

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 ઈન્કમ ટેક્સ કેરળ, એર્નાકુલમ

વિ.

વી. દામોદરન, ત્રિવેન્દ્રમ

૧૫/૧૦/૧૯૭૯

[એન. એલ. ઉટવાલિયા અને આર. એસ. પાઠક, ન્યાયમૂર્તિઓ]

ઈન્ડિયન ઈન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૨૨- કલમો ૨(૬એ) (ઈ)- "એક્ચ્યુમ્યુલેટેડ પ્રોફિટ્સ" (એકત્રિત નફો) નું અર્થઘટન, શું તેમાં ચાલુ નફાનો સમાવેશ થાય છે - કલમ ૨૫૬(૧) - નો વ્યાપ.

કરદાતા એક કંપનીના મેનેજિંગ ડિરેક્ટર હતા જેની આકારણી વર્ષ ૧૯૫૯-૬૦ માટે મૂળભૂત રીતે રૂ. ૪૩,૪૦૭/- ની કુલ આવક પર આકારણી કરવામાં આવી હતી. ત્યારબાદ ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસરને જાણવા મળ્યું કે કરદાતા કંપનીમાંથી નાણાં ઉપાડી રહ્યા હતા અને તે રકમ અધિનિયમની કલમ ૨(૬એ) (ઇ) હેઠળ ડિવિડન્ડ તરીકે ગણવાપાત્ર હતી, તેથી તેમણે આકારણી ફરીથી ખોલી. ત્યારબાદની આકારણીની કાર્યવાહીમાં, કરદાતાએ દાવો કર્યો કે કંપનીનો એકત્રિત નફો માત્ર રૂ. ૧૦૫૦ હતો અને માત્ર તે રકમને જ અધિનિયમની કલમ ૨(૬એ) (ઇ) હેઠળ ડિવિડન્ડ તરીકે ગણી શકાય. આ આંકડો એ આધાર પર ગણવામાં આવ્યો હતો કે નફા અને નુકસાન ખાતામાં બાકી રહેલા રૂ. ૧૮,૯૫૦ માંથી ૬૨ માટેની જોગવાઈ તરીકે રૂ. ૧૧,૦૦૦ અને ડિવિડન્ડ માટેની જોગવાઈ તરીકે રૂ. ૬,૯૦૦ સરભર કરવાના હતા. ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસરે કરદાતાની દલીલ ફગાવી દીધી. એપેલેટ આસિસ્ટન્ટ કમિશનરે કરદાતા દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલી અપીલ ફગાવી દીધી. ઇન્કમ ટેક્સ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલે બીજી અપીલમાં, કરદાતાના દાવાને માન્ય રાખ્યો કે અધિનિયમની કલમ ૨(૬એ) (ઇ) માં "એક્ચ્યુમ્યુલેટેડ પ્રોફિટ્સ" શબ્દોનું અર્થઘટન વર્તમાન નફાના સમાવેશ તરીકે કરી શકાય નહીં પરંતુ તેણે એવી દલીલ ફગાવી દીધી કે રૂ. ૧૧,૦૦૦ અને રૂ. ૬,૯૦૦ ની બે રકમને "એક્ચ્યુમ્યુલેટેડ પ્રોફિટ્સ" ના આંકડા નક્કી કરવામાં ધ્યાનમાં લેવાની હતી. તેણે "એક્ચ્યુમ્યુલેટેડ પ્રોફિટ્સ" રૂ. ૧૮,૯૫૦ નક્કી કર્યા. રેવન્યુએ આ પ્રશ્ન પર હાઈકોર્ટનો સંદર્ભ મેળવ્યો: "શું અધિનિયમની કલમ ૨(૬એ) ના હેતુ

માટે એકત્રિત નફામાં 'ચાલુ નફા' નો સમાવેશ થશે નહીં તેવું ઠેરવવામાં એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ કાયદેસર રીતે સાચી હતી."

કરદાતાના કહેવાથી બીજો પ્રશ્ન હાઇકોર્ટને સંદર્ભિત કરવામાં આવ્યો હતો: "શું અધિનિયમની કલમ ૨(૬એ) ના હેતુ માટે રૂ. ૧૮,૯૫૦ એકત્રિત નફો ગણાય છે તેવું ઠેરવવામાં ટ્રિબ્યુનલ સાચી હતી." હાઇકોર્ટે બંને પ્રશ્નોના જવાબ કરદાતાની તરફેણમાં આપ્યા, પ્રથમ પ્રશ્ન હકારાત્મક અને બીજો પ્રશ્ન નકારાત્મક.

આ કોર્ટમાં અપીલ પર,

કોર્ટે ઠેરવેલ કે: ૧. "ચાલુ નફો" એટલે કે, જે વર્ષમાં કરદાતાને લોન આપવામાં આવી હતી તે વર્ષ દરમિયાન કંપની દ્વારા મેળવેલ નફો અધિનિયમની કલમ ૨(૬એ) (ઇ) ના અર્થમાં કંપનીના "એક્ચ્યુમ્યુલેટેડ પ્રોફિટ્સ" માં સમાવિષ્ટ ગણી શકાય નહીં. [૯૪૭૭-૯૪૮૪]

કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, મદ્રાસ વિ. એમ. વી. મુરુગપ્પન અને અન્ય (૧૯૭૦). ૭૭ આઈ.ટી.આર. ૮૧૮, અનુસરવામાં આવેલ.

