प्रतिवेद्य

भारत का सर्वोच्च न्यायालय

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार

सिविल अपील संख्या 8590/2010

राजस्थान राज्य विद्युत बोर्ड जयपुर ..... अपीलकर्ता

बनाम

उप आयकर आयुक्त (आंकलन) और अन्य ..... प्रतिवादी

निर्णय

अशोक भूषण, न्यायाधीश

1. यह अपील निर्धारिती द्वारा राजस्थान उच्च न्यायालय की जयपुर खंडपीठ, जयपुर में खंडपीठ के निर्णय दिनांक 13.11.2007 को चुनौती देते हुए दायर की गई है, जिसके द्वारा आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 143 (1–क) के तहत अतिरिक्त कर की मांग को बरकरार रखते हुए राजस्व द्वारा दायर खंडपीठ सिविल विशेष अपील (रिट) संख्या 837/1993 को अनुमति दी गई है।

2. इस अपील पर निर्णय लेने के लिए आवश्यक संक्षिप्त तथ्य इस प्रकार हैं: निर्धारिती कंपनी अधिनियम, 1956 की धारा 617 के तहत परिभाषित सरकारी कंपनी है। निर्धारिती ने निर्धारण वर्ष 1991–92 के लिए दिनांक 30.12.1991 को रुपये 427,39,32,972/– की हानि दर्शाते हुए रिटर्न दाखिल की थी । एक सद्भावी गलती

के कारण निर्धारिती ने 75% मूल्यह्रास के बजाय परिसंपत्तियों के अवलिखित मूल्य पर 333,77,70,317/– रुपये के 100% मूल्यह्रास का दावा किया। असंशोधित आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 32 (2) के तहत करदाता 100 प्रतिशत ह्रास का दावा करने का हकदार था। हालांकि, संशोधन के बाद मूल्यह्रास केवल 75% हो सकता था। निर्धारिती ने अनंतिम राजस्व खाते, दिनांक 31.03.1991 की बैलेंस शीट, सकल अचल परिसंपत्तियों के विवरण, गणना चार्ट और मूल्यह्रास चार्ट के साथ रिटर्न का समर्थन किया। निर्धारिती द्वारा कथित रिटर्न पर कोई कर देय नहीं था। निर्धारिती द्वारा आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 143(2) के तहत कोई नोटिस प्राप्त नहीं हुआ।

3. आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 143 (1) (क) के तहत दिनांक 12.02.1992 को मूल्यह्रास को 75% तक सीमित करते हुए मूल्यांकन अधिकारी द्वारा मूल्यह्रास के 25% को अस्वीकार करते हुए एक सूचना जारी की गई थी। आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 143 (1–क) के तहत 8,63,64,827 रुपये के अतिरिक्त कर की मांग की गई थी। करदाता ने 18 फरवरी, 1992 को आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 154 के तहत एक आवेदन दायर कर मांग में सुधार करने का अनुरोध किया था। निर्धारिती ने अतिरिक्त कर की मांग के विरुद्ध आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 264 के तहत एक याचिका भी दायर की। याचिका में कहा गया था कि केवल 75% मूल्यह्रास की अनुमति देने के बाद भी निर्धारिती की आय 3,43,94,90,393/– रुपये की हानि में रही। निर्धारिती ने अतिरिक्त कर की मांग को रद्द करने के लिए प्रार्थना की। आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 154 के तहत दाखिल आवेदन को 28.02.1992 को आकलन अधिकारी द्वारा खारिज कर दिया गया था। आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 264 के तहत पुनरीक्षण याचिका आयकर आयुक्त द्वारा दिनांक 31.03.1992 के आदेश द्वारा खारिज कर दी गई। आयकर आयुक्त ने निम्नलिखित कारण देते हुए पुनरीक्षण याचिका को खारिज कर दिया:

"धारा 143(1–क) के प्रावधानों को पढ़ने से पता चलता है कि जब भी समायोजन किया जाता है, तो ऐसी 'अतिरिक्त राशि'पर देय कर के 20% की दर से अतिरिक्त कर लगाया जाता है। 'अतिरिक्त राशि'का तात्पर्य आय में वृद्धि और निहितार्थ से हानि में कमी से है जहाँ योग के बाद भी नकारात्मक आय होती है।धारा 143 (1–क) (ख) के स्पष्टीकरण में कहा गया है कि इस तरह के अतिरिक्त कर पर देय कर का अर्थ है वह कर जो कुल आय के समायोजन की राशि पर देय होता।जहां समायोजन निर्धारित आय से अधिक हो।स्पष्ट रूप से, इसलिए, इस मामले में अतिरिक्त कर आकलन अधिकारी द्वारा 83,44,42,579/– रुपये की राशि पर प्रभार्य कर के आधार पर प्रभारित किया गया था।"

