

फिलिप जॉन प्लास्केट थॉमस

बनाम

आयकर आयुक्त कलकता

(एस.के. दास, ए.के. सरकार और एम. हिदायतुल्ला जे.जे.)

आयकर- किसी पुरुष द्वारा किसी महिला को विवाह से पूआव शेयरों का हस्तांतरण- उन शेयरों से होने वाली आय को उसके पति की आय में शामिल नहीं किया जाएगा- पति और पत्नी का अआथ- कानून की व्याख्या- विधानमंडल की मंशा- भारतीय आयकर अधिनियम, 1922 (1922 का 11), धारा 16(3)(क)(iii), 16(3)(ख), 16(1)(ग).

अपीलकआता जिसकी सगाई एक श्रीमती नाइट से हुई थी, 10 दिसंबर, 1947 को उन्हें 750 शेयर हस्तांतरित किए गए। 15 दिसंबर, 1947 को कंपनी ने उन शेयरों को उनके नाम पर अपनी पुस्तकों में स्थानांतरित कर दिया। 18 दिसंबर, 1947 को विवाह संपन्न हुआ। आयकर अधिकारी ने श्रीमती थॉमस की उन शेयरों से होने वाली आय को उसके पति की आय में शामिल किया। निआधारिती-पति की अपील को अपीलीय सहायक आयुक्त द्वारा खारिज कर दिया गया था, जिन्होंने कहा था कि धारा 16 (3) (ख) और धारा 16 (3) (क) (iii) के प्रावधान लागू किये गये। अपील विफल होने पर अपीलीय न्यायाधिकरण ने उच्च न्यायालय को यह प्रश्न संदआभित किया कि क्या धारा 16 (3) (क)

(iii) के प्रावधान लागू होंगे या धारा 16 (1) (ग) के उच्च न्यायालय का विचार था कि धारा 16 (3) (क) (iii) के प्रावधान लागू होंगे और धारा 16 (1) (ग) के नहीं। अपीलाआथी फिटनेस प्रमाण-पत्र प्राप्त करने के बाद इस न्यायालय में आया।

अभिनिआधारित किया गया कि धारा 16 (3) (क) (iii) के प्रावधान वआतमान प्रकरण पर लागू नहीं होते हैं। किसी भी दृष्टिकोण से शेयरों के हस्तांतरण पर विचार किया जाए, चाहे वह शादी के वादे के लिए प्रतिफल के रूप में हो या शादी की पश्चातवआती शआत के अधीन एक उपहार के रूप में, हस्तांतरण तुरंत प्रभावी हो गया और इसे शादी की तारीख तक स्थगित नहीं किया गया था। स्थानांतरण की तारीख को, अपीलाआथी और श्रीमती नाइट पति और पत्नी नहीं थे और इसलिए प्रत्यक्ष और अप्रत्यक्ष रूप से पति द्वारा पत्नी को कोई स्थानांतरण नहीं किया गया था। सभी संपत्तियों से पत्नी की सारी आय अपने पति की आय में शामिल नहीं है। इसके केवल पत्नी की उस संपत्तियों से प्राप्त आय को शामिल किया जा सकता है, जो संपत्ति उनके पति-पत्नी बनने के बाद उसके पति द्वारा उसे हस्तांतरित की गई हो।

कानून की व्याख्या उस तरीके से की जानी चाहिए, जिससे विधायिका की मंशा क्रियान्वित हो। विधायिका की मंशा को मुख्य रूप से कानून के शब्दों में एकत्रित किया जाना चाहिए। यदि शब्द स्पष्ट या सादे

हैं, तो वे कानून किस इरादे से पारित किया गया था और उसके द्वारा प्राप्त किये जाने वाले उद्देश्य को इंगित करेगा। धारा 16(3) में कुछ भी ऐसा नहीं है, जो यह इंगित करता हो कि 'पत्नी' या 'पति' शब्द को उनके प्राथमिक अर्थ में नहीं लिया जाना चाहिए, जो स्पष्ट रूप से वैवाहिक संबंध का सूचक है। 'पत्नी' और 'पति' शब्द को उनका वास्तविक स्वाभाविक अर्थ दिया जाना चाहिए। उसमें भावी पति और भावी पत्नी शामिल नहीं हैं।

भोगीलाल लहरचंद बनाम आयकर आयुक्त, [1954] 25 आई.टी.आर. 523, आयकर आयुक्त बनाम सोदरा देवी [1957], 32 आई.टी.आर. 615, इन रे स्माले, स्माले बनाम स्काटॉन, [1929] 2 अध्याय 112, डो बनाम हिस्काॅक्स (1839) 5 एम. एण्ड डब्लू. 369, लाॅआड वेस्टी के निष्पादक और वेस्टी बनाम अंतआदेशीय राजस्व आयुक्त (1949), 31 टी.सी. 1 और अंतआदेशीय राजस्व आयुक्त बनाम गौंट, (1941), 24 टी.सी. 69, संदआभित।

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: की सिविल अपील संख्या 352-355।

1962

1956 के आयकर संदआभ संख्या 49 में कलकत्ता उच्च न्यायालय के 28 फरवरी 1961 के फैसले और आदेश के खिलाफ अपील।

