

यूनिटेक लिमिटेड व अन्य

बनाम

भारत संघ व अन्य

(सिविल अपील नंबर 430/2007)

नवंबर 04, 2015

(जस्टिस मदन बी. लोकुर व जस्टिस एस.ए बोबड़े)

आयकर अधिनियम 1961-अध्याय XXC, धारा 269 UD-अनिवार्य अग्रकय खरीद-अपील संख्या 2 द्वारा भूमि लीज पर प्राप्त की गयी तथा उक्त भूमि पर एक वाणिज्यिक परिसर के विकास और निर्माण के लिए एक भवन कंपनी के साथ समझौता किया-निर्माता विकसित क्षेत्र का 78 प्रतिशत अपने पास रखेगा तथा 22 प्रतिशत हिस्सा अपीलार्थी को प्रतिफल के रूप में अंतरित करेगा-अपीलार्थी द्वारा धारा 269 यु .सी के तहत कथन प्रस्तुत किया गया-राजस्व ऑथोरिटी द्वारा इस आशय का कारण बताओ नोटिस जारी किया गया कि संपत्ति का मूल्यांकन कम किया गया है- अपीलार्थी द्वारा आपत्ति की गयी-अपीलार्थी की आपत्ति को खारिज किया गया तथा उपयुक्त प्राधिकारी द्वारा अध्याय XXसी में धारा 269 यु.डी के मुताबिक अनिवार्य अग्रकय खरीद का आदेश दिया गया -अपीलार्थी द्वारा रिट पिटिशन दायर कर उक्त आदेश को चुनौती दी गयी-उच्च न्यायालय

द्वारा खारिज की गयी-अपील में यह माना गया कि अपीलार्थी भूमि का स्वामी नहीं केवल पट्टा धारक है-तथा यह नहीं हो सकता कि वह एक ऐसी उपाधि प्रदान कर जो उसके पास नहीं थी-समझौते में ऐसा कोई खंड नहीं था जो कि हस्तांतरण को प्रभावित करने का ईरादा रखता हो-लाइसेंस के प्रतिफल में हुये निर्माता द्वारा इस पर सहमति दी गयी थी कि अपीलार्थी निर्मित क्षेत्र में से 22 प्रतिशत हिस्सा रखेगा-इस पर मनन किया गया कि निर्माण हो जाने पर निर्माता 78 प्रतिशत तथा अपीलार्थी का हिस्सा निर्माण क्षेत्र का 22 प्रतिशत रहेगा-इस प्रकार लेनदेन को बिक्री पट्टा या लाइसेंस के रूप में नहीं माना जा सकता, क्योंकि केवल निर्माता को भूमि पर निर्माण बाबत कब्जा संबंधी अधिकार दिये गये हैं- अधिकारियों ने इस विचार को मानने में गलती की है कि अपीलकर्ता ने निर्माता को 78 प्रतिशत की सीमा तक की संपत्ति हस्तांतरित करते हुये संपत्ति का कम मूल्यांकन किया गया है-अपीलकर्ताओं द्वारा यह कभी नहीं कहा गया कि 1,00,40,000/- की राशि निर्मित क्षेत्र के प्रतिफल के संबंध में थी, बल्कि यह कहा गया कि यह विषय भूमि के स्थानांतरण के लिए थी-साथ ही यह निष्कर्ष निकालने के लिए कोई सबूत नहीं था कि अपीलकर्ता ने निर्मित क्षेत्र का 78 प्रतिशत हिस्सा निर्माता को हस्तांतरण कर दिया और 22 प्रतिशत हिस्सा अपने पास रख लिया-प्रावधान का उद्देश्य कम मूल्यांकन द्वारा कर की चोरी को रोकना है-इस प्रकार कोई अग्रकय खरीद का आदेश नहीं दिया जा सकता है-उच्च न्यायालय तुलनीय बिक्री उदाहरणों की

प्रासंगिकता पर निष्कर्ष देने में विफल रहा है-उच्च न्यायालय द्वारा पारित आदेश तथा उचित प्राधिकारी द्वारा पारित आदेश अंतर्गत धारा 269 UD (1) निरस्त किया जाता है।

आशीष मुखर्जी बनाम भारत संघ व अन्य (1996) 222 ITR 168 अनुमोदित।

अमरजीत थापर बनाम एस.के. लॉल व अन्य (2008) 298 ITR 336-अस्वीकृत।

सी.बी. गौतम बनाम भारत संघ (1993).1 SCC 78:1992 (3) Suppl. SCR 12-संदर्भित।

संदर्भित न्यायिक दृष्टांत

(2008) 298 ITR 168 अनुमोदित पैरा 5

(2008) 298 ITR 336 अस्वीकार पैरा 12

(1992) (3) Suppl. SCR 12 संदर्भित पैरा 12

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: सिविल अपील संख्या 430/2007

उच्च न्यायालय बोम्बे, नागपुर पीठ के द्वारा रिट पिटिशन नंबर 2203, 1994 में पारित आदेश व निर्णय दिनांकित 20.02.2004 से

वी.ए. मोहता, वरिष्ठ वकील, देवांश मोहता, सिद्धेश कोटवाल, नीलकंठ नायक, श्रेया भटनागर, रघुनाथ सेतुपति, बी.डी. दास, निर्निमेश दुबे, अनिरुद्ध पी. माई, अपीलार्थियों की ओर से।

