

आयकर आयुक्त-III

बनाम

मैसर्स कलकता निटवेयर्स, लुधियाना

(सिविल अपील संख्या 3958 / 2014 आदि)

12 मार्च, 2014

[न्यायमूर्ति एच.एल. दातु और एस.ए. बोबडे,]

आयकर अधिनियम, 1961-अध्याय XIV-बी, ss.158BD और 158 बीई(2)(बी)-धारा 158 बीडी के तहत नोटिस जारी करने हेतु संतुष्टि नोटिस दर्ज करना अध्याय XIV-8, की कार्यवाही के किस चरण में मूल्यांकन प्राधिकारी संतुष्टि नोट रिकॉर्ड करेगा। उच्च न्यायालय ने राय दी कि ऐसा धारा 158 बीसी की कार्यवाही के दौरान किया जा सकता है और धारा 158 बीई(2)(बी) के तहत निर्धारित सीमा अवधि को देखते हुए कार्यवाही पूरा होने के बाद नहीं। धारा 158 बीडी इंगित करता है कि संतुष्टि नोट मूल्यांकन अधिकारी द्वारा धारा 158 बीसी के तहत कार्यवाही शुरू करने के समय तलाशी लिये गए व्यक्ति का मूल्यांकन पूरा करने के दौरान या मूल्यांकन कार्यवाही के चरणों के दौरान। लेकिन, इसका मतलब यह नहीं है, मूल्यांकन पूरा करने के बाद संतुष्टि नोट तैयार नहीं किया जा सकता। प्रावधान की भाषा साफ है और स्पष्ट है- विधायिका ने मूल्यांकन अधिकारी पर ऐसा कोई प्रतिबंध नहीं लगाया कि कार्यवाही के किस चरण के दौरान

संतुष्टि प्राप्त की जानी है। धारा 158 बीई (2)(बी) केवल धारा 158 बीडी के तहत ब्लॉक मूल्यांकन करने की सीमा अवधि का प्रावधान करती है। धारा 158 बीडी के तहत संतुष्टि नोट तैयार करने के लिए समय सीमा का प्रावधान नहीं करता, न ही उस पर कोई प्रतिबंध या शर्तें लगाता है, उच्च न्यायालय का तर्क विधायिका द्वारा, धारा 158 बीडी के तहत रखी गई सीधी और सरल भाषा के विपरीत है, जो मूल्यांकन अधिकारी को संतुष्टि नोट तैयार करने के लिए पर्याप्त लचीलापन प्रदान करता है-

(क) धारा 158 बीसी के तहत संतुष्टि नोट तलाशी लिये गये व्यक्ति के विरुद्ध कार्यवाही शुरू होने के समय या कार्यवाही शुरू होने के साथ में,

(ख) धारा 158 बीसी के तहत मूल्यांकन कार्यवाही के साथ,

(ग) धारा 158 बीसी के तहत तलाशी लिये गये व्यक्ति के विरुद्ध मूल्यांकन कार्यवाही पूरी होने के तुरंत बाद

मामलों को आयुक्त विवेचनानुसार पुनः नये सिरे से धारा 158 बीडी के दायरे व व्याख्या के बिन्दू पर निर्णय लेने के लिए संबंधित उच्च न्यायालयों में प्रतिप्रेषित कर दिया गया। कानून की व्याख्या-राजकोषीय विधान की व्याख्या-शाब्दिक नियम या सख्त व्याख्या का नियम-माना गया कि राजकोषीय कानूनों की व्याख्या का सबसे महत्वपूर्ण सिद्धांत है कठोर व्याख्या का नियम अर्थात् शाब्दिक नियम का पालन करना-राजकोषीय कानून के प्रावधानों की व्याख्या करते समय अदालतों को ऐसा

करना चाहिए कि तात्कालिक प्रावधानों में धारा के अर्थ में न तो एक शब्द जोड़ें और न ही घटाएँ । शाब्दिक नियम से हटना प्रत्येक न्यायाधीश को अपनी व्याख्या रखने की खुली छूट देना होगा, जो राजकोषीय विधान के लिए विनाशकारी होगा। कर कानून में, भले ही शाब्दिक व्याख्या के परिणामस्वरूप कठिनाई या असुविधा होती हो, इस नियम की पालना होनी चाहिये। कर संबंधी कानून की भाषा का पालन किया जाना चाहिए आमतौर पर इसे उसी अर्थ में पढ़ा और समझा जाना चाहिए जिस अर्थ में यह विधायी एनीमेशन के उद्देश्य के साथ सामंजस्य बिठाकर प्रभावी बनता हो। एक सामान्य प्रजा के दृष्टिकोण से कर सम्बन्धी कानून की व्याख्या करते वक्त समानता, तर्क, नैतिकता की कोई भूमिका नहीं रखता है।

सीआईटी बनाम केशव चंद्र मांडा/एआईआर 1950 एससी 265: 1950 एससीआर 435; पांडियन केमिकल्स लिमिटेड बनाम सी.आई.टी. . 2003(5) एससीसी 590; नरसीरुद्दीन बनाम सीता राम अग्रवाल एआईआर 2003 एससी 1543: 2003 (1) एससीआर 634; भाईजी बनाम अनुविभागीय अधिकारी, थ एवं/ए जी 2003(1) एससीसी 692: 2002 (5) सप्ल। एससीआर 116; जे.पी.बंसल बनाम राजस्थान राज्य और अन्य। एआईआर 2003 एससी 1405; के राज्य झारखंड और अन्य. बनाम गोविंद सिंह जेटी 2004(10) एससी 349; जिनिया केओटिन बनाम के.एस. मांडी 2003 (1-) एससीसी 730: 2002 (5) आपूर्ति. एससीआर 689; शिव शक्ति सहकारी आवास सोसायटी एच बनाम स्वराज डेवलपर्स एआईआर

2003 एससी 2434; 2003 (3) एससीआर 762 ग्रासिम इंडस्ट्रीज लिमिटेड बनाम सीमा शुल्क कलेक्टर 2002 (4) ए एससीसी 297; 2002 (2) एससीआर 945; भारत संघ बनाम हमसोली देवी 2002 (7) एससीसी 273; 2002 (2) पूरक। एससीआर 324; प्रकाश नाथ खन्ना बनाम सी.आई. टी. 2004 (9) एससीसी 686; 2004 (2) एससीआर 434; दिल्ली वित्तीय निगम बनाम राजीव आनंद 2004 (11) एससीसी 625; आंध्र प्रदेश सरकार बनाम रोड बी रोलर्स ओनर्स वेलफेयर एसोसिएशन 2004(6) एससीसी 210; बी। प्रेमानन्द एवं अन्य। वी. मोहन कोइकल और अन्य। (2011) 4 एससीसी 266; 2011 (3) एससीआर 932; जे. श्रीनिवास राव बनाम सरकार। ए.पी. का और अन्य. 2006(13) स्कैल 27; राजा जगदंबिका प्रताप नारायण सिंह बनाम सी.बी.डी. टी. [1975] 100 आईटीआर 698 (एससी); स्वीडिश मैच सी एबी बनाम सिक्थोरिटीज एंड एक्सचेंज बोर्ड, भारत एआईआर 2004 एससी 4219; 2004 (3) सप्ल.एससीआर 745; सीआईटी बनाम अजाक्स प्रोडक्ट्स लिमिटेड (1965) 55 आईटीआर 74,1 (एससी)-पर भरोसा किया गया।

संघीय कराधान आयुक्त बनाम वेस्ट्राडर्स प्राइवेट लिमिटेड। (1980) 144 सीएलआर 55; अंतर्देशीय राजस्व आयुक्त बनाम डी वेस्टमिंस्टर (इयूक), [1936] एसी 1; कूपर ब्रूक्स (वोलोंगोंग) पीटीआई लिमिटेड बनाम संघीय कराधान आयुक्त (1981) 147 सीएलआर 297; सी एंड जे क्लार्क लिमिटेड बनाम अंतर्देशीय राजस्व आयुक्त [1975] 1, डब्लूएलआर 413;

बीपी रिफाइनरी (वेस्टर्नपोर्ट) पीटीआई लिमिटेड बनाम हेस्टिंग्स शायर, (1977) 180 सीएलआर 266; इ हेप/ईएस बनाम एफसीटी (1991) 173 सीएलआर 492; केप ब्रांडी सिंडिकेट बनाम अंतर्देशीय राजस्व आयुक्त (1921) 1 केबी 64; स्टाम्प शुल्क आयुक्त (एनएसडब्ल्यू) बनाम सिम्पसन (1917) 24 सीएलआर 209; लम्सडेन बनाम इनलैंड में विस्काउंट हाल्डेन राजस्व आयुक्त (1914) एसी 877; गुंडी बनाम एफ पिन्निगर (1852) 1 एलजे सीएच 405 -