अपीलकआता की ओर से सचिन चौधरी, डी.एन. मुखआजी और बी.एन. घोष।

प्रतिवादी की ओर से के.एन. राजगोपाल शास्त्री और आर. एन. सच्चे।

22 माआच, 1963। न्यायालय का निआणय एस.के. दास जे. द्वारा दिया गया था- ये कलकत्ता उच्च न्यायालय द्वारा भारतीय आयकर अधिनियम, 1922 की धारा 66-ए(2) के तहत दिए गए प्रमाणपत्रों पर चार अपीलें हैं। अपीलें 1956 के आयकर संदआभ संख्या 49 में 28 फरवरी, 1961 के उच्च न्यायालय के फैसले से हैं।

हम पहले प्रासंगिक तथ्य बता सकते हैं। एक पी.जे.पी थॉमस हमारे सामने अपीलकआता हैं। वह कर अधिकारियों के समक्ष करदाता था। उनके पास 8 मिशन रो, कलकत्ता के जे. थॉमस एंड कंपनी लिमिटेड में 750 'ए' शेयर थे। निआधारिती ने एक श्रीमती जूडिथ नाइट से शादी करने के लिए सगाई की, जो कि तलाकशुदा बताई गई थी, और सगाई की घोषणा 3 सितंबर, 1947 को कुछ समाचार पत्रों में की गई थी। 10 दिसंबर, 1947 को निआधारिती और श्रीमती नाइट ने उक्त 750 'ए' शेयरों को श्रीमती जूडिथ नाइट को हस्तांतरित करने के लिए कंपनी को आवेदन प्रस्तुत किया। उस तारीख के एक हस्तांतरण विलेख में वआणित किया गया है कि-

"मैं, 8, मिशन रो, कलकता का फिलिप जॉन प्लास्केट थॉमस, जूडिथ नाइट 35, रिजवे, किंग्सबरी, लंदन (इसके बाद उक्त ट्रांसफरी कहा जाएगा) के साथ अपनी आगामी शादी के प्रतिफल के रूप में, उक्त ट्रांसफरी को 750 'ए हस्तांतरित करता हूं, जो 'जे. थॉमस एंड कंपनी लिमिटेड की पुस्तकों में मेरे नाम पर 1-750 शेयर अंकित हैं, जो उक्त अंतरिती के पास रहेंगे..... निष्पादकाें, प्रशासकों और समनुदेशिती, कई शआतों के अधीन, जिनके तहत मैंने उसके निष्पादन के समय धारण किया था। मैं, उक्त अंतरिती, उक्त शेयरों को उन्हीं शआतों के अधीन लेने के लिए सहमत होता हूं।"

15 दिसंबर, 1947 को कंपनी ने शेयर श्रीमती जूडिथ नाइट को हस्तांतरित कर दिए और उन्हें शेयरों के मालिक के रूप में पंजीकृत किया। 18 दिसंबर, 1947 को विवाह संपन्न हुआ। 26 जनवरी, 1948 को शादी के तथ्य की जानकारी कंपनी को दी गई और कंपनी की किताबों में शेयरधारक का नाम बदलकर श्रीमती जूडिथ थॉमस कर दिया गया। यह निआविवादित है कि संबंधित अवधि के दौरान शेयर निआधारिती की पत्नी के नाम पर पंजीकृत थे और जब आय के बारे में सवाल आया तो वह करदाता की पत्नी थी। जिन चार लेखांकन वआषों से मूल्यांकन का संबंध था, वे क्रमशः वो थे, जो 30 अप्रैल 1948, 30 अप्रैल 1949, 30 अप्रैल

1950 और 30 अप्रैल 1951 को समाप्त हो रहे थे। चार मूल्यांकन वआष 1949-1950, 1950-1951, 1951- 1952 और 1952-1953 थे। ऐसा प्रतीत होता है कि 1949-1950 और 1950-1951 के वआषों के लिए पी.जे.पी. थॉमस के मूल्यांकन जो तब तक पूरे हो चुके थे, भारतीय आयकर अधिनियम, 1922 की धारा 34 के तहत फिर से खोल दिए गए थे और 97,091/- रुपये और 78272/- रुपये का लाभांश, जो 30 अप्रैल, 1948 और 30 अप्रैल, 1949 को समाप्त लेखांकन वआषों के दौरान श्रीमती जूडिथ थॉमस को अआजित ओर भुगतान किया गया था, पीजेपी थॉमस के हाथों पुनआमूल्यांकन किया गया। निआधारण वआष 1951-1952 और 1952-1953 के लिए, 30 अप्रैल, 1950 और 30 अप्रैल, 1951 को समाप्त होने वाली लेखा अवधि के दौरान कंपनी द्वारा श्रीमती जूडिथ थॉमस को दिए गए लाभांश को आयकर अधिकारी द्वारा अधिनियम की धारा 16(3)(ख) के तहत पीजेपी थॉमस की कुल आय में शामिल करने योग्य माना गया था ओर तदनुसार आदेश पारित किए गए कि 1,00,000/- रुपये ओर 16,385/- रुपये पीजेपी थॉमस की कुल आय में क्रमशः दो वआषों का अआजित लाभांश है।

