

[1996] سپریم کورٹ ریوٹس 9.S.C.R

از عدالت عظمیٰ

میسرز برج موہن داس لکشمین داس

بنام

کمشنر آف انکم ٹیکس ، الہ آباد

10 دسمبر 1996

[بی پی جیون ریڈی اور کے ایس پرپورن، جسٹسز]

انکم ٹیکس ایکٹ، 1961 دفعہ 40 (ب) وضاحت 2 (ٹیکس قوانین (ترمیم) ایکٹ، 1984 کے ذریعے شامل)۔

سود-شریق کو ادا کیا گیا۔ اس کی طرف سے اپنی انفرادی صلاحیت میں جمع کی گئی رقم پر۔ اے وائی 1974-75- ایسا شریق جو اپنی انفرادی صلاحیت میں شریق نہیں ہے بلکہ اپنے ایچ یو ایف کی نمائندگی کرتا ہے۔ منعقد: ادا کیا گیا ایسا سود دفعہ 40 (بی) کی فساد کے دائرے میں نہیں آتا۔ دفعہ 40 (بی) کے تناظر میں وضاحت 2 اعلانیہ نوعیت کی تھی اور اس لیے اس کا پس منظر اثر پڑتا ہے۔

اپیل کنندہ تین شراکت داروں کی ایک رجسٹرڈ شراکت فرم تھی۔ شراکت داروں میں سے ایک کارتا تھا اور اس نے اپنے ایچ یو ایف کی نمائندگی کی۔ شراکت داری فرم نے مذکورہ شراکت دار کے نام پر سرمایہ اور جمع کھاتہ برقرار رکھے۔ مذکورہ شریق کے منافع کا حصہ سرمایہ کھاتا میں جمع کیا جاتا تھا جبکہ اس کی طرف سے اپنی انفرادی صلاحیت میں کیے گئے جمع پر اسے ادا کیا گیا سود اس کے جمع کھاتہ میں جمع کیا جاتا تھا۔ مذکورہ شریق کی تشخیص فرد کی حیثیت اور ایچ یو ایف کی حیثیت میں بھی کی گئی تھی۔ تشخیص سال 1974-75 کے لیے، انکم ٹیکس افسر (آئی ٹی او) نے اپیل کنندہ کی آمدنی میں مذکورہ شریق کو ادا کردہ سود کو شامل کرنے کی کوشش کی کیونکہ یہ ایک شریق کو کی گئی ادا ہوگی تھی۔

اپیل کنندہ نے دعویٰ کیا کہ چونکہ مذکورہ شریق کو رقم اس کی انفرادی صلاحیت میں ادا کی گئی تھی اور شراکت دار کی حیثیت سے نہیں، اس لیے انکم ٹیکس ایکٹ 1961 کی دفعہ 40 (بی) کے تحت مذکورہ ادا ہوگی کی اجازت نہیں دی جاسکتی۔ اس عرضی کو آئی ٹی او نے مسترد کر دیا جسے عدالت عالیہ نے برقرار رکھا۔ اس لیے یہ اپیل۔

اس کے بعد، انکم ٹیکس ایکٹ 1961 کی دفعہ 40 (بی) میں وضاحتیں 1، 2 اور 3 کو ٹیکس قوانین (ترمیم) ایکٹ 1984 کے ذریعے 1.4.1985 سے شامل کیا گیا۔ وضاحت 2 میں واضح طور پر کہا گیا ہے کہ کسی فرم کی طرف سے کسی فرد کو نمائندہ حیثیت میں شراکت دار کے علاوہ ادا کردہ کسی بھی سود کو ایکٹ کی دفعہ 40 (بی) کے مقصد کے لیے مد نظر نہیں رکھا جائے گا۔

اس عدالت کے سامنے سوال یہ تھا کہ کیا مذکورہ وضاحت 2 محض اعلانیہ اور وضاحتی نوعیت کی تھی، جس صورت میں یہ پچھلے تشخیص کے سالوں کو بھی کنٹرول کرے گی یا کیا یہ ایک خاطر خواہ شق تھی جس کا اثر صرف متوقع طور پر تھا۔

