

आईटीसी लिमिटेड गुड़गांव

बनाम

कमिश्नर ऑफ़ आईटी (टी.डी.एस.) दिल्ली

(सिविल अपील संख्या 4435-37/2016)

26 अप्रैल, 2016

[कुरियन जोसेफ और आर. एफ. नरीमन, जे.जे.]

आयकर अधिनियम, 1961: धारा 192 - इसकी प्रयोज्यता - अभिनिर्धारित : यदि कोई कर्मचारी "वेतन" शीर्ष के अलावा किसी अन्य शीर्ष के तहत प्रभार्य आय प्राप्त करता है, तो धारा 192 बिल्कुल भी आकर्षित नहीं होता है- तत्काल मामले में, निर्धारिती होटल के व्यवसाय में लगा हुआ था और ग्राहकों से एकत्र किए गए सुझावों का भुगतान अपने कर्मचारियों को करता था, लेकिन उस पर करों की कटौती नहीं करता था-निर्धारण अधिकारी ने सुझावों की प्राप्ति को विभिन्न कर्मचारियों के हाथों में 'वेतन' शीर्ष के तहत आय के रूप में मानने में गलती की और उस निर्धारिती को ऐसे भुगतानों से स्रोत पर कर की कटौती करने के लिए अधिनियम की धारा 192 के अंतर्गत उत्तरदायी माना-चूंकि सुझावों से होने वाली आय अन्य स्रोतों से होने वाली आय के रूप में कर्मचारियों के हाथों में प्रभार्य होगी, ऐसे सुझाव ग्राहकों से प्राप्त किए जाते हैं न कि नियोक्ता से, इसलिए धारा 192 द्वारा आकर्षित नहीं किया जाता है-कर्मचारियों द्वारा प्राप्त भुगतान का रोजगार के अनुबंध के बारे में कोई संदर्भ नहीं होता है और ग्राहक से प्राप्त होते हैं, नियोक्ता केवल दोनों के बीच एक प्रत्ययी क्षमता में एक माध्यम होता है।

न्यायालय द्वारा याचिका और राजस्व याचिकाओं को खारिज करते हुये करदाताओं को अनुमति देते हुये अभिनिर्धारित किया गया ।

-उपधारा 1 और धारा 192 के तहत, "वेतन" शीर्ष के तहत प्रभार्य किसी भी आय का भुगतान करने के लिए "जिम्मेदार किसी भी व्यक्ति" को अकेले स्रोत पर कर की कटौती के जाल में फंसाया जाता है। एक कर्मचारी को उस राशि का भुगतान करने के लिए जिम्मेदार व्यक्ति जिसे कर्मचारी की आय माना जाना है, केवल नियोक्ता है। वर्तमान मामले के तथ्यों में, यह स्पष्ट है कि जो व्यक्ति कर्मचारी को भुगतान करने के लिए जिम्मेदार है, वह नियोक्ता बिल्कुल नहीं है, बल्कि एक तीसरा व्यक्ति है- अर्थात् ग्राहक। इसके अलावा, यदि कोई कर्मचारी "वेतन" शीर्ष के अलावा किसी अन्य शीर्ष के तहत प्रभार्य आय प्राप्त करता है, तो धारा 192 बिल्कुल भी आकर्षित नहीं होती है। चूंकि सुझावों से होने वाली आय अन्य स्रोतों से होने वाली आय के रूप में कर्मचारियों के हाथों में प्रभार्य होगी, ऐसे सुझाव ग्राहकों से प्राप्त किए जा रहे हैं न कि नियोक्ता से, धारा 192 वर्तमान मामले के तथ्यों पर बिल्कुल भी आकर्षित नहीं होगी। [पारस 12,13] {33-ई-जी; 34-सी}

2. अधिनियम की धारा 15 तीन भागों में है, उपखंड (ए) एक नियोक्ता या पूर्व नियोक्ता से "देय" वेतन को संदर्भित करता है, चाहे वह भुगतान किया गया हो या नहीं। इस उपखंड के तहत, वेतन संचय पर कर योग्य है-इससे कोई फर्क नहीं पड़ता कि भुगतान वास्तव में किया गया है या नहीं। दूसरी ओर, उपखंड (बी) के तहत, कोई भी वेतन जो किसी नियोक्ता या पूर्व नियोक्ता द्वारा या उसकी ओर से किसी कर्मचारी को दिया जाता है या दिया जाता है, हालांकि वह देय नहीं है, या देय होने से पहले, कर योग्य हो जाता है। इस उपखंड के तहत, यह मायने नहीं रखता कि वेतन बिल्कुल देय

है या नहीं। किसी नियोक्ता या पूर्व नियोक्ता द्वारा या उसकी ओर से कर्मचारी को किया गया भुगतान या दिया गया भत्ता उक्त उपखंड के तहत ऐसे भुगतान या भत्ते को कर में लाने के लिए पर्याप्त है। उपखंड (सी) के तहत किसी कर्मचारी को किसी नियोक्ता या पिछले नियोक्ता द्वारा या उसकी ओर से भुगतान किए गए या अनुमति दिए गए वेतन के किसी भी अवशिष्ट पर भी कर लगाया जाता है, यदि पिछले किसी भी वर्ष में आयकर नहीं लगाया जाता है। धारा 15 के विश्लेषण पर यह देखा जा सकता है कि उक्त धारा के लागू होने के लिए, किसी कर्मचारी को किसी नियोक्ता या पूर्व नियोक्ता से किसी भी वेतन का दावा करने का निहित अधिकार होना चाहिए, चाहे वह देय हो या नहीं; या भुगतान किया गया हो या अनुमति दी गई हो, हालांकि देय नहीं है। वर्तमान मामले में, यह स्पष्ट है कि कर्मचारी को अपने नियोक्ता से किसी भी राशि का दावा करने का कोई निहित अधिकार नहीं है। सुझाव विशुद्ध रूप से स्वैच्छिक राशि है जो ग्राहकों द्वारा उन्हें प्रदान की गई सेवाओं के लिए भुगतान की जा सकती है या नहीं, इसलिए, धारा 15(बी) के अंतर्गत बिल्कुल नहीं आती है। इसके अलावा, वेतन का भुगतान या अनुमति पिछले वर्ष में किसी कर्मचारी को किसी नियोक्ता द्वारा या उसकी ओर से दी जानी चाहिए। यहाँ तक कि यह मानते हुए भी कि अभिव्यक्ति: "अनुमत चौड़ाई की अभिव्यक्ति है, वेतन का भुगतान किसी नियोक्ता द्वारा या उसकी ओर से किया जाना चाहिए। सबसे पहले यह ध्यान दिया जाना चाहिए कि "नियोक्ता" अभिव्यक्ति "व्यक्ति" से अलग है, एक "नियोक्ता" एक ऐसा व्यक्ति है जो "नियोक्ता" के लिए काम करने के लिए, व्यक्त या निहित, नियोक्ता के अनुबंध के तहत किसी अन्य व्यक्ति को नियुक्त करता है।" इसलिए, धारा 15 (बी) में अनिवार्य रूप से नियोक्ता और कर्मचारी के बीच रोजगार के अनुबंध का संदर्भ है, और इसलिए भुगतान किए गए या अनुमत वेतन में रोजगार के ऐसे अनुबंध का संदर्भ होना चाहिए। नियोक्ता द्वारा कर्मचारियों को भुगतान की गई टिप की राशि में रोजगार के अनुबंध

का कोई संदर्भ नहीं है।नियोक्ता द्वारा न्यासी के रूप में न्यासी के रूप में ग्राहकों से प्राप्त भुगतान के लिए सुझाव प्राप्त किए जाते हैं जो वे ग्राहक को प्रदान की गई सेवा के लिए अपने कर्मचारियों को वितरित करते हैं।इसलिए, जब नियोक्ता द्वारा कर्मचारी को इन राशियों का भुगतान किया जाता है तो रोजगार अनुबंध का कोई संदर्भ नहीं होता है। [पारस 14,15,16] [34-डी-जी; 36-एफ-एच; 37-ए-बी]

3. धारा 17 की योजना के तहत भी, भुगतान एक नियोक्ता द्वारा किया जाना चाहिए, चाहे वह नियोक्ता भावी नियोक्ता हो या विचाराधीन कर्मचारी का पूर्व नियोक्ता हो। जब उपखंड (ii) "नियोक्ता" अभिव्यक्ति का उपयोग करता है, तो यह उक्त अभिव्यक्ति का उपयोग उसी अर्थ में करता है जैसा कि धारा 15 में उपयोग किया गया है, क्योंकि धारा 17 की प्रारंभिक पंक्ति में ही कहा गया है कि "धारा 15 के प्रयोजनों के लिए" वेतन में वेतन के बदले में लाभ शामिल हैं।[पैरा 17] [37-जी]

एमिल वेबर बनाम सी.आई.टी 1993 (2) एस.सी.आर. 27:(1993) 2 एस.सी.सी. 453-पर निर्भर।

सीआईटी बनाम एल.डब्ल्यू. रसेल 53 आईटीआर 91 (एससी); जगताराम आहूजा बनाम उपहार कर आयुक्त, हैदराबाद 2000 (4) पूरक एस.सी.आर 1:(2000) 8 एस.सी.सी. 249; रॉटसले बनाम रीजेंट स्ट्रीट फ्लोरिडा रेस्तरां [1951] 2 के.बी. 277; कैल्वर्ट(कर निरीक्षक) बनाम वेनराइट, [1947] 1 के.बी. 526; मूरहाउस (कर निरीक्षक) बनाम डूलैंड [1955] 2 डब्ल्यू.एल.आर. 96; होचस्ट्रैसर (कर निरीक्षक) बनाम मेयस [1960] ए.सी. 376; आयकर आयुक्त, नई दिल्ली बनाम एली लिली एंड कंपनी (इंडिया) प्राइवेट लिमिटेड 2009 (5) एस.सी.आर. 20:(2009) 15 एस.सी.सी. 1; कर्मचारी संघ, आगरा बनाम भारत संघ 2000 (2) एस.सी.आर. 33:(2000) 3 एस.सी.सी. 335; रामबाग पैलेस होटल बनाम राजस्थान होटल श्रमिक संघ (1976) 4 एस.सी.सी. 817;

क्वालिटी इन सदरन स्टार बनाम ई.एस.आई. निगम 2007 (12) एससीआर 790:  
(2008) 2 एस.सी.सी. 549-संदर्भित।

केस कानून संदर्भ

2000 (2) एस.सी.आर. 33	संदर्भित	पैरा 7
(1976) 4 एस.सी.सी. 817	संदर्भित	पैरा 7
2007 (12) एस.सी.आर. 790	संदर्भित	पैरा 7
1993 (2) एस.सी.आर. 27	संदर्भित	पैरा 12
53 आईटीआर 91 (एससी)	संदर्भित	पैरा 15
2000 (4) पूरक एस.सी.आर. 1	संदर्भित	पैरा 20
[1951] 2 के.बी. 277	संदर्भित	पैरा 22
[1947] 1 के.बी. 526	संदर्भित	पैरा 30
[1955] 2 डब्ल्यू.एल.आर. 96	संदर्भित	पैरा 31
[1960] ए.सी. 376	संदर्भित	पैरा 32
2009 (5) एस.सी.आर. 20	संदर्भित	पैरा 37

