

અસ્વીકરણ: સ્થાનિક ભાષામાં અનુવાદિત આ ચુકાદા/હુકમનો હેતુ પક્ષકારોને તેમની ભાષામાં જાણકારી ઉપલબ્ધ કરાવવા માત્રનો છે અને તેનો અન્યથા ઉપયોગ થઈ શકશે નહિ. અન્ય તમામ વ્યવહારિક તેમજ સરકારી ઉદ્દેશો માટે મૂળ અંગ્રેજી ચુકાદો/હુકમ જ પ્રમાણિત અને માન્ય રહેશે.

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

કપિલ મોહન

વિરુદ્ધ

ઈન્કમ ટેક્સ કમિશનર, દિલ્લી

૧૮ ડિસેમ્બર, ૧૯૯૮

[એસ.પી. ભરૂયા અને ડી.પી. મોહપાત્રા, ન્યાયમૂર્તિઓ]

ઈન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧-કલમો ૨(૨૪)(viii); પ્રકરણ XXII-એ, કલમો ૨૮૦-બી(૪), ૨૮૦-બી(૬), ૨૮૦-સી, ૨૮૦-ડી, ૨૮૦-ડબલ્યુ, ૧૫૯-એન્યુઈટી ડિપોઝિટ સ્કીમ, ૧૯૬૪-પેરા ૪(એ), ૬, ૭, ૯, ફોર્મ ૭-મૂળ થાપણદાર દ્વારા તે હેઠળ કરવામાં આવેલી થાપણ કલમ ૨૮૦ ના પ્રાવધાનો હેઠળ મુદ્દલ અને વ્યાજના ૧૦ સમાન હપ્તામાં તેમને પરત કરવા પાત્ર-મૂળ થાપણદારનું મૃત્યુ-બાકી રકમની કાનૂની પ્રતિનિધિ, પુત્ર/એક્ઝિક્યુટરને ચુકવણી-તેનું સ્વરૂપ-ઠેરવવામાં આવ્યું કે, કાનૂની પ્રતિનિધિને વાર્ષિક શાસન (એન્યુઈટી) ના સ્વરૂપમાં ચૂકવવામાં આવેલી એન્યુઈટી ડિપોઝિટની ન ચૂકવાયેલી બાકી રકમ એ મૂડીની પરત ચુકવણી છે-આવી મૂડીની પરત ચુકવણી કાનૂની પ્રતિનિધિના હાથમાં આવક તરીકે કરપાત્ર નથી-કલમ ૧૫૯ ના કારણે કાનૂની પ્રતિનિધિ કર ચૂકવવા પાત્ર હોવાની રજૂઆત ફગાવી દેવામાં આવી-કલમ ૧૫૯ લાગુ પડતી નથી.

કલમ ૨૮૦-ડી-ની લાગુ પડવાની ક્ષમતા-કલમ ૨૮૦-ડી ના પ્રાવધાનો હેઠળની એન્યુઈટી મૂળ થાપણદારને ચૂકવવાપાત્ર-ઠેરવવામાં આવ્યું

કે, કલમ ૨૮૦-ડી મૂળ થાપણદાર સિવાય અન્ય કોઈને લાગુ પડતી નથી- તેથી માત્ર મૂળ થાપણદારના હાથમાં જ એન્યુઇટી આવક હતી અને તે રીતે કરપાત્ર હતી.

કર અને ઇક્વિટી-ઠેરવવામાં આવ્યું કે, અજાણ્યા છે-જેમ ઇક્વિટી પરનો આધાર કરદાતાને સહાય કરતો નથી, તેમ તે રેવન્યુને પણ સહાય કરતો નથી.

ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ના પ્રકરણ **XXII**-એ હેઠળ ઘડવામાં આવેલી એન્યુઅલ ડિપોઝિટ સ્કીમ હેઠળ મૂળ થાપણદાર દ્વારા રૂ. ૧,૫૭,૨૫૦ ની રકમની થાપણ કરવામાં આવી હતી. સદર થાપણ સદર અધિનિયમની કલમ ૨૮૦-ડી ના પ્રાવધાનો હેઠળ મુદ્દલ અને વ્યાજના ૧૦ સમાન હપ્તામાં મૂળ થાપણદારને પરત કરવા પાત્ર હતી. મૂળ થાપણદારનું મૃત્યુ થતાં, કલમ ૨૮૦-ડી હેઠળ તેમને ચૂકવવાપાત્ર બાકી રકમનો હપ્તો તેમના પુત્ર/એક્ઝિક્યુટર, કરદાતાને ચૂકવવામાં આવ્યો હતો. પુત્ર/કરદાતાને ચૂકવવામાં આવેલી સદર બાકી રકમને આકારણી વર્ષ ૧૯૭૦-૭૧ માટે ઇન્કમ ટેક્સ ઓર્ડિનન્સ દ્વારા કરદાતાના હાથમાં આવક તરીકે ગણવામાં આવી હતી. અપીલ પર એપેલેટ આસિસ્ટન્ટ કમિશનર દ્વારા આ હુકમ ઉલટાવવામાં આવ્યો હતો અને ત્યારબાદ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા તેને માન્ય રાખવામાં આવ્યો હતો. કરદાતાની વિનંતી પર, હાઇકોર્ટને સંદર્ભ લેવામાં આવ્યો હતો. સંદર્ભનો જવાબ રેવન્યુની તરફેણમાં અને કરદાતાની વિરુદ્ધમાં આપવામાં આવ્યો હતો. નારાજ થઈને કરદાતાએ હાલની અપીલ દાખલ કરેલ.

રેવન્યુ તરફેણે એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે કરદાતાને ચૂકવવામાં આવેલી એન્યુઇટી એ એન્યુઇટી ડિપોઝિટ સ્કીમ હેઠળ ચૂકવવામાં આવી હતી. કરદાતાને થયેલી ચુકવણી સદર સ્કીમ હેઠળ હોવાથી, તે કલમ ૨૮૦-ડી ના પ્રાવધાનો હેઠળની ચુકવણી હતી અને તેથી કલમ ૨૮૦(૨૪)(viii) દ્વારા વ્યાખ્યાયિત કર્યા મુજબ આવક હતી અને કરદાતાના હાથમાં તે રીતે કરપાત્ર હતી.

અપીલ મંજૂર કરતા, આ કોર્ટે

ઠેરવેલ કે: ૧.૧. ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨૮૦-ડી મૂળ થાપણદાર સિવાય અન્ય કોઈને લાગુ પડતી નથી. માત્ર મૂળ થાપણદારને જ કલમ ૨૮૦-ડી ના પ્રાવધાનો હેઠળ એન્યુઇટી ચૂકવવામાં આવે છે. તેથી, કલમ

૨(૨૪)(viii) માં સમાવિષ્ટ વ્યાખ્યાના કારણે, માત્ર મૂળ થાપણદારના હાથમાં જ એન્યુઇટી આવક છે અને તે રીતે કરપાત્ર છે. [૬૫૭-બી]

