

**અસ્વીકરણ:** સ્થાનિક ભાષામાં અનુવાદિત આ ચુકાદા/હુકમનો હેતુ પક્ષકારોને તેમની ભાષામાં જાણકારી ઉપલબ્ધ કરાવવા માત્રનો છે અને તેનો અન્યથા ઉપયોગ થઈ શકશે નહિ. અન્ય તમામ વ્યવહારિક તેમજ સરકારી ઉદ્દેશો માટે મૂળ અંગ્રેજી ચુકાદો/હુકમ જ પ્રમાણિત અને માન્ય રહેશે.

**DISCLAIMER:** The translated judgment in vernacular language is meant for the restricted use of the litigant to understand it in his/ her language and may not be used for any other purpose. For all practical and official purposes, the English version of the judgment shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.

=====

મેવાડ સુગર મિલ્સ લિમિટેડ, ભોપાલ સાગર

વિરુદ્ધ

ઈન્કમ-ટેક્સ કમિશનર, રાજસ્થાન, જયપુર

૨૬ સપ્ટેમ્બર, ૧૯૭૨

[કે. એસ. હેગડે, પી. જગનમોહન રેડ્ડી, આઈ. ડી. દુઆ અને એચ. આર. ખન્ના,  
ન્યાયમૂર્તિઓ]

ઈન્કમ ટેક્સ એક્ટ (૧૯૨૨ નો ૧૧), કલમ ૧૦(૨) (XV)-એકાધિકાર  
હકો અને લાયસન્સના સંબંધમાં અને રોયલ્ટીના સંબંધમાં કરવામાં આવેલ  
ચુકવણી-શું તે મૂડી ખર્ચ છે કે મહેસૂલી ખર્ચ.

સરકાર પાસેથી ખાંડ ઉત્પાદન કરવાનો એકાધિકાર મેળવનાર વ્યક્તિએ,  
સરકારની પરવાનગી સાથે, એક કરાર હેઠળ તેના હકો અપીલકર્તા-કંપની

(કરદાતા) ને ટ્રાન્સફર કર્યા. ગ્રાન્ટની શરતો અને કરાર હેઠળ, કરદાતા દ્વારા ઉત્પાદિત ખાંડની કિંમત પર ૨% ના દરે રોયલ્ટી ચૂકવવા માટે કરદાતા જવાબદાર હતો અને આ દર પાંચ વર્ષ પછી જો તે વધુ પડતો જણાય તો સુધારી શકાય તેમ હતો; પરંતુ ઉત્પાદિત ખાંડ પર અન્ય કોઈ ટેક્સ વસૂલવાનો ન હતો. કરદાતાએ એકાધિકાર હકો અને લાયસન્સના બદલામાં દર વર્ષે તેના વ્યવસાયના ચોખ્ખા નફાના ૧.૨૫% ટ્રાન્સફર કરનાર અને તેના નોમિનીને ચૂકવવાના હતા.

આકારણી વર્ષ ૧૯૫૦-૫૩ માટે, કરદાતાએ દાવો કર્યો કે, (એ) એકાધિકાર અને લાયસન્સના સંબંધમાં ટ્રાન્સફર કરનારને ચૂકવવામાં આવેલી રકમ, અને (બી) ઉત્પાદિત ખાંડના સંબંધમાં સરકારને ચૂકવવામાં આવેલી રોયલ્ટી કપાતપાત્ર ખર્ચ હતા પરંતુ વિભાગ, ટ્રિબ્યુનલ અને હાઈકોર્ટે, રેફરન્સ પર, કરદાતાની વિરુદ્ધમાં ઠેરવ્યું.

સદર કોર્ટમાં અપીલ અંશતઃ મંજૂર કરતા,

કોર્ટે ઠેરવેલ કે: એકાધિકાર હકોના સંબંધમાં કરવામાં આવેલી ચુકવણીઓ મૂડી પ્રકૃતિની છે, પરંતુ ચૂકવવામાં આવેલી રોયલ્ટી મહેસૂલી પ્રકૃતિની છે જે ઈન્કમ-ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૨૨ ની કલમ ૧૦(૨) (xv) હેઠળ કપાતપાત્ર છે. અસ્તિત્વમાં લાવવામાં આવેલી અસ્કયામત પર કરવામાં આવેલ ખર્ચ મૂડી પ્રકૃતિનો છે કે મહેસૂલી પ્રકૃતિનો તે નક્કી કરવા માટે વિવિધ નિર્ણયોમાં

નિર્ધારિત કરવામાં આવેલી કોઈપણ કસોટીઓ સંપૂર્ણ અથવા સાર્વત્રિક નથી, કારણ કે, ચોક્કસ અસ્કયામત એક શ્રેણીમાં આવે છે કે બીજી શ્રેણીમાં તે નક્કી કરવું હંમેશા સરળ હોતું નથી; તેમજ તે હકીકતમાં અથવા કાયદાકીય રીતે અસ્કયામતની પ્રકૃતિ શું હોઈ શકે તેના પર કોઈ પણ રીતે આધાર રાખતું નથી. નિર્ધારિત પરિબળ મોટાભાગે વેપારની પ્રકૃતિ કે જેમાં અસ્કયામત કાર્યરત છે અને તેના માટેની ચુકવણીની ગુણવત્તા પર આધાર રાખે છે.

