[2018] 7 एस. सी. आर. 1079

ए.

आय कर आयुक्त, केंद्र-III v.

एच. सी. एल. टेक्नोलॉजीज लिमिटेड

(2013 की सिविल अपील संख्या 8489-8490) अप्रैल 24,2018

बी.

[आर**.** के**.** अग्रवाल और आर**.** भानुमती**,** जे**.** जे**.]**

आयकर अधिनियम, 1961-एस.10 ए, 80 एचएचसी और 80 एचएचई-भारत के बाहर सॉफ्टवेयर के वितरण या प्रत्यर्थी यू/एस द्वारा 'कुल कारोबार' से तकनीकी सेवाएं प्रदान करने में कुछ खर्चों का दावा।10 आईटी अधिनियम का ए-न ही एस।10 ए नॉर एस।2 आई. टी. अधिनियम 'कुल कारोबार' शब्द को परिभाषित करता है-हालांकि, 'कुल कारोबार' शब्द स्पष्टीकरण के खंड (बी. ए.) में दिया गया है।80 आई. टी. अधिनियम का एच. एच. सी.-आयोजितःकुल कारोबार की परिभाषा यू/एस. एस. दी गई है।80 एच. एच. सी. और 80 एच. एच. ई. को एस. के उद्देश्य के लिए नहीं अपनाया जा सकता है।10 क कुल कारोबार के तकनीकी अर्थ के रूप में, जिसमें कुल राशि से किसी भी खर्च में कमी की परिकल्पना नहीं की गई है, कटौती की गणना करने के लिए ध्यान में रखा जाना चाहिए।10 ए-जब अर्थ स्पष्ट हो, तो अन्य प्रावधानों से कुल कारोबार का अर्थ आयात करने की कोई आवश्यकता नहीं है-जिसे 'निर्यात कारोबार' से बाहर रखा गया है, उसे भी 'कुल कारोबार' से बाहर रखा जाना चाहिए, क्योंकि 'कुल कारोबार' का एक घटक निर्यात कारोबार है-आम बोलचाल में भी, जब सूत्र का उद्देश्य निर्यात व्यवसाय से लाभ प्राप्त करना है, तो निर्यात कारोबार से बाहर रखे गए खर्चों को भी कुल कारोबार से बाहर रखा जाना चाहिए-अन्यथा, कोई भी अन्य व्याख्या सूत्र को अव्यवहारिक और बेतुका बना देती है-इसलिए, इस तरह की कटौती को उसी अनुपात में कुल कारोबार से भी अनुमति दी जाएगी-उसी तरह, बाहर की तकनीकी सेवाएं प्रदान करने के लिए विदेशी मुद्रा में किए गए खर्चों को कुल कारोबार से बाहर रखने की अनुमति दी जाएगी।

सी.

डी.

ई.

एफ.

विधानों की व्याख्या-सामंजस्यपूर्ण निर्माण-आयोजितःसामंजस्यपूर्ण निर्माण का नियम किसी भी क़ानून की व्याख्या का मूल नियम है-एक ऐसी व्याख्या जो अधिनियम को एक सुसंगत संपूर्ण

बनाती है, अदालतों का उद्देश्य होना चाहिए और एक ऐसा निर्माण जो मूर्ति के विभिन्न खंडों या हिस्सों के बीच असंगति या प्रतिकूलता से बचाता है, उसे अपनाया जाना चाहिए।

जी.

एच.

1079 ए.

1080 सर्वोच्च न्यायालय की रिपोर्ट [2018] 7 एस. सी. आर.

याचिकाओं को खारिज करते हुए न्यायालय ने

यह अभिनिर्धारित किया कि **-1.1** आयकर अधिनियम**, 1961** की धारा **10** ए एक विशेष लाभकारी प्रावधान है और ऐसी धारा के तहत कटौती का उद्देश्य ऐसी व्यावसायिक संस्थाओं को उपयुक्त कटौती प्रदान करके इस राष्ट्र के मुक्त व्यापार क्षेत्र में स्थित नए व्यावसायिक उपक्रमों को प्रोत्साहित करना और बढ़ावा देना है।**[**पैरा **10] [1087-**एफ**]**

बी.

1.2 धारा **80** एचएचसी और **80** एचएचई के तहत दी गई कुल कारोबार की परिभाषा को धारा **10** ए के उद्देश्य के लिए नहीं अपनाया जा सकता है क्योंकि कुल कारोबार का तकनीकी अर्थ**,** जिसमें कुल राशि से किसी भी खर्च में कमी की परिकल्पना नहीं की गई है**,** धारा **10** ए के तहत कटौती की गणना करने के लिए विचार में लिया जाना चाहिए। जब अर्थ स्पष्ट होता है**,** तो अन्य प्रावधानों से कुल कारोबार का अर्थ आयात करने की कोई आवश्यकता नहीं होती है। यदि आई**.** टी**.** अधिनियम की धारा **2** के तहत किसी शब्द को परिभाषित किया गया है**,** तो यह परिभाषा उन सभी प्रावधानों पर लागू होगी जिनमें एक ही शब्द दिखाई देता है।चूंकि 'कुल कारोबार' शब्द को धारा **80** एचएचसी और **80** एचएचई के स्पष्टीकरण में परिभाषित किया गया है**,** जिसमें यह स्पष्ट रूप से कहा गया है कि **"**केवल इस धारा के उद्देश्यों के लिए**",** यह केवल उस धारा के उद्देश्यों के लिए लागू होगा न कि धारा **10** ए के उद्देश्य के लिए। **[**पैरा **14] [1089-**ए**-**सी**]**

सी.

