पटना उच्च न्यायालय के क्षेत्राधिकार में

2018 की विविध अपील संख्या.211

==========

आयकर आयुक्त, भागलपुर

.....अपीलार्थी

बनाम

धनंजय कुमार यादव बी-103, जगमेनो श्री गार्डन अपार्टमेंट, वेह नगर, रुकनपुरा, बेली रोड, पटना-800014 पैन एएपीपीवाई 5158 सी।

..... उत्तरदाता/प्रतिवादीगण

<u>हेडनोट</u>

आयकर अधिनियम, 1961 - धारा 263 - क्या लेखा पुस्तकों को अस्वीकार करने के बाद किसी वयवसाय के लाभ का अनुमान लगाने वाले निर्धारण अधिकारी के लिये लेखा पुस्तकों में प्रविष्टियों के आधार पर आगे वृद्धि करने की कोई गुंजाईश है? - क्या आयुक्त आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 263 के तहत लाभ का अनुमान लगाने के बाद निर्धारण आदेश को संशोधित कर सकता है? - निर्धारिती एक कार्य ठेकेदार था जिसने राज्य सरकार के विभिन्न विभागों द्वारा दिये गये उपबंधो को निष्पादित किया था - प्रसाद कंस्ट्रक्शन एवं कंपनी बनाम सी.आई.टी. और अन्य (2016)388 आई.टी.आर. 579 वर्तमान मामले में लागू होता है। निर्णित किया गया कि यदि सकल प्राप्तियाँ की जाती हैं, जिस पर शुद्ध लाभ मूल्यांकन पूरी प्राप्तियाँ प्रतिबिंबिंत नहीं होती हैं, तो निश्चित रुप से प्रात्तयों में जोड़ने की गुंजाइश है। - आयुक्त का निर्णय में हस्तक्षेप करने का कोई कारण नहीं पाते है - आदेश निर्धारिती के खिलाफ और राजस्व के पक्ष में किया गया - न्यायाधिकरण के आदेश को रद्द कर दिया गया - अपील को स्वीकार किया गया। [पारा 1,2,5,6,10,11,13 और 14]

पटना उच्च न्यायालय के क्षेत्राधिकार में

2018 की विविध अपील संख्या.211

==========

आयकर आयुक्त, भागलपुर

.....अपीलार्थी

बनाम

धनंजय कुमार यादव बी-103, जगमेनो श्री गार्डन अपार्टमेंट, वेह नगर, रुकनपुरा, बेली रोड, पटना-800014 पैन एएपीपीवाई 5158 सी।

..... उत्तरदाता/प्रतिवादीगण

उपस्थिति:

अपीलार्थी के लिए:- श्रीमती अर्चना सिन्हा, वरिष्ठ स्थायी सलाहकार

आयकर विभाग

सुश्री शिल्पी केशरी, अधिवक्ता

उत्तरदाता/उत्तरदातागण के लिए:- श्री कृष्ण मोहन मिश्रा, अधिवक्ता

कोरम: माननीय मुख्य न्यायाधीश

एवं

माननीय न्यायमूर्ति श्री राजीव रॉय

सी.ए.वी. निर्णय

(द्वारा: माननीय मुख्य न्यायाधीश)

तिथी: 24-01-2024

उपरोक्त अपील में उत्पन्न होने वाले कानून के प्रश्नों को निम्नानुसार तैयार किया गया हैः

1. क्या लेखा पुस्तकों को अस्वीकार करने के बाद किसी व्यवसाय के लाभ का अनुमान लगाने वाले निर्धारण अधिकारी के लिए लेखा पुस्तकों में प्रविष्टियों के आधार पर आगे वृद्धि करने की कोई गुंजाइश है?

2. क्या जब लाभ का ऐसा अनुमान लगाया जाता है, तो आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 263 के तहत आयुक्त राजस्व पर प्रतिकूल प्रभाव पाते हुए निर्धारण आदेश को संशोधित कर सकता है, जो निर्धारण अधिकारी द्वारा गलत निष्कर्ष के साथ धारा 263 को लागू करने में एक आवश्यक घटक है?

