

आयकर आयुक्त

बनाम

मेसर्स कैटफार्मा (इंडिया) प्राइवेट लिमिटेड

23 जुलाई, 2007

[डॉ. अरिजीत पसायत और डी.के. जैन, जे.जे.]

आयकर अधिनियम, 1961 – धारा 80 HHC – टर्नओवर' – गणना – कटौती की गणना – क्या इसमें 'बिक्री कर' और 'उत्पाद शुल्क' शामिल है – प्रतिपादित: 'बिक्री कर' और 'उत्पाद शुल्क' को कटौती की गणना के लिए 'कुल टर्नओवर' में शामिल नहीं किया जा सकता है – कर कानून की व्याख्या ।

शब्द और वाक्यांश- 'टर्नओवर'-का अर्थ। आय कर अधिनियम, 1961 के सन्दर्भ में।

वर्तमान अपील में 'निर्धारण' के लिए प्रश्न यह था कि क्या आयकर अधिनियम, 1961 की धारा **80 HHC** के तहत कटौती की गणना के लिए 'बिक्री कर' और 'उत्पाद शुल्क' कुल टर्नओवर में शामिल हैं।

अपील खारिज करते हुए कोर्ट द्वारा

प्रतिपादित: 'उत्पाद शुल्क' और 'बिक्री कर' को "कुल टर्नओवर" में शामिल नहीं किया जा सकता। अधिनियम के तहत आय, लाभ और मुनाफे पर कर देय है। उक्त कर सकल प्राप्तियों पर कर नहीं है। अधिनियम की धारा **80HHC** को अधिनियमित करने में

विधायिका का उद्देश्य निर्यात टर्नओवर के संदर्भ में अर्जित लाभ पर फायदा प्रदान करना था। अतः "टर्नओवर" की आवश्यकता थी। कमीशन, किराया, ब्याज आदि में कोई टर्नओवर शामिल नहीं था। जिस प्रकार ब्याज, कमीशन आदि "टर्नओवर" से नहीं निकलता था, उसी प्रकार उत्पाद शुल्क और बिक्री कर भी ऐसे टर्नओवर से उत्पन्न नहीं होता था। जैसे ब्याज, कमीशन आदि "टर्नओवर" से नहीं निकला, इसलिए उत्पाद शुल्क और बिक्री कर भी नहीं निकला। चूंकि उत्पाद शुल्क और बिक्री कर में ऐसा टर्नओवर शामिल नहीं था, इसलिए ऐसे करों को बाहर करना पड़ा

(पैरा 4) (468-एफ, जी, एच; 469-अ)

आयकर आयुक्त, कोयंबटूर बनाम मेसर्स लक्ष्मी मशीन वर्क्स **JT (2007) 6 SC 236**, आश्रित।

सीआईटी बनाम सुदर्शन केमिकल इंडस्ट्रीज लिमिटेड **(2000) (245) ITR 769 (Born.)**, संदर्भित।

सिविल अपील क्षेत्राधिकार : सिविल अपील संख्या 3204, वर्ष 2007

बॉम्बे उच्च न्यायालय के आयकर प्रकरण (अपील) संख्या 915, वर्ष 2004 में पारित निर्णय व आदेश दिनांक 17.07.2006 के विरुद्ध।

के पी पाठक, एएसजी अरिजीत प्रसाद तथा बी वी बलराम दास, अपीलार्थियों की ओर से।

न्यायालय का निर्णय न्यायाधिपति डॉ. अरिजीत पसायत द्वारा पारित किया गया।

1. अनुमति प्रदान की गई।

2. इस अपील में डिबीजन बेंच द्वारा इस प्रश्न के संबंध में पारित आदेश को चुनौती दी गई है कि क्या बिक्री कर और उत्पाद शुल्क कुल कारोबार का हिस्सा है। विवाद मूल्यांकन वर्ष 1997-98 से संबंधित है।

3. संक्षेप में पृष्ठभूमि के तथ्य इस प्रकार हैं:

आयकर अधिनियम, 1961 (संक्षेप में 'अधिनियम') की धारा 143(3) के तहत मूल्यांकन करते समय, मूल्यांकन अधिकारी ने अधिनियम की धारा 80 एचएचसी (3)(बी) के तहत कटौती की गणना के लिए कुल कारोबार पर उत्पाद शुल्क और बिक्री कर को शामिल किया आयकर आयुक्त (अपील), विशेष रेंज- एल, नासिक (संक्षेप में 'सीआईटी' (ए) ने यह स्थापित किया की धारा 80HHC के तहत कटौती की गणना करते समय निर्धारिती द्वारा एकत्रित उत्पाद शुल्क और बिक्री कर की मात्रा को धारा 80HHC के तहत कटौती की गणना के प्रयोजन के लिए कुल टर्नओवर में शामिल नहीं किया जायेगा। राजस्व ने पहले आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण, पुणे पीठ, पुणे, (संक्षेप में 'न्यायाधिकरण') के समक्ष एक अपील प्रस्तुत की। सी आई टी बनाम सुदर्शन केमिकल इंडस्ट्रीज लिमिटेड, (2000) 245 आईटीआर 769 (बॉम्बे) में बॉम्बे हाई कोर्ट के फैसले के बाद उक्त अपील खारिज कर दी गई। राजस्व द्वारा उच्च न्यायालय के समक्ष अपील

प्रस्तुत की गयी जिसमे आदेश द्वारा अपील में उठाए गए सवाल का जवाब निर्धारिती के पक्ष में और राजस्व के विरुद्ध देते हुए अपील खारिज कर दी गई।

4. वर्तमान अपील में रुख यह है कि गणना के लिए लागू फार्मूला में "टर्नओवर" शब्द का स्पष्ट अर्थ दिया जाना चाहिए। इसके लिए व्याख्या के किसी नियम या बाहरी सहायता की आवश्यकता नहीं होने का आग्रह किया गया। मूल रूप से यह आग्रह किया गया कि उक्त धारा के स्पष्ट शब्दों को ध्यान में रखते हुए 'उत्पाद शुल्क' और 'बिक्री कर"कुल टर्नओवर" में शामिल होने चाहिए थे। गौरतलब है कि इसी तरह का तर्क आयकर आयुक्त, कोयंबटूर बनाम मै. लक्ष्मी मशीन वर्क्स, जेटी (2007) 6 एससी 236 दिया गया था। पैरा 18 में इसे इस प्रकार अंकित किया गया था:

"हमें विभाग की ओर से दिए गए उपरोक्त तर्कों में कोई गुणवत्ता नहीं दिखाई देती है। यह ध्यान रखना महत्वपूर्ण है कि अधिनियम के तहत कर आय, लाभ और मुनाफे पर लागू होता है। उक्त कर सकल प्राप्तियों पर लागू नहीं होता है। अधिनियम की धारा 2(24) के तहत "आय" शब्द में लाभ और मुनाफा शामिल है। यह शुल्क सकल प्राप्तियों पर नहीं बल्कि तथाकथित लाभ और मुनाफे पर है। हालाँकि, सकल प्राप्तियाँ या बिक्री आय में लाभ शामिल है। कांगा एवं पालकीवाला द्वारा लिखित द लॉ एंड प्रैक्टिस ऑफ इनकम टैक्स के अनुसार, धारा 28 में "मुनाफा" शब्द को सामान्य और उचित अर्थ में समझा जाना चाहिए। हालाँकि, आयकर के मामले में विशेष आवश्यकताओं के

अधीन मुनाफे का आकलन तभी किया जाना चाहिए जब वह वास्तविक मुनाफा हो। इस तरह के मुनाफे को सामान्य तौर पर वाणिज्यिक व्यापार और लेखांकन के सिद्धांत पर सुनिश्चित किया जाना चाहिए। हालाँकि, आय कर ने कर निर्धारण में लागू होने वाले निश्चित नियम निर्धारित किए हैं जिनसे कर का मूल्यांकन किया जाना चाहिए और भले ही वास्तव में वह मुनाफा नहीं माना जा सकता हो, परिणामतः उस पर मुनाफे के रूप में कर लगाया जाए एवं आय कर की आवश्यकताओं की अनुपालना सुनिश्चित की जाए। जहां क्रम में लाभ और मुनाफा सुनिश्चित करने के लिए कटौती आवश्यक है, ऐसी कटौतियों की अनुमति दी जानी चाहिए। लाभ की गणना व्यवसाय में किए गए खर्चों को घटाने के बाद की जानी चाहिए, हालांकि ऐसे खर्च अधिनियम के तहत स्पष्ट रूप से स्वीकार्य नहीं हो सकते हैं, जब तक कि अधिनियम के तहत ऐसे खर्चों को स्पष्ट रूप से अस्वीकृत नहीं किया जाता है। [कांगा और पालकीवाला द्वारा लिखित द लॉ एंड प्रैक्टिस ऑफ इनकम टैक्स का पृष्ठ 455 देखें]। अतः धारा 80HHC में फॉर्मूला को व्यावहारिक बनाने के लिए उसकी योजनाबद्ध व्याख्या किये जाने की आवश्यकता से इंकार नहीं किया जा सकता। इसी प्रकार, धारा 80HHC की उद्देश्यपूर्ण व्याख्या जो कई बदलावों के पश्चात हुई है, उस से इंकार नहीं किया जा सकता,

