[2021] 7 एस. सी. आर 750
आय कर निदेशक, नई दिल्ली

बनाम

मेसर्स मित्सुबिशी निगम

(2016 की सिविल अपील संख्या 1262)
17 सितंबर, 2021

[एल. नागेश्वर राव और अनिरुद्ध बोस, जे. जे.]

आयकर अधिनियम, 1961 एस की धारा-190 , 201 , 209 और 234बी सह नियम धारा एस 209 (1) (घ), वित्त अधिनियम, 2012 द्वारा अंतःस्थापित धारा की व्याख्या। 209 (1) (घ)-प्रत्यर्थी-निर्धारिती जापान में निगमित एक अनिवासी कंपनी है, जिसका संचालन भारत में है। उत्तरदाता-निर्धारिती को धारा-143 (2) के अन्तर्गत सूचना जारी की गई थी तथा अधिनियम का वर्ष 1998-99 से वर्ष 2004-05 के लिए एक मूल्यांकन आदेश पारित किया गया था। यह अभिनिर्धारित करते हुए कि निर्धारिती की आय का एक हिस्सा भारत में उसकी गतिविधियों के लिए जिम्मेदार था और इसलिए भारत और जापान के बीच दोहरे कराधान से बचने के समझौते के अनुच्छेद 4, 5 और 6 के तहत तथा सह पठित अधिनियम के नियम भारत में कर लगाने के लिए उत्तरदायी था। प्रत्यर्थी-निर्धारिती ने केवल आयकर आयुक्त (अपील) (सी.आई.टी.) के समक्ष ब्याज के उद्ग्रहण के संबंध में अपील दायर की, जिस 234बी अधिनियम को सी.आई.टी. ने खारिज कर दिया था। अपील-प्रत्यर्थी ने आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण (आई.टी.ए.टी.) के समक्ष अपील दायर की थी, जिस अपील को स्वीकार करते हुए, आई. टी. ए. टी. ने माना कि प्रत्यर्थी ब्याज के भुगतान के लिए उत्तरदायी नहीं था। धारा-234बी, स्रोत पर कर भुगतान से कटौती योग्य था प्रत्यर्थी के द्वारा इस निर्णय को उच्च न्यायालय के समक्ष चुनौती दी गई थी, जिसे खारिज कर दिया गया था और आई.टी.ए.टी. के आदेश को बरकरार रखा गया था । उच्च न्यायालय-प्रत्यर्थी-निर्धारिती के फैसले के अनुसरण में सर्वोच्च न्यायालय में अपीलों का एक समूह दायर किया गया था, धारा-234बी को अलग से नहीं बल्कि इस के आलोक में पढ़ा जा सकता है। धारा-209 वित्त अधिनियम, 2012-राजस्व ने तर्क दिया जबकि धारा-234बी को अलग से पढ़ा जाना चाहिए था। निर्धारणि किया गया कि इस में दिए गए ब्याज के भुगतान के लिए वह दायित्वधीन होगा। धारा-234बी अग्रिम कर के भुगतान में चूक की गई जबकि "निर्धारित कर" की परिभाषा अंतर्गत धारा-234बी स्रोत पर काटे गए एवं एकत्र किए गए कर की पूर्व शर्तों से संबंधित थे। धारा-234बी, अर्थात अग्रिम कर का भुगतान करने की देयता और ऐसे कर का गैर-भुगतान या कम भुगतान, संतुष्ट होना चाहिए, जिसे निर्धारित कर के ब्याज को ध्यान में रखते हुए लगाया गया था। इसलिए, अधिनियम की धारा-209 जो इससे संबंधित है इस की सामग्री का अर्थ लगाते समय निर्धारिती द्वारा देय अग्रिम कर की गणना को नजरअंदाज नहीं किया जा सकता है। धारा-234बी के लिए प्रावधान है जिसका अपवाद धारा-209 (1) (घ) है। इसके लिए एक अपवाद की प्रकृति में है। धारा-209 (1) (घ) के अंर्तगत के रूप में, जिसने बिना कटौती के कोई आय प्राप्त की हो या कर संग्रह, ऐसी आय जब बिना कटौती के आय प्राप्त हो या कर से अग्रिम कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी होना होता है। परंतुक यह स्पष्ट करता है कि निर्धारिती अग्रिम कर के लिए देयता की गणना करते समय, कटौती के बिना दाता द्वारा उसे भुगतान की गई आयकर की राशि को कम नहीं कर सकता है। हालांकि, इसमें किए गए संशोधन का इच्छित प्रभाव धारा-209 (1) (घ) परंतुक को सम्मिलित करके यह समझना होगा कि निर्धारिती सभी आकलनों के लिए हकदार है। वित्तीय वर्ष 2012-2013 से पहले आयकर की राशि को कम करने के लिए जो कटौती योग्य या संग्रहणीय होगी, इसकी अग्रिम कर देयता की गणना में-इसलिए, वित्तीय वर्ष 2012-2013 से पहले, आयकर की राशि जो स्रोत पर कटौती योग्य या संग्रहणीय है, निर्धारिती द्वारा कम की जा सकती है। अग्रिम कर की गणना करते हुए, प्रत्यर्थी को अपने अग्रिम कर दायित्व के भुगतान में

चूक करने वाला नहीं माना जा सकता है तथा निर्धारित करते हुए उच्च न्यायालय के दृष्टिकोण को बरकरार रखा गया।

अपीलों का निपटारा करते हुए, इस न्यायालय के द्वारा

निर्धारणः 1. अधिनियम का प्रासंगिक प्रावधान जो इस मामले में विचार के लिए आता है, अध्याय XVII में है, जो निम्नलिखित से संबंधित है -निवासी या किसी विदेशी कंपनी को, ऐसी आय जमा करते समय, धारा 195 के अनुसार, सूचना दर पर आयकर की कटौती करनी होगी। धारा 200 में प्रावधान है कि अध्याय XVII के प्रावधानों के अनुसार किसी भी राशि की कटौती करने वाला व्यक्ति निर्धारित समय के भीतर, इस तरह की कटौती की गई राशि का भुगतान केंद्र सरकार के खाते में करेगा। इसके परिणाम कटौती के बाद कर की कटौती या कर का भुगतान करने में विफलता से अधिनियम की धारा 201 में निपटा जाता है। [पैरा 11] [759-जी-एच, 760-ए-सी]

2. धारा 209 (1) के खंड (ए) और (डी) के विश्लेषण से यह स्पष्ट होता है कि निर्धारिती अपनी वर्तमान आय का अनुमान लगाए और आय-दरों के आधार पर वित्तीय वर्ष में लागू अग्रिम कर का भुगतान करें। अग्रिम कर की गणना को आय-कर की राशि से कम किया जा सकता है जो उक्त वित्तीय वर्ष के दौरान स्रोत पर कटौती योग्य या संग्रहणीय होगी। धारा 208 के तहत अग्रिम कर का भुगतान करने में विफलता या जहां धारा 210 के प्रावधान के अनुसार निर्धारिती द्वारा भुगतान किया गया अग्रिम कर निर्धारित कर के नब्बे प्रतिशत से कम है, तो निर्धारिती अधिनियम की धारा 234बी के अनुसार निर्धारित कर से कमी की राशि पर ब्याज का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी होगा। [पैरा 12] [762-ई-एफ]

