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.

==========

કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ

વિરુદ્ધ

પી.વી.એ.એલ. કુલંદગન ચેટ્ટિયાર (મૃતક) તેમના કાનૂની વારસદારો મારફત

૨૬ મે, ૨૦૦૪

[એસ. રાજેન્દ્ર બાબુ, મુખ્ય ન્યાયમૂર્તિ અને જી.પી. માથુર, ન્યાયમૂર્તિ]

ભારત અને મલેશિયા વચ્ચે આવક પરના બેવડા કરવેરા નિવારણ અને કરચોરી અટકાવવા માટેનો કરાર:

અનુચ્છેદ ૭(૧)–ઈન્કમ ટેક્સ–બેવડો કરવેરો–કરદાતા, જે ભારતના રહેવાસી હતા, મલેશિયામાં રબર એસ્ટેટની માલિકી ધરાવતા હતા–કરદાતાની

મલેશિયામાં કાયમી સ્થાપના હતી પરંતુ ભારતમાં ન હતી–કરદાતાએ મલેશિયામાં વ્યવસાયિક આવક અને મૂડી નફો મેળવ્યો–ઇન્કમ ટેક્સની જવાબદારી–ઠેરવ્યું: કરદાતા અને મલેશિયા, જ્યાં તેમની કાયમી સ્થાપના સ્થાપિત છે, વચ્ચેના નિકટના આર્થિક સંબંધોને ધ્યાને લેતા, આવી વ્યવસાયિક આવક અને મૂડી નફા પર ભારતમાં કર લાદી શકાય નહીં.

ધ ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧:

કલમ ૯૦–વ્યાપ અને મર્યાદા–ઠેરવ્યું: સરકારને તેના દ્વારા કરવામાં આવેલી સંધિઓ/કરારો મારફત તેની નીતિ ઘડવા સક્ષમ બનાવે છે–બેવડા કરવેરા નિવારણ કરાર જે એક રાજ્ય અથવા બીજા રાજ્યમાં નાણાકીય નિવાસસ્થાન ગણે છે તે ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટની અન્ય જોગવાઈઓ પર સરસાઈ ધરાવે છે–તેથી, ઓર્ગેનાઇઝેશન ફોર ઇકોનોમિક કો–ઓપરેશન એન્ડ ડેવલપમેન્ટની શરતોનો સંદર્ભ લેવો જરૂરી નથી.

શબ્દો અને શબ્દસમૂહો:

"May be"–અર્થ–ભારત અને મલેશિયા વચ્ચે આવક પરના બેવડા કરવેરા નિવારણ અને કરચોરી અટકાવવા માટેના કરારના અનુચ્છેદ ૭(૧) ના સંદર્ભમાં.

સામાવાળા–કરદાતા મલેશિયામાં સ્થાવર મિલકતો ધરાવતી એક પેઢી હતી. આકારણી વર્ષ દરમિયાન, સામાવાળા–કરદાતાએ મલેશિયા ખાતેની રબર એસ્ટેટમાંથી અમુક આવક મેળવી હતી. સામાવાળા–કરદાતાએ મલેશિયા ખાતે મિલકતના વેચાણમાંથી ટૂંકા ગાળાના મૂડી નફા તરીકે પણ અમુક રકમ મેળવી હતી.

ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસરે આકારણી કરી કે બંને આવકો ભારતમાં આકારણીપાત્ર છે અને તેના પર કર લાદ્યો. સામાવાળાએ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ (અપીલ્સ) સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી જેમણે ઠેરવ્યું કે ભારત અને મલેશિયા વચ્ચે આવક પરના બેવડા કરવેરા નિવારણ અને કરચોરી અટકાવવા માટેના કરારના અનુચ્છેદ ૭(૧) હેઠળ, જ્યાં સુધી સામાવાળા ભારતમાં વ્યવસાયની કાયમી સ્થાપના ધરાવતા ન હોય ત્યાં સુધી મલેશિયામાં આવી વ્યવસાયિક આવક કરદાતાની કુલ આવકમાં સમાવી શકાય નહીં અને તેથી, વિદેશમાં સામાવાળાને ઉપજેલ મૂડી નફાના કોઇપણ ભાગ પર ભારતમાં કર

લાદી શકાય નહીં. ઇન્કમ ટેક્સ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ (આઇટીએટી) એ આ હુકમની પુષ્ટિ કરી. હાઇકોર્ટે આઇટીએટીના તારણોને માન્ય રાખ્યા.

કોર્ટ સમક્ષ નીચેના પ્રશ્નો ઉપસ્થિત થયા:

(એ) શું ભારત અને મલેશિયા વચ્ચે આવક પરના બેવડા કરવેરા નિવારણ અને કરચોરી અટકાવવા માટેના કરારના આધારે મલેશિયાની આવક પર ભારતમાં કર લાદી શકાય નહીં?

(બી) શું મૂડી નફો માત્ર તે જ દેશમાં કરપાત્ર હોવો જોઈએ જેમાં અસ્કયામતો આવેલી છે?

અપીલો ફગાવી દેતાં, કોર્ટે

ઠેરવ્યું: ૧. 'બેવડા કરવેરા' ના ખ્યાલ અંગેનો પરંપરાગત અભિગમ એવો છે કે વાંધાજનક અથવા પ્રતિબંધિત એવો બેવડો કરવેરો બનવા માટે, બે કે તેથી

વધુ કર (૧) સમાન મિલકત પર, (૨) સમાન રાજ્ય અથવા સરકાર દ્વારા, (૩) સમાન કરવેરા સમયગાળા દરમિયાન, અને (૪) સમાન હેતુ માટે લાદવામાં આવ્યા હોવા જોઈએ. ચુસ્તપણે કહીએ તો ત્યાં કોઈ બેવડો કરવેરો થતો નથી જ્યાં (એ) કર વિવિધ રાજ્યો દ્વારા લાદવામાં આવ્યા હોય, (બી) કર લાદવામાં આવેલ બાબતોમાંથી એક કર ન હોય, (સી) એક કર મિલકત સામે હોય અને બીજો મિલકત વેરો ન હોય અથવા (ડી) બેવડો કરવેરો પ્રત્યક્ષને બદલે પરોક્ષ હોય. [૭૦૩–જી–એચ]

૨. પરંતુ તે બાબતમાં ભારતીય કાયદો વિકસિત થયો છે. ધ ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૯૦, કલમ ૯૦(૧)(એ), (બી), (સી) અને (ડી) માં નિર્દિષ્ટ હેતુઓ માટે "વિદેશી દેશો સાથેના કરાર" માટે જોગવાઈ કરે છે. કલમ ૯૦(૨) ની જોગવાઈઓના આધારે, જે કરદાતાને આવો કરાર લાગુ પડે છે તેના સંબંધમાં, સદર કાયદાની જોગવાઈઓ તે હદ સુધી લાગુ થશે જ્યાં સુધી તે તે કરદાતા માટે વધુ ફાયદાકારક હોય. [૭૦૪–એ–ડી]

૩. સદર કાયદાની કલમ ૯૦ માં નિર્ધારિત કરારની જોગવાઈઓ એવી કર જવાબદારી લાદી શકતી નથી જ્યાં સ્થાનિક કાયદા દ્વારા આવી જવાબદારી લાદવામાં આવી ન હોય. [૭૦૪–એફ]

૪. પ્રશ્નવાળી સ્થાવર મિલકત મલેશિયામાં આવેલી છે અને તે મિલકતમાંથી આવક મેળવવામાં આવે છે. વધુમાં, હકીકતના એક બાબત તરીકે એ પણ ઠેરવવામાં આવ્યું છે કે મલેશિયામાં રબર પ્લાન્ટેશનનો વ્યવસાય ચલાવવાના સંબંધમાં ભારતમાં કોઈ કાયમી સ્થાપના નથી જેમાંથી આવક મેળવવામાં આવે છે અને હકીકતનું તે તારણ તમામ સત્તાવાળાઓ દ્વારા નોંધવામાં આવ્યું છે અને હાઇકોર્ટ દ્વારા તેની પુષ્ટિ કરવામાં આવી છે. તેથી, તે તારણ સાચું છે કે નહીં તે પ્રશ્નની પુનઃ તપાસ કરવી જરૂરી નથી. તે આધારે આગળ વધતાં, એ ઠેરવવામાં આવે છે કે રબર પ્લાન્ટેશનમાંથી થતી વ્યવસાયિક આવક પર ભારતમાં કર લાદી શકાય નહીં કારણ કે કરદાતા અને મલેશિયા વચ્ચેના નિકટના આર્થિક સંબંધો, જ્યાં મિલકત આવેલી હતી અને જ્યાં કાયમી સ્થાપના સ્થાપિત કરવામાં આવી હતી, તે નાણાકીય નિવાસસ્થાન નક્કી કરશે. [૭૨૦–એફ–એચ; ૭૨૧–એ]

૫. ભારત અને મલેશિયા વચ્ચે આવક પરના બેવડા કરવેરા નિવારણ અને કરચોરી અટકાવવા માટેના કરારના અનુચ્છેદ ૭(૧) માં આવતા શબ્દપ્રયોગ "**may be**" નો અર્થ કર લાદવાની સત્તાની ફાળવણી થશે કે તે માત્ર વિકલ્પો પૈકીનો એક છે અને તે માત્ર તે રાજ્યમાં કર લાદવાની સત્તા આપે

છે અને જ્યાં સુધી કર લાદવામાં ન આવે અને ચૂકવવામાં ન આવે ત્યાં સુધી કોઈ રાહત માંગી શકાતી નથી, તે નક્કી કરવું જરૂરી નથી. પ્રશ્નવાળા કરારને સમગ્રપણે વાંચતાં એવો આશય છે કે ભલે સદર કાયદાની કલમ ૪ અને ૫ ના સંદર્ભમાં ભારતના રહેવાસી પર કર લાદવાનું શક્ય હોય, પણ જો તે એવા કરાર કરનાર રાજ્યનો રહેવાસી માનવામાં આવે છે જ્યાં તેના અંગત અને આર્થિક સંબંધો વધુ નિકટના છે, તો ભારતમાં તેનો નિવાસ અપ્રસ્તુત બની જશે. કરારનું તે રીતે અર્થઘટન કરવું પડશે અને તે સદર કાયદાની કલમ ૪ અને ૫ પર સરસાઈ ધરાવે છે. [૭૨૧–બી–સી]

૬. અપીલકર્તાની એવી દલીલ કે મૂડી નફો એ આવક નથી અને તેથી, કરાર હેઠળ આવરી લેવાયેલ નથી, તે બિલકુલ સ્વીકારી શકાય નહીં કારણ કે સદર કાયદાના હેતુઓ માટે, મૂડી નફાને ભલે અલગ પ્રકારની પ્રક્રિયાને આધીન હોય છતાં પણ હંમેશા સ્થાવર મિલકતમાંથી ઉદ્ભવતી આવક તરીકે ગણવામાં આવે છે. કરારની શરતો અનુસાર જ્યાં પણ કોઈ શબ્દપ્રયોગ વ્યાખ્યાયિત ન હોય ત્યાં ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટમાં વ્યાખ્યાયિત શબ્દપ્રયોગ લાગુ પડશે. તેથી, 'આવક' ની વ્યાખ્યામાં મૂડી નફાનો સમાવેશ થશે. આમ, સ્થાવર મિલકતમાંથી મેળવેલ મૂડી નફો એ આવક છે અને તેથી, કરારનો અનુચ્છેદ ૬ લાગુ થશે. [૭૨૧–ડી–એફ]

૭. મિલકતનો ઉપયોગ કરવામાં આવ્યો ન હોવાને કારણે તેના વેચાણ દ્વારા શું આવી આવક કરાર હેઠળ આવરી લેવામાં આવી છે તે પ્રશ્ન અંગે, કરારના અનુચ્છેદ ૨(૨) માં સ્પષ્ટપણે જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે આ કરાર તેની સહી કર્યાની તારીખ પછી બંનેમાંથી કોઈપણ કરાર કરનાર રાજ્યમાં લાદવામાં આવતા તે અગાઉના ફકરાઓમાં ઉલ્લેખિત કર જેવા જ નોંધપાત્ર સમાન સ્વરૂપના અન્ય કોઈપણ કરને પણ લાગુ થશે. અને ઈન્કમ ટેક્સ ખાસ કરીને અનુચ્છેદ ૨(૧)(બી) માં દર્શાવવામાં આવ્યો છે. મૂડી નફા પર કર લાદવામાં આવે છે અને ચોક્કસપણે જ્યારે મૂડી નફાને એક પ્રકારના ઈન્કમ ટેક્સ તરીકે ગણવામાં આવે છે ત્યારે તે આવક પણ બને છે અને અનુચ્છેદ ૨(૨) ની આગળના ફકરાઓમાં ઉલ્લેખિત કરનું નોંધપાત્ર રીતે સમાન સ્વરૂપ ધારણ કરે છે. [૭૨૧–એફ–એચ]

