[2018] 4 उम. नि. प. 33

आय-कर आयुक्त, करनाल

बनाम

मैसर्स कारपेट इंडिया, पानीपत (हरियाणा)

27 अप्रैल, 2018

न्यायमूर्ति आर. के. अग्रवाल और न्यायमूर्ति अभय मनोहर सप्रे

आय-कर अधिनियम, 1961 (1961 का 43) – धारा 80जजग (1क), (3क) और स्पष्टीकरण (खकक) तथा धारा 28 – निर्यात कारबार के लिए प्रतिधारित लाभों की बाबत कटौती – समर्थक विनिर्माता द्वारा निर्यात प्रोत्साहन की बाबत प्रत्यक्ष विनिर्माता के बराबर कटौती का दावा किया जाना – धारा 80जजग की उपधारा (1क) और (3क) तथा इसके स्पष्टीकरण (खकक) में समर्थक विनिर्माता के लिए 90 प्रतिशत की कटौती के उपबंध को देखते हुए उच्च न्यायालय द्वारा निर्धारिती-समर्थक विनिर्माता के पक्ष में किया गया विनिश्चय सही प्रतीत न होने के कारण उसके दावे का विनिश्चय करने के लिए इसे बृहत्तर न्यायपीठ को निर्दिष्ट करना समुचित और न्यायोचित होगा ।

अपील के तथ्यों के अनुसार, मैसर्स कारपेट इंडिया (प्रा.) लि.- निर्धारिती एक भागीदारी फर्म है, जो गलीचों का विनिर्माण करके और मैसर्स आईकेईए ट्रेडिंग (इंडिया) लि. (निर्यात गृह) को विक्रय करके समर्थक विनिर्माता के रूप में आय प्राप्त कर रही है । निर्धारिती ने तारीख 30 अक्तूबर, 2001 को निर्धारण वर्ष 2001-2002 के लिए, अन्य बातों के साथ, शुल्क की वापसी के रूप में कुल 68,82,801/- रुपए के कुल निर्यात-प्रोत्साहन सहित 6,49,83,432/- रुपए के कुल विक्रय का उल्लेख करते हुए 'शून्य' विवरणी फाइल की और धारा 80जजग के अधीन प्रत्यक्ष निर्यातकर्ता के बराबर 1,97,10,927/- रुपए के कुल लाभ में से 1,57,68,742/- रुपए की कटौती का दावा किया । निर्धारण अधिकारी ने संवीक्षा करने के पश्चात् तारीख 25 फरवरी, 2004 के आदेश द्वारा धारा 80जजग के अधीन 57,18,040/- रुपए की कुल आय का निष्कर्ष निकालते हुए निर्धारित द्वारा यथा दावाकृत 1,57,68,742/- रुपए के बजाए 1,08,96,505/- रुपए की कटौती मंजूर की । निर्धारित ने व्यथित होकर आय-कर आयुक्त (अपील) के समक्ष एक अपील फाइल की, जो तारीख

12 अगस्त, 2004 के आदेश द्वारा यह अभिनिर्धारित करते हुए मंजूर की गई कि निर्धारिती 80जजग के अधीन निर्यातक के बराबर निर्यात प्रोत्साहनों की कटौती का हकदार है । राजस्व विभाग आय-कर अपील अधिकरण तथा उच्च न्यायालय के समक्ष अपील में गया किंतु ये अपीलें क्रमशः तारीख 23 फरवरी, 2007 और 13 मई, 2008 के आदेशों द्वारा खारिज कर दी गईं । आय-कर विभाग ने उच्च न्यायालय के निर्णय के विरुद्ध उच्चतम न्यायालय में अपील फाइल की । उच्चतम न्यायालय की दो न्यायाधीशों की पीठ द्वारा निर्धारिती-समर्थक विनिर्माता के पक्ष में निष्कर्ष निकाला गया किंतु इस विषय पर विरोधी पूर्ववर्ती निर्णयों को देखते हुए मामले का विनिश्चय बृहत्तर न्यायपीठ को निर्दिष्ट करते हुए,

अभिनिर्धारित – आय-कर अधिनियम, 1961 की धारा 80जजग का एकमात्र प्रयोजन निर्यात कारबार की अभिवृद्धि करना तथा वैश्विक बाजार में घरेलू उत्पादों को प्रतिस्पर्धी बनाए रखने के लिए निर्यात से हुए लाभ पर कर की कटौती मंजूर करना है । आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग के प्रारंभ से ये लाभ केवल प्रत्यक्ष निर्यातकर्ता को उपलभ्य थे, जो बाद में आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग में उपधारा (1क) और (3क) अंतःस्थापित करके ऐसे समर्थक विनिर्माता को भी दिया गया, जो निर्यात गृह/व्यापार गृह को माल या वाणिज्या का विक्रय करता है । विधानमंडल ने आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग को कटौती के प्रयोजन के लिए दो भागों में विभाजित किया है, अर्थात् प्रत्यक्ष निर्यातकर्ता और समर्थक विनिर्माता । प्रत्यक्ष निर्यातकर्ता, वह है जो भारतीय कंपनी है या ऐसा व्यक्ति (कंपनी से भिन्न) है जो भारत में निवासी है और जो प्रत्यक्ष रूप से किसी अन्य देश को माल का निर्यात करता है जबकि समर्थक विनिर्माता वह है, जो भारतीय कंपनी है या ऐसा व्यक्ति (कंपनी से भिन्न) है जो भारत में निवासी है और जो प्रत्यक्ष निर्यात करने के बजाए ऐसे निर्यात गृह को माल का प्रदाय करता है जो अंततः इस माल का निर्यात करता है । तथापि, धारा 80जजग के स्पष्टीकरण के खंड (खक) और (खकक) में "कुल आवर्त" और जो मदें इसमें सम्मिलित नहीं हैं तथा "कारबार के लाभ" को आय-कर अधिनियम की धारा 28 के खंड (iiiक) से (iiiकङ) में उल्लिखित किसी राशि का नब्बे प्रतिशत घटाकर आई राशि के रूप में परिभाषित किया गया है । धारा 28 के खंड (iiiक) से (iiiकङ) में आयात लाइसेंस के विक्रय से लाभ, निर्यात मद्धे प्राप्त या प्राप्य नकद सहायता, निर्यात मद्धे वापसी शुल्क (सीमा-शुल्क और केंद्रीय उत्पाद-शुल्क वापसी

