[2022] 17 S.C.R. 36

प्रधान आयकर आयुक्त–III,

बंगलौर और अन्य

बनाम

M/S विप्रो लिमिटेड

(सिविल अपील संख्या 1449 2022)

(एसएलपी (सिविल) संख्या 7620/2021 से उत्पन्न)

11 जुलाई 2022

[एम। आर. शाह और बी. वी. नागरत्ना, न्यायाधीशगण]

आयकर अधिनियम, 1961 – धारा 10 बी, 10 बी (5), 10 बी (8), 72, 32 (1) (ii–a), 80, 139 (1), 139 (5) – धारा 139 (1) के तहत आय की वापसी – संशोधित रिटर्न – नुकसान को आगे बढ़ाने के दावे से इनकार करना – प्रतिवादी करदाता ने आय रिटर्न दाखिल किया, नुकसान की घोषणा की और आईटी अधिनियम की धारा 10 बी के तहत छूट का दावा किया। इसके बाद, करदाता ने आकलन अधिकारी (एओ) के समक्ष एक घोषणा दायर की, जिसमें कहा गया कि वह धारा 10 बी (8) के अनुसार 10 बी के तहत लाभ का लाभ नहीं उठाना चाहता है और उसके बाद आय का संशोधित रिटर्न दाखिल किया, जिसमें 10 बी के तहत छूट का दावा नहीं किया गया था और नुकसान को आगे बढ़ाने के लिए दावा किया गया था – एओ ने धारा 10 बी के तहत छूट वापस लेने को खारिज कर दिया – प्रतिवादी करदाता ने आयकर आयुक्त (अपील) के समक्ष अपील दायर की। एओ द्वारा पारित आदेश को बरकरार रखा – करदाता ने आईटीएटी के समक्ष अपील दायर की, जिसने करदाता के पक्ष में फैसला सुनाया, आईटी अधिनियम की धारा 72 के तहत नुकसान को आगे बढ़ाने के लिए करदाता के दावे को अनुमति दी – अपीलकर्ता राजस्व उच्च न्यायालय के समक्ष अपील में चला गया, जिसने अपील को खारिज कर दिया – क्या, आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) के तहत छूट का दावा करने के लिए, करदाता को दोहरी शर्तों को पूरा करना आवश्यक है, अर्थात्, (i) कर निर्धारण अधिकारी को लिखित में एक घोषणा प्रस्तुत करना कि धारा 10 बी (8) के प्रावधान उस पर लागू नहीं किए जा सकते हैं; और (ii) आईटी अधिनियम की धारा 139 की उप–धारा (1) के तहत आय रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख से पहले प्रस्तुत की जाने वाली उक्त घोषणा – आयोजित की गई: धारा 10 बी (8) के तहत लाभ का दावा करने के लिए, कर निर्धारण अधिकारी को लिखित रूप में घोषणा प्रस्तुत करने की दोहरी शर्तें और यह कि इसे अधिनियम की धारा 139 की उप–धारा (1) के तहत आयकर रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख से पहले प्रस्तुत किया जाना चाहिए। –धारा 139 (5) के तहत आय का संशोधित रिटर्न दावे को वापस लेने के लिए दायर नहीं किया जा सकता है और बाद में किसी भी नुकसान के आगे बढ़ने या सेट–ऑफ का दावा करने के लिए – आय का संशोधित रिटर्न दाखिल करके, करदाता को आईटी अधिनियम की धारा 139 (1) के तहत दायर आय के मूल रिटर्न को प्रतिस्थापित करने की अनुमति नहीं दी जा सकती है । यदि रिटर्न दाखिल करने की तारीख के बाद दावा वापस ले लिया जाता है, तो धारा 10 बी (5) के तहत लेखाकार की रिपोर्ट गलत हो जाएगी और रद्द हो जाएगी।

संविधियों की व्याख्या – कर संविधियों/उपबंधों पर कर लगाना – कर लगाने वाले संविधि में प्रावधानों को वैसे ही पढ़ा जाना चाहिए जैसे वे हैं और उनका शाब्दिक अर्थ निकाला जाना चाहिए, विशेष रूप से एक निर्धारिती द्वारा मांगी गई छूट के मामले में – कर विधियों / प्रावधानों पर कर लगाने में उपयोग की जाने वाली व्याख्या का शाब्दिक निर्माण

अपील को स्वीकार करते हुए, अदालत

1.1 धारा 10 बी (8) के शब्द बहुत स्पष्ट और स्पष्ट हैं। धारा 10 बी (8) के तहत लाभ का दावा करने के लिए, आयकर अधिनियम की धारा 139 की उप–धारा (1) के तहत आयकर रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख से पहले कर निर्धारण अधिकारी को घोषणा प्रस्तुत करने की दोहरी शर्तों को पूरा करना और / या संतुष्ट करना आवश्यक है। संतुष्ट होने के लिए दोनों शर्तें अनिवार्य हैं। यह नहीं कहा जा सकता है कि शर्तों में से एक अनिवार्य होगी और दूसरी निर्देशिका होगी, जहां कर निर्धारण अधिकारी को घोषणा प्रस्तुत करने के लिए उपयोग किए जाने वाले शब्द और धारा 139 की उपधारा (1) के तहत आय की मूल रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख से पहले प्रस्तुत किए जाने वाले शब्द समान/समान हैं। इस बात पर विवाद नहीं किया जा सकता है कि कर लगाने वाले क़ानून में प्रावधानों को वैसे ही पढ़ा जाना चाहिए जैसे वे हैं और उनका शाब्दिक अर्थ लगाया जाना चाहिए, विशेष रूप से एक करदाता द्वारा मांगी गई छूट के मामले में। [पैरा 8] [50–जी–एच; 51–ए–बी]

1.2 आईटी अधिनियम की धारा 139 (5) के तहत संशोधित रिटर्न दाखिल करने से करदाता को मदद नहीं मिलेगी। धारा 139 (5) के तहत करदाता द्वारा दायर संशोधित रिटर्न केवल धारा 139 (1) के तहत अपने मूल रिटर्न को प्रतिस्थापित कर सकता है और इसे धारा 139 (3) के तहत रिटर्न में परिवर्तित नहीं कर सकता है, ताकि आईटी अधिनियम की धारा 80 के तहत किसी भी नुकसान को आगे बढ़ाने या सेट–ऑफ करने का लाभ उठाया जा सके। करदाता ऐसे मामले में संशोधित रिटर्न दाखिल कर सकता है जहां कोई चूक या गलत बयान हो। लेकिन धारा 139 (5) के तहत आय का संशोधित रिटर्न दाखिल नहीं किया जा सकता है, ताकि दावे को वापस लिया जा सके और बाद में किसी भी नुकसान के आगे या सेट–ऑफ का दावा किया जा सके। आईटी अधिनियम की धारा 139 (5) के तहत संशोधित रिटर्न दाखिल करना और विपरीत रुख अपनाना और/या छूट का दावा करना, जिसका विशेष रूप से पहले आय का मूल रिटर्न दाखिल करते समय दावा नहीं किया गया था, स्वीकार्य नहीं है। आयकर का संशोधित रिटर्न दाखिल करके, करदाता को आईटी अधिनियम की धारा 139 (1) के तहत दायर आय के मूल रिटर्न को प्रतिस्थापित करने की अनुमति नहीं दी जा सकती है। धारा 10 बी (8) के तहत लाभ का दावा करना और आय के संशोधित रिटर्न में धारा 10 बी (8) के तहत आवश्यक घोषणा प्रस्तुत करना, जो आईटी अधिनियम की धारा 139 (1) के तहत आय का मूल रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख के बहुत बाद था। इसका मतलब यह नहीं है कि करदाता ने अधिनियम की धारा 139 (1) के तहत आय की मूल रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख से पहले घोषणा प्रस्तुत करने की शर्त का पालन किया है।

