

10 اپریل 1963

## ازعدالت عظمیٰ

میسرز سیتالپور شوگر ورکس لمیٹڈ

بنام

کمشنر آف انکم ٹیکس، بہار اور اوریسا

(ایس کے داس، اے کے سارکرا اور ایم ہدایت اللہ جسٹسز۔)

انکم ٹیکس۔ ایک فیکٹری کو ایک جگہ ختم کرنے اور اسے دوسری جگہ قائم کرنے پر ہونے والے اخراجات۔ سرمایہ جاتی اخراجات نہ کہ محصولات کے اخراجات۔ سرمایہ جاتی اخراجات پر گراؤٹ گی۔ فائدہ حاصل کرنے کے لیے خرچ کی گئی رقم پر گراؤٹ گی کی اجازت نہیں۔ انڈین انکم ٹیکس ایکٹ 1922 (1922 کا 11) دفعہ 10(2)(vi)۔

اپیل کنندہ، جو چینی بنانے والی کمپنی ہے، نے اپنی فیکٹری کو پرانی جگہ سے نئی جگہ پر منتقل کر دیا اور عمارتوں اور مشینری کو ختم کرنے، مشینری کو اصل جگہ سے نئی جگہ تک پہنچانے اور وہاں اسے دوبارہ لگانے پر 31,97,66 روپے کا کل خرچ اٹھایا۔

یہ مانا گیا کہ اپیل کنندہ انکم ٹیکس کے مقاصد کے لیے اس اخراجات کی کٹوتی کا حقدار نہیں تھا جو کہ اس ادارے کو چلانے یا منافع کمانے میں ہونے والے اخراجات کے طور پر تھا، یہ منافع کمانے والی مشینری میں مستقل بہتری لانے میں ہونے والا خرچ تھا اور اس لیے یہ سرمایہ کھاتے پر ہونے والا خرچ تھا۔

یہ خرچ کیپٹل اکاؤنٹ پر بھی تھا کیونکہ یہ "نہ صرف ہمیشہ کے لیے ایک بار، بلکہ کسی تجارت کے پائیدار فائدے کے لیے کسی اثاثے یا فائدہ کو وجود میں لانے کے لیے بنایا گیا تھا" ایٹھرن بمقابلہ برٹش انسولینڈ اور ہیلسی کیبلز لمیٹڈ میں ویسکاؤنٹ کیو کے قول کے تحت تا کہ یہ قول لاگو ہو سکے یہ ضروری نہیں ہے کہ اخراجات کے ذریعے کسی مادی اثاثے یا سرمائے کی نوعیت کا مستقل حق حاصل کیا جائے۔ کیپٹل اکاؤنٹ پر خرچ ہو سکتا ہے حالانکہ اس طرح کسی اثاثے کی کیپٹل ویلیو میں کچھ بھی شامل نہیں کیا گیا۔

ایٹھرن بمقابلہ برٹش انسولینڈ اینڈ ہیلسی کیبلز لمیٹڈ (1925) 10 ٹی سی 155، آسام بنگال سینٹ کمپنی لمیٹڈ بمقابلہ دی کمشنر آف انکم ٹیکس، مغربی بنگال، [1955] 1 ایس سی آر 972، گریناٹ سپلائی ایسوسی ایشن لمیٹڈ بمقابلہ کٹن (1905) 5 ٹی سی 168 اور بین بمقابلہ ڈان کاسٹرا مالگیمیٹڈ کولیریز لمیٹڈ (1945) 27 ٹی سی 296، حوالہ دیا گیا۔

کوئی خرچ محصولات کے حساب سے صرف اس وجہ سے نہیں ہوگا کہ یہ نقصان کے خدشے کو منافع بخش میں تبدیل کرنے کے لیے کیا

