

[2017] 12 एस. सी. आर 1083

आय कर आयुक्त-I, कोल्हापुर

बनाम

मैसर्स चाफलकर ब्रॉदर्स पुणे

(2012 की सिविल अपील सं 6513-6514)

07 दिसंबर, 2017

[आर. एफ. नरीमन और नवीन सिन्हा, जे. जे.]

बॉम्बे मनोरंजन शुल्क अधिनियम, 1923-बॉम्बे मनोरंजन शुल्क (संशोधन) अधिनियम, 2001- धारा 3 (13) (ग), (च-1) मल्टीप्लेक्स थिएटर परिसरों के विकास को प्रोत्साहित करने के लिए राज्य द्वारा शुरू की गई सब्सिडी योजना- की प्रकृति-मूल्यांकन अधिकारी और आयुक्त ने माना कि योजना ने टिकट के सकल मूल्य पर एक शुल्क का रूप ले लिया और दिन-प्रतिदिन के खर्च में योगदान दिया, इसलिए यह एक राजस्व रसीद की प्रकृति में था-हालांकि, न्यायाधिकरण और उच्च न्यायालय ने माना कि सब्सिडी एक उद्योग के विकास में मदद करने के उद्देश्य से थी, इसलिए यह पूंजी रसीद की प्रकृति में था -अभिनिर्धारित: यदि सब्सिडी योजना के तहत सहायता का उद्देश्य निर्धारिती को एक नई इकाई स्थापित करने या मौजूदा इकाई का विस्तार करने में सक्षम बनाना है तो सब्सिडी की प्राप्ति पूंजी खाते में होती है-यह वह उद्देश्य है जिसके लिए सब्सिडी/सहायता दी जाती है जो प्रोत्साहन सब्सिडी की प्रकृति को

निर्धारित करती है- तत्काल मामले में सब्सिडी के अनुदान का उद्देश्य यह था कि ताकि लोग मल्टीप्लेक्स के निर्माण के लिए आगे आ सकें, विचार यह है कि तीन साल की अवधि के लिए मनोरंजन शुल्क से छूट और दो साल की अवधि के लिए आंशिक छूट का समय उद्योग को ऐसे अत्यधिक पूंजी गहन मनोरंजन केंद्र स्थापित करने में मदद करने की दिशा में ले जाये। तदनुसार विभाग द्वारा दायर अपील को रद्द कर दिया गया।

विभाग द्वारा दायर अपीलों को खारिज करते हुए, न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया:

(1) उपरोक्त सब्सिडी योजना को प्रभावी बनाने के लिए आवश्यक संशोधन समाविष्ट करने का उद्देश्य बॉम्बे एंटरटेनमेंट ड्यूटी एक्ट में संशोधन सबसे पहले 4 दिसंबर, 2001 से पहले एक अध्यादेश के माध्यम से पूर्ण किया गया था, जो अंततः एक संशोधन अधिनियम का हिस्सा बन गया था। इसके बाद उक्त योजना को धारा 3 **(13)** उपखंड (ग) में निहित कानून में संशोधन के रूप में निर्धारित किया गया था जिसके बाद एक नया उपखंड च **(1)** निर्धारित किया गया। इसके अतिरिक्त, एक नया उपखंड **(13)** भी डाला गया।

2. साहनी स्टील और पोन्नू शुगर दोनों मामलों में निहित उद्देश्य परीक्षण को लागू करते हुए, संशोधन अध्यादेश का उद्देश्य, जैसा कि उद्देश्यों और कारणों के विवरण में कहा गया है, यह था कि चूंकि हाल के दिनों में सिनेमा थिएटरों में औसत अधिभोग काफी हद तक में गिरावट आई है और शायद ही कोई नया थिएटर शुरू किया गया है, एक पूर्ण परिवार मनोरंजन केंद्र की अवधारणा, जिसे मल्टीप्लेक्स थिएटर कॉम्प्लेक्स के रूप में जाना जाता है, उभरा है। ये परिसर पूरे परिवार के लिए विभिन्न मनोरंजन सुविधाएं प्रदान करते हैं। यह देखा गया कि ये परिसर अत्यधिक पूंजी गहन हैं और

उनकी गर्भावस्था अवधि काफी लंबी है और इसलिए, उन्हें मनोरंजन शुल्क के रूप में प्रोत्साहन के रूप में सरकारी समर्थन की आवश्यकता है। यह भी कहा गया कि स्वर्गीय श्री वी. शांताराम की जन्म शताब्दी मनाने के लिए सरकार ने राज्य में नए सिनेमा घरों के निर्माण को बढ़ावा देने के लिये मल्टीप्लेक्स थिएटर परिसरों को मनोरंजन शुल्क में रियायत देने का फैसला किया है। उपरोक्त उद्देश्य स्पष्ट और सुबोध है। सब्सिडी के अनुदान का उद्देश्य यह था कि लोग मल्टीप्लेक्स थिएटर परिसरों के निर्माण के लिए आगे आएँ, विचार यह था कि तीन साल की अवधि के लिए मनोरंजन शुल्क और दो साल की अवधि के लिए आंशिक छूट से उद्योग को ऐसे अत्यधिक पूंजी गहन मनोरंजन केंद्र स्थापित करने में मदद करनी चाहिए। यह मामला होने के कारण, राजस्व के इस तर्क को स्वीकार करना मुश्किल है कि यह केवल तत्काल उद्देश्य है न कि बड़ा उद्देश्य जिसे ध्यान में रखा जाना चाहिए कि सब्सिडी योजना निर्माण के बाद ही शुरू होती है, जब सिनेमा टिकट वास्तव में बेचे जाते हैं। योजना का उद्देश्य केवल एक है - कोई बड़ा या तत्काल उद्देश्य नहीं है। यह कि उद्देश्य को एक विशेष तरीके से किया जाता है, अप्रासंगिक है, जैसा कि पोन्नू शुगर और साहनी स्टील दोनों मामलों में माना गया है। [पैरा 23] [1096-सी-जी]

श्री बालाजी अलॉयज बनाम सी. आई. टी. (2011) 333 आई. टी. आर. 335 - स्वीकृत किया गया।