3. प्राथमिक मुद्दा धारा 209 (1) (डी) की व्याख्या है। वित्त अधिनियम, 2012 की धारा 209 (1) (डी) में एक प्रावधान जोड़ा गया था। परंतुक यह धारा के अपवाद की प्रकृति की तरह है। धारा-209 (1) (घ) एक निर्धारिती के रूप में, जिसने कटौती या कर संग्रह के बिना कोई आय प्राप्त की है, उसे अग्रिम कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी बनाया जाता है। ऐसी आय के संबंध में, यह ध्यान देने योग्य है कि 1 अप्रैल, 2012 से संशोधन लागू किया गया था और इसे वित्तीय वर्ष 2012-13 और उसके बाद देय अग्रिम कर के मामलों पर लागू किया गया था। इस न्यायालय के समक्ष सभी अपीलें निर्धारण वर्ष 2013-14 से पहले की अवधि से संबंधित हैं। [पैरा 14]16, [763-बी; 764-बी-सी]

4. अधिनियम की धारा 209 (1) (डी) में कटौती योग्य या संग्रहणीय शब्दों की व्याख्या से संबंधित विवाद को धारा 209(1) (डी) के परंतुक का उल्लेख करके हल किया जा सकता है। जिसे वित्त अधिनियम, 2012 द्वारा जोड़ा गया था। परंतुक यह स्पष्ट करता है कि निर्धारिती राशि को कम नहीं कर सकता है अग्रिम कर के लिए देयता की गणना करते समय, भुगतानकर्ता द्वारा बिना कटौती के भुगतान किया गया कर आय माना जाएगा। वित्त विधेयक, 2012 के प्रावधानों की व्याख्या करने वाले ज्ञापन में आवश्यक प्रावधान हैं। इस संदर्भ में कि संशोधन अदालतों के फैसलों के कारण आवश्यक था, अधिनियम की धारा 209 (1) (डी) की व्याख्या करते हुए निर्धारिती द्वारा अग्रिम कर की गणना की अनुमति देने के लिए आय की राशि वह होगी जो वित्तीय वर्ष के दौरान कटौती योग्य या संग्रहणीय हो। यदि राजस्व द्वारा रखे गए "कटौती योग्य या संग्रह योग्य" शब्दों के निर्माण को स्वीकार कर लिया जाता है, तो परंतुक को सम्मिलित करके धारा 209 (1) (डी) में किया गया संशोधन अर्थहीन और व्यर्थ होगा। परंतुक को इच्छित प्रभाव देने के लिए, अधिनियम की धारा 209 (1) (डी) को सभी निर्धारणों के लिए निर्धारिती को हकदार बनाने के लिए समझा जाना चाहिए। [आय कर निदेशक, नई दिल्ली]

5. राजस्व के इस तर्क में बल नहीं है कि धारा 234बी को बिना संदर्भ के अलग से पढ़ा जाना चाहिए, अध्याय XVII के अन्य प्रावधानों के लिए या धारा 234बी में दिए गए ब्याज के भुगतान के लिए देयता अग्रिम कर के भुगतान में चूक के लिए है। जबकि धारा 234बी के तहत "निर्धारित कर" की

परिभाषा स्रोत पर काटे गए या एकत्र किए गए कर से संबंधित है, धारा 234ख की पूर्व शर्तें, अर्थात अग्रिम कर का भुगतान करने के लिए दायित्व और ऐसे कर का गैर-भुगतान या अल्प भुगतान को पूरा करना होगा, जिसके बाद निर्धारित कर को ध्यान में रखते हुए इस पर ब्याज लगाया जा सकता है। इसलिए, अधिनियम की धारा 209, जो निर्धारिती द्वारा देय अग्रिम कर की गणना से संबंधित है, जिसे धारा 234बी की सामग्री का अर्थ लगाते समय नजरअंदाज नहीं किया जा सकता है। जैसा कि इस न्यायालय ने पहले ही अभिनिर्धारित किया है कि वित्तीय वर्ष 2012-13 से पहले, आय-कर की राशि जो स्रोत पर कटौती योग्य या संग्रहणीय है, अग्रिम कर की गणना करते समय निर्धारिती द्वारा कम की जा सकती है, प्रत्यर्थी को अपने अग्रिम कर दायित्व के भुगतान में चूक करने वाला नहीं माना जा सकता है। यह न्यायालय 2016 की सिविल अपील संख्या 1262 में दिल्ली उच्च न्यायालय के साथ-साथ मद्रास उर्वरक मामले में मद्रास उच्च न्यायालय द्वारा दिए गए विवादित निर्णय में अपनाए गए विचार को बरकरार रखता है, कि राजस्व निवारक नहीं है और अधिनियम में ऐसे प्रावधान हैं जो राजस्व को उस दाता के खिलाफ आगे बढ़ने में सक्षम बनाते हैं जिसने स्रोत पर कर की कटौती करने में चूक की है। इसमें कोई संदेह नहीं है कि धारा 209 (1) (डी) के प्रावधान को देखते हुए वित्तीय वर्ष के बाद से स्थिति बदल गई है, जिसके अनुसार यदि निर्धारिती को ऐसी राशि पर स्रोत पर कटौती योग्य कर सहित कोई राशि प्राप्त होती है, तो निर्धारिती अपनी अग्रिम कर देयता की गणना करते समय ऐसे कर को कम नहीं कर सकता है। [पैरा 20] [766-बी-एफ]

6. चूँकि इस न्यायालय ने अधिनियम की धारा 209 और धारा 234बी से संबंधित दलीलों पर विचार किया था, इसलिए यह न्यायालय अन्य दलीलों पर विचार करना आवश्यक नहीं समझता है जो राजस्व की ओर से उठाया गया था। तदनुसार, राजस्व द्वारा दायर अपीलों को खारिज कर दिया गया। [पैरा 21,22] [766-जी-एच]

जेम ग्रेनाइट्स बनाम आयकर आयुक्त, टी. एन. (2005) 1 एससीसी 289: [2004] 6 पूरक एस. सी. आर. 332 (बिहार राज्य बनाम. एस. के. रॉय) [1966] पूरक एस. सी. आर. 259 (इयान पीटर मॉरिस बनाम सहायक आयकर आयुक्त (2020) 15 एस. सी. सी. 123-संदर्भित।

मोटोरोला निगमन बनाम डिप्टी सी. आई. टी. [2005] 95 आई. टी. डी 269 ; आयकर आयुक्त-कर बनाम टाईड वाटर मैरिन इंटरनेशनल आईएनसी [2009] 309 आईटीआर 85; निदेशक आय-कर (अंतर्राष्ट्रीय कराधान) बनाम एनजीसी नेटवर्क एशिया एलएलसी [2009] 313 आईटीआर 187; आयकर आयुक्त और अन्य बनाम सेडको फॉरेक्स इंटरनेशनल ड्रिलिंग कंपनी लिमिटेड [2003] 264 आई. टी. आर. 320; आयकर आयुक्त, तमिलनाडु-I, मद्रास बनाम मद्रास फर्टिलाइजर्स लिमिटेड [1984] 149 आईटीआर 703: निदेशक आयकर बनाम मिसुविशी कार्पोरेशन [2010] 330 आई.टी.आर. 578 संदर्भित।

केप ब्रांडी सिन्डिकेट बनाम आई.आर.सी. [1921] 2 के. बी. 403 संदर्भित ।

मामला कानून संदर्भ

[2004]	6 पूरक एससीआर 332	संदर्भित किया गया है	पैरा 18
[1966]	पूरक एससीआर 259	संदर्भित किया गया है	पैरा 18
[2020]	15 एससीसी 123	संदर्भित किया गया है	पैरा 10

सिविल अपीलीय न्यायनिर्णयः सिविल अपील सं0.1262 / 2016

उच्च न्यायालय दिल्ली, नई दिल्ली के निर्णय एवं आदेश दिनांक-30.08.2010 के आई.टी.ए. सं0-301/2010 के साथ सिविल अपील सं0- 1256 , 1268 , 1271 , 1272 , 1301/2016, 5734, 5735 , 4766 , 5737/2021 एवं 2014 की सिविल अपील सं0-3884