૮. કરવેરા નીતિ સરકારની સત્તામાં છે અને ઈન્કમ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૯૦ સરકારને તેના દ્વારા કરવામાં આવતી સંધિઓ/કરારો મારફત પોતાની નીતિ ઘડવા માટે સક્ષમ બનાવે છે અને જ્યારે આવો કરાર એક રાજ્ય અથવા બીજા રાજ્યમાં નાણાકીય નિવાસસ્થાન ગણે છે અને આમ ઈન્કમ ટેક્સ એક્ટની અન્ય જોગવાઈઓ પર સરસાઈ ધરાવે છે, ત્યારે ઓર્ગેનાઈઝેશન ફોર ઈકોનોમિક કો–

ઓપરેશન એન્ડ ડેવલપમેન્ટમાં ચર્ચાયેલ શરતોનો અથવા વિદેશી અધિકારક્ષેત્રના કોઈપણ નિર્ણયોનો અથવા અન્ય કોઈપણ કરારોનો સંદર્ભ લેવો બિનજરૂરી રહેશે. [૭૨૨–એ–બી]

ચોંગ વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ ટેક્સેશન, (૨૦૦૦) એફસીએ ૬૩૫; કમિશનર ઓફ ટેક્સેશન વિરુદ્ધ લામેસા હોલ્ડિંગ્સ બીવી, (૧૯૯૭) ૭૭ એફસીઆર ૫૯૭ અને સીઆઈટી વિરુદ્ધ મુથૈયા, (૨૦૦૦) આઈટીઆર ૫૦૮, નો સંદર્ભ લેવામાં આવ્યો.

સિવિલ અપીલીય અધિકારક્ષેત્ર : સિવિલ અપીલ નં. ૫૭૫૨, ૫૭૫૪–૫૭૫૬/૧૯૯૭.

ટી.સી. નં. ૧૯૮૩ ના ૨૬૪, ૧૯૮૪ ના ૭૮૯, ૭૯૦, ૮૪૦ અને ૮૪૧, ૧૯૮૫ ના ૧૩૫ અને ૧૯૮૭ ના ૭૨ માં મદ્રાસ હાઈકોર્ટના તારીખ ૧૫.૩.૧૯૯૪ ના ચુકાદા અને હુકમમાંથી.

સાથે

સિવિલ અપીલ નં. ૫૭૬૧/૧૯૯૭, ૫૭૬૦/૧૯૯૭, ૬૨૨૯/૧૯૯૭, ૨૦૦૬/૨૦૦૦, ૨૪૫૧/૨૦૦૦ અને ૫૭૪૬/૧૯૯૭.

ઉપસ્થિત રહેલા પક્ષકારો વતી સોલી જે. સોરાબજી, એટર્ની જનરલ, આર.પી. ભટ્ટ, ટી.એલ.વી. ઐયર, જોસેફ વેલ્લાપલ્લી અને પ્રતીશ કપૂર, વાય.પી. મહાજન, બી.વી. બલરામદાસ, કે.કે. મણિ, આર. બાલસુબ્રમણ્યમ, કુમારી મણિકા પાંડે, કુમારી માયા, જે. નિચાની, થોમસ વેલ્લાપલ્લી, સંજીવ કપૂર, કમલ બુધિરાજા, ઉમેશ કુમાર ખેતાન, સંજય કુનુર, રમેશ એન. કેશવાની, રામલાલ રોય, પી.પી.એસ. જનાર્દન રાજા, વી. રામાસુબ્રમણ્યમ અને એફ.આર. કુમાર.

કોર્ટનો ચુકાદો મુખ્ય ન્યાયમૂર્તિ રાજેન્દ્ર બાબુ દ્વારા આપવામાં આવેલ :

મુખ્ય ન્યાયમૂર્તિ રાજેન્દ્ર બાબુ : આ અપીલોમાં અમારી વિચારણા માટે નીચેના બે પ્રશ્નો સમાવિષ્ટ છે, જોકે હાઇકોર્ટ દ્વારા અન્ય કેટલાક પ્રશ્નો પર વિચાર કરવામાં આવ્યો હતો :

(એ) શું ભારત સરકાર અને મલેશિયા સરકાર વચ્ચે કરવામાં આવેલા બેવડા કરવેરા નિવારણ કરારના આધારે મલેશિયાની આવક પર ભારતમાં કર લાદી શકાય નહીં?

(બી) શું મૂડી નફો માત્ર તે જ દેશમાં કરપાત્ર હોવો જોઈએ જેમાં અસ્કયામતો આવેલી છે?

આ અપીલો તરફ દોરી જતી હકીકતો એવી છે કે સામાવાળા ઈપોહ, મલેશિયા ખાતે સ્થાવર મિલકતો ધરાવતી એક પેઢી છે; આકારણી વર્ષ દરમિયાન કરદાતાએ રબર એસ્ટેટમાંથી રૂ. ૮૮,૪૨૪ ની આવક મેળવી હતી; સામાવાળાએ મિલકતનું વેચાણ કર્યું હતું, જેનો ટૂંકા ગાળાનો મૂડી નફો રૂ. ૧૮,૧૧૩ થયો હતો; ઈન્કમ ટેક્સ ઓફિસરે આકારણી કરી કે બંને આવકો ભારતમાં આકારણીપાત્ર છે અને તેના પર કર લાદ્યો; સામાવાળાએ કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ (અપીલ્સ) સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી જેમણે ઠેરવ્યું કે આવક પરના બેવડા કરવેરા નિવારણ અને કરચોરી અટકાવવાના કરારના અનુચ્છેદ ૭(૧) હેઠળ જ્યાં સુધી સામાવાળા ભારતમાં વ્યવસાયની કાયમી સ્થાપના ધરાવતા ન હોય ત્યાં સુધી મલેશિયામાં આવી વ્યવસાયિક આવક કરદાતાની કુલ આવકમાં સમાવી શકાય નહીં અને તેથી, વિદેશમાં સામાવાળાને ઉપજેલા મૂડી નફાના કોઈપણ ભાગ પર ભારતમાં કર લાદી શકાય નહીં.

આ હુકમ સામે ટ્રિબ્યુનલમાં અપીલ કરવામાં આવી હતી. ટ્રિબ્યુનલે તેની સમક્ષ રજૂ કરવામાં આવેલી વિવિધ દલીલોની તપાસ કર્યા પછી, કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ (અપીલ્સ) ના હુકમની પુષ્ટિ કરી અને ઠેરવ્યું કે (૧) સામાવાળા ભારતમાં વ્યવસાય માટે કોઈ કાયમી સ્થાપના ધરાવતા ન હોવાથી, મલેશિયામાં વ્યવસાયિક આવક ભારતમાં તેમની આવકમાં સમાવી શકાય નહીં, અને (૨) મિલકત મલેશિયામાં આવેલી હોવાથી, મૂડી નફા પર ભારતમાં કર લાદી શકાય નહીં. ત્યારપછી, આ મામલો સંદર્ભ (રેફરન્સ) મારફત હાઇકોર્ટ સમક્ષ લઈ જવામાં આવ્યો હતો.

હાઇકોર્ટે ઠેરવ્યું કે ટ્રિબ્યુનલનું તારણ આવકના બેવડા કરવેરા નિવારણની જોગવાઈઓને અનુરૂપ છે. હાઇકોર્ટે એવો અભિપ્રાય લીધો કે :

(૧) જ્યાં કરારમાં તેનાથી વિપરીત કોઈ જોગવાઈ અસ્તિત્વમાં હોય, ત્યાં આવક પર કર લાદવા માટે સંબંધિત કરાર કરનાર રાજ્યો પૈકીના કોઈપણ એકના કાયદાને લાગુ કરવાનો કોઈ અવકાશ રહેતો નથી અને કરની જવાબદારી કરારની શરતો હેઠળ પરવાનગી આપેલ અથવા મંજૂર કરેલ રીતે અને તે હદ સુધી જ નક્કી કરવાની રહેશે.

(૨) જો કોઈ ચોક્કસ જોગવાઈ ન હોય, તો સંબંધિત રાજ્યોમાં ઇન્કમ ટેક્સ લાદવાને નિયંત્રિત કરતો સ્થાનિક કર કાયદો લાગુ થશે અને જો આવી અરજી, આકારણી અને કર જવાબદારીના નિર્ધારણ દરમિયાન બંને દેશોમાં આવકના ચોક્કસ વર્ગની સમગ્રતા પર બેવડો કરવેરો પરિણમે છે અથવા લાદવામાં આવે છે, તો અનુચ્છેદ ૨૨ ની અન્ય જોગવાઈમાં વિચારવામાં આવેલ કર શાખ (ટેક્સ ક્રેડિટ) અથવા રાહત આકર્ષિત થશે અને તેને લાગુ કરવી પડશે.

(૩) આવકના કેટલાક વર્ગોના સંબંધમાં સંપૂર્ણ મુક્તિ અથવા નાબૂદીનો વિચાર કરવામાં આવ્યો નથી અને અમુક અન્ય કેસોમાં મુક્તિ અમુક શરતોની પરિપૂર્ણતા પર આધારિત છે અને આવા તમામ કેસોમાં, બેવડો કરવેરો ટાળવા માટે કરારની વિવિધ જોગવાઈઓ હેઠળ જે હદ સુધી પરવાનગીપાત્ર હોય તે હદ સુધી જ કર શાખ (ટેક્સ ક્રેડિટ) અથવા રાહત આપી શકાય છે.

(૪) રેવન્યુ દ્વારા લેવાયેલ એ વલણ કે દરના હેતુઓ માટે અને મલેશિયાના સ્ત્રોતમાંથી મેળવેલ કુલ આવકના નિર્ધારણ માટે ગણતરીમાં સૌપ્રથમ

તેને ધ્યાનમાં લેવામાં આવશે તે સ્વીકારવા યોગ્ય નથી અને વિભાગને તેમ કરવાની મંજૂરી આપવી એ કાયદાનું તેમ જ આ કેસોમાં મલેશિયા સરકાર સાથે કરવામાં આવેલા કરારનું ઘોર ઉલ્લંઘન કરવાની મંજૂરી આપવા સમાન થશે.

(૫) રેવન્યુ વતી રજૂ કરવામાં આવેલી એવી દલીલ કે જ્યાં પણ "may be taxed" (કર લાદી શકાશે) જેવા સક્ષમ શબ્દોનો ઉપયોગ કરવામાં આવ્યો હોય ત્યાં સંબંધિત આવકના વર્ગ અથવા શ્રેણીની આકારણી કરવા માટે ભારતીય ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ હેઠળ સત્તાનો ઉપયોગ કરતા સત્તાવાળાઓ પર કોઈ પ્રતિબંધ કે રોક નથી, તે યોગ્યતા કે વજૂદવાળી તરીકે સ્વીકારી શકાય નહીં.

(૬) ઓર્ગેનાઇઝેશન ફોર ઇકોનોમિક કો–ઓપરેશન એન્ડ ડેવલપમેન્ટ (ટૂંકમાં 'ઓઇસીડી') દ્વારા રજૂ કરાયેલ મોડેલ કન્વેન્શન ઓફ ૧૯૭૭ ના અનુચ્છેદ પરના ભાષ્યો/ટીકાઓના ઉપયોગને હાઇકોર્ટે નકારી કાઢ્યો હતો કારણ કે તે આવા અર્થઘટન માટે સલામત અથવા સ્વીકાર્ય માર્ગદર્શિકા કે સહાયક બની શકશે નહીં.

(૭) મિલકત અથવા મૂડી અસ્કયામતનો નિકાલ કરવો એ પોતે જ સ્થાવર મિલકતના ઉપયોગનું એક સ્વરૂપ અથવા પદ્ધતિ છે, અને 'પ્રત્યક્ષ ઉપયોગ..... અથવા અન્ય કોઈપણ સ્વરૂપમાં ઉપયોગ' એ શબ્દો તેના વ્યાપમાં મિલકતના હસ્તાંતરણ, વેચાણ અથવા કર–બોજ (ટેક્સ–ચાર્જ) નો સમાવેશ કરવા માટે પૂરતા વિશાળ છે.