अरिजीत प्रसाद, गार्गी खन्ना, अनिल कटियार, बी.वी. बलराम दास प्रत्यर्थियों की ओर से।

न्यायालय का निर्णय सुनाया गया

जस्टिस एस.ए. बोबडे 1. यह अपील अपीलार्थी द्वारा प्रस्तुत की गयी जो कि पूर्व उत्सर्जन खरीद बाबत अध्याय XXC आयकर अधिनियम 1961 ('इसके पश्चात की अधिनियम से संदर्भित') में पारित आदेश से पीड़ित है जो कि उपयुक्त प्राधिकारी द्वारा धारा 269 UD अधिनियम के तहत पारित किया गया है।

2. विदर्भ इंजिनियरिंग इन्डस्ट्रीज-अपीलार्थी संख्या 2 (इसके बाद 'विदर्भ इंजिनियरिंग' से संदर्भित) के पास दहीपुरा व उंटखाना, नागपुर में 2595.152 वर्ग मीटर यानी 27934 वर्ग फीट (इसके आगे विषय भूमि से संदर्भित) के 3 भूखण्ड पट्टे पर है। इस भूमि में नागपुर इम्प्रूवमेंट ट्रस्ट से विदर्भ इंजिनियरिंग द्वारा प्राप्त भूमि के 3 भूखण्ड यानी प्लॉट नंबर 35, 36, 37 शामिल है। विदर्भ इंजिनियरिंग ने विषय भूमि को विकसित करने का निर्णय लिया और इस उद्देश्य के लिए यूनिटेक लिमिटेड (इसके पश्चात

'यूनिटेक' से संदर्भित) के साथ एक समझौता किया। इनके बीच समझौता जापन को दिनांक 17.03.1994 को एक सहयोग समझौते में औपचारिक रूप दिया गया। इस समझौते के तहत भूमि धारक ने यूनिटेक को तकनीकी और वित्तीय लागत पर 2595.152 वर्ग मीटर की विषयगत भूमि पर एक वाणिज्यिक परियोजना विकसित करने और निर्माण करने की अनुमति देने पर सहमति व्यक्त की। समझौते के पक्षकार इस बात पर सहमत हुये कि बहुमंजिला शॉपिंग सह वाणिज्यिक परिसर के निर्माण पर यूनिटेक कुल निर्माण क्षेत्र का 78 प्रतिशत हिस्सा अपने पास रखेगा तथा 22 प्रतिशत हिस्सा विदर्भ इंजिनियरिंग को हस्तांतरण करेगा। यूनिटेक ने दस लाख रुपये की ब्याज मुक्त सुरक्षा जमा राशि जमा कराने पर सहमति व्यक्त की। जमा राशि का 50 प्रतिशत हिस्सा आरसीसी संरचना के पूरा होने पर और बाकी 50 प्रतिशत हिस्सा परियोजना के पूरा होने पर वापसी योग्य बना दिया गया। पक्षकार अपने हिस्से के बिक्री योग्य क्षेत्र का निपटान करने की हकदार थे। इस बात पर विशेष रूप से सहमति हुई कि इस समझौते को पार्टियों के बीच साझेदारी के रूप में नहीं समझा जाना चाहिए। विशेष रूप से इस समझौते को विषय भूमि के अंत अथवा असाईनमेंट या हस्तांतरण के रूप में नहीं माना जाना चाहिए। यह ध्यान रखना महत्वपूर्ण है कि समझौते में ऐसा कोई खंड नहीं है जिसके द्वारा यूनिटेक, विकासकर्ता, विदर्भ इंजिनियरिंग जो कि भूमि धारक है को धन के संदर्भ में कोई भुगतान करेगा। जाहिर तौर पर एक ही शर्त है कि

प्रस्तावित बहुमंजिला ईमारत के निर्माण क्षेत्र का 22 प्रतिशत हिस्सा विदर्भ इन्जिनियरिंग के पास रहेगा।

3. अपीलकर्ता ने दिनांक 17.03.1994 के समझौते को संलग्न करते हुये अधिनियम की धारा 269 UC के तहत प्रपत्र 37-1 के तहत एक बयान प्रस्तुत किया। श्री वी.ए. मोहता, विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता के मुताबिक इस प्रपत्र में केवल अंतरणकर्ता और अंतरिति के नामकरण शामिल है और केवल अंतरण के लेनदेन पर विचार किया गया है, ना कि सहयोग की व्यवस्था पर इसलिए अपीलार्थी स्वयं को बतौर अंतरणकर्ता और अंतरिति के रूप में वर्णित करने के लिए बाध्य थे। तदुसार उन्होंने उल्लेख किया कि विषयगत संपत्ति के हस्तांतरण के लिए विदर्भ इन्जिनियरिंग के 22 प्रतिशत हिस्से की लागत 100.40 लाख रुपये थी, जिसका निर्माण यूनिटेक-विकासकर्ता द्वारा अपनी लागत पर किया जाना था। तर्क और कानून के इस विवाद की प्रस्तावना के रूप में यह प्रस्तुत किया गया कि विदर्भ इन्जिनियरिंग ने अपने पास स्थित भूमि को यूनिटेक को हस्तांतरित नहीं किया है, बल्कि उसने यूनिटेक को भूमि पर निर्माण करने की अनुमति दी है। वास्तव में, हमने अंतरणकर्ता और अंतरिति के रूप में पार्टियों के स्वयं के विवरण के बावजूद इस प्रस्तुतीकरण पर विचार किया, क्योंकि इसमें उक्त दस्तावेज का वास्तविक निर्माण शामिल है जो हमेशा कानून का एक महत्वपूर्ण प्रश्न होता है। हमें इस विवाद में काफी तथ्य

