

आय कर आयुक्त 8 मुंबई

बनाम

ग्लोशाइन बिल्डर और डेवलपर्स पी. वी. टी. लिमिटेड

(सिविल अपील संख्या- 2565, वर्ष 2022)

04वीं मई, 2023

[एम. आर. शाह और बी. वी. नागरत्ना, जे. जे.]

आयकर अधिनियम, 1961- धारा 142, 143 - राशि का गैर-प्रकटीकरण - निर्धारण वर्ष (ए.वाई) 2009-10 यानी वित्तीय वर्ष 2008-09 से संबंधित विवाद, निर्धारिती ने एक समझौता किया जिसके तहत रु. 15,94,06,500/- संपत्ति में विकास अधिकार बेचे गए थे- हालाँकि, ए.ओ. ने देखा कि आय का रिटर्न दाखिल करते समय निर्धारिती द्वारा उपरोक्त राशि का खुलासा नहीं किया गया था। निर्धारिती से स्पष्टीकरण मांगा गया - जवाब में, निर्धारिती ने कहा कि उपरोक्त लेन-देन को निर्धारण वर्ष 2008-09 में कर के लिए विधिवत पेश किया गया था, 5,24,27,354/- रुपये के प्रतिफल को दर्शाते हुए। यह दावा किया गया था कि एक सुधार विलेख दर्ज किया गया था जिसके तहत विकास अधिकारों का मूल्य रुपये 15,94,06,500/- से रु. 5,24,27,354/- कम कर दिया गया था। हालाँकि, रुपये का अतिरिक्त 15,94,06,500/- का भुगतान ए.ओ. द्वारा अल्पावधि पूंजीगत लाभ के रूप में मानकर किया गया था - आयुक्त ने पुष्टि की कि एओ-आईटीएटी द्वारा दिए गए आदेश ने उक्त निष्कर्ष को उलट दिया और माना कि लेन- देन व्यापार में स्टॉक था - साथ ही, पुष्टि की गई कि बिक्री पर विचार केवल रु. 5.24.27.354/- का था - अपील को उच्च न्यायालय द्वारा खारिज कर दिया गया था अपील पर, माना गया: आईटीएटी ने न तो ए.ओ. द्वारा दिए गए निष्कर्षों पर विचार किया है और न ही निर्धारिती द्वारा की गई कुल बिक्री का सत्यापन/जांच किया है। प्रासंगिक समय और पिछले वर्षों के दौरान आईटीएटी ने निर्धारण वर्ष 1996-97 से 2007-08 के लिए प्रारंभिक और समापन शेष की जांच करने के बाद माना कि लेन-देन व्यापार में स्टॉक में बिक्री थी - केवल खातों की किताबों में इन्वेंट्री की रिकॉर्डिंग के आधार पर, विचाराधीन लेन-देन व्यापार में स्टॉक नहीं बनेगा - जैसा कि निर्धारिती ने

दावा किया है कि सुधार विलेख दर्ज किया गया था और राशि रु.15,94,06,500/- से 5,24,27,354/ रुपये से कम कर दी गई थी। -आईटीएटी ने रुपये की अंतर राशि की वापसी के तथ्य पर सवाल नहीं उठाया। 10,69,79,146/- आईटीएटी को इस बात की सराहना करनी चाहिए थी कि जिस क्षण राशि की प्राप्ति, प्राप्त होती है और निर्धारिती के खातों की किताबों में दर्ज की जाती है, जब तक कि इसे रिफंड/वापस नहीं दिखाया जाता है, इसे आय एच के रूप में माना जाना चाहिए। प्राप्तकर्ता-आईटीएटी के हाथ प्रासंगिक पहलुओं पर विचार करने में विफल रहे

आयकर आयुक्त एवं मुंबई बनाम ग्लोशाइन बिल्डर्स एंड डेवलपर्स प्राइवेट लिमिटेड

विचाराधीन लेन- देन पर विचार करते समय- इसलिए, अपील पर नए सिरे से विचार करने के लिए मामले को आईटीएटी को भेजा जाना आवश्यक है। उच्च न्यायालय और आईटीएटी द्वारा पारित फैसले और आदेश को इसके द्वारा रद्द कर दिया गया है और अलग रखा गया है।

न्यायालय ने अपील को आंशिक रूप से स्वीकार करते हुए

माना: 1. वर्तमान मामले में, एओ ने लेन- देन को पूंजीगत संपत्ति के रूप में माना है। आई.टी.ए.टी. ने उक्त निष्कर्षों को उलट दिया है और माना है कि लेन-देन व्यापार में स्टॉक था। ऐसा प्रतीत होता है कि एओ ने विशेष रूप से निर्धारण वर्ष 2006-07 से 2009-10 के लिए शेष बैलेन्स शीट की जांच पर निष्कर्ष दर्ज किया था कि इन सभी वर्षों के दौरान एक भी बिक्री नहीं हुई थी और नगण्य खर्च थे और विचाराधीन लेन-देन एकमात्र था लेन-देन यानी भूमि के संबंध था । एक रु. विकास अधिकारों की बिक्री में कमी के कारण 10,69,79,146/- रुपये का चालू वर्ष में पूंजीगत लाभ या व्यावसायिक आय के रूप में मूल्यांकन किया जाना था। इस स्तर पर, यह ध्यान दिया जाना आवश्यक है कि निर्धारिती के दावे और 31.03.2008 को निर्धारिती के खाता बही खाते में की गई प्रविष्टि और परिलक्षित के अनुसार, रुपये की राशि 15,94,06,500/- का भुगतान तीसरे पक्ष यानी एसआईसीसीएल को किया गया। हालाँकि, उसके बाद, निर्धारिती के अनुसार दिनांक 30.05.2008 को एक सुधार विलेख था और राशि रुपये से कम कर दी गई थी। 15,94,06,500/- से रु. 5,24,27,354/-। आईटीएटी ने रुपये की अंतर राशि की वापसी के

तथ्य पर भी सवाल नहीं उठाया है। सुधार विलेख दिनांक 30.05.2008 के आधार पर क्रेता को 10,69,79,146/- रु. आईटीएटी को इस बात की सराहना करनी चाहिए थी कि जिस क्षण राशि की रसीद प्राप्त होती है और निर्धारिती के खातों की किताबों में दर्ज की जाती है, जब तक कि इसे वापस/वापसी नहीं दिखाया जाता है, इसे

प्राप्तकर्ता के हाथों में आय के रूप में माना जाना चाहिए। हालाँकि, ITAT ने उपरोक्त पहलू पर भी विचार नहीं किया है। [पैरा 7.1111019-जी-एच] 3

2. उच्च न्यायालय इस बात की सराहना करने में भी विफल रहा है कि निर्धारिती द्वारा किए गए दावे को स्वीकार करने की स्थिति में भी, जिसमें यह दावा भी शामिल है कि पिछले निर्धारण वर्ष यानी 2008-09 में टैक्स रिटर्न में रु 15,94,06,500/- दिखाया गया था, जो कि अंतर राशि थी।

