

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

DISCLAIMER: 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.

ગુજરાત ઉચ્ચ ન્યાયાલય, અમદાવાદ

ઈન્કમ ટેક્સ રેફરન્સ નં. ૬૫/૧૯૮૮

સાથે

ઈન્કમ ટેક્સ રેફરન્સ નં. ૬૬/૧૯૮૮

મંજૂરી અને હસ્તાક્ષર માટે:

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી અકિલ કુરેશી

=====

૧ શું સ્થાનિક અખબારોના અહેવાલલેખકોને આ ચુકાદો જોવાની મંજૂરી આપવામાં આવી શકે ?

૨ રિપોર્ટરને સંદર્ભ માટે મોકલવું કે નહીં ?

૩ શું માનનીય ન્યાયમૂર્તિ ચુકાદાની આખરી નકલ જોવા ઇચ્છે છે?

૪ શું આ પ્રકરણમાં ભારતના બંધારણના અર્થઘટન અંગે અથવા તેના હેઠળ કરવામાં આવેલા કોઈ પણ આદેશ અંગે કાયદાનો કોઈ મહત્વનો પ્રશ્ન સંકળાયેલો છે?

=====

આવકવેરા કમિશનર....અરજદાર(ઓ)

વિરુદ્ધ

વલ્લભદાસ વિઠ્ઠલદાસ....પ્રતિવાદી(ઓ)

=====

હાજરી:

શ્રી પ્રણવ જી દેસાઈ, વકીલ, અરજદાર(ઓ) નં. ૧ તરફેથી.

પ્રતિવાદી(ઓ) નં. ૧ માટે નોટિસ બજાવેલ.

શ્રી બંદિશ સોપારકર, વકીલ, એમિક્સ ક્યુરી તરીકે.

=====

કોરમ: માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી અકિલ કુરેશી

તારીખ : ૨૭/૦૨/૨૦૧૫ અને ૧૩/૦૩/૨૦૧૫

મૌખિક ચુકાદો

૧. આ સંદર્ભો મૂળતઃ ન્યાયમૂર્તિ એમ.એસ. શાહ અને ન્યાયમૂર્તિ ડી.એ. મહેતા ની ખંડપીઠ દ્વારા સાંભળવામાં આવ્યા હતા. પ્રશ્ન આવકવેરા

અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨૬૩ ના અર્થઘટનને સંબંધિત હતો (સંક્ષેપમાં 'અધિનિયમ') એટલે કે મૂલ્યાંકનનો આદેશ પુનર્વિચારમાં લેવા માટે કમિશનર ક્યા રેકૉર્ડ પર આધાર મૂકી શકે તે અંગે. ખંડપીઠના વિદ્વાન સભ્યો વચ્ચે મતભેદ હતો અને તેથી આ મુદ્દો અધિનિયમની કલમ ૨૫૯ મુજબ ત્રીજા ન્યાયાધીશને સંદર્ભિત કરવામાં આવ્યો. બંને વિદ્વાન ન્યાયાધીશો વચ્ચે મતભેદનો મુદ્દો સમજી શકાય તે માટે, ૧૯૯૮ ના આઈ.ટી.આર. નં. ૬૫ માંથી પૃષ્ઠભૂમિના તથ્યો સંક્ષેપમાં નોંધવામાં આવે છે.

૨. સંદર્ભ આવકવેરા અપીલ અધિકરણના તા. ૧૮મી માર્ચ ૧૯૮૭ના ચુકાદામાંથી ઉદ્ભવ્યો હતો. કરદાતા વ્યક્તિગત કરદાતાના મામલામાં આકારણી અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ તા. ૧૯.૨.૮૫ના રોજ પૂર્ણ કરવામાં આવી હતી. તા. ૨૭.૮.૮૧ના રોજ, અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ હેઠળ કરદાતાના પુત્રના રહેણાંક સ્થળે શોધ કાર્યવાહી હાથ ધરવામાં આવી હતી. શોધ દરમિયાન રોકડ રકમ, સોનાના દાગીના અને અન્ય ઘરેણાં જપ્ત કરવામાં આવ્યા હતા. એવો દાવો કરવામાં આવ્યો હતો કે આવી સંપત્તિ પરિવારના વિવિધ સભ્યોની હતી. કરદાતાની પત્ની સવિતાબેન વલ્લભદાસના બે નિવેદનો પણ નોંધવામાં આવ્યા હતા, જેમાં તેમણે દાવો કર્યો હતો કે કેટલીક સંપત્તિ તેમની હતી. આકારણીના રેકૉર્ડની તપાસ કરતાં, આવકવેરા આયુક્ત, રાજકોટએ નોંધ્યું કે આવકવેરા અધિકારીએ કરદાતાના પુત્ર ગિરીશકુમાર વલ્લભદાસનું સ્પષ્ટીકરણ ધ્યાનમાં લીધું ન હતું અને વધુમાં શોધ સમયે નોંધાયેલા વિવિધ વ્યક્તિઓના નિવેદનોનો પણ વિચાર કર્યો ન હતો. તેથી, તેમણે આકારણીના આદેશને પુનર્વિચારમાં લીધો. કરદાતાને સાંભળ્યા બાદ, આયુક્તે આકારણીનો આદેશ રદ કર્યો અને આવકવેરા અધિકારીને નવી આકારણી કરવાની દિશા આપી. આયુક્તના આવા આદેશ વિરુદ્ધ કરદાતાએ અપીલ કરી. અધિકરણ સમક્ષ કરદાતા દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલ આધાર પૈકીનો એક આધાર એવો હતો કે કરદાતાના પુત્રના પરિસરમાં

થયેલી શોધ અને જમીની કાર્યવાહી સંબંધિત રેકૉર્ડ કરદાતાની આકારણી કાર્યવાહીનો ભાગ બનતો ન હતો અને તેથી, આવા દસ્તાવેજો કરદાતાના કેસમાં અધિનિયમની કલમ ૨૬૩ હેઠળ કોઈ કાર્યવાહીનો આધાર બની શકતા ન હતા. અધિકરણે આ દલીલ માન્ય રાખી અને ઠરાવ્યું કે આચુક્ત માત્ર કરદાતાની આકારણી કાર્યવાહીના રેકૉર્ડના આધારે જ હસ્તક્ષેપ કરી શકે અને કરદાતાના પુત્રના પરિસરની શોધ સમયે નોંધાયેલા નિવેદનો અધિનિયમની કલમ ૨૬૩ હેઠળ કોઈ કાર્યવાહીનો આધાર બની શકતા નથી. આવા તથ્યોની પૃષ્ઠભૂમિમાં, રાજસ્વ વિભાગની વિનંતી પર અધિકરણે આ અદાલતના અભિપ્રાય માટે નીચેનો કાયદાનો પ્રશ્ન સંદર્ભિત કર્યો:

કાયદામાં અને હકીકતોના આધારે, શું અપીલિય ન્યાયાધિકરણ આ નિષ્કર્ષે પહોંચવામાં યોગ્ય હતું કે કમિશનર દ્વારા હસ્તક્ષેપનો આધાર આકારણી કાર્યવાહી દરમિયાન આસેસીના રેકૉર્ડનો ભાગ હોવો જોઈએ અને આસેસીના પુત્ર અંગેની શોધ કાર્યવાહી દરમિયાન નોંધાયેલા નિવેદનો આસેસીની આકારણીનો ભાગ બને છે તેમ ગણાવી શકાય નહીં અને તેથી તે કાર્યવાહી અમાન્ય હતી?

૩. ન્યાયાધીશ એમ.એસ. શાહનો મત હતો કે આ મુદ્દો સીઆઈટી વિ. મંજુનાથેશ્વરે પેકિંગ પ્રોડક્ટ્સ, (૧૯૮૮) ૨૩૧ આઈટીઆર ૫૩ ના કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણયથી આવરી લેવાયેલો હતો અને નીચે મુજબ નોંધ્યું હતું:

“અમારા મત મુજબ, ઉપરોક્ત અવલોકનો સર્વોચ્ચ અદાલતે “રેકૉર્ડ” શબ્દને અતિ વ્યાપક અર્થ સ્પષ્ટ રીતે આપ્યો છે. એ નોંધવું પણ પ્રાસંગિક છે કે જ્યાં કલમ ૨૬૩(૧) માં “રેકૉર્ડ” શબ્દનો ઉપયોગ થયો છે, ત્યાં સ્પષ્ટીકરણ આગળ વધીને એવું કહે છે કે આ

અધિનિયમ હેઠળની કોઈપણ કાર્યવાહી સાથે સંબંધિત તમામ રેકૉર્ડનો તેમાં સમાવેશ થાય છે. બહુવચનરૂપ "રેકૉર્ડ્સ" નો ઉપયોગ અને "આ અધિનિયમ હેઠળની કોઈપણ કાર્યવાહી સાથે સંબંધિત" આવા શબ્દપ્રયોગથી કમિશનરની સત્તા પર કોઈ મર્યાદા મૂકી શકાય તેવી મંજૂરી મળતી નથી કે કલમ ૨૬૩(૧) હેઠળની સત્તાનો ઉપયોગ માત્ર તે જ નિવેદનોના આધારે થઈ શકે જે શોધ અને જમીની કાર્યવાહી દરમિયાન એ જ કરદાતાના સંદર્ભમાં નોંધાયેલા હોય અને અન્ય કોઈ વ્યક્તિના સંદર્ભમાં નહીં. સર્વોચ્ચ અદાલતે સ્પષ્ટ શબ્દોમાં કલકત્તા વડી અદાલતના ગંગા પ્રોપર્ટીઝના કેસમાં આપવામાં આવેલા નિર્ણય (૧૧૮ આઈ.ટી.આર. ૪૪૭) ને નામંજૂર કર્યો છે, જેના પર ટ્રિબ્યુનલએ આ સંદર્ભોને જન્મ આપનાર આદેશ પસાર કરતી વખતે આધાર રાખ્યો હતો.

૭. ટ્રિબ્યુનલને જે તર્ક ગમ્યો હતો તે અંગે, "ત્યાં સમાવિષ્ટ" શબ્દનો એવો અર્થઘટન કરવો અનિવાર્ય રીતે શક્ય નથી જે ટ્રિબ્યુનલને ગમ્યો હતો. જ્યારે કમિશનર કોઈપણ વ્યક્તિ સંબંધિત શોધ અને જમીની કાર્યવાહીનો રેકૉર્ડ તપાસે, માનો કે વર્તમાન મામલામાં જેમ પ્રતિવાદી-આકારણીધારકોના પુત્રનો, અને તે નિષ્કર્ષે પહોંચે કે એવી વ્યક્તિએ આકારણીધારકને કેટલીક અપ્રગટ આવક ફાળવી હતી, ત્યારે કમિશનર માટે આકારણીધારકના મામલાનો રેકૉર્ડ મંગાવવો ખુલ્લો રહે છે. કલમ ૨૬૩(૧) હેઠળ કમિશનર દ્વારા સત્તાનો ઉપયોગ સ્પષ્ટપણે આકારણીધારકના મામલા સંબંધે થાય છે, પરંતુ તે સત્તાનો ઉપયોગ કરવા માટે કમિશનર દ્વારા કરવામાં આવતી તપાસ માત્ર તે આકારણીધારકના મામલાના રેકૉર્ડ સુધી મર્યાદિત હોવી આવશ્યક નથી, કારણ કે એવો રેકૉર્ડ આવકવેરા અધિનિયમ હેઠળની કોઈપણ કાર્યવાહી સંબંધિત કોઈપણ રેકૉર્ડ હોઈ શકે છે. કલમ ૨૬૩(૧) ની જોગવાઈઓમાં એવું કંઈ નથી કે કમિશનરની સત્તાઓ અંગે આવો

સંકુચિત અભિપ્રાય લેવો જોઈએ. જે કોઈ શંકા ઊભી થઈ શકે તેવી હતી, તે વિધાનમંડળે નાણાં અધિનિયમ, ૧૯૮૮ દ્વારા એક સ્પષ્ટીકરણ ઉમેરીને અને ત્યારબાદ નાણાં અધિનિયમ, ૧૯૮૯ દ્વારા તેમાં વધુ સુધારો કરીને દૂર કરી દીધી છે. કલમ ૨૬૩(૧) ની જોગવાઈઓનું, તેના સંબંધિત સ્પષ્ટીકરણ સાથે વાંચીને, સર્વોચ્ચ અદાલતે વિધાનમંડળના આશયના પ્રકાશમાં કરેલું અર્થઘટન કોઈ શંકા માટે અવકાશ રાખતું નથી.

૮. અમારા મત મુજબ, એકવાર દેશમાં સર્વોચ્ચ અદાલત દ્વારા કોઈ ઉચ્ચારિત નિર્ણય આપવામાં આવે, ત્યારબાદ સંવિધાનના અનુચ્છેદ ૧૪૧ના પરિપ્રેક્ષ્યમાં તે તમામ અદાલતો, ન્યાયાધિકરણો અને તમામ સત્તાધિકારીઓ માટે બંધનકારક બને છે અને માત્ર આ કારણસર કે કેટલાક અન્ય દલીલો રજૂ કરી શકાત, જેનો સર્વોચ્ચ અદાલતે વિચાર કર્યો ન હતો, તે આધારે, જે જોગવાઈઓના કેટલાક શબ્દો સર્વોચ્ચ અદાલત સમક્ષ સ્પષ્ટપણે હતા, તેમનો ઉલ્લેખ કરીને તે નિર્ણયને અલગ પાડવું ખુલ્લું નથી.”

પરિણામે, કારણ કે ટ્રિબ્યુનલએ માત્ર આ આધાર પર જ કમિશનરના આદેશને રદ કર્યો હતો, તેમના મતે, મુદ્દાની ગુણદોષના આધારે વિચારણા કરવા બાબત ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ પાછી મોકલવી પડશે.

