राजस्थान उच्च न्यायालय, जयपुर पीठ

खंडपीठ अपील रिट संख्या 7853/2022

अब्दुल मजीद पुत्र श्री अली मोहम्मद, उम्र लगभग 64 वर्ष, निवासी वार्ड संख्या 18, बड़ा मोहल्ला, झुंझुनू 333001

----याचिकाकर्ता

बनाम

आयकर अधिकारी, वार्ड 1, झुंझुनू, इसका पता कलक्ट्रेट के पीछे, मंडावा रोड, झुंझुनू 333001

----प्रत्यर्थी

याचिकाकर्ता (गण) की ओर से	:	**श्री सिद्धार्थ रांका अधिवक्ता, श्री मुजफ्फर इकबाल अधिवक्ता, के साथ श्री सौरव हर्ष अधिवक्ता एवं सुश्री अपेक्षा बापना अधिवक्ता**
प्रत्यर्थी (गण) की ओर से	:	श्री निखिल **सिमलोटे अधिवक्ता की ओर से श्री अमित मालानी अधिवक्ता**

माननीय श्रीमान न्यायमूर्ति मनिन्द्र मोहन श्रीवास्तव

माननीय श्रीमती न्यायमूर्ति शुभा मेहता

<u>निर्णय/आदेश</u>

<u>रिपोर्टेबल</u>

<u>29/06/2022</u>

सुनवाई की गई।

पक्षों की सहमति से उत्तर दायर होते ही मामले की अंतिम सुनवाई की जाती है।

यह रिट याचिका प्रत्यर्थी द्वारा पारित दिनांक 29.03.2022 **के आदेश की वैधता पर प्रश्न उठाने की मांग करती है,** जिसके तहत, आयकर अधिनियम, 1961 (इसके बाद

'अधिनियम' के रूप में संदर्भित) की धारा 148क (घ) के तहत कार्यवाही शुरू करने के बाद यह राय बनने पर कि कर के दायरे में आने वाली आय मूल्यांकन से बच गई है, प्राधिकरण ने अधिनियम की धारा 148 के तहत नोटिस जारी किया।

वर्तमान रिट याचिका में शामिल विवाद के निर्णय के लिए प्रासंगिक और आवश्यक संक्षिप्त तथ्य इस प्रकार हैं: 15.03.2022, प्रत्यर्थी ने कुछ जानकारी के आधार पर अधिनियम की धारा 148क के खंड(ख) के तहत नोटिस जारी किया, जिसमें सुझाव दिया गया था कि मूल्यांकन वर्ष 2015-2016 के लिए कर योग्य आय धारा 147 के अर्थ के भीतर मूल्यांकन से बच गई है। नोटिस को कॉर्पोरेशन बैंक में रखे गए निर्धारिती के खाते में नकद जमा के विवरण के साथ भेजा गया था, जिसमें नोटिस के अनुसार कुल 52,75,000/- रुपये की राशि जमा होने का प्रकटन हुआ था। नोटिस में कहा गया है कि निर्धारिती ने संबंधित वित्तीय वर्ष के दौरान नकद जमा की इस राशि का प्रकटन नहीं किया है और इसलिए, उस आधार पर कार्यवाही शुरू करने की आवश्यकता है।

उक्त नोटिस का उत्तर देते हुए, याचिकाकर्ता-निर्धारिती ने कहा कि इस आधार पर कार्यवाही शुरू करना कि संबंधित वित्तीय वर्ष के दौरान नकद जमा 52,75,000/- रुपये है, तथ्यात्मक रूप से गलत है और याचिकाकर्ता-निर्धारिती के अनुसार, कुल राशि कॉर्पोरेशन बैंक में उनके बैंक खाते में नकद जमा राशि केवल 19,39,000/- रुपये थी। याचिकाकर्ता-निर्धारिती ने प्राधिकारी को संतुष्ट करने के लिए कि उस विशेष वित्तीय वर्ष में कुल नकद जमा केवल 19,39,000/- रुपये थी, उत्तर के साथ वित्तीय वर्ष के दौरान किए गए लेनदेन का पूरा बैंक विवरण भी संलग्न किया।

