आयकर संदर्भ

न्यायमूर्ति डी.के. महाजन और प्रेम चंद जैन के समक्ष

आर.बी. लाला जोधा मल कुठियाला एंड संस, शिमला-आवेदक।

बनाम

आयकर आयुक्त, दिल्ली-3, नई दिल्ली, - प्रतिवादी।

1971 का आयकर संदर्भ संख्या 28।

19 जनवरी 1972.

आयकर अधिनियम (1922 का XI) - धारा 22 - आयकर अधिनियम (1961 का XLIII) - धारा 271 और 297 - निर्धारिती फर्म आयकर अधिनियम, 1922 के तहत पंजीकृत है और कर के लिए निर्धारित है - मूल्यांकन रिटर्न देरी से दाखिल करने के लिए जुर्माना - क्या आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 271(2) के तहत लगाया जा सकता है - फर्म - क्या अपंजीकृत माना जाएगा - साझेदारी फर्म पर पंजीकृत फर्म के रूप में कर लगाया जाता है, लेकिन दंड के प्रयोजन के लिए इसे अपंजीकृत माना जाता है - अग्रिम कर साझेदारों द्वारा प्राप्त आय के अपने शेयरों के लिए भुगतान किया गया - चाहे फर्म की ओर से अग्रिम कर के रूप में भुगतान किया गया माना जाए - धारा 271 (1) (ए) के तहत प्रति माह दो प्रतिशत का जुर्माना - क्या पूर्ण और कम नहीं किया जा सकता है।

अभिनिर्धारित किया गया कि सभी आकलन करदाता की स्थिति के आधार पर किए जाते हैं क्योंकि कर की देनदारी करदाता की स्थिति के साथ बदलती रहती है और इसलिए, यदि निर्धारिती को किसी विशेष स्थिति के आधार पर मूल्यांकन का सामना करना पड़ा है और उसने उस स्थिति पर विवाद नहीं किया है। जुर्माना कार्यवाही के प्रयोजनों के लिए निर्धारिती के लिए इस पर विवाद करना संभव नहीं है। आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 297 की उप-धारा (2) के खंड (बी) के अंतर्गत आने वाले मामलों में, रिटर्न आयकर अधिनियम, 1922 की धारा 22 के तहत दाखिल किया जाता है, जबकि 1961 अधिनियम के प्रावधानों के तहत मूल्यांकन पूरा किया जाना है। यह केवल

1961 अधिनियम की प्रक्रिया है जो मूल्यांकन को पूरा करने के लिए कदम उठाती है। धारा 297(2)(जी) के कारण, 1961 अधिनियम की धारा 271 के प्रावधान लागू होते हैं। उन प्रावधानों को उनके तार्किक अंत तक ले जाना चाहिए और आधे रास्ते में कोई रोक नहीं सकता। संपूर्ण अनुभाग लागू होगा, न कि केवल इसका एक भाग। जिस समय जुर्माने की कार्यवाही शुरू की जाती है, आयकर अधिकारी यह निर्धारित करता है कि वह निर्धारिती कौन है जिसने चूक की है। निर्धारिती यह कहने के लिए स्वतंत्र है कि उसने कोई चूक नहीं की है, लेकिन जहां तक निर्धारिती की स्थिति का सवाल है, मूल्यांकन होते ही इसे अंतिम रूप दे दिया गया था। दंडात्मक कार्यवाही में उस स्थिति के पुनरीक्षण के लिए कोई अंक नहीं है। 1961 अधिनियम की धारा 297 (2) (जी) के आधार पर, 1922-अधिनियम के तहत किए गए डिफ़ॉल्ट के लिए धारा 271 के प्रावधानों के अनुसार जुर्माना लगाया जाना है। दंड के मामले में, धारा 271 को अपनी पूरी ताकत के साथ लागू करना है, बशर्ते कि कोई चूक हो जो धारा 271 के आवेदन की मांग करती है या उस प्रावधान को लागू करती है, लेकिन एक बार जब वह प्रावधान लागू हो जाता है तो यह अपनी पूरी ताकत के साथ लागू होगा। एक अलग दृष्टिकोण अपनाने का मतलब 1961 अधिनियम की धारा 297(2) (जी) और धारा 271 दोनों को रद्द करना होगा। इसलिए जहां एक निर्धारिती फर्म 1922 अधिनियम के तहत पंजीकृत है, तो उस पर 1961 अधिनियम की धारा 271(2) के तहत जुर्माना लगाया जा सकता है या मूल्यांकन रिटर्न दाखिल करने में देरी हो सकती है। इस धारा के तहत फर्म को अपंजीकृत माना जाएगा। (पैरा 12)

अभिनिर्धारित किया गया कि अग्रिम कर की कटौती का लाभ केवल उस करदाता को दिया जा सकता है जिसकी आय का आकलन किया गया है। साझेदारों की आय का आकलन उनकी अपनी व्यक्तिगत क्षमता के आधार पर किया जाता है। फर्मों की आय का आकलन उसकी अपनी व्यक्तिगत क्षमता से भी किया जाता है। इसलिए, एक व्यक्ति के कृत्य के लिए दूसरे व्यक्ति को लाभ देने का सवाल ही नहीं उठता। इसलिए एक पंजीकृत फर्म द्वारा देय कर की गणना में, फर्म में उनके हिस्से के संबंध में भागीदारों द्वारा भुगतान किए गए कर को फर्म द्वारा भुगतान किए गए अग्रिम कर के रूप में नहीं माना जा सकता है। 1961 अधिनियम की धारा 271(1)(ए) के तहत जुर्माना लगाने के उद्देश्य से फर्म के निर्धारित कर को इस स्कोर पर कम नहीं किया जा सकता है। (पैरा 16).

निर्धारित किया गया कि 1961 अधिनियम की धारा 271(1) (ए) में अभिव्यक्ति "दो प्रतिशत के बराबर" का उपयोग करके विधायिका ने वही अर्थ व्यक्त किया है जो "से कम नहीं" अभिव्यक्ति के उपयोग द्वारा व्यक्त किया गया है। इसलिए धारा 271(1)) (ए)) के तहत प्रति माह दो प्रतिशत जुर्माने की दर पूर्ण है और इसे कम नहीं किया जा सकता है। आयकर अधिकारी को दो प्रतिशत से कम न्यूनतम जुर्माना लगाने का कोई विवेक नहीं है। (पैरा 19).

आयकर अपीलीय द्वारा आयकर अधिनियम, 1922 की धारा 256(1) के तहत बनाया गया संदर्भ। ट्रिब्यूनल चंडीगढ़ बेंच 'ए', - निर्धारण वर्ष 1960-61 के दौरान 1970-71 के आर.ए. नंबर 65 से 1967-68 के आईटी ए नंबर 18745 से उत्पन्न होने वाले कानून के निम्नलिखित प्रश्नों पर राय के लिए दिनांक 20 अप्रैल, 1971 के आदेश के तहत .–

(1) क्या धारा 271(2) के अनुसार फर्म को अपंजीकृत माना जाना था?

(2) यदि उपरोक्त प्रश्न का उत्तर सकारात्मक है कि क्या अपंजीकृत फर्म द्वारा देय कर की गणना करते समय फर्म में उनके हिस्से के संबंध में भागीदारों द्वारा भुगतान किए गए कर को धारा 271(1) (ए) के प्रयोजनों के लिए कम किया जाना चाहिए?