साहनी स्टील एंड प्रेस वर्क्स लिमिटेड, हैदराबाद बनाम आय-कर आयुक्त, ए. पी.-I, हैदराबाद (1997) 7 एससीसी 764: [1997] 4 पूरका एससीआर 189; आयुक्त आयकर, मद्रास बनाम पोन्नू शुगर एंड केमिकल्स लिमिटेड (2008) 9 एससीसी 337: [2008] 13 एससीआर 570-भरोसा किया गया।

पॉटीपैरिड और रौंडा सन्युक्त जल बोर्ड बनाम ऑस्टाइम (1946) 1 ऑल ई.
आर. 668; सीहैम हार्बर डॉक कं. बनाम क्रूक, 16 टी. सी. 333- संदर्भित।

मामला कानून संदर्भ

[1997] 4 पूरक। एससीआर 189	भरोसा किया गया	पैरा 8
[2008] 13 एससीआर 570	भरोसा किया गया	पैरा 8
(1946) 1 सभी ईआर 668	संदर्भित किया गया है	पैरा 12
16 टीसी 333	संदर्भित किया गया है	पैरा 13
(2011) 333 आई. टी. आर. 335	स्वीकृत	पैरा 23

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: 2012 की सिविल अपील सं 6513-6514

बॉम्बे उच्च न्यायालय के 2010 के आई. टी. ए. सं. 1036 और 2010 के आई. टी.
ए. सं. 1147 में दिनांकित 08.06.2011 निर्णय और आदेश से।

के साथ

सिविल अपील सं 2012 की 6511, 2012 की 6512, 2015 की 3362, 2013 की
10803, 2016 की 3500, 2016 की 4650, 2017 की 9320, 2017 की 11203, 2017 की
11204, 2017 की 12442, 2017 की 15565 और 2017 की सिविल अपील संख्या 2185

पी. एस. नरसिम्हा, ए. एस. जी., के. राधाकृष्णन, वरिष्ठ अधिवक्ता, जोहेब
हुसैन, अरिजीत प्रसाद, मनीष पुष्करना, श्रीमती अनिल कटियार, बी. वी. गोपाल
गौड़ा, बलराम दास - अधिवक्ता अपीलार्थियों के लिए।

एस. गणेश, जहांगीर मिस्त्री, आर. पी. भट्ट, के. वी. गोपाल गौड़ा, विश्वनाथन, वरिष्ठ अधिवक्ता , सुश्री वनिता भार्गव, अजय भार्गव, रोनी ओ. जॉन, अभिसार बैरागी, मेसर्स खेतान एंड कंपनी, सुश्री श्वेता काबरा, मेसर्स खेतान एंड कंपनी, सुहास देशपांडे, रुस्तम बी. हाथीखानावाला, संतोष कृष्णन, यदुनंदन बंसल, अभिजात पी. मेध, सुश्री अमृता पांडा, देबेश पांडा, ऋतुराज गुप्ता, दिव्यम अग्रवाल, धनंजय गर्ग, रमेश सिंह, निखिल गोयल, आशुतोष घाड़े, अनिरुद्ध देशमुख - अधिवक्ता उत्तरदाताओं के लिए।

न्यायालय का निर्णय इनके द्वारा दिया गया था-

आर. एफ. नरीमन, जे.

1. अनुमति दी गई।

2. वर्तमान अपीलें महाराष्ट्र और पश्चिम बंगाल से आने वाले मामलों से संबंधित निर्णयों के एक समूह से उत्पन्न होती हैं। जहाँ तक महाराष्ट्र से संबंधित नागरिक अपीलों का संबंध है, राज्य सरकार की सब्सिडी योजना ने नव स्थापित मल्टीप्लेक्स थिएटर परिसरों में मनोरंजन शुल्क तीन वर्ष की अवधि और उसके बाद अगले दो वर्षों के लिए 25 प्रतिशत की दर से मनोरंजन शुल्क के भुगतान की छूट का रूप ले लिया था। उपरोक्त सब्सिडी योजना को प्रभावी बनाने के लिए बॉम्बे मनोरंजन शुल्क अधिनियम में आवश्यक संशोधनों को लागू करने का उद्देश्य सबसे पहले 4 दिसंबर, 2001 से पहले एक अध्यादेश के माध्यम से किया गया था, जो अंततः संशोधित अधिनियम का हिस्सा

बन गया। उपरोक्त योजना को लागू करने के उद्देश्य और कारणों का विवरण इस प्रकार है:

“1. केबल टेलीविजन के आगमन के परिणामस्वरूप और सूचना प्रौद्योगिकी के क्षेत्र में प्रगति से, औसत सिनेमा थिएटरों में दर्शकों की संख्या में काफी कमी आई है और हाल के दिनों में शायद ही कोई नया थिएटर शुरू किया गया हो। इन दिनों आम जनता घर पर ही फिल्में देखना पसंद करती है। इस परिदृश्य को ध्यान में रखते हुए, कम्पलीट फैमिली एंटरटेनमेंट सेंटर की एक अवधारणा, जिसे "मल्टीप्लेक्स थिएटर कॉम्प्लेक्स" के रूप में जाना जाता है, उभरी है, को लागू किया गया है। ये मल्टीप्लेक्स थिएटर कॉम्प्लेक्स एक ही छत के नीचे पूरे परिवार के लिए विभिन्न मनोरंजन सुविधाएं प्रदान करते हैं। हालांकि, ये परिसर अत्यधिक पूंजी गहन हैं, उनकी गर्भावस्था अवधि भी काफी लंबी है, और इसलिए, मनोरंजन कर्तव्य में सरकारी समर्थन और प्रोत्साहन की आवश्यकता है।

2. इसलिए सरकार ने स्वर्गीय चित्रपति श्री वी. शांताराम की जन्म शताब्दी मनाने के उद्देश्य से राज्य में नए सिनेमा घरों के निर्माण को बढ़ावा देने के लिए मल्टीप्लेक्स थिएटर परिसरों को मनोरंजन शुल्क में रियायत देने का निर्णय लिया है।”

3. उपरोक्त निर्णय के अनुसार, बॉम्बे एंटरटेनमेंट शुल्क अधिनियम, 1923 को आवश्यकतानुसार संशोधित किया गया और बॉम्बे मनोरंजन शुल्क (संशोधित) अधिनियम, 2001 (सरकारी आदेश: ई. एन. टी. 1099/C.R.765/टी-1) 17 अगस्त, 2001 को लागू किया गया था।

