

आयकर आयुक्त-19 मुंबई

बनाम

मैसर्स सरकार बिल्डर्स

(सिविल अपील संख्या 4476/2015)

15 मई, 2015

[ए. के. सिकरी और आर. एफ. नरिमन, जे.जे.]

आयकर अधिनियम, 1961: धारा 80आईबी (10) (1.4.2005 से वित्त संख्या 2 अधिनियम, 2004 द्वारा संशोधित -आवास परियोजनाओं के विकास और निर्माण के मामले में कटौती -खंड (डी) द्वारा संशोधित किया गया और 1.4.2005 से प्रभावी बनाया गया, यह निर्धारित किया गया था कि आवास परियोजनाओं में दुकान और अन्य वाणिज्यिक प्रतिष्ठानों का निर्मित क्षेत्र आवास परियोजना के कुल निर्मित क्षेत्र के 5% या 2000 वर्ग फीट से अधिक नहीं होगा -चाहे धारा 801बी(10)(डी) 31.03.2005 से पहले स्वीकृत लेकिन 01.04.2005 को या उसके बाद पूरी हुई आवास परियोजना पर लागू होता है- अभिनिर्धारित किया: यह संशोधन संभावित है और 1.4.2005 से प्रभावी हो गया है, इसलिए, वाणिज्यिक की सीमा पर प्रतिबंध 1.4.2005 से लागू आवास परियोजना में क्षेत्र उन आवास परियोजनाओं पर लागू नहीं होगा जिन्हें पहले मंजूरी दी गई थी और शुरू की गई थी, भले ही वे 1.4.2005 के बाद समाप्त हो गई हों।

न्यायालय ने अपील खारिज करते हुए-

अभिनिर्धारित: 1. 01.04.2005 से पूर्व, जिन डेवलपर्स/निर्धारितियों ने अपनी परियोजनाओं को स्थानीय अधिकारियों से 'आवास परियोजनाओं' के रूप में स्वीकृत कराया था, यहां तक कि वाणिज्यिक उपयोगकर्ता के साथ, हालांकि डीसी नियमों के तहत अनुमत सीमा तक सीमित थे, वे आश्वस्त थे कि वे अधिनियम की धारा 80आईबी के तहत ऐसी परियोजनाओं से उनकी आय में 100% कटौती का लाभ मिलेगा। उनकी परियोजनाएं 01.04.2005 से बहुत पहले स्वीकृत की गई थीं। जिस अनुमन्य वाणिज्यिक उपयोगकर्ता पर परियोजना स्वीकृत की गई थी, उसके अनुसार उन्होंने परियोजनाएं शुरू कीं और ऐसी परियोजनाओं को शुरू करने की तारीख भी 01.04.2005 से पहले की है। इन सभी करदाताओं को उस प्रावधान के बारे में बताया गया जिसके द्वारा इन परियोजनाओं को पूरा किया जाना है क्योंकि उन तिथियों को समय-समय पर उसी प्रावधान धारा 80आईबी में क्रमिक वित्त अधिनियमों द्वारा निर्दिष्ट किया गया है। इन मामलों में, पूर्णता तिथि 01.04.2005 के बाद की थी। एक बार जब वे अपने मामलों को इस तरीके से व्यवस्थित कर लेते हैं, तो राजस्व पूर्वव्यापीता के सिद्धांत को लागू करने वाले इस अनुभाग के लाभ से इनकार नहीं कर सकता, भले ही प्रावधान में पूर्वव्यापीता न हो। [पैरा 7 और 12] [75-सी-एफ]

2. धारा 80आईबी(10) के पीछे मूल उद्देश्य डेवलपर्स को समाज के कमजोर वर्ग के लिए आवास परियोजनाएं शुरू करने के लिए प्रोत्साहित करना है, इस प्रावधान के तहत कटौती के लिए अर्हता प्राप्त करने के लिए, यह एक आवश्यक शर्त है कि आवासीय इकाई का निर्माण अधिकतम 1000 वर्ग फुट के निर्मित क्षेत्र पर किया जाए। जहां ऐसी आवासीय इकाई दिल्ली और मुंबई शहरों के भीतर या इन शहरों की नगरपालिका सीमा से 25 किलोमीटर के भीतर और किसी अन्य स्थान पर 1500 वर्ग फुट के भीतर स्थित है। यह व्याख्या का मुख्य सिद्धांत है कि अनुचित रूप से कठोर और बेतुके परिणाम देने वाले निर्माण से बचना चाहिए। खंड (डी) यह स्पष्ट करता है कि एक आवासीय परियोजना में दुकानों और वाणिज्यिक प्रतिष्ठान भी शामिल हैं। लेकिन जिस दिन से उक्त प्रावधान डाला गया था, वे दुकानों और प्रतिष्ठानों के निर्मित क्षेत्र को कुल निर्मित क्षेत्र के 5% या 2000 वर्ग फुट, जो भी कम हो, तक सीमित करना चाहते थे। हालाँकि, विधानमंडल ने स्वयं महसूस किया कि इतनी अधिक व्यावसायिक जगह निवासियों की आवश्यकताओं को पूरा नहीं करेगी। इसलिए, वर्ष 2010 में, संसद ने इस प्रावधान में और संशोधन किया और प्रावधान किया कि यह आवास परियोजना के कुल निर्मित क्षेत्र का 3% या 5000 वर्ग फुट, जो भी अधिक हो, से अधिक नहीं होना चाहिए। यह पिछले मानदंड से पूरी तरह हटकर एक महत्वपूर्ण संशोधन है। एक ओर, दुकानों और अन्य वाणिज्यिक दुकानों का अनुमेय निर्मित क्षेत्र 2000 वर्ग फुट से बढ़ाकर 5000 वर्ग फुट

कर दिया गया है। दूसरी ओर, हालांकि ऐसी दुकानों और प्रतिष्ठानों के लिए कुल निर्मित क्षेत्र 5% से घटाकर 3% कर दिया गया है, लेकिन महत्वपूर्ण बात यह है कि यह बिल्डरों को 5000 वर्ग फुट या कुल निर्मित क्षेत्र का 3% रखने की अनुमति देता है, जो कोई उच्चतर हो। इसके विपरीत, पहले प्रावधान 5% या 2000 वर्ग फुट, 'जो भी कम हो' था। इस प्रावधान से, यह स्पष्ट है कि धारा 80-आईबी की उपधारा (10) के तहत विचारित आवास परियोजना में वाणिज्यिक प्रतिष्ठान या दुकानें भी शामिल हैं। अब, खंड (डी) के रूप में एक संशोधन के माध्यम से, उक्त दुकानों और/या वाणिज्यिक प्रतिष्ठानों के आकार को प्रतिबंधित करने का प्रयास किया गया है। इसलिए, आवश्यक निहितार्थ से, उक्त प्रावधान को संभावित रूप से पढ़ा जाना चाहिए, न कि पूर्वव्यापी रूप से। जैसा कि संशोधन से स्पष्ट है, यह प्रावधान उसी दिन से लागू हुआ जिस दिन प्रावधान प्रतिस्थापित किया गया था। इसलिए, इसे उन परियोजनाओं पर लागू नहीं किया जा सकता है जो 01.04.2005 से पहले स्वीकृत और शुरू की गई थीं और निर्धारित तिथि तक पूरी हो गई थीं, हालांकि ऐसी निर्धारित तिथि 01.04.2005 के बाद की है। निर्धारित धारा 80IB(10) के लाभ के हकदार थे। [पैरा 20 और 23] [81-8-एच; 82-ए-ई; 85-जी]

मेसर्स रिलायंस जूट एंड इंडस्ट्रीज लिमिटेड बनाम सी.आई. टी, पश्चिम बंगाल, कलकत्ता 1980 (1) एससीआर 906 -प्रतिष्ठित।

आयकर आयुक्त, उत्तर प्रदेश बनाम शाह सादिक एंड संस 1987 (2)
एससीआर 942: (1987) 3 एससीसी 516 -पर भरोसा किया गया।

सी.आई. टी. बनाम ब्रह्मा एसोसिएट्स 333 आईटीआर 289; आयकर
आयुक्त I, अहमदाबाद बनाम गोल्ड कॉइन हेल्थ फूड प्राइवेट लिमिटेड 2008
(12) एससीआर 179: (2008) 9 एससीसी 622; करीमथारुवी टी एस्टेट
लिमिटेड बनाम केरल राज्य एआईआर 1966 एससी 1385: 1966
एससीआर 93; आयकर आयुक्त बनाम शाह सादिक एंड संस (1987) 166
आईटीआर 102 (एससी); आयकर आयुक्त (केंद्रीय)-/, नई दिल्ली बनाम
वाटिका टाउनशिप प्राइवेट लिमिटेड (2015) 1 एससीसी 1; (1980) 1
एससीसी 139-संदर्भित।

न्याय निर्णयन संदर्भ

333 आईटीआर 289 संदर्भित पैरा 5

2008 (12) एससीआर 179 संदर्भित पैरा 7

1966 एससीआर 93 संदर्भित पैरा 8

(1987) 166 आईटीआर 102 (एससी) संदर्भित पैरा 9

(2015) 1 एससीसी 1 संदर्भित पैरा 9

1980 (1) एससीआर 906 विशिष्ट पैरा 13

1987 (2) एससीआर 942 भरोसा किया गया पैरा 22

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: सिविल अपील संख्या 4476/2015

बॉम्बे उच्च न्यायालय द्वारा आई टी ए संख्या 872/2010 में पारित
निर्णय और आदेश दिनांक 22.02.2011 से उत्पन्न ।

साथ में

सी.ए.नं. 4477, 4491, 4485, 4486, 4479, 4481, 4487, 4490,
4483, 4482, 4489, 4492, 4478, 4484, 4493, 4488 और 4480/
2015

एस.गुरु कृष्ण कुमार, केविन गुलाटी, टी.एम.सिंह, रेखा पांडे,
डी.एल.चिदानंद, साधना संधु, गार्गी खन्ना, अनिल कटियार, बी.वी.बलराम
दास, रूपेश कुमार, अरिजीत प्रसाद, सुभाष आचार्य, कौस्तुभ शुक्ला, अनिता
साहनी, एसडब्ल्यूए कादरी, अपीलकर्ता की ओर से।

