

डायरेक्टर आफ इनकम टैक्स

बनाम

मेसर्स टाटा केमिकल्स लिमिटेड

(सिविल अपील सं. 6301/2011)

26 फरवरी, 2014

[एच. एल. दत्त और एस. ए. बोबडे, जे. जे.]

आय कर अधिनियम, 1961:

धारा 244-ए- ब्याज के भुगतान के लिए राजस्व की देयता। धारा 240 के तहत रेजीडेण्ट /कटौतीकर्ता को किए गए कर की वापसी- आयोजित: धारा 244-ए की भाषा सटीक, स्पष्ट और असंदिग्ध है। धारा 244 ए की उपधारा (1) अधिनियम के तहत एक निर्धारिती को देय रिफंड पर ब्याज की बात करती है। निर्धारिति धारा 244-ए की उपधारा (1) (ए) और (बी) के अनुसार उस राशि पर ब्याज के साथ वापसी के लिए हकदार है। इस देय ब्याज की गणना में, यह धारा अलग-अलग तिथियों के लिए प्रावधान करती है जिनसे ब्याज दिया जाना है। निर्धारिती को ब्याज का भुगतान एक वैधानिक दायित्व के अधीन है और गैर-विवेकाधीन है। 244-ए ब्याज का एक आधारभूत अधिकार है न कि प्रक्रियात्मक- ब्याज अनुदान के लिए सिद्धांत वही हैं जो धारा 244 के तहत हैं और

01.04.1989 के पहले के असेसमेण्ट के मामलों पर भी लागू होते हैं। विभाग ने धारा २१४, २४३ और धारा 244 को धारा 244-ए से प्रतिस्थापन को स्पष्ट करने के और इसके प्रयोजन और उद्देश्य को स्पष्ट करने के लिये सकुर्लर भी जारी किया है। इसमें स्पष्ट किया गया है कि चूंकि पूर्व के प्रावधानों में रिफण्ड की देरी को लेकर ब्याज की अदायगी नहीं किये जाने को लेकर कुछ कमियां थीं इसलिये उक्त धाराएं अस्तित्व में लाइ गइ है। बकाया रिफण्ड की अदायगी के वैधानिक दायित्व में ब्याज का अधिकार भी शामिल है।

धारा 244- ए-ब्याज के लिए रेजीडेण्ट /कटौतीकर्ता का हक /अतिरिक्त कटौती या कर की गलत कटौती की वापसी स्रोत पर धारा 195 के तहत आयकर की कटौती- निर्धारित- धारा 244ए को शामिल किये जाने का उद्देश्य यह है कि एक निर्धारित सरकार के पास शेष धन के लिए ब्याज के भुगतान का हकदार होगा। इसे सीमित करने का कोई कारण नहीं है । एक गैर निवासी/विदेशी कंपनी को धनवापसी का दायित्व बिना अधिकार के प्राप्त है और रखे गए धन का अर्थ और वहन तथा इसके साथ ब्याज का अधिकार- इस मामले में कोई संदेह नहीं है कि रेजीडेण्ट /जमाकर्ता द्वारा किए गए कर में अतिरिक्त राशि विभाग के पास है और विभाग अतिरिक्त राशि जमाकर्ता को वापस करने का विकल्पगैर- चुनता है। जमाकर्ता को कर का भुगतान-पूछताछ यह है कि ब्याज किस तिथी से देय है कैटेचाइज किससे होता है तिथि ब्याज देय है, क्योंकि मामला भी

नहीं आता है तो चूंकि यह मामला धारा न तो धारा 244ए के क्लोज क अथवा ख में नहीं आता इसलिये इस धारा के खंड (ए) या (बी) में एक स्पष्ट प्रावधान के अभाव में, यह नहीं कहा जा सकता है कि ब्याज 1 अप्रैल से देय है। इसीके साथ साथ चूंकि यह भुगतान धारा १५६ के नोटिस के तहत नहीं है इसलिये धारा १५६ के स्पष्टीकरण का खंड (ख) लागू नहीं होता। ऐसे मामलों में, खंड (ख) में प्रयोज्य शुरुआती शब्द, "जैसा कि किसी में संदर्भित है", ब्याज भुगतान की तारीख से देय है। इस प्रकार, रेजीडेण्ट /कटौतीकर्ता न केवल धारा 195 (2) के तहत जमा किए गए कर का रिफंड पाने का हकदार है, वरन उस पर भुगतान किये जाने की तिथी से ब्याज का भी हकदार है।

केंद्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड द्वारा जारी परिपत्र- निर्धारित- धारा 119 के तहत अपनी शक्तियों का प्रयोग करते हुए बोर्ड द्वारा जारी परिपत्र आयकर अधिकारियों के लिए भी बाध्यकारी होगा और यदि वे अधिनियम के प्रावधानों से विचलित होते हैं, जब तक कि वे निर्धारिती के लाभ के लिए किसी विशेष खंड की कठोरता को कम करने की कोशिश न करते हों।

कर वापसी-निर्धारित - "कर वापसी" से तात्पर्य है जबकि कर भुगतान अदा कर दिये गये कर से ज्यादा है।- इस मामले में कटौतीकर्ता/निर्धारिती ने कर निर्धारण अधिकारी/आयकर अधिकारी द्वारा पारित एक विशेष आदेश के अनुसार करों का भुगतान किया था। इस

आदेश के विरुद्ध अपील किये जाने पर निर्धारिती अपीलीय अथारिटी से भुगतान का आदेश प्राप्त करने में सफल रहा। भुगतान किए गए कर को वापस करने के लिए-निवासी द्वारा भुगतान की गई राशि /कटौतीकर्ता को सरकार द्वारा तब तक बनाए रखा गया जब तक कि कोई निर्देश नहीं दिया गया। बेशक-ब्याज देना उपयोग का एक प्रकार का मुआवजा है और अनधिकृत रूप से एकत्र किए गए धन का विभाग द्वारा प्रतिधारण अवैध है। जब संग्रह अवैध होता है, तो वहाँ है ऐसी प्रतिपूर्ति के लिए राजस्व पर संबंधित दायित्व ब्याज के साथ उतनी राशि का भी है जितनी उन्होंने रखी है और घू जितने पर उन्होंने जमा किए गए पैसे का आनंद लिया है।

विधियों का निर्वचन-

स्वर्णिम नियम- निर्धारित- यह व्याख्या का प्रमुख सिद्धांत है कि विधियों के शब्दों को उनके प्राकृतिक, साधारण या लोकप्रिय भावना, अर्थ और उनके व्याकरणिक अर्थ के अनुसार ही समझा जाना चाहिये जब तक कि उनकी व्याख्या कुछ बेतुकेपन की ओर न ले जाती हो या जब तक कि कानून के संदर्भ में अन्य कोई विपरीत व्याख्या न हो- सुनहरा नियम यह है कि एक कानून के शब्दों प्रथम दृष्टया इनका सामान्य अर्थ दिया जाए- और यह भी कि निर्माण का नियम यह है कि जब किसी कानून के शब्द स्पष्ट, स्पष्ट और असंदिग्ध हों, तो अदालतों को उनको उसी प्रकार से प्रभाव देने चाहिये चाहे इसका परिणाम जो भी हो।

यूको बैंक बनाम सीआईटी 237 आई. टी. आर. 889- रिलाइ किया गया गुरुदेवदत्त वी के एस एस एस. मर्यादित बनाम। महाराष्ट्र राज्य 2001 (2) एससीआर 654 = [2001] 4 एससीसी 534; और श्याम सुंदर बनाम राम कुमार 2001 (1) पूरक। एससीआर 115 = (2001) 8 एससीसी 24-संदर्भित किया गया।