૪. ન્યાયાધીશ ડી.એ. મહેતા ઉક્ત અભિપ્રાય સાથે સહમત રહી શક્યા નહોતા. તેમણે ભિન્ન અભિપ્રાય વ્યક્ત કર્યો. માલાબાર ઈન્ડસ્ટ્રિયલ કો. લિ. વિ. સી.આઈ.ટી., ૨૪૩ આઈ.ટી.આર. ૮૩ ના કેસ સહિત સર્વોચ્ચ અદાલતના અનેક નિર્ણયો પર આધાર રાખીને વિદ્વાન ન્યાયાધીશે અવલોકન કર્યું કે, જો મૂલ્યાંકન અધિકારીનો આદેશ ભૂલચુકત હોય અને તે આવકના હિતને હાનિકારક હોય એવી ક્ષિ-શરતો પૂર્ણ થતી હોય, તો કમિશનર

અધિનિયમની કલમ ૨૬૩ હેઠળ અધિકારક્ષેત્ર ગ્રહણ કરી શકે છે. વિદ્વાન ન્યાયાધીશે મૂલ્યાંકનમાં થયેલી ભૂલનું સુધારણ કરવા અને પૂર્ણ થયેલ મૂલ્યાંકનને ફરીથી ખોલવા અંગે અધિનિયમમાં સમાવિષ્ટ જોગવાઈઓનો પણ ઉલ્લેખ કર્યો, જેથી એ દર્શાવી શકાય કે કાયદાની નીતિ એવી છે કે મૂલ્યાંકનના આદેશની અંતિમતા સહેલાઈથી ભંગ કરવી જોઈએ નહીં. વિદ્વાન ન્યાયાધીશનું મત હતું કે હાથ પરનો મુદ્દો શ્રી મંજુનાથેશ્વરે પેકિંગ પ્રોડક્ટ્સ (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણયથી નિષ્કર્ષિત થતો નહોતો. તેમનું વધુમાં એવું મત હતું કે કલમ ૨૬૩ માં ઉપયોગમાં લેવાયેલ ‘રેકૉર્ડ’ શબ્દમાં આકારણીધારકના પુત્રનું નિવેદન આવતું નથી, કારણ કે રેકૉર્ડ પર એવું દર્શાવવા માટે કંઈ નહોતું કે આ નિવેદનો આકારણીધારકના રેકૉર્ડ પર આવ્યા હતા. તેમના મત મુજબ, “અધિનિયમ હેઠળની કોઈપણ કાર્યવાહી” શબ્દોનો વિસ્તાર એવી કાર્યવાહી સુધી થઈ શકતો નથી જે તે આકારણીધારકને સંબંધિત ન હોય, જેના વિરુદ્ધ અધિનિયમની કલમ ૨૬૩ હેઠળ કાર્યવાહી હાથ ધરવામાં આવી હતી. તેથી, વિદ્વાન ન્યાયાધીશે નીચે મુજબ નિષ્કર્ષ આપ્યો:

૨૬. ઉપરોક્ત કારણોસર, અપીલીય અધીકરણએ એ રીતે ધારણ કરવામાં યોગ્યતા દાખવી હતી કે કમિશનર દ્વારા હસ્તક્ષેપ કરવાનો આધાર આકારણી કાર્યવાહી દરમિયાન આકારણીગ્રસ્તના અભિલેખનો ભાગ હોવો જોઈએ અને શોધ કામગીરી દરમિયાન આકારણીગ્રસ્તના પુત્ર અંગે આપવામાં આવેલ નિવેદનને આકારણીગ્રસ્તની આકારણીનો ભાગ ગણાવી શકાય તેમ નહોતું, અને તેથી, અધિનિયમની કલમ ૨૬૩ હેઠળ કરવામાં આવેલ કાર્યવાહી અમાન્ય હતી. તેથી સંદર્ભિત પ્રશ્નનો જવાબ હકારાત્મક રીતે, અર્થાત્ આકારણીગ્રસ્તના પક્ષમાં અને આવકવેરા વિભાગના વિરોધમાં, બંને સંદર્ભોમાં આપવામાં આવે છે.

૫. કોઈ કારણસર, ત્રીજા સભ્યને કરાયેલો સંદર્ભ લાંબા સમય સુધી નિષ્ક્રિય રહ્યો. દરમિયાન, કાયદામાં અનેક વિકાસો થયા, જેના પરિણામે ત્રીજા સભ્યના અભિપ્રાય માટેના આ સંદર્ભને સંપૂર્ણ નવી દિશા પ્રાપ્ત થઈ.

૬. કારણ કે આ સંદર્ભમાં બે-એક રસપ્રદ પ્રશ્નો ઉદ્ભવે છે અને કારણ કે આકારિતાઓનું પ્રતિનિધિત્વ થતું નથી, તેથી મેં વિદ્વાન વકીલ શ્રી બંદીશ સોપરકરને અમિક્સ તરીકે મારી સહાય કરવા વિનંતી કરી હતી; જેમણે, તેમના દ્વારા એકત્રિત કરવામાં આવેલી સામગ્રી પરથી સ્પષ્ટ થાય છે તેમ, સંશોધન કરવામાં નોંધપાત્ર સમય અને પ્રયત્ન ખર્ચ્યા છે, જેને હું અત્યંત ઉચ્ચ રીતે મૂલ્યુ છું.

૭. વિદ્વાન વકીલોએ દર્શાવ્યું કે ખંડપીઠના સભ્યો વચ્ચે મતભેદ થયા પછી, સમાન મુદ્દો આ અદાલત સમક્ષ બે પ્રસંગે વિચારણા માટે આવ્યો હતો. સી.ડબ્લ્યુ.ટી. વિ. લલિતચંદ્ર એમ. પટેલ, ૨૫૮ આઈ.ટી.આર. ૨૩૨ના કેસમાં, સંપત્તિ કર અધિનિયમ, ૧૯૫૭ની પૃષ્ઠભૂમિમાં સમાન પ્રશ્ન ઉદ્ભવ્યો હતો. તે કેસમાં, સંપત્તિ કર કમિશનરે સંપત્તિ કર અધિકારીએ પસાર કરેલા આકારણી આદેશોને આવકના હિતને પ્રતિકૂળ ગણ્યા હતા, કારણ કે જિલ્લા મૂલ્યાંકન અધિકારીએ નિર્ધારિત કરેલું મૂલ્ય કરદાતાના મૂલ્યાંકનકર્તાએ આંકેલ મૂલ્ય કરતાં વધુ હતું અને ભારે ઓછી દર્શાવટ થઈ હતી. તેથી, સંપત્તિ કર કમિશનરે સંપત્તિ કર અધિનિયમ, ૧૯૫૭ની કલમ ૨૫(૨) હેઠળ સંપત્તિ કર અધિકારીએ કરેલી આકારણી રદ કરી અને તેને સાચી નેટ સંપત્તિનું પુનઃગણતરી કરવા નિર્દેશ આપ્યો. કરદાતાએ આ મુદ્દો અપીલમાં અધિકરણ સમક્ષ લઈ ગયો. અધિકરણે ગંગા પ્રોપર્ટીઝના કેસમાં કલકત્તા વડી અદાલતના નિર્ણય પર આધાર રાખ્યો

વિ. આઈ.ટી.ઓ., ૧૧૮ આઈ.ટી.આર. ૪૪૭ (કેલ) અને એવો નિર્ધાર કર્યો કે કમિશનર વેલ્થ ટેક્સ અધિકારી સમક્ષ નોંધપોથી પર ન રહેલી સામગ્રી પર આધાર રાખી શક્યા ન હોત. આવક વિભાગે આ મુદ્દો વડી અદાલત સમક્ષ રજૂ કર્યો. વિભાગીય ખંડપીઠે નીચે મુજબના અવલોકનો કરીને અપીલ મંજૂર કરી:

મહેસૂલ વિભાગના વિદ્વાન વકીલને સાંભળ્યા બાદ અને ઉપરોક્ત નિર્ણયોનું પરિશીલન કર્યા બાદ, અમને મહેસૂલ વિભાગ તરફથી વિદ્વાન વકીલ શ્રી તન્વિષા ભટ્ટ દ્વારા કરાયેલી રજૂઆતોમાં નોંધપાત્ર સાર દેખાય છે. સી.આઈ.ટી. વિ. શ્રી મંજુનાથેશ્વરે પેકિંગ પ્રોડક્ટ્સ એન્ડ કેમ્ફર વર્ક્સ (ઉપરોક્ત) મામલામાં સર્વોચ્ચ અદાલતે આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૨૬૩ની સમપ્રકૃતિ જોગવાઈનું અર્થઘટન કરતાં એવો નિષ્કર્ષ આપ્યો હતો કે કલમ ૨૬૩(૧) હેઠળની કોઈપણ કાર્યવાહીનો રેકૉર્ડ મંગાવી તેની તપાસ કરતી વખતે, કમિશનર માટે માત્ર તે કાર્યવાહીનો જ રેકૉર્ડ વિચારવા માટે નહીં, પરંતુ તપાસના સમયે તેની પાસે ઉપલબ્ધ તે કાર્યવાહી સંબંધિત રેકૉર્ડ પણ વિચારવા માટે ખુલ્લું હતું અને છે. સર્વોચ્ચ અદાલતે તો વધુમાં એવું પણ નિર્ધારિત કર્યું હતું કે આ અદાલત, એટલે કે ગુજરાત વડી અદાલતનો સી.ડબલ્યુ.ટી. વિ. રાજશ્રી એસ. પારેખ મામલામાં લેવાયેલો વિરોધી અભિપ્રાય, જેના વિરુદ્ધ વિભાગની એસ.એલ.પી.ઓ. નામંજૂર કરવામાં આવી હતી, યોગ્ય કાયદો પ્રતિપાદિત કરતો નહોતો અને વિશેષ અનુમતિ અરજીઓનો સંક્ષેપમાં થયેલો નિકાલ તેનો અર્થ એવો થતો નથી કે સર્વોચ્ચ અદાલતે રાજેશ્રી એસ. પારેખના મામલામાં ગુજરાત વડી અદાલતે અપનાવેલો અભિપ્રાય મંજૂર કર્યો હતો. અદાલતે કલમ ૨૬૩ના વિધાનાત્મક ઇતિહાસની, ખાસ કરીને “રેકૉર્ડ” શબ્દપ્રયોગના વ્યાપ અંગેના વિવાદના સંદર્ભે, સમજ આપી અને નોંધ્યું કે જો રેકૉર્ડનું વધુ પરીક્ષણ કર્યા પછી અને તપાસ કરીને

અથવા તપાસ કરાવીને, કમિશનર એવો અભિપ્રાય કરે કે આદેશ ભૂલભર્યો છે અને મહેસૂલ વિભાગના હિતને પ્રતિકૂળ છે, તો કેસની પરિસ્થિતિઓ અનુરૂપ તે તેના પર આદેશ પસાર કરી શકે છે; અને સર્વોચ્ચ અદાલતે સ્પષ્ટ શબ્દોમાં નોંધ્યું કે સ્વાભાવિક રીતે, તપાસના પરિણામે કમિશનરને નવું સામગ્રી પ્રાપ્ત થઈ શકે અને તેને તે નવી સામગ્રીને ગણતરીમાં લેવાનો અધિકાર હશે. જો એવું સામગ્રી, જે મૂલ્યાંકન કરતી વખતે આવકવેરા અધિકારીને ઉપલબ્ધ ન હતું, તે કમિશનર દ્વારા તપાસ કર્યા પછી વિચારણામાં લઈ શકાય, તો એ બાબતનું કોઈ કારણ નથી કે એવું સામગ્રી, જે મૂલ્યાંકન થયા પછી ભલે અનુસંગે રેકૉર્ડ પર આવ્યું હોય, તેને તે વિચારણામાં લઈ ન શકે. તેથી, સર્વોચ્ચ અદાલતે અંતે એવો નિષ્કર્ષ આપ્યો કે કમિશનર માટે માત્ર તે કાર્યવાહીનો રેકૉર્ડ જ નહીં, પરંતુ તપાસના સમયે તેની પાસે ઉપલબ્ધ તે કાર્યવાહી સંબંધિત રેકૉર્ડ પણ વિચારવા માટે ખુલ્લું હતું.

૬. મદ્રાસ વડી અદાલતે ઉપરોક્ત નિર્ણયનું અનુસરણ કર્યું હતું, જે સી.ડબ્લ્યુ.ટી. વિ. એસ.વી. સિવરથિના પંડિયન (ઉપરોક્ત) મામલામાં આપવામાં આવ્યો હતો અને જે અમારી સમક્ષના કેસ સમાન કેસ સાથે સંબંધિત હતો. ઉપરોક્ત નિર્ણયનું અનુસરણ કરતાં, મદ્રાસ વડી અદાલતે ઠરાવ્યું હતું કે સંપત્તિ-કર કમિશનર દ્વારા મૂલ્યાંકનનો આદેશ રદ કરીને અને સંપત્તિ-કર અધિકારીને કમિશનર દ્વારા તપાસણીના સમયે ઉપલબ્ધ કાર્યવાહી સંબંધિત રેકૉર્ડને ધ્યાનમાં લઈ મૂલ્યાંકન ફરીથી કરવા માટે નિર્દેશ આપવો સંપૂર્ણપણે ન્યાયસંગત હતો, અને રેકૉર્ડ માત્ર સંપત્તિ-કર અધિકારીને ઉપલબ્ધ સામગ્રી સુધી મર્યાદિત નહોતો.

