

मेवाड़ शुगर मिल्स लिमिटेड, भोपाल सागर

बनाम

आयकर आयुक्त, राजस्थान जयपुर

26 सितंबर, 1972

{ के.एस. हेगड़े, पी. जगनमोहन रेड्डी, आई.डी. दुआ एवं एच.आर. खन्ना,
न्यायाधीशगण }

आयकर अधिनियम(11/1922), धारा 10 (2) (एक्स.वी.)-
एकाधिकार अधिकारों और लाइसेंस और रॉयल्टी के संबंध में भुगतान-चाहे
पूंजीगत हो या राजस्व व्यय।

चीनी बनाने के लिए सरकार से एकाधिकार प्राप्त करने वाले ने एक
समझौते के तहत सरकार की अनुमति से, अपीलकर्ता-कंपनी(निर्धारिती) को
अपने अधिकार हस्तांतरित कर दिए। अनुदान और समझौते की शर्तों के तहत,
निर्धारिती द्वारा निर्मित चीनी की कीमत का 2 प्रतिशत रॉयल्टी का भुगतान
करने के लिए उत्तरदायी था और यह दर पुनरीक्षण योग्य थी यदि पांच साल के
बाद यह अत्यधिक पाया गया लेकिन निर्मित चीनी पर कोई अन्य कर नहीं
लगाया जाना था। करदाता को एकाधिकार अधिकार और लाइसेंस के बदले में
हर साल अपने व्यवसाय के शुद्ध लाभ का 1 1/4 प्रतिशत हस्तांतरणकर्ता और
उसके नामांकित व्यक्ति को भुगतान करना पड़ता था।

निर्धारण वर्ष 1950-53 के लिए निर्धारिती ने दावा किया किया
(क) एकाधिकार और लाइसेंस के संबंध में हस्तांतरणकर्ता को भुगतान की गई
राशि और; (ख) निर्मित चीनी के संबंध में सरकार को भुगतान की गई रॉयल्टी
कटौती योग्य व्यय थी। लेकिन विभाग ट्रिब्यूनल और उच्च न्यायालय ने संदर्भ में
इसे निर्धारिती के खिलाफ माना।

आंशिक रूप से इस न्यायालय में अपील की अनुमति देते हुए

माना गया एकाधिकार अधिकारों के संबंध में भुगतान पूंजीगत प्रकृति के हैं लेकिन भुगतान की गई रॉयल्टी आयकर अधिनियम, 1922 की धारा 10 (2) (एक्सवी) के तहत कटौती योग्य राजस्व प्रकृति की है। (436 बी-सी)

यह निर्धारित करने के लिए विभिन्न निर्णयों में निर्धारित परीक्षणों में से कोई भी यह निर्धारित करने के लिए नहीं है कि किसी परिसंपत्ति को अस्तित्व में लाने में किया गया व्यय पूंजीगत या राजस्व प्रकृति का है या नहीं यह या तो संपूर्ण या सार्वभौमिक है क्योंकि यह निर्धारित करना हमेशा आसान नहीं होता है कि कोई विशेष परिसंपत्ति एक श्रेणी या अन्य से संबंधित है या नहीं, न ही यह किसी भी तरह से इस पर निर्भर करता है कि वास्तव में या कानून में संपत्ति की प्रकृति क्या हो सकती है। निर्धारण कारक काफी हद तक उस व्यापार की प्रकृति पर निर्भर करता है जिसमें परिसंपत्ति नियोजित होती है और इसलिए भुगतान की गुणवत्ता पर निर्भर करता है।

वर्तमान मामले में (1) एकाधिकार अधिकारों और लाइसेंस के संबंध में भुगतान के संबंध में कोई तर्क नहीं दिया गया।

(2) निर्मित चीनी पर रॉयल्टी के संबंध में। (ए) शब्द 'कोई अन्य कर नहीं लिया जाएगा' सुझाव देते हैं कि जो लिया जा रहा था, वह किसी न किसी रूप में कर के रूप में था और (बी) रॉयल्टी का भुगतान सीधे है अपीलकर्ता द्वारा निर्मित चीनी से संबंधित है और स्थायी लाभ हासिल करने के लिए नहीं है। इसलिए व्यय एक राजस्व व्यय है।