रिफरेंस किये गये कानून-

2001(2) एससीआर 654 पैरा 22

2001(1) पूरक। एस.सी.आर. 115 संदर्भित पैरा 24

237 आईटीआर 889 रिलाइ किया गया पैरा 35

सिविल अपीलिय न्यायनिर्णय: सिविल अपील सं 6301/2011

अपील संख्या 881 सी में बॉम्बे में न्यायिक न्यायालय के दिनांकित

18.06.2009 के निर्णय और आदेश से

साथ में

2012 की सिविल अपील सं. 2534

2012 की सिविल अपील सं. 2536

2012 की सिविल अपील सं. 2537

2012 की सिविल अपील सं. 2539

2012 की सिविल अपील सं. 2540

2012 की सिविल अपील सं. 2541

2012 की सिविल अपील सं. 2542

2012 की सिविल अपील सं. 2543

2012 की सिविल अपील सं. 2945

2012 की सिविल अपील सं. 3445

2012 की सिविल अपील सं. 3446

2014 की सिविल अपील सं. 3508

2014 की सिविल अपील सं. 3509

2014 की सिविल अपील सं. 3510

2014 की सिविल अपील सं. 3511

2014 की सिविल अपील सं. 3512

2014 की सिविल अपील सं. 3518

2014 की सिविल अपील सं. 3519

2014 की सिविल अपील सं. 3521

2014 की सिविल अपील सं. 3522

2014 की सिविल अपील सं. 3523

2014 की सिविल अपील सं. 3524

2012 की सिविल अपील सं. 7596

2013 की सिविल अपील सं. 2589

2014 की सिविल अपील सं. 3525

2014 की सिविल अपील सं. 3526

2014 की सिविल अपील सं. 3527

2012 की सिविल अपील सं. 7772

2012 की सिविल अपील सं. 3436

2012 की सिविल अपील सं. 3437

अपीलार्थी की ओर से

राजीव दत्ता, के. राधाकृष्णन, अरिजीत प्रसाद, गार्गी खन्ना, श्रीपराना चटर्जी, तनुश्री सिन्हा, राहुल कौशिक, साधना संधू, बी. वी. बलराम दास, एस. ए. हबीब, एस. डब्ल्यू. ए. कादरी, अनिल कटियार, अक्षत श्रीवास्तव, मंजीत कृपाल, प्रितेश हर्ष शर्मा, प्रज्ञा शर्मा, पूजा शर्मा, प्रितीश कपूर, एस. के. कुलकर्णी, अभय ए. जेना, बीना गुप्ता, रंजीत राउत, विजय रंजन, भार्गव वी. देसाई, श्रेयस मेहरोत्रा

उत्तरदाताओं की ओर से

गोपाल जैन, एम. एस. स्याली, आशीष वाड, जयश्री वाड, कनिका बावेजा (जे. एस. वाड एंड कंपनी के लिए), रुबी सिंह आहूजा, नेहा गुप्ता,

पल्लव मॉगिया (करंजावाला एंड कंपनी के लिए) जी. सी. श्रीवास्तव, प्रीति भारद्वाज, शिव कुमार सूरी, सुनील कुमार जैन, विजय कुमार, आदित्य पांडा, मनोनीत दलाल, रुस्तम बी। हाथीखानवाला, अजय वोहरा, कविता झा, विजय रंजन, भार्गव वी. देसाई, श्रेयस मल्होत्रा।

न्यायालय द्वारा निम्नलिखित आदेश दिया गया है

आदेश

1. लीव मंजूर

2. अपीलों के इस समूह में वह मुद्दा जो हमारे विचार और निर्णय के लिए उत्पन्न हुआ है वह यह है कि क्या वह यह है कि क्या धारा 240 के अन्तर्गत निवासी/कटौतीकर्ता को रिफंड पर ब्याज के भुगतान के लिए आयकर अधिनियम, 1961 (संक्षेप में, "अधिनियम") की धारा 244 ए के तहत कानूनी रूप से राजस्व जिम्मेदार है।

3. शुरुआत में, यह ध्यान देना प्रासंगिक है कि इन सभी अपीलों में मूल्यांकन वर्ष 01.04.1989 को या उसके बाद हैं, अर्थात् प्रत्यक्ष कर कानून (संशोधन) अधिनियम, 1987 (1988 का 4) द्वारा अधिनियम की धारा 244 ए की स्वीकृति के बाद, जिसके तहत अधिनियम के तहत निर्धारिती को देय किसी भी राशि पर धनवापसी पर ब्याज का प्रावधान किया गया था।

तथ्य:

4. हम 2011 की सिविल अपील संख्या 6301 में तथ्यों का उल्लेख करेंगे। प्रतिवादी कंपनी अधिनियम, 1956 के प्रावधानों के तहत निगमित कंपनी है। यह नाइट्रोजन उर्वरक के निर्माण में लगी हुई है। मूल्यांकन वर्ष 1997-98 के दौरान, प्रतिवादी-कंपनी ने अपना नेप्था डीसल्फराइजेशन संयंत्र चालू किया था और उक्त संयंत्र के संचालन की देखरेख के लिए उसने मेसर्स से दो तकनीशियनों की सहायता मांगी थी। हल्दोर टोपसो, डेनमार्क। एमएस। हल्दोर टोपसो ने तकनीशियनों की सेवाओं के लिए सेवा शुल्क (यूएस \$ 38,500/-) और खर्चों की प्रतिपूर्ति (यूएस \$ 4,790/-) के रूप में कुल मिलाकर यूएस \$ 43,290,06/- का चालान बनाया था।

5. रेजीडेण्ट /कटौतीकर्ता ने अन्य बातों के साथ-साथ अधिनियम की धारा 195 (2) के तहत आयकर अधिकारी से संपर्क किया था और उनसे विदेशी कंपनी को देय राशि से कितना प्रतिशत कर रोका जाना चाहिए, इसकी जानकारी/निर्धारण प्रदान करने का अनुरोध किया था। एमएस। हल्दोर टोपसो, डेनमार्क। इस प्रकार किए गए अनुरोध पर, निर्धारण अधिकारी/आयकर अधिकारी ने अधिनियम की धारा 195 (2) के तहत विशेष आदेश निर्धारित और पारित किया था, जिसमें निवासी/कटौतीकर्ता को एम को उपरोक्त राशि भेजने से पहले 20% की दर से कर कटौती/रोकने का निर्देश दिया गया था। /एस.हल्दोर टोपसो। तदनुसार, निवासी/कटौतीकर्ता ने 43,290.00/- अमेरिकी डॉलर की पूरी राशि पर

1,98,878/- रुपये का कर काटा था और इसे राजस्व के पक्ष में जमा किया था।

6. इस तरह की जमा राशि के बाद, निवासी/कटौतीकर्ता ने अधिनियम की धारा 195 (2) के तहत मूल्यांकन अधिकारी/आयकर अधिकारी द्वारा पारित उपरोक्त आदेश के खिलाफ आयकर आयुक्त (अपील) के समक्ष अपील दायर की। अपीलीय प्राधिकारी ने निवासी/कटौतीकर्ता द्वारा दायर की गई अपील की अनुमति देते हुए निष्कर्ष निकाला था कि, व्यय की प्रतिपूर्ति अधिनियम की धारा 195 के तहत स्रोत पर कर की कटौती के लिए आय का हिस्सा नहीं है और तदनुसार, दिनांक 12.07.2002 के आदेश द्वारा खर्चों की प्रतिपूर्ति का प्रतिनिधित्व करते हुए US\$ 4790.06/- की राशि पर जो कर काटा गया उसका राजस्व द्वारा रिफंड का निर्देश दिया।

7. अपील के निपटान के बाद, निवासी/कटौतीकर्ता ने पत्र दिनांक 09.12.2002. द्वारा अधिनियम की धारा 244ए(1) के तहत यूएस \$ 4790/- (राशि 22,005/-) पर प्रदान किए गए ब्याज के साथ कर की वापसी का दावा किया था।

