(इंग्रजीत टंकलिखित न्यायनिर्णयाचा मराठी अनुवाद)

होशियारपूर सेंट्रल को-ऑपरेटिव्ह बँक लि.

विरुद्ध

कमिशनर ऑफ इन्कम-टॅक्स, सिमला

(न्या. एस. के. दास, न्या. एम. हिदायतुल्ला आणि न्या. जे. सी. शहा)

आयकर -सहकारी संस्था -सदस्येतर व्यक्ति बरोबर केलेल्या व्यवसायातून प्राप्त नफा - करातून सूट आहे का ? - आयकर अधिनियम, १९२१ (१९२१ चा नऊ), कलम ६०, अधिसूचना.

· करपात्र बँक, जी एक सहकारी संस्था होती, तिने निबंधक, सहकारी संस्था च्या मान्यतेने नियंत्रित वस्तूंचा व्यवसाय केला आणि नफा प्राप्त केला. तिने असा दावा केला की सदर नफ्याला सुद्धा एफ. डी. (सी. आर.) अधिसूचना आर. डीस. क्रमांक २९१-आय -टी /२५, दिनांक २५ ऑगस्ट १९२५ अन्वये, नंतर सुधारित, आयकर अधिनियमाच्या कलम ६० नुसार निर्गमित, कराधानातून सूट देण्यात आली आहे. या अधिसूचने अन्वये "कोणत्याही सहकारी संस्थेचा नफा" करातून माफ करण्यात आला आहे. , विभागाला असे प्रेरित करण्यात आले होते की, सहकारी संस्थेने मिळवलेला नफा, जो तिने निव्वळ सहकारी संस्था म्हणून केलेल्या व्यवसायातून मिळवलेला आहे, म्हणजे जो व्यवसाय स्वतःच्या सभासदांबरोबर

सहकारी संस्था अधिनियम, १९१२ च्या चौकटीत राहून केला आणि त्याअंतर्गत लेलेल्या उपबंधान्वये केला, अशा शब्दांशी संदर्भित आहे.

असे निर्णय देण्यात आला की, सदर नफा करातून माफ आहे. अधिसूचनेची शब्दरचना सदस्येतर व्यक्तीं बरोबर सहकारी संस्थेच्या केलेल्या व्यवहारातून प्राप्त नफा सुद्धा अंतर्भूत करण्याइतपत विस्तृत आहे. समुचित सरकारला अशी नेहमीच मुभा होती की, त्याने एखाद्या संस्थेला स्वतःच्या सभासदांन व्यतिरक्त इतर व्यक्तीं बरोबर व्यापार करण्यासाठी आपला व्यवसाय वाढविण्यासाठी संमती दयावी. एकदा अशी वाढवण्याची संमती दिली की, संस्थेने अशा व्यवसायातून प्राप्त केलेला नफा अधिसूचनेच्या सर्वसाधारण शब्दरचनेत अंतर्भूत होतो आणि अशी माफी वगळण्यासाठी (नकारण्यासाठी) त्याबाबत मुळाशी असलेला हेतू पेक्षा जास्त काही असावे.

मद्रास सेंट्रल अर्बन बँक लि. वि. आयकर आयुक्त (१९२९) आय.एल.आर. ५२ मद्रा. ६४०, एफ.बी., मद्रास प्रोविनशियल को-ऑपरेटिव्ह बँक लि. वि. आयकर आयुक्त, (१९३३). आय.एल.आर.५६ मद्रा. ८३७ एफ.बी.आणि आयकर आयुक्त, बर्मा वि. बंगाली अर्बन को-ऑपरेटिव्ह क्रेडिट सोसायटी लि., (१९३३) आय.एल.आर.११ रॅन. ५२१, उल्लेखनीय

दिवाणी अपील अधिकारिता : दिवाणी अपील क्र. २३८/१९५५

दिवाणी संदर्भ क्र. ३/१९५२ मधील पंजाब उच्च न्यायालयाचा न्यायनिर्णय आणि आदेश दि . मे २७, १९५३ मधून उद्भवलेले अपील.

देवासिंग रंधावा आणि के. एल. मेहता, अपीलार्थीनकरिता

एम. सी. सेतलवाड, भारताचे महान्याय प्रतिनिधी के. एन. राजागोपाल सास्तरी आणि डी. गुप्ता, उत्तरवादीनकरिता.

१९६० ऑगस्ट २. **न्या. हिदायतुल्ला** द्वारा देण्यात आलेला न्यायालयाचा न्यायनिर्णय.