3. उपरोक्त को ध्यान में रखते हुए और जैसा कि ऊपर देखा गया है, आईटीएटी ने व्यापार में स्टॉक के रूप में लेन-देन पर विचार करते समय प्रासंगिक पहलुओं/प्रासंगिक कारकों पर विचार नहीं किया है और उपरोक्त प्रासंगिक पहलुओं पर भी विचार नहीं किया है, जिन पर विचार करना आवश्यक था। आईटीएटी द्वारा, ऊपर दी गई टिप्पणियों के आलोक में अपील पर नए सिरे से विचार करने और लेन-देन को व्यापार में स्टॉक या पूंजीगत संपत्ति या व्यवसाय की बिक्री के रूप में विचार करते समय प्रासंगिक कारकों पर विचार करने के लिए लेन-देन मामले को आईटीएटी को भेजा जाना आवश्यक है। पैरा 7.2||1020-डी[

4. उपरोक्त को ध्यान में रखते हुए और ऊपर बताए गए कारणों से, वर्तमान अपील आंशिक रूप से सफल होती है। उच्च न्यायालय और आईटीएटी द्वारा पारित निर्णय और आदेश को रद्द कर दिया गया है और मामले को कानून के अनुसार और अपने गुणों के आधार पर अपील पर नए सिरे से विचार करने के लिए आईटीएटी को वापस भेज दिया गया है। [पैरा 8||1020-ई-एफ]

मंत्री टेक्ज़ोन प्राइवेट लिमिटेड वी. फॉरवर्ड फाउंडेशन और अन्य। (2019) 18 एससीसी 494; राजा जे.रामेश्वर राव बनाम. आयकर आयुक्त, हैदराबाद (1961) 42 आईटीआर 179 का हवाला दिया गया.

आय कर आयुक्त 8 मुंबई बनाम ग्लोशाइन बिल्डर और डेवलपर्स पी. वी. टी. लिमिटेड

सिविल अपील न्यायनिर्णय: सिविल अपील सं. 2565 वर्ष 2022

आई. टी. ए. संख्या 1756 वर्ष 2014 में बॉम्बे उच्च न्यायालय के न्यायिक निर्णय और आदेश दिनांक 04.09.2017 से

बलवीर सिंह, ए. एस. जी., रुपेश कुमार, सुश्री स्वरूपमा चतुर्वेदी, देवाशीष भरुखा, राज बहादुर यादव, अधिवक्तागण, अपीलार्थी की ओर से।

एस. के. बागरिया, वरिष्ठ अधिवक्ता, उज्जवल ए. राणा, हिमांशु मेहता मेसर्स गागराट एंड कंपनी, अधिवक्तागण, परिवादी की ओर से

न्यायालय का निर्णय **एम. आर. शाह, न्यायमूर्ति** द्वारा दिया गया था

1. बाम्बे उच्च न्यायालय द्वारा आयकर अपील संख्या 1756 वर्ष 2014 में पारित दिनांक 04.09.2017 के आपेक्षित निर्णय और आदेश से व्यथित और असंतुष्ट महसूस किया गया, जिसमें उच्च न्यायालय ने राजस्व द्वारा दायर उक्त अपील को खारिज कर दिया है, जिससे आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण, "जी" पीठ, मुंबई (जिसे इसके बाद आई. टी. ए. टी. के रूप में संदर्भित किया गया है) द्वारा पारित आदेश की पुष्टि होती है, जिसके द्वारा निर्धारण अधिकारी (ए. ओ.) द्वारा रु. 15,94,06,500 /- हटा दिया गया था, राजस्व ने वर्तमान अपील को प्राथमिकता दी है।

2. विवाद आकलन वर्ष (AY) 2009-10 यानी वित्तीय वर्ष (FY) 2008-09 से संबंधित है निर्धारिती ने मेसर्स किरीट सिटी होम्स प्राइवेट लिमिटेड के साथ दिनांक 06.05.2008 को एक समझौता किया। लिमिटेड वसई में एक संपत्ति में विकास अधिकार कुल 15,94,06,500/- रुपये के लिए बेचे गए थे। ऐसा प्रतीत होता है कि विकास समझौते के पैराग्राफ 6 के अनुसार और विलेख की रसीद के अनुसार 15,94,06,500/- रुपये का विचार पर सहमति व्यक्त की गई और निर्धारिती द्वारा प्राप्त किया गया। मूल्यांकन के दौरान, ए.ओ. द्वारा यह देखा गया कि आय का रिटर्न दाखिल करते समय उपरोक्त का खुलासा नहीं किया गया था। निर्धारिती ने उपरोक्त आय को अपने लाभ और हानि खाते में दर्ज नहीं किया। निर्धारिती से लेन-देन की व्याख्या करने के लिए कहा गया था क्योंकि यह उसके लाभ और हानि खाते में दिखाई नहीं दे रहा था। दिनांक 06.05.2008 का समझौता भी नोटिस के साथ निर्धारिती

को प्रस्तुत किया गया था। जवाब में, निर्धारिती ने पत्र दिनांक 04.10.2011 के माध्यम से कहा कि लेन-देन को निर्धारण वर्ष 2008-09 में कर के लिए विधिवत पेश किया गया था, जो कि 5,24,27,354/. रुपये का विचार दर्शाता है। निर्धारिती ने यह भी कहा कि उसने 30.05.2008 को उक्त पार्टी के साथ एक "सुधार विलेख" में प्रवेश किया था। उक्त अनुसमर्थन द्वारा, यह दावा किया गया कि विकास अधिकारों का मूल्य रुपये से 15,94,06,500/ से रु. 5,24,27,354/. कम कर दिया गया था। चूंकि लेन-देन निर्धारण वर्ष 2009-10 से संबंधित था, इसलिए निर्धारिती को धारा 142(1) के तहत दिनांक 10.10.2011 को एक और नोटिस दिया गया था। निर्धारिती से निम्नानुसार स्पष्टीकरण देने का अनुरोध किया गया था:

- (i) "आप जानते हैं कि ए.आई.आर. सूचना 'विकास समझौते' की प्रति दिनांक 06.05.2008 के अवलोकन से पता चला कि आपने मेसर्स के साथ "विकास समझौता" किया था। किरीट सिटी होम्स मऊ, प्रा. उक्त समझौते में वर्णित विभिन्न संपत्तियों के संबंध में लिमिटेड। यह भी देखा जा रहा है कि आपको सौंपे गए विकास अधिकार देने/अनुमति देने के कारण 13,94,06,500/- रु. रुपये मिले थे.
- (ii) समझौते के अनुसार, लेन-देन दिनांक 06.05.2008, है। इसलिए यह लेन-देन निर्धारण वर्ष 2009-10 के अंतर्गत आता है जबकि आपने इस लेन-देन की पेशकश निर्धारण वर्ष 2008-09 में की थी। कृपया इसका तर्क और आधार स्पष्ट करें.
- (iii) 'विकास समझौते' का विवरण अवलोकन दिनांक 06.05.2008, आपने दावा किया था कि आपको बिक्री की पूरी रकम रु.15,94,06,500/ प्राप्त हुई है। इस संबंध में, आपसे अनुरोध है कि आप प्राप्त बिक्री आय का विवरण 15,94,06,500/. रुपये की बिक्री आय के संबंध में प्राप्त आय आदि का विवरण प्रस्तुत करें। कृपया 'बैंक बुक' /'कैश बुक' की प्रति, जिसमें उसकी रसीदें और विवरण दर्शाए गए हों, साथ ही उसके क्रेडिट को दर्शाने वाले बैंक खाते के विवरण की प्रति भी प्रस्तुत करें।
- (iv) 'सुधार विलेख' दिनांक 30.05.2008, के अनुसार आपने मूल्य को 15,94,06,500/ से रु. 5,24,27,354/. रुपये से संशोधित करने का दावा किया था। इस संबंध में कृपया स्पष्ट करें कि क्या आपने अंतर राशि वापस कर दी है। यदि हां, तो कृपया सहायक दस्तावेजी साक्ष्यों के साथ इसका तरीका और विवरण प्रस्तुत करें।

