पटना उच्च न्यायालय के अधिकारिता में

2013 की विविध अपील संख्या 342

==========

मेसर्स मार्टिन एंड हैरिस प्राइवेट लिमिटेड नया टोला, थाना- कदम कुआँ, डाकघर-बांकीपुर, पटना शहर और जिले में अपने शाखा प्रबंधक, श्री संजय कुमार पुत्र स्वर्गीय श्याम सुंदर प्रसाद, निवासी -नया टोला, थाना-कदम कुआँ, डाकघर-बांकीपुर, पटना शहर एवं जिला में।

.....अपीलार्थी/ओं

बनाम्

1. बिहार राज्य।
2. वाणिज्यिक कर न्यायाधिकरण, पटना पीठ, पटना।
3. वाणिज्यिक करों के संयुक्त आयुक्त (अपील), केंद्रीय प्रभाग, पटना।

.....उत्तरदाता/ओं

==========

साथ में

2013 की विविध अपील संख्या 336

==========

मेसर्स मार्टिन एंड हैरिस प्राइवेट लिमिटेड नया टोला, थाना- कदम कुआँ, डाकघर- पटना शहर एवं जिला में इसकी शाखा प्रबंधक, श्री संजय कुमार पुत्र स्वर्गीय श्याम सुंदर प्र0, निवासी- नया टोला, थाना- कदम कुआँ, डाकघर- बॉकीपुर, पटना शहर एवं जिला में ।

.....अपीलार्थी/ओं

बनाम

1. बिहार राज्य।
2. वाणिज्यिक कर न्यायाधिकरण, पटना पीठ, पटना।
3. वाणिज्यिक करों के संयुक्त आयुक्त (अपील), केंद्रीय प्रभाग, पटना।

.....उत्तरदाता/ओं

==========

साथ में

2013 की विविध अपील संख्या 343

==========

मेसर्स मार्टिन एंड हैरिस प्राइवेट लिमिटेड नाटा तोला, थाना- कदम कुआँ, डाकघर- बांकीपुर, पटना शहर और जिले में अपने शाखा प्रबंधक, श्री संजय कुमार पुत्र स्वर्गीय श्याम सुंदर प्र0, नया टोला निवासी, थाना- कदम कुआँ, डाकघर- बांकीपुर, पटना शहर और जिले में।

..... अपीलार्थी/ओं

बनाम

1. बिहार राज्य।
2. वाणिज्यिक कर न्यायाधिकरण, पटना पीठ, पटना।
3. वाणिज्यिक करों के संयुक्त आयुक्त (अपील), केंद्रीय प्रभाग, पटना।

.....उत्तरदाता/ओं

==========

साथ में

2013 की विविध अपील सं.- 344 में

==========

मेसर्स मार्टिन एंड हैरिस प्राइवेट लिमिटेड, नया तोला, थाना.-कदम कुआँ, डाकघर.-बांकीपुर, पटना शहर और जिले में अपने शाखा प्रबंधक, श्री संजय कुमार पुत्र स्वर्गीय श्याम सुंदर प्र0., नया टोला निवासी, थाना-कदम कुआँ, डाकघर- बॉंकीपुर, पटना शहर और जिले में।

.... अपीलार्थी/ओं

बनाम

1. बिहार राज्य।

2. वाणिज्यिक कर न्यायाधिकरण, पटना पीठ, पटना।

3. वाणिज्यिक करों के संयुक्त आयुक्त (अपील), केंद्रीय प्रभाग, पटना।

.....उत्तरदाता/ओं

==========

उपस्थिति:

(सभी विविध अपीलों में)

अपीलार्थी/ओं के लिए : श्री एच. एल. टिक्कू, वरिष्ठ अधिवक्ता

श्री एम. एस. स्मिथ, अधिवक्ता

श्री अमीश कुमार, अधिवक्ता

श्री शंकर कुमार चौधरी,अधिवक्ता

प्रत्यर्थी/ओं के अधिवक्ता : श्री पी. के. शाही, वरिष्ठ अधिवक्ता

श्री विकास कुमार, अधिवक्ता

==========

अधिनियम/धाराएं/नियम:

- बिहार वित्त अधिनियम, 1981 धारा 7
- आयकर अधिनियम, 1961 धारा 11 एवं 12

संदर्भित मामले:

- राधास्वामी सत्संग, साओमी बाग, आगरा बनाम सीआईटी, (1992) 1 एससीसी 659
- आयकर आयुक्त बनाम ए.आर.जे. सिक्योरिटी प्रिंटर्स, (2003) 264 आईटीआर 276 (दिल्ली)
- प्रेम कुमार चोपड़ा बनाम सहायक आयकर आयुक्त, सर्किल 46(1) और अन्य [2023] 456 आईटीआर (दिल्ली)
- सीसीई बनाम पारले एक्सपोर्ट्स (पी) लिमिटेड, (1989) 1 एससीसी 345
- सीमा शुल्क आयुक्त बनाम दिलीप कुमार एंड कंपनी, (2018) 9 एससीसी 1
- सन एक्सपोर्ट कॉरपोरेशन, बॉम्बे बनाम सीमा शुल्क कलेक्टर, बॉम्बे (1997) 6 एससीसी 564

- कलेक्टर और सीमा शुल्क और केंद्रीय उत्पाद शुल्क, गुंटूर और अन्य बनाम सुरेंद्र कॉटन ऑयल मिल्स एंड फर्टिलाइजर्स कंपनी और अन्य। (2001) 1 एससीसी 578
- नोवोपैन इंडिया लिमिटेड बनाम केंद्रीय उत्पाद शुल्क एवं सीमा शुल्क कलेक्टर, (1994) सप (3) एससीसी 606