8. कर निर्धारण अधिकारी/आयकर अधिकारी ने किए गए दावे को अस्वीकार करते समय पाया है कि, धारा 244ए अधिनियम के तहत निर्धारिती को देय केवल रिफंड पर ब्याज प्रदान करती है, कटौतीकर्ता को

नहीं और चूंकि इस मामले में रिफंड शामिल है इसलिये केंद्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड (संक्षेप में "बोर्ड") द्वारा जारी परिपत्र संख्या 769 और 790 के दृष्टिगत न कि अधिनियम की धारा 244ए और अधिनियम के वैधानिक प्रावधानों के तहत, रिफंड पर कोई ब्याज नहीं लगेगा। इसलिए, निर्धारण अधिकारी/आयकर अधिकारी ने उपरोक्त राशि पर भुगतान किए गए कर का रिफंड देते समय दिनांक 29.07.2003 के आदेश द्वारा वापस की गई राशि पर ब्याज के दावे पर विचार करने से इनकार कर दिया है।

9. चूंकि निर्धारण अधिकारी/आयकर अधिकारी ने रिफंड की गई राशि पर ब्याज देने से इनकार कर दिया था, इसलिए निवासी/कटौतीकर्ता ने मामले को आयकर आयुक्त (अपील) के समक्ष अपील के माध्यम से उठाया था। प्रथम अपीलीय प्राधिकारी ने अपने आदेश दिनांक 28.03.2005 द्वारा निर्धारण अधिकारी/आयकर अधिकारी द्वारा पारित आदेशों को स्वीकृत कर किया और कटौतीकर्ता/निवासी के दावे को दो आधारों पर अस्वीकार कर दिया: (ए) कि यह मामला बोर्ड द्वारा जारी दो परिपत्रों, संख्या 769 और 790 के अन्तर्गत आता है, जो विशेष रूप से कहते हैं कि ऐसे रिफंड पर अधिनियम की धारा 244ए के तहत ब्याज का लाभ कटौतीकर्ता/निवासी को उपलब्ध नहीं होगा और (बी) कि धारा 156 और धारा 244ए (1)(बी) के स्पष्टीकरण को एक साथ पढ़ने पर यह संकेत देगा कि कटौतीकर्ता/निवासी को वापस की गई राशि को अधिनियम की धारा 244ए(1)(बी) के तहत परिकल्पित राशि के रिफंड के बराबर नहीं माना जा

सकता है जिसमें कि केवल अधिनियम की धारा 156 के तहत कर निर्धारण के बाद जारी किए गए मांग के नोटिस के तहत किए गए अतिरिक्त भुगतान की वापसी पर ब्याज पर विचार किया जाता है, न कि वर्तमान मामले में स्व-मूल्यांकन के तहत जमा किए गए कर की वापसी पर ब्याज पर विचार किया जाता है।

10. उपरोक्त आदेश से व्यथित कटौतीकर्ता/निवासी ने इस मामले को आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण (संक्षेप में, "न्यायाधिकरण") के समक्ष रखा। ट्रिब्यूनल ने आयकर आयुक्त (अपील) द्वारा पारित फैसले और आदेश को पलटते हुए राय व्यक्त की है कि, कर का भुगतान अधिनियम की धारा 195 (2) के तहत पारित आदेश के अनुसार कटौतीकर्ता/निवासी द्वारा किया गया था और रिफंड आदेश अधिनियम की धारा 240 के तहत दिया गया है, इसलिए, धारा 244 ए(1)(बी) के प्रावधान स्पष्ट रूप से आकर्षित होते हैं और राजस्व उपरोक्त रिफंड राशि पर ब्याज के भुगतान के लिए जवाबदेह है। तदनुसार, ट्रिब्यूनल ने आदेश दिनांक 28.06.2008 द्वारा कटौतीकर्ता/निवासी की अपील को स्वीकार कर लिया और मूल्यांकन अधिकारी/आयकर अधिकारी को दावे को स्वीकार करने और रिफंड की उपरोक्त राशि पर अधिनियम की धारा 244 ए(1)(बी) के तहत प्रदान किए गए ब्याज की अनुमति देने का निर्देश दिये हैं ।

11. राजस्व का मानना है कि ट्रिब्यूनल द्वारा उनके साथ गलत व्यवहार किया गया है और इस मामले को आयकर अपील के माध्यम से उच्च न्यायालय के समक्ष रखा गया है। उच्च न्यायालय ने दिनांक 18.06.2009 के आक्षेपित निर्णय एवं आदेश द्वारा राजस्व द्वारा दायर अपील को स्वीकार करने से इनकार कर दिया है। इसलिये इन अपीलों में राजस्व हमारे सामने है।

12. हमने इन अपीलों में राजस्व और प्रतिवादी-निर्धारिती की ओर से उपस्थित विद्वान वकील को सुना है और नीचे दिए गए मंचों द्वारा पारित आदेशों का भी ध्यानपूर्वक अध्ययन किया है।

सुसंगत प्रावधान:-

13. राजस्व के लिए विद्वान वकील के दृष्टिकोण की सराहना करने के लिए, हमें अधिनियम की धारा 244ए को शामिल करने से पहले अधिनियम के कुछ प्रावधानों पर ध्यान देने की जरूरत है। जिन प्रावधानों पर ध्यान देने की आवश्यकता है वे हैं; अधिनियम की धारा 156, 195(2), 240 और 244 । इन प्रावधानों का अवलोकन अनिवार्य रूप से उस प्रक्रिया को इंगित करेगा जिसके तहत कर राशि का भुगतान किया जाता है और निर्धारिती द्वारा अतिरिक्त राशि की वापसी का दावा किया जाता है। उक्त अनुभागों का सुसंगत भाग क्रमिक रूप से पुनः प्रस्तुत किया गया है:

“धारा 156. मांगपत्र

जब इस अधिनियम के तहत पारित किसी आदेश के परिणामस्वरूप कोई कर, ब्याज, जुर्माना, जुर्माना या कोई अन्य राशि देय होती है, तो मूल्यांकन अधिकारी निर्धारित प्रपत्र में देय राशि को निर्दिष्ट करते हुए निर्धारिती को मांग की सूचना देगा।

*** **

धारा 195 . अन्य योग-

(1) इस अधिनियम के प्रावधानों के तहत कोई उत्तरदायी व्यक्ति, किसी नान रेजीडेण्ट, जो कि कंपनी नहीं है, या विदेशी कंपनी नहीं है, को भुगतान करने के लिए, कोई ब्याज या कोई अन्य राशि ('वेतन' प्रमुख के तहत प्रभार्य आय नहीं) ऐसी आय को प्राप्तकर्ता के खाते में जमा करने के समय या उसके नकद भुगतान के समय या चेक या ड्राफ्ट जारी करने या किसी अन्य माध्यम से, जो भी पहले हो, उस पर लागू कर की दरों पर आय में कटौती करेगा-

परन्तु कि धारा 10 के खंड (23 डी) के अर्थ के भीतर सरकार या किसी सार्वजनिक अनुभाग बैंक या उस खंड के अर्थ के भीतर एक सार्वजनिक वित्तीय संस्थान द्वारा देय ब्याज के मामले में, कर की कटौती नकद भुगतान करते समय या चेक या ड्राफ्ट जारी करते समय या किसी अन्य तरीके से करते समय की जाएगी।

परन्तु कि धारा 115-ओ में निर्दिष्ट किसी भी लाभांश के संबंध में ऐसी कोई कटौती नहीं की जाएगी ।

स्पष्टीकरण.- इस धारा के प्रयोजन के लिए, जहां उपर्युक्त कोई भी ब्याज या अन्य राशि किसी भी खाते में जमा की जाती है, चाहे वह व्यक्ति के खाते की पुस्तकों में 'ब्याज देय खाता' या 'उचंत खाता' या किसी अन्य नाम से जाना जाता हो। ऐसी आय का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी, ऐसी क्रेडिटिंग को प्राप्तकर्ता के खाते में ऐसी आय का क्रेडिट माना जाएगा और इस अनुभाग के प्रावधान तदनुसार लागू होंगे।