नजर आते हैं। सबसे पहले विदर्भ इंजिनियरिंग खुद एक पट्टेदार है जिसके द्वारा नागपुर इम्प्रूवमेंट ट्रस्ट से भूमि 30 साल की लीज पर ली गयी है। उसे जमीन हस्तांतरित करने का कोई अधिकार नहीं है। दूसरा, समझौते का कोई भी खंड विषयगत भूमि को यूनियटेक को हस्तांतरित करने का इरादा नहीं रखता है। दूसरी तरफ, खंड 4.6 विशेष रूप से प्रावधानित करता है कि समझौते में कुछ भी अंत, असाइनमेंट या हस्तांतरण नहीं माना जाएगा। इस प्रकार समझौता यूनियटेक के पक्ष में एक लाइसेंस बनाता है जिसके तहत यूनियटेक भूमि पर प्रवेश कर सकता है और अपनी लागत से निर्माण कर सकता है और उसके बाद निर्मित क्षेत्र का 22 प्रतिशत हिस्सा विदर्भ इंजिनियरिंग को सौंप सकता है और 78 प्रतिशत हिस्सा अपने पास रख सकता है। प्रपत्र 37-1 में विवरण के अनुसार पक्षकारों द्वारा प्रतिफल का मूल्य एक करोड़ चालीस हजार रुपये निर्धारित किया गया है।

4. विद्वान अधिवक्ता श्री मोहता द्वारा यह भी तर्क दिया गया था कि चूंकि समझौते का तात्पर्य विदर्भ इंजिनियरिंग द्वारा यूनियटेक को किसी भी भूमि को हस्तांतरित करने से नहीं है जिस वजह से अध्याय XXC यहां लागू नहीं होता है, ना ही सक्षम प्राधिकारी द्वारा पूर्व उत्सर्जन खरीद का आदेश पारित किया जा सकता है। श्री मोहता द्वारा ध्यान दिलाया गया है कि केन्द्र सरकार द्वारा अग्रकय खरीद प्रदान करने वाले अध्याय XXC के प्रावधान केवल बिक्री, विनिमय या पट्टे के माध्यम से हस्तांतरण या किसी सहकारी समिति में शेयरों के हस्तांतरण द्वारा सदस्य के रूप में प्रवेश

करने से संबंधित अथवा समझौता या व्यवस्था जिसका प्रभाव उक्त संपत्ति के हस्तांतरण या उपयोग उपभोग को सक्षम करने पर लागू होते हैं, और उसमें से किसी भी श्रेणी में अपीलार्थियों द्वारा किया गया सहयोग समझौता कवर नहीं होता है: अधिनियम की धारा 269 UA (2)(F)(ii) के माध्यम से।

प्रथम दृष्टया ऐसा प्रतीत हो सकता है कि सहयोग समझौते में संपत्ति का आदान-प्रदान इस अर्थ में शामिल है कि भूमि धारक अपनी संपत्ति को डेवलपर को हस्तांतरित करता है और डेवलपर निर्माण क्षेत्र का 22 प्रतिशत भूमि धारक को हस्तांतरित करता है, किन्तु करीब से देखने पर यह धारणा शीघ्र ही दूर हो जाती है। संपत्ति हस्तांतरण अधिनियम 1882 की धारा 118 के तहत विनिमय को एक चीज के स्वामित्व को दूसरे के स्वामित्व में पारस्परिक हस्तांतरण के रूप में परिभाषित किया गया है, लेकिन यूनिटेक के पक्ष में विदर्भ इंजिनियरिंग द्वारा बनाये गये लाइसेंस को निर्मित भवन के 22 प्रतिशत हिस्से के बदले हस्तांतरण या अधिगृहण के रूप में समझा जाना संभव नहीं है। जैसा कि पहले देखा गया है कि विदर्भ इंजिनियरिंग मालिक नहीं है बल्कि भूमि के पट्टेदार है। इस प्रकार, यह ऐसा कोई अधिकार नहीं दे सकते जो इसके पास उपलब्ध नहीं है। वास्तव में समझौते का कोई भी खंड हस्तांतरण को प्रभावित करने का अधिकार नहीं रखता है, साथ ही लाइसेंस पर विचार करते हुये यूनिटेक ने इस बात पर

