



प्रकाशन हेतु अनुमोदित

छत्तीसगढ़ उच्च न्यायालय, बिलासपुर

कर (टैक्स) प्रकरण सं. 48/2024

(आई. टी. ए. सं. 251/RPR/2022 में आयकर अपीली अधिकरण, रायपुर पीठ, रायपुर द्वारा पारित 06-09-2023 दिनांकित आदेश से उद्भूत)

आदेश सुरक्षित रखा गया : 02-04-2025

आदेश पारित किया गया : 24-04-2025

कमलजीत कौर गिल, पति- स्वर्गीय श्री सतवंत सिंह गिल, आयु- लगभग 58 वर्ष,
निवासी- 26/934, वार्ड सं. 24, रवि शंकर शुक्ला वार्ड, राजा तालाब, रायपुर, छत्तीसगढ़,
आदेश में गलती से 'कमलजीत कौर गिल, शुक्ला कॉलोनी, राजा तालाब, रायपुर
(छ.ग.)' के रूप में उल्लिखित है।

--- अपीलार्थी

बनाम

संयुक्त आयकर आयुक्त, रैंज-3, रायपुर (छ.ग.) संयुक्त आयकर आयुक्त का कार्यालय, रैंज-
3, रायपुर (छ.ग.), केंद्रीय राजस्व भवन, RAI02, RAI03, RAI04., रायपुर, छत्तीसगढ़

--- प्रत्यर्थी

अपीलार्थी की ओर से : श्री सिद्धार्थ दुबे, अधिवक्ता

प्रत्यर्थीकी ओर से : श्री अजय कुमारानी, अधिवक्ता



खण्ड पीठ

माननीय श्री संजय के. अग्रवाल एवं

माननीय श्री दीपक कुमार तिवारी, न्यायाधीशगण

सी. ए. वी आदेश

संजय के. अग्रवाल, न्यायाधीश

1. आयकर अधिनियम, 1961 (संक्षेप में, 'अधिनियम') की धारा 260क के तहत इस कर (इनकम टैक्स) अपील को विधि के निम्नलिखित महत्वपूर्ण प्रश्न पर 18.03.2025 को सुनवाई के लिए ग्रहण किया गया था :-

"क्या तीनों प्राधिकरण यह अभिनिर्धारित करने में समवर्ती रूप से न्यायसंगत हैं कि अपीलार्थी ने 1961 के अधिनियम की धारा 271-ड. के तहत शास्ति नहीं लगाने के लिए 1961 के अधिनियम की धारा 273-ख के अर्थ के भीतर अपनी विफलता के लिए युक्तियुक्त कारण साबित नहीं किया है?

2. विधि का उपरोक्त प्रश्न निम्नलिखित तथ्यात्मक पृष्ठभूमि से उद्भूत होता है:-

3. निर्धारण वर्ष के लिए आयकर अधिनियम, 1961 (संक्षेप में "अधिनियम") की धारा 147 के साथ पठित धारा 143 (3) के तहत अपीलार्थी का वर्ष 2012-13 हेतु निर्धारण 23-12-2017 को पूर्ण कर लिया गया था यद्यपि, निर्धारण कार्यवाही में, निर्धारण अधिकारी ने अभिनिर्धारित किया कि निर्धारिती ने उस वित्तीय वर्ष में मेसर्स टाटा फाइनेंस कॉर्पोरेशन को वाणिज्यिक वाहन हेतु लिए गए ऋण (उधार) को लौटाने हेतु भुगतान रु.14,59,688/- की सीमा तक नकद में किया था तथा तदनुसार अधिनियम की धारा 271ड. के अंतर्गत शास्ति की कार्यवाही इस आधार पर प्रारंभ की कि निर्धारिती द्वारा बीस



हजार रुपए से अधिक की सीमा तक ऋण की वापसी में किया गया भुगतान अधिनियम की धारा 269न में समाहित उपबंधों का उल्लंघन था, जिस पर निर्धारिती ने 27.12.2018 को यह उल्लेख करते हुए उत्तर दिया कि उसके द्वारा समय पर किश्तों का भुगतान कर पाने में विफल होने के कारण 05.11.2012 दिनांकित पत्र के माध्यम से वित्तपोषक (फाइनेंसर) ने उससे नगद में भुगतान करने की जिद की जिसका उसने पालन किया। उसने मेसर्स टाटा फाइनेंस कॉर्पोरेशन द्वारा जारी वित्तपोषक (फाइनेंसर) के पत्र की प्रति भी प्रस्तुत की यद्यपि निर्धारण अधिकारी ने निर्धारिती के स्पष्टीकरण को स्वीकार नहीं किया और 28-12-2018 को अधिनियम की धारा 271ड. के तहत शास्ति अधिरोपित करने का आदेश पारित किया गया।