اپیل کی اجازت دیتے ہوئے، یہ عدالت

منعقد 1۔ انکم ٹیکس ایکٹ 1961 کی دفعہ 40 (بی) کسی فرم اور اس کے شراکت دار کے درمیان تعلقات کی بنیادی نوعیت پر مبنی ہے اور اسے تسلیم کرتی ہے۔ ٹیکس قوانین (ترمیم) ایکٹ، 1984 کے ذریعے ایکٹ کے دفعہ 40 (بی) میں 1.4.1985 سے منسلک وضاحت 2 کسی ایسے فرد کو، جو ایچ یو ایف کی نمائندگی کرنے والا پارٹنر ہے، شراکت کے ساتھ اپنے ذاتی فنڈز جمع کرنے اور اس پر سود حاصل کرنے سے نہیں روکتی ہے۔ یہ مختلف صلاحیتوں کے نظریہ کی قانون سازی کی پہچان ہے جو کسی فرد کے پاس ہو سکتی ہے۔ بلاشبہ ایکٹ کے دفعہ 40 (بی) تک محدود ہے۔ ایک بار ایسا ہونے کے بعد، یہ ماننے کی کوئی وجہ نہیں ہے کہ مختلف صلاحیتوں کا یہ نظریہ 1.4.1985 سے پہلے کی مدت کے لیے درست یا دستیاب نہیں ہے اور کسی شریک کو ادا کیا جانے والا کوئی بھی سود، جو اپنے ذاتی / انفرادی فنڈز کے جمع پر اپنے ایچ یو ایف کی نمائندگی کرنے والا پارٹنر ہے، ایکٹ کی وضاحت 2 کی دفعہ 40 (بی) کی حادثہ میں نہیں آتا ہے، دفعہ 40 کی شق (بی) کے تناظر میں، نوعیت میں اعلانیہ ہے۔ [781-بی-سی]

گجانند پونم چند بنام سی۔ آئی۔ ٹی (1984) 174 آئی ٹی آر 346 (راج) منظور شدہ

سی آئی ٹی بنام لندن مشینری کمپنی، (1979) 117 آئی ٹی آر 111 اور سی آئی ٹی بنام چدمہرم پلٹی، (1977) 106 آئی ٹی آر 292 کا حوالہ دیا گیا۔

لنڈلی: "شراکت داری کا قانون، جس کا حوالہ دیا گیا ہے۔

دیوانی اپیل کا عدالتی حد اختیار 1979: کی دیوانی اپیل نمبر 2100۔

1977 کے آئی ٹی آر نمبر 66 میں الہ آباد عدالت عالیہ کے 22.12.78 کے فیصلے اور حکم سے۔

اپیل کنندہ کے لیے حینت داس، ایم ایم کشتیریہ اور میسرار ونا بزرگی

ٹی ایل وشوانا تھ آئیر، ایس راجپا اور ایس این ترڈول جو اب دہندہ کے لیے

عدالت کا فیصلہ اس کے ذریعے دیا گیا

بی پی جیون ریڈی جسٹس۔ انکم ٹیکس ایکٹ کے دفعہ 40 کی شق (b) ان رقوم میں سے ایک کی وضاحت کرتی ہے جو "کاروبار یا پیشے کے منافع اور فوائد" کے عنوان کے تحت قابل وصول آمدنی کی گنتی میں کٹوتی نہیں کی جائے گی۔ جیسا کہ یہ متعلقہ وقت پر کھڑا ہوا، اس طرح پڑھا۔ :

"40 دفعہ 30 سے 39 میں اس کے برعکس کچھ بھی ہونے کے باوجود کاروبار یا پیشے کے منافع اور فوائد کے عنوان کے تحت وصول کی جانے والی آمدنی کا حساب لگانے میں درج ذیل رقوم کی کٹوتی نہیں کی جائے گی۔

(b) کسی بھی فرم کے معاملے میں، سود، تنخواہ، بونس، کمیشن یا معاوضے کی کوئی بھی ادائیگی جو فرم کے کسی بھی شراکت دار کو فرم کی طرف سے کی جاتی ہے۔

وضاحت: 1 جہاں کسی فرم کی طرف سے فرم کے کسی ایسے شراکت دار کو سود ادا کیا جاتا ہے جس نے فرم کو سود بھی ادا کیا ہو، اس شق کے تحت جس سود کی اجازت نہیں ہے وہ اس رقم تک محدود ہوگی جس کے ذریعے فرم کی طرف سے شراکت دار کو سود کی ادائیگی شریقی کی طرف سے فرم کو سود کی ادائیگی سے زیادہ ہے۔

