

जूट कॉर्पोरेशन ऑफ इंडिया लिमिटेड

बनाम

आयकर आयुक्त और अन्य

सितंबर, 4, 1990

[न्यायमूर्ति के. एन. सिंह, न्यायमूर्ति टी. के. थॉमसेन और न्यायमूर्ति  
कुलदिप सिंह]

*आयकर अधिनियम, 1961: धारा 251-अपीलीय सहायक आयुक्त के समक्ष अपील-निर्धारिती द्वारा उठाए गए अतिरिक्त आधार जो आयकर अधिकारी के सामने नहीं उठाया गए- क्या इन पर विचार किया जा सकता है।*

निर्धारण वर्ष 1974-75 के निर्धारण के संबंध में, अपीलार्थी-निर्धारिती ने अपीलीय सहायक आयुक्त के समक्ष अपील को प्राथमिकता दी। अपील की सुनवाई के दौरान, निर्धारिती ने खरीद कर के प्रति अपनी देनदारी के संबंध में एक अतिरिक्त आधार उठाया और ₹11,54,995/-की कटौती का दावा किया। आयकर अधिकारी को सुनवाई का अवसर देने के बाद, अपीलीय सहायक आयुक्त ने उक्त दावे को स्वीकार कर लिया।

राजस्व ने आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण के समक्ष अपील को प्राथमिकता दी। न्यायाधिकरण ने माना कि अपीलीय सहायक आयुक्त के

पास किसी भी अतिरिक्त आधार पर विचार करने का कोई अधिकार क्षेत्र नहीं था जो आयकर अधिकारी के समक्ष नहीं उठाया गया और अपीलीय सहायक आयुक्त के आदेश को रद्द कर दिया गया।

उच्च न्यायालय को संदर्भित करने के लिए निर्धारिती के आवेदन को न्यायाधिकरण द्वारा अस्वीकार कर दिया गया था। उच्च न्यायालय ने मामले के विवरण और न्यायाधिकरण से संदर्भ बुलाने के लिए निर्धारिती के आवेदन को भी खारिज कर दिया। अतः, विशेष अनुमति द्वारा यह अपील प्रस्तुत की।

**अपील का निपटारा करते हुए, न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया-**

1. आयुक्त की शक्ति आयकर अधिकारी की शक्ति के साथ समाप्त होती है। यदि ऐसा है, तो ऐसा कोई कारण प्रतीत नहीं होता है कि अपीलीय प्राधिकारी किसी अतिरिक्त आधार पर मूल्यांकन आदेश को संशोधित क्यों नहीं कर सकता, भले ही इसे आयकर अधिकारी के समक्ष नहीं उठाया गया हो। इस दृष्टिकोण में कोई अपवाद नहीं लिया जा सकता क्योंकि अधिनियम अपीलीय शक्ति के प्रयोग पर कोई प्रतिबंध या सीमा नहीं लगाता है। अन्यथा भी एक अपीलीय प्राधिकारी के पास अधीनस्थ प्राधिकारी के आदेश के खिलाफ अपील की सुनवाई करते समय वे सभी शक्तियां होती हैं जो मूल प्राधिकारी के पास वैधानिक प्रावधानों द्वारा निर्धारित प्रतिबंधों या सीमा के उसके समक्ष प्रश्न का निर्णय लेने में हो

सकती है। इसके के विपरीत किसी भी वैधानिक प्रावधान के अभाव में प्राधिकारी के पास मामले में अधीनस्थ प्राधिकारी के पास मौजूद सभी पूर्ण शक्तियों के साथ निहित है। [155 जी-एच; 156 ए-बी]

1.2 यदि अपीलीय सहायक आयुक्त संतुष्ट है तो वह उठाए गए प्रश्न के सभी पहलुओं पर विचार करने में अपने अधिकार क्षेत्र के भीतर काम करेगा। बेशक, निर्धारती को अतिरिक्त आधार जुटाने की अनुमति देते समय, अपीलीय सहायक आयुक्त को कानून और तर्क के अनुसार अपने विवेक का उपयोग करना चाहिए करें। उसे संतुष्ट होना चाहिए कि जो आधार उठाए गए हैं वो प्रामाणिक हैं और उन्हें पहले अच्छे कारणों से नहीं उठाया जा सकता था। अपीलीय सहायक आयुक्त की संतुष्टि प्रत्येक मामले के तथ्यों और परिस्थितियों पर निर्भर करती है और कोई कठोर सिद्धांत या कोई पक्के नियम इस प्रयोजन के लिए नहीं बनाए जा सकते हैं। [157 डी-एफ]