जे. डी. मिस्ट्री, राकेश द्विवेदी, किरण सूरी, प्राग त्रिपाठी, कुणाल
वजानी, प्रणय गोयल, बिंदी गिरीश दवे, कीर्ति आर. मिश्रा, डॉ. विपिन
गुप्ता, अपर्वा गर्ग, एस. जे. अमित, विकास जैन, सलिल कपूर, शुभम
रस्तोगी (कमल मोहन गुप्ता के लिए), विनोद कन्ना बी., एस. यू. के.
सागर, बीना माधवन, प्रसीना एलिजाबेथ जोसेफ, आकांक्षा मेहरा, श्रीविद्या
के. कैमल, श्रींजन खोसला, स्वाति वेल्लोडी, लक्ष पुरी (लॉयर एस निट एंड
कंपनी के लिए), रजत एन., प्रदीप कुमार बक्शी, कुशारा पंडित, सैयद
शाहिद हुसैन रिजवी, प्रतिवादी की ओर से।

न्यायालय का निर्णय इनके द्वारा दिया गया-

ए. के. सिकरी, न्यायाधिपति. 1) अनुमति प्रदान की गई।

2) निस्संदेह इन सभी अपीलों में निर्धारिती/प्रतिवादिगण अलग हैं और मूल्यांकन वर्ष भी अलग हैं। लेकिन आयकर प्राधिकरणों (जिन्हें आगे 'रेवेन्यू' के रूप में संदर्भित किया जाएगा) द्वारा उठाया गया कानूनी प्रश्न समान है। करदाता विभिन्न उच्च न्यायालयों के क्षेत्राधिकार के अधीन हैं, जिनमें से सभी ने आयकर अधिनियम (संक्षेप में 'अधिनियम') की धारा 80 आईबी के लाभ का दावा किया था, अर्थात्, लाभ और लाभ के संबंध में कटौती इस आधार पर कि उनका मामलों को धारा 80 आईबी की उप-धारा (10) द्वारा कवर किया गया था, जो आवास परियोजनाओं के विकास और निर्माण के मामले में 100% मुनाफे की कटौती का प्रावधान करता है, जब ऐसा लाभ ऐसे आवास से किसी भी मूल्यांकन वर्ष से संबंधित पिछले वर्ष में प्राप्त हुआ हो। परियोजनाएं, बशर्ते कि उक्त उपधारा में निहित शर्तें पूरी हों। हम इस स्तर पर यह भी इंगित कर सकते हैं कि हालांकि धारा 80 आईबी कानूनी पुस्तकों में काफी समय से है, एक नई धारा 801B को वित्त अधिनियम, 1999 द्वारा 01.04.2000 से लागू किया गया था। जैसा कि प्रस्तुत किया गया है, ये सभी मामले उक्त धारा के अंतर्गत आते हैं। हालांकि, जहाँ तक उप-धारा (10) का संबंध है, जिससे हमारा सीधा संबंध है, उस प्रावधान में समय-समय पर संशोधन होते रहे हैं। हम 01.04.2005

से प्रभावी वित्त अधिनियम संख्या 2, 2004 द्वारा की गई उक्त उपधारा में संशोधन को लेकर चिंतित हैं। इन सभी मामलों में, यद्यपि आवास परियोजनाओं को इस संशोधन से काफी पहले मंजूरी दी गई थी, वे 01.04.2005 के बाद पूरी हुई हैं, जब संशोधित प्रावधान लागू हुआ। यह भी विवाद का विषय नहीं है कि संशोधन भविष्य-उन्मुख प्रकृति का है। रोचक तथ्य यह है कि जब स्थानीय प्राधिकरण द्वारा आवास परियोजना को मंजूरी दी गई थी, जो कि धारा 80 आईबी की उप-धारा (10) के अनुसार आवश्यक है, उस समय, उक्त उप-धारा में निर्धारित शर्तें आकलनकर्ताओं द्वारा पूरी की गई थीं। हालाँकि, खंड (डी) में शर्त जो पहली बार 01.04.2005 से प्रभावी संशोधन द्वारा निर्धारित की गई थी, पूरी नहीं हुई है। इस परिदृश्य में, प्रश्न यह है कि क्या संशोधित प्रावधान में बताई गई नई शर्तों को भी तब पूरा करना अनिवार्य है जबकि प्रश्नगत आवास परियोजनाएं 01.04.2005 से पहले आरंभ होकर, उक्त तारीख के बाद पूरी हुईं। चर्चा के लिए उठने वाला कानूनी प्रश्न, जिसका उत्तर दिया जाना आवश्यक है, इन सभी अपीलों में समान है और इसे इस प्रकार निर्मित किया जा सकता है:

"क्या आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 80
आईबी(10)(डी) 31.03.2005 से पहले स्वीकृत लेकिन

01.04.2005 को या उसके बाद पूरी हुई आवास परियोजना पर लागू होती है?"

3) जैसा कि ऊपर बताया गया है, उप-धारा (10) कुछ शर्तें निर्धारित करती है जिन्हें उक्त प्रावधान का लाभ उठाने के लिए पूरा किया जाना चाहिए। इसके अलावा, यह भी स्पष्ट है कि लाभ उन उपक्रमों को उपलब्ध है जो स्थानीय प्राधिकरण द्वारा अनुमोदित 'आवास परियोजनाओं' का विकास और निर्माण कर रहे हैं। इस प्रकार, यह धारा आवासीय परियोजनाओं के संबंध में लागू होती है, न कि वाणिज्यिक परियोजनाओं पर। साथ ही, हम इस तथ्य के प्रति सचेत हैं कि आवासीय परियोजनाओं में भी कुछ हिस्सा वाणिज्यिक उद्देश्यों के लिए होता है, जैसे कि दुकानें और वाणिज्यिक प्रतिष्ठान आवासीय परियोजनाओं में भी आवश्यक होते हैं। 01.04.2005 से पहले मौजूद प्रावधान की व्याख्या करते समय इसे न्यायिक रूप से मान्यता दी गई है और उक्त आवास परियोजना में व्यावसायिक उद्देश्य के लिए उपयोग किए जाने वाले निर्मित क्षेत्र के संबंध में धारा 80 आईबी(10) में कोई सीमा तय नहीं की गई थी। जैसा कि बाद में देखा जाएगा, ऐसे वाणिज्यिक क्षेत्र का निर्माण किस हद तक स्थानीय कानूनों के अनुसार किया जा सकता था, जिसके तहत स्थानीय प्राधिकरण ने आवास परियोजना को मंजूरी दी थी। हालाँकि, खंड (डी) के तहत, जिसे उपरोक्त संशोधन द्वारा जोड़ा गया था और 01.04.2005 से प्रभावी हुआ, यह

निर्धारित किया गया था कि आवास परियोजनाओं में दुकानों और अन्य वाणिज्यिक प्रतिष्ठानों का निर्मित क्षेत्र कुल निर्मित क्षेत्र का 5% या 2000 वर्ग फुट से अधिक नहीं होगा, जो भी कम हो। एक और संशोधन है जिसमें 5% को घटाकर 3% कर दिया गया है और '2000 वर्ग फुट, जो भी कम हो' के स्थान पर '5000 वर्ग फुट, जो भी अधिक हो' शब्द प्रतिस्थापित किए गए हैं। हालांकि, हम इस संशोधन को लेकर चिंतित नहीं हैं।

इस प्रकार, विचारणीय प्रश्न यह उठता है कि क्या उन आवास परियोजनाओं के संबंध में जो 01.04.2005 को या उसके बाद समाप्त हो गईं, हालांकि स्वीकृत और बहुत पहले शुरू हो गईं, खंड (डी) में निहित पूर्वोक्त शर्त को भी पूरा किया जाना चाहिए। सभी उच्च न्यायालयों ने माना है कि चूंकि यह संशोधन संभावित है और 01.04.2005 से प्रभावी हो गया है, यह शर्त उन आवास परियोजनाओं पर लागू नहीं होगी जिन्हें पहले मंजूरी दी गई थी और शुरू की गई थी, भले ही वे 01.04.2005 के बाद समाप्त हो गईं।

4) चूंकि मुद्दे में समानता है और विभिन्न उच्च न्यायालयों के निर्णय एक स्वर में बोले गए हैं, जिन पर अपीलकर्ता राजस्व द्वारा समान आधार पर सवाल उठाए गए हैं, इन सभी अपीलों को समान रूप से सुना गया था और इस निर्णय के द्वारा, हम प्रश्न का उत्तर देने का प्रस्ताव करते

हैं इस बढ़ती बहस को शांत करने के लिए इसमें शामिल कानून और जैसा कि ऊपर बताया गया है।

5) इससे पहले कि हम उपरोक्त केंद्रीय मुद्दे की पकड़ में आएँ, धारा 80IB की उप-धारा (10) की व्याख्या के संबंध में राजस्व और आवास परियोजनाओं के निर्धारिती/डेवलपर्स के बीच उत्पन्न हुए कुछ अन्य विवादों का उल्लेख करना प्रासंगिक होगा। वह विवाद मुख्य रूप से उस अर्थ से संबंधित है जो 01.04.2005 से पहले 'आवास परियोजनाओं' को सौंपा जाना है, क्योंकि पहले खंड (डी) मौजूद नहीं था और इस उपधारा में आवास परियोजना के भीतर एक वाणिज्यिक प्रतिष्ठान होने के परिणामों से संबंधित कोई स्पष्ट प्रावधान नहीं है। उप-धारा (10) में निहित आवश्यकताओं में से एक यह है कि इस प्रावधान के तहत कटौती का हकदार होने के लिए, आवास परियोजना को स्थानीय प्राधिकरण द्वारा अनुमोदित किया जाना चाहिए। यह सामान्य ज्ञान की बात है कि प्रत्येक राज्य में वाणिज्यिक और आवासीय भवनों के निर्माण को नियंत्रित करने वाले विशिष्ट स्थानीय अधिनियमों के नगरपालिका अधिनियम हैं। ऐसे किसी भी निर्माण प्राधिकरण को शुरू करने के लिए, ऐसे स्थानीय अधिनियमों के प्रावधानों के अनुसार स्थानीय अधिकारियों से भवन योजनाओं को मंजूरी लेना आवश्यक है। डेवलपर्स/बिल्डरों द्वारा "आवास परियोजनाओं" के विकास और निर्माण से संबंधित स्थानीय कानून हैं, जिन्हें उस विशेष क्षेत्र में प्रचलित कानून के अनुसार स्थानीय अधिकारियों

