वत्सला शेनॉय

बनाम

संयुक्त आयकर आयुक्त (निर्धारण), मैसूर

(सिविल अपील संख्या 1234/2012)

18 अक्टूबर 2016

[ए. के. सीकरी और एन.वी. रमन्ना, न्यायाधिपतिगण)

आयकर अधिनियम, 1961:

धाराये 2(14), 45 - पूंजीगत संपत्ति - उसके हस्तांतरण से उत्पन्न लाभ/लाभ पर "पूंजीगत लाभ" के रूप में कर लगाया जाएगा - निर्धारिती, एक विघटित साझेदारी फर्म के पूर्व भागीदार - फर्म की संपत्ति बेचने और उसके हिस्से को वितरित करने के लिए दायर की गई कार्यवाही को समाप्त करना - फर्म को एसोसिएशन ऑफ पर्सन्स (एओपी-3) बनाने वाले तीन साझेदारों को एक चालू चिंता के रूप में बेचा गया - निर्धारिती/पूर्व भागीदारों को फर्म की संपत्ति के मूल्य का अपना शुद्ध हिस्सा प्राप्त हुआ - निर्धारिती के हाथों पूंजीगत लाभ के रूप में निर्धारण अधिकारी द्वारा कर लगाया गया - अभिनिर्धारित किया गया : फर्म के विघटन के बाद समापन कार्यवाही का परिणाम, फर्म की संपत्ति को बेचना और उसके हिस्से को वितरित करना था - तथ्यों पर, यह स्पष्ट है कि बेची गई फर्म की संपत्ति अधिनियम की धारा 2(14) के अर्थ के भीतर पूंजीगत संपत्ति थी - इस प्रकार, एक बार जब इसे "पूंजीगत संपत्ति" माना जाता है, तो इससे होने वाले लाभ को धारा 45 के अर्थ के भीतर पूंजीगत लाभ के रूप में माना जाएगा – धारा 45 के अंतर्गत पूंजीगत लाभ को वह आय माना जाता है जो एक निश्चित समय पर उत्पन्न होती है, अर्थात स्थानांतरण की तिथि पर - परिसंपत्तियों के 'स्थानांतरण' ने धारा 45 के प्रावधानों को लागू

किया, जिससे पूंजीगत लाभ निर्धारिती के हाथों कर के भुगतान के अधीन हो गया - हालांकि, निर्धारण वर्ष में फर्म की व्यावसायिक आय/राजस्व आय एओपी-3 के हाथों मूल्यांकन किया जाने वाला प्रश्न, न कि निर्धारिती - कंपनी अधिनियम, 1956 –धारा 583(4) (ए) - कर/कराधान।

धारा 2(42)सी - मंदी बिक्री - जब नहीं – माना: 'मंदी बिक्री' की परिभाषा के अनुसार, विचाराधीन बिक्री को मंदी बिक्री के रूप में तभी माना जा सकता है जब ऐसी बिक्री में व्यक्तिगत संपत्तियों और देनदारियों को कोई मूल्य नहीं दिया गया हो - वर्तमान मामले में, न केवल व्यक्तिगत संपत्तियों को मूल्य सौंपा गया था, बल्कि देनदारियों का भी ध्यान रखा गया था - इसलिए, विचाराधीन बिक्री मंदी की बिक्री नहीं है।

न्यायालय ने करदाताओं की अपील को आंशिक रूप से स्वीकार करते हुय अभिनिर्धारित किया :

1.1 फर्म 06 दिसंबर 1987 से भंग हो गई; कंपनी की याचिका साझेदारों के बीच विवादों के मद्देनजर दो साझेदारों द्वारा दायर की गई थी; व्यापार को अंतरिम व्यवस्था के रूप में नियंत्रित हित के साथ भागीदारों द्वारा चलाया गया था; आय का मूल्यांकन उनके हाथों में एओपी के रूप में किया गया था न कि उस फर्म के हाथों में जो पहले ही भंग हो चुकी थी; कंपनी की संपत्तियों को एक विघटित फर्म के पार्टनरशिप डीड के अनुसार बिक्री के लिए रखा गया था, हालांकि यह एक चालू चिंता का विषय था; और आउटगोइंग पार्टनर्स (यहां निर्धारिती) को पार्टनरशिप डीड के अनुसार फर्म की संपत्तियों की बिक्री के माध्यम से प्राप्त राशि में से फर्म की संपत्तियों के मूल्य का शुद्ध हिस्सा प्राप्त हुआ। उपरोक्त तथ्यों पर, यह स्पष्ट हो जाता है कि बेची गई फर्म की संपत्ति अधिनियम की धारा 2(14) के अर्थ के तहत पूंजीगत संपत्ति थी। एक बार जब इसे "पूंजीगत संपत्ति" मान लिया जाता है, तो इससे प्राप्त लाभ को अधिनियम की धारा 5 के अर्थ में पूंजीगत लाभ के रूप में माना जाएगा। [पैरा 24,27] [18-ई-एच; 19-ए]

1.2 अधिनियम की धारा 45 के तहत पूंजीगत लाभ को आय माना जाता है जो एक निश्चित समय पर उत्पन्न होता है, अर्थात स्थानांतरण की तिथि पर। जब उक्त कानूनी सिद्धांत को वर्तमान मामले के तथ्यों पर लागू किया जाता है, तो यह पाया जाता है कि साझेदारी फर्म भंग हो गई थी और उसके बाद समापन की कार्यवाही उच्च न्यायालय में की गई थी। उन कार्यवाहियों का परिणाम फर्म की संपत्ति को बेचना और उसका हिस्सा पूर्ववर्ती भागीदारों को वितरित करना था। इस प्रकार, परिसंपत्तियों के 'हस्तांतरण' ने अधिनियम की धारा 45 के प्रावधानों को लागू किया और पूंजीगत लाभ को कर के भुगतान के अधीन बना दिया। [पैरा 27, 28] [20-जी-एच; 21-ए-बी]

1.3, हालांकि, निर्धारिती इस आधार पर पूंजीगत लाभ कर के भुगतान से बचने का प्रयास कर रहे थे कि यह अधिनियम की धारा 2(42)सी के अर्थ के तहत एक "मंदी बिक्री" थी और उस समय कोई तंत्र नहीं था। ऐसी परिस्थितियों में पूंजीगत लाभ की गणना कैसे की जाएगी, जो पहली बार 01 अप्रैल, 2000 से अधिनियम की धारा 50 बी द्वारा प्रदान किया गया था। धारा 2(42)सी में 'मंदी बिक्री' की परिभाषा के अनुसार, विचाराधीन बिक्री को मंदी बिक्री के रूप में तभी माना जा सकता है जब ऐसी बिक्री में व्यक्तिगत संपत्तियों और देनदारियों को कोई मूल्य नहीं दिया गया हो। जाहिर तौर पर ऐसा नहीं हुआ था। व्यक्तिगत संपत्तियों को न केवल मूल्य सौंपा गया, यहां तक कि देनदारियों का भी ध्यान रखा गया था जब बिक्री की राशि को निवर्तमान भागीदारों, यानी यहां निर्धारितियों के बीच विभाजित किया गया था। एक बार जब यह माना जाता है कि विचाराधीन बिक्री मंदी की बिक्री नहीं थी, तो जाहिर तौर पर धारा 50 बी भी आकर्षित नहीं होती है क्योंकि इस धारा में मंदी की बिक्री के मामले में पूंजीगत लाभ की गणना के लिए विशेष प्रावधान शामिल हैं। [पैरा 25, 26] [19-ए-बी; एफ-एच]

1.4 निर्धारितियों के इस कथन में दम है कि प्रश्नगत निर्धारण वर्ष में फर्म की आय पर निर्धारितियों के हाथों कर नहीं लगाया जा सकता है। सबसे पहले, और प्रासंगिक रूप

से, यह एक स्वीकृत मामला है कि उच्च न्यायालय ने उक्त आय का 40% सफल बोलीदाता (एओपी-3) को ठीक इसी उद्देश्य के लिए रखने की अनुमति दी थी। यह 40% उस कर का प्रतिनिधित्व करता है जो उच्च न्यायालय द्वारा अधिकृत, एसोसिएशन ऑफ पर्सन्स द्वारा चलाए जा रहे चल रहे संगठन से उत्पन्न आय पर भुगतान किया जाना था। दूसरे, पिछले वर्षों में, विभाग ने एओपी पर कर लगाया था और इस प्रक्रिया को संबंधित मूल्यांकन वर्ष में भी जारी रखना था। इसलिए, विचाराधीन निर्धारण वर्ष में व्यावसायिक आय/राजस्व आय का मूल्यांकन उच्च न्यायालय के आदेशों के अनुसार एओपी-3 के आधार पर किया जाना है, क्योंकि एओपी-3 ने उस कर राशि को बरकरार रखा है जो देय थी। यहां निर्धारितियों के लिए और यह एओपी-3 है जिसे उस संबंध में रिटर्न दाखिल करना था और उक्त राजस्व आय पर कर का भुगतान करना था। [पैरा 32, 33, 34] [24- बी-डी, जी-एच]

पीएनबी फाइनेंस लिमिटेड बनाम आयकर आयुक्त I नई दिल्ली (2008) 13 एससीसी 94: 2008 (15) एससीआर 556 - अनुपयुक्त ठहराया गया।

आयकर आयुक्त, फ़रीदाबाद बनाम घनश्याम (एचयूएफ) (2009) 8 एससीसी 412 2009 (10) एससीआर 1025 - लागू माना गया।

मैसर्स राधास्वामी सत्संग, साओमी बाग, आगरा बनाम आयकर आयुक्त (1992) 1 एससीसी 659: 1991 (2) पूरक एससीआर 312; आयकर आयुक्त बनाम एक्सेल इंडस्ट्रीज लिमिटेड (2014) 13 एससीसी 459: 2013 (10) एससीआर 490 पर भरोसा किया।

आयकर आयुक्त, बॉम्बे सिटी I बनाम टाटा सर्विसेज लिमिटेड (1980) 122 आईटीआर 594 (बॉम्बे); मंगलौर गणेश बीड़ी वर्क्स बनाम आयकर आयुक्त, मैसूर एवं अन्य। (2016) 2 एससीसी 556; सीआईटी बनाम बी.सी. श्रीनिवास सेट्टी (1981) 2 एससीसी 460:1981 (2) एससीआर 938; अरेवा टी एंड डी इंडिया लिमिटेड बनाम आयकर उपायुक्त (2012) 345

