[২০১৮] ২ এস. সি. আর. ৭৮৩

ম্যাক্সপ ইনভেস্টমেন্ট লিমিটেড

বনাম

আয়কর কমিশনার, নয়াদিল্লি

(২০১৫ সালের দেওয়ানি আপিল নম্বর ১০৪-১০৯)

১২ই ফেব্রুয়ারি, ২০১৮

[এ. কে. সিক্রি এবং অশোক ভূষণ, বিচারপতিদ্বয়]

আয়কর আইন, ১৯৬১:

ধারা ১৪ক – প্রযোজ্যতা – লভ্যাংশ আয়ের ক্ষেত্রে – যেখানে বিনিয়োগের প্রধান উদ্দেশ্য ছিল একটি কোম্পানি/কোম্পানি গোষ্ঠীর উপর নিয়ন্ত্রণ বজায় রাখা অথবা যেখানে প্রধান উদ্দেশ্য ছিল ব্যবসায়িক পণ্য হিসাবে রাখা – বিধানটি ব্যাখ্যা করার জন্য প্রভাবশালী উদ্দেশ্য পরীক্ষা বা আনুপাতিক বন্টনের তত্ত্ব প্রয়োগ করতে হবে কিনা – আদেশঃ ধারা ১৪ক ব্যাখ্যা করার জন্য, একজন করদাতা কর্তৃক শেয়ারে বিনিয়োগের প্রভাবশালী উদ্দেশ্য প্রাসঙ্গিক নাও হতে পারে – আনুপাতিক বন্টনের নীতি কার্যকর হয় কারণ এই নীতিটিই ধারা ১৪ক-তে নিহিত – লভ্যাংশ আয়ের ক্ষেত্রে ধারা ১৪ক প্রযোজ্য হবে নির্বিশেষে শেয়ারগুলি নিয়ন্ত্রণ অর্জনের জন্য বা ব্যবসায়িক পণ্য হিসাবে ধারণ করা হয়েছে কিনা – তবে, যেখানে শেয়ারগুলি ব্যবসায়িক পণ্য হিসাবে ধারণ করা হয়েছে, সেখানে সেই শেয়ারগুলি অর্জনের জন্য ব্যয়িত খরচ আনুপাতিক হারে বন্টন করতে হবে – শুধুমাত্র সেই খরচ যা লভ্যাংশ উপার্জনের "সম্পর্কে" তা ধারা ১৪ক এবং ধারা ৮ঘ এর অধীনে অননুমোদিত করা যেতে পারে – নির্ধারণকারী কর্মকর্তাকে মুল্লায়নকারীর ধরণ বিবেচনা করে কেন ধারা ১৪ক এর অধীনে স্বতঃপ্রণোদিত অননুমোদন-এর পরিমাণের বিষয়ে করদাতার দাবি সঠিক ছিল না সে সম্পর্কে সন্তুষ্টি লিপিবদ্ধ করতে হবে – আয়কর বিধি, ১৯৬২ – বিধি ৮ঘ।

আপিল খারিজ করে, আদালত

আদেশ: ১. আয়কর আইন, ১৯৬১-এর ধারা ১৪ক(১) অনুসারে, সেই ব্যয়ের পরিমাণ বাদ দেওয়া হবে না যা করদাতা "এই আইনের অধীনে মোট আয়ের অংশ নয় এমন আয়ের সাথে সম্পর্কিত" হিসাবে ব্যয় করেছেন। স্বতঃসিদ্ধভাবে, কেবল সেই ব্যয়ের পরিমাণ যা মোট আয়ে অন্তর্ভুক্ত আয়ের সাথে সম্পর্কিত হিসাবে ব্যয় হয়েছে, সেটিই বাদ দেওয়া হবে। যদি ব্যয়িত খরচ-এর করমুক্ত আয়ের সাথে কোনো কার্যকারণ সম্পর্ক না থাকে, তাহলে যেমন ব্যয়কে স্পষ্টতই করমুক্ত আয়-এর সাথে অসম্পর্কিত হিসাবে গণ্য করা হবে এবং যেমন ব্যয়কে ব্যবসায়িক খরচ হিসাবে অনুমোদিত করা হবে।

এই ধরনের ব্যয় তখন মোট আয়ের অংশ হিসাবে বিবেচিত অন্যান্য আয়ের জন্য ব্যয়িত বলে মনে করা হবে।

২. আইনের ধারা ১৪ক ব্যাখ্যা করার জন্য, মূল্যায়কারী কর্তৃক শেয়ারে বিনিয়োগের প্রধান উদ্দেশ্য প্রাসঙ্গিক নাও হতে পারে। নিঃসন্দেহে, মূল্যায়কারী বিনিয়োগকৃত সংস্থার নিয়ন্ত্রণ লাভের উদ্দেশ্যে বিনিয়োগ করে থাকতে পারেন। তবে, এটি বর্তমান সমস্যা নির্ধারণে একটি প্রাসঙ্গিক বিষয় বলে মনে হয় না। আসল বিষয় হলো, এই ধরনের লভ্যাংশ আয় করযোগ্য নয়। এই পরিস্থিতিতে, যদি লভ্যাংশ আয়ের জন্য ব্যয় করা হয়, তবে লভ্যাংশ আয়ের সাথে সম্পর্কিত সেই ব্যয়ের পরিমাণ বাদ দিতে হবে এবং এটিকে ব্যবসায়িক খরচ হিসাবে গণ্য করা যাবে না। আইনের ধারা ১৪ক-এর পেছনের এই উদ্দেশ্যটি মাথায় রেখে, উল্লিখিত বিধানটি ব্যাখ্যা করতে হবে, বিশেষ করে 'আয়ের সাথে সম্পর্কিত' শব্দটি যা মোট আয়ের অংশ নয়। এই দৃষ্টিকোণ থেকে বিবেচনা করলে, ব্যয়ের আনুপাতিক বন্টনের নীতি কার্যকর হয়, কারণ এটিই আইনের ধারা ১৪ক-তে নিহিত নীতি।

৩. দিল্লি হাইকোর্ট, অতএব, সঠিকভাবে পর্যবেক্ষণ করেছে যে আইনের ধারা ১৪ক প্রবর্তনের আগে, আইনটি ছিল যে যখন একজন মূল্যায়কারীর একটি সম্মিলিত এবং অবিভাজ্য ব্যবসা ছিল যেখানে করযোগ্য এবং করমুক্ত উভয় আয়ের উপাদান ছিল, তখন উক্ত ব্যবসার সম্পূর্ণ ব্যয় বাদযোগ্য ছিল এবং, এই ধরনের ক্ষেত্রে, করমুক্ত আয়ের সাথে সম্পর্কিত ব্যয়ের আনুপাতিক বন্টনের নীতি প্রযোজ্য ছিল না। আনুপাতিক বন্টনের নীতি শুধুমাত্র যেখানে ব্যবসা বিভাজ্য ছিল সেখানেই উপলব্ধ ছিল। উপরোক্ত সমস্যার প্রতিকার খুঁজে বের করার জন্য আইন প্রণয়নকারী শুধুমাত্র অর্থ (সংশোধনী) আইন, ২০০১ দ্বারা ধারা ১৪ক সন্নিবেশিত করেননি বরং এটিকে পূর্ববর্তী তারিখ থেকে কার্যকর করেছেন, অর্থাৎ, যখন আয়কর আইন নিজেই কার্যকর হয়েছিল সেই ১৯৬২ সাল থেকে। উপরোক্ত উদ্দেশ্যটি অর্থ বিল, ২০০১ এর বিধানগুলি ব্যাখ্যা করে মেমোরেন্ডামে উচ্চস্বরে এবং স্পষ্টভাবে প্রকাশ করা হয়েছিল। পাঞ্জাব ও হরিয়ানা হাইকোর্টের মতামত যা প্রধান উদ্দেশ্য তত্ত্ব অনুসরণ করেছিল, তা গ্রহণযোগ্য নয়। উপরোক্ত যুক্তি এমন ক্ষেত্রে প্রযোজ্য হবে যেখানে শেয়ারগুলি বিনিয়োগকৃত সংস্থায়

বিনিয়োগ হিসাবে ধারণ করা হয়, হতে পারে তাতে নিয়ন্ত্রণকারী স্বার্থ থাকার উদ্দেশ্যে।

৪. যেসব ক্ষেত্রে শেয়ার ব্যবসায়িক পণ্য হিসাবে রাখা হয়, সেসব ক্ষেত্রে মূল উদ্দেশ্য হলো সেই শেয়ারগুলিতে ব্যবসা করা এবং তা থেকে লাভ অর্জন করা। যখন শেয়ারগুলি 'ব্যবসায়িক পণ্য' হিসাবে রাখা হয়, তখন আনুষঙ্গিক হলেও কিছু লভ্যাংশও অর্জিত হয়, যা একটি আয়। তবে, আইনের ধারা ১০(৩৪) অনুসারে, এই লভ্যাংশ আয় মোট আয়ে অন্তর্ভুক্ত হবে না এবং করমুক্ত থাকবে। এটি আইনের ধারা ১৪ক-এর প্রযোজ্যতাকে সক্রিয় করে, যা করযোগ্য এবং করমুক্ত আয়ের মধ্যে ব্যয়িত খরচ-এর আনুপাতিক বন্টনের তত্ত্বের উপর ভিত্তি করে তৈরি। অতএব, সেই পরিমাণে, প্রতিটি মামলার তথ্যের উপর নির্ভর করে, সেই শেয়ারগুলি অর্জনের জন্য ব্যয়িত খরচ আনুপাতিক হারে বন্টন করতে হবে।

৫. যেসব ক্ষেত্রে শেয়ার 'ব্যবসায়িক পণ্য' হিসাবে রাখা হয়, সেখানে করদাতার জন্য সেই শেয়ারগুলিতে একটি ব্যবসায়িক প্রস্তাব হিসাবে লেনদেন করা একটি ব্যবসায়িক কার্যকলাপ হয়ে দাঁড়ায়। লভ্যাংশ অর্জিত হোক বা না হোক তা অপ্রাসঙ্গিক হয়ে পড়ে। প্রকৃতপক্ষে, এটি ভাগ্যের এক বিদ্রূপ হবে যে, যখন বিনিয়োগকৃত সংস্থা লভ্যাংশ ঘোষণা করে, তখন সেই শেয়ারগুলি মূল্যায়কারীর কাছে থাকে, যদিও মূল্যায়কারীকে শেষ পর্যন্ত সেই শেয়ারগুলি বিক্রি করে লাভ করার জন্য লেনদেন করতে হয়।

৬. আইনের ধারা ১৪ক(২) এবং আয়কর বিধিমালার বিধি ৮ঘ-এর ভাষাকে বিবেচনা করে এটি স্পষ্ট করা হয়েছে যে, আনুপাতিক বন্টনের তত্ত্ব প্রয়োগ করার আগে, নির্ধারণকারী কর্মকর্তাকে এই মর্মে সন্তুষ্টি লিপিবদ্ধ করতে হবে যে, মূল্যায়কারীর ধরন বিবেচনা করে ধারা ১৪ক-এর অধীনে স্বতঃপ্রণোদিত অননুমোদন সঠিক ছিল না। এটি সেইসব ক্ষেত্রে প্রযোজ্য হবে যেখানে মূল্যায়কারী তার রিটার্নে নিজেই আনুপাতিক বন্টন করেছেন কিন্তু নির্ধারণকারী কর্মকর্তা উক্ত আনুপাতিক বন্টন গ্রহণ করেননি। সেই পরিস্থিতিতে, তাকে এই মর্মে তার সন্তুষ্টি লিপিবদ্ধ করতে হবে। উপরন্তু, এই ধরনের সন্তুষ্টি লিপিবদ্ধ করার সময়, মূল্যায়কারী কর্তৃক শেয়ার/বিনিয়োগ কেনার জন্য নেওয়া ঋণের প্রকৃতি নির্ধারণকারী কর্মকর্তা কর্তৃক পরীক্ষা করতে হবে।

সিআইটি বনাম ওয়ালফর্ট শেয়ার অ্যান্ড স্টক ব্রোকার্স পি লিমিটেড (২০১০) ৩২৬ আইটিআর ১ (এসসি) – নির্ভর করা হয়েছে।

আই.টি.ও. বনাম দাগা ক্যাপিটাল ম্যানেজমেন্ট (প্রাইভেট) লি. ৩১২ আই.টি.আর. (এ.টি.) ১; প্রিন্সিপাল আয়কর কমিশনার বনাম স্টেট ব্যাংক অফ পাতিয়ালা (২০১৭) ৩৯১ আই.টি.আর. ২১৮ (পি.অ্যান্ড.এইচ.); সি.সি.আই. লি. বনাম জয়েন্ট আয়কর কমিশনার, উদুপি রেঞ্জ (২০১২) ২০৬ ট্যাক্সম্যান ৫৬৩; আয়কর কমিশনার, মুম্বাই বনাম এম/এস এসার টেলিহোল্ডিংস লি. থ্রু ইটস ম্যানেজার ২০১৮ (১) স্কেল ৬৮১; ডয়েপ্যাক সিস্টেমস প্রাইভেট লি. বনাম ভারতীয় ইউনিয়ন (১৯৮৮) ২ এস.সি.সি. ২৯৯ : [১৯৮৮] ২ এস.সি.আর. ৯৬২; সি.আই.টি. বনাম নওয়ানশহর সেন্ট্রাল কো-অপারেটিভ ব্যাংক লি. (২০০৭) ২৮৯ আই.টি.আর. ৬ (এস.সি.); আয়কর কমিশনার বনাম জি.কে.কে. ক্যাপিটাল মার্কেটস (পি.) লি. (২০১৭) ৩৯২ আই.টি.আর. ১৯৬ (ক্যাল); ধানুকা অ্যান্ড সন্স বনাম সি.আই.টি. (২০১১) ৩৩৯ আই.টি.আর. ৩১৯ (ক্যাল) – এই সমস্ত মামলাগুলি উল্লিখিত।

মামলা প্রসঙ্গ

৩১২ আইটিআর (এটি) ১	উল্লেখ করা হয়েছে	অনুচ্ছেদ ৬
(২০১৭) ৩৯১ আইটিআর ২১৮ (পি এবং এইচ)	উল্লেখ করা হয়েছে	অনুচ্ছেদ ১০
(২০১২) ২০৬ ট্যাক্সম্যান ৫৬৩	উল্লেখ করা হয়েছে	অনুচ্ছেদ ১০
২০১৮ (১) স্কেল ৬৮১	উল্লেখ করা হয়েছে	অনুচ্ছেদ ১২
[১৯৮৮] ২ এসসিআর ৯৬২	উল্লেখ করা হয়েছে	অনুচ্ছেদ ১৬
(২০১০) ৩২৬ আইটিআর ১ (এসসি)	নির্ভর করা হয়েছে	অনুচ্ছেদ ১৬
(২০০৭) ২৮৯ আইটিআর ৬ (এসসি)	উল্লেখ করা হয়েছে	অনুচ্ছেদ ২১
(২০১৭) ৩৯২ আইটিআর ১৯৬ (ক্যাল)	উল্লেখ করা হয়েছে	অনুচ্ছেদ ২৫
(২০১১) ৩৩৯ আইটিআর ৩১৯ (ক্যাল)	উল্লেখ করা হয়েছে	অনুচ্ছেদ ২৬

দেওয়ানি আপিল এখতিয়ারঃ ২০১৫ সালের দেওয়ানি আপিল নম্বর ১০৪-১০৯।

২০০৯ সালের আইটিএ নং ৬৮৭, ৮৫৩, ৮৫৬, ১০৬০, ২০১০ সালের ২৬৩ এবং ৪১৬-এ দিল্লির হাইকোর্টের ১৮.১১.২০১১ তারিখের রায় এবং আদেশ থেকে উদ্‌ভুত।

২০১৩ সালের দেওয়ানি আপিল নং ৩২৬৭ এবং ১০০৯৬, ২০১৪ সালের দেওয়ানি আপিল নং ৮৫৯৬, ২০১৫ সালের দেওয়ানি আপিল নং ১৪২৩, ১৩০, ১১০-১১২, ১১৫, ১২৩, ৬৫৯০, ২০১৭ সালের দেওয়ানি আপিল নং ১৮০১৯, ২০১৮ সালের দেওয়ানি আপিল নং ১৫০০, ১৫০৮, ১৫০৫, ১৫৭৬, ১৫৭৯, ১৫৭৮, ১৫৮০, ১৫৭৫, ২৮০২, ২৭৯১, ২৭৯২, ১৫৭৭, ২৭৯৩ এবং ২৭৯৪ সহ।