पंजाब उच्च न्यायालयाच्या निर्णय व आदेशाविरुद्ध भारतीय आयकर अधिनियम कलम ६६ अ (२) अन्वये देण्यात आलेल्या न्यायालयाच्या प्रमाणपत्राविरुद्ध हे अपील आहे.

होशियारपूर सेंट्रल को-ऑपेराटिव्ह बँक, लिमिटेड, होशियारपूर, ज्याला यापुढे बँक म्हणून संबोधले आहे, अपीलकर्ता आहे, आणि आयकर आयुक्त, सिमला हे उतरवादी आहेत. १९४८-४९ व १९४९-५० या करनिर्धारण वर्षांसाठी आयकर अधिकाऱ्याने बँकेच्या करनिर्धारणात सारवर, कापड, रॉकेल इत्यादीं साररव्या नियंत्रित वस्तूंच्या व्यापारातून, ज्याचा व्यापार करण्यासाठी संमती सहकार संस्थेच्या निबंधकांच्या दिनांक २८ सप्टेंबर १९५४ च्या पत्राद्वारे कळवली होती, नफा म्हणून बँकेला मिळालेले काही उत्पन्न समाविष्ट केले. बँकेने आयकर अधिनियमाच्या कलम बी ६० अंतर्गत जारी केलेल्या अधिसूचनेनुसार सूट मिळण्यासाठी दावा केला, परंतु हा युक्तिवाद स्वीकारला गेला नाही. अपिलावर अपिलीय सहाय्यक आयुक्तांनी हा निर्णय बदलला, जो पुढील अपीलावर अपीलीय न्यायाधिकरण, दिल्ली शारवा ने बदलला. अपिलीय न्यायाधिकरणाने मात्र, आयकर अधिनियमाच्या कलम ६६ (१) अन्वये खालील प्रश्न उपस्थित करून उच्च न्यायालयाकडे पाठविला :

" जेथे सहकारी बँक प्राधिकरणाच्या विशेष परवानगीने सारवर व प्रमाणित कापडाचा

व्यापार करते आणि अशा व्यवहारातून उत्पन्न मिळविते , अशा उत्पन्नाला भारत सरकारची अधिसूचना एफ. डी. (सी. आर.) अधिसूचना आर. डिस. क्र. २९१-आय. टी/२५, दिनांक २५ ऑगस्ट, १९२५, त्यानंतर सुधारणा केल्याप्रमाणे, च्या बाब २ अंतर्गत करातून सूट आहे. (आयकर नियमपुस्तिका , १० वी आवृत्ती, भाग दोन, पृष्ठे २५७-२५८)?"

.

उच्च न्यायालयाने बँकेविरुद्धच्या प्रश्नाचे उत्तर दिले, परंतु हे प्रकरण या न्यायालयात अपील करण्यासाठी योग्य असल्याचे प्रमाणित केले आणि म्हणूनच हे अपील.

सहकारी संस्थेच्या निबंधकांच्या मान्यतेने काही वस्तूंच्या व्यापारातून नफा कमावला गेला, हे सर्व बाजूंनी मान्य केले जाते. तो नफा किती प्रमाणात आणि ज्या पद्धतीने कमावला गेला, त्यात वाद नाही. अधिसूचनेने दिलेली सूट या प्रकरणाचा समावेश करते का, हा या अपिलातील संक्षिप्त प्रश्न आहे. अधिसूचना खालीलप्रमाणे वाचावी :

"एकूण उत्पन्नात समाविष्ट असलेले उत्पन्न परंतु आयकर आणि अधिकर या दोन्हीपासून सूट :

उत्पन्नाच्या खालील वर्गांना या अधिनियमांतर्गत देय करातून सूट दिली जाईल, परंतु वरील अधिनियमाच्या उद्देशाने करपात्र व्यक्तीचे एकूण उत्पन्न निश्चित करताना लक्षात घ्यावे :-

१....................

२. प्रचलित सहकारी संस्था अधिनियम, १९१२ (१९१२ चा दोन), बॉम्बे सहकारी संस्था अधिनियम, १९२५ (१९२५ चा बॉम्बे अधिनियम सातवा), बर्मा सहकारी संस्था

अधिनियम, १९२७ (१९२७ चा बर्मा अधिनियम ६) किंवा मद्रास सहकारी संस्था अधिनियम, १९३२ (१९३२ चा मद्रास अधिनियम सहावा) च्या अंतर्गत नोंदणीकृत असलेल्या बॉम्बे प्रांतामधील सानिकट्टा सॅल्टओनर्स सोसायटी वगळता इतर कोणत्याही सहकारी संस्थेचा नफा किंवा अशा नफ्यातून अशा कोणत्याही सोसायटीच्या सभासदांना मिळणारा लाभांश किंवा इतर देयके.

