[2018] 9 S.C.R. 949

आयकर आयुक्त

बनाम

मैसर्स कलासिक बाइंडिंग इंडस्ट्रीज

सिविल अपील संख्या 7208/2018 20 अगस्त, 2018

ए के के सीकरी और अशोक भूषण, न्यायमूर्तिगण

आयकर अधिनियम, 1961: धारा 80-आईसी - क्या कोई करदाता/करनिर्धारणी जो अधिनियम की धारा 80-आईसी की उप-धारा (2) में उल्लिखित नया उद्योग स्थापित करता है और धारा 80-आईसी की उप-धारा (3) के तहत 100% कर की छूट का लाभ उठाना शुरू कर देता है, जो पांच साल के लिए स्वीकार्य है, वह पांच साल की अवधि के बाद 100% की समान दर पर छूट का दावा इस आधार पर करना शुरू कर सकता है कि करदाता/ निर्धारिणी ने अपने विनिर्माण इकाई में मूलभूत विस्तार किया है।-- यह अभिनिर्धारित किया गया कि  धारा 80-आईसी की एक व्यावहारिक और उचित व्याख्या यह है कि एक बार प्रारंभिक मूल्यांकन वर्ष शुरू होने के बाद और करदाता, धारा 80-आईसी की उप-धारा (2) में निर्धारित शर्तों को पूरा करने के आधार पर, कटौती का लाभ लेना शुरू कर देता है, तो 10 वर्षों की उक्त अवधि के भीतर धारा 80-आईसी के प्रयोजनों के लिए एक और "प्रारंभिक मूल्यांकन वर्ष" इस आधार पर नहीं हो सकता है कि इसने अपनी इकाई में पर्याप्त विस्तार किया था - इस प्रकार, 5 साल की अवधि के लिए  'इकाइयों' से ऐसे मुनाफे और लाभ का 100% पर कटौती का लाभ उठाने के बाद, निर्धारिती शेष 5 आकलन वर्षों के लिए 25%  (या 30% जहां निर्धारिती एक कंपनी है) दर पर, जैसा भी मामला हो, कटौती के हकदार होंगे,। और 100% दर पर नहीं।

आयकर अधिनियम, 1961: धारा 80-आईए, 80-आईबी और 80-आईसी -

धारा 80-आईए, 80-आईबी और 80-आईसी को शामिल करने के पीछे विधायी इतिहास और उद्देश्य का सार - पर चर्चा की गई।

अपीलों को स्वीकार करते हुए, अदालत ने न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया कि

1.1: धारा 80-आईसी की उप-धारा (2) उन उपक्रमों या उद्यमों को कर लाभ प्रदान करती है जिन्होंने हिमाचल प्रदेश राज्य सहित कुछ निर्दिष्ट क्षेत्रों में अपनी विनिर्माण इकाइयां स्थापित की थीं, जिनसे यह मामला संबंधित है। यह उन उपक्रमों और उद्यमों को भी लाभ प्रदान करता है जिन्होंने इसमें उल्लिखित अवधि के दौरान पर्याप्त विस्तार किया है। [पैरा 14, 15] [955-बी]

1.2. अधिनियम की धारा 80-आईसी कुछ विशेष श्रेणी राज्यों में कुछ उपक्रमों या उद्यमों के संबंध में विशेष प्रावधान करती है। धारा 80-आईसी को वित्त अधिनियम, 2003 द्वारा दिनांक 01-04-2003 से अंतस्थापित किया गया था। इस प्रावधान के अनुसार, कुछ विशेष श्रेणी के राज्यों में कुछ उपक्रमों या उद्यमों को धारा 80-आईसी की उप-धारा (3) में निर्दिष्ट ऐसे मुनाफे और लाभ से कटौती की अनुमति है। धारा 80-आईसी के प्रावधानों में सिक्किम, हिमाचल प्रदेश और उत्तरांचल तथा पूर्वोत्तर राज्यों में स्थित विनिर्माण इकाइयों को कटौती का प्रावधान किया गया है। यह कटौती उपर्युक्त राज्यों में स्थापित नई इकाइयों को प्रदान की गई थी, और यदि पर्याप्त विस्तार किया गया था तो उन राज्यों में मौजूदा इकाइयों को भी प्रदान किया गया था। पूर्वोत्तर और सिक्किम राज्य में स्थित इकाइयों के लिए दस आकलन वर्षों के लिए कटौती 100% की दर पर उपलब्ध थी और हिमाचल प्रदेश में स्थित इकाइयों के लिए, कटौती पांच वर्षों के लिए 100% दर पर और अगले पांच वर्षों के लिए 25% दर पर उपलब्ध थी। [पैरा 18] [956-ई-जी]