- (v) 'सुधार विलेख' दिनांक 30.05.2008 के अनुसार आपने मूल्य को 15,94,06,500/ से रु. 5,24,27,354/ रुपये से संशोधित करने का दावा किया था। इस संबंध में कृपया सहायक दस्तावेजी साक्ष्यों के साथ इसका आधार प्रस्तुत करें।
- (vi) उपरोक्त को ध्यान में रखते हुए, मेरा विचार है कि उपरोक्त लेन-देन के लिए, आपके अनुबंध मूल्य में कमी के बावजूद आईटी अधिनियम 1961 की धारा 50सी के प्रावधान स्पष्ट रूप से लागू हैं। इस संबंध में, आपसे यह समझाने का अनुरोध किया जाता है कि आईटी अधिनियम की धारा 50सी के प्रावधान क्यों नहीं शुरू किए जाने चाहिए और कृपया यह भी बताएं कि बिक्री आय को 15,94,06,500/ रुपये में क्यों नहीं माना जाना चाहिए।
- (vii) उपरोक्त लेन-देन के संबंध में आपके द्वारा प्रस्तुत किए गए सभी दस्तावेजों का अवलोकन करने पर, मेरा विचार है कि लेन-देन निश्चित रूप से इस वर्ष का है और बाजार मूल्य यू/एस है। 50 सी को बिक्री विचार माना जाना चाहिए। इस संबंध में , कृपया बताएं कि ऊपर उल्लिखित उपचार आपके मामले में लागू क्यों नहीं किया जाता है। उपरोक्त को ध्यान में रखते हुए, इस वर्ष के लिए लेन-देन का इलाज करने और रुपये की बिक्री आय 15,94,06,500/ आपके हाथ में जोड़ने का प्रस्ताव है। आपसे अनुरोध है कि अपना स्पष्टीकरण, यदि कोई हो, दस्तावेजी साक्ष्यों के साथ प्रस्तुत करें।"

2.1 निर्धारिती ने इसका उत्तर दिया और धारा 50 सी के प्रावधान की प्रयोज्यता के संबंध में , निर्धारिती ने कहा कि निर्धारिती ने संपत्ति नहीं, व्यापार में अपना स्टॉक बेचा था, । एओ ने अल्पकालिक पूंजीगत लाभ के रूप में मानकर, 15,94,06,500/ रुपये को जोड़े परिणामस्वरूप, विचाराधीन वर्ष के लिए आय में जोड़ा गया। आयुक्त, आईटी (अपील), मुंबई ने अपील को खारिज कर दिया और एओ द्वारा किए गए जोड़ की पुष्टि की और निर्धारण वर्ष 2009-10 के लिए पूंजीगत लाभ के लिए लेन-देन को आय के रूप में मानने के एओ के दृष्टिकोण को बरकरार रखा। सीआईटी (ए) ने भी प्रस्तुतियाँ खारिज कर दीं । निर्धारिती ने कहा कि विकास अधिकारों का हस्तांतरण एमओयू दिनांक 27.12.2007 के अनुसार वित्तीय वर्ष 2008-09 में किया गया था। इस तरह के दावे के समर्थन में सबूत के अभाव में, सीआईटी (ए) ने निर्धारिती के इस दावे को भी खारिज कर दिया कि विकास अधिकारों के हस्तांतरण का मूल्य रुपये से 5,94,06,500/ से रु. 5,24,27,354/ कम कर दिया गया था।

2.2 निर्धारिती ने आईटीएटी के समक्ष अपील दायर की। आईटीएटी ने मूल्यांकन वर्ष 1996-97 से 2007-08 के लिए प्रारंभिक शेष और समापन शेष से संबंधित निर्धारिती द्वारा

प्रस्तुत चार्ट की जांच करने के बाद माना कि इन सभी वर्षों में निर्धारिती ने सूची और व्यय दिखाया। नतीजतन, आईटीएटी ने माना कि निर्धारिती भवन और विकास के व्यवसाय में लगा हुआ है। आईटीएटी ने आगे कहा कि निर्धारिती ने संबंधित व्यय के साथ भूमि की लागत को 1999-2000 से प्रगति/इन्वेंट्री में काम के रूप में दिखाया और मूल्यांकन आदेश बाद में आईटी अधिनियम की धारा 143 (3) के तहत किए गए, जिसमें एओ ने व्यवसाय की प्रकृति को स्वीकार किया। निर्धारिती का. इसलिए, आईटीएटी ने निष्कर्ष निकाला कि निर्धारिती द्वारा जो बेचा गया वह उसकी सूची का हिस्सा था न कि पूंजीगत संपत्ति। आईटीएटी ने यह भी माना कि निर्धारिती ने बिक्री पर विचार रुपये से कम कर दिया है। 15,94,06,500/ से रु. एमओयू दिनांक 27.12.2007 के आधार पर वित्तीय वर्ष 2007-08 के दौरान 5,24,27,354/ और आय की उक्त राशि पहले ही निर्धारण वर्ष 2008-09 यानी वित्तीय वर्ष 2007-08 में घोषित की जा चुकी है और इसलिए, ऐसी आय को निर्धारण वर्ष 2009-10 में घोषित नहीं किया जा सकता है। वित्तीय वर्ष 2008-09। आईटीएटी ने भी पुष्टि की और/या निर्धारिती से सहमति व्यक्त की कि बिक्री पर विचार रु. 5,24,27,354/ मात्र। इन निष्कर्षों के आधार पर, आईटीएटी ने एओ के साथ-साथ सीआईटी (ए) के निष्कर्षों को उलट दिया और एओ द्वारा किए गए रुपये 15,94,06,500/. के अतिरिक्त को हटाकर अपील की अनुमति दी।

2.3 राजस्व ने आईटीए संख्या 1756/2014 के माध्यम से उच्च न्यायालय के समक्ष आयकर अपील दायर की। आक्षेपित निर्णय और आदेश द्वारा, उच्च न्यायालय ने राजस्व द्वारा दायर उक्त अपील को यह कहते हुए खारिज कर दिया है कि राजस्व द्वारा प्रस्तावित कोई भी प्रश्न कानून का महत्वपूर्ण प्रश्न नहीं है।

2.4 उच्च न्यायालय द्वारा अपील को खारिज करने के आक्षेपित निर्णय और पारित आदेश से व्यथित और असंतुष्ट महसूस करते हुए, राजस्व ने वर्तमान अपील को प्राथमिकता दी है।

3. श्री बलबीर सिंह, विद्वान एसजी, राजस्व की ओर से उपस्थित हुए हैं और श्री एस.के. बागरिया, विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता, निर्धारिती की ओर से उपस्थित हुए हैं।