(૮) મલેશિયા ખાતે આવેલી સ્થાવર મિલકતમાંથી મેળવેલા મૂડી નફાની આકારણી માટે પણ માત્ર અનુચ્છેદ ૬ ની જોગવાઈ જ લાગુ થશે અને નિયંત્રિત કરશે.

આ કેસોમાં ઉઠાવવામાં આવેલી દલીલોની તપાસ શરૂ કરીએ તે પહેલાં, આપણે બેવડા કરવેરા સંબંધિત જોગવાઈઓ અને તેમાં આપવામાં આવેલી રાહતો અંગેની કાનૂની સ્થિતિની સંક્ષિપ્તમાં નોંધ લઈશું.

'બેવડા કરવેરા' ના ખ્યાલ અંગેનો પરંપરાગત અભિગમ એવો છે કે વાંધાજનક અથવા પ્રતિબંધિત એવો બેવડો કરવેરો બનવા માટે, બે કે તેથી વધુ કર (૧) સમાન મિલકત પર, (૨) સમાન રાજ્ય અથવા સરકાર દ્વારા, (૩)

સમાન કરવેરા સમયગાળા દરમિયાન, અને (૪) સમાન હેતુ માટે લાદવામાં આવ્યા હોવા જોઈએ. ચુસ્તપણે કહીએ તો ત્યાં કોઈ બેવડો કરવેરો થતો નથી જ્યાં (એ) કર વિવિધ રાજ્યો દ્વારા લાદવામાં આવ્યા હોય, (બી) કર લાદવામાં આવેલ બાબતોમાંથી એક કર ન હોય, (સી) એક કર મિલકત સામે હોય અને બીજો મિલકત વેરો ન હોય અથવા (ડી) બેવડો કરવેરો પ્રત્યક્ષને બદલે પરોક્ષ હોય.

પરંતુ, આપણે આ તબક્કાથી ઘણા આગળ વધી ગયા છીએ કારણ કે આ સંદર્ભમાં ભારતીય કાયદો વિકસિત થયો છે. ધ ઈન્ડિયન ઈન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ (જે હવે પછી 'સદર કાયદો' તરીકે ઉલ્લેખિત છે) ની કલમ ૯૦ એવા કિસ્સાઓમાં "વિદેશી દેશો સાથેના કરાર" ની જોગવાઈ કરે છે જ્યાં (એ) સદર કાયદા હેઠળ અને તે દેશમાં અમલમાં રહેલા કાયદા હેઠળ જે આવક પર ઈન્કમ ટેક્સ ચૂકવવામાં આવ્યો હોય તેના સંબંધમાં રાહત આપવા માટે, અથવા (બી) સદર કાયદા હેઠળ અને તે દેશમાં અમલમાં રહેલા અનુરૂપ કાયદા હેઠળ આવકના બેવડા કરવેરા નિવારણ માટે, અથવા (સી) સદર કાયદા હેઠળ અથવા તે દેશમાં અમલમાં રહેલા અનુરૂપ કાયદા હેઠળ આકારણીપાત્ર ઈન્કમ ટેક્સની ચોરી અથવા કર ટાળવાને રોકવા માટે માહિતીના આદાનપ્રદાન માટે, અથવા આવી કરચોરી કે કર ટાળવાના કેસોની તપાસ માટે, અથવા (ડી) સદર કાયદા હેઠળ અને તે દેશમાં અમલમાં રહેલા અનુરૂપ કાયદા હેઠળ ઈન્કમ ટેક્સની વસૂલાત

માટે કરાર કરવામાં આવે છે. તેની પેટા–કલમ (૨) ની જોગવાઈઓના આધારે એવી જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે જ્યાં આવો કરાર કર રાહત આપવા માટે અથવા કેસના સંજોગો અનુસાર, બેવડા કરવેરા નિવારણ માટે કરવામાં આવ્યો હોય, તો જે કરદાતાને આવો કરાર લાગુ પડે છે તેના સંબંધમાં, આ કાયદાની જોગવાઈઓ તે હદ સુધી લાગુ થશે જ્યાં સુધી તે તે કરદાતા માટે વધુ ફાયદાકારક હોય.

જ્યાં સ્થાનિક કાયદા હેઠળ કરની જવાબદારી ઉદ્ભવે છે ત્યાં સદર કાયદાની કલમ ૪ અને ૫ ની જોગવાઈઓ કરદાતાની વૈશ્વિક આવક પર કર લાદવાની જોગવાઈ કરે છે, જે કલમ ૯૦ હેઠળ વિચારવામાં આવેલા બેવડા કરવેરા નિવારણ માટે કેન્દ્ર સરકાર અને વિદેશી દેશની સરકાર વચ્ચે કરવામાં આવેલા કરારની વિપરીત જોગવાઈઓને આધીન રહેશે, જો કોઈ હોય તો, અને આવો કરાર ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૪ અને ૫ ના અપવાદ અથવા તેમાં સુધારા તરીકે કાર્ય કરશે. આવા કરારની જોગવાઈઓ એવી કર જવાબદારી લાદી શકતી નથી જ્યાં સ્થાનિક કાયદા દ્વારા આવી જવાબદારી લાદવામાં આવી ન હોય. જ્યાં સદર કાયદા દ્વારા કર જવાબદારી લાદવામાં આવી હોય, ત્યાં કાં તો કર જવાબદારી ઘટાડવા માટે અથવા કર જવાબદારી સંપૂર્ણપણે ટાળવા માટે કરારનો આશરો લઈ શકાય છે. કરારની જોગવાઈઓ અને સદર કાયદા વચ્ચે કોઈ વિરોધાભાસના કિસ્સામાં, કરારની જોગવાઈઓ સદર કાયદાની જોગવાઈઓ પર

સરસાઈ ધરાવશે, જે સદર કાયદાની કલમ ૯૦(૨) ની જોગવાઈઓ પરથી સ્પષ્ટ થાય છે. કલમ ૯૦(૨) સ્પષ્ટ કરે છે કે "જ્યાં કેન્દ્ર સરકારે કર રાહત આપવા માટે અથવા બેવડા કરવેરા નિવારણ માટે ભારત બહારના કોઈપણ દેશની સરકાર સાથે કરાર કર્યો હોય, તો જે કરદાતાને આવો કરાર લાગુ પડે છે તેના સંબંધમાં, સદર કાયદાની જોગવાઈઓ તે હદ સુધી લાગુ થશે જ્યાં સુધી તે તે કરદાતા માટે વધુ ફાયદાકારક હોય", જેનો અર્થ એ થાય છે કે જ્યાં સુધી કરારનો સંબંધ છે ત્યાં સુધી કરદાતાના સંદર્ભમાં સદર કાયદો સુધારી શકાય છે જો તે તેમાં જણાવેલ શ્રેણીમાં આવતો હોય.

વિદ્વાન એટર્ની જનરલે રજૂઆત કરી હતી કે બેવડા કરવેરાને નાબૂદ કરવા માટે કરાર કાં તો 'નિવારણ' દ્વારા અથવા 'શાખ/ક્રેડિટ' દ્વારા વિવિધ પ્રકારની રાહતો આપી શકે છે; 'ક્રેડિટ' પદ્ધતિ તેમ જ 'નિવારણ' પદ્ધતિ કરારની જોગવાઈઓના સંદર્ભમાં નક્કી કરવી પડશે; જ્યાં પણ કરારમાં વપરાયેલ શબ્દપ્રયોગ "આવક માત્ર તે જ દેશમાં કરપાત્ર રહેશે" અથવા "તે દેશમાં કર લાદવામાં આવશે નહીં" અથવા "તે દેશમાં કરમાંથી મુક્ત રહેશે" હોય, ત્યાં નિવારણ પદ્ધતિ વિચારવામાં આવી છે; બીજી બાજુ, જ્યારે પણ વપરાયેલ શબ્દપ્રયોગ "આવક પર કર લાદી શકાશે" હોય, ત્યારે રાહત અથવા ક્રેડિટ પદ્ધતિ વિચારવામાં આવી છે; ભારત–મલેશિયા કરારનો અનુચ્છેદ ૨૨(૨) પણ સૂચવે છે કે સદર કરારમાં ક્રેડિટ પદ્ધતિ વિચારવામાં આવી હતી. તેમણે રજૂઆત કરી

હતી કે અનુચ્છેદ ૨૨(૨) એ કરારમાં અન્યથા નિર્દિષ્ટ ન હોય તેવા આવકના સ્વરૂપોના સંબંધમાં કોઈ અવશેષીય (રેસિડ્યુઅરી) અનુચ્છેદ નથી; જ્યારે પણ એવો આશય હતો કે કોઈ અવશેષીય કલમ હોવી જોઈએ, ત્યારે વિવિધ અન્ય કરારોમાં ખાસ કરીને તેવી જોગવાઈ કરવામાં આવી છે; ઓઇસીડી મોડેલ ટ્રીટી અને ભારત–મોરેશિયસ કરાર સહિત મોટાભાગના કરારોમાં અનુચ્છેદ ૨૨(૨) ઉપરાંત ચોક્કસ અવશેષીય કલમો છે જ્યાં એવું જણાવવામાં આવ્યું છે કે અનુચ્છેદ ૨૨ ના ફકરા ૨ ની જોગવાઈઓને આધીન કરાર કરનાર રાજ્યના રહેવાસીની આવકની બાબતો, ભલે ગમે ત્યાં ઉદ્ભવતી હોય, જે આ કન્વેન્શનના ઉપરોક્ત અનુચ્છેદોમાં સ્પષ્ટપણે હાથ ધરવામાં આવી નથી, તે માત્ર તે કરાર કરનાર રાજ્યમાં જ કરપાત્ર રહેશે. તેથી, તેમણે રજૂઆત કરી કે જો સદર અનુચ્છેદ ૨૨(૨) નો હેતુ ખાસ ઉલ્લેખ ન કરાયેલ આવકના શીર્ષકોને આવરી લેતી અવશેષીય કલમ તરીકે કાર્ય કરવાનો હોત, તો અન્ય કરારોમાં આવા વિશિષ્ટ અનુચ્છેદની કોઈ જરૂર ન હોત; ભારત–મલેશિયા કરારનો અનુચ્છેદ ૨૨(૨) પોતે સ્પષ્ટ કરે છે કે તે ત્યારે જ લાગુ પડે છે જ્યારે "આ કરારની જોગવાઈઓ અનુસાર" કર ચૂકવવાપાત્ર હોય, જેનો અર્થ એ થાય છે કે તે માત્ર ત્યાં જ લાગુ પડે છે જ્યાં કરારના અનુચ્છેદો પૈકીના કોઈ એક અનુસાર અથવા તેના સંબંધમાં કર ચૂકવવાપાત્ર હોય. તેમણે એવી દલીલનું ખંડન કર્યું કે કરાર અર્થહીન બની જશે અને કોઈ હેતુ સિદ્ધ કરશે નહીં, કારણ કે આ દલીલ એ મૂળભૂત હકીકતને નજરઅંદાજ કરે છે કે કલમ ૯૧(૧) હેઠળ કરદાતા માત્ર ત્યારે