گیا تھا۔

اگرچہ اپیل کنندہ کی طرف سے کیا گیا خرچ سرمائے کی نوعیت کا تھا، لیکن وہ انکم ٹیکس ایکٹ کی دفعہ 10(2)(VI) کے تحت اس پر کسی فرسودگی کا حقدار نہیں تھا کیونکہ اخراجات کے ذریعے کوئی ٹھوس اثاثہ حاصل نہیں کیا گیا تھا جسے فرسودہ کہا جاسکتا ہے۔ نہ ہی اپیل کنندہ ایکٹ کے تحت بنائے گئے قواعد میں دی گئی فارم آف ریٹرن کے حصہ V کے تحت فرسودگی کا حقدار تھا جس میں فرسودگی کے دعوے سے نمٹا گیا تھا اور کالم 3 کے ذریعے "اضافے، متبادل، بہتری اور توسیع کے لیے سال کے دوران سرمائے کے اخراجات" کے لیے بیان دینے کی ضرورت تھی، کیونکہ اس حصے کے تحت کٹوتیوں کا حقدار ہونے کے لیے سرمائے کے اثاثے میں بہتری یا اس کی قیمت میں اضافہ ہونا ضروری ہے اور اس طرح کی کسی بہتری یا اضافے کا کوئی ثبوت نہیں ہے۔ مزید برآں، سرمایہ اثاثوں میں بہتری پر فرسودگی کا کوئی دعویٰ نہیں کیا گیا تھا۔

دیوانی اپیل کا عدالتی حد اختیار 1962: کی سول اپیل نمبر 350۔

1958 کے متفرق عدالتی کیس نمبر 799 میں پٹنہ ہائی کورٹ کے 30 نومبر 1960 کے فیصلے اور فرمان سے خصوصی اجازت کے ذریعے اپیل۔

اپیل کنندہ کی طرف سے جی ایس پاٹھک اور جی سی ماٹھر۔

این ڈی کرکھانیس اور آراین سچتی، مدعا علیہ کی طرف سے،

10.1963 اپریل۔ عدالت کا فیصلہ اس کے ذریعے دیا گیا

سرکار۔ جے۔ یہ معاملہ ہمیں کوئی حقیقی مشکل پیش نہیں کرتا ہے۔ یہ پٹنہ کی ہائی کورٹ کے حوالے سے دو سوالات کے حوالے سے پیدا ہوتا ہے جن میں سے دونوں کا جواب ہائی کورٹ نے اس عدالت میں اپیل کنندہ کے خلاف دیا تھا۔

اپیل کنندہ چینی بنانے والی کمپنی ہے۔ اس کی فیکٹری اصل میں سیٹیل پور نامی جگہ پر تھی۔ یہ جگہ اپیل کنندہ کے کاروبار کے لیے نقصان دہ پائی گئی کیونکہ پڑوس میں اچھے معیار کی گنے کی کافی مقدار دستیاب نہیں تھی اور یہ بھی کہ اسے سیلاب کی تباہ کاریوں کا سامنا کرنا پڑا تھا۔ اپنے کاروبار کو بہتر بنانے کے لیے اپیل کنندہ نے اپنی فیکٹری کو سیٹیل پور سے گرال نامی دوسری جگہ پر ہٹا دیا اور عمارت اور مشینری کو ختم کرنے، سیٹیل پور سے گرال تک نقل و حمل اور بعد کی جگہ پر مشینری کو دوبارہ تیار کرنے کے عمل میں، اس نے حساب کے سال میں 3,19,766 روپے کا کل خرچ اٹھایا۔ اپنے انکم ٹیکس کی تشخیص میں، اس نے ان اخراجات کو محصولات کے اخراجات کے طور پر کٹوتی کا دعویٰ کیا۔ اس دعوے کو مسترد کر دیا گیا۔ جن سوالات کا حوالہ دیا گیا ہے وہ ان اخراجات سے متعلق ہیں۔

پہلا سوال یہ تھا:

"کیا سیٹل پور سے فیکٹری کو ختم کرنے اور منتقل کرنے اور فیکٹری کو کھڑا کرنے اور گراول میں مشینری کو فٹ کرنے میں ٹیکس دہندہ کی طرف سے 3,19,766 روپے کا خرچ سرمایہ کی نوعیت کا خرچ تھا نہ کہ انکم ٹیکس ایکٹ کی دفعہ 10(2)(xv) کے معنی میں محصولات کا خرچ؟"