હાલના કેસમાં, (૧) એકાધિકાર હકો અને લાયસન્સના સંબંધમાં કરવામાં આવેલી ચુકવણીઓ અંગે કોઈ દલીલો કરવામાં આવી ન હતી. (૨) ઉત્પાદિત ખાંડ પરની રોયલ્ટીના સંબંધમાં, (એ) 'અન્ય કોઈ ટેક્સ વસૂલવામાં આવશે નહીં' શબ્દો સૂચવે છે કે જે વસૂલવામાં આવી રહ્યો હતો, તેનો ઈરાદો કોઈ સ્વરૂપે ટેક્સ હોવાનો હતો, અને (બી) રોયલ્ટીની ચુકવણી સીધી રીતે અપીલકર્તા દ્વારા ઉત્પાદિત ખાંડ સાથે સંબંધિત છે અને તે કાયમી લાભ મેળવવા માટે નથી. તેથી, ખર્ચ એ મહેસૂલી ખર્ચ છે.

ગોટન લાઈમ સિન્ડિકેટ વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ આઈ.ટી. ૫૯ આઈ.ટી.આર. ૭૧૮ અને એસોસિએટેડ સ્ટોન ઇન્ડસ્ટ્રીઝ (કોટા) લિમિટેડ વિરુદ્ધ સી.આઈ.ટી., ૮૨ આઈ.ટી.આર. ૮૯૬, અનુસરવામાં આવ્યું.

આર. બી. સેઠ મૂલચંદ સુગનચંદ વિરુદ્ધ સી.આઈ.ટી., દિલ્હી, સિવિલ અપીલ નંબર ૨૦૨૦/૧૯૭૨ નિર્ણય તારીખ ૧૯.૯.૧૯૭૨, અને સિંગારેની

કોલિયરીઝ કંપની લિમિટેડ વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ આઈ.ટી., ૬૬ આઈ.ટી.આર.  
૫૫૩, સંદર્ભ લેવામાં આવ્યો.

આસામ બેંગાલ સિમેન્ટ કંપની લિમિટેડ વિરુદ્ધ સી.આઈ.ટી., પશ્ચિમ  
બંગાળ, ૨૭ આઈ.ટી.આર. ૩૪, સમજાવવામાં આવ્યું.

સિવિલ અપીલ અધિકારક્ષેત્ર: સિવિલ અપીલ નંબર્સ ૧૫૯૬ થી  
૧૫૯૮/૧૯૬૯.

ઈન્કમ-ટેક્સ રેફરન્સ નંબર ૨૯/૧૯૬૨ માં રાજસ્થાન હાઈકોર્ટના  
તારીખ ૨૭ નવેમ્બર, ૧૯૬૭ ના ચુકાદા અને હુકમ સામે સર્ટિફિકેટ દ્વારા  
અપીલો.

એસ. ટી. દેસાઈ, એ. કે. વર્મા, જે. બી. દાદાચાનજી, ઓ. સી. માથુર  
અને રવિન્દર નારાયણ, અપીલકર્તા તરફે.

એસ. સી. મનચંદા, જે. રામમૂર્તિ, બી. ડી. શર્મા અને આર. એન.  
સચદેવ, સામાવાળા તરફે.

કોર્ટનો ચુકાદો ન્યાયમૂર્તિ પી. જગનમોહન રેડ્ડી દ્વારા આપવામાં આવેલ.

આ અપીલો સર્ટિફિકેટ દ્વારા રાજસ્થાન હાઈકોર્ટના ચુકાદા સામે છે જેણે  
ઈન્કમ-ટેક્સ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા ઈન્કમ-ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૨૨ (જે હવે

પછી ‘સદર એક્ટ’ તરીકે ઉલ્લેખિત છે) ની કલમ ૬૬(૧) હેઠળ તેને મોકલવામાં આવેલ પ્રશ્નોના જવાબ અંશતઃ ફરિયાદપક્ષની તરફેણમાં અને કરદાતાની વિરુદ્ધમાં આપ્યા છે. કરદાતા અપીલકર્તા એક પબ્લિક કંપની છે જેના પર વર્ષ ૧૯૫૦-૫૧, ૧૯૫૧-૫૨ અને ૧૯૫૨-૫૩ માટે વિવાદિત આકારણી લાદવામાં આવી હતી, જેના અનુરૂપ અગાઉના વર્ષો અનુક્રમે ૩૧/૦૩/૧૯૫૦, ૩૧/૦૩/૧૯૫૧ અને ૩૧/૦૩/૧૯૫૨ ના રોજ પૂરા થતા વર્ષો હતા. કેસના નિવેદન પરથી જણાય છે કે અપીલકર્તા ખાંડ અને તેલના વેચાણનો વ્યવસાય કરે છે, કે ખાંડનું ઉત્પાદન ૧૯૪૦ માં શરૂ કરવામાં આવ્યું હતું જ્યારે તેલનું ૧૯૪૨ માં. ૫ એપ્રિલ, ૧૯૩૨ ના રોજ ઉદયપુર રાજ્યના મહારાણાએ, શાસક તરીકેની તેમની સાર્વભૌમ સત્તાનો ઉપયોગ કરીને પંડિત રમાકાંત માલવીયાની મધ્યસ્થી દ્વારા શ્રી બનારસીપ્રસાદ ઝુનઝુનવાલાને ખાંડના ઉત્પાદન માટે લાયસન્સ આપ્યું હતું જે ૩૨ વર્ષ માટે તેમના લાભ માટે રહેતો એકાધિકાર હતો. લાયસન્સની શરતોની કલમો (૨), (૩) અને (૫) જે સુસંગત છે તે નીચે મુજબ છે :-