૧.૨. કલમ ૨૮૦-ડી જણાવે છે કે થાપણદારને એન્યુઇટી ડિપોઝિટની "મુદ્દલ અને વ્યાજના દસ વાર્ષિક સમાન હપ્તામાં નોટિફાઇડ કરવામાં આવે તેવા દરે" પરત ચુકવણી કરવાની જરૂરિયાત પ્રકરણ XXII-એ ના અન્ય પ્રાવધાનો અને તે હેઠળ ઘડવામાં આવેલી કોઈપણ સ્કીમને આધીન છે; એટલે કે, સદર સ્કીમ થાપણદારને પરત ચુકવણીની અલગ પદ્ધતિ પ્રદાન કરી શકે છે. કોઈપણ સંજોગોમાં અને એવું માની લઈએ કે સદર સ્કીમ એવું પ્રદાન કરી શકે છે કે પરત ચુકવણી મૂળ થાપણદાર સિવાય અન્ય કોઈને કરવામાં આવે અને તે મુજબ ચુકવણી કરવામાં આવે, તો તે સદર સ્કીમ હેઠળની ચુકવણી છે અને કલમ ૨૮૦-ડી હેઠળની ચુકવણી નથી. [૬૫૬-જી-એચ; ૬૫૭-એ]

૧.૩. એન્યુઇટી ડિપોઝિટની રકમ મૂળ થાપણદારના હાથમાં આવક હતી અને તે રીતે કરપાત્ર હતી. સદર અધિનિયમ અને સ્કીમના પ્રાવધાનોએ તેમને તેના પર ઇન્કમ ટેક્સ ચૂકવવાને બદલે તેની થાપણ કરવા માટે બંધાયેલા કર્યા હતા. એન્યુઇટી ડિપોઝિટ, જ્યારે કરવામાં આવી, ત્યારે મૂડી બની ગઈ. જ્યારે પરત કરવામાં આવી, પછી ભલે તે સંપૂર્ણ રીતે અથવા હપ્તા દ્વારા હોય, તે આવક તરીકે કરપાત્ર ન હતી. આ કારણોસર કલમ ૨(૨૪)(viii) ઘડવામાં આવી હતી, જેના દ્વારા હપ્તા અથવા એન્યુઇટીને આવક તરીકે ગણવામાં આવી હતી, જો કે તે કલમ ૨૮૦-ડી હેઠળ પ્રાપ્ત થઈ હોય, એટલે કે, જો મૂળ થાપણદાર દ્વારા પ્રાપ્ત થઈ હોય તો એન્યુઇટીને આવક તરીકે ગણવાની હતી. મૂળ થાપણદારના મૃત્યુ પર તેમણે કરેલી એન્યુઇટી ડિપોઝિટની બાકી રકમ તેમની એસ્ટેટનો ભાગ બની ગઈ અને તે રીતે કરપાત્ર હતી. તેમની એસ્ટેટનો ભાગ બનતા, તેમના કાનૂની પ્રતિનિધિઓ તેને વસૂલ કરવા માટે હકદાર બન્યા, અને તેઓ સામાન્ય કાયદા હેઠળ તેને એક સામટી રકમમાં વસૂલ કરવા માટે હકદાર હશે જેના પર કોઈ કર ચૂકવવો પડશે નહીં (એસ્ટેટ ડ્યુટી સિવાય, જો તેને ઉધરાવતો કોઈ કાયદો સંબંધિત સમયે કાયદાના પુસ્તક પર હોય). સદર સ્કીમનો સબ-પેરાગ્રાફ ૪(એ) માત્ર એટલું જ સ્વીકારે છે કે એન્યુઇટી ડિપોઝિટની ન ચૂકવાયેલી બાકી રકમ મૂળ થાપણદારના કાનૂની પ્રતિનિધિઓને ચૂકવવાની રહેશે, જેમાં માત્ર એટલું જ ઉમેરાયું છે: કે તે એન્યુઇટી તરીકે હપ્તાઓમાં ચૂકવવામાં આવશે. જોકે આ રીતે એન્યુઇટી સ્વરૂપમાં ચૂકવવામાં આવે છે, તેમ છતાં પરત ચુકવણી મૂડીની છે. જ્યાં સુધી કાયદો સ્પષ્ટપણે તેને તેના હાથમાં આવક તરીકે ન ગણે ત્યાં સુધી તેને કાનૂની પ્રતિનિધિના હાથમાં આવક તરીકે કરપાત્ર કરી શકાય નહીં. [૬૫૭-સી-એફ]

કે. ભૂમિઅમ્મા અને અન્ય વિરુદ્ધ કંટ્રોલર ઓફ એસ્ટેટ ડ્યુટી મૈસૂર, બેંગલોર, ૧૧૫ આઈ.ટી.આર. ૭૦૩ અને ઇન્કમ ટેક્સ કમિશનર વિરુદ્ધ ડો. રોધન એચ. શ્રોફ, ૨૦૭ આઈ.ટી.આર. ૮૫૭, મંજૂર રાખવામાં આવ્યા.

ઇન્કમ ટેક્સ કમિશનર, દિલ્હી-II વિરુદ્ધ ઓ.એન. તલવાર, ૧૨૩ આઈ.ટી.આર. ૮૦ અને ઇન્કમ ટેક્સ કમિશનર, ગુજરાત-III વિરુદ્ધ નરોત્તમદાસ કે. નવાબ, ૧૦૨ આઈ.ટી.આર. ૪૫૫, ગર્ભિત રીતે ઉલટાવવામાં આવ્યા.

સી.આઈ.ટી. વિરુદ્ધ એમ.એમ. મુથૈયા, ૧૦૮ આઈ.ટી.આર. ૪૬૩; સી.આઈ.ટી. વિરુદ્ધ હુકમચંદ મોહનલાલ ૮૨ આઈ.ટી.આર. ૬૨૪ અને સી.આઈ.ટી. વિરુદ્ધ એસ.એમ. ઇબ્રાહિમ, ૧૩૪ આઈ.ટી.આર. ૫૮૮, સંદર્ભ લેવામાં આવ્યો.

૨. સદર અધિનિયમની કલમ ૧૫૮ ને ધ્યાનમાં લેતા કરદાતા એન્યુઈટીની રકમ પર કર ચૂકવવા પાત્ર હતા તેવી રજૂઆત ટકાવી શકાય નહીં કારણ કે કલમ ૧૫૮ એવી આવકને લાગુ પડે છે જે મૂતક જ્યારે જીવિત હતા ત્યારે તેમને પ્રાપ્ત થઈ હતી: તે હાલના કેસ જેવા કેસને લાગુ પડશે નહીં. [૬ show-ડી-એ]

૩. લાંબા સમયથી એ સ્વીકારવામાં આવ્યું છે કે કર અને ઇક્વિટી અજાણ્યા છે. જેમ ઇક્વિટી પરનો આધાર કરદાતાને સહાય કરતો નથી, તેમ તે રેવન્યુને પણ સહાય કરતો નથી. મૂત થાપણદારના કાનૂની પ્રતિનિધિને માત્ર એટલા માટે એન્યુઈટી પર ઇન્કમ ટેક્સ ચૂકવવા માટે મજબૂર કરી શકાય નહીં કારણ કે મૂળ થાપણદારને એન્યુઈટી ડિપોઝિટની રકમ પર ઇન્કમ ટેક્સ ચૂકવવાની જરૂર નહોતી, તેવા આધાર પર કે રેવન્યુએ ત્યારે જે ગુમાવ્યું હતું તે હવે તેની પાસેથી વસૂલ કરવું જોઈએ. મૂળ થાપણદારે સ્વેચ્છાએ એન્યુઈટી ડિપોઝિટ કરી ન હતી; સદર અધિનિયમ અને સ્કીમ દ્વારા તેમને તેમ કરવા માટે રિક્વાયર્ડ કરવામાં આવ્યા હતા. જ્યાં સુધી તેમનો સંબંધ છે, સદર અધિનિયમે પ્રદાન કર્યું હતું કે તેમને મળેલી એન્યુઈટી આવક તરીકે કરપાત્ર રહેશે. જાણી જોઈને કે અન્યથા, સદર અધિનિયમે એવું પ્રદાન કર્યું નથી કે એન્યુઈટી તેમના કાનૂની પ્રતિનિધિના હાથમાં આવક તરીકે કરપાત્ર થશે, અને તે ત્યાં જ રહેવી જોઈએ. [૬૫૭-જી-એચ; ૬૫૮-એ]

સિવિલ એપેલેટ જ્યુરિસડિક્શન: સિવિલ અપીલ નં. ૫૨૬૪/૧૯૯૦.

