

आयकर आयुक्त, बम्बई

बनाम

धर्मदास हरगोविंदा

(पी.बी. गजेन्द्रगढकर, ए.के. सरकार और के.एन. वांचू जेजे.)

आयकर- पहले से ही प्राप्त आय कर योग्य क्षेत्र से बाहर- कर योग्य क्षेत्र में लाया या प्राप्त करने का दायित्व- कर का दायित्व- यदि प्रथम रसीद कर योग्य हो- आयकर अधिनियम, 1922 (1922 का 11), धारा 4(1)(b)(iii)

ब्रिटिश भारत के निवासी करदाता/निर्धारिती के पास ब्रिटिश भारत के बाहर भावनगर में एक संस्था के पास कुछ धन जमा था। 07 अप्रैल, 1947 को उसने इसका कुछ हिस्सा बम्बई की एक कम्पनी को हस्तांतरित कर दिया गया। इस राशि पर आयकर अधिनियम की धारा 4(i)(b)(iii) के कर करने का निर्धारण किया गया था। करदाता/निर्धारिती ने तर्क दिया कि धारा 4(i)(b)(iii) के आवेदन को आकर्षित करने के लिए, कर योग्य क्षेत्र में प्राप्ति की पहली रसीद होना चाहिए।

अभिनिर्धारित किया गया कि करदाता/निर्धारिती इस राशि पर कर देने के लिए उत्तरदायी था।

गजेन्द्रगढकर और वांचू, जेजे.- जहां कर योग्य क्षेत्र का निवासी व्यक्ति, कर योग्य क्षेत्र के बाहर, पिछले वर्ष से पहले ही अर्जित या उत्पन्न होने वाली कोई आय आदि प्राप्त कर चुका है, उस आय को कर योग्य क्षेत्र के अन्दर लाता है या प्राप्त करता है। कर योग्य क्षेत्र में वह आय उस पर आयकर के लिए प्रभार्य होगी। हालांकि धारा 4 खण्ड (a) के प्रयोजन के लिए, कर योग्य क्षेत्र में आय की पहली रसीद होनी चाहिए। जबकि उप-धारा (b)(iii) के प्रयोजन के लिए कर योग्य क्षेत्र में प्राप्त होने वाली पहली रसीद की आवश्यकता नहीं है।

केशव मिल्स लिमिटेड बनाम आयकर आयुक्त (1953)  
एस.सी.आर.950, सदर्भित

सरकार,जे.- खण्ड(b)(iii) में आय के अर्थ में कर योग्य क्षेत्र में प्राप्त आय निर्धारित नहीं की जा सकती है। चूंकि आय केवल एक बार प्राप्त की जा सकती है। लेकिन यह स्पष्ट है कि निर्धारिती उस आय को बम्बई में "लाया"। इससे कोई फर्क नहीं पड़ता कि पड़ता कि उन्हें भावनगर में किस रूप में आय प्राप्त हुई और वे इसे बम्बई किस रूप में लाए।

केशव मिल्स लिमिटेड बनाम आयकर आयुक्त (1953)  
ए.सी.आर.950, राजस्व बोर्ड बनाम रिपन प्रेस (1923) आई.एल.आर. 466  
Mad. 706 और सुन्दर दास बनाम गुजरात कलेक्टर (1922)  
आई.एल.आर. 03 लाख, 349 लागू किया गया।

गेशम लार्डफ एंशोरेंस सोसाइटी लिमिटेड बनाम बिशप (1902) ए.सी.  
287 और टेनेंट बनाम स्मिथ (1892) ए.सी.150, संदर्भित।

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: सिविल अपीलीय संख्या 1955  
का 240,

1953 के संदर्भ में संख्या 15 में बाम्बे उच्च न्यायालय के  
03 सितंबर, 1953 के निर्णय और आदेश से विशेष अनुमति से अपील।

अपीलकर्ता की ओर से हरफील्ड हार्डी और डी. गुप्ता। प्रत्यर्थी  
की ओर से जी.एस. पाठक, एस.पी. मेहता, एस.एन. एंडली, जे.बी.  
दादाचांजी, रामनाथ और पी.एल. वोहर।

03 फरवरी, 1961, गजेन्द्रगढकर और वानोहू, जे.जे. का निर्णय जो  
जस्टिस वांचू जे. द्वारा सुनाया गया था।

इस मामले में 24 अप्रैल, 1958 को दिए गए हमारे आदेश में, हमने  
कुछ उदाहरण मामले का एक ओर विवरण प्रस्तुत करने के लिए मामले को  
ट्रिब्यूनल/न्यायाधिकरण को वापस भेज दिया था। मामले का विवरण अब  
ट्रिब्यूनल/न्यायाधिकरण द्वारा तैयार किया गया है और इस न्यायालय में  
भेजा गया है। मुकदमा अब फैसले के लिए तैयार है।

यह आयकर आयुक्त बाँम्बे के द्वारा एक संदर्भ के तहत  
बाँम्बे उच्च न्यायालय के फैसले के खिलाफ एक अपील दी गई है।

आयकर अधिनियम की धारा 60(2) संदर्भित प्रश्न का उत्तर नकारात्मक देती है। वह प्रश्न था?" चाहे किसी भी घटना में ट्रिब्यूनल/न्यायाधिकरण द्वारा पाये गये तथ्यों पर, याचिकाकर्ता ने बाँम्बे में आयकर अधिनियम की धारा 4(1)(b)(iii) के तहत मूल्यांकन योग्य कोई भी प्रेषण किया था। संबंधित आकलन वर्ष 1948-49, लेखा वर्ष 2023 संवत् था।

