సువాలాల్ ఆనందీలాల్ జైన్

vs

ఆదాయ పన్ను శాఖ కమీషనర్, బీహార్, రాంచీ

10 మార్చి 1997

[ఎ.ఎం. అహ్మదీ, సి. జె., సుజాత వ. మనోహర్ మరియు కె. వెంకటస్వామి, న్యాయమూర్తులు.]

ఆదాయపు పన్ను చట్టం, 1961 : సెక్షన్ 40(బి) వివరణ 2 (1984 లో చేర్చబడింది).

ఆదాయ పన్ను --- మినహాయింపు – ఆదాయ సంవత్సరం 1976-77 – నిర్ధారణీ సంస్థ – విదేశీ వ్యక్తి సంస్థ తమ సంబంధిత హిందూ అవిభక్త కుటుంబాల కర్తలుగా వ్యవహరించే భాగస్వాములతో కూడి ఉంది – ఈ భాగస్వాములు వ్యక్తిగత నిధులను నిర్ధారణీ సంస్థలో పెట్టుబడి పెట్టారు – తీర్పు: 1.4.1978 కంటే ముందు కూడా వారు వ్యక్తిగత స్థాయిలో చేసిన డిపాజిట్లపై సంస్థ భాగస్వాములకు చెల్లించిన వడ్డీ 40(బి) సెక్షన్కు సంబంధించిన వివరణ 2 కారణంగా మినహాయించదగిన ఖర్చు.

విచారణా యూనిట్ గా ఉన్న సంస్థ భాగస్వాములు తమ సంబంధిత హిందూ అవిభక్త కుటుంబాల కర్తలుగా వ్యవహరించారు. తెల్పబడిన భాగస్వాములు తమ వ్యక్తిగత స్థాయిలోనే ఆస్సెసీ సంస్థకు ముందస్తు ధన సహాయం చేశారు. ఆ ఆస్సెసీ సంస్థ వారు వారి వ్యక్తిగత స్థాయిలో చేసిన పెట్టుబడులపై వారికి వడ్డీ చెల్లించింది.

1976-77 అసెస్మెంట్ సంవత్సరానికి, అసెస్సీ సంస్థ ఆదాయ పన్ను చట్టం, 1961 యొక్క సెక్షన్ 40(బి) కింద వివరణ 2 ప్రకారం భాగస్వాములకు చెల్లించిన వడ్డీని అనుమతించదగిన తగ్గింపుగా పేర్కొంది. ఆదాయపు పన్ను అధికారి (ఐ.టి.ఓ) ఆ దావాను అనుమతించ లేదు. ఆదాయ పన్ను అప్పీలుట్రైబ్యునల్, ఆదాయ పన్ను అధికారి (ఐ.టి.ఓ) తీసుకున్న నిర్ణయాన్ని ధృవీకరించింది. హైకోర్టుల మధ్య, సెక్ష . అప్లికేషన్ పై భిన్నాభిప్రాయాలు ఉన్నందువల్ల. ఆ చట్టం యొక్క 40(బి) కింద, సమస్య ఈ న్యాయస్థానానికి సూచించబడింది, చట్టం యొక్క సెక్షన్ 257 కింద.

ఆ అసెస్సీ పక్షాన సూచనకు సమాధానమిస్తోంది, ఈ న్యాయస్థానం

నిర్ణయం: 1. ఆదాయపు పన్ను చట్టం, 1961, సెక్షన్ 40(బి) ఒక సంస్థ మరియు దాని భాగస్వాముల మధ్య సంబంధం యొక్క ప్రాథమిక స్వభావాన్ని ఆధారంగా చేసుకుని, గుర్తించబడింది. చట్టంలోని సెక్షన్ 40(బి)కి సంబంధించిన వివరణ 2 కేవలం వివరణాత్మక స్వభావం కలిగి ఉంటుంది అదేవిధంగా, 1.4.1985 కంటే ముందు ఉన్న కాలానికి కూడా, తన వ్యక్తిగత/వ్యక్తిగత నిధుల

డిపాజిట్పై తన హెచ్యుఎఫ్ను ప్రతినిధిత్వం చేసే భాగస్వామికి చెల్లించిన వడ్డీ, ఆదాయపు పన్ను చట్టం యొక్క సెక్షన్ 40(బి) పరిధిలోకి రాదు. [796-D, 797-D]

బ్రిజ్ మోహన్ దాస్ లక్ష్మణ్ దాస్. Vs *CIT,* JT (1997) 1 SC 155, , ఆధారపడింది.