(3) क्या धारा 271(1)(ए) के तहत 2 प्रतिशत प्रति माह की दर पूर्ण थी या इसे कम किया जा सकता था?

(4) क्या 1 अप्रैल, 1962 से पहले की चूक के लिए जुर्माना आयकर अधिनियम, 1961 द्वारा निर्धारित दर पर लगाया जा सकता है?

आवेदक की ओर से एच. एल. चड्ढा, अधिवक्ता, एम. एम. पुंछी, अधिवक्ता।
प्रतिवादी की ओर से डी.एन.अवस्थी, अधिवक्ता, बी.एस.गुप्ता, अधिवक्ता।

निर्णय.

न्यायमूर्ति महाजन- इस संदर्भ में मुख्य विवाद दंड की मात्रा से संबंधित है। दो अन्य मुद्दे भी हैं, जिन पर फिलहाल ध्यान दिया जाएगा।

(2) निर्धारिती, मेसर्स आर.बी. जोधामल एंड संस, शिमला ने स्वीकार किया कि उसका मूल्यांकन एक पंजीकृत साझेदारी के रूप में किया गया था। इसे भारतीय आयकर अधिनियम, 1922 (इसके बाद 1922-अधिनियम के रूप में संदर्भित) की धारा 26-ए के तहत पंजीकृत किया गया था। यह एक ऐसा मामला था जहां निर्धारिती ने देरी से रिटर्न दाखिल किया था। विचाराधीन मूल्यांकन वर्ष 1960-61 है, लेखांकन अवधि 31 मई, 1959 को समाप्त हुई। निर्धारिती ने 1922-अधिनियम की धारा 22(1) के तहत कोई रिटर्न दाखिल नहीं किया। धारा 22(2) के तहत निर्धारिती को 11 अक्टूबर, 1960 को नोटिस जारी किया गया था। यह 9 दिसंबर, 1960 को जारी किया गया था। निर्धारिती को 15 जनवरी, 1961 तक रिटर्न दाखिल करना आवश्यक था। हालांकि, रिटर्न 30 मई, 1962 को दायर किया गया। इस प्रकार, रिटर्न दाखिल करने में 15 महीने की देरी हुई। निर्धारिती ने मूल्यांकन के प्रयोजनों के लिए 2,99,323 रुपये की आय का खुलासा किया, लेकिन आयकर अधिकारी ने 3,11,234 रुपये की आय का आकलन किया और 24 नवंबर, 1965 को मूल्यांकन किया। निर्धारिती को कर राशि रु. 20,761 का भुगतान करना आवश्यक था।
(3) यह उल्लेख करना आवश्यक होगा कि आयकर अधिनियम, 1961 (इसके बाद 1961-अधिनियम के रूप में संदर्भित) 1 अप्रैल 1962 को लागू हुआ। जैसा कि पहले ही देखा गया है, रिटर्न 30 मई, 1962 तारीख को दाखिल किया गया था। इसलिए, 1961-अधिनियम की धारा 297 (2) (बी) के प्रावधानों के तहत, मूल्यांकन 1961-अधिनियम में निर्धारित प्रक्रिया के अनुसार किया जाना था। - इस प्रकार मूल्यांकन उक्त अधिनियम के तहत किया गया था।

(4) आयकर अधिकारी ने 24 मार्च, 1965 को विलंबित रिटर्न दाखिल करने के लिए दंड की कार्यवाही शुरू की। कार्यवाही 1961 अधिनियम की धारा 297(2)(जी) के साथ पठित धारा 271(एल)(ए) के तहत शुरू की गई थी। निर्धारिती ने 1 जनवरी, 1967 को नोटिस का जवाब दाखिल किया और निम्नलिखित दलीलें पेश कीं, जिन्हें मैंने आयकर अधिकारी के 20 मार्च, 1967 के आदेश से शब्दश: दोहराया है: -

(i) दंड की कार्यवाही शुरू करने के लिए 1961-अधिनियम के प्रावधानों का सहारा इस धारणा पर लिया गया है कि विधानमंडल की ओर से इस प्रावधान को 1962-63 से पहले के आकलन पर लागू करने का इरादा था, लेकिन धारणा के अनुसार, क्योंकि : -

(ए) पूर्वव्यापी कार्रवाई को किसी क़ानून को नहीं दिया जाना चाहिए और यदि अधिनियम किसी ऐसी भाषा में व्यक्त किया गया है जो किसी भी व्याख्या के लिए काफी सक्षम है तो इसे केवल संभावित के रूप में समझा जाना चाहिए। निर्धारिती ने इस तर्क के समर्थन में मैक्सवेल को 'द इंटरप्रिटेशन ऑफ स्टैट्यूट्स' पर उद्धृत किया है।

(बी) अधिनियम की योजना यह दिखाने के लिए बिल्कुल स्पष्ट है कि विधानमंडल की ओर से 1962-63 से पहले के आकलन के लिए नए अधिनियम के किसी भी मूल प्रावधान को लागू करने का कोई इरादा नहीं था।

(ii) यदि यह मान भी लिया जाए कि विधायिका ने ऐसा इरादा किया था, तो वह उचित भाषा का उपयोग करने में विफल रही, 'स्पष्ट रूप से चूक गई'। निर्धारिती ने यह कहकर विवाद को बढ़ाया कि धारा 271, अन्य बातों के साथ-साथ, धारा 139 की उप-धाराओं (1) और (2) के अनुपालन में दंड को संदर्भित करती है। इसलिए, इसे अधिनियम 1922 के तहत कार्यवाही के मामले में या धारा 22(1) और 22(2) के प्रावधानों के साथ चूक के संबंध में लागू नहीं किया जा सकता है और धारा 297(2)(जी) में ही इसके लिए कोई शब्द नहीं हैं जिसका प्रभाव यह होगा कि उस धारा के प्रयोजन के लिए अधिनियम, 1961 की धारा 271 या धारा 139 की उप-धारा (1) या (2) में संदर्भ या तो 1922-अधिनियम की कार्यवाही या धारा 22(1) और 22(2) तत्संबंधी के संदर्भ थे।

(iii) निर्धारिती का तर्क है कि उपरोक्त कथा को पढ़ने का कोई वारंट नहीं है (अर्थात् धारा 297 (2) (जी) में 1961-अधिनियम की धारा 271 के संदर्भ को 1922 की संबंधित कार्यवाही के संदर्भ के रूप में पढ़ा जाना चाहिए- निहितार्थ द्वारा धारा 297 (2) (जी) में अधिनियम। निर्धारिती ने इस बात को सामने लाने के लिए विभिन्न फैसलों का हवाला देते हुए अपने तर्क को विस्तृत किया कि 'कानूनी

कल्पनाएं एक निश्चित उद्देश्य के लिए हैं और उस उद्देश्य तक सीमित हैं जिसके लिए उन्हें बनाया गया है और ऐसा नहीं किया जाना चाहिए उनके वैध क्षेत्र से आगे बढ़ाया गया।'

(iv) निर्धारिती का तर्क है कि धारा 297(2)(जी) संविधान के अनुच्छेद 14 और संविधान के अनुच्छेद 20(1) का भी उल्लंघन करती है।