जी.पी.सिंह द्वारा वैधानिक व्याख्या के सिद्धांत सिंह, 12 वां संस्करण, 2010 लेक्सिस नेक्सिस बटरवर्थ्स वाधवा नागपुर, वैधानिक व्याख्या पर बेनियन, 5 वां संस्करण, लेक्सिस नेक्सिस, पृष्ठ 863; वेपा पी. सारथी द्वारा विधियों की व्याख्या, 5 वां संस्करण, ईस्टर बुक कंपनी, अध्याय VIII, कर कानून। कानून की व्याख्या कर कानून के मशीनरी प्रावधान की व्याख्या जबकि एक मशीनरी प्रावधान की व्याख्या करते हुए, अदालतें किसी प्रावधान की इस प्रकार व्याख्या करें कि वह संदर्भित प्रावधानों को अर्थ दे सकें। मशीनरी प्रावधानों का न्यायालयों द्वारा उदारतापूर्वक अर्थ लगाया जाना चाहिए-जब भी, दायित्व अधिरोपित करने का इरादा स्पष्ट हो, मशीनरी प्रावधान को इस प्रकार समझा जाना चाहिए कि वह कानून के उद्देश्य को प्रभावी करें और ना कि उसे क्षीण करें।

माहिम पत्रम प्राइवेट लिमिटेड बनाम भारत संघ (यूओआई) और अन्य. (2007) 3 एससीसी 668: 2007 (3) एससीआर 73; जे श्रीनिवास राव बनाम सरकार. आंध्र प्रदेश और अन्य के. 2006 (13) स्केल 27; गुरसहाय सैगा/ बनाम आयकर आयुक्त, पंजाब (1963] 1 आईटीआर 48 (एससी); /स्पैट इंडस्ट्रीज लिमिटेड। वी. सीमा शुल्क आयुक्त, मुंबई, 2006 (202) ईएलटी561(एससी); जे.के. सिंथेटिक्स लिमिटेड और बीर/ए सीमेंट कार्य एवं अन्य बनाम वाणिज्यिक कर अधिकारी एवं अन्य (1994) 4 एससीसी 276; सीआईटी बनाम महलीराम रामजीदास (1940) 8 आईटीआर 442; इंडियन यूनाइटेड मिल्स लिमिटेड बनाम अतिरिक्त आयुक्त मुनाफा कर, बॉम्बे (1955] 27 आईटीआर 20(एससी); गुरसहाय सहगल वी. सीआईटी, पंजाब (1963] 1 आईटीआर 48(एससी); आयुक्त संपत्ति कर, मेरठ बनाम श्रवण कुमार स्वरूप एंड संस (1994) 6 एससीसी 623: 1994 (3) पूरक। एससीआर 750; सीआईटी बनाम नेशनल ताज ट्रेडर्स (1980) 1 एससीसी 370: 1980 (2) एससीआर 268; संबंधित सीमेंट कंपनी लिमिटेड बनाम वाणिज्यिक कर अधिकारी, काटा और अन्य. (48) एसटीसी 466 का अवलम्ब लिया।

व्हिटनी बनाम अंतर्देशीय राजस्व आयुक्त 1926 ए.सी 37 – संदर्भित। फ्रांसिस बेनियन द्वारा सांविधिक व्याख्या पर बेनियन,का 5 वें संस्करण का संदर्भ लिया।

संदर्भित न्यायिक विनिश्चय-

- 2004 (3) सप्ल.एससीआर 745 पैरा 23
- (1965) 55 आईटीआर 741 (एससी) पैरा 23
- 2003(5) सेकंड पैरा 23
- (1921) 1 केबी 64 पैरा 24
- (1917) 24 सीएलआर 209 पैरा 25
- (1914) एसी 877 पैरा 25
- (1852) 1 एलजे अध्याय 405 पैरा 26
- 1950 एससीआर 435 पैरा 27
- 2003 (1) एससीआर 634 पैरा 27
- 2002 (5) सप्ल. एससीआर 116 पैरा 27
- एआईआर 2003 एससी 1405 पैरा 27
- टी 2004(10) एससी 349 पैरा
- 2002 (5) सप्ल. एससीआर 689 पैरा 27
- 2003 (3) एससीआर 762 पैरा 27
- 2002 (2) एससीआर 945 पैरा 27
- 2002 (2) पूरक। एससीआर 324 पैरा 27

[1975] 1 डब्लूएलआर 413 पैरा 29

(1977) 180 सीएलआर 266 पैरा 29

2004 (2) एससीआर 434 पैरा 32

2004 (11) एससीसी 625 पैरा 32

2004(6) एससीसी 210 पैरा 32

2011 (3) एससीआर 932 पैरा 33

2006(13) स्केल 27 पैरा 34

[1975] 100 आईटीआर 698 (एससी) पैरा 34

[1936] एसी 1 को पैरा 28

(1981) 147 सीएलआर 297 पैरा 29

(1991) 173 सीएलआर 492 पैरा 30

2004 (2) एससीआर 434 पैरा 32

2007 (3) एससीआर 73 पैरा 35

2006 (13) स्केल 27 पैरा 35

2006 (202) ईएलटी561 (एससी) पैरा 35

(1994) 4 एससीसी 276 पैरा 35

(1940) 8 आईटीआर 442 पैरा 36



[1963] 1 आईटीआर 48 (एससी) पैरा 37

[1955] 27 आईटीआर 20(एससी) पैरा 37

[1963] 1 आईटीआर 48(एससी) पैरा 37

1994 (3) सप्ल. एससीआर 750 पैरा 37

1980 (2) एससीआर 268 पैरा 37

(48) एसटीसी 466 पैरा 37

सिविल अपील क्षेत्राधिकार: सिविल अपील संख्या. 3958/2014

पंजाब और हरियाणा उच्च न्यायालय चण्डीगढ़ के आईटीए नम्बर 154/2010 में दिनांक 20.07.2010 को पारित निर्णय एवं आदेश,

जिसके साथ सी.ए. क्रमांक 3959, 3960, 3961, 3962, 3963, 3964, 3965, 3966, 3967,3968, 3969, 3970, 3971, 3972, 3973, 3974, 3975, 3976, 3977,3978, 3979, 3980, 3981,3982, 3983, 3984, 3985,3986, 3987, 3988, 3989, 3990 और 3991 वर्ष 2014 और

एस.एल.पी. (सी) नंबर 7741/2013

रूपेश कुमार, अरिजीत, प्रसाद, 'जीएफ 1 आरजीआई खन्ना, अनिल कटियार (बी.वी. बलराम ओस), अजय वोहरा, ऋषि क्र. दुग्गर, कविता झा,

महेश अग्रवाल, अभिनव अग्रवाल (ई.सी. अग्रवाल के लिए), अपीलकर्ता के लिए,

आर.पी. भट्ट, संध्या गोस्वामी, दिव्या सूरी, डी.के. गोयल, एम.के. चौधरी (नमिता चौधरी के लिए), पी.एन. मोंगा, मनु मोंगा, एस.एस. रे, वैभव जी. (राखी रे के लिए) सलिल कपूर, विकास जैन, हरदीप कौर (कमल मोहन गुप्ता के लिए), डॉ. राकेश गुप्ता, ऋषभ कपूर, रानी कियाला, अम्भोज कुमार सिन्हा, अनिल कटियार, एच. राघवेंद्र राव, अनुपम त्रिपाठी, पुनीत कपूर, गोविंद के.चतुर्वेदी (निखिल जैन के लिए), प्रतिवादी के लिए

न्यायालय का आदेश सुनाया गया

#### आदेश

1. विशेष अनुमति याचिकाएं दाखिल करने अथवा पुनः दाखिल करने में, यदि कोई देरी हुई हो, तो माफ की जाती है।
2. अनुमति प्रदान की गई।
3. इन सभी अपीलों में जो मुद्दा हमारे विचार और निर्णय के लिए आया है वह अध्याय XIV-B के तहत कार्यवाही के किस चरण में मूल्यांकन प्राधिकारी को आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 158BD के तहत नोटिस जारी करने के लिए अपनी संतुष्टि दर्ज करने की आवश्यकता होती है, (संक्षेप में 'अधिनियम')।

4. चूंकि इन सभी अपीलों में मुद्दा समान है, इसलिए लम्बित मुकदमे के पक्षकारों के विद्वान अधिवक्ता को सुनने के बाद, हम इसी आदेश द्वारा सभी अपीलों का निपटारा कर रहे हैं।

5. इन अपीलों को निपटाने के उद्देश्य से, हम सिविल अपील@विशेष अनुमति याचिका (सिविल) संख्या 10542/2011 को मुख्य वाद के रूप में ले रहे हैं 2014 की सिविल अपील संख्या 3958 @ एस.एल.पी.(सी) संख्या 10542/2011:

6. इस अपील में प्रतिवादी मेसर्स कलकत्ता निटवेअर, होजरी सामान बनाने वाली एक फर्म है।

7. अधिनियम की धारा 132 के तहत भाटिया समूह के दो परिसरों, अर्थात् मेसर्स स्वास्तिक ट्रेडिंग कंपनी एवं मै. कविता इंटरनेशनल कंपनी में दिनांक 05.02.2003 को तलाशी अभियान चलाया गया और निर्धारित फर्म से संबंधित कुछ आपत्तिजनक दस्तावेजों का पता उक्त तलाशी में लगाया गया।

8. जांच एजेंसी द्वारा जांच पूरी करने और मूल्यांकन प्राधिकारी को दस्तावेज सौंपने के बाद, मूल्यांकन प्राधिकारी ने भाटिया समूह के मामले में ब्लॉक मूल्यांकन पूरा कर लिया था। चूंकि कुछ अन्य दस्तावेज अधिनियम की धारा 132 के तहत तलाशी लिये गए व्यक्ति से संबंधित नहीं थे, इसलिए मूल्यांकन प्राधिकारी ने उन दस्तावेजों को , जो उनके अनुसार,