स्पष्टीकरण : या उद्देशाकरिता सहकारी संस्थेच्या नफ्यात कोणतेही उत्पन्न, नफा किंवा लाभ समाविष्ट आहे असे मानले जाणार नाही :-

(-१) (अ) भारतीय आयकर अधिनियम च्या कलम ८ मध्ये संदर्भित स्वरूपाच्या प्रतिभूती (ब) अधिनियमाच्या कलम ९ मध्ये नमूद केलेल्या स्वरूपाची मालमत्ता, मधील गुंतवणूक

(२) लाभांश, किंवा

(३) भारतीय आयकर अधिनियमाच्या कलम १२ मध्ये नमूद केलेले 'इतर स्त्रोत' आयकर अधिकाऱ्याने असे मत मांडले की, बँकेने कमावलेला नफा हा सहकारी कामातून कमावलेला नफा नसून बाहेरील लोकांसोबतच्या व्यापारातून झाला आहे आणि त्यामुळे अधिसूचनेच्या परि. २ मध्ये त्याचा समावेश नाही. त्याने असेही मत मांडले की, हे उत्पन्न स्पष्टीकरणाच्या बाब (३) मध्ये संदर्भित केलेल्या "इतर स्त्रोतांमध्ये " येते. अपिलीय सहाय्यक आयुक्तांनी असे मानले की हे सहकारी संस्थेचे नफे आहेत, आणि परिच्छेद २ च्या मर्यादेत आहेत आणि म्हणून त्यांना करतून सूट आहे. न्यायाधिकरण आणि उच्च न्यायालय या दोघांनीही परि. २ संदर्भात आयकर अधिकाऱ्याचा युक्तिवाद मान्य केला, परंतु

स्पष्टीकरणातील तिसरी बाब प्रकरणाला लागू झाली की नाही याबद्दल उच्च न्यायालयाने कोणतेही मत व्यक्त केले नाही.

विभागातर्फे उपस्थित असलेले विद्वान महान्याय प्रतिनिधि यांनी स्पष्टीकरणावर आपली बाजू आमच्या समोर मांडली नाही आणि त्याबद्दल अधिक काही सांगण्याची गरज नाही. तथापि, हे नमूद केले जाऊ शकते की "इतर स्त्रोतां" मध्ये भारतीय आयकर अधिनियमाच्या कलम ६ च्या योजनेचा संदर्भ आहे आणि कोणत्याही प्रकारच्या व्यवसायातून होणारा नफा कलम १० अन्वये हाताळला जातो. अशाप्रकारे छोटा प्रश्न असा आहे की परि. २ केवळ सहकारी संस्थेने स्वतःच्या सभासदांशी केलेल्या व्यवहारातून कमावलेल्या नफ्यापुरता मर्यादित आहे आणि बाहेरील लोकांसोबतच्या व्यवसायात झालेला नफ्याचा समावेश करत नाही.

असे निदर्शनास आणून देता येईल की अशी काही प्रकरणे सापडली आहेत की, ज्यामध्ये, स्पष्टीकरण जोडून अधिसूचनेत सुधारणा करण्यापूर्वी,असे मत मांडण्यात आले की दुसरा परिच्छेद सहकारी संस्थेने आपल्या सभासदांशी व्यवहार करताना मिळवलेल्या नफ्याला सूट देण्यात आली होती आणि इतर कोणत्याही प्रकारे मिळवलेल्या नफ्याला सूट देण्यात आली नव्हती. प्रश्न असा आहे की परि. २ ज्या अतिशय विस्तृत आणि सामान्य शब्दांमध्ये आहे त्यावर असा मर्यादित अर्थ लावता येईल का?

प्रश्न स्पष्टपणे अधिसूचनेच्या एका रचनेचा आहे. विभागाच्या प्रकरणाच्या समर्थनार्थ, विद्वान महान्याय प्रतिनिधि दोन युक्तिवादांवर विसंबून आहेत. ते प्रथम अधिसूचनेच्या

दुसऱ्या परिच्छेदातील प्रारंभीक शब्दांचा संदर्भ देतात, म्हणजे "कोणत्याही सहकारी संस्थेचा नफा". असा युक्तिवाद केला जातो की, हे शब्द,सहकारी संस्थेने तिच्या व्यवसायात शुद्ध (केवळ) सहकारी संस्था म्हणून कमावलेल्या नफ्याचा किंवा दुसऱ्या शब्दांत, तिने तिच्या स्वतःच्या सभासदां बरोबर सहकारी_संस्था अधिनियम,_१९१२ आणि सदर अधिनीयमांतर्गत केलेल्या उपविधी अन्वये चौकटीत राहून केलेला व्यवसाय.

