<u>અસ્વીકરણ</u>: સ્થાનિક ભાષામાં અનુવાદિત આ ચુકાદા/હુકમનો હેતુ પક્ષકારોને તેમની ભાષામાં જાણકારી ઉપલબ્ધ કરાવવા માત્રનો છે અને તેનો અન્યથા ઉપયોગ થઇ શકશે નહિ. અન્ય તમામ વ્યવહારિક તેમજ સરકારી ઉદ્દેશો માટે મૂળ અંગ્રેજી ચુકાદો/હુકમ જ પ્રમાણિત અને માન્ય રહેશે.

<u>DISCLAIMER:</u> The translated judgment in vernacular language is meant for the restricted use of the litigant to understand it in his/ her language and may not be used for any other purpose. For all practical and official purposes, the English version of the judgment shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.

અમદાવાદ ખાતે ગુજરાત ઉચ્ચ ન્યાયાલયમાં

ઈન્કમ ટેક્સ રેફરન્સ નં.૪/૨૦૦૩

મંજૂરી અને હસ્તાક્ષર માટે:

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે.એસ. ઝવેરી

તથા

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે.જે. ઠાકર

==

૧	શું સ્થાનિક અખબારોના રીપોર્ટર્સને ચુકાદો જોવાની મંજૂરી છે?

૨	રીપોર્ટરને મોકલવામાં આવે કે નહીં?
૩	શું ન્યાયમૂર્તિઓ ચુકાદાની આખરી નકલ જોવા માંગે છે?
૪	શું આ કેસમાં ભારતીય બંધારણ અથવા તે હેઠળ કરવામાં આવેલા કોઈ હુકમના અર્થઘટન અંગે કાયદાનો કોઈ નોંધપાત્ર પ્રશ્ન સમાયેલ છે?
૫	શું સિવિલ જજને પરિપત્રિત કરવામાં આવે કે કેમ?

==

સી.આઈ.ટી.....અરજદાર(ઓ)

વિરુદ્ધ

મેસર્સ શ્રીનાથજી કોર્પોરેશન.....સામાવાળા(ઓ)

==

ઉપસ્થિતિ:

શ્રીમતી મૌના એમ ભટ્ટ, અરજદાર(ઓ) નં.૧ તરફે વકીલ

સામાવાળા(ઓ) નં.૧ તરફે સુશ્રી નિયતિ કે શાહ, વકીલ

==

કોરમ:

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે.એસ. ઝવેરી

તથા

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે.જે. ઠાકર

તારીખ : ૧૦/૧૨/૨૦૧૪

મૌખિક ચુકાદો

(માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે એસ ઝવેરી)

૧. આ સંદર્ભ દ્વારા, અધિકરણે વિચારણા માટે આ અદાલત સમક્ષ કાયદાના નીચેના પ્રશ્નો સંદર્ભિત કર્યા છે:–

"૧. શું અપીલીય ટ્રિબ્યુનલ અધિનિયમની કલમ ૨૭૧ડી હેઠળ લાદવામાં આવેલ દંડ રદ કરવામાં કાયદા તથા તથ્યોના આધારે યોગ્ય છે?

૨. શું અપીલીય અધિકરણએ નોંધ પર રહેલી હકીકતોની યોગ્ય મૂલવણી કરીને પરોક્ષ રીતે એ નિષ્કર્ષે પહોંચ્યું છે કે કાયદાનું અજ્ઞાન યોગ્ય બહાનું હતું ? "

૨. આ કેસની હકીકતો એવી છે કે મૂલ્યાંકન અધિકારીએ મૂલ્યાંકન કાર્યવાહીની દરમિયાન નોંધ્યું હતું કે કરદાતા પેઢીએ આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૨૬૯એસએસની જોગવાઈઓના ઉલ્લંઘનમાં ૧૩ પક્ષકારો પાસેથી પ્રત્યેક રૂ. ૨૦,૦૦૦/– મુજબ કુલ રૂ. ૨,૬૦,૦૦૦/– જેટલી રકમની ઋણ/જમા રકમ રોકડમાં સ્વીકારી હતી. તેથી, મૂલ્યાંકન અધિકારીએ આવકવેરાના ઉપઆયુક્તને આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૨૭૧ડી હેઠળ કાર્યવાહી શરૂ કરવા માટે આ બાબતનો અહેવાલ આપ્યો. આવકવેરાના ઉપઆયુક્ત દ્વારા જારી કરાયેલ કારણ દર્શાવો નોટિસના અનુસંધાનમાં, કરદાતાએ એવો ખુલાસો કર્યો કે ઉક્ત જમા રકમો વ્યાવસાયિક આવશ્યકતાને કારણે રોકડમાં લેવામાં આવી હતી. મૂલ્યાંકન અધિકારીએ તે જમા રકમોને અસલી અને સદ્‌ભાવપૂર્વકની તરીકે સ્વીકારી હતી, તેમ છતાં આવકવેરાના ઉપઆયુક્તે કરદાતા દ્વારા આપવામાં આવેલ ખુલાસો સ્વીકાર્યો નહીં અને અધિનિયમની કલમ ૨૭૧ડી હેઠળ રૂ. ૨,૬૦,૦૦૦/– નો દંડ લાદ્યો.