हालाँकि, सक्षम प्राधिकारी ने 29.03.2022 को अधिनियम की धारा 148 के तहत नोटिस जारी करने का आदेश पारित किया। इसके बाद, याचिकाकर्ता-निर्धारिती को अधिनियम की धारा 148 के तहत एक नोटिस जारी किया गया है। इस याचिका में याचिकाकर्ता अधिनियम की धारा 149क (घ) के तहत पारित आदेश दिनांक 29.03.2022 और अधिनियम की धारा 148 के तहत नोटिस से भी व्यथित है।

याचिकाकर्ता-निर्धारिती के विद्वान अधिवक्ता ने हमारे समक्ष तर्क दिया कि अधिनियम की धारा 148 के तहत कार्यवाही शुरू करने के लिए, कानून के अनुसार

प्राधिकारी को पहले अधिनियम की धारा 148 क में निहित प्रावधानों के संदर्भ में जांच करने के बाद संतुष्टि पर पहुंचना होगा। रिकॉर्ड पर उपलब्ध सामग्री से पता चलता है कि कर योग्य आय मूल्यांकन से बच गई है। उन्होंने आगे तर्क दिया कि यदि यह कार्य संबंधित मूल्यांकन वर्ष के संदर्भ में तीन वर्ष की अवधि से परे किया जाता है, तो अधिनियम की धारा 148 के तहत कार्यवाही केवल तभी शुरू की जा सकती है जब कथित आय की कुल राशि बताई गई हो 50,00,000/- रुपये से अधिक के मूल्यांकन से बच गए हैं, अन्यथा इस तरह के कार्य से अधिनियम की धारा 149 उप-धारा 1 खंड(ख) के तहत वैधानिक बाधा के कारण अधिनियम की धारा 148 क के तहत कार्यवाही नहीं हो सकती है।

याचिकाकर्ता-निर्धारिती के विद्वान अधिवक्ता ने दृढ़तापूर्वक तर्क दिया कि पूरी सामग्री, जो प्राधिकरण द्वारा एकत्र की गई है, में दूर-दूर तक यह सुझाव देने के लिए कोई सामग्री नहीं है कि कुल आय जो उनके अनुसार मूल्यांकन से बच गई है वह 50,00,000/- रुपये से अधिक है। केवल इस अनुमान पर कि निर्धारिती के पास कुछ और बैंक खाते हो सकते हैं, अधिनियम की धारा 148क (घ) के तहत आदेश पारित किया गया है और उसके बाद अधिनियम की धारा 148 के तहत नोटिस दिया गया है। इसलिए, यह तर्क दिया गया है, आदेश और कार्यवाही अपास्त किये जाने योग्य है।

इसके विपरीत, राजस्व की ओर से उपस्थित विद्वान अधिवक्ता ने कहा कि प्राधिकरण ने धारा 148क के तहत नोटिस जारी करके याचिकाकर्ता-निर्धारिती को सुनवाई का उचित अवसर देने के बाद विस्तृत कार्यवाही तैयार की है। नोटिस के क्रम में याचिकाकर्ता-निर्धारिती ने अपना उत्तर प्रस्तुत किया और याचिकाकर्ता-निर्धारिती इस बात पर विवाद नहीं कर सकता कि प्रासंगिक मूल्यांकन वर्ष के दौरान, याचिकाकर्ता-निर्धारिती द्वारा कुछ नकद राशि जमा की गई थी। जबकि विभाग का रुख यह है कि नकद जमा 50,00,000/- रुपये से अधिक है, याचिकाकर्ता-निर्धारिती द्वारा इस पर विवाद किया जा रहा है, यह अनिवार्य रूप से तथ्यात्मक विवाद के दायरे में है जिसे इस न्यायालय द्वारा भारत के संविधान के अनुच्छेद 226 के तहत क्षेत्राधिकार में नहीं लिया जा सकता है। उनका आगे कहना है कि अधिनियम की धारा 148क के तहत शामिल की गई विधिक आवश्यकता केवल मूल्यांकन खोलने के लिए एक प्रथम दृष्टया मामला है और इस मामले में पूर्ण जांच नहीं है जो अन्यथा मूल्यांकन कार्यवाही का विषय होगा। उन्होंने आगे कहा कि प्राधिकारी