के0एम0 नटराज, ए.एस.जी., निशान्त ठक्कर, एम0एस0 स्याली, एसआर एड्व्स, दीपक चोपड़ा, हरप्रीत सिंह अजमानी, ऐश्वर्या सिन्हा, आलोक के सिंह, सुश्री शुभी शर्मा, बी. वी. बालाराम दास, नीरज शेखर, कुमार शशांक, मनीष पुष्करना, सुघोश सुब्रमण्यम, सुश्री स्वरूपमा चतुर्वेदी, जोहेब हुसैन, उदय खन्ना, राज बहादुर यादव, श्रीमती अनिल कटियार, अनिल कुमार, कमल मोहन गुप्ता, आरोही भल्ला, सुश्री सुजाता कुर्दुकर, सत्येन सेठी, सचित जॉली, अनीश कपूर, रोहित गर्ग, सुश्री दिशा झम, कुणाल दत्त, सुश्री बी. विजयलक्ष्मी मेनन, सुश्री महुआ कालरा, नीरज सेठ, रुस्तम बी. हाथीखानावाला, उदित, सुश्री कविता झा, सिद्धार्थ वासुदेव, टी. वी. एस. राघवेंद्र श्रेयस, सलिल कपूर, सुमित लालचंदानी, सुश्री अनन्या कपूर, सनत कपूर, सुश्री सौमा सिंह, सुश्री पायल आवरूप, प्रवीण स्वरूप, सुश्री जैस्मीन अमसदवाला, किशोर कुणाल, मनीष रस्तोगी, मयंक नागी, तरुण सिंह, पुलकित वर्मा, रामेश्वर प्रसाद गोयल, एच. राघवेंद्र राव, अधिवक्ता, उपस्थित दलों के लिए।

न्यायालय द्वारा निर्णय

एल. नागेश्वर राव, जे.

1. इस न्यायालय के समक्ष यह तथ्यों निर्धारिती के दायित्व से संबंधित है कि वह चूक के कारण अग्रिम कर के कम भुगतान पर ब्याज का भुगतान करे एक पहेली के रूप में है। आय-कर अधिनियम, 1961 (जिसे इसके बाद 'अधिनियम' के रूप में संदर्भित किया गया है) के प्रावधानों के तहत भुगतान के समय कर की कटौती नहीं करने में दाता को 2016 की सिविल अपील संख्या 1262 के अन्तर्गत जन्म देने वाले तथ्यों का उल्लेख सुविधा के लिए किया गया है।

2. 12.10.2004 पर अधिनियम की धारा 143 (2) के तहत प्रत्यर्थी-निर्धारिती को नोटिस जारी किया गया था। मूल्यांकन अधिकारी ने एक मूल्यांकन आदेश पास किया जो दिनांक 24.03.2006 को तथा मूल्यांकन वर्ष 1998-99 से 2004-05 के लिए था। निर्धारिती जापान में निगमित एक अनिवासी कंपनी है जो भारत से संचालित होती है। निर्धारिती के विरोध के बावजूद, विभाग द्वारा यह अभिनिर्धारित किया गया था कि निर्धारिती की आय का एक हिस्सा भारत में उसकी गतिविधियों के कारण था और इसलिए भारत और जापान के बीच दोहरे कराधान से बचने के समझौते के अनुच्छेद 4,5 और 6 के तहत भारत में कर लगाया जाना चाहिए। प्रत्यर्थी-निर्धारिती ने केवल अधिनियम की धारा 234बी के तहत ब्याज लगाने के संबंध में आयकर आयुक्त (अपील) (जिसे इसके बाद सी. आई. टी. के रूप में संदर्भित किया गया है) के समक्ष दिनांक 24.03.2006 के मूल्यांकन आदेश के खिलाफ अपील दायर की। सी. आई. टी. ने दिनांक 10.02.2009 के एक सामान्य आदेश द्वारा अपीलों को खारिज कर दिया, जिससे व्यथित होकर प्रत्यर्थी ने आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण के समक्ष अपील दायर की। (इसके बाद इसे आई. टी. ए. टी. के रूप में संदर्भित किया जाता है)। आई. टी. ए. टी. ने 23.06.2009 दिनांकित आदेश द्वारा अपीलों की अनुमति दी और अभिनिर्धारित किया कि प्रतिवादी कर हेतु दायित्वाधीन नहीं है यदि वह धारा 234बी के तहत, ब्याज के भुगतान के लिए उत्तरदायी हो जो स्रोत पर कर प्रत्यर्थी को किए गए भुगतान से कटौती योग्य था। आई. टी. ए. टी. के फैसले को अपीलार्थी ने उच्च न्यायालय में चुनौती दी थी। दिनांक-30.08.2010 को उच्च न्यायालय ने अपीलों को खारिज कर दिया और आई. टी. ए. टी. के फैसले को बरकरार रखा। आई. टी. ए. टी. के फैसलों से असंतुष्ट और उच्च न्यायालय में, अपीलार्थी ने इस न्यायालय के समक्ष 2016 की सिविल अपील संख्या 1262 के माध्यम से प्राथमिकता दी है।

3. मूल्यांकन अधिकारी ने संरचना की जांच की प्रत्यर्थी-निर्धारिती का व्यापार भारत में अपने संपर्क कार्यालयों के माध्यम से कार्बन कच्चे तेल, एलपीजी, लौह उत्पादों, औद्योगिक मशीनरी, खनिज, गैर-लौह धातु और उत्पादों, वस्त्र, ऑटोमोबाइल आदि में गतिविधियों का व्यापार करता है। निर्धारण अधिकारी ने प्रत्यर्थी के इस तर्क को खारिज कर दिया कि उसकी कोई ऐसी आय नहीं है जो भारत में कर योग्य हो और उसने भारतीय परिचालनों के कारण होने वाली आय का निर्धारण करने और

प्रावधानों के अनुसार ब्याज वसूलने के लिए दिनांक 24.03.2006 का निर्धारण आदेश पारित किया। मूल्यांकन आदेश को सी. आई. टी. के समक्ष चुनौती दी गई थी, जो अधिनियम की धारा 234 बी के तहत ब्याज लगाने तक सीमित था।

4. सी. आई. टी. ने अपीलों को खारिज कर दिया क्योंकि वे पोषणीय नहीं थीं। प्रत्यर्थी द्वारा दायर अपील-निर्धारिती सी.आई.टी. के आदेश का निपटारा आई. टी. ए. टी. द्वारा 16.11.2007 पर मूल्यांकन वर्षों 1998-99 से 2004-05 के लिए अपीलों को योग्यता के आधार पर सी. आई. टी. को भेजकर किया गया था। उपरोक्त मूल्यांकन वर्षों के लिए अपीलों के रिमांड पर, सी. आई. टी. ने विचार के लिए दो प्रश्न तैयार किए, जो नीचे दिए गए हैं:

(क) क्या अपीलार्थी अधिनियम की धारा 234ख के तहत ब्याज का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी है, यदि कर स्रोत पर कटौती योग्य था। कटौती नहीं की गई है? और

(ख) क्या मामले के तथ्यों और परिस्थितियों में अपीलार्थी की प्राप्तियों से स्रोत पर कोई कर कटौती योग्य था ताकि निर्धारण वर्ष 2005-06 के लिए अपीलार्थी के अपने मामले में आई.टी.ए.टी. निर्णय का अनुपात लागू किया जा सके ?