૨. એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ બીજો પ્રશ્ન સંદર્ભિત કરવા સક્ષમ ન હતી, અને તે હદ સુધીના સંદર્ભને રદબાતલ ગણવો જોઈએ. ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨૫૬(૧) કરદાતા અથવા કમિશનર, જે પણ કિસ્સો હોય, તેમને કલમ ૨૫૪ હેઠળ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા કરવામાં આવેલા હુકમમાંથી ઉદ્ભવતા કાયદાના કોઈપણ પ્રશ્નને હાઇકોર્ટમાં સંદર્ભિત કરવા એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલને અરજી

કરવા હકદાર બનાવે છે. તે સ્પષ્ટ છે કે કાયદો હાઇકોર્ટનો સંદર્ભ ઈચ્છતા પક્ષકાર દ્વારા તે વતી અરજીની સ્પષ્ટપણે વિચારણા કરે છે. અરજી નિર્ધારિત સમય મર્યાદામાં દાખલ કરવાની હોય છે. જો એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા અરજી નામંજૂર કરવામાં આવે છે, તો તે ઇનકાર કરાયેલ અરજદાર છે જે હાઇકોર્ટમાં અરજી કરવા હકદાર છે. ઇન્કમ ટેક્સ રૂલ્સ, ૧૯૬૨ ના નિયમ ૪૮ દ્વારા નિર્ધારિત સંદર્ભ અરજીનું ફોર્મ અરજદારને ખાસ કરીને કાયદાના પ્રશ્નો જણાવવાની જરૂર પાડે છે જે તે હાઇકોર્ટને સંદર્ભિત કરવા માંગે છે. દરેક કિસ્સામાં, તે માત્ર સંદર્ભ માટે અરજી કરનાર પક્ષકાર છે જે સંદર્ભિત કરવાના કાયદાના પ્રશ્નો નિર્દિષ્ટ કરવા હકદાર છે. કાયદો ક્યાંય પણ અરજદાર દ્વારા કરવામાં આવેલી અરજી પર કાયદાના પ્રશ્નોના સંદર્ભ માટે પૂછવાનો બિન-અરજદારને (અહીં સુવિધા માટે વપરાતો શબ્દ) અધિકાર આપતો નથી. [૯૫૦ એ, સી-ડી ઇ, એફ-જી અને ૯૫૨ ડી]

જે પક્ષકાર વ્યથિત છે અને જે હાઇકોર્ટનો સંદર્ભ ઈચ્છે છે તેણે તે હેતુ માટે સંદર્ભ અરજી દાખલ કરવી આવશ્યક છે. તે બીજા પક્ષકાર દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલી સંદર્ભ અરજીને તેના દાવાનો આધાર બનાવવા માટે ખુલ્લું નથી કે તેના દ્વારા માંગવામાં આવેલ કાયદાનો પ્રશ્ન સંદર્ભિત થવો જોઈએ. પરંતુ વ્યથિત પક્ષકાર દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલી સંદર્ભ અરજી પર બિન-અરજદાર માટે ખુલ્લું છે જે અપીલના પરિણામથી વ્યથિત નથી, કાયદાના તે પ્રશ્નોના સંદર્ભ માટે

પૂછવા જે એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા અપીલમાં નકારવામાં આવેલી તેની રજૂઆતો પર ઉદ્ભવે છે. [૯૫૧ એ-બી, સી]

સિવિલ એપેલેટ જ્યુરિસ્ડિક્શન: સિવિલ અપીલ નં. ૨૦૯૯/૧૯૭૨.

આઈ.ટી.આર. નં. ૮૮/૧૯૬૯ માં કેરળ હાઈકોર્ટના તારીખ ૧૮/૦૧/૧૯૭૨ ના ચુકાદા અને હુકમ પરથી.

અપીલકર્તા માટે બી. બી. આદુજા અને કુમારી એ. સુભાષિની.

સામાવાળા માટે કોઈ નહીં.

કોર્ટનો ચુકાદો ન્યાયમૂર્તિ પાઠક દ્વારા આપવામાં આવેલ.

પાઠક, ન્યાયમૂર્તિ. આ ઇન્ડિયન ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૨૨ ની કલમ ૨(૬એ) (ઇ) માં "એક્ચ્યુમ્યુલેટેડ પ્રોફિટ્સ" શબ્દોનું અર્થઘટન કરતા કેરળ હાઈકોર્ટના ચુકાદા સામે ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨૬૧ હેઠળ પ્રમાણપત્ર દ્વારા અપીલ છે.

કરદાતા આર. કે. વી. મોટર્સ એન્ડ ટિમ્બર (પી) લિમિટેડ નામની પ્રાઇવેટ લિમિટેડ કંપનીના મેનેજિંગ ડિરેક્ટર છે. કંપની તેના ચોપડામાં તેમની સાથે સંબંધિત ખાતું જાળવે છે. હિસાબો દર્શાવે છે કે ૩૧/૦૩/૧૯૫૮ ના રોજ કંપની દ્વારા તેમને રૂ. ૩૬,૫૪૬.૧૭ નવા પૈસા ચૂકવવાના બાકી હતા. જાન્યુઆરી, ૧૯૫૯ માં પ્રથમ વખત તેઓ કંપનીના રૂ. ૩,૭૫૭.૦૪ નવા પૈસાના દેવાદાર

બન્યા. તેમના ઉપાડમાં વધારો થયો, અને ૩૧/૦૩/૧૯૫૯ ના રોજ તેમના દ્વારા બાકી કુલ રકમ રૂ. ૨૫,૧૦૭.૨૨ નયા પૈસા હતી. એ જણાવવું પણ પ્રસ્તુત છે કે ૩૧/૦૩/૧૯૫૯ ના રોજ કંપનીની બેલેન્સ શીટમાં રૂ. ૧૮,૯૫૦.૯૮ નયા પૈસાનો ચોખ્ખો નફો દર્શાવવામાં આવ્યો હતો.