यह मामला बिहार राज्य सरकार द्वारा जारी कर छूट अधिसूचना की व्याख्या से संबंधित है।अपीलार्थी ने तर्क दिया कि उन्हें "मल्टीलोड" नामक महिला गर्भनिरोधक उपकरण की बिक्री पर कर का भुगतान करने से छूट दी जानी चाहिए क्योंकि यह "कंडोम और सभी प्रकार की मौखिक गर्भनिरोधक गोलियों"की श्रेणी में आता है जिन्हें बिहार वित्त अधिनियम, 1981 के तहत कर से छूट दी गई है।

आयोजित-एक छूट अधिसूचना का कड़ाई से अर्थ लगाया जाना चाहिए, जो कि कराधान के सामान्य नियम से एक अपवाद की प्रकृति में है और एक बार जब अस्पष्टता या प्रयोज्यता के बारे में संदेह समाप्त हो जाता है और विषय अधिसूचना के चार कोनों के भीतर आता है, तो इसे पूरा खेल दिया जाना चाहिए और फिर एक व्यापक और उदार निर्माण होना चाहिए।(पैरा 19)

हालाँकि "मल्टीलोड"एक गर्भनिरोधक उपकरण है, लेकिन यह छूट अधिसूचना (पैरा 23) में उल्लिखित "कंडोम"या "मौखिक गर्भनिरोधक गोलियों"की विशिष्ट श्रेणियों के अंतर्गत नहीं आता है।

अपीलार्थी कर छूट के लिए पात्र नहीं है।(पैरा 26)

पटना उच्च न्यायालय का निर्णय आदेश

==========

कोरमः माननीय मुख्य न्यायाधिश

और

माननीय न्यायाधीश श्री पार्थ सारथी,

सी ए वी निर्णय

(प्रतिः माननीय मुख्य न्यायाधीश)

तारीखः13 -09-2023

अपीलों का संबंध मूल्यांकन वर्ष 2001-02, 2002-03, 2003-04 और 2004-05 से है।

2. अपील में विचार के लिए कानून के निम्नलिखित प्रश्नों को तैयार किया गया थाः-

(1) क्या छूट देने वाले प्रावधान की व्याख्या उक्त छूट के पीछे के उद्देश्य और विधायी इरादे को ध्यान में रखते हुए की जानी चाहिए, न कि शाब्दिक अर्थ को अपनाकर?

(2) क्या न्यायाधिकरण के लिए यह अनुमति थी कि पिछले वर्षों से पृथक देखे और अपीलार्थी के मामले के तथ्यों और परिस्थितियों में कोई अमूल चूल परिवर्तन नहीं होने पर भी 193 आई. टी. आर. 321 (एस. सी.) में प्रकाशित माननीय सर्वोच्च न्यायालय द्वारा तय किए गए कानून जिसे बाद में दिल्ली उच्च न्यायालय ने 264 आई. टी. आर. 276 (दिल्ली) में लागु किया, के विपरीत छुट से इंकार करने का कार्य करना?

3. उपरोक्त प्रश्न बिहार वित्त अधिनियम, 1981 की धारा 7 ('1981 के अधिनियम'की संक्षिप्तता के लिए) के तहत राज्य सरकार द्वारा दी गई छूट के संदर्भ में उठते हैं। धारा 7 की उप-धारा (3) राज्य सरकार को अधिसूचना द्वारा और ऐसी शर्तों या प्रतिबंधों के अधीन रहते हुए, जो वह लागू करे, किसी भी वस्तु की बिक्री या खरीद या माल या विक्रेताओं के विवरण के वर्ग को कर के भुगतान से छूट देने का अधिकार देती है। राज्य सरकार ने 1981 के अधिनियम की अनुसूची के तहत सीरियल नंबर 29

सहित दिनांक 01.03.1993 की अधिसूचना जारी की है, जिसमें 'कंडोम और सभी प्रकार की मौखिक गर्भनिरोधक गोलियों'को कर के भुगतान से छूट दी गई थी।

4. निर्धारित 'मल्टीलोड'के वाणिज्यिक नामकरण के साथ गर्भनिरोधक के उद्देश्य से महिलाओं द्वारा उपयोग किए जाने वाले अंतर्गर्भाशयी उपकरण (संक्षिप्तता के लिए, आई. यू. डी.) के दो रूपों से संबंधित है। अपीलार्थी गर्भनिरोधक गोलियों की बिक्री में भी लगा हुआ है जिन्हें कर अधिकारियों द्वारा छूट दी गई है। वास्तव में, पहले के वर्षों में अपीलार्थी को मल्टीलोड की बिक्री के लिए भी छूट दी और बाद में तत्काल मूल्यांकन वर्ष में 2001-02 होने के कारण, परिस्थितियों में बिना किसी बदलाव के, अपील में उठाए गए दूसरे प्रश्न को उद्भूत किया। पहला सवाल कर से छूट पर विचार करने के लिए स्थापित सिद्धांतों और ऐसी छूट देने में विधानमंडल के उद्देश्य और इरादे की प्रासंगिकता के रूप में उठाया गया है।

5. विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता श्री. एच.एम.टिक्कूअपीलार्थी की ओर से पेश हुए एवं जोर देकर यह सूचना दी कि छूट के पीछे का इरादा जनसंख्या नियंत्रण था एवं कोई भी गर्भनिरोधक उपकरण छूट के अंदर आना चाहिए। पूर्व के मूल्यांकन वर्षों में, उसी उत्पाद के लिए छूट दिया गया, जिसका वर्ष1997 में किसी समय बाजार में प्रवेश किया गया। मल्टीलोड केवल इस कारण से कि यह महिलाओं में प्रयुक्त होता है, से इन्कार नहीं किया जा सकता है कि ऐसी छूट से इनकार नही किया जा सकता है कि ऐसी छूट सभी उपकरणों द्वारा गर्भनिरोधक के रूप में प्रयोग किया जा सकता है, जब छूट भी जनसंख्या नियंत्रण के लक्ष्य को सुनिश्चित करने हेतु प्रयूक्त हो सकता है।

6. छूट के पीछे विधायी इरादे को ध्यान में रखते हुए, कर प्राधिकरण एक अलग दृष्टिकोण नहीं ले सकता है। यह भी बताया गया है कि विवादित आदेश में भी अल्पसंख्यक का द्रष्टिकोण अपीलार्थी के पक्ष में था। जहां तक कर प्राधिकरण की राय में बदलाव, छूट को अस्वीकार करने, पिछले मूल्यांकन वर्षों के विपरीत, परिस्थितियों में किसी भी बदलाव के बिना, विद्वान वरिष्ठ वकील राधास्वामी सतसंग, सोमी बाग, आगरा बनाम सी. आई. टी., (1992) 1 एस. सी. सी. 659, आयकर आयुक्त बनाम ए. आर. जे. सुरक्षा प्रिंटर, (2003) 264 आई. टी. आर. 276 (दिल्ली), और प्रेम कुमार चोपड़ा बनाम सहायक आयकर आयुक्ता, सर्कल 46 (1) और अन्य (2023) 456 आईटीआर

(दिल्ली)पर भरोसा करते हैं। यह तर्क दिया जाता है कि दिल्ली उच्च न्यायालय द्वारा दी गई निरंतरता मनमानेपन के दोष का प्रतिकार है और यदि समन्वय अधिकारियों द्वारा लिए गए निर्णय से विचलित होने के लिए पर्याप्त कारण नहीं हैं।

7. यह तर्क देने के लिए निर्भर किया जाता है कि छूट को अधिनियम के उद्देश्य और प्रावधानों के अनुसार देखा जाना चाहिए और जब दो विचार संभव हों, तो प्राधिकरण को निर्धारिती के पक्ष में झुकना चाहिए और पिछले वर्षों से मतभेद के संदर्भ में भी, लाभ विषय पर जाना चाहिए। उद्देश्यपूर्ण व्याख्या के विवाद को और मजबूत करने के लिए अभिराम सिंह बनाम सी. डी. कमाचेन, (2017) 2 एस. सी. सी. 629 और सीमा शुल्क बनाम् के समां बनाम् दिलीप कुमार एवं कंपनी, (2018) 3 एस सी सी 1 पर निर्भरता रखी गई है।

8. विद्वान महाधिवक्ता श्री पी. के शाही जो राज्य की ओर से पेश हुए पी. के शाही ने इस न्यायालय को छूट अधिसूचना में प्रयुक्त शब्दों के दायरे और दायरे से परे जाने से अगाह किया। एक छूट अधिसूचना जैसा कि माननीय सर्वोच्च न्यायालय द्वारा अभिनिर्धारित किया गया है, का बहुत सख्ती से अर्थ लगाया जाना चाहिए और केवल तभी जब इसके अंतर्गत आने वाले विषय छूट का लाभ प्रदान करेंगे। वर्तमान मामले में निर्धारिती द्वारा बेची गई गर्भनिरोधक गोलियों को छूट दी गई है और पहले के वर्षो में मूल्यांकन अधिकारियों ने गर्भनिरोधक के लिए महिलाओं द्वारा उपयोग किए जाने वाले उपकरण के लिए निर्धारिती को गलती से छूट दी थी; जो छूट अधिसूचना में शामिल नहीं था। निर्धारिती के विद्वान वरिष्ठ वकील का यह निवेदन कि उत्पाद को 1997 में पेश किया गया था, छूट देने में विधानमंडल के इरादे के आधार पर उद्देश्यपूर्ण व्याख्या के तर्क को खतरे में डाल देगा। महिलाओं द्वारा उपयोग किया जाने वाला विशेष उपकरण उस समय विधानमंडल के विचार में कभी नहीं था जब अधिसूचना जारी की गई थी और छूट कंडोम और मौखिक गर्भनिरोधक गोलियों तक ही सीमित थी; 1981 के अधिनियम के तहत शक्ति का आह्वान।

9. प्रत्येक गर्भनिरोधक उपकरण जो बाद में पेश किया गया।छूट अधिसूचना को छूट का लाभ तब तक नहीं दिया जा सकता जब तक कि यह कंडोम या गर्भनिरोधक गोली के विवरण के तहत नहीं आता है। प्रयुक्त शब्दों को समझने में; शब्दकोश के अर्थ और उद्देश्यपूर्ण व्याख्या को तभी अपनाया जाना चाहिए जब प्रयुक्त शब्दों में विसंगति हो और यदि यह स्पष्ट और विशिष्ट हो तो व्याख्या का सहारा लेने का

कोई कारण नहीं है। अपीलार्थी द्वारा बेचे जाने वाले उपकरण के अलावा कंडोम और मौखिक गर्भनिरोधक गोलियां एक वर्ग हैं जो जोरदार विवाद है। दिलीप कुमार (ऊपर) को यह तर्क देने के लिए भी कहा गया है कि छूट अधिसूचना की बहुत सख्त व्याख्या की जानी चाहिए।