4. अधिनियम की धारा 269न का पालन न करने के लिए अधिनियम की धारा 271ड. के तहत जुर्माने के आदेश से व्यथित और असंतुष्ट होकर, निर्धारिती ने आयकर आयुक्त (अपील), एन. एफ. ए. सी. के समक्ष अपील प्रस्तुत की, जिसने 25-10-2022 को अपील को खारिज कर दिया, जिससे आई. टी. ए. टी. के समक्ष आगे की अपील प्रस्तुत की गई। विद्वान आई. टी. ए. टी. ने अपने 06.09.2023 दिनांकित आक्षेपित आदेश द्वारा अपील को यह कहते हुए खारिज कर दिया कि अधिनियम की धारा 269न में निहित प्रावधानों का पालन न करने पर अधिनियम की धारा 271ड. के तहत शास्ति अधिरोपित की जाएगी जो निर्धारण अधिकारी ने उचित रूप से लगाया है और अपीली प्राधिकरण अर्थात् आयकर आयुक्त (अपील) ने अपीलार्थी द्वारा प्रस्तुत अपील को उचित रीति से खारिज कर दिया है जिसके कारण इस न्यायालय के समक्ष यह अपील प्रस्तुत की गई है।

5. अपीलार्थी/निर्धारिती की ओर से उपस्थित विद्वान अधिवक्ता श्री सिद्धार्थ दुबे निवेदन करते हैं कि निर्धारण अधिकारी ने मेसर्स टाटा फाइनेंस कॉर्पोरेशन को ऋण के पुनर्भुगतान के संव्यवहार को स्वीकार किया है तथा संव्यवहार निर्धारिती द्वारा बनाए गए लेखा पुस्तकों अर्थात् खाते (लेजर) में विधिवत रूप से परिलक्षित होता है। उन्होंने आगे कहा कि अधिनियम की धारा 143 (3) के तहत निर्धारण कार्यवाही के दौरान निर्धारिती



की विवरणी (रिटर्न) भी स्वीकार की गई थी और तीनों प्राधिकारियों में से किसी ने भी यह निष्कर्ष दर्ज नहीं किया है कि संव्यवहार वास्तविक नहीं था। वह यह भी तर्क करते हैं कि तीनों प्राधिकरणों ने एक साथ यह अभिनिर्धारित करने में एक गंभीर विधिक त्रुटि की है कि धारा 269 न का पालन न करने पर अधिनियम की धारा 271 ड. के तहत तुरंत शास्ति लगाई जाएगी, जो अधिनियम के 273 ख में निहित प्रावधानों की अनदेखी करता है, जो स्पष्ट रूप से उपबंधित करती है कि उक्त प्रावधानों में निर्दिष्ट किसी भी विफलता के लिए व्यक्ति या निर्धारिती पर कोई शास्ति अधिरोपित नहीं की जाएगी, वर्तमान प्रकरण में, अधिनियम की धारा 271 ड., यदि निर्धारिती यह साबित करता है कि उक्त विफलता के लिए युक्तियुक्त कारण था क्योंकि यह निर्धारिती द्वारा अनुरक्षित मेसर्स टाटा फाइनेंस कॉर्पोरेशन के लेखा पुस्तकों अर्थात् खाता (लेजर) में विधिवत परिलक्षित हुआ था। आगे उनका तर्क है कि आय की विवरणी (रिटर्न) को विधिवत स्वीकार किया गया था और मामले के उस दृष्टिकोण में, युक्तियुक्त कारण दर्शाया गया है, परन्तु निर्धारिती द्वारा दिखाए गए युक्तियुक्त कारण पर तीनों प्राधिकारियों द्वारा विचार नहीं किया गया और निर्धारण अधिकारी ने अधिनियम की धारा 269 न का उल्लंघन पाते हुए सीधे दंड अधिरोपित की है जो अवैध और गलत है, क्योंकि शास्ति अधिरोपित करने का आदेश वैवेकिक है और विवेकाधिकार का प्रयोग करने के लिए सामग्री को अभिलेख में लाया गया होता तो निर्धारण प्राधिकरण द्वारा विवेकाधिकार का प्रयोग किया गया होता जो विवेकपूर्ण ढंग से कार्य करने में विफल रहा है और दोनों अपीली प्राधिकारियों ने भी समवर्ती रूप से निर्धारण प्राधिकरण द्वारा की गई अवैधता पर ध्यान नहीं दिया और शास्ति अधिरोपित करने के आदेश की यंत्रवत पुष्टि की है जो आदेश को विधिक दृष्टि से दोषपूर्ण और अपास्त किए जाने योग्य बनाता है।