જ રાહત મેળવી શકે છે જો તે સાબિત કરે કે તેણે બીજા દેશમાં કર ચૂકવ્યો છે, અને બીજી બાજુ, કરારના અનુચ્છેદ ૨૨(૨) હેઠળ જ્યારે પણ મલેશિયાના કાયદા હેઠળ કર ચૂકવવાપાત્ર હોય ત્યારે રાહત ઉપલબ્ધ છે; "વાસ્તવમાં ચૂકવેલ કર" અને "ચૂકવવાપાત્ર કર" એ બે અલગ અલગ ખ્યાલો છે; આ સંદર્ભમાં, આ કોર્ટે ૨૬૩ આઇટીઆર ૭૦૬ માં બાબતના આ પાસાને માન્ય રાખ્યો હતો. તેમણે વધુમાં ભારપૂર્વક જણાવ્યું હતું કે મૂડી નફા પરનો કર એ એક અલગ પ્રકારનો કર છે, જોકે આ દેશમાં તેને ઇન્કમ ટેક્સ કાયદાના દાયરામાં લાવવામાં આવ્યો છે; આંતરરાષ્ટ્રીય કાયદાના સિદ્ધાંતો હેઠળ કોઈપણ પ્રકારની આવક પર કર લાદવાનો રાજ્યનો નાણાકીય અધિકારક્ષેત્ર સામાન્ય રીતે કાં તો તેના પ્રદેશમાં આવકના સ્ત્રોતના સ્થાન પરથી અથવા તેના પ્રદેશમાં કરદાતાના નિવાસના આધારે ઉદ્ભવે છે. જો કે, જ્યાં આવકનો સ્ત્રોત છે તે રાજ્યથી વિપરીત, નિવાસસ્થાન ધરાવતો દેશ કરદાતા પર તેની વૈશ્વિક આવક પર કર લાદવા માટે હકદાર છે અને બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, કરદાતા નિવાસસ્થાન ધરાવતા રાજ્યમાં અમર્યાદિત જવાબદારીને આધીન છે. કર્ણાટક હાઇકોર્ટ દ્વારા ૨૦૨ આઇટીઆર ૫૦૮ માં સમાન અભિપ્રાય લેવામાં આવ્યો છે. આમ, કરદાતા જે રાજ્યનો રહેવાસી છે તે રાજ્ય અન્ય રાજ્યમાં આવેલી મિલકતમાંથી કરદાતાની આવક પર કર લાદવાનો અંતર્ગત અધિકારક્ષેત્ર ધરાવે છે. જો કે, સામાન્ય રીતે એ સ્વીકારવામાં આવે છે કે સ્થાવર મિલકતના સંબંધમાં સ્ત્રોત ધરાવતા રાજ્યનો તે મિલકતમાંથી મળતી આવક સાથે વધુ નિકટનો આર્થિક સંબંધ છે, તેથી કરારો

સામાન્ય રીતે જોગવાઈ કરે છે કે આવી મિલકતના સંબંધમાં સ્ત્રોત ધરાવતા રાજ્ય દ્વારા જે કર લાદવામાં આવે તેને નિવાસસ્થાન ધરાવતા રાજ્યમાં ક્રેડિટ તરીકે મંજૂર કરવામાં આવશે; એ બાબત પર ભાર મૂકવાની જરૂર છે કે અન્ય રાજ્યમાં આવેલી મિલકતમાંથી થતી આવક પર નિવાસસ્થાન ધરાવતા રાજ્ય દ્વારા કર લાદવા માટે આંતરરાષ્ટ્રીય કાયદા હેઠળ કોઈ પ્રતિબંધ નથી અને કરાર હેઠળ આવો કોઈ પ્રતિબંધ છે કે નહીં તે તેની જોગવાઈઓના સાચા અર્થઘટન પર આધારિત છે.

જ્યાં સુધી વ્યવસાયિક આવકનો સંબંધ છે, વિદ્વાન એટર્ની જનરલે રજૂઆત કરી હતી કે કાયમી સ્થાપનાને આભારી આવક માત્ર તે જ રાજ્યમાં કરપાત્ર છે જ્યાં કાયમી સ્થાપના આવેલી છે તેવી દલીલ ખોટી છે; વ્યવસાયિક આવકના કિસ્સામાં પણ મલેશિયાને આપવામાં આવેલી કર લાદવાની સત્તા પરવાનગી આપતી ભાષામાં છે, એટલે કે 'may' (શકે છે), અને તેથી એવો દાવો કરવો સાચો નથી કે આવા કિસ્સામાં માત્ર મલેશિયા દ્વારા જ કર લાદી શકાય છે; એ બાબતે કોઈ વિવાદ નથી કે કરદાતાઓ ભારતના રહેવાસી અને ભારતીય સાહસો છે અને આવી સ્થિતિમાં અનુચ્છેદ ૭(૧) નું વાચન સ્પષ્ટ કરે છે કે સામાન્ય રીતે ભારતીય સાહસની આવક માત્ર ભારતમાં જ કરપાત્ર રહેશે સિવાય કે તે સાહસ મલેશિયામાં ત્યાં આવેલી કાયમી સ્થાપના મારફત વ્યવસાય ચલાવતું હોય, જે કિસ્સામાં મલેશિયામાં કર લાદી શકાશે, જોકે તે માત્ર તે કાયમી

સ્થાપનાને આભારી આવકની હદ સુધી જ લાદી શકાય; પ્રશ્નવાળા કરારમાં વિવિધ પરિસ્થિતિઓમાં આવકના વિવિધ સ્વરૂપોના સંબંધમાં વિવિધ શબ્દપ્રયોગોનો ઉપયોગ કરવામાં આવ્યો છે અને કરારમાં આંતરિક પુરાવા છે કે જ્યાં કરાર આવકની કોઈ ચોક્કસ બાબતના સંબંધમાં કોઈ એક રાજ્યના અધિકારક્ષેત્રને રોકવા માંગતો હતો ત્યાં તેણે સ્પષ્ટપણે તેમ કહ્યું છે; સામાવાળાની એવી દલીલ કે "may be taxed in" શબ્દપ્રયોગનો અર્થ ચોક્કસ રાજ્યમાં "shall be taxed only in" (માત્ર તેમાં જ કરપાત્ર રહેશે) થાય છે તે સ્વીકાર્ય નથી. તેમણે વધુમાં દલીલ કરી હતી કે કરાર કોઈપણ રાજ્યને કર લાદવાની સત્તા આપતો નથી કારણ કે કર લાદવાની સત્તા સંબંધિત રાજ્યોના સ્થાનિક કાયદામાંથી મેળવવામાં આવે છે જેમાં રહેવાસીની વૈશ્વિક આવક પર કર લાદવાની સત્તાનો સમાવેશ થાય છે; આમ, કરારના આધારે કર લાદવાના અધિકારક્ષેત્રના સ્પષ્ટ પ્રતિબંધ અથવા બાકાત રાખવાની ગેરહાજરીમાં, કોઈપણ રાજ્ય દ્વારા તેના સ્થાનિક કાયદા હેઠળ હંમેશા કર લાદી શકાય છે અને કર લાદવાના દેશના અધિકારક્ષેત્ર પરનો પ્રતિબંધ કે રોક સ્પષ્ટ હોવો જોઈએ અને તેને સૂચિતાર્થ દ્વારા કરારમાં વાંચી શકાય નહીં; વળી, જ્યારે કરાર ખાસ કરીને વિવિધ શબ્દપ્રયોગો જેવા કે "shall only be taxable" અને "may be taxed" નો ઉપયોગ કરે છે ત્યારે આવા શબ્દપ્રયોગોને અનિવાર્યપણે અલગ અલગ અર્થ આપવા પડશે. તેમણે વધુમાં ભારપૂર્વક જણાવ્યું હતું કે કોઈપણ સંજોગોમાં મૂડી નફો એ કરાર હેઠળ આવરી લેવાયેલા

પાસાઓ પૈકીનું એક નથી કારણ કે આવી આવકની પ્રક્રિયા માટે કરાર હેઠળ કોઈ ચોક્કસ જોગવાઈ નથી અને હાઇકોર્ટે તેને અનુચ્છેદ ૬ ના દાયરામાં લાવવાનો પ્રયાસ કર્યો છે. વધુમાં, તેમણે દલીલ કરી હતી કે એ નોંધી શકાય કે અનુચ્છેદ ૬(૧) નો વ્યાપ અનુચ્છેદ ૬(૩) ના શબ્દો દ્વારા મર્યાદિત છે જે જોગવાઈ કરે છે કે સદર અનુચ્છેદની જોગવાઈઓ માત્ર સ્થાવર મિલકતના ઉપયોગમાંથી મેળવેલી આવકને જ લાગુ પડશે; 'મૂડી નફો' શબ્દપ્રયોગ એ સારી રીતે વ્યાખ્યાયિત ખ્યાલ છે અને કરપાત્ર ઘટના એ મિલકતનું 'હસ્તાંતરણ' અથવા 'તબદીલી/પરાધીનતા' છે અને મિલકતના ઉપયોગમાંથી મૂડી નફો ઉદ્ભવી શકે નહીં કારણ કે 'હસ્તાંતરણ' અને 'ઉપયોગ' અલગ અલગ કાનૂની ખ્યાલો છે, કેમ કે મિલકતનો ઉપયોગ મિલકતના સતત અસ્તિત્વની પૂર્વધારણા રાખે છે જ્યારે મિલકતના હસ્તાંતરણ પર તે મિલકત માલિકની મિલકત રહેતી નથી. તેથી, તેમણે દલીલ કરી હતી કે, મૂડી નફો એ મિલકતના હસ્તાંતરણમાંથી ઉદ્ભવતો નફો છે જે મિલકતના ઉપયોગમાંથી ઉદ્ભવતા નફાથી તદ્દન અલગ છે.

સામાવાળાઓ વતી એવી રજૂઆત કરવામાં આવી છે કે સદર કાયદાની કલમ ૯૧ ની કલમ (બી) હેઠળ આવતા આવકના બેવડા કરવેરા નિવારણ માટેના કરારો અને તે કલમની કલમ (એ) હેઠળ આવતા એક કરતાં વધુ દેશોમાં કર ચૂકવવામાં આવ્યો હોય તેવી આવકના સંબંધમાં રાહત આપવા માટેના કરારો વચ્ચે તફાવત છે; કરારના અનુચ્છેદ ૬ થી ૨૧ ને ભારત અથવા મલેશિયા

પૈકીના કોઈપણ એકને કર લાદવાની સત્તાની ફાળવણી પૂરી પાડતા હોવાનું વાંચવું જોઈએ, જે બંને અન્યથા કરદાતા તે દેશો પૈકીના એકના રહેવાસી હોવાના આધારે અથવા તે દેશો પૈકીના એકમાં આવકનો સ્ત્રોત ઉદ્ભવ્યો હોવાના આધારે સમાન આવક પર કર લાદી શક્યા હોત; તેથી, અનુચ્છેદ ૬ સ્થાવર મિલકતમાંથી થતી આવક પર કર લાદવાની સત્તા તે કરાર કરનાર રાજ્યને ફાળવે છે જેમાં આવી મિલકત આવેલી છે; સાર્વભૌમ રાષ્ટ્રોનું પ્રતિનિધિત્વ કરતી સરકારો વચ્ચે આ પ્રકારના કરારમાં અનિવાર્યપણે તેમના પરસ્પર લાભ માટે અને તેમના નાગરિકોના લાભ માટે કોઈ ચોક્કસ આવક પરની પોતાની કર લાદવાની સત્તા એક રાજ્ય દ્વારા બીજા રાજ્ય સમક્ષ સમર્પિત કરવાનો સમાવેશ થાય છે. સામાવાળાઓ ફેડરલ કોર્ટ ઓફ ઓસ્ટ્રેલિયાના ચોંગ વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ ટેક્સેશન, (૨૦૦૦) એફસીએ ૬૩૫ ના ચુકાદાને અલગ પાડવા માંગે છે, જેના પર વિદ્વાન એટર્ની જનરલ દ્વારા આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો. સામાવાળાઓ વતી ઉપસ્થિત રહેલા વિદ્વાન વકીલે કમિશનર ઓફ ટેક્સેશન વિરુદ્ધ લામેસા હોલ્ડિંગ્સ બીવી, (૧૯૯૭) ૭૭ એફસીઆર ૫૭૯ ના નિર્ણયો તરફ ધ્યાન દોર્યું હતું. એવી દલીલ કરવામાં આવી છે કે સ્થાવર મિલકતની તબદીલીમાંથી થતી આવક તે રાજ્યને ફાળવવામાં આવે છે જેમાં તે મિલકત આવેલી છે. વર્તમાન અપીલોમાં વ્યવસાયના સંબંધમાં પ્રશ્નવાળી આવક રબર પ્લાન્ટેશન સંબંધિત પ્રવૃત્તિઓમાંથી ઉદ્ભવે છે જે સ્પષ્ટપણે અનુચ્છેદ ૬ અને અનુચ્છેદ ૭ બંને હેઠળ આવશે. રબર પ્લાન્ટેશન સ્થાવર મિલકત હોવાથી તેમાંથી થતી

વ્યવસાયિક આવક પણ અનુચ્છેદ ૬ માં વિચાર્યા મુજબ આવી મિલકતના ઉપયોગમાંથી મેળવવામાં આવે છે તે સ્વીકાર્ય છે અને તેથી, એવી રજૂઆત કરવામાં આવે છે કે અનુચ્છેદ ૭ ના પેટા–અનુચ્છેદ (૬) ને ધ્યાને લેતાં, આ પ્રકારની આવક પર અનુચ્છેદ ૬ ના સંદર્ભમાં આવકના સ્ત્રોતના આધારે કર લાદવો પડશે. વિદ્વાન વકીલે વધુમાં રજૂઆત કરી હતી કે આકારણી વર્ષ ૧૯૭૯–૮૦ માટેની અપીલમાં આકારણી પહેલાં અને ત્યારપછીના ઘણા વર્ષો માટે સામાવાળાની પોતાની આકારણીમાં કર્ણાટક હાઈકોર્ટ દ્વારા સીઆઈટી વિરુદ્ધ આર.એમ. મુથૈયા, (૨૦૦૦) આઈટીઆર ૫૦૮ માં ઠરાવવામાં આવેલા કાયદા અનુસાર આકારણી આખરી કરવામાં આવી છે; પક્ષકારોએ તેમની બાબતોની વ્યવસ્થા કરી છે અને કાયદાની સમજણના આધારે ત્રણ દાયકાથી વધુ સમયથી હિસાબો આખરી કરવામાં આવ્યા છે અને ત્રણ દાયકા પછી હવે કાયદામાં કોઈપણ ફેરફાર તેમને ભારે મુશ્કેલીમાં મૂકી દેશે.

