

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.

=====

પી. આર. પ્રભાકર

વિરુદ્ધ

આવકવેરાના કમિશનર, કોચંબટૂર

૧૮ જુલાઈ, ૨૦૦૬

[ન્યાયમુર્તિ એસ. બી. સિંહા અને ન્યાયમુર્તિ દલવીર ભંડારી]

આવકવેરાનો કાયદો, ૧૯૬૧:

એસ એસ.બી. ઓ. એચ. એચ. સી. (જે) અને (૩)–"નિકાસના વ્યવસાયમાંથી ઉત્પન્ન થતી આવક"–કપાત માટે દાવો–તેના પોતાના ઉત્પાદનોનો વ્યવસાય ચલાવતો કરદાતા તેમજ અન્ય નિકાસકારો માટે નિકાસ કરારની ખરીદી પણ કમિશન દ્વારા કમિશન–વ્યુત્પન્ન આવક પર કરે છે પરંતુ માલના નિકાસકાર તરીકે નુકસાન થાય છે–એસ."નિકાસના વ્યવસાયમાંથી

ઉદ્ભવતી આવક" અભિવ્યક્તિ ફક્ત કરદાતા દ્વારા ઉત્પાદિત અથવા પ્રક્રિયા કરાયેલ કોઈપણ માલ અથવા વેપારી માલની નિકાસ જ નહીં પરંતુ વેપારી માલની નિકાસને પણ તેના ક્ષેત્રમાં લાવે છે – ટ્રિબ્યુનલ યોગ્ય રીતે ધારણ કરાયેલ કરદાતા કપાતનો દાવો કરવા માટે હકદાર છે – સિ બિ ડી ટી પરિપત્ર નં. ૬૨૧ તારીખ ૧૯.૧૨.૧૯૯૧ દ્વારા સુધારા જે ૧.૪.૧૯૯૨ થી અમલમાં આવ્યા હતા, તેને પૂર્વવર્તી કામગીરી તરીકે અર્થઘટન કરી શકાતું નથી – સેન્ટ્રલ બોર્ડ ઓફ ડાયરેક્ટ ટેક્સીસ – પરિપત્ર નં. ૬૨૧ તારીખ ૧૯.૧૨.૧૯૯૧.

કાયદા-કરવેરાના કાયદા-મુક્તિ જોગવાઈઓનું અર્થઘટન

અપીલકર્તા-આકારણી કરનાર, જે પોતાના ઉત્પાદનોની નિકાસનો વ્યવસાય કરતો હતો તેમજ અન્ય નિકાસકારો માટે કમિશન પર નિકાસ કરાર પણ મેળવતો હતો, તેણે આકારણી વર્ષમાં કમિશન દ્વારા આવક મેળવી હતી અને માલની નિકાસમાં નુકસાન પહોંચાડ્યું હતું.તેમણે આવક કમિશનના સંદર્ભમાં ૬ ની ઢ્રજિએ કપાતનો દાવો કર્યો હતો.આવકવેરાનો કાયદો, ૧૯૬૧ની એસ. ઓ. એચ. સી.આકારણી અધિકારી અને આવકવેરાના કમિશનર (અપીલ) એ દાવાને નામંજૂર કર્યો હતો, પરંતુ આવકવેરાની અપીલ ટ્રિબ્યુનલે આકારણી કરનારની તરફેણમાં ચુકાદો આપ્યો હતો અને અવલોકન કર્યું ઠરાવ્યું કે અન્ય નિકાસકારો પાસેથી આકારણી કરનારને મળેલું કમિશન કપાતને મંજૂરી આપવાના હેતુસર ધ્યાનમાં લેવું જોઈએ.જો કે, ઉચ્ચ અદાલતે મહેસૂલની

તરફેણમાં સંદર્ભનો જવાબ આપતા જણાવ્યું ઠરાવ્યું કે અન્ય લોકો માટે નિકાસના આદેશો મેળવવા માટે કમિશન/દલાલી તરફ કરદાતાની આવક કાયદાની કલમ ૮૦ એચ. એચ. સી. હેઠળ કર મુક્તિ માટે પાત્ર નથી. અસંતુષ્ટ, કરદાતાએ હાલની અપીલ દાખલ કરી.

અપીલકર્તા માટે એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે કમિશનની કમાણી નિકાસ વ્યવસાયનો એક ભાગ હોવાથી, તેમાંથી મેળવેલી આવકની ગણતરી તેના હેતુ માટે નફા અથવા નુકસાનની ગણતરી માટે થવી જોઈએ. ૮૦ કાયદાનું એચ. એચ. સી.; અને સીબીડીટી દ્વારા બહાર પાડવામાં આવેલા પરિપત્રમાં સ્પષ્ટતા કરવામાં આવી છે કે આ સુધારો ૧.૪.૧૯૯૨ થી અસર સાથે સંભવિત કામગીરી કરશે, ઉચ્ચ અદાલતે એવું માનીને ભૂલ કરી કે તે પાછલી અસરથી કાર્ય કરશે.