2. राजस्व के लिए विद्वान स्थायी सलाहकार ने तर्क दिया कि वर्तमान मामले में, निर्धारिती एक कार्य ठेकेदार था, जिसकी उक्त आय के अलावा अन्य स्रोतों से आय थी, विषय निर्धारण वर्ष 2012-13 थी। निर्धारण अधिकारी ने लेखा पुस्तकों को देखा और निर्धारिती को खरीदी गई सामग्री के बिल और वाउचर पेश प्रस्तुत का निर्देश दिया। निर्धारिती इसे प्रस्तुत करने में विफल रहने पर, निर्धारण अधिकारी ने लेखा पुस्तकों को खारिज कर दिया और निर्धारिती की सकल प्राप्तियों पर 6 प्रतिशत के शुद्ध लाभ का अनुमान लगाया जिसमें अन्य आयें जोड़ी गईं।

3. आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 263 (संक्षिप्तता के लिए, 'अधिनियम') के तहत आयुक्त ने मूल्यांकन आदेश को दो मामलों में गलत पाया। स्रोत पर काटे गए कर के भुगतान का दावा 2,64,000- रुपये साबित नहीं किया जाना और निर्धारण अधिकारी ने निर्धारिती के विभिन्न लेनदारों की गणना नहीं की है, खासकर जब कोई बिल और वाउचर पेश नहीं किए गए थे। 'अधिनियम' की धारा 263 के तहत आयुक्त के आदेश को राजस्व द्वारा सभी मामलों में सही माना जाता है, क्योंकि मूल्यांकन आदेश गलत और राजस्व के लिए प्रतिकूल दोनों है। विद्वान

वरिष्ठ स्थायी सलाहकार भी मालाबार औद्योगिक कंपनी **लिमिटेड बनाम आयकर आयुक्त; (2000) 243 आईटीआर 0083** के निर्णय पर निर्भर करते हैं।

4. हालाँकि, प्रत्यर्थी के विद्वान सलाहकार बताते हैं कि जब लेखा पुस्तकों को अस्वीकार कर दिया जाता है, तो लेखा पुस्तकों में की गई विभिन्न प्रविष्टियों के लिए स्पष्टीकरण मांगने की कोई गुंजाइश नहीं होती है। आकलन अधिकारी ने कुल प्राप्तियों पर सकल लाभ को 6 प्रतिशत पर गिना है, इसलिए आगे कोई वृद्धि नहीं की जा सकती है। विद्वान सलाहकार इस बात पर जोर देंगे कि मालाबार औद्योगिक कंपनी लिमिटेड (उपरोक्त), जो राजस्व पर निर्भर है, उनके पक्ष में है। प्रतिवादी भी प्रसाद **कंस्ट्रक्शन एंड कंपनी बनामसी. आई. टी. और अन्य; (2016) 388 आई. टी. आर. 579 (पैट-एच. सी.) और सहायक। सी. आई. टी. बनाम सलाउद्दीन (2019) 414 आई. टी. आर. 335 (पैट-एच. सी.)** पर निर्भर करता है। **भरोसा को सी. आई. टी. बनाम अग्रवाल इंजीनियरिंग को (जल); (2008) आई. टी. आर. 246 में भी रखा गया है।**