জেরাহাঙ্গীর ডি. মিস্ত্রি, কে. রাধাকৃষ্ণন, অজয় ভোরা, সঞ্জয় কুমার বনসল, প্রবীণ আইনজীবী, শ্রীমতী বনিটা ভার্গব, অজয় ভার্গব, রনি ও. জন, অভিসার বৈরাগী, এম/এস খাইতান অ্যান্ড কোং, অরিজিৎ প্রসাদ, রূপেশ কুমার, ডি. এল. চিদানন্দ, শ্রীমতী সাধনা সান্ধু, শ্রীমতী গার্গী খান্না, মনীশ পুষ্করণা, রীতিন রাই, শ্রীমতী অনিল কাটিয়ার, সত্যেন শেঠি, শ্রীমতী গার্গী এস., রামেশ্বর প্রসাদ গোয়াল, আর্টা ত্রান পান্ডা, ব্রজেশ কুমার, রাজীব ত্যাগী, ডি. কুমার, ড. রাকেশ গুপ্তা, আম্ভোজ কুমার সিনহা, শ্রীমতী মনিকা ঘাই, সোমিল আগরওয়াল, শ্রীমতী কবিতা ঝা, উদিত হারেশ, শ্রীমতী কবিতা ঝা, অমিত প্রসাদ, আলজো কে. জোসেফ, আশিষ সোমবংশী, শ্রীমতী শেলনা কে., মায়াঙ্ক নাগী, তরুণ সিং, শুভম, শেখর প্রীত ঝা, শ্রেয় ক্যাথলি, নিখিল গুপ্তা, অপূর্ব চন্দ্র সাক্সেনা, সুমিত কে. বাত্রা, প্রাঞ্জল শ্রীবাস্তব, সুবোধ এস. পাটিল, আইনজীবীরা- উপস্থিত পক্ষগণের জন্য।

আদালতের রায় প্রদান করেন **এ. কে. সিক্রি, বিচারপতি।**

১. আয়কর আইন, ১৯৬১ (এরপর 'আইন' হিসাবে উল্লেখ করা হয়েছে) এর চতুর্থ অধ্যায়ে 'মোট আয়ের গণনা' সংক্রান্ত বিধানাবলী রয়েছে। এই অধ্যায়ের প্রথম বিধান ১৪ ধারায় আয়ের পাঁচটি শিরোনাম তালিকাভুক্ত করা হয়েছে, যার অধীনে সমস্ত আয়কে শ্রেণীবদ্ধ করা হবে। আইনের পরিকল্পনা অনুযায়ী, নির্দিষ্ট ধরণের আয় কর থেকে অব্যাহতিপ্রাপ্ত এবং এই বিষয়ে নির্দিষ্ট বিধানাবলী তৈরি করা হয়েছে যা নির্দেশ করে যে এই ধরনের আয় আইনের অধীনে মোট আয়ের অংশ হবে না, কারণ স্বাভাবিকভাবেই এগুলি আয়ের কোনো শিরোনামের অধীনে অন্তর্ভুক্ত নয় এবং তাই এই অব্যাহতিপ্রাপ্ত আয়ের উপর কোনো কর আরোপ করা হয় না। এই প্রেক্ষাপটে, আইনের ১৪এ ধারা স্পষ্ট করে যে যদি এমন কোনো আয় উপার্জনে কোনো ব্যয় হয় যা মোট আয়ের অংশ নয়, তবে সেই ব্যয়ও কর্তন হিসাবে অনুমোদিত হবে না। যদিও ১৪এ ধারা ২০০১ সালের অর্থ আইন দ্বারা অন্তর্ভুক্ত হয়েছিল, তবে এটি ১ এপ্রিল, ১৯৬২ থেকে পূর্ববর্তী প্রভাব সহ কার্যকর হয়েছিল। মূল ধারাটি নিম্নরূপ ছিল:

"১৪ক ধারা - এই অধ্যায়ের অধীনে মোট আয় গণনার উদ্দেশ্যে, করদাতা কর্তৃক এমন আয়ের সাথে সম্পর্কিত ব্যয়ের ক্ষেত্রে কোনো কর্তন অনুমোদিত হবে না যা এই আইনের অধীনে মোট আয়ের অংশ নয়।"

২. ২০০৬ সালের অর্থ আইন দ্বারা, উপরোক্ত বিধানটি সংশোধিত হয়েছিল যেখানে এটি উপ-ধারা (১) হিসাবে পুনরায় সংখ্যায়িত হয়েছিল এবং উপ-ধারা (২) ও (৩) এতে যুক্ত হয়েছিল। এর আগে, ২০০২ সালের অর্থ আইন দ্বারা একটি শর্তও যুক্ত করা হয়েছিল যা ২০১১ সালের ১১ মে থেকে পূর্ববর্তী প্রভাব সহ কার্যকর হয়েছিল।

এই আপিলগুলির ব্যাচে, আমরা উপ-ধারা (২), (৩) বা শর্তাদি নিয়ে চিন্তিত নই এবং শুধুমাত্র উপ-ধারা (১) এর ব্যাখ্যা বিবেচনা করার জন্য উদ্ভূত হয়েছে।

৩. যদিও উপরোক্ত বিধানের সরল ভাষা থেকে এটি স্পষ্ট যে, মুল্লায়নকারী কর্তৃক অর্জিত যে আয় আইনের অধীনে মোট আয়ের অংশ নয়, সেই আয়ের সাথে সম্পর্কিত ব্যয়ের ক্ষেত্রে কোনো কর্তন অনুমোদিত হবে না। এর ফলস্বরূপ, যদি নির্দিষ্ট কোনো আয় অর্জিত হয় যা মোট আয় গণনার সময় অন্তর্ভুক্ত করা হবে না, তবে সেই আয় অর্জনের জন্য ব্যয়িত কোনো খরচও কর্তন হিসাবে অনুমোদিত হবে না। এটি সুপরিচিত যে কর নিট আয়ের উপর ধার্য হয়। নিট আয় সেই আয় অর্জনে ব্যয়িত খরচ বাদ দেওয়ার পর পাওয়া যায়। অতএব, মোট আয় থেকে সেই আয় অর্জনে ব্যয়িত খরচ কর্তন হিসাবে অনুমোদিত হয় এবং তারপর নিট আয়ের উপর কর ধার্য হয়। আইনের ১৪এ ধারার উদ্দেশ্য হলো, মোট আয়ের অংশ নয় এমন আয়ের সাথে সম্পর্কিত ব্যয়ের কর্তন অনুমোদন না করে, মুল্লায়নকারী যেন দ্বৈত সুবিধা না পান তা নিশ্চিত করা। একবার একটি নির্দিষ্ট আয় নিজেই মোট আয়ে অন্তর্ভুক্ত হবে না এবং কর থেকে অব্যাহতিপ্রাপ্ত হবে, তখন সেই আয় অর্জনে ব্যয়িত খরচের কর্তনের সুবিধা দেওয়ার কোনো যুক্তিসঙ্গত ভিত্তি নেই। উদাহরণস্বরূপ, একটি কোম্পানিতে ধারণকৃত শেয়ারের উপর অর্জিত লভ্যাংশ করযোগ্য নয়। যদি একজন ব্যক্তি ব্যাংক থেকে সুদ বহনকারী ঋণ নিয়ে সেই ঋণ শেয়ার/স্টকে বিনিয়োগ করেন, তবে সেখান থেকে অর্জিত লভ্যাংশ করযোগ্য হবে না। সাধারণত, ঋণের উপর প্রদত্ত সুদ লভ্যাংশ আয় অর্জনের জন্য ব্যয়িত খরচ হবে। এই ধরনের সুদ কর্তন হিসাবে অনুমোদিত হবে না কারণ এটি লভ্যাংশ আয়ের সাথে সম্পর্কিত একটি ব্যয় যা নিজেই করের আওতা থেকে মুক্ত। এই পর্যন্ত কোনো বিতর্ক নেই।

৪. তবে, এই আপিলগুলিতে, বিভিন্ন পরিস্থিতিতে প্রশ্ন উঠেছে যেখানে একটি কোম্পানির শেয়ার/স্টকগুলি সেই কোম্পানির উপর নিয়ন্ত্রণ অর্জনের উদ্দেশ্যে বা 'স্টক-ইন-ট্রেড' হিসাবে কেনা হয়েছিল। তবে, ঘটনাচক্রে লভ্যাংশ হিসাবেও আয় তৈরি হয়েছিল। এর ভিত্তিতে, মুল্লায়নকারীরা যুক্তি দেন যে শেয়ার কেনার প্রধান উদ্দেশ্য লভ্যাংশ আয় অর্জন করা ছিল না বরং যে কোম্পানিতে শেয়ার বিনিয়োগ করা হয়েছিল সেই কোম্পানির ব্যবসার নিয়ন্ত্রণ অর্জন বা একটি ব্যবসায়িক কার্যকলাপ হিসাবে শেয়ারে ট্রেড করার উদ্দেশ্যে ছিল। এই প্রেক্ষাপটে, প্রশ্নটি হলো, ব্যয়িত খরচ কি 'আয়ের সাথে সম্পর্কিত' অর্থাৎ লভ্যাংশ আয় যা মোট আয়ের অংশ নয়, এমন ব্যয় হিসাবে বিবেচিত হতে পারে। অন্যভাবে বলতে গেলে, ব্যয়িত খরচ কি লভ্যাংশ আয়ের 'সাথে সম্পর্কিত' কিনা তা নির্ধারণে প্রধান বা মূল উদ্দেশ্য একটি প্রাসঙ্গিক বিবেচনা হবে।

অধিকাংশ আপিলে, যার মধ্যে ২০১৫ সালের দেওয়ানি আপিল নং ১০৪-১০৯ অন্তর্ভুক্ত, উপরের পরিস্থিতিই বিদ্যমান। যদিও, কিছু অন্যান্য ক্ষেত্রে, বাস্তব পরিস্থিতিতে সামান্য পার্থক্য থাকতে পারে। তবে, এই সমস্ত মামলাগুলি লভ্যাংশ আয়ের সাথে সম্পর্কিত, তা সে একটি কোম্পানিতে বা কোম্পানিগুলির গ্রুপে নিয়ন্ত্রণকারী স্বার্থ বজায় রাখার উদ্দেশ্যে বিনিয়োগের জন্য হোক বা প্রধান উদ্দেশ্য 'স্টক-ইন-ট্রেড' হিসাবে রাখা হোক।

৫. আমরা আরও এগিয়ে যাওয়ার আগে, জড়িত বিষয়টি আরও ভালোভাবে বোঝার জন্য, ২০১৫ সালের দেওয়ানি আপিল নং ১০৪-১০৯ এর ঘটনাগুলি সংক্ষেপে উল্লেখ করতে পারি।

আপিলকারী কোম্পানি অন্যান্য বিষয়ের পাশাপাশি অর্থায়ন, বিনিয়োগ এবং শেয়ার ও সিকিউরিটিজ লেনদেনের ব্যবসায় জড়িত। আপিলকারী দুটি পোর্টফোলিওতে শেয়ার/সিকিউরিটিজ ধারণ করে, যথা: (ক) মূলধন অ্যাকাউন্টে বিনিয়োগ হিসাবে; এবং (খ) বিনিয়োগকারী গ্রুপ কোম্পানিগুলির, বিশেষ করে ম্যাক্স ইন্ডিয়া লি. (একটি ব্যাপকভাবে ধারণকৃত তালিকাভুক্ত পাবলিক লিমিটেড কোম্পানি) এর উপর নিয়ন্ত্রণ অর্জন ও বজায় রাখার উদ্দেশ্যে ট্রেডিং সম্পদ হিসাবে। 'বিনিয়োগ' হিসাবে ধারণকৃত শেয়ার/সিকিউরিটিজ বিক্রির উপর উদ্ভূত কোনো লাভ/ক্ষতি 'মূলধন লাভ' শিরোনামে আয় হিসাবে ফেরত দেওয়া হয়, যেখানে 'ট্রেডিং সম্পদ' হিসাবে ধারণকৃত শেয়ার/সিকিউরিটিজ বিক্রির উপর উদ্ভূত লাভ/ক্ষতি (অর্থাৎ, অন্যান্য বিষয়ের পাশাপাশি বিনিয়োগকারী গ্রুপ কোম্পানিগুলির উপর নিয়ন্ত্রণ অর্জন, প্রয়োগ এবং বজায় রাখার অভিপ্রায়ে ধারণকৃত) নিয়মিতভাবে 'ব্যবসা বা পেশার লাভ ও অর্জন' শিরোনামে ব্যবসায়িক আয় হিসাবে করযোগ্য হিসাবে প্রস্তাবিত ও মূল্যায়িত হয়েছে।

নিয়মিতভাবে অনুসরণ করা উপরের চিকিৎসার সাথে সঙ্গতি রেখে, আপিলকারী ২০০২-০৩ মূল্যায়ন বছরের সাথে প্রাসঙ্গিক পূর্ববর্তী বছরের জন্য ৭৪,৯০,৪৩৯/- টাকা আয় ঘোষণা করে রিটার্ন দাখিল করে। লাভ ও ক্ষতির অ্যাকাউন্টে ডেবিট করা ১,১৬,২১,১৬৮/- টাকার সুদ ব্যয়ের কোনো অংশ, ম্যাক্স ইন্ডিয়া লিমিটেডের শেয়ারে বিনিয়োগের সাথে সম্পর্কযুক্ত, যা করমুক্ত লভ্যাংশ আয় প্রদান করে, আইনের ১৪এ ধারার অধীনে অগ্রহণযোগ্য বলে বিবেচিত হয়নি এই ভিত্তিতে যে উক্ত কোম্পানির শেয়ারগুলি নিয়ন্ত্রণকারী স্বার্থ বজায় রাখার উদ্দেশ্যে অধিগ্রহণ করা হয়েছিল এবং লভ্যাংশ অর্জনের উদ্দেশ্য ছিল না। আপিলকারীর মতে, ম্যাক্স ইন্ডিয়া লি. এর শেয়ারে বিনিয়োগের প্রধান উদ্দেশ্য/অভিপ্রায় ছিল তাতে নিয়ন্ত্রণকারী স্বার্থ অর্জন/বজায় রাখা এবং লভ্যাংশ অর্জন করা নয়, এবং তাই, প্রাসঙ্গিক পূর্ববর্তী বছরে ম্যাক্স ইন্ডিয়া লি. এর শেয়ারের উপর অর্জিত ৪৯,৯০,৮৬০/- টাকার লভ্যাংশ শুধুমাত্র এই ধরনের শেয়ার ধারণের আনুষঙ্গিক ছিল। অ্যাসেসিং অফিসার (এ.ও.), ২০০৪ সালের ২৭ আগস্ট ১৪৩(৩) ধারার অধীনে মূল্যায়ন আদেশ পাশ করার সময়, ম্যাক্স ইন্ডিয়া লি. এর শেয়ারে বিনিয়োগ

(যার উপর লভ্যাংশ প্রাপ্ত হয়েছিল) এবং অসুরক্ষিত ঋণের মোট পরিমাণের অনুপাতের ভিত্তিতে ১,১৬,২১,১৬৮/- টাকার সুদ ব্যয় বন্টন করে আইনের ১৪এ ধারার অধীনে ৬৭,৭৪,১৭৫/- টাকার অগ্রহণযোগ্যতা নির্ধারণ করেন।তবে, এ.ও. উক্ত ধারার অধীনে ৪৯,৯০,৮৬০/- টাকায় অগ্রহণযোগ্যতা সীমাবদ্ধ রেখেছিলেন, যা প্রাপ্ত লভ্যাংশের পরিমাণ এবং যা করমুক্ত হিসাবে দাবি করা হয়েছিল।

৬. আপিলে, আয়কর কমিশনার (আপিল) {সি.আই.টি.(এ)} ২০০৫ সালের ১২ জানুয়ারির আদেশের মাধ্যমে এ.ও.-এর আদেশ বহাল রাখেন। বর্তমান আপিলকারী বিষয়টি আরও আপিলের জন্য নতুন দিল্লির আয়কর আপিল ট্রাইব্যুনালে (সংক্ষেপে 'আই.টি.এ.টি.') নিয়ে যান। আইনের ১৪এ ধারার ব্যাখ্যা সংক্রান্ত আই.টি.এ.টি.-এর বিভিন্ন বেঞ্চের পরস্পরবিরোধী সিদ্ধান্তের পরিপ্রেক্ষিতে, আই.টি.ও. বনাম দাগা ক্যাপিটাল ম্যানেজমেন্ট (প্রাইভেট) লি[১] এর মামলায় একটি বিশেষ বেঞ্চ গঠিত হয়েছিল। আপিলকারীর আপিলটিও সংযুক্ত করা হয়েছিল এবং উপরোক্ত বিশেষ বেঞ্চ কর্তৃক শুনানি হয়েছিল।

