

दिल्ली उच्च न्यायालय : नई दिल्ली

निर्णय सुरक्षित: 09 सितंबर, 2024

निर्णय उद्घोषित: 12 सितंबर, 2024

रि.या. (सि.) 2062/2023

जसवंत सिंह जुनेजा

..... याचिकाकर्ता

द्वारा: श्री गौरव गुप्ता और  
श्री जसपाल सिंह, अधिवक्तागण

बनाम

आय कर अधिकारी, वार्ड-63(1), दिल्ली

..... प्रत्यर्थी

द्वारा: श्री संजय कुमार और  
सुश्री ईशा कादियान, अधिवक्तागण

कोरम:

माननीय न्यायमूर्ति श्री यशवंत वर्मा

माननीय न्यायमूर्ति श्री रविंदर डुडेजा

निर्णय

श्री रविंदर डुडेजा. न्या.

- वर्तमान रिट याचिका आयकर अधिनियम, 1961 [अधिनियम] की धारा 148-क(घ) और धारा 148 के तहत नोटिस दोनों क्रमशः दिनांक 20.07.2022

('आक्षेपित आदेश' और 'आक्षेपित नोटिस'), के तहत आदेश को अभिखंडित करने/अपास्त करने के लिए दायर की गई है, जिसके तहत याचिकाकर्ता की आय का निर्धारण इस आधार पर किया जाना चाहिए कि याचिकाकर्ता ने निर्धारण वर्ष ["ए.वाई."] 2014-15 के दौरान 2,48,83,439/- रुपये की नकदी और ऋण जमा के स्रोत की पुष्टि नहीं की है।

2. मुख्य चुनौती निर्धारण वर्ष 2014-15 के लिए अधिनियम की धारा 148 दिनांक 20.07.2022 के तहत जारी किए गए नोटिस के संदर्भ में पुनर्निर्धारण की करना है। वर्तमान रिट याचिका का निपटान करने के उद्देश्य से, हम निम्नलिखित आवश्यक तथ्यों पर ध्यान देना उचित समझते हैं:-

3. याचिकाकर्ता मैसर्स जे.एम.के. एंटरप्राइजेज का मालिक है, जो इलेक्ट्रॉनिक वस्तुओं और कलपुर्जों का कारोबार करता है। याचिकाकर्ता ने निर्धारण वर्ष 2014-15 के लिए अपनी आय की विवरणी 29.11.2014 को दाखिल की, जिसमें उसने कुल आय 23,05,560/- रुपये घोषित की।

4. प्रत्यर्थी नं. 1 ने याचिकाकर्ता की आय का निर्धारण/पुनर्निर्धारण करने का प्रस्ताव करते हुए धारा 148 के तहत दिनांक 31.03.2021 को एक नोटिस जारी किया। याचिकाकर्ता ने इस तरह के नोटिस के जवाब में व्यापार और लाभ-हानि खाते की प्रतियों और सांपत्तिक फर्म मैसर्स जे.एम.के. एंटरप्राइजेज की तुलन पत्र के

साथ अपनी आय की विवरणी दाखिल की। प्रस्तुतियों और याचिकाकर्ता द्वारा अभिलेख पर रखे गए दस्तावेज़ पर विचार करने के बाद, याचिकाकर्ता द्वारा की गई प्रस्तुतियों को स्वीकार करते हुए, धारा 147 के तहत दिनांक 26.03.2022 को निर्धारण आदेश पारित किया गया।

5. दिनांक 31.05.2022 को, भारत संघ बनाम आशीष अग्रवाल (2023) 1 एस.सी.सी. 617 में उच्चतम न्यायालय के फैसले के अनुसार कथित रूप से धारा 148-क(ख) के तहत एक और नोटिस जारी किया गया। इस तथ्य के बावजूद कि धारा 147 के तहत दिनांक 26.03.2022 को आदेश पहले ही पारित किया जा चुका था, प्रत्यर्थी सं. 1 ने उसी जानकारी पर धारा 148-क(घ) के तहत आदेश पारित किया जो धारा 147 के तहत दिनांक 26.03.2022 को पारित आदेश का विषय-वस्तु था। उपरोक्त आदेश के परिणामस्वरूप, अधिनियम की धारा 148 के तहत 20.07.2022 को नोटिस जारी किया गया। धारा 148-क(घ) के तहत ऐसा आदेश और अधिनियम की धारा 148 के तहत दिनांक 20.07.2022 का नोटिस, दोनों, वर्तमान रिट याचिका में चुनौती का विषय-वस्तु हैं।

