

(इंग्रजीमध्ये टंकलिखित केलेल्या न्यायनिर्णयाचा मराठी अनुवाद)

एस. सी. आर. १७१

१९५३

२४ सप्टेंबर

आयकर आयुक्त, पश्चिम बंगाल

वि.

ए. डब्ल्यू. फिगीज अँड कंपनी आणि इतर.

[मेहरचंद महाजन, एस. आर. दास आणि भगवती न्या.]

आयकर कायदा (१९२२ चा ११ वा), कलम २५(४) - १९१८ मध्ये कर भरणारी भागीदारी संस्था - १९४७ मध्ये मर्यादित कंपनीमध्ये रूपांतरित - कलम २५(४) अंतर्गत सवलतीचे अधिकार - १९३९ आणि १९४७ मध्ये कंपनीच्या कर्मचाऱ्यांमधील बदलाचा परिणाम.

आयकर मूल्यांकनाच्या उद्देशाने, भागीदारी संस्था ही तिच्या भागीदारांपेक्षा वेगळी व्यक्तित्व आहे आणि भागीदारी संस्थेच्या रचनेत केवळ बदल केल्याने नवीन मूल्यांकन करण्यायोग्य एकक किंवा विशिष्ट मूल्यांकन करण्यायोग्य भागीदारी संस्था अस्तित्वात येत नाही.

ए, बी आणि सी या तीन भागीदारांचा समावेश असलेल्या संस्थेने, चहाच्या दलालांचा व्यवसाय चालवला आणि १९१८ च्या आयकर कायद्यांतर्गत आयकर भरला. भागीदारांच्या कर्मचाऱ्यांमध्ये अनेक बदल झाले आणि १९३९ मध्ये संस्थेमध्ये सी, डी आणि ई यांचा समावेश होता. सी. झाला आणि १९४५ मध्ये डी, ई आणि एफ यांच्यात एक नवीन भागीदारी करार लिहिला गेला आणि त्यांनी व्यवसाय सुरू ठेवला. १९४७ मध्ये या भागीदारीचे मर्यादित कंपनीत रूपांतर करण्यात आले. १९३९ मधील भागीदारी संस्थेचे भागीदार हे १९४७ मधील भागीदारी

संस्थेच्या भागीदारांपेक्षा वेगळे असल्याने आयकर प्राधिकाऱ्यांनी आयकर कायद्याच्या कलम २५(४) अंतर्गत दिलासा देण्यास नकार दिला :

असे मानले गेले की, भागीदारी संस्थेच्या रचनेत बदल होऊनही, मूळतः स्थापन झाल्यापासून भागीदारी संस्थेचा व्यवसाय हा त्याच्या स्थापनेपासून ते मर्यादित कंपनी यशस्वी होईपर्यंत चालू ठेवला आणि भागीदारी संस्था संपूर्ण काळात एकच युनिट होती; १९४५ मध्ये भागीदारी संस्थेच्या पुनर्रचनेमुळे ती वेगळी युनिट बनली नाही आणि म्हणूनच भागीदारी संस्था कायद्याच्या कलम २५ (४) नुसार दिलासा घेण्यास पात्र होते

दिवाणी अपील अधिकारता : १९५२ चा दिवाणी अपील क्रमांक ७७.

कलकत्ता येथील उच्च न्यायालयाचे (सरन्यायाधीश हॅरी सीजे आणि न्या. बॅनर्जी) त्याच्या विशेष अधिकारतेतील (आयकर) १९५० च्या आयकर निर्देशन क्रमांक ७० मधील ९ जानेवारी १९५१ रोजीच्या न्यायनिर्णय आणि आदेशातील अपील.

अपीलकर्त्यासाठी भारताचे महान्यायअभिकर्ता सी. के. दफ्तरी, (त्यांच्यासोबत पोरस ए. मेहता).

उत्तरवादींसाठी एन. सी. चॅटर्जी (त्यांच्यासोबत बी. सेन).

२४ सप्टेंबर, १९५३. न्यायालयाचा न्यायनिर्णय पारीत

न्या. महाजन यांनी भारतीय आयकर कायद्याच्या कलम ६६(१) अंतर्गत दिलेल्या निर्देशनातील कलकत्ता येथील उच्च न्यायालयाच्या न्यायनिर्णयातील हे अपील आहे, ज्यामध्ये उच्च न्यायालयाने निर्देशात नमूद केलेल्या प्रश्नाचे होकारार्थी उत्तर दिले.