1.3 धारा 10 बी (8) के तहत घोषणा दाखिल करने का महत्व धारा 139 (1) के तहत रिटर्न दाखिल करने के साथ सह–टर्मिनस कहा जा सकता है, क्योंकि रिटर्न दाखिल करते समय कटौती के दावे की शुद्धता को सत्यापित करने के लिए धारा 10 बी (5) के आधार पर एक जांच लगाई गई है। यदि कोई करदाता धारा 10 बी के आधार पर अधिनियम के तहत छूट का दावा करता है, तो धारा 10 बी (5) के तहत दावे की शुद्धता पहले ही सत्यापित की जा चुकी है। इसलिए, यदि रिटर्न दाखिल करने की तारीख के बाद दावा वापस ले लिया जाता है, तो धारा 10 बी (5) के तहत लेखाकार की रिपोर्ट गलत हो जाएगी और रद्द हो जाएगी। [पैरा 10] [52–बी–सी]

1.4 धारा 10 बी (8) एक छूट प्रावधान है जिसकी तुलना अधिनियम की धारा 32 (1) (ii–a) के तहत अतिरिक्त मूल्यह्रास का दावा करने के साथ नहीं की जा सकती है। छूट का दावा करने वाले करदाता को छूट के प्रावधानों का सख्ती से और शाब्दिक रूप से पालन करना होगा। अधिनियम के अध्याय III और अध्याय VIA अलग–अलग क्षेत्रों में काम करते हैं और अध्याय III के सिद्धांत, जो "आय जो कुल आय का हिस्सा नहीं है" से संबंधित हैं, को अध्याय VIA में कटौती के लिए प्रदान किए गए तंत्र के साथ समान नहीं किया जा सकता है, जो "कुल आय की गणना में की जाने वाली कटौती" से संबंधित है। छूट के प्रावधानों का कड़ाई से और शाब्दिक रूप से अनुपालन किया जाना चाहिए और इसे प्रक्रियात्मक आवश्यकता के रूप में नहीं माना जा सकता है। [पैरा 11 और 12] [52–डी–एफ, एच]

1.5 उच्च न्यायालय ने यह देखने और मानने में एक गंभीर त्रुटि की है कि आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) के तहत घोषणा प्रस्तुत करने की आवश्यकता अनिवार्य है, लेकिन जिस समय सीमा के भीतर घोषणा दायर की जानी है वह अनिवार्य नहीं है, बल्कि निर्देशिका है। यह गलत है और आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) में निहित स्पष्ट भाषा के विपरीत है। कर निर्धारण अधिकारी के समक्ष घोषणा प्रस्तुत करने की दोहरी शर्तें और वह भी धारा 139 (1) के तहत आय का मूल रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख से पहले, संतुष्ट होना चाहिए और दोनों का अनुपालन अनिवार्य रूप से किया जाना है। उच्च न्यायालय के साथ-साथ आईटीएटी द्वारा विपरीत दृष्टिकोण लेते हुए पारित आदेशों को रद्द किया जाता है और यह माना जाता है कि करदाता आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) के तहत प्रदान की गई दोहरी शर्तों का पालन न करने पर आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) के तहत लाभ का हकदार नहीं होगा।

आयकर आयुक्त बनाम आंध्र कॉटन मिल्स लिमिटेड, [1996] 219 आईटीआर 404 (एपी); आयकर आयुक्त-III बनाम कलकत्ता निटवियर्स, लुधियाना (2014) 6 एससीसी 444: [2014] 5 एससीआर 855; सीमा शुल्क आयुक्त (आयात), मुंबई बनाम दिलीप कुमार एंड कंपनी और अन्य [2018] 9 एससीसी 1: [2018] 7 एससीआर 1191; तेलंगाना राज्य प्रदूषण बोर्ड बनाम सीबीडीटी (रिट याचिका संख्या 4834/2020, 26.07.2021 को फैसला); सीआईटी बनाम योकोगावा इंडिया लिमिटेड [2017] 2 एससीसी 1: (2016) 9 एससीआर 163; आयकर आयुक्त, दिल्ली-III, नई दिल्ली बनाम मोजर बेयर इंडिया लिमिटेड ने आईटीए संख्या 950/2007 में 14.05.2008 को निर्णय लिया; - संदर्भित किया गया।

आयकर आयुक्त बनाम शिवानंद इलेक्ट्रॉनिक्स ((1994) 209 आईटीआर 63); सीआईटी बनाम राणा पॉलीकोट लिमिटेड 2011 एससीसी ऑनलाइन पी एंड एच 17591; सीआईटी बनाम रमानी रिलेटर्स (पी) लिमिटेड, 2014 एससीसी ऑनलाइन मैड 12717; - संदर्भित किया गया। सीआईटी, महाराष्ट्र बनाम जीएम बुनाई इंडस्ट्रीज प्राइवेट लिमिटेड (2016) 12 एससीसी 272 - लागू नहीं

केस लॉ रेफरेंस

[2014] 5 एससीआर 855 पैरा 3.10 को संदर्भित

[2018] 7 एससीआर 1191 पैरा 3.10 को संदर्भित

[2016] 9 एससीआर 163 पैरा 4.11 को संदर्भित

[2016] 12 SCC 272 4.6 पर लागू नहीं

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: 2022 की सिविल अपील संख्या 1449।

2017 के आई.टी.ए. संख्या 462 में बेंगलुरु में कर्नाटक उच्च न्यायालय के दिनांक 30.11.2020 के फैसले और आदेश से।

अपीलकर्ताओं की ओर से बलबीर सिंह, एएसजी डीएल चिदानंदा, अदित खुराना, स्वाति घिल्डियाल, श्याम गोपाल, आकांक्षा कौल, प्रीति रानी, उदय खन्ना, मोनिका बेंजामिन, सुरभि सिंह, राज बहादुर यादव, प्रहलाद सिंह, एडवोकेट।

एस. गणेश, वरिष्ठ अधिवक्ता, सुश्री अर्चना सहदेव, सुश्री प्रगति अग्रवाल, प्रतिवादी के लिए अधिवक्ता

न्यायालय का निर्णय दिया गया

एम. आर. शाह, जे.

1. आयकर अपील संख्या 462/2017 में बेंगलुरु में कर्नाटक उच्च न्यायालय द्वारा पारित 30.11.2020 के आक्षेपित निर्णय और आदेश से व्यथित और असंतुष्ट महसूस करना, जिसके द्वारा उच्च न्यायालय ने राजस्व द्वारा पसंद की गई उक्त अपील को खारिज कर दिया है और आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण द्वारा पारित 25.11.2016 के फैसले और आदेश की पुष्टि की है। बेंगलुरु बेंच 'सी', बैंगलोर (संक्षेप में, 'आईटीएटी'), आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 72 (संक्षेप में, 'आईटी अधिनियम') के तहत नुकसान को आगे बढ़ाने के लिए करदाता के दावे की अनुमति देते हुए, राजस्व ने वर्तमान अपील को प्राथमिकता दी है।

2. उत्तरदाता–करदाता एक 100% निर्यात–उन्मुख इकाई है और एक कॉल सेंटर और आईटी सक्षम और रिमोट प्रोसेसिंग सेवाओं को चलाने के व्यवसाय में लगी हुई है। निर्धारिती ने आकलन वर्ष 2001–2002 के लिए 31.10.2001 को अपनी आय विवरणी दाखिल की, जिसमें 15,47,76,990/– रुपये की हानि की घोषणा की गई और आईटी अधिनियम की धारा 10B के तहत छूट का दावा किया गया। 31.10.2001 को दाखिल मूल रिटर्न के साथ, करदाता ने आय की गणना के लिए एक नोट संलग्न किया जिसमें करदाता ने स्पष्ट रूप से कहा कि कंपनी 100% निर्यात–उन्मुख इकाई है और इसलिए आईटी अधिनियम की धारा 10 बी के तहत छूट का दावा करने की हकदार है। इसे आगे बढ़ाया जा रहा है। इसके बाद करदाता ने आकलन अधिकारी (एओ) के समक्ष दिनांक 24.10.2002 को एक घोषणा दायर की जिसमें कहा गया कि करदाता आयकर अधिनियम की धारा 10 बी (8) के अनुसार आकलन वर्ष 2001–02 के लिए आईटी अधिनियम की धारा 10 बी के तहत लाभ नहीं उठाना चाहता है। करदाता ने 23–12–2002 को आय का संशोधित रिटर्न दाखिल किया जिसमें सूचना प्रौद्योगिकी अधिनियम की धारा 10 ख के तहत छूट का दावा नहीं किया गया था और करदाता ने घाटे को आगे बढ़ाने का दावा किया था।

