[2002] 4 उम.नि.प. 162

आयकर आयुक्त, मुम्बई

बनाम

अंजुम एम.एच. घासवाला और अन्य

18 अक्तूबर, 2001

मुख्य न्यायमूर्ति (डा.) ए.एस. आनंद, न्यायमूर्ति के.टी. थोमस, न्यायमूर्ति आर.सी. लाहोटी, न्यायमूर्ति संतोष हेगड़े और न्यायमूर्ति एस.एन. वरियावा

आयकर अधिनियम, 1961 (1961 का 43)--धारा 234क, 234ख, 234ग और 245घ(4) तथा (6)—समझौता आयोग की समझौता आदेश पारित करते हुए अधिनियम के अधीन प्रभार्य कानूनी ब्याज का अधित्याग करने या उसे कम

करने से संबंधित अधिकारिता—निर्वचन—अधिनियम के अभिव्यक्त उपबंधों के कारण समझौता आयोग को अपनी अन्तर्निहित शक्ति का प्रयोग करते हुए प्रभार्य ब्याज का अधित्याग करने या उसे कम करने की कोई अधिकारिता नहीं है ।

अपील के तथ्यों के आलोक में एक पूर्व निर्णय में आयोग की पांच सदस्यीय पीठ ने यह अभिनिर्धारित किया कि समझौता आयोग को अधिनियम के अधीन संदेय कानूनी ब्याज का अधित्याग करने या उसे कम करने की अधिकारिता नहीं है । आयोग के इस निष्कर्ष को सात सदस्यों वाली वृहत्तर पीठ द्वारा बाद में उलट दिया गया । इस विवाद को तय किए जाने की दृष्टि से उच्चतम न्यायालय में अपील फाइल की गई । उच्चतम न्यायालय द्वारा उपर्युक्त प्रश्न से संबंधित अपील नामंजूर करके तदनुसार निपटारा करते हुए,

अभिनिर्धारित —आयोग ने आक्षेपित आदेश में धारा 245घ(6) की भाषा का दृढ़तापूर्वक अवलंब लिया । आयोग के अनुसार, इसकी भाषा उसे (आयोग को) उस उपधारा में अभिव्यक्ति "ब्याज" के पुर:स्थापित किए जाने के कारण कानूनी ब्याज का अधित्याग करने अथवा कम करने की शक्ति प्रदान करती है । आयोग के निष्कर्षों के अनुसार, "ब्याज" अभिव्यक्ति सम्मिलित किए जाने से स्पष्टत: उपदर्शित है कि कानून ने उसको ऐसे आदेश पारित करने की अनुज्ञा दी है जो वह जब उसके द्वारा धारा 245घ की उपधारा (4) के अधीन आदेश पारित किया जाए ब्याज के संदाय के संबंध में उचित समझे । आयोग की यह धारणा इस परिकल्पना पर आधारित है कि धारा 245घ की उपधारा (6) आधारभूत उपबंध है । न्यायालय आयोग के इस विचार से सहमत होने में असमर्थ हैं । न्यायालय की राय में अध्याय-19क में समझौते के संबंध में आधारभूत उपबंध धारा 245घ की उपधारा (4) है। अधिनियम के इस उपबंध के अधीन ही आयोग को आवेदन के अंतर्गत आने वाले विषयों पर ऐसे आदेश पारित करने होते हैं जो वह उचित समझता है । न्यायालय की राय में, धारा 245घ की उपधारा (6) की प्रकृति केवल प्रक्रियात्मक है । इसमें ऐसे निबंधन नियत करने के लिए उपबंध हैं जिनके द्वारा उपधारा (4) में परिनिर्धारित धनराशि का संदाय किया जाएगा । यह ऐसी धारा नहीं है जो आयोग को ब्याज का अधित्याग करने अथवा कम करने की शक्ति प्रदान करे। पुनरावृत्ति करते हुए न्यायालय यह स्पष्ट कर देना चाहता है कि इस तथ्य के अलावा कि अध्याय 19-क में कर का अधित्याग करने अथवा कम करने के लिए कोई विनिर्दिष्ट शक्ति प्रदान नहीं की गई है, "इस अधिनियम के उपबंधों के अनुसार" पद जो धारा 245घ की उपधारा (4) में है, के प्रयोग से यह भी स्पष्ट है कि समझौता अधिनियम के अनुरूप किया जाएगा न कि उसके प्रतिकूल या विपरीत। एक और भी कारण है जिसकी धारा 245घ की उपधारा (6) का निर्वचन करते समय अवेक्षा की जानी चाहिए । उपरोक्त उपधारा में कर के संबंध में समझौते के निबंधनों के लिए भी उपबंध है । यदि आयोग द्वारा किया गया निर्वचन स्वीकार कर लिया जाता है, तो इसका अर्थ यह होगा कि धारा 245घ(6) के उपबंधों के अधीन आयोग को अपने द्वारा परिनिर्धारित आय पर संदेय कर का अधित्याग करने या कम करने की भी शक्ति प्राप्त है । यदि विधि की इस स्थिति को सही मान लिया जाता है, तो अध्याय 19-क में अनुध्यात परिनिर्धारण का प्रयोजन मूल अधिनियम के उद्देश्य को ही विफल कर देगा । जैसाकि स्वयं आयोग द्वारा अभिनिर्धारित किया गया, अध्याय 19-क आयोग के समक्ष मामलों के शीघ्रतापूर्वक तय किए जाने के उद्देश्य से सम्मिलित किया गया था जिससे कि राजस्व को शोध्य कर का शीघ्रातिशीघ्र संग्रह किया जा सके । अध्याय 19-क का उद्देश्य कर अपवंचक को देय कर का संदाय करने से क्षमादान नहीं है । अत: यह अभिनिर्धारित करना असंगत होगा कि देय कर का अधित्याग करने अथवा कम करने की शक्ति आयोग को प्रदान की गई है। न्यायालय यह जानता है कि आयोग ने आक्षेपित आदेश में यह अभिनिर्धारित नहीं किया है कि संदेय कर का अधित्याग करने अथवा कम करने की शक्ति उसे प्राप्त है तथापि यदि न्यायालय अधिनियम की धारा 245घ(6) में के "ब्याज" शब्द के संबंध में आयोग द्वारा दिए गए निर्वचन को स्वीकार करता है, तो वह तर्कसम्मत निष्कर्ष होगा । उपधारा (6) को ठीक से पढ़ने पर यह दर्शित होता है कि इसमें मात्र यह अनुध्यात है कि जबकि आयोग उपधारा (4) के अधीन तय किए जाने का आदेश तो करेगा ही, वह उन निबंधनों के लिए भी उपबंध करेगा जिनके अधीन निर्धारिती द्वारा कर शास्ति अथवा ब्याज के रूप में संदेय धनराशि का संदाय किया जाएगा। इस उपधारा में प्रयुक्त "निबंधन" शब्द आयोग की कर, शास्ति अथवा ब्याज का अधित्याग करने अथवा कम करने की शक्ति के प्रति निर्देश नहीं करता है क्योंकि इनमें से प्रत्येक अभिव्यक्ति के अधीन संदेय धनराशि की प्रमात्रा की चर्चा

अधिनियम के पृथक् उपबंधों के अधीन की गई है यथा अधिनियम की धारा 2(43) में यथापरिभाषित कर का संदाय अधिनियम के विभिन्न उपबंधों द्वारा शासित है जबकि शास्ति धारा 245ज के अंतर्गत आती है और ब्याज अधिनियम की धारा 234क, 234ख और 234ग के अधीन वर्णित है । अत: धारा 245घ(6) में "निबंधन" शब्द का अर्थ यह है कि आयोग संदाय की शर्तें जैसे कि किस्तें, संदाय की अंतिम तारीख आदि नियत कर सकता है। इसके अलावा, न्यायालय के विचार से उपधारा (6) धारा 245घ की उपधारा (4) के अधीन परिनिर्धारित कर, शास्ति या ब्याज के अधित्यजन या कम करने के लिए प्राधिकृत नहीं करती है । (पैरा 23)

इसके उपरान्त, आयोग ने अधिनियम की धारा 119(2) में भी ब्याज का अधित्याग करने अथवा कम करने की अपनी शक्ति को खोजा । न्यायालय के विचार में अधिनियम की धारा 119(2) के अधीन आयोग की शक्ति खोजने की यह प्रक्रिया कुण्डलित(सर्पाकार) है । उसने (आयोग ने) पहले धारा 245च का अवलंब लिया जो किसी आयकर प्राधिकारी में निहित शक्ति उसे प्रदान करती है । तदोपरान्त उसने (आयोग ने) अधिनियम की धारा 245क(घ) में यथाभिव्यक्त "आयकर प्राधिकारी" शब्द की परिभाषा का अवलंब लिया जिसमें आगे अधिनियम की धारा 116 के प्रति निर्देश है । उक्त धारा में अधिनियम के प्रयोजनार्थ बोर्ड को एक आयकर प्राधिकारी के रूप में सम्मिलित किया गया है। अधिनियम की धारा 245ख के अधीन गठित आयोग एक न्यायिककल्प निकाय है और इसके आदेशों की वित्त मंत्राल्य अथवा किसी लेखा संपरीक्षा निकायों के पर्यवेक्षीय अथवा अपीली अधिकारिता के अंतर्गत संवीक्षा नहीं की जा सकती है । धारा 245झ के अधीन इसके आदेश निश्चायक हैं जिनपर अधिनियम के अधीन किसी कार्यवाही में पुनर्विचार नहीं किया जा सकता है । अत: यह नहीं कहा जा सकता है कि जिस संदर्भ में धारा 119 के अधीन बोर्ड द्वारा शक्ति का प्रयोग किया जा सकता है, आयोग बोर्ड के समकक्ष स्वयं को मान सकता है या धारा 119 के अधीन बोर्ड में निहित शक्ति जोकि प्रशासनिक शक्ति है का प्रयोग करने का दावा कर सकता है । (पैरा 26)

