[2018] 7 एस.सी.आर. 1067

अतिरिक्त. आयकर आयुक्त

बनाम

भरत वी. पटेल

(2018 की सिविल अपील संख्या 4380)

अप्रैल 24, 2018

[आर। के. अग्रवाल और अभय मनोहर सप्रे, जे.जे.]

आयकर अधिनियम, 1961 - धारा 17(2) - 'अनुलाभ' - उसमें संशोधन, यदि पूर्वव्यापी हो - प्रतिवादी, प्रॉक्टर एंड गैंबल (पी एंड जी), भारत के अध्यक्ष और एमडी ((पी एंड जी) यूएसए की सहायक कंपनी) को स्टॉक प्रशंसा अधिकार जारी किए गए थे (पी एंड जी) यूएसए द्वारा (एसएआर) और इसके मोचन पर 6,80,40,724/- रुपये की राशि प्राप्त हुई - एसएआर के मोचन पर प्रतिवादी द्वारा प्राप्त राशि की कर योग्यता के बारे में मुद्दा - माना गया: "अनुलाभ" है आमतौर पर किसी नियोक्ता द्वारा किसी कर्मचारी को उसके हकदार वेतन या पारिश्रमिक के अलावा दिया जाने वाला गैर-नकद लाभ - नियोक्ता द्वारा कर्मचारियों को हस्तांतरित अनुलाभ को कर के दायरे में लाने के लिए, विधायिका ने धारा 17 के तहत एक संशोधन लाया। 01.04.2000 से वित्त अधिनियम, 1999 के माध्यम से आईटी अधिनियम की धारा 17(2) में खंड (iiia) सम्मिलित करना, जिसे बाद में वित्त अधिनियम, 2000 द्वारा हटा दिया गया था - चूंकि, तत्काल मामले में लेनदेन पहले से संबंधित है 01.04.2000, इसलिए, पूर्वव्यापी प्रभाव के स्पष्ट प्रावधान के अभाव में इसे उक्त खंड के तहत कवर नहीं किया जा सकता है - वित्त अधिनियम, 1999 - वित्त अधिनियम, 2000 - क़ानून की व्याख्या।

क़ानूनों की व्याख्या - कर क़ानून - आयोजित: कर प्रावधानों को सख्ती से समझा जाना चाहिए ताकि कोई भी व्यक्ति जो अन्यथा कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी नहीं है, उसे कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी नहीं बनाया जाना चाहिए।

आयकर अधिनियम, 1961- धारा 28(iv) - जब लागू न हो - प्रतिवादी, (पी एंड जी), भारत का कर्मचारी, ((पी एंड जी) यूएसए की सहायक कंपनी) को स्टॉक प्रशंसा अधिकार

(एसएआर) जारी किया गया था और रुपये की राशि प्राप्त हुई थी इसके मोचन पर (पी एंड जी), यूएसए से .6,80,40,724/- - राजस्व की वैकल्पिक दलील कि प्रतिवादी का मामला धारा 28(iv) के दायरे में आता है - माना गया: धारा 28(iv) की प्रयोज्यता केवल उस मामले तक ही सीमित है जहां कोई व्यवसाय या पेशे से संबंधित लेनदेन शामिल है - हालांकि, तत्काल मामले में ऐसा कुछ भी नहीं है और इस प्रकार इसे कर देयता के उद्देश्य से धारा 28(iv) के तहत कवर नहीं किया जा सकता है।

कोर्ट ने अपील खारिज करते हुए

माना: 1.1 आम बोलचाल की भाषा में "अनुलाभ" शब्द को वेतन या पारिश्रमिक के अलावा किसी कर्मचारी या पद से जुड़े किसी भी भत्ते या लाभ के रूप में परिभाषित किया जा सकता है। ये आम तौर पर किसी नियोक्ता द्वारा किसी कर्मचारी को उसके हकदार वेतन या पारिश्रमिक के अलावा दिए जाने वाले गैर-नकद लाभ होते हैं। यह कहा जा सकता है कि ये लाभ आम तौर पर नियोक्ताओं द्वारा संगठन में प्रतिभाशाली कर्मचारियों को बनाए रखने के लिए प्रदान किए जाते हैं। अनुलाभ के विभिन्न उदाहरण हैं जैसे कि नियोक्ता द्वारा रियायती किराया आवास प्रदान करना, किसी दायित्व के संबंध में नियोक्ता द्वारा भुगतान की गई कोई भी राशि जो वास्तव में कर्मचारी द्वारा देय थी आदि। आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 17(2) अधिनियमित की गई थी विधायिका द्वारा शब्द अनुलाभ का व्यापक दृष्टिकोण देने के लिए। दूसरी ओर, 'पूंजीगत लाभ' शब्द का अर्थ संपत्ति की बिक्री या निवेश से होने वाला लाभ है। यह प्रत्येक मामले के तथ्यों और परिस्थितियों के आधार पर अल्पकालिक या दीर्घकालिक हो सकता है। इस लाभ या लाभ पर उस वर्ष कर लगाया जाता है जिसमें पूंजीगत संपत्ति का हस्तांतरण होता है। [पैरा 9]