*आयकर आयुक्त बनाम मैक मिलन एंड कंपनी, [1958] 33 आई.टी.आर. 182; आयकर आयुक्त, यू. पी. बनाम. कानपुर कोल सिंडिकेट, [1964] 53 आई.टी.आर. 225; केदारनाथ जूट एमएफजी. कं. लिमिटेड बनाम आयकर आयुक्त (केंद्रीय), कलकत्ता, [1971] 82 आई.टी.आर. 363; पर भरोसा किया।*

आयकर आयुक्त, बॉम्बे बनाम शेप्पोरजी पेलोनजी जी मिस्त्री,  
[1962] 44 आई.टी.आर. 891; अतिरिक्त आयकर आयुक्त गुजरात बनाम.  
गुर्जरग्रेव्योर्स पी. लिमिटेड, [1978] 111 आई.टी.आर. 1; अलग किया।  
राय कुमार श्रीमल बनाम आयकर आयुक्त, पश्चिम बंगाल III, [1976 ]  
102 आई.टी.आर. 525, स्वीकृत।

नरोंदास मनोरदास बनाम आयकर आयुक्त, [1957] 31 आई.टी.आर.  
909 निर्दिष्ट है।

2. तत्काल मामले में, निर्धारिती का मूल्यांकन खरीद कर के रूप में किया गया था। अपीलार्थी ने इस मांग पर आपत्ति जताई और अपीलीय प्राधिकरण के समक्ष एक अपील दायर की और स्थगन आदेश प्राप्त किया। इसके बाद निर्धारिती ने निर्धारण वर्ष 1974-75 के लिए कटौती के रूप में खरीद कर का भुगतान करने की अपनी देनदारी के लिए ₹11,54,995 की राशि को घटाने का दावा किया। निर्धारिती ने वास्तव में खरीद कर का भुगतान नहीं किया था क्योंकि उसने अपीलीय प्राधिकरण से स्थगन प्राप्त कर लिया था; फिर भी कर का भुगतान करने के लिए उसकी देनदारी मौजूद थी और, वह ₹11,54,995 की कटौती का हकदार था। [158 बी-सी]

3. चूंकि आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण द्वारा लिया गया दृष्टिकोण कानून में संधारणीय नहीं है, इसलिए न्यायाधिकरण के आदेश को रद्द कर दिया जाता है और अपीलीय सहायक आयुक्त द्वारा अनुमत

कटौती की योग्यता पर विचार करने के लिए मामला न्यायाधिकरण को भेज दिया जाता है। यदि न्यायाधिकरण इसे आवश्यक समझता है, तो वह मामले को पुनः सुनवाई के लिए अपीलीय सहायक आयुक्त (अब अपील उपायुक्त) को भेज सकता है। [158 एफ-एच]

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: 1981 की सिविल अपील सं. 1935

कलकत्ता उच्च न्यायालय के मामला सं. 143 में दिनांक 8.4.1980 के निर्णय से उत्पन्न।

अपीलार्थी की ओर से सुकुमार भट्टाचार्य और जी. एस. चटर्जी।

उत्तरदाता की ओर से जे. राममूर्ति, एस. राजप्पा और सुश्री ए. सुभाशिनी।

न्यायालय द्वारा दिया गया निर्णय

न्यायमूर्ति के. एन. सिंह

अपीलार्थी एक सरकारी निगम है जो जूट उद्योग में लगा हुआ है। आयकर अधिकारी द्वारा आकलन वर्ष 1974-75 के लिए इसका आयकर निर्धारण किया गया था। निर्धारिती ने अपीलीय सहायक आयुक्त के समक्ष अपील को प्राथमिकता दी। अपील की सुनवाई के दौरान, निर्धारिती ने खरीद कर की देनदारी के आधार पर ₹11,54,995 की कटौती का दावा करते हुए एक अतिरिक्त आधार उठाया। निर्धारिती ने दावा किया कि इस