से मंजूरी की भी आवश्यकता होती है जहां आवास परियोजना विकसित की जाती है। ऐसे स्थानीय कानून, आवास परियोजनाओं को मंजूरी देते समय, खरीदारी और वाणिज्यिक उद्देश्यों के लिए भी आवास परियोजनाओं में कुछ क्षेत्र का निर्दिष्ट तरीके से उपयोग करने की अनुमति देते हैं। उठा हुआ सवाल यह था कि क्या धारा 80आईबी(10) के तहत कटौती तब स्वीकार्य होगी जब आवासीय परियोजना में व्यावसायिक प्रतिष्ठान का निर्माण किया जाता है? यानी, क्या यह अभी भी इस प्रावधान के अर्थ के भीतर आवास परियोजना के चरित्र को बरकरार रखेगा। सीआईटी बनाम ब्रह्मा एसोसिएट्स¹ के मामले में बॉम्बे हाई कोर्ट ने कहा कि चूंकि 'हाउसिंग प्रोजेक्ट' शब्द को अधिनियम के तहत परिभाषित नहीं किया गया है, इसलिए संसद का इरादा यह था कि जो कुछ भी नियमों के तहत स्थानीय प्राधिकरण द्वारा अनुमोदित किया जाता है उसे हाउसिंग प्रोजेक्ट माना जाए। इस धारा के प्रयोजन के लिए इसे 'आवास परियोजना' के रूप में माना जाएगा, क्योंकि उप-धारा (10) में ही कहा गया है कि आवास परियोजना को स्थानीय प्राधिकारी द्वारा अनुमोदित किया जाना है क्योंकि इस तरह की मंजूरी इसके तहत कटौती का दावा करने के लिए एक आवश्यक शर्त प्रावधान है। जब स्थानीय प्राधिकरण ने एक आवास परियोजना को मंजूरी दे दी है, चाहे 'आवासीय' या 'आवासीय सह वाणिज्यिक' तो निर्धारित वाणिज्यिक प्रतिष्ठानों के हिस्से सहित पूरे लाभ पर कटौती का हकदार है। हम यह भी बताना चाहेंगे कि बॉम्बे उच्च

न्यायालय के इस फैसले के बाद, या स्वतंत्र रूप से, अन्य उच्च न्यायालयों ने भी इसी तरह का दृष्टिकोण अपनाया था। उपरोक्त निर्णयों के विरुद्ध राजस्व द्वारा इस न्यायालय में विशेष अनुमति याचिकाएँ दायर की गईं। इन सभी एसएलपी का निपटारा इस न्यायालय द्वारा दिनांक 29.04.2015 के आदेश के तहत कर दिया गया है, हम उक्त आदेश को यहां संपूर्ण रूप से पुनः प्रस्तुत करना चाहेंगे:

"ये सभी विशेष अनुमति याचिकाएं राजस्व/आयकर विभाग द्वारा विभिन्न उच्च न्यायालयों द्वारा दिए गए समान मुद्दे पर दिए गए निर्णयों के खिलाफ दायर की गई हैं, जो आयकर अधिनियम की धारा 80आईबी(10) के तहत कटौती से संबंधित है, जैसा कि 01.04.2005 से पहले लागू था। हम शुरुआत में उल्लेख कर सकते हैं कि सभी उच्च न्यायालयों ने इन सभी मामलों में समान दृष्टिकोण अपनाया है कि उपरोक्त प्रावधान के तहत कटौती 'आवास परियोजना' के लिए स्वीकार्य होगी।"

सभी करदाताओं ने निर्माण परियोजनाएं शुरू की थीं जिन्हें नगरपालिका अधिकारियों/स्थानीय अधिकारियों द्वारा आवास परियोजनाओं

के रूप में अनुमोदित किया गया था। उस आधार पर, उन्होंने अधिनियम की धारा 80आईबी(10) के तहत कटौती का दावा किया। यह प्रावधान उस समय अर्थात् 01.04.2005 से पहले जैसा था, इस प्रकार है:-

धारा 80आईबी(10) [जैसा कि यह 01.04.2005 से पहले था]

"(10) एक स्थानीय प्राधिकारी द्वारा 31 मार्च, 2005 से पहले अनुमोदित आवास परियोजनाओं के विकास और निर्माण के मामले में मुनाफे की राशि, किसी भी मूल्यांकन वर्ष से संबंधित किसी भी पिछले वर्ष में प्राप्त मुनाफे का सौ प्रतिशत होगी। ऐसी आवासीय परियोजना से यदि, -

(ए) ऐसे उपक्रम ने 1 अक्टूबर 1998 को या उसके बाद आवास परियोजना का विकास और निर्माण शुरू किया है या शुरू किया है

(बी) परियोजना भूमि के एक भूखंड के आकार पर है जिसका न्यूनतम क्षेत्रफल एक एकड़ है; और

(सी) आवासीय इकाई का अधिकतम निर्मित क्षेत्र एक हजार वर्ग फुट है, जहां ऐसी आवासीय इकाई दिल्ली या मुंबई शहरों के भीतर या इन शहरों की नगरपालिका सीमा से पच्चीस किलोमीटर के भीतर स्थित है और एक हजार पांच सौ वर्ग फुट किसी अन्य स्थान पर।"

हालाँकि, आयकर अधिकारियों ने कटौती के दावे को इस आधार पर खारिज कर दिया कि परियोजनाएँ "आवास परियोजना" नहीं थीं क्योंकि उन परियोजनाओं में कुछ व्यावसायिक गतिविधि भी की गई थी। राजस्व के इस तर्क को आयकर अपीलिय न्यायाधिकरण के साथ-साथ उच्च न्यायालय ने भी आक्षेपित फैसले में स्वीकार नहीं किया है। उच्च न्यायालय ने अभिव्यक्ति "आवास परियोजना" की व्याख्या व्याकरणिक अर्थ देकर की क्योंकि जहां तक उपरोक्त प्रावधान का संबंध है, आवास परियोजना को आयकर अधिनियम के तहत परिभाषित नहीं किया गया है। चूंकि धारा 80आईबी की उपधारा (10) में बहुत स्पष्ट रूप से उल्लेख किया गया है कि ऐसी परियोजना जो आवास परियोजना के रूप में शुरू की जाती है, उसे स्थानीय प्राधिकरण द्वारा अनुमोदित किया जाता है, एक बार जब परियोजना स्थानीय प्राधिकरण द्वारा अनुमोदित हो जाती है तो इसे आवास परियोजना के रूप में माना जाना चाहिए। हम यह भी बता सकते हैं कि उच्च न्यायालय ने विकास नियंत्रण विनियम (इसके बाद संक्षेप में

'डीसीआर' के रूप में संदर्भित) के संदर्भ में टिप्पणियां की थीं, जिसके तहत स्थानीय प्राधिकरण आवास परियोजनाओं को मंजूरी देता है और नोट किया कि इन डीसीआर में ही, का एक तत्व है व्यावसायिक गतिविधि प्रदान की गई है लेकिन कुल परियोजना को अभी भी आवास परियोजना के रूप में माना जाता है। इस चर्चा के आधार पर, आईटीएटी द्वारा दिए गए कुछ निर्देशों को संशोधित करने के बाद, उच्च न्यायालय जो निष्कर्ष पर पहुंचा, वह इस प्रकार है:-

"30. परिणामस्वरूप, अपील में उठाए गए प्रश्नों का उत्तर इस प्रकार दिया गया है:-

ए) 31/3/2005 तक (अन्य शर्तों को पूरा करने के अधीन), धारा 80आईबी(10) के तहत कटौती स्थानीय प्राधिकारी द्वारा अनुमोदित आवास परियोजनाओं के लिए स्वीकार्य है, जिसमें वाणिज्यिक उपयोगकर्ता के साथ आवासीय इकाइयां हैं, जो डीसी नियमों/विनियमों के तहत अनुमत सीमा तक है, जो संबंधित स्थानीय प्राधिकारी द्वारा बनाए गए हैं।

बी) ऐसे मामले में, जहां स्थानीय प्राधिकारी द्वारा अनुमत वाणिज्यिक उपयोगकर्ता डीसी नियमों/विनियमन के तहत निर्धारित सीमा के भीतर है, धारा 80आईबी(10) के तहत 31/3/2005 तक कटौती इस तथ्य के बावजूद स्वीकार्य होगी कि परियोजना को 'आवास परियोजना' या 'आवासीय प्लस वाणिज्यिक' के रूप में अनुमोदित किया गया है।

ग) आयकर अधिनियम के तहत किसी भी प्रावधान के अभाव में, ट्रिब्यूनल को यह कहना उचित नहीं था कि धारा 80आईबी(10) के तहत 31/3/2005 तक की कटौती आवासीय भवन वाले स्थानीय प्राधिकरण द्वारा अनुमोदित परियोजनाओं के लिए स्वीकार्य होगी, जिसमें प्लॉट के कुल निर्मित क्षेत्र का 10% तक वाणिज्यिक उपयोगकर्ता हो।

घ) चूंकि धारा 80आईबी(10) के तहत कटौती समग्र रूप से स्थानीय प्राधिकरण द्वारा अनुमोदित आवास परियोजनाओं से प्राप्त मुनाफे पर है, इसलिए ट्रिब्यूनल को धारा 80आईबी(10) कटौती को केवल परियोजना के एक

हिस्से तक सीमित करना उचित नहीं था। हालाँकि, वर्तमान मामले में, चूंकि निर्धारिती ने परियोजना के एक हिस्से में धारा 80आईबी(10) कटौती की अनुमति देने में ट्रिब्यूनल के फैसले को स्वीकार कर लिया है, हम उस संबंध में ट्रिब्यूनल के निष्कर्षों को परेशान नहीं करते हैं।

ई) 1/4/2005 से धारा 80आईबी(10) में डाला गया खंड (डी) संभावित है और पूर्वव्यापी नहीं है और इसलिए इसे वाईजे2005 से पहले की अवधि के लिए लागू नहीं किया जा सकता है।

हम विभिन्न मुद्दों पर उच्च न्यायालय द्वारा दिए गए उपरोक्त उत्तरों से सहमत हैं। हम केवल यह स्पष्ट कर सकते हैं कि जहां तक पैरा (ए) में उत्तर का संबंध है, इसका मतलब उन परियोजनाओं से होगा जो स्थानीय अधिकारियों द्वारा वाणिज्यिक तत्व के साथ आवास परियोजनाओं के रूप में अनुमोदित हैं।

