

मध्य प्रदेश राज्य

बनाम

विनोद मिल्स कंपनी लिमिटेड

3 अप्रैल, 1962

(पी बी गजेंद्रगडकर, ए. के. सरकार, के. एन. वांचू, के. सी. दास गुप्ता और एन
राजगोपाला अय्यंगार, जे.जे.)

युद्ध लाभ कर - कंपनी के मुनाफे का आकलन- प्रबंधन एजेंट के पारिश्रमिक में कटौती- "प्रबंध एजेंसी व्यवसाय के मुनाफे में शामिल है"- ग्वालियर युद्ध लाभ कर अध्यादेश, संवत् 2001, धाराएँ 2(5), 2(10), 4(1), 5(1), अनुसूची 1, नियम 4(1), परंतुक (बी). ग्वालियर युद्ध लाभ कर अध्यादेश, संवत् 2001, के अनुसूची 1 के नियम 4 के उपनियम (1) में प्रावधान है: " कंपनी द्वारा किए गए व्यवसाय के मुनाफे की गणना में, किसी निदेशक को भुगतान किए गए पारिश्रमिक के संबंध में कोई कटौती नहीं की जाएगी, यदि संबन्धित लेखांकन अवधि के किसी भी भाग के दौरान, कंपनी में उनका नियंत्रण हित था; बशर्ते कि यह उपनियम लागू नहीं होगा (ए)..... (बी) किसी भी प्रबंध एजेंट के पारिश्रमिक के लिए जहां ऐसा पारिश्रमिक युद्ध लाभ कर के प्रयोजनों के लिए प्रबंध एजेंट के व्यवसाय के मुनाफे में शामिल है।

प्रतिवादी कंपनी का प्रबंधन एक प्रबंध एजेंसी द्वारा किया जाता था जिसकी शेयरधारिता जारी शेयर-पूंजी का 50% से अधिक होने से, कंपनी में एक नियंत्रित हित था। कंपनी को ग्वालियर युद्ध लाभ कर अध्यादेश के प्रावधान, संवत् 2001, के अंतर्गत, 1944 और 1946 के बीच तीन प्रभार्य लेखांकन अवधियों के लिए युद्ध लाभ कर पर मूल्यांकन किया गया था।

इनमें से प्रत्येक लेखांकन अवधि के दौरान कंपनी ने अपने प्रबंध एजेंट को पारिश्रमिक का भुगतान किया, और इस प्रकार भुगतान किए गए पारिश्रमिक को इन तीनों अवधियों के दौरान अपने व्यापारिक लाभ की गणना में कटौती करने का दावा किया गया। मूल्यांकन अधिकारी ने कंपनी के दावे को इस आधार पर अस्वीकार कर दिया कि प्रबन्धक एजेंसी फर्म द्वारा प्राप्त पारिश्रमिक को प्रबंध एजेंट के हाथों में तथ्यात्मक मूल्यांकन नहीं किया गया था, अनुसूची 1, नियम 4(1), का परंतुक (बी) लागू नहीं होगा। यह पाया गया कि प्रबंध एजेंटों ने प्रासंगिक वर्षों के उनके स्वयं के लाभ और हानि खाते के विवरण में उन्हें प्राप्त हुए प्रबंध एजेंसी कमिशन का खुलासा किया लेकिन उन्होंने मूल्यांकन प्राधिकारी के समक्ष यह दावा कर दिया कि राशि कर योग्य नहीं थी और यह दावा स्वीकार कर लिया गया।

अभिनिर्धारित, प्रबंध एजेंटों को भुगतान किया गया पारिश्रमिक, भले ही उनका कंपनी में नियंत्रक हित था, युद्ध लाभ कर अध्यादेश के प्रावधान, संवत् 2001, के अंतर्गत कंपनी के लाभ की गणना करने के प्रयोजन के लिए एक अनुमेय कटौती थी, क्योंकि अध्यादेश की अनुसूची 1, नियम 4(1), के परंतुक (बी) के आधार पर प्रबंध एजेंट इस पारिश्रमिक को अपने मूल्यांकन योग्य लाभ में शामिल करने के लिए उत्तरदायी था।

नियम 4(1), के परंतुक (बी) में "शामिल है" शब्द का संदर्भ है अध्यादेश के प्रावधानों के तहत शामिल किया जाना है। न तो एक निर्धारिती के रूप में प्रबंध एजेंट और ना ही आकलन प्राधिकारी द्वारा प्रबंध एजेंट के लाभ में राशि शामिल करने की चूक से अपनी आय की गणना के मामले में कंपनी के अधिकारों पर प्रतिकूल असर पड़ सकता है।

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: 1960 की सिविल अपील संख्या 228-230

1952 के सिविल रेफरेंस संख्या 5 में इंदौर में मध्य प्रदेश उच्च न्यायालय (इंदौर बेंच) के 4 फरवरी, 1957 के फैसले और डिफ्री के खिलाफ अपीलें।

अपीलकर्ताओं के लिए बी. सेन , बी. के. बी नायडू और आई. एन. श्रॉफ।

प्रतिवादियों के लिए ए.वी. विश्वनाथ शास्त्री, के.ए. चितले, जेबी दादाचंजी, एस. एन. एंडली, रामेश्वर नाथ और पी. एल. वोहरा।

3 अप्रैल, 1962.

