आयकर आयुक्त, मद्रास

बनाम

एक्सप्रेस न्यूज़पेपर लिमिटेड

11 जनवरी, 1994

[जे.एस. वर्मा, योगेश्वर दयाल तथा बी.पी. जीवन रेड्डी, न्यायमूर्ति]

आयकर अधिनियम, 1961 : धारा 245-क(ख) तथा धारा 245-ग(1) समझौता आयोग — मामलों का निपटारा — करदाता द्वारा दर्शाई गई हानियाँ असत्य एवं मनगढ़ंत पाई गईं, इसलिए स्वीकार नहीं की गईं — बड़ी राशि का निर्धारण किया गया — करदाता द्वारा समझौते हेतु आवेदन प्रस्तुत कर कथित हानियों के एक भाग को करयोग्य आय के रूप में प्रस्तुत किया गया — निर्णीत : आवेदन में न तो किसी अप्रकट आय का खुलासा किया गया और न ही उसके अर्जन की विधि का उल्लेख किया गया — अतः आवेदन पोषणीय नहीं था। समझौता आयोग — अधिकारिता — कार्यवाही का क्षेत्र — समझौता आयोग के समक्ष केवल प्रकट की गई आय ही नहीं, बल्कि संबंधित निर्धारण वर्ष का संपूर्ण मामला विचाराधीन होता है।

धारा 245-घ(1क) तथा धारा 245-ग मामले का निपटारा — आवेदन उस अवस्था में प्रस्तुत किया गया जब विशाल दस्तावेजी सामग्री, जाँच तथा अन्वेषण के आधार पर आय छिपाने का तथ्य स्थापित हो चुका था — ऐसे आवेदन पर आगे कार्यवाही नहीं की जानी चाहिए। "मामले के संबंध में स्थापित किया गया है" — अभिव्यक्ति का अर्थ एवं उद्देश्य — यह निर्धारित करने हेतु प्रासंगिक सामग्री कि आवेदन पर आगे कार्यवाही की जाए या नहीं — आवेदन प्रस्तुत किए जाने के बाद संकलित सामग्री भी इसमें सम्मिलित होगी।

अध्याय 19-क मामलों का निपटारा — इस अध्याय के उपबंधों की व्याख्या अधिनियम की समग्र योजना और उद्देश्य के अनुरूप की जानी चाहिए।

विधियों की व्याख्या सामंजस्यपूर्ण व्याख्या — किसी विधि के उपबंधों की व्याख्या उस विधि की समग्र योजना और उद्देश्य के अनुरूप होनी चाहिए।

शब्द एवं वाक्यांश "मामला", "मामले के संबंध में स्थापित किया गया है" — आयकर अधिनियम, 1961 के अध्याय 19-क के संदर्भ में अर्थ।

निर्धारण वर्ष 1985-86 के लिए संशोधित विवरणी में उत्तरदाता-करदाता ने कुछ हानियाँ दर्शायी थीं। जाँच में वे हानियाँ असत्य और मनगढ़ंत पाई गईं। इस कारण निर्धारण अधिकारी ने उस दावे को अस्वीकार कर बड़ी राशि की आय का निर्धारण किया। करदाता द्वारा दायर अपील आयकर आयुक्त (अपील) द्वारा खारिज कर दी गई। उक्त अपील लंबित रहते हुए, करदाता ने निर्धारण वर्ष 1985-86 तथा उसके बाद के तीन निर्धारण वर्षों, जिनके निर्धारण लंबित थे, के संबंध में समझौता आयोग के समक्ष मामलों के निपटारे हेतु आवेदन प्रस्तुत किया। इन वर्षों के लिए करदाता ने अपने द्वारा हानि के रूप में दावा की गई राशि के एक भाग को कराधान हेतु प्रस्तुत किया।

समझौता आयोग के समक्ष राजस्व विभाग ने आवेदन की ग्राह्यता पर आपत्ति की। राजस्व का कहना था कि उसके पास ऐसे दस्तावेज एवं सामग्री उपलब्ध हैं जो यह सिद्ध करते हैं कि करदाता ने निर्धारण वर्ष 1985-86, 1986-87 तथा 1987-88 में विभिन्न शीर्षों के अंतर्गत कपटपूर्वक हानियों का दावा किया था। निर्धारण वर्ष 1988-89 के संबंध में भी अधिनियम की धारा 143(2) के अंतर्गत सूचना भेजी गई थी, परंतु करदाता ने उसका कोई उत्तर नहीं दिया। दोनों पक्षों को सुनने के बाद समझौता आयोग ने करदाता के आवेदन को स्वीकार कर लिया। इससे असंतुष्ट होकर राजस्व विभाग ने वर्तमान अपीलें दायर कीं।

अपीलें स्वीकार करते हुए तथा समझौता आयोग का आदेश निरस्त करते हुए न्यायालय ने निर्णय दिया :

अभिनिर्धारित 1.1 आयकर अधिनियम, 1961 के अध्याय 19-क के प्रयोजनों के लिए "मामला" से अभिप्राय एक या अधिक निर्धारण वर्षों से संबंधित कार्यवाही है। इसमें निर्धारण अथवा पुनर्निर्धारण की कार्यवाही सम्मिलित होती है। इसी प्रकार यह ऐसी कार्यवाही भी हो सकती है जो निर्धारण के स्तर पर अथवा अपील या पुनरीक्षण के स्तर पर लंबित हो। [73-ई]

1.2 एक बार जब आयोग किसी आवेदन पर आगे कार्यवाही करने की अनुमति दे देता है, तब उस निर्धारण वर्ष से संबंधित अधिनियम के अंतर्गत किसी भी प्राधिकारी के समक्ष लंबित कार्यवाही आयोग को स्थानांतरित हो जाती है। उस निर्धारण वर्ष से संबंधित संपूर्ण मामला आयोग द्वारा ही निपटाया जाता है। धारा 245-ग में प्रयुक्त शब्द "उससे संबंधित किसी मामले के किसी भी चरण में" केवल यह स्पष्ट करते हैं कि संबंधित निर्धारण वर्ष की कार्यवाही चाहे निर्धारण अधिकारी के समक्ष लंबित हो अथवा अपीलीय या पुनरीक्षण प्राधिकारी के समक्ष, वह धारा 245-ग के अंतर्गत आवेदन प्रस्तुत करने में बाधक नहीं है, बशर्ते कि आवेदन उस धारा की आवश्यकताओं का पालन करता हो। [74-ई-एफ]

2.1 वित्त अधिनियम, 1979 द्वारा धारा 245-घ(1) का दूसरा परंतुक हटा दिया गया। किन्तु उपधारा (1) का मुख्य भाग तथा प्रथम परंतुक यथावत बने रहे। द्वितीय परंतुक के स्थान पर उपधारा (1क) जोड़ी गई। इस संशोधन का प्रभाव यह हुआ कि आयुक्त की आपत्ति अब अंतिम और निर्णायक नहीं रही। उपधारा (1क) के परंतुक द्वारा आयोग को यह अधिकार प्रदान किया गया कि वह यह जाँच करे कि आयुक्त की आपत्ति सही है या नहीं। यदि आयुक्त को सुनने के बाद आयोग इस निष्कर्ष पर पहुँचे कि आयुक्त की आपत्ति सही नहीं है, तो वह आवेदन पर आगे कार्यवाही कर सकता है। [77-बी-सी]

2.2 धारा 245-घ(1क) को धारा 245-घ(1) के मुख्य भाग के साथ सामंजस्य स्थापित करते हुए पढ़ा जाना चाहिए। उक्त उपधारा कहती है कि आयोग यह निर्णय करेगा कि आवेदन