ऊपर पैरा (बी) में दिए गए उत्तर पर काफी बहस हुई। विद्वान वरिष्ठ वकील श्री गुरुकृष्ण कुमार द्वारा यह तर्क दिया गया कि एक परियोजना जिसे 'आवासीय प्लस वाणिज्यिक' परियोजना के रूप में मंजूरी दी गई है, उसे आवास परियोजना के रूप में नहीं माना जा सकता है और इसलिए, यह निर्देश अधिनियम के धारा 80आईबी(10) के प्रावधानों के विपरीत है। हालाँकि, निर्देश को उसकी संपूर्णता में और विशेष रूप से उसके पहले वाक्य को पढ़ने पर, हम पाते हैं कि जिस वाणिज्यिक उपयोगकर्ता की अनुमति है वह आवासीय इकाइयों में है और वह भी डीसीआर के अनुसार। निर्धारिती के लिए विद्वान वकील द्वारा हमारे सामने दिए गए उदाहरण यह थे कि डीसीआर में डॉक्टरों, चार्टर्ड अकाउंटेंट, अधिवक्ताओं आदि जैसे पेशेवरों को कुछ हद तक ऐसे वाणिज्यिक उपयोगकर्ता की अनुमति है। इसलिए, हम स्पष्ट करते हैं कि निर्देश (बी) को उस संदर्भ में पढ़ा जाना चाहिए जहां परियोजना मुख्य रूप से आवास/आवासीय परियोजना है लेकिन आवासीय इकाइयों में वाणिज्यिक गतिविधि की अनुमति है। उपरोक्त स्पष्टीकरण के साथ, हम इन सभी विशेष अनुमति याचिकाओं का निस्तारण करते हैं।"

6) पहले के मुकदमे से संबंधित उपरोक्त घटनाओं को दोहराने का कारण यह है कि 01.04.2005 से पहले, कानूनी स्थिति यह थी कि एक बार परियोजना को स्थानीय प्राधिकरण द्वारा 'आवास परियोजना' के रूप में मंजूरी दे दी जाती है, तो दुकानों और वाणिज्यिक के लिए स्वीकृत क्षेत्र की सीमा उक्त आवास परियोजना में प्रतिष्ठान महत्वहीन थे और उनका कोई प्रभाव नहीं था। इस प्रकार, उस क्षेत्र के बारे में बताए जाने के बावजूद जहां दुकानों और वाणिज्यिक प्रतिष्ठानों को एक आवास परियोजना में स्थानीय प्राधिकरण द्वारा अनुमति दी गई थी, इसे अभी भी आवास परियोजना के रूप में माना गया था और इसके अलावा 100% कटौती प्रदान करते समय, दुकानों और वाणिज्यिक प्रतिष्ठानों द्वारा कवर किया गया क्षेत्र भी शामिल करने योग्य था। उपधारा (10) में खंड (डी) के शामिल होने से यह स्थिति बदल गई है। 01.04.2005 से लिए गए और प्रभावी बनाए गए संशोधन के अनुसार, भले ही स्थानीय प्राधिकरण ने दुकानों और वाणिज्यिक प्रतिष्ठानों के लिए बड़े क्षेत्र को मंजूरी दे दी हो, धारा 80आईबी(10) का लाभ इन करदाताओं/डेवलपर्स को क्षेत्र के मामले में स्वीकार्य नहीं होगा अगर दुकानों और वाणिज्यिक प्रतिष्ठानों के लिए उपयोग आवास परियोजना के कुल निर्मित क्षेत्र का 5% या 2000 वर्ग फुट, जो भी कम हो, से अधिक हो।

7) उपरोक्त परिदृश्य में, हम उस प्रश्न पर वापस लौटते हैं जिसका उत्तर दिया जाना है। हमने पहले ही बताया है कि पार्टियों का मानना है कि संशोधन प्रकृति में संभावित है और इसलिए, यह 01.04.2005 से लागू है।

हमने त्वरित अपीलों में यह भी उल्लेख किया है कि इन सभी करदाताओं ने 01.04.2005 से पहले आवास परियोजनाएं स्वीकृत कराई थीं और उक्त आवास परियोजना का निर्माण भी 01.04.2005 से पहले शुरू हुआ था। उल्लेखित अन्य सभी शर्तें, अर्थात् वह तारीख जब तक मंजूरी दी जानी थी और वह तारीखें जब तक परियोजनाओं को पूरा किया जाना था, जिस तारीख को परियोजना को मंजूरी दी गई थी, वे भी निर्धारिती द्वारा पूरी की जाती हैं। इस स्थिति के बावजूद, राजस्व की ओर से पेश विद्वान वरिष्ठ वकील श्री एस. गुरुकृष्ण कुमार का तर्क यह है कि 01.04.2005 से हुआ संशोधन पूर्वव्यापी न होते हुए भी पूर्वव्यापी है। इस प्रकार, उन्होंने किसी प्रावधान की पूर्वव्यापी प्रकृति के विपरीत संशोधन की पूर्वव्यापी प्रकृति के बीच एक अच्छा अंतर निकालने का प्रयास किया है। उन्होंने तर्क दिया कि एक बार परियोजना को 01.04.2005 के बाद वित्तपोषित किया गया और उक्त परियोजना के पूरा होने पर, एक विशेष निर्धारिती ने वह आय अर्जित की है जो निर्धारिती द्वारा एक विशेष मूल्यांकन वर्ष में दिखाई गई है, यह वह मूल्यांकन वर्ष है जो निर्धारक होगा निर्धारण वर्ष से संबंधित तिथि पर प्रचलित कारक और कानून को लागू करना होगा। उस आधार पर, यह तर्क दिया गया कि चूंकि मूल्यांकन वर्ष 01.04.2005 के बाद के हैं, इसलिए अधिनियम की धारा 80आईबी की उपधारा (10) का खंड (डी) आकर्षित होता है। इस दलील के समर्थन में, उन्होंने आयकर आयुक्त I, अहमदाबाद बनाम गोल्ड कॉइन हेल्थ फूड प्राइवेट लिमिटेड² मामले में इस न्यायालय

के फैसले का हवाला दिया और विशेष रूप से, पैरा 9 और 16 में शामिल चर्चा का हवाला दिया, जिसे यहां पुनः प्रस्तुत किया गया है:"

"9. रिलायंस जूट एंड इंडस्ट्रीज लिमिटेड बनाम सीआईटी, (1980) 1 एससीसी 139 में, इस न्यायालय द्वारा यह देखा गया था कि आयकर आकलन में लागू किया जाने वाला कानून मूल्यांकन वर्ष में लागू होने वाला कानून है जब तक कि स्पष्ट रूप से या आवश्यक निहितार्थ से प्रदान नहीं किया जाता है।

XX XX XX

16. कानून अच्छी तरह से तय है कि लागू प्रावधान, वही कानून होगा जो रिटर्न दाखिल करने की तारीख पर मौजूद था। यह ध्यान रखना प्रासंगिक है कि जब किसी रिटर्न में कोई नुकसान लौटाया जाता है तो जरूरी नहीं कि वह संबंधित पिछले वर्ष का नुकसान हो। इसमें अग्रेषित हानि भी शामिल हो सकती है जिसे अधिनियम की धारा 72 के तहत भविष्य की आय के विरुद्ध स्थापित करना

आवश्यक है। इसलिए, रिटर्न दाखिल करने की तारीख पर लागू कानून को केवल पिछले लेखांकन वर्षों के नुकसान तक सीमित नहीं किया जा सकता है।”

8) उन्होंने करीमथारुवी टी एस्टेट लिमिटेड बनाम केरल राज्य³ के मामले में निर्णय का भी उल्लेख किया जो समान प्रभाव वाला है।

9) श्री जे.डी. मिस्त्री, विद्वान वरिष्ठ वकील, जो इनमें से कुछ अपीलों में निर्धारिती की ओर से उपस्थित हुए थे, ने उपरोक्त तर्कों का जोरदार ढंग से प्रतिवाद किया। पहले उदाहरण में, उन्होंने बताया कि पूर्वव्यापीता का यह तर्क राजस्व द्वारा उच्च न्यायालयों में या निचले मंच के समक्ष या यहां तक कि इस न्यायालय में दायर विशेष अनुमति याचिकाओं में भी नहीं उठाया गया था। उन्होंने आगे कहा कि संशोधन के उद्देश्य को ध्यान में रखना आवश्यक है, जिससे स्पष्ट रूप से पता चलेगा कि खंड (डी) की शर्तें उन परियोजनाओं के संबंध में लागू नहीं की जा सकतीं, जिन्हें 01.04.2005 से पहले स्वीकृत और शुरू किया गया था। उन्होंने आगे तर्क दिया कि ऐसे व्यक्तियों के पक्ष में निहित अधिकार अर्जित हुए हैं जिन्हें संशोधन द्वारा छीना नहीं जा सकता है। उन्होंने विभिन्न कारणों को भी आगे बढ़ाया, जैसा कि बाद में उल्लेख किया जाएगा, इस दृष्टिकोण की आवश्यकता है कि कर कानून का सिद्धांत कि मूल्यांकन वर्ष में लागू कानून

को क्यों लागू किया जाना है, इस बात पर जोर देते हुए कि यह एक ऐसा मामला था जहां प्रस्थान की आवश्यकता थी और ऐसा प्रस्थान को कुछ परिस्थितियों में न्यायालयों द्वारा मान्यता दी जाती है। उन्होंने आयकर आयुक्त बनाम शाह सादिक एंड संस⁴ और आयकर आयुक्त (केंद्रीय), नई दिल्ली बनाम वाटिका टाउनशिप प्राइवेट लिमिटेड⁵ में इस न्यायालय के निर्णयों पर भरोसा किया। अन्य करदाताओं की ओर से पेश हुए वरिष्ठ वकील ने उसी तर्ज पर तर्क दिया, जो उन कारणों की ओर हमारा ध्यान आकर्षित करता है जो उच्च न्यायालयों द्वारा आक्षेपित निर्णयों में दिए गए हैं और उन कारणों का समर्थन करते हैं।

