

आयकर आयुक्त, लुधियाना

बनाम

ओम प्रकाश

27 जुलाई 1999

[एस.पी. भरुचा, बी.एन. कृपाल, एस. राजेंद्र बाबू, एस.एस.एम. कादरी और एम.बी. शाह, न्यायमूर्तिगण]

आयकर अधिनियम, 1961

आयकर धारा 64(1)(i) और (ii) (जैसा कि यह 1-4-1976 से पहले था) - आय को क्लब करना - एचयूएफ के कर्ता के लिए प्रयोज्यता - निर्धारिती एक साझेदारी फर्म में भागीदार था एचयूएफ के कर्ता के रूप में क्षमता - उक्त निर्धारिती के नाबालिग बच्चों को साझेदारी के लाभों के लिए स्वीकार किया गया: धारा 64(i) और (ii) में आने वाली अभिव्यक्ति "व्यक्तिगत" में एचयूएफ के कार्ता शामिल नहीं हैं, इसलिए, पति या पत्नी को होने वाली आय या एचयूएफ के कर्ता के नाबालिग बच्चे को उसकी कुल आय की गणना में शामिल नहीं किया जा सकता है-एचयूएफ की ऐसी कर्ता आय की आय, न कि उसकी व्यक्तिगत आय-आय कर अधिनियम, 1922, एस.16(3)(ए)(i) और (ii) (जैसा कि 1937 में डाला गया था)।

आयकर धारा 64(1) (जैसा कि यह 1-4-1976 से पहले था)-0 आयोजित विषय: उद्देश्य धारा 16(3) आईटी अधिनियम, 1922 की तरह, कर की चोरी को रोकना है एक व्यक्ति अपनी पत्नी/नाबालिग बच्चों के साथ साझेदारी के तहत व्यवसाय कर रहा है। एफजीएच आयकर-एस.64(1) (जैसा कि यह 1-4-1976 से पहले था) - एस.64(i) और (ii) में आने वाले "व्यक्तिगत" और "ऐसे व्यक्तिगत" भाव पुरुष और महिला दोनों को कवर करते हैं, आईटी अधिनियम, 1922 की धारा 16(3) के विपरीत।

हिन्दू विधि:

संयुक्त परिवार-एचयूएफ-साझेदारी फर्म में कर्ता-साझेदार-और आयकर अधिनियम के तहत एक निर्धारिती भी-स्थिति की व्याख्या की गई। शब्द और वाक्यांश: आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 64(1)(i) के संदर्भ में "व्यक्तिगत" का अर्थ "ऐसे व्यक्ति" का अर्थ-आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 64(ii) के संदर्भ में आयकर अधिनियम, 1961.

आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 2 (7) के संदर्भ में "कर निर्धारणकर्ता" का अर्थ।

"व्यक्ति"-का अर्थ-आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 2(31) के संदर्भ में।

प्रत्यार्थी-निर्धारिती हिंदू अविभाजित परिवार के कर्ता के रूप में एक साझेदारी फर्म में भागीदार था। प्रत्यार्थीके दो नाबालिग बच्चों को साझेदारी के लाभों में प्रवेश दिया गया। वे एक अन्य साझेदारी फर्म में भी भागीदार थे। आयकर अधिकारी (आईटीओ) ने आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 64(1) (i) और (ii) के तहत मूल्यांकन वर्ष

1973-74 के लिए प्रत्यार्थीकी कुल आय में नाबालिग बच्चों से उत्पन्न आय को शामिल किया। अपीलीय सहायक आयुक्त ने आईटीओ के आदेश को बरकरार रखा। हालाँकि, आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण ने अपीलीय प्राधिकरण के आदेश को रद्द कर दिया। लेकिन उच्च न्यायालय ने प्रत्यार्थीकी अपील स्वीकार कर ली। व्यथित होकर अपीलकर्ता-राजस्व ने वर्तमान अपील को प्राथमिकता दी।

प्रारंभ में इस न्यायालय की दो-न्यायाधीशों की पीठ ने उच्च न्यायालय के फैसले को बरकरार रखा। लेकिन, समीक्षा करने पर उस फैसले को खारिज कर दिया गया। हालाँकि, इस बीच, इस न्यायालय की तीन-न्यायाधीशों की पीठ ने इसे सीआईटी बनाम में मंजूरी दे दी। एस.एस. कृष्णमूर्ति, (1982 की टीआरसी संख्या 6 से 10)। इसके बाद जब यह मामला तीन जजों की बेंच के सामने आया तो इस न्यायालय ने मामले को बड़ी पीठ के पास भेज दिया।

अपील खारिज करते हुए, इस न्यायालय ने

अभिनिर्धारित किया: 1. आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 64(1) का अग्रदूत आयकर अधिनियम 1922 की धारा 64(3)(ए) (i) और (ii) था (जैसा कि 1937 में डाला गया था) जिसे अपनी पत्नी और/या नाबालिग बच्चों के साथ साझेदारी के तहत एफ व्यवसाय करने वाले व्यक्ति द्वारा कर की चोरी को रोकने के लिए अधिनियमित किया गया था। 1922 अधिनियम का उक्त प्रावधान 1961 अधिनियम की धारा 64(1) में उन परिवर्तनों के साथ सन्निहित है जिसमें धारा 64(एल)(आई) में 'पत्नी' शब्द को 'पति/पत्नी' शब्द से बदल दिया गया है और स्पष्टीकरण जोड़ा गया है। तत्संबंधी. अब, पुरुष और महिला दोनों 1961 अधिनियम की धारा 64(एल)(i) और (ii) में 'किसी भी व्यक्ति' और 'ऐसे जी व्यक्ति' की अभिव्यक्तियों के अंतर्गत आते हैं।