4. अतिरिक्त कर की मांग को चुनौती देने वाले आयकर आयुक्त के आदेश से असंतुष्ट होकर, जिसे घटाकर 7,67,68,717/– रुपये कर दिया गया था, निर्धारिती द्वारा जयपुर में राजस्थान उच्च न्यायालय, जयपुर पीठ में रिट याचिका संख्या 2267/1992 दायर की गई थी। विद्वान एकल न्यायाधीश ने दिनांक 19.01.1993 के निर्णय द्वारा धारा 143(1–क) के तहत अतिरिक्त कर लगाने को रद्द करने वाली रिट याचिका को स्वीकार किया।विद्वान एकल न्यायाधीश के निर्णय से व्यथित राजस्व ने विशेष अपील दायर की जिसे उच्च न्यायालय की खंडपीठ ने अपने निर्णय दिनांक 13.11.2007 द्वारा अतिरिक्त कर की मांग को सही ठहराते हुए स्वीकार कर लिया। खंडपीठ के निर्णय से व्यथित होकर निर्धारिती ने यह अपील दायर की है।

5. हमने अपीलकर्ता की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता श्री अरिजीत प्रसाद और प्रतिवादियों के विद्वान अधिवक्ता श्री रूपेश कुमार को सुना है।

6. केंद्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड के दिनांक 30.10.1989 के परिपत्र संख्या 549 का उल्लेख करते हुए श्री अरिजीत प्रसाद ने कहा कि 1961 के अधिनियम की धारा 143 (1–क) के तहत लगाए जाने वाला 20 प्रतिशत अतिरिक्त कर दंड की प्रकृति का है और इसे केवल तभी लगाया जा सकता है जब निर्धारिती ने जानबूझकर गलत रिटर्न

दाखिल करने की मांग की हो। यह तर्क प्रस्तुत किया है कि इस तरह का अतिरिक्त कर केवल उस स्थिति में देय हो सकता है जहां निर्धारिती को कर के उद्देश्य से आय के लिए आंकलन किया गया और जहां कोई आय नहीं थी या नुकसान हुआ था, वहां लागू नहीं हो सकता। धारा 143(1–क) के प्रावधान को लागू करने में विधायिका का आशय यह सुनिश्चित करना था कि निर्धारिती भी रिटर्न में अपने नुकसान की सही घोषणा करे और जहां निर्धारिती जानबूझकर या आशयपूर्वक गलत रिटर्न दाखिल करता है, वह अतिरिक्त आयकर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी होता है। यह निवेदन किया है कि अनवशोषित हानियों और अनवशोषित मूल्यह्रास को भविष्य के वर्षों में लाभ के साथ समायोजित करने के लिए आगे बढ़ाया जाना था और यह किसी भी तरह से व्यापार हानि को प्रभावित नहीं करता। वह तर्क प्रस्तुत करते है कि निर्धारिती को हुई व्यापारिक हानि, मूल्यह्रास की गणना करने में अपीलकर्ता द्वारा की गई वास्तविक गलती के कारण कम नहीं हुई थी। निर्धारिती घाटे में था और घाटे में बना रहा। मूल्यह्रास में 100% से घटाकर 75% करने से हानि में कमी नहीं होती और आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 143(1–क) के तहत अतिरिक्त कर केवल कर अपवंचन को रोकने के लिए था। उनका निवेदन है कि जब अतिरिक्त कर में दंड स्पष्ट और विशिष्ट रूप से अंकित था, तो राजस्व को यह कहते नहीं सुना जा सकता था कि अधिनियम की धारा 143(1–क) के तहत अतिरिक्त कर का आरोपण स्वचालित है। यदि ऐसी परिस्थितियों में अतिरिक्त कर लगाया जा सकता है, तो यह निर्धारिती को बिना किसी गलती के दंडित करना होगा और वह भी उसे सुने बिना।