नियम), ड्यूटी इंटाइटलमेंट पास-बुक के अंतरण पर कोई लाभ (ड्यूटी रिमिशन स्कीम) और ड्यूटी फ्री रिप्लेनिशमेंट सर्टिफिकेट के अंतरण पर हुए लाभ का विनिर्दिष्ट रूप से उल्लेख है । प्रस्तुत मामले में, संपूर्ण विवाद्यक समर्थक विनिर्माता की दशा में आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग के अधीन कटौती की संगणना करने की रीति से संबंधित है । आय-कर अधिनियम के विभिन्न उपबंधों का परिशीलन करने पर यह स्पष्ट है कि आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग में निर्यात कारबार के लिए प्रतिधारित लाभों की बाबत कटौती के लिए उपबंध किया गया है और विशिष्ट रूप से, उपधारा (1क) और (3क) में समर्थक विनिर्माता की दशा में कटौती के लिए उपबंध है । "कुल आवर्त" इस धारा के स्पष्टीकरण के खंड (खक) के अनुसार अवधारित किया जाना चाहिए जबकि "कारबार के लाभ" स्पष्टीकरण के खंड (खकक) के अनुसार अवधारित किया जाना चाहिए । इन दोनों खंडों में क्रमशः उल्लिखित कतिपय प्राप्तियों के अपवर्जन और 90 प्रतिशत घटाने का उपबंध किया गया है । समर्थक विनिर्माता की बाबत कटौती की संगणना आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग (3क) द्वारा अनुध्यात है, जबकि ऐसी संगणित कटौती को दिया जाने वाला प्रभाव धारा 80जजग (1क) के अधीन अनुध्यात है । दूसरे शब्दों में, कटौती की संगणना करने के लिए मशीनरी आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग (3ग) में उपबंधित है और आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग (1क) द्वारा अनुध्यात अनुसार ऐसी कटौती की संगणना करने के पश्चात् कटौती की ऐसी रकम को निर्धारिती की करादेय आय/कुल आय निकालने के लिए उसकी सकल कुल आय से कटौती किए जाना आवश्यक है । मौटे तौर पर, इस न्यायलाय का यह मत है कि उच्च न्यायालय द्वारा अवलंबित मामला और यह मामला समान नहीं हैं और आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग के अधीन समर्थक विनिर्माता द्वारा निर्यात प्रोत्साहनों की कटौती से संबंद्ध नहीं किया जा सकता है । तथापि, यह न्यायालय इन विनिश्चयों से सहमत नहीं हैं और चूंकि धारा 80जजग के स्पष्टीकरण (खकक) में आय-कर अधिनियम की धारा 28 (iiiक) से (iiiङ) में उल्लिखित रकम की 90 प्रतिशत कटौती विनिर्दिष्ट रूप से घटाई गई है, इसलिए न्यायालय का यह मत है कि इन विनिश्चयों पर एक बृहत्तर पीठ द्वारा पुनर्विचार किया जाना चाहिए, चूंकि इस विवाद्यक का दोनों पक्षकारों के धनीय फायदों के रूप में अत्यधिक प्रभाव है । (पैरा 10, 12 और 14)

निर्दिष्ट निर्णय

पैरा

[2012] 2012 की सिविल अपील सं. 6437, तारीख 12 सितम्बर, 2012 को विनिश्चित : **आय-कर आयुक्त, करनाल** बनाम **सुशील कुमार गुप्ता** ; 14

[2007] (2007) 290 आई. टी. आर. 323 (एस. सी.) : **आय-कर आयुक्त, तिरुवनंतपुरम** बनाम **बेबी मरीन एक्सपोर्ट्स** । 6,7,8,13,14

अपीली (सिविल) अधिकारिता : **2018 की सिविल अपील सं. 4590 और इसके साथ 2018 की सिविल अपील सं. 4601, 4602, 4591, 4597, 4599, 4592, 4593, 4594, 4596, 4603, 4595 और 4598.**

2007 की आय-कर अपील सं. 544 में पंजाब और हरियाणा उच्च न्यायालय के तारीख 13 मई, 2008 के निर्णय और आदेश के विरुद्ध संविधान के अनुच्छेद 136 के अधीन अपील ।