૭. સર્વોચ્ચ અદાલતના ઉપરોક્ત નિર્ણયને અનુસરીને અને મદ્રાસ વડી અદાલતના ઉપરોક્ત અભિપ્રાય સાથે સહમત રહીને, અમારો પણ

એ જ અભિપ્રાય છે કે સંપત્તિ-કરના કમિશનર દ્વારા સંપત્તિ-કર અધિકારીએ કરેલ આકારણીને રદ કરવામાં આવી અને વિભાગીય મૂલ્યાંકનકર્તા દ્વારા કરવામાં આવેલા મૂલ્યાંકનને ધ્યાનમાં લઈને સાચી શુદ્ધ સંપત્તિ અને કરની પુનઃગણતરી કરવા સંપત્તિ-કર અધિકારીને નિર્દેશ આપવામાં આવ્યો, તે ન્યાયસંગત હતું.”

૮. ફરી એકવાર, કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ વિ. અરુણાબેન સુમનકુમાર, ૨૫૯ આઈ.ટી.આર. ૩૮૬ ના મામલામાં, આસેસિંગ અધિકારીએ ઘડેલું આકારણ કમિશનરે પુનરીક્ષણમાં લીધું હતું. કમિશનરે નોંધ્યું કે આસેસીએ રૂપિયા ૯૧,૯૮૮/- મૂલ્યના કેટલાક સોનાના આભૂષણો દર્શાવતી શુદ્ધ સંપત્તિની પરત દાખલ કરી હતી. આવી પરત, આસેસીના ભાઈ-સસરાના રહેણાંક મકાનમાં અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ હેઠળ શોધ કાર્યવાહી કરવામાં આવ્યા પછી દાખલ કરવામાં આવી હતી. પરતમાં, તેણીએ એવો દાવો કર્યો હતો કે તે આભૂષણો તેના જ માલિકીના હતા. કમિશનરે નોંધ્યું કે ઇન્કમ ટેક્સ અધિકારીએ આવા આભૂષણોના સંપાદનના સ્ત્રોત અંગે કોઈ તપાસ કરી નહોતી અને તેથી, કાયદા અનુસાર નવીન આકારણ ઘડવા બાબતે આસેસિંગ અધિકારીને દિશા આપતાં આકારણ રદ કર્યું હતું. ફરી એકવાર, ટ્રિબ્યુનલએ એવો ઠરાવ કર્યો કે આસેસીના મામલામાં, અન્ય વ્યક્તિઓના મામલાના અભિલેખના આધારે, કમિશનર અધિનિયમની કલમ ૨૬૩ હેઠળ કાર્યવાહી કરી શક્યા ન હોત. વડી અદાલતે શ્રી મંજુનાથેશ્વરે પેકિંગ પ્રોડક્ટ્સ એન્ડ કેમ્ફર વર્ક્સ (પૂર્વોક્ત) ના નિર્ણય પર આધાર રાખીને, નીચે મુજબ નિરીક્ષણ કરતાં આવક વિભાગની અપીલ મંજૂર કરી હતી:

“ઉપરોક્ત નિર્ણયને અનુસરીને, અમારો એવો અભિપ્રાય છે કે આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ની જોગવાઈઓમાં, ખાસ કરીને અધિનિયમની કલમ ૨૬૩માં, અથવા સર્વોચ્ચ અદાલતના ઉપરોક્ત

ઉચ્ચારણમાં એવું કશું નથી કે જેના આધારે અમને તે સંકુચિત દષ્ટિકોણ સ્વીકારવો પડે, જે અધિકરણને ગમ્યો હતો, કે અભિલેખ સંબંધિત કરદાતાનો જ હોવો જોઈએ અને અન્ય વ્યક્તિઓના કેસોમાં રહેલા અભિલેખોના આધારે કરદાતાના કેસમાં અધિનિયમની કલમ ૨૬૩ હેઠળ કાર્યવાહી કરવા માટે કમિશનર પાસે કોઈ સત્તા, અધિકારક્ષેત્ર કે અધિકૃતતા નહોતી.

અત્રે પૂછાયેલા પ્રશ્નનો અમારો ઉત્તર તે મુજબ નકારાત્મક છે, એટલે કે આવક વિભાગના પક્ષમાં અને કરદાતાના વિરોધમાં.”

૯. આવા વિકાસોની પૃષ્ઠભૂમિમાં, સૌપ્રથમ ઊભો થતો પ્રશ્ન આવા ઉચ્ચારણોની બંધનકારક અસર અંગેનો છે. શું આ અદાલતની વિભાગીય પીઠના આવા ચુકાદાઓ મને સંદર્ભ ન્યાયાધીશ તરીકે બંધનકારક બનશે, અથવા કારણ કે આ સંદર્ભોમાં હું જે અંતિમ અભિપ્રાય વ્યક્ત કરી શકું તે ત્રણ ન્યાયાધીશો દ્વારા ન્યાયિક મનના પ્રયોગના પરિપૂર્ણ પરિણામરૂપ હશે, તેથી હું આવા અનુપાતનું અનુસરણ કરવા બંધાયેલો નથી?

૧૦. આવકવેરા વિભાગ તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન વકીલ શ્રી પીજી દેસાઈએ રજૂઆત કરી કે આ સર્વોચ્ચ અદાલતના લલિતચંદ્ર એમ. પટેલ (ઉપરોક્ત)ના કેસમાં તેમજ અરણાબેન સુમનકુમાર (ઉપરોક્ત)ના કેસમાં અપાયેલા નિર્ણયો દ્વારા આ મુદ્દો હવે નિશ્ચિત થઈ ચૂક્યો છે અને તેથી ત્રીજા સભ્યને કરાયેલ આ સંદર્ભનો કોઈ જવાબ આપ્યા વિના પરત મોકલવો જોઈએ. શ્રી સોપારકરે મારા સમક્ષ નિર્ણયો અને સામગ્રી રજૂ કરીને એ દર્શાવવાનો પ્રયાસ કર્યો કે એક સંભવિત દષ્ટિકોણ એવો હોઈ શકે કે અંતિમ પ્રક્રિયાનું પરિણામ ત્રણ ન્યાયાધીશો દ્વારા કાનૂની સિદ્ધાંતની ઘોષણા રૂપે આવવાનું હોવાથી વિભાગીય ખંડપીઠના ચુકાદાઓ બંધનકારક ન રહે. તેમ

છતાં, તેમણે સ્વીકાર્યું કે ત્રીજા સભ્યનું અભિપ્રાય ત્રણ ન્યાયાધીશો વચ્ચેના પરામર્શ વિના રહેશે અને તે સંદર્ભમાં વર્તમાન સ્થિતિ વિશિષ્ટ છે. તેમ છતાં, તેમણે રજૂ કર્યું કે ઉપરોક્ત પૈકી કોઈપણ નિર્ણય આ સંદર્ભોમાં ઉદ્ભવતા મુદ્દાનો અંતિમ નિરાકરણ કરતો નથી. તેમણે રજૂ કર્યું કે બન્ને કેસોમાં કમિશનરે જે નોંધપોથી પર આધાર રાખ્યો હતો તે એ જ આકારણીપાત્ર વ્યક્તિને સંબંધિત હતી, જ્યારે વર્તમાન કેસમાં કમિશનરે જે નિવેદનો પર આધાર મૂક્યો હતો તે ન તો આકારણીપાત્ર વ્યક્તિની આકારણી કાર્યવાહીનો ભાગ હતાં અને ન તો તે નિવેદનો આકારણીપાત્ર વ્યક્તિએ અન્ય કોઈ કાર્યવાહી સંદર્ભે આપેલા હતાં. તેમના મત મુજબ, આ એક મહત્વપૂર્ણ ભિન્નતા હતી.

૧૧. પૂર્વનિર્ણયોના કાયદાનો પ્રવાહ કોઈ વૈધાનિક જોગવાઈઓમાંથી ઉદ્ભવતો નથી. કાનૂની અર્થઘટનોને વધુ પૂર્વાનુમાનક્ષમતા અને નિશ્ચિતતા આપવા માટે તે ન્યાયાધીશ નિર્મિત કાયદો છે. જો વ્યક્તિગત ન્યાયાધીશો અથવા ખંડપીઠો બંધનકારક પૂર્વનિર્ણયોથી મુક્ત હોય, તો તેનાથી મહાન અનિશ્ચિતતા અને અરાજકતા સર્જાય. બંધારણના અનુચ્છેદ ૧૪૧ના બળે દેશનો કાયદો બની જતાં સર્વોચ્ચ અદાલત દ્વારા નિર્ધારિત રેશિયોનો બંધનકારક પ્રભાવ તો અલગ જ છે, પરંતુ અન્ય અદાલતો પણ પૂર્વનિર્ણયના સિદ્ધાંતનું પાલન કરે છે, જેમાં સમકક્ષ શક્તિવાળી એક ખંડપીઠ સમકક્ષ શક્તિવાળી અથવા વધુ મોટી ખંડપીઠોના નિર્ણયથી બંધાયેલી રહે છે. ચંદ્ર પ્રકાશ વિ. સ્ટેટ ઓફ યુ.પી., એ.આઈ.આર. ૨૦૦૨ એસ.સી. ૧૬૫૨ના કેસમાં, સર્વોચ્ચ અદાલતે નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું હતું:

“બંધનકારક પૂર્વનિર્ણયનો સિદ્ધાંત આપણા ન્યાયતંત્રના સંચાલનમાં અતિ મહત્વનો છે. તે ન્યાયિક નિર્ણયોમાં નિશ્ચિતતા અને સુસંગતતાને પ્રોત્સાહન આપે છે. ન્યાયિક સુસંગતતા પ્રણાલીમાં વિશ્વાસ

પ્રોત્સાહિત કરે છે, તેથી, આ અદાલતના નિર્ણયોમાં કાનૂની સિદ્ધાંતોના પ્રતિપાદનમાં સુસંગતતાની આ આવશ્યકતા છે. ઉપરોક્ત પરિપ્રેક્ષ્યમાં, આ અદાલતે રાબુનીર સિંહના કેસમાં એમ ઠરાવ્યું હતું કે આ અદાલતની વિભાગીય ખંડપીઠ દ્વારા કરવામાં આવેલ કાનૂનનો ઉચ્ચાર એ જ અથવા સમાન સંખ્યાના ન્યાયાધીશો ધરાવતી વિભાગીય ખંડપીઠ પર બંધનકારક છે. કાનૂનના આ પ્રતિપાદનને આગળ વધારતાં, આ અદાલતે પરિજા (ઉપરોક્ત) ના અનુવર્તી ચુકાદામાં એમ ઠરાવ્યું હતું કે—

“પરંતુ જો બે વિદ્વાન ન્યાયાધીશોની ખંડપીઠ એવો નિષ્કર્ષ પહોંચે કે અગાઉનો ત્રણ વિદ્વાન ન્યાયાધીશોના નિર્ણય એટલો અત્યંત અયોગ્ય છે કે કોઈપણ પરિસ્થિતિમાં તેનું અનુસરણ કરી શકાય તેમ નથી, તો તેને અપનાવવાનો યોગ્ય માર્ગ એ છે કે તે પોતાના સમક્ષનો મુદ્દો ત્રણ વિદ્વાન ન્યાયાધીશોની ખંડપીઠ સમક્ષ મોકલે અને તે શા માટે અગાઉના નિર્ણય સાથે સંમત થઈ શકી નથી તેના કારણો દર્શાવે. ત્યારબાદ, જો ત્રણ વિદ્વાન ન્યાયાધીશોની ખંડપીઠ

ન્યાયાધીશો પણ આ નિષ્કર્ષ પહોંચે છે કે ત્રણ માનનીય ન્યાયાધીશોની ખંડપીઠનો અગાઉનો ચુકાદો અયોગ્ય છે, તો પાંચ માનનીય ન્યાયાધીશોની ખંડપીઠને સંદર્ભ મોકલવો ન્યાયસંગત છે.”

૧૨. યુનિયન ઓફ ઈન્ડિયા વિ. રઘુનીર સિંહ, એ.આઈ.આર. ૧૯૮૯ એસ.સી. ૧૯૩૩ ના મામલામાં, સર્વોચ્ચ અદાલતની પાંચ—ન્યાયાધીશોની ખંડપીઠે નિરીક્ષણ કર્યું હતું કે કાયદાના મુદ્દાઓ પર જુદી જુદી વિભાગીય ખંડપીઠો દ્વારા પરસ્પર અસંગત નિર્ણયો થવાની શક્યતા સામે રક્ષણ મેળવવા માટે આ નિયમ વિકસિત કરવામાં આવ્યો છે, જેથી કાયદાના વિકાસમાં અને

તેની તત્કાલીન સ્થિતિમાં સાતત્ય અને નિશ્ચિતતા પ્રોત્સાહિત થાય, અને તેથી વિભાગીય ખંડપીઠ દ્વારા કરવામાં આવેલ કાયદાનો નિર્દેશ સમાન અથવા ઓછી સંખ્યાના ન્યાયાધીશોની વિભાગીય ખંડપીઠ પર બંધનકારક માનવામાં આવે છે. આ સિદ્ધાંતનું ભારતમાં ન્યાયાધીશોની અનેક પેઢીઓ દ્વારા અનુસરણ કરવામાં આવ્યું છે. રાજસ્થાન પબ્લિક સર્વિસ કમિશન વિ. એચ.આર. પુરોહિત, એ.આઈ.આર. ૨૦૦૩ એસ.સી. ૩૪૭૬ ના મામલામાં, એવું નિરીક્ષણ કરવામાં આવ્યું હતું કે વિભાગીય ખંડપીઠનો અગાઉનો નિર્ણય સમકક્ષ શક્તિ ધરાવતી ખંડપીઠ પર બંધનકારક છે. જો પછીથી મામલો સાંભળતી ખંડપીઠને અગાઉના નિર્ણયની યોગ્યતા અંગે કોઈ શંકા ઉપજે, તો તેના માટે ખુલ્લો એકમાત્ર માર્ગ એ છે કે તે મામલો વધુ વિશાળ ખંડપીઠને સંદર્ભિત કરે.

