आयकर आयुक्त, अहमदाबाद

बनाम

करमचंद प्रेमचंद लिमिटेड, अहमदाबाद

[एस. के. दास, जे. एल. कपुर ओर एम. हिदायतुल्ला, जे.जे.

आय-कर-मुजरा - भारतीय राज्य में व्यावसायिक हानि-ब्रिटिश भारत में लाभ- भारतीय राज्य में व्यवसाय के लिए अधिनियम की प्रयोज्यता व्यावसायिक लाभ कर अधिनियम,1947(1947 का 21), एस.एस.2(3), 4,5.

निर्धारिती के पास एक लिमिटेड कंपनी की प्रबंध ऐजेंसी थी जिसे उस समय "ब्रिटिश इंडिया" कहा जाता था ओर उसके पास दवा व्यवसाय बडौदा राज्य में भी था जिससे तत्समय भारत राज्य कहा जाता था। ब्रिटिश भारत में व्यवसाय में व्यावसायिक लाभकर अधिनियम,1947 के प्रावधानों के तहत मूल्यांकन योग्य लाभ बताया किंतु बडौदा के व्यवसाय में घाटा दिखाया, सुसंगत प्रभार्य लेखांकन अवधि 1946 ओर 1949 की अवधि के मध्य आयकर अथोरिटी के समक्ष निर्धारिती ने दावा किया कि उसके बडौदा व्यवसाय मेंं हुए घाटे को व्यावसायिक आय में से जिस पर व्यावसायिक लाभ कर का मुल्यांकन किया जाता है घटाया जाना चाहिए,

किंतु इस दावे को इस आधार पर खारिज कर दिया गया कि यद्यपि अधिनियम की धारा 5, यदि यह अपने आप बिना किसी परंतुको के खडी है तो अधिनियम बडौदा व्यवसाय पर लागू होगा, तीसरे परंतुक का प्रभाव उस व्यवसाय को अधिनियम की परिधि से बाहर करता है सिवाय जिस व्यवसाय के आय, लाभ या अभिलाभ ब्रिटिश भारत में प्राप्त किए गये हो या प्राप्त किए माने गए हो या लाए गए हो।

अभिनिर्धारित, व्यापार लाभ कर अधिनियम,1947 की धारा 5 के तीसरे परंतुक का प्रभाव केवल बडौदा व्यवसाय के उस आय, लाभ ओर परिलाभ को छूट प्रदान करना है सिवाय जब कि के ब्रिटिश भारत में प्राप्त किए गए या लाए गए हो किंतु व्यवसाय स्वयंमेव वह है जिस पर धारा 5 के मुख्य भाग के आधार पर अधिनियम लागू होता है। परिणामस्वरूप, व्यवसाय की हानियों को भारत राज्य में व्यवसाय के लाभों के विरूद्ध मुजरा किया जा सकता है।

\अधिनियम के सुसंगत प्रावधानों का उल्लेख निर्णय में किया जाता है।

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकारिताः सिविल अपील नंबर की 304/ 1958

यह अपील इनकम टैक्स रेफरेंस नंबर 19(1956) मे बाॅम्बे उच्च न्यायालय द्वारा पारित निर्णय व आदेश दिनांक 7 सितंबर 1956 के विरूद्ध प्रस्तुत की गई।

सी. के. डाफटरी, भारत के महाधिवक्ता.

के.एन. राजगोपाल शास्त्री ओर डी. गुप्ता - अपीलार्थी की और से

एन.ए.पालखीवाला ओर एस.एन. एंडली - प्रत्यर्थी की और से

न्यायालय का निर्णय एस.के.दास द्वारा दिनांक 28 अप्रेल,1960 को पारित किया गया।

एस. के. दास, जे.- यह अपील बाॅम्बे उच्च न्यायालय द्वारा दिये गये फिटनेस प्रमाण पत्र पर है, ओर निर्णय के लिए संक्षिप्त प्रश्न व्यवसाय लाभ कर अधिनियम,1947 (1947 का अधिनियम संख्या XXI की धारा 5 के तृतीय परन्तुक) जिसे इसके बाद अधिनियम के रूप में उल्लेखित किया है। अपीलकर्ता आयकर आयुक्त, अहमदाबाद है ओर प्रत्यर्थी करमचंद प्रेमचंद लिमिटेड, अहमदाबाद के नाम ओर शैली के तहत एक प्राइवेट लिमिटेड कंपनी है, जिसे इसके बाद निर्धारिती के रूप में बुलाया जाएगा।

सुसंगत तथ्य यह है; निर्धारिती के पास अहमदाबाद मेन्युफेक्चरिंग एंड केलिको प्रिंटींग कंपनी लिमिटेड की प्रबंध ऐसे जेंसी थी। इसका बड़ौदा राज्य में एक फार्मास्युटिकल व्यवसाय भी था, जो प्रांसगिक समय में साराभाई केमिकल्स के नाम व शैली में व्यापार करने वाला एक भारतीय राज्य था। भारत में निर्धारिती का व्यवसाय(हम इस निर्णय में भारत शब्द का उपयोग ब्रिटिश भारत के लिए करेंगे क्योंकि इसे तब भारतीय

राज्य के मतलब में कहा जाता था) ने अधिनियम के प्रावधानों के तहत मूल्यांकन योग्य व्यावसायिक लाभ दिखाया; लेकिन बड़ौदा में साराभाई केमिकल्य के नाम ओर शैली में किए गए व्यवसाय में सुसंगत प्रभार्य लेखांकन अवधियों में घाटा दिखाया; जो संख्या में चार थीं, अर्थातः (1) 1 अप्रेल 1946 से 31 दिसंबर, 1946; (2) 1 जनवरी,1947 से 31 दिसंबर, 1947 तक; (3) 1 जनवरी,1948 से 31 दिसंबर, 1948 तक; ओर (4) 1 जनवरी,1949 से

31 मार्च, 1949 तक। निर्धारिती ने दावा किया कि भारत में उसकी मुल्यांकन योग्य आय में से बड़ौदा में उसके व्यवसाय में हुए नुकसान को कम किया जाना चाहिए। आयकर अधिकारी ने निर्धारिती के दावे को खारिज कर दिया ओर माना कि अधिनियम भारतीय राज्य में किए गए व्यवसाय पर लागू नहीं होता है जब तक कि उस व्यवसाय के लाभ ओर अभिलाभ भारत में प्राप्त किए गए या प्राप्त किए गये माने या लाये गये नहीं हो। अपील पर अपीलीय सहायक आयुक्त ने निर्धारिती के तर्क को बरकरार रखा ओर अपील की अनुमति दी। विभाग ने अपीलीय न्यायाधिकरण में अपील की, जिसने माना कि सुसंगत अधिनियम की धारा 5 के परन्तुक के अनुसार, किसी भारतीय राज्य में किसी व्यवसाय के लाभ ओर हानि पर तब तक विचार नहीं किया जाना चाहिए जब तक की उन्हें भारत में प्राप्त या प्राप्त किए गए माने या लाए गए नहीं हो। मामले