डी.

ई.

2. एक क़ानून विधायिका का इरादा है जो विभिन्न तथ्यों और परिस्थितियों को ध्यान में रखते हुए इसे लागू करता है।यह कानून का एक प्रमुख सिद्धांत है कि न्यायालय द्वारा व्याख्या इस तरह से की जाएगी कि विधायिका का इरादा प्रबल हो और पक्षों के साथ कोई अन्याय न हो। सामंजस्यपूर्ण निर्माण का नियम किसी भी क़ानून की व्याख्या का मूल नियम है।एक ऐसी

व्याख्या जो अधिनियम को एक सुसंगत समग्र बनाती है, न्यायालयों का उद्देश्य होना चाहिए और एक ऐसा निर्माण जो मूर्ति के विभिन्न खंडों या हिस्सों के बीच असंगति या प्रतिकूलता से बचाता है, को अपनाया जाना चाहिए।[पैरा **15] [1089-**डी-ई]

एफ.

जी.

3. तदनुसार, अधिनियम की धारा **10** ए के तहत कटौती की गणना का सूत्र इस प्रकार होगाः

एच.

1081

सीएमआर। आय कर केंद्र-III बनाम एच. सी. एल. प्रौद्योगिकी लिमिटेड।

ए.

परिभाषित के अनुसार निर्यात कारोबार

आई. टी. अधिनियम की धारा 10 ए के स्पष्टीकरण 2 (IV) में

निर्यात लाभ = व्यवसाय का कुल लाभ X _ निर्यात कारोबार जैसा कि आईटी अधिनियम की धारा 10 ए के स्पष्टीकरण 2 (IV) में परिभाषित किया गया है + घरेलू बिक्री आय

बी.

[पैरा **18] [1090-**एफ-एच]**4.** तत्काल मामले में, यदि आईटी अधिनियम की धारा **10** ए के तहत कंप्यूटर सॉफ्टवेयर के वितरण के लिए माल ढुलाई, दूरसंचार और बीमा पर कटौती की अनुमति केवल निर्यात कारोबार में दी जाती है, लेकिन कुल कारोबार से नहीं, तो यह अनजाने में, गैरकानूनी, अर्थहीन और अतार्किक परिणाम को जन्म देगा जो प्रत्यर्थी के साथ गंभीर अन्याय का कारण बनेगा जो कभी भी विधायिका का इरादा नहीं हो सकता था।[पैरा **19] [1091-**ए-बी]

सी.

डी.

5. यहां तक कि आम बोलचाल में, जब सूत्र का उद्देश्य निर्यात व्यवसाय से लाभ प्राप्त करना है, तो निर्यात कारोबार से बाहर रखे गए खर्चों को कुल कारोबार से भी बाहर रखा जाना चाहिए।अन्यथा, कोई भी अन्य व्याख्या सूत्र को अव्यवहारिक और बेतुका बना देती है।इसलिए, इस तरह की कटौती को समान अनुपात में कुल कारोबार से भी अनुमति दी जाएगी।[पैरा **20] [1091-**सी]

ई.

6. बाहर प्रदान की जाने वाली तकनीकी सेवाओं पर खर्च के मुद्दे पर**,** माल ढुलाई**,** दूरसंचार आदि के खर्चों के मामले में अपनाई जाने वाली व्याख्या के उसी सिद्धांत का पालन किया जाना चाहिए**,** अन्यथा गणना का सूत्र व्यर्थ होगा।इसलिए**,** उसी तरह**,** बाहर तकनीकी सेवाएं प्रदान करने के लिए विदेशी मुद्रा में किए गए खर्चों को कुल कारोबार से बाहर रखने की अनुमति दी जाएगी।**[**पैरा **21] [1091-**डी**]**

एफ.

आयकर आयुक्त बनाम जे**.** एच**.** गोटला **(1985) 23;**

टैक्समैन 14 जे (एससी):सी. आई. टी. बनाम टाटा एल्क्सी लिमिटेड (2012) 204 टैक्समैन 321/17-संदर्भित।

जी.

संदर्भित निर्णय

(1985) 23 कर अधिकारी **14** जे **(**एससी**)** को संदर्भित किया गया है

पैरा **16**

(2012) 204 कर अधिकारी **321/17** पैरा **17** में संदर्भित

एच.

1082

सर्वोच्च न्यायालय की रिपोर्ट

[2018] 7 एस सी आर।

ए.

सिविल अपीलीय न्यायनिर्णयः2013 की सिविल अपील सं. 8489-8490।

2009 के आई. टी. ए. सं. 1244 और 2009 के 1250 में नई दिल्ली में दिल्ली उच्च न्यायालय के दिनांकित 15.12.2009 के निर्णय और आदेश से

सह

बी.