“(૨) આ હુકમની તારીખથી ૩૨ વર્ષના સમયગાળા માટે અન્ય કોઈ વ્યક્તિને ખાંડની ફેક્ટરી શરૂ કરવા માટે કોઈ પરવાનગી આપવામાં આવશે નહીં.

(૩) જો તેમને આ ફેક્ટરી માટે શેરડી માટે જમીનની જરૂર હોય, તો તે ખાલસા ખેડાણ વગરની જમીનમાંથી ૫૦૦૦ થી ઓછી નહીં અને ૩૦,૦૦૦ એકરની મહત્તમ મર્યાદાને આધીન જે જેસમંદની આસપાસ ઉપલબ્ધ હોય તે

મુજબ ફાળવવામાં આવશે. શ્રી બનારસી પ્રસાદ ઝુનઝુનવાલાએ આ હુકમના બે વર્ષમાં ૫૦૦૦ એકર સંપાદિત કરવાની રહેશે અને બાકીની હુકમની તારીખથી ૧૦ વર્ષમાં સંપાદિત કરવી જોઈએ; જો જેસમંદ નજીકની જમીન શેરડીની ખેતી માટે યોગ્ય ન જણાય, તો મેવાડના અન્ય કોઈ પરગણામાં જો ઉપલબ્ધ હોય તો અન્ય કોઈ જમીન ફાળવી શકાય છે. આ જમીન નઝરાણા વગર સંપૂર્ણ માલિકી હક (બાપી) સાથે એ શરતે આપવામાં આવશે કે દરબારની મંજૂરી વગર તે ટ્રાન્સફર કરવામાં આવશે નહીં. સંપાદનની તારીખથી પ્રથમ પાંચ વર્ષ સુધી કોઈ જમીન મહેસૂલ વસૂલવામાં આવશે નહીં. તે પછી પૂરેપૂરું જમીન મહેસૂલ વસૂલવામાં આવશે. જમીન મહેસૂલનો દર સેટલમેન્ટ નિયમો મુજબ ફરીથી નક્કી કરવામાં આવશે અને ભવિષ્યમાં પણ સેટલમેન્ટ નિયમો મુજબ કરવામાં આવશે.

(૫) ફેક્ટરીમાં ઉત્પાદિત માલની કિંમત પર રોયલ્ટી વસૂલવામાં આવશે. જો પાંચ વર્ષ પછી ફેક્ટરી ચલાવવા માટે દર વધુ પડતો જણાય, તો તે ત્યારે વિચારી શકાય છે. ફેક્ટરીમાં ઉત્પાદિત ખાંડ પર અન્ય કોઈ ટેક્સ વસૂલવામાં આવશે નહીં.”

આ એકાધિકારની ગ્રાન્ટ પછી, માલવીયા અને ઝુનઝુનવાલાએ "મેવાડ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિમિટેડ" નામની એક લિમિટેડ કંપની બનાવી. સદર કંપનીએ પછી ફેક્ટરી સ્થાપવા, જરૂરી મશીનરી મેળવવા અને તેને સ્થાપિત કરવાના પગલાં લીધાં. ફેક્ટરી પૂર્ણ થયા પછી નાણાકીય મુશ્કેલીઓને કારણે ઉત્પાદન શરૂ થઈ શક્યું નહીં. ત્યારબાદ, સરકારે ૧૯ માર્ચ, ૧૯૩૬ ના રોજ સદર કંપનીને નોટિસ