૨.૧. ઉક્ત હુકમ વિરુદ્ધ, કઅદાતાએ સીઆઈટી(એ) સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી. સીઆઈટી(એ) એ દંડનો હુકમ યથાવત્ રાખ્યો અને કઅદાતા દ્વારા દાખલ કરાયેલ અપીલ ફગાવી દીધી. સીઆઈટી(એ) ના હુકમથી વ્યથિત થઈને, કઅદાતાએ ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી. ટ્રિબ્યુનલે ઉક્ત અપીલ મંજૂર કરી અને કઅદાતા પર લાદવામાં આવેલ દંડ રદ કર્યો. ટ્રિબ્યુનલના હુકમના

અનુસંધાને, આવકવેરા વિભાગે કલમ ૨૫૬(૧) હેઠળ સંદર્ભ અરજી દાખલ કરી, જેના પરિણામે હાલની અરજીનો સંદર્ભ કરવામાં આવ્યો છે.

૩. અપીલકર્તા–રાજસ્વ તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ શ્રી ભટ્ટે દર્શાવ્યું છે કે ટ્રિબ્યુનલે સીઆઈટી(એ) ના હુકમને પલટાવીને અને દંડ રદ કરીને ભૂલ કરી છે. તેમણે વધુમાં રજૂઆત કરી કે એ જ દિવસે, નિર્ધારિત કરદાતાએ ૧૩ પક્ષકારોમાંથી પ્રતિ પક્ષકાર રૂપિયા ૨૦,૦૦૦/– ની રકમ, કુલ રૂપિયા ૨,૬૦,૦૦૦/– રોકડમાં સ્વીકારી હતી. તેથી, તેમણે રજૂ કર્યું કે નિર્ધારિત કરદાતાનું આ કૃત્ય કલમ ૨૬૯એસએસની જોગવાઈઓ અને તેની કડકાઈથી બચવા માટેની એક સુનિયોજિત કાર્યવાહી સિવાય બીજું કંઈ નથી.

૩.૧. અપીલકર્તા–આવકવેરા વિભાગ તરફથી વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલે અમારું ધ્યાન આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૨૬૯એસએસ તરફ દોર્યું છે, જે નીચે મુજબ છે:–

"૨૬૯એસએસ કોઈપણ વ્યક્તિ ૩૦મી જૂન, ૧૯૮૪ના દિવસ પછી, કોઈ અન્ય વ્યક્તિ પાસેથી (જેને આ કલમમાં અત્રે પછી જમા કરનાર તરીકે ઉલ્લેખવામાં આવ્યો છે) કોઈપણ કર્જ અથવા જમા, ખાતા ભોગવટેદાર ચેક અથવા ખાતા ભોગવટેદાર બેંક ડ્રાફ્ટ સિવાય અન્ય રીતે, સ્વીકારશે અથવા ગ્રહણ કરશે નહીં, જો –

(એ) આવા ધિરાણ અથવા થાપણની રકમ અથવા આવા ધિરાણ અને થાપણની કુલ રકમ; અથવા

(બી) આવી ઋણરાશિ અથવા થાપણ લેવાની અથવા સ્વીકારવાની તારીખે, થાપણમાંથી એવા વ્યક્તિએ અગાઉ લીધેલ અથવા સ્વીકારેલ કોઈપણ ઋણરાશિ અથવા થાપણ બાકી અને અચૂકવાયેલું હોય (ચૂકવણીની મુદત આવી ગઈ હોય કે ન આવી હોય), તો બાકી રહેલી રકમ અથવા તેની કુલ સંયુક્ત રકમ; અથવા

(સી) ખંડ (એ) માં ઉલ્લેખિત રકમ અથવા કુલ રકમ, ખંડ (બી) માં ઉલ્લેખિત રકમ અથવા કુલ રકમ સાથે મળીને, એક હજાર રૂપિયા અથવા તેથી વધુ હોયઃ પરંતુ એ શરતે કે આ કલમની જોગવાઈઓ કોઈપણ ઋણ અથવા જમા, જે સરકાર પાસેથી લેવામાં આવ્યું હોય અથવા સ્વીકારવામાં આવ્યું હોય, અથવા સરકાર દ્વારા લેવામાં આવ્યું હોય અથવા સ્વીકારવામાં આવ્યું હોય, તેના પર લાગુ પડશે નહીં; – (એ) સરકાર;

(બી) કોઈપણ બેન્કિંગ કંપની, ડાકખાનું બચત બેંક અથવા સહકારી બેંક;

(સી) કોઈપણ નિગમ કે જે કેન્દ્રીય, રાજ્ય અથવા પ્રાંતીય અધિનિયમ દ્વારા સ્થાપિત કરવામાં આવ્યો હોય;

(ડી) કંપનીઝ અધિનિયમ, ૧૯૫૬ (૧૯૫૬ નો ૧) ની કલમ ૬૧૭ માં વ્યાખ્યાયિત મુજબ કોઈપણ સરકારી કંપની;

(૫) કેન્દ્ર સરકાર જે અન્ય સંસ્થા, મંડળ અથવા સંસ્થા કે સંસ્થાઓ, મંડળો અથવા સંસ્થાઓના વર્ગને, આ બાબતમાં લખિતરૂપે નોંધવાનાં કારણોસર, સત્તાવાર રાજપત્રમાં જાહેર કરી શકે;

પરંતુ વધુમાં એવું જોગવાઈ કરવામાં આવે છે કે, આ કલમની જોગવાઈઓ તેવા કોઈપણ ઋણ અથવા થાપણને લાગુ પડશે નહીં, જેમાં જે વ્યક્તિ પાસેથી ઋણ અથવા થાપણ લેવામાં આવે છે અથવા સ્વીકારવામાં આવે છે અને જે વ્યક્તિઓ દ્વારા ઋણ અથવા થાપણ લેવામાં આવે છે અથવા સ્વીકારવામાં આવે છે, તે બન્નેને કૃષિ આવક હોય અને એમમાંથી કોઈની પણ આ અધિનિયમ હેઠળ કરપાત્ર આવક ન હોય.

