

फैसला सुरक्षित रखा गया

उत्तराखंड उच्च न्यायालय, नैनीताल

आयकर अपील संख्या 40/2012

आयकर अंतर्राष्ट्रीय कराधान निदेशकअपीलकर्ता

बनाम

मैसर्स शलम्बरगर एशिया सर्विसेज लिमिटेड प्रतिवादी

साथ

आयकर अपील संख्या 44/2014

आयकर अंतर्राष्ट्रीय कराधान निदेशकअपीलकर्ता

बनाम

मैसर्स प्राइड फोरमर लिमिटेडप्रतिवादी

साथ

आयकर अपील संख्या 60/2014

मैसर्स स्मिथ इंटरनेशनल इंकअपीलकर्ता

बनाम

अतिरिक्त. आयकर निदेशक अंतर्राष्ट्रीय कराधानप्रतिवादी

साथ

आयकर अपील संख्या 62/2014

मैसर्स बेकर ह्यूजेस सिंगापुर पीटीईअपीलकर्ता

बनाम

अतिरिक्त. आयकर निदेशक अंतर्राष्ट्रीय कराधानप्रतिवादी

साथ

आयकर अपील संख्या 14/2015

आयकर आयुक्त अंतर्राष्ट्रीय कराधानअपीलकर्ता

बनाम
मेसर्स ट्रांसओसियन ऑफशोर इंटरनेशनल वेंचर्स लिमिटेडप्रतिवादी
साथ

आयकर अपील संख्या 15/2015

आयकर आयुक्त अंतर्राष्ट्रीय कराधानअपीलकर्ता

बनाम
मेसर्स ट्रांसओसियन ऑफशोर इंटरनेशनल वेंचर्स लिमिटेड.....प्रतिवादी
साथ

आयकर अपील संख्या 44/2015

मेसर्स बेकर ह्यूजेस सिंगापुर पीटीईअपीलकर्ता

बनाम
अतिरिक्त आयकर निदेशकप्रतिवादी
साथ

आयकर अपील संख्या 18/2016

आयकर आयुक्त अंतर्राष्ट्रीय कराधानअपीलकर्ता

बनाम
मेसर्स सेडको फॉरेक्स इंटरनेशनल ड्रिलिंग इंकप्रतिवादी
साथ

आयकर अपील संख्या 33/2016

आयकर आयुक्तअपीलकर्ता

बनाम
मेसर्स हॉलिबर्टन ऑफशोर सर्विसेज इंकप्रतिवादी
साथ

आयकर अपील संख्या 36/2016

आयकर आयुक्तअपीलकर्ता

बनाम
मेसर्स हॉलिबर्टन ऑफशोर सर्विस इंकप्रतिवादी
साथ

आयकर अपील संख्या 37/2016

आयकर आयुक्तअपीलकर्ता
बनाम
मैसर्स हॉलिबर्टन ऑफशोर सर्विस इंकप्रतिवादी
साथ

आयकर अपील संख्या 38/2016

आयकर आयुक्तअपीलकर्ता
बनाम
मैसर्स हॉलिबर्टन ऑफशोर सर्विस इंक प्रतिवादी
साथ

आयकर अपील संख्या 39/2016

आयकर आयुक्तअपीलकर्ता
बनाम
मैसर्स हॉलिबर्टन ऑफशोर सर्विस इंकप्रतिवादी
साथ

आयकर अपील संख्या 54/2018

आयकर आयुक्तअपीलकर्ता
बनाम
ट्राइटन होल्डिंग्स लिमिटेडप्रतिवादी
साथ

आयकर अपील संख्या 57/2018

आयकर आयुक्तअपीलकर्ता
बनाम
डॉल्फिन ड्रिलिंग लिमिटेडप्रतिवादी

श्री पोरस काका, वरिष्ठ अधिवक्ता, श्री पी.आर. मुलिक द्वारा सहायता प्राप्त।,
श्री मनीष कांत और श्री शैलेश कुमार, निर्धारिती के वकील।
श्री चेतन जोशी, आईटीए नंबर 60/2014 में अपीलकर्ता के वकील।
श्री एच.एम. भाटिया, आयकर विभाग के वरिष्ठ स्थायी वकील।

निर्णय सुरक्षित: 26.02.2019
फैसला सुनाया गया: 12.04.2019

संदर्भित मामलों की कालानुक्रमिक सूची:

1. (2008) 300 ITR 265 (Uttarakhand)
2. (2009) 317 ITR 156
3. ITA No. 41 of 2009 (Uttarakhand High Court)
4. (2017) 399 ITR 1 (SC)
5. (2007) 7 SCC 422
6. (2015) 10 SCC 241
7. (1984) Supp SCC 196
8. (2005) 9 SCC 129
9. AIR 1964 SC 207
10. (2005) 2 SCC 145
11. 1953 SCR 1
12. 1957 SCR 837
13. 1884 (9) AC 448
14. AIR 1953 SC 333
15. (1986) 1 SCC 465
16. AIR 1985 SC 870
17. AIR 1988 SC 587
18. (1996) 4 SCC 76
19. (2003) 11 SCC 632
20. 1951 (2) All ER 587 (HL)
21. AIR 1989 SC1371
22. (1996) 6 SCC 185
23. AIR 1966 SC 719
24. AIR 1966 SC 870
25. 2004 (5) Supreme 29 (2006) 3 SCC 1
27. (1921) KB 64
28. AIR 1970 SC 1173
29. (1936) 19 Tax Cases 490
30. 1945 (2) ALL ER 499
31. 1948 (1) ALL ER 616
32. Judgment in TRC No.153 of 2004 & Batch dated 05.10.2005
33. 1901 AC 102

34. (1976) 3 SCC 800
35. (1869) 4 H.L. 100
36. (1990) 2 SCC 231
37. (1999) 4 SCC 197
38. (2007) 3 SCC 794
39. (2006) 7 SCC 714
40. 2006 (13) SCALE 27
41. (1973) 4 SCC 200
42. AIR 1989 SC 501
43. (1967) 4 SCC 92
44. (1973) 1 SCC 442
45. (1970) 2 SCC 192
46. AIR 1961 SC 607
47. AIR 1958 SC 341
48. (2016) 380 ITR 130 (Delhi)
49. (2007) 7 SCC 527
50. (2011) 23 STR 213 (Delhi)
51. (1999) 6 SCC 418
52. (2006) 4 STR 14 (Madras)
53. (2007) 160 Taxman 404 (SC)
54. (2009) 1 SCC 540
55. (2005) 139 STC 116 (Gujarat H.C.)
56. (1990) 78 STC 198 (Guj)
57. (1978) 1 SCR 338
58. (1997) 5 SCC 536
59. (2003) 263 ITR 706
60. (2001) 252 ITR 1 (SC)
61. (1981) 131 ITR 597 (SC)
62. (1965) 56 ITR 198 (SC)
63. (1971) 82 ITR 913 (SC)
64. (1999) 237 ITR 889
65. Judg in Income Tax Appeal No. 235 of 2011 and batch dated 01.07.201366.
(2004) 266 ITR 99 (SC)
67. (2001) 249 ITR 219 (SC)
68. 254 ITR 606 (SC)
69. (2002) 257 ITR 59 (SC)
70. (2009) 308 ITR 161 (SC)

71. (2000) IIL LJ 603 SC;
72. (2008) 304 ITR 61 (SC)
73. (1993) 204 ITR 866 (Guj)
74. (1992) 195 ITR 227 (Guj)
75. (1994) 210 ITR 419 (Guj)

Coram: Hon'ble Ramesh Ranganathan, C.J.
Hon'ble Sudhanshu Dhulia, J.
Hon'ble Alok Singh, J.

Ramesh Ranganathan, C.J.

हॉलिबर्टन ऑफशोर इंक¹ में, निर्धारिती, एक अनिवासी कंपनी, अधिनियम की धारा 44बीबी के संदर्भ में, ओएनजीसी को सेवा प्रदान कर रही थी; और ओएनजीसी द्वारा निर्धारिती को प्रतिपूर्ति की गई राशि उपकरण के संबंध में निर्धारिती द्वारा वास्तव में किए गए माल ढुलाई और परिवहन शुल्क को अधिनियम की धारा 44बीबी के तहत, उसके लाभ और लाभ को 10 प्रतिशत पर निकालने के लिए, मूल्यांकन अधिकारी द्वारा निर्धारिती की कुल आय में जोड़ा गया था। अपने अधिकार क्षेत्र का इस्तेमाल करने पर, इस न्यायालय की एक खंडपीठ ने माना कि आईटीएटी "राशि" और "आय" के बीच अंतर को न समझने में गलती करने में विफल रहा है; भुगतान की गई या प्राप्त की गई राशि निर्धारिती को कुल भुगतान या निर्धारिती को देय या निर्धारिती द्वारा प्राप्त की गई समझी जाती है, जबकि आय को आयकर अधिनियम की धारा 2(24) के तहत परिभाषित किया गया है; धारा 5 और 9 आय, अर्जित आय और मानी गई आय से संबंधित हैं; धारा 4 अधिनियम की चार्जिंग धारा थी; परिभाषा, साथ ही धारा 5 और 9 में निर्दिष्ट आय, धारा 143(3) के तहत आयकर लगाने के उद्देश्य से थी; धारा 44बीबी अपने आप में एक पूर्ण संहिता थी; यह एक कानूनी कल्पना द्वारा, तेल अन्वेषण के व्यवसाय में लगे एक अनिवासी निर्धारिती के लाभ और लाभ के लिए, उप-धारा (2) में निर्दिष्ट कुल राशि का 10 प्रतिशत प्रदान करता है; यह विवादित नहीं था कि राशि निर्धारिती कंपनी द्वारा

प्राप्त की गई थी; और इसलिए, मूल्यांकन अधिकारी ने उक्त राशि को जोड़ दिया था, जो ओएनजीसी को धारा 44बीबी के प्रावधानों के अनुसार सेवाएं प्रदान करने वाली अनिवासी कंपनी द्वारा प्राप्त की गई थी, और उस पर आयकर लगाया था।

2. मेसर्स शलम्बरगर एशिया सर्विसेज लिमिटेड² में, प्रतिवादी-निर्धारिती-मेसर्स शलम्बरगर एशिया सर्विसेज लिमिटेड ने अपनी आय की घोषणा करते हुए अपना रिटर्न दाखिल किया था; मूल्यांकन अधिकारी ने अपनी आय का आकलन करने में सीमा शुल्क की प्रतिपूर्ति के लिए निर्धारिती द्वारा प्राप्त राशि को जोड़ा था। अपने अधिकार क्षेत्र का इस्तेमाल करने पर, इस न्यायालय की एक डिवीजन बेंच ने माना कि निर्धारिती द्वारा पहले भुगतान की गई कस्टम ड्यूटी की प्रतिपूर्ति, वैधानिक प्रकृति की होने के कारण, प्रतिपूर्ति के लिए प्राप्त अन्य राशियों के विपरीत, समझे गए मुनाफे के प्रयोजनों के लिए राशि का हिस्सा नहीं बन सकती है; और निर्धारिती द्वारा प्राप्त उक्त राशि को अधिनियम की धारा 44बीबी के तहत मुनाफे की गणना में शामिल नहीं किया जाना था।

3. हॉलिबर्टन ऑफशोर सर्विस इंक. बनाम सहायक आयकर आयुक्त, रेंज-1, देहरादून³, इस न्यायालय की डिवीजन बेंच के समक्ष अपील (आईटीए संख्या 41/2009) मूल्यांकन वर्ष 2004-05 के लिए आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण द्वारा पारित आदेश के खिलाफ थी। ओएनजीसी, जिसे निर्धारिती ने सेवाएं प्रदान कीं, निर्धारिती को कुछ निश्चित राशि की प्रतिपूर्ति की थी: (i) निर्धारिती द्वारा सरकार को भुगतान किया गया सेवा कर; (ii) ओएनजीसी द्वारा छेद में खोए गए उपकरणों की लागत; (iii) मशीनरी की मरम्मत; और (iv) आरआईएल से हवाई किराया। निर्धारिती के वकील ने ट्रिब्यूनल के समक्ष यह स्वीकार किया था कि सेवा कर की प्रतिपूर्ति से संबंधित मुद्दे का निर्णय करदाता के खिलाफ आईटीए नंबर 4163/Del/07 दिनांक 16.01.2009 में ट्रिब्यूनल के पहले के निर्णय के आलोक में किया जाना था; और

मशीनरी की मरम्मत के लिए प्रतिपूर्ति, और आरआईएल से हवाई किराया, हॉलिबर्टन ऑफशोर सर्विसेज इंक¹ में इस न्यायालय के निर्णय के आलोक में अधिनियम की धारा 44बीबी के तहत कर के लिए उत्तरदायी कुल आय में भी शामिल किया जाना चाहिए। निर्धारिती के लिए विद्वान वकील की रियायत के मद्देनजर, ट्रिब्यूनल ने माना कि ये तीन रसीदें अधिनियम की धारा 44बीबी के तहत शामिल किए जाने और कर के अधीन होने के लिए उत्तरदायी थीं। खोए हुए उपकरणों की लागत की प्रतिपूर्ति जो छेद में खो गए, जिसके लिए निर्धारिती को अनुबंध के अनुसार ओएनजीसी द्वारा प्रतिपूर्ति की गई थी, ट्रिब्यूनल ने माना कि मामला एकीकृत नहीं था; औजारों के नुकसान की प्रतिपूर्ति एक पूंजीगत रसीद थी; शलम्बरगर एशिया सर्विसेज लिमिटेड² में, इस न्यायालय की डिवीजन बेंच ने माना था कि अधिनियम की धारा 44बीबी के तहत निर्धारिती की आय की गणना करते समय पूंजीगत प्राप्तियों को ध्यान में रखना आवश्यक नहीं था; और उक्त राशि पर अधिनियम की धारा 44बीबी के तहत कर नहीं लगाया जा सकता है।

4. आईटीए नंबर 41/2009, दिनांक 26.12.2013 के अपने आदेश में, इस न्यायालय की एक डिवीजन बेंच ने पाया कि आयकर अधिनियम की धारा 44बीबी, भुगतान या देय राशि से संबंधित है; इसने वैधानिक या अन्यथा, प्राप्तकर्ता द्वारा किए जाने वाले किसी भी दायित्व के कारण भुगतान की गई या देय राशि में कटौती पर विचार नहीं किया; शलम्बरगर एशिया सर्विस लिमिटेड² में यह माना गया कि किए गए भुगतान में देय सीमा शुल्क की राशि शामिल नहीं है; और, तदनुसार, भुगतान का वह हिस्सा अधिनियम की धारा 44बीबी के अंतर्गत नहीं आएगा। डिवीजन बेंच, हॉलिबर्टन ऑफशोर सर्विस इंक बनाम आयकर आयुक्त, रेंज-1, देहरादून³, पहले की बात मानने के लिए खुद को राजी नहीं कर पा रहे हैं शलम्बरगर एशिया सर्विसेज लिमिटेड में घोषणा, मामले को एक बड़ी पीठ के पास भेज दिया गया।