सहमति जताई है कि निर्मित क्षेत्र में विदर्भ इन्जिनियरिंग की हिस्सेदारी 22 प्रतिशत होगी। इस प्रकार ऐसा प्रतीत होता है कि जो विचार किया गया है वह यह है कि निर्माण पर यूनियटेक का 78 प्रतिशत हिस्सा रहेगा तथा विदर्भ इन्जिनियरिंग का हिस्सा समझौते के खंड 4.6 के तहत निर्मित क्षेत्र का 22 प्रतिशत होगा। इस प्रकार लेनदेन को बिक्री के पट्टे या लाइसेंस के रूप में नहीं माना जा सकता है। इस समय इस लेनदेन को अधिनियम की धारा 269 UA (2)(D) के संदर्भ में समझना महत्वपूर्ण होगा, यह प्रावधान अचल संपत्ति को परिभाषित करता है। अधिनियम की धारा 269 UA की उपधारा (2)(D) के अनुसार 'अचल संपत्ति में शामिल है:-

(अ) उपखंड (i) के तहत ना केवल भूमि बल्कि भवन भी

(ब) किसी भूमि या भवन या उसके संबंध में कोई अधिकार, जिसमें कोई भवन भी शामिल है जिसका निर्माण किया जाना है।

किसी भी भूमि या भवन या उससे संबंधित ऐसे किसी अधिकारों का 'हस्तांतरण', अधिनियम की धारा 269 UA की उपधारा (2) के खंड (f) में ऐसा कुछ भी जो स्थानांतरण, संपत्ति के उपभोग पर प्रभाव डाल सके, के रूप में परिभाषित किया गया है।¹ इस प्रकार यह प्रश्न कि क्या सहयोग

¹ धारा 269 UA (2) (डी) में

"स्थावर संपत्ति" से अभिप्रेत है,-

(1) कोई भूमि या कोई भवन या भवन का कोई भाग और इसके अंतर्गत, जहां भूमि या कोई भवन या भवन का

समझौते में संपत्ति का हस्तांतरण शामिल है, का उत्तर खंड (d) और (f) के संदर्भ में दिया जाना चाहिए जो अचल संपत्ति और स्थानांतरण को परिभाषित करता है। समझौते से यह स्पष्ट है कि विदर्भ इन्जिनियरिंग के अपनी भूमि के अधिकारों का हस्तांतरण ऐसी भूमि की किसी भी बिक्री, विनियम या पट्टे के बराबर नहीं है, क्योंकि यूनिटेक को भूमि पर भवन निर्माण के लिए केवल कब्जा संबंधी अधिकार प्रदान किया गया है, ना ही समझौते में यूनिटेक के निर्माण के बाद ईमारत का 22 प्रतिशत हिस्सा विदर्भ को हस्तांतरित करने का कोई प्रावधान है। खंड 4.6 में केवल यह उल्लेख है कि संपत्ति विकसित करने के लिए सहमत यूनिटेक को प्रतिफल के रूप में 78 प्रतिशत हिस्सेदारी बरकरार रखनी होगी इसलिए विदर्भ इन्जिनियरिंग की हिस्सेदारी 22 प्रतिशत होगी। वास्तव में संसद ने "हस्तांतरण" को जानबूझकर इतना व्यापक रूप से परिभाषित किया है कि इसके दायरे में ऐसे समझौते या व्यवस्थाओं को शामिल किया जाए जिसका प्रभाव भविष्य के लिए भूमि में सभी महत्वपूर्ण अधिकारों को स्थानांतरित करने का हो, जैसे कि निर्माण किये जाने वाले भवनों में शैयरो

कोई भाग किसी मशीनरी, संयंत्र, फर्नीचर, फिटिंग, या अन्य वस्तुओं के साथ अन्तरित किया जाना है, वहां ऐसी मशीनरी, संयंत्र, फर्नीचर, फिटिंग या अन्य वस्तुएं भी हैं।

स्पष्टीकरण. - इस उपखंड के प्रयोजनों के लिए "भूमि, भवन, भवन का भाग, मशीनरी, संयंत्र, फर्नीचर, फिटिंग और अन्य वस्तुओं" के अन्तर्गत उसमें कोई अधिकार भी है;

(2) किसी ऐसी भूमि या किसी ऐसे भवन या भवन के किसी ऐसे भाग में या उसकी बाबत (चाहे उसमें कोई मशीनरी, संयंत्र, फर्नीचर, फिटिंग या अन्य वस्तु सम्मिलित हो या नहीं), जिसका निर्माण हो चुका है या जिसका निर्माण होना है, ऐसे किसी संव्यवहार से (चाहे वह किसी सहकारी सोसाइटी, कंपनी या अन्य व्यक्ति संगम या सदस्य बनने के रूप में हो या उसमें शैयरो के अर्जन के रूप में हो अथवा किसी भी प्रकृति के किसी करार या ठहराव के रूप में हो) जो ऐसी भूमि या भवन या भवन के किसी भाग का विक्रय, विनियम या पट्टे के रूप में संव्यवहार नहीं है, प्रोद्धृत या उद्धृत होने वाला कोई अधिकार

