

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 હાઈકોર્ટ, અમદાવાદ ખાતે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલિકેશન નં. ૧૨૮૨૫/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલિકેશન નં. ૧૨૮૨૯/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલિકેશન નં. ૧૨૮૩૨/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલિકેશન નં. ૧૭૪૮૯/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૭૪૯૦/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૦૭૪/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૦૭૮/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૦૭૯/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૦૮૩/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૨૧૪/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૨૧૫/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૨૧૬/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૨૨૧/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૨૨૨/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૨૨૩/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૬૭૪/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૬૭૫/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૧૦૮/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૯૧૧૬/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૯૧૧૯/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૯૧૨૧/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૧૨૮/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૧૨૯/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૧૪૩/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૧૪૫/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૧૪૬/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૧૪૯/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૧૫૧/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૧૫૨/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૧૫૪/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૬૦૪/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૬૨૯/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૬૩૨/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૨૮૪૯/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૬૧૧/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૬૫૪/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૬૫૭/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૬૫૮/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૬૫૯/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૯૬૬૧/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૯૮૯૯/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૯૯૦૦/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૯૯૦૨/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૩૪૬/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૩૬૨/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૯૮૬૯/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૯૨૩૯/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૯૮૬૮/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૨૩૬/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૨૪૬/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૪૪૨/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૫૩૦/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૫૩૭/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૫૩૯/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૬૧૦/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૦૮૧/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૯૮૪૧/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૬૪૧૯/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૬૪૨૧/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૬૪૨૫/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૬૪૨૬/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૬૪૨૭/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૬૭૮૨/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૬૭૮૬/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૬૮૦૦/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૬૮૦૧/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૬૮૨૧/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૭૭૭૧/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૭૭૮૮/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૭૭૮૯/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૭૭૯૦/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૭૭૯૧/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૭૭૯૩/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૭૭૯૬/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૭૭૯૭/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૨૭૦/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૨૭૧/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૨૭૨/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૨૭૩/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૨૭૪/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૭૧૨/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૭૭૩/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૭૭૭/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૨૩૨/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૨૩૪/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૨૩૬/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૩૨૧/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૮૩૨૩/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૯૩૨૫/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૯૬૪૭/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૯૬૭૬/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૯૮૪૪/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૧૯૮૭૧/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૨૨૧/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૨૨૮/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૨૪૧/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૨૪૪/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૨૪૫/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૨૭૨/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૨૭૬/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૮૨૫/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલકેશન નં. ૨૦૮૨૮/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશ્યલ સિવિલ એપ્લિકેશન નં. ૨૦૮૩૦/૨૦૧૮

મંજૂરી અને સહી માટે:

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ સુશ્રી હર્ષા દેવાની

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી ભાર્ગવ ડી. કારિયા

૧	શું સ્થાનિક અખબારોના રીપોર્ટ્સને 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?

=====

અનિલકુમાર ગોપીકિશન અગ્રવાલ

વિરુદ્ધ

આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ, સર્કલ ૩(૨) અમદાવાદ

=====

ઉપસ્થિતિ:

સ્પેશ્યલ સિવિલ એપ્લિકેશન્સ નં. ૧૨૮૨૫, ૧૨૮૨૯, ૧૨૮૩૨, ૧૭૪૮૭,
૧૭૪૮૯, ૧૭૪૯૦, ૧૯૦૭૪, ૧૯૦૭૮, ૧૯૦૭૯, ૧૯૦૮૩, ૧૯૨૧૪,
૧૯૨૧૫, ૧૯૨૧૬, ૧૯૨૨૧, ૧૯૨૨૨, ૧૯૨૨૩, ૧૯૬૭૪, ૧૯૬૭૫ અને
૨૦૧૦૮/૨૦૧૮:

શ્રી હાર્દિક વોરા, વકીલ, અરજદારો તરફે

શ્રીમતી મૌના એમ. ભટ્ટ, સામાવાળા તરફે વકીલ

સ્પેશ્યલ સિવિલ એપ્લિકેશન્સ નં. ૧૬૪૧૯, ૧૬૪૨૧, ૧૬૪૨૫, ૧૬૪૨૬,
૧૬૪૨૭, ૧૬૭૮૨, ૧૬૭૮૬, ૧૬૮૦૦, ૧૬૮૦૧, ૧૬૮૨૧, ૧૭૭૭૧,
૧૭૭૮૮, ૧૭૭૮૯, ૧૭૭૯૦, ૧૭૭૯૧, ૧૭૭૯૩, ૧૭૭૯૬, ૧૭૭૯૭,
૧૮૨૭૦, ૧૮૨૭૧, ૧૮૨૭૨, ૧૮૨૭૩, ૧૮૨૭૪, ૧૮૭૧૨, ૧૮૭૭૩,
૧૮૭૭૭, ૧૯૨૩૨, ૧૯૨૩૪, ૧૯૨૩૬, ૧૯૩૨૧, ૧૯૩૨૩, ૧૯૩૨૫,
૧૯૬૪૭, ૧૯૬૭૬, ૧૯૮૪૪, ૧૯૮૭૧, ૨૦૨૨૧, ૨૦૨૨૮, ૨૦૨૪૧,

૨૦૨૪૪, ૨૦૨૪૫, ૨૦૨૭૨, ૨૦૨૭૬, ૨૦૮૨૫, ૨૦૮૨૮ અને
૨૦૮૩૦/૨૦૧૮:

શ્રી સુધીર મહેતા, વકીલ સાથે સુશ્રી શૈલી મહેતા, અરજદારો તરફે વકીલ

શ્રીમતી મૌના એમ. ભટ્ટ, સામાવાળા તરફે વકીલ

સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલિકેશન નં. ૧૮૩૪૬/૨૦૧૮:

શ્રી એસ. એન. સોપરકર, સિનિયર વકીલ સાથે શ્રી બી. એસ. સોપરકર,
અરજદારો તરફે વકીલ

શ્રીમતી મૌના એમ. ભટ્ટ, સામાવાળા તરફે વકીલ

સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલિકેશન્સ નં. ૧૯૧૧૬, ૧૯૧૧૯, ૧૯૧૨૧, ૨૦૧૨૮,
૨૦૧૨૯, ૨૦૧૪૩, ૨૦૧૪૫, ૨૦૧૪૬, ૨૦૧૪૯, ૨૦૧૫૧, ૨૦૧૫૨,
૨૦૧૫૪, ૨૦૬૦૪, ૨૦૬૨૯ અને ૨૦૬૩૨/૨૦૧૮:

શ્રી તુષાર હેમાણી, વકીલ સાથે સુશ્રી વૈભવી પરીખ, અરજદારો તરફે વકીલ

શ્રીમતી મૌના એમ. ભટ્ટ, સામાવાળા તરફે વકીલ

સ્પેશ્યલ સિવિલ એપિલિકેશન્સ નં. ૧૮૩૬૨/૨૦૧૮ અને નં.
૧૯૮૬૯/૨૦૧૮:

શ્રી બી. એસ. સોપરકર, અરજદાર તરફે વકીલ

શ્રીમતી મૌના એમ. ભટ્ટ, સામાવાળા તરફે વકીલ

સ્પેશલ સિવિલ એપ્લિકેશન નં. ૨૦૦૮૧/૨૦૧૮:

શ્રી એમ. જે. શાહ, અરજદાર તરફે વકીલ

શ્રીમતી મૌના એમ. ભટ્ટ, સામાવાળા તરફે વકીલ

સ્પેશલ સિવિલ એપ્લિકેશન નં. ૧૯૨૩૯/૨૦૧૮:

શ્રી મિહિર જોષી, સિનિયર વકીલ સાથે શ્રી દર્શન ગાંધી, અરજદાર તરફે વિદ્વાન
વકીલ

શ્રીમતી મૌના એમ. ભટ્ટ, સામાવાળા તરફે વકીલ

સ્પેશલ સિવિલ એપ્લિકેશન્સ નં. ૧૨૮૪૯, ૧૮૬૧૧, ૧૯૬૫૪, ૧૯૬૫૭,
૧૯૬૫૮, ૧૯૬૫૯, ૧૯૬૬૧, ૧૯૮૯૯, ૧૯૯૦૦ અને ૧૯૯૦૨/૨૦૧૮:

શ્રી કેતન શાહ, અરજદાર તરફે વકીલ

શ્રીમતી મૌના એમ. ભટ્ટ, સામાવાળા તરફે વકીલ

સ્પેશલ સિવિલ એપ્લિકેશન નં. ૨૦૬૧૦/૨૦૧૮:

શ્રી એસ. એન. દિવેટિયા, અરજદાર તરફે વકીલ

શ્રીમતી મૌના એમ. ભટ્ટ, સામાવાળા તરફે વકીલ

સ્પેશ્યલ સિવિલ એપ્લિકેશન નં. ૧૯૮૪૧/૨૦૧૮:

શ્રી દર્શન પટેલ, અરજદાર તરફે વકીલ

શ્રીમતી મૌના એમ. ભટ્ટ, સામાવાળા તરફે વકીલ

સ્પેશ્યલ સિવિલ એપ્લિકેશન નં. ૧૯૮૬૮/૨૦૧૮:

શ્રી અંકિત તલસાણિયા, અરજદાર તરફે વકીલ

શ્રીમતી મૌના એમ. ભટ્ટ, સામાવાળા તરફે વકીલ

કોરમ: માનનીય ન્યાયમૂર્તિ સુશ્રી હર્ષા દેવાની

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી ભાર્ગવ ડી. કારિયા

તારીખ: ૦૨/૦૪/૨૦૧૯

સામાન્ય મૌખિક ચુકાદો

(માનનીય ન્યાયમૂર્તિ સુશ્રી હર્ષા દેવાની દ્વારા)

૧. ભારતનાં બંધારણના અનુચ્છેદ ૨૨૬ હેઠળની આ તમામ અરજીઓમાં, સંબંધિત અરજદારોને સામાવાળા-આકારણી અધિકારી દ્વારા જારી કરવામાં આવેલી આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ (જેને હવેથી "અધિનિયમ" તરીકે ઓળખવામાં આવશે) ની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસો પડકારની મેટર છે. કેટલાક કેસોમાં, વિવાદિત નોટિસોના અનુસંધાને આકારણીના હુકમો પસાર કરવામાં આવ્યા છે. જોકે રિટ અરજીઓ દાખલ કરતા પહેલા આવા આકારણીના હુકમો પસાર કરવામાં આવ્યા હતા, તેમ છતાં એવું જણાય છે કે સંબંધિત સમયે અરજદારોને તેની જાણ કરવામાં આવી ન હતી અને તેથી, સંબંધિત અરજીઓ દાખલ કરતી વખતે અરજદારો તેનાથી વાકેફ ન હતા. તેમ છતાં, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસના તબક્કે હોય કે આકારણી હુકમોના તબક્કે, તમામ અરજીઓમાં સંકળાયેલા કાયદાના પ્રશ્નો સમાન હોવાથી, અદાલતે અરજીઓને સુનાવણી માટે એકસાથે લીધી હતી અને આ સામાન્ય ચુકાદા દ્વારા તેમનો નિર્ણય કર્યો છે.

૨. તમામ અરજીઓમાં હકીકતો અને દલીલો ઓછી વધુ પ્રમાણમાં સામાન્ય હોવાથી, સુવિધા હેતુસર, એચ એન સફલ ગ્રુપના કેસમાં, સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નં. ૧૨૮૨૫ ઓફ ૨૦૧૮ માં ઉદ્દેખિત હકીકતોનો સંદર્ભ લેવાયો છે.

૨.૧ તે મામલામાં અરજદાર, જે એક વ્યક્તિ છે, તેણે મૂલ્યાંકન વર્ષ ૨૦૧૨-૧૩ માટે પોતાની આવકવેરા પરતફેર ૧૧.૯.૨૦૧૨ના રોજ મેસર્સ ગુજરાત

ફાઉન્ડ્રીઝ (ભાગીદારી ફર્મ) ની વ્યવસાયિક આવક તેમજ અન્ય આવક તરીકે કુલ રૂ. ૪૪,૭૩,૮૨૦/- દર્શાવી દાખલ કરી હતી. એચ. એન. સફલ ગ્રુપની વિવિધ મિલ્કતો પર ૪.૯.૨૦૧૩ના રોજ શોધ હાથ ધરવામાં આવી હતી, જેમાં ૭.૯.૨૦૧૩ના રોજ પંચનામું તૈયાર કરવામાં આવ્યું હતું. જમ કરાયેલ સામગ્રીના આધારે, મૂલ્યાંકન અધિકારીએ ૮.૨.૨૦૧૮ તારીખની નોટિસ જારી કરીને અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ અરજદાર વિરુદ્ધ કાર્યવાહી આરંભી હતી.

૨.૨ તેના પ્રતિભાવરૂપે, અરજદારે તા. ૧.૫.૨૦૧૮ નો પોતાનો જવાબ દાખલ કર્યો અને પોતાની આવકનો હિસાબ રજૂ કર્યો. તા. ૧૪.૫.૨૦૧૮ ના પત્ર દ્વારા, આકલન અધિકારીએ તેના દ્વારા નોંધવામાં આવેલ સંતોષ નોંધ પ્રદાન કરી અને તેની સાથે શોધ કરવામાં આવેલ વ્યક્તિના આકલન અધિકારીનો સંતોષ પણ જોડ્યો. નોંધાયેલ સંતોષ પરથી જાણવા મળ્યું કે શોધની કાર્યવાહી દરમિયાન અરજદારને લગતો કોઈ દસ્તાવેજ મળ્યો નહોતો. તેમ છતાં, શોધ કરવામાં આવેલ વ્યક્તિના કમ્પ્યુટરના એક્સેલ શીટના આંકડામાં રહેલી એક હાર્ડ-ડિસ્ક જમ કરવામાં આવી હતી, જેમાં અરજદારના નામનો ઉલ્લેખ હતો.

૨.૩ વિગતો પ્રાપ્ત થતા, અરજદારે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની કાર્યવાહી સામે વિગતવાર રજૂઆતો સાથે વાંધાઓ ઉઠાવ્યા અને અન્ય બાબતો ઉપરાંત એવું પ્રતિપાદન કર્યું કે શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના કમ્પ્યુટરના એક્સેલ શીટના આંકડાઓના આધારે, જેમાં માત્ર અરજદારના નામનો ઉલ્લેખ હતો, મૂલ્યાંકન અધિકારી અરજદાર વિરુદ્ધ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ

કાર્યવાહી શરૂ કરી શકતા નહોતા, કારણ કે શોધની તારીખે અસ્તિત્વમાં રહેલી અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી અમલમાં મૂકવા માટેની પૂર્વશરત, એટલે કે મૂલ્યાંકન અધિકારીને એ બાબતે સંતોષ થવો જોઈએ કે જમ કરાયેલ અથવા માંગાવવામાં આવેલ કોઈપણ નાણાં, સોનાચાંદી, દાગીના અથવા અન્ય કિંમતી વસ્તુ અથવા હિસાબની પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો શોધ કરાયેલ વ્યક્તિ સિવાયની વ્યક્તિના છે અથવા તે વ્યક્તિને સંબંધિત છે, તે પૂર્ણ થતી નહોતી. વધુમાં એવું પણ પ્રતિપાદન કરવામાં આવ્યું કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ કાર્યવાહી શરૂ કરવા માટે, શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારી તેમજ શોધ કરાયેલ વ્યક્તિ સિવાયની વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા સ્વતંત્ર સંતોષ નોંધવામાં આવવો આવશ્યક છે; તેમ છતાં, અરજદારના મૂલ્યાંકન અધિકારીએ નોંધેલા સંતોષ નોંધપત્રના અવલોકનથી સ્પષ્ટ થાય છે કે તેમણે માત્ર શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારીનો સંતોષ પુનઃઉતાર્યો છે અને અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ કલ્પિત જરૂરી સંતોષ નોંધ્યો નથી.

૨.૪ તા. ૨૩.૭.૨૦૧૮ના હુકમ દ્વારા, મૂલ્યાંકન અધિકારીએ અરજદારે દાખલ કરેલા વાંધાઓ નકારી કાઢ્યા હતા. તેથી વ્યથિત થયેલ અરજદારે, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ મૂલ્યાંકન વર્ષ ૨૦૧૨-૧૩ માટે મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા જારી કરાયેલી તા. ૮.૨.૨૦૧૮ની પડકારાધીન નોટિસને પડકારતા, હાલની અરજ દ્વારા આ અદાલતનો આશ્રય લીધો છે. ૨એ વીનસ ગ્રુપના કેસમાં, સ્પેશિયલ સિવિલ એપિલેકેશન નં. ૧૯૬૪૭ ઓફ ૨૦૧૮માં

દર્શાવાયેલા તથ્યોનો સંદર્ભ લેવામાં આવે છે. રએ.૧ અરજદાર, જે વ્યક્તિગત હેસિયત ધરાવે છે અને એમ/એસ ઓશન વાલ્વ્સ એમએફજી. કો.ના માલિક છે, તેમણે મૂલ્યાંકન વર્ષ ૨૦૧૨-૧૩ માટે તા. ૧૪.૩.૨૦૧૩ના રોજ રૂપિયા ૭,૨૭,૭૦૦/-ની કુલ આવક દર્શાવી પોતાની આવકવેરાની રિટર્ન દાખલ કરી હતી. તા. ૧૩.૩.૨૦૧૫ના રોજ શ્રી અશોક સુંદરદાસ વસવાણી, એમ/એસ વીનસ ઇન્ફ્રાસ્ટ્રક્ચર એન્ડ ડેવલપર્સ પી. લિ.ના વિવિધ પરિસરોમાં શોધ કાર્યવાહી હાથ ધરવામાં આવી હતી. શોધ દરમિયાન વિવિધ દસ્તાવેજો જપ્ત કરવામાં આવ્યા હતા, જેમાં અરજદાર સંબંધિત લેવડદેવડ અંગેની માહિતી મળી આવી હતી. જપ્ત કરાયેલા દોષારોપક દસ્તાવેજો હિસાબ બહારની રોકડ લેવડદેવડને લગતા હતા, જેમનું વિશ્લેષણ કરવામાં આવ્યું હતું અને અન્ય જપ્ત દસ્તાવેજો સાથે તેમનો સંબંધ સ્થાપિત કરવામાં આવ્યો હતો. શોધ દરમિયાન મળેલી જપ્ત હિસાબ બહારની રોકડવહીનીમાં નોંધાયેલી રોકડ લેવડદેવડમાં અરજદારનો પણ ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો હતો. આવા જપ્ત માલમસાલાના આધારે, મૂલ્યાંકન અધિકારીએ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ તા. ૨૨.૩.૨૦૧૮ અને ૧૪.૮.૨૦૧૮ની પડકારાધીન નોટિસો જારી કરીને કાર્યવાહી શરૂ કરી હતી. ત્યારબાદ અરજદારને અધિનિયમની કલમ ૧૪૨(૧) હેઠળ નોટિસો આપવામાં આવેલ, જેને અરજદારે પ્રતિસાદ આપ્યો હતો. રએ.૨ તા. ૬.૧૨.૨૦૧૮ના પત્ર દ્વારા, અરજદારે સામાવાળાને સંતોષ નોંધની નકલ પૂરી પાડવા વિનંતી કરી હતી જેથી અરજદાર તેના વિરુદ્ધ વાંધાઓ રજૂ કરી શકે. તેના પ્રતિસાદરૂપે, મૂલ્યાંકન અધિકારીએ તા. ૭.૧૨.૨૦૧૮ના રોજ સંતોષ નોંધની

નકલ પૂરી પાડી હતી. સંતોષ નોંધ પ્રાપ્ત થતાં, અરજદારે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની કાર્યવાહી વિરુદ્ધ વાંધાઓ દાખલ કર્યા હતા. તા. ૧૧.૧૨.૨૦૧૮ના હુકમ દ્વારા, સામાવાળાએ તે વાંધાઓ નકારી કાઢ્યા હતા, જેના પરિણામે હાલની અરજી ઉદ્ભવી છે. રબી બાર્ટર ગ્રુપની અરજીઓ સંબંધે, સ્પેશિયલ સિવિલ એપિલિકેશન નં. ૨૦૧૪૩ ઓફ ૨૦૧૮માં દર્શાવાયેલા તથ્યોનો સંદર્ભ લેવામાં આવે છે. રબી.૧ અરજદાર કંપની અધિનિયમ, ૧૯૫૬ હેઠળ સ્થાપિત કરાયેલ એક કંપની છે. સામાવાળાએ મૂલ્યાંકન વર્ષ ૨૦૦૯-૧૦ માટે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી સાથે વાંચતા કલમ ૧૫૩એ હેઠળ તા. ૨.૧૧.૨૦૧૮ની પડકારાધીન નોટિસ જારી કરી હતી, જેમાં જણાવાયું છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ હેઠળ રહેવાની સગવડરૂપ એન્ટ્રી પ્રદાનકર્તા સમૂહ (બાર્ટર ગ્રુપ અને પ્રદીપ બિરેવર ગ્રુપ)ના કેસમાં તા. ૪.૧૨.૨૦૧૪ના રોજ શોધ કાર્યવાહી હાથ ધરવામાં આવી હતી, જે દરમિયાન કેટલાક દોષારોપક દસ્તાવેજો મળ્યા અને જપ્ત કરવામાં આવ્યા હતા. અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી સાથે વાંચતા કલમ ૧૫૩એ હેઠળની નોટિસમાં સૂચિબદ્ધ વિવિધ વ્યક્તિઓના મૂલ્યાંકન અધિકારીએ તેવા જપ્ત દસ્તાવેજો સામાવાળાને સોંપ્યા હતા, કારણ કે તેઓ કથિત રીતે અરજદારને સંબંધિત હતા અને વિચારાધીન વર્ષ માટે અરજદારની કુલ આવકના નિર્ધારણ ઉપર અસર ધરાવતા હતા. અરજદારને અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી સાથે વાંચતા કલમ ૧૫૩એ(૧)(એ) હેઠળ આવકવેરાની રિટર્ન રજૂ કરવા કહેવામાં આવ્યું હતું. રબી.૨ સામાવાળાએ અધિનિયમની કલમ ૧૪૨(૧) હેઠળની નોટિસ સાથે વિચારાધીન વર્ષ માટે

તેમની દ્વારા નોંધાયેલ સંતોષ નોંધની નકલ તા. ૫.૧૨.૨૦૧૮ના રોજ પૂરી પાડી હતી. તા. ૭.૧૨.૨૦૧૮ના પત્ર દ્વારા, અરજદારે વિચારાધીન વર્ષ માટે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ કાર્યવાહી શરૂ કરવામાં આવી હોવા વિરુદ્ધ વાંધાઓ ઉઠાવ્યા હતા. તા. ૧૦.૧૨.૨૦૧૮ના હુકમ દ્વારા, સામાવાળાએ અરજદાર દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલા વાંધાઓનો નિકાલ કર્યો હતો અને એવું ઠરાવ્યું હતું કે અરજદારનો કેસ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ કાર્યવાહી શરૂ કરવા યોગ્ય છે, જેના પરિણામે હાલની અરજી ઉદ્ભવી છે.

૩. અરજીઓમાં કરાયેલા નિવેદનોના પ્રતિભાવરૂપે, તેમાંના સામાવાળાઓએ જવાબી સોગંદનામા દાખલ કર્યા છે. ખાસ સિવિલ એપિલિકેશન ક્રમાંક ૧૯૨૩૯ ઓફ ૨૦૧૮ માં દાખલ કરાયેલ જવાબી સોગંદનામું વધુ વિસ્તૃત હોવાથી, ખાસ સિવિલ એપિલિકેશન ક્રમાંક ૧૨૮૨૫ ઓફ ૨૦૧૮ માં કરાયેલા નિવેદનોના પ્રતિભાવરૂપે દાખલ કરાયેલા જવાબી સોગંદનામામાં કરાયેલા નિવેદનો સાથે ઉક્ત સોગંદનામામાં કરાયેલા નિવેદનોનો પણ સંદર્ભ લેવાયો છે. ઉક્ત જવાબી સોગંદનામાઓમાં, અન્ય બાબતો સાથે, એવો દાવો કરવામાં આવ્યો છે કે અરજી અપરિપક્વ અવસ્થાએ દાખલ કરવામાં આવી છે, કારણ કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ માત્ર નોટિસ જ બહાર પાડવામાં આવી છે. જો એવી સ્થિતિ ઊભી થાય કે પારિત થનારા પુનઃઆકારણી હુકમથી અરજદાર વ્યથિત થાય, તો આવકવેરા અધિનિયમની જોગવાઈઓ હેઠળ અપીલનો કાયદેસર ઉપાય

ઉપલબ્ધ છે અને માત્ર આ મર્યાદિત કારણના આધારે જ અરજી પર વિચારણા કરવી યોગ્ય નથી.

૩.૧ જવાબી સોગંદનામાઓમાં એ બાબતનો પણ દાવો કરવામાં આવ્યો છે કે, નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૧૫ દ્વારા અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીમાં ૧.૬.૨૦૧૫ થી અમલમાં આવે તે રીતે સુધારો કરવામાં આવ્યો હતો અને સુધારેલી કલમ ૧૫૩સીની ભાષા, સુધારા પહેલાંની કલમ કરતાં વધુ સ્પષ્ટ છે. વધુમાં એ પણ રજૂ કરવામાં આવ્યું છે કે જમ કરાયેલ સામગ્રી / દસ્તાવેજ આસેસીનો નથી, એવો આસેસીનો દાવો કોઈ પરિણામકારક નથી, કારણ કે કલમ ૧૫૩સી(૧)ની ૧.૬.૨૦૧૫ થી અમલમાં આવેલી સુધારેલી જોગવાઈઓના પ્રકાશમાં, જમ કરાયેલ સામગ્રી શોધાયેલ વ્યક્તિ સિવાય અન્ય કોઈ વ્યક્તિને સંબંધિત હોય અથવા તેમાં સમાવિષ્ટ કોઈ માહિતી એવી અન્ય વ્યક્તિ સાથે સંબંધ ધરાવતી હોય, તો પણ કલમ ૧૫૩સી હેઠળ નોટિસ જારી કરી શકાય છે. વધુમાં એવો પણ દાવો કરવામાં આવ્યો છે કે હાલના કેસમાં શોધની કાર્યવાહી ૪.૯.૨૦૧૩ના રોજ આરંભવામાં આવી હતી, પરંતુ કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસ ૧૨.૩.૨૦૧૮ના રોજ, અર્થાત્ સુધારા પછી, આપવામાં આવેલ, અને તેથી અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીની સુધારેલી જોગવાઈઓ લાગુ પડશે.

૩.૨ નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૧૫ (પરિપત્ર ક્રમાંક ૧૯/૨૦૧૫) ની જોગવાઈઓ સંબંધિત વ્યાખ્યાત્મક નોંધોનો સંદર્ભ આપવામાં આવે છે. રજૂ કરવામાં આવે છે કે, સુધારાઓ રજૂ કરનાર નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૧૫ ના સ્મરણપત્રના

અવલોકનથી આ વાત પૂરતી સ્પષ્ટ થાય છે કે અગાઉની જોગવાઈઓના શબ્દપ્રયોગ સંબંધિત વિવાદોને ધ્યાનમાં રાખીને આ સુધારો રજૂ કરવામાં આવ્યો હતો. તેથી, આ સ્પષ્ટ છે કે સુધારેલ જોગવાઈઓ મૂળભૂત સ્વરૂપની નથી, પરંતુ જોગવાઈઓના અગાઉના શબ્દપ્રયોગોની સ્પષ્ટતા છે. વધુમાં, શબ્દો “પરટેન્સ/બિલોન્સ/રિલેટ્સ” ના શબ્દકોશીય અર્થ પરથી પણ દેખાઈ આવે છે કે તેઓ સમાનાર્થી છે.

૩.૩ વધુમાં એવું નિવેદન કરવામાં આવ્યું છે કે કરદાતાએ ઉઠાવેલા આધારભૂત મુદ્દાઓ અચલ મિલકત સંપાદન વ્યવહારોમાં “ઓન મની પેમેન્ટ્સ” ની કરપાત્રતા અંગે નથી, પરંતુ શોધ કરવામાં આવેલા કેસોમાં અન્ય વ્યક્તિઓ અંગે આવા વ્યવહારોના કરલાગૂ પ્રક્રિયાના આધાર પર છે. વિત્ત અધિનિયમ, ૨૦૧૫ દ્વારા અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી(૧) માં કરવામાં આવેલા સુધારા દ્વારા કરદાતા ઉપર કોઈ નવી જવાબદારી ઊભી કરવામાં આવી નથી કે કરલાગૂક્ષેત્રનો વિસ્તાર પણ કરવામાં આવ્યો નથી. અચલ મિલકત સંપાદન વ્યવહારોમાં “ઓન મની પેમેન્ટ્સ” હંમેશા આવકવેરાના આક્ષેપક્ષેત્રમાં આવતાં રહ્યા છે. તેથી, આ સુધારો માત્ર પ્રક્રિયાત્મક સુધારો છે. દરેક કરદાતાને મૂળભૂત કાનૂનમાં નિહિત હક હોય છે, પરંતુ પ્રક્રિયાત્મક કાનૂનમાં એવો કોઈ હક અસ્તિત્વમાં નથી. તેથી એવો દાવો કરવામાં આવે છે કે વિધાનમંડળ દ્વારા ૧.૬.૨૦૧૫ થી અમલમાં આવેલ પ્રક્રિયાત્મક સુધારો અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ ૧૨.૩.૨૦૧૮ ના રોજ જારી કરાયેલ નોટિસને પણ આવરી લે છે.

૩.૪ વધુમાં એવો વાદ કરવામાં આવે છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડીની જોગવાઈઓ સંબંધિત મુદ્દો નક્કી કરતી વખતે, સર્વોચ્ચ અદાલતે, કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ-૩ વિ. કલકત્તા નિટવેર્સ, લુધિયાણા, (૨૦૧૪) ૪૩ ટેક્સમેન.કોમ ૪૪૬ (એસસી) ના કેસમાં, વિવિધ ન્યાયિક ઉચ્ચારોના પ્રકાશમાં નાણાકીય વિધાનના અર્થઘટનના પ્રથમ અથવા મૂળભૂત સિદ્ધાંત પર વિચાર કર્યો હતો અને એવું ઠરાવ્યું હતું કે: “કર આદાયી કાયદાની પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈઓનું અર્થઘટન કરતી વખતે તેના સ્પષ્ટ હેતુને અમલમાં મૂકવું અદાલતનું કર્તવ્ય છે. જ્યાં જ્યાં જવાબદારી આરૂઢ કરવાની મનોવૃત્તિ સ્પષ્ટ હોય ત્યાં, આક્ષેપ નિષ્ફળ ન જાય તે માટે, અદાલતો પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈઓને સામાન્ય સમજણને અનુરૂપ અર્થઘટન સ્વીકારવામાં સંકોચ અનુભવવો જોઈએ નહીં. પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈઓનું, નિઃસંદેહ, એવું અર્થઘટન કરવું જોઈએ કે જે કાયદાના ઉદ્દેશ અને હેતુને કાર્યાન્વિત કરે અને તેને નિષ્ફળ ન બનાવે.”

૩.૫ જવાબરૂપ સોગંદનામામાં દિલ્હી વડી અદાલતના પી.સી.આઈ.ટી. વિ. સુપર મોલ્સ પી. લિ.ના નિર્ણય, (૨૦૧૬) ૭૬ ટેક્સમેન.કોમ ૨૬૭ (દિલ્હી), ઉપર પણ આધાર મૂકવામાં આવ્યો છે, જેમાં નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૧૫ દ્વારા થયેલા સુધારાના આધારે કરદાતાની દલીલ સ્વીકારવામાં આવી નથી, અને આ મુજબ ઠરાવવામાં આવ્યું છે:

સ્પષ્ટ શબ્દોમાં કહીએ તો, આકલન અધિકારી દસ્તાવેજોની સામગ્રીના ન્યાયસંગત વાચનથી તેમાં જે સમાવાયેલ હતું અથવા જે બહાર આવ્યું હતું તે

દષ્ટિએ આ બાબતે સંતોષ પામ્યા હતા કે દસ્તાવેજો નિર્ધારિત કરદાતાના હતા. આ બાબત અવગણવી જોઈએ નહીં કે દસ્તાવેજનું અર્થઘટન કરતાં અભિવ્યક્તિઓને અતિશય શાબ્દિક રીતે તે રીતે અર્થાવ્યાખ્યાયિત કરવી ન જોઈએ જાણે કે તે શબ્દો પથ્થરમાં કોતરેલા હોય અથવા કોઈ ધારામાં નિશ્ચિત કરેલા હોય — જેમ આ કેસમાં આઈ.ટી.એ.ટી.એ કર્યું હતું. આ કારણોસર, સંતોષ નોંધ અંગે નિર્ધારિત કરદાતાએ ઉઠાવેલા અતિ-તકનીકી આધાર પર માત્ર અપીલ મંજૂર કરવી આઈ.ટી.એ.ટી.એ ન કરવી જોઈએ હતી.