निवेश तत्व और लाभ तत्व के कारण "अघोषित आय" से संबंधित थे और निर्धारिती फर्म को अधिनियम की धारा 158 बीसी सपठित धारा 158 बीडी के तहत किसी ऐसे अन्य मूल्यांकन प्राधिकारी से मूल्यांकन कराने की आवश्यकता थी, जिसके अधिकार क्षेत्र में मूल्यांकन पूरा किया जा सकता है, को प्रेषित करना उचित समझा। ऐसा करते हुए, मूल्यांकन प्राधिकारी ने अपना संतुष्टि नोट दिनांक 15.07.2005 दर्ज किया था।

9. प्रतिवादी-निर्धारिती के लिए क्षेत्राधिकार मूल्यांकन प्राधिकारी ने ब्लॉक अवधि 01.04.1996 से 05.02.2003, दिनांक 10.02.2006 के लिए धारा 158 बीडी के तहत कारण बताओ नोटिस जारी किया था, जिसमें अन्य बातों के साथ-साथ निर्धारिती को कारण बताने का निर्देश दिया गया था कि क्यों धारा 158 बीसी के तहत कार्यवाही पूरी नहीं की जाये। उक्त नोटिस की प्राप्ति के बाद, कर निर्धारिती फर्म ने अपनी कुल आय को शून्य घोषित करते हुए उक्त ब्लॉक अवधि के लिए धारा 158 बीडी के तहत अपना रिटर्न दाखिल किया था और धारा 158 बीडी, दिनांक 08.03.2006 के तहत उक्त नोटिस की वैधता को चुनौती देते हुए उक्त नोटिस का जवाब दाखिल किया था। कर निर्धारिती ने यह तर्क रखा था कि उसे जारी किया गया नोटिस

(क) धारा 158 बीडी के प्रावधानों का उल्लंघन है क्योंकि मूल्यांकन अधिकारी द्वारा पूर्ववर्ती शर्तों का अनुपालन नहीं किया गया है और

(ख) प्रावधान के अनुसार सीमा की अवधि से भी परे है। यदि धारा 158 बीई को धारा 158 बीडी के साथ पढ़ा जाए तो कर निर्धारिती के खिलाफ कोई कार्रवाई शुरू नहीं की जा सकती और तदनुसार, मूल्यांकन अधिकारी से कार्यवाही बंद करने का अनुरोध किया गया।

10. मूल्यांकन प्राधिकारी ने कारण बताओ नोटिस पर प्रस्तुत जवाब पर समुचित विचार करने के बाद, कर निर्धारिती के उपरोक्त तर्क को खारिज कर दिया और अघोषित आय का मूल्यांकन दिनांक 08.02.2008 के आदेश द्वारा 21,76,916/- (रु.16,05,744/- (अस्पष्ट निवेश) और रु.5,71,172/- (लाभ तत्व) के रूप में किया।)। मूल्यांकन अधिकारी का मानना है कि अधिनियम की धारा 158 बीई नोटिस जारी करने और अधिनियम की धारा 158 बीडी के तहत मूल्यांकन कार्यवाही को पूरा करने के लिए कोई समय सीमा प्रदान नहीं करती है और इसलिए धारा 158 बीसी के तहत व्यक्ति की तलाशी कार्यवाही पूरी होने के बाद भी नोटिस जारी किया जा सकता है।

11. मूल्यांकन अधिकारी द्वारा पारित आदेशों से व्यथित होकर, कर निर्धारिती फर्म ने मामले को आयकर आयुक्त (अपील-II) (संक्षेप में 'सीआईटी (ए)') के समक्ष अपील में ले जाया गया। सीआईटी (ए) ने धारा 158 बीडी के तहत जारी नोटिस की वैधता के संबंध में कर निर्धारिती के पक्ष को खारिज करते हुए, कर निर्धारिती फर्म द्वारा दायर अपील को

आंशिक रूप से स्वीकार कर लिया और मूल्यांकन अधिकारी द्वारा अपने आदेश दिनांक 27.08.2008 से मूल्यांकन में किए गए अतिरिक्त जोड़ को हटा दिया।

12. राजस्व ने आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण (संक्षेप में 'न्यायाधिकरण') के समक्ष अपील दायर करके मामले को अग्रसर किया और कर निर्धारिती ने उसमें प्रति आपत्तियां दायर की। न्यायाधिकरण ने, लम्बित मुकदमे के पक्षों को सुनने के बाद, राजस्व की अपील को खारिज कर दिया और पाया कि धारा 158 बीडी के तहत मूल्यांकन अधिकारी द्वारा अपनी संतुष्टि धारा 158 बीसी के तहत मूल्यांकन के निर्धारण के बाद की तारीख पर दर्ज की गई थी। अर्थात्, धारा 158 बीई(1)(बी) के तहत निर्धारित अवधि से परे और इस प्रकार धारा 158 बीडी के तहत जारी नोटिस में देरी हुई और परिणामस्वरूप, दिनांक 23.04.2009 के आदेश के अनुसार, विवादित ब्लॉक मूल्यांकन में मूल्यांकन प्राधिकारी द्वारा क्षेत्राधिकार होने की धारणा अमान्य होगी।

13. न्यायाधिकरण द्वारा पारित आदेश से व्यथित होकर, राजस्व ने मामले को अधिनियम की धारा 260 ए के तहत उच्च न्यायालय के समक्ष अपील में रखा। उच्च न्यायालय ने अपने आक्षेपित निर्णय और आदेश दिनांक 20.07.2010 द्वारा, राजस्व की अपील को खारिज कर दिया है और न्यायाधिकरण द्वारा पारित आदेश की पुष्टि की।

14. और इस अपील में राजस्व हमारे सामने इसी प्रकार है।

15. हमने राजस्व की ओर से विद्वान अधिवक्ता श्री रूपेश कुमार के विद्वान वकील और संबंधित कर निर्धारिती-उत्तरदाताओं की ओर से विद्वान अधिवक्ता श्री आर.पी.भट्ट, श्री अजय वोहरा, श्री संतोष कृष्ण, विद्वान वकील को सुना।

16. राजस्व के विद्वान वकील श्री रूपेश कुमार का तर्क रहा कि धारा 158 बीसी के तहत तलाशी लिये गए व्यक्ति के खिलाफ मूल्यांकन कार्यवाही पूरी होने के बाद मूल्यांकन प्राधिकारी की राय में अन्य दस्तावेज जो तलाशी के समय सामने आए। अधिनियम की धारा 132 के तहत तलाशी लिये गए व्यक्ति के अलावा किसी अन्य व्यक्ति ने उक्त संबंध में अपनी संतुष्टि दर्ज की थी और तलाशी लिये गए व्यक्ति के अलावा ऐसे व्यक्ति के मूल्यांकन के लिए कागजात को क्षेत्राधिकार मूल्यांकन अधिकारी को प्रेषित किया था। इसके अलावा, उसने तर्क रखा कि मूल्यांकन अधिकारी ने संतुष्टि नोट तैयार करते समय तथा दस्तावेजों को क्षेत्राधिकार मूल्यांकन अधिकारी को प्रेषित करते समय अधिनियम की धारा 158 बीडी की आवश्यकताओं का पूरी तरह से पालन किया है और इसलिए, न्यायाधिकरण और उच्च न्यायालय द्वारा यह अभिनिर्धारित करना कि अधिनियम की धारा 158BC के तहत तलाशी लिये गए व्यक्ति की मूल्यांकन कार्यवाही पूरी होने से पहले मूल्यांकन अधिकारी द्वारा संतुष्टि नोट

तैयार किया जाना चाहिए था और धारा 158BD के तहत जारी किया गया नोटिस देर से जारी किया गया था, सही नहीं था।

17. इसके विपरीत, विद्वान वरिष्ठ वकील श्री भट्ट और श्री अजय वोहरा और श्री संतोष कृष्ण, जो करदाताओं के विद्वान वकील हैं, का यह तर्क रहा कि जब्त किए गए दस्तावेजों को किसी अन्य मूल्यांकन अधिकारी को प्रेषित करने से पहले मूल्यांकन अधिकारी द्वारा एक संतुष्टि नोट बनाने की आवश्यकता होती है, जिसने क्षेत्राधिकार में तलाशी लिये गए व्यक्ति के अलावा अन्य व्यक्ति का मूल्यांकन किया होता है और उक्त संतुष्टि नोट को अधिनियम की धारा 158बीसी के तहत तलाशी लिये गये व्यक्ति की मूल्यांकन कार्यवाही पूरी होने से पहले दर्ज किया जाना चाहिए, बाद में नहीं। ऐसा कहकर, विद्वान वकील ने अपने तर्क से न्यायाधिकरण के साथ-साथ उच्च न्यायालय द्वारा दिए गए निष्कर्ष को उचित ठहराया।