حکام کے علاوہ اس معاملے پر غور کرتے ہوئے، ہمیں یہ ناممکن لگتا ہے کہ اخراجات محصولات کے اخراجات ہو سکتے ہیں۔ یہ واضح طور پر ادارے کو جاری رکھنے کے مقصد سے خرچ نہیں کیا گیا تھا لیکن یہ ادارے کو اس کے پچھلے سیٹ اپ کے مقابلے میں تجارت کے لیے زیادہ فائدہ کے ساتھ قائم کرنے میں خرچ کیا گیا تھا۔ یہ خرچ کوئی منافع کمانے میں نہیں کیا گیا تھا بلکہ صرف اس کی فیکٹری یعنی اس کے سرمائے کو بہتر حالت میں رکھنے کے لیے کیا گیا تھا تاکہ کام کرنے پر یہ زیادہ منافع پیدا کر سکے۔ یہ واقعی منافع کمانے والی مشینری یعنی سرمائے کے اثاثوں میں مستقل بہتری لانے کی طرف گیا۔ اس لیے یہ ایک سرمایہ جاتی خرچ تھا نہ کہ محصولات کا خرچ۔

اس کے علاوہ، معاملہ مکمل طور پر حکام کے زیر انتظام ہے۔ ہمارے خیال میں یہ واضح طور پر ایٹھرن بمقابلہ برٹش انسولیڈ ایڈ ہیلسی کیبلز لمیٹڈ (1) میں ویسکا ونٹ غار کے معروف قول کے اندر آتا ہے۔ یہ کہ "جب کوئی خرچ نہ صرف ایک بار اور ہمیشہ کے لیے کیا جاتا ہے، بلکہ کسی تجارت کے پائیدار فائدے کے لیے کسی اثاثے یا فائدے کو وجود میں لانے کے لیے کیا جاتا ہے، تو میں سمجھتا ہوں کہ اس طرح کے اخراجات کو مناسب طریقے سے محصولات سے نہیں بلکہ سرمائے سے منسوب کرنے کی بہت اچھی وجہ ہے (خاص حالات کی عدم موجودگی میں جو مخالف نتیجے کی طرف لے جاتے ہیں)۔" ویسکا ونٹ کیو کے ذریعے وضع کردہ ٹیسٹ کو اس عدالت نے قبول کر لیا ہے: آسام بنگال سینٹ کمپنی لمیٹڈ بمقابلہ دی کمشنر آف انکم ٹیکس مغربی بنگال (2) دیکھیں۔ یہاں اخراجات نے ایک بہتر فیکٹری سائٹ پر منتقلی کی شکل میں ایک پائیدار فائدہ پیدا کیا، ایک ایسا فائدہ جس نے تجارت کو خوشحال بنایا اور ایک ایسا فائدہ جس کی توقع ہمیشہ کے لیے کی جاسکتی تھی۔ یہ ایک ایسا خرچ تھا جو ویسکا ونٹ غار کے قول کے تحت سرمائے سے منسوب تھا۔

مسٹر پاٹھک نے ایٹھرن کے معاملے (1) میں طے شدہ ٹیسٹ کے اختیار پر سوال نہیں اٹھایا لیکن کہا کہ اس ٹیسٹ کا موجودہ معاملے میں کوئی اطلاق نہیں ہے کیونکہ یہ اس وقت تک لاگو نہیں ہوگا جب تک کہ اخراجات کے ذریعے کوئی مادی اثاثہ یا معاہدہ یا سرمائے کی نوعیت کا حق حاصل نہ کیا جائے۔ ہمیں اس دلیل کی حمایت کرنے کے لیے نہ تو اصول ملتا ہے اور نہ ہی اختیار۔ اگر کوئی خرچ، جیسے کہ اضافی پلانٹ کے حصول کے لیے، سرمایہ جاتی خرچ ہے، تو موجودہ پلانٹ کو بہتر جگہ پر ختم کرنے اور اس کی مرمت کرنے میں ہونے والا خرچ بھی اتنا ہی سرمایہ جاتی خرچ ہوگا۔ یہ دونوں سرمایہ جاتی اخراجات ہوں گے کیونکہ دونوں منافع کمانے والی مشین کی منافع کمانے کی صلاحیت کو بڑھانے کے لیے خرچ کیے گئے تھے اور نہ ہی خود منافع کمانے کے لیے خرچ کیے گئے تھے۔ لہذا، اصولی طور پر، مادی سرمائے کے اثاثے کے حصول کے لیے ہونے والے اخراجات یا سرمائے کی نوعیت میں قانونی حق اور تجارت کے فائدے کے لیے پائیدار نوعیت کا کوئی دوسرا فائدہ حاصل کرنے کے لیے ہونے والے اخراجات کے درمیان اخراجات کی نوعیت کے بارے میں فرق کرنے کی کوئی وجہ نہیں ہے۔ یہ سچ ہے کہ یہ کہا گیا ہے، جیسا کہ مسٹر پاٹھک نے نشاندہی کی ہے، کہ اخراجات سے حاصل ہونے والا فائدہ کسی اثاثے کے مترادف ہونا چاہیے (ہالسبری کے انگلینڈ کے قوانین، تیسرا ایڈیشن جلد XX صفحہ 162 دیکھیں) لیکن اس کا