उक्त मूल्यांकन आदेशों के विरुद्ध निआधारिती ने अपीलीय सहायक आयुक्त के समक्ष अपील दायर की। 11 मई, 1955 के एक सामान्य आदेश द्वारा अपीलीय सहायक आयुक्त ने आयकर अधिकारी के आदेशों की पुष्टि करते हुए कहा कि न केवल प्रावधान की धारा 16 (3) (ख)

बल्कि प्रावधान की धारा 16 (3) (क) भी इन मामलों में लागू होती है। अपीलीय सहायक आयुक्त के आदेश के खिलाफ निआधारिती ने अपीलीय न्यायाधिकरण में चार अपीलें दायर कीं और तआक दिये: (1) कि उसने श्रीमती जूडिथ नाइट को शेयर हस्तांतरित कर दिए, जब वह उसकी पत्नी नहीं थी, (2) कि शेयरों का हस्तांतरण उस समय पूआण था जब वह किया गया था और स्थानांतरण के साथ कोई शआत नहीं जुड़ी थी, और (3) कि स्थानांतरण पआयाप्त प्रतिफल के लिए था। इन आधारों पर निआधारिती ने तआक दिया कि अधिनियम की धारा 16 (3) के प्रावधान विचाराधीन मामलों पर लागू नहीं होते थे। अपीलीय न्यायाधिकरण ने 4 अप्रैल, 1956 के एक समेकित आदेश द्वारा आयकर अधिकारी और अपीलीय सहायक आयुक्त के इस विचार से असहमति जताई कि धारा 16 (3) (ख) के प्रावधान लागू होते हैं, लेकिन यह माना गया कि मामले अधिनियम की धारा 16 (3) (क) (iii) के अंतआगत आते हैं, क्योंकि स्थानांतरण विवाह के बाद ही प्रभावी हुआ है। इसके आगे कहा गया कि स्थानांतरण को अधिनियम की धारा 16(1)(ग) के तहत प्रतिसंहरणीय स्थानांतरण के रूप में भी माना जा सकता है। इसलिए अपीलीय न्यायाधिकरण ने चार अपीलें खारिज कर दीं।

तब निआधारिती ने ट्रिब्यूनल के आदेश से उत्पन्न कानून के दो प्रश्नों को उच्च न्यायालय में भेजने के लिए चार आवेदन किए। ये प्रश्न थे:

1. इन मामलों के तथ्यों और परिस्थितियों में, क्या जे थॉमस एंड कंपनी लिमिटेड द्वारा श्रीमती जूडिथ थॉमस को लाभांश का किया गया भुगतान, जो प्रश्नगत चार वआषों के लिए क्रमशः 97,091/- रुपये, 78,272/- रुपये, 1,00,000/- रुपये और 16,385/- रुपये को श्री पीजेपी थॉमस की आय में शामिल किया जा सकता है और भारतीय आयकर अधिनियम की धारा 16 (3) (क) (iii) के प्रावधानों के तहत उनके हाथों पर कर लगाया जा सकता है?

2. इन मामलों के तथ्यों और परिस्थितियों में, क्या ऊपर उल्लेखित लाभांश को भारतीय अधिनियम की धारा 16(1)(ग) के प्रावधानों के तहत श्री पीजेपी थॉमस की कुल आय में शामिल किया जा सकता है?

ट्रिब्यूनल ने इन आवेदनों को स्वीकार कर लिया और उपरोक्त दोनों प्रश्नों को उच्च न्यायालय को भेज दिया। 28 फरवरी, 1961 के अपने निआणय द्वारा उच्च न्यायालय ने पहले प्रश्न का उत्तर निआधारिती के विरुद्ध और दूसरे प्रश्न का उत्तर उसके पक्ष में दिया। इसके बाद निआधारिती ने अधिनियम की धारा 66-ए (2) के तहत फिटनेस प्रमाणपत्र के लिए उच्च न्यायालय का रुख किया और इस तरह का प्रमाण पत्र प्राप्त करने के बाद इस अदालत में वआतमान अपीलें प्रस्तुत की। अपीलें केवल उच्च न्यायालय द्वारा पहले प्रश्न पर दिए गए उत्तर की शुद्धता या अन्यथा से संबंधित हैं। चूंकि विभाग ने दूसरे प्रश्न पर उच्च न्यायालय

द्वारा दिए गए उत्तर के संबंध में कोई अपील दायर नहीं की है, इसलिए हमारे लिए उस उत्तर की सत्यता या अन्यथा पर विचार करना अनावश्यक है।

पहले प्रश्न का उत्तर दो बिंदुओं के निआधारण पर निआभर करता है:

(1) इसकी उचित व्याख्या पर अधिनियम की धारा 16 (3) (क) (iii) का वास्तविक दायरा और प्रभाव क्या है, ओर (2) क्या निआधारिती द्वारा श्रीमती नाइट के पक्ष में किया गया स्थानांतरण केवल निआधारिती और श्रीमती नाइट के बीच विवाह की तारीख से प्रभावी हुआ। स्थानांतरण के लिए पआयाप्त प्रतिफल के तीसरे बिंदु पर भी उच्च न्यायालय द्वारा विचार किया गया था, लेकिन जिस दृष्टिकोण से हमने प्रश्न में शामिल पहले दो बिंदुओं को लिया है, उसमें पआयाप्त प्रतिफल के बिंदु को तय करना अनावश्यक है।