5. हम पहले अभिलेख पर रखे गए निर्णयों पर विचार करेंगे और फिर मामले के तथ्यों पर उक्त कथन के अनुप्रयोग को देखेंगे। हमारे सामने रखे गए मामलों में से पहला मामला पंजाब और हरियाणा उच्च न्यायालय के सी.आई टी. बनाम अग्रवाल इंजीनियरिंग कंपनी (उपरोक्त) का है। इसमें, निर्धारिती एक सिविल ठेकेदार होने के नाते विवरणी दाखिल करता है जिसके आधार पर मूल्यांकन किया गया था, जिसे 'अधिनियम' की धारा 263 के तहत रद्द कर दिया गया था। एक नया मूल्यांकन किया गया जिसे आयुक्त के समक्ष अपील में चुनौती दी गई थी। आयुक्त ने कर निर्धारण अधिकारी द्वारा किए गए दो परिवर्तन को हटा दिय, जो कि नकद में पेश किए गए लेखा बहियों के बाहर की गई खरीद के लिए की गई पुस्तकें और भुगतान थे। आयुक्त ने पाया कि लेखा बही को निर्धारण अधिकारी द्वारा अस्वीकार कर दिया गया है और 10 प्रतिशत का शुद्ध लाभ लागू किया जा रहा है, इसलिए आगे वृद्धि का कोई कारण नहीं है। हम उक्त निष्कर्षों से पूरी तरह सहमत हैं, विशेष रूप से क्योंकि निर्णय में उपलब्ध तथ्यों से यह अनुमान लगाया जाना चाहिए कि निर्धारिती की प्राप्तियां सिविल अनुबंधों तक ही सीमित थीं। जब सकल प्राप्तियाँ ली जाती हैं और

बही लाभ का अनुमान लगाते हुए एक मूल्यांकन किया जाता है, तो लेखा पुस्तकों में दोषों और अवमूल्यन को ध्यान में रखा जाता है। इस संदर्भ में, हम केवल एक आरक्षण उठाते हैं, कि क्या सकल आय की गणना के उद्देश्य से कुल आय की गणना में, निर्णय से यह स्पष्ट नहीं है कि क्या पेश की गई नकदी और लेखा बही के बाहर की गई खरीद को शामिल किया गया था या नहीं।

6. मामला **प्रसाद कंस्ट्रक्शन एंड कंपनी** (उपरोक्त) का है। किसी निर्धारण आदेश से उत्पन्न होने वाले सिविल ठेकेदार का; 'अधिनियम' की धारा 263 के तहत आदेश नहीं जैसा कि वर्तमान अपील में मामला है। इसमें भी, सिविल ठेकेदार का मूल्यांकन किया गया था; 10 प्रतिशत शुद्ध लाभ का अनुमान लगाया गया था। दो अपीलीय अधिकारियों द्वारा मूल्यांकन आदेश की पुष्टि किए जाने के बाद, उच्च न्यायालय पहुंचा जहां निर्धारिती ने दावा किया कि केवल 6 प्रतिशत था। इस न्यायालय की खंड पीठ ने मूल्यांकन में केवल इस आधार पर हस्तक्षेप किया कि निर्धारण अधिकारी द्वारा जिस सामग्री पर भरोसा किया गया था वह अप्रासंगिक थी और प्रासंगिक सामग्री पर भरोसा नहीं किया गया था; कौन सा कथन उपरोक्त मामले में लागू नहीं होता है।

7. **सलाउद्दीन** (उपरोक्त) में रेलवे और लोक निर्माण विभाग द्वारा दिए गए अनुबंध से आय के मुख्य स्रोत के साथ एक कार्य ठेकेदार ने पिछले वर्ष की तुलना में थोड़ी अधिक कुल रसीद का खुलासा किया। निर्धारण अधिकारी ने लेखा बही को अस्वीकार कर दिया और निर्धारिती द्वारा घोषित शुद्ध लाभ की तुलना में 8 प्रतिशत की दर से शुद्ध लाभ निर्धारित किया, जो पिछले वर्ष के लिए घोषित 5 प्रतिशत से थोड़ा अधिक था। निर्धारिती ने आयुक्त के समक्ष आदेश को चुनौती दी, जिन्होंने प्रकट नहीं किए गए लाभ के आधार पर एक और जोड़ किया। न्यायाधिकरण ने पाया कि एक बार जब निर्धारिती की पुस्तकों को खारिज कर दिया गया है और शुद्ध लाभ का अनुमान 8 प्रतिशत है, तो पहले अपीलीय प्राधिकरण के स्तर पर और वृद्धि का कोई कारण नहीं है, जिसने निर्धारण अधिकारी द्वारा शुद्ध लाभ के जोड़ को बनाए रखा है।