के ध्यान में रखते हुए ट्रिब्यूनल ने अपीलीय सहायक आयुक्त के आदेश को रद्द कर दिया ओर आयकर अधिकारी के आदेश को बहाल कर दिया। फिर निर्धारिती ने चार सुसंगत प्रभार्य लेखांकन अवधियों के संबध में चार आवेदन दायर किए, ओर इन आवेदनों के द्वारा निर्धारिती ने ट्रिब्यूनल से मांग की कि वह अपने आदेश से उत्पन्न कानून के प्रश्न पर बाॅम्बे के उच्च न्यायालय में एक मामला बताए। इन चारों आवेदनों को समेकित किया गया। ट्रिब्यूनल इस बात से संतुष्ट होने पर कि उसके आदेश से कानून का एक प्रश्न उत्पन्न हुआ, 1953-54 के 85,86,87 ओर 88 क्रमांकित चार मामलों में उस प्रश्न को निम्नलिखित शब्दों में बाॅम्बे उच्च न्यायालय को भेज दियाः

> "क्या मामले की तथ्यों ओर परिस्थितियों के आधार पर, साराभाई केमिकल्स के व्यवसाय में निर्धारिती को हुए नुकसान को व्यावसायिक लाभ कर के लिए उत्तरदायी निर्धारिती कंपनी की व्यावसायिक आय की गणना में काटा जाना चाहिए?"

उच्च न्यायालय ने प्रश्न का सकारात्मक उत्तर दिया ओर इस निष्कर्ष पर पहुंचा कि निर्धारिती अपने बड़ौदा व्यवसाय में हुए घाटे में कटौती करने ओर कर योग्य क्षेत्रों में किए गए मुनाफे में इसे समायोजित करने का हकदार है। इसके बाद अपीलकर्ता ने उच्च न्यायालय का रूख किया ओर

फिटनेस प्रमाणपत्र प्राप्त किया। उस प्रमाणपत्र पर वर्तमान अपील हमारे पास आई है।

अपीलकर्ता की और से मुख्य तर्क यह है कि उच्च न्यायालय अधिनियम की धारा 5 के तीसरे परन्तुक के वास्तविक दायरे ओर प्रभाव के संबध में एक गलत निष्कर्ष पर पहुंचा। अधिनियम की सामान्य योजना को समझने के लिए अधिनियम के कुछ प्रावधानों का उल्लेख करना यहां आवश्यक है। 1940 में केन्द्रीय विधानमण्डल ने कुछ व्यवसायों से उत्पन्न होने वाले अतिरिक्त मुनाफे पर कर लगाने के लिए अतिरिक्त लाभ कर अधिनियम,1940 (1940 का अधिनियम संख्या XV) पारित किया । हमें उचित समय पर उस अधिनियम के कुछ प्रावधानों का उल्लेख करने का अवसर मिलेगा। उस अधिनियम के प्रयोजनों के लिए, अभिव्यक्ति "प्रभार्य लेखांकन अवधि" का अर्थ है (ए) 1 सितंबर,1939 को शुरू होने वाली ओर 31 मार्च, 1946 को समाप्त होने वाली अवधि के भीतर आने वाली कोई भी लेखांकन अवधि, ओर (बी) जहां कोई भी लेखांकन अवधि आंशिक रूप से उक्त अवधि के भीतर ओर आंशिक रूप से उसके बिना, उस लेखांकन अवधि का ऐसेसा भाग जो उक्त अवधि के अंतर्गत आता है। यहां यह कहा जा सकता है कि मूल रूप से यह अवधि 1 सितंबर, 1939 से 31 मार्च, 1941 तक थी, लेकिन कोई वार्षिक वित्त अधिनियमों द्वारा यह अवधि 31 मार्च, 1946 तक बढ़ा दी गई थी।

अधिनियम 1947 में आया, जिसमें "प्रभार्य लेखाकंन अवधि" का अर्थ हैः

(ए) 1 अप्रेल,1946 को शुरू होने वाली ओर 31 मार्च,1949 को समाप्त होने वाली अवधि के अतंर्गत आने वाली कोई भी लेखांकन अवधि, ओर

(बी) जहां कोई भी लेखांकन अवधि आंशिक रूप से उक्त अवधि के भीतर ओर आंशिक रूप से उक्त अवधि के बिना आती है, उस लेखांकन अवधि की ऐसेसा हिस्सा उक्त अवधि के भीतर आता है।

यह अधिनियम पुरे भारत में लागू हुआ। व्यवसाय शब्द को अधिनियम की धारा 2(3) में परिभाषित किया गया है, जिसमें कोई भी व्यापार, वाणिज्य या निर्माण आदि शामिल है, जिसका लाभ भारतीय आयकर अधिनियम,1922 की धारा 10 के प्रावधानों के अनुसार प्रभार्य है। इस परिभाषा खंण्ड में दो परंतुक है, ओर दूसरे परंतुक में प्रावधान है कि सभी व्यवसाय जिन पर अधिनियम लागू होता है, एक ही व्यक्ति द्वारा किए जाते है, अधिनियम के प्रयोजनों के लिए एक व्यवसाय के रूप में समझे जाएंगे। अभिव्यक्ति "कर योग्य लाभ" अधिनियम की धारा 2(17) के तहत परिभाषित किया गया है ओर इसका मतलब वह राशि है जिसमें एक प्रभार्य लेखांकन अवधि के दौरान लाभ उस अवधि के संबंध में कटौती से अधिक हो जाता है। "कटौती" का क्या मतलब है, अधिनियम की धारा 2(1) में परिभाषित किया गया है। प्रभारी धारा, धारा 4 है ओर अधिनियम

के तहत लगाए गए कर की सामान्य योजना को समझने के लिए हम उस धारा को यहां पढ सकते है, जहां तक यह हमारे उद्देश्य से प्रासंगिक है।