करपात्र व्यक्ती हि भागीदारीशी संबंधित आहे. १९१८ च्या कायद्यांतर्गत जेव्हा कर आयकर भरला होता, तेव्हा संबंधित भागीदारीत मॅथ्यूज, फिगीज आणि नोटली हे तीन भागीदार होते. या भागीदारी संस्थेचे नाव ए. डब्ल्यू. फिगीज आणि कंपनी असे होते आणि तिचा चहाच्या दलालांचा व्यवसाय होता. भागीदारी संस्थेच्या

संरचनेत अनेक बदल झाले, परिणामी भागीदारांच्या भागांमध्ये बदल झाला. १९२४ मध्ये मॅथ्यूज बाहेर पडला आणि त्याचा भाग फिगीज आणि नोटली यांनी घेतला. १९२६ मध्ये आणखी एक भागीदार स्क्वायरची ओळख झाली. १९३२ मध्ये फिगीज बाहेर पडले मात्र आणि १९३२ ते १९३९ पर्यंत भागीदारीत फक्त नोटली आणि स्क्वायर होते. १९३९ मध्ये हिलमॅनला आणण्यात आले आणि या भागीदारीत हे तीन भागीदार झाले. १९४३ मध्ये नोटली बाहेर पडला आणि भागीदारीचा व्यवसाय स्क्वायर आणि हिलमन या दोन भागीदारांद्वारे चालवला गेला. १९४५ मध्ये गिल्बर्टला आणण्यात आले. ही व्यवस्था ३१ मे १९४७ पर्यंत चालू राहिली, जेव्हा भागीदारीचे मर्यादित कंपनीत रूपांतर झाले होते.

मूल्यांकन वर्ष १९४७-४८ साठी करपात्र व्यक्तीने असा दावा केला की तो कायद्याच्या कलम २५(४) अंतर्गत दिलासा मिळण्याचा हक्कदार आहे कारण भागीदारी संस्थेच्या जागी एक खाजगी मर्यादित कंपनी आली होती. १९३९ च्या भागीदारी करारामध्ये अशी तरतूद होती की कोणत्याही भागीदाराच्या निवृत्तीनंतर भागीदारी निश्चित केली जाणार नाही परंतु उर्वरित भागीदार ती पुढे चालवतील. असे दिसते की १९४५ साली जेव्हा गिल्बर्टला आणल्यावर एक नवीन भागीदारी करार तयार करण्यात आला होता. या तीन भागीदारांनी स्थापन केलेली भागीदारी, १९१८ च्या कायद्यांतर्गत कर भरल्यानंतर सुरू करण्यात आलेला व्यवसाय हा पूर्वीसारखा चालू ठेवला. प्रकरणाच्या विधानावरून, असे दिसून येत नाही की केवळ भागीदारांच्या कर्मचाऱ्यांमध्ये आणि त्यांच्या संबंधित भागांमध्ये बदल करण्याव्यतिरिक्त, भागीदारी संस्थेचे कोणतेही वास्तविक विघटन झाले होते आणि त्याच्या मालमत्ता आणि दायित्वे यांचे कोणतेही विभाजन झाले होते किंवा कोणत्याही बाहेरील व्यक्तीने त्याच्या व्यवसायाचा वारसा घेतला होता.

१९३९ मध्ये मधील भागीदारी संस्थेचे भागीदार हे १९४७ मध्ये मधील भागीदारी संस्थेच्या भागीदारांपेक्षा वेगळे असल्यामुळे अर्जदाराला कोणताही दिलासा मिळू शकला नाही या कारणावरून आयकर अधिकाऱ्याने करपात्र व्यक्ति व्यक्तीचा दावा नाकारला. अपील सहाय्यक आयुक्तांनी हा दृष्टिकोन कायम ठेवला. आयकर न्यायाधिकरणाकडे अपील केल्यावर हा निर्णय मागे घेण्यात आला आहे अर्ज मागे घेण्यात आला आणि कलम

