

इनकम टैक्स ऑफीसर, कटक एवं अन्य

बनाम

बीजू पटनायक

7 दिसंबर, 1990

[कुलदीप सिंह और के. रामास्वामी, न्यायाधिपतिगण]

आय कर अधिनियम, 1961 : धारायें 147 और 148 - आई.टी.ओ. द्वारा अधिकारिता के प्रयोग के लिए पूर्ववर्ती शर्त।

प्रतिवादी-निर्धारिती का 31 मार्च, 1957 को वित्तीय वर्ष के साथ समाप्त होने वाले निर्धारण वर्ष 1957-58 के लिये आयकर निर्धारण किया गया था। बाद में, आयकर अधिकारी के ध्यान में यह आया कि निर्धारिती ने अपने रिटर्न में रूपये 15 लाख की राशि नहीं दिखाई थी जो उसने अपने खनन व्यवसाय की बिक्री से पूंजीगत लाभ के रूप में अर्जित की थी। निर्धारिती के अनुसार, व्यवसाय का हस्तांतरण 31.3.1956 को किया गया था और इस प्रकार पूंजीगत लाभ कराधान के अधीन नहीं था क्योंकि निर्धारण वर्ष 1956-57 में पूंजीगत लाभ कराधान के अधीन नहीं था। लेकिन आयकर अधिकारी के पास उपलब्ध जानकारी से पता चला कि व्यवसाय का हस्तांतरण 3.11.1956 को हुआ था।

इस जानकारी के आधार पर आयकर अधिकारी ने आयकर आयुक्त की मंजूरी से आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 147 (ए) और 148 के तहत प्रश्नगत निर्धारण को फिर से खोलने के लिये नोटिस जारी किया।

निर्धारिती ने संविधान के अनुच्छेद 226 के तहत रिट याचिका के माध्यम से नोटिस को चुनौती दी, जिसे विद्वान एकल न्यायाधीश ने खारिज कर दिया। अपील पर,

डिवीजन बेंच ने अधिनियम की धारा 147 (ए) के तहत शक्ति के अधिकार को बरकरार रखते हुए कहा कि प्रतिवादी द्वारा प्राप्त आय सद्भावना की बिक्री के लिए थी और इसलिए, आय पूंजीगत लाभ कर के लिए उत्तरदायी नहीं थी।

निर्धारिती की ओर से इस न्यायालय के समक्ष यह तर्क दिया गया था कि (i) उसके द्वारा प्राप्त राशि एक चालू संबंध के रूप में व्यवसाय की सद्भावना के हस्तांतरण के लिए विचाराधीन थी; (ii) आयकर अधिकारी के पास यह विश्वास करने का कोई कारण नहीं था कि आय उस वर्ष के मूल्यांकन से बच गई थी; और (iii) धारा 147 (ए) के तहत आयकर अधिकारी द्वारा प्राप्त संतुष्टि मामले के तथ्यों पर मौजूद नहीं थी, और आयकर अधिकारी ने धारा 147(ए) सपठित धारा 148 के प्रावधानों का अनुपालन किये बिना केवल नोटिस भेजा था।

अपील को स्वीकार करते हुये, खंडपीठ के आदेश को अपास्त करते हुये और एकल न्यायाधीश के आदेश को बहाल करते हुये, इस न्यायालय ने, अभिनिर्धारित किया :

(1) आयकर अधिनियम की धारा 147 (ए) दो शर्तों को बताती है, अर्थात्, आयकर अधिकारी को, अभिलेख पर भौतिक तथ्यों के आधार पर, प्रथम दृष्टया, संतुष्ट होना चाहिए कि निर्धारिती की आय उस प्रासंगिक निर्धारण वर्ष के लिए कर के लिए अपेक्षित है और उसके पास यह विश्वास करने का कारण है कि वह निर्धारण से बच गई थी। इसके अलावा, उसके पास यह मानने का कारण होना चाहिए कि आय का पलायन निर्धारण के लिये आवश्यक सभी भौतिक तथ्यों को पूरी तरह ओर सही माने में पकट करने में निर्धारिती की ओर से चूक या विफलता के कारणथा। दोनों शर्तें धारा 148 सपठित धारा 147 (ए) के तहत अधिकार क्षेत्र के प्रयोग से पहले की शर्तें हैं। [492 बी-सी]