2013 की सिविल अपील संख्या 8535 और 8555-8556,2012 की सिविल अपील संख्या 7853 और 8789,2013 की सिविल अपील संख्या 8559,8558,8529-8530,8515,8557,8524,8518,8525 और 8539,2018 की सिविल अपील संख्या 4392,2013 की सिविल अपील संख्या 8562 और 8533,2012 की सिविल

अपील संख्या 7854,2013 की सिविल अपील संख्या 8560,2018 की सिविल अपील संख्या 4393, सिविल अपील संख्या 8537,8543,8492,8540-8541,2013 की सिविल अपील संख्या 8542,8551,8494,8527,2014 की सिविल अपील संख्या 4543, सिविल अपील

सी.

डी.

ई.

एफ.

जी.

एस. गणेश, एम. एस. स्याली, के. राधाकृष्णन, अजय वोहरा, अरविंद दातार, पर्सी पारदीवाला, वरिष्ठ अधिवक्ता, प्रताप वेणुगोपाल, सुश्री निहारिका, अनुज सरमा, मेसर्स के. जे. जॉन एंड कंपनी, आनंद सुकुमार, एस. सुकुमारन, भुपेश ए.

एच.

1083

सीएमआर। आय कर केंद्र-III बनाम एच. सी. एल. प्रौद्योगिकी लिमिटेड।

कुमार पाठक, श्रीमती मीरा माथुर, एस. वसीम ए. कादरी, रुपेश कुमार, अरिजीत प्रसाद, श्रीमती रेखा पांडे, श्रीमती एन. अन्नपूर्णी, श्रीमती अनिल कटियार, सुश्री कविता झा, उदित नरेश, देबमाल्या बनर्जी, मनीष शर्मा, कार्तिक भटनागर, ए. एस. अमन, अविरल कपूर, अधिवक्ता मेसर्स।करंजावाला एंड कंपनी। मोहित चौधरी, सुश्री पूजा शर्मा, इमरान अली, बलविंदर सिंह सूरी, कुणाल सचदेवा, सुश्री गरिमा शर्मा, मयंक नागी, सुश्री हुस्नाल नागी, के. वी. मोहन, आर. के. राघवन, के. वी. बालकृष्णन, सेंथिल जगदीशन, के. के. चैतन्य, कुणाल वर्मा, श्रीमती युगांधरा पवार झा, पीयूष भारद्वाज, टी. सूर्यनारायण, वी. बालचंद्रन, के. आर. वासुदेवन, सिद्धार्थ नायडू, एम/एस. के. एस. एन. एंड कंपनी, अमित कुमार सिंह, श्रीमती के. एनाटोली सेमा, अमित जे., योगिंदर हांडू, निशांत कुमार, प्रताप वेणुगोपाल। लखनपाल, टी. सूर्यनारायण, संजय कुनूर, आर. एन. केसवानी, रंजीत बी. राउत, सुश्री सुरभी कपूर, श्रीमती बीना गुप्ता, तरुण गुलाटी, स्पर्श भार्गव, सुश्री इशिता फरसैया, अनुपम मिश्रा, शशि मैथ्यूज, किशोर कुणाल, नागेश्वर राव, पुखरंबम रमेश कुमार, संदीप एस. करहैल, सुश्री शेरी गोयल, अधिवक्तागण अंभोज कुमार सिन्हा, सत्येन सेठी, सुश्री आरती त्राना पांडा, सुश्री गार्गी सेठी, रामेश्वर प्रसाद गोयल, अश्विन नायर, ऋतुंजय गुप्ता, धीरज नायर, निखिल नायर, सचित जॉली, सुश्री.उपस्थित दलों के लिए।

बी.

सी.

डी.

ई.

एफ.

न्यायालय का निर्णय इसके द्वारा दिया गया था

आर. के. अग्रवाल, जे. 1.छुट्टी दे दी गई।

2. ये अपीलें दिल्ली उच्च न्यायालय द्वारा 2009 के आई. टी. ए. संख्या 1244 और 1250 में पारित किए गए विवादित फैसले और दिनांक 2 के आदेश के खिलाफ दायर की गई हैं, जिसमें उच्च न्यायालय की खंड पीठ ने राजस्व-अपीलार्थी द्वारा दायर अपीलों को खारिज कर दिया था, जबकि आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण (संक्षेप में 'न्यायाधिकरण') द्वारा दिनांक 1 के पारित आदेश को बरकरार रखा था।चूँकि मुख्य मामले से जुड़ी सभी अपीलों में मूल प्रश्न समान है, इसलिए इस सामान्य निर्णय के माध्यम से इसका निपटारा किया जाएगा।

जी.

एच.

ए.

2013 की सिविल अपील सं**. 8489-8490 3.**संक्षिप्त तथ्यः

(क) प्रत्यर्थी -एच. सी. एल. टेक्नोलॉजीज लिमिटेड कंपनी अधिनियम, 1956 के तहत पंजीकृत एक कंपनी है और कंप्यूटर सॉफ्टवेयर के विकास और निर्यात और तकनीकी सेवाएं प्रदान करने के व्यवसाय में लगी हुई है।

बी.