सिविल अपीलीय न्यायनिर्णय: सिविल अपील सं. 4435-37/2016।

दिल्ली उच्च न्यायालय , नई दिल्ली के आईटीए स. 475/2010, 476/2010  
और 860/2010 मे पारित निर्णय और आदेश दिनांकित 11.05.2011 से

के साथ

2016 के सी. ए. संख्या 4438-40, 4441, 4442, 4443-44।

अपीलकर्ता के लिए- अजय वोहरा, वरिष्ठ अधिवक्ता, सुश्री कविता झा, श्रीमती

अनिल कटियार, सुश्री हुस्नाल स्याली, मयंक नेगी, तरुण सिंह, आदित्य सिंह, रामेश्वर प्रसाद गोयल, सुश्री महुआ कालरा, अधिवक्ता।

एन. के. कौल, ए.एस.जी., एस. गणेश, वरिष्ठ अधिवक्ता, सुश्री वनिता भार्गव, अजय भार्गव, अभिसार बैरागी (मेसर्स खेतान एंड कंपनी के लिए), सुश्री चानन परवानी, सन्यत लोढ़ा, अरिजीत प्रसाद, नीतेश दरयानानी, बी. वी. बलराम दास, अधिवक्ता - उत्तरदाता के लिए।

न्यायालय का निर्णय न्यायाधीश आर.एफ. नरीमन, जे. के द्वारा सुनाया गया:

1. अनुमति स्वीकृत

2. ये अपीलें दिल्ली के एक सामान्य निर्णय से उत्पन्न होती हैं। उच्च न्यायालय दिनांकित 11.5.2011

3. निर्धारिती होटलों के स्वामित्व, संचालन और प्रबंधन के व्यवसाय में लगे हुए हैं। निर्धारिती के व्यावसायिक परिसरों में किए गए सर्वेक्षणों से कथित तौर पर पता चला कि निर्धारिती अपने कर्मचारियों को सुझावों का भुगतान कर रहे थे, लेकिन उन पर करों में कटौती नहीं कर रहे थे।

4. निर्धारण अधिकारी ने सुझावों की प्राप्ति को विभिन्न कर्मचारियों के हाथों में "वेतन" शीर्ष के तहत आय के रूप में माना और कहा कि निर्धारिती आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 192 के तहत ऐसे भुगतानों से स्रोत पर कर की कटौती करने के लिए उत्तरदायी हैं। आकलन अधिकारियों द्वारा अधिनियम की धारा 201(1) के तहत मूल्यांकितों को मूल्यांकितों के रूप में माना गया था। विभिन्न निर्धारण आदेशों में निर्धारण अधिकारियों ने धारा 201(1) के तहत सभी उपरोक्त निर्धारिती द्वारा भुगतान की जाने वाली कर की विभिन्न राशियों के साथ-साथ उक्त अधिनियम की धारा 201(1 ए) के तहत निर्धारण वर्षों 2003-2004, 2004-2005 और 2005-2006 के लिए

ब्याज भी निर्धारित किया।

5. सी.आई.टी. (अपील) ने अपने सामान्य आदेश दिनांक 28.11.2008 के माध्यम से निर्धारिती की विभिन्न अपीलों को यह मानते हुए अनुमति दी कि उनके द्वारा एकत्र किए गए सुझावों पर कर की कटौती न करने और अपने कर्मचारियों को वितरित करने के लिए अधिनियम की धारा 201 (1) के तहत निर्धारिती को चूक के रूप में नहीं माना जा सकता है। राजस्व द्वारा आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण (ITAT) में दायर अपीलों को न्यायाधिकरण द्वारा आई.टी.सी. और नेहरू पैलेस होटल्स लिमिटेड के मामले में मूल्यांकन वर्ष 1986-1987 के लिए अपने स्वयं के आदेश पर भरोसा करके खारिज कर दिया गया। न्यायाधिकरण के उक्त आदेशों के खिलाफ, राजस्व द्वारा उच्च न्यायालय में अपील की गई थी।

6. उच्च न्यायालय ने दिनांक 11.5.2011 के विवादित फैसले के माध्यम से कानून के प्रश्नों को निम्नानुसार तैयार किया:-

“(क) चाहे तथ्यों पर और मामले की परिस्थितियों में, Ld ITAT ने कानून में और गुण-दोष पर यह अभिनिर्धारित करते हुए गलती की कि निर्धारिती अपने कर्मचारियों द्वारा एकत्र किए गए और भुगतान किए गए भोज और भोजनालय के सुझावों के कारण स्रोत पर कर की छोटी/गैर-कटौती के लिए "चूक में निर्धारिती" नहीं था?

(ख) चाहे तथ्यों पर और मामले की परिस्थितियों में, Ld ITAT ने कानूनी रूप से और योग्यता के आधार पर भोज का भुगतान करने में गलती की। आय कर अधिनियम, 1961 की धारा 17 (3) (ii) के अर्थ के भीतर वेतन के बदले में नियोक्ता के रूप में निर्धारिती के कर्मचारियों को दी जाने वाली रेस्तरां युक्तियां लाभ नहीं थीं।”

7. उच्च न्यायालय ने आयकर अधिनियम की धाराओं 15, 17 और 192 पर विचार करने के बाद कहा कि सुझाव 'वेतन या मजदूरी के अलावा लाभ' के बराबर होगा और धारा 17(1)(4) और 17(3)(2) के साथ पठित धारा 15(बी) के तहत आएगा। फिर भी, उच्च न्यायालय ने कहा कि जब कर्मचारियों द्वारा सीधे नकद में सुझाव प्राप्त किए जाते हैं, तो नियोक्ता की कोई भूमिका नहीं होती है और इसलिए वह अधिनियम की धारा 192 के दायरे से बाहर होगा। हालाँकि, जिस क्षण एक ग्राहक द्वारा क्रेडिट कार्ड के माध्यम से एक टिप शामिल की जाती है और भुगतान किया जाता है, क्योंकि ऐसी टिप नियोक्ता के खाते में जाती है जिसके बाद इसे कर्मचारियों को वितरित किया जाता है, उच्च न्यायालय के अनुसार, नियोक्ता से ऐसी राशि की प्राप्ति अधिनियम की धारा 17 में निहित विस्तारित परिभाषा के भीतर "वेतन" के बराबर होगी। इस व्याख्या पर पहुंचने के लिए, उच्च न्यायालय ने रामबाग पैलेस होटल बनाम राजस्थान होटल श्रमिक संघ, (1976) 4 एस.सी.सी. 817 और क्वालिटी इन सर्दर स्टार बनाम ई.एस.आई. कार्पोरेशन (2008) 2 एससीसी 549. में इस न्यायालय के निर्णयों को अलग करते हुए, कर्मचारी संघ, आगरा बनाम भारत संघ, (2000) 3 एस.सी.सी. 335 में इस न्यायालय के निर्णय पर भरोसा किया। उक्त निर्णयों में अंतर करने के बाद, उच्च न्यायालय निम्नलिखित निष्कर्ष पर पहुंचा:-

“उपरोक्त चर्चा से हम यह निष्कर्ष निकाल सकते हैं कि सुझावों की प्राप्ति प्राप्तकर्ताओं के हाथों की आय है और अधिनियम की धारा 15 के तहत "वेतन" शीर्ष के तहत आयकर के लिए प्रभार्य है, इसलिए, निर्धारिती पर अधिनियम के धारा 192 के तहत ऐसे भुगतानों से स्रोत पर करों की कटौती करना अनिवार्य था।”

8. चूंकि निर्धारिती को अधिनियम की धारा 201 के तहत पूर्वनिर्धारित निर्धारिती घोषित किया गया था, इसलिए उच्च न्यायालय ने पाया कि इस तथ्य के बावजूद कि



निर्धारिती ने प्रामाणिक विश्वास के आधार पर उक्त राशि की कटौती नहीं की और उनमें से किसी को भी कोई बेईमान इरादा नहीं बताया जा सकता है, फिर भी उच्च न्यायालय ने कहा कि धारा 201(1ए) के तहत ब्याज की वसूली का पालन किया जाएगा, क्योंकि उक्त प्रावधान के तहत साधारण ब्याज का भुगतान अनिवार्य है और प्रकृति में दंडात्मक नहीं होने के कारण, उक्त प्रावधान के तहत किसी भी ब्याज दायित्व से निर्धारिती को मुक्त करने के लिए वास्तविक विश्वास का कोई सवाल ही नहीं उठेगा।

9. विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता श्री वोहरा और श्री स्याली ने हमारे समक्ष उच्च न्यायालय के फैसले पर हमला किया। उन्होंने तर्क दिया कि ग्राहकों द्वारा उन्हें प्रदान की जाने वाली सेवा की गुणवत्ता और विनम्र व्यवहार के लिए रेस्तरां में वेटर होने के नाते कर्मचारियों को भुगतान के रूप में उनकी अपनी इच्छा से भुगतान किया जाता है। चूंकि यह भुगतान निःस्वार्थ है, और निर्धारिती ग्राहकों के क्रेडिट कार्ड पर लगाए गए सुझावों को एकत्र करने में केवल न्यासियों के रूप में कार्य करते हैं, और फिर इसे कर्मचारियों को देते हैं, यह स्पष्ट है कि टिप के रूप में किसी भी राशि का नियोक्ता और कर्मचारी के बीच रोजगार के अनुबंध से कोई संबंध नहीं है। उन्होंने आगे कहा कि कर्मचारियों द्वारा प्राप्त सुझाव कर्मचारियों द्वारा निर्धारिती को दी गई सेवाओं के लिए पारिश्रमिक या पुरस्कार नहीं हैं। उन्होंने तर्क दिया कि ग्राहक से किसी भी टिप का दावा करने का किसी कर्मचारी का कोई निहित अधिकार नहीं है। यह आगे तर्क दिया गया कि धारा 15 और 17 में निहित "नियोक्ता" अभिव्यक्ति का महत्वपूर्ण महत्व है, और धारा 17(3)(iii) में आने वाली अभिव्यक्ति "किसी भी व्यक्ति" के विपरीत होना चाहिए। होटल रसीद कर अधिनियम और उसके तहत जारी एक परिपत्र के आधार पर यह भी तर्क दिया गया था कि सुझाव नियोक्ताओं की कर योग्य प्राप्तियों का कोई हिस्सा नहीं है। इसके अलावा, हमें एक प्रकाशन दिखाया गया जिसमें ऑस्ट्रेलियाई कर कार्यालय

