पटना उच्च न्यायालय में

पूर्ण पीठ

1975 के कर मामले संख्या 3

निर्णय दिया गयाः 10.01.1984

याचिकाकर्तागण: **आयकर आयुक्त**

बनाम

उत्तरदाताः **आत्मा राम बुधिया**

आयकर अधिनियम, 1961 - धारा 67 (1) (बी), 40 (बी), 256 (2) - हिन्दू अविभाजित परिवार (एच. यू. एफ) की कर देनदारी - सी. आई. टी., बिहार के अनुरोध पर यह निर्धारण हेतु संदर्भ कि क्या उस फर्म जिसमे वह अपने एच. यू. एफ के कर्ता के रूप में भागीदार था के कर्मचारी द्वारा प्राप्त वेतन, करदाता - एच. यू. एफ के कुल आय में शामिल करने योग्य था - करदाता - एच. यू. एफ ने श्री बुढ़िआ के एच. यू. एफ के आय के रूप में रुपया 18,000/- का वैतनिक आय के रूप में समावेशन को इस आधार पर चुनौती दी कि फर्म श्री बुढ़िआ को उनके व्यक्तिगत क्षमता में वेतन का भुगतान कर रही थी ताकि आई. टी. ओ., राँची ने पूर्व में दी श्री बुढ़िया के व्यक्तिगत मूल्यांकन में वेतन आय को शामिल कर लिया था - आयोजित: जब तक यह स्थापित नहीं हो जाता कि एच. यू. एफ के प्रबंधक द्वारा प्राप्त पारिश्रमिक परिवार की आय नहीं थी एवं पारिश्रमिक उसके द्वारा प्रदान की सेवाओं हेतु था एवं संयुक्त परिवार की संपत्तियों के निवेश एवं उसे दी गयी पारिश्रमिक के मध्य कोई वास्तविक एवं पर्याप्त संबंध नहीं था, जब तक भागीदार के रूप में कार्यरत अविभाजित परिवार के प्रबंधक या कर्ता द्वारा प्राप्त पारिश्रमिक को परिवार की आय के रूप में नहीं मन जा सकता था एवं अतः यह आयकर हेतु उत्तरदायी नहीं था - चूँकि श्री बुढ़िया द्वारा प्राप्त वेतन उनके द्वारा व्यक्तिगत रूप से फर्म को प्रदान की गई सेवाओं के लिए उनकी व्यक्तिगत क्षमता में था, न्यायाधिकरण ने विषय वास्तु का उचित दृष्टिकोण अपनाया है - नकारात्मक में उत्तर दिया गया संदर्भ, अर्थात, निर्धारिती के पक्ष में एवं विभाग के खिलाफ। (**कंडिका 2, 5, 23, 24**)

मनु/ यू पी/ 0424/1982; मनु/ एस सी/0193/1967; मनु/ एस सी/0178/1967; मनु/ एस सी/0081/1968; मनु/ एस सी/ 0293/1970; मनु/ एस सी/0283/1970

.....भरोसा किया

मनु/ जी एच/0036/1997; मनु/ एस सी/0217/1976

.....असहमत हुए

पटना उच्च न्यायालय में

पूर्ण पीठ

1975 के कर मामले संख्या 3

निर्णय दिया गयाः 10.01.1984

याचिकाकर्तागण: **आयकर आयुक्त**

बनाम

उत्तरदाताः **आत्मा राम बुधिया**

माननीय न्यायाधीश/कोरमः

एच.एल. अग्रवाल, नजीर अहमद और पी.एस. मिश्रा, न्यायमूर्तिगण

अधिवक्ता:

अपीलार्थी/याचिकाकर्ता/वादी के लिएः बी.पी. राजगढ़िया और एस.के. शरण, अधिवक्ता

उत्तरदाताओं/प्रतिवादी के लिएः एल.के. बजला और एस.के. पोद्दार, अधिवक्ता

निर्णय

एच.एल. अग्रवाल, न्यायमूर्ति

1. यह सी. आई. टी., बिहार, पटना के कहने पर आई. टी. अधिनियम, 1961 की धारा 256 (2) के तहत एक संदर्भ है और इस अदालत के निर्देश पर आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण, पीठ 'बी', पटना ने अदालत द्वारा निर्धारण के लिए निम्नलिखित प्रश्न भेजा हैः

> "क्या, तथ्यों और इस मामले की परिस्थितियों में, भागीदार, श्री आत्माराम बुधिया, निर्धारिती को 18000 रुपये वेतन का भुगतान किया गया, आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 67 (1) (बी) के तहत उनके व्यक्तिगत मूल्यांकन में शामिल है?"

