(2018) 5 एस. सी. आर 731

आयकर आयुक्त कोलकाता बारहवीं

बनाम

मेसर्स कलकत्ता एक्सपोर्ट कंपनी

(सिविल अपील सं0– 4339–4340/2018)

24 अप्रैल, 2018

(आर. के. अग्रवाल और अभय मनोहर सप्रे, जे. जे.)

न्यायालय ने मामलों का निपटारा करते हुए, अभिनिर्धारित कियाः–

अभिनिर्धारितः 1.1 आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 40 (ए) (i ए) के प्रावधान वर्ष 2005 में लागू हुए। पिछले वर्ष के अंतिम महीने में स्रोत पर काटे गए कर के संबंध में, जिसके भुगतान की नियत तिथि सूचना प्रौद्योगिकी अधिनियम की धारा 200 (1) में निर्दिष्ट समय के अनुसार केवल अगले वर्ष 7 अप्रैल को थी। इस प्रकार, ऐसे मामले में निर्धारिती के पास खर्च से स्रोत पर काटे गए कर का भुगतान करने के लिए केवल सात दिनों की अवधि थी। आई. टी. अधिनियम की धारा 40 (ए) (i ए) के तहत उक्त व्यय की अस्वीकृति से बचने के लिए मार्च महीने में खर्च किया गया। (पैरा 14,16,17) (740–बी, 741–बी–ई)

1.2 इस कठिनाई को कम करने के लिए, वित्त अधिनियम, 2008 द्वारा धारा 40 (ए) (i ए) में संशोधन किया गया था। किए गए संशोधन वित्त अधिनियम, 2008 द्वारा यह प्रावधान किया गया है कि आई. टी. अधिनियम की धारा 40 (ए) (i ए) के तहत यदि कर की कटौती की जाती है तो मार्च महीने में किए गए खर्च के संबंध में वापसी दाखिल करने का कोई अस्वीकृति नहीं दी जाएगी। इस तरह के खर्च के स्रोत पर देय तिथि से पहले भुगतान किया गया है। (आई.टी. आयोग, कोलकाता–12 बनाम मेसर्स कलकत्ता एक्सपोर्ट कंपनी) संशोधन को दिनांक 01.04.2005 से पूर्वव्यापी संचालन दिया गया था, यानी प्रावधान के प्रतिस्थापन की तारीख से ही। इसलिए, 2008 में उक्त संशोधन के बाद, निर्धारिती को दो श्रेणियों में वर्गीकृत किया गया था, अर्थात् पहला जिन्होंने पिछले वर्ष के अंतिम महीने के दौरान उस कर की कटौती की है और दूसरा जिन्होंने पिछले वर्ष के शेष ग्यारह महीनों में कर की कटौती की है। यह प्रावधान किया गया था कि पहली श्रेणी के अंतर्गत आने वाले निर्धारिती के मामले में, आई. टी. अधिनियम की धारा 40 (ए) (i ए) के तहत अस्वीकृति नहीं दी जाएगी यदि पिछले वर्ष के अंतिम महीने के दौरान उनके द्वारा काटे गए कर का भुगतान उक्त पिछले वर्ष के लिए आई. टी. अधिनियम की धारा 139 (1) के प्रावधानों के अनुसार विवरणी

दाखिल करने के अंतिम दिन या उससे पहले किया गया है। यदि कर निर्धारिती दूसरी श्रेणी के अंतर्गत आते हैं, तो आई. टी. अधिनियम की धारा 40 (ए) (i ए) के तहत कोई अस्वीकृति नहीं है, जहां कर की कटौती पिछले वर्ष के अंतिम महीने से पहले की गई थी और उसी को आयकर विभाग में जमा किया गया था। पिछले वर्ष की समाप्ति से पहले सरकार का शुद्ध प्रभाव यह था कि निर्धारिती पिछले वर्ष में टी . डी. एस. राशि के लिए कटौती का दावा नहीं कर सकता था जिसमें कर की कटौती की गई थी और इस तरह की कटौती का लाभ केवल अगले वर्ष में लिया जा सकता है।

(पैरा–18–20) (471–एफ., 742–ई.–एच., 743–ए.)

1.3 हालांकि संशोधन ने पहली श्रेणी में आने वाले निर्धारिती की चिंताओं को संबोधित किया था, लेकिन इससे सम्बन्धित मामला दूसरी श्रेणी में आता है, इसके परिणामस्वरूप अभी भी अनपेक्षित, गंभीर और वास्तविक परिणाम हो रहे थे। आईटी अधिनियम की धारा 139 (1) के तहत उनके रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख उन कर निर्धारकों के लिए कठिनाइयाँ जिन्होंने स्रोत पर कर की कटौती करके और सरकार के क्रेडिट को भुगतान करके प्रासंगिक टीडीएस प्रावधानों का काफी हद तक पालन किया था। पिछले वर्ष के मूल्यांकन में टी. डी. एस. की ऐसी हाल ही में जमा की गई राशि के कारण कटौती का दावा करने की अक्षमता, जिसमें यह कटौती की गई थी, उन छोटे व्यापारियों के लिए हानिकारक थी जो वर्तमान मूल्यांकन वर्ष में इस तरह की अस्वीकृति का बोझ वहन करने की स्थिति में नहीं थे। इस स्थिति को सुधारने और ऐसी दूसरी श्रेणी से संबंधित निर्धारिती को हो रही कठिनाइयों को दूर करने के लिए, वित्त अधिनियम, 2010 द्वारा धारा 40 (ए) (i ए) के प्रावधानों में संशोधन किए गए थे। (पैरा 21,22) (743–बी–डी) (2018) 5 एस. सी. आर.