यह अर्थान्वयन का सामान्य नियम है कि जब कोई कानून किसी प्राधिकारी में उसके द्वारा विशिष्ट रीति में प्रयोग किए जाने की कतिपय शक्ति निहित करता है, तब उक्त अधिकारी द्वारा इस शक्ति का प्रयोग केवल कानून में ही उपबंधित रीति में करना पड़ता है । यदि ऐसा है तो चूंकि आयोग धारा 119(2)(क) में वर्णित शिथिलीकरण की शक्ति का प्रयोग इसमें उपबंधित रीति में नहीं कर सकता है, इसलिए वह धारा 119 की उपधारा (2) में उपबंधित प्रक्रिया के प्रतिकूल प्रक्रिया का अनुसरण करके अपनी न्यायिक कार्यवाहियों में प्रयोग करने के लिए धारा 119(2) के अधीन इस शक्ति का आश्रय नहीं ले सकता है । (पैरा 27)

न्यायालय का यह मत है कि वह संदर्भ जिसमें धारा 119 के अधीन शक्ति बोर्ड में निहित है और वह संदर्भ जिसमें समझौते की शक्ति धारा 245 के अधीन आयोग में निहित है से यह उपदर्शित है कि संसद् का आशय यह नहीं था कि अधिनियम की धारा 119 के अधीन शक्ति का प्रयोग आयोग द्वारा उक्त अनुतोष दिए जाने के लिए किया जा सकता है और आयोग को अधिनियम की धारा 119 के अधीन शक्ति के प्रयोग के प्रयोजनार्थ बोर्ड के समकक्ष नहीं माना जा सकता है । (पैरा 28)

संशोधन अधिनियम (वित्त अधिनियम, 1987) द्वारा किया गया परिवर्तन स्पष्ट रूप से उपदर्शित करता है कि विधानमंडल का आशय कानूनी ब्याज वसूल करना आज्ञात्मक बनाना है । न्यायालय यह उल्लेख कर सकता है कि यदि आयोग ने अध्याय-19क अथवा अध्याय 17 के भाग च की प्रस्तावना के उद्देश्य का पता लगाने के लिए अनावश्यक रूप से न्याय संबंधी प्रयास किए बिना कानून के शब्दों को उनका स्वाभाविक और साधारण अर्थ देकर निर्वचन के स्वर्णिम नियम का अनुसरण किया होता, तो आयोग ने गलती न की होती । (पैरा 29)

आयोग ऐसे समझौते के निबंधन के साथ ऐसा कोई आदेश पारित नहीं कर सकता जो धारा के कर और/अथवा ब्याज की मात्रा और संद· ˀ सदृश आज्ञापक उपबधों के विरुद्ध हैं । मामले को इस प्रकार दृष्टिगत करते हुए न्यायालय का यह मत है कि यह उपध.रणा करते हुए कि अध्याय-16 के भाग च और अध्याय-19क के उपबंधों के निर्वचन के लिए अवसर

हैं, न्यायालय यह अभिनिर्धारित करेगा कि इससे ब्याज का अधित्याग करने या कम करने की जोकि अध्याय-17 के भाग च के उपबंधों के अधीन कानूनी रूप से संदेय है किसी प्रकार की शक्ति प्राप्त नहीं है । (पैरा 30)

निर्दिष्ट निर्णय

		पैरा
[1999]	(1999) 237 आई.टी.आर. 889: **युको बैंक** बनाम **आयकर आयुक्त;**	33
[1994]	(1994) आई.टी.आर. 443: **आयकर आयुक्त** बनाम **एक्सप्रेस न्यूजपेपर्स लि.;**	24
[1992]	(1992) 95 आई.टी.आर. 861: **अश्विनी कुमार अग्रवाल वाला मामला ;**	2
[1988]	ए.आई.आर. 1988 एस.सी. 1817: **जयवन्त एस. कुलकर्णी और अन्य** बनाम **मिनोचर दोसाभाई श्रॉफ और अन्य ।**	29

सिविल अपीली अधिकारिता : **2000 की सिविल अपील सं. 4126-50.**

[इसके साथ ही 1998 की सि.अ.सं. 6275-86, 1561, 1999 की सि.अ.सं. 3859, वि.इ.या. (सि.) सं. 17832-34, 16404-05, 2000 की सि.अ.सं. 16407-11, सि.अ.स. 6414-15, 1998 की सि.अ.सं. 3744, 1999 की सि.अ.सं. 5655-59, 1996 की सि.अ.सं. 16810 और 1999 की सि.अ.सं. 1858 की भी सुनवाई की गई ।]

(आयकर निपटारा आयुक्त, विशेष शाखा, मुम्बई द्वारा निपटारा प्रार्थना पत्र सं. 5/xiii/ 59-63/94-95- आई.टी., 10/ सी/40, 95-96/आई.टी., 10/सी/ 37, 38, 39 और 47, 95-96/ आई.टी., 10/iii/ 5/ 94-95/ आई.टी.,10/ iii/ 150/ 91-92/ आई.टी., 10/ iii/35/ 95-96/ आई.टी., 10/ iii/ 29/ 92-93/ आई.टी., 10/ iii / 17-18 एवं 71/ 93-94/ आई.टी. 10/ सी/ 35 एवं 149/ 91-92/ आई.टी., 5/ viii/ii/ 91-92/ आई.टी. एवं 5/viii/ 81/ 91-92/ आई.टी., 5/ एन.ई.आर./ 70 एवं 72/ 91/ आई.टी. में तारीख 12 दिसंबर, 1997 को पारित निर्णय तथा आदेश से उद्भूत)

पक्षकारों की ओर से सर्वश्री हरीश एन. साल्वे (महा-सालिसिटर), एम.एल. वर्मा, जे. राममूर्ति, एस. गणेश, आर.पी. अग्रवाल, जोसेफ वेल्लापल्ली (वरिष्ठ अधिवक्तागण), सर्वश्री रणबीर चन्द्र, राजीव त्यागी, के.सी. कौशिक, राजीव नंदा, प्रितिश कपूर, एस. गोस्वामी, सुश्री नीरा गुप्ता, श्री सिद्धार्थ चौधरी, सुश्री अपराजिता सिंह, सुश्री गायत्री गोस्वामी, सर्वश्री बी.वी.बी. दास, रमेश गोयनका, विजय हंसारिया, सुनील के. जैन, अमितेश लाल, सुश्री प्रिया कुमार,सर्वश्री पी.एन. पुरी, एस. राजप्पा, समीर पारिख, सुश्री सोनाली बसु पारिख, सर्वश्री पी.एच. पारिख, यू.ए. राणा, सुश्री शालिनी मित्तल, सर्वश्री मृणाल भट्टी और ए.टी.एम. संपत

न्यायालय का निर्णय न्यायमूर्ति संतोष हेगड़े ने दिया ।

न्या. हेगड़े — इन अपीलों में हमारे समक्ष विचारण के लिए यह प्रश्न उद्भूत हुआ है कि क्या आयकर अधिनियम, 1961 (जिसे इसमें इसके पश्चात् 'अधिनियम' कहा गया है) की धारा 245-ख के अधीन गठित समझौता आयोग (संक्षेप में 'आयोग') को अधिनियम की धारा 245-घ के अधीन समझौते के आदेश पारित करते समय अधिनियम की धारा 234-क, 234-ख और 234-ग के अधीन प्रभार्य ब्याज को कम करने अथवा अधित्यजन करने की अधिकारिता प्राप्त है ।

2. पूर्व में यह प्रश्न आयोग के समक्ष **अश्विनी कुमार अग्रवाल**[1] वाले मामले में उद्भूत हुआ जिसमें आयोग की पांच सदस्यीय विशेष पीठ ने यह अभिनिर्धारित किया कि धारा 245-घ(4) अथवा उसकी उपधारा (6) के अधीन आयोग को अधिनियम के अधीन संदेय कानूनी ब्याज को कम करने अथवा अधित्यक्त करने का अधिकार नहीं है ।