(2) जहां किसी अनिवासी को वेतन के अलावा इस अधिनियम के तहत प्रभार्य किसी भी राशि का भुगतान करने के लिए जिम्मेदार व्यक्ति यह मानता है कि ऐसी पूरी राशि प्राप्तकर्ता के मामले में आय प्रभार्य नहीं होगी, तो वह इसके लिए आवेदन कर सकता है। मूल्यांकन अधिकारी को, सामान्य या विशेष आदेश द्वारा, ऐसी प्रभार्य राशि का उचित अनुपात निर्धारित करना होगा, और इस तरह के निर्धारण पर, उप-धारा (1) के तहत केवल उस राशि के उस अनुपात पर कर काटा जाएगा जो इतना प्रभार्य है।

धारा 240.अपील आदि पर रिफंड

जहां, इस अधिनियम के तहत अपील या अन्य कार्यवाही में पारित किसी भी आदेश के परिणामस्वरूप, किसी भी राशि का रिफंड निर्धारिती को देय हो जाता है, मूल्यांकन अधिकारी, निर्धारिती को उस संबंध में कोई दावा किए बिना, इस अधिनियम में अन्यथा प्रदान किए जाने के अलावा, राशि वापस कर देगा। ।

धारा 244. जहां किसी दावे की आवश्यकता नहीं है, वहां रिफंड पर ब्याज

(1) जहां धारा 240 में संदर्भित आदेश के अनुसरण में निर्धारिती को रिफंड देय है और निर्धारण अधिकारी महीने की समाप्ति के अंत से तीन महीने की अवधि के भीतर रिफंड नहीं देता है, जिसमें ऐसा आदेश पारित किया जाता है, केंद्र सरकार निर्धारिती को रिफंड की राशि पर पूर्वोक्त तीन महीने की अवधि की समाप्ति के तुरंत बाद की तारीख से रिफंड की तारीख तक पंद्रह प्रतिशत प्रति वर्ष की दर से साधारण ब्याज का भुगतान मंजूरी की दिनांक से करेगी ।

(1 ए) जहां उप-धारा (1) में निर्दिष्ट पूरा रिफंड या उसका कोई हिस्सा निर्धारिती 31 मार्च 1975 के बाद उसके द्वारा भुगतान की गई किसी भी राशि के परिणामस्वरूप को देय है, और इस अधिनियम के तहत अपील या अन्य कार्यवाही में मूल्यांकन या दंड का कोई भी आदेश और ऐसी राशि या

उसका कोई हिस्सा उस राशि से अधिक पाया जाता है, जिसे ऐसा करदाता कर या दंड के रूप में भुगतान करने के लिए उत्तरदायी है, जैसा भी मामला हो, इस अधिनियम के तहत, केंद्र सरकार ऐसे निर्धारिती को उप-धारा (1) में निर्दिष्ट दर पर उस राशि पर साधारण ब्याज का भुगतान करेगी, जिस तारीख को ऐसी राशि का भुगतान किया गया था और जिस तारीख को रिफंड किया गया था। मंजूर किया गया:

परन्तु कि जहां अधिक पाई गई राशि का भुगतान किशतों में किया गया हो, ऐसी ब्याज प्रत्येक किस्त की राशि पर या ऐसी किस्त के किसी भी हिस्से पर, जो कि अधिक थी, उस तारीख से देय होगी, जिस दिन ऐसी किस्त का भुगतान किया गया था। वह तारीख जिस पर रिफंड दिया जाता है:

परन्तु कि इस उप-धारा के तहत अपील या अन्य कार्यवाही में आदेश पारित होने की तारीख से एक महीने की अवधि के लिए कोई ब्याज देय नहीं होगा:

परन्तु यह भी कि जहां इस उपधारा के तहत किसी निर्धारिती को कोई ब्याज देय है, तो उसे अधिक पाई गई राशि के संबंध में उप-धारा (1) के तहत कोई ब्याज देय नहीं होगा।

(2) * * *

(3) इस धारा के प्रावधान 1 अप्रैल, 1989 से शुरू होने वाले मूल्यांकन वर्ष या किसी भी बाद के मूल्यांकन वर्ष के लिए किसी भी मूल्यांकन के संबंध में लागू नहीं होंगे।

14. अधिनियम की धारा 156 कर भुगतान, ब्याज, दण्ड, जुर्माना या किसी अन्य राशि के भुगतान के बारे में बात करती है जो अधिनियम के तहत पारित किसी भी आदेश के परिणामस्वरूप करदाता को उक्त राशि निर्दिष्ट करते हुए करदाता को जारी किए गए मांग के नोटिस की सेवा पर दी जाती है।

15. धारा 195(1) इस देश के प्रत्येक व्यक्ति पर अनिवासी/विदेशी कंपनी को प्रेषित किसी भी राशि में से प्रचलित दरों पर कर काटने का दायित्व अधिरोपित करती है। धारा 195 की उपधारा (2) में प्रावधान है कि जहां किसी अनिवासी/विदेशी कंपनी को अधिनियम के तहत प्रभार्य ऐसी किसी राशि का भुगतान करने के लिए जिम्मेदार व्यक्ति यह मानता है कि ऐसी संपूर्ण राशि प्राप्तकर्ता के मामले में प्रभार्य आय नहीं होगी, तो वह सामान्य या विशेष आदेश द्वारा, इस प्रकार प्रभार्य राशि का उचित अनुपात निर्धारित करने के लिए मूल्यांकन अधिकारी/आयकर अधिकारी को आवेदन कर सकता है। मूल्यांकन अधिकारी से ऐसी राशि/कर का निर्धारण करने की अपेक्षा की जाती है जो प्राप्तकर्ता को भेजे जाने वाले प्रेषण में से कटौती योग्य है और ऐसी राशि/कर की कटौती और भुगतान के बाद ही, शेष

राशि नॉन रेजीडेण्ट को प्रेषित की जानी है। हम यहां स्पष्ट करते हैं कि यदि ऐसा आवेदन दायर नहीं किया गया है तो ऐसी राशि का भुगतान करने के लिए जिम्मेदार व्यक्ति का यह वैधानिक दायित्व है कि वह भुगतान करने से पहले उस पर कर काट ले।

16. अधिनियम की धारा 240 में अपील आदि पर रिफंड का प्रावधान है। यह धारा परिकल्पित करती है कि यदि अपील, संदर्भ, संशोधन, सुधार या संशोधन कार्यवाही में पारित आदेश के आधार पर कोई राशि निर्धारिती पर बकाया हो जाती है तो मूल्यांकन अधिकारी बाध्य है कि वह निर्धारिती को उस संबंध में कोई दावा करने की आवश्यकता के बिना राशि वापस कर दे। अधिनियम की धारा 240 में प्रयुक्त वाक्य 'अधिनियम के तहत अन्य कार्यवाही' इतनी व्यापक है कि इसमें अधिनियम के तहत अपील के अलावा अन्य कार्यवाही में पारित किसी भी आदेश को शामिल किया जा सकता है।

17. अधिनियम की धारा 244, जहां निर्धारिती द्वारा कोई दावा नहीं किया जाता है या करने की आवश्यकता नहीं होती है वहां रिफंड पर ब्याज का प्रावधान करती है। उक्त धारा में परिकल्पना की गई है कि जहां अधिनियम की धारा 240 के तहत पारित आदेश के अनुसरण में निर्धारिती को रिफंड देय है, और मूल्यांकन अधिकारी उस महीने की समाप्ति से तीन महीने की अवधि के भीतर रिफंड नहीं देता है तो केंद्र सरकार निर्धारिती

को तीन महीने की अवधि की समाप्ति के तुरंत बाद की तारीख से देय रिफंड की राशि पर जिस तारीख को रिफंड दिया जाता है तब तक 15% प्रति वर्ष का साधारण ब्याज का भुगतान करेगी।

18. चूंकि जहां राजस्व द्वारा निर्धारिती को ब्याज का भुगतान करना आवश्यक था उन मामलों के संबंध में निर्धारिती और राजस्व दोनों के मन में असंतोष था, संसद ने निर्धारण वर्ष 1989-90 और उसके बाद के आकलन के संबंध में धारा 214, 243 और 244 के स्थान पर एक नई धारा 244ए जोड़ना उचित समझा है। धारा इस प्रकार है:

"244ए. रिफंड पर ब्याज.