5. आईटीए नंबर 41/2009, अन्य संबंधित अपीलों के साथ आईटीए नंबर 40/2012, आईटीए नंबर 44/2014, आईटीए नंबर 60/2014, आईटीए नंबर 61/2014, आईटीए नंबर 62/2014, आईटीए नंबर 14/2015, आईटीए नंबर 15/2015, आईटीए नंबर 44/2015, आईटीए नंबर 18/2016, आईटीए नंबर 33/2016, आईटीए नंबर 36/2016, आईटीए नंबर 37/2016, आईटीए नंबर 38/2016, आईटीए नंबर 39/2016, आईटीए नंबर 54/2018 और आईटीए नंबर 57/2018), 26.02.2019 को हमारे सामने सूचीबद्ध थे। हमने अपने आदेश दिनांक 26.02.2019 द्वारा, आईटीए नंबर 41/ 2009 को खारिज कर दिया था क्योंकि निर्धारिती ने आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण के समक्ष यह स्वीकार कर लिया था कि इस मुद्दे को न्यायाधिकरण के पहले के फैसले के आलोक में निर्धारिती के खिलाफ तय किया जाना था। हमने राय दी थी कि, न्यायालय के समक्ष यह स्वीकार करते हुए कि मामला उनके खिलाफ होना चाहिए, इसलिए, निर्धारिती आयकर अधिनियम की धारा 260 ए के तहत अपील के माध्यम से आदेश पर सवाल नहीं उठा सकता है। आईटीए नंबर 41/ 2009 को खारिज करते हुए, हमने अन्य अपीलें सुनीं जिन्हें आईटीए नंबर 41/ 2009 के साथ पूर्ण पीठ के समक्ष सूचीबद्ध करने का निर्देश दिया गया था।

6. हमारे समक्ष अपील में निर्धारिती, भारत के बाहर निगमित सभी कंपनियां हैं, और आयकर अधिनियम, 1961 (इसके बाद "अधिनियम" के रूप में संदर्भित) की धारा 6 के अर्थ के तहत गैर-निवासी हैं। वे खनिज तेलों की खोज और उत्पादन के संबंध में भारत सहित दुनिया भर में अनुबंध निष्पादित करते हैं। उन्होंने तेल और प्राकृतिक गैस निगम (इसके बाद 'ओएनजीसी' के रूप में संदर्भित) के साथ समझौते किए, और उन्हें किराये पर रिग्स दिए। निर्धारितियों ने भारत में खनिज तेलों के निष्कर्षण या उत्पादन में उपयोग किए जाने वाले रिग/संयंत्र और

मशीनरी के चार्टर किराये से आय की घोषणा करते हुए अपना रिटर्न दाखिल किया, और धारा 44BB(1) के साथ 44BB(2) अधिनियम के तहत कर का भुगतान करने की पेशकश की। ऐसा करते समय, करदाताओं ने अधिनियम की धारा 44बीबी के तहत अपनी आय की गणना के लिए अपने सकल राजस्व में ओएनजीसी द्वारा उन्हें प्रतिपूर्ति की गई राशि (भारत सरकार को उनके द्वारा पहले भुगतान किए गए सेवा कर के लिए) को शामिल नहीं किया। मूल्यांकन प्राधिकारी ने उक्त राशि को निर्धारिती की सकल प्राप्तियों में शामिल किया। और इसे अधिनियम की धारा 44बीबी के तहत कर के अधीन कर दिया। निर्धारितियों द्वारा सीआईटी (अपील) के क्षेत्राधिकार का इस्तेमाल करने के बाद, सीआईटी (अपील) द्वारा पारित आदेश के खिलाफ ट्रिब्यूनल के अधिकार क्षेत्र को लागू किया गया था, और इस न्यायालय के अधिकार क्षेत्र के खिलाफ, अधिनियम की धारा 260-ए के तहत लागू किया गया था। डिवीजन बेंच द्वारा शलम्बरगर एशिया सर्विसेज लिमिटेड² में पिछली डिवीजन बेंच की राय से सहमत होने में असमर्थता व्यक्त करने पर, उसकी राय के लिए पूर्ण बेंच को भेजा गया प्रश्न है: -

"क्या ओएनजीसी द्वारा निर्धारिती को प्रतिपूर्ति की गई राशि, जो भारत सरकार को निर्धारिती द्वारा भुगतान किए गए सेवा कर का प्रतिनिधित्व करती है, को अधिनियम की धारा 44बीबी की उपधारा (2) में संदर्भित कुल राशि की गणना में शामिल किया जाना चाहिए?"

7. श्री पोरस काका, विद्वान वरिष्ठ वकील, श्री पुलक राज मुलिक, श्री मनीष कांत और श्री शैलेश कुमार, करदाताओं के लिए विद्वान वकील द्वारा विस्तृत प्रस्तुतियाँ प्रस्तुत की गईं; और श्री चेतन जोशी, आईटीए संख्या 60 और 61 के 2014 में अपीलकर्ता के लिए विद्वान वकील थे। करदाताओं की ओर से लिखित दलीलें भी प्रस्तुत की गईं। आयकर विभाग के विद्वान वरिष्ठ स्थायी वकील श्री हरि मोहन भाटिया ने भी

राजस्व की ओर से अपनी मौखिक और लिखित दलीलें रखी हैं। विभिन्न शीर्षकों के तहत, दोनों पक्षों के विद्वान वरिष्ठ वकील और विद्वान वकील द्वारा प्रस्तुत प्रतिद्वंद्वी प्रस्तुतियों की जांच करना सुविधाजनक है।

(1) धारा 44बीबी(1) और (2): इसका दायरा:

8. श्री एच.एम. भाटिया स्थायी वकील आयकर के विद्वान वरिष्ठ का कहना है कि धारा 44बीबी(2) में इस्तेमाल किया गया वाक्यांश "के कारण" है; इस वाक्यांश का बहुत व्यापक अर्थ है क्योंकि इसके दायरे में, निर्धारिती द्वारा उनके द्वारा प्रदान की गई सेवाओं के कारण या परिणाम के रूप में प्राप्त कोई भी राशि शामिल है; यदि विधायिका का इरादा इसके अर्थ को केवल सेवा भाग के लिए प्राप्त प्रतिफल तक सीमित रखना होता, तो "के कारण" शब्द के बजाय "के लिए" या ऐसे किसी शब्द का उपयोग किया जाता; धारा 44बीबी की उपधारा (1) आयकर अधिनियम की धारा 43बी का उल्लेख नहीं करती है; धारा 43-बी का खंड (ए) कर को संदर्भित करता है, जिसमें "सेवा कर" शामिल होगा; और, परिणामस्वरूप, सेवा कर की प्रतिपूर्ति को कुल राशि में शामिल किया जाना चाहिए, जिसका 10 प्रतिशत "व्यापार या पेशे के लाभ और लाभ" शीर्षक के तहत कर के लिए उत्तरदायी है।

9. दूसरी ओर, करदाता की ओर से विद्वान वरिष्ठ वकील श्री पोरस काका का कहना था कि करदाता द्वारा अपने ग्राहकों से एकत्र/प्राप्त किया गया सेवा कर सेवाओं और सुविधाओं के प्रावधान के कारण नहीं है; यह एक कर है, जो कर योग्य सेवाओं के मूल्य पर लगाया जाता है, जो निर्धारिती द्वारा अपने ग्राहक से एकत्र किया जाता है, और भारत सरकार के पास जमा किया जाता है; निर्धारिती द्वारा एकत्र किया गया सेवा कर, धारा 44बीबी की उप-धारा (2) में निर्दिष्ट 'सेवाओं और सुविधाओं के

प्रावधान' के कारण प्राप्त राशि के दायरे में नहीं आता है; चूंकि सेवा-कर की प्रतिपूर्ति प्रदान की गई सेवाओं के कारण नहीं है लेकिन यह निर्धारिती पर लगाया गया एक वैधानिक शुल्क है जिसे वह ओएनजीसी से एकत्र करता है, यह अधिनियम की धारा 44बीबी(1) में निर्धारित "राशि" के अंतर्गत नहीं आता है; करदाता केवल ओएनजीसी से सेवा-कर एकत्र करता है, और सरकार को इसका भुगतान करता है; ऐसी प्रतिपूर्ति में लाभ या आय का कोई तत्व शामिल नहीं है; और धारा 44बीबी(1) के तहत अनुमानित आय, उक्त राशि पर निर्धारित नहीं की जा सकती।

10. भारतीय आयकर अधिनियम कराधान की एक क्षेत्रीय प्रणाली का पालन करता है जहां एक अनिवासी की आय का वह हिस्सा भारत में कर योग्य है जो भारत के क्षेत्र के भीतर संचालन के लिए जिम्मेदार है। इसलिए, यह सुनिश्चित किया जाना चाहिए कि क्या कोई विशेष आय भारत के भीतर उत्पन्न होती है या अर्जित होती है या उत्पन्न या अर्जित मानी जाती है। (सेडको फॉरेक्स इंटरनेशनल इंक⁴)। अधिनियम की धारा 2(24), जो 'आय' को परिभाषित करती है, एक समावेशी परिभाषा है। यह अपने दायरे में खंड (i) से (xviii) को लाता है, और खंड (i) में लाभ और लाभ शामिल हैं, और खंड (v) से (ve) में धारा 28 या 41 के तहत कर के लिए प्रभार्य कोई भी राशि शामिल है। अधिनियम की धारा 4 आयकर के प्रभार से संबंधित है। धारा 5 कुल आय के दायरे से संबंधित है और धारा 9 भारत में अर्जित या उत्पन्न मानी जाने वाली आय से संबंधित है। धारा 9 एक कानूनी कल्पना रचती है और भारत में किसी भी व्यावसायिक कनेक्शन के माध्यम से या उससे प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से अर्जित या उत्पन्न होने वाली आय को भारत में अर्जित या उत्पन्न मानी जाने की आवश्यकता है। इसका स्पष्टीकरण 'व्यावसायिक संबंध' को परिभाषित करता है।

11. अधिनियम का अध्याय IV कुल आय की गणना से संबंधित है। इसलिए, धारा 14, आयकर के प्रभार और कुल आय की गणना के प्रयोजनों के लिए, सभी आय को पांच प्रमुखों के तहत वर्गीकृत करती है। ए.- वेतन; सी.- गृह संपत्ति से आय; डी.- व्यवसाय या पेशे का लाभ और लाभ; ई.-पूंजीगत लाभ; और एफ.-अन्य स्रोतों से आय। शीर्ष डी के तहत - व्यापार या पेशे के लाभ और लाभ अधिनियम की धारा 28 से 44डीबी हैं। धारा 28 यह निर्धारित करती है कि आय, खंड (i) में संदर्भित है (viii) इसलिए, "व्यापार या पेशे के लाभ और लाभ" शीर्षक के तहत आयकर लगाया जाएगा। धारा 29 में कहा गया है कि धारा 28 में निर्दिष्ट आय, (अर्थात् व्यापार या पेशे के लाभ और लाभ से आय), की गणना धारा 30 से 43डी में निहित प्रावधानों के अनुसार की जाएगी।

12. अधिनियम के अध्याय IV में कुछ मामलों में व्यावसायिक आय के अनुमानित कराधान के प्रावधान भी शामिल हैं, जैसा कि अधिनियम की धारा 44बी, 44बीबी, 44बीबीए और 44बीबीबी में निर्धारित है। अनुमानित कराधान की योजना में, यह माना जाता है कि निर्धारिती ने अपने कुल कारोबार या सकल प्राप्तियों के एक निश्चित प्रतिशत की दर से आय अर्जित की है। यदि निर्धारिती अनुमानित आय पर कर लगाने के लिए सहमत है, तो उसे खातों की किताबें बनाए रखने की आवश्यकता नहीं है। हालाँकि, यदि वह दावा करता है कि उसकी आय अनुमानित आंकड़े से कम है, तो उसे खातों की किताबें प्रस्तुत करके अपने दावे का समर्थन करना आवश्यक है। (हुंडई हेवी इंडस्ट्रीज कंपनी लिमिटेड⁵)। जहां निर्धारिती अनिवासी है, और अन्वेषण आदि के व्यवसाय में लगा हुआ है। खनिज तेल की, लाभ और लाभ की गणना के लिए अधिनियम की धारा 44बीबी में एक विशेष तंत्र प्रदान किया गया है, जिस पर कर लगाया जाता है। हालाँकि, यह ऐसे अनिवासी निर्धारितियों को धारा 44बीबी के तहत प्रदान किए गए फॉर्मूले के अनुसार गणना

का विकल्प चुनने का विकल्प देता है (यानी या तो उप-धारा (1) और (2) के संदर्भ में, या धारा 44बीबी (3) के संदर्भ में) अधिनियम की धारा 28 से 41, 43 और 43ए में निहित सामान्य गणना तंत्र द्वारा कवर किया जाना है)। (सेडको फॉरेक्स इंटरनेशनल इंक⁴)।

13. धारा 44बीबी, जिससे हम वर्तमान अपीलों में चिंतित हैं, इस प्रकार है:

“44बीबी. खनिज तेलों की खोज आदि के व्यवसाय के संबंध में लाभ और लाभ की गणना के लिए विशेष प्रावधान।-

(1) धारा 28 से 41 और धारा 43 और 43 ए में निहित किसी भी विपरीत बात के बावजूद, एक निर्धारिती के मामले में, एक अनिवासी होने के नाते, संयंत्र और मशीनरी के संबंध में सेवाएं या सुविधाएं प्रदान करने या आपूर्ति करने के व्यवसाय में लगा हुआ है। खनिज तेलों के पूर्वक्षण, या निष्कर्षण या उत्पादन में उपयोग किए जाने वाले, या उपयोग किए जाने वाले किराए के लिए, उप-धारा (2) में निर्दिष्ट कुल राशि के दस प्रतिशत के बराबर राशि को लाभ माना जाएगा। और ऐसे व्यवसाय के लाभ पर "व्यवसाय या पेशे के लाभ और लाभ" शीर्षक के तहत कर लगाया जाएगा:

बशर्ते कि यह उपधारा ऐसे मामले में लागू नहीं होगी जहां धारा 42 या धारा 44डी या धारा 44डीए या धारा 115ए या धारा 293ए के प्रावधान उन धाराओं में निर्दिष्ट लाभ या लाभ या किसी अन्य आय की गणना के प्रयोजनों के लिए लागू होते हैं।

(2) उप-धारा (1) में निर्दिष्ट रकम निम्नलिखित होगी, अर्थात्: -

(ए) निर्धारिती या उसकी ओर से किसी भी व्यक्ति को किराए पर संयंत्र और मशीनरी की आपूर्ति या आपूर्ति के संबंध में सेवाओं और सुविधाओं के प्रावधान के लिए भुगतान की गई या देय राशि

(चाहे भारत में या बाहर), या भारत में खनिज तेलों की खोज, निष्कर्षण या उत्पादन में उपयोग किया जाना; और

(बी) भारत में निर्धारिती द्वारा या उसकी ओर से उपयोग की जाने वाली या उपयोग की जाने वाली किराए पर संयंत्र और मशीनरी की आपूर्ति या आपूर्ति के संबंध में सेवाओं और सुविधाओं के प्रावधान के कारण भारत में प्राप्त या प्राप्त होने का दावा किया गया है। भारत के बाहर खनिज तेलों की खोज, या निष्कर्षण या उत्पादन।

(3) उपधारा (1) में निहित किसी भी बात के बावजूद, एक निर्धारिती उस उपधारा में निर्दिष्ट लाभ और लाभ की तुलना में कम लाभ और लाभ का दावा कर सकता है, यदि वह उपधारा के तहत आवश्यक खाते की किताबें और अन्य दस्तावेज रखता है और बनाए रखता है।

(2) धारा 44एए का और अपने खातों का ऑडिट करवाता है और धारा 44एबी के तहत आवश्यक ऐसे ऑडिट की रिपोर्ट प्रस्तुत करता है, और उसके बाद मूल्यांकन अधिकारी उप-धारा (3) के तहत निर्धारिती की कुल आय या हानि का आकलन करने के लिए आगे बढ़ेगा।) धारा 143 का और निर्धारिती द्वारा देय या वापसी योग्य राशि का निर्धारण करें।

स्पष्टीकरण.—इस धारा के प्रयोजनों के लिए,—

(i) "प्लान्ट" में उक्त व्यवसाय के प्रयोजनों के लिए उपयोग किए जाने वाले जहाज, विमान, वाहन, ड्रिलिंग इकाइयां, वैज्ञानिक उपकरण और उपकरण शामिल हैं;

(ii) "खनिज तेल" में पेट्रोलियम और प्राकृतिक गैस शामिल हैं।

14. जबकि, आमतौर पर, "व्यापार या पेशे के लाभ और लाभ" के तहत कर योग्य आय की गणना धारा 28 से 43-डी के अनुसार की जानी चाहिए, धारा 44बीबी इसमें एक अपवाद पेश करती है। धारा 44बीबी खनिज तेलों की खोज के व्यवसाय के

संबंध में लाभ और लाभ की गणना के लिए एक विशेष प्रावधान है। इसका उद्देश्य समझाया गया था (विभाग द्वारा अपने परिपत्र संख्या 495 दिनांक 22 सितंबर, 1987 के माध्यम से), कर योग्य आय की गणना को सरल बनाना था क्योंकि सेवाएँ और सुविधाएँ प्रदान करने के व्यवसाय में लगे लोगों के लिए कई जटिलताएँ शामिल थीं। , या खनिजों आदि के पूर्वक्षण, या निष्कर्षण या उत्पादन में उपयोग किए जाने वाले या उपयोग किए जाने वाले किराए पर संयंत्र और मशीनरी की आपूर्ति। इस तरह की गणना की बारीकियों में जाने के बजाय, अधिनियम की धारा 28 से 41 और धारा 43 और 43ए में निहित सामान्य प्रावधानों के अनुसार, विधानमंडल ने यह प्रावधान करके प्रक्रिया को सरल बना दिया है कि कर का भुगतान 10% की दर से किया जाएगा। 'उप-धारा (2) में निर्दिष्ट राशियों का कुल योग'; और उन राशियों को 'ऐसे व्यवसाय का लाभ और लाभ माना जाता है जो कर के दायरे में आता है। (सेडको फॉरेक्स इंटरनेशनल इंक.⁴)।

15. जब आय की गणना 'व्यापार या पेशे के लाभ और प्राप्ति' शीर्षक के तहत की जाती है, तो उक्त आय पर देय कर की दर बहुत अधिक होती है। हालाँकि, विधानमंडल ने एक सरल सूत्र प्रदान किया, अर्थात्, भुगतान की गई या देय राशि (चाहे भारत में या बाहर) और भारत में प्राप्त या प्राप्त होने का दावा की गई राशि, जैसा कि धारा 44बीबी की उपधारा (2) में उल्लिखित है, को इस प्रकार समझा गया लाभ और लाभ माना जाएगा। । इसलिए, इस तरह समझे गए मुनाफे और लाभ पर (इसे आय के रूप में मानते हुए), 10% की रियायती फ्लैट दर पर कर लगाया जाता है। (सेडको फॉरेक्स इंटरनेशनल इंक.⁴)।

16. एक बार धारा 44बीबी लागू होती है तो दो निष्कर्ष निकलते हैं। पहला यह है कि विदेशी निवासी की प्राप्तियों का 10% कर योग्य है, और दूसरा यह है कि उस

विदेशी निवासी की 90% प्राप्तियों के साथ-साथ धारा 44बीबी में उल्लिखित प्राप्तियों के अलावा अन्य प्राप्तियां/लाभ पर कर नहीं लगाया जाता है। कर लगाना (हुंडई हेवी इंडस्ट्रीज कंपनी लिमिटेड ⁵⁾ कर के रूप में 10% की रियायती दर ली जाती है, जो व्यवसाय या पेशे के लाभ और लाभ पर देय सामान्य कर दर से बहुत कम है। हालाँकि, 10% की दर से यह कर उप-धारा (2) में निर्दिष्ट कुल राशि पर है, जिसे ऐसे व्यवसाय का "माना" लाभ और लाभ माना जाता है। अधिनियम की धारा 44बीबी के तहत व्यवसाय के लाभ और लाभ, जिस पर 10% कर देय है, की गणना उपधारा (2) में निर्धारित सूत्र को अपनाकर काल्पनिक आधार पर की जाती है। उप-धारा (2) में उन राशियों का उल्लेख है, जिनका कुल योग ऐसे व्यवसाय के लाभ और लाभ के रूप में माना जाना है। (सेडको फॉरेक्स इंटरनेशनल इंक.⁴⁾)।

17. धारा 44बीबी एक गैर-बावजूद खंड से शुरू होती है, और आय की गणना के लिए उसमें मौजूद फॉर्मूला अधिनियम की धारा 28 से 41 और धारा 43 और 43ए के प्रावधानों के बावजूद लागू किया जाना है। (सेडको फॉरेक्स इंटरनेशनल इंक.⁴). "इसके बावजूद खंड" एक विधायी उपकरण है जिसका उपयोग आम तौर पर कुछ विपरीत प्रावधानों पर कुछ प्रावधानों को अधिभावी प्रभाव देने के लिए किया जाता है जो एक ही अधिनियम में पाए जा सकते हैं, यानी सभी विपरीत प्रावधानों के संचालन और प्रभाव से बचने के लिए। (लक्ष्मी देवी⁶; जीएम कोकिल⁷)। यह कहने के बराबर है कि, गैर-बावजूद खंड में उल्लिखित प्रावधानों के बावजूद, इसके बाद के प्रावधान का पूर्ण संचालन होगा या गैर-विषम खंड में शामिल प्रावधान अधिनियम के संचालन में बाधा नहीं बनेंगे या वह प्रावधान जिसमें बावजूद खंड होता है। (बिहार राज्य एम.एस.ई.एस.के.के. महासंघ⁸; सचिव, राजस्व पार्षद, त्रिवेन्द्रम⁹)। इस तरह की अभिव्यक्ति का उपयोग यह कहने का एक और तरीका है कि प्रावधान, जिसमें गैर-अस्थिर खंड होता है, अधिनियम के अन्य प्रावधानों पर पूरी तरह से

प्रबल होगा। गैर-विषयक खंडों को उन खंडों के रूप में माना जाना चाहिए जो सभी बाधाओं को दूर करते हैं मुख्य अधिनियमित प्रावधान के संचालन के रास्ते में अधिनियम के किसी भी अन्य प्रावधान से उत्पन्न होता है जिसमें गैर-परवाह खंड जुड़ा हुआ है। (बिहार राज्य एम.एस.ई.एस.के.के. महासंघ⁸; इरिडियम इंडिया टेलीकॉम लिमिटेड.¹⁰)। एक गैर-अप्रत्याशित खंड वाले प्रावधान की व्याख्या करते समय, सबसे पहले यह सुनिश्चित किया जाना चाहिए कि धारा का अधिनियमित भाग उनके प्राकृतिक और सामान्य अर्थ के अनुसार उपयोग किए गए शब्दों के उचित निर्माण पर क्या प्रदान करता है, और गैर-अप्रत्याशित उपवाक्य होना चाहिए किसी भी अन्य प्रावधान में निहित किसी भी चीज़ को अब मान्य नहीं के रूप में अलग करने के संचालन के रूप में समझा जाता है, जो फिर भी खंड वाले अनुभाग के साथ असंगत है।(अस्विनी कुमार बनाम अरबिंद बोस¹¹; ए.वी. फर्नांडीज¹²)। इसलिए, धारा 44बीबी (1) अधिनियम की धारा 28 से 41, 43 और 43-ए में निर्धारित किसी भी विपरीत बात के बावजूद प्रबल होगी।

18. धारा 44बीबी की उपधारा (1) द्वारा एक कानूनी कल्पना बनाई जाती है और उपधारा (2) में निर्दिष्ट कुल रकम के 10 प्रतिशत के बराबर राशि को ऐसे लाभ और व्यापार लाभ माना जाता है। जब कोई क़ानून अधिनियमित करता है कि कुछ ऐसा किया गया माना जाएगा, जो वास्तव में और वास्तव में नहीं किया गया था, तो अदालत यह सुनिश्चित करने के लिए हकदार और बाध्य है कि किस उद्देश्य से और किन व्यक्तियों के बीच वैधानिक कल्पना का सहारा लिया जाना है। उद्देश्य सुनिश्चित करने के बाद, वैधानिक कल्पना पर पूरा प्रभाव डाला जाना चाहिए और इसे उसके तार्किक निष्कर्ष तक ले जाना चाहिए, और उस अंत तक उन सभी तथ्यों को मान लेना उचित और आवश्यक भी होगा, जिन पर अकेले कल्पना संचालित हो सकती है, (लेवी) , रे, एक्स पी वाल्टन। हिल बनाम ईस्ट एंड वेस्ट इंडिया डॉक

कंपनी¹³; शनमुघा विलास कैश्यूनट फैक्ट्री¹⁴; अमेरिकन होम प्रोडक्ट्स कार्पोरेशन¹⁵; वल्लभपुरम रवि¹⁶; एस. अप्पुकुट्टन¹⁷; परायणकांडियाल एरावथ कानाप्रवन कल्लियानी अम्मा¹⁸ और अली एम.के. बनाम राज्य केरल¹⁹), यदि आपको किसी काल्पनिक स्थिति को वास्तविक मानने के लिए बाध्य किया जाता है, तो आपको निश्चित रूप से, जब तक कि ऐसा करने से प्रतिबंधित न किया गया हो, परिणाम और घटनाओं की भी वास्तविक कल्पना करनी चाहिए, जो कि, यदि काल्पनिक स्थिति वास्तव में अस्तित्व में होती, तो अनिवार्य रूप से प्रवाहित होती। इससे या इसके साथ और ऐसा करने के बाद, जब उस स्थिति के अपरिहार्य परिणामों की बात आती है तो आपको अपनी कल्पना को भ्रमित नहीं करना चाहिए या उसे भटकने नहीं देना चाहिए। (ईस्ट एंड डवेलिंग्स कंपनी लिमिटेड बनाम फिन्सबरी बरो काउंसिल²⁰)। जब कानून कोई कानूनी कल्पना रचता है तो ऐसी कल्पना को उसके तार्किक अंत तक ले जाना चाहिए। (बिल्डर्स एसोसिएशन ऑफ इंडिया²¹)। किसी कानूनी कथा की रचना करने वाले प्रावधान की व्याख्या करते समय, न्यायालय को यह सुनिश्चित करना होता है कि कथा किस उद्देश्य से बनाई गई है, और यह सुनिश्चित करने के बाद, न्यायालय को उन सभी तथ्यों और परिणामों को मानना है जो कथा को प्रभावी बनाने के लिए आकस्मिक या अपरिहार्य परिणाम हैं। लेकिन इस तरह से कल्पना का निर्माण करते समय, इसे उस उद्देश्य से आगे नहीं बढ़ाया जाना चाहिए जिसके लिए इसे बनाया गया है, या उस अनुभाग की भाषा से परे नहीं जाना है जिसके द्वारा इसे बनाया गया है। (मंचेरी पुथुसेरी अहमद²²; सीआईटी बनाम शकुन्तला²³; सीआईटी बनाम मून मिल्स लिमिटेड²⁴; सदन के. बोरमल²⁵).