न्यायालय का निर्णय अय्यंगार, जे. द्वारा सुनाया गया।

अनुसूची 1, नियम 4(1) (बी), जिसका शीर्षक ग्वालियर युद्ध लाभ कर अध्यादेश, संवत् 2001 (इसके बाद इसे अध्यादेश के रूप में संदर्भित किया जाएगा) के (युद्ध लाभ कर के प्रयोजनों के लिए लाभ की गणना के लिए नियम" में प्रावधान किया गया है:

"4. किसी कंपनी द्वारा किए गए व्यवसाय के मुनाफे की गणना में, निम्नलिखित के संबंध में कोई कटौती नहीं की जाएगी-

(1) निदेशकों को भुगतान किया गया पारिश्रमिक यदि संबंधित लेखांकन अवधि के किसी भी भाग के दौरान कंपनी में उनका नियंत्रण हित था;

बशर्ते कि यह उपनियम लागू नहीं होगा--

(ए).....

(बी) किसी भी प्रबंध एजेंट के पारिश्रमिक के लिए जहां ऐसा पारिश्रमिक युद्ध लाभ कर के प्रयोजनों के लिए प्रबंध एजेंटों के व्यवसाय के मुनाफे में शामिल है।"

प्रतिवादी-बिनोद मिल्स कंपनी लिमिटेड, जिसका कारोबार ग्वालियर राज्य के उज्जैन में था, एक ऐसी कंपनी थी जिसका मुनाफा अध्यादेश के तहत युद्ध लाभ कर के लिए दायी था। कंपनी का प्रबंधन एक प्रबंध एजेंसी फर्म- मैसर्स बिनोदिरम बालचंद द्वारा किया जाता था, जिसकी शेयरधारिता जारी शेयरपूंजी के 50% से अधिक होने के कारण, कंपनी में एक नियंत्रित हित था। प्रतिवादी-कंपनी पर तीन प्रभार्य लेखांकन अवधियों के लिए युद्ध लाभ कर का निर्धारण किया गया था, 1 जुलाई 1944 से 31 दिसंबर 1944, 1 जनवरी 1945 से 31 दिसंबर 1945 और 1 जनवरी 1946 से 30 जून 1946 तक। इनमें से प्रत्येक लेखांकन-अवधि के दौरान प्रतिवादी-कंपनी ने अपने प्रबंध-एजेंटों को पारिश्रमिक का भुगतान किया था और इन तीन अवधियों के दौरान अपने व्यावसायिक मुनाफे की गणना में भुगतान किए गए पारिश्रमिक में कटौती करने का दावा किया था। मूल्यांकन अधिकारी ने इस आधार पर दावे को अस्वीकार कर दिया कि प्रबंध-एजेंसी फर्म द्वारा प्राप्त पारिश्रमिक का प्रबंध-एजेंट के हाथों तथ्यात्मक मूल्यांकन नहीं किया गया था और परिणामस्वरूप मामला नियम 4 के शुरुआती शब्दों द्वारा कवर किया गया था और नियम के परंतुक (बी) द्वारा सहेजा नहीं गया। मूल्यांकन के इस आदेश के खिलाफ अपील को अपीलीय प्राधिकारी द्वारा और उसके बाद युद्ध लाभ कर आयुक्त द्वारा पुनरीक्षण में खारिज कर दिया गया था। लेकिन प्रतिवादी के अनुरोध पर आयुक्त ने अध्यादेश की धारा 46(1) के तहत निम्नलिखित प्रश्न के निर्णय हेतु मध्य प्रदेश उच्च न्यायालय को एक संदर्भ प्रस्तुत किया:

"क्या किसी कंपनी द्वारा किए गए व्यवसाय के मुनाफे की गणना करते समय किसी प्रबंध-एजेंट के पारिश्रमिक के संबंध में कटौती की जाएगी, जहां ऐसा पारिश्रमिक युद्ध लाभ कर के प्रयोजनों के लिए प्रबंध एजेंट के व्यवसाय के मुनाफे में शामिल किया गया है?"

तीन प्रभार्य लेखांकन अवधियों के संबंध में एक समेकित संदर्भ था। उच्च न्यायालय के विद्वान न्यायाधीशों ने प्रतिवादी के पक्ष में प्रश्न का उत्तर दिया और माना कि पारिश्रमिक, भले ही कंपनी में नियंत्रित हित रखने वाले एक प्रबंध एजेंट को भुगतान किया गया हो, युद्ध लाभ कर के प्रयोजनों के लिए कंपनी के मुनाफे की गणना के उद्देश्य से एक अनुमेय कटौती थी। इसके बाद अपीलकर्ता द्वारा धारा 47 के तहत इस न्यायालय में अपील के लिए उपयुक्तता प्रमाण पत्र प्रदान करने के लिए उच्च न्यायालय का रुख किया गया, और प्रमाण पत्र दिये जाने के बाद इन तीन अपीलों को जो तीन प्रभार्य लेखांकन अवधियों से संबंधित हैं, इस न्यायालय में दायर की गई है।

आगे बढ़ने से पहले प्रश्न के स्वरूप को समझने के लिए कुछ तथ्य बताना सुविधाजनक हो सकता है जो कुछ पूछताछ के लिए उकसा सकते हैं। बहुत अधिक विवाद नहीं था, और यदि था भी, तो उसे काफी पहले ही छोड़ दिया गया था, कि मैसर्स बिनोदिरम बालचंद अध्यादेश के अर्थ के तहत कंपनी के 'निदेशक' थे और कंपनी में उनका नियंत्रण हित था। इस संबंध में हम अध्यादेश की धारा 2(10) में 'निर्देशक' की परिभाषा को संदर्भित कर सकते हैं।