जो तथ्य मिले हैं, वे अब बताए जा सकते हैं। प्रासंगिक समय में, भावनगर एक शासक राज्य था और इसलिए ब्रिटिश भारत के बाहर था। वहां एक मिल थी जिसे हम, संक्षेप में, भावनगर मिल्स कहेंगे। करदाता और उसके भाई गोर्वधनदास के पास भावनगर मिल्स में बड़ी रकम जमा थी। ये रकम करदाता और उसके भाई द्वारा भावनगर में पहले कमाया गया मुनाफा था। जमा की गई राशि निर्धारित और उसके भाई की बराबर हिस्सेदारी में थी, भावनगर मिल्स ने इन जमाओ का हिसाब रखा। इस खाते से पता चला कि 07 अप्रैल, 1947 को रूपये हरकिशनदास रतीलाल एवं अन्य को 50,000/- रूपये का भुगतान किया गया था और दिलीप कुमार त्रिकमलाल को भी उतनी ही राशि का भुगतान किया गया था। बम्बई में एक ओर मिल है जिसे हम बाँम्बे मिल्स कहेंगे। बाँम्बे मिल्स के खाते से पता चला कि 03 अप्रैल, 1947 को हरकिशनदास रतीलाल और दिलीपकुमार त्रिकमलाल में से प्रत्येक से 50,000/- रूपये प्राप्त हुए थे। हरकिशनदास रतीलाल और दिलीप कुमार त्रिकमलाल

निर्धारित और उसके भाई के लिए बेनामीदार थे और प्रविष्टियों से संकेत मिलता है कि करदाता और उसके भाई द्वारा भावनगर मिल्स से पैसा निकाला गया था और बाँम्बे मिल्स में ले जाया गया था। करदाता और उसके भाई का भावनगर मिल्स और बाँम्बे मिल्स दोनों पर पूरा नियंत्रण था।

इस तथ्यों पर ट्रिब्यूनल/न्यायाधिकरण इस निष्कर्ष पर पहुंचा था कि भावनगर से बाँम्बे तक निर्धारित के मुनाफे का प्रेषण हुआ था, अर्थात् 50,000/- रुपये उपर उल्लेखित राशि का अर्धा हिस्सा, उसके हिस्से के कारण और इस तरह के प्रेषण पर कर योग्य था। 4(1)(b)(iii) निर्धारिती ने वह प्रश्न उठाया जिसको हम इस निर्णय के मद्देनजर विचारित संदर्भित कर रहे हैं।

उच्च न्यायालय ने माना कि धारा के तहत आय केवल तभी कर योग्य है जब इसे कर योग्य क्षेत्र में करदाता द्वारा स्वयं लाया या प्राप्त किया जाता है, न कि तब जब इसे करदाता की ओर से लाया या प्राप्त किया जाता है और यह सभी तथ्य पाए गए हैं। ट्रिब्यूनल/न्यायाधिकरण ने दिखाया कि निर्धारित ने भावनगर में अपनी संचित आय का कर्जदार और देनदार, भावनगर मिल्स को यह निर्देश देकर किया कि वह राशि खुद को नहीं बल्कि किसी तीसरे पक्ष, अर्थात् बाँम्बे मिल्स को भुगतान करे। उच्च न्यायालय के अनुसार, " परिणाम यह हुआ कि केवल एक देनदार के

स्थान पर दूसरे देनदार को रखा गया। यह निर्धारिती द्वारा स्वयं बम्बई में धन की प्राप्ति या उसके द्वारा इसे बम्बई में लाने के बराबर नहीं था।” मामले के इस दृष्टिकोण में, उच्च न्यायालय ने संदर्भित प्रश्न का उत्तर नकारात्मक में दिया।

जब हमने पहले अपील पर सुनवाई की थी, तो अपीलकर्ता के विद्वान वकील ने तर्क दिया था कि जिस आधार पर उच्च न्यायालय ने कार्यवाही की थी, उस आधार पर भी केवल एक देनदार का दूसरे के लिए प्रतिस्थापन था। यह होना ही चाहिए कि पैसा करदाता ने खुद बम्बई में प्राप्त किया था। यह तर्क था कि प्रत्यर्थी बाँम्बे मिल्स का ऋणदाता नहीं बन सकता जब तक कि वह उन्हें पैसे नहीं देता।

उनका यह कहना था कि यह मानते हुए भी कि भावनगर मिल्स द्वारा अपने पक्ष में काटे गए चेक की रसीद प्रत्यर्थी द्वारा धन की प्राप्ति नहीं है, जैसे ही बाँम्बे मिल्स ने इसकी राशि प्रत्यर्थी को जमा कर दी, करदाता द्वारा राष्ट्रीय स्तर पर धन की प्राप्ति की गई थी और ऋण बनाने के लिए उसके द्वारा बाँम्बे मिल्स को अग्रिम राशि दी गई थी। निर्धारित के विद्वान अधिवक्ता ने यह तर्क के उत्तर में कहा कि यह दिखाने के लिए कुछ भी नहीं है कि निर्धारिती द्वारा बाँम्बे मिल्स को धन की अग्रिम राशि का समझौता भावनगर में किया गया था। उन्होंने यह भी कहा कि यह दिखाने के लिए कुछ भी नहीं है कि पैसा या चेक

भावनगर से बाँम्बे कैसे आया और ऐसा हो सकता है कि करदाता ओर भावनगर में बाँम्बे मिल्स के बीच यह सहमति हुई हो कि पैसा बाँम्बे में जमा किया जाएगा। करदाता के क्रेडिट के लिए मिल्स और चेक या पैसा भावनगर में बाँम्बे मिल्स या उसके एजेंट को दिया गया हो सकता है। उनका तर्क था कि यदि ऐसा मामला था तो सबूतों के आधार पर यह अग्रिम राशि, यदि कोई हो, ले ली गई होती। भावनगर में जगह और उसके बाद जब पैसा बम्बई लाया गया, तो यह बाँम्बे मिल्स का अपना पैसा था। इस दृष्टिकोण में मामले के, निर्धारिती के विद्वान अधिवक्ता के अनुसार, धन धारा के तहत कर के अधीन नहीं हो सकता है।

इसके आगे दिए गए तर्कों की स्थिति में हमने इस प्रकार देखा:-

“हमें ऐसा लगता है कि इस अपील को अंतिम रूप से निपटाने से पहले प्रत्यर्थी के विद्वान वकील के इस तर्क को निपटाया जाना चाहिए। इसलिए हम मामले को आगे का विवरण प्रस्तुत करने के लिए मामले को उस ट्रिब्यूनल/न्यायाधिकरण में वापस भेजना उचित समझते हैं। जो आवश्यक हो ऐसे साक्ष्य लेने के बाद यह दिखाने के लिए कि चेक भावनगर से बाँम्बे कैसे लाया गया था और संबंधित पक्षों के बीच क्या समझौता हुआ था। जिसके परिणापस्वरूप चेक की राशि हरकिशन रतीलाल और दिलीप