અપીલને મંજૂરી આપતા કોર્ટે

ઠરાવ્યું કે :૧,૧.પેટા-વિભાગો (૧) અને (૩) ના સાદા વાંચન પર. ૮૦ આવકવેરાના કાયદા, ૧૯૬૧ના એચ. એચ. સી. મુજબ, તે સ્પષ્ટ છે કે તે માલના વેપાર સહિત ભારતની બહાર નિકાસના વ્યવસાયમાં રોકાયેલા કરદાતાને લાગુ પડે છે. 'નિકાસનો વ્યવસાય' અભિવ્યક્તિને તેનો યોગ્ય અર્થ આપવો

આવશ્યક છે.તે માત્ર 'ભારતમાંથી નિકાસ' ની વાત કરતું નથી પણ તેમાં 'માલના વેપાર' નો પણ સમાવેશ થાય છે."નિકાસના વ્યવસાયમાંથી થતી આવક" અભિવ્યક્તિ તેના વ્યાપક પ્રક્રિયામાં માત્ર ઉત્પાદિત અથવા કરપાત્ર વ્યક્તિ દ્વારા ઉત્પાદિત કોઈપણ માલ અથવા વેપારી માલની જ નહીં પણ વેપારી માલની પણ નિકાસ લાવે છે.તેથી, જ્યારે નિકાસકાર દ્વારા હકારાત્મક નફો મેળવવામાં આવે ત્યારે સંસદ પ્રોત્સાહન આપવાનો ઇરાદો ધરાવે છે.આ સુધારાના કારણે સંસદનો હેતુ એવો નહોતો કે કરદાતા દ્વારા દલાલી/કમિશન દ્વારા મેળવેલી આવકને નિકાસના વ્યવસાયમાં રોકાયેલા વ્યક્તિ દ્વારા મેળવેલા નફા કે નુકસાનની ગણતરીના હેતુ માટે ગણવામાં ન આવે, પરંતુ તેના કારણે ૧૦% ની હદ સુધી કપાત માન્ય માનવામાં આવે છે.[૬૫૧-સી-ડી; ૬૫૨-ઈ; ૬૫૩-બી]

આઈ. પી. સી. એ. લેબોરેટરી લિમિટેડ વિ. ડે. આવકવેરાના કમિશનર, મુંબઈ, [૨૦૦૪] ૧૨ એસસીસી ૭૪૨ અને આવકવેરાના અધિકારી, બેંગ્લોર વિ. મિસ!એનડુજલેક્સ પ્રોડક્ટ્સ (પી) લિમિટેડ., (૨૦૦૫) ૧૦ સ્કેલ ૧૩૨ પર આધાર રાખ્યો હતો.

ઈન્ટરનેશનલ રિસર્ચ પાર્ક લેબોરેટરીઝ લિમિટેડ વિ. સહાયક

આવકવેરાના કમિશનર, ૨૧૨ આઈ ટિ આર ૧, ને સમર્થન આપવામાં આવ્યું હતું.

૧.૨ આવકવેરાના કાયદાની કલમ ૮૦ એચ. એચ. સી. લાગુ કરવાનો હેતુ અને કારણ નિર્ધારિત છે.; નિકાસ ગૃહોને પ્રોત્સાહન પૂરું પાડવું.હવે તે કાયદાનો એક સુવ્યવસ્થિત સિદ્ધાંત છે કે જોકે મુક્તિની જોગવાઈઓ કરવાના કેસમાં તેની લાગુ થવાના સંદર્ભમાં કડક રીતે અર્થઘટન કરવામાં આવે છે, પરંતુ એકવાર તે લાગુ પડે છે તેવું જાણવા મળે છે, તો તેનું ઉદારતાથી અર્થઘટન કરવું જરૂરી છે.તે પણ એક સામાન્ય કાયદો છે કે જ્યાં સુધી તેને સ્પષ્ટ રીતે દૂર કરવામાં ન આવે ત્યાં સુધી મુક્તિ આપવામાં આવે.[૬૫૨-એફ-એચ; ૬૫૩-એ]

ટાટા આયર્ન એન્ડ સ્ટીલ કંપની લિમિટેડ વિરુદ્ધ ઝારખંડ રાજ્ય અને અન્ય, [૨૦૦૫] ૪ એસસીસી ૨૭૨; ભારત સરકાર અને ઓઆરએસ. વિ.ઇન્ડિયન ટોબેકો એસોસિએશન, [૨૦૦૫] ૭ એસ. સી. સી. ૩૮૬; કમિશનર ઓફ સેન્ટ્રલ ફેસિસ, રાયપુર વિ. હીરા સિમેન્ટ, જે. ટી. [૨૦૦૬] ૨ એસ. સી. ૩૬૮ અને આદિત્યપુર ઇન્ડસ્ટ્રિયલ એરિયા ડેવલપમેન્ટ ઓથોરિટી વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા એન્ડ ઓર્સ, [૨૦૦૬] ૫ સ્કેલ ૩૨૧ પર આધાર રાખ્યો હતો.

૨. નિર્વિવાદપણે, સીબીડીટીએ આ જોગવાઈ માટે સ્પષ્ટીકરણાત્મક નોંધો દ્વારા ૧૯ ડિસેમ્બર, ૧૯૯૧ના રોજ પરિપત્ર નં. ૬૨૧ બહાર પાડ્યો હતો.ઉપરોક્ત પરિપત્રના પરિચ્છેદ ૩૨ માં નિકાસમાંથી આવકની મુક્તિ સંબંધિત જોગવાઈઓમાં ફેરફાર કરવાની જોગવાઈ છે.ઉપરોક્ત જોગવાઈમાં પેટા-કલમ (૩) દાખલ કરીને સુધારો કરવામાં આવ્યો હતો જેથી નિકાસકારને આંતરરાષ્ટ્રીય બજારમાં જે તુલનાત્મક ગેરફાયદાઓનો સામનો કરવો પડે છે તેની ભરપાઈ કરી શકાય.કોઈ અનિશ્ચિત શરતોમાં સુધારા ૧લી એપ્રિલ ૧૯૯૨થી એટલે કે મૂલ્યાંકન વર્ષ ૧૯૯૨-૯૩ અને તેના પછીના '૧ મૂલ્યાંકન વર્ષ' માટે અમલમાં આવવાના હતા.ઉચ્ચ અદાલતે અભિપ્રાયમાં ગંભીર ભૂલ કરી હતી કે તે જ પ્રશ્નમાં મૂલ્યાંકન વર્ષ પર લાગુ થશે.જો કે, જ્યાં જોગવાઈઓ પૂર્વલક્ષી અસર સાથે કામ કરવાની હતી, તે સ્પષ્ટ રીતે જણાવવામાં આવી હતી.સીબીડીટી દ્વારા બહાર પાડવામાં આવેલ પરિપત્ર વિભાગ માટે બંધનકર્તા છે.[૬૫૧-ડિ-ઈ; ૬૫૨-એ; સિ-ડિ]