10. हमें पहले हमारे सामने दिए गए हमारे सामने दिए गए निर्णयों को देखना होगा। सत्संग साओमी बाग (ऊपर) में, आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 11 और 12 के तहत दावा की गई छूट पर निर्णय लेने के लिए निर्धारिती की प्रकृति और चरित्र के बारे में प्रश्न सामने आए। निर्धारित कि धनवापसी आवेदनों को विभाग द्वारर विभिन्न वर्षों में स्वीकार किया गया था और संबंधित मूल्यांकन वर्षों में, पहली बार धनवापसी की अनुमति नहीं दी गई थी, जिसमें निर्धारिती को व्यक्तियों के संघ के रूप में माना गया था न कि एक न्यास के रूप में, जो छूट का हकदार था। निर्धारिती द्वारा उठाया गया विशिष्ट तर्क यह था कि परिस्थितियों में किसी भी बदलाव के आभाव में, राजस्व को पूर्व के निर्णयों द्वारा एक सीमा तक निर्धारित महसूस किया जाना चाहिए था एवं कोई भी प्रयास प्रश्न को पुन: खोलने हेतु नहीं कहना चाहिए था। माननीय उच्चतम न्यायालय ने इस सिद्धांत को दोहराने के बाद की न्यायिक स्थिति आयकर कार्यवाही पर सख्ती से लागू नहीं होती है, यह अभिनिर्धारित किया कि जब विभिन्न निर्धारण वर्षों में व्याप्त एक मौलिक पहलू को किसी न किसी तरह से तथ्य के रूप में पया गया है, और पक्षों को एक ही स्थिति बनाए रखने की अनुमति दी गई है, तो बाद के वषर् में स्थिति को बदलने की अनुमति देना उचित नहीं होगा। यदि राजस्व को एक अलग दृष्टिकोण लेने के लिए उचित ठहराते हुए कोई भोतिक परिवर्तन नहीं किया गया है, तो इस प्रश्न को फिर से खोलने और पिछले वर्षों में लिए गए निर्ण के विपरीत निर्णय लेने का कोई कारण नहीं है। हमें विशेष रूप से ध्यान देना होगा कि उठाया गया प्रश्न निर्धारिती की प्रकृति और संविधान के संबंध में छूट था। अधिकारियों ने वर्षों से निर्धारिती को छूट का हकदार पाया था और परिस्थितियों में कोई बदलाव नहीं हुआ है; ट्रस्ट द्वारा की गई गतिवविधियों की प्रकृति या इसके संविधान में, जिसके कारण उक्त उक्ति निर्धारित की गई थी। जैसा कि ट्राइट है, तथ्यों से पूरी तरह से अलग कोई उक्ति नहीं हो सकती हे।

11. ए. आर. जे. सुरक्षा प्रिंटर (ऊपर) में दिल्ली उच्च न्यायालय द्वारा भी यह कहा कि क्या लॉटरी टिकटों की छापई को एक औद्योगिक उपक्रम कहा जा सकता है। अधिनियम की धारा 80-I के तहत कटौती का हकदार है, जो फिर से उद्योग की प्रकृति के पहलू पर है। प्रेम कुमार चोपड़ा (ऊपर) एक

ऐसा निर्णय था जिसमें एक ही विषय पर दो असंगत निर्णय लगातार वर्षों तक पारित किए गए थे जो तथ्य वर्तमान मामले से अलग है और इसमें लागू नहीं होगा।

12. इसमें उठाया गया प्रश्न छूट अधिसूचना में प्रयुक्त विशिष्ट शब्दों की व्याख्या का है। जो सिद्धांत लागू होगा वह यह है कि प्रत्येक मूल्यांकन वर्ष कार्रवाई के एक अलग कारण को जन्म देता है। जब अधिसूचना में प्रयुक्त शब्दों की गलत व्याख्या के आधार पर पहले के वर्षों में स्पष्ट रूप से गलत निर्णय लिया गया है, तो उन प्रासंगिक वर्षों में इसकी कोई समीक्षा नहीं की जा सकती है, विशेष रूप से क्योंकि इसके परिणामस्वरूप केवल राय में बदलाव होगा। हालांकि, जब मूल्यांकन की कार्यवाही बाद के मूल्यांकन वर्ष में की जाती है, तो मूल्यांकन अधिकारी छूट अधिसूचना में प्रयुक्त शब्दों की अपनी व्याख्या देने का हकदार होता है, जो यदि सही पाया जाता है और पहले की व्याख्या गलत पाई जाती है, तो इसे केवल इस आधार पर शून्य नहीं माना जा सकता है कि विभाग ने पिछले वर्षों में छूट की अनुमति दी थी, जो विधानमंडल द्वारा। तब, विधानमंडल के इरादे को बाहर निकालने का कोई कारण नहीं है, उपयोग किए गए शब्दों को पढ़ने के लिए, उन चीजों को जिन्हें स्पष्ट रूप से शामिल नहीं किया जाएगा।

13. ***पारले एक्सपोर्टस (पी) लिमिटेड***(ऊपर) ने माना, सवाल यह है कि क्या निर्धारिती द्वारा निर्मित गैर-मादक पेय पदार्थों को 'खाद्य उत्पादों और खाद्य तैयारी'को दी गई छूट के तहत शामिल किया जाना चाहिए। हम विशेष रूप से पैराग्राफ 20 का उल्लेख करते हैं और इसे नीचे निकालते हैं:-