مطلب صرف سرمایہ اثاثے کی نوعیت کا فائدہ ہے، یعنی "تجارت کے مستقل اور پائیدار فائدے کے لیے ایک فائدہ": آئی بی آئی ڈی صفحہ 161 دیکھیں۔ ظاہر ہے کہ کسی فائدے کے لیے ایسی نوعیت کا ہونا ضروری نہیں ہے کہ وہ کسی مادی اثاثے کا حصول ہو یا کسی منتخب کردہ عمل کا حصول ہو۔

جہاں تک حکام کا تعلق ہے، وہ سب اس نظریے کے خلاف ہیں جس کے لیے مسٹر پاٹھک دعویٰ کرتے ہیں۔ ہم ان میں سے صرف دو کا حوالہ دینے کی تجویز کرتے ہیں۔ سب سے پہلے، گریناٹ سپلائی ایسوسی ایشن لمیٹڈ بمقابلہ کٹن (1) کا معاملہ ہے۔ گدا دیکھنے والی ایک کمپنی تھی جس کا کاروبار گریناٹ خرید و فروخت کرنا تھا۔ اس نے بڑے صحن میں منتقل ہونا ضروری پایا اور ایسا کرنے میں پرانے سے نئے صحن میں پتھروں اور کربینوں کو ہٹانے اور بعد کے صحن میں کربینوں کو دوبارہ کھڑا کرنے کے اخراجات اٹھائے گئے۔ یہ فیصلہ کیا گیا کہ کمپنی ان اخراجات کے لیے کٹوتی کی حقدار نہیں تھی۔ کہا جاتا تھا کہ اخراجات اسی طرح کے تھے جو نئے کربینوں کی خریداری میں ہوئے ہوں گے۔ لارڈ میک لارین نے کہا (صفحہ 171)، "میرے خیال میں پلانٹ کو احاطے کے ایک سیٹ سے دوسرے زیادہ قیمتی سیٹ میں منتقل کرنے کی لاگت اس سال کا خرچ نہیں ہے جس میں کام کیا جاتا ہے، بلکہ کاروبار کے عمومی مفادات کے لیے ہے۔ یہ کہا جاتا ہے، اس میں کوئی شک نہیں، کہ یہ منتقلی پلانٹ کی سرمایہ قیمت میں اضافہ نہیں کرتی، لیکن میرے خیال میں یہ معیار نہیں ہے۔" لارڈ میک لارن کا مشاہدہ مسٹر پاٹھک کے اس نظریے کے بالکل خلاف ہے جس کی وکالت کی گئی تھی کہ ایک پائیدار فائدہ حاصل کرنے کے لیے مادی اثاثہ یا حق پیدا کیا جانا چاہیے۔