10) हमने संबंधित प्रस्तुतियों पर उचित विचार किया है।

11) जैसा कि ऊपर बताया गया है, ब्रह्मा एसोसिएट्स मामले में बॉम्बे उच्च न्यायालय द्वारा सुनाए गए फैसले को इस न्यायालय द्वारा अधिनियम की धारा 80आईबी की उप-धारा (10) में होने वाली अभिव्यक्ति 'हाउसिंग प्रोजेक्ट' की व्याख्या पर पहले ही बरकरार रखा जा चुका है। दिलचस्प बात यह है कि उसी फैसले में उच्च न्यायालय द्वारा तय की गई अपीलों के समूह में वह मुद्दा भी उठाया गया था जिससे हम चिंतित हैं। राजस्व ने तर्क दिया था कि 01.04.2005 से जोड़े गए खंड (डी) को पूर्वव्यापी रूप से लागू किया जाना चाहिए, जिस तर्क को उच्च न्यायालय ने खारिज कर दिया था। इसलिए, बेहतर समझ के लिए, हम अपनी चर्चा 'आवास

परियोजना' को दिए गए अर्थ के साथ-साथ खंड (डी) की पूर्वव्यापीता के मुद्दे से शुरू करना चाहेंगे, जैसा कि राजस्व द्वारा उठाया गया था, जिसे उच्च न्यायालय ने निपटाया और खारिज कर दिया। उच्च न्यायालय के फैसले में शामिल चर्चा का वह भाग, जिसका मौजूदा मुद्दे पर कुछ असर है, इस प्रकार है:

"21. इस प्रकार, जिस दिन विधानमंडल ने आयकर अधिनियम, 1961 के अंतर्गत स्थानीय प्राधिकरण द्वारा स्वीकृत आवासीय परियोजनाओं से प्राप्त लाभ पर 100% कटौती का प्रावधान शुरू किया, तब यह ज्ञात था कि स्थानीय प्राधिकरण संबंधित स्थानीय प्राधिकरण द्वारा निर्धारित डेवलपमेंट कंट्रोल नियमों के अनुसार, आवासीय परियोजनाओं को वाणिज्यिक विकास की अनुमत सीमा तक स्वीकृति दे सकते हैं। दूसरे शब्दों में, यह ज्ञात था कि स्थानीय अधिकारी डेवलपमेंट कंट्रोल नियमों के तहत अनुमत सीमा तक, वाणिज्यिक उपयोग के साथ या बिना आवासीय परियोजनाओं को मंजूरी दे सकते हैं। यदि विधायिका का उद्देश्य कटौती के लाभ को केवल आवासीय उद्देश्यों के लिए अनुमोदित परियोजनाओं तक ही सीमित करना होता, तो इसे स्पष्ट रूप से बताया गया होता।

हालांकि, विधायिका ने यह प्रावधान किया है कि धारा 80आईबी (10) के अंतर्गत कटौती स्थानीय प्राधिकरण द्वारा अनुमोदित सभी आवास परियोजनाओं के लिए उपलब्ध होगी। चूंकि स्थानीय अधिकारी किसी परियोजना को वाणिज्यिक उपयोग के साथ या बिना एक आवास परियोजना के रूप में मंजूरी दे सकते हैं, इससे स्पष्ट है कि विधायिका का उद्देश्य सभी ऐसी आवास परियोजनाओं के लिए धारा 80आईबी (10) के अंतर्गत कटौती की अनुमति देना है, जिन्हें स्थानीय प्राधिकरण ने वाणिज्यिक उपयोग के साथ या बिना, डीसी नियमों के तहत अनुमत सीमा तक, अनुमोदित किया है।"

22. इस बात पर कोई विवाद नहीं है कि जब कोई परियोजना नियमों/विनियमों के अनुसार अनुमत सीमा तक आवास परियोजना के रूप में वाणिज्यिक उपयोग के साथ या बिना अनुमोदित की जाती है, तब धारा 80 आईबी (10) के अंतर्गत कटौती की अनुमति होगी। दूसरे शब्दों में, यदि किसी परियोजना को अनुमत वाणिज्यिक उपयोग के साथ आवासीय इकाइयों वाली आवास परियोजना के रूप में मंजूर किया जा सकता है, तो आयकर प्राधिकरणों के लिए यह

कहना संभव नहीं है कि धारा 80 आईबी (10) में 'आवास परियोजना' की अभिव्यक्ति केवल उन परियोजनाओं पर लागू होती है जिनमें केवल आवासीय इकाइयाँ हैं।

23. यदि यह मान लिया जाता है कि स्थानीय अधिकारी डीसी नियमों के तहत अनुमत सीमा तक वाणिज्यिक उपयोग के साथ या बिना एक आवास परियोजना को मंजूरी दे सकते हैं, तो अनुमत वाणिज्यिक उपयोग के साथ अनुमोदित परियोजना, इस बात से अनिर्भर कि परियोजना 'आवास परियोजना' के रूप में या 'आवासीय सह वाणिज्यिक' के रूप में अनुमोदित है, धारा 80 आईबी (10) के अंतर्गत कटौती के लिए पात्र होगी। दूसरे शब्दों में, जब कोई परियोजना आवास परियोजना के रूप में अनुमोदन के लिए आवश्यक मानदंडों को संतुष्ट करती है, तो धारा 80 आईबी (10) के तहत कटौती को केवल इस आधार पर अस्वीकार नहीं किया जा सकता कि परियोजना को 'आवासीय सह वाणिज्यिक' के रूप में अनुमोदित किया गया है।

24. यह तथ्य कि 1.4.2005 से पहले धारा 80 आईबी (10) के तहत कटौती, एक निर्धारित अवधि के दौरान, निर्धारित आकार के भूखंड पर बनी आवासीय इकाइयों के निर्धारित आकार के आधार पर आवास परियोजनाओं से प्राप्त लाभ पर लागू थी, से यह निष्कर्ष नहीं निकाला जा सकता कि धारा 80 आईबी (10) के तहत कटौती केवल उन आवास परियोजनाओं के लिए मान्य थी जिनमें केवल आवासीय इकाइयाँ थीं। क्योंकि आवासीय इकाइयों के आकार पर प्रतिबंध, आम आदमी को अधिक संख्या में किफायती घर उपलब्ध कराने के उद्देश्य से है, न कि आवासीय भवनों में वाणिज्यिक उपयोग को अस्वीकार करने के लिए। दूसरे शब्दों में, धारा 80 आईबी (10) के तहत आवासीय इकाई के आकार के संबंध में प्रतिबंध, डीसी नियमों/विनियमों के अनुसार वाणिज्यिक उपयोग के साथ परियोजनाओं को मंजूरी देने की स्थानीय प्राधिकरण की शक्तियों को किसी भी तरह से सीमित नहीं करते हैं। इसलिए, राजस्व विभाग का यह तर्क कि 1.4.2005 से पहले धारा 80 आईबी(10) में आवासीय इकाई के आकार पर लगाया गया प्रतिबंध यह संकेत देता है कि कटौती केवल उन आवास परियोजनाओं

तक सीमित है जिन्हें केवल आवासीय इकाइयों के लिए अनुमोदित किया गया है, को स्वीकार करना संभव नहीं है।

25) 01.04.2005 से प्रभावी होकर जोड़े गए धारा 80 आईबी(10) के खंड (डी) द्वारा उपरोक्त निष्कर्ष को और भी अधिक सुदृढ़ किया गया है। धारा 80 आईबी(10) का खंड (डी) जो 1.4.2005 से लागू हुआ, यह प्रावधान करता है कि यद्यपि दुकानें और वाणिज्यिक प्रतिष्ठान आवास परियोजना में शामिल हैं, तब भी 1.4.2005 से धारा 80 आईबी(10) के तहत कटौती उपलब्ध होगी बशर्ते कि ऐसे वाणिज्यिक उपयोग का क्षेत्रफल आवास परियोजना के कुल निर्मित क्षेत्रफल का पांच प्रतिशत से अधिक न हो या दो हजार वर्ग फुट से ज्यादा न हो, जो भी कम हो। वित्त अधिनियम, 2010 के अंतर्गत, खंड (डी) में यह संशोधन किया गया है कि वाणिज्यिक उपयोग आवास परियोजना के कुल निर्मित क्षेत्रफल का तीन प्रतिशत या पांच हजार वर्ग फुट से अधिक नहीं होना चाहिए, जो भी अधिक हो। खंड (डी) में 'शामिल' अभिव्यक्ति यह स्पष्ट रूप से दर्शाती है कि वाणिज्यिक उपयोग आवास परियोजना का एक अभिन्न अंग है। इस प्रकार, धारा 80 आईबी(10) में खंड (डी) को शामिल करके

विधायिका ने यह स्पष्ट किया है कि भले ही डीसी नियमों/विनियमन के तहत अनुमत सीमा तक वाणिज्यिक उपयोग के साथ स्थानीय प्राधिकारियों द्वारा अनुमोदित आवास परियोजनाएं धारा 80 आईबी(10) के तहत कटौती की हकदार थीं, 1.4.2005 से लागू होने वाली ऐसी कटौती धारा 80 आईबी(10) के खंड (डी) में उल्लिखित प्रतिबंध के अनुसार होगी। इसलिए, राजस्व विभाग का यह तर्क कि 1.4.2005 से विधायिका ने पहली बार वाणिज्यिक उपयोग वाली आवास परियोजनाओं के लिए धारा 80 आईबी(10) की कटौती की अनुमति दी है, स्वीकार्य नहीं है।

XX

XX

XX

29. अंत में, राजस्व विभाग का यह तर्क कि 1.4.2005 से प्रभावी होकर खंड (डी) को सम्मिलित कर संशोधित की गई धारा 80 आईबी (10) को पूर्वव्यापी रूप से लागू करना चाहिए, निराधार है, क्योंकि पहली बात यह है कि खंड (डी) को 1.4.2005 से प्रभावी होने के साथ विशेष रूप से जोड़ा गया था, और इसलिए, इस खंड को

1.4.2005 से पहले की अवधि के लिए लागू नहीं किया जा सकता। इसलिए, 1.4.2005 से पहली बार अधिनियम के तहत लगाए गए प्रतिबंध को पूर्वव्यापी रूप से लागू नहीं किया जा सकता है। तीसरा, राजस्व विभाग के लिए यह संभव नहीं है कि एक ओर यह तर्क दें कि 1.4.2005 से पहले धारा 80 IB (10) आवास परियोजनाओं में वाणिज्यिक उपयोग की अनुमति नहीं देती थी और दूसरी ओर यह तर्क दें कि 1.4.2005 से प्रभावी वाणिज्यिक उपयोग पर प्रतिबंध को पूर्वव्यापी रूप से लागू किया जाना चाहिए। राजस्व का यह तर्क परस्पर विरोधाभासी है और इसलिए अस्वीकार्य है। इस प्रकार, हमारी राय में, न्यायाधिकरण का यह मानना उचित था कि 1.4.2005 से धारा 80 आईबी(10) में जोड़ा गया खंड (डी) भविष्य-प्रभावी है न कि पूर्वलाक्षी, और इसलिए इसे 1.4.2005 से पहले की अवधि पर लागू नहीं किया जा सकता।"