अपीलार्थी की ओर से सर्वश्री के. राधाकृष्णन्, ज्येष्ठ अधिवक्ता, रुपेश कुमार, दीपक प्रकाश और (सुश्री) अनिल कटियार

प्रत्यर्थी की ओर से सर्वश्री अवि टंडन, रोहित स्थालेकर, टी. महिपाल, अरविंद गुप्ता, रंजन कुमार, मैसर्स लेक्स-पेरिशिया एंड कं., डा. राकेश गुप्ता, अश्विनी तनेजा, (सुश्री) मोनिका घई, (सुश्री) एस. बोरा, सोमिल अग्रवाल, अंबोज कुमार सिन्हा, अनुनव कुमार और जगदीश कुमार चावला

न्यायालय का निर्णय न्यायमूर्ति आर. के. अग्रवाल ने दिया ।

न्या. अग्रवाल – इजाजत दी गई ।

2. अपीलों का यह समूह आय-कर अधिनियम, 1961 (जिसे आगे संक्षेप में "आय-कर अधिनियम" कहा गया है) की धारा 80जजग में अंतर्विष्ट उपबंधों के निर्वचन से संबंधित है ।

3. **2009 की विशेष इजाजत याचिका (सिविल) सं. 8368.**

(क) मैसर्स कारपेट इंडिया (प्रा.) लि.-निर्धारिती एक भागीदारी फर्म है, जो गलीचों का विनिर्माण करके और मैसर्स आईकेईए ट्रेडिंग (इंडिया) लि. (निर्यात गृह) को विक्रय करके समर्थक विनिर्माता (सपोर्टिंग मैन्यूफैक्चरर) के रूप में आय प्राप्त कर रही है ।

(ख) निर्धारिती ने तारीख 30 अक्तूबर, 2001 को निर्धारण वर्ष 2001-2002 के लिए, अन्य बातों के साथ, शुल्क की वापसी के रूप में कुल 68,82,801/- रुपए के कुल निर्यात-प्रोत्साहन सहित 6,49,83,432/-रुपए के कुल विक्रय का उल्लेख करते हुए 'शून्य' विवरणी फाइल की और धारा 80जजग के अधीन प्रत्यक्ष निर्यातकर्ता के बराबर 1,97,10,927/- रुपए के कुल लाभ में से 1,57,68,742/- रुपए की कटौती का दावा किया ।

(ग) निर्धारण अधिकारी ने संवीक्षा करने के पश्चात् तारीख 25 फरवरी, 2004 के आदेश द्वारा धारा 80जजग के अधीन 57,18,040/- रुपए की कुल आय का निष्कर्ष निकालते हुए निर्धारित द्वारा यथा दावाकृत 1,57,68,742/- रुपए के बजाए 1,08,96,505/- रुपए की कटौती मंजूर की ।

(घ) निर्धारित ने व्यथित होकर आय-कर आयुक्त (अपील) के समक्ष एक अपील फाइल की, जो तारीख 12 अगस्त, 2004 के आदेश द्वारा यह अभिनिर्धारित करते हुए मंजूर की गई कि निर्धारिती 80जजग के अधीन निर्यातक के बराबर निर्यात प्रोत्साहनों की कटौती का हकदार है ।

(ङ) राजस्व विभाग ने आय-कर अपील अधिकरण (जिसे आगे संक्षेप में "अधिकरण" कहा गया है) तथा उच्च न्यायालय के समक्ष अपीलें फाइल की किंतु ये अपीलें क्रमशः तारीख 23 फरवरी, 2007 और 13 मई, 2008 के आदेशों द्वारा खारिज कर दी गईं और आखिरकार उसे विशेष इजाजत लेकर इस न्यायालय में आना पड़ा ।

(च) चूंकि इन अपीलों में विधि का एक सामान्य प्रश्न उद्भूत हुआ है, इसलिए इनका इस सामान्य आदेश द्वारा निपटारा किया जाएगा ।

4. पक्षकारों की ओर से विद्वान् काउंसेलों को सुना और अभिलेख का परिशीलन किया ।

विचारणीय मुद्दा (मुद्दे)

5. इस न्यायालय के समक्ष जो विधि का संक्षिप्त किंतु महत्वपूर्ण प्रश्न उद्भूत होता है, वह यह है कि क्या वर्तमान मामले के तथ्यों और परिस्थितियों में समर्थक विनिर्माता, जो शुल्क वापसी (ड्यूटी ड्रा बैक), ड्यूटी इन्टाइटलमेंट पास-बुक आदि के रूप में निर्यात प्रोत्साहन प्राप्त करता है, आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग के अधीन प्रत्यक्ष निर्यातकर्ता के बराबर कटौती का हकदार है ?

