

અસ્વીકરણ: સ્થાનિક ભાષામાં અનુવાદિત આ ચુકાદા/હુકમનો હેતુ પક્ષકારોને તેમની ભાષામાં જાણકારી ઉપલબ્ધ કરાવવા માત્રનો છે અને તેનો અન્યથા ઉપયોગ થઈ શકશે નહિ. અન્ય તમામ વ્યવહારિક તેમજ સરકારી ઉદ્દેશો માટે મૂળ અંગ્રેજી ચુકાદો/હુકમ જ પ્રમાણિત અને માન્ય રહેશે.

DISCLAIMER: The translated judgment in vernacular language is meant for the restricted use of the litigant to understand it in his/ her language and may not be used for any other purpose. For all practical and official purposes, the English version of the judgment shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.

=====

કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ, ગુજરાત

વિરુદ્ધ

મેસર્સ બી. એમ. ખરવાર

૧૩ ઓગસ્ટ, ૧૯૬૮

[માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી જે. સી. શાહ, માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી વી. રામાસ્વામી અને માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી એ. એન. ગ્રોવર]

હિત ઇન્ડિયન ઇન્કમ-ટેક્સ એક્ટ ૧૯૨૨, કલમ ૧૦(૨)(vii) પરંતુક
(ii) – ભાગીદારી પેઢીની માલિકીનું કારખાનું ખાનગી લિમિટેડ કંપનીમાં
સ્થાનાંતરિત – ભાગીદારોનું કંપનીમાં પેઢી જેટલું જ હિત ચાલુ – પેઢીની
અસ્કયામતોનું લેખિત મૂલ્ય કરતાં વધુ મૂલ્યે કંપનીને ટ્રાન્સફર – શું નફો કલમ

૧૦(૨)(vii) પરંતુક (ii) હેઠળ કરપાત્ર ગણી શકાય – શું આ કલમ રિયલાઇઝેશન સેલ્સને લાગુ પડે – કલમ લાગુ પાડતા પહેલાં ટ્રાન્સફર વેચાણ જેટલું હોવું જોઈએ.

પ્રતિવાદી પેઢીની માલિકીની ફેક્ટરીની મશીનરીને પ્રાઇવેટ લિમિટેડ કંપનીને ટ્રાન્સફર કરવામાં આવી હતી .કંપનીની શેર મૂડીમાં પ્રતિવાદી પેઢીના ભાગીદારોને ભાગીદારીની અસ્કયામતો અને નફામાં તેટલું જ હિત હતું. આ વ્યવહારના પરિણામે મશીનરીના લેખિત મૂલ્ય પર વધુ પડતી વસૂલાત થઈ હતી. આ વધારાને આવકવેરાના અધિકારી દ્વારા આવકવેરાના કાયદા, ૧૯૨૨ની કલમ ૧૦(૨)(vii)ના પરંતુક (ii) હેઠળ કરવેરામાં લાવવામાં આવ્યો હતો. . પરંતુ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલે એવું ઠેરવ્યું હતું કે પેઢીના બદલે કંપની તરીકે વ્યવસાય ચાલુ રાખવાના દૃષ્ટિકોણથી જ મશીનરીની ટ્રાન્સફર કરી હતી અને તે ટ્રાન્સફર દ્વારા વ્યવસાયિક અર્થમાં કોઈ નફો પેઢીમાં પરિણમ્યો હોવાનું માની શકાય નહીં. ઉચ્ચ અદાલતે મહેસૂલ વિરુદ્ધના પ્રશ્નનો સંદર્ભમાં જવાબ આપ્યો હતો. અપીલમાં, આ અદાલતે ઠેરવ્યું કે :– અપીલને મંજૂરી આપવી જોઈએ.

જો એમ માની લેવામાં આવે કે સવાલ હેઠળના વ્યવહાર દ્વારા, વ્યવસાયિક સંબંધોનું પુનઃસંતુલન કરવાનો હેતુ હતો, તો પુનઃસંતુલનના સંદર્ભમાં કરપાત્રતા વ્યવહારના કડક કાનૂની સ્વરૂપ અનુસાર નિર્ધારિત કરવાની હતી. સામાન્ય કાયદા હેઠળ, કંપની ભાગીદારી પેઢીથી અલગ એક કાનૂની એકમ હતી.

મશીનરીનું ટ્રાન્સફર પેઢી દ્વારા કંપનીને કરવામાં આવ્યું હતું; અને વ્યવહારની કાનૂની અસર એ હતી કે પેઢીના મશીનરીમાં રહેલા અધિકારોને અવેજ માટે કંપનીને પહોંચાડવામાં આવ્યા. આ વ્યવહારના પરિણામે પેઢી માટે મશીનરીના લેખિત મૂલ્ય પર વધારે વસૂલાત થઈ અને જો કાયદા હેઠળ કરપાત્રતા ઊભી થતી હોય, તો તે એ આધાર પર ટાળી શકાય નહીં કે ટ્રાન્સફરના પરિણામે ભાગીદારોનો મશીનરીમાંનું હિત તેમની કંપનીના શેરોમાંના હિત દ્વારા બદલાઈ ગયું જે કંપની મશીનરીની માલિકી ધરાવતી હતી. કર સત્તાધિકારી વ્યવહારથી પરિણમતા સાચા કાનૂની સંબંધ ને નિર્ધારિત કરવા માટે હકદાર છે, અને ખરેખર તે કરવા માટે બંધાયેલ છે. જો પક્ષકારોએ કોઈ ચુકિત દ્વારા કાનૂની સંબંધને છુપાવવાનું પસંદ કર્યું હોય, તો કર સત્તાધિકારીઓને તે ચુકિતને ઉકેલવા અને સંબંધનું સાચું સ્વરૂપ નિર્ધારિત કરવાની છૂટ છે. પરંતુ, વ્યવહારની કાનૂની અસર ને "વ્યવહારના મૂળ તત્ત્વ" ની ઊંડાણપૂર્વક તપાસ કરીને બદલી શકાય નહીં. આ સિદ્ધાંત એવા કેસોને સમાન રીતે લાગુ પડે છે જેમાં કાનૂની સંબંધને ઔપચારિક દસ્તાવેજમાં નોંધવામાં આવ્યો હોય, અને એવા કેસોને પણ લાગુ પડે છે જ્યાં તે પુરાવાઓ – મૌખિક અને દસ્તાવેજ – અને વ્યવહારના પક્ષકારોના વર્તન પરથી એકત્રિત કરવાનો હોય.