19. धारा 44-बीबी(1) में कल्पना यह दावा करने के लिए संचालित होती है कि जो केवल एक रसीद है, और अन्यथा आय नहीं है, उसे "व्यापार या पेशे से लाभ और

लाभ" से आय के रूप में माना जाता है। निर्धारिती को भुगतान की गई या देय राशि का 10%, या भारत में निर्धारिती द्वारा प्राप्त या प्राप्त करने का दावा की गई राशि, भारत में खनिज तेलों की खोज, या निष्कर्षण या उत्पादन के संबंध में सेवाओं या सुविधाओं के प्रावधान के कारण, निर्धारिती की आय को 'व्यापार के लाभ और लाभ' शीर्षक के तहत कर के दायरे में माना जाना चाहिए। पेशा', भले ही वह हो, लेकिन कानूनी कल्पना के लिए, आय के रूप में नहीं माना जाना चाहिए। (भारत संचार निगम लिमिटेड²⁶) ।

20. विवाद, इन मामलों में, इस सवाल के इर्द-गिर्द घूमता है कि ओएनजीसी द्वारा निर्धारितियों को सेवा कर की प्रतिपूर्ति, धारा 44बीबी की उप-धारा (2) में निर्दिष्ट कुल राशि का हिस्सा है या नहीं, क्योंकि यदि ऐसा होता है, तो क्या निर्धारिती द्वारा सेवा कर की प्रतिपूर्ति के रूप में प्राप्त राशि का 10 प्रतिशत, अधिनियम की धारा 44बीबी(1) के तहत, निर्धारिती के व्यवसाय और पेशे के लाभ और लाभ के रूप में कर के लिए उत्तरदायी होगा। धारा 44बीबी(1) के तहत कर के लिए प्रभार्य रकम का योग, खनिज तेलों की खोज, या निष्कर्षण या उत्पादन के संबंध में सेवाओं और सुविधाओं के प्रावधान के लिए भारत में निर्धारिती को भुगतान की गई या देय राशि है।

21. इस प्रश्न की जांच करते समय, यह ध्यान में रखना चाहिए कि राजकोषीय कानून में एक प्रावधान, जैसे कि धारा 44बीबी, का शाब्दिक अर्थ लगाया जाना चाहिए, और व्याख्या की किसी अन्य सहायता का सहारा नहीं लिया जा सकता है। यदि भाषा असंदिग्ध है, तो उसे लागू किया जाना चाहिए। आम तौर पर, यह न्यायालयों की चिंता का विषय नहीं है कि वह इसकी तर्कसंगतता की जांच करें या इसके परिणामों पर विचार करें या यह जिस नीति को अपनाता है वह बुद्धिमान है

या नासमझी, या क्या इसके परिणाम उचित या अनुचित, लाभकारी या शरारतपूर्ण हैं। कर के बारे में कोई समानता नहीं है। कोई इरादा नहीं है। कर के संबंध में कोई धारणा नहीं है (केप ब्रांडी सिंडिकेट बनाम आईआरसी²⁷)। विषय पर अनुमान या सादृश्य द्वारा कर नहीं लगाया जाना चाहिए, बल्कि केवल उसके मामले के तथ्यों और परिस्थितियों पर लागू कानून के स्पष्ट शब्दों द्वारा लगाया जाना चाहिए। (जे.के. स्टील लिमिटेड²⁸; अंतर्देशीय राजस्व आयुक्त²⁹)। यदि प्रावधान का अर्थ उचित रूप से स्पष्ट है, तो न्यायालयों के पास कठोरता को कम करने का कोई अधिकार क्षेत्र नहीं है। (कैनेडियन ईगल ऑयल कंपनी लिमिटेड बनाम आर³⁰; आईआरसी बनाम रॉस एंड कूल्टर (ब्लैडनॉक डिस्टिलरी कंपनी लिमिटेड)³¹ और मेसर्स गौरी शंकर मॉडर्न राइस मिल³²)। यदि किसी कानून की भाषा स्पष्ट है, केवल एक ही अर्थ को स्वीकार करते हुए, विधायिका को वही अर्थ और इरादा माना जाना चाहिए जो उसने स्पष्ट रूप से व्यक्त किया है, और जो कुछ भी उसने स्पष्ट शब्दों में अधिनियमित किया है उसे लागू किया जाना चाहिए, हालांकि इससे शरारती परिणाम हो सकते हैं। (कुक बनाम चार्ल्स ए. वोगेलर कंपनी³³ और मेसर्स गौरी शंकर मॉडर्न राइस मिल³²)।

22. यदि राजस्व न्यायालय को संतुष्ट करता है कि मामला पूरी तरह से कानून के प्रावधानों के अंतर्गत आता है, तो विषय पर कर लगाया जा सकता है। दूसरी ओर, यदि मामला कर कानून के प्रावधानों के चार कोनों में शामिल नहीं है, तो विधायिका के इरादे की जांच करने और मामले का सार क्या था, इस पर विचार करके कोई कर नहीं लगाया जा सकता है। (दीवान ब्रदर्स³⁴; ए.वी. फर्नांडीज¹²)। सभी राजकोषीय कानूनों का सिद्धांत यह है: यदि जिस व्यक्ति पर कर लगाया जाना है, वह कानून के दायरे में आता है तो उस पर कर लगाया जाना चाहिए, चाहे न्यायिक दृष्टि से कितनी भी बड़ी कठिनाई क्यों न हो। दूसरी ओर, यदि क्राउन, कर

की वसूली की मांग करते हुए, विषय को कानून के दायरे में नहीं ला सकता है, तो विषय स्वतंत्र है, हालांकि स्पष्ट रूप से कानून की भावना के तहत मामला अन्यथा प्रतीत हो सकता है। (पार्टिंगटन बनाम अटॉर्नी-जनरल³⁵ और जे.के. स्टील लिमिटेड²⁸)। निर्माण के कृत्रिम और अनुचित अक्षांशीय नियम, जिनमें 'करदाता को छूट देने' की प्रवृत्ति होती है, उस जगह से बाहर हैं जहां कानून का राजकोषीय मिशन है। (केशवजी रावजी एंड कंपनी³⁶ और मेसर्स गौरी शंकर मॉडर्न राइस मिल³²)। किसी राजकोषीय कानून की व्याख्या उसमें प्रयुक्त भाषा में की जानी चाहिए। कोई शब्द नहीं जोड़ा जाना चाहिए और केवल इस्तेमाल की गई भाषा पर विचार किया जाना चाहिए ताकि कानून के उचित अर्थ और इरादे को सुनिश्चित किया जा सके। (मेसर्स गौरी शंकर मॉडर्न राइस मिल³² और उड़ीसा राज्य भंडारण निगम³⁷)।

23. किसी कर प्रावधान से निपटते समय, 'सख्त व्याख्या' का सिद्धांत लागू किया जाना चाहिए। न्यायालय वैधानिक प्रावधान की ऐसी व्याख्या नहीं करेगा जिससे किसी व्यक्ति पर अतिरिक्त वित्तीय बोझ पड़े। जब दो व्याख्याएं संभव हों, तो आमतौर पर न्यायालय करदाता के पक्ष में और राजस्व के विरुद्ध प्रावधानों की व्याख्या करेगा। संदेह या विवाद की स्थिति में निर्माण करदाता के पक्ष में और राजस्व के विरुद्ध किया जाना चाहिए। (मनीष महेश्वर³⁸; स्नेह एंटरप्राइजेज³⁹; जे. श्रीनिवास राव⁴⁰; नागा हिल्स टी कंपनी लिमिटेड⁴¹; पेट्रोन इंजीनियरिंग कंस्ट्रक्शन (पी) लिमिटेड⁴²; माधो पीडी. जटिया⁴³; वेजिटेबल प्रोडक्ट्स लिमिटेड⁴⁴; और कुल्लू वैली ट्रांसपोर्ट कंपनी (पी) लिमिटेड⁴⁵) । राजकोषीय कानून की व्याख्या करते समय, यदि कोई कमी हो तो न्यायालय उसे दूर करने के लिए आगे नहीं बढ़ सकता है। इसे कानून की यथास्थिति में व्याख्या करनी चाहिए और संदेह की स्थिति में, करदाता के अनुकूल तरीके से व्याख्या करनी चाहिए, (सी.ए. अब्राहम बनाम आईटीओ, कोट्टायम⁴⁶; जे.के. स्टील लिमिटेड²⁸), न कि उस तरीके से जो उस

पर बोझ डालता है। (सेंट्रल इंडिया एसपीजी., डब्ल्यूवीजी. एंड एमएफजी. कंपनी लिमिटेड⁴⁷)।

24. इन सिद्धांतों को ध्यान में रखते हुए, आइए अब धारा 44बीबी की उपधारा (2) के दायरे की जांच करें। जबकि इसके खंड (ए) में उस राशि का उल्लेख है जो भुगतान किया गया है या देय है, खंड (बी) उन राशियों से संबंधित है जो भारत में प्राप्त की जाती हैं या प्राप्त करने का दावा किया जाता है। उप-धारा (2) के खंड (ए) के तहत भुगतान की गई या देय राशि के संबंध में, यह मायने नहीं रखता है कि इनका भुगतान भारत में किया गया है या भारत के बाहर। दूसरी ओर, प्राप्त या प्राप्त समझी जाने वाली राशि भारत में होनी चाहिए। (सेडको फॉरेक्स इंटरनेशनल इंक⁴)। धारा 44बीबी(2) के अनुसार कराधान के प्रयोजनों के लिए कुछ प्राप्तियों को आय माना जाना आवश्यक है। यह निर्धारित करने के लिए इस प्रावधान की सहायता ली जानी चाहिए कि अधिनियम की धारा 5 के अर्थ के तहत एक विशेष राशि "आय" होगी या नहीं। धारा 44बीबी(2) यह निर्धारित करने में एक मार्गदर्शक के रूप में भी कार्य करती है कि क्या किसी विशेष आय को भारत में आय के रूप में जिम्मेदार ठहराया जाता है। जबकि अधिनियम की धारा 44बीबी एक विशेष प्रावधान है, इसका मतलब यह नहीं है कि, इस प्रावधान के तहत आय की गणना करते समय, अधिनियम की धारा 4, 5 और 9 को नजरअंदाज कर दिया जाना चाहिए या दरकिनार कर दिया जाना चाहिए। (सेडको फॉरेक्स इंटरनेशनल इंक⁴)।

25. एक बार जब यह पाया जाता है कि भुगतान की गई या देय राशि (चाहे भारत में या बाहर), या भारत में प्राप्त या प्राप्त होने का दावा की गई राशि, अधिनियम की धारा 44बीबी की उप-धारा (2) के अंतर्गत आती है। अधिनियम की धारा 44बीबी(1)

के तहत बनाई गई कल्पना, अधिनियम की धारा 5 और 9 के तहत 'आय' बन जाती है। (सेडको फॉरेक्स इंटरनेशनल इंक.⁴)।

26. चूंकि धारा 44बीबी प्रभावी होगी, उसमें उल्लिखित धाराओं में किसी भी विपरीत बात के बावजूद, धारा 44बीबी(2) में निर्दिष्ट कुल राशि का दस प्रतिशत सीधे तौर पर कर के दायरे में आने वाले व्यवसाय का लाभ और लाभ माना जाना चाहिए; और धारा 28 से 41 और 43 से 43ए में निर्धारित गणना के तरीके का सहारा लेने की आवश्यकता नहीं है, उन मामलों को छोड़कर जहां एक निर्धारिती उप-धारा (3) के तहत अपने विकल्प का प्रयोग करना चुनता है, जिसके दायरे की हम बाद में जांच करेंगे।

27. धारा 44बीबी(2) के खंड (ए) और (बी) के संदर्भ में, यह केवल तभी होता है जब निर्धारिती को भुगतान की गई राशि पूर्वक्षण, या निष्कर्षण या के संबंध में सेवाओं और सुविधाओं के प्रावधान के कारण होती है। भारत में खनिज तेलों का उत्पादन, क्या यह कुल राशि का हिस्सा होगा, जिसका दस प्रतिशत "व्यापार और पेशे के लाभ और लाभ" के तहत कर के दायरे में आएगा। जिस प्रश्न की जांच की आवश्यकता होगी वह यह है कि क्या करदाता को सेवा कर के रूप में प्रतिपूर्ति की गई राशि "भारत में खनिजों की खोज, या निष्कर्षण या उत्पादन के संबंध में सेवाओं और सुविधाओं के प्रावधान के कारण है।"

28. अंग्रेजी भाषा के रैंडम हाउस डिक्शनरी में 'ऑन अकाउंट ऑफ' शब्द को परिभाषित किया गया है जिसका अर्थ है "कारण से;" की वजह से; की खातिर"। रीडर्स डाइजेस्ट ग्रेट इनसाइक्लोपीडिक डिक्शनरी में, "के खाते पर" का अर्थ 'के बारे में विचार करना' है; की वजह से'। कोलिन्स इंग्लिश डिक्शनरी में "ऑन अकाउंट" का अर्थ 'के कारण;" के रूप में परिभाषित किया गया है के कारण'। डी. रामनाथ

अय्यर: लॉ लेक्सिकन "के कारण" को परिभाषित करता है जिसका अर्थ है "के कारण, के कारण, (1) के भुगतान के प्रति (2) के कारण"। ऐसा केवल तभी होता है जब ओएनजीसी द्वारा उन्हें सेवा कर की प्रतिपूर्ति की जाती है, जो निर्धारिती द्वारा पहले सरकार को भुगतान किया गया था, पूर्वक्षण, निष्कर्षण के संबंध में निर्धारिती द्वारा प्रदान की गई सेवाओं और सुविधाओं पर विचार करने के लिए भुगतान माना जाता है और भारत में खनिज तेलों का उत्पादन, तो क्या यह धारा 44बीबी की उपधारा (2) के दायरे में आएगा।

29. चूंकि धारा 44बीबी(2)(ए) में अभिव्यक्ति 'भुगतान की गई या देय राशि', और धारा 44बीबी(2)(बी) में अभिव्यक्ति 'प्राप्त या प्राप्त मानी जाने वाली राशि' शब्दों से योग्य है। खाते में संयंत्र और मशीनरी की आपूर्ति के संबंध में सेवाओं और सुविधाओं का प्रावधान, यह केवल ऐसी राशि है, जो निर्धारिती द्वारा प्रदान की गई सेवाओं के लिए भुगतान या देय है, जो सकल आय की गणना के प्रयोजनों के लिए सकल प्राप्तियों का हिस्सा बन सकती है। धारा 44बीबी(1) के तहत धारा 44बीबी(2) के साथ पठित। (मिशेल ड्रिलिंग इंटरनेशनल प्राइवेट लिमिटेड⁴⁸)। इसके शाब्दिक निर्माण पर, धारा 44बीबी(2) केवल ओएनजीसी द्वारा निर्धारिती को भुगतान की गई राशि होगी (i) संबंधित सेवाओं के प्रावधान या (ii) पूर्वक्षण में प्रयुक्त संयंत्र और मशीनरी की किराए पर आपूर्ति के लिए। खनिज तेलों का निष्कर्षण और उत्पादन। चूंकि ओएनजीसी द्वारा सरकार को पहले निर्धारिती द्वारा भुगतान किए गए सेवा कर की प्रतिपूर्ति की गई राशि, खनिज तेलों की पूर्वक्षण, निष्कर्षण या उत्पादन के संबंध में बाद में प्रदान की गई सेवाओं के लिए निर्धारिती को भुगतान की गई राशि नहीं है, यह है धारा 44बीबी(2) के खंड (ए) और (बी) में निर्दिष्ट राशि में शामिल होने की आवश्यकता नहीं है।