મર્કન્ટાઈલ બેંક લિમિટેડ, બોમ્બે વિ. આવકવેરાના કમિશનર, બોમ્બે સિટી-III, (૨૦૦૬) ૫ સ્કેલ ૨૪૪ અને ભારત સંઘ અને એ. એન. આર. વિ.આઝાદી બચાવો આંદોલન અને અન્ય, [૨૦૦૪] ૧૦ એસ. સી. સી. ૧, નો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે.

દિવાનિ દાવા ન્યાય:૨૦૦૬ની સિવિલ અપીલ નં. ૮૭૭.

કરવેરા કેસ નં. ૬૫/૨૦૦૦ માં મદ્રાસ ખાતેની હાઈકોર્ટ ઓફ જ્યુડિકેચરના ૧૮.૫.૨૦૦૪ ના ચુકાદા અને આદેશમાંથી.

અપીલકર્તા માટે સી. એ. સુંદરમ, આર. કે. સિંહ, એચ. ગુપ્તા, દીપા રાય અને કે. વી. મોહન.

પ્રતિવાદી માટે રાજીવ દત્તા, એમ. એફ. હુમાયુનીસા, સાકેત સિંહ અને બી. વી. બલરામ દાસ.

કોર્ટનો ચુકાદો આપનાર

ન્યાયમૂર્તિ એસ. બી. સિંહા, અપીલકર્તા પોતાના ઉત્પાદનોની નિકાસનો વ્યવસાય કરે છે તેમજ અન્ય નિકાસકારો માટે કમિશન પર નિકાસ કરાર પણ મેળવે છે. મૂલ્યાંકન વર્ષ ૧૯૯૦-૧૯૯૧ માં તેમણે રૂ. ૫૬, ૬૯૩૨૧/- નું નુકસાન થયું હતું, જ્યારે માલના નિકાસકાર તરીકે રૂ. ૬, ૩૭૨/- ઉપરોક્ત આકારણી વર્ષ દરમિયાન અપીલકર્તા દ્વારા ભારતની બહાર નિકાસ કરવામાં આવેલી કુલ ચીજવસ્તુઓનું મૂલ્ય રૂ. તેમણે આવકવેરો અધિનિયમ, ૧૯૬૧ (ટૂંકમાં "અધિનિયમ") ની કલમ ૮૦એચએચસીના સંદર્ભમાં ઉપરોક્ત આવકના સંદર્ભમાં કપાતનો દાવો કર્યો હતો. ઉપરોક્ત

જોગવાઈ હેઠળ દાવો કરવામાં આવેલી મુકિતને આકારણી અધિકારી દ્વારા આ આધાર પર નામંજૂર કરવામાં આવી હતી કે નિકાસ વ્યવસાયના સંદર્ભમાં નુકસાન થયું હોવાથી તેઓ તેના હકદાર નથી.તેની સામે દાખલ કરવામાં આવેલી અપીલને આવકવેરાના કમિશનર (અપીલ) દ્વારા નકારી કાઢવામાં આવી હતી.જોકે, આવકવેરાની અપીલ ટ્રિબ્યુનલે અપીલકર્તા દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલી વધુ અપીલ પર અભિપ્રાય આપ્યો હતો કે અપીલકર્તા દ્વારા અન્ય નિકાસકારો પાસેથી પ્રાપ્ત કમિશનરને ઉપરોક્ત હેતુ માટે ધ્યાનમાં લેવા જોઈએ.

ઉપરોક્ત નિર્ણયથી વ્યથિત અને અસંતુષ્ટ પ્રતિવાદીએ હાઈકોર્ટના સંદર્ભ માટે અરજી દાખલ કરી હતી અને ૧૩.૯.૧૯૯૬ ના આદેશ દ્વારા ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા નીચેના પ્રશ્નો મોકલવામાં આવ્યા હતા:

- "૧.હકીકતો પર અને કેસના સંજોગોમાં, ટ્રિબ્યુનલે કાયદાકીય રીતે એવું માન્યું હતું કે કરદાતા આવકવેરાના કાયદાની કલમ ૮૦ એચ. એચ. સી. હેઠળ કપાત માટે હકદાર છે, તેમ છતાં નિકાસ વ્યવસાયને પરિણામે રૂ. ૬, ૩૭૨/-?
૨. શું હકીકતો અને કેસના સંજોગોમાં ટ્રિબ્યુનલ અન્ય નિકાસકારો માટે નિકાસ કરારની ખરીદી માટે કમિશન અને દલાલને કાયદાની કલમ ૮૦

એચ. એચ. સી. હેઠળ આ આધાર પર મુક્તિ આપવામાં કાયદાકીય રીતે યોગ્ય છે કે તે જ નિકાસ નફો છે?