12) उच्च न्यायालय द्वारा पैरा 21 से 25 तक निपटाए गए मुद्दे पहले से ही इस न्यायालय द्वारा अनुमोदित हैं। पैरा 29 में, उच्च न्यायालय ने माना है कि खंड (डी) का संभावित संचालन 01.04.2005 से प्रभावी है, और यह कानूनी स्थिति हमारे समक्ष राजस्व द्वारा विवादित नहीं है।

उपरोक्त से यह पता चलता है कि 01.04.2005 से पहले, इन डेवलपर्स/निर्धारितियों ने अपनी परियोजनाओं को स्थानीय अधिकारियों से 'आवास परियोजनाओं' के रूप में स्वीकृत कराया था, यहां तक कि वाणिज्यिक उपयोग के साथ, हालांकि डीसी नियमों के तहत अनुमत सीमा तक सीमित थे। वे आश्वस्त थे कि उन्हें अधिनियम की धारा 80 आईबी के तहत ऐसी परियोजनाओं से उनकी आय का 100% कटौती का लाभ मिलेगा। उनकी परियोजनाएं 01.04.2005 से बहुत पहले स्वीकृत की गई थीं। जिस अनुमन्य वाणिज्यिक उपयोग पर परियोजना स्वीकृत की गई थी, उसके अनुसार उन्होंने परियोजनाएँ शुरू कीं और ऐसी परियोजनाओं का आरंभ 01.04.2005 से पहले हो चुका था। इन सभी करदाताओं को उस प्रावधान के बारे में बताया गया जिसके द्वारा इन परियोजनाओं को पूरा किया जाना है क्योंकि उन तिथियों को समय-समय पर उसी प्रावधान धारा 80आईबी में क्रमिक वित्त अधिनियमों द्वारा निर्दिष्ट किया गया है। इन मामलों में, परियोजनाओं की पूर्णता की तारीख 01.04.2005 के बाद की थी। एक बार जब वे अपने मामलों को इस तरह से व्यवस्थित कर लेते हैं, तो राजस्व विभाग इस धारा के लाभों से इनकार नहीं कर सकता, यहां तक कि पूर्वव्यापीता के सिद्धांत के आधार पर भी नहीं, खासकर जब प्रावधान स्वयं पूर्वव्यापी नहीं है। उदाहरण के लिए, एक ऐसा मामला लें जहां मौजूदा डीसी नियमों के तहत, दुकानों और वाणिज्यिक गतिविधि के लिए निर्माण की अनुमति, 10% थी और परियोजना को भी मंजूरी दे दी गई थी, जिसमें

एक विशेष निर्धारिती को वाणिज्यिक उद्देश्यों के लिए 10% क्षेत्र का निर्माण करने की अनुमति दी गई थी। उक्त डेवलपर ने उपरोक्त अनुमत उपयोग के साथ 01.04.2005 से बहुत पहले अपनी परियोजना शुरू कर दी थी और 01.04.2005 को निर्माण बहुत उन्नत चरण में था। क्या राजस्व विभाग यह तर्क दे सकता है कि यदि वह डेवलपर अधिनियम की धारा 80 आईबी (10) के तहत कटौती का लाभ उठाना चाहता है, तो उसे व्यावसायिक उद्देश्यों के लिए निर्धारित अतिरिक्त क्षेत्र को ध्वस्त करना होगा और इसे नए प्रावधान द्वारा निर्धारित सीमा के भीतर लाना होगा, केवल इसलिए कि 01.04.2005 तक परियोजना पूरी नहीं हुई थी? ऐसे मामले में उसने 01.04.2005 के बाद एक मूल्यांकन वर्ष के लिए अपना रिटर्न दाखिल किया और उक्त रिटर्न के मूल्यांकन के उद्देश्य से, उस तिथि पर प्रचलित कानून लागू होगा? उत्तर इस सिद्धांत पर नकारात्मक होना चाहिए कि 01.04.2005 से पहले प्रचलित कानून के अनुसार उपरोक्त योजना के साथ, इन निर्धारितियों ने कार्य किया और निहित अधिकार हासिल कर लिया, जिसे छीना नहीं जा सकता। राजस्व प्राधिकरणों द्वारा करदाताओं से कुछ ऐसा करने की अपेक्षा करना हास्यास्पद है, जो लगभग असंभव है।

13) एम.आई.एस. में रिलायंस जूट एंड इंडस्ट्रीज लिमिटेड बनाम सी.आई.टी., पश्चिम बंगाल, कलकत्ता⁶ इस न्यायालय ने निस्संदेह, कर कानून के मुख्य सिद्धांत की ओर इशारा किया था कि लागू किया जाने वाला कानून मूल्यांकन वर्ष में लागू होने वाला कानून होना चाहिए।

हालाँकि, यह अपवाद द्वारा योग्य है जब इसे अन्यथा स्पष्ट रूप से या आवश्यक निहितार्थ द्वारा प्रदान किया जाता है, जैसा कि निम्नलिखित टिप्पणियों से स्पष्ट है:

“6. निर्धारिती धारा 24(2)(iii) के तहत एक निहित अधिकार का दावा करता है, जैसा कि 1957 में इसके संशोधन से पहले था, कि 1950-51 की अनवशोषित हानि को साल-दर-साल आगे बढ़ाया जाए जब तक कि हानि पूरी तरह से अवशोषित न हो जाए। यह दावा प्रत्येक आयकर मूल्यांकन के मूल आधार की गलतफ़हमी पर आधारित है। यह कर कानून का एक प्रमुख सिद्धांत है कि लागू किया जाने वाला कानून वह है जो मूल्यांकन वर्ष में लागू होता है जब तक कि अन्यथा स्पष्ट रूप से या आवश्यक निहितार्थ द्वारा प्रदान नहीं किया जाता है...”

14) उसी पैराग्राफ में, न्यायालय ने यह भी टिप्पणी की कि 'किसी विशेष मूल्यांकन वर्ष में लागू कानून के तहत एक निर्धारिती द्वारा दावा किया गया अधिकार आमतौर पर केवल उस वर्ष से संबंधित कार्यवाही के संबंध में उपलब्ध होता है। इस प्रकार, यह स्पष्ट है कि हालाँकि आम तौर

पर मूल्यांकन वर्ष में लागू होने वाला कानून प्रचलित होता है, यह एक अपरिवर्तनीय सिद्धांत नहीं है क्योंकि न्यायालय ने स्वयं इसके अपवादों को स्पष्ट किया है, जो या तो स्पष्ट रूप से व्यक्त किए जाते हैं या आवश्यक निहितार्थ द्वारा निहित होते हैं। यहां तक कि जिस सिद्धांत का उल्लेख किया गया है वह 'साधारण रूप से उपलब्ध' शब्दों से युक्त है।

15). इस प्रावधान का सार हम पहले ही बता चुके हैं। इस विशेष मुद्दे पर चर्चा करने के उद्देश्य से, यह ध्यान दिया जाना आवश्यक है कि 01.04.2001 से, धारा 80 आईबी (10) में यह निर्धारित किया गया है कि 31.03.2001 से पहले स्थानीय प्राधिकरण द्वारा अनुमोदित कोई भी आवास परियोजना 100 प्रति की कटौती की हकदार थी। ऐसी आवास परियोजना से किसी भी मूल्यांकन वर्ष से संबंधित किसी भी पिछले वर्ष में प्राप्त लाभ का प्रतिशत, बशर्ते - (i) उक्त आवास परियोजना का निर्माण/विकास 1.10.1998 को या उसके बाद शुरू हुआ और 31.03.2003 से पहले पूरा हो गया हो; (ii) आवास परियोजना भूमि के एक भूखंड के आकार पर थी जिसका न्यूनतम क्षेत्रफल एक एकड़ था; और (iii) प्रत्येक व्यक्तिगत आवासीय इकाई का अधिकतम निर्मित क्षेत्र 1000 वर्ग फुट था, जहां ऐसी आवास परियोजना दिल्ली या मुंबई शहरों के भीतर या इन शहरों की नगरपालिका सीमा से 25 किलोमीटर के भीतर स्थित थी, और अधिकतम निर्मित क्षेत्र-किसी अन्य स्थान पर 1500 वर्ग फुट तक का क्षेत्र। इसलिए, पहली बार, अनुमोदन की तारीख के संदर्भ में एक शर्त जोड़ी गई, अर्थात्,

स्थानीय प्राधिकरण द्वारा आवास परियोजना को 31.03.2001 से पहले मंजूरी दी जानी थी। इस संशोधन से पहले स्थानीय प्राधिकारी द्वारा आवास परियोजना को दी जाने वाली मंजूरी के लिए कोई तारीख निर्धारित नहीं थी। इस संशोधन से पहले स्थानीय प्राधिकारी द्वारा आवास परियोजना को दी जाने वाली मंजूरी के लिए कोई तारीख निर्धारित नहीं थी। इस संशोधन से पहले, जब तक विकास/निर्माण 1.10.1998 को या उसके बाद शुरू हुआ और 31.03.2001 से पहले पूरा हो गया, तब तक निर्धारिती कटौती का हकदार था। साथ ही इस संशोधन द्वारा पूर्ण होने की तिथि 31.03.2001 से बदलकर 31.03.2003 कर दी गई। बाकी सब कुछ अछूता रहा। इसके बाद, वित्त अधिनियम, 2003 द्वारा, धारा 80 आईबी(10) में और संशोधन किए गए, जो इस प्रकार हैं:

"(10) एक स्थानीय प्राधिकारी द्वारा मार्च 2005 के 31वें दिन से पहले अनुमोदित आवास परियोजनाओं के विकास और निर्माण के मामले में मुनाफे की राशि, किसी भी मूल्यांकन वर्ष से संबंधित किसी भी पिछले वर्ष में प्राप्त मुनाफे का सौ प्रतिशत होगी। ऐसी आवासीय परियोजना से यदि -

(ए) ऐसे उपक्रम ने 1 अक्टूबर 1998 को या उसके बाद आवास परियोजना का विकास और निर्माण शुरू किया है या शुरू किया है;