(v) निर्धारिती द्वारा यह तर्क दिया गया है कि नए अधिनियम के अनुसार कार्यवाही की उचित शुरुआत नहीं की गई है, क्योंकि मूल्यांकन आदेश में शब्द 'जारी नोटिस' हैं, जबकि धारा 275 के प्रावधानों को ध्यान में रखते हुए यह मूल्यांकन आदेश पारित होने से पहले जारी किया जाना चाहिए था।

(vi) मामले की खूबियों पर आते हुए निर्धारिती ने कहा है कि आयकर मामलों से निपटने के लिए कुठियालास द्वारा स्थापित संगठन अपील की तैयारी और प्रस्तुत करने में अपरिहार्य रूप से व्यस्त था और इसलिए, रिटर्न में देरी हुई। निर्धारिती के अनुसार समय पर रिटर्न दाखिल न करने के लिए यह पर्याप्त कारण था। आगे यह भी कहा गया है कि जुर्माना, जिस भी अवधि के लिए जुर्माना लगाया जाना अपरिहार्य माना जाए, पुराने अधिनियम के तहत लगाए गए जुर्माने से अधिक नहीं होना चाहिए।

(5) इन सभी सामग्रियों को आयकर अधिकारी ने खारिज कर दिया और 15 महीने की अवधि के लिए रिटर्न दाखिल करने में चूक के आधार पर, मूल्यांकन की गई कुल आय पर कर 2,14,100 रुपये हो गया। यह धारा 271(2) के साथ पठित धारा 297(2)(जी) के आवेदन के परिणाम के कारण था और प्रति माह 2 प्रतिशत की दर से जुर्माना लगाया गया था जो 64,230 रुपये था। निर्धारिती ने इस आदेश के खिलाफ अपीलीय सहायक आयकर आयुक्त के पास अपील दायर की। अपीलीय सहायक आयुक्त ने अपील खारिज कर दी।

(6) इसके बाद निर्धारिती ने आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण का रुख किया। ट्रिब्यूनल के समक्ष, निर्धारिती ने निम्नलिखित तर्क उठाए: -

1. जुर्माना लगाने के लिए धारा 271(2) के तहत फर्म को अपंजीकृत फर्म नहीं माना जा सकता है: जुर्माने की गणना करदाता द्वारा वास्तव में भुगतान किए गए कर पर की जानी चाहिए, यानी अपंजीकृत पर समझे गए कर के बजाय 20,761 रुपये। फर्म जो 21,41,003 रुपये है।

2. 2 प्रतिशत प्रति माह की दर पूर्ण नहीं है। इसमें विविधता हो सकती है और इसे वर्तमान मामले में उठाया जाना चाहिए।

3. यदि फर्म को अपंजीकृत माना जाता है तो उसके साथ लगातार ऐसा व्यवहार किया जाना चाहिए और भागीदारों द्वारा भुगतान किए गए कर पर विचार किया जाना चाहिए और अनुमति दी जानी चाहिए।

4. और, अंत में, यदि उपरोक्त कानूनी तर्क विफल हो जाते हैं, तो फर्म के पास रिटर्न दाखिल न करने का उचित कारण था और डिफ़ॉल्ट की अवधि को उचित रूप से कम किया जाना चाहिए, यदि शून्य नहीं माना जाता है।

रिटर्न दाखिल करने में देरी के उचित कारण के तर्क को छोड़कर, निर्धारिती के अन्य सभी तर्क खारिज कर दिए गए। ट्रिब्यूनल इस निष्कर्ष पर पहुंचा कि निर्धारिती के पास 7 महीने की अवधि के लिए रिटर्न दाखिल न करने का उचित कारण था, लेकिन 8 महीने की शेष अवधि के लिए रिटर्न दाखिल न करने का कोई औचित्य नहीं था। इस प्रकार, 2,14,100 रुपये के कर पर 8 महीने की अवधि के लिए 2 प्रतिशत की दर से जुर्माना लगाया जाना था।

(7) निर्धारिती ने ट्रिब्यूनल के आदेश से असंतुष्ट होकर 1961-अधिनियम की धारा 256(1) के तहत एक आवेदन किया, जिसमें ट्रिब्यूनल से इस न्यायालय की राय के लिए कानून के निम्नलिखित प्रश्नों को संदर्भित करने की मांग की गई: -

"तथ्यों पर और मामले की परिस्थितियों में-
(1) क्या धारा 271(2) के अनुसार फर्म को अपंजीकृत माना जाना था?

(2) यदि उपरोक्त प्रश्न का उत्तर सकारात्मक है, तो क्या अपंजीकृत फर्म द्वारा देय कर की गणना करते समय फर्म में हिस्सेदारी के संबंध में भागीदारों द्वारा भुगतान किए गए कर को धारा 271 (1) के प्रयोजनों के लिए कम किया जाना चाहिए) (को) ?

(3) क्या धारा 271 (1) ((ए) के तहत 2 प्रतिशत प्रति माह की दर पूर्ण थी या इसे कम किया जा सकता था?

(4) क्या 1-4-1962 से पहले की चूक के लिए जुर्माना "आयकर अधिनियम, 1961 द्वारा निर्धारित दरों" पर लगाया जा सकता है?

(8) इससे पहले कि मैं इन सवालों से निपटने के लिए आगे बढ़ूं, मैं यह उल्लेख कर सकता हूं कि निर्धारिती के वकील श्री एच. एल. चड्ढा ने चौथा सवाल नहीं उठाया था। वास्तव में, मैंने कहा है कि इस प्रश्न का कोई उत्तर नहीं दिया जाएगा। इसलिए, इस प्रश्न पर विचार नहीं किया गया है और इसका कोई उत्तर नहीं दिया गया है। एकमात्र प्रश्न जिन पर हमारे सामने गरमागरम बहस हुई, वे पहले तीन प्रश्न हैं। अब मैं उनसे उनके कालानुक्रमिक क्रम में निपटने का प्रस्ताव करता हूं।

प्रश्न संख्या 1:

(9) प्रश्न के इस भाग पर श्री चड्ढा का तर्क बिल्कुल नया है। इसके तर्क की सराहना करने के लिए, 1961-अधिनियम के प्रासंगिक प्रावधानों को निर्धारित करना उचित होगा।

वे हैं: -

"2(39). इस अधिनियम में, जब तक संदर्भ से अन्यथा अपेक्षित न हो, - 'पंजीकृत फर्म' का अर्थ है धारा 185 की उपधारा (1) के खंड (ए) के प्रावधानों के तहत या उपधारा (7) के साथ पढ़े गए प्रावधान के तहत पंजीकृत फर्म। धारा 184"

"271(1) : यदि आयकर अधिकारी या अपीलीय सहायक आयुक्त इस अधिनियम के तहत किसी भी कार्यवाही के दौरान संतुष्ट हैं कि कोई भी व्यक्ति-

(ए) बिना उचित कारण के कुल आय का रिटर्न प्रस्तुत करने में विफल रहा है, जिसे उसे धारा 139 की उपधारा (1) के तहत या धारा 139 या धारा 148 की उपधारा (2) के तहत दिए गए नोटिस द्वारा प्रस्तुत करना आवश्यक था या उचित कारण के बिना धारा 139 की उप-धारा (1) या ऐसे नोटिस द्वारा आवश्यक तरीके से, जैसा भी मामला हो, अनुमत समय के भीतर इसे प्रस्तुत करने में विफल रहा, या