पर आगे कार्यवाही की जाए अथवा उसे अस्वीकार कर दिया जाए— (क) आयुक्त की रिपोर्ट में निहित सामग्री के आधार पर; तथा (ख) मामले की प्रकृति एवं परिस्थितियों अथवा उसमें निहित जाँच की जटिलता को ध्यान में रखते हुए। ये व्यापक अर्थ वाले शब्द हैं। इनका अर्थ एवं उद्देश्य समझने के लिए संपूर्ण अधिनियम के मूल उद्देश्य की ओर दृष्टि डालनी होगी। यह न तो संभव है और न ही उचित कि उन सभी परिस्थितियों की एक पूर्ण सूची बनाई जाए जिनमें आयोग आवेदन पर आगे कार्यवाही करने की अनुमति देगा अथवा उसे अस्वीकार करेगा। यह निर्णय आयोग को अपने समक्ष उपलब्ध सभी तथ्यों एवं परिस्थितियों को ध्यान में रखते हुए तथा अधिनियम के उद्देश्य, प्रयोजन और योजना के आलोक में करना होगा। यही कारण है कि आयोग को इतनी व्यापक विवेकाधीन शक्ति प्रदान किए जाने के कारण अधिनियम यह अपेक्षा करता है कि उसमें ऐसे व्यक्ति नियुक्त हों जो निष्कलंक चरित्र, उत्कृष्ट क्षमता तथा प्रत्यक्ष करों एवं व्यावसायिक लेखों का विशेष ज्ञान रखते हों। [*77*-डी से *77*-एच]

2.3 अध्याय 19-क आयकर अधिनियम का ही एक भाग है और इसकी व्याख्या अधिनियम की समग्र योजना एवं उद्देश्य के अनुरूप की जानी चाहिए। यह अध्याय उन करदाताओं के लिए बनाया गया है जो उस आय का खुलासा करना चाहते हैं जिसे उन्होंने अब तक प्रकट नहीं किया था तथा यह भी बताना चाहते हैं कि वह आय किस प्रकार अर्जित की गई। अध्याय 19-क की धारा 245-घ(1क) के मुख्य भाग में प्रयुक्त शब्द— "मामले के संबंध में किसी आयकर प्राधिकारी द्वारा स्थापित किया गया है अथवा स्थापित किए जाने की संभावना है" —का उद्देश्य स्वयं स्पष्ट है। धारा 245-ग के अंतर्गत किया जाने वाला प्रकटीकरण ऐसी आय का होना चाहिए जो निर्धारण अधिकारी के समक्ष पहले प्रकट न की गई हो। यदि निर्धारण अधिकारी अथवा अन्य आयकर प्राधिकारी पहले ही उस आय का पता लगा चुका है और उसके विवरण अथवा उससे संबंधित कपट को सिद्ध करने हेतु सामग्री एकत्र कर चुका है, अथवा वह ऐसी जाँच

या अन्वेषण की अवस्था में है जहाँ उसके द्वारा एकत्रित सामग्री उस आय अथवा कपट के विवरण को सिद्ध करने की संभावना रखती है, तो करदाता को मात्र आयोग के समक्ष आवेदन प्रस्तुत करके आयकर अधिकारियों की पूरी कार्यवाही को निष्फल या विफल करने की अनुमति नहीं दी जा सकती। ऐसी स्थिति में यह नहीं कहा जा सकता कि करदाता स्वेच्छा से अथवा सद्भावना के साथ कार्य कर रहा है। उसे समझौते के अपेक्षाकृत सरल मार्ग का लाभ नहीं दिया जाना चाहिए। उसे निर्धारण, अपील आदि की सामान्य वैधानिक प्रक्रिया का सामना करना चाहिए। धारा 245-ग उन करदाताओं के लिए है जो ऐसी आय का प्रकटीकरण करना चाहते हैं जो निर्धारण अधिकारी के समक्ष प्रकट नहीं की गई थी, साथ ही "वह आय किस प्रकार अर्जित की गई" इसका भी विवरण देना चाहते हैं। यदि विभाग पहले से ही उस आय तथा उसके अर्जन की विधि के संबंध में जानकारी और विवरण एकत्र कर चुका है, तो करदाता द्वारा किया गया कथित प्रकटीकरण वास्तव में कोई प्रकटीकरण नहीं है। विवादित शब्द न तो सीमित करने वाले शब्द हैं और न ही उनका उद्देश्य कपटपूर्ण करदाताओं की सहायता करना है। [79-एफ से 79-एच, 79-बी से 79-ई]

3.1 उत्तरदाता-करदाता ने धारा 245-ग के अंतर्गत प्रस्तुत अपने आवेदन में ऐसी किसी आय का प्रकटीकरण नहीं किया था जो निर्धारण अधिकारी के समक्ष पहले प्रकट न की गई हो। यह ऐसा मामला था जिसमें उत्तरदाता कुछ कथित हानियों का दावा कर रहा था और उन्हें अपनी अन्य आय के विरुद्ध समायोजित करना चाहता था। यदि उत्तरदाता का दावा सही माना जाता, तो उसे कोई कर देय नहीं होता क्योंकि संपत्ति से प्राप्त उसकी समस्त आय (और अन्य आय, यदि कोई हो) उन कथित हानियों से समाहित हो जाती। वास्तव में उक्त हानि को अगले वर्ष के लिए अग्रेषित भी किया जाना था। किन्तु राजस्व विभाग का मामला यह था कि वे सभी कथित लेन-देन, जिनसे हानि उत्पन्न होने का दावा किया गया था, पूर्णतः बनावटी, काल्पनिक तथा केवल

विधिसम्मत कर से बचने के उद्देश्य से गढ़े गए थे। आयोग के समक्ष प्रस्तुत आवेदन में उत्तरदाता ने न तो ऐसी किसी आय का प्रकटीकरण किया जो निर्धारण अधिकारी के समक्ष प्रकट न की गई हो और न ही यह बताया कि वह आय किस प्रकार अर्जित की गई। करदाता ने केवल उस राशि के एक भाग को, जिसे वह हानि के रूप में दावा कर रहा था, करयोग्य आय के रूप में स्वीकार करने का प्रस्ताव रखा। अतः आवेदन धारा 245-ग(1) की प्रथम और सबसे मूलभूत आवश्यकता का पालन नहीं करता था। इस कारण वह आवेदन पोषणीय नहीं था। उसे प्रारंभिक स्तर पर ही अस्वीकार कर दिया जाना चाहिए था। आयोग को ऐसे आवेदन पर विचार करने की कोई अधिकारिता प्राप्त नहीं थी। [80-जी से 80-एच, 81-ए से 81-बी]

3.2 समझौता आयोग का यह मत भी सही नहीं था कि धारा 245-घ(1) के अंतर्गत यह निर्णय करते समय कि आवेदन पर आगे कार्यवाही की जाए या नहीं, वह आवेदन प्रस्तुत किए जाने की तिथि के बाद संकलित सामग्री पर विचार नहीं करेगा। आयोग ने यह नहीं पाया कि आयकर प्राधिकारियों को आवेदन दायर किए जाने की जानकारी थी। और यदि उन्हें जानकारी थी भी, तब भी मात्र आवेदन दायर हो जाने से यह आवश्यक नहीं हो जाता कि वे अपनी जाँच और अन्वेषण तत्काल रोक दें। वास्तव में वे आयोग को अपनी रिपोर्ट प्रस्तुत किए जाने की तिथि तक संकलित किए गए साक्ष्य और सामग्री पर भरोसा करने के पूर्णतः अधिकारी थे। अतः आयोग का निर्णय विधि की गलत समझ पर आधारित होने के कारण दोषपूर्ण है। आयोग ने ऐसे विषय पर विचार किया जिस पर उसे विचार नहीं करना चाहिए था। इसके अतिरिक्त आयोग ने विधिक स्थिति को भी गलत ढंग से समझा। [81-ई से 81-जी]

दीवानी अपीलीय अधिकारिता : 1993 की दीवानी अपील संख्या 2841-2844

मद्रास आयकर समझौता आयोग द्वारा समझौता आवेदन संख्या 21एन/90/89-आई.टी. में दिनांक 31.05.1990 को पारित निर्णय एवं आदेश के विरुद्ध।

अपीलकर्ताओं की ओर से : डॉ. वी. गौरीशंकर, वी.के. वर्मा, रणबीर चंद्र, डी.एस. मेहरा तथा सुश्री ए. सुभाषिणी।

उत्तरदाता की ओर से : सुश्री बीना गुप्ता, सुश्री मोनिका मोहिल, श्रीमती माधवी खेरा तथा सुश्री प्रिया गुप्ता।