7. राजस्व के विद्वान अधिवक्ता तर्क देते हैं कि धारा 143 (1–क) का उपबंध यह दर्शाता है कि यह दंडनीय प्रकृति का नहीं है। यह कर अपवंचन को रोकने का उपकरण है। यह तर्क प्रस्तुत किया गया है कि धारा 143 (1–क) की शक्तियों को चुनौती विभिन्न उच्च न्यायालयों और इस न्यायालय द्वारा अस्वीकार कर दी गई है। धारा 143 (1 –क) को आयकर अधिनियम में शामिल किया गया है, ताकि निर्धारिती पहले नुकसान दिखाने की विधि का सहारा लेकर और फिर नुकसान को कम करके कर चोरी करने में समर्थ न

हो सके। विद्वत वकील प्रस्तुत करते हैं कि उच्च न्यायालय की खण्ड पीठ ने अतिरिक्त कर की मांग को बरकरार रखते हुए राजस्व की अपील को उचित रूप से स्वीकार किया है.

8. हमने पक्षकारों के विद्वान अधिवक्ताओं की दलीलों पर विचार किया और अभिलेखों का अवलोकन किया।

9. इस अपील में केवल इस प्रश्न का उत्तर दिया जाना है कि वर्तमान मामले के तथ्यों में धारा 143(1–क) के प्रावधानों के तहत अतिरिक्त कर की मांग उचित थी या नहीं।

10. इससे पहले कि हम पक्षकारों के विद्वान अधिवक्ताओं के विरोधी दलीलों में प्रवेश करें, धारा 143 और 143 (1–क) के तहत वैधानिक व्यवस्था पर विचार करना सुसंगत है। धारा 143 (1) (क) इस प्रकार हैः

"143. (1) (क) जहां धारा 139 के तहत या धारा 142 की उप–धारा (1) के तहत एक नोटिस के जवाब में रिटर्न दाखिल किया गया है, –

(i) यदि कोई कर या ब्याज इस तरह के रिटर्न के आधार पर देय पाया जाता है, तो स्रोत पर काटे गए किसी भी कर, भुगतान किए गए किसी भी अग्रिम कर और कर या ब्याज के रूप में अन्यथा भुगतान की गई किसी भी राशि के समायोजन के बाद, प्रावधानों पर प्रतिकूल प्रभाव डाले बिना उप–धारा (2) के अनुसार, निर्धारिती को देय राशि निर्दिष्ट करते हुए एक सूचना भेजी जाएगी, और ऐसी सूचना धारा 156 के तहत जारी की गई मांग की सूचना मानी जाएगी और इस अधिनियम के सभी प्रावधान तदनुसार लागू होंगे; और

(ii) यदि इस तरह के रिटर्न के आधार पर कोई धन वापसी देय है, तो वह निर्धारिती को अनुज्ञात किया जाएगाः

परन्तु निर्धारिती द्वारा संदेय या उसे प्रतिदेय कर या ब्याज की संगणना में, निम्नलिखित समायोजन रिटर्न में घोषित आय या हानि में किया जाएगा, अर्थात् –

(i) रिटर्न, खातों या इसके साथ संलग्न दस्तावेजों में किसी अंकगणितीय त्रुटि को सुधारा जाएगा;

(ii) कोई भी हानि, कटौती, भत्ता या राहत, जो इस तरह के रिटर्न, खातों या दस्तावेजों में उपलब्ध जानकारी के आधार पर प्रथम दृष्टया स्वीकार्य है, लेकिन जो रिटर्न में दावा नहीं किया गया है, को स्वीकार किया जाएगा;

(iii) रिटर्न में दावा किया गया कोई हानि, कटौती, भत्ता या राहत, जो इस तरह के रिटर्न, खातों या दस्तावेजों में उपलब्ध जानकारी के आधार पर प्रथम दृष्टया अस्वीकार्य है, को अस्वीकार कर दिया जाएगा:

परन्तु यह और कि जहां पहले परंतुक के तहत समायोजन किया जाता है, निर्धारिती को एक सूचना भेजी जाएगी, इस बात के बावजूद कि कथित समायोजन करने के बाद उससे कोई कर या ब्याज देय नहीं है:

परंतु यह भी कि इस खंड के अधीन संसूचना उस निर्धारण वर्ष के, जिसमें आय पहली बार निर्धारणीय थी, अंत से दो वर्ष की समाप्ति के पश्चात् नहीं भेजी जाएगी।"

11. उपधारा (1–क), जैसा कि मूल रूप से पढ़ा गया था, इस प्रकार था:

"143. (1–क) (क) जहां, किसी व्यक्ति के मामले में, उपधारा (1) के खंड (क) के पहले परंतुक के अधीन किए गए समायोजनों के परिणामस्वरूप कुल आय विवरणी में घोषित कुल आय से किसी राशि से अधिक हो जाती है, वहां आकलन अधिकारी, –

(i) उपखंड (1) के अधीन संदेय कर की राशि में ऐसी अतिरिक्त राशि पर संदेय कर के बीस प्रतिशत की दर से परिकलित अतिरिक्त आयकर द्वारा और उपखंड (1) के खंड

(क) के उपखंड (झ) के अधीन भेजी जाने वाली सूचना में अतिरिक्त आयकर को विनिर्दिष्ट करें।

(ii) जहां उपधारा (1) के अधीन कोई राशि देय है, वहां ऐसे संदाय की जाने वाली राशि को उपखंड (झ) के अधीन गणना की गई अतिरिक्त राशि के बराबर राशि में से कम करें। ”

12. उप–धारा (1–क) को वित्त अधिनियम, 1993 द्वारा 1–4–1989 से संशोधित किया गया था, जो वह तिथि थी जिस पर उप–धारा (1–क) को अधिनियम में पेश किया गया था। प्रतिस्थापित उप–धारा (1–क) इस प्रकार है:

"143. (1–क) (क) जहां उपधारा (1) के खंड (क) के पहले परंतुक के अधीन किए गए समायोजनों के परिणामस्वरूप, –

(i) किसी व्यक्ति द्वारा रिटर्न में घोषित आय में वृद्धि हो जाती है, या

(ii) ऐसे व्यक्ति द्वारा रिटर्न में घोषित हानि कम हो जाती है या आय में परिवर्तित हो जाती है,

आकलन अधिकारी (क) ऐसे मामले में जहां इस खंड के उपखंड (झ) के अधीन आय में वृद्धि ने ऐसे व्यक्ति की कुल आय में वृद्धि कर दी है, इस प्रकार बढ़ाई गई कुल आय पर कर और उस कर के बीच के अंतर पर बीस प्रतिशत की दर से परिकलित अतिरिक्त आय कर द्वारा उपधारा (1) के अधीन संदेय कर की राशि में और वृद्धि कर दी जाएगी, जो प्रभार्य होता यदि ऐसी कुल आय में समायोजन की राशि घटा दी गई होती और उपधारा (1) के खंड (क) के उपखंड (झ) के अधीन भेजी जाने वाली सूचना में अतिरिक्त आय कर विनिर्दिष्ट कर दिया जाता;

(ख) उस दशा में जहां इस खंड के उपखंड (ii) के अधीन इस प्रकार घोषित हानि को कम कर दिया गया है या पूर्वोक्त समायोजनों का उस हानि को आय में परिवर्तित करने का प्रभाव है, समायोजनों की रकम पर प्रभार्य कर के बीस प्रतिशत के बराबर राशि (जिसे इसमें इसके पश्चात् अतिरिक्त आयकर कहा गया है) की गणना करें, मानो यह ऐसे व्यक्ति की कुल आय होती और उपखंड (1) (ग) के खंड (क) के उपखंड (झ) के अधीन भेजी जाने वाली सूचना में इस प्रकार परिकलित अतिरिक्त आय कर को विनिर्दिष्ट करें, जहां उपखंड (1) के अधीन कोई प्रतिदाय देय है, वहां ऐसे प्रतिदाय की राशि को, यथास्थिति, उपखंड (क) या उपखंड (ख) के अधीन परिकलित अतिरिक्त आय कर के समतुल्य राशि से घटा दें।

