याचिका 1395 और संसक्त मामलों का निपटारा एक पृथक् निर्णय द्वारा किया है।

5. अधिनियम की धारा 3, 5, 6 का संबंध अधिनियम की सांविधानिकता को दी गई चुनौती के समर्थ में दी गई दलीलों को लागू करने से है। धारा 3 इस प्रकार है—

"3. (1) उपधारा (2) और उपधारा (3) के उपबंधों के अधीन रहते हुए, यह अधिनियम प्रत्येक ऐसे होटल के संबंध में लागू होगा, जिसमें किसी व्यक्ति को पूर्व वर्ष के दौरान किसी समय दी गई निवास की जगह के लिए कमरा प्रभार प्रति दिन प्रति व्यक्ति पचहत्तर रुपए या उससे अधिक है।

स्पष्टीकरण—जहां कमरा प्रभार दैनिक आधार पर या प्रति व्यक्ति के हिसाब से अन्यथा संदेय हैं, वहां कमरा प्रभारों की संगणना एक दिन के लिए और प्रति व्यक्ति के हिसाब से की जाएगी जो उस निवास की जगह के अधिभोग की उस अवधि, जिसके लिए प्रभार संदेय है और व्यक्तियों की उस संख्या पर आधारित होगी जिसे होटल के नियमों और रूढ़ि के अनुसार ऐसी जगह का अभियोग करने के लिए मामूली तौर पर अनुज्ञात किया जाता है।

(2) जहां निवास की जगह और खाद्य की बाबत संयुक्त प्रभार संदेय है, वहां उसमें सम्मिलित कमरा प्रभारों का अवधारण विहित रीति से किया जाएगा।

(3) जहां—

(i) निवास की जगह, खाद्य, पेय और अन्य सेवाओं या उनमें से किसी की बाबत संयुक्त प्रभार संदेय है और वह मामला उपधारा (2) के उपबंधों के अंतर्गत नहीं आता है, अथवा

(ii) आय-कर अधिकारी को यह प्रतीत होता है कि निवास की जगह, खाद्य, पेय या अन्य सेवाओं के लिए प्रभारों को ऐसे विन्यस्त किया गया है कि कमरा प्रभार कम करके बतलाए गए हैं और अन्य प्रभारों को बढ़ाकर बतलाया गया है,

वहां आय-कर अधिकारी, उपधारा (1) के प्रयोजनों के लिए कमरा-प्रभारों का ऐसे युक्तियुक्त आधार पर अवधारण करेगा जो वह उचित समझे।"

6. धारा 5 (1) में उपबंधित है—

"5. (1) इस अधिनियम के उपबंधों के अधीन रहते हुए, प्रत्येक ऐसे व्यक्ति पर जो ऐसे होटल का कारबार कर रहा है जिसके संबंध में यह अधिनियम लागू होता है, 1 अप्रैल, 1981 के प्रथम दिन को या उसके पश्चात् आरंभ होने वाले हर निर्धारण वर्ष के लिए, पूर्व वर्ष की उसकी प्रभार्य आमदनी की बाबत, ऐसी आमदनी के 15 प्रतिशत की दर से कर प्रभारित किया जाएगा :

परंतु जहां ऐसी प्रभार्य आमदनी के अंतर्गत कोई ऐसे प्रभार भी हैं जो विदेशी मुद्रा में प्राप्त हुए हैं तो निर्धारिती द्वारा संदेय कर में, विदेशी मुद्रा में इस प्रकार प्राप्त प्रभारों (विक्रय कर, मनोरंजन कर, विलास वस्तुओं पर कर या इस अधिनियम के अधीन कर के रूप में संदेय रकम को छोड़कर) के पांच प्रतिशत के बराबर रकम की कटौती कर दी जाएगी।"

स्पष्टीकरण—अनावश्यक मानकर इसका लोप किया गया।

धारा 5 (2)—स्पष्टीकरण (ii) के सिवाय अनावश्यक मानकर धारा 5 (2) का लोप कर दिया गया।

7. धारा 5 (2) के स्पष्टीकरण (ii) में उपबंधित है—

"किसी होटल के परिसर में किसी खाद्य, पेय या अन्य सेवाओं का प्रबंध किया गया तब समझा जाएगा, यदि उसका या उनका होटल में या उससे अनुलग्न किसी स्थान में, और जहां होटल, भवन के किसी भाग में स्थित है, वहां भवन के किसी अन्य भाग में प्रबंध किया जाता है।"