6. इस बात पर कोई विवाद नहीं है कि धारा 148-क(घ) के तहत आदेश और अधिनियम की धारा 148 के तहत नोटिस, दोनों ही निर्धारण वर्ष 2014-15 के लिए दिनांक 20.07.2022 को समान तथ्यों पर पारित किए गए हैं, जो कि

पुनर्निर्धारण के लिए प्रस्तावित कार्रवाई से पहले किए गए पुनर्निर्धारण में प्रस्तुत किए गए थे।

7. जाहिर है, इस मामले में, प्रत्यर्थी का निष्कर्षित निर्धारण को पुनः खोलने का अधिकार आशीष अग्रवाल (पूर्वोक्त) में उच्चतम न्यायालय के निर्णय के कथित व्याख्या पर आधारित है, जिसमें उच्चतम न्यायालय निम्नलिखित प्रभावी निर्देश विरचित किए थे:

“28. उपरोक्त और ऊपर बताए गए कारणों को ध्यान में रखते हुए, वर्तमान अपीलों को आंशिक रूप से अनुमति दी जाती है। विवादित सामान्य निर्णय और आदेश [अशोक कुमार अग्रवाल बनाम भारत संघ, 2021 एस.सी.सी. ऑनलाइन इला. 799] इलाहाबाद में उच्च न्यायालय द्वारा धन कर सं. 524/2021 और अन्य संबद्ध कर अपीलों/याचिकाओं को इसके द्वारा संशोधित और प्रतिस्थापित किया जाता है:

28.1 आयकर अधिनियम की असंशोधित धारा 148 के तहत संबंधित निर्धारितियों को जारी किए गए आक्षेपित धारा 148 नोटिस, जो विभिन्न संबंधित उच्च न्यायालयों के समक्ष रिट याचिकाओं का विषय-वस्तु थे, वित्त अधिनियम, 2021 द्वारा प्रतिस्थापित आयकर अधिनियम की धारा 148-क के तहत जारी किए गए माने जाएंगे या धारा 148-क(ख) के निबंधनानुसार कारण बताओ नोटिस माने जाएंगे। निर्धारण अधिकारी, आज से तीस दिनों के भीतर संबंधित निर्धारिती को राजस्व विभाग द्वारा भरोसा की गई जानकारी और सामग्री प्रदान करेगा, ताकि निर्धारिती उसके बाद दो सप्ताह के भीतर कारण बताओ नोटिस का जवाब दे सकें।

28.2. धारा 148-क(क) के तहत निर्दिष्ट प्राधिकारी के पूर्व अनुमोदन के साथ यदि आवश्यक हो तो किसी भी जांच के संचालन की आवश्यकता को एक ही बार के उपाय के रूप में समाप्त किया दिया जाता है, जो उन

नोटिसों की तुलना में एक ही बार के उपाय के रूप में है जो असंशोधित अधिनियम की धारा 148 के तहत आज तक जारी किए गए हैं, जिनमें वे भी शामिल हैं जिन्हें उच्च न्यायालयों द्वारा अभिखंडित कर दिया गया है।

28.3. अन्यथा भी, जैसा कि यहाँ ऊपर देखा गया है, निर्दिष्ट प्राधिकारी के पूर्व अनुमोदन से कोई भी जांच करना अनिवार्य नहीं है, लेकिन यदि आवश्यक हो तो संबंधित निर्धारण अधिकारियों कोई भी जांच करने का अधिकार है।

28.4. इसके बाद निर्धारण अधिकारी प्रत्येक संबंधित निर्धारिती के संबंध में धारा 148-क(घ) के निबंधनानुसार आदेश पारित करेंगे; इसके बाद धारा 148-क के तहत आवश्यक प्रक्रिया का पालन करने के बाद धारा 148 (जैसा कि प्रतिस्थापित किया गया है) के तहत नोटिस जारी कर सकते हैं।

28.5. आयकर अधिनियम की धारा 149 के तहत उपलब्ध अधिकारों और वित्त अधिनियम, 2021 और वित्त के तहत संबंधित निर्धारितियों और राजस्व के लिए उपलब्ध सभी अधिकारों और तर्कों सहित सभी बचाव जो निर्धारिती के लिए उपलब्ध हो सकते हैं, उपलब्ध बने रहेंगे। इसके बाद निर्धारण अधिकारी प्रत्येक संबंधित निर्धारिती के संबंध में धारा 148-क(घ) के निबंधनानुसार आदेश पारित करेंगे; इसके बाद धारा 148-क के तहत आवश्यक प्रक्रिया का पालन करने के बाद धारा 148 (जैसा कि प्रतिस्थापित किया गया है) के तहत नोटिस जारी कर सकते हैं।”