૧૩. જોકે, પુરબાંચલ કેબલ્સ એન્ડ કન્ડક્ટર્સ (પી) લિમિટેડ વિ. આસામ એસ.ઈ.બી., (૨૦૧૨) ૭ એસ.સી.સી. ૪૬૨ ના કેસમાં, સર્વોચ્ચ અદાલતે ચુકાદાના રેશિયો ડેસિડેન્ડી, જે બંધનકારક પૂર્વદષ્ટાંતરૂપ બને, અને ઓબિટર ડિક્ટા, જેમાં કોઈ મુદ્દો સીધો ઉદ્ભવ્યો ન હતો અને એવા મુદ્દા પર કોઈ અધિકૃત નિર્ધારણ કરવામાં આવ્યું ન હતું, એમ બંને વચ્ચે ભેદ દર્શાવ્યો હતો.

૧૪. તેથી, આ અદાલતની દ્વિ-ન્યાયાધીશ પીઠનો નિર્ણય સમકક્ષ સંખ્યાબળ ધરાવતી બીજી પીઠને બંધનકારક રહેશે એવો કાનૂની સિદ્ધાંત સારી રીતે સ્થાપિત થયેલો છે. એટલું જ સુસ્થિર છે કે જો એ જ પ્રશ્ન ત્રણ અથવા તેથી વધુ ન્યાયાધીશો ધરાવતી પીઠ સમક્ષ વિચારણા માટે આવે, તો દ્વિ-ન્યાયાધીશ પીઠનો દષ્ટિકોણ બંધનકારક પૂર્વનિર્ણય તરીકે ગણાશે નહીં. આ સંદર્ભમાં, આવા પ્રકારના સંદર્ભમાં જેને મોકલવામાં આવે છે એવા ત્રીજા ન્યાયાધીશની અધિકારવ્યાપ્તિનું અમે પરીક્ષણ કરી શકીએ.

૧૫. આ સંદર્ભ અધિનિયમની કલમ રપ૯ના પ્રાવધાનો મુજબ કરવામાં આવ્યો છે, જે નીચે મુજબ છે:

“રપ૯. (૧) જ્યારે કલમ રપ૬ હેઠળ કોઈપણ કેસ વડી અદાલતને સંદર્ભિત કરવામાં આવ્યો હોય, ત્યારે તેની સુનાવણી વડી અદાલતના બે કરતાં ઓછા ન હોય એવા ન્યાયાધીશોની ખંડપીઠ દ્વારા કરવામાં આવશે, અને તેવા ન્યાયાધીશોનું અથવા, જો હોય તો, તેવા ન્યાયાધીશોની બહુમતિનું જે મત હોય તે મુજબ તેનો નિર્ણય કરવામાં આવશે.

(૨) જ્યાં એવો બહુમતિ ન હોય, ત્યાં ન્યાયાધીશો તેઓ જે કાયદાના મુદ્દા પર મતભેદ ધરાવે છે તે મુદ્દો દર્શાવશે, અને ત્યારબાદ તે કેસ માત્ર તે મુદ્દા પર જ વડી અદાલતના અન્ય એક અથવા વધુ ન્યાયાધીશો દ્વારા સાંભળવામાં આવશે, અને એવો મુદ્દો તે કેસ સાંભળનાર ન્યાયાધીશોના બહુમતિના અભિપ્રાય અનુસાર, જેમાં તેને પ્રથમ સાંભળનાર ન્યાયાધીશોનો પણ સમાવેશ થાય છે, નક્કી કરવામાં આવશે.”

કલમ રપ૯ ની ઉપકલમ (૧) ના પરિપ્રેક્ષ્યમાં, વડી અદાલતને કરાયેલ સંદર્ભનું શ્રવણ ઓછામાં ઓછા બે ન્યાયાધીશો ધરાવતી પીઠ દ્વારા થવાનું રહે છે અને તેવા ન્યાયાધીશો અથવા તેમનામાંના બહુમતીના અભિપ્રાય અનુસાર તેનો નિર્ણય થવાનો રહે છે. કલમ રપ૯ ની ઉપકલમ (૨) એ એવી જોગવાઈ કરે છે કે જો આવી બહુમતી ન હોય, તો ન્યાયાધીશોએ તે કાનૂની મુદ્દો દર્શાવવો જોઈએ જેના વિષયમાં તેઓ મતભેદ ધરાવે છે અને ત્યારબાદ કેસ તે મુદ્દા પૂરતો જ વડી અદાલતના અન્ય એક અથવા વધુ ન્યાયાધીશો દ્વારા સાંભળવામાં આવશે અને તે મુદ્દાનો નિર્ણય, જેઓએ કેસ સાંભળ્યો હોય તેવા

ન્યાયાધીશોની બહુમતીના અભિપ્રાય અનુસાર, જેમાં જેમણે પ્રથમ વખત તેનું શ્રવણ કર્યું હતું તેમનો પણ સમાવેશ થાય છે, કરવામાં આવશે.

૧૬. આવી ધારાસભ્ય જોગવાઈઓ પરથી સ્પષ્ટ થાય છે કે બે ન્યાયાધીશો દ્વારા સાંભળવામાં આવતી કોઈ પણ સંદર્ભ બાબતમાં, મતભેદ થવાના પ્રસંગે, આ રીતે મતભેદ ધરાવતા બે માનનીય ન્યાયાધીશો તે કાનૂની મુદ્દો દર્શાવશે જેના વિષે મતભેદ થયો છે, અને તે મુદ્દો એ જ વડી અદાલતના એક અથવા વધુ અન્ય ન્યાયાધીશોને મોકલવામાં આવશે અને તમામ ન્યાયાધીશોના બહુમતીના મતાનુસાર તે વિવાદિત મુદ્દાનો નિર્ણય કરવામાં આવશે. આવી જોગવાઈઓ પરથી એ પણ સ્પષ્ટ થાય છે કે આવા સંદર્ભની સુનાવણી કરવી, કોઈ કેસ અથવા કાનૂની મુદ્દો પોતાના મત માટે ત્રણ ન્યાયાધીશોની પીઠને મોકલવામાં આવે અને તે પીઠ તેને સાંભળે, તેવી પરિસ્થિતિથી મૂળભૂત રીતે ભિન્ન છે. ત્રણ અથવા તેથી વધુ ન્યાયાધીશોની વિશાળ પીઠ જ્યારે આવા મુદ્દાની સુનાવણી કરે છે ત્યારે તે પીઠ વિવાદિત મુદ્દા પર સામૂહિક નિર્ણય લેતી હોય છે. એવો નિર્ણય પીઠના સમસ્ત સભ્યો પક્ષકારોની તરફથી હાજર વકીલો દ્વારા રજૂ કરવામાં આવેલી પરસ્પર વિરોધી દલીલોને એકસાથે સાંભળ્યા પછી લેવામાં આવે છે. પીઠના સભ્યોને આવી કાર્યવાહી દરમિયાન સમગ્ર સુનાવણી દરમિયાન અને સુનાવણી પૂર્ણ થયા પછી પણ પરસ્પર વિચારવિમર્શનો લાભ મળતો રહે છે. આ અદાલતની દીર્ઘકાલીન પરંપરા એવી છે કે એકવાર નોંધપાત્ર મહત્વનો કોઈ મુદ્દો કોઈ પીઠ દ્વારા, વિશેષ કરીને વિશાળ પીઠ દ્વારા, સાંભળવામાં આવે, ત્યારબાદ ન્યાયાધીશો ચેમ્બરનાં પરિસરમાં ચર્ચા, વિચારવિમર્શ અને દલીલો દરમિયાન પ્રાથમિક રીતે રચાયેલા પોતાના અભિપ્રાયો અને મતોનું પરસ્પર આદાનપ્રદાન કરે છે. ત્યારબાદ પણ ચુકાદાનાં પ્રારૂપ અભિપ્રાયોનું આદાનપ્રદાન થઈ શકે છે. પીઠના સભ્યો પોતાના દૃષ્ટિકોણો રજૂ કરીને અન્યને તે સ્વીકારવા પ્રેરિત કરી શકે છે. કેટલાક અન્યના દૃષ્ટિકોણને સ્વીકારી લેતા હોઈ શકે છે અને કેટલાક

ડિસ્સાઓમાં ન્યાયાધીશો અંતે પોતાને સર્વાનુમતે કોઈ નિષ્કર્ષે પહોંચી શકતા નથી એવું અનુભવી શકે છે. આવા વિચારવિમર્શનો પરિણામ અંતે પીઠના એક કે વધુ સભ્યો દ્વારા વ્યક્ત કરવામાં આવેલ સર્વાનુમત નિર્ણયરૂપે આવે કે સર્વાનુમતિ હોવા છતાં આપું બને, અથવા આવા વિચારવિમર્શનું પરિણામ વિભાજિત નિર્ણયરૂપે આવે, તે બાબતનું કોઈ પરિણામકારક મહત્ત્વ નથી. વિશાળ પીઠનો નિર્ણય બંધનકારક અસર ધરાવશે. ત્રણ ન્યાયાધીશોની પીઠનો વિભાજિત નિર્ણય પણ કોઈ અનુવર્તી પ્રસંગે બે અથવા ત્રણ ન્યાયાધીશોની વિભાગીય પીઠને બંધનકારક રહેશે. ૧૩.૦૩.૨૦૧૫

૧૭. ખંડપીઠના સભ્યો વચ્ચેના વિમર્શોના મહત્ત્વના સંદર્ભમાં, અમે મિનેર્વા મિલ્સ લિ. વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા, એ.આઈ.આર. ૧૯૮૦ એસ.સી. ૧૭૮૯ ના કેસમાં બંધારણીય ખંડપીઠના ચુકાદામાં પી.એન. ભગવતી, ન્યાયાધીશ દ્વારા કરવામાં આવેલા અવલોકનોનો ઉલ્લેખ કરી શકીએ.

૮૪. હું આ તબક્કે દર્શાવી શકું છું કે આ પ્રશ્ન અંગેની દલીલો લગભગ ત્રણ અઠવાડિયાના ગાળામાં ચાલી હતી અને આ પ્રશ્ન અંગે બન્ને પક્ષોએ નોંધપાત્ર પાંડિત્ય અને ગહન અધ્યયન રજૂ કર્યું હતું. દલીલોની સુનાવણી ૨૨મી ઓક્ટોબર ૧૯૭૯ના રોજ શરૂ થઈ હતી અને તે ૧૬મી નવેમ્બર ૧૯૭૯ના રોજ પૂર્ણ થઈ હતી. મને આશા હતી કે આવા અત્યંત મહત્ત્વના પ્રશ્નો અંગેની દલીલો પૂર્ણ થયા પછી, મારા લોર્ડશીપ મુખ્ય ન્યાયાધીશે પ્રારૂપ ચુકાદો પરિભ્રમિત કર્યો હોય તે પહેલાં કે પછી, કોઈ ન્યાયિક પરિષદમાં ‘મુક્ત અને નિખાલસ વિચારોની આપલે’ થશે અને હું કાં તો મારા સહકર્મી ન્યાયાધીશોના મત સાથે સહમત થઈ શકીશ અથવા જો તે શક્ય ન હોય, તો ઓછામાં ઓછું તેઓને મારા દૃષ્ટિકોણ સાથે સંમત થવા પ્રેરિત કરવાનો પ્રયત્ન કરી શકીશ. પરંતુ, હું મને એ જ કઠિન પરિસ્થિતિમાં પામું છું જેમાં

કેસવાનંદ ભારતી વિ. સ્ટેટ ઓફ કેરળા (૧૯૭૩) સપ્લિ. એસસીઆર ૧ : (એઆઈઆર ૧૯૭૩ એસસી ૧૪૬૧) માં વિદ્વાન મુખ્ય ન્યાયાધીશ પોતાને પામ્યા હતા. તે કેસમાં વિદ્વાન મુખ્ય ન્યાયાધીશે પોતાનો ચુકાદો આ નિરીક્ષણથી શરૂ કર્યો હતો: “હું મારો અલગ ચુકાદો લખવાનું ટાળવા માંગતો હતો, પરંતુ આવી પસંદગી હવે ઉપલબ્ધ રહી નથી. અમે પૂર્ણ સંખ્યાબળે ૧૩ સભ્યો તરીકે આ કેસ સાંભળવા બેઠા હતા અને મને આશા હતી કે મુક્ત અને નિખાલસ વિચારોની આપલે પછી હું મારા માનનીય ભાઈઓમાંથી કોઈ એક કે બીજા કોઈના મત સાથે સહભાગી થઈ શકીશ, પરંતુ અમને આકસ્મિક પરિસ્થિતિઓએ ઘેરી લીધા,” અર્થાત્, વકીલોએ પોતાના-પોતાના દષ્ટિકોણ સમજાવવામાં એટલો સમય લીધો કે ન્યાયાધીશોને “દલીલો પૂર્ણ થયા પછી, પ્રારૂપ ચુકાદાઓની આપલે” માટે બહુ ઓછો સમય બાકી રહ્યો. અહીં પણ, આકસ્મિક ન હોવા છતાં, સમાન પરિસ્થિતિઓને કારણે મને મારા સહકર્મી ન્યાયાધીશો સાથે, વિવાદિત બંધારણીય સુધારાઓને રદ કરતા વખતે તેમની ઉપર અસરકારક બનેલા કારણોની ચર્ચા કરવાની તક પ્રાપ્ત કર્યા વિના, અલગ અભિપ્રાય આપવો પડે છે. કોઈ રીતે, કદાચ આ અદાલત પર રહેલા અસાધારણ કાર્યભારને કારણે, કોઈ ન્યાયિક પરિષદ કે ચર્ચા યોજાઈ નહોતી અને ચર્ચા માટે આધારરૂપ બની શકે એવો કોઈ પ્રારૂપ ચુકાદો પણ પરિભ્રમિત કરવામાં આવ્યો નહોતો, જોકે ઉપર દર્શાવ્યા મુજબ દલીલોની સુનાવણી તો ૧૬મી નવેમ્બર, ૧૯૭૯ના રોજ જ પૂર્ણ થઈ ગઈ હતી. ૭મી મે, ૧૯૮૦ના રોજ, એટલે કે ઉનાળાની રજાઓ માટે અદાલત બંધ થવાનાં માત્ર બે દિવસ પહેલાં, મને વિદ્વાન મુખ્ય ન્યાયાધીશે જાણ કરી કે તેઓ અને અન્ય ત્રણ વિદ્વાન ન્યાયાધીશો, જેઓએ મારા સાથે આ કેસ સાંભળ્યો હતો, એવોઆદેશ પસાર કરવાનો નિર્ણય કર્યો છે કે વિવાદિત બંધારણીય સુધારાઓ બંધારણના