8. धारा 6 में उपबंधित है—

"6. (1) इस अधिनियम के उपबंधों के अधीन रहते हुए, किसी निर्धारिती की किसी पूर्व वर्ष की प्रभार्य आमदनी उन सब प्रभारों की, चाहे वे किसी भी नाम से ज्ञात हों, कुल रकम होगी, जो होटल के ऐसे कारबार की जिसको यह अधिनियम लागू होता है, करने के अनुक्रम में निर्धारिती ने निवास की जगह, खाद्य, पेय या अन्य सेवाओं या उनमें से किसी का प्रबंध करने के संबंध में प्राप्त की है या उसे प्रोद्भूत या उद्भूत होती है (जिन प्रभाअंतर्गत उन व्यक्तियों से लिए गए ऐसे प्रभार भी हैं जिनके लिए ऐसी जगह का प्रबंध नहीं किया गया है) और इसके अंतर्गत प्रत्येक ऐसी रकम भी होगी जो निर्धारिती ने इस अधिनियम के अधीन कर, विक्रय कर, मनोरंजन कर और विलास-वस्तुओं पर कर के रूप में संगृहीत की है।

(2) शंकाओं को दूर करने के लिए यह घोषित किया जाता है कि जहां ऐसे कोई प्रभार किसी पूर्व वर्ष की प्रभार्य आमदनी में, उस वर्ष के दौरान निर्धारिती को प्रोद्भूत या उद्भूत होने वाले प्रभारों के रूप में, सम्मिलित किए गए हैं, वहां ऐसे प्रभारों को किसी ऐसे पश्चात्वर्ती पूर्व वर्ष की, जिसमें वे निर्धारिती द्वारा प्राप्त किए जाते हैं, प्रभार्य आमदनी में सम्मिलित नहीं किया जाएगा।"

अन्य उपबंध (मशीनरी) तंत्र संबंधी उपबंध हैं जो कर-निर्धारण, उद्ग्रहण और संग्रहण के ढंग के लिए उपबंध करते हैं; और अपीलें, अपराधों, शास्तियों, दंडों आदि के लिए उपबंध करते हैं। अधिनियम को चुनौती मुख्यतः इस आधार पर दी गई है कि संसद् को यह विधि बनाने की विधायी क्षमता प्राप्त नहीं थी। प्रत्यर्थी भारत संघ ने सूची 1 की प्रविष्टि 82 अर्थात् आय पर कर नामक प्रविष्टि के अधीन और के प्रति निर्देश में विधान का समर्थन प्रस्तुत किया है। याचिकाओं के समर्थन में दी गई दलीलें इस प्रकार हैं—

"(क) सार और तत्व रूप में विधि होटलों में सुलभ विलासिताओं पर कर अधिरोपित करने वाली विधि है और इसलिए यह विधि संविधान की सप्तम अनुसूची की सूची II की प्रविष्टि 62 के अंतर्गत आती है और इस प्रकार संघ की शक्ति के बाहर है;

(ख) यह अधिनियम प्रकटतः सभी अवस्थाओं में अनुच्छेद 14 का उल्लंघन करता है क्योंकि कमरे के किराये के आधार परहोटलों के वर्गीकरण का, यद्यपि यह अपने आप में बोधगम्य है, किसी तर्कसंगत संबंध की तो बाबत क्या इसका आय पर कर अधिरोपित करने वाली विधि के उद्देश्यों से कोई संबंध नहीं है, जबकि पूर्व वर्ष में किसी व्यक्ति से 75 रु० प्रतिदिन कमरे का किराया लेने वाले होटल कराधान की परिधि के अंतर्गत आते हैं अन्य होटल, जिनकी सकल आमदनी उनसे कहीं अधिक है, अलग छोड़ दिए गए हैं। वर्गीकरण में वे सब व्यक्ति नहीं आते जो अधिनियम के उद्देश्यों की दृष्टि से एक-सी स्थिति में हैं।

(ग) विधि याचियों की कारबार की स्वतंत्रता पर अयुक्तियुक्त भार अधिरोपित करती है और इसी प्रकार संविधान के अनुच्छेद 19 (1) (छ) का अतिक्रमण होता है।"