> *"धारा-4, कर का प्रभार-* इस अधिनियम के प्रावधानों के अधीन, किसी भी व्यवसाय के संबंध में जिस पर यह अधिनियम लागू होता है, किसी भी प्रभार्य लेखांकन अवधि के दौरान कर योग्य लाभ की राशि पर शुल्क प्रभारित, वसूल ओर भुगतान किया जाएगा। कर (इस अधिनियम में "व्यापार लाभ कर" के रूप में संदर्भित) जो 31 मार्च, 1947 को या उससे पहले समाप्त होने वाली किसी भी प्रभार्य लेखांकन अवधि के संबंध में, कर योग्य लाभ के सोलह ओर दो-तिहाई प्रतिशत के बराबर होगा, ओर उस तिथि के बाद शुरू होने वाली किसी भी प्रभार्य लेखांकन अवधि के संबंध में कर योग्य लाभ के ऐसे प्रतिशत के बराबर होगा जो वार्षिक वित्त अधिनियम द्वारा तय किया जा सकता है।"

संक्षेप में कहा गया है, योजना यह है कि किसी भी व्यवसाय के संबध में जिस पर अधिनियम लागू होता है, कर योग्य लाभ की राशि पर "व्यावसायिक लाभ कर" नामक कर प्रभारित, वसूल ओर भुगतान किया जाएगा, जिसका अर्थ छूट से अधिक राशि से है जो किसी भी प्रभार्य

लेखांकन अवधि के दौरान; कर योग्य लाभ के सोलह ओर दो-तिहाईप्रतिशत के बराबर होगा, 31 मार्च 1947 को या उससे पहले समाप्त होने वाली प्रभार्य लेखांकन अवधि के संबंध में उस तिथि के बाद प्रभार्य लेखांकन अवधि में, कर योग्य लाभ के ऐसे प्रतिशत के बराबर होगा जो वार्षिक वित्त अधिनियम द्वारा तय किया जा सकता है। इसके बाद धारा 5 आती है जो अधिनियम के अनुप्रयोग से संबंधित धारा है ओर यह इन शब्दावली में हैः

> *"धारा 5 अधिनियम का लागू होना-* यह अधिनियम प्रत्येक व्यवसाय पर लागू होगा जिसमें प्रभार्य लेखांकन अवधि के दौरान किए गए लाभ का कोई भी हिस्सा भारतीय आयकर अधिनियम,1922 की धारा 4 की उपधारा(1) के उपखण्ड(i) या उपखण्ड(ii) के खण्ड (बी) या उस उपधारा के खण्ड(सी) के आधार पर आयकर के लिए प्रभार्य है।
>
> बशर्ते की यह अधिनियम किसी ऐसे व्यवसाय पर लागू नहीं होगा जिसका संपूर्ण लाभ कर योग्य क्षेत्रों के बिना अर्जित या उत्पन्न होता है, जहां ऐसेसा व्यवसाय किसी ऐसे व्यक्ति द्वारा या उसकी और से किया जाता है जो निवासी है लेकिन कर योग्य क्षेत्रों मे सामान्य रूप से निवासी नहीं है जब तक कि भारत में व्यापार नियंत्रित हैः

बशर्ते की जहां किसी ऐसे व्यक्ति द्वारा किए गए व्यवसाय के केवल एक हिस्से का लाभ जो कर योग्य क्षेत्रों में निवासी नहीं है या सामान्य रूप से निवासी नहीं है, कर योग्य क्षेत्रों में अर्जित या उत्पन्न होता है या भारतीय आयकर अधिनियम,1922 के तहत अर्जित या उत्पन्न होना समझा जाता है, तब जब तक कि व्यवसाय किसी ऐसे व्यक्ति का व्यवसाय न हो जो निवासी है, लेकिन कर योग्य क्षेत्रो में सामान्य रूप से निवासी नहीं है, भारत में नियंत्रित होता है, यह अधिनियम केवल व्यवसाय के ऐसे हिस्से पर लागू होगा ओर ऐसेसा हिस्सा इस अधिनियम के सभी प्रयोजनाें के लिए एक अलग व्यवसाय माना जाएगाः

बशर्ते कि यह अधिनियम भारत के किसी ऐसे हिस्से में अर्जित या उत्पन्न होने वाले व्यवसाय के किसी भी आय, लाभ या परिलाभ पर लागू नहीं होगा, जिस पर यह अधिनियम लागू नहीं होता है, जब तक कि ऐसेसी आय, लाभ या अभिलाभ प्रभार्य लेखांकन अवधि में कर योग्य क्षेत्रों में प्राप्त नहीं होते है या नहीं लाए जाते हैं या उस अधिनियम की धारा 42 के तहत मूल्यांकन योग्य है।"

हमने धारा को वैसे ही पढ़ा है जैसे वह आज है। प्रावधान में अभिव्यक्ति "कर योग्य क्षेत्र" को विधि आदेश, 1950 के अनुकूलन द्वारा परंतुको में "ब्रिटिश भारत" प्रतिस्थापित किया गया था ओर तीसरा प्रावधान मूल रूप से "किसी भी भारतीय राज्य" के भीतर अर्जित या उत्पन्न होने वाले व्यवसाय के किसी आय, लाभ या अभिलाभ को संदर्भित करता हैः अभिव्यक्ति "एक भाग बी राज्य" को प्रतिस्थापित किया गया था लेकिन इसे फिर से विधि (नंबर 3) आदेश,1956 के अनुकूलन द्वारा बदल दिया गया था ओर वर्तमान अभिव्यक्ति "भारत का कोई भी हिस्सा जिस पर यह अधिनियम लागू नहीं होता है" पेश किया गया था। इस अपील के प्रयोजनों के लिए इन परिवर्तनों पर कुछ भी प्रभाव नहीं पड़ता है, ओर हम तीसरे परंतुक को भारतीय राज्य में अर्जित या उत्पन्न होने वाले व्यवसाय के किसी भी आय, लाभ या परिलाभ के संदर्भ में पढ सकते है। धारा 6 "लाभ की कमी" की घटना पर राहत से संबंधित है, अभिव्यक्ति जिसे अधिनियम की धारा 2(7) में परिभाषित किया गया है। शेष अधिनियम, जैसे मूल्यांकन के लिए नोटिस जारी करना, मूल्यांकन, मूल्यांकन से बचने वाले लाभ, जुर्माना, अपील इत्यादि मामलों से संबंधित है, जिनसे हम इस अपील में सीधे तौर पर संबंधित नहीं है।