وضاحت: 2 جہاں کوئی فرد کسی فرم میں کسی دوسرے شخص کی طرف سے یا اس کے فائدے کے لیے شراکت دار ہے (ایسا شراکت دار اور دوسرا شخص جسے اس کے بعد بالترتیب نمائندہ حیثیت میں شراکت دار اور اس طرح کی نمائندگی کرنے والا شخص کہا جاتا ہے)۔

(i) فرم کی طرف سے ایسے فرد کو یا ایسے فرد کی طرف سے نمائندہ حیثیت میں شراکت دار کے علاوہ فرم کو ادا کردہ سود کو اس شق کے مقاصد کے لیے مد نظر نہیں رکھا جائے گا۔

(ii) فرم کی طرف سے ایسے فرد کو یا ایسے فرد کی طرف سے نمائندہ حیثیت میں شراکت دار کے طور پر فرم کو ادا کیا گیا سود اور فرم کی طرف سے اس طرح کی نمائندگی کرنے والے شخص یا فرم میں اس طرح کی نمائندگی کرنے والے شخص کو ادا کیا گیا سود، اس شق کے مقاصد کے لیے مد نظر رکھا جائے گا۔

وضاحت: 3 جہاں کوئی فرد کسی فرم میں نمائندہ حیثیت کے شریقی کے علاوہ شریقی ہے، اس فرم کی طرف سے ایسے فرد کو ادا کردہ سود کو اس شق کے مقاصد کے لیے مد نظر نہیں رکھا جائے گا، اگر ایسا سود اسے کسی دوسرے شخص کی طرف سے یا فائدے کے لیے موصول ہوتا ہے۔

یہاں پیدا ہونے والا پہلا اور اہم سوال یہ ہے کہ کیا کسی پارٹنر کو اس کی انفرادی صلاحیت میں جمع کی گئی رقم پر ادا کیا گیا سود شق (بی) سے متاثر ہوتا ہے جہاں پارٹنر اپنی انفرادی صلاحیت میں نہیں بلکہ ہندو غیر منقسم خاندان (ایچ یو ایف) کی نمائندگی کرنے والا شریقی ہوتا ہے۔ وہ سوال جو ٹریبونل نے اس سلسلے میں عدالت عالیہ کی رائے کے لیے بھیجا تھا، پڑھتا ہے :

"کیا ٹریبونل سری راجندر کمار کے انفرادی کھاتے میں بقیہ جمع پر ادا کیے گئے سود کے لیے ٹیکس دہندہ کے دعوے کی اجازت دینے میں درست تھا؟"

تشخیص کنندہ برج موہن داس لکشمین داس ایک رجسٹرڈ شراکت دار فرم ہے جس کے تین شراکت دار ہیں۔ ان میں سے ایک راجندر کمار ہیں۔ وہ کارتا کے طور پر پارٹنر تھے اور اپنے ایچ یو ایف کی نمائندگی کرتے تھے۔ پارٹنر شپ فرم نے راجندر کمار کے نام پر دو کھاتے رکھے، ایک کیپٹل اکاؤنٹ اور ایک ڈپازٹ اکاؤنٹ۔ راجندر کمار کے منافع کا حصہ کیپٹل اکاؤنٹ میں جمع کیا گیا جبکہ اس کے ذریعے جمع کردہ رقم پر اسے ادا کیا گیا سود اس کے جمع کھاتے میں جمع کیا گیا۔ دوسرے لفظوں میں، کہا جاتا ہے کہ یہ جمع راجندر کمار نے اپنی انفرادی حیثیت میں کیے تھے اور اسی کے مطابق انہیں ان کی انفرادی حیثیت میں سود ادا کیا جاتا تھا۔ راجندر کمار کا اندازہ فرد کی حیثیت سے اور ایچ یو ایف کی حیثیت سے بھی کیا گیا تھا۔ اس سمنٹ سال 1974-75 کے لیے، انکم ٹیکس افسر نے یہاں ٹیکس دہندہ سے مطالبہ کیا کہ وہ یہ ظاہر کرے کہ راجندر کمار کو ادا کی گئی 7923 روپے کی رقم میں سود کی رقم کو شراکت دار فرم کی آمدنی میں واپس کیوں نہیں شامل کیا جائے کیونکہ یہ ایک شریق کی گئی ادائیگی تھی۔ اپیل کنندہ نے دعویٰ کیا کہ چونکہ رقم راجندر کمار کو ان کی انفرادی صلاحیت میں ادا کی گئی تھی اور شراکت دار کی حیثیت سے نہیں، اس لیے مذکورہ ادائیگی کو دفعہ 40 کی شق (بی) کے تحت مسترد نہیں کیا جاسکتا۔ اس عرضی کو انکم ٹیکس افسر نے مسترد کر دیا تھا اور اپیلٹ اسسٹنٹ کمشنر کی اپیل میں اس کے خیال کی تصدیق کی گئی تھی۔ تاہم، مزید اپیل پر ٹریبونل نے ٹیکس دہندہ سے اتفاق کیا اور مذکورہ اضافہ کو حذف کر دیا۔