> *"20. व्याख्या के प्रश्न में एक या अधिक दस्तावेजों में निहित पाठ का अर्थ निर्धारित करना शामिल है। न्यायाधिशों की अक्सर वैधानिक शब्दों से बहुत निकटता से बंधे होने और संसद या विधायक के इरादे को प्रभावी बनाने में विफल रहने के लिए आलोचना की जाती है। <u>ऐसी भाषा, पृष्ठ 21 पर क्रॉसकी "सांविधिक व्याख्या" (दूसरा संस्करण) में कहा गया है, यह सुझाव देती प्रतीत होती है कि सांविधिक व्याख्या में जांच की दो इकाइयाँ हैं- सांवधिक पाठ और संसद का इरादा- और न्यायाधिश को दोनों में सामंजस्य स्थापित करने का प्रयास करना चाहिए। हालाँकि, यह सही नहीं है। हमारे कानून की परंपरा के अनुसार, उस पाठ को प्रधानता दी जानी चाहिए जिसमें कानून देने वाले का इरादा व्यक्त कया गया है। क्रॉस ब्लैकस्टोन की टिप्पणियों को संदर्भित करता है कि कानून निर्माता की इच्छा की व्याख्या करने का सबसे उचित और सबसे तर्कसंगत तरीका उस समय उसके इरादों</u>*

की खोज करना है जब कानून बनया गया था, सबसे स्वाभाविक और संभावित संकेतों द्वारा। और ये संकेत या तो शब्द, संदर्भ, विषय-वस्तु, प्रभाव और परिणाम, या कानून की भावना और कारण हैं। हमारी राय में, हमें इसमें कोई संदेह नहीं है कि इसमें उपयोग की गई भाषा को ध्यान में रखते हुए, विचाराधीन अधिसूचना के तहत गैर-मादक पेय आधारों के लिए छूट देने की भावना और कानून के कारण के अनूरूप नहीं होगा। उपरोक्त उद्देश्यों को ध्यान में रखते हुए, हमारी राय में, यह तर्क नहीं दिया जा सकता है कि गोल्ड-स्टॉप बेस, लिम्का-बेस या थम्स अप जैसी महंगी वस्तुओं पर छूट देने का इराद सरकारी खजाने की कीमत पर था। आधार को सरकारी खजाने की कीमत पर छूट देने का इरादा था।' (रेखांकित करके जोर, हमारे द्वारा प्रदान किया गया)

14. हम माननीय उच्चतम न्यायालय द्वारा की गई घोषणा पर जोर देते हैं कि छूट अधिसूचना में उपयोग की गई भाषा को ध्यान में रखते हुए, यह गैर-मादक पेय आधारों को छूट देने की भावना और कानून के कारण के अनुरूप नहीं होगा। यह देखा जाना चाहिए कि उक्त निष्कर्ष इस सुस्थापित सिद्धांत को ध्यान में रखते हुए प्रस्तुत किया गया था कि जब किसी अधिसूचना के संबंध में दो विचार संभव हैं, तो इसका अर्थ विषय के पक्ष में लगाया जाना चाहिए। हालाँकि, जब कराधान के सामान्य नियम में कोई अपवाद होता है, तो इसे उन लोगों के खिलाफ सख्ती से समझा जाना चाहिए जो इसका लाभ उठाते हैं, लेकिन एक बार जब निर्धारिती या माल छूट के दायरे में आ जाता है, तो एक उदार व्याख्या होनी चाहिए; यह सुनिश्चित करना कि नियोजित भाषा के साथ कोई हिंसा नहीं की जाती है और इसके परिणामस्वरूप छूट अधिसूचना का बेतुका निर्माण नहीं होता है।

15. ***दिलीप कुमार एंड कंपनी***(ऊपर) ने दोनों पक्षों पर भरोसा किया, कई उदाहरणों से निपटने के बाद, कानूनों की व्याख्या के सिद्धांतों और कराधान के अपवादों को उचित रूप से प्रस्तुत करते हैं। संविधान पीठ को भेजा गया मुद्दा व्याख्यात्मक नियम को संदर्भित था, कर छूट की व्याख्या करते समय लागू किया जाने वाला नियम; निर्धारती की पात्रता या लागू किए जाने वाले कर की दर के संदर्भ में इसकी प्रयोज्यता के बारे में अस्पष्टता होने पर प्रावधान/अधिसूचनाएं पर हैं। संदर्भ पीठ ने संदेह व्यक्त कया कि सन एक्पोर्ट कार्पोरेशन, बम्बई बनाम् सीमा शुल्क कलेक्टर, बम्बई, (1997) 6 एस. सी. सी. 564 में अनुपात की शुद्धता है या नहीं। उक्त निर्णय में, निर्णय लेते हुए, तीन-न्यायाधिशों की पीठ ने फैसला