4. उक्त योजना को बाद में धारा 3 (13) उपखंड (सी) में निहित कानून के एक संशोधन के रूप में निर्धारित किया गया था जिसके बाद एक नया उपखंड एफ (1) निर्धारित किया गया था जो इस प्रकार है:

"(च-1) "मल्टीप्लेक्स थिएटर कॉम्प्लेक्स" का अर्थ है मनोरंजन सह सांस्कृतिक केंद्र जो प्रदान करता है-

(i) बृहन्मुंबई नगर निगम की सीमा के भीतर 1,250 की न्यूनतम कुल बैठने की क्षमता वाले परिसर में कम से कम चार थिएटर; और

(ii) राज्य में कहीं भी 1,000 की न्यूनतम कुल बैठने की क्षमता वाला किसी परिसर में कम से कम तीन थिएटर हों, और ऐसे अन्य आनुषंगिक और संबंधित मामले और सुविधाएं, और बहु मनोरंजन गतिविधियाँ और अन्य सुविधाएँ जैसा कि इस संबंध में सरकार द्वारा, आधिकारिक राजपत्र में अधिसूचना द्वारा निर्दिष्ट किया गया है;"

5. इसके अलावा, धारा 3 के बाद एक नया उपखंड (13) भी जोड़ा गया था जो इस प्रकार है:

"(13) (क) किसी अन्य प्रावधान में कुछ भी निहित होने के बावजूद इस अधिनियम के, लेकिन नियमों और शर्तों के अधीन खंड (बी) में निर्दिष्ट, बॉम्बे मनोरंजन शुल्क (संशोधन) अधिनियम, 2001 के लागू होने की तारीख से और उससे प्रभावी, राज्य सरकार द्वारा मल्टीप्लेक्स थिएटर कॉम्प्लेक्स के मालिक से उस प्रकार का शुल्क लगाया और वसूला जायेगा जो निम्नलिखित है अर्थात्:

(i) मल्टीप्लेक्स थिएटर कॉम्प्लेक्स के प्रारंभ होने की तारीख से पहले तीन वर्षों के लिए, कोई शुल्क नहीं।

(ii) उसके बाद अगले दो वर्षों के लिये, धारा (1) या, जैसा भी मामला हो, उप-धारा (3) के उपखंड (ख) और उपखंड (ग) के अधीन देय शुल्क की दर के पच्चीस प्रतिशत की दर से;

(iii) छठे वर्ष से, उप-धारा (1) के खंड (बी) और खंड (सी) में निर्दिष्ट दर पर या, जैसा भी मामला हो, उप-धारा (3) में देय शुल्क की पूरी राशि।

बशर्ते कि, देय शुल्क भी जहां भी लागू हो, उप-धारा (2) के प्रावधानों के अधीन होगा।

(i) वह दिनांक जब मल्टीप्लेक्स थिएटर कॉम्प्लेक्स जनता के प्रवेश के लिये खोला जाता है वह मल्टीप्लेक्स थिएटर कॉम्प्लेक्स के प्रारम्भ होने की दिनांक मानी जायेगी।

(ii) मल्टीप्लेक्स थिएटर कॉम्प्लेक्स के प्रबंधन में परिवर्तन, या परिसर के नाम में परिवर्तन को मल्टीप्लेक्स थिएटर कॉम्प्लेक्स की नई शुरुआत के रूप में नहीं माना जाएगा।

(ख) खंड (क) के तहत प्रदान की गई शुल्क में रियायत मल्टीप्लेक्स थिएटर परिसर के मालिक निम्नलिखित नियमों और शर्तों के अधीन को उपलब्ध होगी, अर्थात्;

(i) स्वामी खंड (क) के तहत रियायत की अवधि समाप्त होने तक, जिले के किसी भी सिनेमा थिएटर में, जिसमें परिसर स्थित है, किसी भी समय प्रवेश के लिए प्रचलित उच्चतम दर से कम भुगतान नहीं लेगा।

(ii) परिसर में एक थिएटर एक वर्ष में कम से कम एक महीने की कुल अवधि के लिए विशेष रूप से मराठी सिनेमा के लिए आरक्षित किया जाएगा।

(iii) परिसर का स्वामी खंड (क) के अधीन रियायत की अवधि समाप्त होने तक सेवा शुल्क नहीं लेगा। जब रियायत अवधि समाप्त हो गई है

इसके बाद, स्वामी धारा 2 के खंड (बी) के दूसरे परंतुक में निर्दिष्ट सेवा शुल्क लगा सकता है;

(iv) मल्टीप्लेक्स थिएटर कॉम्प्लेक्स को दस वर्षों तक लगातार जारी रखा जाएगा।

(v) धारा 2 के खंड (I-a) के तहत जारी अधिसूचना में निर्दिष्ट परिसर में प्रदान की गई किसी भी सुविधा को सरकार की पूर्व अनुमति के बिना बंद या कम नहीं किया जाएगा। (ग) खंड (ख) की शर्त (iv) या (v) के उल्लंघन के मामले में, रियायत वापस लेने के लिए उत्तरदायी होगी और मल्टीप्लेक्स थिएटर कॉम्प्लेक्स पर खंड (बी) में निर्दिष्ट दर पर और उप-धारा (1) का खंड (ग) या, जैसा भी मामला हो, उप-धारा (3), धारा 9 बी में निर्दिष्ट दर पर देय ब्याज के साथ प्रारम्भ होने की तारीख से लगाया और एकत्र किया जाएगा।

(घ) यदि किसी मौजूदा सिनेमा थिएटर को इसकी मूल बैठने की क्षमता को कम नहीं किया जाकर और धारा 2 के खंड (एफ-ए) के प्रावधानों का पालन करते हुए, मल्टीप्लेक्स थिएटर कॉम्प्लेक्स में परिवर्तित किया जाता है, तो परिवर्तित थिएटर भी खंड (ख) में विनिर्दिष्ट नियमों और शर्तों के अधीन, खंड (ए) में निर्दिष्ट कर्तव्य में रियायत का हकदार होगा।"

6. आयुक्त के समक्ष दायर अपील का भी वही परिणाम हुआ और उसी तर्क पर इसे काफी हद तक खारिज कर दिया गया।