(ख) प्रत्यर्थी ने व्यवसाय से सकल आय रु। 267,01,76,529/- आई. टी. अधिनियम की धारा 10 ए के तहत कटौती का दावा करते हुए रु. 273,45,39,379/- रुपये का शुद्ध घाटा दिखा रहा है। 6,43,62,850/-।प्रत्यर्थी ने आकलन वर्ष 2004-05 के लिए अपनी आय की विवरणी 01.11.2004 पर दाखिल की, जिसमें अघोषित आय रु। 91,25,68,114/-। इसके बाद, 31.03.2005 पर, रुपये के लिए आय का संशोधित रिटर्न। 91,16,99,060/- प्रत्यर्थी द्वारा दायर किया गया था जिसे आयकर अधिनियम, 1961 (संक्षेप में 'आईटी अधिनियम') की धारा 143 के तहत जांच के लिए चुना गया था।

सी.

डी.

(ग) निर्धारण अधिकारी ने दिनांक 1 के आदेश के माध्यम से कहा कि सॉफ्टवेयर विकास शुल्क, जैसा कि प्रत्यर्थी द्वारा दावा किया गया है, भारत के बाहर प्रदान की जाने वाली तकनीकी सेवाओं के लिए किए गए खर्चों की प्रकृति के अलावा और कुछ नहीं है।इसके अलावा, इस तथ्य को ध्यान में रखते हुए कि यह विशुद्ध रूप से तकनीकी सेवाएं नहीं है और इसमें सॉफ्टवेयर विकास का कुछ तत्व भी शामिल है और इस तरह के विभाजन के अभाव में, मूल्यांकन अधिकारी ने 40 प्रतिशत की दर से इस तरह के खर्च का अनुमान लगाया और शेष 60 प्रतिशत प्रत्यर्थी द्वारा अपने अपतटीय ग्राहकों को विदेशी मुद्रा में तकनीकी सेवाएं प्रदान करने के लिए और 5 करोड़ रुपये की कर योग्य आय का पुनर्मूल्यांकन किया। 137,20,34,576/- और रुपये का जुर्माना। 21,81,90,239/-।(घ) व्यथित होने के कारण, प्रत्यर्थी ने आयकर आयुक्त (अपील) के समक्ष अपील संख्या 331/06-07 को प्राथमिकता दी।विद्वान सी. आई. टी. (अपील्स) ने दिनांक 1 के आदेश के माध्यम से आंशिक रूप से अपील की अनुमति दी, जबकि भारत के बाहर प्रदान की जाने वाली तकनीकी सेवाओं के लिए सॉफ्टवेयर विकास शुल्क के रूप में 10 प्रतिशत का अनुमान लगाया, जबकि मूल्यांकन अधिकारी द्वारा 60 प्रतिशत का अनुमान लगाया गया था।

ई.

एफ.

जी.

(ङ) व्यथित होने के कारण, प्रत्यर्थी के साथ-साथ राजस्व ने न्यायाधिकरण के समक्ष आई. टी. ए. टी. संख्या 3199 और 3344/डी. एल./2007 को प्राथमिकता दी।न्यायाधिकरण ने दिनांक 23.01.2009 के आदेश के माध्यम से, प्रत्यर्थी की अपील को स्वीकार करते हुए राजस्व द्वारा दायर अपील को खारिज कर दिया।

एच.

1085

कॉमर। आय कर केंद्र-III बनाम एच. सी. एल. प्रौद्योगिकी लिमिटेड [आर. के. अग्रवाल, जे.] ए.

ए.

(च) व्यथित होने के कारण, राजस्व ने उच्च न्यायालय के समक्ष नं. 2009 का आई. टी. ए. सं. 1250।उच्च न्यायालय ने दिनांक 15.12.2009 के आदेश के माध्यम से राजस्व की अपील को खारिज कर दिया।

(छ) इसलिए, ये अपीलें इस न्यायालय के समक्ष दायर की गई हैं।4. पक्षों के विद्वान वरिष्ठ वकील को सुना और तत्काल मामले के तथ्यात्मक मैट्रिक्स का अध्ययन विद्वान ।

बी.

विचार के लिए बिंदुः-

5. इस न्यायालय के समक्ष विचार करने का एकमात्र बिंदु यह है कि क्या मामले के तथ्यों और परिस्थितियों में, सूचना प्रौद्योगिकी अधिनियम की धारा 10 ए के तहत स्वीकार्य कटौती पर काम करते समय सॉफ्टवेयर विकास शुल्क को इस आधार पर बाहर रखा जाना चाहिए कि ऐसे शुल्क भारत के बाहर तकनीकी सेवाएं प्रदान करने पर किए गए खर्चों से संबंधित हैं?

सी.

प्रतिद्वंद्वी विवादः-

डी.