9. **दलील क :** श्री पालखीवाला की दलील थी कि आक्षेपित विधि जिसका उद्देश्य प्रभार्य आमदनी नामक आय पर कर अधिरोपित करना है जिसके अंतर्गत याचियों के होटल में वास-सुविधा, खान-पान और अन्य सेवाओं के बदले संदाय आता है, वस्तुतः विलासिताओं पर कर लगाना है जो सूची II की प्रविष्टि 62 के अंतर्गत कर है जो राज्यों के लिए आरक्षित है। विद्वान् काउंसेल ने निवेदन किया कि आय पर कर के रूप में लागू का समर्थन करने के लिए सूची I की प्रविष्टि 82 का प्रत्यर्थियों द्वारा लिया गया अवलंब पूर्णतः भ्रामक है, क्योंकि 'आय' और 'आय पर कर' संकल्पनाएं एक सुनिश्चित विधि लक्षणार्थयुक्त होती हैं जैसा कि सुस्थिर विधायी परिपाटी से सुस्पष्ट है और सूची I की प्रविष्टि 82 (1) के अधीन कर उद्ग्रहण के प्रयोजनों के लिए 'सकल आमदनी' को 'आय' के रूप में नहीं मानती। विद्वान् काउंसेल का निवेदन था कि न तो इस कर को दिया गया नाम और न ही वह मानदंड जिसके द्वारा इसे मापा जाता है इसकी वास्तविक प्रकृति को तय कर सकते हैं और विधानमंडल कर के लिए समुचित नाम चुन कर अपनी शक्ति को बृहत नहीं कर सकता।

10. आय की संकल्पना की आवश्यक विशेषताओं को दर्शाने के लिए विद्वान् काउंसेल ने संयुक्त राज्य अमेरिका के उच्चतम न्यायालय की कुछ मताभिव्यक्तियों के प्रति निर्देश किया —

"........'आय' क्या है और क्या नहीं, इसका प्रभेद करना आवश्यक हो जाता है जिस रूप में इस शब्द का प्रयोग किया जाता है, और प्ररूप का ध्यान रखे बिना सार और तत्व के अनुसार उत्पन्न मामलों में इस अंतर को लागू करना। कांग्रेस ऐसी किसी परिभाषा द्वारा जिसे वह अपनाए, मामले को अंतिम रूप से नहीं निपटा सकती क्योंकि वह विधान बनाकर संविधान में परिवर्तन नहीं कर सकती जिससे वह

विधान बनाने की अपनी शक्ति प्राप्त करती है, और जिसकी परिसीमाओं के अंतर्गत ही उस शक्ति का विधिमान्य रूप से प्रयोग किया जा सकता है।

पूंजी का आय से मूलभूत संबंध है, अर्थशास्त्रियों ने इस बारे में काफी चर्चा की है। पूंजी वृक्ष या भूमि की तरह है जबकि आय फल या फसल के समान है। पूंजी स्रोतों से आपूर्त जलाशय के रूप में होती है जबकि पश्चातकथित बहते हुए झरने के समान है जिसे एक कालावधि में उसके बहाव से मापा जा सकता है।"

(देखिए—**आइस्नर** बनाम **मंकाम्बर**—64 लॉ एडीशन 521.)

11. विद्वान् काउंसेल ने **नवनीत लाल** बनाम **के० के० सेन**[1] वाले मामले में न्या० गजेन्द्रगड़कर की निम्नलिखित मताभिव्यक्तियों का भी अवलंब लिया :—

"···तथापि, इस सिद्धांत का अर्थ यह नहीं है कि संसद् ऐसी किसी मद पर जिसे किसी भी तर्कबुद्धि से नागरिक की आय नहीं माना जा सकता, आय के रूप में कर लगाने का चुनाव कर सकती है। कराधेय मद ऐसी होनी चाहिए जिसे तर्कसंगत रूप से नागरिक की आय माना जा सके······"