न्यायालय के *केदारनाथ जूट कंपनी लिमिटेड बनाम आयकर आयुक्त*, [1977] 82 आई.टी.आर. 363 में फैसले को ध्यान में रखते हुए उपरोक्त राशि कर देयता होने के कारण कर वसूलने के उद्देश्य से उसकी आय से कटौती की जानी चाहिए। अपीलीय सहायक आयुक्त ने निर्धारिती को अतिरिक्त आधार उठाने की अनुमति दी और आयकर अधिकारी को सुनने के बाद, उन्होंने निर्धारिती के दावे को स्वीकार कर लिया और निर्धारण वर्ष 1974-75 के लिए निर्धारिती की कुल आय गणना में से ₹11,54,995 की कटौती की अनुमति दे दी। राजस्व ने आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण के समक्ष अपील को प्राथमिकता दी। न्यायाधिकरण ने अभिनिर्धारित किया कि अपीलीय सहायक आयुक्त के पास किसी अतिरिक्त आधार पर विचार करने या करदाता को उस आधार पर राहत देने का अधिकार क्षेत्र नहीं था जिसे आयकर अधिकारी के समक्ष नहीं उठाया गया हो। न्यायाधिकरण ने *अतिरिक्त आयकर आयुक्त, गुजरात बनाम गुर्जरग्रेव्योर्स पी. लिमिटेड* [1978] 111 आई.टी.आर. 1 मामले में इस न्यायालय के निर्णय पर भरोसा करते हुए अपीलीय सहायक आयुक्त के आदेश को रद्द कर दिया। निर्धारिती ने आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 256 (1) के तहत उच्च न्यायालय को संदर्भ देने के लिए न्यायाधिकरण के समक्ष आवेदन किया। न्यायाधिकरण ने इस निष्कर्ष पर प्रश्न को संदर्भित करने से इनकार कर दिया कि यह प्रश्न गुर्जरग्रेव्योर्स (ऊपर) में इस न्यायालय के निर्णय में आवृत किया गया था। इसके बाद निर्धारिती ने अधिनियम की धारा 256

(2) के तहत मामले का विवरण और संदर्भ अपीलीय न्यायाधिकरण से मंगाने के लिए उच्च न्यायालय का दरवाजा खटखटाया। कलकत्ता उच्च न्यायालय की एक खंड पीठ ने अभिनिर्धारित किया कि न्यायाधिकरण निर्धारिती के आवेदन को अस्वीकार करने में सही था, इसलिए उसने मामले का विवरण मंगाने से इनकार कर दिया। इसके बाद निर्धारिती ने संविधान के अनुच्छेद 136 के तहत इस न्यायालय का दरवाजा खटखटाया और अनुमति प्राप्त की। इसलिए यह अपील।

कानून का वह प्रश्न जिसे निर्धारिती अधिनियम की धारा 256 (1) के तहत उच्च न्यायालय को संदर्भित करना चाहता था:

"क्या तथ्यों और मामले की परिस्थितियों के आधार पर आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण का यह मानना उचित था कि अपीलीय सहायक आयकर आयुक्त ने अपने समक्ष कच्चे जूट के खरीद कर को दर्शाते हुए ₹11,54,995 की कटौती के दावे की अपील में एक अतिरिक्त आधार को विचार के लिए अनुमत करने में अपनी शक्तियों का उल्लंघन किया।"

आयकर अधिनियम की धारा 251 (इसके बाद के 'अधिनियम' रूप में संदर्भित) आयकर अधिकारी के आदेश के खिलाफ अपील की सुनवाई करने वाले अपीलीय प्राधिकरण की शक्ति निर्धारित करता है। धारा 251(1) का खंड (ए) अपीलीय प्राधिकरण को शक्ति प्रदान करता है, जिसका नाम अपीलीय सहायक आयुक्त प्राधिकरण है [अब 1987 के संशोधन के बाद

उपायुक्त (अपील)] जिसके अनुसार अपीलीय प्राधिकरण को निर्धारण के आदेश के खिलाफ अपील की सुनवाई करते समय, निर्धारण की पुष्टि करने, कम करने, बढ़ाने या वार्षिक करने की शक्ति है; उसे ऐसी आगे की जांच करने के बाद जो आवश्यक हो, निर्धारण को रद्द करने और तदनुसार अपने निर्देशों के अनुसार नए सिरे से मूल्यांकन करने के लिए निर्धारण अधिकारी के पास वापस भेजने का अधिकार है। यदि अपीलीय प्राधिकरण द्वारा कोई निर्देश जारी किया जाता है, तो निर्धारण अधिकारी से इस तरह का नया मूल्यांकन करने के लिए आगे बढ़ने और नए मूल्यांकन के आधार पर देय कर की राशि, यदि कोई हो, निर्धारित करने की आवश्यकता होती है। इस प्रकार अपीलीय सहायक आयुक्त को आयकर अधिकारी द्वारा दिए गए निर्धारण के आदेश के खिलाफ अपील की सुनवाई करते हुए धारा 251(1)(अ) के तहत व्यापक शक्तियां प्राप्त हैं। शक्ति के आयाम में मूल्यांकन आदेश को रद्द करने या उसे संशोधित करने की शक्ति शामिल है।