यात शंका नाही, सहकारी संस्था प्रामुख्याने सभासदांबरोबर व्यवसायाकरिता अस्तित्वात असते आणि सदस्येतर व्यक्ती बरोबर व्यवसायासाठी नाही; परंतु अधिसूचनेतील् शब्द (शब्दरचना) आणि ज्यांवर अधिक विसंबून आहे, ते, एका प्रकारचा किंवा इतर कोणत्याही प्रकारचा असो असा कोणत्ताही व्यवसाय समावेश करण्यासाठी पुरेसे विस्तृत आहेत. हे नाकारता येत नाही की बँक ही एक सहकारी संस्था आहे आणि त्या मुळेच सूटीचा दावा करत आहे आणि पुढे ती तिच्याद्वारे चालवलेल्या व्यवसायातील नफ्याच्या संदर्भात सुटीचा दावा करत आहे. या कारणास्तव भारतीय आयकर अधिनियमाच्या कलम १२ च्या अंतर्गत, "इतर स्त्रोतांमध्ये" सदर नफा आणण्याचा प्रयत्न केला गेला, जो या न्यायालयात योग्यपणे सोडून देण्यात आला. जर ही स्पष्ट स्थिति असेल, तर असे दिसून येते की "कोणत्याही सहकारी संस्थेचा नफा" या शब्दांच्या अर्थात कोणत्याही व्यवसायातून होणारा नफा अंतर्भूत करण्यासाठी पुरेसे विस्तृत आहेत आणि तेथे नमूद केलेला नफा हा केवळ सभासदांबरोबर केलेल्या व्यवसायातून होणारा नफा आहे असे दर्शविण्यासारखे काहीही माही.

पुढे असा युक्तिवाद करण्यात येतो की, सहकारी संस्था सभासदांबरोबर व्यवसायासाठी अस्तित्वात असते आणि सहकारी संस्था अधिनियम आणि बँकेचे उपविधी व्यवसाय

उपक्रमांचे हे वैशिष्ट्य प्रतिबिंबित करतात. सहकारी संस्था अधिनियम आणि उपविधी अंतर्गत मूळाशी असलेला हा हेतू, अधिसूचनेच्या अन्वयार्थाची गुरुकिल्ली आहे, आणि म्हणूनच, केवळ संभासदांबरोबर व्यवसायातील नफ्यापुरती मर्यादित असणे आवश्यक आहे . या युक्तिवादाच्या समर्थनार्थ, द मद्रास सेंट्रल अर्बन बँक लि. विरुद्ध आयकर आयुक्त[1], द मद्रास प्रोविनशियल सहकारी बँक लि. वि. आयकर आयुक्त[2] आणि आयकर आयुक्त, बर्मा वि. द बेंगली अर्बन को-ऑपरेटिव्ह क्रेडिट सोसायटी, लि.[3], यातील निरीक्षणांचा संदर्भ देण्यात आला आहे, ज्यात असे निदर्शनास आणले होते की, अधिसूचनेमध्ये केवळ संभासदांबरोबर व्यवसायातील नफा समाविष्ट आहे. पहिली दोन प्रकरणे सरकारी प्रतिभूतीमध्ये गुंतवलेल्या पैशांमधून प्राप्त व्याजाबद्दल होते, ते एकूण दायित्वांपैकी ४० टक्के रक्कम नेहमी हातात ठेवावी, या शासकीय आदेशाच्या पूर्ततेसाठी आणि असे म्हंटले गेले की नफा सभासदांबरोबर केलेल्या व्यवसायातून मिळालेला नफा नव्हता. तीन प्रकरणांपैकी शेवटच्या प्रकरणामध्ये, असे निदर्शनास आणून दिले होते की करातून सूट 'एखादी व्यक्ती त्याच्या स्वतःमधून नफा किंवा तोटा मिळवू शकत नाही' आणि काटेकोरपणे सांगायचे तर, केवळ असा नफा जो संभासदांबरोबर केलेल्या व्यवसायातून मिळवलेला आहे त्यासाठी करतून सूट दिली.

