

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 judgement 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 judgement shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.

=====

મહી વેંકટરામન

વિરુદ્ધ

કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ

ડિસેમ્બર ૨, ૧૯૯૭

[સુહાસ સી. સેન અને એસ. સધીર અહમદ, ન્યાયમૂર્તિઓ]

ઇનકમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧: કલમ ૩૭.

ઇનકમ ટેક્સ-એવાય ૧૯૭૦-૭૧-બિઝનેસ ખર્ચ/ગુકસાન પેનલ્ટી અને દંડ-તેની બાદબાકી-અરજદારે ફેરા (FERA) ની જોગવાઈઓથી બચવા માટે ખર્ચ કરેલ-પેનલ્ટી લાદવામાં આવેલ ઠેરવેલ કે: બિઝનેસ ખર્ચ/ગુકસાન તરીકે બાદબાકી પાત્ર નથી-વધુમાં, આવી બાદબાકીની મંજૂરી આપવી જાહેર નીતિની વિરુદ્ધ હશે-ફોરેન એક્સચેન્જ રેગ્યુલેશન એક્ટ, ૧૯૪૭, કલમો ૪(૨), ૫(૧)(ઇ), ૨૩(૧)(એ) અને ૨૩-સી.

ઇનકમ ટેક્સ-બિઝનેસ ખર્ચ-ગેરકાનૂની પ્રવૃત્તિઓ તેની બાદબાકી-
ઠેરવેલ કે: જો સમગ્ર બિઝનેસ ગેરકાનૂની હોય, તો ગેરકાનૂની પ્રવૃત્તિઓમાં થયેલ
ખર્ચ એ મંજૂરીપાત્ર બાદબાકી છે જોકે, જો બિઝનેસ કાયદેસરનો હોય તો
ગેરકાનૂની પ્રવૃત્તિઓ પરના ખર્ચને બાદ કરવાની મંજૂરી આપી શકાય નહીં.

અપીલકર્તા-અરજદાર તમાકુના બિઝનેસમાં રોકાયેલી એક પબ્લિક
લિમિટેડ કંપની હતી. એન્ફોર્સમેન્ટ ડિરેક્ટોરેટ દ્વારા અરજદારના બિઝનેસ
પરિસરમાં કરવામાં આવેલી સર્ચના આધારે એવું જાણવા મળ્યું હતું કે અરજદારે
ફોરેન એક્સચેન્જ (રેગ્યુલેશન) એક્ટ, ૧૯૪૭ (ફેરા) ની જોગવાઈઓના
ઉલ્લંઘનમાં સિંગાપોરમાં એક ખાનગી પક્ષકારને નાણાં મોકલ્યા હતા. ફેરાની
કલમો ૪(૨) અને ૫(૧)(ઇ) ના ભંગ બદલ અરજદાર સામે કાર્યવાહી કરવામાં
આવી હતી અને અંતે ફેરાની કલમ ૨૩-સી સાથે વાંચતા કલમ ૨૩(૧)(એ)
હેઠળ રૂપિયા ૩૫,૦૦૦ ની પેનલ્ટી લાદવામાં આવી હતી. અરજદારે આકારણી
વર્ષ ૧૯૭૦-૭૧ માટેના તેના ઇનકમ ટેક્સ રિટર્નમાં રૂપિયા ૨,૯૫,૦૦૦ ની
બિઝનેસ ખર્ચ/નુકસાન તરીકે બાદબાકીની અરજ કરેલ છે. અરજદારના
જણાવ્યા અનુસાર તેની પાસે અમુક જથ્થો સબ-સ્ટાન્ડર્ડ તમાકુનો હતો જે
ભારત સરકાર દ્વારા નક્કી કરાયેલી ફ્લોર પ્રાઇસ પર વેચી શકાય તેમ ન હતો
અને તેની પાસે સિંગાપોરના એક પક્ષકારને ૨૦% ના ડિસ્કાઉન્ટ પર તમાકુ
વેચવા સિવાય કોઈ વિકલ્પ ન હતો. કાગળ પર, સિંગાપોર પક્ષકાર દ્વારા પૂરેપૂરી

વેચાણ કિંમત ચૂકવવામાં આવી હતી, પરંતુ વાસ્તવમાં પક્ષકાર દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલી કિંમતના ૨૦% તેને એક એસ. મારફતે પરત મોકલવામાં આવ્યા હતા. મોકલવામાં આવેલી રકમ રૂપિયા ૨,૮૮,૦૦૦ હતી જે એસ. ને તેમની સેવાઓ માટે ચૂકવવાપાત્ર રકમ સાથે મળીને રૂપિયા ૨, smart૮૫,૦૦૦ થતી હતી. હાઈકોર્ટે આ કેસનો નિર્ણય અરજદારની વિરુદ્ધમાં કર્યો હતો. તેથી હાલની અપીલ.

અપીલ ફગાવી દેતાં, આ કોર્ટે

ઠેરવેલ કે: ૧.૧. હાઈકોર્ટે મોટી સંખ્યામાં એવા ચુકાદાઓનો ઉલ્લેખ કર્યો છે જેમાં એવું ઠેરવવામાં આવ્યું છે કે ગેરકાનૂનીતાથી દૂષિત ચૂકવણીઓ ઇનકમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ હેઠળ બાદબાકી તરીકે માંગી શકાય નહીં. તદુપરાંત, જો કોઈ અરજદારને એક એક્ટ હેઠળ દંડિત કરવામાં આવે છે, તો તે અન્ય એક્ટ હેઠળની તેની ઇનકમ સામે તે રકમ મજરે મેળવવાનો દાવો કરી શકતો નથી કારણ કે તે પેનલ્ટી લાદવાના સમગ્ર હેતુને નિષ્ફળ બનાવશે.

૧.૨. આ નિયમનો એક અપવાદ જે કોર્ટ દ્વારા માન્ય રાખવામાં આવ્યો છે

તે એ છે કે જ્યાં અરજદારનો સમગ્ર બિઝનેસ ગેરકાનૂની હોય અને તે ઇનકમને ઇનકમ ટેક્સ ઓફિસર દ્વારા ટેક્સ પાત્ર બનાવવાનો પ્રયાસ કરવામાં આવે ત્યારે ગેરકાનૂની પ્રવૃત્તિઓમાં થયેલા ખર્ચને પણ બાદબાકી તરીકે મંજૂરી આપવી પડશે. પરંતુ જો બિઝનેસ અન્યથા કાયદેસરનો હોય અને અરજદાર તેના નફામાં વધારો કરવા અથવા તેના નુકસાનને ઘટાડવા માટે ગેરકાનૂની સાધનોનો આશરો લે છે, તો આ ગેરકાનૂની પ્રવૃત્તિઓ માટે થયેલા ખર્ચને બાદ કરવાની મંજૂરી આપી શકાય નહીં. જો અરજદારે કાયદાના અજાણતા ભંગના કારણે દંડ અથવા પેનલ્ટી ચૂકવવી પડી હોય, જેમાં કોઈ નૈતિક અધોગતિ સામેલ ન હતી, તો પણ પરિણામ સમાન રહેશે. આવા કિસ્સાઓમાં પણ, પેનલ્ટી કે દંડ તરીકે ચૂકવવામાં આવેલી રકમ અથવા વૈધાનિક સત્તાધિકારી દ્વારા જપ્ત કરાયેલા માલના મૂલ્યને વેપાર ચલાવવાના હેતુઓ માટે સંપૂર્ણ અને વિશિષ્ટ રીતે થયેલા ખર્ચ તરીકે બાદબાકીની મંજૂરી આપવામાં આવશે નહીં. ઇંગ્લિશ કોર્ટો દ્વારા સતત એવું ઠેરવવામાં આવ્યું છે કે કાયદાના ઉલ્લંઘન બદલ ચૂકવવાપાત્ર દંડ અથવા પેનલ્ટીને ઇનકમ ટેક્સ એક્ટ હેઠળ બાદબાકી તરીકે મંજૂરી આપી શકાય નહીં. તે જાહેર નીતિની વિરુદ્ધ હશે. ભલે આવી ચૂકવણી કરવાની જરૂરિયાત વ્યાપારી કામગીરીમાંથી ઉભી થઈ હોય, તો પણ ચૂકવણીઓ સંપૂર્ણપણે અને વિશિષ્ટ રીતે વેપારના હેતુ માટે ન હતી. વ્યક્તિ કાયદાનું ઉલ્લંઘન કર્યા વિના પોતાનો વેપાર ચલાવી શકે છે. વાસ્તવમાં, એક્ટની કલમ ૩૭ એવું માની લે છે કે વેપાર કાયદેસર રીતે ચલાવવામાં આવશે.