સમજૂતી – આ કલમના હેતુઓ માટે, –

(૧) "બેંકિંગ કંપની" નો અર્થ એવી કંપની થાય છે કે જેના ઉપર બેંકિંગ વિનિયમન અધિનિયમ, ૧૯૪૯ (૧૯૪૯ નો ૧૦), લાગુ પડે છે અને તેમાં અધિનિયમની કલમ ૫૧ માં ઉલ્લેખિત કોઈપણ બેંક અથવા બેંકિંગ સંસ્થાનો સમાવેશ થાય છે

(૨) "સહકારી બેંક" નો અર્થ બેંકિંગ રેગ્યુલેશન અધિનિયમ, ૧૯૪૯ (૧૯૪૯નું ૧૦) ના ભાગ ૫ માં તેને અપાયેલ અર્થ એવો થશે; (૩) "ઋણ અથવા થાપણ" એટલે નાણાંનું ઋણ અથવા થાપણ

૩.૨. તેમણે અમારી દૃષ્ટિ ધારા ૨૭૧ડી તરફ પણ દોરેલી, જે નીચે મુજબ વાંચાય છે:–

કલમ ૨૬૯એસએસ ની જોગવાઈઓનું પાલન કરવામાં નિષ્ફળતા બદલ દંડ

૨૭૧ડી *(૧)* જો કોઈ વ્યક્તિ કલમ ૨૬૯એસએસ ની જોગવાઈઓના ઉલ્લંઘનમાં કોઈપણ ઋણ અથવા થાપણ લે છે અથવા સ્વીકારે છે, તો તે દંડરૂપે તે રીતે લેવાયેલ અથવા સ્વીકારાયેલ ઋણ અથવા થાપણની રકમના બરાબર રકમ ચૂકવવા માટે જવાબદાર રહેશે.

(૨) ઉપકલમ *(૧)* હેઠળ લાદી શકાય તેવી કોઈપણ દંડની રકમ સંયુક્ત આયુક્ત દ્વારા લાદવામાં આવશે.”

૩.૩. આવી રજૂઆતો કરીને અપીલકર્તા–મહેસૂલ તરફથી હાજર વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલે રજૂ કર્યું છે કે હાલની અપીલ મંજૂર થવા પાત્ર છે અને સંદર્ભિત મુદ્દાઓનો જવાબ વિભાગના પક્ષમાં આપવો આવશ્યક છે.

૪. સામાવાળા–કરદાતાના વિદ્વાન વકીલે ટ્રિબ્યુનલના હુકમને સમર્થન આપ્યું છે અને રજૂઆત કરી છે કે ટ્રિબ્યુનલએ નોંધપાત્ર દસ્તાવેજી સામગ્રીની મૂલવણી કર્યા બાદ કરદાતાની અપીલ મંજૂર કરી છે અને કરદાતા પર લાદવામાં આવેલી દંડની રકમ કાઢી નાખી છે, તેથી ટ્રિબ્યુનલના આક્ષેપિત હુકમમાં હસ્તક્ષેપ કરવા માટે કોઈ સુસંગત કારણ રહેલું નથી.

૪.૧. સામાવાળા પક્ષના વિદ્વાન વકીલે [૨૦૦૯] ૩૧૯ આઈટીઆર માં અહેવાલિત કમિશનર ઑફ ઇનકમ ટેક્સ વિ. મધુકર બી. પવારના કેસમાં બોમ્બે વડી અદાલતના નિર્ણય પર આધાર મૂક્યો છે,