सवाल यह है कि क्या धारा 251(1)(क) के तहत एक अपील की सुनवाई करते समय अपीलीय सहायक आयुक्त के पास इसमें निर्धारिती को उसके समक्ष मूल्यांकन के आदेश पर प्रहार करने के लिए अतिरिक्त आधार उठाने की अनुमति देने का अधिकार है। अधिनियम में किसी भी निर्धारिती को अपील में अतिरिक्त आधार जुटाने से रोकने वाला कोई स्पष्ट प्रावधान

नहीं है और न ही अधिनियम में अपीलीय प्राधिकारी को अपील में अतिरिक्त आधार को अनुमत करने से रोकने का कोई प्रावधान है। किसी भी वैधानिक प्रावधान के अभाव में, अपीलीय प्राधिकारी की शक्ति के आयाम प्रारंभिक प्राधिकारी की शक्ति के साथ सह-समाप्त होने का साधारण सिद्धांत सामान्यतः लागू होना चाहिए। लेकिन आयकर अधिनियम के प्रयोजनों के लिए यह प्रश्न जटिल और पेचीदा है। इस प्रश्न पर न्यायिक राय में कोई एकरूपता नहीं है।

आयकर अधिनियम, 1922 की धारा 31 ने भी अपीलीय सहायक आयुक्त को आयकर अधिकारी द्वारा दिए गए निर्धारण आदेश के खिलाफ अपील की सुनवाई करने की शक्ति प्रदान की है। बॉम्बे उच्च न्यायालय के मुख्य न्यायाधीश, चागला, ने *नरोंदास मनोरदास बनाम आयकर आयुक्त*, [1957] 31 आई.टी.आर. 909 में इस प्रश्न पर विस्तार से विचार किया और अभिनिर्धारित किया कि अपीलीय सहायक आयुक्त को न केवल निर्धारिती द्वारा उठाए गए मामले के संबंध में आयकर अधिकारी को सुधारने का अधिकार है बल्कि उस मामले के संबंध में भी जिस पर आयकर अधिकारी द्वारा विचार किया गया हो और मूल्यांकन के दौरान निर्धारित किया गया हो। उच्च न्यायालय ने कहा कि चूंकि अपीलीय सहायक आयुक्त के पास आयकर अधिकारी के निर्णयों के खिलाफ संशोधन करने का अधिकार था, इसलिए एक संशोधन प्राधिकारी की शक्तियां केवल

उन मामलों को संशोधित करने के संकीर्ण अर्थ में नहीं है, जो निर्धारिती शिकायत करता है, बल्कि अपील के विषय में भी उसके पास वही शक्तियां हैं जो आयकर अधिकारी द्वारा प्रयोग की जा सकती हैं। इन टिप्पणियों को इस न्यायालय द्वारा *आयकर आयुक्त बनाम मैकमिलन एंड कंपनी* [1958] 33 आई.टी.आर. 182 में अनुमोदित किया गया था, निर्धारिती द्वारा की गई अपील पर अपीलीय सहायक आयुक्त के पास पहली बार आयकर नियम, 1922 के नियम 33 के प्रावधानों को लागू करने का अधिकार क्षेत्र था, जिसका उद्देश्य किसी गैर-निवासी करदाता की आय की गणना करना था भले ही आयकर अधिकारी ने आकलन की कार्यवाही में ऐसा नहीं किया हो। लेकिन *आयकर आयुक्त, बॉम्बे बनाम शप्पोरजी पालोन जी मिस्त्री*, [1962] 44 आई.टी.आर. 891 में इस न्यायालय ने अपीलीय सहायक आयुक्त की शक्ति की सीमा पर विचार करते हुए विभिन्न उच्च न्यायालयों द्वारा तय किए गए कई मामलों का उल्लेख किया जिनमें नरोंदास मामले में बॉम्बे उच्च न्यायालय निर्णय और मैकमिलन एंड कंपनी मामले में इस न्यायालय का निर्णय भी और यह अभिनिर्धारित किया कि निर्धारिती द्वारा दायर एक अपील में अपीलीय सहायक आयुक्त के पास आय के नए स्रोतों की खोज करके मूल्यांकन को बढ़ाने की कोई शक्ति नहीं है, जिन पर आयकर अधिकारी द्वारा उस आदेश, जिसके खिलाफ अपील की गई है में विचार नहीं किया गया है। राजस्व की ओर से यह आग्रह किया गया था कि धारा 31 में आने वाले शब्द "मूल्यांकन को