कुमार त्रिकमलाल के नाम पर बाँम्बे मिल्स के खाते में जमा की गई थी। टिब्यूनल/न्यायाधिकरण चार महीने के भीतर अपनी रिपोर्ट देगा।

इस आदेश के मददेनजर हम बहस से बाहर किए गए किसी भी बिंदु पर कोई राय व्यक्त करने से बचते हैं।”

इस आदेश के अनुसरण में टिब्यूनल/न्यायाधिकरण द्वारा मामले को आगे का विवरण प्रस्तुत किया गया है। अब प्रस्तुत मामले के अपने बयान में टिब्यूनल/न्यायाधिकरण ने निम्नलिखित तथ्य पाए: भावनगर मिल्स का बैंक ऑफ इंडिया लिमिटेड की बाँम्बे शाखा में एक खाता था। इस खाते के संबंध में एक चेक बुक निर्धारिती/करदाता के पास थी जिसके पास भावनगर मिल्स की ओर से इसे संचालित करने की शक्ति थी। भावनगर मिल्स की ओर से कार्य करने वाले निर्धारिती ने 03 अप्रैल, 1947 को बैंक ऑफ इंडिया लिमिटेड में भावनगर मिल्स के उपरोक्त खाते पर स्वयं के पक्ष में एक चेक जारी किया। यह बम्बई में किया गया था। यह चेक निर्धारिती/करदाता द्वारा बाँम्बे में बाँम्बे मिल्स को हरकिशन रतीलाल और दिलीप कुमार त्रिकमलाल के नाम पर बाँम्बे मिल्स के खाते में जमा करने के लिए सौंपा गया था, जो वास्तव में निर्धारिती और उसके भाई के बेनामी नाम थे। उसी तारीख को बाँम्बे मिल्स ने यह चेक बाँम्बे में बैंक



आँफ इंडिया लिमिटेड की एक अन्य शाखा में जमा करने के लिए प्रस्तुत किया, जहां उनका खाता था। बैंक की विभिन्न शाखाओं की पुस्तकों में वास्तविक प्रविष्टियां 05 अप्रैल, 1947 को की गईं। बाँम्बे मिल्स ने भी चेक पर प्राप्त धनराशि को हरकिशन रतीलाल और दिलीप कुमार त्रिकमलाल को जमा करते हुए अपनी पुस्तकें में प्रविष्टियां की। करदाता ने स्वयं की तरफ से भावनगर मिल्स को अपने और अपने भाई के संयुक्त खाते से रुपये भुगतान करने का निर्देश दिया। हरकिशन रतीलाल और दिलीप कुमार त्रिकमलाल को 01 लाख रुपये का भुगतान किया गया। यह प्रविष्टि वास्तव में 07 अप्रैल, 1947 को थोड़ी देर बाद की गई थी। अब मिले तथ्यों से पता चलता है कि भावनगर में कुछ भी नहीं किया गया था। यह भी पाया गया कि चूंकि बाँम्बे मिल्स को धन की आवश्यकता थी और निर्धारिती के पास भावनगर मिल्स के पास पैसा था, जैसा कि हमारे पहले आदेश से पता चला कि इसलिए उसने इन पैसों का उपयोग बाँम्बे मिल्स को अग्रिम भुगतान के लिए किया।

अपील में उत्पन्न होने वाले किसी भी बिंदु पर उस अवसर पर हमारे द्वारा निर्णय नहीं लिया गया था। हमें यह प्रश्न तय करना है कि क्या इन तथ्यों के आधार पर यह कहा जा सकता है कि निर्धारिती/करदाता द्वारा आय बम्बई में लाई गई थी।

4(1) इस अधिनियम के प्रावधानों के अधीन, किसी भी व्यक्ति की पिछले वर्ष की कुल आय में किसी भी स्रोत से प्राप्त सभी आय, लाभ और लाभ शामिल हैं-

(a) ऐसे व्यक्ति द्वारा या उसकी ओर से ऐसे वर्ष में कर योग्य क्षेत्रों में प्राप्त किए गए हैं या प्राप्त किए गए माने जाते हैं, या

(b) ऐसे वर्ष के दौरान व्यक्ति कर योग्य क्षेत्रों का निवासी है,-

(i) ऐसे वर्ष के दौरान कर योग्य क्षेत्रों में उसे अर्जित या उत्पन्न हुआ या अर्जित माना जाता है , या

(ii) ऐसे वर्ष के दौरान कर योग्य क्षेत्रों के बिना उसे अर्जित या उत्पन्न होना, या

(iii) ऐसे वर्ष की शुरुआत से पहले और 01 अप्रैल, 1933 के बाद कर योग्य क्षेत्रों के बिना उसे अर्जित या उत्पन्न किया गया हो, उसके द्वारा ऐसे वर्ष के दौरान कर योग्य क्षेत्रों में लाया या प्राप्त किया गया हो, या

(c) यदि ऐसा व्यक्ति ऐसे वर्ष के दौरान कर योग्य क्षेत्रों में निवासी नहीं है तो ऐसे वर्ष के दौरान कर योग्य क्षेत्रों में उसे अर्जित या उत्पन्न माना जाता है।