વિવાદિત ચુકાદાને કારણે ઉચ્ચ અદાલતે અભિપ્રાય આપ્યો હતો કે અપીલકર્તા દ્વારા અન્ય લોકો માટે નિકાસના આદેશો મેળવવા માટે કમિશન/બોર્ડરેજ તરફ મેળવેલી આવક કાયદાની કલમ ૮૦ એચ. એચ. સી. હેઠળ કરમાંથી મુક્તિ મેળવવા પાત્ર નથી. સેન્ટ્રલ બોર્ડ ઓફ ડાયરેક્ટ ટેક્સિસ (સીબીડીઆઈ) દ્વારા બહાર પાડવામાં આવેલા પરિપત્રોનો ઉલ્લેખ કરતા, ઉચ્ચ અદાલતે એવું માન્યું ઠરાવ્યું કે જોકે આ જોગવાઈમાં એક સમજૂતી દાખલ કરીને <આઈડી૧> થી અસર સાથે સુધારો કરવામાં આવ્યો હતો, જેમાં અને જે હેઠળ આવા કમિશન/દલાલીમાંથી મેળવેલ નફો આવકના ૧૦ ટકા સુધી મર્યાદિત હતો, તે સ્પષ્ટ પ્રકૃતિના હોવાથી તેની પાછલી અસર પડશે.ઉપરોક્ત તારણો પર, બંને પ્રશ્નોના જવાબો નકારાત્મક અને મહેસૂલની તરફેણમાં રજૂ કરવામાં આવ્યા હતા.

અપીલકર્તા વતી હાજર રહેલા વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ શ્રી સી. એ. સુંદરમે મુખ્યત્વે અમારી સમક્ષ બે દલીલો રજૂ કરી હતી:

(i) સી. બી. ડી. ટી. ના પરિપત્રમાં સ્પષ્ટતા કરવામાં આવી હતી કે આ સુધારાની સંભવિત અરજી <આઈ. ડી. ૧> થી અમલમાં આવશે, ઉચ્ચ અદાલતે એવું માનીને ગંભીર ભૂલ કરી હતી કે તે પાછલી અસરથી સ્પષ્ટીકરણાત્મક રીતે કાર્ય કરશે.

((૨) કમિશનની કમાણી નિકાસ વ્યવસાયનો એક ભાગ હોવાથી, તેમાંથી મેળવેલી આવકની ગણતરી કાયદાની કલમ ૮૦ એચ. એચ. સી. ની લાગુ થવાના સંદર્ભમાં નફા અથવા નુકસાનની ગણતરીના હેતુ માટે થવી જોઈએ.

બીજી તરફ પ્રતિવાદીઓ વતી હાજર રહેલા વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ શ્રી રાજીવ દત્તાએ રજૂઆત કરી હતી કે ઉપરોક્ત જોગવાઈના સાદા વાંચન પર તે સ્પષ્ટ થશે કે કમિશન/દલાલીમાંથી થતી આવકને કાયદાની કલમ ૮૦એચસીની જોગવાઈને લાગુ કરવાના હેતુથી કોઈ મુક્તિ આપી શકાતી ન હતી કારણ કે તેને ફક્ત ઉપરોક્ત સુધારાને કારણે વૈધાનિક માન્યતા મળી હતી જે ૧.૪.૧૯૯૨ થી અમલમાં આવી હતી.

આવકવેરાના કાયદાની કલમ ૮૦ એચ. એચ. સી. ની પેટા-કલમો (૧) અને (૩) નીચે મુજબ છે:

"(૧) જો કોઈ કરપાત્ર વ્યક્તિ, ભારતીય કંપની હોય અથવા (કંપની સિવાયની) ભારતમાં રહેતી વ્યક્તિ હોય, તો આ કલમ લાગુ પડે છે તે કોઈપણ માલ અથવા વેપારી માલની ભારતની બહાર મોકલવાનું વ્યવસાયમાં રોકાયેલ હોય, તો આ કલમની જોગવાઈઓ અનુસાર અને તેને આધિન, કરપાત્રની કુલ આવકની ગણતરીમાં, પેટા-કલમ (૧ બી) માં ઉલ્લેખિત નફાની હદ સુધી કપાતની મંજૂરી આપવામાં આવશે, જે કરપાત્ર વ્યક્તિ દ્વારા આવી ચીજવસ્તુઓ અથવા વેપારી માલની નિકાસમાંથી મેળવવામાં આવે છે:

પરંતુ જો કરપાત્ર વ્યક્તિ, નિકાસ ગૃહ પ્રમાણપત્ર અથવા વેપારી ગૃહ પ્રમાણપત્રનો ધારક હોય (હવે પછી આ સંપ્રદાયમાં, જે કેસ હોય તે રીતે, નિકાસ ગૃહ અથવા વેપારી ગૃહ તરીકે ઓળખવામાં આવે છે), પેટા-કલમ (જએ) ના ખંડ (બી) માં ઉલ્લેખિત પ્રમાણપત્ર જારી કરે છે, કે તેમાં નિર્દિષ્ટ નિકાસ ટર્નઓવરની રકમના સંદર્ભમાં, આ પેટા-કલમ હેઠળ કપાત સહાયક ઉત્પાદકને મંજૂરી આપવાની છે, તો કરપાત્ર વ્યક્તિના કિસ્સામાં કપાતની રકમ એવી રકમ દ્વારા ઘટાડવામાં આવશે જે મેળવેલા કુલ નફાને વહન કરે છે. વેપારી માલસામાનની નિકાસમાંથી કરપાત્ર વ્યક્તિ દ્વારા, ઉપરોક્ત પ્રમાણપત્રમાં નિર્દિષ્ટ નિકાસ

ટર્નઓવરની રકમ જેટલું પ્રમાણ આવા વેપારી માલસામાનના સંદર્ભમાં કરપાત્ર વ્યક્તિના કુલ નિકાસ ટર્નઓવરનું છે.