6. उत्तरवादी/राजस्व की ओर से उपस्थित विद्वान अधिवक्ता श्री अजय कुमारानी, आक्षेपित आदेश का समर्थन करते हुए निवेदन करते हैं कि तीनों प्राधिकारियों द्वारा अभिलिखित किया गया यह निष्कर्ष कि अधिनियम की धारा 271 ड. में निहित प्रावधानों को आकर्षित



करने वाले अधिनियम की धारा 269न का पूरी तरह से पालन नहीं किया गया है, अभिलेख पर उपलब्ध साक्ष्य के आधार पर तथ्य का सही निष्कर्ष है जो न तो विकृत है और न ही अभिलेख के विपरीत है, अतः अपील खारिज किए जाने योग्य है।

7. हमने पक्षों के विद्वान अधिवक्ता को सुना है और उनके उपरोक्त प्रतिद्वंद्वी तर्कों पर विचार किया है और अभिलेख का भी अत्यंत सावधानी के साथ परिशीलन किया है।

8. स्वीकृत और निर्विवादित रूप से, निर्धारण वर्ष 2012-13 के लिए अधिनियम की धारा 147 के साथ पठित धारा 143 (3) के तहत निर्धारण पूरा हो गया था और अपीलार्थी द्वारा किए गए संव्यवहार को स्वीकार कर लिया गया था क्योंकि वास्तविक संव्यवहार विधिवत लेखा पुस्तकों में परिलक्षित होता है, निर्धारण वर्ष 2012-13 के लिए निर्धारिती की आय की विवरणी भी स्वीकार की गई थी, और तीनों प्राधिकारियों में से किसी ने भी यह निष्कर्ष दर्ज नहीं किया है कि यह वास्तविक और सद्भाविक संव्यवहार नहीं था। तथापि, निर्धारण प्राधिकारी ने निर्धारण वर्ष 2012-13 के लिए निर्धारिती की विवरणी स्वीकार करते हुए, यह पाते हुए कि उसी निर्धारण वर्ष में रु.14,59,688/- का नकद भुगतान मेसर्स टाटा फाइनेंस कॉर्पोरेशन को किया गया है, सीधे अधिनियम की धारा 271ड. के तहत कार्यवाही शुरू की, जिसके परिणामस्वरूप अधिनियम की धारा 273 ख में निहित प्रावधानों पर ध्यान दिए बिना शास्ति लगाई गई।

9. उठाए गए अभिवाक् पर विचार करने के लिए, अधिनियम की धारा 269न, धारा 271ड. और धारा 273 ख में निहित प्रावधानों पर विचार करना उचित होगा। अधिनियम की धारा 269न निम्नानुसार है:-

"269न. कुछ उधारों और निक्षेपों के प्रतिसंदाय का ढंग— किसी बैंककारी कंपनी या सहकारी बैंक की कोई शाखा और कोई अन्य कंपनी या सहकारी सोसाइटी और कोई फर्म या अन्य व्यक्ति, उसको दिए गए किसी उधार या किए गए निक्षेप का प्रतिसंदाय या उसके



द्वारा प्राप्त किसी विनिर्दिष्ट रकम का संदाय ऐसे व्यक्ति के, जिसने ऐसा उधार दिया है या निक्षेप किया है या विनिर्दिष्ट अग्रिम का संदाय किया है, नाम लिखे गए, पाने वाले के खाते में देय चैक द्वारा, या पाने वाले के खाते में देय बैंक ड्राफ्ट द्वारा या किसी बैंक खाते के माध्यम से इलैक्ट्रॉनिक पद्धति का उपयोग करके, जो विहित की जाए ही करेगा अन्यथा नहीं, यदि-