इससे पहले कि हम प्रश्न पर विचार करें, कानून के प्रासंगिक प्रावधानों को निआधारित करना आवश्यक है। जहां तक प्रासंगिक है धारा 16 में लिखा है

"16 कुल आय का निआधारण करने में छूट और बहिष्करण-

(1) xx      xx      xx

(2) xx      xx      xx

(3) मूल्यांकन के प्रयोजन के लिए किसी भी व्यक्ति की कुल आय की गणना में होगी शामिल-

सीधे या उठता है के रूप में एक पत्नी या ऐसे व्यक्ति की नाबालिग बच्चे की आमदनी(क) इतना परोक्ष रूप से,

(में) अपने पति के एक साथी है, जो की एक फआम में पत्नी की सदस्यता से;

(ii) ऐसे व्यक्ति एक साथी है, जो की एक फआम में भागीदारी के लाभ के लिए नाबालिग के प्रवेश से;

(iii) अन्यथा से पआयाप्त विचार के लिए या अलग रहने के लिए एक समझौते के सिलसिले में पति द्वारा पत्नी को प्रत्यक्ष या परोक्ष रूप से हस्तांतरित परिसंपत्तियों से; या

(iv) नाबालिग बच्चे को प्रत्यक्ष या परोक्ष रूप से हस्तांतरित परिसंपत्तियों, ऐसे व्यक्ति द्वारा, एक शादीशुदा बेटी नहीं किया जा रहा से [अन्यथा पआयाप्त विचार के लिए की तुलना में]; और

किसी की आय का(बी) इतना [व्यक्ति या व्यक्तियों का संघ] संपत्ति से उठता है के रूप में तबादला ऐसे व्यक्ति द्वारा [अन्यथा व्यक्ति या संस्था का पआयाप्त विचार के लिए की तुलना में] [अपनी पत्नी के लाभ के लिए एक नाबालिग बच्चे या दोनों].] या

अधिनियम की धारा 16 की उपधारा (3) को 1937 में पेश किया गया था। इसके आवेदन के प्रयोजन के लिए यह मायने नहीं रखता है कि साझेदारी 1937 से पहले या बाद में बनाई गई थी और क्या हस्तांतरण उस तारीख से पहले या बाद में हुआ था। हालाँकि, उप-धारा केवल इसकी शुरुआत के बाद उत्पन्न होने वाली आय से संबंधित है। इसका स्पष्ट उद्देश्य किसी व्यक्ति द्वारा अपनी संपत्ति को अपनी पत्नी या नाबालिग बच्चे को हस्तांतरित कर, या अपनी पत्नी को भागीदार के रूप में स्वीकार कर, या अपने नाबालिग बच्चे को साझेदारी के लाभों के लिए किसी फआम में प्रवेश देकर, जिसमें वह भागीदार है, कर की घटनाओं से बचने या कम करने के प्रयास को विफल करना है। यह एक कृत्रिम आय बनाता है और इसे सख्ती से समझा जाना चाहिए [भोगीलाल लहरचंद बनाम आयकर आयुक्त<sup>(1)</sup> देखें] उपधारा के खंड (क) (i) और (क) (ii) में प्रावधान है कि किसी व्यक्ति की कुल आय की गणना में उसकी पत्नी को भागीदार के रूप में उसके हिस्से से या उसके नाबालिग बच्चे को भागीदारी के लाभों में प्रवेश, जिसमें ऐसा व्यक्ति भागीदार है, उससे प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से प्राप्त होने वाली आय को शामिल किया जाना चाहिए। हम सीधे तौर पर उपधारा के खण्ड (क)(i) और (क) (ii) से चिंतित नहीं हैं। हम खण्ड (क) (iii) से चिंतित हैं। उक्त खण्ड के तहत किसी व्यक्ति द्वारा अपनी पत्नी को हस्तांतरित संपत्ति से प्राप्त आय को हस्तांतरणकआता की कुल आय में

शामिल किया जाना चाहिए। इस नियम के दो अपवाद हैं, अर्थात्, (1) जहां स्थानांतरण पआयाप्त प्रतिफल के लिए है, या (2) जहां यह अलग रहने के समझौते के संबंध में है। दूसरे अपवाद का हमारे सामने मौजूद मामलों पर कोई असर नहीं है।

अपीलकआता की ओर से हमारे समक्ष जो पहला और प्रमुख बिंदु आग्रह किया गया है वह यह है। यह इंगित किया गया है कि जिस समय शेयरों का हस्तांतरण निआधारिती द्वारा श्रीमती जूडिथ नाइट को किया गया था, वह पूआव की पत्नी नहीं थी और इसलिए खण्ड (क) (iii) जो "पति द्वारा पत्नी को प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से हस्तांतरित संपत्ति" की बात करता है, पआयाप्त प्रतिफल के किसी भी प्रश्न के अलावा, इसका कोई उपयोग नहीं है। यह तआक अपीलकआता की ओर से उच्च न्यायालय के समक्ष भी रखा गया था। उच्च न्यायालय ने इसे निम्नलिखित तरीके से पूरा करने की मांग की। प्रमुख निआणय देने वाले मुखआजी जे. ने कहा कि यह निआधारित करने के लिए कि क्या कोई विशेष मामला खण्ड (क) (iii) के अंतआगत आता है या नहीं, प्रासंगिक समय बिंदु निआधारण के उद्देश्य से व्यक्ति की कुल आय की गणना का समय था और धारा किसी विशेष समय को सीमित नहीं करती कि संपत्ति का हस्तांतरण कब होना चाहिए। फिर उन्होंने कहा:

"मुझे ऐसा प्रतीत होता है कि जैसे ही इस उपधारा के तहत पति की आय में पत्नी की आय को जोड़ा जाता है, पति और पत्नी के बीच संबंधों का प्रासंगिक समय जिस पर कर अधिकारियों द्वारा विचार किया जाना है, वह मूल्यांकन के उद्देश्य से व्यक्ति की कुल आय की गणना का समय है। इसी तरह मैंने अधिनियम की धारा 16 (3) के शुरुआती शब्दों को पढ़ा: 'मूल्यांकन के उद्देश्य के लिए किसी भी व्यक्ति की कुल आय की गणना करने में।"

जे. बोस ने थोड़ा अलग विचार व्यक्त किया। उन्होंने कहा कि धारा 16 (3) (क) (iii) के तहत भौतिक विचार यह था कि क्या हस्तांतरिती वास्तव में प्रासंगिक लेखांकन अवधि के दौरान निआधारिती की पत्नी थी, जब परिसंपत्तियों से आय उसे हस्तांतरित की गई थी। वास्तव में दोनों विद्वान न्यायाधीशों ने यह अभिनिआधारित किया कि खण्ड (क) (iii) के आवेदन लागू होने के लिए यह आवश्यक नहीं था कि संपत्ति का हस्तांतरण होने के समय पति और पत्नी का रिश्ता कायम रहे; मुखआजी जे. के अनुसार रिश्ते को निआधारित करने के लिए महत्वपूआण तारीख वह तारीख है जब कर अधिकारी पति की कुल आय की गणना कर रहे हैं और बोस जे के अनुसार महत्वपूआण समय वह समय है जब आय पत्नी को मिलती है। मुखआजी जे. की निष्पक्षता से यह भी कहा जाना चाहिए कि उन्होंने इस विचार को स्वीकार नहीं किया कि खण्ड (क) (iii) में 'पति' और

"पत्नी" शब्दों में भावी पति और भावी पत्नी शामिल हैं। उन्होंने इस विचार को स्वीकार किया कि 'पति' और 'पत्नी' शब्द का अआथ कानूनी पति और कानूनी पत्नी होना चाहिए। फिर भी उन्होंने यह विचार व्यक्त किया कि धारा 16 (3) (क) (iii) की वास्तविक संरचना पर वह समय है जब संबंध का अआथ लगाया जाता है, वह उस समय है, जब पति की कुल आय की गणना की जाती है।

अपीलकआता के विद्वान वकील ने हमारे सामने बहुत दृढ़ता से तआक दिया है कि खण्ड (क)(iii) की उचित व्याख्या के बारे में उच्च न्यायालय के विद्वान न्यायाधीशों द्वारा व्यक्त विचार सही नहीं है। धारा 16 के उप-धारा (3) को सादा पढ़ने पर हमें यह स्पष्ट लगता है कि जिस समय आय अआजित होगी, वह उस व्यक्ति की पत्नी की आय होगी, जिसकी कुल आय की मूल्यांकन के उद्देश्य से गणना की जानी है: यह उप-धारा (3) के खण्ड (क) से स्पष्ट रूप से पालन करना प्रतीत होता है। इसलिए, एक अआथ में यह कहना सही है कि आय के संचय के समय पति और पत्नी का रिश्ता कायम रहना चाहिए अन्यथा आय पत्नी की आय नहीं होगी, क्योंकि 'पत्नी' शब्द वैवाहिक संबंध को दआशाता है। हालाँकि बात यहीं खत्म नहीं होती है। जब हम उपधारा (iii) में जाते हैं तो हम पाते हैं कि पत्नी की आय का केवल उतना ही हिस्सा जो पति द्वारा पत्नी को प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से हस्तांतरित संपत्ति से उत्पन्न होता है, पति की कुल आय में शामिल किया जाएगा। इसलिए, उपधारा (iii) एक

और शआत बताती है, शआत यह है कि आय ऐसी संपत्तियों से होनी चाहिए जो पति द्वारा पत्नी को प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से हस्तांतरित की गई हो। यह शआत उपधारा (iii) किसी मामले की ओर आकआषित होने से पहले पूरी होनी चाहिए। यह स्पष्ट है कि पत्नी की सभी संपत्तियों से होने वाली सारी आय पति की आय में शामिल नहीं है। इस प्रकार धारा 16 (3) (क) (iii) के उचित पढ़ने पर यह काफी स्पष्ट प्रतीत होता है कि जब संपत्ति का हस्तांतरण इस शआत को पूरा करने के लिए किया जाता है कि हस्तांतरण ""प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से पति द्वारा पत्नी को" किया जाता है, तो पति और पत्नी का रिश्ता भी कायम रहना चाहिए।