৭. দাগা ক্যাপিটাল ম্যানেজমেন্ট (প্রাইভেট) লি. এর ক্ষেত্রে আই.টি.এ.টি.-এর বিশেষ বেঞ্চ, আপিলকারীর আপিল খারিজ করে, অন্যান্য বিষয়ের পাশাপাশি রায় দেয় যে নিয়ন্ত্রণকারী স্বার্থের প্রতিনিধিত্বকারী শেয়ারে বিনিয়োগ ব্যবসা পরিচালনার সমতুল্য নয় এবং তাই, গ্রুপ কোম্পানিগুলিতে শেয়ার অধিগ্রহণের জন্য ব্যয়িত সুদ ব্যয় আইনের ১৪ক ধারার বিধান দ্বারা প্রভাবিত হয়েছিল। বিশেষ বেঞ্চ আরও রায় দেয় যে নিয়ন্ত্রণকারী স্বার্থ অর্জন/বজায় রাখার অভিপ্রায়ে শেয়ার ধারণ সাধারণত মূলধন অ্যাকাউন্টে, অর্থাৎ বিনিয়োগ হিসাবে এবং 'ট্রেডিং সম্পদ' হিসাবে নয়। এই কারণেও, বিশেষ বেঞ্চ রায় দেয় যে উপরোক্ত শেয়ার অধিগ্রহণের জন্য ব্যবহৃত ঋণের উপর প্রদত্ত সুদ এবং লভ্যাংশ আয়ের মধ্যে একটি প্রভাবশালী সংযোগ বিদ্যমান ছিল। ফলস্বরূপ, আইনের ১৪ক ধারার বিধানগুলি মামলার তথ্যের উপর ভিত্তি করে প্রযোজ্য বলে ধরে নেওয়া হয়েছিল।

৮. 'সম্পর্কিত' শব্দটির ব্যাখ্যার উপর, বিশেষ বেঞ্চের সংখ্যাগরিষ্ঠ মতামত ছিল যে ব্যয়িত খরচ এবং অর্জিত করমুক্ত আয়ের মধ্যে প্রত্যক্ষ এবং নিকটবর্তী সংযোগ থাকার প্রয়োজনীয়তা বিধানটিতে পড়া যায় না। সংখ্যাগরিষ্ঠ মতানুযায়ী, 'যা প্রাসঙ্গিক তা হলো করমুক্ত আয়ের সাথে সম্পর্কিত ব্যয়টি বের করা এবং মুল্লায়নকারী কর্তৃক ব্যয়িত খরচ করমুক্ত আয় বা করযোগ্য আয়ে পরিণত হয়েছে কিনা তা পরীক্ষা করা নয়'। তবে, সংখ্যালঘিষ্ঠ মতানুযায়ী, ব্যয়িত খরচ এবং লভ্যাংশ আয়ের মধ্যে প্রভাবশালী এবং তাৎক্ষণিক সংযোগের অস্তিত্ব আইনের ১৪এ ধারার বিধানগুলি প্রয়োগের জন্য একটি পূর্বশর্ত ছিল।

---

[১] ৩১২ আই.টি.আর. (এ.টি.) ১

সেই অনুযায়ী, সংখ্যালঘুদের মতে, শেয়ার ধারণের আনুষঙ্গিক হিসেবে লভ্যাংশ আয় প্রাপ্তি, শেয়ার ব্যবসায়ীর ক্ষেত্রে, আইনের ১৪ক ধারার বিধান আহ্বানযোগ্য করার জন্য যথেষ্ট হবে না।

৯. বিশেষ বেঞ্চের উপরোক্ত আদেশের বিরুদ্ধে, আপিলকারী আইনের ২৬০ক ধারার অধীনে হাইকোর্টে আপিল করেন। দিল্লি হাইকোর্ট, ২০১১ সালের ১৮ নভেম্বরের বিতর্কিত রায়ের মাধ্যমে রায় দিয়েছে যে, আইনের ১৪ক ধারায় উল্লিখিত 'সম্পর্কিত' অভিব্যক্তিটি 'সাথে সংযুক্ত' বা 'সংক্রান্ত' এর সমার্থক, এবং সেই ধারার বিধানগুলি বিনিয়োগ করার পেছনের উদ্দেশ্য/প্রেরণা নির্বিশেষে প্রযোজ্য। ফলস্বরূপ, মুল্লায়নকারী কর্তৃক ব্যয়িত ব্যয়ের আনুপাতিক অগ্রহণযোগ্যতা বজায় রাখা হয়েছে।

১০. এই পর্যায়ে উল্লেখ করা প্রাসঙ্গিক হবে যে পাঞ্জাব ও হরিয়ানা হাইকোর্ট সম্প্রতি প্রিন্সিপাল আয়কর কমিশনার বনাম স্টেট ব্যাংক অফ পাতিয়ালা[২] মামলায় একটি রায় দিয়েছে যা দিল্লি হাইকোর্ট কর্তৃক গৃহীত উপরোক্ত মতের বিপরীত। পাঞ্জাব ও হরিয়ানা হাইকোর্ট, কর্ণাটক হাইকোর্টের সি.সি.আই. লি. বনাম জয়েন্ট আয়কর কমিশনার, উদুপি রেঞ্জ[৩] মামলার রায়কে অনুমোদন করে অনুসরণ করেছে। রাজস্ব বিভাগ উপরোক্ত সিদ্ধান্তগুলির সঠিকতাকে বিরোধিতা করে আপিল দায়ের করেছে। এইভাবে, বিভিন্ন হাইকোর্টের মতামতের বিরোধের পরিপ্রেক্ষিতে, এই আপিলগুলি সেই মুল্লায়নকারীদের দ্বারা দায়ের করা হয়েছে যারা হাইকোর্টে হেরেছিলেন এবং আয়কর বিভাগ কর্তৃক হাইকোর্টের রায়ের বিরুদ্ধে যেখানে গৃহীত মত মুল্লায়নকারীর অনুকূলে এবং রাজস্ব বিভাগের বিরুদ্ধে।

১১. এই রায়গুলির আলোচনায় যাওয়ার আগে, আসুন আমরা প্রাসঙ্গিক সংবিধিবদ্ধ বিধানগুলি দেখি, কারণ এটি আমাদের এই মামলাগুলির অনুপাতকে আরও যথাযথভাবে উপলব্ধি করতে সক্ষম করবে। যেহেতু আলোচনার কেন্দ্রবিন্দু আইনের ১৪ক ধারা, আমরা ১৪ক ধারাটি এখানে সম্পূর্ণভাবে তুলে ধরছি:

"মোট আয়ে অন্তর্ভুক্ত নয় এমন আয়ের সাথে সম্পর্কিত ব্যয়।

১৪ক. (১) এই অধ্যায়ের অধীনে মোট আয় গণনার উদ্দেশ্যে, করদাতা কর্তৃক এমন আয়ের সাথে সম্পর্কিত ব্যয়ের ক্ষেত্রে কোনো কর্তন অনুমোদিত হবে না যা এই আইনের অধীনে মোট আয়ের অংশ নয়।

---

[২] (২০১৭) ৩৯১ আইটিআর ২১৮ (পিএন্ডএইচ)

[৩](২০১২) ২০৬ ট্যাক্সম্যান ৫৬৩

(২) যদি আয়কর আধিকারিক, করদাতার হিসাবপত্র বিবেচনা করে, এই আইনের অধীনে মোট আয়ের অংশ নয় এমন আয়ের সাথে সম্পর্কিত ব্যয়ের দাবির সঠিকতা সম্পর্কে সন্তুষ্ট না হন, তবে আয়কর আধিকারিক সেই ব্যয়ের পরিমাণ নির্ধারণ করবেন যা মোট আয়ের অংশ নয়, এমনভাবে যা নির্ধারিত পদ্ধতিতে করা হবে।

(৩) উপ-ধারা (২)-এর বিধানগুলি এমন ক্ষেত্রেও প্রযোজ্য হবে যেখানে একজন করদাতা দাবি করেন যে এই আইনের অধীনে মোট আয়ের অংশ নয় এমন আয়ের সাথে সম্পর্কিত কোনো ব্যয় তিনি করেননি:

তবে শর্ত থাকে যে, এই ধারার কোনো কিছুই আয়কর আধিকারিককে ২০০১ সালের ১লা এপ্রিল বা তার পূর্বে শুরু হওয়া কোনো মূল্যায়ন বছরের জন্য ধারা ১৪৭ এর অধীনে পুনঃমূল্যায়ন করতে বা মূল্যায়ন বাড়ানোর বা ইতিমধ্যেই করা ফেরত কমানোর বা ধারা ১৫৪ এর অধীনে মুল্লায়নকারীর দায়বদ্ধতা অন্যভাবে বাড়ানোর কোনো আদেশ দিতে ক্ষমতা দেবে না।"

১২. ধারা ১৪ক-এর উপ-ধারা (২) আনুপাতিকতার সাথে সম্পর্কিত, কারণ এটি আয়কর আধিকারিককে এমন ব্যয়ের পরিমাণ বের করার ক্ষমতা দেয় যা এই আইনের অধীনে মোট আয়ের অংশ নয় এমন আয়ের সাথে সম্পর্কিত। তবে, এটি 'নির্ধারিত পদ্ধতি অনুসারে' করতে হবে। এই বিধানটি অর্পিত আইন দ্বারা সরবরাহ করা হয়েছে, আয়কর বিধিমালা, ১৯৬২ (সংক্ষেপে 'বিধিমালা') এর বিধি ৮ঘ আকারে, যা ২০০৮ সালের ২৪শে মার্চ থেকে আয়কর (পঞ্চম সংশোধন) বিধিমালা, ২০০৮[৪] দ্বারা সন্নিবেশিত হয়েছিল। আমরা এখানে বিধি ৮ঘ পুনরুত্পাদন করছি:

"মোট আয়ের অন্তর্ভুক্ত নয় এমন আয়ের সাথে সম্পর্কিত ব্যয় নির্ধারণের পদ্ধতি।

৮ঘ.(১) যেখানে আয়কর আধিকারিক, পূর্ববর্তী বছরের করদাতা হিসাবপত্র বিবেচনা করে, সন্তুষ্ট নন—

(ক) মুল্লায়নকারী কর্তৃক ব্যয়ের দাবির সঠিকতা; বা

---

[৪]. দেওয়ানি আপিল নং ২১৬৫/২০১২ (আয়কর কমিশনার, মুম্বাই বনাম এম/এস এসার টেলিহোল্ডিংস লিমিটেড, তাদের ম্যানেজারের মাধ্যমে, ৩১শে জানুয়ারি, ২০১৮ তারিখে ঘোষিত রায়) -এ এই আদালত রায় দিয়েছে যে বিধি ৮ঘ ভবিষ্যৎমুখী।

(খ) করদাতা কর্তৃক এই আইনের অধীনে সেই পূর্ববর্তী বছরের মোট আয়ের অংশ নয় এমন আয়ের সাথে সম্পর্কিত কোনো ব্যয় হয়নি বলে যে দাবি করা হয়েছে,

সেক্ষেত্রে আয়কর আধিকারিক উপ-বিধি (২) এর বিধান অনুসারে এই ধরনের আয়ের সাথে সম্পর্কিত ব্যয়ের পরিমাণ নির্ধারণ করবেন।

(২) যে আয় মোট আয়ের অংশ নয়, তার সাথে সম্পর্কিত ব্যয় নিম্নলিখিত পরিমাণগুলির সমষ্টি হবে, যেমন:—

(i) যে ব্যয়ের পরিমাণ সরাসরি সেই আয়ের সাথে সম্পর্কিত যা মোট আয়ের অংশ নয়;

(ii) এমন একটি ক্ষেত্রে যেখানে মুল্লায়নকারী পূর্ববর্তী বছরে সুদের মাধ্যমে ব্যয় করেছেন যা সরাসরি কোনো নির্দিষ্ট আয় বা প্রাপ্তির সাথে সম্পর্কযুক্ত নয়, সেখানে নিম্নলিখিত সূত্র অনুসারে গণনা করা একটি পরিমাণ, যথা:—

$$A \times \frac{B}{C}$$

যেখানে এ= পূর্ববর্তী বছরে অর্জিত সুদের ব্যয়ের পরিমাণ যা দফা (i) তে অন্তর্ভুক্ত সুদের পরিমাণ ব্যতীত;

বি = পূর্ববর্তী বছরের প্রথম দিন এবং শেষ দিনে করদাতার স্থিতিপত্রে প্রদর্শিত বিনিয়োগের মূল্যের গড়, যেখান থেকে আয় মোট আয়ের অংশ হয় না বা হবে না;

সি = পূর্ববর্তী বছরের প্রথম দিন এবং শেষ দিনে করদাতার স্থিতিপত্রে প্রদর্শিত মোট সম্পদের গড়;

(iii) বিনিয়োগের মূল্যের গড়ের এক-অর্ধ শতাংশের সমপরিমাণ একটি পরিমাণ, যেখান থেকে আয় মোট আয়ের অংশ হয় না বা হবে না, যা পূর্ববর্তী বছরের প্রথম দিন এবং শেষ দিনে করদাতার স্থিতিপত্রে প্রদর্শিত হয়েছে।

(৩) এই বিধির উদ্দেশ্যে, "মোট সম্পদ" বলতে স্থিতিপত্রে প্রদর্শিত মোট সম্পদকে বোঝাবে, যা সম্পদের পুনর্মূল্যায়নের কারণে বৃদ্ধি বাদ দিয়ে কিন্তু

সম্পদের পুনর্মূল্যায়নের কারণে হ্রাস অন্তর্ভুক্ত করে।

১৩. উল্লিখিত বিধিবদ্ধ পরিকল্পনা মনে রেখে, আমরা দিল্লি হাইকোর্টের ম্যাক্সোপ ইনভেস্টমেন্ট লিমিটেড এবং পাঞ্জাব ও হরিয়ানা হাইকোর্টের স্টেট ব্যাঙ্ক অফ পাতিয়ালা মামলার রায়গুলো পর্যালোচনা করছি।

দিল্লি হাইকোর্টের ম্যাক্সোপ ইনভেস্টমেন্ট লিমিটেডের রায়

১৪. হাইকোর্টের সামনে তিনটি প্রশ্ন বিবেচনার জন্য এসেছিল। এই আপিলগুলির উদ্দেশ্যে, শুধুমাত্র প্রশ্ন নং ১ প্রাসঙ্গিক, এবং হাইকোর্ট কর্তৃক এর প্রণয়ন ছিল নিম্নরূপ:

"১. কোনো কার্যকরী কোম্পানির শেয়ারে নিয়ন্ত্রণমূলক অংশীদারিত্ব অর্জন ও ধরে রাখার জন্য করা বিনিয়োগের (ধার করা অর্থের উপর প্রদত্ত সুদ সহ) ক্ষেত্রে ব্যয় কি আয়কর আইন, ১৯৬১ এর ধারা ১৪ক দ্বারা প্রভাবিত হবে, যেহেতু এই ধরনের শেয়ার থেকে প্রাপ্ত লভ্যাংশ মোট আয়ের অংশ নয়?"