2. इस संदर्भ को सुनने के बाद, हमने पाया कि इस अदालत को भेजे जाने के लिए निर्देशित प्रश्न से बचना आवश्यक है। तदनुसार मैंने इसे निम्नलिखित रूप से वर्जित किया हैः

"क्या, तथ्यों और इस मामले की परिस्थितियों में, श्री आत्माराम बुधिया द्वारा मेसर्स आर. के. बुधिया एंड कंपनी से 18000/- रुपये किए, जिसमें वे अपने एच. यू. एफ. के कर्ता के रूप में भागीदार थे, निर्धारिती-एच. यू. एफ. की कुल आय में शामिल है?"

3. शामिल मूल्यांकन वर्ष 1967-68 है और पाए गए और/या स्वीकार किए गए तथ्य जल्द ही नीचे दिए गए हैंः

निर्धारिती, श्री आत्मा राम बुधिया का मूल्यांकन एचयूएफ के साथ-साथ 'व्यक्तिगत' स्थिति में किया जा रहा था। वर्तमान मामला एच. यू. एफ. के मूल्यांकन से संबंधित है, श्री बुधिया अपने एच. यू. एफ. के कर्ता के रूप में फर्म, मेसर्स आर. के. बुधिया एंड कंपनी में एक भागीदार भी थे। आई. टी. ओ. ने निर्धारिती-एच. यू. एफ. का आकलन करते समय फर्म, मेसर्स आर. के. बुधिया एंड कंपनी से प्राप्त शेयर आय के साथ-साथ श्री बुधिया को 30,602/- रु. दिए गए वेतन जिसमें 18, 000 रु. को भी शामिल किया।

4. निर्विवाद रूप से पहले के वर्षों में एच. यू. एफ. के मूल्यांकन में वेतन आय को शामिल नहीं किया गया था और यह स्थिति निर्धारण वर्ष 1965-66 तक थी।

5. निर्धारिती ने वेतन आय को शामिल करने को चुनौती देते हुए ए. ए. सी. में एक अपील दायर की। श्री बुधिया को एच. यू. एफ. की आय के रूप में 18,000 रुपये इस आधार पर दिए गए कि फर्म श्री बुधिया को उनकी व्यक्तिगत क्षमता में वेतन का भुगतान कर रही थी ताकि आई. टी. ओ., रांची ने पहले ही श्री बुधिया के व्यक्तिगत मूल्यांकन में वेतन आय को शामिल कर लिया था।

6. अपीलीय प्राधिकारी ने यह मानते हुए कि "आई. टी. ओ. द्वारा अपीलकर्त्ता एच. यू. एफ. की कुल आय में वेतन की इस राशि को लेने के लिए कोई विशेष कारण नही दिया गया है, 18000/- रुपये की राशि को बाहर कर दिया गया और यह माना गया कि यह व्यक्तिगत स्थिति में भी श्री बुधिया के हाथों मुल्यांकन योग्य था।

7. विभाग द्वारा आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण, पटना में एक अपील की गई थी। निर्धारिती न्यायाधिकरण के समक्ष उपस्थित नहीं हुआ, लेकिन मूल्यांकन वर्ष 1966-67 के लिए 23 फरवरी, 1973 को आई. टी. ए. संख्या 888-पटना में न्यायाधिकरण के आदेश की एक प्रति भेजी, जिसमें इसी तरह का एक बिंदु विचार के लिए आया था और न्यायाधिकरण ने विभाग की अपील को खारिज कर दिया था।

8. न्यायाधिकरण ने 20 सितंबर, 1973 के अपने आदेश द्वारा अपील को फिर से इस आधार पर खारिज कर दिया कि मुद्दे में एक ही बिंदु पर तुरंत पिछले वर्ष में निर्णय लिया जा चुका है और प्रश्नगत वर्ष के तथ्य और परिस्थितियां वही हैं जो अपील में कोई योग्यता नहीं है।

9. तथ्य के कुछ कथन जो बहुत भौतिक हैं और, यदि मैं ऐसा कह सकता हूं, तो प्रश्नगत मुद्दे को तय करने के लिए महत्वपूर्ण हैं, जैसा कि "मामले के बयान" में दर्ज किया गया हैः

> “इससे पहले के वर्ष में अपीलीय सहायक आयुक्त ने पाया था कि श्री आत्माराम बुधिया को फर्म को प्रदान की जाने वाली सेवाओं के लिए वेतन का भुगतान किया जा रहा था और सेवाएं उनकी व्यक्तिगत क्षमता में प्रदान की गई थीं। न्यायाधिकरण ने पिछले वर्ष पाया था कि वेतन आय का आकलन कभी भी एचयूएफ के हाथों में नहीं किया गया था और इसे व्यक्ति के मूल्यांकन में शामिल किया जा रहा था। न्यायाधिकरण के समक्ष विभाग ने इस तथ्य का खंडन नहीं किया था कि श्री बुधिया ने फर्म को व्यक्तिगत रूप से प्रदान की गई सेवाओं के लिए अपनी व्यक्तिगत क्षमता में वेतन प्राप्त किया था। ”