२५(४) अंतर्गत अर्जदाराला दिलासा देण्यात आला होता. न्यायाधिकरणासमोर आयुक्तांच्या तर्फे वतीने असा युक्तिवाद करण्यात आला की भागीदारी ही केवळ भागीदारांच्या संघटनेशिवाय काहीही नाही आहे आणि म्हणूनच १९५३ कायद्याच्या कलम २५(४) अंतर्गत दिलासा मिळण्यासाठी १९३९ चे भागीदार १९४७ च्या भागीदारांसारखेच असायला हवे जेव्हा भागिदारी संस्था कंपनीच्या जागी आली होती. आयकर , पश्चिम बंगाल न्यायाधिकरणाने हा युक्तिवाद फेटाळला आणि असे म्हटले की, आयकर कायद्याच्या कलम २५(४) मध्ये नमूद केलेला दिलासा व्यवसाय करणाऱ्या व्यक्तींना नव्हे तर व्यवसायाला द्यायचा होता, व्यवसाय चालवणाऱ्या आणि भागीदारी संस्थेच्या घटनेतील केवळ बदलांकडे दुर्लक्ष करावे लागले. ए. डब्ल्यू. फिगीज आणि कंपनीच्या भागीदारी संस्थेचा व्यवसाय त्याच्या स्थापनेपासून ते मर्यादित कंपनीच्या जागी येईपर्यंत चहा दलाल म्हणून चालू ठेवला हे न्यायाधिकरणासमोर विवादित नव्हते. न्यायाधिकरणाने अशी भूमिका घेतली की आयकर उद्देशांसाठी संस्थेला व्यवसाय चालवणाऱ्या भागीदारांशिवाय वेगळे विधिमान्य व्यक्तित्व मानले गेले पाहिजे होते आणि संस्थेच्या रचनेत बदल झाला तरीही ती चालवली जाऊ शकते.

अपीलकर्त्याच्या सांगण्यावरून न्यायाधिकरणाने एक खटला सांगितला आणि कायद्याच्या कलम ६६(१) अंतर्गत खालील प्रश्न उच्च न्यायालयाकडे पाठवला:

" या प्रकरणाची तथ्ये आणि परिस्थिती पाहता, ३१ मे १९४७ रोजी स्थापन केलेली झालेली भागिदारी संस्था भारतीय आयकर कायद्याच्या कलम २५(४) अंतर्गत दिलासा मिळण्यास पात्र होती का?"

उच्च न्यायालयाने निर्देशन केलेल्या प्रश्नाचे होकारार्थी उत्तर दिले. त्यांनी न्यायाधिकरणाने घेतलेला दृष्टिकोन कायम ठेवला.

आमच्यासमोर असा युक्तिवाद करण्यात आला की उच्च न्यायालयाने कायद्याच्या कलम २५(४) नुसार अर्थ मांडला तो चुकीचा होता आणि कलमाच्या भाषेनुसार त्याची हमी दिली जात नव्हती आणि भागीदारी संस्थेच्या रचनेत बदल झाल्यामुळे तीच भागिदारी संस्था संपूर्णपणे चालू राहिली नाही आणि

म्हणून बदललेल्या भागिदारी संस्थेमध्ये कायद्याच्या कलम २५(४)अंतर्गत सवलत मिळण्याचा अधिकार नव्हता. आमच्या मते, हा युक्तिवादात काही जोर नाही. कलम २५(४) या अटीमध्ये आहे:

" भारतीय आयकर (दुरुस्ती) कायदा, १९३९ च्या प्रारंभाच्या वेळी, जी व्यक्ती, कोणताही धंदा, व्यवसाय किंवा पेशा सुरू केला होता ज्यावर भारतीय आयकर आयकर कायदा, १९१८ च्या तरतुदीनुसार कोणत्याही वेळी कर आकारला गेला होता जर त्याची जागा दुसऱ्या व्यक्तीने त्या क्षमतेत घेतल्यास, तर बदल हा केवळ भागीदारीच्या रचनेत झालेला नाही, म्हणून, मागील वर्षाच्या अखेरीपासून ते अशा उत्तराधिकाराच्या तारखेपर्यंतच्या कालावधीतील उत्पन्न, नफा व लाभ यांच्या संदर्भात प्रथम नमूद केलेल्या व्यक्तीस कोणताही कर भरावा लागणार नाही आणि अशी व्यक्ती पुढे दावा करू शकते की मागील वर्षाचे उत्पन्न, नफा आणि लाभ हे त्या कालावधीतील उत्पन्न, नफा आणि लाभ मानला जाईल. जेथे असा कोणताही दावा केला जातो, त्या कालावधीतील उत्पन्न, नफा आणि लाभाच्या आधारावर मूल्यांकन केले जाईल आणि, जर मागील वर्षातील उत्पन्न, नफा आणि लाभाच्या संदर्भात कराची रक्कम आधीच भरली गेली असेल, तर अशा मूल्यांकनाच्या आधारे देय रकमेपेक्षा जास्त असल्यास, फरकाचा परतावा दिला जाईल."