12. विद्वान् काउंसेल का निवेदन था कि होटल में प्रदान किए गए खान-पान और अन्य सेवाओं तथा कमरे के किराए से ग्राहक से प्राप्त होटल की सकल आमदनी के रूप में वह आय नहीं हो सकती जिस रूप में यह विधि में जानी जाती है। निवेदन सारतः दो प्रकार के हैं; एक, जबकि प्रभार्य आमदनी जिस रूप में अधिनियम में सोचा गया है, सूची-1 की प्रविष्टि 82 के प्रयोजनों लिए के और के अर्थ में आय नहीं हो सकती क्योंकि आमदनी तर्कसंगत रूप से आय की संकल्पना से संबद्ध नहीं हो सकती; और दूसरे, यह कि सारतत्व में उद्ग्रहण राज्य की शक्ति के अंतर्गत सूची-2 की प्रविष्टि 62 के अंतर्गत उद्ग्रहण है। विद्वान् काउंसेल ने **सपरिषद गवर्नर जनरल** बनाम **प्रिंस आफ मद्रास**[2] वाले मामले में लार्ड सामंड की निम्नलिखित मताभिव्यक्ति की ओर ध्यान आकर्षित करते हुए—

"······माननीय न्यायमूर्तियों को इसमें संदेह नहीं है कि इन शब्दों का प्रभाव यह है कि यदि परिसंघीय और प्रांतीय विधानमंडलों की विधायी शक्तियों में जो सप्तम अनुसूची की सूची 1 और 2 में दी गई हैं ऋजुतापूर्वक समन्वय नहीं किया जा सकता तो पश्चात्कथित को पूर्वकथित के मार्ग से हटना होगा। किंतु उन्हें ऐसी प्रतीत होता है कि सबसे पहले यह सोचना ठीक है कि क्या परिसंघीय विधायी सूची की भाषा को ऐसा अर्थ देकर एक ऋजु सामंजस्य स्थापित नहीं किया जा सकता जो यदि उसकी अपेक्षा कम व्यापक हो जो वह किसी दूसरे संदर्भ में हो सकती है, फिर भी ऐसा हो कि जो उसे उचित रूप से दिया जाए, और उसी प्रकार प्रांतीय विधायी सूची की भाषा को भी ऐसा अर्थ दिया जाए जो वह उचित रूप से वहन कर सके।"

निवेदन किया गया कि सूची-2 की प्रविष्टि 62 और सूची-1 की प्रविष्टि 82 में तदनुसार सामंजस्य बैठाया जाना चाहिए।

---

1 (1965) 1 एस० सी० आर० 909, पृ० 915.

2 1945 एफ० सी० आर० 179 पृष्ठ 191.

13. भारत संघ की ओर से विद्वान् महान्यायवादी ने सूची-1 की प्रविष्टि 82 के अंतर्गत 'आय' पर कर के रूप में 'लाग' का समर्थन करना चाहा। इस बात पर जोर दिया गया कि इस प्रविष्टि में 'आय' शब्द से व्यापक तौर पर विधायन का प्रविषय या क्षेत्र इंगित होता है और यह कि इसे संकीर्ण और पंडिताऊ अर्थ में नहीं पढ़ा जाना चाहिए बल्कि उसका व्यापकतम अर्थ किया जाना चाहिए और उसे किसी परिभाषा-विशेष से सीमित नहीं किया जाना चाहिए जिसे विधानमंडल विधायन के सीमित प्रयोजन के लिए चुन सकता था। आय की कानूनी परिभाषाएं और अर्थ विधायी नीति के विषय हैं और एक विशिष्ट रीति से जिसमें और उस सीमा तक जिस तक कानून ने इस शब्द को परिभाषित करने का चुनाव किया है, विधायी प्रविष्टि की अंतर्वस्तु निःशेषित नहीं हो सकती।