10. इस बीच एक महत्वपूर्ण विकास हुआ था। निर्धारण वर्ष 1966-67 में, फर्म, मेसर्स आर. के. बुधिया एंड कंपनी के मामले में, निर्धारिती ने 18,000/- रुपये की राशि की अस्वीकृति पर विवाद किया था। उसी आधार पर अधिनियम की धारा 40 (बी) के तहत 18,000 रुपये का भुगतान किया गया था और ए. ए. सी. ने उस फर्म की आय से इस राशि को हटाने की अनुमति दी थी, जिसके खिलाफ विभाग ने एक अपील दायर की थी, जिसे न्यायाधिकरण द्वारा

29 सितंबर, 1973 के अपने आदेश द्वारा विभाग के पक्ष में तय किया गया था, और इस प्रकार 18,000/-रु. धारा 40 (बी) के तहत बहाल किया गया था।

11. तथ्यों के विवरण के साथ-साथ तर्क के दौरान हमारे समक्ष विभाग की ओर से इस बिंदु पर जोर दिया गया था कि अधिनियम की धारा 67 (1) (बी) के प्रावधानों के अनुसार एक भागीदार की आय की गणना फर्म द्वारा भागीदार को दिए गए ब्याज, वेतन, कमीशन और अन्य पारिश्रमिक को ध्यान में रखते हुए की जानी है और राशि को फर्म के व्यवसाय की शेयर आय के साथ शामिल किया जाना है। इसलिए, एच. यू. एफ. का प्रतिनिधित्व करने वाले भागीदार की आय की गणना में श्री बुधिया को फर्म में एक भागीदार के रूप में उनकी क्षमता में दिया गया पारिश्रमिक शेयर आय में जोड़ा जाना बाध्य था और इसके परिणामस्वरूप इसे फर्म की आय में भागीदार के हिस्से के रूप में माना जाना था।

12. विभाग की ओर से श्री राजगढ़िया ने साझेदारी (13वीं संस्करण) पर लिंडले पर भरोसा जताया, जहां पृष्ठ 26 में26 यह कहा गया है कि एक भागीदार को उसकी फर्म द्वारा नियुक्त नहीं किया जा सकता है क्योंकि एक व्यक्ति उसका अपना नियोक्ता नहीं हो सकता है और इसलिए, उन्होंने तर्क दिया कि श्री बुधिया को वेतन का भुगतान उस फर्म के लाभ से आय के एक साधन का प्रतिनिधित्व करने के अलावा और कुछ नहीं था जिसमें वह एक भागीदार थे। सी. आई. टी. बनाम आर. एम. चिदंबरम पिल्लई एम. ए. एन. यू./एस. सी./0217/1976 के मामले में उच्चतम न्यायालय के हाल के एक फैसले पर उनके द्वारा मजबूत निर्भरता रखी गई थीः[1977]10 आई. टी. आर. 292 (एस. सी.), जो उच्चतम न्यायालय के दो विद्वान न्यायाधीशों का निर्णय है, जिसमें यह कहा गया था कि चूंकि रोजगार के अनुबंध के लिए दो अलग-अलग व्यक्तियों की आवश्यकता होती है, अर्थात्, नियोक्ता और कर्मचारी, सख्त कानून में, एक फर्म और उसके भागीदारों में से एक के बीच सेवा का अनुबंध नहीं हो सकता था। भागीदार को वेतन का भुगतान लाभ के एक विशेष हिस्से का प्रतिनिधित्व करता है। भागीदार को दिया जाने वाला वेतन फर्म की आय के समान ही होता है। ताकि व्यवसाय के संचालन में

भाग लेने के लिए भागीदार के पारिश्रमिक के लिए किसी भी समझौते को मानव पूंजी के लिए पंचाट के रूप में किए गए लाभ का एक हिस्सा माना जाना चाहिए।

13. यद्यपि इस निर्णय का पालन न करने में अंतर की अन्य पंक्तियाँ हैं जिनका मैं ध्यान रखने का साहस करूँगा, लेकिन उच्चतम न्यायालय के विद्वान न्यायाधीशों के समक्ष उस मामले में कानून का प्रश्न और तथ्य पूरी तरह से अलग थे। सरल सवाल यह था कि क्या फर्म के भागीदार द्वारा प्रदान की जाने वाली सेवाओं के लिए प्राप्त वेतन का कोई भी हिस्सा आयकर के लिए उत्तरदायी कृषि आय थी।

14. हमारे समक्ष मामले में, यह विवादित नहीं है कि 18000/- रुपये श्री बुधिया द्वारा वेतन के रूप में प्राप्त आय कर के लिए उत्तरदायी था। राजस्व द्वारा पाए गए तथ्यों पर जो एकमात्र विवाद उत्पन्न होता है, वह यह है कि क्या उसे श्री बुधिया के व्यक्तिगत मूल्यांकन में शामिल किया जाएगा या यह उस एचयूएफ की आय में जाएगा जिसका वह कर्ता था?

