

आयकर आयुक्त, पुणे

बनाम

शिके कंस्ट्रक्शन इक्विपमेंट लिमिटेड

17 मई, 2007

[अशोक भान और दलवीर भंडारी, जे.जे.]

आयकर अधिनियम, 1961; धाराएँ: 72, 80-एबी और 80-एचएचसी: धारा 80 एचएचसी - लाभ - पहले के वर्षों के गैर-अवशोषित व्यावसायिक नुकसानों का समायोजन जो कि अधिनियम की धारा 72 के तहत हो - अधिनियम की धारा 80 ए बी की प्रयोज्यता न्यायाधिकरण के फैसले की पुष्टि करते हुए, उच्च न्यायालय ने राजस्व के खिलाफ फैसला किया- अपील पर उक्त बिन्दु निर्धारित की गई कि:- आईपीसीए लेबोरेटरीज लिमिटेड बनाम उप. आयकर आयुक्त, मुंबई के निर्णय से इस न्यायालय द्वारा एक विपरीत दृष्टिकोण रखा गया था। उक्त आपत्तिदायक निर्णय में दिये गये फैसले को अपास्त कर दिया गया। इन परिस्थितियों में आईपीसीए लेबोरेटरीज लिमिटेड निर्णय को अपास्त किया गया।

राजस्व द्वारा दायर वर्तमान अपील में इस न्यायालय के समक्ष निर्धारण के लिए प्रश्न यह था कि क्या उच्च न्यायालय राजस्व के खिलाफ उसके द्वारा बनाए गए प्रश्नों का उत्तर देकर न्यायाधिकरण के निर्णय की पुष्टि करने में सही था कि क्या आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 80-ए बी को अधिनियम की धारा 80- एच एच सी पर लागू किया जा सकता है और क्या अधिनियम की धारा 80-एच एच सी. के तहत व्यावसायिक लाभ के निर्धारण में, पिछले वर्षों के गैर अवशोषित नुकसान को अधिनियम की धारा 72 के अन्तर्गत समयोजन किया जाना चाहिए।

न्यायालय द्वारा राजस्व की अपील को स्वीकार किया गया और अभिनिर्धारित किया-

1.1 इस न्यायालय द्वारा आईपीसीए लेबोरेटरीज लिमिटेड बनाम उप. आयकर आयुक्त, मुंबई में पारित निर्णय के विपरीत जाकर यह निर्धारित किया है कि (i) आयकर अधिनियम की धारा 80-एच एच सी अधिनियम की धारा 80- एबी से स्वतंत्र नहीं है और यह धारा 80-एबी. द्वारा नियंत्रित होगी; और (ii) स्व-निर्मित वस्तुओं के निर्यात से अर्जित लाभ के विरुद्ध नुकसान का भुगतान किया जाना था। इस मामले में आगे यह अभिनिर्धारित किया गया है कि धारा 80 एच एच सी. धारा 80-एबी द्वारा शासित होगी और बॉम्बे उच्च न्यायालय और केरल उच्च न्यायालय का

विपरीत दृष्टिकोण रखने का निर्णय उस हद तक सही कानून निर्धारित नहीं करता है। [पैरा 6] [21-एफ- जी]

आईपीसीए लेबोरेटरीज लिमिटेड बनाम उप. आयकर आयुक्त, मुंबई [2004] 12 एस. सी. सी. 742, माना गया।

सीआईटी बनाम शिर्के कंस्ट्रक्शन इक्विपमेंट्स लिमिटेड (2000) 246 आईटीआर 429 बॉम और सीआईटी बनाम टी.सी. उषा, (2003) 132 टैक्समैन 297 केर, लागू नहीं हुआ।

1.2. इस न्यायालय द्वारा बॉम्बे उच्च न्यायालय द्वारा पारित निर्णय शिर्के कंस्ट्रक्शन इक्विपमेंट्स लिमिटेड से विपरीत निर्णय रखा एवं केरला उच्च न्यायालय के निर्णय सीआईटी बनाम टीसी उषा को अधिप्रभावी करते हुए निर्णित किया गया कि उपरोक्त दृष्टान्तों में पारित निर्णय विधिनुसार नहीं माने जायेंगे। उपरोक्त कारणों पर आपत्तिदायक निर्णय को अपास्त किया गया। [पैरा 10 और 15] [23-ए-बी; जी]

आईटीओ बनाम इंदुफ्लेक्स प्रोडक्ट्स (पी) लिमिटेड, [2006] 1 एसएससी 458 और पीआर प्रभाकर बनाम सीआईटी, कोयंबटूर, [2006] 6 एसएससी 86, पृष्ठ 92 पर, माना गया।

सीआईटी बनाम टी.सी. उषा, (2003) 132 टैक्समैन 297 (के.आर.)  
और सीआईटी बनाम शिर्के कंस्ट्रक्शन इक्विपमेंट्स लिमिटेड (2000) 246  
आईटीआर 429 बॉम्बे लागू नहीं हुआ।

सिविल अपीलिय क्षेत्राधिकार: सिविल अपील संख्या 6758/2001.