10. अधिनियम की धारा 269न के सावधानीपूर्वक परिशीलन से पता चलता है कि यह कुछ ऋणों या निक्षेपों के पुनर्भुगतान के ढंग से संबंधित है। यह अनिवार्य बनाता है कि बैंकिंग कंपनी, सहकारी समिति या फर्म सहित कोई भी कंपनी किसी भी व्यक्ति को उसके साथ की गई किसी भी निक्षेप राशि का भुगतान नहीं करेगी, सिवाय इसके कि खाता पाने वाले के चेक या खाता पाने वाले के बैंक ड्राफ्ट के माध्यम से, जिसने निक्षेप किया था, यदि ब्याज के साथ निक्षेप राशि ₹ 20,000/- से अधिक है। अधिनियम की धारा 269न में प्रयुक्त भाषा नकारात्मक है। धारा 269न में प्रावधान है कि उसमें निर्दिष्ट संस्थाओं में से कोई भी उसमें निर्धारित तरीकों के अलावा निक्षेप राशि का भुगतान नहीं करेगी। दूसरे शब्दों में, धारा 269न में यह प्रावधान है कि इस तथ्य के बावजूद कि निक्षेप का पुनर्भुगतान करने के कई ढंग हैं, धारा 269न में निर्दिष्ट संस्थाएं केवल उसमें निर्धारित तरीकों से निक्षेप का पुनर्भुगतान करेंगी। इस प्रकार, धारा 269न में प्रयुक्त नकारात्मक भाषा के साथ-साथ धारा 269न के तहत निर्धारित प्रक्रिया का पालन न करने के लिए धारा 271ड. में उपबंधित दंडात्मक परिणाम इस बात में कोई संदेह नहीं छोड़ते हैं कि धारा 269न के तहत निर्धारित ढंग से निक्षेप का पुनर्भुगतान अनिवार्य है। इस प्रकार, अधिनियम की धारा 269न के तहत इसमें निर्दिष्ट व्यक्तियों के लिए यह अनिवार्य है कि वे किसी भी ऋण/निक्षेप राशि को ब्याज के साथ, यदि कोई हो, उसमें निर्धारित सीमा से अधिक, खाता प्राप्तकर्ता चेक/बैंक ड्राफ्ट द्वारा चुकाएँ।



11. अधिनियम की धारा 269 न में निहित अनिवार्य प्रावधान के गैर-अनुपालन का परिणाम अधिनियम की धारा 271 ड. में प्रदान किया गया है, जो निम्नानुसार है:-

"271 ड.- धारा 269 न के उपबंधों के पालन करने में असफलता के लिए

शास्ति – (1) यदि कोई व्यक्ति धारा 269 न में उल्लिखित किसी उधार या निक्षेप या विनिर्दिष्ट राशि को इस धारा के उपबंधों से भिन्न रूप में वापस लौटाएगा, तो वह, शास्ति के रूप में, इस प्रकार लौटाए गए उधार या निक्षेप या विनिर्दिष्ट राशि की रकम के बराबर राशि का संदाय करने का दायी होगा।

(2) उपधारा (1) के अधीन अधिरोपणीय कोई भी शास्ति संयुक्त आयुक्त द्वारा अधिरोपित की जाएगी।

12. अधिनियम के अध्याय 21 में सम्मिलित अधिनियम की धारा 271 ड., अधिनियम की धारा 269 न के उपबंधों का पालन करने में विफलता के लिए अधिरोपित की जाने वाली शास्ति से संबंधित है और यह अधिनियम की धारा 269 न के उल्लंघन में इस तरह से चुकाई गई निक्षेप राशि के बराबर शास्ति अधिरोपित करने की बात करता है। अधिनियम की धारा 271 ड. एक दंडात्मक प्रावधान है, क्योंकि अधिनियम की धारा 269 न में निहित प्रावधानों का पालन करने में निर्धारिती की विफलता पर ऋण या निक्षेप राशि के बराबर राशि के रूप में शास्ति अधिरोपित की जाएगी। इस दंडात्मक प्रावधान का सख्ती से अर्थ निकाला जाना चाहिए।

13. हिन्दुस्तान स्टील लिमिटेड बनाम उड़ीसा राज्य¹ के मामले में, सर्वोच्च न्यायालय के द्वारा यह अभिनिर्धारित किया गया है कि किसी वैधानिक दायित्व को पूरा करने में विफलता के लिए शास्ति अधिरोपित करने का आदेश एक अर्ध- दाण्डिक कार्यवाही का परिणाम है, और शास्ति सामान्य रूप से तब तक अधिरोपित नहीं की जाएगी जब तक

1 (1969) 2 SCC 627



कि पक्षकार या तो जानबूझकर विधि की अवज्ञा में कार्य करने के लिए बाध्य न हो या अपमानजनक या बेईमान आचरण का दोषी न हो, या अपने दायित्व की सचेत अवहेलना में कार्य न करे और शास्ति भी केवल इसलिए नहीं अधिरोपित की जाएगी क्योंकि ऐसा करना विधिसम्मत है। रिपोर्ट की कण्डिका 8 में माननीय न्यायमूर्तियों ने निम्नानुसार उल्लेख किया है :-