મૂળભૂત લક્ષણોનું ઉદ્ધંધન કરતા હોવાથી અધિકારપાર અને શૂન્ય છે, અને આ આદેશના કારણો તેઓ પછી આપશે. આ પદ્ધતિ સ્વીકારવા માટે હું મને મનાવી શક્યો નહીં, કારણ કે ન્યાયાધીશો વચ્ચે એવી કોઈ ન્યાયિક પરિષદ કે ચર્ચા થઈ નહોતી જેમાં મતોની મુક્ત અને નિખાલસ આપલે થઈ શકતી, તથા કોઈ પ્રારૂપ ચુકાદો પણ પરિભ્રમિત કરવામાં આવ્યો નહોતો; તેથી વિદ્વાન મુખ્ય ન્યાયાધીશ અને અન્ય ત્રણ વિદ્વાન ન્યાયાધીશો બંધારણીય સુધારાઓને રદ કરવા કેમ પ્રવૃત્ત હતા તેના કારણો જાણવાનો મને લાભ મળ્યો નહોતો. જો ન્યાયિક પરિષદ કે ચર્ચા થઈ હોત, અથવા વિવાદિત બંધારણીય સુધારાઓને અધિકારપાર અને શૂન્ય ગણાવવાના કારણો દર્શાવતો પ્રારૂપ ચુકાદો પરિભ્રમિત કરવામાં આવ્યો હોત, તો સંપૂર્ણ અને નિખાલસ ચર્ચાના પરિણામે અથવા પ્રારૂપ ચુકાદામાં આપેલા કારણો પર વિચાર કર્યા બાદ, હું કાં તો મારા લોર્ડશીપ મુખ્ય ન્યાયાધીશ અને અન્ય ત્રણ વિદ્વાન ન્યાયાધીશો દ્વારા લેવાયેલા મત સાથે સંમત થઈ શક્યો હોત, અથવા જો હું તેમ કરવા ઈચ્છુક ન હોત, તો તેઓને તેમનો મત બદલવા અને મારા મત સાથે સંમત થવા પ્રેરિત કરી શક્યો હોત. આ જ ન્યાયિક સમૂહવાદનું મૂળ તત્વ છે. મારી દૃષ્ટિએ, અદાલતનો ચુકાદો અદાલત રચતા ન્યાયાધીશોના સામૂહિક વિચારવિમર્શનું પરિણામ હોવું આવશ્યક છે અને મારી વિનમ્ર માન્યતા મુજબ, જો ખંડપીઠ રચતા એક અથવા વધુ ન્યાયાધીશો પોતાના સહકર્મીઓની અવગણના કરીને, તેમની સાથે કારણોની કોઈ ચર્ચા કર્યા વિના, અને તેમનો પ્રારૂપ ચુકાદો પણ પરિભ્રમિત કર્યા વિના, જેથી સહકર્મીઓને સામૂહિક નિર્ણય પ્રક્રિયામાં ભાગ લેવાની કોઈ તક જ ન મળે, તેઓ પોતાનો વ્યક્તિગત અભિપ્રાય વ્યક્ત કરશે એવી રીતથી આગળ વધે, તો તે સામૂહિક નિર્ણય પ્રક્રિયા સાથે સુસંગત ગણાય નહીં. તે ન્યાયિક પ્રક્રિયામાં અસ્તવ્યસ્ત પરિસ્થિતિ ઊભી કરશે અને તેવો અનારોગ્યપ્રદ

પૂર્વદષ્ટાંત સ્થાપિત કરશે, જેને દેશની સર્વોચ્ચ અદાલત તરીકેની આ અદાલતે — જે દેશની સમગ્ર ન્યાયવ્યવસ્થાને દિશા આપવાની અપેક્ષા ધરાવતી એક આદર્શ ન્યાયિક સંસ્થા છે — પ્રોત્સાહન આપવું જોઈએ નહીં. વધુમાં, કારણસભર ચુકાદા વિના કોઈ બંધારણીય સુધારાને રદ કરતો આદેશ ઉચ્ચારવો યોગ્ય નથી એવું મને લાગ્યું. સામાન્ય રીતે, કેસનો નિકાલ માત્ર કારણસભર ચુકાદા દ્વારા જ થઈ શકે; આદેશ તો ચુકાદાને અનુસરીને આવવો જોઈએ. એ સાચું છે કે ક્યારેક, જ્યાં કેસમાં નાગરિકની સ્વતંત્રતાનો પ્રશ્ન સંકળાયેલો હોય, અથવા મૃત્યુદંડના અમલનો પ્રશ્ન હોય, અથવા કારણસભર ચુકાદો તૈયાર કરવામાં લેવાતો સમય વિજયી પક્ષને હાનિકારક અસર પહોંચાડે તેવી શક્યતા હોય, ત્યારે આ અદાલત ન્યાયના વિશાળ હિતમાં પહેલાં આદેશ ઉચ્ચારે છે અને કારણો પછી આપે છે; પરંતુ તે અસાધારણ પ્રકારના કેસો હોય છે, જેમાં ન્યાયની આવશ્યકતાઓ અદાલતને કાયદેસર સ્વીકારેલી પ્રક્રિયાથી વિમુખ થવા પ્રેરિત કરે છે. પરંતુ અહીં અદાલતે દલીલો પૂર્ણ થયા પછી હકીકતમાં લગભગ ૫ ૧/૨ મહિના રાહ જોઈ હતી અને એવા કોઈ તાત્કાલિક પરિસ્થિતિજન્ય કારણો સ્પષ્ટપણે નહોતાં કે જેમાં કારણો તૈયાર ન હોવા છતાં આદેશ આપવો જરૂરી બને; આદેશ કરવામાં આશરે ૨ ૧/૨ મહિનાનો વધુ વિલંબ કોઈ પક્ષના હિતને નુકસાન પહોંચાડવાનો નહોતો, કારણ કે એ આદેશ દ્વારા રિટ અરજીઓનો અંતિમ નિકાલ થવાનો નહોતો અને હજુ અનેક પ્રશ્નો નક્કી કરવાના બાકી રહેવાના હતા, જેનો વિચાર માત્ર ઉનાળાની રજાઓ પછી જ થઈ શક્યો હોત. તેથી, જો ઉનાળાની રજાઓ બાદ અદાલત ફરી શરૂ થાય ત્યારે કારણસભર ચુકાદાના આધાર સાથે આદેશ કરવામાં આવ્યો હોત, તો ન્યાયના હિતોને કોઈ પણ રીતે હાનિ પહોંચી ન હોત. આ તે કારણો હતા જેણે મને ૮મી મે, ૧૯૮૦ના મારા આદેશમાં, વિવાદિત બંધારણીય સુધારાઓની માન્યતા અંગે

કારણવિહોણો આદેશ પસાર કરવાનું અસ્વીકાર કરવા અને એમ જણાવવા માટે પ્રેરિત કર્યો કે હું “આ કેસમાં મારો કારણસભર ચુકાદો આપતી વેળાએ અંતિમ આદેશ આપવાનું વધુ યોગ્ય માનું છું.” દુર્ભાગ્યવશ આ આદેશથી મારી સ્થિતિ અંગે નોંધપાત્ર ગેરસમજ ઉભી થઈ અને એ જ કારણ છે કે મેં શા માટે મેં જે રીતે કાર્ય કર્યું તેની સંક્ષિપ્ત સ્પષ્ટતા કરવી આવશ્યક માની છે.

૧૮. વિદ્વાન વકીલ શ્રી.બંદિશ સોપારકરે મારું ધ્યાન રેંડી બેક દ્વારા લખાયેલા “નજીરના કાયદામાં સત્તાઓનું કાળાંતરીય વિભાજન” નામના લેખ તરફ દોર્યું, જેમાં લેખકે નીચે મુજબની રસપ્રદ ટિપ્પણીઓ કરી હતી:

મૌખિક દલીલો પૂર્ણ થયા પછી, અપીલીય ન્યાયાધીશો સામાન્ય રીતે સતત સંશોધન અને સામૂહિક વિચારવિમર્શની વિસ્તૃત પ્રક્રિયા શરૂ કરે છે. બહુ-સભ્ય અપીલીય અદાલતમાં ન્યાયાધીશોના સમૂહ વચ્ચે સહમતીનો વિકાસ થવાથી એવા કેટલાક પૂર્વગ્રહો અને વ્યક્તિગત વિશિષ્ટતાઓ સમતોલ થઈ શકે છે, જે એકમાત્ર ન્યાયાધીશને ત્રુટિપૂર્ણ પરિણામ સુધી દોરી જાય. વધુમાં, અનેક ન્યાયાધીશો એકબીજાને એવી સંભાવનાઓ પર વિચાર કરવા પ્રેરિત કરી શકે છે, જેને વ્યક્તિગત ન્યાયાધીશ નજરચૂકી જાય. સર્વોચ્ચ અદાલતમાં, ન્યાયમૂર્તિઓ મૌખિક દલીલો પછી ટૂંક સમયમાં એક ખાનગી પરિષદ માટે મળે છે, જે વ્યક્તિગત અભ્યાસ અને સહયોગાત્મક વિચારવિમર્શની આ પ્રક્રિયાને સુગમ બનાવે છે. ન્યાયમૂર્તિઓ દલીલ થયેલ પ્રકરણના યોગ્ય પરિણામ અંગે પોતાના પ્રાથમિક મંતવ્યો વ્યક્ત કરે છે. આ પરિષદના પરિણામે પ્રારંભિક અભિપ્રાય-સોંપણીઓ થાય છે, અને ન્યાયમૂર્તિઓ બહુમતી, સહમતિજનક અને અસહમતિજનક અભિપ્રાયોના મસૂદાઓ પર પરિભ્રમણ કરીને અને

ટિપ્પણીઓ કરીને અભ્યાસ અને વિચારવિમર્શની પ્રક્રિયા આગળ વધારે છે.

ટૂંકમાં કહીએ તો, યુનાઈટેડ સ્ટેટ્સ સર્વોચ્ચ અદાલત જેવી અપીલી અદાલતો ન્યાયાધીશો દ્વારા આપવામાં આવતા નિર્ણયોની ગુણવત્તા વધારવા માટે લેખિત રજૂઆતો અને દલીલો પર નિર્ભર રહે છે. અપર્યાપ્ત લેખિત રજૂઆતો અને દલીલો અપર્યાપ્ત ન્યાયિક અભિપ્રાયોમાં ફાળો આપે છે. સારી લેખિત રજૂઆતો અને દલીલો સારા નિર્ણયો ની ખાતરી આપતી નથી, પરંતુ તે એવી સંભાવના વધારે છે કે ન્યાયાધીશો વિચારપૂર્વકના ઠરાવો આપે, જે સંબંધિત તથ્યો વિશે સત્યનિષ્ઠ હોય, લાગુ પડતા કાયદાપ્રતિ વફાદાર હોય, અને કાનૂની પ્રણાલી જે ઉદ્દેશ્યોને આગળ ધપાવવાનો પ્રયત્ન કરે છે તેમને સિદ્ધ કરવામાં ઉપયોગી સાબિત થાય.”

તે જ લેખમાં કાર્ડોઝો દ્વારા કરવામાં આવેલી ટિપ્પણીઓનો પણ ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે,

જે. નીચે મુજબ:

ન્યાયાધીશોની વિશિષ્ટ પ્રવૃત્તિઓ પરસ્પર એકબીજાનું સંતુલન જાળવે છે. એક ન્યાયાધીશ પ્રશ્નોને ઇતિહાસના દૃષ્ટિકોણથી જુએ છે, બીજો તત્ત્વચિંતનના દૃષ્ટિકોણથી, અન્ય એક સામાજિક ઉપાદેયતાના દૃષ્ટિકોણથી; એક ઔપચારિકતાવાદી હોય છે, બીજો ઉદારમતવાદી; એક પરિવર્તનથી ભીત રહે છે, તો બીજો વર્તમાન સ્થિતિથી અસંતુષ્ટ રહે છે; વિવિધ માનસોના પરસ્પર ઘર્ષણમાંથી એવી કોઈ વસ્તુ ઘડાય છે, જેમાં તેના ઘટક તત્ત્વોની સરખામણીએ વધુ સ્થિરતા, એકરૂપતા અને સરેરાશ મૂલ્ય રહેલું હોય છે.