द्वारा दिशा निर्देश जारी किए गए थे जिसमें कहा गया था कि किसी होटल या रेस्तरां में भोजन या सेवा की आपूर्ति के लिए स्वैच्छिक सुझावों पर विचार नहीं किया जाता है। श्री एस. गणेश द्वारा प्रतिनिधित्व किए गए हस्तक्षेप करनेवाला ने यह भी तर्क दिया कि धारा 192 केवल तभी आकर्षित होती है जब "वेतन" शीर्ष के तहत प्रभार्य किसी भी आय का भुगतान करने के लिए जिम्मेदार कोई भी व्यक्ति देय राशि पर आयकर की कटौती करता है। विद्वान अधिवक्ता के अनुसार, चूंकि टिप से प्राप्त आय "वेतन" शीर्ष के तहत प्रभार्य आय नहीं है, इसलिए जहां तक कर्मचारियों का संबंध है, लेकिन अन्य स्रोतों से आय, धारा 192 बिल्कुल भी आकर्षित नहीं है। उनके द्वारा यह भी कहा गया कि धारा 192 में निहित मशीनरी प्रावधान का अनुपालन संभव नहीं है क्योंकि नियोक्ता के लिए यह अनुमान लगाना असंभव है कि प्रत्येक व्यक्तिगत कर्मचारी को टिप से आय के रूप में कितना मिलेगा, विशेष रूप से जब वितरण की योजनाएं कई और विविध हों और इसमें विभिन्न मानदंडों के आधार पर विभिन्न कर्मचारियों द्वारा प्राप्त की जाने वाली अलग-अलग राशियां शामिल हो सकती हैं। उन्होंने यह भी तर्क दिया कि इस मामले में खंड 201 का कोई सवाल नहीं आएगा क्योंकि यह केवल धारा 192 का पालन करने में विफलता के परिणामस्वरूप है कि धारा 201 बिल्कुल भी आकर्षित होती है। यह भी तर्क दिया गया कि चूंकि उच्च न्यायालय ने पाया था कि निर्धारिती का आचरण प्रामाणिक था, इसलिए धारा 201(1 ए) के तहत उनसे ब्याज नहीं लिया जा सकता था। सभी विद्वान अधिवक्ताओं ने इस न्यायालय और अन्य न्यायालयों के विभिन्न निर्णयों पर भरोसा किया है उनकी प्रस्तुतियों का समर्थन।

10. राजस्व की ओर से पेश हुए विद्वान अतिरिक्त सॉलिसिटर जनरल श्री नीरज के. कौल ने तर्क दिया कि धारा 15 (बी) उस वेतन को संदर्भित करती है जो किसी कर्मचारी को किसी नियोक्ता द्वारा या उसकी ओर से "भुगतान" या "अनुमति" दी जाती है, और कहा कि "अनुमति" अभिव्यक्ति व्यापक महत्व की अभिव्यक्ति है

और इसमें नियोक्ता द्वारा अपने कर्मचारियों को दिए गए सुझाव जैसी राशि शामिल होगी। उन्होंने यह बताने के लिए धारा 17(3)(ii) पर भी भरोसा किया कि किसी नियोक्ता से किसी भी निर्धारिती द्वारा प्राप्त भुगतान को 'वेतन के बदले में लाभ' माना जाएगा, और चूंकि ग्राहक से क्रेडिट कार्ड के माध्यम से प्राप्त युक्तियों की राशि पहले नियोक्ता के खाते में डाल दी जाती है और उसके बाद कर्मचारियों द्वारा नियोक्ता से प्राप्त की जाती है, जो परिभाषित 'वेतन के बदले में लाभ' को आकर्षित करने के लिए पर्याप्त थी। विद्वान अधिवक्ता के अनुसार, इस खंड में रोजगार अनुबंध का कोई उल्लेख नहीं है, जो इसलिए इस खंड के लिए विदेशी है। इस प्रस्ताव के लिए विद्वान अतिरिक्त सॉलिसिटर जनरल ने इस निवेदन को पुष्ट करने के लिए आगरा के मामले (सुप्रा) के कर्मचारी संघ पर बहुत अधिक भरोसा किया और कहा कि उच्च न्यायालय ने उक्त निर्णय पर सही ढंग से भरोसा किया। उन्होंने आगे कहा कि रामबाग पैलेस होटल और क्वालिटी इन सर्दरन स्टार में निहित निर्णय सीधे तौर पर सही नहीं थे और उच्च न्यायालय द्वारा उचित रूप से अलग किए गए थे। उन्होंने उच्च न्यायालय के इस निष्कर्ष का भी समर्थन किया कि वास्तविक विश्वास का धारा 201(1ए) के तहत ब्याज के भुगतान पर कोई प्रभाव नहीं पड़ेगा। उन्होंने अपनी इस दलील को पुष्ट आदेशने के लिए धारा 192(3) के प्रावधान का उल्लेख किया कि धारा 192 में निहित मशीनरी प्रावधानों को आसानी से तैयार किया जा सकता है क्योंकि प्राप्त या प्राप्य सुझावों के मासिक अनुमान नियोक्ता द्वारा किए जाने थे।

11. दोनों पक्षों के वकीलों द्वारा उठाए गए तर्कों को स्वीकार करने से पहले, आयकर अधिनियम के कुछ प्रावधानों को निर्धारित करना आवश्यक होगा।)

“192. वेतन (1) "वेतन" शीर्ष के तहत प्रभार्य किसी भी आय का भुगतान करने के लिए जिम्मेदार कोई भी व्यक्ति करेगा। भुगतान के समय, उस वित्तीय वर्ष के लिए, जिसमें भुगतान किया जाता है, लागू

दरों के आधार पर संगणित आय-कर की औसत दर पर देय राशि पर, उस वित्तीय वर्ष के लिए इस शीर्ष के तहत निर्धारिती की अनुमानित आय पर आय-कर की कटौती करें।

XX

(3) उप-धारा (1) या उप-धारा (1 ए) या उप-धारा (2) या उप-धारा (2 ए) या उप-धारा (2 बी) में निर्दिष्ट भुगतान करने के लिए जिम्मेदार व्यक्ति कर सकता है। कोई कटौती करते समय, वित्तीय वर्ष के दौरान किसी भी पिछली कटौती या कटौती करने में विफलता से उत्पन्न किसी भी अतिरिक्त या कमी को समायोजित करने के उद्देश्य से इस खंड के तहत कटौती की जाने वाली राशि को बढ़ाएँ या घटाएँ।

201. कटौती या भुगतान करने में विफलता के परिणाम।

(1) जहाँ कंपनी के प्रधान अधिकारी सहित कोई व्यक्ति -

(क) जिसे इस अधिनियम के प्रावधानों के अनुसार किसी राशि की कटौती करने की आवश्यकता है; या

(बी) धारा 192 की उप-धारा (1 ए) में निर्दिष्ट, एक नियोक्ता होने के नाते, कर की पूरी या किसी भी हिस्से की कटौती नहीं करता है, या भुगतान नहीं करता है, या ऐसा करने के बाद कटौती करने में विफल रहता है। तब, जैसा कि इस अधिनियम द्वारा या उसके तहत आवश्यक है। ऐसा व्यक्ति, किसी अन्य परिणाम के प्रति पूर्वाग्रह के बिना, जो उत्पन्न हो सकता है, ऐसे कर के संबंध में चूक में निर्धारिती के रूप में अभिनिर्धारित किया जाएगा:

बशर्ते कि किसी कंपनी के प्रधान अधिकारी सहित कोई भी व्यक्ति,

जो इस अध्याय के प्रावधानों के अनुसार किसी निवासी को भुगतान की गई राशि पर या किसी निवासी के खाते में जमा की गई राशि पर कर की पूरी या किसी भाग की कटौती करने में विफल रहता है, ऐसे कर के संबंध में चूक करने वाला निर्धारित नहीं समझा जाएगा यदि ऐसा निवासी -

- (i) धारा 139 के तहत अपनी आय की विवरणी प्रस्तुत की है;
- (ii) आय की ऐसी वापसी में आय की गणना करने के लिए ऐसी राशि को ध्यान में रखा है:और
- (iii) आय की ऐसी वापसी में उसके द्वारा घोषित आय पर देय कर का भुगतान किया है,

और व्यक्ति एक लेखाकार से इस आशय का प्रमाण पत्र ऐसे प्रपत्र में प्रस्तुत करता है जो निर्धारित किया जाए:

बशर्त कि ऐसे व्यक्ति से धारा 221 के तहत कोई जुर्माना नहीं लगाया जाएगा, जब तक कि मूल्यांकन अधिकारी का समाधान नहीं हो जाता है कि ऐसा व्यक्ति, बिना अच्छे और पर्याप्त कारणों के।इस तरह के कर की कटौती और भुगतान करने में विफल रहा है।

(1क) उप-धारा (1) के प्रावधानों पर प्रतिकूल प्रभाव डाले बिना।यदि कोई ऐसा व्यक्ति, प्रधान अधिकारी या कंपनी जो उस उप-धारा में निर्दिष्ट है, कर की पूरी या किसी भाग की कटौती नहीं करता है या कटौती करने के बाद इस अधिनियम द्वारा या उसके तहत आवश्यक कर का भुगतान करने में विफल रहता है, तो वह साधारण ब्याज का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी होगा, -

(i) जिस तारीख को ऐसा कर कटौती योग्य था, उस तारीख से जिस तारीख को ऐसा कर काटा जाता है, उस तारीख तक ऐसे कर की राशि पर हर महीने या महीने के किसी हिस्से के लिए एक प्रतिशत की दर से:और

(ii) जिस तारीख को ऐसा कर काटा गया था, उस तारीख से लेकर जिस तारीख को ऐसा कर वास्तव में भुगतान किया गया है, उस तारीख तक ऐसे कर की राशि पर हर महीने या महीने के हिस्से के लिए डेढ़ प्रतिशत की दर से,

और ऐसे ब्याज का भुगतान खंड 200 की उप-धारा (3) के प्रावधानों के अनुसार विवरण प्रस्तुत करने से पहले किया जाएगा:

बशर्ते कि किसी कंपनी के प्रधान अधिकारी सहित कोई व्यक्ति, इस अध्याय के प्रावधानों के अनुसार किसी निवासी को भुगतान की गई राशि पर या किसी निवासी के खाते में जमा की गई राशि पर कर की पूरी या किसी भाग की कटौती करने में विफल रहता है, लेकिन उसे उप-धारा (1) के पहले परंतुक के तहत चूक में निर्धारिती नहीं माना जाता है, तो खंड (1) के तहत ब्याज उस तारीख से देय होगा जिस दिन ऐसा कर कटौती योग्य था और ऐसे निवासी द्वारा आय की विवरणी प्रस्तुत करने की तारीख तक देय होगा।

15. वेतन निम्नलिखित आय "वेतन" शीर्ष के तहत आयकर के लिए प्रभार्य होगी -

(क) किसी नियोक्ता या पूर्व नियोक्ता से पिछले वर्ष में किसी निर्धारिती को देय कोई वेतन, चाहे वह भुगतान किया गया हो या

नहीं;

(ख) किसी नियोक्ता या पूर्व नियोक्ता द्वारा या उसकी ओर से पिछले वर्ष में उसे दिया गया या दिया गया कोई वेतन, हालांकि वह देय नहीं है या उसके देय होने से पहले;

(ग) किसी नियोक्ता या पूर्व नियोक्ता द्वारा या उसकी ओर से पिछले वर्ष में उसे दिए गए या अनुमति दिए गए वेतन का कोई अवशिष्ट, यदि पिछले किसी भी वर्ष के लिए आयकर नहीं लगाया गया है।

स्पष्टीकरण 1.- शंकाओं को दूर करने के लिए, यह घोषित किया जाता है कि जहां अग्रिम रूप से भुगतान किया गया कोई भी वेतन किसी भी पिछले वर्ष के लिए किसी भी व्यक्ति की कुल आय में शामिल किया जाता है, तो उसे वेतन देय होने पर व्यक्ति की कुल आय में फिर से शामिल नहीं किया जाएगा।

