

आयकर आयुक्त

बनाम

सरदार लखमीर सिंह

[एस.के. दास, जे.एल. कपूर, ए.के. सरकार, एम. हिदायतुल्ला और रघुबर दयाल,
जे.जे.]

आयकर- सीमा- चार साल के बाद किया गया मूल्यांकन- यदि वर्जित है - कुछ व्यक्तियों के संबंध में प्रावधान बचत आकलन- यदि भेदभावपूर्ण है- भारतीय आयकर अधिनियम, 1922 (11/1922), धारा 31, 34 (3)- भारतीय आयकर (संशोधन) अधिनियम, 1953 (25/1953), धारा 18, 31- भारत का संविधान, अनुच्छेद -14

निर्धारिती और उसके पिता ने वर्ष 1946-47 के लिए अलग-अलग रिटर्न दाखिल किया और पिता ने हिंदू अविभाजित परिवार के कर्ता के रूप में भी रिटर्न दाखिल किया, जिसमें इस आधार पर आय शून्य घोषित की गई कि हिंदू अविभाजित परिवार का अस्तित्व समाप्त हो गया है। 15 मार्च, 1951 को, आयकर अधिकारी ने निर्धारिती और उसके पिता की आय को मिला दिया और कुल आय पर एक हिंदू अविभाजित परिवार की आय के रूप में उनका मूल्यांकन किया, लेकिन उन्होंने एक व्यक्ति के रूप में निर्धारिती का कोई मूल्यांकन नहीं किया। पिता की अपील पर अपीलीय सहायक आयुक्त ने 20 मार्च, 1953 को माना कि कोई हिंदू अविभाजित परिवार नहीं था, उस मूल्यांकन को रद्द कर दिया और निर्धारिती और उसके पिता को व्यक्तिगत रूप से पुनर्मूल्यांकन करने का निर्देश दिया। इसके बाद आयकर अधिकारी ने 27 नवंबर, 1953 के आदेश से निर्धारिती का मूल्यांकन एक व्यक्ति के रूप में किया। निर्धारिती ने तर्क दिया कि वर्ष 1946-47 के चार वर्षों के भीतर यानी 31 मार्च, 1951 तक मूल्यांकन नहीं किए जाने पर

आय-कर अधिनियम, 1922 की धारा 34(3) द्वारा रोक लगा दी गई थी। अपीलिय न्यायाधिकरण ने माना कि मूल्यांकन रोक नहीं लगाई गई थी, लेकिन, निर्धारिती के कहने पर, इसने उच्च न्यायालय को यह प्रश्न भेजा था कि क्या मूल्यांकन वैध रूप से किया गया था। उच्च न्यायालय ने संदर्भ का उत्तर निर्धारिती के पक्ष में दिया। अपीलार्थी ने तर्क दिया कि मूल्यांकन समय के भीतर किया गया था क्योंकि इसे संशोधन अधिनियम, 1953 द्वारा संशोधित धारा 34(3) के दूसरे प्रावधान द्वारा बचाया गया था और मूल्यांकन को संशोधन अधिनियम, 1953 की धारा 31 द्वारा मान्य किया गया था।

अभिनिर्धारित किया गया (दास, कपूर और सरकार, जेजे, हिदायतुल्ला और दयाल, जेजे, असहमति) कि मूल्यांकन धारा 34(3) द्वारा निर्धारित समय के भीतर नहीं किया गया था, उसे रोक दिया गया था।

एस सी पराशर, आयकर अधिकारी बनाम वसंतसेन द्वारकादास, [1964] खंड I एस सी आर 29, पर भरोसा किया गया।

दास और कपूर, जेजे - धारा 34(3) का दूसरा प्रावधान, जो 1 अप्रैल, 1952 को लागू हुआ, उसने आकलन करने की शक्ति को पुनर्जीवित नहीं किया जो वर्जित हो गई थी। इसके अलावा, अपीलार्थी 1953 के संशोधन अधिनियम की धारा 31 पर भरोसा नहीं कर सकता था, क्योंकि यह प्रश्न उच्च न्यायालय को संदर्भित प्रश्न के अंतर्गत नहीं आता था।

सरकार, जे- 1953 में संशोधित धारा 34(3) का दूसरा प्रावधान, जहां तक यह निर्धारिती के अलावा अन्य व्यक्तियों को प्रभावित करता है, संविधान के अनुच्छेद 14 का उल्लंघन करने के रूप में अमान्य था। परंतुक ने निर्धारितियों के संबंध में मूल्यांकन को

बचाने की मांग की और जिनके खिलाफ उन निर्धारितियों के मूल्यांकन मामलों में धारा 31 के तहत किए गए आदेशों के परिणामस्वरूप मूल्यांकन किया गया था, लेकिन अन्य कर चोरों के लिए नहीं। जो वर्गीकरण किया गया वह कानून के उद्देश्य के साथ तर्कसंगत संबंध रखने वाले किसी भी समझदार मतभेद के बिना था।