આપી કે જો તે વ્યવસાય શરૂ નહીં કરે, તો તેને આપેલી પરવાનગી ખાંડના ઉત્પાદન માટે અન્ય પક્ષકારોને આપવામાં આવશે. આ નોટિસને ધ્યાનમાં રાખીને, સદર માલવીયા અને ઝુનઝુનવાલાએ બંસીધર ધાંધનિયા અને લોકનાથ પ્રસાદ ધાંધનિયા (જે હવે પછી સુવિધા માટે 'ધાંધનિયા' તરીકે ઉલ્લેખિત છે) માટે સદર કંપની પાસેથી તેના દ્વારા ધારણ કરેલા તમામ હકો અને અસ્કયામતો ૨૮ વર્ષના બાકીના સમયગાળા માટે હસ્તગત કરવા અને વ્યવસાયના ચોખ્ખા નફાના ૧૦% ની ચુકવણીના બદલામાં વ્યવસાય ચલાવવાની વ્યવસ્થા કરી. ૧૫ નવેમ્બર, ૧૯૩૬ ના રોજ સદર ધાંધનિયા અને ઝુનઝુનવાલા વચ્ચે એક કરાર કરવામાં આવ્યો હતો જેના દ્વારા ઝુનઝુનવાલા અને માલવીયાને ઉપલબ્ધ એકાધિકારના હકો ધાંધનિયાને ટ્રાન્સફર કરવામાં આવ્યા હતા. કરાર હેઠળની આંતરિક વ્યવસ્થા જે કેસના નિવેદનમાં નિર્ધારિત છે તે આ કેસના હેતુ માટે ખરેખર મહત્વની નથી અને તેથી અહીં તેનો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો નથી. જોકે એ ઉલ્લેખ કરી શકાય છે કે સરકારે આ વ્યવસ્થાની મંજૂરી આપી હતી ત્યારબાદ ધાંધનિયાએ મેવાડ સુગર મિલ્સ લિમિટેડ (જે હવે પછી અપીલકર્તા તરીકે ઓળખાય છે) નામની નવી કંપની બનાવી અને ૧૧ માર્ચ, ૧૯૪૦ ના રોજ ઝુનઝુનવાલાએ એક કરાર હેઠળ સદર સુગર કંપનીને તેના હકો ટ્રાન્સફર કર્યા. કરારની તમામ કલમો નિર્ધારિત કરવી સુસંગત નથી સિવાય કે એ નોંધવું કે એક કલમ હેઠળ એવી જોગવાઈ કરવામાં આવી હતી કે ટ્રાન્સફર લેનાર વ્યક્તિએ

“સદર લાયસન્સ અને એકાધિકારમાં ઉલ્લેખિત સમયગાળાની સમાપ્તિ સુધી અથવા તેનો સમયગાળો લંબાવવામાં આવે તેવા કિસ્સામાં ભલે તે કંપનીના નામે હોય અથવા અન્યથા, જ્યાં સુધી એકાધિકાર હકો અને લાયસન્સ અમલમાં રહે છે, આવા લંબાવવા હેઠળ, ટ્રાન્સફર કરનાર અને તેના નોમિની સદર પંડિત રમાકાંત માલવીયાને દર વર્ષે અને દરેક વર્ષે કંપનીના ઓડિટ થયેલા હિસાબો પરથી નક્કી કરવામાં આવનાર કંપનીના વ્યવસાયના ચોખ્ખા નફાના અનુક્રમે ૧૪ ટકા ચૂકવવા અને ચૂકવવાનું ચાલુ રાખવું પડશે, જોકે ટ્રાન્સફર કરનાર અને સદર પંડિત રમાકાંત માલવીયાને ચૂકવવાપાત્ર નફો ફક્ત તેવા જ વ્યવસાયના સંબંધમાં હશે જે સદર એકાધિકાર અને લાયસન્સમાં આપવામાં આવેલ છે.”

આવી વ્યવસ્થા દ્વારા અપીલકર્તા ખાંડ ઉત્પાદનનો વ્યવસાય કરી રહ્યો હતો અને વર્ષ ૧૯blank-૫૧, ૧૯૫૧-૫૨ અને ૧૯૫૨-૫૩ દરમિયાન તેણે રાજ્ય સરકારને ખાંડના સંબંધમાં રૂ. ૭૨,૩૯૪, રૂ. ૧૫,૭૨૪ અને રૂ. ૫૦,૪૫૫ અને તેલના સંબંધમાં રૂ. ૨૪,૭૨૯, રૂ. ૧૮,૧૬૮ અને રૂ. ૧૩,૯૦૯ ચૂકવ્યા હતા. તેણે ઝુનઝુનવાલા અને માલવીયાને વર્ષ ૧૯૫૦-૫૧ માટે રૂ. ૩,૦૭૨ અને વર્ષ ૧૯૫૨-૫૩ માટે રૂ. ૨,૬૧૩ એકાધિકાર હકો અને લાયસન્સના બદલામાં ૧૪ ટકાની નિર્ધારિત રકમે ચૂકવ્યા હતા. કરદાતાએ દાવો કર્યો કે એકાધિકાર અને લાયસન્સના સંબંધમાં તેમજ ખાંડ અને તેલ માટેની રોયલ્ટીના સંબંધમાં સરકારને ચૂકવવામાં આવેલી રકમ કપાતપાત્ર ખર્ચ હતી

પરંતુ ઇન્કમ-ટેક્સ ઓફિસરે તેમને એમ કહીને નકારી કાઢ્યા કે સદર રકમના સંબંધમાં ખર્ચ મૂડી પ્રકૃતિનો હતો. અપીલમાં એપેલેટ આસિસ્ટન્ટ કમિશનરે ઇન્કમ-ટેક્સ ઓફિસરના હુકમને બહાલી આપી. આ હુકમ સામે ટ્રિબ્યુનલમાં વધુ અપીલ દાખલ કરવામાં આવી હતી જે ફગાવી દેવામાં આવી હતી. સદર એક્ટની કલમ ૬૬(૧) હેઠળ કરદાતાની અરજી પર, નીચેનો પ્રશ્ન હાઇકોર્ટને મોકલવામાં આવ્યો હતો :-

"શું એનેક્સર 'એ' અને એનેક્સર 'ઇ' ના યોગ્ય અર્થઘટન પર સંબંધિત પક્ષકારોને ચૂકવવામાં આવેલી રકમ કલમ ૧૦(૧) અથવા ૧૦(૨)(xv) ની જોગવાઈઓ હેઠળ ખર્ચ તરીકે માન્ય છે?"