स्पष्टीकरण 2.—इस धारा के प्रयोजनों के लिए किसी भी वेतन, बोनस, कमीशन या पारिश्रमिक, चाहे वह किसी भी नाम से किसी फर्म के भागीदार को दिया गया हो या उसके द्वारा प्राप्त किया गया हो, को "वेतन" नहीं माना जाएगा।

17. "वेतन, "शर्त" और "वेतन ग्रहणाधिकार में लाभ" को परिभाषित किया गया है। धारा 15 और 16 और इस धारा के प्रयोजनों के लिए;

(i) "वेतन" में शामिल हैं -

XX

(iv) इसके बदले में कोई शुल्क, कमीशन, अनुलाभ या लाभ किसी भी वेतन या मजदूरी के अतिरिक्त;

(3) "वेतन के बदले में लाभ में शामिल हैं -

(i) "किसी निर्धारिती द्वारा अपने नियोक्ता या पूर्व नियोक्ता से उसके रोजगार की समाप्ति या उससे संबंधित नियमों और शर्तों के संशोधन के संबंध में देय या प्राप्त किसी मुआवजे की राशि;

(ii) कोई भुगतान (धारा (10), धारा (10क), धारा (10ख), धारा (11), धारा (12), धारा (13) या धारा 10 के धारा (13क) में निर्दिष्ट किसी भुगतान से भिन्न), जो किसी निर्धारिती द्वारा किसी नियोक्ता या पूर्व नियोक्ता या भविष्यवक्ता या अन्य निधि से देय या प्राप्त किया गया हो, उस सीमा तक जिसमें निर्धारिती द्वारा योगदान या ऐसे योगदानों पर ब्याज या कीमैन बीमा पॉलिसी के तहत प्राप्त कोई राशि शामिल नहीं है, जिसमें ऐसी पॉलिसी पर बोनस के रूप में आवंटित राशि भी शामिल है।

स्पष्टीकरण।—इस उपखंड के प्रयोजनों के लिए, "प्रमुख बीमा पॉलिसी" पद का वही अर्थ होगा जो खंड 10 के खंड (10डी) में दिया गया है।

(iii) किसी भी निर्धारिती द्वारा किसी व्यक्ति को देय या प्राप्त की गई कोई राशि, चाहे वह एकमुश्त हो या अन्यथा, -

(क) उस व्यक्ति के साथ किसी भी रोजगार में शामिल होने से पहले;  
या

(ख) उस व्यक्ति के साथ उसकी नौकरी बंद होने के बाद।"

12. इस स्तर पर आयकर अधिनियम की खंड 192 का विश्लेषण करना महत्वपूर्ण है। सबसे पहले और सबसे महत्वपूर्ण, इसकी उप-खंड (1) के तहत, "वेतन"



शीर्ष के तहत प्रभार्य किसी भी आय का भुगतान करने के लिए "जिम्मेदार किसी भी व्यक्ति" को ही स्रोत पर कर की कटौती के जाल में फंसाया जाता है। एक कर्मचारी को उस राशि का भुगतान करने के लिए जिम्मेदार व्यक्ति जिसे कर्मचारी की आय माना जाना है, केवल नियोक्ता है। वर्तमान मामले के तथ्यों में, यह स्पष्ट है कि जो व्यक्ति कर्मचारी को भुगतान करने के लिए जिम्मेदार है, वह नियोक्ता बिल्कुल नहीं है, बल्कि एक तीसरा व्यक्ति है-अर्थात् ग्राहक। इसके अलावा, यदि कोई कर्मचारी "वेतन" शीर्ष के अलावा किसी अन्य शीर्ष के तहत प्रभार्य आय प्राप्त करता है, तो धारा 192 बिल्कुल भी आकर्षित नहीं होती है। एमिल वेबर बनाम सी. आई. टी., (1993) 2 एस.सी.सी. 453 में, बल्लारपुर पेपर और स्ट्रॉ बोर्ड मिल्स बल्लारपुर में एक कास्टिक सोडा/क्लोरीन निर्माण संयंत्र स्थापित करना चाहते थे। इस उद्देश्य के लिए, इसने एक फ्रांसीसी संस्था क्रेब्स के साथ दो समझौते किए, जिसने बदले में कुछ कर्मियों की सेवाएं उपलब्ध कराने के लिए एक स्विस संस्था के साथ एक समझौता किया। निर्धारिती, एमिल वेबर, स्विस संस्था द्वारा नियुक्त एक व्यक्ति थे। निर्धारिती भारत आया और उक्त संयंत्र की स्थापना के संबंध में काम किया। इस न्यायालय के समक्ष यह प्रश्न उठाया गया था कि क्या निर्धारिती की कर योग्य आय के बल्लारपुर द्वारा भुगतान किए गए कर घटक को निर्धारिती की आय में शामिल किया जा सकता है। इस न्यायालय ने उक्त प्रश्न का उत्तर देते हुए, विशेष रूप से पैराग्राफ 8 में कहा कि यह प्रश्न उत्पन्न हुआ कि आय के किस शीर्ष के तहत उक्त आय को रखा जाना चाहिए। इस न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया कि चूंकि निर्धारिती बल्लारपुर का कर्मचारी नहीं है, जिसने भुगतान किया है, इसलिए इसे अधिनियम की खंड 17 के दायरे में नहीं लाया जा सकता है। इस प्रकार, ऐसी आय को अनिवार्य रूप से अधिनियम की खंड 56(1) के तहत 'अन्य स्रोतों से आय' के रूप में रखा जाना चाहिए।

13. उपरोक्त निर्णय के बाद, यह स्पष्ट है कि चूंकि टिप से होने वाली आय

अन्य स्रोतों से होने वाली आय के रूप में कर्मचारियों के हाथों में प्रभार्य होगी, इसलिए ऐसी टिप ग्राहक से प्राप्त की जा रही हैं न कि नियोक्ता से, खंड 192 वर्तमान मामले के तथ्यों पर बिल्कुल भी आकर्षित नहीं होगी।

14. अधिनियम की धारा 15 तीन भागों में है। उपखंड (ए) उस वेतन को संदर्भित करता है जो किसी नियोक्ता या पूर्व नियोक्ता से "देय" है, चाहे वह भुगतान किया गया हो या नहीं। इस उपखंड के तहत, वेतन संचय पर कर योग्य है-इससे कोई फर्क नहीं पड़ता कि भुगतान वास्तव में किया गया है या नहीं। दूसरी ओर, उपखंड (ख) के तहत, जिसके साथ हम सीधे तौर पर संबंधित हैं, कोई भी वेतन जो किसी कर्मचारी को किसी नियोक्ता या पूर्व नियोक्ता द्वारा या उसकी ओर से दिया जाता है, हालांकि देय नहीं है, या देय होने से पहले, कर योग्य हो जाता है। इस उपखंड के तहत, यह मायने नहीं रखता कि वेतन बिल्कुल देय है या नहीं। किसी नियोक्ता या पूर्व नियोक्ता द्वारा या उसकी ओर से कर्मचारी को दिया गया भुगतान या भत्ता उक्त उपखंड के तहत ऐसे भुगतान या भत्ते को कर में लाने के लिए पर्याप्त है। उपधारा (ग) के तहत किसी कर्मचारी को किसी नियोक्ता या पिछले नियोक्ता द्वारा या उसकी ओर से भुगतान किए गए या अनुमति दिए गए वेतन के किसी भी अवशिष्ट पर भी कर लगाया जाता है, यदि पहले किसी भी पिछले वर्ष में आयकर नहीं लगाया गया था।

15. धारा 15 के विश्लेषण पर यह देखा जा सकता है कि उक्त खंड के लागू होने के लिए, किसी कर्मचारी को किसी नियोक्ता या पूर्व नियोक्ता से किसी भी वेतन का दावा करने का निहित अधिकार होना चाहिए, चाहे वह देय हो या नहीं; या भुगतान किया गया हो या अनुमति दी गई हो, हालांकि देय नहीं है। सी.आई.टी. बनाम एल.डब्ल्यू. रसेल ने 53 आई.टी.आर. 91 (एस. सी.) में रिपोर्ट की, इस न्यायालय ने 1922 के अधिनियम की खंड 7(1) के प्रावधानों पर विचार किया, जो वर्तमान अधिनियम की खंड 15 और 17 से पहले थे। यह मानते हुए कि कर्मचारी के लिए

"वेतन" शीर्ष के तहत कर में लाए जाने से पहले अपने नियोक्ता से राशि प्राप्त करने का अधिकार होना आवश्यक है, इस न्यायालय ने कहा:-

“आइए अब हम अधिनियम की खंड 7(1) के प्रावधानों को देखें आदेश यह पता लगाया जा सके कि क्या ऐसा आकस्मिक अधिकार उक्त प्रावधानों से प्रभावित है। खंड का सामग्री भाग इस प्रकार है:

“7.(1)-कर एक निर्धारिती द्वारा किसी भी वेतन या मजदूरी, किसी भी वार्षिकी, पेंशन या उपदान, और किसी भी वेतन या मजदूरी के बदले में या उसके अतिरिक्त किसी भी शुल्क, कमीशन, अनुलाभ या लाभ के संबंध में 'वेतन' शीर्ष के तहत देय होगा, जो उसे किसी कंपनी द्वारा या उसकी ओर से भुगतान किया जाता है या नहीं किया जाता है।

स्पष्टीकरण I-इस खंड के प्रयोजन के लिए, 'अनुलाभ' में शामिल हैं -

(v) निर्धारिती के जीवन पर या निर्धारिती के जीवन पर वार्षिकी अनुबंध के संबंध में आश्वासन देने के लिए नियोक्ता द्वारा देय कोई राशि, चाहे वह प्रत्यक्ष रूप से हो या किसी ऐसी निधि द्वारा से जिसमें अध्याय IXA और IXB के प्रावधान लागू नहीं होते हैं।”

यह खंड किसी कर्मचारी के पारिश्रमिक पर कर लगाती है। यह नियोक्ता और कर्मचारी के संबंध के अस्तित्व का अनुमान लगाता है। वर्तमान मामले को "किसी भी वेतन या मजदूरी के बदले में या उसके अतिरिक्त अनुलाभ, जो उसे किसी कंपनी द्वारा या उसकी ओर से दिया जाता है, चाहे वह भुगतान किया गया हो या नहीं, या भुगतान किया गया हो" शीर्षक के तहत लाने की मांग की जाती है। ऑक्सफोर्ड