वर्तमान मामले से सम्बन्धित खण्ड (b) हालांकि यह समझने के लिए कि " उसके द्वारा कर योग्य क्षेत्रों में लाया गया या प्राप्त किया गया" शब्दों का क्या मतलब है, हमें इस अधीनता की पूरी योजना पर विचार करना होगा। उप-धारा मुख्य रूप से किसी भी पिछले वर्ष की कुल आय से संबंधित है। जो धारा के तहत आयकर के लिए प्रभार्य है। अधिनियम की धारा 3 में इसे तीन भागों में बांटा गया है। पहला भाग खण्ड (a) प्रावधान करता है कि ऐसे व्यक्ति द्वारा या उसकी ओर से ऐसे वर्ष में कर योग्य क्षेत्रों में प्राप्त या प्राप्त समझी जाने वाली सभी आय, लाभ और लाभ कर योग्य आय में शामिल किए गए जाएंगे। जहां तक खण्ड (a) का संबंध है, यह मायने नहीं रखता कि व्यक्ति कर योग्य क्षेत्रों का निवासी है या वहां का निवासी नहीं है, जब तक कि ऐसे व्यक्ति द्वारा पिछले वर्ष में उसकी ओर से कर योग्य क्षेत्रों में आय आदि प्राप्त की जाती है, तब तक यह कुल आय की गणना में शामिल होने के लिए उत्तरदायी है। यह पिछले वर्ष की इस खंड के तहत महत्वपूर्ण प्राप्ति है और कर लगाने वाले व्यक्ति का निवास सारहीन है। इस खंड के तहत यह माना गया है कि कर योग्य क्षेत्रों में रसीद पहली रसीद होना चाहिए और यदि आय आदि उसी वर्ष कहीं और प्राप्त की गई है और फिर कर योग्य क्षेत्रों में लाई गई है तो इसे प्राप्त आय आदि नहीं माना जाना चाहिए। ऐसे वर्ष में कर योग्य क्षेत्रों में (केशव मिल्स लिमिटेड बनाम आयकर आयुक्त देखें) इस निर्णय का आधार स्पष्ट रूप से यह है कि खण्ड(a) वर्ष में कर

योग्य क्षेत्रों में आय आदि की प्राप्ति से संबंधित है जिसमें यह अर्जित या उत्पन्न हुआ है और उन परिस्थितियों में यह कर योग्य क्षेत्रों में ऐसी आय की पहली प्राप्ति है जो आयकर के प्रभार की देनदारी को जन्म देती है। यदि ऐसी आय आदि पिछले वर्ष में अर्जित या उत्पन्न हो चुकी है। कर योग्य प्रदेशों के बाहर प्राप्त किया गया है तो यह नहीं कहा जा सकता है कि इसे कर योग्य प्रदेशों में उसी रूप में पुनः प्राप्त किया गया है, यदि इसे उस स्थान से कर योग्य प्रदेशों में लाया जाता है जहां इसे इस रूप में प्राप्त किया गया था।

दूसरा भाग खण्ड (b) ऐसे व्यक्ति के मामले से संबंधित है जो ऐसे वर्ष के दौरान कर योग्य क्षेत्रों के निवासी है। उसके मामले में सभी आय जो ऐसे वर्ष के दौरान कर योग्य क्षेत्रों में अर्जित या उत्पन्न होती है या अर्जित या उत्पन्न मानी जाती है, आयकर के दायरे में आती है: इसके अलावा, सभी आय आदि जो ऐसे वर्ष के दौरान कर योग्य क्षेत्रों के बिना उसे अर्जित या उत्पन्न होती है, वह भी आयकर के दायरे में आती है।

इसके बाद वह हिस्सा आता है जिससे हमारा सीधा संबंध है और जो यह प्रावधान करता है कि सभी आय आदि जो ऐसे वर्ष की शुरुआत अप्रैल 1933 से पहले और पहले दिन के बाद कर योग्य क्षेत्रों के बिना ऐसे व्यक्ति को अर्जित या उत्पन्न हुई थी।

(1)(1953)एस.सी.आर.950।

ऐसे वर्ष के दौरान उसके द्वारा कर योग्य क्षेत्रों में प्रवेश या प्राप्त किया गया धन आयकर के दायरे में आएगा। यह आय आदि से संबंधित एक विशेष प्रावधान है जो पिछले वर्ष में नहीं बल्कि उससे पहले के वर्षों में, हालांकि 01 अप्रैल, 1933 के बाद अर्जित या उत्पन्न हुआ है। इस विशेष प्रावधान को कर योग्य क्षेत्रों में निवासी व्यक्ति से संबंधित को अलग किया जाना चाहिए। खण्ड(a) में प्रावधान से जिसके संबंध में यह माना गया है कि वहां रसीद का मतलब खण्ड(a) के लिए पहली रसीद होना चाहिए। खण्ड(a) इस बात पर ध्यान दिए बिना लागू होता है कि व्यक्ति उन क्षेत्रों का निवासी है या नहीं, उसी वर्ष कर योग्य क्षेत्रों में प्राप्त पिछले वर्ष की आय आदि पर लागू होता है। दूसरी ओर खंड (b)(iii) उस आय आदि को संदर्भित करता है जो पिछले वर्ष से पहले अर्जित हुई थी और ऐसे वर्ष में कर योग्य क्षेत्रों में वहां के निवासी व्यक्ति द्वारा लाई या प्राप्त की गई थी और स्पष्ट रूप से उन विचारों के कारण जो इस न्यायालय को ले गए थे केशव मिल्स मामले में यह माना गया है कि खण्ड(a)में रसीद का मतलब है कि पहली रसीद खण्ड(b)(iii) इस विशेष प्रावधान पर लागू नहीं होगी।

हालांकि, प्रत्यर्थी के लिए श्री पाठक का तर्क है कि खण्ड(b)(iii) में शब्द खण्ड (a) के समान है, अर्थात " प्राप्त होते हैं" और इसलिए खण्ड (b)(iii) में रसीद भी पहली रसीद होना चाहिए। हालांकि ये शब्द कला के

शब्द नहीं है और हमारी राय में उनके अर्थ को उस संदर्भ से प्रभावित होना चाहिए जिसमें उनका उपयोग किया गया है। खण्ड(a) के संदर्भ में ये शब्द केवल पहली रसीद को संदर्भित कर सकते हैं: लेकिन इससे यह निष्कर्ष नहीं निकलता कि खण्ड(b)(iii) के संदर्भ में वे केवल पहली रसीद का भी उल्लेख करते हैं।

आइए देखें क्या है खण्ड (b)(iii) प्रदान करने के लिए है। खण्ड(a) खण्ड(b)(i) और (ii) और खण्ड (c) को देखा जाएगा।