(बी)

(सी)

वह निर्देश दे सकता है कि ऐसा व्यक्ति दंड के रूप में भुगतान करेगा-

(1) खंड ((ए) में 1 में निर्दिष्ट मामलों में, उसके द्वारा देय कर की राशि, यदि कोई हो, के अलावा, प्रत्येक महीने के लिए कर के दो प्रतिशत के बराबर राशि, जिसके दौरान डिफ़ॉल्ट जारी रहा , लेकिन कुल मिलाकर कर पचास प्रतिशत से अधिक नहीं।

(2) जब दंड के लिए उत्तरदायी व्यक्ति एक पंजीकृत फर्म या एक अपंजीकृत फर्म है जिसका मूल्यांकन धारा 183 के खंड (बी) के तहत किया गया है, तो इस अधिनियम के अन्य प्रावधानों में कुछ भी शामिल होने के बावजूद, उप-धारा के तहत जुर्माना असंभव है (1) उतनी ही राशि होगी जितनी उस फर्म पर असंभव होगी यदि वह फर्म एक अपंजीकृत फर्म होती।

(3)

(4)

"(4ए) उपधारा (1) के खंड (i) में किसी बात के होते हुए भी, आयुक्त अपने विवेक से-

(1) उप-धारा (1) के खंड (i) के तहत किसी व्यक्ति पर कुल आय का रिटर्न प्रस्तुत करने में उचित कारण के बिना विफलता के लिए असंभव न्यूनतम दंड की राशि को कम या माफ कर सकता है, जिसे ऐसे व्यक्ति को उप-धारा (1) के तहत प्रस्तुत करने की आवश्यकता थी। -धारा 139 की धारा (1), या

(ii)

"297(1) : भारतीय आयकर अधिनियम, 1922 (1922 का XI), इसके द्वारा दोहराया जाता है। (2) भारतीय आयकर अधिनियम, 1922 (1922 का XI) के निरसन के बावजूद (इसके बाद निरस्त अधिनियम के रूप में संदर्भित), -

(ए)

(बी) जहां इस अधिनियम के प्रारंभ होने के बाद 31 मार्च, 1962 को या उससे पहले समाप्त होने वाले मूल्यांकन वर्ष के लिए किसी भी व्यक्ति द्वारा निरस्त अधिनियम की धारा 34 के तहत नोटिस के अनुसरण के अलावा आय का रिटर्न दाखिल किया जाता है। वर्ष, उस वर्ष के लिए उस व्यक्ति का मूल्यांकन इस अधिनियम में निर्दिष्ट प्रक्रिया के अनुसार किया जाएगा;

(सी)

(डी)

(और)

(एफ)

(छ) मार्च, 1962 के 31वें दिन को समाप्त होने वाले वर्ष या किसी भी पहले वर्ष के लिए किसी भी मूल्यांकन के संबंध में जुर्माना लगाने की कोई भी कार्यवाही, जो 1 अप्रैल, 1962 को या उसके बाद पूरी हुई हो, हो सकती है आरंभ किया गया है और इस अधिनियम के तहत ऐसा कोई जुर्माना लगाया जा सकता है;

(अनुभाग का शेष भाग प्रासंगिक नहीं है।)

(10) श्री चंदा का तर्क यह है कि धारा 297(2)(9) के प्रावधान दंड के मामले में धारा 271 के प्रावधानों को लागू करने में संदेह नहीं करते हैं; वर्तमान मामले में, धारा 271 की उप-धारा (2) के प्रावधान लागू नहीं होते हैं, क्योंकि यह नहीं कहा जा सकता है कि निर्धारिती फर्म 1961-अधिनियम के तहत पंजीकृत है। दूसरे शब्दों में, तर्क यह है कि धारा 271 की उप-धारा (2) लागू होने से पहले, एक फर्म को 1961-अधिनियम के तहत पंजीकृत होना होगा। इसलिए, हालांकि निर्धारिती फर्म 1922 अधिनियम के तहत पंजीकृत थी और उस पर कर का निर्धारण किया गया था, जुर्माना केवल उस कर पर लगाया जा सकता है जिसका धारा 271(1) के तहत मूल्यांकन किया गया था। वह कुछ प्रसिद्ध प्रस्तावों का सहारा लेकर अपने तर्क को पुष्ट करते हैं, अर्थात् एक कर क़ानून का कड़ाई से निर्माण

किया जाना चाहिए, कि यदि दो व्याख्याएं संभव हैं, तो करदाता को लाभ पहुंचाने वाली व्याख्याओं का पालन किया जाना चाहिए, और यह कि धारा 271 में नियोजित कल्पना (2) 1961 अधिनियम के तहत पंजीकृत न होने वाली फर्म के मामले में नियोजित नहीं किया जा सकता है।

(11) विद्वान वकील की सामग्री की सावधानीपूर्वक जांच करने के बाद, मेरा स्पष्ट विचार है कि उन्हें केवल अस्वीकार कर दिया जाना चाहिए। वास्तव में, मामला जैन ब्रदर्स और अन्य बनाम भारत संघ और अन्य[1] में सुप्रीम कोर्ट के फैसले से समाप्त हो गया है, और इस संबंध में निम्नलिखित पैराग्राफ का संदर्भ दिया जा सकता है: -

"हम इस बात पर सहमत होने में असमर्थ हैं कि धारा 271 की भाषा उस धारा के तहत कार्यवाही करने की गारंटी नहीं देती है जब 1922 के अधिनियम की धारा 22(2) के तहत जारी नोटिस का पालन करने में विफलता के कारण कोई चूक हुई हो। यह यह सच है कि धारा 271 की उप-धारा (1) के खंड (ए) में 1961 के अधिनियम के संबंधित प्रावधानों का उल्लेख है, लेकिन धारा 297(2)(जी) के तहत एक बार यह मान लेने पर दंड के भुगतान से संबंधित भाग अनुपयुक्त नहीं हो जाएगा जो मामले को नियंत्रित करता है। धारा 271(1) और 297(2)(जी) दोनों को एक साथ और सामंजस्य से पढ़ा जाना चाहिए और इसलिए पढ़ने का एकमात्र संभावित निष्कर्ष यह है कि 31 मार्च को समाप्त होने वाले वर्ष के लिए किसी भी मूल्यांकन के संबंध में जुर्माना लगाने के लिए, 1962, या कोई भी पूर्व वर्ष, जो अप्रैल 1962 के पहले दिन के बाद पूरा हो गया है, कार्यवाही शुरू की जानी है और 1961 के अधिनियम की धारा 271 के प्रावधानों के अनुसार जुर्माना लगाया जाना है। इस प्रकार निर्धारिती उत्तरदायी होगा 1922 के अधिनियम की धारा 28(1) में उल्लिखित डिफ़ॉल्ट के लिए धारा 271(1) द्वारा प्रदान किया गया जुर्माना, यदि उसका मामला धारा 297(2)(जी) की शर्तों के अंतर्गत आता है। हम 1961 के अधिनियम की धारा 297(2)(जे) के संदर्भ में तीसरे आयकर अधिकारी, मैंगलोर बनाम दामोदर भट[2] में इस अदालत के फैसले का उपयोगी रूप से उल्लेख कर सकते हैं। इसके अनुसार उस धारा के अंतर्गत आने वाले एक मामले में 1922 के अधिनियम के तहत लगाए गए कर और

---

[1] 77 आई.टी.आर. 107.