कलकत्ता डिस्काउंट कं. लिमिटेड बनाम आई.टी.ओ., [1961] 41 आई.टी.आर.
191 (एससी) संदर्भित किया गया।

(2) यह सच है कि नोटिस प्रथम दृष्टया धारा 147 (ए) के तहत पूर्ववर्ती दो शर्तों की संतुष्टि का खुलासा नहीं करता है, लेकिन उच्च न्यायालय में आयकर अधिकारी द्वारा दायर जवाबी शपथपत्र में, उसने सभी भौतिक तथ्यों को बताया है। यह स्थापित कानून है कि एक प्रशासनिक कार्रवाई में, हालांकि आदेश आवश्यक तथ्यों के बारे में अधिकारी की संतुष्टि का खुलासा नहीं करता है, लेकिन यदि रिकॉर्ड इसका खुलासा करता है, तो नोटिस या आदेश स्वयं अवैध नहीं होता है। [492 जी-493 बी]

(3) खंडपीठ ने इस निष्कर्ष पर पहुंचने में अवैधता की है कि रुपये 15,00,000 की राशि चालू व्यवसाय की सदभावना की बिक्री पर विचार के लिये प्राप्त की गई थी। इस मामले में तथ्यों और परिस्थितियों के आधार पर इस तरह के निर्णय पर पहुंचना जल्दबाजी होगी। क्या परिसंपत्तियों और सद्भावना को एक साथ हस्तांतरित किया गया था या केवल सद्भावना को खनन व्यवसाय की चल रही संबंधित के रूप में स्थानांतरित किया गया था, यह अभी भी आयकर अधिकारी द्वारा जांच किया जाना बाकी है। [493 ई-जी]

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार:सिविल अपील सं. 571(एनटी)/1976।

(मूल आदेश संख्या 271/1973 अपील में कलकत्ता उच्च न्यायालय के निर्णय व आदेश दिनांक 27/28.11.1974 से।)

डॉ. वी. गौरीशंकर, बी.बी. आहूजा, सुश्री ए. सुभाशिनी और एस. राजजप्पा,
अपीलार्थियों के लिए।

डॉ. देवी प्रसाद पाल, सुश्री ए.के. वर्मा और एस. सुकुमारन, जे. बी.डी. एंड कंपनी प्रतिवादी के लिये।

न्यायालय का निर्णय के. रामास्वामी, न्यायाधिपति द्वारा दिया गया था।

21 जनवरी, 1959 की कार्यवाही द्वारा प्रतिवादी का वित्तीय वर्ष 31 मार्च, 1957 को समाप्त होने वाले निर्धारण वर्ष 1957-58 के लिए आयकर का निर्धारण किया गया था। क्षेत्राधिकारिता के बिंदु पर स्थानांतरण पर, आय-कर अधिकारी, विशेष चतुर्थ मंडल, कटक ने आयकर अधिनियम, 1961 (संक्षेप में 'अधिनियम') की धारा 147 (ए) और 148 के अंतर्गत निर्धारण को फिर से खोलने के लिये 2 जुलाई, 1965 को अपनी कार्यवाही शुरू की थी और आयकर आयुक्त, कटक, बिहार और कलकत्ता की मंजूरी इस प्रकार प्राप्त की:

"निर्धारिती ने संबंधित लेखावर्ष के दौरान अपना खनन व्यवसाय मैसर्स बी. पटनायक माईस (पी) लिमिटेड नामक कंपनी को बेच दिया और 15 लाख रुपये का लाभ कमाया, जो कि पूंजीगत लाभ के रूप में निर्धारण योग्य था, लेकिन निर्धारिती द्वारा अपनी विवरणी में दिखाया नहीं गया था। करदाता ने अपने विवरणी में कहा था कि व्यवसाय का हस्तांतरण 31/3/1956 को किया गया था और इस तरह पूंजीगत लाभ की राशि कराधान के लिये उत्तरदाई नहीं थी, यह निर्धारिती द्वारा दावा किया गया था क्योंकि पूंजीगत लाभ मूल्यांकन वर्ष 1956-57 में कराधान के अधीन नहीं था, लेकिन अब उपलब्ध जानकारी से यह प्रतीत होता है कि व्यवसाय का हस्तांतरण 3/11/1956 को हुआ था और इस प्रकार निर्धारिती को दिनांक 31/3/1957 को समाप्त लेखांकन वर्ष में

अर्जित पूंजीगत लाभ पर कर लगाया जाना था। इसलिये निर्धारण से बच गई 15 लाख रुपये की उक्त राशि का आंकलन करने के लिये धारा 147 (ए) के तहत कार्रवाई की आवश्यकता है।"

प्रतिवादी को 31 जुलाई, 1965 के नोटिस द्वारा नोटिस की प्राप्ति की तारीख से 30 दिनों के भीतर निर्धारण वर्ष 1957-58 के लिये निर्धारित आय के निर्धारित प्रपत्र में विवरणी देने के लिये बुलाया गया था और ऐसा न करने पर धारा 147 (ए) के तहत दिनांक 17 सितंबर, 1965 के नोटिस का पालन अधिकारी के समक्ष संबंधित अभिलेख प्रस्तुत करने के लिये किया गया या कराया गया। सवाल उठाने और नोटिस को रद्द करने के लिए प्रतिवादी ने संविधान की धारा 226 के तहत रिट याचिका दायर की। विद्वान एकल न्यायाधीश ने 7 फरवरी, 1973 के निर्णय द्वारा अधिनियम की धारा 147 के तहत नोटिस की वैधता को बरकरार रखते हुए रिट याचिका को खारिज कर दिया। अपील पर, खंडपीठ ने 27-28 नवंबर, 1974 के फैसले द्वारा, अधिनियम की धारा 147 (ए) के तहत शक्ति के प्रयोग को बरकरार रखते हुए कहा कि प्रतिवादी द्वारा प्राप्त आय सदभावना की बिक्री के लिए थी और कि इसलिए, आय पूंजीगत लाभ कर के लिए उत्तरदायी नहीं थी और विवादित नोटिसों को रद्द कर दिया गया था। उच्च न्यायालय ने संविधान के अनुच्छेद 133 (1) (ए) और (बी) के तहत अनुमति दी। इस प्रकार यह अपील है।

प्रतिवादी के विद्वान वकील डॉ. पाल का तर्क यह है कि आयकर अधिकारी ने अधिनियम की धारा 147 (ए) सपठित 148 के प्रावधानों का अनुपालन किये बिना केवल नोटिस भेजा था। आयकर अधिकारी के पास यह विश्वास करने का कारण होना चाहिए कि संबंधित निर्धारण वर्ष के लिये आय निर्धारण से बच गई थी और आय का पलायन करदाता की ओर से पूरी तरह से और सही मायने में उस निर्धारण वर्ष के लिये