बालाजी बनाम आईटीओ (1961) 43 आईटीआर 393 और सीआईटी बनाम सोदरा देवी, (1957)32 आईटीआर 615, पर उल्लिखित।

2.1. जब हिंदू अविभाजित परिवार का एक कर्ता एक साझेदारी फर्म में भागीदार होता है, तो वह दोहरी क्षमता है; साझेदारी के लिए, वह अपनी व्यक्तिगत क्षमता में और तीसरे पक्ष के लिए, अपनी प्रतिनिधि क्षमता में कार्य करता है। आयकर अधिनियम के तहत, जब एक भागीदार के रूप में साझेदारी फर्म से उसके द्वारा प्राप्त आय के संबंध में उसका मूल्यांकन किया जाता है, यह हिंदू अविभाजित परिवार के कर्ता के रूप में उनकी प्रतिनिधि क्षमता में है, न कि एक व्यक्ति के रूप में। इसलिए, कर्ता के पति/पत्नी/नाबालिग बच्चे की आय को उसकी कुल आय की गणना में शामिल नहीं किया जा सकता है क्योंकि वह हिंदू अविभाजित की आय है परिवार न कि व्यक्तिगत आय है। 1961 अधिनियम की धारा 64 तभी लागू होगी जब एक निर्धारिती की स्वयं की आय का आकलन किया जा रहा हो, न कि हिंदू अविभाजित परिवार की।

सीआईटी बनाम बग्यालक्ष्मी एंड कंपनी (1965)55 आईटीआर 660, एल हृदय नारायण बनाम आईटीओ (1970)78 आईटीआर 26; सीआईटी बनाम हरभजन लाल, (1993) 204 आईटीआर 361 और सीआईटी बनाम जयंतीलाल प्रेम चंद शाह, (1995) 211 आईटीआर 111, पुष्टि की गई।

2.2. 1961 अधिनियम की धारा 4 के तहत, पिछले वर्ष या वर्षों या प्रत्येक व्यक्ति की कुल आय पर कर लगाया जाता है। 1961 अधिनियम की धारा 2(31) से पता चलता है कि 'एक व्यक्ति' और 'एक हिंदू अविभाजित

परिवार' दोनों अन्य बातों के साथ-साथ 'व्यक्ति' शब्द के अर्थ के घटक हैं। अभिव्यक्ति 'कोई भी व्यक्ति' धारा 2(7) में परिभाषित 'व्यक्ति' और 'निर्धारिती' शब्दों की तुलना में संकीर्ण है; एक व्यक्ति एक व्यक्ति होता है लेकिन हर व्यक्ति को एक व्यक्ति होना जरूरी नहीं है। इसलिए एक व्यक्ति भी करदाता हो सकता है लेकिन प्रत्येक करदाता को 'व्यक्ति' होना जरूरी नहीं है। इस प्रकार धारा 64(एल) में व्यक्ति अपने आयात में हिंदू अविभाजित परिवार के कर्ता को शामिल नहीं करता है।

संक्षिप्त ऑक्सफोर्ड डिक्शनरी, पर उल्लिखित

2.3 इसके अलावा, धारा 64(1) किसी भी व्यक्ति की कुल आय की बात करती है और हिंदू अविभाजित परिवार की कुल आय को एक व्यक्ति के रूप में कर्ता की कुल आय होने की आवश्यकता नहीं है। इसलिए, केवल इस आधार पर कि कर्ता या हिंदू अविभाजित परिवार इस व्याख्या का अनुचित लाभ उठाएगा, यह न्यायालय व्याख्या की प्रक्रिया द्वारा 'व्यक्ति' शब्द का अर्थ नहीं बढ़ा सकता है ताकि अर्थ के भीतर कर्ता को शामिल किया जा सके। 'व्यक्ति' शब्द का

इसलिए, यह माना जाना चाहिए कि एक साझेदारी फर्म के भागीदार के रूप में हिंदू अविभाजित परिवार के काना के हाथों में आय को किसी व्यक्ति की आय के रूप में नहीं माना जा सकता है और इसलिए, पति या पत्नी या नाबालिग बच्चे को होने वाली आय के रूप में नहीं माना जा सकता है। शीर्षक 1961 अधिनियम की धारा 64(1) (1) और (ii) के तहत कर्ता या हिंदू अविभाजित परिवार को उसकी आय में शामिल नहीं किया जा सकता है। इस प्रकार धारा 64(1)(i) और (ii) में 'कोई भी व्यक्ति' और 'ऐसा व्यक्ति' अभिव्यक्तियाँ अव्यवस्थित अर्थ में प्रयुक्त होती हैं और इसमें हिंदू अविभाजित परिवार का कर्ता ए शामिल नहीं है।

सीआईटी बनाम. ओम प्रकाश (1996) 217 आईटीआर 785 और सीआईटी बनाम। एस.एस. कृष्णमूर्ति (टीआरसी संख्या 6 से 10 ऑफ 1982), ने पुष्टि की।

सीआईटी बनाम. संका शंकरैया (1978) 113 आईटीआर 313 (एपी); दीनूभाई ईश्वरलाल पटेल बनाम. के.डी. दीक्षित, (1979) 118 आईटीआर 122 (गुजरात); सीआईटी बनाम. आनंद सरूप, (1980) 121 आईटीआर 873 (पी एंड एच); प्रयाग दास राजगढ़िया बनाम. सीआईटी, (1982) 138 आईटीआर 291 (डेल) और अरुणाचलम बनाम। सीआईटी, (1985) 151 आईटीआर 172 (कांत) (एफबी), अनुमोदित।

साहू गोविंद प्रसाद बनाम. सीआईटी (1983) 144 आईटीआर 851 (सभी) (एफबी), माधो प्रसादव। सीआईटी, (1978) 112 आईटीआर 492 (सभी); सीआईटी बनाम. एस.बालासुब्रमण्यम, (1984) 147 आईटीआर 732 (मैड) और सीआईटी बनाम। मानकराम, (1990) 183 आईटीआर 382 (एमपी), खारिज कर दिया गया।