"8. अधिनियम के तहत विक्रेता के रूप में पंजीकरण करने में विफलता के लिए शास्ति अधिरोपित जा सकता है- अधिनियम की धारा 25 (1) (क) के साथ धारा 9 (1) पढ़ा गया। परन्तु जुर्माने का भुगतान करने का दायित्व केवल एक व्यापारी के रूप में पंजीकरण में चूक के प्रमाण पर उत्पन्न नहीं होता है। एक वैधानिक दायित्व को पूरा करने में विफलता के लिए शास्ति अधिरोपित करने का आदेश एक अर्ध- दण्डिक कार्यवाही का परिणाम है, और शास्ति आम तौर पर तब तक नहीं अधिरोपित जाएगा जब तक कि बाध्य पक्ष या तो जानबूझकर विधि की अवज्ञा में कार्य नहीं करता है या दूषित या बेईमान आचरण का दोषी था, या अपने दायित्व की सचेत अवहेलना में कार्य किया। शास्ति भी केवल इसलिए नहीं अधिरोपित जाएगा क्योंकि ऐसा करना वैध है। विधिक दायित्व का पालन करने में विफलता के लिए शास्ति अधिरोपित की जानी चाहिए या नहीं, यह प्राधिकरण के विवेक का विषय है जिसका उपयोग न्यायिक रूप से और सभी सुसंगत परिस्थितियों पर विचार कर किया जाना चाहिए। भले ही न्यूनतम शास्ति निर्धारित किया गया हो, शास्ति अधिरोपित करने के लिए सक्षम प्राधिकारी शास्ति अधिरोपित करने से इनकार करने में उचित होगा, जब अधिनियम के प्रावधानों का तकनीकी या अनुचित उल्लंघन होता है या जहां उल्लंघन इस सद्भाविक विश्वास से होता है कि अपराधी कानून द्वारा निर्धारित ढंग से अधिनियम करने के लिए उत्तरदायी नहीं है। कंपनी के



मामलों के आरोपी जो कंपनी को एक व्यापारी के रूप में पंजीकृत करने में विफल रहे, उन्होंने इस ईमानदार और वास्तविक विश्वास में काम किया कि कंपनी एक व्यापारी नहीं थी। यह मानते हुए कि उन्होंने गलती की, शास्ति अधिरोपित करने का कोई प्रकरण नहीं बनाया गया।”

14. इस स्तर पर अधिनियम की धारा 273 ख पर ध्यान देना उचित होगा। यह एक ऐसा उपबंध है जो कुछ आवश्यकताओं पर विचार करता है जिसमें यद्यपि निर्धारिती को दंड भुगतना पड़ता है, परन्तु कुछ मामलों में शास्ति अधिरोपित नहीं की जाती है। अधिनियम की धारा 273 ख में अधिनियम की धारा 271ड. भी सम्मिलित है और इस प्रकार, धारा 269न का पालन न करने के लिए अधिनियम की धारा 271ड. के तहत शास्ति का अधिरोपण अधिनियम की धारा 273 ख में निहित प्रावधानों के अधीन है और उक्त प्रावधानों में निर्दिष्ट विफलता के लिए व्यक्ति या अधिनियम की धारा 271ड. के तहत निर्धारिती, जो भी हो, पर कोई शास्ति अधिरोपित नहीं की जाएगी यदि निर्धारिती यह साबित करता है कि उक्त विफलता के लिए युक्तियुक्त कारण था। अधिनियम की धारा 273 ख निम्नलिखित उपबंधित करती है:-

"273 ख. कुछ दशाओं में शास्ति अधिरोपित न किया जाना— धारा 271

की उप-धारा (1) के खंड (ख), धारा 271क, धारा 271कक, धारा 271ख, धारा 271खक, धारा 271खख, धारा 271ग, धारा 271गक, धारा 271घ, धारा 271ड., धारा 271च धारा 271चक, धारा 271चकख, धारा 271चख, धारा 271छ, धारा 271छक, धारा 271छख, धारा 271ज, धारा 271झ, धारा 272क की उप-धारा (1) के खण्ड (ग) या खण्ड (घ) या उप-धारा (2), धारा 272कक की उप-धारा (1) या धारा 272खख की उप-धारा (1) या उप-धारा (1क) या धारा 272खखख की उप-धारा (1) या धारा 273 की उप-धारा (1) के



खण्ड (ख) या उप-धारा (2) के खण्ड (ख) या खण्ड (ग) में के किसी बात के होते हुए भी, यथास्थिति, किसी व्यक्ति या निर्धारिती पर उक्त उपबंधों में उल्लिखित किसी असफलता के लिए युक्तियुक्त कारण था।

15. इस प्रकार, अधिनियम की धारा 273 ख में शास्ति अधिरोपित नहीं करने के लिए एक अपवाद बनाया गया है जो धारा 271ड. के तहत अन्यथा अधिरोपणीय है यदि निर्धारिती यह साबित करता है कि उक्त विफलता के लिए युक्तियुक्त कारण था और वर्तमान प्रकरण में, अधिनियम की धारा 269 न में निहित प्रावधानों का पालन न करने के लिए। अधिनियम की धारा 273 ख में निहित प्रावधान के सावधानीपूर्वक परिशीलन से पता चलता है कि अधिनियम की धारा 269 न में निहित प्रावधान का पालन न करने के लिए "युक्तियुक्त कारण" दर्शाया गया जाना चाहिए, वर्तमान प्रकरण में, अन्यथा अधिनियम की धारा 271ड. के तहत शास्ति अधिरोपित की जानी चाहिए।