[૬૫૬ ઇ-જી; ૬૫૫ ઇ જી]

આવકવેરાના કમિશનર વિ. સર હોની મેલિતાના એક્ઝિક્યુટર્સ ૨૮ એલ.ટી.
આર. ૯૨૮; રોજર્સ એન્ડ કંપની વી.આવકવેરાના કમિશનર, ૩૪ એલ.ટી.
આર. ૩૩૬; મુગનીરામ બાંગુર એન્ડ કંપનીનો કેસ, ૪૭ આઈ. ટી. આર. ૫૬૫;
આવકવેરાના કમિશનર વિ. મોર્નિંગ સરાર બસ સર્વિસ, ૪૯ આઈ. ટી. આર.
૯૨૭; એમ. સી. ચેરિયન વિ. આવકવેરાના કમિશનર, ૫૧ આઈ. ટી. આર.
૬૩૧, નામંજૂર.

મહારાજા ધીરજ સર કામેશ્વર સિંહ વિરુદ્ધ આવકવેરાના કમિશનર, ૪૮ એલ.ટી.
આર. ૪૮૩, મંજૂર.

ઈનલેન્ડ રેવન્યુ કમિશનર વિ. ડ્યુક ઓફ વેસ્ટમિન્સ્ટર, ૧૯ ટી. સી. ૪૯૦ નો
ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે.

બેંક ઓફ ચેટ્ટીન્ડ લિમિટેડ વિરુદ્ધ આવકવેરાના કમિશનર ૮ આઈ ટી આર
પરરએ અરજી કરી હતી.

આવકવેરાના કમિશનર વિ. મોટર્સ અને જનરલ સ્ટોર્સ (પી) લિમિટેડ ૬૬
એલ.ટી. આર. ૬૯૨, અનુસર્યા.

સર કિકાભાઈ પ્રેમચંદ વિ. આવકવેરાના કમિશનર ૧૫૦૬ નો ઉદ્દેખ કરવામાં આવ્યો છે.

(ii) ઈન્ડિયન ઇન્કમ-ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૨૨ની કલમ ૧૦(૨)(vii) પરંતુક (ii)માં, ટેક્સેશન લોઝ (એક્સટેન્શન ટુ મજર્ડ સ્ટેટ્સ એન્ડ એમેન્ડમેન્ટ) એક્ટ ૬૭ ઓફ ૧૯૪૮ની કલમ ૧૧ દ્વારા કરાયેલા સુધારાના આધારે, "રિયલાઈઝેશન સેલ" હેઠળ પણ, મૂળ કિંમત અને લિખિત મૂલ્ય વચ્ચેના તફાવતથી વધુ ન હોય તેટલું લિખિત મૂલ્ય પરનું વધારાનું મૂલ્ય કરપાત્ર ગણવામાં આવશે. જો પરંતુક માં સુધારા પછી, લિખિત મૂલ્ય પરના વધારા પર કર ચૂકવવાની જવાબદારી ઊભી થાય છે, પછી ભલે તે બિલ્ડિંગ, મશીનરી અથવા પ્લાન્ટનું વેચાણ ધંધો બંધ થાય તે પહેલાં અથવા પછી કરવામાં આવ્યું હોય, તો તે કહેવું તર્કહીન હશે કે જો વેચાણ ધંધો બંધ કરવા માટે અથવા સમાપ્તિની પ્રક્રિયા દરમિયાન કરવામાં આવે તો તે વધારાનું મૂલ્ય કરપાત્ર નથી. [૬૫૭ સી-ડી; ૬૫૮ ઇ-એફ]

આવકવેરાના કમિશનર વિ. વેસ્ટ કોસ્ટ ચેકનિકલ એન્ડ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિમિટેડ ૪૬ એલ.ટી. આર. ૧૩૫ નો ઉદ્દેખ કરવામાં આવ્યો છે.

(iii) કલમ ૧૦ (૨) (vii) પરંતુક (ii) લેખિત મૂલ્ય ઉપરની વધારાની રકમને તેના દ્વારા નિર્ધારિત મહત્તમ રકમ સુધી, જો મકાન, મશીનરી અથવા પ્લાન્ટ

વેચવામાં આવે તો જ કર વસૂલવામાં આવી શકે છે.જો ટ્રાન્સક; એક્શનડોક્સ નહીં; વેચાણ માટે ૧ ગુણાંક હોય તો પરંતુક આકર્ષાય નહીં.[૬૫૮ જી]

આવકવેરાના કમિશનર વિ. આર. આર. રણકૃષ્ણ પિલ્લઈ, ૬૬ આઈ ટી આર ૭૧૫.૫૨ આધાર રાખે છે.

[હાલના કેસમાં, ટ્રિબ્યુનલે ટ્રાન્સફર વેચાણ હતું કે કેમ તે પ્રશ્ન પર કોઈ તારણ આપ્યું ન હોવાથી, સુપ્રીમ કોર્ટે તે પ્રશ્નનો જવાબ આપવાનો ઇનકાર કર્યો હતો.]

સિવિલ એપેલેટ જ્યુરિસડીક્શન:

સિવિલ અપીલ નંબર ૧૬૭૮/૧૯૬૬.

આવકવેરાના સંદર્ભ નંબર ૧૦/૧૯૬૫ માં ગુજરાત હાઈકોર્ટના ૨૨ સપ્ટેમ્બર ૧૯૬૫ ના ચુકાદા અને આદેશ સામે અપીલ.