અહીં એ ઉલ્લેખ કરી શકાય છે કે પ્રશ્નમાં સંદર્ભિત એનેક્સર 'એ' એ ગ્રાન્ટ છે જ્યારે એનેક્સર 'ઇ' અપીલકર્તા અને ઝુનઝુનવાલા વચ્ચેનો કરાર છે. હાઇકોર્ટે, અગાઉ જણાવ્યા મુજબ, પ્રશ્નનો જવાબ અંશતઃ કરદાતાની વિરુદ્ધમાં આપ્યો અને ઠેરવ્યું કે "એનેક્સર 'એ' અને 'ઇ' ના યોગ્ય અર્થઘટન પર અસીસી દ્વારા તેલ અને તેની પેદાશોના વેચાણ પર રોયલ્ટી તરીકે રાજ્ય સરકારને ચૂકવવામાં આવેલી રકમ સદર એક્ટની કલમ ૧૦(૧) અથવા ૧૦(૨) (xv) ની જોગવાઈઓ હેઠળ કપાતપાત્ર ખર્ચ છે પરંતુ કરારની શરતો મુજબ અસીસી દ્વારા ટ્રાન્સફર કરનાર અને તેના નોમિનીને કરવામાં આવેલી ચુકવણી અથવા ખાંડના સંબંધમાં અસીસી દ્વારા રાજ્ય સરકારને ચૂકવવામાં આવેલી રોયલ્ટી કપાતપાત્ર નથી" સદર એક્ટની ઉપરોક્ત જોગવાઈઓ હેઠળ.

અપીલ બે વિવાદો ઊભા કરે છે, એક અપીલકર્તા દ્વારા એકાધિકાર હકો માટે કરવામાં આવેલી ચુકવણીની કપાત સાથે સંબંધિત છે અને બીજો કંપની દ્વારા ઉત્પાદિત ખાંડની કિંમત પર રાજ્યને રોયલ્ટીની ચુકવણીને લગતો છે. અપીલકર્તાના વિદ્વાન એડવોકેટે હાઈકોર્ટ દ્વારા લેવામાં આવેલ કાયદાના દૃષ્ટિકોણને ધ્યાનમાં રાખીને એકાધિકાર હકોના સંબંધમાં કરદાતા દ્વારા કરવામાં આવેલી ચુકવણીઓને અમાન્ય કરવાના સંબંધમાં પ્રશ્ન પર ભાર મૂક્યો નથી. હવે માત્ર એક જ પ્રશ્ન બાકી રહે છે, હાઈકોર્ટનું તારણ કે અપીલકર્તા દ્વારા ઉત્પાદિત ખાંડની કિંમત પર ૨% રોયલ્ટીની ચુકવણી એકાધિકાર હકો સાથે સંબંધિત છે અને તે મૂડી પ્રકૃતિનો ખર્ચ છે. શું સદર તારણ કાયદેસર રીતે ટકી શકે તે નક્કી કરવાનું છે. કલમ (૫) મુજબ પાંચ વર્ષ પછી જો ફેક્ટરી ચલાવવા માટે તે વધુ પડતું જણાય તો ૨% ના દરમાં સુધારો કરી શકાય છે. આ કલમ ચોક્કસપણે ગ્રાન્ટની કલમ (૨) હેઠળ આપવામાં આવેલ એકાધિકારને લગતી કોઈપણ ચુકવણી સાથે કોઈ સંબંધ ધરાવતી નથી. ઝુનઝુનવાલાએ ગ્રાન્ટની કલમ (૩) અને (૪) હેઠળ જે ફાયદાઓ મેળવ્યા હતા અને જે હક અપીલકર્તાને ટ્રાન્સફર કરવામાં આવ્યા છે તે એવા ફાયદા અને સુવિધાઓ છે જે પ્રગતિશીલ આર્થિક નીતિ ધરાવતી કોઈપણ સરકાર રાજ્યના કોઈપણ પ્રદેશમાં નવા ઉદ્યોગોની સ્થાપનાને પ્રોત્સાહન આપવા માટે આપશે. અમારા મતે હાઈકોર્ટ પ્રશ્નમાં ઉદ્દેખિત ગ્રાન્ટ અને કરારની યોગ્ય રીતે પ્રશંસા કરી નથી કે તેનું યોગ્ય અર્થઘટન કર્યું નથી. જ્યારે તેણે સ્વીકાર્યું કે કલમ (૫) માં "અન્ય કોઈ ટેક્સ વસૂલવામાં