૩.૬ કમલેશભાઈ ધરમશીભાઈ પટેલ, (૨૦૧૩) ૨૧૪ ટેક્સમેન ૫૮૮ (ગુજરાત), માં આ અદાલતના નિર્ણયના પરિચ્છેદ ૨૨ પર પણ આધાર મૂકવામાં આવ્યો છે, જેમાં આ પ્રમાણે ઠરાવવામાં આવ્યું છે:

શબ્દ “સંબંધિત હોવું” ની વ્યાખ્યા આપવામાં આવેલ નથી અને તેને કોઈ કાનૂની તકનીકી અર્થછાયા પણ નથી અને તેથી, અમે ફરી એકવાર તેના શબ્દકોશીય અર્થનો આશરો લઈએ છીએ. અમને નિર્ધારિત કરવાનું છે કે શું એવું કહી શકાય કે આવા દસ્તાવેજનો અરજદારો સાથે “સંબંધ અથવા સંદર્ભ છે”.

અેથી એવો દાવો કરવામાં આવ્યો છે કે, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી(૧) માં પ્રક્રિયાત્મક સુધારા થયા બાદ, આવી “ઓન મની ચુકવણીઓ”, જ્યાં આવી ચુકવણીઓ કલમ ૧૫૩એ હેઠળ આવરી લેવાયેલ અનેક વ્યક્તિઓ પાસેથી જમ કરાયેલ સામગ્રીમાં નોંધાયેલ મળી આવે છે, ત્યાં સુધારાની તારીખ, એટલે કે,

૧.૬.૨૦૧૫ પછી નોટિસ જારી કરવામાં આવે ત્યારે, કોઈપણ અસ્પષ્ટતા વિના, તેમની આકારણી અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ કરવી આવશ્યક છે.

૩.૭ વધુમાં આવું પણ અવરિત કરવામાં આવ્યું છે કે આકારણી અધિકારીની સંતોષ નોંધમાં ઉલ્લેખિત વિગતોના પરિશીલન પરથી સ્પષ્ટ થાય છે કે આકારણી અધિકારીએ ઉપલબ્ધ સામગ્રીનું સાવધાનીપૂર્વક અવલોકન કર્યું છે અને યોગ્ય મનન-વિચારના અનુપ્રયોગ પછી કારણો નોંધ્યા છે. આ સંતોષ નોંધોમાં, જમ કરાયેલા દસ્તાવેજોની વિગતવાર ચર્ચા કર્યા બાદ, આકારણાધીન વ્યક્તિના સંબંધમાં અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીની જોગવાઈઓ અમલમાં મૂકવા માટે સુસંગત કારણો નોંધવામાં આવ્યા છે.

૩.૮ એવો દાવો કરવા માટે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ જારી કરાયેલ નોટિસો વિરુદ્ધની રિટ અરજીઓ ચલાવી શકાય તેવી નથી, સર્વોચ્ચ અદાલતના કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ વિ. વિજયભાઈ એન. ચંદ્રાણી, (૨૦૧૩) ૩૫ ટેક્સમેન.કોમ ૫૮૦ (એસસી) ના નિર્ણય પર અવલંબન રાખવામાં આવ્યું છે.

૪. અરજીઓના આ સમૂહમાં, જુદી જુદી તપાસ સંબંધિત એમ કુલ ત્રણ અલગ અલગ જૂથો છે. અરજીઓના એક જૂથમાં, એચ.એન. સફલ ગ્રુપના મામલામાં તપાસ હાથ ધરવામાં આવી હતી; બીજા જૂથમાં, બાર્ટર ગ્રુપના પરિસરમાં તપાસ હાથ ધરવામાં આવી હતી; અને ત્રીજા જૂથમાં, વીનસ ગ્રુપના પરિસરમાં તપાસ હાથ ધરવામાં આવી હતી. લગભગ તમામ મામલાઓમાં, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ આપવામાં આવેલી નોટિસના અનુસંધાને, સંબંધિત અરજદારે

આવકનું રિટર્ન રજૂ કર્યું છે અને મૂલ્યાંકન અધિકારીને સંતોષ નોંધ પૂરી પાડવા વિનંતી કરી છે તથા તેની પ્રાપ્તિ પછી, તેના વિરોધમાં વાંધાઓ ઉઠાવ્યા છે. આવા વાંધાઓ રદ કરવામાં આવ્યા પછી જ, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસ અધિકારક્ષેત્રવિહોણી છે તે આધાર પર તેને પડકારતી આ અરજીઓ દાખલ કરવામાં આવી છે. એક કે બે મામલાઓમાં, મૂલ્યાંકન અધિકારીએ વાંધાઓનો નિર્ણય કર્યો નથી. તેમ છતાં, બધી અરજીઓમાં ઉઠાવવામાં આવેલા તથ્યો અને દલીલો મોટાભાગે સમાન છે, અને કોઈ અન્ય મામલાના તથ્યોમાં જ્યાં કોઈ નોંધપાત્ર ભિન્નતા હશે ત્યાં, આ ચુકાદાના યોગ્ય તબક્કે તેનો ઉલ્લેખ કરવામાં આવશે.

અરજદારોની તરફેણી કરવામાં આવેલ રજૂઆતો

૫. શ્રી હાર્દિક વોરા, વર્ષ ૨૦૧૮ ની વિશેષ સિવિલ એપ્લિકેશનઓ નં. ૧૨૮૨૫, ૧૨૮૨૯, ૧૨૮૩૨, ૧૭૪૮૭, ૧૭૪૮૯, ૧૭૪૯૦, ૧૯૦૭૪, ૧૯૦૭૮, ૧૯૦૭૯, ૧૯૦૮૩, ૧૯૨૧૪, ૧૯૨૧૫, ૧૯૨૧૬, ૧૯૨૨૧, ૧૯૨૨૨, ૧૯૨૨૩, ૧૯૬૭૪, ૧૯૬૭૫ અને ૨૦૧૦૮ માં અરજદારો તરફથી હાજર વિદ્વાન વકીલે રજૂઆત કરી હતી કે સમગ્ર વિવાદ શોધ કાર્યવાહી દરમિયાન મળેલ હાર્ડ-ડિસ્ક પર આધારિત છે, જ્યારે હાર્ડ-ડિસ્ક નિર્ધારિત કરદાતાની માલિકીની હતી એવો કોઈ આક્ષેપ નથી. વધુમાં રજૂ કરવામાં આવ્યું કે હાલના કેસમાં એચએન સફલ ગ્રૂપના સ્થળ પર જ.દ.૨૦૧૩ના રોજ શોધ કાર્યવાહી હાથ ધરવામાં આવી હતી, અને તે સમયે ૧.૬.૨૦૧૫નો સુધારો અમલમાં નહોતો.

તેથી, સંબંધિત સમયે શોધ હેઠળની વ્યક્તિના આકલન અધિકારી માત્ર એટલી મર્યાદિત સંતુષ્ટિ નોંધાવી શકતા હતા કે જમ કરાયેલ હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા માંગવામાં આવેલી મિલકતો અરજદારની છે અથવા અરજદારની માલિકીની છે. વધુમાં રજૂ કરવામાં આવ્યું કે સ્વીકાર્ય રીતે, શોધ કાર્યવાહી દરમિયાન મળેલ હાર્ડ-ડિસ્ક, જેના આધારે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ અરજદારને નોટિસ જારી કરવામાં આવી છે, તે અરજદારની નથી. શોધ હેઠળની વ્યક્તિના આકલન અધિકારીએ નોંધાવેલ સંતુષ્ટિ નોંધનો ઉલ્લેખ કરતાં ધ્યાન દોરવામાં આવ્યું કે આવી સંતુષ્ટિ એ આધારે છે કે એચએન સફલ ગ્રૂપના સ્થળ પરથી મળેલ અને જમ કરાયેલ દસ્તાવેજો અરજદારને સંબંધિત છે અથવા તેમાં રહેલી માહિતી અરજદારને સંબંધિત છે. રજૂ કરવામાં આવ્યું કે તેથી આકલન અધિકારીએ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીની સુધારેલી જોગવાઈ મુજબ સંતુષ્ટિ નોંધાવી છે, જે ૧.૬.૨૦૧૫થી અમલમાં આવી હતી. વિદ્વાન વકીલના મતે, ૧.૬.૨૦૧૫નો સુધારો આકલન અધિકારીને નવી સત્તા પ્રદાન કરે છે અને તેથી તેનો પ્રભાવ ભવિષ્યલક્ષી છે અને આથી, જ્યાં શોધની તારીખે આ સુધારો અમલમાં નહોતો, તેવા વર્તમાન મામલાના તથ્યોમાં તેને લાગુ કરી શકાય તેમ નહોતું.

૫.૧ પોતાની રજૂઆતોના સમર્થનમાં, વિદ્વાન વકીલે સર્વોચ્ચ અદાલતે સ્ટેટ ઓફ તમિલ નાડુ વિ. સ્ટાર ટોબેકો કો., (૧૯૭૪) ૩ એસસીસી ૨૪૯ ના મામલામાં આપેલા નિર્ણય પર આધાર મૂક્યો, જેમાં અદાલતે આ રીતે ઠરાવ્યું

હતું: “પ. નિર્ધાર માટેનો પ્રશ્ન એ છે કે ફરીથી ખોલવાની અધિકારિતા પ્રક્રિયાનો પ્રશ્ન છે કે સત્તાનો પ્રશ્ન છે. શ્રી રામ રેડીએ દલીલ કરી હતી કે તે માત્ર પ્રક્રિયાથી સંબંધિત છે અને તે આધાર પર આ અદાલતના સ્ટેટ ઓફ મદ્રાસ વિ. લતીફ હમીદ એન્ડ કો., ૨૮ એસટીસી ૬૯૦ ના નિર્ણયમાંથી આધાર મેળવવાનો પ્રયત્ન કર્યો હતો. અમે આ દલીલ સ્વીકારી શકતા નથી. હમીદ કેસમાં આ અદાલત પ્રક્રિયા સાથે સંબંધિત જોગવાઈના કથિત ભંગ અંગે વિચારણા કરી રહી હતી. અહીં અમે સત્તાના પ્રશ્ન સાથે વ્યવહાર કરી રહ્યા છીએ. નિર્ધાર માટેનો પ્રશ્ન એ છે કે આકારણીઓને ફરીથી ખોલવાની સંબંધિત અધિકારિતા કોની પાસે હતી. આવા પ્રશ્નને પ્રક્રિયાનો પ્રશ્ન ગણાવી શકાય નહીં. જુના નિયમો હેઠળ આકારણીધારકને પોતાની આકારણીઓ માત્ર અપીલીય સત્તાધિકારી દ્વારા ફરીથી ખોલાવવાનો હક હતો. આ નિઃસંદેહ રીતે આકારણીધારકને પ્રદાન કરાયેલ હક હતો. તે એક મૂલ્યવાન હક છે. તેવી સ્થિતિમાં, ઉપર ઉદ્ઘૂત કરાયેલા અપવાદ દ્વારા તે જ સુરક્ષિત થાય છે.”

પ.ર સી.ઈ.ડી. વિ. એમ.એ. મર્યન્ટ, ૧૯૮૯ સપ્લી. (૧) એસ.સી.સી. જદલના કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણયનો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો હતો, જેમાં અદાલતે આ મુજબ ઠરાવ્યું હતું:

“ક. એસ્ટેટ ડ્યુટી (સુધારો) અધિનિયમ, ૧૯૫૮ દ્વારા મૂળ અધિનિયમમાં નોંધપાત્ર ફેરફાર કરવામાં આવ્યો હતો. હાલની કલમો ૫૬ થી ૬૫ના સ્થાને કલમો ૫૬ થી ૬૫ને પ્રતિસ્થાપિત કરવામાં આવી હતી, અને મૂળરૂપે અમલમાં

આવેલી કલમ ૬૨ ૨૬ કરવામાં આવી હતી. મૂળ કલમ ૬૨નો મૂળભૂત રીતે સંબંધ નોંધમાંથી સ્પષ્ટ દેખાતી ભૂલના સુધારા સાથે, અથવા કોઈ મિલકતના મૂલ્યાંકનમાં થયેલી ભૂલના સુધારા સાથે, અથવા કોઈ મિલકતના લોપ થવાને કારણે થતા સુધારા સાથે હતો. નવી અમલમાં આવેલી કલમ ૫૯ આકારણીમાંથી છૂટી ગયેલી મિલકત વિષે છે. આ જોગવાઈ ભારતીય આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૨૨ની કલમ ૩૪ અને આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ની કલમ ૧૪૭ને સમાન છે. અમને એવું જણાય છે કે નવી કલમ ૫૯ જૂની કલમ ૬૨ દ્વારા આવરી લેવાયેલા ક્ષેત્રથી નોંધપાત્ર રીતે ભિન્ન ક્ષેત્રને આવરી લેવા પ્રયત્ન કરે છે. બંને જોગવાઈઓમાં જે એકમાત્ર બાબત સામાન્ય જણાય છે તે “કોઈ મિલકતના લોપ” સંબંધિત છે, પરંતુ અમને એવું જણાય છે કે કલમ ૬૨ હેઠળની સત્તાના પ્રભાવક્ષેત્રનો સંબંધ એવી પરિસ્થિતિ સાથે છે જે કલમ ૫૯ હેઠળ કલ્પાયેલ સત્તાના પ્રભાવક્ષેત્રથી તત્વતઃ ભિન્ન છે. હાઈકોર્ટે બંને કલમોની જોગવાઈઓનું સચોટ વિશ્લેષણ કર્યું છે અને તે નિષ્કર્ષે પહોંચી છે કે નવી કલમ ૫૯ દ્વારા અપાયેલી પુનઃઆકારણીની સત્તા જૂની કલમ ૬૨ દ્વારા અપાયેલી સત્તાથી સંપૂર્ણપણે ભિન્ન છે. અમે વડી અદાલત સાથે સહમત છીએ. નવી કલમ ૫૯ અને જૂની કલમ ૬૨ વચ્ચે કથિત સમાનતા આધારિત, અને તેથી નવી કલમને પૂર્વવ્યાપી ગણવી જોઈએ, એવો મહેસૂલ તરફથી કરવામાં આવેલો દાવો સ્વીકારી શકાય તેમ નથી.

૭. હાલ જે રીતે સ્થિતિ છે તે મુજબ, કલમ ૫૯ ને પ્રત્યાવર્તી અસર આપતા કોઈ વિશિષ્ટ શબ્દો પણ નથી. તેથી, કલમ ૫૯ માં પ્રત્યાવર્તિત્વ સ્પષ્ટપણે દર્શાવવાનું હોય, તો કલમ ૫૯ના આશયમાં એવું કંઈક હોવું આવશ્યક છે કે જેથી તેની પ્રત્યાવર્તી અમલવારીનો નિષ્કર્ષ અનિવાર્ય રીતે કાઢી શકાય. અમને એવો કોઈ આશય દેખાતો નથી. નવી કલમ ૫૯ જૂની કલમ ૬૨ થી સંપૂર્ણપણે ભિન્ન છે અને નવી કલમ ૫૯ માં એવું કશું નથી જેથી તેને પ્રત્યાવર્તી અસર આપવાનો આશય હતો એવો નિષ્કર્ષ કાઢી શકાય.

૮. નવી કલમ ૫૯ ૧-૭-૧૯૬૦ થી અમલમાં આવી. તેનાથી ઘણાં પહેલાં, ૨૬-૨-૧૯૬૦ના રોજ જવાબદાર વ્યક્તિ અંગેનું મૂલ્યાંકન પહેલેથી જ પૂર્ણ કરવામાં આવ્યું હતું. સ્પષ્ટ અથવા આવશ્યક અનુસંગ દ્વારા કાયદાને પશ્ચાદ્ગતિ લાવી બનાવવામાં આવ્યો ન હોય ત્યાં સુધી અનુવર્તી કાયદેસરની જોગવાઈથી પ્રાપ્ત હકોમાં હસ્તક્ષેપ ન કરવાનો એક સુસ્થાપિત સિદ્ધાંત છે. જો મૂલ્યાંકન પહેલેથી જ કરવામાં આવીને પૂર્ણ થઈ ગયું હોય, તો જ્યાં સુધી કાયદો તે માટે પરવાનગી આપતો ન હોય ત્યાં સુધી આકારપાત્રને પુનઃમૂલ્યાંકન હેઠળ લાવી શકાય નહીં. એસ્ટેટ ડ્યુટીના નિયંત્રક, પશ્ચિમ બંગાળ વિ. સ્મટ. ઇલા દાસ, [૧૯૮૧] ૧૩૨ આઈટીઆર ૭૨૦ (કેલ.), નો ઉલ્લેખ કરી શકાય, જેમાં એસ્ટેટ ડ્યુટી અધિનિયમની નવી કલમ ૫૯ દાખલ થવાને અનુસરી એસ્ટેટ ડ્યુટીના મૂલ્યાંકનને ફરીથી ખુલ્લું કરવાનો પ્રયાસ નિષ્ફળ ગણવામાં આવ્યો હતો.

૯. અમે ઠરાવીએ છીએ કે એસ્ટેટ ડ્યૂટી અધિનિયમની કલમ ૫૯ અમલમાં પ્રતિપ્રભાવશીલ નથી અને અધિનિયમની કલમ ૫૯ હેઠળ મૂલ્યાંકનને ફરીથી ખોલવાની કાર્યવાહી કાયદાની દૃષ્ટિએ અમાન્ય છે.”

૫.૩ એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે “સંબંધ છે” અથવા “કોઈપણ માહિતી સંબંધિત છે” એવા શબ્દો ૧.૬.૨૦૧૫થી અમલમાં આવે તે રીતે દાખલ કરવામાં આવ્યા છે અને તેથી, જ્યાં સુધી તેને વિશેષરૂપે ભૂતલક્ષી ન બનાવવામાં આવ્યું હોય ત્યાં સુધી આ સુધારો ભાવિલક્ષી છે.

૫.૪ કમલેશભાઈ ધરમશીભાઈ પટેલ વિ. આવકવેરા કમિશનર, [૨૦૧૩] ૨૧૪ ટેક્સમેન ૫૮૮ (ગુજ.) ના કેસમાં આ અદાલતના નિર્ણયનો પણ સંદર્ભ આપવામાં આવ્યો હતો, જેમાં અદાલતે આ મુજબ ઠરાવ્યું હતું:

૨૦. ૧૬મી સપ્ટેમ્બર ૨૦૧૦ પછી જમીનોના માલિકીના હક્કની સ્થિતિ જે કંઈ હોય, તે બાબત ભાગ્યે જ વિવાદાસ્પદ બની શકે કે પ્રશ્નાસ્પદ દસ્તાવેજો અરજદારોના છે. અરજદારોને માલિકીના હક્કનું હસ્તાંતરણ અને ખાલી કબજો સોંપી શકાય તે માટે જમીનનો ખાલી કબજો આવશ્યક હતો. તે માટે અરજદારોએ ભાડૂતો સાથે કરારો કર્યા હતા. તેથી, આવા દસ્તાવેજો નિશ્ચિતરૂપે અરજદારોના જ દસ્તાવેજો છે. માત્ર એટલા માટે કે અનુગામી તારીખે જમીન વેચાઈ ગઈ, અને તેથી તેવી જમીનના માલિકીના હક્ક પર તેનો પ્રભાવ પડી શકે, તે માત્રથી સંબંધિત દસ્તાવેજના સ્વરૂપમાં કોઈ રીતે ફેરફાર થતો નથી. આવા દસ્તાવેજો અરજદારોના છે અને જમીનના માલિકીના હક્કના હસ્તાંતરણને અવગણે છતાં

તેઓ એવા જ રહી છે. અમે સમજવામાં અસમર્થ છીએ કે અરજદારો કેવી રીતે એવી દલીલ કરી શકે કે માત્ર એટલા માટે કે અનુગામી સમયે તેમણે મિલ્કતનો નિવારણ કરી ખરીદદારોને માલિકીના હક્કનું હસ્તાંતરણ કર્યું, તેથી દસ્તાવેજો હવે તેમના રહ્યા નથી. ‘બિલોંગ ટુ’ શબ્દપ્રયોગની વ્યાખ્યા અધિનિયમમાં કરવામાં આવી નથી. વેબસ્ટર્સ થર્ડ ન્યુ ઇન્ટલ. ડિક્શનરીમાં ‘બિલોંગ’ શબ્દનું વર્ણન એમ કરવામાં આવ્યું છે કે તે કોઈ વ્યક્તિ અથવા વસ્તુ સાથે સંબંધ અથવા સંદર્ભ ધરાવવું. એડવાન્સ લો લેક્સિકોન પી. રામનાથ અચ્યર [૩૭ આવૃત્તિ] માં, ભારતીય દંડ સંહિતાની કલમ ૪૦૦ના સંદર્ભમાં ‘બિલોંગ’ શબ્દનો અર્થ એવો કરાયો છે કે તેમાં માત્ર આકસ્મિક જોડાણની કલ્પના કરતાં વધુ કંઈક અભિપ્રેત છે; તેમાં સાતત્યની કલ્પના સમાયેલ છે અને તે એવો ઓછો કે વધારે ગાઢ સંબંધ સૂચવે છે, જે વ્યક્તિઓના સમૂહ સાથે સમયગાળાના પૂરતા લંબાણ સુધી વિસ્તરે છે જેથી એવો અનુમાન યોગ્ય બને કે અસરગ્રસ્ત વ્યક્તિએ પોતાને એવા ટોળા સાથે ઓળખી લીધી હતી, જેના સામાન્ય હેતુરૂપે દાક્ષીણ્ય સંદંતર અમલ કરવો હોય.

પ.પ આવકવેરા આયુક્ત વિ. સિન્હગઢ ટેકનિકલ એજ્યુકેશન સોસાયટી, (૨૦૧૮) ૧૧ એસ.સી.સી. ૪૯૦ ના મામલામાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણયનો પણ સંદર્ભ આપવામાં આવ્યો હતો, જેમાં આમ ઠરાવવામાં આવ્યું છે:

૨૦. વિદ્વાન સોલિસિટર જનરલ દ્વારા આધારરૂપ રાખવામાં આવેલા ગુજરાત વડી અદાલતના ચુકાદા અંગે જેટલું સંબંધિત છે, એટલું અમે જણીએ છીએ કે તે

મામલામાં હાઈકોર્ટે સ્પષ્ટપણે ઠરાવ્યું છે કે જમ કરવામાં આવેલ અથવા માંગણી કરીને પ્રાપ્ત કરવામાં આવેલ કોઈપણ નાણાં, બુલિયન અથવા દાગીના અથવા અન્ય કિંમતી વસ્તુ કે સામાન અથવા હિસાબનાં પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એમાં ઉલ્લેખિત વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય વ્યક્તિના હોવા જોઈએ, તે એક આવશ્યક પૂર્વશરત છે. હાઈકોર્ટે પ્રતિપાદિત કરેલ કાનૂની સિદ્ધાંત યોગ્ય છે, અને આ જ બાબત બોમ્બે હાઈકોર્ટે પણ વાદગ્રસ્ત ચુકાદામાં દર્શાવી છે. ઉક્ત મામલામાં ગુજરાત વડી અદાલતનો ચુકાદો આવકવેરા ખાતાના પક્ષે ગયો હતો, કારણ કે હકીકતોના આધારે એવું જાણવા મળ્યું હતું કે જમ કરાયેલા દસ્તાવેજો વાસ્તવમાં ત્રાહિત પક્ષ, એટલે કે આકલનધારક, સંબંધિત હતા અને તેથી અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ કાર્યવાહી હાથ ધરવા માટેની ઉક્ત પૂર્વશરત પૂર્ણ થઈ ગઈ હતી.

પ.૬ એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અધિનિયમની સુધારેલ કલમ ૧૫૩સી લાગુ કરવા માટે સંબંધિત તારીખ વાસ્તવિક શોધની તારીખ ગણાશે. અધિનિયમની કલમ ૨૯૨સીની જોગવાઈઓનો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો હતો, જેમાં એવી જોગવાઈ છે કે કલમ ૧૩૨ હેઠળની શોધ અથવા કલમ ૧૩૩એ હેઠળના સર્વે દરમિયાન કોઈ વ્યક્તિના કબજા અથવા નિયંત્રણમાંથી જો કોઈ હિસાબી પુસ્તકો, અન્ય દસ્તાવેજો, નાણાં, બુલિયન, દાગીના અથવા અન્ય મૂલ્યવાન વસ્તુ કે ચીજ મળી આવે, તો અધિનિયમ હેઠળની કોઈપણ કાર્યવાહી દરમિયાન એવો અનુમાન કરવામાં આવી શકે કે આવા હિસાબી પુસ્તકો, અન્ય

દસ્તાવેજો, નાણાં, બુલિયન, દાગીના અથવા અન્ય મૂલ્યવાન વસ્તુ કે ચીજ તે વ્યક્તિની છે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે એકવાર શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના પરિસરમાંથી હાર્ડ-ડિસ્ક મળી આવી હોય, ત્યારે અધિનિયમની કલમ ૨૯૨સીની ઉપકલમ (૧)ની કલમખંડ (૧)ની જોગવાઈઓને ધ્યાનમાં લેતાં, એ સ્પષ્ટ થાય છે કે અરજદારને સંબંધિત કોઈ દસ્તાવેજો મળ્યા નથી, કારણ કે હાર્ડ ડિસ્ક અરજદારની હતી એવો કોઈનો પણ મામલો નથી અને તેથી, સુધારા પૂર્વની જોગવાઈઓ લાગુ પડશે, અને પરિણામે આકારણી અધિકારીને અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીની જોગવાઈઓ હેઠળ કાર્યવાહી આરંભ કરવાનો અધિકારક્ષેત્ર પ્રાપ્ત થતો નથી.

૬. શ્રી સુધીર મહેતા, વર્ષ ૨૦૧૮ ની વિશેષ સિવિલ એપિલિકેશનઓ નં. ૧૬૪૧૯, ૧૬૪૨૧, ૧૬૪૨૫, ૧૬૪૨૬, ૧૬૪૨૭, ૧૬૭૮૨, ૧૬૭૮૬, ૧૬૮૦૦, ૧૬૮૦૧, ૧૬૮૨૧, ૧૭૭૭૧, ૧૭૭૮૮, ૧૭૭૮૯, ૧૭૭૯૦, ૧૭૭૯૧, ૧૭૭૯૩, ૧૭૭૯૬, ૧૭૭૯૭, ૧૮૨૭૦, ૧૮૨૭૧, ૧૮૨૭૨, ૧૮૨૭૩, ૧૮૨૭૪, ૧૮૭૧૨, ૧૮૭૭૩, ૧૮૭૭૭, ૧૮૨૩૨, ૧૮૨૩૪, ૧૮૨૩૬, ૧૮૩૨૧, ૧૮૩૨૩, ૧૮૩૨૫, ૧૮૬૪૭, ૧૮૬૭૬, ૧૮૮૪૪, ૧૮૮૭૧, ૨૦૨૨૧, ૨૦૨૨૮, ૨૦૨૪૧, ૨૦૨૪૪, ૨૦૨૪૫, ૨૦૨૭૨, ૨૦૨૭૬, ૨૦૮૨૫, ૨૦૮૨૮ અને ૨૦૮૩૦ માં અરજદારો તરફથી હાજર વિદ્વાન વકીલશ્રી, શ્રી હાર્દિક વોરા દ્વારા રજૂ કરવામાં આવેલી દલીલોનું પુનરાવર્તન કર્યું હતું. વિદ્વાન વકીલ દ્વારા રજૂ કરવામાં આવેલી દલીલો શ્રી હાર્દિક

વોરા, વિદ્વાન વકીલ, દ્વારા રજૂ કરાયેલ દલીલો જેવી જ અથવા લગભગ સમાન હોવાથી, તેનું પુનઃઉત્પાદન કરવું આવશ્યક નથી. વિદ્વાન વકીલે રજૂ કર્યું કે નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૧૫ દ્વારા કલમ ૧૫૩સી માં તારીખ ૧.૬.૨૦૧૫ થી અમલમાં આવેલ સુધારો લાગુ પડતો નથી, કારણ કે શોધખોળ તે તારીખથી ઘણાં પહેલાં હાથ ધરવામાં આવી હતી. વિદ્વાન વકીલે રજૂ કર્યું કે અરજદારો અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસ વિરુદ્ધ અદાલતમાં આવ્યા હોવાથી, આ અરજી ગ્રાહ્ય છે. આવી રજૂઆતના સમર્થનમાં સર્વોચ્ચ અદાલતના સ્ટેટ ઓફ યુ.પી. વિ. મહંમદ નૂહ, એ.આઈ.આર. ૧૯૫૮ એસ.સી. ૮૬, તેમજ એ.વી. વેંકટેશ્વરન, કલેક્ટર ઓફ કસ્ટમ્સ, બોમ્બે વિ. રમચંદ સોબરાજ વધવાણી અને અન્ય, એ.આઈ.આર. ૧૯૬૧ એસ.સી. ૧૫૦૬ ના કેસોમાં આપેલ નિર્ણયોમાં આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો.

૬.૧ મુંબઈ અને અન્ય વિ. ટ્રેડ માર્ક્સના રજીસ્ટ્રાર મામલે વ્હર્લપૂલ કોર્પોરેશનના કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે આપેલા નિર્ણય, અહેવાલિત (૧૯૯૮) ૮ એસ.સી.સી. ૧, પર પણ અવલંબન મૂકવામાં આવ્યું હતું, જેમાં અદાલતે એવું ધારણ કર્યું છે કે ભારતના સંવિધાનના અનુચ્છેદ ૨૨૬ હેઠળ, કેસના તથ્યોને ધ્યાનમાં રાખીને, વડી અદાલતને રિટ અરજી સ્વીકારવી કે ન સ્વીકારવી તે અંગે વિવેકાધિકાર છે. પરંતુ હાઈકોર્ટે પોતાના ઉપર કેટલીક મર્યાદાઓ લાદી છે, જેમાંથી એક એવી છે કે જો અસરકારક અને કાર્યક્ષમ ઉપાય ઉપલબ્ધ હોય, તો વડી અદાલત સામાન્ય રીતે પોતાના અધિકારક્ષેત્રનો ઉપયોગ નહીં કરે. વૈકલ્પિક

ઉપાય ઓછામાં ઓછી ત્રણ પરિસ્થિતિઓમાં અવરોધરૂપ બનતો નથી, એમ સર્વોચ્ચ અદાલતે સતત ધારણ કર્યું છે, અર્થાત્, જ્યાં કોઈપણ મૂળભૂત અધિકારોના અમલીકરણ માટે રિટ અરજી કરવામાં આવી હોય અથવા જ્યાં કુદરતી ન્યાયના સિદ્ધાંતનો ભંગ થયો હોય અથવા જ્યાં હુકમ અથવા કાર્યવાહી સંપૂર્ણપણે અધિકારક્ષેત્ર વિના હોય અથવા અધિનિયમની બંધારણીય માન્યતા પડકારવામાં આવી હોય. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે વર્તમાન કેસના તથ્યોમાં, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની કાર્યવાહી સંપૂર્ણપણે અધિકારક્ષેત્ર વિના હોવાથી, ભારતના સંવિધાનના અનુચ્છેદ ૨૨૬ હેઠળની આ રિટ અરજીઓ જાળવવા યોગ્ય છે.

૭. શ્રી એસ. એન. સોપારકર, વરિષ્ઠ વકીલ, તથા વિશેષ સિવિલ અરજી નં. ૧૮૩૪૬ ઓફ ૨૦૧૮ માં અરજદાર તરફથી હાજર વિદ્વાન વકીલ શ્રી બી. એસ. સોપારકર સાથે, એ રજૂ કર્યું કે વિચારણા માટે ઊભો થતો પ્રશ્ન એ છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી(૧) માં તા. ૧.૬.૨૦૧૫થી કરવામાં આવેલ સુધારો પૂર્વલક્ષી અસરવાળો, ભૂતલક્ષી કે ભાવિપ્રભાવી છે કે નહીં. એમ રજૂ કરવામાં આવ્યું કે કારણ કે સુધારો ભાવિપ્રભાવી રીતે કરવામાં આવ્યો છે, તેવા જ કેસોને તે આવરી લેશે જેમાં સુધારા પછી શોધ હાથ ધરવામાં આવી હોય. એમ રજૂ કરવામાં આવ્યું કે શોધની તારીખે અરજદાર વિરુદ્ધ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ કાર્યવાહી કરવાની કોઈ સત્તા અસ્તિત્વમાં નહોતી. એમ પણ રજૂ કરવામાં આવ્યું કે જો તે સમયે અમલમાં રહેલી અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી

હેઠળ, શોધના સમયે અરજદાર આવરી લેવાતો ન હતો, તો સુધારેલી જોગવાઈઓ અરજદાર પર લાગુ કરી શકાય નહિ. એમ રજૂ કરવામાં આવ્યું કે સુધારાનું એવું અર્થઘટન કરવું જોઈએ નહીં કે જેથી શોધના સમયે જે માન્ય ન હતું તે આવરી શકાય.

