[इंग्रजीमध्ये टंकलिखित न्यायनिर्णयाचा मराठीमध्ये अनुवाद]

मे. एस. सी. कंबत्ता आणि कं. प्रायव्हेट लि., बॉम्बे

विरुद्ध

आयुक्त, जादा नफा कर, बॉम्बे

(न्या. जे. एल. कपूर, न्या. एम. हिदायतुल्ला आणि न्या. जे. सी. शहा)

जादा नफा कर – कर निर्धारण - थिएटर आणि रेस्टॉरंटची विक्री – ख्यातिमूल्य - चे मूल्य – संगणना चे तत्व - जादा नफा कर कायदा, 1940 (1940 चा पंधरवा).

अपीलकर्त्याने विविध व्यवसाय केले आणि त्यापैकीच एक म्हणजे थिएटर आणि रेस्टॉरंट चालविणे हे होय. ऑक्टोबर १९४३ मध्ये, एक दुय्यम कंपनी स्थापन करण्यात आली, जी एप्रिल १९४४ पासून भाडेपट्ट्याने दिलेल्या नाट्यगृहाच्या परिसराचा वापर करीत होती. जादा नफा करासाठी दोन्ही कंपन्यांचे भांडवल तयार करताना, दुय्यम कंपनीच्या भांडवलाचा भाग म्हणून ख्यातिमूल्य पोटी पाच लाख रुपयांचा दावा विचारात घेण्यात आला नाही.

उच्च न्यायालयकडे संदर्भित केल्यानंतर असा निर्णय देण्यात आला की, लवादाने हस्तांतरणाच्या तारखेस जे योग्य वाटेल ते ख्यातिमूल्य मान्य करायला हवे होते. त्यानंतर लवादाने केवळ दुय्यम कंपनीला जागेच्या भाडेपट्ट्याची किंमत विचारात घेतली आणि नाट्यगृहाच्या व्यवसायाने तसे कोणतेही ख्यातिमूल्य संपादन केले नाही आणि इमारतीच्या

जागेशी संबंधित जे काही ख्यातिमूल्य होते आणि सदिच्छेची किंमत दोन लाख रुपये असल्याचा अंदाज बांधला. जादा नफा कर कायद्यातील कलम ६६(१) व ६६(२) सह कलम २१ अंतर्गत याचिका ही न्यायाधिकरण आणि उच्च न्यायालयाने फेटाळून लावल्याने अपीलकर्ते विशेष अनुमतीद्वारे अपीलात गेले.

असा निर्णय दिला की, एखाद्या व्यवसायाच्या ख्यातिमूल्याचा व्यापक पद्धतीने विचार करणे आवश्यक आहे. हे विविध परिस्थितींवर किंवा त्यांच्या संयोगावर अवलंबून होते. निसर्ग, स्थान, सेवा, व्यवसायाचा सेवाकाल, तो चालवणाऱ्यांचा प्रामाणिकपणा, स्पर्धेचा अभाव आणि इतर अनेक बाबी वैयक्तिकरित्या किंवा एकत्र येऊन ख्यातिमूल्य तयार करतात, जरी परिसराने नेहमीच महत्त्वपूर्ण भूमिका बजावली आणि ख्यातिमूल्य कमी होवु शकते परंतु हे सर्वकाही नव्हते. ग्राहकास आकर्षित करण्याची शक्ती ही एका किंवा अधिक किंवा इतर घटकांवरही अवलंबून होती .

प्रस्तुत प्रकरणामध्ये कायद्याचा असा प्रश्न निर्माण झाला की, इरॉस थिएटर अँड रेस्टॉरंट लिमिटेडच्या ख्यातिमूल्याची गणना कायद्यानुसार करण्यात आली का.

क्रुटवेल विरुद्ध लाय, (१८१०) १७ वेस. ३३५, ट्रेगो वि. हंट, (१८९६) ए. सी. ७ (एच. एल), अंतर्देशीय महसूल आयुक्त वि. मुलर आणि कंपनीचे मार्गरिन, लिमिटेड, १९०१ इ. स. २१७ (एच. एल.), डॅनियल वि. फेडरल कमिशनर ऑफ टॅक्सेशन, (१९२८) ४२ सी. एल. आर. २९६ आणि फेडरल कमिशनर ऑफ टॅक्सेशन वि. विलियमसन, (1943) 67 सी.एल.आर. 561 वर चर्चा करण्यात आली.

दिवाणी अपील अधिकारिता : दिवाणी अपील क्रमांक ७७६ आणि ७७७/ १९५७.

