

सर्वोच्च अदालत, पूर्ण इजलास
माननीय न्यायाधीश डा.श्री नहकुल सुवेदी
माननीय न्यायाधीश श्री टेकप्रसाद दुङ्गाना
माननीय न्यायाधीश श्री बालकृष्ण ढकाल
फैसला

०७९-RF-०००९

मुद्दा: आयकर आ.व. २०६४/०६५

त्रिवेणी स्पिनिङ्ग मिल्स प्रा.लि, छाता पिपरा बारा (पान नं. ३००१०२९०५)
को तर्फबाट अख्तियार प्राप्त ऐ.को अध्यक्ष संचालक रामचन्द्र
संघइ..... १

निवेदक
वादी

विरुद्ध

ठूला करदाता कार्यालय ललितपुर १
श्रीमान, महानिर्देशकज्यू, आन्तरिक राजस्व विभाग काठमाडौं १

विपक्षी
प्रत्यर्थी

सुरु तहमा निर्णय गर्ने

सुरु निर्णय गर्ने पदाधिकारी:- श्री आनन्दराज ढकाल
सुरु तहमा निर्णय गर्ने कार्यालय:- ठूला करदाता कार्यालय, ललितपुर
फैसला मिति :- २०६९।०२।०२

पुनरावेदन तहको फैसलाको विवरण

फैसला गर्ने न्यायाधिकरण:- राजस्व न्यायाधिकरण काठमाडौं
फैसला गर्ने न्यायाधीश:- अध्यक्ष श्री सुष्मालता माथेमा
फैसला गर्ने राजस्व सदस्य:- श्री गोपाल कोइराला
मुद्दा नम्बर :- ९७-०६९-००४०५
फैसला मिति:- २०७२।०९।२०

पुनरावेदनको अनुमति प्रदान गर्ने

आदेश गर्ने न्यायाधीशहरू माननीय न्यायाधीश डा.आनन्दमोहन भट्टराई
माननीय न्यायाधीश श्री अनिलकुमार सिन्हा
आदेश मिति :- २०७४।११।२५

पूर्ण इजलासमा पेस गर्न आदेश गर्ने:

आदेश गर्ने न्यायाधीशहरू माननीय न्यायाधीश श्री टंकबहादुर मोक्तान
माननीय न्यायाधीश डा.श्री मनोजकुमार शर्मा
आदेश मिति :- २०७९।१०।२३

राजस्व न्यायाधिकरण काठमाडौंको मिति २०७२।०९।२० को फैसलाउपर राजस्व न्यायाधिकरण ऐन, २०३१ को दफा ८ बमोजिम करदाताको तर्फबाट परेको पुनरावेदन गर्ने अनुमति पाउँ भन्ने निवेदनमा यस अदालतको मिति २०७४।११।२५ को आदेशले पुनरावेदन गर्ने अनुमति प्राप्त भई संयुक्त इजलासको मिति २०७९।१०।२३ को आदेशले सर्वोच्च अदालत नियमावली, २०७४ को नियम २३(२)(ग) बमोजिम पूर्ण इजलासमा पेस गर्नु भन्ने आदेशानुसार पेस हुन आएको प्रस्तुत मुद्दाको संक्षिप्त तथ्य र ठहर यसप्रकार रहेको छ।

तथ्य खण्ड

१. करदाता त्रिवेणी स्पिनिङ्ग मिल्स प्रा.लि.ले आ.व. २०६४/०६५ को लागि आयकर ऐन, २०५८ को दफा ९९ बमोजिम कर निर्धारण गरी सोही ऐनको दफा ९६ अनुसार रु.६,००,५९,२३८।६९ नोक्सानी कायम गरी ठूला करदाता कार्यालय, ललितपुरसमक्ष मिति २०६५।९।२८ मा आय विवरण पेस गरेको।
२. प्रस्तुत करदाताको आ.व. २०६४/०६५ को आय विवरण सम्बन्धमा आयकर ऐन, २०५८ बमोजिम समावेश गर्नु पर्ने आय समावेश नभएको/कट्टी गर्न नपाइने खर्च दाबी भएको देखिएकोले सोही ऐनको दफा १०१ बमोजिम संशोधित कर निर्धारण गर्ने प्रयोजनको लागि रु.३,७४,०३,८२२।०५ संशोधित नोक्सानी कायम गर्नुपर्ने भएकोले सोबमोजिम गर्न नपर्ने कुनै सबुत प्रमाण भए पत्र प्राप्त भएको मितिले १५(पन्द्रह) दिनभित्र पेस गर्न आयकर ऐन, २०५८ को दफा १०१(६) बमोजिम विस्तृत व्यहोरा खुलाई करदाताका नाममा ठूला करदाता कार्यालय, ललितपुरबाट मिति २०६९।१।१८ मा जारी गरेको संशोधित कर

निर्धारणको सूचना। उक्त सूचना करदाताले सोही मितिमा बुझिलिएको।

३. करदाताले बुँदागत रूपमा ठूला करदाता कार्यालय, ललितपुरसमक्ष मिति २०६९।१।३१ मा लिखित जबाफ पेस गरेको।
४. करदाताको आ.व. २०६४/०६५ का लागि रु.३,७४,०३,८२२।०५ संशोधित नोक्सानी कायम गरी संशोधित कर निर्धारण गर्ने भन्नेसमेत व्यहोराको ठूला करदाता कार्यालय, ललितपुरबाट मिति २०६९।२।२ मा भएको निर्णय। सोबमोजिम ठूला करदाता कार्यालय, ललितपुरबाट करदाताको नाममा संशोधित कर निर्धारणको आदेश सहितको सूचना मिति २०६९।२।३ मा जारी भएको।
५. उक्त निर्णयउपर चित्त नबुझाई करदाताले प्रशासकीय पुनरावलोकनको लागि आन्तरिक राजस्व विभागमा मिति २०६९।३।२८ मा दिएको निवेदन।
६. निवेदकको निवेदन, सम्बन्धित कार्यालयको प्रतिक्रिया तथा सक्कल फायलसाथ संलग्न कर निर्धारणको निर्णय समेतका कागजातहरूको अध्ययन तथा विश्लेषण गर्दा निवेदन जिकिरलाई पुष्टि गर्ने कुनै पनि सबुत प्रमाण नभएको भन्ने आधारमा निवेदन खारेज हुने ठहर्छ भन्नेसमेत व्यहोराको आन्तरिक राजस्व विभागबाट मिति २०६९।५।२५ मा भएको निर्णय।
७. सुरु कार्यालयको निर्णय एवम् आदेश र आन्तरिक राजस्व विभागको निर्णयसमेत बदर गरी न्याय गरिपाउँ भन्नेसमेत व्यहोराको करदाताको तर्फबाट निम्न बुँदाहरूउपर राजस्व न्यायाधिकरण काठमाडौंसमक्ष दायर भएको पुनरावेदनपत्र।
 - बुँदा नं. १ अन्तर्गत Advance Received from other Debtors सम्बन्धी
रकम रु.७९,२४,९०२।७९
 - बुँदा नं. २ अन्तर्गत हास कट्टी सम्बन्धी
 - बुँदा नं. ३ अन्तर्गत नोक्सानी रकम रु.१,४७,३०,५१३।८५
८. यसमा नोक्सानी कट्टी दाबी अमान्य गरेको सुरु कार्यालयको निर्णय फरक पर्न सक्ने अवस्था हुँदा अ.व. २०२ नं. बमोजिम सरकारी वकिल, आन्तरिक राजस्व विभागलाई पेसीको सूचना दिई नियमानुसार पेस गर्नु भन्ने राजस्व न्यायाधिकरणबाट मिति

२०७०।५।१६ मा भएको आदेश।

९. कम्पनिले आ.ब.२०६४/०६५ को आय विवरण पेस गर्दा ऐनबमोजिम समावेश गर्नुपर्ने आय समावेश नभएको र कट्टी गर्न नपाईने खर्च दाबी भएको भनी ठुला करदाता कार्यालयले Advance Received from other Debtors सम्बन्धी शीर्षकमा रु.२४,९०२।७९ आयतर्फ समावेश गर्ने गरी निर्णय गरेको छ। निर्णयमा विवरणमा उल्लिखित आसामीहरु आसामीगत विवरणमा उल्लेख भएका व्यक्तिहरु नै रहेको, यसरी आसामीगत रुपमा प्राप्त रकम देखाई सकेपश्चात् सोही आसामीबाट प्राप्त रकम भनी एकमुष्ट रुपमा एउटै शीर्षकमा पुनः राख्नुपर्ने कुनै कारण र आधार देखिएन। एक व्याक्तिसँग भएको कारोबारको रेखाङ्कन एकै ठाउँमा गर्नु पर्नेमा नगरेको र उक्त शीर्षकमा देखाएको रकम के बापत कहिले प्राप्त भएको हो सोसमेत कर परीक्षणको समयमा पेस भएको कागजबाट देखिएन र ती व्यक्तिलाई उक्त रकम दिनुपर्ने हो भन्ने सम्बन्धमा ती पाटीहरुसँग हिसाब मिलान गरेको विवरणसमेत देखिएन। देखाएको रकम रु.७९,२४,९०२।७९ वास्तविक रुपमा ती व्यक्तिहरुलाई भुक्तानी दिनुपर्ने दायित्व भनी विश्वास गर्न सकिने आधार नभएको अवस्थामा उक्त शीर्षकमा देखाएको रकमलाई तिर्नुपर्ने दायित्व मान्न नमिल्ने हुँदा आयमा समावेश गर्नुपर्ने भनी सुरु कार्यालयबाट निर्णय भएको र सो निर्णयलाई नै आन्तरिक राजस्व विभागबाट सदर भएको छ। यस प्रा.लि.ले मालसामान भारत निकासी बिक्री गर्दा क्रेताको तर्फबाट लाग्ने भारतीय कष्टम महसुल लोडिङ्ग क्यारिडसमेत तिर्नुपर्ने रकमको लागि अग्रिम जम्मा गरेको रकम हो। यसै रकमबाट उक्त खर्चको भुक्तानी गरी लेखा व्यवस्थापन गरिएको छ। उक्त रकम वास्तविक रुपमा भुक्तानी दिनुपर्ने दायित्वभित्र रहेकोलाई भुक्तानी गर्नु नपर्ने भनी अमान्य गर्ने गरी भएको निर्णय मिलेको छैन भन्ने पुनरावेदन जिकिर रहेकोमा उक्त खर्च आयमा समावेश गर्नुपर्ने निर्णयउपर करदाताले पुनरावेदन गर्दा आयमा समावेश गर्नु नपर्ने आधार कारण र प्रमाण पेस गर्न नसकेकोले पुष्टि हुन नसकेको उक्त रकम खर्च कट्टी नपाउने गरी भएको निर्णय अन्यथा भन्न मिलेन। संशोधित कर निर्धारण सम्बन्धी सूचनाको बुँदा नं. २ मा हास खर्चतर्फ आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९ अन्तर्गत आफ्नो स्वामित्वमा रहेको र व्यवसायको आय आर्जनमा प्रयोग भएको स्थायी सम्पतिको हास खर्च आयकर ऐन, २०५८ को अनुसूची २ बमोजिम कट्टी गर्नु पर्नेमा आय खर्च गणना गर्दा अनुसूची २ को दफा ३ (२) मा व्यवस्था भएबमोजिम विशेष उद्योग भएकोले थप एक