13. वित्त अधिनियम, 1993 द्वारा भूतलक्षी प्रभाव अर्थात दिनांक 01.04.1989 से लाए गए संशोधन प्रश्न में मूल्यांकन के संबंध में अर्थात निर्धारण वर्ष 1991–92 के लिए पूरी तरह से आकृष्ट हैं।प्रतिस्थापित उपखंड (1–क) यह स्पष्ट करती है कि जहां किसी निर्धारिती द्वारा घोषित हानि को उपखंड (1) (क) के तहत किए गए समायोजन के कारण कम कर दिया गया था, वहां उपखंड (1–क) के प्रावधान लागू होंगे।जैसा कि ऊपर उल्लेख किया गया है, आयकर आयुक्त ने याचिकाकर्ता की पुनर्विचार याचिका को अस्वीकार करते हुए यह विचार व्यक्त किया है कि जब भी समायोजन किया जाएगा, ऐसी अतिरिक्त राशि पर देय कर का 20% की दर से अतिरिक्त कर लगाया जाएगा। अतिरिक्त राशि आय में वृद्धि और हानि में कमी को संदर्भित करती है जहां वृद्धि के बाद भी नकारात्मक आय होती है। क्या सभी परिस्थितियों में प्रतिशत अतिरिक्त कर लगाया जाना चाहिए और जिन मामलों में हानि में कमी की गई है, इस प्रश्न का उत्तर वर्तमान मामले में दिया जाना है।

14. कराधान विधि (संशोधन) अधिनियम, 1991 द्वारा खंड 32 में तीसरे परन्तुक को निम्नलिखित आशय के लिए अंतःस्थापित किया गयाः

परंतु यह भी कि 1 अप्रैल, 1991 को निर्धारण वर्ष से सुसंगत पूर्ववर्ष के संबंध में इस खंड के अधीन किसी आस्ति समूह के संबंध में कटौती, किसी कंपनी की दशा में, कराधान कानून (संशोधन) अधिनियम, 1991 के प्रारंभ से ठीक पहले इस अधिनियम के अधीन विहित ऐसी आस्तियों के अवलिखित मूल्य पर प्रतिशत में परिकलित राशि के पचहत्तर प्रतिशत तक सीमित होगी।

15. उपरोक्त परंतुक को शामिल करने से पहले मूल्यह्रास ऐसी परिसंपत्तियों के अवलिखित मूल्य पर प्रतिशत पर गणना की गई राशि के 75% तक सीमित नहीं था। निर्धारिती द्वारा रिटर्न दिनांक 31.12.1991 को दाखिल किया गया था, जिस तारीख से पहले कराधान कानून (संशोधन) अधिनियम, 1991 लागू हुआ था।यह सदाशयी गलती और असावधानी के कारण था कि निर्धारिती ने 75 प्रतिशत के बजाय 100 प्रतिशत मूल्यह्रास का दावा किया।33, 37, 77, 70, 317/– रुपये के 100 प्रतिशत अवमूल्यन का दावा परिसंपत्तियों के अवलिखित मूल्य पर किया गया था, इस प्रकार 25 प्रतिशत अवमूल्यन को 75 प्रतिशत तक सीमित करने की अनुमति नहीं दी गई थी और 25 प्रतिशत अवमूल्यन हानि को घटाने के बाद 3,43,94,90,393/– रुपये की सीमा तक बना रहा। यहां तक कि 25 प्रतिशत की कमी के बावजूद निर्धारिती की हानि आय की वापसी बनी रही।100% मूल्यह्रास का दावा करने में निर्धारिती का दावा है कि कर से बचने का कोई इरादा नहीं था और उक्त दावा केवल एक सदभावी गलती थी।जैसा कि वित्त अधिनियम, 1993 द्वारा ऊपर उल्लेख किया गया है, धारा 143 (1–क) को दिनांक 01.04.1989 से भूतलक्षी प्रभाव से प्रतिस्थापित किया गया था। वित्त विधेयक के प्रावधानों को भूतलक्षी प्रभाव से समझाने वाला ज्ञापन का निम्नलिखित प्रभाव थाः

आयकर अधिनियम की धारा 143 (1–क) के प्रावधानों में 20 प्रतिशत अतिरिक्त आयकर लगाने का प्रावधान है, जहां धारा 143 (1) (क) के पहले परंतुक के तहत किए गए समायोजन के परिणामस्वरूप, रिटर्न में घोषित कुल आय से अधिक है। ये प्रावधान लौटाई गई आय के साथ–साथ लौटाई गई हानि के मामलों को कवर करना

चाहते हैं। इसके निवारक प्रभाव के अलावा, अतिरिक्त आयकर लगाने का उद्देश्य सभी निर्धारितियों को गलतियों से बचने के लिए अपनी आय का रिटर्न दाखिल करने के लिए राजी करना है।