૭.૧ આર. રાજગોપાલ રેડ્ડી વિ. પક્ષિની ચંદ્રશેખરન, (૧૯૯૫) ૨ એસ.સી.સી. ૬૩૦ માં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણય પર આધાર મુકવામાં આવ્યો હતો, જેમાં અદાલતે આ મુજબ ઠરાવ્યું હતું:

૧૧. વિભાગીય પીઠે કલમ ૪ પૂર્વલક્ષી રીતે લાગુ પડશે અને તે અર્થમાં બધી બાકી રહેલી કાર્યવાહીઓમાં, તેઓ કેટલા પણ પહેલાં દાખલ થયેલી હોય, જો કલમ ૪ અમલમાં આવી ત્યારે તેઓ કાર્યવાહીની શ્રેણીમાં વિવિધ તબક્કાઓ પર, આ અદાલત સુધી પણ, બાકી હોય તો તેમાં સમાવી જશે, એવો દૃષ્ટિકોણ અપનાવતાં જે છ પરિબલોને મહત્ત્વ આપ્યું હતું, તે અંગે વિચારણા કરીએ તે પહેલાં, અધિનિયમની મુખ્ય વિશેષતાઓનું પુનરાવર્તન કરવું યોગ્ય રહેશે. અગાઉ જોવામાં આવ્યું તેમ, અધિનિયમની પ્રસ્તાવના પોતે જ જણાવે છે કે તે બેનામી વ્યવહારો તથા બેનામી રીતે ધરાવાતી મિલકત પાછી મેળવવાના હકને પ્રતિબંધિત કરવા અને તે સંબંધિત અથવા અનુસંગિક બાબતો માટેનો અધિનિયમ છે. આ રીતે, અન્યના નામે બેનામી રીતે ધરાવાતી મિલકતોના વાસ્તવિક માલિકોના તે સમયના વર્તમાન હક્કને નષ્ટ કરવા માટે તે ઘડવામાં આવ્યો હતો. એવો અધિનિયમ વિધાનમંડળે કોઈ પૂર્વલક્ષી અસર સાથે આપ્યો

નહોતો. કલમ ૪ પર આવીએ ત્યારે સહેલાઈથી જોઈ શકાય છે કે કલમ ૪ની ઉપકલમ (૧) કહે છે કે કોઈપણ મિલકત, જે બેનામી રીતે ધરાવવામાં આવી હોય, તેના સંબંધે તે મિલકત જે વ્યક્તિના નામે ધરાવવામાં આવી છે અથવા અન્ય કોઈ વ્યક્તિ વિરુદ્ધ, તે મિલકતનો વાસ્તવિક માલિક હોવાનો દાવો કરનાર વ્યક્તિ દ્વારા અથવા તેના વતી, કોઈ હક અમલમાં મૂકવા માટેનો દાવો, વાદ કે કાર્યવાહી ચલાવી શકાશે નહીં. કલમ ૪(૧) મુજબ, તે પછીથી સામાવાળા પાસે બેનામી રીતે રહેલી મિલકતનો કબજો પાછો મેળવવા માટે એવો કોઈ વાદ ચલાવી શકાશે નહીં. તે અસર માટેનો વાદીનો હક હરપાઈ કરવાનો પ્રયત્ન કરવામાં આવ્યો છે અને કલમ ૪(૧) અમલમાં આવ્યા પછી, એટલે કે ૧૯-૫-૧૯૮૮ પછી, એવો હક અમલમાં મૂકવા માટેનો કોઈપણ વાદ ચલાવી શકાશે નહીં. વિધાનમંડળે પોતાની વિવેકબુદ્ધિથી કલમ ૪(૧)માં ક્યાંય એવો ઉપબંધ કર્યો નથી કે કલમ ૪ અમલમાં આવી તે તારીખે બાકી રહેલા આવા કોઈ દાવા, વાદ કે કાર્યવાહી આગળ ચલાવવામાં આવશે નહીં અને તે સમાપ્ત ગણાશે. તેના વિરુદ્ધ, “એવો કોઈ દાવો, વાદ અથવા કાર્યવાહી ચલાવી શકાશે નહીં” એવા શબ્દોથી સ્પષ્ટ વિધાનકીય મંતવ્ય દેખાઈ આવે છે, તેનો અર્થ એવો થાય છે કે કલમ ૪(૧) અમલમાં આવ્યા પછી એવી રાહત મેળવવા માટેનો એવો કોઈ વાદ, દાવો અથવા કાર્યવાહી દાખલ કરવાની, સ્વીકારવાની અથવા કોઈપણ અદાલતના દ્વારા સુધી પ્રવેશ અપાવવાની પરવાનગી આપવામાં આવશે નહીં. કોલિન્સ ઇંગ્લિશ ડિક્શનરી, ૧૯૭૯ની આવૃત્તિ, જે પછીથી પુનર્મુદ્રિત થઈ, તેમાં ‘લાય’ શબ્દની વ્યાખ્યા દાવાઓ અને કાર્યવાહીઓના સંદર્ભમાં આપવામાં

આવી છે. ડિક્શનરીના પાનું ૮૪૮ પર, ‘લાય’ શબ્દની વ્યાખ્યા હેઠળ વિષય ક્રમાંક ૯ સાથે કામ લેતા એમ જણાવવામાં આવ્યું છે: “કોઈ કાર્યવાહી, દાવો, અપીલ વગેરે અસ્તિત્વમાં રહેવા માટે; જાળવી રાખી શકાય તેવી અથવા સ્વીકાર્ય હોવી.” વાદ, દાવો અથવા કાર્યવાહી સંબંધે ‘લાય’ શબ્દની વ્યાખ્યા અધિનિયમમાં આપવામાં આવી નથી. જો અમે ઉપરોક્ત શબ્દકોશીય અર્થ અનુસરીએ, તો તેનો અર્થ એવો થશે કે કોઈ મિલકતને બેનામી જાહેર કરાવવા માટેનો એવો વાદ, દાવો અથવા કાર્યવાહી, જે સામાવાળાના નામે મિલકત ધરાવવામાં આવી છે, તેની સામે આવા વાદી અથવા અરજદારની તરફેણી, આવી દાવાઓ સ્વીકારવા સામેનો પ્રતિબંધ અમલમાં આવે તે તારીખથી અને ત્યારબાદ, સ્વીકારવામાં આવશે નહીં. આદરપૂર્વક કહેવું પડે કે કલમ ૪(૧) એવો દૃષ્ટિકોણ અપનાવે છે કે તે કલમ અમલમાં આવી તે તારીખ પહેલાં જ દાખલ અને સ્વીકારાયેલા બાકી રહેલા આવા વાદો પર પણ લાગુ પડશે, અને જેના પરિણામે વાદગ્રસ્ત મિલકત સંબંધે વાદીનો તે સમયનો વર્તમાન હક નષ્ટ થઈ જાય, એવો અભિપ્રાય કલમ ૪(૧)ની સ્પષ્ટ ભાષાના પ્રકાશમાં ટકી શકતો નથી. ધ્યાનમાં લેવું પડે કે વિધાનમંડળે પોતાની વિવેકબુદ્ધિથી કલમ ૪ને સ્પષ્ટપણે પૂર્વલક્ષી બનાવેલી નથી. ત્યારપછી આવશ્યક અનુસંગથી એવો અર્થ કાઢવો કે કલમ ૪ને પૂર્વલક્ષી અસર હશે અને તે કલમ અમલમાં આવે તે પહેલાં દાખલ કરાયેલા બાકી રહેલા વિવાદોને આવરી લેશે, એ એવો મત સ્વીકારવા બરાબર થાય જે અધિનિયમની વિવિધ જોગવાઈઓમાં પ્રતિબિંબિત થયેલી વિધાનકીય યોજના અને મંતવ્ય, જેના વિષે અમે અગાઉ ઉલ્લેખ કર્યો છે, તેના

વિરુદ્ધ જાય. તેમ છતાં, વિભાગીય પીઠે જે રીતે ઠરાવ્યું છે તે પ્રમાણે, કલમ ૪(૧)ની સ્પષ્ટ ભાષા મુજબ, બેનામી રીતે ધરાવાતી કોઈ મિલકત અંગે વાસ્તવિક માલિકમાં રહેલો કોઈપણ હક, કલમ ૪(૧) અમલમાં આવ્યા પછી નષ્ટ થઈ જશે, ભલે એવો વ્યવહાર કલમ ૪(૧) અમલમાં આવે તે પહેલાં કરવામાં આવ્યો હોય; અને ત્યારબાદ કલમ ૪(૧) લાગુ પડ્યા પછી, આવા ભૂતકાળીન બેનામી વ્યવહાર અંગે કોઈ વાદ ચલાવી શકાશે નહીં. તે હદ સુધી, આ કલમને પ્રતિપ્રવર્તી કહી શકાય. આ પાસાને ઉજાગર કરવા માટે અમે એક ઉદાહરણ લઈ શકીએ. જો ૧૯૮૦માં બેનામી વ્યવહાર થયો હોય અને જૂન ૧૯૮૮માં વાદી દ્વારા એવો દાવો કરીને વાદ દાખલ કરવામાં આવે કે તે મિલકતનો વાસ્તવિક માલિક છે અને સામાવાળા માત્ર બેનામીદાર છે અને પ્રતિક્ષણ તેની તરફથી ગયું છે, તો એવો વાદ કલમ ૪(૧)ની જોગવાઈઓને કારણે ચલાવી શકાશે નહીં. આવા વાદોની નોંધણી, સ્વીકાર અને દાખલાત સામેનો પ્રતિબંધ જૂન ૧૯૮૮ સુધીમાં અમલમાં આવી ગયો હશે અને તે હદ સુધી કલમ ૪(૧) પોતાના વ્યાપમાં એવા ભૂતકાળીન બેનામી વ્યવહારોને પણ લેશે, જેમના વિષે કલમ ૪(૧)ની પ્રતિબંધાત્મક જોગવાઈ અમલમાં આવ્યા પછી વિવાદ ઉપસ્થિત કરવામાં આવે છે; પરંતુ એટલો જ કલમ ૪(૧)ની પ્રતિપ્રવર્તિતાનો પ્રભાવ છે અને તેનાથી વધુ કંઈ નહીં. કલમ ૪(૧) ઉપરોક્ત હદ સુધી ભૂતકાળીન બેનામી વ્યવહારો પર પણ લાગુ પડશે, એવા નિષ્કર્ષમાંથી વિભાગીય પીઠે આગળનું જે પગલું લીધું કે તેથી તે સમયના વર્તમાન હકો નષ્ટ

થઈ ગયા અને વાસ્તવિક માલિકો દ્વારા કલમ ૪(૧) અમલમાં આવે તે પહેલાં દાખલ કરાયેલા વાદો પણ ટકી શકશે નહીં, તે તર્કસંગત રીતે અનુસરતું નથી.

૭.૨ એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે કાયદો સામાન્ય રીતે ભાવિપ્રવર્તી હોય છે અને તેના અપવાદો આ છે: (૧) પ્રક્રિયાત્મક કાયદો અને (૨) ઘોષણાત્મક કાયદો. અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીમાં કરવામાં આવેલ સુધારો પ્રક્રિયાત્મક કાયદાના સ્વરૂપનો નથી, પરંતુ તે નવો તત્વસભર અધિકાર અથવા ફરજ સર્જે છે; તેથી, પ્રથમ અપવાદ લાગુ પડશે નહીં. વધુમાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે સુધારો ઘોષણાત્મક કાયદો પણ નથી, કારણ કે તેનો હેતુ કોઈ અસ્પષ્ટતા દૂર કરવાનો નથી અને અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીનો વ્યાપ વિસ્તૃત કરવામાં આવી રહ્યો હોવાથી, આવા સુધારાને સ્પષ્ટીકરણાત્મક સ્વરૂપનો માનવો શક્ય નથી અને સુધારેલ જોગવાઈ પર આધાર રાખવાનો કોઈપણ પ્રયાસ માન્ય નથી.

૭.૩ સંભાવના તરીકે સર્વોચ્ચ અદાલતના કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ-૧૯, મુંબઈ વિ. સરકાર બિલ્ડર્સ, [૨૦૧૫] ૩૭૫ આઈટીઆર ૩૯૨ ના નિર્ણય તેમજ આ અદાલતના ટાટા ટેલિસર્વિસિસ વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા અને અન્ય, [૨૦૧૬] ૩૮૫ આઈટીઆર ૪૯૭ ના નિર્ણય પર આધાર મૂકવામાં આવ્યો હતો, આ પ્રસ્તાવના સમર્થનમાં કે રચનાના સંદર્ભે ભાવી કે પ્રત્યાવર્તી નિયમ પૈકી કયો નિયમ લાગુ પડશે તે નવા કાયદા અથવા સુધારક કાયદાના સ્વરૂપ પર આધાર રાખે છે. જો તે સંપૂર્ણપણે પ્રક્રિયાત્મક કાયદો હોય અને

હક્કસ્વરૂપ અધિકારો સાથે સંબંધિત ન હોય, તો રચનાનો પ્રત્યાવર્તી નિયમ લાગુ થવો જોઈએ. પરંતુ જ્યાં કાયદો હક્કસ્વરૂપ અધિકારો સાથે સંબંધિત હોય, અથવા પ્રક્રિયાત્મક તેમજ હક્કસ્વરૂપ બંને પ્રકારના અધિકારો સાથે સંબંધિત હોય, ત્યાં રચનાનો ભાવી નિયમ લાગુ પડે છે. અદાલતે વધુમાં સર્વોચ્ચ અદાલતના કિલે સિંહ વિ. સ્ટેટ ઓફ હરિયાણા, (૨૦૦૪) ૮ એસસીસી ૧ ના નિર્ણય પર પણ આધાર મૂક્યો હતો, જેમાં અદાલતે નિરીક્ષણ કર્યું હતું કે રચનાનો એક મૂળભૂત સિદ્ધાંત એવો છે કે દરેક કાયદો પ્રથમ દ્રષ્ટિએ ભાવી માનવામાં આવે છે, જો સુધી તેને સ્પષ્ટ શબ્દોમાં અથવા આવશ્યક અનુસંગથી પ્રત્યાવર્તી અસર ધરાવતો બનાવવામાં આવ્યો ન હોય. પરંતુ સામાન્ય રીતે આ નિયમ ત્યારે લાગુ પડે છે જ્યારે કાયદાનો હેતુ સ્થાપિત થયેલા અધિકારોને અસર કરવાનો હોય અથવા નવા બોજ લાદવાનો હોય અથવા અસ્તિત્વમાં રહેલી બાંહેધરીઓને ક્ષીણ કરવાનો હોય. જો સુધી કાયદામાં એવા પૂરતા શબ્દો ન હોય કે જે વિધાનમંડળની અસ્તિત્વમાં રહેલા અધિકારોને અસર કરવાની મનશા દર્શાવે, ત્યારે સુધી તે માત્ર ભાવી જ માનવામાં આવે છે – “નોવા કોન્સ્ટિટ્યુશિયો ફ્યુચુરિસ ફોર્મન ઇમ્પોનેરે ડેબેટ નોન પ્રેટેરિટિસ” – નવો કાયદો ભવિષ્યમાં જે અનુસરવાનું છે તેને નિયમિત કરવો જોઈએ, ભૂતકાળને નહીં. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે સુધારા પહેલાં, મૂલ્યાંકન અધિકારીને અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ અરજદાર વિરુદ્ધ કોઈ કાર્યવાહી કરવાની અધિકારિતા નહોતી, કારણ કે જમ કરાયેલી સામગ્રીમાંથી કોઈપણ સામગ્રી અરજદારની નહોતી. તેથી, અનુવર્તી સુધારો તેમાં અધિકારિતા નિહિત કરશે

નહીં, કારણ કે આ સુધારો ન તો પ્રક્રિયાત્મક છે અને ન તો ઘોષણાત્મક, પરંતુ હક્કસ્વરૂપ છે. વધુમાં રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે જો આ સુધારો ન હોત, તો મૂલ્યાંકન અધિકારીને નોટિસ જારી કરવાનો કોઈ અધિકાર ન હોત અને તેથી પડકારાયેલ નોટિસ કાયદેસર રીતે દોષપૂર્ણ અને અધિકારિતાવિહીન છે.

૭.૪ અરજદાર તરફના વિદ્વાન વકીલ દ્વારા વૈકલ્પિક દલીલ રજૂ કરવામાં આવી હતી કે વિવાદિત નોટિસ વિલંબના કારણે અવરોધિત છે. રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ ૮.૨.૨૦૧૮ ના રોજ જારી કરવામાં આવેલી નોટિસને કાયદેસરની નોટિસ કહી શકાય નહીં, કારણ કે તે એચએન સફલ ગ્રૂપના કેસમાં આકારણીની કાર્યવાહીથી ઘણો વધુ સમય વીતી ગયા બાદ જારી કરવામાં આવી છે. તેથી, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ કોઈ કાર્યવાહી હાથ ધરવામાં આવી શકતી નહોતી. આ સંદર્ભે સર્વોચ્ચ અદાલતના નેશનલ એગ્રીકલ્ચરલ કો-ઓપરેટિવ માર્કેટિંગ બ્રાન્ડરેશન ઓફ ઇન્ડિયા લિ. અને અન્ય વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા અને અન્ય, [૨૦૦૩] ૨૬૦ આઈટીઆર ૫૪૮ ના નિર્ણય પર આધાર મુકવામાં આવ્યો, જેમાં અદાલતે તે કેસના તથ્યોના આધારે નોંધ્યું હતું કે આકારણી કેરળા માર્કેટિંગના કેસ, [૧૯૯૮] ૨૩૧ આઈટીઆર ૮૧૪ (એસસી) માં આપવામાં આવેલા નિર્ણયના આધારે પૂર્ણ કરવામાં આવી હતી અને આવી આકારણીઓને ફરીથી ખોલવાનો સમયગાળો સમયમર્યાદાના કારણે અવરોધિત બની ગયો હતો. કોઈપણ પરિસ્થિતિમાં, ૧૯૯૮ નો સુધારો આવકવેરા સત્તાધિકારીઓને આવી

આકારણીઓને ફરીથી ખોલવાનો અધિકાર આપે છે એમ અર્થઘટન કરી શકાય નહીં, જ્યારે તે ફરીથી ખોલવાની કાર્યવાહી પહેલેથી જ મર્યાદાના કારણે અવરોધિત થઈ ચૂકી હોય. અદાલતે ઠરાવ્યું હતું કે આ સુધારો અધિનિયમમાં નિર્ધારિત મર્યાદાના સમયગાળાઓને સ્પર્શતો નથી અને આવી કોઈ સ્પષ્ટ જોગવાઈ અથવા સ્પષ્ટ અનુસંગના અભાવે, વિધાનમંડળનો એવો આશય હતો એમ સ્પષ્ટપણે માન્ય રાખી શકાય નહીં કે સુધારાકીય જોગવાઈ આવકવેરા અધિકારીને એવી કાર્યવાહી શરૂ કરવાની સત્તા આપે છે, જે નવી કાયદેસર જોગવાઈ અમલમાં આવે તે પહેલાં જ, નિર્ધારિત સમયગાળાની સમાપ્તિથી અવરોધિત બની ગઈ હતી. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે સમયમર્યાદાના અવરોધને કારણે જે બાબત કાયદામાં અગ્રાહ્ય હતી, તે માત્ર સુધારાના કારણે ગ્રાહ્ય બની શકે નહીં, જો સુધી સુધારો સ્પષ્ટપણે સમયમર્યાદાનો સમયગાળો વધારતો ન હોય.

૭.૫ આવકવેરા કમિશનર-૩ વિ. કલકત્તા નિટવિયર્સ, લુધિયાણા, (૨૦૧૪) ૬ એસ.સી.સી. ૪૪૪ ના સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણય ઉપર પણ આધાર મૂકવામાં આવ્યો હતો, જેમાં અદાલતે, અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડીના સંદર્ભમાં, એવો નિર્ધાર કર્યો છે કે સંતોષ નોંધ અનિવાર્ય શરત છે અને તેવો રેકૉર્ડ તેવા અન્ય વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા બીજા મૂલ્યાંકન અધિકારીને મોકલે તે પહેલાં મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા તૈયાર કરવી જ જોઈએ. સંતોષ નોંધ નીચેના પૈકી કોઈપણ તબક્કે તૈયાર કરી શકાય: (એ) અધિનિયમની કલમ

૧૫૮બીસી હેઠળ શોધ કરાયેલ વ્યક્તિ વિરુદ્ધ કાર્યવાહી શરૂ કરતી વખતે અથવા તેની સાથે; (બી) અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીસી હેઠળની મૂલ્યાંકન કાર્યવાહી સાથે; અને (સી) શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીસી હેઠળની મૂલ્યાંકન કાર્યવાહી પૂર્ણ થયા પછી તરત જ.

૭.૬ એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડી હેઠળ ગુપ્ત રાખવામાં આવેલી આવક અંગે સંતોષ આવશ્યક છે, જ્યારે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હિસાબની પુસ્તકો વગેરે જેવા સ્પર્શણીય સામગ્રીના આધારે નોંધાતો સંતોષ સંબંધિત છે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી(૧) હેઠળ આવશ્યક મુજબનો જરૂરી સંતોષ નોંધવા માટે શોધાયેલ વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીને સેટલમેન્ટ કમિશનના હુકમની રાહ જોવી આવશ્યક નહોતી. તેથી, શોધાયેલ વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીએ ૨૫.૪.૨૦૧૭ના રોજ નોંધેલો સંતોષ વિલંબિત હતો. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે શોધાયેલ વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીએ નોંધપોથી અરજદારોના આકારણી અધિકારીને સોંપી હતી, જેણે માત્ર ૮.૨.૨૦૧૮ના રોજ, અતિશય વિલંબિત તબક્કે, સંતોષ નોંધ્યો હતો અને કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ-૩ વિ. કલકત્તા નિટવેયર્સ, લુધિયાણા (ઉપરોક્ત) કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણયના પ્રકાશમાં, વિવાદિત નોટિસ મર્યાદાકાળથી અવરોધિત છે અને તેને રદ કરવામાં આવવી યોગ્ય છે. ઉપરોક્ત નિર્ણયમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે ઠરાવ્યું છે કે શોધાયેલ વ્યક્તિની કલમ ૧૫૮બીસી હેઠળની આકારણી કાર્યવાહી

પૂર્ણ થયા બાદ તાત્કાલિક ત્યાર પછી આકારણી અધિકારી દ્વારા સંતોષ નોંધવામાં આવવો જોઈએ. વિદ્વાન વકીલે રજૂઆત કરી હતી કે “તાત્કાલિક ત્યાર પછી” શબ્દોને કંઈક અર્થ આપવો જ જોઈએ અને તેથી અરજદારના આકારણી અધિકારી દ્વારા ફેબ્રુઆરી, ૨૦૧૮માં નોંધાયેલો સંતોષ ગંભીર રીતે વિલંબિત છે.

૮. શ્રી મિહિર જોષી, વરિષ્ઠ વકીલ, તથા વિશેષ સિવિલ એપિલકેશન ક્રમાંક ૧૯૨૩૯ સન ૨૦૧૮ માં અરજદાર તરફથી હાજર રહેલા શ્રી દર્શન ગાંધી, વિદ્વાન વકીલે રજૂઆત કરી કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડીની જોગવાઈ એક વિશેષ પ્રક્રિયા છે, જેમાં પ્રેરક બિંદુઓ શોધ અને જમી છે. એમ રજૂ કરવામાં આવ્યું કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડી, અધિનિયમની કલમો ૧૩૨ અથવા ૧૩૨એથી અસંબંધિત છે, કારણ કે અપ્રગટ આવક અંગે સંતોષ નોંધવાનો રહે છે. વધુમાં રજૂ થયું કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડી હેઠળનું પ્રથમ અંતિમ બિંદુ એ છે કે મૂલ્યાંકન અધિકારીનો એવો સંતોષ કે અપ્રગટ આવક કોઈ એવી વ્યક્તિની છે, જે વ્યક્તિ અંગે અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ હેઠળ શોધ કરવામાં આવી હતી તે વ્યક્તિ સિવાયની હોય. એમ પણ રજૂ થયું કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એના મામલે, લાગુ પડવાનો બિંદુ હંમેશા શોધની તારીખ અથવા શોધની અંતિમ તારીખ જ હોવો જોઈએ. વધુમાં રજૂ થયું કે જ્યાં સુધી અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીનો પ્રશ્ન છે, ત્યાં સુધી કલમ ૧૩૨ અથવા ૧૩૨એ હેઠળની શોધ અથવા માંગણીના પરિણામે મૂલ્યાંકન થશે અને તેથી, પ્રથમ તબક્કે અપ્રગટ આવક હોવાની કોઈ આવશ્યકતા રહેતી નથી. એમ રજૂ થયું કે સુધારા પૂર્વે

અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીમાં એવી જોગવાઈ હતી કે શોધ કરાયેલી વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારીએ એવો સંતોષ નોંધવાનો કે જમ કરાયેલ અથવા માંગવામાં આવેલ કોઈ રકમ, સોનું-ચાંદીના ઢગલા, દાગીના અથવા અન્ય કિંમતી વસ્તુ અથવા વસ્તુઓ અથવા હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો, શોધ કરાયેલી વ્યક્તિ સિવાયની વ્યક્તિના છે, જ્યારે ૧.૬.૨૦૧૫થી અમલમાં આવેલ કલમ ૧૫૩સી(૧) ના સુધારા પછી સમગ્ર યોજના બદલવામાં આવી છે. સુધારા પહેલાં, જેના મામલે શોધ હાથ ધરાઈ હતી તે વ્યક્તિ અને જમ અથવા માંગવામાં આવેલ સામગ્રી જેના હક્કની હોય તેવી અન્ય વ્યક્તિ, બંનેનો સમાવેશ થતો હતો. તેથી, જોગવાઈ શોધ અથવા માંગણીની તારીખે સ્થિર થઈ જાય છે અને તે તારીખે અમલમાં રહેલો કાયદો જ વિચારણા માટે લેવો જરૂરી છે, તથા સુધારેલી કલમ ૧૫૩સીને જૂની યોજનામાં ઉપરથી લાદી શકાતી નથી. એમ રજૂ થયું કે ૧લી જૂન, ૨૦૧૫ પછી સંપૂર્ણપણે નવી યોજના રજૂ કરવામાં આવી છે, કારણ કે તે સંપૂર્ણપણે નવી વ્યક્તિઓને તેના વ્યાપમાં લાવે છે, અર્થાત્ જે વ્યક્તિ વિરુદ્ધ અગાઉ કાર્યવાહી થઈ શકતી નહોતી તેને હવે તેની પરિધિમાં લાવવામાં આવી છે અને શોધ કરાયેલી વ્યક્તિ સિવાયની વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન સંબંધિત સમગ્ર યોજનામાં ફેરફાર કરવામાં આવ્યો છે. વધુમાં દલીલ કરવામાં આવી કે તેથી, સુધારેલી જોગવાઈને તે અમલમાં આવી ત્યારબાદ કરાયેલી શોધો પર જ લાગુ કરી શકાય, કારણ કે ૨૦૧૫થી સંપૂર્ણપણે ભિન્ન યોજના અમલમાં છે. વિદ્વાન વકીલના કહેવા મુજબ, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસ યોગ્ય સમયમર્યાદામાં જારી કરવામાં આવી છે કે કેમ તે વિચારવા માટે

યુક્તિયુક્તતાનો નિર્ણય કરવા માટેનો અંતિમ સમયબિંદુ શોધના પ્રથમ બિંદુ સાથે સંબંધિત હોવો જોઈએ અને એકવાર યુક્તિયુક્ત સમય વીતી જાય પછી મૂલ્યાંકન અધિકારી તે કલમ હેઠળ કાર્યવાહી કરી શકતો નથી.

૯. સ્પેશિયલ સિવિલ એપિલેકેશન્સ નં. ૧૯૧૧૬, ૧૯૧૧૮, ૧૯૧૨૧, ૨૦૧૨૮, ૨૦૧૨૯, ૨૦૧૪૩, ૨૦૧૪૫, ૨૦૧૪૬, ૨૦૧૪૮, ૨૦૧૫૧, ૨૦૧૫૨, ૨૦૧૫૪, ૨૦૬૦૪, ૨૦૬૨૯ અને ૨૦૬૩૨ સન ૨૦૧૮ માં અરજદારો તરફથી હાજર વિદ્વાન વકીલ શ્રી તુષાર હેમાણી, સુશ્રી વૈભવી પરીખ સાથે, અદાલતનું ધ્યાન અધિનિયમની કલમ ૧૫૩બીની જોગવાઈઓ તરફ દોર્યું, જેમાં અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળ આકારણી પૂર્ણ કરવાની સમયમર્યાદાની જોગવાઈ કરવામાં આવી છે. એવું નિર્દેશ કરવામાં આવ્યો કે તેની ઉપકલમ (૧) ની પ્રથમ જોગવાઈ મુજબ, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીમાં ઉલ્લેખિત અન્ય વ્યક્તિના કેસમાં, આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવા માટેની મર્યાદાનો સમયગાળો તે ઉપકલમના ખંડો (એ) અને (બી) માં દર્શાવેલ સમયગાળો અથવા જે નાણાકીય વર્ષમાં જન્મ કરાયેલા અથવા માંગણી કરાયેલા હિસાબના પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિઓ કલમ ૧૫૩સી હેઠળ આવા અન્ય વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા આકારણી અધિકારીને સોંપવામાં આવે છે, તે નાણાકીય વર્ષની સમાપ્તિથી નવ મહિના, એ પૈકી જે પાછળનો હોય તે રહેશે. કલમ ૧૫૩બીની ઉપકલમ (૧) નો ઉલ્લેખ કરતાં એવું દર્શાવવામાં આવ્યો કે તેના ખંડ (એ) હેઠળ જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે,

આકારણી અધિકારીએ છ આકારણી વર્ષોની અંદર આવતાં પ્રત્યેક આકારણી વર્ષ માટે અને કલમ ૧૫૩એની ઉપકલમ (૧) ના ખંડ (બી) માં દર્શાવાયેલ સંબંધિત આકારણી વર્ષ અથવા વર્ષો માટે, જે નાણાકીય વર્ષમાં કલમ ૧૩૨ હેઠળ શોધ માટેની અથવા કલમ ૧૩૨એ હેઠળ માંગણી માટેની સત્તાપ્રદાનમાંથી અંતિમ સત્તાપ્રદાન અમલમાં મૂકવામાં આવ્યું હોય, તે નાણાકીય વર્ષની સમાપ્તિથી એકવીસ મહિનાની અંદર આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવી રહેશે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી કે વર્તમાન કેસના તથ્યોમાં, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળની આકારણી માટેની મર્યાદા ૩૧મી માર્ચ, ૨૦૧૬ હતી, જ્યારે હાલના કેસમાં પડકારાયેલ નોટિસ ૨૧.૨.૨૦૧૮ના રોજ જારી કરવામાં આવી છે, અર્થાત્ ખંડ (એ) હેઠળની મર્યાદાનો સમયગાળો પૂરો થયા બાદ. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની કાર્યવાહી આરંભવાનો બિંદુ શોધની કાર્યવાહી છે અને શોધની મૂળ તારીખને અવગણવામાં આવતી નથી. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી કે જો અન્ય વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીને સામગ્રી પ્રાપ્ત થયેલી તારીખ સંબંધિત તારીખ ગણવાની હોય, તો અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી પર લાગુ પડતી જોગવાઈમાં ખંડો (એ) અને (બી) ની કોઈ જરૂરિયાત રહેતી નહોતી. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી કે અધિનિયમની કલમો ૧૫૩એ અને ૧૫૩સી હેઠળની કાર્યવાહી સંબંધે શોધની કોઈ અલગ તારીખ નથી અને કલમ ૧૫૩સી હેઠળની કાર્યવાહી દરમિયાન પણ શોધની તારીખ મૂળ શોધની તારીખ જ હોય છે અને ધારણાત્મક રીતે, શોધની તારીખ માત્ર એક જ હોય છે.

૯.૧ કાયદાની વ્યાખ્યા કેવી રીતે કરવી તે બાબતમાં માર્ગદર્શન આપતા વિવિધ નિયમોમાંથી એક સ્થાપિત નિયમ એવો છે કે, વિરુદ્ધ મનશા સ્પષ્ટ દેખાતી ન હોય ત્યાં સુધી, કાયદાને પ્રત્યાવર્તી અમલ આપવાનો આશય ધારાસભ્યનો નથી એવું માનવામાં આવે છે, આ સિદ્ધાંત માટે સર્વોચ્ચ અદાલતના કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ વિ. વાટિકા ટાઉનશીપ પી. લિ., [૨૦૧૪] ૩૬૭ આઈટીઆર ૪૬૬ ના નિર્ણય ઉપર આધાર મુકવામાં આવ્યો હતો. આ નિયમ પાછળનો વિચાર એવો છે કે વર્તમાન કાયદો વર્તમાન પ્રવૃત્તિઓને શાસિત કરવો જોઈએ. આજે બનાવવામાં આવેલો કાયદો ભૂતકાળની ઘટનાઓ પર લાગુ પડી શકતો નથી. જો આપણે આજે કંઈક કરીએ છીએ, તો તે આજે અમલમાં રહેલા કાયદાને ધ્યાનમાં રાખીને કરીએ છીએ, આવતીકાલે તેને પાછલી તારીખથી ગોઠવવામાં આવે તે આધારે નહીં. કાયદાના સ્વરૂપ વિશેનો આપણો વિશ્વાસ આ મૂળભૂત પાયા પર આધારિત છે કે દરેક માનવીને હાલ અમલમાં રહેલા કાયદા પર આધાર રાખીને પોતાના કારોબારો ગોઠવવાનો અધિકાર છે અને પછી એમ ન જણાય કે તેની યોજનાઓને પાછલી તારીખથી અવ્યવસ્થિત કરી દેવામાં આવી છે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અધિનિયમની સુધારેલ કલમ ૧૫૩સી (૧) ની જોગવાઈઓ શોધની તારીખના સંદર્ભમાં લાગુ કરવી આવશ્યક છે. આ જેવા જ કાયદાકીય સિદ્ધાંત માટે આ અદાલતના ડેનિશ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિ. વિ. ઇનકમ ટેક્સ ઓફિસર, [૨૦૦૪] ૨૭૧ આઈટીઆર ૩૪૦ ના નિર્ણય ઉપર પણ આધાર મુકવામાં આવ્યો હતો.