बढ़ाएँ" केवल निर्धारण की विशेष प्रक्रिया के माध्यम से किए गए निर्धारण तक सीमित नहीं थे लेकिन वह राशि जो गणना की जानी चाहिए थी यदि वास्तविक कुल आय ज्ञात होती।" न्यायालय ने यह गौर किया कि इसमें कोई संदेह नहीं है कि यह दृष्टिकोण भी संभव था, लेकिन धारा 34 और 33बी के प्रावधानों को ध्यान में रखते हुए, जिसमें नए स्रोतों से बचने वाली आय के आकलन के लिए प्रावधान किए गए हैं, राजस्व की ओर से सुझाई गई व्याख्या उस दृष्टिकोण के खिलाफ होगी जो लगभग 37 वर्षों से इस क्षेत्र में था। इस दृष्टिकोण से न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया कि अपीलीय सहायक आयुक्त के पास आय के नए स्रोतों की खोज करके मूल्यांकन को बढ़ाने की कोई शक्ति नहीं है। यह निर्णय सीधे तौर पर उस प्रश्न से नहीं निपटता है जिससे हम संबंधित हैं। आय के नए स्रोत की खोज पर कर बढ़ाने की शक्ति स्वीकृत तथ्यों पर कटौती देने से काफी अलग है, इस न्यायालय के निर्णय द्वारा पूरी तरह से समर्थित है। यदि निर्धारिती की कर देनदारी स्वीकार की जाती है और यदि आयकर अधिकारी को अपीलीय प्राधिकरण द्वारा सुनवाई का अवसर दिया जाता है, तो कानून के तय किए गए दृष्टिकोण पर कटौती के लिए निर्धारिती का दावा, अधिनियम की धारा 251(1)(ए) के तहत अपीलीय प्राधिकरण की शक्तियों को कम करने का कोई अच्छा कारण नहीं प्रतीत होता है।

आयकर आयुक्त, यू. पी. बनाम. कानपुर कोल सिंडिकेट, [1964] 53 आई.टी.आर. 225 में इस न्यायालय की तीन न्यायाधीशों की पीठ ने आयकर अधिनियम, 1922 की धारा 31(3)(ए) के दायरे पर चर्चा की जो धारा 251(1)(ए) के लगभग समान है। न्यायालय ने निम्नानुसार अभिनिर्धारित किया:

"यदि कोई अपील, होती है, तो अधिनियम की धारा 31 ऐसी अपील में अपीलीय सहायक आयुक्त की शक्तियाँ का वर्णन करती है। धारा 31(3) (ए) के तहत इस तरह के अपील का निपटारा करते हुए अपीलीय सहायक आयुक्त निर्धारण के आदेश के मामले में पुष्टि, कम, बढ़ा या निर्धारण को निरस्त कर सकता है; उसके खंड (बी) के तहत वह मूल्यांकन को रद्द कर सकता है और आयकर अधिकारी को एक नया मूल्यांकन करने का निर्देश दे सकता है। इसीलिए अपीलीय सहायक आयुक्त के पास एक अपील के निपटान में पूर्ण शक्तियाँ हैं। उसकी शक्ति का दायरा आयकर अधिकारी के समान है। आयकर वह वो सब कर सकता है जो आयकर अधिकारी कर सकता है और वह उसे वो करने का निर्देश भी दे सकता है जो वह करने में विफल रहा है।" (जोर दिया गया)

उपरोक्त टिप्पणियाँ अधिनियम की धारा 251(1)(ए) की व्याख्या पर पूरी तरह से लागू होती हैं। कानून की घोषणा स्पष्ट है कि अपीलीय सहायक आयुक्त की शक्ति आयकर अधिकारी की शक्ति के साथ समाप्त