"(૩) પેટા-કલમ (૧) ના હેતુઓ માટે, -

((ક) ભારતમાંથી નિકાસ કરવેરા લેનાર દ્વારા ઉત્પાદિત અથવા પ્રક્રિયા કરાયેલ માલ અથવા વેપારી માલની હોય, તો આવી નિકાસમાંથી મેળવેલ નફો તે રકમ હશે જે વ્યવસાયના નફાને અનુરૂપ હશે, જે તે માલના સંદર્ભમાં નિકાસ ટર્નઓવર અને આકારણી લેનાર દ્વારા હાથ ધરવામાં આવેલા વ્યવસાયના કુલ ટર્નઓવરનું પ્રમાણ હશે.

((ખ) ભારતની બહારની નિકાસ વેપારી માલસામાનની હોય તો, આવી નિકાસમાંથી મળતો નફો એ આવી નિકાસને આભારી પ્રત્યક્ષ ખર્ચ અને પરોક્ષ ખર્ચ દ્વારા ઘટાડવામાં આવેલ વેપારી માલસામાનના સંદર્ભમાં નિકાસનું ટર્નઓવર હશે.

((સી) ભારતમાંથી નિકાસ કરવેરા લેનાર દ્વારા ઉત્પાદિત અથવા પ્રક્રિયા કરાયેલ માલ અથવા વેપારી માલની હોય અને વેપારી માલની હોય, તો આવી નિકાસમાંથી થતો નફો -

((i) કરપાત્ર વ્યક્તિ દ્વારા ઉત્પાદિત અથવા પ્રક્રિયા કરાયેલ ચીજવસ્તુઓ અથવા વેપારી માલના સંદર્ભમાં, તે રકમ જે વ્યવસાયના સમાયોજિત નફા સાથે સંકળાયેલી હોય, તે જ પ્રમાણ જે આવા માલના સંદર્ભમાં

સમાયોજિત નિકાસ ટર્નઓવર અને કરપાત્ર વ્યક્તિ દ્વારા હાથ ધરવામાં આવેલા વ્યવસાયના સમાયોજિત કુલ ટર્નઓવરનું હોય:અને

((૨) વેપારી માલસામાનના સંદર્ભમાં, આવી વેપારી માલસામાનની નિકાસને અનુરૂપ પ્રત્યક્ષ અને પરોક્ષ ખર્ચ દ્વારા ઘટાડવામાં આવેલ વેપારી માલસામાનના સંદર્ભમાં નિકાસનું ટર્નઓવર હોવું જોઈએ:

પરંતુ આ પેટા-કલમના ખંડ (એ) અથવા ખંડ (બી) અથવા ખંડ (સી) હેઠળ ગણવામાં આવેલા નફામાં વધુ વધારો કરવામાં આવશે, જે કલમ (૩-એ) (અન્ય કોઈ વ્યક્તિ પાસેથી મેળવેલા લાઈસન્સના વેચાણ પર નફો ન હોય) અને કલમ ૨૮ની કલમો (૩-બી) અને (૩-સી) માં ઉલ્લેખિત કોઈપણ રકમના નેવું ટકા જેટલી રકમ ધરાવે છે.

સમજૂતી.-આ પેટા-કલમના હેતુઓ માટે -

((ક) 'એડજસ્ટેડ એક્સપોર્ટ ટર્નઓવર' એટલે વેપારી માલસામાનના સંદર્ભમાં નિકાસ ટર્નઓવર દ્વારા ઘટેલું નિકાસ ટર્નઓવર;

(બી) 'વ્યવસાયનો સમાયોજિત નફો' એટલે પેટા-કલમ (૩) ના ખંડ (બી) માં પૂરી પાડવામાં આવેલી રીતે ગણતરી કરાયેલ માલસામાનના ભારતની બહાર નિકાસના વ્યવસાયમાંથી મેળવેલા નફામાં ઘટાડો થયો હોય તેવો વ્યવસાયનો નફો;

(સી) 'એડજસ્ટેડ ટોટલ ટર્નઓવર' એટલે વેપારી માલના સંદર્ભમાં નિકાસ ટર્નઓવર દ્વારા ઘટાડેલા વ્યવસાયનું કુલ ટર્નઓવર:

(ડી) 'પ્રત્યક્ષ ખર્ચ' નો અર્થ એ છે કે આવી ચીજવસ્તુઓની ખરીદી કિંમત સહિત ભારતમાંથી નિકાસ થતી વેપારી ચીજવસ્તુઓને સીધો જવાબદાર ખર્ચ;

(ઈ) 'પરોક્ષ ખર્ચ' એટલે ખર્ચ, જે સીધો ખર્ચ નથી, તે વેપારી માલના સંદર્ભમાં નિકાસ ટર્નઓવર અને કુલ ટર્નઓવરના ગુણોત્તરમાં ફાળવવામાં આવે છે;

(એફ) 'વેપારી માલ' એટલે એવી ચીજવસ્તુઓ કે જેનું મૂલ્યાંકન કર્તા દ્વારા ઉત્પાદન અથવા પ્રક્રિયા કરવામાં આવતી નથી.

ઉપરોક્ત જોગવાઈઓના સાદા વાંચન પર, તે સ્પષ્ટ છે કે તે માલના વેપાર સહિત ભારતની બહાર નિકાસના વ્યવસાયમાં રોકાયેલા કરદાતાને લાગુ પડે છે. 'નિકાસનો વ્યવસાય' અભિવ્યક્તિને તેનો યોગ્ય અર્થ આપવો આવશ્યક છે. તે માત્ર 'ભારતમાંથી નિકાસ' ની વાત કરતું નથી, પરંતુ તેમાં માલના વેપારનો પણ સમાવેશ થાય છે.