न्यायालय का निर्णय बी.पी. जीवन् रेड्डी, न्यायमूर्ति द्वारा दिया गया।

बी.पी. जीवन् रेड्डी, न्यायमूर्ति 1. ये अपीलें राजस्व विभाग द्वारा मद्रास स्थित एक्सप्रेस न्यूज़पेपर्स लिमिटेड के मामले में आयकर समझौता आयोग द्वारा पारित आदेश के विरुद्ध प्रस्तुत की गई हैं। ये आदेश निर्धारण वर्ष 1985-86, 1986-87 तथा 1987-88 से संबंधित हैं। इन अपीलों में आयकर अधिनियम, 1961 के अध्याय 19-क के अंतर्गत समझौता आयोग के अधिकार-क्षेत्र से संबंधित कुछ महत्वपूर्ण प्रश्न उत्पन्न होते हैं। हमने अपीलकर्ता की ओर से डॉ. गौरीशंकर तथा उत्तरदाता की ओर से सुश्री बीना गुप्ता को सुना। यह उल्लेख करना उचित होगा कि डॉ. गौरीशंकर की दलीलें समाप्त होने के पश्चात् जब सुश्री बीना गुप्ता को बहस के लिए कहा गया, तब उन्होंने किसी वरिष्ठ अधिवक्ता को नियुक्त करने हेतु मामले को स्थगित करने का अनुरोध किया। हमने यह अनुरोध अस्वीकार कर दिया क्योंकि उस दिन सूची में यह पहला मामला था और यह अनुरोध बहस प्रारम्भ होने के बाद किया गया था। तत्पश्चात् हमने उनकी दलीलें पूर्ण रूप से सुनीं।

2. मामले के प्रासंगिक तथ्य

उत्तरदाता-करदाता ने निर्धारण वर्ष 1985-86 के लिए अपना आयकर विवरणी 22 जुलाई 1985 को दाखिल किया। इसके पश्चात् 29 फरवरी 1988 को एक संशोधित विवरणी प्रस्तुत की गई, जिसमें ₹32,80,700 की हानि दर्शाई गई थी। किन्तु निर्धारण अधिकारी ने 30 मार्च 1988 के अपने आदेश द्वारा आय का निर्धारण ₹1,27,95,570 किया। निर्धारण अधिकारी ने यह

निष्कर्ष निकाला कि आलू, लोहे के कबाड़ तथा शेयरों की खरीद-बिक्री से संबंधित वे लेन-देन, जिनसे करदाता ने भारी हानि होने का दावा किया था, वास्तविक नहीं थे, बल्कि वे कर देयता से बचने के उद्देश्य से गढ़े गए काल्पनिक एवं बनावटी लेन-देन थे। करदाता ने आयुक्त (अपील) के समक्ष अपील प्रस्तुत की, जिसे 31 मार्च 1989 के आदेश द्वारा निरस्त कर दिया गया। उक्त अपील के लंबित रहते हुए, करदाता ने 16 दिसम्बर 1988 को समझौता आयोग के समक्ष चार निर्धारण वर्षों—1985-86, 1986-87, 1987-88 तथा 1988-89—के संबंध में आवेदन प्रस्तुत किया। उस तिथि को बाद के तीन वर्षों के निर्धारण निर्धारण अधिकारी के समक्ष लंबित थे। करदाता द्वारा आयोग के समक्ष प्रस्तुत आवेदन प्रपत्र संख्या 34-बी में था। उसके स्तम्भ 10 में करदाता ने कहा कि— मामला महत्वपूर्ण प्रश्नों एवं बड़ी राशि से संबंधित है, उसके लेन-देन व्यापक एवं विविध प्रकृति के हैं, तथा मामले में न्यायिक दृष्टिकोण और तथ्यों के समुचित मूल्यांकन की आवश्यकता है। उसने आयोग से अनुरोध किया कि— उक्त चारों निर्धारण वर्षों के लिए देय कर निर्धारित किया जाए, दंड तथा अभियोजन से प्रतिरक्षा प्रदान की जाए, तथा अधिनियम के अंतर्गत देय ब्याज को माफ किया जाए। इस आवेदन के माध्यम से उत्तरदाता-करदाता ने यह प्रस्ताव किया कि— "निर्धारण वर्ष 1985-86 से 1988-89 तक की विवरणियों में दर्शाई गई आय के अतिरिक्त ₹1,32,27,969 की अतिरिक्त कुल आय कराधान हेतु स्वीकार की जाए, जिस पर देय कर ₹14,35,720 बनता है।" उत्तरदाता ने यह शिकायत भी की कि विभाग ने— "शत्रुतापूर्ण एवं अनुचित जाँच की है, निर्धारण पूरा कर लिया है तथा बिना किसी अवसर प्रदान किए भारी मांगें उत्पन्न कर दी हैं। उसने आयोग से यह भी अनुरोध किया कि— "एक अंतरिम आदेश पारित कर निर्धारण अधिकारी को उन निर्धारण वर्षों के संबंध में आगे की कार्यवाही करने से रोका जाए, ताकि विभाग की किसी कार्रवाई से यह आवेदन निष्प्रभावी न हो जाए।" संक्षेप में, उत्तरदाता ने ऐसा कोई आय-प्रकटीकरण नहीं किया था जो पहले निर्धारण

अधिकारी के समक्ष प्रकट न किया गया हो। उसने केवल उन हानियों के एक छोटे भाग को, जिनका वह दावा कर रहा था, करयोग्य आय के रूप में स्वीकार करने का प्रस्ताव रखा। उसके अनुसार ऐसा उसने विभाग के साथ विवाद समाप्त कर शांति स्थापित करने के उद्देश्य से किया था। करदाता के आवेदन की एक प्रति आयुक्त को भेजी गई। आयुक्त ने 6 जुलाई 1989 को अपनी रिपोर्ट प्रस्तुत की। उस रिपोर्ट में आयुक्त ने निम्नलिखित तथ्य एवं आपत्तियाँ दर्ज कीं।

3. उत्तरदाता-करदाता के पास बम्बई, मद्रास तथा नई दिल्ली में पर्याप्त अचल संपत्तियाँ थीं। उनसे प्राप्त सकल किराया आय लगभग दो करोड़ रुपये थी। इसके अतिरिक्त करदाता के पास कथित रूप से कलकत्ता से संचालित एक व्यापारिक प्रभाग भी था। उस प्रभाग की गतिविधियों में— आलू की खरीद-बिक्री, धातु कबाड़ की खरीद-बिक्री, तथा शेयरों का व्यापार शामिल बताया गया था। विभिन्न वर्षों के निर्धारण निर्धारण अधिकारी के समक्ष लंबित थे। पूर्व में पूर्ण किए गए कुछ निर्धारणों को अधिनियम की धारा 147 के अंतर्गत पुनः खोला गया था। चारों निर्धारण वर्षों की आय एवं हानि का विवरण रिपोर्ट के परिशिष्ट में दिया गया था। आयुक्त ने अपनी रिपोर्ट में आगे कहा— "इन वर्षों में हानि के दावों के संबंध में कंपनी के विरुद्ध की जा रही जाँचें, कंपनी द्वारा समझौता आयोग के समक्ष आवेदन प्रस्तुत करने की तिथि से पहले ही प्रारम्भ हो चुकी थीं और आवेदन प्रस्तुत किए जाने से पूर्व ही वे जाँचें लगभग अंतिम चरण तक पहुँच चुकी थीं।"

4. इसके पश्चात आयुक्त ने विभाग द्वारा की गई व्यापक एवं विस्तृत जाँचों का विवरण प्रस्तुत किया, जो करदाता-कंपनी द्वारा आलू, कबाड़ (स्क्रैप) तथा शेयरों के व्यापार से संबंधित कथित हानियों के दावों के संबंध में की गई थीं। उन्होंने उन व्यक्तियों के कथनों का उल्लेख किया जिनके माध्यम से उक्त लेन-देन किए जाने का दावा किया गया था, जबकि उन व्यक्तियों ने ऐसे किसी भी लेन-देन से स्पष्ट रूप से इंकार किया था। आयुक्त ने करदाता की लेखा-पुस्तकों