(1) जहां इस अधिनियम के तहत निर्धारिती को किसी भी राशि का रिफंड देय हो जाता है, वह, इस धारा के प्रावधानों के अधीन, उक्त राशि के अलावा, निम्नलिखित तरीके से गणना की गई साधारण ब्याज प्राप्त करने का हकदार होगा, अर्थात् :-

(ए) जहां रिफंड धारा 115 डब्लूजे के तहत भुगतान किए गए किसी भी कर से बाहर है या धारा 206 सी के तहत स्रोत पर एकत्र किया गया है या अग्रिम कर के माध्यम से भुगतान किया गया है या धारा 199 के तहत भुगतान के रूप में माना जाता है, वहां मूल्यांकन वर्ष से ठीक पहले

वित्तीय वर्ष के दौरान, ऐसा ब्याज होगा निर्धारण वर्ष के अप्रैल के प्रथम दिन से लेकर रिफंड दिए जाने की तारीख तक की अवधि में शामिल प्रत्येक महीने या महीने के हिस्से के लिए डेढ़ प्रतिशत की दर से गणना की जाएगी।

परन्तु कि यदि रिफंड की राशि धारा 115 डब्ल्यूई की उपधारा (1) या धारा 143 की उपधारा (1) के तहत या नियमित मूल्यांकन पर निर्धारित कर के दस प्रतिशत से कम है तो कोई ब्याज देय नहीं होगा;

(बी) किसी भी अन्य मामले में, इस तरह के ब्याज की गणना भुगतान की तारीख या तारीख से अवधि या अवधि में शामिल प्रत्येक महीने या महीने के हिस्से के लिए डेढ़ प्रतिशत की दर से की जाएगी। उस तारीख तक कर या जुर्माना, जिस दिन रिफंड दिया जाता है।

स्पष्टीकरण.- इस खंड के प्रयोजन के लिए, "कर या जुर्माने के भुगतान की तारीख" का अर्थ वह तारीख है जिस दिन से धारा 156 के तहत जारी मांग के नोटिस में निर्दिष्ट कर या जुर्माने की राशि ऐसी मांग से अधिक भुगतान की जाती है

(2) * * *

(3) * * *

(4) इस धारा के प्रावधान 1 अप्रैल, 1989 को शुरू होने वाले मूल्यांकन वर्ष और उसके बाद के मूल्यांकन वर्ष के लिए मूल्यांकन के संबंध में लागू होंगे"

(जोर दिया गया)

19. उपरोक्त धारा को लागू करने के उद्देश्य और कारणों को बोर्ड ने अपने परिपत्र संख्या 549, दिनांक 31.10.1989 में स्पष्ट किया है। जिसके प्रासंगिक अनुच्छेद इस प्रकार हैं:

"11.2 धारा 214, 243 और 244 के स्थान पर एक नई धारा 244ए का सम्मिलन, -धारा 214 के प्रावधानों के तहत, एक वित्तीय वर्ष में अप्रैल के प्रथम से उसके द्वारा भुगतान किए गए किसी भी अतिरिक्त अग्रिम कर पर करदाता को उक्त वित्तीय वर्ष के बाद अगले नियमित मूल्यांकन की तिथि तक ब्याज देय था। यदि नियमित मूल्यांकन पूरा होने वाले महीने की तारीख से तीन महीने के भीतर रिफंड नहीं दिया गया, तो धारा 243 में ब्याज के आगे भुगतान का प्रावधान है। धारा 244 के तहत, अपील आदि में पारित आदेश के परिणामस्वरूप रिफंड के भुगतान में देरी के लिए निर्धारिती को उस महीने के अंत से तीन महीने की समाप्ति के बाद की तारीख से ब्याज देय था, जिसमें ऐसा आदेश था उस

तारीख को पारित किया गया जिस दिन रिफंड दिया गया था। तीनों वर्गों के अंतर्गत ब्याज दर 15 प्रतिशत वार्षिक था।

11.3. ये प्रावधान, जटिल होने के अलावा, कुछ कमियाँ छोड़ गए जिनके लिए विभाग द्वारा सरकार के पास शेष धन के लिए निर्धारिती को ब्याज का भुगतान नहीं किया गया था। इस असमानता को दूर करने के लिए, साथ ही इस संबंध में प्रावधानों को सरल बनाने के लिए, संशोधन अधिनियम, 1987 में आयकर अधिनियम में एक नई धारा 244 ए डाली गई है , जो आकलन वर्ष 1989-90 और उसके बाद से लागू होती है जिसमें भुगतान के सभी प्रावधान शामिल हैं। रिफंड देने में देरी के लिए विभाग द्वारा ब्याज की दर को पहले के 15 प्रतिशत वार्षिक से बढ़ाकर 1.5% प्रति माह या महीने के हिस्से तक कर दिया गया है, जिसमें रिफंड के अनुदान में देरी की अवधि शामिल है। संशोधन अधिनियम, 1987 ने धारा 214, 243 और 244 में भी संशोधन किया है ताकि इन धाराओं के प्रावधान मूल्यांकन वर्ष 1989-90 या किसी भी बाद के मूल्यांकन वर्ष पर लागू नहीं होंगे।

(जोर दिया गया)

प्रस्तुतियाँ:-

20. राजस्व की ओर से उपस्थित विद्वान वकील श्री अरिजीत प्रसाद का कहना था कि, यदि अधिनियम की धारा 195(2) के तहत कर का भुगतान किया गया है, तो भुगतान की गई राशि वापस करते समय, राजस्व पर ब्याज के भुगतान का बोझ डालने की आवश्यकता नहीं है। उनका कहना था कि इस प्रकार वापस की गई राशि पर धारा 244 ए(1)(ए) विशिष्ट प्रावधानों के तहत विशेष रूप से चार उदाहरणों का प्रावधान करती है जहां भुगतान किए गए कर की वापसी पर ब्याज देय होगा, धारा 244 ए(1)(बी) किसी विशिष्ट उदाहरण के लिए प्रदान नहीं करती है लेकिन "किसी अन्य मामले" का उल्लेख करती है और उक्त धारा के साथ संलग्न स्पष्टीकरण में उन मामलों में रिफंड के भुगतान की आवश्यकता है जहां अधिनियम की धारा 156 के तहत मांग का नोटिस जारी किया गया था और चूंकि धारा 156 के तहत निर्धारिती को कोई मांग नोटिस जारी नहीं किया गया था अतः अधिनियम में निर्धारिती को उपरोक्त प्रावधान द्वारा भी कवर नहीं किया जाएगा और इसलिए, राजस्व द्वारा निर्धारिती को कोई ब्याज देय नहीं है। आगे यह भी कहा है कि धारा 244 ए के तहत ब्याज उस स्थिति में दिया जाना चाहिए जहां इस अधिनियम के तहत निर्धारिती को किसी भी राशि का रिफंड देय हो और कटौतीकर्ता/निवासी को स्रोत पर काटे गए कर का रिफंड अधिनियम के अनुसार किसी भी वैधानिक

प्रावधानों के तहत नहीं है, कटौतीकर्ता/निवासी राजस्व के साथ काटे गए और जमा किए गए कर की राशि पर ब्याज का हकदार नहीं है।