18. विवाद को सुलझाने के लिए हमें अधिनियम के कुछ प्रावधानों पर ध्यान देना होगा।

19. अधिनियम का अध्याय XIV-बी अधिनियम की धारा 132 और 132ए से संबंधित मामलों में मूल्यांकन के उद्देश्य से विधायिका द्वारा बनाया गया एक विशेष प्रावधान है। उक्त अध्याय 01.07.1995 से वित्त अधिनियम, 1995 द्वारा पेश किया गया था और इसमें अधिनियम की धारा 158 बी से 158 बीएच समाविष्ट हैं। 01.06.2003 से वित्त अधिनियम, 2003



के तहत धारा 158 बीआई के रूप में अध्याय में संशोधन की शुरुआत करके इस अध्याय के तहत प्रावधानों को 31.05.2003 के बाद धारा 132 या धारा 132 ए के तहत शुरू की गई तलाशी के मामले में अनुपयुक्त बना दिया गया था। हमारे सामने मौजूद मामले में उक्त अध्याय के प्रावधानों, विशेषकर धारा 158 बीडी के परीक्षण की आवश्यकता है।

20. अधिनियम की धारा 158 बी शब्दकोष खंड है। इसमें "ब्लॉक अवधि" और "अघोषित आय" की परिभाषा है। इस मामले के प्रयोजन के लिए, धारा 158 बी(बी) में प्रदान की गई "अघोषित आय" की परिभाषा का संदर्भ आवश्यक है और इसलिए, इस पर ध्यान दिया गया है, जो इस प्रकार है-

"अघोषित आय" में कोई भी पैसा, सोना-चांदी, आभूषण या अन्य मूल्यवान वस्तु या चीज या बहीखाते या अन्य दस्तावेजों या लेनदेन में किसी प्रविष्टि के आधार पर कोई आय शामिल है, जहां ऐसा पैसा, सोना-चांदी, आभूषण, मूल्यवान लेख, चीज, प्रविष्टि शामिल है। बहीखाते या अन्य दस्तावेज या लेन-देन पूरी तरह या आंशिक रूप से आय या संपत्ति का प्रतिनिधित्व करता है जिसे इस अधिनियम के प्रयोजनों के लिए प्रकट नहीं किया गया है [या इस अधिनियम के तहत दावा कोई व्यय, कटौती या भत्ते का दावा किया गया है, जो गलत पाया गया है ]"।

21. अधिनियम की धारा 158BC और 158BD मशीनरी प्रावधान हैं। अधिनियम की धारा 158 बीसी ब्लॉक मूल्यांकन के लिए प्रक्रिया बताती है और अधिनियम की धारा 158 बीडी किसी अन्य व्यक्ति की अघोषित आय के मामले में मूल्यांकन का प्रावधान करती है। उक्त धाराएं इस मामले के प्रयोजन के लिए प्रासंगिक हैं और इसलिए, उन्हें विशेष रूप से रेखांकित किया गया है, वे इस प्रकार हैं-

“धारा 158 बीसी. ब्लॉक मूल्यांकन की प्रक्रिया

जहां किसी भी व्यक्ति के मामले में, धारा 132 के तहत कोई तलाशी ली गई हो या बहीखातों, अन्य दस्तावेजों या संपत्तियों की धारा 132 ए के तहत मांग की जाती है, तो -

[(ए) मूल्यांकन अधिकारी,

(i) 30 जून, 1995 के बाद लेकिन 1 जनवरी, 1997 से पहले शुरू की गई तलाशी या लेखाबही या अन्य दस्तावेजों या किसी संपत्ति के संबंध में ऐसे व्यक्ति को एक नोटिस जारी करेगा। जिसमें उसे जानकारी ऐसे समय के भीतर प्रस्तुत करने की आवश्यकता होगी, जो पन्द्रह दिन से कम ना हो।

(ii) 1 जनवरी 1997 को या उसके बाद शुरू की गई तलाशी या बहीखाते, या अन्य दस्तावेजों या किसी भी

संपत्ति के संबंध में, ऐसे व्यक्ति को एक नोटिस भेजा जायेगा, जिसमें उसे जानकारी प्रस्तुत करनी होगी, जिसकी अवधि कम से कम पंद्रह दिनों के भीतर हो, लेकिन पैंतालीस दिनों से अधिक नहीं हो, जैसा कि नोटिस में निर्धारित फार्म व रिटर्न में निर्दिष्ट किया गया है और उसे उसी तरह सत्यापित किया जायेगा जैसे धारा 142 की उप-धारा (1) के खंड (i) के तहत रिटर्न सत्यापित किया जाता है, जिसमें ब्लॉक अवधि के लिए उसकी कुल आय, अघोषित आय सहित का विवरण दिया जायेगा।

बशर्ते कि इस अध्याय के तहत कार्यवाही के प्रयोजन के लिए धारा 148 के तहत कोई नोटिस जारी करने की आवश्यकता नहीं है:

लेकिन कोई व्यक्ति जिसने इस खंड के तहत रिटर्न दाखिल किया है, वह संशोधित रिटर्न दाखिल करने का हकदार नहीं होगा;]

(बी) मूल्यांकन अधिकारी जहां तक संभव हो, धारा 158 बीबी और धारा 142 के प्रावधानों, धारा 143 की उप-धारा (2) और (3) [धारा 144 और धारा 145] में निर्धारित

तरीके से ब्लॉक अवधि की अघोषित आय का निर्धारण करने के लिए अग्रसर होगा।

(सी) मूल्यांकन अधिकारी, इस अध्याय के अनुसार ब्लॉक अवधि की अघोषित आय के निर्धारण पर, मूल्यांकन का आदेश पारित करेगा और ऐसे मूल्यांकन के आधार पर उसके द्वारा देय कर का निर्धारण करेगा;

(डी) धारा 132 के तहत जब्त की गई या धारा 132 ए के तहत मांगी गई संपत्तियों बाबत धारा 132 बी के प्रावधानों के अनुसार कार्यवाही की जाएगी। ]

धारा 158 बीडी। किसी अन्य व्यक्ति की अघोषित आय-

जहां मूल्यांकन अधिकारी इस बात से संतुष्ट हो कि कोई भी अघोषित आय उस व्यक्ति के अलावा जिसके संबंध में धारा 132 के तहत तलाशी ली गई थी या जिसकी बहीखाते या अन्य दस्तावेज या किसी संपत्ति की धारा 132 ए के तहत मांग की गई थी, तो ऐसे बहीखाते, जब्त किए गए या मांगे गए अन्य दस्तावेज या संपत्ति जो किसी अन्य व्यक्ति की हैं, तो ऐसे अन्य व्यक्ति पर अधिकार क्षेत्र रखने वाले मूल्यांकन अधिकारी को सौंप दी जाएगी और मूल्यांकन अधिकारी ऐसे अन्य व्यक्ति के खिलाफ [धारा 158 बीसी के

तहत] कार्रवाई करेगा और इस अध्याय के प्रावधान तदनुसार लागू होंगे।"

22. धारा 158 बीसी अधिनियम की धारा 132 के तहत तलाशी लिये गये व्यक्ति के मूल्यांकन की प्रक्रिया या धारा 132 ए के तहत बहीखातों, अन्य दस्तावेज या संपत्ति की मांग की गई है, के बारे में बात करती है। अधिनियम की धारा 158 बीसी के प्रयोजन के लिए ब्लॉक मूल्यांकन को पूरा करने की सीमा अधिनियम की धारा 158 बीई(1)(ए) के तहत प्रदान की गई है, यानी ब्लॉक मूल्यांकन को पूरा करने की समय सीमा है।

23. अधिनियम की धारा 158BD किसी अन्य व्यक्ति की "अघोषित आय" का प्रावधान करती है। इससे पहले कि हम उक्त प्रावधान की व्याख्या करने के लिए आगे बढ़ें, हम खुद को राजकोषीय कानून की व्याख्या के प्राथमिक या मूलभूत सिद्धांतों की याद दिलाना चाहते हैं। यह बार-बार दोहराया गया है कि अदालतों को राजकोषीय कानून के प्रावधानों की व्याख्या करते समय, अनुभागों के प्रत्यक्षतः अर्थ के प्रावधानों में न तो एक शब्द जोड़ना चाहिए और न ही घटाना चाहिए। यह उल्लेख किया जा सकता है कि व्याख्या की प्रत्येक प्रणाली में राजकोषीय कानूनों की व्याख्या का सबसे महत्वपूर्ण सिद्धांत सख्त व्याख्या का नियम है जो यह व्यवस्था करता है कि जहां कानून के शब्द बिल्कुल साफ और स्पष्ट हैं, वहां शाब्दिक

नियम के अलावा व्याख्या के अन्य सिद्धांतों का सहारा नहीं लिया जा सकता है। (स्वीडिश मैच एबी बनाम सिक्योरिटीज एंड एक्सचेंज बोर्ड, भारत, एआईआर 2004 एससी 4219, सीआईटी बनाम अजाक्स प्रोडक्ट्स लिमिटेड [1965] 55 आईटीआर 741 (एससी))।

24. हम इस सम्बन्ध में केप ब्रांडी सिंडीकेट बनाम अंतर्देशीय राजस्व आयुक्तों [1921] 1 केबी 64 एट 71 का संदर्भ ले सकते हैं जिसमें वित्त (नंबर 2) अधिनियम 1915 शामिल था जिसने 1914 में प्रथम विश्व युद्ध शुरू होने के बाद किये गये व्यापार या व्यवसायों पर अतिरिक्त लाभ शुल्क लगाया था। 1914 में कानून को सख्त शाब्दिक व्याख्या के अधीन करके, न्यायमूर्ति रोलेट ने माना कि वित्त (नंबर 2) अधिनियम 1915, अलग से, उन व्यवसायों पर लागू नहीं होता है जो 1914 में युद्ध के फैलने के बाद शुरू हुए थे। और निम्नानुसार प्रतिपादित किया गया कि-