8. **मालाबार औद्योगिक कं. लिमिटेड** (उपरोक्त), पर निर्भर था दोनों पक्षों द्वारा यह अभिनिर्धारित किया गया कि 'अधिनियम' की धारा 263 को लागू करने के लिए दो शर्तें सह-मौजूद

होनी चाहिए; कि निर्धारण अधिकारी का आदेश गलत होना चाहिए और यह राजस्व के हित के लिए भी प्रतिकूल होना चाहिए। यह घोषित किया गया था कि केवल यह तथ्य कि निर्धारण अधिकारी का आदेश गलत है, आवश्यक रूप से 'अधिनियम' की धारा 263 का आह्वान नहीं करेगा; क्योंकि जब दो विचार संभव हैं और निर्धारण अधिकारी ने उनमें से एक को चुना है; निर्धारिती को कुछ हद तक राहत देते हुए, केवल यह तथ्य कि कम कर एकत्र किया गया राजस्व 'अधिनियम' की धारा 263 का आह्वान करने में सक्षम नहीं होगा। हालांकि, जब आदेश गलत होता है और राजस्व किसी व्यक्ति द्वारा कानूनी रूप से देय कर खो देता है, तो यह राजस्व के हित के लिए भी प्रतिकूल होगा; कौन से शब्द, यह माना गया था, व्यापक महत्व के हैं और केवल कर के नुकसान तक ही सीमित नहीं हैं।

9. जैसा कि हमने देखा, ऊपर चर्चा किए गए चार निर्णयों में से तीन मूल्यांकन पर हैं। वर्तमान मामले में, निर्धारण अधिकारी ने कुल प्राप्तियों के 6 प्रतिशत पर सकल लाभ का अनुमान लगाया था और अन्य स्रोतों से आय को जोड़कर मूल्यांकन पूरा किया था। विभिन्न प्रकार के लेनदार, जैसा कि विषयगत मूल्यांकन वर्ष के लिए आयुक्त के समक्ष करदाता द्वारा दिए गए स्पष्टीकरण से देखा जाता है, 3,44,84,318/- रुपये आये, जिसमें से पिछले वर्ष की देयता 1,92,98,140/- रुपये थी। इसलिए करदाता द्वारा दावा किया गया विविध ऋण 1,51,86,178 रुपये आया। जाहिर है यह निर्धारण अधिकारी द्वारा देखा गया और संभवतः कुल प्राप्तियों में इसे अघोषित आय के रूप में नहीं गिना गया था। यदि विभिन्न क्रेडिटों को ठीक से समझाया नहीं जाता है, तो यह खुलासा करना कि लेखा पुस्तकों में यह किसी तीसरे पक्ष द्वारा लिए गए क्रेडिट के रूप में प्राप्त आय को दबाने के लिए नियोजित एक उपकरण के बराबर होगा, जिसके साथ निर्धारिती का लेन-देन हुआ था।

10. वर्तमान मामले में, निर्धारिती एक कार्य ठेकेदार था जैसा कि 'अधिनियम' की धारा 263 के तहत अनुलग्नक-2 आदेश से पता चलता है, जिसने राज्य सरकार के विभिन्न विभागों द्वारा दिए गए अनुबंधों को निष्पादित किया था। इस बात का कोई सवाल ही नहीं है कि इसका

श्रेय किसी भी पुरस्कार विजेता को दिया जाए; जो मौजूद होने पर भी, इसे स्थापित करने में कोई कठिनाई नहीं थी।