3. आयोग की पांच सदस्यीय पीठ के विचार को आयोग के सात सदस्यों की वृहत्तर पीठ ने आक्षेपित आदेश द्वारा अन्यथा अभिनिर्धारित किया । उसने यह अभिनिर्धारित किया कि आयोग में ऐसे मामलों में जो उसके समक्ष निर्धारण वर्ष 1989-90 और उसके आगे के (अर्थात् वह वर्ष जब अधिनियम में अध्याय 17-च को पुरःस्थापित किया गया था) लंबित थे अधिनियम की धारा 234-क, 234-ख और 234-ग के अधीन ब्याज कम करने अथवा उसका अधित्यजन करने की शक्ति निहित है । यह भी अभिनिर्धारित किया गया कि इस शक्ति का प्रयोग अधिनियम की धारा 245-खक के अधीन मामलों के निपटाने के लिए गठित किसी पीठ द्वारा किया जा सकता है । इस निष्कर्ष को निकालते हुए आयोग ने यह अभिनिर्धारित किया कि आयोग का गठन "समझौता और परिनिर्धारण" की संकल्पना पर आधारित है । अतः उसको ब्याज को अधित्यक्त करने अथवा कम करने की आवश्यक शक्ति प्राप्त है भले ही यह अधिनियम की धारा 245-घ(6) की भाषा को देखते हुए कानूनी रूप से आज्ञापक है ।

4. उसने यह भी अभिनिर्धारित किया कि धारा 245-क(घ) के अधीन "आयकर प्राधिकारी" की परिभाषा को ध्यान में रखते हुए आयकर प्राधिकारी होने के कारण आयोग को बोर्ड की वे सभी शक्तियां प्राप्त हैं जो आयोग के कृत्यों के आनुषंगिक है और इनमें बोर्ड की अधिनियम की धारा 119 के अधीन धारा 234क, 234ख और 234ग की कठोरताओं को शिथिल करने की शक्ति भी सम्मिलित है ।

5. अर्थान्वियन के नियम को लागू करते हुए आयोग ने यह भी अभिनिर्धारित किया कि इस उद्देश्य पर विचार करते हुए जिसके लिए आयोग का गठन हुआ है, प्रयोजनपूर्ण निर्वचन की प्रक्रिया द्वारा यह अभिनिर्धारित किया जाना चाहिए कि उसको (आयोग को) कानूनी ब्याज का अधित्यजन करने अथवा कम करने की शक्ति प्राप्त है क्योंकि विधानमंडल का उद्देश्य आयोग की मामला तय करने की शक्ति को किसी प्रकार निर्बंधित किए बिना मामले का निपटारा करना है ।

6. उपरोक्त विवाद्यक का विनिश्चय करने के प्रयोजनार्थ हमारे लिए अधिनियम के विभिन्न उपबंध जो प्रस्तुत संविवाद से संबंधित हैं की परीक्षा करना आवश्यक है ।

7 आयोग के गठन और उसकी शक्तियों का वर्णन अधिनियम के अध्याय-19क के उपबंधों में मिलता है । जैसाकि ऊपर उल्लेख किया गया, इस अध्याय के अधीन धारा 245-ख के मामले तय किए जाने के लिए केन्द्र सरकार द्वारा आयोग के गठन के लिए उपबंध है । इसमें आयोग के अध्यक्ष, उपाध्यक्ष और सदस्यों की नियुक्ति, आयोग की विभिन्न पीठों के गठन के लिए भी उपबंध हैं और यह उन पीठों को अधिनियम के अध्याय 19-क के अधीन आयोग में निहित शक्ति और प्राधिकार का प्रयोग करने के लिए सशक्त बनाती है । धारा 245-क के उपखंड (क) से (छ) के अधीन विभिन्न अभिव्यक्तियां परिभाषित हैं किंतु इसमें 'समझौता' अभिव्यक्ति परिभाषित नहीं है।

8. धारा 245-ग में किसी निर्धारिती द्वारा उससे संबंधित मामले के किसी भी प्रक्रम पर विहित रीति में अपनी आय जो निर्धारण अधिकारी के समक्ष प्रकट नहीं की गई है का पूर्ण एवं सत्य प्रकटन करते हुए आवेदन फाइल करने और आगे

[1] (1992) 95 आई.टी.आर. 861.

उस रीति में सूचित करते हुए जिसमें ऐसी आय उसके द्वारा प्राप्त की गई है और अन्य विशिष्टियों के साथ जो विहित की जाएं आय पर संदेय आयकर की अतिरिक्त धनराशि की मात्रा की बाबत मामला तय किए जाने के लिए आयोग के समक्ष निवेदन करने के लिए उपबंध है ।

9. 'मामला' शब्द धारा 245क (ख) में इस प्रकार परिभाषित है:—

"'मामला' से इस अधिनियम के अधीन किसी वर्ष या किन्हीं वर्षों की बाबत किसी व्यक्ति के निर्धारण या पुन:- निर्धारण के लिए अथवा ऐसे निर्धारण या पुन: निर्धारण के संबंध में अपील या पुनरीक्षण के रूप में ऐसी कोई कार्यवाही अभिप्रेत है जो उस तारीख को, जिसको धारा 245ग की उपधारा (1) के अधीन आवेदन किया जाता है, किसी आयकर प्राधिकारी के समक्ष लंबित है;

परन्तु जहां कोई अपील या पुनरीक्षण के लिए आवेदन, इस अधिनियम के अधीन ऐसी अपील या पुनरीक्षण के लिए आवेदन फाइल करने के लिए विनिर्दिष्ट अवधि की समाप्ति के पश्चात् किया गया है और ग्रहण नहीं किया गया है, वहां ऐसी अपील या पुनरीक्षण को इस खंड के अर्थ में लंबित कार्यवाही नहीं समझा जाएगा;"

10. अध्याय 19-क के उपबंधों के अधीन ऐसा आवेदन किए जाने पर आयोग इसमें उपबंधित रीति में इसका निपटारा करने के लिए सशक्त है । धारा 245घ में आयोग द्वारा धारा 245ग के अधीन आवेदन की प्राप्ति पर अनुसरण की जाने वाली प्रक्रिया और शक्ति के प्रयोग के लिए उपबंध है । इस उपबंध के अधीन आयोग को आयकर आयुक्त (संक्षेप में "आयुक्त") से रिपोर्ट मांगने का प्राधिकार है और उस रिपोर्ट में अन्तर्विष्ट सामग्री के आधार पर और मामले की प्रकृति और परिस्थितियों को अथवा उसमें अंतर्वलित अन्वेषण की जटिलता को ध्यान में रखते हुए वह आवेदन पर कार्यवाही करने अथवा इसे अस्वीकार करने के लिए आदेश पारित कर सकता है ।

11. यदि आयोग धारा 245-ग के अधीन फाइल किए गए आवेदन को स्वीकार करता है, तो धारा 245घ की उपधारा (3) के अधीन वह आयुक्त से सुसंगत अभिलेखों को मांग सकता है और यदि उसकी यह राय है कि मामले में आगे जांच अथवा अन्वेषण आवश्यक है, तो वह आयुक्त को आगे जांच अथवा अन्वेषण करने अथवा करवाने के लिए और आवेदन के अंतर्गत आने वाले विषयों और मामले से संबंधित अन्य विषयों पर रिपोर्ट प्रस्तुत करने के निदेश कर सकता है ।

12. धारा 245घ की उपधाराएं (4) और (6) हमारे विवेचन के प्रयोजनार्थ महत्वपूर्ण हैं, अत: इन्हें निम्न प्रकार शब्दश: उद्धृत किया जा रहा है:—

"(4) अभिलेख की और उपधारा (1) के अधीन प्राप्त आयोग की रिपोर्ट की तथा उपधारा (3) के अधीन प्राप्त आयुक्त की रिपोर्ट की, यदि कोई हो, परीक्षा करने के पश्चात् और आवेदक को तथा आयुक्त को स्वयं या उस निमित्त सम्यक् रूप से प्राधिकृत प्रतिनिधि की मार्फत सुनवाई का अवसर देने के पश्चात् और ऐसे अतिरिक्त साक्ष्य की जो उसके समक्ष रखा जाए या उसके द्वारा अभिप्राप्त किया जाए परीक्षा करने के पश्चात् समझौता आयोग आवेदन के अंतर्गत आने वाले विषयों और मामलों से संबंधित किसी ऐसे अन्य विषय के बारे में जो आवेदन के अंतर्गत नहीं आता है किंतु उपधारा (1) या उपधारा (3) के अधीन आयुक्त की रिपोर्ट में निर्दिष्ट है, इस अधिनियम के उपबंधों के अनुसार ऐसा आदेश पारित कर सकेगा जैसा वह ठीक समझता है ।

X X X X

(6) उपधारा (4) के अधीन पारित प्रत्येक आदेश में समझौते के निबंधन होंगे जिसके अंतर्गत कर, शास्ति या ब्याज के तौर पर कोई मांग, वह रीति जिसमें समझौते के अधीन देय कोई राशि संदत्त की जाएगी और समझौते को प्रभावी करने के लिए अन्य सभी बातें होंगी और उसमें यह निबंधन भी होगा कि समझौता उस दशा में शून्य हो जाएगा जिसमें समझौता आयोग द्वारा तत्पश्चात् यह पाया जाता है कि उसे कपट या तथ्यों के दुर्व्यपदेशन द्वारा अभिप्राप्त किया गया है ।"

(अधोरेखांकित पर बल दिया गया)

13. कानून के उपरोक्त उपबंधों से यह स्पष्ट है कि आयोग अभिलेखों और उसे प्रस्तुत रिपोर्टों की परीक्षा करने के उपरांत और प्रार्थी एवं आयुक्त को सुनवाई का अवसर देने के उपरांत आवेदन के अंतर्गत आने वाले विषयों पर ऐसा आदेश पारित कर सकता है जो वह उचित समझे । यद्यपि धारा 245घ (4) किसी मामले के तय किए जाने की प्रक्रिया के संबंध में आयोग को व्यापक शक्ति प्रदान करती है, तो भी अधिनियम की यह आज्ञा है कि मामला अधिनियम के उपबंधों के अनुसार तय किया जाएगा ।