“... सख्त शाब्दिक दृष्टिकोण के पक्ष में सिद्धांत... का सीधा सा मतलब है कि किसी कर अधिनियम में किसी को केवल वही देखना होगा जो स्पष्ट रूप से कहा गया है। किसी भी निहित अर्थ के लिए कोई जगह नहीं है। कर के बारे में कोई साम्यता नहीं है। कर के संबंध में कोई धारणा नहीं है। इसमें कुछ भी पढ़ना नहीं है, कुछ भी निहित नहीं करना है।

प्रत्येक व्यक्ति इस्तेमाल की गई भाषा को निष्पक्ष रूप से ही देख सकता है।”

25. स्टाम्प शुल्क आयुक्त (एनएसडब्ल्यू) बनाम सिम्पसन, (1917)  
24 सीएलआर 209 बार्टन जे. में, लम्सडेन बनाम इनलैंड रेवेन्यू कमिश्नर्स,  
[1914] एसी 877 में विस्काउंट हाल्डेन का हवाला देते हुए, निम्नानुसार  
कहा गया-

“क़ानून की व्याख्या करने में न्यायाधीशों का कर्तव्य शाब्दिक निर्माण का पालन करना है जब तक कि संदर्भ यह स्पष्ट न कर दे कि इस तरह के निर्माण को शब्दों में नहीं रखा जा सकता है। यह नियम उन क़ानूनों के मामलों में विशेष रूप से महत्वपूर्ण है जो कर लगाते हैं। सिम्पसन मामले (पूर्व में) में न्यायालय ने यह निर्धारित करने की मांग की कि क्या डीड पोल स्टाम्प शुल्क अधिनियम, 1898 (एनएसडब्ल्यू) की धारा 49 के प्रयोजनों के लिए एक समझौता है। धारा 3 जिसमें 'निपटान' शब्द को 'किसी अनुबंध या समझौते' के रूप में परिभाषित किया गया था, की जांच की गई। न्यायालय ने सख्त शाब्दिक दृष्टिकोण अपनाते हुए माना कि केवल एक अनुबंध या एक समझौता ही समझौता हो सकता है और डीड पोल के लिए प्रदान

करने वाली धारा 49 लागू नहीं थी और इसलिए, करदाता को कोई स्टॉप शुल्क नहीं देना होगा।

26. गुंडी बनाम पिन्निगर, (1852) 1 एलजे अध्याय 405 में लॉर्ड ग्रैनवर्थ ने अभिनिर्धारित किया है कि-

"इस्तेमाल किए गए शब्दों के शाब्दिक अर्थ का यथासंभव बारीकी से पालन करना एक प्रमुख नियम है, जिससे यदि हम हटते हैं तो हम कठिनाइयों के समुद्र में चले जाते हैं, जिसकी थाह लेना आसान नहीं है।"

कहने का तात्पर्य यह है कि एक बार जब शाब्दिक नियम समाप्त हो जाता है, तो वैधानिक प्रावधान में कितनी भी व्याख्याएं की जा सकती हैं, प्रत्येक न्यायाधीश को अपनी पसंद के अनुसार अपनी व्याख्या करने की स्वतंत्रता होती है। यह राजकोषीय कानूनों की साख के लिए विनाशकारी होगा जो आर्थिक शुल्क और प्रतिबंध लगाते हैं।

27. कर कानूनों में, भले ही शाब्दिक व्याख्या के परिणामस्वरूप कठिनाई या असुविधा हो, इसका पालन किया जाना चाहिए (जी.पी. सिंह के वैधानिक व्याख्या के सिद्धांत, 12 वां संस्करण, 2010, लेक्सिस नेक्सिस बटरवर्थ्स वाधवा नागपुर; बेनियन ऑन वैधानिक व्याख्या, 5 वां संस्करण, लेक्सिस नेक्सिस, पृष्ठ 863; वेपा पी. सारथी, कानून की व्याख्या, 5 वां



संस्करण, ईस्टर बुक कंपनी, अध्याय VIII, कर क़ानून)। सीआईटी बनाम केशव चंद्र मंडल, एआईआर 1950 एससी 265 में इस न्यायालय ने माना है कि कठिनाई या असुविधा विधायिका द्वारा नियोजित भाषा के अर्थ को नहीं बदल सकती है यदि ऐसा अर्थ साफ और स्पष्ट है। इसलिए शाब्दिक नियम से विचलन केवल बहुत ही दुर्लभ मामलों में किया जाना चाहिए, और आमतौर पर ऐसा करने के लिए न्यायिक प्रतिबंध होना चाहिए। (पांडियन केमिकल्स लिमिटेड बनाम सी.आई.टी., 2003(5) एससीसी 590, नरसीरुद्दीन बनाम सीता राम अग्रवाल, एआईआर 2003 एससी 1543, भाईजी बनाम अनुविभागीय अधिकारी, थांदला, 2003(1) एससीसी 692, जे.पी. बंसल बनाम राजस्थान राज्य और अन्य, एआईआर 2003 एससी 1405, झारखंड राज्य और अन्य बनाम गोविंद सिंह: जेटी 2004 (10) एससी 349, जिनिया केओटिन बनाम के.एस. मांड़ी, 2003 (1) एससीसी 730, शिव शक्ति को-ऑपरेटिव हाउसिंग सोसाइटी बनाम स्वराज डेवलपर्स, एआईआर 2003 एससी 2434, ग्रासिम इंडस्ट्रीज लिमिटेड बनाम कलेक्टर ऑफ कस्टम्स, 2002 (4) एससीसी 297 और भारत संघ बनाम हम्सोली देवी, 2002 (7) एससीसी 273)

28. संघीय कराधान आयुक्त बनाम वेस्ट्राडर्स प्राइवेट लिमिटेड, (1980) 144 सीएलआर 55 में ऑस्ट्रेलियाई उच्च न्यायालय ने आयकर आकलन अधिनियम, 1936 (सीटीएच) की धारा 36ए के दायरे पर विचार किया, जिसकी शाब्दिक व्याख्या पर करदाता को अनुमति दी गई कि लाभ

कमाएँ और फिर भी कर उद्देश्यों के लिए हानि का दावा करें। आयुक्त ने तर्क दिया कि करदाता का आचरण कर बचाव योजना के समान है और इसलिए इसे आयकर आंकलन अधिनियम, 1936 (सीटीएच) की धारा 260 के तहत अनुमति नहीं दी जानी चाहिए। न्यायालय ने माना कि शाब्दिक व्याख्या के तहत धारा 36ए करदाता को नुकसान का दावा करने की अनुमति देने के लिए लागू हो सकती है। बहुमत की ओर से बोलते हुए मुख्य न्यायाधीश बारविक ने अंतर्देशीय राजस्व आयुक्त बनाम वेस्टमिंस्टर (इयूक), [1936] एसी 1 के फैसले पर भरोसा किया, जिसमें कराधान कानून की व्याख्या करते समय शाब्दिक दृष्टिकोण लागू करने की वकालत की गई थी और कहा गया था कि-

“मेरी राय में, जहां तक भाषा स्पष्टतया, उन परिस्थितियों को निर्दिष्ट करती है, जो नागरिक की ओर से कर का भुगतान करने के दायित्व को आकर्षित करते हैं, तो यह तय करना संसद का काम है। न्यायालय का कार्य उस भाषा की व्याख्या करना और उसे लागू करना है जिसमें संसद ने उन परिस्थितियों को निर्दिष्ट किया है। न्यायालय को संसद की मंशा के अनुसार संसद द्वारा प्रयुक्त शब्दों के अर्थ का निर्धारण करके ऐसा करना है, जिसे संसद द्वारा उपयोग की जाने वाली भाषा से खोजा जा सकता है। यह अदालत का काम नहीं है कि वह कानून की भाषा को ढाले

या ढालने का प्रयास करे ताकि कुछ ऐसा परिणाम निकाला जा सके जिसे हासिल करने का संसद का इरादा हो, हालांकि यह वास्तविक भाषा में व्यक्त नहीं किया गया है।

29. कूपर ब्रूक्स (वोलोंगोंग) पीटीआई लिमिटेड बनाम संघीय कराधान आयुक्त (1981) 147 सीएलआर 297 में यह माना गया है कि कर लगाने के कानून में यदि भाषा स्पष्ट है, तो शाब्दिक दृष्टिकोण से हटकर 'न्यायाधीशों को कानून के शब्दों के स्थान पर न्याय और सामाजिक नीति अनुसार अपने विचार रखने के लिए प्रेरित किया जा सकता है। सी एंड जे क्लार्क लिमिटेड बनाम अंतर्देशीय राजस्व आयुक्त, [1975] 1 डब्लूएलआर 413 और बीपी रिफाइनरी (वेस्टर्नपोर्ट) प्राइवेट लिमिटेड बनाम हेस्टिंग्स शायर, (1977) 180 सीएलआर 266 में भी इसी तरह का दृष्टिकोण अपनाया गया था।