5. सीआईटी ने आई. टी. ए. टी. द्वारा पारित आदेश दिनांक 08.08.2008 प्रत्यर्थी के मामले में निर्धारण वर्ष 2005-06 के संबंध पर ध्यान दिया। उक्त आदेश में, आई. टी. ए. टी. ने मोटोरोला निगमन बनाम उप सी.आई.टी. में पारित पहले के आदेश का पालन किया था। जिसमें निर्धारिती को अग्रिम कर के भुगतान और धारा 234बी के तहत परिणामी ब्याज के लिए उत्तरदायी नहीं पाया गया था, क्योंकि निर्धारिती द्वारा प्राप्त पूरी आय ऐसी थी जिससे स्रोत पर कर की कटौती की जा सकती थी। हालांकि, जबकि इस मुद्दे के गुण-दोष के आधार पर मूल्यांकन वर्षों 1998-99 से 2004-05 के लिए प्रत्यर्थी द्वारा दायर अपीलों का निर्णय लेते हुए, सी. आई. टी. आई. टी. ए. टी. के दिनांकित 08.08.2008 के आदेश से स्वतंत्र इस निष्कर्ष पर पहुंची कि प्रत्यर्थी धारा 191 के अनुसार अग्रिम कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी है जहां स्त्रोत कटौती योग्य हो पर भुगतानकर्ता द्वारा कोई कटौती नहीं की गई हो। परिणामतः प्रत्यर्थी को अग्रिम कर के भुगतान में चूक के लिए अधिनियम की धारा 234बी के तहत ब्याज का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी ठहराया गया था। इसलिए सी. आई. टी. ने मूल्यांकन वर्षों 1998-99 से 2004-05 के लिए प्रत्यर्थी की अपीलों को खारिज कर दिया।

6. सी. आई. टी. के दिनांकित 10.02.2009 आदेश के विरुद्ध प्रत्यर्थी द्वारा दायर अपीलों में आई. टी. ए. टी. ने अभिनिर्धारित किया कि यह निर्धारण वर्ष 2005-06 के लिए प्रत्यर्थी के मामले में 08.08.2008 दिनांकित पूर्व निर्णय, मोटोरोला निगमन (ऊपर) के मामले में आई.टी.ए.टी. की विशेष पीठ के निर्णय के साथ-साथ उत्तराखंड उच्च न्यायालय और बॉम्बे उच्च न्यायालय के निर्णय के अन्तर्गत आता है। रिलायंस को आई. टी. ए. टी. द्वारा आय आयुक्त-कर बनाम में उत्तराखंड उच्च न्यायालय के एक फैसले टाइड वाटर मरीन इंटरनेशनल इंक 2 के अनुसार रखा गया, जिसके तहत यह अभिनिर्धारित किया गया था कि एक व्यक्तिगत निर्धारिती को कंपनी के चूक के लिए धारा 234बी के तहत ब्याज का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी नहीं ठहराया जा सकता है, जिसने निर्धारिती को भुगतान करते समय स्रोत पर कर की कटौती करने के लिए निर्धारिती को नियुक्त किया था। आय-कर निदेशक (अंतर्राष्ट्रीय कराधान) बनाम एनजीसी नेटवर्क एशिया एलएलसी 3, बॉम्बे उच्च न्यायालय ने कहा कि स्रोत पर कर की कटौती करने में दाता की विफलता पर, नहीं धारा 234बी के तहत प्राप्तकर्ता-निर्धारिती पर ब्याज लगाया जा सकता है। आई. टी. ए. टी. ने पाया कि विचाराधीन सभी सात वर्षों में, प्रत्यर्थी-निर्धारिती को किए गए भुगतान से स्रोत पर कर की कटौती की जानी चाहिए और यह प्रदर्शित नहीं किया गया था कि स्रोत पर करों की कटौती के बाद भी, उत्तरदाता को अग्रिम कर का भुगतान करने का दायित्व था। इसलिए, आई. टी. ए. टी. ने निष्कर्ष निकाला कि धारा 234बी की शर्तों के अनुसार, प्रतिवादी ब्याज के भुगतान के लिए उत्तरदायी नहीं था। यहां धारा-234बी आकर्षित नहीं होती है। अतः प्रत्यर्थी की अपीलों को अनुमति दी गई।

7. इस प्रश्न का निर्धारण उच्च् न्यायालय के द्वारा किया गया है क्या धारा-234बी के प्रावधानों के संदर्भ में अल्प कटौती कर की स्त्रोत पर परमावश्यक है या स्वयंमेव। उच्च न्यायालय ने कमीशन आफ इनकम टैक्स बनाम सेडको फोरेक्स इन्टरनेशनल ड्रिलिंग कम्पनी लिमिटेड के अन्तर्गत बाम्बे उच्च न्यायालय के निर्णय एन.जी.सी. नेटवर्क एशिया एल.एल.सी. उच्चतम एवं मद्रास उच्च न्यायालय का निर्णय जो कि कमीश्नर आफ इनकम टैक्स, तमिलनाडु-1 मद्रास बनाम मद्रास फर्टीलाईजर लिमिडेट को मद्रास फर्टिलाइजर्स लिमिटेड, प्रत्यर्थी निर्धारिती के इस कथन को बरकरार रखने के लिए कि स्रोत पर कटौती योग्य कर को विचार से बाहर रखा जाना चाहिए, जबकि अग्रिम कर के भुगतान के लिए आय का अनुमान प्रस्तुत किया जाता है। अधिनियम के प्रासंगिक प्रावधानों की जांच पर, उच्च न्यायालय ने कहा कि स्रोत पर कर की कटौती करने में दाता की विफलता के लिए किसी निर्धारिती पर अधिनियम की धारा 234बी के तहत ब्याज नहीं लगाया जा सकता है, जब धारा 201 में स्रोत पर कर की कटौती करने में विफलता या कटौती करने के बाद कर का भुगतान करने में विफलता के परिणामों का प्रावधान है।

8. राजस्व की ओर से पेश विद्वान वकील श्री जोहेब हुसैन ने तर्क दिया कि अग्रिम कर का भुगतान करने का निर्धारिती का दायित्व है -स्रोत पर कर की कटौती करने के लिए दाता के दायित्व से स्वतंत्र और निर्धारिती का ऐसा दायित्व धारा 190 और 191 के तहत उसे आबद्ध करता है। भले ही दाता द्वारा स्रोत पर कटौती न किए जाने की स्थिति हो। उन्होंने कहा कि धारा 234बी की प्रकृति प्रतिपूरक है क्योंकि यह ब्याज घटक सरकार को उपार्जित नुकसान की भरपाई करने के लिए है। उन्होंने इस हेतु यह तर्क दिया कि यह राजस्व के विकल्प पर निर्भर करता है कि उसके पास दो रास्ते हैं एक तो करदाता तथा दूसरा दाता जो कर हेतु दायित्वाधीन हो से कर की कटौती कर सके और ऐसा उद्हरण करना वर्जित नहीं है। श्री मोहसीन ने यह तर्क दिया कि अग्रिम कर का दायित्व करदाता पर सदैय रहता है किसी भी प्रकार का अदायगी में चूक था करदाता को कर को निरन्तर अदायगी संबंधित दायित्वों से मुक्त नहीं करती है।