प्रतिवादी के विद्वान वकील ने हमारे समक्ष कहा है कि धारा 16 (3) (क) (iii) में उल्लेखित स्थानांतरण जरूरी नहीं कि यह विवाह के बाद हो और उन्होंने यह तआक दिया है कि प्रावधान का मुख्य उद्देश्य एकत्रीकरण का सिद्धांत है, यानी पति की आय में पत्नी की आय को शामिल करना , उस प्रभाव के कारण जो पति पत्नी पर रखता है। उन्होंने उप-खण्ड (i) की ओर भी इशारा किया है, जो उस फआम में पत्नी की सदस्यता को संदआभित करता है जिसमें उसका पति भागीदार है, प्रावधान के उद्देश्य का संकेतक है क्योंकि यह पत्नी द्वारा फआम में लाई गई किसी भी संपत्ति की बात नहीं करता है। उन्होंने आगे तआक दिया है कि उप-खण्ड (iii) में 'पत्नी' शब्द केवल वआणनात्मक है और इसका अआथ खण्ड (क) में उल्लेखित महिला है और 'पति' शब्द का संदआभ केवल उस व्यक्ति से

है जिसकी कुल आय की गणना मूल्यांकन के उद्देश्य से की जानी है। इस तआक के समआथन में उन्होंने उप-धारा (3) (क) में आने वाली अभिव्यक्ति "ऐसे व्यक्ति" पर भरोसा किया है। हम इन तआकों को सही नहीं मान पा रहे हैं। यह वास्तव में सच है कि खण्ड (क) के सभी चार उप-खंड को सामंजस्यपूआण रूप से पढ़ा जाना चाहिए जैसा कि इस न्यायालय ने *आयकर आयुक्त बनाम सोदरा देवी*<sup>(1)</sup>(1) में देखा था; लेकिन हम जो व्याख्या कर रहे हैं, उसमें हमें उपखण्ड (i) ओर उपखण्ड (iii) के बीच कोई असहमति नहीं दिखती है। उप-खण्ड (i) केवल उस फआम में पत्नी की सदस्यता की बात करता है जिसमें उसका पति भागीदार है; इसमें संपत्तियों का कोई संदआभ नहीं है। उप-खण्ड (iii) हालाँकि संपत्ति की बात करता है और "संपत्ति" शब्द को "पति द्वारा पत्नी को प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से हस्तांतरित" विशेषण खंड द्वारा योग्य बनाता है। हम यह देखने में असफल रहते हैं कि उप-खण्ड (iii) में विशेषण उपवाक्य को पूआण प्रभाव देने से कोई असामंजस्य कैसे उत्पन्न होता है। न ही हम यह देखते हैं कि 'पति' और 'पत्नी' शब्द को प्रतिवादी के विद्वान वकील द्वारा दिए गए पुरातन अआथ में क्यों लिया जाना चाहिए। *स्माले, स्माले बनाम स्कॉटन*<sup>(2)</sup>(2), एक निआणय जिस पर प्रतिवादी के विद्वान वकील निआभर करते हैं, के तथ्य ये थे। एक वसीयतकआता ने अपनी वसीयत से अपनी सारी संपत्ति "मेरी पत्नी आइ.ए.एस." को दे दी। वैध पत्नी

(1) [1957] 32 I.T.R. 615, 623.

(2) [1979] 2 Ch. 112.

एम.ए.एस. और उनके द्वारा बच्चे को छोड़ दिया और उनके समआथन में योगदान दिया, लेकिन उनकी मृत्यु से लगभग पांच साल पहले उसने एक विधवा आइ.ए.एस. के साथ एक द्विविवाह विवाह का अनुबंध किया था, जो उसके साथ रहती थी और आइ.ए.एस. के नाम से जानी जाती थी और मानती थी कि वह उसकी पत्नी थी और उसके रूप में प्रतिष्ठित थी। आइ.ए.एस. द्वारा वसीयत तैयार की गई थी। यह अभिनिआधारित किया गया था कि वसीयत तत्कालीन परिस्थितियों के संबंध में ली गई थी, जिससे संकेत मिलता है कि वसीयतकआता का इरादा आइ.ए.एस. को लाभ पहुंचाने का था, क्योंकि वह द्वितीयक अआथ में और उसकी पत्नी के रूप में प्रतिष्ठित थी। उस मामले में निआमाण के जिन नियमों का पालन किया गया था वे *डो बनाम हिस्कोक्स*<sup>(1)</sup>(1) में लॉआड एबिंगर द्वारा निआधारित किए गए थे। लॉआड एबिंगर ने कहा:

"सभी मामलों में उद्देश्य वसीयतकआता के इरादे का पता लगाना है। ऐसा करने का पहला और सबसे स्पष्ट तरीका उसकी वसीयत को पढ़ना है जैसा उसने लिखा है, और उसके शब्दों से उसका इरादा इकट्ठा करना है। लेकिन जैसा कि उसके शब्द उसकी संपत्ति और उसके परिवार, और अन्य लोग से संबंधित तथ्यों एवं परिस्थितियों को संदआभित करते हैं, जिनका वह अपनी वसीयत में नाम

(1)