केवल आय आदि से निपटे जो पिछले वर्ष में उत्पन्न हुई हो। खण्ड(b)(iii) मामलों के एक विशेष वर्ग से संबंधित है जहां कर योग्य क्षेत्रों के भीतर रहने वाले किसी व्यक्ति के पास कर योग्य क्षेत्रों के बिना अर्जित या उत्पन्न होने वाली आय आदि थी और जिसे वह कर योग्य क्षेत्रों में नहीं लाया था जब भी वह उत्पन्न हुआ था लेकिन कई वर्षों बाद ऐसा होता है। ऐसे मामले में यह उचित है कि ऐसे व्यक्ति को हांने वाली आय आदि, पिछले वर्ष से कई साल पहले हो सकती है,

(1)(1953)एस.सी.आर.950

कर योग्य क्षेत्रों के बाहर उसे प्राप्त हुए हैं: लेकिन यह आग्रह किया जाता है कि खण्ड (b)(iii) कर योग्य क्षेत्रों के बाहर प्राप्ति की बात नहीं करता है, बल्कि केवल कर योग्य क्षेत्रों के बिना अर्जित या उत्पन्न

होने वाली आय आदि की बात करता है और यह संभव है कि हालांकि आय आदि बहुत पहले ही अर्जित हो गयी हो। कर योग्य क्षेत्रों के बाहर भी प्राप्त नहीं किया गया है। यह सैद्धान्तिक रूप से संभव है: लेकिन हमारी राय में यह स्पष्ट है कि जब खण्ड(b)(iii) कर योग्य क्षेत्रों के बिना अर्जित या उत्पन्न होने वाली आय आदि की बात करता है, इसमें यह भी निहित है कि कर योग्य क्षेत्रों के बिना अर्जित या उत्पन्न होने वाली ऐसी आय आदि पहले से ही वहां प्राप्त की जा चुकी है। उस पर विचार करते हुए खण्ड(b)(iii) अप्रैल 1933 के पहले दिन के बाद अर्जित या उत्पन्न होने वाली सभी आय पर लागू होता है। (अर्थात् 27 वर्ष से अधिक पहले) यह मानना उचित नहीं लगता कि उसमें "उपार्जित या उत्पन्न हुआ" शब्द का उपयोग किया गया है खंड में कर योग्य क्षेत्रों के बाहर भी इसकी प्राप्ति का कोई संदर्भ नहीं है। इसलिए हमें ऐसा लगता है कि क्या खण्ड(b)(iii) प्रावधान यह है कि यदि कोई आय आदि कर योग्य क्षेत्रों के बाहर उत्पन्न या अर्जित हुई थी और पिछले वर्ष से कुछ समय पहले वहां प्राप्त हुई थी और यदि ऐसी आय आदि ऐसे व्यक्ति द्वारा कर योग्य क्षेत्रों में लाई या प्राप्त की गई थी। पिछले वर्ष में यह धारा 3 के तहत शुल्क लिया जाने के लिए उत्तरदायी होगा। इन परिस्थितियों में, विशेषज्ञ की तलाश की जा रही है। खण्ड(b)(iii) की दृष्टि से यह अनुमान लगाना उचित होगा कि यह जो विचार कर रहा है वह पिछले वर्ष की आय आदि में कर योग्य क्षेत्रों में लाना या प्राप्त करना है जो पहले से ही कर के बिना अर्जित या

उत्पन्न हुआ था। पिछले वर्ष की तुलना में पहले सक्षम क्षेत्र और वहां प्राप्त भी हो सकते हैं। कोई अन्य व्याख्या वास्तव में खण्ड(b)(iii) का वह हिस्सा बन जाएगी। जो संदर्भित करता है, “ कर योग्य क्षेत्रों में प्राप्त” अधिक या कम बेकार है, क्योंकि यह संभावना नहीं है कि पिछले वर्ष से पहले कर योग्य क्षेत्रों के बाहर अर्जित या उत्पन्न होने वाली आय को कर योग्य क्षेत्रों के बाहर भी प्राप्त नहीं किया जाना चाहिए था। इसलिए खण्ड(b)(iii) की सक्षम व्याख्या यह है कि यदि कर योग्य क्षेत्रों में रहने वाला कोई व्यक्ति कर योग्य क्षेत्रों के बिना पिछले वर्ष से पहले ही कर योग्य क्षेत्रों के बिना अर्जित या उत्पन्न होने वाली कोई आय आदि प्राप्त कर चुका है, तो वह आय उस आय में आती है या उस आय को प्राप्त करती है। कर योग्य क्षेत्र वह के तहत आयकर के लिए प्रभार्य होंगे। इसलिए धारा 3 के प्रयोजन के लिए खण्ड(b)(iii) कर योग्य क्षेत्रों में प्राप्ति पहली रसीद होना आवश्यक नहीं है। इस व्याख्या का इस मामले के तथ्यों पर क्या असर होगा, इस पर हम बाद में विचार करेंगे।

फिर खण्ड (c) जो कर योग्य क्षेत्रों के बाहर के निवासी व्यक्ति के मामले से संबंधित है, जिसकी आय आदि पिछले वर्ष के दौरान कर योग्य क्षेत्रों में अर्जित या उत्पन्न हुई है या अर्जित या उत्पन्न मानी गई है। इस प्रकार यह देखा जाएगा कि खण्ड(a) ऐसे व्यक्ति के साथ व्यवहार करता है जो कर योग्य क्षेत्रों में निवासी हो सकता है या नहीं भी हो सकता



है और पिछले वर्ष में उसे अर्जित या उत्पन्न होने वाली आय आदि को आयकर के लिए उत्तरदायी बनाता है यदि वह प्राप्त होती है या उसके द्वारा प्राप्त मानी जाती है कर योग्य क्षेत्रों में भी उसी वर्ष के भीतर खण्ड(b) ऐसे व्यक्ति के मामले से निपटता है जो कर योग्य क्षेत्रों में निवासी है और कुल आय और खण्ड(c) की व्यापक परिभाषा देता है। ऐसे व्यक्ति के साथ व्यवहार करता है जो कर योग्य क्षेत्रों में निवासी नहीं है और उसकी आय का केवल वहीं हिस्सा बनाता है जो कर योग्य क्षेत्रों में पिछले वर्ष में अर्जित या उत्पन्न हुआ या अर्जित या उत्पन्न माना जाता है, खण्ड(a), जो कि प्रदान की गई आय के अतिरिक्त कर के लिए उत्तरदायी है।