1.2 नियोक्ता द्वारा कर्मचारियों को हस्तांतरित अनुलाभ को कर के दायरे में लाने के लिए, विधायिका ने वित्त के माध्यम से आईटी अधिनियम की धारा 17(2) में खंड (iiia) डालकर आईटी अधिनियम की धारा 17 के तहत एक संशोधन लाया। अधिनियम, 1999 (1999 का 27) 01.04.2000 से प्रभावी, जिसे बाद में वित्त अधिनियम, 2000 द्वारा हटा दिया गया। विधायिका द्वारा लाए गए उक्त संशोधन के पीछे का उद्देश्य नियोक्ता द्वारा कर्मचारियों को हस्तांतरित लाभों को लाना था। मौजूदा मामले में, आयकर अधिनियम, 1961 के दायरे में। यह पहली बार था जब विधायिका ने विशिष्ट प्रतिभूतियों को प्राप्त करने की लागत का अर्थ निर्दिष्ट किया। केवल इस संशोधन द्वारा, विधायिका ने यह निर्धारित किया

कि विशिष्ट प्रतिभूतियों का गठन क्या होगा। इस संशोधन के द्वारा, विधायिका ने रोजगार के दौरान या उसके बाद नियोक्ता से कर्मचारियों को निर्दिष्ट प्रतिभूतियों के प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष हस्तांतरण को स्पष्ट रूप से कवर किया। उक्त खंड के अवलोकन पर, यह स्पष्ट है कि प्रतिवादी का मामला ऐसे खंड के अंतर्गत आता है। हालाँकि, चूंकि तत्काल मामले में लेनदेन 01.04.2000 से पहले का है, इसलिए, पूर्वव्यापी प्रभाव के स्पष्ट प्रावधान के अभाव में ऐसे लेनदेन को उक्त खंड के तहत कवर नहीं किया जा सकता है। राजस्व के इस तर्क में कोई दम नहीं है कि प्रतिवादी का मामला आईटी अधिनियम की धारा 17(2) (iiia) के बजाय आईटी अधिनियम की धारा 17(2) (iii) के दायरे में आएगा। यह कानून का मूलभूत सिद्धांत है कि आईटी अधिनियम के तहत किसी रसीद को आय मानने से पहले उसे कर योग्य बनाया जाना चाहिए। अदालतें कानून का अर्थ इस तरह से नहीं लगा सकती हैं जो किसी व्यक्ति को कर का भुगतान करने के लिए आयकर अधिनियम के दायरे में लाता है जो अन्यथा भुगतान करने के लिए उत्तरदायी नहीं है। ऐसे किसी विशिष्ट प्रावधान के अभाव में, यदि किसी व्यक्ति को कर का भुगतान करना पड़ता है, तो यह उसके संवैधानिक अधिकार का उल्लंघन होगा। [पैरा 12,13]

1.3 आईटी अधिनियम की धारा 28(iv) पर पहली नज़र में, यह स्पष्ट है कि ऐसा लाभ या अनुलाभ व्यावसायिक गतिविधियों या पेशे से उत्पन्न हुआ होगा, जबकि वर्तमान मामले में ऐसा कुछ भी नहीं है। धारा 28(iv) की प्रयोज्यता केवल उस मामले तक ही सीमित है जहां कोई व्यवसाय या पेशे से संबंधित लेनदेन शामिल है। इसलिए, तत्काल मामले को कर देनदारी के उद्देश्य से आईटी अधिनियम की धारा 28(iv) के तहत कवर नहीं किया जा सकता है। [पैरा 17]

1.4 प्रतिवादी को स्टॉक प्रशंसा अधिकार (एसएआर) प्राप्त हुआ और अंततः 01.04.2000 से पहले इसके मोचन के कारण एक राशि प्राप्त हुई, जिस पर वित्त अधिनियम, 1999 (1999 का 27) का संशोधन लागू हुआ। पूर्वव्यापी प्रभाव से ऐसे संशोधन की प्रयोज्यता के संबंध में किसी स्पष्ट वैधानिक प्रावधान के अभाव में, राजस्व के इस तर्क में कोई बल नहीं है कि ऐसा संशोधन पूर्वव्यापी प्रभाव से लागू हुआ। यह व्याख्या का अच्छी तरह से स्थापित नियम है कि कर प्रावधानों को सख्ती से समझा जाएगा ताकि कोई भी व्यक्ति जो अन्यथा कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी नहीं है, उसे कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी नहीं बनाया जा सके। [पैरा 18]

आयकर आयुक्त बनाम इंफोसिस टेक्नोलॉजीज लिमिटेड **[2008] 297 आईटीआर 167 (एससी) - पर भरोसा किया गया।**

सुमित भट्टाचार्य बनाम एसीआईटी सर्कल 16(1) मुंबई *[2008] 112 आईटीडी 1 (एमयूएम) (एसबी) - संदर्भित।*

<u>केस कानून संदर्भ</u>

[2008] 112 आईटीडी 1 (एमयूएम.)	**पैरा 7**	**को संदर्भित करता है**
[2008] 297 आईटीआर 167 (एससी)	**पैरा 8**	**पर निर्भर था**

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: 2018 की सिविल अपील संख्या 4380।

2004 की कर अपील संख्या 6 में अहमदाबाद स्थित गुजरात उच्च न्यायालय के निर्णय और आदेश दिनांक 23.12.2014 से

साथ

2018 की सिविल अपील संख्या 4381।

अरिजीत प्रसाद, सुभाष आचार्य, श्रीमती अनिल कटियार, सलाहकार। अपीलकर्ता के लिए.