১৫. তথ্যের ভিত্তিতে উল্লেখ করা হয়েছিল যে করদাতা কোম্পানি অর্থ, বিনিয়োগ এবং শেয়ার ও সিকিউরিটিজ ব্যবসা করে। মুল্লায়নকারী শেয়ার ও সিকিউরিটিজ ধারণ করেছিল, আংশিকভাবে "মূলধন হিসাব"-এ বিনিয়োগ হিসাবে এবং আংশিকভাবে "বাণিজ্যিক সম্পদ" হিসাবে তাদের গ্রুপ কোম্পানিগুলি, প্রাথমিকভাবে ম্যাক্স ইন্ডিয়া লিমিটেড-এর উপর নিয়ন্ত্রণ অর্জন ও ধরে রাখার উদ্দেশ্যে। করদাতা-এর মতে, বাণিজ্যিক সম্পদ হিসাবে ধারণ করা শেয়ার বিক্রির ফলে যে কোনো লাভ হয়েছে, তা করদাতা-এর ব্যবসায়িক আয় হিসাবে যথাযথভাবে করের আওতায় আনা হয়েছিল। ২০০২-০৩ মূল্যায়ন বছরের প্রাসঙ্গিক পূর্ববর্তী বছরে, করদাতা মোট ১,৬১,২১,১৬৮/- টাকা সুদের ব্যয় বহন করেছিল, যা আয়কর আইন, ১৯৬১ (এরপর থেকে "উক্ত আইন" হিসাবে উল্লেখ করা হবে) এর ধারা ৩৬(১)(iii) এর অধীনে ব্যবসায়িক ব্যয় হিসাবে দাবি করা হয়েছিল। করদাতা-এর মতে, দাবি করা ব্যয়টি আইনের ধারা ১৪ক দ্বারা প্রভাবিত হয়নি, কারণ যদিও ধার করা অর্থ আংশিকভাবে বাণিজ্যিক সম্পদ হিসাবে ধারণ করা শেয়ারে বিনিয়োগের জন্য ব্যবহার করা হয়েছিল, তবে এই ধরনের বিনিয়োগ উল্লেখিত কোম্পানিতে একটি নিয়ন্ত্রণমূলক অংশীদারিত্ব অর্জন ও ধরে রাখার উদ্দেশ্যে করা হয়েছিল এবং এর উপর লভ্যাংশ প্রাপ্তি কেবলমাত্র আনুষঙ্গিক ছিল। হাইকোর্ট এরপর আইনের ধারা ১৪ক এবং বিধিগুলির ৮ঘ এর আইন প্রণয়নের ইতিহাস পর্যালোচনা করে। এরপর, আদালত ধারা ১৪ক সন্নিবেশের পূর্বে প্রচলিত আইন নিয়ে আলোচনা করে। কিছু রায় বিবেচনা করে, হাইকোর্ট পর্যবেক্ষণ করে যে, আইনে ধারা ১৪ক সন্নিবেশের পূর্বে

আইনটি ছিল যে, যখন একজন করদাতা-এর একটি সমন্বিত এবং অবিভাজ্য ব্যবসা ছিল, যার মধ্যে করযোগ্য এবং অকরযোগ্য উভয় আয়ের উপাদান ছিল, তখন উক্ত ব্যবসার সাথে সম্পর্কিত সম্পূর্ণ ব্যয় বাদযোগ্য ছিল এবং এই ধরনের ক্ষেত্রে, অকরযোগ্য আয়ের সাথে সম্পর্কিত ব্যয়ের অনুপাতের নীতি প্রযোজ্য ছিল না।তবে, যেখানে ব্যবসা বিভাজ্য ছিল, সেখানে ব্যয় বণ্টনের নীতি প্রযোজ্য ছিল এবং 'কর-মুক্ত' আয় বা করযোগ্য নয় এমন আয়ের জন্য বরাদ্দকৃত ব্যয় একটি বাদ হিসাবে অনুমোদিত ছিল না। হাইকোর্ট এরপর ২০০১ সালের অর্থ বিলের বিধানগুলি ব্যাখ্যা করে একটি স্মারকলিপি উল্লেখ করে ধারা ১৪ক সন্নিবেশের পেছনের আইনগত উদ্দেশ্য ও লক্ষ্য সম্পর্কে অবগত হয়। এটি এই আদালতের কয়েকটি রায়ের অংশও পুনরুত্পাদন করে। যেহেতু বর্তমান মামলার উদ্দেশ্যে, এই বিধানের পেছনের উদ্দেশ্যগুলি মনে রাখা প্রয়োজন, আমরা আলোচনার সেই অংশটি এখানে পুনরুত্পাদন করছি:

"ধারা ১৪ক সন্নিবেশের উদ্দেশ্য

১৫. উক্ত আইনে ধারা ১৪ক সন্নিবেশের পেছনের উদ্দেশ্য ২০০১ সালের অর্থ বিলের বিধানগুলি ব্যাখ্যা করে দেওয়া স্মারকলিপি থেকে স্পষ্ট, যা নিম্নরূপ:

"কিছু আয় মোট আয় গণনা করার সময় অন্তর্ভুক্ত করা হয় না কারণ এগুলি আইনের বিভিন্ন বিধানের অধীনে কর-মুক্ত। এমন ঘটনা ঘটেছে যেখানে এই ধরনের কর-মুক্ত আয়ের জন্য বাদ দাবি করা হয়েছে। এর ফলস্বরূপ, কিছু নির্দিষ্ট শ্রেণীর আয়ের জন্য ছাড় হিসাবে দেওয়া কর সুবিধা করযোগ্য আয়ের বিপরীতে কর-মুক্ত আয় অর্জনের জন্য করা ব্যয় বাদ দিয়ে অ-কর-মুক্ত আয়ের উপর প্রদেয় কর কমাতেও ব্যবহৃত হচ্ছে। এটি করারোপণের মৌলিক নীতির পরিপন্থী, যেখানে শুধুমাত্র নিট আয়, অর্থাৎ মোট আয় বিয়োগ ব্যয় -এর উপর কর ধার্য করা হয়। একই যুক্তিতে, ছাড়ও নিট আয়ের ক্ষেত্রে প্রযোজ্য। অর্জিত ব্যয় শুধুমাত্র করযোগ্য আয় অর্জনের সাথে সম্পর্কিত সীমা পর্যন্ত অনুমোদিত হতে পারে।

একটি নতুন ধারা ১৪ক সন্নিবেশের প্রস্তাব করা হয়েছে যাতে আয়কর আইন, ১৯৬১ এর সূচনা থেকেই আইনসভার উদ্দেশ্য স্পষ্ট করা যায় যে, করদাতা কর্তৃক যে আয়ের সাথে সম্পর্কিত কোনো ব্যয় করা হয়েছে যা আয়কর আইনের অধীনে মোট আয়ের অংশ নয়, তার জন্য কোনো বাদ দেওয়া হবে না।"

প্রস্তাবিত সংশোধনীটি ১৯৬২ সালের ১লা এপ্রিল থেকে পূর্ববর্তী তারিখে কার্যকর হবে এবং সেই অনুযায়ী, ১৯৬২-৬৩ মূল্যায়ন বছর এবং পরবর্তী মূল্যায়ন বছরগুলির ক্ষেত্রে প্রযোজ্য হবে।"

১৬. সিআইটি বনাম ওয়ালফোর্ট শেয়ার অ্যান্ড স্টক ব্রোকার্স পি লিমিটেড: ৩২৬ আইটিআর ১ (এসসি) মামলায় সুপ্রিম কোর্ট যেমন পর্যবেক্ষণ করেছে, ধারা ১৪ক-এর পূর্ববর্তী তারিখ থেকে কার্যকর হওয়া সংসদ কর্তৃক করযোগ্য আয়ের বিপরীতে সেই আয়ের সাথে সম্পর্কিত মুল্লায়নকারী কর্তৃক করা কোনো ব্যয়ের বাদ অনুমোদন না করার একটি গুরুতর প্রচেষ্টাকে প্রতিফলিত করে, যা উক্ত আইনের অধীনে মোট আয়ের অংশ নয়। সুপ্রিম কোর্ট আরও পর্যবেক্ষণ করেছে:—

"... অন্য কথায়, ধারা ১৪ক স্পষ্ট করে যে, ব্যয় শুধুমাত্র ততটুকু অনুমোদিত হতে পারে যতটুকু করযোগ্য আয় উপার্জনের সাথে সম্পর্কিত। অনেক ক্ষেত্রে মুল্লায়নকারী কর্তৃক করা ব্যয়ের প্রকৃতি আংশিকভাবে কর-মুক্ত আয় এবং আংশিকভাবে করযোগ্য আয়ের সাথে সম্পর্কিত হতে পারে। ধারা ১৪ক এর অনুপস্থিতিতে, কর-মুক্ত আয়ের সাথে সম্পর্কিত ব্যয় করযোগ্য আয়ের বিপরীতে দাবি করা হচ্ছিল। ধারা ১৪ক এর আদেশ স্পষ্ট। এটি কর-মুক্ত আয়ের সাথে সম্পর্কিত ব্যয় করযোগ্য আয়ের বিপরীতে বাদ দাবি করার প্রবণতা বন্ধ করতে চায় এবং একই সাথে কর-মুক্ত আয়ের ছাড়ের মাধ্যমে কর সুবিধা গ্রহণ করতে চায়, কর-মুক্ত আয়ের সাথে সম্পর্কিত ব্যয়ের কোনো বণ্টন না করে..."

"...অনুমোদিত ব্যয় শুধুমাত্র করযোগ্য আয় উপার্জনের ক্ষেত্রে হতে পারে। এটিই ধারা ১৪ক এর উদ্দেশ্য। ধারা ১৪ক-তে, প্রথম বাক্যাংশটি হল "এই অধ্যায়ের অধীনে মোট আয় গণনা করার উদ্দেশ্যে" যা স্পষ্ট করে যে অধ্যায় ৪-এ নির্ধারিত আয়ের বিভিন্ন শিরোনাম ধারা ১৪ক এর আওতায় পড়বে। পরবর্তী বাক্যাংশটি হল, "যে আয়ের সাথে সম্পর্কিত যা আইনের অধীনে মোট আয়ের অংশ নয়"। এর অর্থ হল যে, যদি একটি আয় মোট আয়ের অংশ না হয়, তবে সংশ্লিষ্ট ব্যয় ধারা ১৪ক এর প্রযোজ্যতার আওতার বাইরে।"

(জোর দেওয়া হয়েছে)

১৭. সুপ্রিম কোর্ট আরও স্পষ্টভাবে রায় দিয়েছে যে, লভ্যাংশ আয়ের মতো যে আয় মোট আয়ের অংশ নয়, সেই

(কর-মুক্ত বা অ-করযোগ্য) আয়ের সাথে সম্পর্কিত কোনো ব্যয়/বাদ, এমনকি যদি তা উক্ত আইনের ধারা ১৫ থেকে ৫৯ এ নির্দিষ্ট প্রকৃতিরও হয়, তবে মোট আয়ের অন্তর্ভুক্ত অন্য কোনো আয়ের বিপরীতে তা অনুমোদন করা যাবে না। সুপ্রিম কোর্ট কর্তৃক ব্যবহৃত সঠিক শব্দগুলি নিম্নরূপ:—

"তাছাড়া, ধারা ১৪ আয়ের পাঁচটি খাত নির্দিষ্ট করে যা করযোগ্য। করযোগ্য হতে হলে, একটি আয়কে এই পাঁচটি খাতের মধ্যে একটির অধীনে আনতে হবে। ধারা ১৫ থেকে ৫৯ এই খাতগুলির অধীনে করযোগ্যতার উদ্দেশ্যে আয় গণনার নিয়মাবলী নির্ধারণ করে। ধারা ১৫ থেকে ৫৯ করযোগ্য মোট আয়কে পরিমাণগতভাবে নির্ণয় করে। ধারা ১৫ থেকে ৫৯ এ উল্লেখিত অনুমতিযোগ্য বাদ এখন শুধুমাত্র সেই আয়ের ক্ষেত্রে অনুমোদিত হবে যা উপরের খাতগুলির মধ্যে একটির অধীনে আনা হয়েছে এবং যা করযোগ্য। যদি লভ্যাংশ আয়ের মতো একটি আয় মোট আয়ের অংশ না হয়, তবে ধারা ১৫ থেকে ৫৯ এ নির্দিষ্ট প্রকৃতির হলেও মোট আয়ের অংশ নয় এমন আয়ের সাথে সম্পর্কিত ব্যয়/বাদ করযোগ্যতার উদ্দেশ্যে মোট আয়ের অন্তর্ভুক্ত অন্য আয়ের বিপরীতে অনুমোদিত হতে পারে না। করযোগ্য এবং অ-করযোগ্য ব্যয়ের বণ্টনের তত্ত্ব, নীতিগতভাবে, এখন ধারা ১৪ক এর অধীনে প্রসারিত হয়েছে।

(জোর দেওয়া হয়েছে)"

১৬. হাইকোর্ট এরপর আইনের ধারা ১৪ক এর বিধানগুলি বিশ্লেষণ করার কাজ হাতে নেয় এবং এই প্রক্রিয়ায়, সেখানে বিদ্যমান 'সম্পর্কিত' এবং 'সংঘটিত ব্যয়' অভিব্যক্তিগুলির পরিধি ও ব্যাপ্তি পরীক্ষা করে। হাইকোর্ট উল্লেখ করে যে, এই বিষয়ে করদাতার যুক্তি ছিল যে 'সংঘটিত' শব্দটি আক্ষরিক অর্থে নিতে হবে এই অর্থে যে ব্যয়টি অবশ্যই প্রকৃতপক্ষে সংঘটিত হয়েছে। উপরন্তু, ব্যয়টি অবশ্যই সেই আয়ের সাথে সম্পর্কিত হতে হবে যা মোট আয়ের অংশ নয়। আরও, "সম্পর্কিত" অভিব্যক্তিটি বোঝায় যে বিষয়ের সাথে একটি সরাসরি এবং নিকটবর্তী সংযোগ থাকতে হবে। অন্য কথায়, কেবলমাত্র সেই প্রকৃত ব্যয় যা সরাসরি এবং কর-মুক্ত আয় (বর্তমান আপিলগুলিতে - লভ্যাংশ আয়) অর্জনের উদ্দেশ্যে করা হয়েছে, তা আইনের ধারা ১৪ক এর অধীনে অগ্রহণযোগ্য হতে পারে। যদি ব্যয়ের প্রধান উদ্দেশ্য 'কর-মুক্ত' আয় অর্জন না হয়, তবে সেই ব্যয় আইনের ধারা ১৪ক এর অধীনে অগ্রহণযোগ্য হতে পারে না, যদি তা উক্ত আইনের ধারা ১৫ থেকে ৫৯ এর অধীনে অন্যথায় অনুমোদনযোগ্য হয়।

হাইকোর্ট, তবে, করদাতাদের বিজ্ঞ আইনজীবী কর্তৃক উত্থাপিত পূর্বোক্ত প্রস্তাবগুলির সাথে একমত হননি, যা তাদের মতে বেশ কয়েকটি সমস্যা দ্বারা জর্জরিত ছিল। করদাতদের উদ্ধৃত কেস আইনকে ভিন্নভাবে ব্যাখ্যা করে যেখানে 'সম্পর্কিত' অভিব্যক্তিটি এই আদালত দ্বারা ব্যাখ্যা করা হয়েছিল, যা বর্তমান প্রেক্ষাপটে প্রযোজ্য নয় বলে রায় দেওয়া হয়। পরিবর্তে, হাইকোর্ট ডয়প্যাক সিস্টেমস প্রাইভেট লিমিটেড বনাম ভারতীয় ইউনিয়ন[৫] মামলার রায়ের উল্লেখ করে, যেখানে এই আদালত রায় দিয়েছে যে 'সংক্রান্ত', 'সম্পর্কিত' এবং 'উদ্ভূত' অভিব্যক্তিগুলি অনুমিত বিধানগুলিতে ব্যাপক অর্থে ব্যবহৃত হয়। এটি সিআইটি বনাম ওয়ালফোর্ট শেয়ার অ্যান্ড স্টক ব্রোকার্স পি লিমিটেড[৬] মামলায় এই আদালতের রায়েরও উল্লেখ করে, যেখানে এই আদালত রায় দিয়েছে যে করারোপণের মৌলিক নীতি হলো নিট আয়ের উপর কর ধার্য করা, অর্থাৎ মোট আয় বিয়োগ ব্যয়, এবং একই যুক্তিতে ছাড়ও নিট আয়ের ক্ষেত্রে প্রযোজ্য। অন্য কথায়, যেখানে মোট আয় মোট আয়ের অংশ হবে না, সেখানে এর সম্পর্কিত বা সংশ্লিষ্ট ব্যয়ও অন্য করযোগ্য আয়ের বিপরীতে বাদ দিতে অনুমতি দেওয়া হবে না।

১৭. একইভাবে, 'সংঘটিত ব্যয়' এর অর্থ ব্যাখ্যা করে, হাইকোর্ট সম্মত হয়েছে যে এই অভিব্যক্তিটি প্রকৃত ব্যয় সংঘটিত হওয়াকে বোঝাবে এবং কোনো কাল্পনিক ব্যয়কে নয়। একই সময়ে, হাইকোর্ট পর্যবেক্ষণ করে যে, উক্ত আইনের ধারা ১৪ক(১) এর অধীনে বিবেচিত 'প্রকৃত' ব্যয় হলো কর-মুক্ত আয়ের সাথে সম্পর্কিত বা সংযুক্ত 'প্রকৃত' ব্যয়। এর ফলস্বরূপ, যদি কর-মুক্ত আয়ের সাথে সম্পর্কিত কোনো ব্যয় না হয়, তাহলে উক্ত আইনের ধারা ১৪ক এর অধীনে কোনো অননুমোদন করা যাবে না। উপরোক্ত আলোচনার ভিত্তিতে, হাইকোর্ট তার দ্বারা প্রণীত প্রশ্নের উত্তর ইতিবাচকভাবে দিয়েছে।

পাঞ্জাব ও হরিয়ানা হাইকোর্টের স্টেট ব্যাঙ্ক অফ পাতিয়ালার রায়

১৮. এই মামলাটি এমন পরিস্থিতিতে উদ্ভূত হয়েছিল যেখানে ব্যাঙ্ক তার স্টক ইন ট্রেড হিসাবে ধারণ করা সিকিউরিটিজ থেকে লভ্যাংশ আকারে কর-মুক্ত আয় অর্জন করেছিল। করদাতা প্রায় ৬৭০ কোটি টাকা আয় ঘোষণা করে তার ফেরত দাখিল করেছিল, যা নিরীক্ষার জন্য নির্বাচিত হয়েছিল। ফেরতে ধারা ১০(৩৪) এবং (৩৫) এর অধীনে প্রায় ১১.০৭ কোটি টাকা লভ্যাংশ আয় কর-মুক্ত এবং ধারা ১০(১৫)(iv)(জ) এর অধীনে প্রায় ১.১২ কোটি টাকা নিট সুদের আয় কর-মুক্ত দেখানো হয়েছিল।

---

[৫](১৯৮৮) ২ এসসিসি ২৯৯

[৬] (২০১০) ৩২৬ আইটিআর ১ (এসসি)