आईटीए संख्या 458/पीएन/1998 में बॉम्बे उच्च न्यायालय के  
दिनांक 24.07.2000 के अंतिम निर्णय और आदेश से।

डॉ. ए.ई. चिलैया, वरिष्ठ अधिवक्ता, डी.के. सिंह, अरिजीत प्रसाद  
और प्रदीप शुक्ला (बी.वी. बलराम दास के लिए) अपीलकर्ता की ओर से।

प्रतिवादी की ओर से एस. गणेश, सनद रामकृष्ण और राजीव मिश्रा  
(मैसर्स पी.एच. पारेख एंड कंपनी के लिए)।

न्यायालय का निर्णय न्यायमूर्ति भान द्वारा सुनाया गया:

1. न्यायालय की अनुमति के साथ, आयुक्त, आयकर विभाग, पूणे  
ने यह वर्तमान अपील अंतिम निर्णय एवं आदेश दिनांक 24.07.2000 जो  
कि आईटीए संख्या 458/एएन/1998 बॉम्बे उच्च न्यायालय द्वारा पारित  
किया गया था, के विरुद्ध दायर की है, जिसके द्वारा उच्च न्यायालय ने  
न्यायाधिकरण के निर्णय की पुष्टि की है और राजस्व द्वारा दायर अपील  
को खारिज किया है। इस अपील में शामिल विवादक आयकर अधिनियम,  
1961 के प्रावधानों से संबंधित है।

2. उच्च न्यायालय द्वारा उक्त निर्णय के निर्धारण हेतु निम्न दो विवादक बनाये गये:-

1. क्या अधिनियम की धारा 80-AB को धारा 80-एचएचसी के तहत लागू किया जा सकता है?

2. क्या धारा 80-एचएचसी के तहत व्यापारिक लाभ के निर्धारण में, अधिनियम की धारा 72 के तहत पूर्व के वर्षों के अपशिष्ट व्यापारिक हानियों का समायोजन किया जाना चाहिए?

3. उच्च न्यायालय ने दोनो विवादकों को राजस्व के विरुद्ध एवं करदाता के पक्ष में फैसला किया है। पहले बिंदु पर, उच्च न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया है कि धारा 80-एचएचसी धारा 80-AB से स्वतंत्र है और धारा 80-एबी अधिनियम की धारा 80-एचएचसी को नियंत्रित नहीं करती है। दूसरे बिंदु पर यह निर्णय किया कि पूर्व वर्षों की अपशिष्ट व्यापारिक हानियों को निर्यात से होने वाले लाभों के विरुद्ध समायोजित नहीं किया जा सकता।

4. केरल उच्च न्यायालय ने सीआईटी बनाम टी.सी. उषा, (2003) 132 टैक्समैन 297 (केर.) में भी समान दृष्टिकोण रखते हुए यह निर्णय दिया है कि हानियों को करदाता द्वारा निर्मित माल के निर्यात से मिले लाभ के खिलाफ समायोजित नहीं किया जा सकता। उक्त परिपेक्ष्य में

बॉम्बे उच्च न्यायालय के निर्णय और केरला उच्च न्यायालय के निर्णय सी.आई.टी. बनाम टी.सी. उषा, (ऊपर) को इस न्यायालय द्वारा आईपीसीए लेबोरेटरीज लिमिटेड बनाम उप. आयकर आयुक्त, मुंबई, [2004] 12 एससीसी 742 में अपास्त किया गया है।

5. उक्त मामले में उल्लेखित तथ्य आईपीसीए लेबोरेटरीज लिमिटेड (ऊपर) में उल्लेखित तथ्यों के समान हैं, जिस कारण उक्त मामले के तथ्यों को पुनः व्यक्त नहीं किया गया है। आईपीसीए लेबोरेटरीज लिमिटेड के निर्णय में करदाता के पक्ष में आये अधिवक्ता ने उक्त दो निर्णयों को प्रस्तुत किया था जो कि एक बॉम्बे उच्च न्यायालय के मामले सीआईटी बनाम शिर्के कंस्ट्रक्शन इक्विपमेंट लिमिटेड [2000] 246 आईटीआर 429 बॉम्, में, जो कि वर्तमान अपील में आपत्तिदायक निर्णय है, और दूसरा केरल उच्च न्यायालय के सी.आई.टी. बनाम टी.सी. उषा, (ऊपर) है।