आइए अब इस मामले के तथ्यों पर गौर करें कि क्या प्रत्यर्थी को यह रूपये की राशि प्राप्त हुई है। पिछले वर्ष के दौरान कर योग्य क्षेत्रों में 50,000/- रूपये मामले के विवरण से पता चलता है कि यह राशि प्रत्यर्थी की आय आदि थी जो उसे कर योग्य क्षेत्रों के बाहर अर्जित हुई थी और उसे वहां प्राप्त हुई थी और भावनगर मिल्स में उसके खाते में जमा की गई थी। जो तथ्य हम पहले ही बता चुके हैं, उनसे यह भी स्पष्ट है कि भावनगर मिल्स में प्रत्यर्थी के खाते में पड़ा यह पैसा उसे बैंक ऑफ इंडिया लिमिटेड, बाँम्बे के एक चेक के माध्यम से प्राप्त हुआ था, जिसमें भावनगर मिल्स का एक खाता था और जिस पर प्रत्यर्थी को आहरण करने

का अधिकार था। इस प्रकार उक्त बैंक में एक चेक द्वारा पैसे निकालने के बाद, प्रत्यर्थी ने इसे बाँम्बे मिल्स को भेज दिया और चेक को बाँम्बे मिल्स द्वारा भुनाया गया और पैसा बाँम्बे मिल्स में प्रत्यर्थी के बेनामीदारों के खाते में जमा किया गया। इस प्रकार पिछले वर्ष में स्पष्ट रूप से आय आदि की प्राप्ति हुई थी इस राशि के सम्बन्ध में जो पिछले वर्ष से पहले कर योग्य क्षेत्रों के बाहर प्रत्यर्थी को अर्जित हुई थी और इसलिए वह अधिनियम की धारा 3 के तहत प्रभाय्य होगा।

उच्च न्यायालय ने माना है कि आय केवल तभी कर योग्य होगी जब इसे कर योग्य क्षेत्रों में करदाता द्वारा स्वयं लाया या प्राप्त किया गया हो, न कि जब तब इसे निर्धारिती/करदाता की ओर से लाया या प्राप्त किया गया हो। खण्ड(b)(iii)के प्रासंगिक शब्द जिससे हम सम्बन्धित हैं वे ये हैं: "ऐसे वर्ष के दौरान उसके द्वारा कर योग्य क्षेत्रों में लाया या प्राप्त किया जाता है।" हमने माना है कि यह प्रत्यर्थी द्वारा कर योग्य क्षेत्रों में प्राप्ति का मामला है; इसलिए वर्तमान मामले में इस पर विचार करना अनावश्यक है कि क्या " उसके द्वारा कर योग्य क्षेत्रों में लाया गया" शब्दों का अर्थ यह है कि आय को उस व्यक्ति द्वारा स्वयं लाया जाना चाहिए जैसा कि उच्च न्यायालय द्वारा रखा गया है। यह रसीद का मामला होने के नाते, इसमें कोई संदेह नहीं हो सकता है कि आय इत्यादि प्रत्यर्थी द्वारा प्राप्ति की गई थी और इस मामले में धन प्राप्त करने के लिए अपनाई गई

अप्रत्यक्ष विधि से यह प्रत्यर्थी द्वारा स्वयं रसीद बन जाएगी। इस संबंध में संदर्भ बिपिन लाल कुठियाला बनाम आयकर आयुक्त, पंजाब (1) के मामले में दायर किया जा सकता है, जहां यह माना गया था कि पैसा निर्धारिती द्वारा प्राप्त किया गया था, हालांकि वास्तव में जो बुरा हुआ वह यह था कि निर्धारित ने अपने देनदार को जुबबल में निर्देशित किया था ब्रिटिश भारत में आय की प्राप्ति होती थी, हालांकि अपनाई गई विधि अप्रत्यक्ष थी। इसलिए हमारी राय है कि प्रत्यर्थी रुपये की राशि पर आयकर का भुगतान करने के लिए 50,000/- रुपये अधिनियम की धारा(4)(1)(b) (iii)उत्तरदायी है, और इसलिए बनाए गए प्रश्न का उत्तर सकारात्मक में दिया जाना चाहिए। परिणाम यह हुआ कि अपील स्वीकार कर ली गई और उच्च न्यायालय का आदेश रद्द कर दिया गया। अपीलकर्ता को इस अपील और निचली अदालत में होने वाला खर्चा मिलेगा।

(1) ए.आई.आर. 1956 एस.सी.634।

**सरकार जे.** इस अपील के लिए आवश्यक तथ्य कम और सरल है। निर्धारिती/करदाता जो इस अपील में प्रत्यर्थी है, बम्बई का निवासी था। भावनगर में उनका कुछ आगमन हुआ था, जो कि कर योग्य क्षेत्रों से रहित स्थान था, जिसे उन्होंने वहां एक चिंता के साथ जमा कर रखा था। इस संस्था का बम्बई के एक बैंक में खाता था। संभवतः निर्धारिती/करदाता कंपनी के अधिकारियों में से एक रूप में, इस खाते को संचालित कर

