



छत्तीसगढ़ उच्च न्यायालय, बिलासपुर

युगलपीठ: माननीय श्री सतीश के. अग्निहोत्री एवं

माननीय श्री मनीन्द्र मोहन श्रीवास्तव, न्यायमूर्तिगण

कर मामला (आयकर अपील क्रमांक 24/2008)

अपीलार्थी :- आयकर अधिकारी, वार्ड-4 भिलाई

बनाम

प्रत्यर्थी :- संतोष जैन

कर मामला (आयकर अपील क्रमांक 26/2008)

अपीलार्थी :- आयकर अधिकारी, वार्ड-4 भिलाई

बनाम

प्रत्यर्थी :- संतोष जैन

एवं

कर मामला (आयकर अपील क्रमांक 27/2008)

अपीलार्थी :- आयकर अधिकारी, वार्ड-4 भिलाई

बनाम

प्रत्यर्थी :- संतोष जैन

आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 260ए के तहत आयकर अपीलें



निर्णय विचारार्थ

हस्ताक्षरकर्ता/-

मनीन्द्र मोहन श्रीवास्तव

न्यायाधीश

माननीय न्यायमूर्ति श्री सतीश के. अग्निहोत्री

मै सहमत हूँ

हस्ताक्षरकर्ता/-

श्री सतीश के. अग्निहोत्री

न्यायाधीश

दिनांक 17/01/2012 को निर्णय की उद्धोषणा हेतु सूचीबद्ध करें I

हस्ताक्षरकर्ता/-

मनीन्द्र मोहन श्रीवास्तव

न्यायाधीश





छत्तीसगढ़ उच्च न्यायालय, बिलासपुर

युगलपीठ: माननीय श्री सतीश के. अग्निहोत्री एवं

माननीय श्री मनीन्द्र मोहन श्रीवास्तव, न्यायमूर्तिगण

कर मामला (आयकर अपील क्रमांक 24/2008)

अपीलार्थी :- आयकर अधिकारी, वार्ड-4 भिलाई

बनाम

प्रत्यर्थी :- संतोष जैन

कर मामला (आयकर अपील क्रमांक 26/2008)

अपीलार्थी :- आयकर अधिकारी, वार्ड-4 भिलाई

बनाम

प्रत्यर्थी :- संतोष जैन

एवं

कर मामला (आयकर अपील क्रमांक 27/2008)

अपीलार्थी :- आयकर अधिकारी, वार्ड-4 भिलाई

बनाम

प्रत्यर्थी :- संतोष जैन

आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 260 ए के तहत आयकर अपीलें

उपस्थिति:

श्री राजीव श्रीवास्तव, अपीलार्थीगण के लिए अधिवक्ता।

श्री एम.के. सिन्हा, प्रत्यर्थी के लिए अधिवक्ता।

श्रीमती फौजिया मिर्जा, आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण के लिए अधिवक्ता।

निर्णय

दिनांक-17/01/2012 को पारित किया गया I



निम्नलिखित निर्णय न्यायमूर्ति श्री मनीन्द्र मोहन श्रीवास्तव के न्यायालय द्वारा सुनाया गया।

(1) यह आदेश उपर्युक्त अपीलों के निपटारे को नियंत्रित करेगा, क्योंकि समान तथ्यों पर आधारित कानून के सामान्य विवाद्यक विचार के लिए उठते हैं।

(2) तीनों कर अपीलों के निर्णय के लिए आवश्यक संक्षिप्त और सुसंगत तथ्य, जैसा कि अभिलेखों से पता चलता है, यह है कि प्रत्यर्थी निर्धारिती/प्रत्यर्थी ने मेसर्स तारा री-रोलिंग मिल, टेडेसारा के व्यापारिक नाम से लोहे और इस्पात की वस्तुओं, जैसे कि एम.एस. रॉड, एंगल, चैनल और एम.एस. तार आदि के निर्माण और व्यापार से आय अर्जित की। सहायक आयुक्त, केंद्रीय उत्पाद शुल्क, भिलाई से सूचना प्राप्त हुई कि निर्धारिती ने संबंधित लेखा अवधि, यानी संबंधित निर्धारण वर्ष 1993-94, 1994-95 और 1995-96 के दौरान भारी मात्रा में व्यावसायिक लेनदेन किए। बिक्री कर निर्धारण आदेशों के अनुसार, विभिन्न निर्धारण वर्षों के दौरान कारोबार/बिक्री निम्न प्रकार से थी:

निर्धारण वर्ष	आवर्त/बिक्री
1993-94	11,25,81,857 रुपये/-
1994-95	15,04,03,280 रुपये/-
1995-96	17,80,00,000 रुपये/-

उपर्युक्त तीन निर्धारण वर्षों के संबंध में, निर्धारिती ने आयकर रिटर्न दाखिल नहीं किया। भारी कारोबार से संबंधित ऐसी जानकारी और बिक्री कर निर्धारण आदेश प्राप्त होने पर, निर्धारण अधिकारी ने आयकर अधिनियम, 1961 (जिसे आगे "अधिनियम" कहा गया है) की धारा 147 के तहत अधिकार क्षेत्र का प्रयोग किया और दिनांक दिनांक 24.3.2000 के आदेश द्वारा संतुष्टि दर्ज करते हुए अधिनियम की धारा 148 के तहत निर्धारिती को नोटिस जारी किए गए, जिन्हें प्रत्येक मामले में अलग-अलग दर्ज किया गया। बाद में, नियमित निर्धारण करने के उद्देश्य से, वैधानिक नोटिस जारी किए गए और निर्धारण अधिकारी ने अधिनियम की धारा 143 (3) के तहत दिनांक 15.3.2002 को निर्धारण वर्ष 1993-94, 1994-95 और 1995-96 से संबंधित तीनों अपीलों में निर्धारण आदेश पारित किया। संबंधित निर्धारण वर्षों के संबंध में, निर्धारिती की कुल आय की गणना निम्नानुसार की गई:

निर्धारण वर्ष	कुल आय
---------------	--------



1993-94	5,62,910 रुपये/-
1994-95	7,52,160 रुपये/-
1995-96	8,90,000 रुपये/-

निर्धारण अधिकारी ने अधिनियम की धारा 271 (1) (ख), 271 (1) (ग), 271-ए और 271-बी के तहत शास्ति कार्यवाही भी शुरू की। इसके अतिरिक्त, अधिनियम की धारा 234 ए/234 बी/234-सी के तहत ब्याज भी लगाया गया।

3. आय के निर्धारण और गणना के आदेशों तथा शास्ति कार्यवाही शुरू किए जाने से व्यथित होकर, निर्धारिती ने प्रत्येक मामले में समान तथ्यों पर आधारित समान अपील आधारों के साथ अलग-अलग अपीलें दायर कीं। तीनों अपीलों आयकर आयुक्त (अपील) रायपुर [संक्षेप में "सी.आई.टी.(ए)"] द्वारा खारिज कर दी गई। निर्धारण वर्ष 1993-94 के निर्धारण आदेशों से संबंधित अपील पर 10.7.2003 को विस्तृत आदेश पारित किया गया और निर्धारण वर्ष 1994-95 और 1995-96 से संबंधित अपीलों भी इसी आधार पर खारिज कर दी गई, यह दर्ज करते हुए कि इसी प्रकार, निर्धारण वर्ष 1993-94 से संबंधित अपीलों भी खारिज कर दी गई हैं।

4. इसके बाद निर्धारिती ने आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण (संक्षेप में "न्यायाधिकरण") के समक्ष अपील दायर की। निर्धारिती ने अपील में उठाए गए अन्य आधारों के अतिरिक्त, अधिनियम की धारा 147 के तहत क्षेत्राधिकार और शक्ति का प्रयोग करने के संबंध में निर्धारण अधिकारी के आदेश की वैधता और वैधानिकता पर पहली बार प्रश्न उठाया।

5. तीनों अपीलों का निर्णय एक ही आदेश द्वारा किया गया था, जिसे इन अपीलों में चुनौती दी गई है। यद्यपि न्यायाधिकरण ने अपीलों में निर्धारिती द्वारा उठाए गए पाँच आधारों पर ध्यान दिया, फिर भी न्यायाधिकरण इस निष्कर्ष पर पहुँचा कि अधिनियम की धारा 147 के तहत मामले को पुनः खोलने का निर्धारण अधिकारी का कार्य उचित नहीं था। इस निष्कर्ष के आधार पर, सभी मामलों में निर्धारण आदेश और अपीलों में पारित आदेश रद्द कर दिए गए। न्यायाधिकरण ने अपील में उठाए गए अन्य मुद्दों पर विचार नहीं किया, क्योंकि उसका निष्कर्ष यह था कि अधिनियम की धारा 147 के तहत शक्ति का कथित प्रयोग करते हुए निर्धारण अधिकारी द्वारा मामले को पुनः खोलना ही उचित नहीं था।



6. निर्धारिती द्वारा उन तीनों अपीलों के विरुद्ध दायर की गई तीनों अपीलों में, जो तीनों अपीलों पर लागू होने वाले एक ही आदेश के विरुद्ध हैं, कर अपील संख्या 27/08 में इस न्यायालय द्वारा निम्नलिखित विधि संबंधी प्रश्न तैयार किए गए थे।

1. क्या न्यायाधिकरण का यह निर्णय विधिवत सही था कि आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 147 के प्रावधानों को निर्धारण अधिकारी द्वारा गलत तरीके से लागू किया गया था, जबकि निर्धारिती ने मूल रूप से निर्धारण वर्ष 1993-1994 के लिए कोई आय विवरण दाखिल नहीं किया था?
2. क्या न्यायाधिकरण का यह निर्णय विधिवत सही था कि केंद्रीय उत्पाद शुल्क विभाग से प्राप्त जानकारी आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 147 के प्रावधानों को लागू करने के लिए पर्याप्त साक्ष्य नहीं थी?

7. अन्य दो मामलों में भी, विधि के प्रश्न समान हैं, सिवाय इसके कि वे अलग-अलग निर्धारण वर्षों से संबंधित हैं।

8. अपीलार्थी के विद्वान अधिवक्ता ने तीन मामलों में न्यायाधिकरण द्वारा पारित आदेशों की वैधता और विधिमान्यता को चुनौती देते हुए प्रस्तुत किया कि केंद्रीय उत्पाद शुल्क के सहायक आयुक्त, भिलाई से प्रामाणिक जानकारी प्राप्त होने पर निर्धारण अधिकारी द्वारा वर्ष 1993-94, 1994-95 और 1995-96 के निर्धारण वर्षों के संबंध में निर्धारिती के मामले को पुनः खोलने का निर्णय पूर्णतः उचित था। उन्होंने निवेदन किया कि बिक्री कर निर्धारण आदेश, जिन पर निर्धारिती ने कोई आपत्ति नहीं जताई है, इन तीनों निर्धारण वर्षों के दौरान भारी कारोबार/बिक्री का खुलासा करते हैं। निर्धारिती ने उपरोक्त तीनों वर्षों में से किसी भी वर्ष के लिए आयकर रिटर्न दाखिल नहीं किया था। इन तीनों वर्षों के संबंध में ऐसी जानकारी प्राप्त होने पर, निर्धारण अधिकारी ने मामले को पुनः खोलने का निर्णय लिया। प्रत्येक निर्धारण वर्ष के लिए, निर्धारण अधिकारी ने दिनांक 24.3.2000 के अपने आदेश में प्रत्येक मामले में यह मानने का विशिष्ट कारण दर्ज किया कि कर योग्य आय का निर्धारण नहीं हुआ है। इसके बाद, अधिनियम की धारा 148 के तहत निर्धारणकर्ता को नोटिस जारी किए गए, जिसके बाद नियमित निर्धारण किया गया और अपने सर्वोत्तम निर्णय के आधार पर, प्रत्येक निर्धारण वर्ष के लिए आय की विधिवत गणना की गई और कर की मांग की गई, साथ ही जुर्माना कार्यवाही शुरू की गई और ब्याज लगाया गया।