का आंशिक अधिग्रहण : धारा 269 UA (2)(d)(ii) के माध्यम से। इसमें कोई संदेह नहीं है कि सहयोग समझौते को एक समझौते के रूप में माना जा सकता है और किसी भी मामले में एक ऐसी व्यवस्था जिसका प्रभाव ऐसी संपत्ति के हस्तांतरण और किसी भी भोग को सक्षम करने पर होता है। निःसंदेह, सहयोग समझौता यूनिटेक को निर्माण के उद्देश्य से विदर्भ इंजिनियरिंग की संपत्ति का आनंद लेने में सक्षम बनाता है। इसमें भी कोई संदेह नहीं है कि समझौता एक व्यवस्था है। इसलिए यह माना जाना चाहिए कि सहयोग समझौता अधिनियम की धारा 269 UA के अनुसार विदर्भ इंजिनियरिंग से यूनिटेक को विषय भूमि के हस्तांतरण को प्रभावित करता है। ऐसा प्रतीत होता है कि संसद का इरादा ऐसे सभी लेनदेन को कवर करना है जिनके द्वारा संपत्ति में मूल्यवान अधिकार एक पक्ष से दूसरे पक्ष को "हस्तांतरण" शब्द की आड़ में सौंप जाते हैं, ताकि अग्रकय खरीद का उद्देश्य पूरा हो सके अर्थात् कर चोरी का रोकथाम। हमारे सामने प्रस्तुत पटना उच्च न्यायालय का निर्णय आशीष मुखजी बनाम भारत संघ व अन्य के मुताबिक विकास समझौता धारा 269 UA में हस्तांतरण की परिभाषा के अन्दर आता है। हम इसे अनुमोदन के साथ नोट करते हैं।

कारण बताओ नोटिस

6. अधिनियम की धारा 269 UA के तहत विवरण प्रस्तुत करने पर उपयुक्त प्राधिकारी ने दिनांक 08.07.1994 को एक कारण बताओ

नोटिस जारी किया जिसमें कहा गया कि लेनदेन के लिए प्रतिफल बहुत कम प्रतीत होता है और निकटवृत्ति इलाके हनुमान नगर में एक भूमि की बिक्री के उदाहरण को देखते हुये 15 प्रतिशत से अधिक कम करके दिखाया जाना प्रतीत होता है। कारण बताओ नोटिस में निम्नलिखित तालिका शामिल है :

		P.U.C.	बिक्री संपत्ति	उदाहरण
1	फाइल नंबर	214	210	
2	समझौता की तारीख	17-03-1994	01-03-1994	
3	संपत्ति का विवरण	भूमि धारक प्लॉट संख्या 34, 35, 36, इंडस्ट्रीज एरिया, स्कीम एन।टी। दहीपुरा और उंटखाना रामबाग रोड़, नागपुर	नंबर 19, शीट नंबर 32, वार्ड नंबर 10, हनुमान नगर, नागपुर स्थित भूमि	
4	प्रतिफल प्रत्यक्ष	1,00,40,000/-	19,50,000/-	

5	भूमि क्षेत्र	2024-22 वर्ग फीट	736 वर्ग मीटर
6	उपलब्ध F.S.I	56473 वर्ग फीट	6877 वर्ग फीट
7	F.S.I की प्रति वर्ग फीट प्रत्यक्ष	184/-	283/-

7. तालिका से स्पष्ट है कि प्राधिकरण ने भूमि का प्रतिफल मूल्य रूपये 1,00,40,000/- (एक करोड़ चालीस हजार) जो कि अपीलकर्ता द्वारा बयान में विषय संपत्ति यानी प्लॉट नंबर 34, 35 व 36 जिसका माप 2595.152 वर्ग मीटर अथवा 27934 वर्ग फीट के प्रतिफल के रूप में बताया गया है। हालांकि यह कल्पना करना कठिन है कि प्राधिकारी ने 56473 वर्ग फीट (उपलब्ध F.S.I में से) पर विचार कैसे और क्यों किया गया है इसका परिणाम स्पष्ट रूप से F.S.I की प्रति वर्ग फीट रूपये 184 की कम कीमत दिखाने और प्राधिकरण को प्रथम दृष्टया इस आशय का निष्कर्ष निकालने में सक्षम बनाना है कि बिक्री उदाहरण की तुलना में प्रतिफल 15 प्रतिशत से अधिक कम बताया गया है जिसकी कीमत 283 प्रति वर्ग फीट F.S.I के मुताबिक है। क्या प्राधिकरण को 1,00,40,000/- प्रतिफल की राशि 27934 वर्ग फीट भूमि के हिस्से बाबत ध्यान में रखना था जैसा कि अपीलार्थी द्वारा बताया गया है कि दर 359.41 प्रति वर्ग फीट होगी तथा बिक्री उदाहरण की दर 246.14 प्रति वर्ग फीट होगी। इस प्रकार

अधिकारियों ने अपीलकर्ताओं द्वारा संपूर्ण विषय भूमि यानि 27934 वर्ग फीट के लिए उद्धृत विचार के उपलब्ध F.S.I यानि 56473 वर्ग फीट के हस्तांतरण प्रतिफल के रूप में लेकर गंभीर त्रुटि कारित की है जो अनुचित अवमूल्यन दर्शाता है।

8. इसी प्रकार, जैसे कि श्री मोहता ने सही तर्क दिया है कि अधिकारियों ने विषयगत भूमि जो कि एक औद्योगिक भूमि है को आवासीय इलाके में भूमि की बिक्री उदाहरण के आधार पर 15 प्रतिशत से अधिक कम करके आंका है। इससे भी महत्वपूर्ण बात यह है कि यह स्पष्ट है कि बिक्री उदाहरण का क्षेत्रफल बहुत छोटा भूखंड यानि 736 वर्ग मीटर का है जबकि जिस विषय भूमि का मूल्य कम बताया है उसका क्षेत्रफल 2024 वर्ग मीटर है। यह सर्वविदित है कि एक छोटे आवासीय भूखंड की कीमत एक बड़े औद्योगिक भूखंड से अधिक होगी। कारण बताओ नोटिस, जिसकी बाद में पुष्टि की गयी है, दिमाग का उपयोग ना करने के कारण निरस्तनीय है।