[2] 71 आई.टी.आर. 806 ((एस.सी.);

जुर्माने की वसूली के लिए कार्यवाही, यह आवश्यक नहीं है कि वसूली या संग्रह से संबंधित नए अधिनियम की सभी धाराएं अक्षरशः लागू की जाएं, लेकिन केवल वही धाराएं लागू होंगी जो इसमें उपयुक्त हैं विशेष मामले और विषय, यदि आवश्यक हो, उपयुक्त संशोधनों के लिए। दूसरे शब्दों में, नए अधिनियम की प्रक्रिया यथावश्यक परिवर्तनों के साथ नए अधिनियम की धारा 297(2)(जे) द्वारा विचारित मामलों पर लागू होगी। इसी प्रकार, 1961 के अधिनियम की धारा 271 के प्रावधान, उस अधिनियम की धारा 297(2)(जी) के अनुसार शुरू की गई दंड से संबंधित कार्यवाही पर यथोचित परिवर्तनों के साथ लागू होंगे।"

(12) यह निर्णय स्पष्ट रूप से नियम बनाता है कि 1922 अधिनियम के तहत किए गए डिफ़ॉल्ट के लिए, 1961 अधिनियम की धारा 297(2)(जी) के आधार पर, धारा 271 के प्रावधानों के अनुसार जुर्माना लगाया जाना है। मैं असफल हूं यह देखने के लिए कि कैसे हम उस अनुभाग का केवल एक भाग ही लागू कर सकते हैं और उस अनुभाग का दूसरा भाग नहीं। वास्तव में, श्री चड्ढा हमसे यही चाहते हैं। इसके अलावा, धारा 271(2) बस इतना कहती है कि जब एक निर्धारिती एक पंजीकृत फर्म है, तो उसे दंड के प्रयोजनों के लिए एक अपंजीकृत फर्म के रूप में माना जाना चाहिए। बेशक, एक निर्धारिती 1961 अधिनियम के साथ-साथ 1922 अधिनियम के तहत भी कर सकता है। वर्तमान मामले में, 1961 अधिनियम की प्रक्रिया निर्धारिती पर लागू की गई थी और एक तरह से निर्धारिती 1961 अधिनियम के तहत एक है।

निर्धारिती का मूल्यांकन एक पंजीकृत भागीदारी के रूप में किया गया था और इसलिए, निर्धारिती की स्थिति अंतिम हो गई है, जिसे विभाग या न्यायाधिकरण के समक्ष कार्यवाही के किसी भी चरण में चुनौती नहीं दी गई है, यह कहने के लिए निर्धारिती के लिए खुला नहीं है कि यह एक पंजीकृत फर्म नहीं है। क्योंकि 1961, अधिनियम की धारा 2(39) के तहत कोई पंजीकरण नहीं है। दंड के मामले में, धारा 271 को अपनी पूरी ताकत के साथ लागू करना है, बशर्ते कि कोई चूक हो जो धारा 271 के आवेदन की मांग करती है या उस प्रावधान को लागू करती है, लेकिन एक बार जब वह प्रावधान लागू हो जाता है तो यह अपनी पूरी ताकत के साथ लागू होगा। एक अलग दृष्टिकोण अपनाने का मतलब 1961 अधिनियम की धारा 297(2)(जी) और धारा 271 दोनों को रद्द करना

होगा। वास्तव में, श्री चड्ढा एक दुविधा के कगार पर हैं, क्योंकि यदि निर्धारिती को एक अपंजीकृत फर्म के रूप में माना जाता है क्योंकि यह एक पंजीकृत फर्म नहीं है जैसा कि श्री चड्ढा का तर्क है, तो निश्चित रूप से यह एक अपंजीकृत फर्म है और उसमें स्थिति में वही परिणाम आएगा। एक अपंजीकृत फर्म के प्रयोजनों के लिए, कर देयता की गणना 2,14,100 रुपये की गई है और धारा 271 के तहत कर जुर्माना का भुगतान उसी आधार पर करना होगा। सही स्थिति यह है और श्री चड्ढा ने यह भी स्वीकार किया था कि धारा 297 की उपधारा (2) के खंड (बी) के तहत आने वाले मामले में, 1922 अधिनियम की धारा 22 के तहत रिटर्न दाखिल करना होगा, जबकि मूल्यांकन 1961 अधिनियम के प्रावधानों के तहत पूरा किया जाना है। यह धारा 297 की उप-धारा (2) के खंड (ए) और (बी) और आयकर (कठिनाइयों को दूर करना) आदेश, 1962 (इसके बाद 1962 के आदेश के रूप में संदर्भित) की धारा 3 के संयुक्त पढ़ने से भी स्पष्ट है। जो निम्नलिखित शब्दों में हैं:-

"297. (1) * * * * * * *
(2) आयकर अधिनियम, 1922 (इसके बाद इसे निरस्त अधिनियम के रूप में संदर्भित) के निरसन के बावजूद, -

(ए) जहां किसी भी मूल्यांकन वर्ष के लिए किसी व्यक्ति द्वारा इस अधिनियम के शुरू होने से पहले आय का रिटर्न दाखिल किया गया है, उस वर्ष के लिए उस व्यक्ति के मूल्यांकन के लिए कार्यवाही की जा सकती है और जारी रखी जा सकती है जैसे कि यह अधिनियम पारित नहीं हुआ था;
(बी) जहां 31 मार्च, 1962 या किसी भी पूर्व वर्ष को समाप्त होने वाले मूल्यांकन वर्ष के लिए किसी भी व्यक्ति द्वारा निरस्त अधिनियम की धारा 34 के तहत नोटिस के अनुसरण के अलावा इस अधिनियम के प्रारंभ होने के बाद आय का रिटर्न दाखिल किया जाता है, उस वर्ष के लिए उस व्यक्ति का मूल्यांकन इस अधिनियम में निर्दिष्ट प्रक्रिया के अनुसार किया जाएगा।
* * * * * * "
* * * * * * "
(3) निरसन अधिनियम की धारा 297(2)(बी) के अंतर्गत आने वाले मामलों में मूल्यांकन पूरा करना।–

निरसन अधिनियम की धारा 297 की उप-धारा (2) के खंड (बी) द्वारा कवर किए गए मामलों में, अन्य बातों के साथ-साथ, अब तक निरसन अधिनियम की निम्नलिखित धाराओं में निर्दिष्ट प्रक्रिया के अनुसार मूल्यांकन किया जाएगा। क्योंकि वे इस उद्देश्य के लिए प्रासंगिक हो सकते हैं: -
धारा 131 से 136, 140 से 146, 153 (उपधारा (2) और उपधारा (3) के खंड (iii) को छोड़कर), 156 से 158, 185, 187 से 189, 282 से 284 और 288।"