14. इस विषय पर विचार करने के बाद हमारी राय है कि प्रश्नगत प्रकार की विधि बनाने की विधायी शक्ति के स्रोत के बारे में विद्वान् महान्यायवादी के निवेदन स्वीकार किए जाने चाहिएं। 'आय' शब्द का बहुत लचीला अर्थ है। विधायी सूची में दिए गए शब्दों का अर्थान्वयन करते समय प्रविष्टियों को बहुत व्यापक अर्थ दिया जाना चाहिए। सूची-1 की प्रविष्टि 82 में 'आय' शब्द की परिधि और क्षेत्र को समझते समय ऐसा कोई अर्थ नहीं करना चाहिए जो संपूर्ण व्यापकता और विशालता में 'आय' की संकल्पना की परिपूर्णता के मूल में न बैठ पाए। निर्वचन का समन्वयात्मक सिद्धांत यह है कि विधायी सूची की प्रविष्टियां संकुचित या प्रतिबंधित रूप में न पढ़ी जाएं और यह कि प्रत्येक शब्द के बारे में यह माना जाए कि इसका विस्तार सभी आनुषंगिक या गौण विषयों तक है जिनके बारे में ऋजुतापूर्वक और युक्तियुक्त रूप से यह कहा जा सकता है कि वे इसके अंतर्गत आते हैं। यदि प्रविष्टि में शब्दों के सामान्य अर्थ के अनुसार व्यापकतम संभव अर्थ किया जाना चाहिए तो विपरीत विधायी सूचियों में दो विरोधी उपबंधों में तालमेल बैठाने के लिए विधायी परिपाटी के प्रति निर्देश करना भी स्वीकार्य हो सकता है। विधायी शक्ति प्रदान करने वाले सांविधानिक दस्तावेज में दिए गए शब्दों का अर्थान्वयन करते समय शब्दों का अर्थ बहुत उदार रूप से किया जाना चाहिए जिससे कि उनका प्रभाव व्यापकतम हो सके।

15. **नवीन चन्द्र मफत लाल** बनाम **आय-कर आयुक्त, मुंबई नगर**[1] वाले मामले में प्रश्न यह उठा था कि क्या इंडियन इन्कम टैक्स ऐक्ट, 1922 की धारा 12-ख के उपबंध, जो पूंजी अभिलाभों पर कर अधिरोपित करते हैं, भारत शासन अधिनियम, 1935 के अधीन परिसंघीय विधानमंडल की शक्तियों के बाहर हैं। दलील दी गई थी कि भारत शासन अधिनियम, 1935 की सूची-1 प्रविष्टि 54 के अंतर्गत 'आय' पर कर की परिधि के अंतर्गत पूंजी अभिलाभों पर कर नहीं आता। यह दलील नामंजूर कर दी गई थी। इस न्यायालय ने **कामाक्ष्य नारायण सिंह** बनाम **आय-कर आयुक्त**[2] में न्यायिक समिति के निम्नलिखित मत का निर्देश करने के बाद :—

> "यह सही है कि 'आय' एक ऐसा शब्द है जो किसी भी सुनिश्चित और व्यापक सूत्र में परिभाषित करना कठिन और संभवत: असंभव है। यह व्यापकतम लक्षणार्थ का शब्द है।"

1 [1955] 1 एस० सी० आर० 829.

2 ए० आर० 1943 प्रिवी कौंसिल 153=(1943) 11 आई० टी० आर० 513.

यह मत व्यक्त किया था—

"तब 'आय' शब्द का साधारण, सहज और व्याकरणिक अर्थ क्या है ? शब्द-कोश के अनुसार इसका अर्थ है 'ऐसी चीज जो आती है' । (देखिए आक्सफोर्ड डिक्शनरी जिल्द-5, पृष्ठ 162; स्ट्राउड जिल्द-2, पृष्ठ 14-16) । संयुक्त राज्य अमेरिका में और आस्ट्रेलिया में जो दोनों अंग्रेजी भाषी देश हैं, 'आय' शब्द को इतने व्यापक अर्थ में समझा जाता है कि पूंजी अभिलाभ भी इसके अंतर्गत आता है । आइस्नर **बनाम** मैकाम्बर [252 यू० एस० 189 (1919)] मर्चेंट्स लोन एंड ट्रस्ट कंपनी **बनाम** इस्माइट्का 255 यू० एस० 509 (1925) और यूनाइटेड स्टेट्स **बनाम** स्टुअर्ट 311 यू० एस० 60 (1940), तथा रैंस्च **बनाम** फेडरल कमिश्नर आफ टैक्सेशन (1942) 66 सी० एल० आर० 198 को देखिए । इनमें से प्रत्येक मामले में 'आय' शब्द को उसके नैसर्गिक अर्थ में व्यापक अर्थ दिया गया था । उन मामलों का विनिश्चय करने वाले विद्वान् न्यायाधीशों की, जिन्होंने उन मामलों का विनिश्चय किया था, सुसंगत मताभिव्यक्तियां, जो न्या० तेंदुलकर के निर्णय में उद्धृत की गई हैं, काफी स्पष्ट रूप से यह इंगित करती हैं कि 'आय' शब्द को इतना व्यापक अर्थ संयुक्त राज्य अमेरिका में या आस्ट्रेलिया के राष्ट्रमंडल में किसी विशेष विधायी परिपाटी के कारण नहीं दिया गया था बल्कि इसलिए दिया गया था कि साधारण अंग्रेजी शब्द 'आय' की ऐसी सामान्य संकल्पना और लक्षणार्थ है । इसके नैसर्गिक अर्थ के अंतर्गत ऐसे कोई भी लाभ या अभिलाभ आते हैं जिनको वास्तव में प्राप्त किया जाए । यह लार्ड राइट की मताभिव्यक्तियों के अनुरूप हैं जिसका हवाला पहले ही दिया जा चुका है ।"