9. अधिनियम की धारा 209 (1) (डी) का अर्थ लगाते हुए उन्होंने कहा कि उच्च न्यायालय ने अधिनियम की अपनी व्याख्या में एक गंभीर त्रुटि की है। वाक्यांश स्रोत पर कटौती योग्य या संग्रहणीय। जिसके अनुसार, स्रोत पर कटौती योग्य या संग्रहणीय वाक्यांश अपने कर में नहीं लेगा जो वैधानिक समय सीमा के भीतर नहीं काटा गया था और वास्तव में, बिना कटौती के निर्धारिती को भुगतान किया गया था। अपने तर्क का समर्थन करने के लिए, उन्होंने धारा 234बी (1) के स्पष्टीकरण 1 पर भरोसा किया, जिसमें कहा गया है कि "निर्धारित कर" की परिभाषा कुल आय पर कर है जो अन्य बातों के साथ-साथ "स्रोत पर काटे गए या एकत्र किए गए किसी भी कर" से कम हो जाती है के उद्ग्रहण के प्रयोजनों के लिए धारा 234बी के तहत ब्याज, अग्रिम कर के भुगतान में गैर-भुगतान या कमी को 'निर्धारित कर' के खिलाफ मापा जाता है, जो उस कर को ध्यान में रखता है जिसे वास्तव में स्रोत पर काटा या एकत्र किया गया था। उन्होंने आगे कहा कि प्रस्तुत किया धारा 234 बी एक स्वतंत्र प्रावधान है और उक्त खंड अपने आप में एक पूर्ण कोड है, जो कि धारा 209 (1) (डी) में उपयोग किए गए शब्द हैं। अधिनियम को धारा 234बी में शामिल नहीं किया जा सकता है। भले ही राजस्व निर्धारिती के साथ-साथ भुगतान करने वाले के खिलाफ भी कार्रवाई कर सकता है। अवैतनिक कर, ब्याज के साथ, राजस्व किसी भी पक्ष को एकत्र की गई अतिरिक्त राशि को वापस कर देगा, सबसे अधिक संभावना है कि प्राप्तकर्ता को एक बार यह देय राशि की वसूली करने में सफल होता है।

10. प्रत्यर्थी-निर्धारिती की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ वकील श्री एम. एस. स्याली ने कहा कि अधिनियम की धारा 234बी को अलग से नहीं पढ़ा जा सकता है, लेकिन अधिनियम की धारा 209 के आलोक में इसका अर्थ लगाया जाना चाहिए तथा इयान पीटर मॉरिस बनाम सहायक कर आयुक्त, आयकर के निर्णय को ध्यान में रखा जाना चाहिए। सहायक आयकर आयुक्त ने कहा कि अग्रिम कर के भुगतान और ब्याज लगाने से संबंधित प्रावधान सेडको विदेशी मुद्रा मामले में उत्तराखंड उच्च न्यायालय के फैसलों से, एनजीसी नेटवर्क एशिया एलएलसी में बॉम्बे उच्च न्यायालय मद्रास उर्वरक में

मामला और मद्रास उच्च न्यायालय विवादित निर्णय में दर्ज निष्कर्षों को उचित ठहराने के लिए मामला में अभिवर्णित है। उन्होंने तर्क दिया कि स्रोत पर कर की कटौती और कर का भुगतान कर के दो अलग-अलग घटक हैं। उनके अनुसार, निर्धारिती को भुगतानकर्ता की ओर से चूक के लिए दंडित नहीं किया जा सकता है। अधिनियम में प्रावधान है कि भुगतानकर्ता को स्रोत पर कर की कटौती करने में विफलता के लिए चूक करने वाले निर्धारिती के रूप में घोषित किया जा सकता है और अधिनियम के तहत प्रदान किए गए दंडात्मक प्रावधानों को लागू करने के अलावा, भुगतानकर्ता के खिलाफ वसूली के लिए कार्यवाही शुरू की जा सकती है। श्री स्याली ने इस बात पर सहमति व्यक्त की कि यह अधिनियम निर्धारिती पर अग्रिम कर का भुगतान करने का दायित्व लगाता है, लेकिन इस बात पर जोर दिया गया कि धारा 234बी के तहत ब्याज लगाने के लिए प्रावधान में निर्दिष्ट पूर्व शर्तों को पूरा करना होगा। उन्होंने तर्क दिया कि एक आसन्न अग्रिम कर का भुगतान करने के लिए देयता और इस तरह के भुगतान के बाद के चूक को स्थापित किया जाना था, ताकि धारा 234बी के तहत ब्याज की वसूली को आकर्षित किया जा सके। वर्तमान मामले में, धारा 234बी के तहत ब्याज लगाने की इन पूर्व शर्तों को पूरा नहीं किया गया था, क्योंकि धारा 209 (1) (डी) का अनुपालन यह गणना करने के लिए किया गया था कि प्रत्यर्थी-निर्धारिती के पास कोई अग्रिम कर नहीं था।

11. अधिनियम का प्रासंगिक प्रावधान जो इस मामले में विचार के लिए आता है, अध्याय XVII में है, जो कर के संग्रह और वसूली से संबंधित है। अधिनियम की धारा 190 के अनुसार, आय पर कर स्रोत पर कटौती या संग्रह या अग्रिम भुगतान द्वारा देय होगा। इसके बावजूद कि किसी भी आय के संबंध में नियमित निर्धारण बाद के निर्धारण वर्ष में किया जाना है। किसी अनिवासी या विदेशी कंपनी को भुगतान करने के लिए जिम्मेदार कोई भी व्यक्ति, ऐसी आय के जमा होने के समय, धारा 195 के अनुसार, उस पर लागू दर से आय-कर की कटौती करेगा। धारा 200 में यह प्रावधान है कि कोई व्यक्ति किसी भी राशि में कटौती करेगा तथा जो अध्याय XVII के प्रावधानों के अनुसार होगा एवं निर्धारित समय के भीतर, इस प्रकार की कटौती की गई राशि का भुगतान केंद्र के खाते में किया जाएगा। कटौती के बाद कर की कटौती या कर का भुगतान करने में विफलता के परिणामों पर अधिनियम की धारा 201 में चर्चा की गई है। अधिनियम की धारा 209 (1) और धारा 234बी, जो इस मामले में विचार के लिए आती हैं, नीचे पुनः प्रस्तुत की गई हैं क्योंकि वे वित्त अधिनियम, 2012 से पहले थीं:

<u>"209.अग्रिम कर की गणना।</u>

(1) निर्धारिती द्वारा देय अग्रिम कर की राशि वित्तीय वर्ष, उप-धाराओं के प्रावधानों के अधीन होगी। (2) और (3) की गणना निम्नानुसार की जाए: अर्थात

(क) जहाँ निर्धारिती द्वारा गणना की जाती है उप-धारा (1) के तहत अग्रिम कर के भुगतान के उद्देश्य या धारा 210 की उप-धारा (2) या उप-धारा (5) या उप-धारा (6) में वह पहले अपनी वर्तमान आय और आय-कर का अनुमान लगाएगा। उस पर गणना वित्तीय व्यवस्था में लागू दरों पर की जाएगी।

(ख) जहाँ गणना निर्धारण अधिकारी द्वारा की जाती है। की उप-धारा (3) के तहत आदेश देने के उद्देश्य से जिसके संबंध में निर्धारिती का मूल्यांकन किया गया है। नियमित निर्धारण या निर्धारिती द्वारा वापस की गई कुल आय उसके द्वारा किसी भी बाद की आय के लिए दी गई आय की किसी भी वापसी में पिछला वर्ष, जो भी अधिक हो, लिया जाएगा और आय वित्तीय वर्ष पर कर की गणना लागू दरों पर की जाएगी।

(ग) जहाँ गणना निर्धारण अधिकारी द्वारा की जाती है। उप के तहत एक संशोधित आदेश बनाने के उद्देश्य से धारा 210 की धारा (4) में घोषित कुल आय निर्धारिती द्वारा पिछले वर्ष के उत्तरार्ध के लिए प्रस्तुत विवरणी या, जैसा भी मामला हो, कुल आय जिसके संबंध में उस उप-धारा में निर्दिष्ट नियमित निर्धारण में किया गया है, लिया जाएगा और उस पर आय-कर की गणना वित्तीय वर्ष में लागू दरों पर की जाएगी।

(घ) खंड (क) या खंड (ख) या खंड (ग) के अधीन संगणित आय-कर, प्रत्येक मामले में, उस आय-कर की राशि से घटाया जाएगा जो इस अधिनियम के किसी प्रावधान के तहत उक्त वित्तीय वर्ष