डिक्शनरी में "अनुलाभ" शब्द को "वेतन या मजदूरी के अलावा किसी कार्यालय या पद से जुड़े आकस्मिक परिलब्धि, शुल्क या लाभ" के रूप में परिभाषित किया गया है। अधिनियम की खंड 7(1) का स्पष्टीकरण 1 एक समावेशी परिभाषा देता है। इसके खंड (v) में नियोक्ता द्वारा निर्धारिती के जीवन पर या निर्धारिती के जीवन पर वार्षिकी के लिए अनुबंध के संबंध में आश्वासन देने के लिए, चाहे वह प्रत्यक्ष रूप से हो या किसी ऐसी निधि द्वारा से, जिसके लिए अध्याय IXA और IXB के प्रावधान लागू नहीं होते हैं, देय कोई भी राशि "अनुलाभ" के अर्थ में शामिल है। धारा 7(1) और स्पष्टीकरण 1 के धारा (v) के मूल भाग के संयुक्त पठन से यह स्पष्ट होता है कि यदि कर्मचारी द्वारा किसी राशि की अनुमति दी जाती है या उसे देय है या उसका भुगतान किया जाता है ताकि कर्मचारी अपने जीवन पर बीमा कर सके, तो उक्त राशि अधिनियम की धारा 7(1) के अर्थ के भीतर एक शर्त होगी और इसलिए, कर के लिए पात्र होगी। लेकिन इस तरह की राशि के इस तरह से देय होने से पहले, यह या तो कर्मचारी को भुगतान किया जाएगा या उसे नियोक्ता द्वारा या उसके द्वारा देय होने की अनुमति दी जाएगी। जहाँ तक "भुगतान" अभिव्यक्ति का संबंध है, कोई कठिनाई नहीं है, क्योंकि यह कर्मचारी द्वारा नियोक्ता से प्राप्त प्रत्येक रसीद को लेता है, चाहे वह उसके कारण हो या नहीं। योग्यता खंड "चाहे भुगतान किया गया हो या नहीं" के बाद "देय" अभिव्यक्ति से पता चलता है कि नियोक्ता की ओर से उस राशि का भुगतान करने की बाध्यता होगी और कर्मचारी को उसी का दावा करने का अधिकार होगा। यह कहा जाता है कि "अनुमत" अभिव्यक्ति का

व्यापक अर्थ है और नियोक्ता के खाते में किए गए किसी भी ऋण को इसमें शामिल किया जाता है।"अनुमत" शब्द को 1955 के वित्त अधिनियम द्वारा इस खंड में पेश किया गया था।कानूनी शब्दावली में उक्त अभिव्यक्ति "निश्चित, ध्यान में रखी गई, अलग रखी गई, दी गई" के बराबर है।इसमें नकद या वस्तु या धन या धन के मूल्य में दिए गए अनुलाभ और ऐसी सुविधाएँ भी शामिल हैं जो धन में परिवर्तनीय नहीं हैं।इसका तात्पर्य यह है कि उन अनुलाभों के संबंध में कर्मचारी को अधिकार प्रदान किया जाता है।यह नहीं कहा जा सकता है कि किसी कर्मचारी को किसी शर्त की अनुमति दी जाए, यदि कर्मचारी का उस पर कोई अधिकार नहीं है।यह आकस्मिक भुगतानों पर लागू नहीं हो सकता है, जिन पर आकस्मिकता होने तक कर्मचारी का कोई अधिकार नहीं है।संक्षेप में, कर्मचारी का उसमें निहित अधिकार होना चाहिए।"

16. वर्तमान मामले के तथ्यों पर, यह स्पष्ट है कि कर्मचारी को अपने नियोक्ता से किसी भी राशि का दावा करने का कोई निहित अधिकार नहीं है।सुझाव विशुद्ध रूप से स्वैच्छिक राशि है जो ग्राहकों द्वारा उन्हें प्रदान की गई सेवाओं के लिए भुगतान की जा सकती है या नहीं, इसलिए, धारा 15(बी) के अंतर्गत बिल्कुल नहीं आती है।इसके अलावा, यह स्पष्ट है कि वेतन का भुगतान या अनुमति पिछले वर्ष में किसी कर्मचारी को किसी नियोक्ता द्वारा या उसकी ओर से दी जानी चाहिए।यह मानते हुए भी कि "अनुमत" अभिव्यक्ति चौड़ाई की अभिव्यक्ति है, वेतन का भुगतान किसी नियोक्ता द्वारा या उसकी ओर से किया जाना चाहिए।सबसे पहले यह ध्यान दिया जाना चाहिए कि "नियोक्ता" अभिव्यक्ति "व्यक्ति" अभिव्यक्ति से अलग है।एक "नियोक्ता" एक ऐसा व्यक्ति है जो नियोक्ता के लिए काम करने के लिए, व्यक्त या निहित, रोजगार के

अनुबंध के तहत किसी अन्य व्यक्ति को नियुक्त करता है। इसलिए, खंड 15(बी) में अनिवार्य रूप से नियोक्ता और कर्मचारी के बीच रोजगार के अनुबंध का संदर्भ है, और इसलिए भुगतान किए गए या अनुमत वेतन में रोजगार के ऐसे अनुबंध का संदर्भ होना चाहिए। वर्तमान मामले के तथ्यों पर, यह स्पष्ट है कि नियोक्ता द्वारा कर्मचारियों को दी गई टिप की राशि में रोजगार के अनुबंध का कोई संदर्भ नहीं है। नियोक्ता द्वारा न्यासी के रूप में न्यासी के रूप में ग्राहकों से प्राप्त भुगतान के लिए सुझाव प्राप्त किए जाते हैं जो वे ग्राहक को प्रदान की गई सेवा के लिए अपने कर्मचारियों को वितरित करते हैं। इसलिए, जब नियोक्ता द्वारा कर्मचारी को इन राशियों का भुगतान किया जाता है तो रोजगार अनुबंध का कोई संदर्भ नहीं होता है। श्री कौल ने हालांकि तर्क दिया कि रोजगार अनुबंध का एक अप्रत्यक्ष संदर्भ है क्योंकि इस तरह के अनुबंध के लिए, कर्मचारियों को सलाह का भुगतान संभवतः बिल्कुल नहीं किया जा सकता था। हमें डर है कि इस तर्क को इस साधारण कारण से खारिज कर दिया जाना चाहिए कि कर्मचारियों द्वारा प्राप्त भुगतान का रोजगार के अनुबंध के लिए कोई संदर्भ नहीं है और ग्राहक से प्राप्त होते हैं, नियोक्ता केवल दोनों के बीच एक प्रत्ययी क्षमता में एक माध्यम है। वास्तव में, यदि श्री कौल की दलीलों को स्वीकार किया जाना था, तो राजस्व और परिणामस्वरूप उच्च न्यायालय द्वारा स्वीकार की गई स्थिति भी कि नकद में दी गई युक्तियाँ, जो कि खंड 192 के अंतर्गत नहीं आती हैं, तब भी शामिल की जाएंगी क्योंकि ऐसी युक्तियाँ भी नहीं दी जाती थीं, बल्कि नियोक्ता और कर्मचारी के बीच रोजगार के अनुबंध के लिए दी जाती थीं। स्पष्ट रूप से, इसलिए, इस तरह के तर्क से राजस्व को कोई लाभ नहीं होता है।

17. हालाँकि, श्री कौल के प्रस्तुतिकरण का विवरण धारा 17(3)(ii) है जिसमें श्री कौल ने जोर देकर कहा है कि किसी नियोक्ता से किसी भी निर्धारिती द्वारा प्राप्त किसी भी भुगतान को वेतन के बदले लाभ माना जाएगा। श्री कौल के अनुसार यह

निर्विवाद है कि कर्मचारियों को उनके नियोक्ता से भुगतान प्राप्त हुए थे और इसके बिना, खंड 17 मामले के तथ्यों की ओर आकर्षित होगी। इस तर्क को फिर से इस सरल कारण से स्वीकार नहीं किया जा सकता है कि धारा 17(3) स्वयं दो अलग-अलग अभिव्यक्तियों का उपयोग करती है-उपखंड (ii) में "नियोक्ता" और उपखंड (iii) में "व्यक्ति" स्पष्ट रूप से "व्यक्ति" "नियोक्ता" की तुलना में व्यापक है। यहां तक कि उक्त उपखंड में दिखाई देने वाले "व्यक्ति" शब्द का संदर्भ या तो भविष्य के नियोक्ता या पिछले नियोक्ता के लिए है। इसलिए, यह स्पष्ट है कि खंड 17 की योजना के तहत, भुगतान एक नियोक्ता द्वारा किया जाना चाहिए, चाहे वह नियोक्ता भावी नियोक्ता हो या विचाराधीन कर्मचारी का पूर्व नियोक्ता हो। जब उपखंड (ii) "नियोक्ता" अभिव्यक्ति का उपयोग करता है, तो यह उक्त अभिव्यक्ति का उपयोग उसी अर्थ में करता है जैसा कि धारा 15 में उपयोग किया गया है, क्योंकि खंड 17 की प्रारंभिक पंक्ति में ही कहा गया है कि धारा 15 के प्रयोजनों के लिए "वेतन में वेतन के बदले में लाभ शामिल हैं। हम पहले ही मान चुके हैं कि धारा 15 में "नियोक्ता" शब्द अनिवार्य रूप से एक रोजगार अनुबंध लाता है, जो व्यक्त या निहित है, और इस कारण से भी हमें डर है कि हम श्री कौल के तर्क को प्रतिग्रहण करना करने में समर्थ नहीं हैं।

18. सी.आई.टी. बनाम एल.डब्ल्यू. रसेल में 53 आई.टी.आर. 91 (एस.सी.) में रिपोर्ट किए गए इस न्यायालय के फैसले पर श्री कौल ने भरोसा करते हुए कहा कि "अनुमत" अभिव्यक्ति का व्यापक अर्थ है और यह "निश्चित, ध्यान में रखी गई, अलग रखी गई या दी गई" के बराबर होगी। हम पहले ही यह मान चुके हैं कि इस तथ्य को देखते हुए कि "अनुमत" अभिव्यक्ति व्यापक आयाम की है, फिर भी धारा 15 में अन्य अभिव्यक्तियाँ जो हमारे द्वारा समझी गई हैं, उसके दायरे से युक्तियों को बाहर कर देंगी।

19. दिलचस्प बात यह है कि रामबाग पैलेस होटल के मामले (ऊपर) में इस

अदालत ने पैराग्राफ नंबर 2 में कहा:-

“हमें इस बात का खेद है कि हम इस मुद्दे पर वकील से सहमत नहीं हो पाए। यह सर्वविदित है कि देश के महत्वपूर्ण होटलों में-अपीलकर्ता अब एक पाँच सितारा होटल है-ग्राहक समृद्ध किस्म के होते हैं और वेटरों को सीधे या सेवा शुल्क के रूप में या अन्यथा प्रबंधन को उपभोग की गई वस्तुओं के बिल के साथ सुझाव देते हैं। संक्षेप में, सुझावों के वास्तविक स्वरूप को प्रबंधन द्वारा अपनी जेब से किए गए किसी भी भुगतान के रूप में नहीं माना जा सकता है, बल्कि कर्मचारियों को एकत्र की गई राशि का हस्तांतरण किया जाता है जैसा कि भुगतानकर्ता द्वारा इस तरह से वितरित किया जाना है। ऐसा भी हो सकता है कि प्रबंधन द्वारा वितरित किए जाने की तुलना में उसके जेबों में टिप के माध्यम से अधिक पैसा आता है। इसलिए हम कर्मचारियों द्वारा सलाह की प्राप्ति को अपने कर्मचारियों को प्रबंधन द्वारा किए गए भुगतान के रूप में नहीं मान सकते हैं जो महँगाई भत्ते के पुरस्कार को कम करने के लिए न्यायाधिकरण द्वारा विचार की आवश्यकता है। बेशक, यह एक ऐसा कारक है जो शायद न्यायाधिकरण के दिमाग में हो सकता है जब उसने वास्तविक आंकड़ों को अंतिम रूप दिया। हमारे लिए यह सोचने का कोई कारण नहीं है कि हालांकि उनके आदेश में विशेष रूप से नहीं रखा गया है, लेकिन न्यायाधिकरण ने इस परिस्थिति को नजरअंदाज कर दिया है। इस कारण से, हम सोचते हैं कि औद्योगिक न्यायाधिकरण के निर्णय में हस्तक्षेप करने का कोई आधार नहीं है। जिस तरह से मामला हमारे सामने रखा गया है, उसे ध्यान में रखते हुए हम इसे एक ऐसे मामले