आईटीआर 421; आयकर आयुक्त एवं अन्य बनाम एसोसिएटेड इलेक्ट्रॉनिक्स एंड इलेक्ट्रिकल्स इंडस्ट्रीज (बैंगलोर) (पी) लिमिटेड (2016) 130 डीटीआर 0222 (कर) - संदर्भित।

<u>प्रकरण कानून संदर्भ</u>

(1980) 122 आईटीआर 594 (बॉम्बे) संदर्भित किया गया पैरा 15

2008 (15) एससीआर 556 अनुपयुक्त माना गया पैरा 16

(2016) 2 एससीसी 556 संदर्भित किया गया पैरा 17

1981 (2) एससीआर 938 संदर्भित किया गया पैरा 18

(2012) 345 आईटीआर 421 संदर्भित किया गया पैरा 18

(2016) 130 डीटीआर 0222 (कर) संदर्भित किया गया पैरा 18

2009 (10) एससीआर 1025 लागू माना गया पैरा 27

2013 (10) एससीआर 490 भरोसा व्यक्त किया पैरा 33

1991 (2) पूरक एससीआर 312 भरोसा व्यक्त किया पैरा 33

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: सिविल अपील संख्या 1234/2012

आईटीए संख्या 147 /2000 में बेंगलुरु स्थित कर्नाटक उच्च न्यायालय के निर्णय और आदेश दिनांक 23.12.2010 से।

मय

सी.ए. सं. 1235, 1236, 1237, 1238, 1239, 1240, 1241, 1242, 1243, 1244 और 1245/2002

सी. ए.सं. 10190, 10191 और 10192/2016

अजय वोहरा, वरिष्ठ अधिवक्ता, मोहित चौधरी, सुश्री पूजा शर्मा, कुणाल सचदेवा, सुश्री दामिनी चावला, बलविंदर एस., ईमान अली, यशराज सिंह देवड़ा, अशोक कुलकर्णी, सुश्री प्रियदार शाइनी सिंह, सुश्री अस्मिता सिंह, मैसर्स मिटर एंड मिटर कंपनी, अधिवक्तागण, अपीलकर्ता के लिए.

के. राधाकृष्णन, वरिष्ठ वकील, रूपेश कुमार, अरिजीत प्रसाद, टी. एम. सिंह, प्रतीक रावका, श्रीमती अनिल कटियार, अधिवक्तागण, प्रतिवादी के लिए।

न्यायालय का निर्णय ए. के. सीकरी, न्यायाधिपति, द्वारा सुनाया गया

1. विशेष अनुमति याचिका (सी) संख्या...सीसी 9101 और 10193 /2014 में देरी को माफ किया गया।

2. अनुमति प्रदान की गई।

3. ये सभी अपीलें (सिविल अपील संख्या 1245 /2012 और एसएलपी (सी) संख्या...सीसी संख्या 9101 और 10193/2014 से उदधृत अपीले और एसएलपी (सी) संख्या 14812 /2014 को छोड़कर, जो कि राजस्व द्वारा दायर की गई है) निर्धारितियों द्वारा दायर की गई है। इन अपीलों में प्रतिवादी संयुक्त आयकर आयुक्त (आकलन), विशेष रेंज, मैसूर हैं, जिन्हें इसके बाद 'राजस्व' के रूप में संदर्भित किया जाएगा। यह भी उल्लेख किया जा सकता है कि ये अपीलें आकलन वर्ष 1995-1996 से संबंधित आकलन के कुछ पहलुओं को चुनौती देते हुसे आयकर अधिनियम, 1961 (संक्षेप में, अधिनियम') की धारा 260-ए के तहत दायर अपीलों में 23 दिसंबर, 2010 को कर्नाटक उच्च न्यायालय द्वारा दिए गए एक सामान्य निर्णय से उत्पन्न हुई हैं। वास्तव में, जैसा कि इसके बाद देखा जाएगा, ये सभी निर्धारिती "मैसर्स मैंगलोर गणेश बीड़ी वर्क्स" नामक साझेदारी फर्म के भागीदार थे, जिसे तीन अन्य साझेदारों को बेच दिया गया था, एक चालू संस्था के रूप में, लेकिन साझेदारी फर्म के विघटन के बाद। इसके परिणामस्वरूप प्राप्त कुछ प्रतिफलों

को पूंजीगत लाभ के रूप में माना जाता था, जिस पर निर्धारण अधिकारी द्वारा आयकर लगाया जाता था। निर्धारितियों का मामला यह था कि यह उनके हाथ में एक पूंजीगत रसीद थी, जो आयकर के दायरे में नहीं आती थी। रसीद की सटीक प्रकृति, जिसे निर्धारण अधिकारी द्वारा पूंजीगत लाभ के रूप में माना जाता है, पर बाद में उचित चरण में ध्यान दिया जाएगा। यह बताने के लिए पर्याप्त है कि करदाता ने आयकर आयुक्त (अपील) और फिर आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण (आईटीएटी) और उसके बाद उच्च न्यायालय में लगातार अपील की, जो विफल रही, जिससे मूल्यांकन अधिकारी का आदेश कायम रहा। मुकदमेबाजी की इस संक्षिप्त पृष्ठभूमि के साथ, हम उन घटनाओं की ओर विस्तार से चर्चा करते हैं जो घटित हुई हैं।

4. एक एस. रघुराम प्रभु ने वर्ष 1939 में बीड़ी बनाने का व्यवसाय शुरू किया। उनके बहनोई वर्ष 1940 में उनके साथ जुड़ गए और इस एकमात्र स्वामित्व को 'मैसर्स मैंगलोर गणेश बीड़ी वर्क्स' (इसके बाद इसे 'फर्म' के रूप में जाना जाएगा)' नाम से एक साझेदारी फर्म में बदल दिया गया। इसके बाद समय-समय पर इसका पुनर्गठन किया गया और अंततः 30 जून, 1982 को इसका पुनर्गठन किया गया। 30 जून, 1982 को साझेदारी विलेख एक ही नाम वाले तेरह व्यक्तियों के बीच दर्ज किया गया था। इस फर्म की अवधि पांच वर्ष थी, जिसकी अवधि छह माह तक बढ़ाई जा सकती थी। इसके बाद, फर्म के मामलों को भागीदारी विलेख के खंड 16 के अनुसार समाप्त करना पड़ा। पार्टनरशिप विलेख में निर्धारित शर्तों के अनुसार, फर्म के जीवन को छह महीने की अवधि के लिए बढ़ाने के बाद समय के साथ 06 दिसंबर, 1987 को फर्म को भंग कर दिया गया था। हालाँकि, पूर्व साझेदारों के बीच मतभेद के कारण, फर्म के मामलों को ख़त्म नहीं किया जा सका। इसलिए, फर्म के दो साझेदारों ने कंपनी अधिनियम, 1956 के भाग X के प्रावधानों के तहत धारा 583(4)(ए) के संदर्भ में फर्म के मामलों को बंद करने के लिए उच्च न्यायालय के समक्ष एक याचिका दायर की। उक्त याचिका को कंपनी याचिका संख्या 1/1988 के रूप

में पंजीकृत किया गया था। गौरतलब है कि हालांकि कंपनी 06 दिसंबर 1987 को भंग हो गई थी, और उसके बाद विघटन के बाद समापन की कार्यवाही के लिए कंपनी याचिका संख्या 1 /1988 उच्च न्यायालय में दायर की गई थी, उच्च न्यायालय द्वारा पारित अंतरिम आदेश के कारण साझेदारी फर्म का व्यवसाय जारी रहा। यह साझेदारों के समझौते के कारण था, जैसा कि पार्टनरशिप डीड में ही निर्धारित किया गया था, जिसमें प्रावधान था कि विघटन पर फर्म को उस साझेदार को एक सतत चिंता के रूप में बेचा जाना था जो उसके लिए सबसे अधिक कीमत दे सकता था। उपरोक्त व्यवस्था को निर्धारित करने वाली साझेदारी फर्म में प्रासंगिक खंड खंड (3) और (16) हैं जो निम्नानुसार हैं:

"3. साझेदारी की अवधि पहली बार में पांच साल होगी; लेकिन आपसी समझौते से पार्टियां उक्त अवधि को बढ़ा सकती हैं। यदि इस साझेदारी के अस्तित्व के दौरान कोई भी भागीदार साझेदारी से सेवानिवृत्त होने की इच्छा रखता है तो वह ऐसा कर सकते हैं, यदि अन्य सभी भागीदार उक्त सेवानिवृत्ति के लिए सहमत हों। हालाँकि, यदि अन्य सभी भागीदार उक्त सेवानिवृत्ति के लिए सहमत नहीं हैं, तो सेवानिवृत्त होने का इरादा रखने वाले भागीदार को सेवानिवृत्त होने के अपने इरादे के बारे में लिखित रूप में छह महीने का नोटिस देना होगा और उक्त नोटिस की अवधि समाप्त होने पर उक्त भागीदार भागीदार नहीं रहेगा और पैरा 14 इंफ्रा के अधीन उस तिथि से फर्म के भागीदार के रूप में उसकी सभी देनदारियां और अधिकार समाप्त हो जाएंगे।

XX XX XX

16. यदि साझेदारी भंग हो जाती है, तो चल रही संस्था मंगलौर गणेश बीड़ी वर्क्स के नाम से चलती है और उक्त फर्म द्वारा उक्त व्यवसाय के दौरान उपयोग किए जाने वाले सभी ट्रेडमार्क और जिसके तहत साझेदारी का व्यवसाय चलाया जाता