એ જ લેખમાં ઈવાન એચ. કેમિન્કર દ્વારા કરાયેલા નીચે મુજબના અવલોકનોનો પણ ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે:

સામૂહિક વિચારવિમર્શની પ્રક્રિયા સ્વાયત્ત નિર્ણયલેનાની પ્રક્રિયાને વધુ સુદૃઢ બનાવી શકે છે. સહકર્મીભાવપૂર્વક વિચારોના આદાનપ્રદાનથી દરેક ન્યાયમૂર્તિના ધ્યાન પર અનેક સંભાવનાઓ અને દૃષ્ટિકોણો આવે છે, અને તે તમામ સંભવિત રીતે ચુકિતસંગત મતોનું પરિશીલન કરે તેવી સંભાવના વધે છે. વધુમાં, દરેક ન્યાયમૂર્તિને સહન્યાયમૂર્તિઓની આલોચનાત્મક તપાસ અને સમજાવટના પ્રતિસાદરૂપે પોતાના મતોને વધુ ઘડવા અને સુધારવા માટે પ્રોત્સાહિત કરવામાં આવે છે.

આથી એવું સ્પષ્ટ થાય છે કે પૂર્વનિર્ણયનો કાયદો મોટા પ્રમાણમાં સમૂહાત્મક નિર્ણય પ્રક્રિયા પર આધારિત છે, જેમાં કાયદાકીય સંશોધન અને કાયદાકીય દલીલોની રજૂઆતની સહાયથી અનેક કાનૂની મનોમંડળો એકસાથે લાગુ પડે છે. જ્યારે આવી સામગ્રી અને કાયદાકીય તકરારોનું અનેક ન્યાયાધીશો દ્વારા પરિપ્રક્રિયા કરવામાં આવે છે, ત્યારે અપાયેલો નિર્ણય સર્વસંમતિનો ન હોય તો પણ તેને કાયદામાં પ્રશિક્ષિત વધુ સંખ્યાના મનોમંડળોના અવદાનનો લાભ પ્રાપ્ત થાય છે. હાલના કેસમાં, વિશાળ પીઠના કેસથી વિપરીત, જ્યાં ત્રણ અથવા વધુ ન્યાયાધીશો સમાન દલીલોના સમૂહની સહાયથી કાયદાનો પ્રશ્ન એકસાથે સાંભળતા હોય, ત્યાં હું, સંદર્ભિત ન્યાયાધીશ તરીકે, મતભેદ ધરાવતા બે ન્યાયાધીશોના બે અભિપ્રાયો પૈકી તે એક પસંદ કરવા માટે છોડાઈ ગયો છું, જે મારા મત મુજબ યોગ્ય કાનૂની સ્થિતિને વધુ નજીક છે. આથી નિર્ણય પ્રક્રિયામાં રહેલી બહુલતાનું તત્વ સંપૂર્ણપણે નષ્ટ થાય છે, જે પૂર્વનિર્ણયના કાયદાનું મૂળાધાર છે, જેમાં પીઠનો ચુકાદો સર્વસંમતિનો ન હોય તો પણ સમાન અથવા ઓછી સંખ્યાના ન્યાયાધીશો ધરાવતી પીઠને બાંધકામરૂપ બને છે. આ પરિસ્થિતિઓમાં, હાલના સંદર્ભમાં સીધો ઉદ્ભવતા

મુદ્દા પર અનુવર્તી વિભાગીય પીઠોના નિર્ણયો દ્વારા હું બંધાયેલો હોવાનો અનુભવ કરું છું. સ્વતંત્ર રીતે પણ, હું એ જ નિષ્કર્ષે પહોંચ્યો હોત. તે માટેના મારા સંક્ષિપ્ત કારણો હું દર્શાવું છું.

૧૯. આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૨૬૩, જેમ સર્વવિદિત છે, તે કમિશનરને કોઈપણ કાર્યવાહીના અભિલેખ મંગાવવાની અને તેનું પરીક્ષણ કરવાની સત્તા સંબંધિત છે અને જો તે એમ માને કે આવી કાર્યવાહીમાં આસેસિંગ અધિકારી દ્વારા પસાર કરાયેલ કોઈ આદેશ આવકના હિતને પ્રતિકૂળ હોવાથી ભૂલભર્યો છે, તો તે આકારણીપાત્રને સાંભળવાની તક આપી એવો નિર્ણય પુનર્વિચાર કરી શકે છે. કલમ ૨૬૩ની ઉપકલમ (૧) માં સ્પષ્ટીકરણની જોગવાઈ સમાવિષ્ટ છે. ખંડ (બી) ‘અભિલેખ’ શબ્દનો અર્થ સમજાવે છે અને શંકા નિવારણ માટે એવી ઘોષણા કરે છે કે ઉક્ત ઉપકલમના હેતુઓ માટે ‘અભિલેખ’માં આ અધિનિયમ હેઠળની કોઈપણ કાર્યવાહી સંબંધિત, પ્રિન્સિપલ કમિશનર અથવા કમિશનર દ્વારા પરીક્ષણના સમયે ઉપલબ્ધ તમામ અભિલેખોનો સમાવેશ થશે અને એમ હંમેશાથી સમાવિષ્ટ થયેલા માનવામાં આવશે. મૂળ ‘ઈન્કલૂડ્સ’ અભિવ્યક્તિના સ્થાને ૧.૬.૮૮થી “શલ ઈન્કલૂડ એન્ડ શલ બી ડીમ્ડ ઓલવેઝ ટુ હેવ ઈન્કલૂડેડ” શબ્દો આવેલ છે તે નોંધવા યોગ્ય છે. આ સ્પષ્ટીકરણ પોતે ૧.૧૦.૮૪થી ઉમેરવામાં આવ્યું હતું. આ વિધાનાત્મક ફેરફારો મંજુનાથેશ્વરે પેકિંગ પ્રોડક્ટ્સ (સુપ્રા) ના કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલત સમક્ષ વિચારણા માટે આવ્યા હતા. એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે વિધાનમંડળે સ્પષ્ટીકરણ ઉમેરીને અને ‘અભિલેખ’ શબ્દની વ્યાખ્યા વિસ્તૃત કરીને કમિશનરને કાર્યવાહી સંબંધિત તમામ અભિલેખો ધ્યાનમાં લેવાની સક્ષમતા આપી છે. તે પણ દર્શાવવામાં આવ્યું હતું કે અગાઉ કલમની ઉપકલમ (૧)

૨૬૩ માં કોઈપણ સ્પષ્ટીકરણ સમાવાયેલું ન હતું. શંકાના નિવારણ માટે આવું સ્પષ્ટીકરણ ઉમેરવામાં આવ્યું હતું. આ સંદર્ભમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે નીચે મુજબ ઠરાવ્યું અને અવલોકન કર્યું હતું:

“પૂર્વે કલમ ૨૬૩(૧) માં કોઈ સ્પષ્ટીકરણ સમાવાયેલું નહોતું. તે કમિશનરને અધિનિયમ હેઠળની કોઈપણ કાર્યવાહીનો રેકૉર્ડ મંગાવી તેની તપાસ કરવાની અને કેસની પરિસ્થિતિઓ જેવો ન્યાયસંગત ઠરે તેવો આદેશ આપવાની સત્તા આપે છે, જેમાં આકારણીમાં વધારો કરતો અથવા તેમાં ફેરફાર કરતો આદેશ, અથવા આકારણી રદ કરીને નવી આકારણી કરવાનો નિર્દેશ આપતો આદેશ પણ સમાવેશ પામે છે, જો તે એમ માને કે આકારણી અધિકારીએ આપેલો કોઈપણ આદેશ મહેસૂલના હિતોને હાનિકારક હોય તે હદ સુધી ત્રુટિપૂર્ણ છે. કરાધાન કાયદા (સુધારો) અધિનિયમ, ૧૯૮૪ દ્વારા, અમુક શંકાઓના નિવારણ માટે કલમ ૨૬૩(૧) માં એક સ્પષ્ટીકરણ ઉમેરવામાં આવ્યું હતું, પરંતુ તે સ્પષ્ટીકરણનો ઉદ્દેશ કરવો આવશ્યક નથી કારણ કે તે “આકારણી અધિકારીએ આપેલો આદેશ” આ શબ્દપ્રયોગના અર્થ સાથે સંબંધિત હતું અને તેથી આ કેસના હેતુ માટે પ્રાસંગિક નથી. નાણાં અધિનિયમ, ૧૯૮૮ દ્વારા, ઉપરોક્ત સ્પષ્ટીકરણને ૧લી જૂન, ૧૯૮૮ થી બદલી મૂકવામાં આવ્યું. વિધાનમંડળે આ સુધારો શા માટે કરવો પડ્યો તેના કારણો ૧૯૮૮ ના નાણાં વિધેયકની જોગવાઈઓ સમજાવતા સ્પષ્ટીકરણાત્મક નોંધપત્રમાં દર્શાવવામાં આવ્યા છે. આપણે માત્ર તે જ ભાગનો ઉદ્દેશ કરીશું જે અમારા માટે પ્રાસંગિક છે. વિધાનમંડળે નોંધ્યું હતું કે તે સમયે જે રીતે આ જોગવાઈ અમલમાં હતી, તેનાથી નીચે જણાવેલ બાબતો અંગે ન્યાયિક વિવાદ ઊભો થયો હતો :

"૪૮.

(એ) 'રેકૉર્ડ' શબ્દના અર્થઘટન અંગે : કેટલાક કેસોમાં એવું ઠરાવવામાં આવ્યું છે કે કલમ ૨૬૩(૧) માં આવેલ 'રેકૉર્ડ' શબ્દનો અર્થ કમિશનર દ્વારા તપાસના સમયે જે રેકૉર્ડ ઉપલબ્ધ હતો એવો નહીં, પરંતુ આકારણી અધિકારી દ્વારા આદેશ પસાર કરવામાં આવ્યો તે સમયે જે રેકૉર્ડ હતો એવો થાય. આવું અર્થઘટન વિધાનમંડળની મનોવૃત્તિના વિરોધમાં છે અને આવી જોગવાઈઓ દ્વારા પ્રાપ્ત કરવાના હેતુને જ નિષ્ફળ બનાવે છે, કારણ કે હેતુ એવો છે કે કમિશનરને તપાસના સમયે ઉપલબ્ધ રહેલા રેકૉર્ડના આધારે આદેશનું પુનરીક્ષણ કરવું. વાદવિવાદ દૂર કરવા અને ત્રણ પ્રત્યક્ષ કર અધિનિયમોની જોગવાઈઓ સંબંધે વિધાનમંડળની મનોવૃત્તિ સ્પષ્ટ કરવા માટે, સંબંધિત કલમોની સ્પષ્ટીકરણમાં આ બાબતે કાનૂની સ્થિતિ સ્પષ્ટ કરવાની દરખાસ્ત છે. પ્રસ્તાવિત સુધારાઓનો હેતુ એ સ્પષ્ટ કરવો છે કે 'રેકૉર્ડ' માં સંબંધિત પ્રત્યક્ષ કર કાયદાઓ હેઠળની કોઈપણ કાર્યવાહી સંબંધિત તમામ રેકૉર્ડ, જે કમિશનરને તપાસના સમયે ઉપલબ્ધ હોય, તેનો સમાવેશ થશે." તેના પ્રતિસ્થાપન પછી સ્પષ્ટીકરણનો સંબંધિત ભાગ આ મુજબ વાંચાય છે : "સ્પષ્ટીકરણ.- શંકાઓના નિવારણ માટે, આથી ઘોષણા કરવામાં આવે છે કે, આ ઉપકલમના હેતુઓ માટે,-

(બી) "રેકૉર્ડ" માં આ અધિનિયમ હેઠળની કોઈપણ કાર્યવાહી સંબંધિત, કમિશનર દ્વારા તપાસના સમયે ઉપલબ્ધ તમામ અભિલેખોનો સમાવેશ થાય છે;....." આમ, આ સુધારા દ્વારા, કલમ ૨૬૩ ના હેતુસર "રેકૉર્ડ" શબ્દની વ્યાખ્યા વિધાનમંડળ દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવી હતી. પરંતુ 'રેકૉર્ડ' શબ્દના અર્થ અંગેનો સંશય હજી ચથાવત રહ્યો અને તેથી, વિધાનમંડળે ૧૯૮૯ ના નાણાં