खासकर, जब उक्त विधान सम्बन्धी परिवर्तनों से संकेत मिलता है कि विधायिका का उद्देश्य कमीशन और ब्याज जैसे विषय को कटौती से इस आधार पर बाहर करने का रहा हो की यद्यपि कमीशन और ब्याज कमीशन निर्यात से उत्पन्न हुए हो परन्तु उनमें "टर्नओवर" का कोई तत्व नहीं है। धारा 80HHC में हमें "कुल टर्नओवर" को उस फॉर्मूले के भाग के रूप में पढ़ना होगा जिसका उद्देश्य "निर्यात लाभ" को "व्यावसायिक लाभ" से अलग करने का था। अतः हमें फार्मूला को सम्पूर्णता में पढ़ना होगा। उस फार्मूला में संपूर्ण व्यावसायिक लाभ पर कटौती नहीं दी जाती है। व्यावसायिक लाभ जो आनुपातिक रूप से निर्यात कारोबार के उपरोक्त अंश/अनुपात से कम हो जाता है - कुल कारोबार जो 80HHC रियायत (कटौती) का भाग है। अतः "व्यावसायिक लाभ" की प्रकृति में आय का विभाजन किया गया। उपरोक्त फार्मूला ने एक अनुपात तय किया जिसमें अधिनियम की धारा 28 के अंतर्गत "व्यावसायिक लाभ" को विभाजित किया जाना था। अतः केवल "कुल टर्नओवर" को ही नहीं बल्कि "निर्यात टर्नओवर", "कुल निर्यात टर्नओवर" और "व्यावसायिक लाभ" जैसे शब्दों को भी महत्व दिया जाना चाहिए। यही कारण है कि हमने यहां ऊपर प्रासंगिक शब्द का विस्तार से चित्रण उद्धृत प्रत्यक्ष कर (आयकर) रेडी रेकनर से किया है। इन परिस्थितियों में, उपरोक्त

फार्मूला में "कुल कारोबार" की परिभाषा की व्याख्या हम केंद्रीय बिक्री कर जैसे अन्य कानूनों में या लेखांकन सिद्धांतों में परिभाषित "टर्नओवर" शब्द के संदर्भ में नहीं कर सकते। निर्यात के लिए माल पर उत्पाद शुल्क का दायित्व नहीं लगता है। जैसा कि ऊपर कहा गया है, यहां तक कि कमीशन और ब्याज भी लाभ और हानि खाते का एक हिस्सा थे , तथापि, वे धारा 80HHC के तहत कटौती के लिए पात्र नहीं थे। विधायिका द्वारा विभिन्न संशोधनों द्वारा प्रस्तुत स्पष्टीकरण के बिना वे कटौती के पात्र नहीं थे, क्योंकि उनमें टर्नओवर का कोई तत्व शामिल नहीं था। इसके अलावा, आयकर के अन्य सभी प्रावधानों में, लाभ और मुनाफे की गणना निर्धारिती के खातों की पुस्तकों के संदर्भ में की जानी आवश्यक थी। हालाँकि, जैसा कि आयकर नियमों से देखा जा सकता है और उपरोक्त फॉर्म नंबर 10CCAC से कटौती के मामले में धारा 80HHC के अंतर्गत कटौती को प्रमाणित करने के लिए ऑडिटर की निर्यात टर्नओवर पर आधारित रिपोर्ट पर्याप्त थी। ऐसा इसलिए है क्योंकि धारा 80HHC के अंतर्गत कटौती की गणना का मुख्य आधार धारा 28 के अंतर्गत किये गए 'व्यावसायिक लाभ' की गणना पर आधारित है, जिसके एक हिस्से को निर्यात टर्नओवर और कुल टर्नओवर के उपरोक्त अनुपात के संदर्भ में विभाजित किया गया था। धारा 80HHC(3) एक लाभकारी प्रावधान था। इसका उद्देश्य