7. तथापि, आय-कर अपीलीय न्यायाधिकरण ने अपने निर्णय दिनांक 30.06.2009 के द्वारा इस मामले में कुछ विस्तार से विचार किया और उपरोक्त योजना के उद्देश्य को निर्धारित करने के बाद निम्नानुसार निर्णय लिया:

“9.2 विचाराधीन योजना का एक पहलू निर्विवाद है; योजना के खंडों पर विचार करने के बाद, कि यह योजना दिन-प्रतिदिन के राजस्व व्यय की प्रतिपूर्ति के लिए कोई सहायता प्रदान नहीं करती है, लेकिन यह योजना नए मल्टीप्लेक्स सिनेमा हॉल के निर्माण और बढ़ावा देने के लिए है जो कुछ और नहीं बल्कि उनके निर्माण उद्देश्य लिए हैं इसलिए प्रतिपूर्ति पूंजीगत व्यय कवर करने के लिए है।

XXX XXX XXX

10. उपरोक्त चर्चा के आलोक में, इसलिए हम अपने निष्कर्ष को संक्षेप में प्रस्तुत कर सकते हैं कि मोटे तौर पर सब्सिडी दो प्रकार की हो सकती है:

- (i) किसी उद्योग के विकास में सहायता करने के उद्देश्य से;
- (ii) किसी उद्योग के लाभ को बढ़ाने के उद्देश्य से।

10.1 यह पता लगाने के लिए कि क्या किसी विशेष मामले में विचाराधीन सब्सिडी श्रेणी (I) के अंतर्गत आती है या (ii) के अंतर्गत किसी को फॉर्म के साथ-साथ विवादित योजना के सार की सावधानीपूर्वक जांच करनी होती है। हमने वह अभ्यास किया है, और बारीकी से जाँच करने पर, निर्विवाद रूप से यह देखा गया कि विचाराधीन योजना पहली श्रेणी में आती है, जिसका उद्देश्य किसी उद्योग के विकास में सहायता करना है। हालांकि संग्रह एक सीमित अवधि के लिए टिकटों की बिक्री के माध्यम से एक मनोरंजन शुल्क के रूप में था लेकिन इसका उपयोग पूर्व निर्धारित किया गया था और निर्माण की लागत को पूरा करने के आश्वासन के साथ दिया गया था। एक बार जब यह हमारे सामने प्रदर्शित हो जाता है और वह भी निर्विवाद रूप से कि इसे किसी भी तरह से दिन-प्रतिदिन के खर्च के पूरक या लाभ को आगे बढ़ाने के लिए नहीं माना गया था, तो इसे राजस्व रसीद के रूप में नहीं कहा जा सकता है। इसके विपरीत यह पूंजी रसीद की प्रकृति में था जो मल्टीप्लेक्स की नई स्थापना के निर्माण व्यय के पूरक के लिए एक प्रोत्साहन था इसलिए पूंजी रसीद की प्रकृति में था। इस निष्कर्ष पर पहुंचने के लिए हम कई निर्णयों से समर्थन प्राप्त करते हैं, जिनमें से कुछ पहले ही ऊपर उद्धृत किए जा

चुके हैं। परिणाम के साथ हम निर्धारिती के पक्ष में आधार का फैसला करते हैं।"

8. उच्च न्यायालय में याचिका खारिज कर दी गई। उच्च न्यायालय का दिनांकित 08.06.2011 का सर्वोच्च न्यायालय के दो निर्णयों को संदर्भित करता है, अर्थात्, साहनी स्टील एंड प्रेस वर्क्स लिमिटेड, हैदराबाद बनाम आयकर आयुक्त, A.P.-I. हैदराबाद 1997 (7) SCC 765 और आयकर आयुक्त, मद्रास बनाम पोन्नी शुगर एंड केमिकल्स लिमिटेड 2008 (9) एस. सी. सी. 337 और इन निर्णयों पर चर्चा करने के बाद अभिनिरधारित किया:

"चूँकि सब्सिडी का उद्देश्य मल्टीप्लेक्स थिएटर कॉम्प्लेक्स के निर्माण को बढ़ावा देना था, हमारी राय में, सब्सिडी की प्राप्ति पूंजी खाते पर होगी। यह तथ्य कि सब्सिडी मल्टीप्लेक्सों के निर्माण के लिए लिए गए ऋण को चुकाने के लिए नहीं थी, इस बात का आधार नहीं हो सकता है कि सब्सिडी की रसीद राजस्व खाते में थी, क्योंकि, यदि योजना का उद्देश्य मल्टीप्लेक्स थिएटरों का निर्माण करके सिनेमा घरों को बढ़ावा देना था, तो इस तथ्य के बावजूद कि मल्टीप्लेक्सों का निर्माण अपने स्वयं के धन या उधार की गई राशि से किया गया है, सब्सिडी की प्राप्ति पूंजी खाते में होगी। राज्य सरकार द्वारा बनाई गई योजना के उपरोक्त उद्देश्यों के आलोक में, आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण का निर्णय कि निर्धारिती द्वारा प्राप्त सब्सिडी की राशि

पूँजी खाते में है दोष नहीं लगाया जा सकता है। तदनुसार, दोनों अपीलों को बिना किसी लागत के रूप में आदेश के खारिज किया जाता हैं।"