द्वारा इस तथ्य के आधार पर निकाला गया निष्कर्ष कि जिस खाते में 19,00,000/- रुपये से अधिक की अघोषित नकदी जमा की गई थी, वह स्वयं सुझाव देता है कि निर्धारिती, जो अन्यथा एक एनआरआई है, हो सकता है और भी कई बैंक खाते हैं। उनका कहना था कि पूछताछ के दौरान प्रकटन किए गए नकदी जमा विवरण के साथ लिया गया ऐसा निष्कर्ष, अधिनियम की धारा 148 के तहत आक्षेपित आदेश और नोटिस जारी करने को मान्य करने के लिए पर्याप्त है।

हमने पक्षों के विद्वान अधिवक्ताओं को सुना है और अभिलेखों का अवलोकन किया है।

वित्त अधिनियम, 2021 के तहत आयकर में किए गए संशोधन के बाद, अधिनियम की धारा 148 के तहत कार्यवाही शुरू होने से पहले ही, कानून को प्रदान किए गए तरीके से जांच करके अधिनियम की धारा 148 क के तहत एक आदेश पारित करने की आवश्यकता होती है। अधिनियम की धारा 148क के तहत और रिकॉर्ड पर उपलब्ध सामग्री के आधार पर संतुष्टि प्राप्त की जानी चाहिए कि निर्धारण वर्ष में कर योग्य आय प्रासंगिक मूल्यांकन से बच गई है। अधिनियम की धारा 148क में निहित प्रासंगिक प्रावधान, प्रासंगिक होने के कारण, नीचे दिए गए हैं:-

> "148 A **धारा 148 के तहत नोटिस जारी करने से पहले अवसर प्रदान करते हुए जांच करना।-** मूल्यांकन अधिकारी, धारा 148 के तहत कोई भी नोटिस जारी करने से पहले,-
>
> (क) यदि आवश्यक हो, तो निर्दिष्ट प्राधिकारी की पूर्व मंजूरी के साथ, उस जानकारी के संबंध में कोई भी जांच करें जो सुझाव देती है कि कर योग्य आय मूल्यांकन से बच गई है;
>
> (ख) निर्धारिती को ऐसे समय के भीतर कारण बताने के लिए नोटिस देकर, जो नोटिस में निर्दिष्ट किया जा सकता है, न्यूनतम सात दिनों में और उस तारीख से तीस दिनों से अधिक नहीं होने पर सुनवाई का अवसर प्रदान करें, जिस दिन ऐसा नोटिस दिया गया हो, जारी किया जाता है, या ऐसा समय, जो इस संबंध में एक आवेदन के आधार पर उसके द्वारा बढ़ाया जा सकता है, धारा 148 के तहत एक

नोटिस उस जानकारी के आधार पर क्यों जारी नहीं किया जाना चाहिए जो सुझाव देती है कि कर के लिए देय आय प्रासंगिक मूल्यांकन वर्ष के लिए उसके मामले में और खंड (क) के अनुसार की गई जांच के परिणाम, यदि कोई हों, मूल्यांकन से बच गई है;

(ग) खंड(ख) में निर्दिष्ट कारण बताओ नोटिस के उत्तर में निर्धारिती द्वारा दिए गए उत्तर, यदि कोई हो, पर विचार करें;

(घ) निर्धारिती के उत्तर सहित रिकॉर्ड पर उपलब्ध सामग्री के आधार पर तय करें कि एक आदेश के भीतर, निर्दिष्ट प्राधिकारी की पूर्व मंजूरी के साथ, एक आदेश पारित करके धारा 148 के तहत नोटिस जारी करना उपयुक्त मामला है या नहीं। उस माह के अंत से एक माह के भीतर जिसमें खंड (ग) में निर्दिष्ट उत्तर उसे प्राप्त होता है, या जहां ऐसा कोई उत्तर प्रस्तुत नहीं किया जाता है, उस माह के अंत से एक माह के भीतर जिसमें समय या विस्तारित समय प्रस्तुत करने की अनुमति दी जाती है धारा के अनुसार उत्तर दें (ख) समाप्त हो रहा है:

बशर्ते कि इस धारा के प्रावधान ऐसे मामले में लागू नहीं होंगे, जहां-

(क) 1 अप्रैल, 2021 को या उसके बाद निर्धारिती के मामले में धारा 132 के तहत एक खोज शुरू की जाती है या लेखा-बहियों, अन्य दस्तावेज या किसी भी संपत्ति की धारा 132क के तहत मांग की जाती है; या