(बी) परियोजना भूमि के एक भूखंड के आकार पर है जिसका न्यूनतम क्षेत्रफल एक एकड़ है; और

(सी) आवासीय इकाई का अधिकतम निर्मित क्षेत्र एक हजार वर्ग फुट है, जहां ऐसी आवासीय इकाई दिल्ली या मुंबई शहरों के भीतर या इन शहरों की नगरपालिका सीमा से पच्चीस किलोमीटर के भीतर स्थित है, और किसी अन्य स्थान पर अधिकतम निर्मित क्षेत्र एक हजार पांच सौ वर्ग फुट होना चाहिए।"

16) जैसा कि उपरोक्त प्रावधान से देखा जा सकता है, अब 1.4.2002 से जो एकमात्र बदलाव लाए गए वे ये थे: (i) आवास परियोजना को 31.03.2005 से पहले मंजूरी दी जानी थी; और (ii) उक्त परियोजना को पूरा करने के लिए कोई समय सीमा निर्धारित नहीं थी। हालाँकि ये परिवर्तन वित्त अधिनियम, 2003 द्वारा लाए गए थे, विधानमंडल ने उचित

समझा कि इन परिवर्तनों को 1.4.2002 से प्रभावी माना जाए। धारा 80 आईबी (10) के शेष सभी प्रावधान अपरिवर्तित रहे।

17) इसके बाद, 1.4.2005 से वित्त (नंबर 2) अधिनियम, 2004 द्वारा महत्वपूर्ण संशोधन किया गया, जिससे हमारा सीधा संबंध है। यह संशोधन पहले ही ऊपर नोट किया जा चुका है। विधानमंडल ने उपधारा (10) में पर्याप्त परिवर्तन किये। पहली बार कई नई शर्तें शामिल की गईं, जिनमें खंड (डी) में उल्लिखित शर्तें भी शामिल हैं। यह शर्त/प्रतिबंध पहले कानून की किताब में नहीं था जब इन सभी परियोजनाओं को मंजूरी दी गई थी। इस अधिनियम द्वारा 1.4.2005 से धारा 80 आईबी की उपधारा (14) में एक और महत्वपूर्ण संशोधन किया गया और उसके खंड (ए) के तहत पहली बार 'निर्मित क्षेत्र' शब्द को परिभाषित किया गया। धारा 80 आईबी (14)(ए) इस प्रकार है:

"(14) इस धारा के प्रयोजनों के लिए-

(ए) "निर्मित क्षेत्र" का अर्थ फर्श स्तर पर आवासीय इकाई का आंतरिक माप है, जिसमें दीवारों की मोटाई के अनुसार बड़े हुए प्रक्षेपण और बालकनियां शामिल हैं, लेकिन

इसमें अन्य आवासीय इकाइयों के साथ साझा किए गए सामान्य क्षेत्र शामिल नहीं हैं;"

18) धारा 80 आईबी (14)(ए) को शामिल करने से पहले, आवास परियोजना को मंजूरी देने वाले स्थानीय प्राधिकरण के कई नियमों और विनियमों में "निर्मित क्षेत्र" में प्रक्षेपण और बालकनियाँ शामिल नहीं थीं। इस कमी को दूर करने के लिए, खंड (ए) को धारा 801बी(14) में शामिल किया गया था, जिसमें "निर्मित क्षेत्र" शब्द को परिभाषित किया गया था, जिसका अर्थ फर्श स्तर पर आवासीय इकाई के आंतरिक माप, जिसमें प्रक्षेपण और बालकनियाँ शामिल हैं, जैसा कि वृद्धि हुई है। दीवारों की मोटाई, लेकिन इसमें अन्य आवासीय इकाइयों के साथ साझा किए जाने वाले सामान्य क्षेत्र शामिल नहीं हैं।

19) क्या यह कहा जा सकता है कि 1.4.2005 के बाद के मूल्यांकन वर्षों में लाभ प्राप्त करने के लिए, बालकनियों को हटा दिया जाना चाहिए, हालांकि पहले इसकी अनुमति थी? ऐसा करने से बेतुके परिणाम सामने आएंगे क्योंकि कोई भी निर्धारिती से ऐसी शर्त का पालन करने की उम्मीद नहीं कर सकता है जो आवास परियोजना को मंजूरी देते समय क़ानून का हिस्सा नहीं थी। इस प्रकार, हम पाते हैं कि इस मुद्दे को हल करने का एकमात्र तरीका यह होगा कि खंड (डी) को आवास परियोजना के अनुमोदन

और निर्माण के साथ अटूट रूप से जुड़ा हुआ माना जाए और एक निर्धारिती को उक्त शर्त का पालन करने के लिए नहीं कहा जा सकता है। जब स्थानीय अधिकारियों द्वारा आवास परियोजना को मंजूरी दी गई थी, तब यह न तो निर्धारिती और न ही विधानमंडल के विचार में था।

20) उपरोक्त को ध्यान में रखते हुए, आइए इन मामलों में दिखाई देने वाली विशेष विशेषताओं पर ध्यान दें:

(ए) वर्तमान मामले में, आवास परियोजना की मंजूरी, इसका दायरा, परिभाषा और शर्तें, सभी संबंधित डीसी नियमों के प्रावधानों द्वारा तय और निर्भर हैं। इसके विपरीत, मिस में निर्णय। रिलायंस जूट एंड इंडस्ट्रीज लिमिटेड का संबंध केवल आयकर से था।

(बी) वित्त अधिनियम, 2004 के लागू होने से पहले कानून की स्थिति और अर्जित अधिकारों को ध्यान में रखा जाना चाहिए, खासकर जब स्थिति अपरिवर्तनीय हो जाती है।

(सी) धारा 80 आईबी(10) के प्रावधानों में न केवल एक विशेष तारीख का उल्लेख है जिसके पहले ऐसी आवास परियोजना को स्थानीय प्राधिकरण द्वारा अनुमोदित किया जाना है, बल्कि एक तारीख भी तय की गई है जिसके पहले आवास परियोजना को पूरा किया जाना है। इन तिथियों का एक विशिष्ट उद्देश्य होता है जो डेवलपर्स को अपने मामलों को इस तरह से व्यवस्थित करने का समय देता है कि आवास परियोजना उन

निर्धारित तिथियों के भीतर शुरू और समाप्त हो जाती है। इन अपीलों में तथ्यों के संदर्भ में, यह योजना 01.04.2005 से बहुत पहले होनी थी।

(डी) धारा 80 आईबी(10) के पीछे मूल उद्देश्य डेवलपर्स को समाज के कमजोर वर्ग के लिए आवास परियोजनाएं शुरू करने के लिए प्रोत्साहित करना है, इस प्रावधान के तहत कटौती के लिए अर्हता प्राप्त करने के लिए, यह एक आवश्यक शर्त है कि आवासीय इकाई का निर्माण अधिकतम निर्मित क्षेत्र 1000 वर्ग फुट में किया जाए, जहां ऐसी आवासीय इकाई दिल्ली और मुंबई शहरों के भीतर या इन शहरों की नगरपालिका सीमा से 25 किलोमीटर के भीतर स्थित है, और किसी अन्य स्थान पर 1500 वर्ग फुट।

(ई) यह व्याख्या का मुख्य सिद्धांत है कि अनुचित रूप से कठोर और बेतुके परिणाम देने वाले निर्माण से बचना चाहिए।

(एफ) खंड (डी) यह स्पष्ट करता है कि एक आवास परियोजना में दुकानें और वाणिज्यिक प्रतिष्ठान भी शामिल हैं। लेकिन जिस दिन से उक्त प्रावधान डाला गया था, वे दुकानों और प्रतिष्ठानों के निर्मित क्षेत्र को कुल निर्मित क्षेत्र के 5% या 2000 वर्ग फुट, जो भी कम हो, तक सीमित करना चाहते थे। हालाँकि, विधानमंडल ने स्वयं महसूस किया कि इतनी अधिक व्यावसायिक जगह निवासियों की आवश्यकताओं को पूरा नहीं करेगी। इसलिए, वर्ष 2010 में, संसद ने इस प्रावधान में और संशोधन

किया और प्रावधान किया कि यह आवास परियोजना के कुल निर्मित क्षेत्र का 3% या 5000 वर्ग फुट, जो भी अधिक हो, से अधिक नहीं होना चाहिए। यह पिछले मानदंड से पूरी तरह हटकर एक महत्वपूर्ण संशोधन है। एक ओर, दुकानों और अन्य वाणिज्यिक दुकानों का अनुमेय निर्मित क्षेत्र 2000 वर्ग फुट से बढ़ाया गया है। 5000 वर्ग फुट तक. दूसरी ओर, हालांकि ऐसी दुकानों और प्रतिष्ठानों के लिए कुल निर्मित क्षेत्र 5% से घटाकर 3% कर दिया गया है, लेकिन महत्वपूर्ण बात यह है कि यह बिल्डरों को 5000 वर्ग फुट रखने की अनुमति देता है। या कुल निर्मित क्षेत्र का 3%, 'जो भी अधिक हो'.. इसके विपरीत, पहले प्रावधान 5% या 2000 वर्ग फुट, 'जो भी कम हो' था।

(जी) इस प्रावधान से, यह स्पष्ट है कि धारा 80 आईबी की उपधारा (10) के तहत विचारित आवास परियोजना में वाणिज्यिक प्रतिष्ठान या दुकानें भी शामिल हैं। अब, खंड (डी) के रूप में एक संशोधन के माध्यम से, उक्त दुकानों और/या वाणिज्यिक प्रतिष्ठानों के आकार को प्रतिबंधित करने का प्रयास किया गया है। इसलिए, आवश्यक निहितार्थ से, उक्त प्रावधान को संभावित रूप से पढ़ा जाना चाहिए, न कि पूर्वव्यापी रूप से। जैसा कि संशोधन से स्पष्ट है, यह प्रावधान उसी दिन से लागू हुआ जिस दिन प्रावधान प्रतिस्थापित किया गया था। इसलिए, इसे उन परियोजनाओं पर लागू नहीं किया जा सकता है जो 01.04.2005 से पहले स्वीकृत और

शुरू की गई थीं और निर्धारित तिथि तक पूरी हो गई थीं, हालांकि ऐसी निर्धारित तिथि 01.04.2005 के बाद की है।