આવશે નહીં" શબ્દો સૂચવે છે કે જે વસૂલવામાં આવી રહ્યો હતો તે કોઈ સ્વરૂપે ટેક્સ હોવાનો ધરાઈો હતો, તેમ છતાં તે ગ્રાન્ટ દ્વારા ગ્રાન્ટીને મળતા મહત્વના ફાયદાઓ જેવા કે સાનુકૂળ શરતો પર કૃષિ જમીન આપવી, રાહત દરે પાણીનો દર લેવો, ગ્રાન્ટના સમયગાળા માટે કસ્ટમ ડ્યુટીમાં મુક્તિ અને ગ્રાન્ટની તારીખથી ૩૨ વર્ષ સુધી ખાંડની ફેક્ટરી શરૂ કરવા માટે કોઈ પણ વ્યક્તિને પરવાનગી ન આપવાનું વચન આપીને એકાધિકાર હકોનો લાભ આપવાથી પ્રભાવિત થઈ હોય તેવું લાગે છે. ઉપર જણાવેલ અનેક ફાયદાઓનો ઉલ્લેખ કરતા હાઈકોર્ટે અવલોકન કર્યું :—

“આમ સમગ્ર ગ્રાન્ટના વિચાર પર, અમે એ ઠેરવવા માટે અસમર્થ છીએ કે ખાંડના ઉત્પાદન પર ૨ ટકા રોયલ્ટી માત્ર ટેક્સ તરીકે હતી. તે એકાધિકાર હકોના ભોગવટા તેમજ કરવેરામાંથી મુક્તિ માટેની એકંદર ચુકવણી હતી. ચુકવણીની પ્રકૃતિ હાઈબ્રિડ પ્રકૃતિની હતી. આ પ્રકારની રોયલ્ટીને, સમગ્ર રીતે લેવામાં આવે તો, રાજ્ય સરકાર દ્વારા ગ્રાન્ટીને આપવામાં આવેલા લાભો માટેના અવેજ તરીકે ગણી શકાય. હાલના કેસમાં, એ વાત નકારી શકાય તેમ નથી કે વેપારમાં એકાધિકાર હકોનું સંપાદન કાયમી લાભનો ફાયદો હતો અને તેથી, સમગ્ર રીતે જોતા, બે ટકા રોયલ્ટીની ચુકવણીને મૂડી ખર્ચ તરીકે ગણી શકાય અને પરિણામે સદર એક્ટની કલમ ૧૦ હેઠળ તે માન્ય કપાત ન હતી.”

ઉપર ટાંકવામાં આવેલ ફરો મૂડી પ્રકૃતિનો ખર્ચ કયો છે અને મહેસૂલી ખર્ચ કયો છે તે નક્કી કરવા માટે લાગુ પડતા સિદ્ધાંતોનું ગૂંચવણ દર્શાવે છે. સદર

કોર્ટે આર. બી. સેઠ મૂલચંદ સુગનચંદ વિરુદ્ધ સી.આઈ.ટી., દિલ્હી(૧) ના તાજેતરના નિર્ણયમાં જેમાં અમારામાંથી બે (જગનમોહન રેહી અને ખન્ના, ન્યાયમૂર્તિઓ) પક્ષકાર હતા, તે મુશ્કેલી તરફ ધ્યાન દોર્યું હતું જેનો ન્યાયાધીશોએ વેપારના કાયમી લાભ માટે અસ્કયામત અથવા ફાયદો અસ્તિત્વમાં લાવવા માટે કરવામાં આવેલા ખર્ચની પ્રકૃતિ નક્કી કરવા માટેના સિદ્ધાંતો અને માપદંડોના ઉપયોગમાં સામનો કરવો પડે છે, જે સંદર્ભમાં સદર કોર્ટ અને અંગ્રેજી અદાલતોના અનેક કેસોની તપાસ કરવામાં આવી હતી. તે જ ભૂમિ પર ફરીથી જવાની જરૂર નથી, સિવાય કે એમ કહેવા માટે કે કોઈપણ કેસમાં નિર્ધારિત કરવામાં આવેલી કોઈપણ કસોટીઓ સંપૂર્ણ અથવા સાર્વત્રિક નથી કારણ કે ચોક્કસ અસ્કયામત એક શ્રેણીમાં આવે છે કે બીજી શ્રેણીમાં તે નક્કી કરવું હંમેશા સરળ હતું નથી કે તે હકીકતમાં અથવા કાયદાકીય રીતે અસ્કયામતની પ્રકૃતિ શું હોઈ શકે તેના પર કોઈ પણ રીતે આધાર રાખવું નથી. નક્કી કરેલા કેસોમાં સૂચવેલ કોઈપણ કસોટી માર્ગદર્શનનો કડક નિયમ આપતી નથી. તે કેસમાં અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું:

"ખર્ચની પ્રકૃતિ નક્કી કરવા માટેના સિદ્ધાંતો દરેક કેસની હકીકતો પર ઉદ્ભવતી વિવિધ પરિસ્થિતિઓમાં લાગુ કરવાનો પ્રયાસ કરવામાં આવ્યો છે, પરંતુ દેખીતી રીતે અસંગતતા સાથે તેમને મેળ ખાવામાં મુશ્કેલી કદાચ માત્ર એ આધારે સમજાવી શકાય છે કે કોઈપણ ચોક્કસ કેસમાં નિર્ણય લીઝ અથવા કારણના સ્વરૂપ, અસ્કયામતની પ્રકૃતિ, જે હેતુ માટે ખર્ચ કરવામાં આવ્યો હતો

અને તે કેસની હકીકતો અને સંજોગોમાં તે સૂચવતા અન્ય પરિબળો પર આધારિત છે."