2.1 कर निर्धारण अधिकारी ने दिनांक 31.03.2004 को एक आदेश पारित किया जिसमें सूचना प्रौद्योगिकी अधिनियम की धारा 10 ख के तहत छूट वापस लेने को अस्वीकार करते हुए कहा गया कि करदाता ने आयकर विवरणी दाखिल करने की नियत तारीख, जो 31–10–2001 थी, से पहले लिखित में घोषणा प्रस्तुत नहीं की। इस प्रकार, एओ ने आईटी अधिनियम की धारा 72 के तहत नुकसान को आगे बढ़ाने के दावे से इनकार करने के संबंध में अतिरिक्त कार्रवाई की।.

2.2 करदाता ने आयकर आयुक्त (अपील), नई दिल्ली (संक्षेप में, 'सीआईटी (ए)') के समक्ष अपील दायर की। दिनांक 19–01–2009 के आदेश द्वारा सीआईटी (ए) ने कर निर्धारण अधिकारी द्वारा पारित उस आदेश को बरकरार रखा जिसमें आईटी अधिनियम की धारा 72 के तहत हानियों को आगे बढ़ाने के दावे को अस्वीकार करने के संबंध में जोड़ा गया था।

2.3 सीआईटी (ए) द्वारा पारित आदेश से व्यथित, करदाता ने आईटीएटी के समक्ष अपील दायर की। 25.11.2016 के आदेश के तहत, आईटीएटी ने करदाता के पक्ष में इस मुद्दे पर फैसला किया, जिसमें कहा गया कि आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) के तहत घोषणा की आवश्यकता आईटी अधिनियम की धारा 139 (1) के अनुसार आय रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख से पहले एओ के समक्ष करदाता द्वारा दायर की गई थी।

2.4 आईटीएटी द्वारा पारित आदेश से व्यथित और असंतुष्ट महसूस करते हुए, आईटी अधिनियम की धारा 72 के तहत नुकसान को आगे बढ़ाने के लिए करदाता के दावे की अनुमति देते हुए, राजस्व ने उच्च न्यायालय के समक्ष अपील

को प्राथमिकता दी। आक्षेपित निर्णय और आदेश द्वारा, उच्च न्यायालय ने उक्त अपील को खारिज कर दिया है। इसलिए, राजस्व वर्तमान अपील के माध्यम से इस न्यायालय के समक्ष है।

3. राजस्व की ओर से पेश हुए भारत के अतिरिक्त सॉलिसिटर जनरल श्री बलबीर सिंह ने जोरदार तर्क दिया है कि वर्तमान मामले में, चूंकि आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) में उल्लिखित शर्तों का अनुपालन नहीं किया गया है, क्योंकि घोषणा रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख से पहले दायर नहीं की गई थी, आईटीएटी और उच्च न्यायालय दोनों ने घाटे को आगे बढ़ाने के लिए करदाता के दावे की अनुमति देने में गंभीर त्रुटि की है। आईटी अधिनियम की धारा 72 के तहत।

3.1 यह प्रस्तुत किया जाता है कि वर्तमान मामले में, आय की मूल रिटर्न 31.10.2001 को दायर की गई थी, जो आय रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख थी। करदाता ने 24.10.2002 को एओ के समक्ष एक घोषणा दायर की जिसमें कहा गया कि करदाता आकलन वर्ष 2001–02 के लिए आईटी अधिनियम की धारा 10 बी के तहत लाभ प्राप्त नहीं करना चाहता है। इसके बाद करदाता ने 23–12–2002 को आयकर अधिनियम की धारा 72 के तहत घाटे को आगे बढ़ाने का दावा करते हुए आय का संशोधित रिटर्न दाखिल किया। यह प्रस्तुत किया जाता है कि चूंकि आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) के तहत आवश्यक घोषणा रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख से परे दायर की गई थी और इसलिए करदाता आईटी अधिनियम की धारा 72 के तहत नुकसान को आगे बढ़ाने का हकदार नहीं था। यह प्रस्तुत किया जाता है कि वर्तमान मामले में, आईटीएटी ने गलत तरीके से नोट किया है कि आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) के तहत घोषणा नियत तारीख से पहले दायर की गई थी।

3.2 आगे यह तर्क दिया गया है कि उच्च न्यायालय ने यह देखकर गलती की है कि आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) के तहत आवश्यकता एक प्रक्रियात्मक आवश्यकता है।

3.3 यह प्रस्तुत किया जाता है कि उच्च न्यायालय ने धारा 10 बी (5) के तहत आवश्यक समय के भीतर घोषणा दायर नहीं करने और आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (5) और 10 बी (8) का पालन न Sarai करने के परिणामों की उचित रूप से सराहना नहीं की है। यह प्रस्तुत किया जाता है कि यदि उच्च न्यायालय द्वारा लिया गया दृष्टिकोण स्वीकार किया जाता है, तो उस स्थिति में, यह आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (5) और 10 बी (8) के प्रावधानों को निरस्त कर देगा।

3.4 राजस्व की ओर से पेश हुए एएसजी श्री बलबीर सिंह ने आगे कहा कि वर्तमान मामले में करदाता ने 23.12.2002 को आय का संशोधित रिटर्न दाखिल किया, जिसमें पहली बार करदाता ने आईटी अधिनियम की धारा 10 बी के तहत छूट का दावा नहीं किया और आईटी अधिनियम की धारा 72 के तहत नुकसान को आगे बढ़ाने का दावा किया। कि आय का संशोधित रिटर्न जमा करते समय ऐसा दावा नहीं किया जा सकता था। आयकर अधिनियम की धारा 139 (5) के तहत आय का संशोधित रिटर्न केवल चूक और गलती को दूर करने और / या अंकगणितीय त्रुटि को ठीक करने के लिए दायर किया जा सकता है। यह प्रस्तुत किया जाता है कि आईटी अधिनियम की धारा 139 (5) के तहत आय का संशोधित रिटर्न पूरी तरह से एक नए दावे के लिए दायर नहीं किया जा सकता है। रिलायंस को आयकर आयुक्त बनाम आंध्र कॉटन मिल्स लिमिटेड, [1996] 219 आईटीआर 404 (एपी) के मामले में आंध्र प्रदेश उच्च न्यायालय के फैसले पर रखा गया है। उपरोक्त निर्णय में, आंध्र प्रदेश उच्च न्यायालय ने माना है कि धारा 139 (5) के तहत संशोधित रिटर्न केवल तभी दाखिल किया जा सकता है जब कोई चूक या गलत बयान हो। उपरोक्त मामले में, करदाता ने मूल रिटर्न में पी एंड एल खाते को दाखिल किया जिसमें मूल्यह्रास के लिए प्रावधान था और उसने अपने पी एंड एल खाते में मूल्यह्रास के बारे में विवरण प्रदान नहीं करने का विकल्प नहीं चुना। इसलिए, उच्च न्यायालय ने कहा कि करदाता का इरादा केवल सेट–ऑफ प्राप्त करने के लिए मूल्यह्रास की कटौती के लिए दावा वापस लेना था और चूंकि विवरण मूल रिटर्न के साथ प्रस्तुत किए गए थे, इसलिए आईटीओ व्यवसाय से आय की गणना में मूल्यह्रास की कटौती की अनुमति देने के लिए बाध्य था।