15. श्री राजगढ़िया ने इस बात पर जोर दिया कि अधिनियम की धारा 67 के साथ पठित धारा 140 (बी) की योजना के तहत, जैसा कि पहले ही ऊपर बताया गया है, किसी भागीदार को किए गए वेतन के किसी भी भुगतान की गणना, "फर्म के व्यवसाय के लाभ और लाभ" शीर्षक के तहत प्रभार्य आय की गणना में नहीं की जाएगी। ऐसा निर्धारिती-फर्म (इस मामले में एम/एस. आर. के. बुधिया एंड कंपनी) की कुल आय की गणना करने के उद्देश्य से हो सकता है, क्योंकि इस खंड में निहित प्रावधान निरपेक्ष है और किसी व्यक्ति को भागीदार के रूप में किए गए ब्याज, कमीशन, वेतन आदि के भुगतान या उसे एक अलग चरित्र में किए गए भुगतान के बीच कोई अंतर नहीं करता है, उदाहरण के लिए, उसकी व्यक्तिगत क्षमता में जब वह एक संयुक्त परिवार के कर्ता के रूप में अपनी क्षमता में भागीदार है, आदि। लेकिन धारा 67 की उप-धारा (1) के खंड (बी) में निहित प्रावधानों के बावजूद, मेरी राय में, एक भागीदार के लिए यह साबित करने और स्थापित करने के लिए कोई बाधा नहीं है कि उसके खाते में वेतन या पारिश्रमिक आदि के रूप में विभाजित कोई भी राशि फर्म की शेयर आय में नहीं जोड़ी जाएगी।

16. यद्यपि सी. आई. टी. बनाम अमसोई टी एस्टेट एम. ए. एन. यू./जी. एच./0036/1977 के मामले में गुवाहाटी उच्च न्यायालय की पूर्ण पीठ आर. एम. चिदंबरम पिल्लई एम. ए. एन. यू./एस. सी./0217/1976 के मामले के अनुपात को लागू करती हैः [1977] 10 आई. टी. आर. 292 (एस. सी.) में वित्तीय योगदान पर एक भागीदार को प्राप्त वेतन और ब्याज शामिल था, लक्ष्मण दास बनाम सी. आई. टी. मनु/यू. पी./0424/1982 मामले में इलाहाबाद उच्च न्यायालय की एक खंड पीठ ने कहाः[1982]138 आई. टी. आर. 628 (सभी) ने उक्त निर्णय का पालन नहीं किया। इलाहाबाद उच्च न्यायालय के समक्ष मामले में मामले की प्रकृति बहुत हद तक हाथ में मामले के समान थी। वहाँ भी एक एच. यू. एफ. अपने कर्ता के माध्यम से एक फर्म में भागीदार था जिसे फर्म के व्यवसाय के लिए अपनी विशेष योग्यता और फर्म को प्रदान की गई सेवाओं के कारण फर्म से पारिश्रमिक प्राप्त हुआ था। इसके बाद, बड़ी पीठों के सर्वोच्च न्यायालय के कुछ पहले के निर्णयों और उनमें निर्धारित प्रस्ताव, जिसमें एक विशिष्टता की रेखा निर्धारित की गई है कि यदि भागीदार द्वारा पारिश्रमिक अर्जित किया जाता है, संयुक्त परिवार की संपत्तियों को किसी भी नुकसान के कारण नहीं, तो कर्ता द्वारा प्राप्त ऐसा पारिश्रमिक एचयूएफ की आय के रूप में आकलन योग्य नहीं है, जब तक कि पारिश्रमिक का फर्म के परिवार में धन के निवेश के साथ सीधा संबंध न हो। आर. एम. चिदंबरम पिल्लई का मामला एम. ए. एन. यू./एस. सी./0217/1976:[1977]10 आई. टी. आर. 292 (एस. सी.) को इलाहाबाद उच्च न्यायालय के विद्वान न्यायाधीशों द्वारा इन शब्दों को (पृष्ठ 631,632) में अलग किया गया था।