अजय वोहरा, वरिष्ठ अधिवक्ता, सुश्री रूबी सिंह आहूजा, सुश्री दीप्ति सरीन, शुभम सहगल, सुश्री माणिक करंजावाला, सुश्री आकांक्षा मुंझल (मैसर्स करंजावाला एंड कंपनी के लिए), सलाहकार। प्रतिवादी के लिए.

न्यायालय का निर्णय सुनाया गया

आर.के. अग्रवाल, जे

1.अनुमति दी गई.

2. ये अपीलें 2004 की कर अपील संख्या 6 और 14 में गुजरात उच्च न्यायालय, अहमदाबाद द्वारा पारित दिनांक 23.12.2014 के आक्षेपित निर्णय और आदेश के विरुद्ध दायर की गई हैं, जिसके तहत उच्च न्यायालय की डिवीजन बेंच ने दायर अपीलों को खारिज

कर दिया था। आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण (संक्षिप्तता के लिए 'न्यायाधिकरण') दिनांक 27.06.2003 के निर्णय को बरकरार रखते हुए राजस्व।

3. **संक्षिप्त तथ्य**:-

(ए) 10.09.1998 को, प्रतिवादी, जो प्रॉक्टर एंड गैंबल (पी एंड जी), भारत के अध्यक्ष और प्रबंध निदेशक हैं, ने आकलन वर्ष 1998-99 के लिए अपना आयकर रिटर्न दाखिल किया और कुल आय 40,13,820 रुपये घोषित की। /-.

(बी) निर्धारण अधिकारी ने, दिनांक 12.02.2001 के आदेश के तहत, आयकर अधिनियम, 1961 (संक्षेप में 'आईटी अधिनियम') की धारा 143(3) के तहत मूल्यांकन कार्यवाही समाप्त की और प्रतिवादी की कुल आय रुपये निर्धारित की। घोषित आय के विरूद्ध 7,23,11,013/- रु.

(सी) व्यथित होने के कारण, प्रतिवादी ने आयकर आयुक्त (अपील) क्रमांक सीएबी/आई-643/2000-2001 के समक्ष अपील दायर की। मामले पर विचार करने के बाद, सीआईटी (अपील) ने आदेश दिनांक 28.03.2002 के जरिए , कथित राशि की कर योग्यता पर व्यापक चर्चा करने और मूल्यांकन अधिकारी द्वारा पारित मूल्यांकन आदेश को बरकरार रखने के बाद प्रतिवादी की अपील को खारिज कर दिया।

(डी) असंतुष्ट होकर, प्रतिवादी ने मामले को ट्रिब्यूनल के समक्ष रखा। ट्रिब्यूनल ने आईटीए नंबर 2241/एएचडी/2002 में दिनांक 27.06.2003 के आदेश के तहत प्रतिवादी द्वारा दायर अपील को आंशिक रूप से स्वीकार कर लिया।

(ई) इस समय, प्रतिवादी और राजस्व दोनों ने अहमदाबाद में गुजरात उच्च न्यायालय के समक्ष क्रॉस अपील को प्राथमिकता दी।

(एफ) उसी समय, ट्रिब्यूनल के दिनांक 27.06.2003 के निर्णय के परिणामस्वरूप, निर्धारण अधिकारी ने दिनांक 27.06.2003 के आदेश को प्रभावी करने के लिए कार्यवाही शुरू कर दी। दिनांक 15.09.2003 के आदेश के अनुसार, निर्धारण अधिकारी ने माना कि पी एंड जी, यूएसए द्वारा प्रतिवादी को भुगतान की गई 6,80,40,649/- रुपये की अंतर राशि को शेयरों के हस्तांतरण/मोचन पर पूंजीगत लाभ के रूप में माना जाएगा, और इसलिए, प्रतिवादी पूंजीगत लाभ पर कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी है। आदेश दिनांक 15.09.2003 से व्यथित होकर, प्रतिवादी ने सीआईटी (अपील) संख्या सीएबी/वी-37/04-05 के समक्ष अपील

दायर की, जिसे विद्वान सीआईटी (अपील) ने खारिज करते हुए मूल्यांकन अधिकारी के पक्ष में बरकरार रखा। प्रतिवादी की अपील.