આકારણી વર્ષ ૧૯૫૯-૬૦ (સંબંધિત પાછલું વર્ષ ૩૧/૦૩/૧૯૫૯ ના રોજ પૂરું થતું વર્ષ છે) માટે મૂળભૂત રીતે રૂ. ૪૩,૪૦૭ ની કુલ આવક પર કરદાતાની આકારણી કરવામાં આવી હતી. ત્યારબાદ, ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસરને જાણવા મળ્યું કે કરદાતા કંપનીમાંથી નાણાં ઉપાડી રહ્યા હતા, અને એ માન્યતામાં કે તે રકમ ઇન્ડિયન ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૨૨ ની કલમ ૨(૬એ) (ઇ) હેઠળ "ડિવિડન્ડ" તરીકે ગણવાપાત્ર હતી, તેમણે ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૪૭ ની રૂએ આકારણી ફરીથી ખોલી. ત્યારબાદની આકારણી કાર્યવાહીમાં, કરદાતાએ દાવો કર્યો કે કંપનીનો એકત્રિત નફો માત્ર રૂ. ૧,૦૫૦ હતો, અને માત્ર તે રકમને જ કલમ ૨(૬એ) (ઇ) હેઠળ "ડિવિડન્ડ" તરીકે ગણી શકાય. આ આંકડો એ આધાર પર ગણવામાં આવ્યો હતો કે નફા અને નુકસાન ખાતામાં બાકી રહેલા રૂ. ૧૮,૯૫૦ માંથી કર માટેની જોગવાઈ તરીકે રૂ. ૧૧,૦૦૦ અને ડિવિડન્ડ માટેની જોગવાઈ તરીકે રૂ. ૬,૯૦૦ સરભર કરવાના હતા. ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસરે કરદાતાની દલીલ ફગાવી દીધી અને કલમ ૨(૬એ) (ઇ) હેઠળ ડિવિડન્ડ તરીકે રૂ. ૨૫,૧૦૭ ની રકમ નક્કી કરી. તેમણે ૩૧/૦૩/૧૯૫૯ ના રોજ પૂરા થતા હિસાબી વર્ષ માટે કંપનીના ચાલુ નફાનો સમાવેશ કરીને આ

આંકડો મેળવ્યો હતો. એપેલેટ આસિસ્ટન્ટ કમિશનરે કરદાતા દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલી અપીલ ફગાવી દીધી. ઇન્કમ ટેક્સ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલે, બીજી અપીલમાં, કરદાતાના દાવાને માન્ય રાખ્યો કે કલમ ૨(૬એ) (ઇ) માં "એક્ચ્યુમ્યુલેટેડ પ્રોફિટ્સ" શબ્દોનું અર્થઘટન ચાલુ નફાના સમાવેશ તરીકે કરી શકાય નહીં, પરંતુ તેણે એવી દલીલ ફગાવી દીધી કે રૂ. ૧૧,૦૦૦ અને રૂ. ૬,૮૦૦ ની બે રકમને એકત્રિત નફાનો આંકડો નક્કી કરવામાં ધ્યાનમાં લેવાની હતી. તદનુસાર, તેણે એકત્રિત નફો રૂ. ૧૮,૮૫૦ નક્કી કર્યો.

રેવન્યુએ કેરળ હાઇકોર્ટના સંદર્ભ માટે અરજી કરી, અને તેના કહેવાથી ટ્રિબ્યુનલે હાઇકોર્ટને નીચેનો પ્રશ્ન સંદર્ભિત કર્યો:

"શું, આ કેસની હકીકતો અને સંજોગોમાં, ઇન્ડિયન ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૨૨ ની કલમ ૨(૬એ) ના હેતુ માટે એકત્રિત નફામાં ચાલુ નફાનો સમાવેશ થશે નહીં તેવું ઠેરવવામાં એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ કાયદેસર રીતે સાચી હતી?"

કરદાતાએ પણ એક પ્રશ્નનો સમાવેશ કરવાની વિનંતી કરી, અને તેથી હાઇકોર્ટને સંદર્ભિત બીજો પ્રશ્ન આ મુજબ હતો:

"શું, કેસની હકીકતો અને સંજોગોમાં, ઇન્ડિયન ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૨૨ ની કલમ ૨(૬એ) ના હેતુ માટે રૂ. ૧૮,૮૫૦ એકત્રિત નફો ગણાય છે તેવું ઠેરવવામાં ટ્રિબ્યુનલ સાચી હતી?"

હાઈકોર્ટે, તારીખ ૧૮/૦૧/૧૯૭૨ ના તેના ચુકાદા દ્વારા પ્રથમ પ્રશ્નનો હકારાત્મક અને બીજા પ્રશ્નનો નકારાત્મક જવાબ આપ્યો છે, બંને પ્રશ્નોના જવાબ કરદાતાની તરફેણમાં આપવામાં આવ્યા છે. અને હવે, રેવન્યુ દ્વારા આ પ્રસ્તુત અપીલ છે.

અમે રેવન્યુ માટે શ્રી બી. બી. આદુજાને સાંભળ્યા છે. કરદાતા માટે કોઈ હાજર થતું નથી.