सिविल अपील क्षेत्राधिकार: 1983 के सिविल अपील संख्या 4.234 आदि आदि।

पंजाब एवं हरियाणा उच्च न्यायालय के निर्णय और आदेश दिनांक 29.10.79 से एल.टी.आर. 1979 की संख्या 153।

सी.एस. वैद्यनाथन, अतिरिक्त सॉलिसिटर जनरल, बारिश एन. साल्वे, पी.सी. जैन, रणबीर चंद्रा, एस.के. द्विवेदी, जी.वी. राव, एस.राजप्पा, एस.वसीम ए. कादरी, शिवराम, जयंत त्रिपाठी, बी.के. प्रसाद, एस.एन. टेरेडोल, रवि कुमार, पी. वेणुगोपा- पी.एस. सुधीर के.जे. झोन, (सुश्री जानकी रामचन्द्रन, एस.सी. पटेल और सुनील कुमार जैन) (एनपी), एस.के. चंदर, विवेक सूद, उमा दत्ता, राज कुमार मेहता, सुश्री एम. सारदा, शंकर वैद्यलिंगम, के.एच. नोबिन सिंह, एम.एन. श्राफ, कृष्ण महाजन, (सुश्री आर.दीपमाला) पी.एच. के लिए। उपस्थित पक्षों के लिए पारेख और बलबीर सिंह गुप्ता।

न्यायालय का निर्णय सुनाया गया,

न्यायमूर्ति एस.एस.एम. कुआदरी द्वारा: विशेष अनुमति याचिका (सिविल) संख्या 1608/80 में अनुमति दी गई दी।

इन मामलों में उठाया गया सामान्य प्रश्न आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 64 (1) (i) और (ii) में "व्यक्ति" शब्द की व्याख्या से संबंधित है (जैसा कि यह 1 अप्रैल, 1976 से पहले था)। उस शब्द के अर्थ के संबंध में विभिन्न उच्च न्यायालयों की न्यायिक राय के टकराव ने इन मामलों को जन्म दिया, जिन्हें इस न्यायालय द्वारा हल करने की आवश्यकता है।

इन मामलों में शामिल प्रश्न की सराहना करने के लिए, 1983 की सिविल अपील संख्या 4234 में तथ्यों का उल्लेख करना पर्याप्त होगा जो मूल्यांकन वर्ष 1973-74 से संबंधित है। प्रत्यार्थी हिंदू अविभाजित परिवार के कर्ता के रूप में साझेदारी फर्म, मिस रॉकमैन साइकिल इंडस्ट्रीज, लुधियाना में भागीदार था। प्रत्यार्थी के दो नाबालिग बच्चों, एक बेटी, मिस नीरू और एक बेटे, पंकज को साझेदारी के लाभों में शामिल किया गया। इसी तरह, वे एक अन्य साझेदारी फर्म, मिस मुंजाल गैसेज, लुधियाना में भी भागीदार थे। नाबालिग बच्चों से होने वाली आय को उनकी कुल आय में शामिल करने की मांग की गई थी। उन्होंने इस आधार पर इसका विरोध किया कि वह हिंदू अविभाजित परिवार के कर्ता की हैसियत से फर्मों में भागीदार थे, इसलिए आयकर अधिनियम की धारा 64 लागू नहीं होती। आयकर अधिकारी ने उस तर्क को खारिज कर दिया, नाबालिगों की शेयर आय को उसकी कुल आय में शामिल किया और उसके अनुसार उसका मूल्यांकन किया। अपीलीय सहायक आयुक्त ने अपील में मूल्यांकन प्राधिकारी के आदेश को बरकरार रखा। आगे की अपील पर, आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण, अमृतसर ने विपरीत दृष्टिकोण अपनाते हुए अपीलीय प्राधिकरण के आदेश को रद्द कर दिया और इस प्रकार प्रत्यार्थी की अपील की अनुमति दी। उस आदेश में से, राजस्व के कहने पर, निम्नलिखित प्रश्न आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 256(1) के तहत उच्च न्यायालय को भेजा गया था:

"क्या तथ्यों और मामले की परिस्थितियों के आधार पर अपीलीय न्यायाधिकरण यह मानने में सही था कि दोनों फर्मों से निर्धारिती के नाबालिग बच्चों की आय धारा 64 (एल) (i) के तहत उसके व्यक्तिगत मूल्यांकन में शामिल नहीं थी) और (ii) आयकर अधिनियम, 1961।"

पंजाब और हरियाणा उच्च न्यायालय की एक खंडपीठ ने अपने आदेश दिनांक 29 अक्टूबर, 1979 द्वारा 1979 के आयकर संदर्भ संख्या 153 में राजस्व के प्रत्यार्थी-निर्धारिती के पक्ष में और विपक्ष में प्रश्न का सकारात्मक उत्तर दिया। उच्च न्यायालय के उक्त आदेश और निर्णय के विरुद्ध राजस्व इस न्यायालय के समक्ष अपील में है। प्रारंभ में, आयकर आयुक्त और अन्य में इस न्यायालय की दो-न्यायाधीशों की पीठ। बनाम। श्री ओम प्रकाश एवं

अन्य, (1996) 217 आईटीआर 785, ने उच्च न्यायालय के फैसले की पुष्टि की और अपील खारिज कर दी। लेकिन समीक्षा करने पर, उस निर्णय को रद्द कर दिया गया। हालाँकि, इस बीच, इस न्यायालय की तीन-न्यायाधीशों की पीठ ने आयकर आयुक्त, मदुरै बनाम मामले में इसे मंजूरी दे दी। श्री एस.एस. कृष्णमूर्ति, डिंजीगुल, [1982 की टीआरसी संख्या 6 से 10]। इसके बाद, यह मामला तीन विद्वान न्यायाधीशों की पीठ के समक्ष सुनवाई के लिए आया, जिन्होंने इसे और अन्य संबंधित मामलों को एक बड़ी पीठ के पास भेज दिया और इस प्रकार सभी मामले हमारे सामने आए।