અપીલકર્તા વતી ટી. એ. રામકલેન્દ્રન અને આર. એન. સચથે.

સામાવાળા માટે દલીપ દ્વારકાદાસ, જી. એલ. સંઘી, એમ. એલ. ભક્ત, એ. કે. વર્મા અને ઓ. સી. મરહૂર.

અદાલતનો ચુકાદો ન્યાયમૂર્તિ શાહદ્વારા આપવામાં આવ્યો હતો. સામાવાળા- એક પેઢી જે ઉત્પાદનનો વ્યવસાય કરે છે.કાપડની ખરીદી અને વેચાણ એ વ્યવસાયની ઉત્પાદન ની બાજુને અસર કરે છે અને તેની મશીનરીને શેર મૂડીમાં પ્રાઇવેટ લિમિટેડ પેઢીમાં સ્થાનાંતરિત કરે છે, જેમાં ભંડોળના ભાગીદારોને ભાગીદારીની અસ્કયામતો અને નફામાં સમાન હિત હોય છે.આકારણી વર્ષ ૧૯૫૯-૬૦ માં આવકવેરાના અધિકારી, સુરતને આવકવેરાના કાયદા, ૧૯૨૨ની કલમ ૧૦ (૨) (vii) પરંતુક (ii) હેઠળ કરવેરામાં લાવવામાં આવ્યા હતા, જેમાં રૂ. ૪૦, ૭૪૩ એ મશીનરીના લેખિત મૂલ્ય પર વસૂલવામાં આવેલી વધારાની રકમ છે. પરંતુ આવકવેરાની અપીલ ટ્રિબ્યુનલે એવું ઠેરવ્યું હતું. કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ વિ. સર હોમી મેહતાસ એકિઝક્યુટર્સ; રોજર્સ એન્ડ કંપની વિ. ના નિર્ણયો પર આધાર રાખેલ. આવકવેરાના કમિશનર અને આવકવેરાના કમિશનર વિ. મુગનીરામ બાંગુર એન્ડ કંપની કે પેઢીએ "પેઢીને બદલે કંપની તરીકે વ્યવસાય ચાલુ રાખવા માટે માત્ર મશીનરી સ્થાનાંતરિત કરી હતી", અને તે ટ્રાન્સફર દ્વારા વ્યવસાયિક અર્થમાં કોઈ નફો પેઢીને પરિણમ્યો હોવાનું માની શકાય નહીં.

ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા ઉલ્લેખિત નીચેનો પ્રશ્ન -

"શું, હકીકતો પર અને કેસના સંજોગોમાં, રૂ. ૪૦, ૭૪૩ એસ ને બીજી પરંતુક લાગુ કરીને કરવેરા માટે આકારણીપાત્ર છે.૧૦(૨) ((vii) ભારતીય આવકવેરાનો કાયદો, ૧૯૨૨?",

ગુજરાત હાઈકોર્ટ દ્વારા નકારમાં જવાબ આપવામાં આવ્યો હતો.ઉચ્ચ અદાલત દ્વારા આપવામાં આવેલ યોગ્યતા પ્રમાણપત્ર સાથે આવકવેરાના કમિશનર અપીલ કરે છે.

કમિશનરના વકીલે દલીલ કરી હતી કે સર રોમી મહેતાના એક્ઝિક્યુટર્સ કેસ, રોજર્સ એન્ડ કંપની કેસ અને મુગનીરામ બાંગુર એન્ડ કંપનીના કેસ કે જેના પર ટ્રિબ્યુનલ અને ઉચ્ચ અદાલતે આધાર રાખ્યો હતો તે આ અદાલતના ચુકાદાઓ સાથે અસંગત છે. તેમણે રજૂઆત કરી હતી કે કરદાતા કલમ ૧૦(૨) (vii) ના બીજા પરંતુકમાં આવતા કેસમાં ન આવી શકે. આવકવેરાનો કાયદો, ૧૯૨૨, પેઢી દ્વારા વેચવામાં આવેલી મશીનરીના લેખિત મૂલ્ય પર વસૂલવામાં આવેલી વધારાની રકમના સંદર્ભમાં કરપાત્ર જવાબદારીને ટાળે છે, આ દલીલ પર કે "વ્યવહારનો સાર" જેના પરિણામે પેઢીના અધિકારોનું પેઢીનું હસ્તાંતરણ થયું હતું, તે ભાગીદારોના વ્યવસાયિક સંબંધોને એકબીજા સાથે ફરીથી ગોઠવવાના પગલાની પ્રકૃતિનું હતું.

સર રોમી મેહટ્સ એકિઝિયુટર્સના કેસમાં શેર્સમાં વ્યવસાય કરતા વ્યક્તિઓના જૂથે કેટલીક સંયુક્ત શેર્સ કંપનીઓમાં તેમના શેર્સનો હિસ્સો તેમના દ્વારા રચાયેલી પ્રાઇવેટ લિમિટેડ કંપનીને ટ્રાન્સફર કર્યો હતો અને તેના વ્યવસાયની શરૂઆતની તારીખે બજારમાં શાસન કરતા શેર્સની કિંમત કંપનીની વહીઓમાં દાખલ કરી હતી. જો હસ્તાંતરણકર્તાઓને કિંમત હોય તો શેર્સનું બજાર મૂલ્ય વધારે હતું. એવું ઠેરવવામાં આવ્યું હતું કે કાયદામાં કોઈ નફો થયો હોવાનું કહી શકાય નહીં, કારણ કે શેર્સના હસ્તાંતરણનું સાચું પરિણામ શેર્સને સંયુક્ત રીતે "વ્યક્તિઓ" તરીકે રાખવાને બદલે માત્ર એટલું જ હતું. તેઓ તે જ વ્યક્તિઓ દ્વારા લિમિટેડ કંપની તરીકે રાખવામાં આવ્યા હતા—એક પ્રક્રિયા જે વિવિધ કંપનીઓમાં શેર્સ ધારકો તરીકે તેમની વ્યવસાયિક સ્થિતિને ફરીથી ગોઠવવા માટે અપનાવવામાં આવી હતી. રોજર્સ એન્ડ કંપનીના કેસમાં બોમ્બે હાઇકોર્ટે ચુકાદો આપ્યો હતો કે જ્યાં વેપારી ભંડોળના ભાગીદારોને તેમના દ્વારા ચલાવવામાં આવેલી પ્રાઇવેટ લિમિટેડ કંપનીમાં શેર્સ ફાળવવામાં આવ્યા હતા, તે પેઢીની અસ્કયામતોમાં તેમની પાસે જે શેર્સ હતા તે જ પ્રમાણમાં કંપનીને ટ્રાન્સફર કરવામાં આવ્યા હતા, તો જે કિંમત માટે અસ્કયામતોના લેખિત મૂલ્ય પર વેચવામાં આવી હતી તે વધારાની કિંમતને કલમ ૧૦(૨)(vii), આવકવેરાના કાયદા, ૧૯૨૨ની જોગવાઈ હેઠળ કરવેરામાં લાવી શકાતી નથી..ઉચ્ચ અદાલતની દૃષ્ટિએ પેઢીની અસ્કયામતો કંપનીને વેચવી એ કલમ