14. यद्यपि यह आज्ञा आयोग को दी गई है, धारा 245 घ की उपधारा (6) के परिशीलन से यह दर्शित है कि उसके (धारा 245 घ द्वारा) द्वारा भी आयोग को कर, शास्ति अथवा ब्याज के रूप में किसी मांग को सम्मिलित करते हुए समझौते के निबंधनों, वह रीति जिसमें समझौते के अधीन देय किसी राशि का संदाय किया जाएगा और उन अन्य विषयों जो समझौते को प्रभावी बनाते हैं के लिए उपबंध करने के लिए सशक्त बनाया गया है । यह स्वीकृत स्थिति है कि धारा 245 घ की उपधारा (4) की सहज भाषा द्वारा आयोग को यह शक्ति प्रदान नहीं की गई है कि वह धारा 234 क, 234 ख अथवा 234ग के उपबंधों के अधीन संदेय कानूनी ब्याज का अधित्यांग करे या कम करे ।

15. अत:, विवादास्पद प्रश्न जिस पर हमें विचार करना है यह है कि क्या उपधारा (6) जिसमें कर, शास्ति अथवा ब्याज के परिनिर्धारण के निबंधनों के लिए उपबंध अनुध्यात है, आयोग को ऐसे किसी मामले में जो आयोग के समक्ष उद्भूत हो धारा 234क, 234ख अथवा 234ग के अधीन संदेय ब्याज का अधित्याग करने अथवा कम करने की शक्ति प्रदान करती है ? यदि ऐसा है, तो क्या ब्याज का यह अधित्यजन अधिनियम के उपबंधों के अनुसार होगा जैसाकि उक्त अधिनियम की उपधारा (4) में आज्ञापक है ?

16. उपरोक्त प्रश्न का उत्तर देने के लिए हमको धारा 234क, 234ख और 234ग के उपबंधों के अधीन संदेय ब्याज की प्रकृति पर विचार करना होगा । इन धाराओं के परिशीलन से यह दर्शित है कि आय की विवरणी प्रस्तुत करने में व्यतिक्रम, अग्रिम कर के संदाय में व्यतिक्रम के लिए ब्याज और अग्रिम कर आस्थगित करने के लिए ब्याज आज्ञापक प्रकृति की है । धारा 234क जिसमें आयकर की विवरणी प्रस्तुत करने में व्यतिक्रम होने पर ब्याज के संदाय के प्रति निर्देश है में यह आदिष्ट है:—

> "234क(1) जहां धारा 139 की उपधारा (1) या उपधारा (4) के अधीन अथवा धारा 142 की उपधारा (4) के अधीन सूचना के उत्तर में किसी निर्धारण वर्ष के लिए आय की विवरणी निश्चित तारीख के पश्चात् दी जाती है या नहीं दी जाती है, वहां निर्धारिती (डेढ) (वित्त अधिनियम, 1999 के द्वारा तारीख 1.6.1999 से "दो" के लिए प्रतिस्थापित) प्रतिशत की दर से निर्धारित तारीख से ठीक पहले प्रारम्भ होने वाली तारीख की अवधि में समाविष्ट प्रत्येक मास या किसी किसी मास के भाग के लिए साधारण ब्याज का संदाय करने के लिए दायी होगा और......................."

(अधोरेखांकित पर बल दिया गया)

17. इसी भांति धारा 234ख और 234ग में ब्याज के संदाय के संबंध में तत्समान आज्ञापक शब्दों का प्रयोग किया गया है । इस प्रक्रम पर धारा 234क की उपधारा (4) जो निम्न प्रकार है की अवेक्षा करना महत्वपूर्ण है:—

> "(4) जहां धारा 154 या धारा 155 या धारा 250 या धारा 254 या धारा 260 या धारा 262 या धारा 263 या धारा 264 के अधीन किसी आदेश अथवा धारा 245घ की उपधारा (4) के अधीन समझौता आयोग के किसी आदेश के परिणामस्वरूप ऐसे कर की रकम जिस पर इस धारा की उपधारा (1) या उपधारा (3) के अधीन ब्याज संदेय था, **यथास्थिति**, बढ़ाई गई है या घटाई गई है, वहां ब्याज तदनुसार बढ़ा दिया जाएगा या घटा दिया जाएगा, और—
>
> (i) किसी ऐसी दशा में जहां ब्याज बढ़ाया जाता है, वहां निर्धारण अधिकारी संदेय राशि विर्निदिष्ट करते हुए विहित प्रारूप में मांग की सूचना की तामील निर्धारिती पर करेगा और ऐसी मांग की सूचना को धारा 156 के अधीन सूचना समझा जाएगा और इस अधिनियम के उपबंध तदनुसार लागू होंगे;

(ii) किसी ऐसी दशा में जहां ब्याज घटाया जाता है, वहां संदत अधिक ब्याज का, यदि कोई हो, प्रतिदाय किया जाएगा ।"

(अधोरेखांकित पर बल दिया गया)

18. इस उपधारा के परिशीलन करने पर जिसमें धारा 245घ की उपधारा (4) के प्रति निर्देश में यह आदिष्ट हैं कि धारा 245घ के अधीन पारित आदेश के कारण कर की धनराशि जिस पर इस धारा की उपधारा (1) अथवा उपधारा (3) के अधीन ब्याज संदेय था, यथास्थिति, बढ़ा दी गई है अथवा घटा दी गई है, तो तदनुसार ब्याज भी बढ़ा दिया जाएगा अथवा घटा दिया जाएगा । यह धारा इस तथ्य को द्योतित करती है कि जहां तक आय की विवरणी प्रस्तुत करने में व्यतिक्रम के कारण ब्याज देय होने का प्रश्न है, अग्रिम कर के आस्थगन के लिए ब्याज अथवा अग्रिम कर के संदाय में व्यतिक्रम का संबंध है, अध्याय-17 के भाग च में ब्याज उद्ग्रहण के कर्तव्य के साथ-साथ उस परिवर्तन को ध्यान में रखते हुए जो धारा 245घ(1) के अधीन तय किए जाने के आदेश के परिणामस्वरूप उत्पन्न हुआ है, ब्याज के संदाय में आवश्यक परिवर्तन करने की भी बाध्यता डाली गई है ।

19. यह भी अवेक्षित है कि जहां कहीं भी अधिनियम में किसी विशिष्ट स्थिति में ब्याज अधित्यक्त करने अथवा घटाने की शक्ति किसी विशिष्ट प्राधिकारी को सौंपा जाना अनुध्यात है, तो यही अधिनियम की धारा 220(2क) में किया गया है। यह भी उल्लेख करना उपयुक्त रहेगा कि अधिनियम में जहां भी यह अनुध्यात है कि किसी प्रकार का ब्याज उद्गृहीत नहीं किया जाना चाहिए, तो जैसाकि धारा 158ख च से स्पष्ट है इसके लिए इसमें स्पष्ट उपबंध किया गया है । उक्त धारा 158ख च में यह आदिष्ट है कि ब्लाक निर्धारण में अवधारित अप्रकटित आय के संबंध में धारा 234क, 234ख अथवा 234ग के उपबंधों के अधीन निर्धारिती पर किसी प्रकार का ब्याज उद्गृहीत अथवा अधिरोपित नहीं किया जाएगा ।

20. इस प्रकार यदि ब्याज के उद्ग्रहण की स्कीम का विश्लेषण इसमें ऊपर उपबंधों के परिप्रेक्ष्य में किया जाए, तो यह दर्शित होता है कि धारा 234क, 234ख और 234ग के अधीन अनुध्यात ब्याज आज्ञापक प्रकृति का है और आयोग को अधित्याग अथवा कम करने की शक्ति अभिव्यक्तत: प्रदान नहीं की गई है, इससे यह उपदर्शित है कि जहां तक कानूनी ब्याज के संदाय का संबंध है, वह अधिनियम के अध्याय-19क में अनुध्यात समझौते के क्षेत्र के बाहर है ।

21. तथापि, आयोग द्वारा ब्याज का अधित्याग करने अथवा कम करने की उसकी शक्ति का स्रोत अधिनियम के उद्देश्य हैं जिसे अध्याय 19-क के उपबंधों का योजनाबद्ध सुव्यवस्थीकरण कहा गया है । उसने भी अपना निष्कर्ष कानूनी उपबंधों अर्थात् अधिनियम की धारा 245 घ(4) और (6) और धारा 119(2) पर आधारित किया ।

22. उपरोक्त आधारों जिन पर आक्षेपित आदेश आधारित है, में से हम पहले आदेश के कानूनी आधार के औचित्य की परीक्षा करेंगे ।