1.4 धारा 40 (ए) (i ए) को वित्त अधिनियम, 2010 द्वारा 01.04.2010 से संशोधित किया गया था। वित्त अधिनियम, 2010 आगे धारा 40 (ए) (i ए) की कठोरताओं में ढील दी गई ताकि पिछले वर्ष के दौरान किए गए सभी टी. डी. एस. को जमा किया जा सके। आय विवरणी दाखिल करने की नियत तिथि तक सरकार का विचार यह था कि कटौतीकर्ताओं को इस तरह से बनाया गया टीडीएस जमा करने के लिए अतिरिक्त समय दिया जाए। हालाँकि, ज्ञापन में समझाया गया है कि वित्त विधेयक, 2010 के प्रावधानों का स्पष्ट रूप से निम्नानुसार उल्लेख किया गया हैः यह संशोधन प्रभावी होने का प्रस्ताव है। 1 अप्रैल, 2010 से पूर्वव्यापी रूप से और तदनुसार, मूल्यांकन वर्ष 2010–2011 और उसके बाद के वर्षों के संबंध में लागू होगा। (पैरा 23–25) (743–ई, 744–ए–बी)

1.5 टीडीएस के परिणामस्वरूप कर का संग्रह होता है और कटौतीकर्ता कर के संग्रह और सरकार दोहरी जिम्मेदारी का अनुपालन और निर्वहन कड़ाई से करता है। धारा 40 (क) (i ए) प्रावधान के पीछे के विधायी

उद्देश्य और उद्देश्य को ध्यान में रखते हुए उचित ठहराया जा सकता है, लेकिन ऐसी प्रकृति के प्रावधान, को कानून में परिवर्तित करने की अनुमति नहीं दी जानी चाहिए जिसका उद्देश्य कर अनुपालन सुनिश्चित करना है और न कि करदाता को दंडित करना है। रॉड प्रावधान जो कठोर दंड देता है और जिसके परिणामस्वरूप हानिकारक परिणाम होते हैं, जो उल्लंघनकारी कार्य और कानून के उद्देश्य के लिए असमान होता है। विधायिका प्रयोग कर सकती है और समय पर हस्तक्षेप करते हैं जब वे महसूस करते हैं और ध्यान देते हैं कि मौजूदा प्रावधान अनपेक्षित रूप से पैदा कर रहा है और विसंगतियों को सुव्यवस्थित करने और सुधारने का प्रभाव, 2008 और 2010 में किए गए संशोधन केवल उक्त दिशा में उठाए गए कदम थे। विधायी उद्देश्य और उक्त संशोधनों का उद्देश्य सरकार के पास टी. डी. एस. का भुगतान और जमा सुनिश्चित करना था। एक परंतुक जिसे उपचार के लिए जोड़ा जाता है, अनपेक्षित परिणाम और प्रावधान को व्यवहार्य बनाने के लिए, एक परंतुक जो धारा में एक स्पष्ट चूक प्रदान करता है, को धारा में पढ़ा जाना और संचालन में पूर्वव्यापी के रूप में माना जाना आवश्यक है ताकि समग्र रूप से धारा को एक उचित व्याख्या दी जा सके। (पैरा 26,27) (744–डी–एच)

1.6 वित्त अधिनियम, 2010 द्वारा किए गए संशोधन का उद्देश्य उन विसंगतियों को दूर करने के लिए है जो धारा 40 (ए) (i ए) को शामिल करने से वास्तविक करदाता को हो रही थी। संशोधन, भले ही पूर्वव्यापी रूप से लागू नहीं किया गया हो, भौतिक रूप से नहीं भी हो सकता है। जब कर की दरें स्थिर हों तो राजस्व पर इसका प्रभाव पड़ेगा और समान या बड़े निर्धारिती के मामलों में जिनका पर्याप्त कारोबार है और प्रभाव को आत्मसात करें समान रूप से भारी खर्च और आवश्यक कुशन है। हालांकि, सीमांत और मध्यम करदाता, जो कम सकल उत्पाद दर पर काम करना और जब धारा 40 (ए) (आई.ए.) के तहत किसी आदेश का विषय बनने वाला खर्च पर्याप्त हो, तो गंभीर प्रतिकूल परिणाम भुगतने पड़ सकते हैं यदि –

2010 में किए गए संशोधन को पूर्वव्यापी संचालन नहीं दिया गया है, यानी प्रावधान के प्रतिस्थापन की तारीख से ऐसे मामलों में खर्चों को अगले वर्ष में स्थानांतरित करने या स्थानांतरित करने से प्रतिकूल प्रभाव और वित्तीय तनाव समाप्त नहीं होगा। विधायिका की मंशा ऐसी नहीं हो सकती थी। इसलिए, वित्त अधिनियम, 2010 द्वारा किए गए संशोधन को उपचारात्मक प्रकृति का होने के कारण इसे शामिल करने की तारीख से उक्त प्रावधान का पूर्वव्यापी संचालन दिया जाना आवश्यक है। आई. टी. अधिनियम की धारा 40 (ए) (i ए) के संशोधित प्रावधान की व्याख्या उदार और न्यायसंगत रूप से की जानी चाहिए और यह उस तारीख से पूर्वव्यापी रूप से लागू होता है जब धारा 40 (ए) (i ए) को जोड़ा गया था, अर्थात, मूल्यांकन वर्ष 2005–2006 से प्रभावी है ताकि एक निर्धारिती को प्रावधान के उद्देश्य और उद्देश्य से परे अनपेक्षित और हानिकारक परिणाम न भुगतने पड़ें। चूंकि निर्धारिती ने आई. टी. अधिनियम की धारा 139 के प्रावधानों

के तहत नियत तिथि के अनुसार आई. डी. 1 पर अपना विवरणी दाखिल किया था, इसलिए उसे इस पर दावा करने की अनुमति है –

वित्त अधिनियम, 2010 द्वारा किए गए संशोधन का लाभ, आईटी अधिनियम की धारा 40 (ए) (i ए) के प्रावधान। (पैरा 28 और 30) (745–ए–डी, जी–एच, 746–ए–बी)

एलाइड मोटर्स (पी.) लिमिटेड आदि बनाम सी. आई. टी. दिल्ली, (1997) 224 आई. टी. आर. 677 (एससी)–निर्भर।