૧૦(૨)(vii) પરંતુક (ii)ના અર્થમાં વેચાણ સમાન નથી.ઉચ્ચ અદાલતે પાન ૩૩૯ પર અવલોકન કર્યું –

"પરંતુ કરવેરાના કાયદામાં વિચારણા માટે આવતા તમામ વ્યવહારોમાં આપણે વ્યવહારની વાસ્તવિક પ્રકૃતિ પર ધ્યાન આપવું પડશે; આપણે વ્યવહારના સ્વરૂપ-કાનૂની સ્વરૂપ-પર ધ્યાન આપવાની જરૂર નથી-જે વ્યવહારમાં છે:અને જ્યારે આપણેસામેના વ્યવહારની વાસ્તવિક પ્રકૃતિને જોઈએ છીએ, જો કે કાયદેસર તે વેચાણ છે, નોંધપાત્ર રીતે અને ખરેખર તે માત્ર અમુક વ્યક્તિઓ દ્વારા કરવામાં આવેલ પુનઃ ગોઠવણ છે જેથી વ્યવસાયને બીજાને બદલના સ્વરૂપમાં ચાલુ રાખી શકાય."

આ ટ્રિબ્યુનલે કલકત્તા ઉચ્ચ ન્યાયાલય દ્વારા મુગનીરામ બાંગુર એન્ડ કંપનીના કેસમાં, કેરળ ઉચ્ચ ન્યાયાલય દ્વારા આવકવેરાના કમિશનર વિરુદ્ધ મોર્નિંગ સ્ટાર બસ સર્વિસમાં અને મદ્રાસ ઉચ્ચ ન્યાયાલય દ્વારા એમસી ચેરિયન વિરુદ્ધ આવકવેરાના કમિશનરમાં અભિવ્યક્તિના ધોરણોમાં કેટલાક ફેરફાર સાથે અપનાવવામાં આવ્યો હતો. પટના ઉચ્ચ અદાલતે મહારાજા-ધીરજ સર કામેશ્વર સિંહ વિરુદ્ધ આવકવેરાના કમિશનરમાં અલગ મત વ્યક્ત કર્યો હતો.

આ સિદ્ધાંત જે બોમ્બે હાઈકોર્ટ દ્વારા સમજાવવામાં આવ્યો હતો અને કલકત્તા દ્વારા અપનાવવામાં આવ્યો હતો.મદ્રાસ અને કેરાલા ઉચ્ચ અદાલતો અમારા ચુકાદામાં સાચા તરીકે સ્વીકારી શકાતી નથી.તે હવે સારી રીતે સ્થાયી છે કે ટેક્સી.જે રસીદનો સ્રોત છે તે વ્યવહારના કાનૂની સ્વરૂપને અવગણવા અને તેઓ જેને "બાબતનો સાર" માને છે તેના પર આગળ વધવા માટે રસીદ પર કર લાદવામાં આવે છે કે કેમ તે નક્કી કરવા માટે સત્તાવાળાઓ હકદાર નથી.

ઈનલેન્ડ રેવન્યુ કમિશનર્સ વિ. ડ્યુક ઓફ વેસ્ટ-મિનિસ્ટરમાં, લોર્ડ રસેલ ઓફ કિલોકન પી.પરજ:

" હું આ સિદ્ધાંતને નાપસંદ કરું છું કે કરવેરાના કિસ્સાઓમાં આ વિષય પર કર લાદવામાં આવે છે.સંમતિથી –તે વ્યવહારના પેટા વલણને શું માને છે તે અંગે કોર્ટના દૃષ્ટિકોણ સાથે, કોર્ટ વિચારે છે કે કેસ કાયદાના ચિંતન અથવા ભાવનાની અંદર આવે છે જો સિદ્ધાંતનો અર્થ એ છે કે તમે કાર્યોને બાજુએ મૂકી શકો છો, પક્ષો વચ્ચેના કરાર હેઠળ ઉદ્ભવતા કાનૂની અધિકારો અને જવાબદારીઓની અવગણના કરી શકો છો અને પક્ષોના અધિકારો અને જવાબદારીઓ કાયદામાં જે છે તેનાથી અલગ હોવાના આધારે કરપાત્રતા અથવા બિન-કરપાત્રતાના પ્રશ્નનો નિર્ણય કરી શકો છો, તો હું આવા સિદ્ધાંતથી સંપૂર્ણપણે અસંમત છું.

બેંક ઓફ ચેટીનાડ લિમિટેડ વિ.આવકવેરાના કમિશનર, પ્રિવી કાઉન્સિલની ન્યાયિક સમિતિએ પી.પરક :

"તેમના સ્વામીઓને લાગે છે કે મહેસૂલના કેસોમાં "બાબતનો સાર" ને કડક કાનૂની સ્થિતિથી અલગ ગણી શકાય તેવા સૂચન સામે ફરી એકવાર વિરોધ કરવો જરૂરી છે.