तिहाईको दरले हुने रकमसमेत समावेश गरी हासकट्टी गणना गर्नु पर्नेमा सो नगरी घटी रकम हास खर्च दाबी गरेको पाइयो। करदाताले ऐनको दफा १९ मा भएको व्यवस्था अनुसार खर्च नलिई भविष्यको आयकरको दायित्वलाई कम गर्ने गरी कर योजना गरेको देखिन्छ। ऐनको दफा १९ अनुसार अनिवार्य रूपमा हासकट्टी दाबी गरी सोही अनुसार आगामी आय वर्षको लागि हास आधार कायम गर्नु पर्नेमा सो गरेको नपाएकोले आयकर ऐन, २०५८ अनुसूची २ को दफा ३ को उपदफा २ मा व्यवस्था भएबमोजिम कम्पनीको हासकट्टी लिएको मानी सोही अनुरूप आगामी आय वर्षको लागि हास आधार कायम गर्नुपर्ने भनी सुरु कार्यालयबाट निर्णय भएकोमा सो निर्णयलाई विभागबाट सदर गरेको देखिन्छ। थप एक तिहाई हासकट्टी लिनु पर्ने प्रावधान थप सुबिधा प्रदान गरेको र उक्त सुबिधा उपभोग गर्ने नगर्ने स्वेच्छिक व्यवस्था अनुरूप कम्पनीले थप एक तिहाई हास खर्च दाबी नगरेको हो भन्ने पुनरावेदन जिकिरमा आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९ र अनुसूची २ को व्यवस्थाले उक्त व्यवस्था अनिवार्य रहेको मान्नुपर्ने हुन्छ। करदाता उद्योगले गत आ.व.बाट जिम्मेवारी सरेको व्यावसायको नोकसानी भनी रु.१,६८,६८,००३।७६ नोकसानी कट्टी लिएको, ठूला करदाता कार्यालयबाट आयवर्ष २०६३/२०६४ को संशोधित कर निर्धारण गर्दा आय वर्ष २०६३/०६४ को लागि रु.२१,३७,४८९।९१ नोकसानी कायम गरेकोले बढी कट्टी दाबी भएको उक्त नोकसानी रकम आयकर ऐन, २०५८ को दफा २० बमोजिम कट्टी नपाउने भनी सुरु कार्यालयबाट निर्णय भएकोमा सो निर्णय आन्तरिक राजस्व विभागबाट सदर भएको छ। कम्पनीलाई १,६८,६८,००३।७६ नोकसानी भएको र गत आ.व.को नोकसानीलाई यस आर्थिक वर्षमा सार्न मिल्ने भएकोले उक्त निर्णय बदर गरिपाउँ भन्ने पुनरावेदन जिकिर रहेकोमा करदाताले देखाएको नोकसानीको सम्बन्धमा छानबिन गरी कार्यालयले रु.२१३७४८९।९१ नोकसानी कायम गरेको अवस्थामा सो निर्णय माथिल्लो निकायबाट बदर नभएसम्म कार्यालयले गरेको निर्णयले मान्यता पाउने हुँदा बढी कट्टी दाबी भएको उक्त नोकसानी रकम आयकर ऐन, २०५८ को दफा २० बमोजिम कट्टी नपाउने भनी भएको निर्णयलाई अन्यथा भन्न मिल्ने। पुनरावेदक त्रिवेणी स्पिनिङ्ग मिल्स प्रा.लि.को आ.व. २०६४/०६५ को आयकर निर्धारण गर्ने गरी ठूला करदाता कार्यालय, ललितपुरबाट मिति २०६९।२।२ मा भएको निर्णय र सो निर्णयलाई सदर गर्ने गरी मिति २०६९।५।२५ मा भएको आन्तरिक राजस्व विभागको प्रशासकीय पुनरावलोकनको निर्णय

मिलेकै देखिँदा सदर हुने ठहर्छ। पुनरावेदकको पुनरावेदन जिकिर पुग्न सकदैन भन्ने मिति २०७२।९।२० मा राजस्व न्यायाधिकरण काठमाडौँबाट भएको फैसला।

१०. आयकर ऐन, २०५८ को अनुसूची २ को दफा ३ हासको दरको उपदफा (२) बमोजिम हासकट्टीको दरमा एक तिहाईले थप पाउने व्यवस्था स्वेच्छिक हुँदा बाध्यकारी भन्न मिल्दैन। उक्त कानूनी व्यवस्था अनुसारको सुविधा लिने वा नलिने करदाताको स्वेच्छामा निर्भर गर्दछ। आयकर ऐनले दिएको उक्त सुविधा यस उद्योगले उपभोग नगरी सम्पत्तिमा हास कट्टी खर्च दाबी गर्दै आएको छ। एक तिहाई हास खर्च कट्टी लिनुपर्ने प्रावधान आयकर ऐनले थप सुविधा प्रदान गरेको हो। कम्पनीले थप एक तिहाई हास खर्च दाबी गरेको छैन। थप हास खर्च दाबी नगरेको कम्पनीको कर दायित्व घटी हुन सकदैन। थप खर्च दाबी नगरेकोबाट कम्पनीले आयकरको कुनै रकम घटाएको भन्न मिल्दैन। थप एक तिहाईको सुविधा उपभोग नगर्नुमा कम्पनीको कुनै बदनियत रहेको छैन। थप एकतिहाई रकमसमेत समावेश गरी हास कट्टी गर्नु पर्नेमा सो नगरी भविष्यको आयकरको दायित्वलाई कम गर्ने गरी योजना गरेको भन्ने विपक्षीको निर्णय त्रुटिपूर्ण छ। अनिवार्य रूपमा थप एकतिहाईको हास कट्टी गर्नुपर्ने भन्ने निर्णय आयकर ऐन, २०५८ को अनुसूची-२ को दफा ३(२) समेतको विपरीत छ। विपक्षी कार्यालयबाट जारी भएको संशोधित कर निर्धारण सूचना र निर्णयमा "विशेष उद्योग भएकोले थप एकतिहाईको दरले हुने रकमसमेत समावेश गरी हास कट्टी गणना गर्नु पर्नेमा सो नगरी घटी रकम हासखर्च दाबी गरेकोले आयकर ऐन, २०५८ अनुसूची २ को दफा ३ को उपदफा २ मा व्यवस्था भएबमोजिम कम्पनीले हासकट्टी गरेको मानी सोही अनुरूप आगामी आय वर्षका लागि हास आधार कायम गरिएको" व्यहोरा उल्लेख रहेको त्रुटिपूर्ण छ। थप एकतिहाईको दरले हुने हास कट्टी तर्फको दाबी नभएको, घटी रकम हासखर्च दाबी गरेकोमा हासकट्टी गरेको मानी निर्धारण र निर्णय गर्न मिल्दैन। दाबी नगरेको हास खर्चलाई दाबी गरेको मानी निर्णय गर्ने अधिकार विपक्षीमा नरहेकोले उक्त निर्णय मिलेको छैन। आयकर ऐन, २०५८ ले गरेको व्यवस्था अनुसार नै कम्पनीबाट हास आधार कायम भएकोले राजस्व न्यायाधिकरण ऐन २०३१ को दफा ८ दफा ८(ख) ८(ग) ८(घ) बमोजिम पुनरावेदन गर्न अनुमति प्रदान गरी विपक्षी कार्यालयको संशोधित कर निर्धारण आदेश, सूचना र निर्णयपर्चा आन्तरिक राजस्व विभागको निर्णय श्री राजस्व न्यायाधिकरण काठमाडौँको फैसलासमेत कायम रहन नसक्ने हुँदा बदर

गरिपाउँ भन्ने त्रिवेणी स्पनिङ्ग मिल्स प्रा.लि.को तर्फबाट परेको पुनरावेदन गर्न अनुमति पाउँ भन्ने निवेदन।

११. यसमा करदाताले आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९ बमोजिम पाउने हासमा थप हास खर्च लेख्ने सुविधाको व्यवस्था आयकर ऐन, २०५८ को अनुसूची २ को दफा ३ को उपदफा २ मा रहेको र हासयोग्य सम्पत्तिका लागि लागू हुने हास कट्टीको दरमा एक तिहाईले थप पाउने छन् भन्ने व्यवस्था ऐच्छिक हो वा बाध्यात्मक रूपमा सुविधा लिनुपर्ने हो भन्ने विषयमा राजस्व न्यायाधिकरण कार्यालयबाट भएको फैसलामा ऐ.ऐनको दफा १९, दफा २२(१) अनुरूपको लेखाको सर्वमान्य सिद्धान्त र अनुसूची २ को समुचित व्याख्या भएको नदेखिएकोले राजस्व न्यायाधिकरण ऐन, २०३१ को दफा ८(घ) बमोजिम अनुमति प्रदान गरिदिएको छ। यिनै करदाताको आ.व.२०६३/०६४ को संशोधित कर निर्धारण सम्बन्धमा भएको राजस्व न्यायाधिकरणको कार्यालयको फैसलाउपर पुनरावेदन परेको भन्ने कानून व्यवसायीबाट इजलासलाई जानकारी गराइएकोले उक्त २०७२-RB-०४५६ नम्बरको निवेदनसमेत साथै राखी पेस गर्नु होला भन्नेसमेत बेहोराको मिति २०७४।११।२५ मा यस अदालतबाट भएको आदेश।

