(इंग्रजीमध्ये टंकलिखित न्यायनिर्णयाचा मराठीत अनुवाद)

[२०१८] ३ एस.सी.आर. ९५१-९६०

आयुक्त

विरुध्द

महिंद्रा अँड महिंद्रा लिमिटेड तर्फे महासंचालक

(दिवाणी अपील क्रमांक ६९४९-६९५०/२००४)

२४ एप्रिल २०१८

[मा. न्यायमूर्ति आर. के. अग्रवाल आणि अभय मनोहर सप्रे]

प्राप्तिकर अधिनियम, १९६१ - कलम २८ (४) व ४१ (१) - कर्जाची रक्कम माफ, करपात्रता – करदात्याने कंपनीला देय असलेली ५७,७४,०६४/- रुपयांची रक्कम - नंतर लेंडर-क्रेडीटर (पैसे/कर्ज पुरवणारी) कडून कर्ज माफ केले - कलम २८(४) अन्वये करपात्र म्हणून असो किंवा कलम ४१(१) अन्वये दायित्वमाफी म्हणून करपात्र असो – म्हणणे मांडले(हेल्ड): ५७,७४,०६४/- रुपयांची रक्कम कर्जाचे माफी कारणे अतिरिक्त जमा म्हणून निर्देशित(ॲसेट पेक्षा लायबिलिटि कमी) झाली - कलम २८ (४) मधील प्रथम अट/तरतुदींनुसार, व्यवसायातून होणारा कोणताही लाभ किंवा भरपाई पैशाचे स्वरुपात सोडून इतर लाभाचे किंवा लाभाचे स्वरूपात असेल, तर ते सदर कलमाचे पुर्तता करत नाही - म्हणून, ५७,७४,०६४/- रुपयांच्या

रकमेवर कलम २८ (४) मधील अटी/शर्ती नुसार कर आकारला जाऊ शकत नाही - कलम ४१ (१) व्यापार दायित्व सूट मिळणे संदर्भात संबंधित आहे, कर्जाची रक्कम जी माफ(वेव्ह) झाली आहे ती ट्रेडिंग लायबिलिटी नसून इतर दायित्वाचे संबंधित आहे – म्हणून, कलम ४१ (१) लागू होत नाही.

न्यायालयाने अपील फेटाळले आणि खालीलप्रमाणे निर्णय दिला.

१.१. धनको किंवा त्याचे उत्तराधिकारी कर्ज घेणारेस (डेब्टर) परतफेडीचे दायित्वातून मुक्त करणेसाठी एकतर्फी "कर्जमाफीचा अधिकार" वापरू शकतात. अशा प्रक्रियेनंतर कर्जदार कर्जमाफीचे अटींच्या अधीन राहून कर्जाचे परतफेडीच्या दायित्वातून मुक्त समजला जातो. ही सवलत अंशतः सुद्धा माफी असू शकते म्हणजेच मुद्दल किंवा व्याजाचा काही भाग माफ करणे किंवा कर्ज तसेच व्याजाची रक्कम दोन्ही पूर्णपणे सुद्धा माफी असू शकते. अशी कर्ज माफी धनकोने करणे याचा परिणामस्वरूप कर्जदाराचे हिशोबात ही अतिरिक्त जमा रक्कम होत असते. ती कर्जदार/करदात्याच्या हातातील/हिशोबातील जमा असते. [परिच्छेद ११][९५७-एफ]

१.२. प्राप्तिकर कायदा, १९६१ च्या कलम २८ (४) चे सरळ वाचन केल्यावर प्रथमदर्शनी असे दिसते की, या कलमातील तरतुदीच्या अंमलबजावणीसाठी ज्या उत्पन्नावर कर आकारला जाऊ शकतो तो धंदा किंवा त्या व्यवसायातून झालेले ते उत्पन्न असावे लागते. तसेच कलम २८ (४) मधील तरतुदीचा वापर होणेसाठी जो लाभ मिळतो तो मोबदला मात्र पैशाचे

(प्रत्यक्ष व्यवसाय कारणे न आलेला मोबदला) स्वरूपात न राहता अन्य स्वरूपात असावा लागतो. समोरील प्रकरणात, कर्जमाफीमुळे ज्यादाची निर्देशित रक्कम म्हणून ५७,७४,०६४/- रुपयांची रक्कम संचयित आहे, ही अभिलेखाची बाब आहे. त्यामुळे सदर रक्कम ही, व्यवसायातून होणारा कोणताही लाभ किंवा लाभाची रक्कम ही उत्पन्न स्वरूपातील असेल म्हणजेच अतिरक्त रक्कम नफा व्यतिरिक्त लाभ किंवा लाभाच्या स्वरूपात असेल, अशी कलम २८ (४) ची पहिली अट समोरील प्रकरणात पूर्ण होत नाही. त्यामुळे कोणत्याही परिस्थितीत ते उत्पन्न होऊ शकत नाही, ज्या वर आयटी कायद्याच्या कलम २८ (४) मधील तरतुदींनुसार ५७,७४,०६४/- रुपयांच्या रकमेवर कर आकारला जाऊ शकतो. [परिच्छेद १३][९५८-सी-ई]

१.३. प्राप्तीकर कायद्याच्या कलम ४१(१) चा बारकाईने विश्लेषण केल्यास असे स्पष्ट होते की, येथे प्रथम आवश्यक अट अशी आहे, करदात्याने कोणतेही आर्थिक वर्षाचे केलेले मूल्यमापनात दावा/मागणी केलेली वजावट, सवलत, जेथे त्याचे नुकसान, खर्च किंवा व्यापारी दायित्व निर्माण झाले असेल, तेथे तशी वजावट, सवलत क्रमप्राप्त आहे. अशा परस्थितीत मात्र मागील कोणतेही वर्षात जर कर्जदाराने असे कोणतेही दायित्व मान्य किंवा माफ केले आणि तशी माफी मिळणे कारणे करदात्याचे खाते अतिरक्त रक्कम नफा जो लाभ किंवा लाभाच्या स्वरूपात दर्शवित असेल, तर करदात्याला प्राप्तीकर कायद्याच्या कलम ४१ अंतर्गत कर भरावा लागतो. या कलमा मागील उद्देश साधा आहे. येथे खात्री करण्यासाठी हे केले जाते, जेथे करदात्याला वजावटीच्या माध्यमातून आणि कर्जमाफी होणे कारणे दुहेरी लाभ तर मिळत नाही, म्हणजेच एक वर्षात वजावट होणेसाठी आणि दुसरे वर्षात दायित्वाची माफी मिळाल्याचे कारणे होत असलेली कर सवलत माफी. प्रतिवादी केजेसी यांना करारानुसार वार्षिक ६% दराने

व्याज देत होता. परंतु करदात्याने कधीही आयटी कायद्याच्या कलम ३६ (१) (३) अन्वये देणेत येणारे व्याजाचे नुसार करात सवलत मिळणेसाठी वजावटीचा दावा केला नाही. सदर प्रकरणात, सीआयटी (ए) ने आयटी कायद्याच्या कलम ४१ (१) चा आधार घेतला आणि प्रतिवादीला मालमत्ता घसारा लाभ मिळाला असल्याचे म्हटले. अमोर्टायझेशन ही एक मालमत्ता घसारा मोजमापाची संज्ञा आहे जी कालांतराने मालमत्तेची किंमत निश्चित करण्याच्या प्रक्रियेचा संदर्भ देते, म्हणून, हे म्हणजेच घसारा/अवमूल्यन आणि दुसरे काही नाही. अवमूल्यन म्हणजे कालांतराने मालमत्तेचे वापर/झीज होणेमूळे मूल्य कमी होणे, विशेषत: घसरणे. त्यामुळे मागील मूल्यांकन वर्षांमध्ये प्रतिवादीने दावा केलेली वजावट ही यंत्र मालमत्ता घसारा/अवमूल्यनामुळे झाली होती, त्याने देणेत आलेल्या व्याजावर नाही. [परिच्छेद १५] [९५९-बी-ई]

१.४. या मध्ये अजून, येथे खरेदी जी प्लांट, मशिनरी आणि टूलिंग उपकरणांच्या संदर्भात आहे ती केजेसीकडून खरेदी केलेली जी प्रतिवादीची भांडवली मालमत्ता आहे. ही जी खरेदीची रक्कम भांडवली मालमत्ता असल्यामूळे कोणत्याही मूल्यांकन वर्षात ट्रेडिंग खात्यात किंवा नफा किंवा तोटा खात्यात जमा करण्यात आलेली नाही. 'ट्रेडिंग लायबिलिटी'(व्यापार दायित्व) आणि ‘इतर लायबिलिटी'(इतर दायित्व) यात फरक असतो. कलम ४१ (१) आयटी कायदा विशेषत: व्यापार दायित्व माफ करण्याशी संबंधित आहे. तर सदर प्रकरणात, कर्ज माफी ही व्यापार दायित्व संदर्भित नसून इतर दायित्वाचे संदर्भात आहे. त्यामुळे प्रतिवादीचे प्रकरण आयटी कायद्याच्या कलम ४१ (१) अंतर्गत येणार नाही. [परिच्छेद १६][९५९-एफ-एच]

१.५. उच्च न्यायालयाने दिलेल्या निर्णयात व आदेशात खालील कारणांचे दृष्टीने हस्तक्षेप केला जात नाही: आयटी कायद्याचे कलम २८(४) हे सदर प्रकरणात लागू होत नाही; कारण ५७,७४,०६४/- रुपयांची प्राप्त रक्कम ही रोख किंवा पैशाच्या स्वरूपात आहे आणि कलम ४१(१) लागू होत नाही कारण झालेली कर्ज माफी ही व्यापारी दायित्वासंदर्भित माफी नाही. प्रतिवादीने आयटी कायदा कलम ३६ (१)(३) अन्वये मागील कोणतेही वर्षातील भरलेले व्याजावर कोणतेही कर वजावटीचा दावा केलेला नाही. [परिच्छेद १७][९६०-ए-बी]

दिवाणी अपिलीय अधिकारक्षेत्र

दिवाणी अपील क्रमांक ६९४९-६९५०/२००४

मुंबई उच्च न्यायालय दिनांक २९/०१/२००३ रोजीचे आर. ए. क्र. १५६१ (मुंबई) आणि आर. ए. क्र. ५१६१/बी/८० मधील निकाल व आदेशावरून.

सहित

दिवाणी अपील क्रमांक ५३२०, ५३१९, ८९०, ३६२४, १२१४, ७८०, २१६४ आणि ७९५१/२०१२.

दिवाणी अपील क्रमांक ४४३५, ४४३४, ४४४२, ४४४१, ४६०९, ४४३६, ४५४५, ४५३९ आणि ४५४६/२०१८.

दिवाणी अपील क्रमांक १०१६९ आणि १०१६८/२०१०

दिवाणी अपील क्रमांक ५७५१/२०११

दिवाणी अपील क्रमांक ४३४५/२०१४

दिवाणी अपील क्रमांक ६९४२/२०१५

उपस्थित झालेले पक्षकार(ॲपिअरिंग पार्टी) यांचे तर्फे वकील,

एस. गणेश, अजय वोहरा, अरविंद पी. दातार, गुरुकृष्ण कुमार, रमेश पी. भट्ट, जे. डी. मिस्त्री, सर. एड.वि., अरिजीत प्रसाद, रितेश कुमार, रेखा पांडेय, अनिल कटियार, अमर दवे, पीएसएस सुधीर, ऋषी महेश्वरी, श्रुती जोस, सुभोश्री सिल, सी. एन. श्रीकुमार, अमित शर्मा, टी. जी. नारायणन नायर, सुश्री कविता झा, उदित नरेश, प्रताप वेणुगोपाल, सुरेखा रमण, अनुज शर्मा, एम. एस. निहारिका, मे. के जे जॉन अँड कंपनी, रजत जरीवाल, साहिल नारंग, स्नेहल काकरानिया, भारत गुप्ता, मेसर्स खेतान एंड कंपनी, सत्येन सेठी, सुश्री आर्त त्राना पांडा, सुश्री गार्गी सेठी, रामेश्वर प्रसाद गोयल, बी. वी. बलराम दास, सुश्री वनिता भार्गव, अजय भार्गव, रॉनी ओ जो., सुश्री श्वेता काबरा, अभिषेक बैरागी, भार्गव वी देसाई, अक्षत मालपाणी, रश्मी कुमार मणिलाल विटलानी, मनीष के. बिश्नोई, देवांश श्रीवास्तव, अनुराग भट्ट, रॉबिन मजूमदार, सिंधू सिन्हा, शंतनू सागर, एम/एस. खेतान एंड कंपनी, गुन्नम वेंकटेश्वर राव, पंकज भाटिया, निपुण गोयल, ध्रुव सुराणा, आशिष चौधरी, भारती त्यागी, निशांत, राकेश के. शर्मा, ए. वेनायगम बालन, अनिल कटियार, सुश्री कविता झा, मेसर्स पारेख अँड कंपनी.

न्यायालयीन निर्णय मा. न्यायमूर्ति आर. के. अग्रवाल यांनी जाहीर केला.

दिवाणी अपील क्रमांक ६९४९-६९५०/२००४

१. अनुमती दिली.

२. मुंबई उच्च न्यायालयाने आर. ए. क्र. १५६१(मुंबई)/१९८२ आणि आर. ए. क्र. ५१६१/बी/८० मध्ये दिलेल्या दिनांक २९/०१/२००३ चे आक्षेपित निर्णयाविरुद्ध हे अपील दाखल करण्यात आले आहे. ज्यामध्ये प्रतिवादी आणि महसूल यांचेकडून एक दुसरेचे विरुध्द दाखल केलेल्या संदर्भित अर्जांवर दिनांक १६.०८.१९८२ रोजी आयकर अपीलीय न्यायाधिकरणाने (थोडक्यात 'न्यायाधिकरण') दिलेल्या काही निष्कर्षांत प्रतिवादीचे पक्षात पुष्टी केली. त्या बरोबरच तेथे अजून इतरही काही संबंधित अपील होते. या सर्व अपिलांमध्ये कायद्यात प्रश्न/आक्षेप एकच असलेने सदर सामायिक निर्णयाने सर्व अपिल निकाली काढणेत आले.

३. संक्षिप्त स्वरुपात वस्तुस्थिती:-

१. या प्रकरणातील मुद्द्याचे योग्य आकलन व्हावे म्हणून वस्तुस्थितीचा सारांश नमूद करणे आम्हाला योग्य वाटते. येथे अपीलकर्ता आयकर विभाग आहे (संक्षिप्ततेसाठी 'महसूल'), दुसरीकडे, येथे प्रतिवादी महिंद्रा अँड महिंद्रा लिमिटेड (संक्षिप्ततेसाठी 'प्रतिवादी') - कंपनी कायदा १९५६, अंतर्गत नोंदणीकृत कंपनी आहे.

२. प्रतीवादी कंपनी कडून नवीन एफसी-१५० आणि एफसी-१७० जीप वाहन मॉडेल्स तयार करून जीप उत्पादन विस्तार करणेचा निर्णय घेण्यात आला. त्यासाठी १८.०६.१९६४ रोजी कैसर जीप कॉर्पोरेशनशी करार केला गेला. (थोडक्यात 'द केजेसी') जी अमेरिकन स्थित

कंपनी होती. या केजेसीने प्रतीवादि/करदाता यांचे कंपनीला साचे, वेल्डिंग उपकरणे आणि साचे मॉडेल्स विकण्यास सहमती दर्शविली. टूलिंग आणि इतर उपकरणांसह अंतिम किंमत किंमत, विमा आणि मालवाहतूक (सीआयएफ) सह $ ६,५०,०००,/- एवढी निश्चित झाली. दरम्यानचे काळात सदर उत्पादन होणेसाठी प्रतिवादीने संबंधित सरकारी विभागांकडून सर्व आवश्यक परवानगी/परवाने घेतले. कैसर जीप कॉर्पोरेशनने आपली उपकंपनी कैसर जीप इंटरनॅशनल कॉर्पोरेशन (केजेआयसी) मार्फत ही टूलिंग आणि इतर उपकरणे पुरविणेत आली.

३. तथापि, उपरोक्त टूलिंग आणि इतर उपकरणांच्या खरेदीसाठीची होणारी रक्कम, केजेसीने प्रतिवादीला १० वर्षांनंतर हप्ते भरणेची सवलत देऊन मात्र ६ % व्याज दराचे असे कर्ज मान्य केले. परतफेड केलेल्या याच उद्देशाने प्रतिवादीने रिझर्व्ह बँक ऑफ इंडियाला, सदर कर्ज करार मंजुरी प्राप्त होणेसाठी भारतीय रिझर्व्ह बँक (आरबीआय) यांना दिनांक ०७.०६.१९६५ रोजीचे पत्र पाठविणेत आले. आरबीआय आणि संबंधित मंत्रालयाकडून सदर कर्ज करार होणेसाठी मंजुरी देणेत आली.

४. काही काळाचे नंतर, अमेरिकन मोटर कॉर्पोरेशनने (एएमसी) केजेसी ताब्यात घेतलेची(टेक ओवर) माहिती प्रतिवादीला देण्यात आली आणि केजेसी कडून प्रतिवादीला देणेत आलेले कर्जाची मूळ रक्कम माफ करणेची तसेच सदर कर्जाचे अनुशंगाने देणेत आलेली प्रॉमिसरी नोट मॅचुअर(कालावधी संपले नंतर) झाले वर रद्द करणेची सहमती सुद्धा दर्शविली. सदर रीतसर माहिती प्रतिवादीला दिनांक १७.०२.१९७६ च्या पत्राद्वारे देण्यात

आली होती.

५. ३०/०६/१९७६ रोजी प्रतिवादीने आपले प्राप्तीकर भरण्यासाठी विवरणपत्र दाखल केले आणि अमेरिकन मोटर कॉर्पोरेशनकडे त्याचे कर्ज/दायित्व संपुष्टात आणणे साठी रु ५७,७४,०६४/- उपयोगात आणलेले दाखवले. विवरणपत्राचा अभ्यास केल्यानंतर प्राप्तिकर अधिकाऱ्याने (आयटीओ) असा निष्कर्ष काढला की, कर्जाची रक्कम माफ केली असल्यामुळे सदर रक्कम ही लायबिलिटी/दायित्व नसून एक प्रकारे उत्पन्न म्हणून निर्देश करते. त्यानुसार आयटीओने दिनांक ०३.०९.१९७९ च्या आदेशान्वये ५७,७४,०६४/- रुपयांची रक्कम प्राप्तिकर अधिनियम, १९६१ च्या कलम २८ अन्वये करपात्र असल्याचे नमूद केले.

६. सदर करपात्रते बाबत असमाधानी झालेने प्रतिवादीने प्राप्तिकर आयुक्त (अपील) यांच्याकडे अपील क्रमांक सीआयटी (ए)व्ही/ सीसीआयव्ही/आयटी/२६१/७९-८० अन्वये अपील दाखल केले. या प्रकरणाचा अभ्यास केल्यानंतर विद्वान आयुक्त यांनी दिनांक २३.०३.१९८१ च्या आदेशान्वये अपील फेटाळून लावत आयटीओचा आदेश काही सुधारणांसह कायम ठेवला.

७. सदरील निर्णयाने व्यथित झालेले प्रतिवादी आणि महसूल या दोहोंनी सुद्धा एक दुसरेचे विरूद्ध न्यायाधिकरणासमोर अनुक्रमे अपील क्रमांक २००७/१९८१ (मुंबई) आणि अपील क्रमांक २१३२/१९८१ असे अपील केले. लवादाने दिनांक १६.०८.१९८२ चे आदेशान्वये विद्वान सीआयटी (अपील) यांनी दिलेला आदेश रद्द बातल ठरवला आणि प्रतिवादीच्या बाजूने निकाल दिला.

८. त्यामुळे नाराज झालेल्या महसूल खाते यांनी मुंबई उच्च न्यायालयात याचिका दाखल केली. या संदर्भात करदात्याने एक आणि महसूलाने दोन असे तीन अर्ज दाखल केले गेले. २९/०१/२००३ चे सामायिक निर्णय आणि आदेशाद्वारे उच्च न्यायालयाने प्रतिवादीच्या बाजूने लवादाचे काही निष्कर्षांवर शिक्कामोर्तब केले.

९. म्हणून हे तात्काळ/विनाविलंब अपील महसूलने दाखल केले आहे.

४. पक्षकारांचे ज्येष्ठ वकिलांचे म्हणणे ऐकून घेतले आणि खटल्याची वस्तुस्थिती तपासून पाहिली.

विचारार्थ समोर आलेले मुद्दे :-

५. या न्यायालयासमोर विचार करण्याजोगा संक्षिप्त मुद्दा हा आहे की खटल्याची सद्यस्थिती आणि परिस्थिती पाहता प्रतिवादीने कैसर जीप कॉर्पोरेशनला देय असलेली ५७,७४,०६४/- रुपयांची रक्कम, जी नंतर माफ केली गेली, ती प्रतिवादीचे करपात्र उत्पन्न आहे की नाही?

परस्परविरोधी वादातीत मुद्दे :-

६. प्रारंभी महसूलच्या विद्वान वरिष्ठ वकिलांनी सांगितले की, प्रतिवादीला अमेरिकन मोटार कॉर्पोरेशनकडून ५७,४७,०६४/- रुपयांची कर्जमाफी मिळाली होती, जी रक्कम सुरुवातीला कैसर जीप कॉर्पोरेशनकडून जीप तयार करण्यासाठी आवश्यक साचे, अवजारे इ. खरेदी करणे कारणे दायित्व/कर्ज म्हणून उधार होती. पुढील काळात अमेरिकन मोटर

कॉर्पोरेशनने कैसर जीप कॉर्पोरेशनला विकत घेतले(टेक ओवर). त्या कारणे गुडविल सह इतर फायदा, तोटा, काही नुकसान भरपाई म्हणून आणि अमेरिकन मोटर कॉर्पोरेशनमधील एक भागधारक म्हणून प्रतिवादीचे असलेले दायित्व कर्ज माफ केले गेले जे प्रतिवादीने त्याचे खाते हिशोबात दायित्वतील झालेली वजावट म्हणून वजा केले होते. मात्र तीच वजावट भांडवली जमा म्हणून त्या रकमेवर करातून सूट प्राप्तीचा दावा केला गेला होता.

७. निष्कर्ष काढण्यापूर्वी, असा युक्तिवाद केला गेला की एखादी रक्कम माफ केली गेली आहे, ज्यासाठी प्रतिवादी सूट प्राप्तीचा दावा करीत आहे, ती प्रत्यक्षात प्रतिवादीचे उत्पन्न आहे, कारण ज्या व्यवसायिक अर्थाने जी रक्कम त्यांना भरणे आवश्यक होते, ती आता भरणेची आवश्यकता नाही. परिणामी, महसुलाचे प्रकरण कलम २८ (४) आणि पर्यायाने आयटी कायद्याच्या कलम ४१ च्या कक्षेत येते. त्यामुळे उच्च न्यायालयाचा निर्णय रद्द बातल ठरतो.

८. याउलट प्रतिवादींच्या ज्येष्ठ वकिलांनी असा युक्तिवाद केला, कैसर जीप इंटरनॅशनल कॉर्पोरेशनने (केजेआयसी) टूलिंग आणि इतर साहित्त्य पुरवठा केला, आणि त्या कारणे दायित्व/कर्ज दिले होते, म्हणून, हा एक स्वतंत्र व्यवहार होता. सदर व्यवहारात एकमेव नाते होते, जे कर्ज देणार आणि कर्ज घेणार असे होते. टूलिंगची खरेदी व्यवहार हा व्यवसायातील सामान्य प्रक्रियेत उधारीवर वस्तू खरेदी करण्याचा व्यवहार नव्हता, तसेच अदा न केलेले रकमेचे, खरेदी केलेले मटेरीअलची पुन्हा विक्री करून वसुली केली जाऊ शकेल, असाही संदर्भ नाही.

९. या शिवाय, केजेसीने दिलेली ६,५०,००० डॉलरची रक्कम प्रत्यक्षात एक कर्ज आहे ज्यावर वेळोवेळी नियमितपणे व्याज दिले जात होते, हे अगदी स्पष्ट आहे, असेही सादर करण्यात आले. प्रतिवादीच्या हिशेबाच्या पुस्तकात हे कर्ज "कर्ज-असुरक्षित" या शीर्षकाखाली ताळेबंदात दाखवण्यात आले आहे, याकडेही लक्ष वेधण्यात आले आहे. त्यामुळे भांडवली रक्कम जी उत्पन्नाचे स्वरूपात नाही, जी कर्जाचे दायित्वाची रक्कम माफ केलेत असलेने ही रक्कम कराचे कक्षेत आणता येणार नाही, असा युक्तिवाद करण्यात आला. त्यानुसार उच्च न्यायालयाने न्यायाधिकरणाने दिलेला आदेश योग्यच धरून कायम ठेवला आणि त्यामुळे हे अपील फेटाळणेचे योग्यतेचे आहे.

सल्लामसलत चर्चा :-

१०. "कर्ज" हा शब्द सामान्यत: काहीतरी कर्ज घेण्याचा संदर्भ देतो, विशेषत: रोख रक्कम जी देणार-घेणार असे दोन्ही पक्षांनी ठरविले प्रमाणे व्याजासह परत करावी लागते. दुसरे शब्दांत, कर्जदार/कर्ज घेणारेची, घेतलेले कर्ज विहित मुदतीत ठरलेले व्याजदरा सह मूळ रक्कम परत करणेची जबाबदारी असते.

११. कर्जदार (कर्ज देणार) किंवा त्याचा वारसदार कर्जदारास(कर्ज घेणार) परतफेडीच्या दायित्वातून मुक्त करण्यासाठी त्यांचे "कर्जमाफीचे अधिकाराचा" एकतर्फी वापर करू शकतात हे एक सर्वमान्य तत्त्व आहे. अशा प्रक्रियेनंतर कर्जदार कर्जमाफीच्या अटींच्या अधीन राहून कर्जाच्या परतफेडीच्या दायित्वातून मुक्त समजला/केला जातो. ही सवलत अंशतः माफी असू शकते म्हणजेच मुद्दल किंवा व्याजाचा काही भाग माफ करणे

किंवा कर्ज तसेच व्याजाची रक्कम दोन्ही पूर्णपणे माफ करणे असू शकते. त्यामुळे कर्ज देणारेने कर्ज माफ केल्याने कर्ज घेणारेचे हातात अतिरिक्त बाकी/जमा स्वरुपात दिसते. ती कर्ज घेणार/करदात्याचे हातातील जमा शिल्लक असते. सदर प्रकरणात एक छोटा पण ठोस मुद्दा असा निर्माण होतो की कर्जदाराने केलेली कर्ज माफीची रक्कम, आयटी कायद्याच्या कलम २८(४) अन्वये करपात्र आहे की आयटी कायद्याच्या कलम ४१(१) अन्वये दायित्व माफी म्हणून करपात्र आहे.

१२. पहिला मुद्दा सध्याचे प्रकरणात आयटी कायदा कलम २८(४) लागू होण्याचा आहे. पुढे जाण्यापूर्वी खालील संबंधित तरतुदीचे पुन्हा विश्लेषण करणे आम्हाला योग्य वाटते:-

“२८. धंदा किंवा व्यवसायातील नफा आणि फायदा – खालील उत्पन्न हे व्यवसायातील नफा आणि फायदा ह्या शीर्षकाखाली प्राप्तिकरास पात्र असेल.”

XXX

(iv) कोणतेही लाभाचे किंवा सोयीसुविधा मूल्य, मग ते पैशात परिवर्तनीय असो वा नसो, ते व्यवसायातून किंवा एखाद्याच्या व्यवसायातील मिळालेले उत्पन्न;

XXX ”.

१३. आयटी कायद्याच्या कलम २८(४) चे सरळ वाचनात प्रथमदर्शनी असे दिसते की,

या तरतुदीच्या अंमलबजावणीसाठी ज्या उत्पन्नावर कर आकारला जाऊ शकतो, तो व्यवसाय किंवा व्यवसायातून उत्पन्न होईल. तसेच आयटी कायद्याच्या कलम २८ (४) मधील तरतुदीचा वापर करण्यासाठी जो लाभ मिळतो तो पैशाच्या स्वरूपात न राहता अन्य स्वरूपात असावा लागतो. सध्याच्या प्रकरणात, ही नोंदीची बाब आहे की किती रक्कम ५७,७४,०६४/- रुपये रोख जमा शिल्लक म्हणून कर्जमाफीमुळे प्राप्त झाले आहेत. आयटी कायद्याच्या कलम २८ (४) मधील पहिली अट, जी स्पष्ट करते की, व्यवसायातून होणारा कोणताही लाभ किंवा लाभ हा पैशाच्या स्वरूपा व्यतिरिक्त लाभ किंवा फायद्याचे स्वरूपात असेल, तो सध्याचे प्रकरणात समाधान करणारे नाही. त्यामुळे आमचे मते कोणतेही परिस्थितीत ५७,७४,०६४/- रुपयांच्या रकमेवर आयटी कायद्याच्या कलम २८ (४) च्या तरतुदीनुसार कर आकारता येणार नाही, असे म्हणता येणार नाही.

१४. आणखी एक महत्त्वाचा मुद्दा उपस्थित होतो तो म्हणजे, आयटी कायदा कलम ४१ (१) ची अंमलबजावणी. या तरतुदीचे विश्लेषण खालीलप्रमाणे केले आहे :

"४१ कर आकारणी योग्य नफा :-

१. जेथे कोणतेही वर्षातील कर मूल्यांकनात झालेला तोटा, भांडवली खर्च, व्यापारी दायित्व आदी जी करदाता याने सोसली असेल त्या संदर्भात सूट, सवलत किंवा वजावट करण्यात आली असेल. (संक्षिप्ततेसाठी या पुढे 'प्रथम नमूद व्यक्ती' म्हणून संबोधले जाईल)

१. प्रथम नमूद व्यक्तीने अशा तोट्याचे किंवा खर्चाचे संदर्भात रोख किंवा इतर कोणतेही मार्गाने कोणतीही रक्कम मिळवली असेल किंवा अशा व्यापार दायित्वाच्या संदर्भात काही लाभ माफी किंवा पूर्ण प्राप्त केली असेल, अशा प्राप्त झालेली रक्कम किंवा मिळणारे लाभाचे मूल्य व्यवसाय किंवा सेवा व्यवसायाचा नफा, मोबदला मानले जाईल आणि त्यानुसार ते उत्पन्न म्हणून प्राप्तिकरास पात्र असेल, जे आधीचे वर्षातील उत्पन्न म्हणून चालू वर्षात करपात्र होईल. जरी अशी वजावट किंवा सूट चालू वर्षात प्राप्त झाली असेल तरीही; XXX”

१५. वरील तरतुदीचा अभ्यास केल्यास असे स्पष्ट होते की, करदाता यांचे कडून तोटा, खर्च किंवा व्यापारी दायित्वासंदर्भात त्याने कोणतेही वर्षात कोणतेही कर मूल्यमापनात सूट, सवलत किंवा वजावट कारणे दावा केलेला असावा. करदात्याने कोणतेही आर्थिक वर्षाचे केलेले मूल्यमापनात दावा/मागणी केलेली वजावट, सवलत, जेथे त्याचे नुकसान, खर्च किंवा व्यापारी दायित्व निर्माण झाले असेल, तेथे तशी वजावट, सवलत क्रमप्राप्त आहे. अशा परस्थितीत मात्र मागील कोणतेही वर्षात जर कर्जदाराने असे कोणतेही दायित्व मान्य किंवा माफ केले आणि तशी माफी मिळणे कारणे करदात्याचे खाते अतिरक्त रक्कम नफा जो लाभ किंवा लाभाच्या स्वरूपात दर्शवित असेल, तर करदात्याला आयटी कायद्याच्या कलम ४१ अंतर्गत कर भरावा लागतो. या कलमा मागील उद्देश साधा आहे. येथे खात्री करण्यासाठी हे केले जाते, जेथे करदात्याला वजावटीच्या माध्यमातून आणि कर्जमाफी होणे कारणे दुहेरी लाभ तर मिळत नाही, म्हणजेच एक वर्षात वजावट

होणे कारणे आणि दुसरे वर्षात दायित्वाची माफी मिळाल्याचे कारणे होत असलेली कर सवलत माफी. हे निर्विवाद सत्य आहे की प्रतिवादी करारानुसार केजेसीला वार्षिक 6% दराने व्याज देत होता परंतु करदात्याने आयटी कायदा कलम ३६(१) (३) अंतर्गत व्याज भरण्यासाठी वजावटीचा दावा कधीही केला नाही. या प्रकरणात, विद्वान सीआयटी (ए) ने आयटी कायद्याच्या कलम ४१ (१) चा आधार घेतला आणि असे म्हटले की प्रतिवादीला अमॉर्टायझेशन(मूल्य घसारा) लाभ मिळाला आहे. अमॉर्टायझेशनचा ही एक लेखा संज्ञा आहे जी कालांतराने मालमत्तेची किंमत मूल्य वापर-कालावधीसाठी कमी केले जाण्याच्या प्रक्रियेचा संदर्भ देते, म्हणून, त्या मालमत्तेचे अवमूल्यन होणे शिवाय दुसरा काही पर्याय नसतो. अवमूल्यन म्हणजे कालांतराने मालमत्तेचे मूल्य कमी होणे, विशेषत: मूल्य घसरणे. त्यामुळे प्रतिवादीने मागील मूल्यांकन वर्षांमध्ये दावा केलेली वजावट यंत्राचे झालेले अवमूल्यनामुळे झाली होती, त्याने भरलेले व्याजाचे कारणास्तव ती वजावट नव्हती.

१६. या शिवाय दुसरा मुद्दा कैसर जीप कॉर्पोरेशनकडून केलेली खरेदी प्लांट, मशिनरी आणि टूलिंग उपकरणांच्या संदर्भात आहे जी प्रतिवादीची भांडवली मालमत्ता आहे. येथे हे लक्षात घेणे महत्वाचे आहे की या खरेदीची रक्कम कोणत्याही मूल्यांकन वर्षात ट्रेडिंग खात्यात किंवा नफा किंवा तोटा खात्यात डेबिट/वजा/दर्शविली गेली नव्हती. येथे 'ट्रेडिंग लायबिलिटी' आणि 'इतर दायित्व' यात फरक आहे, हे नमूद करणे आम्हाला योग्य वाटते. आयटी कायद्याचे कलम ४१ (१) विशेषत: ट्रेडिंग लायबिलिटी माफ करण्याशी संबंधित आहे. तर सदर प्रकरणात, कर्ज माफ करणे म्हणजे ट्रेडिंग लायबिलिटी व्यतिरिक्त इतर

दायित्व समाप्त करणे हे आहे. त्यामुळे प्रतिवादीचे प्रकरण आयटी कायदा कलम ४१ (१) अंतर्गत येईल, या महसूल तर्फे केलेले युक्तिवादात आम्हाला कोणतेही तथ्य दिसत नाही.

१७. थोडक्यात, खालील कारणे लक्षात घेता उच्च न्यायालयाने दिलेले निर्णयात आणि आदेशात हस्तक्षेप करण्यास आमचा कोणताही कल नाही.

१. ५७,७४,०६४/- रुपये रोख किंवा आर्थिक स्वरूपात असलेने प्राप्तीकर कायद्याचे कलम २८ (४) सध्याच्या प्रकरणात लागू होत नाही.

२. प्राप्तीकर कायदा कलम ४१(१) येथे लागू होत नाही कारण कर्ज माफ करणे म्हणजे व्यापारी दायित्व समाप्त करणे नाही. आयटी कायदा कलम ३६(१) (३) अन्वये मागील कोणतेही वर्षात व्याज भरणे बाबत प्रतिवादीने कोणतीही वजावट मागितली नाही, ही नोंद घेणेची बाब आहे.

१८. वरील सविस्तर अभ्यास चर्चा लक्षात घेता, हे अपील तथ्य असून ते फेटाळले जाणेस पात्र आहे, असे आमचे मत आहे. त्यानुसार अपील फेटाळले जाते. इतर सर्व संबंधित अपीलांचा निपटारा त्यानुसार केला जात आहे संदर्भित पक्षकारांना त्यांचे संदर्भित स्व-खर्च जबाबदारी सोसावयाची आहे.

निधी जैन अपील फेटाळले जाते.

अस्वीकरण

या न्यायनिर्णयाच्या मराठी भाषेतील या अनुवादाचा वापर हा पक्षकारास त्याच्या/ तिच्या मातृभाषेमध्ये त्याचा अर्थ समजून घेण्यापुरताच मर्यादित राहील आणि त्याचा इतर कोणत्याही कारणाकरता वापर करता येणार नाही तसेच इंग्रजी भाषेतील न्यायनिर्णय हाच सर्व व्यावहारिक आणि कार्यालयीन वापराकरिता विश्वसनीय असेल आणि तोच त्यातील आदेशाच्या निष्पादन आणि अंमलबजावणी करता वैध मानला जाईल.

x-x-x-x