के दौरान स्रोत पर कटौती योग्य या संग्रहणीय होगी (जैसा कि इस अधिनियम के तहत स्वीकार्य किसी भी कटौती को अनुमति देने से पहले संगणित किया गया है) किसी भी आय से जिसे वर्तमान आय या, जैसा भी मामला हो, कुल आय की गणना में ध्यान में रखा जाएगा और इस तरह घटाई गई आय-कर की राशि देय अग्रिम कर होगी।

"234बी. अग्रिम कर के भुगतान में चूक के लिए ब्याज।

(1) इस धारा के अन्य प्रावधानों के अधीन रहते हुए, जहां किसी भी वित्तीय वर्ष में, एक निर्धारिती जो धारा 208 के तहत अग्रिम कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी है, ऐसे कर का भुगतान करने में विफल रहा है या जहां धारा 210 के प्रावधानों के तहत ऐसे निर्धारिती द्वारा भुगतान किया गया अग्रिम कर नब्बे प्रतिशत से कम है। निर्धारित कर में से, निर्धारिती एक प्रतिशत की दर से साधारण ब्याज का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी होगा। ऐसे वित्तीय वर्ष के बाद अगले अप्रैल के पहले दिन से कुल आय के निर्धारण की तारीख तक की अवधि में शामिल प्रत्येक महीने या महीने के हिस्से के लिए धारा 143 की उप-धारा (1) के तहत और जहां ऐसे नियमित निर्धारण की तारीख तक, निर्धारित कर के बराबर राशि पर या, जैसा भी मामला हो, उस राशि पर, जिसके द्वारा उपरोक्त रूप से भुगतान किया गया अग्रिम कर निर्धारित कर से कम हो जाता है, नियमित निर्धारण किया जाएगा।

स्पष्टीकरण 1. - इस धारा में, "निर्धारित कर" से धारा 143 की उप-धारा (1) के तहत निर्धारित कुल आय पर कर अभिप्रेत है और जहां एक नियमित निर्धारण किया जाता है, वहां ऐसी नियमित निर्धारण के तहत निर्धारित कुल आय पर कर, जिसे निम्नलिखित राशि से घटाया जाएगा।

(I) अध्याय XVII के प्रावधानों के अनुसार स्रोत पर काटा गया या एकत्र किया गया कोई भी कर जो ऐसी कटौती या संग्रह के अधीन है और जिसे ऐसी कुल आय की गणना में ध्यान में रखा जाता है।

(II) धारा 90 के तहत दी जाने वाली कर की कोई राहत भारत के बाहर किसी देश में भुगतान किया गया कर;

(III) भारत के बाहर किसी निर्दिष्ट क्षेत्र में भुगतान किए गए कर के कारण धारा 90ए के तहत दी जाने वाली कर की कोई राहत।

(IV) वह खंड किसी देश में भुगतान किए कर के कारण भारतीय आय-देय कर से धारा 91 के तहत किसी भी कटौती की अनुमति है।

(V) भारत के बाहर के अनुसार किसी भी कर क्रेडिट को बंद करने की अनुमति दी गई है धारा 115जे. ए. ए. के प्रावधान।

स्पष्टीकरण 2. - जहाँ, किसी निर्धारण वर्ष के संबंध में, धारा 147 या धारा 153क के तहत प्रथमतः कोई निर्धारण किया जाता है, वहाँ इस प्रकार किए गए निर्धारण को इस धारा के प्रयोजनों के लिए नियमित मूल्यांकन किया माना जाएगा।

स्पष्टीकरण 3. - स्पष्टीकरण 1 और उप-धारा (3) में, की उप-धारा (1) के तहत निर्धारित कुल आय पर कर धारा 143 में अतिरिक्त आय-कर शामिल नहीं होगा, यदि कोई भी, धारा 143 के तहत देय होती होगी।

12. धारा 209 (1) के खंड (ए) और (डी) के विश्लेषण से यह स्पष्ट हो जाएगा कि निर्धारिती अपनी वर्तमान आय का अनुमान लगाएगा और आय-वित्तीय वर्ष में लागू दरों के आधार पर अग्रिम कर के भुगतान के लिए कर अदायगी करेगा। अग्रिम कर की गणना को आय-कर की राशि से कम किया जाना है जो उक्त वित्तीय वर्ष के दौरान स्रोत पर कटौती योग्य या संग्रहणीय होगी। अग्रिम कर की संगणना की कटौती आयकर से उसके वित्तीय वर्ष के अनुसार की जाएगी। धारा 208 के तहत अग्रिम कर का भुगतान करने में विफलता या जहां धारा 210 के प्रावधान के अनुसार निर्धारिती द्वारा भुगतान किया गया अग्रिम कर निर्धारित कर के नब्बे प्रतिशत से कम है, तो निर्धारिती अधिनियम की धारा

234बी के अनुसार निर्धारित कर से कमी की राशि पर ब्याज का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी होगा।

13. राजस्व की ओर से प्रमुख तर्क जो कि अधिनियम की धारा-209 (1) (डी) इस बात पर जोर देता है कि "कटौती योग्य एवं संग्रहणीय योग्य स्त्रोत" यह इस तथ्य पर आधारित है कि एक निर्धारिती, जिसने ऐसे भुगतान पर कर की कटौती किए बिना कोई भुगतान प्राप्त किया है, उसे अधिनियम की धारा 191 और 234बी के तहत अग्रिम कर और परिणामी ब्याज के भुगतान में दायित्व से बचने की अनुमति नहीं दी जा सकती है। उन्होंने तर्क दिया कि हमारे समक्ष मामलों में सभी आकलन पूरी तरह से आय कर के निर्देश थे। स्रोत पर करों की कटौती के बिना राशि की प्राप्ति के बारे में जानते हुए, उन्हें अपने अग्रिम कर दायित्व को कम करने के लिए अधिनियम की धारा 201 पर भरोसा करने की अनुमति नहीं दी जानी चाहिए। इस संबंध में, राजस्व द्वारा यह प्रस्तुत किया गया था कि "कटौती योग्य या संग्रहणीय होगी" अभिव्यक्ति में ऐसी राशि शामिल नहीं होगी, जो भुगतान के समय कटौती नहीं की गई थी और वास्तव में, निर्धारिती को दाता द्वारा भुगतान किया गया था।

14. हमारे सामने प्राथमिक मुद्दा व्याख्या से संबंधित है धारा 209 (1) (घ)। वित्त अधिनियम, 2012 द्वारा धारा 209 (1) (डी) में एक परंतुक जोड़ा गया था, जो इस प्रकार हैः

"बशर्ते कि अग्रिम कर के लिए देयता की संगणना करने के लिए, खंड (ए) या खंड (बी) या खंड (सी) के तहत गणना किए गए आयकर को प्रत्येक मामले में, आय-कर की उपरोक्त राशि से कम नहीं किया जाएगा, जो इस अधिनियम के किसी भी प्रावधान के तहत उक्त वित्तीय वर्ष के दौरान किसी भी आय से स्रोत पर कटौती योग्य या संग्रहणीय होगी, यदि कर की कटौती के बिना आय का भुगतान या जमा किया गया है और कर की कटौती या इसे प्राप्त या डेबिट किया गया है तो बिना संग्रह के कर एकत्र करने के लिए जिम्मेदार निर्धारिती व्यक्तिगत रूप से होगा।

15. वित्त विधेयक, 2012 के प्रावधानों की व्याख्या करने वाले ज्ञापन के नोट इस प्रकार हैंः