11. हमें यह भी ध्यान रखना होगा कि मूल्यांकन आदेश में, निर्धारिती की आय विभिन्न स्रोतों से होती है; एक फर्म, घर की संपत्ति और अन्य स्रोतों से। इसलिए, निर्धारिती द्वारा घोषित आय केवल अनुबंध कार्य से नहीं होती है। जब किया गया आकलन एक ही स्रोत से आय का होता है, यदि कुल अनुबंध प्राप्तियों को सकल लाभ का अनुमान लगाने के लिए लिया जाता है, तो जरूरी है कि आगे कोई वृद्धि नहीं की जा सकती है। **प्रसाद कंस्ट्रक्शन एंड कंपनी** (उपरोक्त) के साथ व्यवहार करते समय हमारे द्वारा किए गए आरक्षण के अनुरूप, वर्तमान मामले में लागू होता है; यदि सकल प्राप्तियां ली जाती हैं, जिस पर शुद्ध लाभ मूल्यांकन, पूरी प्राप्तियाँ प्रतिबिंबित नहीं होती हैं, तो निश्चित रूप से प्राप्तियों में जोड़ने की गुंजाइश है। विभिन्न प्रकार के लेनदारों को, यदि समझाया नहीं गया है, तो शुद्ध लाभ का आकलन करने से पहले अनुबंध प्राप्तियों में जोड़ा जाना चाहिए या अन्यथा अन्य स्रोतों से आय में जोड़ा जाना चाहिए, जिससे उस मात्रा को अस्पष्ट आय के रूप में लाया जा सके।

12. इसलिए, किसी भी तरह से, क्या अस्पष्टीकृत विभिन्न क्रेडिट अनुबंध प्राप्तियों में जोड़े जाते हैं या अन्य स्रोतों से आय के रूप में निश्चित रूप से निर्धारिती द्वारा देय कर केवल शुद्ध लाभ के अनुमान द्वारा भुगतान किए गए कर से अधिक होगा; वापसी की मात्रा को देखते हुए, जिस पर कोई स्पष्टीकरण नहीं मांगा गया था। हमें यह भी ध्यान रखना होगा कि वर्तमान मामले में 'अधिनियम' की धारा 263 के तहत आयुक्त ने स्रोत पर काटे गए कर का भुगतान न करने को भी माना था।

13. अनिवार्य रूप से, आयुक्त ने कोषागार में भुगतान न करने के कारण आदेश को गलत पाया है, स्रोत पर काटे गए कर का सत्यापन नहीं किया गया है और विभिन्न लेनदारों की भी जांच नहीं की गई है; जिसके बाद के आधार पर यह निष्कर्ष निकाला गया है कि केवल अनुबंध प्राप्तियों पर लाभ का अनुमान एक गलत अभ्यास होगा और यह राजस्व के हित पर प्रतिकूल प्रभाव डालता

है। हम आयुक्त के आदेश में हस्तक्षेप करने का कोई कारण नहीं पाते हैं और निर्धारिती के खिलाफ और राजस्व के पक्ष में, विशेष रूप से इस मामले के तथ्यों पर कानून के प्रश्नों का उत्तर देने वाले न्यायाधिकरण के आदेश को दरकिनार कर दिया। 'अधिनियम' की धारा 263 के तहत आदेश को रद्द करने वाले न्यायाधिकरण के आदेश को रद्द कर दिया जाता है।

14. मूल्यांकन अधिकारी को मूल्यांकन पूरा करने का निर्देश देने के लिए अपील की अनुमति है।

(के. विनोद चंद्रन, मुख्य न्यायाधीश)

राजीव रॉय, न्यायमूर्ति: मैं सहमत हूँ

(राजीव रॉय, न्यायमूर्ति)

आदित्य रंजन/-

खण्डन (डिस्क्लेमर)- स्थानीय भाषा में निर्णय के अनुवाद का आशय, पक्षकारों को इसे अपनी भाषा में समझने के उपयोग तक ही सीमित है और अन्य प्रयोजनार्थ इसका उपयोग नही किया जा सकता। समस्त व्यवहारिक, कार्यालयी, न्यायिक एवं सरकारी प्रयोजनार्थ, निर्णय का अंग्रेजी संस्करण ही प्रमाणिक होगा साथ ही निष्पादन तथा कार्यान्वयन के प्रयोजनार्थ अनुमान्य होगा।