तथा अन्य संबंधित व्यक्तियों के अभिलेखों का संदर्भ देते हुए बताया कि कथित भुगतानों में से अनेक वास्तविक नहीं थे तथा करदाता द्वारा प्रदर्शित विभिन्न लेन-देन केवल दिखावटी और काल्पनिक थे। सभी प्रविष्टियाँ मनगढ़ंत रूप से तैयार की गई थीं। जिन व्यक्तियों ने करदाता के हित के प्रतिकूल कथन दिए थे, उनमें से कुछ का करदाता द्वारा प्रतिपरीक्षण (जिरह) भी किया गया था। हम यह आवश्यक नहीं समझते कि विभाग द्वारा की गई जाँचों, अन्वेषणों अथवा एकत्रित सामग्री का विस्तार से उल्लेख किया जाए। आयुक्त की रिपोर्ट में आलू, स्क्रैप तथा शेयरों से संबंधित कथित लेन-देन के विषय में पृथक-पृथक सामग्री का उल्लेख किया गया है। इस संदर्भ में रिपोर्ट के अंतिम अनुच्छेदों को उद्धृत करना पर्याप्त होगा। वे इस प्रकार हैं :—

> "उपरोक्त चर्चा से यह तथ्य निर्णायक रूप से स्थापित होता है कि विभाग के पास ऐसे दस्तावेज एवं सामग्री उपलब्ध हैं जिनसे यह निष्कर्ष निकलता है कि करदाता ने निर्धारण वर्ष 1985-86, 1986-87 तथा 1987-88 के लिए विभिन्न मदों के अंतर्गत कपटपूर्ण ढंग से हानियों का दावा किया था। विभाग ने इन सामग्रियों के आधार पर कार्यवाही की, अपनी स्वतंत्र जाँच की, उन दावों को अस्वीकार किया तथा उन्हें करदाता की आय का भाग माना। निर्धारण वर्ष 1985-86 के संबंध में आयकर अधिनियम की धारा 276सी, 277, 278 तथा 278बी के अंतर्गत अतिरिक्त मुख्य महानगर दण्डाधिकारी, एग्मोर के समक्ष परिवाद भी प्रस्तुत किया जा चुका है। अतः निर्धारण वर्ष 1985-86, 1986-87 तथा 1987-88 के संबंध में कंपनी द्वारा समझौता आयोग के समक्ष प्रस्तुत याचिका तथ्यों का सही विवरण नहीं है। जहाँ तक निर्धारण वर्ष 1988-89 का प्रश्न है, करदाता कंपनी ने 11.07.1988 को अपनी आयकर विवरणी प्रस्तुत की थी, जिसके साथ 31.03.1988 की लाभ-हानि लेखा तथा तुलन-पत्र की प्रति संलग्न थी। अधिनियम

की धारा 143(2) के अंतर्गत अक्टूबर, 1988 तथा मार्च, 1989 में जारी नोटिसों का कंपनी द्वारा कोई उत्तर नहीं दिया गया।

उपरोक्त कारणों के आधार पर विभाग का यह दावा है कि 16.12.1988 से पूर्व ही उसके पास पर्याप्त सूचना उपलब्ध थी जिससे यह निष्कर्ष निकाला जा सकता था कि करदाता ने अपनी वास्तविक आय का विवरण छिपाया तथा उसके संबंध में अशुद्ध विवरण प्रस्तुत किए। ऐसी परिस्थितियों में अधिनियम की धारा 245घ के अंतर्गत विभाग कंपनी की याचिका को आयोग द्वारा स्वीकार किए जाने पर आपत्ति करता है, विशेषकर निर्धारण वर्ष 1985-86, 1986-87 तथा 1987-88 के संबंध में।"

5. आयोग ने पक्षकारों की सुनवाई की और करदाता के आवेदन को अध्याय उन्नीस-क के अंतर्गत आगे बढ़ाए जाने की अनुमति प्रदान की। आयोग के दोनों सदस्यों, श्री सी. एस. जैन तथा श्री डी. सी. शुक्ला ने पृथक-पृथक किन्तु सहमति वाले आदेश लिखे। मुख्य मत श्री जैन द्वारा व्यक्त किया गया। उनका तर्क, संक्षेप में, इस प्रकार है :—

"इस चरण पर आयुक्त पर यह भार है कि वह ऐसी सामग्री तथा जाँच एवं अन्वेषण के परिणामों की ओर संकेत करें जिनसे यह प्रदर्शित हो कि आय के गुप्तकरण की स्थापना हो चुकी है अथवा जाँच ऐसी अवस्था तक पहुँच चुकी है जहाँ यह कहा जा सके कि आय का गुप्तकरण स्थापित हो जाने की संभावना है। आयुक्त की रिपोर्ट में उल्लिखित सामग्री, आवेदन प्रस्तुत किए जाने की तिथि तक, यह निश्चित रूप से स्थापित नहीं करती कि आय का गुप्तकरण सिद्ध हो चुका है अथवा सिद्ध हो जाने की संभावना है। रिपोर्ट में उल्लिखित अनेक जाँचें धारा 245-सी के अंतर्गत आवेदन प्रस्तुत किए जाने के पश्चात की गई थीं; धारा 245-घ के अंतर्गत निर्णय लेते समय उन्हें विचार में नहीं लिया जा सकता। की गई जाँचें करदाता की ओर से गुप्तकरण अथवा कपट

का पूर्ण एवं अविच्छिन्न क्रम स्थापित नहीं करतीं।" उन्होंने अंततः निष्कर्ष निकाला :— "अतः हम यह मानते हैं कि यह ऐसा मामला है जिसमें विवाद से परे यह नहीं कहा जा सकता कि आय का गुप्तकरण स्थापित हो चुका है अथवा उसके स्थापित हो जाने की संभावना है। आयकर अधिनियम की धारा 245घ(1) उन परिस्थितियों का वर्णन करती है जिनमें, यदि आयुक्त की आपत्ति स्वीकार नहीं की जाती है, तो आवेदन को आगे बढ़ाने की अनुमति दी जा सकती है। समझौता आयोग को आयुक्त की रिपोर्ट में निहित सामग्री, मामले की प्रकृति एवं परिस्थितियों तथा उसमें निहित जाँच की जटिलता पर विचार करना होता है। वर्तमान मामले में हमने आयुक्त की रिपोर्ट में निहित सामग्री पर विचार किया है। मामले की प्रकृति एवं परिस्थितियाँ ऐसी हैं कि आवेदन को आगे बढ़ाने की अनुमति दी जानी चाहिए। मामले में मुख्य प्रश्न यह है कि व्यापारिक प्रभाग द्वारा विभिन्न वर्षों में दर्शाई गई हानियाँ वास्तविक हैं या नहीं। व्यापक जाँच एवं अन्वेषण के बिना इस कार्य को पूरा नहीं किया जा सकता। इसमें अनेक जाँचें, कार्यवाहियाँ तथा संभवतः दीर्घकालीन वाद-विवाद सम्मिलित हो सकते हैं। व्यापारिक प्रभाग से संबंधित तथ्यों पर इस आदेश के पूर्ववर्ती अनुच्छेदों में विस्तार से चर्चा की गई है। मामले के तथ्य एवं परिस्थितियाँ जाँच की जटिलता को भी प्रदर्शित करती हैं। अतः हम निर्धारण वर्ष 1985-86 से 1988-89 तक के लिए आवेदन को आगे बढ़ाने की अनुमति प्रदान करते हैं।"

6. अन्य सदस्य श्री शुक्ला ने भी इस आधार पर विचार किया कि आवेदन प्रस्तुत किए जाने की तिथि के पश्चात विभाग द्वारा एकत्र की गई सामग्री प्रासंगिक नहीं है और धारा 245-घ(1) के अंतर्गत निर्णय लेते समय उस पर विचार नहीं किया जा सकता। उन्होंने भी यह निष्कर्ष निकाला कि आवेदन प्रस्तुत किए जाने की तिथि पर "ऐसी निर्णायक सामग्री उपलब्ध नहीं थी जिसके आधार पर आयुक्त की आपत्ति को स्वीकार किया जा सके।"

7. विधि के प्रासंगिक उपबंध तथा उनका अर्थ

मामलों के समझौते (सेटलमेंट) संबंधी अध्याय उन्नीस-क को आयकर अधिनियम, 1961 में न्यायमूर्ति वांचू की अध्यक्षता वाली प्रत्यक्ष कर जाँच समिति की अनुशंसाओं के आधार पर जोड़ा गया था। इस संदर्भ में कुछ प्रासंगिक उपबंधों का उल्लेख आवश्यक है। धारा 245-क कुछ अभिव्यक्तियों की परिभाषा प्रदान करती है। खंड (ख) में "मामला" की परिभाषा निम्नलिखित शब्दों में दी गई है :—