है, वह उस भागीदार में निहित होगा और उसका होगा जो पेशकश करता है और भुगतान करता है या दो या दो से अधिक भागीदार जो संयुक्त रूप से बिक्री पर एक समूह के रूप में उच्चतम कीमत की पेशकश करते हैं और भुगतान करते हैं, जिसे बाद में बीच में रखा जाएगा, भागीदार बोली लगाने के हकदार होंगे। अन्य साझेदार ऐसे सभी विलेखों, लिखतों और आवेदनों को अपने खर्च पर क्रय साझेदार या साझेदारों के पक्ष में निष्पादित और पूरा करेंगे और अन्यथा उनके नाम या सभी नामों के पंजीकरण के लिए उनकी सहायता करेंगे। उक्त ट्रेडमार्क और ऐसे सभी कार्य, कार्य और लेन-देन करें जो उक्त हस्तांतरिती या समनुदेशित भागीदार या साझेदारों के लिए प्रासंगिक या आवश्यक हों।"

5. उपरोक्त धाराओं के मद्देनजर, 05 नवंबर, 1988 को उच्च न्यायालय द्वारा विशिष्ट आदेश पारित किया गया था, जिसमें सात भागीदारों के समूह को, जिनके नियंत्रण हित थे, समापन कार्यवाही के पूरा होने तक अंतरिम व्यवस्था के रूप में व्यवसाय जारी रखने की अनुमति दी गई थी। अंततः, 14 जून, 1991 को उक्त कंपनी की याचिका में कंपनी की संपत्ति को चालू चिंता के रूप में बेचकर उसके मामलों को समाप्त करने के आदेश पारित किए गए।' हालाँकि इस आदेश को कुछ भागीदारों द्वारा इस न्यायालय में विशेष अनुमति याचिका दायर करके चुनौती दी गई थी, लेकिन इसे वर्ष 1994 में वापस ले लिया गया मानकर खारिज कर दिया गया था। इस प्रकार, 14 जून 1991 का आदेश अंतिम हो गया, जिसने फर्म की बिक्री की अनुमति दी थी, एक सतत चिंता के रूप में, अपने ऐसे साझेदारों को, जो उच्चतम कीमत की पेशकश करता है। 30 करोड़ का आरक्षित मूल्य भी तय किया गया, जिससे यह अनिवार्य हो गया कि कीमत 30 करोड़ से कम नहीं हो सकती। सफल बोलीदाता को 06 दिसंबर, 1987 से जमा की तारीख तक भागीदारों को देय मूल्य की राशि पर 15% प्रति वर्ष की दर से ब्याज का भुगतान करने के लिए अतिरिक्त दायित्व स्वीकार करने की भी आवश्यकता थी। 14 जून, 1991 के आदेश में यह भी

निर्देशित किया गया था कि सफल बोलीदाता प्रस्ताव की स्वीकृति की तारीख से साठ दिनों की अवधि के भीतर ब्याज सहित प्रस्ताव मूल्य आधिकारिक परिसमापक के पास जमा करेगा।

6. उपरोक्त शर्तों पर, इन साझेदारों ने व्यक्तिगत रूप से या समूहों में अपनी बोलियाँ पेश कीं। तीन साझेदारों (इसके बाद 'एओपी-3' के रूप में संदर्भित) वाले एसोसिएशन ऑफ पर्सन्स की बोली 92 करोड़ रुपये में सबसे अधिक थी और इसे 21 सितंबर, 1994 के आदेश के तहत उच्च न्यायालय द्वारा स्वीकार कर लिया गया था। एओपी-3 ने 17 नवंबर, 1994 को आधिकारिक परिसमापक के पास 92 करोड़ की यह राशि जमा की गई और इस घटना के साथ, फर्म की संपत्तियों को 20 नवंबर, 1994 को एओपी-3 को बेच दिया गया माना गया। यहां तक कि व्यवसाय का वास्तविक हस्तांतरण भी आधिकारिक परिसमापक द्वारा फर्म की परिसंपत्तियों के साथ उक्त एओपी-3 की बिक्री 07 जनवरी, 1995 को हुई।

7. उपरोक्त तथ्यों से, निम्नलिखित घटनाएं जो इन अपीलों के प्रयोजनों के लिए प्रासंगिक हैं, उन्हें दोहराया गया है:

(i) साझेदारी फर्म के विघटन की तिथि 06 दिसंबर 1987 है,

(ii) कंपनी को बंद करने के लिए 1988 की कंपनी याचिका संख्या 1 कर्नाटक उच्च न्यायालय में दायर की गई थी। इसके बाद, समापन के लिए सभी कदम और औपचारिकताएं, समय-समय पर उच्च न्यायालय द्वारा पारित आदेशों के अनुसार उठाए जाते हैं।

(iii) 05 नवंबर 1988 को आदेश पारित किया गया जिसमें भागीदारों के समूह (संख्या में सात) को समापन कार्यवाही पूरी होने तक अंतरिम व्यवस्था के रूप में व्यवसाय जारी रखने की अनुमति दी गई।

(iv) समापन आदेश दिनांक 14 जून, 1991 को पारित किया गया है, जिसमें विघटित साझेदारी फर्म की बिक्री के लिए न्यूनतम कीमत 30 करोड़ तय की गई है, जो कि इसके ऐसे साझेदारों के लिए है जो उच्चतम कीमत की पेशकश करते हैं।

(v) उच्चतम बोली होने के कारण एओपी-3 द्वारा 92 करोड़ की बोली राशि जमा करने की तिथि 17 नवंबर 1994 है।

8. उपरोक्त पृष्ठभूमि तथ्यों के साथ, हम आयकर के मोर्चे पर हुए विकास की ओर ध्यान दिलाते हैं।

9. चूंकि फर्म दिसंबर 06, 1987 से दिसंबर 06, 1987 तक भंग हो गई थी, यह वह फर्म है जिसने उस आय के संबंध में आयकर रिटर्न दाखिल किया था, जो उसने अर्जित किया था, उसके बाद आयकर के भुगतान के लिए। हालाँकि, जैसा कि ऊपर उल्लेख किया गया है, हालांकि फर्म को भंग कर दिया गया था, लेकिन पार्टनरशिप डीड में निहित प्रावधानों को ध्यान में रखते हुए उच्च न्यायालय द्वारा पारित आदेशों के कारण व्यवसाय जारी रहा। विघटन की तारीख से समापन की तारीख तक और जब फर्म को एओपी-3 को बेचा गया था तब तक जो आय अर्जित की गई थी, उसका मूल्यांकन व्यावसायिक गतिविधियों (सात की संख्या में) को नियंत्रित करने वाले प्रमुख भागीदारों के हाथों "व्यक्तियों के संघ" (एओपी) के रूप में किया गया था, जिसका अर्थ है, 06 दिसंबर, 1987 को उक्त फर्म के कारोबार से समापन तक की आय का मूल्यांकन एओपी के रूप में किया गया था। साथ ही, ये करदाता अपना व्यक्तिगत रिटर्न भी दाखिल कर रहे थे।

10. करदाता ने निर्धारण वर्ष 1995 1996 के लिए रिटर्न दाखिल किया। इसी निर्धारण वर्ष में फर्म की संपत्ति 21 सितंबर 1994 को एओपी-3 को बेच दी गई थी। कर निर्धारणकर्ता अधिकारी ने आकलन करते समय इस आकलन वर्ष को दो अवधियों में बांट दिया। 01 अप्रैल 1994 से 20 नवंबर 1994 तक की एक अवधि (उन साझेदारों के

एओपी के रूप में जिन्होंने पिछले वर्षों में उस क्षमता में व्यवसाय जारी रखा था)। दूसरी अवधि 20 नवंबर, 1994 से 31 मार्च, 1995 तक (क्योंकि व्यवसाय एओपी-3 को सौंप दिया गया था और मूल्यांकन एओपी-3 के रूप में माना गया था)। ऐसा करते समय, मूल्यांकन अधिकारी ने देखा कि फर्म के व्यवसाय की चालू चिंता के रूप में बिक्री पर संपूर्ण पूंजीगत लाभ और साथ ही 01 अप्रैल, 1994 से 20 नवंबर, 1994 की अवधि के लिए आनुपातिक लाभ, जब नियंत्रण एओपी कंपनी याचिका संख्या 1 /1988 में उच्च न्यायालय के आदेश के अनुसार गणना के अनुसार व्यवसाय चलाने पर, फर्म के हाथों में अनुमानित आधार पर 29,57,ा57,007 की राशि पर कर लगाया जाना चाहिए। हालाँकि, निर्धारण अधिकारी के अनुसार, राजस्व के हितों की रक्षा के लिए, पहली अवधि के लिए एओपी के मूल्यांकन में समान राशियाँ शामिल की गईं। निर्धारण के क्रम में दोनों अवधियों के लिए आय और कर की गणना अलग-अलग की गई। निर्धारण अधिकारी ने व्यवसाय के भीतर शामिल विभिन्न परिसंपत्तियों के बीच अल्पकालिक और दीर्घकालिक पूंजीगत लाभ के बीच विभाजन के साथ विचार को विभाजित किया।

11. जबकि उपरोक्त उपचार फर्म की आय के निर्धारण के लिए दिया गया था, जहां तक व्यक्तियों के रूप में निर्धारितियों का संबंध है, उसी तारीख को निर्धारण अधिकारी ने 92 करोड़ रुपये (नीलामी बोली की राशि) उनके हाथों में पूंजीगत लाभ के रूप में थे, में से आनुपातिक हिस्सेदारी को शामिल करके उनके मामलों में भी निर्धारण किया था और इसे दीर्घकालिक और अल्पकालिक लाभ में विभाजित किया गया था। जिस तरीके से यह किया जाता है उसे ऐसे एक मूल्यांकन आदेश से समझा जा सकता है जहां पूंजीगत लाभ की गणना निम्नलिखित तरीके से की जाती है।

"आय लौटाई गई के रूप में रूपये 29,40,680/-

।।. साझेदारी फर्म मेसर्स एमजीबीडब्लू में ब्याज के हस्तांतरण के कारण रुपये 92 करोड़ में से पूंजीगत लाभ की गणना।

92 करोड़ रुपये में से निर्धारिती का हिस्सा रूपये 12,73,55,600

12,73,55,ए 1

सद्भावना अंतर्गत धारा 48 सपठित धारा 55(1)

रूपये 12,73,55,600 का 76.6 प्रतिशत रूपये 9,75,54,390

पये का 76.6%. 12,73,55,(तालिका 3 देखें)

अधिग्रहण की कम लागत शून्य

(तालिका 3 देखें)