१२. प्रस्तुत मुद्दामा निरूपण गर्नुपर्ने विषयसँग सम्बन्धित कानूनी व्यवस्थातर्फ हेर्दा, आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९ को उपदफा (१) मा, “कुनै व्यक्तिले कुनै आय वर्षमा कुनै व्यवसाय वा लगानीबाट भएको आय गणना गर्ने प्रयोजनको लागि सो व्यवसाय वा लगानीबाट सो व्यक्तिको आय आर्जन गर्न सो वर्षमा आफ्नो स्वामित्वमा रही प्रयोग गरेको हासयोग्य सम्पत्तिको हास भएबापत अनुसूची २ बमोजिम हास कट्टी गर्न पाउनेछ” भन्ने व्यवस्था गरेको पाइन्छ। त्यस्तै, उक्त ऐनको अनुसूची २ को दफा (३) को हासको दरको उपदफा (२) मा “यस ऐनको दफा १९ को उपदफा (२) मा उल्लेख गरिएका आयोजनाहरूले र अनुसूची १ को दफा (२) को उपदफा (३) र (४) मा उल्लेख गरिएका निकायले यस अनुसूचीको उपदफा (१) मा उल्लेख गरेका वर्ग “क”, “ख”, “ग” र “घ” मा उल्लिखित हासयोग्य सम्पत्तिका लागि लागू हुने हास कट्टीको दरमा एक तिहाईले थप पाउनेछन्” भन्ने व्यवस्था गरेको पाइन्छ।

१३. प्रस्तुत मुद्दाको तथ्य र विवादको विषयवस्तुसँग सम्बन्धित उपरोक्त कानूनी व्यवस्थातर्फ हेर्दा, उक्त ऐनको अनुसूची २ को दफा (३) को हासको दरको उपदफा (२) मा प्रयुक्त

“यस ऐनको दफा १९ को उपदफा (२) मा उल्लेख गरिएका आयोजनाहरूले र अनुसूची १ को दफा (२) को उपदफा (३) र (४) मा उल्लेख गरिएका निकायले यस अनुसूचीको उपदफा (१) मा उल्लेख गरेका वर्ग “क”, “ख”, “ग” र “घ” मा उल्लिखित हासयोग्य सम्पत्तिका लागि लागू हुने हास कट्टीको दरमा एक तिहाईले थप पाउनेछन्” भन्ने व्यवस्था करदाताले जिकिर लिएजस्तो स्वेच्छिक हो वा अनिवार्य के हो? भन्ने प्रश्न निरूपण गर्नुपर्ने देखियो। सो सम्बन्धमा यस अदालतबाट प्रतिपादित नजिरसमेतलाई हेर्दा पुनरावेदक इष्टर्न सुगर मिल्स अमाहिबेल्हा सुनसरीको तर्फबाट ऐ.का संचालक दिवाकर गोल्ल्या विरुद्ध प्रत्यर्थी ठूला करदाता कार्यालय ललितपुरसमेत भएको मुद्दामा कुनै पनि व्यवसायिक संस्थाले व्यवसायको प्रकृति, खर्च तथा आम्दानीको रूपरेखा कानूनको अधीनमा रही स्वतन्त्र तबरले तय गर्न सक्दछ तर कानूनले निर्देशित र नियन्त्रित गरेको कुरामा कानूनबमोजिम हुबहु परिपालन हुनैपर्ने हुन्छ। उल्लिखित कानूनी प्रावधानले करदातालाई आफ्नो हासयोग्य सम्पत्तिमा हास भएबापत अनुसूची २ बमोजिम हास खर्च कट्टी गर्न अनिवार्य गरेको अवस्था छ। अर्कोतर्फ उक्त अनुसूची २ को दफा ३(२) मा हास खर्च कट्टीको दरमा एक तिहाईले थप पाउनेछन् भनी गरेको व्यवस्थालाई आधार बनाई यी पुनरावेदकले उल्लिखित दफा १९ को उपदफा १ को प्रावधान नै स्वेच्छिक रहेको भनी जिकिर लिएको अवस्था छ। अनुसूची मूल प्रावधानको सरलीकरणको एक स्वरूप मात्र हो। ऐनको दफालाई अनुसूचीले विस्थापित गर्न सक्दैन। ऐनको दफाको व्यवस्थालाई सरलरूपमा कार्यान्वयनका खातिर गरेको प्रक्रियागत व्यवस्था नै अनुसूची हो। ऐनको अनुसूची जहिले पनि मूल दफाको अनुकूल हुने हुन्छ न कि ऐनको दफा कै प्रतिकूल। न त ऐनको दफागत व्यवस्थालाई अनुसूचीले संकुचित वा विस्तारित नै गर्दछ। वस्तुतः ऐनको दफामा उल्लिखित प्रावधानले नै कानूनी मान्यता प्राप्त गर्ने हुन्छ। प्रस्तुत मुद्दामा उल्लिखित दफा १९(१) नै हास खर्च कट्टीको मूल कानूनी आधार हो। अनुसूची २ को दफा ३(२) बमोजिम एक तिहाई थप सुविधा मात्र हो भन्न मिल्दैन। अनुसूची २ को दफा ३(२) को प्रावधान मूल दफा १९(१) को कार्यान्वयनको प्रक्रियासम्म हो। यी पुनरावेदक करदाता इष्टर्न सुगर मिल्स लि. ले जिकिर लिएजस्तो आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९ को उपदफा १ स्वेच्छिक नभै अनिवार्यता रहेको देखिँदा निज करदाताको पुनरावेदन जिकिर पुग्नसक्ने देखिएन। अतः उल्लिखित आधार कारण समेतबाट ऐनको दफावार प्रावधानलाई अनुसूचीले संकुचित वा विस्तारित गर्न नसक्ने हुँदा आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९(१) मा भएको व्यवस्था

पुनरावेदक करदाताको स्वेच्छिक नभै अनिवार्यता रहेको हुँदा नयाँ हास आधार कायम गर्ने गरेकोसम्म सुरु ठूला करदाता कार्यालय, ललितपुरबाट भएको निर्णय सदर गर्ने गरी राजस्व न्यायाधिकरण, काठमाडौँबाट मिति २०७०।११।०१ मा भएको फैसला मिलेकै देखिँदा सदर हुने ठहर्छ। पुनरावेदक इस्टर्न सुगर मिल्स लि.को पुनरावेदन जिकिर पुग्न सक्दैन भनी निर्णय भएको पाइन्छ।

१४. त्यसै गरी पुनरावेदक श्री निवास शारडा विरुद्ध प्रत्यर्थी आन्तरिक राजस्व विभाग, लाजिम्पाट, काठमाडौँसमेत भएको आयकर आ.व. २०६४/०६५ को ०७४-RB-००३१ को आयकर मुद्दामा आयकर ऐन, २०५८ को अनुसूची २ को दफा ३(२) मा भएको व्यवस्था अनुसार, विशेष उद्योगले थप एक तिहाई हास खर्च कट्टी गर्नुपर्ने हो, होइन भनी विचार गर्दा, उक्त ऐनको उक्त दफा १९(१) को व्यवस्था बाध्यात्मक कानूनी व्यवस्था रहेको देखिन्छ। सोही दफासँग आबद्ध अनुसूचीको व्यवस्था बाध्यात्मकरूपमा नै पालन गर्नुपर्ने र यो विशेष उद्योग सञ्चालन गर्दा पाउने सुविधा हो भन्नेसमेत देखिन्छ। आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९ को कानूनी व्यवस्थातर्फ विचार गर्दा, आय गणना गर्ने प्रयोजनका लागि सो व्यवसाय वा लगानीबाट आयआर्जन गर्ने सो वर्षमा आफ्नो स्वामित्वमा रही प्रयोग गरेको हासयोग्य सम्पत्तिको हास भएबापत अनुसूची २ बमोजिम हास कट्टी गर्नुपर्ने हुन्छ। अनुसूची २ को दफा ३(२) अनुसार उल्लिखित हासयोग्य सम्पत्तिका लागि लागू हुने हास कट्टीको दरमा एक तिहाईले थप पाउनेछ भनी उल्लेख गरेको हुँदा उक्त सुविधा ऐनले सम्बन्धित व्यक्तिलाई प्रदान गरेको पाइन्छ। औद्योगिक लगानीको वातावरणलाई बढी सुविधाजनक, सरल र उत्साहबर्धक बनाई उत्पादकत्वमा अभिवृद्धि गरी प्रतिस्पर्धात्मक ढङ्गबाट औद्योगिक व्यवसायलाई फस्टाउने गरी विशेष ऐनको रूपमा बनेको औद्योगिक व्यवसाय ऐनले दिएको सुविधालाई अन्यथा गर्न मिल्ने देखिँदैन। उक्त ऐनले दिएको सुविधा सम्बन्धित उद्योगले पाउने नै देखिन्छ। आयकर ऐन, २०५८ ले समेत कुनै रोक लगाएको पाइँदैन। कानूनी सुविधाको व्यवस्थालाई समाप्त पार्ने गरी कुनै किसिमले अन्यथा गर्न मिल्ने देखिँदैन। केबल कर असुली गर्नका लागि दीर्घकालीन रूपले प्रतिकूल असर पार्ने भन्ने मनगढन्ते आधारबाट मात्र कानूनमा रहेको व्यवस्थालाई अन्यथा गर्न मिलेन। तसर्थ, पुनरावेदक करदाता एशियन थाई फुड्स प्रा.लि. को आ.व. २०६४/०६५ को आयकर निर्धारण सम्बन्धमा ठूला करदाता कार्यालय, हरिहरभवन, ललितपुरबाट भएको मिति २०६९।१२।०२ को निर्णय र

सो निर्णयलाई समर्थन गर्ने गरी आन्तरिक राजस्व विभागको मिति २०६९।१२।०५ मा भएको हुने ठहर गरी राजस्व न्यायाधिकरण काठमाडौँबाट मिति २०७४।०१।१० मा भएको फैसलामा आंशिकरूपमा त्रुटि भएको देखिँदा केही उल्टी हुन जाने देखिन्छ। राजस्व न्यायाधिकरण काठमाडौँबाट भएको फैसला बदर गरिपाउँ भन्ने निवेदकको माग दाबी आंशिक रूपमा मात्र पुग्ने देखिन्छ भनी निर्णय भएको पाइन्छ।