अब अधिनियम की धारा 4 ओर 5 अधिनियम के यह बिल्कुल स्पष्ट करते हैं कि कराधान की इकाई व्यवसाय है, अर्थात कोई भी व्यवसाय

जिस पर अधिनियम लागू होता है; ओर यदि कोई व्यक्ति एक से अधिक व्यवसाय चलाता है, जिन पर अधिनियम लागू होता है, तो एक ही व्यक्ति द्वारा किए गए सभी व्यवसाय अधिनियम के प्रयोजनो के लिए एक व्यवसाय के रूप में माने जाएंगे। धारा 5, अपने मूल भाग में बताती है कि अधिनियम किस व्यवसाय पर लागू होता है ओर कहता है कि अधिनयम प्रत्येक व्यवसाय पर लागू होता है, जिसमें प्रभार्य लेखांकन अवधि के दौरान किए गए लाभ का कोई भी हिस्सा भारतीय आयकर अधिनियम,1922 की धारा 4 के उपधारा(1) के उपखण्ड(i) या उपखण्ड(ii) के खण्ड (बी) या उस उपधारा के खण्ड (सी) के आधार पर आयकर के लिए प्रभार्य है। पूर्वोक्त प्रावधानों के अवलोकन से तुरंत पता चलता है कि जहां तक उनका संबंध वर्तमान निर्धारिती से है, धारा 5 अपने मूल भाग में अधिनियम को उसके व्यवसाय पर लागू करती है, चाहे व्यवसाय का लाभ भारत या बड़ौदा में अर्जित या उत्पन्न हुआ हो; ओर यह इस तथ्य के बावजूद है कि यह अधिनियम केवल भारत तक ही लागू था। वास्तव में अपीलकर्ता के विद्वान वकील ने स्वीकार किया है कि यदि धारा 5 बिना किसी परंतुक के अपने आप में खडी होती, तो निर्धारिती का बडौदा व्यवसाय धारा 5 के व्यापक दायरे में आ जाता ओर अधिनियम उस व्यवसाय पर लागू होगा। हालांकि, उनका तर्क यह है कि तीसरे परंतुक का प्रभाव बडौदा व्यवसाय को अधिनियम के दायरे से बाहर करना है, सिवाय इसके कि उस व्यवसाय की आय, लाभ या परिलाभ भारत में प्राप्त होते हैं या प्राप्त किए गए या

लाए गए माने जाते हों। निर्धारिती की और से तर्क यह है कि अपने वास्तविक दायरे ओर प्रभाव में तीसरे परंतुक में केवल बडौदा व्यवसाय की आय, लाभ या परिलाभ को छूट देने का प्रभाव है, सिवाय इसके कि जब वे भारत में प्राप्त या लाए जाते है; धारा 5 के मूल भाग के तहत व्यवसाय अभी भी एक है जिस पर अधिनियम लागू होता है ओर चूंकि तीसरा परंतुक केवल आय, लाभ या अभिलाभ से छूट देता है, बडौदा व्यवसाय के घाटे को भारत में व्यवसाय के मुनाफे के खिलाफ मुजरा किया जा सकता है।

ये दो मुख्य प्रतिद्वंद्वी तर्क हैं जिन पर हमें इस अपील में विचार करना है। अब, आइए हम थोडा ओर बारीकी से अधिनियम की धारा 4 ओर 5 की जांच करें। हमने पहले कहा है कि धारा 4 चार्जिंग धारा है, जो किसी भी व्यवसाय जिस पर अधिनियम लागू होता है के संबंध में किसी भी प्रभार्य लेखांकन अवधि के दौरान कर योग्य मुनाफे की राशि पर कर लगाता है। अतिरिक्त लाभ कर अधिनियम,1940 में संबंधित धारा भी उसकी धारा 4 थी, जो किसी भी व्यवसाय जिस पर अधिनियम लागू होता है के संबंध में उस राशि पर कर लगाती थी, जिसके द्वारा किसी भी प्रभार्य लेखांकन अवधि के दौरान लाभ, मानक लाभ से अधिक हो जाता था, अतिरिक्त लाभ कर अधिनियम,1940 के साथ-साथ हमारे विचाराधीन अधिनियम के तहत, एक इकाई व्यवसाय है जिस पर अधिनियम लागू

होता है। अधिनियम को लागू करने के लिए हमें धारा 5 पर जाना होगा। हमने बताया है कि धारा 5 अपने मूल भाग में अधिनियम को हर उस व्यवसाय पर लागू करती है जिसके लाभ का कोई भी हिस्सा भारतीय आयकर अधिनियम,1922 की धारा 4 की उपधारा(1) के उपखण्ड(i) या उपखण्ड(ii) के खण्ड (बी) के आधार पर आयकर के दायरे में आता है। ओर इस प्रकार यह अधिनियम निर्धारिती के बडौदा व्यवसाय पर लागू होता है। तो सवाल यह है कि क्या धारा 5 का तीसरा परंतुक उस व्यवसाय काे बाहर करता है, सिवाय इसके कि उस व्यवसाय की आय, लाभ या परिलाभ के जो किसी भी प्रभार्य लेखांकन अवधि में कर योग्य क्षेत्रो में प्राप्त किए गए है या प्राप्त किए गए माने जाते है या लाए जाते है? यदि यह तीसरे परंतुक का वास्तविक दायरा या प्रभाव है, तो अपीलकर्ता सफल होने का हकदार है। यदि इसके विपरीत, तीसरा परंतुक अधिनियम को बडौदा व्यवसाय की आय, लाभ या अभिलाभ के लिए लागू नहीं करता है सिवाय जब कि ऐसेसी आय, लाभ या अभिलाभ कर योग्य क्षेत्रो में प्राप्त किए जाते है या प्राप्त किए गए माने जाते है या लाए जाते है, लेकिन व्यवसाय को धारा 4 ओर 5 की परिधि से बाहर नहीं करता है तो उच्च न्यायालय द्वारा दिया गया उत्तर सही है।

उच्च न्यायालय ने कहा है कि चाहे जो भी दृष्टिकोण अपनाया जाए, तीसरा परंतुक कुछ कठिनाइयों को जन्म देता है, ओर ऐसे मामले में जहां

दाेनों पक्षों में बहुत कुछ कहा जा सकता है, भाषा की किसी भी अस्पष्टता का लाभ निर्धारिती को दिया जाना चाहिए। हम उच्च न्यायालय से सहमत हैं कि प्रश्न कटीनाये से बिल्कुल मुक्त नहीं है; लेकिन परंतुक की भाषा जैसे कि वह है, उच्च न्यायालय द्वारा दिया गया उत्तर हमें सही उत्तर प्रतीत होता है।