भारती शिपयार्ड लिमिटेड बनाम डिप्टी सी . आई. टी. (निर्णय दिनांकित 09.09.2011 आई. टी. ए. सं. 404/मम्ब/2009 में आई. टी. ए. टी.) सी. आई. टी वी. अंसल लैंड मार्क टाउनशिप प्रा. लिमिटेड ((आई. टी. ए. सं. 160/2015 में दिल्ली उच्च न्यायालय का निर्णय 2018, 5 एस. सी. आर.) व्हर्लपूल ऑफ इंडिया लिमिटेड बनाम सी. आई. टी. नई दिल्ली (2000) 245 आई. टी. आर. 3, सीआईटी बनाम अमृत बनस्पति (2002) 255 आई. टी. आर. 117, सी. आई. टी. बनाम एलम एंटरप्राइजेज लिमिटेड (2009) 319 आई. टी. आर. 303 में संदर्भित किया गया।

मामला कानून संदर्भ

(1997) 224 आईटीआर 677 (एससी)	के अनुसार	पैरा 29
(2000) 245 आई. टी. आर. 3	में संदर्भित किया गया है	पैरा 29
(2002) 255 आईटीआर 117	में संदर्भित किया गया है	पैरा 29
(2009) 319 आई. टी. आर. 305	में संदर्भित किया गया है	पैरा 29

सिविल अपीलीय न्यायनिर्णयः सिविल अपील संख्या– 4339–4340/2018 से।

जी. ए. सं. 2029/2012 और आई. टी. ए. टी. सं. 175/2012 में कोलकाता उच्च न्यायालय के निर्णय और आदेश दिनांकित 03.09.2012 के साथ

सिविल अपील सं.– 4622, 4621, 4467, 4660, 4446, 4449, 4448, 4451, 4468, 4623, 4469, 4453, 4454, 4459, 4457, 4456, 4471, 4624, 4460, 4462, 4463, 4466, 4465, 4470, 4386, 4625, 4387, 4388, 4389, 4390, 4473, 4481, 4472, 4482, 4474, 4483, 4648, 4391, 4649, 4480, 4615, 4485, 4618, 4552, 4650, 4486, 4651, 4488, 4490, 4489, 4491, 4492, 4497, 4498, 4501, 4515, 4502, 4503, 4626, 4504, 4505, 4506, 4507, 4508, 4509, 4510, 4511, 4512, 4513, 4514 सभी वर्ष 2018

टी. सी. (सी) संख्या–102/2015

में उपस्थित दलों के लिए अधिवक्ता– के. राधाकृष्णन, आर. पी. भट, वरिष्ठ अधिवक्ता, एस. वसीम ए. कादरी, डी. एल. चिदानंद, एच. आर. राव, सुश्री साधना संधू, श्रीमती अनिल कटियार, सुश्री प्रिथा श्रीकुमार, सुश्री अरुणिमा केडिया, सुश्री अनुश्री प्रशित कपाडिया, सुश्री प्रियंका राठी, संतोष पॉल, जोसेफ अरिस्टोटल, सुश्री प्रिया अरिस्टोटल, आशीष यादव, श्रीनाथ एस., राजीव सक्सेना, अश्विनी कुमार दुबे, अजय चैधरी, हीरेन दासन, हरीश दासन, राहुल आर्य, चांद कुरैशी, त्रिदीप पेस, एन. के. वर्मा, गौतम नारायण, पुनीत जैन, सुश्री क्रिस्टी जैन, अभिनव गुप्ता, हर्ष जैन, सलिल कपूर, सुश्री सनाई कपूर, सुश्री सौम्या सिंह, सुश्री राजीव सक्सेना, अश्विनी कुमार दुबे, अजय चैधरी, हीरेन दासन, राहुल आर्य, चांद कुरैशी, एन. के. वर्मा, गौतम नारायण, पुनीत जैन, सुश्री क्रिस्टी जैन, अभिनव गुप्ता, हर्ष जैन, सलिल कपूर, सुश्री सनाई कपूर, सुश्री सौम्या सिंह, सुश्री सौम्या, एस. मंगल, जय सावला, सुश्री रेणुका साहू, प्रभात चैरसिया, सुश्री मंजू जेटली, निकिलेश रामचंद्रन, जय वाधवा, कश्यप कुमार द्विवेदी, अभिषेक आनंद राय, डॉ. सुशील बलवाड़ा, लक्ष्मीश एस. कामाखी, साहेब रहमान, अजीत शर्मा, के. वी. मोहन, आर. के. राघवन, के. वी. बालकृष्णन।

आर. के. अग्रवाल, जे. के द्वारा न्यायालय का निर्णय दिया गया था।

1. छुट्टी दे दी गई।

2. वर्तमान अपील में आई.टी.ए.टी. संख्या–175/2012 के जी.ए.संख्या– 2029 में कलकत्ता उच्च न्यायालय द्वारा पारित किए गए विवादित अंतिम निर्णय और दिनांक 1 के आदेश के खिलाफ दायर की गई है, जिसके तहत एक प्रभाग उच्च न्यायालय की पीठ ने आई. टी. ए. संख्या 1487/कोल/2011 में आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण (संक्षेप में ''न्यायाधिकरण'') द्वारा पारित आदेश दिनांक 1 के खिलाफ अपीलकर्ता द्वारा दायर अपील को खारिज कर दिया।

3. संक्षिप्त तथ्यः

(क) एम/एस. कलकत्ता एक्सपोर्ट कंपनी–प्रतिवादी एक साझेदारी फर्म है और कास्टिंग सामग्री का निर्माता और निर्यातक है जिसका व्यवसाय का प्रमुख स्थान कोलकाता में है। इस मामले को धारा 143 (3) आयकर अधिनियम, 1961 (संक्षेप में 'आईटी अधिनियम') के तहत जांच और मूल्यांकन के लिए चुना गया था आकलन वर्ष 2005–06 के लिए आय की वापसी रु. 4,18,17,910/– को निर्धारण अधिकारी, दिनांक 12.10.2009 के आदेश के अनुसार, दिनांक 28.12.2007 पर पूरा किया गया था। निर्धारिती द्वारा मेसर्स को भुगतान किए गए निर्यात आयोग शुल्क की अनुमति नहीं दी गई। स्टील क्रैकर्स प्रा. लिमिटेड की राशि