१५. पुनरावेदक इस्टर्न सुगर मिल्स लि., अमाहिवेल्हा, सुनसरीको तर्फबाट ऐ. का संचालक दिवाकर गोलुङ्गा विरुद्ध प्रत्यर्थी ठूला करदाता कार्यालय, ललितपुरसमेत भएको आयकर २०६४/०६५ को (०७६-RB-०५६१) मुद्दामा आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९(१) नै हासकटीको मुल कानूनी आधार हो। अनुसूची २को दफा ३(२) बमोजिम एक तिहाई थप सुविधा मात्र हो भन्न मिल्दैन। अनुसूची २ को दफा ३(२) मूल दफा १९ को कार्यान्वयन प्रक्रिया सम्म हो। पुनरावेदक करदाता इष्टर्न सुगर मिल्सले जिकिर लिए जस्तो आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९ उपदफा १ स्वेच्छिक नभै अनिवार्य रहेको देखिँदा **निज** करदाताको पुनरावेदन जिकिर पुग्न सक्ने देखिएन भनी र पुनरावेदक श्रीनिवास शारडा विरुद्ध प्रत्यर्थी आन्तरिक राजस्व विभाग, लाजिम्पाट, काठमाडौँसमेत भएको आयकर आ.व. २०६४/०६५ को (०७४-RB-००३१) मा आयकर ऐन, २०५८ को अनुसूची २ को दफा ३(२) अनुसार उल्लिखित हासयोग्य सम्पत्तिको लागि लागू हुने हासकटीको दरमा एक तिहाईले थप पाउने छ भनी उल्लेख गरेको पाइन्छ। उक्त सुविधा ऐनले सम्बन्धित व्यक्तिलाई प्रदान गरेको हो। औद्योगिक लगानीको वातावरणलाई बढी सुबिधाजनक, सरल र उत्साहबर्धक बनाई उत्पादकत्वमा अभिवृद्धी गरी प्रतिस्पर्धात्मक ढङ्गबाट औद्योगिक व्यवसायलाई फस्टाउने गरी विशेष ऐनको रूपमा बनेको औद्योगिक व्यवसाय ऐनले दिएको सुविधालाई अन्यथा गर्न मिल्ने देखिँदैन। उक्त ऐनले दिएको सुविधा सम्बन्धित उद्योगले पाउने नै देखिन्छ भनी निर्णय भएको देखिँदा आयकर ऐनको अनुसूची २ को दफा ३(२) मा भएको व्यवस्था स्वेच्छिक हो की अनिवार्यता हो? भन्ने सम्बन्धमा विस्तृत व्याख्या भई न्यायिक निरोपण, एकरूपता र स्पष्ट मार्गदर्शन हुन आवश्यक देखिन्छ।

१६. यस परिप्रेक्ष्यमा यस अदालतको संयुक्त इजलासहरुबाट भएका उक्त निर्णयहरुको विविधता तथा कानूनमा देखिएका व्यवस्थाहरुलाई समेत मध्यनजर गरी निश्चित न्यायिक धारणा यकिन गर्नुपर्ने भएकोले उल्लिखित कानूनी व्यवस्थासमेतका सन्दर्भमा विस्तृत व्याख्या भई

न्यायिक निरूपण, एकरूपता र स्पष्ट मार्गदर्शन हुन बाञ्छनीय हुने देखिँदा सर्वोच्च अदालत नियमावली, २०७४ को नियम २३(२)(ग) बमोजिम प्रस्तुत मुद्दा र यिनै पक्ष विपक्ष भएका यसै प्रकृतिका यसैसाथ पेस भएका लगाउका ०७४-RB-०३४३, ०७४-RB-०३४४ र ०७२-RB-०४५६ नम्बरका मुद्दाहरुसमेत साथै राखी यस अदालतको पूर्ण इजलाससमक्ष पेस गर्नु। प्रस्तुत मुद्दाहरुको दायरीको लगत कट्टा गरी आदेशलाई विद्युतीय प्रणालीमा प्रविष्ट गरी नियमानुसार मिसिल अभिलेख शाखामा बुझाइ दिनु भन्नेसमेत बेहोराको मिति २०७९।१०।२३ मा यस अदालतको संयुक्त इजलासबाट भएको आदेश।

ठहर खण्ड

१७. नियमबमोजिम साप्ताहिक तथा दैनिक पेसी सूचीमा पेस हुन आएको प्रस्तुत मुद्दामा पुनरावेदक करदाताको तर्फबाट पेस भएको पुनरावेदनको अनुमति पाउँ भन्ने निवेदन, यस अदालतबाट भएको अनुमतिको आदेश र दुई संयुक्त इजलासका रुलिङ्ग बाझिएकोले पूर्ण इजलासमा पेस गर्नु भन्ने आदेश समेतका मिसिल संलग्न सम्पूर्ण प्रमाण कागजात अध्ययन गरी हेरियो।

१८. आज सुनुवाईको क्रममा पुनरावेदक त्रिवेणी स्पनिङ्ग मिल्स प्रा.लिको तर्फबाट उपस्थित विद्वान् अधिवक्ताद्वय श्री विकल्प अग्रवाल र श्री विकास अग्रवालले पुनरावेदक करदाताले आ.ब.२०६४/०६५ को आयकर प्रयोजनको लागि ठुला करदाता कार्यालयमा नोक्सानी कायम गरी पेस गरेको विवरणमा संशोधित नोक्सानी कायम गर्नुपर्ने भएको भनी संशोधित कर निर्धारणको सूचना जारी गरेको, तोकिएको म्यादभित्र लिखितजबाफ पेस गरेकोमा संशोधित नोक्सानी कायम गरी संशोधित कर निर्धारण गर्ने गरी मिति २०६९।२।२ मा निर्णय गरेको अवस्था छ। उक्त निर्णय उपर आन्तरिक राजस्व विभागमा प्रशासकीय पुनरावलोकनको निवेदन र राजस्व न्यायाधिकरण काठमाडौँमा पुनरावेदन दिएकोमा दुवै तहबाट सुरु निर्णय नै सदर हुने ठहरेको अवस्था छ। आयकर ऐनको दफा १९ र सोसँग सम्बन्धित अनुसूची २ को दफा ३(२) ले विशेष उद्योगको हास कट्टीको दरमा थप एक तिहाईले पाउने करदाताको स्वेच्छिक व्यवस्था हो। ऐनले दिएको सुविधा करदाताले लिने नलिने स्वइच्छामा निर्भर हुने हो। आयकर ऐनले दिएको यो सुविधा उद्योगले उपभोग नगरी सम्पत्तिमा हास कट्टी खर्च दाबी गरेको हो। एक तिहाई हास खर्च कट्टी लिनुपर्ने प्रावधान आयकर ऐनले थप सुविधा प्रदान गरेको र उक्त सुविधा उपभोग गर्ने नगर्ने स्वेच्छिक

व्यवस्था अनुरूप कम्पनीले थप एक तिहाई हास खर्च दाबी नगरेको हो थप हास खर्च दाबी नगरेको अवस्थामा कम्पनीको कर दायित्व घटी हुन सक्दैन थप खर्च दाबी नगरेको बाट कम्पनीले कुनै रकम घटाएको भन्न मिल्दैन, थप एक तिहाई हासकट्टीको सुविधा उपभोग नगर्नुमा कम्पनीको बदनियत छैन, तसर्थ ठुला करदाता कार्यालयले मिति २०६९।२।२ मा गरेको निर्णय, आन्तरिक राजस्व विभागबाट मिति २०६९।५।२५ मा भएको निर्णय र उक्त निर्णय सदर हुने ठहर्‍याएको राजस्व न्यायाधिकरणको मिति २०७२।९।२० को फैसलासमेत बदर गरी हास आधारको रकम उद्योगले पेस गरेको आय विवरण अनुसार कायम हुनुपर्छ भनी गर्नुभएको बहससमेत सुनियो।

१९. प्रत्यर्थी ठुला करदाता कार्यालय ललितपुरको तर्फबाट उपस्थित विद्वान् सहन्यायाधिकारता श्री हरिशंकर ज्ञवालीले करदाताले आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९ अन्तर्गत आफ्नो स्वामित्वमा रहेको व्यवसायको आय आर्जनमा प्रयोग भएको स्थायी सम्पत्तिको हास खर्च आयकर ऐन, २०५८ को अनुसूची २ बमोजिम कट्टी दाबी गर्नुपर्छ। कम्पनीले आयकर हास खर्च गणना गर्दा अनुसूची २ को दफा ३ को उपदफा (२) मा व्यवस्था भएबमोजिम विशेष उद्योग भएकोले थप एक तिहाईको दरले हुने रकम समावेश गरी हासकट्टी गणना गर्नु पर्नेमा सो नगरी घटी रकम हास खर्च दाबी गरेको ऐनमा भएको व्यवस्थाबमोजिम खर्च नलिई भविष्यको आयकरको दायित्वलाई कम गर्ने गरी योजना गरेको देखिन्छ। कानूनबमोजिम कम्पनीले अनिवार्य रूपमा हासकट्टी दाबी गर्नुपर्ने र सोहीबमोजिम आगामी वर्षको हास आधार कायम गर्नु पर्नेमा सो नगरेकोले कम्पनीले हासकट्टी लिएको मानी सोही अनुरूप आगामी आय वर्षको लागि हास आधार कायम गर्नुपर्ने भनी सुरु कर कार्यालय, आन्तरिक राजस्व विभागको निर्णयलाई सदर गर्ने गरी भएको राजस्व न्यायाधिकरणको फैसला मिलेको हुँदा सदर कायम गरिपाउँ भनी गर्नुभएको बहससमेत सुनियो।

२०. उपर्युक्त बमोजिमको पुनरावेदन जिकिर, यस अदालतको संयुक्त इजलासबाट भएको आदेश र दुबैतर्फका कानून व्यवसायीहरूले गर्नुभएको बहसलाई समेत मध्यनजर गरी हेर्दा, प्रस्तुत मुद्दामा मूलतः देहायका प्रश्नहरूको निरूपण गर्नुपर्ने देखियो:-

(क) यस अदालतबाट मुद्दा नम्बर ०७६-RB- ०५६१ को आयकर मुद्दा र मुद्दा नम्बर ०७४-RB- ००३१ को आयकर मुद्दामा दुई संयुक्त इजलासबाट आयकर ऐन, २०५८

को दफा १९ र सोही ऐनको अनुसूची २ को दफा ३(२) को कानूनी व्यवस्थाको सम्बन्धका फरक फरक व्याख्या भई रुलिङ्ग बाझिएको अवस्था हो वा होइन ?

(ख) दुई संयुक्त इजलासबाट फरक फरक व्याख्या हुन गई रुलिङ्ग बाझिएको कारणबाट अन्यौल सिर्जना भएको देखिएमा न्यायिक अन्यौलता अन्त्य गरी व्याख्यामा एकरूपता कायम गर्न कुन व्याख्यालाई अवलम्बन गर्न उपयुक्त हुन्छ ?

(ग) प्रस्तुत मुद्दामा राजस्व न्यायाधिकरण काठमाडौँबाट भएको मिति २०७२।९।२० मा भएको फैसला मिले, नमिलेको के हो ? करदाता त्रिवेणी स्पनिङ्ग मिल्स प्रा.लि.को पुनरावेदन जिकिर पुन गर्न सक्ने हो वा होइन ?