3.5 यह प्रस्तुत किया जाता है कि वर्तमान मामले में आय की मूल रिटर्न दाखिल करते समय, करदाता ने विशेष रूप से 15,47,76,990 रुपये के नुकसान की घोषणा की और आईटी अधिनियम की धारा 10 बी के तहत छूट का दावा किया। आय की मूल रिटर्न के साथ संलग्न आय की गणना के साथ संलग्न नोट के अनुसार, करदाता ने विशेष रूप से

कहा कि "कंपनी 100% निर्यात-उन्मुख इकाई के रूप में पंजीकृत है और आईटी अधिनियम की धारा 10 बी के तहत छूट का दावा करने की हकदार है। इसलिए कोई नुकसान नहीं उठाया जा रहा है।

3.6 यह प्रस्तुत किया जाता है कि एक विचार के रूप में करदाता ने धारा 10 बी (5) के तहत आवश्यक घोषणा देर से और धारा 10 बी (5) में उल्लिखित नियत तारीख के बाद दायर की और आईटी अधिनियम की धारा 72 के तहत नुकसान को आगे बढ़ाने का दावा किया, आईटी अधिनियम की धारा 10 बी के तहत कटौती के लिए अपना दावा वापस ले लिया। यह तर्क दिया गया है कि उच्च न्यायालय ने इस तथ्य की उचित सराहना नहीं की है कि बाद में एक घोषणा दायर करके और आय का संशोधित रिटर्न दाखिल करके, करदाता का इरादा आईटी अधिनियम की धारा 10 बी के उद्देश्य को विफल करना और धारा 10 बी (8) के तहत देरी से घोषणा दायर करना था। यह प्रस्तुत किया गया है कि उच्च न्यायालय ने इस तथ्य की उचित रूप से सराहना नहीं की है कि संशोधित रिटर्न दाखिल करने का करदाता का इरादा केवल एक विचार के रूप में था और आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) में निर्दिष्ट अवधि से परे घोषणा दाखिल करने की अवधि का विस्तार करने के इरादे से था।

3.7 राजस्व की ओर से उपस्थित एएसजी द्वारा आगे प्रस्तुत किया गया है कि उच्च न्यायालय ने यह देखकर गंभीर गलती की है कि धारा 10 बी (8) के तहत घोषणा प्रस्तुत करने की आवश्यकता प्रकृति में अनिवार्य है, लेकिन जिस समय सीमा के भीतर घोषणा दायर की जानी है, वह प्रकृति में निर्देशिका है, क्योंकि प्रावधान समय सीमा तक घोषणा दाखिल नहीं करने के लिए किसी भी प्रतिकूल परिणाम का प्रावधान नहीं करता है। यह प्रस्तुत किया गया है कि उच्च न्यायालय ने इस तथ्य की उचित रूप से सराहना नहीं की है और / या इस तथ्य पर विचार नहीं किया है कि नियत तिथि से पहले घोषणा दाखिल न करने के परिणामस्वरूप, यानी, आयकर रिटर्न दाखिल करने से आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) के तहत लाभ से इनकार कर दिया जाएगा। इसलिए, यह नहीं कहा जा सकता है कि आय की वापसी की नियत तारीख से पहले घोषणा दाखिल नहीं करने का कोई परिणाम नहीं है।

3.8 यह तर्क दिया गया है कि उच्च न्यायालय ने आयकर आयुक्त, दिल्ली-III, नई दिल्ली बनाम मोजर बेयर इंडिया लिमिटेड के मामले में दिल्ली उच्च न्यायालय के निर्णय का पालन करने और उस पर भरोसा करने में भौतिक रूप से गलती की है, जो आईटीए संख्या 950/2007 में 14.05.2008 को तय किया गया था, जिसमें वह आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (7) की आवश्यकता पर विचार कर रहा था।

3.9 आगे यह तर्क दिया जाता है कि छूट की मांग करने वाले प्रावधानों और कटौती के प्रावधानों के बीच स्पष्ट अंतर है। आईटी अधिनियम का तीसरा अध्याय छूट से संबंधित है। हालांकि, अध्याय VIA कटौती से संबंधित है। आईटी अधिनियम की धारा 10 बी एक छूट प्रावधान है और छूट मांगने की शर्त का प्रावधान के साथ सख्ती से अनुपालन किया जाना आवश्यक है।

3.10 एएसजी ने प्रस्तुत किया कि जैसा कि इस न्यायालय ने मामलों की एक श्रेणी में कहा है कि एक कर लगाने वाले क़ानून को सख्ती से माना जाना चाहिए और मशीनरी प्रावधानों को क़ानून के उद्देश्य और उद्देश्य को प्रभावित करने के लिए माना जाना चाहिए और छूट प्रावधानों को सख्ती से और सख्त व्याख्या द्वारा माना जाना चाहिए। रिलायंस को आयकर आयुक्त-III बनाम कलकत्ता निटवियर्स, लुधियाना (2014) 6 एससीसी 444 और सीमा शुल्क आयुक्त (आयात), मुंबई बनाम दिलीप कुमार एंड कंपनी और अन्य (2018) 9 एससीसी 1 के मामले में इस न्यायालय के निर्णयों पर रखा गया है। उपरोक्त प्रस्तुतियां देते हुए और पूर्वोक्त निर्णयों पर भरोसा करते हुए, वर्तमान अपील की अनुमति देने के लिए प्रार्थना की जाती है।

4. वर्तमान अपील का प्रतिवादी की ओर से पेश वरिष्ठ अधिवक्ता श्री एस. गणेश ने जोरदार विरोध किया है।

4.1 निर्धारिती की ओर से पेश वकील ने प्रस्तुत किया है कि वर्तमान मामले में कानून का एकमात्र प्रश्न आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) की व्याख्या के संबंध में है, अर्थात, क्या रिटर्न जमा करने की अंतिम तिथि से पहले घोषणा प्रस्तुत करने की आवश्यकता अनिवार्य है या निर्देशिका। यह प्रस्तुत किया जाता है कि आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (5) और 10 बी (8) की सही व्याख्या पर, उच्च न्यायालय ने सही कहा है और माना है कि घोषणा दायर करने की आवश्यकता प्रकृति में अनिवार्य है, जबकि घोषणा दाखिल करने की समय सीमा प्रकृति में निर्देशिका है। यह

प्रस्तुत किया जाता है कि उच्च न्यायालय ने समय सीमा निर्देशिका द्वारा घोषणा दायर करने की आवश्यकता को सही माना है क्योंकि समय सीमा के भीतर घोषणा दाखिल नहीं करने से किसी भी परिणाम की परिकल्पना नहीं होती है। यह आग्रह किया जाता है कि उच्च न्यायालय ने मोजर बेयर (सुप्रा) के मामले में दिल्ली उच्च न्यायालय के फैसले पर सही भरोसा किया है। यह प्रस्तुत किया जाता है कि आय की संशोधित रिटर्न की वैधता के मुद्दे; क्या प्रतिवादी आईटी अधिनियम की धारा 10 बी और 80 के तहत अपने नुकसान को आगे बढ़ाने का हकदार था; और क्या करदाता ने आईटी अधिनियम की धारा 80 और धारा 10 बी (5) का विधिवत अनुपालन किया था, उच्च न्यायालय के समक्ष नहीं उठाया गया था।