(ख) निर्धारण अधिकारी प्रधान आयुक्त या आयुक्त के पूर्व अनुमोदन से संतुष्ट है कि धारा 132 के तहत तलाशी में जब्त किया गया या धारा 132क के तहत मांगे गए किसी भी धन, सर्राफा, आभूषण या अन्य मूल्यवान लेख या चीज के मामले में 1 अप्रैल, 2021 को या उसके बाद कोई अन्य व्यक्ति निर्धारिती का है; या

ग) निर्धारण अधिकारी प्रधान आयुक्त या आयुक्त के पूर्व अनुमोदन से संतुष्ट है कि धारा 132 के तहत तलाशी में जब्त की गई या धारा 132क के तहत मांगे गए किसी भी लेखा-बहियों या दस्तावेज, किसी अन्य व्यक्ति के मामले में या उसके बाद अप्रैल, 2021 का पहला दिन, संबंधित है या उसमें निहित किसी भी जानकारी से संबंधित है, [संबंधित, निर्धारिती से; या

(घ) मूल्यांकन अधिकारी को निर्धारिती के मामले में किसी भी मूल्यांकन वर्ष के लिए कर से बचने के लिए कर योग्य आय से संबंधित धारा 135 ए के तहत

अधिसूचित योजना के तहत कोई जानकारी प्राप्त हुई है।] स्पष्टीकरण- इस खंड के प्रयोजनों के लिए, निर्दिष्ट प्राधिकारी का अर्थ है धारा 151 में निर्दिष्ट निर्दिष्ट प्राधिकारी।]

प्रावधान स्पष्ट रूप से स्पष्ट है कि निर्धारण अधिकारी, अधिनियम की धारा 148 के तहत कोई नोटिस जारी करने से पहले, जांच करेगा, जिसका विवरण उप खंड (क) (ख) और (ग) में निहित है, जिसके लिए सूचना के संबंध में निर्दिष्ट प्राधिकारी की पूर्व स्वीकृति प्राप्त करने की आवश्यकता है; निर्धारिती को सुनवाई और निर्धारिती के उत्तर पर विचार करने का अवसर प्रदान करना।

अधिनियम की धारा 148क के उप-खंड (घ) में कहा गया है कि सुनवाई का अवसर देकर और उत्तर पर विचार करके जांच करने के बाद, प्राधिकारी, निर्धारिती के उत्तर सहित, रिकॉर्ड पर उपलब्ध सामग्री के आधार पर निर्णय करेगा कि क्या यह धारा के तहत नोटिस जारी करने के लिए उपयुक्त मामला है या नहीं है अधिनियम की धारा 148 के अंतर्गत, एक आदेश पारित करेगा। अभिव्यक्ति 'रिकॉर्ड पर उपलब्ध सामग्री' का इस्तेमाल विधायिका द्वारा जानबूझकर शक्ति के प्रयोग पर रोक लगाने के लिए किया गया है, ताकि अधिनियम की धारा 148 के तहत नोटिस जारी करने का निर्णय लेने वाले अधिनियम की धारा 148 क के तहत केवल रिकार्ड पर उपलब्ध सामग्री के आधार पर एक आदेश को आधार बनाया जा सके।

इसलिए, अधिनियम की धारा 148क के तहत जांच में निर्णय रिकॉर्ड पर उपलब्ध सामग्री पर आधारित होना चाहिए। 'रिकॉर्ड पर उपलब्ध सामग्री' शब्द, इसकी उचित, निष्पक्ष और तार्किक व्याख्या में केवल एक मूर्त सामग्री का मतलब होगा और इसकी व्याख्या सामग्री की उपलब्धता की दूरस्थ संभावना के रूप में नहीं की जा सकती है, यह कर लगाने वाला क़ानून है, जिसके लिए सख्त आधार की आवश्यकता होती है।

प्राधिकारी द्वारा अधिनियम की धारा 148क (घ) के तहत अधिकार क्षेत्र का उपयोग करके याचिकाकर्ता-निर्धारिती को जो नोटिस जारी किया गया था, वह विभिन्न लेनदेन द्वारा दर्शाए गए अघोषित नकदी जमा के बारे में जानकारी पर आधारित था, जो प्राधिकरण के अनुसार, 52,00,000/- रुपये से अधिक था। हालाँकि, जब याचिकाकर्ता-निर्धारिती ने अपना