अपीलकर्ता का यह मामला नहीं है कि धारा 5 का पहला ओर दूसरा परंतुक इस मामले के तथ्यों पर लागू होता है, लेकिन इन दोनों परंतुकों की पदावली पर ध्यान देना ओर तीसरे परंतुक के साथ उनकी तुलना करना महत्वपूर्ण है। पहला परंतुक कहता हैः-

> "बशर्ते यह अधिनियम किसी भी व्यवसाय पर लागू नहीं होगा जिसका संपूर्ण लाभ कर योग्य क्षेत्रों आदि के बिना अर्जित या उत्पन्न होता है।"

भाषा इतनी स्पष्ट है कि उसमें उल्लिखित व्यवसाय को अधिनियम के दायरे से बाहर रखा जा सकता है। इसी प्रकार, दूसरा परंतुक कुछ परिस्थितियों में व्यवसाय के कुछ हिस्से को बाहर कर देता है ओर उस अपवर्जन को प्रभावी बनाने के लिए उचित भाषा का उपयोग करता है। एक कानूनी कल्पना के अनुसार, यह एक व्यवसाय को एक-दूसरे से अलग दो भागों में विभाजित करता है, ओर अधिनियम को केवल उनमें से एक पर लागू करता है। अन्य दो परंतुको के विपरीत, तीसरा परंतुक किसी भी

व्यवसाय के संबंध में अपवर्जन की भाषा का उपयोग नहीं करता है। अधिनियम के दायरे से जो बाहर निकाला गया है वह केवल "किसी विशेष व्यवसाय की आय, लाभ या परिलाभ" है। इस प्रकार भाषा अधिनियम के दायरे से व्यवसाय को बाहर करने के बजाय "आय, लाभ या परिलाभ" के कर से छूट को प्रभावित करने के लिए अधिक उपयुक्त है। अपीलकर्ता की और से यह तर्क दिया गया है कि इस तरह के निर्वचन से यह विसंगति उत्पन्न होती है कि यदि आय, लाभ या परिलाभ भारत में नहीं लाए जाते है, तो वे कर से बच जाते हैं ओर फिर भी भारत के बाहर के व्यवसाय के घाटे को भारत में लाभ आदि की संगणना में ध्यान में रखा जाता है। यह तर्क दिया जाता है कि यह अधिनियम की धारा 5 के तीसरे प्रावधान को लागू करने में विधायिका का उद्देश्य नहीं हो सकता था। यह तर्क दिया गया है कि इसका उद्देश्य किसी भारतीय राज्य में व्यवसाय के साथ-साथ उसकी आय, लाभ या अभिलाभ को बाहर करने का था, जब तक कि ऐसे लाभ आदि भारत में प्राप्त या लाए नहीं गए हों । यह तर्क युक्तिसंगति से रहित नहीं है ओर इस पर सावधानीपूर्वक विचार करने की आवश्यकता है।

हम यहां अतिरिक्त लाभ कर अधिनियम,1940 के प्रासंगिक प्रावधानों का उल्लेख कर सकते हैं। उस अधिनियम की धारा 5 के मूल भाग ओर उसके पहले ओर दूसरे परंतुको को समान भाषा में लिखा गया था, लेकिन

अतिरिक्त लाभ कर अधिनियम,1940 की धारा 5 के तीसरे परंतुक को

अधिनियम की धारा 5 के तीसरे परंतुक से काफी अलग तरीके से लिखा गया था। अतिरिक्त लाभ कर अधिनियम,1940 की धारा 5 के तीसरे परंतुक में कहा गया हैः

> "बशर्ते कि यह अधिनियम किसी ऐसे व्यवसाय पर लागू नहीं होगा जिसका पुरा लाभ भाग बी राज्य में अर्जित या उत्पन्न होता है ओर जहां किसी व्यवसाय के एक हिस्से का लाभ भाग बी राज्य में अर्जित या उत्पन्न होता है, ऐसेसा हिस्सा होगा जो इस प्रावधान के प्रयोजनों के लिए, एक अलग व्यवसाय माना जाएगा जिसका संपूर्ण लाभ भाग बी राज्य में अर्जित या उत्पन्न होता है, ओर व्यवसाय का दूसरा भाग इस अधिनियम के सभी प्रयोजनों के लिए एक अलग व्यवसाय माना जाएगा।"

इस्तेमाल की गयी भाषा स्पष्ट रूप से अपवर्जन की थी, ओर इसमें कहा गया था कि अतिरिक्त लाभ कर अधिनियम उस व्यवसाय पर लागू नहीं था जिसका लाभ भाग बी राज्य में अर्जित या उत्पन्न हुआ था। फिर विधायिका ने अधिनियम की धारा 5 के तीसरे परंतुक में अलग भाषा का उपयोग क्यों किया ? अपीलकर्ता की और से यह प्रस्तुत किया गया है कि भाषा में परिवर्तन जानबुझकर किया गया है ओर परिवर्तन का कारण

किसी भारतीय या भाग बी राज्य में होने वाले व्यवसाय की आय, लाभ या अभिलाभ को कर के लिए उत्तरदायी बनाना है, जब ऐसेसी आय, लाभ या अभिलाभ भारत में लाए जाते है जबकि अतिरिक्त लाभ कर अधिनियम की धारा 5 के तीसरे परंतुक के तहत, वे भारत में लाए जाने पर भी कर के लिए उत्तरदायी नहीं थे। हांलाकि, निर्धारिती की और से यह प्रस्तुत किया गया है की भाषा में परिवर्तन पूरी तरह से अलग कारण से है। अतिरिक्त लाभ कर अधिनियम,1940 की धारा 5 का तीसरा परंतुक ओर भारतीय आयकर अधिनियम,1922 की धारा 14(2)(सी)(अब हटा दिया गया) लगभग एक ही समय में अधिनियमित किए गए थे, ओर दोनों प्रावधानों का व्यापक उद्देश्य भारत या भाग बी राज्य में किसी व्यवसाय के मुनाफे का कर के प्रभार से बाहर करना था। लेकिन अतिरिक्त लाभ कर अधिनियम,1940 के तहत ऐसेसा मुनाफा भारत राज्य में प्राप्त होने या लाए जाने पर भी करयोग्य नहीं था, जबकि भारतीय आयकर अधिनियम की धारा 14(2)(सी) के तहत ऐसेसा मुनाफा कर योग्य हो जाता है, यदि वह भारत में प्राप्त किया गया हो या लाया गया हो। निर्धारिती के विद्वान वकील का कहना है कि अधिनियम की धारा 5 के तीसरे परंतुक की भाषा में परिवर्तन से निस्संदेह यह अंतर दूर हो गया; लेकिन भाषा में बदलाव ने कुछ ओर किया, क्योंकि इसने भारतीय आयकर अधिनियम की धारा 14(2)(सी) के प्रावधानों के तहत स्थिति को आत्मसात कर लिया, अर्थात, हालांकि एक भारतीय राज्य में एक व्यवसाय का मुनाफा जब तक उन्हें