"2. (10). 'निदेशक' में निदेशक के पद पर आसीन कोई भी व्यक्ति शामिल है, चाहे वह किसी भी नाम से जाना जाता हो और इसमें कोई भी व्यक्ति शामिल है जो-

(i) कंपनी का प्रबंधक है या व्यवसाय के प्रबंधन से संबंधित है;

और

(ii) व्यवसाय की निधि से पारिश्रमिक दिया जाता है; और

(iii) कंपनी की सामान्य शेयर पूंजी के कम से कम 20

प्रतिशत का लाभकारी स्वामी है।"

नियंत्रित हित स्थापित होने के बाद, यह सामान्य आधार था कि कंपनी के मुनाफे की गणना में प्रबंध-एजेंट को भुगतान किए गए पारिश्रमिक की कटौती नहीं की जा सकती थी जब तक कि यह नियम 4(1) के परंतुक (बी) के अंतर्गत नहीं आता था।

विभागीय अधिकारियों के समक्ष कंपनी की ओर से यह सुझाव दिया गया था कि परंतुक (बी) में 'शामिल' शब्द का अर्थ "निदेशक के रिटर्न में खुलासा किया गया" है और इस आधार पर यह तर्क दिया गया था कि जैसा कि मेसर्स बिनोदिरम बालचंद ने संवत् 2000, 2001 और 2002 के लिए अपने स्वयं के लाभ और हानि खाते के विवरण में, उनके द्वारा प्राप्त प्रबंध एजेंसी कमीशन का खुलासा किया गया था, पारिश्रमिक को युद्ध लाभ कर के प्रयोजनों के लिए उनके मुनाफे में "शामिल" किया गया था, हालांकि उन कारणों से जिस पर चर्चा करना अनावश्यक है कि उन्होंने दावा किया कि राशि पर कर नहीं लगाया जा सकता और यह दावा स्वीकार कर लिया गया। हालांकि यह तर्क, जिसे विभागीय अधिकारियों ने खारिज कर दिया था, उच्च न्यायालय को संदर्भित प्रश्न के स्वरूप के लिए जिम्मेदार है। हालांकि इस दलील को स्पष्ट रूप से उच्च न्यायालय के समक्ष दोहराया नहीं गया था और अब अपील के लिए प्रस्तुत फैसले में विद्वान न्यायाधीशों के तर्क के हिस्से के रूप में फैसले में शामिल नहीं है और हमारे सामने इस पर भरोसा नहीं किया गया है। इसलिए हम इसके बारे में और कुछ नहीं कहेंगे, लेकिन उठाए गए महत्वपूर्ण प्रश्न से निपटने के लिए आगे बढ़ेंगे।

जैसा कि ऊपर बताया गया है, अपीलों में संपूर्ण प्रश्न अध्यादेश की अनुसूची 1, नियम 4(1), के परंतुक (बी) में "प्रबंध एजेंसी व्यवसाय के मुनाफे में शामिल हैं" अभिव्यक्ति के अर्थ पर आधारित है। अध्यादेश का 1. हालाँकि, रेखांकित शब्दों और विशेष रूप से परंतुक (बी) की चर्चा शुरू करने से पहले, अध्यादेश के तहत कर लगाने की अंतर्निहित योजना को व्यापक रूप से निर्धारित करना आवश्यक होगा। अध्यादेश की धारा 4(1) चार्जिंग धारा है और यह अधिनियमित करती है:

"4. (1) इस अध्यादेश के प्रावधानों के अधीन, किसी भी व्यवसाय के संबंध में, जिस पर यह अध्यादेश लागू होता है, उस राशि पर शुल्क लगाया जाएगा, लगाया जाएगा और भुगतान किया जाएगा, जिससे किसी भी प्रभार्य अवधि के दौरान लाभ मानक लाभ से अधिक हो जाएगा, एक अतिरिक्त लाभ कर (इस अध्यादेश में 'युद्ध लाभ कर' के रूप में संदर्भित) जो उपरोक्त राशि के 60 प्रतिशत के बराबर होगा।"

जिस "व्यवसाय" पर अध्यादेश लागू होता है उसे धारा 2 (5) की शर्तों से समझा जाना चाहिए। जो 'व्यवसाय' शब्द को परिभाषित करता है। वह खंड निम्न है:

"व्यवसाय" में कोई भी व्यापार, वाणिज्य या निर्माण या व्यापार, वाणिज्य या निर्माण या किसी पेशे या व्यवसाय की प्रकृति में कोई उपक्रम शामिल है, लेकिन इसमें किसी व्यक्ति द्वारा या साझेदारी में व्यक्तियों द्वारा किया जाने वाला पेशा शामिल नहीं है, यदि पेशे का लाभ पूरी तरह या मुख्य रूप से उनकी व्यक्तिगत योग्यताओं पर निर्भर करता है, जब तक कि ऐसे पेशे में पूरी तरह या मुख्य रूप से अन्य व्यक्तियों की ओर से अनुबंध करना या अनुबंध