विरोधी दलीलें

6. प्रारंभ में, राजस्व विभाग की ओर से विद्वान् काउंसेल ने यह दलील दी कि निर्धारिती गलीचों (कारपेट) के विनिर्माण का व्यापार करता है और वह उनको प्रायिक तौर पर विभिन्न इकाईयों को बेचता है जिनमें मैसर्स आईकेईए ट्रेडिंग (इंडिया) लि. (निर्यात गृह/व्यापार गृह) भी है और वे उसके पश्चात् निर्धारिती द्वारा विनिर्मित माल का निर्यात करते हैं । निर्धारिती ने विवरणी फाइल करते समय आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग के अधीन प्रत्यक्ष निर्यातकर्ता के बराबर कटौती का दावा किया चूंकि वह शुल्क वापसी आदि के रूप में निर्यात प्रोत्साहन प्राप्त करता है । यह भी दलील दी गई कि इस तथ्य को ध्यान में रखते हुए कि निर्धारिती एक समर्थक विनिर्माता के रूप में कार्य कर रहा है और निर्धारिती फर्म द्वारा विदेशी संघटकों को माल का प्रत्यक्ष निर्यात नहीं किया जाता है, इसलिए वह प्रत्यक्ष निर्यातकर्ता के बराबर कटौती का दावा करने का हकदार नहीं है । तथापि, उच्च न्यायालय ने इस न्यायालय के निर्णय अर्थात् **आय-कर आयुक्त, तिरुवनंतपुरम** बनाम **बेबी मरीन एक्सपोर्ट्स**[1] वाले मामले का गलत अवलंब लिया और यह अभिनिर्धारित किया कि निर्धारिती प्रत्यक्ष निर्यातकर्ता के बराबर कटौती का दावा करने का हकदार है, जो कि विधि के अनुसार संधार्य नहीं है चूंकि उस मामले के विवाद्यक और तथ्य इस मामले के तथ्यों और परिस्थितियों से प्रभेदनीय हैं ।

7. इस प्रक्रम पर, यह भी बताया गया कि उच्च न्यायालय तथा अधिकरण ने विवाद्यक का विनिश्चय करते समय विधि की गलती की है, क्योंकि उन्होंने निर्यात प्रोत्साहन को निर्यात गृह या व्यापार गृह द्वारा समर्थक विनिर्माता को संदत्त किए गए प्रीमियम के बराबर माना और इस तथ्य का मूल्यांकन नहीं किया कि निर्धारिती-फर्म के मामले में अंतर्वलित

---

[1] (2007) 290 आई. टी. आर. 323 (एस. सी.).

तथ्यों और विवाद्यकों का विनिश्चय-आधार **बेबी मरीन एक्सपोर्ट्स** (उपर्युक्त) वाले मामले से पूरी तरह से भिन्न है । यह उल्लेख किया गया कि उक्त मामला कारबार के लाभ और निर्धारिती फर्म के आवर्त में निर्यात गृह प्रीमियम को सम्मिलित करने की अर्हता से संबंधित था । अतः किसी भी परिस्थिति में, उच्च न्यायालय द्वारा इसका अवलंब नहीं लिया जा सकता था ।

8. इसके विपरीत, निर्धारिती की ओर से विद्वान् काउंसेल का आधार यह है कि निर्धारिती समर्थक विनिर्माता के रूप में कार्यरत है और निर्यात गृहों के माध्यम से विदेशी संघटकों को माल का निर्यात करता है, इसलिए वह आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग के निबंधनों के अनुसार प्रत्यक्ष निर्यातकर्ता को उपलभ्य लाभों के लिए उसी प्रकार से निर्यात प्रोत्साहनों की कटौती का विधिसम्मत रूप से हकदार है । यह दलील दी गई कि उच्च न्यायालय ने **बेबी मरीन एक्सपोर्ट्स** (उपर्युक्त) वाले मामले में इस न्यायालय के निर्णय का ठीक ही अवलंब लिया है । अतः यह विशेष इजाजत अपील खारिज की जानी चाहिए ।

चर्चा

9. मामले की परीक्षा करने से पूर्व, हम आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग के सुसंगत उपबंधों को निर्दिष्ट करना उपयुक्त समझते हैं :–

> "**80जजग. निर्यात कारबार के लिए प्रतिधारित लाभों की बाबत कटौती** – (1) जहां कोई निर्धारिती जो भारतीय कंपनी है या (कंपनी से भिन्न) ऐसा व्यक्ति है जो भारत में निवासी है, भारत के बाहर किसी ऐसे माल या वाणिज्या के निर्यात के कारबार में लगा है जिसको यह धारा लागू होती है, वहां इस धारा के उपबंधों के अनुसार और उनके अधीन रहते हुए निर्धारिती की कुल आय की संगणना करने में ऐसे माल या वाणिज्या के निर्यात से निर्धारिती द्वारा प्राप्त लाभों की उस सीमा तक जो उपधारा (1ख) में निर्दिष्ट है, कटौती अनुज्ञात की जाएगी :
>
> परंतु यह कि यदि निर्धारिती, जो निर्यात गृह प्रमाणपत्र या व्यापार गृह प्रमाणपत्र का धारक है (जिसे इस धारा में इसके पश्चात् यथास्थिति, निर्यात गृह या व्यापार गृह कहा गया है) उपधारा (4क) के खंड (ख) में उल्लिखित यह प्रमाणपत्र देता है कि उसमें विनिर्दिष्ट निर्यात आवर्त की रकम की बाबत इस उपधारा के अंतर्गत कटौती

किसी समर्थक विनिर्माता को अनुज्ञात की जाए, तो निर्धारिती की दशा में कटौती की रकम में से ऐसी रकम घटा दी जाएगी जिसका निर्धारिती को व्यापार माल के निर्यात से व्युत्पन्न कुल लाभ से वही अनुपात है जो उक्त प्रमाणपत्र में विनिर्दिष्ट निर्यात-आवर्त की रकम का ऐसे व्यापार माल की बाबत निर्धारिती के कुल निर्यात-आवर्त से है ।