નિર્વિવાદપણે, સીબીડીટીએ ઉપરોક્ત જોગવાઈ માટે સ્પષ્ટીકરણાત્મક નોંધો દ્વારા ૧૯મી ડિસેમ્બર, ૧૯૯૧ના રોજ ૬૨૧ નં. નું પરિપત્ર બહાર પાડ્યું હતું.ઉપરોક્ત પરિપત્રના પરિચ્છેદ ૩૨ માં નિકાસમાંથી આવકની મુક્તિ સંબંધિત જોગવાઈઓમાં ફેરફાર કરવાની જોગવાઈ છે.ઉપરોક્ત જોગવાઈમાં પેટા-કલમ (૩) દાખલ કરીને સુધારો કરવામાં આવ્યો હતો જેથી નિકાસકારને આંતરરાષ્ટ્રીય બજારમાં જે તુલનાત્મક ગેરફાયદાઓનો સામનો કરવો પડે છે તેની ભરપાઈ કરી શકાય.પરિપત્રમાં જણાવ્યા મુજબ ૧૯૯૧ પહેલાં જે ફોર્મ્યુલા અસ્તિત્વમાં હતી તે ઘણીવાર નિકાસ નફાનો વિકૃત આંકડો પ્રદાન કરવા માટે ઉપયોગમાં લેવામાં આવતો હતો જ્યારે વ્યાજ, કમિશન વગેરે જેવી આવક કે જેમાં ટર્નઓવરનું કોઈ તત્વ ન હતું તેને નફા અને નુકસાનના ખાતામાં સામેલ કરવામાં આવતું હતું અને આમ, તે સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યું હતું કે ઉપરોક્ત જોગવાઈ માટે "વ્યવસાયના નફા" માં દલાલી, કમિશન, વ્યાજ અથવા સમાન પ્રકારની અન્ય કોઈ રસીદનો સમાવેશ થતો નથી.જો કે, તે સ્પષ્ટ રીતે જણાવવામાં આવ્યું હતું:

".....જેમ કે આવક કમાવવા માટે કેટલાક ખર્ચ થઈ શકે છે, જે સામાન્ય કિસ્સાઓમાં સામાન્ય ખર્ચનો ભાગ છે, આ ખર્ચ માટે અસ્થાયી ૧૦ ટકા, આવી આવકમાંથી કપાતની જોગવાઈ કરવામાં આવે છે.

કોઈ અનિશ્ચિત શરતોમાં સુધારા ૧લી એપ્રિલ, ૧૯૯૨થી એટલે કે મૂલ્યાંકન વર્ષ ૧૯૯૨-૯૩ અને તેના પછીના મૂલ્યાંકન વર્ષો માટે અમલમાં આવવાના હતા.જો કે, જ્યાં જોગવાઈઓ પૂર્વલક્ષી અસર સાથે કામ કરવાની હતી, તે સ્પષ્ટ રીતે કહેવામાં આવ્યું હતું, ઉદાહરણ તરીકે, તેના ફરરા ૩૨.૧૭ માં, જે નીચે મુજબ છે:

"આ સુધારો ૧ એપ્રિલ, ૧૯૮૬ થી પાછલી અસરથી અમલમાં આવે છે, જે દિવસે અવેજી કલમ ૮૦ એચ. એચ. સી. અમલમાં આવી હતી.તે મુજબ થશે.મૂલ્યાંકન વર્ષ ૧૯૮૬-૮૭ અને અનિશ્ચિત વર્ષોના સંબંધમાં અરજી કરો.

સીબીડીટી દ્વારા ૧૯ ડિસેમ્બર, ૧૯૯૧ના રોજ બહાર પાડવામાં આવેલ ઉપરોક્ત પરિપત્ર વિભાગ માટે બંધનકર્તા છે.[મર્કન્ટાઇલ બેંક લિમિટેડ જુઓ. બોમ્બે વિ. આવકવેરાના કમિશનર, બોમ્બે સિટી-III, (૨૦૦૬) ૫ સ્કેલ ૨૪૪ અને યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા એન. આર. વિ.આઝાદી બચાવો આંદોલન અને અબ્ર., [૨૦૦૪] ૧૦ એસસીસી ૧.]

"... આવક મેળવવામાં કેટલાક ખર્ચ થઈ શકે છે, જે આનુવંશિક રીતે કેસોની સંખ્યા સામાન્ય ખર્ચનો ભાગ છે, એડહોક ૧૦ ટકા, આ ખર્ચ માટે આવી આવકમાંથી કપાત પૂરી પાડવામાં આવે છે."

કોઈ અનિશ્ચિત શરતોમાં સુધારા ૧ એપ્રિલ, ૧૯૯૨ થી એટલે કે આકારણી વર્ષ ૧૯૯૨-૯૩ અને અનુગામી આકારણી વર્ષો માટે અમલમાં આવવાના હતા. જો કે, જ્યાં જોગવાઈઓ પૂર્વલક્ષી અસર સાથે કામ કરવાની હતી, તે સ્પષ્ટ રીતે કહેવામાં આવ્યું હતું, ઉદાહરણ તરીકે, તેના ફક્ત ૩૨.૧ ૭ માં, જે નીચે મુજબ છે: બ

"આ સુધારો ૧ એપ્રિલ, ૧૯૮૬ થી પાછલી અસરથી અમલમાં આવે છે, જે દિવસે અવેજી કલમ ૮૦ એચ. એચ. સી. અમલમાં આવી હતી. તે મુજબ તે આકારણી વર્ષ ૧૯૮૬-૮૭ અને અનિશ્ચિત વર્ષોના સંબંધમાં લાગુ થશે.