30. जैसा कि इस आदेश में बाद में विस्तार से बताया जाएगा, सेवा कर सेवाओं पर लगाया जाने वाला कर है, और इसे स्वयं सेवा के रूप में नहीं माना जा सकता है। इसलिए, राजस्व की इस दलील को स्वीकार करना मुश्किल है कि निर्धारिती द्वारा सरकार को पहले भुगतान किए गए सेवा कर के लिए ओएनजीसी द्वारा प्रतिपूर्ति की गई राशि को सेवाओं और सुविधाएँ के प्रावधान के लिए निर्धारिती को भुगतान की गई राशि में शामिल किया जाना चाहिए। अन्यथा भी, सेवाओं और सुविधाओं के प्रावधान के लिए भुगतान की गई प्रत्येक राशि को धारा 44बीबी के तहत निर्धारिती की आय नहीं माना जाना चाहिए। यह केवल ऐसी राशि है, जो निर्धारिती को खनिज तेलों के पूर्वक्षण या निष्कर्षण या उत्पादन में उनके द्वारा प्रदान की गई सेवाओं और सुविधाओं के कारण भुगतान की जाती है, जिसे अकेले निर्धारिती की आय माना जाना चाहिए। अधिनियम की धारा 44बीबी के खंड (ए) और (बी) को स्पष्ट और शाब्दिक रूप से पढ़ने पर, यह स्पष्ट है कि सेवा कर की प्रतिपूर्ति को खंड (ए) और (बी) में निर्दिष्ट कुल राशि में शामिल नहीं किया जाना चाहिए।) की धारा 44बीबी(2), क्योंकि यह खनिज तेलों के पूर्वक्षण, निष्कर्षण या उत्पादन में उनके द्वारा प्रदान की गई सेवाओं के कारण निर्धारिती द्वारा प्राप्त राशि नहीं है।

31. धारा 43बी, (जिस पर आयकर के विद्वान वरिष्ठ स्थायी वकील श्री एच.एम. भाटिया ने भरोसा जताया है), कुछ कटौतियों का प्रावधान केवल वास्तविक भुगतान पर किया जाना है और, इसलिए, अधिनियम के किसी भी अन्य प्रावधान (जिसमें धारा 44बीबी शामिल होगी) में निहित किसी भी बात के बावजूद, (ए) कर शुल्क के रूप में निर्धारिती द्वारा देय किसी भी राशि के संबंध में, अधिनियम के तहत अन्यथा स्वीकार्य कटौती है। उपकर या शुल्क, किसी भी नाम से जाना जाता है, किसी भी समय लागू होने वाले कानून के तहत, अनुमति दी जाएगी (पिछले वर्ष की परवाह किए बिना जिसमें ऐसी राशि का भुगतान करने का दायित्व निर्धारिती

द्वारा नियमित रूप से नियोजित लेखांकन पद्धति के अनुसार किया गया था) उसे) केवल उस पिछले वर्ष की धारा 28 में निर्दिष्ट आय की गणना करने में, जिसमें ऐसी राशि वास्तव में उसके द्वारा भुगतान की गई है। धारा 43बी के स्पष्टीकरण (2) में प्रावधान है कि, खंड (ए) के प्रयोजनों के लिए, जैसा कि सभी भौतिक समय पर लागू होता है, "किसी भी देय राशि" का अर्थ वह राशि है जिसके लिए निर्धारिती ने पिछले वर्ष में दायित्व वहन किया था, भले ही ऐसी राशि हो प्रासंगिक कानून के तहत उस वर्ष के भीतर देय नहीं किया गया है।

32. धारा 43बी के खंड (ए) के संदर्भ में, एक निर्धारिती कर या शुल्क के लिए कटौती का दावा केवल पिछले वर्ष में कर सकता है, जिसमें इसका वास्तव में भुगतान किया गया है। धारा 43बी(ए) के तहत करदाता धारा 28 में अपनी आय की गणना करते समय कर और शुल्क के वास्तविक भुगतान पर ही कटौती का दावा कर सकता है। जैसा कि ऊपर उल्लेख किया गया है, धारा 44बीबी अन्य बातों के अलावा, में निहित किसी भी विपरीत बात के बावजूद प्रभावी होगी, जो "व्यापार या पेशे के लाभ और लाभ" के तहत कर योग्य आय को संदर्भित करती है। धारा 44बीबी(1) द्वारा बनाई गई कानूनी कल्पना के मद्देनजर, धारा 44बीबी(2) में संदर्भित कुल राशि का दस प्रतिशत "व्यापार के लाभ और पेशा" शीर्षक के तहत कर योग्य आय माना जाना चाहिए जो अधिनियम की धारा 28 से 41 और धारा 43ए के तहत निर्धारित गणना के तरीके का सहारा लिए बिना। धारा 29 में कहा गया है कि धारा 28 में निर्दिष्ट आय की गणना धारा 30 से 43डी (स्पष्ट रूप से धारा 43-बी सहित) में निहित प्रावधानों के अनुसार की जाएगी, जो अन्य बातों के अलावा, संदर्भित आय की गणना धारा 28 में अनुमेय कटौती हैं। धारा 43-बी(ए) में यह प्रावधान है कि किसी भी कर के कारण किसी भी कटौती का दावा नहीं किया जा सकता, जब तक कि कर का भुगतान उक्त पिछले वर्ष में नहीं किया गया

हो। वास्तव में, निर्धारिती व्यवसाय के मुनाफे और लाभ से अपनी आय की गणना में कर कटौती के लाभ का दावा नहीं कर सकता है, जब तक कि उसने सरकार को कर का भुगतान नहीं किया हो।

32. जैसा कि ऊपर बताया गया है, धारा 44बीबी किसी भी कटौती की अनुमति नहीं देता है। भारत में खनिज तेलों के पूर्वक्षण या निष्कर्षण या उत्पादन में इसके द्वारा प्रदान की गई सेवाओं और इसके द्वारा प्रदान की गई सुविधाओं के लिए प्रतिफल के रूप में निर्धारिती को भुगतान की गई कुल राशि का 10% सीधे लाभ और लाभ से आय के रूप में माना जाना आवश्यक है, निर्धारिती के व्यवसाय से कोई राशि काटे बिना। सवाल यह नहीं है कि क्या निर्धारिती द्वारा पहले सरकार को भुगतान किए गए सेवा कर की प्रतिपूर्ति का दावा "व्यापार या पेशे के लाभ और लाभ" के तहत अपनी आय की गणना में कटौती के रूप में किया जा सकता है। (चूंकि धारा 28 से 41 और 43 और 43ए के तहत किसी भी विपरीत बात के बावजूद धारा 44बीबी लागू होगी), लेकिन क्या सेवा-प्राप्तकर्ता-ओएनजीसी द्वारा निर्धारिती-सेवा प्रदाता को प्रतिपूर्ति की गई राशि, निर्धारिती द्वारा पहले सेवा कर के रूप में भुगतान की गई है सरकार को, खनिज तेलों के पूर्वक्षण, या निष्कर्षण या उत्पादन में उपयोग किए जाने वाले संयंत्र और मशीनरी के संबंध में सेवाओं और सुविधाओं के लिए भुगतान की गई राशि का एक हिस्सा होगा। जैसा कि इस आदेश में बाद में विस्तार से बताया जाएगा, सेवा कर की प्रतिपूर्ति धारा 44बीबी के संदर्भ में प्रदान की गई सेवाओं और सुविधाओं के कारण निर्धारिती को भुगतान की गई राशि नहीं है, और ऐसी राशि को निर्धारिती की मानी गई आय की गणना में शामिल नहीं किया जा सकता है। चूंकि कर कटौती का लाभ धारा 43बी(ए) के मद्देनजर करदाता द्वारा दावा किया जा सकता है, केवल धारा 28 के तहत अपनी आय की गणना करते समय, और धारा 44बीबी के प्रावधान अन्य बातों के अलावा, धारा 28

में भी शामिल होने के बावजूद लागू होंगे। , धारा 43बी(ए) का अधिनियम की धारा 44बीबी के तहत अनुमानित आय की गणना में कोई उपयोग नहीं है।

(II) क्या सेवा कर का लाभ सेवा प्राप्तकर्ता को दिया जा सकता है:

33. श्री एच.एम. भाटिया आयकर के वरिष्ठ स्थायी वकील का कहना है कि सेवा-कर प्रदान की गई सेवाओं और सेवा प्रदाता पर लगाया जाने वाला एक शुल्क है; सेवा-कर का भुगतान सेवाओं के प्रावधान से जुड़ा हुआ है; यदि कोई सेवा नहीं है, तो कोई सेवा-कर नहीं होगा; एक सेवा प्रदाता को उसके द्वारा प्रदान की गई सेवाओं के सकल मूल्य पर केंद्र सरकार को सेवा कर का भुगतान करना आवश्यक है; उसके द्वारा सरकार को भुगतान किया गया सेवा कर एक वैधानिक भुगतान है; उसे अपने ग्राहकों से इसकी वसूली करने की अनुमति है; हालाँकि, सेवा कर के बदले ग्राहक द्वारा सेवा प्रदाता को भुगतान की गई राशि वैधानिक भुगतान नहीं है; यह पूर्णतः संविदात्मक है; यदि सेवा प्रदाता अपने ग्राहक से सेवा कर प्राप्त या चार्ज नहीं करता है, तो वह यह नहीं कह सकता कि वह सरकार को सेवा कर का भुगतान नहीं करेगा; वह सेवा कर का भुगतान करने के लिए बाध्य है, भले ही वह अपने ग्राहकों से सेवा कर लेता है या नहीं; वित्त अधिनियम, 1994 सेवा प्रदाता पर सेवा कर का भुगतान करने का दायित्व तय करता है; और सेवा प्रदाता कर का भुगतान करने के अपने दायित्व से मुक्त नहीं होता है।

34. दूसरी ओर, करदाता की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ वकील श्री पोरस काका ने प्रस्तुत किया कि, ओएनजीसी के साथ अनुबंध के तहत, करदाता को रिग के किराये के लिए दैनिक किराया दर का भुगतान किया गया था; सेवा कर एक लेवी है जो वैधानिक रूप से वित्त अधिनियम, 1994 के तहत लगाया जाता है; यह भारत सरकार को देय एक अलग और स्वतंत्र राशि है; यह निर्धारिती को उसकी सेवाओं

के लिए शुल्क के रूप में लाभकारी रूप से देय नहीं है किराये पर लेना; निर्धारिती द्वारा ओएनजीसी से वसूला गया सेवा कर सरकार के लिए और उसकी ओर से एक ट्रस्टी/एजेंट के रूप में था; इसे सेवा के प्रावधान के कारण प्राप्तियों का हिस्सा नहीं माना जाना चाहिए; निर्धारिती द्वारा अन्य अनुबंधित पक्ष (यानी ओएनजीसी) से एकत्र किया गया और सरकार को भुगतान किया गया सेवा कर, भारत में सेवाएं प्रदान करने के लिए निर्धारिती को भुगतान की गई राशि नहीं है; भारत में सेवा कर कानून के तहत, सेवा कर का शुल्क हमेशा प्रदान की गई सेवाओं पर लगता है; इसलिए, सेवा कर के रूप में एकत्र की गई राशि अधिनियम की धारा 44बीबी के प्रयोजन के लिए निर्धारिती की कुल प्राप्ति/राजस्व का हिस्सा नहीं बन सकती है; सेवा कर अप्रत्यक्ष कर की एक प्रजाति है और इसे प्राप्तकर्ता से वसूला जा सकता है; शुल्क प्रदान की जा रही सेवा पर है, और सेवा प्रदाता केवल सरकार को देने के लिए सेवा प्राप्तकर्ता से इसे एकत्र करता है; एकत्र की गई रकम कभी भी बरकरार नहीं रखी जा सकती; सेवा प्रदाता को सेवा प्राप्तकर्ता से सेवा कर वसूलने का अधिकार है; यह विवादित नहीं है कि निर्धारिती ने भारत सरकार को सेवा कर का भुगतान किया है; और भले ही निर्धारिती द्वारा एकत्र किया गया और सरकार को भुगतान किया गया सेवा कर, निर्धारिती को प्रतिपूर्ति माना जाता है, यह निर्धारिती द्वारा ओएनजीसी को प्रदान की जा रही सेवाओं और सुविधाओं के कारण निर्धारिती को भुगतान की गई राशि नहीं है।

35. राज्य के राजस्व का प्राथमिक स्रोत प्रत्यक्ष और अप्रत्यक्ष कर हैं। केंद्रीय उत्पाद शुल्क भारत में उत्पादित वस्तुओं पर लगने वाला कर है जबकि सीमा शुल्क आयात पर लगने वाला कर है। (ऑल इंडिया फेडरेशन ऑफ टैक्स प्रैक्टिशनर्स⁴⁹; पियरे लाल भवन एसोसिएशन⁵⁰)। केंद्र सरकार ने सेवाओं पर कर लगाने का अधिकार संघ सूची की शेष प्रविष्टि 97 से प्राप्त किया। वित्त अधिनियम,

1994 के लिए कानूनी समर्थन संविधान (88 संशोधन) अधिनियम, 2003 द्वारा संविधान में अनुच्छेद 268ए की शुरुआत द्वारा प्रदान किया गया था, जिसमें कहा गया था कि सेवाओं पर कर केंद्र सरकार द्वारा लगाया जाएगा और सरकार और राज्य के बीच विनियोजित किया जाएगा। इसके साथ ही, सेवा कर लगाने के लिए संघ सूची में एक नई प्रविष्टि 92सी भी पेश की गई। (ऑल इंडिया फेडरेशन ऑफ टैक्स प्रैक्टिशनर्स⁴⁹)।