बनाने के संबंध में अन्य व्यक्तियों को वाणिज्यिक प्रकृति की सलाह देना शामिल न हो:

बशर्ते कि जहां किसी अधिनियम के तहत निगमित किसी कंपनी या सोसायटी के कार्य पूरी तरह या मुख्य रूप से निवेश या अन्य संपत्ति या दोनों को रखने में शामिल हों, तो इस परिभाषा के प्रयोजन के लिए उसकी होल्डिंग को ऐसी कंपनी या सोसायटी द्वारा एक व्यवसाय माना जाएगा;

बशर्ते कि सभी व्यवसाय जिन पर यह अध्यादेश लागू होता है, एक ही व्यक्ति द्वारा किए जाते हैं, उन्हें इस अध्यादेश के प्रयोजनों के लिए एक व्यवसाय के रूप में माना जाएगा।"

दूसरा परंतुक 'व्यक्ति' शब्द का उपयोग करता है जिसे धारा 2 (13) द्वारा निम्न को शामिल करने के लिए परिभाषित किया गया है, "किसी भी कंपनी या व्यक्तियों का निकाय या व्यक्तियों का कोई अन्य संघ, चाहे निगमित हो या नहीं और इसमें एक हिंदू अविभाजित परिवार भी शामिल है"। चार्जिंग अनुभाग में जिस 'मुनाफे' का उल्लेख किया गया है, वह धारा 2 (16) में शब्द की परिभाषा के कारण है, इस अर्थ में है कि, "इस अध्यादेश और इसकी पहली अनुसूची के प्रावधानों के अनुसार निर्धारित लाभ।" लाभ की गणना से संबंधित अध्यादेश के प्रावधान अब विवाद के मुद्दे पर लागू नहीं होते हैं, लेकिन जो प्रासंगिक है वो अनुसूची 1 में लाभ की गणना के लिए कतिपय नियम है।

अध्यादेश के अन्य प्रावधानों के साथ पढ़े गए चार्जिंग अनुभाग की शर्तों से, जिसे हमने संदर्भित किया है, यह देखा गया कि यह व्यवसाय से होने वाला मुनाफा है जिसे चार्ज में लाया जाता है और प्रत्येक व्यक्ति चाहे वह एक व्यक्ति हो या 'व्यक्ति'

शब्द की समावेशी परिभाषा के अंतर्गत समझा जाता है, मूल्यांकन की एक स्वतंत्र इकाई है जिसके मुनाफे की गणना उस इकाई द्वारा किए जाने वाले प्रत्येक व्यवसाय के आय के सभी स्रोतों के एकीकरण द्वारा की जाती है। प्रत्येक इकाई के मुनाफे की गणना कर के उद्देश्यों से कैसे की जानी है उसे समझना होगा, अध्यादेश के प्रावधानों के अलावा, जो, जैसा कि पहले कहा गया है, वर्तमान मामले के लिए प्रासंगिक नहीं हैं, अनुसूची 1 से जिसका शीर्षक "युद्ध लाभ कर के प्रयोजनों के लिए मुनाफे की गणना के लिए नियम"। इन नियमों का नियम 1, जो आम तौर पर अनुमेय कटौतियों की सूची निर्धारित करने में भारतीय आयकर अधिनियम के पैटर्न का पालन करता है, ऐसी कटौतियों में से एक नियम 1 (1) (xi) में प्रदान करता है, "कोई भी व्यय (पूँजीगत व्यय या उस व्यक्ति के व्यक्तिगत व्यय जिसके व्यवसाय पर यह अध्यादेश लागू होता है की प्रकृति का न हो) ऐसे व्यवसाय के प्रयोजनों के लिए पूरी तरह से और विशेष रूप से निर्धारित या विस्तारित किया गया है।" यदि इस प्रावधान को मूल्यांकन की एक इकाई के रूप में किसी कंपनी के मुनाफे की गणना के लिए लागू किया गया होता, तो इसमें कोई विवाद नहीं हो सकता है कि आम तौर पर एक प्रबंध-एजेंट को भुगतान किया गया पारिश्रमिक एक स्वीकार्य कटौती होगी। यह उल्लेख करने की आवश्यकता नहीं है कि एक प्रबंध-एजेंट द्वारा प्राप्त पारिश्रमिक व्यवसाय से हुआ लाभ होगा, जिस पर वह अध्यादेश के तहत कर के लिए उत्तरदायी होगा, जैसा कि धारा 2(5) में परिभाषित व्यवसाय से लाभ है, केवल इस शर्त के अधीन कि लाभ की राशि उसे कर योग्य सीमा के भीतर लाती है। किसी कंपनी द्वारा प्राप्त लाभ की गणना करने के तरीके के संबंध में इस प्रथम दृष्टया नियम के अनुसार नियम 4 उन कंपनियों के मामले में एक अपवाद अधिनियमित करता है जिनमें निदेशकों का नियंत्रित हित है। लेकिन नियंत्रित हित वाले निदेशकों के प्रबंधन के तहत कंपनियों के संबंध में इस विशेष नियम का अनुप्रयोग, हालांकि, अन्य बातों के अलावा, परंतुक (बी) के अधीन है