"(ख) 'मामला' से अभिप्राय इस अधिनियम के अधीन किसी व्यक्ति के किसी वर्ष अथवा वर्षों के निर्धारण या पुनर्निर्धारण के लिए की जाने वाली किसी कार्यवाही से है, अथवा ऐसे निर्धारण या पुनर्निर्धारण के संबंध में अपील या पुनरीक्षण के माध्यम से की जाने वाली ऐसी कार्यवाही से है, जो धारा 245-ग की उपधारा (1) के अधीन आवेदन किए जाने की तिथि को किसी आयकर प्राधिकारी के समक्ष लंबित हो।

परंतु जहाँ अपील या पुनरीक्षण का आवेदन इस अधिनियम के अधीन निर्धारित अवधि की समाप्ति के पश्चात प्रस्तुत किया गया हो और उसे स्वीकार न किया गया हो, ऐसी अपील या पुनरीक्षण को इस खंड के अर्थ में लंबित कार्यवाही नहीं माना जाएगा।"

8. अतः इस अध्याय के प्रयोजनार्थ "मामला" का अर्थ ऐसी कार्यवाही है जो एक या अधिक निर्धारण वर्षों से संबंधित हो। इसमें निर्धारण अथवा पुनर्निर्धारण की कार्यवाही सम्मिलित है। इसी प्रकार, यह ऐसी कार्यवाही भी हो सकती है जो निर्धारण, अपील अथवा पुनरीक्षण के स्तर पर लंबित हो।

9. धारा 245-ख आयकर समझौता आयोग के गठन का प्रावधान करती है। उपधारा (3) में विशेष रूप से यह व्यवस्था की गई है कि आयोग के अध्यक्ष, उपाध्यक्ष तथा अन्य सदस्यों की नियुक्ति केंद्र सरकार द्वारा ऐसे व्यक्तियों में से की जाएगी जो— "सत्यनिष्ठा एवं उत्कृष्ट क्षमता

वाले हों तथा प्रत्यक्ष करों एवं व्यावसायिक लेखों से संबंधित विषयों का विशेष ज्ञान एवं अनुभव रखते हों।"

10. धारा 245-ग किसी करदाता द्वारा अपने मामले के समझौते हेतु आवेदन प्रस्तुत करने का प्रावधान करती है। उपधारा (1) के अनुसार कोई करदाता— "अपने से संबंधित किसी मामले की किसी भी अवस्था में" विहित प्रपत्र और विधि में आयोग के समक्ष आवेदन प्रस्तुत कर सकता है, जिसमें— अपनी वह आय, जिसका निर्धारण अधिकारी के समक्ष प्रकटीकरण नहीं किया गया था, उसका पूर्ण एवं सत्य प्रकटीकरण, उस आय की प्राप्ति का तरीका, उस आय पर देय अतिरिक्त आयकर की राशि, तथा अन्य विहित विवरण उल्लेखित होने चाहिए। आवेदन प्रस्तुत करने से पूर्व कुछ अन्य शर्तों की पूर्ति भी आवश्यक है, किन्तु उनका यहाँ उल्लेख आवश्यक नहीं है।

11. आयोग की अधिकारिता का समुचित निर्धारण करने के लिए धारा 245-ग की उपधारा (1) की भाषा को ध्यान में रखना आवश्यक है। यह उपबंध करता है कि अपने से संबंधित किसी मामले की किसी भी अवस्था में करदाता आयोग के समक्ष आवेदन प्रस्तुत कर सकता है, बशर्ते कि वह उस आय का पूर्ण एवं सत्य प्रकटीकरण करे जिसका निर्धारण अधिकारी के समक्ष पहले खुलासा नहीं किया गया था। उसे यह भी बताना होगा कि उक्त आय किस प्रकार अर्जित की गई थी तथा अन्य आवश्यक विवरण भी प्रस्तुत करने होंगे। इसका अर्थ यह है कि— जो आय निर्धारण अधिकारी के समक्ष पहले ही प्रकट की जा चुकी है, उसके संबंध में समझौते हेतु करदाता आयोग का दरवाज़ा नहीं खटखटा सकता। धारा 245-ग के अधीन आवेदन तभी ग्राह्य होगा जब उसमें ऐसी आय का प्रकटीकरण किया गया हो जो निर्धारण अधिकारी के समक्ष पहले प्रकट नहीं की गई थी। अतः धारा 245-ग द्वारा अपेक्षित प्रकटीकरण वस्तुतः छिपाई गई आय के स्वैच्छिक प्रकटीकरण के स्वरूप का है। जब तक इस प्रकार प्रकट की गई आय

₹50,000 से अधिक न हो, धारा 245-ग के अधीन आवेदन ग्राह्य नहीं होगा। यह भी उतना ही स्पष्ट है कि एक बार धारा 245-ग के अधीन प्रस्तुत आवेदन, धारा 245-घ के अनुसार आयकर आयुक्त को सूचना देकर तथा उसकी रिपोर्ट पर विचार करने के पश्चात विचारार्थ स्वीकार कर लिया जाता है, तब आयोग को उस निर्धारण वर्ष (या वर्षों) से संबंधित संपूर्ण मामला निर्धारण, अपील अथवा पुनरीक्षण प्राधिकारी से अपने पास स्थानांतरित कर लेना होता है और स्वयं पूरे मामले का निस्तारण करना होता है। दूसरे शब्दों में, आयोग के समक्ष कार्यवाही केवल उस आय तक सीमित नहीं रहती जिसका प्रकटीकरण उसके समक्ष किया गया है। एक बार आवेदन को आगे बढ़ाने की अनुमति मिल जाने पर उस निर्धारण वर्ष से संबंधित अधिनियम के अधीन लंबित समस्त कार्यवाहियाँ आयोग को स्थानांतरित हो जाती हैं और उस वर्ष का पूरा मामला आयोग द्वारा ही निपटाया जाता है। "अपने से संबंधित किसी मामले की किसी भी अवस्था में" शब्दों का अभिप्राय केवल इतना है कि उस निर्धारण वर्ष से संबंधित कार्यवाही चाहे निर्धारण अधिकारी के समक्ष लंबित हो अथवा अपीलीय या पुनरीक्षण प्राधिकारी के समक्ष, यह धारा 245-ग के अधीन आवेदन प्रस्तुत करने में कोई बाधा नहीं है, बशर्ते कि आवेदन धारा 245-ग की आवश्यकताओं का पालन करता हो।

12. धारा 245-घ, धारा 245-ग के अंतर्गत प्राप्त आवेदन पर आयोग द्वारा अपनाई जाने वाली प्रक्रिया का उपबंध करती है। हमारे प्रयोजन के लिए उपधारा (1) प्रासंगिक है। मूल रूप से अधिनियमित किए जाने के समय यह उपधारा निम्न प्रकार थी :—

> "(1) धारा 245-ग के अधीन आवेदन प्राप्त होने पर, समझौता आयोग आयुक्त से एक प्रतिवेदन मंगाएगा और उस प्रतिवेदन में निहित सामग्री के आधार पर तथा मामले की प्रकृति एवं परिस्थितियों अथवा उसमें निहित जाँच की जटिलता को

ध्यान में रखते हुए, आदेश द्वारा आवेदन को आगे बढ़ाने की अनुमति दे सकता है अथवा उसे अस्वीकार कर सकता है :

परंतु यह कि इस उपधारा के अधीन किसी आवेदन को तब तक अस्वीकार नहीं किया जाएगा जब तक आवेदक को सुनवाई का अवसर न दिया गया हो।

परंतु यह भी कि इस उपधारा के अधीन किसी आवेदन को आगे बढ़ाने की अनुमति नहीं दी जाएगी यदि आयुक्त इस आधार पर आपत्ति करता है कि मामले के संबंध में किसी आयकर प्राधिकारी द्वारा आवेदक द्वारा आय के विवरणों को छिपाना अथवा 1922 के भारतीय आयकर अधिनियम (1922 का अधिनियम संख्या 11) या इस अधिनियम के अधीन देय अथवा आरोपणीय किसी कर या अन्य राशि की चोरी के लिए उसके द्वारा कपट किया जाना स्थापित हो चुका है अथवा स्थापित हो जाने की संभावना है।"