حوالہ پر، عدالت عالیہ نے کمشنر آف انکم ٹیکس بنام لینڈن مشینری کمپنی، (1979) 117 آئی ٹی آر 111 میں اپنے پہلے فیصلے کے بعد فیصلہ دیا کہ انکم ٹیکس افسر نے اس رقم کو صحیح طور پر مسترد کر دیا تھا اور یہ کہ ٹریبونل ٹیکس دہندہ کی اپیل کی اجازت دینے میں درست نہیں تھا، تاہم، عدالت عالیہ نے دفعہ 261 کے تحت کیس کی تصدیق کی ہے۔

یہ بات قابل ذکر ہے کہ مندرجہ بالا شق میں وضاحتیں 1، 2 اور 3 کو ٹیکس قوانین (ترمیم) ایکٹ، 1984 کے ذریعے 1 اپریل 1985 سے شامل کیا گیا تھا۔ وضاحت 2 میں واضح طور پر کہا گیا ہے کہ جہاں کوئی فرد کسی دوسرے شخص کی طرف سے یا اس کے فائدے کے لیے کسی فرم میں شراکت دار ہے، وہاں فرم کی طرف سے ایسے فرد کو نمائندہ حیثیت میں شراکت دار کے علاوہ ادا کردہ کسی بھی سود کو شق (ب) کے مقصد کے لیے مد نظر نہیں رکھا جائے گا۔ اس لیے یہ واضح ہے کہ یکم اپریل 1985 سے اس میں شامل نوعیت کا سوال نہیں اٹھے گا۔ جہاں کوئی شخص نمائندہ حیثیت میں شراکت دار ہو، یعنی ایچ یو ایف کی نمائندگی کرنے کے طور پر اسے اس کی انفرادی حیثیت میں ادا کیا جانے والا کوئی بھی سود شق (بی) سے متاثر نہیں ہوگا۔ واحد سوال یہ ہے کہ یکم اپریل 1985 سے پہلے کی صورت حال کیا ہے جو یہاں ہے۔ مذکورہ وضاحت کو پیش کرنے سے پہلے، ملک کی متعدد ہائی عدالت عالیان کے درمیان رائے کا تنازعہ تھا، ہائی عدالت عالیان کی اکثریت نے ٹیکس دہندہ کے حق میں رائے لی اور چند ہائی عدالت عالیان نے اس کے برعکس نظریہ اختیار کیا۔ اس سوال پر عدالت عظمیٰ کا کوئی فیصلہ نہیں تھا۔ ٹیکس قوانین (ترمیم) ایکٹ جس نے مذکورہ وضاحت کو متعارف کرایا ہے یہ نہیں کہتا ہے کہ مذکورہ وضاحت کا اثر ماضی سے ہوگا۔ سوال یہ ہے کہ کیا مذکورہ وضاحت محض اعلانیہ اور وضاحتی نوعیت کی ہے، اس صورت میں یہ پچھلے تشخیصی سالوں کو بھی کنٹرول کرے گی یا کیا یہ ایک خاطر خواہ شق ہے جس کا اثر صرف متوقع طور پر ہے۔