जो मामले पर लागू नहीं होता है। दूसरे शब्दों में, यदि परंतुक (बी) ने मामले को सहेज लिया, तो नियंत्रित कंपनियों के लिए विशेष नियम लागू नहीं होगा और भुगतान किया गया पारिश्रमिक कंपनियों के मुनाफे की गणना में कटौती योग्य होगा। इससे पता चलता है कि क्या प्रबंध-एजेंट को भुगतान किया गया पारिश्रमिक "प्रबंध एजेंट के व्यवसाय के मुनाफे में शामिल है"। इस्तेमाल किए गए शब्द "शामिल हैं" इसमें कोई संदेह नहीं है कि वास्तविक समावेशन व्यक्त किया गया है। लेकिन, हालांकि, यह समस्या का समाधान नहीं करता है, क्योंकि, 'लाभ में समावेशन' तीन अलग-अलग "समावेशन" को संदर्भित कर सकता है: (1) एक निर्धारिती के रूप में प्रबंध एजेंटों द्वारा समावेशन, उसके व्यक्तिगत मूल्यांकन के प्रयोजनों के लिए यानी, उसके रिटर्न में (2) प्रबंध एजेंट के खिलाफ किए गए मूल्यांकन के आदेश में मूल्यांकन प्राधिकारी द्वारा शामिल किया जाना, (3) प्रबंध एजेंट के मुनाफे के हिस्से के रूप में कर के लिए प्रभार्य राशि के रूप में पारिश्रमिक के अध्यादेश की शर्तों के तहत शामिल किया जाना। जल्दी में हम देख सकते हैं अतिरिक्त लाभ कर अधिनियम, 1940 की अनुसूची 1 के नियम 7 (2) (बी), जिस पर अध्यादेश तैयार किया गया है, अध्यादेश के नियम 4(1) के परंतुक (बी) के समान शर्तों में है, लेकिन अतिरिक्त लाभ कर अधिनियम में नियम की उचित व्याख्या कभी भी निर्णय के लिए न्यायालयों के सामने नहीं आई है।

अपीलकर्ता की ओर से उच्च न्यायालय के विद्वान न्यायाधीशों के समक्ष जो दलील दी गई वो यह थी कि इस समावेशन का तात्पर्य प्रबंधन-एजेंट के मूल्यांकन में मूल्यांकन प्राधिकारी द्वारा पारिश्रमिक का शामिल किया जाना था, और जब तक कि उस पारिश्रमिक को जिसे कंपनी के मुनाफे की गणना से बाहर करने की मांग की गई थी, का प्रबंधन-एजेंट के हाथों में इसका वास्तविक मूल्यांकन नहीं किया जाता, कंपनी परंतुक (बी) के लाभ का दावा नहीं कर सकती। विद्वान न्यायाधीशों ने इस दलील को यह कहते हुए खारिज कर दिया कि परंतुक का यह अर्थ नहीं लगाया जा सकता है कि

मूल्यांकन प्राधिकारी को कंपनी या प्रबंध-एजेंट का मूल्यांकन करने का पूर्ण विवेक दिया गया है। उन्होंने "शामिल है" शब्दों को "शामिल किए जाने योग्य है" के बराबर पढ़ा और चूँकि उनके सामने इस बात का प्रतिवाद नहीं किया गया था कि यदि मूल्यांकन-अधिकारी का इतना दिमाग होता तो वह इस राशि को प्रबंध-एजेंट के व्यवसाय के मुनाफे में शामिल कर सकता था, परंतुक (बी) की शर्तें संतुष्ट थीं।

अपीलकर्ता के लिए विद्वान वकील श्री सेन ने नीचे की अदालत में दी गई दलील को नहीं अपनाया। हमें यह जोड़ना चाहिए कि हम मानते हैं कि श्री सेन उस तर्क का समर्थन करने का प्रयास न करके सही थे जिसे उच्च न्यायालय के विद्वान न्यायाधीशों ने खारिज कर दिया था। यद्यपि कर कानून कभी-कभी मूल्यांकन-प्राधिकारी को एक या अधिक वैकल्पिक आधारों पर मूल्यांकन की एक विशेष इकाई के खिलाफ आगे बढ़ने का प्रावधान करते हैं, लेकिन मूल्यांकन-प्राधिकारी को मूल्यांकन के लिए दो इकाइयों में से एक को चुनने की अनुमति देने के लिए 'बहुत स्पष्ट और सुव्यक्त भाषा की आवश्यकता होगी,' विशेष रूप से, विकल्प के प्रयोग के कारण एक इकाई द्वारा दूसरे की कीमत पर लाभान्वित होने की स्थिति में अधिकारों और देनदारियों के परस्पर समायोजन के लिए कोई प्रावधान नहीं होने के संदर्भ में, और जब स्वीकारीय रूप से इकाई को अन्य इकाई के लिए एजेंट के रूप में आय प्राप्त नहीं होती है। इसके अलावा, यदि कंपनी का कर निर्धारण पहले किया गया था - क्योंकि मान लें कि उसका रिटर्न पहले दाखिल किया गया था, या रिटर्न की शुद्धता के संबंध में पूछताछ पहले पूरी की गई थी, तो अध्यादेश या नियमों में कोई प्रावधान नहीं है कि प्रबंध एजेंट के व्यक्तिगत मूल्यांकन में राशि को छोड़ जाये, ताकि यह आग्रह न किया जा सके कि मूल्यांकन-प्राधिकारी के पास कंपनी या प्रबंध-एजेंट पर कर लगाने के मामले में कोई विकल्प था। यदि प्रबंध-एजेंट कर के लिए अपने मूल्यांकन में अपने पारिश्रमिक को शामिल करने के लिए पूर्व-उत्तरदायी है, जब तक कि आय या व्यवसाय अध्यादेश के अंतर्गत न हो, यह