40,82,089/– रूपया यह कहते हुए कि इस तरह की कमीशन राशि पर स्रोत (टी. डी. एस.) पर कर की कटौती दिनांक 07.07.2004, 07.09.2004 और आई. टी. अधिनियम की धारा 40 (ए) (i ए) के प्रावधानों के संदर्भ में कुल आय से कमीशन राशि की कटौती प्राप्त करने के लिए प्रत्यर्थी द्वारा पिछले वर्ष के अंत से पहले यानी आई. डी. 1 जमा किया जाना चाहिए था। लेकिन दिनांक 01.08.2005 पर जमा किया गया था, इसलिए, प्रतिवादी को कुल आय से कमीशन राशि की कटौती का दावा करने की अनुमति नहीं दी जा सकती है। निर्धारण अधिकारी ने कुल आय 4,58,99,999/– रूपये को संशोधित किया तथा अतिरिक्त कर राशि 23,88,832/– रूपये का भुगतान करने की आवश्यकता के साथ उत्तरदाता द्वारा दाखिल किया गया।

(ख) प्रत्यर्थी ने आयकर आयुक्त (अपील) के समक्ष आदेश दिनांकित 12.10.2009 से व्यथित होने के कारण, अपील की। माननीय सी. आई. टी. (अपील्स) ने यह मानते हुए कि कमीशन राशि उक्त निर्धारण वर्ष के तहत कटौती के लिए पात्र है। अपील (2018) 5 एस. सी. आर. दिनांक 01.08.2011 के आदेश के माध्यम से की अनुमति दी।

(ग) राजस्व ने न्यायाधिकरण के समक्ष आई. टी. ए. सं. 1487/कोल/2011 के रूप में एक अपील को प्राथमिकता दी जिसे व्यथित होने के कारण दिनांक 29.02.2012 को खारिज कर दिया गया।

(घ) आदेश दिनांकित 29.02.2012 से व्यथित होने के कारण, राजस्व ने उच्च न्यायालय के समक्ष अपील की। उच्च न्यायालय ने निर्णय और आदेश दिनांकित 03.09.2012 के माध्यम से अपील को खारिज कर दिया था।

(ई) निर्णय और आदेश दिनांकित 03.09.2012 से व्यथित, राजस्व ने इस न्यायालय के समक्ष इस अपील को प्राथमिकता दी है।

4. पक्षों के विद्वान वरिष्ठ वकील को सुना और मामले के तथ्यात्मक मैट्रिक्स के बिन्दु पर विचार के लिए अध्ययन किया।

5. क्या वित्त अधिनियम, 2010 द्वारा सूचना प्रौद्योगिकी अधिनियम की धारा 40 (ए) (i ए) में किया गया संशोधन मामले के वर्तमान तथ्यों और परिस्थितियों पर लागू होने के लिए पूर्वव्यापी विवाद प्रतिद्वंद्वी प्रकृति का है।

7. विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता ने आगे तर्क दिया कि निचली अदालतों ने धारा 40 (ए) (i ए) में किए गए संशोधन के अर्थ को बढ़ाने में गलती की है और धारा के स्पष्ट अर्थ को निषेधात्मक प्रकृति के रूप में स्वीकार नहीं करने में जो प्रतिवादी को टी. डी. एस. में कटौती करने के लिए प्रेरित करता है और धारा के तहत

निर्धारित समय सीमा के भीतर इसे सरकारी खाते में भेजें। उन्होंने आगे तर्क दिया कि वित्त अधिनियम , 2010 द्वारा धारा 40 (ए) (i ए) के तहत किए गए संशोधन में स्पष्ट रूप से कहा गया है कि संशोधन का प्रभाव मूल्यांकन वर्ष 2010–11 से पूर्वव्यापी है और इसे मूल्यांकन वर्ष 2005–2006 से पूर्वव्यापी नहीं माना जा सकता है।

8. विद्वान वरिष्ठ वकील ने आगे तर्क दिया कि उच्च न्यायालय ने इस तथ्य पर विचार करते हुए कि उक्त मामले में कम कर प्रभाव को देखते हुए उक्त फैसले के खिलाफ कोई अपील नहीं की गई थी, आई. टी. ए. टी. संख्या 302/2011 (जी. ए. संख्या 3200/2011) में क्षेत्राधिकार वाले उच्च न्यायालय द्वारा दिए गए निर्णय पर भरोसा करने में गलती की।

9. विद्वान वरिष्ठ वकील ने अंत में तर्क दिया कि हालांकि वर्तमान मामले में भी कर प्रभाव कम है और उच्च न्यायालय ने इस मुद्दे का फैसला करदाता के पक्ष में किया है, लेकिन भारती शिपयार्ड लिमिटेड बनाम उप सी. आई. टी.के मामले में इसी तरह की स्थिति है। (आई. टी. ए. सं. 404/मम्ब/2009) आई. टी. ए. टी. की विशेष पीठ ने राजस्व के पक्ष में दिनांक 09.09.2011 को निर्णय लिया है। विद्वान वरिष्ठ वकील ने अंत में तर्क दिया कि समन्वय पीठों द्वारा परस्पर विरोधी राय को देखते हुए, इस न्यायालय द्वारा कानून की सही व्याख्या की आवश्यकता है।