शुद्ध करयोग्य सद्भावना रूपये 9,75,54,390

ए 2

भूमि की बिक्री

(तालिका 3 देखें)

बाजार मूल्य @ 19% रूपये 12,73,55,600

अधिग्रहण की कम लागत रूपये 2,41,97,564

(तालिका 3 देखे)

रूपये 1,53,45,025 का 13.843 प्रतिशत

अनुक्रमित लागत 21,24,221 गुणा 259

100

55,01,710 रूपये 1,86,95,854

कुल दीर्घकालिक पूंजीगत लाभ (ए 1 प्लस ए 2) रूपये 11,62,50,244

III धारा 50 के अंतर्गत चल (मूल्यह्रास योग्य संपत्ति) के हस्तांतरण पर अल्पकालिक पूंजीगत लाभ।

12,73,55,रुपये 12,73,55,600 का 4.4% रूपये 56,03,646

कम मूल्य/डब्लूडीवी लेखांकन वर्ष के प्रारम्भ में-31.03.1994

रूपये 15,11,404 को 13.843 प्रतिशत रूपये 2,09,224

अल्पावधि पूंजीगत लाभ रूपये 53,94,422

IV अनुमानित/आनुपातिक लाभ का हिस्सा- राजस्व प्राप्ति रूपये 1,32,55,640

कुल आय (I+II+III+IV) रूपये 13,78,40,987

दीर्घकाल को छोडकर कुल आय रूपये 2,15,90,743

पूंजीगत लाभ

12. जैसा कि ऊपर से संकलित किया जा सकता है, 92 करोड़ रुपये की कुल आय पहले निर्धारितियों के बीच उस अनुपात में विभाजित की जाती है जिसमें उन्हें उक्त राशि प्राप्त हुई थी। इसके बाद, इस राशि को दीर्घकालिक पूंजीगत लाभ और अल्पकालिक पूंजीगत लाभ में विभाजित किया जाता है। दीर्घकालिक पूंजीगत लाभ के दो घटकों को ध्यान में रखा जाता है, अर्थात् सद्भावना और भूमि की बिक्री। इसी तरह, चल संपत्ति के हस्तांतरण के संबंध में अल्पकालिक पूंजीगत लाभ निकाला जाता है जो मूल्यह्रास योग्य संपत्ति थी। गणना/गणना के प्रयोजनों के लिए, इन परिसंपत्तियों के बाजार मूल्य का उल्लेख करते हुए मूल्यांकन आदेश में शामिल तालिका II से आंकड़े लिए गए थे। यह, तालिका II इस प्रकार है:

क्र.सं.	संपत्ति	प्रतिशत	बिक्री/बाजार मूल्य	निर्धारिती के मामले में राशि

1.	एच. एस. शेषगिरी- पंजीकृत मूल्यांकनकर्ता के अनुसार भूमि।	19.00	17,47,90,000	2,41,97,564
2.	एच.एस. शेषगिरी - पंजीकृत मूल्यांकनकर्ता के अनुसार भवन।	4.10	3,80,00,000	56,06,646
3.	स्वामी और राव की रिपोर्ट के आधार पर प्लांट और मशीनरी का अनुमान	0.30	25,00,000	
4.	सद्भावना - यदि सुपर प्रॉफिट पद्धति अपनाई जाए तो 92,00,00,000 के कुल आंकड़े में से संतुलन का आंकड़ा भी लगभग समान आंकड़ा रहता है।	76.60	70,547,10,000	9,75,54,390
	कुल	100.00	92,00,00,000	12,73,55,600

13. यह स्पष्ट हो जाता है कि मूल्यांकन अधिकारी द्वारा अपनाया गया दृष्टिकोण फर्म की संपत्ति के बाजार मूल्य को ध्यान में रखना था, अर्थात भूमि, भवन और संयंत्र एवं मशीनरी, जिसका मूल्यांकन पहले ही पंजीकृत मूल्यांककों द्वारा किया जा चुका है जैसा कि ऊपर दी गई तालिका में दर्शाया गया है। इन तीनों परिसंपत्तियों का बाजार मूल्य 21,52,90,000 था। चूँकि कुल बिक्री प्रतिफल जिस पर फर्म बेची गई थी वह 92 करोड़ थी, शेष राशि 70,47,10,000 को फर्म की सद्भावना का प्रतिनिधित्व करने के रूप में माना गया था जिस पर दीर्घकालिक लाभ के रूप में कर लगाया गया था। मूल्यांकन अधिकारी द्वारा अल्पकालिक और दीर्घकालिक पूंजीगत लाभ पर पहुंचने और उसके अनुसार कर लगाने के तरीके को आयकर आयुक्त (अपील) और आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण के साथ-साथ उच्च न्यायालय द्वारा अनुमोदन की मुहर मिल गई है।

14. करदाताओं की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ वकील श्री अजय वोहरा ने बहुत जोर देकर कहा कि उपरोक्त दृष्टिकोण गलत, अमान्य और कानून में अस्वीकार्य है। दो व्यापक तर्क, जिनके आधार पर उन्होंने उपरोक्त आकलन के औचित्य को चुनौती दी, निम्नलिखित हैं:

(i) कर्नाटक उच्च न्यायालय में दायर की गई समापन याचिका, समापन के आदेश और बिक्री की पुष्टि के अंतिम आदेश में दिए गए कथनों का उल्लेख करने के बाद, श्री वोहरा ने बताया कि फर्म को एक चालू संस्था के रूप में बेचा गया था। इस तथ्य पर आधारित, उनका कहना था कि चल रही कंपनी की बिक्री पर कोई पूंजीगत लाभ नहीं हो सकता था। इस उद्देश्य के लिए, उन्होंने अधिनियम की धारा 2(14)(ए) के साथ-साथ अधिनियम की धारा 45 में निहित 'पूंजीगत संपत्ति' की परिभाषा से समर्थन प्राप्त किया। धारा 2(14)(ए) निम्नलिखित प्रभाव वाली है:

"2(14) "पूंजीगत संपत्ति" का अर्थ है -

(ए) किसी निर्धारिती द्वारा धारित किसी भी प्रकार की संपत्ति, चाहे वह उसके व्यवसाय या पेशे से जुड़ी हो या नहीं;

XX XX XX"

15. उन्होंने प्रस्तुत किया कि 'किसी भी प्रकार की संपत्ति' की अभिव्यक्ति व्यापक आयाम की थी, जैसा कि आयकर आयुक्त, बॉम्बे सिटी I बनाम टाटा सर्विसेज लिमिटेड' में हुआ था। इसलिए, साझेदारी की संपत्तियों को पूंजीगत संपत्ति के रूप में माना जाना था।

16. इस प्रकार, उन्होंने तर्क दिया कि जिस उपक्रम को एक चालू संस्था के रूप में हस्तांतरित किया गया था वह एक पूंजीगत संपत्ति थी। हालाँकि, उस समय, इस बात का कोई प्रावधान नहीं था कि बेचे जाने पर फर्म की संपत्ति की गणना पूंजीगत लाभ के रूप में कैसे की जाएगी। विद्वान वकील ने बताया कि ऐसा प्रावधान 01 अप्रैल 2000 से अधिनियम में धारा 50 बी जोड़कर मंदी की बिक्री के मामले में पूंजीगत लाभ की गणना के लिए तंत्र को निर्धारित करते हुये पहली बार पेश किया गया था (वित्त अधिनियम 1999 के तहत)। विद्वान वकील का कहना था कि 01 अप्रैल, 2000 से पहले की ऐसी मंदी बिक्री कर योग्य नहीं थी। यह तर्क दिया गया कि पीएनबी फाइनेंस लिमिटेड बनाम आयकर आयुक्त I, नई दिल्ली में इस न्यायालय द्वारा ठीक इसी मुद्दे का निर्णायक रूप से निर्धारण निम्नलिखित तरीके से किया गया था-

> "16. आर्टेक्स मैन्युफैक्चरिंग कंपनी के मामले में इस न्यायालय ने पाया कि एक मूल्यांकनकर्ता नियुक्त किया गया था, उस मूल्यांकनकर्ता ने अपनी मूल्यांकन रिपोर्ट प्रस्तुत की जिसमें मदवार मूल्यांकन किया गया था और उस आधार पर प्रतिफल 11,50,400 रुपये तय किया गया था। इसलिए, मूल्यांकक द्वारा गणना किए गए प्लांट, मशीनरी और डेड स्टॉक के मूल्य को ध्यान में रखते हुए बिक्री पर विचार किया गया था और परिणामस्वरूप, यह माना गया कि बिक्री पर उत्पन्न अधिशेष अधिनियम की धारा 41(2) के तहत कर योग्य था। और

पूंजीगत लाभ के रूप में नहीं। इन परिस्थितियों में, आर्टेक्स मैन्युफैक्चरिंग कंपनी के मामले में इस अदालत का निर्णय वर्तमान मामले पर लागू नहीं था। इसके अलावा, इस न्यायालय ने सीआईटी बनाम इलेक्ट्रिक कंट्रोल गियर एमएफजी कंपनी [1997] 227 आईटीआर 278 के मामले में माना है कि क्या (एसआईसी) निर्धारिती का व्यवसाय मंदी की बिक्री मूल्य के लिए एक चालू चिंता के रूप में स्थानांतरित किया गया था, रिकॉर्ड पर सबूत के अभाव में कि मंदी की कीमत कैसे पहुंची, धारा 41(2) कोई आवेदन नहीं था। यह ध्यान रखना दिलचस्प है कि इलेक्ट्रिक कंट्रोल गियर एमएफजी कंपनी के मामले में फैसला उसी बेंच द्वारा दिया गया है जिसने आर्टेक्स मैन्युफैक्चरिंग कंपनी के मामले में फैसला सुनाया था। वास्तव में, दोनों फैसले एक के बाद एक क्रमश: 227 आईटीआर पृष्ठ 260 और 278 पर प्रकाशित किए गए हैं। वर्तमान मामले में, जैसा कि दिल्ली उच्च न्यायालय के आक्षेपित फैसले से देखा जा सकता है, इलेक्ट्रिक कंट्रोल गियर एमएफजी कंपनी में इस अदालत का फैसला छूट गया है। उस फैसले पर उच्च न्यायालय ने विचार नहीं किया है। जैसा कि ऊपर कहा गया है, इस अदालत ने आर्टेक्स मैन्युफैक्चरिंग कंपनी में इलेक्ट्रिक कंट्रोल गियर एमएफजी कंपनी के मामले में अपने फैसले को स्पष्ट कर दिया है। इसलिए, धारा 41(2) का वर्तमान मामले के तथ्यों पर कोई अनुप्रयोग नहीं है।