२१. सर्वप्रथम पहिलो प्रश्न निरूपण गर्दाको लागि यस अदालतको संयुक्त इजलासबाट इङ्कित गरिएको पुनरावेदक इस्टर्न सुगर मिल्स लि.का संचालक दिवाकर गोलछा विरुद्ध प्रत्यर्थी ठुला करदाता कार्यालय, ललितपुरसमेत भएको आ.व. २०६४/०६५ को आयकर (०७६-RB-०५६९) मुद्दा र पुनरावेदक एसियन थाई फुड्स प्रा.लिका अख्तियार प्राप्त संचालक श्री निवास शारडा विरुद्ध प्रत्यर्थी आन्तरिक राजस्व विभाग, लाजिम्पाट, काठमाडौँसमेत भएको आ.व.२०६४/०६५ को आयकर (०७४-RB-००३९) मुद्दाको तथ्य र आदेशको संक्षिप्त अवलोकन गर्न वाञ्छनीय देखिन्छ। करदाता इष्टर्न सुगर मिल्सले आ.व.२०६४/०६५को आय विवरणमा नोक्सानी देखाई ठुला करदाता कार्यालयमा विवरण पेस गरेको, ठुला करदाता कार्यालयले आयकर ऐन, २०५८ बमोजिम कट्टी गर्न नपाउने खर्चहरू दाबी भएको र लाभतर्फ गणना हुनुपर्ने रकम समावेश भएको नदेखिएकोले संशोधित कर योग्य आय गर्नुपर्ने भएकोले सोबमोजिम गर्नु नपर्ने कुनै प्रमाण भए पेस गर्न जारी गरेको प्रारम्भिक कर निर्धारणको सूचना बमोजिम करदाताले म्याद भित्रै जबाफ दिएकोमा करदाताको जबाफबमोजिम नभै संशोधित कर निर्धारण भएको, उक्त निर्णयमा चित्त नबुझाई करदाताको तर्फबाट आन्तरिक राजस्व विभागमा प्रशासकीय पुनरावलोकनको लागि निवेदन परेकोमा सुरु निर्णय सदर हुने र निवेदकको जिकिर नपुग्ने निर्णय भएको देखिन्छ। उक्त निर्णय उपर करदाताको तर्फबाट राजस्व न्यायाधिकरणमा परेको पुनरावेदनमा कच्चा पदार्थ हुवानी गर्ने प्रयोजनको लागी सडक, कल्भर्ट, ड्रेन आदीमा भएको मर्मत खर्च शीर्षक अन्तर्गतको हास खर्च कट्टी पाउने देखिँदा ठुला करदाता कार्यालय र आन्तरिक राजस्व विभागको हासकट्टी सम्बन्धी निर्णय मिलेको नदेखिँदा उल्टी हुने र एक तिहाई हास खर्च कट्टी

आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९ ले अनिवार्य गरेको हुँदा नयाँ हास आधार कायम गरेको निर्णय मिलेको देखिँदा सदर हुने ठहर्छ भन्ने राजस्व न्यायाधिकरण काठमाडौँबाट फैसला भएको देखिन्छ।

२२. उक्त फैसलाउपर यस अदालतमा पुनरावेदनको अनुमतिको लागि करदाताको निवेदन परी अनुमति प्राप्त भई पेस हुँदा संयुक्त इजलासबाट मिति २०७६।१०।१३ कुनै पनि व्यवसायिक संस्थाले व्यवसायको प्रकृति, खर्च तथा आमदानीको रूपरेखा कानूनको अधीनमा रही स्वतन्त्र तबरले तय गर्न सक्दछ तर कानूनले निर्देशित र नियन्त्रित गरेको कुरामा कानूनबमोजिम हुबहु परिपालन हुनैपर्ने हुन्छ। उल्लिखित कानूनी प्रावधानले करदातालाई आफ्नो हासयोग्य सम्पत्तिमा हास भएबापत अनुसूची २ बमोजिम हास खर्च कट्टी गर्न अनिवार्य गरेको अवस्था छ। अर्कोतर्फ उक्त अनुसूची २ को दफा ३(२) मा हास खर्च कट्टीको दरमा एक तिहाईले थप पाउनेछन् भनी गरेको व्यवस्थालाई आधार बनाई यी पुनरावेदकले उल्लिखित दफा १९ को उपदफा (१) को प्रावधान नै स्वेच्छिक रहेको भनी जिकिर लिएको अवस्था छ। अनुसूची मूल प्रावधानको सरलीकरणको एक स्वरूप मात्र हो। ऐनको दफालाई अनुसूचीले विस्थापित गर्न सक्दैन। ऐनको दफाको व्यवस्थालाई सरल रूपमा कार्यान्वयनका खातिर गरेको प्रक्रियागत व्यवस्था नै अनुसूची हो। ऐनको अनुसूची जहिले पनि मूल दफाको अनुकूल हुने हुन्छ न कि ऐनको दफाकै प्रतिकूल। न त ऐनको दफागत व्यवस्थालाई अनुसूचीले संकुचित वा विस्तारित नै गर्दछ। वस्तुतः ऐनको दफामा उल्लिखित प्रावधानले नै कानूनी मान्यता प्राप्त गर्ने हुन्छ। प्रस्तुत मुद्दामा उल्लिखित दफा १९(१) नै हास खर्च कट्टीको मूल कानूनी आधार हो। अनुसूची २ को दफा ३(२) बमोजिम एक तिहाई थप सुविधा मात्र हो भन्न मिल्दैन। अनुसूची २ को दफा ३(२) को प्रावधान मूल दफा १९(१) को कार्यान्वयनको प्रक्रियासम्म हो। यी पुनरावेदक करदाता इस्टर्न सुगर मिल्स लि.ले जिकिर लिएजस्तो आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९ को उपदफा १ स्वेच्छिक नभै अनिवार्यता रहेको देखिँदा निज करदाताको पुनरावेदन जिकिर पुग्नसक्ने देखिएन। अतः उल्लिखित आधार कारण समेतबाट ऐनको दफावार प्रावधानलाई अनुसूचीले संकुचित वा विस्तारित गर्न नसक्ने हुँदा आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९(१) मा भएको व्यवस्था पुनरावेदक करदाताको स्वेच्छिक नभै अनिवार्य रहेको भन्ने रुलिङ्ग भएको देखिन्छ।

२३. समान कानूनी प्रश्न समावेश रहेको अर्को मुद्दामा करदाता एसियन थाइ फुड्स प्रा.लिले

आ.ब.२०६४/०६५ को आयकर प्रयोजनको लागि कर निर्धारण गरी विवरण पेस गरेकोमा आयकर ऐन, २०५८ बमोजिम कट्टी गर्न नपाउने खर्च दाबी गरेको र व्यवसायको मुनाफा र लाभतर्फ गणना गर्नुपर्ने रकम समावेश भएको नदेखिएकोले संशोधित कर योग्य आय कायम गर्नु पर्ने भएको भनी प्रारम्भिक कर निर्धारणको सूचना जारी भएको, करदाताले सूचनामा दिएको म्यादभित्र लिखितजबाफ गरेकोमा सोबमोजिम नभै संशोधित कर निर्धारणको निर्णय भएको देखिन्छ। करदाताको तर्फबाट प्रशासकीय पुनरावलोकनको लागि आन्तरिक राजस्व विभागमा निवेदन पर्दा निवेदक आयकर ऐन, २०५८ को अनुसूची १ को दफा (२) को उपदफा (३) को खण्ड (क) अनुसारको विशेष उद्योग रहेको र विशेष उद्योगले आयकर ऐनको अनुसूची २ को दफा ३ को उपदफा (२) बमोजिम थप एक तिहाई हास खर्च कट्टी गर्नुपर्ने नै देखिँदा निवेदन जिकिर नपुगी खारेज हुने ठहर्छ भन्ने मिति २०६९।१२।५ मा निर्णय भएको देखियो। उक्त निर्णय बदर गरी करदाताले पेस गरेको स्वयं कर विवरणमा देखाएको नोक्सानी कायम गरिपाउँ भनी कर दाताको तर्फबाट राजस्व न्यायाधिकरणमा पुनरावेदन गरेकोमा सुरु निर्णय नै सदर हुने ठहरी फैसला भएको देखियो।

२४. उक्त फैसलाउपर यस अदालतमा पुनरावेदनको अनुमतिको लागि निवेदन परी अनुमति प्रदान भई पेस भएकोमा यस अदालतबाट मिति २०७७।१०।२८ मा फैसला हुँदा आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९ को कानूनी व्यवस्थातर्फ विचार गर्दा, आय गणना गर्ने प्रयोजनका लागि सो व्यवसाय वा लगानीबाट आयआर्जन गर्ने सो वर्षमा आफ्नो स्वामित्वमा रही प्रयोग गरेको हासयोग्य सम्पत्तिको हास भएबापत अनुसूची २ बमोजिम हास कट्टी गर्नुपर्ने हुन्छ। अनुसूची २ को दफा ३(२) अनुसार उल्लिखित हासयोग्य सम्पत्तिका लागि लागू हुने हास कट्टीको दरमा एक तिहाईले थप पाउनेछ भनी उल्लेख गरेको हुँदा उक्त सुविधा ऐनले सम्बन्धित व्यक्तिलाई प्रदान गरेको पाइन्छ। औद्योगिक लगानीको वातावरणलाई बढी सुविधाजनक, सरल र उत्साहबर्धक बनाई उत्पादकत्वमा अभिवृद्धि गरी प्रतिस्पर्धात्मक ढङ्गबाट औद्योगिक व्यवसायलाई फस्टाउने गरी विशेष ऐनको रूपमा बनेको औद्योगिक व्यवसाय ऐनले दिएको सुविधालाई अन्यथा गर्न मिल्ने देखिँदैन। उक्त ऐनले दिएको सुविधा सम्बन्धित उद्योगले पाउने नै देखिन्छ। आयकर ऐन, २०५८ ले समेत कुनै रोक लगाएको पाइँदैन। कानूनी सुविधाको व्यवस्थालाई समाप्त पार्ने गरी कुनै किसिमले अन्यथा गर्न मिल्ने देखिँदैन। केवल कर असुली गर्नका लागि दीर्घकालीन रूपले प्रतिकूल असर पार्ने भन्ने

मनगढन्ते आधारबाट मात्र कानूनमा रहेको व्यवस्थालाई अन्यथा गर्न नमिल्ने भनी रुलिङ्ग भई फैसला भएको देखिन्छ।