గజానంద్ పూనమ్ చంద్ & బ్రదర్స్ vs CIT, (1984) 174 ITR346 (రాజ్.), ఆమోదించబడింది.

CIT vs చిదంబరం పిళ్లై, (1977) 106 ITR 292, సూచించబడింది.

మఖన్ లాల్ హమారాయణ్ vs CIT, ట్యాక్స్ కేసు నెం. 83- 84 ఆఫ్ 1971 (పాట్నా), కొట్టివేయబడింది.

సివిల్ అప్పీలు పరిధి: ట్యాక్స్ రిఫరెన్స్ కేసు నెం. 1 ఆఫ్ 1993.

ఆదాయపు పన్ను అ అప్పీలు ట్రిబ్యునల్, పాట్నా యొక్క 22.9.81 తేదీన జారీ చేసిన ఉత్తర్వు నుండి I.T.A సంఖ్య 871 (పాట్నా) 1980 .

ఎ. సుబ్బారావు దరఖాస్తుదారు తరపున.

రఘువీర్, శ్రీమతి లక్ష్మీ అయ్యంగార్ మరియు బి.కె. ప్రసాద్ ప్రతివాది తరపున.

ఈ కోర్టు ద్వారా తీర్పు వెలువడింది.

కే. వెంకటస్వామి, న్యాయమూర్తి. ఆదాయపు పన్ను చట్టం, 1961 (ఇకమీదట "చట్టం" అనబడుతుంది) లోని 257వ ఖండం కింద ఈ న్యాయస్థానానికి పంపబడిన ప్రశ్న ఇలా ఉంది:

> "ఈ కేసులోని విషయాలు మరియు పరిస్థితుల ఆధారంగా, ఆదాయ పన్ను చట్టం, 1961 యొక్క సెక్షన్ 40(బి) ప్రకారం పన్నుదారుడికి లభించే ప్రయోజనాన్ని సరిగ్గా తిరస్కరించారా?"

విచారణా సంవత్సరం 1976-77. అసెసీ సంస్థ యొక్క వాదన ప్రకారం, శ్రీ శాంతి కుమార్ జైన్, శ్రీ అశోక్ కుమార్ జైన్, శ్రీ రాజ్ కుమార్ జైన్ మరియు శ్రీ నిరంజన్ వారు తమ సంబంధిత హిందూ అవిభక్త కుటుంబాల కర్తలుగా సంస్థలో భాగస్వాములుగా ఉన్నారు. వారు వ్యక్తిగత స్థాయిలోనే ఆస్సెసీ సంస్థకు ముందస్తు ధన సహాయం చేశారు. ఆ ఆస్సెసీ సంస్థ వారు, వారి వారి వ్యక్తిగత స్థాయిలో చేసిన పెట్టుబడిపై వడ్డీని వారికి చెల్లించారు.

అసెసీ ఫర్మ్ యొక్క మరొక వాదన ఏమిటంటే, భాగస్వాములకు రెండు వేర్వేరు లెడ్జర్ ఖాతాలు నిర్వహించబడ్డాయి: ఒకటి వ్యక్తిగతంగా రుణదాతగా మరియు మరొకటి హిందూ అవిభక్త కుటుంబం యొక్క కర్తగా ఫర్మ్‌లో భాగస్వామిగా .

ఆ ధనానికి మూలాలు, అంచనా ప్రకారం, పూర్తిగా వేర్వేరుగా ఉన్నాయి. "వడ్డీ చెల్లింపుదారు సంస్థ, 'వ్యాపారం లేదా వృత్తి లాభాల' అధ్యాయం కింద పన్ను విధించదగిన ఆదాయాన్ని లెక్కించేటప్పుడు తమకు చెల్లించిన వడ్డీని చేర్చకూడదని వాదించింది . అటువంటి దావా ఉన్నప్పటికీ, ఆదాయ పన్ను అధికారి చట్టం యొక్క 40(బి) సెక్షన్ ను అనువర్తించి, 29.1.1978 తేదీన ఉత్తర్వు ద్వారా మదింపును పూర్తి చేశారు . పై పరిస్థితులలో భాగదారులకు చెల్లించబడిన వడ్డీ "వ్యాపారం లేదా వృత్తి లాభాలు మరియు ఆదాయాలు" అనే శీర్షిక కింద చేర్చబడినది.