17. जहां तक धारा 45 की प्रयोज्यता का संबंध है, तीन परीक्षणों को लागू करने की आवश्यकता है। इस मामले में धारा 45 लागू होती है। उस बिंदु पर कोई विवाद नहीं है। पहला परीक्षण यह है कि चार्जिंग अनुभाग और गणना प्रावधान अटूट रूप से जुड़े हुए हैं। चार्जिंग अनुभाग और गणना प्रावधानों ने मिलकर एक एकीकृत संहिता का गठन किया। इसलिए, जहां गणना प्रावधान लागू नहीं हो सकते हैं, यह स्पष्ट है कि ऐसा मामला चार्जिंग अनुभाग के अंतर्गत आने का

इरादा नहीं था, जो कि वर्तमान मामले में, धारा 45 है। वह धारा इस बात पर विचार करती है कि पूंजीगत परिसंपत्तियों के हस्तांतरण पर अर्जित कोई भी अधिशेष है पिछले वर्ष जिसमें स्थानांतरण हुआ था, उस पर कर लगाया जा सकता है। इस मामले में, स्थानांतरण 18 जुलाई 1969 को हुआ। दूसरा परीक्षण जिसे लागू करने की आवश्यकता है वह आवंटन/एट्रिब्यूशन का परीक्षण है। यह परीक्षण मुगनीरम बांगुर एंड कंपनी (भूमि विभाग) [1965] 57 आईटीआर 299 में इस न्यायालय के फैसले में वर्णित है। यह परीक्षण मंदी लेनदेन पर लागू होता है। इस परीक्षण के पीछे का उद्देश्य यह पता लगाना है कि क्या मंदी की कीमत व्यक्तिगत संपत्तियों के लिए जिम्मेदार होने में सक्षम थी, जिसे आइटम-वार निर्धारण के रूप में भी जाना जाता है। तीसरी कसौटी यह है कि किसी उपक्रम और उसके घटकों के बीच वैचारिक अंतर होता है। प्लांट, मशीनरी और डेड स्टॉक किसी उपक्रम की अलग-अलग वस्तुएँ हैं। एक व्यावसायिक उपक्रम में न केवल मूर्त वस्तुएँ बल्कि सद्भावना, जनशक्ति, किरायेदारी अधिकार और बैंकिंग लाइसेंस का मूल्य जैसी अमूर्त वस्तुएँ भी शामिल हो सकती हैं। हालाँकि, ऐसी वस्तुओं (अमूर्त वस्तुओं) की लागत निर्धारित नहीं की जा सकती है। सीआईटी बनाम बी सी श्रीनिवास सेट्टी [1981] 128 आईटीआर 294 में बताया में इस अदालत ने माना कि धारा 45 किसी पूंजीगत संपत्ति के हस्तांतरण से उत्पन्न लाभ या लाभ पर आयकर लगाती है। दूसरे शब्दों में, यह उस अधिशेष का शुल्क लेता है जो किसी पूंजीगत परिसंपत्ति के हस्तांतरण पर उस परिसंपत्ति के पूंजीगत मूल्य की सराहना के संदर्भ में उत्पन्न होता है। उक्त निर्णय में, इस न्यायालय ने माना कि "परिसंपत्ति" वह होनी चाहिए जो धारा 45 के दायरे में आती है। आगे यह माना जाता है कि, चार्जिंग अनुभाग और गणना प्रावधान मिलकर एक एकीकृत कोड बनाते हैं और जब किसी मामले में गणना की जाती है प्रावधान लागू नहीं हो सकते, ऐसा मामला धारा 45 के अंतर्गत नहीं आएगा। वर्तमान मामले में, बैंकिंग

उपक्रम अन्य बातों के साथ-साथ, सद्भावना, किरायेदारी अधिकार, जनशक्ति और बैंकिंग लाइसेंस का मूल्य जैसी अमूर्त संपत्तियां शामिल हैं। तथ्यों पर, हम पाते हैं कि वस्तु के अनुसार निर्धारण संभव नहीं था। तथ्यों पर, हमने पाया कि 10.20 करोड़ रुपये का मुआवजा (सैल प्रतिफल) वस्तु के अनुसार आवंटित नहीं किया गया था जैसा कि आर्टेक्स मैन्युफैक्चरिंग कंपनी में मामला था।

17. श्री वोहरा ने बताया कि वर्तमान मामले में, जहां तक एओपी-3 का संबंध है (जो सफल बोलीदाता थे और फर्म की संपत्ति खरीदी थी), उन्हें इस न्यायालय द्वारा मैंगलोर गणेश बीड़ी वर्क्स बनाम आयकर आयुक्त, मैसूर और अन्य में उनके मूल्यांकन के मामले में चल रही चिंता के खरीदार के रूप में माना गया था।

संक्षेप में, उनका तर्क यह था कि चूंकि यह एक चालू कंपनी की बिक्री थी, इसलिए इसे अधिनियम की धारा 2(42 सी) के अर्थ के तहत मंदी की बिक्री के रूप में माना जाना चाहिए और इसलिए, यह मूल्यांकन अधिकारी के लिए 92 करोड़ की राशि को भूमि, भवन और मशीनरी के विभिन्न मदों में आवंटित करने और शेष राशि को सद्भावना के रूप में मानने के लिए स्वीकार्य नहीं था। यह एक चालू संस्था के रूप में एक पूंजीगत संपत्ति थी जिसे 92 करोड़ रुपये में बेचा गया था और प्रासंगिक समय पर गणना के तरीके और कटौती से संबंधित प्रावधानों के अभाव में, जिसे पीएनबी फाइनेंस के अनुसार, बाद में केवल 01 अप्रैल, 2000 से शामिल किया गया था। लिमिटेड, प्रतिफल को पूंजीगत प्राप्ति के रूप में माना जाना था और उस पर कोई पूंजीगत लाभ देय नहीं था।

18. इस पहलू पर दो आकस्मिक प्रस्तुतियाँ भी की गईं, जो हैं:

(ए) भले ही पूंजीगत लाभ के प्रावधान लागू थे और राशि पर पूंजीगत लाभ के रूप में कर लगाया जाना था, मूल्यांकन अधिकारी द्वारा किया गया सद्भावना का मूल्यांकन, कानून के विपरीत था। यह प्रस्तुत किया गया कि जिस तरीके से सद्भावना का

मूल्यांकन किया गया उससे पता चला कि अधिग्रहण की लागत 'शून्य' मानी गई थी। हालाँकि, धारा 48 के प्रावधानों को ध्यान में रखते हुए ऐसा नहीं हो सका। उन्होंने इसकी तुलना धारा 55(2) से की, जो 1 अप्रैल 2002 से लागू की गई थी और धारा 48 के प्रयोजनों के लिए 'अधिग्रहण की लागत' से संबंधित है। और 49 यह निर्धारित करते हुए कि जहां तक किसी व्यवसाय की सद्भावना के संबंध में पूंजीगत संपत्ति का संबंध है, अधिग्रहण की लागत वह लागत होगी जिस पर इसे पिछले मालिक से खरीदा गया था। उनके अनुसार, किसी भी वैधानिक योजना के अभाव में इस मानदंड को 01 अप्रैल, 2002 से पहले लागू नहीं किया जा सकता था और तत्काल मामले को विभिन्न निर्णयों में अदालतों द्वारा निर्धारित कानून द्वारा कवर किया जाना आवश्यक था। विद्वान वकील ने समर्थन में निम्नलिखित निर्णयों का उल्लेख किया:

(i) सीआईटी बनाम बी.सी. श्रीनिवास शेट्टी

(ii) मैंगलोर गणेश बीड़ी वर्क्स

(iii) अरेवा टी एंड डी इंडिया लिमिटेड बनाम आयकर उपायुक्त

(iv) आयकर आयुक्त एवं अन्य बनाम एसोसिएटेड इलेक्ट्रॉनिक्स एंड इलेक्ट्रिकल्स इंडस्ट्रीज (बैंगलोर) (पी) लिमिटेड

(बी) उपरोक्त तर्कों पर प्रतिकूल प्रभाव डाले बिना, उनका अन्य तर्क यह था कि यदि पूंजीगत लाभ कर देय था, तो उसे भुगतान करने का दायित्व साझेदारी फर्म का था, न कि धारा 45(4) के आधार पर, व्यक्तिगत साझेदारों का। जो इस प्रकार है:

"45. पूंजीगत लाभ.- (1) पिछले वर्ष में किए गए पूंजीगत परिसंपत्ति के हस्तांतरण से उत्पन्न होने वाला कोई भी लाभ या लाभ, धारा 54, 54बी, 54डी, 54ई, 54ईए, 54ईबी, 54एफ, 54जी और 54एच में अन्यथा प्रदान

किए गए अनुसार बचा रहेगा। "पूंजीगत लाभ" शीर्षक के तहत आयकर के लिए प्रभार्य होगा, और पिछले वर्ष की आय मानी जाएगी जिसमें स्थानांतरण हुआ था।

Xx XX xx

(4) किसी फर्म या व्यक्तियों के अन्य संघ या व्यक्तियों के निकाय (जो कंपनी या सहकारी समिति नहीं है) के विघटन पर पूंजीगत संपत्ति के वितरण के माध्यम से पूंजीगत संपत्ति के हस्तांतरण से उत्पन्न होने वाला लाभ या लाभ या अन्यथा, पिछले वर्ष की फर्म, एसोसिएशन या निकाय की आय के रूप में कर लगाया जाएगा जिसमें उक्त हस्तांतरण होता है और, धारा 48 के प्रयोजनों के लिए, ऐसे स्थानांतरण की तिथि पर परिसंपत्ति का उचित बाजार मूल्य को स्थानांतरण के परिणामस्वरूप प्राप्त या अर्जित प्रतिफल का पूरा मूल्य माना जाएगा।"