ઈન્ડિયન ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૨૨ માં મૂળભૂત રીતે "ડિવિડન્ડ" ની કોઈ વ્યાખ્યા ન હતી, અને તે શબ્દનો અર્થ કંપનીઓ સંબંધિત કાયદા હેઠળ રહેલા અર્થ પૂરતો સીમિત હતો. ઇન્ડિયન ઇન્કમ-ટેક્સ (એમેન્ડમેન્ટ) એક્ટ, ૧૯૩૯ ની કલમ ૨ દ્વારા, ભારતીય વિધાનસભાએ અધિનિયમની કલમ ૨ માં પેટા-કલમ (૬એ) દાખલ કરી અને એક સમાવિષ્ટ વ્યાખ્યા રજૂ કરી. ત્યારબાદ પેટા-કલમની અમુક કલમોમાં સુધારો કરવામાં આવ્યો હતો, અને તેમના અંતિમ સ્વરૂપમાં કલમ ૨(૬એ) (સી) અને કલમ ૨(૬એ) (ઇ) નીચે મુજબ વંચાય છે:

"૬(એ) "ડિવિડન્ડ" માં સમાવિષ્ટ છે -

(સી) કંપની દ્વારા તેના લિક્વિડેશન (ફરયામાં જવા) પર શેરધારકોને કરવામાં આવેલ કોઈપણ વિતરણ, તે હદ સુધી કે જ્યાં વિતરણ તેના લિક્વિડેશન પહેલાં તરત જ કંપનીના એકત્રિત નફાને આભારી હોય, પછી ભલે તે મૂડીકૃત હોય કે ન હોય..

(ઈ) કલમ ૨૩એ ના અર્થમાં જે કંપનીમાં જનતા નોંધપાત્ર રીતે રસ ધરાવતી ન હોય તેવી કંપની દ્વારા કોઈપણ રકમની ચુકવણી (ભલે તે કંપનીની અસ્કયામતોના એક ભાગ તરીકે રજૂ કરતી હોય કે અન્યથા) શેરધારકને એડવાન્સ અથવા લોન તરીકે અથવા કોઈપણ આવી કંપની દ્વારા શેરધારકના વતી અથવા વ્યક્તિગત લાભ માટે કોઈપણ ચુકવણી, તે હદ સુધી કે જ્યાં બંને કિસ્સામાં કંપની પાસે એકત્રિત નફો હોય."

પ્રશ્ન એ છે કે જે વર્ષમાં કરદાતાને લોન આપવામાં આવી હતી તે વર્ષ દરમિયાન કંપની દ્વારા કમાયેલો નફો, એટલે કે ચાલુ નફો, કંપનીના એકત્રિત નફામાં સમાવિષ્ટ ગણી શકાય કે કેમ. તે નોંધવામાં આવશે કે "એક્યુમ્યુલેટેડ પ્રોફિટ્સ" (એકત્રિત નફો) અભિવ્યક્તિ અધિનિયમની કલમ ૨(૬એ) (સી) માં આવે છે. ગિરધરદાસ એન્ડ કો. લિમિટેડ વિ. કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, અમદાવાદ, (૧) માં તે કલમનું અર્થઘટન કરતા બોમ્બે હાઈકોર્ટે કહ્યું: "વિધાનસભા દ્વારા લાદવામાં આવેલી મર્યાદા એ છે કે ચાલુ નફાના વિરોધાભાસમાં નફો પ્રથમ સ્થાને એકત્રિત થયેલો હોવો જોઈએ.....". કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, મદ્રાસ વિ. એમ. વી. મુરુગપ્પન અને અન્ય(૨) અને કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ, મદ્રાસ વિ. એ. એમ. એમ. વી. વક્ષીઅમ્માઈ અચી અને અન્ય(૩) માં મદ્રાસ હાઈકોર્ટે એવો જ મત લીધો હતો. તેણે "એક્યુમ્યુલેટેડ પ્રોફિટ્સ" ના ખ્યાલનું વિશ્લેષણ કર્યું અને તે સંદર્ભમાં ખાસ કરીને ટૂપર એન્ડ હેરિસન લિમિટેડ (ઇન લિક્વિડેશન) વિ. ફેડરલ કમિશનર ઓફ ટેક્સેશન(૩) માં

આઈઝેક્સ અને રિચ ન્યાયમૂર્તિઓના અવલોકનોનો સંદર્ભ આપ્યો, જેમણે હોલિન્સ વિ. એલન(૪) અને સ્પ્રાઉલ વિ. બાઉચ(૫) અને કમિશનર ઓફ ઈનલેન્ડ રેવન્યુ વિ. બ્લેટ(૬) પર આધાર રાખ્યો હતો જ્યાં ચાલુ નફા અને એકત્રિત નફા વચ્ચેનો ભેદ સ્પષ્ટ રીતે બહાર લાવવામાં આવ્યો હતો. કમિશનર ઓફ ઈન્કમ-ટેક્સ, મદ્રાસ વિ. એમ. વી. મુરુગપ્પન અને અન્ય(૭) માં આ કોર્ટ દ્વારા અપીલમાં મદ્રાસ હાઈકોર્ટના નિર્ણયને સમર્થન આપવામાં આવ્યું હતું અને એવું અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું કે "જે વર્ષ દરમિયાન કંપનીને ફડચામાં લઈ જવાનો આદેશ આપવામાં આવ્યો હતો તે વર્ષનો નફો એકત્રિત નફો ન હોવાથી તે ડિવિડન્ડનો ભાગ ન હતો." ત્યારબાદ, કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ (સેન્ટ્રલ) બોમ્બે વિ. પી. કે. બાદિયાની(૮) માં બોમ્બે હાઈકોર્ટે, અધિનિયમની કલમ ૨(૬એ) (ઈ) નું અર્થઘટન કરતી વખતે, સમાન અર્થઘટન લાગુ કર્યું અને ઠેરવ્યું કે તે કલમમાં "એક્ચ્યુમ્યુલેટેડ પ્રોફિટ્સ" નો અર્થ એવો નફો હોવો જોઈએ જે હિસાબી વર્ષની પહેલા એકત્રિત થયો હોય કે જેની આવક નફા અને લાભની આકારણી કરવામાં આવી રહી હતી, જ્યારે ચાલુ નફાનો અર્થ હિસાબી વર્ષનો નફો થશે. તાજેતરના કિસ્સામાં, કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ, મદ્રાસ-II વિ. જી. શંકરન,(૯) માં મદ્રાસ હાઈકોર્ટે પુનઃપુષ્ટિ કરી છે કે કલમ ૨(૬એ) (ઈ) માં "એક્ચ્યુમ્યુલેટેડ પ્રોફિટ્સ" અભિવ્યક્તિ ચાલુ નફાને સમાવી શકતી નથી.