4. राजस्व की ओर से उपस्थित विद्वान एसजी श्री बलबीर सिंह ने दृढ़तापूर्वक प्रस्तुत किया है कि उच्च न्यायालय यह समझने में विफल रहा है कि आईटीएटी का आदेश विकृत और रिकॉर्ड पर तथ्यों के विपरीत था। यह प्रस्तुत किया गया है कि आईटीएटी यह समझने में विफल रहा कि निर्धारिती ने विकास अधिकारों की बिक्री के संबंध में मूल्यांकन प्राधिकारी

और न्यायाधिकरण के समक्ष विपरीत रख अपनाया है। यह प्रस्तुत किया गया है कि सबसे पहले, निर्धारिती ने अपने पत्र दिनांक 25.11.2011 के माध्यम से विकास समझौते के संबंध में बही खाता प्रस्तुत किया। उक्त लेजर खाते के अवलोकन से पता चला कि निर्धारिती ने रुपये की आय प्राप्त करने का दावा किया है। 31.03.2008 को एक विकास समझौते से 15,94,06,500/ और उक्त प्रविष्टि को 31.03.2008 को एक सुधार प्रविष्टि पारित करके उसी दिन उलट दिया गया था। इसलिए, यह परिलक्षित हुआ कि उपरोक्त भुगतान क्रय पक्ष द्वारा 31.03.2008 को एक इकाई एसआईसीसीएल को भुगतान किया गया था और ये सभी प्रविष्टियाँ उसी तिथि को परिलक्षित हुईं। निर्धारिती द्वारा प्रस्तुत लेजर के आधार पर, मूल्यांकन अधिकारी द्वारा प्रासंगिक प्रश्न उठाए गए थे, जिसमें इस तथ्य के सुधार और पुष्टि का कारण शामिल था कि 10,69,79,146/ रुपये की अंतर राशि क्रेता को वापस कर दी गई थी। हालाँकि, ITAT द्वारा पारित आदेश के अवलोकन से पता चलता है कि 31.03.2008 को धन की प्राप्ति के तथ्य पर चर्चा भी नहीं की गई थी। इसके विपरीत, रुपये के कुल विचार के लिए दिनांक 27.12.2007 के एमओयू का संदर्भ दिया गया था। 5,24,27,354/। यह प्रस्तुत किया गया है कि आईटीएटी ने लेन-देन की वास्तविक प्रकृति और निर्धारिती के खातों की पुस्तकों में की गई प्रविष्टि की जांच किए बिना पुष्टि की है कि लेन-देन पहले के वर्षों यानी आकलन वर्ष 2008-09 से संबंधित थे और विकास समझौते से उत्पन्न होने वाली राशि में कमी की गई थी। 06.05.2008 एवं संशोधन दिनांक 30.05.2008 गलती के कारण हुआ।

4.1 विद्वान एसजी श्री बलबीर सिंह ने आगे प्रस्तुत किया है कि आईटीएटी इस तथ्य को ध्यान में रखने में विफल रहा कि 31.03.2008 को निर्धारिती के लेजर खाते में की गई और प्रतिबिंबित प्रविष्टि किसी तीसरे पक्ष के कारण थी। एसआईसीसीएल और वह भी कुल मिलाकर रु. 15,94,06,500/। इसके अलावा, आईटीएटी ने रुपये की अंतर राशि की वापसी के तथ्य पर भी सवाल नहीं उठाया। रेक्टिफिकेशन डीड दिनांक 30.05.2008 के कारण क्रेता को 10,69,79,146/ रु. आईटीएटी इस बात को समझने में विफल रहा है कि जिस क्षण राशि की प्राप्ति प्राप्त होती है और निर्धारिती के खातों की किताबों में दर्ज की जाती है, जब तक कि उसे रिफंड/वापस नहीं दिखाया जाता है, उसे प्राप्तकर्ता के हाथों में आय के रूप में माना जाना चाहिए।

4.2 दूसरे, मूल्यांकन वर्ष 2006-07 से 2009-10 के लिए बैलेंस शीट की जांच मूल्यांकन अधिकारी द्वारा की गई थी और यह दर्ज किया गया था कि इन सभी वर्षों के दौरान एक

भी बिक्री नहीं हुई थी और नगण्य खर्च थे और विचाराधीन लेन-देन ही एकमात्र लेन-देन था, अर्थात्, भूमि के संबंध में विकास अधिकारों का हस्तांतरण और परिणामस्वरूप, यह माना गया कि लेन-देन पूंजीगत संपत्ति के हस्तांतरण का था, न कि व्यापार में स्टॉक के हस्तांतरण का। हालाँकि, आईटीएटी ने अपने आदेश में, वर्ष 1996-97 से 2007-08 तक के शुरुआती और समापन शेष की जांच करने के बाद माना कि कई वर्षों में बैलेंस शीट में इन्वेंट्री दिखाई गई थी और चूंकि बाद के मूल्यांकन आदेश आय की धारा 143(3) के तहत किए गए थे। कर अधिनियम ने निर्धारिती के दावे पर विवाद किए बिना माना कि विचाराधीन लेन-देन व्यापार में स्टॉक की बिक्री है। यह तर्क दिया गया है कि आईटीएटी ने न तो मूल्यांकन अधिकारी द्वारा दिए गए निष्कर्षों पर विचार किया और न ही संबंधित वर्ष के दौरान और पिछले वर्षों के दौरान निर्धारिती द्वारा की गई कुल बिक्री का सत्यापन/जांच किया। इसलिए, आईटीएटी के साथ-साथ उच्च न्यायालय ने भी यह मानने में गलती की है कि, केवल इसलिए कि खातों की किताबों में की गई प्रविष्टि में इन्वेंट्री की रिकॉर्डिंग शामिल है, विचाराधीन लेन-देन व्यापार में स्टॉक की बिक्री बन जाता है। यह अच्छी तरह से तय है कि यह जांचने के लिए कि क्या कोई विशेष लेन-देन पूंजीगत संपत्ति की बिक्री है या व्यावसायिक लेन-देन है, व्यापार की आवृत्ति, व्यापार की मात्रा, वर्षों में लेन-देन की प्रकृति आदि जैसे कई कारकों की जांच की जानी आवश्यक है। हालाँकि, वर्तमान मामले में, ITAT ने किसी भी प्रासंगिक कारक की जांच किए बिना पुष्टि की कि लेन-देन व्यापार में स्टॉक का हस्तांतरण था।

4.3 यह आगे प्रस्तुत किया गया है कि आईटीएटी बिना किसी आधार के और केवल करदाता द्वारा किए गए दावे के आधार पर, मूल्यांकन अधिकारी के समक्ष प्रस्तुत खातों के विपरीत, इस बात पर सहमत हुआ कि लेन-देन मूल्यांकन वर्ष 2008-09 के लिए कर रिटर्न में बिक्री के रूप में दर्शाया गया था। दिलचस्प बात यह है कि आईटीएटी ने यह भी सवाल नहीं किया कि विकास अधिकारों के बिक्री मूल्य में कमी के कारण 10,69,79,146 रुपये की अंतर राशि का क्या हुआ।