गोटन लाइम सिंडिकेट बनाम आईटी आयुक्त 59 आईटीआर 718 एवं एसोसिएटेड स्टोन इंडस्ट्रीज (कोटा) लिमिटेड बनाम सीआईटी, 82 आईटीआर 896 का अनुसरण किया गया।

आरबी सेठ मूलचंद सुगनचंद बनाम सीआईटी दिल्ली सीए नंबर 1972/2020 निर्णीत 19.9.1972 एवं सिंगरेनी कॉलोरीज कंपनी लिमिटेड बनाम आईटी आयुक्त, 66 आईटीआर 553, संदर्भित।

असम बंगाल सीमेंट कंपनी लिमिटेड बनाम सीआईटी, पश्चिम बंगाल, 27 आईटीआर 34, समझाया गया।

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: सिविल अपील संख्या 1596 से 1598/1969।

आयकर संदर्भ संख्या 29/1962 में राजस्थान उच्च न्यायालय के 27 नवंबर 1967 के निर्णय एवं आदेश से प्रमाण-पत्र द्वारा अपील।

अपीलकर्ता की ओर से एसटी देसाई, एके वर्मा, जेबी दादाचंजी, ओसी माथुर और रविंदर नारायण।

प्रत्यर्थी की ओर से एससी मनचंदा, जे. राममूर्ति, बीडी शर्मा और आरएन सच्चे।

न्यायालय का फैसला न्यायमूर्ति जगनमोहन रेड्डी द्वारा सुनाया गया।

ये अपीलें राजस्थान उच्च न्यायालय के फैसले के खिलाफ प्रमाण-पत्र द्वारा, जिसमें धारा 66(1) के तहत आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण द्वारा संदर्भित प्रश्नों का उत्तर दिया गया है। एक शासक के रूप में अपनी संप्रभु शक्ति का प्रयोग करते हुए पंडित रमाकांत मालवीय के हस्तक्षेप के माध्यम से श्री बनारसीप्रसाद झुनझुनवाला को चीनी के निर्माण के लिए लाइसेंस प्रदान किया गया, जो 32 वर्षों तक उनके लाभ के लिए एकाधिकार था। लाइसेंस की शर्तों के खंड (2), (3) और (5) जो प्रासंगिक हैं वे इस प्रकार हैं:

(2) इस आदेश की तारीख से 32 वर्ष की अवधि तक किसी अन्य व्यक्ति को चीनी कारखाना शुरू करने की अनुमति नहीं दी जाएगी।

(3) यदि उन्हें इस कारखाने के लिए गन्ने की भूमि की आवश्यकता है, तो यह भूमि जयसमंद के आसपास उपलब्ध खालसा बंजर भूमि में से कम से कम 5000 और अधिकतम 30,000 एकड़ तक आवंटित की जाएगी। श्री बनारसीप्रसाद झुनझुनवाला को इस आदेश के दो साल के भीतर 5000 एकड़ जमीन का अधिग्रहण करना होगा और शेष को 10 साल के भीतर हासिल करना होगा। आदेश की तिथि से वर्षों बाद यदि जयसमंद के पास की भूमि गन्ने की खेती के लिए उपयुक्त नहीं पाई जाती है, तो मावर के किसी अन्य परगने में उपलब्ध होने पर कोई अन्य भूमि आवंटित की जा सकती है। यह भूमि बिना नजराना के पूर्ण स्वामित्व अधिकार(बापी) के साथ इस शर्त पर दी जाएगी कि दरबार की मंजूरी के बिना इसे हस्तांतरित नहीं किया जाएगा। अधिग्रहण की तारीख से पहले पांच वर्षों तक कोई भू-राजस्व नहीं लिया जाएगा। उसके बाद सम्पूर्ण भू-राजस्व वसूला जायेगा तथा भू-राजस्व की दर बन्दोबस्त नियमों के अनुसार पुनः निर्धारित की जायेगी तथा भविष्य में भी बन्दोबस्त नियमों के अनुसार की जायेगी.....