આ અપીલો પૈકીની કેટલીકમાં સામાવાળાઓ વતી ઉપસ્થિત રહેલા વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ શ્રી ટી.એલ. વિશ્વનાથ ઐયરે રજૂઆત કરી હતી કે પ્રશ્નવાળો કરાર ઓક્ટોબર ૧૯૭૬ માં સહી કરવામાં આવ્યો હોવા છતાં આકારણી વર્ષ ૧૯૭૩–૭૪ થી અમલમાં આવ્યો હતો; ૧૯૭૩–૭૪ પહેલાં અપનાવવામાં આવેલી પ્રક્રિયા ભારત અને મલેશિયા બંનેમાં ઈન્કમ ટેક્સ પર માત્ર કર શાખ (ટેક્સ ક્રેડિટ) આપવાની હતી; આ પ્રક્રિયા અત્યંત મુશ્કેલ અને

બોજારૂપ જણાઈ હતી અને કરદાતાઓએ કર શાખનો દાવો કરવાના હેતુ માટે પણ મલેશિયાના સંબંધિત સત્તાવાળાઓ દ્વારા પસાર કરાયેલા આકારણી હુકમો જ નહીં પરંતુ મલેશિયામાં કર ચૂકવ્યાના પુરાવારૂપ પહોંચવાળા ટેક્સ પેઇડ ચલણો પણ રજૂ કરવા પડતા હતા; તાજેતરના વર્ષોમાં, મલેશિયામાં ઇન્કમ ટેક્સ સત્તાવાળાઓએ કોઈપણ આકારણી હુકમો જારી કરવાની પ્રક્રિયા બંધ કરી દીધી છે અને કર પણ સીધા બેંકમાં જમા કરવામાં આવે છે અને તેના પરિણામે મલેશિયામાં આ સત્તાવાળાઓ દ્વારા કોઈ આકારણી હુકમ પસાર કરવામાં આવતો નથી અથવા કોઈ પહોંચવાળા ટેક્સ પેઇડ ચલણો જારી કરવામાં આવતા નથી; આના પરિણામે ફરીથી ભારતમાં આકારણી પૂર્ણ કરવામાં ઘણી મુશ્કેલી ઊભી થઈ. એવી રજૂઆત કરવામાં આવે છે કે કરદાતાઓ દ્વારા અનુભવાતી આવી મુશ્કેલીઓને ટાળવા માટે ભારત અને મલેશિયાની સરકારે બંને દેશો વચ્ચે "બેવડા કરવેરા નિવારણ" માટે એક કરાર કર્યો હતો જેનો વાસ્તવિક અર્થ એ હતો કે કરારના અનુચ્છેદોમાં અમુક શરતોને આધીન મલેશિયામાં ઉદ્ભવતી આવકને ભારતમાં કુલ આવકમાં સમાવવાની ન હતી; તેથી, જ્યારે કરાર અમલમાં આવ્યો ત્યારે ભારતમાં ઇન્કમ ટેક્સ સત્તાવાળાઓએ આકારણી હુકમો અને પહોંચવાળા ટેક્સ પેઇડ ચલણો રજૂ કરવાનો આગ્રહ રાખવાની જરૂર ન હતી અને તેથી, તેઓ મલેશિયામાં ઉદ્ભવતી આવકને બાકાત રાખવા (avoid કરવા) સક્ષમ હતા; આમ અમુક શરતોને આધીન મલેશિયામાં ઉદ્ભવતી આવી આવકને ભારતમાં કુલ આવકમાંથી સંપૂર્ણપણે બાકાત રાખવાની હતી. વધુમાં એવી દલીલ કરવામાં

આવે છે કે શું ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૫(સી) એવા રહેવાસીને લાગુ પડે છે કે જેના માટે વિશ્વના તમામ ભાગોમાં ઉદ્ભવતી આવક ભારતમાં કુલ આવકમાં સમાવવી પડતી હતી, તે પ્રશ્ન બંને દેશો વચ્ચે કરાર અમલમાં આવતાંની સાથે જ તેનો પ્રભાવ ગુમાવી દે છે; સેન્ટ્રલ બોર્ડ ઓફ ડાયરેક્ટ ટેક્સીસ દ્વારા તારીખ ૨ એપ્રિલ, ૧૯૮૨ નો પરિપત્ર બહાર પાડવામાં આવ્યો હતો જેમાં દર્શાવવામાં આવ્યું હતું કે જ્યારે પણ ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટની જોગવાઈઓ અને કરારની જોગવાઈઓ વચ્ચે વિરોધાભાસ થાય ત્યારે માત્ર કરારની જોગવાઈઓ જ સરસાઈ ધરાવશે. તેથી, એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે બંને દેશો દ્વારા કરાર પર સહી કર્યા પછી બંને દેશોમાં આવી આવકની કરપાત્રતાને નિયંત્રિત કરતો કાયદો હવે ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ રહી શકશે નહીં પરંતુ માત્ર કરાર જ આવી કરપાત્રતાનું સંચાલન કરે છે અને આમ આ હેતુ માટે ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૪ અથવા ૫ અથવા ૬ ની જોગવાઈઓ હવે ધ્યાને લઈ શકાય નહીં. સ્થાવર મિલકતોમાંથી મળતી આવક પરના ઇન્કમ ટેક્સની કરપાત્રતા અંગેના કરારના અનુચ્છેદ ૬ ના સંબંધમાં સામાવાળાઓ વતી એવી રજૂઆત કરવામાં આવી છે કે તે સંદર્ભમાં 'may' શબ્દનો અર્થ 'must' (જોઈએ) અથવા 'shall' (રહેશે) પણ થશે કારણ કે મિલકતના સ્થાન (situs) ને ધ્યાનમાં લેવું પડે છે અને જો મિલકત મલેશિયામાં આવેલી હોય તો તે મિલકતમાંથી મળતી આવક પર માત્ર તે દેશમાં જ કર આકારી શકાય છે અને ફરીથી પ્રશ્નવાળા કરારની જોગવાઈઓ હેઠળ આવી આવક ભારતમાં કુલ આવકમાં સમાવી શકાય નહીં. વધુમાં, અનુચ્છેદ ૬ ની

કલમ ૩ સ્થાવર મિલકતના પ્રત્યક્ષ ઉપયોગ, ભાડે આપવા અથવા અન્ય કોઈપણ સ્વરૂપમાં ઉપયોગમાંથી મેળવેલી આવકનો ઉલ્લેખ કરે છે. પ્રત્યક્ષ ઉપયોગ કોઈપણ રીતે થઈ શકે છે અને ભાડે આપવાનો ઉપયોગ મિલકત ભાડે આપીને થઈ શકે છે, તેથી અન્ય કોઈપણ સ્વરૂપમાં ઉપયોગ માત્ર મૂડી નફાનો જ ઉલ્લેખ કરી શકે છે કારણ કે મિલકતના વેચાણની તારીખ સુધી કરદાતા દ્વારા આવો ઉપયોગ કરવામાં આવે છે અને મૂડી નફો પણ તે મિલકતમાંથી ઉદ્ભવતી આવક છે. તેમણે રજૂઆત કરી હતી કે આવકની અમુક શ્રેણી માટે મૂડી નફો પણ ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૨(૨૪) મુજબ આવક છે અને કર્ણાટક હાઇકોર્ટના ૨૦૨ આઇટીઆર ૫૦૮ ના નિર્ણયમાં આ પ્રકારના તર્કને સ્વીકારવામાં આવ્યો છે અને ૨૦૨ આઇટીઆર ૫૦૮ માં અહેવાલ થયેલા કર્ણાટક હાઇકોર્ટના નિર્ણય સામે આ કોર્ટમાં કોઈ અપીલ દાખલ કરવામાં આવી ન હોવાથી, તેમાં જાહેર કરાયેલો કાયદો તે કરદાતાઓને લાગુ પડે છે જેમને કરાર લાગુ પડે છે. વ્યવસાયમાંથી થતી આવક સંબંધિત અનુચ્છેદ ૭ ના સંદર્ભમાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવે છે કે કાયમી સ્થાપના ક્યાં આવેલી છે તે સ્થળનું મહત્વ હોવું જોઈએ અને જો કરદાતા મલેશિયા ખાતે આવેલી કાયમી સ્થાપના મારફત વ્યવસાયિક નફો મેળવે છે, તો આવી આવક માત્ર મલેશિયામાં જ ઉદ્ભવેલી કહી શકાય અને આવી આવક ભારતમાં કુલ આવકમાં સમાવી શકાય નહીં. કરારના અનુચ્છેદ ૨૨(૨) નું મહત્વ એ છે કે તે કરારના અનુચ્છેદ ૬ થી ૨૧ માં ઉલ્લેખિત આવક સિવાય કરદાતાને ઉદ્ભવતી આવકને લાગુ પડે છે અને એવી

પરિસ્થિતિને પણ લાગુ પડે છે જ્યાં તેમાં ઉલ્લેખ ન કરાયેલી કોઈપણ આવક ઘણા સમય પછી બંનેમાંથી કોઈપણ દેશમાં કરપાત્ર બને છે. તેમણે વધુમાં દલીલ કરી હતી કે ઓઇસીડી મોડેલ કરાર માત્ર ૧૯૭૭ ના ઉત્તરાર્ધમાં અસ્તિત્વમાં આવ્યો હતો, જ્યારે પ્રશ્નવાળો કરાર ઓક્ટોબર ૧૯૭૬ માં સહી કરવામાં આવ્યો હતો; જ્યારે પ્રશ્નવાળા કરાર પર સહી કરવામાં આવી ત્યારે ઓઇસીડી મોડેલ કરારની મોટાભાગની કલમો પક્ષકારોની વિચારણામાં હોઈ શકે નહીં અને તેથી ઓઇસીડી મોડેલ કરારની જોગવાઈઓ પ્રશ્નવાળા કરારને લાગુ કરી શકાય નહીં. તેમણે વધુમાં ભારપૂર્વક જણાવ્યું હતું કે અનુચ્છેદ ૨૨(૨) માત્ર ત્યારે જ લાગુ થશે જ્યારે મલેશિયાના કાયદા હેઠળ કર ચૂકવવાપાત્ર હોય; કર શાખ (ટેક્સ ક્રેડિટ) આપવા માટે પણ મલેશિયામાં કર ચૂકવ્યાનો પુરાવો રજૂ કરવો પડે છે અને તેથી કરારના અનુચ્છેદ ૨૨(૨) ના હેતુ માટે પણ મલેશિયામાં ચૂકવેલા કરનો આવો પુરાવો રજૂ કરવો તે જ રીતે જરૂરી રહેશે; હિતોના વિરોધાભાસને ટાળવા માટે ભારત અને મલેશિયા વચ્ચે કરાર પર સહી કરવામાં આવી હતી અને કરારના અનુચ્છેદો હેઠળ તેમાં નિર્ધારિત શરતોને આધીન ભારતમાં આવકની ગણતરી કરતી વખતે મલેશિયામાં ઉદ્ભવતી આવકને સંપૂર્ણપણે બાકાત રાખવી પડશે.