1.3 यह कटौती प्रारंभिक आकलन वर्ष से स्वीकार्य है। "प्रारंभिक मूल्यांकन वर्ष" को अधिनियम की धारा 80-आईबी (14) (सी) में परिभाषित किया गया है। (सी) कटौती पहले 5 आकलन वर्षों के लिए ऐसे लाभ और मुनाफे के 100% दर पर है और उसके बाद कटौती 25% दर पर (या 30% जहां निर्धारिती एक कंपनी है) की अनुमति है। (घ) कटौती की कुल अवधि 10 वर्ष है, जिसका अर्थ है कि प्रारंभिक मूल्यांकन वर्ष से पहले 5 वर्षों के लिए 100% कटौती और अगले 5 वर्षों के लिए 25% (या 30% जहां निर्धारिती एक कंपनी है)। उक्त योजना और इस प्रावधान के पीछे की भावना को ध्यान में रखते हुए, ऐसी स्थिति को स्वीकार नहीं किया जा सकता है जहां एक करदाता 10 साल की पूरी अवधि के लिए @ 100% कटौती प्राप्त करने में सक्षम है। यदि इसकी अनुमति दी जाती है तो यह धारा 80-आईसी की उप-धारा (6) के साथ पढ़ी जाने वाली उप-धारा (3) के प्रावधानों के खिलाफ हिंसा करने के समान होगा। एक बार जब करदाता धारा 80-आईसी के तहत कटौती का दावा करना शुरू कर देते हैं और प्रारंभिक आकलन वर्ष 10 वर्षों की उपरोक्त अवधि के भीतर शुरू हो जाता है, तो एक और प्रारंभिक मूल्यांकन वर्ष नहीं हो सकता है, जिससे अगले 5 वर्षों के लिए 100% कटौती की अनुमति मिलती है, जब उप-धारा (3), बिना किसी अनिश्चित शर्तों के, केवल अगले 5 वर्षों के लिए 25% की कटौती का प्रावधान करती है। [पैरा 19, 20, 21] [957-सी-एफ; 958-ई-एफ]

महाबीर इंडस्ट्रीज बनाम प्रधान आयकर आयुक्त 2018 (7) स्केल 618 – विशिष्ट।

केस लॉ रेफरेंस 2018 (7) स्केल 618 विशिष्ट पैरा 21
सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: सिविल अपील संख्या 7208/ 2018

हिमाचल प्रदेश उच्च न्यायालय, शिमला के आई टी ए संख्या 62 /2016 में निर्णय और आदेश दिनांकित 28.11.2017 से

साथ में

सी ए नंबर 7223, 7220, 7215, 7230, 7216, 7232, 7233, 7224, 7214, 7213, 7212, 7231, 7211, 7229, 7228, 7227, 7226, 7234, 7238, 7210, 7217, 7218, 7219, 7239, 7221, 7222, 7209, 7236, 7225,

ए.एन.एस. नदकर्नी, संदीप सेठी, एएसजीएस, गौरव बनर्जी, अजय वोहरा, वरिष्ठ अधिवक्तागण, अशोक के श्रीवास्तव, अर्जित प्रसाद, संजयी कुमार पाठक, सुश्री शिरिन खजुरिया, सुश्री संस्कृति भारद्वाज, श्रीमती अनिल कटियार, अभिनव मुखर्जी, सुश्री बिहू शर्मा, सुश्री प्रतिष्ठा विज, सुश्री पूर्णिमा कृष्णा, सुश्री कविता झा, गौरव जैन, जय सावला, सुश्री रेणुका साहू, जसदीप सिंह ढिल्लों, प्रभात चौरसिया, एडवोकेट उपस्थित थे।