हा कलम भागीदारांच्या कर्मचाऱ्यांमधील केवळ बदल हा उत्तराधिकार म्हणून मानत नाही आणि अशा बदलाकडे दुर्लक्ष करतो. या कलमाच्या तरतुदींवरून असे दिसून येते की भागीदारीच्या रचनेत केवळ बदल केल्याने नवीन मूल्यांकन करण्यायोग्य एकक किंवा विशिष्ट मूल्यांकन करण्यायोग्य भागिदारी संस्था अस्तित्वात आणणे आवश्यक नाही आणि अशा परिस्थितीत संपूर्ण व्यवसायाचे हस्तांतरण होत नाही.

हे खरे आहे की भागीदारीच्या संस्थेच्या कायदानुसार एखाद्या भागिदारी संस्थेचे त्याच्या भागीदारांशिवाय कोणतेही कायदेशीर अस्तित्व नसते आणि त्याच्या भागीदारांचे वर्णन करण्यासाठी हे केवळ एक संक्षिप्त नाव आहे परंतु, हे देखील तितकेच खरे आहे की त्या कायदानुसार केवळ भागीदारांच्या येण्याने किंवा बाहेर जाण्याने भागिदारी संस्थेचे विघटन होत नाही. भागीदार इतर भागीदारांच्या संमतीने निवृत्त होऊ शकतो आणि इतर

भागीदारांच्या संमतीने भागीदारीत एखाद्या व्यक्तीचा समावेश केला जाऊ शकतो. पुनर्रचित भागिदारी संस्था विसर्जित होईपर्यंत त्याच संस्थेच्या नावाने आपला व्यवसाय चालू ठेवू शकते. भागीदारी कायद्यात अधिनियमित केल्यानुसार निवृत्त होणाऱ्या भागीदारांच्या संदर्भात कायदा हा काही प्रमाणात इंग्रजी सामान्य कायद्याच्या कठोर सिद्धांतामधील तडजोड आहे, जो भागिदारी संस्थेमध्ये काहीही पाहण्यास नकार देतो परंतु भागीदारीत व्यवसाय करणाऱ्या व्यक्तींसाठी सामूहिक नाव आहे आणि व्यापारविषयक वापर जो भागिदारी संस्थेला एक विशिष्ट व्यक्ती किंवा अर्ध महामंडळ म्हणून मान्यता देतो. परंतु, आयकर कायद्यांतर्गत स्थिती काहीशी वेगळी आहे. एखाद्या संस्थेवर त्याच्या भागीदारांपेक्षा वेगळे मूल्यमापन करण्यायोग्य व्यक्तित्व म्हणून शुल्क आकारले जाऊ शकते ज्यांचे वैयक्तिकरित्या देखील मूल्यांकन केले जाऊ शकते. कलम ३ जे शुल्क आकारणीचे कलम आहे ते या या अटींमध्ये आहे : —

“जेथे कोणताही केंद्रीय कायदा असे अधिनियमित करतो की, की कोणत्याही वर्षासाठी कोणत्याही दराने आयकर आकारला जाईल किंवा त्या दराने कर आकारला जाईल किंवा ते दर त्या वर्षासाठी आकारले जातील आणि त्या दरांवर त्या वर्षाच्या प्रत्येक व्यक्तीच्या, हिंदू अविभाजित कुटुंबाच्या, कंपनीच्या, आणि स्थानिक प्रधिकारणाच्या आणि प्रत्येक भागीदारी संस्थेच्या आणि व्यक्तींची इतर संघटना किंवा भागीदारी संस्थेच्या भागीदाराची किंवा संघटनेचे सदस्य वैयक्तिकरित्या मागील वर्षाच्या एकूण उत्पन्नाच्या संदर्भात या कायद्याच्या तरतुदींनुसार आणि त्या तरतुदींच्या अधीन राहून त्या वर्षासाठी आकारला जाईल.”