(1क) जहां निर्धारिती ने, जो समर्थक विनिर्माता है, पूर्व वर्ष के दौरान किसी निर्यात गृह या व्यापार गृह को किसी माल या वाणिज्या का विक्रय किया है जिसकी बाबत निर्यात गृह या व्यापार गृह ने उपधारा (1) के परंतुक के अधीन प्रमाणपत्र जारी किया है, वहां इस धारा के उपबंधों के अनुसार और उनके अधीन रहते हुए निर्धारिती की कुल आय की संगणना करने में निर्यात गृह या व्यापार गृह को ऐसे माल या वाणिज्या के, जिसकी बाबत निर्यात गृह या व्यापार गृह ने प्रमाणपत्र दिया है, विक्रय किए जाने से निर्धारिती द्वारा प्राप्त किए गए लाभों की उस सीमा तक, जो उपधारा (1ख) में निर्दिष्ट है, कटौती अनुज्ञात की जाएगी ।

(1ख) * * * * *

(2) * * * * *

(3) * * * * *

(3क) उपधारा (1क) के प्रयोजनों के लिए, माल या वाणिज्या के विक्रयों से समर्थक विनिर्माता द्वारा प्राप्त लाभ –

(क) उस दशा में जहां समर्थक विनिर्माता द्वारा चलाए जा रहे कारबार में अनन्यतः एक या अधिक निर्यात गृहों और व्यापार गृहों को माल या वाणिज्या का विक्रय आता है, वहां कारबार के लाभ होंगे ;

(ख) उस दशा में जहां समर्थक विनिर्माता द्वारा चलाए जा रहे कारबार में, अनन्यतः एक या अधिक निर्यात गृहों, व्यापार गृहों को माल या वाणिज्या का विक्रय नहीं आता है, वहां वह रकम होगी जिसका कारबार के लाभ से वही अनुपात है जो संबंधित निर्यात गृह या व्यापार गृह के विक्रय के बारे में आवर्त का निर्धारिती द्वारा किए जाने वाले कारबार के कुल आवर्त से है ।

(4) * * * * *

(4क) * * * * *

(4ख) * * * * *

(4ग) * * * * *

स्पष्टीकरण – इस धारा के प्रयोजनों के लिए, –

(क) 'संपरिवर्तनीय विदेशी मुद्रा' से अभिप्रेत है ऐसी विदेशी मुद्रा जो भारतीय रिजर्व बैंक द्वारा विदेशी मुद्रा प्रबंध अधिनियम, 1999 (1999 का 42) और उसके अधीन बनाए गए किन्हीं नियमों के प्रयोजनों के लिए तत्समय संपरिवर्तनीय विदेशी मुद्रा मानी गई है ;

(कक) 'भारत के बाहर निर्यात' के अंतर्गत भारत में स्थित किसी दुकान, एम्पोरियम या किसी अन्य स्थापन में विक्रय के रूप में या अन्यथा कोई ऐसा संव्यवहार नहीं आएगा जिसमें सीमा-शुल्क अधिनियम, 1962 (1962 का 52) में परिभाषित किसी सीमा-शुल्क स्टेशन पर निकासी अंतर्वलित नहीं है ;

(ख) 'निर्यात-आवर्त' से ऐसे माल या वाणिज्या के, जिसको यह धारा लागू होती है और जिसका भारत के बाहर निर्यात किया जाता है, उपधारा (2) के खंड (क) के अनुसार निर्धारिती द्वारा संपरिवर्तनीय विदेशी मुद्रा में भारत में प्राप्त किए गए या भारत में लाए गए विक्रय आगम अभिप्रेत हैं किंतु इसके अंतर्गत ऐसा भाड़ा या बीमा नहीं है, जो सीमा-शुल्क अधिनियम, 1962 (1962 का 52) में परिभाषित सीमा-शुल्क स्टेशन से परे माल या वाणिज्या के परिवहन के कारण हुआ माना जा सकता है ;

(खक) 'निर्यात-आवर्त' के अंतर्गत ऐसा भाड़ा या बीमा नहीं आएगा जो सीमा-शुल्क अधिनियम, 1962 (1962 का 52) में परिभाषित सीमा-शुल्क स्टेशन से परे किसी माल या वाणिज्या के परिवहन के कारण हुआ माना जा सकता है :

परंतु 1 अप्रैल, 1991 को या उसके पश्चात् प्रारंभ होने वाले किसी निर्धारण वर्ष के संबंध में 'कुल आवर्त' पद इस प्रकार प्रभावी होगा मानों इसके अंतर्गत धारा 28 के खंड (iiiक), (iiiख), (iiiग), (iiiघ) और (iiiङ) में उल्लिखित कोई राशि न हो ।

(खकक) 'कारबार से लाभ' से अभिप्रेत है 'कारबार या वृत्ति के लाभ और अभिलाभ' शीर्ष के अंतर्गत संगणित कारबार के लाभ, जैसे कि वे निम्नलिखित को घटाकर आएं, अर्थात् –