21. इसके विपरीत, निवासी/कटौतीकर्ता की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ वकील यह प्रस्तुत करते हैं कि चूंकि धारा 195(2) के तहत किया गया भुगतान मूल्यांकन अधिकारी द्वारा पारित आदेश के अनुसार अधिनियम के तहत किया गया भुगतान है, जो अधिनियम की धारा 156 के प्रावधान के बदले के तहत आश्रित है और अधिनियम की धारा 244 ए की उप-धारा (1) के खंड (बी) के आधार पर , राजस्व ब्याज सहित कर वापस करने के लिए बाध्य है।

विमर्श :-

22. कानून की व्याख्या का प्रमुख सिद्धांत यह है कि विधियों के शब्दों को उनके प्राकृतिक, साधारण या लोकप्रिय भावना, अर्थ और उनके व्याकरणिक अर्थ के अनुसार ही समझा जाना चाहिये जब तक कि उनकी व्याख्या कुछ बेतुकेपन की ओर न ले जाती हो या जब तक कि कानून के संदर्भ में अन्य कोई विपरीत व्याख्या न हो। सुनहरा नियम यह है कि एक कानून के शब्दों प्रथम दृष्टया इनका सामान्य अर्थ दिया जाए-और यह भी कि निर्माण का नियम यह है कि जब किसी कानून के शब्द स्पष्ट, स्पष्ट और असंदिग्ध हों, तो अदालतों को उनको उसी प्रकार से प्रभाव देने चाहिये चाहे इसका परिणाम जो भी हो। ऐसा कहा जाता है कि शब्द ही कानून देने

वाले के इरादे को सबसे अच्छे ढंग से बयान करते हैं। न्यायालयों ने इस सिद्धांत का पालन किया है कि विधायिका द्वारा उपयोग किए गए प्रत्येक शब्द को अर्थ देने का प्रयास किया जाना चाहिए और यदि वे कानून के चिंतन के भीतर बोधगम्य परिस्थितियों में उचित हो सकते हैं तो किसी कानून में शब्दों को अनुपयुक्त अधिशेष के रूप में खारिज करना निर्माण का एक अच्छा सिद्धांत नहीं है, (देखें गुरुदेवदत्त वीकेएसएसएस मर्यादित बनाम महाराष्ट्र राज्य [2001] 4 एससीसी 534)।

23. यह भी अच्छी तरह से स्थापित सिद्धांत है कि अदालतों को कानून के उद्देश्य को उस माध्यम या आधिकारिक रूपों के माध्यम से सुनिश्चित करने पर कानून के प्रावधानों का निर्वचन करना चाहिये जिसमें इसे व्यक्त किया गया है। यह सर्वविदित है कि न्यायालय को कानून के प्रावधानों की व्याख्या करते समय इसका साधारण अर्थ बताना चाहिए।

24. इस न्यायालय ने श्याम सुंदर बनाम राम कुमार (2001) 8 एससीसी 24 में देखा है कि कानून के लाभकारी निर्माण के संबंध में, निर्वचन के बुनियादी नियमों को लागू नहीं किया जाना चाहिए जहां (i) निर्वचन का परिणाम शब्दों के प्रतिस्थापन या परिवर्तन किसी प्रावधान को नई विधि बनाने के बराबर हो इसके अलावा, कानून की भावना को हिंस करने के लिए हो, (ii) जहां प्रावधान वाले शब्दों को केवल एक ही अर्थ दिया जा सकता हो और (iii) जहां प्रावधान में कोई संदिग्धता या अस्पष्टता

नहीं है, हालांकि, न्यायालय अधिनियम के उद्देश्य को आगे बढ़ाने के लिए लाभकारी निर्माण के नियम को लागू कर सकते हैं।

25. प्रत्यक्ष कर कानून (संशोधन) अधिनियम, 1987 द्वारा समग्र धारा के रूप में धारा 244 ए को शामिल करने से पहले, प्री-पेड करों की वापसी पर ब्याज का भुगतान करने का दायित्व धारा 244 (1 ए) के साथ अधिनियम की धारा 214, 243 में निहित था। संसद ने मूल्यांकन वर्ष 1989-90 और उसके बाद के मूल्यांकन के संबंध में धारा 214, 243 और 244 के स्थान पर एक नई धारा पेश की है।

26. धारा की भाषा संक्षिप्त, सटीक, और असंदिग्ध है। धारा 244 ए की उप-धारा (1) अधिनियम के तहत एक निर्धारिती को देय राशि की वापसी पर ब्याज की बात करती है। निर्धारिती धारा 244 ए की उप-धारा (1) के खंड (ए) और (बी) के अनुसार गणना के अनुसार ब्याज सहित रिफंड की उक्त राशि का हकदार है। देय ब्याज की गणना में, धारा उन विभिन्न तिथियों का प्रावधान करती है, जिनसे ब्याज की गणना की जानी है।

27. धारा 244 ए की उप-धारा (1) का खंड (ए) धारा 155 डब्ल्यूजे के तहत भुगतान की गई कर की राशि पर ब्याज के भुगतान, धारा 206 सी के तहत स्रोत पर एकत्रित कर, अग्रिम कर धारा 199 के अन्तर्गत मूल्यांकन वर्ष से ठीक पहले वित्तीय वर्ष के दौरान तहत भुगतान किये गये

करों की बात करता है। इस खंड के तहत, ब्याज आकलन वर्ष के पहले दिन से शुरू होकर रिफंड दिए जाने की तारीख तक की अवधि के लिए देय होगा। यदि अतिरिक्त भुगतान अधिनियम की धारा 143(1) के तहत या नियमित मूल्यांकन पर निर्धारित कर के 10% से कम है तो कोई ब्याज देय नहीं है। धारा 244ए की उप-धारा (1) का खंड (बी) "किसी अन्य मामले में" शब्दों से शुरुआत करता है, जिसका अर्थ धारा 244ए की उप-धारा (1) के खंड (ए) के तहत भुगतान की गई राशि के अलावा किसी भी मामले में है। इस खंड के तहत, ब्याज की दर की गणना प्रति माह डेढ़ प्रतिशत की दर से या महीने के एक हिस्से की अवधि या तिथि से अवधियों में शामिल की जाती है, जैसा भी मामला हो, या तो कर या जुर्माने के भुगतान की तारीख से लेकर रिफंड दिए जाने की तारीख तक" कर या जुर्माने के भुगतान की तारीख" अभिव्यक्ति का अर्थ समझाने के लिए उपरोक्त उप-धारा के खंड (बी) में एक स्पष्टीकरण जोड़ा गया है। यह स्पष्ट करता है कि "कर या जुर्माने के भुगतान की तारीख" का मतलब उस तारीख से होगा जब धारा 156 के तहत जारी मांग के नोटिस में निर्दिष्ट कर या जुर्माने की राशि ऐसी मांग से अधिक भुगतान की जाती है।

28. कानून की व्याख्या के संबंधित अनुभागों और स्थापित कानूनी सिद्धांतों पर नज़र डालने के बाद, आइए हम इस अपील में हमारे सामने रखी गई तथ्यात्मक स्थिति पर वापस लौटते हैं।