4.2 यह प्रस्तुत किया जाता है कि उपरोक्त के अलावा, यहां तक कि गुण-दोष के आधार पर भी, राजस्व का कोई मामला नहीं है। ऐसा इसलिए है क्योंकि आईटी अधिनियम की धारा 80 के तहत नुकसान का दावा करने वाले करदाता को रिटर्न जमा करने की अंतिम तिथि से पहले नुकसान को दिखाते हुए रिटर्न दाखिल करना होगा। यह प्रस्तुत किया जाता है कि इस मामले में करदाता ने नुकसान की घोषणा करते हुए समय पर मूल रिटर्न दाखिल किया और इस तरह आईटी अधिनियम की धारा 80 का अनुपालन किया।

4.3 आगे यह प्रस्तुत किया गया है कि हालांकि आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) के तहत विकल्प के प्रयोग के लिए यह आवश्यक नहीं था, लेकिन करदाता ने धारा 10 बी के तहत विकल्प के प्रयोग के तथ्य को एओ के ध्यान में लाने के लिए केवल एक संशोधित रिटर्न दाखिल किया। यहां तक कि अगर संशोधित रिटर्न दाखिल नहीं किया गया था और इसके बजाय, करदाता ने मूल्यांकन कार्यवाही के दौरान एओ को लिखित में घोषणा प्रस्तुत की थी, तो इससे आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) के तहत विकल्प के प्रयोग में कोई फर्क नहीं पड़ता। यह प्रस्तुत किया जाता है कि इसलिए संशोधित रिटर्न की वैधता पूरी तरह से सारहीन और अप्रासंगिक है।

4.4 आगे यह प्रस्तुत किया गया है कि धारा 10 बी (5) के तहत एकाउंटेंट के प्रमाण पत्र की आवश्यकता केवल तभी होती है जब करदाता धारा 10 बी के तहत कटौती का दावा करता है। यह प्रमाण पत्र केवल धारा 10 बी इकाई के लाभ / हानि और धारा 10 बी (1) के तहत कटौती की राशि, यदि कोई हो, को प्रमाणित करता है। यदि प्रमाण पत्र पहले ही प्रस्तुत किया जा चुका है, तो धारा 10 बी के तहत दावा वापस लेने पर अप्रासंगिक हो जाता है। किसी भी घटना में, लाभ / हानि के बारे में इस प्रमाण पत्र की सामग्री किसी भी तरह से धारा 10 बी दावे की वापसी से प्रभावित नहीं होती है। यह प्रस्तुत किया जाता है कि वर्तमान मामले में, धारा 10 बी प्रमाण पत्र में निर्धारित नुकसान धारा 10 बी के तहत किए गए दावे को वापस लेने और प्रतिवादी द्वारा नुकसान को आगे बढ़ाने के लिए दावा करने के बाद बिल्कुल वही रहा। यह प्रस्तुत किया जाता है कि किसी भी समय धारा 10 बी (1) के तहत किसी भी कटौती के लिए कोई दावा नहीं किया गया था।

4.5 यह प्रस्तुत किया जाता है कि उपरोक्त पैराग्राफ 4.2 से 4.4 में निर्धारित अकाट्य स्थिति सटीक कारण है कि इन बिंदुओं को आईटीएटी या उच्च न्यायालय के समक्ष उठाने का प्रयास भी नहीं किया गया था, और पहली बार इस न्यायालय के समक्ष और सही और पूर्ण तथ्यों का खुलासा किए बिना उठाए जाने की मांग की गई है।

4.6 निर्धारिती की ओर से पेश वकील श्री एस. गणेश ने आगे कहा कि आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) की व्याख्या पर, यह मामला सीआईटी, महाराष्ट्र बनाम जीएम बुनाई इंडस्ट्रीज प्राइवेट लिमिटेड (2016) 12 एससीसी 272 के मामले में इस न्यायालय के फैसले द्वारा पूरी तरह से कवर किया गया है। यह प्रस्तुत किया गया है कि मामले में आईटी अधिनियम की धारा 32 (1) (ii-a) के तहत संयंत्र और मशीनरी पर अतिरिक्त मूल्यह्रास के लिए दावा शामिल है। इस प्रावधान के तहत करदाता को आईटी अधिनियम की धारा 32 (1) के तहत अनिवार्य रूप से अनुमत सामान्य या सामान्य मूल्यह्रास के अलावा अतिरिक्त मूल्यह्रास का दावा करने का विकल्प दिया गया था। इस विकल्प का उपयोग करदाता को आयकर रिटर्न के साथ एक वैधानिक फॉर्म 3-एए दाखिल करके करना था, जिसमें संयंत्र और मशीनरी का विवरण दिया गया था और यह प्रमाण पत्र भी दिया गया था कि अतिरिक्त मूल्यह्रास के लिए दावा सही तरीके से किया गया था। इसलिए, यदि उक्त फॉर्म 3-एए रिटर्न के साथ दाखिल नहीं किया गया था, तो यह एक स्पष्ट संकेत था कि करदाता ने अतिरिक्त मूल्यह्रास का दावा नहीं करने का विकल्प चुना था। जीएम बुनाई (सुप्रा) के मामले में, करदाता ने आयकर रिटर्न के साथ फॉर्म 3-एए दाखिल नहीं किया, लेकिन बहुत बाद में फॉर्म दाखिल करने का

विकल्प चुना, लेकिन मूल्यांकन आदेश पारित होने से पहले, जिसे आईटी अधिनियम की धारा 153 (1) के तहत प्रदान किए गए रिटर्न दाखिल करने के 26 महीने बाद तक पारित किया जा सकता है। राजस्व विभाग ने इस आधार पर फॉर्म को खारिज कर दिया कि इसे आयकर रिटर्न के साथ दाखिल नहीं किया गया था और अतिरिक्त मूल्यह्रास देने से इनकार कर दिया, जैसा कि करदाता ने दावा किया था। यह प्रस्तुत किया गया है कि इस न्यायालय ने माना कि रिटर्न के साथ फॉर्म 3–एए जमा करने की आवश्यकता केवल निर्देशिका थी और इसलिए भले ही फॉर्म रिटर्न दाखिल करने के लंबे समय बाद जमा किया गया था, करदाता आईटी अधिनियम की धारा 32 (1) (ii–ए) के तहत अतिरिक्त मूल्यह्रास का दावा करने का हकदार था।

4.7 यह प्रस्तुत किया जाता है कि आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) की व्याख्या पर बिल्कुल वही सिद्धांत लागू होता है। धारा 10 बी (8) एक करदाता को अंतिम तिथि से पहले उस आशय की घोषणा दायर करके धारा 10 बी के तहत कटौती की प्रयोज्यता को बाहर करने में सक्षम बनाता है जिसमें आय का रिटर्न दाखिल करना आवश्यक है। यह प्रस्तुत किया जाता है कि जैसा कि जीएम बुनाई (सुप्रा) में आयोजित किया गया है, आवश्यकता है कि फॉर्म को एक निश्चित समय सीमा तक जमा किया जाना चाहिए, निर्देशिका है, हालांकि फॉर्म जमा करना अनिवार्य माना जा सकता है। यह आग्रह किया जाता है कि वर्तमान मामला जीएम बुनाई (सुप्रा) की तुलना में कहीं अधिक मजबूत और कहीं अधिक ऊंचे पायदान पर खड़ा है। ऐसा इसलिए है क्योंकि धारा 10 बी (8) विशेष रूप से और स्पष्ट रूप से करदाता को अपने विकल्प का उपयोग करने और किसी विशेष आकलन वर्ष में धारा 10 बी (8) का लाभ नहीं उठाने का निर्णय लेने का वैधानिक अधिकार देती है। आईटी अधिनियम की धारा 32 (1) (ii–ए) के उद्देश्य से, करदाता को रिटर्न के लंबे समय बाद फॉर्म 3–एए दाखिल करने की अनुमति देकर, इस न्यायालय ने प्रभावी रूप से करदाता को रिटर्न दाखिल करते समय एक विकल्प बनाने और उसके बाद किसी भी समय, मूल्यांकन किए जाने से पहले विकल्प बदलने की अनुमति दी है। यदि धारा 32 (1) (ii–a) के तहत विकल्प के इस तरह के परिवर्तन की अनुमति दी जा सकती है, तो धारा 10 बी (8) के तहत इसकी अनुमति देने का मामला कहीं अधिक मजबूत है, जहां कानून स्वयं स्पष्ट रूप से और स्पष्ट रूप से करदाता को अपना विकल्प बदलने का अधिकार देता है। यह प्रस्तुत किया जाता है कि मूल आधार यह है कि एक ठोस दावा, जिसे निर्धारिती अधिक फायदेमंद मानता है, को मूल्यांकन के समापन तक करने की अनुमति दी जानी चाहिए और जिस समय के भीतर दावा दायर किया जाना चाहिए, वह केवल निर्देशिका है।