आवश्यक सभी भौतिक तथ्यों का खुलासा करने में चूक या विफलता के कारण था। रुपये 15,00,000 की राशि प्रतिवादी द्वारा एक चालू संबंध के रूप में व्यवसाय की सदभावना के हस्तांतरण पर विचार किया गया था। आय-कर अधिकारी के पास यह मानने का कोई कारण नहीं था कि उस वर्ष की आय निर्धारण से बच गई थी। अधीनस्थ न्यायालयों के निष्कर्षों से पता चलता है कि प्रतिवादी उन भौतिक तथ्यों का खुलासा करने में विफल रहा कि सद्भावना का हस्तांतरण 3 नवंबर, 1956 को हुआ था और रु. 15,00,000 की राशि निर्धारण से बच गई, सही नहीं था। अन्यथा भी, खंडपीठ के निष्कर्षों के अनुसार, यह कर के लिए उत्तरदायी नहीं था। अतः पूर्ववर्ती शर्त, अर्थात्, कि आय-कर अधिकारी संतुष्ट है कि पलायन भौतिक तथ्यों का खुलासा करने में चूक या विफलता के कारण हुआ था, नहीं किया गया था। रुपये 15 लाख की राशि की रसीद के बाद, सद्भावना के हस्तांतरण के लिए विचाराधीन थी, यह पूंजीगत लाभ कर के लिए उत्तरदायी नहीं थी। धारा 147 (ए) के तहत आयकर अधिकारी द्वारा प्राप्त संतुष्टि वर्तमान मामले के तथ्यों पर मौजूद नहीं थी। अधिनियम की धारा 148 और धारा 142 (1) सपठित 147 (ए) के तहत नोटिस क्षेत्राधिकार के बिना और अवैध है। राजस्व की ओर से पेश विद्वान वकील श्री आहूजा ने इन दलीलों का विरोध किया और तर्क दिया कि विद्वान एकल न्यायाधीश ने प्रतिवादी के खिलाफ सभी तथ्यों को सही पाया है और विद्वान एकल न्यायाधीश के सुविचारित निर्णय को उलटने में खंडपीठ कानूनी रूप से उचित नहीं थी।

भारतीय आय-कर अधिनियम, 1922 की धारा 12-बी, जो पूंजीगत लाभ को कर के दायर में लाती है, 1 अप्रैल, 1957 से लागू हो गई थी। इसलिए, 31 मार्च, 1956 को वित्तीय वर्ष के साथ समाप्त होने वाले निर्धारण वर्ष 1956-57 के लिये पूंजी लाभ कर योग्य नहीं था। यह भी विवाद में नहीं है कि प्रतिवादी ने दावा किया कि 5 लाख रुपये

की आय 31 मार्च, 1956 से पहले प्राप्त की थी। परिणामस्वरूप, आयकर अधिकारी ने रुपये 15 लाख के पूंजीगत लाभ कर का आकलन नहीं किया। 3 नवंबर, 1956 के समझौते के अनुसार प्रतिवादी के खनन व्यवसाय की संपत्ति और सद्भावना को मेसर्स बी. पटनायक माइंस (पी) लिमिटेड के लिये किशतो के माध्यम से अदा किये जाने वाली राशि रुपये 15,00,000 में हस्तांतरित कर दी थी। बाद में आयकर विभाग को खान निदेशक के माध्यम से 29 जून, 1965 के पत्र द्वारा यह जानकारी प्राप्त हुई। इस जानकारी के आधार पर निर्धारण को फिर से खोलने के लिये पूर्वोक्त कार्यवाही आयकर अधिकारी द्वारा चालू की गई। अधिनियम की धारा 147 (ए) दो शर्तों को स्वीकार करती है, अर्थात्, आयकर अधिकारी को, अभिलेख पर भौतिक तथ्यों के आधार पर, प्रथम दृष्टया, संतुष्ट होना चाहिए कि निर्धारिती की आय उस प्रासंगिक निर्धारण वर्ष के लिए कर के लिए योग्य है और उसके पास यह विश्वास करने का कारण है कि यह निर्धारण से बच गई थी। उसके पास यह मानने का कारण होना चाहिए कि आय का पलायन निर्धारिती की ओर से निर्धारण के लिए आवश्यक सभी भौतिक तथ्यों को पूरी तरह से और सही मायने में प्रकट करने में चूक या विफलता के कारण था। दोनों शर्तें धारा 147 (ए) सपठित धारा 148 के तहत अधिकार क्षेत्र के प्रयोग के लिए पूर्ववर्ती शर्तें हैं। यह इस न्यायालय द्वारा कलकत्ता डिस्काउंट कंपनी लिमिटेड बनाम आई.टी.ओ., [1961] 41 आई.टी.आर. 191 (एससी) में बाद के कई निर्णयों में निर्धारित किया गया है।