> "उस मामले में अदालत का उस सवाल से कोई लेना-देना नहीं था जो अब हमारे सामने है। वहाँ उत्तरदाता दो साझेदारी फर्मों में भागीदार थे और लाभ में अपने हिस्से के अलावा फर्मों को उनके द्वारा प्रदान की गई सेवाओं के लिए वेतन के हकदार थे। विवाद यह नहीं था कि इस प्रकार प्राप्त वेतन उन भागीदारों की कर योग्य आय नहीं थी। एकमात्र विवाद यह था कि क्या वेतन के रूप में इस तरह से निकाली गई राशि पूरी तरह से

आयकर के लिए उत्तरदायी थी या केवल 40 प्रतिशत की सीमा तक जो गैर-कृषि क्षेत्र के अंतर्गत आती है। भले ही यह लिया जाए कि चिदंबरम पिल्लई के मामले में एम. ए. एन. यू./एस. सी./0217/1976:[1977] 10 आई. टी. आर. 292 (एस. सी.), उच्चतम न्यायालय इस कानूनी स्थिति से अलग हो गया है, तो इस प्रस्थान का बाध्यकारी प्रभाव नहीं होगा क्योंकि यह निर्णय केवल दो न्यायाधीशों की पीठ द्वारा लिया गया है। ”

17. इलाहाबाद उच्च न्यायालय की खंड पीठ द्वारा व्यक्त किए गए उपरोक्त विचार से मैं पूरी तरह सहमत हूँ।

18. वी. डी. धनवते बनाम सी. आई. टी. एम. ए. एन. यू./एस. सी./0193/1967 के मामले में उच्चतम न्यायालय की पाँच न्यायाधीशों की पीठ का निर्णयः[1968]68 आई. टी. आर. 365 (एस. सी.) सीधे मुद्दे पर है। पाँच में से चार विद्वान न्यायाधीशों ने यह विचार रखा कि जब तक कि संयुक्त परिवार के कोष से निवेश और फर्म द्वारा कर्ता को दिए गए वेतन के बीच वास्तविक और पर्याप्त संबंध न हो, अगर एचयूएफ की आय के रूप में आकलन योग्य न हो।

19. उच्चतम न्यायालय में तीन न्यायाधीशों का एक और मामला है, जिनके नाम हैं, पलानीअप्पा चेट्टियार बनाम सी. आई. टी. मनु/एस. सी./0178/1967:[1968] 68 आईटीआर 221 (एससी), सवाल यह है कि क्या कंपनी के प्रबंध निदेशक के रूप में कर्ता द्वारा प्राप्त पारिश्रमिक और कमीशन परिवार की आय के रूप में आकलन योग्य था। यह पाया गया कि परिवार द्वारा शेयरों का अधिग्रहण इस उद्देश्य से नहीं किया गया था कि कर्ता को प्रबंध निदेशक बनना चाहिए, बल्कि निवेश के सामान्य क्रम में किया गया था। शेयरों की खरीद में संयुक्त परिवार की निधि के निवेश और कर्ता को पारिश्रमिक के भुगतान के बीच कोई वास्तविक और पर्याप्त संबंध नहीं होने के कारण, यह माना गया कि प्रबंध निदेशक के रूप में उन्हें दिया गया पारिश्रमिक संयुक्त परिवार की संपत्ति को किसी भी नुकसान से अर्जित नहीं किया गया था और उनके द्वारा प्राप्त राशि एचयूएफ की आय के रूप में आकलन योग्य नहीं थी।

20. इसी प्रभाव के लिए सी. आई. टी. बनाम गुरुनाथ वी. ढाकप्पा एम. ए. एन. यू./एस. सी./0081/1968 के मामले में उच्चतम न्यायालय का एक और निर्णय है [1969]72 आई. टी. आर. 192 (एस. सी.), जहां एक स्पष्ट निष्कर्ष के अभाव में कि कर्ता द्वारा प्राप्त वेतन सीधे उस फर्म में उपयोग की गई परिवार की संपत्ति से संबंधित था जिसमें एच. यू. एफ. एक भागीदार था, 6000/- रु. कर्ता को दिए गए को एच. यू. एफ. की आय के रूप में नहीं माना जाता था।

21. शायद, देश की सर्वोच्च अदालत के इन परस्पर विरोधी फैसलों को देखते हुए, इस अदालत की खंड पीठ ने मामले को एक बड़ी पीठ के पास भेज दिया, लेकिन यह टिप्पणी करने से बच नहीं सकी कि "प्रथम दृष्टया हम निर्धारिती के तर्क को स्वीकार करने के लिए इच्छुक महसूस करते हैं"।

22. उच्चतम न्यायालय के कुछ अन्य मामलों को निर्धारिती की ओर से पेश विद्वान वकील श्री बजला द्वारा हमारे संज्ञान में लाया गया था, जहां समान सिद्धांत निर्धारित किए गए हैं, वे मामले (1) राजकुमार सिंह हुकुम चंदजी बनाम सी. आई. टी. मनु/एस. सी./0293/1970: [1970]78 आई. टी. आर. 33 (एस. सी.) और (2) प्रेम नाथ बनाम सी. आई. टी. मनु/एस. सी./0283/1970:[1970]78 आईटीआर 319 (एससी) है।