આ સ્થિતિ સુસ્થાપિત જણાય છે. ટી. સુંદરમ ચેટ્ટિયાર વિ. કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ, મદ્રાસ અને ટી. માણિકવાયકમ ચેટ્ટિયાર વિ. કમિશનર ઓફ

ઇન્કમ-ટેક્સ, મદ્રાસ, (૧૦) ના અપવાદ સિવાય જેમાં રેશિયો સ્પષ્ટ થવાથી દૂર છે, ન્યાયિક નિર્ણયોની લાંબી હારમાળાએ એવો મત લીધો છે કે ઇન્ડિયન ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૨૨ ની કલમ ૨(૬એ) માં "એક્ચ્યુમ્યુલેટેડ પ્રોફિટ્સ" શબ્દોનું અર્થઘટન ચાલુ નફાને સમાવિષ્ટ કરવા માટે કરી શકાય નહીં. ઉપરોક્ત કેસોમાં પ્રવર્તેલા તર્ક દ્વારા અમે તે દષ્ટિકોણ સાથે સંમત છીએ. "એક્ચ્યુમ્યુલેટેડ પ્રોફિટ્સ" અને "કરન્ટ પ્રોફિટ્સ" (ચાલુ નફો) વચ્ચેનો ભેદ લાંબા સમયથી ક્ષેત્ર ધરાવે છે, અને હૂપર એન્ડ હેરિસન લિ. (ઇન લિક્વિડેશન) (સુપ્રા) માં ઓસ્ટ્રેલિયાની હાઇકોર્ટના વિદ્વાન ન્યાયાધીશોએ અવલોકન કર્યું તેમ, તે એક સદી કરતાં વધુ સમયથી ન્યાયિક નિર્ણય અને વેપારી વિશ્વમાં જાણીતું છે. તદુપરાંત, આ કોર્ટે એમ. વી. મુરુગપ્પન (સુપ્રા) માં પણ એવો મત લીધો છે કે ચાલુ નફાને એકત્રિત નફામાં સમાવી શકાય નહીં. તે હવે દેશનો સ્થાપિત કાયદો જણાય છે. રેવન્યુ વતી એક આકર્ષક રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે લો કમિશન ઓફ ઇન્ડિયાના બારમા અહેવાલમાં,(૧) રિપોર્ટના લેખકો માને છે કે કલમ ૨(૬એ) માં "એક્ચ્યુમ્યુલેટેડ પ્રોફિટ્સ" અભિવ્યક્તિમાં ચાલુ નફાનો સમાવેશ કરવાનો વિધાનસભાનો ઇરાદો હતો અને ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨(૨૨) ના સ્પષ્ટીકરણ ૨ દ્વારા "એક્ચ્યુમ્યુલેટેડ પ્રોફિટ્સ" ની વર્તમાન વ્યાખ્યા માત્ર એટલું જ સ્પષ્ટ કરે છે કે ખરો ઇરાદો શું હતો. જે મત અમને યોગ્ય લાગ્યો છે તેમાં, અમે તે રજૂઆતથી સહમત નથી.

તદનુસાર, અમે ઠેરવીએ છીએ કે હાઇકોર્ટ પ્રથમ પ્રશ્નનો જવાબ કરદાતાની તરફેણમાં અને રેવન્યુની વિરુદ્ધમાં આપવા માટે સાચી હતી.

બીજો પ્રશ્ન એ છે કે શું ૩૧/૦૩/૧૯૫૮ ના રોજ એકત્રિત નફાની ગણતરી કરતી વખતે કર અને ડિવિડન્ડની ચુકવણી માટેની જોગવાઈને ધ્યાનમાં લઈ શકાય. રેવન્યુ દલીલ કરે છે કે આ પ્રશ્ન એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા કરદાતાના કહેવાથી હાઇકોર્ટમાં સંદર્ભિત થવો જોઈતો ન હતો કારણ કે કરદાતા દ્વારા કોઈ સંદર્ભ અરજી કરવામાં આવી ન હતી. એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ એકમાત્ર સંદર્ભ અરજી, તે દર્શાવવામાં આવે છે કે, કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલ સંદર્ભ અરજી હતી. અમારો અભિપ્રાય છે કે રેવન્યુ સાચી છે. જ્યારે કેસનું સ્ટેટમેન્ટ તૈયાર કરવામાં આવી રહ્યું હતું ત્યારે એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ રેવન્યુ દ્વારા વાંધો ઉઠાવવામાં આવ્યો હતો, પરંતુ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલે ગિરધરદાસ એન્ડ કો. લિમિટેડ વિ. કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, અમદાવાદ (૨) પર આધાર રાખીને વાંધો ફગાવી દીધો હતો. એવું જણાતું નથી કે રેવન્યુએ હાઇકોર્ટ સમક્ષ એવી દલીલ કરી હતી કે એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા તેને કરવામાં આવેલ સંદર્ભ બીજા પ્રશ્ન પૂરતો અયોગ્ય હતો. જો કે, વાંધો સંદર્ભની સક્ષમતાને લગતો હોવાથી તે હદ સુધી કે તે બીજા પ્રશ્નને આવરી લે છે અને, તેથી, હાઇકોર્ટના તે પ્રશ્ન પર વિચાર કરવા અને નિર્ણય લેવાના અધિકારક્ષેત્ર સાથે સંબંધિત છે, અમારો અભિપ્રાય છે કે રેવન્યુ અમારી સમક્ષ તે પ્રશ્ન ઉઠાવવા માટે હકદાર છે.

ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨૫૬(૧) કરદાતા અથવા કમિશનર, જે પણ કિસ્સો હોય, તેમને કલમ ૨૫૪ હેઠળ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા કરવામાં આવેલા હુકમમાંથી ઉદ્ભવતા કાયદાના કોઈપણ પ્રશ્નને હાઈકોર્ટમાં સંદર્ભિત કરવા એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલને અરજી કરવા હકદાર બનાવે છે. આવી અરજી કરવા માટે સમય મર્યાદા નિર્ધારિત કરવામાં આવી છે. જો એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા અરજી નામંજૂર કરવામાં આવે છે, તો અરજદાર નિર્ધારિત સમય મર્યાદામાં ફરીથી હાઈકોર્ટમાં અરજી કરવા માટે હકદાર છે, અને જો હાઈકોર્ટ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલના નિર્ણયની સત્યતાથી સંતુષ્ટ ન હોય, તો એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલને કેસનું સ્ટેટમેન્ટ આપવા અને તેનો સંદર્ભ આપવા માટે કહી શકે છે. તે સ્પષ્ટ છે કે કાયદો હાઈકોર્ટનો સંદર્ભ ઈચ્છતા પક્ષકાર દ્વારા તે વતી અરજીની સ્પષ્ટપણે વિચારણા કરે છે. અરજી નિર્ધારિત સમય મર્યાદામાં દાખલ કરવાની હોય છે. જો એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા અરજી નામંજૂર કરવામાં આવે છે, તો તે ઇનકાર કરાયેલ અરજદાર છે જે હાઈકોર્ટમાં અરજી કરવા હકદાર છે. જો એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ તેને કરવામાં આવેલી અરજીને મંજૂરી આપે છે, તો કલમ ૨૫૬(૧) તેને કેસનું સ્ટેટમેન્ટ તૈયાર કરવા અને તેને હાઈકોર્ટમાં સંદર્ભિત કરવાની આવશ્યકતા પાડે છે. કેસનું સ્ટેટમેન્ટ અરજદાર દ્વારા કરવામાં આવેલી અરજીના આધારે તૈયાર કરવામાં આવે છે, જેણે તે અરજીમાં કાયદાના એ પ્રશ્નોનો ઉદ્દેશ કરવો આવશ્યક છે કે જે, તે દાવો કરે છે કે, કલમ ૨૫૪ હેઠળ કરવામાં આવેલા એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલના હુકમમાંથી ઉદ્ભવે છે. ઇન્કમ ટેક્સ રૂલ્સ, ૧૯૬૨ ના નિયમ ૪૮ દ્વારા નિર્ધારિત સંદર્ભ અરજીનું ફોર્મ અરજદારને ખાસ કરીને કાયદાના પ્રશ્નો જણાવવાની જરૂર

પાડે છે જે તે હાઈકોર્ટને સંદર્ભિત કરવા માંગે છે. યોગ્ય કિસ્સાઓમાં, તેને સંદર્ભ અરજીની સુનાવણી વખતે કાયદાના વધુ પ્રશ્નો ઉઠાવવા માટે એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા પરવાનગી આપવામાં આવી શકે છે. પરંતુ દરેક કિસ્સામાં, તે માત્ર સંદર્ભ માટે અરજી કરનાર પક્ષકાર છે જે સંદર્ભિત કરવાના કાયદાના પ્રશ્નો નિર્દિષ્ટ કરવા હકદાર છે. કાયદો ક્યાંય પણ અરજદાર દ્વારા કરવામાં આવેલી અરજી પર કાયદાના પ્રશ્નોના સંદર્ભ માટે પૂછવાનો બિન-અરજદારને (અહીં સુવિધા માટે વપરાતો શબ્દ) અધિકાર આપતો નથી.

આ સંબંધમાં, બે શ્રેણીના કેસોની કલ્પના કરી શકાય છે. એકમાં એવા કિસ્સાઓનો સમાવેશ થાય છે જ્યાં કલમ ૨૫૪ હેઠળના ટ્રિબ્યુનલના હુકમે અપીલનો આંશિક નિર્ણય એક પક્ષકારની વિરુદ્ધમાં અને આંશિક નિર્ણય બીજા પક્ષકારની વિરુદ્ધમાં કર્યો હોય. આ સાચું હોઈ શકે ભલે અપીલમાં એક જ વિષયવસ્તુનો સમાવેશ થતો હોય અથવા અપીલમાં એકથી વધુ સ્વતંત્ર દાવાઓ હોય. અગાઉના કિસ્સામાં, એક પક્ષકાર આંશિક રાહત મળવાથી પણ વ્યથિત થઈ શકે છે, જ્યારે બીજો પક્ષકાર સંપૂર્ણ રાહત આપવાના ઇનકારથી વ્યથિત થઈ શકે છે. પછીના કિસ્સામાં, વિવાદમાં રહેલી વ્યક્તિગત વસ્તુઓના સંદર્ભમાં રાહત આપવામાં આવી શકે છે અથવા નકારી શકાય છે, અને તે મુજબ એક પક્ષકાર અથવા બીજો પક્ષકાર વ્યથિત થશે. બંને કિસ્સામાં, જે પક્ષકાર વ્યથિત છે અને જે હાઈકોર્ટનો સંદર્ભ ઈચ્છે છે તેણે તે હેતુ માટે સંદર્ભ અરજી દાખલ કરવી આવશ્યક છે. તે બીજા પક્ષકાર દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલી સંદર્ભ અરજીને તેના દાવાનો આધાર બનાવવા માટે ખુદ્દું નથી કે તેના દ્વારા માંગવામાં આવેલ કાયદાનો પ્રશ્ન