(1) धारा 28 के खंड (iiiक), (iiiख), (iiiग), (iiiघ) और (iiiङ) में उल्लिखित किसी राशि का अथवा दलाली, कमीशन, ब्याज, किराया, प्रभार या वैसी ही प्रकृति की किसी अन्य प्राप्ति के रूप में किन्हीं प्राप्तियों का, जो ऐसे लाभों में सम्मिलित हैं, नब्बे प्रतिशत ; और

(2) भारत के बाहर स्थिति निर्धारिती के किसी शाखा कार्यालय, भांडागार या किसी अन्य स्थापन के लाभ ;

(ग) * * * * *

(घ) * * * * *

(ङ) * * * * *

आय-कर अधिनियम की धारा 28 के खंड (iiiक), (iiiख), (iiiग), (iiiघ) और (iiiङ) निम्नलिखित हैं :–

"28. **कारबार या वृत्ति के लाभ और अभिलाभ** – निम्नलिखित आय 'कारबार या वृत्ति के लाभ और अभिलाभ' शीर्ष के अधीन आय-कर से प्रभार्य होगी,–

(i) * * * * *

(ii) * * * * *

(iii) * * * * *

(iiiक) आयात और निर्यात (नियंत्रण) अधिनियम, 1947 (1947 का 18) के अधीन बनाए गए आयात (नियंत्रण) आदेश, 1955 के अधीन अनुदत्त किसी लाइसेंस के विक्रय से लाभ ;

(iiiख) भारत सरकार की किसी स्कीम के अधीन निर्यात मद्दे किसी व्यक्ति द्वारा प्राप्त या प्राप्य नकद सहायता (चाहे वह किसी भी नाम से ज्ञात हो) ;

(iiiग) सीमा-शुल्क और केन्द्रीय उत्पाद-शुल्क वापसी नियम, 1971 के अधीन निर्यात मद्दे किसी व्यक्ति को वापसी के

रूप में पुनःसंदत्त या पुनःसंदेय कोई सीमा-शुल्क या उत्पाद-शुल्क ;

(iiiघ) विदेश व्यापार (विकास और विनियमन) अधिनियम, 1992 (1992 का 22) की धारा 5 के अधीन विरचित और घोषित निर्यात-आयात नीति के अधीन ड्यूटी एन्टाइटलमेंट पास बुक स्कीम, जो ड्यूटी रिमिशन स्कीम है, के अंतरण पर कोई लाभ ;

(iiiङ) विदेश व्यापार (विकास और विनियमन) अधिनियम, 1992 (1992 का 22) की धारा 5 के अधीन विरचित और घोषित निर्यात-आयात नीति के अधीन ड्यूटी फ्री रिप्लेनिशमेंट सर्टिफिकेट, जो ड्यूटी रिमीशन स्कीम है, के अंतरण पर कोई लाभ ।"

10. आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग का एकमात्र प्रयोजन निर्यात कारबार की अभिवृद्धि करना तथा वैश्विक बाजार में घरेलू उत्पादों को प्रतिस्पर्धी बनाए रखने के लिए निर्यात से हुए लाभ पर कर की कटौती मंजूर करना है । आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग के प्रारंभ से ये लाभ केवल प्रत्यक्ष निर्यातकर्ता को उपलभ्य थे, जो बाद में आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग में उपधारा (1क) और (3क) अंतःस्थापित करके ऐसे समर्थक विनिर्माता को भी दिया गया, जो निर्यात गृह/व्यापार गृह को माल या वाणिज्या का विक्रय करता है । विधान-मंडल ने आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग को कटौती के प्रयोजन के लिए दो भागों में विभाजित किया है, अर्थात् प्रत्यक्ष निर्यातकर्ता और समर्थक विनिर्माता । प्रत्यक्ष निर्यातकर्ता, वह है जो भारतीय कंपनी है या ऐसा व्यक्ति (कंपनी से भिन्न) है जो भारत में निवासी है और जो प्रत्यक्ष रूप से किसी अन्य देश को माल का निर्यात करता है जबकि समर्थक विनिर्माता वह है, जो भारतीय कंपनी है या ऐसा व्यक्ति (कंपनी से भिन्न) है जो भारत में निवासी है और जो प्रत्यक्ष निर्यात करने के बजाए ऐसे निर्यात गृह को माल का प्रदाय करता है जो अंततः इन माल का निर्यात करता है । तथापि, धारा 80जजग के स्पष्टीकरण के खंड (खक) और (खकक) में "कुल आवर्त" और जो मदें इसमें सम्मिलित नहीं हैं तथा "कारबार के लाभ" को आय-कर अधिनियम की धारा 28 के खंड (iiiक) से (iiiकङ) में उल्लिखित किसी राशि का नब्बे प्रतिशत घटाकर आई राशि के रूप में परिभाषित किया गया है । धारा 28 के खंड (iiiक) से (iiiकङ) में आयात लाइसेंस के विक्रय से

लाभ, निर्यात मद्धे प्राप्त या प्राप्य नकद सहायता, निर्यात मद्धे वापसी शुल्क (सीमा शुल्क और केंद्रीय उत्पाद-शुल्क वापसी नियम), ड्यूटी इंटाइटलमेंट पास-बुक के अंतरण पर कोई लाभ (ड्यूटी रिमिशन स्कीम) और ड्यूटी फ्री रिप्लेनिशमेंट सर्टिफिकेट के अंतरण पर हुए लाभ का विनिर्दिष्ट रूप से उल्लेख है ।