23. उच्चतम न्यायालय और कुछ अन्य उच्च न्यायालयों के उपरोक्त निर्णयों के सारांश से जो अटूट निष्कर्ष निकलता है, वह यह है कि जब तक यह स्थापित नहीं किया जाता कि एच. यू. एफ. के प्रबंधक द्वारा प्राप्त पारिश्रमिक परिवार की आय नहीं थी और पारिश्रमिक उसके द्वारा प्रदान की गई सेवाओं के लिए था और संयुक्त परिवार की संपत्ति के निवेश और उसे दिए गए पारिश्रमिक के बीच कोई वास्तविक और पर्याप्त संबंध नहीं था, तब तक भागीदार के रूप में काम करने वाले अविभाजित परिवार के प्रबंधक या कर्ता द्वारा प्राप्त पारिश्रमिक को परिवार की आय के रूप में नहीं माना जा सकता था और इसलिए यह आयकर के लिए उत्तरदायी नहीं था।

24. पहले से ही गिने गए मामले के बयान से यह देखा गया है कि वेतन 18000 रुपये श्री बुधिया द्वारा प्राप्त उनकी व्यक्तिगत क्षमता में उनके द्वारा व्यक्तिगत रूप से फर्म को प्रदान की गई सेवाओं के लिए था, मेसर्स आर. के. बुधिया एंड कंपनी, एक गैर-मुद्दा था। इस निष्कर्ष को देखते हुए, मेरी राय में, न्यायाधिकरण ने कानूनी रूप से मामले पर सही दृष्टिकोण अपनाया है।

25. तदनुसार मैं हमें निर्दिष्ट प्रश्न का उत्तर नकारात्मक में दूंगा, अर्थात निर्धारिती के पक्ष में और विभाग के खिलाफ। निर्धारिती उन लागतों का भी हकदार है, जिनका आकलन केवल 250/- रुपये में किया जाता है।

नजीर अहमद, न्यायमूर्ति

26. में सहमत हूँ।

पी.एस. मिश्रा, न्यायमूर्ति

27. मुझे अपने भाई, न्यायमूर्ति हरि लाल अग्रवाल के प्रस्तावित निर्णय को देखने का सौभाग्य प्राप्त हुआ है। मैं उनके द्वारा इस निष्कर्ष पर पहुंचने के साथ अपनी सहमति दर्ज करने का प्रस्ताव करता हूं कि आयकर आयुक्त, बिहार, पटना के कहने पर आई. टी. अधिनियम, 1961 की धारा 256 (2) के तहत हमें जिस प्रश्न का उल्लेख किया गया है, उसका उत्तर उसके सभी पहलुओं में नकारात्मक में दिया जाना चाहिए, जो कि निर्धारिती के पक्ष में और विभाग के खिलाफ है। जैसा कि भारत के सर्वोच्च न्यायालय के विभिन्न निर्णयों से प्रतीत होता है, हमें इस तथ्य का निर्धारण करते हुए इस प्रश्न का उत्तर देना होगा कि क्या सह-भागीदार द्वारा प्राप्त पारिश्रमिक, हालांकि रूप में नहीं था, व्यवसाय में पारिवारिक धन के निवेश के कारण परिवार को दिए गए वापसी के तरीकों में से एक था या क्या यह व्यक्तिगत सह-भागीदार द्वारा प्रदान की गई सेवा के लिए किया गया मुआवजा था। यदि यह पहला है, तो यह एचयूएफ की आय है लेकिन यदि यह दूसरा है तो यह है। व्यक्तिगत सह-भागीदार की आययदि आय अनिवार्य रूप से निवेशित निधियों के परिणामस्वरूप अर्जित की गई थी, तो यह तथ्य कि एक

सह-भागीदार ने कुछ सेवा प्रदान की है, रसीद के चरित्र को नहीं बदलेगा। लेकिन अगर दूसरी ओर यह अनिवार्य रूप से एक सह-भागीदार द्वारा प्रदान की गई सेवाओं के लिए एक पारिश्रमिक है, तो जिन परिस्थितियों में उनकी सेवाओं का लाभ इस कारण से उठाया गया था कि वह उस परिवार का सदस्य था जिसने उस व्यवसाय में धन का निवेश किया था या उसने पारिवारिक धन से योग्यता शेयर प्राप्त किए थे, वह रसीद, एचयूएफ की आय नहीं होगी।