प्रस्तुत अपील हे मुंबई उच्च न्यायालयाने आयकर अर्ज क्रमांक ४८/१९५६ मध्ये २५

सप्टेंबर, १९५६ रोजी पारित केलेल्या न्यायनिर्णय व आदेशावरून विशेष अनुमतीद्वारे अपील; आणि आयकर अपिलीय न्यायाधिकरण, मुंबई यांनी ई.पी.टी.ए. क्रमांक ७५७, ९०३ व ९४४ मध्ये १७ मार्च, १९५४ रोजी पारित केलेल्या न्यायनिर्णय व आदेशावरून दाखल केले आहे.

ए. व्ही. विश्वनाथ शास्त्री आणि जी. गोपालकृष्णन, अपीलकर्त्यांसाठी.

ए. एन. कृपाल आणि डी. गुप्ता, उत्तरवादींसाठी.

1960. नोव्हेंबर 30. न्यायालयाचा न्यायनिर्णय न्या. हिदायतउल्लाह यांचेद्वारे पारित करण्यात आला.

भारतीय आयकर कायद्याच्या कलम ६६ (२) अन्वये याचिका फेटाळण्याच्या मुंबई उच्च न्यायालयाच्या आदेशाविरुद्ध आणि आयकर अपील प्राधिकरण यांनी पारित केलेल्या आदेशाविरुद्ध विशेष अनुमतीद्वारे ही दोन अपीले दाखल करण्यात आली आहेत, ज्याच्या संदर्भात उच्च न्यायालयात याचिका दाखल करण्यात आली होती. मे . कंबाटा अँड कंपनी (प्रायव्हेट) लिमिटेड, मुंबई यांनी ही अपीले दाखल केली आहेत आणि आयुक्त, जादा नफा कर, मुंबई हे उत्तरवादी आहेत.

आम्ही या अपीलांमधील तीन चार्जेबल अकाउंटिंग कालावधीशी संबंधित आहोत, जे प्रत्येकी अनुक्रमे 31 डिसेंबर, सालापासून सुरु होतो, १९४३ आणि साल अखेरीस संपतो १९४५.

याचिकाकर्ते विविध व्यवसाय करतात आणि असाच एक व्यवसाय म्हणजे थिएटर आणि रेस्टॉरंट चालवणे ज्याचे नाव इरॉस थिएटर अँड रेस्टॉरंट आहे. ऑक्टोबर, १९४३ मध्ये एक दुय्यम कंपनी उदयास आली जिचे नाव इरॉस थिएटर अँड रेस्टॉरंट, लिमिटेड असे होते .

दुय्यम कंपनीचे देय केलेले भांडवल हे रु. ७,९१,१०० होते जे प्रत्येकी १०० रुपयांच्या ७,९११ शेअर्समध्ये विभागलेले होते. ७,९०१ हे अपीलकर्ता कंपनीला मालमत्ता, ख्यातिमूल्य, स्टॉक-इन-ट्रेड आणि बुक डेट्ट म्हणून वाटप करण्यात आले होते जे दुय्यम कंपनीद्वारे घेतले होते आणि उर्वरित १० समभाग कंबाटा कुटुंबाकडे होते. हस्तांतरित केलेली मालमत्ता खालीलप्रमाणे होती:

मालमत्ता:

हस्तांतरित मालमत्ता	.....	रु. १,२८,९६८
स्टॉक-इन-ट्रेड	....	रु. 40,000
पुस्तकी ऋण	....	रु. 100
		रु. १,६९,०६८

त्यांनी मिळून रु. ६,२१,०३२ रुपयांच्या भांडवली राखीव रकमेसह रु. ७,९०,१०० निर्माण केले होते. दुय्यम कंपनीच्या पुस्तकांमध्ये भागभांडवल खाते खालीलप्रमाणे स्वतंत्रपणे दाखविले होते:

रु. २,५०,००० विविध मालमत्ता खात्यात वितरित केले.

रु. ५,००,००० ख्यातीमुल्य खात्यात वितरित केले.

रु. ४०,००० स्टॉक इन ट्रेड खात्यात वितरित केले.

रु. १०० पुस्तकी ऋण खात्यात वितरित केले.