(छ) असंतुष्ट होने पर, प्रतिवादी ने ट्रिब्यूनल के समक्ष अपील दायर की। ट्रिब्यूनल ने दिनांक 24.09.2010 के आदेश द्वारा अपील खारिज कर दी। ट्रिब्यूनल के दिनांक 24.09.2010 के निर्णय को आगे चुनौती नहीं दी गई।

(ज) उच्च न्यायालय की खंडपीठ ने दिनांक 23.12.2004 के फैसले और आदेश के तहत, राजस्व की अपील को खारिज करते हुए प्रतिवादी द्वारा दायर अपील को स्वीकार कर लिया।

(i) इसलिए, वर्तमान अपीलें इस न्यायालय के समक्ष राजस्व द्वारा दायर की गई हैं।

4. हमने पक्षों के वरिष्ठ वकील की दलीलों पर विचारपूर्वक विचार किया है और मामले के तथ्यात्मक मैट्रिक्स का अध्ययन किया है।

विचारार्थ बिंदु:-

5. क्या मामले के वर्तमान तथ्यों और परिस्थितियों में, उच्च न्यायालय के आक्षेपित निर्णय में इस न्यायालय द्वारा किसी हस्तक्षेप की आवश्यकता है?

प्रतिद्वंद्वी विवाद:-

6. शुरुआत में, राजस्व के विद्वान वकील ने तर्क दिया कि उच्च न्यायालय ने यह मानते हुए कानून में गलती की कि प्राप्त राशि स्टॉक एप्रिसिएशन राइट्स (एसएआर) के मोचन को आईटी अधिनियम की धारा 17(2)(iii) के तहत पूंजीगत लाभ के रूप में माना जाना चाहिए, न कि अनुलाभ के रूप में। हालाँकि, यह पूंजीगत लाभ की श्रेणी के तहत कर योग्य नहीं है क्योंकि प्रतिवादी की ओर से कोई विचार पारित नहीं किया गया था।

7. अपने तर्क के समर्थन में, विद्वान वकील ने ***सुमित भट्टाचार्य बनाम एसीआईटी सर्कल 16(1), मुंबई -*** [2008] 112 आईटीडी 1 (एमयूएम) (एसबी) पर भरोसा जताया और तर्क दिया कि प्रतिवादी ने एक राशि प्राप्त की है। कंपनी के एक कर्मचारी के रूप में स्टॉक एप्रिसिएशन राइट्स (एसएआर) का मोचन और संबंधित समय पर एक नियोक्ता-कर्मचारी संबंध मौजूद था, इसलिए, शेयर एप्रिसिएशन राइट्स के मोचन पर प्राप्त राशि को इस मद

के तहत कर योग्य आय के रूप में माना जाना चाहिए। "वेतन" से आय. विद्वान वकील ने अंततः तर्क दिया कि उच्च न्यायालय का आक्षेपित निर्णय रद्द किये जाने योग्य है।

8. *इसके विपरीत,* प्रतिवादी की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ वकील ने प्रस्तुत किया कि प्रतिवादी द्वारा स्टॉक एप्रिसिएशन राइट्स (एसएआर) के मोचन से प्राप्त राशि को केवल पूंजीगत लाभ के रूप में माना जा सकता है और इसे धारा 17(2) (iii) के तहत अनुलाभ के रूप में नहीं माना जा सकता है।) आईटी अधिनियम या आईटी अधिनियम की धारा 28 (iv) के तहत। हालाँकि, यह बताया गया कि उक्त पूंजीगत लाभ को प्रतिवादी को उत्पन्न नहीं कहा जा सकता क्योंकि प्रतिवादी द्वारा अधिग्रहण की लागत के रूप में कोई भुगतान नहीं किया गया था। यह भी प्रस्तुत किया गया कि स्टॉक एप्रिसिएशन राइट्स के मोचन के कारण प्राप्त ऐसी राशि पर आईटी अधिनियम की धारा 17(2) के खंड (iiia) के प्रावधानों के तहत कर लगाया जा सकता था। अंत में, यह भी प्रस्तुत किया गया कि राजस्व द्वारा उठाया जाने वाला कानून का प्रश्न अब कोई अभिन्न अंग नहीं है जैसा कि इस न्यायालय ने ***आयकर आयुक्त बनाम इंफोसिस टेक्नोलॉजीज लिमिटेड,*** [2008] 297 आईटीआर 167 (अनुसूचित जाति)। इसलिए, ये अपीलें यहीं खारिज किए जाने योग्य हैं।