4.8 आगे यह प्रस्तुत किया जाता है कि जीएम बुनाई (सुप्रा) में इस न्यायालय ने विशेष रूप से आयकर आयुक्त बनाम शिवानंद इलेक्ट्रॉनिक्स ((1994) 209 आईटीआर 63 के मामले में बॉम्बे उच्च न्यायालय के फैसले को मंजूरी दी है। यह फैसला धारा 80 एचएचसी के तहत कटौती के लिए करदाता के दावे से संबंधित था। धारा 80 एचएचसी विशेष रूप से धारा 80 एचएचसी के तहत कटौती देने पर रोक लगाती है जब तक कि आय के रिटर्न के साथ निर्धारित ऑडिट रिपोर्ट दायर नहीं की गई थी। करदाता ने रिटर्न दाखिल करने के काफी समय बाद जरूरी ऑडिट रिपोर्ट दाखिल की। बॉम्बे हाईकोर्ट ने कहा कि ऑडिट रिपोर्ट दाखिल करना अनिवार्य है, लेकिन इसे रिटर्न के साथ दाखिल करने की आवश्यकता केवल निर्देशिका है, भले ही धारा 80 एचएचसी (5) में निषेध की कठोर भाषा के बावजूद। यह ध्यान रखना महत्वपूर्ण है कि धारा 10 बी में ऐसा कोई निषेध नहीं है। इसके अलावा, जैसा कि पहले ही बताया गया है, धारा 10 बी (8) स्पष्ट रूप से करदाता को धारा 10 बी से बाहर निकलने का अधिकार देती है। धारा 10 बी (8) के तहत घोषणा दाखिल करने के संबंध में विशुद्ध रूप से प्रक्रियात्मक समय तत्व आवश्यकता को अनिवार्य मानते हुए कानून में इस मूल वैधानिक अधिकार को रद्द नहीं किया जा सकता है। रिलायंस को तेलंगाना राज्य प्रदूषण बोर्ड बनाम सीबीडीटी (रिट याचिका संख्या 4834/2020, 26.07.2021 को फैसला) के मामले में तेलंगाना उच्च न्यायालय के फैसले पर रखा गया है।

4.9 निर्धारिती की ओर से पेश हुए विद्वान वकील द्वारा यह प्रस्तुत किया जाता है कि राजस्व की ओर से यह निवेदन कि लागू निर्णय और आदेश और उच्च न्यायालय द्वारा व्याख्या द्वारा, धारा 10 बी (8) द्वारा स्पष्ट रूप से दिया गया वैधानिक विकल्प प्रभावी रूप से अमान्य है और धारा 10 बी (8) को धारा 80 एचएचसी (5) के समान निषेध पेश करके फिर से लिखा गया है। हालांकि विधायिका ने ऐसा कोई निषेध लागू नहीं किया और यह धारा 10 बी की विधायी पृष्ठभूमि को पूरी तरह से अनदेखा और अनदेखा करता है। यह आग्रह किया जाता है कि वर्तमान मामले में शामिल मुद्दा सीधे मोजर बेयर (सुप्रा) के मामले में दिल्ली उच्च न्यायालय के फैसले से कवर होता है, जिसके खिलाफ इस न्यायालय

में एक विशेष अनुमति याचिका को प्राथमिकता दी गई थी और इसे वापस लिए जाने के रूप में खारिज कर दिया गया था। मोजर बेयर (सुप्रा) के निर्णय का बाद में सीआईटी बनाम राणा पॉलीकोट लिमिटेड 2011 एससीसी ऑनलाइन पी एंड एच 17591 के मामले में पालन किया गया है। यह कि ये दोनों निर्णय धारा 10 बी पर ही हैं और उन्होंने स्पष्ट रूप से और स्पष्ट रूप से कहा है कि घोषणा प्रस्तुत करना अनिवार्य है, लेकिन यह आवश्यकता है कि इसे रिटर्न की नियत तारीख से पहले प्रस्तुत किया जाना चाहिए, केवल निर्देशिका है और धारा 10 बी कटौती को अस्वीकार नहीं किया जा सकता है यदि घोषणा मूल्यांकन किए जाने से पहले दायर की गई थी।

4.10 करदाता की ओर से पेश हुए वकील श्री गणेश ने प्रस्तुत किया है कि आईटी अधिनियम की अन्य धाराओं से संबंधित बड़ी संख्या में निर्णय हैं जो स्पष्ट रूप से प्रावधान करते हैं कि यदि कोई विशेष रिपोर्ट या घोषणा का प्रमाण पत्र आय के रिटर्न के साथ दायर नहीं किया गया था तो एक विशेष कटौती की अनुमति नहीं दी जाएगी। यह प्रस्तुत किया जाता है कि प्रत्येक मामले में, यह माना जाता है कि दस्तावेज जमा करने की आवश्यकता अनिवार्य है, लेकिन यह शर्त कि इसे आय की रिटर्न के साथ दायर किया जाना चाहिए, केवल निर्देशिका है। श्री गणेश, विद्वान वकील ने निम्नलिखित निर्णयों का उल्लेख किया है:

(अंतिम नोट्स देखें)

यह प्रस्तुत किया जाता है कि इसलिए स्टेयर डेसिसिस के सिद्धांत पर, यह न्यायालय उच्च न्यायालय द्वारा पारित आक्षेपित निर्णय और आदेश में हस्तक्षेप नहीं कर सकता है।

4.11 अब जहां तक राजस्व की ओर से यह निवेदन है कि धारा 10 बी एक छूट प्रावधान है, तो निर्धारिती की ओर से पेश हुए विद्वान वकील द्वारा यह जोरदार ढंग से प्रस्तुत किया जाता है कि जैसा कि इस न्यायालय ने सीआईटी बनाम योकोगावा इंडिया लिमिटेड (2017) 2 एससीसी 1 के मामले में कहा है, धारा 10 बी एक कटौती प्रावधान है न कि छूट प्रावधान।

4.12 उपरोक्त प्रस्तुतियाँ करते हुए और उपर्युक्त निर्णयों पर भरोसा करते हुए, वर्तमान अपील को खारिज करने की प्रार्थना की जाती है।

5. हमने राजस्व की ओर से पेश हुए एएसजी श्री बलबीर सिंह और करदाता की ओर से पेश वरिष्ठ अधिवक्ता श्री एस गणेश को विस्तार से सुना और रिकॉर्ड पर मौजूद सामग्री का अवलोकन किया।

इस न्यायालय के विचारार्थ प्रस्तुत किया गया संक्षिप्त प्रश्न यह है कि क्या सूचना प्रौद्योगिकी अधिनियम की धारा 10 ख (8) के अंतर्गत छूट का दावा करने के लिए करदाता को दोहरी शर्तों को पूरा करना अपेक्षित है, अर्थात् (i) कर निर्धारण अधिकारी को लिखित में यह घोषणा प्रस्तुत करना कि धारा 10 ख (8) के प्रावधान उस पर लागू नहीं किए जा सकते हैं; और (ii) आईटी अधिनियम की धारा 139 की उप-धारा (1) के तहत आय रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख से पहले उक्त घोषणा प्रस्तुत की जानी चाहिए।