9. श्री पी.एस. नरसिम्हा, राजस्व की ओर से पेश होने वाले विद्वान ए. एस. जी., उच्च न्यायालय द्वारा पारित निर्णय पर प्रश्न करते हैं। उनके अनुसार, इसमें कोई संदेह नहीं हो सकता है कि मनोरंजन शुल्क के पूर्ण और फिर आंशिक रूप से वापस लेने के माध्यम से सब्सिडी के अनुदान में प्राप्त किया जाने वाला बड़ा उद्देश्य उन परिसरों से संबंधित सब्सिडी की प्रकृति में हो सकता है जो अत्यधिक पूंजी गहन हैं और जिन्हें सरकारी सहायता की आवश्यकता होती है। लेकिन उनके अनुसार, यह तथ्य कि सब्सिडी तभी शुरू होती है जब मल्टीप्लेक्सों ने काम करना शुरू कर दिया और टिकट जारी किए जिन पर तब मनोरंजन शुल्क माफ कर दिया जाता है, यह दर्शाता है कि वास्तव में जो पहले से ही स्थापित किया जा चुका है वह सब्सिडी का तत्काल उद्देश्य नहीं है, बल्कि यह वास्तव में मल्टीप्लेक्सों के दिन-प्रतिदिन के व्यवसाय को चलाने के लिए एक सहायक हाथ की प्रकृति में है। उन्होंने अपनी दलील को पुष्ट करने के लिए साहनी स्टील (उपरोक्त) के फैसले पर बहुत अधिक भरोसा किया और कहा कि तथ्यों के आधार पर यह साहनी स्टील के समान एक मामला था। दूसरी ओर, उन्होंने पोन्नी शुगर (ऊपर) में फैसले को अलग किया यह कहते हुए कि उस मामले के तथ्यों पर, 10 पैराग्राफ में, विशेष रूप से, यह बहुत स्पष्ट रूप से माना गया था कि योजना के लाभ

का उपयोग केवल ऋण के पुनर्भुगतान के लिए किया जाना था। इसलिए, यह स्पष्ट रूप से प्रकृति में पूंजी थी, न कि राजस्व।

10. दूसरी ओर, श्री जहांगीर मिस्त्री, उत्तरदाताओं की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ वकील, और श्री एस. गणेश कुछ उत्तरदाताओं की ओर से उपस्थित, विद्वान वरिष्ठ वकील, दलील दी कि यदि साहनी स्टील अपने सकल रूप में पठी जाती है तो, निर्णय तथ्यों पर अवधारणा को पुष्ट करता है कि यह योजना का केवल उद्देश्य जो कि यह पता लगाने के लिये एक इम्तिहान है कि क्या योजना, वास्तव में, प्रकृति में पूंजी है अथवा राजस्व है। योजना के धन का स्रोत और योजना का स्वरूप दोनों अनुपयोगी हैं और यह स्पष्ट हो जाता कि उद्देश्य यह कि पूंजीगत खर्चे योजना द्वारा अनुदानित सब्सिडी द्वारा पूरे किये जायें, तब योजना का उद्देश्य धन की प्राप्ति को पूंजी प्रकृति की ओर इंगित करता है। उन दोनों ने इस तथ्य पर जोर दिया कि उद्देश्य और कारणों का कथन विशेष रूप से बताता है कि मल्टीप्लेक्स वास्तव में पूंजी गहन हैं, उनकी अवधि लंबी है और इसलिए, उन्हें सरकारी समर्थन की आवश्यकता है। उन्होंने इस कथन पर भी भरोसा किया कि ऐसे मल्टीप्लेक्सों को रियायत का अनुदान राज्य में नए सिनेमा घरों के निर्माण को बढ़ावा देने के लिए था।

11. दोनों पक्षों की विद्वान सलाह सुनने के बाद, उन निर्णयों का विश्लेषण करना आवश्यक हो जाता है जिन पर भरोसा किया जाता है।

12. साहनी स्टील (उपरोक्त) में, आंध्र प्रदेश सरकार द्वारा जारी अधिसूचना कुछ सुविधाओं और प्रोत्साहनों से संबंधित थी जो उन सभी नए औद्योगिक उपक्रमों को दिए

जाने थे जिन्होंने अपना उत्पादन 1.1.1969 या उसके पश्चात 5 करोड़ रुपये या उससे कम की निवेश पूंजी के साथ शुरू किया था। उत्पादन शुरू होने की तारीख से पांच साल की अवधि के लिए प्रोत्साहन की अनुमति दी जानी थी। बाद में 50 प्रतिशत और ऊपर के विस्तार के लिए भी रियायत उपलब्ध थी। प्रोत्साहन, अन्य बातों के साथ-साथ, कच्चे माल, मशीनरी और तैयार वस्तुओं पर बिक्री कर की वापसी के रूप में थे। इस न्यायालय ने उस मामले के तथ्यों पर निर्णय दिया, कि चूंकि उद्योग की स्थापना के लिए निर्धारिती को कोई वित्तीय सहायता नहीं दी गई थी, इसलिए सब्सिडी योजना का विचार उद्योग को व्यवहार्य और सक्षम बनाने के लिए पांच वर्षों के लिए सहायता प्रदान करना था। ऐसा करते हुए, उक्त निर्णय के पैराग्राफ 9 में, विस्काउंट साइमन द्वारा पॉटीप्रिड और रॉन्डा संयुक्त जल बोर्ड बनाम ओस्टाइम (1946) 1 ऑल ई. आर. 668 में किया गया परीक्षण संदर्भित किया गया था। पैराग्राफ 10 में, न्यायालय ने उपरोक्त परीक्षण को लागू किया और कहा कि चूंकि निर्धारिती को उसके व्यापार और व्यवसाय को आगे बढ़ाने में सहायता के लिए धन उपलब्ध कराया गया था, इसलिए इसमें तनिक संदेह हो सकता है कि "सब्सिडी योजना के तहत विभिन्न सहायताओं का उद्देश्य निर्धारिती को व्यवसाय को अधिक लाभप्रद तरीके से चलाने में सक्षम बनाना था।"

14. सीहैम हार्वर में हाउस ऑफ लॉर्ड्स का निर्णय डॉक कं. बनाम क्रूक, 16 टी. सी. 333 को तब संदर्भित और प्रतिष्ठित किया गया था। हमारे उद्देश्य के लिए जो महत्वपूर्ण है वह यह है कि उस निर्णय के पैरा 18 में, यह परीक्षण किया गया है कि सब्सिडी की प्राप्ति पूंजी है या राजस्व इसका उल्लेख इस प्रकार किया गया है:

"यदि कोई सब्सिडी दी जाती है, तो प्राप्तकर्ता के हाथों में सब्सिडी की प्रकृति चाहे वह राजस्व हो या पूंजी - यह उस उद्देश्य को ध्यान में रखते हुए निर्धारित किया जाता है जिसके लिए सब्सिडी दी जाती है। यदि यह निर्धारिती को उसके व्यापार या व्यवसाय को जारी रखने में सहायता के रूप में दिया जाता है, तो इसे एक व्यापारिक रसीद के रूप में माना जाना चाहिए। कोष का स्रोत बिल्कुल महत्वहीन है।"