گجانند پونم چند بنام کمشنر انکم ٹیکس، [1984] 174 آئی ٹی آر 346 میں، راجستھان عدالت عالیہ نے یہ نظریہ اختیار کیا ہے کہ مذکورہ وضاحت محض اعلانیہ نوعیت کی ہے اور اس لیے، یکم اپریل 1985 سے پہلے کے تشخیصی سالوں کے لیے بھی، قانون کی پوزیشن کو یکساں سمجھا جانا چاہیے۔ اس تجویز کی حمایت میں، عدالت عالیہ نے اس حقیقت پر بھروسہ کیا کہ عام طور پر وضاحت کا مقصد اس بات کی وضاحت کرنا ہے جو پہلے ہی نافذ کی جا چکی ہے اور کچھ نیا متعارف کرانا نہیں ہے۔ عدالت عالیہ نے رائے دی کہ وضاحت پارلیمنٹ کی طرف سے کئی عدالت عالیہس کے درمیان مذکورہ شق کے معنی اور اثر کے تنازعہ کو حل کرنے کے لیے داخل کی گئی تھی اور یہ وضاحت عدالت عالیہس کی اکثریت کے نقطہ نظر پر منظوری کی مہر لگاتی ہے۔ عدالت عالیہ نے دفعہ 2 کی شق (31) میں "شخص" کی تعریف کا بھی حوالہ دیا۔ اس نے نشاندہی کی کہ تعریف واضح طور پر ظاہر کرتی ہے کہ ایک فرد، ایک ایچ یو ایف اور ایک فرم انکم ٹیکس ایکٹ کے مقصد کے لیے الگ الگ افراد/ ادارے ہیں۔ لہذا عدالت عالیہ نے یہ نتیجہ اخذ کیا کہ چونکہ ایک فرد اور ایک ایچ یو ایف ایکٹ کے مقصد کے لیے دو الگ الگ ادارے ہیں، اس لیے دفعہ 40 کی شق (ب) کا کوئی اطلاق نہیں ہے جہاں شریک کو اس کی طرف سے فرم کے ساتھ کیے گئے جمع پر سود ادا کیا جاتا ہے جہاں ایسا شخص شراکت دار ہے جو اپنی انفرادی صلاحیت میں نہیں بلکہ ایچ یو ایف کی نمائندگی کرتا ہے۔ سری جینت داس، اپیل کنندہ کے قابل وکیل، اس فیصلے پر سختی سے اصرار کرتے ہیں اور ہماری قبولیت کے لیے اس کی تعریف کرتے ہیں۔ فاضل وکیل بتاتے ہیں کہ ٹیکس قوانین (ترمیم) ایکٹ، 1984 (جس میں وضاحت 2 شامل کی گئی تھی) کے نفاذ سے پہلے ہی ملک کی ہائی عدالت عالیان کی اکثریت نے یہی نظریہ اختیار کیا تھا حالانکہ اس میں کوئی شک نہیں کہ چند ہائی عدالت عالیان نے اس کے برعکس نظریہ اختیار کیا ہے۔ سری داس کا کہنا ہے کہ کسی بھی زاویے سے دیکھا جائے تو اس مسئلے کا جواب ٹیکس دہندہ کے حق میں دیا جانا چاہیے۔

دفعہ 40 کی شق (ب) کسی فرم اور اس کے شراکت دار کے درمیان تعلقات کی بنیادی نوعیت کو تسلیم کرنے پر مبنی ہے۔ انکم ٹیکس کمشنر بنام چدمبرم پلٹی، [1977] 106 آئی ٹی آر 292 میں، اس عدالت نے مشاہدہ کیا :

"یہاں پہلی چیز جو ہمیں سمجھنا چاہیے وہ یہ ہے کہ ایک فرم قانونی شخص نہیں ہے حالانکہ اس میں شخصیت کی کچھ خصوصیات ہیں۔ شراکت داری افراد کے درمیان ایک خاص رشتہ ہے، جو کاروبار کے منافع کو بانٹنے کے قرارداد کی پیداوار ہے۔ فرم ایک اجتماعی اسم ہے، جو کسی وجود کو نامزد کرنے کے لیے ایک جامع اظہار ہے، نہ کہ کسی شخص کو۔ انکم ٹیکس قانون میں، ایک فرم خصوصی توضیحات ذریعہ تشخیص کی ایک اکائی ہے، لیکن وہ ایک مکمل شخص نہیں ہے جو اگلے مرحلے کی طرف لے جاتا ہے کہ چونکہ ملازمت کے معاہدے میں دو الگ الگ افراد یعنی آجر اور ملازم کی ضرورت ہوتی ہے، اس لیے سخت قانون میں، کسی فرم اور اس کے شراکت داروں میں سے ایک کے درمیان سروس کا معاہدہ نہیں ہو سکتا۔ تاکہ کاروبار کے انعقاد میں حصہ لینے کے لیے شریک کے معاوضے کے کسی بھی قرارداد کو شراکت دار ایکٹ کے دفعہ 13 میں لائے گئے انسانی سرمائے کے انعام کے طور پر بنائے جانے والے منافع کے حصے کے طور پر سمجھا جانا چاہیے جو شراکت دار بزنس کی اس بنیاد کو توجہ میں لاتا ہے۔"