૧૦. વિશેષ સિવિલ એપિલકેશનઓ ક્રમાંક ૧૮૩૬૨, ૨૦૧૮ અને ક્રમાંક ૧૯૮૬૯, ૨૦૧૮માં અરજદારો તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન વકીલ શ્રી બી. એસ. સોપારકરે અદાલતનું ધ્યાન અધિનિયમની કલમો ૧૫૮બીડી અને ૧૫૩સીની જોગવાઈઓ તરફ દોર્યું હતું. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીમાં બે સંતોષ નોંધોની આવશ્યકતા છે; એક શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા અને બીજી અન્ય વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા; જ્યારે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડીમાં શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારીની માત્ર એક જ સંતોષ નોંધ હોય છે. તેથી, બન્ને કલમો ભિન્ન રીતે કાર્ય કરે છે. વધુમાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડી અપ્રગટ આવકને સંબંધિત છે, જેમાં શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા એવો સંતોષ નોંધવામાં આવે છે કે તેમાં અપ્રગટ આવકનો તત્વ રહેલો છે. અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બી(બી) હેઠળ વ્યાખ્યાયિત “અપ્રગટ આવક”ની વ્યાખ્યાનો ઉલ્લેખ કરતાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અનુવર્તી ભાગ, જેમાં એવું કહેવામાં આવે છે કે “આવા નાણાં, બુલિયન, દાગીના, કિંમતી વસ્તુ, ચીજ, હિસાબનાં પુસ્તકોમાંની નોંધ અથવા અન્ય દસ્તાવેજ અથવા વ્યવહાર પૂર્ણતઃ અથવા આંશિક રીતે એવી આવક અથવા મિલકતનું પ્રતિનિધિત્વ કરે છે જે આ અધિનિયમના હેતુઓ માટે જાહેર કરવામાં આવી નથી અથવા જાહેર કરવામાં આવી હોત નહીં, અથવા આ અધિનિયમ હેઠળ દાવો કરાયેલ કોઈ ખર્ચ, કપાત અથવા રાહત ખોટી હોવાનું જણાય છે”, તે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીમાં જોવા મળતો નથી. એવી

રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે જ્યાં સુધી અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીનો પ્રશ્ન છે, સુધારા પૂર્વે શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા નોંધવાનો પ્રથમ સંતોષ માત્ર એટલો મર્યાદિત છે કે જમ કરાયેલ સામગ્રી અન્ય વ્યક્તિની માલિકીની છે કે નહીં, અને સુધારા પછી તે અન્ય વ્યક્તિને સંબંધિત છે કે તેની સાથે સંબંધ ધરાવે છે કે નહીં. તેથી, એવો સંતોષ નોંધવાનું કાર્ય શોધના સમયે જ કરવાનું રહે, કારણ કે એ જ સમયે આવી વસ્તુઓ પ્રાપ્ત થાય છે અને આવી વસ્તુઓ શોધ કરાયેલ વ્યક્તિની છે કે કોઈ બીજી વ્યક્તિની, તેની ઓળખ કરવાનો પ્રસંગ ઊભો થાય છે. શોધ કરાયેલ વ્યક્તિનો મૂલ્યાંકન અધિકારી જમ કરાયેલ સામગ્રીમાંથી કેટલીક સામગ્રી બીજી વ્યક્તિની છે તેવો સંતોષ નોંધવા માટે શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના નિર્ણય સુધી રાહ જોઈ શકતો નથી.

૧૦.૧ એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે શોધખોળ તપાસ અધિકારી દ્વારા કરવામાં આવે છે અને નિર્ધારણ અધિકારી દ્વારા કરવામાં આવતી નથી, અને તપાસ અધિકારી મૂલ્યાંકન અહેવાલ તૈયાર કરે છે તથા સંબંધિત જમ કરાયેલ સામગ્રી સાથે તેને નિર્ધારણ અધિકારીને મોકલે છે, જેના આધારે નિર્ધારણ અધિકારી તપાસ ચલાવે છે અને આકારણી નક્કી કરે છે. મૂલ્યાંકન અહેવાલ રજૂ કરવાની સમયમર્યાદા છેલ્લાં પંચનામાની તારીખથી બે મહિના છે.

૧૦.૨ એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસ ખોટી છે, કારણ કે શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીને શોધ દરમિયાન મળેલી અને અરજદાર સંબંધિત (અરજદારની માલિકીની અથવા તેને

સંબંધિત) સામગ્રી શોધ કાર્યવાહી બાદ તથા તપાસ અધિકારીઓ પાસેથી દસ્તાવેજોની પ્રાપ્તિ થયા બાદ તરત જ સોંપવાની આવશ્યકતા છે. તેથી, જ્યારે શોધ જ.દ.૨૦૧૩ના રોજ થઈ હતી, ત્યારે તે સમયની અમલમાં રહેલી કાયદાકીય સ્થિતિ મુજબ તેને માત્ર અરજદારની માલિકીની સામગ્રી જ સોંપવાની મંજૂરી હતી અને તેથી, વિવાદિત હાર્ડ ડિસ્ક અરજદારના આકારણી અધિકારીને તે સોંપી શક્યો હોત નહીં. વધુમાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે તેથી, જો શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીને ૧.૬.૨૦૧૫ના સુધારા પહેલાં અરજદારના આકારણી અધિકારીને વિવાદિત હાર્ડ ડિસ્ક સોંપવાની કાયદેસર મંજૂરી ન હતી, તો ૧.૬.૨૦૧૫નો સુધારો તેમાં કોઈ વધારાનો અધિકાર નિહિત કરતો નથી જેથી તે ૨૫.૪.૨૦૧૭ના રોજ તે જ વસ્તુ સોંપી શકે.

૧૦.૩ ત્યારબાદ, એવી દલીલ કરવામાં આવી કે શોધાયેલ વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીને મર્યાદિત હદ સુધી આ બાબતે સંતુષ્ટ થવું આવશ્યક છે કે તે સામગ્રી શોધાયેલ વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય વ્યક્તિની છે. તેને એવી અન્ય વ્યક્તિની આવક પર તેના પ્રભાવ અંગે સંતુષ્ટ થવું આવશ્યક છે. એકવાર સામગ્રી હસ્તાંતરિત કરવામાં આવે, ત્યારપછી અન્ય વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીને આ બાબતે સંતુષ્ટ થવું આવશ્યક છે કે આવી સામગ્રીનો આવી વ્યક્તિની કુલ આવકના નિર્ધારણ પર કોઈ સંબંધિત પ્રભાવ છે કે નહીં. તેથી, શોધાયેલ વ્યક્તિના આકારણી અધિકારી અને અન્ય વ્યક્તિના આકારણી અધિકારી દ્વારા નોંધવામાં આવવાની આવશ્યક સંતુષ્ટિનું સ્વરૂપ જુદું છે.

૧૦.૪ એ રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે વર્તમાન કેસના તથ્યોમાં, મહેસૂલ વિભાગનો એવો કેસ છે કે સેટલમેન્ટ કમિશનના હુકમ સુધી શોધ કરાયેલા વ્યક્તિના આકલન અધિકારી અરજદારને સંબંધિત (તેની માલિકીના અથવા તેને લગતા) સામગ્રીનું નિર્ધારણ કરી શકતા નહોતા અને અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ અથવા ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસ માટે કોઈ સમયમર્યાદા નિર્ધારિત કરવામાં આવેલી નથી અને તેથી અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસ માન્ય છે અને તેના સામે આક્ષેપ ઉઠાવી શકાય તેમ નથી. એવો દાવો કરવામાં આવ્યો હતો કે મહેસૂલ વિભાગ તરફથી ઉઠાવવામાં આવેલ દલીલ ટકાઉ નથી, કારણ કે સર્વોચ્ચ અદાલતે કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ-૩ વિ. કલકત્તા નિટવેર્સ, લુધિયાણા (ઉપરોક્ત) માં એવું ઠરાવ્યું છે કે ભલે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીસી હેઠળ સંતોષની નોંધ કરવા માટે કોઈ સમયમર્યાદા ન હોય, તથાપિ તે નીચેના પૈકીના કોઈ એક તબક્કે નોંધવામાં આવવો આવશ્યક છે: (એ) અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીસી હેઠળ શોધ કરાયેલા વ્યક્તિ વિરુદ્ધ કાર્યવાહી શરૂ કરતી વખતે અથવા તેની સાથે; (બી) અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીસી હેઠળની આકલન કાર્યવાહી સાથે; અને (સી) શોધ કરાયેલા વ્યક્તિની અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીસી હેઠળની આકલન કાર્યવાહી પૂર્ણ થયા બાદ તરત જ. એ રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે સમાનતા દ્વારા જોવામાં આવે તો, ભલે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ સંતોષની નોંધ કરવા માટે કોઈ સમયમર્યાદા નિર્ધારિત ન હોય, એવો સંતોષ શોધ પછી તરત જ (અથવા તપાસ અધિકારીઓ પાસેથી દસ્તાવેજોની પ્રાપ્તિ પછી તરત જ) નોંધવામાં આવવો

આવશ્યક છે, ખાસ કરીને આ કારણે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડીને અનુસરે તેવી “અપ્રગટ આવક” ની આવશ્યકતાની તુલનામાં, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ સંતોષનો વ્યાપ વધુ સંકુચિત છે. શોધ કરાયેલા વ્યક્તિના આકલન અધિકારીએ માત્ર તપાસ અધિકારી પાસેથી પ્રાપ્ત થયેલી સામગ્રી પર નજર કરવાની રહે છે અને એવી સામગ્રી, જે શોધ કરાયેલા વ્યક્તિની ન હોય પરંતુ અન્ય વ્યક્તિઓની હોય અથવા તેમને સંબંધિત હોય, તેવા અન્ય વ્યક્તિઓના આકલન અધિકારીને મોકલવાની આવશ્યકતા રહે છે.

૧૦.૫ વધુમાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩બીની ઉપકલમ (૧) ની જોગવાઈ સાથે વાંચવામાં આવતી અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ આકલન માટેની સમયમર્યાદા, જે નાણાકીય વર્ષમાં શોધ હાથ ધરવામાં આવી હોય તે વર્ષના અંતથી એકવીસ માસની મુદત, અથવા જે નાણાકીય વર્ષમાં જન્મ કરાયેલ અથવા માંગણી હેઠળ મેળવેલ હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિઓ હવાલે કરવામાં આવી હોય તે વર્ષના અંતથી નવ માસની મુદત છે. કારણ કે શોધ સપ્ટેમ્બર ૨૦૧૩ માં હાથ ધરવામાં આવી હતી, તેથી સંબંધિત નાણાકીય વર્ષનો અંત ૩૧મી માર્ચ, ૨૦૧૪ થતો અને આવા નાણાકીય વર્ષના અંતથી એકવીસ માસ ૩૧.૧૨.૨૦૧૫ થતા. તેથી, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસની તારીખ એટલે કે ૮.૨.૨૦૧૮ ના દિવસે, પ્રથમ સમયગાળો ૩૧.૧૨.૨૦૧૫ ના રોજ પૂર્ણ થઈ ગયો હતો. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે સમયની ગણતરી માટેની બીજી શરતને

આકલનની સમગ્ર યોજનાની સાથે સંયુક્ત રીતે વાંચવાની જરૂર છે અને તેથી, શોધ હેઠળ આવેલ વ્યક્તિએ સેટલમેન્ટ કમિશન સમક્ષ અરજી કરી હોવાથી, તે માન્ય રહી શકતી નથી. વધુમાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે શોધ હેઠળ આવેલ વ્યક્તિએ સેટલમેન્ટ કમિશન સમક્ષ અરજી કરી હોય કે ન કરી હોય, અરજીકર્તા સાથે સંબંધિત સામગ્રી અરજીકર્તાના આકલન અધિકારીને હવાલે થવી જ જોઈએ હતી અને તેમ કરવામાં નિષ્ફળતા રહે તેવા સંજોગોમાં થયેલ વિલંબ અસંગત રીતે અતિશય છે અને મર્યાદા અવધિથી પર છે.

૧૦.૬ આવી રજૂઆતના સમર્થનમાં, વિદ્વાન વકીલે આ અદાલતના ટાટા ટેલિસર્વિસેસ વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા, [૨૦૧૬] ૩૮૫ આઈટીઆર ૪૯૭ ના નિર્ણય પર આધાર મૂક્યો, આ સિદ્ધાંત માટે કે જ્યાં સુધી અધિનિયમની શરતો સ્પષ્ટ રીતે એવી જોગવાઈ કરતી ન હોય અથવા જ્યાં સુધી આવશ્યક અનુસંધાનથી એવું નિષ્કર્ષ ન નીકળતું હોય, ત્યાં સુધી અધિનિયમને પૂર્વપ્રભાવી અમલ આપવો નહિ, જેથી પહેલેથી પ્રાપ્ત થયેલ કોઈ હકને અસર થાય, તેમાં ફેરફાર થાય અથવા તેનો નાશ થાય, અથવા સમયના પ્રવાહથી પહેલેથી જ લુપ્ત થયેલ કોઈ ઉપાયને પુનર્જીવિત કરવામાં આવે. જ્યાં સુધી ભાષા સ્પષ્ટ શબ્દોમાં અથવા આવશ્યક અનુસંધાનથી વિરુદ્ધ ઇરાદો પ્રગટ કરતી ન હોય, ત્યાં સુધી સ્થાપિત હકો હરણ કરતો અધિનિયમ ભવિષ્યલક્ષી તરીકે જ અર્થઘટિત થવો જોઈએ. કોઈ અધિનિયમ ત્યારે પૂર્વપ્રભાવી ગણાય છે, જ્યારે તે વર્તમાન કાયદાઓ હેઠળ પ્રાપ્ત થયેલ સ્થાપિત હકને કબજે કરે છે અથવા ક્ષીણ

કરે છે, અથવા નવી જવાબદારી ઊભી કરે છે, અથવા નવી ફરજ લાદે છે, અથવા પહેલેથી જ વીતી ગયેલી ઘટનાઓ સંબંધે કોઈ નવી અસમર્થતા જોડે છે. તેમ છતાં, એવું કહેવામાં આવે છે કે જે અધિનિયમ માત્ર પ્રક્રિયાત્મક હોય તેવા કિસ્સામાં અપવાદ છે, કારણ કે કોઈપણ વ્યક્તિને પ્રક્રિયાની કોઈ વિશિષ્ટ રીતમાં સ્થાપિત હક હોતો નથી, પરંતુ ફક્ત તે સમય માટે નિર્ધારિત કાર્યવાહી ચલાવવાના નિયમો અનુસાર દાવો આગળ ધપાવવાનો અથવા તેનો બચાવ કરવાનો હક હોય છે.

૧૦.૭ શ્રી સોપારકરે રજૂઆત કરી છે કે હાર્ડ ડિસ્ક અરજદારની માલિકીની નથી. શોધની તારીખથી લઈને ૨૦૧૫ના સુધારા સુધી, મૂલ્યાંકન અધિકારીને અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ નોટિસ જારી કરવાની અધિકારક્ષેત્રતા ન હતી, કારણ કે તે સમય સુધી અધિકારક્ષેત્ર અન્ય વ્યક્તિની માલિકીની જમ કરાયેલ સામગ્રી સુધી મર્યાદિત હતું. સુધારા પછી, જો તે ભવિષ્યલક્ષી હોય, તો પણ મૂલ્યાંકન અધિકારીને હજી પણ અધિકારક્ષેત્ર ન હોત. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે ભલે સુધારો ભૂતલક્ષી ગણવામાં આવે, તો પણ સંતોષનો નોંધ શોધ પછી તાત્કાલિક અથવા હાર્ડ ડિસ્કમાં રહેલી સામગ્રીની ઓળખ થતા જ કરવામાં આવવો જોઈતો હતો અને તેથી, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની વિવાદિત નોટિસ સમયમર્યાદાથી અવરોધિત છે.

૧૧. વિશેષ સિવિલ એપિલકેશન ક્રમાંક ૨૦૦૮૧ સન ૨૦૧૮માં અરજદાર તરફથી હાજર વિદ્વાન વકીલ શ્રી એમ. જે. શાહે અદાલતનું ધ્યાન અધિનિયમની

કલમ ૧૫૩સીની જોગવાઈઓ તરફ દોરતાં રજૂ કર્યું કે તેમાં સુધારો થાય તે પહેલાં કલમ ૧૫૩સીમાં એવી જોગવાઈ હતી કે કલમ ૧૩૯, કલમ ૧૪૭, કલમ ૧૪૮, કલમ ૧૪૯, કલમ ૧૫૧ અને કલમ ૧૫૩માં સામેલ કોઈપણ બાબત હોવા છતાં, જ્યાં મૂલ્યાંકન અધિકારીને સંતોષ થાય કે જમ કરાયેલ અથવા માંગાવવામાં આવેલ કોઈ નાણાં, સોનાચાંદીનો જથ્થો, દાગીના અથવા અન્ય કિંમતી વસ્તુ અથવા બાબત, અથવા હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો, કલમ ૧૫૩એમાં ઉલ્લેખિત વ્યક્તિ સિવાયની કોઈ વ્યક્તિના છે, ત્યાં આવા જમ કરાયેલ અથવા માંગાવવામાં આવેલ હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિ તે બીજી વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા મૂલ્યાંકન અધિકારીને સોંપવામાં આવશે. વધુમાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવી કે સુધારા બાદ કલમ ૧૫૩માં એવી જોગવાઈ છે કે કલમ ૧૩૯, કલમ ૧૪૭, કલમ ૧૪૮, કલમ ૧૪૯, કલમ ૧૫૧ અને કલમ ૧૫૩માં સમાવિષ્ટ કોઈપણ બાબત હોવા છતાં, જ્યાં મૂલ્યાંકન અધિકારીને સંતોષ થાય કે, – (એ) જમ કરાયેલ અથવા માંગાવવામાં આવેલ કોઈ નાણાં, સોનાચાંદીનો જથ્થો, દાગીના અથવા અન્ય કિંમતી વસ્તુ અથવા બાબત “ના છે”, અથવા, (બી) જમ કરાયેલ અથવા માંગાવવામાં આવેલ કોઈ હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો, કલમ ૧૫૩એમાં ઉલ્લેખિત વ્યક્તિ સિવાયની કોઈ વ્યક્તિને સંબંધિત છે અથવા સંબંધિત હોય છે, અથવા તેમાં સમાવિષ્ટ કોઈ માહિતી એવી બીજી વ્યક્તિ સાથે સંબંધ ધરાવે છે, તો જમ કરાયેલ અથવા માંગાવવામાં આવેલ હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિ આવી બીજી વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા મૂલ્યાંકન

અધિકારીને સોંપવામાં આવશે અને તે મૂલ્યાંકન અધિકારી આવી દરેક બીજી વ્યક્તિ સામે કાર્યવાહી કરશે અને નોટિસ જારી કરીને કલમ ૧૫૩એની જોગવાઈઓ અનુસાર આવી બીજી વ્યક્તિની આવકનું મૂલ્યાંકન અને પુનઃમૂલ્યાંકન કરશે. વધુમાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવી કે અસુધારિત કલમ ૧૫૩સી અને સુધારિત કલમ ૧૫૩સીના સંયુક્ત વાંચનથી સ્પષ્ટ થાય છે કે જમ કરાયેલ અથવા માંગાવવામાં આવેલ કોઈ નાણાં, સોનાચાંદીનો જથ્થો, દાગીના અથવા અન્ય કિંમતી વસ્તુ અથવા બાબતને લગતા હિસ્સામાં કલમનો અડધો ભાગ યથાવત્ રહે છે, એટલે કે તે શોધ કરવામાં આવેલી વ્યક્તિ સિવાયની કોઈ વ્યક્તિના હોવા જોઈએ. ફેરફાર માત્ર અનુવર્તી ભાગમાં, એટલે કે જમ કરાયેલ અથવા માંગાવવામાં આવેલ હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજોના સંદર્ભમાં થયો છે, અને તે એવો છે કે જો જમ કરાયેલ અથવા માંગાવવામાં આવેલ કોઈ હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો શોધ કરવામાં આવેલી વ્યક્તિ સિવાયની કોઈ વ્યક્તિને સંબંધિત હોય, અથવા તેમાં સમાવિષ્ટ કોઈ માહિતી આવી બીજી વ્યક્તિ સાથે સંબંધ ધરાવતી હોય, તો મૂલ્યાંકન અધિકારીને અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ કાર્યવાહી શરૂ કરવાની સત્તા પ્રાપ્ત થાય છે. તેથી એવી રજૂઆત કરવામાં આવી કે આ સુધારો વિશેષરૂપે ૧.૬.૨૦૧૫થી અમલમાં આવેલ છે અને જે કિસ્સામાં તે તારીખ પહેલાં શોધ કરવામાં આવી હોય ત્યાં તેને લાગુ કરી શકાય નહીં.

૧૨. વિશેષ સિવિલ એપિલકેશનઓ ક્રમાંક ૧૨૮૪૯, ૧૮૬૧૧, ૧૯૬૫૪, ૧૯૬૫૭, ૧૯૬૫૮, ૧૯૬૫૯, ૧૯૬૬૧, ૧૯૮૯૯, ૧૯૯૦૦ અને ૧૯૯૦૨ સન ૨૦૧૮ માં અરજદાર તરફથી હાજર વિદ્વાન વકીલ શ્રી કેતન શાહે, ઉપરોક્ત રીતે અગાઉથી જ અહીં ઉલ્લેખિત કરવામાં આવેલી અરજદારોના વિદ્વાન વકીલ દ્વારા આગળ ધપાવવામાં આવેલી રજૂઆતોને પુનરાવર્તિત કરી હતી. તેમણે વધુમાં, કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, સેન્ટ્રલ-૩, મુંબઈ વિ. અર્પિત લેન્ડ (પી) લિ., [૨૦૧૭] ૭૮ ટેક્સમેન.કૉમ ૩૦૦ (બોમ્બે) ના કેસમાં બોમ્બે વડી અદાલતના નિર્ણય પર આધાર મૂક્યો હતો, જેમાં અદાલતે આ પ્રમાણે ઠરાવ્યું હતું:

૬. અમે નોંધીએ છીએ કે સંબંધિત સમયે, એટલે કે ૧ જૂન, ૨૦૧૫ પહેલાં, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીના પ્રાવધાન મુજબ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની કાર્યવાહી માત્ર ત્યારે જ કોઈ પક્ષકાર-કરદાતા સામે શરૂ કરી શકાતી/આગળ ચલાવી શકાતી હતી, જ્યારે અન્ય વ્યક્તિની શોધ અને જમીની કાર્યવાહી દરમિયાન જમ કરાયેલ દસ્તાવેજો સંબંધિત પક્ષકાર-કરદાતાના જ હોય. આક્ષેપિત હુકમમાં હકીકતનો એવો નિષ્કર્ષ નોંધાયેલ છે કે સામાવાળા કરદાતાઓ વિરુદ્ધ કાર્યવાહી શરૂ કરવાની આધારરૂપ બનેલા જમ દસ્તાવેજો તેના નથી. હકીકતનો આ નિષ્કર્ષ અમને ખોટો હોવાનું દર્શાવવામાં આવ્યો નથી. વધુમાં, આક્ષેપિત આદેશે ગુજરાત વડી અદાલતના વિજયભાઈ ચંદ્રાણી વિ. એ.સી.આઈ.ટી. ૩૩૩ આઈ.ટી.આર. ૪૩૬ નામના નિર્ણય પર આધાર મૂક્યો

છે, જેમાં નોંધાયેલ છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ નોટિસ જારી કરવાની પૂર્વશરત એ છે કે શોધ કાર્યવાહીમાં મળેલ દસ્તાવેજ તે કરદાતાનો હોવો જોઈએ જેને અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ નોટિસ જારી કરવામાં આવે છે. સામાવાળા-કરદાતાના પરિષ્ઠ વકીલ શ્રી મિસ્ત્રી દ્વારા અમારું ધ્યાન નિષ્પક્ષપણે આ તરફ દોરવામાં આવ્યું કે ઉપરોક્ત નિર્ણયને સર્વોચ્ચ અદાલતે સી.આઈ.ટી. વિ. વિજયભાઈ એન. ચંદ્રાણી (૨૦૧૩) ૩૫૭ આઈ.ટી.આર. ૭૧૩ માં પલટ્યો હતો. તેમ છતાં, અમે જાણીએ છીએ કે સર્વોચ્ચ અદાલતે ગુજરાત વડી અદાલતના દૃષ્ટિકોણને આ આધારે પલટ્યો હતો કે અરજદારને અધિનિયમ હેઠળના સત્તાધિકારીઓ સમક્ષ પોતાની આપત્તિઓ ઉઠાવવા માટે અસરકારક વૈકલ્પિક ઉપાય ઉપલબ્ધ હતો. તેથી, ગુજરાત હાઈકોર્ટે અરજી સ્વીકારવા માટે પોતાની અસાધારણ રિટ અધિકારક્ષેત્રનો ઉપયોગ કરવો ન જોઈએ હતો. જોકે, સર્વોચ્ચ અદાલતે આ પણ સ્પષ્ટ કર્યું હતું કે તે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી અંગે હાઈકોર્ટે કરેલી વ્યાખ્યા યોગ્ય છે કે નહીં તે અંગે કોઈ અભિપ્રાય વ્યક્ત કરતી નથી. મહેસૂલ વિભાગે એવો કોઈ કારણ દર્શાવ્યો નથી કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી અંગે ગુજરાત હાઈકોર્ટે કરેલી વ્યાખ્યા ખોટી/અયોગ્ય કેમ છે. અમે જાણીએ છીએ કે કોઈપણ સ્થિતિમાં અમારી અદાલતે પણ સી.આઈ.ટી. વિ. સિન્હગડ ટેકનિકલ એજ્યુકેશન સોસાયટી (૨૦૧૫) ૩૭૮ આઈ.ટી.આર. ૮૪ માં સમાન દૃષ્ટિકોણ અપનાવ્યો છે અને મહેસૂલ વિભાગની અપીલ સ્વીકારવાનો ઇનકાર કર્યો છે.

૧૨.૧ એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે માત્ર ત્યારે જ, જ્યારે હિસાબની પુસ્તકો વગેરે તપાસ કરાયેલા વ્યક્તિને સંબંધિત ન હોય, ત્યારે જ અન્ય વ્યક્તિ સામે કાર્યવાહી હાથ ધરી શકાય. જો તે તપાસ કરાયેલા વ્યક્તિને સંબંધિત હોય, તો તે સામગ્રી તપાસ કરાયેલા વ્યક્તિના આકલન અધિકારી પાસે જ રહેશે. આ અદાલતના ખંડુભાઈ વસનજી દેસાઈ અને અન્ય વિ. કેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઈનકમ ટેક્સ અને અન્ય, [૧૯૯૯] ૨૩૬ આઈટીઆર ૭૩ ના નિર્ણય ઉપર પણ એ પ્રતિપાદન માટે આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો કે તપાસ કરાયેલા વ્યક્તિના આકલન અધિકારીએ યોગ્ય સમયમર્યાદામાં તે સામગ્રી અન્ય વ્યક્તિના આકલન અધિકારીને મોકલવી જોઈએ, જે કરવામાં આવ્યું નથી, અને તેથી સમગ્ર કાર્યવાહી દૂષિત બને છે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે સંતોષ નોંધમાં એવી કોઈ નિશ્ચિત નોંધ નથી કે જમ કરાયેલ સામગ્રી તપાસ કરાયેલા વ્યક્તિની નથી અને એવો સંતોષ નોંધવામાં આવ્યા વિના અન્ય વ્યક્તિ સામે કોઈ કાર્યવાહી હાથ ધરી શકાય નહીં.

૧૩. સન ૨૦૧૮ ની વિશેષ સિવિલ એપિલિકેશન ક્રમાંક ૨૦૬૧૦ માં અરજદાર તરફથી ઉપસ્થિત વિદ્વાન વકીલ શ્રી એસ. એન. દિવેટિયાએ રજૂઆત કરી હતી કે અધિનિયમની કલમો ૧૫૩એ થી ૧૫૩ડી સંપૂર્ણ સંહિતા છે. જો અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી ને સુધારા પહેલાં જોવામાં આવે, તો તે માત્ર એવા વ્યક્તિઓને આવરી લેતી હતી જેઓને સંબંધિત સામગ્રી સંબંધિત હતી; પરંતુ હવે વધુ વ્યાપક વર્ગીકરણ કરવામાં આવ્યું છે. આ કલમનો વ્યાપ વધુ વિશાળ

બન્યો છે, જે અન્ય વ્યક્તિઓના હકોને અસર કરે છે અને તેથી તેનો પૂર્વલક્ષી અમલ કરી શકાય નહીં.

૧૩.૧ ન્યાયમૂર્તિ જી. પી. દ્વારા લખાયેલ સ્ટેટ્યુટરી ઇન્ટરપ્રિટેશનના સિદ્ધાંતોમાંથી નીચેના ઉતારાઓ ઉપર આધાર મૂકવામાં આવ્યો હતો.

સિંહ:

(૪) પશ્ચાદપ્રભાવિતતા વિરુદ્ધના નિયમના નિવેદનો.- કોઈ કાયદાને સત્વસંબંધિત અથવા પ્રક્રિયાત્મક એમ વર્ગીકૃત કરવાથી માત્ર એટલા પરથી આવશ્યક રીતે નક્કી થતું નથી કે તેને પશ્ચાદપ્રભાવિત અમલ આપી શકાય કે નહીં. ઉદાહરણ તરીકે, મર્યાદા સંબંધિત કાયદો સામાન્ય રીતે પ્રક્રિયાત્મક માનવામાં આવે છે, પરંતુ જો તેના દ્વારા ભૂતકાળના કાર્યકારણ પર લાગુ પડતાં દાવા કરવાનો અધિકાર પુનર્જીવિત થાય અથવા સમાપ્ત થઈ જાય, તો એવો અમલ પ્રક્રિયાત્મક કહેવાઈ શકતો નથી. તે પણ જોવામાં આવ્યું છે કે માત્ર એ કારણસર પશ્ચાદપ્રભાવિત અર્થઘટન વિરુદ્ધનો નિયમ લાગુ પડતો નથી કે તેની અમલવારી માટે જરૂરી તત્વોનો કોઈ ભાગ તેના અમલમાં આવતાં પહેલાંના સમયમાંથી લેવાયો હોય. આ કારણોસર, કાયદાઓને સત્વસંબંધિત અને પ્રક્રિયાત્મક એવા વર્ગોમાં વહેંચ્યા વિના અને અસ્તિત્વમાન અથવા નિહિત જેવા શબ્દોના ઉપયોગને ટાળી, પશ્ચાદપ્રભાવિતતા વિરુદ્ધનો નિયમ પણ રજૂ કરવામાં આવ્યો છે.”