સંદર્ભિત થવો જોઈએ. બીજી શ્રેણીમાં એવા કિસ્સાઓનો સમાવેશ થાય છે જ્યાં કલમ ૨૫૪ હેઠળ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા કરવામાં આવેલ હુકમ સંપૂર્ણપણે એક પક્ષકારની તરફેણમાં કાર્ય કરે છે, જોકે હુકમ કરતી વખતે એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલે તે પક્ષકાર દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલા કાયદાના કેટલાક મુદ્દાઓને નકારી કાઢ્યા હોઈ શકે છે. અપીલના પરિણામથી વ્યથિત પક્ષકાર ન હોવાથી, તે પક્ષકાર માટે સંદર્ભ અરજી દાખલ કરવાનું ખુદ્દું નથી. પરંતુ વ્યથિત પક્ષકાર દ્વારા સંદર્ભ અરજી દાખલ થવા પર, એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ કેસને હાઈકોર્ટમાં સંદર્ભિત કરવા માટે સંમત થાય તેવા કિસ્સામાં, બિન-અરજદાર માટે ખુદ્દું છે કે તે કાયદાના તે પ્રશ્નોના સંદર્ભ માટે પણ પૂછી શકે જે એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા અપીલમાં નકારવામાં આવેલી તેની રજૂઆતો પર ઉદ્ભવે છે. તે, જાણે કે, જીતનાર પક્ષકારને એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલના હુકમને એવા આધારો પર સમર્થન આપવાના અધિકારને માન્યતા આપે છે જે એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ ઉઠાવવામાં આવ્યા હતા પરંતુ તેના દ્વારા નકારવામાં આવ્યા હતા.

તેથી, તે બે શ્રેણીઓ છે, એક જેમાં બિન-અરજદાર તેના દ્વારા સૂચવવામાં આવેલા કાયદાના પ્રશ્નોના સંદર્ભ માટે પૂછી શકે છે અને બીજી જેમાં તે પૂછી શકતો નથી. અદાલતોએ આ બે શ્રેણીઓ વચ્ચેના તફાવતને ધ્યાનમાં લેવાનું જેટલી હદે છોડી દીધું છે, તેટલી હદે તેઓએ ભૂલ કરી છે. એવા કિસ્સાઓ છે જ્યાં એવું માનવામાં આવે છે કે અન્ય પક્ષકાર દ્વારા કરવામાં આવેલી સંદર્ભ અરજી પર કાયદાના પ્રશ્નોનો સંદર્ભ માંગતા બિન-અરજદાર સામે સંપૂર્ણ પ્રતિબંધ છે. તેમાં નીચેનાનો સમાવેશ થાય છે: કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, મદ્રાસ વિ. એસ. કે.

શ્રીનિવાસન(૧) અને કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, મદ્રાસ વિ. રામદાસ ફાર્મસી. (૨) વિપરીત આત્યંતિક દષ્ટિકોણ લેનારા કેસો આ છે: કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. બંટીયા બેંક લિમિટેડ, (૩) ત્યારબાદ ગિરધર દાસ એન્ડ કો. લિમિટેડ (સુપ્રા) અને એજ્યુકેશનલ એન્ડ સિવિલ લિસ્ટ રિઝર્વ ફંડ નં. ૧ શ્રુ એચ. એચ. મહારાણા ભગવત સિંહજી ઓફ ઉદયપુર અને અન્ય વિ. કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, દિલ્હી અને રાજસ્થાન(૪) શ્રીમતી ધીરજબેન આર. અમીન વિ. કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, ગુજરાત II, અમદાવાદ(૫) અને કમિશનર ઓફ વેલ્થ ટેક્સ, ગુજરાત II વિ. શ્રીમતી અરુંધતી બાલકૃષ્ણ. (૬) છેલ્લા કેસના ચુકાદાને આ કોર્ટ દ્વારા કમિશનર ઓફ વેલ્થ ટેક્સ, ગુજરાત વિ. અરુંધતી બાલકૃષ્ણ (૧) માં સમર્થન આપવામાં આવ્યું હતું પરંતુ અમારી સમક્ષ ઉઠાવવામાં આવેલો મુદ્દો ત્યાં લેવામાં આવ્યો હોય તેવું જણાતું નથી. બંટીયા બેંક લિમિટેડ (સુપ્રા) માં અવલોકનો દર્શાવે છે કે હાઇકોર્ટ એક વિજેતા પક્ષકારને કાયદાના પ્રશ્નો ઉઠાવવાના અધિકારથી વંચિત રહેવાની શક્યતા અંગે સજાગ હતી જે યોગ્ય રીતે વધુ પ્રશ્નો તરીકે ઉદ્ભવી શકે કારણ કે તેઓ અરજદારના કહેવાથી સંદર્ભિત પ્રશ્નો પરના નિર્ણયમાં ગાઢ રીતે સંકળાયેલા હશે, પરંતુ તે આવા કેસને તે કેસથી અલગ વર્ગીકૃત કરવામાં નિષ્ફળ ગઈ જ્યાં બિન-અરજદાર કાયદાના સ્વતંત્ર અને અસંબંધિત પ્રશ્નો ઉઠાવવા માંગે છે. એવા કિસ્સાઓ જેમાં બે શ્રેણીઓ વચ્ચેનો ભેદ ધ્યાનમાં લેવામાં આવ્યો હતો પરંતુ સંદર્ભ માટે અરજી કર્યા વિના કાયદાના પ્રશ્નો ઉઠાવવાના વિજેતા પક્ષકારના અધિકાર પર કોઈ અભિપ્રાય વ્યક્ત કરવામાં આવ્યો ન હતો તે છે કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. જીવાજી રાવ સુગર કંપની