36. कर उस गतिविधि पर पड़ता है जो सेवा कर का विषय है। अधिनियम के तहत, कर योग्य घटना सेवा-प्रदाता द्वारा किया गया प्रत्येक कार्य है। समतुल्यता का सिद्धांत 'सेवा कर' को केंद्रीय उत्पाद शुल्क के बराबर करता है, एक सेवाओं के प्रावधान पर कर लगाता है, और दूसरा वस्तुओं के उत्पादन पर कर लगाता है। (ऑल इंडिया फेडरेशन ऑफ टैक्स प्रैक्टिशनर्स⁴⁹)। जिस प्रकार उत्पाद शुल्क वस्तुओं पर मूल्यवर्धन पर लगने वाला कर है, उसी प्रकार सेवा कर सेवाओं के प्रतिपादन द्वारा मूल्यवर्धन पर लगने वाला कर है। मोटे तौर पर 'सेवाएँ' दो श्रेणियों में आती हैं, अर्थात् संपत्ति आधारित सेवाएँ और प्रदर्शन आधारित सेवाएँ। (ऑल इंडिया फेडरेशन ऑफ टैक्स प्रैक्टिशनर्स⁴⁹)। सेवा कर एक अप्रत्यक्ष कर है जो कंपनियों, संघों, फर्मों, व्यक्तियों के निकाय आदि सहित कुछ श्रेणियों के व्यक्तियों द्वारा प्रदान की गई कुछ सेवाओं पर लगाया जाता है। (प्यारे लाल भवन एसोसिएशन⁵⁰; ऑल इंडिया फेडरेशन ऑफ टैक्स प्रैक्टिशनर्स⁴⁹)।

37. अध्याय V का वित्त अधिनियम, 1994 और वित्त अधिनियम, 2003 का अध्याय VA सेवा कर से संबंधित हैं। धारा 64(3) में कहा गया है कि अध्याय V इस अध्याय के प्रारंभ होने पर या उसके बाद प्रदान की गई कर योग्य सेवाओं पर लागू होगा। धारा 65(7) "निर्धारिती" को परिभाषित करती है जिसका अर्थ है सेवा कर का

भुगतान करने के लिए उत्तरदायी व्यक्ति, और इसमें उसका एजेंट भी शामिल है। धारा 66, जैसा कि वित्त अधिनियम, 2007 द्वारा 01.06.2007 को प्रतिस्थापित किया गया है, सेवा कर के प्रभार से संबंधित है और यह निर्धारित करता है कि धारा 65 के खंड (105) के उप-खंडों में निर्दिष्ट कर योग्य सेवाओं के मूल्य के बारह प्रतिशत की दर से कर लगाया जाएगा और किया जाएगा। ऐसे तरीके से एकत्र किया जाए जो निर्धारित किया जाए। वित्त अधिनियम, 2012 द्वारा इसमें एक प्रावधान जोड़ा गया था जो 01.06.2012 से प्रभावी है। इसके संदर्भ में, धारा 65 के प्रावधान ऐसी तारीख (01.07.2012) से लागू नहीं होंगे, जिसे केंद्र सरकार अधिसूचना द्वारा नियुक्त कर सकती है।

38. धारा 66बी, वित्त अधिनियम, 2012 जो 01.07.2012, और उसके बाद सेवा कर के प्रभार से संबंधित है। उक्त धारा में यह प्रावधान है कि नकारात्मक सूची में निर्दिष्ट सेवाओं के अलावा, एक व्यक्ति द्वारा दूसरे व्यक्ति को कर योग्य क्षेत्र में प्रदान की गई या प्रदान की जाने वाली सहमति के अलावा सभी सेवाओं के मूल्य पर चौदह प्रतिशत की दर से कर लगाया जाएगा और ऐसे तरीके से एकत्र किया जाए जैसा निर्धारित किया जा सकता है। धारा 68 सेवा कर के भुगतान से संबंधित है। उपधारा (1) इसलिए निर्धारित करती है कि किसी भी व्यक्ति को कर योग्य सेवा प्रदान करने वाला प्रत्येक व्यक्ति, धारा 66 बी में निर्दिष्ट दर पर, और ऐसी अवधि के भीतर, जैसा निर्धारित किया जा सकता है, सेवा कर का भुगतान करेगा। धारा 69 पंजीकरण से संबंधित है, और उपधारा (1) इसलिए प्रदान करती है कि अध्याय V या उसके तहत बनाए गए नियमों के तहत सेवा कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी प्रत्येक व्यक्ति, ऐसे समय के भीतर और ऐसे तरीके से और ऐसे रूप में, जैसा निर्धारित किया जा सकता है, केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधीक्षक को पंजीकरण के लिए आवेदन करें। धारा 70 रिटर्न प्रस्तुत करने से संबंधित है, और इसकी उप-धारा

(1) यह निर्धारित करती है कि सेवा कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी प्रत्येक व्यक्ति, उसके द्वारा प्रदान की गई सेवाओं पर देय कर का आकलन स्वयं करेगा, और केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधीक्षक को एक रिटर्न प्रस्तुत करेगा ऐसे रूप में और ऐसे तरीके से और ऐसी आवृत्ति पर जो निर्धारित किया जा सकता है।

39. धारा 73ए(1) में कहा गया है कि कोई भी व्यक्ति जो सेवा कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी है, और उसने सेवा कर का प्रतिनिधित्व करने के रूप में कर योग्य सेवा के प्राप्तकर्ता से किसी भी कर योग्य सेवा पर निर्धारित या निर्धारित और भुगतान किए गए सेवा कर से अधिक राशि एकत्र की है। इस प्रकार एकत्र की गई राशि का भुगतान तुरंत केंद्र सरकार के खाते में करेगा। धारा 73ए(2) में कहा गया है कि जहां कोई भी व्यक्ति, जिसने सेवा कर का प्रतिनिधित्व करने के लिए किसी भी तरीके से किसी अन्य व्यक्ति से कोई राशि एकत्र की है, जिसे एकत्र करने की आवश्यकता नहीं है, ऐसा व्यक्ति तुरंत एकत्र की गई राशि का भुगतान केंद्र सरकार को करेगा। धारा 73ए(3) में कहा गया है कि जहां उपधारा (1) या उपधारा (2) के तहत केंद्र सरकार को किसी भी राशि का भुगतान करने की आवश्यकता है, और उसका भुगतान नहीं किया गया है, केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिकारी कार्य करेगा। ऐसी राशि का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी व्यक्ति, एक नोटिस में उसे कारण बताने की आवश्यकता होती है कि नोटिस में निर्दिष्ट उक्त राशि का भुगतान उसके द्वारा केंद्र सरकार के खाते में क्यों नहीं किया जाना चाहिए। धारा 83 केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम के कुछ प्रावधानों को लागू करती है, और इसलिए अन्य प्रावधानों के तहत, केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम की धारा 12ए और 12बी, जहां तक संभव हो, सेवा कर के संबंध में उसी तरह लागू होंगी जैसे वे इसके संबंध में उत्पाद शुल्क के लिए लागू होते हैं।

40. सेवा कर एक मूल्य वर्धित कर है, जो बदले में, एक सामान्य कर है जो सेवाओं के प्रावधान से जुड़ी सभी वाणिज्यिक गतिविधियों पर लागू होता है। यह देश के भीतर प्रदान की जाने वाली सेवाओं पर लगाया जाने वाला एक गंतव्य आधारित उपभोग कर भी है। (ऑल इंडिया फेडरेशन ऑफ टैक्स प्रैक्टिशनर्स⁴⁹)। सेवा कर व्यवसाय पर नहीं, बल्कि उपभोक्ता पर लगाया जाता है और यह केवल देश के भीतर प्रदान की जाने वाली सेवाओं पर लगाया जाता है। (ऑल इंडिया फेडरेशन ऑफ टैक्स प्रैक्टिशनर्स⁴⁹)। सेवा कर उन सेवाओं के आधार पर लगाया जाता है जो सेवाये दी जाती हैं। यह सेवा प्रदान करने वाले व्यक्ति पर लगाया जाता है। चूंकि यह एक अप्रत्यक्ष कर है, इसलिए इसे ग्राहक को दिया जा सकता है, लेकिन जहां तक लेवी और मूल्यांकन का सवाल है, सेवा प्रदान करने वाला व्यक्ति ही करदाता माना जा सकता है, ग्राहक नहीं। (लघु उद्योग भारती⁵¹)।

41. यदि लेवी के समग्र उद्देश्य को ध्यान में रखा जाए, तो वह सेवा है जिस पर कर लगाया जाता है, और लेवी अप्रत्यक्ष है, जिसका अनिवार्य रूप से मतलब है कि उपयोगकर्ता को इसे वहन करना होगा। तर्क यह है कि अंतिम उपभोक्ता का उपयोगकर्ता के साथ संपर्क होता है; अंततः उनसे ही लेवी की वसूली की जाएगी। (पियरे लाल भवन एसोसिएशन⁵⁰)। वित्त अधिनियम के तहत कर का प्रभार उस व्यक्ति पर होता है जो सेवा कर एकत्र करने के लिए जिम्मेदार है। वह वही व्यक्ति है जो सेवा प्रदान करता है। (लघु उद्योग भारती⁵¹)। धारा 68, धारा 66 के तहत लगाए गए सेवा कर के शुल्क में परिवर्तन या परिवर्तन नहीं करती है, जो सेवा कर एकत्र करने के लिए जिम्मेदार व्यक्ति पर है। (लघु उद्योग भारती⁵¹)।

42. जैसा कि ऊपर उल्लेख किया गया है, धारा 83 केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम के कुछ प्रावधानों के आवेदन से संबंधित है, जिसमें धारा 12ए और

12बी शामिल हैं। केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम की धारा 12-ए यह प्रावधान करती है की उस समय लागू किसी अन्य कानून में किसी भी बात के बावजूद, प्रत्येक व्यक्ति जो किसी भी सामान पर उत्पाद शुल्क का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी है, माल की निकासी के समय, संबंधित सभी दस्तावेजों में प्रमुखता से संकेत देगा। मूल्यांकन, बिक्री चालान, और अन्य दस्तावेज, ऐसे शुल्क की राशि जो उस कीमत का हिस्सा बनेगी जिस पर ऐसा सामान बेचा जाना है। धारा 12-बी में यह प्रावधान है कि प्रत्येक व्यक्ति जिसने अधिनियम के तहत किसी भी सामान पर उत्पाद शुल्क का भुगतान किया है, जब तक कि उसके द्वारा इसके विपरीत साबित नहीं किया जाता है, यह माना जाएगा कि उसने ऐसे सामान के खरीदार को ऐसे शुल्क की पूरी घटना से अवगत कराया है। यद्यपि इस आशय का कोई स्पष्ट प्रावधान नहीं है, जो सेवा प्रदाता को सेवा कर घटक पर पारित करने में सक्षम बनाता है, केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम की धारा 12 ए और धारा 12 बी के साथ पढ़े जाने वाले वित्त अधिनियम की धारा 83 के माध्यम से अधिनियम में पर्याप्त आंतरिक संकेत हैं। यह सुझाव देते हुए कि लेवी एक अप्रत्यक्ष कर है, जिसे उपयोगकर्ता से एकत्र किया जा सकता है। (पियरे लाल भवन एसोसिएशन⁵⁰)।

43. सेवा प्रदाता, अर्थात् निर्धारिती, केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 12ए और 12बी के तहत अपेक्षित सेवा के उपयोगकर्ताओं से सेवा कर एकत्र कर सकता है। (अखिल भारतीय करदाता कल्याण संघ⁵²; पियरे लाल भवन एसोसिएशन⁵⁰)। उत्पाद शुल्क और बिक्री कर की तरह, सेवा कर भी एक अप्रत्यक्ष कर है और करदाता द्वारा सरकार (लक्ष्मी मशीन वर्क्स⁵³) की ओर से और उसके एजेंट के रूप में निर्दिष्ट दरों पर वसूल किया जाता है। न तो राज्य और न ही एजेंट निर्दिष्ट दर से अधिक दर पर कर एकत्र करने का हकदार है। (मैसर्स सरस्वती अभारणशाला⁵⁴)। जब कोई निर्धारिती अप्रत्यक्ष कर (जैसे उत्पाद शुल्क, बिक्री कर

या सेवा कर) वसूल करता है, तो उसे निर्धारित समय के भीतर उचित सरकार को ऐसे कर का भुगतान करना आवश्यक होता है। इस बीच, निर्धारिती पैसे को मालिक के रूप में नहीं, बल्कि सरकार के ट्रस्ट के रूप में रखता है। (कोर हेल्थकेयर लिमिटेड⁵⁵; विजय मिल्स कंपनी लिमिटेड⁵⁶)।

44. वित्त अधिनियम के अध्याय V के पूर्वोक्त प्रावधान निर्धारिती (अधिनियम के तहत पंजीकृत एक सेवा प्रदाता) को सेवा प्राप्तकर्ता को उनके द्वारा प्रदान की गई सेवाओं के लिए प्रतिफल के रूप में प्राप्त राशि पर सेवा कर का भुगतान करने के लिए बाध्य करते हैं। चूँकि सेवा कर, एक अप्रत्यक्ष कर, एक सेवा प्रदाता द्वारा सेवा प्राप्तकर्ता को दिया जा सकता है, सेवा प्राप्तकर्ता द्वारा सेवा प्रदाता को इसकी प्रतिपूर्ति, धारा 44बीबी के तहत सेवा प्रदाता की अनुमानित आय के रूप में नहीं मानी जा सकती है। ऐसे मामले जहां सेवा प्रदाता सरकार को सेवा कर का भुगतान नहीं करता है, हालांकि उसे सेवा प्राप्तकर्ता से "सेवा कर की प्रतिपूर्ति" के रूप में कुछ निश्चित राशि प्राप्त हुई है, यह एक अलग स्तर पर खड़ा होगा क्योंकि सेवा प्रदाता द्वारा ऐसी राशि का प्रतिधारण नहीं किया जाएगा। केवल वित्त अधिनियम के अध्याय V के दंडात्मक प्रावधान लागू होंगे लेकिन यह अन्यायपूर्ण संवर्धन के समान भी होगा। ऐसे मामलों में, सेवा प्रदाता को राज्य पर 'कर के माध्यम से' कुल 'अन्याय' को 'खांसी' देने के लिए बिना गलती या पूर्ण दायित्व डालकर दंडित किया जाता है, जहां कर देय नहीं है उसके पास से। (आर.एस. जोशी बनाम अजीत मिल्स⁵⁷; और मफतलाल इंडस्ट्रीज लिमिटेड⁵⁸)।

45. वित्त अधिनियम, 1994 के तहत सेवाओं पर सेवा कर लगाया जाता है। इसलिए, सेवा कर "सेवा" पर एक कर है, और यह प्रदान की गई सेवाओं के लिए भुगतान किए गए प्रतिफल का हिस्सा नहीं बनता है, खनिज तेलों की खोज,