सुझाव देना सबसे असंगत होगा कि परंतुक (बी) का लाभ कंपनी के लिए उपलब्ध हो, प्रबंध एजेंट का मूल्यांकन पहले पूरा किया जाना चाहिए था, ऐसा मामला जो हमेशा कंपनी के नियंत्रण में नहीं होता। हम इस संरचना पर अधिक विस्तार करना आवश्यक नहीं समझते क्योंकि श्री सेन ने हमारी स्वीकृति के लिए इसकी सराहना नहीं की।

दूसरी ओर, उनका कहना था कि यह उन कंपनियों के मामलों को साधने के लिए डिज़ाइन किया गया था एक विशेष प्रावधान था जिसमें निदेशकों का नियंत्रण हित था। ऐसे मामलों में ये निदेशक ही थे जिन्हें कंपनी की ओर से रिटर्न जमा करना था और जमा किया, और निश्चित रूप से, उन्हें कर योग्य लाभ प्राप्त करने वाले व्यक्तियों के रूप में अपनी व्यक्तिगत क्षमता में अपना रिटर्न जमा करना था। इन परिस्थितियों में उन्होंने आग्रह किया कि परंतुक को निदेशकों को एक विकल्प प्रदान करने के रूप में पढ़ा जाना चाहिए जिसमें या तो वे अपने पारिश्रमिक को अपने रिटर्न में शामिल करें, उन पर कर लगवाएं और स्वयं कर का भुगतान करें या इसे कंपनी के रिटर्न में शामिल करें और कंपनी के आकलन में राशि पर कर दें। उनका आगे निवेदन यह था कि जिस तरह से परंतुक को लिखा गया था, उसे ध्यान में रखते हुए, जहां प्रबंध-एजेंट अपने पारिश्रमिक को अपने रिटर्न में शामिल करने में विफल रहा और इसे अपने मुनाफे के हिस्से के रूप में मूल्यांकन करवाया, प्रभाव वैसा ही था जैसे कि उसने कंपनी के मूल्यांकन में राशि पर कर लगवाने का विकल्प चुना। यह आग्रह किया गया था कि विकल्प, प्रबंध-एजेंट का था जो कंपनी के काम काज को नियंत्रित करता था और इसलिए वास्तव में इसका प्रतिनिधित्व करता था और जो एक क्षमता में खुद के लिए कार्य करता था और दूसरे में कंपनी के लिए कार्य करता था। वास्तव में विद्वान वकील की दलील यह थी कि यह प्रावधान एक ही आय पर दोहरे कराधान को समाप्त करने के लिए बनाया गया था और इस उद्देश्य के लिए नियंत्रक-निदेशक को कंपनी को कर

से प्रतिरक्षा प्रदान करने का विवेक दिया गया था, जहां राशि को उसके रिटर्न में शामिल किया गया था और उसके हाथों मूल्यांकन किया गया।

उपर्युक्त तरीके से दोहरे कराधान से बचने के प्रावधान के संबंध में प्रतिपादित सिद्धांत, नियंत्रक-निदेशक में विवेकाधिकार निहित करके, सरसरी दृष्टि में ही विफल हो जाता है। आइए मान लें कि प्रबंध एजेंट कंपनी पर कर लगाने का विकल्प चुनता है और कंपनी की ओर से एक रिटर्न जमा करता है जिसमें इस मद के संबंध में कोई कटौती का दावा नहीं किया जाता है और उस रिटर्न को स्वीकार करते हुए एक मूल्यांकन किया जाता है। अध्यादेश की शर्तों पर इससे प्रबंध एजेंट को उसके व्यक्तिगत मूल्यांकन में कोई राहत नहीं मिलेगी, क्योंकि स्वीकार्य रूप से, जैसा कि पहले बताया गया है, अध्यादेश या अनुसूची में प्रबंध एजेंट को इस पारिश्रमिक को उसके कर योग्य मुनाफे में शामिल करने से छूट देने वाला कोई प्रावधान नहीं है, और यह स्पष्ट रूप से ऐसा होना चाहिए, क्योंकि चार्जिंग अनुभाग के प्रयोजनों के लिए वह मूल्यांकन की एक स्वतंत्र इकाई होगी। उसे युद्ध लाभ कर के प्रयोजन के लिए अपनी व्यक्तिगत आय की गणना में उसके द्वारा प्राप्त पारिश्रमिक को शामिल करना होगा। इसे यह कहते हुए थोड़ा अलग रूप में व्यक्त किया जा सकता है कि नियम 4(1) का परंतुक भी विपरीत दिशा में काम नहीं करता है, अर्थात् प्रबंध-एजेंट को उसके द्वारा प्राप्त पारिश्रमिक पर कर से छूट देकर, केवल इसलिए कि कंपनी को उस मद की कटौती से इनकार कर दिया गया है। जाहिर है इसलिए नियम 4(1)(बी) उस अर्थ में दोहरे कराधान से बचने के लिए बनाया गया नियम नहीं है जिस अर्थ में अपीलकर्ता के विद्वान वकील सुझाव देते हैं कि वो है।