આઈ.ટી.આર. નં. ૩૩/૧૯૯૭ માં દિલ્લી હાઈકોર્ટના તારીખ ૨૨.૫.૮૪ ના ચુકાદા અને હુકમમાંથી.

અપીલકર્તા તરફે જી.સી. શર્મા, ત્રિપુરાંરી રાય અને વિનીત કુમાર.

સામાવાળા તરફે કે.એન. રાવલ, એડિશનલ સોલિસિટર જનરલ, રણબીર ચંદ્રા અને બી.કે. પ્રસાદ.

કોર્ટે ચુકાદો ન્યાયમૂર્તિ ભરૂચા દ્વારા આપવામાં આવેલ.

ઈન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨૫૬(૧) હેઠળ દિલ્લી હાઈકોર્ટને સંદર્ભિત કરવામાં આવેલા નીચેના પ્રશ્નનો જવાબ હકારાત્મકમાં અને રેવન્યુની તરફેલામાં આપવામાં આવ્યો હતો:

"શું કેસની હકીકતો અને સંજોગોમાં, ટ્રિબ્યુનલ એવું ઠેરવવામાં ન્યાયી હતી કે કરદાતાને તેમના સ્વર્ગસ્થ પિતા પદ્મશ્રી એન.એન. મોહનની એસ્ટેટના

એકિઝક્યુટર તરીકે રૂ. ૧૨,૦૧૩ ની એન્યુઇટીનું રિફંડ તેમની આવક હતી અને મૃતકની એસ્ટેટના એકિઝક્યુટર તરીકે તેમના હાથમાં આકારણી પાત્ર હતી?"

પ્રશ્નમાં સંદર્ભિત એન્યુઇટી એ એન્યુઇટી ડિપોઝિટ સ્કીમ હેઠળની ચૂકવણી હતી. દિલ્લી હાઇકોર્ટે અગાઉના એક કેસમાં પોતાના ચુકાદાનું પાલન કર્યું હતું. ગુજરાત હાઇકોર્ટે પણ આવો જ અભિપ્રાય અપનાવ્યો હતો. કર્ણાટક હાઇકોર્ટે અને બોમ્બે તથા મદ્રાસ હાઇકોર્ટે વિપરીત અભિપ્રાય અપનાવ્યો છે.

હકીકતો, ટૂંકમાં જણાવ્યા મુજબ, આ પ્રમાણે છે: એક એન. મોહને ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ના પ્રકરણ XXII-એ હેઠળ ઘડવામાં આવેલી એન્યુઇટી ડિપોઝિટ સ્કીમ હેઠળ રૂ. ૧,૫૭,૨૫૦ ની રકમ જમા કરાવી હતી. સદર અધિનિયમની કલમ ૨ block-ડી ના પ્રાવધાનો હેઠળ સદર રકમ મુદ્દલ અને વ્યાજના ૧૦ સમાન હપ્તામાં તેમને પરત કરવા પાત્ર હતી. સદર મોહનનું તારીખ ૧૫ જુલાઈ, ૧૯૬૯ ના રોજ મૃત્યુ થતાં, કલમ ૨૮૦-ડી હેઠળ તેમને ચૂકવવાપાત્ર રૂ. ૧૨,૦૧૩ ની મુદ્દલ અને વ્યાજની રકમનો હપ્તો કરદાતા, તેમના પુત્ર અને એકિઝક્યુટરને ચૂકવવામાં આવ્યો હતો. આકારણી વર્ષ ૧૯૭૦-૭૧ માટે ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસે રૂ. ૧૨,૦૧૩ ની રકમને કરદાતાના હાથમાં આવક તરીકે ગણી હતી. અપીલ પર, એપેલેટ આસિસ્ટન્ટ કમિશનરે ઠેરવ્યું કે સદર રકમ કરદાતાના હાથમાં કરપાત્ર નથી. ટ્રિબ્યુનલે એપેલેટ આસિસ્ટન્ટ

કમિશનરના નિર્ણયને ઉલટાવ્યો અને, કરદાતાની વિનંતી પર, ઉપરોક્ત પ્રશ્ન દિલ્લી હાઇકોર્ટને સંદર્ભિત કર્યો. દિલ્લી હાઇકોર્ટે, અપીલ હેઠળના ચુકાદા અને હુકમ દ્વારા, કરદાતાની વિરુદ્ધમાં ચુકાદો આપ્યો.

સદર અધિનિયમની કલમ ૨(૨૪)(viii) "આવક" ને વ્યાખ્યાયિત કરે છે જેમાં "કલમ ૨૮૦-ડી ના પ્રાવધાનો હેઠળ ચૂકવવામાં આવેલી કોઈ એન્યુઇટી બાકી હોય, અથવા કોઈપણ એન્યુઇટીનું રૂપાંતરિત મૂલ્ય" શામેલ છે. સદર અધિનિયમનું પ્રકરણ XXII-એ એન્યુઇટી ડિપોઝિટ માટે પ્રાવધાન કરે છે. "એન્યુઇટી" ને કલમ ૨૮૦-બી(૪) દ્વારા વ્યાખ્યાયિત કરવામાં આવી છે જેનો અર્થ "કલમ ૨૮૦-ડી ના પ્રાવધાનો હેઠળ કેન્દ્ર સરકાર દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર મુદ્દલ અને તેના પરના વ્યાજનો કોઈ વાર્ષિક હમો" થાય છે. "થાપણદાર" ને કલમ ૨૮૦-બી(૬) દ્વારા વ્યાખ્યાયિત કરવામાં આવ્યા છે જેનો અર્થ "એવી વ્યક્તિ થાય છે જેને આ પ્રકરણના પ્રાવધાનો લાગુ પડે છે". કલમ ૨૮૦-સી મુજબ પ્રકરણ XXII-એ હેઠળ આવરી લેવાયેલા કરદાતાએ દર આકારણી વર્ષ માટે પાછલા વર્ષની તેમની કુલ આવકના સંદર્ભમાં નિયત દરે કેન્દ્ર સરકાર પાસે એન્યુઇટી ડિપોઝિટ કરવી જરૂરી છે. કલમ ૨૮૦-ડી તેની પરત ચુકવણી સાથે સંબંધિત છે અને જણાવે છે:

"આ પ્રકરણના પ્રાવધાનો અને તે હેઠળ ઘડવામાં આવેલી કોઈપણ સ્કીમને આધીન, કેન્દ્ર સરકાર ઓફિશિયલ ગેઝેટમાં કેન્દ્ર સરકાર દ્વારા નોટિફાઈડ કરવામાં આવે તેવા દરે મુદ્દલ અને વ્યાજના દસ વાર્ષિક સમાન હતાઓમાં કોઈપણ વર્ષમાં કરવામાં આવેલી અથવા વસૂલ કરવામાં આવેલી એન્યુઈટી ડિપોઝિટ થાપણદારને પરત ચૂકવશે."