સી. સી. બી. ડી. ટી. દ્વારા ૧૯મી ડિસેમ્બર, ૧૯૯૧ ના રોજ બહાર પાડવામાં આવેલ ઉપરોક્ત પરિપત્ર વિભાગ માટે બંધનકર્તા છે. [જુઓ મર્કન્ટાઇલ બેંક લિમિટેડ બોમ્બે વિ. આવકવેરાના કમિશનર, બોમ્બે સિટી-આઈએલએલ, (૨૦૦૬) ૫ સ્કેલ ૨૪૪ અને યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા એનઆર. વિ. આઝાદી બચાઓ એન્ડો અને એનઆર., [૨૦૦૪] ૧૦ એસસીસી ૧]

એકવાર એવું માનવામાં આવે કે ડી ફાઇનાન્સ એક્ટ (નંબર 2), એક્ટ, 1991 ના કારણે 1991 માં કરવામાં આવેલ સુધારો સંભવિત પ્રકૃતિનો હતો, ત્યારે ઉચ્ચ અદાલતે અભિપ્રાયમાં ગંભીર ભૂલ કરી હતી કે તે સ્પષ્ટ સ્વરૂપમાં હોવાથી તે મૂલ્યાંકન વર્ષ માટે લાગુ થશે. ઉપરોક્ત પરિપત્રની મુદતમાં સીબીડીટી દ્વારા બહાર પાડવામાં આવેલી કથિત સ્પષ્ટીકરણને કારણે, મુક્તિનું ક્ષેત્ર વિસ્તૃત કરવામાં આવ્યું ન હતું. ફકરા 32.11 માંથી જે દેખાય છે તે હકીકતમાં અને સારમાં ઘટાડો કરવામાં આવ્યો છે.

આવા સુધારાને કારણે, સંસદનો ઈરાદો એવો નહોતો કે દલાલી/કમિશન દ્વારા કરપાત્ર વ્યક્તિ દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલી આવકની ગણતરી નિકાસના વ્યવસાયમાં રોકાયેલી વ્યક્તિ દ્વારા મેળવેલા નફા અથવા નુકસાનની ગણતરીના હેતુ માટે થવી જોઈએ નહીં, પરંતુ તેના કારણે 10 ટકાની હદ સુધી કપાતને મંજૂરી આપવી જોઈએ. તેથી અમે શ્રી દત્તાની એ રજૂઆતને સ્વીકારી શકતા નથી કે નિકાસનો વ્યવસાય ચલાવતા કરદાતા દ્વારા કમિશન અને/અથવા દલાલી દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલી આવકને પ્રથમ વખત 10 ટકાની હદ સુધી મુક્તિ મળી શકે છે.

આવકવેરાના કાયદાની કલમ ૮૦ એચ. એચ. સી. લાગુ કરવાનો હેતુ અને કારણ નિર્વિવાદપણે નિકાસ ગૃહોને પ્રોત્સાહન આપવાનું હતું. હવે તે કાયદાનો એક સુસ્થાપિત સિદ્ધાંત છે કે જોકે મુક્તિની જોગવાઈઓ કરદાતાના કેસમાં તેની

લાગુ થવાના સંદર્ભમાં કડક રીતે અર્થઘટન કરવામાં આવે છે, પરંતુ એકવાર તે લાગુ પડે છે તેવું જાણવા મળે છે, તો તેનું ઉદારતાથી અર્થઘટન કરવું જરૂરી છે. [જુઓ ટાટા આયર્ન એન્ડ સ્ટીલ કંપની લિમિટેડ વિ.ઝારખંડ રાજ્ય અને અન્ય, [૨૦૦૫] ૪ એસ. સી. સી. ૨૭૨, ભારત સરકાર અને અન્ય.ઈન્ડિયન ટોબેકો એસોસિએશન, [૨૦૦૫] ૭ એસ. સી. સી. ૩૯૬ અને કોમ.સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ, રાયપુર વિ. હીરા સિમેન્ટ, જેટી, (૨૦૦૬) ૨ એસસી ૩૬૮.]

તે પણ એક સામાન્ય કાયદો છે કે જ્યાં સુધી તેને સ્પષ્ટ રીતે દૂર કરવામાં ન આવે ત્યાં સુધી મુક્તિ આપવામાં આવે.[આદિત્યપુર ઔદ્યોગિક ક્ષેત્ર વિકાસ સત્તામંડળ વિરુદ્ધ ભારત સંઘ અને અન્ય, (૨૦૦૬) ૫ સ્કેલ ૩૨૧ જુઓ]

"નિકાસના વ્યવસાયમાંથી થતી આવક" અભિવ્યક્તિ માત્ર કરદાતા દ્વારા ઉત્પાદિત અથવા પ્રક્રિયા કરાયેલ કોઈપણ માલ અથવા વેપારી માલની જ નહીં પરંતુ વેપારી માલની પણ નિકાસને તેની અંદર લાવે છે.તેથી, જ્યારે નિકાસકાર દ્વારા હકારાત્મક નફો મેળવવામાં આવે ત્યારે સંસદ પ્રોત્સાહન આપવાનો ઇરાદો ધરાવે છે.[આઈ. પી. સી. એ. લેબોરેટરી લિમિટેડ વિ. જુઓ.ડી. આવકવેરાના કમિશનર, મુંબઈ, [૨૦૦૪] ૧૨ એસ એસ સિ ૭૪૨.]

આવકવેરાના અધિકારી, બેંગલોર વિરુદ્ધ એમ./એસ. ઇન્ડુસ્ટ્રીસ પ્રોડક્ટ્સ (પી) લિમિટેડ, (૨૦૦૫) ૧૦ સ્કેલ ૧૩૨ કેસમાં આ અદાલતની ડિવિઝન બેન્ચ સમક્ષ ફરીથી વિચારણા માટે પ્રશ્ન આવ્યો, જેમાં:એવું મંતવ્ય કરવામાં આવ્યું હતું.