ऐसे अन्य कारण भी हैं जिनकी वजह से हम श्री सेन की इस दलील को स्वीकार करने में असमर्थ हैं कि "शामिल" शब्द का अर्थ प्रबंध-एजेंट द्वारा रिटर्न में शामिल

करने से है, जिसके परिणामस्वरूप उन मामलों में जहां वह इस तरह से शामिल नहीं करता है, कंपनी कटौती की हकदार नहीं होगी। श्री सेन ने प्रबंध-एजेंट को जो विकल्प सुझाया वह यह था कि वह या तो स्वयं कर का भुगतान करने का चुनाव कर सकता है या कंपनी से इसका भुगतान करवा सकता है। स्पष्ट रूप से यह हमेशा प्रबंध-एजेंट के हित में होगा कि कंपनी द्वारा कर का भुगतान किया जाए यदि उस प्रकार से, जैसा कि श्री सेन ने सुझाव दिया है, वह स्वयं कर का भुगतान करने के दायित्व से मुक्ति प्राप्त कर सकता है, यदि कर का भुगतान कंपनी द्वारा किया जाता है, कर के भुगतान से होने वाली हानि केवल उसकी शेयरधारिता की सीमा तक होगी, बाकी कंपनी के अन्य शेयरधारक द्वारा साझा की जाएगी। उस सिद्धांत को समझना वास्तव में कठिन है जिसके द्वारा कोई इस प्रकृति के नियम का अर्थ समझ सकता है कि एक प्रबंध-एजेंट जो कंपनी की शेयर-पूंजी का 51% रखता है, कर के बोझ का 49% वहन करे जिसका आम तौर पर उसके द्वारा भुगतान किए जाने की अपेक्षा की जाती है, को कंपनी के अन्य शेयरधारकों द्वारा केवल इसलिए भुगतान किया जाए सिर्फ इसलिए क्योंकि वह अपनी शेयर-धारिता की सीमा के अनुसार नियंत्रित हित रखने वाला प्रबंध-एजेंट होता है। हम मानते हैं कि श्री सेन द्वारा सूझाई गई संरचना जो इस तरह के अनुचित परिणाम की ओर ले जाती है और अन्य शेयरधारकों पर अन्यायपूर्ण चोट पहुंचाती है, प्रावधान की कोई उचित व्याख्या नहीं है। इसके अलावा, अन्य आधार भी हैं कि क्यों "प्रबंधक-एजेंट द्वारा शामिल" के संदर्भ में "शामिल है" शब्द के अर्थ को स्वीकार नहीं किया जा सकता है। मान लीजिए कि प्रबंध-एजेंट इसे अपने रिटर्न में शामिल करता है, लेकिन मूल्यांकन प्राधिकारी इसे उसके रिटर्न की गणना में शामिल नहीं करता है, लेकिन कंपनी के मामले में कटौती की अनुमति नहीं देना चाहता है। क्या यह "उसके लाभ में शामिल होगा?" फिर, मान लीजिए कि प्रबंध-एजेंट इसे अपने रिटर्न में शामिल नहीं करता है, लेकिन मूल्यांकन प्राधिकारी करता है, और कर का भुगतान प्रबंध-एजेंट द्वारा किया

जाता है, तो क्या कोई अपवर्जन नहीं होगा? ये दृष्टांत उन विसंगतियों को सामने लाने का काम करेंगे जो तब उत्पन्न होगी जब यह माना जाता कि "शामिल है" शब्द का अर्थ "प्रबंध-एजेंट द्वारा उसकी रिटर्न में शामिल किया गया है"।

इसके बाद विचार के लिए यह रह जाता है कि "शामिल है" का अर्थ अध्यादेश के प्रावधानों के तहत शामिल किए जाने से है। यदि इस अर्थ को स्वीकार कर लिया जाता है तो इससे कोई फर्क नहीं पड़ता कि प्रबंध एजेंट ने अपने रिटर्न में राशि शामिल की है या नहीं या मूल्यांकन करने वाले अधिकारियों ने पारिश्रमिक को प्रबंध एजेंट के कर योग्य मुनाफे में शामिल करके अपना कर्तव्य निभाया है या नहीं। यदि प्रबंध-एजेंट ने इसे शामिल करने के लिए कानून द्वारा लगाए गए दायित्व के तहत ऐसा नहीं किया है, तो रिटर्न मूल्यांकन अधिकारी द्वारा संशोधित किया जा सकता है और यदि राशि को शामिल करने में विफलता किसी गोपन के कारण हुई थी, तो प्रबंध-एजेंट, अपने मूल्यांकन योग्य लाभ में राशि को शामिल करने के अलावा, एक गलत तरीके से गलत रिटर्न दाखिल करने के लिए उचित दंड के लिए उत्तरदायी होगा। इसी प्रकार, मूल्यांकन अधिकारी का वैधानिक कर्तव्य है कि वह प्रबंध एजेंट के मूल्यांकन में राशि को शामिल करे, यदि वह ऐसा करने में विफल रहता है, तो आदेश को संशोधित किया जा सकता है। कानून की आवश्यकताओं के अनुरूप प्रबंधन-एजेंट या मूल्यांकन अधिकारियों की विफलता का उपाय निश्चित रूप से कंपनी के मुनाफे की गणना में राशि की अस्वीकृति नहीं हो सकती है। इस तर्क की संपूर्णता, यह ध्यान दिया जाएगा, इस आधार पर आगे बढ़ती है कि प्रबंध-एजेंट अपने मूल्यांकन योग्य मुनाफे में अपने पारिश्रमिक को शामिल करने के लिए उत्तरदायी था। ऐसी आकस्मिक स्थिति में यह, यह कारण खड़ा होता है कि न तो एक निर्धारिती के रूप में प्रबंध-एजेंट की या प्रबंध-एजेंट के मुनाफे में राशि को शामिल करने के लिए मूल्यांकन प्राधिकारी की चूक से कंपनी की आय के मामले में उसके अधिकारों पर प्रतिकूल प्रभाव पड़ सकता है।