مزید برآں، مندرجہ بالا معاملہ ہاتھ میں موجود کیس سے الگ نہیں ہے۔ مسٹر پاٹھک نے موجودہ کیس کو گریناٹ سپلائی ایسوسی ایشن لمیٹڈ کیس (1) سے اس بنیاد پر الگ کرنے کی کوشش کی کہ وہاں کاروبار پرانے صحن میں نقصان پر نہیں چل رہا تھا اور اخراجات صرف کاروبار کو بڑھانے کے لیے کیے گئے تھے اور اس لیے وہ سرمایہ کے حساب سے تھے۔ ہمیں اس فرق کی تعریف کرنا مشکل لگتا ہے۔ کوئی خرچ کیپٹل اکاؤنٹ پر ہے یا نہیں اس کا انحصار اس بات پر نہیں ہوگا کہ آیا یہ پہلے سے زیادہ منافع کمانے کے لیے کیا گیا تھا اور نہ ہی کوئی خرچ ریونیو اکاؤنٹ پر ہوگا کیونکہ یہ نقصان کے خدشے کو منافع بخش میں تبدیل کرنے کے لیے کیا گیا تھا۔

دوسرا معاملہ جس کا ہم حوالہ دیں گے وہ بین بمقابلہ ڈونکا سٹراما لگیمیٹڈ کو لیریز لمیٹڈ (1) ہے، کو لیریز کمپنی کو ایک قانون کے مطابق کمپنی کے کام کاج کی وجہ سے موجودہ نکاسی آب کے نظام میں کارکردگی کے نقصان کو دور کرنے کے لیے ضروری اصلاحی کاموں کے اخراجات برداشت کرنے کی ضرورت تھی۔ ڈرنچ بورڈ نے ایک عام نکاسی آب کی بہتری کی اسکیم بنائی اور کمپنی نے اس اسکیم کے تحت تعمیر کردہ نئی نکاسی آب کے اخراجات کا ایک حصہ ادا کیا۔ نئی نکاسی آب کے نتیجے میں کمپنی کو قانون کے تحت ذمہ داری اٹھانے بغیر اپنے سیلوں کو کام کرنے کے قابل بنایا گیا تھا کیونکہ نیا نکاسی آب کا نظام اس طرح تعمیر کیا گیا تھا کہ کمپنی کے کام سے متاثر نہ ہو۔ کمپنی کی طرف سے یہ دعویٰ کیا گیا کہ نئی نکاسی آب کے لیے ادائیگی ایک محصولات کا خرچ تھا کیونکہ اس کے نتیجے میں کوئی سرمایہ اثاثہ حاصل نہیں ہوا تھا، لیکن اس دلیل کو مسترد کر دیا گیا اور یہ قرار دیا گیا کہ اخراجات سرمائے کے کھاتے میں تھے اور اس کے لیے کوئی کٹوتی قابل قبول نہیں تھی۔ ویسکاؤنٹ سائمن نے کہا (صفحہ 312) کہ اخراجات "ایتھرن بمقابلہ برٹش انسولینڈ اینڈ ہیلسیس کیملز لمیٹڈ (10 ٹی سی 155، صفحہ 192 پر) میں لارڈ کیو کے جملے کے مناسب اطلاق کے اندر ایک پائیدار فائدہ حاصل کرنے کے لیے کیے گئے تھے۔" انہوں نے کورٹ آف اپیل میں اتھواٹ جسٹس کے مشاہدے کی منظوری کے ساتھ (صفحہ 312) کا حوالہ بھی دیا کہ، "لین دین کا

نتیجہ واضح طور پر یہ تھا کہ کوئلے کی مخصوص پیمائش کی قیمت جو کہ سرمائے کے اثاثے کی نوعیت میں کوئی تبدیلی نہیں تھی، استعمال اور تبادلے دونوں کے لیے بڑھادی گئی تھی۔ لہذا، لین دین کے نتیجے میں، وجود میں لایا گیا، درحقیقت کوئی اثاثہ نہیں، بلکہ کمپنی کی تجارت کے پائیدار فائدے کے لیے ایک فائدہ تھا۔" ظاہر ہے، اس لیے، کسی بھی سرمائے کے اثاثے کی قیمت میں اضافے یا اضافے کے بغیر حاصل کیا جانے والا پائیدار فائدہ ہو سکتا ہے۔

اس میں کوئی شک نہیں کہ محصولات کے اخراجات اور سرمائے پر ہونے والے اخراجات کے درمیان فرق بہت اچھا ہے اور اکثر یہ فیصلہ کرنا مشکل ہوتا ہے کہ اخراجات کس طبقے کے تحت مناسب طریقے سے آتے ہیں۔ تاہم موجودہ معاملے میں ایسی کوئی دشواری پیدا نہیں ہوتی۔ ہم سوچتے ہیں، پہلے بیان کردہ وجوہات کی بناء پر، کہ موجودہ ایک سادہ معاملہ ہے اور ہمیں اس میں کوئی شک نہیں ہے کہ منتقلی اور دوبارہ تعمیر کے اخراجات کیسٹل اکاؤنٹ پر کیے گئے تھے۔ حوالہ دیے گئے پہلے سوال کا ہائی کورٹ نے واضح طور پر درست جواب دیا تھا۔

اپیل کنندہ کا مقدمہ دوسرے سوال کے حوالے سے اور بھی کمزور ہے جو یہ تھا:

"کیا ٹیکس دہندہ 3,19,766 روپے کے مذکورہ اخراجات پر فرسودگی کا دعویٰ کرنے کا حقدار تھا؟"

یہ سوال غالباً اس بنیاد پر اٹھایا گیا تھا کہ اگر پہلے سوال کے سلسلے میں یہ قرار دیا گیا تھا کہ اخراجات سرمائے کے کھاتے پر تھے، تو اخراجات کی رقم پر فرسودگی اسی طرح قابل ادا ہوگی جتنی چاہیے جس طرح سرمائے پر فرسودگی کی اجازت ہے۔ فرسودگی کا دعویٰ انکم ٹیکس ایکٹ کی دفعہ 10(2)(vi) کے تحت کیا گیا تھا۔ لیکن جیسا کہ ہائی کورٹ نے صحیح طور پر نشانہ ہی کی، اس طرح کی فرسودگی کا دعویٰ نہیں کیا جاسکتا کیونکہ اخراجات کے ذریعے کوئی ٹھوس اثاثہ حاصل نہیں کیا گیا تھا جس کے بارے میں کہا جاسکتا ہے کہ اس کی فرسودگی ہوئی ہے۔

اس لیے مسٹر پاٹھک نے اپیل کنندہ کے معاملے کو قدرے مختلف نقطہ نظر سے پیش کیا۔ انہوں نے ہمیں ایکٹ کے تحت بنائے گئے قواعد میں دیے گئے فارم آف ریٹرن کے حصہ پنجم کا حوالہ دیا۔ یہ حصہ فرسودگی کے دعوے سے متعلق ہے۔ اس حصے کے کالم 3 میں "اضافے، متبادل، بہتری اور توسیع کے لیے سال کے دوران سرمائے کے اخراجات" کے لیے ایک بیان دینے کی ضرورت ہے۔ مسٹر پاٹھک نے دعویٰ کیا کہ اس حصے سے ظاہر ہوتا ہے کہ بہتری کے لیے سرمائے کے اخراجات پر فرسودگی قابل قبول ہے، اور یہ کہ سوال نمبر 1 کے ہمارے جواب کے پیش نظر اپیل کنندہ بہتری کے لیے ہونے والے سرمائے کے اخراجات کے طور پر اخراجات پر فرسودگی کا حقدار ہوگا۔ یہ واضح طور پر ایک غلط دلیل ہے۔ فارم کے اس حصے کے تحت فرسودگی کی وجہ سے کٹوتی کا حقدار ہونے کے لیے، سرمائے کے اثاثے میں بہتری، اس کی قیمت میں اضافہ ہونا چاہیے۔ ہمارے یہاں جو کچھ بھی ہے وہ حصول کے لیے ہونے والا خرچ ہے۔ تجارت کے لیے فائدہ اٹھانا۔ یہ سرمایہ اثاثوں میں بہتری ہو سکتی ہے اور نہیں بھی۔ اپیل کنندہ فائدہ حاصل کرنے کے لیے خرچ کی گئی رقم پر فرسودگی کا دعویٰ نہیں کر سکتا۔ آیا یہ سرمایہ اثاثوں میں ہونے والی بہتری پر فرسودگی کا دعویٰ کر سکتا ہے، یہ عدالت کو بھیجا گیا سوال نہیں ہے۔ اس لیے دوسرے سوال کا بھی ہائی کورٹ نے منفی جواب دیا۔

اس اپیل کو اخراجات کے ساتھ مسترد کر دیا جاتا ہے۔