8. आशीष अग्रवाल (पूर्वोक्त) के फैसले पर भरोसा करते हुए, प्रत्यर्थी के विद्वान अधिवक्ता ने प्रस्तुत किया है कि अधिनियम की धारा 148 के तहत 26.03.2022 के नोटिस के अनुसरण में पूरी की गई निर्धारण कार्यवाही शुरू में ही अमान्य हो गई थी क्योंकि निर्धारण वर्ष 2014-15 के लिए निर्धारिती के मामले में धारा 148 के तहत नोटिस पर 31.03.2021 को डिजिटल हस्ताक्षर किए गए थे, लेकिन इसे

03.04.2021 को निर्धारिती के पोर्टल पर भेजा और सौंपा गया था और इसलिए उक्त नोटिस को सुमन जीत अग्रवाल बनाम आयकर अधिकारी 2022 एस.सी.सी. ऑनलाइन दिल् 3141 के मामले में उच्चतम न्यायालय के फैसले के अनुसार 03.04.2021 को जारी किए गए नोटिस के रूप में माना जाएगा। यह प्रस्तुत किया गया है कि आशीष अग्रवाल के मामले (पूर्वोक्त) में निर्णय 01.04.2021 से 30.06.2022 की अवधि के दौरान धारा 148 के तहत जारी की गई सभी नोटिसों पर लागू होता है, उन्हें अधिनियम की धारा 148-क(ख) के तहत नोटिस माना जाता है, और इसलिए, यही कारण है कि, धारा 148 के तहत अस्थायी नोटिस से उत्पन्न निर्धारण आदेश भी अमान्य और अस्थायी होगा।

9. हालाँकि, याचिकाकर्ता के विद्वान अधिवक्ता ने तर्क दिया है कि आक्षेपित आदेश और आक्षेपित नोटिस इस तथ्य को नजरअंदाज करते हुए जारी किया गया कि धारा 147 के तहत दिनांक 26.03.2022 का निर्धारण आदेश पहले ही पारित किया जा चुका है और उच्चतम न्यायालय का निर्णय वर्तमान मामले में लागू नहीं किया जा सकता है जहां कार्यवाही पहले ही गुणागुण के आधार पर धारा 147 के तहत पारित आदेश के साथ समाप्त हो चुकी है।

10. आशीष अग्रवाल (पूर्वोक्त) में उच्चतम न्यायालय के निर्णय के आधार पर निष्कर्षित निर्धारण को पुनः खोलने का प्रत्यर्थी का अधिकार वह प्रश्न था जो अनिंदिता सेनगुप्ता बनाम सहायक आयकर आयुक्त, सर्कल 61 (1) नई दिल्ली और

**अन्य 2024 एस.सी.सी. ऑनलाइन दिल. 2296** में हमारे विचार के लिए आया था, इस मामले में न्यायालय का टिप्पणी निम्नानुसार था:-

“23. जैसा कि हम अंतिम निर्देशों को पढ़ा है जो विरचित किए गए थे, आशीष अग्रवाल में निर्धारित प्रक्रिया स्पष्ट रूप से उन मामलों तक ही सीमित है जिसमें नोटिस जारी किए जाने के बावजूद, कार्यवाही अभी तक अंतिम रूप नहीं ले पाई थी। यह स्पष्ट रूप से धारा 148क(ख) के तहत कारण बताओ नोटिस के रूप में माने जाने वाले आक्षेपित नोटिसों और धारा 148क(घ) के अनुसार आगे बढ़ने के लिए निर्धारण अधिकारियों को दी जा रही सहवर्ती स्वतंत्रता से निकलता है। जैसे-जैसे हम उस निर्णय को पढ़ते हैं, वैसे-वैसे हम खुद को उन निर्देशों की व्याख्या करने में असमर्थ हैं, जो कार्यवाही को पुनः शुरू करने के लिए आवश्यक या अनिवार्य बनाते हैं, जो इस बीच शांत हो गई थी। यह निर्णय मुख्य रूप से विभिन्न नोटिसों की वैधता से संबंधित था, जिन्हें 01 अप्रैल 2021 से पहले लागू कानूनी प्रक्रिया के अनुसार प्रख्यापित किया गया था और कार्यवाही की गई थी। यह भी ध्यान देने योग्य है कि हमारे न्यायालय द्वारा मनमोहन कोहली मामले में दिया गया निर्णय शायद एकमात्र अपवाद था, क्योंकि इसमें प्रत्यर्थागण को नए सिरे से कार्यवाही शुरू करने के लिए एक विंडो खुली थी। हालाँकि, ऐसा प्रतीत होता है कि अधिकांश उच्च न्यायालयों ने ऐसा प्रावधान नहीं किया है या राजस्व को सहारा लेने का अधिकार प्रदान नहीं किया है। इस प्रकार उच्चतम न्यायालय को एक विचित्र और अभूतपूर्व स्थिति का सामना करना पड़ा, जहां राजस्व विभाग को बच गई आय का निर्धारण करने में कोई उपाय नहीं सूझ रहा था, जबकि ऐसी कार्रवाई करने के लिए पर्याप्त सामग्री उपलब्ध थी, लेकिन केवल सही विधिक स्थिति की गलत व्याख्या की गई थी। ये वे कारक थे जिन्होंने स्पष्ट रूप से उच्चतम न्यायालय पर एक ऐसी प्रक्रिया को ढालने और गढ़ने का भार डाला, जो प्रतिस्पर्धी हितों के बीच उचित संतुलन बनाए रखे।