అప్పీలు అసిస్టెంట్ కమిషనర్కు అప్పీలు చేయగా, 27.8.1980 తేదీన అప్పీలు ఆదేశం ద్వారా అసెస్మెంట్ నిర్ధారించబడింది. ఇంకా అసంతృప్తి చెందిన, ఆస్సెసీ సంస్థ ఆదాయ పన్ను అ అప్పీలు ట్రిబ్యునల్కు విజ్ఞప్తి చేశారు.

ట్రిబ్యునల్, 1971 సంవత్సరంలోని పట్న హైకోర్టులోని పన్ను కేసు సంఖ్య 83-84 లో మిసిస్ మఖన్ లాల్ హమరాయన్ మరియు ఆదాయ పన్ను కమిషనర్, బీహార్ మధ్య వున్న నిర్ణయించని ఒక తీర్పును ఆధారంగా చేసుకొని, ఆదాయ పన్ను అధికారి తీసుకున్న నిర్ణయాన్ని మరియు అప్పీలేట్ అసిస్టెంట్ కమిషనర్ సమర్థించిన అభిప్రాయాన్ని నిర్ధారించింది . వివిధ హైకోర్టులలో చట్టం యొక్క 40(బి) సెక్షన్ అన్వయించుటపై భిన్నమైన అభిప్రాయాలు వ్యక్తమైనందున, ఈ విషయం ఈ కోర్టుకు సూచించబడినది

రెండు వైపుల నుండి వాదనలు విన్నాము.

ఇదే విధమైన పరిస్థితులలో, ఈ కోర్టు మిస్. బ్రిజ్ మోహన్ దాస్ లక్ష్మణ్ దాస్ vs ఆదాయ పన్ను కమీషనర్, అమృత్సర్, జేటీ (1997) 1 SC 155 వ్యవహారంలో ఇదే విధమైన సమస్యను పరిశీలించింది. న్యాయమూర్తి జీవన్ రెడ్డి, బెంచ్ తరఫున మాట్లాడుతూ, పన్ను చట్టం (సవరణ) చట్టం, 1984 ద్వారా సెక్షన్ 40 కు చేసిన తదుపరి సవరణను గమనించిన తరువాత, దీని ద్వారా వివరణ (2) కూడా చేర్చబడింది, ఈ క్రింది విధంగా పరిశీలించారు:

గజానంద్ పూనమ్ చంద్ vs ఆదాయ పన్ను కమిషనర్ (1984) 174 I.T.R. 346 కేసులో, రాజస్థాన్ హైకోర్టు ఆ వివరణ కేవలం వివరణాత్మకమైనదే అని, మరియు, అందువల్ల 1985 ఏప్రిల్ 1 నాటికి ముందు జరిగిన అసెస్మెంట్ కోసం కూడా చట్టపరమైన స్థానాన్ని అదే విధంగా అర్థం చేసుకోవాలి అని అభిప్రాయాన్ని వ్యక్తం చేసింది. ఈ ప్రతిపాదనకు మద్దతుగా, సాధారణంగా స్పష్టీకరణ అనేది ఇప్పటికే చట్టబద్ధత కలిగించబడిన దానిని మరింత స్పష్టం చేయడానికే ఉపయోగపడుతుంది కానీ, కొత్తగా ఏదో ఒక అంశాన్ని ప్రవేశపెట్టడానికి కాదనే వాస్తవాన్ని హైకోర్టు పరిగణనలోకి తీసుకుంది. న్యాయస్థానం, పలు హైకోర్టుల మధ్య ఆ నిబంధన యొక్క అర్థం మరియు ప్రభావం గురించి ఉన్న వివాదాన్ని పరిష్కరించే ఉద్దేశ్యంతో పార్లమెంట్ ఈ వివరణను చేర్చిందని, అత్యధిక హైకోర్టులు తీసుకున్న దృక్పథానికి ఈ వివరణ ఆమోద ముద్ర వేస్తుందని అభిప్రాయపడింది. న్యాయస్థానం కూడా, సెక్షన్ 2 లోని ఖండం (31) లో "వ్యక్తి" అనే పదాని యొక్క నిర్వచనాన్ని పరిశీలించింది. ఆదాయపు పన్ను చట్టం కొరకు వ్యక్తి, హిందూ అ కుటుంబం హిందూ అవిభక్త కుటుంబ మరియు సంస్థ పరస్పరం వేర్వేరు వ్యక్తులు / ఎంటిటీలు అని నిర్వచనం స్పష్టంగా చూపిస్తుందని దీని ద్వారా చుట్టిపెట్టారు. ఆ విధంగా, న్యాయస్థానం, ఒక వ్యక్తి మరియు హిందూ అ కుటుంబం హిందూ అవిభక్త కుటుంబ (HUF) చట్టం యొక్క ప్రయోజనాల దృష్ట్యా రెండు వేర్వేరు సంస్థలు కాబట్టి, సెక్షన్ 40 లోని ఖండం (బి) వర్తించదని తీర్పు చెప్పింది. ఇక్కడ వడ్డీని భాగస్వామి తన వ్యక్తిగత ఖాతాలో డిపాజిట్ చేసిన నిధులపై, ఆ వ్యక్తి వ్యక్తిగత హోదాలో భాగస్వామి కాకుండా, హిందూ అవిభక్త కుటుంబాన్ని ప్రతినిధిగా ఉన్నప్పుడు, సంస్థ భాగస్వామికి చెల్లిస్తారు. ఆదాయపు పన్ను అప్పీలుదారు తరపున వాదించే శ్రీ జి.సి. శర్మ గారు, న్యాయవాది, ఈ తీర్పుపై బలంగా ఆధారపడుతున్నారు, మ మా ఆమోదం కోసం దానిని సిఫార్సు చేస్తున్నారు. న్యాయవాది ఏమిటంటే, పన్ను చట్టం (సవరణ) చట్టం, 1984 (ఇది పై వివరించిన వివరణ 2 ను చేర్చింది) చట్టం అమలులోకి రాకముందే, దేశంలోని అత్యధిక న్యాయస్థానాలు ఇదే దృక్పథాన్ని స్వీకరించాయి, అయితే కొన్ని న్యాయస్థానాలు ఖచ్చితంగా భిన్నమైన దృక్పథాన్ని స్వీకరించాయి. ఎ కోణం నుండి చూసినా, ఈ సమస్య ఆస్సెసీ పక్షాన తీర్చాలని శ్రీ శర్మ అంటున్నారు.