6. इसके विपरीत दृष्टिकोण रखते हुए, इस न्यायालय द्वारा आईपीसीए लेबोरेटरीज लिमिटेड (ऊपर) में यह अभिनिर्धारित किया गया है कि (i) अधिनियम की धारा 80-एचएचसी धारा 80 ए बी से स्वतंत्र नहीं है और धारा 80- ए बी द्वारा नियंत्रित होगी; और (ii) हानियों को स्व-निर्मित माल के निर्यात से कमाये गये लाभ के खिलाफ समायोजित किया जाना था। इस मामले में आगे यह अभिनिर्धारित किया गया है कि धारा 80-एचएचसी धारा 80- ए बी द्वारा नियंत्रित होगी और बॉम्बे उच्च न्यायालय

और केरल उच्च न्यायालय का इसके विपरीत दृष्टिकोण रखने का निर्णय इस हद तक सही कानून निर्धारित नहीं करता है।

7. वर्तमान मामले में आपत्तिदायक निर्णय, जैसा कि यहां बताया गया है, को इस न्यायालय ने मानकर आईपीसीए मामले (ऊपर) के फैसले के पैराग्राफ 7 में गौर किया गया है।

"श्रीमान दस्तूर ने सीआईटी बनाम शिर्के कंस्ट्रक्शन इक्विपमेंट लिमिटेड (2000) 246 आईटीआर 429 (बॉम्बे) के मामले पर भी भरोसा किया। इस मामले में बॉम्बे उच्च न्यायालय ने माना है कि धारा 80-एचएचसी. अपने आप में एक पूर्ण संहिता है और यह धारा 80-AB द्वारा नियंत्रित नहीं है। यह अभिनिर्धारित किया गया था कि लाभ की गणना धारा 29 एवं 72 के अन्तर्गत की जानी थी जो उपयुक्त नहीं थी। यह माना गया कि धारा 80 एचएचसी के प्रयोजन के लिए लाभ की गणना के लिए कैरी फॉरवर्ड नुकसान को समायोजित नहीं किया जा सकता है। इस मामले में यह भी देखा गया कि इसका उद्देश्य निर्यात को प्रोत्साहित करना था।"

8. केरल उच्च न्यायालय का निर्णय सीआईटी बनाम टी.सी. उषा, (2003) 132 टैक्समैन 297 (केर.) जिस पर आईपीसीए लेबोरेटरीज

लिमिटेड (ऊपर) में करदाता द्वारा भरोसा किया गया था, इस न्यायालय द्वारा उक्त निर्णय के पैराग्राफ 10 में इस प्रकार देखा गया है:

"श्रीमान दस्तूर ने भी मामले में सीआईटी बनाम टी.सी. उषा, (2003) 132 टैक्समैन 297 (केर.) के एक निर्णय का सन्दर्भ दिया। इस मामले में केरल उच्च न्यायालय ने एक समान प्रश्न का विचार किया था कि क्या स्व-निर्मित माल के निर्यात से कमाये गये लाभ को व्यापारिक माल के निर्यात में हुई हानि से समायोजन (set off) किया जाना चाहिए। केरल उच्च न्यायालय ने श्रीमान दस्तूर द्वारा किये गये तर्कों को स्वीकार किया और निर्णय दिया कि नुकसान को स्व-निर्मित माल के निर्यात से कमाये गये लाभ के खिलाफ समायोजित नहीं किया जाना चाहिए। इस निर्णय में पहुंचने के लिये केरल उच्च न्यायालय ने यह तय किया कि धारा 80 एचएचसी एक स्वयं सम्पूर्ण विधि है और इस प्रावधानों के कठोरता से ही लाभ की गणना की जानी चाहिए।"

9. आईपीसीए लेबोरेटरीज लिमिटेड (ऊपर) में इस विभाग के उक्त निर्णय के पैराग्राफ 14 का उद्धरण निम्नलिखित है -