કમિશનર ઓફ ઇનલેન્ડ રેવન્યુ વિરુદ્ધ ઇ.સી. વોર્નેસ, ૧૨ ટેક્સ કેસીસ ૨૨૭; કમિશનર ઓફ ઇનલેન્ડ રેવન્યુ વિરુદ્ધ એલેક્ઝાન્ડર વોન ગ્લેન એન્ડ કો. લિમિટેડ, ૧૨ ટેક્સ કેસીસ ૨૩ handle ૨; કેટમોલ (એચ.એમ. ઇન્સ્પેક્ટર ઓફ ટેક્સીસ) વિરુદ્ધ બોરેક્સ એન્ડ કેમિકલ્સ લિમિટેડ, ૩૧ ટેક્સ કેસીસ ૨૦૨ અને સ્ટ્રોન્ગ વિરુદ્ધ વુડીફિલ્ડ, ૫ ટેક્સ કેસીસ ૨૧૫, પર આધાર રાખવામાં આવેલ.

૧.૩. ભારતીય કોર્ટોએ પણ સતત એવું ઠેરવ્યું છે કે ગેરકાનૂનીતાથી દૂષિત ચૂકવણીઓને બિઝનેસના હેતુ માટે સંપૂર્ણ અને વિશિષ્ટ રીતે ખર્ચવામાં આવેલા નાણાં તરીકે ગણી શકાય નહીં.

હાજી અઝીઝ એન્ડ અબ્દુલ શફૂર બ્રધર્સ વિરુદ્ધ સીઆઈટી, ૪૧ આઈટીઆર ૩૫૦; સીઆઈટી વિરુદ્ધ એચ. હીરજી, ૨૩ આઈટીઆર ૪૨૭ અને સીઆઈટી વિરુદ્ધ એસ.સી. કોઠારી, ૮૨ આઈટીઆર ૭૯૪, પર આધાર રાખવામાં આવેલ.

૨. હાલના કેસમાં, અરજદારે ફોરેન એક્સચેન્જ (રેગ્યુલેશન) એક્ટ, ૧૯ 運行 ૪૭ (ફેરા) ની જોગવાઈઓના ઉલ્લંઘનનું કૃત્ય કર્યું હતું. નુકસાનની પ્રેરણા એ કાયદાના ઉલ્લંઘન માટેનું સમર્થન હોઈ શકે નહીં. અરજદાર પાસેથી કાયદા અનુસાર બિઝનેસ ચલાવવાની અપેક્ષા રાખવામાં આવતી હતી. જો અરજદાર બિઝનેસ ચલાવતી વખતે તેના નુકસાનને ઘટાડવા અથવા મોટો નફો મેળવવા માટે ફેરાની જોગવાઈઓનું ઉલ્લંઘન કરે છે, તો તે માત્ર અપેક્ષિત હતું કે એક્ટના ઉલ્લંઘન બદલ અરજદાર સામે કાર્યવાહી કરવામાં આવશે. એક્ટની જોગવાઈઓથી બચવા માટે થયેલો ખર્ચ અને આવી ચોરી માટે લાદવામાં આવેલી પેનલ્ટીને બાદબાકી તરીકે મંજૂરી આપી શકાય નહીં.

૩. તદુપરાંત, અન્ય એક સ્ટેચ્યુટની જોગવાઈઓના ઉલ્લંઘનમાં થયેલા કોઈપણ ખર્ચ અથવા અન્ય સ્ટેચ્યુટ હેઠળ લાદવામાં આવેલી કોઈપણ પેનલ્ટીની એક સ્ટેચ્યુટ હેઠળ બાદબાકીના લાભની મંજૂરી આપવી તે જાહેર નીતિની વિરુદ્ધ હશે. હાલના કેસમાં, જો માંગવામાં આવેલી બાદબાકી મંજૂર કરવામાં આવે તો ફેરાની શિક્ષાત્મક જોગવાઈઓ અર્થહીન બની જશે. તદુપરાંત, કાયદાની ચોરી એ વ્યાપારી પ્રવૃત્તિ હોઈ શકે નહીં. આ કેસમાં ખર્ચને કોઈપણ રીતે અરજદારના બિઝનેસના હેતુ માટે સંપૂર્ણ અને વિશિષ્ટ રીતે કરવામાં આવેલા ખર્ચ તરીકે મંજૂરી આપી શકાય નહીં.

સિવિલ એપેલેટ જ્યુરિસ્ટિક્શન: ૧૯૮૫ ની સિવિલ અપીલ નંબર ૪૨૦૫.

આંધ્રપ્રદેશ હાઈકોર્ટના આર.સી. નંબર ૭૩/૧૯૭૭ માં તારીખ ૨૬/૧૧/૧૯૮૨ ના ચુકાદા અને હુકમમાંથી.

અપીલકર્તા તરફે રમેશ પી. ભટ્ટ, સીનિયર એડવોકેટ, એમ.એન. શ્રોફ અને સુશ્રી રાગિણી સિંહ.

સામાવાળા તરફે રણવીર ચંદ્રા, સી.વી.એસ. રાવ, સીએસ.આર. તારદોલ, નાગપાલ અને બી.કે. પ્રસાદ.

કોર્ટનો ચુકાદો ન્યાયમૂર્તિ સેન દ્વારા આપવામાં આવેલ. ટ્રિબ્યુનલે ઇનકમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨૫૬ (૧) હેઠળ આંધ્રપ્રદેશ હાઈકોર્ટને કાયદાનો નીચેનો પ્રશ્ન સંદર્ભિત કર્યો હતો.

"૧. શું કેસની હકીકતો અને સંજોગોમાં, ઇનકમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨૮ ની જોગવાઈઓ હેઠળ બિઝનેસમાંથી અરજદારની ઇનકમની ગણતરી કરવામાં રૂપિયા ૨,૯૫,૦૦૦ ની રકમને ધ્યાનમાં લેવી પડશે?

જો ઉપરોક્ત પ્રશ્નનો જવાબ નકારાત્મકમાં હોય તો –

શું કેસની હકીકતો અને સંજોગોમાં, રૂપિયા ૨,૯૫,૦૦૦ નો દાવો ઇનકમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૪૦-એ(૩) હેઠળ ઘડવામાં આવેલા નિયમ ૬-ડીડી ના પેટા-નિયમ (૧) દ્વારા આવરી લેવામાં આવે છે?"

૨. "શું કેસની હકીકતો અને સંજોગોમાં, મહેમાન-ખર્ચ તરીકે થયેલી રૂપિયા ૧૯,૬૯૫ ની રકમ બાદબાકી તરીકે મંજૂરીપાત્ર છે?"

અરજદાર, શરૂઆતમાં, મોટે ભાગે પરિવારના સભ્યોની બનેલી એક ભાગીદારી પેઢી હતી. ૧૯૬૫ માં, તમાકુની નિકાસનો બિઝનેસ ચલાવવા માટે

તેને પબ્લિક લિમિટેડ કંપનીમાં રૂપાંતરિત કરવામાં આવી હતી. સમાવિષ્ટ કરવાના સમયે નિમાયેલા પ્રથમ ડિરેક્ટરો તેમના જીવનકાળ દરમિયાન અથવા તેઓ સ્વેચ્છાએ રાજીનામું આપે ત્યાં સુધી હોદ્દો ધરાવવાના હતા.

