

राजस्थान उच्च न्यायालय
जयपुर पीठ

डी.बी. सिविल रिट याचिका संख्या 10030/2014

योगेश कुमार सैनी पुत्र स्वर्गीय श्री कन्हैया लालजी सैनी, आयु लगभग 60 वर्ष, निवासी
प्लॉट नंबर 35, मनु मार्ग, अलवर (राजस्थान)

----याचिकाकर्ता

बनाम

- भारत संघ, वित्त मंत्रालय के माध्यम से, नॉर्थ ब्लॉक, नई दिल्ली-110 001,
आयकर आयुक्त, अलवर के माध्यम से
- आयकर आयुक्त अलवर, मोती इंगरी रोड, अलवर
- आयकर अधिकारी, वार्ड-2(3), मोती इंगरी, अलवर

----प्रतिवादी

याचिकाकर्ता के लिए	:	श्री अनंत कासलीवाल, वरिष्ठ अधिवक्ता सुश्री चारु पारीक, श्री दिवाकर खलद्वा और श्री राघव कृष्णत्री के साथ
प्रतिवादी के लिए	:	श्री अनूप सिंघी श्री आदित्य खंडेलवाल और श्री एन.एस. भाटी के साथ

माननीय न्यायमूर्ति श्री अवनीश झिंगन

माननीय न्यायमूर्ति श्री उमा शंकर व्यास

आदेश

आरक्षित दिनांक:-

08/11/2024

घोषित दिनांक:-

14/11/2024

अवनीश झिंगन, (जे):-

- यह याचिका आयकर अधिनियम, 1961 (संक्षेप में 'अधिनियम') की धारा 148 के
तहत निर्धारण वर्ष (संक्षेप में 'एवाई') 2009-10 के लिए जारी दिनांक 31.03.2014 के

नोटिस और आपत्तियों को खारिज करने वाले दिनांक 20.06.2014 के आदेश को रद्द करने की मांग करते हुए दायर की गई है।

2. संक्षिप्त तथ्य यह हैं कि याचिकाकर्ता ने संबंधित वर्ष के लिए आयकर विवरणी दाखिल की थी। अधिनियम की धारा 143(3) के तहत निर्धारण 11.10.2011 को अंतिम रूप दिया गया था। दिनांक 31.03.2014 को अधिनियम की धारा 148 के तहत नोटिस इस आधार पर जारी किया गया था कि याचिकाकर्ता ने धारा 54बी के तहत गलत तरीके से कटौती का दावा किया था और 9,42,296/- रुपये की आय का अपवंचन हुआ था। याचिकाकर्ता द्वारा दायर आपत्तियों को 20.06.2014 को खारिज कर दिया गया था। अतः, यह वर्तमान याचिका दायर की गई है।

3. याचिकाकर्ता के विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता का निवेदन है कि याचिकाकर्ता के निर्धारण मामले को जांच के लिए चुना गया था, प्रश्नावली जारी की गई थी और दायर किए गए उत्तर पर विचार करने के बाद निर्धारण निर्धारित किया गया था। अधिनियम की धारा 54बी के तहत दावा की गई कटौती का निर्धारण अधिकारी (इसके बाद 'एओ' के रूप में संदर्भित) द्वारा परीक्षण किया गया था और पुनर्निर्धारण कार्यवाही राय में बदलाव के आधार पर है।

4. प्रतिवादी के विद्वान अधिवक्ता ने तर्क दिया कि निर्धारण अधिकारी ने अधिनियम की धारा 54बी के तहत कटौती पर विचार नहीं किया था। कलकत्ता उच्च न्यायालय के **प्रिंसिपल कमिश्नर ऑफ़ इनकम टैक्स बनाम आईटीसी लिमिटेड** में रिपोर्ट किए गए निर्णय (2024) 467 आईटीआर 467 (कल) पर भरोसा किया गया है। तर्क यह है कि याचिकाकर्ता के भाइयों द्वारा बेची गई भूमि के लिए याचिकाकर्ता द्वारा अधिनियम की धारा 54बी के तहत कटौती का दावा किया गया था।

5. संबंधित वर्ष के लिए याचिकाकर्ता का निर्धारण अधिनियम की धारा 143(3) के तहत निर्धारित किया गया था। याचिकाकर्ता द्वारा प्राप्तियों और विवरणों के लिए खाता प्रस्तुत करने में विफलता पर, पेशेवर आय में 35,000/- रुपये की वृद्धि की गई थी। अधिनियम की धारा 148 के तहत नोटिस इस आधार पर जारी किया गया था कि याचिकाकर्ता ने अधिनियम की धारा 54बी के तहत गलत तरीके से कटौती का दावा किया था क्योंकि भूमि याचिकाकर्ता के भाइयों द्वारा बेची गई थी और निर्धारण अधिकारी