(કલમ ૨૮૦-ડી નો પ્રોવાઈઝો આ કેસ સાથે સંબંધિત નથી.) કલમ ૨૮૦-ડબલ્યુ કેન્દ્ર સરકારને એન્યુઈટી ડિપોઝિટ સ્કીમ્સ ઘડવાની સત્તા આપે છે અને આ સ્કીમ્સ, અન્ય બાબતોની સાથે, તે પદ્ધતિ અને અંતરાલો પ્રદાન કરી શકે છે જે અંતરાલો પર એન્યુઈટી ચૂકવવામાં આવશે.

એન્યુઈટી ડિપોઝિટ સ્કીમ, ૧૯૬૪, કલમ ૨૮૦-ડબલ્યુ હેઠળ ઘડવામાં આવી હતી અને ૧ ઓક્ટોબર, ૧૯૬૪ ના રોજ અમલમાં આવી હતી. ૮ ફેબ્રુઆરી, ૧૯૬૭ થી, તેનો સબ-પેરાગ્રાફ ૪(એ) આ પ્રમાણે વંચાતો હતો: "એવા મૃત થાપણદારના કિસ્સામાં જેમણે પેરાગ્રાફ ૧૧ હેઠળ નોમિનેશન કર્યું નથી, એન્યુઈટી તેમના કાનૂની પ્રતિનિધિને ચૂકવવાપાત્ર રહેશે." તેનો પેરાગ્રાફ ૬ થાપણદારને એન્યુઈટીની ચુકવણી માટે પ્રાવધાન કરતો હતો. પેરાગ્રાફ ૭ એન્યુઈટી ડિપોઝિટના રિફંડ માટે પ્રાવધાન કરતો હતો પરંતુ તેમાં એવા થાપણદારના કેસનો સમાવેશ થતો ન હતો જેમનું મૃત્યુ થયું હોય. પેરાગ્રાફ ૮

નોમિનેશન સાથે સંબંધિત હતો; તે જણાવતો હતો, "થાપણદાર, વ્યક્તિ હોવાના નાતે, ફોર્મ નં. ૭ માં, અથવા તેની શક્ય તેટલી નજીકના ફોર્મમાં, એક અથવા વધુ વ્યક્તિઓને નોમિનેટ કરી શકે છે જેઓ તેમના મૃત્યુની સ્થિતિમાં તેમને ચૂકવવાપાત્ર એન્યુઇટી મેળવવા માટે હકદાર રહેશે."

દિલ્લી હાઇકોર્ટે, અપીલ હેઠળના ચુકાદામાં, ઇન્કમ ટેક્સ કમિશનર, દિલ્લી-II વિરુદ્ધ ઓ.એન. તલવાર, ૧૨૩ આઇ.ટી.આર. ૮૦ માં પોતાના અગાઉના ચુકાદાનું પાલન કર્યું હતું. આ એવો કેસ હતો જ્યાં કરદાતા હિન્દુ અવિભાજ્ય કુટુંબના 'કર્તા' હતા. કરદાતાએ એચ.યુ.એફ. વતી એન્યુઇટી ડિપોઝિટ સ્કીમ, ૧૯૬૪ હેઠળ એન્યુઇટી ડિપોઝિટ કરી હતી. ત્યારબાદ, એચ.યુ.એફ. નું વિભાજન થયું અને કરદાતાને એન્યુઇટી ડિપોઝિટ સામે પરત ચુકવણીઓ પ્રાપ્ત થઈ. એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલે ઠેરવ્યું કે, કારણ કે કરદાતા થાપણદાર ન હતા, તેથી પરત ચુકવણીઓ તેમના હાથમાં શામેલ વ્યાજની મર્યાદા સિવાય કરપાત્ર રહેશે નહીં. દિલ્લી હાઇકોર્ટે આ સંબંધમાં તેને સંદર્ભિત કરવામાં આવેલા પ્રશ્નનો જવાબ કરદાતાની વિરુદ્ધમાં આપતાં ઠેરવ્યું કે ન માત્ર વ્યાજનો અંશ પરંતુ એન્યુઇટીનો મુદ્દલ અંશ પણ, એન્યુઇટી ડિપોઝિટમાં કરદાતાના હિસ્સાની મર્યાદા સુધી, તેમના હાથમાં કરપાત્ર હતો. તેણે જણાવ્યું કે વાર્ષિક પરત ચુકવણીને આવક તરીકે ગણવામાં આવે છે અને, પછી ભલે તે થાપણદાર પોતે અથવા નોમિની અથવા કાનૂની પ્રતિનિધિ દ્વારા પ્રાપ્ત થાય, તે ત્યારે જ કરને

પાત્ર બનશે જ્યારે કુલ આવક કરપાત્ર ન હોય તેવી મહત્તમ મર્યાદા કરતાં વધી જાય. લેજિસ્લેચરનો એવો હેતુ હોઈ શકે નહીં કે તે અનિવાર્યપણે પ્રાપ્તિ પર જ કરપાત્ર બને અથવા તે જ દરે કરપાત્ર થાય જે દરે એન્યુઇટી ડિપોઝિટ કરને પાત્ર હોત જો તે થાપણના વર્ષમાં કુલ આવકમાંથી બાદ કરવામાં આવી ન હોત. એકમાત્ર વિચાર એ હતો કે કારણ કે થાપણની રકમ તે સમયે કુલ આવકમાંથી બાકાત રાખવામાં આવી હતી, તેથી વાર્ષિક ચુકવણીઓ જ્યારે અને જેમ પ્રાપ્ત થાય તેમ કુલ આવકમાં શામેલ થવી જોઈએ. થાપણ સદર સ્કીમ હેઠળ કરવામાં આવી હોવાથી, પરત ચુકવણી તે હેઠળ મેળવવામાં આવી હતી. દિલ્હી હાઇકોર્ટે એવું માની લીધું કે જ્યારે સદર અધિનિયમ અથવા નિયમો હેઠળ પરત ચુકવણી માટે કોઈ ચોક્કસ પ્રાવધાન ન હોય, ત્યારે પણ થાપણદારના કાનૂની પ્રતિનિધિઓ માટે કાનૂની કાર્યવાહીનો આશરો લઈને મૃતક દ્વારા કરવામાં આવેલી થાપણની પરત ચુકવણી મેળવવાનું શક્ય બનશે પરંતુ તેની સમક્ષના કેસમાં પરત ચુકવણી આવી કોઈ પદ્ધતિથી કરવામાં આવી ન હતી. તે દેખીતી રીતે અને કથિત રીતે સદર અધિનિયમ અને સ્કીમ હેઠળ કરવામાં આવેલી પરત ચુકવણી હતી અને, તેથી, તેને સદર સ્કીમ હેઠળ અને તે રીતે સદર અધિનિયમના પ્રાવધાનો હેઠળ કરવામાં આવેલી ચુકવણી તરીકે ગણવી જોઈએ. દિલ્હી હાઇકોર્ટે ઇન્કમ ટેક્સ કમિશનર, ગુજરાત-III વિરુદ્ધ નરોત્તમદાસ કે. નવાબ, ૧૦૨ આઈ.ટી.આર. ૪૫૫ માં ગુજરાત હાઇકોર્ટ દ્વારા અપનાવવામાં આવેલા અભિપ્રાયને મંજૂર રાખ્યો હતો.