30. हेप्पल्स बनाम एफसीटी, (1991) 173 सीएलआर 492 में, ऑस्ट्रेलिया के उच्च न्यायालय ने स्पष्ट रूप से इस सिद्धांत का समर्थन किया कि कराधान कानून सख्त शाब्दिक व्याख्या के अधीन होना चाहिए और राय दी कि ऐसा दृष्टिकोण 'सामान्य ज्ञान' द्वारा समर्थित था। उसमें, करदाता को, नियोजित करना बंद करने पर, उसके नियोक्ता द्वारा 40,000 डॉलर का भुगतान किया गया था, बदले में करदाता ने सहमति व्यक्त की थी कि वह कुछ व्यवसायों को जारी नहीं रखेगा या उनमें रुचि नहीं रखेगा

और किसी भी व्यापार रहस्य का खुलासा नहीं करेगा। न्यायालय के समक्ष मुद्दा यह था कि क्या ऐसा भुगतान आयकर निर्धारण अधिनियम, 1936 (सीटीएच) के प्रयोजनों के लिए करदाता की मूल्यांकन योग्य आय का हिस्सा बनेगा या नहीं। यह माना गया कि चूंकि अधिनियम करदाता की मूल्यांकन योग्य आय का हिस्सा बनने के लिए ऐसे भुगतानों का प्रावधान नहीं करता है, इसलिए भुगतान मूल्यांकन योग्य नहीं होगा।

31. टाटा कंसल्टेंसी सर्विसेज बनाम आंध्र प्रदेश राज्य में इस न्यायालय ने राजकोषीय क़ानून में कंप्यूटर और कंप्यूटर प्रोग्राम की शर्तों का स्पष्ट अर्थ बताया है और अंतर्देशीय राजस्व आयुक्त मामले (पूर्व में) में निर्धारित प्रस्ताव को दोहराते हुए कहा है कि एक अदालत को जो शब्द सीधे व स्पष्ट हों उनमें अस्पष्टता या भ्रान्ति खोजने में अति उत्साही नहीं होना चाहिये।

32. प्रकाश नाथ खन्ना बनाम सी.आई.टी., 2004 (9) एससीसी 686 में, इस न्यायालय ने स्पष्ट किया कि किसी क़ानून में नियोजित भाषा विधायी इरादे का निर्धारक कारक है। माना जाता है कि विधायिका ने कोई गलती नहीं की है। अनुमान यह है कि इसने वही कहना चाहा जो इसने कहा है। यह मानते हुए कि विधायिका द्वारा प्रयुक्त शब्दों में कोई दोष या चूक है, न्यायालय उस कमी को ठीक या पूरा नहीं कर सकता है। जहां विधायी मंशा भाषा से स्पष्ट है, अदालत को इसे प्रभावी करना चाहिए

(दिल्ली वित्तीय निगम बनाम राजीव आनंद, 2004 (11) एससीसी 625; आंध्र प्रदेश सरकार बनाम रोड रोलर्स ओनर्स वेलफेयर एसोसिएशन, 2004(6) एससीसी 210).

33. बी. प्रेमानंद और अन्य में. मोहन कोइकल और अन्य, (2011)4 एससीसी 266 इस न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया है कि-

"32. व्याख्या के शाब्दिक नियम का वास्तव में अर्थ यह है कि कोई व्याख्या नहीं होनी चाहिए। दूसरे शब्दों में, हमें कानून को , बिना उसकी भाषा को तोड़े-मरोड़े, वैसे ही पढ़ना चाहिये।

33. हम यहां उल्लेख करना चाहते हैं कि व्याख्या के शाब्दिक नियम का पालन न केवल न्यायाधीशों और वकीलों द्वारा किया जाता है, बल्कि आम आदमी द्वारा अपने सामान्य जीवन में भी किया जाता है। उदाहरण देने के लिए, यदि कोई व्यक्ति कहता है "यह एक पेंसिल है", तो उसका मतलब है कि यह एक पेंसिल है; और ऐसा नहीं है कि जब वह कहता है कि यह वस्तु एक पेंसिल है, तो उसका मतलब यह है कि वह घोड़ा, गधा या हाथी है। दूसरे शब्दों में, व्याख्या के शाब्दिक नियम का सीधा सा मतलब है कि हम जो कहते हैं, वही उसका मतलब होता है और

हम वही कहते हैं जो हमारा मतलब होता है। यदि हम व्याख्या के शाब्दिक नियम का पालन नहीं करते हैं, तो सामाजिक जीवन असंभव हो जाएगा, और हम एक-दूसरे को नहीं समझ पाएंगे। यदि हम कहते हैं कि कोई वस्तु एक पुस्तक है, तो हमारा मतलब यह है कि वह एक पुस्तक है। अगर हम कहें कि यह एक किताब है, लेकिन हमारा मतलब है कि यह एक घोड़ा, मेज या हाथी है, तो हम एक-दूसरे से संवाद नहीं कर पाएंगे। जीवन असंभव हो जायेगा। इसलिए, व्याख्या के शाब्दिक नियम का अर्थ बस इतना है कि हम जो कहते हैं, वही उसका मतलब है और हम वही कहते हैं जो हमारा मतलब है।

34. इस प्रकार, एक कर कानून की भाषा को आम तौर पर उस अर्थ में पढ़ा जाना चाहिए जिसमें यह विधायी एनीमेशन को प्रभावित करने के लिए कानून के उद्देश्य के साथ सामंजस्यपूर्ण हो। कर संबंधी कानून का कड़ाई से अर्थ लगाया जाना चाहिए; सामान्य ज्ञान दृष्टिकोण, समानता, तर्क और नैतिकता की कोई भूमिका नहीं है। कुछ भी पढ़ना नहीं है, कुछ भी निहित नहीं करना है; केवल इस्तेमाल की गई भाषा को ही निष्पक्ष रूप से देखा जा सकता है, न उससे अधिक और न उससे कम। (जे. श्रीनिवास राव बनाम आंध्र प्रदेश सरकार और अन्य. 2006(13) स्कैल 27, राजा

जगदंबिका प्रताप नारायण सिंह बनाम सीबीडीटी, [1975] 100 आईटीआर 698(एससी))

35. यह भी सामान्य बात है कि किसी मशीनरी प्रावधान की व्याख्या करते समय, अदालतें एक प्रावधान की व्याख्या इस तरह से करेंगी कि यह चार्जिंग प्रावधानों को अर्थ देगा और मशीनरी प्रावधानों को अदालतों द्वारा उदारतापूर्वक समझा जाएगा। माहिम पत्रम प्राइवेट लिमिटेड बनाम भारत संघ (यूओआई) और अन्य, (2007) 3 एससीसी 668 में इस न्यायालय ने धारित किया कि-

“20. एक कर संबंधी क़ानून को निर्विवाद रूप से सख्ती से लागू किया जाना चाहिए। [देखें जे. श्रीनिवास राव बनाम सरकार। आंध्र प्रदेश और अन्य, 2006(13)स्केल 27]। हालाँकि, यह भी अच्छी तरह से स्थापित है कि कर की गणना के लिए मशीनरी प्रावधानों या इसकी गणना की प्रक्रिया को निर्माण के सामान्य नियम द्वारा समझा जाना चाहिए। जबकि चार्जिंग अनुभाग द्वारा एक डीलर पर एक शुल्क लगाया गया है, तो यह अच्छी तरह से तय है कि अदालत क़ानून को इस तरह से समझेगी ताकि मशीनरी को काम करने योग्य बनाया जा सके।

21. जे. श्रीनिवास राव (पूर्व में) में, इस न्यायालय ने गुरसहाय सहगल बनाम आयकर आयुक्त, पंजाब, [1963] 1 आईटीआर 48(एससी) और इस्पात इंडस्ट्रीज लिमिटेड बनाम आयुक्त के मामले के निर्णयों को इंगित किया। सीमा शुल्क, मुंबई, 2006(202)ईएलटी561(एससी)। गुरसहाय सहगल (पूर्व में) में, इस न्यायालय के समक्ष विचार के लिए जो प्रश्न आया वह चार्जिंग प्रावधानों की तुलना में मशीनरी प्रावधानों का निर्माण था। मोटर वाहन अधिनियम में संलग्न अनुसूची मशीनरी प्रावधान नहीं है। यह चार्जिंग प्रावधान का एक हिस्सा है। अधिनियम में संलग्न अनुसूची को स्पष्ट अर्थ देने से, मशीनरी प्रावधान अव्यवहारिक नहीं हो जाता है। इसने विधायिका के स्पष्ट आशय को विफल होने से नहीं रोका, तो इसका युक्तियुक्त अर्थ दिया जा सकता है।”

36. जे.के. सिंथेटिक्स लिमिटेड और बिड़ला सीमेंट वर्क्स और अन्य बनाम वाणिज्यिक कर अधिकारी और अन्य, (1994) 4 एससीसी 276 का उल्लेख उपयुक्त होंगे-

“13. यह सर्वविदित है कि जब कोई कानून कर अधिरोपित करता है तो वह एक शुल्क अनुभाग सम्मिलित करके ऐसा करता है जिसके द्वारा एक दायित्व बनाया या