उत्तर दायर किया, तो उसने स्पष्ट रूप से प्रकटन किया कि उसके द्वारा बैंक में नकद जमा की कुल राशि केवल 19,39,000/- रुपये थी, न कि 52,75,000/- रुपये, जैसाकि नोटिस में आरोप लगाया गया था। याचिकाकर्ता-निर्धारिती ने अपने उत्तर के साथ सभी डेबिट और क्रेडिट लेनदेन दिखाने वाले संपूर्ण बैंक विवरण संलग्न किए, जिन्हें हमारे सामने भी रखा गया है। कुल लेनदेन, जो दिखाया गया है, याचिकाकर्ता-निर्धारिती द्वारा बताई गई राशि से अधिक न हो।

उत्तर और बैंक विवरणों पर विचार करते समय, सक्षम प्राधिकारी ने लेनदेन पर विवाद नहीं किया, जिसे याचिकाकर्ता-निर्धारिती द्वारा दायर उत्तर के साथ उसके समक्ष रखा गया था। इसलिए, कार्यवाही शुरू करने का यह आधार कि 50,00,000/- रुपये से अधिक की आय मूल्यांकन से बच गई थी, तथ्यात्मक रूप से सही नहीं था। लेकिन फिर, इसके बाद प्राधिकरण ने लेनदेन पर विवाद किए बिना, अनुमान पर अधिनियम की धारा 148 के तहत नोटिस जारी करने का आदेश पारित किया, जो कि दिनांक 29.03.2022 के आक्षेपित आदेश के पैरा 6 में कहा गया है, से परिलक्षित होता है। जिसे यहां नीचे पुन: प्रस्तुत किया गया है:-

> "6. निर्धारिती द्वारा निर्धारण वर्ष 2015-16 के लिए अधिनियम के 148क के खंड (ग) के तहत दायर प्रस्तुतिकरण पर विचार किया गया। 2015-16 लेकिन तर्कसंगत नहीं पाया गया क्योंकि निर्धारिती ने केवल एक बचत खाते की प्रति प्रस्तुत की है, उसके नाम या पैन पर कॉर्पोरेशन बैंक में एक या अधिक खाते हो सकते हैं। इस प्रकार, यह निष्कर्ष निकालना तर्कसंगत है कि निर्धारण वर्ष 2015-16 के लिए उसके मामले में आय के उपर्युक्त पलायन के संबंध में निर्धारिती का उत्तर पूरी तरह से संतोषजनक नहीं है।

आक्षेपित आदेश के पैरा 6 में जो दर्ज किया गया है, उससे यह स्पष्ट है कि हालांकि सक्षम प्राधिकारी ने विभिन्न लेनदेन पर विवाद नहीं किया, जिसका अर्थ है कि रिकॉर्ड पर उपलब्ध सामग्री, याचिकाकर्ता द्वारा दावा किए गए से अधिक कोई नकद जमा नहीं दिखाती है- निर्धारिती, जो अधिनियम की धारा 148क (घ) के तहत नोटिस में बताई गई राशि से बहुत कम थी, अधिकारी ने यह माना कि उसके नाम या पैन पर कॉर्पोरेशन बैंक में एक या

अधिक खाते हो सकते हैं। यह है इस अनुमान पर, रिकॉर्ड पर किसी भी सामग्री के बिना कि प्राधिकरण अपनी कार्रवाई और 29.03.2022 के लागू आक्षेपित आदेश को उचित ठहराता प्रतीत होता है।

यहां ऊपर उल्लिखित अधिनियम की धारा 148क (घ) में निहित प्रावधान स्पष्ट रूप से दर्शाते हैं कि निर्णय रिकॉर्ड पर उपलब्ध सामग्री के आधार पर लिया जाना है। प्राधिकरण के समक्ष रिकॉर्ड पर उपलब्ध सामग्री ने किसी नकद जमा या किसी अन्य लेनदेन का प्रकटन नहीं किया, जिसके बारे में कहा जा सकता है कि वह मूल्यांकन से बच गया है, जो कि 50,00,000/- रुपये से अधिक था। अधिक से अधिक, इस निष्कर्ष को उचित ठहराया जा सकता है कि प्रथम दृष्टया, 19,39,000/- रुपये का नकद लेनदेन और जमा मूल्यांकन से बच गए हैं।