हिदायतुल्ला और दयाल, जेजे- आकलन वैध थे और 1953 में संशोधित धारा 34(3) के दूसरे प्रावधान और 1953 के संशोधन अधिनियम की धारा 31 द्वारा बचाए गए थे। न्यायालय 1953 के संशोधन अधिनियम की धारा 31 का नोटिस लेने के लिए बाध्य था भले ही संदर्भ के क्रम में और उच्च न्यायालय के फैसले में इसका उल्लेख नहीं किया गया था, संशोधन अधिनियम की धारा 31 स्पष्ट रूप से मामले पर लागू थी क्योंकि माना जाता है कि कार्यवाही 8 सितंबर, 1948 के बाद शुरू हुई थी। इसके अलावा, 1953 में संशोधित धारा 34(3) का दूसरा प्रावधान भेदभावपूर्ण नहीं था और संविधान के अनुच्छेद 14 का उल्लंघन नहीं करता था। कर चोरी से संबंधित कानून सभी प्रकार के डिफॉल्टरों के लिए एक समान प्रणाली लागू नहीं कर सकता है। वह वर्ग जो इस परंतुक के अंतर्गत आता है जिसके लिए समय की कोई सीमा नहीं है जिसके भीतर मूल्यांकन किया जाना है और वह वर्ग जो इस परंतुक के बाहर आता है जिसके लिए 4 वर्ष या 8 वर्ष की सीमा है, दो अलग-अलग मामले हैं। अलग-अलग परिस्थितियों में अलग-अलग उपचार सामने आते हैं।

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: सिविल अपील संख्या (यें) 214 और 215/1958

उच्च न्यायालय पटना एम.जे.सी. संख्या 263/1956 के 7 मई 1957 के फैसले और डिक्री से अपील।

अपीलार्थियों की ओर से के.एन. राजागोपाल शास्त्री और पी.डी. मेनन।

प्रत्यर्थियों की ओर से एस. पी. वर्मा।

1962, 12 दिसंबर। निम्नलिखित निर्णय सुनाये गये। एस.के. दास, जे., जे.एल. कपूर, जे., और ए.के. सरकार, जे., ने अलग-अलग निर्णय दिए। एम. हिदायतुल्ला और रघुबर दयाल, जे.जे. का फैसला हिदायतुल्ला, जे. द्वारा सुनाया गया।

एस. के. दास, जे.- जिन तथ्यों के आधार पर ये दो अपीलें हुई हैं, वे मेरे विद्वान साथी कपूर, जे. के फैसले में बताए गए हैं और चूंकि मैं उनके निष्कर्ष से पूरी तरह सहमत हूं, इसलिए मुझे तथ्यों को दोबारा बताने की जरूरत नहीं है।

प्रासंगिक मूल्यांकन वर्ष 1946-1947 और 1947-1948 थे। मूल्यांकन आदेश 27 नवंबर, 1953 को किए गए थे। यह स्पष्ट है कि मूल्यांकन धारा 34 की उप-धारा (3) द्वारा निर्धारित समय के भीतर नहीं किया गया था, इस मामले में यह अवधि चार वर्ष थी। न्यायाधिकरण ने 1953 के संशोधन अधिनियम द्वारा संशोधित धारा 34 की उप-धारा (3) के दूसरे प्रावधान पर भरोसा किया, जो 1 अप्रैल, 1952 को लागू हुआ। उन कारणों के लिए जो मैंने *एस.सी. पराशर, आयकर अधिकारी बनाम वसंतसेन द्वारकादास* मामले में दिए हैं, जिसमें आज फैसला सुनाया गया है, धारा 34 की उप-धारा (3) का दूसरा प्रावधान उस उपाय को पुनर्जीवित नहीं करता है जो अप्रैल 1, 1952 से पहले वर्जित हो गया था, जब संशोधित प्रावधान लागू हुआ था।

इसके बाद, अपीलार्थी ने 1953 के संशोधन अधिनियम की धारा 31 पर भरोसा किया। मैं अपने विद्वान साथी कपूर, जे. से सहमत हूं कि कानून का जो प्रश्न उच्च न्यायालय को भेजा गया था, वह उस बिंदु को ध्यान में नहीं रखता है जिसे अब हमारे समक्ष प्रस्तुत करने का आग्रह किया जा रहा है। दूसरा, *एस. सी. पराशर, आयकर*

1 [1964] खंड 1 एस.सी.आर. 29

अधिकारी बनाम वसंतसेन द्वारकादास² में मेरे द्वारा दिए गए कारणों से मुझे नहीं लगता कि धारा 31 मूल्यांकन को बचाती है।

तदनुसार मैं अपीलों को लागत सहित खारिज कर दूंगा; एक सुनवाई शुल्क।

कपूर, जे.- ये दो अपीलें उस न्यायालय के फैसले और आदेश के खिलाफ पटना उच्च न्यायालय द्वारा दिए गए एक प्रमाण पत्र के अनुसार हैं, जिसमें आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण द्वारा संदर्भित निम्नलिखित प्रश्न का नकारात्मक और अपीलार्थी के खिलाफ उत्तर दिया गया था:

"क्या सरदार लखमीर सिंह द्वारा अपनी व्यक्तिगत क्षमता में 7 मार्च, 1951 को दिए गए रिटर्न और धारा 34 (3) के प्रावधानों को ध्यान में रखते हुए, 27 नवंबर, 1953 को उन पर किया गया मूल्यांकन वैध है?"