9. कारण बताओ नोटिस के जवाब में अपीलकर्ताओं ने कथित अवमूल्यन पर कई आपत्तियां उठाईं जिनमें बाधाओं का अस्तित्व तथा उपर उल्लेखित किया गया पहलू शामिल है। विशेष रूप से अपीलकर्ताओं ने अधिकारियों द्वारा अनुमोदित एक तुलनीय मामले की बिक्री का उदाहरण बताया, जहां स्पष्ट प्रतिफल के आधार पर F.S.I की लागत 90 रुपये प्रति

वर्ग फीट आती है। यह उसी इलाके में एक संपत्ति के संबंध में था जिसमें विषय भूमि स्थित है।

आयकर अधिनियम की धारा 269 UD के तहत आदेश

10. उपयुक्त प्राधिकारी ने अपीलकर्ताओं द्वारा दायर आपत्तियों पर विचार किया और आयकर अधिनियम की धारा 269 UD के तहत पारित आदेश दिनांकित 29.07.1994 द्वारा उन्हें खारिज कर दिया। प्राधिकारी ने अपीलकर्ताओं द्वारा ली गयी ऐसी आपत्तियों को खारिज कर दिया। प्राधिकरण ने उठाई गयी विशिष्ट आपत्तियों पर बिना कोई निष्कर्ष दिये कारण बताओ नोटिस में भरोसा किये गये उदाहरण को मान्य कर दिया। उन्होंने इस इलाके में एक संपत्ति के अपीलकर्ताओं द्वारा भरोसा किये गये बिक्री उदाहरण को इस आधार पर खारिज कर दिया कि उस संपत्ति के विचाराधीन संपत्ति की तरह 3 तरफ सड़क नहीं है; उस संपत्ति के पास अपशिष्ट जल ले जाने वाला एक नाला है और उसका अग्र भाग केवल 12.5 मीटर है। इनके द्वारा 1,00,40,000/- रुपये राशि पर विचार करते हुये इसमें से 24,09,600/- रुपये की कटौती बतौर छूट 8 प्रतिशत प्रतिवर्ष की दर से गणना की गयी, क्योंकि प्रतिफल को 3 साल के लिए स्थगित कर दिया गया था इसलिए उन्होंने विषय संपत्ति की खरीद के लिए प्रतिफल राशि 76,30,400/- रुपये निर्धारित की।

11. प्राधिकरण द्वारा इस पुरे अभ्यास को करते समय एक गंभीर

और स्पष्ट त्रुटि कारित की गयी कि विदर्भ इन्जिनियरिंग ने यूनिटेक को 78 प्रतिशत की सीमा तक संपत्ति हस्तांतरित कर दी है, यह मानते हुये विषय संपत्ति के लिए प्रतिफल को कम आंका गया था। इस निष्कर्ष के लिए कोई अधिकार नहीं है, क्योंकि विदर्भ इन्जिनियरिंग कभी भी पूरे निर्मित क्षेत्र का मालिक नहीं था। इसमें उसकी हिस्सेदारी महज 22 प्रतिशत थी। यूनिटेक, जिसने अपने स्वयं के फंड से निर्माण किया था, को निर्मित क्षेत्र में 78 प्रतिशत हिस्सेदारी बरकरार रखनी थी और किसी भी मामले में अपीलकर्ताओं द्वारा यह कभी भी जाहिर नहीं किया गया कि 1,00,40,000/- रुपये का प्रतिफल निर्मित क्षेत्र के संबंध में था, लेकिन दूसरी ओर स्पष्ट रूप से कहा गया था कि यह भूमि के हस्तांतरण के लिए था। इस प्रकार इस निष्कर्ष पर पहुंचने के लिए रिकॉर्ड पर कोई सबूत नहीं था और ना ही आदेश में इसका उल्लेख किया है कि विदर्भ इन्जिनियरिंग ने निर्मित क्षेत्र का 78 प्रतिशत हिस्सा यूनिटेक को हस्तांतरित कर दिया था और 22 प्रतिशत बरकरार रखा था। इस प्रकार उपयुक्त प्राधिकारी का आदेश घोर विकृति से ग्रस्त है।

उच्च न्यायालय का विवादित निर्णय

12. उच्च न्यायालय के समक्ष रिट याचिका द्वारा अपीलकर्ताओं ने कई तर्क उठाये। उन्होंने कहा कि विवादित आदेश में ऐसा कोई निष्कर्ष नहीं था कि कर से बचने के लिए पार्टियों द्वारा लेनदेन के लिए प्रतिफल