" कर की कटौती न होने की स्थिति में अग्रिम कर का भुगतान करने की देयता

आयकर अधिनियम की धारा 209 के मौजूदा प्रावधानों के तहत, देय अग्रिम कर की राशि की गणना आय-कर की राशि को कम करके की जाती है जो अनुमानित आय पर आय-कर से वित्तीय वर्ष के दौरान कटौती योग्य या संग्रहणीय होती है। इसलिए, ऐसे मामलों में जहां निर्धारिती कर की कटौती या संग्रह के बिना कोई राशि (जिस पर कर कटौती योग्य या संग्रह योग्य था) प्राप्त करता है या भुगतान करता है, न्यायालयों द्वारा यह अभिनिर्धारित किया गया है कि वह उस सीमा तक अग्रिम कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी नहीं है जब तक कि कर कटौती योग्य या ऐसी राशि से संग्रह योग्य है। किसी निर्धारिती को अग्रिम भुगतान के लिए उत्तरदायी बनाने के लिए प्राप्त या भुगतान की गई आय के संबंध में कर की कटौती या संग्रह के बिना, उपरोक्त धारा में संशोधन करने का प्रस्ताव है ताकि यह प्रावधान किया जा सके कि जहां किसी व्यक्ति के कर की कटौती या संग्रह के बिना कोई आय प्राप्त करने पर, वह ऐसी आय के संबंध में अग्रिम कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी होगा। यह संशोधन 1 अप्रैल, 2012 से प्रभावी होगा और तदनुसार, देय अग्रिम कर के संबंध में लागू होगी। वित्तीय वर्ष 2012-13 और उसके बाद के वित्तीय वर्ष के लिए यह संशोधन 1 अप्रैल 2012 से प्रभावित होगा तथा इसके पश्चात के वर्ष हेतु अग्रिम कर के भुगतान हेतू इसी अनुसार नियम प्रवृत होंगे।

16. यह परंतुक धारा 209 (1) (डी) के अपवाद की प्रकृति का है, एक निर्धारिती के रूप में, जिसने कटौती या कटौती के बिना कोई आय प्राप्त की है या कर का संग्रह किया है ऐसी आय के संबंध में अग्रिम कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी है। यह ध्यान देने योग्य है कि यह संशोधन 1 अप्रैल, 2012 से लागू किया गया था और इसे वित्तीय वर्ष 2012-13 और उसके बाद देय अग्रिम कर के मामलों

पर लागू किया गया था। हमारे समक्ष सभी अपीलें निर्धारण वर्ष 2013-14 से पहले की अवधि से संबंधित हैं।

17. केप ब्रांडी सिंडिकेट बनाम आई.आर.सी. लॉर्ड स्टर्नडेल एम. आर. उन्होंने कहा थाः

मुझे लगता है कि यह अटॉर्नी जनरल बनाम कर्लाक्सन में स्पष्ट रूप से विनियमन स्थापित के बाद के कानून पर विचार किया जा सकता जहां पूर्ववर्ती अधिनियम पर उचित निर्माण देखने के लिए पूर्ववर्ती अधिनियम अस्पष्ट है। मैं इस बात से पूरी तरह सहमत हूं कि बाद का कानून अगर गलत तरीके से आगे बढ़ता है तो पिछले कानून का निर्माण उस पूर्विक कानून को नहीं बदल सकता है।

18. बिहार राज्य बनाम एस0के0 राय के वाद में इस बात के सिद्धान्त का संधारण किया गया कि विधायन पूर्ववर्ती विनियमन के निर्वचन को पूर्ववर्ती विनियमन के आधार पर सही ढंग से करे। जहां पूर्ववर्ती विनियमन में पहले से कोई अस्पष्टता है तो बाद का कानून उचित व्याख्या तय कर सकता है जो पूर्ववर्ती अधिनियम पर निष्पादन हेतु आवश्यक प्रतीत हो। बाद के विधान पर विचार किया जा सकता है ताकि यह देखा जा सके कि पूर्ववर्ती अधिनियम की उचित व्याख्या क्या है, जहां पूर्ववर्ती अधिनियम क्या-क्या है ? अस्पष्ट या एक से अधिक व्याख्या करने में आसानी से सक्षम है या नहीं। अधिनियम की धारा 80-एच. एच. सी. की उप-धारा 2 (बी) का अर्थ लगाते हुए, जैसा कि यह इसके संशोधन से पहले था और उसके बाद, इस न्यायालय ने जेम ग्रेनाइट्स बनाम आयकर आयुक्त, टी. एन. ने निम्नलिखित रूप में अभिनिर्धारित कियाः

"13. 1991 में धारा 80-एच. एच. सी. की उप-धारा (2) के खंड (बी) में "इसके अलावा" वाक्यांश का परिचय, हमारी राय में, एक विशिष्ट वर्ग से उत्कीर्णन को इंगित करता है। "खनिज और अयस्क" का सामान्य वर्ग। इसका मतलब यह है कि यदि यह अपवाद के लिए नहीं होता, तो निर्दिष्ट संसाधित खनिज और अयस्क "खनिज और अयस्क" शब्दों से ढके होते। यह भी इंगित करता है कि केवल खनिज और अयस्क कटाई और पॉलिशिंग की प्रक्रिया के अधीन धारा 80-एच. एच. सी. का लाभ प्राप्त करने का प्रावधान होगा जिसका अर्थ है कि संसाधित खनिजों और अयस्कों की अन्य सभी प्रजातियां सामान्यतः इसके बहिष्करण के दायरे में आती रहेंगी। इस प्रकार धारा 80-एच. एच. सी. में 1991 का संशोधन निर्णायक रूप से दर्शाता है कि 'खनिज और अयस्क' शब्दों का व्यापक रूप से और अप्रतिबंधित तरीके से अर्थ लगाया जाना चाहिए। जैसा कि नगरपालिका समिति बनाम मणिलाल (1967) 2 एससीआर 100 : ए. आई. आर. 1967 एस. सी. 1201, और पप्पु स्वीट्स और बिस्किट्स बनाम कॉम. व्यापार कर (1998) 7 एस. सी. सी. 228 में किया गया है के बाद के विधान को वैधानिक प्रावधानों जैसा पूर्ववर्ती था पर उचित व्याख्या को तय करने के लिए देखा जा सकता है। जहा धारा 80-एचएचसी का लाभ दिया गया है वहा एक विशिष्ट प्रकार के खनिज में संशोधन द्वारा विस्तारित किया गया और पहली बार 1991 में पेश किया गया था। अगर हम यह मान लें कि उप-धारा (2) (बी) में "खनिज" निज शब्द को कभी शामिल नहीं किया गया है तो प्रसंस्कृत खनिज तब 1991 के संशोधन को छोड़कर उप के बहिष्करण प्रभाव से संसाधित खनिज खंड को अर्थहीन और एक अभ्यास में प्रस्तुत किया जाएगा।

निरर्थकता"।

19. अधिनियम की धारा 209 (1) (डी) में कटौती योग्य या संग्रहणीय शब्दों की व्याख्या से संबंधित विवाद को वित्त अधिनियम, 2012 द्वारा जोड़ी गई धारा 209 (1) (डी) के प्रावधान का उल्लेख करके हल किया जा सकता है। परंतुक यह स्पष्ट करता है कि अग्रिम कर के लिए देयता की गणना करते समय निर्धारिती बिना कटौती के दाता द्वारा भुगतान की गई आय-कर की राशि को कम नहीं कर सकता है। वित्त विधेयक, 2012 के प्रावधानों की व्याख्या करने वाले ज्ञापन में आवश्यक संदर्भ न्यायालयों के निर्णयों द्वारा एवं व्याख्या धारा-209 (1) (डी) में कर के प्रदान किए गए हैं कि संशोधन के कारण आवश्यक था आय-कर की राशि जो वित्तीय वर्ष के दौरान कटौती योग्य या संग्रहणीय है, को कम करके निर्धारिती द्वारा अग्रिम कर की गणना की अनुमति दी गई है। यदि राजस्व द्वारा रखे गए "कटौती योग्य या संग्रह योग्य" शब्दों के निर्माण को स्वीकार कर लिया जाता है, तो परंतुक को