નિર્ધારિત પરિબળ, તેથી, મોટાભાગે વેપારની પ્રકૃતિ કે જેમાં અસ્કયામત કાર્યરત છે અને તેમાંથી ચુકવણીની ગુણવત્તા પર આધાર રાખશે. અમને લાગે છે કે દરેક કેસની હકીકતો પર એ નક્કી કરવું પડશે કે કોઈ ચોક્કસ ખર્ચ મૂડી ખર્ચ છે કે મહેસૂલી ખર્ચ. આ કેસમાં કરવામાં આવેલી ચુકવણી સીધી રીતે અપીલકર્તા દ્વારા ઉત્પાદિત ખાંડ સાથે સંબંધિત છે. આસામ બેંગાલ સિમેન્ટ કંપની લિમિટેડ વિરુદ્ધ સી.આઇ.ટી., પશ્ચિમ બંગાળ(૨) નો નિર્ણય જેનો હાઇકોર્ટ અને ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા આધાર લેવામાં આવ્યો છે તે અમારા મતે ખોટી રીતે લાગુ કરવામાં આવ્યો છે. તે કેસમાં પ્રશ્ન એ હતો કે, અપીલકર્તાના નફાની ગણતરીમાં અપીલકર્તા દ્વારા લેસરને ચૂકવવામાં આવેલ રૂ. ૫,૦૦૦ અને રૂ. ૩૫,૦૦૦ ની રકમ સદર એક્ટની કલમ ૧૦ (૨) (xv) હેઠળ કાપી શકાય કે કેમ. આ ચુકવણી ભાડા અને રોયલ્ટી ઉપરાંત હતી જે ભાડે લેનાર દ્વારા ચૂકવવા માટે સંમત થયા હતા અને તે કાયમી પ્રકૃતિની અસ્કયામત મેળવવાનો હક મેળવવા માટે ચૂકવવાપાત્ર હતી જે વ્યવસાય અથવા વેપાર પ્રવૃત્તિ શરૂ કરવા માટે અનિવાર્યપણે ખર્ચવી પડી હતી. ભગવતી, ન્યાયમૂર્તિએ સદર કોર્ટ વતી પાના નંબર ૪૫ પર અવલોકન કર્યું:—

"જો ખર્ચ વ્યવસાયના કાયમી લાભ માટે અસ્કયામત અથવા ફાયદો મેળવવા અથવા અસ્તિત્વમાં લાવવા માટે કરવામાં આવે છે, તો તે યોગ્ય રીતે

મૂડીને આભારી છે અને તે મૂડી ખર્ચની પ્રકૃતિનો છે. જો બીજી બાજુ તે આવી કોઈ અસ્કયામત (અથવા) ફાયદો અસ્તિત્વમાં લાવવાના હેતુથી નહીં પરંતુ વ્યવસાય ચલાવવા અથવા નફો મેળવવાના હેતુથી કામ કરવા માટે કરવામાં આવે છે, તો તે મહેસૂલી ખર્ચ છે."

ગોટન લાઇમ સિન્ડિકેટ વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ આઇ.ટી.(૧) માં જે એકર દીઠ ચૂકવવાપાત્ર ડેડ રેન્ટની રકમ અને લમ્પ લાઇમના મણ દીઠ અને ચૂનાના પત્થરના મણ દીઠ ચૂકવવાપાત્ર રોયલ્ટીની રકમ સાથે સંબંધિત કેસ હતો, તેમાં ઠેરવવામાં આવ્યું હતું કે રોયલ્ટીનો કોઈ પણ ભાગ પ્રીમિયમ તરીકે ગણવો જોઈએ અને ખાણકામ લીઝના સંપાદન માટે સંદર્ભિત હોવો જોઈએ તે દર્શાવવા માટેની સામગ્રીના અભાવે, ડેડ રેન્ટ સહિતની રોયલ્ટીની ચુકવણીનો સંબંધ માત્ર મેળવવાના ચૂનાના ભંડાર સાથે હતો, અને તેથી તેને મહેસૂલી ખર્ચ તરીકે ગણવો પડ્યો હતો; અને જોકે અપીલકર્તાએ ફાયદો મેળવ્યો હતો-એમ માની લઈએ કે તે ફાયદો ઓછામાં ઓછા પાંચ વર્ષના સમયગાળા માટે રહેવાનો હતો, ત્યાં માત્ર રોયલ્ટી અથવા ડેડ રેન્ટની વાર્ષિક ચુકવણી હતી જે કાયમી લાભ મેળવવા માટેની સીધી ચુકવણી ન હતી પરંતુ મેળવવામાં આવનાર કાચા માલ સાથે સંબંધિત હતી. વધુમાં એ વાત પર ભાર મૂકવામાં આવ્યો હતો કે શા માટે રોયલ્ટીને મહેસૂલી ખર્ચ તરીકે મંજૂરી આપવી જોઈએ તેનું કારણ એ છે કે તેનો કાચો માલ ખોદવા અથવા કાઢવા સાથે જે સંબંધ છે તે છે; કે તમે જેટલું વધારે લેશો તેટલી વધારે રોયલ્ટી ચૂકવશો અને લઘુત્તમ ચુકવણી અથવા ડેડ રેન્ટ પણ