આ અદાલતે આવકવેરાના કમિશનર વિરુદ્ધ મોટર્સ એન્ડ જનરલ સ્ટોર્સ (પી) લિમિટેડ (ર) ના તાજેતરના ચુકાદામાં પી.કલ્લ :

" વિશ્વાસઘાત અથવા છેતરપિંડીના કોઈ સૂચનની ગેરહાજરીમાં સાચો સિદ્ધાંત એ છે કે કરવેરાનો કાયદો વ્યવહારના પક્ષકારોના કાનૂની અધિકારો અનુસાર લાગુ કરવો પડશે.પછી વ્યવહારને દસ્તાવેજમાં અંકિત કરવામાં આવે છે, કરવેરાની જવાબદારી એ બાંધકામના સામાન્ય નિયમોના અનુસાર ઉપયોગમાં લેવાતી ભાષાના અર્થ અને સામગ્રી ઉપર આધારિત હોય છે.

કરવેરા અધિકારી વ્યવહારના પરિણામે સાચા કાનૂની કાર્યાવહી સંબંધ નક્કી કરવા માટે હકદાર છે અને ખરેખર બંધાયેલો છે.જો પક્ષોએ કોઈ ઉપકરણ દ્વારા

કાનૂની સંબંધને છુપાવવાનું પસંદ કર્યું હોય, તો તે કરવેરા અધિકારીઓ માટે ઉપકરણને ગૂંચ કાઢવા અને સંબંધનું સાચું સ્વરૂપ નક્કી કરવા માટે ખુલ્લું છે.પરંતુ વ્યવહારની કાનૂની અસરને "વ્યવહારના સાર" ની તપાસ કરીને વિસ્થાપિત કરી શકાતી નથી.આ સિદ્ધાંત એવા કિસ્સાઓમાં સમાન રીતે લાગુ પડે છે જેમાં કાનૂની સંબંધ ઔપચારિક દસ્તાવેજમાં નોંધવામાં આવે છે, અને એવા કિસ્સાઓમાં જ્યાં તેને મૌખિક અને દસ્તાવેજી પુરાવાઓમાંથી એકત્રિત કરવો પડે છે અને વ્યવહારમાં પક્ષકારોના વર્તનને લાગુ પડે છે.અવલોકનો ઉન્મત્ત છે.સર કિકાભાઈ પ્રેમચંદ વિ. આવકવેરાના કમિશનરમાં બોસ,

"તે સારી રીતે જાણીતું છે કે મહેસૂલના કિસ્સાઓમાં વ્યવહારના માત્ર સ્વરૂપને બદલે તેના સારને ધ્યાનમાં લેવું આવશ્યક છે.વર્તમાન કેસમાં તકનીકીઓને અવગણીને એ હકીકતથી દૂર રહેવું અશક્ય છે કે વ્યવસાયની માલિકી અને સંચાલન કરદાતા પોતે જ કરે છે.આવા સંજોગોમાં અમારો અભિપ્રાય છે કે વ્યવસાયને તેના માલિકથી અલગ કરવો અને તેમની સાથે એવું વર્તન કરવું કે જાણે તેઓ એકબીજા સાથે વેપાર કરતી અલગ સંસ્થાઓ હોય અને પછી કાલ્પનિક વેચાણ દ્વારા કાલ્પનિક નફો રજૂ કરવો તે સંપૂર્ણપણે અવાસ્તવિક અને કૃત્રિમ છે જે હકીકતમાં અસ્તિત્વમાં નથી.",

આ સિદ્ધાંત પર કોઈ શંકા મૂકવા તરીકે વાંચી શકાતું નથી કે માત્ર વ્યવહારમાંથી ઉદ્ભવતા સાચા કાનૂની સંબંધ વ્યવહારમાંથી ઉદ્ભવતા રસીદની કરપાત્રતા નક્કી કરે છે.અવલોકન આકસ્મિક છે; તે કેસના હેતુ માટે જરૂરી ન હતું અને દેખીતી રીતે પ્રશ્ન પર કોઈ ચર્ચા વિના રેકૉર્ડ કરવામાં આવ્યું હતું.સર કિકાભાઈ પ્રેમચંદના કિસ્સામાં ચાંદી અને શેર્સના એક વેપારીએ ચાંદીના કેટલાક બાર અને વ્યવસાયના શેર્સ પાછા ખેંચી લીધા હતા અને ચોક્કસ ટ્રસ્ટ સાથે સમાધાન કર્યું હતું, જેના તેઓ મેનેજિંગ ટ્રસ્ટી હતા.તેમના હિસાબી પુસ્તકોમાં તેમણે આ રીતે ઉપાડેલા બાર અને શેર્સની કિંમતનો શ્રેય વ્યવસાયને આપ્યો હતો.આવકવેરાના સત્તાવાળાઓએ ઉપાડેલી અસ્કયામતોની કિંમત અને વ્યવસાયમાંથી ઉપાડની તારીખે તેમના બજાર મૂલ્ય વચ્ચેના તફાવતને કરવેરામાં લાવવાનો પ્રયાસ કર્યો હતો.આ અદાલત દ્વારા એવું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે ટ્રસ્ટીઓને શેર્સ અને ચાંદીના બારના ₹૧૧ sfcr ના પરિણામે આકારણીમાં કોઈ આવક ઊભી થઈ નથી, કારણ કે ટીએલ૧૬આર આકારણી દ્વારા પોતાની સાથે કોઈ વેપાર કરી શકાતો નથી.સર કિકાભાઈના કેસમાં વ્યવહારની કાનૂની અસર એક વ્યક્તિ પાસેથી બીજી વ્યક્તિમાં વ્યવસાયિક સંપત્તિના વેચાણ અથવા હસ્તાંતરણને અસર કરતી ન હતી.