1962 के आदेश की धारा 3 के तहत, धारा 158 के प्रावधानों को भी लागू किया गया है जो यह प्रदान करता है कि जब भी किसी पंजीकृत या अपंजीकृत फर्म का मूल्यांकन धारा 183 के खंड (बी) के प्रावधानों के तहत किया जाता है, तो आयकर अधिकारी फर्म को सूचित करेगा। एक लिखित आदेश द्वारा उसकी कुल आय की राशि का मूल्यांकन और कई साझेदारों के बीच उसका बंटवारा। इस प्रावधान के तहत आयकर अधिकारी को अपनी कुल निर्धारित आय की राशि को अधिसूचित करना होगा। क्योंकि, एक पंजीकृत फर्म के रूप में मूल्यांकन का सामना करना पड़ा। सभी मूल्यांकन निर्धारिती की स्थिति के आधार पर किए जाते हैं क्योंकि कर की देनदारी निर्धारिती की स्थिति के साथ बदलती रहती है और इसलिए, यदि निर्धारिती को किसी विशेष स्थिति के आधार पर मूल्यांकन का सामना करना पड़ा है और उसने उस स्थिति पर विवाद नहीं किया है, जुर्माना कार्यवाही के प्रयोजनों के लिए निर्धारिती के लिए इस पर विवाद करना संभव नहीं है। जैसा कि पहले देखा गया है, यह केवल 1961 अधिनियम की प्रक्रिया है, जिसने मूल्यांकन को पूरा करने के लिए कदम उठाया है और धारा 297(2)(जी) के कारण, धारा 271 के प्रावधान लागू होते हैं। उन प्रावधानों को उनके तार्किक अंत तक ले जाना चाहिए और आधे रास्ते में कोई रोक नहीं सकता। जिस समय जुर्माने की कार्यवाही शुरू की गई थी, उस समय आयकर अधिकारी को यह निर्धारित करना था कि निर्धारिती कौन था, जिसने चूक की। निर्धारिती यह कहने के लिए स्वतंत्र था कि उसने कोई चूक नहीं की है।
लेकिन जहां तक करदाता की स्थिति का सवाल है तो मूल्यांकन होते ही इसे अंतिम रूप दे दिया गया। जुर्माने की कार्यवाही में उस स्थिति में संशोधन की कोई गुंजाइश नहीं है। यह दुर्भाग्यपूर्ण है कि धारा 271 के लागू होने के कारण जुर्माना भुगतान किए गए कर से कहीं अधिक है; लेकिन फिर यह विधायिका के लिए खुला है कि वह इस तरह के परिणाम का लक्ष्य रखे। यह न्यायालय केवल

विधायी प्रावधान की व्याख्या कर सकता है। जहां क़ानून के प्रावधान स्पष्ट और स्पष्ट हों, वहां यह राहत नहीं दे सकता। कानून बनाना किसी न्यायालय का काम नहीं है।

(13) श्री चड्ढा का यह तर्क कि अधिनियम में कोई खामी है, भी निराधार है। दरअसल, जुर्माना लगाने के मामले में कोई कल्पना नहीं रची गई है। प्रावधान प्रत्यक्ष है, अर्थात् धारा 297(2)(जी)। यह सीधे तौर पर धारा 271 को लागू करता है और धारा 271 की उप-धारा (2) केवल पंजीकृत फर्म के मामले में बढ़ा हुआ जुर्माना लगाती है। धारा 271(2) में अभिव्यक्ति 'पंजीकृत फर्म' को उन कार्यवाहियों के संदर्भ में एक अर्थ देना होगा जिनमें उप-धारा लागू होती है, अर्थात् यदि इसे 1961 अधिनियम लागू होने के बाद मूल्यांकन पर लागू किया जा रहा है, पंजीकृत फर्म को धारा 2(39) में परिभाषित के अनुसार एक होना चाहिए, लेकिन यदि यह 1922 अधिनियम के क्षेत्र में मूल्यांकन के लिए कार्यवाही के संदर्भ में है, तो पंजीकृत फर्म को उस अधिनियम की धारा 26-ए में परिभाषित के अनुसार एक होना होगा।

(14) मैंने सामान्य प्रस्तावों के लिए बार में श्री चड्ढा द्वारा उद्धृत किए गए बड़ी संख्या में निर्णयित मामलों का उल्लेख करने से परहेज किया है कि एक कर क़ानून को सख्ती से समझा जाना चाहिए, कि एक कल्पना को किसी अन्य कल्पना द्वारा विस्तारित नहीं किया जा सकता है और यदि किसी कर निर्धारण क़ानून में दो व्याख्याएँ संभव हैं तो निर्धारिती के लिए लाभकारी व्याख्या ही प्रभावी होनी चाहिए। ये प्रस्ताव असाधारण हैं, लेकिन वे निर्धारिती के मामले को आगे नहीं बढ़ाते हैं।

(15) मामले के इस दृष्टिकोण में, संदर्भित पहले प्रश्न का उत्तर सकारात्मक में दिया जाना है, अर्थात, विभाग के पक्ष में और निर्धारिती के विरुद्ध।

प्रश्न संख्या 2.

(16) दूसरे प्रश्न पर श्री चड्ढा का तर्क और भी शानदार है। तर्क यह है कि इसमें कोई संदेह नहीं है कि फर्म पर एक पंजीकृत फर्म के रूप में कर लगाया गया था, लेकिन धारा 271(2) के तहत इसे दंड के प्रयोजनों के लिए एक अपंजीकृत फर्म के रूप में माना जा रहा है, भागीदारों द्वारा भुगतान किया

गया कोई भी अग्रिम कर उनके शेयरों के बराबर है। फर्म से प्राप्त आय को फर्म की ओर से अग्रिम कर के रूप में भुगतान किया जाना समझा जाना चाहिए, और, इसलिए, धारा 271 की उपधारा (2) के प्रयोजनों के लिए देय कर 2,14,100 रुपये का योग होगा जिसमें भुगतान किए गए अग्रिम कर की राशि को घटा दिया जाएगा। श्री चड्ढा द्वारा यह स्वीकार किया गया कि फर्म ने कोई अग्रिम कर का भुगतान नहीं किया था या निर्धारित कर में फर्म द्वारा भुगतान किए गए अग्रिम कर को ध्यान में नहीं रखा गया था, जो कर रु. 20,761। यह भी तर्क नहीं दिया गया है कि 2,14,100 रुपये के कर की गणना फर्म को उसके द्वारा भुगतान किए गए किसी भी अग्रिम कर का लाभ देने के बाद नहीं की गई है, लेकिन यह कहा गया है कि इस प्रकार निर्धारित कर की राशि को और कम किया जाना चाहिए साझेदारों द्वारा भुगतान की गई अग्रिम कर की राशि, जो फर्म में उनके मुनाफे के हिस्से का प्रतिनिधित्व करती है। इस तर्क को स्वीकार नहीं किया जा सकता. अग्रिम कर कटौती का लाभ केवल उसी करदाता को दिया जा सकता है जिसकी आय का आकलन किया गया हो। साझेदारों की आय का मूल्यांकन उनकी अपनी व्यक्तिगत क्षमताओं के आधार पर किया गया था। फर्म की आय का मूल्यांकन उसकी अपनी व्यक्तिगत क्षमता में किया गया था। इसलिए एक व्यक्ति के कृत्य के लिए दूसरे व्यक्ति को लाभ देने का सवाल ही नहीं उठता। यदि श्री चड्ढा का तर्क मान लिया जाये तो यह परिणाम अवश्य निकलेगा। इसमें कोई विवाद नहीं है कि देय कर वह है जो रिटर्न संसाधित होने के बाद योग्य है और अग्रिम कर के लिए क्रेडिट दिया गया है। इस संबंध में वेंकटचलम बनाम बॉम्बे डाइंग एंड, मैन्युफैक्चरिंग कंपनी लिमिटेड[3] और आयकर आयुक्त, दिल्ली बनाम एस. तेजा सिंह[4] देखें। लेकिन इस सिद्धांत का वर्तमान मामले के तथ्यों पर कोई अनुप्रयोग नहीं है।

(17) मामलों पर लिए गए दृष्टिकोण को आयकर आयुक्त, एमपी और नागपुर बनाम छोटेलाल कन्हैयालाल[5] में मध्य प्रदेश उच्च न्यायालय के बिशंभर दयाल सीजे की टिप्पणियों से पर्याप्त समर्थन मिलता है, जो निम्नलिखित हैं; शर्तें: -

---

[3] 34 आई.टी.आर. एम3.