4.4 विद्वान एसजी श्री बलबीर सिंह द्वारा आगे प्रस्तुत किया गया है कि उच्च न्यायालय आईटीएटी के आदेश में अंतर्निहित विरोधाभास की जांच करने में विफल रहा है और मूल्यांकन अधिकारी के समक्ष प्रस्तुत रिकॉर्ड के विपरीत, ट्रिब्यूनल द्वारा दावे की अनुमति दी गई थी। इसलिए, उच्च न्यायालय का यह आदेश कि इसमें कानून का कोई महत्वपूर्ण प्रश्न शामिल नहीं है, अवैध और विकृत है।

4.5 यह आगे प्रस्तुत किया गया है कि उच्च न्यायालय इसकी सराहना करने में विफल रहा है, यहां तक कि निर्धारिती द्वारा किए गए दावे को स्वीकार करने की स्थिति में भी, जिसमें यह दावा भी शामिल है कि रु5,24,27,354/ पिछले असेसमेंट ईयर यानी 2008-09 के टैक्स रिटर्न में दिखाया गया था, जो अंतर राशि थी। चालू वर्ष में विकास अधिकारों की बिक्री पर विचार में कमी के कारण 10,69,79,146/ का मूल्यांकन पूंजीगत लाभ या व्यावसायिक आय के रूप में किया जाना है। यह इस दलील पर प्रतिकूल प्रभाव डाले बिना है कि निर्धारण अधिकारी ने अपने निर्धारण आदेश दिनांक 29.11.2011 में आय का सही आकलन किया है।

4.6 उपरोक्त प्रस्तुतियाँ करते हुए, यह प्रार्थना की जाती है कि वर्तमान अपील की अनुमति दी जाए और आईटीएटी के साथ-साथ उच्च न्यायालय द्वारा पारित आदेश को रद्द कर दिया जाए और मूल्यांकन अधिकारी के आदेश को बहाल किया जाए।

5. निर्धारिती की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता श्री एस के बागरिया ने हमें उच्च न्यायालय के साथ-साथ आईटीएटी द्वारा दर्ज किए गए निष्कर्षों तक पहुंचाया है। यह प्रस्तुत किया गया है कि निर्धारिती वर्ष 1999-2000 से संपत्तियों के निर्माण और विकास के व्यवसाय में लगा हुआ है। निर्धारिती की बैलेंस शीट से पता चलता है कि 1999-2000 के बाद से साल दर साल इसमें कार्य प्रगति/इन्वेंट्री हुई है। इन सभी वर्षों; आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 143(3) के तहत जांच आकलन के बाद भी इसे विभाग द्वारा स्वीकार कर लिया गया है।

5.1 यह प्रस्तुत किया गया है कि निर्धारिती ने मेसर्स किरीट सिटी होम्स प्राइवेट लिमिटेड के साथ दिनांक 27.12.2007 को एक समझौता ज्ञापन में प्रवेश किया था, जिसके तहत, वसई में एक संपत्ति में विकास अधिकार 5,24,27,354/रुपये के कुल विचार के लिए बेचे गए थे। यह कि उक्त एमओयू निचले अधिकारियों के समक्ष रिकॉर्ड पर था और मूल्यांकन आदेश के साथ-साथ सीआईटी (ए) द्वारा पारित आदेश में भी इसका उल्लेख किया गया है। उक्त लेन- देन के संबंध में, आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण (ट्रिब्यूनल/आईटीएटी) द्वारा विस्तृत निष्कर्ष दिए गए थे और इन पर उच्च न्यायालय द्वारा भी विधिवत विचार किया गया था। ट्रिब्यूनल द्वारा दिए गए निष्कर्ष तथ्यों के शुद्ध निष्कर्ष थे और इसलिए, उच्च न्यायालय ने तथ्यों और ट्रिब्यूनल के आदेश पर विचार करने के बाद अपील को खारिज कर दिया है और यह मानते हुए कि मामले में कानून का कोई महत्वपूर्ण प्रश्न नहीं उठता है।

5.2 विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता श्री एस.के. बागरिया ने हमें उच्च न्यायालय द्वारा आक्षेपित निर्णय और आदेश में दर्ज किए गए निम्नलिखित तथ्यों से अवगत कराया है:

ए) यह एक सामान्य आधार है कि निर्धारिती संपत्तियों के निर्माण और विकास के व्यवसाय में है। विचाराधीन वर्ष के दौरान निर्धारिती की गतिविधियों में कोई बदलाव नहीं हुआ।

बी) 31/03/2006 को समाप्त वर्ष के लिए निर्धारिती ने 8.66 करोड़ रुपये की इन्वेंट्री का खुलासा किया गया)

सी) 31/03/2007 को समाप्त वर्ष के लिए कोई परिवर्तन नहीं हुआ और 8.66 करोड़ रुपये का वही आंकड़ा बताया गया।

डी) 31/03/2008 को समाप्त होने वाले वर्ष के लिए (आकलन वर्ष 2008-09), द निर्धारिती ने जमीन की बिक्री दिखाई विकास अधिकार रु 5,24,27,354/ और जमीन की कीमत 5,21,37,454/ रुपये दिखाई गई.

5.3 यह प्रस्तुत किया गया है कि वित्तीय वर्ष 2007-08 के दौरान उपरोक्त लेन- देन के संबंध में, उच्च न्यायालय ने आक्षेपित निर्णय और आदेश में निम्नलिखित तथ्यों पर विचार किया है:

- i. केसीएच के साथ एमओयू दिनांक 27/12/2007 में विकास अधिकारों का हस्तांतरण उक्त कुल रु. 5,24,27,354/ के लिए था।
- ii. निर्धारिती के पास 50.16 एकड़ भूमि थी, जिसमें से 27.44 एकड़ भूमि उपरोक्त एमओयू दिनांक 27/12/2007 की विषय वस्तु थी। भूमि की कुल लागत आनुपातिक रूप से निर्धारित की गई थी।
- iii. 02/01/2008 को केसीएच के खाते को डेबिट करने के लिए आवश्यक प्रविष्टियाँ पारित की गईं, लेकिन एक मेसर्स एसआईसीसीएल के खाते को क्रेडिट किया गया। निर्धारिती पर एसआईसीसीएल का 8.10 करोड़ रुपये बकाया है और इसलिए उसने केसीएच को सीधे एसआईसीसीएल को भुगतान करने का निर्देश दिया।
- iv. उपरोक्त लेन-देन से संबंधित संबंधित प्रविष्टियां एसआईसीसीएल के खातों में भी की गईं।
- v. 02/01/2008 को भूमि का कब्जा भी सौंप दिया गया।

- vi. उपरोक्त घटनाएँ मूल्यांकन वर्ष 2008 से संबंधित वित्तीय वर्ष 2007-08 के दौरान हुई उस मूल्यांकन वर्ष में, निर्धारिती ने "व्यावसायिक आय" शीर्षक के तहत उपरोक्त लेन-देन से उत्पन्न आय पर कर लगाने की पेशकश की।
- vii दिनांक 06/05/2008 के विकास समझौते में विक्रय प्रतिफल को गलती से 15,94,06,500/ रुपये के रूप में उल्लेखित किया गया था और गलती का एहसास होने पर, 30/05/2008 को सुधार का एक विलेख निष्पादित किया गया था। सुधार का यह विलेख उप रजिस्ट्रार, वसई के कार्यालय में पंजीकृत किया गया था।

5.4 विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता श्री बागरिया ने हमें आईटीएटी द्वारा दर्ज किए गए निम्नलिखित तथ्यों और निष्कर्षों से भी अवगत कराया है:

- ए) उपरोक्त 50.16 एकड़ भूमि निर्धारिती द्वारा वित्तीय वर्ष 1996-97 में अधिग्रहित की गई थी। ट्रिब्यूनल ने 1996-97 से वर्षवार विवरण दिया जिससे स्पष्ट रूप से पता चला कि भूमि का अधिग्रहण वित्तीय वर्ष 1996-97 और 2004-05 में हुआ था। वित्तीय वर्ष 2007-08 के दौरान, इन्वेंट्री की लागत 9,53,06,475/ रुपये थी और ट्रिब्यूनल ने एक निश्चित निष्कर्ष दिया कि "उपरोक्त सूची 50.16 एकड़ भूमि की लागत का प्रतिनिधित्व करती है, जिसमें से 27.44 एकड़ जमीन 27/12/2007 के समझौता ज्ञापन के तहत बेची गई है"।
- बी) निर्धारिती विभाग के साथ दायर बैलेंस शीट और आयकर रिटर्न में वर्तमान संपत्ति और ऋण और अग्रिम शीर्ष के तहत प्रगति पर काम दिखा रहा था। ट्रिब्यूनल ने वर्षवार स्थिति पर विचार किया और विभिन्न वर्षों के लिए निम्नलिखित निष्कर्ष दिए
- सी) मूल्यांकन वर्ष 2001-02 के लिए निर्धारिती के रिटर्न को जांच मूल्यांकन के लिए चुना गया था और मूल्यांकन दिनांक 11/09/2003 के आदेश के तहत धारा 143 (3) के तहत पूरा किया गया था, जिसमें मूल्यांकन अधिकारी ने एक स्पष्ट निष्कर्ष दिया था कि निर्धारिती इसमें लगा हुआ था। बिल्डर और डेवलपर का व्यवसाय, निर्माणकर्ता, भवन, मकान, अपार्टमेंट, स्वामित्व फ्लैट का निर्माण। मूल्यांकन आदेश में 7.66 करोड़ रुपये की प्रगति का भी उल्लेख

किया गया था और इसमें भूमि की लागत और भूमि विकास, स्टॉप शुल्क आदि सहित विभिन्न खर्च शामिल थे।

डी) वित्तीय वर्ष 2002-03 के लिए, कार्य प्रगति पर रु. 8.51 करोड़ दिखाया गया था।

ई) वित्तीय वर्ष 2003-04 और 2004-05 (31/03/2004 और 31/03/2005 को समाप्त होने वाला वर्ष) के लिए, सूची क्रमशः 8.58 करोड़ रुपये और 8.66 करोड़ रुपये दिखाई गई थी। निर्धारण वर्ष 2005-06 (वित्तीय वर्ष 2004-05) के लिए निर्धारिती को फिर से जांच मूल्यांकन के अधीन किया गया था और इसका मूल्यांकन धारा 143 (3) के तहत आदेश दिनांक 30/11/2007 द्वारा पूरा किया गया था और मूल्यांकन अधिकारी ने फिर से निर्धारिती के व्यवसाय को स्वीकार किया था। बिल्डर और डेवलपर, निर्माणकर्ता, भवन निर्माण, मकान, अपार्टमेंट, स्वामित्व फ्लैट। मूल्यांकन अधिकारी ने विशेष रूप से पाया कि विचाराधीन वर्ष के दौरान निर्धारिती की गतिविधियों में कोई बदलाव नहीं हुआ।

एफ) वित्तीय वर्ष 2006-07 और 2007-08 के लिए इन्वेंट्री 8.66 करोड़ रुपये दिखाई गई थी और इसमें कोई बदलाव नहीं हुआ था। वित्तीय वर्ष 2007 -08 (31/03/2008 को समाप्त होने वाला वर्ष) के लिए निर्धारिती ने भूमि विकास अधिकार की बिक्री रु.5,24,27,354/ तथा उक्त भूमि की कीमत 5,21,37,454/ रुपये दर्शाई गई, एमओयू दिनांक 27/12/2007 से संबंधित तथ्य, 02/01/2008 को लेखा पुस्तकों में आवश्यक प्रविष्टियाँ की जा रही हैं, केसीएच के खाते से डेबिट करने और एसआईसीसीएल के खाते में जमा करने, दिनांक 06/05/2008 के विकास समझौते में गलती और उसे उक्त पंजीकृत संशोधन विलेख द्वारा ठीक करने का भी उल्लेख किया गया था।

जी) यह पाया गया कि 1999-2000 के बाद से निर्धारिती कई मध्यवर्ती वर्षों के लिए बैलेंस शीट और इसके आयकर रिटर्न में अन्य संबंधित व्यय के साथ-साथ भूमि की लागत को प्रगति पर काम/इन्वेंट्री के रूप में दिखा रहा था क्योंकि उपरोक्त धारा 143 (3) के तहत मूल्यांकन किया गया था। जिसमें निर्धारिती के व्यवसाय की प्रकृति को मूल्यांकन अधिकारी द्वारा स्वीकार किया गया था। यह माना गया कि निर्धारिती द्वारा जो बेचा गया वह उसकी सूची

का हिस्सा था, न कि पूंजीगत संपत्ति और ट्रिब्यूनल ने इन निर्विवाद तथ्यों को ध्यान में रखते हुए मामले का फैसला किया।

5.5 यह प्रस्तुत किया गया है कि उपरोक्त तथ्यों और निष्कर्षों के आधार पर, आईटीएटी ने सही माना है कि विवादित लेन-देन व्यापार में स्टॉक के हस्तांतरण से संबंधित है और निर्धारिती ने अपनी बैलेंस शीट में साल दर साल "व्यापार/इन्वेंट्री में स्टॉक" दिखाया था और इसके तर्क को मूल्यांकन अधिकारी द्वारा स्वीकार कर लिया गया और धारा 143(3) के तहत दो बार मूल्यांकन पूरा किया गया। यह प्रस्तुत किया गया है कि अंततः ट्रिब्यूनल ने निम्नलिखित मुद्दों का निष्कर्ष निकाला:

ए) व्यापार में स्टॉक के हस्तांतरण से संबंधित विवादित लेन-देन और निर्धारिती अपनी बैलेंस शीट में साल-दर-साल "व्यापार/इन्वेंट्री में स्टॉक" दिखा रहा था और उसके तर्क को मूल्यांकन अधिकारी द्वारा स्वीकार कर लिया गया था और धारा 143(3) के तहत दो बार मूल्यांकन पूरा किया गया था।

बी) उक्त लेन-देन मूल्यांकन वर्ष 2008-09 से संबंधित वित्तीय वर्ष 2007-08 के दौरान हुआ था। निर्धारिती ने बिक्री पर विचार के साथ-साथ अपनी बैलेंस शीट में भूमि की लागत और उक्त के लिए आय रिटर्न के साथ दाखिल मूल्यांकन वर्ष 2008-09 लाभ और हानि खाते को दिखाया था। एएसटी के सार में भी, मूल्यांकन अधिकारी ने उक्त बिक्री को मूल्यांकन वर्ष 2008-09 के रिटर्न के हिस्से के रूप में संदर्भित किया था।

सी) एमओयू और डीड ऑफ रेक्टिफिकेशन को ध्यान में रखते हुए, विचार 5.24 करोड़ रुपये था। मूल्यांकन अधिकारी ने उप रजिस्ट्रार, वसई के कार्यालय से प्राप्त एआईआर डेटा पर भरोसा करके मूल्यांकन पूरा कर लिया, लेकिन उसी उप रजिस्ट्रार द्वारा पंजीकृत सुधार विलेख पर विचार करने में विफल रहा और उक्त उप रजिस्ट्रार से आंकड़ों को सत्यापित करने की भी परवाह नहीं की। वसई.