6. शुरुआत में, राजस्व के लिए विद्वान वरिष्ठ वकील ने प्रस्तुत विद्वान कि जब कुल कारोबार को आईटी अधिनियम की धारा 10 ए के तहत परिभाषित नहीं विद्वान जाता है, तो शब्दों के सामान्य अर्थ को अपनाया जाना चाहिए।चूंकि यह एक तकनीकी शब्द था, इसलिए कुल कारोबार का तकनीकी अर्थ, जिसमें कुल राशि से किसी भी खर्च में कमी की परिकल्पना नहीं की गई है, को आई. टी. अधिनियम की धारा 10 ए के तहत कटौती की गणना के लिए ध्यान में रखा जाना था। इसलिए, यह तथ्य कि प्रत्यर्थी ने भारत के बाहर सॉफ्टवेयर की डिलीवरी के लिए माल ढुलाई, दूरसंचार और बीमा जैसे खर्चों का दावा किया है, आईटी अधिनियम की धारा 10 ए के तहत कटौती की गणना करते हुए, इस तथ्य के बावजूद कि आईटी अधिनियम की धारा 10 ए में ऐसा कोई प्रावधान नहीं है, कानून की नजर में टिकाऊ नहीं है।इसलिए, उच्च न्यायालय के विवादित निर्णय को अपास्त करना जा सकता है।

ई.

एफ.

7. दूसरी ओर, प्रत्यर्थी की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ वकील ने प्रस्तुत विद्वान कि निर्यात कारोबार अंश है जबकि कुल कारोबार निर्यात से लाभ की गणना के सूत्र में भाजक है।आई. टी. अधिनियम की धारा 10 ए में परिभाषित निर्यात कारोबार में माल ढुलाई, दूरसंचार शुल्क या भारत के बाहर माल की डिलीवरी के लिए जिम्मेदार बीमा और भारत के बाहर तकनीकी सेवाएं प्रदान करने के लिए विदेशी मुद्रा में किए गए खर्च शामिल नहीं होंगे।इसे कुल कारोबार में अंश के रूप में शामिल नहीं किया जा सकता है।

जी.

एच.

उपरोक्त राशि को शामिल करते हुए, जिसे भाजक में शामिल नहीं किया गया है, सूत्र अवांछनीय परिणाम प्रदान करेगा।इसलिए, प्रत्यर्थी कानूनी रूप से उपरोक्त खर्चों को कुल कारोबार से भी बाहर करने का हकदार है।इसलिए, इन अपीलों को शुरू में ही खारिज किया जाना चाहिए।

चर्चाः-

बी.

8. पूरा विवाद भारत के बाहर सॉफ्टवेयर की डिलीवरी या आईटी अधिनियम की धारा 10 ए के तहत प्रत्यर्थी द्वारा 'कुल कारोबार' से तकनीकी सेवाएं प्रदान करने के कुछ खर्चों के दावे के इर्द-गिर्द घूमता है। यह एक निर्विवाद तथ्य है कि न तो धारा 10 ए और न ही आईटी अधिनियम की धारा 2 'कुल कारोबार' शब्द को परिभाषित करती है।हालांकि, 'कुल कारोबार' शब्द आई. टी. अधिनियम की धारा 80 एच. एच. सी. के स्पष्टीकरण के खंड (बी. ए.) में दिया गया है जो कुल कारोबार के अर्थ को निम्नानुसार परिभाषित करता हैः

सी.

“(ख) 'कुल कारोबार' में सीमा शुल्क अधिनियम, 1962 (1962 का 52) में परिभाषित सीमा शुल्क स्टेशनों से बाहर माल या माल के परिवहन के लिए माल ढुलाई या बीमा शामिल नहीं होगा।

डी.

बशर्ते कि 1 अप्रैल, 1991 को या उसके बाद शुरू होने वाले किसी भी निर्धारण वर्ष के संबंध में, "कुल कारोबार" अभिव्यक्ति का प्रभाव इस तरह होगा जैसे कि इसमें धारा 28 के खंड (iiia), (iiib), (iiic), (iiid) और (iiie) में निर्दिष्ट कोई राशि भी शामिल हो।

ई.

9. यहाँ प्रासंगिक शब्दावली का उल्लेख करना भी उचित है जो निम्नानुसार हैंः

“निर्यात कारोबारः

एफ.

आई. टी. अधिनियम की धारा 10 ए के स्पष्टीकरण 2 (iv) में "निर्यात कारोबार" को परिभाषित किया गया है जिसका अर्थ है वस्तुओं/वस्तुओं/कंप्यूटर सॉफ्टवेयर के निर्यात के लिए

प्राप्त प्रतिफल।आम तौर पर विचार में माल ढुलाई/दूरसंचार शुल्क/बीमा शामिल होगा जो भारत के बाहर वस्तु/चीजें/कंप्यूटर सॉफ्टवेयर वितरित करने के लिए किया गया था।हालांकि स्पष्टीकरण 2 (iv) विशेष रूप से वस्तुओं/चीजों/कंप्यूटर सॉफ्टवेयर के निर्यात के लिए किए गए खर्च की इन तीन श्रेणियों को बाहर करने का प्रयास करता है।यह भारत के बाहर तकनीकी सेवा आदि प्रदान करने के खर्चों को भी बाहर करना चाहता है।इसलिए, जहां एक भारतीय तकनीशियन ए

जी.

एच.

1087

कॉमर। आय कर केंद्र-III बनाम एच. सी. एल. प्रौद्योगिकी लिमिटेड [आर. के. अग्रवाल, जे.] ए.