મળ resourceેલી માહિતીના આધારે, એન્ફોર્સમેન્ટ ડિરેક્ટોરેટ દ્વારા અરજદારના બિઝનેસ પરિસરમાં સર્ચ કરવામાં આવી હતી. સંખ્યાબંધ પત્રો અને અન્ય દસ્તાવેજો જપ્ત કરવામાં આવ્યા હતા જે દર્શાવે છે કે અરજદારે ફોરેન એક્સચેન્જ (રેગ્યુલેશન) એક્ટ (ટૂંકમાં 'ફેરા') ની જોગવાઈઓના ઉલ્લંઘનમાં વ્યવહારો કર્યા હતા. એવું જાણવા મળ્યું હતું કે અરજદારે કાયદાના ઉલ્લંઘનમાં સિંગાપોરમાં એક ખાનગી પક્ષકારને નાણાં મોકલ્યા હતા. ફેરાની કલમો ૪(૨) અને ૫(૧)(ઈ) ના ભંગ બદલ અરજદાર સામે કાર્યવાહી કરવામાં આવી હતી અને અંતે સદર એક્ટની કલમ ૨૩-સી સાથે વાંચતા કલમ ૨૩(૧)(એ) હેઠળ રૂપિયા ૩૫,૦૦૦ ની પેનલ્ટી લાદવામાં આવી હતી. અરજદારે આકારણી વર્ષ ૧૯૭૦-૭૧ માટેના તેના ઇનકમ ટેક્સ રિટર્નમાં રૂપિયા ૨,૯૫,૦૦૦ ની બિઝનેસ ખર્ચ/નુકસાન તરીકે બાદબાકીની અરજ કરેલ છે. અરજદારના જણાવ્યા અનુસાર ૧૯૬૮ ના વર્ષ સુધીમાં તેનો બિઝનેસ ચલાવવાના ભાગરૂપે, તેણે ૩૨૯.૨ ટન સબ-સ્ટાન્ડર્ડ ગુણવત્તાવાળી તમાકુ એકઠી કરી હતી જે તે છેલ્લા ત્રણ વર્ષમાં નિકાસ કરી શક્યો ન હતો. એકત્રિત થયેલો તમાકુનો જથ્થો સબ-સ્ટાન્ડર્ડ ગુણવત્તાનો હોવાથી, આવી તમાકુ માટે ભારત સરકાર દ્વારા

નક્કી કરાયેલી ફ્લોર પ્રાઈસ પર તે વેચી શકાય તેમ ન હતો. અરજદારના જણાવ્યા અનુસાર, તેની પાસે સિંગાપોરના એક પક્ષકારને ૨૦% ના ડિસ્કાઉન્ટ પર તમાકુ વેચવા સિવાય કોઈ વિકલ્પ ન હતો. કાગળ પર, સિંગાપોર પક્ષકાર દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલી પૂરેપૂરી વેચાણ કિંમત હતી, પરંતુ વાસ્તવમાં પક્ષકાર દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલી કિંમતના ૨૦% તેને એક શમસુદ્દીન મારફતે પરત મોકલવામાં આવ્યા હતા. આ કરારના અનુસંધાનમાં, તમાકુનું વેચાણ કરવામાં આવ્યું હતું અને અરજદાર દ્વારા સિંગાપોર પક્ષકાર પાસેથી પૂરેપૂરી ફ્લોર પ્રાઈસ મેળવવામાં આવી હતી. અરજદારે શમસુદ્દીનને રૂપિયા ૨,૮૮,૦૦૦ ની રકમ ચૂકવી હતી જેણે સિંગાપોર પક્ષકારને સિંગાપોર કરન્સીમાં સમકક્ષ રકમ મોકલી આપી હતી. આમ, અરજદારના જણાવ્યા અનુસાર, હલકી ગુણવત્તાના તમાકુના સદર અણવેચાયેલા જથ્થાનો નિકાલ કરવાના હેતુથી આવા વ્યવહારમાં પ્રવેશવા સિવાય તેની પાસે કોઈ વિકલ્પ ન હતો. કેસની આ હકીકતોમાં, અરજદાર દ્વારા એવો દાવો કરવામાં આવ્યો હતો કે શમસુદ્દીનને ચૂકવવામાં આવેલી રૂપિયા ૨,૮૮,૦૦૦ ની રકમ બિઝનેસ ખર્ચ તરીકે બાદ કરવી જોઈએ અથવા બિઝનેસ નુકસાન તરીકે ગણવી જોઈએ.

ઈનકમ ટેક્સ ઓફિસરે જોકે આ દાવો નામંજૂર કર્યો હતો. તેમના જણાવ્યા મુજબ, ચૂકવણી વાસ્તવિક ન હતી અને તે ઈનકમ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૪૦ – એ(૩) ની જોગવાઈઓનું ઉલ્લંઘન કરતી હતી. વધુમાં એવું ઠેરવવામાં આવ્યું હતું

કે ચૂકવણી નિયમ ૬-ડીડી ના કોઈપણ અપવાદમાં આવતી નથી. એપેલેટ આસિસ્ટન્ટ કમિશનરે ઇનકમ ટેક્સ ઓફિસરના હુકમને બહાલ રાખ્યો હતો. વધુ અપીલ પર, ટ્રિબ્યુનલે નીચે મુજબના તારણો આપ્યા હતા.

(એ) અરજદાર-કંપની દ્વારા શમસુદ્દીનને રૂપિયા ૨,૯૫,૦૦૦ ની રકમ ચૂકવવામાં આવી હતી જેમાં તેની સેવાઓ માટે તેને ચૂકવવાપાત્ર રકમ અને સિંગાપોર પક્ષકારને મોકલવાની રૂપિયા ૨,૮૮,૦૦૦ ની રકમનો સમાવેશ થાય છે. સિંગાપોર પક્ષકારને ચૂકવવામાં આવેલી રકમ સરકાર દ્વારા નક્કી કરાયેલી તમાકુની ફ્લોર પ્રાઈસના ૨૦% નો તફાવત હતી.

(બી) અરજદાર જાણીજોઈને ઉપરોક્ત વ્યવહારમાં પક્ષકાર હતો અને તેણે ફેરાની જોગવાઈઓનું ઉદ્ધંધન કર્યું હતું. ટ્રિબ્યુનલે એવો પણ અભિપ્રાય લીધો હતો કે સિંગાપોર પક્ષકારને નિકાસમાંથી અરજદારની ઇનકમ વાસ્તવમાં સિંગાપોર પક્ષકાર પાસેથી મળેલી દર્શાવવામાં આવેલી પૂરેપૂરી કિંમત એટલે કે રૂપિયા ૮,૮૬,૭૦૨.૮૯ ન હતી. આ આંકડામાંથી રૂપિયા ૨, smart૯૫,૦૦૦ ની રકમ ઘટાડવી પડી હતી કારણ કે આ તે રકમ હતી જે ખરેખર અરજદાર દ્વારા મેળવવામાં આવી હતી. તેનો અભિપ્રાય હતો કે રૂપિયા ૨,૯૫,૦૦૦ ની રકમને બાદબાકી તરીકે ગણવી જોઈએ કે કેમ અને જો તેમ હોય

તો કઈ કલમ હેઠળ અને વધુમાં તે સદર એક્ટની કલમ ૪૦-એ(૩) ને આકર્ષિત કરે છે કે કેમ તે પ્રશ્નમાં જવાની જરૂર નથી.

(સી) ટ્રિબ્યુનલે ઠેરવ્યું કે અન્યથા પણ, સદર ચૂકવણી કલમ ૪૦-એ(૩) ને આકર્ષિત કરતી નથી કારણ કે તે નિયમ ૬-ડીડી ના પેટા-નિયમ (૧) દ્વારા આવરી લેવામાં આવી હતી કારણ કે શમસુદ્દીનને સદર ચૂકવણી અપવાદરૂપ અને અનિવાર્ય સંજોગોને કારણે રોકડમાં કરવામાં આવી હતી.

ડિપાર્ટમેન્ટની દલીલો કે શમસુદ્દીનને કરવામાં આવેલી ચૂકવણી ગેરકાનૂની હતી અને કોઈપણ હેતુ માટે તેને ધ્યાનમાં લઈ શકાય નહીં તે કાયદામાં અટકાવી શકાય તેવી ન હતી. ઇનકમ ટેક્સ કાયદો કાયદેસર અને ગેરકાનૂની ઇનકમ વચ્ચે અથવા કાયદેસર અને ગેરકાનૂની ખર્ચ વચ્ચે કોઈ ભેદ પાડતો નથી.