विद्वान अधिवक्ता ने आगे कहा कि अधिनियम की धारा 147 के तहत शक्ति का प्रयोग करने के लिए विश्वास का कारण दर्ज करते समय, निर्धारण अधिकारी को नियमित निर्धारण की तरह निर्धारण करने और वास्तव में आय की गणना करके निर्धारित करने की आवश्यकता नहीं है, बल्कि केवल सुसंगत सामग्री जानकारी के आधार पर वास्तविक कारण होना आवश्यक है कि आय का निर्धारण नहीं हुआ है। उनका कहना है कि एक बार विश्वास का कारण दर्ज करने के लिए ऐसी सामग्री मौजूद होने पर, निर्धारण कानून के तहत निर्धारित तरीके से किया जाना चाहिए। यह तर्क दिया गया है कि निर्धारण अधिकारी द्वारा आय के निर्धारण विवरण से छूट जाने के अपने विश्वास के आधार पर विचार की गई सामग्री न तो अनावश्यक है और न ही असुसंगत। उनका कहना है कि तीन निर्धारण वर्षों के दौरान, निर्धारिती ने अपने कारोबार/बिक्री की घोषणा की थी जिससे पता चलता है कि कारोबार बहुत अधिक था, न कि छोटा या नगण्य। उनका निवेदन है कि ऐसी सामग्री अधिनियम की धारा 147 के तहत अधिकार क्षेत्र का प्रयोग करने के लिए पर्याप्त थी।

9. दूसरी ओर, निर्धारिती-प्रत्यर्थी के विद्वान अधिवक्ता ने निवेदन किया कि अधिनियम की धारा 147 के तहत मामले को पुनः खोलना पूरी तरह से अनुचित है। विद्वान अधिवक्ता का कहना है कि बिक्री कर निर्धारण वर्ष के दौरान बिक्री के कारोबार से संबंधित ऐसी जानकारी, आय अर्जित करने के किसी भी प्रमाण के बिना, अधिनियम की धारा 147 के तहत अधिकार क्षेत्र का प्रयोग करने का आधार नहीं बन सकती। उन्होंने तर्क दिया कि सहायक आयुक्त, केंद्रीय उत्पाद शुल्क द्वारा भारी लाभ अर्जित करने के निराधार बयान निराधार थे। इस तरह की टिप्पणियां किसी भी प्रमाण पर आधारित नहीं थीं, इसलिए ऐसे अस्पष्ट और अनिश्चित बयान के आधार पर निर्धारण को पुनः नहीं खोला जा सकता था। उन्होंने आगे कहा कि बिक्री कर निर्धारण में किसी भी अवधि में अर्जित आय का कोई विवरण नहीं दिया गया था। इसलिए, केवल इसी आधार पर निर्धारण अधिकारी द्वारा मामले को पुनः खोलना उचित नहीं था। प्रत्यर्थी-निर्धारिती के विद्वान अधिवक्ता ने आगे तर्क दिया कि अधिनियम की धारा 147 के तहत शक्ति का प्रयोग करते समय, निर्धारण अधिकारी ने धारा 147 के तहत उस वैधानिक योजना की पूरी तरह से अनदेखी की है, जिसमें आयकर रिटर्न दाखिल न करने की स्थिति में प्रावधान है। यह तर्क दिया गया है कि अधिनियम की धारा 147 के तहत प्रावधान लागू करने के लिए, निर्धारण अधिकारी को न केवल यह दर्ज करना आवश्यक है कि आयकर रिटर्न प्रस्तुत नहीं किया गया था, बल्कि यह भी कि पिछले वर्ष के दौरान कुल आय या किसी अन्य व्यक्ति की कुल आय, जिस पर इस अधिनियम के तहत कर लगाया जा सकता है, उस अधिकतम राशि से अधिक थी जिस पर



आयकर नहीं लगता है। वर्तमान मामले में, निर्धारण अधिकारी इसे देखने में विफल रहे। यह तर्क दिया गया है कि क्षेत्र में समान व्यापार करने वाले निर्धारिती का शुद्ध लाभ उत्पादों की बिक्री से प्राप्त आय पर आधारित नहीं था, बल्कि अन्य स्रोतों से प्राप्त आय के कारण था। यह कहा गया है कि निर्धारण अधिकारी और आयकर आयुक्त (ए) ने इस सुसंगत पहलू को पूरी तरह से अनदेखा कर दिया और इसलिए, न्यूनतम औसत शुद्ध लाभ (0.5%) मानकर आय की गणना लागू नहीं की जा सकती। अपने तर्क के समर्थन में, प्रत्यर्थी-निर्धारिती के विद्वान अधिवक्ता ने **श्रीमती मीरा अनंत नाइक और अन्य बनाम उप आयकर आयुक्त (जांच) और अन्य¹, जोगत मोहन कपूर बनाम धन कर अधिकारी और अन्य², सीताराम जिंदल बनाम आयकर अधिकारी और अन्य³ और आयकर आयुक्त बनाम श्री राजस्थान सिंथेटिक्स लिमिटेड⁴** के निर्णयों का अवलंब लिया है।

10. हमने पक्षकारों के विद्वान अधिवक्ताओं द्वारा प्रस्तुत प्रतिद्वंद्वी दलीलों पर विचार किया है और अभिलेखों का अवलोकन किया है।