२५. यसरी एउटै कानूनी प्रश्नमा यस अदालतबाट व्याख्या हुँदा पुनरावेदक इस्टर्न सुगर मिल्स लि.को मुद्दा (०७६-RB-०५६१) मा आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९(१) नै हास खर्च कट्टीको मुल कानूनी आधार हो। अनुसूची २ को दफा ३(२) बमोजिम एक तिहाई थप सुविधामात्र हो भन्न मिल्दैन। अनुसूची २ को दफा ३(२) मूल दफा १९(१) को कार्यान्वयनको प्रक्रियासम्म हो। पुनरावेदक करदाता इस्टर्न सुगर मिल्स लि.ले जिकिर लिए जस्तो आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९ को उपदफा (१) स्वेच्छिक नभै अनिवार्य रहेको देखिँदा निज करदाताको पुनरावेदन जिकिर पुग्न सक्ने देखिएन भनी उक्त व्यवस्थालाई अनिवार्य गरेको र पुनरावेदक एसियन थाइ फुड्स प्रा.लि.को मुद्दा (०७४-RB-००३१) मा आयकर ऐन, २०५८ को अनुसूची २ को दफा ३(२) अनुसार उल्लिखित हासयोग्य सम्पत्तिका लागि लागू हुने हास कट्टीको दरमा एक तिहाईले थप पाउनेछ भनी उल्लेख गरेको पाइन्छ। उक्त सुविधा ऐनले सम्बन्धित व्यक्तिलाई प्रदान गरेको हो। औद्योगिक लगानीको वातावरणलाई बढी सुविधाजनक, सरल र उत्साहबर्धक बनाई उत्पादकत्वमा अभिवृद्धि गरी प्रतिस्पर्धात्मक ढङ्गबाट औद्योगिक व्यवसायलाई फस्टाउने गरी विशेष ऐनको रूपमा बनेको औद्योगिक व्यवसाय ऐनले दिएको सुविधालाई अन्यथा गर्न मिल्ने देखिँदैन। उक्त ऐनले दिएको सुविधा सम्बन्धित उद्योगले पाउने नै देखिन्छ भनी उक्त सुविधा स्वेच्छिक रहेको भनी व्याख्या भएको देखिँदा यस अदालतका दुई संयुक्त इजलासबाट आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९ र सोही ऐनको अनुसूची २ को दफा ३ (२) कानूनी व्यवस्थाको सम्बन्धमा अलग अलग व्याख्या भई उक्त कानूनी प्रश्नमा रुलिङ्ग बाझिएको स्पष्ट देखिन आयो।

२६. अब निरूपण गर्नुपर्ने दोस्रो प्रश्नको सम्बन्धमा हेरौं। एकै कानूनी व्यवस्थाका सम्बन्धमा दुई संयुक्त इजलासबाट फरक फरक व्याख्या हुन गई अन्यौल सिर्जना भएको देखिएको र व्याख्यामा एकरूपता कायम गर्न कुन व्याख्यालाई अवलम्बन गर्न उपयुक्त हुन्छ ? अर्थात् आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९ र सोही ऐनको अनुसूची २ को दफा ३(२) को व्यवस्था स्वेच्छिक वा अनिवार्य के हो ? भन्ने सम्बन्धमा विचार गर्दा आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९ को उपदफा (१) मा, “कुनै व्यक्तिले कुनै आय वर्षमा कुनै व्यवसाय वा

लगानीबाट भएको आय गणना गर्ने प्रयोजनको लागि सो व्यवसाय वा लगानीबाट सो व्यक्तिको आय आर्जन गर्न सो वर्षमा आफ्नो स्वामित्वमा रही प्रयोग गरेको हासयोग्य सम्पत्तिको हास भएबापत अनुसूची २ बमोजिम हास कट्टी गर्नु पर्नेछ भन्ने व्यवस्था देखिन्छ। हाल प्रचलनमा रहेको यो दफा १९ (१) को कानूनी व्यवस्था आर्थिक ऐन, २०७५ ले संशोधन गरेको देखियो, संशोधन हुन अगाडिको कानूनी व्यवस्था हेर्दा दफा १९ (१) को अन्त्यमा “गर्न पाउनेछ” भन्ने शब्दहरू रहेको र संशोधनले सो शब्दहरूको सट्टामा “गर्नु पर्नेछ” भन्ने शब्दहरू राखेको देखिन्छ। आर्थिक ऐन, २०७५ ले यो कानूनी व्यवस्थालाई संशोधन गरिएको देखिए पनि (नेपाल राजपत्र भाग २ खण्ड ५३ अतिरिक्ताङ्क १६ मिति २०६०।४।१) मा प्रकाशित आर्थिक अध्यादेश २०६० ले नै उक्त संशोधन गरी त्यसलाई निरन्तर गरेको देखिँदा यो कानूनी व्यवस्था विवादित आर्थिक वर्ष २०६६।०६७ भन्दा अघि देखि नै कृयाशिल रहेको हुँदा यी करदाताले उक्त कानूनी व्यवस्थाबमोजिम नै हास कट्टी गर्नुपर्ने कुरा स्पष्ट नै छ। प्रत्येक वर्ष जारी हुने आर्थिक ऐनले प्रचलित आयकर ऐनमा कर लगाउने, निर्धारण गर्ने बढाउने, घटाउने, छुट दिने वा मिनाहा दिने सम्बन्धी व्यवस्था गर्न सक्ने नै हुन्छ। आयकर ऐनको दफा १४२ मा प्रचलित कानूनमा जुनसुकै कुरा लेखिएको भए पनि सालबसाली लागू हुने आर्थिक ऐनले यस ऐनमा संशोधन गरी कर लगाउने, निर्धारण गर्ने बढाउने, घटाउने, छुट दिने वा मिनाहा दिने सम्बन्धी व्यवस्था गरेकोमा बाहेक अन्य कुनै पनि ऐनले यस ऐन बमोजिमका करका व्यवस्थामा कुनै पनि संशोधन, परिवर्तन वा कर सम्बन्धी अन्य व्यवस्था गर्न सक्ने छैन भन्ने व्यवस्था गरेको देखिन्छ।

२७. अब प्रस्तुत मुद्दामा विवादको मुख्य विषयवस्तुको रूपमा रहेको प्रचलित आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९ सँग सम्बन्धित अनुसूची २ को दफा ३ को (२) मा यस ऐनको दफा १९ को उपदफा (२) मा उल्लेख गरिएका आयोजनाहरूले र ऐनको दफा ११ को उपदफा २(ख) ३(च)३(थ) र अनुसूची १ को दफा २ को उपदफा (३) मा उल्लेख गरिएका निकायहरूले यस अनुसूचीको उपदफा (१) मा उल्लेख गरेका वर्ग “क”, “ख”, “ग” र “घ”मा उल्लिखित हासयोग्य सम्पत्तिका लागि लागू हुने हासकट्टीको दरमा एक तिहाईले थप पाउने छन् भन्ने व्यवस्था गरेको देखिन्छ। प्रचलित यो कानूनी व्यवस्था आर्थिक ऐन, २०७७ द्वारा संशोधन भएको र संशोधन अघि मूल ऐनको अनुसूची ३ को उपदफा (२)

मा “यस ऐनको दफा १९ को उपदफा (२) मा उल्लेख गरिएका आयोजनाहरूले र अनुसूची १ को दफा (२) को उपदफा (३) र (४) मा उल्लेख गरिएका निकायले यस अनुसूचीको उपदफा (१) मा उल्लेख गरेका वर्ग “क”, “ख”, “ग” र “घ” मा उल्लिखित हासयोग्य सम्पत्तिका लागि लागू हुने हास कट्टीको दरमा एक तिहाईले थप पाउनेछन्” भन्ने कानूनी व्यवस्था गरेको देखिँदा हास योग्य सम्पत्तिका लागि लागू हुने हासकट्टीको दरमा एक तिहाईले थप पाउने व्यवस्था साविक देखि कायमै रहेको भन्ने देखिन्छ। यस आधारमा समेत आयकर ऐन २०५८ को दफा १९ मा रहेको हास कट्टी सम्बन्धी व्यवस्था र सो सँग सम्बन्धित अनुसूची २ मा रहेको हास कट्टीको निर्धारण सम्बन्धी समग्र व्यवस्था आफैँमा स्पष्ट र बैध रहेको तथा करदाताको आर्थिक वर्ष २०६४।०६५ को कर निर्धारणमा लागू हुने कुरामा कुनै दुविधा देखिँदैन।

२८. उक्त आयकर ऐन २०५८ को दफा १९ को उपदफा (१) र सोसँग सम्बन्धी अनुसूची २ को दफा ३ को उपदफा (२) मा रहेको कानूनी व्यवस्थाको सन्दर्भमा यस अदालतका दुई संयुक्त इजलासबाट फरक फरक अर्थ, अभिप्राय र परिणाम आउने गरी व्याख्या गरेको अवस्था हुँदा सोको कार्यान्वयनमा अन्यौलता आउनु स्वभाविक छ। यस्तो अन्यौलताको अन्त्य गरी कानूनी व्यवस्थाको एकरूपतापूर्ण कार्यान्वयनको सुनिश्चितता दिनु यस इजलासको कर्तव्य नै हुन आएको छ। विवादमा रहेको कानूनी व्यवस्थाको व्याख्या गर्नु अघि ऐनमा रहेका कानूनी व्यवस्था र सोको अनुसूचीको अन्तरसम्बन्ध र हैसियत सम्बन्धका केही विवेचना गर्न आवश्यक देखिन्छ। अनुसूची ऐन नियम लगायतका विधायिकी दस्तावेजको अभिन्न अङ्गको रूपमा रहेको हुन्छ। यसलाई सम्बन्धित विधायिकी दस्तावेज (Legislative Instrument) बाट अलग गरेर ग्रहण गर्न वा अर्थ गर्न सकिँदैन। ऐनको मूल पाठलाई सरल, छरितो, सुसङ्गठित र व्यवहारिक रूपमा कार्यान्वयन योग्य बनाउने उद्देश्यले तालिका, ढाँचा, विवरण, दर, फाराम, सुत्र, सूची, व्याख्यात्मक टिप्पणी जस्ता विषयहरू अनुसूचीमा समावेश गर्ने तर्जुमाको पद्धति र मान्यता रही आएको छ। कानून कार्यान्वयनलाई सहज र व्यवहारिक र गतिशिल बनाउनको लागि अनुसूचीमा रहेका विषयबस्तु नेपाल राजपत्रमा सूचना प्रकाशन गरी संशोधन वा हेरफेर वा थपघट गर्ने अधिकार विधायिकाले कार्यपालिका वा मन्त्रिपरिषदलाई प्रत्यायोजन गर्न पनि सक्दछ। यसबाट ऐनमा अनुसूचीको महत्व कति रहन्छ भन्ने कुरा आफैँमा बोधगम्य देखिन्छ। कर, भन्सार र राजस्व सम्बन्धी