16. निरीक्षण के सहायक निदेशक बनाम कुमारी ए. बी. शांति² के मामले में सर्वोच्च न्यायालय के माननीय न्यायमूर्तियों ने अधिनियम की धारा 269 धध और 271घ की संवैधानिक वैधता को बरकरार रखते हुए यह अभिनिर्धारित किया है कि धारा 271घ के प्रावधानों में कुछ भी निहित होने के बावजूद, व्यक्ति या निर्धारिती पर, जैसी स्थिति हो, उक्त प्रावधान में निर्दिष्ट किसी भी विफलता के लिए कोई शास्ति अधिरोपित नहीं की जाएगी, यदि वह साबित करता है कि ऐसी विफलता का युक्तियुक्त कारण था और यदि निर्धारिती यह साबित करता है कि खाता प्राप्तकर्ता चेक या खाता प्राप्तकर्ता डिमांड ड्राफ्ट के अलावा ऋण लेने में विफलता का युक्तियुक्त कारण था, तो शास्ति अधिरोपित नहीं की जा सकती है। माननीय न्यायमूर्तियों ने आगे कहा कि अधिनियम की धारा 273 ख के आधार पर, शास्ति अधिरोपित करने की शक्ति के साथ निहित प्राधिकरण को वैवेकिक शक्ति मिली है, और निम्नानुसार टिप्पणी की :-

2 [2002] 122 Taxman 574 (SC)



"19. यह ध्यान रखना महत्वपूर्ण है कि व एक अन्य प्रावधान, अर्थात् अधिनियम की धारा 273 ख को भी सम्मिलित किया गया था, जिसमें यह प्रावधान है कि धारा 271 घ के प्रावधानों में कुछ भी निहित होने के बावजूद, उक्त प्रावधान में निर्दिष्ट किसी भी विफलता प्रकरण लिए, यथास्थिति, व्यक्ति या निर्धारिती पर शास्ति अधिरोपित की जाएगी, यदि वह साबित करता है कि ऐसी विफलता प्रकरण लिए युक्तियुक्त कारण था और यदि निर्धारिती यह साबित करता है कि खाता प्राप्तकर्ता चेक या खाता प्राप्तकर्ता डिमांड ड्राफ्ट प्रकरण अलावा ऋण लेने में विफलता प्रकरण लिए युक्तियुक्त कारण था, तो शास्ति नहीं लगाया जा सकता है। अतः धारा 273 ख को सम्मिलित करने से अनुचित कठिनाई बहुत कम हो जाती है। यदि कोई वास्तविक और सद्भाविक संव्यवहार हुआ था और यदि किसी भी कारण से करदाता को कुछ सद्भाविक कारणों से ऋण या निक्षेप राशि प्राप्त नहीं हो सकी, तो शास्ति अधिरोपित करने की शक्ति वाले प्राधिकरण को वैवेकिक शक्ति मिली है।

17. अतः अधिनियम की धारा 271 ड. [जो धारा 269 न के प्रावधानों का पालन करने में विफलता पर शास्ति का प्रावधान करती है] और अधिनियम की धारा 273 ख में निहित प्रावधानों के संयुक्त वाचन से यह स्पष्ट हो जाता है कि यदि निर्धारिती किसी भी प्रावधान का पालन करने में विफलता के लिए युक्तियुक्त कारण दिखाता है, तो अधिनियम की धारा 269 न के उल्लंघन के लिए शास्ति निर्धारिती पर अधिरोपणीय नहीं होगा। 1961 के अधिनियम में 'युक्तियुक्त कारण' शब्द को परिभाषित नहीं किया गया है। अतः शास्ति के प्रावधानों के संदर्भ में, 'युक्तियुक्त कारण' शब्दों का अर्थ एक ऐसा कारण होगा जो निर्धारिती के नियंत्रण से बाहर है। "युक्तियुक्त कारण," का अर्थ स्पष्ट रूप से एक ऐसा कारण है जो सामान्य विवेक के एक युक्तिमान व्यक्ति को सामान्य परिस्थितियों में कार्य करते समय लापरवाही या निष्क्रियता या सद्भाविक इच्छा के बिना कार्य करने से रोकता है।



18. दिल्ली उच्च न्यायालय ने आजादी बचाओ आंदोलन बनाम भारत संघ³ के मामले में 'युक्तियुक्त कारण' शब्दों को निम्नानुसार परिभाषित किया :-