હાઈકોર્ટનો અભિપ્રાય હતો કે ટ્રિબ્યુનલ જે તારણો પર પહોંચી હતી તે પર પહોંચવામાં ભૂલ કરી હતી. હાઈકોર્ટે ધ્યાન દોર્યું હતું કે ગેરકાનૂનીતાથી દૂષિત ખર્ચાઓને કલમ ૩૭ હેઠળ બિઝનેસ ખર્ચ તરીકે અથવા બિઝનેસ ગુક્સાન તરીકે

અથવા અન્ય કોઈ આધારે મંજૂરી આપી શકાય નહીં. હાઈકોર્ટનો વધુમાં એવો અભિપ્રાય હતો કે અરજદારને કલમ ૨૮ નો આશરો લઈને સમાન પરિણામ પ્રાપ્ત કરવાની મંજૂરી આપી શકાય નહીં. હાઈકોર્ટે એવો અભિપ્રાય પણ વ્યક્ત કર્યો હતો કે અરજદારની દલીલો કે તમાકુની નિકાસમાંથી તેની વાસ્તવિક ઇનકમ રૂપિયા ૮,૮૬,૭૦૨.૮૯ પૈસા ન હતી જે તેને ચૂકવવામાં આવી હતી પરંતુ તેની વાસ્તવિક ઇનકમ તે રકમમાંથી રૂપિયા ૨,૯૫,૦૦૦ બાદ કરીને હતી જે તેણે પાછળથી સિંગાપોર ડૉલરમાં પરત મોકલી હતી. વ્યવહારની સાચી કિંમત જે ફ્લોર પ્રાઈસના ૮૦% હતી તે અહેસાસ કરાવવા માટે તે માત્ર એક મોહોરું હતું. તેથી, ફ્લોર પ્રાઈસ દર્શાવતું ઇન્વોઈસ બંને પક્ષકારો વચ્ચેના વાસ્તવિક વ્યવહારનું સાચું પ્રતિબિંબ ન હતું. હાઈકોર્ટે આ દલીલને એમ કહીને નકારી કાઢી હતી કે ફ્લોર પ્રાઈસના ૮૦% મેળવવાનો કરાર જે તમાકુનું ઇન્વોઈસ મૂલ્ય હતું તે ગેરકાનૂની હતો. હાઈકોર્ટે ધ્યાન દોર્યું કે કાયદામાં, ઇન્વોઈસ કિંમત કરતાં ઓછું કંઈપણ લેવા માટે સંમત થવાનો કરાર હોઈ શકે નહીં. તમાકુ સબ-સ્ટાન્ડર્ડ ગુણવત્તાનું હતું તે દલીલ કોઈ જવાબ ન હતી. નિકાસકાર પાસેથી સબ-સ્ટાન્ડર્ડ તમાકુની નિકાસ કરવાની અપેક્ષા રાખવામાં આવતી નથી.

હાઈકોર્ટનો અભિપ્રાય હતો કે રૂપિયા ૨,૮૮,૦૦૦ ની રકમ સીધા માર્ગે પરત લાવવામાં આવી નથી પરંતુ ગેરકાનૂની ચેનલ દ્વારા સિંગાપોર મોકલવામાં આવી છે. આ કોઈ સર્વોચ્ચ કાનૂની જવાબદારી હેઠળ નાણાં ડાયવર્ટ કરવાનો

કેસ નથી. હાઇકોર્ટે અંતે તારણ કાઢ્યું કે કરાર ગેરકાનૂની અને કાયદાની વિરુદ્ધ હોવાથી, તેને કાયદાની કોર્ટ દ્વારા માન્યતા આપી શકાય નહીં કે આવા વ્યવહારમાં પ્રવેશ કરવો એ બિઝનેસ ચલાવવાની સામાન્ય ઘટના હોઈ શકે નહીં. હાઇકોર્ટે વધુમાં ઠેરવ્યું કે વાસ્તવિક કિંમત પર આધારિત દલીલમાં કોઈ તથ્ય નથી. જો કોઈ કોન્ટ્રાક્ટરને સરકાર સાથે થયેલા કરાર હેઠળ રૂપિયા ૧૦ લાખની રકમ મળી હોય, તો તે એવો દાવો કરી શકતો નથી કે વાસ્તવમાં આ રકમ રૂપિયા ૮ લાખ હતી કારણ કે કરાર આપતી વખતે, તેની પાસે સત્તાધિકારીને લાંચ તરીકે રૂપિયા એક લાખ ચૂકવવાની સમજૂતી હતી.

હાઇકોર્ટે મોટી સંખ્યામાં એવા ચુકાદાઓનો ઉલ્લેખ કર્યો છે જેમાં એવું ઠેરવવામાં આવ્યું છે કે ગેરકાનૂનીતાથી દૂષિત ચૂકવણીઓ ઇનકમ ટેક્સ એક્ટ હેઠળ બાદબાકી તરીકે માંગી શકાય નહીં. તદુપરાંત, જો કોઈ અરજદારને એક એક્ટ હેઠળ દંડિત કરવામાં આવે છે, તો તે અન્ય એક્ટ હેઠળની તેની ઇનકમ સામે તે રકમ મજરે મેળવવાનો દાવો કરી શકતો નથી કારણ કે તે પેનલ્ટી લાદવાના સમગ્ર હેતુને નિષ્ફળ બનાવશે.

આ નિયમનો એક અપવાદ જે કોર્ટો દ્વારા માન્ય રાખવામાં આવ્યો છે તે એ છે કે જ્યાં અરજદારનો સમગ્ર બિઝનેસ ગેરકાનૂની હોય અને તે ઇનકમને ઇનકમ

ટેક્સ ઓફિસર દ્વારા ટેક્સ પાત્ર બનાવવાનો પ્રયાસ કરવામાં આવે ત્યારે ગેરકાનૂની પ્રવૃત્તિઓમાં થયેલા ખર્ચને પણ બાદબાકી તરીકે મંજૂરી આપવી પડશે. પરંતુ જો બિઝનેસ અન્યથા કાયદેસરનો હોય અને અરજદાર તેના નફામાં વધારો કરવા અથવા તેના નુકસાનને ઘટાડવા માટે ગેરકાનૂની સાધનોનો આશરો લે છે, તો આ ગેરકાનૂની પ્રવૃત્તિઓ માટે થયેલા ખર્ચને બાદ કરવાની મંજૂરી આપી શકાય નહીં. જો અરજદારે કાયદાના અજાણતા ભંગના કારણે દંડ અથવા પેનલ્ટી ચૂકવવી પડી હોય જેમાં કોઈ નૈતિક અધોગતિ સામેલ ન હતી, તો પણ પરિણામ સમાન રહેશે. આવા કિસ્સાઓમાં પણ, પેનલ્ટી કે દંડ તરીકે ચૂકવવામાં આવેલી રકમ અથવા વૈધાનિક સત્તાધિકારી દ્વારા જમ કરાયેલા માલના મૂલ્યને વેપાર ચલાવવાના હેતુઓ માટે સંપૂર્ણ અને વિશિષ્ટ રીતે થયેલા ખર્ચ તરીકે બાદબાકીની મંજૂરી આપવામાં આવશે નહીં. ઇંગ્લિશ કોર્ટો દ્વારા સતત એવું ઠેરવવામાં આવ્યું છે કે કાયદાના ઉદ્ધંધન બદલ ચૂકવવાપાત્ર દંડ અથવા પેનલ્ટીને ઇનકમ ટેક્સ એક્ટ હેઠળ બાદબાકી તરીકે મંજૂરી આપી શકાય નહીં. તે જાહેર નીતિની વિરુદ્ધ હશે. ભલે આવી ચૂકવણી કરવાની જરૂરિયાત વ્યાપારી કામગીરીમાંથી ઉભી થઈ હોય, તો પણ ચૂકવણીઓ સંપૂર્ણપણે અને વિશિષ્ટ રીતે વેપારના હેતુ માટે ન હતી. વ્યક્તિ કાયદાનું ઉદ્ધંધન કર્યા વિના પોતાનો વેપાર ચલાવી શકે છે. વાસ્તવમાં, કલમ ૩૭ એવું માની લે છે કે વેપાર કાયદેસર રીતે ચલાવવામાં આવશે.