11. यह विवादित नहीं है कि तीनों अपीलों में निर्धारण वर्ष 1993-94, 1994-95 और 1995-96 के संबंध में निर्धारिती ने कोई रिटर्न दाखिल नहीं किया था। यह भी विवादित नहीं है कि निर्धारण वर्ष 1993-94, 1994-95 और 1995-96 से संबंधित अवधि के लिए निर्धारण अधिकारी को सहायक आयुक्त, केंद्रीय उत्पाद शुल्क, भिलाई से भारी लाभ अर्जित करने के संबंध में सूचना प्राप्त हुई थी। प्रत्यर्थी-निर्धारिती ने निर्धारण अधिकारी, केंद्रीय उत्पाद शुल्क (ए) और न्यायाधिकरण द्वारा पारित आदेशों में उल्लिखित कारोबार/बिक्री के आंकड़ों पर कोई आपत्ति नहीं जताई है। । तीनों मामलों में निर्धारण अधिकारी द्वारा पारित आदेश से पता चलता है कि अधिनियम की धारा 147 के तहत अधिकार क्षेत्र का प्रयोग करने का आधार सहायक आयुक्त, केंद्रीय उत्पाद शुल्क, भिलाई की सूचना थी और निर्धारण अधिकारी ने तीनों निर्धारण वर्षों के संबंध में बिक्री कर विभाग से प्राप्त बिक्री कर निर्धारण आदेशों को भी ध्यान में रखा था। निर्धारण वर्ष 1993-94 के लिए कारोबार/बिक्री 11,25,81,857 रुपये थी। इसी प्रकार, निर्धारण अधिकारी ने वर्ष 1994-95 और 1995-94 के लिए बिक्री कर विभाग से प्राप्त बिक्री कर निर्धारण आदेशों पर भी ध्यान दिया, जिनसे क्रमशः 15,04,03,280 रुपये और 17,80,00,000 रुपये का कारोबार/बिक्री का पता चला। निर्धारण अधिकारी ने संबंधित वर्षों में क्षेत्र में उसी व्यवसाय

¹(2009) 221 सीटीआर(बॉम्बे)149

²(1995) 125 सीटीआर(कलकत्ता)428

³(1972) 84 आईटीआर 162(कलकत्ता)

⁴(2008) 217 सीटीआर (राज.)209



में निर्धारिती द्वारा दर्शाए गए शुद्ध लाभ को भी ध्यान में रखा। यह तथ्य भी ध्यान में रखा गया कि निर्धारिती ने तीनों निर्धारण वर्षों के दौरान आयकर रिटर्न दाखिल नहीं किया था। उपरोक्त सामग्री से यह मानने का कारण बनता है कि संबंधित निर्धारण वर्षों के दौरान कर योग्य आय का निर्धारण नहीं हुआ है, जिनसे हम इन तीनों मामलों में संबंधित हैं। प्रत्येक मामले में दिनांक दिनांक 24.3.2000 के आदेश के माध्यम से अलग-अलग विस्तृत कारण दर्ज करने के बाद ही निर्धारण अधिकारी ने अधिनियम की धारा 147 के तहत अपनी शक्ति का लागू किया।

12. इन तीनों अपीलों में उठाए गए प्रश्नों का निर्णय करने के लिए, अधिनियम की धारा 147 में निहित प्रावधान का उल्लेख करना उचित है, जिसे नीचे उद्धृत किया गया है;

“147. यदि निर्धारण अधिकारी को यह विश्वास करने का कारण हो कि किसी निर्धारण वर्ष के लिए कर योग्य आय का निर्धारण नहीं हुआ है, तो वह धारा 148 से 153 के प्रावधानों के अधीन रहते हुए, ऐसी आय का और कर योग्य किसी अन्य आय का भी निर्धारण या पुनर्मूल्यांकन कर सकता है, जिसका निर्धारण नहीं हुआ है और जो इस धारा के अंतर्गत कार्यवाही के दौरान उसके संज्ञान में आती है, या हानि या मूल्यह्रास भत्ता या किसी अन्य भत्ते की पुनर्गणना कर सकता है, जैसा भी मामला हो, संबंधित निर्धारण वर्ष के लिए (जिसे इस धारा में और धारा 148 से 153 में सुसंगत निर्धारण वर्ष कहा गया है)।

बशर्ते कि जहां धारा 143 की उपधारा (3) या इस धारा के तहत सुसंगत निर्धारण वर्ष के लिए निर्धारण किया गया है, वहां सुसंगत निर्धारण वर्ष की समाप्ति से चार वर्ष की समाप्ति के बाद इस धारा के तहत कोई कार्रवाई नहीं की जाएगी, जब तक कि कर योग्य कोई आय उस निर्धारण वर्ष के लिए निर्धारण से बच न गई हो, क्योंकि निर्धारणकर्ता धारा 139 के तहत रिटर्न दाखिल करने में या धारा 142 की उपधारा (1) या धारा 148 के तहत जारी नोटिस के जवाब में रिटर्न दाखिल करने में विफल रहा हो या उस निर्धारण वर्ष के लिए अपने निर्धारण के लिए आवश्यक सभी महत्वपूर्ण तथ्यों को पूरी तरह और सही ढंग से प्रकट करने में विफल रहा हो।

स्पष्टीकरण 1: निर्धारण अधिकारी के समक्ष खाता बही या अन्य साक्ष्य प्रस्तुत करना, जिनसे उचित सावधानी बरतने पर महत्वपूर्ण साक्ष्य प्राप्त किए जा सकते थे, अनिवार्य रूप से उपरोक्त प्रावधान के अर्थ में प्रकटीकरण।



स्पष्टीकरण 2: इस धारा के प्रयोजनों के लिए, निम्नलिखित को भी ऐसे मामले माना जाएगा जहाँ कर योग्य आय का निर्धारण नहीं हो पाया है, अर्थात्:

(क) जहां निर्धारिती द्वारा आय का विवरण प्रस्तुत नहीं किया गया है, हालांकि पिछले वर्ष के दौरान उसकी कुल आय या किसी अन्य व्यक्ति की कुल आय, जिस पर इस अधिनियम के तहत कर लगाया जा सकता है, उस अधिकतम राशि से अधिक हो गई है जिस पर आयकर नहीं लगता है।

(ख) जहां निर्धारिती द्वारा आय विवरण प्रस्तुत किया गया है, लेकिन कोई निर्धारण नहीं किया गया है और निर्धारण अधिकारी को यह पता चलता है कि निर्धारिती ने आय को कम बताया है या विवरण में अत्यधिक हानि, कटौती, भत्ता या अनुतोष का दावा किया है।

(ग) जहां निर्धारण किया गया है, लेकिन-

(i) कर योग्य आय का कम निर्धारण किया गया है; या

(ii) ऐसी आय का निर्धारण बहुत कम दर पर किया गया है; या

(iii) ऐसी आय को इस अधिनियम के तहत अत्यधिक अनुतोष का विषय बनाया गया है; या

(iv) इस अधिनियम के तहत अत्यधिक हानि या मूल्यहास भत्ता या कोई अन्य भत्ता की गणना की गई है।”

13. अधिनियम की धारा 147 में निहित प्रावधान निर्धारण अधिकारी को किसी भी कर योग्य आय का निर्धारण या पुनर्मूल्यांकन करने का अधिकार प्रदान करता है, जिसका किसी भी निर्धारण वर्ष के लिए निर्धारण नहीं हुआ हो। यह प्रावधान किया गया है कि यदि निर्धारण अधिकारी यदि अधिकारी को यह मानने का कारण है कि किसी निर्धारण वर्ष के लिए कर योग्य कोई आय कर से बच गई है, तो वह धारा 148 से 153 के प्रावधानों के अधीन रहते हुए ऐसी आय का निर्धारण या पुनर्निर्धारण कर सकता है। निर्धारण अधिकारी को कर योग्य किसी अन्य आय का भी निर्धारण या पुनर्निर्धारण करने का अधिकार दिया गया है, जिसका निर्धारण नहीं हुआ है और जो अधिनियम की धारा 147 के तहत कार्यवाही के दौरान बाद में उसके संज्ञान में आती है। सुसंगत अवधि के दौरान मौजूद मुख्य प्रावधान के बाद एक परंतुक और दो स्पष्टीकरण दिए गए हैं। यह स्पष्ट किया जा सकता है कि दूसरा परंतुक वित्त अधिनियम 2008 द्वारा 1.4.2008 से प्रभावी रूप से जोड़ा गया था, जिससे वर्तमान मामले में हमारा कोई संबंध नहीं है। स्पष्टीकरण 2 में यह प्रावधान है कि खंड (क), (ख) और (ग) में निर्दिष्ट कुछ मामलों को ऐसे मामले माना जाएगा जहां कर





योग्य आय का निर्धारण नहीं हुआ है। खंड (क) में यह प्रावधान है कि यदि निर्धारिती द्वारा आय का कोई विवरण प्रस्तुत नहीं किया गया है, यद्यपि पिछले वर्ष के दौरान उसकी कुल आय या किसी अन्य व्यक्ति की कुल आय, जिस पर इस अधिनियम के तहत कर लगाया जा सकता है, आयकर से छूट प्राप्त अधिकतम राशि से अधिक हो गई है। अतः, केवल आय का विवरण प्रस्तुत न किए जाने मात्र से यह काल्पनिक प्रावधान लागू नहीं होगा, जब तक कि यह भी सिद्ध न हो जाए कि पिछले वर्ष के दौरान कुल आय आयकर से छूट प्राप्त अधिकतम राशि से अधिक हो गई है। दूसरे शब्दों में, स्पष्टीकरण 2 के खंड (क) के अंतर्गत काल्पनिक प्रावधान लागू होने के लिए दो शर्तें पूरी होनी आवश्यक हैं। एक यह कि आय का कोई विवरण निर्धारिती द्वारा प्रस्तुत नहीं किया गया है। दूसरा यह कि पूर्व वर्ष के दौरान उसकी कुल आय या किसी अन्य व्यक्ति की कुल आय, जिस पर इस अधिनियम के तहत कर लगाया जा सकता है, आयकर से छूट प्राप्त अधिकतम राशि से अधिक हो। जब तक उपरोक्त दोनों शर्तें पूरी नहीं होतीं, तब तक स्पष्टीकरण 2 में दिए गए काल्पनिक प्रावधान को लागू करना अनुमेय नहीं होगा।

14. अधिनियम की धारा 147 में निहित प्रावधान पर **रेमंड वूलन मिल्स लिमिटेड बनाम आयकर अधिकारियों**⁵ के मामले में सर्वोच्च न्यायालय के समक्ष विचार किया गया और निम्नानुसार निर्णय दिया गया:

"हमें केवल यह देखना है कि क्या प्रथम दृष्टया कुछ ऐसे सबूत मौजूद हैं जिनके आधार पर विभाग मामले को दोबारा खोल सकता है। इस स्तर पर सबूतों की पर्याप्तता या सत्यता पर विचार नहीं किया जाना चाहिए।"

इस आदेश में बाद, **सहायक आयकर आयुक्त बनाम राजेश झावेरी स्टॉक ब्रोकर्स (पी) लिमिटेड**⁶ के मामले में, सर्वोच्च न्यायालय ने इसके दायरे, अर्थ और महत्व पर अधिक विस्तार से विचार किया, जैसा कि नीचे दिया गया है:

"16. धारा 147 निर्धारण अधिकारी को कर योग्य आय का निर्धारण या पुनर्मूल्यांकन करने का अधिकार और अनुमति देती है, यदि उसे यह मानने का कारण हो कि किसी निर्धारण वर्ष के लिए आय का निर्धारण नहीं हुआ है। "मानने का कारण" वाक्यांश में "कारण" शब्द का अर्थ कारण या औचित्य होगा। यदि निर्धारण अधिकारी के पास यदि किसी आय के निर्धारण से बचने का कोई कारण या औचित्य हो, तो यह माना जा सकता है कि उसे यह विश्वास करने का कारण है

⁵ (1999) 236 आईटीआर 34(एससी)

⁶ (2007) 2010 सीटीआर (एससी)30



कि आय का निर्धारण नहीं हुआ है। इस अभिव्यक्ति का यह अर्थ नहीं लगाया जा सकता कि निर्धारण अधिकारी को कानूनी साक्ष्य या निष्कर्ष के आधार पर इस तथ्य का अंतिम रूप से पता लगाना चाहिए था। निर्धारण अधिकारी का कार्य निर्धारितगण के प्रति निष्पक्षता के अंतर्निहित विचार के साथ सार्वजनिक खजाने की सुरक्षा के प्रति सजगतापूर्वक कानून का प्रशासन करना है। जैसा कि दिल्ली उच्च न्यायालय ने सेंट्रल प्रोविंसेस मैंगनीज ओर कंपनी लिमिटेड बनाम आयकर अधिकारी (1991) 98 सीटीआर (एससी) 161: (1991) 191 आईटीआर 662 (एससी) में कहा है, धारा 47 (ए) (उस समय के प्रावधान के अनुसार) के तहत कार्रवाई शुरू करने के लिए, इस संबंध में दो आवश्यक शर्तों का पूरा होना अनिवार्य है। उस स्तर पर, कार्यवाही का अंतिम परिणाम सुसंगत नहीं है। दूसरे शब्दों में, प्रारंभिक चरण में, "विश्वास करने का कारण" आवश्यक है, न कि आय के निर्धारण से बचने का स्थापित तथ्य। नोटिस जारी करने के चरण में, एकमात्र प्रश्न यह है कि क्या सुसंगत सामग्री उपलब्ध थी जिसके आधार पर एक तर्कसंगत व्यक्ति आवश्यक विश्वास बना सकता था। क्या सामग्री निर्णायक रूप से कर चोरी को साबित करेगी, यह उस चरण में चिंता का विषय नहीं है। ऐसा इसलिए है क्योंकि जांच अधिकारी द्वारा विश्वास का गठन व्यक्तिपरक संतुष्टि के दायरे में आता है [देखें आईटीओ बनाम सिलेक्टेड दालुरबंद कोल कंपनी (पी) लिमिटेड (1996) 132 सीटीआर (एससी) 162 : (1996) 217 आईटीआर 597 (एससी); रेमंड वूलन मिल्स लिमिटेड बनाम आईटीओ (1999) 152 सीटीआर (एससी) 418 : (1999) 236 आईटीआर 34 (एससी)]।”

15. इसलिए, यदि निर्धारण अधिकारी के पास यह जानने या अनुमान लगाने का कारण या औचित्य है कि वास्तव में आय का निर्धारण नहीं हुआ है, तो यह माना जा सकता है कि उसके पास यह मानने का कारण है कि आय का निर्धारण नहीं हुआ है। अधिनियम की धारा 147 के तहत अधिकार क्षेत्र का प्रयोग करने के लिए, इतनी संतुष्टि पर्याप्त होगी। यह वह चरण नहीं है जहां निर्धारण अधिकारी को कानूनी साक्ष्यों के आधार पर गहन जांच की लंबी प्रक्रिया द्वारा तथ्य का अंतिम रूप से पता लगाना आवश्यक है। कार्यवाही का अंतिम परिणाम सुसंगत नहीं है। यह आरंभिक चरण है, अंतिम निर्धारण नहीं। इसलिए, यह कहना कि निर्धारण अधिकारी को स्थापित कानूनी साक्ष्यों के आधार पर यह निष्कर्ष निकालना चाहिए था कि कर योग्य विशेष आय का निर्धारण नहीं हुआ है, कानून का उद्देश्य नहीं है। अधिनियम की धारा 147 के प्रावधान का प्रयोग करके नोटिस जारी करने के चरण



में, केवल यह देखना आवश्यक है कि क्या कोई सुसंगत सामग्री थी जिसके आधार पर एक समझदार व्यक्ति आवश्यक विश्वास बना सकता था। क्या सामग्री निर्णायक रूप से कर से बचने को साबित करेगी, यह उस चरण में चिंता का विषय नहीं है। संक्षेप में, निर्धारण अधिकारी द्वारा विश्वास का गठन केवल व्यक्तिपरक संतुष्टि के दायरे में आता है।

16. सर्वोच्च न्यायालय के उपरोक्त निर्णय और अधिनियम की धारा 147 के तहत प्रावधान के महत्व के आलोक में, वर्तनाम प्रकरण में निर्धारण अधिकारी द्वारा पारित आदेश की जांच करना आवश्यक है।