न्यायालय का निर्णय ए. के. सीकरी, जे. द्वारा सुनाया गया-

1. इन अपीलों में उठने वाला कानून का एक स्वच्छ सवाल आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 80-आईसी (इसके बाद 'अधिनियम' के रूप में संदर्भित) के इर्द-गिर्द घूमता है। उच्च न्यायालय ने 28 नवंबर, 2017 के अपने आक्षेपित निर्णय में उपरोक्त प्रावधानों के विभिन्न पहलुओं और बारीकियों पर चर्चा की है, जो उच्च न्यायालय के समक्ष करदाताओं द्वारा दायर अपीलों के एक बैच में उठाए गए विभिन्न प्रकार के मुददों के कारण उत्पन्न हुए थे। हम उन सभी से चिंतित नहीं हैं। इन अपीलों में जिस एकमात्र प्रश्न का उत्तर दिया जाना है, वह इस प्रकार है: "क्या कोई करदाता जो अधिनियम की धारा 80-आईसी की उप-धारा (2) में उल्लिखित एक तरह का नया उद्योग स्थापित करता है और धारा 80-आईसी (जो पांच साल के लिए स्वीकार्य है) की उप-धारा (3) के तहत 100 प्रतिशत कर की छूट का लाभ उठाना शुरू कर सकता है, वह पांच साल की अवधि के बाद 100% की समान दर पर छूट का दावा इस आधार पर करना शुरू कर देता है कि करदाता ने अब अपनी विनिर्माण इकाई में पर्याप्त विस्तार किया है? 2. कानून के उपरोक्त प्रश्न को स्पष्ट शब्दों में समझने के लिए, इस स्तर पर ही यह उल्लेख किया जा सकता है कि धारा 80-आईसी की उप-धारा (2) किसी ऐसे उपक्रम या उद्यम पर लागू होती है, जिसने निर्दिष्ट क्षेत्र में एक नया कारखाना स्थापित करके किसी भी वस्तु या वस्तु का निर्माण या उत्पादन करना शुरू कर दिया है अथवा उत्पादन शुरू करता है जिसमें हिमाचल प्रदेश राज्य भी शामिल है। धारा 80-आईसी की उप-धारा (3) दो भागों में है: कुछ मामलों में, प्रारंभिक मूल्यांकन वर्ष से शुरू होने वाले 10 मूल्यांकन वर्षों के लिए उपरोक्त उपक्रम या उद्यम से अर्जित ऐसे लाभ और अभिलाभ के 100% की दर से आय से छूट प्रदान की जाती है। वर्तमान अपीलें उस श्रेणी में नहीं आती हैं। अन्य खंड उपक्रमों या उद्यमों की एक अन्य श्रेणी से संबंधित है (ये मामले उस श्रेणी के हैं) जहां छूट प्रारंभिक मूल्यांकन वर्ष से शुरू होने वाले पांच मूल्यांकन वर्षों के लिए लाभ और अभिलाभ के 100% की दर से है और उसके बाद, लाभ और अभिलाभ का 25% है। इस प्रकार, कुल छूट 10 वर्षों की अवधि के लिए है, अर्थात्, पांच वर्षों के लिए 100% दर पर और शेष पांच वर्षों के लिए 25% दर पर। इन मामलों में, सभी करदाताओं ने लाभ और अभिलाभ पर छूट 100% दर पर का दावा करना शुरू कर दिया और पांच साल की अवधि के लिए इसका लाभ उठाया। इस अवधि के दौरान इन करदाताओं ने "पर्याप्त विस्तार" किया और उन्होंने दावा किया कि, उस आधार पर, उन्हें ''6 से 10" वर्ष तक 25% के बजाय अगले पांच वर्षों के लिए 100% दर पर लाभ और अभिलाभ से छूट दी जानी चाहिए। दिलचस्प बात यह है कि वे स्वीकार करते हैं कि उप-धारा (6) के जनादेश के अनुसार, कुल अवधि जिसके दौरान वे छूट के हकदार हैं, 10 साल से अधिक नहीं होगी। इस पृष्ठभूमि में, सवाल यह है कि क्या करदाता पहले पांच वर्षों के

लिए लाभ और अभिलाभ का लाभ उठाने के बाद अगले पांच वर्षों के लिए 100% छूट का दावा करना शुरू कर सकते हैं, इस आधार पर कि उन्होंने अब पर्याप्त विस्तार किया है। उच्च न्यायालय ने इस प्रश्न का उत्तर हां में दिया है और इस कारण से, यह विभाग है जो इन अपीलों को दायर करके उक्त निर्णय को चुनौती देने के लिए इस न्यायालय में आया है।

3. हालांकि, कानून का उपरोक्त प्रश्न उपरोक्त सभी मामलों में समान है और ऊपर उल्लिखित समान तथ्यों की स्थिति में उत्पन्न होता है, सुविधा के लिए, हम 2018 के सिविल अपील नंबर 7208 (@ एसएलपी (सी) 16851 ऑफ 2018) के तथ्यों को दर्ज कर सकते हैं।