कर योग्य क्षेत्रों में नहीं लाया जाता, तब तक उन पर कर नहीं लगाया जा सकता, फिर भी होने वाले घाटे काे समग्र रूप से व्यवसाय के मुनाफे की गणना में समायोजित किया जा सकता है। निर्धारिती के विद्वान वकील ने इस न्यायालय के निर्णय आयकर आयुक्त, मैसूर, त्रावणकोर-कोचीन ओर कुर्ग बनाम [1]इंडो-मर्कन-टाइल बैंक लिमिटेड[1] ओर बाॅम्बे उच्च न्यायालय के निर्णय आयकर आयुक्त बाॅम्बे सिटी बनाम मुरलीधर मथुरावाला महाजन एसोसिएशन[2] ओर अतिरिक्त लाभ कर आयुक्त, बाॅम्बे सिटी बनाम भोगीलाल एच. पटेल[3] पर भरोसा किया। उपर उधृत पहले दो निर्णयों में भारतीय आयकर अधिनियम,1922 की धारा 24(1) का उसके पहले परंतुक के विशेष संदर्भ में प्रभाव (जैसा कि यह उस समय प्रासंगिक था) ओर उक्त अधिनियम की धारा 10 पर इसके प्रभाव पर विचार किया गया। यह अभिनिर्धारित किया गया कि धारा 24 का उपनियम(1) केवल एक शीर्ष के अंतर्गत हानि को किसी अन्य शीर्ष के अतंर्गत लाभ के विरूद्ध समायोजित करने से संबंधित है, ओर इसलिए धारा 24 के उपनियम(1) के पुराने परंतुक को लागू किया गया ओर केवल मुजरा करने के अधिकार पर रोक लगा दी गई , जहां भारतीय राज्य में किसी नुकसान को किसी अन्य शीर्ष् के तहत भारतीय मुनाफे के खिलाफ मुजरा करने की मांग की गई थी, जहां हालांकि निर्धारिती ने भारतीय राज्य में अपने नुकसान को उसी

---

1 [1959]supp.2 S.C.R.256

2 [1918] 16 I.T.R.146

3[1952]21 I.T.R.72

मद के तहत अपने भारतीय मुनाफे के खिलाफ समायोजित करने की मांग की, उदाहरण के लिए, किसी भारतीय राज्य में किए गए व्यवसाय में हुए नुकसान को भारत में किए गए उसी या किसी अन्य व्यवसाय के मुनाफे के खिलाफ समायोजित करना। परंतुक लागू नहीं हुआ ओर निर्धारिती भारतीय आयकर अधिनियम की धारा 10 के तहत इस तरह के सेट-ऑफ़ का हकदार था । निर्धारिती के विद्वान वकील ने तर्क किया कि अधिनियम की धारा 5 के तीसरे परंतुक के संबंध में भी यही समान सिद्धांत लागू होता है। विद्वान वकील ने तर्क दिया कि भारतीय आयकार अधिनियम की धारा 10 के तहत, अलग-अलग व्यवसाय एक प्रमुख का गठन करते हैं ओर यह निर्धारित करने के लिए कि धारा 10 के तहत किसी व्यवसाय के लाभ ओर अभिलाभ क्या हैं, निर्धारिती अपने सभी लाभों को दिखाने का हकदार है ओर उन हानियों को लाभों में मुजरा कराने का हकदार है जो एक ही मद में होते है ओर उसके द्वारा उठाई गई हानियों का मुजरा उसी मद में लाभों में कराने का हकदार है। इसी प्रकार अधिनियम की धारा 5 के तहत भी, निर्धारिती का बडौदा व्यवसाय अधिनियम के दायरे में था, हालांकि आय, लाभ या अभिलाभ को तीसरे परंतुक द्वारा बाहर रखा गया है जब तक कि उन्हें भारत में प्राप्त या लाया न जाए। उन्होंने बताया है कि अतिरिक्त लाभ कर अधिनियम के तहत स्थिति अलग थी,

जैसा कि भोगीलाल पटेल के मामले[4] में बताया गया था, जहां विद्वान मुख्य न्यायाधीश ने कहा थाः

> "श्री कोलाह का यह तर्क परंतुक में प्रयुक्त भाषा पर आधारित है, अर्थात,"यह अधिनियम किसी भी व्यवसाय पर लागू नहीं होगा जिसका पूरा लाभ किसी भारतीय राज्य में अर्जित या उत्पन्न होता है।" अब यह तर्क स्पष्टतः भ्रामक है, क्योंकि परंतुक यह नहीं कहता है कि अधिनियम किसी व्यवसाय के मुनाफे पर लागू नहीं होगा जो भारतीय राज्य में अर्जित या उत्पन्न होता है। परंतुक यह कहता है कि अधिनियम किसी भी व्यवसाय के संपूर्ण मुनाफे पर लागू नहीं होगा, जो एक भारतीय राज्य में अर्जित या उत्पन्न् होता है। अभिव्यक्ति "एक भारतीय राज्य में अर्जित या उत्पन्न होने वाली संपूर्ण लाभ" एक अभिव्यक्ति है जो व्यवसाय की प्रकृति को इंगित करती है जिसे अधिनियम के दायरे या प्रभाव से बाहर रखा गया है।"

अब अधिनियम की धारा 5 का तीसरा परंतुक अतिरिक्त लाभ कर अधिनियम की पदावली का उपयोग नहीं करता है, बल्कि पदावली है जो विद्वान मुख्य न्यायाधीश के अनुसार सभी अंतर ला सकती है। निर्धारिती के