40వ సెక్షన్ (బి) క్లాజు ఫర్మ మరియు దాని భాగస్వామి మధ్య సంబంధం యొక్క ప్రాథమిక స్వభావంపై ఆధారపడి ఉంటుంది మరియు దానిని గుర్తిస్తుంది. ఇన్కమ్ టాక్స్ కమిషనర్ vs చిదంబరం పిళ్లై, {1977) 106 I.T.R. 292 అనే కేసులో ఈ కోర్టు ఇలా పరిశీలిస్తుంది :

“ఇక్కడ మనం ముందుగా అర్థం చేసుకోవలసిన విషయం ఏమిటంటే, ఒక సంస్థ చట్టపరమైన వ్యక్తి కాదు, అది కొన్ని వ్యక్తిత్వ లక్షణాలను కలిగి ఉన్నప్పటికీ. వ్యాపార లాభాలను పంచుకునే ఒప్పందానికి ఫలితంగా వచ్చే వ్యక్తుల మధ్య సంబంధం ఒక నిర్దిష్ట సంబంధం. సంస్థ’ సామూహిక నామవాచకము ఒక వ్యక్తిని కాకుండా, ఒక సంస్థని సూచించే సంక్షిప్త పదం. ఆదాయ పన్ను చట్టం ప్రకారం, ప్రత్యేక నిబంధనల ద్వారా ఒక ఫర్మ్ అనేది మదింపు యూనిట్‌గా పరిగణించబడుతుంది, కానీ ఇది పూర్తి వ్యక్తి కాదు. దీని ఫలితంగా, ఒక ఉద్యోగ ఒప్పందానికి రెండు విభిన్న వ్యక్తులు అవసరం, అనగా యజమాని మరియు ఉద్యోగి, కాబట్టి కఠినమైన చట్టం ప్రకారం ఒక ఫర్మ్ మరియు దాని భాగస్వామి మధ్య సేవా ఒప్పందం ఉండదు. ఆ విధంగా, వ్యాపార నిర్వహణలో పంచుకోవడానికి ఒక భాగస్వామికి ఇచ్చే పారితోషికం కోసం చేసుకున్న ఏదైనా ఒప్పందాన్ని, భాగస్వామి తన సమయాన్ని మరియు నైపుణ్యాలను (మానవ వనరులు) వ్యాపారానికి అందించినందుకు ఇచ్చే లాభాల పంపిణీలో భాగంగానే పరిగణించాలి. భాగస్వామ్య చట్టం యొక్క 13వ సెక్షన్ ఈ విషయాన్నే నొక్కి చెబుతుంది.