23. आयोग ने आक्षेपित आदेश में धारा 245घ(6) की भाषा का सशक्त अवलंब लिया । आयोग के अनुसार, इसकी भाषा उसे (आयोग को) उस उपधारा में अभिव्यक्ति "ब्याज" के पुर:स्थापित किए जाने के कारण कानूनी ब्याज का अधित्याग करने अथवा कम करने की शक्ति प्रदान करती है । आयोग के निष्कर्षों के अनुसार, "ब्याज" अभिव्यक्ति सम्मिलित किए जाने से स्पष्टत: उपदर्शित है कि कानून ने उसको ऐसे आदेश पारित करने की अनुज्ञा दी है जो वह जब उसके द्वारा धारा 245घ की उपधारा (4) के अधीन आदेश पारित किया जाए ब्याज के संदाय के संबंध में उचित समझे । आयोग की यह धारणा इस परिकल्पना पर आधारित है कि धारा 245घ की उपधारा (6) आधारभूत उपबंध है। हम आयोग के इस विचार से सहमत होने में असमर्थ हैं । हमारी राय में अध्याय-19क में समझौते के संबंध में आधारभूत उपबंध धारा 245घ की उपधारा (4) है। अधिनियम के इस उपबंध के अधीन ही आयोग को आवेदन के अंतर्गत आने वाले विषयों पर ऐसे आदेश पारित करने होते हैं जो वह उचित समझता है । हमारी राय में, धारा 245घ की उपधारा (6) की प्रकृति केवल प्रक्रियात्मक है । इसमें ऐसे निबंधन नियत करने के लिए उपबंध हैं जिनके द्वारा उपधारा (4) में परिनिर्धारित धनराशि का संदाय किया जाएगा । यह ऐसी धारा नहीं है जो आयोग को ब्याज का अधित्याग करने अथवा कम करने

2001(10) eILR(PAT) SC

की शक्ति प्रदान करे। पुनरावृत्ति करते हुए हम यह स्पष्ट कर देना चाहते हैं कि इस तथ्य के अलावा कि अध्याय 19-क में कर का अधित्याग करने अथवा कम करने के लिए कोई विनिर्दिष्ट शक्ति प्रदान नहीं की गई है, "इस अधिनियम के उपबंधों के अनुसार" पद जो धारा 245घ की उपधारा (4) में है के प्रयोग से यह भी स्पष्ट है कि समझौता अधिनियम के अनुरूप किया जाएगा न कि उसके प्रतिकूल या विपरीत। एक और भी कारण है जिसकी धारा 245घ की उपधारा (6) का निर्वचन करते समय अवेक्षा की जानी चाहिए । उपरोक्त उपधारा में कर के संबंध में समझौते के निबंधनों के लिए भी उपबंध है । यदि आयोग द्वारा किया गया निर्वचन स्वीकार कर लिया जाता है, तो इसका अर्थ यह होगा कि धारा 245घ(6) के उपबंधों के अधीन आयोग को अपने द्वारा परिनिर्धारित आय पर संदेय कर का अधित्याग करने या कम करने की भी शक्ति प्राप्त है । यदि विधि की इस स्थिति को सही मान लिया जाता है, तो अध्याय 19 क में अनुध्यात परिनिर्धारण का प्रयोजन मूल अधिनियम के उद्देश्य को ही विफल कर देगा । जैसाकि स्वयं आयोग द्वारा अभिनिर्धारित किया गया, अध्याय 19 क आयोग के समक्ष मामलों के शीघ्रतापूर्वक तय किए जाने के उद्देश्य से सम्मिलित किया गया था जिससे कि राजस्व को शोध्य कर का शीघ्रातिशीघ्र संग्रह किया जा सके । अध्याय 19 क का उद्देश्य कर अपवंचक को देय कर का संदाय करने से क्षमादान नहीं है । अत: यह अभिनिर्धारित करना असंगत होगा कि देय कर का अधित्याग करने अथवा कम करने की शक्ति आयोग को प्रदान की गई है । हम यह जानते हैं कि आयोग ने आक्षेपित आदेश में यह अभिनिर्धारित नहीं किया है कि संदेय कर का अधित्याग करने अथवा कम करने की शक्ति उसे प्राप्त है तथापि यदि हम अधिनियम की धारा 245घ(6) में के "ब्याज" शब्द के संबंध में आयोग द्वारा दिए गए निर्वचन को स्वीकार करते हैं, तो वह तर्कसम्मत निष्कर्ष होगा । उपधारा (6) को ठीक से पढ़ने पर यह दर्शित होता है कि इसमें मात्र यह अनुध्यात है कि जबकि आयोग उपधारा (4) के अधीन तय किए जाने का आदेश तो करेगा ही, वह उन निबंधनों के लिए भी उपबंध करेगा जिनके अधीन निर्धारिती द्वारा कर शास्ति अथवा ब्याज के रूप में संदेय धनराशि का संदाय किया जाएगा । इस उपधारा में प्रयुक्त "निबंधन" शब्द आयोग की कर, शास्ति अथवा ब्याज का अधित्याग करने अथवा कम करने की शक्ति के प्रति निर्देश नहीं करता है क्योंकि इनमें से प्रत्येक अभिव्यक्ति के अधीन संदेय धनराशि की प्रमात्रा की चर्चा अधिनियम के पृथक् उपबंधों के अधीन की गई है यथा अधिनियम की धारा 2(43) में यथापरिभाषित कर का संदाय अधिनियम के विभिन्न उपबंधों द्वारा शासित है जबकि शास्ति धारा 245जं के अंतर्गत आती है और ब्याज अधिनियम की धारा 234क, 234ख और 234ग के अधीन वर्णित है । अत: धारा 245घ(6) में "निबंधन" शब्द का अर्थ यह है कि आयोग संदाय की शर्तें जैसे कि किस्तें, संदाय की अंतिम तारीख आदि नियत कर सकता है। इसके अलावा, हमारे विचार से उपधारा (6) धारा 245घ की उपधारा (4) के अधीन परिनिर्धारित कर, शास्ति या ब्याज के अधित्यजन या कम करने के लिए प्राधिकृत नहीं करती है ।

24. आयोग ने इस विषय पर अपने मत के समर्थन में इस न्यायालय के **आयकर आयुक्त** बनाम **एक्सप्रेस न्यूजपेपर्स लि.**[1] वाले मामले में के विनिश्चय का अवलंब लिया जिसमें इस न्यायालय ने यह मताभिव्यक्ति की:—

> "धारा 245घ की उपधारा (4) में आयोग द्वारा अंतिम आदेश पारित करने के उपबंध हैं । इस अध्याय में के अन्य उपबंधों के प्रति निर्देश करना आवश्यक नहीं है, यह उल्लेख करना ठीक रहेगा कि आयोग को शास्ति के साथ-साथ ब्याज को अधित्यक्त करने का निदेश देने और यह निदेश देने की भी शक्ति प्राप्त है कि संदेय कर का संदाय विहित किस्तों में किया जाएगा । उसको यह निदेश देने की भी शक्ति प्रदान की गई है कि निर्धारिती जिसका मामला उसके द्वारा विनिश्चित किया गया है के विरुद्ध आयकर अधिनियम अथवा भारतीय दंड संहिता अथवा समझौते के अंतर्गत आने वाले मामले के संबंध में तत्समय प्रवृत किसी अन्य केन्द्रीय अधिनियम के अधीन न तो कार्यवाही की जाएगी और न ही उसे अभियोजित किया जाएगा । आयोग के आदेश वास्तव में सांविधानिक उपचारों के अध्यधीन अंतिम हैं ।"

25. हमारे विचार में, एक्सप्रेस न्यूजपेपर्स वाले उपरोक्त मामले में व्यक्त किया गया यह मत आयोग के लिए धारा 245घ (4) और (6) के अधीन उसकी शक्तियों के संबंध में उसके निष्कर्ष की पुष्टि नहीं करता है । यह उल्लेखनीय है कि उस मामले में ईप्सित समझौता निर्धारण वर्ष 1985-86, 1986-87 और 1987-88 के संबंध में था । यह स्वीकृत

[1] (1994) आई.टी.आर. 443.

तथ्य है कि इन निर्धारण वर्षों के दौरान धारा 234क, 234ख और 234ग कानून पुस्तिका में नहीं थे । इसके विपरीत कानून में विद्यमान तत्समान उपबंध अर्थात् धारा 139(8), 215(4) और 216 के निबंधनों के अनुसार आयकर प्राधिकारियों को ब्याज अधित्याग करने अथवा कम करने की शक्ति प्राप्त है । इस संदर्भ में इस न्यायालय ने इसमें नीचे उद्धृत पैराग्राफ में यह मत व्यक्त किया कि धारा 245घ(4) के अधीन आयोग को शास्ति के साथ-साथ ब्याज का अधित्याग करने का निदेश देने की शक्ति प्राप्त है क्योंकि यह तत्समय विद्यमान अधिनियम के उपबंधों की व्याप्ति के अन्तर्गत था जबकि वर्तमान में और इस मामले में अंतर्वलित निर्धारण वर्षों में 234क, 234ख और 234ग लागू होने के कारण यह मताभिव्यक्ति प्रस्तुत मामले में लागू नहीं होती है । "यह उल्लेख करने के सिवाय कि आयोग शास्ति के साथ-साथ ब्याज का अधित्याग करने का निदेश करने के लिए सशक्त है" वाक्य इस निर्णय में तत्समय विद्यमान विधि के आधार पर प्रयुक्त किया गया और उसे विधि में आज्ञापक परिवर्तन के साथ वर्तमान मामले के तथ्यों को लागू करना **एक्सप्रेस न्यूजपेपर्स**[1] वाले उपरोक्त मामले में के उन सिद्धांतों को संदर्भ के परे लागू करना होगा ।