૨૫૫. વિશેષ કરીને પરિચ્છેદ ક્રમાંક ૪, જે નીચે મુજબ છે:-

૪. હવે આ બાબત સુસ્થાપિત છે કે સી.ડી.બી.ટી. દ્વારા જારી કરવામાં આવેલા પરિપત્રો કાયદેસર સ્વભાવ ધરાવે છે અને વિભાગીય સત્તાધિકારીઓ પર બંધનકારક છે. તેના પરિણામે, એ.ઓ. સહિત અન્ય સત્તાધિકારીઓ પણ તે પરિપત્રથી બંધાયેલા રહેશે. હાલના કેસમાં, કલમ ૨૭૧ડીને આકર્ષવા માટે, સી.ડી.બી.ટી.એ એવું નિર્ધારિત કર્યું છે કે ઋણ અથવા થાપણ રૂ. ૨૦,૦૦૦થી વધુ હોવું જોઈએ. આ સત્ય છે કે સી.ડી.બી.ટી.એ જે જણાવ્યું છે તે કલમ ૨૬૯ એસ.એસ.ની સ્પષ્ટ ભાષાના વિરોધમાં હોઈ શકે છે, જેમાં "વીસ હજાર રૂપિયા અથવા તેથી વધુ" એવો શબ્દપ્રયોગ વપરાયો છે. કાયદો અને સી.બી.ડી.ટી.ના પરિપત્ર અંગેનો સિદ્ધાંત સર્વોચ્ચ અદાલતના નીચેના ચુકાદાઓમાંથી સ્પષ્ટ થાય છે. નવનીત લાલ સી. જાવેરી વિ. કે.કે. સેન એ.એ.સી. મનુ/એસ.સી./૦૧૪૭/૧૯૬૪ : [૧૯૬૫]૫૬૧ આઈ.ટી.આર. ૧૯૮(એસ.સી.) માં, સર્વોચ્ચ અદાલતની બંધારણીય પીઠે નોંધ્યું હતું કે "આ સ્પષ્ટ છે કે બોર્ડ દ્વારા જારી કરાયેલ આ પ્રકારનો પરિપત્ર અધિનિયમની કલમ ૫(૮) હેઠળ અધિનિયમના અમલીકરણમાં નિયુક્ત તમામ અધિકારીઓ અને વ્યક્તિઓ પર બંધનકારક રહેશે." નવનીત લાલ (ઉપરોક્ત) નો અનુસરો

એલરમેન લાઈન્સ લિ. વિ. સી.આઈ.ટી. મનુ/એસ.સી./૦૩૪૫/૧૯૭૧ : [૧૯૭૧] ૮૨૧, આઈ.ટી.આર. ૯૧૩ (એસ.સી.) માં કરવામાં આવ્યો હતો. યુ.સી.ઓ. બેંક વિ. સી.આઈ.ટી. મનુ/એસ.સી./૦૩૮૯/૧૯૯૯ : [૧૯૯૯] ૨૩૭, આઈ.ટી.આર. ૮૮૯ (એસ.સી.) માં, કાયદો ફરીથી પ્રતિપાદિત કરવામાં આવ્યો હતો અને એવું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે સી.બી.ડી.ટી.ના પરિપત્રો આવક વિભાગ પર કાયદેસર રીતે બંધનકારક છે અને આ બંધનકારક સ્વભાવ એવા પરિપત્રોને પણ લાગુ પડે છે, ભલે તેઓ કલમના યોગ્ય અર્થઘટન સાથે સુસંગત ન હોવાનું જોવા મળે અને તેઓ તે અર્થઘટનથી ભિન્ન કે વિમુખ થતાં હોય, જો તેઓ કલમ ૧૧૯ હેઠળની કાયદેસર સત્તાનો ઉપયોગ કરીને જારી કરવામાં આવ્યા હોય. તેમ છતાં, એ સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યું હતું કે બોર્ડ કોઈ જોગવાઈની વ્યાપ્તિ અને પરિસીમાના ન્યાયિક અર્થઘટનને પૂર્વગ્રહિત કરી શકતું નથી અને વધુમાં, કરદાતાપર એવો ભાર પણ મૂકી શકતું નથી જે અધિનિયમ પોતે, યોગ્ય અર્થઘટન પર, કલ્પે છે તેના કરતાં વધુ હોય. એ પણ નોંધાયું હતું કે બોર્ડ પાસે કલમ ૧૧૯ હેઠળ પરિપત્રો જારી કરીને કરદાતા ના હિતાર્થે કાયદાની કઠોરતા નરમ કરવાની અને રાજકોષીય કાયદાના યોગ્ય વહીવટને સુનિશ્ચિત કરવાની કાયદેસર સત્તા છે. ઈન્દ્રા ઈન્ડસ્ટ્રીઝ સી.એસ.ટી. વિ. મનુ/એસ.સી./૦૫૭૭/૨૦૦૦ : (૨૦૦૧) ૧૬૮ સી.ટી.આર. (એસ.સી.) ૫૦ : મનુ/એસ.સી./૦૫૭૭/૨૦૦૦ : (૨૦૦૧) ૨૪૮ આઈ.ટી.આર. ૩૩૮ માં, અદાલતે વધુમાં નોંધ્યું હતું કે કરવેરા સત્તાધિકારીને તે અર્થઘટનના વિરોધમાં દલીલ આગળ ધપાવવાની મંજૂરી આપી શકાય નહીં.

૫. અમે બંને પક્ષોના વકીલોની દલીલો સાંભળી છે અને અભિલેખ પર ઉપલબ્ધ સામગ્રીનું અવલોકન કર્યું છે. કરદાતાની અપીલનો નિર્ણય કરતાં, ટ્રિબ્યુનલે ક્રમાંક ૬.૨ થી ૬.૬ માં નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું છે:-

"એસ. ૨૭૧ડીના હેતુસર વાજબી કારણના અસ્તિત્વ અથવા અભાવ સંબંધિત પ્રશ્નની અમે તપાસ કરીએ તે પહેલાં, નાણાં અધિનિયમ, ૧૯૮૪ દ્વારા એસ.૨૬૯એસએસની જોગવાઈઓ કયા વિધાનાત્મક આશય અથવા હેતુ માટે દાખલ કરવામાં આવી હતી તે જોવું યોગ્ય રહેશે. બોર્ડે તેના પરિપત્ર ક્રમાંક ૩૮૭, તા.