के रूप में नहीं मानते हैं जहां अपील को खारिज करते समय लागत का भुगतान किया जाना चाहिए। अपील खारिज कर दी जाती है लेकिन पक्षकार अपना खर्च खुद उठाएंगे।”

इस निर्णय के बाद क्वालिटी इन सर्जन स्टार बनाम ई.एस.आई. कॉर्प, (2008) 2 एस.सी.सी. 549 में निर्णय लिया गया।

20, श्री कौल ने उपरोक्त निर्णयों में अंतर करने की कोशिश की क्योंकि वे उन संदर्भों में उत्पन्न हुए जो आयकर अधिनियम के बाहर थे। इसके लिए, उन्होंने जगताराम आहूजा बनाम उपहार कर आयुक्त, हैदराबाद, (2000) 8 एस.सी.सी. 249 पर पैराग्राफ 23 में इस प्रस्ताव के लिए भरोसा किया कि किसी विशेष कानून में न्यायिक रूप से समझे गए शब्द किसी अन्य कानून में समान शब्दों के निर्माण के लिए मार्गदर्शक नहीं हो सकते हैं, जब तक कि संबंधित कानून समान रूप से कानून न हों। उन्होंने तर्क दिया कि रामबाग पैलेस होटल का फैसला औद्योगिक न्यायाधिकरण द्वारा रामबाग पैलेस होटल के श्रमिकों के पक्ष में दिए गए एक फैसले के संदर्भ में आया था, जिन्होंने इस बात पर विवाद उठाया था कि मूल्य सूचकांक बढ़ने के कारण श्रमिक महंगाई भत्ते के रूप में पर्याप्त मुआवजे के हकदार थे। इस संदर्भ में, श्री कौल के अनुसार, इस न्यायालय ने कहा कि सुझावों के वास्तविक स्वरूप को प्रबंधन द्वारा अपनी जेब से किए गए किसी भी भुगतान के रूप में नहीं माना जा सकता है, बल्कि केवल कर्मचारियों को जो एकत्र किया जाता है, उसके हस्तांतरण के रूप में माना जा सकता है, जैसा कि नियोक्ता द्वारा कर्मचारियों को वितरित करने का इरादा है।

21. श्री कौल का कहना सही हो सकता है कि आम तौर पर दोनों कानूनों के अलग होने के संदर्भ में, रामबाग पैलेस होटल मामले में किसी भी तरह की निर्भरता को एक मिसाल के रूप में नहीं रखा जा सकता है। तथापि, हम यह इंगित कर सकते हैं कि

इस न्यायालय का यह कथन कि सुझावों का वास्तविक स्वरूप प्रबंधन द्वारा किए गए किसी भी भुगतान के रूप में नहीं माना जा सकता है, बल्कि केवल ग्राहक से एकत्र की गई और कर्मचारियों को भुगतान की गई राशि के हस्तांतरण के रूप में माना जा सकता है, वर्तमान मामले के तथ्यों पर समान रूप से लागू होता है। इसी तरह, क्वालिटी इन सर्जन स्टार मामला भी एक अलग संदर्भ में एक निर्णय था, अर्थात् कर्मचारी राज्य बीमा अधिनियम, 1948. उस मामले में, यह अभिनिर्धारित किया गया था कि कर्मचारियों द्वारा प्राप्त सुझावों की राशि मजदूरी की प्रकृति में नहीं थी क्योंकि वे कर्मचारियों को रोजगार अनुबंध की शर्तों के तहत नहीं दी गई थीं, या तो व्यक्त या निहित। इस न्यायालय द्वारा दिया गया बयान, हालांकि एक अलग संदर्भ में दिया गया है, वर्तमान मामले में सभी चार पर लागू होगा, फिर से ऊपर उल्लिखित कारणों के लिए,

22. उपरोक्त निर्णयों की तर्ज पर, हाउस ऑफ लॉर्ड्स, रॉट्सले बनाम रीजेंट स्ट्रीट फ्लोरिडा रेस्तरां, [1951] 2 के.बी. 277 में एक ऐसे मामले से निपटा गया है जिसमें, एक ट्रॉन्क प्रणाली के तहत, ग्राहकों के सुझावों को वेटरों और कुछ मामलों में, कर्मचारियों के अन्य सदस्यों के बीच साझा किया जाता है। यह निर्णय खानपान मजदूरी अधिनियम, 1943 की धारा 9(2) के तहत आया, जिसमें प्रावधान किया गया था कि यदि कोई नियोक्ता किसी ऐसे कर्मचारी को भुगतान करने में विफल रहता है, जिसे मजदूरी विनियमन आदेश लागू होता है, तो पारिश्रमिक वैधानिक न्यूनतम पारिश्रमिक (सभी कटौती से अलग) से कम नहीं है, वह एक अपराध का दोषी होगा। उस मामले में जो सवाल उठा वह यह है कि क्या ट्रॉन्क प्रणाली के तहत वेटरों द्वारा प्राप्त सुझावों को "पारिश्रमिक" माना जाना चाहिए ताकि नियोक्ता को उपरोक्त धारा 9(2) से बाहर निकाला जा सके। इस संदर्भ में, हाउस ऑफ लॉर्ड्स ने कहा;

“हमें यह तय करना है कि क्या, जब कोई वेटर मामले में पाए गए

तरीके से ट्रॉन्क से भुगतान प्राप्त करता है, तो उस राशि को उसके द्वारा भुगतान किए गए पारिश्रमिक के रूप में माना जा सकता है, या उसके नियोक्ता से नकद में प्राप्त पारिश्रमिक के रूप में माना जा सकता है। हमारी राय में, जब कोई ग्राहक किसी वेटर को टिप देता है तो पैसा वेटर की संपत्ति बन जाता है। ग्राहक का नियोक्ता को कुछ भी देने का कोई इरादा नहीं है। श्री सैल्मन ने वास्तव में यह तर्क नहीं दिया कि ऐसे मामले में जहां कोई ट्रॉन्क मौजूद नहीं है, एक ग्राहक द्वारा दी गई टिप को नियोक्ता द्वारा भुगतान किया गया या उससे प्राप्त पारिश्रमिक माना जा सकता है। लेकिन जहां ट्रॉन्क प्रणाली ग्राहक द्वारा दिए गए धन को प्राप्त करती है, वहां वेटर द्वारा ट्रॉन्क या पूल में भुगतान किया जाता है ताकि यह पूल में साझा करने के हकदार सभी लोगों की संयुक्त संपत्ति बन जाए। कोष्ठक में, यह एक फ्रांसीसी शब्दकोश के संदर्भ में देखा जा सकता है, कि ट्रॉन्क शब्द को पैसे के लिए एक डिब्बे या पात्र पर लागू किया जाता है, और उदाहरण के लिए, एक खराब डिब्बे को इंगित करने के लिए इस्तेमाल किया जा सकता है।

हमें ऐसा लगता है कि यह कहने का कोई आधार नहीं है कि ये सुझाव कभी भी नियोक्ताओं की संपत्ति बन गए। भले ही डिब्बे को नियोक्ता की वास्तविक अभिरक्षा में रखा गया हो, उसके पास पैसे का कोई अधिकार नहीं होगा: स्थिति बिल्कुल वैसी ही होगी जैसे कि किसी बैंक नोट और सिक्के के मालिक ने उन्हें एक थैले में डाल दिया हो और उसे किसी व्यक्ति को उसके लिए रखने के लिए सौंप दिया हो। जब ट्रंक का पैसा साझा किया जाता है तो वेटर अपने पैसे को

विभाजित कर रहे होते हैं।तदनुसार, हमारा मानना है कि वेटरों द्वारा ट्रॉन्क से प्राप्त राशि को प्रतिवादी द्वारा उन्हें भुगतान की गई राशि की गणना में ध्यान में नहीं रखा जा सकता है।”

23. हम इस निर्णय में निहित तर्क को स्वीकार करते हैं और मानते हैं कि उपरोक्त अनुच्छेद 7 और 9 में बताए गए तरीके से की गई एकत्रित युक्तियों का भुगतान किसी नियोक्ता द्वारा या उसकी ओर से किया गया भुगतान नहीं होगा।हम कानून के इस कथन से सहमत हैं कि यह कहने का कोई आधार नहीं है कि ये सुझाव कभी भी नियोक्ताओं की संपत्ति बन गए।यहां तक कि अगर डिब्बे को नियोक्ता की वास्तविक अभिरक्षा में रखा जाता तो भी उसके पास पैसे का कोई अधिकार नहीं होता क्योंकि वह अपने कर्मचारियों के लिए और उनकी ओर से प्रत्ययी क्षमता में ऐसा पैसा रखता।उक्त परिस्थितियों में, यह स्पष्ट है कि इस तरह के भुगतान अधिनियम की खंड 15 (बी) के दायरे से बाहर होंगे।

24. यह श्री कौल के प्रस्तुतिकरण, जो कि करमचारी संघ, आगरा बनाम भारत संघ,(2000) 3 एस.सी.सी. 335 में इस न्यायालय का निर्णय है, के शीट एंकर से निपटने के लिए बना हुआ है।इस निर्णय में, इस न्यायालय का सामना इस बात से किया गया था कि क्या शहर प्रतिपूरक भत्ता और घर का किराया भत्ता जैसे अन्य भत्ते खंड 17 के तहत "वेतन" हैं।इस न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया कि खंड 17 "वेतन" शब्द के सामान्य अर्थ को शुल्क, कमीशन, अनुलाभ या वेतन के बदले लाभ के भुगतान तक विस्तारित करके "वेतन" शब्द का एक विस्तृत अर्थ देती है, जिन्हें आमतौर पर वेतन नहीं माना जाता है।इस न्यायालय के समक्ष यह सवाल उठाया गया था कि "वेतन" शब्द का क्या अर्थ है।क्या इसमें नियोक्ता से लाभ से संबंधित या उससे प्राप्त कोई भुगतान भी शामिल होगा या क्या इसे किसी आर्थिक लाभ या लाभ के रूप में समझा जा सकता है?इस न्यायालय ने कहा:-