26. इसके उपरान्त, आयोग ने अधिनियम की धारा 119(2) में भी ब्याज का अधित्याग करने अथवा कम करने की अपनी शक्ति को खोजा । हमारे विचार में अधिनियम की धारा 119(2) के अधीन आयोग की शक्ति खोजने की यह प्रक्रिया कुण्डलित(सर्पाकार) है । उसने (आयोग ने) पहले धारा 245च का अवलंब लिया जो किसी आयकर प्राधिकारी में निहित शक्ति उसे प्रदान करती है । तदोपरान्त उसने (आयोग ने) अधिनियम की धारा 245क(घ) में यथाभिव्यक्त "आयकर प्राधिकारी" शब्द की परिभाषा का अवलंब लिया जिसमें आगे अधिनियम की धारा 116 के प्रति निर्देश है । उक्त धारा में अधिनियम के प्रयोजनार्थ बोर्ड को एक आयकर प्राधिकारी के रूप में सम्मिलित किया गया है। स्वयं को बोर्ड का समकक्ष मानकर उसने धारा 234क, 234ख और 234ग की कठोरता को शिथिल करने की बोर्ड की शक्ति का आश्रय लिया । इस प्रकार, इस प्रक्रिया के द्वारा आयोग ने यह निष्कर्ष निकाला कि वह वास्तव में इस बाबत विचार किए बिना कि क्या वह उस संदर्भ में जिसमें यह शक्ति बोर्ड को प्रदान की गई है, समझौते का आदेश पारित करते समय धारा 234क, 234ख और 234ग की कठोरता भी शिथिल कर सकता है और इस प्रकार आयोग धारा 119(2) के अधीन शक्ति का प्रयोग करने के प्रयोजन से स्वयं को बोर्ड के समकक्ष मान सकता है। अत: हम पहले इस बाबत परीक्षा करेंगे कि क्या आयोग को धारा 119 के प्रयोजनार्थ बोर्ड माना जा सकता है या अनुकल्पत: धारा 116 के साथ पठित धारा 245क(घ) सप्रठित धारा 245च(घ) के कारण क्या आयोग अधिनियम की धारा 119 के अधीन बोर्ड को प्रदत्त शक्ति का प्रयोग कर सकता है ? इस प्रयोजनार्थ अधिनियम की धारा 119 के अधीन बोर्ड द्वारा प्रयोग की जाने वाली शक्ति की प्रकृति की परीक्षा करना आवश्यक है । निस्संदेह, बोर्ड वित्त मंत्रालय का अंग होने के कारण एक कार्यकारी प्राधिकरण है । इसके कार्यों की संवीक्षा उक्त मंत्रालय और लेखा संपरीक्षा निकायों के साथ-साथ संसद् द्वारा भी की जाती है जबकि अधिनियम की धारा 245ख के अधीन गठित आयोग एक न्यायिककल्प निकाय है (देखें धारा 245ठ) और इसके आदेशों की वित्त मंत्रालय अथवा किसी लेखा संपरीक्षा निकायों के पर्यवेक्षीय अथवा अपीली अधिकारिता के अंतर्गत संवीक्षा नहीं की जा सकती हैं । धारा 245झ के अधीन इसके आदेश निश्चायक हैं जिनपर अधिनियम के अधीन किसी कार्यवाही में पुनर्विचार नहीं किया जा सकता है । अत: यह नहीं कहा जा सकता है कि जिस संदर्भ में धारा 119 के अधीन बोर्ड द्वारा शक्ति का प्रयोग किया जा सकता है, आयोग बोर्ड के समकक्ष स्वयं को मान सकता है या धारा 119 के अधीन बोर्ड में निहित शक्ति जोकि प्रशासनिक शक्ति है का प्रयोग करने का दावा कर सकता है ।

27. अब यह विचार किया जाना है कि अधिनियम बोर्ड से यह अपेक्षा करता है कि वह धारा 119 के अधीन शक्ति का प्रयोग विशिष्ट रीति में करे अर्थात् आदेश, अनुदेश और निर्देश जारी करने के द्वारा । ये आदेश, अनुदेश और निर्देश अधिनियम के उचित प्रशासन के लिए अन्य आयकर प्राधिकारियों को जारी किए जाने के लिए हैं, आयोग धारा 245घ के अधीन समझौता करने की अपनी न्यायिककल्प शक्ति का प्रयोग करते हुए अन्य आयकर प्राधिकारियों को निर्देश जारी करने की प्रशासनिक शक्ति नहीं रख सकता है । यह अर्थान्वयन का सामान्य नियम है कि जब कोई कानून किसी प्राधिकारी में उसके द्वारा विशिष्ट रीति में प्रयोग किए जाने की कतिपय शक्ति निहित करता है, तब उक्त अधिकारी द्वारा

[1] (1994) आई.टी.आर. 443.

इस शक्ति का प्रयोग केवल कानून में ही उपबंधित रीति में करना पड़ता है । यदि ऐसा है तो चूंकि आयोग धारा 119(2)(क) में वर्णित शिथिलीकरण की शक्ति का प्रयोग इसमें उपबंधित रीति में नहीं कर सकता है, इसलिए वह धारा 119 की उपधारा (2) में उपबंधित प्रक्रिया के प्रतिकूल प्रक्रिया का अनुसरण करके अपनी न्यायिक कार्यवाहियों में प्रयोग करने के लिए धारा 119(2) के अधीन इस शक्ति का आश्रय नहीं ले सकता है ।

28. एक अन्य कारण से भी आयोग को धारा 119(2) उपलभ्य नहीं है । यदि हम धारा 245क के उपबंधों जिनके माध्यम से आयोग बोर्ड समकक्ष होने की अपनी शक्ति को तलाशा है की परीक्षा करें, तो इनमें "मामला" अभिव्यक्ति को इस अर्थ में परिभाषित किया गया है "इस अधिनियम के अधीन किसी वर्ष अथवा वर्षों के संबंध में किसी व्यक्ति के निर्धारण अथवा पुनर्निधारण की कोई कार्यवाही............जो उस तारीख को जिसको धारा 245 की उपधारा (1) के अधीन आवेदन किया जाता है आयकर प्राधिकारी के समक्ष लंबित है ।" इस परिभाषा के अनुसार यह स्पष्ट है कि किसी एक या अधिक वर्षों के लिए किसी निर्धारिती से संबंधित किसी विशिष्ट मामले के संबंध में समझौते की शक्ति आयोग में निहित है जबकि धारा 119(2)(क) में अनुध्यात शिथिलीकरण की शक्ति का प्रयोग मामलों के वर्ग अथवा आय के वर्ग के संबंध में ही किया जा सकता है । इसका प्रयोग उपर्युक्त धारा 245क में की "मामला" अभिव्यक्ति की परिभाषा के अधीन अनुध्यात मामले या किसी विशिष्ट व्यक्ति के संबंध में नहीं किया जा सकता है । अतः हमारा यह मत है कि वह संदर्भ जिसमें धारा 119 के अधीन शक्ति बोर्ड में निहित है और वह संदर्भ जिसमें समझौते की शक्ति धारा 245 के अधीन आयोग में निहित है से यह उपदर्शित है कि संसद् का आशय यह नहीं था कि अधिनियम की धारा 119 के अधीन शक्ति का प्रयोग आयोग द्वारा उक्त अनुतोष दिए जाने के लिए किया जा सकता है और आयोग को अधिनियम की धारा 119 के अधीन शक्ति के प्रयोग के प्रयोजनार्थ बोर्ड के समकक्ष नहीं माना जा सकता है । इस अन्तर की अवेक्षा करते हुए आयोग ने आक्षेपित आदेश में यह अभिनिर्धारित किया है कि वह निर्देश अथवा अनुदेश जारी करने की प्रशासनिक शक्ति का प्रयोग नहीं कर रहा है, अतः उसने समझौता करते हुए निर्धारिती को ब्याज के अधित्यजन अथवा कम करने का अनुतोष देने के विधायी आशय का अवलंब लिया है ।