जहां प्रबंध एजेंट का पारिश्रमिक अध्यादेश के तहत कर लगाने के लिए उत्तरदायी नहीं था, स्थिति अलग होती और यह वही है जो इंगित किया गया है, जो परंतुक को अनुपयुक्त बना देगा। उदाहरण के लिए, अध्यादेश की धारा 5(1) अधिनियमित करती है;

"..... बशर्ते कि यह अध्यादेश
निम्नलिखित पर लागू नहीं होगा-

(ए)..... .(बी)

किसी धार्मिक या धर्मार्थ संस्था की ओर से पूरी तरह से किए गए व्यवसाय से लाभ और जिसका लाभ पूरी तरह से संस्था के उद्देश्य के लिए किया जाता है और जनता के लाभ के लिए किया जाता है, और-

(i) व्यवसाय संस्था के प्राथमिक उद्देश्य को पूरा करने के दौरान किया जाता है, और

(ii) व्यवसाय के संबंध में कार्य संस्थान के लाभार्थियों द्वारा किया जाता है।"

उदाहरण के लिए, यदि प्रबंध-एजेंसी का व्यवसाय अभी पढ़े गए प्रावधान द्वारा दर्शाए गए चरित्र के ट्रस्ट के लिए या उसकी ओर से किया जा रहा था, तो प्रबंध-एजेंट का पारिश्रमिक इस कारण से कर के लिए उत्तरदायी नहीं होगा कि यह अध्यादेश के दायरे से बाहर है और ऐसे मामले में नियम 4(1) के परंतुक (बी) की शर्तें लागू नहीं होगी, जिसके परिणामस्वरूप प्रबंधन एजेंट उसके द्वारा प्राप्त पारिश्रमिक पर अध्यादेश के तहत कर के लिए उत्तरदायी नहीं होगा, कंपनी, यदि यह एक नियंत्रित कंपनी थी,

उसके लाभ की गणना में उस पारिश्रमिक की कटौती का हकदार नहीं होगा। ऐसे मामले को छोड़कर जहां एक प्रबंध एजेंट द्वारा प्राप्त पारिश्रमिक अध्यादेश के तहत कर के लिए उत्तरदायी नहीं है, यह प्रबंध-एजेंट है जो अपने पारिश्रमिक पर कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी होगा और इस बात के बावजूद कि कंपनी एक नियंत्रित कंपनी है, इसके द्वारा प्रबंध एजेंट को भुगतान किया गया पारिश्रमिक परंतुक (बी) में निहित नियम 4(1) के शुरुआती शब्दों के अपवाद के कारण एक अनुमेय कटौती होगी। हमारे वर्तमान उद्देश्य के लिए इस पर विचार करना अनावश्यक है कि क्या धारा 5(1)(बी) जिसका पहले ही संदर्भ दिया जा चुका है, के अलावा, अन्य आकस्मिकताएं हैं जिनमें एक निदेशक द्वारा प्राप्त पारिश्रमिक को अध्यादेश के अंतर्गत उसके मुनाफे में शामिल नहीं माना जा सकता, चूंकि हमारे समक्ष मामले में यह स्वीकार किया गया है कि प्रबंध-एजेंट द्वारा प्राप्त पारिश्रमिक युद्ध लाभ कर के प्रयोजनों के लिए उसके मुनाफे की गणना में शामिल होने के लिए दायी था और इसलिए न ही यह तथ्य कि प्रबंध-एजेंट ने अपने रिटर्न में राशि को "शामिल" नहीं किया, न ही मूल्यांकन प्राधिकारी द्वारा अपने मूल्यांकन में राशि को "शामिल" करके इस त्रुटि को ठीक करने में चूक, प्रतिवादी कंपनी को नियम 4(1) के परंतुक (बी) के लाभ से वंचित करने का कोई कारण है।

इसलिए हम मानते हैं कि उच्च न्यायालय के विद्वान न्यायाधीशों ने उनसे पूछे गए प्रश्न का सही उत्तर दिया। अपीलें विफल हो जाती हैं और हर्जे-खर्चे के साथ खारिज कर दी जाती हैं।

अपीलें खारिज.

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक अशोक कुमार मीना द्वारा किया गया है।

अस्वीकरण: यह निर्णय पक्षकार को उसकी भाषा में समझाने के सीमित उपयोग के लिए स्थानीय भाषा में अनुवादित किया गया है और किसी अन्य उद्देश्य के लिए इसका उपयोग नहीं किया जा सकता है। सभी व्यावहारिक और आधिकारिक उद्देश्यों के लिए, निर्णय का अंग्रेजी संस्करण ही प्रामाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।