“(ઈ)

આવકવેરા

સંબંધિત

અધિનિયમો

જવાબદારી લાદતાં આવકવેરા સંબંધિત કાયદાનું નિયમન સામાન્ય રીતે આ સામાન્ય અનુમાનથી થાય છે કે તે પૂર્વપ્રભાવથી અમલમાં આવતું નથી અને કર કાનૂનનો એ એક મૂળભૂત સિદ્ધાંત છે કે, જો સ્પષ્ટ રીતે અથવા આવશ્યક અનુસંગથી અન્યથા જોગવાઈ કરવામાં આવી ન હોય, તો જે કાયદો આકલન વર્ષમાં અમલમાં હોય તે જ લાગુ પડે છે. ઉપરોક્ત નિયમ ચાર્જિંગ કલમ તથા દંડ લાદતી જોગવાઈ જેવી અન્ય મૂળભૂત જોગવાઈઓને લાગુ પડે છે અને કરાધિનિયમની પ્રક્રિયાત્મક અથવા કાર્યપદ્ધતિ સંબંધિત જોગવાઈઓને લાગુ પડતો નથી, જે સામાન્ય રીતે પૂર્વપ્રભાવથી લાગુ પડતી હોય છે અને ચાલુ કાર્યવાહી પર પણ લાગુ પડે છે. પરંતુ પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈનું, શક્ય તેટલું, એવું અર્થઘટન કરવામાં આવશે નહીં કે જેથી કર આકલનની અંતિમતા પર અસર પડે અથવા જે જવાબદારી સમયગાળો વીતી જવાથી અવરોધિત થઈ ગઈ હોય તે ફરી ખુદી થાય. આકલનથી પ્રાપ્ત અધિકાર ઉત્પન્ન થાય છે અને, જો તે બાબતની જોગવાઈ સુધારા દ્વારા સમાવવામાં આવી હોય, તો તે સ્પષ્ટ રીતે અથવા આવશ્યક અનુસંગથી પૂર્વપ્રભાવથી લાગુ પડે તેવી ન હોય ત્યાં સુધી, આકરદાતાને પુનઃઆકલનને આધિન કરી શકાય નહીં. જે જોગવાઈ તેના શબ્દોમાં જ પૂર્વપ્રભાવથી લાગુ પડે છે અને જેના કારણે સમયગાળો વીતી જવાથી અવરોધિત થઈ ગયેલી જવાબદારી ફરી ખુદી થાય છે, તે કડક અર્થઘટનના નિયમને આધિન રહેશે. સ્પષ્ટ અનુસંગના અભાવે, આવી વિધાન વ્યવસ્થાને સ્પષ્ટપણે દર્શાવેલી મર્યાદાથી વધુ પૂર્વપ્રભાવ આપવામાં આવશે

નહીં; તેમજ તેનો એવો અર્થ પણ કાઢવામાં આવશે નહીં કે જેના દ્વારા આવકવેરા સત્તાધિકારીઓને એવી કાર્યવાહી શરૂ કરવાની સત્તા મળે, જે નવી અધિનિયમ અમલમાં આવે તે પહેલાં, તે સમયે નિર્ધારિત સમયમર્યાદા પૂરી થઈ જવાથી અવરોધિત બની ગઈ હતી. પરંતુ નિર્વિવાદ ભાષાને અસરકારક બનાવવી જ પડશે, ભલે તેનાથી એવા આકલનો ફરી ખુદ્દા થાય કે જે તેમને ફરી ખોલવા માટે અગાઉ નિર્ધારિત સમયગાળો સમાપ્ત થયા પછી અંતિમ બની ગયા હતા. કરલાદક અધિનિયમને પૂર્વપ્રભાવ આપવાના વિધાનમંડળના આશયની અભિવ્યક્તિ માટે કોઈ નિશ્ચિત સૂત્ર નથી. વિધાનમંડળ પાસે પૂર્વપ્રભાવથી કરકાયદા બનાવવાની વિશાળ સત્તા હોવા છતાં, જ્યારે કોઈ પૂર્વપ્રભાવથી લાગુ પાડવામાં આવેલ અધિનિયમ સંપૂર્ણપણે મનમાનીપૂર્ણ અને અવિવેકી હોય, ત્યારે તેને સંવિધાનના અનુચ્છેદ ૧૪નું ઉલ્લંઘન કરતો હોવાથી અમાન્ય જાહેર કરી શકાય છે. પરંતુ પૂર્વપ્રભાવથી થયેલી અમલવારીને એટલી અતિશય દમનકારી અને સંપત્તિહરણકારી હોવાનું જણાઈ આવવું પડશે કે ત્યાર બાદ જ તેને સંવિધાનના અનુચ્છેદ ૧૪ અને ૧૮ના સંવિધાનીય ધોરણોનું ઉલ્લંઘન કરનારું એટલું અયોગ્ય માનવામાં આવી શકે.

એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ કાર્યવાહી આરંભ કરવા માટે મૂળભૂત ઘટના શોધ છે અને, તેથી, શોધની તારીખે કાયદાપુસ્તકમાં ન હોય તેવી સુધારેલ જોગવાઈ હાલના કેસની હકીકતોમાં પૂર્વલક્ષી રીતે લાગુ કરી શકાતી નથી.

૧૩.૨ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ ની ઉપકલમ (૧) ની સ્પષ્ટીકરણ ૧ નો ઉલ્લેખ કરતાં, જેમાં એ જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે ઉપકલમના હેતુઓ માટે “સંબંધિત આકારણી વર્ષ” નો અર્થ એવો આકારણી વર્ષ થશે, જે તે અગાઉના વર્ષને સંબંધિત આકારણી વર્ષથી પૂર્વવર્તી હોય જેમાં શોધ કરવામાં આવે છે અથવા માગણી કરવામાં આવે છે, અને જે છ આકારણી વર્ષોથી આગળનું હોય પરંતુ જે તે અગાઉના વર્ષને સંબંધિત આકારણી વર્ષના અંતથી, જેમાં શોધ કરવામાં આવે છે અથવા માગણી કરવામાં આવે છે, દસ આકારણી વર્ષોથી મોડું ન હોય, એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે તમામ અગાઉના વર્ષો શોધની તારીખ સાથે સંબંધિત છે. અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી ના ૧લી જૂન, ૨૦૧૫ થી અમલમાં આવેલા સુધારિત ભાગનો ઉલ્લેખ કરતાં, એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે તેને શોધની તારીખ સાથે સુસંગત બનાવવામાં આવી છે અને અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ જારી કરાયેલ પડકારાયેલ નોટિસની માન્યતા વિચારતી વખતે શોધની તારીખ જ સંબંધિત નિર્ણાયક મુદ્દો છે.

૧૪. વિશેષ સિવિલ એપિલિકેશન નં. ૧૯૮૪૧/૨૦૧૮ માં અરજદાર તરફથી હાજર વિદ્વાન વકીલ શ્રી દર્શન પટેલે રજૂઆત કરી હતી કે ૧.૬.૨૦૧૫ થી અમલમાં આવેલ સુધારો લાગુ પાડવા માટે શોધની તારીખ જ સંબંધિત તારીખ છે, જેને ધ્યાનમાં લેવાની રહે છે, અને આ રજૂઆતને ૧૫.૨.૨૦૧૮ ના તારીખવાળા સી.બી.ડી.ટી. પરિપત્ર નં. ૨/૨૦૧૮ દ્વારા સમર્થન મળે છે, જે કલમ ૧૫૩એ માં ૧ એપ્રિલ, ૨૦૧૭ થી કરાયેલા સુધારાઓના સંદર્ભમાં જારી

કરવામાં આવ્યો હતો. તેમણે સૂચવ્યું હતું કે ઉક્ત પરિપત્રના પરિચ્છેદ ૮૦.૫ માં સ્પષ્ટપણે જણાવવામાં આવ્યું છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ ની સુધારેલી જોગવાઈઓ તેવા કેસોમાં લાગુ પડશે જ્યાં કલમ ૧૩૨ હેઠળ શોધની શરૂઆત કરવામાં આવી હોય અથવા કલમ ૧૩૨એ હેઠળ માગણી ૧ એપ્રિલ, ૨૦૧૭ ના રોજ અથવા તે પછી કરવામાં આવી હોય. આ રજૂઆત માટે કે અદાલતે શોધની તારીખને ધ્યાનમાં લેવાની હોવાનું અવલોકન કર્યું છે, દિલ્હી વડી અદાલત દ્વારા કેન્ઝન ફાઈનાન્શિયલ સર્વિસિસ લિ. વિ. ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસર, [૨૦૧૭] ૩૯૯ આઈટીઆર ૨૦૨ (દિલ્હી) કેસમાં આપેલા નિર્ણય પર આધાર મુકવામાં આવ્યો હતો. વધુમાં રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે અધિનિયમમાં પણ શોધની શરૂઆતની તારીખનો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે અને તેથી સુધારો લાગુ પાડવા માટે શોધની તારીખને જ ધ્યાનમાં લેવાની રહે છે. આગળ રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે વર્તમાન કેસના તથ્યોમાં શોધની તારીખ ૪.૯.૨૦૧૩ છે, જે સુધારા પહેલાંની છે; તેથી સુધારેલી જોગવાઈ લાગુ પડતી નથી અને નોટિસની તારીખને ધ્યાનમાં લેવી જોઈએ એવો વિભાગ દ્વારા લેવાયેલ અભિગમ કોઈપણ આધાર વિના છે.

૧૪.૧ વધુમાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીની પ્રથમ શરતપ્રાવધાન માત્ર ત્યારે જ લાગુ પડે છે જ્યારે કલમ ૧૫૩એની બીજી શરતપ્રાવધાન મુજબ બાકી રહેલી કાર્યવાહી લુપ્ત થઈ ગઈ હોય, અને માત્ર આવા જ કિસ્સાઓમાં, શોધની તારીખને અન્ય વ્યક્તિના આકલન

અધિકારી દ્વારા જમ કરાચેલા અથવા માંગણી કરીને મેળવાયેલા હિસાબનાં પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિ પ્રાપ્ત થયાની તારીખ તરીકે અર્થઘટિત કરવામાં આવશે. તેથી, વિભાગે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીની શરતપ્રાવધાનનો ખોટો અર્થઘટન કર્યો છે.

૧૪.૨ ત્યારબાદ, એવી દલીલ કરવામાં આવી કે અન્ય વ્યક્તિ (અરજદાર) સંબંધિત સંતોષ નોંધ શોધ કરાચેલ વ્યક્તિના કેસમાં મૂલ્યાંકન કાર્યવાહી પૂર્ણ થયા પછી તાત્કાલિક નોંધવી આવશ્યક છે. જ્યારે હાલના કેસમાં, સેટલમેન્ટ કમિશને તેનો હુકમ ૧.૮.૨૦૧૬ના રોજ પસાર કર્યો હતો, અને અન્ય વ્યક્તિના (અરજદારના) કેસમાં સંતોષ ૬.૮.૨૦૧૮ના રોજ નોંધવામાં આવ્યો હતો, જે ઘણાં વિલંબ પછીનો છે અને કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. કલકત્તા નિટવેર્સ (ઉપરોક્ત)માં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણય તથા ઉપરોક્ત ઉલ્લેખિત સી.બી.ડી.ટી. પરિપત્રના સ્પષ્ટ ઉદ્દેશનરૂપ છે.

૧૪.૩ અરજદારના મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા નોંધવામાં આવેલ સંતોષ, શોધ કરાચેલ વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા નોંધવામાં આવેલ સંતોષ સાથે સંપૂર્ણપણે એકસરખો છે, તેવી રજૂઆત પણ કરવામાં આવી હતી; જે સ્પષ્ટપણે દર્શાવે છે કે મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા મનનો કોઈ સ્વતંત્ર ઉપયોગ કરવામાં આવ્યો નથી અને હાલના કેસમાં સંતોષ નોંધતી વખતે તેણે માત્ર શોધ કરાચેલ વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા નોંધવામાં આવેલ સંતોષ ઉપર જ આધાર રાખ્યો છે.

૧૪.૪ અરજદાર દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલા પ્રતિજ્વાબરૂપ સોગંદનામાનો પણ ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો હતો, જેમાં આ મુજબ નિવેદન કરવામાં આવ્યું છે:

અરજદાર વધુમાં રજૂ કરે છે કે કલમ ૧૫૩બી અનુસાર, કલમ ૧૩૨ હેઠળ શોધ માટે અથવા કલમ ૧૩૨એ હેઠળ જમી માટે આપવામાં આવેલી અનુમતિઓમાંથી છેલ્લી અનુમતિનો અમલ જે નાણાકીય વર્ષમાં કરવામાં આવ્યો હોય, તે નાણાકીય વર્ષની સમાપ્તિથી એકવીસ મહિનાની અવધિની અંદર આકારણી અથવા પુનઃઆકારણીનો હુકમ આકારણી અધિકારીએ પસાર કરવો રહેશે.

કલમ ૧૫૩બી(૨) મુજબ, ઉપકલમ (૧) ના ખંડ (એ) માં ઉલ્લેખિત અધિકૃતતા, શોધખોળના કેસમાં, જ્યારે છેલ્લું પંચનામું તૈયાર કરવામાં આવે ત્યારે શોધખોળ પૂર્ણ થાય તે સમયે અમલમાં મૂકાયેલ માનવામાં આવશે.

હાલના કેસમાં, અંતિમ પંચનામું ૦૭/૦૮/૨૦૧૩ના રોજ તૈયાર કરવામાં આવ્યું હતું (અરજીના પૃષ્ઠ ૪૮) અને તેથી, શોધખોળ કરાયેલ વ્યક્તિના કેસમાં કલમ ૧૫૩એ હેઠળ મૂલ્યાંકનનો હુકમ પસાર કરવાની સમયમર્યાદા ૦૭/૦૬/૨૦૧૫ના રોજ પૂર્ણ થતી હતી (૦૭/૦૮/૨૦૧૩થી ૨૧ મહિના થતા).

અરજદાર તેથી સી.બી.ડી.ટી. દ્વારા જારી કરવામાં આવેલ પરિપત્ર ક્રમાંક ૨૪/૨૦૧૫ પર આધાર રાખે છે (જે માનનીય સર્વોચ્ચ અદાલત દ્વારા એમ/એસ કલકત્તા નિટવિયર્સના કેસમાં આપવામાં આવેલા નિર્ણયને ધ્યાનમાં

લઈને જારી કરવામાં આવ્યું હતું) જે ધારા ૧૫૮બીડી / ધારા ૧૫૩સી હેઠળ સંતોષની નોંધ નોંધવા માટે માર્ગદર્શિકા પ્રદાન કરે છે. ઉક્ત પરિપત્રના પરિચ્છેદ-૨ મુજબ, સંતોષ નોંધ નીચેના પૈકી કોઈપણ તબક્કે તૈયાર કરી શકાતી હતી:

[એ] અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીસી હેઠળ શોધાયેલ વ્યક્તિ વિરુદ્ધ કાર્યવાહી આરંભ કરતી વખતે અથવા તેની સાથે; અથવા [બી] અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીસી હેઠળની નિર્ધારણ કાર્યવાહી દરમિયાન; અથવા

[સી] શોધાયેલ વ્યક્તિની બાબતમાં અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીસી હેઠળ મૂલ્યાંકન પ્રક્રિયા પૂર્ણ થયા પછી તરત જ.

આથી અરજદાર રજૂ કરે છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી ની જોગવાઈઓ અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડી ની જોગવાઈઓ સાથે મૂળભૂત રીતે સમાન / પેરિ-મટેરિયા છે.

(સી) મુજબ, કલમ ૧૫૩સી હેઠળનું સંતોષ નોંધપત્રક શોધ કરવામાં આવેલ વ્યક્તિના કેસમાં આકારણી કાર્યવાહી પૂર્ણ થયા પછી તરત જ અરજદારના આકારણી અધિકારી દ્વારા જારી કરવાનું રહે છે.

અતે, હાલના કેસમાં, એ માન્ય ધરીએ તો પણ કે એચએન સફાલ એટલે કે શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના કેસમાં આકારણી અંતિમ તારીખે, અર્થાત્ ૦૭/૦૬/૨૦૧૫

ના રોજ, પૂર્ણ કરવામાં આવી હતી, અરજદારના કેસમાં સંતોષનો નોંધ ૦૬/૦૮/૨૦૧૮ ના રોજ કરવામાં આવ્યો હતો (જે અંદાજે ત્રણ વર્ષ પછી છે).

અતએવ, અરજદાર રજૂ કરે છે કે અરજદારના આકારણી અધિકારી દ્વારા જારી કરાયેલ સંતોષ નોંધ તથા કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસ અમાન્ય છે, કારણ કે તે ઉપરોક્ત ઉદ્દેશિત પરિપત્રના ઉદ્દેશનમાં જારી કરવામાં આવી છે.”

૧૫. સન ૨૦૧૮ ની વિશેષ સિવિલ એપિલિકેશન ક્રમાંક ૧૮૮૬૮ માં અરજદાર તરફથી હાજર વિદ્વાન વકીલ શ્રી અંકિત તલસાણિયાએ, ઉપર નોંધવામાં આવેલ મુજબ અરજદારોના વિદ્વાન વકીલો દ્વારા રજૂ કરવામાં આવેલી દલીલોનું પુનરોચ્ચાર કર્યું.

સામાવાળાઓ વતી કરવામાં આવેલી રજૂઆતો

૧૬. પ્રારંભે, સામાવાળાઓ તરફથી હાજર પરિષ્ઠ સ્થાયી વકીલ શ્રીમતી મૌના ભટ્ટએ અરજીઓની જાળવણીયોગ્યતા અંગે જ પ્રાથમિક વાંધો ઉઠાવ્યો હતો. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસોને પડકારતી અરજીઓ, અપીલના માર્ગે ઉપલબ્ધ અસરકારક વૈકલ્પિક વૈધાનિક ઉપાયના અસ્તિત્વને ધ્યાનમાં લેતાં, જાળવણીયોગ્ય નથી. વધુમાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અધિનિયમ હેઠળ કલમ ૧૫૩સી મુજબ જારી કરવામાં આવેલી નોટિસ વિરુદ્ધ વાંધાઓ ઉઠાવવાની અને તે અંગે મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા નિર્ણય કરવાની કોઈ જોગવાઈ નથી, અને અરજદારો

દ્વારા અરજીપત્રમાં ઉઠાવવામાં આવેલો આ તર્ક કે દસ્તાવેજો તેમની સાથે સંબંધિત નથી/ તેમને લગતા નથી, તે હકીકતનો પ્રશ્ન હોવાને કારણે આ અદાલત તેના રિટ અધિકારક્ષેત્રનો ઉપયોગ કરીને નક્કી કરી શકે તેમ નથી.

૧૬.૧ એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અરજદારનો એવો વિવાદ કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસો કાયદેસર ખોટી છે, કારણ કે તે સર્વોચ્ચ અદાલતે કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. કલકત્તા મિટવેર્સ (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં દર્શાવ્યા મુજબ તાત્કાલિક જારી કરવામાં આવી નહોતી, તે પણ કોઈ આધાર વિનાનો છે, કેમ કે “તાત્કાલિક” એક સાપેક્ષ શબ્દ છે અને તેની વ્યાખ્યા દરેક કેસની હકીકતોના સંદર્ભમાં કરવી પડી શકે. નોટિસનું તાત્કાલિક કે વિલંબિત જારીકરણ હકીકતનો પ્રશ્ન છે અને આ અદાલતના રિટ અધિકારક્ષેત્રમાં તેનો નિવેડો શક્ય ન પણ હોય. વધુમાં, અધિનિયમની જોગવાઈઓ હેઠળ કોઈ મર્યાદા નિર્ધારિત કરવામાં આવી ન હોય તેવી પરિસ્થિતિમાં, વિલંબિત સંતોષ નોંધવું અથવા વિલંબિત નોટિસ માત્ર તે કારણસર અધિકારક્ષેત્રનો મુદ્દો ગણાશે નહીં.

૧૬.૨ એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અમુક અરજીઓ એવી છે, જે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ સાથે કલમ ૧૫૩સી વંચાય તે મુજબના મૂલ્યાંકન હુકમ પસાર થયા બાદ દાખલ કરવામાં આવી છે, અને એવી અરજીઓ જાળવવા યોગ્ય નથી, કારણ કે આવા મૂલ્યાંકન આદેશો વિરુદ્ધ અપીલનો અસરકારક વૈકલ્પિક ઉપાય ઉપલબ્ધ છે.

૧૬.૩ તેણીની રજૂઆતોના સમર્થનમાં, વિદ્વાન વકીલે આ અદાલતના રાજહંસ બિલ્ડર્સ વિ. ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, [૨૦૧૪] ૪૬ ટેક્સમેન.કોમ ૩૪ (ગુજરાત) મામલાના નિર્ણય પર આધાર મુક્યો, જેમાં ત્યાંના અરજદારે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસ તેમજ અરજદારની કેટલીક અચલ મિલ્કતોના મૂલ્યાંકન અંગે અભિપ્રાય આપવા માટે અને એવી મિલ્કતોમાં અરજદારે કરેલ મૂડીરોકાણ નિશ્ચિત કરવા માટે આકલન અધિકારીએ જિલ્લા મૂલ્યાંકન અધિકારીને કરેલ સંદર્ભને પડકાર્યો હતો. અદાલતે એવો અભિપ્રાય વ્યક્ત કર્યો હતો કે આ તબક્કે કોઈ હસ્તક્ષેપ કરવાનું આવશ્યક બનતું નથી. અદાલતે નિરીક્ષણ કર્યું હતું કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી, જેમ સર્વવિદિત છે, તે શોધની કાર્યવાહીનો ભોગ બનેલા વ્યક્તિ સિવાયના વ્યક્તિઓની આવકના આકલન સાથે સંબંધિત છે. અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીની ઉપકલમ (૧) એ જોગવાઈ કરે છે કે જ્યાં કોઈ આકલન અધિકારીને એવો સંતોષ થાય કે જમ કરાયેલ અથવા માંગાવવામાં આવેલ કોઈ નાણાં, સોનું-ચાંદી, આભૂષણ અથવા અન્ય કિંમતી વસ્તુ અથવા હિસાબનાં પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો કલમ ૧૫૩એમાં ઉદ્દેખિત વ્યક્તિ સિવાયની કોઈ વ્યક્તિના છે અથવા હતા, ત્યારે જમ કરાયેલ અથવા માંગાવવામાં આવેલ હિસાબનાં પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિ એવી અન્ય વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા આકલન અધિકારીને સોંપવામાં આવશે અને તે આકલન અધિકારી આવી દરેક અન્ય વ્યક્તિ વિરુદ્ધ કાર્યવાહી કરશે અને એવી અન્ય વ્યક્તિને નોટિસ આપશે તથા અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એની જોગવાઈઓ અનુસાર એવી અન્ય વ્યક્તિની

આવકનું આકલન અથવા પુનઃઆકલન કરશે. અદાલતે કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. કલકત્તા નિટવેર્સ (ઉપરોક્ત) મામલામાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણય પર આધાર મુક્યો અને એવો નિર્ધાર કર્યો કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસ શોધ કાર્યવાહી પૂર્ણ થયા બાદ જારી કરી શકાતી નહોતી એવી અરજદારની દલીલ સ્વીકારવામાં આવી શકતી નથી. અદાલતે આગળ નિરીક્ષણ કર્યું કે નોટિસની સ્વયં માન્યતા અંગે, કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. વિજયભાઈ એન. ચંદ્રાણી, [૨૦૧૩] ૩૫૭ આઈટીઆર ૭૧૩ (એસસી) મામલામાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણય અને કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. છબીલ દાસ અગ્રવાલ, [૨૦૧૩] ૩૫૭ આઈટીઆર ૩૫૭ મામલાના નિર્ણયને ધ્યાનમાં લેતા, તે તેની તપાસ કરવા ઇચ્છુક નથી અને સંદર્ભની માન્યતા અંગે કોઈ અભિપ્રાય વ્યક્ત કર્યા વગર અરજદારોને અધિનિયમ હેઠળના ઉપાયોમાં જવા દોર્યા હતા.

૧૬.૪ આવકવેરા કમિશનરના કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણય પર પણ આધાર મૂકવામાં આવ્યો હતો

વિ. વિજયભાઈ એન. ચંદ્રાણી (સુપ્રા), જેમાં અદાલતે નોંધ્યું હતું કે કરદાતાએ અધિનિયમ હેઠળ ઉપલબ્ધ વૈકલ્પિક ઉપાયોનો પ્રથમ સંપૂર્ણ ઉપયોગ કર્યા વિના જ પ્રથમ તબક્કે વડી અદાલતના રિટ અધિકારક્ષેત્રનો આશ્રય લીધો હતો. અદાલતનું વિચારીને બનેલું મત હતું કે કાર્યવાહીનું તે જણાવેલ તબક્કે, હાઈકોર્ટે રિટ અરજી સ્વીકારવી જોઈએ નહોતી અને તેના બદલે કરદાતાને જણાવેલ

નોટિસોને જવાબ રજૂ કરવા તથા મૂલ્યાંકન સત્તાધિકારીનો નિર્ણય મળ્યા પછી, જો કોઈ કારણસર તે જણાવેલ નિર્ણયથી વ્યથિત હોય, તો અધિનિયમ હેઠળ પ્રદાન કરાયેલા મંચ સમક્ષ તેને પડકારવા દિશાનિર્દેશ આપવો જોઈએ હતો.

૧૬.૫ આ અદાલતના રાજેશ સુંદરદાસ વસવાણી વિ. આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, [૨૦૧૬] ૭૬ ટેક્સમેન.કોમ ૩૧૧ (ગુજરાત) મામલાના નિર્ણય પર પણ આધાર મૂકવામાં આવ્યો હતો, જેમાં અદાલતે કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. છબિલ દાસ અગ્રવાલ, [૨૦૧૩] ૩૫૭ આઈટીઆર ૩૫૭ મામલામાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણયનો ઉલ્લેખ કર્યો હતો, અને અંતે મૂલ્યાંકન અહેવાલ પર નજર ફેરવી લીધા બાદ એમ અવલોકન કર્યું હતું કે નોંધપાત્ર દસ્તાવેજોમાં રહેલી સામગ્રી તેને એવું ઠરાવ કરવા પ્રેરિત કરે છે કે આ એવો કેસ નહોતો જેમાં શોધ કરાયેલા વ્યક્તિ અંગે એસેસિંગ ઓફિસરે નોંધેલ સંતોષ કોઈ સામગ્રી વિના આધારિત હોવાનું કહી શકાય. અદાલતે ઠરાવ્યું કે તેથી, શોધ દરમિયાન જન્મ કરાયેલા આરોપજનક દસ્તાવેજો ત્યાંના અરજદારના હોવાનું સૂચવવા માટે પ્રથમદર્શનીય સામગ્રી હતી અને બાકી રહેલા આકલનોમાં હસ્તક્ષેપ કરવાનો ઇનકાર કર્યો હતો.

૧૬.૬ આવકવેરા કમિશનર વિ. છબીલ દાસ અગ્રવાલ (ઉપરોક્ત) ના સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણય પર પણ આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો, જેમાં અદાલતે આ પ્રમાણે નિર્ધારિત કર્યું છે:

૧૫. આમ, જ્યારે એવું કહી શકાય કે આ અદાલતે વૈકલ્પિક ઉપાયના નિયમના કેટલાક અપવાદોને માન્યતા આપી છે, એટલે કે જ્યાં કાયદેસરની સત્તાધિકારીએ પ્રશ્નાધીન અધિનિયમની જોગવાઈઓ અનુસાર કાર્ય કર્યું ન હોય, અથવા ન્યાયિક પ્રક્રિયાના મૂળભૂત સિદ્ધાંતોની અવગણના કરીને કાર્ય કર્યું હોય, અથવા જે જોગવાઈઓ રદ કરવામાં આવી ચૂકી છે તેવી જોગવાઈઓનો આશ્રય લીધો હોય, અથવા જ્યાં કુદરતી ન્યાયના સિદ્ધાંતોના સંપૂર્ણ ઉલ્લંઘનમાં કોઈ હુકમ પસાર કરવામાં આવ્યો હોય, ત્યાં પણ થાર્ન્સિહ નાથમલ મામલો, એ.આઈ.આર. ૧૯૬૪ એસ.સી. ૧૪૧૯, ટીટાઘુર પેપર મિલ્સ મામલો, (૧૯૮૩) ૨ એસ.સી.સી. ૪૩૩, તેમજ અન્ય સમાન ચુકાદાઓમાં પ્રસ્થાપિત કરાયેલો તે સિદ્ધાંત કે, જો વ્યથિત વ્યક્તિને અસરકારક વૈકલ્પિક ઉપાય ઉપલબ્ધ હોય અથવા જે કાયદા હેઠળ ફરિયાદિત કાર્યવાહી કરવામાં આવી છે તે કાયદામાં જ ફરિયાદના નિવારણ માટેની ચાંત્રિકી સમાવવામાં આવી હોય, તો વડી અદાલત સંવિધાનના અનુચ્છેદ ૨૨૬ હેઠળની અરજીએ વિચારણા કરશે નહીં, હજુ પણ પ્રબળ છે. તેથી, જ્યારે ફરિયાદોના નિવારણ માટે કાયદા દ્વારા કાયદેસર મંચ રચાયેલ હોય, ત્યારે કાયદેસર વ્યવસ્થાની અવગણના કરીને રિટ અરજી સ્વીકારવી જોઈએ નહીં.

તદનુસાર, સર્વોચ્ચ અદાલત એવો અભિપ્રાય ધરાવતી હતી કે આકારણીગ્રસ્ત દ્વારા દાખલ કરાયેલી રિટ અરજીને રિટ અદાલતે સ્વીકારવી જોઈતી નહોતી, જેમાં તેણે માત્ર અધિનિયમની કલમ ૧૪૮ હેઠળ જારી કરાયેલી નોટિસોની યોગ્યતા કે

અન્યથા, પસાર કરાયેલા પુનઃઆકારણી આદેશો તથા તેના અનુસંધાને જારી કરાયેલી માંગણી નોટિસો અંગે જ પ્રશ્ન ઉઠાવ્યો હતો.

૧૬.૭ પ્રકરણના ગુણદોષના આધારે એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીની સુધારેલી જોગવાઈઓ, જે ૧.૬.૨૦૧૫થી અમલમાં મૂકવામાં આવી હતી, તે હાલના પ્રકરણના તથ્યો પર લાગુ પડશે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે એચ.એન. સફલ ગ્રૂપના પ્રકરણમાં ૪.૯.૧૦૭૩ના રોજ શોધ કાર્યવાહી હાથ ધરાયા બાદ, સફલ ગ્રૂપે ૩૦.૧.૨૦૧૫ના રોજ સેટલમેન્ટ કમિશન સમક્ષ અરજી કરી હતી. સેટલમેન્ટ કમિશને ૨૯.૭.૨૦૧૬ના રોજ અધિનિયમની કલમ ૨૪૫ડી(૪) હેઠળ હુકમ પસાર કર્યો હતો, જે શોધ કરાયેલા વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીને ૨.૮.૨૦૧૬ના રોજ પ્રાપ્ત થયો હતો. ત્યારબાદ શોધ કરાયેલા વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીએ દસ્તાવેજોની તપાસ કરીને સ્વતંત્ર રીતે એવી સંતોષ નોંધવાની હતી કે જમ કરાયેલા દસ્તાવેજો અરજદાર-આકારણીધારકના છે/તે સાથે સંબંધિત છે/તેને અનુસંગી છે. આ પ્રકરણમાં પાંચ ગ્રૂપ એકમો સેટલમેન્ટ કમિશન સમક્ષ હતા અને વિવિધ પ્રભાર utpnl આકારણી કરાયેલા સેંકડો લાભાર્થીઓ હતા, અને દરેક પ્રકરણમાં દસ્તાવેજોની ચકાસણી કર્યા બાદ સ્વતંત્ર સંતોષ નોંધવી આવશ્યક હતી. તેથી શોધ કરાયેલા વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીએ ૨૫.૪.૨૦૧૭ના રોજ નોંધેલો સંતોષ તાત્કાલિક ન હતો એવું કહી શકાય નહીં. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અરજદારના આકારણી

અધિકારીએ ૮.૨.૨૦૧૮ના રોજ પોતાનો સંતોષ નોંધ્યો હતો અને નોટિસો પણ ૮.૨.૨૦૧૮ના રોજ જ આપવામાં આવેલ. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે “તાત્કાલિક” શબ્દ સાપેક્ષ હોવાથી, તે આ પ્રકરણના તથ્યોના સંદર્ભમાં વાંચવાનો છે. આવી રજૂઆતના સમર્થનમાં, દિલ્હી વડી અદાલતના કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ વિ. સુધીર ધીંગરા, [૨૦૧૫] ૩૭૩ આઈટીઆર ૫૫૫ (દિલ્હી) ના નિર્ણય પર આધાર મૂકવામાં આવ્યો હતો, જેમાં અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડી હેઠળની નોટિસ શોધ કરાયેલા વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીએ નોંધેલા સંતોષ પછી પાંચ મહિના પૂર્ણ થયા બાદ આકારણીધારકને આપવામાં આવેલ. અદાલતે એવો ઠરાવ કર્યો હતો કે ઉક્ત નોટિસ જારી કરવામાં અયોગ્ય વિલંબ થયો હતો એવો નિષ્કર્ષ કાઢી શકાય નહીં અને તે જ બાબત આકારણીધારક વિરુદ્ધ પ્રારંભ કરાયેલ બ્લોક આકારણી કાર્યવાહીને ઘાતક ઠરતી નથી.

૧૬.૮ ત્યારબાદ એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી નો આરંભ બાધારહિત ઉપબંધથી થાય છે અને તેથી, અધિનિયમની અન્ય જોગવાઈઓનો કોઈ અમલ થતો નથી. વધુમાં, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ નોટિસ જારી કરવા માટે બે ફરજિયાત આવશ્યકતાઓ છે. પ્રથમ, શોધ કરવામાં આવેલ વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારીનો એવો સંતોષ કે દસ્તાવેજો શોધ કરવામાં આવેલ વ્યક્તિ સિવાયની વ્યક્તિના છે/તેને સંબંધિત છે/તેને લગતા છે. એવો સંતોષ નોંધ્યા પછી, તેને રેકૉર્ડ્સ/દસ્તાવેજો

અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા મૂલ્યાંકન અધિકારીને સોંપવા પડશે, અને બીજું, અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા મૂલ્યાંકન અધિકારીએ, આગળની કાર્યવાહી હાથ ધરતાં પહેલાં, એવો સંતોષ નોંધવો પડશે કે ઉક્ત દસ્તાવેજો આવી અન્ય વ્યક્તિની કુલ આવકના નિર્ધારણ સાથે સંબંધિત અસર ધરાવે છે અને ત્યારબાદ, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ નોટિસ જારી કરવી પડશે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે હાલના કેસમાં, બંને ઘટનાઓ, એટલે કે, શોધ કરવામાં આવેલ વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા સંતોષની નોંધણી, તેમજ દસ્તાવેજોનું સોંપણ અને અરજદાર-કરદાતાના મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા સંતોષની નોંધણી, બંને ૧.૬.૨૦૧૫ પછી બની હતી. તેથી, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી ની સુધારેલી જોગવાઈઓ લાગુ પડશે. અન્ય શબ્દોમાં કહીએ તો, જ્યારે શોધ કરવામાં આવેલ વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારીએ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩ હેઠળની કાર્યવાહી શરૂ કરવા માટે અધિકારક્ષેત્ર સ્વીકાર્યું, ત્યારે સુધારેલી જોગવાઈઓ પહેલેથી જ અમલમાં આવી ચૂકી હતી અને તેથી, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી ની અસુધારેલી જોગવાઈઓ લાગુ પડશે એવી અરજદારની દલીલ સ્વીકારને પાત્ર નથી.