विदेश जाता है और सेवा के लिए शुल्क प्राप्त करता है, विदेशी ग्राहक को आम तौर पर खर्चों की प्रतिपूर्ति भी करनी होगी।इसलिए, प्राप्त प्रतिफल में से, व्यय की प्रतिपूर्ति का प्रतिनिधित्व करने वाले हिस्से को बाहर रखा जाना चाहिए।

निर्यात कारोबार और कुल कारोबारः

बी.

"कुल कारोबार" को धारा 80 एचएचसी और 80 एचएचई में केवल धारा 28 के तहत दी गई अतिरिक्त वस्तुओं को बाहर करने के लिए परिभाषित किया गया है।लेकिन इस अतिरिक्त बहिष्करण के लिए, "कुल कारोबार" को परिभाषित करने की कोई आवश्यकता नहीं थी।

निर्यात कारोबार कुल कारोबार का एक घटक है।यदि पूरा कारोबार निर्यात आय का प्रतिनिधित्व करता है, तो निर्यात कारोबार और कुल कारोबार समान हैं।यह स्पष्ट है कि अंश में निर्यात कारोबार में कोई भी बहिष्करण स्वचालित रूप से भाजक में भी बहिष्करण का संकेत देगा क्योंकि निर्यात कारोबार हमेशा कुल कारोबार का एक घटक होता है।

सी.

डी.

निर्यात कारोबार/कुल कारोबार/व्यवसायः

फॉर्म 56 एफ धारा 10 ए के तहत रिपोर्ट निर्धारित करता है और उसके लिए अनुलग्नक-ए "निर्यात आय" और "बिक्री आय" को संदर्भित करता है।दोनों मिलकर उपक्रम का कुल कारोबार बनाते हैं।"

ई.

10. यहाँ सवाल यह उठता है कि जब किसी विशेष धारा में विशेष शब्द को परिभाषित नहीं किया गया है, तो क्या उसे उसी अधिनियम के अन्य प्रावधानों से ऐसे शब्द का अर्थ आयात करने की अनुमति है?आई. टी. अधिनियम की धारा 10 ए एक विशेष लाभकारी प्रावधान है और ऐसी धारा के तहत कटौती का उद्देश्य ऐसी व्यावसायिक संस्थाओं को उपयुक्त कटौती प्रदान करके इस राष्ट्र के मुक्त व्यापार क्षेत्र में स्थित नए व्यावसायिक उपक्रमों को प्रोत्साहित करना और बढ़ावा देना है।कभी-कभी, कटौती की गणना करते समय, कटौती की पद्धति के बारे में विवाद उत्पन्न होते हैं जिसका पालन किया जाना चाहिए।निर्विवाद रूप से, यह रिकॉर्ड की बात है कि प्रत्यर्थी जेनेरिक सॉफ्टवेयर के व्यापार की गतिविधि में लगा हुआ है और सॉफ्टवेयर प्रौद्योगिकी पार्क, गुड़गांव (अब गुरुग्राम) में स्थित अपनी दो इकाइयों के माध्यम से घरेलू और साथ ही विदेशी ग्राहकों के लिए अनुकूलित सॉफ्टवेयर विकास सेवाएं प्रदान कर रहा है, जो आईटी अधिनियम की धारा 10 ए की परिभाषा के तहत आता है। प्रत्यर्थी का तर्क है कि उसने विदेशी घटकों के साथ समझौतों के अनुसार पेशेवरों को विदेश भेजने में विदेशी मुद्रा में खर्च किया।

एफ.

जी.

एच.

11. अपनी वेबसाइट से ली गई प्रत्यर्थी की गतिविधि के विश्लेषण पर, मूल्यांकन अधिकारी इस निष्कर्ष पर पहुंचे कि प्रत्यर्थी भारत के बाहर तकनीकी सेवाएं प्रदान कर रहा है और इसलिए, ऐसी गतिविधि पर किए गए खर्चों को आईटी अधिनियम की धारा 10 ए के तहत स्वीकार्य कटौती का निर्धारण करते समय निर्यात कारोबार से बाहर रखा जाना आवश्यक है। आकलन अधिकारी ने अनुमान लगाया कि सॉफ्टवेयर विकास शुल्क का 60 प्रतिशत भारत के बाहर तकनीकी सेवाएं प्रदान करने के लिए किए जाने वाले खर्चों के लिए जिम्मेदार ठहराया जाना चाहिए।अपील पर, विद्वान सी. आई. टी. (अपील) ने फिर से प्रत्यर्थी की गतिविधि का विस्तृत विश्लेषण विद्वान और इस निष्कर्ष पर पहुंचे कि मूल्यांकन अधिकारी ऐसा कोई सबूत लाने में विफल रहा जो यह संकेत दे सके कि प्रत्यर्थी भारत के बाहर तकनीकी सेवाएं प्रदान कर रहा था और उसने ऐसी सेवाओं को प्रदान करने पर वेतन आदि के लिए खर्च विद्वान है।इसके बावजूद, सी. आई. टी. (अपील्स) ने अनुमान विद्वान या कि सॉफ्टवेयर विकास शुल्क का 10 प्रतिशत भारत के बाहर प्रदान की जाने वाली तकनीकी सेवाओं के लिए विद्वान या जाता है।

बी.

सी.