अशाप्रकारे असे दिसून येईल की, अपीलकर्त्यांच्या खाते पुस्तकात स्वतंत्रपणे ख्यातीमुल्य दर्शविली गेली नाही, तर केवळ दुय्यम कंपनीच्या खात्यात दर्शविली गेली. जादा नफा करासाठी दोन्ही कंपन्यांचे भांडवल तयार करताना, दुय्यम कंपनीच्या भांडवलाचा भाग म्हणून रु. ५,००,००० ख्यातीमुल्य म्हणून दर्शविण्यात आले. जादा नफा कर कायद्याचे कलम ८ (३) लागू असल्याचे विभाग आणि न्यायाधिकरण या दोघांनीही असा निर्णय दिला; आणि भांडवल तयार करताना ख्यातीमुल्य विचारात घेतली गेली नाही. लवादाने खटला सांगण्यास नकार दिला, परंतु उच्च न्यायालयाने दोन प्रश्नांवर संदर्भ देण्याचे निर्देश दिले, जे खालीलप्रमाणे तयार केले गेले:

"(१) या प्रकरणातील वस्तुस्थितीच्या आधारे अतिरिक्त नफा कर कायद्याचे कलम ८ (३) लागू करणे अपील न्यायाधिकरणाचे म्हणणे योग्य होते का?

(२) करदात्याच्या व्यवसायात गुंतवलेल्या भांडवलाची किंवा त्याच्या कोणत्याही भागाची गणना करताना न्यायाधिकरणाने ख्यातीमुल्य समाविष्ट न करून चूक केली."

उच्च न्यायालयाने आपल्या न्यायनिर्णय आणि आदेशाद्वारे पहिल्या प्रश्नाचे उत्तर नकारार्थी मध्ये आणि दुसऱ्या प्रश्नाचे उत्तर होकारार्थी दिले. असा निर्णय देण्यात आला की , अतिरिक्त नफा कर कायद्याच्या कलम ८ चे पोट-कलम (३) नाही तर पोट-कलम (५) लागू होते. त्यामुळे लवादाने हस्तांतरणाच्या तारखेस जे योग्य वाटेल ते ख्यातिमूल्य देण्यास

परवानगी द्यायला हवी होती, असे न्यायालयाने म्हटले आहे.

हे प्रकरण पुन्हा न्यायाधिकरणात गेले तेव्हा,आर्किटेक्टच्या एका फर्मने तीन शपथपत्र आणि मूल्यांकन अहवाल सादर केला. आर्किटेक्टच्या अहवालानुसार हे ख्यातीमुल्य २५ लाख रुपये इतके होते. असे नमूद केले जाऊ शकते की, दुय्यम कंपनी २० नोव्हेंबर १९४४ रोजी सदर जागेस मंजूर करण्यात आलेल्या भाड्याच्या करारांतर्गत दरमहा ९००० रुपये भाडेतत्वावर १ एप्रिल १९४४ पासून तीन वर्षांसाठी या जागेचा वापर करीत होती. नाट्यगृहाच्या व्यवसायाने तसे कोणतेही ख्यातीमूल्य प्राप्त केलेले नाही आणि जे काही ख्यातिमूल्य आहे, ते जागेशी आणि इमारतीशीच निगडित आहे, असा निष्कर्ष न्यायाधिकरणाने काढला. त्यानंतर उच्च न्यायालयाच्या निर्देशानुसार दुय्यम कंपनीच्या हस्तांतरणाच्या तारखेस ख्यातिमूल्यावर कोणते मूल्य निर्धारित करावे याचा विचार त्यांनी केला. त्यांनी आपल्या निष्कर्षापर्यंत पोहोचताना काही बाबी विचारात घेतल्या. त्यांनी प्रथम व्यवसायाच्या कमाईच्या क्षमतेचा विचार केला आणि असे मानले की १९४२ पूर्वी या व्यवसायाने नफा कमावला नव्हता आणि अशा प्रकारे इरॉस थिएटर आणि रेस्टॉरंटच्या नावास अजिबात ख्यातिमूल्य नव्हते. त्यामुळे विश्वस्तांनी इरॉस थिएटर अँड रेस्टॉरंट लिमिटेडला दिलेल्या भाडेपट्ट्याशी जोडलेली एकमेव ख्यातिमूल्य, दुय्यम कंपनीला भाडेपट्ट्याची किंमत म्हणून दोन लाख रुपये म्हणजे इरॉस थिएटर आणि रेस्टोरेंट यांच्या हातातील ख्यातिमूल्याचा अंदाज आहे, असे त्यांना वाटले.

अतिरिक्त नफा कर कायद्याच्या कलम ६६ (१) व ६६ (२) व कलम २१ अन्वये लवाद व उच्च न्यायालयाने अनुक्रमे याचिका फेटाळून लावल्या; परंतु अपीलकर्त्यांनी या

न्यायालयाकडून विशेष अनुमती घेतली आणि ही अपीले दाखल केली.