અધિનિયમને અમલમાં મૂકતાં વધુ એક સુધારો કર્યો. ૧૯૮૯ ના નાણાં વિધેયકમાંની જોગવાઈઓ સમજાવતું સ્મારકપત્ર તે બાબત સ્પષ્ટ કરે છે. ઉક્ત સ્મારકપત્રનો પરિછેદ ૨૮ નીચે મુજબ છે : “૨૮. આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૨૬૩ ની વર્તમાન જોગવાઈઓ હેઠળ તથા સંપત્તિવેરા અધિનિયમ અને ભેટવેરા અધિનિયમની અનુરૂપ જોગવાઈઓ હેઠળ, આવકવેરા કમિશનરને કોઈપણ કાર્યવાહીનો રેકૉર્ડ મંગાવવાનો અને તેની તપાસ કરવાનો અધિકાર સોંપવામાં આવ્યો છે અને જો તે માને કે આકારણી અધિકારી દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલ આદેશ ભૂલભર્યો છે અને જેટલી હદ સુધી તે મહેસૂલના હિતોને હાનિકારક છે, તેટલી હદ સુધી તે તેના પર એવો આદેશ કરી શકે છે જે કેસની પરિસ્થિતિઓ દ્વારા ન્યાયસંગત ઠરે, જેમાં આકારણી વધારવાનો અથવા તેમાં ફેરફાર કરવાનો, અથવા તેને રદ કરવાનો અથવા નવી આકારણી કરવાનો નિર્દેશ આપવાનો આદેશ પણ સામેલ છે. નાણાં અધિનિયમ, ૧૯૮૮ દ્વારા, ૧લી જૂન, ૧૯૮૮ થી અમલમાં આવે તે રીતે, આવકવેરા અધિનિયમ, સંપત્તિવેરા અધિનિયમ અને ભેટવેરા અધિનિયમની સંબંધિત કલમોમાં એક સ્પષ્ટીકરણ પ્રતિસ્થાપિત કરવામાં આવ્યું હતું, જેથી એ સ્પષ્ટ થાય કે “રેકૉર્ડ” શબ્દમાં કમિશનર દ્વારા તપાસના સમયે ઉપલબ્ધ કોઈપણ કાર્યવાહી સંબંધિત તમામ અભિલેખોનો સમાવેશ થશે. વધુમાં, એ પણ સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યું હતું કે, કમિશનરને આકારણી અધિકારી દ્વારા પસાર કરાયેલા આકારણી આદેશમાં, અપીલમાં વિચારવામાં આવેલા અને નિર્ધારિત કરાયેલા મુદ્દાઓ સિવાયના તમામ મુદ્દાઓ પર સુધારો કરવાનો અધિકાર છે. ઉપરોક્ત સ્પષ્ટીકરણ નાણાં અધિનિયમ, ૧૯૮૮ માં આ કાનૂની સ્થિતિ હંમેશાથી અસ્તિત્વમાં રહી છે તે સ્પષ્ટ કરવા માટે સમાવવામાં આવ્યું હતું. તેમ છતાં, કેટલીક અપીલ સત્તાઓએ એવો નિર્ણય કર્યો છે કે આ સ્પષ્ટીકરણ માત્ર ભવિષ્યલક્ષી

રીતે જ લાગુ પડશે, અર્થાત્ માત્ર તેવા આદેશો પર જ લાગુ પડશે જે કમિશનર દ્વારા ૧-૬-૧૯૮૮ પછી પસાર કરવામાં આવ્યા હોય. આવી વ્યાખ્યા વિધાનમંડળના આશયના વિરોધમાં છે અને તેથી, આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૨૬૩ માં એવો સુધારો કરવાનો પ્રસ્તાવ છે જેથી એ સ્પષ્ટ થઈ જાય કે આ સ્પષ્ટીકરણની જોગવાઈઓ હંમેશાથી અસ્તિત્વમાં હોવાનું માનવામાં આવશે. ઉપરોક્ત દિશામાં સંપત્તિવેરા અધિનિયમની કલમ ૨૫ અને ભેટવેરા અધિનિયમની કલમ ૨૪ માં પણ સુધારાઓ પ્રસ્તાવિત કરવામાં આવ્યા છે." તે સુધારા પછી, સ્પષ્ટીકરણનો સંબંધિત ભાગ નીચે મુજબ છે : "સ્પષ્ટીકરણ.- સંશયોના નિવારણાર્થે, આથી જાહેર કરવામાં આવે છે કે, આ ઉપકલમના હેતુઓ માટે,-

(બી) "અભિલેખ" માં તેનો સમાવેશ થશે અને હંમેશા સામેલ હતો એવું માનવામાં આવશે કે તેમાં આ અધિનિયમ હેઠળની કોઈપણ કાર્યવાહી સંબંધિત તે તમામ અભિલેખોનો સમાવેશ થાય છે, જે કમિશનર દ્વારા તપાસના સમયે ઉપલબ્ધ હોય;" એક્સ એક્સ એક્સ એક્સ એક્સ "અતેથી, જે સામગ્રી આકારણી કરવામાં આવી ત્યારે અસ્તિત્વમાં નહોતી પરંતુ ત્યારબાદ અસ્તિત્વમાં આવી, તે જ્યારે આઈ.ટી.ઓ. આદેશ કરે છે ત્યારે તેની કાર્યવાહીનો અભિલેખનો ભાગ બની શકતી નથી અને તેથી, આ કલમ હેઠળ પોતાના અધિકારક્ષેત્રનો ઉપયોગ કરવા હેતુસર કમિશનર દ્વારા તેની વિચારણા કરી શકાતી નથી, કારણ કે તે આ કલમ હેઠળ અપીલીય સત્તા નથી અને ફક્ત પુનરાવલોકન અધિકારક્ષેત્રનો જ ઉપયોગ કરે છે અને તેથી તે માત્ર આઈ.ટી.ઓ. સમક્ષ જે રીતે અભિલેખ હતો તે અભિલેખ અને તેમાં રહેલી સામગ્રીની જ વિચારણા કરી શકે છે, જેથી નિર્ધારિત કરી શકાય કે સંબંધિત આદેશ ખોટો હતો અને મહેસૂલના હિતોને હાનિકારક હતો કે નહીં. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, જે કોઈ સામગ્રી પછીથી

અસ્તિત્વમાં આવે તે અધિનિયમની કલમ ૨૬૩(૧) હેઠળ કમિશનરની સત્તાનો આશ્રય લેવા હેતુસર આઈ.ટી.ઓ.ના અભિલેખનો ભાગ બની શકતી નથી. અને કમિશનર દ્વારા આઈ.ટી.ઓ.ના અભિલેખના આધારે કાર્યવાહી કાયદેસર રીતે આરંભિત કર્યા પછી જ, આ કલમના બીજા ભાગમાં વપરાયેલ "તે જરૂરી માને તેવી તપાસ કર્યા પછી અથવા કરાવ્યા પછી" આ અભિવ્યક્તિને ધ્યાનમાં રાખીને, કમિશનર પછીથી અસ્તિત્વમાં આવતી કોઈપણ સામગ્રીને ધ્યાનમાં લઈ શકે છે." એક્સ એક્સ એક્સ એક્સ "અતેથી, પ્રતિવાદી તરફથી હાજર વિધાવાન વકીલે જે દલીલ કરી છે તે પ્રમાણે એવું કહી શકાય નહીં કે ૧લી જૂન, ૧૯૮૮ સુધી "અભિલેખ" શબ્દના અર્થ અંગેની સાચી અને સ્થિર કાનૂની સ્થિતિ એવી હતી કે તેનો અર્થ આકારણી આદેશ પસાર કરતી વેળાએ આવકવેરા અધિકારીને ઉપલબ્ધ રહેલો અભિલેખ એવો જ હતો. વધુમાં, અમને એવું લાગતું નથી કે "અભિલેખ" શબ્દનો એવો સંકુચિત અર્થઘટન, જોગવાઈના ઉદ્દેશ્ય તથા કમિશનરને સોંપવામાં આવેલી સત્તાના સ્વરૂપ અને વ્યાપને ધ્યાનમાં લેતા, ન્યાયસંગત હતો. કલમ ૨૬૩ હેઠળ કમિશનરને આપવામાં આવેલી પુનરાવલોકન સત્તા વિશાળ વ્યાપ ધરાવે છે. તે કમિશનરને અધિનિયમ હેઠળની કોઈપણ કાર્યવાહીનો અભિલેખ મંગાવવાનો અને તેની તપાસ કરવાનો અધિકાર આપે છે. તે કમિશનરને એવી તપાસ કરવા અથવા કરાવવા સશક્ત કરે છે, જે તે આવશ્યક માને, જેથી જાણી શકાય કે આકારણી અધિકારીએ કરેલો કોઈ આદેશ મહેસૂલના હિતોને હાનિકારક હોય તેટલી હદ સુધી ખોટો છે કે નહીં. અભિલેખની તપાસ કર્યા પછી અને તપાસ કરીને અથવા કરાવીને જો તે આદેશને ખોટો માને, તો તે કેસની પરિસ્થિતિઓ અનુરૂપ તે અંગે આદેશ કરી શકે છે. સ્પષ્ટ છે કે, તપાસના પરિણામે તેને નવી સામગ્રી પ્રાપ્ત થઈ શકે છે અને તે આવી નવી સામગ્રીને

ધ્યાનમાં લેવા હકદાર રહેશે. જો આકારણી કરતી વેળાએ આવકવેરા અધિકારીને ઉપલબ્ધ ન રહેલી સામગ્રી, તપાસ કર્યા પછી કમિશનર દ્વારા ધ્યાનમાં લેવામાં આવી શકે, તો પછી એવી સામગ્રી, જે આકારણી થયા બાદ ભલે અભિલેખ પર આવી હોય, તેની દ્વારા ધ્યાનમાં ન લેવામાં આવે તે માટે કોઈ કારણ નથી. વધુમાં, કલમ ૨૬૩(૧) ની સમજૂતીની કલમ (બી) માં વપરાયેલા સ્પષ્ટ શબ્દોને ધ્યાનમાં લેતાં, એવું ઠરાવવું પડે કે કલમ ૨૬૩(૧) હેઠળ કોઈપણ કાર્યવાહીનો અભિલેખ મંગાવીને તેની તપાસ કરતી વખતે, કમિશનર માટે ફક્ત તે કાર્યવાહીનો અભિલેખ જ નહીં પરંતુ તપાસના સમયે તેને ઉપલબ્ધ તે કાર્યવાહી સંબંધિત અભિલેખ પણ ધ્યાનમાં લેવા ખુલ્લું હતું અને છે.”

૨૦. ઉપરાંત, જેમ અગાઉ નોંધવામાં આવ્યું છે તેમ, આ અદાલતે અરુણાબેન સુમનકુમાર (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં અને લલિતચંદ્ર એમ. પટેલ (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં, મંજુનાથેશ્વરે પેકિંગ પ્રોડક્ટ્સ (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણય પર આધાર રાખી સમાન દૃષ્ટિકોણ અપનાવ્યો છે.

૨૧. સી.આઈ.ટી. વિ. એક્સપોર્ટ હાઉસ (પી.&એચ.), ૨૫૬ આઈટીઆર ૬૦૩ ના કેસમાં, પંજાબ અને હરિયાણા વડી અદાલતની દ્વિ-ન્યાયાધીશ ખંડપીઠે આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૨૬૩ના સંદર્ભમાં નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું હતું:

પ્રશ્ન ક્રમાંક ૩ પણ માત્ર શૈક્ષણિક રસનો જ વિષય છે. તેમ છતાં, હવે આ મુદ્દો સર્વોચ્ચ અદાલતના સી.આઈ.ટી. વિ. શ્રી મંજુનાથેશ્વરે પેકિંગ પ્રોડક્ટ્સ એન્ડ કેમ્ફર વર્ક્સ (૧૯૯૮) ૨૩૧ આઈ.ટી.આર. ૫૩ ના

ચુકાદા દ્વારા નિષ્પન્ન થઈ ગયો છે, જેમાં એવો નિર્ધાર કરવામાં આવ્યો છે કે કલમ ૨૬૩ માં આવેલ “અભિલેખ” શબ્દનો અર્થ આવકવેરા કમિશનર દ્વારા પરીક્ષણના સમયે ઉપલબ્ધ અભિલેખ એવો થાય છે અને તે માત્ર આવકવેરા અધિકારીને ઉપલબ્ધ સામગ્રી પૂરતો મર્યાદિત નથી. આ ચુકાદાના પ્રકાશમાં, પ્રશ્ન ક્રમાંક ૩ નો ઉત્તર નકારાત્મક આપવામાં આવે છે, અર્થાત્ આકારણીગ્રસ્તના વિરોધમાં અને આવકવેરા વિભાગના પક્ષે.

૨૨. સી.આઈ.ટી. ના કેસમાં અલાહાબાદ વડી અદાલતની વિભાગીય ખંડપીઠ

વિ. પ્રકાશવતી, ૨૭૬ આઈટીઆર ૫૭૫, નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું હતું:

“સી.આઈ.ટી. વિ. શ્રી મંજુનાથેશ્વરે પેકિંગ પ્રોડક્ટ્સ એન્ડ કેમ્ફર વર્ક્સ (૧૯૯૮) ૨૩૧ આઈ.ટી.આર. ૫૩ ના મામલે સર્વોચ્ચ અદાલતે એવો નિર્ધાર કર્યો છે કે કલમ ૨૬૩(૧) ની વ્યાખ્યાના ખંડ (બી) માં વપરાયેલા સ્પષ્ટ શબ્દોને ધ્યાનમાં લેતાં, કલમ ૨૬૩(૧) હેઠળની કોઈપણ કાર્યવાહીનો દસ્તાવેજ નોંધપોથી મંગાવતી વખતે અને તેની તપાસ કરતી વખતે, કમિશનર માટે માત્ર તે કાર્યવાહીનો દસ્તાવેજ નોંધપોથી જ વિચારવા ખુલ્લું હતું અને છે એમ નહીં, પરંતુ તપાસના સમયે તેના સમક્ષ ઉપલબ્ધ તે કાર્યવાહી સંબંધિત નોંધપોથી પણ વિચારવી તેને ખુલ્લી હતી.

ઉપરોક્ત નિર્ણયનું આદરપૂર્વક અનુસરણ કરતાં, અમારો વિચારપૂર્વકનો અભિપ્રાય એ છે કે આકારણીના સમયે આવકવેરા અધિકારી સમક્ષ ઉપલબ્ધ રહેલા અભિલેખને મર્યાદિત કરવામાં ટ્રિબ્યુનલ યોગ્ય ઠરતું ન હતું. આયુક્ત, અધિનિયમની કલમ

૨૬૩(૧) હેઠળની કાર્યવાહી આરંભ કરવાનો હેતુસર પરીક્ષણના સમયે તેમના સમક્ષ ઉપલબ્ધ રહેલા મૂલ્યાંકન અધિકારીના અહેવાલને ધ્યાનમાં લેવા માટે પોતાની અધિકારક્ષેત્રની અંદર સંપૂર્ણપણે સક્ષમ હતા.”