मूल्यांकन के प्रासंगिक वर्ष 1946-47 और 1947-48 हैं और दोनों अपीलें क्रमशः इन्हीं वर्षों से संबंधित हैं। प्रत्यर्थी एस. नेचल सिंह का पुत्र है। निर्धारण वर्ष 1943-44 तक, पिता और पुत्र का मूल्यांकन एक हिंदू अविभाजित परिवार के रूप में किया जा रहा था। निर्धारण वर्ष 1944-45 के लिए आयकर अधिनियम की धारा 25 ए के तहत एक दावा किया गया था, जिसे इसके बाद 'अधिनियम' के रूप में जाना जाएगा। यह तर्क दिया गया कि एस. नेचल सिंह और एस. लखमीर सिंह की आय का उनकी व्यक्तिगत आय के रूप में अलग से मूल्यांकन किया जाना चाहिए। इस दावे को स्वीकार नहीं किया गया और आय का मूल्यांकन एक हिंदू अविभाजित परिवार के रूप में किया गया, जिसमें एस. नेचल सिंह कर्ता थे। निर्धारण वर्ष 1945-46 के लिए, एस. नेचल सिंह और एस. लखमीर सिंह ने दो अलग-अलग रिटर्न दाखिल किए और धारा 25 ए के

2 [1964] खंड 1 एस.सी.आर. 29

तहत दावा किया, जिसे खारिज कर दिया गया और पिता और पुत्र का मूल्यांकन हिंदू अविभाजित परिवार के रूप में किया गया। लेकिन व्यक्तिगत रूप में एस. लखमीर सिंह पर एक सुरक्षात्मक मूल्यांकन था। आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण में एक अपील की गई, जिसमें कहा गया कि एस. नेचल सिंह और एस. लखमीर सिंह की आय हिंदू अविभाजित परिवार की आय नहीं थी, बल्कि उनकी व्यक्तिगत आय थी। अपीलीय न्यायाधिकरण ने हिंदू अविभाजित परिवार के मूल्यांकन को रद्द कर दिया। 15 अक्टूबर 1952 के अपने आदेश में अपीलीय न्यायाधिकरण ने कहा:

"इसलिए, मूल्यांकन को रद्द कर दिया गया है और आयकर अधिकारी को कानून के अनुसार रिटर्न चरण से सही व्यक्तियों पर उनकी आय के स्रोतों पर एक नया मूल्यांकन करने का निर्देश दिया गया है जैसा कि ऊपर पाया गया है"।

निर्धारण वर्ष 1946-47 के लिए, तीन रिटर्न दाखिल किए गए (1) प्रत्यर्थी एस. लखमीर सिंह द्वारा 15 मार्च 1951 को, अपनी अलग आय के संबंध में, (2) एस. नेचल सिंह द्वारा भी अपनी व्यक्तिगत क्षमता में और तीसरा हिंदू अविभाजित परिवार के कर्ता के रूप में एस. नेचल सिंह द्वारा विरोध के तहत। बाद वाला रिटर्न 20 जून 1950 का था और रिटर्न में कुल आय शून्य घोषित की गई थी। 15 मार्च, 1951 को आयकर अधिकारी ने एस. नेचल सिंह और एस. लखमीर सिंह की कुल आय का मूल्यांकन हिंदू अविभाजित परिवार की आय के रूप में किया। 20 मार्च, 1953 को वर्ष 1946-47 के मूल्यांकन के विरुद्ध अपील की गई और अपीलीय सहायक आयुक्त ने आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण के 15 अक्टूबर, 1952 के उपरोक्त आदेश के मद्देनजर आयकर अधिकारी के दो आदेशों को रद्द कर दिया। 27 नवंबर, 1953 को, आयकर अधिकारी ने अपनी व्यक्तिगत क्षमता में प्रत्यर्थी एस. लखमीर सिंह पर मूल्यांकन किया। उस मूल्यांकन

आदेश के खिलाफ अपीलीय सहायक आयुक्त के पास एक अपील की गई थी और तर्क यह दिया गया था कि मूल्यांकन के आदेश को अधिनियम की असंशोधित धारा 34(3) के प्रावधानों के तहत वर्जित किया गया था। इस विवाद को खारिज कर दिया गया और अपीलीय न्यायाधिकरण में की गई अपील 6 सितंबर, 1955 को खारिज कर दी गई। न्यायाधिकरण ने माना कि धारा 34(3) के संशोधित प्रावधान के तहत आयकर अधिकारी प्रत्यर्थी की आय का आकलन करने का हकदार था, भले ही वह अपीलीय सहायक आयुक्त के समक्ष अपीलार्थी नहीं था और ऐसे मूल्यांकन के लिए कोई सीमा नहीं है। प्रत्यर्थी के कहने पर ऊपर उद्धृत प्रश्न उच्च न्यायालय को बताया गया।