(5) फैक्ट्री में निर्मित माल की कीमत पर रॉयल्टी ली जाएगी। यदि पांच साल बाद फैक्ट्री चलाने के लिए अधिक दरपाई जाती है तो उस पर विचार किया जा सकता है। फैक्ट्री में बनने वाली चीनी पर अन्य टैक्स वसूला जाएगा''।

इस एकाधिकार के अनुदान के बाद, मालवीय और झुनझुनवाला ने "मेवाड़ इंडस्ट्रीज लिमिटेड" नामक एक सीमित कंपनी बनाई। इसके बाद इस कंपनी ने एक कारखाना स्थापित करने, अपेक्षित मशीनरी प्राप्त करने और उसे स्थापित करने के लिए कदम उठाए। निर्माण पूरा होने के बाद वित्तीय कठिनाइयों के कारण कारखाने में उत्पादन शुरू नहीं किया जा सका। इसके बाद सरकार ने 19 मार्च 1936 को कंपनी को नोटिस दिया कि अगर उसने कारोबार शुरू नहीं किया तो उसे दी गई अनुमति अन्य पार्टियों को चीनी के निर्माण के लिए दे दी जाएगी। इस नोटिस के मद्देनजर, मालवीय और

झुनझुनवाला ने बंसीधर धनदानिया और लोकनाथ प्रसाद धनदानिया, (बाद में सुविधा के लिए 'धनदानिया' के रूप में संदर्भित) को कंपनी से 28 साल की शेष अवधि के लिए उसके पास मौजूद सभी अधिकार और संपत्ति हासिल करने और विचाराधीन व्यवसाय के शुद्ध लाभ का 10 प्रतिशत भुगतान कर चलाने की व्यवस्था की। 15 नवंबर, 1936 को उक्त धनदानिया और झुनझुनवाला के बीच एक समझौता हुआ, जिसके तहत झुनझुनवाला और मालवीय को उपलब्ध एकाधिकार के अधिकार धनदानिया को हस्तांतरित कर दिये गये। समझौते के तहत परस्पर व्यवस्था जो मामले के तथ्य में निर्धारित की गई है वह वास्तव में इस मामले के उद्देश्य के लिए महत्वपूर्ण नहीं है और इसलिए यहां इसका उल्लेख नहीं किया गया है। हालाँकि, यह उल्लेख किया जा सकता है कि सरकार ने इस व्यवस्था की अनुमति दी थी जिसके बाद धनदानिया ने मेवाड़ शुगर मिल्स लिमिटेड (बाद में अपीलकर्ता कहा जाता है) के नाम से एक नई कंपनी बनाई और 11 मार्च, 1940 को झुनझुनवाला ने एक समझौते के तहत चीनी कंपनी को अपने अधिकार हस्तांतरित कर दिए। समझौते के सभी खंडों को निर्धारित करना प्रासंगिक नहीं है, सिवाय इसके कि एक खंड के तहत यह प्रावधान किया गया था कि हस्तांतरिती:

“उक्त लाइसेंस और एकाधिकार में उल्लिखित अवधि की समाप्ति तक या उसकी अवधि बढ़ाये जाने की स्थिति में ”इसका विस्तार चाहे कंपनी के नाम पर हो या अन्यथा, जब तक एकाधिकार है अधिकार और लाइसेंस, इस तरह के विस्तार के तहत लागू रहेंगे, प्रत्येक हस्तांतरणकर्ता और उसके नामांकित व्यक्ति को कथित पंडित रमाकांत मालवीय को वार्षिक और हर साल क्रमशः शुद्ध लाभ का 1 1/4 प्रतिशत भुगतान करना जारी रखेंगे। कंपनी के व्यवसाय का पता कंपनी के लेखापरीक्षित खातों से लगाया जाएगा, बशर्ते कि कंपनी को देय लाभ हो। अंतरणकर्ता और उक्त पंडित रमाकांत मालवीय केवल ऐसे व्यवसाय के संबंध में होंगे जैसा कि उक्त एकाधिकार और लाइसेंस में प्रदान किया गया है।”