૧૬.૯ આ અદાલતના દિલીપ અવતાર કન્સ્ટ્રક્શનના કેસમાં કર અપીલ નં. ૧/૨૦૧૭ માં ૨૪.૧૨.૨૦૧૮ ના રોજ આપેલા નિર્ણયનો ઉલ્લેખ કરતાં, વિદ્વાન પરિષ્ઠ સ્થાયી વકીલે રજૂઆત કરી કે પૂર્ણ મલ વિ. ડાયરેક્ટર ઓફ ઇન્સ્પેક્શન (ઇન્વેસ્ટિગેશન), (૧૯૭૪) ૯૩ આઈટીઆર ૫૦૫ માં સર્વોચ્ચ

અદાલતના નિર્ણય તથા ગુંજન ગિરીશભાઈ મહેતા વિ. ડાયરેક્ટર ઓફ ઇન્વેસ્ટિગેશન, ૨૦૧૭ (૩૯૩) આઈટીઆર ૩૧૦ માં આ અદાલતના નિર્ણય પર આધાર રાખીને, આ અદાલતે અવલોકન કર્યું છે કે જોગવાઈ હેઠળ અધિકારક્ષેત્ર સ્વીકારવા માટે કલ્પાયેલ સંતોષ એકવાર નોંધાઈ જાય, ત્યારબાદ શોધની કોઈ પ્રાસંગિકતા રહેતી નથી. વધુમાં રજૂ કરવામાં આવ્યું કે તેથી અરજીકર્તાનો એવો દાવો કે શોધની તારીખ પ્રાસંગિક છે, તે કાયદાની સ્થિર થયેલી સ્થિતિના વિરુદ્ધ છે.

૧૬.૧૦ ત્યારબાદ, એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે સર્વોચ્ચ અદાલતે કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ-૩ વિ. કલકત્તા નિટવેર્સ, લુધિયાણા (ઉપરોક્ત) મામલામાં જે રીતે ઠરાવ્યું છે તે મુજબ, અધિનિયમની કલમો ૧૫૮બીડી અને ૧૫૩સી પ્રક્રિયાત્મક કલમો છે. જણાવાયેલા સુધારા દ્વારા કોઈ પ્રાપ્ત અધિકાર છીનવાયો નથી અને અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી પ્રક્રિયાત્મક કલમ હોવાથી, તેની અમલવારી નોટિસની તારીખે થશે.

૧૬.૧૧ એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અન્યથા પણ, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીની સુધારેલી જોગવાઈઓ ૧.૬.૨૦૧૫ પછી જારી કરાયેલ નોટિસો પર લાગુ પડશે, કારણ કે ૧.૬.૨૦૦૩થી અમલમાં આવનાર નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૩ દ્વારા કલમો ૧૫૩એ, ૧૫૩બી અને ૧૫૩સી દાખલ કરવાની પાછળનો વિધાનમંડળનો આશય શોધ કાર્યવાહી દરમિયાન જાહેર ન કરાયેલી આવક પર કર લાદવાનો છે. તેથી, એકવાર આકારણી અધિકારીઓને એવો સંતોષ થાય કે

જમ કરાયેલા દસ્તાવેજો શોધ કરાયેલ વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય વ્યક્તિના છે/તેને સંબંધિત છે/તે સાથે સંબંધ ધરાવે છે અને આવી અન્ય વ્યક્તિની કુલ આવકના નિર્ધારણ પર તેનો પ્રભાવ છે, ત્યારે સંબંધિત જોગવાઈ યાંત્રિક જોગવાઈ હોવાને કારણે તેને એવી રીતે વાંચવી પડશે કે કર લાદતી કલમ કાર્યક્ષમ બને.

૧૬.૧૨ એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે હાલના કેસમાં, શોધાયેલ એકમ, અર્થાત્, સફલ ગ્રુપ, સેટલમેન્ટ કમિશન સમક્ષ ગયેલ અને તેણે કબૂલ્યું હતું કે જમ કરાયેલ દસ્તાવેજોમાં જે મુજબ ઉલ્લેખિત છે તે મુજબ તેમણે રોકડ સ્વીકારી હતી અને આવી રોકડ તેમની અપ્રગટ આવક છે. તેથી, અરજદાર-કરનિર્ધારિતાઓની એ દલીલ કે તેમણે કોઈ રોકડ ચૂકવી નથી, તથ્યાત્મક રીતે ખોટી છે. તેમની રજૂઆતોના સમર્થનમાં, વિદ્વાન વરિષ્ઠ સ્થાયી વકીલે સર્વોચ્ચ અદાલતના કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ-૩ વિ. કલકત્તા નિટવિયર્સ, લુધિયાણા (ઉપરોક્ત) ના નિર્ણય પર આધાર મૂક્યો હતો. “બિલોંગ ટુ” શબ્દસમૂહને આપવાનો અર્થ માટે આ અદાલતના કમલેશભાઈ ધરમશીભાઈ પટેલ વિ. કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ-૩ (ઉપરોક્ત) ના નિર્ણય પર આધાર મૂકવામાં આવ્યો હતો. આ અદાલતના ઉધના ઉદ્યોગ નગર સહકારી સંઘ લિ. વિ. શૈલેન્દ્ર લોઢા, [૨૦૧૬] ૭૫ ટેક્સમેન.કોમ ૧૮૫ (ગુજ.) ના નિર્ણય પર પણ આધાર મૂકવામાં આવ્યો હતો, જેમાં આ મુજબ ઠરાવવામાં આવ્યું છે:

૯. અમે ૦૧.૦૪.૨૦૦૮ પહેલાં અને ત્યારબાદ પ્રવર્તમાન રહેલી સ્થિતિ અંગે સંબંધિત છીએ. અરજદારે ૨૧.૦૮.૨૦૦૭ના રોજ આવકનું રિટર્ન દાખલ કર્યું હતું. તે સમયે પ્રવર્તમાન કલમ ૧૪૩(૨) ના ઉપબંધ મુજબ, જે મહિનામાં રિટર્ન રજૂ કરવામાં આવ્યું હોય તે મહિનાના અંતથી બાર માસ પૂર્ણ થયા પછી નિર્ધારણ અધિકારી આકારણીભોગી પર નોટિસ બજાવી શકતા ન હતા. આ જોગવાઈ મુજબની બહારની મર્યાદા ૩૧.૦૮.૨૦૦૮ થતી હતી. જોકે, આ ઉપબંધને ૦૧.૦૪.૨૦૦૮થી અમલમાં આવે તે રીતે બદલવામાં આવ્યો, જેમાં એવી જોગવાઈ કરવામાં આવી કે જે નાણાકીય વર્ષમાં રિટર્ન રજૂ કરવામાં આવ્યું હોય તે નાણાકીય વર્ષના અંતથી છ માસ પૂર્ણ થયા પછી આવી કોઈ નોટિસ બજાવી શકાશે નહીં. તેથી, રિટર્ન દાખલ કરવામાં આવ્યું તે મહિનાના અંતથી મર્યાદાકાળની ગણતરી કરવાની પદ્ધતિને બદલીને, રિટર્ન રજૂ કરવામાં આવ્યું હોય તે નાણાકીય વર્ષના અંતથી છ માસની અવધિ ગણવાની પદ્ધતિ અપનાવવામાં આવી, જેથી સમાન વર્ગના આકારણીભોગીઓના મામલાઓમાં નોટિસ જારી કરવાની અંતિમ તારીખમાં વધુ એકરૂપતા લાવવામાં આવી. એવો ફેરફાર કરવા પાછળ વિધાનમંડળની દાર્શનિકતા જે હોય તે હોય, પરંતુ એક વાત નકારી શકાતી નથી કે આ બદલાવને ૦૧.૦૪.૨૦૦૮થી અસરકારક થવાનું હતું. અમે નોંધીએ છીએ કે વિત્ત અધિનિયમ ૨૦૦૮ ને ૧૦.૦૫.૨૦૦૮ના રોજ રાષ્ટ્રપતિની મંજૂરી પ્રાપ્ત થઈ હતી અને તે જ દિવસે સત્તાવાર ગેઝેટમાં પ્રકાશિત કરવામાં આવ્યો હતો. તેથી ૧૦.૦૫.૨૦૦૮ સુધીમાં આ જોગવાઈ કાનૂનનો ભાગ બની ગઈ હતી અને તેને ૦૧.૦૪.૨૦૦૮થી અસર આપવામાં આવી હતી.

બે કારણોસર અરજદારની આ દલીલ સ્વીકારી શકાય તેવી નથી કે આવી જોગવાઈ અરજદાર પર લાગુ કરી શકાતી નથી. પ્રથમ, જ્યારે આવી નોટિસ જારી કરવામાં આવી રહી હતી, ત્યારે સુધારેલી જોગવાઈ પહેલેથી જ અમલમાં આવી ગઈ હતી. વિશેષ કરીને, આ સુધારો ૧૦.૦૫.૨૦૦૮ના રોજ પસાર થયેલા કાનૂન દ્વારા ૦૧.૦૪.૨૦૦૮થી અસરકારક બનાવવામાં આવ્યો હતો અને તેથી, અરજદારના મામલામાં અસુધારેલી જોગવાઈ મુજબ નોટિસ બજાવવાની અંતિમ તારીખ આવતી તે પહેલાં જ આ બંને ઘટનાઓ બની ગઈ હતી. અમે ચાદ કરાવીએ કે અસુધારેલી જોગવાઈ મુજબ આવી નોટિસ વધુમાં વધુ ૩૧.૦૮.૨૦૦૮ સુધી બજાવી શકાય તેવી હતી. તે પહેલાં જ કાનૂની જોગવાઈમાં એવો ફેરફાર થયો કે જેના પરિણામે આવી નોટિસ વધુમાં વધુ ૩૦.૦૮.૨૦૦૮ સુધી બજાવી શકાય તેવી બની. તેથી, નિર્ધારણ અધિકારીને સુધારેલી જોગવાઈ મુજબ આવી નોટિસ જારી કરવાની સત્તા હતી. તેઓ અસુધારેલી જોગવાઈથી બંધાયેલા ન હતા, કારણ કે અસુધારેલી જોગવાઈ મુજબ પણ નોટિસ બજાવવાની અંતિમ તારીખ પૂર્ણ થાય તે પહેલાં જ તેમાં ઘણાં પહેલાં સુધારો થઈ ચૂક્યો હતો. તેથી, આ એવો મામલો નથી જેમાં કાનૂનમાં થયેલા સુધારા દ્વારા કોઈ સ્થાપિત અધિકાર છીનવી લેવામાં આવી રહ્યો હોય. અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળની નોટિસ કાનૂનમાં સુધારો થયો ત્યારે હજી સમયમર્યાદા પાર થઈને અવરોધિત બની નહોતી.

૧૬.૧૩ એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે, ભલે શોધ ૪.૯.૨૦૧૩ના રોજ હાથ ધરવામાં આવી હતી, તથાપિ શોધાયેલ વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીએ સંતોષ નોંધ રપ.૪.૨૦૧૭ના રોજ નોંધેલી હતી અને અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસો ફેબ્રુઆરી, ૨૦૧૮માં આપવામાં આવેલ. તેથી, સંતોષ નોંધ તેમજ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ અધિકારક્ષેત્રનું ગ્રહણ ૧લી જૂન, ૨૦૧૫ પછીનું છે, એટલે કે સુધારેલી જોગવાઈ અમલમાં આવી ત્યારપછીનું છે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે વર્તમાન પ્રકરણમાં અધિકારક્ષેત્રનું ગ્રહણ સુધારા પછી શરૂ થાય છે અને શોધાયેલ વ્યક્તિના આકારણી અધિકારી દ્વારા સંતોષ નોંધવામાં આવે તે પહેલાં કોઈ એવો તબક્કો આવતો નથી કે જ્યાં કાર્યવાહી કરવી આવશ્યક બને. અધિકારક્ષેત્રના ગ્રહણ માટે શોધની તારીખનો કોઈ સંબંધ નથી, અને જે તારીખે નોટિસ જારી કરવામાં આવે છે તે જ સંબંધિત તારીખ ગણાશે.

૧૬.૧૪ સર્વોચ્ચ અદાલતે કલકત્તા નિટવેયર્સ (પૂર્વોક્ત) મામલામાં આપેલા નિર્ણયનો ઉલ્લેખ કરીને રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે, કોઈ અધિનિયમની જોગવાઈઓનું અર્થઘટન કરતી વખતે શાબ્દિક અર્થઘટન આપવું જરૂરી છે, વિશેષ કરીને પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈને. એવું દલીલ કરવામાં આવ્યું હતું કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી એક પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈ હોવાથી, તેને કરલાદક કલમને અર્થ આપવો જોઈએ, કારણ કે વિધાનમંડળનો એવો આશય નહોતો કે અજાહેર આવકને અવગણવામાં આવે. વધુમાં રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે,

એકવાર શોધ હાથ ધરવામાં આવેલી વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા એવી સંતોષ નોંધવામાં આવે કે જમ કરાયેલા દસ્તાવેજો એવી વ્યક્તિની કુલ આવકના નિર્ધારણ સાથે સંબંધિત છે, ત્યારે એવો અર્થ આપવો નહીં કે જેના પરિણામે તે આવક પર કર આદાય ન થાય.

૧૬.૧૫ વધુમાં એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે સુધારેલી જોગવાઈ જૂની જોગવાઈનું સ્થાન લે છે, જેના કારણે નવી જવાબદારી ઊભી થાય છે અને તેથી જૂની જોગવાઈઓ લાગુ પડશે, એવી અરજીકર્તાઓની દલીલ યોગ્ય નથી. અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડી શોધખોળ કરાયેલ વ્યક્તિ સિવાયની વ્યક્તિને સંબંધિત અપ્રગટ આવકનો ઉલ્લેખ કરે છે, જ્યારે ૧.૬.૨૦૧૫ થી અમલમાં આવેલ કલમ ૧૫૩સી અન્ય વ્યક્તિની આવકના નિર્ધારણ પર અસર ધરાવતા સંપત્તિ/દસ્તાવેજોનો ઉલ્લેખ કરે છે. તેથી, વિધાનમંડળનો આશય અપ્રગટ આવક પર કર લાદવાનો છે. ‘કુલ આવકના નિર્ધારણ’ શબ્દપ્રયોગ તે આવકનો ઉલ્લેખ કરે છે જે જાહેર કરવામાં આવી નથી. વધુમાં, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીમાં થયેલા સુધારા દ્વારા કોઈ સ્થિર અધિકાર છીનવાયો નથી, તેમજ તે સુધારા દ્વારા કોઈ ઉપાર્જિત અધિકાર પણ છીનવાયો નથી. તેથી, અરજીકર્તાઓ તરફથી વિદ્વાન વકીલો દ્વારા આર. રાજાગોપાલ રેડ્ડી એન્ડ અધર્સ વિ. પશ્ચિમી ચંદ્રશેખરન, ૨૧૩ આઈટીઆર ૩૪૦ (એસસી), નેશનલ એગ્રીકલ્ચરલ કો-ઓપરેટિવ માર્કેટિંગ ભંડારેશન ઓફ ઇન્ડિયા લિ. એન્ડ અનધર વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા એન્ડ અધર્સ, ૨૬૦ આઈટીઆર ૫૪૮ (એસસી) અને કમિશનર

ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. સરકાર બિલ્ડર્સ, [૨૦૧૫] ૩૭૫ આઈટીઆર ૩૯૨ (એસસી) ના નિર્ણયો પર મૂકાયેલ આધાર કોઈ પરિણામકારક નથી. વધુમાં એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે આ અદાલતે કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. બિપિનચંદ્ર ચિમનલાલ દોશી, ૩૯૫ આઈટીઆર ૬૩૨ (ગુજ.) માં, કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. ભરત ભૂષણ જૈન, [૨૦૧૫] ૩૭૦ આઈટીઆર ૬૯૫ (દિલ્હી) માં દિલ્હી હાઇકોર્ટે સ્વીકારેલા દૃષ્ટિકોણ સાથે સહમતિ દર્શાવી નથી અને આ અદાલતે સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણય પર આધાર રાખી એવું અવલોકન કર્યું છે કે સંતોષનો દાખલો નોંધવા માટે કાયદામાં કોઈ મર્યાદા નિર્ધારિત કરવામાં આવી નથી. એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે અરજદાર-નિર્ધારિત કરદાતાની આ દલીલ કે સંતોષનો સમયબિંદુ જમીની તારીખ રહેશે, ગેરસ્થાને છે, કારણ કે એકવાર શોધખોળ થાય પછી, અધિકૃત અધિકારીને અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા સંબંધિત મૂલ્યાંકન અધિકારીને નોંધણીઓ હસ્તાંતરિત કરવી આવશ્યક બને છે અને તે સમયબિંદુથી અધિનિયમની કલમ ૧૫૩બીના પ્રથમ પરંતુકમાં નિર્ધારિત મર્યાદા શરૂ થાય છે. ઉપરાંત, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી સંબંધિત મૂલ્યાંકન અધિકારીઓના સંતોષની વાત કરે છે, અધિકૃત અધિકારીઓના સંતોષની નહીં.

૧૬.૧૬ વધુમાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે જ્યારે આકારણી અધિકારીએ સંતોષ નોંધ્યો હતો અને જ્યારે નોટિસ આપવામાં આવેલ, ત્યારે સુધારો કાયદાપુસ્તકમાં અસ્તિત્વમાં હતો. કારણ કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી એક પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈ છે, તેથી તેનું અર્થઘટન સર્વોચ્ચ અદાલતે

કલકત્તા નિટવેર્સ (ઉપરોક્ત) માં જે રીતે ઠરાવ્યું છે તે મુજબ કરવાનું થાય. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ વિ. વાટિકા ટાઉનશિપ (પી) લિમિટેડ, (૨૦૧૫) ૧ એસસીસી ૧ માં સર્વોચ્ચ અદાલતનો નિર્ણય, તેના વિપરીત, મહેસૂલ વિભાગને સહાયરૂપ થાય છે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીના શાબ્દિક અર્થઘટન મુજબ, સુધારેલ જોગવાઈઓ વર્તમાન કેસના તથ્યો પર લાગુ પડશે, કારણ કે કલમની બધી જ આવશ્યકતાઓનું પાલન કરવામાં આવ્યું છે. એવો આગ્રહ કરવામાં આવ્યો હતો કે અરજદારોનો કોઈ સ્થાપિત અધિકાર છીનવી લેવામાં આવ્યો નથી અને અરજીઓ ગુણદોષવિહોળી હોવાથી, તેને નામંજૂર કરવામાં આવવી યોગ્ય છે.

૧૬.૧૭ અરજદારોની તરફથી ઉઠાવવામાં આવેલી આ દલીલ અંગે કે શોધ કરાયેલા વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારીએ તાત્કાલિક સંતોષ નોંધ્યો નથી, તે અંગે રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે આવી દલીલનો કોઈ આધાર નથી. રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે સર્વોચ્ચ અદાલતે કલકત્તા નિટવેર્સ (ઉપરોક્ત) મામલે જે રીતે ‘તાત્કાલિક’ અથવા ‘વિલંબિત’નો ઉલ્લેખ કર્યો છે, તે હકીકતનો નિષ્કર્ષ છે અને આ અદાલતના લેખિત અધિકારક્ષેત્રમાં તે સ્વીકાર્ય ન પાડા હોઈ શકે. વધુમાં એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ અથવા કલમ ૧૫૩સી હેઠળ નોટિસ જારી કરવા માટે કોઈ મર્યાદાકાળ નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યો નથી, અને ઉપરોક્ત નિર્ણયમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે ઠરાવ્યા મુજબ,

કાયદાની ભાષાને નષ્ટ કે તર્કવિરુદ્ધ કર્યા વગર તેને શાબ્દિક અર્થઘટન આપવું જોઈએ. તેથી, મર્યાદા અંગે કોઈપણ અનુમાન કાયદામાં શબ્દો ઉમેરવા સમાન ગણાશે. આગળ એવો આગ્રહ રાખવામાં આવ્યો હતો કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ/૧૫૩સીની જોગવાઈઓ સાથે સમપ્રકૃતિ ધરાવતી કલમ ૧૫૮બીસી અને કલમ ૧૫૮બીડીની જોગવાઈઓ તથા તેમના વ્યાપ પર વિચાર કરતી વખતે સર્વોચ્ચ અદાલતે સ્પષ્ટપણે અવલોકન કર્યું છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડી હેઠળ નોટિસ જારી કરવા માટે કોઈ મર્યાદાકાળ નથી. વધુમાં રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે ઉપરોક્ત દૃષ્ટિકોણ આ અદાલતે કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ વિ. બિપીનચંદ્ર ચીમનલાલ દોશી, [૨૦૧૭] ૩૯૫ આઈટીઆર ૬૩૨ (ગુજરાત) માં પુનરોચ્ચાર કર્યો છે, જેમાં અદાલતે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડીના સંદર્ભમાં એવું ઠરાવ્યું છે કે આ જોગવાઈની ભાષા સ્પષ્ટ અને નિર્વિવાદ છે. વિધાનમંડળે શોધ કરાયેલા વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય વ્યક્તિ અંગે કયા તબક્કાના કાર્યવાહીમાં સંતોષ સુધી પહોંચવાનું અને તે નોંધવાનું રહે તે બાબતે મૂલ્યાંકન અધિકારી પર કોઈ પ્રતિબંધ મૂક્યો નથી. ઉક્ત કલમ કલમ ૧૫૮બીડી હેઠળ સંતોષ નોંધ તૈયાર કરવાની અને પરિણામે અન્ય વ્યક્તિને નોટિસ જારી કરવાની મર્યાદાકાળ અંગે ન તો કોઈ જોગવાઈ કરે છે અને ન તો કોઈ પ્રતિબંધો અથવા શરતો લાદે છે.

૧૬.૧૮ એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ અધિકૃત અધિકારીનો ઉલ્લેખ કરે છે, જેને માત્ર શોધ હાથ ધરવાની અને

દસ્તાવેજો જાળવી રાખવાની જ આવશ્યકતા હોય છે. તેને મૂલ્યાંકન કરવાની કોઈ સત્તા નથી. અધિકૃત અધિકારી દસ્તાવેજો શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારીને મોકલશે. અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળ, ત્યારબાદ મૂલ્યાંકન અધિકારી અધિકારક્ષેત્ર ગ્રહણ કરશે અને છ મૂલ્યાંકન વર્ષો માટે નોટિસો બહાર પાડશે. તે પછી મૂલ્યાંકન અધિકારી માહિતીનું વિશ્લેષણ કરે છે અને માત્ર કલમ ૧૫૩એ હેઠળના મૂલ્યાંકનના સમયે જ, સંબંધિત હોવા બાબતનું આ સંતોષલેખન નોંધવાનું રહેશે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે બાબતને આ દૃષ્ટિકોણથી જોવામાં આવે તો, અધિકારક્ષેત્ર ગ્રહણ કરતી વખતે લાગુ પડતી જોગવાઈઓ પ્રસ્તુત બને છે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે સેટલમેન્ટ કમિશને સુધારો અમલમાં આવ્યા પછી ૧.૮.૨૦૧૬ના રોજ હુકમ કર્યો હતો. આ એવો કિસ્સો છે જેમાં અધિનિયમની કલમો ૧૫૩એ અને ૧૫૩સી હેઠળ કાર્યવાહી શરૂ કરવામાં આવી છે અને અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ સોથી વધુ કાર્યવાહી છે. અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીની જોગવાઈઓ મુજબ, જ્યારે અન્ય વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારીને વિગતો પ્રાપ્ત થાય ત્યારે તે પ્રારંભબિંદુ ગણાશે. એવું કહેવું કે તે શોધની તારીખ સાથે સંકળાયેલું હોવું જોઈએ, હકીકતની દૃષ્ટિએ ખોટું અને કાયદેસર રીતે માન્ય નથી. જે પ્રસ્તુત છે તે એ કે મૂલ્યાંકન અધિકારીને હિસાબી પુસ્તકો પ્રાપ્ત થયાની તારીખે કાયદાની સ્થિતિ શું હતી. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે તેથી કોઈ વિલંબ નથી. વધુમાં, વિલંબ અધિકારક્ષેત્ર સંબંધિત મુદ્દો નથી, કારણ કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ નોટિસ બહાર પાડવા માટે કોઈ સમયમર્યાદા નિર્ધારિત કરવામાં આવી નથી.

તેથી નોટિસો મર્યાદાથી અવરોધિત છે એવો તર્ક ભ્રાંતકલ્પિત છે, એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી.

૧૬.૧૯ એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે કરઆકારણીપાત્ર વ્યક્તિએ અધિનિયમની કલમ રજપસી હેઠળ સેટલમેન્ટ કમિશન સમક્ષ અરજી દાખલ કરી હતી. અધિનિયમની કલમ રજપસી હેઠળની અરજીને એકવાર અધિનિયમની કલમ રજપડી(૧) હેઠળ આગળ વધારવા માટે મંજૂરી આપવામાં આવી જાય, ત્યારે અધિનિયમની કલમ રજપએફની સ્પષ્ટ જોગવાઈને ધ્યાનમાં લેતાં, અધિનિયમની કલમ રજપડીની ઉપકલમ (૪) હેઠળ હુકમ પસાર ન થાય ત્યાં સુધી, સેટલમેન્ટ કમિશનને અધિનિયમ હેઠળની આવકવેરા સત્તાધિકારીની સત્તાઓનો ઉપયોગ કરવા અને કાર્યો બજાવવા માટે વિશિષ્ટ અધિકારક્ષેત્ર રહેશે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે એકવાર અધિનિયમની કલમ રજપસી હેઠળની અરજી સેટલમેન્ટ કમિશને સ્વીકારી લીધી પછી, તેને વિશિષ્ટ અધિકારક્ષેત્ર પ્રાપ્ત થયું હતું અને તેથી, શોધખોળ પછી તાત્કાલિક જ આકારણી અધિકારીએ પોતાની સંતુષ્ટિ નોંધવી જોઈતી હતી એવી અરજદારોની દલીલ ગેરસમજપૂર્ણ છે.

૧૬.૨૦ કલકત્તા નિટવેર્સ (ઉપરોક્ત) મામલામાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણય પર આધાર મુકીને એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે શોધાયેલ વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારીને ત્રણ પૈકી કોઈપણ તબક્કે, એટલે કે, (૧) શોધખોળના સમયે, (૨) મૂલ્યાંકન હુકમ પસાર કરતી વખતે, અને (૩) મૂલ્યાંકન હુકમ પછી

તરત જ, સંતોષ નોંધવાનો અધિકાર છે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે હાલના કેસમાં શોધાયેલ વ્યક્તિએ સમાધાન આયોગ સમક્ષ અરજી દાખલ કરી હતી અને મૂલ્યાંકનનો કોઈ હુકમ પસાર કરવામાં આવ્યો નહોતો. સંતોષ નોંધવાની કાર્યવાહી સમાધાન આયોગના હુકમ પછી તરત જ હાથ ધરવામાં આવી હતી. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે જો અધિનિયમની કલમ ૨૪૫ડી(૪) હેઠળની અરજી સમાધાન આયોગ દ્વારા નામંજૂર કરવામાં આવે, તો શોધાયેલ વ્યક્તિના અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા મૂલ્યાંકન અધિકારીએ મૂલ્યાંકનનો હુકમ પસાર કરવો ફરજિયાત બને. તેથી, સંતોષ કોઈપણ તબક્કે નોંધવામાં આવી શકે છે અને આ કેસોના તથ્યોને ધ્યાનમાં લેતાં, શોધાયેલ વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારીએ લીધેલી કાર્યવાહી તાત્કાલિક હતી અને તેથી, ગુણદોષના આધારે પણ, સંતોષ તરત જ નોંધવામાં આવ્યો હતો.

૧૬.૨૧ અન્ય વ્યક્તિઓના કેસમાં કયા છ વર્ષ પ્રાસંગિક ગણાશે તે પ્રશ્ન અંગે એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે શોધ ૪.૯.૨૦૧૩ ના રોજ હાથ ધરવામાં આવી હતી. અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ(૧)(બી) ને કલમ ૧૫૩સી(૧) સાથે વાંચતાં, આ છ વર્ષ તે આકારણી વર્ષો રહેશે, જે તે અગાઉના વર્ષને સંબંધિત આકારણી વર્ષના તત્કાલ પૂર્વવર્તી હશે જેમાં શોધ હાથ ધરવામાં આવી હોય. હાલના કેસમાં શોધ ૪.૯.૨૦૧૩ ના રોજ હાથ ધરવામાં આવી હતી અને, તેથી, અગાઉનું વર્ષ ૨૦૧૩-૧૪ થાય છે. પરિણામે, જેમાં શોધ હાથ ધરવામાં આવી તે અગાઉના વર્ષને સંબંધિત આકારણી વર્ષ ૨૦૧૪-૧૫ થાય છે. તેથી,

૨૦૦૮-૦૯ થી ૨૦૧૩-૧૪ સુધીના છ આકારણી વર્ષો અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ/૧૫૩સી હેઠળ આકારણી માટે આવરી લેવાયેલા થાય છે. તેથી, ૨૦૦૮-૦૯ થી ૨૦૧૩-૧૪ સુધીના આકારણી વર્ષો માટે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ/૧૫૩સી હેઠળ નોટિસો જારી કરી શકાય છે. એવી પણ રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે કેટલાક અરજદારોની તરફથી ઉઠાવવામાં આવેલી આ દલીલ કે અન્ય વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીએ કયા દિવસે દસ્તાવેજો પ્રાપ્ત કર્યા તે તારીખથી છ વર્ષ ગણવામાં લેવા જોઈએ અને તેથી આકારણી વર્ષો ૨૦૧૦-૧૧ અને ૨૦૧૧-૧૨ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીના કાર્યક્ષેત્રની બહાર હતા, તે યોગ્ય નથી.

૧૬.૨૨ એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીની પ્રથમ પરંતુક નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૫ દ્વારા ૧.૬.૨૦૦૩ થી અમલમાં આવે તે રીતે દાખલ કરવામાં આવી હતી. પ્રથમ પરંતુક માત્ર મર્યાદા અવધિની ગણતરી કરવા અને કાર્યવાહીનું ઉપશમન થવા માટે જ દાખલ કરવામાં આવી હતી. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે (૧) નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૫ અંગેની સ્પષ્ટીકરણ નોંધ; (૨) વિધેયક ૨૦૦૩ને સમજાવતું સ્મરણપત્ર; અને (૩) નાણાં વિધેયક ૨૦૦૫ની કલમો અંગેની નોંધો, આ જ બાબત સ્પષ્ટ કરે છે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે એક કલ્પિત દાખલો લઈએ તો, અર્થાત્, વર્ષ ૨૦૧૩માં થયેલી શોધની અનુસૂતિમાં, નિર્ધારણ વર્ષ ૨૦૦૭-૦૮ માટે અન્ય વ્યક્તિની માલિકીના / સંબંધિત દસ્તાવેજો મળ્યા અને જપ્ત કરવામાં

આવ્યા. તે દસ્તાવેજો વર્ષ ૨૦૧૫માં અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા નિર્ધારણ અધિકારીને સોંપવામાં આવ્યા. જો આકારણીધારકનો આક્ષેપ સ્વીકારવામાં આવે, તો પછી, ભલે નિર્ધારણ વર્ષ ૨૦૦૭-૦૮ને સંબંધિત / તેની માલિકીના દસ્તાવેજો જમ કરવામાં આવ્યા હોય, તેમ છતાં તેને અવગણવાના થાય. વધુમાં, અધિનિયમની કલમો ૧૫૩એ અને ૧૫૩સી હેઠળ આવરી લેવાતા છ અલગ અલગ નિર્ધારણ વર્ષો થશે. તેથી, આ કેસમાં કલમો ૧૫૩એ/૧૫૩સી હેઠળ આકારણી / પુનઃઆકારણી માટે આવરી લેવાતા છ નિર્ધારણ વર્ષો ૨૦૦૮-૦૯ થી ૨૦૧૩-૧૪ છે.

