

از عدالتِ عظمیٰ

فیصلے کی تاریخ: 22 مارچ 1965

کمشنر آف انکم ٹیکس، مغربی بنگال، کلکتہ

بنام

گنگادھر بنرجی اینڈ کمپنی (پی) لمیٹڈ

[کے سباراؤ، جے سی شاہ اور ایس ایم سیکری، جسٹسز]

انڈین انکم ٹیکس ایکٹ، 1922 (11، سال 1922)، دفعہ 23A- ڈیویڈنڈ- تقسیم کاری- ظاہر کرنے کا بوجھ کہ کیا کم- حالات کو سمجھنا- "منافع کا چھوٹا پن"- معنی- "اکاؤنٹنگ منافع" کا مطلب اور "قابل تخمینہ منافع"، میں فرق-

چونکہ مدعا علیہ کمپنی کی جانب سے جنرل ہاؤس میٹنگ میں تقسیم کیے جانے والے منافع کی تقسیم کے لیے دستیاب منافع کے 60 فیصد سے کم ہونے کی وجہ سے انکم ٹیکس افسر نے انسپکشن اسٹنٹ کمشنر کی سابقہ منظوری کے ساتھ انکم ٹیکس ایکٹ کی دفعہ 23A کے تحت ایک حکم جاری کیا جس میں ہدایت دی گئی تھی کہ سالانہ جنرل میٹنگ کی تاریخ کے مطابق ایک خاص زیادہ رقم کو منافع کے طور پر تقسیم کیا جائے گا۔ انہوں نے پایا کہ پچھلے سالوں میں حاصل ہونے والے منافع اور سرمائے اور ٹیکس کے ذخائر کو مد نظر رکھتے ہوئے، بڑے منافع کی ادائیگی غیر معقول نہیں ہوگی۔ اپیلٹ اسٹنٹ کمشنر اور انکم ٹیکس اپیلٹ ٹریبونل کی جانب سے ٹیکس دہندگان کی اپیلوں پر اس کی تصدیق کی گئی۔ ٹریبونل نے اس سوال کو ایکٹ کی دفعہ 66(1) کے تحت ہائی کورٹ کے حوالے کیا، جس نے یہ نتیجہ اخذ کیا کہ منافع کے چھوٹے ہونے کی وجہ سے، انکم ٹیکس افسر کا حکم جائز نہیں تھا اور اس نے ٹیکس دہندہ کے حق میں سوال کا جواب دیا۔ سرٹیفکیٹ کے ذریعہ اپیل میں۔

حکم ہوا کہ: انکم ٹیکس ایکٹ کی دفعہ 23A ایک تعزیری شق کی شکل میں ہے۔ اس میں بیان کردہ حالات میں، کمپنی کی قابل تشخیص آمدنی کا پورا غیر تقسیم شدہ حصہ منافع کے طور پر تقسیم سمجھا جاتا ہے۔ لہذا ریونیو کو اس کے تحت طے شدہ شرائط پر سختی سے عمل کرنا ہوگا۔ لہذا یہ ذمہ داری ریونیو پر تھی کہ وہ حکم جاری کرنے سے پہلے یہ ثابت کرے کہ اس کے تحت رکھی گئی شرائط پوری ہیں۔

تھامس فتورینی (لکاشائر) لمیٹڈ بمقابلہ ان لینڈ ریونیو کمیشن [1942] L.R. 643 A.C. کا اطلاق

ہوا۔

موجودہ معاملے میں ریونیو مذکورہ الزامات کو پورا کرنے میں ناکام رہا، حقائق نے انکم ٹیکس افسر کے حکم کو غیر معقول قرار دے دیا۔ [446 F-G]

اگرچہ اس دفعہ کا مقصد ٹیکس چوری کو روکنا ہے، لیکن اس شق پر ٹیکس کلکٹر کے تناظر سے نہیں بلکہ ایک تاجر کے نقطہ نظر سے کام کیا جانا چاہئے۔ منافع کے طور پر تقسیم کی جانے والی رقم کی معقولیت یا غیر معقولیت کا فیصلہ کاروباری معاملات سے کیا جاتا ہے، جیسے پچھلے نقصانات، موجودہ منافع، اضافی رقم کی دستیابی اور مستقبل کی معقول ضروریات اور اسی طرح کے دیگر۔ انکم ٹیکس افسر کی رہنمائی کے لئے کوئی فیصلہ کن امتحان دینا نہ تو ممکن ہے اور نہ ہی مناسب ہے۔ یہ ہر معاملے کے حقائق پر منحصر ہے۔ واحد رہنمائی یہ ہے کہ وہ اپنے آپ کو ایک سمجھدار تاجر کے عہدے پر رکھنے کی صلاحیت رکھتا ہے۔ یہ کہنا مشکل ہے کہ انکم ٹیکس افسر نقصانات اور منافع کے چھوٹے ہونے کے علاوہ کسی بھی صورت حال کو مد نظر نہیں رکھ سکتا۔ یہ استدلال ایکٹ کی دفعہ 23A میں مذکورہ

الفاظ سے پہلے "احترام" کے اظہار کو نظر انداز کرتا ہے۔ [444 B-E]

کمشنر آف انکم ٹیکس بمقابلہ ولیمسن ڈائمنڈ لمیٹڈ [1958] L.R. 41A.C، کا اطلاق۔ سر کستور چند لمیٹڈ بمقابلہ انکم ٹیکس کمشنر، بمبئی سٹی، (1949) 17 I.T.R. 493 کا حوالہ دیا گیا ہے۔

ایکٹ کی دفعہ 23A میں "منافع کا چھوٹا پن" کے الفاظ سال کے تخمینہ شدہ منافع کے مقابلے میں حقیقی اکاؤنٹنگ منافع کی طرف اشارہ کرتے ہیں۔ دو تصورات "اکاؤنٹنگ منافع" اور "قابل تخمینہ منافع" الگ الگ ہیں۔ قابل تخمینہ منافع تک پہنچنے میں انکم ٹیکس افسر ٹیکس دہندہ کی طرف سے کیے جانے والے بہت سے اخراجات کو روک سکتا ہے۔ اور اپنی آمدنی کا تخمینہ لگانے میں وہ تصوراتی بنیادوں پر بہت سی اشیاء کو شامل کر سکتا ہے۔ لیکن تجارتی یا اکاؤنٹنگ منافع وہ حقیقی منافع ہیں جو ٹیکس دہندگان کے ذریعہ تجارتی اصولوں پر حساب لگایا جاتا ہے۔ [445F-H]

انکم ٹیکس کمشنر، بمبئی سٹی بمقابلہ پن چندرو میگن لال اینڈ کمپنی لمیٹڈ (1961) 41 I.T.R. 296، کا اطلاق۔

ایک ایسے معاملے میں جہاں انکم ٹیکس افسر متعلقہ مدت کے لئے ٹیکس کا تخمینہ لگانے سے پہلے ایکٹ کی دفعہ 23A کے تحت کارروائی کرتا ہے، صرف تخمینہ ٹیکس کا ٹاجا سکتا ہے۔ لیکن، اس کی کوئی وجہ نہیں ہے کہ جب اس دفعہ کے تحت کارروائی کرنے سے پہلے ہی ٹیکس کا اندازہ لگایا جا چکا تھا، تو اس سے اصل ٹیکس نہیں بلکہ تخمینہ ٹیکس کا ٹاجا جائے گا۔ [445H-446B]

انکم ٹیکس ایکٹ میں ایسی کوئی شق نہیں ہے جو قانون کی دفعہ 23A کے مقصد کے لئے بیلنس شیٹ کو حتمی بناتی ہے یا یہاں تک کہ تشخیص کے لئے بھی۔ اس میں کوئی شک نہیں کہ یہ اس تاریخ پر کمپنی کی مالی حالت کا پہلی نظر میں ثبوت فراہم کرتا ہے جب منافع کا اعلان کیا گیا تھا۔ لیکن کوئی بھی

چیز فریقین کو ٹھوس شواہد کے ذریعے یہ ثابت کرنے سے نہیں روک سکتی کہ کچھ اشیاء یا تو غلطی سے یا ڈیزائن کے ذریعے بڑھا چڑھا کر پیش کی گئیں یا ان میں کچھ کوتاہیاں کی گئیں۔ [446 B-D] ایسیٹ دیوانی کا دائرہ اختیار: دیوانی اپیل نمبری 807، سال 1963۔ کلکتہ ہائی کورٹ انکم ٹیکس ریفرنس نمبر 85، سال 1956 کے 4 ستمبر 1961 کے فیصلے اور حکم کے خلاف اپیل۔

درخواست گزار کی طرف سے اٹارنی جنرل سی کے دپتری، آرگنٹنی ایر اور آراین سچتھی شامل ہیں۔ جواب دہندہ کی طرف سے اے وی وشوناتھ شاستری اور ایس سی محمود۔ عدالت کا فیصلہ جسٹس سباراؤ نے سنایا۔

سباراؤ، جسٹس۔ سرٹیفکیٹ کے ذریعے یہ اپیل انڈین انکم ٹیکس ایکٹ، 1922 کی دفعہ 23A کی دفعات کی تعمیر پر سوال اٹھاتی ہے، جسے بعد میں ایکٹ کہا جاتا ہے، اس سے پہلے کہ اس میں فنانس ایکٹ، 1955 میں ترمیم کی گئی تھی۔

متعلقہ اور غیر متنازعہ حقائق کو مختصر طور پر بیان کیا جاسکتا ہے۔ گنگا دھر بھرجی اینڈ کمپنی (پرائیویٹ) لمیٹڈ، یہاں جواب دہندہ، ایک پرائیویٹ لمیٹڈ کمپنی ہے۔ 6 دسمبر 1948 کو ہونے والے کمپنی کے جنرل باڈی اجلاس میں ڈائریکٹرز نے $5\frac{1}{2}$ فیصد فی حصص کی شرح سے منافع کا اعلان کیا۔ 13 اپریل 1948ء کو ختم ہونے والے اکاؤنٹنگ سال 1947-48ء سے متعلق منافع کی مذکورہ تقسیم۔ اس سال کے لئے کمپنی کی بیلنس شیٹ کے مطابق مذکورہ سال کے لئے خالص منافع 1,28,112/7/5 روپے تھا۔ ٹیکس ریزرو 56,000 روپے تھا۔

بچا ہوا منافع 72 ہزار روپے تھا۔ ڈائریکٹرز نے $5\frac{1}{2}$ فیصد فی حصص کی شرح سے منافع کا اعلان کیا اور اس طرح مجموعی طور پر 44,000 روپے کی تقسیم ہوئی۔ اس بنیاد پر جو منافع مزید تقسیم کے لیے دستیاب تھا وہ 28 ہزار روپے تھا۔ اگرچہ بیلنس شیٹ کے تحت تخمینہ ٹیکس 66,000 روپے تھا، لیکن سال کے لئے تخمینہ ٹیکس 79,400 روپے تھا۔ اگر تخمینہ کردہ ٹیکس اور تخمینہ ٹیکس کے درمیان فرق کو بھی منافع سے کاٹ دیا جائے تو صرف 4,000 روپے کی رقم ہوگی جو غیر تقسیم شدہ منافع کے طور پر باقی رہے گی۔

انکم ٹیکس افسر نے سال 1948-49 کے لئے ٹیکس دہندگان کی کل آمدنی کا تخمینہ 2,66,766 روپے لگایا۔ دو مدوں یعنی 81,517/13/0 روپے کے C.T اور 33,345/12/0 روپے کے C.T کی کٹوتی کے بعد انہوں نے کہا کہ 1,51,902/7/0 روپے کی رقم شیئر ہولڈرز کو منافع کے طور پر تقسیم کرنے کے لئے دستیاب ہے۔ چونکہ کمپنی کی طرف سے تقسیم کی گئی رقم تقسیم کے لئے دستیاب منافع کے 60 فیصد سے کم تھی، انکم ٹیکس افسر نے انسپیکشننگ اسسٹنٹ کمشنر آف انکم

ٹیکس کی سابقہ منظوری کے ساتھ، ایکٹ کے دفعہ 23A کے تحت ایک حکم جاری کیا جس میں ہدایت کی گئی تھی کہ 1,07,902 روپے (یعنی 1,51,902 روپے تفریح 44,000 روپے = 1,07,902 روپے) کی رقم کو سالانہ عام اجلاس کی تاریخ کے طور پر تقسیم کیا جائے گا۔ کمپنی کے بارے میں۔ انہوں نے پایا کہ پچھلے سالوں میں حاصل ہونے والے منافع اور سرمائے اور ٹیکس کے ذخائر کو مد نظر رکھتے ہوئے، بڑے منافع کی ادائیگی غیر معقول نہیں ہوگی۔

ٹیکس دہندگان نے ایکٹ کی دفعہ 23A کے تحت انکم ٹیکس افسر کے حکم کے خلاف اپیلیٹ اسسٹنٹ کمشنر کے پاس اپیل کو ترجیح دی۔ جب تک اس اپیل کو مسترد کر دیا گیا، تخمینہ کے حکم کے خلاف اپیل میں تخمینہ شدہ آمدنی میں 80,926 روپے کی کمی کی گئی تھی۔ مذکورہ کٹوتی کے باوجود، چونکہ کمپنی کی طرف سے تقسیم کردہ 44,000 روپے کی رقم نظر ثانی شدہ حساب کی بنیاد پر طے شدہ 1,64,440 روپے کے بیلنس کے 60 فیصد سے بھی کم تھی، اپیلیٹ اسسٹنٹ کمشنر نے کہا کہ ایکٹ کی دفعہ 23A کے تحت کارروائی جائز ہے۔ انہوں نے مزید کہا کہ پچھلے سالوں میں تشخیص شدہ کو کوئی نقصان نہیں ہوا تھا، کہ ماضی کے تقریباً تمام تخمینوں میں ٹیکس دہندگان نے کافی منافع دکھایا تھا، کہ اکاؤنٹ کے سال میں ظاہر کردہ منافع کم نہیں تھا اور لہذا، زیادہ منافع ادا کرنے کی ہدایت غیر معقول نہیں تھی۔

ایک اور اپیل پر انکم ٹیکس اپیلیٹ ٹریبونل نے کہا کہ منافع کی رقم کا فیصلہ صرف بیلنس شیٹ سے کیا جانا چاہیے اور اس کے تحت دیے گئے اعداد و شمار کے مطابق 64,000 روپے کے منافع کی حد تک تقسیم کیا جاسکتا ہے، جو کم انکم ٹیکس منافع کا 60 فیصد ہے اور اس طرح کی تقسیم غیر معقول نہیں ہے۔

ٹریبونل نے کلکتہ ہائی کورٹ کے فیصلے کے لئے ایکٹ کی دفعہ 66(1) کے تحت مندرجہ ذیل سوال کا حوالہ دیا:

"کیا حقائق کی بنیاد پر اور معاملے کے حالات میں کمپنی کی جانب سے اعلان کردہ منافع سے زیادہ بڑا منافع ہندوستانی انکم ٹیکس ایکٹ کی دفعہ 23A اور انڈین انکم ٹیکس ایکٹ کی دفعہ 23A کے تحت مناسب طریقے سے تقسیم کیا جاسکتا ہے۔"

ہائی کورٹ نے کہا کہ ٹریبونل نے ماضی کے نقصانات کے بجائے ماضی کے منافع، ٹیکس کے لئے ماضی کی ذمہ داریوں اور بیلنس شیٹ میں ظاہر کردہ سال کے منافع کو مد نظر رکھے بغیر ٹیکس کے ذخائر کو مد نظر رکھتے ہوئے غلطی کی، اور اس سال کے لئے تخمینہ کردہ اصل ٹیکس کو نظر انداز کیا۔ یہ نتیجہ اخذ کیا گیا کہ منافع کے چھوٹے ہونے کو مد نظر رکھتے ہوئے انکم ٹیکس افسر کا حکم درست نہیں تھا۔ نتیجے میں، اس نے سوال کے دونوں حصوں کا جواب نفی میں دیا۔ لہذا اپیل۔

ریونیو کی جانب سے پیش ہوئے اٹارنی جنرل نے کہا کہ جس کمپنی کی بیلنس شیٹ کی بنیاد پر منافع کا اعلان کیا گیا ہے وہ حتمی ہے اور اس کے تحت ظاہر ہونے والا منافع ایکٹ کی دفعہ 23A کے تحت کام کرنے والے انکم ٹیکس افسر کے لئے صحیح بنیاد ہوگی۔ اور چونکہ متعلقہ سال کے لئے کمپنی کی بیلنس شیٹ میں 1,05,950 روپے کی رقم "محفوظ سرمایہ کے طور پر پیش کی گئی"، 5,73,161 روپے محفوظ ٹیکس کے طور پر اور 56,000 روپے تخمینہ ٹیکس کے طور پر ظاہر کی گئی تھی، انکم ٹیکس افسر نے درست کہا کہ کمپنی کی مالی حالت اتنی مستحکم ہے کہ ایکٹ کی دفعہ 23A کے تحت حکم جاری کیا جاسکے۔ متبادل طور پر انہوں نے دلیل دی کہ اگر مدعا علیہ کو اصل منافع کا پتہ لگانے کے لئے بیلنس شیٹ کے پیچھے جانے کی اجازت دی جاسکتی ہے تو محکمہ کو بھی بیلنس شیٹ کے پیچھے جانے کی اجازت دی جانی چاہئے تاکہ یہ ظاہر کیا جاسکے کہ تجارتی منافع زیادہ تھا اور ذخائر ماضی کی ذمہ داریوں سے زیادہ تھے اور اس صورت میں حقائق کی حقیقی حالت کا پتہ لگانے کے لئے کیس کو ریمانڈ پر بھیج دیا جائے۔

ٹیکس دہندگان کمپنی کی طرف سے پیش ہوئے جناب اے وی دشوناتھ شاستری نے دلیل دی کہ یہ ثابت کرنے کا بوجھ ریونیو پر ہے کہ اعلان کردہ منافع معقول نہیں تھا اور موجودہ معاملے میں اس نے اس بوجھ کو ادا نہیں کیا ہے۔ انہوں نے مزید دلیل دی کہ "منافع کے چھوٹے پن کو جانچنے" کے مقصد کے لئے انکم ٹیکس افسر کو تخمینہ آمدنی کو نہیں بلکہ کمپنی کے تجارتی منافع کو مد نظر رکھنا ہوگا اور موجودہ صورت میں، تجارتی منافع کے لحاظ سے، زیادہ منافع کا اعلان غیر معقول ہوگا۔ انہوں نے استدعا کی کہ اگر عدالت یہ کہے کہ انکم ٹیکس افسر یہ ثابت کر سکے کہ ذخائر واجبات سے زیادہ ہیں تو ٹیکس دہندگان کو یہ ثابت کرنے کی بھی اجازت دی جائے کہ اس کا حقیقی، تجارتی منافع کیا ہے اور ذخائر مطالبات سے کہیں کم ہیں۔

فنانس ایکٹ 1955 میں ترمیم سے پہلے ماہر وکیل کے دلائل ایکٹ کی دفعہ 23A کی دفعات پر مبنی ہوتے ہیں۔ اس دفعہ کا مواد کا حصہ یہ ہے:

"(1) جہاں انکم ٹیکس افسر اس بات سے مطمئن ہو کہ کسی بھی پچھلے سال کے سلسلے میں کسی بھی کمپنی کی جانب سے چھٹے مہینے کے آخر تک ڈیویڈنڈ کے طور پر تقسیم کردہ نفع اور منافع کمپنی کے سامنے عام میٹنگ میں رکھے جانے کے بعد اس پچھلے سال کی کمپنی کی تخمینہ شدہ آمدنی کے ساٹھ فیصد سے بھی کم ہے، جیسا کہ کمپنی کی جانب سے اس کے سلسلے میں واجب الادا انکم ٹیکس اور سپر ٹیکس کی رقم سے کم کیا جائے گا، جب تک کہ وہ اس بات سے مطمئن نہ ہو کہ پچھلے سالوں میں کمپنی کو ہونے والے نقصانات یا حاصل ہونے والے منافع کے چھوٹے ہونے کی وجہ سے، اعلان کردہ منافع یا اس سے زیادہ منافع کی ادائیگی غیر معقول ہوگی، انسپکشن اسسٹنٹ کمشنر کی سابقہ منظوری

سے تحریری طور پر ایک حکم جاری کیا گیا کہ اس پچھلے سال کی کمپنی کی قابل تخمینہ آمدنی کا غیر تقسیم شدہ حصہ جیسا کہ انکم ٹیکس کے مقاصد کے لئے شمار کیا جاتا ہے اور اس کے سلسلے میں کمپنی کی طرف سے ادا کی جانے والی انکم ٹیکس اور سپر ٹیکس کی رقم سے کم کیا جاتا ہے، مذکورہ عام اجلاس کی تاریخ کے مطابق شیئر ہولڈرز میں منافع کے طور پر تقسیم کیا جائے گا، اور اس کے بعد ہر شیئر ہولڈر کا متناسب حصہ ایسے شیئر ہولڈر کی کل آمدنی میں شامل کیا جائے گا تاکہ اس کی کل آمدنی کا تخمینہ لگایا جاسکے۔

یہ دفعہ تین حصوں میں ہے: پہلا حصہ ایکٹ کی دفعہ 23A کے تحت کام کرنے کے لئے انکم ٹیکس افسر کے دائرہ اختیار کی وضاحت کرتا ہے۔ دوسرے حصے میں دائرہ اختیار کو اس کے تحت متعین کردہ طریقے سے استعمال کرنے کا اہتمام کیا گیا ہے۔ اور تیسرے حصے میں حصص داروں کے ہاتھوں میں قانونی منافع کا تخمینہ لگایا گیا ہے۔ یہ دفعہ نجی کمپنی کی فقہی شخصیت کے استحصال کو روکنے کے لئے متعارف کرایا گیا تھا تاکہ اس کے ممبران زیادہ ٹیکس سے بچنے کے مقصد سے ہوں۔ اس دفعہ کے تحت کام کرنے کے لئے انکم ٹیکس افسر کو اس بات سے مطمئن ہونا ضروری ہے کہ مقررہ مدت کے دوران کمپنی کی طرف سے تقسیم کردہ منافع قانونی فیصد سے کم ہے، یعنی پچھلے سال کی کمپنی کی قابل تشخیص آمدنی کا 60 فیصد، اس کے سلسلے میں کمپنی کی طرف سے ادا کی جانے والی انکم ٹیکس اور سپر ٹیکس کی رقم سے کم ہے۔ جب تک قانونی فیصد میں کوئی کمی نہیں ہوتی، انکم ٹیکس افسر کے پاس اس کے تحت مزید کارروائی کرنے کا کوئی اختیار نہیں ہے۔ اگر اس شرط پر عمل کیا جاتا ہے تو وہ یہ اعلان کرتے ہوئے حکم جاری کرے گا کہ مذکورہ ٹیکسوں سے کم قابل تخمینہ آمدنی کا غیر تقسیم شدہ حصہ شیئر ہولڈرز میں منافع کے طور پر تقسیم کیا گیا سمجھا جائے گا۔ لیکن ایسا کرنے سے پہلے، اس پر یہ ذمہ داری عائد کی جاتی ہے کہ وہ اپنے آپ کو مطمئن کرے کہ، پچھلے سالوں میں کمپنی کو ہونے والے نقصانات یا "حاصل کردہ منافع کے چھوٹے ہونے" کو مد نظر رکھتے ہوئے، اعلان کردہ منافع یا بڑے منافع کی ادائیگی معقول ہوگی۔ دلیل بنیادی طور پر دفعہ کے اس حصے پر مرکوز تھی۔ کیا انکم ٹیکس افسر کا اطمینان صرف دو حالات پر منحصر ہوگا، یعنی نقصانات اور منافع کی کمی؟ کیا وہ دیگر متعلقہ حالات کو مد نظر رکھ سکتا ہے؟ لفظ "منافع" کا کیا مطلب ہے؟ کیا اس کا مطلب صرف قابل تخمینہ آمدنی ہے یا اس کا مطلب تجارتی یا اکاؤنٹنگ منافع ہے؟ اگر دفعہ کے دائرہ کار کو مناسب طریقے سے سراہا جائے تو مذکورہ سوالات کا جواب واضح ہو جائے گا۔ اس دفعہ کے تحت کام کرنے والا انکم ٹیکس افسر ٹیکس کے مقابلے میں کسی بھی آمدنی کا تخمینہ نہیں لگا رہا ہے: اس کا اندازہ شیئر ہولڈرز کے ہاتھوں میں کیا جائے گا۔ وہ صرف وہی کرتا ہے جو ڈائریکٹروں کو کرنا چاہئے تھا۔ وہ خود کو ہدایت کاروں کی جگہ پر رکھتا ہے۔ اگرچہ اس دفعہ کا مقصد ٹیکس چوری کو روکنا

ہے، لیکن اس شق پر ٹیکس کلکٹر کے نقطہ نظر سے نہیں بلکہ ایک تاجر کے نقطہ نظر سے کام کیا جانا چاہئے۔ پیمانہ ایک سمجھدار تاجر کا ہے۔ منافع کے طور پر تقسیم کی جانے والی رقم کی معقولیت یا غیر معقولیت کا اندازہ کاروباری معاملات سے کیا جاتا ہے، جیسے پچھلے نقصانات، موجودہ منافع، اضافی رقم کی دستیابی اور مستقبل کی معقول ضروریات اور اسی طرح کے دیگر۔ اسے کاروبار کی مالی حالت کی مجموعی تصویر لینی چاہئے۔ انکم ٹیکس افسر کی رہنمائی کے لئے کوئی فیصلہ کن امتحان دینا نہ تو ممکن ہے اور نہ ہی مناسب ہے۔ یہ ہر معاملے کے حقائق پر منحصر ہے۔ واحد رہنمائی یہ ہے کہ وہ اپنے آپ کو ایک سمجھدار تاجر یا کسی کمپنی کے ڈائریکٹر کے عہدے پر رکھنے کی صلاحیت رکھتا ہے اور ہر معاملے میں پیدا ہونے والے مشکل مسئلے کے بارے میں اس کا ہمدردانہ اور معروضی نقطہ نظر ہے۔ ہمیں اس دلیل کو قبول کرنا مشکل لگتا ہے کہ انکم ٹیکس افسر نقصانات اور منافع کے چھوٹے ہونے کے علاوہ کسی بھی صورت حال کو مد نظر نہیں رکھ سکتا۔ یہ استدلال اس اظہار کو نظر انداز کرتا ہے جو مذکورہ الفاظ کو پہلے سے بیان کرتا ہے۔

قانون کی دفعہ 23A میں الفاظ کی تشریح پر، بمبئی ہائی کورٹ کی ایک ڈویژن بنچ، جس میں چنگلہ چیف جسٹس اور ٹیڈ و لکر جسٹس شامل تھے، سرکسٹور چند لمیٹڈ بمقابلہ انکم ٹیکس کمشنر، بمبئی سٹی (1) کے فیصلے پر اپیل کنندہ نے بھروسہ کیا۔ چنگلہ چیف جسٹس نے عدالت کی طرف سے بات کرتے ہوئے اس معاملے میں کہا کہ "ڈیویڈنڈ یا بڑے ڈیویڈنڈ کی ادائیگی کی معقولیت یا غیر معقولیت کا فیصلہ صرف دفعہ میں بیان کردہ دو حقائق کے حوالے سے کیا جانا چاہئے، یعنی پچھلے سالوں میں کمپنی کو ہونے والے نقصانات اور منافع کی کمی۔ چیف جسٹس نے کہا کہ اس کے برعکس یہ کہا جائے گا کہ اس میں ایسے الفاظ شامل کیے جائیں جو مقننہ نے اس دفعہ میں شامل کرنا مناسب نہیں سمجھا اور انکم ٹیکس افسر کی صوابدید کے دائرہ کار کو وسیع کیا جائے۔ لیکن فاضل چیف جسٹس نے واضح طور پر اس دفعہ میں پائے جانے والے اظہار کے دائرہ کار پر غور نہیں کیا۔ کمشنر آف انکم ٹیکس بمقابلہ ولیمسن ڈائمنڈ لمیٹڈ (2) کی عدالتی کمیٹی کو تانگنڈیا انکم ٹیکس (کنسولیدیشن) آرڈیننس، 27، سال 1950 کے دفعہ 21(1) کے دائرہ کار پر غور کرنا تھا، جو اس ایکٹ کی دفعہ 23A کے ساتھ مطابقت رکھتا تھا۔ "احترام" کے الفاظ پر مبنی دلیل کی طرف اشارہ کرتے ہوئے، ان کے عزت ماب نے کہا: "استعمال کیے جانے والے الفاظ کی شکل اس تجویز پر کوئی شک نہیں کرتی کہ صرف دو معاملات پر توجہ دی جانی چاہئے، لیکن ان کے عزت ماب کو ایسا لگتا ہے کہ مذکورہ بالا دو معاملات کو دوسرے متعلقہ عوامل سے الگ تھلگ رکھ کر معقولیت کے بارے میں کسی نتیجے پر پہنچانا ممکن ہے۔ مزید برآں، قانون میں کمپنی کو پہلے ہونے والے نقصانات اور حاصل ہونے والے منافع کے چھوٹے ہونے کے بارے میں "صرف احترام" نہیں کہا گیا ہے۔ صرف ان دو معاملات پر غور کر کے "غیر معقولیت"

کے سوال کا کوئی جواب نہیں دیا جاسکتا، جسے کسی بھی لحاظ سے مناسب کہا جاسکتا ہے۔ ان کی حاکمیت کا خیال ہے کہ استعمال کیے جانے والے الفاظ کے ذریعہ قانون، اس بات کو یقینی بناتے ہوئے کہ "منافع کے نقصانات اور چھوٹے پن" کو کبھی نظر انداز نہ کیا جائے، غیر معقولیت کے سوال سے متعلق تمام معاملات پر غور کرنے کی ضرورت ہے۔ اگر سرمائے کا نقصان ثابت ہو جائے تو یہ ان میں سے ایک ہو گا۔"

بڑے احترام کے ساتھ، ہم اس نقطہ نظر سے مکمل طور پر متفق ہیں۔ اس کے برعکس نقطہ نظر غیر ضروری طور پر انکم ٹیکس افسر کی صوابدید کو محدود کرتا ہے اور اسے ایک خاص منافع کو معقول رکھنے پر مجبور کرتا ہے حالانکہ حقیقت میں یہ غیر معقول ہو سکتا ہے۔

بمبئی سٹی کے کمشنر آف انکم ٹیکس بمقابلہ پن چندر مگن لال اینڈ کمپنی لمیٹڈ⁽¹⁾ میں "منافع کا چھوٹا پن" کا لفظ اس عدالت کی عدالتی جانچ کے دائرے میں آیا۔ جہاں پر جسٹس شاہ نے یہ محسوس کیا اور عدالت میں کہا

"دفعہ 23A میں منافع کی کمی کا فیصلہ تجارتی اصولوں کی روشنی میں کیا جانا چاہئے نہ کہ کل وصولیوں کی روشنی میں، چاہے وہ حقیقی ہو یا فرضی۔ ایسا لگتا ہے کہ ہندوستان کی ہائی کورٹس نے بغیر کسی اختلاف رائے کے یہ رائے اختیار کی ہے۔"

فاضل جج نے مندرجہ ذیل امتحان پیش کیا: "کیا بڑے منافع کی تقسیم غیر معقول ہوگی اس کا فیصلہ اس سال کے منافع کی روشنی میں کیا جانا چاہئے۔ فاضل جج نے نشاندہی کی کہ اگر قابل تخمینہ آمدنی امتحان ہے اور اگر تجارتی منافع کم ہے تو کمپنی کو یا تو اس کے ذخائر یا اس کے سرمائے پر واپس جانا پڑے گا جو وہ قانونی طور پر نہیں کر سکتی تھی۔ یہ فیصلہ ہم پر لازم ہے اور اس سلسلے میں مزید کوئی حوالہ طلب نہیں ہے۔ یہ دو تصورات، "اکاؤنٹنگ منافع" اور "قابل تخمینہ منافع"، الگ الگ ہیں۔ قابل تخمینہ منافع تک پہنچنے میں انکم ٹیکس افسر ٹیکس دہندہ کی طرف سے کیے جانے والے بہت سے اخراجات کو روک سکتا ہے۔ اور اپنی آمدنی کا تخمینہ لگانے میں، وہ تصوراتی بنیاد پر بہت سی اشیاء کو شامل کر سکتا ہے۔ لیکن تجارتی یا اکاؤنٹنگ منافع وہ حقیقی منافع ہیں جو ٹیکس دہندگان کے ذریعہ تجارتی اصولوں پر حساب لگایا جاتا ہے۔ لہذا، دفعہ میں "منافع کا چھوٹا پن" کے الفاظ سال کے تخمینہ شدہ منافع کے مقابلے میں حقیقی اکاؤنٹنگ منافع کی طرف اشارہ کرتے ہیں۔

ایک اور اتفاقی سوال یہ ہے کہ کیا خالص تجارتی منافع کا پتہ لگانے کے مقصد کے لئے ٹیکس کا تخمینہ لگایا گیا ہے یا اصل میں تخمینہ کردہ ٹیکس کا ٹاٹا جائے گا۔ ایسے معاملے میں جہاں انکم ٹیکس افسر متعلقہ مدت کے لئے ٹیکس کا تخمینہ لگانے سے پہلے ایکٹ کی دفعہ 23A کے تحت کارروائی کرتا ہے، صرف تخمینہ ٹیکس کا ٹاٹا جاسکتا ہے۔ لیکن، اس کی کوئی وجہ نہیں ہے کہ جب اس دفعہ کے تحت کارروائی

کرنے سے پہلے ہی ٹیکس کا اندازہ لگایا جا چکا تھا، تو اس سے اصل ٹیکس نہیں بلکہ تخمینہ ٹیکس کاٹا جائے گا۔ اس نقطہ نظر سے موجودہ معاملے میں تجارتی منافع کا تعین کرنے کے لئے بیلنس شیٹ میں دکھایا گیا ٹیکس نہیں بلکہ کمپنی کی آمدنی پر تخمینہ کردہ اصل ٹیکس ہے۔

ایک اور سوال یہ اٹھایا گیا ہے کہ کیا بیلنس شیٹ حتمی ہے اور دونوں فریقوں کو کسی بھی معاملے میں اس کی درستگی پر سوال اٹھانے سے روکا جاتا ہے۔ انکم ٹیکس ایکٹ میں ایسی کوئی شق نہیں ہے جو قانون کی دفعہ 23A کے مقصد کے لئے بیلنس شیٹ کو حتمی بناتی ہے یا یہاں تک کہ تشخیص کے لئے بھی۔ اس میں کوئی شک نہیں کہ یہ اس تاریخ پر کمپنی کی مالی حالت کا پہلی نظر میں ثبوت فراہم کرتا ہے جب منافع کا اعلان کیا گیا تھا۔ لیکن مناسب معاملے میں فریقین کو ٹھوس شواہد کے ذریعے یہ ثابت کرنے سے کوئی نہیں روکتا کہ کچھ اشیاء، یا تو غلطی سے یا ڈیزائن کے ذریعے، بڑھا چڑھا کر پیش کی گئیں یا ان میں کچھ کوتاہیاں تھیں۔ یہ ٹیکس دہندگان کو یہ ثابت کرنے سے بھی نہیں روکتا کہ کچھ اشیاء کے بارے میں تخمینہ غلط نکلا ہے اور اصل اعداد و شمار انکم ٹیکس افسر کے سامنے رکھے ہیں۔ لیکن اس معاملے میں ٹریبونل کے سامنے ڈیٹ سائیڈ یا کریڈٹ سائیڈ پر اعداد و شمار کی درستگی کا پتہ لگانے کی کوئی کوشش نہیں کی گئی اور ہمیں نہیں لگتا کہ ہم اس سلسلے میں کسی بھی فریق کو ایک اور موقع دینے کا جواز رکھتے ہیں۔ ٹریبونل کے سامنے اس بات پر کوئی اختلاف نہیں تھا کہ متعلقہ سال کے لئے تخمینہ کردہ اصل ٹیکس بیلنس شیٹ میں دکھائے گئے تخمینہ ٹیکس سے کہیں زیادہ تھا۔

ایکٹ کی دفعہ 23A ایک تعزیری شق کی شکل میں ہے۔ اس میں بیان کردہ حالات میں کمپنی کی تخمینہ آمدنی کے پورے غیر تقسیم شدہ حصے کو منافع کے طور پر غیر تقسیم شدہ سمجھا جاتا ہے۔ لہذا ریونیو کو اس کے تحت طے شدہ شرائط پر سختی سے عمل کرنا ہوگا۔ لہذا یہ ذمہ داری ریونیو پر عائد ہوتی ہے کہ وہ یہ ثابت کرے کہ حکم جاری ہونے سے پہلے اس کے تحت طے شدہ شرائط کو پورا کیا گیا تھا؛ دیکھیں تھامس فیٹ ٹورنی (لنکا سٹار) لمیٹڈ بمقابلہ ان لینڈ ریونیو کمشنرز (1)۔ موجودہ معاملے میں ریونیو مذکورہ بوجھ کو نبھانے میں ناکام رہا؛ درحقیقت حقائق نے انکم ٹیکس افسر کے حکم کو غیر معقول قرار دیا ہے۔

انکم ٹیکس افسر کی جانب سے جاری کیے گئے تشخیصی احکامات عدالت کے سامنے نہیں ہیں۔ بیلنس شیٹ میں 1,28,112/7/5 روپے کا خالص منافع دکھایا گیا ہے جبکہ انکم ٹیکس افسر نے تخمینہ آمدنی کا تخمینہ 2,66,766 روپے لگایا ہے، جسے بعد میں اپریل میں 80,925 روپے کم کر دیا گیا تھا۔ ریکارڈ پر اس بات کا کوئی ثبوت نہیں ہے کہ بیلنس شیٹ میں حقیقی تجارتی منافع کو مصنوعی طور پر کم کیا گیا تھا۔ نہ ہی یہ ظاہر کرنے کے لئے کوئی ثبوت موجود ہے کہ آمدنی کا کون سا حصہ تجارتی منافع

کی نمائندگی کرتا ہے، اور تصوراتی آمدنی کا کون سا حصہ ہے۔ ان حالات میں یہ فرض کیا جانا چاہئے کہ بیلنس شیٹ میں مذکور رقم تجارتی منافع کی صحیح نمائندگی کرتی ہے۔

ابتدائی مرحلے میں پہلے ہی نکالے گئے اعداد و شمار سے یہ ظاہر ہوتا ہے کہ خالص تجارتی منافع بمشکل 4،000 روپے تھا اور یہ کہنا ممکن نہیں ہے کہ انکم ٹیکس افسر کے لئے یہ حکم دینا غیر معقول نہیں تھا کہ 64،000 روپے کی اضافی رقم کو شیئر ہولڈرز میں منافع کے طور پر تقسیم کیا جانا چاہئے۔ نتیجے میں ہم سمجھتے ہیں کہ ہائی کورٹ کا حکم درست ہے اور قیمت کے ساتھ اپیل خارج کرتے ہیں۔ اپیل خارج کر دی گئی۔