[4] 35 आई.टी.आर. 408.

[5] 80 आई.टी.आर. 656.

“दोनों पक्षों के वकील को सुनने के बाद, मैं इस निष्कर्ष पर पहुंचा हूं कि विभाग का तर्क सही है। 1961 के अधिनियम की धारा 271(2) द्वारा बनाई गई कल्पना केवल इस हद तक है कि फर्म पर लगाए जाने वाले जुर्माने की गणना के लिए आधार वही होगा जो फर्म पंजीकृत नहीं होने पर लागू किया गया होता। इस कल्पना को मौजूदा तथ्यों पर लागू किया जाना चाहिए। आगे यह नहीं माना जा सकता कि व्यक्तिगत साझेदारों द्वारा की गई अग्रिम जमा राशि फर्म द्वारा की गई जमा थी। ऐसा अनुमान धारा 271(2) द्वारा निर्मित मूल कल्पना का विस्तार मात्र नहीं होगा, बल्कि एक नई कल्पना होगी, जिसके लिए कानून में कोई वारंट नहीं है।

इसके अलावा, एक निर्धारिती द्वारा उस वित्तीय वर्ष के दौरान अग्रिम जमा किया जाता है जिसमें आय अर्जित की जाती है, इसकी गणना ऐसे वित्तीय वर्ष से पहले वर्ष में उसकी आय के आधार पर की जाती है। इसलिए साझेदारों द्वारा की गई अग्रिम जमा राशि वित्तीय वर्ष 1956-57 में उनकी व्यक्तिगत आय पर आधारित थी और ऐसी जमा राशि का कोई भी हिस्सा वित्तीय वर्ष 1957-58 में इस फर्म से प्राप्त लाभ के हिस्से के संदर्भ में नहीं कहा जा सकता है। निर्धारिती के विद्वान वकील का यह तर्क कि भागीदारों द्वारा की गई अग्रिम जमा राशि का एक हिस्सा वित्तीय वर्ष 1957-58 में फर्म से प्राप्त आय के हिस्से के संबंध में भुगतान के रूप में संदर्भित किया जाने योग्य था, समर्थन योग्य नहीं है। प्रत्येक भागीदार द्वारा जो भी अग्रिम जमा किया जाता है, वह उसके स्वयं के लाभ के लिए किया जाता है और इसका उपयोग केवल उसकी अपनी कर देनदारी को कम करने के लिए किया जा सकता है, जो अंततः निर्धारण वर्ष 1958-59 में निर्धारित की जाती है, और यदि जमा राशि अधिक है तो वह इसका हकदार होगा। एक वापसी। लेकिन साझेदारों द्वारा व्यक्तिगत रूप से की गई किसी भी जमा राशि के लिए फर्म को क्रेडिट देने की अनुमति देने का कोई वारंट नहीं है। आयकर उद्देश्यों के लिए फर्म और साझेदारों को अलग-अलग संस्थाओं के रूप में माना जाना चाहिए और किसी एक द्वारा की गई अग्रिम जमा राशि को दूसरे द्वारा की गई अग्रिम जमा राशि के रूप में नहीं माना जा सकता है।

सिंह जे., जो विद्वान मुख्य न्यायाधीश से सहमत थे, ने इस प्रकार कहा: -

“धारा 18-ए(11) की भाषा में, यह स्पष्ट है कि अग्रिम कर का श्रेय नियमित मूल्यांकन में करदाता को दिया जाता है जिसने कर का भुगतान किया है। यदि किसी भागीदार द्वारा अग्रिम कर का भुगतान किया जाता है, तो भागीदार के मूल्यांकन में उसे क्रेडिट दिया जाएगा। इसमें कोई संदेह नहीं है कि पंजीकृत फर्म का भागीदार जिस आय पर अग्रिम कर का भुगतान करता है, उसमें फर्म के मुनाफे में उसका हिस्सा शामिल होगा; लेकिन इस प्रकार भुगतान किया गया अग्रिम कर भागीदार द्वारा भुगतान किया जाता है, न कि फर्म द्वारा और इस भुगतान का समायोजन भागीदार को उसके अंतिम मूल्यांकन में दिया जा सकता है, न कि फर्म को।

क्या कानूनी स्थिति अलग होगी जब किसी पंजीकृत फर्म का मूल्यांकन इस आधार पर किया जाएगा कि वह जुर्माना लगाने के लिए एक अपंजीकृत फर्म है? आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 271(2) एक पंजीकृत फर्म को जुर्माने की गणना के लिए एक अपंजीकृत फर्म के रूप में मानने का निर्देश देकर एक वैधानिक कल्पना बनाती है। यह ठीक ही कहा गया है कि निर्माण के नियम 'जोड़ियों में शिकार' करते हैं। इसलिए, वैधानिक कल्पना रचने वाले प्रावधान की व्याख्या करने में, दो नियम लागू होते हैं; वैधानिक कथा को उसके तार्किक निष्कर्ष तक ले जाया जाना चाहिए, लेकिन कथा को उस अनुभाग की भाषा से परे नहीं बढ़ाया जा सकता है जिसके द्वारा इसे बनाया गया है या किसी अन्य कथा को आयात करके। नियमों को सामंजस्यपूर्ण ढंग से लागू करने से समाधान मिलता है। धारा 271(2) द्वारा बनाई गई कल्पना का तार्किक निष्कर्ष एक पंजीकृत फर्म को एक अपंजीकृत फर्म के रूप में मानना और जुर्माना लगाने के उद्देश्य से फर्म की कुल आय पर कर का आकलन करना है। लेकिन अनुभाग में प्रयुक्त भाषा ऐसी फर्म के भागीदारों द्वारा भुगतान किए गए अग्रिम कर को फर्म द्वारा भुगतान किए गए अग्रिम कर के रूप में मानकर इस कल्पना के विस्तार की अनुमति नहीं देती है। इस प्रकृति का विस्तार कल्पना पर कल्पना रचने जैसा होगा जो स्वीकार्य नहीं है। यह सच है कि कभी-कभी न्यूनतम जुर्माना, जो अब धारा 271(1) द्वारा तय किया गया है, जब गणना की जाती है, तो उस चूक के अनुपातहीन लग सकता है जिसे उन मामलों में दंडित करने की मांग की जाती है जहां भागीदारों ने फर्म की आय का पर्याप्त अग्रिम कर का भुगतान किया हो। लेकिन इक्विटी के विचारों का शायद ही कभी, यदि कभी भी, आयकर अधिनियम जैसे किसी अधिनियम की व्याख्या करने में कोई उपयोग होता है। हालाँकि, आयकर

अधिकारी या अपीलीय सहायक आयुक्त द्वारा अपने विवेक से कोई जुर्माना न लगाने का निर्णय लेने या आयुक्त द्वारा उपधारा 4-ए के तहत अपनी शक्ति का प्रयोग करके न्यूनतम जुर्माने की राशि को कम करने या माफ करने से किसी भी व्यक्तिगत मामले की कठिनाई से बचा जा सकता है।"

(18) मामले के इस दृष्टिकोण में, दूसरे प्रश्न का उत्तर नकारात्मक में दिया जाना चाहिए, अर्थात, विभाग के पक्ष में और निर्धारिती के विरुद्ध।

प्रश्न क्रमांक 3.