होती है, यदि वह ऐसा है, तो ऐसा कोई कारण प्रतीत नहीं होता है कि अपीलीय प्राधिकारी मूल्यांकन आदेश को अतिरिक्त आधार पर संशोधित क्यों नहीं कर सकता है, भले ही इसे आयकर अधिकारी के समक्ष नहीं उठाया गया हो। इस दृष्टिकोण में कोई अपवाद नहीं लिया जा सकता है क्योंकि अधिनियम अपीलीय शक्ति के प्रयोग पर कोई प्रतिबंध या सीमा नहीं लगाता है। अन्यथा भी एक अपीलीय प्राधिकरण के पास अधीनस्थ प्राधिकरण के आदेश के खिलाफ अपील की सुनवाई करते समय वे सभी शक्तियां होती हैं जो मूल प्राधिकरण के पास वैधानिक प्रावधानों द्वारा निर्धारित प्रतिबंधों या सीमाओं के अधीन प्रश्न पर निर्णय लेने में हो सकती हैं। किसी भी वैधानिक प्रावधान के अभाव में अपीलीय प्राधिकारी के पास वे सभी पूर्ण शक्तियां निहित हैं जो मामले में अधीनस्थ प्राधिकरण के पास हो सकती हैं। आयकर अधिकारी द्वारा पारित मूल्यांकन के आदेश में संशोधन की माग में निर्धारित द्वारा उठाए गए एक अतिरिक्त आधार पर विचार करने की अपीलीय आयकर अधिकारी की शक्ति में कटौती को उचित ठहरने का ऐसा कोई उचित कारण प्रतीत नहीं होता है और न ही उचित ठहराने के लिए हमारे सामने कोई रखा गया था।

*अपर आयकर आयुक्त, गुजरात बनाम गुर्जरग्रेव्युर्स पी. लिमिटेड*  
(ऊपर) में इस न्यायालय ने एक अलग दृष्टिकोण अपनाया है, जिसमें कहा गया है कि निर्धारित द्वारा आयकर अधिकारी के समक्ष राहत के संबंध में

पहले किए गए किसी भी दावे के अभाव में, वह आयकर अधिकारी के आदेश के खिलाफ अपील की सुनवाई करने वाले अपीलीय सहायक आयुक्त के समक्ष धारा 84 के तहत छूट का सवाल उठाने का हकदार नहीं है। उस मामले में निर्धारिती ने आयकर अधिकारी के समक्ष राहत के संबंध में धारा 84 के तहत कोई दावा नहीं किया था, रिटर्न में कोई ऐसा दावा नहीं किया गया था और न ही ऐसे दावे का समर्थन करने वाली कोई सामग्री रिकॉर्ड पर रखी गई थी। निर्धारिती ने पहली बार अपीलीय सहायक आयुक्त के समक्ष धारा 84 के तहत छूट का दावा किया जिसने दावा खारिज कर दिया लेकिन आगे की अपील पर अपीलीय न्यायाधिकरण ने अभिनिर्धारित किया कि चूंकि पूरा मूल्यांकन अपीलीय सहायक आयुक्त के समक्ष खुला था, दावे पर विचार न करने का या आयकर अधिकारी को उचित राहत देने का निर्देश ना देने का कोई कारण नहीं था। एक संदर्भ पर उच्च न्यायालय ने न्यायाधिकरण द्वारा लिए गए दृष्टिकोण को बरकरार रखा। अपील पर इस न्यायालय ने उच्च न्यायालय के आदेश को रद्द कर दिया क्योंकि इसका यह विचार है कि अपीलीय सहायक आयुक्त के पास एक नया आधार जो आयकर अधिकारी के सामने नहीं उठाया गया था को लेकर आयकर अधिकारी द्वारा किए गए मूल्यांकन के आदेश में हस्तक्षेप करने की कोई शक्ति नहीं थी और इसलिए न्यायाधिकरण ने अधिनियम की धारा 84 के तहत निर्धारिती के दावे की अनुमति देने के लिए अपीलीय सहायक आयुक्त को निर्देश देने में त्रुटि की। जाहिर तौर पर इस न्यायालय की दो