૬મી જુલાઈ, ૧૯૮૪એ પરા ૩૨.૧ અને ૩૨.૨માં નીચેના શબ્દોમાં ધારા ૨૬૯એસએસની જોગવાઈઓનો સમાવેશ કરવાની વ્યાપ્તિ અને મંશા વિગતવાર સમજાવી હતી:-

૩૨.૧. આઈટી વિભાગ દ્વારા હાથ ધરાયેલ શોધની પ્રક્રિયા દરમિયાન મળેલી હિસાબ બહારની રોકડ રકમ અંગે, કરદાતાઓ ઘણીવાર વિવિધ વ્યક્તિઓ પાસેથી લેવામાં આવેલી ઉધારી અથવા તેમના દ્વારા કરવામાં આવેલી જમા રકમ તરીકે સમજૂતી આપે છે. આવી ઉધારી અને જમા રકમના સ્વરૂપમાં હિસાબ બહારની આવકને પણ હિસાબના પુસ્તકોમાં દાખલ કરવામાં આવે છે, અને કરદાતાઓ પોતાની આ સમજૂતીના સમર્થનમાં એવી વ્યક્તિઓ પાસેથી પુષ્ટિકારક પત્રો મેળવવામાં પણ સક્ષમ હોય છે.

૩૨.૨. કરદાતાઓને બિનહિસાબી રોકડ અથવા બિનહિસાબી જમા રકમ અંગે સમજાવીને બચી જવાની સગવડ આપતી આ યુક્તિને પ્રતિબંધિત કરવાની દૃષ્ટિએ, નાણાકીય અધિનિયમ, ૧૯૮૪ દ્વારા આઈ.ટી. અધિનિયમમાં નવી કલમ ૨૬૯એસએસ દાખલ કરવામાં આવી છે, જેના દ્વારા ૩૦મી જૂન, ૧૯૮૪ પછી કોઈપણ વ્યક્તિને, અન્ય કોઈ વ્યક્તિ પાસેથી, રૂ. ૧૦,૦૦૦ અથવા તેથી વધુ રકમના કોઈપણ ઋણ અથવા જમા, અથવા આવા ઋણો અને જમાઓની કુલ રકમ રૂ. ૧૦,૦૦૦ અથવા તેથી વધુ હોય ત્યારે, ખાતાધારકના નામે ચૂકવપાત્ર ચેક અથવા ખાતાધારકના નામે ચૂકવપાત્ર બેંક ડ્રાફ્ટ સિવાય અન્ય રીતે લેવા અથવા સ્વીકારવા પરથી પ્રતિબંધ મૂકવામાં આવ્યો છે. આ પ્રતિબંધ તેવા કિસ્સાઓમાં પણ લાગુ પડશે જ્યાં આવા ઋણ અથવા જમા લેવા અથવા સ્વીકારવાની તારીખે, જમાકાર પાસેથી તે વ્યક્તિએ અગાઉ લીધેલું અથવા સ્વીકારેલું કોઈ ઋણ અથવા જમા બાકી અને અપરત ચૂકવાયેલું હોય (તેની પરતફેરની મુદત આવી હોય કે ન આવી હોય) અને બાકી અપરત રકમ અથવા તેની કુલ બાકી અપરત રકમ રૂ. ૧૦,૦૦૦ અથવા તેથી વધુ હોય; તેમજ તેવા કિસ્સાઓમાં પણ આ પ્રતિબંધ લાગુ પડશે જ્યાં આવા પ્રસ્તાવિત ઋણ અથવા જમા ની રકમ, તેવા ઋણ અથવા જમા લેવાની પ્રસ્તાવિત તારીખે બાકી અપરત કુલ રકમ સાથે મળીને, રૂ. ૧૦,૦૦૦ અથવા તેથી વધુ થાય (૧લી એપ્રિલ, ૧૯૮૯થી તેને રૂ. ૨૦,૦૦૦ કરવામાં આવ્યું).

બોર્ડ દ્વારા ઉપરોક્ત પરિપત્ર પરથી સ્પષ્ટ થાય છે કે, શોધ કાર્યવાહી દરમિયાન મળેલી તેમના હિસાબ બહારની રોકડને સમજાવવા માટે અથવા લોન અને થાપણોના સ્વરૂપમાં તેમની હિસાબ બહારની આવકનો પ્રવેશ કરાવવા માટે કરચોરી કરનારાઓ દ્વારા અપનાવવામાં આવતી વિવિધ યુક્તિઓનો પ્રતિકાર કરવા તથા કાળા નાણા ના પ્રસાર જેવા મુખ્ય આર્થિક દુષણને અટકાવવાના હેતુથી ધારા ૨૬૯ દાખલ કરવામાં આવી હતી વગેરે. એ નોંધવું યોગ્ય રહેશે કે ધારા ૨૭૩બી અને ૨૭૧ડીની સંબંધિત જોગવાઈઓનું સુસંગત અર્થઘટન દર્શાવશે કે ધારા ૨૭૧ડીમાં "ચૂકવવા માટે જવાબદાર થશે" એવો પ્રયોગ અને ધારા ૨૭૩બીની એ જોગવાઈ કે, સંબંધિત વ્યક્તિ સાબિત કરે કે ઉક્ત નિષ્ફળતા માટે વાજબી કારણ હતું તો કોઈ દંડ આદેય રહેશે નહીં, તે દર્શાવે છે કે આ જોગવાઈઓ સત્તાધિકારીઓને દંડ લાદવો કે દંડ ન લાદવો તે અંગે વિવેકાધિકાર આપે છે અને એવો વિવેકાધિકાર નોંધ પર ઉપલબ્ધ તથ્યો અને સામગ્રીને ધ્યાનમાં રાખીને ન્યાયસંગત અને નિષ્પક્ષ રીતે ઉપયોગમાં લેવો આવશ્યક છે.