घ) 1999-2000 के बाद से निर्धारिती की बैलेंस शीट के अवलोकन से स्पष्ट रूप से पता चला कि निर्धारिती साल-दर-साल प्रगति/इन्वेंट्री में काम दिखा रहा था और हस्तांतरित भूमि के हिस्से के अनुपात में लागत को विभाजित करता था और भूमि की लागत के अनुसार थी निर्धारण वर्ष 2008-09 के लिए आय रिटर्न में दर्शाई गई लागत।

ई) विवादित लेन-देन के बाद से, के व्यवसाय से सम्बंधित है निर्धारिती और इसका मूल्यांकन "व्यापार या पेशे के लाभ और लाभ" के तहत किया जाना था, आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 50 सी के प्रावधान मामले के तथ्यों पर लागू नहीं थे।

5.6 यह प्रस्तुत किया गया है कि आईटीएटी द्वारा दर्ज किए गए उपरोक्त निष्कर्ष जिन्हें उच्च न्यायालय ने बरकरार रखा था, वे तथ्यों के शुद्ध निष्कर्ष हैं और इसलिए, मामले में कानून का कोई महत्वपूर्ण प्रश्न नहीं उठता है। इसलिए, यह प्रार्थना की जाती है कि सामग्री और सबूतों पर दर्ज निष्कर्षों के खिलाफ इस न्यायालय के हस्तक्षेप की आवश्यकता नहीं है। **मंत्री टेक्ज़ोन प्राइवेट लिमिटेड बनाम फॉरवर्ड फाउंडेशन और अन्य; (2019) 18 एससीसी 494** के मामले में इस न्यायालय के निर्णय पर भरोसा रखा गया है। ।

5.7 करदाता की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता श्री बागरिया ने आगे कहा कि मूल्यांकन आदेश केवल एआईआर डेटा को संदर्भित करता है। जैसा कि मूल्यांकन आदेश में ही दर्ज किया गया था, निर्धारिती ने प्रस्तुत किया था कि प्रश्न में लेन-देन को मूल्यांकन वर्ष 2008-09 में कर के लिए विधिवत पेश किया गया था, जो कि इसके प्रतिफल को दर्शाता है। उक्त लेन- देन से संबंधित एमओयू मूल्यांकन अधिकारी के समक्ष पहले ही था और रुपये 5,24,27,354/. पर विचार किया गया था। एमओयू में 5,24,27,354/ का विधिवत उल्लेख किया गया था। विकास अनुबंध में प्रतिफल का उल्लेख करने में गलती हो गई और त्रुटि का एहसास होने पर 24 दिन की अल्प अवधि में उक्त सुधार विलेख दर्ज कर विधिवत पंजीकृत कराया गया। रुपये 5,24,27,354/ का उक्त विचारका एमओयू में सही उल्लेख किया गया था जो मूल्यांकन अधिकारी के साथ-साथ सीआईटी (अपील) के समक्ष भी था। सुधार विलेख में उल्लिखित राशि, विकास समझौते में गलती को सुधारते हुए भी उसी प्रतिफल का उल्लेख किया गया था और उक्त सुधार विलेख को उप-रजिस्ट्रार, वसई के साथ विधिवत पंजीकृत किया गया था, जिसके साथ विकास समझौता भी पंजीकृत किया गया था। यह उल्लेख करना महत्वपूर्ण है कि यदि विभाग का इरादा मूल्यांकन पर विवाद करने का था, तो वह आसानी से मामले को मूल्यांकन अधिकारी के पास भेज सकता था, लेकिन उसने ऐसा नहीं किया। इतना ही नहीं, जैसा कि ट्रिब्यूनल ने दर्ज किया है, विकास समझौता और

सुधार विलेख दोनों एक ही सब-रजिस्ट्रार, वसई के साथ पंजीकृत थे, लेकिन आयकर अधिकारी ने उक्त सब-रजिस्ट्रार से कोई पूछताछ नहीं की।

5.8 यह आगे प्रस्तुत किया गया है कि निर्धारिती के व्यवसाय की प्रकृति के संबंध में, आयकर अधिकारी इस तरह आगे बढ़े जैसे कि हर साल खरीद और बिक्री का नियमित लेन-देन होना चाहिए। सबसे पहले, आयकर विभाग ने स्वयं स्वीकार किया था कि करदाता का व्यवसाय बिल्डर और डेवलपर, इरेक्टर, भवन निर्माण, मकान आदि का था और उस आधार पर मूल्यांकन वर्ष दर वर्ष पूरा किया गया था, जिसमें विभिन्न वर्षों के लिए धारा 143 (3) के तहत मूल्यांकन भी शामिल था। जैसा ऊपर उल्लिखित है। दूसरे, नियमितता और आवृत्ति स्वयं व्यवसाय की प्रकृति पर निर्भर करती है और कोई भी करदाता को भूमि के भूखंड खरीदने, उन्हें व्यापार में स्टॉक के रूप में रखने, विकसित करने या जारी रखने और फिर बिक्री या निपटान के लेन- देन में प्रवेश करने से नहीं रोकता है। उचित समय पर स्थानांतरण. इस संबंध में निर्भरता (1961) 42 आईटीआर 179 (राजा जे.) में बताए गए फैसले पर रखी गई है। रामेश्वर राव बनाम. आयकर आयुक्त, हैदराबाद) जिसमें अन्य बातों के साथ-साथ यह माना गया था कि, "इसमें कोई संदेह नहीं है, यह केवल एक ही उद्यम था; लेकिन एक भी उद्यम को भी व्यापार या व्यवसाय की प्रकृति में माना जा सकता है।" जहां तक आयकर अधिनियम की धारा 50सी की प्रयोज्यता का संबंध है , यह प्रस्तुत किया गया है कि जब विचाराधीन भूमि निर्धारिती द्वारा व्यापार में स्टॉक के रूप में रखी गई थी और पूंजीगत संपत्ति के रूप में हस्तांतरित नहीं की गई थी, तो धारा 50सी का कोई उपयोग नहीं हो सकता है। निर्धारण वर्ष 200809 के लिए आयकर रिटर्न में (जिसके दौरान ऊपर उल्लिखित प्रासंगिक घटनाएं हुईं) प्रश्न में लेन- देन को "व्यापार और पेशे के लाभ और लाभ" शीर्षक के तहत कर लगाने की पेशकश की गई थी। इन सभी तथ्यों पर न्यायाधिकरण द्वारा विचार किया गया और ऊपर उल्लिखित तथ्यात्मक निष्कर्ष दिये गये।