લિમિટેડ,(૨) ત્યારબાદ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, એમ.પી. વિ. ડૉ. ફિદા હુસૈન
જી. અબ્બાસી (૩) અને કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, મદ્રાસ વિ. કે. રથનમ નાદર.
(૪) કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, પશ્ચિમ બંગાળ વિ. એ. કે. દાસ માં બે શ્રેણીઓ
વચ્ચેના ભેદ પર થોડું ધ્યાન આપવામાં આવ્યું છે. (૫).

પ્રસ્તુત કેસમાં, ૩૧/૦૩/૧૯૫૮ ના રોજ એકત્રિત નફાની ગણતરી કરતી
વખતે કર માટે રૂ. ૧૧,૦૦૦ અને ડિવિડન્ડ માટે રૂ. ૬,૯૦૦ ની જોગવાઈ
ધ્યાનમાં લઈ શકાય કે કેમ તે પ્રશ્ન એ પ્રશ્ન સાથે સંબંધિત નથી કે એકત્રિત
નફામાં ચાલુ નફાનો સમાવેશ થઈ શકે કે કેમ. બંને પ્રશ્નોમાં અલગ અને ભિન્ન
રાહત આપવાનો સમાવેશ થાય છે અને એક પ્રશ્ન પરનો નિર્ણય બીજા પ્રશ્ન પરના
નિર્ણયને અસર કરતો નથી.

તદનુસાર, અમે ઠેરવીએ છીએ કે એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ બીજો પ્રશ્ન સંદર્ભિત
કરવા સક્ષમ ન હતી, અને તે હદ સુધીના સંદર્ભને રદબાતલ ગણવો જોઈએ. આ
સંજોગોમાં, બીજા પ્રશ્નની તેના ગુણદોષ પર તપાસ કરવી જરૂરી નથી. હાઈકોર્ટનો
ચુકાદો જ્યાં સુધી તે બીજા પ્રશ્ન પર પોતાનો અભિપ્રાય સામેલ કરે છે ત્યાં સુધી
તે રદ થવો જોઈએ.

તદનુસાર, અપીલને એ હદ સુધી મંજૂરી આપવામાં આવે છે કે બીજા પ્રશ્ન
પર હાઈકોર્ટનો ચુકાદો રદ કરવામાં આવે છે જ્યારે પ્રથમ પ્રશ્ન પરના ચુકાદાના
સંબંધમાં અપીલ ફગાવી દેવામાં આવે છે. ખર્ચ અંગે કોઈ હુકમ કરવામાં આવશે
નહીં.

એન.કે.એ.

અપીલ અંશતઃ મંજૂર કરવામાં આવી.

(૧) [૧૯૫૭] ૩૧ આઈ.ટી.આર. ૮૨. ૮૮

(૧) આઈ.એલ.આર. [૧૯૬૭] ૨ મદ્રાસ. ૨૫૬.

(૨) [૧૯૬૬] ૬૨ આઈ.ટી.આર. ૩૮૨.

(૩) ૩૩ સી.એલ.આર. ૪૫૮, ૪૮૦.

(૪) [૧૮૬૬] ૧૪ ડબલ્યુ.આર. ૯૮૦.

(૫) [૧૮૮૫] ૨૯ સીએચ. ડી. ૬૩૫.

(૬) [૧૯૨૧] ૨ એ.સી. ૧૭૧.

(૭) [૧૯૭૦] ૭૭ આઈ.ટી.આર. ૮૧૮.

(૮) [૧૯૭૦] ૭૬ આઈ.ટી.આર. ૩૬૯.

(૯) [૧૯૭૮] ૧૧૧ આઈ.ટી.આર. ૨૨૦.

(૧૦) [૧૯૬૩] ૪૯ આઈ.ટી.આર. ૨૮૭.

(૧) પૃ. ૩૨૪ વસ્તુ ૧૭.

(૨) [૧૯૫૭] ૩૧ આઈ.ટી.આર. ૮૭

(૧) (૧૯૭૦) ૭૫ આઈ.ટી.આર. ૯૩.

(૨) (૧૯૭૦) ૭૭ આઈ.ટી.આર. ૨૭૬.

(૩) આઈ.ટી. રેફ. નં. ૨૦/૧૯૫૦ તારીખ ૧૦-૧૦-૫૦ ના રોજ નિર્ણય લેવાયો.

(૪) (૧૯૬૪) ૫૧ આઈ.ટી.આર. ૧૧૨.

(૫) (૧૯૬૮) ૭૦ આઈ.ટી.આર. ૧૯૪.

(૬) (૧૯૬૮) ૭૦ આઈ.ટી.આર. ૨૦૩.

(૧) (૧૯૭૦) ૭૭ આઈ.ટી.આર. ૫૦૫.

(૨) (૧૯૬૯) ૭૧ આઈ.ટી.આર. ૩૧૯.

(૩) (૧૯૬૯) ૭૧ આઈ.ટી.આર. ૩૧૪.

(૪) (૧૯૬૯) ૭૧ આઈ.ટી.આર. ૪૩૩.

(૫) (૧૯૭૦) ૭૭ આઈ.ટી.આર. ૩૧, ૪૪

This judgment has been translated using an AI-assisted translation tool.

=====

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.

=====