"धारा 80 ए बी अध्याय VI-ए मे है। इसकी शुरूआत इन शब्दों से होती है कि जहां उक्त अध्याय की धारा के तहत कोई कटौती करने या देने की आवश्यकता होती है इसमें धारा 80-एचएचसी शामिल है। धारा 80 एबी आगे बताती है कि उस धारा में कुछ भी समाहित ना हो, इसलिये धारा 80 एबी को अध्याय VI-ए के सभी अन्य धाराओं के प्रति अधिभावी कर दिया गया है। इसलिए धारा 80 एचएचसी को धारा 80 ए बी द्वारा नियंत्रित किया जाएगा। बॉम्बे उच्च न्यायालय और केरल उच्च न्यायालय के विपरीत निर्णयों को सही विधि सम्मत नहीं कहा जा सकता। धारा 80 ए बी स्पष्ट करती है कि आय की गणना अधिनियम के प्रावधानों के अनुसार की जानी चाहिए। अगर आय की गणना अधिनियम के प्रावधानों के अनुसार की जाये तो केवल लाभ ही नहीं, हानियों को भी विचार में लेना होगा।"

10. जैसा कि ऊपर कहा गया है, इस अदालत ने बॉम्बे उच्च न्यायालय के सीआईटी बनाम शिर्के कंस्ट्रक्शन इक्विपमेंट्स लिमिटेड, (2000) 246 आईटीआर 429 (बॉम्.) और केरल उच्च न्यायालय के सीआईटी बनाम टी.सी. उषा, (2003) 132 टैक्समैन 297 (केर) के फैसले

के विपरीत दृष्टिकोण अपनाया है और उन्हें खारिज करते हुए यह माना है कि उक्त निर्णयों को विधि सम्मत नहीं कहा जा सकता है।

11. आईटीओ बनाम इंडुफ्लेक्स प्रोडक्ट्स (पी) लिमिटेड [2006]1 एससीसी 458, में इस अदालत ने ऐसा माना है कि -

"इसके कोई सन्देह नहीं है कि लाभ का अर्थ सकारात्मक लाभ है, जो कि स्व-निर्मित माल और व्यापारिक माल के निर्यात से कमाए गये लाभ को मिलाकर तय किया जाना चाहिए और इस तरह के दोनो व्यापारों में हुई लाभ और हानियों को ध्यान में लेना होगा।"

12. आईपीसीए लेबोरेटरीज लिमिटेड (ऊपर) में इस अदालत के उपरोक्त निर्णय को पीआर प्रभाकर बनाम सीआईटी, कोयंबटूर, [2006] 6 एससीसी 86, पृष्ठ 92 पर में इस अदालत के बाद के फैसले पर भरोसा किया गया है जो इस प्रकार:

"निर्यात के व्यवसाय से उत्पन्न होने वाली आय की अभिव्यक्ति न केवल करदाता द्वारा निर्मित या उसके पास मौजूद किसी भी सामान या माल के निर्यात को बल्कि व्यापारिक वस्तुओं को भी अपने दायरे में लाती है। इसलिए संसद का उद्देश्य किसी निर्यातक द्वारा सकारात्मक लाभ अर्जित करने पर प्रोत्साहन प्रदान करना है।"

13. इस अदालत के उपरोक्त दोनों निर्णयों को पी.आर. प्रभाकर बनाम सीआईआईपीसीए लेबोरेटरी लिमिटेड (ऊपर) और इंदुफ्लेक्स प्रोडक्ट्स (पी) लिमिटेड (ऊपर) टी, कोयंबटूर, [2006] 6 एससीसी 86, पृष्ठ 92 पर में इस अदालत के बाद के फैसले पर भरोसा किया गया है, जैसा कि ऊपर बताया गया है।

14. तदनुसार उच्च न्यायालय ने अपने निर्णय के लिए जो दो बिंदु रखे थे, उनका उत्तर नकारात्मक है। अर्थात् - राजस्व के विरुद्ध और करदाता के पक्ष में।

15. उपरोक्त कारणों से, हमारे पास अपील को स्वीकार करने और विवादित फैसले को रद्द करने के अलावा कोई अन्य विकल्प नहीं बचा है।

16. उपरोक्तानुसार अपील को स्वीकार किया जाता है। हर्जा खर्चा के रूप में कोई आदेश नहीं किया जाएगा।

एस.के.एस.

अपील की अनुमति दी गई।

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक न्यायिक अधिकारी दीपिका सिंह (आर.जे.एस.) द्वारा किया गया है।

अस्वीकरण: यह निर्णय पक्षकार को उसकी भाषा में समझाने के सीमित उपयोग के लिए स्थानीय भाषा में अनुवादित किया गया है और किसी अन्य उद्देश्य के लिए इसका उपयोग नहीं किया जा सकता है। सभी व्यावहारिक और आधिकारिक उद्देश्यों के लिए, निर्णय का अंग्रेजी संस्करण ही प्रामाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।