5.9 उपरोक्त प्रस्तुतियाँ देते हुए कि उच्च न्यायालय यह मानने में सही है कि ट्रिब्यूनल के निष्कर्ष लिखित दस्तावेजों और पुष्टि करने वाली सामग्रियों द्वारा समर्थित तथ्यों के निष्कर्ष थे और ट्रिब्यूनल के निष्कर्षों में कुछ भी विकृत नहीं था और मामले में कानून का कोई महत्वपूर्ण प्रश्न शामिल नहीं था, वर्तमान अपील को खारिज करने का अनुरोध किया गया है।

6. संबंधित पक्षों की ओर से उपस्थित विद्वान अधिवक्ता को विस्तार से सुना गया।

7. वर्तमान मामले में, एओ ने लेन- देन को पूंजीगत संपत्ति के रूप में माना। आईटीएटी ने उक्त निष्कर्षों को उलट दिया है और माना है कि लेन-देन व्यापार में स्टॉक था। ऐसा प्रतीत होता है कि एओ ने निर्धारण वर्ष 2006-07 से 2009-10 के लिए बैलेंस शीट की जांच के निष्कर्षों को विशेष रूप से दर्ज किया था कि इन सभी वर्षों के दौरान एक भी बिक्री नहीं हुई थी और नगण्य खर्च थे और विचाराधीन लेन- देन ही एकमात्र लेन-देन था यानी स्थानांतरण भूमि के संबंध में विकास अधिकारों का और परिणामस्वरूप, यह माना गया कि लेन-देन पूंजीगत संपत्तियों के हस्तांतरण का था न कि व्यापार में स्टॉक के हस्तांतरण का। हालाँकि, ITAT ने निर्धारण वर्ष 1996-97 से 2007-08 के लिए प्रारंभिक और समापन शेष की जांच करने के बाद पाया कि कई वर्षों में, करदाता के दावे पर चर्चा किए बिना, बैलेंस शीट में इन्वेंट्री दिखाई गई थी और माना गया कि विचाराधीन लेन-देन स्टॉक व्यापार की बिक्री है। ऐसा प्रतीत होता है कि आईटीएटी ने न तो एओ द्वारा दिए गए निष्कर्षों पर विचार किया है और न ही प्रासंगिक समय के दौरान और पिछले वर्षों के दौरान निर्धारिती द्वारा की गई कुल बिक्री का सत्यापन/जांच किया है। केवल खातों की पुस्तकों में इन्वेंट्री की रिकॉर्डिंग के आधार पर, विचाराधीन लेन-देन व्यापार में स्टॉक नहीं बन जाएगा। कानून की स्थापित स्थिति के अनुसार यह जांचने के लिए कि क्या कोई विशेष लेन- देन पूंजीगत संपत्तियों की बिक्री है या व्यावसायिक व्यय, व्यापार की आवृत्ति और व्यापार की मात्रा, वर्षों में लेन-देन की प्रकृति आदि जैसे कई कारकों की जांच की जानी आवश्यक है। आईटीएटी द्वारा पारित आदेश से ऐसा प्रतीत होता है कि आईटीएटी ने किसी भी प्रासंगिक कारक की जांच किए बिना पुष्टि की है कि लेन-देन व्यापार में स्टॉक का हस्तांतरण था।

7.1 उच्च न्यायालय इस बात की सराहना करने में भी विफल रहा है कि निर्धारिती द्वारा किए गए दावे को स्वीकार करने की स्थिति में भी, जिसमें यह दावा भी शामिल है कि रु. पिछले निर्धारण वर्ष यानी 2008-09 में टैक्स रिटर्न में अंतर राशि रु 15,94,06,500/ दिखाया गया था, । विकास अधिकारों की बिक्री में कमी के कारण 10,69,79,146/ का चालू वर्ष में पूंजीगत लाभ या व्यावसायिक आय के रूप में मूल्यांकन किया जाना था। इस स्तर पर, यह ध्यान दिया जाना आवश्यक है कि निर्धारिती के दावे और 31.03.2008 को निर्धारिती के खाता बही खाते में की गई

प्रविष्टि और परिलक्षित के अनुसार, 15,94,06,500/ रुपये की राशि का भुगतान तीसरे पक्ष यानी एसआईसीसीएल को किया गया। हालाँकि, उसके बाद, निर्धारिती के अनुसार दिनांक 30.05.2008 को एक सुधार विलेख था और राशि 15,94,06,500/ से रु. 5,24,27,354/ रुपये से कम कर दी गई थी। ITAT ने भी नहीं किया है रुपये की अंतर राशि की वापसी के तथ्य पर सवाल उठाया। सुधार विलेख दिनांक 30.05.2008 के आधार पर क्रेता को 10,69,79,146/ रु. आईटीएटी को इस बात की सराहना करनी चाहिए थी कि जिस क्षण राशि की रसीद प्राप्त होती है और निर्धारिती के खातों की किताबों में दर्ज की जाती है, जब तक कि इसे वापस/वापसी नहीं दिखाया जाता है, इसे प्राप्तकर्ता के हाथों में आय के रूप में माना जाना चाहिए। हालाँकि, ITAT ने उपरोक्त पहलू पर भी विचार नहीं किया है।

7.2 उपरोक्त को ध्यान में रखते हुए और जैसा कि यहां ऊपर देखा गया है, आईटीएटी ने व्यापार में स्टॉक के रूप में लेन-देन पर विचार करते समय प्रासंगिक पहलुओं/प्रासंगिक कारकों पर विचार नहीं किया है और उपरोक्त प्रासंगिक पहलुओं पर भी विचार नहीं किया है, जिन पर विचार करना आवश्यक था। आईटीएटी के अनुसार, मामले को आईटीएटी को भेजा जाना आवश्यक है ताकि यहां ऊपर की गई टिप्पणियों के आलोक में अपील पर नए सिरे से विचार किया जा सके और लेन-देन को व्यापार में स्टॉक या पूंजीगत संपत्ति की बिक्री या व्यापार लेन-देन के रूप में मानते समय प्रासंगिक कारकों पर विचार किया जा सके।

8. उपरोक्त को ध्यान में रखते हुए और ऊपर बताए गए कारणों से, वर्तमान अपील आंशिक रूप से सफल होती है। उच्च न्यायालय और आईटीएटी द्वारा पारित किए गए आक्षेपित निर्णय और आदेश को रद्द कर दिया गया है और खारिज कर दिया गया है और मामले को कानून के अनुसार और अपने गुणों के आधार पर नए सिरे से अपील पर विचार करने के लिए आईटीएटी को वापस भेज दिया गया है। यहां ऊपर की गई टिप्पणियों और इस पर उचित निर्णय लेने के लिए कि क्या विचाराधीन लेन-देन पूंजीगत संपत्तियों की बिक्री है या व्यापार में स्टॉक की बिक्री और यहां ऊपर उल्लिखित अन्य पहलू हैं। यह देखा गया है कि हमने किसी भी पक्ष के पक्ष में गुण-दोष के आधार पर कुछ भी व्यक्त नहीं किया है। अंततः यह आईटीएटी पर निर्भर है कि वह कानून के अनुसार और उपरोक्त अपनी योग्यताओं के आधार पर उचित निर्णय ले।

अपील की आंशिक रूप से अनुमति है।

अंकित ज्ञान

(सहायक: अभिषेक प्रताप सिंह और तमन्ना, एलसीआरएस)

**** सर्वोच्च न्यायालय की रिपोर्ट**

(गुलाम हैदर)

जिला एवं अपर सत्र न्यायाधीश प्रथम, कोडरमा ।