19. करदाता के लिए विद्वान वरिष्ठ वकील का दूसरा निवेदन उस आय पर कर के भुगतान से संबंधित था जो व्यवसाय ने 01 अप्रैल, 1994 से 20 नवंबर, 1994 तक अर्जित किया था। विद्वान वकील ने तर्क दिया कि उच्च न्यायालय के आदेशों के अनुसार समापन याचिका में, इस आय का 40% AOP-3 द्वारा कर घटक के रूप में रखा गया था क्योंकि विघटन के बाद पहले के वर्षों की व्यावसायिक आय के लिए, उसी पर AOP के रूप में कर लगाया गया था। इसलिए, व्यक्तिगत साझेदारों पर प्रश्नगत वर्ष में उक्त व्यावसायिक आय पर कर नहीं लगाया जा सकता है, जैसा कि मैसर्स राधास्वामी सत्संग, साओमी बाग, आगरा बनाम आयकर आयुक्त और आयकर आयुक्त बनाम एक्सल इंडस्ट्रीज लिमिटेड में अभिनिर्धारित किया गया है। उनका संबंधित प्रस्तुतीकरण यह था कि किसी भी मामले में यह राशि निर्धारिती द्वारा प्राप्त नहीं की गई थी क्योंकि इसे एओपी -3 द्वारा बरकरार रखा गया था और इसलिए, कर निर्धारिती द्वारा देय नहीं था।

20. निर्धारितियों की पहली प्रस्तुति पर, यह देखा जा सकता है कि यह इस आधार पर स्थापित किया गया है कि फर्म की संपत्ति एओपी -3 को एक चालू चिंता के रूप में बेची गई थी और आगे इस आधार पर कि यह एक मंदी की बिक्री थी। यह बताया गया है कि कंपनी समापन याचिका दायर होने के बाद भी कारोबार कर रही थी और एक चालू संस्था के रूप में, इसे बिक्री के लिए रखा गया था।

21. राजस्व की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ वकील श्री राधाकृष्णन ने तर्क के उपरोक्त आधार का यह कहकर खंडन किया है कि यद्यपि इसे एक चालू संस्था के रूप में बेचा गया था, फिर भी, संपत्ति एक विघटित फर्म की थी क्योंकि फर्म आ गई थी समय के फेर में 06 दिसम्बर 1987 को अंत हो गया। इस तथ्य को स्थापित करने के लिए, विद्वान वकील ने हमें रिकॉर्ड का अध्ययन कराया, जिसमें उच्च न्यायालय में दायर की गई समापन याचिका और साथ ही उसमें पारित आदेश भी शामिल थे, जिन पर स्वयं करदाता द्वारा भरोसा किया गया था।

22. अभिलेखों को देखने के बाद, हम पाते हैं कि राजस्व उपरोक्त कथन को प्रमाणित करने में सक्षम है। हम पहले ही देख चुके हैं कि समय के फेर में कंपनी 06 दिसंबर 1987 को भंग कर दी गई थी। यह घटना साझेदारी विलेख में निर्धारित शर्तों के अनुसार ही घटित हुई। कंपनी अधिनियम के तहत याचिका दायर करने की आवश्यकता फर्म के मामलों से संबंधित पूर्व भागीदारों के बीच मतभेदों के कारण उत्पन्न हुई थी। इसमें कोई संदेह नहीं है, उक्त याचिका में 05 नवंबर, 1988 को उच्च न्यायालय द्वारा अंतरिम आदेश पारित किया गया था, जिसमें फर्म में नियंत्रण हित रखने वाले व्यक्तियों के समूह (संख्या में सात) को व्यवसाय जारी रखने की अनुमति दी गई थी। हालाँकि, यह समापन कार्यवाही पूरी होने तक एक अंतरिम व्यवस्था के रूप में किया गया था। प्रासंगिक रूप से, जहां तक फर्म का सवाल है, उसने उसके बाद मौजूदा फर्म के रूप में कारोबार नहीं किया। इसके विपरीत, नियंत्रित हित वाले कुछ पूर्व साझेदारों को स्टॉपगैप

व्यवस्था के रूप में अंतराल में व्यावसायिक गतिविधि जारी रखने की अनुमति दी गई थी। एक अन्य महत्वपूर्ण तथ्य जिसका उल्लेख आवश्यक है वह यह है कि, जहां तक फर्म का सवाल है, इसने विघटन की तारीख के बाद आयकर रिटर्न दाखिल नहीं किया। जाहिर तौर पर ऐसा था, क्योंकि यह विघटित हो गया था और अब अस्तित्व में नहीं था। ठीक इसी कारण से, विघटन के बाद व्यवसाय से जो आय उत्पन्न हुई थी, उसका मूल्यांकन आयकर अधिकारियों द्वारा एओपी जैसे पूर्व भागीदारों के हाथों में किया गया था। यह वह एओपी है जो कि विवरणी प्रस्तुत कर रहा था और उस क्षमता में उसका मूल्यांकन करवाते हुये और उसके बाद आयकर का भुगतान करते हुये। इसके अलावा, उक्त याचिका में समय-समय पर उच्च न्यायालय द्वारा पारित आदेशों में, जहां तक फर्म का संबंध है, इसे हमेशा 'विघटित साझेदारी फर्म' के रूप में वर्णित किया गया है। इस प्रकार, जो संपत्तियाँ अंततः 20 नवंबर 1994 को बेची गईं, वे एक विघटित साझेदारी फर्म की थीं, हालाँकि एक चालू चिंता के रूप में।

एक बार जब हम ऊपर बताए गए तरीके से तथ्यात्मक स्थिति को सीधा कर लेते हैं, तो करदाता के मामले की पूरी कानूनी इमारत ढह जाती है।

23. इस स्तर पर, हम एक और तथ्यात्मक पहलू को स्पष्ट करना चाहेंगे। उच्च न्यायालय के समक्ष समापन याचिका के लंबित रहने के दौरान, उच्च न्यायालय ने विभिन्न आदेश पारित किए थे जिनमें फर्म की संपत्ति के मूल्यांकन का आदेश भी शामिल था। यह मूल्यांकन न्यायालय को पूर्व भागीदारों और/या पूर्व भागीदारों के संघ के बीच परस्पर बोली के उद्देश्य से आरक्षित मूल्य तय करने में सक्षम बनाने के लिए किया गया था। चार्टर्ड अकाउंटेंट्स ने मूल्यांकन किया था और रिपोर्ट प्रस्तुत की थी जिसके आधार पर विभिन्न संपत्तियों के मूल्य को ध्यान में रखते हुए आधार मूल्य 30 करोड़ रुपये तय किया गया था। 30 करोड़ की कीमत वाली ये संपत्ति 92 करोड़ में बिकी है। इसके बाद, सफल बोली लगाने वाले एओपी-3 ने नौ अन्य साझेदारों के शेयर के संबंध में

बोली की राशि जमा कर दी और उक्त नौ साझेदारों की देनदारी में कटौती के बाद फर्म की संपत्ति के मूल्य को दर्ज करते हुए एक समझौता भी तैयार किया गया। इस प्रकार परिसंपत्तियों का शुद्ध मूल्य निकाला गया और नौ भागीदारों के बीच वितरित किया गया।

24. उपरोक्त तथ्यों से यह पता चलता है कि फर्म 06 दिसंबर, 1987 से भंग हो गई थी; साझेदारों के बीच विवादों को देखते हुए कंपनी की याचिका दो साझेदारों द्वारा दायर की जानी थी; व्यापार को अंतरिम व्यवस्था के रूप में नियंत्रित हित के साथ भागीदारों द्वारा चलाया गया था; आय का मूल्यांकन उनके हाथों में एओपी के रूप में किया गया था न कि उस फर्म के हाथों में जो पहले ही भंग हो चुकी थी; कंपनी की संपत्तियों को एक विघटित फर्म के पार्टनरशिप डीड के खंड 16 के अनुसार बिक्री के लिए रखा गया था, हालांकि एक चालू चिंता के रूप में; और आउटगोइंग साझेदारों (यहां मूल्यांकनकर्ताओं) को साझेदारी विलेख के खंड 16 के अनुसार फर्म की संपत्ति की बिक्री के माध्यम से प्राप्त राशि में से फर्म की संपत्ति के मूल्य का शुद्ध हिस्सा प्राप्त हुआ।

उपरोक्त तथ्यों पर, यह स्पष्ट हो जाता है कि बेची गई फर्म की संपत्ति अधिनियम की धारा 2(14) के अर्थ के तहत पूंजीगत संपत्ति थी। यह विवादित भी नहीं है। एक बार जब इसे "पूंजीगत संपत्ति" मान लिया जाता है, इससे प्राप्त लाभ को अधिनियम की धारा 45 के अर्थ में पूंजीगत लाभ के रूप में माना जाएगा।

25. हालाँकि, निर्धारिती इस आधार पर पूंजीगत लाभ कर के भुगतान से बचने का प्रयास कर रहे हैं कि यह अधिनियम की धारा 2(42C) के अर्थ के तहत एक "मंदी बिक्री" थी और उस समय कोई तंत्र नहीं था। ऐसी परिस्थितियों में पूंजीगत लाभ की गणना कैसे की जाएगी, जो पहली बार 01 अप्रैल, 2000 से अधिनियम की धारा 50 बी द्वारा प्रदान किया गया था। हालांकि, यह तर्क इस तथ्य को ध्यान में रखते हुए विफल हो जाता है कि संपत्ति को उनके मूल्यांकन के बाद बिक्री के लिये रखा गया था। भूमि के साथ-साथ भवन और मशीनरी के लिए भी एक विशिष्ट और अलग मूल्यांकन था। इस तरह के

मूल्यांकन को एक साझेदारी फर्म के रूप में माना जाना चाहिए जो पहले ही भंग हो चुकी है।

26. धारा 2(42)सी 'मंदी बिक्री' को परिभाषित करती है और इसे इस प्रकार पढ़ा जाता है:

> ""मंदी बिक्री" का अर्थ है ऐसी बिक्री में व्यक्तिगत संपत्तियों और देनदारियों को निर्दिष्ट किए बिना एकमुश्त प्रतिफल के लिए बिक्री के परिणामस्वरूप एक या अधिक उपक्रमों का हस्तांतरण।
>
> स्पष्टीकरण 1 - इस खंड के प्रयोजनों के लिए, "उपक्रम" का वही अर्थ होगा जो खंड (19 एए) के स्पष्टीकरण 1 में दिया गया है।
>
> स्पष्टीकरण 2 - संदेह को दूर करने के लिए, यह घोषित किया जाता है कि स्टांप शुल्क, पंजीकरण शुल्क या अन्य समान करों या शुल्क के भुगतान के एकमात्र उद्देश्य के लिए व्यक्तिगत संपत्तियों या देनदारियों का मूल्य किसी संपत्ति या दायित्व के मूल्य का निर्धारण असाइनमेंट के रूप में नहीं माना जाएगा।"

उपरोक्त परिभाषा के अनुसार, विचाराधीन बिक्री को मंदी बिक्री के रूप में तभी माना जा सकता है जब ऐसी बिक्री में व्यक्तिगत संपत्तियों और देनदारियों को कोई मूल्य नहीं दिया गया हो। जाहिर तौर पर ऐसा नहीं हुआ है। दोहराव की कीमत पर यह कहा गया है कि न केवल व्यक्तिगत संपत्तियों को मूल्य सौंपा गया था, बल्कि देनदारियों का भी ध्यान रखा गया था जब बिक्री की राशि को निवर्तमान भागीदारों, यानी यहां निर्धारितियों के बीच विभाजित किया गया था। एक बार जब हम मानते हैं कि विचाराधीन बिक्री मंदी की बिक्री नहीं थी, तो जाहिर तौर पर धारा 50 बी भी आकर्षित नहीं होती है क्योंकि इस धारा में मंदी की बिक्री के मामले में पूंजीगत लाभ की गणना के लिए विशेष प्रावधान

शामिल हैं। एक फोर्टिओरारी के रूप में, (निश्चयपूर्वक) पीएनबी फाइनेंस लिमिटेड के मामले में निर्णय भी लागू नहीं होगा।

27. उपरोक्त परिदृश्य में, जब आधिकारिक परिसमापक ने प्रत्येक भागीदार की देनदारी में कटौती करने के बाद, यहां निर्धारिती सहित नौ भागीदारों के बीच राशि वितरित की है, तो उच्च न्यायालय ने सही माना है कि उनके द्वारा प्राप्त राशि फर्म की शुद्ध संपत्ति मूल्य है, जो पूंजीगत लाभ को आकर्षित करेगी। अधिनियम की धारा 45 का दायरा आयकर आयुक्त, फ़रीदाबाद बनाम घनश्याम (एचयूएफ) मामले में समझाया गया था और हम उक्त निर्णय से निम्नलिखित चर्चा को पुन: प्रस्तुत करना चाहेंगे:

> "16. किसी लेन-देन पर पूंजीगत लाभ के रूप में कर लगाने के लिए निम्नलिखित शर्तों को पूरा करना आवश्यक है, अर्थात विषय-वस्तु पूंजीगत संपत्ति होनी चाहिए, लेन-देन "हस्तांतरण" की परिभाषा में आना चाहिए, लाभ या हानि होनी चाहिए जिसे "पूंजी" कहा जाता है लाभ" और करदाता ने कानूनी प्रावधानों (जैसे धारा 54-एफ) का अनुपालन करके पूर्ण या आंशिक रूप से छूट का दावा किया है।
>
> 17. 1961 अधिनियम की धारा 45(1) पूंजीगत संपत्ति के "हस्तांतरण" से उत्पन्न होने वाले पूंजीगत लाभ के बारे में बताती है। अभिव्यक्ति "स्थानांतरण" की परिभाषा 1961 अधिनियम की धारा 2(47) में निहित है। इसका बहुत व्यापक अर्थ है। 1961 अधिनियम की धारा 45(1) के तहत जो कर योग्य है वह है "पूंजीगत संपत्ति के हस्तांतरण से उत्पन्न लाभ और लाभ" और पूंजीगत लाभ पर आयकर का शुल्क पिछले वर्ष की आय पर एक शुल्क है जिसमें स्थानांतरण हो गया।
>
> 18. पूंजीगत लाभ एक कृत्रिम आय है। यह 1961 अधिनियम द्वारा बनाया गया है। पूंजीगत संपत्ति के हस्तांतरण से उत्पन्न होने वाले लाभ को 1961 अधिनियम की धारा 45(1) के तहत आयकर के दायरे में लाया जाता है। धारा 45 की योजना

से, यह स्पष्ट है कि पूंजीगत लाभ वह आय नहीं है जो एक विशिष्ट अवधि के दौरान दिन-प्रतिदिन अर्जित होती है, बल्कि यह एक निश्चित समय पर, अर्थात् स्थानांतरण की तिथि पर उत्पन्न होती है। संक्षेप में, धारा 45 "पूंजीगत लाभ" को परिभाषित करती है, यह उन्हें कर के दायरे में लाती है और इस तरह के शुल्क के लिए उचित वर्ष आवंटित करती है। यह एक डीमिंग प्रावधान भी अधिनियमित करता है। धारा 48 पूंजीगत लाभ और उससे कटौतियों की गणना का तरीका बताती है।"

फैसले के पैरा 45 में, न्यायालय ने यह भी कहा कि अधिनियम की धारा 45 के तहत पूंजीगत लाभ दिन-प्रतिदिन होने वाली आय नहीं है। यह वह आय मानी जाती है जो एक निश्चित समय पर उत्पन्न होती है, अर्थात स्थानांतरण की तिथि पर.

28. जब हम उक्त कानूनी सिद्धांत को तत्काल मामले के तथ्यों पर लागू करते हैं, तो हम पाते हैं कि साझेदारी फर्म भंग हो गई थी और उसके बाद समापन की कार्यवाही उच्च न्यायालय में की गई थी। उन कार्यवाहियों का परिणाम फर्म की संपत्ति को बेचना और उसका हिस्सा पूर्ववर्ती भागीदारों को वितरित करना था। इस प्रकार, 'परिसंपत्तियों के हस्तांतरण ने अधिनियम की धारा 45 के प्रावधानों को लागू किया और पूंजीगत लाभ को अधिनियम के तहत कर के भुगतान के अधीन बना दिया।

29. जहां तक निर्धारितियों के इस तर्क का संबंध है कि साझेदारी फर्म से कर की मांग की जानी चाहिए थी, तो हम केवल यह कह सकते हैं कि इस मामले के तथ्यों पर यह स्थिति नहीं हो सकती है जहां फर्म बहुत पहले ही विघटित हो गई थी। फर्म की संपत्ति का हस्तांतरण और यह हस्तांतरण विघटन के कुछ साल बाद हुआ, वह भी उच्च न्यायालय के आदेशों के तहत स्पष्ट शर्त के साथ कि इसकी आय भागीदारों के बीच वितरित की जाएगी। जहां तक फर्म का सवाल है, 06 दिसंबर 1987 को विघटन के बाद, इसने कोई रिटर्न दाखिल नहीं किया था क्योंकि इसका अस्तित्व समाप्त हो गया था।

अंतराल में भी, यह एओपी ही है जो उक्त अवधि के दौरान अर्जित आय का रिटर्न दाखिल करता रहा है। उच्च न्यायालय ने अपने फैसले के पैरा 30 में इस पहलू पर अधिक विस्तार से चर्चा की है। चूँकि हम इससे सहमत हैं, हम उक्त पैरा में चर्चा को नीचे प्रस्तुत कर रहे हैं:

"30 - धारा 45 के प्रावधानों के मद्देनजर यह स्पष्ट है कि वर्तमान मामले में, इस अदालत द्वारा भागीदारों के बीच और उक्त साझेदारी विलेख के खंड 16 के तहत की गई बिक्री का प्रभाव यह है कि एक बार साझेदारी भंग हो जाती है, भागीदार फर्म की परिसंपत्तियों में विशिष्ट हिस्सेदारी के हकदार हो जाएंगे जो फर्म के मुनाफे को साझा करने में उनके हिस्से के अनुपात में है और उन्हें सामान्य रूप से किरायेदारों के समान स्थिति में रखा गया है और विघटन के उद्देश्य से और धारा 47 के तहत भारतीय भागीदारी अधिनियम, 1932 के अनुसार, यह स्पष्ट है कि फर्म के विघटन के बाद भी, प्रत्येक भागीदार का फर्म को बाध्य करने का अधिकार और भागीदारों के अन्य पारस्परिक अधिकार और दायित्व विघटन के बावजूद तब तक जारी रहेंगे जब तक आवश्यक हो। फर्म के मामले को समाप्त करना और लेन-देन को पूरा करना जो शुरू हो गया था लेकिन विघटन के समय अधूरा था। इसलिए, परिसंपत्तियों की वसूली, फर्म की देनदारी का निर्वहन और भागीदारों के खातों का निपटान आदि के लिए, फर्म विघटन के बावजूद अस्तित्व में रहेगी और किसी अन्य उद्देश्य के लिए नहीं। मौजूदा मामले में रिकॉर्ड पर मौजूद सामग्री स्पष्ट रूप से दिखाएगी कि 06.12.1987 को फर्म के विघटन के बाद, फर्म ने कभी भी कोई रिटर्न दाखिल नहीं किया है और इस अदालत के आदेश के मद्देनजर साझेदारों को कर्मचारियों हित में व्यवसाय जारी रखने की अनुमति दी गई है। रिटर्न एओपी - 13 द्वारा दाखिल किया गया था जिसमें मुनाफे का हिसाब-किताब करने और फर्म की संपत्ति में मूल्यह्रास की मांग करने के लिए पूर्ववर्ती