[बल देने के लिए रेखांकन किया गया]

16. वस्तुत: श्री पालखीवाला द्वारा अवलंबित नवनीत लाल वाले मामले से ही यह मुद्दा अंतिम रूप से विनिश्चित हो जाएगा—

"इस मुद्दे पर विचार करते समय इस बात पर विचार करना आवश्यक है कि सुसंगत प्रविष्टि में प्रयुक्त 'आय' शब्द का ठीक-ठीक लक्षणार्थ क्या है । इस बात पर जोर देने की आवश्यकता नहीं है कि सूची की प्रविष्टियों को संकीर्ण या सीमित अर्थ में नहीं पढ़ा जा सकता ।"

"किंतु इस प्रश्न पर विचार करते समय कि क्या किसी नागरिक के हाथ में कोई वस्तु-विशेष उसकी आय मानी जा सकती है या नहीं, आय-कर अधिनियम द्वारा प्रारंभिक रूप से विहित कसौटियों को लागू करना अनुचित होगा ।

भगवानदास जैन बनाम **भारत संघ**[1] वाले मामले में निर्धारिती के निजी व्यवसायी अधिभोग में गृह-कर संपत्ति से निर्धारिती की काल्पनिक आय को आय-कर के प्रयोजनों के लिए शामिल किए जाने के प्रश्न को इस आधार पर चुनौती दी गई थी कि यह सूची-1 की

[1] ए० आई० आर० 1981 एस० सी० 907.

प्रविष्टि-82 के प्रयोजनों के लिए तथा के अर्थ में आय नहीं है। सूची-1 की प्रविष्टि-82 मे 'आय' शब्द की परिधि पर विचार किया गया था। इस संदर्भ में इस न्यायालय ने यह मत व्यक्त किया था :—

> "इसके साधारण आर्थिक अर्थ में भी 'आय' शब्द के अंतर्गत केवल वही नहीं आता जो कुछ संपत्ति का प्रयोग करके प्राप्त किया जाता है या आता है, अपितु वह भी शामिल है जो कुछ वह उसका अपने आप प्रयोग करके बचाता है। जो कुछ आय में बदला जा सकता है उसे युक्तियुक्त रूप से आय उत्पन्न करने वाला माना जा सकता है। अधिनियम के अधीन उद्गृहीत कर उपरोक्त अर्थ में गृह संपत्ति से आय पर (यद्यपि कृत्रिम तरीके से संगणित) न कि गृह संपत्ति पर होता है।"

17. अतः सूची-1 की प्रविष्टि 82 में 'आय' शब्द ऐसे तरीके से विवक्षा द्वारा निर्बंधित नहीं किया जा सकता जिसमें वह शब्द वित्त संबंधी कानून में प्रयुक्त किया गया हो। इस प्रविष्टि के अंतर्गत अधिनियमित कोई कानून विशेष एक वित्तीय नीति के रूप में एकमात्र आय की कुछ किस्मों पर कर लगाना ईप्सित करता है। अतः ये परिभाषाएं कानून विशेष की वित्तीय नीति के विचार द्वारा सीमित की जाएंगी; किंतु विधायी प्रविष्टि में 'आय' शब्द को हमेशा इतने व्यापक और वृहत अर्थ में समझा गया है कि उसके अंतर्गत या तो पूंजी की प्रकृति की या राजस्व की प्रकृति की प्रत्येक प्रकार की आमदनी या अभिलाभ आते हैं। कानून में परिभाषित कराधेय आमदनी के बारे में यह अभिनिर्धारित नहीं किया जा सकता कि वह व्यापक सांविधानिक अर्थ में और सूची-1 की प्रविष्टि-82 में यथायोग्य अर्थ में आय के ऐसे व्यापक लक्षणार्थ से बाहर आती है।