29. वर्तमान मामले में, निवासी/कटौतीकर्ता ने अन्य बातों के साथ-साथ मूल्यांकन प्राधिकारी से संपर्क कर उस कर का निर्धारण करने का अनुरोध किया था जिसे अनिवासी/विदेशी कंपनी को भुगतान करने से पहले स्रोत पर काटा जाना आवश्यक है। ऐसे अनुरोध पर मूल्यांकन अधिकारी ने अधिनियम की धारा 195(2) के तहत एक आदेश पारित किया था जिसमें निवासी/कटौतीकर्ता को एक विशेष दर पर कर कटौती करने का निर्देश दिया गया था। निवासी/कटौतीकर्ता ने उक्त आदेश के खिलाफ अपील की थी, लेकिन अधिनियम की धारा 200 के प्रावधानों के अनुसार कर निर्धारण अधिकारी/आयकर अधिकारी के निर्देशानुसार कर जमा कर दिया था। जब निवासी/कटौतीकर्ता अपील में सफल हो गया, तो अपीलीय प्राधिकारी द्वारा भुगतान किए गए कर की वापसी के लिए एक निर्देश जारी किया गया था। उसी के अनुपालन में, मूल्यांकन प्राधिकारी ने अधिनियम की धारा 240 के तहत कर राशि की वापसी की अनुमति दी थी, लेकिन उक्त वापसी राशि पर ब्याज देने से इनकार कर दिया। मूल्यांकन अधिकारी द्वारा निकाले गए निष्कर्ष को अन्य बातों के साथ-साथ प्रथम अपीलीय प्राधिकारी द्वारा इस आधार पर स्वीकार किया गया कि धारा 156 और अधिनियम की धारा 244 ए(1)(बी) के साथ संलग्न स्पष्टीकरण के संयुक्त वाचन से संकेत मिलता है कि लौटाइ गइ रिफंड राशि निवासी/कटौतीकर्ता को अधिनियम की धारा 244 ए(1)(बी) के तहत अपेक्षित रिफंड के बराबर नहीं किया जा सकता है, जिसके तहत केवल

मूल्यांकन के बाद कर के कारण अधिनियम की धारा 156 के तहत किए गए अतिरिक्त भुगतान की वापसी पर ब्याज मिलता है अतः सेल्फ असेसमेंट के तहत जमा किए गए टैक्स के रिफंड पर ब्याज पर विचार नहीं किया गया। हालाँकि, ट्रिब्यूनल ने मूल्यांकन प्राधिकारी के साथ-साथ प्रथम अपीलीय प्राधिकारी के उपरोक्त तर्क को खारिज कर दिया है और निवासी/कटौतीकर्ता के दावे को स्वीकार कर लिया है। उच्च न्यायालय ने ट्रिब्यूनल के दृष्टिकोण की पुष्टि की है और राजस्व द्वारा दायर अपीलों को खारिज कर दिया है।

30. रिफंड तब देय होता है जब अधिनियम के तहत अपील या अन्य कार्यवाही में पारित आदेश के परिणामस्वरूप स्रोत पर कर कटौती, अग्रिम कर का भुगतान, स्व-मूल्यांकन कर का भुगतान और नियमित मूल्यांकन पर भुगतान किया गया कर वर्ष के लिए प्रभार्य कर से अधिक हो जाता है। जब रिफंड किसी अग्रिम कर (स्रोत पर काटे गए/संग्रहित कर सहित) का होता है, तो मूल्यांकन वर्ष के पहले दिन से शुरू होकर रिफंड की तारीख तक की अवधि के लिए ब्याज देय होता है। हालाँकि, यदि अतिरिक्त भुगतान धारा 143(1) के तहत या नियमित मूल्यांकन पर निर्धारित कर के 10 प्रतिशत से कम है तो कोई ब्याज देय नहीं है। उस अवधि के लिए भी कोई ब्याज देय नहीं है जिसके लिए निर्धारिती (पूर्ण या आंशिक रूप से) के लिए धनवापसी के परिणामस्वरूप होने वाली कार्यवाही में जिम्मेदार कारणों से देरी होती है। अतिरिक्त कर पर ब्याज की दर और

ब्याज की पात्रता अधिनियम के वैधानिक प्रावधानों द्वारा निर्धारित की जाती है। ब्याज का भुगतान निर्धारिती के लिए एक वैधानिक दायित्व है और गैर-विवेकाधीन प्रकृति का है। उपरोक्त सामान्य सिद्धांत के अनुरूप, धारा 244 ए का मसौदा तैयार किया गया है और इसे अधिनियमित किया गया है। अधिनियम की धारा 244 ए में प्रयुक्त भाषा सीधी और स्पष्ट है। यह ब्याज का आधारभूत अधिकार प्रदान करता है न कि प्रक्रियात्मक। ब्याज अदायगी का सिद्धांत धारा 244 के प्रावधानों के समान हैं जो धारा 244 ए में निहित आवेदन की स्पष्टता के साथ 01.04.1989 से पहले के आकलन पर लागू होते हैं।

31. विभाग ने अधिनियम की धारा 214, 243 और 244 के स्थान पर धारा 244 ए लाने के उद्देश्य और उद्देश्य को स्पष्ट करते हुए परिपत्र भी जारी किया है। परिपत्र में यह स्पष्ट किया गया है कि, चूंकि पहले के प्रावधानों में कुछ खामियां थीं, इसलिए सरकार के पास शेष धन के लिए निर्धारिती को राजस्व द्वारा ब्याज का भुगतान न करने के संबंध में विभाग द्वारा ब्याज के भुगतान के लिए उक्त धारा पेश की गई है। एकत्र किए गए किसी भी कर को वापस करने का एक सामान्य अधिकार अपने उद्देश्य के लिए राज्य के पास मौजूद है, और व्यक्तियों द्वारा कर के रूप में भुगतान की गई किसी भी राशि को वापस करने का एक समान अधिकार मौजूद है, जो गलत तरीके से या किसी भी कारण से असमान वसूला गया पाया जाता है। धन वापसी की वैधानिक बाध्यता के साथ ब्याज पाने का

अधिकार भी जुड़ा हुआ है। अधिनियम के तहत निर्धारिती के मामले में यह सच है।

32. हमारे सामने सवाल यह है कि क्या निवासी/कटौतीकर्ता अधिनियम की धारा 195 के तहत स्रोत पर कर की अतिरिक्त कटौती या गलत कटौती की वापसी पर ब्याज का भी हकदार है।

33. हम बोर्ड द्वारा जारी परिपत्र संख्या 790, दिनांक 20.04.2000 का हवाला देकर अपनी चर्चा शुरू करेंगे। जो आवश्यक नहीं है उसे छोड़कर, परिपत्र का महत्वपूर्ण भाग इस प्रकार है :

“.....

6. धारा 195 के तहत भुगतान करने वाले व्यक्ति को रिफंड की अनुमति दी जा रही है क्योंकि अनिवासी को आय नहीं मिलती है। ऐसे मामलों में सरकारी खाते में भुगतान की गई राशि अब 'कर' नहीं है। इसे देखते हुए, इस परिपत्र के अनुसार दिए जाने वाले रिफंड पर या परिपत्र संख्या 769 के अनुसार पहले से दिए गए रिफंड पर धारा 244ए के तहत कोई ब्याज स्वीकार्य नहीं है।

34. कटौतीकर्ता/निवासी का मुख्य रूप से तर्क यह है कि, उसके द्वारा जो जमा किया गया है वह एक कर है, जो अनिवासी/विदेशी कंपनी के लिए और उसकी ओर से हो सकता है और जब लाभकारी परिपत्र कुछ

निश्चित प्रावधानों के तहत कटौतीकर्ता को कर की वापसी प्रदान करता है। परिस्थितियों में, कर की वापसी पर ब्याज लगना चाहिए।

35. केंद्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड (संक्षेप में "बोर्ड") द्वारा जारी परिपत्र विभाग पर बाध्यकारी है। परिपत्र की बाध्यकारी प्रकृति को इस न्यायालय द्वारा यूको बैंक बनाम सीआईटी 237 आईटीआर 889 के मामले में समझाया गया है, जिसमें इस न्यायालय ने देखा है कि अधिनियम की धारा 119 के तहत अपनी शक्तियों का प्रयोग करते हुए बोर्ड द्वारा जारी किए गए परिपत्र आयकर अथारटि पर बाध्यकारी होंगे। आयकर अधिकारी, भले ही वे अधिनियम के प्रावधानों से विचलित हों, जब तक कि वे निर्धारिती के लाभ के लिए एक विशेष धारा की कठोरता को कम करना चाहते हैं। इसलिए, हम अधिनियम के तहत अधिकारियों द्वारा दिए गए तर्क और निष्कर्ष पर आपत्ति नहीं कर सकते। हालाँकि, ट्रिब्यूनल और उच्च न्यायालय ने निवासी/कटौतीकर्ता द्वारा जमा की गई कर की राशि पर भुगतान की तारीख से इस आधार पर ब्याज की अनुमति दी है, कि प्रथम, कटौतीकर्ता/निवासी द्वारा दायर अपील पर कर की वापसी का निर्देश प्रथम अपीलीय प्राधिकारी द्वारा अधिनियम की धारा 240 के तहत दिया गया है और दूसरी बात, कर के रूप में राशि बरकरार रखने के लिए राजस्व को उस व्यक्ति को मुआवजा देना होगा जिसने कर जमा किया था।