ઇંગ્લિશ કોર્ટોએ સતત એવું ઠેરવ્યું છે કે અન્ય સ્ટેચ્યુટ હેઠળના ગુનાના સમાધાન માટે ચૂકવવામાં આવેલી પેનલ્ટી અથવા દંડ અથવા નાણાંને આ સિદ્ધાંતોના ઉપયોગ માટે ઇનકમ ટેક્સ એક્ટ હેઠળ બાદબાકી તરીકે મંજૂરી આપી શકાય નહીં, નૈતિક અધોગતિની વિચારણા તદ્દન અપ્રસ્તુત હતી.

ધ કમિશનર્સ ઓફ ઇનલેન્ડ રેવન્યુ વિરુદ્ધ ઇ.સી. વોર્નેસ, ૧૨ ટેક્સ કેસીસ ૨૨૭ ના કેસમાં, કંપનીએ નોર્વે મોકલેલા ઓઇલના કન્સાઇનમેન્ટના સંબંધમાં કસ્ટમ્સ (કન્સોલિડેશન) એક્ટ, ૧૮૭૬ ની જોગવાઈઓ હેઠળ પેનલ્ટી ચૂકવવી પડી હતી. કંપની દ્વારા પાઉન્ડ ૨,૦૦૦ ની ઘટાડેલી પેનલ્ટી ચૂકવવાની સમજૂતી પર અને કંપનીની નૈતિક અપરાધ અંગેના તમામ આક્ષેપો પાછા ખેંચી લેવા પર સંમતિ દ્વારા આ કાર્યવાહીનું સમાધાન કરવામાં આવ્યું હતું. એવું જાહેર કરવામાં આવ્યું હતું કે વ્યવહારની શરૂઆતથી અંત સુધી એવો કોઈ ઈરાદો ન હતો કે કંપનીએ, મિલીભગત અથવા સંમતિથી, દુશ્મન સાથે વેપાર કરવામાં ભાગ લીધો હોય, પરંતુ તે માત્ર બેદરકારી માટે દોષિત હતી. પેનલ્ટીની કાર્યવાહીમાં બચાવ કરવા માટે, કંપનીને પાઉન્ડ ૫૬૦ ૧૮એસ. ૧૦ડી. જેટલો કાનૂની ખર્ચ થયો હતો. પેનલ્ટીની ચૂકવણી અને કાનૂની ખર્ચ પર થયેલી આ બંને રકમો વધારાના પ્રોફિટ ડ્યુટી હેતુઓની ગણતરી માટે લેવામાં આવી છે. કંપની વતી એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે પેનલ્ટી અને ખર્ચ બંનેને વેપારમાંથી ઉદ્ભવતા અને તેને આકસ્મિક નુકસાન તરીકે મંજૂરી આપવી

જોઈએ. એવું ધ્યાન દોરવામાં આવ્યું હતું કે પેનલ્ટી અને ખર્ચ સંપૂર્ણપણે તેમના દ્વારા ચલાવવામાં આવતા વેપાર સાથે સંબંધિત હતા અને તેમાંથી ઉદ્ભવ્યા હતા અને નફાની ગણતરીમાં ઘાલખાધ જે રીતે બાદબાકી પાત્ર છે તે જ રીતે બાદબાકી પાત્ર હતા. છેલ્લે, એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે નફો તેમના વ્યાપારી અર્થમાં લેવો જોઈએ. તે અર્થમાં આ એક એવું નુકસાન હતું જે એક સામાન્ય સમજદાર વ્યાપારી વ્યક્તિ બિઝનેસના નફા સામે જ માંડી વાળી શકે અને માંડી વાળી શકત. અપીલ સાંભળનાર કમિશનરોએ કંપનીની તરફેણમાં ચુકાદો આપ્યો હતો. જ્યારે આ મેટર હાઈકોર્ટ સમક્ષ આવી ત્યારે રોવલેટ, ન્યાયમૂર્તિએ સ્વીકાર્યું કે જે કાયદાની જોગવાઈ હેઠળ પેનલ્ટી લાદવામાં આવી હતી તે "ખૂબ જ મહાન અને આશ્ચર્યજનક કડકતામાંની એક છે પરંતુ, અલબત્ત, તે જે જવાબદારી ઉભી કરે છે તેને માત્ર શિક્ષાત્મક સ્વરૂપની જવાબદારી તરીકે ગણી શકાય" અને ઠેરવ્યું:

"મને લાગે છે કે આ પ્રકારની શિક્ષાત્મક જવાબદારીને વેપાર સાથે સંબંધિત અથવા તેમાંથી ઉદ્ભવતા નુકસાન તરીકે ગણી શકાય નહીં. હું માનું છું કે વેપાર સાથે સંબંધિત અથવા તેમાંથી ઉદ્ભવતા નુકસાન, ગમે તે રીતે, નુકસાનની પ્રકૃતિમાં કંઈક હોવું જોઈએ જે વિચારણા યોગ્ય હોય અને વ્યાપારી નુકસાનની પ્રકૃતિમાં હોય..... પરંતુ મને નથી લાગતું કે એવું કહેવું શક્ય છે કે જ્યારે કોઈ વેપારી મંડળ પર દંડ, જે આખરે આ જ છે, લાદવામાં આવ્યો હોય,

ત્યારે એવું કહી શકાય કે તે "આ નિયમના અર્થમાં વેપાર સાથે સંબંધિત કે તેમાંથી ઉદ્ભવતું નુકસાન" છે."

રોવલેટ, ન્યાયમૂર્તિના આ નિર્ણયને કોર્ટ ઓફ અપીલ દ્વારા ધ કમિશનર્સ ઓફ ઇનલેન્ડ રેવન્યુ વિરુદ્ધ એલેક્ઝાન્ડર વોન ગ્લેન એન્ડ કો. લિમિટેડ, ૧૨ ટેક્સ કેસીસ ૨૩૨ ના કેસમાં મંજૂરી સાથે ટાંકવામાં આવ્યો હતો. તે કેસમાં લોર્ડ સ્ટેરન્ડેલે નોંધ્યું હતું કે અરજદાર ઉચ્ચ પ્રતિષ્ઠા ધરાવતી પેઢી હતી. તેના વેપારનો મોટો ભાગ રશિયા અને સ્કેન્ડિનેવિયામાં માલની નિકાસ કરવાનો હતો. કેટલાક માલની નિકાસ રશિયામાં એવા સમયે કરવામાં આવી હતી જ્યારે કસ્ટમ્સ (વોર પાવર્સ) એક્ટ, ૧૮૧૫ અમલમાં હતો અને અરજદારનો માલ આખરે દુશ્મનના પ્રદેશમાં ગયો હતો. કાયદાના ભંગ બદલ કાર્યવાહી કરવામાં આવી હતી કારણ કે અરજદાર એ સાબિત કરવા સક્ષમ ન હતો કે તેણે માલનું અંતિમ મુકામ ડિક્લેરેશનમાં દર્શાવેલ મુકામ જ હોય તે સુનિશ્ચિત કરવા માટે તમામ વ્યાજબી પગલાં લીધાં હતાં. અરજદાર પાનલન્ડ ૩૦૦૦ નો દંડ ચૂકવવા સંમત થયો હતો અને હવે પ્રશ્ન એ હતો કે પેનલ્ટી તરીકે ચૂકવવામાં આવેલી આ રકમ અરજદારની કંપનીની ઇનકમમાંથી બાદબાકી તરીકે ગ્રાહ્ય છે કે કેમ.

લોર્ડ સ્ટેરન્ડેલે ઠેરવ્યું કે કસ્ટમ્સની કાર્યવાહી ટેકનિકલી ક્રિમિનલ

કાર્યવાહી ન હતી; પરંતુ તેમણે જણાવ્યું.