“हमारे विचार में, भले ही निर्धारिती के लिए विद्वान अधिवक्ता द्वारा उठाए गए तर्कों में बहुत सार हैं, फिर भी यह कहा जाना चाहिए कि अधिनियम एक स्व-निहित संहिता है और किसी भी राशि या भत्ते की प्राप्ति की करयोग्यता अधिनियम में शब्दों या वाक्यांशों को दिए गए अर्थ के आधार पर निर्धारित की जानी है। अधिनियम की खंड 2(24) "आय" शब्द को एक व्यापक समावेशी परिभाषा देती है, इसी तरह, वेतन आय पर कर लगाने के लिए, खंड 17 के तहत एक विस्तृत परिभाषा दी गई है, जिसमें वेतन के बदले में अनुलाभ और लाभ शामिल हैं। उप-धारा (3) के तहत प्रदान किया गया एकमात्र अपवर्जन खंड 10 के धारा (10), धारा (10-ए), धारा (10-बी), धारा (11), धारा (12), धारा (13) या धारा (13-ए) के लिए संदर्भित कोई भी भुगतान है। "आय" और "वेतन" शब्द के अर्थ में इस विशिष्ट समावेश और बहिष्करण को ध्यान में रखते हुए, यह उचित रूप से प्रस्तुत किया जाता है कि निर्धारिती द्वारा प्राप्त भुगतान का नियोक्ता के लाभ से कोई संबंध नहीं है। "लाभ" शब्द का उपयोग केवल कर्मचारी द्वारा किसी भी भुगतान की प्राप्ति द्वारा किसी भी "लाभ" या "लाभ" को व्यक्त करने के लिए किया जाता है।

"लाभ" शब्द के उपरोक्त सामान्य अर्थ को लागू करते हुए और धारा 17(1)(iv) और (3)(ii) के तहत दिए गए शब्दकोश (sic वैधानिक) अर्थ पर विचार करते हुए, यह कहा जा सकता है कि कर्मचारी द्वारा नियोक्ता से किसी भी वेतन या मजदूरी के संबंध में या उसके अतिरिक्त प्राप्त धन के भुगतान के संदर्भ में "लाभ" "वेतन" शब्द की समावेशी परिभाषा के अंतर्गत आएगा। क्योंकि "वेतन के बदले में लाभ"

वाक्यांश को दिए गए समावेशी अर्थ में एक नियोक्ता से निर्धारिती द्वारा देय या प्राप्त कोई भी भुगतान शामिल होगा, भले ही इसका नियोक्ता के लाभ से कोई संबंध न हो। यह सच है कि विधायिका ने यह कहते हुए "वेतन" शब्द को एक समावेशी अर्थ देने से बचा होगा कि कर्मचारी द्वारा किसी नियोक्ता से प्राप्त किसी भी भुगतान को वेतन माना जाएगा, सिवाय उन भुगतानों के जिन्हें धारा 17(3)(ii) यानी धारा 10 के धारा (10), (10-ए), (10-बी), (11), (12), (13) या (13-ए) द्वारा बाहर रखा गया है। हालाँकि, यह विधायिका को ही तय करना है। इसका मतलब यह नहीं होगा कि एक संपूर्ण और समावेशी अर्थ देते हुए, "लाभ" शब्द का अर्थ केवल तभी दिया जा सकता है जब यह नियोक्ता द्वारा लाभ के बंटवारे से संबंधित हो। निर्धारिती के लिए, ऐसी राशि की प्राप्ति वेतन के अलावा लाभ, लाभ या लाभ होगी, भले ही इसे वेतन के रूप में नामित नहीं किया गया हो। इसलिए, संदर्भ में "लाभ" शब्द को निर्धारिती के लिए लाभ या लाभ के रूप में समझने की आवश्यकता है। इसलिए, कर्मचारी के विद्वान अधिवक्ता के इस तर्क को प्रतिग्रहण करना संभव नहीं है कि चूंकि सी. सी. ए. राशि का भुगतान वैधानिक सेवा नियमों द्वारा विचार किए गए अतिरिक्त व्यय को पूरा करने के लिए किया जाता है, इसलिए इसे लाभ, लाभ या अतिरिक्त वेतन नहीं कहा जा सकता है। अधिनियम के तहत, स्वीकार की गई राशि की ऐसी प्राप्ति "आय" शब्द की परिभाषा के अंतर्गत आती है और बशर्ते कि यह वेतन के अतिरिक्त होगी। इसलिए, यह वेतन के रूप में आय का एक हिस्सा होगा, जो कर योग्य होगा।

परिणामस्वरूप, हम मानते हैं कि डी.ए., सी.सी.ए. और एच.आर.ए. कर योग्य आय होगी। चूंकि कर्मचारियों के वकील ने रात भत्ता, ट्यूशन शुल्क, छुट्टी यात्रा रियायत से जुड़े छुट्टी नकदीकरण, चलने का भत्ता आदि जैसे अन्य भत्तों के संबंध में कोई प्रस्तुति नहीं दी है, इसलिए हम उन भत्तों के संबंध में कोई आदेश पारित नहीं करते हैं।”

[पैरा 23, 25 और 28 पर)

25. उपरोक्त निर्णय में इस न्यायालय द्वारा केवल इतना ही अभिनिर्धारित किया गया था कि भले ही एक कर्मचारी द्वारा एक राशि प्राप्त की जाती है जिसका नियोक्ता के लाभ से कोई संबंध नहीं है, फिर भी यह वेतन हो सकता है क्योंकि इस तरह के भुगतान की प्राप्ति से कोई भी लाभ या लाभ "वेतन के बदले में लाभ" अभिव्यक्ति में शामिल किया जाएगा। इसलिए, इस अदालत ने निर्धारित के विद्वान अधिवक्ता के इस तर्क मान लेना नहीं किया कि चूंकि सी. सी. ए. राशि का भुगतान वैधानिक सेवा नियमों द्वारा विचार किए गए अतिरिक्त व्यय को पूरा करने के लिए किया जाता है, इसलिए इसे "लाभ" नहीं कहा जा सकता है, इस अदालत ने अंत में कहा कि सी. सी. ए. और एच. आर. ए. कर्मचारी के हाथों में कर योग्य आय होगी।

26. यह अच्छी तरह से तय किया गया है कि एक मामला एक प्राधिकरण है, जिसके लिए वह निर्णय लेता है, न कि उसके बाद जो तार्किक रूप से होता है। यह मामला किसी भी तरह से धारा 17(3)(ii) पर श्री कौल के इस कथन का समर्थन नहीं करता है कि जिस क्षण किसी कर्मचारी द्वारा किसी नियोक्ता से कोई राशि प्राप्त की जाती है, उससे अधिक के बिना, ऐसी राशि वेतन के बदले में लाभ बन जाती है। कर्मचारी संघ के फैसले में, सी. सी. ए. और एच. आर. ए. सीधे नियोक्ता-कर्मचारी संबंध से उत्पन्न हुए। न्यायालय को जिस प्रश्न का उत्तर देना था, वह यह था कि क्या सी. सी. ए. और एच. आर. ए. के रूप में आर्थिक लाभ खंड 17 द्वारा कवर किया

जाएगा, जिसका न्यायालय ने सकारात्मक उत्तर दिया। इस न्यायालय के निर्णय का अर्थ यह नहीं समझा जा सकता है कि नियोक्ता-कर्मचारी संबंध को भी दरकिनार करते हुए, किसी कर्मचारी द्वारा नियोक्ता से प्राप्त कोई भी राशि खंड 17 के तहत 'वेतन' बन जाएगी। इसलिए, हम इस निर्णय को समझने में उच्च न्यायालय के दृष्टिकोण को स्वीकार करने में असमर्थ हैं, जिसका अर्थ है कि जब तक नियोक्ता किसी कर्मचारी को एक राशि का भुगतान करता है, यहां तक कि एक प्रत्ययी क्षमता में भी और नियोक्ता-कर्मचारी संबंध का अपमान करता है, तब तक इस तरह से भुगतान की गई राशि शीर्ष "वेतन" के भीतर आएगी।

27. श्री काउर्ड ने अपने समर्पण को पुष्ट करने के लिए दो अंग्रेजी निर्णयों और एक ऑस्ट्रेलियाई निर्णय पर भी भरोसा किया।

28. अंग्रेजी निर्णयों पर ध्यान देने से पहले, अंग्रेजी आयकर अधिनियम, 1918 की अनुसूची ई में निहित वैधानिक योजना को निर्धारित करना आवश्यक है।

#### “अनुसूची ई

अनुसूची ई के तहत कर या प्रत्येक सार्वजनिक पद या लाभ के रोजगार के संबंध में और क्राउन द्वारा देय प्रत्येक वार्षिकी, पेंशन या वजीफे के संबंध में या यूनाइटेड किंगडम के सार्वजनिक राजस्व से, अनुसूची सी के तहत ली गई वार्षिकी के अलावा, वार्षिक राशि के प्रत्येक बीस शिलिंग के लिए लगाया जाएगा।”

“1. इस अनुसूची के तहत कर प्रत्येक ऐसे व्यक्ति पर वार्षिक रूप से लगाया जाएगा जो इस अनुसूची में उल्लिखित लाभ का पद या रोजगार रखता है या प्रयोग करता है, या जिसे इस अनुसूची में वर्णित कोई वार्षिकी, पेंशन या वजीफा, निर्धारण वर्ष के लिए सभी वेतनों,



शुल्कों, मजदूरी, अनुलाभों या लाभों के संबंध में देय है, सिवाय इसके कि संसद के किसी अधिनियम के आधार पर उसी पर देय शुल्कों या अन्य राशियों की राशि में कटौती करने के बाद, जहां वे वास्तव में और प्रामाणिक रूप से भुगतान किए गए हैं और पार्टी द्वारा वहन किए गए हैं।”

29. यू. के. अधिनियम और आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 15 और 17 के बीच भाषा में अंतर स्पष्ट है। उपरोक्त प्रावधान को आकर्षित करने के लिए नियम 1 के साथ पठित अनुसूची ई के तहत नियोक्ता कर्मचारी संबंध की आवश्यकता नहीं है। चूंकि यह मामला है, इसलिए यह स्पष्ट है कि उक्त अनुसूची और नियम के तहत प्रभार्य किसी भी व्यक्ति द्वारा प्राप्त राशि कर योग्य हो जाती है, भले ही उक्त राशि का भुगतान किसी तीसरे व्यक्ति द्वारा किया गया हो। इस महत्वपूर्ण अंतर को ध्यान में रखते हुए, आइए हम श्री कौल द्वारा दिए गए दो अंग्रेजी निर्णयों का विश्लेषण करें।

30. कैल्वर्ट (कर निरीक्षक) बनाम वेनराइट, [1947] 1 के. बी. 526 में, राजा की पीठ के समक्ष पूछा गया प्रश्न था: क्या टैक्सी चालकों द्वारा अपने ग्राहकों से प्राप्त सुझाव उनके हाथों में आयकर के लिए आकलन योग्य हैं? किंग्स पीठ डिवीजन ने माना कि इस तरह के सुझाव आयकर अधिनियम, 1918 के नियम 1 के साथ पठित अनुसूची ई के तहत आकलन योग्य हैं। इस तरह के निर्णय में, राजा की पीठ ने कहा कि हालांकि टैक्सी चालकों जैसे व्यक्तियों को सलाह मांगने का कोई निहित अधिकार नहीं है, फिर भी उन्हें कवर किया जाएगा। यही कारण है कि नियम 1 इंगित करता है कि परिलब्धि या तो नियोक्ता से या किसी तीसरे पक्ष से रोजगार के दौरान प्रदान की गई सेवाओं के लिए पुरस्कार के रूप में प्राप्त की जा सकती है। यह मामला स्पष्ट रूप से इस आधार पर अलग है कि किसी तीसरे पक्ष से प्राप्त मेहनताना भारतीय आयकर अधिनियम की धारा 15 और 17 के अंतर्गत नहीं आती है, जब तक कि ऐसा