(19) जहां तक इस प्रश्न का संबंध है, विवाद यह है कि वाक्यांश "कर के दो प्रतिशत के बराबर राशि" का अर्थ यह नहीं है कि यह पूर्ण न्यूनतम है। यह आग्रह किया जाता है कि दो प्रतिशत, न्यूनतम से बाहर है और आयकर अधिकारी के पास दो प्रतिशत से भी कम न्यूनतम कर लगाने का विवेकाधिकार बचा हुआ है। संक्षिप्त प्रश्न यह है कि अभिव्यक्ति "बराबर" का क्या अर्थ है? क्या यह दो प्रतिशत से कम है? शॉर्टर ऑक्सफ़ोर्ड इंग्लिश डिक्शनरी, वॉल्यूम I (तीसरा जोड़) में, "बराबर" शब्द का अर्थ न तो कम है और न ही अधिक है। श्री चड्ढा ने अपने इस तर्क के लिए कि वाक्यांश "दो प्रतिशत के बराबर" का अर्थ दो प्रतिशत से कम हो सकता है, धारा 271(एल)(सी) के खंड (ii) और (हाय) में भाषा के उपयोग का सहारा लिया। इन दोनों खंडों में, प्रयुक्त अभिव्यक्ति है "दस प्रतिशत से कम नहीं होगी।" क्रमशः "और बीस प्रतिशत से कम नहीं होगा"। उपरोक्त दो अभिव्यक्तियों के आधार पर, उन्होंने यह तर्क दिया कि जहां विधायिका का इरादा था कि न्यूनतम अपरिवर्तनीय थे, उसने "से कम नहीं" अभिव्यक्ति का उपयोग किया और खंड (1) में इस अभिव्यक्ति के रोजगार से संकेत मिलेगा कि उसमें निर्दिष्ट "दो प्रतिशत" एक कम करने योग्य न्यूनतम था। मुझे ऐसा प्रतीत होता है कि "दो प्रतिशत के बराबर" अभिव्यक्ति का उपयोग करके विधायिका ने वही अर्थ व्यक्त किया है जो उसने "बराबर" के लिए "से कम नहीं" अभिव्यक्ति का उपयोग करके व्यक्त किया है, जैसा कि उसके शब्दकोश में पहले ही कहा गया है जैसा की "न तो कम और न ही अधिक" का अर्थ है । मेरे इस दृष्टिकोण को आयकर आयुक्त, राजस्थान बनाम वेणीचंद मगनलाल[6] में राजस्थान उच्च

[6] 78 आई.टी.आर. 120.

न्यायालय के निर्णय से पूर्ण समर्थन मिलता है जिसमें या इसी तरह के प्रश्न को इस प्रकार देखा गया है: -

धारा 271(एल)(आई) स्पष्ट शब्दों में कहती है कि खंड (ए) में निर्दिष्ट मामलों में प्रत्येक महीने के लिए कर के 2 प्रतिशत के बराबर राशि, जिसके दौरान डिफ़ॉल्ट जारी रहता है, लेकिन कुल मिलाकर 50 प्रतिशत से अधिक कर की राशि जुर्माने की नहीं होनी थी। इसका मतलब यह है कि लगाए जाने वाले जुर्माने की गणना हर महीने के लिए कर के 2 प्रतिशत पर की जाएगी, जिसके दौरान डिफ़ॉल्ट जारी रहता है, लेकिन अधिकतम सीमा कर का 50 प्रतिशत थी। ट्रिब्यूनल द्वारा लिया गया विचार यह है कि खंड (i) कोई न्यूनतम सीमा निर्धारित नहीं करता है जैसा कि धारा 271(एल)(iii) में प्रदान किया गया है, ठीक वैसे ही जैसे धारा 271(एल)(iii) में न्यूनतम और अधिकतम सीमा दोनों निर्धारित किया गया है, और, इसलिए, यह कोई भी राशि हो सकती है जो हर महीने के लिए कर के 2 प्रतिशत से कम हो, जिसके दौरान डिफ़ॉल्ट जारी रहता है। यह तर्क भ्रामक है. अंकगणित में "किसी विशेष संख्या के बराबर" का अर्थ है उस विशेष संख्या से कम नहीं और उस विशेष संख्या से अधिक भी नहीं। यह इस विचार को व्यक्त करता है कि यह बिल्कुल वैसा ही होना चाहिए। इस प्रकार यह नहीं कहा जा सकता कि धारा 271 (एल)(आई) जुर्माना लगाने के लिए निचली सीमा निर्धारित नहीं करती है। जब यह धारा कहती है कि लगाए गए जुर्माने की मात्रा हर महीने के लिए कर के 2 प्रतिशत के बराबर होनी चाहिए, जिसके दौरान डिफ़ॉल्ट जारी रहा, तो इसका मतलब है कि यह डिफ़ॉल्ट जारी रहने के दौरान हर महीने के लिए कर के 2 प्रतिशत से कम नहीं हो सकता है। क्योंकि यह अधिक नहीं हो सकता. इसकी एक ऊपरी सीमा भी है, जो यह है कि डिफ़ॉल्ट के महीनों के बावजूद, यह कर के 50 प्रतिशत से अधिक नहीं हो सकता है।

(20) इसलिए, तीसरे प्रश्न का उत्तर यह है कि धारा 271 I (एल) (ए) के तहत 2 प्रतिशत प्रति माह की दर पूर्ण है और इसे कम नहीं किया जा सकता है।

(21) इसलिए, हमें संदर्भित प्रश्न का उत्तर ऊपर बताए अनुसार दिया गया है। मामले की परिस्थितियों में, हम लागत के संबंध में कोई आदेश नहीं देते हैं।

न्यायमूर्ति जैन-(2) मैं सहमत हूं।

अस्वीकरण : स्थानीय भाषा में अनुवादित निर्णय वादी के सीमित उपयोग के लिए है ताकि वह अपनी भाषा में इसे समझ सके और किसी अन्य उद्देश्य के लिए इसका उपयोग नहीं किया जा सकता है । सभी व्यवहारिक और आधिकारिक उद्देश्यो के लिए निर्णय का अंग्रेजी संस्करण प्रमाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उद्देश्य के लिए उपयुक्त रहेगा ।

स्मृति

प्रशिक्षु न्यायिक अधिकारी

कुरूक्षेत्र, हरियाणा