उच्च न्यायालय ने माना कि 1953 का संशोधन अधिनियम वर्तमान मामले के तथ्यों पर लागू नहीं होता है और 27 नवंबर 1953 को आयकर अधिकारी के मूल्यांकन आदेश को अधिनियम की असंशोधित धारा 34(3) के प्रावधानों के तहत रोक दिया गया था; ऐसा इसलिए था क्योंकि 1 अप्रैल, 1952 को, जब 1953 का संशोधन अधिनियम लागू हुआ था 1946-47 के लिए कर का आकलन करने की आयकर अधिकारी की शक्ति पहले ही वर्जित हो गई थी और 1 अप्रैल 1952 से पहले प्रत्यर्थी के पक्ष में एक अधिकार अर्जित हो गया था।

1947-48 के मूल्यांकन के संबंध में भी इन्हीं कारणों से मूल्यांकन को अवैध ठहराया गया था। उन आदेशों के विरुद्ध दो मूल्यांकन आदेशों के संबंध में दो अपीलें लाई गई हैं और अपीलों को समेकित कर दिया गया है।

प्रत्यर्थी की ओर से तर्क यह है कि आयकर अधिकारी ने अपीलीय सहायक आयुक्त के 20 मार्च, 1953 के आदेश के अनुसरण में 27 नवंबर, 1953 को मूल्यांकन किया था और उस समय जब आयकर अधिकारी ने मूल्यांकन पूरा हो जाने पर धारा 34(3) का प्रावधान लागू हो गया था, आयकर अधिकारी, अवधि बीत जाने के बावजूद,

प्रत्यर्थी का पुनर्मूल्यांकन कर सकता था और इसलिए पुनर्मूल्यांकन वैध था। उठाया गया तर्क वास्तव में वही था जो *एस. सी. परासर, आयकर अधिकारी बनाम वसंतसेन द्वारकादास*³ मामले में उठाया गया था, जिस मामले में आज फैसला सुनाया गया है।

वर्तमान मामले में लागू अवधि चार वर्ष थी। वर्ष 1946-47 और 1947-48 के आकलन के संबंध में चार साल की अवधि अप्रैल 1, 1952 से पहले समाप्त हो गई। एस.सी. परासर के मामले में दिए गए कारणों से मूल्यांकन पर रोक लगा दी जाएगी और हमारी राय में उच्च न्यायालय ने इसे सही माना है।

आयकर अधिकारी के मूल्यांकन आदेश के समर्थन में उठाया जाने वाला एक और तर्क संशोधन अधिनियम 1953 की धारा 31 पर आधारित था। यह प्रस्तुत किया गया कि उस धारा के पहले भाग के तहत मूल्यांकन कार्यवाही को मान्य किया गया है।

धारा 31 का प्रासंगिक भाग इस प्रकार है:-

"संदेहों को दूर करने के लिए यह घोषित किया जाता है कि मूल अधिनियम (भारतीय आयकर अधिनियम, 1922) की धारा 34 की उप-धारा (1), (2) और (3) के प्रावधान लागू होंगे और किसी भी मामले में 1 अप्रैल 1948 से पहले समाप्त होने वाले किसी भी वर्ष के लिए किसी भी मूल्यांकन या पुनर्मूल्यांकन के लिए हमेशा आवेदन किया हुआ माना जाएगा जहां ऐसे मूल्यांकन या पुनर्मूल्यांकन के संबंध में कार्यवाही 8 सितंबर 1948 के बाद उक्त उपधाराओं के तहत शुरू की गई थी।"

3 [1964] खंड 1 एस.सी.आर. 29

यह तर्क दिया गया कि मूल्यांकन 1 अप्रैल, 1948 से पहले समाप्त होने वाले वर्ष के लिए हैं और मूल्यांकन 8 सितंबर, 1948 के बाद धारा 34 की उपधारा 1, 2 और 3 के तहत शुरू किए गए थे और इसलिए उप-धारा 1, 2 और 3 को दो मूल्यांकनों पर लागू माना जाना चाहिए। पहली बात तो यह कि उच्च न्यायालय के सामने ऐसा कोई सवाल ही नहीं उठाया गया। इसे केवल उस प्रश्न का उत्तर देना था जो इसे संदर्भित किया गया था क्योंकि यह अपने सलाहकार क्षेत्राधिकार में कार्य कर रहा था; और यह किसी अन्य प्रश्न का उत्तर नहीं दे सका। लेकिन यह प्रस्तुत किया गया कि प्रश्न का रूप ही ऐसा है कि यह 1953 के संशोधन अधिनियम की धारा 31 की प्रयोज्यता को ध्यान में रखता है। जैसा कि हमने ऊपर कहा है, इस प्रश्न का उल्लेख या तो उच्च न्यायालय में या अपील के आधार में नहीं किया गया था जब प्रमाणपत्र के लिए आवेदन किया गया था और न ही अपीलकर्ता के मामले के बयान में। प्रश्न का स्वरूप भी संशोधन अधिनियम 1953 की धारा 31 की प्रयोज्यता से मेल नहीं खाता। प्रश्न सबसे पहले प्रत्यर्थी एस. लखमीर सिंह द्वारा 7 मार्च, 1951 को दायर रिटर्न और फिर धारा 34 (3) के प्रावधानों को संदर्भित करता है। 8 सितंबर, 1948 के बाद कार्यवाही शुरू होने के कारण इसमें कार्यवाही की वैधता का कोई संदर्भ नहीं है। आकलन वर्ष 1946-47 के संबंध में कार्यवाही की शुरुआत 8 सितंबर 1948 के बाद नहीं दिखाई गई है। इसमें कोई शक नहीं कि रिटर्न 15 मार्च, 1951 को दाखिल किया गया था, लेकिन यह दिखाने के लिए कुछ भी नहीं है कि कार्यवाही शुरू होने की तारीख क्या थी। यदि अपीलार्थी धारा 31 पर भरोसा करना चाहता है तो यह उसका कर्तव्य था कि वह अपीलीय न्यायाधिकरण के समक्ष सभी प्रभावी सामग्री रखे, जिसके आधार पर उचित रूप से तैयार किए गए प्रश्न को संदर्भित किया जा सके और फिर उच्च न्यायालय द्वारा उत्तर दिया जा सके। इस सामग्री के आधार पर, 1953 के संशोधन अधिनियम की धारा 31 के लागू होने का कोई प्रश्न नहीं उठता है और न ही यह पता चलता है कि कार्यवाही की