इस सवाल पर कि क्या हिंदू अविभाजित परिवार का कर्ता आयकर अधिनियम, 1961 (इसके बाद '1961 अधिनियम' के रूप में संदर्भित) की धारा 64 (1) (i) और (ii) में "व्यक्तिगत" शब्द के अंतर्गत आता है, विभिन्न उच्च न्यायालयों में राय में भिन्नता है। आंध्र प्रदेश, गुजरात, पंजाब और हरियाणा, दिल्ली, कामताका, केरल और राजस्थान के उच्च न्यायालयों ने यह विचार किया कि हिंदू अविभाजित परिवार का कर्ता धारा 64(1) में "व्यक्तिगत" अभिव्यक्ति के अर्थ में नहीं आता है। (i) और (ii) 1961 अधिनियम के। इलाहाबाद, मद्रास, मध्य प्रदेश और उड़ीसा के उच्च न्यायालयों ने इसके विपरीत दृष्टिकोण अपनाया।

हमने राजस्व और निर्धारितियों की ओर से उपस्थित विद्वान वकील को सुना है।

यहां, 1961 अधिनियम की धारा 64(1) का उल्लेख करना उपयोगी है, क्योंकि यह 1.4.1976 से पहले थी। इसे इस प्रकार पढ़ा जाता है:

"किसी भी व्यक्ति की कुल आय की गणना में, प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से उत्पन्न होने वाली सभी आय शामिल की जाएगी —

- i. ऐसे व्यक्ति के पति या पत्नी को व्यवसाय करने वाली फर्म में पति या पत्नी की सदस्यता से। ऐसा कौन सा व्यक्ति भागीदार है;
- ii. ऐसे व्यक्ति के नाबालिग बच्चे को नाबालिग के प्रवेश से लेकर उस फर्म में साझेदारी के लाभ तक, जिसमें ऐसा व्यक्ति भागीदार है;

स्पष्टीकरण – खंड (i) के प्रयोजन के लिए, जिस व्यक्ति की कुल आय की गणना में उस खंड में निर्दिष्ट आय को शामिल किया जाना है, वह पति या पत्नी होगा जिसकी कुल आय (उस खंड में निर्दिष्ट आय को छोड़कर) अधिक है; और, खंड (ii) के प्रयोजन के लिए, जहां माता-पिता दोनों उस फर्म के सदस्य हैं जिसमें नाबालिग बच्चा भागीदार है, साझेदारी से नाबालिग बच्चे की आय उस माता-पिता की आय में शामिल की जाएगी जिनकी कुल आय (उस खंड में निर्दिष्ट आय को छोड़कर) अधिक है; और जहां ऐसी किसी भी आय को एक बार पति-पत्नी या माता-पिता की कुल आय में शामिल किया जाता है, किसी भी अगले वर्ष में उत्पन्न होने वाली ऐसी किसी भी आय को दूसरे पति-पत्नी या माता-पिता की कुल आय में तब तक शामिल नहीं किया जाएगा जब तक कि आयकर अधिकारी संतुष्ट न हो जाए। पति या पत्नी या माता-पिता को सुनवाई का अवसर देना, कि ऐसा करना आवश्यक है।"

यह प्रावधान अधिनियम के अध्याय V में होता है जो निर्धारिती की कुल आय में शामिल अन्य व्यक्तियों की आय से संबंधित है। यह कुल आय की गणना करने में प्रदान करता है किसी भी व्यक्ति की प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से उत्पन्न होने वाली ऐसी सभी आय (i) किसी फर्म में पति या पत्नी की सदस्यता से ऐसे व्यक्ति के पति या पत्नी को; और (ii) ऐसे व्यक्ति के नाबालिग बच्चे को नाबालिग के प्रवेश से होने वाले लाभ किसी फर्म में साझेदारी, जिसमें ऐसा व्यक्ति भागीदार है, को ऐसे व्यक्ति की कुल आय की गणना में शामिल किया जाएगा। स्पष्टीकरण निर्देश देता है कि खंड (i) के प्रयोजनों के लिए पति या पत्नी की साझेदारी आय को पति या पत्नी की आय में शामिल किया जाएगा ऐसे व्यक्ति (पति या पत्नी) की, जिसकी कुल आय, प्रश्नगत आय को छोड़कर, अधिक है। इसलिए खंड (ii) के प्रयोजन के लिए भी यह प्रावधान है कि जहां ऐसे व्यक्ति और पति/पत्नी दोनों उस साझेदारी के सदस्य हैं जिसमें नाबालिग बच्चा भी भागीदार है, तो विचाराधीन आय को उस माता-पिता की आय में शामिल किया जाना चाहिए जिनकी कुल आय प्रश्नगत आय को छोड़कर आय, अधिक है।

यही स्थिति अगले वर्ष पर भी लागू होगी जब तक कि आयकर अधिकारी पति या पत्नी या माता-पिता को उचित नोटिस के बाद अन्यथा न रखे। इस प्रावधान का अग्रदूत आयकर अधिनियम, 1922 (इसके बाद '1922 अधिनियम' के रूप में संदर्भित) की धारा 16(3)(ए)(i) और (ii) था, जिसे 1937 के अधिनियम IV द्वारा संशोधित किया गया था। 1922 अधिनियम के उक्त प्रावधान की संवैधानिक वैधता, बालाजी बनाम में इस न्यायालय की एक संविधान पीठ। आयकर अधिकारी, विशेष जांच मंडल, अकोला एवं अन्य, (1961) 43 आईटीआर 393 देखा गया:

"लेकिन इसने (आयकर अधिनियम का प्रासंगिक प्रावधान जो एक पंजीकृत फर्म के प्रत्येक भागीदार के हिस्से को उसकी कुल आय के हिस्से के रूप में वसूले जाने के लिए उसकी अन्य आय में जोड़ने में सक्षम बनाता है) ने दूसरी दिशा में कराधान से बचने के लिए एक प्रभावी नियंत्रण दिया . एक पति या एक पिता में नाममात्र रूप से अपनी पत्नी या अपने नाबालिग बेटों को अपने साथ साझेदारी में ले सकता हूं ताकि कर का बोझ हल्का हो सके, क्योंकि, यदि आय को कई लोगों के बीच विभाजित किया जाता है, तो उससे प्राप्त आय एक व्यक्ति द्वारा प्राप्त की जा सकती है। कम कठिन स्लैब के तहत कर योग्य आय की सीमा के अंतर्गत आते हैं। यह उपकरण एक निर्धारिती को 'व्यवसाय की संपूर्ण आय को सुरक्षित करने में सक्षम बनाता है, लेकिन साथ ही आयकर से बचने के लिए भी सक्षम बनाता है जिसे वह अन्यथा भुगतान करने के लिए उत्तरदायी होता।"

धारा 16(3)(ए)(i) और (ii) को कर चोरी को रोकने के लिए अधिनियमित किया गया था। व्यक्ति अपनी पत्नी और/या जी नाबालिग बच्चों के साथ की गई साझेदारी के तहत व्यवसाय कर रहा है। यहां यह देखा जा सकता है कि उस मामले में अपीलकर्ता ने हिंदू अविभाजित परिवार के कर्ता के रूप में उक्त प्रावधान को अपनी चुनौती का आधार नहीं बनाया था।

1922 की धारा 16(3)(ए) में 'किसी भी व्यक्ति' अभिव्यक्ति का आयात अधिनियम आयकर आयुक्त, मध्य प्रदेश और भोपाल बनाम सोदरादेवी (1957) 32 आईटीआर 615 में इस न्यायालय के विचार के लिए गिर गया। वहां सोदरा देवी और उनके प्रमुख बच्चों ने एक साझेदारी फर्म बनाई, जिसमें उनके नाबालिग बच्चों को प्रवेश दिया गया। साझेदारी के लाभ. उक्त प्रावधान के तहत साझेदारी में नाबालिग बच्चों की हिस्सेदारी आय को सोदरा देवी की आय में जोड़ने की मांग की गई थी। यह तर्क दिया गया कि अभिव्यक्ति 'किसी भी व्यक्ति' में 'महिला' शामिल नहीं है, इसलिए नाबालिग बच्चों की उक्त आय उनकी मां की कुल आय में शामिल नहीं है। बहुमत से, बी ने इस तर्क

को स्वीकार कर लिया कि धारा 16(3) में आने वाले शब्द 'कोई भी व्यक्ति' और 'ऐसा व्यक्ति' उनके अर्थ में केवल नर तक ही सीमित हैं, न कि प्रजाति की मादा तक।

1922 अधिनियम का उक्त प्रावधान 1961 अधिनियम की धारा 64(1) में इस परिवर्तन के साथ सन्निहित है कि धारा 64(1) के खंड (i) में 'पत्नी' शब्द को 'पति/पत्नी' शब्द से बदल दिया गया है और स्पष्टीकरण है उसमें जोड़ा गया। अब, पुरुष और महिला दोनों 1961 अधिनियम की धारा 64(एल)(i) और (ii) में 'किसी भी व्यक्ति' और 'ऐसे व्यक्ति' की अभिव्यक्ति के अंतर्गत आते हैं।

यहां फिर से उसी अभिव्यक्ति की व्याख्या उभरती है, भले ही एक अलग संदर्भ में। हमें संघर्ष को सुलझाने के लिए 'व्यक्ति' शब्द के सही अर्थ को समझना होगा और यह तय करना होगा कि क्या उच्च न्यायालय ऊपर दिए गए प्रश्न का उत्तर देने में सही है, जिस तरह से उसने दिया।

यह ऊपर देखा गया है कि धारा 64(1) (i) और (ii) के प्रावधानों को आकर्षित करने के लिए, पति/पत्नी/नाबालिग बच्चे को ऐसे व्यवसाय में साझेदारी फर्म में भागीदार होना चाहिए जिसमें 'कोई भी व्यक्ति' भागीदार हो। ऐसा तभी होता है जब उस फर्म से पति/पत्नी/नाबालिग बच्चे की शेयर आय को ऐसे व्यक्ति की कुल आय की गणना में शामिल किया जा सकता है। ऐसे व्यक्ति को होने वाली आय जरूरी नहीं कि केवल साझेदारी फर्म से ही हो। यदि ऐसे व्यक्ति की साझेदारी फर्म से कोई आय नहीं है, लेकिन अन्य स्रोतों से आय है तो उस साझेदारी फर्म से, जिसमें वह व्यक्ति भागीदार है, पति/पत्नी/नाबालिग बच्चे की आय ऐसे व्यक्ति की अन्य आय में जोड़ दी जाएगी। इस पहलू पर कोई विवाद नहीं है। मुद्दा यह है कि जब हिंदू अविभाजित परिवार का कोई कर्ता फर्म में भागीदार होता है, तो उसे 1961 अधिनियम की धारा 64(1) (i) और (ii) के प्रयोजनों के लिए एक व्यक्ति नहीं माना जा सकता है।

अब, 'व्यक्तिगत' शब्द का क्या अर्थ है? इसे अधिनियम में परिभाषित नहीं किया गया है। यह कला का शब्द नहीं है। संक्षिप्त ऑक्सफोर्ड डिक्शनरी में दिए गए शब्द 'व्यक्ति' का अर्थ है:

"एकल, विशेष, विशेष; सामान्य नहीं, एक विशिष्ट चरित्र, किसी विशेष व्यक्ति की विशेषता, एक व्यक्ति द्वारा उपयोग के लिए डिज़ाइन किया गया, एक वर्ग का एक एकल सदस्य, एक परिवार या समूह से अलग एक अकेला इंसान, एक व्यक्ति (सबसे अप्रिय व्यक्ति)"।

किसी वर्ग या परिवार के विपरीत, इस शब्द का प्रयोग किसी एक व्यक्ति को दर्शाने के लिए किया जाता है, वह उस प्रजाति का नर या मादा हो सकता है। व्यापक अर्थ में, एक कर्ता, एक ट्रस्टी, या प्रतिनिधि क्षमता में कार्य करने वाला कोई भी व्यक्ति भी इस शब्द के दायरे में होगा। क्या इस अर्थ में, उक्त शब्द का उपयोग 1961 अधिनियम की धारा 64(1) (i) और (ii) में किया गया है या इसका उपयोग केवल एक इकाई, एक विशिष्ट अस्तित्व के संकीर्ण अर्थ में किया गया है, किसी में नहीं प्रतिनिधि क्षमता? साहू गोविंद प्रसाद बनाम में इलाहाबाद उच्च न्यायालय की पूर्ण पीठ। सीआईटी, (1983) 144 आईटीआर 851, माधो प्रसाद बनाम पीलीभीत को मंजूरी देते हुए। आयकर आयुक्त, सी (1978) 112 आईटीआर 492, और सीआईटी, तमिलनाडु में मद्रास उच्च न्यायालय बनाम। एस बालासुब्रमण्यम, (1984) 147 आईटीआर 732, और आयकर आयुक्त बनाम में। श्री माणकराम, (1990) 183 आईटीआर 382 (एमपी) ने विचार किया कि उक्त प्रावधान में इस शब्द का व्यापक अर्थ में उपयोग किया गया है। लेकिन आयकर आयुक्त बनाम सैन/सीए शंकरैया, (1978) 113 आईटीआर

313, गुजरात में दीनूभाई ईश्वरलाल पटेल डी बनाम में आंध्र प्रदेश के उच्च न्यायालयों द्वारा एक विपरीत दृष्टिकोण अपनाया गया है। के.डी. दीक्षित, (1979) 118 आईटीआर 122, सीआईटी बनाम में पंजाब और हरियाणा। आनंद सरूप (1980) 121 आईटीआर 873, दिल्ली में प्रयाग दास राजगढ़िया बनाम। सीआईटी, (1982) 138 आईटीआर 291 और अरुणाचलम बनाम में कामताका उच्च न्यायालय की पूर्ण पीठ। सीआईटी, (1985) 151 आईटीआर 172।

यहां साझेदारी फर्म के साझेदारों और हिंदू अविभाजित परिवार के सहदायिकों के अधिकारों और दायित्वों के बीच अंतर को ध्यान में रखना आवश्यक है।

आयकर आयुक्त, मद्रास बनाम बगयालक्ष्मी एंड कंपनी, (1965) 55 आईटीआर 660 में, इस न्यायालय ने कहा:

"साझेदारी अनुबंध का एक प्राणी है। हिंदू कानून के तहत एक संयुक्त परिवार स्थिति में से एक है और विभाजन का अधिकार इसकी घटनाओं में से एक है, सिवाय इसके कि जहां आयकर अधिनियम का एक विशिष्ट प्रावधान है जो किसी अन्य वैधानिक कानून या व्यक्तिगत कानून से अलग है, प्रावधान को कानून की प्रासंगिक शाखाओं के प्रकाश में विचार करना होगा। साझेदारी के अनुबंध में साझेदारी में लाभ के अपने शेयरों के संबंध में भागीदारों के दूसरों के प्रति दायित्व से कोई संबंध नहीं है। यह केवल अधिकारों को नियंत्रित करता है और भागीदारों की देनदारियां। एक भागीदार एक संयुक्त हिंदू परिवार का कर्ता हो सकता है; वह एक ट्रस्टी हो सकता है; वह दूसरों के साथ उप-साझेदारी में प्रवेश कर सकता है; वह एक समझौते के तहत, व्यक्त या निहित, एक का प्रतिनिधि हो सकता है। व्यक्तियों का समूह; वह दूसरे के लिए बेनामीदार हो सकता है। ऐसे सभी मामलों में वह दोहरी स्थिति रखता है। साझेदारी के लिए, वह अपनी व्यक्तिगत क्षमता में कार्य करता है; तीसरे पक्ष के लिए, अपनी प्रतिनिधि क्षमता में।"