اس عدالت نے شراکت داری کے قانون پر لنڈلے کی طرف سے منظوری کے ساتھ حوالہ بھی دیا: "قانون کے لحاظ سے، شراکت دار اپنے شراکت داروں کا مقروض یا قرض دہندہ ہو سکتا ہے، لیکن وہ اس فرم کا مقروض یا قرض دہندہ نہیں ہو سکتا جس کا وہ خود رکن ہے، اور نہ ہی اسے اس کی فرم کے ذریعے ملازمت دی جاسکتی ہے، کیونکہ کوئی شخص اپنا آجر نہیں ہو سکتا۔ پارٹنرشپ ایکٹ کے باب III اور IV

توضیحات فرم کے مقابلے میں شراکت داروں کے فرائض، ذمہ داریوں اور حقوق کی وضاحت اور وضاحت کرتی ہیں۔ سوال ابھی باقی ہے کہ ایک فرد ایک صلاحیت میں شریک کہاں ہے، مثال کے طور پر کسی دوسرے شخص کے نمائندے کے طور پر، کیا اس کے پاس فرم کے مقابلے میں کوئی دوسری صلاحیت نہیں ہو سکتی۔ مزید واضح طور پر، کیا قانون کا مذکورہ بالا موقف کسی فرد، جو ایچ یو ایف کی نمائندگی کرنے والا شراکت دار ہے، کو شراکت داری کے ساتھ اپنے ذاتی فنڈز جمع کرنے اور اس پر سود حاصل کرنے سے روکتا ہے؟ وضاحت 2 واضح الفاظ میں کہتی ہے کہ ایسی کوئی پابندی نہیں ہے۔ یہ مختلف صلاحیتوں کے نظریہ کی قانون سازی کی پہچان ہے جو ایک فرد رکھ سکتا ہے۔ بلاشبہ دفعہ 40 کی شق (بی) تک محدود ہے۔ ایک بار ایسا ہونے کے بعد، ہمیں یہ ماننے کی کوئی وجہ نظر نہیں آتی کہ مختلف صلاحیتوں کا یہ نظریہ یکم اپریل 1985 سے پہلے کی مدت کے لیے درست یا دستیاب نہیں ہے۔ اس کے مطابق، ہم یہ مانتے ہیں کہ یکم اپریل 1985 سے پہلے کی مدت کے لیے بھی، کسی شریک کو ادا کیا گیا کوئی بھی سود، جو اپنے ذاتی/انفرادی فنڈز کے جمع پر اپنے ایچ یو ایف کی نمائندگی کرنے والا شریک ہے، دفعہ 40 کی شق (بی) کی شرارت میں نہیں آتا ہے۔ معاملے کے اس نقطہ نظر میں، ہم راجسٹران عدالت عالیہ کے ذریعے گجانند پونم چند میں اٹھائے گئے اس نظریے سے اتفاق کرتے ہیں کہ وضاحت 2، دفعہ 40 کی شق (بی) کے تناظر میں، اعلیٰ نوبت کی ہے۔ اس کے مطابق، ہم اس اپیل کی اجازت دیتے ہیں، عدالت عالیہ کے فیصلے کو کالعدم قرار دیتے ہیں اور مثبت میں دفعہ 256 کے تحت مذکور سوال کا جواب دیتے ہیں، یعنی ٹیکس دہندہ کے حق میں اور محصول کے خلاف۔

کوئی اخراجات نہیں۔

وی۔ ایس۔ ایس

اپیل کی منظوری دی جاتی ہے۔