6. वर्तमान मामले में, उच्च न्यायालय के साथ-साथ आईटीएटी ने कहा है कि आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) के तहत तथाकथित छूट राहत का दावा करने के लिए, आकलन अधिकारी को घोषणा प्रस्तुत करना अनिवार्य है, लेकिन आय की मूल रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख से पहले इसे प्रस्तुत करना निर्देशिका है। वर्तमान मामले में, जब करदाता ने 31.10.2001 को आईटी अधिनियम की धारा 139 (1) के तहत आय का अपना मूल रिटर्न प्रस्तुत किया, जो कि आय का मूल रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख थी, तो निर्धारिती ने विशेष रूप से और स्पष्ट रूप से कहा कि यह एक कंपनी है और 100% निर्यात-उन्मुख इकाई है और आईटी अधिनियम की धारा 10 बी के तहत छूट का दावा करने का हकदार है और इसलिए कोई नुकसान नहीं हो रहा है। दिनांक 31-10-2001 को दाखिल मूल विवरणी के साथ करदाता ने आय की गणना के लिए एक नोट भी संलग्न किया है, जिसमें स्पष्ट रूप से उपरोक्त उल्लेख किया गया है। तथापि, इसके बाद करदाता ने दिनांक 23-12-2002 को सूचना प्रौद्योगिकी अधिनियम की धारा 139(5) के अंतर्गत आय का संशोधित विवरणी दाखिल किया और धारा 10 ख (8) के अंतर्गत एक घोषणा दायर

की, जो कि धारा 139(1) के अंतर्गत मूल विवरणी दाखिल करने की नियत तिथि अर्थात् 31-10-2001 के बाद थी।

7. राजस्व की ओर से यह मामला है कि चूंकि आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) के तहत दोहरी शर्तों का अनुपालन नहीं किया गया था, अर्थात्, धारा 10 बी (8) के तहत घोषणा आय के मूल रिटर्न के साथ प्रस्तुत नहीं की गई थी, इसलिए करदाता आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) के तहत छूट / लाभ का हकदार नहीं होगा। राजस्व के अनुसार, आयकर की मूल रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख से पहले धारा 10 बी (8) के तहत घोषणा प्रस्तुत करना भी अनिवार्य है। दूसरी ओर, करदाता की ओर से यह मामला है, जिसे उच्च न्यायालय द्वारा स्वीकार किया गया है, कि धारा 10 बी (8) के तहत घोषणा प्रस्तुत करने की आवश्यकता प्रकृति में अनिवार्य है, लेकिन जिस समय सीमा के भीतर घोषणा दायर की जानी है, वह प्रकृति में निर्देशिका है।

8. इसमें शामिल मुद्दे पर विचार करते समय, क्या धारा 10 बी (8) के तहत प्रदान की गई घोषणा को अनिवार्य या निर्देशिका के भीतर दायर किया जाना है, धारा 10 बी (8) को संदर्भित करना आवश्यक है, जो निम्नानुसार है:

इसमें कहा गया है, '10 बी (8) इस धारा के पूर्वगामी प्रावधानों में निहित किसी भी बात के बावजूद, जहां करदाता, धारा 139 की उप-धारा (1) के तहत आयकर रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख से पहले आकलन अधिकारी को लिखित में एक घोषणा प्रस्तुत करता है कि इस धारा के प्रावधान उस पर लागू नहीं किए जा सकते हैं, इस धारा के प्रावधान किसी भी प्रासंगिक मूल्यांकन वर्ष के लिए उस पर लागू नहीं होंगे.'

आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) को सामान्य रूप से पढ़ने पर, यानी, जहां करदाता, धारा 139 की उप-धारा (1) के तहत आय का रिटर्न प्रस्तुत करने की नियत तारीख से पहले, मूल्यांकन अधिकारी को लिखित में एक घोषणा प्रस्तुत करता है कि धारा 10 बी के प्रावधान उस पर लागू नहीं किए जा सकते हैं, धारा 10 बी के प्रावधान किसी भी प्रासंगिक मूल्यांकन वर्ष के लिए उस पर लागू नहीं होंगे", हम ध्यान दें कि धारा 10 बी (8) के शब्द बहुत स्पष्ट और स्पष्ट हैं। धारा 10 बी (8) के तहत लाभ का दावा करने के लिए, आयकर अधिनियम की धारा 139 की उप-धारा (1) के तहत आयकर रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख से पहले कर निर्धारण अधिकारी को घोषणा प्रस्तुत करने की दोहरी शर्तों को पूरा करना और / या संतुष्ट करना आवश्यक है। हमारे विचार में, संतुष्ट होने के लिए दोनों शर्तें अनिवार्य हैं। यह नहीं कहा जा सकता है कि शर्तों में से एक अनिवार्य होगी और दूसरी निर्देशिका होगी, जहां कर निर्धारण अधिकारी को घोषणा प्रस्तुत करने के लिए उपयोग किए जाने वाले शब्द और धारा 139 की उपधारा (1) के तहत आय की मूल रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख से पहले प्रस्तुत किए जाने वाले शब्द समान/समान हैं। इस बात पर विवाद नहीं किया जा सकता है कि कर लगाने वाले क़ानून में प्रावधानों को वैसे ही पढ़ा जाना चाहिए जैसे वे हैं और उनका शाब्दिक अर्थ लगाया जाना चाहिए, विशेष रूप से एक करदाता द्वारा मांगी गई छूट के मामले में।

9. ऐसी स्थिति में, आईटी अधिनियम की धारा 139 (5) के तहत संशोधित रिटर्न दाखिल करने से बाद में नुकसान को आगे बढ़ाने का दावा करने से करदाता को मदद नहीं मिलेगी। मौजूदा मामले में करदाता ने अपना मूल रिटर्न धारा 139 (1) के तहत दाखिल किया, न कि धारा 139 (3) के तहत। इसलिए, राजस्व का यह कहना सही है कि धारा 139 (5) के तहत करदाता द्वारा दाखिल संशोधित रिटर्न केवल धारा 139 (1) के तहत अपने मूल रिटर्न को प्रतिस्थापित कर सकता है और आईटी अधिनियम की धारा 80 के तहत किसी भी नुकसान को आगे बढ़ाने या सेट-ऑफ करने का लाभ उठाने के लिए इसे धारा 139 (3) के तहत रिटर्न में बदल नहीं सकता है। करदाता ऐसे मामले में संशोधित रिटर्न दाखिल कर सकता है जहां कोई चूक या गलत बयान हो। लेकिन धारा 139 (5) के तहत आय का संशोधित रिटर्न दाखिल नहीं किया जा सकता है, ताकि दावे को वापस लिया जा सके और बाद में किसी भी नुकसान के आगे या सेट-ऑफ का दावा किया जा सके। आईटी अधिनियम की धारा 139 (5) के तहत संशोधित रिटर्न दाखिल करना और विपरीत रुख अपनाना और/या छूट का दावा करना, जिसका विशेष रूप से पहले आय का मूल रिटर्न दाखिल करते समय दावा नहीं किया गया था, स्वीकार्य नहीं है। संशोधित आयकर रिटर्न दाखिल कर के करदाता को आईटी कानून की धारा 139 (1) के तहत दाखिल आय के मूल रिटर्न को बदलने की अनुमति नहीं दी जा सकती। इसलिए, धारा 10 बी (8) के तहत लाभ का दावा करना और आयकर अधिनियम की धारा 139 (1) के तहत आय का मूल रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख से बहुत पहले आयकर के संशोधित रिटर्न में धारा 10 बी (8) के तहत