29. इसके पश्चात्, आयोग ने अधिनियम के अध्याय 19-क की प्रस्तावना के उद्देश्य, प्रस्तावना की पृष्ठभूमि और 1987 के वित्त अधिनियम के माध्यम से अध्याय 19-क के उपबंधों की योजनाबद्ध व्याख्या और व्यापक रूप में चर्चा की है और यह अभिनिर्धारित किया कि अध्याय 19-क के अधीन अपनी शक्ति का प्रयोग करते हुए उसे समझौते पर पहुंचने की लगभग अनियंत्रित शक्ति प्राप्त है । हमारे विचार में अधिनियम स्कीम और उद्देश्य तथा विधायी आशय पर विचार करते हुए सोद्देश्य निर्वचन की इस प्रक्रिया का आश्रय तभी लिया जा सकता है यदि कानून की भाषा अस्पष्ट या विवादास्पद है या उससे ऐसा कोई अर्थ निकलता है जो हास्यापद है । हमें अधिनियम के उन उपबंधों में ऐसी कोई समस्या दिखाई नहीं देती है जिनके प्रति पहले ही निर्देश कर चुके हैं । धारा 234क, 234ख और 234ग के स्पष्ट निबंधन इनमें नियत दर पर ब्याज वसूल करने की आज्ञा अधिरोपित करते हैं । उक्त धारा में प्रयुक्त "होगा" शब्द का अर्थ काल्पनिक रूप में भी "हो सकता है" नहीं माना जा सकता है । अधिनियम की स्कीम में यह दर्शित करने के लिए पर्याप्त संकेत हैं कि धारा 234क, 234ख और 234ग में प्रयुक्त "होगा" शब्द विधानमंडल द्वारा जानबूझकर प्रयोग किया गया है और उसने उपरोक्त "हो सकता है" अभिव्यक्ति का निर्वचन करने के लिए कोई गुंजाइश नहीं छोड़ी है । यह इस तथ्य से स्पष्ट है कि संशोधन जो 1987 के वित्त अधिनियम द्वारा किया गया था के पूर्व विधानमंडल ने ब्याज के अधिरोपण से संबंधित तत्संबंधी धारा में "हो सकता है" अभिव्यक्ति प्रयोग किया, तदनुसार संबंधित प्राधिकारियों को ब्याज को कम करने अथवा अधित्याग करने का विवेकाधिकार दिया गया। संशोधन अधिनियम (वित्त अधिनियम, 1987) द्वारा किया गया परिवर्तन स्पष्ट रूप से उपदर्शित करता है कि विधानमंडल का आशय कानूनी ब्याज वसूल करना आज्ञात्मक बनाना है । इस संबंध में हमारे लिए **जयवन्त एस. कुलकर्णी और अन्य** बनाम **मिनोचर दोसाभाई श्रॉफ और अन्य**[1] वाले मामले में इस न्यायालय के निर्णय के प्रति निर्देश करना उपयुक्त रहेगा । इस मामले में इस न्यायालय ने यह अभिनिर्धारित किया कि जब विधानमंडल "हो सकता है" में "होगा" शब्द से कानून के संशोधन द्वारा परिवर्तन करे, तो यह स्पष्ट है कि उसका

---

[1] ए.आई.आर. 1988 एस.सी. 1817.

आशय उपबंध को विद्यमान निदेशात्मक उपबंध से आज्ञात्मक उपबंध बनाने का है। अत: धारा 234क, 234ख और 234ग तथा धारा 245घ(4) और (6) में उपयुक्त स्पष्ट और असंदिग्ध भाषा के कारण आयोग द्वारा निर्वचन के प्रयोजनार्थ वांचू समिति रिपोर्ट, संसद् की प्रवर समिति की चर्चाएं और अधिनियम में अध्याय-19क के पुर:स्थापन, बोर्ड की तारीख 25 मई, 1996 के प्रेस विज्ञप्ति आदि प्रयोजन रहित हैं। हम यह उल्लेख कर सकते हैं कि यदि आयोग ने अध्याय-19क अथवा अध्याय 17 के भाग च की प्रस्तावना के उद्देश्य का पता लगाने के लिए अनावश्यक रूप से न्याय संबंधी प्रयास किए बिना कानून के शब्दों को उनका स्वाभाविक और साधारण अर्थ देकर निर्वचन के स्वर्णिम नियम का अनुसरण किया होता, तो आयोग ने गलती न की होती।

30. यह निस्संदेह सत्य है कि 'समझौता' शब्द का अति व्यापक शब्दकोशीय अर्थ है और कानूनी परिभाषा के अभाव में धारा 245घ की उपधारा (4) में प्रयुक्त 'समझौता' शब्द से आयोग के सामान्यत: ऐसा समझौता करने की जो वह उचित समझे पर्याप्त शक्ति प्राप्त है। किंतु जब कानून 'समझौता' जैसे शब्द को 'इस अधिनियम के उपबंधों के अनुसार' आज्ञापक शब्दों द्वारा सीमित करे, तो 'समझौता' शब्द की व्यापकता इस धारा में प्रयुक्त आज्ञा के अध्यधीन हो जाती है जिसका अर्थ यह है कि जबकि आयोग को धारा 245घ (4) के अधीन आवेदक की आय का विनिर्धारण करने के लिए पर्याप्त अवसर है, फिर भी वह ऐसे समझौते के निबंधन के साथ ऐसा कोई आदेश पारित नहीं कर सकता जो धारा के कर और/अथवा ब्याज की मात्रा और संदाय सदृश आज्ञापक उपबंधों के विरुद्ध हैं। मामले को इस प्रकार दृष्टिगत करते हुए हमारा यह मत है कि यह उपधारणा करते हुए कि अध्याय-16 के भाग च और अध्याय-19क के उपबंधों के निर्वचन के लिए अवसर हैं, हम यह अभिनिर्धारित करेंगे कि इससे ब्याज का अधित्याग करने या कम करने की जोकि अध्याय-17 के भाग च के उपबंधों के अधीन कानूनी रूप से संदेय है किसी प्रकार की शक्ति प्राप्त नहीं है।

31. इसके पश्चात् यह दलील दी गई कि आयोग जिसका समझौता करने के लिए कानूनी रूप से गठन किया गया है को अन्तर्निहित शक्ति भी प्राप्त है जिसमें ब्याज का अधित्याग करने या कम करने की शक्ति भी सम्मिलित है यद्यपि उसके लिए विनिर्दिष्ट रूप से उपबंध है। हमारे विचार से इस दलील को स्वीकार नहीं किया जा सकता है। यह उपधारणा कर भी लें कि आयोग को किसी प्रकार की अन्तर्निहित शक्ति प्राप्त है, यह एक सुस्थापित सिद्धांत है कि किसी प्राधिकारी में निहित किसी अन्तर्निहित शक्ति का प्रयोग अधिनियम के अभिव्यक्त उपबंधों के प्रतिकूल नहीं किया जा सकता है। प्रस्तुत मामले में अध्याय 17 के भाग च के अधीन ब्याज के उद्ग्रहण के संबंध में स्पष्ट उपबंध होने के कारण भले ही आयोग में किसी प्रकार की अन्तर्निहित शक्ति है, इस शक्ति का प्रयोग उक्त अध्याय के उपबंधों के प्रतिकूल नहीं किया जा सकता है।

32. कुछ प्रत्यर्थियों की ओर से उपस्थित विद्वान ज्येष्ठ काउंसेल श्री राममूर्ति ने प्रत्यर्थियों की ओर से दी गई दलीलों के समर्थन में बोर्ड द्वारा जारी तारीख 21 मई, 1996 की प्रेस विज्ञप्ति का दृढ़तापूर्वक अवलंब लिया। यह सत्य है कि इस प्रेस विज्ञप्ति के द्वारा बोर्ड ने अधिनियम के उपबंधों का निर्वचन विशिष्ट रीति में किया। चाहे जो भी हो, हम यह स्पष्ट कर देना चाहते हैं कि बोर्ड द्वारा जारी प्रत्येक स्पष्टीकरण अथवा प्रेस विज्ञप्ति को कानूनी बल प्राप्त नहीं है जोकि अधिनियम की धारा 119 के अधीन बोर्ड द्वारा ज़ारी किए गए परिपत्रों को प्राप्त है। अधिनियम की धारा 119 के उपबंधों के अधीन बोर्ड द्वारा जारी किए गए परिपत्रों को ही कानूनी बल प्राप्त है और वे प्रत्येक आयकर प्राधिकारी पर आबद्धकर होंगे। अत: प्रेस विज्ञप्ति से जिसका श्री राममूर्ति ने अवलंब लिया अधिनियम की धारा 119 के अधीन जारी न होने के कारण प्रत्यर्थियों को उनकी दलीलों के समर्थन में किसी प्रकार की सहायता प्राप्त नहीं होगी।

33. इसके पश्चात् यह दलील दी गई कि यदि यह अर्थ लगाया जाए कि आयोग को ब्याज अधित्यक्त करने अथवा कम करने की कोई शक्ति नहीं है, तो अध्याय-19क का सम्पूर्ण प्रयोजन ही विफल हो जाएगा। क्योंकि आयोग के समक्ष आवेदन प्रस्तुत करने वाला व्यक्ति अधिनियम में अन्यथा उपबंधित अपने उपचारों को किसी भी प्रकार से बेहतर रूप में प्राप्त करने की स्थिति में नहीं होगा। हम प्रत्यर्थियों की ओर से प्रस्तुत इस दलील को स्वीकार करने में असमर्थ हैं कि क्योंकि वे व्यक्ति जो अध्याय-19ख के अधीन आयोग के समक्ष समावेदन करते हैं स्वीकार्यत: ऐसे व्यक्ति होते हैं जिन्होंने