निष्कर्षण या उत्पादन के संबंध में प्रदान की गई सेवाओं का तो यह हिस्सा ही नहीं है। सेवा प्राप्तकर्ता द्वारा सेवा प्रदाता को सेवा कर की प्रतिपूर्ति, जो सेवा प्रदाता द्वारा सरकार को पहले ही भुगतान की गई कर की राशि का प्रतिनिधित्व करती है, प्राप्त राशि का एक हिस्सा नहीं बनेगी। सेवा प्रदाता-निर्धारिती द्वारा सेवा प्राप्तकर्ता-ओएनजीसी को प्रदान की गई सेवाएँ, खनिज तेलों के पूर्वक्षण या निष्कर्षण या उत्पादन में निर्धारिती द्वारा प्रदान की गई सेवाओं के लिए प्राप्त राशि का एक हिस्सा बहुत कम।

(III) धारा 44बीबी(3) : इसका दायरा :

46. श्री एच.एम. भाटिया आयकर के विद्वान वरिष्ठ स्थायी वकील ने कहा कि यह मानते हुए कि कानून में धारा 44बीबी जैसा कोई प्रावधान नहीं है, निर्धारिती ने अपने वित्तीय विवरण में सेवा-कर की प्रतिपूर्ति को प्राप्ति के रूप में दिखाया होगा, और व्यय के रूप में सेवा-कर के भुगतान का दावा किया होगा; यही विकल्प अधिनियम की धारा 44बीबी(3) द्वारा प्रदान किया गया है जो निर्दिष्ट करता है कि, यदि निर्धारिती सकल प्राप्तियों के 10% से कम आय का दावा करता है, तो उसे खातों की किताबें बनाए रखनी चाहिए, और उसका ऑडिट करवाना चाहिए; और ठेकेदार द्वारा प्राप्त सेवा-कर की प्रतिपूर्ति, अधिनियम की धारा 44बीबी(1) के प्रयोजनों के लिए सकल प्राप्तियों में शामिल है।

47. दूसरी ओर, निर्धारिती की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ वकील श्री पोरस काका का कहना था कि ग्राहकों से प्राप्त 'सेवा कर' राशि बिना किसी आय तत्व के 'शुद्ध प्रतिपूर्ति' है; ऐसी राशि पर भारत में आयकर नहीं लगेगा; सामान्य आयकर कानून और धारा 44बीबी दोनों के तहत प्रतिपूर्ति में आय का चरित्र नहीं होता है; धारा 44बीबी में प्रतिपूर्ति के लिए भुगतान की गई राशि शामिल नहीं है क्योंकि वे

सेवा और सुविधाओं के कारण नहीं हैं; बिना किसी आय तत्व के शुद्ध प्रतिपूर्ति, सामान्य कानून के तहत आय का प्रतिनिधित्व नहीं कर सकती है; और, इस प्रकार, ऐसी राशि भारत में आयकर के लिए उत्तरदायी नहीं है।

48. अधिनियम की धारा 44BB(3) में एक गैर-परवाह धारा भी शामिल है, और अधिनियम की धारा 44BB(1) में किसी भी चीज के विपरीत होने के बावजूद भी लागू होगी। धारा 44BB(3) एक निर्धारिती को कम आय का दावा करने में सक्षम बनाती है मूल लाभ और लाभ, यदि यह धारा 44एए(2) के तहत आवश्यक खातों की पुस्तकों और अन्य दस्तावेजों को रखता है और उनका रखरखाव करता है, और अपने खातों का ऑडिट करवाता है और ऐसे ऑडिट की रिपोर्ट प्रस्तुत करता है जैसा कि धारा 44एबी के तहत आवश्यक है। यदि कोई निर्धारिती इन आवश्यकताओं का अनुपालन करता है, तो उसके बाद, मूल्यांकन अधिकारी को धारा 143 की उप-धारा (3) के तहत निर्धारिती की कुल आय या हानि का आकलन करने के लिए आगे बढ़ना होगा, और देय राशि का निर्धारण करना होगा, या निर्धारिती को वापसी योग्य।

49. वास्तव में, धारा 44बीबी(3) निर्धारिती को एक विकल्प देती है। धारा 44बीबी(2) के खंड (ए) और (बी) में निर्दिष्ट कुल राशि का दस प्रतिशत होने के बजाय, व्यवसाय से लाभ और लाभ से इसकी आय के रूप में माना जाता है, यह निर्धारिती के लिए धारा 44बीबी(3) में निर्धारित शर्तों का पालन करने के लिए खुला है और इसलिए, धारा 44बीबी(1) में निर्दिष्ट मुनाफे और लाभ से समझी गई आय की तुलना में, लाभ और लाभ के तहत कम आय का दावा करता है। यदि कोई निर्धारिती धारा 44बीबी की उप-धारा (3) के तहत कर के अधीन होने का विकल्प चुनता है, तो व्यवसाय से लाभ और लाभ से उसकी आय की गणना, धारा 28 से

44डीबी में निर्दिष्ट प्रावधानों के अनुसार की जाएगी। अधिनियम के अध्याय IV में शीर्ष (डी) "व्यवसाय या पेशे से लाभ और लाभ"। यदि निर्धारिती धारा 44बीबी (3) के तहत अपने विकल्प का उपयोग करता है, तो वह सरकार को भुगतान किए गए सेवा कर के लिए धारा 43बी (ए) के तहत कटौती का दावा करने का हकदार है, और अपनी प्राप्तियों में सेवा कर की प्रतिपूर्ति के रूप में प्राप्त राशि को जोड़ सकता है। हमारे लिए यह जांचना अनावश्यक है कि ऐसी राशि की प्राप्ति आय होगी या नहीं, क्योंकि किसी भी स्थिति में, इसे धारा 44बीबी के तहत निर्धारिती की अनुमानित आय नहीं माना जा सकता है, क्योंकि उक्त राशि का भुगतान ओएनजीसी द्वारा निर्धारिती को नहीं किया गया है वह सिर्फ खनिज तेलों के पूर्वक्षण, निष्कर्षण या उत्पादन के संबंध में सेवाएं प्रदान करने के लिए है।

(IV) सीबीडीटी द्वारा जारी परिपत्र: इसका प्रभाव:

50. निर्धारिती की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ वकील श्री पोरस काका ने प्रस्तुत किया कि मिशेल ड्रिलिंग इंटरनेशनल (पी) लिमिटेड⁴⁸ में दिल्ली उच्च न्यायालय ने नोट किया है कि, सेवा कर दायित्वों और प्रावधानों के लिए, स्थिति बनाई गई है सीबीडीटी ने स्वयं अपने दो परिपत्रों में स्पष्ट किया है अर्थात् परिपत्र संख्या 4/2008 दिनांक 28 अप्रैल 2008, और परिपत्र संख्या 1/2014 दिनांक 13 जनवरी 2014; और सीबीडीटी द्वारा जारी परिपत्र कर अधिकारियों पर बाध्यकारी हैं, और कर विभाग द्वारा इसका पालन और सम्मान किया जाना चाहिए।

51. अधिनियम की धारा 119 सीबीडीटी को अन्य आयकर अधिकारियों को ऐसे आदेश, निर्देश और दिशा-निर्देशों जारी करने का अधिकार देती है, "जैसा कि वह अधिनियम के उचित प्रशासन के लिए उपयुक्त समझे"। ऐसे प्राधिकारी, और अधिनियम के कार्यान्वयन में नियोजित अन्य सभी व्यक्ति, सीबीडीटी के ऐसे

आदेशों, निर्देशों और दिशा-निर्देशों का पालन करने के लिए बाध्य हैं। सीबीडीटी की शक्तियां इतनी व्यापक हैं कि वह अधिनियम की कई धाराओं के प्रावधानों से छूट देने में सक्षम है। (आजादी बचाओ आंदोलन⁵⁹)। सीबीडीटी द्वारा जारी किए गए परिपत्र और निर्देश, वैधानिक बल रखते हैं, प्रत्येक आयकर प्राधिकरण (अंजुम एम.एच. घासवाला⁶⁰; आजादी बचाओ आंदोलन⁵⁹) पर बाध्यकारी हैं, और अधिनियम के निर्माण के लिए वैध सहायता प्रदान करने वाली समकालीन प्रदर्शनी की प्रकृति में हैं। (के.पी. वर्गीस⁶¹; और आजादी बचाओ आंदोलन⁵⁹)।

52. धारा 119 के तहत अपनी शक्तियों का प्रयोग करते हुए जारी किए गए सीबीडीटी के परिपत्र, राजस्व पर कानूनी रूप से बाध्यकारी हैं, और यह बाध्यकारी चरित्र परिपत्रों से जुड़ा होता है, भले ही वे सही व्याख्या के अनुरूप न पाया जाएं। (के.पी. वर्गीस⁶¹; आजादी बचाओ आंदोलन⁵⁹; नवनीत लाल सी. जावेरी⁶²; एलरमैन लाइन्स लिमिटेड⁶³; और यूको बैंक, कलकत्ता⁶⁴)। ऐसे परिपत्रों का लाभ निर्धारिती को स्वीकार्य है, भले ही परिपत्र वैधानिक प्रावधान के सख्त प्रावधानों से हटकर हों। (केशवजी रावजी एंड कंपनी³⁶ और यूको बैंक, कलकत्ता⁶⁴)।

53. सीबीडीटी के पास आयकर अधिनियम की धारा 119 के तहत अपनी वैधानिक शक्तियों का प्रयोग करते हुए परिपत्र जारी करके कानून की कठोरता को कम करने और इसके प्रावधानों का निष्पक्ष कार्यान्वयन सुनिश्चित करने की शक्ति है। प्राधिकरण, जो अधिनियम के तहत अपने लाभ के लिए शक्ति का उपयोग करता है, को आवश्यकता पड़ने पर लाभ छोड़ने का अधिकार दिया जाता है, और इसे कानून की कठोरता को शिथिल करके या किसी अन्य अनुमेय तरीके से उपयोग करने का अधिकार धारा 119 में दिया जाता है। निर्धारित को यह शक्ति मूल्यांकन कार्य को न्यायपूर्ण, समुचित एवं कुशल प्रबंधन एवं जनहित के उद्देश्य से दी गई है। यह

राजकोषीय कानूनों के उचित प्रशासन के लिए बोर्ड को दी गई एक लाभकारी शक्ति है ताकि निर्धारिती को अनुचित कठिनाई न हो और राजकोषीय कानूनों को सही ढंग से लागू किया जा सके। (यूको बैंक⁶⁴; केशवजी रावजी एंड कंपनी.³⁶; आजादी बचाओ आंदोलन⁵⁹; और एलरमैन लाइन्स लिमिटेड⁶³)। इन पहलुओं को ध्यान में रखते हुए आइए अब हम क्रमशः अधिनियम की धारा 194-। और 194-। के तहत स्रोत पर कर की कटौती के संदर्भ में सीबीडीटी द्वारा जारी दिनांक 28.04.2008 और 13.01.2014 के परिपत्रों के प्रभाव की जांच करें।

54. अधिनियम की धारा 194-। किराए से संबंधित है, और इसके तहत कोई भी व्यक्ति, जो किसी निवासी को किराए के माध्यम से किसी भी आय का भुगतान करने के लिए जिम्मेदार है, ऐसी आय को प्राप्तकर्ता के खाते में जमा करने के समय या नकद में या चेक या ड्राफ्ट जारी करके या किसी अन्य तरीके से भुगतान के समय, निर्दिष्ट दर पर उस पर आयकर काट लें। अपने परिपत्र संख्या 04/2008 दिनांक 28.04.2008 में, सीबीडीटी ने नोट किया कि स्पष्टीकरण मांगने के लिए अभ्यावेदन प्राप्त हुए थे कि क्या अधिनियम की धारा 194-। के तहत टीडीएस प्रावधान, देय सकल किराये की राशि (समावेशी) पर लागू होंगे सेवा कर या देय शुद्ध किराये की राशि (सेवा कर को छोड़कर)। सीबीडीटी ने तब "किराया" की परिभाषा का उल्लेख किया और पाया कि, धारा 194-। के प्रावधानों के अनुसार, किसी भी निवासी को भुगतान किए गए किराए के माध्यम से आय के स्रोत पर कर कटौती योग्य था; किरायेदार द्वारा भुगतान किया गया सेवा कर मकान मालिक की "आय" की प्रकृति का हिस्सा नहीं था; मकान मालिक केवल सेवा कर के संग्रह के लिए सरकार के लिए एक संग्रहण एजेंसी के रूप में कार्य करता है; और अधिनियम की धारा 194-। के तहत, सेवा कर को शामिल किए बिना भुगतान/देय किराए की राशि पर स्रोत पर कर कटौती (टीडीएस) करना आवश्यक होगा।

55. अधिनियम की धारा 194-जे पेशेवर या तकनीकी सेवाओं के लिए फीस से संबंधित है और, उप-धारा (1) के तहत, कोई भी व्यक्ति, जो (ए) पेशेवर के लिए फीस के माध्यम से किसी निवासी को किसी भी राशि का भुगतान करने के लिए जिम्मेदार है सेवाएँ, या (बी) तकनीकी सेवाओं के लिए शुल्क, या (डी) धारा 28 के खंड (वीए) में निर्दिष्ट कोई भी राशि, प्राप्तकर्ता के खाते में ऐसी राशि जमा करने के समय या भुगतान के समय, इसलिए नकद में या चेक या ड्राफ्ट जारी करके या किसी अन्य तरीके से, उसमें शामिल आय पर आयकर के रूप में ऐसी राशि के दस प्रतिशत के बराबर राशि काट लें। अपने परिपत्र संख्या 01 /2014 दिनांक 13.01.2014, सीबीडीटी द्वारा इस प्रश्न पर एक स्पष्टीकरण जारी किया कि क्या अधिनियम के अध्याय XVII-बी के तहत टीडीएस, निवासियों को किए गए भुगतान से युक्त सेवा कर घटक पर बनाया जाना चाहिए। सीबीडीटी ने माना कि अभ्यावेदन/पत्र भी प्राप्त हुए हैं जिनमें स्पष्टीकरण की मांग की गई है कि क्या परिपत्र संख्या 04/2008 दिनांक 28.04.2008 के निर्धारित ऐसे सिद्धांतों को अधिनियम के अन्य प्रावधानों तक भी बढ़ाया जा सकता है; इसका ध्यान राजस्थान अर्बन इंफ्रास्ट्रक्चर⁶⁵ में राजस्थान उच्च न्यायालय के फैसले की ओर भी आकर्षित किया गया था, जिसमें कहा गया था कि यदि भुगतानकर्ता और आदाता के बीच समझौते की शर्तों के अनुसार, सेवा कर की राशि अलग से भुगतान की जानी है, और पेशेवर सेवाओं या तकनीकी सेवाओं के लिए शुल्क में शामिल नहीं है, सेवा कर पर कोई टीडीएस बनाने की आवश्यकता नहीं है अधिनियम की धारा 194-1 के अंतर्गत घटक; और, अधिनियम की धारा 119 के तहत अपनी शक्तियों का प्रयोग करते हुए, उसने यह निर्णय लिया था जहां भी, भुगतानकर्ता और प्राप्तकर्ता के बीच समझौते/अनुबंध के संदर्भ में, निवासी को देय राशि में शामिल सेवा कर घटक को अलग से दर्शाया गया है, भुगतान की गई राशि पर अधिनियम के