18. अतः दलील (क) असफल होती है।

19. **दलील (ख) और (ग)** : हमें व्यय कर अधिनियम, 1987 की सांविधानिकता पर विचार करते समय कुछ अन्य मामलों में इसी प्रकार के तर्क पर विचार करने का मौका मिला था जिसमें एक विशेष वर्ग के होटलों में उपगत प्रभार्य व्यय पर कर लगा दिया गया था जबकि अन्य होटलों को छोड़ दिया गया था। हमने अनुच्छेद 14 और 19 (1) (छ) पर आधारित उस अधिनियम के उपबंधों की सांविधानिकता को दी गई चुनौती अस्वीकार कर दी थी। उस मामले में जिन होटलों में कमरे का किराया प्रति व्यक्ति 400 रुपए प्रति दिन या इससे अधिक था, उन्हीं को अधिनियम के अधीन लाया गया था। उस अंतर को बोधगम्य और विधान के उद्देश्यों से तर्कसंगत संबंध रखने वाला अभिनिर्धारित किया गया था, अर्थात् होटलों में उपगत व्यय के कतिपय वर्गों पर कर लगाना, जिनके बारे में यह माना गया था कि वहां आर्थिक दृष्टि से ऊंचे वर्ग वाले ग्राहक आते हैं। वित्तीय समायोजनों में विधानमंडल के पास उपलभ्य व्यापक क्षेत्र को ध्यान में रखते हुए इस वर्गीकरण को अनुच्छेद 14 का उल्लंघनकारी नहीं पाया गया।

20. निर्बंधनों की अयुक्तियुक्तता के बारे में जिन्हें आक्षेपित कर के अधिरोपण से याची की व्यापार और कारबार की स्वतंत्रता पर लगाया गया था, और व्यापक रूप से राष्ट्रीय अर्थ-व्यवस्था के महत्वपूर्ण क्षेत्रों पर और विशिष्टतया पर्यटन-उद्योग पर इस कर के प्रतिकूल प्रभाव के बारे में इसी प्रकार की दलीलों पर इन याचिकाओं में विचार किया

1989(5) eILR(PAT) SC 209

गया है जिनमें व्यय कर अधिनियम, 1987 की वैधता को चुनौती दी गई थीं। अब यह सुस्थिर है कि कराधान के प्रयोजनों के लिए वस्तुओं, व्यक्तियों और वस्तुओं के वर्गीकरण के विषय में विधानमंडल के पास बहुत अधिक गुंजाइश होती है। कराधान नीति के निर्माण में अंतर्वलित जटिलताओं को ध्यान में रखते हुए ऐसा होना जरूरी है। कराधान अब सरकार का खर्च चलाने के लिए धन जुटाने का एकमात्र साधन नहीं है। यह वित्तीय और सामाजिक उद्देश्यों की प्राप्ति हेतु एक मान्यताप्राप्त वित्तीय साधन है। वर्गीकरण का अंतर इस अनुमान को मानकर चलता है और अग्रसर होता है कि वह उन होटलों को एक सुभिन्न वर्ग के रूप में प्रभेदित करता है और पृथक् रखता है जिनकी आर्थिक प्रास्थिति ऐसी आर्थिक वरिष्ठता की सूची में से एक में उच्च स्तर पर परिलक्षित है। याचियों ने सांविधानिकता की उपधारणा को यह दर्शित करके विचलित नहीं किया है कि उन होटलों को भी, जो इस वर्ग में नहीं लिए गए हैं, बराबर या इससे भी अधिक प्रभार्य आमदनी है तथा यह कि उन होटलों की, जिन्हें यह अधिनियम लागू होता है, अधिक वरिष्ठता की धारणा त्रुटिपूर्ण या असंगत है।

21. उक्त रिट याचिका 1395/87 में तथा संसक्त मामलों में हमारे निर्णय में उल्लिखित कारणों से दलील (ख) और (ग) भी याचियों के विरुद्ध अभिनिर्धारित की जाती हैं और तदनुसार इनका उत्तर दिया जाता है।

22. परिणामतः पूर्वोक्त कारणों से ये याचिकाएं खारिज की जाती हैं किंतु इन याचिकाओं में खर्चे के बारे में कोई आदेश नहीं होगा।

याचिकाएं खारिज की गईं।

कृ०