न्यायाधीशों की पीठ द्वारा लिया गया यह दृष्टिकोण न्यायालय की तीन न्यायाधीशों की पीठ द्वारा लिए गए कानपुर कोल सिंडिकेट के मामले में (ऊपर) दृष्टिकोण के विपरीत प्रतीत होता है। गुजरात मामले में निर्णय की रिपोर्ट से ऐसा प्रतीत होता है कि कानपुर कोल सिंडिकेट (ऊपर) में तीन न्यायाधीशों की पीठ का निर्णय गुर्जरग्रेव्युर्स पी. लिमिटेड (ऊपर) में पीठ की ध्यान में नहीं लाया गया था। इन परिस्थितियों में कानपुर कोल सिंडिकेट (ऊपर) में बड़ी पीठ का दृष्टिकोण ही मान्य है। हालाँकि हम गुर्जरग्रेव्युर्स पी. लिमिटेड (ऊपर) मामले में लिए गए दृष्टिकोण को पलटना आवश्यक नहीं समझते हैं क्योंकि हमारी राय है कि निर्णय मामले के विशेष तथ्यों पर आधारित है, जैसा कि न्यायालय द्वारा की गई निम्नलिखित टिप्पणियों से प्रतीत होता है; "जैसा कि हमने पहले बताया है, न्यायाधिकरण द्वारा तैयार किए गए मामले के बयान में यह उल्लेख नहीं है कि अपीलीय सहायक आयुक्त के समक्ष पहली बार किए गए छूट के दावे को बनाए रखने के लिए रिकॉर्ड पर कोई सामग्री थी।" हमें यहां ऐसे मामले पर विचार करने के लिए नहीं कहा गया है जहां निर्धारिती दावा करने में विफल रहा, हालांकि इसका समर्थन करने के लिए रिकॉर्ड पर कोई सबूत नहीं था, या ऐसा मामला जहां दावा किया गया था लेकिन समर्थन में अपर्याप्त या कोई सबूत पेश नहीं किया गया था। वर्तमान मामले में न तो आयकर अधिकारी के समक्ष कोई दावा किया गया था और न ही इस तरह के दावे का समर्थन करने वाली कोई सामग्री रिकॉर्ड में थी। उपरोक्त

टिप्पणियां अपीलीय सहायक आयुक्त के समक्ष एक अतिरिक्त आधार उठाने के मामले को खारिज नहीं करती हैं यदि इस तरह से उठाया गया आधार उस विशेष स्तर पर नहीं उठाया जा सकता था जब रिटर्न दाखिल की गई थी या जब मूल्यांकन आदेश दिया गया था, या कि आधार परिस्थितियों या कानून के परिवर्तन के कारण उपलब्ध हो गया था। अपील में ऐसी नई दलील उठाने को उचित ठहराने वाले कई कारक हो सकते हैं, और प्रत्येक मामले पर उसके अपने तथ्यों पर विचार किया जाना चाहिए। यदि अपीलीय सहायक आयुक्त संतुष्ट होता है तो वह इस प्रकार उठाए गए प्रश्न के सभी पहलुओं पर विचार करने में अपने अधिकार क्षेत्र के भीतर कार्य करेगा। बेशक, निर्धारिती को एक अतिरिक्त आधार उठाने की अनुमति देते समय, अपीलीय सहायक आयुक्त को कानून और तर्क के अनुसार अपने विवेक का प्रयोग करना चाहिए। उन्हें इस बात से संतुष्ट होना चाहिए कि जो जमीन खड़ी की गई थी वह वास्तविक थी और उसे उचित कारणों की वजह से पहले नहीं उठाया जा सकता था। अपीलीय सहायक आयुक्त की संतुष्टि प्रत्येक मामले के तथ्यों और परिस्थितियों पर निर्भर करती है और इस उद्देश्य के लिए कोई कठोर सिद्धांत या कोई पक्का नियम निर्धारित नहीं किया जा सकता है।

*राय कुमार श्रीमल बनाम आयकर आयुक्त, पश्चिम बंगाल III,*

[1976] 102 आई.टी.आर. 525 में न्यायमूर्ति सब्यसाची मुखर्जी की

अध्यक्षता में कलकत्ता उच्च न्यायालय की एक खंड पीठ ने तब यह अभिनिर्धारित किया था कि अपीलीय सहायक आयुक्त या तो स्वतः या पक्षकारों के निमंत्रण पर नए आधार या साक्ष्य को स्वीकार करने का हकदार है। यदि वह निर्धारिती द्वारा आमंत्रित किए जाने पर कार्यवाही कर रहा है, तो नए साक्ष्य को स्वीकार करने के लिए कुछ आधार होना चाहिए इस अर्थ में कि यह दिखाने के लिए कुछ स्पष्टीकरण होना चाहिए कि अपीलीय सहायक आयुक्त के समक्ष पेश किए जाने वाले साक्ष्य को पहले प्रस्तुत करने में विफलता जानबूझकर नहीं थी और अनुचित नहीं थी। यह दृष्टिकोण उचित है और यह हमें पसंद आता है।