का मूल्यांकन कम किया गया था जिसे रोकने की कोशिश की गयी थी। विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता श्री मोहता ने कहा कि अनिवार्य खरीद का निर्देश देने से पहले प्राधिकारी के लिए इस निष्कर्ष पर पहुंचना जरूरी है कि कर चोरी का प्रयास किया गया है या वास्तव में कर चोरी की जा रही है। विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता द्वारा बॉम्बे हाईकोर्ट द्वारा अमरजीत थापर बनाम एस.के. लॉल व अन्य (2008) 298 ITR 336 का हवाला दिया, जिसमें उच्च न्यायालय द्वारा इस प्रकार टिप्पणी की गयी है:

“उचित प्राधिकारी का आदेश प्रारंभ से ही अमान्य है और शून्य है, क्योंकि इसमें कोई सकारात्मक निष्कर्ष नहीं निकाला है कि कर चोरी का प्रयास किया गया था। सर्वोच्च न्यायालय ने न्यायिक दृष्टांत सी.बी. गौतम बनाम भारत संघ (1993) 1 SCC 78 में यह माना है कि जिस ऐतिहासिक सैटिंग में इस अध्याय के प्रावधानों को अधिनियमित किया गया है वह इंगित करता है कि इसका सहारा केवल उन मामलों में लिया जाना था जहां अचल संपत्ति का अर्थ पूर्ण अवमूल्यन कर बेचान कर, कर से बचने का प्रयास हो। निर्मल लक्ष्मीनारायण गोवर (supra), मामले में इस न्यायालय द्वारा यह निर्धारित किया गया है कि अचल संपत्ति की अनिवार्य खरीद का सहारा उसी दशा में

लिया जाना चाहिए जब अधिनियम के अध्याय XX सी के तहत केवल सकल अवमूल्यन के मामले में जब यह स्पष्ट हो कि यह कर से बचने के लिए किया गया है।

सी.बी. गौतम (supra) में सुप्रीम कोर्ट के फैसले के मध्यनजर जब तक स्पष्ट प्रभावी प्रतिफल और बाजार मूल्य में अंतर 15 प्रतिशत से अधिक ना हो, उपयुक्त प्राधिकरण अधिनियम की धारा 269 UD के तहत क्षेत्राधिकार नहीं ले सकता। इसका मतलब यह नहीं है कि केवल मात्र 15 प्रतिशत से अधिक के अंतर का तथ्य स्वचलित रूप से इस निष्कर्ष पर पहुंच जाएगा कि कर चोरी के उद्देश्य से मूल्यांकन कम किया गया है। विमल अग्रवाल (supra) मामले में, इस न्यायालय ने दोहराया है कि धारा 269 UD के तहत अग्रकय खरीद का अधिकार साधारण अग्रकय का अधिकार नहीं है, बल्कि एक ऐसा अधिकार है जिसका प्रयोग केवल उन मामलों में किया जा सकता है जहां कर से बचने के उद्देश्य से बिक्री के समझौते में महत्वपूर्ण अवमूल्यन किया गया हो। यह स्थापित करने का दायित्व राजस्व पर है कि कर चोरी की दृष्टि से अवमूल्यन किया गया है। आक्षेपित आदेश में ऐसा कोई निष्कर्ष नहीं पाया

गया ह'

इस दृष्टिकोण को पूर्णतः सहमत होना संभव नहीं है। निःसंदेह प्रावधान का एक उद्देश्य कम मूल्यांकन दिखाकर कर की चोरी को रोकना है जो कि संपत्ति के वास्तविक मूल्य का 15 प्रतिशत से अधिक है और जिसके बदले में यह निहितार्थ होता है कि मूल्य का कुछ हिस्सा समझौते में नहीं दिखाया गया है, किन्तु विलेख बेहिसाब धन के माध्यम से गुजरता है। लेकिन यह कहना संभव नहीं है कि कारण बताओ नोटिस में यह आरोप लगाया जाना चाहिए या इस क्रम में कोई निष्कर्ष दिया जाना चाहिए कि इसकी वैधता के लिए अनिवार्य शर्त के रूप में कर की चोरी है, ना ही यह मानना संभव है कि कर चोरी की दृष्टि से अवमूल्यन स्थापित करने का दायित्व राजस्व पर है। सही स्थिति यह प्रतीत होती है कि एक महत्वपूर्ण अवमूल्यन, उचित बाजार मूल्य 15 प्रतिशत से अधिक नीचे एक खंडन योग्य अनुमान को जन्म देता है कि करों से बचने का प्रयास किया गया है। सी.बी. गौतम के मामले में इस न्यायालय ने पाया कि 15 प्रतिशत से अधिक के, इस तरह के कम मूल्यांकन का आरोप करों की चोरी का खंडन योग्य अनुमान लगता है जो आवश्यक कारण बताने का अवसर प्रदान करता है इसलिए ऐसे अवसर में अध्याय XX सी के प्रावधानों का सहारा केवल वहीं लिया जा सकता है जहां बिक्री के समझौते में 15 प्रतिशत या उससे अधिक की सीमा तक संपत्ति का महत्वपूर्ण अवमूल्यन