(1839) 5 m. & W. 363, 367

लेता है या वआणन करता है, यह स्पष्ट है कि उन सभी तथ्यों और परिस्थितियों की साक्ष्य के बिना, उसके शब्दों के अआथ और अनुप्रयोग का पता नहीं लगाया जा सकता है। किसी भी लेखक के अआथ को समझने के लिए, हमें पहले उन व्यक्तियों और परिस्थितियों का मूल्यांकन करना चाहिए जो उसके संकेतों या बयानों के विषय हैं: x x x इसलिए, उन व्यक्तियों या संपत्ति, जिनसे वसीयत संबंधित है, के संबंध में समस्त तथ्य एवं परिस्थितियां निस्संदेह वैध हैं और अक्सर आवश्यक साक्ष्य, जो हमें उनके शब्दों के अआथ और अनुप्रयोग को समझने में सक्षम बनाता है।"

हम यहां एक कानून के साथ काम कर रहे हैं और कानून का अआथ इस तरह से लगाया जाना चाहिए, जो विधायिका की मंशा को पूरा करता हो। विधायिका की मंशा को स्वयं उसके शब्दों से एकत्रित किया जाना चाहिए। यदि शब्द स्पष्ट या सादा हैं, वे उस इरादे को इंगित करेंगे, जिसके साथ कानून पारित किया गया था और इससे प्राप्त होने वाला उद्देश्य क्या होगा। धारा 16 की उपधारा (3) में ऐसा कुछ नहीं है, जो इंगित करता है कि "पत्नी" शब्द या "पति" शब्द को उनके प्राथमिक अआथ में नहीं लिया जाना चाहिए जो स्पष्ट रूप से वैवाहिक संबंध का संकेत है। न ही हम इस बात से संतुष्ट हैं कि विधायिका का उद्देश्य केवल एकत्रीकरण का सिद्धांत है। हमने पहले कहा है कि धारा 16 की उप-धारा (3) का उद्देश्य स्पष्ट

रूप से किसी व्यक्ति द्वारा अपनी संपत्ति को पत्नी या नाबालिग बच्चे को हस्तांतरित कर या अपनी पत्नी को भागीदार के रूप में स्वीकार कर या अपने नाबालिग बच्चे को साझेदारी के लाभों के लिए किसी फआम में प्रवेश देकर, जिसमें वह भागीदार है, कर की घटनाओं से बचने या कम करने के प्रयास को विफल करना है। इस उद्देश्य के लिए यह आवश्यक नहीं है कि "पत्नी" शब्द या "पति" शब्द की व्याख्या पुरातन या द्वितीयक अर्थों में की जानी चाहिए।

प्रतिवादी के विद्वान वकील ने हमारा ध्यान कुछ अंग्रेजी निआणयों की ओर आकषित किया है, विशेष रूप से लॉआड वेस्टी के *एक्ज़िक्यूटआस और वेस्टी बनाम अंतआदेशीय राजस्व आयुक्त*<sup>(1)</sup>(1) मामले में हाउस ऑफ लॉआड्स के निआणय की ओर। उस निआणय में जिन प्रश्नों पर विचार किया गया उनमें से एक यह था कि वित्त अधिनियम, 1936(इंग्लैंड में) की धारा 18 या वित्त अधिनियम, 1938 (इंग्लैंड में) की धारा 38 के प्रयोजन के लिए "पत्नी" में "विधवा" भी शामिल है। उनके आधिपतियों को *अंतआदेशीय राजस्व आयुक्त बनाम गॉट*<sup>(2)</sup>(2) में अपील न्यायालय के पहले के फैसले पर विचार करना पड़ा, जिसमें माना गया था कि एक शब्द में दूसरे को शामिल किया गया था। उनके आधिपतियों ने अंततः *गॉट के मामले*<sup>(2)</sup> में निआणय को पलटते हुए माना कि "पत्नी" शब्द में "विधवा" शामिल नहीं है। अंग्रेजी फैसले इस आधार पर आगे बढ़े

(1) (1949) 31 T.C. 1

(2) (1941) 24 T.C. 69.

कि इंग्लैंड में यह आयकर कानून का एक सिद्धांत है, जो सामान्य नियमों के नियम 16 में समाविष्ट है, कि आयकर उद्देश्यों के लिए एक साथ रहने वाले पति और पत्नी एक हैं। लॉआड मॉआटन ने कहा:

"मुझे लगता है कि आयकर उद्देश्य के लिए विधानमंडल द्वारा पति और पत्नी के साथ व्यवहार इस दृष्टिकोण पर आधारित है कि एक पति या पत्नी द्वारा प्राप्त कोई भी आय दूसरे पति या पत्नी के लिए लाभ है। इसलिए, यह आश्चर्यजनक नहीं है कि अब विचाराधीन धाराओं में सेटलर की पत्नी के लाभ को सेटलर के लिए लाभ माना जाता है, लेकिन मुझे यह असंभव लगता है कि इस सिद्धांत को इन अनुभागों द्वारा सेटलर की विधवा के लिए विस्तारित किया जा रहा है।"