4[1952]21 I.T.R.72

लिए विद्वान वकील ने तर्क दिया है, ओर हमें लगता है कि इसमें काफी ताकत है, कि विधायिका के पास पहले भारतीय आयकर अधिनियम की धारा 14(2)(सी) में इस्तेमाल की गई भाषा थी ओर वह उन प्रावधानों के प्रभाव को जानती थी ओर उसने अधिनियम की धारा 5 तीसरे परंतुक में उसी भाषा का इस्तेमाल किया था। यदि विधायिका का उद्देश्य कर योग्य क्षेत्रों में लाए गए मुनाफे पर कर लगाते समय व्यवसाय को अधिनियम के दायरे से बाहर करना था, तो उसने ऐसेसी भाषा का इस्तेमाल किया जो उस उद्देश्य को प्राप्त करने में विफल रहीं।

अपीलकर्ता की और से यह बताया गया है कि धारा 5 के तीसरे प्रावधान में प्रयुक्त अभिव्यक्ति है- "बशर्ते यह अधिनियम व्यवसाय के किसी भी आय, लाभ या परिलाभ आदि पर लागू नहीं होगा।" यह तर्क दिया जाता है कि यह भाषा, (अर्थात, कि अधिनियम लागू नहीं होगा) अधिनियम व्यवसाय के दायरे से उन लाभों को बाहर करने के लिए उपयुक्त है, जो किसी भारतीय राज्य में अर्जित या उत्पन्न होते हैं, सिवाय इसके कि ऐसे लाभ को करयोग्य क्षेत्र में लाया जाता है। इस तर्क के समर्थन में भारतीय आयकर अधिनियम की धारा 4(3) का संदर्भ् दिया गया है क्योंकि यह 1939 से पहले था ओर *आयकर आयुक्त, मद्रास बनाम एम. टी. टी. के. एम. एम. एस. एम. ए. आर. सोमसुंदरम चेट्टीयार*[5] ओर

5 A.I.R.[1928] Mad 487

आयकर आयुक्त, बाॅम्बे बनाम प्रोविडेंट इन्वेस्टमेंट कंपनी लिमिटेड[6] के निर्णयों पर भरोसा किया गया है।

यह सच है कि भारतीय आयकर अधिनियम की धारा 4(3), जैसा कि 1939 से पहले था, कहती है कि यह अधिनियम(मतलब भारतीय आयकर अधिनियम,1922) आय के कुछ वर्गों पर लागू नहीं होगा।" ओर उधृत दाेनों निर्णयों में यह माना गया है कि "व्यवसाय" शब्द का अर्थ एक ऐसेसा व्यवसाय है जिसके मुनाफे का आंकलन विचाराधीन वर्ष में किया जा रहा था ओर विदेशी व्यापार के खर्चों में कटौती का कोई औचित्य नहीं था। हांलाकि, हम ऐसेसा नहीं सोचते है अभिव्यक्ति का उपयोग, "अधिनियम लागू नहीं होगा", इस मामले में निर्णायक है। हमें तीसरे परंतुक को समग्र रूप से ओर उस संदर्भ में पढना होगा जिसमें यह होता है, ताकि यह पता लगाया जा सके की इसका क्या अर्थ है। इसलिए यह मानना कठिन है कि इसमें बडौदा व्यवसाय को बाहर करने का प्रभाव है, सिवाय इसके कि जहां तक उसके मुनाफे को कर योग्य क्षेत्रो में लाया जाता है। यह स्पष्ट शब्दों में कहता है कि अधिनियम भारतीय राज्य में अर्जित या उत्पन्न होने वाले किसी भी व्यवसाय के आय, लाभ या परिलाभों आदि पर लागू नहीं होगा । यह नहीं कहता है कि व्यवसाय को अधिनियम के दायरे से बाहर रखा गया है। हमें तीसरे परंतुक को धारा 5 के मूल भाग के संदर्भ में पढना ओर समझना होगा जो बडौदा व्यवसाय

6 [1931]I.L.R.56 Bom 92

ओर उसके पहले ओर दूसरे परंतुक की पदावली में लेता है, जो स्पष्ट रूप से उसमें उल्लिखित व्यवसाय को बाहर करने की भाषा का उपयोग करता है। तीसरा परंतुक उस भाषा का उपयोग नहीं करता है ओर अपीलकर्ता के विद्वान वकील जो करना चाह रहा है वह परंतुक की भाषा को बदलना है ताकि इसे पढा जा सके जैसे कि इसमें उस व्यवसाय के आय, लाभ या परिलाभ जो भारतीय राज्य में अर्जित या उत्पन्न् होते हैं को शामिल नहीं किया गया है। कटीनाये यह है कि तीसरा परंतुक ऐसेसा नहीं कहता; इसके विपरीत, यह ऐसेसी भाषा का उपयोग करता है जो केवल आय, लाभ या अभिलाभ को कर से छूट देती है जब तक कि ऐसेसी आय, लाभ या अभिलाभ भारत में प्राप्त या लाए न जाए।

इसके बाद, हमें इस बात पर विचार करना होगा कि "आय, लाभ या परिलाभ" अभिव्यक्ति का क्या अर्थ है। तीसरे परंतुक के संदर्भ में इसमें घाटे को शामिल नहीं किया जा सकता है क्याेंकि प्रावधान का उत्तरार्ध कहता है "जब तक ऐसेसी आय, लाभ या परिलाभ आदि कर योग्य क्षेत्रों में प्राप्त नहीं होते है।" स्वभाविकतः, लेखांकन अर्थ को छोडकर घाटे को कर योग्य क्षेत्रो में नहीं लाया जा सकता है, ओर सदंर्भ् में अभिव्यक्ति "आय, लाभ या अभिलाभ" में घाटे शामिल नहीं हो सकता है। अभिव्यक्ति का पुरे परंतुक में एक ही अर्थ होना चाहिए, ओर परंतुक के पहले भाग में एक अर्थ ओर बाद के भाग में एक अलग अर्थ नहीं हो सकता है। इसलिए

अपीलकर्ता यह नहीं कह सकता कि तीसरा परंतुक व्यवसाय को पूरी तरह से बाहर करता है, क्योंकि यह अधिनियम के दायरे से न केवल आय, लाभ या परिलाभ काे दूर करता है बल्कि उसमें उल्लिखित व्यवसाय के नुकसान को भी दूर करता है।