तय किया जाता है और फिर दायित्व को प्रभावी बनाने के लिए मशीनरी प्रदान करने के लिए आगे बढ़ता है। इसलिए, यह चार्जिंग सेक्शन द्वारा पहले से तय देनदारी के आंकलन के लिए मशीनरी प्रदान करता है, और फिर कर की वसूली और संग्रह के लिए माध्यम/तरीके प्रदान करता है, जिसमें डिफॉल्टरों से निपटने के लिए दंडात्मक प्रावधान भी शामिल हैं। ... आमतौर पर चार्जिंग अनुभाग जो दायित्व तय करता है, उसे सख्ती से समझा जाता है लेकिन सख्त निर्माण का नियम मशीनरी प्रावधानों तक विस्तारित नहीं होता है जिसे किसी अन्य क़ानून की तरह माना जाता है। इसमें कोई संदेह नहीं है कि मशीनरी प्रावधानों को इस तरह से समझा जाना चाहिए कि यह क़ानून के उद्देश्य को प्रभावी बनायेगा और उसे विफल नहीं करेगा। (व्हिटनी बनाम अंतर्देशीय राजस्व आयुक्त 1926 एसी 37, सीआईटी बनाम महलीराम रामजीदास (1940) 8 आईटीआर 442, इंडियन यूनाइटेड मिल्स लिमिटेड बनाम अतिरिक्त लाभ कर आयुक्त, बॉम्बे, [1955] 27 आईटीआर 20(एससी) और गुरसहाय सहगल बनाम सीआईटी, पंजाब, [1963] 1 आईटीआर 48(एससी)।”

37. किसी कर क़ानून के मशीनरी प्रावधानों की व्याख्या करते समय उसके प्रकट उद्देश्य को प्रभावी बनाना न्यायालय का कर्तव्य है। जहां

भी दायित्व अधिरोपित करने का इरादा स्पष्ट हो, अदालतों को मशीनरी प्रावधानों की सामान्य ज्ञान अनुरूप व्याख्या करने में संकोच नहीं करना चाहिए ताकि प्रभार विफल न हो। इसमें कोई संदेह नहीं है कि मशीनरी प्रावधानों को इस तरह से समझा जाना चाहिए कि यह कानून के उद्देश्य को प्रभावी करेगा और उसे विफल नहीं करेगा (व्हिटनी बनाम कमिश्नर ऑफ़ इनलैंड रेवेन्यू 1926 ए सी 37, सीआईटी बनाम महलीराम रामजीदास (1940) 8 आईटीआर 442, इंडियन यूनाइटेड मिल्स लिमिटेड बनाम अतिरिक्त लाभ कर आयुक्त, बॉम्बे [1955] 27 आईटीआर 20(एससी), और गुरसहाय सहगल बनाम सीआईटी, पंजाब [1963] 1 आईटीआर 48(एससी); संपत्ति कर आयुक्त, मेरठ बनाम। श्रवण कुमार स्वरूप एंड संस, (1994) 6 एससीसी 623; सीआईटी बनाम नेशनल ताज ट्रेडर्स, (1980) 1 एससीसी 370; एसोसिएटेड सीमेंट कंपनी लिमिटेड बनाम वाणिज्यिक कर अधिकारी, कोटा और अन्य, (48) एसटीसी 466)। उपरोक्त प्रस्ताव के समर्थन में बेनियन ऑन वैधानिक व्याख्या, 5 वें संस्करण, लेक्सिस नेक्सिस में फ्रांसिस बेनियन ने एक उदाहरण के रूप में प्रस्तुत किया कि चूंकि प्रक्रियात्मक प्रावधानों में विधायिका द्वारा लगाए गए प्रभार को वादियों और अन्य लोगों के सामान्य लाभ के लिए छोड़ दिया गया है, इसलिए यह माना गया कि यह लंबित और भविष्य की कार्यवाही पर भी लागू होता है।

38. इतना कहने के बाद, आइए हम अधिनियम की धारा 158 बीडी की चर्चा पर वापस लौटते हैं। उक्त प्रावधान एक मशीनरी प्रावधान है और इसे अधिनियम की धारा 132 या 132ए के तहत तलाशी लिये गये व्यक्ति के अलावा किसी अन्य व्यक्ति का मूल्यांकन करने के उद्देश्य से कानून की किताब में रखा गया है। अधिनियम की धारा 158 बीडी के तहत, यदि कोई अधिकारी संतुष्ट है कि कोई अघोषित आय मौजूद है जो अधिनियम की धारा 132 या 132ए के तहत तलाशी लिये गये व्यक्ति के अलावा किसी अन्य व्यक्ति की हो सकती है, तो ऐसी संतुष्टि दर्ज करने के बाद, रिकॉर्ड/दस्तावेज ऐसे अन्य व्यक्ति पर अधिकार क्षेत्र रखने वाले मूल्यांकन अधिकारी को प्रेषित कर सकता है। उपरोक्त संतुष्टि प्राप्त होने के बाद और ऐसे अन्य व्यक्ति से संबंधित अन्य दस्तावेजों की जांच के बाद, क्षेत्राधिकार मूल्यांकन अधिकारी अधिनियम की धारा 158 बीडी, के तहत मूल्यांकन पूरा करने के उद्देश्य से नोटिस जारी करने के लिए आगे बढ़ सकता है। XIV बी के प्रावधान लागू होंगे।

39. अधिनियम की धारा 158 बीडी के आरम्भिक शब्द हैं कि मूल्यांकन अधिकारी को संतुष्ट होना चाहिए कि "अघोषित आय" उस व्यक्ति के अलावा किसी अन्य व्यक्ति की है जिसके संबंध में अधिनियम की धारा 132 के तहत तलाशी ली गई थी या मांग की गई थी। अधिनियम की धारा 132ए के तहत खाते बनाये गये और उसके बाद ऐसे अन्य व्यक्ति के मूल्यांकन के लिए रिकॉर्ड प्रेषित किए गए। इसलिए, हमारे विचार और

निर्णय के लिए संक्षिप्त प्रश्न यह है कि कार्यवाही के किस चरण में मूल्यांकन अधिकारी द्वारा संतुष्टि नोट तैयार किया जाना चाहिए: क्या तलाशी लिये गए व्यक्ति के मूल्यांकन को पूरा करने के लिए धारा 158 बीसी के तहत कार्यवाही शुरू करने के समय अधिनियम की धारा 132 और 132 ए के तहत या अधिनियम की धारा 158 बीसी के तहत मूल्यांकन कार्यवाही के दौरान या अधिनियम की धारा 158 बीसी के तहत कार्यवाही पूरी होने के बाद।

40. न्यायाधिकरण और उच्च न्यायालय की राय है कि इसे केवल अधिनियम की धारा 158BC के तहत मूल्यांकन कार्यवाही के दौरान मूल्यांकन अधिकारी द्वारा तैयार किया जा सकता है, न कि उक्त कार्यवाही के पूरा होने के बाद। विचारण न्यायालयों ने धारा 158 बीडी के तहत शुरू की गई मूल्यांकन कार्यवाही के संबंध में अधिनियम की धारा 158 बीई(2) (बी) में प्रदान की गई सीमा अवधि पर भरोसा किया है, यानी, उस महीने के अंत से दो साल, जिसमें अध्याय XIV बी के तहत ऐसे अन्य व्यक्ति को 01.01.1997 को या उसके बाद शुरू की गई या बहीखातों या अन्य दस्तावेजों या किसी संपत्ति के संबंध में नोटिस दिया गया था, हम यह जांच करेंगे कि क्या न्यायाधिकरण या उच्च न्यायालय का उपरोक्त निष्कर्ष उचित है।

41. हम निश्चित रूप से कहते हैं कि अधिनियम की धारा 158 बीडी के तहत कार्यवाही शुरू करने से पहले, मूल्यांकन अधिकारी जिसने अधिनियम की धारा 158 बीसी के तहत मूल्यांकन को पूरा करने के लिए कार्यवाही शुरू की है, उसे संतुष्ट होना चाहिए कि एक अघोषित आय है जिसका पता किसी व्यक्ति की धारा 132 के तहत तलाशी के दौरान लगाया गया है या अधिनियम की धारा 132 ए के तहत बहीखातों की मांग की गई। यह अधिनियम की धारा 148 के प्रावधानों के विपरीत है जहां कारणों को लिखित रूप में दर्ज करना अनिवार्य है। धारा 158 बीडी के तहत ठोस और प्रदर्शनात्मक सामग्री का अस्तित्व मूल्यांकन करने वाले अधिकारियों की संतुष्टि के लिए आवश्यक है कि जब्त किए गए दस्तावेज तलाशी लिये गए व्यक्ति के अलावा किसी अन्य व्यक्ति के हैं, जो धारा 158 बीडी के तहत कार्रवाई शुरू करने के लिए आवश्यक है। प्रावधान को पढ़ने से पता चलता है कि संतुष्टि नोट मूल्यांकन अधिकारी द्वारा अधिनियम की धारा 158 बीसी के तहत किसी तलाशी लिये गए व्यक्ति के मूल्यांकन को पूरा करने के लिए कार्यवाही शुरू करने के समय या मूल्यांकन कार्यवाही के दौरान तैयार किया जा सकता है। इसका मतलब यह नहीं है कि मूल्यांकन पूरा होने के बाद, मूल्यांकन अधिकारी इस आशय का संतुष्टि नोट तैयार नहीं कर सकता है कि तलाशी लिये गए व्यक्ति के अलावा किसी अन्य व्यक्ति का आयकर बाकि है, जिसके संबंध में धारा 132 के तहत तलाशी की गई थी या अधिनियम की धारा 132 ए के तहत बहीखातों की मांग की गई। प्रावधान