15. इसके बाद न्यायालय ने उपरोक्त निर्णय के पैरा 19 में एक स्पष्ट उदाहरण दिया, जो नीचे दिया गया है:

"उदाहरण के लिए, यदि योजना यह थी कि निर्धारिती को पिछड़े क्षेत्र में अपनी विनिर्माण क्षमता के और विस्तार के लिए नए तंत्र संयंत्रों और मशीनरी का अधिग्रहण करने में सक्षम बनाने के लिए मशीनरी की खरीद के साथ-साथ कच्चे माल पर बिक्री कर का रिफंड दिया जाएगा, पूरी सब्सिडी को निर्धारिती के हाथों में एक पूंजी रसीद के रूप में रखा जाना चाहिए। राजस्व के लिए यह तर्क देना खुला नहीं होगा कि कच्चे माल या तैयार उत्पादों पर भुगतान किए गए बिक्री कर की वापसी को निर्धारिती के हाथों में राजस्व रसीद के रूप में माना जाना चाहिए। दोनों ही मामलों में, सरकार एक निश्चित उद्देश्य के लिए निर्धारिती को सार्वजनिक निधि से भुगतान कर रही

है। यदि उद्देश्य निर्धारिती को अपना व्यवसाय स्थापित करने या किसी परियोजना को पूरा करने में मदद करना है जैसा कि सीहैम हार्बर डॉक कंपनी के मामले में है, तो धन को पूंजी उद्देश्य के लिए प्राप्त किया गया माना जाना चाहिए। लेकिन अगर निर्धारिती को व्यावसायिक संचालन को पूरा करने में उसकी सहायता के लिए धन दिया जाता है और उत्पादन शुरू होने के बाद ही और सशर्त धन दिया जाता है, तो ऐसी सब्सिडी को व्यापार के उद्देश्य के लिए सहायता के रूप में माना जाना चाहिए।"

16. इसके बाद, न्यायालय ने उच्च न्यायालय के कुछ निर्णयों पर चर्चा की और पैरा 30 में, सादिखा चित्रा (1991) 189 आई. टी. आर. 774 के मामले में विशेष रूप से बॉम्बे उच्च न्यायालय को संदर्भित किया गया। में अदालत का फैसला और बॉम्बे और केरल उच्च न्यायालयों द्वारा लिए गए विचार को मंजूरी दी क्योंकि उन्होंने सीहैम हार्बर डॉक कंपनी मामले में निर्धारित सिद्धांत को सहमति दी। साहनी स्टील के तथ्यों को बॉम्बे और केरल के फैसलों के तथ्यों से इस प्रकार अलग किया गया था:

"हमारे समक्ष मामले में, किसी भी नई संपत्ति के उत्पादन या अस्तित्व में लाने के लिए सब्सिडी नहीं दी गई है। नए उद्योग की स्थापना और उत्पादन शुरू होने के बाद ही साल दर साल सब्सिडी दी जाती थी। इस तरह की सब्सिडी को केवल निर्धारिती के व्यवसाय को चलाने के उद्देश्य से दी गई सहायता के रूप में माना जा सकता है। ओस्टाइम के

मामले में विस्काउंट साइमन के परीक्षण को लागू करते हुए यह माना जाना चाहिए कि ये सब्सिडी राजस्व चरित्र की हैं और तदनुसार इस पर कर लगाया जाना चाहिए।"

17. अगला महत्वपूर्ण निर्णय जिसे संदर्भित किया गया था वह पोन्नी शुगर एंड केमिकल्स लिमिटेड (उपरोक्त) का निर्णय है। उस मामले के तथ्यों पर दलील में, चीनी उत्पादन से संबंधित एक योजना के तहत दिए गए प्रोत्साहन चीनी के एक उच्च मुक्त बिक्री कोटे की प्रकृति में थे, और निर्माता को सामान्य कोटे से अधिक मुक्त बिक्री चीनी के बिक्री मूल्य पर उत्पाद शुल्क एकत्र करने की अनुमति भी थी, लेकिन केवल लेवी चीनी की कीमत पर सरकार को देय उत्पाद शुल्क का भुगतान करने की अनुमति थी। उपरोक्त योजना के खंड 7 निर्णय के पैरा 3 में निम्नानुसार निर्धारित किया गया था:

"प्रोत्साहन योजना के लाभार्थी यह सुनिश्चित करेंगे कि प्रोत्साहन चीनी की बिक्री के माध्यम से उत्पन्न अधिशेष धन का प्रयोग सावधि ऋण, यदि कोई हो, जो किकि केंद्रीय वित्तीय संस्थानों द्वारा बकाया हो, के पुनर्भुगतान करने के लिये लिया जायेगा। चीनी कारखाने लेखाकार/लागत लेखाकार, जिनके पास अभ्यास का प्रमाण पत्र है के माध्यम से उपयोग प्रमाण पत्र प्रस्तुत करेंगी। प्रोत्साहन अवधि के दौरान प्रत्येक चीनी के मौसम के संबंध में उपयोग प्रमाण पत्र बाद के वर्ष के 31 दिसंबर को या उससे पहले प्रस्तुत किया जाना चाहिए। निर्धारित समय के भीतर उपयोग प्रमाण पत्र जमा करने में विफलता

के परिणामस्वरूप न केवल प्रोत्साहन मुक्त बिक्री कोटा जारी करने की समाप्ति हो सकती है, बल्कि आने वाले वर्षों के लिए मुक्त बिक्री रिलीज से समायोजन का सहारा लेकर पहले से ही किए गए प्रोत्साहन मुक्त बिक्री रिलीज की वसूली भी हो सकती है।"

18. न्यायालय ने तब प्रोत्साहन योजना की पृष्ठभूमि और इस तथ्य का उल्लेख किया कि नए चीनी कारखानों की आर्थिक व्यवहार्यता से संबंधित प्रश्न की जांच करने के लिए संपत समिति का गठन किया गया था। अदालत ने तब फैसले के पैरा 9 में पाया कि संपत समिति ने इस तथ्य का उल्लेख किया कि नए चीनी कारखानों की लागत में वृद्धि संयंत्र और मशीनरी की लागत में वृद्धि के कारण हुई थी। समिति ने तब कहा कि चीनी संयंत्र को आर्थिक रूप से व्यवहार्य बनाने के लिए पांच संभावित प्रोत्साहन प्रदान किए जा सकते हैं। ये ऐसे दो प्रोत्साहन हैं यह इस न्यायालय के समक्ष निर्णय के लिए विषय था। पैरा 10 में इस न्यायालय ने पाया कि:

"हमने इस मामले में 1980 और 1987 की योजनाओं की जांच की है।

अनिवार्य रूप से विस्तार में मामले को छोड़कर सभी चार योजनाएं समान हैं। उक्त योजनाओं में चार कारक मौजूद हैं, जो इस प्रकार हैं:

(i) प्रोत्साहन सब्सिडी का लाभ केवल नई इकाइयों और काफी हद तक विस्तारित इकाइयों के लिए उपलब्ध था, व्यापार रसीदों के पूरक के लिए नहीं।

(ii) नई इकाइयों के लिए 4 करोड़ रु और इकाइयों के विस्तार के लिए 2 करोड़ रु. न्यूनतम निवेश निर्धारित किया गया था।

(iii) मुक्त बिक्री चीनी के कोटे में वृद्धि उत्पादन क्षमता में वृद्धि इस पर निर्भर करती थी। दूसरे शब्दों में, मुफ्त बिक्री चीनी के कोटे में वृद्धि उत्पादन क्षमता की सीमा में वृद्धि पर निर्भर करती थी।

(iv) योजना के लाभ का उपयोग केवल सावधि ऋणों का पुनर्भुगतान के लिए किया जाना था।"

19. साहनी स्टील मामले में फैसले पर चर्चा करने के बाद, इस अदालत ने निर्णय दिया:

"साहनी स्टील मामले में इस न्यायालय के फैसले का महत्व इस तथ्य में निहित है कि इसने पूरे मामले के कानून पर चर्चा और विश्लेषण किया है और इसने सब्सिडी के चरित्र का न्याय करने में आवेदन करने वालों के लिए बुनियादी परीक्षा निर्धारित की है। परीक्षण यह है कि निर्धारिती के हाथों में रसीद का स्वरूप उस उद्देश्य के संबंध में निर्धारित किया जाना चाहिए जिसके लिए सब्सिडी दी जाती है। दूसरे शब्दों में, ऐसे मामलों में, उद्देश्य परीक्षण लागू करना पड़ता है। जिस समय सब्सिडी का भुगतान किया जाता है, वह प्रासंगिक नहीं है। स्रोत महत्वहीन है। सब्सिडी का रूप महत्वहीन है। योजना में इस

मामले में संबंधित मुख्य पात्रता शर्त जिसके साथ हम हैं यह है कि प्रोत्साहन का उपयोग नई इकाइयों की स्थापना के लिए निर्धारिती द्वारा लिए गए ऋणों के पुनर्भुगतान या मौजूदा इकाइयों के पर्याप्त विस्तार के लिए किया जाना चाहिए। इस पहलू पर कोई विवाद नहीं है। यदि सब्सिडी योजना का उद्देश्य निर्धारिती को व्यवसाय को अधिक लाभप्रद रूप से चलाने में सक्षम बनाना था तो रसीद राजस्व खाते में होती है। दूसरी ओर, यदि सब्सिडी योजना के तहत सहायता का उद्देश्य निर्धारिती को एक नई इकाई स्थापित करने में सक्षम बनाना था या मौजूदा इकाई का विस्तार करने के लिए था तो सब्सिडी की प्राप्ति पूंजी खाते में होती थी। इसलिए, यह उद्देश्य ही है जिसके लिये सब्सिडी/सहायता दी जाती है जो प्रोत्साहन सब्सिडी की प्रकृति को निर्धारित करती है। उस तंत्र का रूप जिसके माध्यम से सब्सिडी देना अप्रासंगिक है।"

20. साहनी स्टील को पैरा 16 में यह कहते हुए अलग किया गया था कि अदालत ने पाया कि निर्धारिती अपने क्षेत्र में जैसा उसे पसंद था धन का उपयोग करने के लिए पूरी तरह से स्वतंत्र था।

21. अंत में, यह पाया गया कि, उद्देश्य की परीक्षा को लागू करते हुए, न्यायालय संतुष्ट था कि योजना के तहत निर्धारिती द्वारा प्राप्त भुगतान व्यापार के लिए सहायक हाथ की प्रकृति में नहीं था, बल्कि प्रकृति में पूंजी था।

22. इस फैसले के अनुपात से जो महत्वपूर्ण है वह यह है कि साहनी स्टील का पालन किया गया था और निर्धारित परीक्षण "उद्देश्य परीक्षण" था। यह विशेष रूप से माना गया था कि जिस समय सब्सिडी का भुगतान किया जाता है वह प्रासंगिक नहीं है; सब्सिडी का स्रोत महत्वहीन है; सब्सिडी का रूप भी उतना ही महत्वहीन है।

23. साहनी स्टील के साथ-साथ पोन्नू शुगर दोनों में निहित उपरोक्त परीक्षण को लागू करते हुए, हमारा विचार है कि संशोधन अध्यादेश का उद्देश्य, जैसा कि उद्देश्यों और कारणों के विवरण में कहा गया है, यह था कि चूंकि सिनेमा थिएटरों में औसत अधिभोग में काफी गिरावट आई है और हाल के दिनों में शायद ही कोई नया थिएटर शुरू किया गया है, इसलिए एक पूर्ण परिवार मनोरंजन केंद्र जो कि ज्यादातर मल्टीप्लेक्स थिएटर कॉम्प्लेक्स के रूप में जाना जाता है की अवधारणा अधिक लोकप्रिय है। ये परिसर समग्र रूप से पूरे परिवार के लिए विभिन्न मनोरंजन सुविधाएं प्रदान करते हैं। यह देखा गया कि ये परिसर अत्यधिक पूंजी गहन हैं और उनकी गर्भावस्था अवधि काफी लंबी है और इसलिए, उन्हें मनोरंजन शुल्क के रूप में प्रोत्साहन के रूप में सरकारी समर्थन की आवश्यकता है। यह भी कहा गया कि सरकार ने स्वर्गीय श्री वी. शांताराम की जन्म शताब्दी मनाने के लिए राज्य में नये सिनेमा घर के निर्माण को बढ़ावा देने के लिये मनोरंजन शुल्क में रियायत देने का फैसला किया है। उपरोक्त उद्देश्य स्पष्ट और सुबोध है। सब्सिडी के अनुदान का उद्देश्य यह था कि व्यक्ति मल्टीप्लेक्स थिएटर परिसरों के निर्माण के लिए आगे आएँ, विचार यह था कि तीन साल की अवधि के लिए मनोरंजन शुल्क से छूट और दो साल की अवधि के लिए