12. यह निर्विवाद तथ्य है कि प्रत्यर्थी अपने ग्राहकों के लिए सॉफ्टवेयर विकास के व्यवसाय में लगा हुआ था जो प्रत्यर्थी के सॉफ्टवेयर विकास केंद्रों में विभिन्न गतिविधियों में लगे हुए थे। हालांकि, इस तरह के अनुकूलित सॉफ्टवेयर विकास की प्रक्रिया में, भारत के बाहर स्थित साइट पर ग्राहकों को देखते हुए कुछ गतिविधियों को अंजाम देने की आवश्यकता थी, जिसके लिए ग्राहकों के देश में स्थित प्रत्यर्थी की शाखाओं के कर्मचारियों को तैनात किया जाता है।यह सच है कि यह परिभाषित नहीं है कि किस गतिविधि को भारत के बाहर तकनीकी सेवाएं प्रदान करना कहा जाएगा।इसके अलावा, आवश्यकता के अनुसार ऐसे सॉफ्टवेयर की डिलीवरी के बाद, कई मामलों में सॉफ्टवेयर की डिलीवरी के बाद इसे पूरी तरह से कार्यात्मक और परेशानी मुक्त बनाने के लिए, साइट पर ग्राहक से मिलने के लिए तकनीकी कर्मियों की आवश्यकता हो सकती है।आकलन अधिकारी इस बात का कोई सबूत नहीं ला सका कि प्रत्यर्थी ग्राहक के लिए सॉफ्टवेयर विकास के लिए स्वतंत्र तकनीकी सेवाएं प्रदान करने में लगा हुआ था, जिसके लिए विदेशी मुद्रा में भारत के बाहर खर्च किया गया था।

डी.

ई.

एफ.

13. प्रत्यर्थी कंपनी ने फॉर्म संख्या 56 एफ पर दाखिल किए गए प्रमाणपत्रों के अनुसार धारा 10 ए के तहत कटौती का दावा किया है। उत्तरदाता ने कटौती की गणना करते समय कुल कारोबार के समान निर्यात कारोबार का आंकड़ा लिया है।प्रत्यर्थी ने विभिन्न न्यायिक मामलों का हवाला दिया लेकिन ये सभी मामले धारा 80 एचएचसी के तहत कटौती से संबंधित हैं। इसके अलावा, कुल कारोबार की परिभाषा को आईटी अधिनियम की धारा 80 एचएचसी और 80 एचएचई में परिभाषित किया गया है। जैसा कि पहले चर्चा की गई है, कुल कारोबार की परिभाषा को सूचना प्रौद्योगिकी अधिनियम की धारा 10 ए के तहत परिभाषित नहीं किया गया है।

जी.

एच.

1089

कॉमर। आय कर केंद्र-III बनाम एच. सी. एल. प्रौद्योगिकी लिमिटेड [आर. के. अग्रवाल, जे.] ए.

ए.

14. उपरोक्त पृष्ठभूमि में, हमारी राय है कि धारा 80 एचएचसी और 80 एचएचई के तहत दी गई कुल कारोबार की परिभाषा को धारा 10 ए के उद्देश्य के लिए नहीं अपनाया जा सकता है क्योंकि

कुल कारोबार का तकनीकी अर्थ, जिसमें कुल राशि से किसी भी खर्च में कमी की परिकल्पना नहीं की गई है, धारा 10 ए के तहत कटौती की गणना करने के लिए विचार में लिया जाना चाहिए। जब अर्थ स्पष्ट होता है, तो अन्य प्रावधानों से कुल कारोबार का अर्थ आयात करने की कोई आवश्यकता नहीं होती है।यदि आई. टी. अधिनियम की धारा 2 के तहत किसी शब्द को परिभाषित किया गया है, तो यह परिभाषा उन सभी प्रावधानों पर लागू होगी जिनमें एक ही शब्द दिखाई देता है।चूंकि 'कुल कारोबार' शब्द को धारा 80 एचएचसी और 80 एचएचई के स्पष्टीकरण में परिभाषित किया गया है, जिसमें यह स्पष्ट रूप से कहा गया है कि "केवल इस धारा के उद्देश्यों के लिए", यह केवल उस धारा के उद्देश्यों के लिए लागू होगा न कि धारा 10 ए के उद्देश्य के लिए। यदि भाजक में कुछ निश्चित प्रकार की राशि शामिल है जो अंश में शामिल नहीं है, तो सूत्र अवांछनीय परिणाम प्रदान करेगा।15. एक क़ानून विधायिका का इरादा है जो विभिन्न तथ्यों और परिस्थितियों को ध्यान में रखते हुए इसे लागू करता है।यह कानून का एक प्रमुख सिद्धांत है कि न्यायालय द्वारा व्याख्या इस तरह से की जाएगी कि विधायिका का इरादा प्रबल हो और पक्षों के साथ कोई अन्याय न हो।सामंजस्यपूर्ण निर्माण का नियम किसी भी क़ानून की व्याख्या का मूल नियम है।एक ऐसी व्याख्या जो अधिनियम को एक सुसंगत समग्र बनाती है, न्यायालयों का उद्देश्य होना चाहिए और एक ऐसा निर्माण जो मूर्ति के विभिन्न खंडों या हिस्सों के बीच विसंगति या प्रतिकूलता से बचाता है, को अपनाया जाना चाहिए।

बी.