विद्वान एकल न्यायाधीश ने पाया कि अभिलेख पर मौजूद सामग्री से पता चलता है कि आयकर अधिकारी के पास यह सामग्री थी कि प्रतिवादी के पास जो रुपये 15 लाख की राशि थी, 31 मार्च, 1957 को समाप्त लेखा वर्ष के दौरान अपने खनन व्यवसाय को एक सीमित कंपनी को हस्तांतरित करके पूंजीगत लाभ के रूप में, आकलन से बच गई थी। प्रतिवादी ने कहा था कि उसे उस सामग्री से 31 मार्च 1956

से पहले राशि प्राप्त हुई थी, जो आयकर अधिकारी के कब्जे में आ गई थी, लेकिन मूल निर्धारण के समय उपलब्ध नहीं थी, यह खुलासा करते हुए कि कानून के तहत व्यवसाय के हस्तांतरण की तारीख 31 मार्च, 1957 को समाप्त लेखा वर्ष के दौरान आई थी। इसलिए वर्ष 1957-58 के लिए निर्धारण को फिर से खोलना आवश्यक था। खंडपीठ ने इस निष्कर्ष की पुष्टि की।

यह निस्संदेह सच है कि नोटिस प्रथम दृष्टया धारा 147 (ए) के तहत दी गई दो पूर्ववर्ती शर्तों की संतुष्टि को प्रकट नहीं करता है, लेकिन उच्च न्यायालय में आयकर अधिकारी द्वारा दायर जवाबी हलफनामे में उन्होंने सभी भौतिक तथ्यों को बताया। प्रतिवादी ने अभिलेख का निरीक्षण किया था और अभिलेख भी भौतिक तथ्यों के अस्तित्व को दर्शाता है। पहले की गई कार्यवाही से यह भी पता चलता है कि आयकर अधिकारी ने अभिलेख पर मौजूद तथ्यों पर अपना दिमाग लगाया था और प्रथम दृष्टया संतुष्ट थे कि उन बताये गये तथ्यों के कारण निर्धारण वर्ष 1957-58 के लिए निर्धारण को फिर से खोलने की आवश्यकता थी। इस प्रकार, हालांकि प्रथम दृष्टया नोटिस धारा 147 (ए) की आवश्यकता की संतुष्टि का खुलासा नहीं करता है, लेकिन अभिलेख और जवाबी हलफनामे में दिए गए कथनों से यह स्पष्ट है कि आयकर अधिकारी ने तथ्यों पर अपना दिमाग लगाया था और उन दो शर्तों के अस्तित्व के बारे में खुद को संतुष्ट करने के बाद निर्धारण को फिर से खोलने के लिए निष्कर्ष पर पहुंचे। यह एक स्थापित कानून है कि किसी प्रशासनिक कार्यवाही में, हालांकि आदेश आवश्यक तथ्यों के अधिकारी द्वारा संतुष्टि का खुलासा नहीं करते हैं, लेकिन यदि अभिलेख उसी का खुलासा करता है, तो नोटिस या आदेश स्वयं अवैध नहीं हो जाता है।

हम डॉ. पाल के इस तर्क को खारिज करते हैं कि आयकर अधिकारी के पास यह मानने का कोई कारण नहीं है कि 2 जुलाई, 1965 को हुई कार्यवाही में आयकर

अधिकारी द्वारा उल्लिखित कारणों से आय प्रासंगिक लेखांकन वर्ष के लिये निर्धारण से बच गई थी। इससे यह भी स्पष्ट है कि निर्धारण से बचना प्रतिवादीकी ओर से वास्तविक और पूर्णरूप से भौतिक तथ्यों का खुलासा करने में विफलता के कारण था। निर्धारण करने से पहले प्रतिवादी का तर्क है कि आय 31 मार्च, 1956 से पहले प्राप्त हुई थी, जिस तारीख तक भारतीय आयकर अधिनियम की धारा 12-बी लागू नहीं हुई थी। रुपये 15 लाख की इस राशि को स्वीकार करते हुये निर्धारण के विचार से बाहर कर दिया गया। आयकर अधिकारी के पास मौजूद बाद की जानकारी से पता चलता है कि संपत्ति 3 नवंबर, 1956 को हस्तांतरित की गई थी, जिस तारीख तक धारा 12-बी लागू हो गई थी।