4. धारा 80-आईए को वित्त (संख्या 2) अधिनियम, 1991 द्वारा 1 अप्रैल, 1991 से प्रभावी द्वारा जोड़ा गया था। उक्त धारा के आधार पर, किसी औद्योगिक उपक्रम के किसी व्यवसाय से प्राप्त निर्धारिती की सकल कुल आय (लाभ और अभिलाभ), जैसा कि उसमें विनिदष्ट है, 1 अप्रैल, 1993 से शुरू होने वाली अवधि के लिए कतिपय कटौतियों की हकदार थी। 1 अप्रैल, 2000 से उक्त प्रावधान को एक अन्य धारा अर्थात् 80-आईबी को शामिल करके विभाजित कर दिया गया जो अवसंरचना विकास उपक्रमों के अलावा कतिपय औद्योगिक उपक्रमों से संबंधित है। इसके बाद, विधायिका ने अपने विवेक से कतिपय विशेष श्रेणी के राज्यों में स्थापित इकाइयों के संबंध में एक विशेष उपबंध अधिनियमित किया। इस प्रकार, धारा 80-आईसी वित्त अधिनियम, 2003 के आधार पर शामिल की गई, जो 1 अप्रैल, 2004 से लागू हुई। इस बिंदु पर, केवल यह देखा जा सकता है कि तदनुसार धारा 80-आईबी के कुछ प्रावधानों को भी संशोधित / निरस्त किया गया था। 1 अप्रैल, 2004 (धारा 80-आईबी की उप-धारा (4) से शुरू होने वाले आकलन वर्षों के लिए उक्त धारा के अंतर्गत कटौतियां बंद कर दी गई थीं।

5. करदाता फर्म को मुद्रित उभरी हुई पुस्तक बाइंडिंग कवर सामग्री (जिसमें शीट में कपास और दोहरे रंग के संयोजन के सुरक्षा फाइबर शामिल हैं) के निर्माण से आय प्राप्त होती है, । करदाता फर्म में संबंधित मूल्यांकन वर्ष के दौरान नौ भागीदार शामिल थे। करदाता ने 11 जुलाई, 2005 को अपनी व्यावसायिक गतिविधि/प्रचालन शुरू किया और अधिनियम की धारा 80-आईसी के अंतर्गत कटौती के दावे के लिए प्रारंभिक आकलन वर्ष आकलन वर्ष 2006-07 था। करदाता पहले ही धारा 80-आईसी के तहत पांच आकलन वर्ष 2006-07 से आकलन वर्ष 2010-11 के लिए 100 प्रतिशत पात्र लाभ की सीमा तक कटौती का दावा कर चुका है। तथापि, यह देखा गया कि करदाता फर्म ने वित्तीय वर्ष 2010-11 में पर्याप्त विस्तार का दावा करके संगत आकलन वर्ष 2012-13 में पात्र लाभों के विरुद्ध 100% कटौती का फिर से दावा किया था, जो कि उसके द्वारा उत्पादन शुरु करने का सातवां वर्ष था।

6. धारा 80-आईसी के तहत 12,62,77,168/- रुपये की कटौती का दावा करने के बाद 27,93,410/- रुपये की आय की घोषणा करने वाले रिटर्न को निर्धारिती फर्म द्वारा 28 सितंबर, 2012 को ई-फाइल किया गया था। मामले को सीएएस के माध्यम से जांच से चुना गया था और तदनुसार, आयकर कार्यालय (आईटीओ) वार्ड -1, सोलन द्वारा धारा 143 (2)/142 (1) के तहत वैधानिक नोटिस जारी किए गए थे।

7. करदाता को 25% के पात्र मानदंड के मुकाबले 100% के उक्त दावे के लिए कारण और औचित्य प्रस्तुत करने के लिए कहा गया था। करदाता ने 12 जनवरी, 2015 के पत्र के माध्यम से दावे के लिए अपने कारण प्रस्तुत किए, जिसमें कहा गया है कि करदाता 100% कटौती के दावे के लिए सभी शर्तों को पूरा करता है।

8. आकलन अधिकारी ने पाया कि अधिनियम की धारा 80-आईसी के प्रावधानों को ध्यान में रखते हुए निर्धारिती फर्म ने पहले ही आकलन वर्ष 2006-07 से आकलन वर्ष 2010-11 तक पांच वर्षों के लिए अधिनियम की धारा 80-आईसी के तहत 100% की दर से कटौती का दावा किया था, यानी औद्योगिक उपक्रम की स्थापना की तारीख से और इसे ध्यान में रखते हुए, यह शेष पांच वर्षों के लिए अर्थात आकलन वर्ष 2011-2012 से आकलन वर्ष 2015-16 तक अपने पात्र व्यावसायिक लाभ के 25% की दर से कटौती के दावे के लिए पात्र होगा। आकलन अधिकारी ने करदाता द्वारा पर्याप्त विस्तार के मद्देनजर बढ़ी हुई कटौती के दावे से इनकार कर दिया और तदनुसार, विचाराधीन मूल्यांकन वर्ष के लिए कटौती को पात्र मुनाफे के 25% तक सीमित कर दिया।