आमच्या मते, इरॉस थिएटर आणि रेस्टोरेंट चे ख्यातीमुल्य कायद्यानुसार मोजली आहे का हा कायद्याचा प्रश्न उपस्थित झाला आहे. न्यायाधिकरणाने दुय्यम कंपनीच्या जागेच्या भाडेपट्ट्याची किंमतच विचारात घेतल्याचे दिसते आणि व्यवसायाचे ख्यातीमूल्य निर्माण करणारे इतर विचार फेटाळून लावले आहेत. क्रुटवेऊ वि. लाय[1] लॉर्ड एल्डन, एल, सी. यांनी असे निरीक्षण नोंदवले आहे की, ख्यातिमूल्य म्हणजे "जुने ग्राहक जुन्या जागेचा आधार घेतील या शक्यतेपेक्षा अधिक काही नाही." लॉर्ड एल्डन यांनी केलेले वर्णन नेहमीच अत्यंत संकुचित मानले गेले आहे. व्यवसायाच्या स्वरूपावरून या प्रकरणाचा विचार करावा लागतो, कारण सार्वजनिक जागेचे ख्यातिमूल्य आणि मोठ्या डिपार्टमेंटल स्टोअर्सचे ख्यातिमूल्य एकाच तत्त्वांवर मोजता येत नाही. हाऊस ऑफ लॉर्ड्सने दोन प्रकरणांमध्ये या प्रकरणाचा विचार केला आहे. पहिले प्रकरण ट्रेगो वि. हंट[2], जिथे आधी दिलेल्या सर्व व्याख्यांचा विचार केला गेला आणि लॉर्ड मॅकनाघटेन यांनी असे निरीक्षण नोंदवले की ख्यातिमूल्य हे "फर्मच्या प्रतिष्ठेचा आणि संबंधाचा संपूर्ण फायदा आहे, जो वर्षानुवर्षे प्रामाणिक कामामुळे तयार झाला असेल किंवा पैशाच्या भरमसाठ खर्चाने मिळवला गेला असेल". त्यानंतर अंतर्देशीय महसूल आयुक्त वि. मुलर अँड कंपनीचे मार्गारिन, लिमिटेड[3], लॉर्ड मॅकनाघटेन यांनी पृष्ठ २२३ आणि २२४ वर खालील निरीक्षणे केली:

"ख्यातिमूल्य म्हणजे काय? ती व्याख्या करायला अतिशय सोपी परंतु, वर्णन करायला अवघड अशी गोष्ट आहे. एखाद्या व्यवसायाचे चांगले नाव, प्रतिष्ठा आणि कनेक्शनचा हा

1 (१८१०) १७ व्हीइएस. ३३५, ३४६.
2 (१८९६) ए.सी. ७ (एच. एल)
3 (१००१) ए.सी. २१७ (एच.एल)

फायदा आहे. ही आकर्षक शक्ती आहे जी रूढी आणते. ही एक गोष्ट आहे जी जुन्या प्रस्थापित व्यवसायाला त्याच्या पहिल्या सुरूवातीस नवीन व्यवसायापासून वेगळे करते……. ख्यातिमूल्याच्या सर्व प्रकरणांमध्ये एक गुणधर्म समान असेल तर तो गुणधर्म आहे कारण ख्यातिमुल्याला स्वतंत्र उद्बोधन नसते. तो स्वत:हून टिकू शकत नाही. तो व्यवसायाशी जोडला गेला पाहिजे. व्यवसाय संपुष्टात आला की ख्यातिमूल्य त्याच्याबरोबर नष्ट होईल, जरी असे घटक शिल्लक राहतील जे कदाचित एकत्र केले जाऊ शकतात आणि पुन्हा पुनरुज्जीवित केले जाऊ शकतात.”

या दोन प्रकरणांचा आणि इतर बाबींचा दोन ऑस्ट्रेलियन प्रकरणांत विचार करण्यात आला. पहिला म्हणजे डेनियल वि. फेडरल कमिशनर ऑफ टॅंक्सेशन[१], जेथे नॉक्स, सी. जे. यांनी नोंदविले की,

“माझे मत असे आहे की असे म्हणता येणार नाही की परिसरापासून पूर्णपणे आणि आवश्यकपणे अविभाज्य किंवा त्याचे वेगळे मूल्य नाही, परंतु प्रथमदर्शनी कोणत्याही परिस्थितीत ते परिसराशी संलग्न मानले जाऊ शकते आणि त्याचे मूल्य काहीही असो, 'परिसराच्या मूल्यात वाढ म्हणून मानले जावे”.