सकता है। उन्होंने बम्बई में इस खाते पर एक चेक लगाया, जो अंततः एक के खाते में पहुंच गया। जो बम्बई में एक बैंक से संबंधित विषय था और उस खाते में जमा किया गया था। इसके बाद बाँम्बे कंपनी ने हरकिसन रतीलाल और दिलीप कुमार त्रिकमलाल नाम के दो व्यक्तियों के पक्ष में चेक की राशि के संबंध में अपनी स्वयं की लेखा पुस्तकों में प्रविष्टियां की। बदले में भावनगर की कंपनी ने, कुछ दिनों बाद, इन दो व्यक्तियों को भुगतान की गई धनराशि के रूप में चेक की राशि के साथ, जमा के संबंध में निर्धारिती/करदाता के पास मौजूद खाते से डेबिट/भुगतान कर दिया। हालांकि ये दोनों व्यक्ति निर्धारिती के लिए केवल बेनामीदार थे। इसलिए लेन-देन से पता चला कि निर्धारिती/करदाता ने अपनी संचित आय में से भावनगर स्थित कंपनी से पैसा निकाल लिया था और इसे बाँम्बे में कंपनी को सौंप दिया था। ट्रिब्यूनल/न्यायाधिकरण ने इसे एक तथ्य के रूप में पाया कि निर्धारित ने बाँम्बे में अग्रिम भुगतान करने के लिए भावनगर में पडी अपनी आय का उपयोग किया था। ये लेन-देन अप्रैल 1947 में हुआ।

मैंने स्पष्टता के लिए तथ्यों को थोड़ा सरल कर दिया है। वास्तव में भावनगर स्थित संस्था में खाता निर्धारिती/करदाता और उसके भाई के संयुक्त नामों पर था और बंबई स्थित संस्था में अग्रिम राशि वास्तव में उनके संयुक्त नामों पर थी। निर्धारिती/करदाता का हिस्सा चेक की राशि

का अाधा था और उस हिस्से से ही हम इस मामले में संबंधित हैं। इन तथ्यों पर, संचित आय में निर्धारिती/करदाता के हिस्से का प्रतिनिधित्व करने वाली चेक की आधी राशि, आयकर अधिनियम की धारा 1922 की धारा (4)(1)(b)(iii) के तहत 1948-49 के लिए आयकर के आकलन के लिए, उसकी कुल आय में शामिल की गई है। यह धारा इतनी निष्पक्ष है कि इन शर्तों में धारा 4(1) इस अधिनियम के प्रावधानों के अधीन, किसी भी व्यक्ति की पिछले वर्ष की कुल आय में किसी भी स्रोत से प्राप्त सभी आय, लाभ और लाभ शामिल हैं-

(a) ऐसे व्यक्ति द्वारा या उसकी ओर से ऐसे वर्ष में कर योग्य क्षेत्रों में प्राप्त किए गए हैं या प्राप्त किए गए माने जाते हैं, या

(b) यदि ऐसा व्यक्ति ऐसे वर्ष के दौरान कर योग्य क्षेत्रों में निवासी है,-

(iii) ऐसे वर्ष की शुरुआत से पहले और 01 अप्रैल, 1933 के बाद कर योग्य क्षेत्रों के बिना उसे अर्जित या उत्पन्न किया गया है, ऐसे वर्ष के दौरान उसके द्वारा कर योग्य क्षेत्रों में लाया या प्राप्त किया गया है, या एकमात्र प्रश्न है क्या निर्धारिती/करदाता के बारे में कहा जा सकता है कि उसने उप-वर्ग के अर्थ के अंतर्गत यह आय बाँम्बे में "लायी" या "प्राप्त" की। धारा का4(i)(b)(iii) के मूल्यांकन पर कोई अन्य आपत्ति नहीं उठाई गई।

प्रत्यर्थी का पहला तर्क है कि यह नहीं कहा जा सकता है कि उसे बंबई में आय "प्राप्त" हुई। उनका तर्क है कि पाए गए तथ्यों पर यह माना जाना चाहिए कि उन्हें भावनगर में आय पहले ही "प्राप्त" हो चुकी थी और वह इसे बाँम्बे या कहीं और फिर से "प्राप्त" नहीं कर सके। मुझे ऐसा लगता है कि यह विवाद उचित है। इस न्यायालय ने माना है कि "एक बार जब कोई राशि आय के रूप में प्राप्त हो जाती है, तो इस खंड के अर्थ के तहत, किसी अन्य स्थान पर राशि के किसी भी प्रेषण या हस्तांतरण के परिणामस्वरूप मुझे प्राप्ति नहीं होती है" केशव मिल्स लिमिटेड बनाम आयकर आयुक्त, बम्बई (1), निस्संदेह, यह टिप्पणी धारा 4(1)(a) के संबंध में की गई थी। लेकिन मुझे कोई कारण नहीं मिल पा रहा है कि इस शब्द का उपधारा (iii)(a) व धारा (4)(1)(b) में अलग अर्थ क्यों नहीं होना चाहिए। इसके विपरीत, सुबेल में "लाये गये" शब्द है। खण्ड(iii) यदि आवश्यक हो, तो एक कारण प्रस्तुत करेगा, इस विचार के लिए कि वहां "प्राप्त" शब्द का अर्थ पहली बार प्राप्त हुआ है।

मैं यह सोचने का साहस कर रहा हूँ कि इस न्यायालय ने केशव मिल्स मामले (1) में उस शब्द को धारा (4)(1)(a) में नहीं रखा था, का अर्थ है,।

(1)(1953)एससीआर 956,962

उस संदर्भ में किसी भी चीज के कारण "आय की प्राप्ति के बाद पहली रसीद", जिसमें शब्द घटित हुआ, क्योंकि आय केवल एक बार प्राप्त की जा सकती है और एक से अधिक बार नहीं और आय प्राप्त होने के बाद उसके साथ व्यवहार करना कभी भी आय की "प्राप्ति" नहीं हो सकता है। मुझे ऐसा लगता है कि अधिनियम के संबंध में राजस्व बोर्ड बनाम रिपन प्रेस (1) में जो कहा गया था, अर्थात् "आप आय के लिए एक ही राशि दो बार प्राप्त नहीं कर सकते, एक बार ब्रिटिश के बाहर भारत और एक बार इसके अंदर "आय की प्राप्ति की अंतर्निहित प्रकृति को व्यक्त करता है और अभी भी अच्छा है और जब तक संदर्भ एक अलग अर्थ को मजबूर नहीं करता है, जो मुझे वर्तमान संदर्भ में नहीं लगता है, आय केवल एक बार प्राप्त की जा सकती है। जैसा कि, वर्तमान मामले में, यह बिल्कुल स्पष्ट प्रतीत होता है कि निर्धारिती/करदाता को भावनगर में आय प्राप्त हुई थी, मुझे नहीं लगता कि उस पर इस आधार पर कर लगाया जा सकता है कि उसने इसे बाँम्बे में फिर से "प्राप्त" किया था। उन्हें बम्बई में वह राशि मिली जो उन्हें पहले भावनगर में आय के रूप में मिली थी, क्योंकि उन्होंने इसे बम्बई में एक संस्था के लिए आगे बढ़ा दिया था और अगर उन्हें यह नहीं मिला होता तो वह ऐसा नहीं कर पाते। बम्बई में आय प्राप्त करना भले ही उसकी प्राप्ति न रही हो, लेकिन यदि वह उसे लाता ही नहीं तो उसे प्राप्त कैसे होती?