के पास यह विश्वास करने का कारण था कि 9,42,296/- रुपये की आय का अपवंचन हुआ था।

6. याचिकाकर्ता का मामला यह है कि निर्धारण प्राधिकारी ने निर्धारण आदेश में दीर्घकालिक पूंजीगत लाभ (इसके बाद 'एलटीसीजी' के रूप में संदर्भित) से आय का संज्ञान लिया है और यह याचिकाकर्ता को अधिनियम की धारा 54-बी के तहत कटौती का दावा करने का हकदार बनाता है। यह राय में बदलाव के आधार पर निर्धारण को फिर से खोलने का मामला नहीं है। अधिनियम की धारा 54-बी के तहत दावा की गई कटौती के मुद्दे पर निर्धारण अधिकारी द्वारा मन का प्रयोग नहीं किया गया था। विवरणी में एलटीसीजी की आय के प्रकटीकरण से, यह अनुमान नहीं लगाया जा सकता है कि याचिकाकर्ता के भाइयों द्वारा बेची गई भूमि के लिए अधिनियम की धारा 54-बी के तहत दावा की गई कटौती के मुद्दे पर निर्धारण के दौरान विचार या चर्चा की गई थी।

7. निर्धारण कार्यवाही के दौरान दायर किए गए उत्तर और निर्धारण आदेश के अवलोकन से यह स्पष्ट है कि अधिनियम की धारा 54बी के तहत दावा की गई कटौती के संबंध में कोई विशिष्ट प्रश्न नहीं उठाया गया था। यदि निर्धारण अधिकारी ने निर्धारण कार्यवाही के दौरान अधिनियम की धारा 54बी के तहत कटौती के संबंध में कोई प्रश्न उठाया होता तो मामला भिन्न स्थिति में होता। उस स्थिति में याचिकाकर्ता द्वारा कटौती से संबंधित दायर किए गए उत्तर और सामग्री को या तो स्वीकार कर लिया जाता या खारिज कर दिया जाता या आगे की जांच का आदेश दिया जाता।

8. सर्वोच्च न्यायालय ने **असिस्टेंट कमिश्नर ऑफ इनकम टैक्स बनाम राजेश झावेरी स्टॉक ब्रोकर प्राइवेट लिमिटेड** में रिपोर्ट किए गए (2007) 291 ITR 500 में कहा था:-

16. धारा 147 निर्धारण अधिकारी को कर योग्य आय का निर्धारण या पुनर्निर्धारण करने का अधिकार और अनुमति देती है यदि उसके पास यह विश्वास करने का कारण है कि किसी भी निर्धारण वर्ष के लिए आय का अपवंचन हुआ है। वाक्यांश 'विश्वास करने का कारण' में 'कारण' का अर्थ कारण या औचित्य होगा। यदि निर्धारण अधिकारी के पास यह जानने या मानने का कारण या औचित्य है कि आय का अपवंचन हुआ है, तो यह कहा जा सकता है कि उसके पास यह विश्वास करने का कारण है कि आय का अपवंचन हुआ है। अभिव्यक्ति को इस अर्थ में नहीं पढ़ा जा सकता है कि निर्धारण अधिकारी को कानूनी साक्ष्य या

निष्कर्ष द्वारा तथ्य को निर्णायक रूप से सिद्ध करना चाहिए था। निर्धारण अधिकारी का कार्य सार्वजनिक खजाने के प्रति सावधानी के साथ एक अंतर्निहित निष्पक्षता के विचार के साथ कानून का प्रशासन करना है। सर्वोच्च न्यायालय ने सेंट्रल प्रोविंसेज मेंगनीज ओर कंपनी लिमिटेड बनाम आईटीओ [(1991)191ITR662(SC)] में कहा:-

धारा 147(a) (जैसा कि प्रावधान उस समय था) के तहत कार्यवाई शुरू करने के लिए, इस संबंध में दो आवश्यक शर्तों का पूरा होना अनिवार्य है। उस चरण में, कार्यवाही का अंतिम परिणाम प्रासंगिक नहीं है। दूसरे शब्दों में, प्रारंभिक चरण में, 'विश्वास करने का कारण' आवश्यक है, न कि आय के अपवंचन का स्थापित तथ्य। नोटिस जारी करने के चरण में, एकमात्र प्रश्न यह है कि क्या कोई प्रासंगिक सामग्री थी जिस पर एक उचित व्यक्ति आवश्यक विश्वास बना सकता था। क्या सामग्री निर्णायक रूप से अपवंचन को सिद्ध करेगी, यह उस चरण में चिंता का विषय नहीं है। ऐसा इसलिए है क्योंकि निर्धारण अधिकारी द्वारा विश्वास का गठन व्यक्तिपरक संतुष्टि के क्षेत्र में आता है।