अधिनियम में यथा अपेक्षित अपनी सही आय आयकर प्राधिकारियों के समक्ष घोषित नहीं की है । इस व्यतिक्रम के बावजूद धारा 245ग ऐसे निर्धारिती की सहायता करती है जिसमें उनके व्यतिक्रम की कानूनी विवक्षाओं से बच निकलने का प्रयास उपबंधित है । इस धारा को पुर:स्थापित करने का विधानमंडल का उद्देश्य यह है कि मामलों का समझौता करके प्राधिकारियों और न्यायालयों के समक्ष दीर्घ समय से चली आ रही कार्यवाहियों से बचा जा सके । इस प्रक्रिया में निर्धारिती अधिनियम के अधीन कानूनी रूप से संदेय धनराशि में किसी प्रकार की कमी की उम्मीद नहीं कर सकता है । जब समझौता आयोग अपने समक्ष उपलब्ध अभिलेखों के आधार पर निर्धारिती की कराधेय आय निकालता है, तो उसे अपने द्वारा निकाली गई ऐसी आय पर आज्ञापक रूप में प्रभार्य कर का उद्ग्रहण करना होता है और जहां भी आज्ञापक उपबंधों यथा धारा 234क, 234ख और 234ग के अधीन ब्याज देय हो, तो वह उक्त ब्याज को समझौते में भी सम्मिलित करेगा । किंतु साथ ही निर्धारिती जो अपनी आय को घोषित न करने के कारण अन्यथा विभिन्न दांडिक कार्यवाहियों के लिए दायी है को इन दांडिक कार्यवाहियों से उन्मुक्ति प्राप्त करने का अवसर प्राप्त हो जाएगा। यह उल्लेखनीय है कि धारा 245ज के अधीन निर्धारिती को अभियोजन-शास्ति से उन्मुक्ति प्रदान करने की आयोग को शक्ति प्राप्त है । यह उन्मुक्ति न केवल अधिनियम के दांडिक उपबंधों तक ही सीमित है अपितु यह आयोग द्वारा भारतीय दंड संहिता अथवा तत्समय प्रवृत्त अन्य केन्द्रीय अधिनियम के अधीन किसी अपराध के संबंध में और साथ ही समझौते के अंतर्गत आने वाले विषयों के संबंध में अधिनियम के अधीन शास्ति के अधिरोपण में अधित्याग या कम करने का फायदा देने की बाबत भी है । अत: यह दलील देना व्यर्थ है कि मात्र इस कारण कि समझौता आयोग में ब्याज का अधित्याग करने अथवा इसे कम करने की शक्ति निहित नहीं है, अध्याय-19क व्यर्थ हो जाएगा अथवा इससे कोई प्रयोजन पूरा नहीं होता है। अत: इस तर्क को नामंजूर किया जाता है ।

34. विद्वान महासालिसिटर ने यह कहा कि अधिनियम की धारा 119(2)(क) के अधीन बोर्ड में निहित शक्ति के कारण बोर्ड ने अधिसूचना सं. एफ-400/234/95-आई.टी.(बी), तारीख 28 मई, 1996 द्वारा परिपत्र जारी किया है। इस परिपत्र के अनुसार, उसने यह शक्ति प्रदान की है कि आयकर आयुक्त और आयकर महानिदेशक अधिनियम की धारा 234क, 234ख और 234ग के अधीन प्रभारित ब्याज का उक्त आदेश के पैराग्राफ 2 में विनिर्दिष्ट आय के वर्ग अथवा मामले के वर्ग में इसमें उपवर्णित अवधि के लिए और शर्तों पर अधित्याग अथवा कम कर सकते हैं । उन्होंने यह निवेदन किया कि उक्त परिपत्र को ध्यान में रखते हुए आयोग द्वारा इसी प्राधिकार का प्रयोग किया जा सकता है क्योंकि उक्त परिपत्र अधिनियम की धारा 234क, 234ख और 234ग की कठोरता को शिथिल करता है । हम विद्वान महा सालिसिटर के इस निवेदन से सहमत हैं । इस न्यायालय ने अनेक मामलों में यह अभिनिर्धारित किया है कि केन्द्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड के परिपत्र विधिक रूप से राजस्व विभाग पर आबद्धकर हैं (देंखे **यूको बैंक** बनाम **आयकर आयुक्त**[1] वाला मामला)। चूंकि ये परिपत्र निर्धारितियों के लिए फायदेमंद है, यह फायदा निर्धारितियों को भी प्रदान किया जा सकता है जिन्होंने अधिनियम की धारा 245ग के अधीन समझौता आयोग परिपत्र में यथा अंतर्विष्ट निबंधनों और शर्तों पर समावेदन किया है । हमारे विचार से इस प्रयोजन से अधिनियम की धारा 245च ने समझौता आयोग को अधिनियम के अधीन आयकर प्राधिकारी की शक्ति का प्रयोग करने की शक्ति प्रदान की है । यहां पर हम यह स्पष्ट कर देना चाहते हैं कि बोर्ड के परिपत्रों के अधीन व्युत्पन्न शक्ति का प्रयोग करते समय आयोग बोर्ड के अधीनस्थ के रूप में कार्य नहीं करता है अपितु समझौते की प्रक्रिया में निर्धारिती के फायदे के लिए परिपत्रों के शिथिल उपबंधों को परिवर्तित करेगा।

35. उपरोक्त कारणों से, हम यह अभिनिर्धारित करते हैं कि आयोग को धारा 245(4) और (6) के अधीन अपनी शक्ति का प्रयोग करते हुए धारा 234क, 234ख और 234ग के अधीन कानूनी रूप से संदेय ब्याज को कम करने अथवा अधित्याग करने की शक्ति नहीं है । वह मात्र अधिनियम की धारा 119 के अधीन बोर्ड द्वारा जारी किए गए परिपत्रों के अधीन अनुतोष ही मंजूर कर सकता है ।

36. निष्कर्षत:, हम यह कहना चाहते हैं कि हमने सिविल अपील सं. 4126-50/2000 पर विचारण किया है और अधिनियम की धारा 245घ(4) के अधीन समझौते के आदेश पारित करते समय अधिनियम की धारा 234क, 234ख और

[1] (1995) 237 आई.टी.आर. 889.

2001(10) eILR(PAT) SC 1

234ग के अधीन प्रभार्य ब्याज का अधित्याग करने अथवा कम करने की आयोग की शक्ति से संबंधित विवाद्यक का विनिश्चय किया है । हमने ऐसे किसी अन्य विवाद्यक का जो इन सभी अपीलों/याचिकाओं में उत्पन्न हो सकता है का विनिश्चय नहीं किया है ।

37. विधि के पूर्वोक्त प्रश्न का विनिश्चय करते हुए हम यह उचित समझते हैं कि ये सभी मामले विधि के अनुसार निपटारा किए जाने के लिए इस न्यायालय की खंडपीठ के समक्ष प्रस्तुत किए जाएं।

38. तदनुसार यह आदेश पारित किया जा रहा है । खर्चे के संबंध में कोई आदेश पारित नहीं किया जा रहा है ।

अपील का तदनुसार निपटारा किया गया ।

शु./ मदन

[2002] 4 उम. नि. प. 175

संतोष यादव

बनाम

नरेन्द्र सिंह

30 अक्तूबर, 2001

मुख्य न्यायमूर्ति (डा.) ए.एस. आनन्द, न्यायमूर्ति आर.सी. लाहोटी और न्यायमूर्ति पी. वेंकटरामा रेड्डी

लोक प्रतिनिधित्व अधिनियम, 1951 (1951 का 43) — धारा 100 (1)(घ) — निर्वाचन के लिए नामनिर्देशन — अनुचित स्वीकृति — निर्वाचन शून्य घोषित करने के लिए आधार — उक्त धारा में आधारों की उपलब्धता के बावजूद किसी निर्वाचित अभ्यर्थी का निर्वाचन तब तक शून्य घोषित नहीं किया जाना चाहिए जब तक कि यह साबित न हो जाए कि निर्वाचित अभ्यर्थी के निर्वाचन का परिणाम तात्विक रूप से प्रभावित हुआ है ।

लोक प्रतिनिधित्व अधिनियम, 1951 (1951 का 43) — धारा 100(1)(घ) — नामनिर्देशन — अनुचित स्वीकृति — मतों का विभाजन — हारने वाले अभ्यर्थी द्वारा निश्चित दावा — किसी व्यक्ति के लिए निश्चित रूप से यह कहना संभव नहीं है कि किसी अभ्यर्थी को कितने या किस अनुपात में मत मिलेंगे — अभ्यर्थियों के घोषणा पत्र, हाल की घटनाएं और मतदान के पूर्व के भाषण मतदाताओं को मत परिवर्तन करने के लिए और पूर्व में किए गए वायदों या विश्वास के आधार पर किसी विशिष्ट दल या अभ्यर्थी को मत देने का विनिश्चय करने के लिए बाध्य कर सकते हैं ।

लोक प्रतिनिधित्व अधिनियम, 1951 (1951 का 43) — धारा 83 और 100(1)(घ) — निर्वाचन अर्जी — निर्वाचित अभ्यर्थी के निर्वाचन को अनुचित रूप से नामनिर्देशन स्वीकृत किए जाने के आधार पर अकृत घोषित करने का अनुरोध — अभिवचनों की अपेक्षा — किसी निर्वाचन अर्जी में ऐसे सभी तात्विक तथ्यों का उल्लेख होना चाहिए जिससे निर्वाचन-अर्जीदार की सफलता के लिए औचित्यपूर्ण निष्कर्ष निकलता हो और जो न्यायालय को अर्जीदार द्वारा अनुरोध किए गए अनुतोष को मंजूर करने के लिए समर्थ बनाने वाले हों — ऐसा निष्कर्ष तर्कपूर्ण साक्ष्य द्वारा साबित किए गए प्रकथनों के अध्यधीन ही निकाला जा सकता है ।