સમાન લાક્ષણિકતા ધરાવે છે એટલે કે, તે કાઢવામાં આવનાર કાચા માલની ચોક્કસ માત્રાના સંબંધમાં એડવાન્સ ચુકવણી છે. આંધ્ર પ્રદેશ હાઇકોર્ટ દ્વારા સિંગારેની કોલિયરીઝ કંપની લિમિટેડ વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ આઈ.ટી.(૨) માં જે સમાન કેસમાં કાર્યવાહી કરવામાં આવી હતી જેમાં અમારામાંના એક (જગનમોહન રેડ્ડી, મુખ્ય ન્યાયમૂર્તિ) પક્ષકાર હતા, લીઝ હેઠળ ચૂકવવાપાત્ર ડેડ રેન્ટને ખાણમાંથી કોલસાના કામ સાથે સીધો સંબંધ હોવા તરીકે દર્શાવવામાં આવ્યું હતું અને તેથી તે મહેસૂલી ખર્ચ હતો. અન્ય એસોસિએટેડ સ્ટોન ઇન્ડસ્ટ્રીઝ (કોટા) લિમિટેડ વિરુદ્ધ સી.આઈ.ટી.(૩) કેસમાં જેમાં અમારામાંના એક (હેગડે, ન્યાયમૂર્તિ) પક્ષકાર હતા, રોયલ્ટી ખોદવામાં આવેલા પત્થર પર ચોક્કસ દરે અથવા દરો પર ચૂકવવાપાત્ર હતી અને પોલિશ કરેલા પત્થર પર ચોક્કસ દરે વધારાની રોયલ્ટી વસૂલવાપાત્ર હતી. આ હકીકતો પર એવું ઠેરવવામાં આવ્યું હતું કે ચુકવણીની પ્રકૃતિ ચૂકવવામાં આવેલી લઘુત્તમ રોયલ્ટીથી અલગ ન હતી અને વધારાની રોયલ્ટી કોઈ વધારાની મૂડી અસ્કયામત અથવા કાયમી લાભ મેળવવા માટે ચૂકવવામાં આવી ન હતી પરંતુ વ્યવસાયિક સુવિધાના આધારે ચૂકવવામાં આવી હતી અને તે મૂડી ખર્ચ ન હતો.

આ તમામ કેસોની વિચારણા ચોક્કસપણે અપીલકર્તાની દલીલને ટેકો આપે છે કે આની હકીકતો અને સંજોગોમાં, કરાયેલ ખર્ચ એટલે કે ઉત્પાદિત ખાંડ પર ૨% રોયલ્ટી, મહેસૂલી ખર્ચ છે. પ્રશ્નનો અમારો જવાબ તેથી એ છે કે વર્ષ ૧૯૫૦-૫૧ અને ૧૯૫૨-૫૩ માટે એકાધિકાર હકોના સંબંધમાં બે ચુકવણીઓ

મૂડી પ્રકૃતિની છે જ્યારે વિચારણા હેઠળના ત્રણ આકારણી વર્ષો માટે રોયલ્ટી માટે ચૂકવવામાં આવેલી રકમ મહેસૂલી પ્રકૃતિની છે જે સદર એક્ટની કલમ ૧૦(૨) (xv) હેઠળ કપાતપાત્ર છે. કરદાતાની તરફેણમાં આ જવાબો સાથે, અપીલ ખર્ચ સાથે અંશતઃ મંજૂર કરવામાં આવે છે.

અપીલ અંશતઃ મંજૂર.

*This judgment has been translated using AI Tool – SUVAS.*

=====

**અસ્વીકરણ:** સ્થાનિક ભાષામાં અનુવાદિત આ ચુકાદા/હુકમનો હેતુ પક્ષકારોને તેમની ભાષામાં જાણકારી ઉપલબ્ધ કરાવવા માત્રનો છે અને તેનો અન્યથા ઉપયોગ થઈ શકશે નહિ. અન્ય તમામ વ્યવહારિક તેમજ સરકારી ઉદ્દેશો માટે મૂળ અંગ્રેજી ચુકાદો/હુકમ જ પ્રમાણિત અને માન્ય રહેશે.

**DISCLAIMER:** The translated judgment in vernacular language is meant for the restricted use of the litigant to understand it in his/ her language and may not be used for any other purpose. For all practical and official purposes, the English version of the judgment shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.