सुनाया कि कर छूट के प्रावधान या अधिसूचना में अस्पष्टता की व्याख्या हमेशा निर्धारती के पक्ष मं की जानी चाहिए, जो छूट के लाभ का दावा करती है। कलेक्टर और सीमा शुल्क और केन्द्रीय उत्पाद शुल्क, गुल्क, गुंटूर और अन्य बनाम सुरेंद्र कॉटन ऑयल मिल्स एंड फर्टिलाइजर्स कंपनी और अन्य (2001) 1 एस. सी. सी. 578, एक छूट अधिसूचना की व्याख्या के संबंध में, एक कराधान प्रतिमा के प्रभार अनुभाग की व्याख्या के मामले में, अनुमोदन के साथ उद्धृत किया गया था। यह दोहराया गया कि व्याख्या का सख्त नियम अनिवार्य है और यदि एक प्रभार अनुभाग की व्याख्यचा के मामले में दोन विचार संभव हैं, तो निर्धारती के लिए अनुकूल एक को लागू करने की आवश्यकता हौ हालाँकि, यह देखा गया कि कराधान कानून के तहत प्रकाशित छूट अधिसूचना की व्याख्या के मामले में कुछ भ्रम है; जिसे कर प्रावधान की व्याख्या से काफी अलग और भिन्न माना गया था।

16. किसी क़ानून को उसके शाब्दिक या सादे अर्थ से सख्ती से समझने की आवश्यकता पर जोर देते हुए, यह माना गया कि प्रासंगिक या उद्देश्यपूर्ण व्याख्या को लागू नहीं किया जा सकता है और न ही किसी अन्य सहायक सामग्री पर ध्यान दिया जा सकता है, यहां तक कि एक कराधान क़ानून में भी; जहां किसी भी इरादे के लिए कोई जगह नहीं है। विभिन्न प्राधिकरणों का उल्लेख करते हुए, यह स्पष्ट रूप से कहा गया था कि छूट खंडों की व्याख्या के संबंध में 'कानून की असंतोषजनक स्थिति'मौजूद है। एक ओर, जबकि कर कानून में अस्पष्टता विषय/निर्धारिती के लाभ के लिए होनी चाहिए, एक अधिसूचना में छूट खंड में कोई भी अस्पष्टता राजस्व के पक्ष में होनी चाहिए; जब तक कि निर्धारिती स्पष्ट रूप से यह प्रदर्शित नहीं करता है कि यह छूट अधिसूचना में उल्लिखित मापदंडों के भीतर आता है और ऐसी छूट का लाभ उठाने के लिए सभी पूर्ववर्ती शर्तों को पूरा करता है।

17. ***सन एक्सपोर्ट कॉरपोरेशन***(उपरोक्त) में यह घोषणा कि छूट अधिसूचना में अस्पष्टता की व्याख्या निर्धारिती के पक्ष में की जानी चाहिए, इस विषय पर बाध्यकारी पूर्वजों के विपरीत मानी गई थी। ***नोवोपैन इंडिया लिमिटेड बनाम केंद्रीय उत्पाद शुल्क और सीमा शुल्क के कलेक्टर***, (1994) सप्लीमेंट (3) एस. सी. सी. 606, तीन-न्यायाधीशों की पीठ के निर्णय से निकाला गया था। यह आयोजित किया गया थाः

"यह सिद्धांत कि अस्पष्टता के मामले में, क़ानून को निर्धारिती के पक्ष में समझा जाना चाहिए-यह मानते हुए कि उक्त सिद्धांत अच्छा और सही है- एक अपवाद या छूट देने वाले प्रावधान के निर्माण पर लागू नहीं होता है, उन्हें सख्ती से समझा जाना चाहिए। एक व्यक्ति जो उसे कर देयता से मुक्त करने के लिए एक अपवाद या छूट प्रावधान का आह्वान करता है, उसे स्पष्ट रूप से यह स्थापित करना चाहिए कि वह उक्त प्रावधान के दायरे में आता है। संदेह या अस्पष्टता के मामले में, इसका लाभ राज्य को मिलना चाहिए।"

संदर्भ का उत्तर पैराग्राफ 66 में दिया गया थाः-

"66.1.छूट अधिसूचना की सख्ती से व्याख्या की जानी चाहिए। प्रयोज्यता साबित करने का भार निर्धारिती को यह दिखाने का होगा कि उसका मामला छूट खंड या छूट अधिसूचना के मापदंडों के भीतर आता है।

66.2.जब छूट अधिसूचना में अस्पष्टता है जो सख्त व्याख्या के अधीन है, तो ऐसी अस्पष्टता का लाभ विषय/निर्धारिती द्वारा दावा नहीं किया जा सकता है और इसकी व्याख्या राजस्व के पक्ष में की जानी चाहिए।

66.3.सन एक्सपोर्ट मामले में अनुपात [सन एक्सपोर्ट कार्पोरेशन बनाम कस्टम्स कलेक्टर, (1997) 6 एस. सी. सी. 564]सही नहीं है और सभी निर्णय जो सन एक्सपोर्ट केस [सन एक्सपोर्ट कार्पोरेशन बनाम कस्टम्स कलेक्टर, (1997) 6 एस. सी. सी. 564] में समान दृष्टिकोण रखने वाले सभी निर्णय खारिज कर दिए गए हैं।

18. वर्तमान मामले में, छूट अधिसूचना बहुत स्पष्ट है कि यह कंडोम और मौखिक गर्भनिरोधक गोलियों को छूट देती है। ऐसा कोई कारण नहीं है कि विधायी इरादे को आयात किया जाना चाहिए, वह भी जनसंख्या नियंत्रण के लिए, गर्भनिरोधक के रूप में विकसित प्रत्येक उत्पाद को लाने के लिए, जो जनसंख्या नियंत्रण को सक्षम बनाता है। ऐसा नहीं है कि विधानमंडल को उस समय भी गर्भनिरोधक के लिए उपयोग किए जाने वाले कई उपायों और विभिन्न उपकरणों के बारे में पता नहीं था,