એજ વડી અદાલતે સી.ડબલ્યુ.ટી. વિ. શ્રીમતી ફૂલવતી ના કેસમાં

અગરવાલ (ઓલ), ૨૭૬ આઈટીઆર ૬૨૩ માં નીચે મુજબ અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું:

“આવકવેરા વિભાગના વિદ્વાન વકીલે રજૂઆત કરી હતી કે નોંધવહી તે માત્ર વેલ્થ-ટેક્સ સમક્ષ ઉપલબ્ધ હતું તે પૂરતી મર્યાદિત નથી

આકારણી પૂર્ણ થવાના સમયે અધિકારી સમક્ષ રહેલો અને તેમાં એવા બધા દસ્તાવેજો તથા સામગ્રીનો સમાવેશ થશે, જે સંપત્તિ-કર કમિશનરે તપાસ કરીને કાર્યવાહી શરૂ કરવાનો નિર્ણય કર્યો તે સમયે નોંધપાત્ર હતી. તેમણે સીઆઈટી વિ. શ્રી મંજુનાથેશ્વર પેકિંગ પ્રોડક્ટ્સ એન્ડ કેમ્ફર વર્ક્સ (૧૯૯૮) ૨૩૧ આઈટીઆર ૫૩ ના મામલામાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણય પર આધાર મૂક્યો હતો, જેમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે એવું ઠરાવ્યું છે કે અધિનિયમની કલમ ૨૬૩(૧) ની સ્પષ્ટીકરણની કલમ (બી) માં વપરાયેલા સ્પષ્ટ શબ્દોને ધ્યાનમાં લેતાં, એવું માનવું પડે કે કલમ ૨૬૩(૧) હેઠળની કોઈપણ કાર્યવાહીનો રેકૉર્ડ મંગાવી તેની તપાસ કરતી વખતે સંપત્તિ-કર કમિશનર માટે માત્ર તે કાર્યવાહીનો જ રેકૉર્ડ નહીં, પરંતુ તપાસના સમયે તેની સમક્ષ ઉપલબ્ધ તે કાર્યવાહી સંબંધિત રેકૉર્ડને પણ ધ્યાનમાં લેવું ખુલ્લું હતું અને છે. આવકવેરા અધિનિયમની કલમ

૨૬૩(૧) અને સંપત્તિ-કર અધિનિયમની કલમ ૨૫(૨) ની જોગવાઈઓ સમાન સ્વરૂપની છે. આ પરિસ્થિતિમાં અમારો સુવિચારિત અભિપ્રાય એવો છે કે મૂલ્યાંકન અહેવાલ સંપત્તિ-કર કમિશનર દ્વારા વિચારણા હેઠળ લઈ શકાય તેમ ન હતો એમ ઠરાવવામાં ટ્રિબ્યુનલ યોગ્ય નહોતું. તેથી, અમે પ્રશ્નોના ઉત્તર નકારાત્મકમાં આપીએ છીએ, એટલે કે આવક વિભાગના પક્ષમાં અને આકારિતના વિરોધમાં.”

૨૩. ગ્લોબસ ઇન્ફોકોમ લિ. વિ. સી.આઈ.ટી. (દિલ્લી), ૩૬૯ આઈ.ટી.આર. ૧૪ ના પ્રકરણમાં દિલ્લી વડી અદાલતે નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું હતું:

“આદેશ ભૂલભર્યો નથી ગણાતો, જ્યાં સુધી આવકવેરા કમિશનર તે ભૂલભર્યો કેમ છે તે અંગે નિર્ણય કરીને તેના કારણો નોંધે નહીં. માત્ર એટલા કારણે આદેશ ભૂલભર્યો બની જતો નથી કે પરત મોકલવા પર આકલન અધિકારી એવો નિર્ણય કરી શકે કે આદેશ ભૂલભર્યો છે. તેથી આવકવેરા કમિશનરે કારણો નોંધ્યા પછી એ ઠરાવવું આવશ્યક છે કે આદેશ ભૂલભર્યો છે. નિર્ધારિત અધિકારક્ષેત્રીય પૂર્વશરત એવી છે કે આવકવેરા કમિશનર આ નિષ્કર્ષે પહોંચે કે આદેશ ભૂલભર્યો છે અને કાયદામાં ટકી શકે તેમ નથી. અમે નોંધ લઈ શકીએ છીએ કે આવકવેરા કમિશનર જે સામગ્રી પર આધાર રાખી શકે છે તેમાં માત્ર તે સમયે જે નોંધપોથી સ્થિતિમાં હતી જ્યારે પ્રશ્નમાં રહેલો આદેશ આકલન અધિકારીએ પસાર કર્યો હતો એટલું જ નહીં, પરંતુ આવકવેરા કમિશનર દ્વારા તપાસના સમયે જે નોંધપોથી સ્થિતિમાં હોય તે પણ સમાવેશ પામે છે

(જુઓ સી.આઈ.ટી. વિ. શ્રી મંજુનાથેશ્વર પેકિંગ પ્રોડક્ટ્સ એન્ડ કેમ્ફર વર્ક્સ, (૧૯૯૮) ૨૩૧ આઈ.ટી.આર. ૫૩ (એસ.સી.). આવકવેરા કમિશનરને નવું/વધારાનું સામગ્રી/પુરાવા એકત્રિત કરવામાં અને તેના પર આધાર રાખવામાં, જેથી આકારણી અધિકારીનો આદેશ ભૂલભર્યો છે તે દર્શાવી અને જણાવી શકે, તેમાંથી કંઈપણ અવરોધતું/પ્રતિબંધિત કરતું નથી.”

૨૪. તેમ છતાં, અમે નોંધ લઈ શકીએ છીએ કે એમ.એસ. રાજુ વિ. ડેપ્યુટી સી.આઈ.ટી. (એ.પી.), ૨૯૮ આઈ.ટી.આર. ૩૭૩ (એ.પી.) ના કેસમાં આંધ્ર પ્રદેશ વડી અદાલતે અધિનિયમની કલમ ૨૬૪ના હેતુસરની જોગવાઈઓને અલગ પાડી હતી, કારણ કે કલમ ૨૬૩ હેઠળ સ્પષ્ટીકરણ તરીકે જેવું સ્પષ્ટીકરણ દાખલ કરવામાં આવ્યું હતું તેવું કોઈ સ્પષ્ટીકરણ કલમ ૨૬૪(૧) માં જોવા મળતું નથી. એવું નિરીક્ષણ કરવામાં આવ્યું હતું કે તે સ્પષ્ટીકરણ “હંમેશાથી તેમાં સમાવેશ થયેલ માનવામાં આવશે” એવા શબ્દો સાથે ઉમેરવામાં આવ્યું હતું. તેમ છતાં, ઉક્ત વડી અદાલત સમક્ષનો પ્રસ્તુત કેસ અધિનિયમની કલમ ૨૬૪ હેઠળનો હતો. તેથી, એવો ભેદ કરવામાં આવ્યો હતો. એ જોવામાં આવે છે કે અધિનિયમની કલમ ૨૬૩(૧) માં સ્પષ્ટીકરણ ઉમેરવાથી થયેલા સુધારા પછી અને મંજુનાથેશ્વરે પેકિંગ પ્રોડક્ટ્સ (સુપ્રા) ના કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણય પછી, અદાલતો સતત એ માનતી આવી છે કે કમિશનરની કોઈપણ રેકૉર્ડને ધ્યાનમાં લેવાની સત્તા પૂરતી વ્યાપક હતી અને તે માત્ર આકારણી અધિકારી સમક્ષ રહેલા આકારણીધારકના રેકૉર્ડ પૂરતી મર્યાદિત નહોતી.

૨૫. જો કે, વિદ્વાન વકીલ શ્રી સોપારકરે અધિનિયમની કલમ ૧૫૪ના સંદર્ભમાં નોંધપોથી અંગે સંકુચિત દૃષ્ટિકોણ અપનાવતા વિવિધ વડી

અદાલતોના વિવિધ નિર્ણયો તરફ મારું ધ્યાન દોર્યું હતું. આવા નિર્ણયો નીચે મુજબ છે:

(૧) સી.આઈ.ટી. વિ. કેશરી મેટલ્સ પ્રા. લિ. (એસ.સી.), ૨૩૭ આઈ.ટી.આર. ૧૬૫.

(૨) ઈ.એમ. વિશ્વનાથન ચેટ્ટિયાર વિ. એટ્રી. આઈ.ટી.ઓ., ૧૪૨ આઈ.ટી.આર. ૨૪૪ (કર).

(૩) સ્વરન ચશ વિ. સી.આઈ.ટી. (દિલ્હી), ૧૩૮ આઈ.ટી.આર. ૭૩૪.

અધિનિયમની કલમ ૧૫૪, જેમ સૌવિદિત છે, ભૂલના સુધારાની સત્તાના સ્વરૂપની જોગવાઈ છે. તેની ઉપકલમ (૧) મુજબ, આવકવેરા સત્તાધિકારીને, નોંધપાત્ર દસ્તાવેજોમાંથી સ્પષ્ટ દેખાતી કોઈપણ ભૂલનું સુધારણ કરવા હેતુસર, અધિનિયમ હેઠળ પસાર કરાયેલા કોઈપણ આદેશમાં સુધારો કરવાની, કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળના કોઈપણ ઇન્ટિમેશન અથવા અનુમાનિત ઇન્ટિમેશનમાં સુધારો કરવાની, અથવા કલમ ૨૦૦એની ઉપકલમ (૧) હેઠળના કોઈપણ ઇન્ટિમેશનમાં સુધારો કરવાની સત્તા આપવામાં આવી છે. તેથી, 'રેકૉર્ડ' શબ્દને આ વૈધાનિક જોગવાઈના સ્વરૂપ અને તે દ્વારા મૂલ્યાંકન અધિકારીને પ્રદાન કરાતી સત્તાના પરિપ્રેક્ષ્યમાં જોવો જરૂરી બને છે. નોંધ્યા મુજબ, આ સત્તા નોંધપાત્ર દસ્તાવેજોમાંથી સ્પષ્ટ દેખાતી કોઈપણ ભૂલના સુધારણ માટે છે. આવી સત્તાઓ પુનર્વિચાર અથવા પુનરીક્ષણના સ્વરૂપની નથી અને તેનો ઉપયોગ માત્ર નોંધપાત્ર દસ્તાવેજોમાંથી સ્પષ્ટ દેખાતી ભૂલના સુધારણા માટે જ થઈ શકે છે. આ પરિપ્રેક્ષ્યમાં, તેથી, 'રેકૉર્ડ' શબ્દનો અર્થ મૂલ્યાંકન અધિકારી સમક્ષ રહેલા પ્રકરણના નોંધપાત્ર દસ્તાવેજો એવો સમજવો પડે. સ્પષ્ટ છે કે નોંધપાત્ર દસ્તાવેજોમાંથી સ્પષ્ટ દેખાતી ભૂલનો ઉલ્લેખ મૂલ્યાંકન કાર્યવાહીથી પરના કોઈ અન્ય બાહ્ય દસ્તાવેજો સાથે

સંબંધિત હોઈ શકતો નથી. તેથી, આ જોગવાઈનો પરિપ્રેક્ષ્ય સંપૂર્ણપણે ભિન્ન છે, જેમાં 'રેકૉર્ડ' શબ્દનો ઉપયોગ થયો છે, અને તેમાં એવી કોઈ સ્પષ્ટીકરણનો સમાવેશ થતો નથી જે, સર્વોચ્ચ અદાલતે મંજુનાથેશ્વર પેકિંગ પ્રોડક્ટ્સ (ઉપરોક્ત)ના કેસમાં નોંધેલા ઐતિહાસિક પરિપ્રેક્ષ્ય સાથે, કલમ ૨૬૩(૧)માં ઉમેરવામાં આવી હતી. નોંધપાત્ર રીતે, તે સ્પષ્ટીકરણ તમામ હેતુઓ માટે આરંભથી જ સમાવેશ પામેલ માનવામાં આવે તે રીતે ઉમેરવામાં આવ્યું હતું. તેથી, અધિનિયમની કલમ ૧૫૪માં વપરાયેલ 'રેકૉર્ડ' શબ્દના સંદર્ભમાં આધારિત ઠરાવોથી હાલ હાથવગા વિવાદના નિવારણમાં વધુ કોઈ મદદ મળતી નથી.

૨૬. પરિસ્થિતિઓને ધ્યાનમાં લેતાં, હું એમ.એસ. શાહ, ન્યાયાધીશના અભિપ્રાય સાથે સહમત છું અને સંદર્ભનો નીચે મુજબ જવાબ આપું છું:

પ્રશ્નનો જવાબ નકારાત્મક રીતે આપવામાં આવે છે, અર્થાત્ તેના પક્ષમાં

રાજસ્વ વિભાગના પક્ષમાં અને આકારણીપાત્રના વિરોધમાં. ટ્રિબ્યુનલ બાકી રહેલા આધાર મુદ્દાઓ અંગે આકારણીપાત્રની અપીલનો ગુણદોષના આધારે નિરાકરણ કરશે.

૨૭. આ બાબતો અધિનિયમની કલમ ૨૫૯ મુજબ વિભાગીય ખંડપીઠ દ્વારા ચુકાદાનું ઉચ્ચારણ કરવા માટે માનનીય મુખ્ય ન્યાયમૂર્તિ સમક્ષ મૂકવામાં આવે.

(અકિલ કુરેશી, ન્યાયમૂર્તિ)

This judgment has been translated using AI.

=====

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

DISCLAIMER: The translated judgement 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 judgement shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.