ఈ కోర్టు, భాగస్వామ్య చట్టంపై లిండ్లీ రచించిన గ్రంథం నుండి ఒక భాగాన్ని ఆమోదిస్తూ ఉదహరించింది; న్యాయపరంగా, భాగస్వామి తన సహభాగస్వాములకు రుణదాత లేదా రుణగ్రహీత కావచ్చు, కానీ తాను సభ్యుడైన సంస్థకు రుణదాత లేదా రుణగ్రహీత కాదు, అలాగే తన సంస్థలో ఉద్యోగి కూడా కాదు, ఎందుకంటే ఒక వ్యక్తి తన స్వంత యజమాని కాదు.

పార్ట్నర్‌షిప్ చట్టంలోని మూడవ మరియు నాల్గవ అధ్యాయాలలోని నిబంధనలు భాగస్వామి యొక్క బాధ్యతలను విస్తృతంగా నిర్వచిస్తాయి మరియు వివరిస్తాయి. సంస్థ పట్ల భాగస్వాముల బాధ్యతలు మరియు హక్కులు. ఒక వ్యక్తి ఒక రూపంలో భాగస్వామి అయిన సందర్భంలో, ఉదాహరణకు, మరొకరి తరపున ప్రతినిధిగా, ఆ సంస్థతో సంబంధించి అతను మరొక హోదాలో ఉండగలరా అనే ప్రశ్న ఇంకా మిగిలి ఉంది. ఇంకా స్పష్టంగా చెప్పాలంటే, హెచ్యూఎఫ్ తరపున భాగస్వామిగా వ్యవహరించే వ్యక్తి తన వ్యక్తిగత నిధులను భాగస్వామ్యంలో డిపాజిట్ చేసి, వాటిపై వడ్డీ పొందడాన్ని పై చట్ట స్థానం నిరోధిస్తుందా? వివరణ 2కి అటువంటి అడ్డం లేదని స్పష్టమైన నిబంధనలతో చెప్పింది. వ్యక్తి కలిగి ఉండే వివిధ సామర్థ్యాల సిద్ధాంతానికి ఇది శాసన గుర్తింపు – నిస్సందేహంగా, సెక్షన్ 40 యొక్క ఖండ (బి) కి పరిమితం చేయబడింది.

ఇదీ నిజమే అయితే, 1985 ఏప్రిల్ 1వ తేదీకి ముందు ఉన్న కాలానికి ఈ విభిన్న సామర్థ్యాల సిద్ధాంతం చెల్లనిది కాదని లేదా అందుబాటులో లేదని చెప్పడానికి మేము ఎటువంటి కారణాన్ని చూడలేదు. అందుకు, ఏప్రిల్ 1, 1985 కంటే ముందు ఉన్న కాలానికి కూడా, తన వ్యక్తిగత/వ్యక్తిగత నిధుల డిపాజిట్పై తన హిందూ అవిభక్త కుటుంబ (HUF) ని ప్రాతినిధ్యం చేస్తున్న భాగస్వామికి చెల్లించిన వడ్డీ, సెక్షన్ 40(బి) యొక్క పరిధిలోకి రాదని మేము భావిస్తున్నాము. ఇదే విషయంలో, మేము చూపిన దృక్పథంతో ఏకీభవిస్తున్నాము గజానంద్ పూనమ్ చంద్ కేసులో, రాజస్థాన్ హైకోర్టు 40వ సెక్షన్ (బి) క్లాజు సందర్భంలో వివరణ 2 నిర్ధారణాత్మక స్వభావం కలిగి ఉంది. ఇందుకు అనుగుణంగా, మేము ఈ అప్పీలును ను అనుమతిస్తున్నాము, హైకోర్టు తీర్పును రద్దు చేస్తున్నాము మరియు 256వ ఖండం కింద సూచించబడిన ప్రశ్నకు "అవును", అంటే ఆదాయపు రకానికి అనుకూలంగా మరియు రెవెన్యూకు వ్యతిరేకంగా సమాధానం చెబుతున్నాము.”

ఈ న్యాయస్థానం ఇంతకు ముందు ఇచ్చిన తీర్పును బట్టి, ఈ ప్రశ్నకు వివరణ అవసరం లేదని మేము భావిస్తున్నాము. తదనుగుణంగా ప్రశ్నకు అసెస్సీకి అనుకూలంగా మరియు రెవెన్యూకు వ్యతిరేకంగా సమాధానం ఇవ్వబడుతుంది. ఖర్చుల విషయంలో ఎటువంటి ఆదేశం ఉండదు.

అసెస్సీకి పక్షానికి రిఫరెన్స్ సమాధానమివ్వబడినది.