"6..... युक्तियुक्त कारण, जैसा कि मानव क्रिया पर लागू होता है, वह है जो औसत बुद्धि और सामान्य विवेक वाले व्यक्ति को बाधित करेगा। "उचित" अभिव्यक्ति एक स्पष्ट और सटीक परिभाषा के लिए अतिसंवेदनशील नहीं है, क्योंकि "उचित" शब्द को विशिष्ट अर्थ देने का प्रयास जो संख्या नहीं है उसे गिनने और जो स्थान नहीं है उसे मापने की कोशिश कर रहा है। इसे तर्क के निर्देश के अनुसार तर्कसंगत के रूप में वर्णित किया जा सकता है और यह अत्यधिक या अपरिमित नहीं है। "उचित" शब्द का विधिक रूप से उन परिस्थितियों के संबंध में उचित का प्रथम दृष्टया अर्थ है जिनके बारे में अभिनेता को उचित रूप से अधिनियम करने के लिए कहा जाता है, वह जानता है या उसे जानना चाहिए" [(री. ए सॉलिसिटर, (1945) के. बी. 368) देखें]। युक्तियुक्त कारण को उचित रूप से एक ऐसा कारण कहा जा सकता है जो सामान्य बुद्धि और सामान्य विवेक वाले व्यक्ति को लापरवाही या निष्क्रियता या अभाव के बिना या निष्क्रियता या सद्भाविक इच्छा के बिना सामान्य परिस्थितियों में कार्य करने से रोकता है।

19. हमारी सुविचारित मत में, संव्यवहार की वास्तविकता के साथ सद्भाविक विश्वास एक युक्तियुक्त कारण होगा। इसके अलावा, वह संव्यवहार जो सद्भाविक था और जिसका उद्देश्य किसी भी कर के दायित्व से बचना नहीं था, अधिनियम की धारा 271ड. को लागू नहीं करने के लिए अधिनियम की धारा 273 ख के अर्थ के भीतर युक्तियुक्त कारण निर्मित करेगा।



20. विधि के उपरोक्त सिद्धांतों के आलोक में प्रकरण के तथ्यों पर आते हुए, यह काफी स्पष्ट है कि वर्तमान प्रकरण में, निर्धारण प्राधिकरण आय की वापसी के निर्धारण को पूरा करते हुए इस निष्कर्ष पर पहुंचा कि निर्धारिती ने मेसर्स टाटा फाइनेंस कॉरपोरेशन को निर्धारण वर्ष के लिए ऋण का भुगतान नकद में किया और अधिनियम की धारा 273 ख में निहित प्रावधानों को ध्यान में रखे बिना सीधे अधिनियम की धारा 271ड. के तहत शास्ति अधिरोपित करने के लिए आगे बढ़ा। आकलन प्राधिकरण या दो अपीली प्राधिकरणों द्वारा ऐसा कोई निष्कर्ष नहीं निकला है कि निर्धारिती द्वारा अधिनियम की धारा 269 न में निहित प्रावधानों का उल्लंघन करते हुए किया गया संव्यवहार एक वास्तविक संव्यवहार नहीं था। दूसरी ओर, निर्धारिती की वापसी को स्वीकार कर लिया गया है और संव्यवहार धारा 143 (3) के तहत निर्धारण वर्ष के दौरान लेखा पुस्तकों में परिलक्षित होता है और किसी भी अधिकारी ने यह निष्कर्ष दर्ज नहीं किया है कि वह वास्तविक नहीं था और सद्भाविक संव्यवहार नहीं था। दोनों अपीली प्राधिकरणों का ऐसा कोई निष्कर्ष नहीं है कि निर्धारिती द्वारा किया गया उपरोक्त प्रावधानों का उल्लंघन करते हुए किया गया संव्यवहार कर का भुगतान करने से बचने के लिए और किसी भी कर के दायित्व से बचने के उद्देश्य से किया गया दुर्भावनापूर्ण संव्यवहार था। जैसा कि पहले कहा गया है, तीनों प्राधिकरण अर्थात्, निर्धारण अधिकारी, सी. आई. टी. (अपील) और आई. टी. ए. टी. ने इस आधार पर कार्यवाही की है कि अधिनियम की धारा 269 धध में निहित प्रावधानों का उल्लंघन स्वचालित रूप से अधिनियम की धारा 271ड. में निहित दंडात्मक प्रावधानों की ओर ले जाएगा और अधिनियम की धारा 273 ख में निहित प्रावधानों की पूर्णतः अनदेखी की है, जिसके लिए आवश्यक है कि युक्तियुक्त कारण के प्रमाण पर, धारा 271ड. (1) के तहत अधिरोपणीय शास्ति अधिरोपणीय नहीं होगा और इस तथ्य की भी अनदेखी की है कि केवल निर्धारिती द्वारा की गई तकनीकी गलती पर शास्ति लगाना, जिसके परिणामस्वरूप राजस्व का कोई नुकसान नहीं हुआ है, स्थिर रखे जाने योग्य नहीं होगा।