हाल की दो न्यायिक निर्णयों में, यह अभिनिर्धारित किया गया है कि आयकर अधिनियम की धारा 143 (1–क) के उपबंध, जैसा कि ये शब्दबद्ध हैं, हानि के मामलों में लागू नहीं होते हैं।

अतः विधेयक में आयकर अधिनियम की धारा 143 (1–क) में संशोधन करने का प्रावधान किया गया है, ताकि यह सुनिश्चित किया जा सके कि धारा 143 (1) (क) के पहले परंतुक के तहत किए गए समायोजन के परिणामस्वरूप, किसी भी व्यक्ति द्वारा रिटर्न में घोषित आय में वृद्धि होती है, तो आकलन अधिकारी बढ़ी हुई कुल आय पर कर के बीच के अंतर पर बीस प्रतिशत की दर से अतिरिक्त आयकर वसूल करेगा और वह कर जो प्रभार्य होता यदि ऐसी कुल आय समायोजन की राशि से घटा दी जाती।ऐसे मामलों में जहां उपर्युक्त समायोजन के परिणामस्वरूप रिटर्न में घोषित हानि को कम कर दिया गया है या उपर्युक्त समायोजन का प्रभाव उस हानि को आय में परिवर्तित करने के रूप में है, विधेयक में यह प्रावधान करने का प्रयास किया गया है कि आकलन अधिकारी समायोजन की राशि पर प्रभार्य कर के बीस प्रतिशत के बराबर राशि (जिसे अतिरिक्त आयकर के रूप में संदर्भित किया गया है) की गणना करेगा, मानो यह ऐसे व्यक्ति की कुल आय हो।

प्रस्तावित संशोधन 1–4–1989 से प्रभावी होगा और तदनुसार, निर्धारण वर्ष 1989–1990 और उसके बाद के वर्षों के संबंध में लागू होगा।

16. राजस्व के विद्वान अधिवक्ता ने ठीक ही कहा है कि धारा 143(1–ए) का उद्देश्य कर अपवंचन को रोकना था।वित्त विधेयक के प्रावधानों की व्याख्या करने वाला ज्ञापन,

जैसा कि ऊपर उल्लेख किया गया है, निर्धारिती को गलती से बचने के लिए सावधानीपूर्वक आयकर रिटर्न दाखिल करने के लिए मनाना करने के लिए भी था।

17. आयकर आयुक्त, गौहाटी बनाम सती ऑयल उद्योग लिमिटेड और अन्य, (2015) 7 एससीसी 304 में इस न्यायालय के पास धारा 143(1–क) के उपबंधों, उसके उद्देश्य और वैधता पर विस्तार से विचार करने का अवसर था।

वित्त अधिनियम, 1993 द्वारा पुनःस्थापित धारा 143(1–ए) के प्रावधानों की भूतलक्षितता के लिए एक चुनौती थी। गुवाहाटी उच्च न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया था कि संशोधन का भूतलक्षी प्रभाव मनमाना और अनुचित होगा।इस न्यायालय में राजस्व द्वारा अपील दायर की गई थी, जिसमें अपील, इस न्यायालय के पास प्रावधानों की संवैधानिक वैधता की जांच करने का अवसर था। इस न्यायालय ने उपरोक्त निर्णय में अभिनिर्धारित किया कि धारा 143(1–ए) का उद्देश्य कर अपवंचन को रोकना था। निर्णय के पैरा 9 में निम्नलिखित अभिनिर्धारित किया गया है:

"9. इस प्रावधान को सतही तौर पर पढ़ने पर यह स्पष्ट हो जाता है कि खंड 143 (1–क) का उद्देश्य कर अपवंचन को रोकना है। इस प्रावधान को लागू करने से ऐसे व्यक्ति जिन्होंने ऐसे रिटर्न दाखिल किए हैं जिनमें उन्होंने अपने द्वारा उचित रूप से देय कर का अपवंचन करने की कोशिश की है, उनका एक निवारक प्रभाव होगा और रिटर्न में घोषित की गई राशि और कर के लिए निर्धारित राशि के बीच के अंतर पर अतिरिक्त आयकर के रूप में 20 प्रतिशत की भारी राशि देय होगी।"