बहस:-

9. मामले की जांच करने से पहले, "अनुलाभ" और "पूंजीगत लाभ" शब्दों को समझना उचित है। आम बोलचाल की भाषा में "अनुलाभ" शब्द को वेतन या पारिश्रमिक के अलावा किसी कर्मचारी या पद से जुड़े किसी भी भत्ते या लाभ के रूप में परिभाषित किया जा सकता है। मोटे तौर पर, ये आम तौर पर किसी नियोक्ता द्वारा किसी कर्मचारी को उसके हकदार वेतन या पारिश्रमिक के अलावा दिए जाने वाले गैर-नकद लाभ होते हैं। यह कहा जा सकता है कि ये लाभ आम तौर पर नियोक्ताओं द्वारा संगठन में प्रतिभाशाली कर्मचारियों को बनाए रखने के लिए प्रदान किए जाते हैं। अनुलाभ के विभिन्न उदाहरण हैं जैसे नियोक्ता द्वारा रियायती किराया आवास प्रदान करना, किसी दायित्व के संबंध में नियोक्ता द्वारा भुगतान की गई कोई भी राशि जो वास्तव में कर्मचारी द्वारा देय थी आदि। आईटी अधिनियम की धारा 17 (2) विधायिका द्वारा अधिनियमित की गई थी अनुलाभ शब्द का व्यापक दृष्टिकोण देने के लिए। दूसरी ओर, 'पूंजीगत लाभ' शब्द का अर्थ संपत्ति की बिक्री या निवेश से होने वाला लाभ है। यह प्रत्येक मामले के तथ्यों और परिस्थितियों के आधार पर अल्पकालिक या दीर्घकालिक हो सकता है। इस लाभ या लाभ पर उस वर्ष कर लगाया जाता है जिसमें

पूंजीगत संपत्ति का हस्तांतरण होता है। मौजूदा मामले में, इस न्यायालय के समक्ष विचार के लिए जो मूल प्रश्न उठता है, वह स्टॉक एप्रिसिएशन राइट्स (एसएआर) के मोचन पर प्रतिवादी द्वारा प्राप्त राशि की कर योग्यता के संबंध में है।

10. यह रिकॉर्ड की बात है कि प्रतिवादी प्रासंगिक समय में (पी एंड जी) इंडिया लिमिटेड के अध्यक्ष-सह-प्रबंध निदेशक के रूप में कार्यरत था और उक्त कंपनी रिचर्डसन विक्स इंक के माध्यम से (पी एंड जी) यूएसए की सहायक कंपनी है। यूएसए और उसके (पी एंड जी) यूएसए के पास नियंत्रित इक्विटी है। यह निर्विवाद तथ्य है कि प्रतिवादी एक वेतनभोगी कर्मचारी के रूप में काम कर रहा था। (पी एंड जी) यूएसए वह कंपनी थी जिसने 1991 से 1996 तक बिना किसी विचार के प्रतिवादी को स्टॉक एप्रिसिएशन राइट्स (एसएआर) जारी किए थे। उक्त एसएआर को 15.10.1997 को भुनाया गया था और इसके बदले में प्रतिवादी को एक राशि प्राप्त हुई थी। (पी एंड जी) यूएसए से 6,80,40,724/- रुपये। हालाँकि, जब प्रतिवादी ने अपना रिटर्न दाखिल किया, तो उसने इस राशि को आयकर के दायरे से छूट के रूप में दावा किया। इस अपील में शामिल मुद्दा रुपये के संबंध में है। स्टॉक एप्रिसिएशन राइट्स के मोचन पर प्राप्त राशि के कारण 6,80,40,724/- रुपये बने।

11. ट्रिब्यूनल का विचार था कि स्टॉक विकल्प पूंजीगत संपत्ति हैं और तत्काल मामले में ऐसी संपत्तियां विचार के लिए अर्जित की गई हैं, इसलिए, उससे उत्पन्न लाभ पूंजीगत लाभ कर के लिए उत्तरदायी है। हालाँकि, ट्रिब्यूनल के समक्ष राजस्व का रुख यह था कि विचाराधीन राशि आईटी अधिनियम की धारा 17(2)(iii) के तहत या वैकल्पिक रूप से पूंजीगत लाभ के बजाय आईटी अधिनियम की धारा 28(iv) के तहत अनुलाभ के रूप में कर योग्य है। उच्च न्यायालय ने भी ट्रिब्यूनल के दृष्टिकोण को बरकरार रखा लेकिन उच्च न्यायालय इस बात से असहमत था कि स्टॉक प्रशंसा अधिकारों के मोचन पर प्रतिवादी को ऐसा पूंजीगत लाभ हुआ क्योंकि इसमें प्रतिवादी की ओर से अधिग्रहण की कोई लागत शामिल नहीं थी। तत्काल मामले के लिए अनुलाभ शब्द का अर्थ आईटी अधिनियम की धारा 17(2) के तहत दिया गया है। राजस्व ने वैकल्पिक रूप से तर्क दिया कि प्रतिवादी का मामला आईटी अधिनियम की धारा 28(iv) के दायरे में आना चाहिए।

12. यहां यह ध्यान रखना उचित है कि, विशेष रूप से, नियोक्ता द्वारा कर्मचारियों को हस्तांतरित अनुलाभ को कर के दायरे में लाने के लिए, विधायिका ने आईटी अधिनियम की धारा 17 के तहत धारा में खंड (iiia) जोड़कर एक संशोधन लाया। 01.04.2000 से वित्त

अधिनियम, 1999 (1999 का 27) के माध्यम से आईटी अधिनियम का 17(2), जिसे बाद में वित्त अधिनियम, 2000 द्वारा हटा दिया गया था। उक्त खंड (iiia) जैसा कि तब था, पुन: प्रस्तुत किया गया है यहाँ नीचे:

> "(iiia) किसी व्यक्ति द्वारा निःशुल्क या रियायती दर पर प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से आवंटित या हस्तांतरित किसी निर्दिष्ट सुरक्षा का मूल्य, उस व्यक्ति को जो उस व्यक्ति के रोजगार में है या रहा है:
>
> बशर्ते कि ऐसे मामले में जहां निर्दिष्ट प्रतिभूतियों का आवंटन या हस्तांतरण किसी व्यक्ति द्वारा प्रयोग किए गए विकल्प के अनुसरण में किया जाता है, निर्दिष्ट प्रतिभूतियों का मूल्य पिछले वर्ष में कर योग्य होगा जिसमें ऐसे व्यक्ति द्वारा ऐसे विकल्प का प्रयोग किया जाता है।
>
> स्पष्टीकरण-इस खंड के प्रयोजनों के लिए,-
>
> (ए) "लागत' का अर्थ है निर्दिष्ट प्रतिभूतियों को प्राप्त करने के लिए वास्तव में भुगतान की गई राशि और जहां कोई पैसा नहीं दिया गया है, लागत शून्य के रूप में ली जाएगी;
>
> (बी) "निर्दिष्ट प्रतिभूतियां" का अर्थ प्रतिभूति अनुबंध (विनियमन) अधिनियम, 1956 (1956 का 42) की धारा 2 के खंड (एच) में परिभाषित प्रतिभूतियां हैं और इसमें कर्मचारियों के स्टॉक विकल्प और स्वीट इक्विटी शेयर शामिल हैं;
>
> (सी) "स्वेट इक्विटी शेयर" का अर्थ है किसी कंपनी द्वारा अपने कर्मचारियों या निदेशकों को छूट पर या नकदी के अलावा बौद्धिक संपदा अधिकार या मूल्य संवर्धन की प्रकृति में जानकारी प्रदान करने या अधिकार उपलब्ध कराने के लिए जारी किए गए इक्विटी शेयर। चाहे जिस नाम से पुकारा जाए; और
>
> (डी) "मूल्य" का अर्थ उचित बाजार मूल्य और निर्दिष्ट प्रतिभूतियों को प्राप्त करने की लागत के बीच का अंतर है;"

13. विधायिका द्वारा लाए गए उक्त संशोधन के पीछे का उद्देश्य नियोक्ता द्वारा कर्मचारियों को हस्तांतरित लाभों को तत्काल मामले में आयकर अधिनियम, 1961 के दायरे में लाना था। यह पहली बार था जब विधायिका ने निर्दिष्ट किया था विशिष्ट प्रतिभूतियों को

प्राप्त करने की लागत का अर्थ। केवल इस संशोधन द्वारा, विधायिका ने यह निर्धारित किया कि विशिष्ट प्रतिभूतियों का गठन क्या होगा। इस संशोधन के द्वारा, विधायिका ने रोजगार के दौरान या उसके बाद नियोक्ता से कर्मचारियों को निर्दिष्ट प्रतिभूतियों के प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष हस्तांतरण को स्पष्ट रूप से कवर किया। उक्त खंड के अवलोकन पर, यह स्पष्ट है कि प्रतिवादी का मामला ऐसे खंड के अंतर्गत आता है। हालाँकि, चूंकि तत्काल मामले में लेनदेन 01.04.2000 से पहले का है, इसलिए, पूर्वव्यापी प्रभाव के स्पष्ट प्रावधान के अभाव में ऐसे लेनदेन को उक्त खंड के तहत कवर नहीं किया जा सकता है। हमें राजस्व के इस तर्क में भी कोई दम नहीं दिखता कि प्रतिवादी का मामला आईटी अधिनियम की धारा 17(2) (iiia) के बजाय आईटी अधिनियम की धारा 17(2) (iii) के दायरे में आएगा। कार्यवाही करना। यह कानून का मूलभूत सिद्धांत है कि आईटी अधिनियम के तहत किसी रसीद को आय मानने से पहले उसे कर योग्य बनाया जाना चाहिए। अदालतें कानून का अर्थ इस तरह से नहीं लगा सकती हैं जो किसी व्यक्ति को कर का भुगतान करने के लिए आयकर अधिनियम के दायरे में लाता है जो अन्यथा भुगतान करने के लिए उत्तरदायी नहीं है। ऐसे किसी विशिष्ट प्रावधान के अभाव में, यदि किसी व्यक्ति को कर का भुगतान करना पड़ता है, तो यह उसके संवैधानिक अधिकार का उल्लंघन होगा।

14. यह ध्यान रखना उचित है कि आईटी अधिनियम की धारा 17(2) के खंड (iiia) की प्रयोज्यता के बिंदु पर, इस न्यायालय ने ***इंफोसिस टेक्नोलॉजीज लिमिटेड (सुप्रा)*** में स्थिति का निपटारा किया, और निम्नानुसार माना है: -