ગુજરાત હાઇકોર્ટ નવાબના કેસમાં (ઉપર ઉલ્લેખિત) આ પ્રશ્નનો જવાબ આપવાનો હતો:

"શું, કેસની હકીકતો અને સંજોગોમાં, મૃત થાપણદારના નોમિની/કાનૂની પ્રતિનિધિ તરીકે કરદાતાના કર્તા દ્વારા પ્રાપ્ત થયેલ એન્યુઇટી ડિપોઝિટનો હસો કરદાતાની આવક તરીકે આકારણી કરવા પાત્ર હતો?"

સદર અધિનિયમ અને સ્કીમના પ્રાવધાનો હેઠળ, જ્યાં સુધી થાપણદાર પોતે સંબંધિત હતા ત્યાં સુધી, તેમને પ્રાપ્ત થયેલા ચૂકવણાં અથવા હમ્માઓ તેમના હાથમાં આવક હતા તે બાબતે કોઈ વિવાદ નહોતો. પ્રશ્ન એ હતો: જ્યારે એન્યુઇટીની રકમ થાપણદારના નોમિની અથવા કાનૂની પ્રતિનિધિ દ્વારા પ્રાપ્ત થાય ત્યારે શું કોઈ તફાવત પડે છે? કલમ ૨૮૦-ડી "આ પ્રકરણના પ્રાવધાનો અને તે હેઠળ ઘડવામાં આવેલી કોઈપણ સ્કીમને આધીન" એવા શબ્દોથી શરૂ થતી હતી. સદર સ્કીમ હેઠળ એન્યુઇટી થાપણદારના કાનૂની પ્રતિનિધિને અથવા, જો તેમણે નોમિનેશન કર્યું હોય તો, નોમિનીને ચૂકવવાપાત્ર હતી. તેથી, તે સ્પષ્ટ હતું કે સદર સ્કીમ હેઠળ મૂળ થાપણદારના નોમિની અથવા કાનૂની પ્રતિનિધિ એવી વ્યક્તિ હતા જેમને એન્યુઇટીની રકમ સદર સ્કીમ હેઠળ બાકી નીકળતી હતી અને એવું કહી શકાય નહીં કે માત્ર કલમ ૨૮૦-ડી ના પ્રાવધાનો કે જે થાપણદારને પરત ચૂકવણી માટે પ્રાવધાન કરે છે તે જ જોવા જોઈએ. કલમ

૨૮૦-ડી ના પ્રાવધાનો કોઈપણ સ્કીમના પ્રાવધાનોને આધીન હતા અને સદર સ્કીમ હેઠળ, મૂળ થાપણદારના મૃત્યુની સ્થિતિમાં, એન્યુઇટીની રકમ કાનૂની પ્રતિનિધિને બાકી નીકળતી હતી, જો કોઈ નોમિનેશન ન હોય તો, અથવા નોમિનીને, જો કોઈ હોય તો. કરદાતાના વકીલે રજૂઆત કરી હતી કે સામાન્ય કાયદા હેઠળ કાનૂની પ્રતિનિધિને જે પ્રાપ્ત થયું તે એન્યુઇટી નહોતું પરંતુ મૂડીની પરત પ્રાપ્તિ હતી અને તેમને જે પ્રાપ્ત થઈ રહ્યું હતું તે સદર મૂડીનો એક હપ્તો હતો. ગુજરાત હાઇકોર્ટ આ બાબતે સહમત થઈ નહોતી. તેણે ઠેરવ્યું:

"હાલના કેસમાં આપણે જોઈએ છીએ કે મૂળ થાપણદારની આવકનો એક ભાગ જે કુગાવો રોકવાના ઉપાય તરીકે રોકી રાખવામાં આવ્યો હતો અને આ રીતે જમ કરવામાં આવ્યો હતો, તે દસ વર્ષના ગાળામાં મુક્ત કરવામાં આવી રહ્યો છે અને કારણ કે નાણાં સરકારને ઉપલબ્ધ કરાવવામાં આવ્યા હતા તેથી દસ સમાન હપ્તો દ્વારા આ રીતે પરત ચૂકવવામાં આવેલી રકમ સાથે વ્યાજની કેટલીક રકમ પણ શામેલ કરવામાં આવી હતી. સામાન્ય રીતે, "હપ્તો" શબ્દ મૂડીની પરત ચૂકવણી સાથે જોડાયેલો છે. પરંતુ આ ચોક્કસ કેસમાં આપણે જે જોઈએ છીએ તે એ છે કે સરકાર જેણે ચોક્કસ વર્ષમાં આવક જમ કરી હતી જેમાં થાપણ કરવામાં આવી હતી, તે જ રકમ વ્યાજની કેટલીક રકમ સાથે દસ સમાન હપ્તોમાં પરત કરે છે. જે વર્ષમાં થાપણ કરવામાં આવી હતી તે વર્ષમાં તે ચોક્કસ રકમ જમા કરાવવા બદલ, થાપણદારને તેમની પોતાની ઇન્કમ ટેક્સ

આકારણીમાં અમુક રાહત મળી હતી અને તેઓ વધારાના ઇન્કમ ટેક્સને પાત્ર બન્યા ન હતા જે તેઓ પ્રકરણ XXII-એ અને તે હેઠળ ઘડવામાં આવેલી એન્યુઇટી ડિપોઝિટ સ્કીમના પ્રાવધાનો હેઠળ થાપણ કરવામાં નિષ્ફળ રહેવા બદલ કલમ ૨૮૦ X હેઠળ ચૂકવવા પાત્ર હતા. આ સંજોગોમાં, જો પ્રશ્નને વ્યાપક ઢ્રષ્ટિકોણથી પણ જોવામાં આવે જેમ કે મિસ્ટર પટેલ ઈચ્છતા હતા કે આપણે જોઈએ, તો આપણે એવા નિષ્કર્ષ પર આવીએ છીએ કે હાલના કેસમાં જ્યારે રકમ પરત કરવામાં આવી રહી છે, ત્યારે તે મૂડીની પરત ચુકવણી નથી પરંતુ મૂળ આવકની આઈટમની પરત ચુકવણી છે જે હવે દસ વર્ષના ગાળામાં ફેલાયેલી છે. આ સંજોગોમાં, વ્યાપક ઢ્રષ્ટિકોણથી જોતાં પણ, મિસ્ટર પટેલની એ રજૂઆત સ્વીકારવી શક્ય નથી કે આ મૂડીની પરત ચુકવણી હતી અને આવકની પરત ચુકવણી નહોતી. વળી, જે મૂળ થાપણદારના હાથમાં આવક હોત તે માત્ર એવા સંજોગોના કારણે આવક મટી જતી નથી કે થાપણદારનું મૃત્યુ થયું અને નાણાં કાનૂની પ્રતિનિધિ અથવા નોમિની દ્વારા પ્રાપ્ત થઈ રહ્યા છે. જે અન્યથા આવક હતી તે આવકનું પોતાનું સ્વરૂપ જાળવી રાખે છે ભલે તે દરમિયાન મૂળ થાપણદારનું મૃત્યુ થયું હોય.