हो। जैसा कि स्पष्ट प्रतिफल से प्रमाणित है कि जो उचित बाजार मूल्य से 15 प्रतिशत से या उससे अधिक कम है। हमने आगे बताया है कि यद्यपि उपरोक्त परिस्थितियों के स्थापित होने की स्थिति में संबंधित प्राधिकारी द्वारा कर चोरी के प्रयास की अवधारणा ली जा सकती है, किन्तु ऐसी अवधारणा खंडनीय प्रकृति की होगी जिसका अनिवार्य रूप से अर्थ यह है कि संबंधित पक्ष के पास कारण बताओ का एक अवसर प्राप्त होगा कि ऐसी अवधारणा क्यों नहीं ली जानी चाहिए। इसके अलावा, बेचने के समझौते के किसी लेनदेन में कई सद्भावी प्रतिफल हो सकते हैं जो विक्रेता को अपनी अचल संपत्ति को उचित बाजार मूल्य से कम पर बेचने के लिए प्रेरित कर सकते हैं। उदाहरण के लिए: उसे पैसे की तत्काल आवश्यकता है और वह तब तक इंतजार करने में असमर्थ हो सकता है जब तक कोई खरीददार नहीं मिल जाता, जो संपत्ति के लिए उचित बाजार मूल्य का भुगतान करने को तैयार हो। अचल संपत्ति के स्वामित्व को लेकर कुछ विवाद हो सकता है जिसके परिणामस्वरूप उसे उचित बाजार मूल्य से कम मूल्य पर बेचना पड़ सकता है या इच्छुक खरीददार के पक्ष में मौजूद पट्टा देना पड़ सकता है। इसी तरह अन्य वास्तविक कारण भी हो सकते हैं जिसके कारण विक्रेता किसी विशेष खरीददार को बाजार मूल्य से कम पर संपत्ति बेचने को तैयार हो सकता है। यहां तक कि उन मामलों में भी जहां तक खरीददार उसके रिश्तेदार नहीं हो। जब तक इच्छुक क्रेता या इच्छुक विक्रेता को अनिवार्य खरीद के प्रस्तावित आदेश के विरुद्ध कारण बताने का अवसर नहीं दिया

जाता है तब तक वह कर चोरी की धारणा का खंडन करने और उन प्रावधानों की व्याख्या करने की स्थिति में नहीं होगा जो इस तरह की स्थिति पैदा करेगा जिसका परिणाम बिल्कुल अनुचित होगा। तथ्य यह है कि कर चोरी का आरोप तब उठता है जब अनिवार्य खरीद का आरोप दिया जाता है इसलिए इस तरह का आरोप बचने के समझौते के पक्षकार पर कलंक लगाता है जिससे यह निष्कर्ष निकलता है कि इससे पहले की संपत्ति पक्षों के विरुद्ध ऐसा आरोप लगाया जा सके, उन्हें यह बताने का अवसर दिया जाना चाहिए कि बिक्री के समझौते में कम मूल्यांकन कर से बचने की दृष्टि से नहीं किया गया था, हालांकि अध्याय XX सी में धारा 269 UD के तहत खरीद का आदेश देने से पहले प्रभावित पक्षों को सुनवाई का अवसर दिये जाने का कोई स्पष्ट प्रावधान नहीं है, किन्तु ऐसे अवसर की आवश्यकता को नहीं पढ़ना अध्याय X X सी के प्रावधानों की बहुत शाब्दिक और सख्त व्याख्या करना होगा जो कि संयुक्त राज्य अमेरिका के जज लर्निड हैंड के शब्दों में "शब्दकोष से किला बनाना होगा।" इसके अतिरिक्त अध्याय XX सी में कारण बताओ नोटिस या कारण बताने का उचित अवसर देने पर रोक लगाने वाले कोई स्पष्ट प्रावधान नहीं है, ना ही अध्याय XX सी की भाषा से ऐसा कुछ है जो इस तरह के निहितार्थ को जन्म दे सकता है। प्राकृतिक न्याय के सिद्धांतों की निष्पक्षता की वास्तविक आवश्यकता है इसलिए हमारे विचार में धारा 269 UD के तहत केन्द्र सरकार द्वारा खरीद के आदेश से पहले उचित प्राधिकारी द्वारा कारण बताने का अवसर दिये

जाने की आवश्यकता को अध्याय XX सी के प्रावधानों में पढ़ा जाना चाहिए।”

उच्च न्यायालय तुलनीय बिक्री उदाहरणों की प्रासंगिकता पर निष्कर्ष देने में विफल रहा है। विशेष रूप से उसी इलाके में बिक्री उदाहरण के बजाय निकटवृत्ति इलाके में बिक्री उदाहरण को वैध क्यों माना गया है। ऐसा प्रतीत होता है कि निर्णय के पहले भाग में उपयुक्त प्राधिकारी के आक्षेपित आदेश के अन्य पहलुओं को नजरअंदाज कर दिया गया है।

परिणाम में, हम पाते हैं कि अपील स्वीकार करने योग्य है और इसके लिए अनुमति दी जाती है। बॉम्बे उच्च न्यायालय, नागपुर द्वारा पारित आक्षेपित आदेश दिनांक 20.02.2004 को रद्द किया जाता है। नतीजतन, अधिनियम की धारा 269 UD (1) के तहत उपयुक्त प्राधिकारी द्वारा पारित आदेश दिनांक 29.07.1994 को भी रद्द किया जाता है। लागत के रूप में कोई आदेश नहीं होगा।

अपील स्वीकार की जाती है।

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल “सुवास” की सहायता से अनुवादक विनय कुमार सोलंकी (न्यायिक अधिकारी) द्वारा किया गया है।

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