व्यवस्थाहरूलाई सालबसाली रूपमा संशोधन थपघट र हेरफेर गर्ने उद्देश्यले जारी गरिने आर्थिक ऐनमा त अनुसूचीको महत्व अझ धेरै हुने गर्दछ। ऐनमा अनुसूचीको आवश्यकता र महत्वको बारेमा यस अदालतको पूर्ण इजलासले यसरी व्याख्या गरेको पाइन्छ: वास्तवमा आर्थिक ऐनले सरकारको अर्थ सम्बन्धी प्रस्तावहरूलाई कार्यान्वयन गर्न केही महशुल, कर, पोत, शुल्क र दस्तूर लगाउन, लगाई राखेकोलाई चालु राख्न वा हेरफेर गर्न बाञ्छनीय भएको भनी ऐनको उद्देश्यलाई प्रस्तावनाबाट स्पष्ट रूपमा अभिव्यक्त गरेको र त्यस्ता कर वा शुल्क वा दस्तूर समेतका सम्पूर्ण कुराहरू अनुसूचीमा आधारित भै अनुसूचीभित्र द्रष्टव्यबाट समेत त्यसलाई स्पष्ट गरिएको स्थितिमा समग्र ऐनको सारभूत पक्षलाई प्रतिनिधित्व गर्ने वा ऐनका मुख्य दफाहरूलाई पूर्णता दिने अनुसूची वा द्रष्टव्यका प्राबधानहरूलाई हलुका ढंगले कार्यविधिगत प्राबधानको संज्ञा दिने हो भने सरकारको अर्थसम्बन्धी प्रस्तावहरूको कार्यान्वयन सम्भव हुँदैन र राज्य सञ्चालनको महत्वपूर्ण स्रोतका रूपमा रहने राजस्व संकलनको कार्य नै प्रभावित हुने अवस्था उत्पन्न हुन्छ।¹ विधायकाले ऐनमा र सोको अनुसूचीमा विरोधाभाषपूर्ण व्यवस्था राख्छ वा भिन्न अर्थ वा अभिप्राय वा परिणाम निस्कने व्यवस्था राखेको हुन्छ भनी कहिल्यै पनि परिकल्पना गरिदैन।

२९. अनुसूची मूल दफाको प्राबधानको सरलीकरणको एक स्वरूप रहेको हुनाले अनुसूचीले ऐनको मूल दफाको मर्म र भावनालाई प्रतिस्थापन गर्न सक्दैन। ऐनको दफाको व्यवस्थालाई सरल रूपमा कार्यान्वयनका लागि प्रक्रियागत विस्तृतिकरणमात्र अनुसूचीले गरेको हुन्छ। जब ऐनको मूल दफामा रहेको कानूनी व्यवस्था र सोसँग सम्बन्धित अनुसूचीको व्याख्या गर्नुपर्ने अवस्था आउँछ, अदालतले ऐनमा रहेको व्यवस्थालाई थप प्रष्ट पार्न, प्रभावकारी बनाउन र कार्यान्वयन योग्य बनाउन मुल दफाको मर्म र भावना अनुकूल नै अनुसूची निर्माण भएको छ भनी अनुमान गरी व्याख्या गर्दछ। कुनै पनि कानूनको व्याख्या गर्दा त्यसको समग्र प्राबधानलाई हेरेर गर्नुपर्छ, ऐनभित्र प्रयुक्त कुनै एउटा शब्द वा शब्दसमूहको छुट्टै र शाब्दिक व्याख्या मात्र गरिँदा त्यसले सो ऐनको सारभूत व्यवस्थालाई नै निरर्थक तुल्याउन पनि सक्छ। कानूनको व्याख्या गर्नुको उद्देश्य विधायिकी मनसाय पत्ता लगाउनु हो। व्याख्या गर्दा शाब्दिक व्याख्यालाई महत्व र प्राथमिकता दिइन्छ। शाब्दिक व्याख्याबाट विधायिकाको मनसाय स्पष्ट हुन नसकेमा मात्र व्याख्याका अन्य उपागम र नियमको सहारा लिइन्छ।

¹ ने का प २०६६, अंक ९, निर्णय नम्बर ८२१४

३०. आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९ ले कुनै व्यक्तिको कुनै आय वर्षमा कुनै व्यवसाय वा लगानीबाट भएको आय गणना गर्ने प्रयोजनको लागि सो व्यवसाय वा लगानीबाट सो व्यक्तिको आय आर्जन गर्न सो वर्षमा आफ्नो स्वामित्वमा रही प्रयोग गरेको हासयोग्य सम्पत्तिको हास भएबापत हास कट्टी गर्नु पर्ने कुराको सुनिधितता गर्दै हास कट्टीको प्रयोजनको लागि हासयोग्य सम्पत्तिको वर्गीकरण र सोको दर अनुसूची २ मा विस्तारमा उल्लेख गर्ने प्रबन्ध गरेको देखिन्छ। अनुसूची २ बिना दफा १९ को अस्तित्व र उपादेयता नै रहन सक्दैन। अनुसूची ३ को उपदफा (१) ले हासयोग्य सम्पत्तिको वर्ग अनुसार हासकट्टीको दर स्पष्ट गरेको छ यो सबै करदाताको लागि समान रूपमा लागू हुने दर हो भने सोही अनुसूचीको उपदफा (२) ले दफा १९ को उपदफा (२) उल्लेख गरिएका आयोजनाहरूले र अनुसूची १ को दफा (२) को उपदफा (३) र (४) मा उल्लेख गरिएका निकायले यस अनुसूचीको उपदफा (१) मा उल्लेख गरेका वर्ग “क”, “ख”, “ग” र “घ” मा उल्लिखित हासयोग्य सम्पत्तिका लागि लागू हुने हास कट्टीको दरमा एक तिहाईले थप पाउनेछन् भन्ने व्यवस्था गरेर निवेदक जस्ता करदाताको लागि हास कट्टी दर उपदफा (१) मा लेखिएको दरमा एकतिहाई थप हुने थप प्रष्टोक्ति गरिएको विशेष व्यवस्था मात्र हो। यो व्यवस्थाले ऐनको दफा १९ (१) को व्यवस्थालाई संकुचित बनाउने वा ऐच्छिक बनाउने कुनै उद्देश्य राखेको छैन। अनुसूचीमा कुनै निश्चित वर्गका करदाताको लागि गरेको विशेष व्यवस्थाले सोही अनुसूचीको उपदफा (१) लाई केही विस्तार गरेको भए पनि मूल ऐनको दफा १९ को व्यवस्थाको प्रकृति र प्रयोगमा कुनै सारभुत परिवर्तन गरेको मान्न मिल्ने कानूनी आधार देखिएन।

३१. अतः आयकर ऐन २०५८ को दफा १९(१) र सो सँग सम्बन्धित अनुसूची २ को दफा ३(२) को व्याख्याको सम्बन्धमा यस अदालतको संयुक्त इजलासले पुनरावेदक इस्टर्न सुगर मिल्स लि.का संचालक दिवाकर गोल्ल्या विरुद्ध प्रत्यर्थी ठुला करदाता कार्यालय, ललितपुरसमेत भएको आ. व. २०६४/०६५ को आयकर (०७६-RB- ०५६१) मुद्दामा आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९(१) नै हास खर्च कट्टीको मुल कानूनी आधार हो। अनुसूची-२ को दफा ३(२) बमोजिम एक तिहाई थप सुविधा मात्र हो भन्न मिल्दैन। अनुसूची-२ को दफा ३(२) मूल दफा १९(१) को कार्यान्वयनको प्रक्रियासम्म हो। आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९ को उपदफा (१) स्वेच्छिक नभै अनिवार्य हो भनी

गरिएको व्याख्या विधायिकाको मनसाय, कानून व्याख्याको सिद्धान्त, कानून तर्जुमाको सिद्धान्त र यस अदालतबाट प्रतिपादित न्यायिक सिद्धान्तसमेत अनुकूल रहेको देखिँदा तर्कसङ्गत, मनासिव र न्यायोचित रहेको देखियो।

३२. जहाँसम्म उक्त कानूनी व्यवस्थाको सन्दर्भमा संयुक्त इजलासबाट मिति २०७६।१०।१३ मा स्पष्ट व्याख्या आईसकेपछि अर्को संयुक्त इजलासले पुनरावेदक एसियन थाई फुड्स प्रा.लिका अख्तियार प्राप्त संचालक श्री निवास शारडा विरुद्ध प्रत्यर्थी आन्तरिक राजस्व विभाग, लाजिम्पाट, काठमाडौंसमेत भएको आ.व.२०६४/०६५ को आयकर (०७४-RB-००३१) मुद्दामा मिति २०७७।१०।२ मा सोही कानूनी व्यवस्थाको अर्कै अर्थ अभिप्राय र परिणाम हुने गरी ऐनको उक्त दफा १९(१) को व्यवस्था बाध्यात्मक कानूनी व्यवस्था रहेको देखिन्छ। सोही दफासँग आवद्ध अनुसूचीको व्यवस्थासमेत बाध्यात्मक रूपमा नै पालन गर्नुपर्ने हुँदा र यो विशेष उद्योग सञ्चालन गर्दा पाउने सुविधा हो भन्नेसमेत देखिन्छ भनी अनुसूची ३(२)को व्यवस्था सम्बन्धित उद्योगको लागि ऐच्छिक रहने अर्थ गरी राजस्व न्यायाधिकरणको फैसला आंशिक उल्टी गरेको देखिन आउँछ। पछिल्लो संयुक्त इजलासले उक्त व्याख्या गर्दा मुलतः करदाताले जिकिर लिएको साबिक औद्योगिक व्यवसाय ऐन २०४९ को दफा १५ को व्यवस्थालाई आधार बनाएको देखियो। उक्त व्याख्या देहायका तीनवटा मुख्य आधारमा त्रुटिपूर्ण देखिन आउँछः पहिलो, साबिक औद्योगिक व्यवसाय ऐन २०४९ को दफा १५ मा आयकर, बिक्री कर, अन्तशुल्क, भन्सार सम्बन्धी कानूनहरू एवं अन्य प्रचलित कानूनमा जुनसुकै कुरा लेखिएको भए तापनि उद्योगले देहायबमोजिम सुविधा तथा सहूलियत पाउनेछ भन्ने व्यवस्था गरी विभिन्न खण्डहरूमा सुविधा उल्लेख गरेको भए तापनि उक्त दफामा आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९ मा रहेको जस्तो हासकट्टी सम्बन्धी कुनै कुरा सुविधाको रूपमा उल्लेख भएको नदेखिँदा हासकट्टीको विषयलाई साबिक औद्योगिक व्यवसाय ऐन, २०४९ को दफा १५ बमोजिम करदाता उद्योगले प्राप्त गरेको विशेष सुविधा भनी व्याख्या गर्नु त्रुटिपूर्ण हुन जान्छ। दोस्रो, साबिक औद्योगिक व्यवसाय ऐन २०४९ जारी भए पछि २०५८ सालमा जारी भएको प्रचलित आयकर ऐनको दफा १४२ मा प्रचलित कानूनमा जुनसुकै कुरा लेखिएको भए पनि सालबसाली लागू हुने आर्थिक ऐनले यस ऐनमा संशोधन गरी कर लगाउने, निर्धारण गर्ने बढाउने, घटाउने, छुट दिने वा मिनाहा दिने सम्बन्धी व्यवस्था गरेकोमा बाहेक अन्य कुनै पनि ऐनले यस ऐन बमोजिमका करका

