अस्वीकरण

नेपालीमा अनुवाद गरिएको मामिलाको निर्णय पक्षकारले आफ्नो भाषामा बुझ्नु को लागि मात्र हो। सबै व्यावहारिक र आधिकारिक उद्देश्यका लागि, फैसलाको अंग्रेजी संस्करण नै प्रामाणिक हुनेछ र कार्यान्वयनको उद्देश्यका लागि पनि अंग्रेजी भाषा मै जारी भएको फैसला मान्य हुनेछ।

मानसरोवर कमर्सियल प्रा.लि.

विरुद्ध

आयकर आयुक्त, दिल्ली

(सन् २०२२ को देवानी अपील नं. ५७६९)

अप्रिल १०, २०२३

[एम. आर. शाह र बी. भी. नागरत्ना, न्यायाधीशहरू]

भारतको संविधान - संविधान (छत्तीसौं संशोधन) ऐन, १९७५ - धारा ३७१-एफ - सिक्किम राज्य आयकर नियमावली, १९४८ - सिक्किम (कर संकलन तथा कर भुक्तानी छल्ने कार्य रोकथाम) ऐन, १९८७ - आयकर ऐन, १९६१ – धाराहरु २(३५)(क), २(३५)(ख), ६(३), १४८, २७१(१)(क), २७१(१)(ग), २७३, २७४, २७१-बी - संविधानको धारा ३७१-एफ(न) अन्तर्गत जारी गरिएको मिति ०७.११.१९८८ को सूचना बमोजिम आयकर ऐन, १९६१ सिक्किम राज्यमा विस्तार गरियो - करदाताहरू (कम्पनी दर्ता (सिक्किम) ऐन, १९६१ अन्तर्गत दर्ता भएका) को तर्क थियो कि उनीहरू प्रत्येक सिक्किमका बासिन्दा थिए, सिक्किममा व्यापार गर्दथे र अन्यत्र होइन र मिति ३१.०३.१९९० सम्म उनीहरू प्रत्येक सिक्किम नियमावली, १९४८ द्वारा शासित थिए, आयकर ऐन, १९६१ द्वारा होइन - त्यसैले, करदाताहरूको अडान थियो कि त्यो मितिसम्म उनीहरूले आर्जन गरेको आय सिक्किममा सञ्चालित/गरिएको व्यवसायबाट सिक्किममा आर्जन गरिएको आय थियो - अर्कोतर्फ, राजस्व विभागको तर्क थियो कि प्रत्येक करदाता कम्पनीको नियन्त्रण र व्यवस्थापन पूर्णरूपमा उनीहरूको लेखापरीक्षक, आरजी, चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट्सको हातमा थियो, जसको कार्यालय नयाँ दिल्लीमा थियो र त्यसैले ऐनको धारा ६(३) अनुसार भारतमा निवासी कम्पनीहरू थिए - मिति १५.०३.१९९० मा नयाँ दिल्लीमा चार्टर्ड एकाउन्टेन्टको परिसरमा खानतलासी गरिएको थियो र खानतलासीको क्रममा करदाताहरूको खाता किताब, चेक बुक, हस्ताक्षर गरिएका खाली चेक, भौचर र अन्य आय कागजातहरू फेला परेका थिए - एसीआईटी (अनुसन्धान) द्वारा प्रत्येक करदातालाई ऐनको धारा १४८ अन्तर्गत कर निर्धारण वर्षहरु १९८७-८८, १९८८-८९ र १९८९-९० को सम्बन्धमा सूचनाहरू जारी गरिएको थियो – निर्धारण गरियो: रेकर्डमा भएका सम्पूर्ण प्रमाणहरूको मूल्यांकन गर्दा, एओ, सीआईटी(ए) र उच्च न्यायालयले विशेष रूपमा करदाताहरूका विरुद्धमा निर्णय गरेका छन् कि वास्तवमा लेखापरीक्षक (चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट, आरजी) ले केवल व्यावसायिक सेवाहरू मात्र प्रदान गरेका थिएनन् तर करदाता कम्पनीहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापनमा महत्त्वपूर्ण भूमिका खेलेका थिए र वास्तवमा उनी सम्बन्धित करदाता कम्पनीहरूको मामिलाको नियन्त्रण र व्यवस्थापनमा थिए - एकपटक कागजातहरू जफत गरिएपछि र विभिन्न व्यक्तिहरूबाट बयान लिइएपछि, यो चित्रलाई खण्डन गर्न केही प्रमाण पेश गर्ने भार करदाताहरूमा सर्छ, र न्यायालयले यो अत्यन्तै असामान्य पायो कि मोहर र हस्ताक्षर गरिएका खाली चेकहरू चार्टर्ड एकाउन्टेन्टसँग रहेको थियो - कम्पनीको मामिलाको

शीर्ष र मुख्य र निर्देशक शक्ति र नियन्त्रण र व्यवस्थापन देखाउनु पर्छ केवल सैद्धान्तिक नियन्त्रण र शक्ति होइन, अर्थात् कानूनी नियन्त्रण र शक्ति होइन, तर फर्मको सञ्चालन र व्यवस्थापनको क्रममा वास्तवमै प्रयोग गरिएको वास्तविक नियन्त्रण र शक्ति - कम्पनीको अधिवास वा दर्ता कुनै पनि रूपमा सान्दर्भिक छैन र निर्णायक परीक्षण कम्पनीको व्यवस्थापन र नियन्त्रण गर्ने एकमात्र अधिकार कहाँ रहेको छ र त्यसैले एओले रेकर्ड गरेका निष्कर्षहरू, सीआईटी(ए) द्वारा पुष्टि गरिएको, सम्बन्धित करदाताहरूको मामिलाको नियन्त्रण र व्यवस्थापन दिल्लीमा चार्टर्ड एकाउन्टेन्टसँग रहेको भनी सही रूपमा निष्कर्ष निकालिएको थियो – यस्तो देखिन्छ कि करदाताहरूले दुर्भावनापूर्वक र आयकर ऐन, १९६१ अन्तर्गत कर भुक्तानी छल्ने उद्देश्यले उनीहरूले सिक्किम भित्र आय आर्जन गरेको भन्ने दाबी गरे, जुन स्थापित र प्रमाणित भएको छैन - यो आयकर ऐन, १९६१ को पकडबाट उम्कने प्रयास थियो - थप, आय विवरण पेश गर्न चुकेकोमा धारा २३४ए अन्तर्गत ब्याज लगाउनु अनिवार्य र स्वचालित छ - ऐनको धारा २३४ए ले प्रावधान गर्छ कि कुनै पनि कर निर्धारण वर्षको लागि आय विवरण निर्धारित मितिपछि पेश गरिएमा वा पेश नगरिएमा, करदाता साधारण ब्याज तिर्न बाध्य हुनेछ।

अपीलहरू खारेज गर्दै, न्यायालयले

निर्धारण गर्‍यो: १. रेकर्डमा भएका सम्पूर्ण प्रमाणहरूको मूल्यांकन गर्दा, एओ, सीआईटी(ए) र उच्च न्यायालयले विशेष रूपमा करदाताहरूका विरुद्धमा निर्णय गरेका छन् कि वास्तवमा दिल्लीका चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट आरजीले केवल व्यावसायिक सेवाहरू मात्र प्रदान गरेका थिएनन् तर करदाता कम्पनीहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापनमा महत्त्वपूर्ण भूमिका खेलेका थिए र वास्तवमा उनी सम्बन्धित करदाता कम्पनीहरूको मामिलाको नियन्त्रण र व्यवस्थापनमा थिए। [अनुछेद ७][४८३-ए-बी]

२. जहाँ कम्पनीको मामिलाको शीर्ष र मुख्य र निर्देशक शक्ति र नियन्त्रण र व्यवस्थापन देखाउनु पर्छ त्यो केवल सैद्धान्तिक नियन्त्रण र शक्ति होइन, अर्थात् कानूनी नियन्त्रण र शक्ति होइन, तर फर्मको सञ्चालन र व्यवस्थापनको क्रममा वास्तवमै प्रयोग गरिएको वास्तविक नियन्त्रण र शक्ति हो; कम्पनीको अधिवास वा दर्ता कुनै पनि रूपमा सान्दर्भिक छैन र निर्णायक परीक्षण कम्पनीको व्यवस्थापन र नियन्त्रण गर्ने एकमात्र अधिकार कहाँ रहेको छ। यस मामिलाको तथ्यहरूमा उपरोक्त कानूनी सिद्धान्तहरू लागू गर्दा, र एओले रेकर्ड गरेका निष्कर्षहरू, सीआईटी(ए) द्वारा पुष्टि गरिएको, सम्बन्धित करदाताहरूको मामिलाको नियन्त्रण र व्यवस्थापन दिल्लीमा चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट आरजीसँग रहेको भनी सही रूपमा निष्कर्ष निकालिएको छ। एओले रेकर्ड गरेका तथ्यगत निष्कर्षहरू, सीआईटी(ए) द्वारा पुष्टि गरिएको कि करदाता कम्पनीहरूको मामिलाको नियन्त्रण र व्यवस्थापन आरजीसँग थियो भन्ने कुरा रेकर्डमा भएको सम्पूर्ण सामग्रीमा आधारित छ। उपरोक्त निष्कर्षहरूको प्रकाशमा, उच्च न्यायालयले आईटीएटीले रेकर्ड गरेका विपरीत निष्कर्षहरूलाई उल्टाउँदा कुनै त्रुटि गरेको छैन र यो सही रूपमा अवलोकन गरिएको र निर्णय गरिएको छ कि आरजीलाई प्रमुख अधिकारी र/वा करदाता कम्पनीहरूको लागि र तर्फबाट प्रमुख अधिकारीको रूपमा मानेर दिइएको सूचना वैध सूचनाहरू थिए र

उच्च न्यायालयले सही रूपमा निर्णय गरेको छ कि नयाँ दिल्लीका एओलाई आयकर ऐन, १९६१ अन्तर्गत सूचना जारी गर्ने अधिकार क्षेत्र थियो। [अनुछेद ८, ९][४९१-जी-एच; ४९२-ए-सी]

३. जहाँसम्म सम्बन्धित करदाताहरूको तर्फबाट सम्पूर्ण आय अलैंचीको बिक्रीमा कमिशनको रूपमा सिक्किममा आर्जन गरिएको थियो र त्यसैले त्यस्तो आय आयकर ऐन, १९६१ अन्तर्गत कर योग्य हुने छैन भन्ने मामिला सम्बन्धित छ, सुरुमै यो उल्लेख गर्नु आवश्यक छ कि एओ र सीआईटी(ए) द्वारा रेकर्ड गरिएका, उच्च न्यायालयद्वारा अनुमोदित गरिएका, समानान्तर निष्कर्षहरू छन् कि करदाताहरूले दाबी गरे अनुसार कमिशनको रूपमा कुनै आय स्थापित र प्रमाणित गरिएको छैन। वास्तवमा, एओले विभिन्न व्यक्तिहरूलाई सूचना/समन जारी गरेका थिए जसले कथित रूपमा कमिशनको रूपमा रकम भुक्तानी गरेका थिए, तर ती व्यक्तिहरूले जवाफ दिएका थिएनन्। त्यसैले, एओले यस प्रकार सही रूपमा प्रतिकूल निष्कर्ष निकालेको छ।

यस चरणमा, यो उल्लेख गर्नु आवश्यक छ कि करदाताहरूले प्राप्त गरेको कमिशनको वास्तविकता प्रमाणित गर्न कुनै उल्लेखनीय प्रमाण पेश गरेनन्। माथिको बावजुद, आईटीएटीले एओ र सीआईटी(ए) द्वारा रेकर्ड गरिएका तथ्यगत निष्कर्षहरूलाई यो अवलोकन गरेर उल्टायो कि एओले (समन/सूचना जारी गरेपछि) थप अगाडि बढेन र रेकर्डमा कुनै प्रतिकूल सामग्री ल्याइएको छैन भने एओले प्रतिकूल निष्कर्ष निकाल्न सक्दैनथ्यो किनभने राजस्वमा भार ठूलो थियो। एकपटक, एओले ती व्यक्तिहरूलाई समन जारी गऱ्यो जसले कथित रूपमा करदाताहरूलाई कमिशन भुक्तानी गरेका थिए र समनहरू धारा १३१ अन्तर्गत जारी गरिएका थिए जसको पालना गरिएको थिएन र यो सम्बन्धित करदाताहरूको तर्फबाट दाबी थियो कि उनीहरूले सिक्किम भित्र कमिशनको आय आर्जन गरेका थिए, त्यसलाई प्रमाणित गर्ने भार करदाताहरूमा थियो। यस्तो परिस्थितिमा, आईटीएटीले गलत र त्रुटिपूर्ण ढंगले विपरीत प्रमाणित गर्ने भार एओमा साऱ्यो। त्यसकारण, कमिशन केवल गान्तोकमा आर्जन गरिएको थियो भन्ने रेकर्डमा कुनै सामग्री नभएकोले, करदाताहरूलाई यो भन्न अनुमति दिन सकिँदैन कि उनीहरू सिक्किम नियमावली, १९४८ अन्तर्गत कर तिर्न बाध्य थिए र आयकर ऐन, १९६१ अन्तर्गत होइन। यस्तो देखिन्छ कि करदाताहरूले दुर्भावनापूर्वक र आयकर ऐन, १९६१ अन्तर्गत कर भुक्तानी छल्ने उद्देश्यले उनीहरूले सिक्किम भित्र आय आर्जन गरेको भन्ने दाबी गरे, जुन स्थापित र प्रमाणित भएको छैन। यो सम्बन्धित करदाताहरूको तर्फबाट आयकर ऐन, १९६१ को पकडबाट उम्कने स्पष्ट प्रयास थियो। [अनुछेद १०][४९२-डी-एच; ४९३-ए-बी]

४. अन्जुम एम.एच. घासवालाको मामिलामा, आयकर ऐन, १९६१ को धारा २३४ए, २३४बी र २३४सी को प्रावधानहरू अन्तर्गतको ब्याजको सम्बन्धमा, यो अवलोकन गरिएको र निर्णय गरिएको छ कि उक्त प्रावधानहरू अन्तर्गत परिकल्पना गरिएको ब्याज अनिवार्य प्रकृतिको हो र माफी वा कटौतीको शक्ति स्पष्ट रूपमा आयोगलाई प्रदान गरिएको छैन। यसले संकेत गर्दछ कि जहाँसम्म वैधानिक ब्याजको भुक्तानी सम्बन्धित छ, त्यो ऐनको अध्याय **XIX**-ए मा परिकल्पना गरिएको समझौताको दायरा बाहिर छ। वर्तमान मामिलामा पनि, आय विवरण पेश गर्न चुकेकोमा धारा २३४ए अन्तर्गत ब्याज लगाउनु

अनिवार्य र स्वचालित छ। ऐनको धारा २३४ए ले प्रावधान गर्छ कि कुनै पनि कर निर्धारण वर्षको लागि आय विवरण निर्धारित मितिपछि पेश गरिएमा वा पेश नगरिएमा, करदाता साधारण ब्याज तिर्न बाध्य हुनेछ। यसरी, धारा २३४ए अन्तर्गतको ब्याज वैधानिक ब्याज हो जुन लगाउन र तिर्न योग्य छ र त्यसैले अन्जुम एम.एच. घासवालाको मामिलामा यस न्यायालयको निर्णय पूर्ण रूपमा लागू हुनेछ। त्यसैले, जब ब्याज आईटीएनएस १५० मा उल्लेखित कार्यहरू अनुसार लगाइन्छ जुन कर निर्धारण आदेशको अंश हो, यो ब्याज लगाउनको लागि पर्याप्त र राम्रो मानिन्छ। [अनुछेद १२.१][४९४-सी-एफ]

आयकर आयुक्त, मुम्बई बनाम अन्जुम एम.एच. घासवाला (२००२) १ एससीसी ६३३ : [२००१] ४ सप्लि. एससीआर ३०३ - अनुसरण गरिएको।

आयकर आयुक्त, दिल्ली बनाम भगत निर्माण कम्पनी प्राइभेट लिमिटेड (२०१६) १५ एससीसी ७३८; भी.भी.आर.एन.एम. सुब्बैया चेट्टियार बनाम सीआईटी, मद्रास , एआईआर १९५१ एससी १०१ : [१९५०] एससीआर १९६१ - भर परेको।

महावीर कुमार जैन बनाम सीआईटी, जयपुर (२०१८) ६ एससीसी ५२७ : [२०१८] ३ एससीआर ८७५; अजय कुमार बनाम उत्तराखण्ड राज्य २०२१ एससीसी अनलाइन एससी ४८; किरण सिंह बनाम चमन पासवान , एआईआर १९५४ एससी ३४० : [१९५५] एससीआर ११७; एच.ई.एच. निजामको पूरक परिवार ट्रस्टका ट्रस्टीहरू बनाम सीआईटी (२०००) ३ एससीसी ५०१ : [२०००] १ एससीआर ८६३; स्ट्यान्डर्ड चार्टर्ड फाइनान्स लिमिटेड बनाम सीआईटी, बैंगलोर (२०१६) १४ एससीसी ६३४; एरिन एस्टेट बनाम सीआईटी १९५९ एससीआर ५७३; आयकर आयुक्त बनाम सन इन्जिनियरिङ वर्क्स प्रा. लि. (१९९२) ४ एससीसी ३६३ : [१९९२] १ सप्लि. एससीआर ७३२; करणवीर सिंह गोस्सल बनाम आयकर आयुक्त (२०१२) १३ एससीसी ८०२; भारतीय स्टेट बैंक बनाम एस.एन. गोयल (२००८) ८ एससीसी ९२ : [२००८] ७ एससीआर ६३१; शिव राज गुप्ता बनाम सीआईटी, दिल्ली एआईआर २०२० एससी ३५५६ : [२०२०] एससीआर ८७४ - उल्लेख गरिएको।

नरोत्तन र पेरेरा लि. बनाम सीआईटी, बम्बई सिटी १९५३ २३ आईटीआर ४५४ ; ए. मोहम्मद राउथरको सम्पत्ति बनाम सीआईटी, मद्रास १९६३ ४९ आईटीआर ३९ ; सीआईटी बनाम चित्र पलायकत कं. १९८५ १५६ आईटीआर ७३० ; आयकर आयुक्त बनाम नन्दलाल गन्दलाल १९६० ४० आईटीआर १ (एससी) ; बी.आर. नाइक बनाम आयकर आयुक्त, बम्बई (१९४५) १३ आईटीआर १२४ ; सीआईटी बनाम राँची क्लब लिमिटेड (२००१) २४७ आईटीआर २०९ - उल्लेख गरिएको।

ए.एम.एम. फर्म बनाम भारतीय रिजर्व बैंक १९८२ एससीसी अनलाइन मद्रास १८७ ; आयकर आयुक्त बनाम चाइना बैंक १९८५ एससीसी अनलाइन कलकत्ता २४ ; युनिवर्सल कार्गो क्यारियर्स इंक. बनाम आयकर आयुक्त १९९० एससीसी अनलाइन कलकत्ता ३८५ ; इंडिया ग्लाइकोल्स लि. बनाम आयकर आयुक्त २००४ एससीसी अनलाइन कलकत्ता ७३६ - उल्लेख गरिएको।

सान पाउलो बनाम कार्टर (१८९६) एसी ३१ लर्ड हाल्सबरी - उल्लेख गरिएको।

मामिला कानून सन्दर्भ

[२०१८] ३ एससीआर ८७५ उल्लेख गरिएको अनुछेद ३.६
[१९५५] एससीआर ११७ उल्लेख गरिएको अनुछेद ३.१०
[२०००] १ एससीआर ८६३ उल्लेख गरिएको अनुछेद ३.१२
(२०१६) १४ एससीसी ६३४ उल्लेख गरिएको अनुछेद ३.१२
[२००१] ४ सप्लि. एससीआर ३०३ अनुसरण गरिएको अनुछेद ३.१८
(२०१६) १५ एससीसी ७३८ भर परेको अनुछेद ३.१८
[१९५०] एससीआर १९६१ भर परेको अनुछेद ४.२
[१९९२] १ सप्लि. एससीआर ७३२ उल्लेख गरिएको अनुछेद ४.७
(२०१२) १३ एससीसी ८०२ उल्लेख गरिएको अनुछेद ४.९
[२००८] ७ एससीआर ६३१ उल्लेख गरिएको अनुछेद ४.११
[२०२०] एससीआर ८७४ उल्लेख गरिएको अनुछेद ४.१३

नागरिक अपील अधिकार क्षेत्र: सन् २०२२ को नागरिक अपील नं. ५७६९

नयाँ दिल्लीको दिल्ली उच्च न्यायालयको मिति २२.०२.२०१६ मा सन् २०२२ को आयकर अपील नं. १६२ मा भएको निर्णय र आदेश माथी।

साथै सन् २०२२ को नागरिक अपील नं. ५७७३, ५७७२, ५७७१ र ५७७०।

अपीलकर्ताका तर्फबाट अरविन्द पी. दातार, जी. उमापथी, वरिष्ठ अधिवक्ताहरू, वेंकट सुब्रमण्यन, रोहित के. सिंह, सुविन कुमारन, अधिवक्ताहरू।

उत्तरदाताका तर्फबाट एन. वेंकटरमण, एएसजी, एच.आर. राव, देवाशीष भरुखा, सुघोष सुब्रमण्यम, रजत नायर, भुवन कपूर, प्रणय रंजन, विक्रान्त यादव, एस.ए. हसीब, सुश्री गार्गी खन्ना, राम नारायण, सुश्री अमृता चन्द्रमौली, भी. चन्द्रशेखर भारती, राज बहादुर यादव, अधिवक्ताहरू।

न्यायालयको निर्णय **एम. आर. शाह**, न्यायाधीश द्वारा सुनाइयो।

१. दिल्ली उच्च न्यायालयको मिति २२.०२.२०१६ को आदेशले आयकर अपील ट्रिब्युनलको आदेश रद्द गरी कर निर्धारण अधिकारी र आयकर आयुक्त (अपील) को आदेशलाई बहाल गरेकोमा करदाताहरूले यो अपील गरेका छन्।

<u>तथ्यहरू:</u>

२. मुख्य तथ्यहरू यस प्रकार छन्:

करदाता कम्पनीहरू कम्पनी दर्ता (सिक्किम) ऐन, १९६१ अन्तर्गत दर्ता भएका थिए। उनीहरूले अलैंची र अन्य कृषि उत्पादनहरूको व्यापारिक एजेन्टको रूपमा व्यवसाय गर्दै आएको दाबी गरेका थिए।

२.१ सिक्किम अप्रिल १९७५ मा भारतको अंग बन्यो। संविधान (छत्तीसौं संशोधन) ऐन, १९७५ ले धारा ३७१-एफ थप्यो जस अनुसार भारतका सबै कानूनहरू नयाँ सिक्किम राज्यमा लागू गरिएनन्। २६ अप्रिल १९७५ अघि लागू भएका कानूनहरू सक्षम विधायिकाले संशोधन वा खारेज नगरेसम्म जारी रहने व्यवस्था गरियो। आयकर ऐन, १९६१ सिक्किममा सीधै लागू गरिएन। धारा ३७१-एफ(न) अन्तर्गत सूचना जारी नभएसम्म सिक्किम राज्य आयकर नियमावली, १९४८ अनुसार आयकर लगाइने र संकलन गरिने व्यवस्था थियो।

२.२ संविधानको धारा ३७१-एफ(न) अन्तर्गत ७ नोभेम्बर १९८८ मा जारी गरिएको सूचना द्वारा आयकर ऐन, १९६१, सम्पत्ति कर ऐन, १९५७ र उपहार कर ऐन, १९५८ सिक्किम राज्यमा विस्तार गरियो।

उक्त सूचनाको अनुच्छेद २ अनुसार, केन्द्र सरकारले २३ फेब्रुअरी १९८९ को सूचना द्वारा १ अप्रिल १९८९ देखि सिक्किममा आयकर ऐन लागू हुने मिति तोकेको थियो। तर पछि वित्त ऐन, १९८९ को धारा २६ बमोजिम आयकर ऐन १ अप्रिल १९९० देखि सिक्किममा लागू हुने गरी एक वर्ष पछि सारियो।

२.३ करदाताहरूको दाबी थियो कि उनीहरू सिक्किमका बासिन्दा थिए, सिक्किममा मात्र व्यापार गर्दथे र ३१ मार्च १९९० सम्म सिक्किम नियमावली, १९४८ अन्तर्गत थिए, आयकर ऐन अन्तर्गत होइन। त्यसैले उनीहरूले त्यो मितिसम्म आर्जन गरेको आय सिक्किममा गरिएको व्यवसायबाट थियो भन्ने

उनीहरूको तर्क थियो। अर्कोतर्फ, राजस्व विभागको तर्क थियो कि करदाता कम्पनीहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापन पूर्ण रूपमा उनीहरूको लेखापरीक्षक मेसर्स रतन गुप्ता एण्ड कं., चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट्सको हातमा थियो, जसको कार्यालय नयाँ दिल्लीमा थियो र त्यसैले आयकर ऐनको धारा ६(३) अनुसार भारतमा निवासी कम्पनीहरू थिए।

२.४ १५ मार्च १९९० मा नयाँ दिल्लीमा मेसर्स रतन गुप्ता एण्ड कं. को परिसरमा खानतलासी गरिएको थियो र खानतलासीको क्रममा करदाताहरूको खाता किताब, चेक बुक, हस्ताक्षर गरिएका खाली चेक, भौचर र अन्य आय कागजातहरू फेला परेका थिए। खानतलासी पछि १० जुलाई १९९० मा सहायक आयकर आयुक्तले प्रत्येक करदातालाई आयकर ऐनको धारा १४८ अन्तर्गत कर निर्धारण वर्ष १९८७-८८, १९८८-८९ र १९८९-९० को सम्बन्धमा सूचनाहरू जारी गरेको थियो।

२.५ यसैबीच, प्रत्येक करदाताले २७ अप्रिल १९९० मा सिक्किम नियमावली, १९४८ अनुसार सम्बन्धित कर निर्धारण वर्षहरूको आय विवरण पेश गरे। त्यस सम्बन्धमा २३ जुलाई १९९० मा उनीहरू प्रत्येकलाई माग सूचना जारी गरियो।

२.६ सम्बन्धित करदाताहरूले आयकर ऐनको धारा १४८ अन्तर्गत जारी गरिएका सूचनाहरूलाई चुनौती दिँदै सिक्किम उच्च न्यायालयमा रिट निवेदन दायर गरे। सिक्किम उच्च न्यायालयले सुरुमा थप कारवाही रोक्ने अन्तरिम आदेश जारी गर्यो। उक्त अन्तरिम आदेश संशोधन गरी विभागलाई जाँचबुझ जारी राख्न र करदाता कम्पनीहरूका निर्देशकहरूबाट तथ्य र जानकारी माग्न अनुमति दिइयो।

२.७ करदाता कम्पनीहरूलाई आवश्यक जानकारी प्रदान गर्न, आय विवरण दाखिल गर्न र आयकर ऐनको धारा १४८ अन्तर्गतका सूचनाहरूको पालना गर्दै नयाँ दिल्लीका कर निर्धारण अधिकारी समक्ष खाता किताबहरू पेश गर्न आदेश दिइयो। त्यसपछि सिक्किम उच्च न्यायालयले रिट निवेदनहरू खारेज गर्दै आफूसँग त्यस्ता रिट निवेदनहरू हेर्ने अधिकार क्षेत्र नभएको ठहर गर्यो किनभने कारवाहीको कुनै पनि अंश सिक्किम राज्यमा उत्पन्न भएको थिएन। सूचनाहरू नयाँ दिल्लीका सहायक आयकर आयुक्तले जारी गरेका र नयाँ दिल्लीमा नै तामेल गरिएका हुनाले त्यस अधिकारीको कार्यमाथि आफ्नो अधिकार क्षेत्र नभएको उल्लेख गरियो। सिक्किम उच्च न्यायालयले "कम्पनीहरूको दर्ता कार्यालय सिक्किममा भएको तथ्यले मात्र यस न्यायालयलाई अधिकार क्षेत्र प्रदान गर्दैन" भनी टिप्पणी गरेको देखिन्छ।

२.८ यसैबीच, करदाताहरूले सिक्किममा पेश गरेका आय विवरणका आधारमा सिक्किम सरकारको आयकर तथा बिक्रीकर विभागले ३० नोभेम्बर १९९० मा संशोधित माग जारी गरी ३० जुलाई १९९० को पहिलेको माग रद्द गरेको देखिन्छ।

२.९ सिक्किम उच्च न्यायालयले २० जुलाई १९९३ मा रिट निवेदनहरू खारेज गरेपछि, करदाताहरूले दिल्ली उच्च न्यायालयमा रिट निवेदन नं. ५५६५ देखि ५५६९ सन् १९९३ दायर गरे। सुरुमा दिल्ली उच्च न्यायालयले कारवाही रोक्ने अन्तरिम आदेश जारी गर्यो। तर त्यसपछि १३ अगस्त १९९८ मा दिल्ली उच्च न्यायालयले कर निर्धारण अधिकारीलाई रिट निवेदनको परिणामको अधीनमा रही कर निर्धारण गर्न निर्देशन दियो।

२.१० त्यसपछि २४ अगस्त १९९८ मा नयाँ दिल्लीका सहायक आयकर आयुक्तले करदाता कम्पनीहरूलाई आयकर ऐनको धारा १४८ अन्तर्गत सूचनाहरू जारी गरे।

२.११ ९ अक्टोबर १९९८ मा नयाँ दिल्लीका सहायक आयकर आयुक्तले सम्बन्धित कर निर्धारण वर्षहरूको लागि छुट्टाछुट्टै कर निर्धारण आदेशहरू जारी गरे। कर निर्धारण अधिकारीले प्रत्येक करदाताले "सिक्किमका प्रचलित कानूनहरूको जानाजान फाइदा लिने प्रयास गरिरहेको, सिक्किम मार्फत पैसा पठाउने र भारतमा फिर्ता ल्याउने गरेको" निष्कर्ष निकाले। कर निर्धारण अधिकारीले करदाताहरूले उठाएका अधिकार क्षेत्र सम्बन्धी आपत्तिहरूलाई पनि अस्वीकार गरे। कर निर्धारण अधिकारीले उक्त तीन कर निर्धारण वर्षहरूको लागि करदाताहरूको आयमा विभिन्न शीर्षकहरू अन्तर्गत थप गरे, जस्तै (i) कमिशनबाट आय (ii) डेन्जोङ चेरिटेबल ट्रस्टबाट असुरक्षित ऋण (iii) असुरक्षित ऋणमा प्राप्त/तिरेको ब्याज र (iv) आयकरको प्रावधान (जुन अस्वीकार गरियो)। आयकर ऐनको धारा २७१(१)(क), २७१(१)(ग), २७३/२७४ र २७१-बी अन्तर्गत छुट्टै जरिवाना कारवाही सुरु गरियो।

२.१२ त्यसपछि करदाताहरूले आयकर आयुक्त (अपील) समक्ष अपील गरे। पछि ८ डिसेम्बर २००० मा करदाताहरूले दायर गरेका रिट निवेदनहरू उच्च न्यायालयले खारेज गर्यो किनभने सम्बन्धित करदाताहरूले कानून बमोजिमको अपीलीय निकायमा अपील गरेका थिए। आयकर आयुक्त (अपील) समक्ष करदाताहरूले गरेका अपीलहरू ३० मार्च २००१ को आदेश(हरू) द्वारा खारेज गरियो।

२.१३ सीआईटी(ए) द्वारा अपीलहरू खारेज गर्ने आदेश(हरू) बाट पीडित भएर, सम्बन्धित करदाताहरूले आईटीएटी समक्ष अपील गरे। आईटीएटले अवलोकन गर्यो र निर्णय गर्यो कि ऐनको धारा १४८ अन्तर्गतका सूचनाहरू श्री रतन गुप्तालाई दिन सकिँदैन किनभने उक्त श्री रतन गुप्तालाई ऐनको धारा २(३५)(क) को अर्थ अनुसार करदाताहरूको "प्रमुख अधिकारी" भन्न सकिँदैन र एओले श्री रतन गुप्तालाई ऐनको धारा २(३५)(ख) को प्रयोजनका लागि "प्रमुख अधिकारी" मान्ने आफ्नो मनसायको कुनै सूचना दिएको थिएन। श्री रतन गुप्ताले सूचनाहरू प्राप्त गर्न अस्वीकार

गरेकोमा, आईटीएटले अवलोकन गर्यो र विचार व्यक्त गर्यो कि यदि श्री रतन गुप्ताले त्यस्ता सूचनाहरू प्राप्त गर्न अस्वीकार गरे भने, उनी त्यसो गर्न उचित थिए र उनको अस्वीकारले एओलाई सीपीसीको आदेश v को नियम २० को अर्थ अनुसार प्रतिस्थापित सेवाको उपाय अपनाउन अधिकार दिएन। आईटीएटद्वारा करदाताहरूले चाहेका अपीलहरूलाई अनुमति दिने आदेश(हरू) राजस्वको अनुरोधमा उच्च न्यायालय समक्ष अपीलको विषय थियो/थिए।

२.१४ उच्च न्यायालयले निम्न कानूनी प्रश्नहरू तयार गर्यो:

"१. के न्यायाधिकरण ऐनको धारा १४८ अन्तर्गत सूचनाहरू जारी गर्दा एसीआईटीले आफ्नो अधिकारक्षेत्र नाघेको र सूचनाहरू कानून अनुसार दिइएको थिएन भन्ने निर्णय गर्दा सही थियो?

२. के आईटीएटद्वारा गरिएको आदेश अनुमान र कल्पनामा आधारित, प्रमाण र सामग्रीको अज्ञानता र गलत तथ्यहरूमा भर परेको विकृत छ?

३. के करदाताको आय भारतमा करयोग्य छ?" करदाताहरूको अनुरोधमा, एउटा अतिरिक्त प्रश्न पनि सोही आदेशद्वारा यसरी तयार गरिएको थियो:

४. के आईटीएट आयकर ऐन, १९६१ को धारा ६(३)(ii) को अर्थ अनुसार करदाता भारतको निवासी होइन भन्ने निर्णय गर्दा कानूनी रूपमा सही थियो र के उक्त आईटीएटको निष्कर्ष सान्दर्भिक स्वीकार्य प्रमाण र सामग्रीहरूलाई बेवास्ता गर्दै र गलत तथ्यहरूमा भर पर्दै र करदाताको निवास निर्धारणको लागि सान्दर्भिक धेरै महत्वपूर्ण सामग्री र प्रमाणहरूलाई उचित ध्यान नदिँदै विकृत र दोषपूर्ण छैन?"

२.१५ आक्षेपित साझा निर्णय र आदेशद्वारा, उच्च न्यायालयले सबै प्रश्नहरूको जवाफ राजस्वको पक्षमा र करदाताहरूको विरुद्धमा दिएको छ र परिणामस्वरूप राजस्वले चाहेका अपीलहरूलाई अनुमति दिएको छ। उच्च न्यायालयले आक्षेपित निर्णय र आदेशमा निम्न मुख्य मामिलाहरूलाई सम्बोधन गरेको छ र विचार गरेको छ र दुवै पक्षहरूलाई उक्त मामिलाहरूमा सुनुवाई गरिएको थियो।

१. एसीआईटी, सर्कल ७(१), नयाँ दिल्लीद्वारा ऐनको धारा १४८ अन्तर्गत करदाताहरूलाई जारी गरिएका सूचनाहरूको अधिकारक्षेत्रमा आपत्ति;

२. नयाँ दिल्लीमा नियन्त्रण र व्यवस्थापन;

३. सिक्किममा कुनै आय प्राप्त भएन वा आर्जन गरिएन;

४. सूचनाको सेवा;

५. ऐनको धारा १४७ अन्तर्गत सूचना जारी गर्नको लागि सीमा;

६. मूल्यांकनहरूको पुनः खोल्ने योग्यता; र

७. व्याज आक्षेपित साझा निर्णय र आदेशद्वारा, उच्च न्यायालयले अनुच्छेद ९१ मा निष्कर्षलाई यसरी संक्षेपमा प्रस्तुत गरेको छ:

(i) सिक्किमको कम्पनी कानून अन्तर्गत निगमित करदाताहरू भारतीय निवासी कम्पनीहरू हुन्। यदि उनीहरूलाई कुनै आय प्राप्त भयो वा उनीहरूले १ अप्रिल १९९० अघि भारतमा कुनै आय आर्जन गरे भने, त्यस्तो आय ऐन अन्तर्गत करयोग्य हुन्छ।

(ii) करदाताहरूले पहिलो उपलब्ध अवसरमा त्यस्तो आपत्ति नउठाएकोले उनीहरूलाई ऐनको धारा १४७/१४८ अन्तर्गत दिल्लीका अधिकारीहरूको अधिकारक्षेत्रको कमीको आधार उठाउन अनुमति दिनु हुँदैन भन्ने राजस्वको तर्क उचित छ।

(iii) श्री रतन गुप्ता पाँच करदाता कम्पनीहरूको लेखापरीक्षण कार्य मात्र गरिरहेका थिएनन्, तर उक्त कम्पनीहरूका निदेशकहरू को हुनुपर्छ भन्ने निर्धारण पनि गरिरहेका थिए। यो तथ्यको साथै पाँचै कम्पनीहरूका खाली हस्ताक्षरित चेक बुकहरू, रबर छापहरू, लेटर हेडहरू, खाली हस्ताक्षरित चेकहरू र अन्य रेकर्डहरू पनि रतन गुप्ता एण्ड कम्पनीको कार्यालयमा फेला परेको तथ्यले पाँच कम्पनीहरूको व्यवस्थापन र नियन्त्रण वास्तवमै पूर्ण रूपमा दिल्लीमा रहेको भन्ने एओको तथ्यात्मक निर्धारण बलियो हुन्छ। राजस्वले संकलन गरेको विस्तृत प्रमाण, जसलाई करदाताहरूले अवसर दिइँदा पनि चुनौती दिएनन्, राजस्वको मामलालाई पुष्टि गर्छ कि पाँच करदाता कम्पनीहरूको व्यवस्थापन र नियन्त्रण वास्तवमा दिल्लीमा स्थित थियो।

(iv) करदाताहरूले कमिशन भुक्तानीहरू विशेष रूपमा सिक्किममा आर्जन गरेको प्रमाणित गर्न नसकेको भन्ने एओको निष्कर्षलाई करदाताहरूले कुनै ठोस सामग्री पेश गरेर खण्डन गरेका छैनन्।

(v) ऐनको धारा २५२(२) सीपीसीको आदेश व नियम २० सँग पढ्दा, श्री रतन गुप्तालाई त्यस्ता सूचनाहरू प्राप्त गर्न अप्रत्यक्ष अधिकार थियो। परिणामस्वरूप, न्यायालय आईटीएटको निष्कर्षलाई कायम राख्न सक्दैन कि रतन गुप्ता एण्ड कम्पनी मार्फत करदाताहरूलाई सूचना उचित रूपमा दिइएको थिएन। विभागले प्रतिस्थापित सेवाको लागि जानुपर्ने आवश्यकता थिएन र रतन गुप्ता एण्ड कम्पनीले सूचना प्राप्त गर्न अस्वीकार गर्नु सूचना दिइएको मानिनको लागि पर्याप्त थियो।

(vi) ऐनको धारा १२७ अन्तर्गत एसीआईटीलाई ऐनको धारा १४८ अन्तर्गत सूचना जारी गर्ने अधिकार दिने विशिष्ट आदेशको अभावमा ऐनको धारा १४८ अन्तर्गतको कार्यवाही दोषपूर्ण हुन्छ भन्ने करदाताहरूको तर्क अस्वीकार गरिएको छ।

(vii) ऐनको धारा १४२(१) र १४३(२) अन्तर्गतका सूचनाहरू पहिलो पटक १९९८ मा जारी गरिएको थियो र समय सीमा नाघेको थियो भन्ने करदाताहरूको तर्क अस्वीकार गरिएको छ।

(viii) योग्यताको आधारमा ऐनको धारा १४८ अन्तर्गत अधिकार प्रयोग गर्न पर्याप्त आधारहरू थिए।

(ix) ऐनको धारा २३४ ए र २३४ बी अन्तर्गत ब्याज लगाउन सकिँदैन किनभने एओले त्यस सम्बन्धमा विशिष्ट सूचना जारी गरेको थिएन भन्ने आईटीएटको निष्कर्ष कानूनी रूपमा अस्थिर छ र खारेज गरिएको छ।" माथि उल्लेखित निष्कर्षमा पुग्दै, उच्च न्यायालयले तदनुसार तयार गरिएका प्रश्नहरूको जवाफ राजस्वको पक्षमा र करदाताहरूको विरुद्धमा दिएको छ। उच्च न्यायालयद्वारा पारित आक्षेपित साझा निर्णय र आदेश वर्तमान अपीलहरूको विषय हो।

<u>प्रस्तुतिहरू:</u>

३. श्री अरविन्द पी. दातार र श्री जी. उमापति, वरिष्ठ अधिवक्ताहरू सम्बन्धित करदाता कम्पनीहरूको तर्फबाट उपस्थित भएका छन् र श्री एन. वेंकटरमण, अतिरिक्त सोलिसिटर जनरल अफ इन्डिया राजस्वको तर्फबाट उपस्थित भएका छन्।

३.१ करदाता कम्पनीहरूको तर्फबाट उपस्थित वरिष्ठ अधिवक्ता श्री अरविन्द पी. दातारले प्रस्तुत गरेका छन् कि वर्तमान अपीलहरूमा समावेश भएको मामिला यो हो कि के आयकर ऐन, १९६१ का प्रावधानहरू सिक्किम कम्पनी ऐन अन्तर्गत दर्ता भएका र सिक्किम कर म्यानुअल, १९४८ को अधीनमा रहेका करदाता कम्पनीहरूलाई तीन मूल्यांकन वर्षहरू, अर्थात् १९८७-८८, १९८८-८९ र १९८९-९० को सम्बन्धमा लागू हुनेछन्, जब आयकर ऐन, १९६१ सिक्किम राज्यमा विस्तार गरिएको थिएन। यो प्रस्तुत गरिएको छ कि अर्को मामिला यो हो कि के आयकर ऐन, १९६१ को प्रयोजनका लागि करदाता कम्पनीहरूको कथित प्रभावकारी नियन्त्रण र व्यवस्थापनको स्थानको आधारमा मात्र दिल्लीका अधिकारीहरूलाई अधिकारक्षेत्र प्रदान गर्न सकिन्छ।

३.२ उच्च न्यायालयद्वारा पारित आक्षेपित निर्णय र आदेशलाई चुनौती दिँदै, करदाता कम्पनीहरूको तर्फबाट उपस्थित वरिष्ठ अधिवक्ता श्री अरविन्द पी. दातारले जोडदार रूपमा प्रस्तुत गरेका छन् कि आक्षेपित निर्णय कम्पनीहरूको प्रभावकारी नियन्त्रण लेखा र लेखापरीक्षण सेवाहरू प्रदान गरिरहेका दिल्लीका निवासी श्री रतन गुप्तासँग रहेको भन्ने गलत धारणामा आधारित छ। यो प्रस्तुत गरिएको छ कि आक्षेपित निर्णयले गलत तरिकाले विभागलाई ऐनको धारा २६०ए द्वारा अनिवार्य गरिए अनुसार विशिष्ट कानूनी प्रश्नको रूपमा मामिला तयार नगरीकन करदाता कम्पनीहरूमाथि

ब्याज लगाउन अनुमति दिएको छ।

३.३ सम्बन्धित मूल्यांकन वर्षहरूको अवधिमा आयकर ऐन, १९६१ लागू हुने छैन भन्ने आफ्नो प्रस्तुतिको समर्थनमा, करदाता कम्पनीहरूको तर्फबाट उपस्थित वरिष्ठ अधिवक्ता श्री दातारले जोडदार रूपमा प्रस्तुत गरेका छन् कि आयकर ऐन, १९६१ सिक्किम राज्यमा केवल १ अप्रिल, १९९० पछि मात्र विस्तार गरिएको थियो। त्यसैले, एओले आफ्नो अधिकारक्षेत्र नाघेको छ।

३.४ यो तर्क गरिएको छ कि सिक्किम म्यानुअल, १९४८ अन्तर्गत करको मूल्यांकन गरिएका र उक्त कानून अन्तर्गत आयकर तिरेका र भुक्तान गरेका करदाता कम्पनीहरूलाई आयकर ऐन, १९६१ अन्तर्गत स्पष्ट प्रावधानको अभावमा "शीर्ष र मस्तिष्क" नियम लागू गरेर फेरि एक पटक करको भार दिन सकिँदैन, विशेष गरी यो सुस्थापित कानूनको दृष्टिकोणमा कि "कर लगाउने कानूनलाई यस्तो तरिकाले व्याख्या गर्नु हुँदैन कि यसको प्रभाव करदाताहरूमाथि कर तिर्नको लागि दोहोरो भार पर्नेछ जबसम्म कानूनको भाषा यति बाध्यकारी छैन कि न्यायालयसँग यसलाई स्वीकार गर्नु बाहेक अन्य कुनै विकल्प छैन।" उचित शंकाको मामलामा, करदातालाई सबैभन्दा फाइदाजनक व्याख्या अपनाउनु पर्छ।

३.५ यो थप तर्क गरिएको छ कि यस प्रकार वर्तमान मामला यस न्यायालयको महावीर कुमार जैन वि. सीआईटी, जयपुर, (२०१८) ६ एससीसी ५२७ मा प्रतिवेदित निर्णयद्वारा पूर्ण रूपमा समेटिएको छ, जसमा यस न्यायालयले एउटा प्रश्न विचार गरेको थियो कि के राजस्थानको निवासी अपीलकर्ता, जसले मूल्यांकन वर्ष १९८६-८७ को दौरान सिक्किमबाट लटरी जितेको थियो, भारतमा करयोग्य थियो जहाँ आयकर ऐन, १९६१ लागू थियो, यद्यपि उक्त आय त्यस्तो स्थानमा प्राप्त भएको थियो वा उत्पन्न भएको थियो जहाँ आयकर ऐन, १९६१ लागू थिएन, अर्थात् सिक्किम, विशेष गरी जब उक्त आयमा पहिले नै सिक्किम म्यानुअल, १९४८ अन्तर्गत सिक्किम राज्यमा कर लगाइएको थियो। उक्त निर्णयको अनुच्छेद १३ देखि १५ मा गरिएका केही टिप्पणीहरूमा भर परिएको छ।

३.६ यो अर्को प्रस्तुति गरिएको छ कि करदाता कम्पनीहरूले सिक्किम म्यानुअल, १९४८ अनुसार उपयुक्त अधिकारी समक्ष आयकर विवरणहरू दाखिला गरेका थिए र उक्त अधिकारीले माग उठाएको थियो, जुन तिरिएको थियो। सिक्किम म्यानुअल, १९४८ अन्तर्गतको उपयुक्त आयकर अधिकारीले करदाता कम्पनीहरूले

दाखिला गरेका आयकर विवरणहरू स्वीकार गरेको र त्यस्ता विवरणहरूको आधारमा माग उठाएको तथ्यले करदाता कम्पनीहरूको सद्भावना निर्विवाद रूपमा स्थापित गर्दछ।

३.७ त्यसैले, करदाता कम्पनीहरूको सिक्किममा कुनै वास्तविक व्यवसाय छैन भन्ने आरोप पूर्णतया आधारहीन, निराधार र अस्वीकार्य छ।

३.८ माथिका प्रस्तुतिहरू गर्दै, यो जोड दिइएको छ कि आयकर ऐन, १९६१ सम्बन्धित मूल्यांकन वर्षहरूका लागि करदाता कम्पनीहरूको हकमा लागू गरिनु हुँदैन।

३.९ यो थप प्रस्तुत गरिएको छ कि यस प्रकार एसीआईटी, दिल्लीलाई करदाता कम्पनीहरूको मूल्यांकन गर्न कुनै क्षेत्रीय अधिकारक्षेत्र थिएन र त्यसैले करदाता कम्पनीहरूका चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट, अर्थात् मेसर्स रतन गुप्ता एण्ड कम्पनीको परिसरमा करदाता कम्पनीहरूका खाता पुस्तकहरू उपलब्ध भएको आधारमा करदाता कम्पनीहरूले भारतमा व्यवसाय गरिरहेका थिए भन्ने धारणामा ऐनको धारा १४८ अन्तर्गत सूचनाहरू जारी गर्दा स्पष्ट रूपमा आफ्नो अधिकारक्षेत्र नाघेको थियो।

३.१० यो प्रस्तुत गरिएको छ कि यस्तो दृष्टिकोण कानूनी रूपमा पूर्णतया अस्वीकार्य छ, साथै विकृत पनि छ। यो थप प्रस्तुत गरिएको छ कि यस न्यायालयले ***अजय कुमार वि. उत्तराखण्ड राज्य, २०२१ एससीसी अनलाइन एससी ४८*** र ***किरण सिंह वि. चमन पासवान, एआईआर १९५४ एससी ३४०*** का मामलाहरूमा अवलोकन गरे र निर्णय गरे अनुसार, अधिकारक्षेत्र बिना अधिकारीद्वारा पारित आदेश शून्य हुन्छ।

३.११ यो तर्क गरिएको छ कि सीआईटी, दिल्लीद्वारा क्षेत्रीय अधिकारक्षेत्रको प्रयोग पनि सम्बन्धित समयमा रहेको ऐनको धारा ६(३) को दृष्टिकोणमा कानूनी रूपमा पूर्णतया अस्वीकार्य छ। श्री रतन गुप्ता एक अभ्यासरत चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट थिए र धेरै कर्पोरेट र व्यक्तिहरूलाई लेखा र लेखापरीक्षण सेवाहरू प्रदान गरिरहेका थिए र करदाता कम्पनीहरूको पछाडि कहिल्यै "शीर्ष र मस्तिष्क" हुन सकेनन्।

३.१२ यो थप तर्क गरिएको छ कि अन्यथा पनि ऐनको धारा १४३(३) अन्तर्गत कुनै मूल आदेशहरू पारित नभएको अवस्थामा पुनः मूल्यांकन कानूनी रूपमा अनुमति योग्य थिएन। ***एच.ई.एच. का ट्रस्टीहरू, निजामको पूरक परिवार ट्रस्ट वि. सीआईटी, (२०००) ३ एससीसी ५०१ (अनुच्छेद १० र ११)*** मा प्रतिवेदित यस न्यायालयको निर्णयमा भर परिएको छ। यो प्रस्तुत गरिएको छ कि उक्त निर्णयलाई पछि यस न्यायालयले ***स्ट्यान्डर्ड चार्टर्ड फाइनान्स लिमिटेड वि. सीआईटी, बैंगलोर, (२०१६) १४ एससीसी ६३४ (सन्***

२०१६ को देवानी अपील नं. ११०१ को मिति ९.२.२०१६) को मामलामा अनुसरण गरेको र पुष्टि गरेको थियो।

३.१२ करदाता कम्पनीहरूको तर्फबाट उपस्थित वरिष्ठ अधिवक्ता श्री दातारले थप प्रस्तुत गरेका छन् कि यस प्रकार करदाता कम्पनीहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापन पूर्णतया भारतमा स्थित थियो भन्ने पुष्टि गर्न कुनै सामग्री थिएन। उच्च न्यायालय यो गलत धारणामा अघि बढेको छ कि करदाता कम्पनीहरू एक रतन गुप्ताद्वारा नियन्त्रित थिए, जो लेखा र लेखापरीक्षण सेवाहरू प्रदान गरिरहेका थिए, केवल यसकारण कि खाता पुस्तकहरू उनको कार्यालयमा फेला परेका थिए। यो प्रस्तुत गरिएको छ कि उनले कहिल्यै करदाता कम्पनीहरूको निदेशकको रूपमा कुनै व्यक्तिलाई नियुक्त गरे वा त्यस्ता निदेशकहरूले करदाता कम्पनीहरू प्रति कसरी कर्तव्य निर्वाह गर्नुपर्छ भनेर निर्देशन दिए भन्ने प्रभावको कुनै प्रमाण पेश गरिएको थिएन। उच्च न्यायालयको यो निष्कर्ष कि व्यवस्थापनको नियन्त्रण रतन गुप्तासँग निहित थियो र त्यसैले करदाता कम्पनीहरू भारतमा स्थित थिए, त्यसैले पूर्णतया अस्वीकार्य छ र परिणामस्वरूप त्यस्तो अनुमान निकाल्नु कानूनी रूपमा अस्थिर छ।

३.१४ यो थप प्रस्तुत गरिएको छ कि ऐनको धारा १४८ अन्तर्गत सूचनाहरू जारी गर्दा यो विश्वास गर्ने कुनै ठोस सामग्री थिएन कि आय आयकर ऐन, १९६१ अन्तर्गत करयोग्य थियो र करदाता कम्पनीहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापन पूर्णतया भारतमा स्थित थियो भन्ने प्रमाणित गर्ने भार विभागमा निहित थियो। कानून सुस्थापित छ कि भार राजस्वमा थियो, जुन पूरा गरिएको छैन। उल्टै उच्च न्यायालयले करदाता कम्पनीहरूमाथि उनीहरूसँग वैध व्यावसायिक हित र सिक्किम राज्यबाट उत्पन्न हुने आय छ भन्ने प्रमाणित गर्ने भार सार्ने त्रुटि गरेको छ।

३.१५ यो तर्क गरिएको छ कि आक्षेपित आदेश केवल श्री रतन गुप्ता करदाता कम्पनीहरूको व्यवस्थापनको नियन्त्रणमा थिए भन्ने गलत अनुमानमा आधारित छ। यस प्रकार मूल्यांकन वर्ष १९८८-८९ सम्म, करदाता कम्पनीहरूको लेखापरीक्षण र लेखा एक रविन्दर सिंह एण्ड कम्पनीद्वारा हेरिँदै थियो। उच्च न्यायालयले उक्त रविन्दर सिंहलाई मेसर्स रतन गुप्ता एण्ड कम्पनीको साझेदार मान्ने त्रुटि गरेको छ। यो प्रस्तुत गरिएको छ कि त्यसैले, आक्षेपित आदेश एक महत्वपूर्ण तथ्यको त्रुटिपूर्ण अनुमानमा आधारित छ र त्यसैले आक्षेपित निर्णय यस न्यायालयद्वारा रद्द गरिनु पर्छ।

३.१६. श्री दातारले थप प्रस्तुत गरे कि ऐनको धारा २६०ए अन्तर्गत ब्याज लगाउने बारे कुनै ठोस कानूनी प्रश्न तयार नगरिएको अवस्थामा, करदाता कम्पनीहरूमाथि ब्याजको दायित्व थोपर्न सकिँदैनथ्यो। आयकर ऐनको धारा २६०ए सीपीसीको धारा १०० सँग समानान्तर छ जसले उक्त मामिलामा आफ्नो अधिकारक्षेत्र प्रयोग गर्नु अघि कानूनी प्रश्न तयार गर्न अनिवार्य गर्दछ। यो प्रस्तुत गरिएको छ कि यस प्रकार उच्च न्यायालयले ब्याज लगाउने कुनै मामिला तयार गरेको थिएन। त्यसैले उच्च न्यायालयले यो निष्कर्ष रेकर्ड गर्दा अधिकारक्षेत्रको त्रुटि गरेको छ कि आईटीएटको निष्कर्ष कि ऐनको धारा २३४ ए र बी अन्तर्गत ब्याज लगाउन सकिँदैन किनभने मूल्यांकन अधिकारीले त्यस सम्बन्धमा विशेष सूचना जारी गरेको थिएन, कानूनी रूपमा अस्थिर छ।

३.१७ थप रूपमा, दिल्लीका अधिकारीहरूको क्षेत्रीय अधिकारक्षेत्रको पक्षमा यो प्रस्तुत गरिएको छ कि करदाता कम्पनीहरूको पंजीकृत कार्यालयहरू सिक्किममा थिए। त्यसैले, ऐनको धारा १४८ अन्तर्गत सूचनाहरू जारी गर्नु अधिकारक्षेत्र बाहिर छ। क्षेत्रीय अधिकारक्षेत्रको मामिलामा, आईटीएटले पाएको छ कि करदाताहरूको व्यावसायिक परिसरहरू सिक्किममा भएकोले, मूल्यांकन गर्ने क्षेत्रीय अधिकारक्षेत्र एसीआईटी, गंगटोकमा निहित थियो। त्यसैले, आईटीएटले सही रूपमा निर्णय गरेको छ कि ऐनको धारा १४८ अन्तर्गत सूचनाहरू जारी गर्ने एसीआईटी दिल्लीसँग कुनै क्षेत्रीय अधिकारक्षेत्र थिएन। विभागको लागि उचित मार्ग एसीआईटी, गंगटोकको अधिकारक्षेत्र नयाँ दिल्लीमा स्थानान्तरण गर्नको लागि ऐनको धारा १२७ को अनिवार्यता पालना गरेपछि मामिलालाई एसीआईटी, गंगटोकलाई सुम्पनु थियो। यो प्रस्तुत गरिएको छ कि यद्यपि राजस्वले उच्च न्यायालय समक्ष आफ्नो उपस्थितिमा दिल्लीका अधिकारीहरूको क्षेत्रीय अधिकारक्षेत्रमा आईटीएटले रेकर्ड गरेको निष्कर्षमा एक कानूनी प्रश्न उठाएको थियो, कानूनी प्रश्न(हरू) तयार गर्दा, उच्च न्यायालयले क्षेत्रीय अधिकारक्षेत्रको सम्बन्धमा कुनै मामिला तयार गरेन। यसरी, आईटीएटद्वारा क्षेत्रीय अधिकारक्षेत्रको कमीको सम्बन्धमा निष्कर्ष अन्तिम भएको थियो।

३.१८ जहाँसम्म ब्याज लगाउने कुरा छ, यो प्रस्तुत गरिएको छ कि आईटीएटले विशेष रूपमा अवलोकन गरेको थियो कि एओले ब्याज लगाउनको लागि कुनै निर्देशन दिएको थिएन। त्यसैले ***सीआईटी वि. राँची क्लब लिमिटेड, (२००१) २४७ आईटीआर २०९*** को यस न्यायालयको निर्णयमा भर पर्दै जसले ऐनको धारा २३४ए, बी र सी अन्तर्गत मूल्यांकन आदेशमा एओको निर्देशन बिना ब्याज लगाउनु कानूनी रूपमा स्थिर छैन भन्ने दृष्टिकोण लिएको थियो। यो थप प्रस्तुत गरिएको छ कि

उच्च न्यायालयले, ब्याज लगाउनेमा आईटीएटले रेकर्ड गरेको निष्कर्षलाई उल्ट्याउँदा, ***आयकर आयुक्त, मुम्बई वि. अंजुम एम.एच. घसवाला, (२००२) १ एससीसी ६३३*** र ***आयकर आयुक्त, दिल्ली वि. भगत कन्स्ट्रक्शन कम्पनी प्राइभेट लिमिटेड, (२०१६) १५ एससीसी ७३८*** का यस न्यायालयका निर्णयहरूमा भर पर्ने त्रुटि गरेको छ।

३.१९ करदाता कम्पनीहरूको तर्फबाट उपस्थित वरिष्ठ अधिवक्ता श्री दातारले तर्क गरे कि यस प्रकार उचित व्यक्तिलाई कुनै सूचना दिइएको थिएन र रतन गुप्तालाई दिइएको सूचनालाई वैध सूचना सेवा भन्न सकिँदैन। ऐनको धारा २(३५)(ब) अन्तर्गत, मूल्यांकन अधिकारीले करदाता कम्पनीको व्यवस्थापन वा प्रशासनसँग सम्बन्धित व्यक्तिहरूलाई मात्र प्रमुख अधिकारीको रूपमा मान्नको लागि सूचना दिनु आवश्यक छ। रतन गुप्ता कहिल्यै करदाता कम्पनीहरूको व्यवस्थापन वा प्रशासनसँग सम्बन्धित थिएनन् जसले गर्दा उनलाई प्रमुख अधिकारीको रूपमा मान्न सकियोस्। रतन गुप्ता ऐनको धारा २(३५)(अ) अन्तर्गत करदाता कम्पनीहरूका सचिव, कोषाध्यक्ष, प्रबन्धक वा एजेन्ट थिएनन्। त्यसैले, एओले रतन गुप्तालाई उनी ऐनको धारा २(३५)(ब) अन्तर्गत करदाता कम्पनीहरूको व्यवस्थापन वा प्रशासनसँग सम्बन्धित व्यक्ति भएको आधारमा उनलाई करदाता कम्पनीहरूको प्रमुख अधिकारीको रूपमा मान्ने आफ्नो मनसाय जानकारी गराउँदै सूचना दिनुपर्थ्यो। तथापि, वर्तमान मामलामा, एओले कहिल्यै रतन गुप्तालाई ऐनको धारा २(३५)(ब) अन्तर्गत उनलाई करदाता कम्पनीहरूको प्रमुख अधिकारीको रूपमा मान्ने आफ्नो मनसाय व्यक्त गर्दै सूचना दिएन। त्यसैले, यो असफलताले सम्पूर्ण कार्यवाहीलाई दोषपूर्ण बनाउँछ।

३.२० यो प्रस्तुत गरिएको छ कि रेकर्डमा पर्याप्त प्रमाण छ जसले स्थापित गर्दछ कि:

(अ) व्यवसाय सिक्किमको गंगटोकबाट व्यवस्थापन गरिएको थियो जहाँ व्यवसाय एक श्री अजय कुमार अग्रवाल, स्थानीय निदेशक र श्री एच.एल. वर्माद्वारा सञ्चालन गरिएको थियो,

(आ) आय आर्जन गरिएको थियो र सिक्किम म्यानुअल, १९४८ अनुसार सिक्किममा आयकरको मूल्यांकन गरिएको थियो, र

(इ) सिक्किम म्यानुअल, १९४८ अन्तर्गत सिक्किममा आयकर तिरिएको थियो।

३.२१ त्यस बाहेक, जफत गरिएका भौचरहरू र रेकर्डहरूले स्पष्ट रूपमा स्थापित गर्दछन् कि कमिशन

भुक्तानीहरू ठूलो एलैंचीका पहिचान गरिएका व्यापारीहरूबाट यी कम्पनीहरूका बैंक खाताहरूमा प्राप्त भएका थिए र विभागसँग यी व्यापारीहरूले केवल एलैंचीको बिक्रीमा कमिशन भुक्तानीहरू गरेका थिएनन् भन्ने अविश्वास गर्न आफ्नो स्वामित्वमा कुनै सामग्री थिएन।

३.२२ यो प्रस्तुत गरिएको छ कि खाता पुस्तकहरू, खाताहरू आदि जुन श्री रतन गुप्ताको दरियागंज, दिल्लीको कार्यालय परिसरमा फेला परेका थिए, श्री रतन गुप्तालाई व्यावसायिक लेखा सेवाहरू प्रदान गर्नको लागि हस्तान्तरण गरिएका थिए किनभने उनी एक अभ्यासरत चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट थिए।

उनले स्पष्ट रूपमा बताएका थिए कि खाता पुस्तकहरू, खाताहरू आदि उनलाई व्यावसायिक सेवाहरू प्रदान गर्नको लागि हस्तान्तरण गरिएका थिए र व्यावसायिक कार्यहरू श्री अजय कुमार अग्रवाल, स्थानीय निदेशक र श्री एच.एल. वर्माद्वारा सिक्किमको गंगटोकबाट सञ्चालन गरिएका थिए र उनको करदाता कम्पनीहरूको व्यावसायिक कार्यहरूसँग कुनै सम्बन्ध थिएन। उनी कम्पनीको सञ्चालनको प्रभारी छन् भन्ने केवल आरोप उनलाई प्रमुख अधिकारी मान्नको लागि पर्याप्त छैन। व्यवसायको सञ्चालन र व्यवस्थापनमा उनको सक्रिय संलग्नता कसरी छ भन्ने कुराको विश्वसनीय सामग्री हुनुपर्छ।

३.२३ यो पनि प्रस्तुत गरिएको छ कि नयाँ दिल्लीमा अभ्यासरत चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट श्री रतन गुप्ताको कार्यालय परिसरबाट लेखा पुस्तकहरू जफत गरेर र उनलाई सिक्किम कम्पनी पञ्जीकरण ऐन, १९६१ अन्तर्गत गठित कम्पनीहरूको प्रमुख अधिकारी वा "मुख्य र दिमाग" को रूपमा व्यवहार गरेर क्षेत्राधिकार ग्रहण गर्नु, जब उक्त चार्टर्ड एकाउन्टेन्टले स्पष्ट रूपमा शपथ लिएर भनेका थिए कि उनी सम्बन्धित कम्पनीहरूलाई पेशागत लेखा र समाधान सेवाहरू प्रदान गरिरहेका थिए, क्षेत्राधिकार विहीन, विकृत र रद्द गरिनु पर्ने छ। यसको असफलताले एक धेरै नराम्रो उदाहरण स्थापित गर्नेछ र चार्टर्ड एकाउन्टेन्टहरूको आफ्नो पेशा गर्ने अधिकारमा दूरगामी परिणामहरू हुनेछन्।

३.२४ माथिका प्रस्तुतिहरू गर्दै र उल्लिखित निर्णयहरूमा भर पर्दै, यो प्रार्थना गरिन्छ कि वर्तमान अपीलहरू स्वीकृत गरियोस्।

४. वर्तमान अपीलहरू राजस्वको तर्फबाट उपस्थित हुनुभएका सिकाउ अतिरिक्त महान्यायाधिवक्ता श्री एन. वेंकटरमणद्वारा जोडदार विरोध गरिएको छ। उहाँले हामीलाई मूल्यांकन अधिकारीले मूल्यांकन आदेशमा दर्ज गरेका निष्कर्षहरू, सीआईटी(ए) को मिति ३० मार्च, २००१ को आदेश अनुसारका निष्कर्षहरू, आईटीएटीको मिति ८ जनवरी, २००२ को आदेशद्वारा दर्ज गरिएका निष्कर्षहरू र उच्च

न्यायालयद्वारा दर्ज गरिएका निष्कर्षहरू सहित सूचना सेवा र ब्याज लगाउने सम्बन्धी मामिलाको बारेमा दर्ज गरिएका निष्कर्षहरू मार्फत लगेका छन्।

४.१ जहाँसम्म कम्पनीहरूको मामिलाहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापनको सम्बन्धमा अपीलकर्ताहरूको तर्फबाट प्रस्तुतीकरण छ, यो प्रस्तुत गरिएको छ कि ऐनको धारा ६ ले भारतमा निवासको परिभाषा दिन्छ। कि सान्दर्भिक प्रावधान ऐनको धारा ६(३) हो। कि यसको मामिलाहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापनको यो सिद्धान्त आयकर ऐन, १९६१ मा पहिलो पटक उत्पन्न भएको केही होइन। यो अभिव्यक्ति आयकर ऐन, १९२२ अन्तर्गत पनि अस्तित्वमा थियो। यो प्रस्तुत गरिएको छ कि पुरानो आयकर ऐन, १९२२ अन्तर्गत, धारा ४ए ले कर योग्य क्षेत्रहरूमा निवासको परिभाषा दिएको थियो। ऐनको धारा ६ ले भारतमा निवाससँग सम्बन्धित छ र सान्दर्भिक प्रावधान धारा ६(३) २०१७ मा संशोधन हुनु अघि र २०१७ मा संशोधन पछि ०१.०४.२०१७ देखि लागू हुनेछ। उहाँले हामीलाई आयकर ऐन, १९२२ (धारा ४ए), ऐनको धारा ६(३) (०१.०४.२०१७ अघि अस्तित्वमा रहेको) र वित्त ऐनद्वारा ०१.०४.२०१७ देखि प्रतिस्थापित ऐनको धारा ६(३) का सान्दर्भिक प्रावधानहरू मार्फत लगेका छन्।

४.२ मामिलाहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापनको व्याख्यामा, सिकाउ अतिरिक्त महान्यायाधिवक्ता श्री एन. वेंकटरमणले निम्न अंग्रेजी, सर्वोच्च न्यायालय र उच्च न्यायालयका फैसलाहरूमा भर परेका छन् जुन ऐन, १९२२ र ऐन, १९६१ दुवै अन्तर्गत छन्:

i) सान पाउलो बनाम कार्टर (१८९६) एसी ३१ लर्ड हाल्सबरी;

ii) वी.वी.आर.एन.एम. सुब्बैया चेट्टियार बनाम सीआईटी, मद्रास, एआईआर १९५१ एससी १०१;

iii) एरिन एस्टेट बनाम सीआईटी, १९५९ एससीआर ५७३;

iv) नरोत्तन र पेरेइरा लिमिटेड बनाम सीआईटी, बम्बई सिटी, १९५३ २३ आईटीआर ४५४ (अनुच्छेद ३ र ४) (बम्बई उच्च न्यायालयको फैसला);

v) ए. मोहम्मद रौथरको सम्पत्ति बनाम सीआईटी, मद्रास, १९६३ ४९ आईटीआर ३९, (मद्रास उच्च न्यायालयको फैसला);

vi) सीआईटी बनाम चित्रा पलायकत कं., १९८५ १५६ आईटीआर ७३० (मद्रास उच्च न्यायालयको फैसला);

vii) आयकर आयुक्त बनाम नन्दलाल गंडालाल, १९६० ४० आईटीआर १ (एससी);

viii) ए.एम.एम. फर्म बनाम भारतीय रिजर्व बैंक, १९८२ एससीसी अनलाइन म्याड. १८७ (मद्रास उच्च न्यायालयको फैसला);

ix) आयकर आयुक्त बनाम बैंक अफ चाइना, १९८५ एससीसी अनलाइन क्याल. २४ (कलकत्ता उच्च न्यायालयको फैसला); र युनिभर्सल कार्गो क्यारियर्स इंक. विरुद्ध आयकर आयुक्त, १९९० एससीसी अनलाइन क्याल. ३८५ (कलकत्ता उच्च न्यायालयको फैसला)

४.३ उपरोक्त निर्णयहरूमा भर पर्दै, निम्नानुसार प्रस्तुत गरिएको छः

a) जग्गा राख्नु, भुक्तानी प्राप्त गर्नु र व्यापार गर्नु कुनै महत्व छैन जब सम्म व्यावसायिक उद्यमको नियन्त्रण र व्यावसायिक उद्यमलाई शासन गर्ने निर्देशनहरू अन्यत्रबाट दिइएको छ।

b) कम्पनीको डोमिसाइल वा दर्ता सान्दर्भिक छैन। बनाउने, कायम राख्ने, व्यवस्थापन गर्ने र काम गर्ने अपर्याप्त छ।

सी) कामको व्यवस्थापन गर्न अधिकृत निर्देशकहरू र सेवा प्रदान गर्ने कर्मचारीहरू फेरि अपर्याप्त छन्।

d) निर्णायक परीक्षण यो हो कि यसको मामिलाको हरेक विभागको व्यवस्थापन र नियन्त्रण गर्ने एकल अधिकार कहाँ छ। व्यवस्थापकहरू र निर्देशकहरू जसको सेवाहरू केवल पारिश्रमिक दिइएको छ त्यो सान्दर्भिक मापदण्ड होइन। नाफा यद्यपि कर्मचारीहरूले पारिश्रमिकको रूपमा प्राप्त गर्छन्, तिनीहरूको होइन र तिनीहरूको निपटारामा छैन। ऋण लिने वा एजेन्टहरूलाई भुक्तानी गर्ने कुनै महत्व छैन।

इ) परीक्षण यो हो, कम्पनीको मामिलाहरूको प्रमुख र सीट र निर्देशन शक्ति कहाँ छ, जुन केही हदसम्म स्थायित्वको साथ काम गर्दछ जबकि 'पूर्ण रूपमा' अभिव्यक्तिले त्यस्तो शक्तिको सीट दुई भिन्न र छुट्टै स्थानहरू बीच विभाजित हुने सम्भावनालाई मान्यता दिन्छ।

f) सोध्नुपर्ने प्रश्न यो हो कि कहाँबाट व्यक्ति वा व्यक्तिहरूको समूहले व्यवसायलाई नियन्त्रण वा निर्देशन गर्छन्।

g) कम्पनीको केवल गतिविधिले निवास सिर्जना गर्दैन।

h) दोहोरो निवासको मामिलामा, यो देखाउन आवश्यक छ कि कम्पनीले दुवै स्थानहरूमा आफ्नो अस्तित्वसँग सम्बन्धित केही महत्वपूर्ण जैविक कार्यहरू गर्दछ ताकि वास्तवमा दुई व्यवस्थापन केन्द्रहरू हुन्।

i) नियन्त्रण र व्यवस्थापन जुन देखाउनु पर्छ त्यो केवल सैद्धान्तिक नियन्त्रण र शक्ति, वा कानूनी नियन्त्रण र शक्ति होइन तर फर्मको मामिलाहरूको संचालन र व्यवस्थापनको क्रममा वास्तवमै प्रयोग गरिएको वास्तविक नियन्त्रण र शक्ति हो। निर्देशकहरूको केवल उपस्थिति वा उनीहरूमा शक्ति निहित हुनु अपर्याप्त छ जबसम्म अन्यथा उनीहरूले प्रश्नमा रहेको क्षेत्रमा अन्यत्र शक्ति प्रयोग गरेका थिएनन्।

j) वकालतनामा अन्तर्गत काम गर्नु पनि पर्याप्त छैन किनकि यसलाई कुनै पनि समयमा रद्द गर्न सकिन्छ र वकालतनामा धारकको रूपमा उनीहरूले प्रमुखलाई आफूले के गरिरहेका छन् भन्ने व्याख्या पेश गर्नुपर्छ र प्रमुखसँग बोर्ड कोठाबाट उनीहरूको काममाथि सतर्क नजर राख्ने अधिकार छ र वकालतनामा धारकले प्रयोग गरेको शक्ति केवल कानूनी नियन्त्रण हो र वास्तविक नियन्त्रण र व्यवस्थापन होइन।

k) आन्तरिक परीक्षण यो हो कि केन्द्रीय नियन्त्रण र व्यवस्थापन वास्तवमा कहाँ रहन्छ। यहाँ सम्म कि व्यवस्थापक साझेदारको केवल उपस्थिति वा शक्तिको केवल प्रत्यायोजन अपर्याप्त छ।

l) यसको मामिलाहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापन अभिव्यक्ति केही ग्रन्थहरूमा प्रयोग गरिएको 'व्यवसायको नियन्त्रण र व्यवस्थापन' अभिव्यक्ति भन्दा धेरै व्यापक छ।

४.४ यो थप प्रस्तुत गरिएको छ कि उपरोक्त निर्णयहरूमा निर्धारित सिद्धान्तहरूको प्रकाशमा, यो राम्रोसँग स्थापित छ कि नियन्त्रण र व्यवस्थापन कहाँ छ भन्ने प्रश्न वास्तविक वा तथ्यात्मक नियन्त्रणको प्रयोगको प्रकाशमा निर्णय गर्नुपर्छ, किनभने न्यायालयहरूले लगातार यो दृष्टिकोण लिएका छन् कि भारतमा साझेदार फर्मको केवल उपस्थिति, यहाँ सम्म कि जब उनी

व्यवस्थापक साझेदार हुन्छन्, यो मामिलाको निर्णायक होइन।

४.५ यो थप प्रस्तुत गरिएको छ कि पुरानो धारा ६(३) संशोधन २०१७ पूर्वको व्यवस्थापन र नियन्त्रणको अर्थ निकाल्न, जुन वर्तमान मामिलामा लागू हुनेछ, १ अप्रिल, २०१७ पछिको धारा ६(३) पनि विचार गर्नु आवश्यक छ। १ अप्रिल, २०१७ पछिको नयाँ कानून अन्तर्गतको परीक्षण "समग्रमा वा सारमा व्यवसाय संचालनको लागि आवश्यक प्रमुख व्यवस्थापन र व्यावसायिक निर्णयहरू" हो। यो प्रस्तुत गरिएको छ कि प्रभावकारी व्यवस्थापनको स्थान (पीओइएम) संसदले निर्धारित गरेको नयाँ मापदण्ड हो, १ अप्रिल, २०१७ देखि लागू, विश्वव्यापी आवश्यकताहरू र व्यावसायिक अभ्यासहरूसँग मेल खाने गरी।

४.६ हामीलाई एओ, सीआईटि(ए) र उच्च न्यायालयद्वारा दर्ता गरिएका निष्कर्षहरूतर्फ लैजाँदै, जुन रेकर्डमा भएका प्रमाण/सामग्रीको प्रशंसामा छन्, श्री एन. वेंकटरमण, सिकेका एएसजी ले जोडदार रूपमा प्रस्तुत गरेका छन् कि यो सही निष्कर्ष निकालिएको थियो कि कम्पनीहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापन दिल्लीमा थियो र यो सम्बन्धित करदाताहरूको तर्फबाट स्पष्ट डिजाइन थियो कि आयकर ऐन, १९६१ अन्तर्गत कर भुक्तानी गर्नबाट बच्न आयलाई सिक्किमबाट उत्पन्न भएको मान्ने। यो प्रस्तुत गरिएको छ कि कम्पनीहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापन रत्तन गुप्ताले आफ्नो दिल्ली कार्यालयबाट गरिरहेका थिए। त्यसैले, करदाताहरूलाई भारतमा निवासी भएको मान्न सकिन्छ र त्यसैले आयकर ऐन, १९६१ अन्तर्गत कर तिर्न बाध्य छन्।

४.७ पुनरावेदकहरूको तर्फबाट कुनै मौलिक मूल्यांकनको अभावमा ऐनको धारा १४७/१४८ अन्तर्गत कुनै पुनः मूल्यांकन हुनेछैन भन्ने प्रस्तुतिको सम्बन्धमा, श्री एन. वेंकटरमण, सिकेका एएसजी ले यस न्यायालयको ***आयकर आयुक्त विरुद्ध सन इन्जिनियरिङ वर्क्स प्रा. लि. (१९९२) ४ एससीसी ३६३ (अनुच्छेद १४)*** को निर्णयमा भारी भर परेका छन्। यो प्रस्तुत गरिएको छ कि उक्त निर्णयमा, यस न्यायालयद्वारा अवलोकन गरिएको र निर्णय गरिएको छ कि धारा १४७ अन्तर्गत, एओ लाई करदाताको छुटेको आयको 'मूल्यांकन वा पुनः मूल्यांकन' गर्ने शक्ति प्रदान गरिएको छ। 'छुटेको मूल्यांकन' शब्दले "गैर-मूल्यांकन" र "कम मूल्यांकन" दुवैलाई समावेश गर्दछ।

४.८ पुनरावेदकहरूको तर्फबाट सूचना सेवाको प्रस्तुतिको सम्बन्धमा, यो प्रस्तुत गरिएको छ कि

व्यवसायको प्रमुख स्थान नियन्त्रणको सीट हो र त्यसैले दिल्लीमा पठाइएको सूचना पर्याप्त छ। दिल्लीमा सूचना सेवाको सम्बन्धमा, श्री एन. वेंकटरमण, सिकेका एएसजी ले आरोपित निर्णय र आदेशको अनुच्छेद ७८ देखि ८३ मा उच्च न्यायालयद्वारा दर्ता गरिएका अवलोकन/निष्कर्षहरूमा भारी भर परेका छन्। त्यसपछि, कलकत्ता उच्च न्यायालयको ***इन्डिया ग्लाइकोल्स लि. विरुद्ध आयकर आयुक्त, २००४ एससीसी अनलाइन क्याल. ७३६*** को निर्णयमा भर पर्दै, यो प्रस्तुत गरिएको छ कि दिल्लीमा पठाइएको/सेवा गरिएको सूचनालाई वैध सूचना/सेवा मान्न सकिन्छ।

४.९ ऐनको धारा २३४ए अन्तर्गत ब्याज लगाउने सम्बन्धमा, श्री एन. वेंकटरमण, सिनियर एडिशनल सोलिसिटर जनरलले बताए अनुसार धारा २३४ए अन्तर्गत लगाइएको ब्याज अनिवार्य छ र यसमा मूल्यांकन अधिकारीको कुनै विवेक छैन र त्यसैले प्राकृतिक न्यायको सिद्धान्तहरूको पालना नगरिएको प्रश्न उठ्दैन। यो तर्क गरिएको छ कि ऐनको धारा २७१ अन्तर्गत लगाउन सकिने जरिवाना विवेकाधीन छ, तर ब्याज विवेकाधीन छैन। त्यसैले, जरिवाना लगाउनका लागि प्राकृतिक न्यायका सिद्धान्तहरूको पालना गर्नु आवश्यक छ, तर ब्याजको हकमा, यो अनिवार्य र स्वचालित प्रकृतिको हुनाले प्राकृतिक न्यायका सिद्धान्तहरूको पालना गर्नुपर्ने आवश्यकता छैन र/वा मूल्यांकन आदेशमा ब्याज लगाउने विशेष आदेश नभए पनि मूल्यांकन आदेशसँग संलग्न आईटीएनएस १५० मा ब्याज शुल्क देखाइएको छ भने त्यो नै ब्याज माग गर्नका लागि पर्याप्त अनुपालन हुनेछ। ***अंजुम एम.एच. घस्वा***ला (माथि उल्लेखित) को मामिलामा यस न्यायालयको संविधान पीठको निर्णय र त्यसपछि ***करणवीर सिंह गौसल विरुद्ध आयकर आयुक्त, (२०१२) १३ एससीसी ८०२*** को मामिलामा भएको निर्णय र ***भगत कन्स्ट्रक्शन कम्पनी प्राइभेट लिमिटेड (माथि उल्लेखित)*** को मामिलामा यस न्यायालयको निर्णयमा ठूलो भर परेको छ।

४.१० यो तर्क गरिएको छ कि आईटीएटीले ***रांची क्लब लिमिटेड*** (माथि उल्लेखित) को मामिलामा यस न्यायालयको निर्णयमा भर परेको छ। तथापि, उक्त निर्णयलाई त्यसपछिका ***अंजुम एम.एच. घस्वाला (माथि उल्लेखित) र भगत कन्स्ट्रक्शन कम्पनी प्राइभेट लिमिटे***ड (माथि उल्लेखित) का मामिलाहरूमा भएका निर्णयहरूको आलोकमा खारेज गरिएको छ र/वा राम्रो कानून नभएको मानिएको छ।

४.११ ब्याज लगाउने सम्बन्धमा ठोस कानूनी प्रश्न नबनाइएको बारेको तर्कको हकमा, ***स्टेट बैंक अफ इन्डिया विरुद्ध एस.एन. गोयल, (२००८) ८ एससीसी ९२ (अनुच्छेद १३)*** को मामिलामा यस

न्यायालयको निर्णयमा ठूलो भर परेको छ। यो तर्क गरिएको छ कि यस न्यायालयले उपरोक्त निर्णयमा अवलोकन र निर्णय गरे अनुसार, जब कुनै कानूनी प्रश्न आकस्मिक वा सहायक रूपमा उठ्छ र त्यसको अन्तिम परिणाममा कुनै प्रभाव हुँदैन, त्यो ठोस कानूनी प्रश्न हुने छैन। यो तर्क गरिएको छ कि प्रस्तुत मामिलामा, ***अंजुम एम.एच. घस्वाला*** (माथि उल्लेखित) को मामिलामा संविधान पीठले ब्याज अनिवार्य र स्वचालित दुवै हो भनी निर्णय गरेको छ र यस न्यायालय र विभिन्न उच्च न्यायालयहरूका निर्णयहरूले यसका लागि छुट्टै सूचना, सुनुवाई र स्वतन्त्र आदेश आवश्यक नपर्ने निष्कर्ष निकालेका छन्। यो तर्क गरिएको छ कि ***भगत कन्स्ट्रक्शन कम्पनी प्राइभेट लिमिटेड*** (माथि उल्लेखित) को मामिलामा यस न्यायालयले कुनै अस्पष्टता बिना कानूनी स्थितिलाई स्पष्ट पारेको छ, जसमा भनिएको छ कि यदि मूल्यांकन अधिकारीले ब्याज दायित्वको गणना गर्ने आईटीएनएस १५० फारम संलग्न गरी मूल्यांकन आदेशसँग जोडेको छ भने, त्यो नै ब्याज कायम राख्न र समर्थन गर्नका लागि पर्याप्त अनुपालन हुनेछ। उक्त फैसलाले स्पष्ट रूपमा प्रष्ट पार्छ कि जब कुनै मामिला आकस्मिक वा सहायक हुन्छ तब त्यसले ठोस कानूनी प्रश्न उठाउँदैन। एकपटक कर दायित्व कायम भएपछि, ब्याज स्वचालित, अनिवार्य र सहायक हुन्छ।

४.१२ अर्को तर्क यो छ कि कर दायित्वको अन्तिम परिणाम वा उच्च न्यायालयले उठाएका र निर्णय गरेका ठोस प्रश्नहरूको अन्तिम परिणाम ब्याजको मामिलामा कुनै निर्भरता बिना निर्णय गरिएको थियो। उठाइएका र निर्णय गरिएका ठोस प्रश्नहरूको अन्तिम कानूनी परिणाम ब्याज सम्बन्धी निर्णयमा निर्भर वा आकस्मिक छैन। बरु, एकपटक कर दायित्व कायम भएपछि, यदि मूल्यांकन अधिकारीले पहिलो पटकमा नै ब्याज लगाएको थियो भने (जुन यस मामिलामा विवादमा छैन) ब्याज कर दायित्वमा जोडिन्छ किनकि यो लगाउन योग्य छ कि छैन भन्ने बारे स्वतन्त्र र छुट्टै विचार आवश्यक पर्दैन।

४.१३ अपीलकर्ताहरूका तर्फबाट उपस्थित वरिष्ठ अधिवक्ताले ***शिव राज गुप्ता विरुद्ध सीआईटी, दिल्ली, एआईआर २०२० एससी ३५५६*** को मामिलामा यस न्यायालयको निर्णयमा गरेको भरको सम्बन्धमा, जहाँ ब्याज दायित्वको हकमा ऐनको धारा २६०ए बमोजिम ठोस कानूनी प्रश्न नबनाइएको बारे उल्लेख छ, यो तर्क गरिएको छ कि उक्त निर्णय प्रस्तुत मामिलाको तथ्यहरूमा र विशेष गरी स्वचालित र अनिवार्य ब्याजको मामिलामा लागू हुने छैन। यो तर्क गरिएको छ कि उक्त मामिलामा विवाद पूँजीगत लाभसँग सम्बन्धित थियो जुन स्वभावैले आयको छुट्टै शीर्षक हो र मामिला कर योग्यतासँग नै सम्बन्धित छ। त्यसैले, कुनै विशेष मामिलामा पूँजीगत लाभको कर योग्यताको प्रश्न उठाउन नसक्नु ऐनको धारा २६०ए बमोजिम ठोस कानूनी प्रश्न उठाउन नसकेको मान्न सकिन्छ। तथापि, यो ब्याजमा

लागू नहुन सक्छ किनकि ब्याज स्वचालित र अनिवार्य छ।

४.१४ माथिका तर्कहरू गर्दै र उपरोक्त निर्णयहरूमा भर पर्दै, प्रस्तुत अपीलहरू खारेज गरियोस् भनी प्रार्थना गरिएको छ।

विचार:

५. हामीले सम्बन्धित पक्षहरूका विद्वान् वकिलहरूलाई विस्तृत रूपमा सुनेका छौं।

हामीले मूल्यांकन अधिकारी, सीआईटी(ए), आईटीएटी र उच्च न्यायालयद्वारा पारित गरिएको चुनौती दिइएको फैसला र आदेशलाई पनि विस्तृत रूपमा हेरेका छौं।

सुरुमै, यो उल्लेख गर्नु आवश्यक छ कि मूल्यांकन अधिकारीले सम्बन्धित करदाताहरूका विरुद्ध सबै बुँदाहरूमा निर्णय गरेको थियो, जसमा रतन गुप्ता दिल्लीमा अवस्थित सम्बन्धित कम्पनीहरूको व्यवस्थापन र नियन्त्रणमा मुख्य व्यक्ति भएको र दिल्लीमा मूल्यांकन अधिकारीको अधिकार क्षेत्र पनि समावेश छ। निष्कर्षहरू तल उल्लेख गरिनेछ। मूल्यांकन अधिकारीले गरेका निष्कर्षहरूलाई सीआईटी(ए)ले समर्थन गरेको छ, जुन पनि सम्बन्धित करदाताहरूका विरुद्ध छन्। तथापि, आईटीएटीले सीआईटी(ए) द्वारा पारित आदेशलाई उल्टाएको छ, जुन आदेशलाई उच्च न्यायालयले आईटीएटीको निर्णय तथ्य र कानून दुवैमा विकृत भएको ठहर गर्दै उल्टाएको छ।

६. उच्च न्यायालयद्वारा पारित गरिएको चुनौती दिइएको फैसला र आदेशको सटीकता मूल्यांकन गर्दा र सम्बन्धित पक्षहरूका तर्फबाट उपस्थित विद्वान् वकिलहरूले गरेका तर्कहरूको मूल्यांकन गर्दा, मूल्यांकन अधिकारी, सीआईटी(ए), आईटीएटी र उच्च न्यायालयले चुनौती दिइएको फैसला र आदेशमा गरेका निष्कर्षहरूलाई उल्लेख गर्नु आवश्यक छ, जुन निम्नानुसार छन्:

मूल्यांकन आदेश पारित गर्दा मूल्यांकन अधिकारीले गरेका निष्कर्षहरू:

i) निर्देशकहरू सबै सिक्किम बाहिरका थिए र कहिल्यै सिक्किम गएका थिएनन्, र एकमात्र निर्देशक श्री अजय अग्रवाललाई गान्टोक, सिक्किमको निवासीको रूपमा प्रस्तुत गरिएको थियो, जुन टिक्न सकेन किनभने कुनै प्रमाण वा पहिचान देखाइएको थिएन;

ii) सम्पूर्ण लेखा पुस्तकहरू नयाँ दिल्लीमा श्री रतन गुप्ता, चार्टर्ड एकाउन्टेन्टको ठेगाना ४५५६/४, अंसारी रोड, दरिया गंज, नयाँ दिल्लीमा फेला परेका र जफत गरिएका थिए। लेखापरीक्षण प्रतिवेदनहरू बिना नै रिटर्नहरू दाखिला गरिएका थिए र लेखापरीक्षकहरूले वासलातमा हस्ताक्षर गरेका थिएनन् र

लेखापरीक्षकहरू पनि दिल्लीमा आधारित थिए। दिल्ली र सिक्किम दुवैमा बैंक खाताहरू उपलब्ध भए तापनि, दुवै खाताहरू सञ्चालन गर्न अधिकृत हस्ताक्षरकर्ताहरू दिल्लीमा मात्र अवस्थित थिए;

iii) वैधानिक पुस्तकहरू, रजिस्टरहरू र शेयरधनीहरू सबै दिल्लीमा अवस्थित थिए;

iv) सिक्किममा बोर्ड बैठकहरू आयोजना गरेको कुनै प्रमाण कहिल्यै पेश गरिएन;

v) विभिन्न एजेन्टहरूबाट कमिशन कमाउने कुरा आउँदा, सिक्किममा दिइएका ठेगानाहरूको वास्तविकता प्रमाणित गर्न सकिएन।

जब ऐनको धारा १३१ अन्तर्गत सूचनाहरू जारी गरिए, कुनै प्रतिक्रिया आएन र, ज्ञापनपत्र र संस्थाको नियमावलीबाट स्पष्ट थियो कि एजेन्टहरू निर्देशकहरूका नातेदार र आफन्त थिए;

vi) आश्चर्यजनक रूपमा, कमाइएको भनिएको कुल कमिशन एलैंचीको बिक्रीभन्दा बढी थियो र सिक्किम राज्यले एक वर्षमा उत्पादन गर्न सक्ने भन्दा बढी थियो। यी तथ्यहरू विभागको खुफिया शाखाद्वारा पुष्टि गरिएका छन्;

vii) सिक्किममा कुनै कर्मचारीहरू थिएनन् र कुनै खर्चहरू गरिएका थिएनन्;

viii) १५.०३.१९९० मा श्री रतन गुप्ता एण्ड कम्पनीको परिसरमा खानतलासी र जफत गर्दा निम्न कुराहरू जफत गरिएका थिए:

१) लेखा पुस्तकहरू
२) कोषहरू
३) ज्ञापनपत्र र संस्थाको नियमावली
४) नयाँ दिल्ली, गान्टोक र सिक्किम दुवैमा रहेका बैंक खाताहरूका खाली चेक बुकहरू
५) सबै ५ कम्पनीहरूका दिल्ली र गान्टोक दुवैका पास बुकहरू
६) खाली छापिएका लेटर प्याडहरू र रबर स्ट्याम्पहरू

ix) श्री रतन गुप्ताले १५ मार्च, १९९० को आफ्नो बयानमा पुष्टि गरे कि मिलान प्रक्रियाको भागको रूपमा, सम्पर्क गरिएका व्यक्तिहरू डाल्मिया रिसोर्ट्स इन्टरनेशनल प्राइभेट लिमिटेड र गुजरात हेभी केमिकल्स लिमिटेड र अन्य संस्थाहरू थिए। उनले थप पुष्टि गरे कि श्री राजीव जैन उनको निर्देशनमा ३ कम्पनीहरूमा निर्देशक बनेका थिए र उनले सबै ५ सिक्किम कम्पनीहरूमा निर्देशकहरू नियुक्त गरेका थिए र केहीको नाम लिए। यो स्पष्ट रूपमा स्वीकार गरिएको थियो कि यद्यपि यी व्यक्तिहरू उनको

आग्रहमा निर्देशक बनेका थिए, कागजातमा हस्ताक्षर गर्नु बाहेक यी व्यक्तिहरूले कुनै काम गरेका थिएनन्;

x) श्री राजीव जैनले १५ मार्च, १९९० को आफ्नो बयानमा पुष्टि गरे कि चेक बुकहरू र पास बुकहरू श्री रतन गुप्ताको कार्यालयमा फेला परेका थिए र रबर स्ट्याम्प र खाली छापिएका लेटर हेडहरूको पनि यही अवस्था थियो;

xi) श्री रविन्दर सिंहले आफ्नो बयानमा पुष्टि गरे कि उनले मार्च, १९९८ सम्म दिल्लीबाट यी कम्पनीहरूको दैनिक कामकाज हेर्दै आएका थिए, त्यसपछि रतन गुप्ताले एकमात्र निर्देशकको रूपमा पद सम्हाले र अन्य निर्देशकहरू उनका मनोनीत व्यक्तिहरू थिए, र रतन गुप्ताले दिल्लीबाट मात्र काम गरे र सञ्चालन गरे र सिक्किममा कुनै कार्यालय खर्च गरिएको थिएन;

xii) मूल्यांकन अधिकारीले यो पनि निष्कर्ष निकाले कि छूट दाबी गर्न दिल्लीबाट सिक्किमका बैंक खाताहरूमा कोष स्थानान्तरण भएको छ र यी दिल्लीबाट सिक्किम जाने र फेरि दिल्लीमा फिर्ता आउने पैसाको राउन्ड ट्रिपिङ हो र सिक्किममा छूट दाबी गरिएको छ; र

xiii) यो ३१ मार्च, १९८९ सम्म गरिएको थियो र १९९० मा आयकर ऐन लागू हुने बित्तिकै सम्पूर्ण संरचना मेटियो र कुनै पनि कम्पनीले कुनै कमिशन देखाएन।

<u>सीआईटी(ए) द्वारा गरिएका निष्कर्षहरू:</u>

१) अपीलीय प्राधिकरणले मूल्यांकन अधिकारीका निष्कर्षहरूलाई समर्थन गर्यो, विशेष गरी कथित रूपमा प्राप्त गरिएको कमिशनको सम्बन्धमा, यो दोहोर्याउँदै कि कमिशनको रूपमा रकम भुक्तानी गरेको भनिएका विभिन्न व्यक्तिहरूलाई पठाइएका समनहरूको जवाफ आएन र करदाताहरूले पनि प्राप्त गरिएको कमिशनको वास्तविकता प्रमाणित गर्न कुनै उल्लेखनीय प्रमाण पेश गरेका थिएनन्।

२) यू.पी. कर्मालाई पनि ८ अक्टोबर, १९९८ मा जाँच गरिएको थियो र उनले पुष्टि गरे कि उनी १९९८ मा सामेल भएका थिए र पहिलेका वार्षिक साधारण सभाहरूको बारेमा कुनै जानकारी थिएन र कुनै माइन्युट पेश गर्न सकेनन्।

उनले यो पनि पुष्टि गरे कि सबै ५ कम्पनीहरू पहिले कुन व्यवसायमा संलग्न थिए भन्ने बारे उनलाई कुनै जानकारी थिएन। उनी एक कार्यरत निर्देशक हुन् जसले कहिल्यै गान्टोक नगएको दाबी गरे, जसले देखाउँछ कि सिक्किमलाई कुनै वास्तविक कारोबार बिना मात्र प्रयोग गरिएको छ।

३) ब्याज लगाउने सम्बन्धमा, सीआईटी(ए)ले निष्कर्ष निकाले कि ब्याज आईटीएनएस १५० मा

उल्लेखित गणना अनुसार लगाइएको थियो जुन मूल्यांकन आदेशको अंश थियो, जुन यस न्यायालयको निर्णय अनुसार ब्याज कायम राख्न पर्याप्त र उपयुक्त छ।

<u>आईटीएटी द्वारा गरिएका निष्कर्षहरू:</u>

१) सम्बन्धित कम्पनीहरूको नाममा मात्र रतन गुप्ता, चार्टर्ड एकाउन्टेन्टको ध्यानाकर्षणमा सूचनाहरू पठाइएको तथ्य पुष्टि गरेपछि, यो अवलोकन गरियो कि रतन गुप्ता ऐनको धारा २(३५)(ए) को अर्थ अन्तर्गत प्रमुख अधिकारीको रूपमा योग्य हुने छैनन्। यस चरणमा, यो उल्लेख गर्नु आवश्यक छ कि उच्च न्यायालयले अवलोकन गरेको छ कि कुनै पनि हालतमा करदाताको अधिकृत प्रतिनिधि मूल्यांकन अधिकारी समक्ष उपस्थित भए र सूचनाहरू जारी गरिएको स्वीकार गरे। त्यस दृष्टिकोणमा, त्यसपछि करदाताहरूलाई सूचना तामेली नभएको सम्बन्धमा गुनासो गर्ने अवसर छैन;

कारोबारको नियन्त्रण र व्यवस्थापनसँग सम्बन्धित पक्षमा, आईटीएटीले निम्न निष्कर्षहरू गर्यो:

i) यो महत्वपूर्ण छ कि आईटीएटीले न त आरक्षित गरेको थियो न त सीआईटी(ए) द्वारा समर्थित मूल्यांकन अधिकारीका निष्कर्षहरूलाई कायम नराख्न योग्य वा तथ्यगत रूपमा गलत वा विकृत पाएको थियो।

ii) मूल्यांकन अधिकारी द्वारा गरिएका तथ्यगत निष्कर्षहरू जुन सीआईटी(ए) द्वारा समर्थित थिए, अपरिवर्तित र अप्रश्नित रहन्छन्।

iii) आईटीएटीको सम्पूर्ण छलफल अन्तर्निहित निष्कर्षहरूलाई प्रश्न नगरी यस बिन्दुमा विभिन्न मामिला कानूनको विश्लेषण मात्र भएको छ।

iv) आईटीएटीले अन्ततः निष्कर्ष निकाल्यो कि सबै ५ कम्पनीहरू सिक्किममा दर्ता भएका हुनाले, सिक्किमले कर लगाउने अधिकार क्षेत्र पाउनेछ।

त्यसपछि, आईटीएटीले निष्कर्ष निकाल्यो कि राजस्वले आफ्नो दायित्व पूरा गर्न सकेन र, त्यसैले, नियन्त्रण र व्यवस्थापन सिक्किममा मात्र थियो र आय सिक्किममा मात्र प्राप्त भएको थियो।

६.१ कमिशन गान्टोकमा कमाइएको थिएन कि थिएन भन्ने बारेमा मूल्यांकन अधिकारीको निष्कर्षलाई उल्टाउँदै, यद्यपि मूल्यांकन अधिकारीले फेला पारे कि

करदाताहरूलाई कथित रूपमा कमिशन भुक्तानी गरेका व्यक्तिहरूलाई सूचनाहरू पठाइएका थिए र धारा १३१ अन्तर्गतको समनको पालना गरिएको थिएन, आईटीएटीले निष्कर्ष निकाल्यो कि मूल्यांकन अधिकारीले थप कारबाही गरेनन् र यसरी, कुनै प्रतिकूल सामग्री रेकर्डमा ल्याइएको नहुँदा, मूल्यांकन अधिकारीले प्रतिकूल निष्कर्ष निकाल्न सक्ने थिएनन् किनभने दायित्व पूर्ण रूपमा राजस्वमा थियो। ६.२ ब्याज लगाउने बारेमा, आईटीएटीले निष्कर्ष निकाल्यो कि ***रांची क्लब लिमिटेड (माथि उल्लेखित)*** को मामिलामा पटना उच्च न्यायालयको निर्णय पालना गर्दै मूल्यांकन अधिकारीले ब्याज लगाउनु अघि आफ्नो मन प्रयोग नगरेको हुनाले ब्याज लगाउन सकिने थिएन।

<u>उच्च न्यायालयद्वारा गरिएका निष्कर्षहरू:</u>

१. एउटा कम्पनी, यद्यपि सिक्किममा दर्ता भएको भए तापनि, यदि त्यसले सिक्किम बाहिर र भारत भित्र कुनै आय आर्जन गरेको छ भने, आयकर ऐन, १९६१ त्यस्तो आयमा लागू हुनेछ र आयकर अधिकारीहरूको अधिकार क्षेत्र बाहिर हुने छैन जबसम्म सिक्किममा दर्ता भएको कम्पनीको आय, जुन आय भारतमा प्राप्त भएको र कमाइएको थियो, त्यसलाई करको दायरामा ल्याउन खोजिएको छ।

२. दिल्लीमा आधारित सबै निर्देशकहरूले गरेका विभिन्न बयानहरूलाई उल्लेख गर्दै, उच्च न्यायालयले निम्न निष्कर्षहरू दिएको छ:

i) रतन गुप्ताले ५ संस्थाहरूलाई केवल पेशागत सल्लाह दिने लेखापरीक्षकको रूपमा मात्र काम गरेका थिएनन्;

ii) उनका आफ्नै कर्मचारीहरू निर्देशकहरूको रूपमा नियुक्त छन्;

iii) हस्ताक्षर गरिएका चेक बुकहरू, रबर सीलहरू र लेटर हेडहरू उनको कार्यालयमा उपलब्ध भएको बारे दिइएको स्पष्टीकरण विश्वसनीय छैन;

iv) रतन गुप्ताले चेकहरू हेर्ने सम्पूर्ण जिम्मेवारी श्री वर्मालाई सार्ने प्रयास गरेका थिए; श्री वर्मालाई करदाताले कहिल्यै प्रस्तुत गरेनन्;

v) यस मामिलामा प्रमाणको भार पूरा गर्न सकिएन र त्यसैले, उच्च न्यायालयले मूल्यांकन अधिकारीको निष्कर्षलाई समर्थन गर्यो कि ५ संस्थाहरूको वास्तविक नियन्त्रणमा रहेको श्री रतन गुप्ताको सटीक भूमिका सही देखिन्छ;

vi) व्यवसाय हेरेका र निरीक्षण गरेका भनी पहिचान गरिएका दुई व्यक्तिहरू, अर्थात् एच.एल. वर्मा र उमा शंकर सितानीलाई करदाताहरूले उनीहरूको बयान दर्ता गराउन प्रस्तुत गरे। उच्च न्यायालयले फेला पार्यो कि श्री आर.के. गोस्वामी, श्री वेदान्त मेहता र श्री राजीव जैन सबै श्री रतन गुप्ताको अनुरोधमा निर्देशक बनेका थिए, जुन तथ्य खण्डन गरिएको थिएन वा गलत पाइएको थिएन।

६.३ त्यसपछि, उच्च न्यायालयले निम्न कारणहरूले गर्दा कारोबारको नियन्त्रण र व्यवस्थापन पूर्ण रूपमा भारतमा भएको निष्कर्ष निकाल्यो:

क) रतन गुप्ताले लेखापरीक्षण कार्य मात्र गरिरहेका थिएनन् तर उक्त कम्पनीहरूका निर्देशकहरू को हुनुपर्छ भन्ने निर्धारण पनि गरिरहेका थिए।

ख) रबर सीलहरू, लेटर हेडहरू, खाली हस्ताक्षर गरिएका चेकहरू र अन्य रेकर्डहरू सबै रतन गुप्ताको कार्यालयमा फेला परेका थिए। मूल्यांकन अधिकारीद्वारा गरिएको तथ्यगत निर्धारण अविवादित रहन्छ र यसले नियन्त्रण र व्यवस्थापन दिल्लीमा भएको पुष्टि गर्छ।

ग) एच.एल. वर्मा वा उमा शंकर सितानीले वास्तवमा ५ संस्थाहरूको कारोबार हेरिरहेका थिए भन्ने रतन गुप्ताको बयान उनीहरूमध्ये कुनैलाई पनि जाँचका लागि प्रस्तुत गरेर सही साबित गर्न सकिएन।

घ) एकपटक कागजातहरू जफत गरिएपछि र विभिन्न व्यक्तिहरूबाट बयानहरू दर्ता गरिएपछि, त्यो चित्रलाई काउन्टर गर्न केही प्रमाण पेश गर्ने भार करदाताहरूमा सर्छ र, न्यायालयले फेला पार्यो कि सीलहरू र हस्ताक्षर गरिएका खाली चेकहरू चार्टर्ड एकाउन्टेन्टसँग रहनु अत्यन्तै असामान्य छ।

ङ) उच्च न्यायालयले अनुच्छेद ७० मा भन्यो कि राजस्व सही छ किनभने कानूनमा नियन्त्रण र व्यवस्थापन दर्ता कार्यालयमा छ भन्ने अनुमान हुन सक्दैन।

च) अनुच्छेद ७१ मा, उच्च न्यायालयले भन्यो कि "न्यायालयलाई यस्तो लाग्छ कि आईटीएटीले मूल्यांकन अधिकारीको तथ्यगत निष्कर्षलाई उल्टाएको छैन, जुन सीआईटी(ए) द्वारा पुष्टि गरिएको थियो।

राजस्वले संकलन गरेको माथिको विस्तृत प्रमाण, अवसर प्रदान गरिए पनि करदाताद्वारा त्यसको प्रतिकार नगरिएकोले, ५ करदाता कम्पनीहरूको व्यवस्थापन र नियन्त्रण वास्तवमा दिल्लीमा रहेको भन्ने राजस्वको मामिलालाई पुष्टि गर्न सेवा गर्छ। यस सम्बन्धमा आईटीएटीको निष्कर्ष स्पष्ट रूपमा विकृत र कानूनमा अस्थिर छ।"

छ) कमिशन र आय प्राप्तिको सम्बन्धमा, उच्च न्यायालयले निम्न निष्कर्ष निकाल्यो:

i) करदाताले उनीहरूले कमाएको कमिशन भुक्तानीहरू विशेष रूपमा सिक्किममा भएको प्रमाणित गर्न असफल भएको मूल्यांकन अधिकारीको निष्कर्षलाई करदाताले कुनै ठोस सामग्री पेश गरेर हटाएका थिएनन्;

ii) करदाताहरूले पेश गरेका प्रमाणहरू केवल बिलहरू र भौचरहरूका प्रतिलिपिहरू र त्यस्ता एजेन्टहरूबाट सिक्किममा रहेका आफ्ना बैंक खाताहरूमा रकम प्राप्त गरेको र सिक्किम म्यानुअल, १९४८ अन्तर्गत मूल्यांकनहरू गरिएका छन्;

iii) उच्च न्यायालयले अनुछेद ७६ मा यस्तो फैसला गरेको छ कि "करदाताहरूले कमिशन तिरेको भनी नाम दिएका ५ वटा संस्थाहरू मध्ये कुनै पनि कर निर्धारण प्रक्रियामा उपस्थित भएर करदाताहरूलाई भुक्तानी गरिएको पुष्टि गरेनन्।" उच्च न्यायालयले यो पनि उल्लेख गरेको छ कि तिरिएको कमिशनको दर अवास्तविक र मानवीय सम्भावनाहरू भन्दा बाहिर थियो, सिक्किममा कुनै कर्मचारीहरूको अनुपस्थिति, नाफा र नोक्सान खातामा पाइए अनुसार सिक्किममा कुनै खर्च नभएको र अन्तमा आय कमिशनबाट भएको भए तापनि सम्पत्तिहरू दालमिया समूहमा लगानीको रूपमा रहेको देखाउने वासलात

करदाताहरूको अनुहारमा हेर्नेछ र खण्डन नगरिएको रहन्छ। उच्च न्यायालयले यस सम्बन्धमा ITएटि को निष्कर्षहरू रेकर्डको विपरीत छन् र अनुमानहरूमा आधारित छन् र कानूनी रूपमा अस्थिर छन् भनी निष्कर्ष निकालेको छ।

६.४ माथिका निष्कर्षहरूको प्रकाशमा, सम्बन्धित करदाताहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापनमा रहेका रतन गुप्तालाई सूचना तामेल गर्ने सम्बन्धमा; करदाता कम्पनीहरूको मामिलाहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापन; आयकर ऐन, १९६१ को प्रयोग; एओ को अधिकारक्षेत्र र ब्याज लगाउने सम्बन्धमा सम्बन्धित पक्षहरूका विद्वान वकिलहरूले गरेका बहसहरू विचार गर्नु आवश्यक छ।

७. रेकर्डमा रहेको सम्पूर्ण प्रमाणको मूल्यांकनमा, एओ, सीआईटि(ए) र उच्च न्यायालयले विशेष रूपमा करदाताहरूको विरुद्धमा यो फैसला गरेका छन् कि वास्तवमा रतन गुप्ताले केवल व्यावसायिक सेवाहरू मात्र प्रदान गरेनन् तर करदाता कम्पनीहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापनमा महत्त्वपूर्ण भूमिका खेलेका थिए र वास्तवमा उनी सम्बन्धित करदाता कम्पनीहरूको मामिलाहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापनमा थिए।

७.१ व्यवसायको नियन्त्रण र व्यवस्थापनको सम्बन्धमा, पूर्वको आयकर ऐन, १९२२ को धारा ४ए को व्याख्या र आयकर ऐन, १९६१ को धारा ६(३) को व्याख्यामा केही निर्णयहरू उल्लेख गर्नु आवश्यक छ, जुन यस प्रकार छन्:

i) ***वि.वि.आर.एन.एम. सुब्बैया चेट्टियार (माथि उल्लेखित)*** को मामिलामा, अनुछेद १० मा यस प्रकार उल्लेख गरिएको छ:

"**१०**. अब इंग्ल्याण्डमा राम्रोसँग स्थापित भएका सिद्धान्तहरू र जुन स्वीडिश सेन्ट्रल रेलवे कम्पनी लिमिटेड बनाम थम्पसन (कर निरीक्षक) [स्वीडिश सेन्ट्रल रेलवे कम्पनी लिमिटेड बनाम थम्पसन (कर निरीक्षक), १९२५ एसी ४९५ : ९ टिसी ३७३ (एचएल)] मा स्पष्ट रूपमा व्यक्त गरिएको पाइनेछ, जुन यस विषयमा प्रमुख मामिलाहरू मध्ये एक हो, ती हुन्: (१) एउटा काल्पनिक "व्यक्ति", जस्तै कम्पनीको मामिलामा निवासको अवधारणा कम्पनी जस्तै कृत्रिम हो, र निवासको स्थान केवल अनुरूपता द्वारा निर्धारण गर्न सकिन्छ, यो सोधेर कि कम्पनीको मामिलाहरूको शीर्ष र आसन र निर्देशक शक्ति कहाँ छ। यी शब्दहरूको अर्थ के हो भनेर एम. पतंजलि शास्त्री, जे. ले निम्न अनुच्छेदमा धेरै स्पष्टताका साथ व्याख्या गरेका छन् जहाँ उनले आयकर ऐनको धारा ४-ए(b) को अर्थसँग व्यवहार गर्छन्:

"**४-ए. (ख)** 'नियन्त्रण र व्यवस्थापन' ले वर्तमान सन्दर्भमा नियन्त्रण र निर्देशक शक्तिलाई जनाउँछ, यसलाई कहिलेकाहीं 'शीर्ष र मस्तिष्क' भनिन्छ, र 'स्थित' ले त्यस्तो शक्तिको केही स्थायित्वको साथ विशेष स्थानमा कार्य गर्ने कुरालाई जनाउँछ, जबकि 'पूर्ण रूपमा' ले त्यस्तो शक्तिको आसन दुई भिन्न र छुट्टिएका स्थानहरू बीच विभाजित हुन सक्ने सम्भावनालाई मान्यता दिन्छ।" सामान्य नियम अनुसार, व्यवसायको नियन्त्रण र व्यवस्थापन एक व्यक्ति वा व्यक्तिहरूको समूहको हातमा रहन्छ, र सोध्नुपर्ने प्रश्न यो हो कि कुन स्थानबाट व्यक्ति वा व्यक्तिहरूको समूहले व्यवसायलाई नियन्त्रण वा निर्देशन गर्छ।

(२) कुनै स्थानमा कम्पनीको केवल गतिविधिले निवास सिर्जना गर्दैन, जसको परिणाम स्वरूप एउटा कम्पनी एक स्थानमा "बसोबास गर्दै" र अर्को स्थानमा धेरै व्यवसाय गर्दै हुन सक्छ। (३) कम्पनीको केन्द्रीय व्यवस्थापन र नियन्त्रण विभाजित हुन सक्छ, र यसले एक भन्दा बढी स्थानमा घर राख्न र व्यवसाय गर्न सक्छ, र यदि त्यसो हो भने, यसको एक भन्दा बढी निवास हुन सक्छ।

(४) दोहोरो निवासको मामिलामा, कम्पनीले दुवै स्थानहरूमा यसको अस्तित्वसँग सम्बन्धित केही महत्त्वपूर्ण जैविक कार्यहरू गर्छ भनेर देखाउनु आवश्यक छ, ताकि वास्तवमा दुई व्यवस्थापन केन्द्रहरू हुन्।"

ii) त्यसपछि, ***एरिन एस्टेट*** (माथि उल्लेखित) को मामिलामा, अनुछेद ६ र ९ मा यस प्रकार उल्लेख गरिएको छ:

"६. हाम्रो निर्णयको लागि उठाइएको प्रश्न कानूनी प्रश्न हो भन्ने कुरामा कुनै शंका छैन। अपिलकर्ता धारा ४-ए(ख) अन्तर्गत आवासीय फर्म हो वा होइन भन्ने कुरा मामिलामा प्रमाणित तथ्यहरूको कानूनी प्रभावमा निर्भर गर्नेछ। ऐनको सम्बन्धित धाराको सन्दर्भमा निर्धारण गर्नुपर्ने अपिलकर्ताको स्थिति तथ्य र कानूनको मिश्रित प्रश्न हो र यो प्रश्न निर्धारण गर्दा उक्त धाराका प्रावधानहरूबाट निकालिने कानूनका सिद्धान्तहरू लागू गर्नुपर्नेछ। यो स्थितिलाई वर्तमान कार्यवाहीमा हाम्रो समक्ष विवाद गरिएको छैन।

धारा ४-ए(ख) ले अन्य कुराका साथै यो व्यवस्था गर्छ कि "ऐनको प्रयोजनको लागि, एउटा फर्म करयोग्य क्षेत्रहरूमा आवासीय हुन्छ जबसम्म यसको मामिलाहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापन पूर्ण रूपमा करयोग्य क्षेत्रहरू बाहिर स्थित छैन"।

यो प्रावधानले देखाउँछ कि, जहाँ फर्मका साझेदारहरू यस देशका निवासी हुन्छन्, सामान्य अनुमान यो हुनेछ कि फर्म करयोग्य क्षेत्रहरूमा आवासीय हो। यो अनुमान खण्डनीय छ र करदाताले फर्मको मामिलाहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापन पूर्ण रूपमा करयोग्य क्षेत्रहरू बाहिर स्थित छ भनेर देखाएर प्रभावकारी ढंगले खण्डन गर्न सक्छ। प्रारम्भिक अनुमानलाई खण्डन गर्ने दायित्व करदातामा हुन्छ। धाराले परिकल्पना गरेको नियन्त्रण र व्यवस्थापनले स्पष्ट रूपमा नियन्त्रण र निर्देशन शक्तिलाई जनाउँछ। प्रायः, यो शक्तिलाई न्यायिक निर्णयहरूमा "शीर्ष र मस्तिष्क" भनेर वर्णन गरिएको छ; फर्मको मामिलाहरू जुन उक्त नियन्त्रण र व्यवस्थापनको अधीनमा छन् ती मामिलाहरूलाई जनाउँछ जुन कराधानको उद्देश्यको लागि सान्दर्भिक छन् र त्यसैले तिनीहरूको फर्मको आयसँग केही सम्बन्ध हुनुपर्छ। जब धाराले नियन्त्रण र व्यवस्थापन पूर्ण रूपमा करयोग्य क्षेत्रहरू बाहिर स्थित हुने कुरा उल्लेख गर्छ, यसले नियन्त्रण र व्यवस्थापन एक भन्दा बढी स्थानहरूमा स्थित हुन सक्छ भन्ने कुरालाई जनाउँछ। जहाँ नियन्त्रण र व्यवस्थापन पूर्ण रूपमा भारत बाहिर स्थित छ, धारा अन्तर्गत उत्पन्न हुने प्रारम्भिक अनुमान प्रभावकारी ढंगले खण्डन हुन्छ। यो सत्य हो कि कम्तीमा आंशिक रूपमा भारतमा स्थित देखाउनुपर्ने नियन्त्रण र व्यवस्थापन केवल सैद्धान्तिक नियन्त्रण र शक्ति होइन, कानूनी नियन्त्रण र शक्ति होइन तर फर्मको मामिलाहरूको संचालन र व्यवस्थापनको क्रममा वास्तवमै प्रयोग गरिएको वास्तविक नियन्त्रण र शक्ति हो। सैद्धान्तिक रूपमा, यदि साझेदारहरू भारतमा बस्छन् भने उनीहरूसँग स्वाभाविक रूपमा भारत बाहिर संचालन गर्ने फर्मको मामिलाहरू नियन्त्रण गर्ने कानूनी अधिकार हुनेछ। सबै साझेदारहरूमा अनिवार्य रूपमा निहित हुने फर्मको मामिलाहरू नियन्त्रण र व्यवस्थापन गर्ने यो सैद्धान्तिक कानूनी अधिकारको उपस्थितिले आफैंमा आवश्यक नियन्त्रण र व्यवस्थापन भारतमा स्थित छ भनेर देखाउँदैन। नियन्त्रण र व्यवस्थापन पूर्ण रूपमा करयोग्य क्षेत्रहरू बाहिर स्थित छैन भन्ने कुरा मान्न सकिनु अघि फर्मको मामिलाहरूमा नियन्त्रण र व्यवस्थापन, सानो

मात्रामा भए पनि, भारतमा प्रयोग गरिन्छ भनेर प्रमाणले देखाउनु पर्छ। (हेर्नुहोस् बी.आर. नाइक बनाम सीआईटी [(१९४५) १३ आईटीआर १२४ : (१९४६) १४ आईटीआर ३३४])। धारा ४-ए(ख) का प्रावधानहरूको प्रभाव र दायरालाई यस न्यायालयले वि.वि.आर.एन.एम. सुब्बैया चेट्टियार बनाम सीआईटी [१९५० एससीसी ९७१ : (१९५०) एससीआर ९६१, ९६५] मा विचार गरेको छ। यस बिन्दुमा सान्दर्भिक निर्णयहरू परीक्षण गरेपछि, न्यायालयको फैसला सुनाउने फजी अली, जे.ले उल्लेख गरेका छन् "(१) कि कम्पनी जस्तो काल्पनिक 'व्यक्ति' को मामिलामा निवासको अवधारणा कम्पनी जस्तै कृत्रिम छ र निवासको स्थान केवल अनुरूपता द्वारा निर्धारण गर्न सकिन्छ, यो सोधेर कि कम्पनीको मामिलाहरूको शीर्ष र आसन र निर्देशक शक्ति कहाँ छ। ...(२) कुनै स्थानमा कम्पनीको केवल गतिविधिले निवास सिर्जना गर्दैन, जसको परिणाम स्वरूप कम्पनी एक स्थानमा बसोबास गर्दै र अर्को स्थानमा धेरै व्यवसाय गर्दै हुन सक्छ। (३) कम्पनीको केन्द्रीय व्यवस्थापन र नियन्त्रण विभाजित हुन सक्छ र यसले एक भन्दा बढी स्थानमा घर राख्न र व्यवसाय गर्न सक्छ, र यदि त्यसो हो भने, यसको एक भन्दा बढी निवास हुन सक्छ। (४) दोहोरो निवासको मामिलामा, कम्पनीले दुवै स्थानहरूमा यसको अस्तित्वसँग सम्बन्धित केही महत्त्वपूर्ण जैविक कार्यहरू गर्छ भनेर देखाउनु आवश्यक छ ताकि वास्तवमा दुई व्यवस्थापन केन्द्रहरू होऊन्"। यी सिद्धान्तहरूको प्रकाशमा धारा ४-ए(ख) को व्याख्या गर्नुपर्छ। यसरी, विचार गर्नुपर्ने एउटै प्रश्न बाँकी रहन्छ कि के मद्रास उच्च न्यायालय धारा ४-ए(ख) अन्तर्गत अपिलकर्ता भारतमा आवासीय थियो भनेर मान्नमा सही थियो। xxx xxx xxx

९. त्यसपछि श्री कोलाहले उच्च न्यायालय समक्ष नउठाइएको एउटा थप बिन्दु उठाए। उनले तर्क गरे कि धारा ४-ए(ख) मा उल्लेखित नियन्त्रण र व्यवस्थापन कानूनी रूपमा मान्य र प्रभावकारी नियन्त्रण र व्यवस्थापन हुनुपर्छ। साझेदारी ऐनको धारा १२ अन्तर्गत, केवल साझेदारहरूको बहुमतले मात्र अधीक्षकलाई प्रभावकारी निर्देशनहरू दिन सक्थे र चूँकि कथित नियन्त्रण र व्यवस्थापन संयुक्त रूपमा काम गर्ने साझेदारहरूको बहुमतले प्रयोग गरेको छ भन्ने कुनै प्रमाण छैन, फर्मको मामिलाहरूको कुनै नियन्त्रण र व्यवस्थापन भारतमा रहेको थियो भनेर मान्न सम्भव हुँदैन।

हामीलाई लाग्छ यो तर्कमा कुनै सार छैन। धारा १२(क) अन्तर्गत, प्रत्येक साझेदारसँग व्यवसायको संचालनमा भाग लिने अधिकार छ र केवल फर्मको व्यवसायसँग सम्बन्धित साधारण मामिलाहरूमा मतभेद उत्पन्न हुँदा मात्र उक्त धाराको उपधारा (ग) अन्तर्गत साझेदारहरूको बहुमतले निर्णय गर्नुपर्छ। अधीक्षकलाई व्यक्तिगत साझेदारका निर्देशन पत्रहरूले समेटेका मामिलाहरूका सम्बन्धमा साझेदारहरू बीच कुनै मतभेद थियो भनेर सुझाव दिइएको वा देखाइएको छैन। वास्तवमा यी पत्रहरूले प्रमाणित गरेको आचरणको क्रमले देखाउँछ कि सबैभन्दा बढी व्यक्तिगत शेयर धारण गर्ने अन्दियप्पा पिल्लैले साझेदारीको लागि काम गर्ने प्रयास गरेका छन् र सामान्यतया फर्मको मामिलाहरूको संचालन र व्यवस्थापनका सम्बन्धमा निर्देशनहरू दिएका छन्। रेकर्डमा हामीले अन्दियप्पा पिल्लैको यो आचरणको विरुद्धमा कुनै विरोध वा असहमतिको कुनै चिन्ह देख्दैनौं। यसबाहेक, आयकर अधिकारीहरू समक्ष जाँचको क्रममा अन्दियप्पा पिल्लैले दिएका निर्देशनहरू मान्य वा प्रभावकारी थिएनन् र बाँकी साझेदारहरूले सहमति जनाएका थिएनन् भनेर कहिल्यै सुझाव दिइएको थिएन। त्यसैले हामीलाई लाग्छ श्री कोलाहले उठाएको यो प्राविधिक बिन्दु असफल हुनुपर्छ।"

iii) त्यसपछि बम्बई उच्च न्यायालयले ***नरोतम र परेरा लि. (माथि उल्लेखित)*** को मामिलामा न्यायाधीश एम.सी. चाग्ला, जो त्यस बेला उहाँको लर्डशिप हुनुहुन्थ्यो, को माध्यमबाट अनुछेद ३ र ४ मा यस प्रकार अवलोकन र फैसला गरेको थियो:

"३. कम्पनीको मामिलाहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापन पूर्णरूपमा करयोग्य क्षेत्रहरूमा स्थित हुनु पनि आवश्यक छ। त्यसैले, यदि नियन्त्रण र व्यवस्थापनको कुनै भाग करयोग्य क्षेत्रहरू बाहिर छ भने कम्पनी निवासी हुने छैन। यस सन्दर्भमा हिन्दू अविभाजित परिवार, फर्म वा अन्य व्यक्तिहरूको संघको लागि विपरीत परिभाषा हेर्नु आवश्यक हुन सक्छ। उनीहरूको मामिलामा उनीहरू निवासी हुन्छन् जब सम्म उनीहरूको मामिलाको नियन्त्रण र व्यवस्थापन पूर्णरूपमा करयोग्य क्षेत्रहरू बाहिर स्थित छैन। त्यसैले; जहाँ हिन्दू अविभाजित परिवार वा फर्म वा व्यक्तिहरूको संघको मामिलामा करयोग्य क्षेत्रहरू भित्र कुनै पनि मात्राको नियन्त्रण र व्यवस्थापनले उनीहरूलाई निवासी बनाउँछ, कम्पनीको मामिलामा यसको मामिलाहरूको कुनै पनि मात्राको नियन्त्रण र व्यवस्थापन करयोग्य क्षेत्रहरू बाहिर भएमा यसलाई गैर-निवासी

बनाउँछ। "नियन्त्रण र व्यवस्थापन" भन्ने अभिव्यक्तिको व्याख्या गर्दा व्यवसाय गर्ने र व्यवसायको नियन्त्रण र व्यवस्थापन बीचको भिन्नता ध्यानमा राख्नु आवश्यक छ। व्यवसाय र यसको पूर्णता भारत बाहिर गर्न सकिन्छ र पनि त्यो व्यवसायको नियन्त्रण र व्यवस्थापन पूर्णरूपमा भारत भित्र हुन सक्छ। यस विशेष मामिलामा कम्पनीको सम्पूर्ण व्यवसाय श्रीलंकामा गरिएको र करयोग्य सम्पूर्ण आय श्रीलंकामा कमाइएको तथ्यमा उल्लेखनीय जोड दिइएको छ।"

"तर यो त्यस्तो कारक होइन जसमा विधायिकाले जोड दिएको छ। व्यवसाय कहाँ गरिएको छ र आय कहाँ कमाइएको छ भन्ने कुरा पूर्णतया अप्रासंगिक छ। के प्रासंगिक र महत्त्वपूर्ण छ भने त्यो व्यवसाय कुन ठाउँबाट नियन्त्रित र व्यवस्थापित गरिएको छ। धारा ४ए(ग) मा उल्लेखित "नियन्त्रण र व्यवस्थापन" केन्द्रीय नियन्त्रण र व्यवस्थापन हो, जसलाई हामी अहिले नै अधिकारीहरूको आधारमा औंल्याउनेछौं। यस उपधाराले परिकल्पना गरेको नियन्त्रण र व्यवस्थापन नोकर, कर्मचारी वा एजेन्टहरूद्वारा दैनिक व्यवसाय सञ्चालन गर्नु होइन। लागू गर्नुपर्ने वास्तविक परीक्षण यो हो, नियन्त्रण र निर्देशन शक्ति कहाँ छ, वा अझ भन्नुपर्दा, नियन्त्रण र निर्देशन शक्ति कहाँ कार्य गर्छ वा फरक भाषामा भन्नुपर्दा त्यहाँ सधैं शक्तिको केन्द्र वा मस्तिष्क र दिमाग हुन्छ, र के पत्ता लगाउनु पर्छ भने, यो शक्तिको केन्द्र, वा मस्तिष्क र दिमाग कहाँ छ। एउटा कम्पनी वा त्यस विषयमा एउटा फर्म वा अविभाजित हिन्दू परिवारले नोकर र एजेन्टहरू मार्फत काम गर्नुपर्छ, तर शक्तिको केन्द्र वा नियन्त्रण र निर्देशन शक्ति नोकर र एजेन्टहरू होइनन्। यो त्यो अधिकार हो जसको अधीनमा नोकर, कर्मचारी र एजेन्टहरू छन्, यो त्यो अधिकार हो जसले उनीहरूलाई नियन्त्रण र व्यवस्थापन गर्छ, जुन केन्द्रीय अधिकार हो, र यो त्यो ठाउँमा छ जहाँ केन्द्रीय अधिकारले कार्य गर्छ जहाँ कम्पनी बस्छ।"

"केही मामिलाहरूमा व्यक्तिको जस्तै कम्पनीको पनि एकभन्दा बढी ठाउँमा निवास हुन सक्छ। यसले एउटा निश्चित बासस्थानबाट मात्र नभई विभिन्न ठाउँहरूबाट नियन्त्रण र व्यवस्थापन गर्न सक्छ। त्यो फेरि प्रत्येक मामिलाको परिस्थितिमा निर्भर प्रश्न हुनेछ। तर श्री कोलाहले हाम्रो समक्ष अत्यन्त जोडदार रूपमा प्रस्तुत गरेको तर्क पूर्णतया अस्वीकार्य छ कि कम्पनीले कुनै विशेष ठाउँमा नियन्त्रण वा व्यवस्थापन गर्छ

किनभने यसका मामिलाहरू कुनै विशेष ठाउँमा सञ्चालन गरिन्छन् र तिनीहरू त्यहाँ बस्ने मानिसहरूद्वारा सञ्चालन गरिन्छन् जसलाई कम्पनीले व्यवस्थापनको ठूलो अधिकारका साथ नियुक्त गरेको छ। एउटा कम्पनीको भारत बाहिर विभिन्न ठाउँहरूमा एक दर्जन स्थानीय शाखाहरू हुन सक्छन्, यसले यी शाखाहरूमा व्यवसाय गर्न र सञ्चालन गर्न पूर्ण अधिकार सहित एजेन्टहरू पठाउन सक्छ, र फेरि पनि यसले मुम्बईमा केन्द्रीय व्यवस्थापन र नियन्त्रण कायम राख्न सक्छ र यी सबै शाखाहरूका मामिलाहरूलाई मुम्बईबाट र मुम्बईमा व्यवस्थापन र नियन्त्रण गर्न सक्छ। यो तर्क गर्न असम्भव हुनेछ कि किनभने भारत बाहिर छ विभिन्न ठाउँहरूमा कम्पनीको व्यवसाय गर्ने अधिकृत एजेन्टहरू छन्, त्यसैले कम्पनी मुम्बईमा मात्र नभई यी सबै छ विभिन्न ठाउँहरूमा निवासी छ।"

"४. ... यो पूर्णतया सत्य हो कि यी दुई प्रबन्धकहरूले श्रीलंकामा कम्पनीको सबै व्यवसाय गर्छन् र त्यो व्यवसाय गर्दा स्वाभाविक रूपमा उनीहरूलाई ठूलो मात्रामा विवेक र उल्लेखनीय मात्रामा अधिकार दिइएको छ।

तर व्यवसाय गर्ने मात्र कार्यले यी प्रबन्धकहरूलाई नियन्त्रण र निर्देशन शक्ति बनाउँदैन। उनीहरूको मुख्तारनामा कुनै पनि समयमा रद्द गर्न सकिन्छ, उनीहरूले मुम्बईबाट दिइएका कुनै पनि आदेशहरू पालना गर्नुपर्छ, उनीहरूले मुम्बईमा आफूले के गरिरहेका छन् भन्ने कुराको व्याख्या पेश गर्नुपर्छ, र उनीहरूले श्रीलंकामा काम गरिरहेको समय भरि मुम्बईको निर्देशक मण्डलको कक्षबाट उनीहरूको काममाथि सतर्क नजर राखिन्छ। यहाँको कम्पनी र कोलम्बोको यसको कार्यालय बीचको पत्राचार, जसमा भर परिएको छ, पनि यही अवस्थालाई देखाउँछ र जोड दिन्छ। श्री कोलाह फेरि सही हुनुहुन्छ जब उहाँले यस तथ्यमा जोड दिनुहुन्छ कि यस मामिलामा हामीले विचार गर्नुपर्ने कुरा व्यवस्थापन र नियन्त्रण गर्ने शक्ति वा क्षमता होइन, तर वास्तविक नियन्त्रण र व्यवस्थापन हो, वा, अर्को शब्दमा, कानूनी नियन्त्रण र व्यवस्थापन होइन तर वास्तविक नियन्त्रण र व्यवस्थापन हो, र कम्पनी लेखा वर्षहरूमा निवासी छ भनेर मान्नको लागि यो स्थापित गर्नुपर्छ कि कम्पनीले वास्तवमै मुम्बईमा आफ्नो मामिलाहरू नियन्त्रण र व्यवस्थापन गर्यो।

"श्री कोलाह भन्नुहुन्छ कि दुई मुख्तारनामाहरूले देखाउँछन् कि कम्पनीसँग जे सुकै कानूनी वा

न्यायिक नियन्त्रण र व्यवस्थापन भए तापनि, वास्तवमा वास्तविक व्यवस्थापन श्रीलंकाका दुई प्रबन्धकहरूद्वारा गरिएको थियो। हाम्रो विचारमा यो त्यस्तो मामिला होइन जहाँ कम्पनीले आफ्नो मामिलाहरूको वास्तविक व्यवस्थापन र नियन्त्रणको सम्बन्धमा केही गरेन र यसलाई कुनै अन्य एजेन्सीलाई छोड्यो। जसरी हामीले पहिले भनेका थियौं, दुई प्रबन्धकहरू कम्पनीका कर्मचारी थिए जो सम्बन्धित अवधिभर कम्पनीको नियन्त्रण र व्यवस्थापन अन्तर्गत काम गरिरहेका थिए, र त्यसैले हामीले विचार गरिरहेको मामिलामा कानूनी नियन्त्रण र व्यवस्थापन मात्र नभई वास्तविक नियन्त्रण र व्यवस्थापन पनि थियो।" त्यसपछि, न्यायाधीश कानिया, जस्तो उहाँ त्यतिबेला हुनुहुन्थ्यो, ***बी.आर. नाइक विरुद्ध आयकर आयुक्त, मुम्बई, (१९४५) १३ आईटीआर १२४*** को मामिलामा भएको निर्णयलाई उल्लेख गरेपछि टिप्पणी र निर्णय गर्नुभएको छ कि "नियन्त्रण र व्यवस्थापन" भन्ने अभिव्यक्तिको अर्थ केन्द्रीय नियन्त्रण र व्यवस्थापन वास्तवमा कहाँ रहन्छ भन्ने हो।"

> "iv) कलकत्ता उच्च न्यायालयले ***बैंक अफ चाइना*** (माथि उल्लेखित) को मामिलामा विशेष रूपमा निर्णय गरेको छ कि एउटा कम्पनी एकै समयमा एकभन्दा बढी ठाउँमा निवासी हुन सक्छ, तर नियन्त्रण र व्यवस्थापन त्यहाँ हुन्छ जहाँ मस्तिष्क र दिमाग स्थित छ। यसो भन्दै, अनुच्छेद ७ देखि ९ मा, निम्न कुराहरू अवलोकन र निर्णय गरिएको छ:
>
> "७. धारा ६(३) अन्तर्गत, एक गैर-भारतीय कम्पनी कुनै पनि पछिल्लो वर्षमा भारतमा निवासी भएको मानिन्छ यदि त्यस वर्षको अवधिमा यसको मामिलाहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापन पूर्णरूपमा भारतमा स्थित छ भने। कुनै विशेष कम्पनीको नियन्त्रण र व्यवस्थापन कुन ठाउँ वा ठाउँहरूमा स्थित छ भन्ने निर्धारण अनिवार्य रूपमा तथ्यको प्रश्न हो जुन विशेष मामिलाको तथ्य र परिस्थितिहरूमा निर्धारण गर्नुपर्छ। एउटा कम्पनी एकै समयमा एकभन्दा बढी ठाउँमा निवासी हुन सक्छ तर प्रश्न यो हो कि सम्बन्धित पछिल्लो वर्षको अवधिमा नियन्त्रण र व्यवस्थापन पूर्णरूपमा भारतमा स्थित छ कि छैन।"
>
> "'नियन्त्रण र व्यवस्थापन' भन्ने अभिव्यक्तिले नियन्त्रण र निर्देशन शक्तिलाई जनाउँछ, जसलाई कहिलेकाहीं 'मस्तिष्क र दिमाग' भनिन्छ, र 'स्थित' शब्दले त्यस्तो शक्तिको

कुनै विशेष स्थानमा केही हदसम्म स्थायित्वका साथ कार्य गर्ने कुरालाई जनाउँछ। धारा ६(३) मा प्रयोग गरिएको 'पूर्णरूपमा' शब्दले त्यस्तो शक्तिको केन्द्र दुई भिन्न र छुट्टै स्थानहरू बीच विभाजित हुन सक्ने कुरा इंगित गर्दछ। 'नियन्त्रण र व्यवस्थापन' भन्ने अभिव्यक्तिको अर्थ वास्तविक नियन्त्रण र व्यवस्थापन हो र केवल नियन्त्रण र व्यवस्थापन गर्ने अधिकार वा शक्ति मात्र होइन। कुनै गैर-भारतीय कम्पनी कुनै पनि पछिल्लो वर्षमा भारतमा निवासी छ भनेर मान्नको लागि, त्यस्तो कम्पनीले वास्तवमै भारतमा आफ्नो मामिलाहरू नियन्त्रण र व्यवस्थापन गर्छ भन्ने कुरा स्थापित गर्नुपर्छ। यी सिद्धान्तहरू अब राम्ररी स्थापित भइसकेका छन्।"

"८. लर्ड लोरबर्न एल.सी. ले डी बियर्स कन्सोलिडेटेड माइन्स लिमिटेड विरुद्ध होवे, [१९०६] ५ टीसी १९८ (एचएल) को पृष्ठ २१२ मा निम्न टिप्पणी गर्नुभएको छ:

"श्री कोहेनले एउटा परीक्षण प्रस्ताव गर्नुभयो जसमा सरलता र निश्चितताका गुणहरू थिए। उहाँले तर्क गर्नुभयो कि एउटा कम्पनी जहाँ दर्ता भएको छ त्यहीँ बस्छ, र अन्य कतै होइन..... म श्री कोहेनको तर्कलाई स्वीकार गर्न सक्दिनँ। एउटा कम्पनीमा निवासको अवधारणा लागू गर्दा, मेरो विचारमा हामीले सकेसम्म व्यक्तिको समानताको आधारमा अगाडि बढ्नुपर्छ। एउटा कम्पनीले खान वा सुत्न सक्दैन, तर यसले घर चलाउन र व्यवसाय गर्न सक्छ। त्यसकारण हामीले हेर्नुपर्छ कि के यसले वास्तवमै घर चलाउँछ र व्यवसाय गर्छ। एक व्यक्ति विदेशी राष्ट्रियताको हुन सक्छ, र फेरि पनि युनाइटेड किंगडममा बस्न सक्छ। त्यसैगरी एउटा कम्पनी पनि।"

"अन्यथा, यसको मुख्य व्यवस्थापन केन्द्र र व्यापारिक केन्द्र इंग्ल्याण्डमा हुन सक्छ, इंग्लिश कानूनको संरक्षणमा, र फेरि पनि विदेशमा दर्ता हुने र विदेशमा लाभांश वितरण गर्ने सरल उपायद्वारा उपयुक्त कराधानबाट बच्न सक्छ। मुख्य न्यायाधीश ब्यारन केली र ब्यारन हडलस्टनले कलकत्ता जुट मिल्स कम्पनी लिमिटेड विरुद्ध हेनरी निकोलसन, [१८७६] १ टीसी ८३ : [१८७६] १ एक्स डी ४२८ र सेसेना सल्फर कम्पनी लिमिटेड विरुद्ध हेनरी निकोलसन, [१८७६] १ टीसी ८३ : [१८७६] १ एक्स डी ४२८ मा गरेको निर्णयले, अब तीस वर्ष अघि, यो सिद्धान्त समावेश गर्यो कि आयकरको

उद्देश्यका लागि एउटा कम्पनी त्यहाँ बस्छ जहाँ यसको वास्तविक व्यवसाय सञ्चालन हुन्छ। ती निर्णयहरू त्यसयता सधैं कार्यान्वयन गरिएका छन्। म त्यसलाई सही नियम मान्छु; र वास्तविक व्यवसाय त्यहाँ सञ्चालन हुन्छ जहाँ केन्द्रीय व्यवस्थापन र नियन्त्रण वास्तवमै रहन्छ।"

"१. त्यो फैसला भएदेखि, रेखाङ्कित शब्दहरूलाई परीक्षणको रूपमा लिइएको छ, यद्यपि केन्द्रीय व्यवस्थापन र नियन्त्रणलाई कहिलेकाहीँ 'शीर्ष, केन्द्र र निर्देशन शक्ति' को रूपमा उल्लेख गरिएको छ। प्रश्न व्यवस्थापनको तथ्यमा निर्भर गर्दछ, व्यवस्थापन गरिने वस्तुको भौतिक स्थितिमा होइन।

एउटा कम्पनी सञ्चालक मण्डलद्वारा व्यवस्थापन गरिन्छ र यदि सञ्चालक मण्डलका बैठकहरू भारतभित्र आयोजना गरिन्छन् भने, केन्द्रीय नियन्त्रण र व्यवस्थापन यहाँ स्थित छ भन्न सकिन्छ। एउटा कम्पनीको मामिलाहरूको निर्देशन, व्यवस्थापन र नियन्त्रण 'शीर्ष र केन्द्र र निर्देशन शक्ति' त्यसैले त्यस ठाउँमा स्थित हुन्छ जहाँ सञ्चालकहरूको बैठकहरू आयोजना हुन्छन् र, परिणामस्वरूप, एक गैर-भारतीय कम्पनी यस देशमा निवासी हुनेछ यदि व्यवसायको व्यवस्थापन र नियन्त्रण गर्ने सञ्चालकहरूको बैठकहरू यहाँ आयोजना हुन्छन् भने।
"'मामिलाहरू' शब्दको अर्थ ती मामिलाहरू हुन् जुन आयकर ऐनको उद्देश्यका लागि सान्दर्भिक छन् र जसको मूल्यांकन गर्न खोजिएको आयसँग केही सम्बन्ध छ। नियन्त्रण कहाँ प्रयोग गरिन्छ भन्ने प्रश्न निर्धारण गर्दा सञ्चालकहरूद्वारा शक्तिहरूको केवल स्वामित्व होइन, तर व्यापारसँग सम्बन्धित मामिलाहरूमा उनीहरूको सहभागिता वा नियन्त्रण महत्त्वपूर्ण हुन्छ। उनीहरूले आफ्नो नियन्त्रण शक्तिको प्रयोग त्यस व्यवसाय वा गतिविधिसँग सम्बन्धित गर्नुपर्छ जहाँबाट नाफा प्राप्त हुन्छ। (इजिप्सियन होटल्स लिमिटेड विरुद्ध मिचेल, [१९१५] ६ टीसी ५४२ (एचएल) हेर्नुहोस्)।"

v) ***नन्दलाल गन्दालाल (माथि उल्लेखित)*** को मामिलामा, यस न्यायालयले निर्णय गरेको छ कि आयकर ऐन, १९२२ को धारा ४ए(ख) मा उल्लेखित "नियन्त्रण र व्यवस्थापन" अभिव्यक्तिको अर्थ वास्तविक नियन्त्रण र व्यवस्थापन हो र केवल नियन्त्रण र व्यवस्थापन गर्ने अधिकार वा शक्ति मात्र होइन।"

"८. यस न्यायालय तथा विभिन्न उच्च न्यायालयहरूका उपरोक्त निर्णयहरूको सार यो हुनेछ कि जहाँ कम्पनीको मामिलाहरूको शीर्ष र केन्द्र र निर्देशन शक्ति तथा नियन्त्रण र व्यवस्थापन रहेको देखाउनु पर्छ, त्यो केवल सैद्धान्तिक नियन्त्रण र शक्ति होइन, अर्थात् कानूनी नियन्त्रण र शक्ति मात्र होइन, तर फर्मको मामिलाहरूको सञ्चालन र व्यवस्थापनको क्रममा वास्तवमै प्रयोग गरिएको वास्तविक नियन्त्रण र शक्ति हो; कि कम्पनीको डोमिसाइल वा दर्ता कुनै पनि हिसाबले सान्दर्भिक छैन र निर्णायक परीक्षण यो हो कि कम्पनीको व्यवस्थापन र नियन्त्रण गर्ने एकमात्र अधिकार कहाँ रहेको छ।"

"९. उपरोक्त कानूनी सिद्धान्तहरूलाई हाम्रो हातमा रहेको मामिलाको तथ्यहरूमा लागू गर्दा, र मूल्यांकन अधिकारीले अभिलेख गरेका निष्कर्षहरू, जुन आयकर आयुक्त (अपील) द्वारा पुष्टि गरिएका छन्, यो सही रूपमा निष्कर्ष निकालिएको छ कि सम्बन्धित करदाताहरूको मामिलाहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापन दिल्लीका चार्टर्ड एकाउन्टेन्ट रतन गुप्तासँग थियो। मूल्यांकन अधिकारीले अभिलेख गरेका तथ्यगत निष्कर्षहरू, जुन आयकर आयुक्त (अपील) द्वारा पुष्टि गरिएका छन्, कि करदाता कम्पनीहरूको मामिलाहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापन रतन गुप्तासँग थियो, अभिलेखमा रहेको सम्पूर्ण सामग्रीमा आधारित छन्। उपरोक्त निष्कर्षहरूको प्रकाशमा, उच्च न्यायालयले आयकर अपील न्यायाधिकरणद्वारा अभिलेख गरिएका विपरीत निष्कर्षहरूलाई उल्ट्याउँदा कुनै त्रुटि गरेको छैन र यो सही रूपमा अवलोकन गरिएको छ र निर्णय गरिएको छ कि रतन गुप्तालाई मुख्य अधिकारी र/वा करदाता कम्पनीहरूका लागि र तर्फबाट मुख्य अधिकारीको रूपमा मानेर गरिएको सूचनाको सेवा वैध सूचनाहरू थिए र उच्च न्यायालयले सही रूपमा निर्णय गरेको छ कि नयाँ दिल्लीका मूल्यांकन अधिकारीसँग आयकर ऐन, १९६१ अन्तर्गत सूचना जारी गर्ने अधिकार थियो।"

"१०. सम्बन्धित करदाताहरूको तर्फबाट दिइएको मामिला कि सम्पूर्ण आय सिक्किममा अलैंचीको बिक्रीमा कमिशनको रूपमा आर्जन गरिएको थियो र त्यसैले त्यस्तो आय आयकर ऐन, १९६१ अन्तर्गत कर लगाउन योग्य हुने छैन भन्ने सम्बन्धमा, सुरुमै यो उल्लेख गर्नु आवश्यक छ कि मूल्यांकन अधिकारी र आयकर आयुक्त (अपील) द्वारा अभिलेख गरिएका समानान्तर निष्कर्षहरू छन्, जसलाई उच्च न्यायालयले अनुमोदन गरेको छ, कि करदाताहरूले दाबी गरे अनुसार कमिशनको रूपमा कुनै आय स्थापित र प्रमाणित गरिएको छैन। वास्तवमा, मूल्यांकन अधिकारीले विभिन्न व्यक्तिहरूलाई सूचना/समन जारी गरेका थिए जसले कथित रूपमा कमिशनको रूपमा रकम भुक्तानी गरेका थिए, तथापि, ती व्यक्तिहरूले प्रतिक्रिया दिएका

थिएनन्। त्यसैले, मूल्यांकन अधिकारीले त्यस्तो प्रतिकूल निष्कर्ष निकाल्नु सही थियो। यस चरणमा, यो उल्लेख गर्नु आवश्यक छ कि करदाताहरूले प्राप्त गरेको कमिशनको वास्तविकता प्रमाणित गर्न कुनै उल्लेखनीय प्रमाण पेश गरेनन्। माथिको बावजुद, आयकर अपील न्यायाधिकरणले मूल्यांकन अधिकारी र आयकर आयुक्त (अपील) द्वारा अभिलेख गरिएका तथ्यगत निष्कर्षहरूलाई यो अवलोकन गरेर उल्ट्यायो कि मूल्यांकन अधिकारीले (समन/सूचना जारी गरेपछि) थप अगाडि बढेनन् र कुनै प्रतिकूल सामग्री अभिलेखमा ल्याइएको छैन किनभने राजस्वमा भार ठूलो थियो, मूल्यांकन अधिकारीले प्रतिकूल निष्कर्ष निकाल्न सक्ने थिएनन्।"

"एक पटक, मूल्यांकन अधिकारीले तिनीहरूलाई समन जारी गरे जसले कथित रूपमा करदाताहरूलाई कमिशन भुक्तानी गरेका थिए र समनहरू धारा १३१ अन्तर्गत जारी गरिएका थिए जुन पालना गरिएको थिएन र यो सम्बन्धित करदाताहरूको तर्फबाट दाबी थियो कि उनीहरूले सिक्किम भित्र कमिशनको आय आर्जन गरेका थिए, त्यसको प्रमाण दिने भार करदाताहरूमा थियो। यस्तो परिस्थितिमा, आयकर अपील न्यायाधिकरणले गलत र त्रुटिपूर्ण ढंगले विपरीत प्रमाणित गर्ने भार मूल्यांकन अधिकारीमा सारेको थियो। त्यसैले, अभिलेखमा कमिशन केवल गान्तोकमा आर्जन गरिएको थियो भन्ने कुनै सामग्री नभएको अवस्थामा, करदाताहरूलाई यो भन्न अनुमति दिन सकिँदैन कि उनीहरू सिक्किम म्यानुअल, १९४८ अन्तर्गत कर तिर्न बाध्य थिए र आयकर ऐन, १९६१ अन्तर्गत होइन। यस्तो देखिन्छ कि करदाताहरूले दुर्भावनापूर्ण इरादाका साथ र आयकर ऐन, १९६१ अन्तर्गत कर भुक्तानी गर्नबाट बच्नको लागि एउटा मामिला ल्याए कि उनीहरूले सिक्किम भित्र आय आर्जन गरे, जुन स्थापित र प्रमाणित गरिएको छैन। यो सम्बन्धित करदाताहरूको तर्फबाट आयकर ऐन, १९६१ को पकडबाट उम्कने स्पष्ट प्रयास थियो।"

"११. सम्बन्धित करदाताहरूको तर्फबाट दिइएको तर्क कि आयकर ऐन, १९६१ अन्तर्गत कुनै मूल पुनर्मूल्यांकन नभएकोले, ऐन, १९६१ को धारा १४७/१४८ अन्तर्गत पुनः मूल्यांकन हुन सक्दैनथ्यो भन्ने सम्बन्धमा, ***सन इन्जिनियरिङ वर्क्स प्रा. लि. (माथि उल्लेखित)*** को मामिलामा यस न्यायालयको बाध्यकारी निर्णयको दृष्टिकोणमा त्यसमा कुनै सार छैन। उक्त निर्णयको अनुच्छेद १४ मा निम्नानुसार अवलोकन र निर्णय

गरिएको छ:

"१४..... यसरी, धारा १४७ अन्तर्गत, मूल्यांकन अधिकारीलाई करदाताको छुटेको आयको 'मूल्यांकन वा पुनर्मूल्यांकन' गर्ने अधिकार दिइएको छ। पुनर्मूल्यांकनका शर्तहरू पूरा भएपछि धारा १४७ मा "त्यस्तो आयको मूल्यांकन वा पुनर्मूल्यांकन गर्ने वा नोक्सान वा ह्रास भत्ता पुनः गणना गर्ने" अभिव्यक्तिको प्रयोग, खण्ड (क) र (ख) मा अघिल्लो अभिव्यक्तिसँग मात्र सम्बन्धित छ अर्थात् "छुटेको मूल्यांकन"।"

""छुटेको मूल्यांकन" शब्दले "गैर-मूल्यांकन" र "कम मूल्यांकन" दुवैलाई समावेश गर्दछ। यस धाराको अर्थ अनुसार आय "छुटेको मूल्यांकन" भएको मानिन्छ जब यो सम्बन्धित मूल्यांकन वर्षमा करदाताको हातमा शुल्क लगाइएको छैन। "मूल्यांकन गर्नु" भन्ने अभिव्यक्तिले त्यस्तो अवस्थालाई जनाउँछ जहाँ कुनै विशेष वर्षको लागि करदाताको मूल्यांकन, पहिलो पटक, धारा १४७ को प्रावधानहरूको सहारा लिएर गरिन्छ किनभने ऐन अन्तर्गत नियमित तरिकाले मूल्यांकन गरिएको थिएन। "पुनर्मूल्यांकन गर्नु" भन्ने अभिव्यक्तिले त्यस्तो अवस्थालाई जनाउँछ जहाँ मूल्यांकन पहिले नै गरिसकिएको छ तर आयकर अधिकारीसँग आफ्नो स्वामित्वमा रहेको जानकारीको आधारमा विश्वास गर्ने कारण छ कि धारा १४७(ख) को प्रावधानहरू त्यसको व्याख्या (१) सँग पढेर परिकल्पना गरिएका कुनै पनि आधारहरूको अस्तित्वको कारणले कम मूल्यांकन भएको छ।""

"१२. सम्बन्धित करदाताहरूको तर्फबाट ब्याज लगाउने सम्बन्धमा र करदाताहरूको तर्फबाट दिइएको तर्क कि मूल्यांकन आदेशमा ब्याज लगाउने कुनै विशेष आदेश नभएको अवस्थामा ब्याज लगाउन सकिँदैनथ्यो भन्ने सम्बन्धमा, उक्त मामिला ***अन्जुम एम.एच. घासवाला (माथि उल्लेखित)*** को मामिलामा यस न्यायालयको संविधान पीठको निर्णय तथा ***करणवीर सिंह गोसल (माथि उल्लेखित)*** को मामिलामा पछिल्लो निर्णयको दृष्टिकोणमा करदाताहरूको विरुद्ध निष्कर्ष निकालिएको छ। आयकर अपील न्यायाधिकरणले ***राँची क्लब लि. (माथि उल्लेखित)*** को मामिलामा पटना उच्च न्यायालयको निर्णयमा भर परेको थियो, तथापि, राँची क्लब लि. को मामिलामा पटना उच्च न्यायालयको निर्णय

अन्जुम एम.एच. घासवाला (माथि उल्लेखित) को मामिलामा यस न्यायालयको संविधान पीठको निर्णयको दृष्टिकोणमा राम्रो कानून नभएको ठहर गरिएको छ।"

"***अन्जुम एम.एच. घासवाला (माथि उल्लेखित)*** को मामिलामा, आयकर ऐन, १९६१ को धारा २३४ए, २३४B र २३४सी को प्रावधानहरू अन्तर्गत ब्याजको सम्बन्धमा, यो अवलोकन र निर्णय गरिएको छ कि उक्त प्रावधानहरू अन्तर्गत परिकल्पना गरिएको ब्याज अनिवार्य प्रकृतिको हो र छुट वा कटौती गर्ने शक्ति स्पष्ट रूपमा आयोगलाई प्रदान गरिएको छैन। यसले संकेत गर्दछ कि वैधानिक ब्याजको भुक्तानीको हकमा, यो ऐनको अध्याय XIX-ए मा परिकल्पना गरिएको समझौताको दायरा बाहिर छ। वर्तमान मामिलामा पनि, आयको विवरण पेश गर्नमा चुक गरेकोमा धारा २३४ए अन्तर्गत ब्याज लगाउनु अनिवार्य र स्वचालित छ। ऐनको धारा २३४ए ले प्रावधान गर्दछ कि जहाँ कुनै मूल्यांकन वर्षको लागि आयको विवरण निर्धारित मितिपछि पेश गरिन्छ वा पेश गरिँदैन, करदाता साधारण ब्याज तिर्न बाध्य हुनेछ। यसरी, धारा २३४ए अन्तर्गतको ब्याज वैधानिक ब्याज हो जुन लगाउन र तिर्न योग्य छ र त्यसैले ***अन्जुम एम.एच. घासवाला (माथि उल्लेखित)*** को मामिलामा यस न्यायालयको निर्णय पूर्ण बलका साथ लागू हुनेछ।"

"त्यसैले, जब आईटिएनएस १५० मा उल्लेखित कार्यविधि अनुसार ब्याज लगाइन्छ जुन मूल्यांकन आदेशको अंश हो, यसलाई ब्याज लगाउनको लागि पर्याप्त र उपयुक्त मानिएको सही छ। ***(भगत कन्स्ट्रक्शन कम्पनी प्राइभेट लिमिटेड (माथि उल्लेखित)*** को मामिलामा यस न्यायालयको निर्णय हेर्नुहोस्)।

१३. करदाताहरूको तर्फबाट ब्याज लगाउने सम्बन्धमा कुनै ठोस कानूनी प्रश्न तयार नगरिएको भन्ने तर्कको सम्बन्धमा, सुरुमै यो उल्लेख गर्नु आवश्यक छ कि दुवै पक्षहरूले ब्याज लगाउने सम्बन्धमा विस्तृत रूपमा तर्कहरू प्रस्तुत गरेका थिए जसलाई उच्च न्यायालयले ***अन्जुम एम.एच. घासवाला (माथि उल्लेखित)*** को मामिलामा यस न्यायालयको संविधान पीठको निर्णयको प्रकाशमा हेरेको र विचार गरेको छ। अन्यथा पनि, उक्त मामिलालाई प्रासंगिक वा सहायक भन्न सकिन्छ। अन्यथा पनि, ***अन्जुम एम.एच. घासवाला (माथि उल्लेखित)*** को मामिलामा यस न्यायालयको निर्णयको दृष्टिकोणमा धारा २३४ए अन्तर्गत ब्याज लगाउनु वैधानिक ब्याज र अनिवार्य तथा स्वचालित हो भन्ने निर्णय गरेपछि, त्यसपछि उक्त मामिलालाई कानूनको प्रश्न भन्न सकिँदैन।"

निष्कर्ष:

१४. माथि उल्लेखित कुराहरू र कारणहरूको दृष्टिकोणमा र मूल्यांकन अधिकारी, आयकर आयुक्त (अपील) द्वारा अभिलेख गरिएका र उच्च न्यायालयद्वारा पुष्टि गरिएका निष्कर्षहरूको आधारमा, यो भन्न सकिँदैन कि उच्च न्यायालयले आईटिएटि अभिलेख गरिएका निष्कर्षहरूलाई उल्ट्याउँदा कुनै त्रुटि गरेको छ। हामी मूल्यांकन अधिकारी, आयकर आयुक्त (अपील) र उच्च न्यायालयले सबै मामिलाहरूमा लिएको दृष्टिकोणसँग पूर्ण रूपमा सहमत छौं, जसमा रतन गुप्ताद्वारा दिल्लीबाट करदाता कम्पनीहरूको मामिलाहरूको नियन्त्रण र व्यवस्थापनको मामिला; नयाँ दिल्लीमा मूल्यांकन अधिकारीको क्षेत्राधिकार; आयकर ऐन, १९६१ को प्रयोज्यता; करदाताहरूले सिक्किममा कमिशनको रूपमा आय आर्जन गरेको प्रमाणित नगरेको र त्यसैले आयकर ऐन, १९६१ अन्तर्गत कर तिर्नु नपर्ने र सिक्किम म्यानुअल, १९४८ अन्तर्गत तिर्नुपर्ने थियो भन्ने कुराहरू समावेश छन्। हामी ***अन्जुम एम.एच. घासवाला (माथि उल्लेखित)*** को मामिलामा संविधान पीठको बाध्यकारी निर्णयको दृष्टिकोणमा ब्याज लगाउने सम्बन्धमा उच्च न्यायालयले लिएको दृष्टिकोणसँग पनि सहमत छौं, जसलाई पछि ***करणवीर सिंह गोसल (माथि उल्लेखित)*** को मामिलामा पालना गरिएको थियो।

१५. माथि उल्लेखित कुराहरू र कारणहरूको दृष्टिकोणमा, वर्तमान अपीलहरू असफल हुन्छन् र तिनीहरूलाई खारेज गर्नु उपयुक्त हुन्छ र तदनुसार खारेज गरिन्छ। तथापि, मामिलाको तथ्यहरु र परिस्थितिहरूमा, खर्चको सम्बन्धमा कुनै आदेश हुने छैन।

अंकित ज्ञान
(सहयोग: महेन्द्र यादव, एलसीआरए)

अपीलहरू खारेज।