शुरुआत 7 मार्च, 1951 को हुई थी, जब संदर्भित प्रश्न के अनुसार रिटर्न दाखिल किया गया था। इस मामले को ध्यान में रखते हुए अपीलकर्ता पर संशोधित अधिनियम 1953 की धारा 31 की प्रयोज्यता उपलब्ध नहीं है।

अधिनियम की धारा 66 के तहत उच्च न्यायालय के क्षेत्राधिकार की सीमा इस न्यायालय द्वारा *द न्यू जहांगीर वकील मिल्स लिमिटेड बनाम आयकर आयुक्त*⁴ के मामले में तय की गई है।

ऊपर दिए गए कारणों से अपीलें विफल हो जाती हैं और जुर्माने के साथ खारिज कर दी जाती हैं। सुनवाई शुल्क एक।

सरकार, जे.-ये अपीलें दो मूल्यांकन वर्षों, 1946-47 और 1947-48 से संबंधित हैं। सवाल यह है कि क्या इन वर्षों के संबंध में मूल्यांकन आदेश, जो दोनों 27 नवंबर, 1953 को किए गए थे, आयकर अधिनियम, 1922 की धारा 34 की उप-धारा (3) के दूसरे प्रावधान के तहत वैध हैं, जैसा कि प्रावधान है आयकर (संशोधन) अधिनियम, 1953 की धारा 18 द्वारा संशोधित होने के बाद यह लागू हो गया।

इन अपीलों में निर्धारिती, लखमीर सिंह, प्रत्यर्थी है। वर्ष 1943-44 तक, उन्होंने अपने पिता नच्चल सिंह और उनके भाई धनबीर सिंह के साथ एक हिंदू अविभाजित परिवार का गठन किया। वर्ष 1944-45 के लिए अधिनियम की धारा 25 ए के तहत दावा किया गया था कि संयुक्त परिवार विघटित हो गया है और इसके सदस्यों का व्यक्तिगत रूप से मूल्यांकन किया जाना चाहिए। यह दावा खारिज कर दिया गया। अगले वर्ष 1945-46 के लिए, धारा 25 ए के तहत दावा दोहराया गया। इस दावे को फिर से खारिज कर दिया गया और मूल्यांकन एक हिंदू अविभाजित परिवार के आधार पर किया गया था, लेकिन निर्धारिती पर उस आय के लिए एक व्यक्तिगत के रूप में

4 [1960]। एस.सी.आर. 249

एक सुरक्षात्मक मूल्यांकन किया गया था जो उसने अपने द्वारा दायर अलग रिटर्न में दिखाया था। इस बार दावा खारिज होने के खिलाफ धारा 25 ए के तहत अपील दायर की गई। जब उपरोक्त अपील लंबित थी, निर्धारिती और उसके पिता ने वर्ष 1946-47 के लिए अलग-अलग रिटर्न दाखिल किया और पिता ने हिंदू अविभाजित परिवार के कर्ता के रूप में एक रिटर्न भी दाखिल किया, जिसमें इस आधार पर आय शून्य घोषित की गई थी कि हिंदू अविभाजित परिवार 1944-45 से परिवार अस्तित्व में नहीं था। 15 मार्च, 1951 को, आयकर अधिकारी ने निर्धारिती और उसके पिता की आय को मिला दिया; वर्ष 1946-47 में मूल्यांकन योग्य, और एक हिंदू अविभाजित परिवार की आय के रूप में कुल आय पर उनका मूल्यांकन किया गया। हालाँकि उन्होंने इस बार कोई सुरक्षात्मक मूल्यांकन नहीं किया जैसा कि उन्होंने वर्ष 1945-46 के लिए किया था। निर्धारिती के पिता ने हिंदू अविभाजित परिवार के कर्ता के रूप में 15 मार्च, 1951 के आदेश से अपील की।

15 अक्टूबर, 1952 को, आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण ने वर्ष 1945-46 के लिए हिंदू अविभाजित परिवार के रूप में मूल्यांकन के खिलाफ निर्धारिती की अपील की अनुमति दी और कहा:

"इसलिए, हम यह निष्कर्ष निकालते हैं कि अपीलकर्ता द्वारा 1943-44 से पहले अपने रिटर्न में खुद को हिंदू अविभाजित परिवार के रूप में दिए गए गलत विवरण के बावजूद, अतीत में संपत्ति और व्यवसाय आदि से आय के आधार पर उनका मूल्यांकन किस स्थिति में किया गया था, जो या तो उनका था या उनका और उनके साथी और बड़े बेटे लखमीर सिंह का था, हिंदू अविभाजित परिवार की स्थिति में वर्ष 1945-46 के लिए किया गया आकलन बरकरार नहीं रखा जा सकता

है। इसलिए, मूल्यांकन को रद्द कर दिया जाता है और आयकर अधिकारी को निर्देश दिया जाता है कि वह ऊपर बताए अनुसार सही व्यक्तियों और उनसे संबंधित आय के स्रोतों पर रिटर्न चरण से कानून के अनुसार एक नया मूल्यांकन करें।" न्यायाधिकरण के इस आदेश के मद्देनजर, 1946-47 के संबंध में मूल्यांकन आदेश से निर्धारिती की अपील को भी 20 मार्च, 1953 को अपीलीय सहायक आयुक्त द्वारा अनुमति दी गई थी और 15 मार्च, 1951 के मूल्यांकन आदेश को अलग रखा गया था। अपीलीय सहायक आयुक्त के आदेश में कहा गया है, "अपीलकर्ता को सुना। यह निर्णय लिया गया है कि एचयूएफ की स्थिति पर मूल्यांकन टिकाऊ नहीं है। मूल्यांकन को कानून के अनुसार सही व्यक्तियों और सही स्थिति में शामिल स्रोतों के पुनर्मूल्यांकन के लिए अलग रखा गया है।"

वर्ष 1947-48 के संबंध में भी स्थिति काफी हद तक वैसी ही थी। 24 मार्च, 1952 के आयकर अधिकारी के एक आदेश द्वारा निर्धारिती और उसके पिता का हिंदू अविभाजित परिवार के सदस्यों के रूप में उनकी कुल आय पर मूल्यांकन किया गया था। अविभाजित परिवार के कर्ता के रूप में निर्धारिती के पिता ने इस आदेश के खिलाफ अपील की थी। अपीलीय सहायक आयुक्त ने 21 मार्च 1953 को इस अपील को स्वीकार कर लिया और 24 मार्च 1952 के मूल्यांकन आदेश को रद्द कर दिया। उन्होंने कहा, "अपीलार्थी को सुना। 1946-47 के समान कारण से मूल्यांकन को पुनर्मूल्यांकन के लिए अलग रखा गया है।" ऐसा प्रतीत होता है कि वर्ष 1947-48 के लिए भी निर्धारिती और उसके पिता ने अलग-अलग रिटर्न दाखिल किया था और पिता ने एक हिंदू अविभाजित परिवार के रूप में भी रिटर्न दाखिल किया था, जिसमें अंतिम

उल्लिखित रिटर्न में आय शून्य बताई गई थी। इस वर्ष भी ऐसा प्रतीत नहीं होता है कि व्यक्तिगत रूप से निर्धारिती के विरुद्ध कोई सुरक्षात्मक मूल्यांकन किया गया हो।

इसके बाद, आयकर अधिकारी ने वर्ष 1945-47 और 1947-48 के संबंध में 27 नवंबर, 1953 के मूल्यांकन के आक्षेपित आदेश उन रिटर्न पर जारी किए, जो निर्धारिती द्वारा अपनी व्यक्तिगत क्षमता में दाखिल किए गए थे। निर्धारिती ने 27 नवंबर, 1953 के आदेश के खिलाफ अपील की, लेकिन अपील खारिज कर दी गई। इसके बाद निर्धारिती ने न्यायाधिकरण से एक आदेश प्राप्त किया जिसमें न्यायाधिकरण के उस आदेश के संबंध में निम्नलिखित प्रश्न का उल्लेख किया गया था जिसमें पटना उच्च न्यायालय के फैसले के लिए वर्ष 1946-47 के मूल्यांकन के खिलाफ उसकी अपील को खारिज कर दिया गया था।

“क्या दिनांक 7 मार्च 1951 के रिटर्न को ध्यान में रखते हुए; सरदार लखमीर सिंह द्वारा अपनी व्यक्तिगत क्षमता में और धारा 34(3) के प्रावधानों के अनुसार 27 नवंबर, 1953 को उन पर किया गया मूल्यांकन वैध है।”

वर्ष 1947-48 के संबंध में न्यायाधिकरण के एक अन्य आदेश के तहत इसी तरह का प्रश्न उच्च न्यायालय को भेजा गया था। उच्च न्यायालय ने उन राजस्व प्राधिकारियों के विरुद्ध प्रश्न उठाए, जो उच्च न्यायालय के निर्णय के विरुद्ध अपील में आए हैं। इसीलिए दो अपीलें हैं।