यह सच है कि खंड पीठ ने अपने फैसले में कहा है कि उसने राजस्व की वकील से बार बार पूछताछ की कि क्या आय खनन व्यवसाय की सदभावना को पूंजीगत प्राप्ति के रूप में चालू संबंध के रूप में हस्तांतरित करने के लिये थी और अधिवक्ता द्वारा कोई संतोषजनक जवाब नहीं दिया गया था। हमें डर है कि एक राजस्व के लिये वकील की अनिर्णय की स्थिति के आधार पर किसी सकारात्मक बयान या गलत रियायत के आधार पर किसी निष्कर्ष पर पहुंचना निष्कर्ष दर्ज करना सही नहीं है कि रुपये 15,00,000 की राशि चालू खनन व्यवसाय की सद्भावना की बिक्री की कीमत रूप में प्राप्त की गई थी। इसलिए खंडपीठ ने उपरोक्त निष्कर्ष पर पहुंचने में अवैधता की है। क्या परिसंपत्तियों और सद्भावना को एक साथ हस्तांतरित किया गया था या केवल सद्भावना को खनन व्यवसाय की चल रहे संबंध के रूप में स्थानांतरित किया गया था, अभी भी आयकर अधिकारी द्वारा जांच किया जाना बाकी है। यह प्रतिवादी के लिए सभी आवश्यक भौतिक तथ्य प्रस्तुत करने के लिये खुला है और आयकर अधिकारी सामग्री पर विचार करने और उस संबंध में निर्णय लेने के लिये स्वतंत्र है। खंडपीठ ने अपने

निष्कर्ष को इस आधार पर स्थापित कर दिया कि चूंकि प्राप्त आय व्यवसाय की सदभावना को चालू संबंध के रूप में स्थानांतरित करने के लिये थी, इसलिये यह पूंजीगत लाभ नहीं है और इसलिये, कर के दायरे में नहीं आता है। (इस निष्कर्ष पर पहुंचना इस प्रकरण के तथ्यों और परिस्थितियों में बहुत जल्दी होगी) हमारी स्पष्ट रूप से राय है कि खंड पीठ ने यह अभिनिर्धारित करने में कानून की गंभीर त्रुटि की है कि धारा 142 और 148 के तहत नोटिस उपरोक्त वर्णित निष्कर्षों के आधार पर दूषित हैं। प्रतिवादी अपनी विवरणी और अपने मामले के समर्थन में सभी आवश्यक सामग्रियों को प्रस्तुत करने के लिए खुला है और आयकर अधिकारी गुण-दोष पर विचार करने और कानून के अनुसार निर्धारण आदेश पारित करने के लिए स्वतंत्र है। यह स्पष्ट किया जाता है कि यहाँ या उच्च न्यायालय द्वारा की गई किसी भी टिप्पणी का अर्थ इस न्यायालय द्वारा गुण-दोष के आधार पर व्यक्त की गई किसी भी राय से नहीं लगाया जाएगा। यह अंतर्गत धारा 147 (ए) और धारा 142 की शक्ति के प्रयोग की वैधता का पता लगाने के उद्देश्य से सीमित है। आय-कर अधिकारी ने वैध और कानूनी रूप से अपने अधिकार क्षेत्र का प्रयोग किया था और निर्धारण वर्ष 1957-58 के लिए निर्धारण को फिर से शुरू किया था। खंडपीठ के फैसले को अपास्त किया जाता है और एकल न्यायाधीश के फैसले को बहाल किया जाता है।

अपील स्वीकार की जाती है, लेकिन परिस्थितियों में बिना किसी लागत के।

आर.एस.एस.

अपील स्वीकार की गई

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' के जरिए अनुवादक की सहायता से 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 अंग्रेजी संस्करण ही प्रामाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।