24. गतिरोध को दूर करने के लिए एक न्यायसंगत समाधान निकालने के लिए, उच्चतम न्यायालय ने संविधान के अनुच्छेद 142 द्वारा प्रदत्त अपनी शक्तियों का उपयोग किया और आदेश दिया कि ऐसे सभी नोटिस धारा 148क(ख) के तहत माने जाएंगे और उसके बाद कार्यवाही कानून के अनुसार आगे बढ़ाई जाएगी। इस प्रकार बनाए गए निर्देश ने निर्धारिती को धारा 148 के तहत अधिकार क्षेत्र की धारणा पर सवाल उठाने और धारा 148क में सन्निहित लाभकारी उपायों का लाभ उठाने में सक्षम बनाया। इस प्रकार निर्धारिती ने उन आपत्तियों को दर्ज करके अधिकार क्षेत्र के आधार पर पुनर्निर्धारण कार्यवाही की शुरुआत करने को चुनौती देने का अधिकार प्राप्त किया, जिसे निर्धारण अधिकारी अधिनियम की धारा 148 के तहत नोटिस जारी करने से पहले कानूनी रूप से ध्यान में रखने के लिए बाध्य था। दूसरी ओर, राजस्व विभाग, और पूर्ववर्ती शासन के तहत गलत तरीके से आगे बढ़ने की अपनी मूर्खता के बावजूद, वित्त अधिनियम, 2021 के आधार पर शुरू की गई संशोधित प्रक्रिया के अनुसार कार्यवाही जारी रखने में सक्षम था और इस प्रकार उच्च न्यायालय के कुछ फैसलों के कारण वह दोषपूर्ण पूर्ति की आशंका से बचा जा सका। यह उच्चतम न्यायालय के इस टिप्पणी से स्पष्ट है कि कुछ उच्च न्यायालयों द्वारा दिए गए निर्णयों ने राजस्व विभाग को बिना उपचार के छोड़ दिया था और इसके परिणामस्वरूप कोई पुनर्निर्धारण कार्यवाही नहीं हुई थी, भले ही वे वित्त अधिनियम, 2021 के तहत और प्रतिस्थापित धारा 147 के अनुसार अनुमत हों।

25. हालाँकि, हमारी दृढ़ राय है कि आशीष अग्रवाल का न तो निष्कर्षित निर्धारण को पुनः खोलने का इरादा था और न ही उन्होंने ऐसा करने का आदेश दिया। ऐसा स्पष्ट रूप से प्रतीत होता है कि प्रत्यर्थी ने उपरोक्त के विपरीत कार्यवाहियों में गलती की है, जैसा कि आगे आने वाले कारणों से स्पष्ट होगा। सबसे पहले, आशीष अग्रवाल मुख्य रूप से विभिन्न उच्च न्यायालयों द्वारा धारा 148 के नोटिसों को निरस्त करने के निर्णयों से चिंतित थे, जिसमें कहा गया था कि प्रत्यर्थीगण ने पुनर्निर्धारण से संबंधित अपरिवर्तित प्रावधानों के आधार पर कार्यवाही करने में गलती की थी।