11. यह सुविख्यात बात है कि आय के विभिन्न स्रोत हो सकते हैं । आय के इन स्रोतों को उस सकल कुल आय का पता लगाने के लिए एकसाथ संयोजित किया जाता है, जिस पर कर उद्गृहीत किया जा सके । तथापि, आय-कर अधिनियम में निर्धारिती की सकल कुल आय से कतिपय कटौतियां मंजूर करने के लिए उपबंध किया गया है । मोटे तौर पर, कटौतियों से करादेय आय कम हो जाती है । प्रस्तुत मामले में, यह स्पष्ट है कि संबंधित निर्धारण वर्ष के लिए निर्धारिती की कुल आय 1,97,10,927/- रुपए थी, जिसमें से उसने आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग के अधीन 1,57,68,742/- रुपए की कटौती का दावा किया, जिसे निर्धारण अधिकारी द्वारा भागतः नामंजूर कर दिया गया और केवल 1,08,96,505/- रुपए की कटौती मंजूर की गई । तथापि, निर्धारिती ने आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग के अधीन प्रत्यक्ष निर्यातकर्ता के बराबर कटौती का दावा किया, जिसे अंततः उच्च न्यायालय द्वारा कायम रखा गया ।

12. प्रस्तुत मामले में, संपूर्ण विवाद्यक समर्थक विनिर्माता की दशा में आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग के अधीन कटौती की संगणना करने की रीति से संबंधित है । आय-कर अधिनियम के विभिन्न उपबंधों का परिशीलन करने पर यह स्पष्ट है कि आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग में निर्यात कारबार के लिए प्रतिधारित लाभों की बाबत कटौती के लिए उपबंध किया गया है और विशिष्ट रूप से, उपधारा (1क) और (3क) में समर्थक विनिर्माता की दशा में कटौती के लिए उपबंध है । "कुल आवर्त" इस धारा के स्पष्टीकरण के खंड (खक) के अनुसार अवधारित किया जाना चाहिए जबकि "कारबार के लाभ" स्पष्टीकरण के खंड (खकक) के अनुसार अवधारित किया जाना चाहिए । इन दोनों खंडों में क्रमशः उल्लिखित कतिपय प्राप्तियों के अपवर्जन और 90 प्रतिशत घटाने का उपबंध किया गया है । समर्थक विनिर्माता की बाबत कटौती की संगणना आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग (3क) द्वारा अनुध्यात है, जबकि ऐसी संगणित कटौती को दिया जाने वाला प्रभाव धारा 80जजग (1क) के अधीन अनुध्यात है । दूसरे शब्दों में, कटौती की संगणना करने के

लिए मशीनरी आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग (3ग) में उपबंधित है और आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग (1क) द्वारा अनुध्यात अनुसार ऐसी कटौती की संगणना करने के पश्चात् कटौती की ऐसी रकम को निर्धारिती की करादेय आय/कुल आय निकालने के लिए उसकी सकल कुल आय से कटौती किए जाना आवश्यक है ।

13. **बेबी मेरीन एक्सपोर्ट्स** (उपर्युक्त) वाले मामले में विधि का यह प्रश्न अंतर्वलित था कि क्या निर्धारिती द्वारा प्राप्त किया गया निर्यात गृह प्रीमियम आय-कर अधिनियम, 1961 की धारा 80जजग के अधीन कटौती की संगणना करते समय निर्धारिती के "कारबार के लाभ" में सम्मिलित किए जाने योग्य है ? उक्त मामले में मुख्य रूप से आय-कर अधिनियम, 1961 की धारा 80जजग के अधीन कटौती के प्रयोजन के लिए कारबार के लाभ में निर्यात गृह प्रीमियम सम्मिलित करने की पात्रता से संबंधित विवाद्यक पर विचार किया गया था । जबकि प्रस्तुत मामले में, विचार करने के लिए मुख्य मुद्दा यह है कि क्या निर्धारित-फर्म को, जो एक समर्थक विनिर्माता है, आय-कर अधिनियम, 1961 की धारा 80जजग के अधीन कटौती के प्रयोजन के लिए इस मामले के विशिष्ट तथ्यों को ध्यान में रखते हुए प्रत्यक्ष निर्यातकर्ता के बराबर समझा जाना चाहिए या नहीं ।

14. **बेबी मेरीन एक्सपोर्ट्स** (उपर्युक्त) वाले मामले में विवाद्यक का विनिश्चय करते हुए इस न्यायालय की दो न्यायाधीशों की पीठ ने निम्नलिखित अभिनिर्धारित किया है :–

> "धारा 80जजग(1क) का स्पष्ट अर्थान्वयन करने पर, प्रत्यर्थी कुल आय की संगणना करने में निर्यात गृह से प्राप्त हुई प्रीमियम की रकम की कटौती का दावा करने का स्पष्ट रूप से हकदार है । निर्यात गृह प्रीमियम को कारबार के लाभ में सम्मिलित किया जा सकता है क्योंकि यह प्रत्यर्थी के कारबार प्रचलन का अभिन्न भाग है, जिसमें प्रत्यर्थी द्वारा निर्यात गृह को विक्रय किए गए माल समाविष्ट हैं ।"

पूर्वोक्त विनिश्चय को इस न्यायालय की एक अन्य दो न्यायाधीशों की पीठ द्वारा 2009 की विशेष इजाजत अपील (सिविल) सं. 7615, 2012 की सिविल अपील सं. 6437 तथा तारीख 12 सितम्बर, 2012 को विनिश्चित **आय-कर आयुक्त, करनाल** बनाम **सुशील कुमार गुप्ता**[1] वाले मामले में

---

[1] 2012 की सिविल अपील सं. 6437, तारीख 12 सितम्बर, 2012 को विनिश्चित.