की भाषा साफ और स्पष्ट है. विधायिका ने कार्यवाही के चरण के संबंध में मूल्यांकन अधिकारी पर ऐसा कोई प्रतिबंध नहीं लगाया है कि किस अवधि तक तलाशी लिये गये व्यक्ति के अलावा अन्य व्यक्ति के संबंध में संतुष्टि तक पहुंचना और दर्ज किया जाना है।

42. इसके अलावा, धारा 158 बीई(2)(बी) केवल तलाशी लिये गए व्यक्ति के अलावा अन्य व्यक्ति के मामले में धारा 158 बीडी के तहत ब्लॉक मूल्यांकन को पूरा करने के लिए सीमा की अवधि उस महीने के अंत से दो वर्ष प्रदान करती है जिसमें नोटिस दिया गया है। इस अध्याय के तहत 01.01.1997 के बाद की गई तलाशी के संबंध में ऐसे अन्य व्यक्ति पर कार्रवाई की गई थी। उक्त धारा धारा 158 बीडी के तहत संतुष्टि नोट तैयार करने और इसके परिणामस्वरूप दूसरे व्यक्ति को नोटिस जारी करने के लिए सीमा अवधि पर न तो कोई प्रतिबंध या शर्तें प्रदान करती है और न ही लगाती है।

43. मुख्य मामले में, मूल्यांकन अधिकारी ने 15.07.2005 को एक संतुष्टि नोट तैयार किया था, हालांकि तलाशी लिये गए व्यक्ति, अर्थात् एस.के. भाटिया के मामले में मूल्यांकन कार्यवाही 30.03.2005 को पूरी हुई। जैसा कि हमने पहले ही देखा है, न्यायाधिकरण और उच्च न्यायालय की राय है कि चूंकि अधिनियम की धारा 158 बीसी के तहत मूल्यांकन अधिकारी द्वारा कार्यवाही पूरी होने के बाद संतुष्टि नोट तैयार किया गया था,

जो कि धारा 158 बीडी सपठित धारा 158 बीई (2)(बी) के प्रावधानों के विपरीत है। 158 बीई(2) और इसलिए, राजस्व के मामले को खारिज कर दिया है। हमारी सुविचारित राय में, उच्च न्यायालय के विद्वान न्यायाधीशों का तर्क अधिनियम की धारा 158 बीडी के तहत विधायिका द्वारा अपनाई गई साफ और सरल भाषा के विपरीत है, जो स्पष्ट रूप से धारा 158 बीसी के तहत तलाशी लिये गये व्यक्ति के सम्बन्ध में कार्यवाही पूरा होने के बाद संतुष्टि नोट रिकॉर्ड करने के लिए मूल्यांकन अधिकारी को पर्याप्त लचीलापन प्रदान करता है। इसके अलावा, विचारण न्यायालयों द्वारा धारा 158 बीई(2) (बी) की स्पष्ट भाषा में दी गई व्याख्या, जैसे कि संतुष्टि नोट की रिकॉर्डिंग के लिए सीमा की अवधि को बढ़ाना, तलाशी मूल्यांकन को प्रभावी, कुशल और शीघ्रता से पूरा करने और लंबी अवधि की कार्यवाही से बचने या कम करने के अध्याय के स्वीकृत उद्देश्य के विपरीत होगा।

44. परिणामतः हम यह प्रतिपादित करते हैं कि अधिनियम की धारा 158 बीडी के प्रयोजन के लिए एक संतुष्टि नोट अनिवार्य है और मूल्यांकन अधिकारी द्वारा रिकॉर्ड को अन्य मूल्यांकन अधिकारी को भेजने से पहले तैयार किया जाना चाहिए, जिसके पास ऐसे अन्य व्यक्ति पर अधिकार क्षेत्र है। . संतुष्टि नोट निम्नलिखित में से किसी भी चरण में तैयार किया जा सकता है:

(ए) अधिनियम की धारा 158 बीसी के तहत तलाशी लिये व्यक्ति के खिलाफ कार्यवाही शुरू करने के समय या उसके साथ;

(बी) अधिनियम की धारा 158 बीसी के तहत मूल्यांकन कार्यवाही के साथ; और

(सी) तलाशी लिये गए व्यक्ति के अधिनियम की धारा 158 बीसी के तहत मूल्यांकन कार्यवाही पूरी होने के तुरंत बाद।

45. हमें श्री संतोष कृष्ण द्वारा सूचित किया गया है, जो सात अपीलों में उपस्थित हो रहे हैं कि मूल्यांकन अधिकारी ने अधिनियम की धारा 158 बीडी के तहत आवश्यक संतुष्टि नोट दर्ज नहीं किया था, इसलिए, न्यायाधिकरण और उच्च न्यायालय द्वारा मूल्यांकन में आदेश तथा प्रथम अपीलीय प्राधिकरण द्वारा पारित आदेश को रद्द करना उचित था। हमारा उद्देश्य विद्वान वकील द्वारा प्रस्तुत उपरोक्त विवाद की जांच करने का नहीं है क्योंकि हम धारा 158 बीडी के दायरे और संभावित व्याख्या पर हमारे द्वारा की गई टिप्पणियों के आलोक में व्यक्तिगत मामलों पर विचार करने के लिए प्रकरणों को उच्च न्यायालय में इन टिप्पणियों के साथ भेज रहे हैं-

46. कि पक्षों को सुनवाई का अवसर देने के बाद मामलों को नए सिरे से तय करें।

तदनुसार आदेश दिया गया।



संलग्न-

C.A.NO.3959/2014 @ S.L.P.(C)NO.11943/2011

C.A.NO.3960/2014@ S.L.P.(C)NO.176/2011

C.A.NO.3961/2014 @ S.L.P.(C)NO.17656/2011

C.A.NO.3962/2014 @ S.L.P.(C)NO.17661/2011

C.A.NO.3963/2014 @ S.L.P.(C)NO.2804/2012

C.A.NO.3964/2014 @ S.L.P.(C)NO.2805/2012

C.A.NO.3965/2014 @ S.L.P.(C)NO.5264/2012

C.A.NO.3966/2014 @ S.L.P.(C)NO.5265/2012

C.A.NO.3967/2014 @ S.L.P.(C)NO.5266/2012

C.A.NO.3968/2014 @ S.L.P.(C)NO.7574/2012

C.A.NO.3969/2014 @ S.L.P.(C)NO.7575/2012

C.A.NO.3970/2014 @ S.L.P.(C)NO.7576/2012

C.A.NO.3971/2014 @ S.L.P.(C)NO.7577/2012

C.A.N9.3972/2014 @ S.L.P.(C)NO.9721/2012

C.A.NO.3973/2014 @ S.L.P.(C)NO.11460/2012

C.A.NO.3974/2014 @ S.L.P.(C)NO.12111/2012

C.A.NO.3975/2014 @ S.L.P.(C)NO.12886/2012  
C.A.NO.3976/2014 @ S.L.P.(C)NO.12887/2012  
C.A.NO.3977/2014 @ S.L.P.(C)NO.15207/2012  
C.A.NO.3978/2014 @ S.L.P.(C)NO.15209/2012  
C.A.NO.3979/2014 @ S.L.P.(C)NO.16266/2012  
C.A.NO.3980/2014 @ S.L.P.(C)NO.16265/2012  
C.A.NO.3981/2014 @ S.L.P.(C)NO.16319/2012  
C.A.NO.3982/2014 @ S.L.P.(C)NO.16782/2012  
C.A.NO.3983/2014 @ S.L.P.(C)NO.19491/2012  
C.A.NO.3984/2014 @ S.L.P.(C)NO.19492/2012  
C.A.NO.3985/2014 @ S.L.P.(C)NO.20626/2012  
C.A.NO.3986/2014 @ S.L.P.(C)NO.21459/2012  
C.A.NO.3987/2014 @ S.L.P.(C)NO.21460/2012  
C.A.NO.3988/2014 @ S.L.P.(C)NO.30192/2012  
C.A.NO.3989/2014 @ S.L.P.(C)NO.36559/2012  
C.A.NO.3990/2014 @ S.L.P.(C)NO.12130/2012

और

C.A.NO 3991/2014 के साथ @ एस.एल.पी.(सी)एन 0.15368/2013

सिविल अपील एस.एल.पी.(सी)नंबर 10542/2011 में पारित आदेशानुसार ये अपीलें भी

समान नियमों, शर्तों, टिप्पणियों और दिशा निर्देशों सहित निस्तारित की जाती हैं।

तदनुसार आदेश दिया गया।

एस.एल.पी.(सी)नंबर 7741/2013

पुनः टैग करें और अलग से सूचीबद्ध करें।

तदनुसार आदेश दिया गया।

एसएलपी से निस्तारित अपीलों को पुनः टैग किया गया।

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक न्यायिक अधिकारी श्रीमती संगीता शर्मा, जिला एवं सेशन न्यायाधीश, अजमेर (आर.जे.एस.) 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।