দাখিলকৃত আয় বিবরণীতে মোট কর-মুক্ত আয় ছিল ১২,১৯,৭৮,০১৫/- টাকা। করদাতা কর-ছাড়ের দাবি করার সময় যুক্তি দিয়েছিল যে, শেয়ার, বন্ড ইত্যাদিতে বিনিয়োগ তার স্টক-ইন-ট্রেড হিসেবে গণ্য। এই বিনিয়োগ শুধুমাত্র কর-মুক্ত আয় অর্জনের জন্য করা হয়নি, বরং কর-মুক্ত আয় ছিল করদাতার সিকিউরিটিজ ক্রয়-বিক্রয়ের মূল ব্যবসার একটি আনুষঙ্গিক অংশ। তাই, এই ধরনের কর-মুক্ত আয় অর্জনের জন্য কোনো ব্যয় করা হয়নি। করদাতা যদি উল্লেখিত সিকিউরিটিজ থেকে কোনো লভ্যাংশ বা সুদের আয় নাও পেত, তাহলেও ব্যয় একই থাকত এবং আনুপাতিক ভিত্তিতে কোনো ব্যয় কর-মুক্ত আয়ের বিপরীতে বরাদ্দ করা যেত না। করদাতা আরও দাবি করেছিল যে, যেকোনো ক্ষেত্রে তারা নিজস্ব তহবিল থেকে সিকিউরিটিজ অর্জন করেছে, তাই ধারা ১৪ক প্রযোজ্য নয়।আয়কর আধিকারিক বিধি ৮ঘ-তে উল্লিখিত সূত্র প্রয়োগ করে অননুমোদনকে কর-মুক্ত আয় হিসেবে দাবি করা পরিমাণের মধ্যে সীমাবদ্ধ রেখেছিল এবং রায় দিয়েছিল যে ধারা ১৪ক প্রযোজ্য হবে। কমিশনার অফ ইনকাম ট্যাক্স (আপিল) আইনের ধারা ২৫১ এর অধীনে বর্ধিতকরণের বিজ্ঞপ্তি জারি করে এবং মত দেয় যে, আইনের ধারা ১৪ক এর পরিপ্রেক্ষিতে, করদাতাকে করযোগ্য নয় এমন আয়ের ক্ষেত্রে কোনো বাদ দেওয়া যাবে না। তাই, আয়কর আধিকারিক কর্তৃক কর-মুক্ত আয় হিসাবে দাবি করা পরিমাণের মধ্যে অননুমোদনকে সীমাবদ্ধ না রেখে, তিনি দাবি করা সম্পূর্ণ ব্যয়কে অননুমোদন করেন।আয়কর আপিল ট্রাইব্যুনাল আয়কর আধিকারিক এবং কমিশনার অফ ইনকাম ট্যাক্স (আপিল) উভয়ের আদেশ বাতিল করে দেয়। এটি ০২.১১.২০১৫ তারিখের সিবিডিটি সার্কুলার নং ১৮/২০১৫ উল্লেখ করে, যেখানে বলা হয়েছে যে, একটি ব্যাঙ্কিং সংস্থার বিনিয়োগ থেকে উদ্ভূত আয় ব্যাঙ্কিং ব্যবসার সাথে সম্পর্কিত, যা "ব্যবসা ও পেশার মুনাফা ও লাভ" শিরোনামের অধীনে পড়ে। সার্কুলারটি আরও বলে যে, ব্যাঙ্কের হাতে থাকা শেয়ার ও স্টকগুলি 'স্টক-ইন-ট্রেড', 'বিনিয়োগ' নয়। কিছু রায় (যা আমরা পরে উল্লেখ করব) এবং ট্রাইব্যুনালের পূর্ববর্তী আদেশগুলি উল্লেখ করে, সিদ্ধান্ত নেওয়া হয়েছিল যে, যদি শেয়ারগুলি স্টক-ইন-ট্রেড হিসেবে ধারণ করা হয় এবং বিনিয়োগ হিসেবে নয়, তাহলে বিধি ৮ঘ এর অধীনে অনুমোদনও শূন্য হবে, কারণ বিধি ৮ঘ(২)(i) শুধুমাত্র কর-মুক্ত আয় অর্জনের জন্য সরাসরি ব্যয়ের মধ্যে সীমাবদ্ধ থাকবে।উপরোক্ত বাস্তবিক প্রেক্ষাপটে, রাজস্ব বিভাগ কর্তৃক দায়ের করা আপিলে, হাইকোর্ট নিম্নলিখিত গুরুত্বপূর্ণ আইনি প্রশ্নটি বিবেচনার জন্য তুলে ধরে:

"মামলার ঘটনা ও পরিস্থিতিতে, মাননীয় আয়কর আপিল ট্রাইব্যুনাল আয়কর আইন, ১৯৬১ এর ধারা ১৪ক এর অধীনে অননুমোদন বাবদ করা সংযোজন বাতিল করে আইনত সঠিক কিনা?"

১৯. তার বিশ্লেষণে, হাইকোর্ট মুল্লায়নকারীর আইনজীবীর যুক্তি গ্রহণ করে যে, করদাতা লাভ অর্জনের উদ্দেশ্যে একজন ব্যবসায়ী হিসাবে শেয়ার ক্রয়-বিক্রয়ের সাথে জড়িত এবং সুদ বা লভ্যাংশ অর্জনের উদ্দেশ্যে নয়। মুল্লায়নকারীর কোনো বিনিয়োগ পোর্টফোলিও নেই। সিকিউরিটিজ করদাতার স্টক-ইন-ট্রেড গঠন করে। বিভাগ, প্রকৃতপক্ষে, একটি বাস্তবিক বিষয় হিসাবে সঠিকভাবে মেনে নিয়েছিল যে, অর্জিত লভ্যাংশ এবং সুদ সেই সিকিউরিটিজ থেকে এসেছে যা মুল্লায়নকারীর স্টক-ইন-ট্রেড গঠন করেছিল। এটি যেকোনো পরিস্থিতিতেই প্রমাণিত। করদাতা সিকিউরিটিজ ক্রয়-বিক্রয়ের ব্যবসা করত। এটি সিবিডিটি কর্তৃক জারি করা ০২ নভেম্বর, ২০১৫ তারিখের প্রজ্ঞাপন নং ১৮ দ্বারা সমর্থিত ছিল, যা নিম্নরূপ:

"বিষয়: ব্যাঙ্কগুলির অ-এসএলআর সিকিউরিটিজ থেকে সুদ - প্রসঙ্গে।

বোর্ডের নজরে আনা হয়েছে যে, ব্যাঙ্কগুলির ক্ষেত্রে, মাঠ পর্যায়ের কর্মকর্তারা এই মতামত দিচ্ছেন যে, "অ-এসএলআর সিকিউরিটিজে বিনিয়োগের সাথে সম্পর্কিত ব্যয় আইনের ধারা ৫৭(i) এর অধীনে অনুমোদনযোগ্য নয় কারণ অ-এসএলআর সিকিউরিটিজ থেকে সুদ 'অন্যান্য উৎস থেকে আয়'।"

২. আইনের ধারা ৫৬ এর উপ-ধারা (১) এর দফা (iঘ) তে বলা হয়েছে যে, যদি আয় "ব্যবসা ও পেশার মুনাফা ও লাভ" শিরোনামের অধীনে আয়করযোগ্য না হয়, তবে সিকিউরিটিজ থেকে সুদ হিসাবে আয় "অন্যান্য উৎস থেকে আয়" শিরোনামের অধীনে আয়করযোগ্য হবে।

৩. এই বিষয়ে বিচারিক সিদ্ধান্তগুলির আলোকে বিষয়টি পরীক্ষা করা হয়েছে। সিআইটি বনাম নওয়ানশাহর সেন্ট্রাল কোঅপারেটিভ ব্যাঙ্ক লিমিটেড [২০০৭] ১৬০ট্যাক্সম্যান ৪৮(এসসি) মামলায়, সর্বোচ্চ আদালত রায় দিয়েছে যে, একটি ব্যাঙ্কিং সংস্থার দ্বারা করা বিনিয়োগগুলি ব্যাঙ্কিং ব্যবসার অংশ। অতএব, এই ধরনের বিনিয়োগগুলি থেকে উদ্ভূত আয় ব্যাঙ্কিং ব্যবসার সাথে সম্পর্কিত, যা "ব্যবসা ও পেশার মুনাফা ও লাভ" শিরোনামের অধীনে পড়ে।

৩.২ যদিও উপরোক্ত সিদ্ধান্তটি কো-অপারেটিভ সোসাইটি/ব্যাঙ্কগুলির আইনের ধারা ৮০পি(২)(ক)(i) এর অধীনে বাদ দাবি করার প্রসঙ্গে ছিল, তবে নীতিটি সমস্ত ব্যাঙ্ক/বাণিজ্যিক ব্যাঙ্কগুলির ক্ষেত্রে সমানভাবে প্রযোজ্য, যেখানে ব্যাঙ্কিং রেগুলেশন অ্যাক্ট, ১৯৪৯ প্রযোজ্য।

৪. সুপ্রিম কোর্টের এই বিষয়ে দেওয়া রায়ের আলোকে, বিষয়টি সুপ্রতিষ্ঠিত। তদনুসারে, বোর্ড সিদ্ধান্ত নিয়েছে যে, এই ভিত্তিতে এখন থেকে বিভাগের আধিকারিকদের দ্বারা কোনো আপিল দায়ের করা যাবে না এবং ইতিমধ্যেই, যদি কোনো, এই ভিত্তিতে আদালত/ট্রাইব্যুনালের সামনে দায়ের করা আপিল প্রত্যাহার করা হবে/চাপ দেওয়া হবে না। এই বিষয়টি সংশ্লিষ্ট সকলের নজরে আনতে হবে।

(জোর দেওয়া হয়েছে)"

২০. হাইকোর্ট উল্লেখ করেছে যে প্রজ্ঞাপন স্টক-ইন-ট্রেড এবং বিনিয়োগের মধ্যে একটি পার্থক্য তৈরি করে এবং বিধান করে যে, যদি শেয়ার ক্রয়-বিক্রয়ের উদ্দেশ্য লাভ অর্জন হয় তবে তা বাণিজ্যিক লাভ হিসাবে বিবেচিত হবে এবং যদি উদ্দেশ্য লভ্যাংশের মাধ্যমে আয় অর্জন হয় তবে লাভটি বিনিয়োগ থেকে অর্জিত হয়েছে বলে ধরা হবে। যদি মুল্লায়নকারীকে শেয়ার ও সিকিউরিটিজ স্টক-ইন-ট্রেড হিসাবে গণ্য করতে দেখা যায়, তবে তা থেকে উদ্ভূত আয় ব্যবসায়িক আয় হবে। একটি ক্ষতি ব্যবসায়িক ক্ষতি হবে। সুতরাং, একজন মুল্লায়নকারীর দুটি পোর্টফোলিও থাকতে পারে, যথা, বিনিয়োগ পোর্টফোলিও এবং একটি বাণিজ্যিক পোর্টফোলিও। পূর্বের ক্ষেত্রে, সিকিউরিটিজকে মূলধন সম্পদ হিসাবে এবং পরের ক্ষেত্রে বাণিজ্যিক সম্পদ হিসাবে গণ্য করতে হবে।

২১. উপরন্তু, একটি ব্যাঙ্কিং প্রতিষ্ঠান হিসাবে, করদাতাকে আইনত তার তহবিলের একটি অংশ অনুমোদিত সিকিউরিটিজে রাখতে হতো, যেমনটি সিআইটি বনাম নওয়ানশাহর সেন্ট্রাল কো-অপারেটিভ ব্যাঙ্ক লিমিটেড[৭] -এ রায় দেওয়া হয়েছিল। যেহেতু, করদাতদের দ্বারা ক্রয়কৃত শেয়ার, বন্ড, ডিবেঞ্চারগুলি তার স্টক-ইন-ট্রেড গঠন করেছিল, তাই ধারা ১৪ক-এর বিধানগুলি প্রযোজ্য ছিল না। এখানে, আদালত স্টক-ইন-ট্রেড এবং বিনিয়োগের মধ্যে পার্থক্যটি উল্লেখ করে এবং নিম্নলিখিত পর্যবেক্ষণগুলি করে:

"১৭. ধারা ১৪ক এর অধীনে, একটি ব্যয় শুধুমাত্র তখনই অনুমোদনযোগ্য নয়, যদি তা করদাতা কর্তৃক কর-মুক্ত আয়ের সাথে সম্পর্কিত হয়। করদাতার স্টক-ইন-ট্রেড অর্থাৎ সিকিউরিটিজ থেকে লভ্যাংশ বা সুদ ধারা ১০(১৫)(iv)(জে), (৩৪) এবং (৩৫) এর পরিপ্রেক্ষিতে কর-মুক্ত ছিল। এটি তার ব্যাঙ্কিং ব্যবসার আনুষঙ্গিক ছিল। সিকিউরিটিজে করদাতার ব্যবসা করার কারণে ব্যবসায়িক আয় "ব্যবসা ও পেশার মুনাফা ও লাভ" শিরোনামের অধীনে মূল্যায়নযোগ্য।

---

[৭](২০০৭) ২৮৯ আই.টি.আর. ৬ (এস.সি)

শেয়ার ও ডিবেঞ্চারে বিনিয়োগের ফলে উদ্ভূত স্টক-ইন-ট্রেডের সাথে সম্পর্কিত ব্যয় ধারা ২৮ থেকে ৩৭ এর অধীনে বাদযোগ্য। স্টক-ইন-ট্রেড এবং বিনিয়োগের মধ্যে একটি পার্থক্য আছে।

২২. হাইকোর্ট এরপর ওয়ালফোর্ট শেয়ার অ্যান্ড স্টক ব্রোকার্স পি লিমিটেড মামলায় দেওয়া রায়টি বিস্তারিতভাবে আলোচনা করে, যা লভ্যাংশ স্ট্রিপিং-এর সাথে সম্পর্কিত ছিল। আইনের ধারা ১৪ক এর পেছনের উদ্দেশ্য (যা উপরে ইতিমধ্যেই উল্লেখ করা হয়েছে) ব্যাখ্যা করার পর, সেই মামলার তথ্যের ভিত্তিতে এই আদালত রায় দিয়েছে যে, একটি ফেরত ধারা ১৪ক এর শর্তাবলী অনুসারে 'সংঘটিত ব্যয়' গঠন করে না কারণ এটি লাভ ও ক্ষতির হিসাবকে প্রভাবিত করে না। এই ব্যয়, প্রকৃতপক্ষে, একটি পরিশোধ।

২৩. হাইকোর্টের মতে, যা অনুমোদনযোগ্য নয় তা হলো কর-মুক্ত আয় "অর্জনের" জন্য করা ব্যয়। ধারা ১৪ক-তে 'সম্পর্কিত' শব্দগুলি সেই অনুযায়ী ব্যাখ্যা করতে হবে। সেই নীতি বর্তমান তথ্যের উপর প্রয়োগ করে, হাইকোর্ট নিম্নলিখিত সিদ্ধান্তে উপনীত হয়:

"এখন, লভ্যাংশ এবং সুদ হলো আয়। প্রশ্ন হলো, করদাতার কি কর-মুক্ত আয় অর্থাৎ লভ্যাংশ এবং সুদ যা মুল্লায়নকারীর স্টক-ইন-ট্রেড গঠনকারী সিকিউরিটিজ থেকে উদ্ভূত হয়েছে, তার জন্য কোনো ব্যয় হয়েছে বা সেই ব্যয়ের কোনো অংশ হয়েছে বলে ধরা যায়? উত্তর নেতিবাচক হতে হবে। উল্লিখিত সিকিউরিটিজগুলি ক্রয়ের উদ্দেশ্য ছিল সেখান থেকে উদ্ভূত আয় অর্থাৎ লভ্যাংশ এবং সুদ অর্জন করা নয়, বরং ব্যবসা করে অর্থাৎ সেগুলি ক্রয়-বিক্রয় করে লাভ অর্জন করা। অতএব, এটি স্বতঃসিদ্ধ যে, প্রশাসনিক খরচ সহ সম্পূর্ণ ব্যয় স্টক-ইন-ট্রেড ক্রয়-বিক্রয়ের জন্য হয়েছিল এবং তাই, সিকিউরিটিজ ক্রয়-বিক্রয়ের বাণিজ্যিক কার্যকলাপ থেকে ব্যবসায়িক আয় অর্জনের জন্য হয়েছিল। সিকিউরিটিজ থেকে লভ্যাংশ বা সুদের মতো কোনো আয় উৎপন্ন হোক বা না হোক, এর সাথে সম্পর্কিত কোনো ব্যয় হয়নি।"

২৪. আমরা এখানে আরও উল্লেখ করতে পারি যে হাইকোর্ট সিসিআই লিমিটেড মামলার কর্ণাটক হাইকোর্টের রায়ের উল্লেখ করেছে এবং তার সাথে একমত হয়েছে। তবে, সিসিআই লিমিটেড মামলার এই রায়টি একটি অত্যন্ত সংক্ষিপ্ত রায় যা পক্ষগুলির আইনজীবীর বক্তব্য অত্যন্ত সংক্ষেপে লিপিবদ্ধ করেছে এবং এরপর সম্পূর্ণ আলোচনা অনুচ্ছেদ ৫ এ রয়েছে যা নিম্নরূপ:

"৫. যখন লভ্যাংশ আয় অর্জনে করদাতা কর্তৃক কোনো ব্যয় করা হয় না, তখন সেই আয় থেকে কোনো কাল্পনিক ব্যয় বাদ দেওয়া যায় না।

এটি করদাতার লভ্যাংশের সুবিধা পাওয়ার জন্য কোনো শেয়ার ধরে রাখার ঘটনা নয়। ক্রয়কৃত শেয়ারের ৬৩% বিক্রি করা হয়েছে এবং সেখান থেকে প্রাপ্ত আয় ব্যবসায়িক আয় হিসাবে করের জন্য প্রস্তাব করা হয়েছে। অবশিষ্ট ৩৭% শেয়ার রাখা হয়েছে। এটি করদাতার কাছে অবিক্রীত রয়ে গেছে। এই অবিক্রীত শেয়ারগুলিই লভ্যাংশ দিয়েছে, যার জন্য করদাতা কোনো ব্যয় করেনি। যদিও লভ্যাংশ আয় কর-মুক্ত, যদি উক্ত আয় অর্জনে কোনো ব্যয় হয়, তবে সেই ব্যয়ও বাদ দেওয়া যাবে না। কিন্তু এই ক্ষেত্রে, যখন করদাতা লভ্যাংশ আয় অর্জনের উদ্দেশ্যে শেয়ার ধরে রাখেনি এবং লভ্যাংশ আয় শেয়ার বিক্রির তার ব্যবসার আনুষঙ্গিক, যা করদাতার কাছে অবিক্রীত রয়ে গেছে, তখন এটি বলা যায় না যে শেয়ার অর্জনে করা ব্যয় লভ্যাংশের আয়ের পরিমাণে বন্টন করতে হবে এবং তা বাদ থেকে অননুমোদন করতে হবে। এই দৃষ্টিকোণ থেকে, কর্তৃপক্ষের পদ্ধতি আইনের অধীনে থাকা বিধিবদ্ধ বিধানগুলির সাথে সঙ্গতিপূর্ণ নয়। অতএব, আপিলকৃত আদেশগুলি টেকসই নয় এবং বাতিল করা প্রয়োজন।"

২৫. এই পর্যায়ে, কলকাতা হাইকোর্টের কমিশনার অফ ইনকাম ট্যাক্স বনাম জি.কে.কে. ক্যাপিটাল মার্কেটস (পি.) লিমিটেড[৮] মামলার একটি রায় উল্লেখ করাও কার্যকর হবে, যা কর্ণাটক হাইকোর্টের নেওয়া মতামতের সাথেও একমত হয়েছে। সেই ক্ষেত্রে, মুল্লায়নকারী শেয়ার ব্যবসার সাথে জড়িত ছিল। আয় গণনায়, করদাতা দীর্ঘমেয়াদী মূলধন লাভকে কর-মুক্ত আয় হিসাবে দাবি করেছিল এবং আইনের ধারা ১৪ক এর অধীনে এর বিপরীতে অনুমোদনযোগ্য ব্যয় ঘোষণা করেছিল। আয়কর আধিকারিক দীর্ঘমেয়াদী মূলধন লাভকে ব্যবসায়িক আয় হিসাবে গণ্য করে। আপিল ট্রাইব্যুনাল দেখেছে যে করদাতার কোনো বিনিয়োগ ছিল না এবং সমস্ত শেয়ার স্টক-ইন-ট্রেড হিসাবে ধারণ করা হয়েছিল, যা নিম্ন কর্তৃপক্ষের আদেশ থেকে স্পষ্ট ছিল। সেই তথ্যের ভিত্তিতে এটি রায় দেয় যে একবার করদাতা শেয়ারগুলিকে স্টক-ইন-ট্রেড হিসাবে রেখেছিল, তখন বিধিগুলির ৮ঘ প্রযোজ্য হবে না। বিধি ৮ঘ অনুসারে গণনা করা ধারা ১৪ক এর অধীনে অননুমোদন বাতিল করতে এবং বিনিয়োগগুলিকে শেয়ার স্টক-ইন-ট্রেড হিসাবে গণ্য করতে আপিল ট্রাইব্যুনাল সঠিক ছিল কিনা, এই প্রশ্নগুলির উপর হাইকোর্ট রায় দেয় যে আয়কর আধিকারিক করদাতা কর্তৃক তার দীর্ঘমেয়াদী মূলধন লাভ হিসাবে দাবিকৃত অনুমোদনযোগ্য ব্যয়ের সঠিকতা গ্রহণ করেছিল।

---

[৫] (২০১৭) ৩৯২ আই.টি.আর. ১৯৬ (কাল)

সে ব্যয়কে অনুমোদনযোগ্য মনে না করে নিজেই আয়কে ব্যবসায়িক আয় হিসাবে গণ্য করেছে। হাইকোর্টের মতে, যেহেতু আয়কর আধিকারিক কর্তৃক দাবি করা কর-মুক্ত আয়কে ব্যবসায়িক আয় হিসাবে গণ্য করা এবং মুল্লায়নকারী কর্তৃক ধারণ করা শেয়ারগুলিকে স্টক-ইন-ট্রেড হিসাবে গণ্য করার বিষয়ে বাস্তবিক সিদ্ধান্ত লিপিবদ্ধ করা হয়েছিল, তাই আইনের ধারা ১৪ক এর অধীনে ব্যয়কে অনুমোদনযোগ্য করা যেত না এবং সেই বিধানের কোনো প্রয়োগ ছিল না।

২৬. এটি উল্লেখ করা প্রাসঙ্গিক হবে যে, রাজস্ব বিভাগ কর্তৃক একই হাইকোর্টের পূর্ববর্তী ধনুক অ্যান্ড সন্স বনাম সিআইটি[৯] মামলার রায় উদ্‌ধৃত করা হয়েছিল। তবে, এই রায়টি এই যুক্তিতে পৃথক করা হয়েছিল যে, সেই ক্ষেত্রে, মুল্লায়নকারীর ব্যবসার আয়ের একটি অংশ লভ্যাংশ থেকে ছিল সে বিষয়ে কোনো বিতর্ক ছিল না, যেখানে মুল্লায়নকারী নিম্ন কর্তৃপক্ষের কাছে এমন কোনো উপাদান উপস্থাপন করতে পারেনি যা থেকে এই ধরনের শেয়ার অর্জনের উৎস দেখানো যায়। আরও ভালোভাবে বোঝার জন্য, ধনুক অ্যান্ড সন্স মামলার আলোচনাটি উল্লেখ করা প্রয়োজন, যা জি.কে.কে. ক্যাপিটাল মার্কেটস (পি.) লিমিটেড মামলায় হাইকোর্ট দ্বারা পুনরুত্পাদন করা হয়েছিল। ধনুক অ্যান্ড সন্স এর অনুচ্ছেদ ৬ থেকে অনুচ্ছেদ ৯ নিম্নরূপ:

"৬. রাজস্ব বিভাগের পক্ষে উপস্থিত বিজ্ঞ আইনজীবী, শ্রী সরকার, অন্যদিকে, ট্রাইব্যুনালের আদেশকে সমর্থন করেছেন এবং যুক্তি দিয়েছেন যে, করদাতা নিজেই তার দাবির সমর্থনে উপাদান উপস্থাপন করতে ব্যর্থ হওয়ায়, আয়কর আধিকারিক আনুপাতিক ভিত্তিতে বাদযোগ্য আয়কে সঠিকভাবে মূল্যায়ন করেছেন। শ্রী সরকার জমা দেন যে এটি আয়কর বিধির বিধি ৮ঘ এর সাথে সঙ্গতিপূর্ণ এবং তাই, ট্রাইব্যুনাল কর্তৃক পাসকৃত আদেশে আমাদের হস্তক্ষেপ করা উচিত নয়।

৭. পক্ষগুলির পক্ষে উপস্থিত বিজ্ঞ আইনজীবীর কথা শোনার পর এবং রেকর্ডভুক্ত উপাদান ও শ্রী খাইতান কর্তৃক উদ্‌ধৃত সিদ্ধান্তগুলি পর্যালোচনা করার পর, আমরা দেখতে পাই যে সুপ্রিম কোর্ট সিআইটি বনাম মহারাষ্ট্র সুগার মিলস লিমিটেড [১৯৭১] ৮২ আইটিআর ৪৫২ এবং রাজস্থান স্টেট ওয়্যারহাউজিং কর্পোরেশন বনাম সিআইটি [২০০০] ২৪২ আইটিআর ৪৫০/১০৯ ট্যাক্সম্যান ১৪৫ মামলাগুলিতে রায় দিয়েছে যে, যেখানে একটি অবিভাজ্য ব্যবসা রয়েছে যা করযোগ্য আয় এবং কর-মুক্ত উভয় আয়ের জন্ম দেয়, সেখানে সেই ব্যবসার সাথে সম্পর্কিত সম্পূর্ণ ব্যয় অনুমোদন করতে হবে এমনকি যদি ব্যবসা থেকে অর্জিত আয়ের একটি অংশ কর-মুক্ত হয়, আইনের ধারা ১৪ক সেই বিচারিক রায়গুলিকে অতিক্রম করার জন্য প্রণীত হয়েছিল। আইনের ধারা ১৪ক এর উদ্দেশ্য হল সেই আয়ের সাথে সম্পর্কিত প্রত্যক্ষ ও পরোক্ষ ব্যয়কে অনুমোদনযোগ্য করা যা মোট আয়ের অংশ নয়।

---

[৯] (২০১১) ৩৩৯ আই.টি.আর. (কলকাতা)

৮. আমাদের সামনে এই মামলায়, এতে কোনো বিরোধ নেই যে করদাতার ব্যবসার আয়ের একটি অংশ লভ্যাংশ থেকে আসে যা কর-মুক্ত, যেখানে করদাতা সেই উৎস দেখিয়ে নিম্ন কর্তৃপক্ষের কাছে কোনো উপাদান উপস্থাপন করতে পারেনি যেখান থেকে এই ধরনের শেয়ারগুলি অর্জন করা হয়েছিল। শ্রী খাইতান আমাদের সামনে দৃঢ়ভাবে যুক্তি দিয়েছিলেন যে, প্রাসঙ্গিক পূর্ববর্তী বছরের আগে গত কয়েক বছর ধরে কোনো নতুন শেয়ার অর্জন করা হয়নি এবং এইভাবে, যে ঋণ নেওয়া হয়েছিল এবং যার জন্য করদাতাকে সুদ দিতে হবে, তা সেই পুরনো শেয়ারগুলি অর্জনের জন্য ছিল না এবং তাই, নিম্ন কর্তৃপক্ষ আনুপাতিক বাদ এর সুবিধা প্রদানে আইনত ভুল করেছে।

৯. আমাদের মতে, শুধুমাত্র এই কারণে যে এই শেয়ারগুলি পুরনো ছিল এবং সম্প্রতি অর্জন করা হয়নি, তা অপ্রাসঙ্গিক। করদাতার দায়িত্ব হলো সেই শেয়ারগুলি অর্জনের উৎস প্রমাণ করা, এই মর্মে উপাদান উপস্থাপন করে যে, প্রাসঙ্গিক সময়ে করদাতার হাতে থাকা তহবিল থেকে কোনো ঋণের সুবিধা না নিয়ে সেগুলি অর্জন করা হয়েছিল। যদি সেই শেয়ারগুলি ঋণের টাকা থেকে কেনা হয়ে থাকে, এমনকি পাঁচ বা দশ বছর আগেও, তবে করদাতার দায়িত্ব হলো নথিগত প্রমাণ উপস্থাপন করে দেখানো যে এই ঋণের অর্থ ইতিমধ্যেই পরিশোধ করা হয়েছে এবং প্রাসঙ্গিক মূল্যায়ন বছরের জন্য, সেই পুরনো শেয়ারগুলি অর্জনের জন্য মুল্লায়নকারী কর্তৃক কোনো সুদ প্রদেয় নয়। করদাতার কর্তৃক এমন কোনো উপাদান উপস্থাপন না করায়, আমাদের মতে, নিম্ন কর্তৃপক্ষ সঠিকভাবে রায় দিয়েছে যে মোট আয় এবং কর-মুক্ত উৎস থেকে আয়ের সাপেক্ষে আনুপাতিক পরিমাণ অনুমোদনযোগ্য হওয়া উচিত। শেয়ার অর্জনের উৎসের বিষয়ে কোনো উপাদান প্রকাশ না করায়, যা মুল্লায়নকারীর বিশেষ জ্ঞানের মধ্যে রয়েছে, করদাতার কর্তৃপক্ষ মূল্যায়নে একটি অত্যন্ত যুক্তিসঙ্গত পদ্ধতি গ্রহণ করেছে।"

২৭. আমরা ইতিমধ্যেই বলেছি যে কিভাবে বিভিন্ন হাইকোর্ট থেকে দুটি ভিন্ন মতামত উঠে এসেছে এবং এই বিরোধপূর্ণ ফলাফলের সমর্থনে তাদের নিজ নিজ কারণগুলি কী। স্বাভাবিকভাবেই, মুল্লায়নকারীরা সেই কারণগুলির উপর নির্ভর করছে যা হাইকোর্টগুলির সাথে প্রাধান্য পেয়েছে যারা মুল্লায়নকারীদের অনুকূলে মতামত দিয়েছে এবং রাজস্ব বিভাগ দিল্লি হাইকোর্টের পাশাপাশি ধনুক অ্যান্ড সন্স মামলায় কলকাতা হাইকোর্টের দেওয়া যুক্তির উপর নির্ভর করছে।

অতএব, করদাতার পক্ষে উপস্থিত বিভিন্ন আইনজীবীদের পাশাপাশি রাজস্ব বিভাগের আইনজীবীর দ্বারা উত্থাপিত যুক্তিগুলির বিস্তারিত বর্ণনা দেওয়ার প্রয়োজন নাও হতে পারে। তাদের জমা দেওয়া সংক্ষিপ্ত বিবরণই উদ্দেশ্য পূরণ করবে।

২৮. করদাতার যুক্তিসমূহ সংক্ষেপে নিচে তুলে ধরা হলো:

(i) বিভিন্ন মামলায় যেমনটি বলা হয়েছে, গোষ্ঠী সংস্থাগুলিতে নিয়ন্ত্রণমূলক অংশীদারিত্বের প্রতিনিধিত্বকারী বিনিয়োগ ধারণ করা ব্যবসা পরিচালনার সমতুল্য।

(ii) যদিও লভ্যাংশ আয় আইনের ধারা ৫৬ এর বাধ্যতামূলক বিধানের পরিপ্রেক্ষিতে "অন্যান্য উৎস থেকে আয়" শিরোনামের অধীনে মূল্যায়নযোগ্য, তবে লভ্যাংশ আয়ের প্রকৃতি মামলার তথ্যের ভিত্তিতে নিশ্চিত করতে হবে। যেখানে লভ্যাংশ স্টক-ইন-ট্রেড/নিয়ন্ত্রণমূলক অংশীদারিত্ব অর্জন/ধরে রাখার জন্য ক্রয়কৃত শেয়ার থেকে অর্জিত হয়, সেখানে লভ্যাংশ আয় ব্যবসায়িক আয়ের প্রকৃতির।

(iii) বিনিয়োগ করা কোম্পানিতে নিয়ন্ত্রণমূলক অংশীদারিত্ব অর্জনের জন্য ধার করা ঋণের উপর প্রদত্ত সুদ আইনের ধারা ৩৬(১)(iii) এর শর্তাবলী অনুসারে অনুমোদনযোগ্য ব্যবসায়িক ব্যয়, যেহেতু কোম্পানিগুলিতে নিয়ন্ত্রণমূলক অংশীদারিত্ব অর্জন এবং এই ধরনের কোম্পানি পরিচালনা, প্রশাসন, অর্থায়ন এবং পুনর্বাসন ব্যবসা এবং/অথবা পেশাগত উদ্দেশ্যে করা হয়, লভ্যাংশ উপার্জনের জন্য নয়।

(iv) বিপরীতভাবে, নিয়ন্ত্রণমূলক অংশীদারিত্বের প্রতিনিধিত্বকারী শেয়ারে বিনিয়োগের জন্য ধার করা তহবিলের উপর প্রদত্ত সুদ লভ্যাংশ আয় অর্জনের জন্য করা ব্যয়কে উপস্থাপন করে না এবং আইনের ধারা ৫৭(iii) এর অধীনে (ধারা ১৪ক প্রবর্তনের আগে) অনুমোদনযোগ্য নয়।

২৯. উপরোক্ত নীতিগুলির উপর ভিত্তি করে, যুক্তি দেওয়া হয়েছিল যে যখন প্রবর্তকের ধারণার অংশ হিসাবে কোম্পানিতে নিয়ন্ত্রণমূলক অংশীদারিত্ব অর্জনের উদ্দেশ্যে শেয়ারগুলি অর্জন করা হয়েছিল, তখন প্রধান উদ্দেশ্য ছিল কোম্পানির ব্যবস্থাপনার উপর নিয়ন্ত্রণ রাখা এবং শেয়ারে বিনিয়োগ থেকে লভ্যাংশ অর্জন করা নয়। লভ্যাংশ ঘোষিত/অর্জিত হোক বা না হোক তা অপ্রাসঙ্গিক এবং উভয় ক্ষেত্রেই মুল্লায়নকারী বিনিয়োগ করা কোম্পানিগুলিতে শেয়ারগুলি বাতিল করবে না।

সুতরাং, আয়ের অর্থাৎ লভ্যাংশ আয়ের 'সম্পর্কিত' কোনো ব্যয় করা হয়নি এবং সেই কারণে ধারা ১৪ক আকর্ষণ করবে না। এই দৃষ্টিকোণ থেকে, এটি জমা দেওয়া হয়েছিল যে ধারা ১৪ক-কে একটি সরল এবং ব্যাকরণগত ব্যাখ্যা দেওয়া উচিত, যার অর্থ হলো প্রকৃতপক্ষে সংঘটিত ব্যয়ের এবং কর-মুক্ত আয় অর্জনের মধ্যে একটি প্রত্যক্ষ এবং নিকটবর্তী সংযোগ/লিঙ্ক বাধ্যতামূলক ও প্রয়োজনীয়। আরও যুক্তি দেওয়া হয়েছিল যে, যদি প্রাসঙ্গিক/উদ্দেশ্যমূলক ব্যাখ্যাও দেওয়া হয়, তবে সেটিও সংঘটিত ব্যয় এবং লভ্যাংশ আয়ের অর্জনের মধ্যে একটি প্রত্যক্ষ এবং নিকটবর্তী সংযোগের দাবি করে। মুল্লায়নকারীদের পক্ষে উপস্থিত বিজ্ঞ আইনজীবীর মতে, এই আইনে ধারা ১৪ক সন্নিবেশের পেছনের আইনগত উদ্দেশ্য ছিল উভয়কেই বাদ দেওয়া, যথা: আইনের বিধানগুলির অধীনে কর-মুক্ত প্রাপ্তিগুলি এবং 'এর সাথে সম্পর্কিত' প্রকৃতপক্ষে সংঘটিত ব্যয় - কে মূল্যায়নযোগ্য আয়ের গণনা থেকে বাদ দেওয়া, যাতে মুল্লায়নকারীর দ্বৈত সুবিধা দূর করা যায়: (i) কর-মুক্ত আয় আকারে, যার উপর কোনো কর ধার্য হয় না; এবং (ii) প্রকৃতপক্ষে সংঘটিত ব্যয়ের ক্ষেত্রে বাদ প্রদান, যা সরাসরি মুল্লায়নকারী কর্তৃক কর-মুক্ত আয় অর্জনে ফলস্বরূপ হয়েছিল।

৩০. রাজস্ব বিভাগের পক্ষে উপস্থিত বিজ্ঞ সিনিয়র আইনজীবী, শ্রী কে. রাধাকৃষ্ণন, অন্যদিকে, দিল্লি হাইকোর্টের নেওয়া মতামত গ্রহণ করার জন্য একটি আন্তরিক আবেদন করেন। তিনি জমা দেন যে, আইনের ধারা ১৪ক সন্নিবেশের পেছনের উদ্দেশ্য স্পষ্টভাবে নির্দেশ করে যে, অর্জিত আয়ের ক্ষেত্রে করা ব্যয়, যা কর-মুক্ত, তা অনুমোদনযোগ্য নয়। তিনি আরও উল্লেখ করেন যে, এই বার্তাটি ওয়ালফোর্ট শেয়ার অ্যান্ড স্টক ব্রোকরা পি লিমিটেড মামলায় এই আদালত দ্বারা স্পষ্টভাবে তুলে ধরা হয়েছিল। অন্যথায়, বিজ্ঞ সিনিয়র আইনজীবী যুক্তি দেন, মুল্লায়নকারী দ্বৈত সুবিধা পাবে, একটি হলো লভ্যাংশ আয়ের ক্ষেত্রে আয়কর থেকে ছাড় এবং অন্যটি ব্যয়ের কারণে বাদ পেয়ে। এইভাবে, তিনি জমা দেন যে, 'সম্পর্কিত' অভিব্যক্তিটিকে উল্লিখিত বিধানের উদ্দেশ্য পূরণ করার জন্য একটি বিস্তৃত অর্থ দিতে হবে। তিনি আরও জোর দেন যে, আইনের ধারা ১৪ক এর আক্ষরিক অর্থ সেদিকেই নির্দেশ করে এবং এটিই ধারা ১৪ক সন্নিবেশের পেছনের উদ্দেশ্যও ছিল।

৩১. আমরা উভয় পক্ষের আইনজীবীর যুক্তিতে গভীর মনোযোগ দিয়েছি, আমাদের সামনে উদ্ধৃত বিভিন্ন রায়ের আলোকে, যার মধ্যে কিছু উপরে ইতিমধ্যে উল্লেখ করা হয়েছে।

৩২. প্রথমেই, এটা বোঝা দরকার যে আইনের ধারা ১৪ক(১) অনুযায়ী, সেই ব্যয়-এর বাদ অনুমোদন করা যাবে না যা মুল্লায়নকারী কর্তৃক "এই আইনের অধীনে মোট আয়ের অংশ নয় এমন আয়ের সাথে সম্পর্কিত" হিসাবে সংঘটিত হয়েছে। স্বতঃসিদ্ধভাবে, যে ব্যয় কেবলমাত্র সেই আয়ের সাথে সম্পর্কিত যা মোট আয়ের অন্তর্ভুক্ত, সেটাই অনুমোদনযোগ্য হবে। যদি সংঘটিত ব্যয়-এর কর-মুক্ত আয়ের সাথে কোনো কারণগত সংযোগ না থাকে, তবে এমন ব্যয়কে স্পষ্টভাবে কর-মুক্ত আয়ের সাথে সম্পর্কিত নয় বলে গণ্য করা হবে এবং এমন ব্যয়কে ব্যবসায়িক ব্যয় হিসাবে অনুমোদন করা হবে। অন্যভাবে বলতে গেলে, এমন ব্যয় তখন অন্যান্য আয়ের ক্ষেত্রে সংঘটিত বলে বিবেচিত হবে যা মোট আয়ের অংশ হিসাবে গণ্য হবে।

৩৩. আইনের ধারা ১৪ক-কে এই অর্থ প্রদানে কোনো বিতর্ক নেই। প্রকৃতপক্ষে, সমস্ত হাইকোর্ট, এক হাতে দিল্লি হাইকোর্ট হোক বা অন্য হাতে পাঞ্জাব ও হরিয়ানা হাইকোর্ট হোক, আইনের ধারা ১৪ক-কে এই ব্যাখ্যা প্রদানে একমত হয়েছে। পুরো বিতর্কটি হলো এই নির্দিষ্ট পরিস্থিতিতে 'সম্পর্কিত' শব্দগুলির কী ব্যাখ্যা দেওয়া হবে, অর্থাৎ, যেখানে শেয়ারের উপর লভ্যাংশ আয় অর্জিত হয়, যদিও বিনিয়োগ করা কোম্পানির সেই শেয়ারগুলিতে সাবস্ক্রাইব করার প্রধান উদ্দেশ্য লভ্যাংশ অর্জন ছিল না। এই আপিলের সেটগুলিতে আমাদের দুটি পরিস্থিতি রয়েছে। একদল মামলায় শেয়ারে বিনিয়োগের প্রধান উদ্দেশ্য ছিল বিনিয়োগ করা কোম্পানির উপর নিয়ন্ত্রণ অর্জন করা। অন্যান্য মামলাগুলি হলো যেখানে বিনিয়োগ করা কোম্পানির শেয়ারগুলি মুল্লায়নকারী কর্তৃক স্টক-ইন-ট্রেড হিসাবে (অর্থাৎ একটি ব্যবসায়িক কার্যকলাপ হিসাবে) এবং লভ্যাংশ অর্জনের জন্য বিনিয়োগ হিসাবে নয়। এই প্রেক্ষাপটে, সংশ্লিষ্ট পরিস্থিতিতে ব্যয়টি লভ্যাংশ আয়ের সাথে সম্পর্কিত ছিল কিনা, তা পরীক্ষা করা হবে।

৩৪. উপরোক্ত অবস্থান স্পষ্ট করার পর, বিবেচনার জন্য প্রথম এবং সর্বাগ্রে যে বিষয়টি আসে তা হলো, মুল্লায়নকারী কর্তৃক প্রয়োগকৃত প্রধান উদ্দেশ্য পরীক্ষাটি আইনের ধারা ১৪ক ব্যাখ্যা করার সময় প্রযোজ্য হবে, নাকি আমাদের বণ্টনের তত্ত্ব অনুসরণ করতে হবে। আমরা মনে করি যে, মুল্লায়নকারী কর্তৃক শেয়ারে বিনিয়োগের প্রধান উদ্দেশ্য প্রাসঙ্গিক নাও হতে পারে। নিঃসন্দেহে, ম্যাক্সোপ ইনভেস্টমেন্ট লিমিটেডের মতো মুল্লায়নকারী বিনিয়োগ করা কোম্পানির নিয়ন্ত্রণ অর্জনের জন্য বিনিয়োগ করে থাকতে পারে। তবে, এটি হাতে থাকা বিষয়টি নির্ধারণে একটি প্রাসঙ্গিক কারণ বলে মনে হয় না। আসল কথা হলো এই লভ্যাংশ আয় কর-মুক্ত। এই পরিস্থিতিতে, যদি লভ্যাংশ আয় অর্জনে ব্যয় হয়, তবে যে পরিমাণ ব্যয় লভ্যাংশ আয়ের সাথে সম্পর্কিত, তা অনুমোদনযোগ্য হবে না এবং ব্যবসায়িক ব্যয় হিসাবে গণ্য করা যাবে না।

আইনের ধারা ১৪ক এর পেছনের এই উদ্দেশ্য মাথায় রেখে, উল্লিখিত বিধানটি, বিশেষ করে 'আয়ের সাথে সম্পর্কিত' শব্দটি যা মোট আয়ের অংশ নয়, তা ব্যাখ্যা করতে হবে। এই দৃষ্টিকোণ থেকে বিবেচনা করলে, ব্যয়ের বণ্টনের নীতি কার্যকর হয়, কারণ এই নীতিটি আইনের ধারা ১৪ক-তে অন্তর্নিহিত। ওয়ালফোর্ট শেয়ার অ্যান্ড স্টক ব্রোকার্স পি লিমিটেড মামলায় এটি এভাবেই বলা হয়েছে, যার প্রাসঙ্গিক অংশটি আলোচনার ধারাবাহিকতার জন্য উপরে ইতিমধ্যে পুনরুত্পাদন করা হয়েছে, আমরা সেখান থেকে নিম্নলিখিত কয়েকটি লাইন উদ্ধৃত করতে চাই:

"পরবর্তী বাক্যাংশটি হলো, 'যে আয়ের সাথে সম্পর্কিত যা আইনের অধীনে মোট আয়ের অংশ নয়'। এর অর্থ হলো যে, যদি একটি আয় মোট আয়ের অংশ না হয়, তবে সংশ্লিষ্ট ব্যয় ধারা ১৪ক এর প্রযোজ্যতার আওতার বাইরে...

xxx xxx xxx

করযোগ্য এবং অ-করযোগ্য ব্যয়ের বণ্টনের তত্ত্ব, নীতিগতভাবে, এখন ধারা ১৪ক এর অধীনে প্রসারিত হয়েছে।"

৩৫. দিল্লি হাইকোর্ট, অতএব, সঠিকভাবে পর্যবেক্ষণ করেছে যে আইনের ধারা ১৪ক প্রবর্তনের আগে, আইনটি ছিল যে যখন একজন করদাতার একটি যৌগিক এবং অবিভাজ্য ব্যবসা ছিল যার মধ্যে করযোগ্য এবং অ-করযোগ্য উভয় আয়ের উপাদান ছিল, তখন উক্ত ব্যবসার সাথে সম্পর্কিত সম্পূর্ণ ব্যয় বাদযোগ্য ছিল এবং, এই ধরনের ক্ষেত্রে, অ-করযোগ্য আয়ের সাথে সম্পর্কিত ব্যয়ের বণ্টনের নীতি প্রযোজ্য ছিল না। বণ্টনের নীতি শুধুমাত্র তখনই উপলব্ধ ছিল যখন ব্যবসা বিভাজ্য ছিল। এই সমস্যার প্রতিকার খোঁজার জন্য আইনসভা শুধুমাত্র অর্থ (সংশোধনী) আইন, ২০০১ দ্বারা ধারা ১৪ক সন্নিবেশিত করেনি, বরং এটিকে পূর্ববর্তী তারিখ থেকেও কার্যকর করেছে, অর্থাৎ, ১৯৬২ সাল থেকে যখন আয়কর আইন নিজেই কার্যকর হয়েছিল। পূর্বোক্ত উদ্দেশ্যটি ২০০১ সালের অর্থ বিলের বিধানগুলি ব্যাখ্যা করে দেওয়া স্মারকলিপিতে উচ্চস্বরে এবং স্পষ্টভাবে প্রকাশ করা হয়েছিল। সুতরাং, আমরা দিল্লি হাইকোর্টের নেওয়া মতামতের সাথে একমত, এবং পাঞ্জাব ও হরিয়ানা হাইকোর্টের মতামতের সাথে একমত নই, যারা প্রধান উদ্দেশ্য তত্ত্বের উপর ভিত্তি করে রায় দিয়েছিল। পূর্বোক্ত যুক্তি সেই ক্ষেত্রে প্রযোজ্য হবে যেখানে শেয়ারগুলি বিনিয়োগ করা কোম্পানিতে বিনিয়োগ হিসাবে ধারণ করা হয়, সম্ভবত সেখানে নিয়ন্ত্রণমূলক অংশীদারিত্ব রাখার উদ্দেশ্যে।

৩৬. আরও একটি দিক রয়েছে যা এখনও খতিয়ে দেখা দরকার। যখন শেয়ারগুলি, বিশেষ করে ব্যাঙ্কগুলির দ্বারা, 'স্টক-ইন-ট্রেড' হিসাবে ধারণ করা হয় এবং 'বিনিয়োগ' হিসাবে নয়, তখন কী ঘটে? এই নির্দিষ্ট দিকটি নিয়ে সিবিডিটি ০২ নভেম্বর, ২০১৫ তারিখের প্রজ্ঞাপন নং ১৮/২০১৫ জারি করেছে।

৩৭. এই প্রজ্ঞাপনটি উপরে ১৯ নম্বর অনুচ্ছেদে ইতিমধ্যেই উল্লেখ করা হয়েছে। এই প্রজ্ঞাপনটি নওয়ানশাহর মামলায় এই আদালতের রায়কে তুলে ধরেছে, যেখানে বলা হয়েছে যে একটি ব্যাঙ্কিং সংস্থার দ্বারা করা বিনিয়োগগুলি ব্যবসা বা ব্যাঙ্কিংয়ের অংশ। অতএব, এই ধরনের বিনিয়োগগুলি থেকে উদ্ভূত আয় ব্যাঙ্কিং ব্যবসার সাথে সম্পর্কিত, যা 'ব্যবসা ও পেশার মুনাফা ও লাভ' শিরোনামের অধীনে পড়ে। এর ভিত্তিতে, প্রজ্ঞাপনটিতে বোর্ডের সিদ্ধান্ত রয়েছে যে এই যুক্তিতে বিভাগের আধিকারিকদের দ্বারা কোনো আপিল দায়ের করা হবে না এবং যদি আপিল ইতিমধ্যেই দায়ের করা হয়ে থাকে, তবে সেগুলি প্রত্যাহার করা উচিত। এই প্রজ্ঞাপনটি পড়লে স্পষ্ট হবে যে বিষয়টি ছিল সিকিউরিটিজ থেকে সুদ বাবদ আয় 'অন্যান্য উৎস থেকে আয়' শিরোনামের অধীনে আয়করযোগ্য হবে কিনা বা এটি 'ব্যবসা ও পেশার মুনাফা ও লাভ' শিরোনামের অধীনে পড়বে কিনা। বোর্ড, নওয়ানশাহর মামলায় এই আদালতের সিদ্ধান্তের ভিত্তিতে, স্পষ্ট করেছে যে এটিকে 'ব্যবসা ও পেশার মুনাফা ও লাভ' শিরোনামের অধীনে পঠিত আয় হিসাবে গণ্য করতে হবে। বোর্ড আরও বলেছে যে এটি শুধুমাত্র সেই সমবায় সমিতি/ব্যাঙ্কগুলির মধ্যে সীমাবদ্ধ থাকবে না যারা আইনের ধারা ৮০ত(২)(ক)(i) এর অধীনে বাদ দাবি করে, বরং সমস্ত ব্যাঙ্ক/বাণিজ্যিক ব্যাঙ্কগুলির ক্ষেত্রেও প্রযোজ্য হবে, যেখানে ব্যাঙ্কিং রেগুলেশন অ্যাক্ট, ১৯৪৯ প্রযোজ্য।

৩৮. এটি থেকে, পাঞ্জাব ও হরিয়ানা হাইকোর্ট উল্লেখ করেছে যে এই প্রজ্ঞাপনটি 'স্টক-ইন-ট্রেড' এবং 'বিনিয়োগের' মধ্যে একটি পার্থক্য তৈরি করে এবং বিধান করে যে যদি শেয়ার ক্রয়-বিক্রয়ের উদ্দেশ্য লাভ অর্জন হয়, তবে তা বাণিজ্যিক লাভ হিসাবে গণ্য হবে এবং যদি উদ্দেশ্য লভ্যাংশের মাধ্যমে আয় অর্জন হয়, তবে লাভটি বিনিয়োগ থেকে অর্জিত হয়েছে বলে ধরা হবে। এই সীমা পর্যন্ত, হাইকোর্ট সঠিক হতে পারে। একই সময়ে, আমরা পাঞ্জাব ও হরিয়ানা হাইকোর্ট কর্তৃক প্রয়োগকৃত প্রধান উদ্দেশ্য পরীক্ষার সাথে একমত নই, যা আমরা ইতিমধ্যেই বাতিল করেছি। সেই ক্ষেত্রে, প্রশ্ন হলো কীসের ভিত্তিতে সেই মামলাগুলি সিদ্ধান্ত নেওয়া হবে যেখানে অন্যান্য কোম্পানির শেয়ারগুলি মুল্লায়নকারীদের দ্বারা 'স্টক-ইন-ট্রেড' হিসাবে এবং 'বিনিয়োগ' হিসাবে নয়, ক্রয় করা হয়েছে। আমরা এরপর এই দিকটি নিয়ে আলোচনা করব।

৩৯. যে সকল ক্ষেত্রে শেয়ারগুলি স্টক-ইন-ট্রেড হিসাবে ধারণ করা হয়, সেখানে প্রধান উদ্দেশ্য হলো সেই শেয়ারগুলি লেনদেন করা এবং তা থেকে লাভ অর্জন করা। তবে, আমরা সেই লাভগুলি নিয়ে উদ্বিগ্ন নই যা স্বাভাবিকভাবেই 'ব্যবসা ও পেশা থেকে লাভ ও আয়' শিরোনামের অধীনে 'আয়' হিসাবে বিবেচিত হবে। যা ঘটে তা হলো, এই প্রক্রিয়ায়, যখন শেয়ারগুলি স্টক-ইন-ট্রেড হিসাবে ধারণ করা হয়, তখন ঘটনাক্রমে কিছু লভ্যাংশও অর্জিত হয়, যা একটি আয়। তবে, আইনের ধারা ১০ (৩৪) এর গুণে, এই লভ্যাংশ আয় মোট আয়ে অন্তর্ভুক্ত করা হয় না এবং এটি কর-মুক্ত। এটি আইনের ধারা ১৪ক-এর প্রযোজ্যতাকে ট্রিগার করে, যা ওয়ালফোর্ট শেয়ার অ্যান্ড স্টক ব্রোকার্স পি লিমিটেড মামলায় ধার্য করযোগ্য এবং অ-করযোগ্য আয়ের মধ্যে ব্যয়ের বণ্টনের তত্ত্বের উপর ভিত্তি করে তৈরি। অতএব, সেই সীমা পর্যন্ত, প্রতিটি মামলার তথ্যের উপর নির্ভর করে, সেই শেয়ারগুলি অর্জনে সংঘটিত ব্যয় বন্টন করতে হবে।

৪০. আমরা স্টেট ব্যাঙ্ক অফ পাতিয়ালা মামলার তথ্য থেকে লক্ষ্য করি যে, আয়কর আধিকারিক, মূল্যায়ন আদেশ পাস করার সময়, বিধিগুলির বিধি ৮ঘ-তে থাকা সূত্র প্রয়োগ করে এবং আইনের ধারা ১৪ক প্রযোজ্য হবে বলে ধরে নিয়ে, অনুমোদনকে সেই পরিমাণে সীমাবদ্ধ রেখেছিল যা কর-মুক্ত আয় হিসাবে দাবি করা হয়েছিল। আয়কর আধিকারিক কর্তৃক ব্যয়ের এই বন্টনের কাজ করা সত্ত্বেও, কমিশনার অফ ইনকাম ট্যাক্স (আপিল) সম্পূর্ণ ব্যয়ের বাদ অনুমোদন করেনি। কমিশনার অফ ইনকাম ট্যাক্স (আপিল)-এর সেই মত স্পষ্টতই অগ্রহণযোগ্য ছিল এবং আয়কর আপিল ট্রাইব্যুনাল তা সঠিকভাবে বাতিল করেছে। অতএব, তথ্যের ভিত্তিতে, পাঞ্জাব ও হরিয়ানা হাইকোর্ট আয়কর আপিল ট্রাইব্যুনাল-এর মতামতকে সমর্থন করে একটি সঠিক সিদ্ধান্তে পৌঁছেছে, যদিও আমরা হাইকোর্ট কর্তৃক প্রয়োগকৃত প্রধান উদ্দেশ্য তত্ত্বকে সমর্থন করছি না। এটি মনে রাখতে হবে যে, যে সকল ক্ষেত্রে শেয়ারগুলি 'স্টক-ইন-ট্রেড' হিসাবে ধারণ করা হয়, সেখানে সেই শেয়ারগুলি একটি ব্যবসায়িক প্রস্তাব হিসাবে লেনদেন করা করদাতার একটি ব্যবসায়িক কার্যকলাপ হয়ে দাঁড়ায়। লভ্যাংশ অর্জিত হোক বা না হোক তা অপ্রাসঙ্গিক। প্রকৃতপক্ষে, এটি ভাগ্যের এক অদ্ভুত খেলা হবে যে যখন বিনিয়োগ করা কোম্পানি লভ্যাংশ ঘোষণা করে, তখন সেই শেয়ারগুলি মুল্লায়নকারীর কাছে থাকে, যদিও করদাতাকে শেষ পর্যন্ত সেই শেয়ারগুলি বিক্রি করে লাভ অর্জনের জন্য লেনদেন করতে হয়। অতএব, এখানকার পরিস্থিতি ম্যাক্সোপ ইনভেস্টমেন্ট লিমিটেড-এর মতো মামলা থেকে ভিন্ন, যেখানে করদাতা সেই শেয়ারগুলি ধারণ করে যাবে কারণ এটি বিনিয়োগ করা কোম্পানির উপর নিয়ন্ত্রণ বজায় রাখতে চায়। সেই ক্ষেত্রে, যখনই বিনিয়োগ করা কোম্পানি লভ্যাংশ ঘোষণা করে, তখনই তা মুল্লায়নকারী এবং শুধুমাত্র করদাতা দ্বারাই অর্জিত হবে। অতএব, সেই শেয়ারগুলিতে বিনিয়োগ করার সময়ও, করদাতা জানে যে এটি লভ্যাংশ আয়ও তৈরি করতে পারে এবং যখনই এই ধরনের লভ্যাংশ আয় তৈরি হবে, তা করদাতা দ্বারা অর্জিত হবে।

বিপরীতে, যেখানে শেয়ারগুলি স্টক-ইন-ট্রেড হিসাবে ধারণ করা হয়, সেখানে এই পরিস্থিতি নাও হতে পারে। প্রধান উদ্দেশ্য হলো শেয়ারের দাম বাড়লে সেই শেয়ারগুলি বিক্রি করে লাভ অর্জন করা। ফলে, রাজস্ব বিভাগ কর্তৃক পাঞ্জাব ও হরিয়ানা হাইকোর্টের স্টেট ব্যাঙ্ক অফ পাতিয়ালা মামলার রায়কে চ্যালেঞ্জ করে দায়ের করা আপিলগুলিও খারিজ হয়ে যায়, যদিও এই বিষয়ে আইনটি উপরে স্পষ্ট করা হয়েছে।

৪১. আইনের ধারা ১৪ক(২) এর ভাষা, বিধিগুলির বিধি ৮ঘ এর সাথে পাঠ করে, আমরা আরও স্পষ্ট করছি যে বণ্টনের তত্ত্ব প্রয়োগ করার আগে, আয়কর আধিকারিককে সন্তুষ্টি লিপিবদ্ধ করতে হবে যে, মুল্লায়নকারীর ধরন বিবেচনা করে, ধারা ১৪ক এর অধীনে স্বতঃপ্রণোদিত অনুমোদন সঠিক ছিল না। এটি সেইসব ক্ষেত্রে হবে যেখানে মুল্লায়নকারী নিজেই তার ফেরত-এ বন্টন করেছে কিন্তু আয়কর আধিকারিক সেই বন্টন গ্রহণ করেনি। সেই পরিস্থিতিতে, তাকে এই প্রভাবের জন্য তার সন্তুষ্টি লিপিবদ্ধ করতে হবে। উপরন্তু, এই ধরনের সন্তুষ্টি লিপিবদ্ধ করার সময়, শেয়ার কেনার/শেয়ারে বিনিয়োগ করার জন্য মুল্লায়নকারী কর্তৃক নেওয়া ঋণের প্রকৃতি আয়কর আধিকারিককে পরীক্ষা করতে হবে।

৪২. দেওয়ানি আপিল নং ১৪২৩/২০১৫ এম/এস অ্যাভন সাইকেলস লিমিটেড, লুধিয়ানা দ্বারা দায়ের করা হয়েছে, যেখানে আয়কর আধিকারিক আইনের ধারা ১৪ক বিধিগুলির বিধি ৮ঘ এর সাথে পাঠ করে প্রয়োগ করেছিলেন এবং ব্যয় বন্টন করেছিলেন। কমিশনার অফ ইনকাম ট্যাক্স (আপিল) অনুমোদন বাতিল করেছিলেন, যে মতামতটি আয়কর আপিল ট্রাইব্যুনাল নিম্নলিখিত শব্দগুলিতে উল্টে দিয়েছিল:

"...স্বীকার্য যে করদাতার মোট ২.৯২ কোটি টাকা সুদ প্রদান করেছে, যার মধ্যে নির্দিষ্ট উদ্দেশ্যে নেওয়া টার্ম লোনের উপর প্রদত্ত সুদ মোট ১.৭০ কোটি টাকা এবং করদাতা কর্তৃক প্রদত্ত অবশিষ্ট সুদ ১.২১ কোটি টাকা। করদাতার কর্তৃক ব্যবহৃত তহবিল মিশ্র তহবিল হওয়ায় এবং আয়কর বিধিগুলির বিধি ৮ঘ(২)(ii) এর বিধানগুলির পরিপ্রেক্ষিতে অনুমোদন ১০,৪৯,৮৫১/- টাকায় নিশ্চিত করা হয়েছে, আমরা কমিশনার অফ ইনকাম ট্যাক্স (আপিল) কর্তৃক ৫,০০,০০০/- টাকার অ্যাড-হক অনুমোদন-এ কোনো গুণ খুঁজে পাই না। ফলস্বরূপ, রাজস্ব বিভাগ কর্তৃক উত্থাপিত আপিলের ভিত্তি আংশিকভাবে মঞ্জুর করা হয়েছে এবং ক্রস-অবজেকশনে করদাতা কর্তৃক উত্থাপিত ভিত্তি মঞ্জুর করা হয়েছে..."

উপরোক্ত বাস্তবিক সিদ্ধান্তকে বিবেচনা করে, হাইকোর্ট করদাতার আপিল খারিজ করেছে এই বলে:

"বর্তমান মামলায়, করদাতার স্থিতিপত্র পরীক্ষা করার পর, একটি বাস্তবিক সিদ্ধান্ত লিপিবদ্ধ করা হয়েছে যে করদাতার কর্তৃক ব্যবহৃত তহবিল মিশ্র তহবিল হওয়ায়, করদাতার কর্তৃক প্রদত্ত সুদও বিনিয়োগের উপর সুদ।"

এইরকম একটি বাস্তবিক সিদ্ধান্ত হওয়ায়, আমরা এই আদালতের বিবেচনার জন্য আইনের কোনো গুরুত্বপূর্ণ প্রশ্ন উত্থাপিত হতে দেখি না।"

নথিপত্র পর্যালোচনা করে এবং এই ধরনের মামলায় প্রযোজ্য বলে বিবেচিত বণ্টনের নীতি প্রয়োগ করে, আমরা দেওয়ানি আপিল নং ১৪২৩/২০১৫ তে কোনো গুণ খুঁজে পাই না, যা সেই অনুযায়ী খারিজ করা হলো।

৪৩. বিধিগুলির বিধি ৮ঘ প্রবর্তনের পূর্ববর্তী সময়ের সাথে সম্পর্কিত কিছু আপিল রাজস্ব বিভাগ কর্তৃক করদাতাদের বিরুদ্ধে দায়ের করা হয়েছে। এখানে, মামলাটি করদাতাদের পক্ষে সিদ্ধান্ত নেওয়া হয়েছে এই যুক্তিতেও যে বিধিগুলির বিধি ৮ঘ ভবিষ্যৎমুখী এবং ২০০৭ সালের আগে, যখন এই বিধিটি সন্নিবেশিত হয়েছিল, সেই মূল্যায়ন বছরগুলির ক্ষেত্রে প্রযোজ্য হতে পারে না। এই মতামতটি ইতিমধ্যেই এই আদালত দেওয়ানী আপিল নং ২১৬৫/২০১২ (কমিশনার অফ ইনকাম ট্যাক্স, মুম্বাই বনাম এম/এস এসার টেলিহোল্ডিংস লিমিটেড, তাদের ম্যানেজারের মাধ্যমে) মামলায়, ২০১৮ সালের ৩১শে জানুয়ারি ঘোষিত রায়ে, বহাল রেখেছে যে উক্ত বিধিটি ভবিষ্যৎমুখী। শুধুমাত্র এই যুক্তিতে রাজস্ব বিভাগের এই আপিলগুলি খারিজ হয়ে যায়, কারণ অন্যান্য বিষয়গুলিতে যাওয়ার প্রয়োজন নেই।

৪৪. সংক্ষিপ্তসার:

(ক) করদাতাদের আপিল, অর্থাৎ দেওয়ানি আপিল নং ১০৪-১০৯, ১১০-১১২, ১৩০, ১৪২৩/২০১৫, খারিজ করা হলো।

(খ) রাজস্ব বিভাগের আপিল, অর্থাৎ দেওয়ানি আপিল নং ৩২৬৭, ১৯৬১৪, ১০০৯৬/২০১৩, ৮৫৯৬/২০১৪, ১৮০১৯/২০১৭, ১১৫, ১২৩, ৬৫৯০/২০১৫, এসএলপি (সি) নং ২৭০৫৪, ৩১৪১৭/২০১৬, ২০৪৭৫, ২৩১২৩, ৩২৪০৫/২০১৭, ডায়েরি নং ৩৬৪১৩, ৩৯৮২০, ৩৯৮২৩, ৪১৮৯০, ৪১৯০৩, ৪১৯২২/২০১৭ এবং ১১৪৬/২০১৮ থেকে উদ্ভূত দেওয়ানী আপিলগুলি খারিজ করা হলো।

(গ) রাজস্ব বিভাগের আপিল, অর্থাৎ ডায়েরি নং ৪১২০৩/২০১৭ থেকে উদ্ভূত দেওয়ানী আপিল, মঞ্জুর করা হলো।

কল্পনা কে.ত্রিপাঠি **আপিল খারিজ করা হয়েছে।**

DISCLAIMER

The translated Judgment in vernacular language is meant for the restricted use of the litigant to understand it in his/her language and may not be used for any other purpose. For all practical and official purposes, the English version of the Judgment shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.

দাবিত্যাগ

স্থানীয় ভাষায় অনূদিত রায়টি সীমিত ব্যবহারের জন্য ও মামলাকারীর সেটি মাতৃ ভাষায় বোঝার জন্য এবং তা অন্য কোনো উদ্দেশ্যে ব্যবহার করা যাবে না। সমস্ত ব্যবহারিক এবং সরকারী উদ্দেশ্যে, রায়ের ইংরেজি সংস্করণটি প্রামাণিক হবে এবং কার্যকরী ও প্রয়োগের উদ্দেশ্যে সেটি প্রযোজ্য হবে।

/Diganta Mondal