આવક પરના કર સંબંધે બેવડા કરવેરા નિવારણ અને કરચોરી અટકાવવા માટે ભારત સરકાર અને મલેશિયા સરકાર વચ્ચેનો કરાર તારીખ ૧.૪.૧૯૭૭ ના

રોજ કરવામાં આવ્યો હતો. આ કરાર તે વ્યક્તિઓને લાગુ પડે છે જેઓ કરાર કરનાર રાજ્યો પૈકીના એક અથવા બંનેના રહેવાસી છે. અનુચ્છેદ ૨ હેઠળ કરારનો વિષય હોય તેવા કર નીચે મુજબ છે :

મલેશિયામાં :

(૧) ઇન્કમ ટેક્સ;

(૨) પૂરક ઇન્કમ ટેક્સ, એટલે કે નફા વેરો, વિકાસ વેરો અને લાકડાના નફા પરનો વેરો; અને

(૩) પેટ્રોલિયમ ઇન્કમ ટેક્સ;

ભારતમાં :

(૧) ધ ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ (૧૯૬૧ નો ૪૩) હેઠળ લાદવામાં આવેલ ઇન્કમ ટેક્સ અને ઇન્કમ ટેક્સ પરનો કોઈપણ સરચાર્જ;

(૨) ધ કંપનીઝ (પ્રોફિટ્સ) સરટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૪ (૧૯૬૪ નો ૭) હેઠળ લાદવામાં આવેલ સરટેક્સ;

આ કરાર પ્રશ્નવાળા કરાર પર સહી કર્યાની તારીખ પછી બંનેમાંથી કોઈપણ કરાર કરનાર રાજ્યમાં લાદવામાં આવતા અગાઉના ફકરામાં ઉલ્લેખિત કર જેવા જ

નોંધપાત્ર રીતે સમાન સ્વરૂપના અન્ય કોઈપણ કરને પણ લાગુ પડે છે. કરારના અનુચ્છેદ ૪, ૫, ૬, ૭ અને ૨૨ નીચે મુજબ વંચાય છે :

"અનુચ્છેદ ૪

નાણાકીય નિવાસસ્થાન

૧. આ કરારમાં, જ્યાં સુધી સંદર્ભમાં અન્યથા જરૂરી ન હોય ત્યાં સુધી :

(એ) "મલેશિયાના રહેવાસી" શબ્દપ્રયોગનો અર્થ થાય છે–

(૧) એવી વ્યક્તિ (વ્યક્તિગત) જે મલેશિયામાં સામાન્ય રીતે રહેવાસી છે; અથવા

(૨) વ્યક્તિગત સિવાયની વ્યક્તિ જે મલેશિયામાં રહેવાસી છે;

મલેશિયાના કરના હેતુ માટે આકારણી વર્ષ માટેના આધાર વર્ષ માટે;

(એ) "ભારતના રહેવાસી" શબ્દપ્રયોગનો અર્થ એવી વ્યક્તિ થાય છે કે જેને ઇન્કમ ટેક્સના હેતુ માટે સંબંધિત આકારણી વર્ષ માટેના પાછલા વર્ષમાં ભારતના રહેવાસી તરીકે ગણવામાં આવે છે:

(બી) "કરાર કરનાર રાજ્યો પૈકીના એકના રહેવાસી" અને "અન્ય કરાર કરનાર રાજ્યના રહેવાસી" શબ્દપ્રયોગોનો સંદર્ભની જરૂરિયાત મુજબ મલેશિયાના રહેવાસી અથવા ભારતના રહેવાસી એવો અર્થ થાય છે.

૨. જ્યાં આ અનુચ્છેદના ફકરા ૧ ની જોગવાઈઓના કારણે કોઈ વ્યક્તિ બંને કરાર કરનાર રાજ્યોની રહેવાસી હોય, ત્યારે તેની રહેણાંક સ્થિતિ નીચેના નિયમો અનુસાર નક્કી કરવામાં આવશે :

(એ) તે જે કરાર કરનાર રાજ્યમાં કાયમી ઘર ઉપલબ્ધ ધરાવતો હોય તે કરાર કરનાર રાજ્યનો રહેવાસી માનવામાં આવશે. જો તેની પાસે બંને કરાર કરનાર રાજ્યોમાં કાયમી ઘર ઉપલબ્ધ હોય, તો તે જે કરાર કરનાર રાજ્ય સાથે તેના અંગત અને આર્થિક સંબંધો વધુ નિકટના હોય તે કરાર કરનાર રાજ્યનો રહેવાસી માનવામાં આવશે;

(બી) જો જે કરાર કરનાર રાજ્ય સાથે તેના અંગત અને આર્થિક સંબંધો વધુ નિકટના છે તે નક્કી કરી શકાતું ન હોય, અથવા જો તેની પાસે બંનેમાંથી કોઈ કરાર કરનાર રાજ્યમાં કાયમી ઘર ઉપલબ્ધ ન હોય, તો તે જે કરાર કરનાર રાજ્યમાં ટેવવશ નિવાસસ્થાન ધરાવતો હોય તે કરાર કરનાર રાજ્યનો રહેવાસી માનવામાં આવશે;

(સી) જો તે બંને કરાર કરનાર રાજ્યોમાં ટેવવશ નિવાસસ્થાન ધરાવતો હોય અથવા તે બંનેમાંથી કોઈમાં ધરાવતો ન હોય, તો તે જે કરાર કરનાર રાજ્યનો નાગરિક હોય તે કરાર કરનાર રાજ્યનો રહેવાસી માનવામાં આવશે;

(ડી) જો તે બંને કરાર કરનાર રાજ્યોનો નાગરિક હોય અથવા તે બંનેમાંથી કોઈનો નાગરિક ન હોય, તો કરાર કરનાર રાજ્યોના સક્ષમ સત્તાવાળાઓ પરસ્પર સમજૂતી દ્વારા આ પ્રશ્નનો નિર્ણય કરશે.

૩. જ્યાં આ અનુચ્છેદના ફકરા ૧ ની જોગવાઈઓના કારણે વ્યક્તિગત સિવાયની કોઈ વ્યક્તિ બંને કરાર કરનાર રાજ્યોની રહેવાસી હોય, ત્યારે તે જે કરાર કરનાર રાજ્યમાં તેનું અસરકારક વ્યવસ્થાપન સ્થળ આવેલું હોય તે કરાર કરનાર રાજ્યની રહેવાસી માનવામાં આવશે.

અનુચ્છેદ ૫

કાયમી સ્થાપના

૧. આ કરારના હેતુઓ માટે, "કાયમી સ્થાપના" શબ્દપ્રયોગનો અર્થ વ્યવસાયનું એક નિશ્ચિત સ્થળ થાય છે જેમાં સાહસનો વ્યવસાય સંપૂર્ણપણે અથવા આંશિક રીતે ચલાવવામાં આવે છે.

૨. "કાયમી સ્થાપના" શબ્દપ્રયોગમાં ખાસ કરીને નીચેનાનો સમાવેશ થશે :

(એ) વ્યવસ્થાપનનું સ્થળ;

(બી) શાખા;

(સી) કચેરી;

(ડી) કારખાનું;

(ઈ) વર્કશોપ;

(એફ) ગોદામ (વેરહાઉસ);

(જી) ખાણ, તેલનો કૂવો, ક્વોરી અથવા કુદરતી સંસાધનોના નિષ્કર્ષણનું અન્ય સ્થળ;

(એચ) બિલ્ડિંગ સાઇટ અથવા બાંધકામ, સ્થાપન અથવા એસેમ્બલી પ્રોજેક્ટ જે છ મહિના કરતાં વધુ સમય માટે અસ્તિત્વમાં હોય;

(આઇ) ફાર્મ અથવા પ્લાન્ટેશન;

(જે) લાકડા અથવા વન પેદાશોના નિષ્કર્ષણનું સ્થળ.

૩. "કાયમી સ્થાપના" શબ્દપ્રયોગમાં નીચેનાનો સમાવેશ થતો માનવામાં આવશે નહીં :

(એ) સાહસની માલિકીના માલ અથવા મર્ચેન્ડાઇઝના માત્ર સંગ્રહ, પ્રદર્શન અથવા વિતરણના હેતુ માટે સુવિધાઓનો ઉપયોગ;

(બી) સાહસની માલિકીના માલ અથવા મર્ચેન્ડાઇઝના સ્ટોકની માત્ર સંગ્રહ, પ્રદર્શન અથવા વિતરણના હેતુ માટે જાળવણી;

(સી) અન્ય સાહસ દ્વારા પ્રક્રિયા કરવાના એકમાત્ર હેતુ માટે સાહસની માલિકીના માલ અથવા મર્ચેન્ડાઇઝના સ્ટોકની જાળવણી;

(ડી) સાહસ માટે માત્ર માલ કે મર્ચેન્ડાઇઝ ખરીદવા અથવા માહિતી એકત્રિત કરવાના હેતુ માટે વ્યવસાયના નિશ્ચિત સ્થળની જાળવણી;

(ઇ) સાહસ માટે માત્ર જાહેરાતના હેતુ માટે, માહિતી પૂરી પાડવા માટે, વૈજ્ઞાનિક સંશોધન માટે અથવા પ્રારંભિક કે સહાયક સ્વરૂપ ધરાવતી સમાન પ્રવૃત્તિઓ માટે વ્યવસાયના નિશ્ચિત સ્થળની જાળવણી.

૪. કરાર કરનાર રાજ્યો પૈકીના એકનું સાહસ અન્ય કરાર કરનાર રાજ્યમાં કાયમી સ્થાપના ધરાવતું માનવામાં આવશે જો :

(એ) તે તે અન્ય કરાર કરનાર રાજ્યમાં હાથ ધરવામાં આવી રહેલા બાંધકામ, સ્થાપન અથવા એસેમ્બલી પ્રોજેક્ટના સંબંધમાં છ મહિના કરતાં વધુ સમય માટે તે અન્ય કરાર કરનાર રાજ્યમાં દેખરેખ પ્રવૃત્તિઓ ચલાવે છે;

(બી) તે એવો વ્યવસાય ચલાવે છે જેમાં તે અન્ય કરાર કરનાર રાજ્યમાં જાહેર મનોરંજનકારો (જેમ કે સ્ટેજ, મોશન પિક્ચર, રેડિયો અથવા ટેલિવિઝન કલાકારો અને સંગીતકારો) અથવા રમતવીરોની સેવાઓ પૂરી પાડવાનો સમાવેશ થાય છે, સિવાય કે આવી સેવાઓની જોગવાઈના સંબંધમાં પ્રથમ ઉલ્લેખિત કરાર કરનાર રાજ્યની સરકારના જાહેર ભંડોળમાંથી સાહસને પ્રત્યક્ષ કે પરોક્ષ રીતે, સંપૂર્ણપણે અથવા નોંધપાત્ર રીતે સહાય આપવામાં આવતી હોય.

૫. આ અનુચ્છેદના ફકરા ૪ ની જોગવાઈઓને આધીન, અન્ય કરાર કરનાર રાજ્યના સાહસ વતી કરાર કરનાર રાજ્યો પૈકીના એકમાં કામ કરતી વ્યક્તિ પ્રથમ ઉલ્લેખિત કરાર કરનાર રાજ્યમાં કાયમી સ્થાપના હોવાનું માનવામાં આવશે જો :

(એ) તેની પાસે તે પ્રથમ ઉલ્લેખિત કરાર કરનાર રાજ્યમાં સાહસ વતી કરારો પૂર્ણ કરવાની સત્તા હોય અને તે ટેવવશ તેનો ઉપયોગ કરે છે, સિવાય કે તેની પ્રવૃત્તિઓ સાહસ માટે માલ અથવા મર્ચેન્ડાઇઝની ખરીદી પૂરતી મર્યાદિત હોય; અથવા

(બી) તે પ્રથમ ઉલ્લેખિત કરાર કરનાર રાજ્યમાં સાહસની માલિકીના માલ અથવા મર્ચેન્ડાઇઝનો સ્ટોક જાળવી રાખે છે જેમાંથી તે સાહસ વતી નિયમિતપણે ઓર્ડર પૂરા કરે છે.

૬. કરાર કરનાર રાજ્યો પૈકીના એકનું સાહસ અન્ય કરાર કરનાર રાજ્યમાં માત્ર એટલા માટે કાયમી સ્થાપના ધરાવતું માનવામાં આવશે નહીં કે તે તે અન્ય કરાર કરનાર રાજ્યમાં બ્રોકર, જનરલ કમિશન એજન્ટ અથવા સ્વતંત્ર દરજ્જો ધરાવતા અન્ય કોઈપણ એજન્ટ મારફત વ્યવસાય ચલાવે છે, જ્યાં આવી વ્યક્તિઓ તેમના વ્યવસાયના સામાન્ય ક્રમમાં કાર્ય કરતી હોય.