"હું નથી માનતો કે તેનાથી કોઈ ફરક પડે છે. તે ચોક્કસપણે એવી કાર્યવાહી છે જેમાં કાયદાના ભંગ બદલ કાઉન્ટનું પ્રતિનિધિત્વ કરતા એટર્ની જનરલ દ્વારા પેનલ્ટી માટે દાવો કરવામાં આવી રહ્યો છે, ભલે અપીલના હેતુ માટે ટેકનિકલી ક્રિમિનલ હોય તે મને અપ્રસ્તુત લાગે છે. જે નાણાં ચૂકવવામાં આવે છે તે પેનલ્ટી તરીકે ચૂકવવામાં આવેલા નાણાં છે અને એટર્ની જનરલે માલના મૂલ્ય કરતાં ત્રણ ગણી રકમ લેવાનું પસંદ કર્યું છે તેનાથી કોઈ ફરક પડતો નથી, અને માહિતીમાં તેને જમી કહેવામાં આવે તેનાથી પણ કોઈ ફરક પડતો નથી."

લોર્ડ સ્ટેરન્ડેલે જણાવ્યું કે આ એક મુશ્કેલ કેસ હતો અને અવલોકન કર્યું:

"તે હોઈ શકે છે, અને તે મુશ્કેલ લાગી શકે છે, કારણ કે એ વાત પર સંમતિ હતી કે અપીલકર્તાઓને આભારી હોઈ શકે તેવી કોઈ નૈતિક અધોગતિ નથી, જે અભિવ્યક્તિ આ તમામ કેસોમાં વપરાય છે. પરંતુ મને લાગે છે કે આ એવી બાબતો છે જેને આપણે ધ્યાનમાં લઈ શકીએ નહીં, અને અપીલકર્તાઓ વતી કેસની દલીલ કરનારા બંને વિદ્વાન કાઉન્સિલના ન્યાય માટે, તેઓએ

તેમનો કેસ આવા કોઈ આધાર પર રાખ્યો ન હતો, પરંતુ તેઓએ તેને વ્યાપક સિદ્ધાંત પર રાખ્યો હતો કે ખર્ચ કાયદાના ભંગના પરિણામે થયો છે કે તે ગેરકાનૂની કૃત્ય કરવા બદલ પેનલ્ટી છે તેનાથી કોઈ ફરક પડતો નથી, જ્યાં સુધી તે એવી વસ્તુ છે જે વેપારીના ખિસ્સામાં તેના વેપારના પરિણામે આવતી રકમને ઘટાડે છે."

લોર્ડ સ્ટેરન્ડેલે જોકે એવું ઠેરવ્યું છે કે કાયદાના ભંગ માટેની ચૂકવણીઓને વેપારના હેતુ માટે કહી શકાય નહીં. સ્ટ્રોન્ગ વિરુદ્ધ વુડીફિલ્ડ ૫ ટેક્સ કેસીસ ૨૧૫ ના કેસમાં લોર્ડ ડેવીની ટિપ્પણીઓ પર આધાર રાખીને, એવું ઠેરવવામાં આવ્યું હતું કે બાદબાકી તરીકે મંજૂર કરાયેલા વિતરણો વેપારના હેતુ માટે હોવા જોઈએ. તે પૂરતું ન હતું કે વિતરણ વેપાર દરમિયાન કરવામાં આવ્યું હતું, અથવા તેમાંથી ઉદ્ભવ્યું હતું અથવા તેની સાથે સંબંધિત હતું અથવા વેપારના નફામાંથી કરવામાં આવ્યું હતું.

વિતરણો વેપાર સાથે સંબંધિત હતા તે પ્રશ્ન અંગે લોર્ડ સ્ટેરન્ડેલે અવલોકન કર્યું:

"અલબત્ત, જેમ મિસ્ટર જસ્ટિસ રોવલેટે કહ્યું તેમ, એક અર્થમાં તમે કહી શકો કે તે વેપાર સાથે જોડાયેલું છે, કારણ કે જો વેપાર ચલાવવામાં ન આવ્યો હોત તો પેનલ્ટી થઈ ન હોત; કાયદાના ભંગ માટેની તક મળી ન હોત જે થઈ હતી, પરંતુ સદર એક્ટમાં જે અર્થમાં શબ્દોનો પ્રયોગ કરવામાં આવ્યો છે તે અર્થમાં, હું નથી માનતો કે આ આવા વેપાર, ઉત્પાદન, સાહસ અથવા ચિંતા સાથે સંબંધિત હતું અથવા તેમાંથી ઉદ્ભવ્યું હતું, અને હજુ પણ ઓછું હું માનું છું કે તે પ્રથમ નિયમ હેઠળનું વિતરણ હતું જે પ્રથમ બે કેસો પર લાગુ થાય છે, એટલે કે, આવા વેપારના હેતુઓ માટે સંપૂર્ણ અને વિશિષ્ટ રીતે રોકાયેલા અથવા વિસ્તૃત કરાયેલા નાણાં". આ ભેદને ખૂબ જ સચોટ ભાષામાં મૂકવો કદાચ થોડો મુશ્કેલ છે, પરંતુ મને વેપારમાં વ્યાપારી નુકસાન અને તે વેપારમાં તેમણે કરેલા કાયદાના ભંગ બદલ વ્યક્તિ અથવા કંપની પર લાદવામાં આવેલી પેનલ્ટી વચ્ચે તફાવત હોવાનું જણાય છે. તે કારણોસર હું માનું છું કે આ કેસમાં મિસ્ટર જસ્ટિસ રોવલેટનો નિર્ણય અને ઇનલેન્ડ રેવન્યુ કમિશનર વિરુદ્ધ વોર્નેસ, ૧૨ ટી.સી. ૨૨૭ માં તેમનો ભૂતકાળનો નિર્ણય, જેને તેમણે અનુસર્યો હતો, બંને સાચા હતા અને હું માનું છું કે આ અપીલ ખર્ચ સાથે ફગાવી દેવી જોઈએ."

વોરિંગ્ટન, એલ.જે. જેઓ લોર્ડ સ્ટેરન્ડેલ સાથે સહમત હતા તેમણે નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું:

"હવે એવું કહી શકાય નહીં કે હાલના કેસમાં વિતરણ કોઈપણ રીતે વેપારના હેતુ માટે અથવા વેપારનો નફો મેળવવાના હેતુ માટે કરવામાં આવ્યું છે. વિતરણ કરવામાં આવ્યું છે, જે મેં અગાઉ કહ્યું છે તેમ અને આ નિયમ અન્ય નિયમની જેમ જ લાગુ પડે છે કારણ કે જે વ્યક્તિ વેપાર ચલાવી રહી છે તે કોઈ નૈતિક અધોગતિથી નહીં, પરંતુ કમનસીબે, કાયદાના ભંગ માટે દોષિત સાબિત થઈ છે."

કેટમોલ (એચ.એ.મ. ઇન્સ્પેક્ટર ઓફ ટેક્સીસ) વિરુદ્ધ બોરેક્સ એન્ડ કેમિકલ્સ લિમિટેડ, ૩૧ ટેક્સ કેસીસ ૨૦૨ ના કેસમાં પ્રશ્ન એ હતો કે યુનાઇટેડ સ્ટેટ્સ ઓફ અમેરિકાના એન્ટી-ટ્રસ્ટ કાયદાના ભંગ બદલ કંપની અને તેના મેનેજિંગ ડિરેક્ટર પર યુનાઇટેડ સ્ટેટ્સ ઓફ અમેરિકામાં લાદવામાં આવેલ દંડ કંપનીના નફાની રકમની ગણતરીમાં બાદબાકી તરીકે મંજૂર કરવો જોઈએ કે કેમ, આ દંડ ખૂબ જ અસામાન્ય સંજોગોમાં લાદવામાં આવ્યો હતો. અમેરિકન કાયદા હેઠળ કંપની અને તેના મેનેજિંગ ડિરેક્ટર સામે કાર્યવાહી થઈ શકી હોત કે કેમ તે શંકાસ્પદ હતું પરંતુ તેઓએ કેલિફોર્નિયા કોર્ટના અધિકારક્ષેત્રને સ્વેચ્છાએ સ્વીકારવાનો નિર્ણય કર્યો હતો. તે માનવામાં આવતી વ્યવસાયિક અનિવાર્યતાને કારણે કરવામાં આવ્યું હતું કારણ કે ઇંગ્લિશ કંપની અમેરિકન કંપનીની