> “17. जैसा भी हो, इस आधार पर आगे बढ़ते हुए कि "लाभ" था, सवाल यह है कि क्या व्यक्ति द्वारा प्राप्त प्रत्येक लाभ आय के रूप में कर योग्य है? हमारी नजर में ऐसा नहीं है. जब तक लाभ को कर योग्य नहीं बनाया जाता, इसे आय नहीं माना जा सकता। प्रासंगिक मूल्यांकन वर्षों के दौरान, कानून में ऐसा कोई प्रावधान नहीं था जो इस तरह के लाभ को आय के रूप में कर योग्य बनाता हो। इसके अलावा, जैसा कि कहा गया है, लाभ संभावित था। जब तक कोई लाभ आय की प्रकृति का न हो या विशेष रूप से विधायिका द्वारा आय के हिस्से के रूप में शामिल न किया गया हो, वह कर योग्य नहीं है। इस मामले में, लॉक-इन अवधि समाप्त होने तक कर्मचारियों को शेयर प्राप्त नहीं हो सके। तथ्यों के आधार पर, हम मानते हैं कि विधायी आदेश के अभाव में संभावित लाभ को "वेतन" मद के तहत प्रभार्य कर्मचारी(कर्मचारियों) की "आय" के रूप में नहीं माना जा सकता है..."

15. राजस्व ने उच्च न्यायालय के समक्ष यह भी तर्क दिया कि आईटी अधिनियम की धारा 17(2) द्वारा लाया गया संशोधन स्पष्टीकरणपूर्ण था, इसलिए, प्रकृति में पूर्वव्यापी था। हालांकि, हाईकोर्ट ने राजस्व के रुख को खारिज कर दिया। उच्च न्यायालय ने अपने आक्षेपित निर्णय में, खंड की प्रयोज्यता के बिंदु पर निम्नानुसार कहा है: -

> "15. आयकर आयुक्त, बैंगलोर बनाम बी.सी. के मामले में। श्रीनिवास शेट्टी [(1981) 128 आईटीआर 294 (एससी)] इस न्यायालय ने माना कि 1961 अधिनियम के तहत चार्जिंग अनुभाग और गणना प्रावधान एक एकीकृत कोड का गठन करते हैं। वित्त अधिनियम, 1999 के तहत पहली बार पेश की गई व्यवस्था जिसके द्वारा लागत को ऊपर बताए गए तरीके से समझाया गया था, 1.4.2000 से पहले नहीं थी। नया तंत्र दिनांक 01.11.2017 से प्रारंभ किया गया। केवल 1.4.2000। क्लॉज (iiia) के माध्यम से पेश की गई लागत शब्द की उपरोक्त परिभाषा के साथ, विकल्प का मूल्य सुनिश्चित हो गया है। वित्त अधिनियम, 1999 के ज्ञापन में यह कहने के लिए कुछ भी नहीं है कि यह नया तंत्र पूर्वव्यापी रूप से काम करेगा। इसके अलावा, एक तंत्र जो ऊपर बताए गए तरीके से लागत की व्याख्या करता है उसे पूर्वव्यापी रूप से नहीं पढ़ा जा सकता है जब तक कि विधानमंडल स्पष्ट रूप से ऐसा न कहे। यह पूर्वव्यापी रूप से लागू करने में सक्षम नहीं था। 1.4.2000 तक लागत शब्द की परिभाषा के अभाव में विकल्प का मूल्य सुनिश्चित नहीं किया जा सका था। हमारे विचार में, खंड (iiia) स्पष्ट नहीं है। इसके अलावा, धारा (iiia) में निर्दिष्ट प्रतिभूतियों के शब्दों का अर्थ पहली बार वित्त अधिनियम, 1999 के तहत 1999/01/01 से परिभाषित या समझाया गया था। 1.4.2000. इसके अलावा, खंड (iiia) में आवंटित या स्थानांतरित किए गए शब्दों से 1.4.2000 के बाद ही चीजें स्पष्ट हो गईं। अंत में, यह बताया जा सकता है कि खंड (iiia) भी बाद में 1.4.2018 से हटा दिया गया है। 1.4.2001. उपर्युक्त कारणों से, हमारा विचार है कि खंड (iiia) को पूर्वव्यापी के रूप में नहीं पढ़ा जा सकता है।

16. परिपत्र संख्या 710 दिनांक 24.07.1995 जो सीबीडीटी द्वारा जारी किया गया था, बाजार मूल्य से कम पर जारी किए गए शेयरों की कर योग्यता से संबंधित है। त्वरित संदर्भ के लिए, सीबीडीटी द्वारा जारी परिपत्र संख्या 710 यहां नीचे दिया गया है: -

"202. कर्मचारियों को बाजार मूल्य से कम पर जारी किए गए शेयरों पर कर की देयता:

1. मुख्य आयुक्त और कॉर्पोरेट करदाता बाजार मूल्य से कम पर कर्मचारियों को जारी किए गए शेयरों पर अनुलाभ की कर योग्यता के संबंध में स्पष्टीकरण मांग रहे हैं।

2. इस मामले पर बोर्ड द्वारा विचार किया गया है। यह लाभ आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 17 की उप-धारा (2) के खंड (iii) के अर्थ में एक अनुलाभ के बराबर है। इस संबंध में विभिन्न स्थितियों से निम्नानुसार निपटा जाना चाहिए:

(i) जहां सरकार द्वारा रखे गए शेयरों को कर्मचारी को हस्तांतरित कर दिया गया है, वहां कोई अनुलाभ नहीं होगा क्योंकि सरकार और कर्मचारी (हस्तांतरणकर्ता और स्थानांतरितकर्ता) के बीच नियोक्ता-कर्मचारी संबंध मौजूद नहीं है;

(ii) जहां कंपनी कर्मचारियों को उसी कीमत पर शेयर प्रदान करती है जो अन्य शेयरधारकों या आम जनता को दी गई है, वहां कोई अनुलाभ नहीं होगा;

(iii) जहां नियोक्ता ने अपने कर्मचारियों को उस कीमत से कम कीमत पर शेयर की पेशकश की है जिस पर अन्य शेयरधारकों/जनता को शेयर की पेशकश की गई है, दोनों कीमतों के बीच के अंतर पर अनुलाभ के रूप में कर लगाया जाएगा;

(iv) जहां शेयरों की पेशकश केवल कर्मचारियों को की गई है, अनुलाभ का मूल्य कर्मचारी द्वारा प्रस्ताव स्वीकार करने की तिथि पर शेयरों के बाजार मूल्य और जिस कीमत पर शेयरों की पेशकश की गई है, के बीच का अंतर होगा। ।"

उपरोक्त के अवलोकन पर, प्रथम दृष्टया, ऐसा प्रतीत होता है कि ऐसा परिपत्र उन मामलों से निपटता है जहां नियोक्ता ने कर्मचारियों को बाजार मूल्य से कम पर शेयर जारी किए थे। मौजूदा मामले में, प्रतिवादी को (पी एंड जी) यूएसए द्वारा स्टॉक एप्रिसिएशन राइट्स (एसएआर) आवंटित किया गया था, जो शेयरों के आवंटन से अलग है। इसलिए,

हमारी राय में इस तरह के परिपत्र की तत्काल मामले पर कोई प्रयोज्यता नहीं है। इसके अलावा, किसी क़ानून में कोई नया कर प्रावधान लागू करने के लिए एक परिपत्र का उपयोग नहीं किया जा सकता है जो अन्यथा अनुपस्थित था।

17. वैकल्पिक रूप से, राजस्व ने यह भी तर्क दिया कि प्रतिवादी का मामला आईटी अधिनियम की धारा 28(iv) के दायरे में आएगा। इस समय, हम सुविधा के लिए, आईटी अधिनियम की धारा 28(iv) का उल्लेख करना उचित समझते हैं, जिसे नीचे पुन: प्रस्तुत किया गया है: -

> **"28. व्यवसाय या पेशे के लाभ और लाभ**।-निम्नलिखित आय "व्यवसाय या पेशे के लाभ और लाभ" शीर्षक के तहत आयकर के लिए प्रभार्य होगी-
>
> (iv) किसी भी लाभ या अनुलाभ का मूल्य, चाहे वह धन में परिवर्तनीय हो या नहीं, व्यवसाय या पेशे के अभ्यास से उत्पन्न।"

उक्त प्रावधान को पहली नज़र में देखने पर, यह स्पष्ट है कि ऐसा लाभ या अनुलाभ व्यावसायिक गतिविधियों या पेशे से उत्पन्न हुआ होगा, जबकि वर्तमान मामले में ऐसा कुछ भी नहीं है। धारा 28(iv) की प्रयोज्यता केवल उस मामले तक ही सीमित है जहां कोई व्यवसाय या पेशे से संबंधित लेनदेन शामिल है। इसलिए, तत्काल मामले को कर देनदारी के उद्देश्य से आईटी अधिनियम की धारा 28(iv) के तहत कवर नहीं किया जा सकता है।

18. संक्षेप में, प्रतिवादी को स्टॉक प्रशंसा अधिकार (एसएआर) प्राप्त हुआ और अंततः 01.04.2000 से पहले इसके मोचन के कारण एक राशि प्राप्त हुई, जिस पर वित्त अधिनियम, 1999 (1999 का 27) का संशोधन लागू हुआ। पूर्वव्यापी प्रभाव से ऐसे संशोधन की प्रयोज्यता के संबंध में किसी स्पष्ट वैधानिक प्रावधान के अभाव में, हमें राजस्व के इस तर्क में कोई बल नहीं मिलता है कि ऐसा संशोधन पूर्वव्यापी प्रभाव से लागू हुआ। यह व्याख्या का अच्छी तरह से स्थापित नियम है कि कर प्रावधानों को सख्ती से समझा जाएगा ताकि कोई भी व्यक्ति जो अन्यथा कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी नहीं है, उसे कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी नहीं बनाया जा सके।

19. उपरोक्त चर्चा के मद्देनजर, हमारा मानना है कि ये तत्काल अपीलें योग्यता से रहित हैं और खारिज किए जाने योग्य हैं। तदनुसार, इन्हें पार्टियों को अपनी लागत वहन करने के लिए छोड़कर खारिज कर दिया जाता है।

दिव्या पांडे अपील खारिज।

आशीष तिवारी की देखरेख में मानसी मिश्रा द्वारा अनुवादित।