हम उपरोक्त टिप्पणियों से सम्मानजनक सहमत हैं।

जब हिंदू अविभाजित परिवार का कोई कर्ता किसी साझेदारी फर्म में भागीदार होता है, तो उसकी दोहरी क्षमता होती है; साझेदारी के लिए, वह अपनी व्यक्तिगत क्षमता में कार्य करता है और तीसरे पक्षों के लिए, अपनी प्रतिनिधि क्षमता में कार्य करता है। आयकर अधिनियम के तहत, जब एक भागीदार के रूप में साझेदारी फर्म से प्राप्त आय के संबंध में उसका मूल्यांकन किया जाता है, तो यह हिंदू अविभाजित परिवार के कर्ता के रूप में उसकी प्रतिनिधि क्षमता में होता है, न कि एक व्यक्ति के रूप में। ऐसा इसलिए है क्योंकि पति/पत्नी/नाबालिग बच्चों के मुकाबले उनकी क्षमता, जो हिंदू अविभाजित परिवार के सदस्य हैं, कर्ता की है और साझेदारी फर्म के अन्य साझेदारों के मुकाबले व्यक्तिगत नहीं है, बल्कि वह अपनी व्यक्तिगत क्षमता में काम करते हैं। यह स्थिति होने के कारण, कर्ता के पति/पत्नी/नाबालिग बच्चे की आय को उसकी कुल आय की गणना में शामिल नहीं किया जा सकता है, क्योंकि वह हिंदू अविभाजित परिवार की आय है, न कि उसकी व्यक्तिगत आय। धारा 64 केवल तभी आकर्षण होगी जब करदाता की स्वयं की आय का आकलन किया जा रहा हो, न कि हिंदू अविभाजित परिवार की। यदि किसी कर्ता को धारा 64(1) में 'व्यक्ति' के दायरे में लाया जाता है, तो कर्ता के पति या पत्नी और उसके नाबालिग बच्चों की शेयर आय, वास्तव में, हिंदू अविभाजित परिवार की आय में शामिल की जाएगी जो कि नहीं है धारा 64(1) (i) और (ii) में क्या विचार किया गया है और जिसके संबंध में हम कहते हैं, इस न्यायालय द्वारा एल में उचित रूप से अस्वीकार्य माना गया है। हृदय नारायण बनाम. आयकर अधिकारी,

ए वार्ड, बरेली, (आई 970) 78 आईटीआर 26, आयकर आयुक्त बनाम। हरभजन लाल, (1993) 204 आईटीआर 361 और आयकर आयुक्त बनाम। जयंतीलाल प्रेम चंद शाह, (1995) 211 आईटीआर 111।

एक हिंदू अविभाजित परिवार में जिसमें एक कर्ता, उसके बेटे, उनकी पत्नियां और नाबालिग पोते-पोतियां शामिल हैं, अगर कर्ता के साथ-साथ एक बेटे के पति या पत्नी और उनके नाबालिग बच्चों को भी प्रवेश दिया जाता है साझेदारी के लाभ या साझेदारी फर्म के भागीदार हैं, जाहिर है, फर्म से उनकी शेयर आय को कर्ता की कुल आय की गणना में नहीं जोड़ा जा सकता है क्योंकि ऐसे मामले में धारा 64(1) आकर्षित नहीं होगी। लेकिन यदि कर्ता के पति या पत्नी और नाबालिग बच्चों को साझेदारी के लाभों में शामिल किया जाता है या साझेदारी फर्म के भागीदार के रूप में शामिल किया जाता है, तो फर्म से उनकी शेयर आय को कर्ता की आय में जोड़ना होगा। जाहिर है, अभिव्यक्ति की इतनी व्याख्या नहीं की जा सकती कि इस तरह के असमान परिणाम सामने आएंगे। असंगत परिणाम जिस पर संसद द्वारा विचार नहीं किया जा सकता था।

यहां यह ध्यान देना उचित होगा कि 1961 अधिनियम की धारा 4 के तहत, . चार्जिंग अनुभाग, प्रत्येक व्यक्ति के पिछले वर्ष या वर्षों की कुल आय पर किसी भी मूल्यांकन वर्ष के लिए वित्त अधिनियम द्वारा निर्धारित दर या दरों पर शुल्क लिया जाता है। . हम यहां 'व्यक्ति' शब्द की परिभाषा देख सकते हैं जिसे 1961 अधिनियम की धारा 2(31) में परिभाषित किया गया है, और इसे इस प्रकार पढ़ा जाता है:

"2(31) 'व्यक्ति' में शामिल हैं -

- (i) एक व्यक्ति,
- (ii) एक हिंदू अविभाजित परिवार,
- (iii) एक कंपनी,
- (iv) एक फर्म,
- (v) व्यक्तियों का एक संघ या व्यक्तियों का एक निकाय, चाहे निगमित हो या नहीं,
- (vi) एक स्थानीय प्राधिकारी, और
- (vii) प्रत्येक कृत्रिम न्यायिक व्यक्ति, जो पूर्ववर्ती उप-खंडों में से किसी के अंतर्गत नहीं आता है।"

ऊपर दी गई परिभाषा को पढ़ने से पता चलता है कि 'एक व्यक्ति' और 'एक हिंदू अविभाजित परिवार' दोनों अन्य बातों के साथ-साथ 'व्यक्ति' शब्द के अर्थ के घटक हैं। अभिव्यक्ति 'कोई भी व्यक्ति' धारा 2(7) में परिभाषित 'व्यक्ति' और 'निर्धारित' शब्दों की तुलना में संकीर्ण है; एक व्यक्ति एक व्यक्ति होता है लेकिन हर व्यक्ति को एक व्यक्ति होना जरूरी नहीं है। इसलिए एक व्यक्ति भी करदाता हो सकता है लेकिन प्रत्येक करदाता को 'व्यक्ति' होना जरूरी नहीं है। यदि संसद का इरादा धारा 64(एल)(i) और (ii) में 'व्यक्ति' शब्द को व्यापक अर्थ देने का था ताकि हिंदू अविभाजित परिवार के कर्ता को शामिल किया जा सके तो उसने प्रावधान का मसौदा अलग तरह से तैयार किया होता। इस प्रकार यह स्पष्ट है कि धारा 64(1) में 'व्यक्ति' हिंदू अविभाजित परिवार के कर्ता को अपने आयदात में नहीं लेता है।

फिर भी एक अन्य पहलू जो धारा 64(1) में 'व्यक्ति' शब्द के अर्थ में कर्ता को लाने से रोकता है, वह यह है कि यह किसी भी व्यक्ति की कुल आय की बात करता है और हिंदू अविभाजित परिवार की कुल आय को कर्ता की व्यक्तिगत की कुल आय होने की आवश्यकता नहीं है।