करदाता को भावनगर में आय प्राप्त होने के बाद, यह हर समय उसके नियंत्रण में रही और यही कारण है कि वह इसे दोबारा करदाता को भावनगर में आय प्राप्त नहीं कर सका: सुन्दर दास बनाम गुजरात के कलेक्टर (2)देखे। हालांकि, एक निर्धारिती प्राप्त आय का आकार बदल सकता है। धारा (4)(1)(b)(iii) के लिए यह आवश्यक नहीं है कि आय को कर योग्य क्षेत्रों में लाया जा सके, यह आवश्यक है कि आय का आकार पहली बार प्राप्त होने के बाद से बदला नहीं जाना चाहिए। वास्तव में, इसके विपरीत कोई तर्क नहीं दिया गया है, उपखंड (iii) धारा (4)(1)(b) ने स्वयं को पूरी तरह से पराजित कर दिया होता यदि यह आवश्यक होता कि आय को उस आकार में रखा जाए जिस रूप में इसे प्राप्त किया गया था।  
जो

(1)(1923)आईएलआर 46 मद्रास 706,711

(2)(1922)आईएलआर 3 लाहौर, 349

आय का स्वरूप मान लिया गया था, निर्धारिती/करदाता के पास आय के रूप में और उप-खंड (iii) के प्रयोजन के लिए यह हर समय उसके पास था। इसे उस स्वरूप में कर योग्य क्षेत्रों में लाया जा सकता है।

अब इस मामले में निर्धारिती/करदाता ने आय को भावनगर में एक पार्टी के पास रखा था। फिर इस आय ने उस पर कर्ज का रूप ले



लिया। यह धन या धन प्राप्त करने का अधिकार बन गया। जब बम्बई में उनका कर्ज उतर गया तो वे उसे बम्बई में ले आए होंगे। इसलिए वह कमाई को बम्बई ले आए थे। मान लीजिए कि उसे सिक्कों के रूप में आय प्राप्त हुई थी और उसने इसे भावनगर में अपनी तिजोरी में रखा था और सिक्कों को बम्बई में लाया था। इसमें कोई संदेह नहीं रहा होगा कि वह आय को बम्बई में लाया था। मान लीजिए, उसने मूल रूप से भावनगर में प्राप्त आय को वहां के एक बैंक में रखा था और फिर उसने बम्बई में देय बैंक से एक ड्राफ्ट प्राप्त किया और ड्राफ्ट को भावनगर से बम्बई लाया और वहां उसे भुनाया। फिर, इसमें कोई संदेह नहीं होगा कि इस प्रक्रिया से वह आय को बम्बई में लाया था। यह सर्वविदित है कि यद्यपि आयकर कानून में आय पर आमतौर पर धन के संदर्भ में विचार किया जाता है, लेकिन इसकी कल्पना अन्य रूपों में भी की जा सकती है। वास्तव में जो कुछ भी धन का प्रतिनिधित्व करता है और पैदा करता है और व्यवसायियों द्वारा उसके साथ ऐसा व्यवहार किया जाता है, वह आय होगी: गेशम लाईफ एंशोरेंस सोसायटी लिमिटेड बनाम बिशप (1) में लॉर्ड लिंडले के अनुसार और टेनेंट बनाम स्मिथ (2) में लॉर्ड हैल्सबरी एलसी के अनुसार देखें। यदि बैंक ड्राफ्ट लाने से आय होगी तो मैं यह नहीं समझ पा रहा हूं कि धन प्राप्त करने का अधिकार लाने से आय क्यों नहीं होगी, जबकि उस अधिकार का प्रयोग किया जा चुका है और उसे धन में बदल दिया गया है। ऐसा अधिकार देनदार द्वारा भुगतान करने के वादे पर आधारित होगा और

यद्यपि मौखिक रूप से, व्यवसायियों द्वारा इसे धन का प्रतिनिधित्व करने वाला माना जाएगा। बम्बई में निर्धारिती ने उस अधिकार का उपयोग किया और मूल्य प्राप्त किया। उन्होंने बम्बई में भावनगर कंपनी का चेक स्वीकार कर लिया और उसे अपने उपर बकाया कर्ज का भुगतान कर दिया। उन्होंने चेक का उपयोग एक नई संपत्ति प्राप्त करने में किया अर्थात् बम्बई में पैसा चुकाने का वादा था।

(1)(1902)एसी287,296

(2)(1892)एसी150,156

इसलिए, मेरे विचार में, प्रत्यर्थी निर्धारिती धारा (4)(1)(a),(b)(iii) के तहत उत्तरदायी था। चेक की राशि पर आय के रूप में कर लगाया जाएगा, जिसे वह कर योग्य क्षेत्र में लाया था।

इसलिए मैं अपील को स्वीकार करूंगा और संदर्भित प्रश्न का उत्तर हां में दूंगा।

अपील स्वीकार की गई।

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक मनोज सिंह फौजदार (न्यायिक अधिकारी), (अनुवादक का नाम) द्वारा किया गया है।

**अस्वीकरण:** यह निर्णय पक्षकार को उसकी भाषा में समझाने के सीमित उपयोग के लिए स्थानीय भाषा में अनुवादित किया गया है और किसी अन्य उद्देश्य के लिए इसका उपयोग नहीं किया जा सकता है। सभी व्यावहारिक और अाधिकारिक उद्देश्यों के लिए, निर्णय का अंग्रेजी संस्करण ही प्रामाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।