सी.

डी.

ई.

16. आयकर आयुक्त बनाम। जे. एच. गोटला, (1985) 23

कर अधिकारी 14 जे (एससी) इस न्यायालय ने निम्नानुसार अभिनिर्धारित किया हैः“46. जहां किसी वैधानिक प्रावधान की स्पष्ट शाब्दिक व्याख्या एक स्पष्ट रूप से अन्यायपूर्ण परिणाम उत्पन्न करती है जो विधानमंडल द्वारा कभी भी अभिप्रेत नहीं हो सकता था, न्यायालय विधानमंडल द्वारा उपयोग की जाने वाली भाषा को संशोधित कर सकता है ताकि विधानमंडल के इरादे को प्राप्त किया जा सके और एक तर्कसंगत निर्माण किया जा सके।वैधानिक प्रावधान की व्याख्या का कार्य उपयोग की गई भाषा से विधानमंडल के इरादे की खोज करने का एक प्रयास है।

एफ.

जी.

47 ....यदि किसी विशेष प्रावधान का उद्देश्य अधिनियम की पूरी योजना से आसानी से स्पष्ट हो जाता है, जिसका वर्तमान मामले में प्रतिकार करना था, तो जहां तक प्रत्यर्थी की आय की गणना का संबंध था, परिसंपत्तियों के हस्तांतरण का प्रभाव, तब

उस उद्देश्य को ध्यान में रखते हुए, इरादे का पता विधानमंडल द्वारा उपयोग की जाने वाली भाषा से लगाया जाना चाहिए और यदि सख्त शाब्दिक, निर्माण एक बेतुका परिणाम की ओर ले जाता है, यानी कि ऊपर बताए गए तरीके से पाए गए विधान के उद्देश्य के अधीन होने का इरादा नहीं है, तो अगर सख्त शाब्दिक निर्माण के अलावा अन्य निर्माण संभव है, तो उस निर्माण को सख्त शाब्दिक निर्माण के बजाय प्राथमिकता दी जानी चाहिए।हालांकि इक्विटी और कराधान अक्सर अजनबी होते हैं, लेकिन प्रयास किया जाना चाहिए कि ये हमेशा ऐसे न रहें और यदि किसी निर्माण के परिणामस्वरूप अन्याय के बजाय समानता हो, तो इस तरह के निर्माण को शाब्दिक निर्माण के बजाय प्राथमिकता दी जानी चाहिए।इसके अलावा, तत्काल मामले में, हम केवल हस्तांतरण द्वारा कर देयता को कम करने के निर्धारिती के प्रयासों के प्रभाव का मुकाबला करने के लिए बनाई गई एक कृत्रिम देयता से निपट रहे हैं।"17. सी. आई. टी. बनाम टाटा एल्क्सी लिमिटेड (2012) 204 टैक्समैन 321/17 मामले में कर्नाटक उच्च न्यायालय के समक्ष विवाद की इसी तरह की प्रकृति उत्पन्न हुई।कर्नाटक उच्च न्यायालय के समक्ष मुद्दा यह था कि क्या न्यायाधिकरण ने यह अभिनिर्धारित करने में सही था कि सूचना प्रौद्योगिकी अधिनियम की धारा 10ए के तहत राहत की गणना करते समय, संचार व्यय की राशि को कुल कारोबार से बाहर रखा जाना चाहिए यदि उसे निर्यात कारोबार से कम किया जाता है?इस मुद्दे का जवाब देते हुए, उच्च न्यायालय ने अन्य बातों के साथ-साथ यह अभिनिर्धारित किया कि जब किसी विशेष शब्द को विधायिका द्वारा परिभाषित नहीं किया जाता है और एक सामान्य अर्थ को इसके लिए जिम्मेदार ठहराया जाना है, तो उक्त सामान्य अर्थ उस संदर्भ के अनुरूप होना चाहिए जिसमें इसका उपयोग किया जाता है।इसलिए, जिसे 'निर्यात कारोबार' से बाहर रखा गया है, उसे भी 'कुल कारोबार' से बाहर रखा जाना चाहिए, क्योंकि 'कुल कारोबार' का एक घटक निर्यात कारोबार है।कोई भी अन्य व्याख्या विधायी इरादे के विपरीत होगी और इसकी अनुमति नहीं होगी।

बी.

सी.

डी.

ई.

एफ.

18. तदनुसार, अधिनियम की धारा 10 ए के तहत कटौती की गणना का सूत्र इस प्रकार होगाः

परिभाषित के अनुसार निर्यात कारोबार

सूचना प्रौद्योगिकी अधिनियम की धारा 10 ए के स्पष्टीकरण 2 (IV) में

जी.

निर्यात लाभ = व्यवसाय का कुल लाभ X _ _ _

ई.

अंकित ज्ञान

याचिकाएं खारिज कर दी गईं।

एफ.

की धारा 10 ए के स्पष्टीकरण 2 (IV) में

जी.

निर्यात लाभ = व्यवसाय का कुल लाभ

व्याख्या में परिभाषित निर्यात कारोबार

2(IV) आई. टी. अधिनियम की धारा 10 ए +

एच.