यदि यह प्रासंगिक मूल्यांकन वर्ष के अंत से तीन वर्ष की अवधि के भीतर मामले को खोलने का मामला होता, तो प्राधिकरण के आदेश को धारा 148 क के तहत सन्निहित विधिक आवश्यकता की कसौटी पर अच्छी तरह से उचित ठहराया जा सकता था। हालाँकि, वर्तमान मामले में, निर्विवाद रूप से यह एक ऐसा मामला है जहां प्रासंगिक मूल्यांकन वर्ष के अंत से तीन वर्ष से अधिक समय बीत चुका है। उस मामले में, अधिनियम की धारा 148 के तहत कार्यवाही शुरू करने के लिए, न केवल यह दिखाना आवश्यक है कि कर योग्य कुछ आय मूल्यांकन से बच गई है, बल्कि यह भी दिखाना आवश्यक है कि यह 50,00,000/- रुपये के बराबर है या होने की संभावना है।

इस प्रयोजन के लिए, अधिनियम की धारा 149 (1)(ख) में निहित प्रावधान को संदर्भित करना प्रासंगिक है, जिसे यहां नीचे पुनः प्रस्तुत किया गया है।:-

> "149. नोटिस के लिए समय सीमा.-(1) प्रासंगिक मूल्यांकन वर्ष के लिए धारा 148 के तहत कोई नोटिस जारी नहीं किया जाएगा,-
>
> (क) ....X....X....X....X
>
> (ख) यदि प्रासंगिक मूल्यांकन वर्ष के अंत से तीन वर्ष, लेकिन अधिकतम दस वर्ष बीत चुके हैं, जब तक कि मूल्यांकन अधिकारी के पास अपने लेखा-बहियों या अन्य दस्तावेज या साक्ष्य न हों, जो बताते हैं कि कर योग्य आय को फॉर्म में दर्शाया गया है:

(i) एक परिसंपत्ति;

(ii) किसी लेन-देन के संबंध में या किसी घटना या अवसर के संबंध में व्यय; या

(iii) खाते की पुस्तकों में कोई प्रविष्टि या प्रविष्टियाँ, जो मूल्यांकन से बच गई हैं या हैं;

बशर्ते कि 1 अप्रैल, 2021 को या उससे पहले शुरू होने वाले प्रासंगिक मूल्यांकन वर्ष के मामले में किसी भी समय धारा 148 के तहत कोई नोटिस जारी नहीं किया जाएगा, यदि [धारा 148 या धारा 153 ए या धारा 153 सी के तहत कोई नोटिस जारी नहीं किया जा सका हो उस समय इस धारा की उपधारा (1) के खंड(ख) या धारा 153क या धारा 153ग, जैसा भी मामला हो, के प्रावधानों के तहत निर्दिष्ट समय सीमा से परे होने के कारण], क्योंकि वे वित्त अधिनियम, 2021 की शुरुआत ठीक पहले थे:

बशर्ते कि इस उप-धारा के प्रावधान ऐसे मामले में लागू नहीं होंगे, जहां धारा 132 या खाते की पुस्तकों के तहत शुरू की गई जाँच के संबंध में धारा 153क, या धारा 153क के साथ पठित धारा 153ग के तहत 31 मार्च, 2021 को या उससे पहले धारा 132क के तहत मांगे गए अन्य दस्तावेज या कोई संपत्ति के संबंध में एक नोटिस जारी किया जाना आवश्यक है।

बशर्ते कि इस धारा के अनुसार सीमा की अवधि की गणना के प्रयोजनों के लिए, धारा 148क के खंड(ख) के तहत जारी कारण बताओ नोटिस के अनुसार निर्धारिती को दिया गया समय या विस्तारित समय या वह अवधि जिसके दौरान कार्यवाही की जाए। धारा 148क किसी न्यायालय के आदेश या निषेधाज्ञा द्वारा रोक दी गई है, उसे बाहर रखा जाएगा:

बशर्ते कि जहां तत्काल पूर्ववर्ती प्रावधान में निर्दिष्ट अवधि के बहिष्कार के तुरंत बाद, धारा 148 क के खंड (घ) के तहत आदेश पारित करने के लिए मूल्यांकन अधिकारी के पास उपलब्ध सीमा की अवधि सात दिनों से कम है, ऐसी शेष अवधि वह होगी जिसे सात दिनों तक बढ़ाया जा सकता है और इस उप-धारा के तहत परिसीमा की अवधि को तदनुसार बढ़ाया हुआ माना जाएगा।

स्पष्टीकरण-इस उपधारा के खंड(ख) के प्रयोजनों के लिए, "संपत्ति" में अचल संपत्ति, भूमि या भवन या दोनों, शेयर और प्रतिभूतियां, ऋण और अग्रिम, बैंक खाते में जमा

शामिल होंगे।

[(1क) उपधारा (1) में निहित किसी भी बात के बावजूद, जहां कर के लिए प्रभार्य आय उपधारा के खंड(ख) में निर्दिष्ट मूल्य के किसी घटना या अवसर के संबंध में संपत्ति या व्यय के रूप में दर्शायी जाती है (1), उप-धारा (1) के खंड(ख) में निर्दिष्ट अवधि के भीतर मूल्यांकन और ऐसी संपत्ति में निवेश या मूल्यांकन वर्षों से संबंधित एक से अधिक पिछले वर्षों से बच गया है, धारा 148 के तहत एक नोटिस दिया जाएगा। प्रत्येक ऐसे मूल्यांकन वर्ष के लिए मूल्यांकन, पुनर्मूल्यांकन या पुनर्गणना, जैसा भी मामला हो, के लिए जारी किया जाता है।]

(2) नोटिस जारी करने के संबंध में उपधारा (1) के प्रावधान धारा 151 के प्रावधानों के अधीन होंगे।]

इसलिए, अधिनियम की धारा 148क के तहत एक आदेश पारित करते समय, प्राधिकरण को न केवल इस बात से संतुष्ट होना होगा कि कर योग्य आय मूल्यांकन से बच गई है, बल्कि ऐसे मामले में जहां प्रासंगिक मूल्यांकन वर्ष के अंत से तीन वर्ष बीत चुके हैं, अधिनियम की धारा 148 के तहत नोटिस जारी करने के लिए अधिनियम की धारा 148 क के तहत आदेश पारित किया जा सकता है यदि कोई वैधानिक बाधा नहीं है जैसाकि यहां ऊपर उल्लिखित अधिनियम की धारा 149 उप-धारा (1) (ख) में निहित है।

जैसाकि स्पष्ट है, प्राधिकरण ने इस वैधानिक बाधा को रिकॉर्ड पर उपलब्ध किसी सामग्री के आधार पर नहीं, बल्कि केवल इस अनुमान की मदद से पाटने की कोशिश की कि निर्धारिती के पास कुछ और खाते हो सकते हैं। इस न्यायालय के समक्ष भी, जब प्रत्यर्थी द्वारा उत्तर दायर किया गया है, तो यह दिखाने के लिए कोई सामग्री नहीं रखी गई है कि जिस समय प्राधिकरण ने अधिनियम की धारा 148 क के तहत आदेश पारित किया था, उस समय रिकॉर्ड पर कुछ सामग्री थी कि आय पर कर लगाया जा सकता है जो मूल्यांकन राशि से बच गया या उस वर्ष के लिए राशि 50,00,000/- या उससे अधिक होने की संभावना है।

अधिनियम की धारा 148 क में निहित प्रावधानों और अधिनियम की धारा 149 के तहत जो प्रदान किया गया है, उसे संयुक्त रूप से पढ़ने पर, यह है स्पष्ट रूप से स्पष्ट है कि अधिनियम की धारा 148क के तहत कार्यवाही शुरू करने के लिए, यह पर्याप्त नहीं है कि ऐसे मामले में जहां प्रासंगिक मूल्यांकन वर्ष के अंत से तीन वर्ष बीत जाने के बाद