સબસિડિયરી હતી. જો ઇંગ્લિશ કંપની અને તેના મેનેજિંગ ડિરેક્ટરે અમેરિકન કંપનીની સાથે કેલિફોર્નિયા કોર્ટના અધિકારક્ષેત્રને સ્વીકાર્યું ન હોત તો પરિણામ એ આવત કે તેનો પુરવઠો સંપૂર્ણપણે બંધ થઈ ગયો હોત અને તે અમેરિકન કંપની સાથે બિઝનેસ ચલાવવા માટે અસમર્થ હોત. કંપની સમાધાન માટે અત્યંત ઉત્સુક હતી. એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે અમેરિકન કંપની માટે ઇંગ્લિશ કંપની અને મિસ્ટર હેયલી દાવોમાં હાજર થાય તે અત્યંત મહત્વની બાબત હતી. આખરે માલે સમાધાન થયું. સમાધાનની શરતોમાંની એક શરત એ હતી કે ઇંગ્લિશ કંપની ૧૦,૦૦૦ યુ.એસ. ડૉલરનો દંડ ચૂકવશે અને મેનેજિંગ ડિરેક્ટર ૬,૦૦૦ યુ.એસ. ડૉલરનો દંડ ચૂકવશે.

કમિશનરોએ એવો અભિપ્રાય લીધો હતો કે આ રકમ બિઝનેસ ખર્ચ તરીકે બાદબાકી પાત્ર છે કારણ કે તે પુરવઠો સુનિશ્ચિત કરવા માટે ચૂકવવામાં આવી હતી.

કરૂમ-જોહન્સન, ન્યાયમૂર્તિએ ઠેરવ્યું કે આ રકમ વેપાર ચલાવવાના હેતુઓ માટે સંપૂર્ણ અને વિશિષ્ટ રીતે ચૂકવવામાં આવી ન હતી. તે કારણોમાંનું એક હોઈ શકે છે પરંતુ સ્પષ્ટપણે તે એકમાત્ર કારણ ન હતું. "કારણોમાંનું એક અમેરિકન સત્તાવાળાઓ સાથે શક્ય તેટલું સસ્તું સમાધાન મેળવવાનું હતું,

સમાધાનના માર્ગે કંઈક ચૂકવવું-જ્યારે વ્યક્તિ વિરોધી સાથે માર્ગ પર હોય ત્યારે તેની સાથે સંમત થવું. વાસ્તવમાં અહીં એવું જ બન્યું હતું."

ભારતીય કોર્ટોએ પણ સતત એવું ઠેરવ્યું છે કે ગેરકાનૂનીતાથી દૂષિત ચૂકવણીઓને બિઝનેસના હેતુ માટે સંપૂર્ણ અને વિશિષ્ટ રીતે ખર્ચવામાં આવેલા નાણાં તરીકે ગણી શકાય નહીં. વાદગ્રસ્ત ચુકાદામાં નિર્ણયોની એક લાંબી શ્રેણી નોંધવામાં આવી હતી. તે બધાનો ઉલ્લેખ કરવો જરૂરી નથી. અમે આ કોર્ટ દ્વારા નક્કી કરાયેલા ત્રણ કેસોનો ઉલ્લેખ કરીશું.

હાજી અઝીઝ એન્ડ અબ્દુલ શફૂર બ્રધર્સ વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ બોમ્બે સિટી II, ૪૧ આઈટીઆર ૩૫૦ ના કેસમાં, આ કોર્ટની ત્રણ ન્યાયાધીશોની બેન્ચે ઠેરવ્યું હતું કે જે ખર્ચને બાદબાકી તરીકે મંજૂરી આપવામાં આવી હતી તે બિઝનેસ ચલાવવાના હેતુથી કરવામાં આવ્યા હતા. તે પૂરતું ન હતું કે વિતરણો વેપાર દરમિયાન કરવામાં આવ્યા હતા, અથવા તેમાંથી ઉદ્ભવ્યા હતા અથવા તેની સાથે સંકળાયેલા હતા. જો ખર્ચ અરજદાર પર વેપારી સિવાયના અન્ય કોઈ પાત્રમાં આવ્યો હોય તો કોઈ બાદબાકી મંજૂર કરી શકાય નહીં. જો અરજદારે કોઈ રકમ ચૂકવવી પડી હોય કારણ કે તેનો બિઝનેસ ચલાવવામાં તેણે એવી રીતે વર્તન કર્યું હતું જે કાયદાના ભંગ બદલ પેનલ્ટી માટે જવાબદાર ઠર્યું

હતું, તો તે બાદબાકી તરીકે દાવો કરી શકાય નહીં કારણ કે તેને વ્યાપારી અર્થમાં બિઝનેસ ચલાવવામાં થયેલ કહી શકાય નહીં. સદર ચુકાદામાં કપૂર, ન્યાયમૂર્તિ દ્વારા એ વાત પર ભાર મૂકવામાં આવ્યો હતો કે કાયદાનો ભંગ એ બિઝનેસની સામાન્ય ઘટના નથી.

કંપનીનો વ્યાપારી નફો શોધવા માટે ગેરકાનૂની પ્રવૃત્તિના હેતુ માટે થયેલા ખર્ચની મંજૂરી આપવી જ જોઈએ તે મુદ્દે ધ કમિશનર્સ ઓફ ઇનલેન્ડ રેવન્યુ વિરુદ્ધ ઇ.સી. વોર્નેસ (ઉપર મુજબ) ના કેસમાં ખાસ દલીલ કરવામાં આવી હતી અને તેને નકારી કાઢવામાં આવી હતી. જો કોઈ વૈધાનિક જોગવાઈના ઉદ્ધેશન બદલ પેનલ્ટી લાદવામાં આવે, તો એવું કહી શકાય નહીં કે વ્યાપારી નુકસાન અરજદાર પર વેપારી તરીકે આવ્યું હતું. ગેરકાનૂની પ્રવૃત્તિને વેપારી પ્રવૃત્તિ તરીકે બિલકુલ ગણી શકાય નહીં. લોર્ડ સ્ટેરન્ડેલે ઠેરવ્યું તેમ તે પૂરતું ન હતું કે વિતરણ વેપાર દરમિયાન કરવામાં આવ્યું હતું અથવા તેમાંથી ઉદ્ભવ્યું હતું અથવા તેની સાથે સંબંધિત હતું અથવા વેપારના નફામાંથી કરવામાં આવ્યું હતું. જો એવું દર્શાવી શકાય કે તે વેપારના હેતુ માટે ખર્ચવામાં આવ્યું હતું તો જ બાદબાકીની મંજૂરી આપી શકાય જ્યાં સુધી સમગ્ર વેપાર ગેરકાનૂની ન હોય.

હાજી અઝીઝ એન્ડ અબ્દુલ શકૂર બ્રધર્સ (ઉપર મુજબ) નો કેસ અન્ય

એક કારણસર મહત્વનો છે. આ કેસમાં સ્પષ્ટપણે ઠેરવવામાં આવ્યું હતું કે આ સંદર્ભમાં વ્યક્તિગત જવાબદારી અને અન્ય કોઈ પણ પ્રકારની જવાબદારી વચ્ચે કોઈ ભેદ પાડી શકાય નહીં. જ્યાં સુધી કાયદાના ભંગ બદલ ચૂકવણી કરવાની હોય, ત્યાં સુધી એવું કહી શકાય નહીં કે તે વેપાર ચલાવવા દરમિયાન કરવામાં આવી હતી.

કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ વિરુદ્ધ એસ.સી. કોઠારી, ૮૨ આઈટીઆર ૭૯૪ ના કેસમાં એવું ઠેરવવામાં આવ્યું હતું કે ટેક્સ પાત્ર બનાવવાનો હોય તેવા નફાને લગતા સાચા આંકડાની ગણતરી અથવા નિર્ધારણ કરી શકાય તે પહેલાં કાયદેસરનો બિઝનેસ ચલાવવામાં વાસ્તવમાં થયેલા નુકસાનને બાદ કરવું જ જોઈએ. જો કોઈ બિઝનેસ ગેરકાનૂની હોય, તો કમાયેલો નફો કે થયેલું નુકસાન બંનેમાંથી કોઈ પણ કાયદામાં અમલવારી યોગ્ય રહેશે નહીં પરંતુ તેનાથી નફો ટેક્સિંગ સ્ટ્રેચ્યુટની બહાર જતો નથી. તે જ રીતે બિઝનેસની ગેરકાનૂનીતાનો દૂષિત પ્રભાવ ટેક્સ પાત્ર બનાવવાની રકમની ગણતરી માટે નુકસાનને ધ્યાનમાં લેવામાંથી ઘટાડો કરી શકતો નથી. ટેક્સ કલેક્ટર એવું કહી શકે નહીં કે તે કુલ પ્રાપ્તિને ટેક્સ પાત્ર બનાવશે, તે માત્ર વેપાર અથવા બિઝનેસના નફા પર જ ટેક્સ લગાવી શકે છે. બિઝનેસના નુકસાન અને કાયદેસરના ખર્ચાઓને ધ્યાનમાં લીધા વિના તે થઈ શકે નહીં.

કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ, વેસ્ટ બંગાળ વિરુદ્ધ એચ. હીરજી, ૨૩ આઈટીઆર ૪૨૭ ના કેસમાં આ કોર્ટની ચાર ન્યાયાધીશોની બેન્ચે એક અરજદારના કેસની સુનાવણી કરી હતી જે એક કંપનીના સેલિંગ એજન્ટ તરીકે બિઝનેસ ચલાવતો હતો. સદર એક્ટની કલમ ૬ ની જોગવાઈઓના ઉદ્દંઘનમાં વ્યાજબી કિંમત કરતાં વધુ કિંમતે માલ વેચવાના આરોપસર હોર્ડિંગ એન્ડ પ્રોફિટિયરિંગ ઓર્ડિનન્સ, ૧૯૪૩ ની કલમ ૧૩ હેઠળ તેની સામે પ્રોસિક્યુશન ચલાવવામાં આવ્યું હતું. માલના સ્ટોકનો એક ભાગ જપ્ત કરીને લઈ જવામાં આવ્યો હતો. પ્રોસિક્યુશન, જોકે, નિર્દોષ છૂટવામાં પરિણમ્યું હતું. અરજદારે કેસના બચાવમાં ખર્ચેલા નાણાંની બાદબાકીનો દાવો કર્યો હતો. ઇનકમ ટેક્સ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલે શોધી કાઢ્યું કે આ ખર્ચ સંપૂર્ણપણે અરજદારનું એક સારા બિઝનેસમેન તરીકેનું નામ જાળવી રાખવા અને જો કોર્ટે એવું ઠેરવ્યું કે તેના દ્વારા વસૂલવામાં આવેલી કિંમતો ગેરવાજબી હતી તો તેના સ્ટોકને ઓછી કિંમતે વેચાતા બચાવવા માટે કરવામાં આવ્યો હતો. હાઈકોર્ટે સંદર્ભ અરજી આ આધારે નકારી કાઢી હતી કે ટ્રિબ્યુનલનો નિર્ણય હકીકતના તારણો પર આધારિત હતો. અપીલ પર આ કોર્ટે ઠેરવ્યું કે ટ્રિબ્યુનલના તારણો અરજદારની સજા અને જેલની સજામાં પરિણમતી ક્રિમિનલ કાર્યવાહીની શક્યતાને ધ્યાનમાં લેવામાં નિષ્ફળ રહેવાને કારણે દૂષિત થયા હતા. એવું ઠેરવવામાં આવ્યું હતું કે આવા ખર્ચની બાદબાકી કાનૂની કાર્યવાહીના હેતુ અને પ્રકૃતિ પર આધારિત હોવી જોઈએ અને

કાર્યવાહીના અંતિમ પરિણામથી પ્રભાવિત થઈ શકે નહીં. એવું પણ ધ્યાન દોરવામાં આવ્યું હતું કે ઇનકમ ટેક્સ આકારણી દર વર્ષે કરવાની હોય છે અને ઘણી કોર્ટોમાંથી પસાર થતી કાનૂની કાર્યવાહીનું અંતિમ પરિણામ જાહેર ન થાય ત્યાં સુધી તેને રોકી શકાય નહીં.

હાલના કેસમાં અરજદારે ફોરેન એક્સચેન્જ (રેગ્યુલેશન) એક્ટની જોગવાઈઓના ઉલ્લંઘનમાં વ્યવહારો કર્યા હતા. અરજદારની દલીલ એવી છે કે જો તે આવા વ્યવહારમાં પ્રવેશી ન હોત, તો તે હલકી ગુણવત્તાના તમાકુના અણવેચાયેલા જથ્થાનો નિકાલ કરવા માટે અસમર્થ હોત. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, અરજદારને નુકસાન થયું હોત. નુકસાનની પ્રેરણા એ કાયદાના ઉલ્લંઘન માટેનું સમર્થન હોઈ શકે નહીં. અરજદાર તમાકુના બિઝનેસમાં રોકાયેલ હતો, અરજદાર પાસેથી કાયદા અનુસાર બિઝનેસ ચલાવવાની અપેક્ષા રાખવામાં આવતી હતી. જો અરજદાર બિઝનેસ ચલાવતી વખતે તેના નુકસાનને ઘટાડવા અથવા મોટો નફો મેળવવા માટે ફેરાની જોગવાઈઓનું ઉલ્લંઘન કરે છે, તો તે માત્ર અપેક્ષિત હતું કે એક્ટના ઉલ્લંઘન બદલ અરજદાર સામે કાર્યવાહી કરવામાં આવશે. એક્ટની જોગવાઈઓથી બચવા માટે થયેલો ખર્ચ અને આવી ચોરી માટે લાદવામાં આવેલી પેનલ્ટીને બાદબાકી તરીકે મંજૂરી આપી શકાય નહીં. એલેક્ઝાન્ડર વોન ગ્લેન (ઉપર મુજબ) ના કેસમાં લોર્ડ સ્ટેરન્ડેલે નક્કી કર્યું હતું તેમ તે પૂરતું ન હતું કે વિતરણ વેપાર દરમિયાન કરવામાં આવ્યું હતું. તે વેપારના

હેતુ માટે હોવું જોઈએ. હેતુ કાયદેસરનો હેતુ હોવો જોઈએ.

તદુપરાંત, અન્ય એક સ્ટેચ્યુટની જોગવાઈઓના ઉલ્લંઘનમાં થયેલા કોઈપણ ખર્ચ અથવા અન્ય સ્ટેચ્યુટ હેઠળ લાદવામાં આવેલી કોઈપણ પેનલ્ટીની એક સ્ટેચ્યુટ હેઠળ બાદબાકીના લાભની મંજૂરી આપવી તે જાહેર નીતિની વિરુદ્ધ હશે. હાલના કેસમાં, જો માંગવામાં આવેલી બાદબાકી મંજૂર કરવામાં આવે તો ફેરાની શિક્ષાત્મક જોગવાઈઓ અર્થહીન બની જશે. એ પણ ધ્યાનમાં રાખવું રહ્યું કે કાયદાની ચોરી એ વ્યાપારી પ્રવૃત્તિ હોઈ શકે નહીં. આ કેસમાં ખર્ચને કોઈપણ રીતે અરજદારના બિઝનેસના હેતુ માટે સંપૂર્ણ અને વિશિષ્ટ રીતે કરવામાં આવેલા ખર્ચ તરીકે મંજૂરી આપી શકાય નહીં.

અમે આ કેસમાં હાઈકોર્ટ દ્વારા વ્યક્ત કરાયેલા અભિપ્રાય સાથે સહમત છીએ. અપીલ ફગાવી દેવામાં આવે છે. ખર્ચ અંગે કોઈ હુકમ કરવામાં આવતો નથી.

અપીલ ફગાવી દેવામાં આવેલ.

વી.એસ.એસ.

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 judgement 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 judgement shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.