13. वित्त अधिनियम, 1979 द्वारा उक्त दूसरे परंतु को हटा दिया गया तथा 1 अप्रैल, 1979 से प्रभावी उपधारा (1-क) जोड़ी गई। उपधारा (1-क) इस प्रकार थी :—

"(1-क) उपधारा (1) में किसी बात के होते हुए भी, यदि आयुक्त इस आधार पर आपत्ति करता है कि मामले के संबंध में किसी आयकर प्राधिकारी द्वारा आवेदक द्वारा आय के विवरणों को छिपाना अथवा 1922 के भारतीय आयकर अधिनियम (1922 का अधिनियम संख्या 11) अथवा इस अधिनियम के अधीन देय अथवा आरोपणीय किसी कर या अन्य राशि की चोरी के लिए उसके द्वारा कपट किया जाना स्थापित हो चुका है अथवा स्थापित हो जाने की संभावना है, तो आवेदन को उस उपधारा के अधीन आगे नहीं बढ़ाया जाएगा।

परंतु जहाँ समझौता आयोग आयुक्त द्वारा उठाई गई आपत्ति की शुद्धता से संतुष्ट नहीं हो, वहाँ आयोग आयुक्त को सुनवाई का अवसर देने के पश्चात आदेश द्वारा आवेदन को उपधारा (1) के अधीन आगे बढ़ाने की अनुमति दे सकता है तथा अपने आदेश की एक प्रति आयुक्त को भेजेगा।"

14. वर्तमान मामले के प्रयोजनार्थ यही उपधारा (1-क), उपधारा (1) के साथ पढ़ी जाने पर प्रासंगिक है। हालाँकि यह उल्लेख करना उचित होगा कि उपधारा (1-क) को बाद में हटा दिया गया और उपधारा (1) में दूसरा परंतु जोड़ दिया गया, जो इस प्रकार है :—

"परंतु यह भी कि आयुक्त, वित्त (संख्या 2) अधिनियम, 1991 को राष्ट्रपति की स्वीकृति प्राप्त होने की तिथि के पश्चात धारा 245-ग के अधीन किए गए सभी आवेदनों के संबंध में, समझौता आयोग से प्राप्त संचार की प्राप्ति से एक सौ बीस दिनों की अवधि के भीतर अपना प्रतिवेदन प्रस्तुत करेगा; और यदि आयुक्त उक्त अवधि के भीतर प्रतिवेदन प्रस्तुत करने में असफल रहता है, तो समझौता आयोग ऐसे प्रतिवेदन के बिना भी आदेश पारित कर सकता है।"

15. सन् 1991 में किए गए उपर्युक्त विधायी संशोधन के प्रभाव पर विचार करना वर्तमान मामले के लिए आवश्यक नहीं है।

16. जैसा कि मूल रूप से अधिनियमित किया गया था, उपधारा (1) के मुख्य भाग में यह उपबंध था कि धारा 245-ग के अंतर्गत आवेदन प्राप्त होने पर आयोग उस आवेदन के संबंध में आयुक्त से एक प्रतिवेदन मंगाएगा। यह निर्णय कि आवेदन को "आगे बढ़ाने की अनुमति दी जाए अथवा अस्वीकार कर दिया जाए", निम्नलिखित आधारों पर लिया जाना था— आयुक्त की रिपोर्ट में निहित सामग्री के आधार पर; तथा मामले की प्रकृति एवं परिस्थितियों अथवा उसमें निहित जाँच की जटिलता को ध्यान में रखते हुए।

प्रथम परंतु में यह व्यवस्था थी कि किसी आवेदन को तब तक अस्वीकार नहीं किया जाएगा जब तक आवेदक को सुनवाई का अवसर न दिया गया हो। किन्तु उपधारा (1) के दूसरे परंतु में यह उपबंध था कि यदि आयुक्त इस आधार पर आपत्ति करता है कि— "मामले के संबंध में किसी आयकर प्राधिकारी द्वारा आवेदक द्वारा आय के विवरणों को छिपाना अथवा 1922 के भारतीय आयकर अधिनियम (1922 का अधिनियम संख्या 11) अथवा इस अधिनियम के अधीन देय अथवा आरोपणीय किसी कर या अन्य राशि की चोरी करने के लिए उसके द्वारा कपट किया जाना स्थापित हो चुका है अथवा स्थापित हो जाने की संभावना है," तो आयोग धारा 245-ग के अधीन प्रस्तुत आवेदन को आगे नहीं बढ़ाएगा। अर्थात यदि आयुक्त उपर्युक्त आधार पर आपत्ति करता था, तो आयोग धारा 245-ग के अधीन आवेदन पर आगे कार्यवाही नहीं कर सकता था। (वर्तमान मामले के प्रयोजनार्थ यह निर्णय करना आवश्यक नहीं है कि क्या आयुक्त की मात्र आपत्ति ही पर्याप्त थी अथवा आयोग को उस आपत्ति की शुद्धता की जाँच करने का कोई अधिकार नहीं था।) वित्त अधिनियम, 1979 द्वारा उक्त दूसरा परंतु हटा दिया गया। हालाँकि उपधारा (1) का मुख्य भाग तथा पहला परंतु यथावत बने रहे। दूसरे परंतु के स्थान पर उपधारा (1-क) जोड़ी गई। इस संशोधन का प्रभाव यह हुआ कि आयुक्त की आपत्ति अब अंतिम और निर्णायक नहीं रही। उपधारा (1-क) के परंतु द्वारा आयोग को यह अधिकार प्रदान किया गया कि वह यह परीक्षण करे कि आयुक्त द्वारा उठाई गई आपत्ति सही है या नहीं। आयुक्त को सुनवाई का अवसर देने के पश्चात यदि आयोग इस निष्कर्ष पर पहुँचता कि आयुक्त की आपत्ति सही नहीं है, तो वह आवेदन को आगे बढ़ाने की अनुमति दे सकता था।

17. उपधारा (1-क) को उपधारा (1) के मुख्य भाग के साथ सामंजस्यपूर्ण ढंग से पढ़ा जाना चाहिए। उक्त उपधारा कहती है कि आयोग यह निर्णय करेगा कि आवेदन को आगे बढ़ाने की अनुमति दी जाए या उसे अस्वीकार किया जाए— आयुक्त की रिपोर्ट में निहित सामग्री के

आधार पर; तथा मामले की प्रकृति एवं परिस्थितियों अथवा उसमें निहित जाँच की जटिलता को ध्यान में रखते हुए। अब प्रश्न यह है कि इन शब्दों का अभिप्राय क्या है? ये व्यापक अर्थ वाले शब्द हैं। संसद का इनसे क्या आशय था? उनके अर्थ और उद्देश्य को समझने के लिए संपूर्ण अधिनियम के मूल उद्देश्य की ओर देखना आवश्यक है। यह न तो संभव है और न ही उचित कि उन सभी परिस्थितियों की एक संपूर्ण सूची बनाई जाए जिनमें आयोग आवेदन को आगे बढ़ाने की अनुमति देगा अथवा अस्वीकार करेगा। कोई मामला अत्यंत जटिल हो सकता है; उसमें दीर्घकालीन अथवा कठिन जाँच की आवश्यकता हो सकती है। एक अन्य स्थिति यह हो सकती है कि मामले की प्रकृति तथा अन्य परिस्थितियों को देखते हुए आयोग यह अनुभव करे कि राजस्व के हित तथा न्याय के हित में यह उचित होगा कि मामले का एकमुश्त और अंतिम निपटारा कर दिया जाए, बजाय इसके कि उसे सामान्य वैधानिक प्रक्रियाओं के माध्यम से लंबे समय तक चलने दिया जाए। निर्णय आयोग द्वारा उसके समक्ष उपलब्ध सभी तथ्यों एवं परिस्थितियों को ध्यान में रखते हुए तथा अधिनियम के उद्देश्य, प्रयोजन और योजना के आलोक में लिया जाना चाहिए। यही कारण है कि आयोग को इतनी व्यापक विवेकाधीन शक्ति प्रदान की गई है और इसी कारण अधिनियम यह अपेक्षा करता है कि आयोग में ऐसे व्यक्ति नियुक्त किए जाएँ जो—

सत्यनिष्ठा एवं उत्कृष्ट क्षमता वाले हों तथा प्रत्यक्ष करों और व्यावसायिक लेखों का विशेष ज्ञान एवं अनुभव रखते हों।