18. के. पी. वर्गीज बनाम आईटीओ, (1981) 4 एस. सी. सी. 173 वाले मामले में इस न्यायालय के पूर्व निर्णय का भरोसा करते हुए, इस न्यायालय ने उपरोक्त मामले में अभिनिर्धारित किया कि खंड 143 (1–क) के उपबंधों को केवल कर अपवंचकों पर लागू किया जाना चाहिए। पैराग्राफ 21 और 25 में निम्नलिखित निर्धारित किया गया थाः

"21. वर्तमान मामले में, हमारे सामने यह प्रश्न भी उठता है कि क्या वास्तविक निर्धारिती धारा 143(1–क) के जाल में फंसे हैंहम यह जोड़ना चाहते हैं कि जे. के. सिंथेटिक्स मामले के विपरीत, धारा 143 (1–क) को वास्तव में वर्तमान मामले के तथ्यों के आधार पर उच्च न्यायालय के समक्ष संवैधानिक आधारों पर चुनौती दी गई है।

ऐसा होने के कारण, हमें लगता है कि चूंकि इस प्रावधान का कर चोरी को रोकने में निवारक प्रभाव पड़ता है, इसलिए इसे केवल कर अपवंचको पर लागू किया जाना चाहिए।इस प्रस्ताव के समर्थन में, हम केपी वर्गीज बनाम आईटीओ के फैसले का हवाला देते हैं।उस मामले में न्यायालय आयकर अधिनियम की धारा 52(2) के सही निर्माण से संबंधित था: (के.पी. वर्गीस मामला, एससीसी पृष्ठ 179, पैरा 4: एससीआर पृष्ठ 639)
"

52. (2) उपधारा (1) के उपबंधों पर प्रतिकूल प्रभाव डाले बिना, यदि आयकर अधिकारी की राय में अंतरण की तारीख को किसी निर्धारिती द्वारा अंतरित पूंजी आस्ति का उचित बाजार मूल्य ऐसी पूंजी आस्ति के अंतरण के संबंध में निर्धारिती द्वारा घोषित प्रतिफल के पूर्ण मूल्य से कम से कम घोषित मूल्य के पंद्रह प्रतिशत से अधिक नहीं है तो ऐसी पूंजी आस्ति के प्रतिफल का पूर्ण मूल्य, निरीक्षण सहायक आयुक्त के पूर्व अनुमोदन के साथ, उसके अंतरण की तारीख को उसका उचित बाजार मूल्य माना जाएगा।

.....

25. वर्गीज मामले से संकेत लेते हुए, हम मानते हैं कि धारा 143 (1–क) को केवल तभी लागू किया जा सकता है जब यह तथ्यों पर पाया जाता है कि निर्धारिती द्वारा दाखिल किए गए रिटर्न में वर्णित कम राशि निर्धारिती द्वारा कानूनी रूप से देय कर से बचने के प्रयास का एक परिणाम है।यह साबित करने का भार कि निर्धारिती ने इस प्रकार कर के अपवंचन का प्रयास किया है, राजस्व पर है, जिसे तथ्यों और परिस्थितियों को स्थापित करके राजस्व द्वारा चुकाया जा सकता है, जिससे यह उचित

निष्कर्ष निकाला जा सकता है कि निर्धारिती ने वास्तव में इसके द्वारा कानूनी रूप से देय कर के अपवंचन का प्रयास किया है।धारा143 (1–क) के उपरोक्त निर्माण के अधीन, हम उक्त खंड के पूर्वव्यापी स्पष्टीकरण संशोधन को बरकरार रखते हैं और अपीलों को स्वीकार करते हैं। गुवाहाटी उच्च न्यायालय के खंड पीठ के निर्णयों को रद्द कर दिया गया है। लागत के बारे में कोई आदेश नहीं होगा।"

19. उपरोक्त मामले में इस न्यायालय ने धारा 143 (1–क) (वित्त अधिनियम, 1993 द्वारा यथा अंतःस्थापित) की संवैधानिक वैधता को बरकरार रखा, बशर्ते कि धारा 143 (1–क) का उपयोग केवल उन तथ्यों के आधार पर किया जा सकता है कि निर्धारिती द्वारा दाखिल रिटर्न में वर्णित कम राशि निर्धारिती द्वारा कानूनी रूप से कर अपवंचन के प्रयास का परिणाम है।