आंशिक छूट उद्योग को ऐसे अत्यधिक पूंजी गहन मनोरंजन केंद्र स्थापित करने में मदद करने की दिशा में लेकर जाये। इस मामले में, श्री नरसिम्हा के इस तर्क को स्वीकार करना मुश्किल है कि यह केवल तत्काल उद्देश्य है और बड़ा उद्देश्य नहीं है जिसे ध्यान में रखा जाना चाहिए कि सब्सिडी योजना केवल निर्माण के बाद ही शुरू होती है, जब सिनेमा टिकट वास्तव में बेचे जाते हैं। हमें यह कहने में झिझक हो रही है कि योजना का उद्देश्य केवल एक है, कोई बड़ा या तत्काल उद्देश्य नहीं है। यह कि उद्देश्य एक विशेष तरीके से किया जाता है, अप्रासंगिक है, जैसा कि पोन्नी शुगर और साहनी स्टील दोनों में माना गया है।

24. विद्वान वरिष्ठ वकील श्री गणेश ने श्री बालाजी एलॉयज कमीशन ऑफ, बनाम सी. आई. टी. (2011) 333 आई. टी. आर. 335 में जम्मू और कश्मीर उच्च न्यायालय का एक निर्णय पर भी भरोसा करने की कोशिश की। उस मामले में उत्पाद शुल्क और ब्याज सब्सिडी की वापसी की योजना पर विचार करते हुए, यह माना गया था कि यह योजना पूंजी प्रकृति की थी, इस तथ्य के बावजूद कि प्रोत्साहन तब तक उपलब्ध नहीं थे जब तक कि वाणिज्यिक उत्पादन शुरू नहीं हो गया था, और उत्पाद शुल्क या ब्याज सब्सिडी के रूप में प्रोत्साहन निर्धारिती को स्पष्ट रूप से पूंजीगत परिसंपत्तियों को खरीदने के उद्देश्य से या मशीनरी खरीदने के उद्देश्य से नहीं दिये गये थे।

25. ऊपर उल्लिखित उच्चतम न्यायालय के दोनों निर्णयों को निर्धारित करने के बाद, उच्च न्यायालय ने पाया कि रियायतें औद्योगिक विकास में तेजी लाने के दोहरे

उद्देश्यों को प्राप्त करने जम्मू और कश्मीर राज्य में विकास और उक्त राज्य में रोजगार का सृजन करने के लिए जारी की गई थीं। इस प्रकार विचार किया गया, यह स्पष्ट था कि प्रोत्साहनों को पूंजी में रखना होगा न कि राजस्व में। श्री गणेश, विद्वान वरिष्ठ वकील ने बताया कि दिनांक 19.04.2016 के एक आदेश द्वारा, इस न्यायालय ने कहा कि उन अपीलों में उठाए गए मुद्दे को, अन्य बातों के साथ-साथ, पोन्नी शुगर के फैसले द्वारा शामिल किया गया था, और इसलिए, अपीलों को खारिज कर दिया गया।

26. हमें यह मानने में कोई हिचकिचाहट नहीं है कि उस मामले में निहित प्रोत्साहन सब्सिडी के तथ्यों पर जम्मू और कश्मीर उच्च न्यायालय का निष्कर्ष बिल्कुल सही है। इसमें कि एक बार सब्सिडी का उद्देश्य राज्य का औद्योगीकरण करना और राज्य में रोजगार पैदा करना था, यह तथ्य कि सब्सिडी ने एक विशेष रूप ले लिया और यह तथ्य कि इसे उत्पादन शुरू होने के बाद ही दिया गया था, इससे कोई फर्क नहीं पड़ता।

27. पश्चिम बंगाल के मामलों की बात करें तो हम पाते हैं कि पश्चिम बंगाल वित्त अधिनियम, 2003 जिसने बंगाल मनोरंजन कर 1922 में संशोधन प्रदान किया था अधिनियम में भी प्रावधान किया गया था:

28. बंगाल मनोरंजन कर अधिनियम, 1922।

29. प्रावधान ऐसे मल्टीप्लेक्स थिएटर परिसर का विकास प्रोत्साहित करने के उद्देश्य से लिए, जो कि एक बहुत ही आधुनिक और अत्यधिक पूंजी-गहन मनोरंजन केंद्र

हैं, ऐसे परिसर के मालिकों को सब्सिडी के रूप में, ऐसे मल्टीप्लेक्स थिएटर परिसर में प्रवेश के लिए टिकट के मूल्य के खिलाफ एकत्र किए गए मनोरंजन कर की राशि को चार साल से अधिक की अवधि के लिए बनाए रखने की अनुमति देकर वित्तीय सहायता प्रदान करना चाहता है।

30. चूंकि पश्चिम बंगाल के मामले में सब्सिडी योजना महाराष्ट्र के मामले में विकास को प्रोत्साहित करने के लिए योजना के समान है मल्टीप्लेक्स थिएटर कॉम्प्लेक्स जो प्रकृति में पूंजी गहन हैं, और चूंकि उस मामले में सब्सिडी योजना भी महाराष्ट्र के मामलों के समान है, इसलिए एकत्र किए गए मनोरंजन कर की राशि को नए मल्टीप्लेक्स थिएटर कॉम्प्लेक्स द्वारा अधिकतम चार साल तक की अवधि के लिए बनाए रखा जाना था, हमारा विचार है कि पश्चिम बंगाल के मामलों को महाराष्ट्र मामले में हाल ही में दिए गए फैसले का पालन करना चाहिए।

31. तदनुसार, विभाग द्वारा दायर अपीलों को खारिज कर दिया जाता है।

अंकित ज्ञान

याचिकाएं खारिज कर दी गईं।

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक अधिवक्ता बृजेश कुमार 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।