उक्त व्यवस्था के तहत अपीलकर्ता चीनी निर्माण का व्यवसाय कर रहा था और वर्ष 1950-51, 1951-52 और 1952-53 के दौरान उसने चीनी के संबंध में क्रमशः 72,394, 15,724 और 50,455 रुपये और तेल के संबंध में क्रमशः 24,729, 18,168 एवं 13,909 रुपये राज्य सरकार को भुगतान किया। इसने झुनझुनवाला और मालवीय को भी वर्ष 1950-51 के लिए 3,072 रुपये का भुगतान किया। और वर्ष 1952-53 के लिए 1 1/4 प्रतिशत की निर्धारित राशि पर एकाधिकार अधिकार और लाइसेंस के बदले 2,613 रुपये का निर्धारिती ने दावा किया कि एकाधिकार और लाइसेंस के संबंध में भुगतान की गई राशि और साथ ही चीनी और तेल के लिए रॉयल्टी के संबंध में सरकार को भुगतान की गई राशि कटौती योग्य व्यय थी, लेकिन आयकर अधिकारी ने उन्हें यह कहते हुए अनुमति नहीं दी कि उक्त राशि के संबंध में व्यय किया गया है जो पूंजीवादी प्रकृति की थी। अपील में अपीलीय सहायक आयुक्त ने आयकर अधिकारी के आदेश की पुष्टि की। इस आदेश के खिलाफ अधिकरण में एक और अपील दायर की गई जिसे खारिज कर दिया गया। निर्धारिती द्वारा एक आवेदन पर अधिनियम की धारा 66(1) के तहत निम्नलिखित प्रश्न उच्च न्यायालय को भेजा गया था:—

‘ ‘क्या एनेक्जर ‘ए’ और एनेक्जर ‘ई’ के उचित निर्माण पर संबंधित पक्षों को भुगतान की गई राशि धारा 10(1) या धारा 10(2)(एक्सवी) के प्रावधानों के तहत व्यय के रूप में स्वीकार्य है? ‘ ‘

यहां यह उल्लेख किया जा सकता है कि प्रश्न में उल्लिखित एनेक्जर ‘ए’ अनुदान है जबकि एनेक्जर ‘ई’ झुनझुनवाला और अपीलकर्ता के बीच समझौता है। जैसा कि पहले ही कहा जा चुका है, उच्च न्यायालय ने आंशिक रूप से निर्धारिती के खिलाफ प्रश्न का उत्तर देते हुए कहा कि एनेक्जर ‘ए’ तथा ‘ई’ के उचित निर्माण पर निर्धारिती द्वारा राज्य सरकार को तेल की बिक्री पर रॉयल्टी के रूप में भुगतान की गई राशि और इसके उत्पाद अधिनियम की धारा 10(2) या 10(2)(एक्सवी) के प्रावधानों के तहत एक स्वीकार्य कटौती है, लेकिन समझौते के संदर्भ में करदाता और उसके नामांकित व्यक्ति को

करदाता द्वारा किया गया भुगतान या भुगतान की गयी रॉयल्टी अधिनियम के उपरोक्त प्रावधानों के तहत निर्धारिती के द्वारा चीनी के संबंध में राज्य सरकार को कोई कटौती स्वीकार्य नहीं है।