व्यवस्थामा कुनै पनि संशोधन, परिवर्तन वा कर सम्बन्धी अन्य व्यवस्था गर्न सक्ने छैन भन्ने विशेष व्यवस्था गरेको देखिँदा आयकर निर्धारणको क्रममा हास कट्टी लिने सम्बन्धमा ऐनको दफा १९ को व्यवस्था अनिवार्य पालना गर्नुपर्ने हुँदा औद्योगिक व्यवसाय ऐन, २०४९ को दफा १५ को सहारा लिएर हासकट्टी सम्बन्धी अनुसूची ३(२) को व्यवस्था उद्योग सञ्चालनको लागि सुविधा हो भनी सम्बन्धित उद्योगको लागि ऐच्छिक रहने अर्थ गर्नु विधायिकाले बनाएको कानूनी व्यवस्थाको मर्म र भावनाको प्रतिकूल हुनाको साथै विधायिकाको मनसाय अनुकूल समेत रहेको मान्न मिलेन। तेस्रो, पछिल्लो संयुक्त इजलासले मिति २०७७।१०।२ मा पुनरावेदक एसियन थाई फुड्स प्रा.लि भएको मुद्दामा आयकर ऐन २०५८ को विवादित दफा १९(१) र सो सँग सम्बन्धित अनुसूची २ को दफा ३(२) को व्याख्या गर्नु भन्दा अघि नै यस अदालतको समान स्तरको संयुक्त इजलासले सोही कानूनी व्यवस्थाको हकमा मिति २०७६।१०।१३ मा पुनरावेदक इस्टर्न सुगर मिल्स लि.को मुद्दामा व्याख्या गरिसकेको कुरा माथिका प्रकरणहरूमा विवेचना भई सकेको छ। नजीरको पालना र न्यायिक अनुशासनको दृष्टिले पूर्व निर्णय र व्याख्याको अनुशरण गर्नु अत्यावश्यक हुन्छ। समानस्तरको इजलासबाट भएको निर्णयको हकमा सहमत हुन नसकिएमा कारण सहित असहमत हुन सकिने र त्यस्तो अवस्थामा व्याख्यामा एकरूपताको लागि पूर्ण इजलासमा मुद्दा पठाउन सकिने हुन्छ। प्रस्तुत विषयमा पछिल्लो संयुक्त इजलासले फैसला गर्दा अघिल्लो संयुक्त इजलासले गरेको व्याख्यालाई जानकारीमा लिएको वा अनुशरण गरेको वा सहमत हुन नसकी कारण र आधार सहित फरक राय लेखी निरूपणको लागि पूर्ण इजलासमा पठाएको समेत देखिएन। यसो गर्नु नजीरको पालना र न्यायिक अनुशासनको दृष्टिले अस्वस्थ अभ्यास हुनाको साथै यस अदालतको बृहत पूर्ण इजलासबाट प्रदिप कुमार अग्रवाल विरुद्ध कर कार्यालय मोरङ्ग विराटनगर^२ मानबहादुर सुनार विरुद्ध कर कार्यालय महेन्द्रनगर कन्चनपुर समेत^३ र संवैधानिक इजलासबाट प्रविण खनालसमेत विरुद्ध नेपाल सरकार प्रधानमन्त्री तथा मन्त्रिपरिषदको कार्यालय समेत^४ को मुद्दामा प्रतिपादित सिद्धान्तको प्रतिकूल भएको देखिन आयो। यस प्रकार “आयकर ऐन, २०५८ को अनुसूची २ को दफा ३(२) अनुसार उल्लिखित हासयोग्य सम्पत्तिका लागि लागू हुने हास कट्टीको दरमा एक

^२ ने.का.प. २०५२, अंक ७, नि. नं. ६०३२

^३ ने.का.प. २०५८, अंक ३/४, नि. नं. ६९८४

^४ ने.का.प. संवैधानिक इजलास खण्ड २०८२ भाग ६ अंक १ निर्णय नम्बर ०१०६

तिहाईले थप पाउनेछ भनी उल्लेख गरेको पाइन्छ। उक्त सुविधा ऐनले सम्बन्धित व्यक्तिलाई प्रदान गरेको हो। औद्योगिक लगानीको वातावरणलाई बढी सुविधाजनक, सरल र उत्साहबर्धक बनाई उत्पादकत्वमा अभिवृद्धि गरी प्रतिस्पर्धात्मक ढङ्गबाट औद्योगिक व्यवसायलाई फस्टाउने गरी विशेष ऐनको रूपमा बनेको औद्योगिक व्यवसाय ऐनले दिएको सुविधालाई अन्यथा गर्न मिल्ने देखिँदैन। उक्त ऐनले दिएको सुविधा सम्बन्धित उद्योगले पाउने नै देखिन्छ” भन्ने यस अदालतको संयुक्त इजलासबाट ०७४-RB-००३१ को उक्त आयकर मुद्दामा मिति २०७७।१०।२ मा भएको फैसला सो हदसम्म त्रुटिपूर्ण देखिएको हुँदा विशेष उद्योगहरूले आयकर ऐन २०५८ को अनुसूची २ को दफा ३(२) बमोजिम हासकट्टी गर्नु कुरा ऐच्छिक सुविधा हो भन्ने फैसलाको निर्णयाधार एवं प्रतिपादन भएको सिद्धान्तसँग सहमत हुन सकिएन। सो मुद्दामा प्रतिपादन भएको सिद्धान्तलाई अब कायम नरहने गरी निष्प्रभावी (Overrule) गरिएको छ। अब उप्रान्त यसै फैसलामा भएको व्याख्या एवं रुलिङ्ग बमोजिम हुने र व्याख्याको कुनै विरोधाभाष एवं अन्यौल कायम नरहने हुँदा थप बोली रहनु परेन।

३३. अब, प्रस्तुत मुद्दामा राजस्व न्यायाधिकरण काठमाडौँबाट भएको मिति २०७२।९।२० फैसला मिले, नमिलेको के हो? करदाता त्रिवेणी स्पनिङ्ग मिल्स प्रा.लि.को पुनरावेदन जिकिरबमोजिम हुने, नहुने के रहेछ ? भन्ने अन्तिम प्रश्नको सम्बन्धमा विचार गर्दा करदाताले राजस्व न्यायाधिकरणबाट भएको फैसलाउपर पुनरावेदन पत्रमा मुलतः आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९ तथा अनुसूची-२ समेतमा रहेको प्रावधानले एक तिहाई हास खर्च कट्टी सम्बन्धमा करदातालाई अनिवार्यता नगरी सुविधासम्म प्रदान गरेकोले अनिवार्य रूपमा एक तिहाई थप गरी हासकट्टी लिनु पर्ने ठहर गरेको त्रुटिपूर्ण रहेको भन्ने पुनरावेदकको जिकिर लिएको देखिन्छ। उक्त पुनरावेदन जिकिरको सम्बन्धमा हेर्दा माथिका प्रकरणहरूमा दोस्रो प्रश्नको निरूपण गर्ने सम्बन्धमा अनुसूची-२ को दफा ३(२) बमोजिम एक तिहाई थप सुविधा मात्र हो भन्न मिल्दैन। अनुसूची-२ को दफा ३(२) मूल दफा १९(१) को कार्यान्वयनको प्रक्रियासम्म हो। आयकर ऐन, २०५८ को दफा १९ को उपदफा (१) स्वेच्छिक नभै अनिवार्य हो भनी न्यायिक निरूपण भई सकेको सन्दर्भमा पुनरावेदकको उक्त जिकिर विधायिकाको मनसाय, कानून व्याख्याको सिद्धान्त, कानून तर्जुमाको सिद्धान्त र यस अदालतबाट प्रतिपादित न्यायिक सिद्धान्तसमेत अनुकूल रहेको नदेखिँदा उक्त पुनरावेदन

जिकिरसंग सहमत हुन सकिएन।

३४. तसर्थ माथिका प्रकरणहरुमा गरिएको विवेचनाको आधारमा करदाता त्रिवेणी स्पिनिङ्ग मिल्स प्रा.लि. को आ.व.२०६४।६५ को आय विवरणको सम्बन्धमा ठुला करदाता कार्यालयले मिति २०६९।२।२ मा जारी गरेको संशोधित कर निर्धारणको आदेश र सोही आदेश सदर गर्ने गरी आन्तरिक राजस्व विभागका महानिर्देशकको मिति २०६९।५।२५ को निर्णय र राजस्व न्यायाधिकरण काठमाडौंको मिति २०७२।९।२० को फैसला समेत मिलेको देखिँदा सदर हुने ठहर्छ। करदाताको पुनरावेदन जिकिर पुग्न सक्दैन। अरुमा तपसिलबमोजिम गर्नु।

तपसिल खण्ड

१. माथि ठहर खण्डमा लेखिएबमोजिम राजस्व न्यायाधिकरण काठमाडौंबाट भएको फैसला सदर हुने ठहरेकोले फैसलाको प्रतिलिपि साथै राखी सुरु तथा प्रमाण मिसिल सम्बन्धित कार्यालयमा फिर्ता पठाई दिनु।
२. फैसलाको प्रतिलिपि साथै राखी फैसला भएको जानकारी महान्यायधिवक्ताको कार्यालय काठमाडौंलाई दिनु।
३. सरोकारवाला पक्षले फैसलाको नक्कल माग गरी निवेदन दिएमा लाग्ने दस्तुर लिई नक्कल सारी सराई दिनु।
४. यो फैसलाको विद्युतीय प्रति मुद्दा व्यवस्थापन प्रणालीमा प्रविष्ट गरी फैसलाको पीठमा जनाउनु।
५. प्रस्तुत मुद्दाको दायरीको लगत कट्टा गरी मिसिल नियमानुसार यस अदालतको अभिलेख शाखामा बुझाई दिनु।

(टेकप्रसाद ढुङ्गाना)

न्यायाधीश

उक्त रायमा हामी सहमत छौं।

(बालकृष्ण ढकाल)

न्यायाधीश

(नहकुल सुवेदी)

न्यायाधीश

इजलास अधिकृत: मदनप्रसाद पराजुली

कम्प्युटर अपरेटर: सुप्रभा अर्याल

इति संवत् २०८१ साल चैत्र २१ गते रोज ५ शुभम् ।