1961 अधिनियम की धारा 64(1) का उद्देश्य, 1922 अधिनियम की धारा 16(3) के उद्देश्य की तरह, कराधान में धोखाधड़ी को अंजाम देने के लिए साझेदारी बनाने वाले व्यक्तियों द्वारा की जाने वाली कर चोरी की जाँच करना है। लेकिन वास्तविक साझेदारी के मामले जहाँ कोई व्यक्ति अपने पति/पत्नी और नाबालिग बच्चों एच को साझेदार के रूप में लेता है, वे भी धारा 64(1) के दायरे में होंगे, यह तथ्य बालाजी के मामले (सुप्रा) द्वारा विज्ञापित है। यह सच है कि यदि कर्ता को धारा 64(1) में 'व्यक्ति' शब्द के ए अर्थ के अंतर्गत नहीं माना जाता है, तो टालने के लिए की जाने वाली कर चोरी हिंदू अविभाजित परिवार के मामले में जारी रहेगी, जहाँ एक कर्ता लेता है। साझेदारी के लाभों के लिए पति या पत्नी या नाबालिग बच्चों को या साझेदारी फर्म में सदस्यों के रूप में। लेकिन इस बात को नजरअंदाज नहीं किया जा सकता कि 'व्यक्ति' और हिंदू अविभाजित परिवार दो अलग-अलग कर संस्थाएं हैं और संसद ने कर चोरी के प्रयोजनों के लिए धारा 64(1) के आवेदन को हिंदू अविभाजित के कर्ता के बिना व्यक्तियों के संबंध में सीमित करने का विकल्प चुना है। . व्यक्ति या अन्यथा परिभाषित करके परिवार को अनुभाग के दायरे में लाया गया

इस आधार पर कि हिंदू अविभाजित परिवार का कर्ता इस व्याख्या का अनुचित लाभ उठाएगा, हम व्याख्या की प्रक्रिया द्वारा 'व्यक्ति' शब्द के अर्थ को बड़ा नहीं कर सकते हैं ताकि 'व्यक्ति' शब्द के अर्थ में कर्ता को शामिल किया जा सके। और निहितार्थ से, हिंदू अविभाजित परिवार 1961 अधिनियम की धारा 64(1) के दायरे में है।

उपरोक्त चर्चा से, इसका तात्पर्य यह है कि साझेदारी फर्म के भागीदार के रूप में हिंदू अविभाजित परिवार के कर्ता के हाथों में आय को व्यक्ति की आय के रूप में नहीं माना जा सकता है और यदि ऐसा है, तो हिंदू अविभाजित के कर्ता के पति या पत्नी या नाबालिग बच्चे को होने वाली आय 1961 अधिनियम की धारा 64(1)(i) और (ii) के तहत परिवार को उसकी आय में शामिल नहीं किया जा सकता है। उपरोक्त कारणों से, हम यह मानने के इच्छुक हैं कि धारा 64(1)(i) और (ii) में 'कोई भी व्यक्ति' और 'ऐसा व्यक्ति' अभिव्यक्तियाँ प्रतिबंधित अर्थों में प्रयुक्त होती हैं और इसमें किसी का कर्ता शामिल नहीं होता है। हिंदू ई अविभाजित परिवार. तदनुसार, हम आंध्र प्रदेश, गुजरात, पंजाब और हरियाणा, दिल्ली, केरल, राजस्थान और कर्नाटक के उच्च न्यायालयों के निर्णयों को मंजूरी देते हैं और विपरीत दृष्टिकोण रखते हुए इलाहाबाद, मद्रास, मध्य प्रदेश और उड़ीसा के उच्च न्यायालयों के निर्णयों को खारिज करते हैं।

उपरोक्त चर्चा के आलोक में, हम ऊपर उल्लिखित प्रश्न का उत्तर सकारात्मक, निर्धारिती के पक्ष में और राजस्व के विरुद्ध देते हैं।

परिणाम में, सिविल अपील संख्या 4234/83, 2979-81/89, 10629- 10631/95, 2900/80, 2287/80, 2335-41(NT)/91, 968-970(NT)/91, 1222(एनटी)/87, 1222-23/86, जी 11553-11554/95, 1217-19/86, 37/88, 2435-39(एनटी)/95 एवं सी.ए. नहीं..... ./- 99@S.L.P. (ग) राजस्व द्वारा उच्च न्यायालयों के आदेशों के विरुद्ध दायर क्रमांक 1608/80 खारिज किया जाता है; निर्धारिती द्वारा दायर सिविल अपील संख्या 309- 311 (एनटी)/85, 654-55(एनटी)/85 और 650- 652(एनटी)/87 में, मद्रास उच्च न्यायालय के आदेशों को खारिज कर दिया गया है, प्रश्न संदर्भित उत्तर सकारात्मक में दिए गए हैं, अर्थात्, निर्धारिती के पक्ष में और राजस्व के विरुद्ध और अपीलें स्वीकार की जाती हैं। टी.आर.सी. क्रमांक 1183 की अनुमति है। हम यह मानेंगे कि निम्नलिखित प्रश्न हमारे पास भेजा गया है:

"क्या, अपीलीय न्यायाधिकरण उचित था और कानून में सही था कि मिस मदुरै महालक्ष्मी एजेंसियों से निर्धारिती की पत्नी द्वारा निर्धारित शेयर आय को धारा 64 के तहत शामिल नहीं किया जा सकता है आयकर अधिनियम, 1961 के तहत निर्धारिती की कुल आय में किसका मूल्यांकन एक व्यक्ति की स्थिति में किया जाता है? "

और हम प्रश्न का उत्तर निर्धारिती के पक्ष में और राजस्व के विरुद्ध हां में देते हैं।

लागत के रूप में कोई आदेश नहीं किया जाएगा।

. वी.एस.एस.

अपीलें खारिज की गईं।

अनुमति दी गई और टी.पी.सी. क्रमांक 1/83 को अनुमति दी गई।