उन्होंने अनिवार्य रूप से अभिनिर्धारित किया कि यह वित्त अधिनियम, 2021 द्वारा पेश किए गए संशोधनों के संदर्भ में निर्मित प्रक्रिया थी जो लागू होगी। उन निर्णयों में से कोई भी मुख्य रूप से निष्कर्षित निर्धारण से संबंधित नहीं था। यह वह निर्विवाद स्थिति है जिसने उच्चतम न्यायालय को निर्देश तैयार करने के लिए विवश किया कि उन नोटिसों को धारा 148क(ख) के तहत माना जाए और उसके बाद निर्धारण अधिकारी की कार्यवाही के लिए अधिनियम की धारा 148क(घ) द्वारा विचार के अनुसार एक आदेश तैयार किया जाए। उच्चतम न्यायालय ने महत्वपूर्ण रूप से कहा कि उच्च न्यायालयों को आक्षेपित नोटिसों को अभिखंडित करने के बजाय उन नोटिसों के लिए निर्देश तैयार करने चाहिए थे जिसे धारा 148क के तहत जारी किया गया था। आशीष अग्रवाल ने आगे कहा कि राजस्व विभाग को प्रतिस्थापित प्रावधानों के अनुसार पुनर्निर्धारण कार्यवाही के साथ आगे बढ़ने की अनुमति दी जानी चाहिए थी....। फैसले के नोटिस के स्तर पर कार्यवाही तक सीमित होने के बारे में हमारा विचार सुप्रीम कोर्ट रिपोर्ट के पैरा 8 में दिए गए प्रावधान से और पुष्ट होता है कि संबंधित निर्धारिती को जारी किए गए संबंधित आक्षेपित धारा 148 नोटिसों को वित्त अधिनियम, 2021 द्वारा प्रतिस्थापित आयकर अधिनियम की धारा 148क के तहत जारी किया गया माना जाएगा और धारा 148क(ख) के निबंधनानुसार कारण बताओ नोटिस माना जाएगा। जैसा कि उपर्युक्त उद्धरण से स्पष्ट है, जोर स्पष्ट रूप से उन नोटिसों पर था जो विभिन्न उच्च न्यायालयों के समक्ष चुनौती का विषय बने थे और उच्चतम न्यायालय का उद्देश्य पुनर्निर्धारण की प्रक्रिया को बचाना था। यह उच्चतम न्यायालय के टिप्पणी से और स्पष्ट है कि निर्धारण अधिकारी इसके बाद धारा 148क(घ) के निर्देश्य वाले आदेश पारित करेगा। इसलिए हम आशीष अग्रवाल को एक ऐसे आदेश के रूप में नहीं समझ पा रहे हैं जिसके तहत पूर्ण किए गए निर्धारण को अमान्य करके पुनः खोला जाना चाहिए। आशीष अग्रवाल को संभवतः घड़ी की सुइयों को फिर से घुमाने और अंतिम निर्णयों को उलटने के रूप में नहीं पढ़ा जा सकता है जो शायद अंतराल में दिए गए हों।”

11. बेशक, इस मामले में, निर्धारण कार्यवाही पहले ही 26.03.2022 को ही समाप्त हो चुकी थी और धारा 148-क(ख) के तहत दिनांक 31.05.2022 के कारण बताओ नोटिस के द्वारा उन्हीं कारणों के आधार पर पुनर्निर्धारण कार्रवाई पुनः शुरू की गई, जिसके परिणामस्वरूप धारा 148-क(ख) के तहत आदेश पारित किया गया और अधिनियम की धारा 148 के तहत नोटिस जारी किया गया, दोनों ही दिनांक 20.07.2022 को जारी किए गए।

12. अनिदिता सेनगुप्ता (पूर्वोक्त) में उल्लिखित विधि की स्थिति को देखते हुए, हम खुद को पुनर्निर्धारण की आक्षेपित कार्रवाई को बनाए रखने में असमर्थ पाते हैं।

13. तदनुसार रिट याचिका की अनुमति दी जाती है। धारा 148-क(घ) के तहत दिनांक 20.07.2022 के आक्षेपित आदेश के साथ-साथ उसी तिथि को धारा 148 के तहत परिणामी नोटिस को भी अभिखंडित किया जाता है।

रविंदर डुडेजा, न्या.

यशवंत वर्मा, न्या.

12 सितंबर, 2024

आर.एम

(Translation has been done through AI Tool: SUVAS)

*अस्वीकरण : देशी भाषा में निर्णय का अनुवाद मुकद्दोबाज़ के सीमित प्रयोग हेतु किया गया है ताकि वो अपनी भाषा में इसे समझ सकें एवं यह किसी अन्य प्रयोजन हेतु प्रयोग नहीं किया जाएगा। समस्त कार्यालयी एवं व्यावहारिक प्रयोजनों हेतु निर्णय का अंग्रेजी स्वरूप ही अभिप्रमाणित माना जाएगा और कार्यान्वयन तथा लागू किए जाने हेतु उसे ही वरीयता दी जाएगी।*