सम्मिलित करके धारा 209 (1) (डी) में किया गया संशोधन अर्थहीन और व्यर्थ होगा। परंतुक को इच्छित प्रभाव देने के लिए, धारा 209 (1) (घ) इस तथ्य के बावजूद कि निर्धारिती ने बिना कटौती के पूरी राशि प्राप्त कर ली है, अपने अग्रिम कर दायित्व की गणना में, आयकर की राशि को कम करने के लिए, जो कटौती योग्य या संग्रहणीय होगी, वित्तीय वर्ष से पहले के सभी निर्धारणों के लिए निर्धारिती को हकदार बनाने के लिए अधिनियम के अधिनियम को समझना होगा।

20. हम राजस्व के इस तर्क में बल नहीं पाते हैं कि धारा 234ख को अध्याय XVII के अन्य प्रावधानों के संदर्भ के बिना अलग से पढ़ा जाना चाहिए। ब्याज के भुगतान के लिए दायित्व धारा 234बी में दिया गया प्रावधान अग्रिम कर के भुगतान में चूक के लिए है। जबकि धारा 234बी के तहत "निर्धारित कर" की परिभाषा कर से संबंधित है जो धारा 234बी की पूर्व शर्तों, अर्थात् स्रोत पर कटौती या संग्रहित है। अग्रिम कर का भुगतान करने के लिए दायित्व और ऐसे कर का गैर-भुगतान या अल्प भुगतान को पूरा करना होगा, जिसके बाद निर्धारित कर को ध्यान में रखते हुए ब्याज लगाया जा सकता है। इसलिए, अधिनियम की धारा 209, जो निर्धारिती द्वारा देय अग्रिम कर की गणना से संबंधित है, को धारा 234बी की सामग्री का अर्थ लगाते समय नजरअंदाज नहीं किया जा सकता है जो उपलब्ध प्रावधान में है। पहले से ही यह अभिनिर्धारित किया गया है कि वित्तीय वर्ष से पहले, अग्रिम कर की गणना करते समय निर्धारिती द्वारा आयकर की राशि जो स्रोत पर कटौती योग्य या संग्रहणीय है, को कम किया जा सकता है, प्रत्यर्थी को अपने अग्रिम कर दायित्व के भुगतान में चूक करने वाला नहीं माना जा सकता है। हम 2016 की सिविल अपील संख्या 1262 में दिल्ली उच्च न्यायालय के साथ-साथ मद्रास उर्वरक मामले (उपरोक्त) में मद्रास उच्च न्यायालय के विवादित फैसले में अपनाए गए विचार को बरकरार रखते हैं, कि राजस्व निवारक नहीं है और अधिनियम में ऐसे प्रावधान हैं जो राजस्व को उस दाता के खिलाफ आगे बढ़ने में सक्षम बनाते हैं जिसने स्रोत पर कर की कटौती करने में चूक की है। इसमें कोई संदेह नहीं है कि धारा 209 (1) (डी) के प्रावधान को देखते हुए वित्तीय वर्ष के बाद से स्थिति बदल गई है, जिसके अनुसार यदि निर्धारिती को ऐसी राशि पर स्रोत पर कटौती योग्य कर सहित कोई राशि प्राप्त होती है, तो निर्धारिती अपनी अग्रिम कर देयता की गणना करते समय ऐसे कर को कम नहीं कर सकता है।

21. जैसा कि हमने अधिनियम की धारा 209 और धारा 234बी से संबंधित प्रस्तुतियों पर विचार किया है, राजस्व की ओर से उठाए गए अन्य विवाद पर आए तर्क पर विचार करना आवश्यक नहीं है। यहाँ कानून के प्रश्न के लिए अधिनियम के प्रावधानों की हमारी व्याख्या को देखते हुए, हमने अपने सामने प्रत्येक मामले के तथ्यों पर विचार नहीं किया है।

22. तदनुसार, राजस्व द्वारा दायर अपीलों को खारिज कर दिया जाता है।

<u>सिविल अपील संख्या 1338-1341 2016 की सिविल अपील, 2016 की सिविल अपील संख्या 1324,2016 की सिविल अपील संख्या 1325-2016, 2016 की सिविल अपील संख्या 1326-1331,2016 की सिविल अपील संख्या 1322,2016 की सिविल अपील संख्या 1342, सिविल अपील संख्या 1295-1299 2016 की सिविल अपील संख्या 1303-1307/2016 की सिविल अपील, 2016 की सिविल अपील संख्या 1314 और 2016 की सिविल अपील संख्या 1</u>

23. मूल्यांकन वर्षों के लिए मूल्यांकन आदेश पारित किए गए थे जो 2004-05 से 2007 हेतू थे तथा 2004-05 तथा 2008-09 तक के थे जो अल्काटेल ल्यूसेंट यू. एस. ए., आई. एन. सी. के संबंध में ढआई. डी. 3. और अल्काटेल ल्यूसेंट वर्ल्ड सर्विसेज आई. एन. सी. के संबंध में दिए गए थे। अन्य तथ्यों के साथ अधिनियम की धारा 234ए, 234बी और 234सी के तहत थे। करदाता ने निर्धारिती आदेश से असंतुष्ट होकर अपील फाईल की जिसको सी.आई.टी. ने खारिज कर दिया। आई.टी.ए.टी. ने यह अभिनिर्धारित किया की करदाता को ब्याज जो धारा 234बी हेतू हो देने हेतू बाध्य नहीं किया जा सकता है। यह बात आयकर निदेशक बनाम मित्सूबीसी कारपोरेशन में कही गई। रेवेन्यू विभाग द्वारा अधिनियम की धारा-260ए के अन्तर्गत अपील दायर की गई तथा आई.टी.ए.टी. के द्वारा प्रदत्त आदेश दिनांक 21.10.2011

के आदेश को चुनौती दी गई जिसे दिल्ली उच्च न्यायालय के खण्डपीठ द्वारा दिनांक 07.11.2013 को अभिनिर्णित इस आधार पर किया गया कि पूर्ववर्ती क्रम में पढी जाए। यदि करदाता कर देने से इंकार करता है तो पश्चातवर्ती अवस्था में उसके दायित्वों भारतीय करदाता पर कटौती हेतू स्थानान्तरित नहीं की जा सकती। उच्च न्यायालय के द्वारा यह भी देखा गया कि यह संभव नहीं है दाता स्त्रोत से कटौती करने में असफल हो जा रहे हैं जब करदाता ही कटौती में चूक कर रहे हैं। उच्च न्यायालय ने तदनुसार यह अभिनिर्धारित किया की करदाता धारा-234बी के तहत कर पर ब्याज देने हेतू दायित्वाधीन होगा।

24. उपरोक्त अपीलों का विषय उच्च न्यायालय की खंड पीठ का दिनांक 07.11.2013 का निर्णय है और साथ ही दिल्ली उच्च न्यायालय का दिनांक 08.09.2014 के एक वाद का निर्णय है, जिसने दिनांक 07.11.2013 के खंड पीठ के फैसले पर भरोसा करते हुए राजस्व के पक्ष में धारा 234 बी के तहत ब्याज के मुद्दे पर फैसला सुनाया। इन अपीलों में विचार के लिए जो बिंदु उत्पन्न होता है, वह 2016 की सिविल अपील संख्या 1262 में हमारे फैसले में शामिल है।

25. तदनुसार, इन दीवानी अपीलों को स्वीकृति दी जाती है।

सारिका वहालिया