17. "विश्वास करने का कारण" यह था कि सहायक आयुक्त, केंद्रीय उत्पाद शुल्क, भिलाई के कार्यालय से भारी लाभ अर्जित करने के संबंध में निश्चित सूचना प्राप्त हुई हो। निर्धारण अधिकारी ने विचाराधीन प्रकरण के प्रत्येक मामले में अलग-अलग पारित तीन आदेशों में, संयोगवश, दिनांक 24.3.2000 को, संबंधित वर्षों से संबंधित बिक्री कर अधिकारी के निर्धारण आदेश पर विचार किया गया। निर्धारण अधिकारी ने पाया कि निर्धारिती का विनिर्माण उत्पादों का कारोबार/बिक्री बहुत अधिक थी। वर्ष 1993-94 के लिए कारोबार/बिक्री 11,25,81,857 रुपये थी। इसी प्रकार, निर्धारण अधिकारी ने वर्ष 1994-95 और 1995-96 में बिक्री कर विभाग से प्राप्त बिक्री निर्धारण आदेशों पर भी ध्यान दिया, जिनमें क्रमशः 15,04,03,280 रुपये और 17,80,00,000 रुपये का कारोबार/बिक्री दर्शाया गया था। कारोबार की ये राशि कम नहीं है। इसके साथ ही, यह तथ्य भी ध्यान में रखा गया कि संबंधित निर्धारण वर्षों के लिए निर्धारिती ने आयकर रिटर्न दाखिल नहीं किया था। निर्धारण अधिकारी ने यह भी ध्यान में रखा कि इसी तरह के व्यवसाय में लगे निर्धारितीओं ने लाभ अर्जित किया था। इस न्यायालय की राय में, तीनों मामलों में सूचना की प्राप्ति और उपरोक्त तथ्य का खुलासा निश्चित रूप से इस विश्वास का आधार बनता है कि कर योग्य आय का निर्धारण नहीं हुआ है। यह ऐसा मामला नहीं है जहां निर्धारिती ने कारोबार के संबंध में ऐसी जानकारी का खुलासा किया हो और ऐसे विवरण दिए हों जिनका निर्धारण किया गया हो। इसलिए, निर्धारिती की व्यक्तिपरक संतुष्टि सुसंगत सामग्री पर आधारित थी और इसे मात्र मनगढ़ंत कथन नहीं कहा जा सकता। जैसा कि ऊपर चर्चा की जा चुकी है और कहा गया है कि अधिनियम की धारा 147 के तहत अधिकार क्षेत्र का प्रयोग करने के लिए कारण या औचित्य आवश्यक है, न कि साक्ष्य की जांच के आधार पर अंतिम निर्धारण। अधिनियम की धारा 147 के तहत शक्ति का प्रयोग करने के मामले में निर्धारण अधिकारी के पास पर्याप्त "कारण या औचित्य" मौजूद था। उस स्तर पर, निर्धारण अधिकारी द्वारा और अधिक प्रयोग करने की आवश्यकता नहीं थी।



राजेश झावेरी (उपरोक्त) मामले में सर्वोच्च न्यायालय द्वारा निर्धारित परीक्षण को लागू करते हुए, हमें यह मानने में कोई संकोच नहीं है कि तीनों मामलों में, निर्धारण अधिकारी अधिनियम की धारा 147 के तहत प्रावधान लागू करने में उचित था। यह ऐसा मामला नहीं है जहां निर्धारण अधिकारी ने अधिनियम की धारा 147 के तहत शक्ति का प्रयोग केवल एक परिस्थिति, अर्थात् रिटर्न दाखिल न करने के आधार पर किया हो, ताकि यह कहा जा सके कि स्पष्टीकरण 2 के खंड (क) में अनुमानित प्रावधान तब तक लागू नहीं हो सकता जब तक कि इस बात पर कोई विचार न किया गया हो कि पिछले वर्ष के दौरान कुल आय उस अधिकतम राशि से अधिक थी जिस पर आयकर नहीं लगता है। निर्धारण अधिकारी के आदेश से यह स्पष्ट नहीं होता कि अधिनियम की धारा 147 के तहत शक्ति का प्रयोग करने का एकमात्र कारण या औचित्य रिटर्न दाखिल न करना था। वास्तव में, निर्धारण अधिकारी ने सहायक आयुक्त, केंद्रीय उत्पाद शुल्क से प्राप्त जानकारी और संबंधित वर्षों के बिक्री कर निर्धारण आदेशों को ध्यान में रखा है। इतना ही नहीं, बिक्री/लेनदेन के आंकड़े भी बहुत अधिक पाए गए। संबंधित निर्धारण वर्षों में रिटर्न दाखिल न करना उन उपरोक्त परिस्थितियों के अतिरिक्त था जिन्हें निर्धारण अधिकारी ने अधिनियम की धारा 147 के तहत शक्ति का प्रयोग करने के लिए ध्यान में रखा था।

18. यह ऐसा मामला नहीं है जिसमें अधिनियम की धारा 147 के तहत शक्ति का प्रयोग स्पष्टीकरण 2 के खंड (क) में निहित अनुमानित प्रावधान के तहत किया गया हो। इसलिए, प्रत्यर्धी-निर्धारिती के विद्वान अधिवक्ता का यह तर्क कि निर्धारण अधिकारी ने केवल रिटर्न दाखिल न करने के आधार पर मामले को पुनः खोलने में उचित नहीं था, तथ्यों के आधार पर स्वीकार्य नहीं है और इसे अस्वीकार किया जाना चाहिए। न्यायाधिकरण ने अधिनियम की धारा 147 के तहत शक्ति और अधिकार क्षेत्र के दायरे को अनुचित रूप से सीमित करके कानून की गंभीर त्रुटि की है, यह मानते हुए कि रिकॉर्ड में ऐसा कोई साक्ष्य नहीं है कि निर्धारिती ने भारी लेन-देन से आय अर्जित की है और इसी तरह के व्यवसाय में निर्धारितीगण को संबंधित वर्ष के दौरान अन्य स्रोतों से आय से पहले हानि हुई है। न्यायाधिकरण द्वारा अपनाया गया दृष्टिकोण स्पष्ट रूप से कानून में त्रुटिपूर्ण है क्योंकि इसका अर्थ अधिनियम की धारा 147 के तहत शक्ति का प्रयोग करने के लिए पूर्व शर्त के रूप में निर्धारण से छूटी हुई सटीक आय के संबंध में स्थापित कानूनी साक्ष्य के आधार पर अंतिम रूप से निर्धारण करना होगा। अधिनियम की धारा 147 के तहत शक्ति प्रदान करने का यह उद्देश्य नहीं है। अधिनियम की धारा 147 के तहत वैधानिक शक्ति के प्रयोग के लिए पूर्व शर्त "विश्वास करने का कारण" है, न कि निश्चित तथ्यों पर आधारित वास्तविक