28. तत्काल मामले में निर्धारिती, श्री आत्मा राम बुधिया का मूल्यांकन किया जा रहा था एच. यू. एफ. के कर्ता के साथ-साथ अपनी व्यक्तिगत क्षमता में भी। यह विवाद में नहीं है कि श्री बुधिया अपने अविभाजित हिंदू-परिवार के कर्ता के रूप में फर्म, मेसर्स आर. के. भूदिया एंड कंपनी में एक भागीदार हैं और परिवार की ओर से एक भागीदार के रूप में शेयर आवंटन प्राप्त कर रहे हैं। श्री बुधिया फर्म में अपने द्वारा प्रदान की गई सेवा के लिए पारिश्रमिक के रूप में भी वेतन प्राप्त कर रहे हैं। उन्हें 30, 602 रुपये सहित प्रश्नगत मूल्यांकन वर्ष के लिए वेतन के रूप में 18,000 रुपये अर्थात 1967-68। हमारे सामने कोई तथ्य नहीं है जो दर्शाता है कि श्री बुधिया को दिया गया 18,000 रुपये का भुगतान अनिवार्य रूप से परिवार को फर्म के व्यवसाय में पारिवारिक धन के निवेश के कारण किया गया था या यह कि यह परिवार की ओर से निवेश किए गए धन के परिणामस्वरूप अनिवार्य रूप से अर्जित आय थी। निर्धारिती ने कहा है कि रुपये की उक्त राशि। 18,000 उनके द्वारा प्रदान की गई सेवाओं के लिए किया गया मुआवजा या पारिश्रमिक था। उस समय से स्थापित और समाप्त कानून को ध्यान में रखते हुए, उन परिस्थितियों के कारण उनकी सेवाओं का लाभ उठाया गया था क्योंकि वे उस परिवार के सदस्य थे जिसने फर्म के व्यवसाय में धन का निवेश किया था, इसका कोई परिणाम नहीं है। यह दिखाने के लिए कोई सामग्री नहीं है कि श्री बुधिया को परिवार की ओर से सेवा के लिए नियुक्त किया गया था या किसी भी परिव्यय या व्यय या पारिवारिक संपत्ति को नुकसान पहुंचाने के परिणामस्वरूप, या यह कि उनकी नियुक्ति व्यवसाय के अधिग्रहण से जुड़ी थी, यह

माना जाना चाहिए कि उनका रोजगार व्यक्तिगत जिम्मेदारी और क्षमता का रोजगार था और उन्हें दिया गया पारिश्रमिक सेवा अनुबंध के बदले में है।

29. सी. आई. टी. बनाम आर. एम. चिदंबरम पिल्लई एम. ए. एन. यू./एस. सी./0217/1976 के मामले में:[1977]10 आई. टी. आर. 292 (एस. सी.), ऐसे शब्द हैं जो यह धारणा देते हैं कि व्यवसाय के संचालन में भाग लेने के लिए एक भागीदार के पारिश्रमिक के लिए किसी भी समझौते को एक भागीदार द्वारा लाई गई मानव पूंजी के लिए पंचाट के रूप में किए जा रहे लाभ के उसके हिस्से के रूप में माना जाना चाहिए। उक्त मामले में यह देखा गया है कि साझेदारी व्यक्तियों के बीच एक निश्चित संबंध है, जो किसी व्यवसाय के लाभ को साझा करने के लिए समझौते का उत्पाद है। "फर्म "एक सामूहिक संज्ञा है और एक व्यक्ति को नहीं, बल्कि एक इकाई को नामित करने के लिए एक समग्र अभिव्यक्ति है; आयकर कानून में एक फर्म विशेष प्रावधानों द्वारा मूल्यांकन की एक इकाई है, लेकिन एक पूर्ण व्यक्ति नहीं है जो अगले चरण की ओर ले जाता है कि चूंकि रोजगार के अनुबंध के लिए दो अलग-अलग व्यक्तियों की आवश्यकता होती है, अर्थात् , नियोक्ता और कर्मचारी, किसी फर्म और उसके भागीदारों में से किसी एक के बीच सख्त कानून में सेवा अनुबंध नहीं हो सकता है और व्यवसाय के संचालन में भाग लेने के लिए भागीदार के पारिश्रमिक के लिए किसी भी समझौते को लाए गए मानव पूंजी के लिए पुरस्कार के रूप में किए जा रहे लाभ के हिस्से के रूप में माना जाना चाहिए। भारतीय आई. टी. अधिनियम, 1922 की धारा 10 और 16 पर विचार करते हुए, आई. टी. अधिनियम, 1961 की धारा 40 और 67 के नए प्रावधानों पर विचार करते हुए, अदालत की ओर से निर्णय देने वाले न्यायमूर्ति कृष्ण अय्यर ने (पृष्ठ 296) में अपना मत प्रकट किया है।