૬.૩. ઉપરોક્ત દર્શાવાયેલા તથ્યો પરથી સ્પષ્ટ થાય છે કે મૂલ્યાંકિતએ કલમ ૨૬૯એસએસની જોગવાઈઓના ઉલ્લંઘન કરીને વિવિધ પક્ષકારો પાસેથી ઉક્ત ઋણો/થાપણો રોકડમાં પ્રાપ્ત કર્યા હતા. અમે એ પણ નોંધીએ છીએ કે આ ઋણો/થાપણોને આવકવેરા વિભાગે ખરાં અને વાસ્તવિક તરીકે સ્વીકાર્યા છે. દંડકાર્યવાહીની દરમિયાન મૂલ્યાંકિતએ દાખલ કરેલી લેખિત રજૂઆતોમાં એવો

દાવો કર્યો હતો કે મૂલ્યાંકિત મકાન બાંધકામનો વ્યવસાય કરે છે અને આવા વ્યવસાય દરમિયાન અસંગઠિત વેપાર ક્ષેત્રોમાંથી ખરીદવામાં આવેલા કાચા માલ તથા ઇંટો વગેરે માટેના મોટા પાયાના મજૂરી ચાર્જ અને ચુકવણીઓ ખાસ કરીને તહેવારોના દિવસોમાં બેંકિંગ સમય પછી કરવાની આવશ્યકતા ઊભી થાય છે. જો તેમની રોકડ ચુકવણીની માંગણી પૂર્ણ ન કરવામાં આવે, તો તેઓ કરારનું કામ રદ કરી દે અને કામ પૂર્ણ કરવા ઇનકાર કરે તથા તેમની બાકી રકમો ચૂકવાઈ ન જાય ત્યાં સુધી અન્ય કોન્ટ્રાક્ટરોને પણ તે કામ હાથ ધરવાથી રોકે. આવા પ્રસંગોએ જો રોકડમાં ચુકવણી ન કરવામાં આવે, તો બાંધકામ માટેનો કાચો માલ પણ સમયસર ઉપલબ્ધ ન થાય. મૂલ્યાંકિતના જણાવ્યા મુજબ બાંધકામના કામની તાત્કાલિક જરૂરિયાતો પૂરી કરવા માટે વિવિધ પક્ષકારો પાસેથી આ ઋણો ઉપાડવામાં આવ્યા હતા. આવકવેરા વિભાગના જણાવ્યા મુજબ આવા દાવાને સમર્થન આપતી કોઈ વિગતો અથવા પુરાવા મૂલ્યાંકિત દ્વારા રજૂ કરવામાં આવ્યા નહોતાં. મૂલ્યાંકિત તરફથી વિદ્વાન વકીલના જણાવ્યા મુજબ મૂલ્યાંકિતએ આપવામાં આવેલ કારણદર્શન નોટિસના જવાબમાં ઉપ આયકર આયુક્ત સમક્ષ આવી લેખિત રજૂઆતો કરી હતી. ઉપ આયકર આયુક્તે તેમના સમક્ષ કરવામાં આવેલી આવી રજૂઆતોના સમર્થનમાં ક્યારેય કોઈ વિગતો અથવા કોઈ પુરાવાની માંગણી કરી નહોતી અને તેથી આવી વિગતો તથા પુરાવા રજૂ કરવાની કોઈ પરિસ્થિતિં અથવા કોઈ તક આપવામા આવી નહોતી. અમે એ પણ નોંધીએ છીએ કે દંડકાર્યવાહી પૂર્વવર્તી ઉપ આયકર આયુક્ત દ્વારા કારણદર્શન નોટિસ જારી કરીને શરૂ કરવામાં આવી હતી અને હાલના ઉત્તરવર્તી