10. इसके विपरीत, प्रत्यर्थी की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ वकील ने प्रस्तुत किया कि आई . टी. अधिनियम की धारा 40 (ए) (i ए) टी. डी. एस. के प्रावधानों को शामिल करने का उद्देश्य प्रावधानों का अनुपालन सुनिश्चित करने के लिए थी, न कि उन कर निर्धारकों को दंडित करने के लिए जिन्होंने जल्द या बाद में सरकार को टी. डी. एस. काटकर भुगतान किया है। उक्त उद्देश्य 2008 में किए गए संशोधन से भी बहुत स्पष्ट है और आगे 2010 में धारा 40 (ए) (i ए) के मौजूदा प्रावधानों में संशोधन। इस तर्क के समर्थन में, विद्वान वरिष्ठ वकील ने सी. आई. टी. बनाम में दिल्ली उच्च न्यायालय की खंड पीठ के सी.आई.टी. बनाम अंसल लैंड मार्क टाउनशिप प्राइवेट लिमिटेड, आई.टी.ए. संख्या– 160/2015 में निर्णय पर भरोसा रखा।

11. विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता ने आगे कहा कि उपचारात्मक प्रकृति के संशोधनों को पूर्वव्यापी रूप से लागू किया जाना चाहिए और इसलिए धारा 40 (ए) (i ए) के मौजूदा प्रावधानों में 2010 में किए गए संशोधन को शामिल करने की तारीख से पूर्वव्यापी प्रभाव दिया जाना चाहिए। इस तर्क के समर्थन में विद्वान वरिष्ठ वकील ने एलाइड मोटर्स (पी.) लिमिटेड आदि बनाम सी. आई. टी., दिल्ली–(1997) 224 आई. टी. आर. 677 (अनुसूचित जाति) में इस न्यायालय के निर्णय पर भरोसा किया।

12. उत्तरदाता के विद्वान वकील ने अंत में प्रस्तुत किया कि उच्च न्यायालय का निर्णय कानून के मापदंडों

के भीतर है और हस्तक्षेप की आवश्यकता नहीं है।

चर्चाः

13. वर्तमान मामले में विवाद तथ्य के इर्द–गिर्द घूमता है कि क्या वित्त अधिनियम, 2010 द्वारा आईटी अधिनियम की धारा 40 (ए) (i ए) के प्रावधानों में किया गया संशोधन पूर्वव्यापी प्रकृति का है, यह वर्तमान मामले में लागू होगा या नहीं। यदि ऐसा है, तो निर्धारिती द्वारा दिनांक 01.08.2005 पर विधिवत भुगतान किया गया कर कानून के अनुसार है और निर्धारिती को पिछले वर्ष में सरकार को काटे गए और भुगतान किए गए कर के लिए कटौती का दावा करने की अनुमति है, जिसमें कर काटा गया था।

14. वित्त अधिनियम, 2010 द्वारा किए गए संशोधन के पूर्वव्यापी प्रभाव के बारे में निर्णय लेने के लिए, वित्त अधिनियम, 2010 के माध्यम से किए गए संशोधन से पहले और बाद में धारा को देखना आवश्यक है और उक्त प्रावधानों में इस तरह के सम्मिलन या संशोधन का उद्देश्य है। धारा 40 (ए) (i ए) के प्रावधान वर्ष 2005 में लागू हुए जो इस प्रकार थेः

''40. कटौती योग्य राशि–कुछ भी होने के बावजूद (धारा 30 से 38) में इसके विपरीत, शीर्ष के तहत प्रभार्य आय की गणना में निम्नलिखित राशियों की कटौती नहीं की जाएगी।

'' व्यवसाय या पेशे के लाभ और लाभ–(क) के मामले में कोई भी निर्धारिती

(क) कोई ब्याज, कमीशन या दलाली, किराया, रॉयल्टी, पेशेवर सेवाओं के लिए शुल्क या तकनीकी सेवाओं के लिए शुल्क जो किसी व्यक्ति को देय हो।

निवासी, या किसी ठेकेदार या उप–ठेकेदार को देय राशि, निवासी होने के नाते, किसी भी काम को करने के लिए (किसी भी काम को करने के लिए श्रम की आपूर्ति सहित), जिस पर अध्याय 17 बी के तहत स्रोत पर कर की कटौती की जा सकती है और ऐसे कर की कटौती नहीं की गई है या, कटौती के बाद, पिछले वर्ष के दौरान भुगतान नहीं किया गया है, अगला वर्ष या निर्धारित समय की समाप्ति से पहले का धारा 200 की उप–धारा (1), बशर्ते कि जहां ऐसी किसी राशि के संबंध में कर की कटौती किसी बाद के वर्ष में की गई है या पिछले वर्ष के दौरान की गई है, लेकिन धारा 200 की उप–धारा (1) के तहत निर्धारित समय की समाप्ति के बाद किसी भी बाद के वर्ष में भुगतान किया गया है , तो ऐसी राशि को निम्नलिखित की आय की गणना में कटौती के रूप में अनुज्ञात किया जाएगाः पिछला वर्ष जिसमें इस तरह के कर का भुगतान किया गया है।

15. धारा के मौजूदा प्रावधान में उक्त संशोधन लाने के उद्देश्य को ज्ञापन में इस प्रावधान की व्याख्या करते हुए रेखांकित किया गया है जो निम्नानुसार हैः

'' टी. डी. एस. प्रावधानों के अनुपालन को बढ़ाने के लिए, धारा 40 (ए) (i ए) के प्रावधानों का विस्तार ब्याज, कमीशन या दलाली के भुगतान, पेशेवर सेवाओं के लिए शुल्क या निवासियों को तकनीकी सेवाओं के लिए शुल्क और किसी भी कार्य (किसी भी कार्य को करने के लिए श्रम की आपूर्ति सहित) को करने के लिए आवासीय ठेकेदार या उप–ठेकेदार को भुगतान करने के लिए करने का प्रस्ताव है। जिस कर की कटौती नहीं की गई है या कटौती के बाद, धारा 200 की उप–धारा (1) के तहत निर्धारित समय की समाप्ति से पहले अध्याय 17–बी के प्रावधान और अन्य के प्रावधानों के अनुसार भुगतान नहीं किया गया है।