> “प्रावधान की संरचना स्पष्ट है, भले ही इसके लिए स्पष्टीकरण या प्रेरणा एक से अधिक हो। यह निहित है कि भागीदार की हिस्सेदारी आय उसके वेतन में होती है। परीक्षण यह है कि जहां एक फर्म को नुकसान होता है, वहां वेतनभोगी भागीदार का हिस्सा आय के

अपने हिस्से को कम करने के लिए जाता है। निश्चित रूप से, इसलिए, भागीदार के पारिश्रमिक के संदर्भ में, लाभ के लिए वेतन एक अलग स्तर है। ”

30. तथापि, माननीय न्यायमूर्ति कृष्ण अय्यर एच. यू. एफ. के एक कर्ता के उस फर्म में वेतनभोगी पद धारण करने के मामले पर विचार नहीं कर रहे थे जिसमें एच. यू. एफ. एक भागीदार था। उच्चतम न्यायालय द्वारा एच. यू. एफ. के किसी सदस्य को उसके द्वारा उस फर्म को प्रदान की गई सेवाओं के लिए दिए गए पारिश्रमिक के संबंध में कानून निर्धारित करने वाले किसी भी मामले में निर्णय नहीं लिया गया था, जिसमें परिवार एक भागीदार है, जिसे उसके द्वारा संदर्भित किया गया था या यहां तक कि आकस्मिक रूप से विज्ञापन भी किया गया था (माननीय कृष्ण अय्यर न्यायमूर्ति) क्योंकि, जाहिर है, उसके सामने मामले में विचार के लिए प्रश्न पूरी तरह से अलग था। राज कुमार सिंह हुकुम चांदजी बनाम सी. आई. टी. एम. ए. एन. यू./एस. सी./0293/1970 के मामलों में उच्चतम न्यायालय द्वारा लिया गया दृष्टिकोणः [1970] 78 आई. टी. आर. 33 (एस. सी.), प्रेम नाथ बनाम सी. आई. टी. मनु/एस. सी./0283/1970:[1970]78 आई. टी. आर. 319 (एस. सी.), सी. आई. टी. बनाम गुरुनाथ बनाम डी हकप्पा मनु/एस. सी./0081/1968:[1969]72 आई. टी. आर. 192 (एस. सी.), वी. डी. धनवते बनाम सी. आई. टी. मनु/एस. सी./0193/1967:[1968]68 आई. टी. आर. 365 (एस. सी.) और सी. आई. टी. बनाम डी. सी. शाह मनु/एस. सी./0199/1969:[1969]73 आई. टी. आर. 692 (एस. सी.), इस सिद्धांत के लिए भारत के सर्वोच्च न्यायालय के निर्णय हैं कि किसी भी सबूत के अभाव में कि भुगतान करने के लिए सहमत पारिश्रमिक फर्म को प्रदान की गई सेवाओं के लिए नहीं था, बल्कि व्यवसाय में परिवार के धन के निवेश के बदले में एक लाभ था, अप्रतिरोध्य निष्कर्ष यह होगा कि परिवार के एक व्यक्तिगत सदस्य को दिया गया वेतन/पारिश्रमिक परिवार की आय नहीं थी, बल्कि सेवा के अनुबंध और उसके द्वारा प्रदान की गई सेवाओं के लिए मुआवजे के रूप में था।

31. मैं इस प्रश्न को टालने और इस निष्कर्ष से पूरी तरह सहमत हूं कि श्री बुधिया द्वारा 18,000/- रुपये वेतन के रूप में प्राप्त परिवार के लाभ (एच. यू. एफ.) का हिस्सा नहीं है और यह उनके द्वारा व्यक्तिगत रूप से फर्म, मेसर्स आर. के. बुधिया एंड कंपनी को प्रदान की गई सेवाओं के लिए उनकी व्यक्तिगत आय है। हम इस निष्कर्ष से सहमत हैं और हमें दिए गए प्रश्न का उत्तर नकारात्मक में देते हैं, अर्थात निर्धारिती के पक्ष में और विभाग के खिलाफ मैं विभाग द्वारा निर्धारिती को देय लागतों के आकलन से सहमत हूं।

खण्डन (डिस्क्लेमर):- स्थानीय भाषा में निर्णय के अनुवाद का आशय, पक्षकारों को इसे अपनी भाषा में समझने के उपयोग तक ही सीमित है और अन्य प्रयोजनार्थ इसका उपयोग नहीं किया जा सकता। समस्त व्यवहारिक, कार्यालयी, न्यायिक एवं सरकारी प्रयोजनार्थ, निर्णय का अंग्रेजी संस्करण ही प्रमाणिक होगा साथ ही निष्पादन तथा कार्यान्वयन के प्रयोजनार्थ अनुमान्य होगा।