9. कर निर्धारण अधिकारी के 27 फरवरी, 2015 के आदेश से व्यथित होकर करदाता ने 6 अप्रैल, 2015 को अपील की।

10. सीआईटी (ए) ने मैसर्स हाइक्रॉन इलेक्ट्रॉनिक्स बनाम आईटीओ और अन्य संबंधित मामलों के मामले में क्षेत्राधिकार न्यायाधिकरण के फैसले के बाद, आकलन अधिकारी के आदेश को बरकरार रखा और 100% कटौती के लिए निर्धारिती की अपील को खारिज कर दिया। इससे व्यथित होकर करदाता ने आईटीएटी के समक्ष आगे अपील दायर की।

11. यह देखते हुए कि दोनों पक्ष इस बात से सहमत थे कि हाइक्रॉन इलेक्ट्रॉनिक्स के मामले में आईटीएटी की समन्वय पीठ के निर्णय के मद्देनजर अपीलमें शामिल मुद्दा पूरी तरह से निर्धारिती के खिलाफ था, ने आकलन वर्ष 2011-12 और आकलन वर्ष 2012-13 के लिए 11% अगस्त, 2016 के एक संयुक्त आदेश द्वारा अपीलों को यह कहते हुए खारिज कर दिया, कि करदाता अधिनियम की धारा 80 के तहत लाभ का 25% की दर से कटौती के लिए पात्र है , जो इन वर्षों के लिए औद्योगिक उपक्रम से प्राप्त किया गया है, न कि करदाता द्वारा दावा की गई कटौती का 100% की दर से।

12. दिनांक 11 अगस्त, 2016 के उपरोक्त आदेश से असंतुष्ट होकर करदाता ने अधिनियम, 1961 की धारा 260 ए के तहत हिमाचल प्रदेश उच्च न्यायालय, शिमला के समक्ष विधि के सारभूत प्रश्नों को उठाते हुए अपील दायर की। अन्य करदाताओं का परिणाम भी लगभग इसी पैटर्न पर था, जिन्होंने अपनी-अपनी अपील भी दायर की। उच्च न्यायालय ने एक समग्र निर्णय में इन सभी करदाताओं के पक्ष में इस मुद्दे पर फैसला सुनाया है। उच्च न्यायालय ने कहा कि इस बात पर कोई प्रतिबंध नहीं है कि 7 जनवरी, 2003 के बाद स्थापित उपक्रम या उद्यम अधिनियम की धारा 80-आईसी के तहत कटौती का दावा करने के लिए पात्रता की अवधि तक एक से अधिक बार "पर्याप्त विस्तार" नहीं कर सकता है। उच्च न्यायालय ने आगे कहा कि चूंकि धारा की भाषा बहुत स्पष्ट है, इसलिए इस मुद्दे पर

सीबीडीटी द्वारा जारी 2003 के परिपत्र संख्या 7 पर भरोसा नहीं किया जा सकता है, इसलिए करदाता के पक्ष में विधि के सारभूत प्रश्नों के जवाब दिए गए थे और इस निर्देश के साथ अपील की अनुमति दी गई थी कि प्रत्येक करदाता के संबंध में आकलन अधिकारी नए सिरे से मूल्यांकन करेगा और उचित आदेश पारित करेगा।

13. उपरोक्त तथ्यात्मक पृष्ठभूमि के साथ, अब हम ऊपर तैयार किए गए विधि के प्रश्न का उत्तर देने के लिए आगे बढ़ते हैं।

14. धारा 80-आईए, 80-आईबी और 80-आईसी को शामिल करने के पीछे विधायी इतिहास और उद्देश्य का सारांश पहले ही ऊपर उल्लेख किया जा चुका है। हमें यह ध्यान रखना होगा कि ये मामले केवल धारा 80-आईसी तक ही सीमित हैं। जैसा कि ऊपर उल्लेख किया गया है, धारा 80-आईसी की उप-धारा (2) में उन उपक्रमों या उद्यमों को कर लाभ प्रदान करने का प्रावधान है जिन्होंने हिमाचल प्रदेश राज्य सहित कुछ निर्दिष्ट क्षेत्रों में अपनी विनिर्माण इकाइयां स्थापित की थीं, जिनसे यह मामला संबंधित है।

15. यह उन उपक्रमों और उद्यमों को भी लाभ प्रदान करता है जिन्होंने इसमें उल्लिखित अवधि के दौरान पर्याप्त विस्तार किया है। चूंकि इस बात पर कोई विवाद नहीं है कि ये सभी करदाता उप-धारा (2) के प्रावधानों के तहत आते हैं, इसलिए उस पहलू को विस्तार से बताने की आवश्यकता नहीं है। इस प्रकार, हम प्रावधान के उन हिस्सों को पुन: पेश करते हैं जो हमारी चर्चा के लिए प्रासंगिक हैं:

"धारा 80-आई सी- कतिपय विशेष श्रेणी राज्यों में कतिपय उपक्रमों या उद्यमों के संबंध में विशेष उपबंध- (1) जहां किसी निर्धारिती की सकल कुल आय में उपधारा (2) में निर्दिष्ट किसी व्यवसाय से किसी उपक्रम या उद्यम द्वारा प्राप्त कोई लाभ और अभिलाभ शामिल है, वहां इस धारा के उपबंधों के अनुसार और उसके अधीन रहते हुए, उपधारा (3) में विनिदष्ट निर्धारिती की कुल आय की गणना करते समय, ऐसे लाभ और अभिलाभ से कटौती की अनुमति दी जाए।

3) उप-धारा (1) में निर्दिष्ट कटौती होगी- (J) खंड (a) के उप-खंड (I) और (iii) या उप-खंड (I) और (iii) या खंड (b ), उप-धारा (2) के उप-खंड (I) और (iii) या खंड (b) में निर्दिष्ट किसी भी उपक्रम या उद्यम के मामले में, प्रारंभिक मूल्यांकन वर्षों से शुरू होने वाले दस मूल्यांकन वर्षों के लिए ऐसे लाभ और अभिलाभ का एक सौ प्रतिशत;

(ii) उपधारा (2) के खंड (क) के उपखंड (ii) या खंड (ख) के उपखंड (ii) में निर्दिष्ट किसी उपक्रम या उद्यम के मामले में, प्रारंभिक मूल्यांकन वर्ष से शुरू होने वाले पांच मूल्यांकन वर्षों के लिए ऐसे लाभ और अभिलाभ का एक सौ प्रतिशत और उसके बाद, पच्चीस प्रतिशत। (या तीस प्रतिशत जहां निर्धारिती एक कंपनी है) लाभ और अभिलाभ का।

(6) इस अधिनियम में निहित किसी भी बात के होते हुए भी, इस धारा के अधीन किसी उपक्रम या उद्यम को कोई कटौती की अनुमति नहीं दी जाएगी, जहां इस धारा के तहत कटौती की अवधि को शामिल करते हुए, या धारा 80-

आईबी की उप-धारा (4) के दूसरे परंतुक के तहत या धारा 10 सी के तहत, जैसा भी मामला हो, कटौती की कुल अवधि दस मूल्यांकन वर्षों से अधिक है।

16. धारा 3 के साथ-साथ धारा 6 का सार पहले ही ऊपर पुन: प्रस्तुत किया जा चुका है। जबकि छूट प्रारंभिक मूल्यांकन वर्षों से शुरू होने वाले पांच मूल्यांकन वर्षों के लिए ऐसे मुनाफे और लाभ का 100% की दर से प्रदान की जाती है और उसके बाद, अगले पांच वर्षों के लिए लाभ और अभिलाभ का 25% (या 30% जहां निर्धारिती एक कंपनी है)। कटौती 10 साल की अवधि तक सीमित है।

17. इस पृष्ठभूमि में, प्रश्न यह है कि क्या ये करदाता, जिन्होंने अधिनियम की उप-धारा (2) के तहत निर्धारित विनिर्माण इकाई स्थापित करने के आधार पर पहले पांच वर्षों के लिए 100% दर से कटौती का लाभ उठाया था, अगले पांच वर्षों के लिए फिर से 100% कटौती का दावा करना शुरू कर सकते हैं क्योंकि उन्होंने उप-धारा (2) में उल्लिखित अवधि के दौरान "पर्याप्त विस्तार" किया था? उत्तर निम्नलिखित कारणों से नकारात्मक होना चाहिए:

18. हम अधिनियम की धारा 80-आईसी के तहत लाभ और अभिलाभ के संबंध में कटौती से निपट रहे हैं। यह धारा कतिपय विशेष श्रेणी के राज्यों में कतिपय उपक्रमों या उद्यमों के संबंध में विशेष प्रावधान करती है। धारा 80-आईसी को वित्त अधिनियम, 2003 द्वारा दिनांक 01-04-2003 से अंतस्थापित किया गया था। इस प्रावधान के अनुसार, कुछ विशेष श्रेणी के राज्यों में कुछ उपक्रमों या उद्यमों को धारा 80-आईसी की उप-धारा (3) में निर्दिष्ट ऐसे लाभ और अभिलाभ से कटौती की अनुमति है। धारा 80-आईसी के प्रावधानों में सिक्किम, हिमाचल प्रदेश और उत्तरांचल तथा पूर्वोत्तर राज्यों में स्थित विनिर्माण इकाइयों को कटौती का प्रावधान किया गया था। यह कटौती उपर्युक्त राज्यों में स्थापित नई इकाइयों को प्रदान की गई थी, और यदि पर्याप्त विस्तार किया गया था तो उन राज्यों में मौजूदा इकाइयों को भी प्रदान किया गया था। पूर्वोत्तर और सिक्किम राज्य में स्थित इकाइयों के लिए दस आकलन वर्षों के लिए कटौती 100% दर से उपलब्ध थी और हिमाचल प्रदेश में स्थित इकाइयों के लिए, कटौती पांच वर्षों के लिए 100% दर से और अगले पांच वर्षों के लिए 25% दर पर उपलब्ध थी।

19. इस मामले में, हम उन करदाताओं से सम्बद्ध हैं जिन्होंने हिमाचल प्रदेश राज्य में अपने उपक्रम स्थापित किए थे। उप-धारा (3), जैसा कि ऊपर उल्लेख किया गया है, प्रारंभिक मूल्यांकन वर्ष से शुरू होने वाली 10 वर्षों की अवधि का उल्लेख करता है। उप-धारा (6) 10 वर्ष की सीमा निर्धारित करती है, जो अधिकतम अवधि है जिसके लिए प्रारंभिक मूल्यांकन वर्ष से शुरू होने वाले इस खंड के तहत किसी भी उपक्रम या उद्यम को अनुमति दी जा सकती है। उप-धारा (3) के तहत एक और महत्वपूर्ण विशेषता यह है कि प्रारंभिक मूल्यांकन वर्ष से शुरू होने वाले पांच आकलन वर्षों के लिए किसी उपक्रम या उद्यम से ऐसे लाभ और अभिलाभ का 100% स्वीकार्य कटौती है और उसके बाद लाभ और अभिलाभ के 25% (या 30% जहां निर्धारिती एक कंपनी है) पर कटौती स्वीकार्य है। इन प्रावधानों को संचयी रूप से पढ़ने से निम्नलिखित पहलू सामने आते हैं:

(क) धारा 80-आईसी की उप-धारा (2) में उल्लिखित शर्तों को पूरा करने वाले उपक्रम या उद्यम इस प्रावधान के तहत कटौती के हकदार हो जाते हैं।

(ख) यह कटौती प्रारंभिक आकलन वर्ष से स्वीकार्य है। अधिनियम की धारा 80-आईबी (14) (सी) में "प्रारंभिक मूल्यांकन वर्ष" को परिभाषित किया गया है

(ग) कटौती पहले 5 आकलन वर्षों के लिए ऐसे लाभ और अभिलाभ का 100 % की दर पर है और उसके बाद कटौती 25% (या 30% जहां निर्धारिती एक कंपनी है) की दर पर की अनुमति है।

(घ) कटौती की कुल अवधि 10 वर्ष है, जिसका अर्थ है कि प्रारंभिक मूल्यांकन वर्ष से पहले 5 वर्षों के लिए 100% कटौती और अगले 5 वर्षों के लिए 25% दर पर (या 30% जहां निर्धारिती एक कंपनी है)।

20. जब हम इस प्रावधान के पीछे पूर्वोक्त योजना और भावना को ध्यान में रखते हैं, तो ऐसी स्थिति नहीं देखी जा सकती है जहां एक करदाता 10 साल की पूरी अवधि के लिए @ 100% कटौती प्राप्त करने में सक्षम हो। यदि इसकी अनुमति दी जाती है तो यह धारा 80-आईसी की उप-धारा (6) के साथ पढ़ी जाने वाली उप-धारा (3) के प्रावधानों के साथ हिंसा करने के समान होगा। धारा 80-आईसी की व्यावहारिक और तर्कसंगत व्याख्या यह होगी कि एक बार प्रारंभिक आकलन वर्ष शुरू हो जाए और एक करदाता, धारा 80-आईसी की उप-धारा (2) में निर्धारित शर्तों को पूरा करने के आधार पर, कटौती का आनंद लेना शुरू कर दे, 10 वर्षों की उपरोक्त अवधि के भीतर धारा 80-आईसी के प्रयोजनों के लिए एक और "प्रारंभिक मूल्यांकन वर्ष" नहीं हो सकता है, इस आधार पर कि इसने अपनी इकाई में पर्याप्त विस्तार किया था।