ઉપ આયકર આયુક્તે મૂલ્યાંકિતને અગાઉથી શરૂ કરવામાં આવેલી કાર્યવાહીની યાદ અપાવી હતી અને તેના જવાબમાં મૂલ્યાંકિતએ લેખિત રજૂઆતો કરી હતી. જો ઉપ આયકર આયુક્ત આપેલ સમજૂતીથી સંતુષ્ટ ન હતા અને લેખિત જવાબમાં કરવામાં આવેલી રજૂઆતોના સમર્થનમાં વધુ વિગતો અથવા પુરાવાની જરૂર હતી, તો તેમણે મૂલ્યાંકિતને આવશ્યક વિગતો અને પુરાવા રજૂ કરવાની તક આપવી જોઈતી હતી. જોકે, ઉપ આયકર આયુક્તે મૂલ્યાંકિતને તેની લેખિત રજૂઆતના સમર્થનમાં કોઈ વિગતો અથવા પુરાવા રજૂ કરવા કહ્યા વિના, કરવામાં આવેલી લેખિત રજૂઆતને ધ્યાનમાં લઈને દંડનો હુકમ પસાર કર્યો. અમે એ પણ નોંધીએ છીએ કે અપીલીય કાર્યવાહીની દરમિયાન પણ મૂલ્યાંકિતએ તા. ૨૬મી ઑક્ટોબર, ૧૯૯૪ના પોતાના પત્ર દ્વારા આ રજૂઆતના સમર્થનમાં હિસાબી પુસ્તકો રજૂ કરવાની પરવાનગી માંગી હતી કે વ્યવસાયની જરૂરિયાતોને કારણે આ ઋણો લેવામાં આવ્યા હતા, તેમ છતાં આવી વિનંતી છતાં પ્રથમ અપીલીય સત્તાધિકારીએ પણ આવી કોઈ તક આપી નહોતી. આ પરિસ્થિતિમાં, અમે માનીએ છીએ કે આ સંદર્ભમાં નીચલી સત્તાઓ સમક્ષ કરવામાં આવેલી રજૂઆતો વ્યવસાયના સામાન્ય પ્રવાહમાં જાળવવામાં આવેલા હિસાબી પુસ્તકોમાં નોંધાયેલ લેવડદેવડથી યોગ્ય રીતે સમર્થિત હતી.

૬.૪. આકારણીધારે વિત્ત અધિનિયમ, ૧૯૯૦ ની વિવિધ કલમોનું સ્પષ્ટીકરણ કરતી બોર્ડ પરિપત્ર ક્રમાંક ૫૭૨ પર ઘનિષ્ઠ આધાર મૂક્યો છે. પરિપત્રનો પરિચ્છેદ ૪૩ એ સમજાવે છે કે, અન્ય કલમો ઉપરાંત, વિત્તીય પ્રભાવ ૧લી

એપ્રિલ, ૧૯૮૯ થી દાખલ કરાયેલી કલમ ૨૭૧ડી, ડાયરેક્ટ ટેક્સ લૉઝ (એમેન્ડમેન્ટ) અધિનિયમ, ૧૯૮૭ દ્વારા, કલમ ૨૬૯એસએસની જોગવાઈઓનું પાલન કરવામાં નિષ્ફળતા બદલ, રૂપિયા ૨૦,૦૦૦/- થી વધુની કોઈપણ લોન અથવા થાપણ, એકાઉન્ટ પેયી ચેક અથવા બેંક ડ્રાફ્ટ સિવાય અન્ય રીતે લેતા અથવા સ્વીકારતા હોય ત્યારે, દંડ આદાય કરવાની જોગવાઈ કરે છે. વધુમાં, વિભાગ દ્વારા અખબારમાં આપવામાં આવેલી તારીખ ૨૬મી માર્ચ, ૧૯૯૨ની એક જાહેરાતનો ભાવ એ હતો કે રૂપિયા ૨૦,૦૦૦/- થી વધુની લોનો/થાપણો એકાઉન્ટ પેયી ચેક અથવા ખાતેદારના નામે બેંક ડ્રાફ્ટ દ્વારા જ લેવાં જોઈએ; અન્યથા રૂપિયા ૨૦,૦૦૦/- થી વધુની રકમવાળી લોનો/થાપણોને કલમ ૨૬૯એસએસના ઉલ્લંઘનરૂપ ચૂક તરીકે માનવામાં આવશે અને ચૂક કરનાર કલમ ૨૭૧ડી મુજબ દંડ સ્વરૂપે લોન/થાપણની રકમ જેટલી રકમ ચૂકવવા જવાબદાર રહેશે. આકારણીધારાના વિદ્વાન વકીલના મત મુજબ ઉપરોક્ત બોર્ડ પરિપત્ર તેમજ સામાન્ય રીતે કરદાતાઓને માહિતી માટે વિભાગ દ્વારા આપવામાં આવેલી જાહેરાતથી એવો ભાસ થયો કે ચૂક ત્યારે જ બને છે અને દંડ ત્યારે જ લાગુ પડે છે જ્યારે રોકડમાં સંકળાયેલ લોન/થાપણની રકમ રૂપિયા ૨૦,૦૦૦/- થી વધુ હોય, રૂપિયા ૨૦,૦૦૦/- ન હોય. આ સંબંધમાંના તથ્યોને આવકવેરા વિભાગે ન તો વિવાદિત કર્યા છે અને ન તો નકાર્યા છે. પરિપત્ર તથા જાહેરાતનું સાદું વાચન નિઃસંદેહ એ માન્યતા પેદા કરે છે કે માત્ર રૂપિયા ૨૦,૦૦૦/- થી વધુની લોન/થાપણ જ એકાઉન્ટ પેયી ચેક

અથવા ડ્રાફ્ટ દ્વારા લેવાં આવશ્યક છે અને રૂપિયા ૨૦,૦૦૦/– અથવા તેનાથી ઓછી રકમની એવી લોન/થાપણ અન્યથા રોકડમાં લેવાઈ શકે.