भागीदारी संस्थेचे भागीदार हे वेगळे मूल्यांकन करण्यायोग्य व्यक्तित्व आहेत तर अशी भागिदारी संस्था कंपनी ही मूल्यांकनाच्या उद्देशाने एक स्वतंत्र आणि वेगळे एकक आहे. कायद्याच्या कलम २६, ४८, ५५ जे या स्थितीला पूर्णपणे दर्शवितात. कायद्यातील या तरतुदी दर्शवतात की आयकर कायदा लागू करताना इंग्रजी कायद्यानुसार किंवा भारतीय कायद्यानुसार भागीदारीच्या स्वरूपाचा तांत्रिक दृष्टिकोन घेतला जाऊ शकत नाही. निर्णय घेण्याजोगा खरा प्रश्न म्हणजे आयकर कायदा, १९१८ अंतर्गत मूल्यांकन केलेल्या घटकाची ओळख, ज्यांनी त्या घटकासह वर्ष १९३९ मध्ये दुहेरी कर भरला, ज्याचा व्यवसाय खाजगी मर्यादित कंपनीने १९४७ मध्ये यशस्वी

केला. आम्हाला यात काही शंका नाही की न्यायाधिकरण आणि उच्च न्यायालयाने असे मत मांडण्यात तथ्य होते की, भागीदारी संस्थेच्या रचनेत केवळ बदल करूनही, मूळतः स्थापन झालेल्या भागीदारी संस्थेचा व्यवसाय तिच्या स्थापनेपासून ते मर्यादित कंपनीने यशस्वी होईपर्यंत चहा दलाल म्हणून चालू राहिला आणि तो संपूर्ण काळ एकच घटक होता, एकाच ठिकाणी समान व्यवसाय चालवत होता आणि त्या व्यवसायाच्या कोणताही कोणताही उपकर किंवा घटकामध्ये कोणताही बदल नव्हता. श्री.दफ्तरी यांनी १९४५ मध्ये तयार केलेल्या भागीदार कराराचा संदर्भ दिला होता. त्यानंतर एक वेगळी भागीदारी संस्था स्थापन करण्यात आली असा युक्तिवाद करण्यात आला. उच्च न्यायालयाने या दस्तऐवजाकडे लक्ष देण्यास नकार दिला कारण त्यावर न्यायाधिकरणासमोर भिस्त ठेवण्यात आली नव्हती आणि आयकर अधिकारी किंवा सहाय्यक आयुक्तांच्या आदेशात त्याचा कोणताही विशेष संदर्भ देण्यात आलेला नव्हता. हा दस्तऐवज असूनही न्यायाधिकरणाने असे मत मांडले की भागीदारी कायदांतर्गत एखाद्या संस्थेच्या रचनेत बदल झाला असला तरीही ती चालवली जाऊ शकते. १९३९ च्या करारांतर्गत स्थापन करण्यात आलेल्या भागीदारी संस्थेच्या मालमत्ता आणि दायित्वे यांचे काय झाले या प्रश्नावर हा दस्तऐवज मौन आहे. सर्व हेतू आणि उद्दिष्टांसाठी, पुनर्रचित केलेली भागीदारी संस्था ही वेगळे एकक नव्हते, परंतु तिच्या रचनेत बदल होऊनही ती एकच एकक राहिली,

याचा परिणाम असा आहे की उच्च न्यायालयाने त्यांच्याकडे सादर केलेल्या प्रश्नावर दिलेल्या मताला अडथळा आणण्याचे कोणतेही ठोस कारण आम्हाला दिसत नाही. त्यामुळे अपील अयशस्वी होते आणि खर्चासह फेटाळले जाते.

अपील फेटाळण्यात आले.

अपीलकर्त्याचा अभिकर्ता : जी. एच. राजाध्यक्ष.

उत्तरवादींसाठी अभिकर्ता : पी. के. चॅटर्जी.

अस्वीकरण

या न्यायनिर्णयाच्या मराठी भाषेतील या अनुवादाचा वापर हा पक्षकारास त्याच्या/ तिच्या मातृभाषेमध्ये त्याचा अर्थ समजून घेण्यापुरताच मर्यादित राहील आणि त्याचा इतर कोणत्याही कारणाकरता वापर करता येणार नाही तसेच इंग्रजी भाषेतील न्यायनिर्णय हाच सर्व व्यावहारिक आणि कार्यालयीन वापराकरिता विश्वसनीय असेल आणि तोच त्यातील आदेशाच्या निष्पादन आणि अंमलबजावणी करता वैध मानला जाईल.

X-X-X-X