18. अगले शब्द-समूह, जिनकी व्याख्या में कुछ कठिनाई उत्पन्न होती है, वे हैं—

“स्थापित हो चुका है अथवा किसी आयकर प्राधिकारी द्वारा मामले के संबंध में स्थापित हो जाने की संभावना है” जो उपधारा (1-क) (तथा मूल रूप से अधिनियमित उपधारा (1) के दूसरे परंतु) में प्रयुक्त हुए हैं।

इन शब्दों का सही अर्थ समझने के लिए यह स्मरण रखना आवश्यक है कि धारा 245-ग के अंतर्गत आवेदन केवल उसी आय के संबंध में किया जा सकता है जिसका प्रकटीकरण करदाता ने निर्धारण अधिकारी के समक्ष नहीं किया हो। यदि ऐसा है, तो संसद का क्या अभिप्राय था जब उसने कहा कि आयोग आवेदन को आगे बढ़ाने की अनुमति नहीं देगा, यदि आयुक्त इस आधार पर आपत्ति करता है कि— "आवेदक द्वारा आय के विवरणों को छिपाना अथवा 1922 के भारतीय आयकर अधिनियम या वर्तमान अधिनियम के अधीन देय अथवा आरोपणीय किसी कर या अन्य राशि की चोरी के लिए उसके द्वारा कपट किया जाना स्थापित हो चुका है अथवा स्थापित हो जाने की संभावना है?" इन शब्दों का अर्थ समझने के लिए निम्नलिखित तथ्यों को ध्यान में रखना आवश्यक है— यद्यपि करदाता ने किसी विशेष आय का प्रकटीकरण निर्धारण अधिकारी के समक्ष नहीं किया हो, तथापि निर्धारण अधिकारी को यह स्वतंत्रता और अधिकार प्राप्त है कि वह उपयुक्त जाँच एवं अन्वेषण द्वारा उस आय का पता लगाए। इस उद्देश्य से वह सूचना प्राप्त कर सकता है अथवा एकत्र कर सकता है। उदाहरणार्थ दो स्थितियाँ ली जा सकती हैं — प्रथम स्थिति : जहाँ निर्धारण अधिकारी ने ऐसी आय का पता लगा लिया है जिसका प्रकटीकरण करदाता ने नहीं किया था और उसे करदाता की आय में जोड़ दिया है।

करदाता उस जोड़ को चुनौती देता है और कार्यवाही निर्धारण अधिकारी अथवा अपीलीय या पुनरीक्षण प्राधिकारी के समक्ष लंबित है।

द्वितीय स्थिति : जहाँ आयकर प्राधिकारी ऐसी सूचना या सामग्री एकत्र कर रहे हैं जिससे यह स्थापित होने की संभावना है कि करदाता ने किसी विशेष आय के विवरण छिपाए हैं।

पहली स्थिति में यदि करदाता धारा 245-ग के अंतर्गत आयोग के समक्ष आवेदन करता है, तो आयुक्त इस आधार पर आपत्ति कर सकता है कि आय के विवरणों का गुप्तकरण स्थापित हो चुका है।

इसी प्रकार दूसरी स्थिति में भी यदि करदाता आयोग के समक्ष आवेदन करता है, तो आयुक्त यह आपत्ति कर सकता है कि विभाग द्वारा की गई जाँचों अथवा प्राप्त अथवा एकत्रित सूचनाओं से आय के विवरणों का गुप्तकरण स्थापित होने की संभावना है और इसलिए आयोग को आवेदन पर आगे कार्यवाही की अनुमति नहीं देनी चाहिए। इसी प्रकार ऐसे मामले भी हो सकते हैं जहाँ आयकर प्राधिकारी यह स्थापित कर चुके हों अथवा स्थापित कर लेने की संभावना रखते हों कि करदाता ने कर अथवा अन्य देय राशि की चोरी के लिए कपट किया है।
उपधारा (1-क) के परंतु के अनुसार आयोग को ऐसी आपत्तियों की शुद्धता की जाँच करनी होती है। उसके पश्चात आयोग की आगे की कार्यवाही इस बात पर निर्भर करेगी कि वह इन आपत्तियों को सही मानता है या नहीं।

19. उपधारा (1-क) के मुख्य भाग में प्रयुक्त इन शब्दों के पीछे निहित विचार स्वयं स्पष्ट है। धारा 245-ग के अंतर्गत किया गया प्रकटीकरण ऐसी आय का होना चाहिए जिसका निर्धारण अधिकारी के समक्ष पहले प्रकटीकरण नहीं किया गया था। यदि निर्धारण अधिकारी (या कोई अन्य आयकर प्राधिकारी) पहले ही उस आय का पता लगा चुका है और— या तो उसने उस आय अथवा कपट के विवरणों को स्थापित करने हेतु आवश्यक सामग्री एकत्र कर ली है; अथवा जाँच एवं अन्वेषण ऐसी अवस्था में पहुँच चुके हैं जहाँ उसके द्वारा एकत्रित सामग्री से उस आय अथवा कपट के विवरण स्थापित हो जाने की संभावना है, तो करदाता को मात्र आयोग के समक्ष आवेदन प्रस्तुत करके आयकर प्राधिकारियों के संपूर्ण प्रयास को निष्फल अथवा बाधित करने की अनुमति नहीं दी जा सकती। ऐसी स्थिति में यह नहीं कहा जा सकता कि वह स्वेच्छा से अथवा सद्भावपूर्वक कार्य कर रहा है। उसे समझौते की अपेक्षाकृत सरल प्रक्रिया का लाभ उठाने की अनुमति नहीं दी जानी चाहिए। उसे निर्धारण, अपील आदि की सामान्य वैधानिक प्रक्रियाओं का

सामना करना चाहिए। धारा 245-ग उन करदाताओं के लिए बनाई गई है जो ऐसी आय का प्रकटीकरण करना चाहते हैं जिसका पहले खुलासा नहीं किया गया था, तथा साथ ही यह भी बताना चाहते हैं कि— "वह आय किस प्रकार अर्जित की गई थी।" यदि विभाग पहले से ही उस आय के विवरण तथा उसके अर्जन की विधि के संबंध में जानकारी प्राप्त कर चुका है और आवश्यक सामग्री एकत्र कर चुका है, तो करदाता द्वारा किया गया कथित प्रकटीकरण वास्तव में कोई "प्रकटीकरण" नहीं रह जाता। यह स्मरण रखा जाना चाहिए कि धारा 245-घ(1-क) में प्रयुक्त ये शब्द न तो सीमित करने वाले शब्द हैं और न ही कपटी अथवा बेईमान करदाताओं की सहायता करने के लिए बनाए गए हैं। अध्याय उन्नीस-क आयकर अधिनियम का अभिन्न भाग है और इसकी व्याख्या अधिनियम की समग्र योजना एवं उद्देश्य के अनुरूप की जानी चाहिए।

यह अध्याय उन करदाताओं के लिए है जो उस आय का प्रकटीकरण करना चाहते हैं जिसे उन्होंने पहले प्रकट नहीं किया था, साथ ही उसके अर्जन की विधि भी बताना चाहते हैं।

यह उन व्यक्तियों के लिए नहीं है— जो घटना के घटित हो जाने के बाद आयोग के समक्ष आते हैं, अर्थात् तब जब आय तथा उसके स्रोत का पता चल चुका हो; अथवा तब जब करदाता द्वारा किए गए कपट के विवरण सामने आ चुके हों; ,अथवा तब जब वे आयोग के समक्ष केवल इस उद्देश्य से आते हों कि विभाग की जाँच एवं अन्वेषण को रोक सकें, जबकि जाँच ऐसी अवस्था में पहुँच चुकी हो जहाँ विभाग के पास ऐसी सामग्री उपलब्ध हो जो यद्यपि तत्काल गुप्तकरण या कपट को पूर्णतः सिद्ध करने के लिए पर्याप्त न हो, फिर भी उससे उसके सिद्ध हो जाने की पर्याप्त संभावना हो। संभव है कि उसे पूर्ण रूप से सिद्ध करने के लिए कुछ और सामग्री की आवश्यकता हो; फिर भी ऐसी स्थिति में आयोग को इन सभी पहलुओं को ध्यान में रखते हुए यह निर्णय करना चाहिए कि आवेदन को आगे बढ़ाने की अनुमति दी जाए या अस्वीकार कर दिया जाए।