अपील दो विवादों को उठाती है, एक एकाधिकार अधिकारों के लिए अपीलकर्ता द्वारा किए गए भुगतान की कटौती से संबंधित है और दूसरा कंपनी द्वारा निर्मित चीनी की कीमत पर रॉयल्टी के राज्य को भुगतान से संबंधित है। अपीलकर्ता के विद्वान अधिवक्ता ने, उच्च न्यायालय द्वारा अपनाए गए कानून के दृष्टिकोण को ध्यान में रखते हुए, इस प्रश्न पर जोर नहीं दिया है, जहां तक यह एकाधिकार अधिकारों के संबंध में निर्धारिती द्वारा किए गए भुगतानों की अस्वीकृति से संबंधित है। एकमात्र अन्य प्रश्न जो बचा हुआ है, वह है, उच्च न्यायालय का निष्कर्ष कि अपीलकर्ता द्वारा निर्मित चीनी की कीमत पर 2 प्रतिशत रॉयल्टी का भुगतान एकाधिकार अधिकारों से संबंधित है और पूंजीगत प्रकृति का व्यय है। क्या यह निष्कर्ष कानून में टिकाऊ है, यह निर्धारित किया जाना है। खंड (5) के अनुसार 2 प्रतिशत की दर को संशोधित किया जा सकता है यदि पाँच वर्ष के बाद यह कारखाने को चलाने के लिए अत्यधिक पाया जाता है। इस खंड का निश्चित रूप से खण्ड के तहत प्रदत्त एकाधिकार के संदर्भ में किसी भी भुगतान से कोई संबंध नहीं है। खण्ड (2) के अन्दर अनुदान के तहत झुनझुनवाला को जो लाभ मिला अनुदान के खण्ड (3) और (4) जिसका अधिकार अपीलकर्ता को हस्तांतरित कर दिया गया है, लाभ और सुविधाएं हैं जो प्रगतिशील आर्थिक नीति वाली कोई भी सरकार राज्य के किसी भी क्षेत्र में नए उद्योगों की स्थापना को प्रोत्साहित करने के लिए अनुदान देगी। हमारे विचार में उच्च न्यायालय ने प्रश्न में उल्लिखित अनुदान और समझौते की न तो उचित सराहना की है और न ही सही व्याख्या की है। जबकि यह माना गया कि खण्ड में "कोई अन्य कर नहीं लिया जाएगा" शब्द हैं। खण्ड (5) में सुझाव है कि जो वसूला जा रहा था उसका उद्देश्य किसी न किसी रूप में कर था, ऐसा लगता है कि यह अनुदान से प्रभावित है जो अनुदान प्राप्तकर्ता को महत्वपूर्ण लाभ प्रदान करता है जैसे कि अनुकूल शर्तों पर कृषि भूमि देना, रियायती दर पर पानी की दरें वसूलना, अनुदान की अवधि के लिए सीमा शुल्क

में छूट और किसी भी व्यक्ति को चीनी कारखाना शुरू करने के लिए अनुदान की तारीख से 32 वर्षों तक अनुमति नहीं देने का वचन देकर एकाधिकार अधिकारों का लाभ। ऊपर बताए गए कई फायदों का जिक्र करते हुए उच्च न्यायालय ने कहा:—

“इस प्रकार समग्र रूप से अनुदान पर विचार करने पर, हम यह मानने में असमर्थ हैं कि चीनी के उत्पादन पर 2 प्रतिशत रॉयल्टी केवल कर के रूप में थी। यह एकाधिकार अधिकारों के आनंद के साथ-साथ कराधान से छूट के लिए एक समग्र भुगतान था। भुगतान की प्रकृति मिश्रित थी। इसलिए, इस प्रकार की रॉयल्टी को, समग्र रूप से, राज्य सरकार द्वारा अनुदान प्राप्तकर्ता को लाभ देने के लिए एक विचार के रूप में माना जा सकता है.....

वर्तमान मामले में, यह नहीं कहा जा सकता है कि व्यापार में एकाधिकार अधिकारों का अधिग्रहण स्थायी लाभ का एक लाभ था और इसलिए, कुल मिलाकर, दो प्रतिशत रॉयल्टी का भुगतान माना जा सकता है पूंजीगत व्यय के रूप में और परिणामस्वरूप अधिनियम की धारा 10 के तहत स्वीकार्य कटौती नहीं थी।”

ऊपर दिया गया अनुच्छेद यह निर्धारित करने के लिए लागू सिद्धांतों की उलझन को दर्शाता है कि पूंजीगत प्रकृति का व्यय क्या है और राजस्व व्यय क्या है। इस न्यायालय ने आरबी सेठ मूलचंद सुगनचंद बनाम सीआईटी, दिल्ली के हालिया फैसले में (1) जिसमें हममें से दो पक्षकार थे (न्यायमूर्ति जगनमोहन रेड्डी और खन्ना) ने उस कठिनाई की ओर इशारा किया जिसका सामना न्यायाधीशों को सिद्धांतों और मानदंडों को लागू करने में करना पड़ता है, ताकि इसे लागू करने में किए गए व्यय की प्रकृति का निर्धारण किया जा सके। व्यापार के स्थायी लाभ के लिए एक परिसंपत्ति या लाभ का अस्तित्व, जिसके संदर्भ में इस न्यायालय और अंग्रेजी न्यायालयों के कई मामलों की जांच की गई। उसी जमीन को दोबारा पार करना अनावश्यक है, सिवाय यह कहने के कि किसी भी मामले में निर्धारित कोई भी परीक्षण या तो संपूर्ण या सार्वभौमिक नहीं है क्योंकि