૭. કરાર કરનાર રાજ્યો પૈકીના એકની રહેવાસી કંપની અન્ય કરાર કરનાર રાજ્યની રહેવાસી એવી કંપનીને નિયંત્રિત કરે છે અથવા તેના દ્વારા નિયંત્રિત થાય છે અથવા જે તે અન્ય કરાર કરનાર રાજ્યમાં વ્યવસાય ચલાવે છે (કાયમી સ્થાપના મારફત હોય કે અન્યથા), તે હકીકત પોતે જ કોઈપણ કંપનીને બીજી કંપનીની કાયમી સ્થાપના બનાવશે નહીં.

પ્રકરણ ૩

આવક પર કરવેરા

અનુચ્છેદ ૬

સ્થાવર મિલકતમાંથી આવક

૧. સ્થાવર મિલકતમાંથી થતી આવક પર તે કરાર કરનાર રાજ્યમાં કર લાદી શકાશે જેમાં આવી મિલકત આવેલી છે.

૨. "સ્થાવર મિલકત" શબ્દપ્રયોગ તે કરાર કરનાર રાજ્યના કાયદા અનુસાર વ્યાખ્યાયિત કરવામાં આવશે જેમાં પ્રશ્નવાળી મિલકત આવેલી છે. આ શબ્દપ્રયોગમાં કોઈપણ સંજોગોમાં સ્થાવર મિલકતની આનુષંગિક મિલકત, પશુધન અને કૃષિ તથા વનીકરણમાં વપરાતા સાધનો, જેના પર જમીન મિલકત સંબંધિત સામાન્ય કાયદાની જોગવાઈઓ લાગુ પડે છે તે અધિકારો, સ્થાવર મિલકતનો ઉપભોગ અધિકાર અને ખનિજ ભંડારો, તેલના કૂવા, ક્વોરી અને કુદરતી સંસાધનો અથવા લાકડા કે વન પેદાશોના નિષ્કર્ષણના અન્ય સ્થળોના સંચાલન માટે અથવા તેનું સંચાલન કરવાના અધિકારના અવેજ તરીકે પરિવર્તનશીલ અથવા નિશ્ચિત

ચૂકવણીના અધિકારોનો સમાવેશ થશે. જહાજો, બોટ અને વિમાનોને સ્થાવર મિલકત ગણવામાં આવશે નહીં.

૩. આ અનુચ્છેદના ફકરા ૧ ની જોગવાઈઓ સ્થાવર મિલકતના પ્રત્યક્ષ ઉપયોગ, ભાડે આપવા અથવા અન્ય કોઈપણ સ્વરૂપમાં ઉપયોગમાંથી મેળવેલી આવકને લાગુ પડશે.

૪. આ અનુચ્છેદના ફકરા ૧ અને ૩ ની જોગવાઈઓ સાહસની સ્થાવર મિલકતમાંથી થતી આવકને પણ લાગુ પડશે.

અનુચ્છેદ ૭

વ્યવસાયિક નફો

૧. કરાર કરનાર રાજ્યો પૈકીના એકના સાહસની આવક અથવા નફો માત્ર તે જ કરાર કરનાર રાજ્યમાં કરપાત્ર રહેશે, સિવાય કે તે સાહસ અન્ય કરાર કરનાર રાજ્યમાં ત્યાં આવેલી કાયમી સ્થાપના મારફત વ્યવસાય ચલાવતું હોય. જો સાહસ ઉપરોક્ત મુજબ વ્યવસાય ચલાવે છે, તો તે અન્ય કરાર કરનાર રાજ્યમાં સાહસની આવક અથવા નફા પર કર લાદી શકાશે પરંતુ

માત્ર તેટલી જ આવક અથવા નફા પર જે તે કાયમી સ્થાપનાને આભારી હોય.

૨. જ્યાં કરાર કરનાર રાજ્યો પૈકીના એકનું સાહસ અન્ય કરાર કરનાર રાજ્યમાં ત્યાં આવેલી કાયમી સ્થાપના મારફત વ્યવસાય ચલાવે છે, ત્યાં દરેક કરાર કરનાર રાજ્યમાં તે કાયમી સ્થાપનાને તે આવક અથવા નફો આભારી ગણવામાં આવશે જે તે મેળવવાની અપેક્ષા રાખી શકે જો તે એક વિશિષ્ટ અને અલગ સાહસ હોત જે સમાન અથવા સમાન પરિસ્થિતિઓ હેઠળ સમાન અથવા સમાન પ્રવૃત્તિઓમાં રોકાયેલું હોત અને જે સાહસની તે કાયમી સ્થાપના છે તેની સાથે સંપૂર્ણપણે સ્વતંત્ર રીતે વ્યવહાર કરતું હોત.

૩. કાયમી સ્થાપનાની આવક અથવા નફાના નિર્ધારણમાં, કાયમી સ્થાપનાના હેતુઓ માટે થયેલા ખર્ચાઓને કપાત તરીકે મંજૂર કરવામાં આવશે જેમાં આ રીતે થયેલા વહીવટી અને સામાન્ય વહીવટી ખર્ચાઓનો સમાવેશ થાય છે, ભલે તે જે રાજ્યમાં કાયમી સ્થાપના આવેલી છે તેમાં થયો હોય કે અન્યત્ર થયો હોય.

૪. જ્યાં સુધી કરાર કરનાર રાજ્યમાં સાહસની કુલ આવક અથવા નફાના તેના વિવિધ ભાગોમાં વિભાજનના આધારે કાયમી સ્થાપનાને આભારી નફો નક્કી કરવાનો રિવાજ રહ્યો હોય, ત્યાં સુધી આ અનુચ્છેદના ફકરા ૨ અથવા ફકરા ૩ માંનું કંઈ પણ તે કરાર કરનાર રાજ્યને રિવાજ મુજબના આવા વિભાજન દ્વારા કરપાત્ર આવક અથવા નફો નક્કી કરવાથી અટકાવશે નહીં; જોકે, અપનાવવામાં આવેલી વિભાજન પદ્ધતિ એવી હોવી જોઈએ કે પરિણામ આ અનુચ્છેદમાં નિર્ધારિત સિદ્ધાંતો અનુસાર આવે.

૫. કાયમી સ્થાપના દ્વારા જે સાહસની તે કાયમી સ્થાપના છે તેને નિકાસ કરવાના હેતુ માટે માલ અથવા મર્ચેન્ડાઇઝની માત્ર ખરીદીના કારણે કાયમી સ્થાપનાને કોઈ આવક અથવા નફો આભારી ગણવામાં આવશે નહીં.

૬. જ્યાં આવક અથવા નફામાં આવકની એવી બાબતોનો સમાવેશ થાય છે જેને આ કરારના અન્ય અનુચ્છેદોમાં અલગથી હાથ ધરવામાં આવી છે, ત્યારે તે અનુચ્છેદોની જોગવાઈઓને આ અનુચ્છેદની જોગવાઈઓ દ્વારા અસર થશે નહીં.

પ્રકરણ ૪

બેવડા કરવેરાની નાબૂદી

અનુચ્છેદ ૨૨

૧. બંને કરાર કરનાર રાજ્યો પૈકીના કોઈપણમાં અમલમાં રહેલા કાયદા સંબંધિત કરાર કરનાર રાજ્યોમાં આવકના કરવેરાનું સંચાલન કરવાનું ચાલુ રાખશે સિવાય કે જ્યાં આ કરારમાં તેનાથી વિપરીત જોગવાઈઓ કરવામાં આવી હોય.

૨. (એ) મલેશિયાના કાયદા હેઠળ અને આ કરારની જોગવાઈઓ અનુસાર, પ્રત્યક્ષ રીતે અથવા કપાત દ્વારા, ભારતના રહેવાસી દ્વારા મલેશિયામાં સ્થિત સ્ત્રોતોમાંથી મળેલી આવકના સંબંધમાં ચૂકવવાપાત્ર મલેશિયન કરની રકમ, જે ભારતમાં અને મલેશિયા બંનેમાં કરને આધીન રહી છે, તેને આવી આવકના સંબંધમાં ચૂકવવાપાત્ર ભારતીય કર સામે ક્રેડિટ તરીકે મંજૂર કરવામાં આવશે પરંતુ તે રકમ ભારતીય કરના તે પ્રમાણ કરતાં વધુ હોવી જોઈએ નહીં જે પ્રમાણ આવી આવક ભારતીય કરને આધીન સમગ્ર આવક સાથે ધરાવે છે.

(બી) ઉપરોક્ત પેટા–ફકરા (એ) માં ઉલ્લેખિત ક્રેડિટના હેતુઓ માટે, ભારતના રહેવાસી દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલ હોવાનું માનવામાં આવશે :

(૧) રોયલ્ટીના સંબંધમાં કરની તે રકમ જે અનુચ્છેદ ૧૩ ના ફકરા ૨ માં આપેલી મુક્તિ ન હોત તો ચૂકવવામાં આવી હોત; અને

(૨) કરની તે રકમ જે મલેશિયામાં આર્થિક વિકાસને પ્રોત્સાહન આપવા માટે રચાયેલ વિશેષ પ્રોત્સાહક પગલાં અનુસાર મલેશિયન કર ઘટાડવામાં ન આવ્યો હોત અથવા રાહત ન આપવામાં આવી હોત તો ચૂકવવામાં આવી હોત –

(એએ) જે મલેશિયાના ઇન્વેસ્ટમેન્ટ ઇન્સેન્ટિવ્સ એક્ટ, ૧૯૬૮ ની કલમ ૨૧, ૨૨ અને ૨૬ માં નિર્ધારિત છે; અથવા

(બીબી) જે હાલના પગલાંના સુધારામાં અથવા તેના ઉમેરા તરીકે ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૭, સપ્લીમેન્ટરી ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૭, પેટ્રોલિયમ (ઇન્કમ ટેક્સ) એક્ટ, ૧૯૬૭ અથવા ઇન્વેસ્ટમેન્ટ ઇન્સેન્ટિવ્સ એક્ટ, ૧૯૬૮ માં ભવિષ્યમાં રજૂ કરવામાં આવી શકે છે;

બશર્તે કે સદર પગલાં દ્વારા આપવામાં આવતા લાભના વ્યાપના સંબંધમાં બંને કરાર કરનાર રાજ્યો વચ્ચે સમજૂતી કરવામાં આવે.

૩. (એ) ભારતના કાયદા હેઠળ અને આ કરારની જોગવાઈઓ અનુસાર, પ્રત્યક્ષ રીતે અથવા કપાત દ્વારા, મલેશિયાના રહેવાસી દ્વારા ભારતમાં સ્થિત સ્ત્રોતોમાંથી મળેલી આવકના સંબંધમાં ચૂકવવાપાત્ર ભારતીય કરની રકમ, જે ભારતમાં અને મલેશિયા બંનેમાં કરને આધીન રહી છે, તેને આવી આવકના સંબંધમાં ચૂકવવાપાત્ર મલેશિયન કર સામે ક્રેડિટ તરીકે મંજૂર કરવામાં આવશે, પરંતુ તે રકમ મલેશિયન કરના તે પ્રમાણ કરતાં વધુ હોવી જોઈએ નહીં જે પ્રમાણ આવી આવક મલેશિયન કરને આધીન સમગ્ર આવક સાથે ધરાવે છે.