21) इन पहलुओं को विभिन्न उच्च न्यायालयों द्वारा अपने निर्णयों में विस्तृत और ठोस ढंग से निपटाया जाता है। इन उच्च न्यायालयों द्वारा दिए गए विस्तृत तर्क में जाना आवश्यक नहीं है। हालाँकि, हम निम्नलिखित चर्चा को 2012 के आईटीए संख्या 201 आरडी 308 में बॉम्बे उच्च न्यायालय के दिनांक 25.07.2014 के फैसले से निकालना चाहेंगे, जहां इस पहलू का उत्तर निम्नलिखित तरीके से दिया गया है:

“36. उपरोक्त निष्कर्ष पर पहुंचने का एक और कारण है। एक परिदृश्य लें जहां एक निर्धारिती ने, लेखांकन की परियोजना पूर्णता पद्धति का पालन करते हुए, स्थानीय प्राधिकरण द्वारा अनुमोदित आवास परियोजना को धारा 80-आईबी (10) में निर्धारित सभी शर्तों का अनुपालन करते हुए पूरा कर लिया है, जैसा कि 1 अप्रैल, 2005 से पहले था। यदि हम राजस्व के तर्क को स्वीकार करते हैं, तो उस स्थिति में, 1 अप्रैल, 2005 से पहले पूरा निर्माण पूरा करने और धारा 80-आईबी (10) की सभी शर्तों का अनुपालन करने के बावजूद, निर्धारिती होगा ऐसी आवास परियोजना के

संबंध में दावा की गई संपूर्ण कटौती का हकदार सिर्फ इसलिए नहीं है क्योंकि उसने निर्धारण वर्ष 2005-06 में अपने मुनाफे पर कर लगाने की पेशकश की थी। इसके विपरीत, यदि उसी निर्धारिती ने लेखांकन की कार्य-प्रगति पद्धति का पालन किया होता, तो वह निर्धारण वर्ष 2004-05 तक धारा 80-आईबी(10) के तहत कटौती का हकदार होता, और निर्धारण वर्ष 2005 से उसे इससे वंचित कर दिया जाता। 06 और उसके बाद, विधायिका का यह इरादा कभी नहीं हो सकता था कि किसी विशेष निर्धारिती को धारा 80आईबी(10) के तहत उपलब्ध कटौती का निर्धारण अपनाई गई लेखांकन पद्धति के आधार पर किया जाएगा। यह, हमारे विचार से और जैसा कि श्री मिस्त्री ने सही ढंग से प्रस्तुत किया है, चौंकाने वाले परिणाम सामने आएंगे। इसलिए हमें यह मानने में कोई झिझक नहीं है कि धारा 80-आईबी(10) प्रकृति में संभावित है और 31 मार्च, 2005 से पहले अनुमोदित किसी आवास परियोजना पर इसका कोई अनुप्रयोग नहीं हो सकता है। चूंकि धारा 80-आईबी(10) के तहत दावा की जाने वाली कटौती आवास परियोजना की मंजूरी की तारीख से अविभाज्य रूप से जुड़ी हुई है, इसलिए यह महत्वपूर्ण नहीं है कि उक्त परियोजना

का निर्माण 1 अप्रैल, 2005 को या उसके बाद पूरा हुआ था या कि मुनाफ़े पर 1 अप्रैल, 2005 के बाद अर्थात A.Y. 2005-06 या उसके बाद कर लगाने की पेशकश की गई थी। इसलिए हमें राजस्व के इस तर्क में कोई दम नहीं दिखता कि इस तथ्य के बावजूद कि आवास परियोजना को 31 मार्च 2005 से पहले मंजूरी दे दी गई थी, यदि निर्माण 1 अप्रैल, 2005 को या उसके बाद पूरा हुआ था या यदि मुनाफ़े को निर्धारण वर्ष 2005-06 या उसके बाद कर के दायरे में लाया जाता है, तो उक्त आवास परियोजना को धारा 80-आईबी(10) के खंड (डी) के प्रावधानों का पालन करना नहीं होगा। हमारे विचार से, हम यह नहीं सोचते कि धारा 80-आईबी(10) के खंड (डी) में निर्धारित शर्त/प्रतिबंध को उस मूल्यांकन वर्ष में दोबारा देखना और/या देखना और अनुपालन करना होगा जिसमें लाभ की पेशकश की जाती है निर्धारिती द्वारा कर लगाना। जब निर्धारिती धारा 80-आईबी(10) के तहत कटौती का दावा करता है, तो निर्धारिती को ऐसी शर्त का पालन करना आवश्यक होता है, यदि यह आवास परियोजना के अनुमोदन की तारीख पर कानून-पुस्तक पर हो और इसका इससे कोई लेना-देना न हो उस वर्ष के साथ जिसमें निर्धारिती द्वारा लाभ को कर के

दायरे में लाया जाता है। हम इस निष्कर्ष पर केवल इसलिए पहुंचे हैं क्योंकि हमने पाया है कि धारा 80-आईबी(10) का खंड (डी) आवास परियोजना के अनुमोदन की तारीख और उसके बाद के विकास/निर्माण की तारीख से जुड़ा हुआ है, और इसका इससे कोई लेना-देना नहीं है उससे प्राप्त लाभ से करो। हम यह जोड़ने में जल्दबाजी कर सकते हैं कि यदि किसी विशेष शर्त को आवास परियोजना की मंजूरी की तारीख से अविभाज्य रूप से जोड़ा नहीं गया है, तो अलग-अलग विचार उत्पन्न होंगे। हालाँकि, हमें ऐसी किसी भी शर्त पर निर्णय लेने के लिए नहीं कहा गया है और इसलिए हम कानून के किसी भी सामान्य प्रस्ताव को खारिज नहीं कर रहे हैं, धारा 80-आईबी(10) के खंड (डी) को छोड़कर, जो कि तारीख से जुड़ी एक शर्त है आवास परियोजना की मंजूरी, 31 मार्च, 2005 से पहले अनुमोदित किसी भी आवास परियोजना पर लागू नहीं होगी, इस तथ्य के बावजूद कि उक्त प्रावधान लागू होने के बाद उक्त आवास परियोजना के मुनाफे को कर के दायरे में लाया गया है।”

22) इस अवसर पर, हम आयकर आयुक्त, उत्तर प्रदेश बनाम मिस. शाह सादिक एंड संस⁷ के संबंध में निम्नलिखित महत्वपूर्ण अंश का उल्लेख करना चाहते हैं:

"14. आयकर अधिनियम, 1922 के अंतर्गत, करदाता को सट्टेबाजी व्यापार के नुकसान को आगे ले जाने और भविष्य के वर्षों में उस व्यापार से होने वाले लाभ से उन नुकसानों को समायोजित करने का अधिकार प्राप्त था। आगे ले जाने और समायोजन का अधिकार 1922 के अधिनियम के अंतर्गत करदाता को प्राप्त हुआ था। एक अधिकार जो अर्जित हो गया था और वेस्टेड हो गया था, उसे लागू करने की क्षमता बनी रही, इस बात के बावजूद कि उस अधिकार को प्राप्त करने वाले विधान का निरसन हो गया था, जब तक कि निरसन करने वाले विधान ने ऐसे अधिकार को स्पष्ट रूप से या आवश्यक निहितार्थ से नहीं हटाया। यह सामान्य खंड अधिनियम, 1897 की धारा 6 का प्रभाव है।

15. इस मामले में निरसन क़ानून में 'बचत' प्रावधान उन अधिकारों के लिए संपूर्ण नहीं है जो बचाए गए हैं या

जो उस क़ानून के निरसन से बच गए हैं जिसके तहत ऐसे अधिकार अर्जित हुए थे। दूसरे शब्दों में, 'बचत' प्रावधान द्वारा जो भी अधिकार स्पष्ट रूप से बचाए गए हैं वे सुरक्षित रहेंगे। लेकिन, इसका मतलब यह नहीं है कि जो अधिकार 'बचत' प्रावधान द्वारा बचाए नहीं गए हैं, वे केवल इस तथ्य से समाप्त हो जाते हैं या वास्तव में समाप्त हो जाते हैं कि पुराने क़ानून को निरस्त करने वाला एक नया क़ानून लागू हो गया है। जो अधिकार अर्जित हुए हैं वे तब तक सुरक्षित रहते हैं जब तक कि उन्हें स्पष्ट रूप से वापस न ले लिया जाए। यह सामान्य खंड अधिनियम, 1897 की धारा 6(सी) के पीछे का सिद्धांत है। 1922 के निरस्त आयकर अधिनियम के तहत होने वाले नुकसान को आगे बढ़ाने का अधिकार आयकर अधिनियम 1961 की धारा 297 द्वारा स्पष्ट रूप से नहीं बचाया गया है, लेकिन 1922 के पुराने अधिनियम के निरस्त होने के बाद किसी अधिकार को स्पष्ट रूप से बचाना आवश्यक नहीं है ताकि इसे जीवित रखा जा सके धारा 6(2) अर्जित अधिकारों को तब तक बचाती है जब तक कि उन्हें निरस्त करने वाले क़ानून द्वारा छीन नहीं लिया जाता। हमें धारा 297 द्वारा स्पष्ट रूप से या निहितार्थ से अधिकारों को छीनने जैसा कोई मामला नहीं मिला है।"

23) उपरोक्त चर्चा हमें यह निष्कर्ष निकालने के लिए प्रेरित करती है कि उच्च न्यायालयों के फैसले, जो इन अपीलों में लगाए गए हैं, सही दृष्टिकोण रखते हैं कि निर्धारिती धारा 80 आईबी (10) के लाभ के हकदार थे। परिणामस्वरूप, ये अपीलें विफल हो जाती हैं और इन्हें खारिज कर दिया जाता है।

देविका गुजराल

अपीलें खारिज की गईं।

केस कानून उद्धरण

1. 333 आईटीआर 289
2. (2008) 9 एससीसी 622
3. एआईआर 1966 एससी 1385: 60 आईटीआर 262
4. (1987) 166 आईटीआर 102 (एससी)
5. (2015) 1 एससीसी 1
6. (1980) 1 एससीसी 13969
7. (1987) 3 एससीसी 516

यह अनुवाद आर्टिफ़िशियल इंटेलिजेंस टूल "सुवास" की सहायता से अनुवादक नाजिश रशीद, अधिवक्ता द्वारा किया गया है।

अस्वीकरण- इस 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 व्यवहारिक और आधिकारिक उद्देश्यों के लिए, निर्णय का अंग्रेजी संस्करण ही प्रमाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।