".....તેમાં કોઈ શંકા નથી કે 'નફો' શબ્દનો અર્થ હકારાત્મક નફો થાય છે જે સ્વ-ઉત્પાદિત ચીજવસ્તુઓ અને વેપારી ચીજવસ્તુઓ બંનેની નિકાસમાંથી મેળવેલા નફાને ધ્યાનમાં લીધા પછી મેળવવો પડે છે અને આમ, બંને વેપારમાં નફો અને નુકસાનને ધ્યાનમાં લેવું પડે છે.

ખરેખર કમિશન/દલાલી દ્વારા આવકની કમાણી કાયદાની કલમ ૮૦ એચ. એચ. સી. ને આકર્ષિત કરશે કે નહીં તે પ્રશ્ન ચોક્કસપણે ઇન્કમ ટેક્સ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલની વિશેષ બેન્ચ, દિલ્હી બેન્ચ સમક્ષ ઇન્ટરનેશનલ રિસર્ચ પાર્ક લેબોરેટરીઝ લિમિટેડ વિરુદ્ધ વિચારણા માટે આવ્યો હતો.આવકવેરાના સહાયક કમિશનર, ૨૧૨ આઈ. ટી. આર. જેમાં સીબીડીટીના પરિપત્રનો અર્થઘટન કરવામાં આવ્યો હતો, તે જણાવવામાં આવ્યું હતું:

"હવે, આપણે એ વાત પર આવીએ છીએ કે શું પ્રાપ્ત થયેલ કમિશન નિકાસ નફાનો ભાગ બની શકે છે.અહીં ફરીથી, આપણે તેને અલગ રીતે

જોઈ શકતા નથી.તેમાં કોઈ શંકા નથી કે આ કમિશન ટર્નઓવર નથી પરંતુ તે નિકાસ સાથે સંબંધિત નફો છે.કલમ ૮૦ એચ. એચ. સી. (૧) પર પાછા આવીએ તો, જો કરદાતા કોઈ સ્થાનિક વેચાણ વિના વિશિષ્ટ નિકાસકાર હોય, તો કમિશન પરનો નફો "વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયનો નફો અને લાભ" શીર્ષક હેઠળ ગણવામાં આવતા વ્યવસાયના નફો તરીકે સ્વીકાર્ય રીતે સમાવિષ્ટ છે અને તે સમગ્ર કલમ ૮૦ એચ. એચ. સી. ની પેટા-કલમ (૩) ની કલમ (એ) હેઠળ મુક્તિ માટે પાત્ર હશે. જ્યારે આવા કમિશનને કલમ (એ) ના હેતુ માટે નિકાસમાંથી અપાયેલા નફા તરીકે ગણી શકાય, ત્યારે તેને કલમ (બી) ના હેતુ માટે કેવી રીતે બાકાત રાખી શકાય સિવાય કે તે ભેદભાવ સમાન હોય.કલમ (એ) અને (બી) નું અર્થઘટન સુસંગત હોવું જોઈએ અને એકબીજા સામે ભેદભાવપૂર્ણ ન હોવું જોઈએ.હંસ માટે જે ચટણી છે તે ગંદર માટે પણ ચટણી છે.બીજું, આપણે હમણાં જ ઉલ્લેખ કર્યો છે કે આ નફો એ નિકાસમાંથી મેળવેલો નફો છે અને નિકાસ એ જોડાણનો આધાર અથવા પાયો છે.શ્રી બી. બી. આહુજાની દલીલ અને અમને બતાવવાના તેમના તમામ પ્રયાસો કે તેમાં નિકાસનો કોઈ સંદર્ભ નથી, તેથી અમને અસ્વીકાર્ય છે.અમારા મતે, શ્રી આહુજા દ્વારા રજૂ કરાયેલી દલીલ એ હકીકતને નજરઅંદાજ કરે છે કે જો તેઓ નિકાસના વ્યવસાયમાં રોકાયેલા ન હોત તો કમિશન કરદાતા પાસે ન આવ્યું

હોત.તેમણે ૧ એપ્રિલ, ૧૯૯૨ થી કરવામાં આવેલા અનુગામી સુધારાઓનો ઉલ્લેખ કરીને તેમની દલીલને ન્યાયી ઠેરવવાની માંગ કરી હતી, જેના હેઠળ અમે ૧ એપ્રિલ, ૧૯૯૨ થી પેટા-કલમ (જએ) ના અંતે સ્પષ્ટીકરણમાં કલમ (બીએએ) ઉમેરીને ઉપર ધ્યાન દોર્યું છે, આ કમિશનના ૯૦ ટકા વગેરેને નિકાસ વ્યવસાયમાંથી મેળવેલા નફા તરીકે ગણવામાં આવતા નથી અને મેમોરેન્ડમ ઓફ બિલમાં સમજાવ્યા મુજબ આ સુધારો માત્ર સ્થિતિને સ્પષ્ટ કરવા માટે હતો.

બારમાં જણાવવામાં આવ્યું છે કે મહેસૂલએ તેની સામે કોઈ અપીલ કરવાનું પસંદ કર્યું નથી.અમે, અહીં અગાઉ જણાવેલા કારણો માટે, ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા નિર્ધારિત કાયદા સાથે સંમત છીએ.

અમે જે મંતવ્યો લીધા છે તે માટે, હાઈકોર્ટના ચુકાદાને ટકાવી શકાતો નથી.તે મુજબ તેને અલગ રાખવામાં આવે છે.તદનુસાર, અપીલને મંજૂરી આપવામાં આવે છે.જોકે, પક્ષકારો પોતાનો ખર્ચ ચૂકવશે અને ઉઠાવશે.

અપીલને મંજૂરી આપવામાં આવી છે.

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.