निर्यात को बढ़ावा देने के लिए प्रोत्साहन प्रदान करना था। प्रोत्साहन निर्यात से संबंधित लाभों को मुक्त करने का था। निर्यात व्यवसाय और घरेलू व्यवसाय वाले एक निर्धारिती के संयुक्त व्यवसाय के मामले में, विधायिका का उद्देश्य टर्नओवर के आधार पर कुल व्यापार लाभ को विभाजित करके निर्यात लाभ का पता लगाने का एक फार्मूला बनाना था। टर्नओवर के आधार पर लाभ का विभाजन निर्यात लाभ की गणना करने की एक प्रणाली के रूप में स्वीकार किया गया। यह प्रणाली पहले अतिरिक्त लाभ कर अधिनियम के तहत मौजूद थी, यह व्यवसाय लाभ कर अधिनियम में भी मौजूद थी। इसलिए, जिस तरह एक निर्धारिती द्वारा प्राप्त कमीशन निर्यात से संबंधित है परन्तु फिर भी यह "टर्नओवर" का हिस्सा नहीं बन सकता है, ठीक उसी तरह उत्पाद शुल्क और बिक्री कर भी "टर्नओवर" का हिस्सा नहीं बन सकते हैं। इसी तरह, "ब्याज" निर्यात से निकलता है और फिर भी "ब्याज" में कारोबार का कोई तत्व शामिल नहीं होता है। इस अधिनियम की धारा 80HHC को अधिनियमित करने में विधायिका का उद्देश्य निर्यात टर्नओवर के संदर्भ में अर्जित लाभ पर मुनाफा प्रदान करना था। इसलिए, "टर्नओवर" की आवश्यकता थी। कमीशन, किराया, ब्याज आदि में कोई टर्नओवर शामिल नहीं था। इसलिए, ऐसे कमीशन, ब्याज आदि का 90% हिस्सा निर्यात से प्राप्त हुए लाभ की

परिधि से बाहर रखा गया था। इसलिए, स्पष्टीकरण के अभाव में भी, ऐसी वस्तुएं धारा 80HHC(3) में फॉर्म्युला का हिस्सा नहीं बनीं जिसका सीधा सा कारण यह है कि यह "निर्यात टर्नओवर" या अन्य किसी भी प्रकार के टर्नओवर से उत्पन्न नहीं होती हैं। यदि निर्धारिती निर्यात में एक विशेष डीलर भी होता, उक्त कमीशन शामिल नहीं होता क्योंकि यह "टर्नओवर" से उत्पन्न नहीं हुआ था। जिस प्रकार ब्याज, कमीशन आदि "टर्नओवर" से नहीं निकलता था, उसी प्रकार उत्पाद शुल्क और बिक्री कर भी ऐसे टर्नओवर से उत्पन्न नहीं होता था। चूंकि उत्पाद शुल्क और बिक्री कर में ऐसा कोई टर्नओवर शामिल नहीं था, इसलिए ऐसे करों को बाहर करना पड़ा। कमीशन, ब्याज, किराया आदि से लाभ तो होता है, लेकिन वे टर्नओवर की परिभाषा नहीं लेते हैं और इसलिए, वे "कुल टर्नओवर" में शामिल नहीं थे। उपरोक्त विवेचन से जाहिर आता है कि किराया, कमीशन आदि को व्यावसायिक लाभ का हिस्सा नहीं माना जाता है इसलिए वे टर्नओवर का हिस्सा नहीं हो सकते। दरअसल, सिविल अपील नंबर 4409 में 2005, उपरोक्त प्रस्ताव को ए.ओ. द्वारा स्वीकार कर लिया गया है [पेपर बुक का पेज नं. 24], यदि यह मुमकिन है, तो उत्पाद शुल्क और बिक्री कर भी धारा 80 एचएचसी(3) के तहत "कुल कारोबार" का हिस्सा नहीं बन सकते, अन्यथा फार्मूला अव्यवहारिक

हो जाता है। हमारे विचार में, बिक्री कर और उत्पाद शुल्क की स्थिति भी किराया, कमीशन, ब्याज आदि जैसी ही है जिनमें भी "टर्नओवर" का कोई तत्व नहीं है। यहां यह गौरतलब कि उत्पाद शुल्क और बिक्री कर अप्रत्यक्ष कर हैं। जो कि सरकार की ओर से निर्धारित द्वारा वसूल किया जाता है। इसलिए, यदि उन्हें निर्यात से जोड़ा जाता है, तो धारा 80 HHC के तहत फार्मूला अव्यवहारिक हो जाएगा। धारा 80 HHC में समय-समय पर किए गए संशोधनों की रौशनी में हमने यह दृष्टिकोण अपनाया है।“

5. हम व्यक्त किये गये विचार से सम्मानपूर्वक सहमत हैं। अपील बिना योग्यता के है जिसे खारिज किया जाता है। पक्षकार अपना खर्चा स्वयं वहन करेंगे।

के के टी

अपील खारिज की गयी

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक न्यायिक अधिकारी सोनम आर्या (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।