मेहनताना किसी नियोक्ता की ओर से न हो।दूसरा, मामला इस बात से निपटता है कि क्या इस तरह के परिलब्धियां टैक्सी चालक के हाथों में कर योग्य हो सकती हैं।यह किसी का मामला नहीं है कि वर्तमान मामलों में कर्मचारियों द्वारा प्राप्त युक्तियों की राशि उनके हाथों में कर योग्य नहीं है, वास्तव में निर्धारिती के विद्वान अधिवक्ता ने कहा है कि वे अन्य स्रोतों से आय के रूप में कर योग्य हैं।जिस प्रश्न का हमें निर्धारण करना है वह कुछ अलग है-क्या अपने कर्मचारी को वेतन आय का भुगतान करने के लिए जिम्मेदार व्यक्ति कर्मचारी के कर की कटौती करने और आयकर अधिनियम की खंड 192 के तहत अनुमानित आधार पर इसका भुगतान करने के लिए उत्तरदायी है। उपरोक्त दोनों कारणों से, यह निर्णय श्री कौल के मामले को आगे नहीं ले जाता है।

31. इसी तरह, मूरहाउस (कर निरीक्षक) बनाम इलैंड, (1955) 2 डब्ल्यू. एल. आर. 96 में निर्णय भी अनुसूची ई नियम 1 के तहत आया।उस मामले में यह सवाल उठाया गया था कि क्या एक पेशेवर क्रिकेटर द्वारा क्रिकेट क्लब के साथ अनुबंध के तहत अपने लाभ के लिए किए गए संग्रह का मूल्यांकन उपरोक्त प्रावधानों के तहत कर के रूप में किया जा सकता है।अपील न्यायालय ने यह अभिनिर्धारित करते हुए कि इस तरह की राशि का आकलन आयकर के रूप में किया जा सकता है, यह अभिनिर्धारित किया कि रोजगार के अनुबंध में एक स्पष्ट अवधि तक क्रिकेटर दर्शकों से योगदान मांगने का हकदार था।चूंकि अपील न्यायालय के समक्ष यह वास्तविक स्थिति थी, इसलिए अपील न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया कि प्राप्तकर्ता के दृष्टिकोण से, क्रिकेट क्लब द्वारा उनके रोजगार के आधार पर उन्हें इस तरह के स्वैच्छिक भुगतान किए जाते हैं।अपील न्यायालय द्वारा यू. के. अधिनियम के संबंध में, प्राप्तकर्ता को व्यक्तिगत आधार पर परिस्थितियों में किए गए स्वैच्छिक भुगतानों के बीच एक अंतर किया गया था, जो उसके रोजगार अनुबंध से उत्पन्न होता है।अपील न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया कि मामले के विशेष तथ्यों को देखते हुए, रोजगार अनुबंध में

निहित खंड होने के कारण, उक्त राशि को विशुद्ध रूप से क्रिकेटर के लिए व्यक्तिगत नहीं कहा जा सकता है, बल्कि यह उनके रोजगार अनुबंध से उत्पन्न हुई है। पहले के यू. के. निर्णय को अलग करने में दिए गए कारणों के कारण, हम पाते हैं कि इस निर्णय का भी कोई अनुप्रयोग नहीं है क्योंकि यू. के. कानून भारतीय आयकर अधिनियम की धारा 15 और 17 से स्पष्ट रूप से अलग है, और इसके परिणामस्वरूप अंग्रेजी न्यायालयों द्वारा लागू किए गए परीक्षण, यू. के. आयकर अधिनियम की भाषा पर आधारित होने के कारण, भारत की स्थिति पर लागू नहीं होंगे।

32. अपीलार्थियों द्वारा उद्धृत निर्णय पर भी इस संदर्भ में विचार किया जाना चाहिए। होचस्ट्रेसर (कर निरीक्षक) बनाम मेयस, [1960] ए.सी. 376 में, एक निश्चित कंपनी ने विभिन्न स्थानों पर कई कारखानों में कई लोगों को नियुक्त किया। कर्मचारियों को अपने सेवा समझौते के अनुसार जहां भी आवश्यकता हो, नियोक्ता की सेवा करने के लिए तैयार रहना आवश्यक था। कर्मचारियों के साथ एक आवास योजना शुरू की गई थी, जिसके तहत जब भी कर्मचारी को आवास बदलना पड़ता था, और इस तरह के स्थानांतरण में जिस स्थान से उसे स्थानांतरित किया गया था, उस स्थान पर घर बेचने पर नुकसान होता था, तो कंपनी ऐसे नुकसान की भरपाई करती थी। यह नुकसान आयकर अधिनियम, 1918 की अनुसूची ई के तहत मूल्यांकन का विषय था। हाउस ऑफ लॉर्ड्स को इस फैसले में अनुसूची ई के पैराग्राफ 2 से निपटना था जो इस प्रकार है:-

“2. इस अनुसूची के तहत कर किसी भी कार्यालय रोजगार या पेंशन के संबंध में भी लगाया जाएगा, जिससे उत्पन्न होने वाले या उपार्जित होने वाले लाभ या लाभ अनुसूची डी के तहत कर के लिए प्रभार्य होंगे, लेकिन उस अनुसूची के पैराग्राफ 1 के परंतुक के लिए।

33. हाउस ऑफ लॉर्ड्स ने अभिनिर्धारित किया कि क्राउन के लिए यह स्थापित

करना पर्याप्त नहीं है कि कर्मचारी को वह राशि प्राप्त नहीं होती जिस पर कर का दावा किया जाता है यदि वह बिल्कुल भी कर्मचारी नहीं होता। न्यायालय को संतुष्ट होना चाहिए कि सेवा समझौता कारण था न कि केवल राशि की प्राप्ति का कारण।

34. यह अभिनिर्धारित करने के बाद कि श्री कौल द्वारा उद्धृत निर्णय इस मामले के तथ्यों पर लागू नहीं होंगे क्योंकि वे यू. के. अधिनियम से संबंधित हैं, जो विशेष रूप से भारतीय अधिनियम से सामग्री में अलग है, इस मामले को भी उसी ब्रश से कलंकित किया जाएगा। हालाँकि, हम पाते हैं कि अनुसूची ई का पैराग्राफ 2 किसी भी कार्यालय या रोजगार से उत्पन्न होने वाले या अर्जित होने वाले लाभ या लाभ की बात करता है। यह वैधानिक प्रावधान, अनुसूची ई के पैराग्राफ 1 के विपरीत, भारतीय आयकर अधिनियम की खंड 15 के कुछ हद तक करीब आता है जैसा कि हमारे द्वारा समझाया गया है, और इसके परिणामस्वरूप सेवा समझौते के साथ निकटता का परीक्षण, जिसे हाउस ऑफ लॉर्ड्स द्वारा लागू किया गया था, वर्तमान मामले के तथ्यों पर लागू होने वाला एक परीक्षण है। इसलिए, हम पाते हैं कि वर्तमान मामलों में रोजगार का अनुबंध, कर्मचारी द्वारा ग्राहक से सलाह प्राप्त करने का निकटतम कारण नहीं होने के कारण, यह आयकर अधिनियम की धारा 15 और 17 के दायरे से बाहर होगा।

35. श्री कौल ने हमारे समक्ष 85 ATC 4283 (केली बनाम संघीय कराधान आयुक्त) में पश्चिमी ऑस्ट्रेलिया के सर्वोच्च न्यायालय के निर्णय का भी हवाला दिया। यह कहने के लिए पर्याप्त है कि इसी निर्णय ने कुछ अंग्रेजी निर्णयों को इस आधार पर अलग किया कि ऑस्ट्रेलियाई अधिनियम अंग्रेजी आयकर अधिनियम, 1918 की अनुसूची ई के समान नहीं था। यह मामला होने के कारण, और ऑस्ट्रेलियाई अधिनियम भारतीय आयकर अधिनियम से बहुत दूर होने के कारण, हमें नहीं लगता कि यह निर्णय इस मुद्दे पर कोई और प्रकाश डालता है।

36. श्री कौल ने आगे तर्क दिया कि आयकर आयुक्त द्वारा दायर एक प्रति अपील में, हमें उच्च न्यायालय द्वारा की गई सभी टिप्पणियों को रद्द कर देना चाहिए, जहां तक जुर्माने का संबंध है। हम दिनांक 29.3.2007 के निर्धारण आदेश को पढ़ने पर पाते हैं कि खंड 271 सी के तहत दंड की कार्यवाही मूल्यांकन अधिकारी द्वारा अलग से शुरू की गई थी, और इसके परिणामस्वरूप इस अपील का कोई हिस्सा नहीं है। वास्तव में हमें ऐसा बताया गया है दिनांक 19.6.2013 के एक आदेश द्वारा उक्त धारा के तहत जुर्माना लगाया गया है, से उत्पन्न सिविल अपील में आईटीसी के एसएलपी (सी) संख्या 20822-20824/2011 खिलाफ लगाया गया चूंकि उच्च न्यायालय के फैसले को दरकिनार किया जा रहा है, इसलिए दंड पर कोई भी टिप्पणी किसी भी पक्ष को बाध्य नहीं करेगी।

37. अधिनियम की खंड 201(1 ए) में निहित ब्याज की प्रकृति पर दोनों पक्षों द्वारा बहुत तर्क दिया गया था। हम इस सरल कारण से इस प्रश्न में जाना अनावश्यक समझते हैं कि जैसा कि आयकर आयुक्त, नई दिल्ली बनाम एली लिली एंड कंपनी (इंडिया) प्राइवेट लिमिटेड, (2009) 15 एस.सी.सी. 1 में अनुच्छेद 91 पर अभिनिर्धारित किया गया है, खंड 201(1 ए) के तहत ब्याज केवल तभी लगाया जा सकता है जब किसी व्यक्ति को चूक में निर्धारिती घोषित किया जाता है। यह पता चलने पर कि वर्तमान मामलों में अपीलकर्ता अधिनियम की खंड 192 के बाहर हैं, अपीलकर्ताओं को अवहेलना करने वाला निर्धारिती नहीं कहा जा सकता है और इसलिए ब्याज का कोई सवाल ही पैदा नहीं होता है।

38. जिस दृष्टिकोण से हमने लिया है कि दोनों पक्षों के वकीलों द्वारा की गई विभिन्न अन्य दलीलों में जाना अनावश्यक है। इसलिए, निर्धारिती द्वारा दायर अपीलों की अनुमति दी जाती है और राजस्व द्वारा दायर विशेष अवकाश याचिका (सिविल) स. 9587-9589/2012 से उत्पन्न दीवानी अपीलों को खारिज कर दिया जाता है। उच्च

न्यायालय के फैसले को लागत के बारे में कोई आदेश दिए बिना दरकिनार कर दिया जाता है।

देविका गुजराल

याचिका खारिज

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक 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 ही प्रामाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।