आवश्यक घोषणा प्रस्तुत करने का मतलब यह नहीं हो सकता है कि करदाता ने धारा 139 (1) के तहत आय का मूल रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख से पहले घोषणा प्रस्तुत करने की शर्त का पालन किया है। अधिनियम। जैसा कि ऊपर देखा गया है, धारा 10 बी (8) के तहत लाभ का दावा करने के लिए, घोषणा प्रस्तुत करने और आय की मूल रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख से पहले इसे दाखिल करने की दोनों शर्तें प्रकृति में अनिवार्य हैं।

10. यहां तक कि करदाता की ओर से यह दलील भी दी गई कि आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) के तहत विकल्प का उपयोग करना आवश्यक नहीं था और यहां तक कि आय का संशोधित रिटर्न दाखिल किए बिना भी, करदाता मूल्यांकन कार्यवाही के दौरान मूल्यांकन अधिकारी को लिखित में घोषणा प्रस्तुत कर सकता था, इसमें कोई आधार नहीं है और इसे स्वीकार नहीं किया जा सकता है। यहां तक कि करदाता की ओर से दी गई इस दलील में भी कोई दम नहीं है कि घोषणा बाद में और आकलन प्रक्रिया के दौरान दाखिल करने से कोई फर्क नहीं पड़ता। धारा 10 बी (8) के तहत घोषणा दाखिल करने का महत्व धारा 139 (1) के तहत रिटर्न दाखिल करने के साथ सह-टर्मिनस कहा जा सकता है, क्योंकि रिटर्न दाखिल करते समय कटौती के दावे की शुद्धता को सत्यापित करने के लिए धारा 10 बी (5) के आधार पर एक जांच लगाई गई है। यदि कोई करदाता धारा 10 बी के आधार पर अधिनियम के तहत छूट का दावा करता है, तो धारा 10 बी (5) के तहत दावे की शुद्धता पहले ही सत्यापित की जा चुकी है। इसलिए, यदि रिटर्न दाखिल करने की तारीख के बाद दावा वापस ले लिया जाता है, तो धारा 10 बी (5) के तहत लेखाकार की रिपोर्ट गलत हो जाएगी और रद्द हो जाएगी।

11. अब जहां तक जीएम निटिंग इंडस्ट्रीज प्राइवेट लिमिटेड (सुप्रा) के मामले में इस न्यायालय के निर्णय पर निर्भरता का संबंध है, जिस पर निर्धारिती की ओर से पेश विद्वान वकील द्वारा भरोसा किया गया है, धारा 10 बी (8) एक छूट प्रावधान है जिसकी तुलना अधिनियम की धारा 32 (1) (ii-ए) के तहत अतिरिक्त मूल्यह्रास का दावा करने से नहीं की जा सकती है। कानून की स्थापित स्थिति के अनुसार, छूट का दावा करने वाले करदाता को छूट के प्रावधानों का सख्ती से और शाब्दिक रूप से पालन करना होगा। इसलिए, छूट के प्रावधानों पर विचार करते समय उक्त निर्णय मामले के तथ्यों पर लागू नहीं होगा। अन्यथा, अधिनियम का अध्याय III और अध्याय VIA अलग-अलग क्षेत्रों में काम करते हैं और अध्याय III के सिद्धांत, जो "आय जो कुल आय का हिस्सा नहीं है" से संबंधित हैं, को अध्याय VIA में कटौती के लिए प्रदान किए गए तंत्र के साथ समान नहीं किया जा सकता है, जो "कुल आय की गणना में की जाने वाली कटौती" से संबंधित है। इसलिए, अध्याय VIA की व्याख्या पर निर्धारिती की ओर से भरोसा किए गए निर्णयों में से कोई भी आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) के तहत दावे पर विचार करते समय लागू नहीं होगा।

12. यहां तक कि करदाता की ओर से यह दलील भी कि धारा 10 बी (8) के तहत करदाता को धारा 10 बी से बाहर रहने का मौलिक वैधानिक अधिकार है, जिसे धारा 10 बी (8) के तहत घोषणा दाखिल करने के संबंध में विशुद्ध रूप से प्रक्रियात्मक समय की आवश्यकता को अनिवार्य मानकर निरस्त नहीं किया जा सकता है, इसमें भी कोई दम नहीं है। जैसा कि ऊपर देखा गया है, छूट प्रावधानों का कड़ाई से और शाब्दिक रूप से अनुपालन किया जाना चाहिए और इसे प्रक्रियात्मक आवश्यकता के रूप में नहीं माना जा सकता है।

13. जहां तक करदाता की ओर से यह दलील दी गई है कि मोजर बेयर (सुप्रा) के मामले में दिल्ली उच्च न्यायालय के फैसले के खिलाफ एक विशेष अनुमति याचिका को वापस ले लिया गया है और राजस्व को विपरीत दृष्टिकोण अपनाने की अनुमति नहीं दी जा सकती है, यह ध्यान दिया जाना चाहिए कि मोजर बेयर (सुप्रा) के मामले में दिल्ली उच्च न्यायालय के फैसले के खिलाफ विशेष अनुमति याचिका दायर की गई है। कम कर प्रभाव के कारण वापस लिए जाने के रूप में खारिज कर दिया गया है और कानून के सवाल को विशेष रूप से खुला रखा गया है। इसलिए मोजर बेयर (सुप्रा) के मामले में दिल्ली उच्च न्यायालय के फैसले के खिलाफ विशेष अनुमति याचिका वापस लेने को राजस्व के खिलाफ नहीं ठहराया जा सकता है।

14. उपर्युक्त चर्चा को ध्यान में रखते हुए और ऊपर बताए गए कारणों के लिए, हमारी राय है कि उच्च न्यायालय ने यह देखने और मानने में एक गंभीर त्रुटि की है कि आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) के तहत घोषणा प्रस्तुत करने की आवश्यकता अनिवार्य है, लेकिन जिस समय सीमा के भीतर घोषणा दायर की जानी है वह अनिवार्य नहीं है, बल्कि निर्देशिका है। यह गलत है और आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) में निहित स्पष्ट भाषा के विपरीत है। हमारा

मानना है कि आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) के तहत लाभ का दावा करने के लिए, कर निर्धारण अधिकारी के समक्ष एक घोषणा प्रस्तुत करने की दोहरी शर्तों को पूरा करना होगा और वह भी धारा 139 (1) के तहत आय का मूल रिटर्न दाखिल करने की नियत तारीख से पहले। तदनुसार, कानून के प्रश्न का उत्तर राजस्व के पक्ष में और निर्धारिती के खिलाफ दिया जाता है। उच्च न्यायालय के साथ–साथ आईटीएटी द्वारा विपरीत दृष्टिकोण लेते हुए पारित आदेशों को निरस्त किया जाता है और यह माना जाता है कि करदाता आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) के तहत प्रदान की गई दोहरी शर्तों का पालन न करने पर आईटी अधिनियम की धारा 10 बी (8) के तहत लाभ का हकदार नहीं होगा। जैसा कि ऊपर देखा गया है। तदनुसार वर्तमान अपील को स्वीकार किया जाता है। हालांकि, मामले के तथ्यों और परिस्थितियों में, लागत के बारे में कोई आदेश नहीं होगा।

i) Moser Baer (supra);

ii) RanaPolycot Ltd. (supra);

iii) G.M. Knitting Industries Pvt. Ltd. (supra);

iv) CIT v. Panama Chemical Works, 2006 SCC OnLine MP 704;

v) CIT v. Punjab Financial Corp. ILR 2002 (1) P&H 438;

vi) CITv.Hardeodas Aggarwala Trust; 1991 SCC OnLine Cal.414;

vii) CIT v. Gupta Fabs, 2005 SCC OnLine P&H 1315;

viii) Murali Export House v. CIT, 1995 SCC OnLine Cal. 286;

ix) CIT v. Berger Paints India Ltd., 2002 SCC OnLine Cal. 869; and

Hindi Translate by the

Sri Vidya Prasad,

Addl.District and Sessions Judge

Patna City