17. 1 अप्रैल, 1989 से प्रभावी धारा 147 के साथ-साथ धारा 148 से 152 के दायरे और प्रभाव में उन प्रावधानों से पर्याप्त रूप से भिन्नता है जो ऐसे प्रतिस्थापन से पहले थे। धारा 147 के पुराने प्रावधानों के तहत, अलग-अलग खंड (ए) और (बी) उन परिस्थितियों को निर्धारित करते थे जिनके तहत पिछले निर्धारण वर्षों के लिए आय के अपवंचन का निर्धारण या पुनर्निर्धारण किया जा सकता था। धारा 147(a) के तहत अधिकारिता प्रदान करने के लिए दो शर्तों को पूरा करना आवश्यक था: पहला, निर्धारण अधिकारी के पास यह विश्वास करने का कारण होना चाहिए कि आयकर के अधीन आय, लाभ या अभिलाभ का अपवंचन हुआ है, और दूसरा, उसके पास यह विश्वास करने का कारण भी होना चाहिए कि ऐसा अपवंचन या तो (i) उस वर्ष के उसके निर्धारण के लिए आवश्यक सभी महत्वपूर्ण तथ्यों को पूरी तरह या सही ढंग से प्रकट करने में निर्धारिती की ओर से चूक या विफलता के कारण हुआ है। ये दोनों शर्तें आवश्यक पूर्व-शर्तें थीं जिन्हें निर्धारण अधिकारी द्वारा धारा 148 को धारा 147(a) के साथ पठित नोटिस जारी करने की अधिकारिता प्राप्त करने से पहले पूरा किया जाना था। लेकिन प्रतिस्थापित धारा 147 के तहत केवल पहली शर्त का अस्तित्व ही पर्याप्त है। दूसरे शब्दों में, यदि निर्धारण अधिकारी के पास किसी भी कारण से यह विश्वास करने का कारण है कि आय का अपवंचन हुआ है, तो यह निर्धारण को फिर से खोलने की अधिकारिता प्रदान करता है। हालांकि, यह ध्यान दिया जाना चाहिए कि यदि मामला धारा

147 के परंतुक के दायरे में आता है तो दोनों शर्तों को पूरा किया जाना चाहिए। विचाराधीन मामला मुख्य प्रावधान के अंतर्गत आता है न कि परंतुक के।

18. जब तक धारा 147 के तत्व पूरे होते हैं, निर्धारण अधिकारी धारा 147 के तहत कार्यवाही शुरू करने के लिए स्वतंत्र है और धारा 143(3) के तहत कदम उठाने में विफलता निर्धारण अधिकारी को पुनर्निर्धारण कार्यवाही शुरू करने के लिए शक्तिहीन नहीं करेगी, भले ही धारा 143(1) के तहत सूचना जारी की गई हो।

(जोर दिया गया)

9. इस कानूनी प्रस्ताव पर कोई विवाद नहीं है कि पुनर्निर्धारण कार्यवाही केवल राय में बदलाव के आधार पर शुरू नहीं की जा सकती है। फिर से खोलने के कारणों से स्पष्ट रूप से पता चलता है कि निर्धारण अधिकारी के पास यह विश्वास करने का कारण था कि आय का अपवंचन हुआ था। हम इस स्तर पर यह बिल्कुल नहीं कह रहे हैं कि निकाला गया निष्कर्ष सही है। इस स्तर पर जो आवश्यक है वह यह है कि निर्धारण अधिकारी के पास यह विश्वास करने का कारण हो कि आय का अपवंचन हुआ था।

10. अधिनियम की धारा 147 के तहत ऐसा कोई प्रतिबंध नहीं है कि विश्वास करने के कारण पहले से उपलब्ध अभिलेख पर आधारित नहीं हो सकते।

11. सर्वोच्च न्यायालय ने **फूल चंद बजरंग लाल एंड अन्य बनाम इनकम टैक्स ऑफिसर एंड अन्य** में रिपोर्ट किए गए (1993) 4 **SCC** 77 में निम्नानुसार कहा:

27. इस न्यायालय के निर्णयों की संयुक्त समीक्षा से, यह निष्कर्ष निकलता है कि एक आयकर अधिकारी को आयकर अधिनियम 1961 की धारा 148 के साथ पठित धारा 147(a) के तहत निर्धारण को फिर से खोलने की अधिकारिता तभी प्राप्त होती है जब उसके कब्जे में बाद में आई विशिष्ट, विश्वसनीय और प्रासंगिक जानकारी के आधार पर, उसके पास यह विश्वास करने के कारण हों, जिन्हें उसे दर्ज करना होगा, कि समाप्त निर्धारण कार्यवाही के दौरान उसके निर्धारण के लिए आवश्यक सभी महत्वपूर्ण तथ्यों का सही और पूर्ण प्रकटीकरण करने में निर्धारिती की ओर से चूक या विफलता के कारण, उसकी आय, लाभ या अभिलाभ का कोई भी हिस्सा जो आयकर के अधीन है, अपवंचित हो गया है। वह पुनर्निर्धारण कार्यवाही या तो इसलिए शुरू कर सकता है क्योंकि कुछ नए तथ्य सामने आते हैं जो पहले प्रकट नहीं किए गए थे या पहले प्रकट किए गए तथ्यों के संबंध में कुछ जानकारी आती है। उसकी

जानकारी में आ जाती है जो उन तथ्यों की असत्यता को उजागर करने की प्रवृत्ति रखती है। ऐसी परिस्थितियों में, यह केवल राय में बदलाव या उन्हीं तथ्यों से भिन्न निष्कर्ष निकालने का मामला नहीं है जो पहले उपलब्ध थे, बल्कि नई जानकारी के आधार पर कार्य करना है। चूंकि यह विश्वास आयकर अधिकारी का है, इसलिए विश्वास बनाने के लिए कारणों की पर्याप्तता का न्याय करना न्यायालय का काम नहीं है, लेकिन निर्धारिती के लिए यह स्थापित करना खुला है कि वास्तव में कोई विश्वास अस्तित्व में नहीं था या यह विश्वास बिल्कुल भी सद्भावनापूर्ण नहीं था या यह अस्पष्ट, अप्रासंगिक और गैर-विशिष्ट जानकारी पर आधारित था। उस सीमित सीमा तक, न्यायालय आयकर अधिकारी द्वारा पहुंचे निष्कर्ष को देख सकता है और जांच सकता है कि क्या रिकॉर्ड पर कोई सामग्री उपलब्ध थी जिससे आयकर अधिकारी द्वारा आवश्यक विश्वास बनाया जा सकता था और आगे यह कि क्या उस सामग्री का आवश्यक विश्वास के गठन के लिए कोई तर्कसंगत संबंध या जीवंत कड़ी थी। यह अप्रासंगिक होगा कि मूल निर्धारण के समय आयकर अधिकारी आगे की जांच या अन्वेषण द्वारा यह पता लगा सकता था या नहीं लगा सकता था कि लेन-देन वास्तविक था या नहीं, यदि बाद की जानकारी के आधार पर, आयकर अधिकारी इस निष्कर्ष पर पहुंचता है, अधिनियम की धारा 147(a) में निर्धारित दोनों शर्तों को पूरा करने के बाद, कि निर्धारिती ने मूल निर्धारण के समय भौतिक तथ्यों का पूर्ण और सच्चा प्रकटीकरण नहीं किया था और इसलिए कर योग्य आय का अपवंचन हुआ था।

जिन उच्च न्यायालयों ने बर्लप डीलर मामले (सुप्रा) की व्याख्या इसके विपरीत कानून स्थापित करने वाले के रूप में की है, वे त्रुटि में पड़े हैं और उस निर्णय के महत्व को सही तरीके से नहीं समझा है।

(जोर दिया गया)

12. उपरोक्त चर्चा के दृष्टिगत, यह राय में बदलाव का मामला नहीं है, याचिका खारिज की जाती है।

(उमा शंकर व्यास), न्या.

(अवनीश झिंगन), न्या.

रिया/डेनिश/162

रिपोर्टबल: हाँ

अस्वीकरण:- स्थानीय भाषा में अनुवादित निर्णय केवल वादियों के अपनी भाषा में लाभ के लिए हैं तथा इनका किसी अन्य उद्देश्य के लिए उपयोग नहीं किया जा सकता। निर्णय का अंग्रेजी संस्करण सभी व्यावहारिक और आधिकारिक उद्देश्यों के लिए प्रामाणिक होगा और इसे लागू करने में प्राथमिकता दी जाएगी।