20. उपरोक्त चर्चा से यह भी स्पष्ट होता है कि आयोग यह नहीं कह सकता कि धारा 245-ग के अंतर्गत आवेदन प्रस्तुत किए जाने की तिथि के पश्चात् आयुक्त द्वारा एकत्रित कोई भी सामग्री धारा 245-घ(1) के प्रयोजनों के लिए अप्रासंगिक है। करदाता द्वारा आवेदन प्रस्तुत करना एक एकपक्षीय कार्य है। विभाग को उसके बारे में जानकारी भी न हो सकती है। सामान्यतः सीमा-रेखा आयुक्त द्वारा अपनी रिपोर्ट प्रस्तुत किए जाने की तिथि के संदर्भ में निर्धारित की जानी चाहिए। तथापि, इससे आयोग इस बात से वंचित नहीं होता कि यदि न्यायहित में आवश्यक समझे तो वह आयुक्त की रिपोर्ट प्रस्तुत होने के पश्चात् भी आयकर प्राधिकारियों द्वारा एकत्रित सामग्री पर विचार कर सके।

21. धारा 245-घ की उपधारा (4) आयोग द्वारा अंतिम आदेश पारित किए जाने का प्रावधान करती है। इस अध्याय के अन्य प्रावधानों का उल्लेख करना आवश्यक नहीं है, सिवाय इसके कि आयोग को— दंड की माफी का निर्देश देने, ब्याज की माफी का निर्देश देने, तथा देय कर को निर्धारित किश्तों में जमा करने का निर्देश देने का अधिकार प्राप्त है। आयोग को यह अधिकार भी प्राप्त है कि वह निर्देश दे सके कि जिस करदाता का मामला उसके द्वारा निपटाया गया है, उसके विरुद्ध— आयकर अधिनियम, भारतीय दंड संहिता, अथवा उस समय प्रवृत्त किसी अन्य केंद्रीय अधिनियम के अधीन, समझौते द्वारा आवृत मामले के संबंध में कोई कार्यवाही या अभियोजन न किया जाए। आयोग के आदेश अंतिम होते हैं, यद्यपि संवैधानिक उपचारों का अधिकार यथावत् बना रहता है।

22. मामले के गुण-दोष

यदि इस मामले के तथ्यों को ऊपर प्रतिपादित विधिक स्थिति के आलोक में देखा जाए, तो यह स्पष्ट हो जाता है कि उत्तरदाता द्वारा आयोग के समक्ष प्रस्तुत आवेदन ग्राह्य नहीं था और उसे आगे बढ़ाने की अनुमति नहीं दी जानी चाहिए थी। प्रथम उत्तरदाता ने धारा 245-ग के

अंतर्गत अपने आवेदन में ऐसी कोई आय प्रकट नहीं की थी जिसका निर्धारण अधिकारी के समक्ष पहले प्रकटीकरण न किया गया हो। यह ऐसा मामला था जिसमें उत्तरदाता कुछ हानियों का दावा कर रहा था और उन्हें अपनी अन्य आय के विरुद्ध समायोजित करना चाहता था।

यदि उत्तरदाता का कथन सत्य माना जाए, तो उस पर कोई कर देय नहीं होता क्योंकि उसकी संपूर्ण संपत्ति-आय (तथा अन्य आय, यदि कोई हो) उक्त हानियों में समाहित हो जाती।

वास्तव में वह हानि आगामी वर्ष में आगे भी ले जाई जानी थी। परंतु राजस्व का मामला यह था कि वे सभी कथित लेन-देन, जिनसे हानि उत्पन्न होने का दावा किया गया था, कृत्रिम, मिथ्या और काल्पनिक थे तथा केवल विधिसम्मत कर से बचने के उद्देश्य से गढ़े गए थे।

आयुक्त के समक्ष प्रस्तुत आवेदन में उत्तरदाता ने— ऐसी कोई आय प्रकट नहीं की थी जिसका पहले प्रकटीकरण न किया गया हो; और यह भी नहीं बताया था कि ऐसी आय किस प्रकार अर्जित की गई। उसने केवल उस राशि का एक भाग, जिसे वह हानि के रूप में दावा कर रहा था, करयोग्य आय के रूप में स्वीकार करने की पेशकश की। अतः उसका आवेदन धारा 245-ग(1) की प्रथम और सर्वाधिक महत्वपूर्ण शर्त का पालन नहीं करता था। इस कारण वह आवेदन ग्राह्य नहीं था और प्रारम्भिक स्तर पर ही अस्वीकार किया जाना चाहिए था। आयोग को ऐसे आवेदन पर विचार करने का कोई अधिकार-क्षेत्र प्राप्त नहीं था। द्वितीय यह ऐसा मामला था जिसमें आयकर प्राधिकारियों ने व्यापक जाँच और अन्वेषण किए थे तथा अत्यधिक मात्रा में सामग्री एकत्रित की थी, जो उनके अनुसार उत्तरदाता-करदाता द्वारा आय छिपाने के विवरणों को स्थापित करती थी। निर्धारण अधिकारी ने भी ऐसा ही निष्कर्ष निकाला था और प्रथम अपीलीय प्राधिकारी ने भी उससे सहमति व्यक्त की थी। यद्यपि यह निष्कर्ष धारा 245-ग के आवेदन प्रस्तुत किए जाने के पश्चात् निकाला गया, तथापि विवादित आदेश पारित होने से पूर्व ही यह स्थिति उत्पन्न हो चुकी थी।

23. आयोग यह कहने में भी सही नहीं था कि धारा 245-घ(1) के अंतर्गत यह निर्णय करते समय कि आवेदन को आगे बढ़ाने की अनुमति दी जाए या नहीं, वह धारा 245-ग के आवेदन की तिथि के बाद एकत्रित सामग्री पर विचार नहीं करेगा। आयोग ने यह नहीं पाया कि 16 दिसंबर 1988 को आवेदन प्रस्तुत किए जाने की जानकारी आयकर प्राधिकारियों को थी। और यदि उन्हें जानकारी थी भी, तो मात्र आवेदन प्रस्तुत हो जाने का अर्थ यह नहीं था कि वे अपनी जाँच और अन्वेषण रोक दें। वास्तव में वे आयोग के समक्ष रिपोर्ट प्रस्तुत किए जाने की तिथि तक एकत्रित साक्ष्य और सामग्री पर निर्भर रहने के पूर्णतः अधिकारी थे। अतः आयोग का निर्णय विधि की गलत समझ पर आधारित होने के कारण दोषपूर्ण है। उसने ऐसे विषय पर विचार किया जिस पर उसे विचार नहीं करना चाहिए था। विवादित आदेश आयोग द्वारा वास्तविक विधिक स्थिति के संबंध में भ्रांति के कारण भी दूषित है।

24. अतः अपीलें स्वीकार की जाती हैं। अपीलाधीन समझौता आयोग का आदेश निरस्त किया जाता है। चारों निर्धारण वर्षों से संबंधित निर्धारण कार्यवाहियाँ अब विधि के अनुसार आगे बढ़ेंगी। मामले के तथ्यों को ध्यान में रखते हुए हम निर्देश देते हैं कि उत्तरदाता को आज से एक माह के भीतर 31 मार्च 1989 के आदेश के विरुद्ध अधिकरण के समक्ष अपील प्रस्तुत करने की अनुमति होगी। यदि ऐसी अपील प्रस्तुत की जाती है, तो उसे समय-सीमा के भीतर प्रस्तुत माना जाएगा और उसी प्रकार विचार किया जाएगा। हम यह स्पष्ट करते हैं कि यह आदेश केवल आयोग के अधिकार-क्षेत्र तथा उसके द्वारा मामले को अपने समक्ष ग्रहण किए जाने वाले आदेश की वैधता तक सीमित है। हमने मामले के गुण-दोष पर कोई मत व्यक्त नहीं किया है और न ही ऐसा करने का हमारा कोई अभिप्राय है। मामले के गुण-दोष का परीक्षण सक्षम प्राधिकारियों द्वारा विधि के अनुसार किया जाएगा।

उत्तरदाता इस अपील में अपीलकर्ता के व्यय का भुगतान करेगा, जिसका निर्धारण हम ₹10,000 करते हैं।

अपीलें स्वीकार की जाती हैं।

खंडन (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।