પ્રસ્તુત કેસમાં પેઢીની ફેક્ટરીની મશીનરી ને પ્રાઇવેટ લિમિટેડ કંપનીને ટ્રાન્સફર કરવામાં આવી હતી. ધારો કે આ રીતે વ્યવસાયિક સંબંધોનું

પુનઃસમાયોજન કરવાનો ઈરાદો હતો, તેથી વ્યવહારના કડક કાનૂની સ્વરૂપ અનુસાર કરવેરા લાદવાની જવાબદારી નક્કી કરવાની હતી.કંપની સામાન્ય કાયદા હેઠળ ભાગીદારીથી અલગ કાનૂની એકમ હતી.મશીનરીનું હસ્તાંતરણ ફિન દ્વારા કંપનીને કરવામાં આવ્યું હતું; અને ટ્રેડસેક્શનની કાનૂની અસર કંપનીને મશીનરીમાં પેઢીના અધિકારોની વિચારણા માટે પહોંચાડવાની હતી.આ વ્યવહારના પરિણામે પેઢીને મશીનરીના લેખિત મૂલ્ય પર વધુ પડતી વસૂલાત થઈ હતી અને કાયદા હેઠળ ઉદ્ભવતા કરવેરાની જવાબદારીને ટાળી શકાતી ન હતી કારણ કે ટ્રાન્સફરના પરિણામે મશીનરીમાં ભાગીદારોના હિતને બદલીને મશીનરીની માલિકી ધરાવતી કંપનીના શેર્સમાં વ્યાજ દ્વારા બદલવામાં આવ્યું હતું.

કરદાતાના વકીલે એવી પણ દલીલ કરી હતી કે જ્યાં વ્યવસાય બંધ કરવાના દૃષ્ટિકોણથી અસ્કયામતોની ટ્રાન્સફર કરવામાં આવે છે, ત્યાં કોઈ કરપાત્ર નફો થતો નથી, કારણ કે ટ્રાન્સફર કરદાતાના વ્યવસાયમાં નથી.આ અદાલતે આવકવેરાના કમિશનર વિરુદ્ધ વેસ્ટ કોસ્ટ કેમિકલ એન્ડ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિમિટેડ માં ચુકાદો આપ્યો હતો કે જ્યાં વ્યવસાય ચાલુ પેઢી તરીકે વેચવામાં આવે છે અને અસ્કયામતોના વેચાણને વસૂલાત વેચાણ ગણવામાં આવે છે, જે લેખિત મૂલ્ય અને તેની કિંમત ની જવાબદારી ના તફાવતને દર્શાવે છે જે અસ્કયામતો અવમૂલ્યનના સ્વીકારને કલમ ૧૦(૨) (vii) પરંતુક (ii) હેઠળ કરપાત્ર નથી.

જે તે ૧૯૪૯ના અધિનિયમ ૬૭ દ્વારા સુધારવામાં આવ્યો તે પહેલાં ઘડવામાં આવ્યો હતો.વર્તમાન કેસમાં ટ્રિબ્યુનલે એવું કોઈ તારણમાં એ નોંધ્યું નથી કે ટ્રાન્સફર એ "વસૂલાત વેચાણ" હતું અથવા વ્યવસાયને સમાપ્ત કરતી વખતે હતું.મહેસૂલ લેખકો દ્વારા કરવામાં આવેલા અવલોકનો સૂચવે છે કે બિઝનેસ બી ની માત્ર ઉત્પાદન બાજુ બંધ હતી, કાપડની ખરીદી અને વેચાણનો વ્યવસાય નહીં. ઉચ્ચ અદાલતે અવલોકન કર્યું હતું કે તે કહેવું શક્ય નથી કે સુરત ખાતે પેઢી દ્વારા હાથ ધરવામાં આવેલો સમગ્ર વ્યવસાય, એટલે કે, આર્ટ સિલ્ક કાપડનું ઉત્પાદન અને તેનું વેચાણ, કંપની દ્વારા લેવામાં આવ્યું ન હતું. અમે તે દ્રષ્ટિકોણની શુદ્ધતા પર કોઈ અભિપ્રાય વ્યક્ત કરવાનો પ્રસ્તાવ નથી કરતા, કારણ કે, અમારા ચુકાદામાં, એસ માં કરવામાં આવેલા સુધારાના આધારે.૧૦(૨) (vii) ભારતીય આવકવેરો અધિનિયમ, ૧૯૨૨ની કલમ ૧૧ દ્વારા કરવેરા કાયદા (વિલયિત રાજ્યોનું વિસ્તરણ અને સુધારા) અધિનિયમ, ૧૯૪૯ની કલમ ૧૧ની જોગવાઈ (ii) મૂળ કિંમત અને લેખિત મૂલ્ય વચ્ચેના તફાવતથી વધુ ન હોય તેવા લેખિત મૂલ્ય પર "વસૂલાત વેચાણ" હેઠળ પણ કર લાદવામાં આવે છે.વેસ્ટ કોસ્ટ કેમિકલ એન્ડ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિમિટેડના કિસ્સામાં ૩૦ એપ્રિલ, ૧૯૪૪ના રોજ પૂરા થતા હિસાબી વર્ષમાં પ્રાપ્ત થયેલી આવકને કરવેરા સાથે જોડવાની માંગ કરવામાં આવી હતી અને સંબંધિત આકારણી વર્ષમાં કલમ ૧૦ (૨) (vii) ની બીજી જોગવાઈ નીચે મુજબ વાંચી શકાય:

"વધુમાં જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે, જે રકમ માટે આવી કોઈ મશીનરી અથવા પ્લાન્ટ વેચવામાં આવે છે, તે લેખિત મૂલ્ય કરતાં વધી જાય, તો વધારાની રકમ અગાઉના વર્ષનો નફો માનવામાં આવશે જેમાં વેચાણ થયું હતું:

કલમ (vii) અને બીજી જોગવાઈમાં ૧૯૪૬ના અધિનિયમ ૮ દ્વારા સુધારો કરવામાં આવ્યો હતો અને ૧૯૪૯ના અધિનિયમ ૬૭ દ્વારા વધુ સુધારો કરવામાં આવ્યો હતો.સીએલનો સંબંધિત ભાગ.(કલમ ૧૦ (૨) ની કલમ (vii) જેનો વર્તમાન કેસમાં અર્થ થાય છે તે નીચે મુજબ છે:

"આવા નફા અથવા લાભની ગણતરી નીચેના ભેદમાં આપ્યા પછી કરવામાં આવશે, એટલે કે:

(vii) એવી કોઈ પણ ઈમારત, મશીનરી અથવા પ્લાન્ટ કે જેનું વેચાણ કરવામાં આવ્યું હોય અથવા તેને ફેંકી દેવામાં આવ્યું હોય અથવા તોડી પાડવામાં આવ્યું હોય અથવા તેનો નાશ કરવામાં આવ્યો હોય, તેના સંબંધમાં જે રકમ દ્વારા તેનું લેખિત મૂલ્ય એ રકમ કરતાં વધી જાય છે કે જેના માટે ઈમારત, મશીનરી અથવા પ્લાન્ટ, જે કિસ્સામાં હોય, તે

વાસ્તવમાં વેચવામાં આવે છે અથવા તેના ભંગાર મૂલ્ય કરતાં વધી જાય છે:

પૂરી પાડવામાં આવેલ

વધુમાં જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે, જે રકમ માટે આવી કોઈ ઇમારત, મશીનરી અથવા પ્લાન્ટનું વેચાણ કરવામાં આવે છે, પછી ભલે તે વ્યવસાય ચાલુ રહ્યો હોય અથવા તેની સમાપ્તિ પછી, તે લેખિત મૂલ્ય કરતાં વધી જાય, તો મૂળ ખર્ચ અને લેખિત મૂલ્ય વચ્ચેના તફાવત કરતાં વધી ન જાય તેટલી વધારાની રકમ અગાઉના વર્ષના નફા તરીકે ગણવામાં આવશે જેમાં વેચાણ થયું હતું:

આવકવેરાના કમિશનર વિ. એજેક્સ પ્રોડક્ટ્સ લિમિટેડમાં આ અદાલતે અવલોકન કર્યું હતું કે ૧૯૪૯ના અધિનિયમ ૬૭ દ્વારા તેમાં સુધારો કરવામાં આવ્યો તે પહેલાં અધિનિયમ હેઠળ ત્રણ શરતોને સંતોષવી પડી હતી:(i) અગાઉના સમગ્ર વર્ષ અથવા તેના એક ભાગ દરમિયાન, આકારણી કરનાર દ્વારા વ્યવસાય શોલુ હાથ ધરવામાં આવ્યો હોય; (ii) વ્યવસાયમાં મકાન, મશીનરી અથવા પ્લાન્ટનો ઉપયોગ થવો જોઈએ; અને (iii) જ્યારે વ્યવસાય ચાલી રહ્યો હતો ત્યારે મકાન, મશીનરી અથવા પ્લાન્ટ વેચવામાં આવ્યો હોવો જોઈએ અને તેને બંધ કરવા અથવા તેને સમાપ્ત કરવાના હેતુથી નહીં; પરંતુ જોગવાઈમાં

સુધારા દ્વારા "વ્યવસાય ચાલુ રાખવા ,દરમિયાન અથવા તેની સમાપ્તિ પછી" શબ્દો દાખલ કરીને:૧૯૪૯માં કરવેરાની વધારાની અનિવાર્યતા માટેની ત્રીજી જોગવાઈ દૂર કરવામાં આવી હતી.અદાલતે અવલોકન કર્યું હતું કે જો સમગ્ર પાછલા વર્ષ અથવા તેના પાન દરમિયાન વ્યવસાય કરપાત્ર વ્યક્તિ દ્વારા હાથ ધરવામાં આવ્યો હતો અને વ્યવસાયમાં બાંધકામ, મશીનરી અથવા પ્લાન્ટનો ઉપયોગ કરવામાં આવ્યો હતો, તો લેખિત મૂલ્ય ઉપરની વધારાની રકમ કલમ ૧૦ (૨) (vii) ની બીજી જોગવાઈના આધારે કરપાત્ર હતી, ભલે વેચાણ વ્યવસાય બંધ થયા પછી ખાતાના વર્ષમાં થયું હોય.જો પરંતુકના સુધારા પછી, લેખિત મૂલ્ય પર વધારાની રકમ પર કર ચૂકવવાની જવાબદારી ઊભી થાય છે. ભલે મકાન, મશીનરી અથવા પ્લાન્ટનું વેચાણ વ્યવસાય બંધ થાય તે પહેલાં અથવા પછી હોય, તે કહેવું અતાર્કિક રહેશે કે જો વેચાણ બંધ કરવા માટે હોય અથવા તે દરમિયાન હોય તો વધારાની રકમ કરપાત્ર નથી.વ્યવસાય બંધ કરવો.આ દલીલ કે વેચાણ વ્યવસાયની અસ્કયામતોની વસૂલાતની પ્રક્રિયામાં હતું અને તે કારણે લેખિત મૂલ્ય પરની વધારાની રકમ કરપાત્ર ન હતી તે સ્વીકારી શકાતી નથી.