और अंतिम निर्धारण। इसलिए, प्रारंभिक चरण में इसका प्रयोग "विश्वास करने के कारण" से प्रेरित होता है, न कि इस आधार पर कि निर्धारण अधिकारी ने कानूनी साक्ष्य या निष्कर्ष द्वारा तथ्य का अंतिम रूप से पता लगा लिया हो। राजेश झावेरी (उपरोक्त) मामले में सर्वोच्च न्यायालय के शब्दों में - "निर्धारण अधिकारी का कार्य है सार्वजनिक खजाने के प्रति सजगतापूर्वक और निर्धारितीगण के प्रति निष्पक्षता के अंतर्निहित विचार के साथ कानून का प्रशासन करें।"

19. प्रत्यर्थी-निर्धारिती के विद्वान अधिवक्ता ने इस तथ्य पर बल देने का प्रयास किया कि निर्धारण अधिकारी और सीआईटी (ए) का यह निष्कर्ष सही नहीं था कि संबंधित वर्षों में समान व्यवसाय वाले निर्धारितीओं ने लाभ अर्जित किया था, क्योंकि लाभ व्यवसाय के कारण नहीं, बल्कि अन्य स्रोतों से आय के कारण था। यह अधिनियम की धारा 147 के तहत शक्ति का प्रयोग करने के बाद वास्तविक निर्धारण के दायरे में आता है और यह अपने आप में अधिनियम की धारा 147 के तहत शक्ति के प्रयोग को अमान्य नहीं करता है। इस मामले में "विश्वास करने का कारण" बनने वाले अन्य कारण या औचित्य भी थे। यह निर्धारण अधिकारी के लिए यह विश्वास बनाने का एकमात्र कारण नहीं था कि आय का निर्धारण नहीं हुआ है। फिलहाल हम इस बात से चिंतित नहीं हैं कि अंतिम विश्लेषण के बाद, निर्धारण किए जाने पर, निर्धारिती ने उन वर्षों में आय अर्जित की थी या नहीं। हमारे विचार केवल उन विधि संबंधी प्रश्नों तक सीमित हैं, जिन्हें तैयार किया गया है।

20. राजेश झावेरी (उपरोक्त) मामले में सर्वोच्च न्यायालय के निर्णय और उपरोक्त चर्चाओं एवं निष्कर्षों को देखते हुए, प्रत्यर्थी के विद्वान अधिवक्ता द्वारा उद्धृत कोई भी निर्णय निर्धारिती के लिए सहायक नहीं है, क्योंकि उन सभी मामलों में, अलग-अलग तथ्यात्मक आधारों पर, "विश्वास करने का कारण" के अस्तित्व के संबंध में निष्कर्ष निकाला गया था।

21. उपरोक्त चर्चाओं और अधिनियम की धारा 147 की वैधानिक योजना तथा सर्वोच्च न्यायालय के निर्णय की जाँच के बाद निकाले गए निष्कर्ष के आधार पर, प्रत्येक मामले में न्यायाधिकरण द्वारा पारित आदेश स्थिर रखने योग्य नहीं हैं और उन्हें अपास्त किया जाना चाहिए। तदनुसार, हम तीनों मामलों में हमारे समक्ष प्रस्तुत प्रत्येक अपील में न्यायाधिकरण द्वारा पारित आदेश को अपास्त करते हैं। हमने पाया कि न्यायाधिकरण ने केवल इस विवादायक पर कि क्या निर्धारण अधिकारी धारा 147 के तहत मामले को पुनः खोलने में न्यायोचित था, निर्धारण अधिकारी और सीटीआई (ए) के आदेशों को रद्द कर दिया, जबकि उसने अन्य मुद्दों पर विचार नहीं किया। एक बार यह मान लिया जाए कि निर्धारण



अधिकारी अधिनियम की धारा 147 के तहत मामले को पुनः खोलने में न्यायोचित था, तो आय के वास्तविक निर्धारण, कर निर्धारण, उसके बाद शास्त, ब्याज आदि से संबंधित अन्य विवाद्यक विचारणीय विषय होंगे जिनसे हमारा कोई संबंध नहीं है, क्योंकि न्यायाधिकरण ने निर्धारिती द्वारा उठाए गए उन पहलुओं पर विचार नहीं किया है। इसलिए, हम अधिनियम की धारा 147 के तहत मामले को फिर से खोलने से संबंधित पहलू को छोड़कर, न्यायाधिकरण द्वारा तैयार किए गए मुद्दों पर विचार करने के लिए तीनों मामलों को न्यायाधिकरण को वापस भेजते हैं।

22. न्यायाधिकरण अन्य सभी का निर्णय कानून के अनुसार करेगा। तदनुसार, तीनों कर मामलों (आयकर अपीलों) को स्वीकार किया जाता है।

हस्ताक्षरकर्ता/-

श्री सतीश के. अग्निहोत्री
न्यायाधीश

हस्ताक्षरकर्ता/-

मनीन्द्र मोहन श्रीवास्तव
न्यायाधीश

“अस्वीकरण: हिन्दी भाषा में निर्णय का अनुवाद पक्षकारों के सीमित प्रयोग हेतु किया गया है ताकि वो अपनी भाषा में इसे समझ सकें एवं यह किसी अन्य प्रयोजन हेतु प्रयोग नहीं किया जाएगा । समस्त कार्यालयीन एवं व्यवहारिक प्रयोजनों हेतु **निर्णय का अंग्रेजी स्वरूप ही अभिप्रमाणित माना जाएगा और कार्यान्वयन तथा लागू किए जाने हेतु उसे ही वरीयता दी जाएगी।”**

Translated By Nitesh Jain