तत्काल मामले में निर्धारिती का उत्पादन और बिक्री कर रहा था । निर्धारण वर्ष 1974-75 में उसने बंगाल कच्चा जूट कराधान अधिनियम, 1941 के प्रावधानों के तहत खरीद कर का भुगतान करने के अपने दायित्व पर किसी भी कटौती का दावा नहीं किया, क्योंकि अपीलार्थी को यह विश्वास था कि वह उपरोक्त अधिनियम के तहत खरीद कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी नहीं था। लेकिन बाद में इसका मूल्यांकन खरीद कर के रूप में किया गया और उसे 23.11.1973 पर मूल्यांकन का आदेश प्राप्त हुआ। अपीलार्थी ने मांग पर विवाद किया और अपीलीय प्राधिकरण के समक्ष अपील दायर की और स्थगन आदेश प्राप्त किया। इसके बाद निर्धारिती ने निर्धारण वर्ष 1974-75 के लिए कटौती के रूप में खरीद कर

का भुगतान करने के अपने दायित्व के लिए ₹11,54,995 की राशि के लिए कटौती का दावा किया। निर्धारिती ने वास्तविक रूप से खरीद कर का भुगतान नहीं किया था क्योंकि उसने अपीलीय प्राधिकरण से स्थगन प्राप्त किया था, फिर भी कर का भुगतान करने की उसका दायित्व मौजूद था, और वह ₹11,54,995 की कटौती का पात्र था जैसा कि इस न्यायालय द्वारा *केदारनाथ जूट एमएफजी. कं. लिमिटेड बनाम आयकर आयुक्त (केंद्रीय), कलकत्ता*, [1971] 82 आई.टी.आर. 363 में अभिनिर्धारित किया गया था। इन तथ्यों पर कोई विवाद नहीं था। इन परिस्थितियों में अपीलीय सहायक आयुक्त ने निर्धारिती को इस प्रश्न को उठाने की अनुमति दी और आयकर अधिकारी को सुनने के बाद उसने निर्धारिती की आय से कटौती को मंजूरी दे दी। न्यायाधिकरण ने *गुर्जरग्रेव्युर्स पी. लिमिटेड (ऊपर)* में इस न्यायालय के निर्णय पर भरोसा करते हुए एक विपरीत दृष्टिकोण अपनाया। जैसा कि पहले ही चर्चा की गई है, तत्काल मामले में तथ्य काफी स्पष्ट हैं, *गुर्जरग्रेव्युर्स* के मामले में शामिल तथ्यों के विपरीत इसलिए, हमारा विचार है, कि अपीलीय न्यायाधिकरण और उच्च न्यायालय द्वारा लिया गया दृष्टिकोण कानूनी रूप से वहनीय नहीं है। हमारी राय में, उच्च न्यायालय और न्यायाधिकरण दोनों ने मामले को बताने या संदर्भ देने से इनकार करने में त्रुटि की।

अगला सवाल जो विचार के लिए उठता है वह यह जानना है कि वर्तमान परिस्थितियों में क्या आदेश पारित किया जाना चाहिए। हमारे द्वारा दर्ज किए गए निष्कर्षों को ध्यान में रखते हुए साधारणतया: हमें उच्च न्यायालय को न्यायाधिकरण से मामले का विवरण मांगने और उसके बाद मामले पर नए सिरे से फैसला करने का निर्देश देना चाहिए, लेकिन इस प्रक्रिया में समय लगेगा। चूंकि हम पहले ही कानून की सही स्थिति पर चर्चा कर चुके हैं, इसलिए हम सामान्य प्रक्रिया का पालन करना आवश्यक नहीं समझते हैं। चूंकि आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण द्वारा लिया गया दृष्टिकोण कानून में वहनीय नहीं है, इसलिए हम अनुच्छेद 136 के तहत अपीलीय आयकर न्यायाधिकरण के आदेश के खिलाफ अनुमति प्रदान करते हुए इसे रद्द करते हैं और मामले को अपीलीय सहायक आयुक्त द्वारा अनुमत कटौती की योग्यता पर विचार करने के लिए अपीलीय आयकर न्यायाधिकरण को भेजते हैं। यदि न्यायाधिकरण को लगता है कि यह आवश्यक है तो वह मामले को पुनः सुनवाई के लिए अपीलीय सहायक आयुक्त (अब अपील उपायुक्त) के पास भेज सकता है। तदनुसार अपील का निपटारा किया जाता है। लागत के बारे में कोई आदेश नहीं होगा।

G.N.

अपील का निपटारा किया गया।

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक अधिवक्ता अनिल जोशी द्वारा 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।