अब, यह हमारे लिए बिल्कुल स्पष्ट है कि भारतीय आयकर अधिनियम , 1922 में पति और पत्नी के साथ व्यवहार इस दृष्टिकोण पर निआभर नहीं करता है कि एक पति या पत्नी द्वारा प्राप्त कोई भी आय दूसरे पति या पत्नी के लिए लाभ है; धारा 16 की उपधारा (3) यह बिल्कुल स्पष्ट करती है कि पत्नी द्वारा प्राप्त सभी आय को पति की आय में शामिल नहीं किया जाना है और केवल पत्नी की आय जो उपधारा के अंतर्गत आती है उसे पति की आय में शामिल किया जाना है।

इसलिए हम सोचते हैं कि अंग्रेजी निआणय उचित नहीं हैं और ऐसा कोई कारण नहीं है कि 'पत्नी' शब्द या 'पति' शब्द को उसका वास्तविक प्राकृतिक अआथ क्यों नहीं दिया जाए।

यह हमें दूसरे प्रश्न पर लाता है, अआथात्, क्या 10 दिसंबर, 1947 को निआधारिती द्वारा श्रीमती जूडिथ नाइट के पक्ष में किए गए शेयरों का हस्तांतरण केवल उनकी शादी की तारीख से प्रभावी होना था। यह स्वीकार किया गया है कि 10 दिसंबर, 1947 को निआधारिती और श्रीमती नाइट की शादी नहीं हुई थी। यह भी स्वीकार किया गया है कि उनकी सगाई होने वाली थी और सगाई की घोषणा 3 सितंबर, 1947 को की गई थी। हमने पहले जो स्थानांतरण विलेख उद्धृत किया है, उसमें स्थगन का कोई शब्द नहीं था। इसके विपरीत, इसमें ऐसे शब्द थे जो दआशाते थे कि स्थानांतरण तुरंत प्रभावी हो गया। प्रतिवादी के विद्वान वकील ने सही बताया है कि स्थानांतरण विलेख में "मेरी आगामी शादी के प्रतिफल में" अभिव्यक्ति का वास्तविक प्रतिफल के रूप में बहुत कम अआथ हो सकता है, क्योंकि 3 सितंबर, 1947 को पाआटियों ने परस्पर एक-दूसरे से शादी करने का वादा किया था; इसलिए शादी करने का वादा 10 दिसंबर, 1947 से पहले किया गया था। प्रतिवादी के विद्वान वकील ने हमारे सामने तआक दिया है कि शेयरों का हस्तांतरण वास्तव में आगामी शादी के प्रतिफल में श्रीमती नाइट को दिया गया एक उपहार था और उपहार पश्चातवआती शआत के अधीन था, अआथात् विवाह की, जो यदि नहीं

किया गया तो उपहार समाप्त हो जाएगा। हालाँकि, यह किसी भी तरह से प्रतिवादी के मामले को आगे नहीं बढ़ाता है। कोई उपहार पूआव या बाद की शआतों के अधीन दिया जा सकता है। एक पूआववआती शआत वह है जिसे उपहार के प्रभावी होने से पहले पूरा किया जाना चाहिए; पश्चातवआती शआत वह है जिसे उपहार के प्रभावी होने के बाद पूरा किया जाना है, और यदि शआत पूरी नहीं होती है तो इससे उपहार समाप्त हो जाएगा। लेकिन यदि उपहार पहले ही 10 दिसंबर, 1947 को प्रभावी हो चुका था और बाद की शआत बाद में पूरी की गई है, तो उपहार 10 दिसंबर, 1947 से प्रभावी है जब निआधारिती और श्रीमती नाइट पति-पत्नी नहीं थे। वह स्थिति होते हुए धारा 16 (3) (क) के उपखण्ड (iii) मामले में आकआषित नहीं होगा क्योंकि शेयरों का हस्तांतरण पति द्वारा अपनी पत्नी को नहीं किया गया था।

हमें इस सवाल पर भी संबोधित किया गया था कि किन परिस्थितियों में इच्छित पत्नी या पति को दिया गया उपहार वापस मिल सकता है, जब विवाह दोनों पक्षों में से किसी एक की गलती के कारण नहीं हुआ हो। हमें नहीं लगता कि उक्त प्रश्न वआतमान मामले में निआणय के लिए माना है। वआतमान मामले में शेयरों के हस्तांतरण को हम जिस भी दृष्टिकोण से देखें, चाहे वह शादी करने के वादे पर विचार हो या शादी की बाद की शआत के अधीन उपहार हो, स्थानांतरण तुरंत प्रभावी होता है और उसे शादी की तारीख तक स्थगित नहीं किया जाता है। यदि यह सही

स्थिति है, जैसा कि हम मानते हैं, तो धारा 16(3) (क) के उपखण्ड (iii) इन मामलों की ओर आकआषित नहीं है, सिवाय इस सवाल के कि क्या उस उपखंड के अआथ के भीतर स्थानांतरण के लिए पआयाप्त विचार किया गया था।

ऊपर दिए गए कारणों से हम अपील की अनुमति देते हैं और निआधारिती के पक्ष में उच्च न्यायालय को भेजे गए प्रश्न का उत्तर निआधारिती के पक्ष में देते हैं। अपीलकआता इस अदालत के साथ-साथ उच्च न्यायालय में भी अपनी लागत का हकदार होगा; एक सुनवाई शुल्क होगा।

अपीलों की अनुमति दी गई।

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक मोनिका खीचड़ , (न्यायिक अधिकारी)द्वारा किया गया है।

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