અરજદારોના વતી પ્રત્યુત્તર

૧૭. પ્રતિઉત્તરમાં, અરજદારો તરફથી વિદ્વાન વકીલ શ્રી તુષાર હેમાણીએ રજૂઆત કરી કે જ્યાં સુધી મર્યાદા-અવધિની ગણતરીનો પ્રશ્ન છે, ત્યાં સુધી સેટલમેન્ટ કમિશનના હુકમનો કોઈ પ્રભાવ પડતો નથી, કારણ કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી માત્ર જમ કરાયેલ સામગ્રીને જ સંબંધિત છે. રજૂઆત કરવામાં આવી કે સર્વોચ્ચ અદાલતે કમિશનર ઓફ ઈનકમ ટેક્સ-૩ વિ. કલકત્તા નિટવેર્સ, લુધિયાણા (ઉપરોક્ત) મામલામાં આપેલો નિર્ણય સામાન્ય બ્લોક આકારણીના કેસમાં આપવામાં આવ્યો હતો, જ્યારે સેટલમેન્ટ અરજી સ્વીકારેલી સ્થિતિના આધારે હોય છે. તેથી, બંને અલગ આધાર પર સ્થિત ગણાશે. વધુમાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવી કે સેટલમેન્ટ કમિશન સમક્ષની કાર્યવાહી દરમિયાન, રજપડી(૨) ના તબક્કે, સમગ્ર સામગ્રી કમિશનર ઓફ ઈનકમ ટેક્સ

પાસે જાય છે અને તે તબક્કે તે ગણતરી જોઈ શકે છે અને તેથી, આવકવેરા વિભાગે સેટલમેન્ટ કમિશનના હુકમની રાહ જોવાની કોઈ જરૂર નહોતી અને સેટલમેન્ટ કમિશનના હુકમ પછી વધુ સમયગાળાનો લાભ લેવા માટે પણ કોઈ કારણ નહોતું. આ પરિસ્થિતિઓમાં, કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ-૩ વિ. કલકત્તા નિટવેર્સ, લુધિયાણા (ઉપરોક્ત) મામલે સર્વોચ્ચ અદાલતનો નિર્ણય લાગુ પડશે નહીં.

૧૭.૧ સામાવાળા તરફથી વકીલશ્રીએ અરજીઓ પોષણપાત્ર નથી એવી દલીલ માટે જેમના પર આધાર મૂકવામાં આવ્યો છે તે નિર્ણયો જેટલા હદ સુધી સંબંધિત છે, તે અંગે એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે રિટ અરજીઓ સ્વીકારવામાં કોઈ સંપૂર્ણ પ્રતિબંધ નથી.

નિષ્કર્ષો (૧) જાળવણીયોગ્યતા

૧૮. કારણ કે અરજીઓની જ જાળવણીયોગ્યતા અંગે પ્રાથમિક આક્ષેપ ઉઠાવવામાં આવ્યો છે, તેથી ઉક્ત વાંધાનો પ્રારંભે જ વિચાર કરવામાં આવવો આવશ્યક છે.

૧૮.૧ હાલના કેસમાં, પડકારનો વિષય અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસો છે, જે અધિકારક્ષેત્રીય નોટિસો છે, કારણ કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસો જારી થવા પર, શોધ કરાયેલ વ્યક્તિ સિવાયની વ્યક્તિના આકારણી અધિકારી અધિકારક્ષેત્ર ગ્રહણ કરે છે. હાલના કેસમાં,

અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસોને વિવિધ આધાર પર પડકારવામા આવી છે, પરંતુ મુખ્યત્વે એક શુદ્ધ કાનૂની આધાર પર કે શોધની તારીખે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની સુધારિત જોગવાઈઓ અસ્તિત્વમાં નહોતી અને તેથી, ૧લી જૂન, ૨૦૧૫થી અમલમાં લાવવામાં આવેલી અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીની સુધારિત જોગવાઈઓ લાગુ પડતી નથી અને પરિણામે, સુધારિત જોગવાઈઓના આધાર પર અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ જારી કરાયેલી નોટિસો અધિકારક્ષેત્ર વિનાની છે.

૧૮.૨ સામાવાળાઓ તરફથી એવો દાવો કરવા માટે કે વર્તમાન અરજીઓ ચલણીય નથી, કારણ કે તે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસોને પડકારે છે, કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. વિજયભાઈ એન. ચંદ્રાણી (ઉપરોક્ત) બાબતમાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણય પર આધાર મૂકવામાં આવ્યો છે. આ સંદર્ભમાં, ઉક્ત નિર્ણયના અવલોકનથી જણાય છે કે તે કેસની હકીકતોમાં, ત્યાંના અરજદારોએ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસનો જવાબ આપ્યા વિના સીધા જ વડી અદાલતનો દરવાજો ખટખટાવ્યો હતો. વર્તમાન કેસની હકીકતોમાં, ઉપર નોંધવામાં આવેલી હકીકતો પરથી સ્પષ્ટ થાય છે કે અરજદારોએ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસનો જવાબ આપ્યો હતો અને સંતોષ નોંધ પ્રાપ્ત થયા બાદ, આવી નોટિસો જારી કરવા બાબતે મૂલ્યાંકન અધિકારીઓના અધિકારક્ષેત્ર અંગે વાંધો ઉઠાવ્યો હતો. સંબંધિત મૂલ્યાંકન અધિકારીઓએ, બહુમતી કેસોમાં, આવા વાંધાઓ નકારી

કાઢ્યા છે અને આ જ તબક્કે અરજદારોએ વિવાદિત નોટિસોને પડકારીને આ અદાલતનો આશ્રય લીધો છે. આ પરિસ્થિતિઓમાં, કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. વિજયભાઈ એન. ચંદ્રાણી (ઉપરોક્ત) કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતનો નિર્ણય વર્તમાન કેસની હકીકતોને લાગુ પડશે નહીં.

૧૮.૩ સામાવાળાઓએ આવકવેરા કમિશનર વિ. છબિલ દાસ અગરવાલ (પૂર્વોક્ત) માં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણય પર પણ આધાર મૂક્યો છે, જેમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે ઠરાવ્યું છે કે વૈકલ્પિક ઉપચારના નિયમના કેટલાક અપવાદો તેણે સ્વીકાર્યા છે, અર્થાત્ જ્યાં કાયદાકીય સત્તાધિકારીએ સંબંધિત અધિનિયમની જોગવાઈઓ અનુસાર કાર્ય કર્યું ન હોય, અથવા ન્યાયિક પ્રક્રિયાના મૂળભૂત સિદ્ધાંતોની અવગણના કરીને કાર્ય કર્યું હોય, અથવા રદ કરાયેલ જોગવાઈઓનો આશ્રય લીધો હોય, અથવા જ્યારે પ્રાકૃતિક ન્યાયના સિદ્ધાંતોના સંપૂર્ણ ઉદ્વંધનમાં કોઈ હુકમ પસાર કરવામાં આવ્યો હોય, ત્યારે જો પીડિત વ્યક્તિને અસરકારક વૈકલ્પિક ઉપચાર ઉપલબ્ધ હોય અથવા જે કાયદા હેઠળ ફરિયાદ કરાયેલ કાર્યવાહી કરવામાં આવી હોય તેમાં જ ફરિયાદના નિવારણ માટેની વ્યવસ્થા સમાયેલ હોય, તો બંધારણના અનુચ્છેદ ૨૨૬ હેઠળની અરજી પડી અદાલત સ્વીકારશે નહીં.

૧૮.૪ આ રીતે, સર્વોચ્ચ અદાલતે તેવા કેસમાં એક અપવાદ નિર્ધારિત કર્યો છે જ્યાં વૈધાનિક સત્તાધિકારીએ સંબંધિત અધિનિયમની જોગવાઈઓ અનુસાર કાર્ય કર્યું નથી.

૧૮.૫ અરજદારઓની તરફેણી, અન્ય બાબતો ઉપરાંત, મુંબઈના ટ્રેડ માર્ક્સના રજિસ્ટ્રાર તથા અન્ય વિ. વર્લ્ડપૂલ કોર્પોરેશન, (૧૯૯૮) ૮ એસ.સી.સી. ૧ ના કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણય પર પણ આધાર રાખવામાં આવ્યો છે, જેમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે ઠરાવ્યું છે કે બંધારણના અનુચ્છેદ ૨૨૬ હેઠળ, વડી અદાલતને કેસના તથ્યોને ધ્યાનમાં રાખીને રિટ અરજી સ્વીકારવી કે ન સ્વીકારવી તે અંગે વિવેકાધિકાર છે. પરંતુ હાઈકોર્ટે પોતાના ઉપર કેટલીક મર્યાદાઓ લાદી છે, જેમાંથી એક એવી છે કે જો અસરકારક અને કાર્યક્ષમ ઉપાય ઉપલબ્ધ હોય, તો વડી અદાલત સામાન્ય રીતે પોતાના અધિકારક્ષેત્રનો ઉપયોગ કરતી નથી. પરંતુ અદાલતે સતત એવું ઠરાવ્યું છે કે વૈકલ્પિક ઉપાય ઓછામાં ઓછી ત્રણ પરિસ્થિતિઓમાં અવરોધરૂપ બનતો નથી, અર્થાત્ જ્યાં રિટ અરજી કોઈપણ મૂળભૂત અધિકારોના અમલીકરણ માટે દાખલ કરવામાં આવી હોય; અથવા જ્યાં કુદરતી ન્યાયના સિદ્ધાંતોનું ઉલ્લંઘન થયું હોય; અથવા જ્યાં હુકમ અથવા કાર્યવાહી સંપૂર્ણપણે અધિકારક્ષેત્રવિહોળી હોય અથવા કોઈ અધિનિયમની વૈધતા પડકારવામાં આવી હોય. હાલના કેસના તથ્યોમાં, આ અરજીઓમાં ઉઠાવવામાં આવેલ મુખ્ય દલીલ એવી છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ નોટિસ જારી કરીને આરંભવામાં આવેલી કાર્યવાહી સંપૂર્ણપણે અધિકારક્ષેત્રવિહોળી છે. આ પરિસ્થિતિઓમાં, આ કેસ સ્પષ્ટપણે મુંબઈના ટ્રેડ માર્ક્સના રજિસ્ટ્રાર વિ. વર્લ્ડપૂલ કોર્પોરેશન (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે નિર્ધારિત અપવાદોમાં આવે છે અને તેથી ભારતના બંધારણના અનુચ્છેદ ૨૨૬ હેઠળની આ અરજીઓ ચલણીય નથી એવી દલીલ સ્વીકારી

શકાતી નથી. વધુમાં, અગાઉ નોંધાયું છે તેમ, કેટલીક અરજીઓ એવી છે જેમાં આકારણીના આદેશો પહેલેથી જ પસાર કરવામાં આવ્યા છે. તેવા કેસોમાં પણ અરજદારોએ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસોને અધિકારક્ષેત્રના અભાવના આધારે પડકારેલી છે. આકારણીના હુકમ સામે આવકવેરા અધિનિયમની જોગવાઈઓ હેઠળ કાયદેસરની અપીલનો ઉપાય ઉપલબ્ધ હોવા છતાં, સર્વોચ્ચ અદાલતના ઉપરોક્ત નિર્ણયના પ્રકાશમાં, જેમાં એવું ઠરાવવામાં આવ્યું છે કે જ્યારે કાર્યવાહી સંપૂર્ણપણે અધિકારક્ષેત્રવિહોણી હોય ત્યારે વૈકલ્પિક ઉપાય ભારતના બંધારણના અનુચ્છેદ ૨૨૬ હેઠળની રિટ અરજી માટે અવરોધરૂપ બનતો નથી, ત્યારે ચલણક્ષમતાના આધારે અરજદારોને અરજીઓમાંથી બહાર કરવાની શક્યતા નથી.

(૨) શું અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી, જે ૧લી જૂન, ૨૦૧૫થી અમલમાં આવેલા સુધારા મુજબ છે, તેવા કેસોમાં લાગુ પડશે કે જેમાં શોધખોળ તે તારીખ પહેલાં શરૂ કરવામાં આવી હોય.

૧૯. અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ અને ૧૫૩બી એ અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ અને ૧૩૨એ સંબંધિત કેસોના આકલનના હેતુસર વિધાનમંડળ દ્વારા બનાવવામાં આવેલી વિશેષ જોગવાઈઓ છે. આ જોગવાઈઓ અધિનિયમના ભાગ ૧૪ હેઠળ, જે આકલનની પ્રક્રિયા માટે જોગવાઈ કરે છે, ૧.૬.૨૦૦૩થી અમલમાં મૂકવામાં આવી હતી. આ કેસમાં વિવાદ એ બાબતને લગતો છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીની જોગવાઈઓ, જેમાં ૧.૬.૨૦૧૫થી સુધારો

કરવામાં આવ્યો હતો, તેવા કેસોમાં લાગુ પડે છે કે નહીં, જેમાં આવી સુધારણા અમલમાં આવવા પહેલાં જ શોધ હાથ ધરવામાં આવી હતી. હાલના કેસમાં સંકળાયેલા વિવાદને વધુ સારી રીતે સમજવા માટે, તે સંબંધિત કાનૂની જોગવાઈઓનો ઉલ્લેખ કરવો યોગ્ય રહેશે, જે શોધ હાથ ધરવામાં આવી ત્યારે સંબંધિત સમયે જેમ અમલમાં હતી તેમ નીચે મુજબ હતી:

૧૫૩-એ. શોધ અથવા માંગણી કરવાના કિસ્સામાં આકારણી.— કલમ ૧૩૯, કલમ ૧૪૭, કલમ ૧૪૮, કલમ ૧૪૯, કલમ ૧૫૧ અને કલમ ૧૫૩માં સમાવિષ્ટ કોઈપણ બાબત છતાં, એવી વ્યક્તિના કિસ્સામાં કે જેમાં કલમ ૧૩૨ હેઠળ શોધ શરૂ કરવામાં આવે અથવા ખાતાવહીઓ, અન્ય દસ્તાવેજો અથવા કોઈપણ સંપત્તિ કલમ ૧૩૨-એ હેઠળ ૩૧મી મે, ૨૦૦૩ના દિવસ પછી માંગવામાં આવે, ત્યારે આકારણી અધિકારી એ— (એ) તેવી વ્યક્તિને નોટિસ આપી, નોટિસમાં નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવેલ તેવી અવધિની અંદર, ખંડ (બી) માં ઉલ્લેખિત છ આકારણી વર્ષોની અંદર આવતા પ્રત્યેક આકારણી વર્ષ અંગે, નિર્ધારિત નમૂનામાં અને નિર્ધારિત રીતથી ચકાસેલ તેમજ નિર્ધારિત કરવામાં આવે તેવી અન્ય વિગતો દર્શાવતું આવકનું વળતર રજૂ કરવા તેની પાસેથી માંગ કરશે અને આ અધિનિયમની જોગવાઈઓ, શક્ય હોય તેટલી હદ સુધી, તે મુજબ એવી રીતે લાગુ પડશે જાણે કે આવું વળતર કલમ ૧૩૯ હેઠળ રજૂ કરવાનું આવશ્યક વળતર હોય; (બી) એવી શોધ હાથ ધરવામાં આવી હોય અથવા એવી માંગણી કરવામાં આવી હોય તે અગાઉના વર્ષની સંબંધિત આકારણી વર્ષને તરત

અગાઉ આવતા છ આકારણી વર્ષોની કુલ આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરશે:

પરંતુ આ શરતે કે, આકારણી અધિકારી તેવા છ આકારણી વર્ષોની અંદર આવતા દરેક આકારણી વર્ષ અંગે કુલ આવકની આકારણી કરશે અથવા પુનઃઆકારણી કરશે:

પરંતુ વધુમાં એવી જોગવાઈ કરવામાં આવે છે કે, જો હોય તો, આ કલમમાં ઉલ્લેખિત છ આકલન વર્ષોના સમયગાળામાં આવતાં કોઈપણ આકલન વર્ષ સંબંધિત આકલન અથવા પુનઃઆકલન, જે કલમ ૧૩૨ હેઠળ શોધની શરૂઆત થયેલી તારીખે અથવા, જેવું લાગુ પડે તે મુજબ, કલમ ૧૩૨-એ હેઠળ માંગણી કરવામાં આવેલી તારીખે બાકી હોય, તો તે લુપ્ત ગણાશે.

સ્પષ્ટીકરણ.— શંકાઓના નિવારણ માટે, આથી એવું જાહેર કરવામાં આવે છે કે, —

(૧) આ કલમ, કલમ ૧૫૩-બી અને કલમ ૧૫૩-સીમાં અન્યથા જોગવાઈ કરવામાં આવી હોય તે સિવાય, આ અધિનિયમની બધી અન્ય જોગવાઈઓ આ કલમ હેઠળ કરવામાં આવેલા મૂલ્યાંકન પર લાગુ પડશે;

(૨) આ કલમ હેઠળ કોઈ આકલન વર્ષ અંગે કરવામાં આવેલા આકલન અથવા પુનઃઆકલનમાં, તે આકલન વર્ષને લાગુ પડતા દરે અથવા દરોએ કર વસૂલપાત્ર રહેશે.

૧૫૩-બી. કલમ ૧૫૩-એ હેઠળ આકારણી પૂર્ણ કરવાની સમયમર્યાદા.—

(૧) કલમ ૧૫૩માં સમાવિષ્ટ કોઈપણ બાબત હોવા છતાં, આકારણી અધિકારીએ આકારણી અથવા પુનઃઆકારણીનો હુકમ કરશે,—

(એ) કલમ ૧૫૩-એ ની ઉપકલમ (૧) ના ખંડ (બી) માં ઉલ્લેખિત સંબંધિત નિર્ધારણ વર્ષ અથવા વર્ષો માટે તેમજ તે છ નિર્ધારણ વર્ષોમાં આવતાં દરેક નિર્ધારણ વર્ષના સંદર્ભમાં, તે નાણાકીય વર્ષના અંતથી એકવીસ મહિનાની અવધિની અંદર, જેમાં કલમ ૧૩૨ હેઠળ શોધ માટેની અથવા કલમ ૧૩૨-એ હેઠળ જમી માંગણી માટેની મંજૂરીઓમાંથી છેલ્લી મંજૂરીનો અમલ કરવામાં આવ્યો હતો;

(બી) જે પૂર્વવર્ષમાં કલમ ૧૩૨ હેઠળ શોધ હાથ ધરવામાં આવે છે અથવા કલમ ૧૩૨-એ હેઠળ માંગણી કરવામાં આવે છે, તે પૂર્વવર્ષને સંબંધિત આકારણી વર્ષ અંગે, કલમ ૧૩૨ હેઠળ શોધ માટે અથવા કલમ ૧૩૨-એ હેઠળ માંગણી માટે આપવામાં આવેલા અધિકૃતકરણોમાંથી અંતિમ અધિકૃતકરણ અમલમાં મૂકાયેલું હોય તે નાણાકીય વર્ષના અંતથી એકવીસ મહિનાની અવધિની અંદર:

પરંતુ, કલમ ૧૫૩-સીમાં ઉલ્લેખિત અન્ય વ્યક્તિના કિસ્સામાં, આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવાની મર્યાદા અવધિ આ ઉપકલમના ખંડ (એ) અથવા ખંડ (બી)માં દર્શાવેલ અવધિ અથવા જે નાણાકીય વર્ષના અંતથી નવ મહિના, જેમાં જમ કરાયેલ અથવા માંગણી આધારે મેળવેલ હિસાબની પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિઓ કલમ ૧૫૩-સી હેઠળ તે અન્ય વ્યક્તિ

ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા આકારણી અધિકારીને સોંપવામાં આવે, તે પૈકી જે પછીનું હોય તે રહેશે:

પરંતુ વધુમાં એ પણ ઉપબંધિત છે કે, જ્યાં કલમ ૧૩૨ હેઠળ શોધ માટેના અધિકૃતકરણોમાંથી છેલ્લું અધિકૃતકરણ અથવા કલમ ૧૩૨-એ હેઠળ માંગણી માટેનું છેલ્લું અધિકૃતકરણ ૧લી એપ્રિલ, ૨૦૧૮ના રોજ આરંભતા નાણાકીય વર્ષ દરમિયાન અમલમાં મૂકવામાં આવ્યું હોય,—

(૧) આ ઉપકલમના ખંડ (એ) અથવા ખંડ (બી) ની જોગવાઈઓ એવો પ્રભાવ ધરાવશે જાણે “એકવીસ મહિના” શબ્દોના સ્થાને “અઢાર મહિના” શબ્દો પ્રતિસ્થાપિત કરવામાં આવ્યા હોય;

(૨) કલમ ૧૫૩-સી માં ઉલ્લેખિત અન્ય વ્યક્તિના મામલામાં આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવા માટેની મર્યાદા અવધિ એવી રહેશે કે, કલમ ૧૩૨ હેઠળ શોધ માટે અથવા કલમ ૧૩૨-એ હેઠળ માંગણી માટે આપવામાં આવેલી અધિકૃતતાઓમાંની છેલ્લી અધિકૃતતા જે નાણાકીય વર્ષમાં અમલમાં મૂકવામાં આવી હોય તે નાણાકીય વર્ષના અંતથી અઢાર મહિનાની અવધિ, અથવા કલમ ૧૫૩-સી હેઠળ તેવા અન્ય વ્યક્તિ પર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા આકારણી અધિકારીને જમ કરાયેલ અથવા માંગણી કરાયેલ હિસાબની પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિ જે નાણાકીય વર્ષમાં હસ્તાંતરિત કરવામાં આવ્યા હોય તે નાણાકીય વર્ષના અંતથી બાર મહિનાની અવધિ, એમમાંથી જે પછીની હોય તે:

“૧૫૩-સી. અન્ય કોઈ વ્યક્તિની આવકનું મૂલ્યાંકન.—(૧)] કલમ ૧૩૯, કલમ ૧૪૭, કલમ ૧૪૮, કલમ ૧૪૯, કલમ ૧૫૧ અને કલમ ૧૫૩માં સમાવિષ્ટ કોઈપણ બાબત હોવા છતાં, જ્યાં આકારણી અધિકારીને એ બાબતે સંતોષ થાય કે જમ કરાયેલ અથવા માંગવામાં આવેલ કોઈ રકમ, સોનું-ચાંદીના ઢગલા, આભૂષણ અથવા અન્ય મૂલ્યવાન વસ્તુ અથવા સામાન, અથવા હિસાબનાં પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો, કલમ ૧૫૩-એમાં ઉલ્લેખિત વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય કોઈ વ્યક્તિના છે અથવા તેની માલિકીના છે, ત્યારે જમ કરાયેલા અથવા માંગવામાં આવેલા હિસાબનાં પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિઓ એવી અન્ય વ્યક્તિ પર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા આકારણી અધિકારીને સોંપવામાં આવશે અને તે આકારણી અધિકારી એવી દરેક અન્ય વ્યક્તિ વિરુદ્ધ કાર્યવાહી કરશે તથા તેવી અન્ય વ્યક્તિને નોટિસ પાઠવશે અને કલમ ૧૫૩-એની જોગવાઈઓ અનુસાર તેવી અન્ય વ્યક્તિની આવકનું મૂલ્યાંકન અથવા પુનઃમૂલ્યાંકન કરશે:

શરતે કે આવા અન્ય વ્યક્તિના મામલે, કલમ ૧૫૩-એ ના બીજા ઉપબંધમાં કલમ ૧૩૨ હેઠળ શોધની શરૂઆત થયેલી તારીખ અથવા કલમ ૧૩૨-એ હેઠળ રિક્વિઝિશન કરવામાં આવેલ તારીખનો ઉલ્લેખ એવો માનવામાં આવશે કે તે આવા અન્ય વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા આકલન અધિકારી દ્વારા જમ કરાયેલ અથવા રિક્વિઝિશન દ્વારા મંગાવવામાં આવેલ હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિઓ પ્રાપ્ત થયેલી તારીખનો ઉલ્લેખ છે।

(ર) જ્યાં ઉપકલમ (૧) માં ઉલ્લેખિત જમ કરવામાં આવેલી અથવા માંગણી કરીને મેળવવામાં આવેલી હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિઓ એવા અન્ય વ્યક્તિ પર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા નિર્ધારણ અધિકારીને, કલમ ૧૩૨ હેઠળ શોધ હાથ ધરવામાં આવેલ હોય અથવા કલમ ૧૩૨-એ હેઠળ માંગણી કરવામાં આવેલ હોય તે અગાઉના વર્ષને સંબંધિત નિર્ધારણ વર્ષ માટે આવકનો વળતરપત્ર રજૂ કરવાની નિયત તારીખ પછી પ્રાપ્ત થયેલ હોય અથવા પ્રાપ્ત થયેલાં હોય અને આવા નિર્ધારણ વર્ષના સંબંધમાં—

(એ) આવા અન્ય વ્યક્તિએ આવકનું કોઈ રિટર્ન રજૂ કર્યું નથી અને કલમ ૧૪૨ ની ઉપકલમ (૧) હેઠળ તેને કોઈ નોટિસ જારી કરવામાં આવી નથી, અથવા

(બી) તેવી અન્ય વ્યક્તિ દ્વારા આવકનો રિટર્ન રજૂ કરવામાં આવ્યો હોય પરંતુ કલમ ૧૪૩ ની ઉપકલમ (૨) હેઠળ કોઈ નોટિસ તામીલ કરવામાં આવી ન હોય અને કલમ ૧૪૩ ની ઉપકલમ (૨) હેઠળ નોટિસ તામીલ કરવાની મર્યાદા અવધિ સમાપ્ત થઈ ગઈ હોય, અથવા

(સી) મૂલ્યાંકન અથવા પુનર્મૂલ્યાંકન, જો કોઈ કરવામાં આવ્યું હોય, તો તેવા અન્ય વ્યક્તિ પર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા જમ કરાયેલ અથવા માંગણી કરીને મેળવેલ હિસાબનાં પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિઓ પ્રાપ્ત થયાની તારીખ પહેલાં, એવો મૂલ્યાંકન અધિકારી નોટિસ જારી કરશે અને તેવી અન્ય વ્યક્તિની તે મૂલ્યાંકન વર્ષની કુલ આવકનું મૂલ્યાંકન અથવા પુનર્મૂલ્યાંકન કલમ ૧૫૩-એમાં જોગવેલ રીત મુજબ કરશે.

૧૯.૧ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીમાં ૧લી જૂન, ૨૦૧૫થી અમલમાં આવે તેવી રીતે સુધારો કરવામાં આવ્યો, જેના દ્વારા પ્રવર્તમાન જોગવાઈઓમાં આવેલાં “જ્યાં આકારણી અધિકારીને સંતોષ થાય કે જમ કરાયેલ અથવા માંગાવાયેલ કોઈપણ નાણાં, સોનું-ચાંદી, દાગીના અથવા અન્ય મૂલ્યવાન વસ્તુ અથવા વસ્તુઓ અથવા હિસાબની પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો, કલમ ૧૫૩-એમાં ઉલ્લેખિત વ્યક્તિ સિવાયની કોઈ વ્યક્તિના છે અથવા હોય, ત્યારે જમ કરાયેલ અથવા માંગાવાયેલ હિસાબની પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિઓ એવી અન્ય વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા આકારણી અધિકારીને સોંપવામાં આવશે અને તે આકારણી અધિકારી એવી દરેક અન્ય વ્યક્તિ વિરુદ્ધ કાર્યવાહી કરશે અને એવી અન્ય વ્યક્તિને નોટિસ આપશે તથા કલમ ૧૫૩-એની જોગવાઈઓ મુજબ એવી અન્ય વ્યક્તિની આવકનું આકલન અથવા પુનઃઆકલન કરશે” એવા શબ્દોના સ્થાને નીચે મુજબની જોગવાઈ કરવામાં આવી: “જ્યાં આકારણી અધિકારીને સંતોષ થાય કે,—

(એ) કોઈપણ નાણાં, બુલિયન, ઘરેણાં અથવા અન્ય મૂલ્યવાન વસ્તુ અથવા સામાન, જે જમ કરવામાં આવ્યો હોય અથવા અધિગ્રહિત કરવામાં આવ્યો હોય, તેનો માલિક છે; અથવા

(બી) જમ કરવામાં આવેલ અથવા માંગણી કરીને મંગાવવામાં આવેલ કોઈ હિસાબની પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો, કલમ ૧૫૩-એ માં ઉલ્લેખિત વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય વ્યક્તિને સંબંધિત હોય અથવા સંબંધિત હોય, અથવા તેમાં

સમાવિષ્ટ કોઈ માહિતી આવી અન્ય વ્યક્તિને સંબંધિત હોય, તો જમ કરવામાં આવેલ અથવા માંગણી કરીને મંગાવવામાં આવેલ હિસાબની પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિઓ એવી અન્ય વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા આકારણી અધિકારીને સોંપવામાં આવશે અને જો તે આકારણી અધિકારી આ બાબતે સંતુષ્ટ હોય કે જમ કરવામાં આવેલ અથવા માંગણી કરીને મંગાવવામાં આવેલ હિસાબની પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિઓ, જે અગાઉના વર્ષમાં શોધ હાથ ધરવામાં આવી હોય અથવા માંગણી કરવામાં આવી હોય તે સંબંધિત આકારણી વર્ષને તરત પૂર્વવર્તી છ આકારણી વર્ષો માટે એવી અન્ય વ્યક્તિની કુલ આવકના નિર્ધારણ પર અસર ધરાવે છે, તો તે આકારણી અધિકારી એવી દરેક અન્ય વ્યક્તિ વિરુદ્ધ કાર્યવાહી કરશે અને કલમ ૧૫૩-એ ની જોગવાઈઓ અનુસાર નોટિસ બહાર પાડશે તથા અન્ય વ્યક્તિની આવકનું આકારણ અથવા પુનઃઆકારણ કરશે અને] કલમ ૧૫૩-એ ની ઉપકલમ (૧) માં ઉલ્લેખિત સંબંધિત આકારણી વર્ષ અથવા વર્ષો માટે:”

૧૯.૨ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીની ઉપકલમ (૧) હાલ જે રીતે અસ્તિત્વમાં છે, તે આ મુજબ વાંચાય છે:

૧૫૩-સી. અન્ય કોઈપણ વ્યક્તિની આવકનું મૂલ્યાંકન.—(૧) કલમ ૧૩૯, કલમ ૧૪૭, કલમ ૧૪૮, કલમ ૧૪૯, કલમ ૧૫૧ અને કલમ ૧૫૩ માં સમાવિષ્ટ કોઈપણ બાબત હોવા છતાં, જ્યાં મૂલ્યાંકન અધિકારી એ બાબતે સંતુષ્ટ હોય કે,—

(એ) કોઈપણ રૂપિયા, સોનાચાંદી, આભૂષણ અથવા અન્ય કિંમતી લેખ અથવા વસ્તુ, જે જમ કરવામાં આવી હોય અથવા માંગણી હેઠળ લેવામાં આવી હોય, તે જેના છે; અથવા

(બી) જમ કરવામાં આવેલ અથવા માંગવામાં આવેલ કોઈ હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો, કલમ ૧૫૩-એ માં ઉલ્લેખિત વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય કોઈ વ્યક્તિને સંબંધિત હોય અથવા તેમાં સમાવાયેલ કોઈ માહિતી આવી અન્ય વ્યક્તિને સંબંધિત હોય, તો એવા જમ કરવામાં આવેલા અથવા માંગવામાં આવેલા હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિઓ તે અન્ય વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા આકારણી અધિકારીને સોંપવામાં આવશે અને તે આકારણી અધિકારી આવી દરેક અન્ય વ્યક્તિ સામે કાર્યવાહી કરશે તથા કલમ ૧૫૩-એ ની જોગવાઈઓ અનુસાર નોટિસ બહાર પાડશે અને તે અન્ય વ્યક્તિની આવકનું આકારણ અથવા પુનઃઆકારણ કરશે, જો તે આકારણી અધિકારીને સંતોષ થાય કે જમ કરવામાં આવેલા અથવા માંગવામાં આવેલા હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિઓનો, શોધ હાથ ધરવામાં આવી હોય અથવા માંગણી કરવામાં આવી હોય તે પૂર્વવર્ષને સંબંધિત આકારણી વર્ષના તરત અગાઉના છ આકારણી વર્ષો માટે, આવી અન્ય વ્યક્તિની કુલ આવકના નિર્ધારણ પર પ્રભાવ પડે છે અને] કલમ ૧૫૩-એ ની ઉપકલમ (૧) માં ઉલ્લેખિત સંબંધિત આકારણી વર્ષ અથવા વર્ષો માટે:

પરંતુ આવી અન્ય વ્યક્તિના કિસ્સામાં, કલમ ૧૫૩-એ ની ઉપકલમ (૧) ના બીજા પરંતુકમાં કલમ ૧૩૨ હેઠળ શોધની શરૂઆત થયેલી તારીખ અથવા કલમ ૧૩૨-એ હેઠળ માંગણી કરવામાં આવેલી તારીખનો ઉલ્લેખ એવો સમજવામાં આવશે કે તે એવી અન્ય વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા જમ કરાયેલા અથવા માંગણી દ્વારા મેળવાયેલા હિસાબનાં પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિ પ્રાપ્ત થયેલી તારીખનો ઉલ્લેખ છે:

પરંતુ વધુમાં એમ જોગવાઈ કરવામાં આવે છે કે કેન્દ્રીય સરકાર પોતે બનાવેલા અને અધિકૃત રાજપત્રમાં પ્રકાશિત કરેલા નિયમો દ્વારા આવા અન્ય વ્યક્તિ અંગે તેવા કેસનો વર્ગ અથવા વર્ગો નિર્દિષ્ટ કરી શકે છે, જેમાં મૂલ્યાંકન અધિકારીને, જ્યાં કોઈ મૂલ્યાંકન અથવા પુનર્મૂલ્યાંકન નિષ્પ્રભ બન્યું હોય તેવા કેસો સિવાય, શોધખોળ હાથ ધરવામાં આવી હોય અથવા માંગણી કરવામાં આવી હોય તે અગાઉના વર્ષને સંબંધિત મૂલ્યાંકન વર્ષથી તત્કાળ પૂર્વવર્તી છ મૂલ્યાંકન વર્ષો માટે તથા કલમ ૧૫૩-એ ની ઉપકલમ (૧) માં ઉલ્લેખિત સંબંધિત મૂલ્યાંકન વર્ષ અથવા વર્ષો માટે કુલ આવકનું મૂલ્યાંકન અથવા પુનર્મૂલ્યાંકન કરવા નોટિસ જારી કરવી આવશ્યક રહેશે નહીં.