આ સંજોગોમાં, બંને ઢ્રષ્ટિકોણથી જોતાં, એટલે કે, સદર અધિનિયમના પ્રાવધાનો અને એન્યુઇટી ડિપોઝિટ સ્કીમના પેરાગ્રાફ્સના ઢ્રષ્ટિકોણથી, એકસાથે લેતાં, અથવા સામાન્ય કાયદાના ઢ્રષ્ટિકોણથી જોતાં, પરિણામ સમાન

જ આપશે, એટલે કે, આ એન્યુઇટી ચૂકવણીઓ જે કાયદા અને કાનૂની સત્તાઓની દેન છે, તે મૂળ થાપણદારના નોમિની, કાનૂની પ્રતિનિધિઓના હાથમાં આવક છે."

કે. ભૂમિઅમ્મા અને અન્ય વિરુદ્ધ કંટ્રોલર ઓફ એસ્ટેટ ડ્યુટી, મૈસૂર, બેંગલોર, ૧૧૫ આઇ.ટી.આર. ૭૦૩ માં કર્ણાટક હાઇકોર્ટ સમક્ષ કેટલાક પ્રશ્નો હતા, જેમાંથી પ્રથમ બે પ્રસ્તુત છે:

"(૧) શું, કેસની હકીકતો અને સંજોગોમાં, ટ્રિબ્યુનલ એવું ઠેરવવામાં ન્યાયી હતી કે એન્યુઇટી ડિપોઝિટના કારણે રૂ. ૪૮,૭૭૭ ની રકમ મૃતકની એસ્ટેટના મુખ્ય મૂલ્યમાં યોગ્ય રીતે શામેલ કરવામાં આવી હતી?

(૨) જો પ્રથમ પ્રશ્નનો જવાબ હકારાત્મકમાં હોય, તો શું, કેસની હકીકતો અને સંજોગોમાં, ટ્રિબ્યુનલ એવું ઠેરવવામાં સાચી હતી કે મૃતકના કાનૂની વારસદારો દ્વારા મેળવવા પાત્ર એન્યુઇટી ડિપોઝિટના હતાઓ પર તેમના દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર ઇન્કમ ટેક્સના કારણે એન્યુઇટી ડિપોઝિટના મૂલ્યમાંથી કોઈ કપાત થવી જોઈએ નહીં?"

પ્રથમ પ્રશ્ન પર હાઈકોર્ટ સમક્ષ કોઈ દલીલ કરવામાં આવી ન હતી અને હાઈકોર્ટે જણાવ્યું કે તે સ્પષ્ટ હતું કે મૃતક દ્વારા કરવામાં આવેલી એન્યુઈટી ડિપોઝિટમાં હિત અને તેને વસૂલ કરવાનો અધિકાર મૃતકના મૃત્યુ પર તેમના વારસદારોને પસાર થયો હતો અને તેથી, તેઓ "મૃતકના મૃત્યુ પર પસાર થતી મિલકત" પદના વ્યાખ્યા અને કાર્યક્ષેત્રમાં આવ્યા હતા. બીજો પ્રશ્ન જવાબદાર વ્યક્તિ વતી રજૂ કરાયેલી એ દલીલમાંથી ઉદ્ભવ્યો હતો કે જ્યારે સમય-સમય પર એન્યુઈટી ડિપોઝિટ વસૂલ કરવામાં આવે ત્યારે મૃતકના વારસદારો દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર ઇન્કમ ટેક્સને ધ્યાનમાં લીધા વિના એન્યુઈટી ડિપોઝિટનું મૂલ્યાંકન કરવું ખોટું હતું. કર્ણાટક હાઈકોર્ટે ઠેરવ્યું કે જે ઇન્કમ ટેક્સ જવાબદાર વ્યક્તિ ચૂકવે તેવી સંભાવના હતી તેને મૃતકના મૃત્યુ સમયે એન્યુઈટી ડિપોઝિટના મૂલ્યાંકન સાથે કોઈ સંબંધ નહોતો. મૃતકની એસ્ટેટનું મૂલ્ય મૃતકના મૃત્યુ પર નક્કી કરવાનું હતું અને તે ત્યારબાદ જવાબદાર વ્યક્તિના હાથમાં રહેલી એસ્ટેટનું મૂલ્ય નહોતું.

ઇન્કમ ટેક્સ કમિશનર વિરુદ્ધ ડો. રોધન એચ. શ્રોફ, ૨૦૭ આઈ.ટી.આર. ૯૫૭ માં બોમ્બે હાઈકોર્ટનો નિર્ણય સંપૂર્ણપણે કરદાતાની તરફેણમાં છે. જવાબ આપવાના પ્રશ્નો આ પ્રમાણે પંચાય છે:

"(૧) શું, કેસની હકીકતો અને સંજોગોમાં, ટ્રિબ્યુનલ એવું ઠેરવવામાં ન્યાયી હતી કે ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટમાં એવું કોઈ પ્રાવધાન નથી જેના દ્વારા કાનૂની વારસદારને કરવામાં આવેલી એન્યુઇટી ડિપોઝિટની પરત ચુકવણી કાનૂની વારસદારના હાથમાં આવક તરીકે ગણી શકાય?"

(૨) શું, કેસની હકીકતો અને સંજોગોમાં, એન્યુઇટી ડિપોઝિટની પરત ચુકવણી ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨૮૦ડી સાથે વાંચતા કલમ ૨(૨૪)(viii) ના પ્રાવધાનો હેઠળ, કરદાતા, જે થાપણદારના નોમિની છે, તેમના હાથમાં યોગ્ય રીતે કરપાત્ર કરી શકાય, કારણ કે એન્યુઇટી ડિપોઝિટની પરત ચુકવણી વાસ્તવમાં કરદાતા દ્વારા પ્રાપ્ત થઈ છે?"

બોમ્બે હાઇકોર્ટે જણાવ્યું કે એન્યુઇટી ડિપોઝિટ અથવા એન્યુઇટી ડિપોઝિટ સ્કીમ હેઠળની કોઈ રકમ જે થાપણદારના મૃત્યુ પર નોમિનીને ચૂકવવામાં આવી હતી તેનો કલમ ૨(૨૪)(viii) હેઠળ આવકની વ્યાખ્યામાં સમાવેશ થતો નથી. આ કલમે આવકની વ્યાખ્યામાં માત્ર કલમ ૨ block-ડી હેઠળ થાપણદારને ચૂકવવામાં આવેલી રકમનો જ સમાવેશ કર્યો છે. તેથી, કોર્ટે જણાવ્યું, "આપણે જોઈ શકતા નથી કે થાપણદાર દ્વારા કરવામાં આવેલી એન્યુઇટી ડિપોઝિટના સંબંધમાં, થાપણદારના મૃત્યુ પર નોમિનીને કરવામાં આવેલી ચુકવણી ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨(૨૪)(viii) હેઠળ