16. उपर्युक्त संदर्भ से उद्देश्य बहुत स्पष्ट है। ज्ञापन द्वारा स्पष्टीकरण कि यह कर अनुपालन सुनिश्चित करने के उद्देश्य से आया था। आई. टी. अधिनियम की धारा 40 (ए) (i ए) के प्रावधानों को पढ़ने से यह स्पष्ट होता है कि विधानमंडल का इरादा निर्धारिती को दंडित करना नहीं था, इसके परिणामस्वरूप केवल उस वर्ष का तथ्य स्थानांतरण होता है जिसमें कटौती के रूप में व्यय का दावा किया जा सकता है। एक मामला में जहां स्रोत पर काटा गया कर विधिवत सरकार द्वारा निर्धारित समय के भीतर, जमा किया गया था। उक्त राशि का दावा पिछले वर्ष की आय से कटौती के रूप में किया जा सकता है जिसमें टीडीएस काटा गया था। हालाँकि, जब टी. डी. एस. के रूप में कटौती की गई राशि ऐसी जमा के लिए अनुमत अवधि की समाप्ति के बाद सरकार के पास जमा की गई थी, तो ऐसी जमा की गई टी. डी. एस. राशि के लिए कटौती का दावा केवल पिछले वर्ष में किया जा सकता है जिसमें ऐसा भुगतान सरकार को किया गया था।

17. हालाँकि, निर्धारिती को विशेष रूप से पिछले वर्ष के अंतिम महीने में स्रोत पर काटे गए कर के संबंध में इसने कुछ वास्तविक और स्पष्ट कठिनाइयाँ पैदा की हैं, जिसके भुगतान की नियत तारीख आई. टी. अधिनियम की धारा 200 (1) में निर्दिष्ट समय के अनुसार केवल अगले वर्ष 7 अप्रैल को थी। इस प्रकार, ऐसे मामले में निर्धारिती के पास मार्च महीने में किए गए व्यय से स्रोत पर काटे गए कर का भुगतान करने के लिए केवल सात दिनों की अवधि थी ताकि आई. टी. अधिनियम की धारा 40 (ए) (i ए) के तहत उक्त व्यय की अस्वीकृति से बचा जा सके।

18. इस कठिनाई को कम करने के लिए, वित्त अधिनियम, 2008 द्वारा धारा 40 (ए) (i ए) में संशोधन किया गया था और इस प्रकार के प्रावधान में संशोधन किया गया था, जो निम्नानुसार हैः

''40. धारा 30 से 38 में इसके विपरीत कुछ भी होने के बावजूद, ''व्यवसाय या पेशे के लाभ और लाभ'' शीर्ष के तहत प्रभार्य आय की गणना में निम्नलिखित राशियों की कटौती नहीं की जाएगी।

(क) कोई ब्याज, कमीशन या दलाली, किराया, रॉयल्टी, पेशेवर सेवाओं के लिए शुल्क या तकनीकी सेवाओं

के लिए शुल्क जो किसी व्यक्ति को देय हो।

संपर्ककर्ता या उप–ठेकेदार को देय राशि, निवासी होने के नाते, किसी भी कार्य को करने के लिए (किसी भी कार्य को करने के लिए श्रम की आपूर्ति सहित), जिस पर अध्याय 17–बी के तहत स्रोत पर कर की कटौती की जा सकती है और ऐसे कर की कटौती नहीं की गई है या कटौती के बाद भुगतान नहीं किया गया है, बशर्ते कि जहां ऐसी किसी राशि के संबंध में, कर की कटौती किसी बाद के वर्ष में की गई हो, या कटौती की गई हो।

(क) पिछले वर्ष के अंतिम महीने के दौरान लेकिन उक्त नियत तिथि के बाद भुगतान किया गया या

(ख) पिछले वर्ष के किसी अन्य महीने के दौरान लेकिन उक्त पिछले वर्ष की समाप्ति के बाद भुगतान किया गया,

ऐसी राशि को उस पिछले वर्ष की आय की गणना में कटौती के रूप में अनुज्ञात किया जाएगा जिसमें ऐसा कर का भुगतान किया गया है।

20. इसलिए, उक्त संशोधन के बाद, 2008 में निर्धारिती को दो श्रेणियों में वर्गीकृत किया गया था। पहलाः वह जिन्होंने पिछले वर्ष के अंतिम महीने के दौरान कर कटौती की है। और दूसराः जिन्होंने पिछले वर्ष के शेष ग्यारह महीनों में कर की कटौती की है, यह प्रावधान किया गया था कि प्रथम श्रेणी के अंतर्गत आने वाले करदाताओं के मामले में, आई. टी. अधिनियम की धारा 40 (ए) (i ए) के तहत कोई अस्वीकृति नहीं दी जाएगी यदि पिछले वर्ष के अंतिम महीने के दौरान उनके द्वारा काटे गए कर का भुगतान उक्त पिछले वर्ष के लिए आई. टी. अधिनियम की धारा 139 (1) के प्रावधानों के अनुसार विवरणी दाखिल करने के अंतिम दिन या उससे पहले किया गया है। यदि निर्धारिती दूसरी श्रेणी के अंतर्गत आते हैं, तो आई. टी. अधिनियम की धारा 40 (ए) (i ए) के तहत कोई अस्वीकृति नहीं है, जहां पिछले वर्ष के अंतिम महीने से पहले कर की कटौती की गई थी और इसे पिछले वर्ष की समाप्ति से पहले सरकार को जमा किया गया था। शुद्ध प्रभाव यह है कि निर्धारिती पिछले वर्ष में टी. डी. एस. राशि के लिए कटौती का दावा नहीं कर सकता था जिसमें कर की कटौती की गई थी और ऐसी कटौती के लाभ का अगले वर्ष में ही दावा किया जा सकता है।