(બી) ઉપરોક્ત પેટા–ફકરા (એ) માં ઉલ્લેખિત ક્રેડિટના હેતુઓ માટે, મલેશિયાના રહેવાસી દ્વારા તે રકમ ચૂકવવામાં આવી હોવાનું માનવામાં આવશે જે ભારતમાં આર્થિક વિકાસને પ્રોત્સાહન આપવા માટે રચાયેલ વિશેષ પ્રોત્સાહક પગલાં અનુસાર ભારતીય કર ઘટાડવામાં ન આવ્યો હોત અથવા રાહત ન આપવામાં આવી હોત તો ચૂકવવામાં આવી હોત –

(૧) રોયલ્ટીના સંબંધમાં, ભારતના સંબંધિત વાર્ષિક ફાયનાન્સ એક્ટમાં નિર્ધારિત કર્યા મુજબ, અને

(૨) અન્ય આવકના સંબંધમાં, ભારતના ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ની નીચેની કલમોમાં નિર્ધારિત કર્યા મુજબ અથવા જે હાલના પગલાંના સુધારામાં અથવા તેના ઉમેરા તરીકે ભારતીય કર કાયદામાં ભવિષ્યમાં દાખલ કરવામાં આવી શકે છે, બશર્તે કે સદર પગલાં દ્વારા આપવામાં આવતા લાભના વ્યાપના સંબંધમાં બંને સરકારો વચ્ચે સમજૂતી કરવામાં આવે :

(એએ) કલમ ૧૦(૧૫)(૪)(બી) અને (સી) – (એ) લોન કરાર હેઠળ ભારતમાં ઔદ્યોગિક સાહસને તેના દ્વારા ધીરેલા નાણાં પરના વ્યાજના સંબંધમાં માન્ય વિદેશી નાણાકીય સંસ્થાના; અને (બી) કાચા માલ અથવા કેપિટલ પ્લાન્ટ અને મશીનરીની ભારત બહાર ખરીદી માટે ભારતમાં ઔદ્યોગિક સાહસને તેના દ્વારા ધીરેલા નાણાં અથવા તેના દ્વારા આપવામાં આવેલી ક્રેડિટ સુવિધાઓ પરના વ્યાજના સંબંધમાં બિન–રહેવાસીના કરમાંથી મુક્તિ સંબંધિત;

(બીબી) કલમ ૩૩ – જહાજો, મશીનરી અથવા પ્લાન્ટના સંબંધમાં વિકાસ રિબેટ સંબંધિત;

(સીસી) કલમ ૮૦–જે – પાત્ર ઔદ્યોગિક સાહસો અથવા જહાજો અથવા હોટલોમાંથી નફા અને લાભના સંબંધમાં કપાત સંબંધિત;

(ડીડી) કલમ ૮૦–કે – પાત્ર ઔદ્યોગિક સાહસો અથવા જહાજો અથવા હોટલોમાંથી નફા અને લાભને આભારી ડિવિડન્ડના સંબંધમાં કપાત સંબંધિત; અને

(ઈઈ) કલમ ૮૦–એમ – સ્થાનિક કંપની પાસેથી કંપની દ્વારા પ્રાપ્ત અમુક ડિવિડન્ડના સંબંધમાં કપાત સંબંધિત. આ પેટા–કલમ એવી કંપનીના સંબંધમાં લાગુ પડશે જે માત્ર ત્યારે જ મલેશિયાની રહેવાસી છે જો આવી કંપની સ્થાનિક કંપનીમાં દસ ટકાથી ઓછી ન હોય તેવી મતદાન સત્તા ધરાવતા શેર્સ લાભદાયી રીતે ધરાવતી હોય (કાં તો એકલા અથવા તેને નિયંત્રિત કરતી કોઈપણ કંપની સાથે મળીને અથવા તેના દ્વારા નિયંત્રિત કોઈપણ કંપની સાથે મળીને) અને સ્થાનિક કંપની એક ઔદ્યોગિક કંપની હોય.

(i) બંને કરાર કરનાર રાજ્યો વચ્ચે સમયાંતરે સંમત થઈ શકે તેવા અન્ય કોઈપણ પ્રોત્સાહક પગલાં."

હવે, અમે સૌપ્રથમ વિદ્વાન એટર્ની જનરલ દ્વારા ભારત સંઘ વતી રજૂ કરવામાં આવેલી દલીલ પર વિચાર કરીશું.

અહીં આ અપીલોમાં અમે સ્થાવર મિલકતમાંથી ઉદ્ભવતી આવક સાથે સંબંધિત છીએ. અમે એ આધારે આગળ વધીશું કે કરવેરાના સંબંધમાં નાણાકીય સંબંધ કાં તો કરદાતાના નિવાસના આધારે અથવા આવકનો સ્ત્રોત હોય તેવી સ્થાવર મિલકતના સ્થાનના આધારે ઉદ્ભવે છે. અમે ઉપર જે કલમો નિર્ધારિત કરી છે તેમાં અનુચ્છેદ ૪ માં નાણાકીય નિવાસસ્થાન નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યું છે જે જણાવે છે કે એવા કિસ્સામાં જ્યાં વ્યક્તિ બંને કરાર કરનાર રાજ્યોમાં રહેવાસી હોય ત્યારે નાણાકીય નિવાસસ્થાન એ હકીકતના સંદર્ભમાં નક્કી કરવું પડશે કે જો કરાર કરનાર રાજ્ય જેની સાથે તેના અંગત અને આર્થિક સંબંધો વધુ નિકટના હોય તો તે જે કરાર કરનાર રાજ્યમાં ટેવવશ નિવાસસ્થાન ધરાવતો હોય તે રાજ્યનો રહેવાસી માનવામાં આવશે. આ સૂચવે છે કે બંને કરાર કરનાર રાજ્યોમાં રહેતી વ્યક્તિના સંબંધમાં ઉદ્ભવતી કર જવાબદારી બંને પૈકીના એક

અથવા બીજા સાથેના તેના નિકટના અંગત અને આર્થિક સંબંધોના સંદર્ભમાં નક્કી કરવાની રહેશે.

પ્રશ્નવાળી સ્થાવર મિલકત મલેશિયામાં આવેલી છે અને આવક તે મિલકતમાંથી મેળવવામાં આવે છે. વધુમાં, હકીકતના એક બાબત તરીકે એ પણ ઠેરવવામાં આવ્યું છે કે મલેશિયામાં રબર પ્લાન્ટેશનનો વ્યવસાય ચલાવવાના સંબંધમાં ભારતમાં કોઈ કાયમી સ્થાપના નથી જેમાંથી આવક મેળવવામાં આવે છે અને હકીકતનું તે તારણ તમામ સત્તાવાળાઓ દ્વારા નોંધવામાં આવ્યું છે અને હાઇકોર્ટ દ્વારા તેની પુષ્ટિ કરવામાં આવી છે. તેથી, અમે તે તારણ સાચું છે કે નહીં તે પ્રશ્નની પુનઃ તપાસ કરવાનો પ્રસ્તાવ મૂકતા નથી. તે આધારે આગળ વધતાં, અમે ઠેરવીએ છીએ કે રબર પ્લાન્ટેશનમાંથી થતી વ્યવસાયિક આવક પર ભારતમાં કર લાદી શકાય નહીં કારણ કે કરદાતા અને મલેશિયા વચ્ચેના નિકટના આર્થિક સંબંધો, જ્યાં મિલકત આવેલી છે અને જ્યાં કાયમી સ્થાપના સ્થાપિત કરવામાં આવી છે, તે નાણાકીય નિવાસસ્થાન નક્કી કરશે. પ્રથમ મુદ્દા પર હાઇકોર્ટે લીધેલો અભિપ્રાય સાચો છે.

અમારે એ શબ્દાર્થની કવાયતમાં ઊતરવાની જરૂર નથી કે "may be" શબ્દપ્રયોગનો અર્થ કર લાદવાની સત્તાની ફાળવણી થશે કે તે માત્ર વિકલ્પો

પૈકીનો એક છે અને તે માત્ર તે રાજ્યમાં કર લાદવાની સત્તા આપે છે અને જ્યાં સુધી કર લાદવામાં ન આવે અને ચૂકવવામાં ન આવે ત્યાં સુધી કોઈ રાહત માંગી શકાતી નથી. પ્રશ્નવાળા કરારને સમગ્રપણે વાંચતાં જ્યારે એવો આશય છે કે ભલે ભારતમાં રહેવાસી પર કલમ ૪ અને ૫ ના સંદર્ભમાં કર લાદવાનું શક્ય હોય, પણ જો તે એવા કરાર કરનાર રાજ્યનો રહેવાસી માનવામાં આવે છે જ્યાં તેના અંગત અને આર્થિક સંબંધો વધુ નિકટના છે, તો ભારતમાં તેનો નિવાસ અપ્રસ્તુત બની જશે. કરારનું તે રીતે અર્થઘટન કરવું પડશે અને તે સદર કાયદાની કલમ ૪ અને ૫ પર સરસાઈ ધરાવે છે. તેથી, અમારો એવો અભિપ્રાય છે કે હાઈકોર્ટે જણાવેલા કારણો કરતાં અલગ કારણોસર હોવા છતાં પણ હાઈકોર્ટ તેના નિષ્કર્ષ પર પહોંચવામાં વાજબી છે.

વિદ્વાન એટર્ની જનરલ દ્વારા રજૂ કરવામાં આવેલી એવી દલીલ કે મૂડી નફો એ આવક નથી અને તેથી, કરાર હેઠળ આવરી લેવાયેલ નથી, તે બિલકુલ સ્વીકારી શકાય નહીં કારણ કે સદર કાયદાના હેતુઓ માટે, મૂડી નફાને ભલે અલગ પ્રકારની પ્રક્રિયાને આધીન હોય છતાં પણ હંમેશા સ્થાવર મિલકતમાંથી ઉદ્ભવતી આવક તરીકે ગણવામાં આવે છે. તેથી, વિદ્વાન એટર્ની જનરલ દ્વારા રજૂ કરવામાં આવેલી એવી દલીલ કે તે કરારનો ભાગ નથી તે સ્વીકારી શકાય નહીં કારણ કે કરારની શરતોમાં જ્યાં પણ કોઈ શબ્દપ્રયોગ વ્યાખ્યાયિત ન હોય ત્યાં ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટમાં વ્યાખ્યાયિત શબ્દપ્રયોગ લાગુ પડશે. તેથી, 'આવક'

ની વ્યાખ્યામાં મૂડી નફાનો સમાવેશ થશે. આમ, સ્થાવર મિલકતમાંથી મેળવેલ મૂડી નફો એ આવક છે અને તેથી કરારનો અનુચ્છેદ ૬ લાગુ થશે.

મિલકતનો ઉપયોગ કરવામાં આવ્યો ન હોવાને કારણે તેના વેચાણ દ્વારા શું આવી આવક કરાર હેઠળ આવરી લેવામાં આવી છે તે પ્રશ્ન અંગે, કરારના અનુચ્છેદ ૨ ના પેટા–કલમ (૨) માં સ્પષ્ટપણે જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે આ કરાર આ કરાર પર સહી કર્યાની તારીખ પછી બંનેમાંથી કોઈપણ કરાર કરનાર રાજ્યમાં લાદવામાં આવતા અગાઉના ફકરાઓમાં ઉલ્લેખિત કર જેવા જ નોંધપાત્ર સમાન સ્વરૂપના અન્ય કોઈપણ કરને પણ લાગુ થશે. અને ઈન્કમ ટેક્સ ખાસ કરીને અનુચ્છેદ ૨ ના કલમ (૧) ના પેટા–કલમ (બી) માં દર્શાવવામાં આવ્યો છે. મૂડી નફા પર કર લાદવામાં આવે છે અને ચોક્કસપણે જ્યારે મૂડી નફાને એક પ્રકારના ઈન્કમ ટેક્સ તરીકે ગણવામાં આવે છે ત્યારે તે આવક પણ બને છે અને અગાઉના ફકરામાં ઉલ્લેખિત કરનું નોંધપાત્ર રીતે સમાન સ્વરૂપ ધારણ કરે છે.

કરવેરા નીતિ સરકારની સત્તામાં છે અને ઈન્કમ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૯૦ સરકારને તેના દ્વારા કરવામાં આવેલી સંધિઓ/કરારો મારફત પોતાની નીતિ ઘડવા માટે સક્ષમ બનાવે છે અને જ્યારે આવો કરાર એક રાજ્ય અથવા બીજા રાજ્યમાં નાણાકીય નિવાસસ્થાન ગણે છે અને આમ ઈન્કમ ટેક્સ એક્ટની અન્ય

જોગવાઈઓ પર સરસાઈ ધરાવે છે, ત્યારે ઓઈસીડીમાં ચર્ચાયેલ શરતોનો અથવા વિદેશી અધિકારક્ષેત્રના કોઈપણ નિર્ણયોનો અથવા અન્ય કોઈપણ કરારોનો સંદર્ભ લેવો બિનજરૂરી રહેશે.

બાબતના આ અભિગમને ધ્યાને લેતાં, અમારી સમક્ષ ટાંકવામાં આવેલા નિર્ણયોનો સંદર્ભ લેવો બિનજરૂરી છે કારણ કે અમે કરાર હેઠળ નિર્ધારિત કલમોના સંદર્ભમાં અભિપ્રાય લીધો છે. તેથી, અમને આ અપીલોમાં કોઈ ગુણદોષ જણાતો નથી અને તે ફગાવી દેવામાં આવે છે.

અપીલો ફગાવી દેવામાં આવે છે.

This judgment has been translated using an AI-assisted translation tool.

==========

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.