यह निर्धारित करना हमेशा आसान नहीं होता है कि कोई विशेष संपत्ति एक श्रेणी या दूसरे से संबंधित है या नहीं और न ही यह किसी भी तरह से इस पर निर्भर करता है कि क्या वास्तव में तथ्य या विधि में संपत्ति की प्रकृति हो सकती है। निर्णयित मामलों में सुझाया गया कोई भी परीक्षण मार्गदर्शन का सख्त नियम प्रदान नहीं करता है। उस मामले में यह देखा गया:

“व्यय की प्रकृति का निर्धारण करने के लिए प्रतिपादित सिद्धांतों को प्रत्येक मामले के तथ्यों पर उत्पन्न होने वाली विभिन्न स्थितियों पर लागू करने की मांग की गई है, लेकिन प्रतीत होने वाली असंगतता के साथ उनका मिलान करने में कठिनाई शायद केवल इस आधार पर समझ में आती है कि किसी भी मामले में निर्धारण विशेष मामला पट्टे या समझौते की प्रकृति, संपत्ति की प्रकृति, जिस उद्देश्य के लिए व्यय किया गया था और ऐसे अन्य कारकों पर निर्भर करता है., उस मामले के तथ्यों और परिस्थितियों में इंगित होंगे।”

इसलिए, निर्धारण कारक काफी हद तक उस व्यापार की प्रकृति पर निर्भर करेगा जिसमें परिसंपत्ति नियोजित है और उससे भुगतान की गुणवत्ता। हमें ऐसा प्रतीत होता है कि प्रत्येक मामले के तथ्यों के आधार पर यह निर्धारित करना होगा कि कोई विशेष व्यय पूंजीगत व्यय है या राजस्व व्यय। इस मामले में किया गया भुगतान सीधे तौर पर अपीलकर्ता द्वारा निर्मित चीनी से संबंधित है। असम, बंगाल, सीमेंट कंपनी लिमिटेड, बनाम सीआईटी, पश्चिम बंगाल के फैसले पर, जिस पर उच्च न्यायालय और अधिकरण ने भरोसा किया था, हमारे विचार से गलत तरीके से लागू किया गया है। उस मामले में सवाल यह था कि क्या अपीलकर्ता के मुनाफे की गणना में 5,000 रुपये और 35,000 रुपये अपीलकर्ता द्वारा पट्टादाता को भुगतान किए गए रुपये की कटौती अधिनियम की धारा 10 (2)(एक्सवी) के तहत की जा सकती है। यह भुगतान किराए और रॉयल्टी के अतिरिक्त था, जिसे पट्टेदार द्वारा भुगतान करने पर सहमति व्यक्त की गई थी और एक स्थायी प्रकृति की संपत्ति प्राप्त करने का अधिकार प्राप्त करने के लिए देय, जिसे व्यवसाय या व्यापारिक गतिविधि शुरू करने के

लिए आवश्यक रूप से खर्च किया जाना था। इस न्यायालय के लिए बोलते हुए न्यायमूर्ति भगवती ने पृष्ठ 45 पर कहा:-

“यदि व्यय व्यवसाय के स्थायी लाभ के लिए किसी संपत्ति या लाभ को प्राप्त करने या अस्तित्व में लाने के लिए किया जाता है तो यह उचित रूप से पूंजी के लिए जिम्मेदार होता है और पूंजी व्यय की प्रकृति का होता है। दूसरी ओर, यदि इसे ऐसी किसी परिसंपत्ति (या) लाभ को अस्तित्व में लाने के उद्देश्य से नहीं बल्कि व्यवसाय चलाने या लाभ उत्पन्न करने की दृष्टि से काम करने के लिए बनाया गया है तो यह एक राजस्व व्यय है।”