अपीलकर्ता की और से यह तर्क दिया गया है कि यद्यपि अधिनियम की धारा 5 के तीसरे परंतुक की भाषा भारतीय आयकर अधिनियम की धारा 14(2)(सी) के समान है । दोनों प्रावधानों की भाषा समान नहीं है ओर यह कहना सही नहीं है कि उनका प्रभाव काफी हद तक समान है। यह बताया गया है कि धारा 14(2)(सी) की भाषा केवल भारतीय राज्य में अर्जित या उत्पन्न होने वाली किसी भी आय, लाभ या अभिलाभ के संबंध में छुट में से एक थी, हालांकि कुल आय के प्रयोजनों के लिए आयकर अधिनियम उस पर लागू होता है ओर इसलिए जहां कहीं भी लाभ ओर हानि हुई हो, उन्हें एकत्रित करने की सामान्य प्रक्रिया अपनायी जा सकती है। लेकिन अपीलकर्ता के विद्वान वकील का कहना है कि स्थिति अन्यथा अधिनियम की धारा धारा 5 के तीसरे परंतुक के अतंर्गत है। क्योंकि यह सबसे पहले "यह अधिनियम लागू नहीं होगा" अभिव्यक्ति का उपयोग करता है, ओर दूसरी बात, "लाभ को कर से छूट का प्रश्न की पैदा नहीं होता जब उन्हें सकल आय के उद्देश्य के लिए शामिल किया जाए।" हम इस बात से सहमत है कि "कुल आय" निर्धारित करने के लिए मुनाफे काे कर से

बाहर करने की जटिलता अधिनियम की धारा 5 के तीसरे परंतुक के तहत उत्पन्न नहीं होती है। लेकिन प्रस्तुत तर्क वही है जिस पर हम पहले विचार कर चुके है। यह तर्क हमें केवल उस प्रश्न पर वापस ले जाता है- क्या अधिनियम की धारा 5 का तीसरा परंतुक केवल आय,लाभ या परिलाभ को छूट देता है या यह व्यवसाय को बाहर करता है? यदि इसमें व्यवसाय को शामिल नहीं किया गया है, तो अपीलकर्ता का यह कहना सही है कि प्रावधान के तहत स्थिति भारतीय आयकर अधिनियम की धारा 14(2)(सी) के तहत समान नहीं है। यदि, इसके विपरीत, परंतुक केवल उस व्यवसाय की आय,लाभ या अभिलाभ को छूट देता है जिस पर अधिनियम अन्यथा लागू होता है, तो स्थिति धारा 14(2)(सी) के समान ही है। यह शायद दोहराव है, लेकिन हम फिर से इस बात पर जोर दे सकते है कि अपवर्जन, यदि कोई हो, व्यापार के संदर्भ में किया जाना चाहिए,जो कराधान की इकाई है। धारा 5 का पहला ओर दूसरा परंतुक ऐसेसा करते है, लेकिन तीसरा परंतुक ऐसेसा नहीं करता है।

अंत में यह तर्क दिया गया है कि उच्च न्यायालय द्वारा अपनाए गए निर्वचन से ऐसे परिणाम होने की संभावना है जो विधायिका ने स्पष्ट रूप से इरादा नहीं किया होगा। यह तर्क दो मामलों के संबंध में उठाया गया हैः (ए) ऐसे मामले में अधिनियम की अनुसूची 11 में नियमों के तहत पूंजी की गणना जहां निर्धारिती कंपनी को भारतीय राज्य में नुकसान होता है;

ओर (बी) मुनाफे की कमी में राहत के लिए जहां निर्धारिती भारतीय राज्य में मुनाफा कमाता है लेकिन भारत में नुकसान उठाता है। जहां तक

पहले मामले की बात है, इसे उच्च न्यायालय द्वारा अनुसूची-।। में नियम 2A के संदर्भ में पूरी तरह से निपटाया गया है, ओर यह सही ढंग से बताया गया है कि नियम 2A के कारण वास्तव में कोई कटीनाये उत्पन्न नहीं होती है। न ही हम इस बात से संतुष्ट है कि लाभ की कमी के लिए राहत के संबंध में कोई वास्तविक कटीनाये उत्पन्न होती है जब निर्धारिती किसी भारतीय राज्य में लाभ कमाता है लेकिन भारत में नुकसान उठाता है। अधिनियम ऐसे मुनाफे पर तब तक लागू नहीं होगा जब तक कि उन्हें भारत में नहीं लाया जाता है, ओर यदि उन्हें भारत में लाया जाता है तो धारा-6 लाभ की कमी के आधार पर राहत के संबध में लागू होगी। यहां धारा-6 के अनुप्रयोग में उत्पन्न होने वाली किसी भी काल्पनिक कटीनाये पर विचार करना अनावश्यक है।

अपीलकर्ता अपने इस तर्क के समर्थन में है कि यह निर्धारिती के बड़ौदा व्यवसाय को बाहर करता है ओर उस व्यवसाय के घाटे को भारत में व्यवसाय के मुनाफे के खिलाफ समायोजित नहीं किया जा सकता है, अधिनियम की धारा 5 के तीसरे परंतुक पर निर्भर करता है ओर अपीलकर्ता केवल यह स्थापित करने पर ही सफल हो सकता है कि परंतुक स्पष्ट रूप से ओर बिना किसी अस्पष्टता के बड़ौदा व्यवसाय को बाहर करता

है। हम उच्च न्यायालय से सहमत है कि यदि भाषा की कोई अस्पष्टता है, तो उस अस्पष्टता का लाभ निर्धारिती को दिया जाना चाहिए। हालांकि, हम जिस निष्कर्ष पर पहुँचे है वह यह है कि परंतुक की भाषा, निर्धारिती के बडौदा व्यवसाय को बाहर नहीं करती है बल्कि केवल आय, लाभ या अभिलाभ को छूट देती है जब तक की उन्हें भारत में प्राप्त या प्राप्त किए गए माने या लाए गए नहीं हो। तदनुसार,उच्च न्यायालय ने उसे संदर्भित कानून के प्रश्न का सही उत्तर दिया। अपील विफल हो जाती है ओर जुर्माने के साथ खारिज की जाती है।**अपील खारिज**

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल `सूवास` की सहायता से अनुवादक अंकुरअग्रवाल **(न्यायिक अधिकारी)** द्वारा किया गया है।

अस्वीकरणः यह निर्णय पक्षकार को उसकी भाषा में समझाने के सीमित उपयोग के लिए स्थानीय भाषा में अनुवादित किया गया है ओर किसी अन्य उद्देश्य के लिए इसका उपयोग नहीं किया जा सकता है। सभी व्यावहारिक ओर अधिकारिक उद्देश्यों के लिए, निर्णय अंग्रजी संस्करण ही प्रमाणिक होगा ओर निष्पादन ओर कार्यान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा ।