एस.सी.आर. १००४

(इंग्रजीत टंकलिखित न्यायनिर्णयाचा मराठी अनुवाद)

आयकर आयुक्त, केंद्रीय - १, मुंबई

वि.

मे. एम्पायर इस्टेट, मुंबई

२९ जानेवारी, १९९६

[जे. एस. वर्मा, एस. पी. भरुचा आणि सुजाता वि. मनोहर]

प्राप्तिकर कायदा, १९६१ - कलम १८७(२) आणि १८८ - मूल्यांकन - भागीदारी संस्था - भागीदारी विलेखात अशी तरतूद नव्हती की भागीदाराच्या मृत्यूमुळे भागीदारीचे विसर्जन होणार नाही - भागीदाराचा मृत्यू - भागीदारीचे विसर्जन - हयात असलेले भागीदार नवीन भागीदारी करारानुसार व्यवसाय सुरू ठेवतात - कलम १८८ आकर्षित - कलम १८७(२) लागू होत नाही.

करदाते या भागीदारी फर्मचे तीन भागीदार होते. त्यापैकी एका भागीदाराचा दिनांक १२.१.१९७४ रोजी मृत्यू झाला आणि भागीदाराचा मृत्यू झाल्यास भागीदारी कायम ठेवण्याची तरतूद भागीदारीच्या विलेखात नसल्याने भागीदारी संपुष्टात आली. विसर्जनाचा कोणताही विलेख अंमलात आणला गेला नाही परंतु हयात असलेले भागीदारांनी १३.१.१९७४ रोजी आणि त्यानंतर व्यवसाय चालू ठेवण्यासाठी भागीदारीचा नवीन विलेख केला ज्यात नमूद केले गेले की आधीची

भागीदारी १२.१.१९७४ रोजी विसर्जित झाली होती. करदात्याने संबंधित मागील वर्षासाठी उत्पन्नाचे दोन विवरणपत्रे दाखल केली, एक १.६.१९७३ ते १२.१.१९७४ या कालावधीसाठी आणि दुसरा १३.१.१९७४ ते ३०.६.१९७४ या कालावधीसाठी आणि सादर केले की, आधीची भागीदारी त्याच्या एका भागीदाराच्या मृत्यूनंतर विसर्जित झाली होती आणि म्हणूनच, हे आयकर कायद्याच्या कलम १८८ द्वारे विचारात घेतलेल्या उत्तराधिकाराचे प्रकरण आहे आणि कलम १८७ च्या अर्थांतर्गत भागीदारीच्या पुनर्रचनेचे प्रकरण नाही. प्राप्तिकर अधिकाऱ्याने करदात्याची केस फेटाळून लावली. प्राप्तिकर आयुक्त (अपील) यांच्याकडे केलेले अपील अयशस्वी ठरले. प्राप्तिकर अपिलीय न्यायाधिकरणाकडे अपील करताना, उच्च न्यायालयांच्या निर्णयात विरोधाभास असल्याने न्यायाधिकरणाने या न्यायालयाकडे असा प्रश्न उपस्थित केला की, करदात्यांचे प्रकरण कायद्याच्या कलम १८७ (२) च्या तरतुदींमध्ये येत नसल्याने वस्तुस्थिती आणि खटल्याची परिस्थिती आणि कायद्यात न्यायाधिकरणाने दोन मूल्यांकन केले पाहिजे असे म्हणणे योग्य आहे का?

अपील फेटाळताना या प्रश्नाचे होकारार्थी उत्तर देताना ह्या न्यायालयाने

निर्णय दिला : १.१. मरण पावलेला भागीदार आणि हयात असलेले भागीदार यांच्यातील भागीदारीच्या विलेखात भागीदाराच्या मृत्यूमुळे भागीदारी विसर्जित होणार नाही अशी तरतूद नव्हती म्हणून भागीदारी कायद्याच्या कलम ४२ मुळे १२.१.१९७४ रोजी एका भागीदाराच्या मृत्यूमुळे भागीदारी विसर्जित झाली. हे आयकर कायद्याच्या कलम १८७ च्या कक्षेबाहेर येते

कारण ही तरतूद भागीदारीच्या बाबतीत लागू होईल जिथे भागीदाराचा मृत्यू झाला असेल आणि भागीदारी विलेखात अशी तरतूद असेल की मृत्यूमुळे भागीदारी विसर्जित होणार नाही. जेव्हा अशा प्रकरणात हयात असणाऱ्या भागीदारांनी भागीदारीत व्यवसाय सुरू ठेवला, तेव्हा कलम १८८ आकर्षित केले गेले कारण एकापाठोपाठ एक दुसरी भागीदारी झाली होती . [१००८-बी; १००९-एफ-एच; १००८]

वाझिद अली अबिद अली वि. सी आय टी , लखनौ, १६९ आय. टी. आर. ७६१ एस सी, यावर भिस्त ठेवली.

सी आय टी वि. बसंत बेहरी गोपाळ बेहरी आणि कं., १७२ आय. टी. आर. ६६२ आणि सी. आय. टी. वि. इंद्रलोक पिक्चर पॅलेस, १८८ आय. टी. आर. ७३०, विख्यात.

दिवाणी अपिलीय अधिकारिता : कर निर्देशन प्रकरण क्र. १३ -१४ / १९८३.

(प्राप्तिकर कायदा, १९६१ च्या कलाम २५७ अंतर्गत)

अपीलकर्त्यासाठी डॉ. आर. आर. मिश्रा, रणबीर चंद्रा आणि एस. एन. तेरडोल.

न्यायालयाचा न्यायनिर्णय यांनी दिला.

भरुचा, न्या .

उच्च न्यायालयांच्या निर्णयांमध्ये विरोधाभास असल्याने, प्राप्तिकर अपील न्यायाधिकरणाने आयकर कायदा, १९६१ च्या कलम २५७ अंतर्गत, खालील प्रश्न या

न्यायालयाकडे निर्देशित केला आहे:

"तथ्ये आणि खटल्याच्या परिस्थितीनुसार आणि कायद्यानुसार, न्यायाधिकरणाने दोन मुल्यांकन असावेत, एक १.६.१९७३ ते १२.१.१९७४ या कालावधीसाठी आणि दुसरे १३.१.१९७४ ते ३०.६.१९७४ या कालावधीसाठी असायला असे मानणे उचित ठरवले, कारण करदात्याचे प्रकरण आयकर कायदा, १९६१ च्या कलम १८७(२) च्या तरतुदींमध्ये येत नाही. "

संबंधित मूल्यांकन वर्ष मु. व. १९७५-७६ आहे. संबंधित लेखा वर्ष ३० जून १९७४ रोजी संपले.

करदाता ही एक भागीदारी फर्म आहे. १८ जुलै १९६८ च्या भागीदारी विलेखानुसार त्याची स्थापना करण्यात आली होती. तिचे भागीदार श्रीमती एलेन केकी मोदी, श्रीमान रुस्तम केकी मोदी आणि मनेक केकी मोदी होते. श्रीमती एलेन मोदी यांचे १२ जानेवारी १९७४ रोजी निधन झाले. भागीदारीचा मृत्यू झाल्यास भागीदारी सुरू ठेवण्याचा विचार करणारी कोणतीही तरतूद भागीदारी विलेखामध्ये नसल्यामुळे भागीदारी विसर्जित झाली. विसर्जनाची कोणतीही विलेख अंमलात आणली गेली नाही परंतु हयात असलेल्या भागीदारांनी १३ जानेवारी १९७४ रोजी आणि पासून व्यवसाय चालू ठेवण्यासाठी नवीन भागीदारी विलेख अंमलात आणला आणि त्यात नमूद केले आहे की पूर्वीची भागीदारी १२ जानेवारी १९७४ रोजी विसर्जित झाली होती.

करनिर्धारकाने संबंधित मागील वर्षासाठी उत्पन्नाचे दोन विवरणपत्र दाखल केले, एक १ जून, १९७३ ते १२ जानेवारी, १९७४ या कालावधीसाठी आणि दुसरे १३ जानेवारी १९७४ ते ३० जून, १९७४ या कालावधीसाठी. असा युक्तिवाद करण्यात आला की, १२ जानेवारी १९७४ रोजी श्रीमती एलेन मोदी यांच्या मृत्यूनंतर पूर्वीची भागीदारी विसर्जित झाली होती आणि म्हणूनच, हे कायद्याच्या कलम १८८ द्वारे विचारात घेतलेले उत्तराधिकाराचे प्रकरण होते आणि कलम १८७ च्या अर्थामध्ये भागीदारीची पुनर्रचना करण्याचे प्रकरण नव्हते. प्राप्तिकर अधिकाऱ्यांनी युक्तिवाद फेटाळला. आयकर आयुक्त (अपील) यांच्याकडे केलेले अपील अयशस्वी झाले. त्यानंतर करदात्याने न्यायाधिकरणाकडे अपील केले. न्यायाधिकरणाने नमूद केले की अलाहाबाद उच्च न्यायालय आयकर आयुक्त विरुद्ध कुंजी बेहारी श्याम लाल, १०९ आय टी आर १५४, आंध्र प्रदेश उच्च न्यायालय अतिरिक्त आयकर आयुक्त वि. विनायक सिनेमा , ११० आय टी आर ४६८, गुजरात उच्च न्यायालय अतिरिक्त आयकर आयुक्त वि हरजीवनदास हाथीभाई , १०८ आय टी आर ५७१ आणि कलकत्ता उच्च न्यायालय मथुरादास गोवर्धनदास विरुद्ध आयकर आयुक्त, १२५ आय टी आर ४७० एकीकडे आणि दुसरीकडे पंजाब उच्च न्यायालय नंदलाल सोहनलाल विरुद्ध आयकर आयुक्त, ११० आय टी आर १७० आणि कर्नाटक उच्च न्यायालय संगम सिल्क विरुद्ध आयकर आयुक्त, १२२ आय टी आर ४७९ यांच्यात मतभेद होते. न्यायाधिकरणाने आधी नमूद केलेल्या उच्च न्यायालयांच्या मताचे पालन केले. त्यात असे मान्य केले होते की करदात्याचे प्रकरण कलम १८७ अंतर्गत "फर्मच्या घटनेतील बदल" या अभिव्यक्तीमध्ये येत नाही आणि आय. टी.

ओ. यांना संबंधित मागील वर्षाच्या दोन उपरोक्त कालावधीसाठी मूल्यांकन करण्याचे निर्देश दिले.

कलम १८७ , जोपर्यंत संबंधित आहे, असे वाचते:

"१८७(i) कलम १४३ किंवा कलम १४४ अंतर्गत मूल्यांकन करताना असे आढळून आले की एखाद्या फर्मच्या घटनेत बदल झाला आहे, तर मूल्यांकन करताना स्थापन केलेल्या फर्मवर केलेल्या मूल्यांकन केले जाईल.

(२) या कलमाच्या हेतूंसाठी, फर्मच्या घटनेत बदल केला आहे -

(अ) जर एक किंवा अधिक भागीदार हे भागीदार असणे बंद झाले किंवा एक किंवा अधिक नवीन भागीदारांना प्रवेश दिला गेला, अशा परिस्थितीत की बदलापूर्वी फर्मचे भागीदार असलेल्या एक किंवा अधिक व्यक्ती बदलानंतर भागीदार किंवा भागीदार म्हणून चालू राहतात; किंवा

(b) जेथे सर्व भागीदार आपापल्या शेअर्समध्ये किंवा त्यांच्यापैकी काहींच्या शेअर्समध्ये बदलासह चालू राहतात."

कलम १८८ असे वाचते:

"१८८. जेथे व्यवसाय किंवा पेशा करणाऱ्या फर्मनंतर दुसरी फर्म पाठीमागून आली असेल आणि हे

प्रकरण कलम १८७ मध्ये समाविष्ट नसेल, तर कलम १७० च्या तरतुदींनुसार पूर्ववर्ती फर्म आणि उत्तराधिकारी फर्मचे स्वतंत्र मूल्यांकन केले जाईल.

हे लक्षात घेणे आवश्यक आहे की कर आकारणी कायदे (सुधारणा) अधिनियम, १९८४ द्वारे कलम १८७ मध्ये १ एप्रिल, १९७५ पासून पूर्वलक्षी प्रभावाने एक तरतूद समाविष्ट करण्यात आली होती, जी खालीलप्रमाणे आहे:

" या अटीवर की , खंड (अ) मध्ये समाविष्ट नसलेली कोणतीही बाब अशा प्रकरणात लागू होणार नाही जिथे फर्म तिच्या कोणत्याही भागीदाराच्या मृत्यूनंतर विसर्जित केली जाईल."

श्रीमती एलेन मोदी १२ जानेवारी १९७४ रोजी मरण पावल्याने सदर परंतुकाचा परिणाम करदात्याच्या केसवर होत नाही.

भारतीय भागीदारी कायदा, १९३२ चे कलम ४२ , जिथंपर्यंत ते संबंधित आहे, असे वाचते:

"४२. भागीदारांमधील कराराच्या अधीन एक फर्म विसर्जित केली जाते-

(a)...

(b).....

(c) भागीदाराच्या मृत्यूमुळे: आणि

(d)...."

श्रीमती एलेन मोदी आणि तिच्या हयात असलेले भागीदार यांच्यातील भागीदारीच्या विलेखा मध्ये भागीदाराच्या मृत्यूमुळे भागीदारी विसर्जित केली जाणार नाही अशी तरतूद केली नव्हती. त्यामुळे, भागीदारी कायद्याच्या कलम ४२ नुसार , श्रीमती एलेन मोदी यांच्या मृत्यूच्या कारणास्तव भागीदारी १२ जानेवारी १९७४ रोजी विसर्जित झाली. हे न्यायाधिकरणाला योग्यच आढळून आले.

कलम १८८ सांगते की जेथे व्यवसाय फर्मनंतर दुसरी फर्म पाठीमागून आली आहे आणि केस ही कलम १८७ मध्ये समाविष्ट नाही, तर पूर्ववर्ती फर्म आणि उत्तराधिकारी फर्मचे स्वतंत्र मूल्यांकन केले पाहिजे. कलम १८७ म्हणते की, जेथे, मूल्यांकन करताना एखाद्या फर्मच्या घटनेत बदल झाल्याचे आढळून आले, तर मूल्यांकनाच्या वेळी स्थापन करण्यात आलेल्या फर्मवर मूल्यांकन केले जाईल. त्यासाठी "फर्मच्या घटनेत बदल” या अशी व्याख्या केली आहे. व्याख्येच्या संबंधित भागामध्ये असे नमूद केले आहे की जर एक किंवा अधिक भागीदार हे भागीदार राहणे बंद झाले अशा परिस्थितीत कि बदलापूर्वी फर्मचे भागीदार असलेल्या एक किंवा अधिक व्यक्ती बदलानंतर भागीदार किंवा भागीदार म्हणून कायम राहिल्या, तर फर्मच्या घटनेत बदल होतो. या तरतुदी भागीदाराच्या मृत्यूनंतर अस्तित्वात राहणाऱ्या फर्मला लागू होतील. ते भागीदारीच्या बाबतीत लागू होतील जिथे भागीदार मरण पावतो आणि भागीदारी विळखात अशी तरतूद आहे की मृत्यूमुळे भागीदारी विसर्जित होणार नाही. अशी तरतूद कायदेशीर आहे कारण भागीदारी

कायद्याच्या कलम ४२ मध्ये याचा विचार केला आहे. अशी तरतूद नसल्यास आणि भागीदाराचा मृत्यू झाल्यास, भागीदारी विसर्जित होते. भागीदाराच्या मृत्यूनंतर भागीदारी नंतर अस्तित्वात राहू शकत नाही. हा खटला भागीदारीच्या घटनेतील बदलाचा नाही. तो कलम १८७ च्या कक्षेबाहेर येतो. अशा प्रकरणात हयात असलेले भागीदार जेव्हा भागीदारीत व्यवसाय चालू ठेवतात, तेव्हा कलम १८८ हा एकामागून दुसरी भागीदारी येत असल्यामुळे आकर्षित होतो.

न्यायाधिकरणाने ज्या कारणास्तव या न्यायालयाकडे थेट निर्देशन केले त्या उच्च न्यायालयांच्या न्यायनिर्णयाच्या संदर्भ घेणे अनावश्यक आहे कारण वाझिद अली आबिद अली विरुद्ध आयकर आयुक्त, लखनौ, १६९ आय टी आर ७६१ या प्रकरणातील या न्यायालयाच्या न्यायनिर्णयात हा मुद्दा समाविष्ट केलेला आम्हाला आढळतो. न्यायनिर्णयाचा संबंधित परिच्छेद खालीलप्रमाणे आहे:

"१९७५ च्या दिवाणी अपील क्रमांक ६०९ चा संबंध आहे, प्रश्न असा आहे की, प्रकरणातील तथ्ये आणि परिस्थितीनुसार, श्री साराभाई चिमणलाल यांच्या मृत्यूच्या तारखेला भागीदारी विसर्जित झाली होती का आणि दोन स्वतंत्र मूल्यांकन असावेत. किंवा, प्रकरणातील तथ्ये आणि परिस्थितीवर, कलम १८७(२) च्या तरतुदी या प्रकरणातील तथ्यांना लागू होतात की नाही. तेथे, उच्च न्यायालयाला त्या प्रकरणातील तथ्ये तपासल्यावर असे आढळून आले की, करदात्याचा युक्तिवाद बरोबर होता की न्यायाधिकरणाला आढळ्याप्रमाणे फर्म विसर्जित करण्यात आली होती आणि बंद

करण्याच्या प्रक्रिये दरम्यान आणि थकबाकी च्या वसुलीसाठी व्यवहार उर्वरित भागीदारांशी केले गेले. उच्च न्यायालयाने त्यानुसार होकारार्थी आणि करदात्याच्या बाजूने योग्य उत्तर दिले. किंबहुना न्यायाधिकरणाला आढळल्याप्रमाणे आणि त्या खटल्यातील वस्तुस्थिती व परिस्थितीनुसार विसर्जन झाले आणि विसर्जनानंतर फार्मचे अस्तित्वच संपुष्टात आले आणि दोन स्वतंत्र मूल्यांकन व्हायला हवे. उच्च न्यायालयाने या प्रश्नाचे उत्तर देणे योग्यच होते. दुसऱ्या प्रश्नाचे उत्तर देताना उच्च न्यायालयाचेही म्हणणे बरोबर होते, मृत्यू झाला होता ह्या वस्तुस्थितीमुळे भागीदारांनी ज्या पद्धतीने काम केले त्याद्वारे कंपनी विसर्जित करणे, तीच फर्म चालू ठेवण्याचा प्रश्नच उद्भवत नाही आणि कलम १८७ (२) मधील तरतुदी वस्तुस्थितीच्या आधारे लागू होतील असे म्हणता येणार नाही.

महसूलच्या विद्वान वकिलांनी अलाहाबाद उच्च न्यायालयाच्या दोन न्यायनिर्णयांचा हवाला दिला ज्यामध्ये वाझिद अली आबिद अली यांचा न्यायनिर्णय देण्यात आला होता. आयकर आयुक्त वि. बसंत बेहारी गोपाल बिहारी आणि कंपनी , १७२ आय. टी. आर. ६६२ मध्ये, न्यायधिकरणाला असे आढळून आले की भागीदारी विलेखामध्ये अशी तरतूद केली आहे की कोणत्याही भागीदाराच्या मृत्यूनंतर भागीदारी विसर्जित केली जाणार नाही आणि भागीदाराच्या मृत्यूनंतर भागीदारी प्रत्यक्षात विसर्जित केली असे सुचवणारा कोणताही पुरावा नाही. त्यानुसार, त्या भागीदाराच्या मृत्यूनंतर भागीदारीच्या घटनेत बदल करण्यात आला होता आणि संपूर्ण

मूल्यांकन वर्षासाठी केवळ एक मूल्यांकन केले जाऊ शकते असे मानले गेले होते. आयकर आयुक्त वि. इंद्रलोक पिक्चर पॅलेस, १८८ आय.टी.आर ७३० मध्ये देखील, भागीदारीच्या मृत्यूमुळे फर्मचे विसर्जन होणार नाही अशी तरतूद भागीदारी विलेखात केली आहे. एका भागीदाराचा मृत्यू झाला. करदात्याने दोन विवरण भरले. आय. टी. ओ. असे मत नोंदविले की हे भागीदारीच्या पुनर्रचनेचे प्रकरण आहे आणि कालावधी एकत्र करून एकच मूल्यांकन केले. उच्च न्यायालयाने त्यांचे मत कायम ठेवले. या दोन्ही प्रकरणांमध्ये, भागीदारी विलेखात शी तरतूद केली आहे की भागीदाराच्या मृत्यूने भागीदारी विसर्जित होणार नाही. भागीदाराच्या मृत्यूमुळे, भागीदारी विसर्जित झाली नाही आणि पुनर्रचित भागीदारीद्वारे व्यवसाय सुरू ठेवण्यात आले होते.

परिणामात, आम्ही प्रश्नाचे उत्तर होकारार्थी आणि करदात्याच्या बाजूने देतो. खर्चाबाबत कोणताही आदेश नसावा.

आर. ए. अपील फेटाळले.

x-x-x-x-

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