दुसरे प्रकरण म्हणजे फेडरल कमिशनर ऑफ टॅक्सेशन विरुद्ध विल्यमसन[२] मध्ये न्या. रिच, यांनी पृष्ठ 564 वर खालीलप्रमाणे निरीक्षण नोंदविले -

“त्यामुळे कोणत्याही परिस्थितीत ख्यातिमुल्याचे स्वरूप ठरविण्यासाठी व्यवसायाचा प्रकार आणि अशा व्यवसायाला नैसर्गिकरित्या कोणत्या प्रकारचे ग्राहक आकर्षित होण्याची

शक्यता आहे तसेच आजूबाजूच्या परिस्थितीचा विचार करणे आवश्यक आहे......... व्यवसायाचे ख्यातीमुल्य ही एक संमिश्र गोष्ट आहे जी काही अंशी त्याच्या परिसराशी संबंधित

1. (१९२८) ४२ सी.एल.आर. २९६.

2. (१९४३) ६७ सी.एल.आर. ५६१.

आहे, काही प्रमाणात ती चालवण्याची पद्धत आणि ते चालविणाऱ्यांचे व्यक्तिमत्त्व आणि काही प्रमाणात स्पर्धेच्या शक्यतेमुळे, बऱ्याच ग्राहकांना त्यांची प्रथा प्रदान करण्यामध्ये मिश्र हेतूंनी प्रेरित केले गेले आहे यात शंका नाही."

अर्ल जोविटच्या डिक्शनरी ऑफ इंग्लिश लॉ, १९५९ च्या आवृत्ती मध्ये "ख्यातिमूल्यंची" अशी व्याख्या केली आहे :

"व्यवसायाचे ख्यातीमूल्य म्हणजे एखाद्या विशिष्ट घरात किंवा एखाद्या विशिष्ट व्यक्ती किंवा फर्मद्वारे किंवा एखाद्या विशिष्ट ट्रेड मार्क किंवा ट्रेड नावाच्या वापरातून काही काळ व्यवसाय चालविल्यामुळे होणारा फायदा".

अशा प्रकारे असे दिसून येते की, व्यवसायाचे ख्यातिमूल्य विविध परिस्थितींवर किंवा त्यांच्या संयोजनावर अवलंबून असते. स्थान, सेवा, व्यवसायाचा सेवाकाल, तो चालवणाऱ्यांचा प्रामाणिकपणा आणि स्पर्धेचा अभाव आणि इतर अनेक घटक स्वतंत्रपणे किंवा एकत्र मिळून ख्यातिमूल्य बनते, जरी परिसर नेहमीच महत्त्वपूर्ण भूमिका बजावतो तरी परिसर स्थलांतरित झाल्याने ख्यातिमूल्य कमी होऊ शकते. त्याचवेळी, परिसर हे सर्वकाही नाही. ग्राहक आकर्षित करण्याची शक्ती ही एक किंवा अधिक घटकांवर देखील अवलंबून

असते. थिएटर किंवा रेस्टॉरंटच्या प्रकरणामध्ये खाण्याची सेवा कशी चालवली जाते आणि जी काही स्पर्धा आहे ती सदिच्छेला हातभार लावणारी आहे काय.

वरील बाबींवरून हे स्पष्ट होते की, ख्यातिमूल्य या विषयाचा न्यायाधिकरणाने जे केले त्यापेक्षा अधिक व्यापक पद्धतीने विचार करण्याची गरज आहे. या प्रकरणात कायद्याचा प्रश्न निर्माण झाला आणि आमच्या मते, उच्च न्यायालयाने लवादाला त्यावर खटला दाखल करण्याचे निर्देश द्यायला हवे होते.

दिवाणी अपील क्रमांक ७७६/१९५७ मंजूर करण्यात येत आहे. उच्च न्यायालय योग्य तो प्रश्न निश्चित करेल आणि लवादाकडून या प्रकरणाचे निवेदन मागवेल आणि कायद्यानुसार प्रश्नावर निर्णय देईल. या अपिलाचा खर्च उत्तरवादी सोसेल; परंतु उच्च न्यायालयातील खर्च निकालाचे पालन करेल. दिवाणी अपील क्रमांक ७७७/१९५७ मध्ये कोणताही आदेश असणार नाही.

सी. ए. क्र. ७७६/. १९५७ हे मंजूर करण्यात येत आहे

x-x-x-x-x-x

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-x-x