20. वर्तमान मामले में उपरोक्त निर्णय के अनुपात को लागू करते हुए, हमें यह पता लगाने की आवश्यकता है कि क्या निर्धारिती द्वारा दाखिल रिटर्न में उल्लिखित 100% मूल्यह्रास निर्धारिती द्वारा कानूनी रूप से देय कर से बचने के प्रयास का परिणाम था।

21. हमने तथ्यों से देखा है, जैसा कि ऊपर उल्लेख किया गया है, कि 25% मूल्यह्रास को अस्वीकृत करने के बाद भी, रिटर्न में निर्धारिती हानि में रहा और निर्धारिती द्वारा एक सद्भावी गलती के कारण रिटर्न में 100% मूल्यह्रास का दावा किया गया था। कराधान कानून (संशोधन) अधिनियम, 1991 द्वारा, कंपनी के मामले में मूल्यह्रास 75% तक सीमित था, जो निरीक्षण के कारण रिटर्न दाखिल करते समय निर्धारिती द्वारा चूक गया था।

आयकर आयुक्त ने पुनरीक्षण याचिका पर फैसला करते हुए इस आशय का कोई अवलोकन नहीं किया है कि निर्धारिती द्वारा दावा किए गए 100 प्रतिशत मूल्यह्रास का उद्देश्य निर्धारिती द्वारा विधिवत रूप से देय कर के भुगतान से बचना था, बल्कि आयुक्त ने 31 मार्च, 1992 को अपने आदेश में कहा है कि जब भी समायोजन किया जाता है,

तो ऐसी अतिरिक्त राशि पर देय कर के 20 प्रतिशत की दर से अतिरिक्त कर लगाया जाता है।

22. यह सच है कि कर विधायिका की व्याख्या करते समय परिणामों और कठिनाइयों पर ध्यान नहीं दिया जाता है, लेकिन उद्देश्य और वस्तु जिसके द्वारा कराधान विधियों को अधिनियमित किया गया है, उसे भुलाया नहीं जा सकता है। इस न्यायालय ने उसी प्रावधान अर्थात धारा 143 (1–क), उसके उद्देश्य और उद्देश्य पर विचार करते हुए और इस प्रावधान को बरकरार रखते हुए कहा कि यह साबित करने का भार कि निर्धारिती ने कर अपवंचन का प्रयास किया है, राजस्व पर है, जिसे उन तथ्यों और परिस्थितियों को स्थापित करके राजस्व द्वारा चुकाया जा सकता है, जिनसे यह उचित निष्कर्ष निकाला जा सकता है कि निर्धारिती ने वास्तव में इसके द्वारा कानूनी रूप से देय कर के अपवंचन का प्रयास किया है।

वर्तमान मामले में, यहां तक कि कोई संकेत भी नहीं, कि निर्धारिती द्वारा 100% मूल्यह्रास का दावा किया गया था, जिसमें से 25% की अनुमति कर अपवंचन के इरादे से दी गई थी। हम वर्तमान मामले के तथ्यों में और आयकर आयुक्त, गुवाहाटी बनाम सती ऑयल उद्योग लिमिटेड और अन्य (पूर्वोक्त) में इस न्यायालय द्वारा स्पष्ट मत के मद्देनजर धारा 143 (1–क) के प्रावधानों को यंत्रवत रूप से लागू नहीं कर सकते, जहां यह माना जाता है कि धारा 143 (1–क) का उपयोग केवल तभी किया जा सकता है जब निर्धारिती द्वारा दाखिल रिटर्न में उल्लिखित कम राशि निर्धारिती द्वारा कानूनी रूप से देय कर से बचने के प्रयास का परिणाम हो। उपरोक्त को ध्यान में रखते हुए, हम मानते हैं कि वर्तमान मामले के तथ्यों में धारा 143(1–क) का यांत्रिक अनुप्रयोग अनुचित था।

23. परिणामस्वरूप, हम अपील को स्वीकार करते हैं और उच्च न्यायालय की खण्ड पीठ के निर्णय के साथ–साथ दिनांक 12.02.1992 की अतिरिक्त कर की मांग, जिसे दिनांक 28.02.1992 को संशोधित किया गया को खारिज करते है।

न्यायाधीश (अशोक भूषण)

न्यायाधीश (मोहन एम. शांतनागौडर)

नई दिल्ली

19 मार्च, 2020

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।