કરદાતાના વકીલ એ દલીલ કરવામાં સાચા છે કે ટ્રિબ્યુનલે કોઈ તારણ નોંધ્યું નથી કે ટ્રાન્સફર વેચાણની પ્રકૃતિનું હતું કે નહીં, અને રેકૉર્ડ પરની સામગ્રી પર ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા રજૂ કરાયેલા પ્રશ્નનો કોઈ જવાબ રેકૉર્ડ કરી શકાતો નથી.કલમ

૧૦ (૨) (vii) પરંતુક (ii) લેખિત મૂલ્ય કરતાં વધુ, તેના દ્વારા નિર્ધારિત મહત્તમને આધિન, જો ઇમારત હોય તો જ ટી. એન. એક્સ. પર ચાર્જ લાવી શકાય છે. મશીનરી અથવા પી. બી. એન. ટી. વેચવામાં આવે છે. આ અદાલતે કોનુનિસમાં ધ્યાન દોર્યું. આવકવેરાના સંદર્ભમાં આર. આર. રામકૃષ્ણ પિલાઈએ જણાવ્યું હતું કે જે વ્યવહાર દ્વારા વ્યવસાય ચલાવતી વ્યક્તિ તે વ્યવસાયની અસ્કયામતોને અન્ય મૂલ્યાંકનપાત્ર સંસ્થામાં સ્થાનાંતરિત કરે છે તે વિવિધ સ્વરૂપો લઈ શકે છે અને તેની વિવિધ કાનૂની અસરો હોઈ શકે છે. વ્યવસાય ચલાવતી વ્યક્તિ દ્વારા પ્રમોટ કરવામાં આવેલી કંપનીને વ્યવસાયની અસ્કયામતો (૧) [૧૯૬૫] નિયત કિંમતે વેચી શકાય છે, જો કોઈ સંપત્તિ માટે ચૂકવવામાં આવેલી અથવા તેના માટે જવાબદાર કિંમત ભારતીય આવકવેરાના કાયદા, ૧૯૨૨ની કલમ ૧૦ (૨) (vii) ના એસેટસંપત્તિ પ્રોવિઝોના લેખિત મૂલ્ય કરતાં વધી જાય, તો તે દેખીતી રીતે આકર્ષિત થશે. જ્યાં વ્યવસાય ચલાવતી વ્યક્તિ શેર્સની ફાળવણીને ધ્યાનમાં રાખીને કંપનીને અસ્કયામતો સ્થાનાંતરિત કરતી હોય તો , તે વિનિમયનો કેસ હશે, વેચાણનો કેસ નહીં, અને જેની વ્યવહારની સાચી પ્રકૃતિમાં ફેરફાર કરવામાં આવશે નહીં, કારણ કે સ્ટેમ્પ ડ્યુટી અથવા અન્ય કારણોસર સ્થાનાંતરિત સંપત્તિના મૂલ્યને ફાળવવામાં આવેલા શેર્સના અંકિત મૂલ્યની સમકક્ષ દર્શાવવામાં આવે છે. વ્યવસાય કરતી વ્યક્તિ કંપની સાથે સંમત થઈ શકે છે કે તેની માલિકીની અસ્કયામતો ચોક્કસ નાણા ની ચૂકવણી માટે કંપનીને ટ્રાન્સફર

કરવામાં આવશે અને તે નાણાંની ચૂકવણી કરવાની જવાબદારીના સંતોષમાં, ચોક્કસ અંકિત મૂલ્યના શેર્સ તેને ફાળવવામાં આવશે.તે કિસ્સામાં હકીકતમાં બે વ્યવહારો હોય છે—એક વેચાણનો વ્યવહાર અને બીજો કરાર નો ,જેના હેઠળ શેર્સની ફાળવણી કિંમત ચૂકવવાની જવાબદારીના સંતોષમાં કરવામાં આવે છે.કોર્ટે વધુમાં અવલોકન કર્યું હતું કે એસ.૧૦ (૨) (vii) પરંતુક (ii), તેમાં વપરાયેલી સાદી શરતો પર, જો મકાન, મશીનરી અથવા પ્લાન્ટનું વેચાણ હોય અને જે રકમ માટે વેચાણ થાય છે તે સ્થાનાંતરિત સંપત્તિના લેખિત મૂલ્ય કરતાં વધી જાય તો તે આકર્ષિત થાય છે.જો કોઈ વેચાણ ન હોય તો, પરંતુકનો કોઈ ઉપયોગ થતો નથી.

ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા સ્પષ્ટ તારણની ગેરહાજરીમાં કે પેઢી દ્વારા કંપનીને મશીનરીનું વેચાણ કરવામાં આવ્યું હતું જેના પરિણામે રૂ. ૪૦, ૭૪૩ લેખિત મૂલ્ય પર, જે પ્રશ્નનો ઉદ્દેશ કરવામાં આવ્યો છે તેનો જવાબ આપવો અશક્ય છે.તેથી, અમે હાઈકોર્ટ દ્વારા નોંધાયેલા જવાબનો નિકાલ કરીએ છીએ.ટ્રિબ્યુનલ આવકવેરાના કાયદાની કલમ ૬૬ (૫) હેઠળ પક્ષકારોની ફરીથી સુનાવણી કરવા અને આ ચુકાદામાં કરવામાં આવેલા અવલોકનોના પ્રકાશમાં સ્પષ્ટ તારણો નોંધવા માટે ખુલ્લું રહેશે.

અપીલને મંજૂર કરવામાં આવે છે. આ અદાલત અને ઉચ્ચ અદાલતમાં
ખર્ચ અંગે કોઈ હુકમ નહીં.

અપીલને મંજૂરી આપવામાં આવી છે.

This judgment has been translated using AI Tool – SUVAS.

=====

અસ્વીકરણ: સ્થાનિક ભાષામાં અનુવાદિત આ ચુકાદા/હુકમનો હેતુ પક્ષકારોને તેમની ભાષામાં જાણકારી ઉપલબ્ધ કરાવવા માત્રનો છે અને તેનો અન્યથા ઉપયોગ થઈ શકશે નહિ. અન્ય તમામ વ્યવહારિક તેમજ સરકારી ઉદ્દેશો માટે મૂળ અંગ્રેજી ચુકાદો/હુકમ જ પ્રમાણિત અને માન્ય રહેશે.

DISCLAIMER: *The translated judgment in vernacular language is meant for the restricted use of the litigant to understand it in his/ her language and may not be used for any other purpose. For all practical and official purposes, the English version of the judgment shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.*