21. हालांकि संशोधन ने चिंताओं को संबोधित किया है और उन कर निर्धारकों के लिए गंभीर और वास्तविक कठिनाइयाँ पैदा करना जिन्होंने स्रोत पर कर की कटौती करके और आई. टी. अधिनियम की धारा 139 (1) के तहत अपने विवरणी दाखिल करने की नियत तारीख से पहले सरकार के क्रेडिट में इसका भुगतान करके प्रासंगिक टी. डी. एस. प्रावधानों का काफी हद तक पालन किया था। हाल ही में पिछले वर्ष के

मूल्यांकन में टी. डी. एस. की जमा राशि की कटौती का दावा करने की अक्षमता, जिसमें इसकी कटौती की गई थी, उन छोटे व्यापारियों के लिए हानिकारक थी जो वर्तमान मूल्यांकन वर्ष में इस तरह की अस्वीकृति का बोझ वहन करने की स्थिति में नहीं थे।

22. इस स्थिति को सुधारने और ऐसी दूसरी श्रेणी से संबंधित निर्धारिती को होने वाली कठिनाइयों को दूर करने के लिए, वित्त अधिनियम, 2010 द्वारा धारा 40 (ए) (i ए) के प्रावधानों में संशोधन किए गए हैं।

23. धारा 40 (ए) (i ए), जैसा कि वित्त अधिनियम, 2010 द्वारा संशोधित किया गया है, जो दिनांक 01.04.2010 से प्रभावी है, वह अब निम्नानुसार हैः

''4(क) (1ए) कोई ब्याज, कमीशन या दलाली, किराया, रॉयल्टी, शुल्क पेशेवर सेवाओं या तकनीकी सेवाओं के लिए देय शुल्क एक निवासी, या एक ठेकेदार या उप–ठेकेदार को देय राशि, निवासी होने के नाते, किसी भी काम को करने के लिए (किसी भी काम को करने के लिए श्रम की आपूर्ति सहित), बशर्ते कि जहां ऐसी किसी राशि के संबंध में कर लगाया गया हो जिस पर अध्याय 17–बी के तहत स्रोत पर कर कटौती योग्य है और ऐसा कर नहीं काटा गया है या कटौती के बाद, निर्दिष्ट नियत तारीख को या उससे पहले धारा 139 की उप–धारा (1) के अन्तर्गत भुगतान नहीं किया गया है।

बाद के किसी भी वर्ष में कटौती की गई है, या पिछले वर्ष के दौरान कटौती की गई है, लेकिन धारा 139 की उप–धारा (1) में निर्दिष्ट नियत तिथि के बाद भुगतान किया गया है। ऐसी राशि को उस पूर्व वर्ष की आय की गणना में कटौती के रूप में अनुज्ञात किया जाएगा जिसमें ऐसा कर का भुगतान किया गया है।

24. इस प्रकार, वित्त अधिनियम, 2010 ने आई. टी. अधिनियम की धारा 40 (ए) (i ए) की कठोरताओं में और ढील दी ताकि यह प्रावधान किया जा सके कि पिछले वर्ष के दौरान किए गए सभी टी. डी. एस. को दाखिल करने की नियत तारीख तक सरकार के पास आय की वापसी जमा किया जा सके। विचार यह था कि कटौतीकर्ताओं को इस तरह से बनाया गया टीडीएस जमा करने के लिए अतिरिक्त समय दिया जाए। हालांकि, वित्त विधेयक, 2010 के प्रावधानों की व्याख्या करने वाले ज्ञापन में स्पष्ट रूप से निम्नानुसार उल्लेख किया गया हैः यह संशोधन 1 अप्रैल, 2010 से पूर्वव्यापी रूप से प्रभावी होने का प्रस्ताव है और तदनुसार, मूल्यांकन वर्ष और उसके बाद के वर्षों के संबंध में लागू होगा।

26. टी. डी. एस. के परिणामस्वरूप कर का संग्रह होता है और कटौतीकर्ता कर के संग्रह और सरकार के समक्ष इसके बयान की दोहरी जिम्मेदारी निभाता है। धारा 40 (ए) (i ए) का कड़ाई से अनुपालन प्रावधान के पीछे के विधायी उद्देश्य और उद्देश्य को ध्यान में रखते हुए उचित हो सकता है, लेकिन ऐसी प्रकृति के

प्रावधान, रॉड प्रावधान जो कठोर सजा देता है और जिसके परिणामस्वरूप हानिकारक परिणाम होते हैं, जिसका उद्देश्य कर अनुपालन सुनिश्चित करना है और न कि करदाता को दंडित करना है, को कानून में परिवर्तित करने की अनुमति नहीं दी जानी चाहिए। जो उल्लंघनकारी कार्य और कानून के उद्देश्य के लिए असमान होता है। विधायिका समय≤ पर प्रयोग और हस्तक्षेप कर सकती है जब वे महसूस करते हैं और ध्यान देते हैं कि मौजूदा प्रावधान नागरिकों और विषय के लिए अनपेक्षित और अत्यधिक कठिनाइयों का कारण बन रहा है या इसके परिणामस्वरूप बड़ी असुविधा और असहज परिणाम हुए हैं। कानून का पालन करना अनिवार्य है और इसे लागू किया जाना चाहिए, लेकिन सजा का परिणाम आवश्यक और आवश्यक के अनुपात में नहीं होना चाहिए। परिणाम और चोट, यदि असमान करते हैं और इसके परिणामस्वरूप ऐसे संशोधन हो सकते हैं जो विसंगतियों को सुव्यवस्थित और सुधारने का प्रभाव डालते हैं। जैसा कि ऊपर चर्चा की गई है, 2008 और 2010 में किए गए संशोधन केवल उक्त दिशा में उठाए गए कदम थे। विधायी उद्देश्य और उक्त संशोधनों का उद्देश्य भुगतान सुनिश्चित और सरकार के पास टी. डी. एस. जमा करना था।