जब अधिसूचना का परिचय हुआ। हालांकि विशिष्ट उत्पाद, 'मल्टीलोड'प्रचलन में नहीं था, देश के भीतर, अधिसूचना जारी होने के समय, गर्भनिरोधक के लिए कई उपकरणों का उपयोग किया जाता था जिन्हें मौखिक गर्भनिरोधक गोलियों के अलावा एक महिला पर प्रत्यारोपित या उपयोग किया जा सकता था, जिन्हें विशिष्ट छूट अधिसूचना के तहत नहीं लाया गया है। 'कंडोम'जैसा कि आम बोलचाल में समझा जाता है, पुरुष जननांग अंग पर उपयोग की जाने वाली एक अच्छाद है। हम विधानमंडल के विवेक को नहीं देख रहे हैं जिसने केवल पुरुषों पर उपयोग किए जाने वाले विशिष्ट गर्भनिरोधक उपकरण और गर्भनिरोधक के लिए उपयोग की जाने वाली मौखिक गोलियों को छूट दी और प्रतिबंधित किया। प्रयुक्त शब्द केवल उन उत्पादों को छूट अधिसूचना के तहत छूट प्रदान करते हैं और छूट अधिसूचना के पीछे जनसंख्या नियंत्रण के प्रशंसनीय उद्देश्य की मात्र धारणा पर, उन उपकरणों को छूट अधिसूचना का न्यायिक रूप से विस्तार करने का कोई आधार नहीं है जो स्पष्ट रूप से अधिसूचना के तहत नहीं आते हैं।

19. उद्धृत निर्णयों से निकलने वाले सिद्धांतों के परिप्रेक्ष्य से; एक छूट अधिसूचना का कड़ाई से अर्थ लगाया जाना चाहिए, क्योंकि यह कराधान के सामान्य नियम से एक अपवाद की प्रकृति में है और एक बार जब प्रयोज्यता के बारे में अस्पष्टता या संदेह समाप्त हो जाता है और विषय अधिसूचना के चार कोनों के भीतर आता है, तो पूरे खेल के लिए फिर एक व्यापक एवं उदार निर्माण होना चाहिए।जहाँ तक एक उद्देश्यपूर्ण व्याख्या का संबंध है, यह उपयोग की गई व्याख्या के लिए एक सहायता है, जब प्रयुक्त शब्दों में अस्पष्टता होती है।

20. न्यायाधिकरण के अध्यक्ष की अल्पमत राय ने उद्देश्य को देखा, जिसे परिवार नियोजन कहा गया था और 'कंडोम'शब्द की परिभाषा भी; जिसमें ऑक्सफोर्ड लर्नर्स डिक्शनरी, जनवरी, 2000 संस्करण के अनुसार, महिला कंडोम शब्द भी शामिल है। यह पाया गया कि 'कंडोम'शब्द की लिंग पूर्वाग्रह के साथ व्याख्या करने का कोई कारण नहीं था और जो कोई भी इसका उपयोग करता है, उसी का गर्भनिरोधक चरित्र छूट पर विचार करने के लिए प्रासंगिक है और यह जरूरी नहीं कि उपयोगकर्ता द्वारा जाना जाए। यह भी पाया गया कि पहले के वर्षों में कर अधिकारी एक ही उत्पाद के लिए छूट देते रहे हैं और इसलिए, उन्हें अन्यथा खोजने से रोका जाता है, विशेष रूप से तथ्यात्मक परिस्थितियों में कोई बदलाव नहीं होने के संदर्भ में।

21. बहुमत के विचार में पाया गया कि रेज़ जुडिकाटा के सिद्धांत कराधान में लागू नहीं होते हैं, विशेष रूप से, क्योंकि प्रत्येक मूल्यांकन वर्ष को कार्रवाई का एक अलग कारण माना जाता है, जैसा कि ***राधास्वामी सतसंग सोमी बाग***(उपरोक्त) में आयोजित किया गया है। विशिष्ट प्रविष्टि और नियोजित, जिसमें अपीलार्थी द्वारा बेचा गया उत्पाद शामिल या शामिल नहीं है। चैम्बर्स डिक्शनरी में दी गई परिभाषा का संदर्भ दिया गया था जिसमें विशेष रूप से 'कंडोम'को पुरुषों द्वारा उपयोग किए जाने वाले उपकरण के रूप में परिभाषित किया गया था। शाब्दिक व्याख्या के आधार पर, यह पाया गया कि उपयोग किए गए शब्दों और उत्पाद में कोई अस्पष्टता नहीं है, जिसमें छूट की मांग की गई है। यह न तो कंडोम है और न ही मौखिक गर्भनिरोधक गोली है। हालाँकि यह एक गर्भनिरोधक उपकरण हो सकता है। अन्य राज्यों द्वारा दी गई छूट का संदर्भ दिया गया था, जिसमें विशिष्ट उत्पाद या विवरण शामिल था, जो उक्त उत्पाद को इसके दायरे में लाया गया था।