આવકની વ્યાખ્યામાં કેવી રીતે આવશે". બોમ્બે હાઈકોર્ટે મદ્રાસ હાઈકોર્ટના સી.આઈ. T . વિરુદ્ધ એમ.એમ. મુથૈયા, ૧૦૯ આઈ.ટી.આર. ૪૬૩ ના ચુકાદા પર આધાર રાખ્યો હતો, જ્યાં એવું ઠેરવવામાં આવ્યું હતું કે કલમ ૨૮૦-ડી માં ઉદ્દેશિત એન્યુઈટીનો થાપણદારની આવકમાં કાલ્પનિક સમાવેશ કરવામાં આવ્યો હતો. તે માત્ર કલમ ૨૮૦-ડી માં નિર્ધારિત સંજોગોમાં અને કાનૂની કલ્પના દ્વારા જ હતાઓમાં પરત ચૂકવવામાં આવેલી એન્યુઈટી થાપણદારના હાથમાં આવક બની શકે છે. એવું કોઈ કાનૂની પ્રાપ્તિ નહોતું જે નોમિનીના હાથમાં આવા હતાની પ્રાપ્તિને નોમિનીની આવક તરીકે આવરી લે. જ્યાં સુધી ચાર્જિંગ સેક્શન સ્પષ્ટ અને સચોટ ન હોય ત્યાં સુધી, કરદાતા દ્વારા પ્રાપ્ત થયેલી તમામ રકમોને માત્ર એવા આધારે તેમની આવક તરીકે શામેલ કરવી શક્ય નહોતું કે તેમ કરવું ઇક્વિટેબલ રહેશે. આ કોર્ટના સી.આઈ. T . વિરુદ્ધ હુકમચંદ મોહનલાલ ૮૨ આઈ.ટી.આર. ૬૨૪ ના ચુકાદા પર આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો, જ્યાં એવું ઠેરવવામાં આવ્યું હતું કે જો ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટમાં વ્યવસાયના ઉત્તરાધિકારી અથવા કરદાતાના કાનૂની પ્રતિનિધિને મૂળ કરદાતાના માની લીધેલા નફા પર કર ચૂકવવા માટે જવાબદાર ઠેરવતું કોઈ પ્રાપ્તિ ન હોય, તો કાનૂની પ્રતિનિધિ પર તે રીતે કર લાદી શકાય નહીં. એમ.એમ. મુથૈયાના કેસમાં મદ્રાસ હાઈકોર્ટના તર્કનું તેના દ્વારા સી.આઈ. T . વિરુદ્ધ એસ.એમ. ઇબ્રાહિમ ૧૩૪ આઈ.ટી.આર. ૫૯૯ ના ત્યારપછીના નિર્ણયમાં પાલન કરવામાં આવ્યું હતું. બોમ્બે હાઈકોર્ટે મદ્રાસ હાઈકોર્ટના તર્ક અને નિષ્કર્ષો સાથે સંમતિ દર્શાવી

હતી. તે નવાબના કેસમાં અપનાવાયેલા અભિપ્રાય સાથે અસંમત હતી કારણ કે, તેના મતે ગુજરાત હાઈકોર્ટ કલમ ૨(૨૪)(viii) ના સ્પષ્ટ પ્રાવધાનોને ધ્યાનમાં લેવામાં નિષ્ફળ રહી હતી જેમાં માત્ર થાપણદાર દ્વારા પ્રાપ્ત થયેલી પરત ચુકવણીઓને જ તેમની આવક તરીકે ગણવામાં આવી હતી. બોમ્બે હાઈકોર્ટે તલવારના કેસમાં દિલ્લી હાઈકોર્ટના નિર્ણય પર પણ વિચાર કર્યો અને ઠેરવ્યું કે તે તેની સમક્ષના કેસ જેવા કેસને લાગુ પડતો નથી જ્યાં થાપણ પદના કોઈપણ અર્થમાં થાપણદાર દ્વારા પ્રાપ્ત થઈ ન હતી. કલમ ૨૮૦-ડી શબ્દોમાં માત્ર થાપણદારને પરત ચુકવણીનો સંદર્ભ આપે છે. તે માત્ર એટલું જ કહે છે કે થાપણદારને આવી પરત ચુકવણી સદર સ્કીમના અન્ય પ્રાવધાનોને આધીન રહેશે. કલમ ૨૮૦-ડી મૃત થાપણદારના નોમિની અથવા કાનૂની પ્રતિનિધિને થતી કોઈપણ ચુકવણીને આવરી લેતી નથી. તેથી, કલમ ૨(૨૪)(viii) હેઠળ આવકની વ્યાખ્યા નોમિની અથવા કાનૂની પ્રતિનિધિ દ્વારા પ્રાપ્ત થયેલ એન્યુઇટી ડિપોઝિટની પરત ચુકવણીને આવરી લેતી નથી.

વિદ્વાન એડિશનલ સોલિસિટર જનરલ દ્વારા ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૧૫૯ પર આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો, જે જણાવે છે, "જ્યારે કોઈ વ્યક્તિનું મૃત્યુ થાય છે, ત્યારે તેનો કાનૂની પ્રતિનિધિ એવી કોઈ પણ રકમ ચૂકવવા માટે જવાબદાર રહેશે જે ચૂકવવા માટે મૃતક જો મૃત્યુ ન પામ્યા હોત તો જવાબદાર હોત, તે જ પદ્ધતિથી અને મૃતકની સમાન મર્યાદા સુધી". એવી રજૂઆત કરવામાં

આવી હતી કે, કોઈપણ સંજોગોમાં, કરદાતા આ કારણે એન્યુઈટીની રકમ પર કર ચૂકવવા પાત્ર હતા. મુખ્ય રજૂઆત પર જતાં પહેલાં, આ રજૂઆતનો તાત્કાલિક નિકાલ કરી શકાય છે. કલમ ૧૫૯ એવી આવકને લાગુ પડે છે જે મૃતક જ્યારે જીવિત હતા ત્યારે તેમને પ્રાપ્ત થઈ હતી; તે હાલના કેસ જેવા કેસને લાગુ પડશે નહીં.

રેવન્યુ વતી દલીલ આ પ્રમાણે છે: સદર સ્કીમનો સબ-પેરાગ્રાફ ૪(એ) કહે છે કે "એન્યુઈટી તેના કાનૂની પ્રતિનિધિઓને ચૂકવવાપાત્ર રહેશે" જો મૃત થાપણદારે નોમિનેશન ન કર્યું હોય. તેથી જ કરદાતાને એન્યુઈટી ચૂકવવામાં આવી હતી; તે સદર સ્કીમ હેઠળ ચૂકવવામાં આવી હતી. કલમ ૨૮૦-ડી મુજબ કેન્દ્ર સરકારે, પ્રકરણ XXII-એ ના પ્રાવધાનો અને તે હેઠળ ઘડવામાં આવેલી કોઈપણ સ્કીમને આધીન, એન્યુઈટી ડિપોઝિટ પરત ચૂકવવી જરૂરી છે. કરદાતાને થયેલી ચુકવણી સદર સ્કીમ હેઠળ હોવાથી, તે કલમ ૨૮૦-ડી ના પ્રાવધાનો હેઠળની ચુકવણી છે. તેથી, તે કલમ ૨(૨૪)(viii) દ્વારા વ્યાખ્યાયિત કર્યા મુજબ આવક છે અને કરદાતાના હાથમાં તે રીતે કરપાત્ર છે.