21. हम महाबीर इंडस्ट्रीज बनाम प्रधान आयकर आयुक्त (सिविल अपील संख्या 4765-4766/2018 में 18 मई, 2018 को निर्णीत ) में इसी पीठ द्वारा दिए गए अपने हालिया फैसले से अवगत हैं। हालांकि, मामलों के दो सेटों के बीच एक अच्छा अंतर ध्यान देने की आवश्यकता है। महाबीर इंडस्ट्रीज में, करदाताओं ने एक अलग प्रावधान के तहत प्रारंभिक कटौती का लाभ उठाया था, अर्थात्, धारा 80-आईए अधिनियम, अर्थात् धारा 80-आईए की उप-धारा (4) में उल्लिखित शर्तों को पूरा करके। ये स्थितियां पूरी तरह से अलग हैं। उक्त प्रावधान के तहत लाभ और अभिलाभ के संबंध में कटौती तब स्वीकार्य है जब ये लाभ और अभिलाभ औद्योगिक उपक्रमों या बुनियादी ढांचे के विकास आदि में लगे उद्यमों से हों। यहां तक कि यह लाभ भी उस समय शुरू हुआ जब धारा 80-आईसी कानून की किताब में भी नहीं थी। जैसा कि ऊपर उल्लेख किया गया है, धारा 80-आईसी को 01 अप्रैल, 2004 से वित्त अधिनियम, 2003 द्वारा जोड़ा गया था। इन मामलों में करदाताओं ने दावा करना शुरू कर दिया था और उन्हें धारा 80-आईए के तहत आकलन वर्ष 1998-99 और 1999-2000 से तथा आकलन वर्ष 2000-01 से आकलन वर्ष 2005-06 तक अधिनियम की धारा 80-आईबी के तहत कटौती की अनुमति दी गई थी। इस प्रकार, आकलन वर्ष 2006-07 के लिए पहली बार धारा 80-आईसी की उप-धारा (2) में निहित शर्तों को पूरा करने पर नए प्रावधान यानी धारा 80-आईसी के तहत उन अपीलों में करदाताओं द्वारा कटौती का दावा किया गया था। इस प्रकार, जहां तक उन

मामलों का संबंध है, धारा 80-आईसी के अंतर्गत प्रारंभिक आकलन वर्ष केवल आकलन वर्ष 2006-07 से शुरू हुआ था। इसके विपरीत, यहां स्थिति पूरी तरह से अलग है। इन करदाताओं ने केवल धारा 80-आईसी के तहत कर कटौती का लाभ उठाया है। प्रारंभ में, उन्होंने इस आधार पर कटौती का दावा किया कि उन्होंने हिमाचल प्रदेश राज्य में अपनी इकाइयां स्थापित की हैं और कटौती @ 100% का लाभ उठाने के बाद वे अगले 5 वर्षों के लिए भी इसी प्रावधान के तहत 100% की इस दर को जारी रखना चाहते हैं कि उन्होंने पर्याप्त विस्तार किया है। जैसा कि ऊपर बताया गया है, एक बार जब करदाता धारा 80-आईसी के तहत कटौती का दावा करना शुरू कर देते हैं और प्रारंभिक आकलन वर्ष 10 वर्षों की उपरोक्त अवधि के भीतर शुरू हो जाता है, तो एक और प्रारंभिक मूल्यांकन वर्ष नहीं हो सकता है, जिससे अगले 5 वर्षों के लिए 100% कटौती की अनुमति मिलती है, जब उप-धारा (3), बिना किसी अनिश्चित शर्तों के, केवल अगले 5 वर्षों के लिए 25% की कटौती का प्रावधान करती है। यह फिर से कहा जा सकता है कि करदाता कानूनी स्थिति को स्वीकार करते हैं कि वे धारा 80-आईसी के तहत 10 साल से अधिक की कटौती का दावा नहीं कर सकते हैं।

22. उपर्युक्त चर्चा को ध्यान में रखते हुए, हम मानते हैं कि 5 वर्षों की अवधि के लिए ऐसे लाभ और 'इकाइयों' से लाभ पर 100% की दर पर  कटौती का लाभ उठाने के बाद करदाता शेष 5 आकलन वर्षों के लिए 25% की दर पर (या 30% जहां करदाता एक कंपनी है) के लिए कटौती के हकदार होंगे, जैसा भी मामला हो, न कि 100%की दर पर। इस प्रकार, विधि के प्रश्न का उत्तर राजस्व के पक्ष में दिया जाता है जिससे इन सभी अपीलों को अनुमति दी जाती है।

लागत के बारे में कोई आदेश नहीं।  अपीलों को अनुमत किया गया।

हरि प्रकाश गुप्ता, अपर जिला एवं सत्र न्यायाधीश, बरेली