21. तथापि, सी. आई. टी. (अपील) द्वारा यह देखा गया है कि मेसर्स टाटा फाइनेंस कॉर्पोरेशन द्वारा जारी किए गए 5-11-2012 दिनांकित पत्र के अनुसार, उक्त वित्त कंपनी ने निर्धारिती पर ऋण का नकद भुगतान करने पर जोर दिया है, जिसने निर्धारिती को ऋण राशि का नकद भुगतान करने के लिए राजी किया, जो लेखा पुस्तकों में विधिवत परिलक्षित हुई थी और जिसे निर्धारण अधिकारी द्वारा निर्धारण कार्यवाही के दौरान और उस विशेष वर्ष के लिए विवरणी दाखिल करते समय भी स्वीकार किया गया है जिसे प्रथम और द्वितीय अपीली प्राधिकारियों द्वारा भी बाधित नहीं किया गया है। ऐसे में, हमारे सुविचारित मत में, निर्धारिती द्वारा दर्शाया गया यह कारण कि मेसर्स टाटा फाइनेंस कॉर्पोरेशन द्वारा उसके 05.11.2012 दिनांकित पत्र के माध्यम से ऋण की वापसी की राशि का भुगतान नगद में करने हेतु जिद की गई थी, अधिनियम की धारा 273 ख के अर्थ के अंतर्गत तथा कुमारी ए.बी. शान्ति (पूर्वोक्त) के प्रकरण में सर्वोच्च न्यायालय के निर्णय के आलोक में भी एक युक्तियुक्त कारण निर्मित करता है। अधिनियम की धारा 269न में समाहित उपबंधों का अनुपालन न कर पाने हेतु निर्धारिती द्वारा एक युक्तियुक्त कारण दर्शाया गया है तथा संव्यवहार वास्तविक तथा सद्भाविक है जो तीन में से किसी भी प्राधिकारी द्वारा विवादित नहीं है। यद्यपि, तीनों ही प्राधिकारियों ने अधिनियम की धारा 273 ख की अवहेलना की तथा अधिनियम की धारा 273 ख में समाहित प्रावधान को निष्क्रीय करते हुए अधिनियम की धारा 271ड. के अंतर्गत शास्ति अधिरोपित की क्योंकि अधिनियम की धारा 269न का अनुपालन न करने पर शास्ति अधिरोपित करने हेतु अधिनियम की धारा 271ड. में समाहित प्रावधान अधिनियम की धारा 273 ख के अधीन है।

22. मामले के उस दृष्टिकोण में, निर्धारण अधिकारी द्वारा पारित 28-12-2018 दिनांकित शास्ति अधिरोपित करने का आदेश, जिसकी पुष्टि प्रथम अपीली प्राधिकारी द्वारा 25-10-2022 दिनांक आदेश द्वारा की गई है तथा जिसे द्वितीय अपीली प्राधिकारी द्वारा 06-09-2023 के दिनांकित आदेश द्वारा संपुष्टि की गई है, अपास्त किए जाने योग्य है तथा



एतद्वारा अपास्त किया जाता है और यह अभिनिर्धारित किया जाता है कि चूंकि अपीलार्थी ने अधिनियम की धारा 273 ख के अर्थ के भीतर युक्तियुक्त कारण दर्शाया गया है, इसलिए अपीलार्थी अधिनियम की धारा 269 न का अनुपालन न करने के लिए अधिनियम की धारा 271 ड. के तहत शास्ति की राशि का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी नहीं है। विधि के महत्वपूर्ण प्रश्न का उत्तर राजस्व के विरुद्ध और निर्धारिती के पक्ष में दिया जाता है।

23. अपील ऊपरोक्त सीमा तक स्वीकार की जाती है। वाद-व्यय के बारे में कोई आदेश नहीं।

सही/-

(संजय के. अग्रवाल)

न्यायाधीश

सही/-

(दीपक कुमार तिवारी)

न्यायाधीश

(Translation has been done through AI Tool: SUVAS)

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 कार्यालयी एवं व्यावहारिक प्रयोजनों हेतु निर्णय का अंग्रेजी स्वरूप ही अभिप्रमाणित माना जाएगा और कार्यान्वयन तथा लागू किए जाने हेतु उसे ही वरीयता दी जाएगी।