अध्याय XVII-बी के तहत स्रोत पर कर काटा जाएगा। /ऐसे सेवा कर घटक को शामिल किए बिना देय।

56. किराए के रूप में भुगतान की गई आय के संबंध में, अधिनियम की धारा 194-1 के तहत, स्रोत पर कर की कटौती की जानी आवश्यक है। इसी प्रकार, जब सेवा प्रदाता द्वारा प्रदान की गई पेशेवर या तकनीकी सेवाओं के लिए शुल्क का भुगतान किया जाता है, तो सेवा प्राप्तकर्ता द्वारा धारा 194-जे के तहत स्रोत पर कर काटा जाना आवश्यक है। ऐसा केवल इसलिए है क्योंकि इस तरह के भुगतान पर सेवा कर, "आय" नहीं था, सीबीडीटी ने अपने परिपत्र दिनांक 28.04.2008 और 13.01.2014 में निर्देश किया कि कर केवल शुद्ध राशि के स्रोत पर काटा जाना चाहिए, किराए के लिए भुगतान किया जाना चाहिए या सेवा प्रदाता द्वारा प्रदान की गई सेवाओं के लिए शुल्क के रूप में, अर्थात् सेवा कर घटाकर भुगतान की गई कुल राशि। सीबीडीटी द्वारा जारी परिपत्र इसकी समझ को दर्शाता है कि निर्धारिती द्वारा भुगतान किया गया सेवा कर "आय" नहीं है। हालांकि यह सच है कि, अधिनियम के अध्याय IV के तहत धारा 28 से 43डी के संदर्भ में गणना की गई "आय" के विपरीत, धारा 44बीबी(2) एक विशेष प्रावधान है और सकल प्राप्तियों के दस प्रतिशत को आय के रूप में माना जाना आवश्यक है, इस प्रकार निर्धारित राशि फिर भी निर्धारिती की अनुमानित आय है और इसे अधिनियम की धारा 4, 5 और 9 के अनुसार उसकी आय माना जाना चाहिए। सीबीडीटी द्वारा जारी किए गए परिपत्र करदाता की ओर से आग्रह किए गए इस कथन का समर्थन करते हैं कि सेवा कर अधिनियम की धारा 44बीबी(2) के खंड (ए) और (बी) में निर्दिष्ट राशि का हिस्सा नहीं होगा।

(V) दिल्ली उच्च न्यायालय के फैसले के खिलाफ अपील करने में विभाग की

विफलता: इसके परिणाम:

57. करदाताओं की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ वकील श्री पोरस काका प्रस्तुत करेंगे कि आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण ने आईटीए 18/2018 में मिशेल ड्रिलिंग इंटरनेशनल (पी) लिमिटेड⁴⁸ में क्षेत्राधिकार वाले दिल्ली उच्च न्यायालय के बाध्यकारी फैसले का पालन किया है।; दिल्ली की क्षेत्रीय सीमा के अंतर्गत ट्रिब्यूनल, दिल्ली उच्च न्यायालय के फैसले से बंधा हुआ है, और उसने इसका पालन करने में कानून में कोई त्रुटि नहीं की है; यह भी स्वीकार किया गया है कि विभाग ने मिशेल ड्रिलिंग इंटरनेशनल (पी.) लिमिटेड⁴⁸ में दिल्ली उच्च न्यायालय के फैसले के खिलाफ अपील नहीं की; चूंकि राजस्व ने दिल्ली उच्च न्यायालय द्वारा निर्धारित कानून को चुनौती नहीं दी है, और इसे स्वीकार कर लिया है, इसलिए बिना उचित कारण के, किसी अन्य निर्धारिती के मामले में, इस निर्णय की शुद्धता को किसी अन्य उच्च न्यायालय के समक्ष चुनौती देने का अधिकार नहीं है।

58. यदि राजस्व ने उच्च न्यायालय द्वारा निर्धारित कानून की शुद्धता को चुनौती नहीं दी है, और एक निर्धारिती के मामले में इसे स्वीकार कर लिया है, तो यह अन्य निर्धारिती के मामले में इसकी शुद्धता को चुनौती देने के लिए राजस्व के लिए खुला नहीं है, बिना उचित कारण के (बर्जर पेंट्स इंडिया लिमिटेड⁶⁶; कम्मुदिनी नारायण दलाई⁶⁷; नरेंद्र दोशी⁶⁸; और शिवसागर एस्टेट⁶⁹)। उचित कारण को छोड़कर, राजस्व एक मामले में अपील दायर नहीं कर सकता है जबकि दूसरे में अपील दायर न करने का निर्णय ले सकता है। (जे.के. चैरिटेबल ट्रस्ट⁷⁰; कर्मचारी संघ बनाम भारत संघ⁷¹; कौमुदिनी नारायण दलाल⁶⁷ और शिवसागर एस्टेट⁶⁹)।

59. हालाँकि, इसका मतलब यह नहीं है कि केवल इसलिए कि, कुछ मामलों में, राजस्व ने अपील नहीं की है, उसे किसी अन्य मामले में अपील करने से रोक दिया गया है जहां ऐसा करने का उचित कारण है, या यह सार्वजनिक है ऐसा करने में रुचि, या जब विभिन्न उच्च न्यायालयों द्वारा भिन्न-भिन्न विचार व्यक्त किए जाते हैं। (जे.के. चैरिटेबल ट्रस्ट⁷⁰; और सी.के. गंगाधरन⁷²)। ऐसे मामले भी हो सकते हैं, जिनमें शामिल राजस्व की छोटी राशि के कारण, कोई अपील दायर नहीं की जाती है। इसी प्रकार उन अपीलों को प्राथमिकता न देने के लिए नीतिगत निर्णय लिए जाते हैं जिनमें शामिल राजस्व एक निश्चित राशि से कम है। इसी प्रकार, जहां निर्णय का प्रभाव राजस्व तटस्थ है, वहां अपील को प्राथमिकता देने की कोई आवश्यकता नहीं हो सकती है। ये सभी निश्चित रूप से प्रस्थान के लिए आधार प्रदान करते हैं। (जे.के. चैरिटेबल ट्रस्ट⁷⁰)। जहां विभिन्न उच्च न्यायालयों ने अलग-अलग विचार रखे हैं, और कुछ उच्च न्यायालयों ने राजस्व के पक्ष में निर्णय लिया है, वही राजस्व के लिए अपील को प्राथमिकता देने का एक उचित कारण है। (सी.के. गंगाधरन⁷²; जे.के. चैरिटेबल ट्रस्ट⁷⁰)। यदि तथ्यात्मक स्थिति बदलती है तो राजस्व निश्चित रूप से अपील को प्राथमिकता दे सकता है, इसके बावजूद कि, कुछ वर्षों से, कोई अपील नहीं की गई थी। हालाँकि यदि तथ्यात्मक स्थिति समान है, तो कोई अपील नहीं की जा सकती। (सी.के. गंगाधरन⁷²)।

60. कौमुदिनी नारायण दलाई⁶⁷ में, सर्वोच्च न्यायालय ने माना कि, यदि राजस्व ने प्रदीप रमणलाल शेट⁷³ में निर्णय की शुद्धता को स्वीकार नहीं किया, तो उसे वहां अपील को प्राथमिकता देनी चाहिए थी; और यह राजस्व के लिए खुला नहीं था कि वह उस मामले में निर्धारिती के मामले में उस फैसले को स्वीकार करे, और बिना किसी उचित कारण के अन्य निर्धारिती के मामले में इसकी शुद्धता को चुनौती दे। नरेंद्र दोशी⁶⁸ में, सुप्रीम कोर्ट ने पाया कि ट्रिब्यूनल, जिसके फैसले की उच्च

न्यायालय ने पुष्टि की थी, ने डी.जे. वर्क्स⁷⁴ में गुजरात उच्च न्यायालय के फैसले पर भरोसा किया था, जिसका पालन चिमनलाल एस. पटेल⁷⁵ में उसी उच्च न्यायालय ने किया था; राजस्व ने गुजरात उच्च न्यायालय के दो निर्णयों की सत्यता को चुनौती नहीं दी थी; और इसलिए, उन्हें उसमें निर्धारित सिद्धांतों से बंधा होना चाहिए।

61. मिचेल ड्रिलिंग इंटरनेशनल प्राइवेट लिमिटेड⁴⁸ में, जो प्रश्न विचार के लिए उठा वह यह था कि क्या निर्धारिती द्वारा उस व्यक्ति से सेवा कर एकत्र किया गया था, जिसे उसने सेवाएँ प्रदान की थीं और जो उनके द्वारा सरकार को दिया गया था, उसे अधिनियम की धारा 44बीबी के तहत निर्धारिती की 'अनुमानित आय' की गणना के प्रयोजनों के लिए वैध रूप से सकल प्राप्तियों का हिस्सा माना जा सकता है? दिल्ली उच्च न्यायालय की खंडपीठ ने माना कि लक्ष्मी मशीन्स वर्क्स⁵³ में सर्वोच्च न्यायालय का निर्णय निर्धारिती के पक्ष में प्रश्न का उत्तर देने के लिए पर्याप्त था; निर्धारिती द्वारा एकत्र किए गए सेवा कर में आय का कोई तत्व नहीं था और इसलिए, अधिनियम की धारा 44बीबी के तहत निर्धारिती की 'अनुमानित आय' की गणना के प्रयोजनों के लिए सकल प्राप्तियों का हिस्सा नहीं बन सका; उत्तराखंड उच्च न्यायालय की डिवीजन बेंच ने मैसर्स स्लमबर्गर एशिया सर्विसेज लिमिटेड² में कहा था कि सेवाएं प्रदान करने के लिए उसके द्वारा आयातित उपकरणों पर भुगतान किए गए सीमा शुल्क की करदाता द्वारा प्राप्त प्रतिपूर्ति, का हिस्सा नहीं बनेगी। अधिनियम की धारा 44बीबी के तहत निर्धारिती की 'अनुमानित आय' की गणना के प्रयोजनों के लिए सकल प्राप्तियां; सेवा प्रदान करने के लिए भुगतान की गई राशि पर निर्धारिती द्वारा एकत्र किया गया सेवा कर, धारा 44बीबी(1) के साथ पठित धारा 44बीबी(2) के संदर्भ में सकल प्राप्तियों में शामिल नहीं किया जाना है; सेवा कर उसके द्वारा प्रदान की गई सेवाओं के लिए निर्धारिती द्वारा भुगतान या

देय, या प्राप्त या प्राप्त समझी जाने वाली राशि नहीं थी; और निर्धारिती केवल इसे सरकार तक पहुंचाने के लिए सेवा कर एकत्र कर रहा था। माना जाता है कि मिशेल ड्रिलिंग इंटरनेशनल प्राइवेट लिमिटेड⁴⁸ में दिल्ली उच्च न्यायालय की डिवीजन बेंच के फैसले के खिलाफ राजस्व द्वारा उच्चतम न्यायालय में कोई अपील नहीं की गई है।

62. यह कहने के अलावा कि उक्त निर्णय पर पुनर्विचार की आवश्यकता है, कोई उचित कारण नहीं दिखाया गया है कि इस न्यायालय को मिशेल ड्रिलिंग इंटरनेशनल प्राइवेट लिमिटेड⁴⁸ में दिल्ली उच्च न्यायालय से अलग दृष्टिकोण क्यों रखना चाहिए और भी अधिक जब दिल्ली उच्च न्यायालय की डिवीजन बेंच ने मेसर्स शलम्बरगर एशिया सर्विसेज लिमिटेड² में इस न्यायालय की डिवीजन बेंच के समान दृष्टिकोण अपनाया है। चूंकि राजस्व इस न्यायालय के लिए एक अलग दृष्टिकोण अपनाने का उचित कारण बताने में सक्षम नहीं है, हमें दिल्ली उच्च न्यायालय की डिवीजन बेंच के फैसले से असहमत होने का कोई कारण नहीं दिखता कि सेवा कर की भारत में तेल, प्रतिपूर्ति खनिज की खोज, निष्कर्षण या उत्पादन के संबंध में सेवाएं और सुविधाएं प्रदान करने के लिए निर्धारिती को भुगतान की गई राशि नहीं है।

(VI) अन्य तर्क :

63. जैसा कि हमने ऊपर उल्लिखित कारणों से, निर्धारिती के पक्ष में और राजस्व के विरुद्ध माना है, हमारे लिए निर्धारिती की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ वकील श्री पोरस काका की प्रस्तुति की जांच करना अनावश्यक है कि आयकर अधिनियम, एक केंद्रीय/संघीय कानून होने के नाते, व्याख्या और अपनाए जाने वाले दृष्टिकोण में निरंतरता की गारंटी देता है; और भारत में एक उच्च न्यायालय द्वारा अपनाए गए दृष्टिकोण का अन्य सभी उच्च न्यायालयों द्वारा भी पालन किया जाना चाहिए।

(VII) निष्कर्ष:

64. हम संदर्भ का उत्तर निर्धारिती के पक्ष में और राजस्व के विरुद्ध देते हैं, यह मानते हुए कि ओएनजीसी (सेवा प्राप्तकर्ता) द्वारा निर्धारिती (सेवा प्रदाता) को प्रतिपूर्ति की गई राशि, निर्धारिती द्वारा पहले सरकार को भुगतान किए गए सेवा कर का प्रतिनिधित्व करती है। भारत, अधिनियम की धारा 44बीबी की उपधारा (2) के खंड (ए) और (बी) में निर्दिष्ट कुल राशि का हिस्सा नहीं बनेगा।

65. हम इन सभी अपीलों को इस आदेश के संदर्भ में निपटान के लिए अधिनियम की धारा 260-ए के तहत अपीलों की सुनवाई करने वाली डिवीजन बेंच के समक्ष सूचीबद्ध करने का निर्देश देते हैं।

(आलोक सिंह, जे.)

04.12.2019

राहुल

(सुधांशु धूलिया, जे.)

04.12.2019

(रमेश रंगनाथन, सी.जे.)

04.12.2019