निर्धारिती का तर्क है कि मूल्यांकन का आदेश अधिनियम की धारा 34(3) में निर्धारित समय के भीतर नहीं था। उप-धारा (3) के मूल भाग के तहत मूल्यांकन के आदेश वर्ष 1946-47 और 1947-48 के चार वर्षों के भीतर, यानी क्रमशः 31 मार्च 1951

और 1952 तक किए जाने चाहिए थे। लेकिन इन्हें 27 नवंबर, 1953 को बनाया गया था। इसलिए, यह विवाद में नहीं है कि यदि उन्हें पहले उल्लिखित संशोधन अधिनियम, 1953 द्वारा संशोधित धारा 34 की उप-धारा (3) के दूसरे प्रावधान द्वारा संरक्षित नहीं किया गया था, तो आदेश वैध नहीं थे। सवाल यह है कि क्या वे इतने सुरक्षित थे? दूसरा परंतुक इन शर्तों में है:

"बशर्ते कि इस धारा में उस समय को सीमित करने वाली कोई बात शामिल न हो जिसके भीतर कोई कार्रवाई की जा सकती है या कोई आदेश, मूल्यांकन या पुनर्मूल्यांकन किया जा सकता है, धारा 27 के तहत किए गए पुनर्मूल्यांकन पर या धारा 31, धारा 33, धारा 33ए, धारा 33बी, धारा 66 या धारा 66ए के तहत किसी आदेश में निहित किसी निष्कर्ष या निर्देश को प्रभावी करने के परिणामस्वरूप निर्धारित या किसी व्यक्ति पर किए गए मूल्यांकन या पुनर्मूल्यांकन पर लागू होगा।"

यह तर्क दिया गया है कि इस प्रावधान के तहत, उप-धारा (3) के मूल भाग में प्रावधान के बावजूद आदेश वैध होगा लेकिन इससे स्पष्ट होता है कि यह परंतुक संविधान के अनुच्छेद 14 का उल्लंघन करता है और इसलिए, स्वयं अमान्य है। यदि ऐसा है, तो निश्चित रूप से, इस मामले में किए गए मूल्यांकन आदेश की रक्षा करने का कोई सवाल ही नहीं उठता है।

अब, प्रावधान का उद्देश्य उप-धारा (3) के मूल भाग में इसके लिए प्रदान की गई अवधि से परे किए गए मूल्यांकन को वैध बनाना है, जहां मूल्यांकन धारा 31 या कुछ अन्य धाराओं के तहत एक आदेश के परिणामस्वरूप किया जाता है। धारा 31 एक अपीलीय सहायक आयुक्त द्वारा की गई अपील में एक आदेश से संबंधित है। अब इस

मामले में 20 व 21 मार्च 1953 को धारा 31 के तहत अपीलीय सहायक आयुक्त के आदेश पारित किये गये। ये आदेश मैंने पहले ही निर्धारित कर दिए हैं। उन्हीं का परिणाम था कि मूल्यांकन के विवादित आदेश पारित किये गये। हमें परंतुक में उल्लिखित अन्य धाराओं से कोई सरोकार नहीं है।

अब, प्रावधान वास्तव में कहता है कि इस बात के बावजूद कि मूल्यांकन का एक आदेश खराब है क्योंकि इसे बनाने के लिए उप-धारा (3) के मूल भाग में निर्धारित समय से परे बनाया गया है, इसे बनाने के लिए, यह बुरा नहीं होगा यदि "निर्धारिती या किसी व्यक्ति पर धारा 31 के तहत एक आदेश के परिणाम स्वरूप बनाया जाए।" इसलिए, प्रावधान, निर्धारिती और अन्य व्यक्तियों को एक वर्ग में रखता है जिनके खिलाफ धारा 31 के तहत एक आदेश के परिणामस्वरूप मूल्यांकन का आदेश दिया जाता है। यह इन व्यक्तियों के खिलाफ भेदभाव करता है क्योंकि उनके खिलाफ मूल्यांकन का आदेश किसी भी समय दिया जा सकता है, लेकिन कर के अन्य चोरों के मामले में, उप-धारा (3) के मूल भाग में निर्धारित समय के भीतर एक आदेश दिया जाना चाहिए। परंतुक में निर्धारिती अपील में या अन्य कार्यवाही में निर्धारिती है जिसके मूल्यांकन में धारा 31 या परंतुक में उल्लिखित अन्य धाराओं के तहत एक आदेश दिया जाता है। यह कहा जा सकता है-हालाँकि मैं अब इस प्रश्न पर अंतिम निर्णय नहीं देता हूँ कि ऐसे निर्धारिती को एक अलग वर्ग में रखा जा सकता है, क्योंकि उसके मामले में, उसकी उपस्थिति में न्यायिक रूप से यह पाया गया है कि उसने कर की चोरी की है। उस सीमा तक, वह कर के अन्य चोरों से अलग हो सकता है और जो अंतर उसे अलग करता है, उसका अधिनियम के उद्देश्य से तर्कसंगत संबंध हो सकता है, अर्थात्, कर की चोरी की रोकथाम और उस कर का संग्रह जो देय था लेकिन भुगतान नहीं किया गया था।