या प्रकरणांचा निर्णय झाल्यापासूनची स्थिती स्पष्टीकरणाच्या जोडणीमुळे विशेषतः बदलली गेली आहे. आता सदरचे स्पष्टीकरण, भारतीय आयकर अधिनियमाच्या कलम ६ मध्ये दिसणाऱ्या उत्पन्नाच्या प्रकारांकडे आपल्याला मागे नेत आहे, जेथे व्यवसायातील नफा

---

1. (१९२९) आय. एल. आर ५२ मद्रा. ६४० एफ. बी.
2 (१९३३) आय. एल. आर ५६ मद्रा. ८३७ एफ. बी.
3 (i) (१९३३) आय. एल. आर ११ रन ३२१ .

त्याच्या स्वत:च्या प्रवर्गात येतो जो अधिक व्यापकपणे कलम १० मध्ये परामर्श घेतला आहे. तेथे इतर विभिन्न वैशिष्ट्यांच्या उत्पन्नाची इतर शीर्षे आहेत ज्यांचा स्वतंत्रपणे विचार केला जातो, आणि नंतर एक अवशिष्ट शीर्ष आहे ज्यामध्ये "इतर स्त्रोतां" मधून प्राप्त उत्पन्नाचा समावेश आहे आणि ज्या कारणास्तव ते निनावी (नमूद न केलेले) निर्दोष आहे. स्पष्टीकरण म्हणजे पूर्वीच्या निर्णयांना दिलेली सर्वसाधारण मान्यता आहे असा अर्थ काढता येणार नाही. असा निष्कर्ष आवश्यक रीतीने पाळला जात नाही, कारण अधिसूचनेचा परिच्छेद जर पुरेसा स्पष्ट असता तर स्पष्टीकरणाची कोणतीही गरज भासली नसती. स्पष्टीकरणाच्या जोडणीतून 'नफा' या शब्दाच्या परिप्रेक्षाशातून उद्भवू शकणाऱ्या सर्व शंकाचे पूर्णपणे निरसन झाले आहे. स्पष्टीकरणाच्या जोडणी नंतर आणि त्यापूर्वी सुद्धा हा शब्द व्यवसायातील नफा दर्शवितो, आणि उत्पन्न नाही जो व्यवसाय व्यतिरिक्त प्राप्त झाला.

याकडे दुर्लक्ष करण्यात येऊ नये की, ज्या वेळी सदर अधिसूचना प्रथम निर्गमित करण्यात आले, त्यावेळी आणि जेव्हा त्यात सुधारणा (दुरुस्ती) करण्यात आली, त्यावेळी सहकारी संस्थांना अल्प पुरवठ्याच्या वस्तूंबाबत व्यवहार करण्यासाठी परवानगी देण्याचा विचारही केला नव्हता, अशा दृष्टिकोनातून की त्या वस्तूंचा ग्राहकांमध्ये समसमान वाटपाची खात्री व्हावी. परंतु समुचित सरकारला एखाद्या संस्थेला तिचा व्यवसायाचा विस्तार तिच्या सभासदान व्यतिरक्त इतर व्यक्तींसोबत, सहकारी संस्था अधिनियमातील कलम ३१ नुसार, अटी आणि निर्बंधांच्या अधीन राहून, व्यापार करण्याची परवानगी देण्याचा मार्ग नेहमी खुला होता. वस्तुतः हे या ठिकाणी केले गेले आहे.

एकदा को-ऑपरेटिव्ह सोसायटीच्या व्यवसायाचा हा विस्तार झाला की, अधिसूचनेच्या

सामान्य शब्दांमध्ये अशा व्यवसायातून सूट मिळणाऱ्या नफ्यांचा समावेश होतो आणि त्याला सूट नाकारण्यासाठी अपेक्षित मूळ हेतूपेक्षा अधिक आवश्यक असते. तथाकथित हेतूच्या दृष्टिने अधिसूचनेचा अर्थ लावण्यासाठी व्याख्या (अन्वयार्थ) ची तोफ उलट फिरवावी लागेल आमच्या मते, अधिसूचनेनुसार नफ्यावर सूट देण्यात आली होती आणि प्रश्नाचे उत्तर होकारार्थी असायला हवे होते.

परिणामी, आम्ही येथे आणि उच्च न्यायालयात अपील खर्चासह मान्य करतो.

याचिका फेटाळण्यात येते.

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 न्याय निर्णय हाच सर्व व्यावहारिक आणि कार्यालयीन वापराकरिता विश्वसनीय असेल आणि तोच त्यातील आदेशाच्या निष्पादन आणि अंमलबजावणी करता वैध मानला जाईल.

x-x-x-x