13/12 भागीदार शामिल थे और इस अदालत के आदेश के मद्देनजर व्यापार करना जारी रखा था कि भागीदारों के बीच कोई समझौता नहीं था। समापन कार्यवाही के लंबित रहने के दौरान व्यवसाय जारी रखें। इसके अलावा विघटित फर्म के साझेदारी विलेख के खंड 16 के संबंध में, यह स्पष्ट है कि साझेदारों का इरादा था कि फर्म की संपत्ति किसी बाहरी व्यक्ति को नहीं बेची जानी चाहिए। यह अच्छी तरह से स्थापित है कि साझेदार का प्रत्येक कार्य फर्म के लिए बाध्यकारी होगा और साझेदार भी आपस में जुड़ते हैं और साझेदारी विलेख के खंड 16 को पूर्व में ही हटा दिया गया है, यह स्पष्ट रूप से दर्शाता है कि यदि साझेदारी भंग हो जाती है, तो चल रही चिंता नाम के तहत जारी रहेगी। फर्म मैंगलोर गणेश बीड़ी वर्क्स और उक्त फर्म द्वारा उक्त व्यवसाय के दौरान उपयोग किए गए सभी ट्रेडमार्क और जिसके तहत साझेदारी का व्यवसाय किया जाता है, वह उस भागीदार में निहित होंगे और उसके होंगे जो दो या दो से अधिक की पेशकश और भुगतान करता है। जो भागीदार संयुक्त रूप से बिक्री के लिए एकल समूह के रूप में संयुक्त रूप से पेशकश करते हैं और उसके लिए उच्चतम कीमत का भुगतान करते हैं, वे भागीदारों के बीच बोली लगाने के हकदार होंगे। अन्य भागीदार ऐसे सभी विलेखों, लिखतों और आवेदनों को क्रय भागीदार या भागीदार के पक्ष में उसके खर्च पर निष्पादित और पूरा करेंगे और अन्यथा उसके नाम या सभी के नाम के पंजीकरण के लिए उसकी सहायता करेंगे। उक्त ट्रेड मार्क और ऐसे सभी कार्य, कार्य और लेन-देन करते हैं जो उक्त ट्रांसफ़री या असाइनी पार्टनर या पार्टनर्स के लिए आकस्मिक या आवश्यक हैं। फर्म के मामलों को बंद करने के लिए इस अदालत द्वारा पारित अंतिम आदेश से स्पष्ट रूप से पता चलेगा कि फर्म की संपत्ति 3 भागीदारों के सहयोग से खरीदी गई है, जिन्होंने अपनी उच्चतम बोली प्रस्तुत की थी और अन्य साझेदारों को यह वचन देना था कि वे उस व्यवसाय को चलाने में हस्तक्षेप नहीं करेंगे जो एमजीबीडब्ल्यू के नाम पर निहित है और

उक्त व्यवसाय के दौरान उपयोग किए गए सभी ट्रेडमार्क हैं और इसलिए यह स्पष्ट है कि अपीलकर्ता, जो पूर्व भागीदार हैं, एमजीबीडब्ल्यू की व्यक्तिगत क्षमता में व्यवसाय जारी रखने के लिए सफल बोलीदाता नहीं थे और खंड 16 के मद्देनजर, सभी मूर्त और अमूर्त संपत्ति 3 भागीदारों के संघ के पास निहित थीं, जिनकी 92 करोड़ रुपये की उच्चतम बोली स्वीकार की गई थी और स्वीकृत रूप से 20.11.1994 को इस अदालत के आदेश के पारित होने के बाद, सभी अपीलकर्ताओं और अन्य बाहर जाने वाले भागीदारों ने इस अदालत के आदेश के अनुसार अपेक्षित वचन दिया है और एमजीबीडब्ल्यू नाम और शैली के तहत एक चालू संस्था के रूप में एमजीबीडब्ल्यू और सभी उक्त फर्म द्वारा उक्त व्यवसाय के दौरान उपयोग किए गए ट्रेडमार्क और फर्म की सभी मूर्त और अमूर्त संपत्तियां क्रेताओं के पास निहित हैं, पूर्ववर्ती 3 भागीदार जिन्होंने उच्चतम बोली का भुगतान किया था और अपीलकर्ताओं को कन्वेयंस और बिक्री में उनके संबंधित हिस्से पर विचार प्राप्त हुआ है। फर्म की शुद्ध संपत्ति उनके इस वचन के बाद कि वे एमजीबीडब्ल्यू के व्यवसाय में हस्तक्षेप नहीं कर सकते हैं, जो कि 3 भागीदारों के पक्ष में सभी परिसंपत्तियों के साथ निहित है, उन्हें अपनी शुद्ध संपत्ति का मूल्य प्राप्त हुआ है जिसे आधिकारिक परिसमापक और एओपी 3 द्वारा वितरित किया गया है जिन्होंने पुरानी फर्म का व्यवसाय खरीदा है, इसे सफल बनाया और उसी नाम से एक नई फर्म का गठन किया (कंपनी याचिका में प्रतिवादी के आदेश (दिनांक 14.06.1991 के अनुसार)) और इसलिए यह स्पष्ट है कि निर्धारण प्राधिकारी द्वारा पारित आदेश की पुष्टि की गई है पहली अपील और आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण (विशेष पीठ) द्वारा यह मानते हुए कि अपीलकर्ता पूर्व भागीदार के रूप में फर्म की शुद्ध संपत्ति में अपने हिस्से के मूल्य के लिए प्राप्त राशि पर पूंजीगत लाभ का भुगतान अधिनियम की धारा 45 के तहत करने के लिए

उत्तरदायी हैं। उक्त निष्कर्ष उचित है और तदनुसार हम राजस्व के पक्ष में और निर्धारिती के विरुद्ध कानून के सारवान प्रश्न का उत्तर दें।"

30. हमारी उपरोक्त चर्चा के मद्देनजर, यह तर्क भी टिक नहीं पाएगा कि सद्भावना का मूल्यांकन गलत तरीके से किया गया था। किसी भी मामले में, हम पाते है कि उच्च न्यायालय में या न्यायाधिकरण या निचले अधिकारियों के समक्ष निर्धारिती द्वारा ऐसी कोई याचिका नहीं ली गई थी।

31. अब हम दूसरे तर्क पर विचार करते हैं।

32. यह तर्क दिया जाता है कि जहां तक प्रश्न में मूल्यांकन वर्ष में फर्म की आय का संबंध है, इस पर निर्धारिती के हाथों कर नहीं लगाया जा सकता है। हम इस समर्पण में योग्यता पाते हैं।

33. सबसे पहले, और प्रासंगिक रूप से, यह एक स्वीकृत मामला है कि उच्च न्यायालय ने उक्त आय का 40% सफल बोलीदाता (एओपी-3) को इसी उद्देश्य के लिए अपने पास रखने की अनुमति दी थी। यह 40% उस कर का प्रतिनिधित्व करता है जो उच्च न्यायालय द्वारा अधिकृत, एसोसिएशन ऑफ पर्सन्स द्वारा चलाए जा रहे चल रहे संगठन से उत्पन्न आय पर भुगतान किया जाना था। दूसरे, पिछले वर्षों में, विभाग ने एओपी पर कर लगाया था और इस प्रक्रिया को मूल्यांकन वर्ष में भी जारी रखना था (देखें - मैसर्स राधास्वामी सत्संग, साओमी बाग, आगरा और एक्सेल इंडस्ट्रीज लिमिटेड)

उच्च न्यायालय के फैसले से, हम पाते हैं कि इस पहलू को हमारे द्वारा उजागर किए गए उपरोक्त पहलुओं पर ध्यान दिए बिना, बहुत सरसरी तौर पर निपटाया गया है। इस मुद्दे पर संपूर्ण चर्चा पैरा 31 में निहित है, जो इस प्रकार है:

"31. इस तथ्य के प्रश्न पर समवर्ती निष्कर्ष कि 234 दिनों की अवधि के लिए अंतराल अवधि के दौरान प्राप्त लाभ के मूल्य को निर्दिष्ट कारणों को ध्यान में

रखते हुए राजस्व आय के रूप में माना जाना चाहिए कि उक्त लाभ की गणना काल्पनिक लाभ के आधार पर दो साल का औसत लाभ की जाती है और इस औसत से 40% की कटौती की जानी थी और शुद्ध राशि का भुगतान किया जाना था, यह निष्कर्ष अचूक है..."

उच्च न्यायालय की उपरोक्त चर्चा इस बात से संबंधित है कि व्यावसायिक आय/राजस्व आय का उपचार/गणना कैसे की जानी है, लेकिन करदाता के हाथों कर योग्यता के प्रश्न को बिल्कुल भी नहीं छुआ गया है।

34. उपरोक्त चर्चा का नतीजा यह होगा कि अपीलों को आंशिक रूप से केवल उस सीमा तक अनुमति दी जाएगी, जिसके तहत मूल्यांकन वर्ष में व्यावसायिक आय/राजस्व आय का मूल्यांकन एओपी-3 के हाथों, आदेशों के अनुसार किया जाना है। उच्च न्यायालय ने, एओपी-3 के रूप में उस कर राशि को बरकरार रखा जो यहां निर्धारिती को देय थी और यह एओपी-3 है जिसे उस संबंध में रिटर्न दाखिल करना था और उक्त राजस्व आय पर कर का भुगतान करना था।

35. जहां तक राजस्व द्वारा की गई अपीलों का संबंध है, वे संरक्षित मूल्यांकन से उत्पन्न होती हैं जो साझेदारी फर्म के हाथों किया गया था। जैसा कि हमने यहां निर्धारितियों द्वारा पूंजीगत लाभ कर के भुगतान के संबंध में मूल्यांकन अधिकारी के आदेश को बरकरार रखा है, इन अपीलों को निरर्थक बना दिया गया है और उनका निस्तारण कर दिया गया है।

36. लागत के संबंध में कोई आदेश नहीं होगा।

दिव्या पांडे निर्धारितियों की अपीलें आंशिक रूप से स्वीकार की गईं।

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल सुवास की सहायता से अनुवादक अधिवक्ता नृपेन्द्र सिनसिनवार द्वारा किया गया है।

अस्वीकरण : यह निर्णय पक्षकार को उसकी भाषा में समझाने के सीमित उपयोग के लिये स्थानीय भाषा में अनुवादित किया गया है और किसी अन्य उददेश्य के लिये इसका उपयोग नहीं किया जा सकता है। सभी व्यवहारिक और आधिकारिक उददेश्यो के लिये, निर्णय का अंग्रेजी संस्करण ही प्रामाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उददेश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।