જેમ આપણે તેને વાંચીએ છીએ, કલમ ૨૮૦-ડી, જે ઉપર ટાંકવામાં આવી છે, જણાવે છે કે થાપણદારને એન્યુઈટી ડિપોઝિટની "મુદ્દલ અને વ્યાજના દસ વાર્ષિક સમાન હપ્તમાં નોટિફાઈડ કરવામાં આવે તેવા દરે" પરત

ચુકવણી કરવાની જરૂરિયાત પ્રકરણ XXII-એ ના અન્ય પ્રાવધાનો અને તે હેઠળ ઘડવામાં આવેલી કોઈપણ સ્કીમને આધીન છે; એટલે કે સદર સ્કીમ થાપણદારને પરત ચુકવણીની અલગ પદ્ધતિ પ્રદાન કરી શકે છે. કોઈપણ સંજોગોમાં અને એવું માની લઈએ કે સદર સ્કીમ એવું પ્રદાન કરી શકે છે કે પરત ચુકવણી મૂળ થાપણદાર સિવાય અન્ય કોઈને કરવામાં આવે અને તે મુજબ ચુકવણી કરવામાં આવે, તો તે સદર સ્કીમ હેઠળની ચુકવણી છે અને કલમ ૨૮૦-ડી હેઠળની ચુકવણી નથી. કલમ ૨૮૦-ડી મૂળ થાપણદાર સિવાય અન્ય કોઈને લાગુ પડતી નથી. માત્ર મૂળ થાપણદારને જ કલમ ૨૮૦-ડી ના પ્રાવધાનો હેઠળ એન્યુઈટી ચૂકવવામાં આવે છે. તેથી, કલમ ૨(૨૪)(viii) માં સમાવિષ્ટ વ્યાખ્યાના કારણે, માત્ર મૂળ થાપણદારના હાથમાં જ એન્યુઈટી આવક છે અને તે રીતે કરપાત્ર છે.

એન્યુઈટી ડિપોઝિટની રકમ મૂળ થાપણદારના હાથમાં આવક હતી અને તે રીતે કરપાત્ર હતી. સદર અધિનિયમ અને સ્કીમના પ્રાવધાનોએ તેમને તેના પર ઇન્કમ ટેક્સ ચૂકવવાને બદલે તેની થાપણ કરવા માટે બંધાયેલા કર્યા હતા. એન્યુઈટી ડિપોઝિટ, જ્યારે કરવામાં આવી, ત્યારે મૂડી બની ગઈ. જ્યારે પરત કરવામાં આવી, પછી ભલે તે સંપૂર્ણ રીતે અથવા હમ્મા દ્વારા હોય, તે આવક તરીકે કરપાત્ર ન હતી. આ કારણોસર કલમ ૨(૨૪)(viii) ઘડવામાં આવી હતી, જેના દ્વારા હમ્મા અથવા એન્યુઈટીને આવક તરીકે ગણવામાં આવી હતી,

જો કે તે કલમ ૨૮૦-ડી હેઠળ પ્રાપ્ત થઈ હોય; એટલે કે, જો મૂળ થાપણદાર દ્વારા પ્રાપ્ત થઈ હોય તો એન્યુઇટીને આવક તરીકે ગણવાની હતી. મૂળ થાપણદારના મૃત્યુ પર તેમણે કરેલી એન્યુઇટી ડિપોઝિટની બાકી રકમ તેમની એસ્ટેટનો ભાગ બની ગઈ અને તે રીતે કરપાત્ર હતી, જેમ કર્પોરેટ હાઇકોર્ટે ભૂમિઅમ્માના કેસમાં યોગ્ય રીતે ઠેરવ્યું હતું. તેમની એસ્ટેટનો ભાગ બનતા, તેમના કાનૂની પ્રતિનિધિઓ તેને વસૂલ કરવા માટે હકદાર બન્યા, અને તેઓ સામાન્ય કાયદા હેઠળ તેને એક સામટી રકમમાં વસૂલ કરવા માટે હકદાર હશે, તેના પર કોઈ કર ચૂકવ્યા વિના (એસ્ટેટ ડ્યુટી સિવાય, જો તેને ઉઘરાવતો કોઈ કાયદો સંબંધિત સમયે કાયદાના પુસ્તક પર હોય). સદર સ્કીમનો સબ-પેરાગ્રાફ ૪(એ) માત્ર એટલું જ સ્વીકારે છે કે એન્યુઇટી ડિપોઝિટની ન ચૂકવાયેલી બાકી રકમ મૂળ થાપણદારના કાનૂની પ્રતિનિધિઓને ચૂકવવાની રહેશે, જેમાં માત્ર એટલું જ ઉમેરાયું છે: કે તે એન્યુઇટી તરીકે હમાઓમાં ચૂકવવામાં આવશે. જોકે આ રીતે એન્યુઇટી સ્વરૂપમાં ચૂકવવામાં આવે છે, તેમ છતાં પરત ચુકવણી મૂડીની છે. જ્યાં સુધી કાયદો સ્પષ્ટપણે તેને તેના હાથમાં આવક તરીકે ન ગણે ત્યાં સુધી તેને કાનૂની પ્રતિનિધિના હાથમાં આવક તરીકે કરપાત્ર કરી શકાય નહીં.

ઇકિવટી પર આધારિત દલીલના સંબંધમાં, લાંબા સમયથી એ સ્વીકારવામાં આવ્યું છે કે કર અને ઇકિવટી અજાણ્યા છે. જેમ ઇકિવટી પરનો

આધાર કરદાતાને સહાય કરતો નથી, તેમ તે રેવન્યુને પણ સહાય કરતો નથી. મૂત થાપણદારના કાનૂની પ્રતિનિધિને માત્ર એટલા માટે એન્યુઇટી પર ઇન્કમ ટેક્સ ચૂકવવા માટે મજબૂર કરી શકાય નહીં કારણ કે મૂળ થાપણદારને એન્યુઇટી ડિપોઝિટની રકમ પર ઇન્કમ ટેક્સ ચૂકવવાની જરૂર નહોતી, તેવા આધાર પર કે રેવન્યુએ ત્યારે જે ગુમાવ્યું હતું તે હવે તેની પાસેથી વસૂલ કરવું જોઈએ. મૂળ થાપણદારે સ્વેચ્છાએ એન્યુઇટી ડિપોઝિટ કરી ન હતી; સદર અધિનિયમ અને સ્કીમ દ્વારા તેમને તેમ કરવા માટે રિક્વાયર્ડ કરવામાં આવ્યા હતા. જ્યાં સુધી તેમનો સંબંધ હતો, સદર અધિનિયમે પ્રદાન કર્યું હતું કે તેમને મળેલી એન્યુઇટી આવક તરીકે કરપાત્ર રહેશે. જાણી જોઈને કે અન્યથા, સદર અધિનિયમે એવું પ્રદાન કર્યું નથી કે એન્યુઇટી તેમના કાનૂની પ્રતિનિધિના હાથમાં આવક તરીકે કરપાત્ર થશે, અને તે ત્યાં જ રહેવી જોઈએ.

અપીલ મંજૂર કરવામાં આવે છે. અપીલ હેઠળનો ચુકાદો અને હુકમ રદ કરવામાં આવે છે. પ્રશ્નનો જવાબ નકારાત્મકમાં અને કરદાતાની તરફેણમાં આપવામાં આવે છે.

ખર્ચ અંગે કોઈ હુકમ નથી.

એમ.પી.

અપીલ મંજૂર કરવામાં આવી.

This is an AI-assisted translation.

=====

અસ્વીકરણ: સ્થાનિક ભાષામાં અનુવાદિત આ ચુકાદા/હુકમનો હેતુ પક્ષકારોને તેમની ભાષામાં જાણકારી ઉપલબ્ધ કરાવવા માત્રનો છે અને તેનો અન્યથા ઉપયોગ થઈ શકશે નહિ. અન્ય તમામ વ્યવહારિક તેમજ સરકારી ઉદ્દેશો માટે મૂળ અંગ્રેજી ચુકાદો/હુકમ જ પ્રમાણિત અને માન્ય રહેશે.

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