36. अधिनियम की धारा 240 अपील में किसी आदेश या अधिनियम के तहत किसी अन्य कार्यवाही के परिणामस्वरूप निर्धारिती को देय किसी भी राशि की वापसी का प्रावधान करती है। वाक्यांश "अधिनियम के तहत अन्य कार्यवाही" का आयाम व्यापक है। इस न्यायालय ने गौर किया है कि, अधिनियम के तहत अन्य कार्यवाहियों में धारा 154 (सुधार कार्यवाही) के तहत पारित आदेश, धारा 260 (संदर्भ में) के तहत उच्च न्यायालय या सर्वोच्च न्यायालय द्वारा पारित आदेश, या धारा 263 के तहत आवेदन में या धारा 273ए के तहत एक आवेदन में पुनर्विलोकन के प्रार्थना पत्र में आयुक्त द्वारा पारित आदेश शामिल होंगे।

37. "टैक्स रिफंड" करों का रिफंड है जब कर देयता भुगतान किए गए कर से कम है। पुरानी धारा के अनुसार एक निर्धारिती अधिनियम के तहत पारित आदेश के अनुसार वापस किए गए करों की राशि पर ब्याज के भुगतान का हकदार था, जिसमें अपील में पारित आदेश भी शामिल था। वर्तमान तथ्यों के परिदृश्य में, कटौतीकर्ता/निर्धारिती ने मूल्यांकन अधिकारी/आयकर अधिकारी द्वारा पारित एक विशेष आदेश के अनुसार कर का भुगतान किया था। उक्त आदेश के खिलाफ दायर अपील में निर्धारिती सफल हो गया है और भुगतान किए गए कर को वापस करने के लिए अपीलीय प्राधिकारी द्वारा एक निर्देश जारी किया गया है। निवासी/कटौतीकर्ता द्वारा भुगतान की गई राशि सरकार द्वारा तब तक रखी गई थी जब तक अपीलीय प्राधिकारी द्वारा उसे वापस करने का निर्देश जारी

नहीं किया गया था। जब उक्त राशि वापस की जाती है तो निश्चित रूप से इस मामले में ब्याज मिलना चाहिए। जैसा कि न्यायालयों ने ब्याज देते समय कहा था, यह विभाग द्वारा अनाधिकृत रूप से एकत्र किए गए धन के उपयोग और प्रतिधारण का एक प्रकार का मुआवजा है। जब संग्रहण अवैध होता है, तो राजस्व पर तदनुरूपी दायित्व होता है कि वह उतनी राशि को, जितना कि उन्होंने जमा किए गए धन को अपने पास रखा है और उसका उपभोग किया है, ब्याज सहित लौटा दे। यहां तक कि विभाग ने भी धारा 244ए को शामिल करने के पीछे के उद्देश्य को समझा है कि एक निर्धारिती सरकार के पास शेष धन के लिए ब्याज का भुगतान करने का हकदार है जिसे वापस कर दिया जाएगा। किसी निवासी/कटौतीकर्ता को समान लाभ दिए बिना इसे केवल निर्धारिती तक सीमित करने का कोई कारण नहीं है, जिसने स्रोत पर कर काटा है और अनिवासी/विदेशी कंपनी को देय राशि भेजने से पहले इसे जमा किया है।

38. कर या डीमंड कर या अग्रिम कर के रूप में भुगतान की गई राशि की वापसी के मामले में ब्याज के भुगतान का प्रावधान अब राजकोषीय विधान द्वारा वैधानिक रूप से अपनाया गया एक तरीका है ताकि यह सुनिश्चित किया जा सके कि कर की उपरोक्त राशि निर्धारित समय और प्रावधानों के अनुसार विधिवत भुगतान की गई है और उस रूप में वह कर निर्धारण विधान में प्रदान की गई वसूली मशीनरी का हिस्सा बनता है। निर्धारिती को देय और भुगतान योग्य रिफंड बकाया ऋण है और राजस्व

द्वारा देय है। सरकार, राजस्व द्वारा एकत्र की गई अतिरिक्त राशि/कर की वापसी पर ब्याज के भुगतान के लिए कोई स्पष्ट वैधानिक प्रावधान नहीं होने के कारण, ऐसे धन के अनुचित प्रतिधारण की अवधि के लिए अर्जित ब्याज के साथ कटौतीकर्ताओं के वैध धन की प्रतिपूर्ति करने के अपने स्पष्ट दायित्व से बच नहीं सकती है। राज्य ने बिना अधिकार के धन प्राप्त किया है, और उसे अपने पास रखा है और उसका उपयोग किया है, तो पार्टी को अच्छा बनाने के लिए बाध्य है, जैसा एक व्यक्ति ऐसी ही परिस्थितियों में करेगा। बिना अधिकार के प्राप्त और रखे गए धन को वापस करने का दायित्व ब्याज के अधिकार को दर्शाता है। जब भी किसी पार्टी द्वारा धन प्राप्त किया जाता है, तो उसे वापस किया जाना चाहिए, यहीं ब्याज का अधिकार स्वाभाविक रूप से आता है।

39. वर्तमान मामले में, इसमें कोई संदेह नहीं है कि निवासी/जमाकर्ता द्वारा किया गया कर का भुगतान अधिक है और विभाग जमाकर्ता को कर के अतिरिक्त भुगतान को वापस करने का विकल्प चुनता है। हमने इस तरह के रिफंड पर भुगतान किए जाने वाले ब्याज को बरकरार रखा है। प्रश्न यह है कि ब्याज किस तारीख से देय है, क्योंकि वर्तमान मामला अधिनियम की धारा 244ए के खंड (ए) या (बी) के अंतर्गत नहीं आता है। खंड (ए) में निहित स्पष्ट प्रावधान के अभाव में, यह नहीं कहा जा सकता है कि ब्याज निर्धारण वर्ष के 1 अप्रैल से देय है। इसके साथ ही, चूंकि उक्त भुगतान अधिनियम की धारा 156 के तहत जारी

नोटिस के अनुसार नहीं किया गया है, इसलिए खंड (बी) का स्पष्टीकरण लागू नहीं होगा। ऐसे मामलों में, जैसा कि खंड (बी) के शुरुआती शब्दों में विशेष रूप से "किसी अन्य मामले की तरह" कहा गया है, ब्याज कर के भुगतान की तारीख से देय है। हमारी चर्चा की अगली कड़ी यह है कि निवासी/कटौतीकर्ता न केवल अधिनियम की धारा 195(2) के तहत जमा किए गए कर की वापसी का हकदार है, बल्कि उसे ऐसे कर के भुगतान की तारीख से ब्याज के साथ वापसी भी करनी होगी।

40. परिणामस्वरूप, अपीलें विफल हो जाती हैं। तदनुसार, अपीलें खारिज की जाती हैं। कॉस्ट पर कोई आदेश नहीं।

अपील खारिज

.....जे (एचएल दत्त)

.....जे. (एसए बोबडे)

नई दिल्ली; 26 फ़रवरी 2014.

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इन्टेलिजेन्स टूल सुवास की सहायता से अनुवादक न्यायिक अधिकारी नीरज कुमार भारद्वाज, (राजस्थान न्यायिक सेवा) द्वारा किया गया है ।

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