गोटन लाइम सिंडिकेट बनाम कॉमरेड ऑफआईटी- जो कि प्रति एकड़ देय अनिवार्य किराए की राशि और एक मन चूना पत्थर और प्रति मन चूना पत्थर के लिए देय रॉयल्टी की राशि से संबंधित मामला था, यह माना गया कि यह दिखाने के लिए सामग्री के अभाव में कोई भी भाग रॉयल्टी को प्रीमियम के रूप में माना जाना था और इसे खनन पट्टे के अधिग्रहणके लिए संदर्भित किया जाना था, रॉयल्टी भुगतान, जिसमें अनिवार्य किराया भी शामिल था, का संबंध केवल चूना-जमा से था, और इसलिए इसे राजस्व व्यय के रूप में माना जाना था; और यद्यपि अपीलकर्ता को लाभ प्राप्त हुआ- यह मानते हुए कि लाभ कम से कम पांच साल की अवधि तक रहना था- केवल रॉयल्टी या डेड रेंट का वार्षिक भुगतान था जो स्थायी लाभ हासिल करने के लिए प्रत्यक्ष भुगतान नहीं था, बल्कि इससे संबंधित था कच्चा माल प्राप्त किया जाना है। आगे इस बात पर जोर दिया गया कि रॉयल्टी को राजस्व व्यय के रूप में अनुमति देने का कारण यह है कि इसका उत्खनन या निकाले जाने वाले कच्चे माल से संबंध है; कि आप जितना अधिक लेंगे, उतनी अधिक रॉयल्टी का भुगतान करेंगे और न्यूनतम भुगतान या डेड रेंट की भी एक ही विशेषता होती है, अर्थात्, यह खुदाई किए जाने वाले कच्चे माल की एक निश्चित मात्रा के संबंध में अग्रिम भुगतान है। इसी तरह के एक मामले में आंध्र प्रदेश उच्च न्यायालय ने सुनवाई की सिंगरेनी कोलोरीज सी. लिमिटेड बनाम कॉमर. ऑफ आई. टी.- हममें से एक (मुख्य न्यायाधीष जगनमोहन रेड्डी) एक पक्ष था, पट्टे के तहत देय

डेड रेंट का खदान से कोयले के कामकाज से सीधा संबंध था और इसलिए यह एक राजस्व व्यय था। एक अन्य मामले में एसोसिएटेड स्टोन इंडस्ट्रीज (कोटहा) लिमिटेड बनाम सीआईटी- जिसमें हम में से एक (न्यायमूर्ति हेगड़े) एक पक्ष था, रॉयल्टी खुदाई किए गए पत्थर पर एक निश्चित दर या दरों पर देय थी और एक अतिरिक्त पॉलिश किये गये पत्थर पर एक निश्चित दर से रॉयल्टी लगायी जाती थी। इन तथ्यों पर यह माना गया कि भुगतान की प्रकृति भुगतान की गई न्यूनतम रॉयल्टी से भिन्न नहीं थी और अतिरिक्त रॉयल्टी का भुगतान कुछ अतिरिक्त पूंजीगत संपत्ति या प्राप्त करने के लिए नहीं किया गया था। यहां तक कि एक स्थायी लाभ भी था लेकिन इसका भुगतान पूंजीगत व्यय के आधार पर नहीं बल्कि व्यावसायिक सुविधा के आधार पर किया गया था।

इन सभी मामलों पर विचार करने से निश्चित रूप से अपीलकर्ता के तर्क का समर्थन होता है कि इसके तथ्यों और परिस्थितियों पर, उत्पादित चीनी पर 2 प्रतिशत रॉयल्टी का व्यय, एक राजस्व व्यय है। इसलिए प्रश्न का हमारा उत्तर यह है कि वर्ष 1950-51 और 1952-53 के लिए एकाधिकार अधिकारों के संबंध में दो भुगतान पूंजीगत प्रकृति के हैं, जबकि विचाराधीन तीन मूल्यांकन वर्षों के लिए रॉयल्टी के लिए भुगतान राजस्वप्रकृतिके हैं, जिनके तहत कटौती की जा सकती है। अधिनियम की धारा 10(2) (xv) करदाता के पक्ष में इन उत्तरों के साथ, लागत के साथ अपील आंशिक रूप से स्वीकार की जाती है। अपील आंशिक रूप से स्वीकार की गई।

उपरोक्त निर्णय का सत्यापन राजेन्द्र कुमार, सिविल जज, द्वाराहाट द्वारा किया गया।