27. प्रावधान जो अनपेक्षित परिणामों को सुधारने और प्रावधान को व्यवहार्य बनाने के लिए डाला गया है, एक ऐसा परंतुक जो धारा में एक स्पष्ट चूक प्रदान करता है, धारा को एक उचित व्याख्या देने के लिए धारा में पढ़ा जाना आवश्यक है ताकि समग्र रूप से धारा की उचित व्याख्या की जा सके और इसके संचालन में पूर्वव्यापी रूप में माना जाना आवश्यक है।

28. वित्त अधिनियम, 2010 द्वारा किए गए संशोधन का उद्देश्य, उन विसंगतियों को दूर करने के लिए है जो धारा 40 (ए) (i ए) को शामिल करने से वास्तविक करदाता को हो रही थीं। संशोधन, भले ही पूर्वव्यापी रूप से लागू नहीं किया गया हो, तब भी राजस्व के लिए भौतिक रूप से परिणामकारी नहीं हो सकता है जब कर की दरें स्थिर और समान हों या बड़े निर्धारिती जिनके पास पर्याप्त कारोबार हो और समान रूप से भारी खर्च और प्रभाव को अवशोषित करने के लिए आवश्यक कुशन हो। हालांकि, सीमांत और मध्यम करदाता, जो कम सकल उत्पाद दर पर काम करते हैं और जब व्यय जो धारा 40 (ए) (i ए) के तहत एक आदेश का विषय बन जाता है, पर्याप्त होता है, तो गंभीर प्रतिकूल परिणाम भुगतने पड़ सकते हैं यदि 2010 में किए गए संशोधन को पूर्वव्यापी संचालन नहीं दिया जाता है, यानी प्रावधान के प्रतिस्थापन की तारीख से खर्चों का हस्तांतरण या स्थानांतरण बाद के वर्ष, ऐसे मामलों में, प्रतिकूल प्रभाव और वित्तीय तनाव को मिटा नहीं पाएगा। विधायिका की मंशा ऐसी नहीं हो सकती थी। इसलिए, वित्त अधिनियम, 2010 द्वारा किए गए संशोधन को उपचारात्मक प्रकृति का होने के कारण पूर्वव्यापी संचालन अर्थात उक्त प्रावधान को शामिल करने की तारीख से दिया जाना आवश्यक है।

29. इसके अलावा, एलाइड मोटर्स (पी) लिमिटेड (ऊपर) में, इस न्यायालय ने पूर्वव्यापी प्रभाव के

संबंध में एक समान प्रश्न पर विचार करते हुए आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 43–बी में किए गए संशोधन में कहा गया है कि धारा 43 बी के नए परंतुक को शुरुआत से ही इस आधार पर पूर्वव्यापी प्रभाव दिया जाना चाहिए कि परंतुक को अनपेक्षित परिणामों को दूर करने और एक स्पष्ट चूक प्रदान करने के लिए जोड़ा गया था। परंतुक ने उचित व्याख्या सुनिश्चित की और पूर्वव्यापी प्रभाव अधिनियम के पीछे के उद्देश्य को पूरा करेगा। उपरोक्त दृष्टिकोण का इस न्यायालय द्वारा निम्नलिखित मामलों में लगातार पालन किया गया है।

व्हर्लपूल ऑफ इंडिया लिमिटेड, बनाम सी. आई. टी., नई दिल्ली (2000) 245 आई. टी. आर. 3, सी. आई. टी. बनाम अमृत बनस्पति (2002) 255 आई. टी. आर. 117 और सी. आई. टी. बनाम एलम एंटरप्राइजेज लिमिटेड (2009) 319 आई. टी. आर. 305।

30. इसलिए, पूर्ववर्ती चर्चा और संबद्ध प्रस्तावों (उपरोक्त) में दिए गए निर्णय के बाध्यकारी प्रभाव के आलोक में, हमारा विचार है कि आई. टी. अधिनियम की धारा 40 (ए) (i ए) के संशोधित प्रावधान की व्याख्या उदार और न्यायसंगत रूप से की जानी चाहिए और यह उस तारीख से पूर्वव्यापी रूप से लागू होना चाहिए जब धारा 40 (ए) (i ए) को निर्धारण वर्ष 2005–2006 से प्रभावी रूप से जोड़ा गया था ताकि एक निर्धारिती को प्रावधान के उद्देश्य और उद्देश्य से परे अनपेक्षित और हानिकारक परिणाम न भुगतने पड़ें। जैसा कि ऊपर दर्ज की गई धारा के संबंध में विकास से पता चलता है कि संशोधन प्रकृति में उपचारात्मक था, यह पूर्वव्यापी संचालन दिया जाना चाहिए जैसे कि संशोधित प्रावधान इसके सम्मिलन के समय भी मौजूद था। चूंकि निर्धारिती ने इसे दाखिल किया हैः इसलिए, आई. टी. अधिनियम की धारा 139 के प्रावधानों के तहत नियत तारीख के अनुसार, आई. टी. अधिनियम की धारा 40 (ए) (i ए) के प्रावधानों के लिए वित्त अधिनियम, 2010 द्वारा किए गए संशोधन के लाभ का दावा करने की अनुमति है।

31. पूर्वगामी चर्चा के आलोक में, हमारा विचार है कि उच्च न्यायालय के फैसले में किसी भी हस्तक्षेप की आवश्यकता नहीं है और इसलिए अपीलों को तदनुसार खारिज किया जाता है। उपरोक्त तथ्यों को ध्यान में रखते हुए, सभी संबंधित अपीलें, अंतर्वर्ती आवेदन, यदि कोई हों, हस्तांतरित मामलेः साथ ही डायरी नंबरों का निपटान उसी के अनुसार किया जाता है। पक्षकार अपना खर्च स्वयं वहन करेगी।

निपटाए गए मामले

संजय कुमार सिंह नं0–3
जिला एवं सत्र न्यायाधीश–पंचम,
व्यवहार न्यायालय, धनबाद।