22. जैसा कि सिद्ध है, किसी को क़ानून या छूट अधिसूचना में प्रयुक्त शब्दों के अनुसार चलना होगा और व्याख्या के सहायकों का सहारा केवल तभी लिया जाना चाहिए जब कोई अस्पष्टता हो। वर्तमान मामले में शाब्दिक अर्थ से विचलित होने का कोई कारण नहीं है; 'व्याख्या का सुनहरा नियम'। छूट के लिए अधिसूचना के समय विशिष्ट उत्पाद कभी भी विधानमंडल के विचार में नहीं था। एक उद्देश्यपूर्ण व्याख्या विफल हो जाती है, विशेष रूप से, क्योंकि महिला गर्भनिरोधक उपकरण उपलब्ध थे, हालांकि 'मल्टीलोड'नहीं थे, यहां तक कि छूट अधिसूचना के समय भी, जिसे विशेष रूप से नहीं लाया गया था, जैसा कि बहुमत की राय में देखा गया है। तमिलनाडु में 'कंडोम और गर्भनिरोधक'में छूट दी जो निश्चित रूप से आई. यू. डी. को भी दी गई छूट के दायरे में लाएगी। केरल राज्य में, विशेष रूप से गर्भनिरोधक गोलियों और उपकरणों को छूट दी गई थी, जब आंध्र प्रदेश ने मौखिक गर्भनिरोधक गोलियों और अंतर्गर्भाशयी गर्भनिरोधक उपकरणों को छूट दी थी। इसलिए, जहां भी, विशिष्ट उपकरण को छूट दी गई है, वही स्वीकार्य है और यदि यह नियोजित शब्दों के दायरे और दायरे में नहीं आता है, तो इसे छूट के दायरे से बाहर होना चाहिए और विधायी इरादे को देखने का कोई कारण नहीं है। जब छूट दी गई थी तो परिवार नियोजन निश्चित रूप से विधानमंडल के दिमाग में रहा होगा, लेकिन हम विधानमंडल के विवेक

पर सवाल नहीं उठा सकते हैं, जिसने केवल कंडोम और मौखिक गर्भनिरोधक गोलियों को छूट दी थी। आई. यू. डी. को विशेष रूप से छूट से बाहर रखा गया था जबकि कुछ राज्यों में उन्हें छूट दी गई थी।

23. इस संदर्भ में, हम विशेष रूप से अपीलार्थी के पूरक शपथ पत्र का उल्लेख करते हैं, जो पैराग्राफ नं. 8 आई. यू. डी. को एक गर्भनिरोधक के रूप में भी वर्गीकृत करते हुए विशेष रूप से कंडोम और ओ. सी. पी. (मौखिक गर्भनिरोधक गोलियां) को गर्भ निरोधकों के अन्य रूपों के रूप में वर्णित किया गया है। इसलिए, बाजार और जैसा कि जवाबी हलफनामे में समझाया गया है, गर्भनिरोधक के विभिन्न तरीके हैं। सभी गर्भनिरोधक उपकरणों को कोई पूर्ण छूट नहीं दी गई है और न ही गर्भनिरोधक के उपाय या विधि, छूट अधिसूचना का विषय है। छूट अधिसूचना उन विशिष्ट उत्पादों को संदर्भित करती है जो कंडोम और मौखिक गर्भनिरोधक गोलियां हैं जो केवल अधिसूचना के अंतर्गत आते हैं।

24. जहां तक छूट के पहले के आदेशों की बात है, तो मूल्यांकन अधिकारी पिछले वर्षों के मूल्यांकन को संशोधित करने का इरादा नहीं रखता है। यह सामान्य बात है कि प्रत्येक निर्धारण वर्ष कार्रवाई का एक अलग कारण है और यह छूट पर निर्णय लेने के लिए कर प्राधिकरण की शक्ति के भीतर है और यदि पहले के निर्णय से विचलित होने का कोई वैध कारण है तो इसमें कोई त्रुटि नहीं पाई जा सकती है, यदि व्याख्या सही है। मूल्यांकन प्राधिकरण ने पिछले वर्षों में उत्पाद पर छूट को लागू पाया; विषय वर्ष में पाया गया कि उत्पाद छूट अधिसूचना में नियोजित स्पष्ट शब्दों के दायरे में नहीं आता है; जो अधिसूचना में नियोजित शब्दों के अनुसार एक वैध तर्क पाया जाता है।

25. यह भी ध्यान देने योग्य है कि सरकार ने बिहार मूल्य वर्धित कर अधिनियम, 2005 विशेष रूप से कर-मुक्त वस्तुओं की सूची में 'कंडोम और गर्भनिरोधक'शामिल थे, जो किसी भी गर्भनिरोधक उपकरण को अपने दायरे में ले लेंगे। इसलिए, जब विधानमंडल ने सभी गर्भनिरोधक उपकरणों को लाने का इरादा किया, तो उसने विशेष रूप से संकेत दिया और एक छूट अधिसूचना में विधायी इरादे का सहारा लेकर शब्दों को जोड़ा या सिद्धांतों को शामिल नहीं किया जा सकता है, जो उसमें नियोजित विशिष्ट शब्दों से अलग है।

26. कर निर्धारिती के खिलाफ और राजस्व के पक्ष में कानून के दोनों प्रश्नों का उत्तर देते हुए अपीलें खारिज की जाती हैं।

(के. विनोद चंद्रन, मुख्य न्यायाधीश)

पार्थ सारथी, न्यायाधिश: मैं सहमत हूँ।

(पार्थ सारथी, न्यायाधिश)

आदित्य/-

खंडन (डिस्क्लेमर)- स्थानीय भाषा में निर्णय के अनुवाद का आशय, पक्षकारों को इसे अपनी भाषा में समझने के उपयोग तक ही सीमित है और अन्य प्रयोजनार्थ इसका उपयोग नही किया जा सकता। समस्त व्यवहारिक, कार्यालयी, न्यायिक एवं सरकारी प्रयोजनार्थ, निर्णय का अंग्रेजी संस्करण ही प्रमाणिक होगा साथ ही निष्पादन तथा कार्यान्वयन के प्रयोजनार्थ अनुमान्य होगा।