अधिनियम की धारा 148 के तहत नोटिस जारी करने का प्रस्ताव है। इस निष्कर्ष पर पहुंचने के लिए रिकॉर्ड पर सामग्री उपलब्ध होनी चाहिए कि कर योग्य कुछ आय मूल्यांकन से बच गई है, लेकिन राशि 50,00,000/- रुपये से अधिक होनी चाहिए। केवल इस आधार पर कि रुपये नकद जमा किये गये, कर से वसूले जाने वाले 19,39,000/- रुपये मूल्यांकन से बच गए हैं, बिना कुछ और बताए, प्राधिकरण का इस निष्कर्ष पर पहुंचना उचित नहीं था कि निर्धारिती के पास अधिक बैंक खाते हो सकते हैं। यदि इस तरह की व्याख्या अधिनियम की धारा 148 क (घ) के प्रावधान पर अभिव्यक्ति 'रिकॉर्ड पर उपलब्ध सामग्री' के संदर्भ में की जाती है, तो उस स्थिति में, यह अनेक मामले खोल देगा और किसी भी सामग्री की उपलब्धता के बिना भी, प्राधिकरण अधिनियम की धारा 148 के तहत कार्यवाही शुरू की जाएगी, जो अधिनियम में धारा 148क को शामिल करने के उद्देश्य को पूरी तरह से विफल कर देगी। यह व्याख्या का यह सुस्थापित सिद्धांत है कि कर निर्धारण क़ानून है सख्ती से समझा जाना आवश्यक है। राजस्व के लिए विद्वान अधिवक्ता द्वारा सुझाई गई व्याख्या को अधिनियम की धारा 148 क के तहत कार्यवाही शुरू करने के लिए किसी भी प्रासंगिक या ठोस सामग्री के संग्रह की संभावना को शामिल करने के लिए 'रिकॉर्ड पर उपलब्ध सामग्री' अभिव्यक्ति पर नहीं रखा जा सकता है।

राजस्व के विद्वान अधिवक्ता ने **गुलमुहर सिल्क प्राइवेट लिमिटेड बनाम आयकर अधिकारी वार्ड 10 (3), डब्ल्यू.पी.(ग) 5787/2022 और सीएम आवेदन। 1729/2022, निर्णय दिनांक 07.04.2022** के मामले में दिल्ली उच्च न्यायालय के निर्णय पर भरोसा जताया है। उक्त मामले का निर्णय वर्तमान मामले के तथ्यों एवं परिस्थितियों पर लागू नहीं होता है। यह ऐसा मामला नहीं है जहां निर्धारिती लेनदेन के संबंध में तथ्यात्मक पहलुओं पर विवाद कर रहा है। वर्तमान में एक ऐसा मामला है जहां प्रत्यर्थी यह सुझाव देने के लिए अदालत के समक्ष कोई सामग्री रखने में विफल रहा है कि कर के लिए प्रभार्य 50,00,000/- रुपये से अधिक की आय मूल्यांकन से बच गई है, जिसके लिए अधिनियम की धारा 148 के तहत नोटिस जारी करने के बाद धारा 148 क (घ) के तहत आदेश जारी करना जरूरी होगा।

परिणामस्वरूप, आक्षेपित आदेश और कार्यवाही कानून की दृष्टि से टिकाऊ नहीं हैं। आक्षेपित आदेश और नोटिस को अपास्त किया जाता है।

तद्नुसार याचिका स्वीकार की जाती है।

लागत के संबंध में कोई आदेश नहीं है।

(शुभा मेहता), न्यायमूर्ति **(मनिन्द्र मोहन श्रीवास्तव),न्यायमूर्ति**

Sanjay Kumawat-1

टिप्पणी: इस निर्णय का हिन्दी अनुवाद निविदा फर्म **राजभाषा सेवा संस्थान** द्वारा किया गया है, जिसे फर्म के निदेशक डॉ. वी. के. अग्रवाल, द्वारा मान्य और सत्यापित किया गया है।

अस्वीकरण: यह निर्णय पक्षकार को उसकी भाषा में समझाने के सीमित उपयोग के लिए स्थानीय भाषा में अनुवादित किया गया है और किसी अन्य उद्देश्य के लिए इसका उपयोग नहीं किया जा सकता है। सभी व्यावहारिक और आधिकारिक उद्देश्यों के लिए, निर्णय का मूल अंग्रेजी संस्करण ही प्रामाणिक होगा और निष्पादन व कार्यान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।