૬.૫. તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓને ધ્યાનમાં લેતાં અમારું એવું મત છે કે વ્યવસાયની તાત્કાલિક અને તુરંતની જરૂરિયાતો પૂરી કરવા માટે લેવાયેલા ધિરાણ/થાપણો તથા ઉપરોક્ત પરિપત્ર અને જાહેરાતમાંથી કરદાતાઓ તરીકે બનેલી ધારણાએ, અધિનિયમની કલમ ૨૭૩બી ના અર્થમાં, દરેક પક્ષકાર પાસેથી રૂપિયા ૨૦,૦૦૦ ની રકમ રોકડમાં સ્વીકારવા માટે વાજબી કારણ રચ્યું હતું.

૬.૬. આકારણીપાત્રએ વિર સેલ્સ કોર્પોરેશન વિ. આસિસ્ટન્ટ સીઆઈટી(ઉપરોક્ત) ના કેસમાં અધિકરણના નિર્ણય પર પણ દૃઢપણે આધાર રાખ્યો છે. અમે નોંધીએ છીએ કે યદ્દિપ આ નિર્ણય સીઆઈટી(એ) સમક્ષ દર્શાવવામાં આવ્યો હતો, તેમ છતાં તેમણે તેમના હુકમમાં આ નિર્ણયના સિદ્ધાંતને ધ્યાનમાં લીધો નથી. અમે અધિકરણના હુકમનું અવલોકન કર્યું છે અને જણાય છે કે તે કેસમાં પણ દંડ ધારા ૨૭૧ડી તેમજ ૨૭૧ઈ હેઠળ લાદવામાં આવ્યો હતો. તેમાં એવું નિષ્કર્ષાયું હતું કે લેવામાં આવેલા ઋણો/થાપણ વ્યવસાયની આવશ્યક તાકીદોને પહોંચી વળવા માટે હતા. તેમાં ચર્ચાયેલ વિગતવાર અને વિસ્તૃત કારણોસર લાદવામાં આવેલ દંડ રદ કરવામાં આવ્યો હતો. તેથી, ઉપરોક્ત નિર્ણય હાલના આકારણીપાત્રના કેસને સમર્થન આપે છે.

૬. કરદાતા દ્વારા રજૂ કરાયેલ સ્પષ્ટીકરણ, તેમજ અધિકરણ દ્વારા અપનાવવામાં આવેલ કારણદર્શન અને મધુકાર બી. પવાર (ઉપરોક્ત) ના મામલે બોમ્બે હાઈકોર્ટે પ્રતિપાદિત કરેલ સિદ્ધાંતને ધ્યાનમાં લેતાં, અમે વિચારીને એવો અભિપ્રાય ધરાવીએ છીએ કે અધિકરણે કરદાતા પર લાદવામાં આવેલ દંડને યોગ્ય રીતે રદ કર્યો છે.

૭. જ્યાં સુધી મુદ્દા ક્રમાંક ૨ નો પ્રશ્ન સંબંધિત છે, ત્યાં સુધી અમારો મત છે કે કાયદાના અજ્ઞાનને યોગ્ય બહાનું માનવામાં આવી શકતું નથી. તેથી, અમારો અભિપ્રાય છે કે પ્રશ્ન ક્રમાંક ૨ નો જવાબ વિભાગના પક્ષમાં આપવો આવશ્યક છે.

૮. પરિસ્થિતિના તે દૃષ્ટિકોણે, પ્રશ્ન ક્રમાંક ૧નો ઉત્તર હકારાત્મક આપવામાં આવે છે, એટલે કે, કરદાતાના પક્ષે અને મહેસૂલ વિભાગના વિરોધમાં. અનુરૂપ રીતે, અમે ઠરાવીએ છીએ કે અધિનિયમની કલમ ૨૭૧ડી હેઠળ લાદવામાં આવેલ દંડ રદ કરવામાં ટ્રિબ્યુનલ કાયદા મુજબ તેમજ હકીકતોના આધારે યોગ્ય હતું. મુદ્દા ક્રમાંક ૨નો ઉત્તર નકારાત્મક આપવામાં આવે છે, એટલે કે, મહેસૂલ વિભાગના પક્ષે અને વિભાગના વિરોધમાં. તેથી, અમે ઠરાવીએ છીએ કે કાયદાની અજાણ યોગ્ય બહાનું નહોતું. સંદર્ભ આંશિક રીતે મંજૂર કરવામાં આવે છે અને તે મુજબ તેનો નિકાલ કરવામાં આવે છે.

(કે.એસ. ઝવેરી, ન્યાયમૂર્તિ)

(કે.જે. ઠાકર, ન્યાયમૂર્તિ)

The translation of this judgment has been provided by M/s Hyperlink E-Solutions Pvt. Ltd.

<u>અસ્વીકરણ</u>: સ્થાનિક ભાષામાં અનુવાદિત આ ચુકાદા/હુકમનો હેતુ પક્ષકારોને તેમની ભાષામાં જાણકારી ઉપલબ્ધ કરાવવા માત્રનો છે અને તેનો અન્યથા ઉપયોગ થઇ શકશે નહિ. અન્ય તમામ વ્યવહારિક તેમજ સરકારી ઉદ્દેશો માટે મૂળ અંગ્રેજી ચુકાદો/હુકમ જ પ્રમાણિત અને માન્ય રહેશે.

<u>DISCLAIMER:</u> The translated judgment in vernacular language is meant for the restricted use of the litigant to understand it in his/ her language and may not be used for any other purpose. For all practical and official purposes, the English version of the judgment shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.