लेकिन प्रावधान न केवल निर्धारिती को बल्कि अन्य व्यक्तियों को भी एक वर्ग में रखता है, अर्थात्, जिनके खिलाफ किसी अन्य व्यक्ति के मूल्यांकन मामले में धारा 31 के तहत दिए गए आदेश के परिणामस्वरूप मूल्यांकन का आदेश दिया जाता है, यानी निर्धारिती परंतुक में उल्लिखित है। ये व्यक्ति स्पष्ट रूप से वे व्यक्ति हैं जिनके खिलाफ किसी अन्य व्यक्ति के मूल्यांकन मामले से उत्पन्न अपील में धारा 31 के तहत आदेश देने वाले अपीलीय सहायक आयुक्त का विचार है कि उन्होंने कर के भुगतान से चोरी की है। ऐसा कोई अन्य व्यक्ति धारा 31 के तहत किसी भी कार्यवाही में पक्षकार नहीं था; उसके पास अपीलीय आयुक्त को यह दिखाने का कोई अवसर नहीं था कि उसने उसके बारे में जो विचार रखा था वह अनुचित था।

सवाल यह उठता है कि क्या ऐसे अन्य व्यक्ति को अन्य कर चोरों की श्रेणी में रखा जा सकता है? यह सुझाव नहीं दिया गया है और न ही सुझाव दिया जा सकता है कि धारा 31 और दूसरे परंतुक में उल्लिखित अन्य धाराओं के तहत कार्यवाही में पाए गए लोगों को छोड़कर कोई अन्य कर चोरी करने वाला नहीं है। मुझे धारा 31 में कर चोरी करने वाले व्यक्ति और कर चोरी करने वाले अन्य लोगों के बीच कोई स्पष्ट अंतर नहीं दिखता, जिसका दूसरे प्रावधान के उद्देश्य से कोई तर्कसंगत संबंध होगा। यह सच है कि धारा 31 के तहत कार्यवाही में कुछ ऐसे सबूत रहे होंगे जिससे अपीलीय आयुक्त संतुष्ट हो गए होंगे एक व्यक्ति जिसने उससे पहले कर की चोरी नहीं की थी। लेकिन तब राजस्व अधिकारियों के लिए दूसरे परंतुक में उल्लिखित कार्यवाही के अलावा समान रूप से अच्छे सबूतों पर संतुष्ट होना संभव है, कि किसी व्यक्ति ने कर चोरी की है। मुझे ऐसे व्यक्ति और परंतुक में उल्लिखित व्यक्ति के बीच कोई अंतर नहीं दिखता। लेकिन ऐसे व्यक्ति को उसके संबंध में मूल्यांकन आदेश के विरुद्ध समय की छूट का लाभ मिलता है जैसा कि उप-धारा (3) के मूल भाग में प्रदान किया गया है। दूसरे परंतुक में उल्लिखित व्यक्तियों को यह लाभ देने से इनकार कर दिया गया है। मुझे ऐसा लगता है

कि दूसरा प्रावधान इसमें उल्लिखित व्यक्तियों के खिलाफ शत्रुतापूर्ण भेदभाव करता है और इसके द्वारा किया गया वर्गीकरण किसी भी समझदार अंतर के बिना कानून के उद्देश्य के साथ तर्कसंगत संबंध रखता है। इसलिए, मुझे लगता है कि 1953 के संशोधन अधिनियम द्वारा संशोधित धारा 34 की उप-धारा (3) का दूसरा प्रावधान, जहां तक यह निर्धारिती के अलावा अन्य व्यक्तियों को प्रभावित करता है, संविधान के अनुच्छेद 14 का उल्लंघन करने के रूप में शून्य है। यह इस मामले में मूल्यांकन आदेशों को मान्य नहीं कर सकता। जैसा कि मैंने पहले कहा है, इस मामले में यह कहना जरूरी नहीं है कि परंतु इसमें उल्लिखित निर्धारिती के खिलाफ शत्रुतापूर्ण भेदभाव करने के रूप में बुरा है और मैं ऐसा नहीं करता हूं। प्रत्यर्थी लखमीर सिंह धारा 31 की कार्यवाही में निर्धारिती नहीं था जिसके परिणामस्वरूप उसके खिलाफ मूल्यांकन आदेश किया गया था। निर्धारिती एक अस्तित्वहीन परिवार के कर्ता के रूप में उसके पिता थे। प्रत्यर्थी लखमीर सिंह के विरुद्ध प्रावधान अमान्य है।

इसलिए, मैं अपीलें खारिज करता हूँ।

हिदायतुल्ला और रघुबर दयाल, जेजे के फैसले के लिए, देखें- एस.सी. पराशर, आयकर अधिकारी बनाम वसंतसेन द्वारकादास, पूर्व पृष्ठ 29।

न्यायालय द्वारा: बहुमत की राय के अनुसार, अपीलें एक सुनवाई शुल्क के साथ खारिज की जाती हैं।

अपीलें खारिज की जाती हैं।

[यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक, राहुल कुमार, 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 आधिकारिक उद्देश्यों के लिए, निर्णय का अंग्रेजी संस्करण प्रामाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।