अनुसरण किया गया था । पूर्वोक्त मामले में जिस प्रश्न पर विचार किया गया था, उसे नीचे उद्धृत किया जाता है :–

"3. इन सिविल अपीलों में अवधारण करने के लिए उद्भूत सामान्य प्रश्न निम्नलिखित है –

क्या समर्थक विनिर्माता (निर्धारिती) के पक्ष में अस्वीकार किया गया निर्यात लाभों का 90 प्रतिशत ऐसे समर्थक विनिर्माता को अधिनियम की धारा 80जजग (3क) के अधीन ग्राह्य कटौती की संगणना करते समय आय-कर अधिनियम, 1961 की धारा 80जजग के स्पष्टीकरण (खकक) के निबंधनों के अनुसार घटाया जाना चाहिए या नहीं ?

4. आय-कर आयुक्त **बनाम** बेबी मरीन एक्सपोर्ट्स (2007) 290 आई. टी. आर. 323/160 टैक्समेन 160 वाले मामले में इस प्रश्न का उत्तर निर्धारिती के पक्ष में और विभाग के विरुद्ध दिया गया है ।

5. तद्नुसार, विभाग द्वारा फाइल की गई ये सिविल अपीलें खारिज की जाती हैं ।"

मोटे तौर पर, हमारा यह मत है कि ये दोनों मामले समान नहीं हैं और आय-कर अधिनियम की धारा 80जजग के अधीन समर्थक विनिर्माता द्वारा निर्यात प्रोत्साहनों की कटौती से संबद्ध नहीं किया जा सकता है ।

15. तथापि, हम इन विनिश्चयों से सहमत नहीं हैं और चूंकि धारा 80जजग के स्पष्टीकरण (खकक) में आय-कर अधिनियम की धारा 28 (iiiक) से (iiiङ) में उल्लिखित रकम की 90 प्रतिशत कटौती विनिर्दिष्ट रूप से घटाई गई है, इसलिए हमारा यह मत है कि इन विनिश्चयों पर एक बृहत्तर पीठ द्वारा पुनर्विचार किया जाना चाहिए, चूंकि इस विवाद्यक का दोनों पक्षकारों के धनीय फायदों के रूप में अत्यधिक प्रभाव है । हमारे द्वारा गहराई से विचार करने के पश्चात्, इस न्यायालय के विचार के लिए साधारण महत्व का निम्नलिखित विधि का सारवान् प्रश्न उद्भूत होता है :–

"क्या प्रस्तुत मामले के विशिष्ट तथ्यों और परिस्थितियों में, समर्थक विनिर्माता, जो शुल्क वापसी, ड्यूटी इन्टाइटलमेंट पास-बुक आदि के रूप में निर्यात प्रोत्साहन प्राप्त करता है, आय-कर अधिनियम, 1961 की धारा 80जजग के अधीन कटौती का हकदार है या नहीं ?"

16. तद्नुसार, हम अपीलों के इस समूह को बृहत्तर न्यायपीठ को निर्दिष्ट करते हैं । मामलों को समुचित आदेशों के लिए भारत के मुख्य न्यायमूर्ति के समक्ष रखा जाए ।

अपीलें बृहत्तर न्यायपीठ के विनिश्चय के लिए निर्दिष्ट की गईं ।

जस.

[2018] 4 उम. नि. प. 47

शंकर

बनाम

मध्य प्रदेश राज्य

तथा

सुरेश धोबी

बनाम

मध्य प्रदेश राज्य

18 अप्रैल, 2018

न्यायमूर्ति एन. वी. रमना और न्यायमूर्ति एस. अब्दुल नज़ीर

दंड संहिता, 1860 (1860 का 45) – धारा 302/149 – हत्या और विधिविरुद्ध जमाव – दोषसिद्धि – कई सारे अभियुक्तों द्वारा चाकू, गुप्ती और लात-घूसों से मृतक पर हमला किया जाना – अपीलार्थी-अभियुक्तों की भूमिका लात-घूसों से पिटाई करने तक पाया जाना – चिकित्सीय साक्ष्य के अनुसार चाकू से कारित क्षति के कारण मृत्यु होना – जहां अभियुक्तों द्वारा निभाई गई भूमिका के बारे में घटना के प्रत्यक्षदर्शी साक्षियों के साक्ष्य में विरोधाभास हो और तात्विक पहलुओं पर एक-दूसरे के कथन से संपुष्टि न होती हो तथा घटना का कोई स्वतंत्र साक्षी भी न हों, वहां अभियुक्तों की दोषिता युक्तियुक्त संदेह के परे साबित न होने पर केवल धारणाओं और उपधारणाओं के आधार पर की गई उनकी दोषसिद्धि को कायम रखना न्यायोचित नहीं होगा ।

मामले के संक्षिप्त तथ्य यह हैं कि तारीख 8 मई, 1998 को संजय