૧૯.૩ આ રીતે, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીમાં સુધારા પહેલાં, જો શોધખોળ કરાયેલ વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીને સંતોષ થાય કે જમ કરાયેલ અથવા માંગણી દ્વારા મેળવાયેલ કોઈ રકમ, સોનું-ચાંદી, દાગીના અથવા અન્ય મૂલ્યવાન વસ્તુ અથવા હિસાબનાં પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો શોધખોળ કરાયેલ

વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય કોઈ વ્યક્તિના છે, તો તેને જમ કરાયેલ અથવા માંગણી દ્વારા મેળવાયેલ હિસાબનાં પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિ તે અન્ય એવી વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા આકારણી અધિકારીને સુપરત કરવા જરૂરી હતું, અને તે આકારણી અધિકારીએ એવી અન્ય વ્યક્તિ વિરુદ્ધ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એની જોગવાઈઓ અનુસાર કાર્યવાહી કરીને તેની આવકનું આકારણ અથવા પુનઃઆકારણ કરવું જરૂરી હતું. જો કે, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીમાં જે સુધારો ૧લી જૂન, ૨૦૧૫થી અમલમાં લાવવામાં આવ્યો, તેના પરિણામે આ કલમનો વ્યાપ વિસ્તૃત કરવામાં આવ્યો અને એવી જોગવાઈ કરવામાં આવી કે જો શોધખોળ કરાયેલ વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીને સંતોષ થાય કે (એ) જમ કરાયેલ અથવા માંગણી દ્વારા મેળવાયેલ કોઈ રકમ, સોનું-ચાંદી, દાગીના અથવા અન્ય મૂલ્યવાન વસ્તુ અન્ય કોઈ વ્યક્તિની છે; (બી) અથવા હિસાબનાં પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અન્ય કોઈ વ્યક્તિને સંબંધિત છે, અથવા તેમાં સમાવાયેલ કોઈ માહિતી અન્ય કોઈ વ્યક્તિ સાથે સંબંધ ધરાવે છે, શોધખોળ કરાયેલ વ્યક્તિ સિવાય, તો તે જમ કરાયેલ હિસાબનાં પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિ તે અન્ય એવી વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા આકારણી અધિકારીને સુપરત કરશે. સુધારામાં વધુમાં એવી જોગવાઈ કરવામાં આવી કે જો તે આકારણી અધિકારીને સંતોષ થાય કે જમ કરાયેલ અથવા માંગણી દ્વારા મેળવાયેલ હિસાબનાં પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિનો સંબંધ, કલમ ૧૫૩એની ઉપકલમ (૧)માં ઉલ્લેખિત સંબંધિત આકારણી વર્ષ અથવા વર્ષો માટે, એવી અન્ય વ્યક્તિની કુલ આવકના નિર્ધારણ સાથે છે, તો તે

આકારણી અધિકારી નોટિસ જારી કરશે અને કલમ ૧૫૩એની જોગવાઈઓ અનુસાર તે અન્ય વ્યક્તિની આવકનું આકારણ અથવા પુનઃઆકારણ કરશે.

૧૯.૪ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી એ એક પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈ છે, જે અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ અને ૧૩૨એ હેઠળ શોધ કરવામાં આવેલી વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય વ્યક્તિનું મૂલ્યાંકન કરવા માટે ધારાપુસ્તકમાં સમાવેશ કરવામાં આવી છે. હાલના કેસમાં વિચારણા માટે ઉદ્ભવતો મુખ્ય પ્રશ્ન એ છે કે કઈ સંબંધિત તારીખથી અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીની સુધારેલી જોગવાઈઓ લાગુ પડશે. જોકે સુધારેલી જોગવાઈઓને સ્પષ્ટપણે ૧.૬.૨૦૧૫થી અમલમાં લાવવામાં આવી છે, તથાપિ હાલના કેસમાં વિવાદ એથી ઊભો થયો છે કે આ તમામ કેસોમાં શોધ ૧.૬.૨૦૧૫ પૂર્વે હાથ ધરવામાં આવી હતી, જ્યારે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની કાર્યવાહી તે તારીખ પછી આરંભવામાં આવી છે અને આ પૃષ્ઠભૂમિમાં પડકારાયેલ નોટિસોની માન્યતા પ્રશ્નાસ્પદ બનાવવામાં આવી છે. અરજદારોનો કેસ એવો છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની કાર્યવાહીનું પ્રારંભબિંદુ શોધ છે અને તેથી શોધની તારીખે અમલમાં રહેલી કાનૂની જોગવાઈઓનું પાલન કરવું આવશ્યક છે, જ્યારે સામાવાળાઓનો કેસ એવો છે કે શોધ કરવામાં આવેલી વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારીએ સંતોષનો નોંધવહિવટ કર્યો હોય તે તારીખે અમલમાં રહેલી કાનૂની જોગવાઈઓ તથા અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ નોટિસ જારી થયેલી તારીખે અમલમાં રહેલી જોગવાઈઓનું પાલન કરવું જરૂરી છે.

૧૯.૫ સંબંધિત પક્ષકારોની તરફથી આવકવેરા કમિશનર વિ. કલકત્તા નિટવેર્સ (ઉપરોક્ત) મામલામાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણય પર આધાર મૂકવામાં આવ્યો છે. સર્વોચ્ચ અદાલતના ઉક્ત નિર્ણયના અવલોકનથી જાણવા મળે છે કે સર્વોચ્ચ અદાલત સમક્ષનો પ્રશ્ન એવો હતો કે સંતોષનોંધ કયા તબક્કે તૈયાર કરી શકાય. વર્તમાન મામલાના તથ્યોમાં, અમે ૧.૬.૨૦૧૫ થી અમલમાં લાવવામાં આવેલી સુધારેલી જોગવાઈઓની લાગુ પડતાની બાબત સાથે સંબંધિત છીએ, એટલે કે શું તે એવી બાબતોમાં લાગુ પડશે જ્યાં શોધખોળ તે તારીખ પહેલાં હાથ ધરવામાં આવી હતી. તેથી, પ્રશ્ન એ છે કે સુધારેલી જોગવાઈની લાગુ પડતા માટે કઈ તારીખ પ્રાસંગિક ગણાશે, શું તેનો વિચાર શોધખોળની તારીખના સ દર્ભમાં કરવો જોઈએ કે શોધખોળ કરાયેલ વ્યક્તિના આકલન અધિકારી દ્વારા સંતોષ નોંધવામાં આવેલી તારીખના સંદર્ભમાં, અથવા અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ નોટિસ જારી કરવાની તારીખના સંદર્ભમાં.

૧૯.૬ સામાવાળાઓ તરફથી એવી દલીલ કરવામાં આવી છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી એક પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈ છે. કલકત્તા નિટવેર્સ (ઉપરોક્ત) મામલામાં, સર્વોચ્ચ અદાલતે ઠરાવ્યું છે કે પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈનું અર્થઘટન કરતી વખતે, અદાલતો જોગવાઈનું એવું અર્થઘટન કરશે કે જેથી કર લાદતી જોગવાઈઓને અર્થ પ્રાપ્ત થાય અને પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈઓનું અદાલતો દ્વારા ઉદાર રીતે અર્થઘટન કરવામાં આવે; અને કરલાદક કાયદાની પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈઓનું અર્થઘટન કરતી વખતે તેના સ્પષ્ટ હેતુને અમલમાં મૂકવું

અદાલતનું કર્તવ્ય છે, તેથી તે કલમનું ઉદાર રીતે અર્થઘટન થવું જોઈએ. અદાલતે વધુમાં એવું પણ ઠરાવ્યું છે કે જ્યાં ક્યાં જવાબદારી લાદવાનો આશય સ્પષ્ટ હોય, ત્યાં અદાલતોએ પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈઓને સામાન્ય બુદ્ધિ આધારિત અર્થઘટન અપનાવવામાં સંકોચ દાખવવો જોઈએ નહીં, જેથી કરલાદણ નિષ્ફળ ન જાય. પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈઓનું, નિશ્ચિતપણે, એવું અર્થઘટન થવું જોઈએ કે જેથી કાયદાના ઉદ્દેશ અને હેતુ સિદ્ધ થાય અને તે નિષ્ફળ ન જાય. એવી દલીલ કરવામાં આવી છે કે વિધાનમંડળનો સ્પષ્ટ આશય એવો છે કે શોધ કરાયેલ વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય વ્યક્તિઓને પણ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીના વ્યાપમાં લાવવામાં આવે, ભલે જમ કરાયેલા અથવા માંગણી દ્વારા મેળવાયેલા હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો એવી અન્ય વ્યક્તિને સંબંધિત હોય અથવા તેમાંની કોઈ માહિતી એવી અન્ય વ્યક્તિ સાથે સંબંધિત હોય, તેથી સુધારેલી જોગવાઈઓનું એવું અર્થઘટન થવું જોઈએ કે જેથી કાયદાનો ઉદ્દેશ અને હેતુ સિદ્ધ થાય અને તે નિષ્ફળ ન જાય, અર્થાત્ આકારણીપાત્રની કુલ આવક પર કર લાદી શકાય.

૧૯.૭ કલકત્તા નિટવેર્સ (ઉપરોક્ત) ના મામલામાં સર્વોચ્ચ અદાલતે એવું ઠરાવ્યું છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮-બીડી એક પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈ છે અને તે અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ અથવા ૧૩૨એ હેઠળ શોધાયેલા વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય વ્યક્તિના મૂલ્યાંકનો હાથ ધરવાના હેતુસર કાયદાપુસ્તકમાં સમાવિષ્ટ કરવામાં આવી છે. અદાલતે જે.કે. સિંથેટિક્સ લિ. વિ. સી.ટી.ઓ.,

(૧૯૯૪) ૪ એસ.સી.સી. ૨૭૬ ના મામલામાં પોતાના અગાઉના નિર્ણયનો ઉલ્લેખ કર્યો છે, જેમાં આ મુજબ ઠરાવવામાં આવ્યું છે:

૧૬. એ સર્વવિદિત છે કે જ્યારે કોઈ અધિનિયમ કર લાદે છે ત્યારે તે તે માટે એક આક્ષેપક કલમનો સમાવેશ કરીને એવું કરે છે, જેના દ્વારા જવાબદારી ઊભી કરવામાં આવે છે અથવા નિશ્ચિત કરવામાં આવે છે, અને ત્યારબાદ તે જવાબદારીને કાર્યક્ષમ બનાવવા માટેની પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈઓ કરે છે. તેથી, તે આક્ષેપક કલમ દ્વારા અગાઉથી નિશ્ચિત કરવામાં આવેલી જવાબદારીના નિર્ધારણ માટેની પ્રક્રિયા નક્કી કરે છે, અને ત્યારબાદ કરની વસૂલી અને સંગ્રહ માટેની પદ્ધતિ નક્કી કરે છે, જેમાં ચૂક કરનારાઓ સાથે વ્યવહાર કરવા માટેના દંડાત્મક ઉપબંધોનો પણ સમાવેશ થાય છે. ... સામાન્ય રીતે, જવાબદારી નિશ્ચિત કરતી આક્ષેપક કલમનું કડક અર્થઘટન કરવામાં આવે છે, પરંતુ કડક અર્થઘટનનો તે નિયમ પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈઓ સુધી વિસ્તરતો નથી, જેઓનું અર્થઘટન અન્ય કોઈપણ અધિનિયમની જેમ કરવામાં આવે છે. નિઃસંદેહ, પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈઓનું એવું અર્થઘટન થવું જોઈએ કે જે અધિનિયમના ઉદ્દેશ અને હેતુને કાર્યાન્વિત કરે અને તેને નિષ્ફળ ન બનાવે. (જુઓ *Whitney* વિ. આઈ.આર.સી., ૧૯૨૬ એસી ૩૭ (એચએલ), સીઆઈટી વિ. મહાલીરામ રામજીદાસ, (૧૯૪૦) ૮ આઈટીઆર ૪૪૨, ઈન્ડિયન યુનાઈટેડ મિલ્સ લિ. વિ. કમિશનર ઓફ એક્સેસ પ્રોફિટ્સ ટેક્સ, (૧૯૫૫) ૨૭ આઈટીઆર ૨૦

(એસસી) અને ગુરસાહાઈ સૈગલ વિ. સીઆઈટી, (૧૯૬૩) ૪૮ આઈટીઆર ૧ (એસસી).)

૧૯.૮ ચદ્દિપ એ સાચું છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી પણ શોધ કરવામાં આવેલ વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય વ્યક્તિની આવકના આકલન માટેની પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈ છે, તેમ છતાં આ અદાલતના મતે, આ એવો કેસ નથી કે જેમાં સુધારાના બળે માત્ર પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈઓમાં એવો ફેરફાર થયો હોય જે અસુધારિત જોગવાઈ હેઠળ આવરી લેવાયેલા કરદાતાઓને અસર કરે. આ સુધારા દ્વારા કરદાતાઓનો એક નવો વર્ગ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીના વ્યાપમાં લાવવા પ્રયત્ન કરવામાં આવ્યો છે, જે કરદાતાઓના તાત્વિક અધિકારોને અસર કરે છે અને તેને માત્ર પ્રક્રિયામાં થયેલો ફેરફાર કહી શકાય તેમ નથી. કારણ કે આ સુધારો, શોધ દરમિયાન જો કોઈ કરદાતા સંબંધિત હિસાબની પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો, અથવા તેને સંબંધિત માહિતી ધરાવતા દસ્તાવેજો જપ્ત કરવામાં આવ્યા હોય, તો તેવા કરદાતાને પણ કલમ ૧૫૩સીના ક્ષેત્રમાં લાવીને, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીનો વ્યાપ વિસ્તારે છે; તેથી આ પ્રશ્નને વિશેષ મહત્વ પ્રાપ્ત થાય છે, કારણ કે વર્તમાન કેસના તથ્યોમાં, શોધની તારીખે, માત્ર ત્યારે જ, જો આવું સામગ્રી શોધ કરવામાં આવેલ વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય વ્યક્તિની માલિકીની હોય, ત્યારે શોધ કરવામાં આવેલ વ્યક્તિના આકલન અધિકારી આવી સંતોષ નોંધાવી શકતા અને તે સામગ્રી એવી અન્ય વ્યક્તિના આકલન અધિકારીને મોકલી શકતા. પરંતુ, શોધની તારીખ પછી, સુધારો

અમલમાં લાવવામાં આવ્યો છે અને તે સુધારાના આધારે, શોધની તારીખે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીના પરિધિમાં આવતાં ન હતા એવા અરજદારોને હવે આ દલીલના આધારે તેના ક્ષેત્રમાં લાવવાનો પ્રયાસ કરવામાં આવે છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની સંતોષ નોંધ તથા નોટિસ સુધારો અમલમાં આવ્યા પછી બહાર પાડવામાં આવી છે. તેથી, આ કેસ કોઈ કલમની જોગવાઈઓના અર્થઘટન સાથે સંબંધિત નથી, પરંતુ તે તબક્કા સાથે સંબંધિત છે કે જેમાં અધિનિયમની સુધારેલી કલમ ૧૫૩સી લાગુ કરી શકાય; એટલે કે, શું તે શોધની તારીખ સાથે સંબંધિત છે; અથવા શોધ કરવામાં આવેલ વ્યક્તિના આકલન અધિકારી દ્વારા સંતોષ નોંધવાની તારીખ સાથે; અથવા અન્ય વ્યક્તિના આકલન અધિકારી દ્વારા સંતોષ નોંધવાની તારીખ સાથે; અથવા અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ નોટિસ જારી કરવાની તારીખ સાથે.

૧૯.૯ વર્તમાન કેસના તથ્યોમાં, તમામ કેસોમાં તલાશી ૧લી જૂન, ૨૦૧૫ પહેલાંની તારીખે હાથ ધરવામાં આવી હતી. તેથી, તલાશીની તારીખે, જે વ્યક્તિની તલાશી લેવામાં આવી હતી તેના આકારણી અધિકારી માત્ર એટલું જ સંતોષ નોંધાવી શકતા હતા કે જમ કરાયેલ સામગ્રી અન્ય વ્યક્તિની છે અથવા અન્ય વ્યક્તિની માલિકીની છે. હાલના કેસમાં, અરજીકર્તાઓને સંબંધિત માહિતી ધરાવતી હાર્ડ ડિસ્ક સ્વીકાર્ય રીતે તેમની નહોતી; તેથી, તલાશીની તારીખે, અરજીકર્તાઓના મામલામાં અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ અધિકારક્ષેત્ર સ્વીકારવાનું ન્યાયસંગત ઠરાવવા માટેની આવશ્યક અધિકારક્ષેત્રીય

શરત અસ્તિત્વમાં નહોતી. માત્ર ૧લી જૂન, ૨૦૧૫ના રોજ, જ્યારે સુધારેલ જોગવાઈઓ અમલમાં આવી, ત્યારે જ તલાશી લેવાયેલ વ્યક્તિના આકારણી અધિકારી જરૂરી માન્યતા રચી શકતા હતા કે જમ કરાયેલ અથવા માંગવામાં આવેલ હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અરજીકર્તાઓને સંબંધિત છે અથવા તેમાં સમાયેલ માહિતી અરજીકર્તાઓ સાથે સંબંધિત છે.

૧૯.૧૦ આ પૃષ્ઠભૂમિમાં, સુધારેલ જોગવાઈઓની લાગુ પડવાની અવસ્થાની કસોટી કરવા માટે એક કલ્પિત ઉદાહરણ લઈ શકાય. એચ.એન. સફલ જૂથના કેસમાં જ.૯.૨૦૧૩ના રોજ શોધ હાથ ધરવામાં આવે છે. જો શોધાયેલ વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારીએ એ સંતોષ નોંધ્યો હોય કે જમ કરાયેલ/માગણી હેઠળ મેળવાયેલ કેટલીક સામગ્રી શોધાયેલ વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય વ્યક્તિની છે અને તે સામગ્રી અન્ય વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારીને મોકલી આપી હોય, તેમજ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસ સુધારેલ જોગવાઈ અમલમાં આવતાં પહેલાં જારી કરી હોય. અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસને યોગ્ય મંચ સમક્ષ આ આધાર પર પડકારવામાં આવી હતી કે જમ કરાયેલ સામગ્રી આવી અન્ય વ્યક્તિની નથી અને એવો મુદ્દો એવી વ્યક્તિના હકમાં આ નિષ્કર્ષ સાથે નક્કી કરવામાં આવ્યો હતો કે જમ કરાયેલ સામગ્રી અન્ય વ્યક્તિની નથી. ત્યારબાદ, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી(૧) માં થયેલા સુધારાને ધ્યાનમાં લેતાં, હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અન્ય વ્યક્તિના ન હોવા છતાં તે વ્યક્તિને સંબંધિત હતા અથવા તેમાં રહેલી માહિતી તેની સાથે સંબંધિત હતી,

તો શું શોધાયેલ વ્યક્તિનો મૂલ્યાંકન અધિકારી સુધારેલ જોગવાઈ હેઠળ કલ્પિત એવો સંતોષ ફરી એકવાર નોંધી શકે અને તે સામગ્રી એવી અન્ય વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારીને મોકલી શકે? તેનો જવાબ દૃઢતાપૂર્વક “ના” એવો જ રહેશે, કારણ કે શોધાયેલ વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારીએ અગાઉનો સંતોષ નોંધ્યા બાદ તે સામગ્રી અન્ય વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા મૂલ્યાંકન અધિકારીને પહેલેથી જ મોકલી આપી હશે; તેથી, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીની સુધારેલ જોગવાઈઓ મુજબ જરૂરી હોય તેવો સંતોષ તે ફરીથી રચે એવો પ્રશ્ન જ ઊભો થતો નથી.

૧૯.૧૧ આ અદાલતના મતે, જો સંતોષની નોંધ એક રીતે કે બીજી રીતે કરવાનો હેતુ ધ્યાનમાં રાખીને શોધની તારીખ સિવાયની કોઈ બીજી તારીખને સંબંધિત તારીખ તરીકે માનવામાં આવે, તો તે અસંગત પરિસ્થિતિ સર્જશે, જેમાં કેટલીક બાબતોમાં, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસો સુધારા પહેલાં જારી કરવામાં આવી હોવાના કારણે, જમ કરાયેલ અથવા માંગવામાં આવેલ હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અન્ય વ્યક્તિના માલિકીના નહોતા, ભલે તે જ વસ્તુઓ તે વ્યક્તિને સંબંધિત હોય અથવા તેમાં સમાવાયેલ માહિતી તેવી વ્યક્તિ સાથે સંબંધ ધરાવતી હોય, તે આધાર પર તેવી નોટિસો રદ કરવામાં આવશે; જ્યારે એ જ શોધ પ્રક્રિયાઓમાંથી ઉદ્ભવતી અન્ય બાબતોમાં, માત્ર એટલા માટે કે નોટિસો સુધારા પછી જારી કરવામાં આવી છે, તેને માન્ય ગણવામાં આવશે, કારણ કે જમ કરાયેલ અથવા માંગવામાં આવેલ હિસાબી

પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અન્ય વ્યક્તિને સંબંધિત હોય છે અથવા તેમાં સમાવાયેલ માહિતી અન્ય વ્યક્તિ સાથે સંબંધ ધરાવે છે. માત્ર એટલા કારણે કે એક બાબતમાં શોધ કરાયેલા વ્યક્તિના નિર્ધારણ અધિકારીએ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી મુજબ આવશ્યક એવો સંતોષ સુધારિત જોગવાઈઓ અમલમાં આવે તે પહેલાં નોંધ્યો છે અને બીજી કોઈ બાબતમાં સુધારિત જોગવાઈઓ અમલમાં આવ્યા પછી નોંધ્યો છે, તેથી એકસરખી પરિસ્થિતિમાં આવેલા બે વર્ગના વ્યક્તિઓ સાથે ભિન્ન રીતે વર્તવાનું વિધાનમંડળનું ઉદ્દેશ્ય હોઈ શકે તેમ નથી.

૧૯.૧૨ પ્રિન્સિપલ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. વિનિતા ચૌરાસિયા, [૨૦૧૭] ૩૯૪ આઈટીઆર ૭૫૮ (દિલ્હી) માં, દિલ્હી હાઈકોર્ટે ઠરાવ્યું છે કે, પ્રારંભે, એ નોંધવાની જરૂર છે કે હાલના કેસમાં તપાસ ૧૯મી જૂન, ૨૦૦૯ના રોજ થઈ હતી, એટલે કે, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી(૧) માં ૧લી જૂન, ૨૦૧૫થી અમલમાં આવેલ સુધારા પહેલાં. તેથી, સંબંધિત દસ્તાવેજ 'આકારણીધારકને સંબંધિત છે' અથવા 'આકારણીધારક સાથે સંબંધ ધરાવે છે' એવું દર્શાવવાનો પ્રયાસ કરવાનો હક્ક રાજસ્વને ઉપલબ્ધ નથી. આ નિર્ણય વિરુદ્ધ રાજસ્વે સર્વોચ્ચ અદાલતમાં સ્પેશ્યલ લિવ પિટિશનફરિયાદ દાખલ કરી હતી, જે સ્પેશિયલ લીવ પિટિશન (સિવિલ) ડાયરી નં. ૨૭૫૬૬ ઓફ ૨૦૧૮ તરીકે હતી. સર્વોચ્ચ અદાલતે તા. ૨૦મી ઓગસ્ટ, ૨૦૧૮ના હુકમથી વિલંબ માફ કર્યો અને સ્પેશ્યલ લિવ પિટિશનફરિયાદ નામંજૂર કરી.

૧૯.૧૩ પ્રિન્સિપલ કમિશનર ઓફ ઈનકમ-ટેક્સ (સેન્ટ્રલ) -૨ વિ. ઈન્ડેક્સ સિક્યોરિટીઝ (પી.) લિ., [૨૦૧૭] ૮૮ ટેક્સમેન.કોમ ૮૪ (દિલ્હી), જે પર અરજદારોની તરફેણી આધાર મૂકવામાં આવ્યો હતો, તેમાં દિલ્હી હાઈકોર્ટે આ પ્રમાણે ઠરાવ્યું છે:

૨૮.૪ સર્વોચ્ચ અદાલતે કમલેશભાઈ ધરમશીભાઈ પટેલ (ઉપરોક્ત) મામલે ગુજરાત વડી અદાલતના નિર્ણય સાથે તે હદ સુધી સહમતી વ્યક્ત કરી હતી, જ્યાં એવું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે "આ એક આવશ્યક પૂર્વશરત છે કે જમ કરાયેલ અથવા માંગણી હેઠળ મેળવાયેલ કોઈપણ નાણાં, સોનાં-ચાંદીના ઢગલા અથવા દાગીના અથવા અન્ય મૂલ્યવાન વસ્તુઓ અથવા વસ્તુ, અથવા હિસાબની પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો, અધિનિયમની માં ઉલ્લેખિત વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય વ્યક્તિના હોવા જોઈએ." સર્વોચ્ચ અદાલતે અવલોકન કર્યું હતું કે વડી અદાલત દ્વારા પ્રતિપાદિત કાનૂની સિદ્ધાંત યોગ્ય છે, જેનો ઉલ્લેખ બોમ્બે હાઈકોર્ટે પણ વાદગ્રસ્ત ચુકાદામાં કર્યો છે.

૨૮.૫ સર્વોચ્ચ અદાલતનું ઉપરોક્ત સ્પષ્ટ અને નિર્વિવાદ ઉચ્ચારણ, શ્રી મંચંદાએ સૂચવ્યા મુજબ, કોઈપણ કલ્પનાના આધાર પર ઓબિટર તરીકે ગણાવી શકાય તેમ નથી. સર્વોચ્ચ અદાલતનું ઓબિટર ડિક્ટા પણ આ અદાલત પર બંધનકારક છે.

૨૯. સર્વોચ્ચ અદાલત સમક્ષના પ્રકરણમાં શોધ ૧લી જૂન ૨૦૧૫ પૂર્વે કરવામાં આવી હતી. સર્વોચ્ચ અદાલતે ઉપરોક્ત ગુજરાત વડી અદાલતના તે નિર્ણયને

મંજૂરી આપી હતી કે જમ કરાયેલા દસ્તાવેજો અન્ય વ્યક્તિના 'હોવા જોઈએ', તે હકીકતથી ઉપરાંત, જ્યાં શોધ ૧લી જૂન પૂર્વે કરવામાં આવી હોય તે સંબંધિત કાનૂની સ્થિતિ આ અદાલતના નિર્ણય દ્વારા સ્થિર કરવામાં આવી ચૂકી છે, જેમાં (ઉપરોક્ત) ના નિર્ણયો તથા કમિશનર ઓફ વિ. નો નિધ ઓવરસીઝ પ્રા. લિ. (ઉપરોક્ત) ના નિર્ણયનું પુનરોચ્ચાર કરવામાં આવ્યો હતો. અધિનિયમની કલમ ૧૫૩ સી હેઠળ અધિકારક્ષેત્ર સ્વીકારવા માટેની મૂળભૂત અધિકારક્ષેત્રીય આવશ્યકતા (તેમાં ૧લી જૂન ૨૦૧૫થી અમલમાં આવેલા સુધારા પૂર્વે જે રીતે જોગવાઈ હતી તે પ્રમાણે) 'અન્ય વ્યક્તિ' અંગે (આ કેસમાં આકારણગ્રાહકો) એ છે કે સંતોષ નોંધનો આધાર બનતા જમ કરાયેલા દસ્તાવેજો માત્ર અન્ય વ્યક્તિને 'સંબંધિત' હોવા પૂરતા નથી, પરંતુ તે 'અન્ય વ્યક્તિ' ના હોવા જોઈએ.

૩૦. હાલના કેસમાં, જમ કરવામાં આવેલા દસ્તાવેજો બે આકારણીધારકોના ૧લી એપ્રિલથી ૧૩મી સપ્ટેમ્બર ૨૦૧૦ સુધીના સમયગાળાના (આઈએસઆરપીએલ માટે) અને ૧લી એપ્રિલથી ૪થી સપ્ટેમ્બર ૨૦૧૦ સુધીના સમયગાળાના (વીએસઆઈપીએલ માટે) ટ્રાયલ બેલેન્સ અને બેલેન્સ શીટ હતા. દસ્તાવેજોના બંને સમૂહ સંબંધિત આકારણીધારકો પાસેથી નહીં પરંતુ શોધખોળ કરાયેલા વ્યક્તિ, અર્થાત્ જગત એગ્રો કોમોડિટીઝ (પી) લિમિટેડ પાસેથી જમ કરવામાં આવ્યા હતા. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, ભલે જણાવેલ દસ્તાવેજો આકારણીધારકોને 'લાગુ પડતા' હોય, તેમ છતાં તેઓ તેમના માલિકીના ન હતા. તેથી, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩ સી હેઠળ અધિકારક્ષેત્ર

ગ્રહણ કરવાનું ન્યાયસંગત ઠરાવવા માટેની એક આવશ્યક અધિકારક્ષેત્રીય શરત, આ બે આકારણીધારકોના કેસમાં પૂર્ણ થયેલી ન હતી. ”

૧૯.૧૪ તેથી, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી(૧)ની સુધારેલી જોગવાઈઓ લાગુ કરવાની દૃષ્ટિએ શોધની તારીખને સંબંધિત તારીખ ગણવામાં આવી છે.

૧૯.૧૫ આ અદાલતનો વિચારપૂર્વકનો અભિપ્રાય એવો છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ અથવા ૧૫૩સી હેઠળ કાર્યવાહી આરંભવાનો પ્રેરક બિંદુ અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ હેઠળની શોધ અથવા અધિનિયમની કલમ ૧૩૨એ હેઠળની માંગણી છે અને શોધની તારીખે અસ્તિત્વમાં રહેલી વૈધાનિક જોગવાઈઓ લાગુ પડશે. માત્ર એટલા કારણે કે શોધ કરાયેલા વ્યક્તિના આકારણી અધિકારી માટે સંતોષ નોંધવા બાબતે કોઈ મર્યાદાકાળ નિર્ધારિત નથી, તે પ્રેરક બિંદુમાં, અર્થે શોધની તારીખમાં, કોઈ ફેરફાર થતો નથી. શોધ કરાયેલા વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીનો સંતોષ શોધ અથવા માંગણી દરમિયાન જન્મ થયેલી સામગ્રીના આધારે હશે, અને શોધ કરાયેલા વ્યક્તિના મામલામાં કરવામાં આવેલી આકારણીના આધારે નહીં, જોકે આકારણીની કાર્યવાહી દરમિયાન તેને એવો તથ્ય ધ્યાનમાં આવી શકે. તેથી, શોધ પછી તરત જ, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળની કાર્યવાહી શરૂ થયા પછી, અથવા શોધ કરાયેલા વ્યક્તિના મામલામાં અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળ આકારણી ઘડાયા પછી સંતોષ નોંધવામાં આવ્યો હોય કે નહીં, પ્રેરક બિંદુ એ જ રહે છે, એટલે કે શોધ, અને તેથી તે દિવસે અમલમાં રહેલી વૈધાનિક જોગવાઈ લાગુ

પડશે. અધિનિયમની કલમો ૧૫૩એ અને ૧૫૩સી પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈઓ છે તે સત્ય હોવા છતાં, જ્યાં સુધારાને સ્પષ્ટ રીતે ભવિષ્યલક્ષી અસર આપવામાં આવી હોય ત્યાં તેને પશ્ચાદ્વૃષ્ટિથી લાગુ કરી શકાય નહીં. ઉપરાંત, આવી જોગવાઈઓ પ્રક્રિયાત્મક હોવા છતાં, સુધારો પોતાના વ્યાપમાં એવા વ્યક્તિઓને લાવે છે જેઓ અન્યથા ઉક્ત જોગવાઈઓ હેઠળ આવરી લેવાયેલા નથી અને તેથી એવા વ્યક્તિના મૂળભૂત અધિકારોને અસર કરે છે. આ અદાલતના મત મુજબ, સર્વોચ્ચ અદાલતે સી.ઈ.ડી. વિ. એમ.એ. મર્યન્ટ (ઉપરોક્ત) માં આપેલો નિર્ણય વર્તમાન કેસના તથ્યો પર સચોટ રીતે લાગુ પડે છે, જેમાં આ મુજબ ઠેરવેલ હતું:

“૬. એસ્ટેટ ડ્યૂટી (સુધારા) અધિનિયમ, ૧૯૫૮ દ્વારા મૂળ અધિનિયમમાં નોંધપાત્ર ફેરફાર કરવામાં આવ્યો હતો. હાલની કલમો ૫૬ થી ૬૫ના સ્થાને કલમો ૫૬ થી ૬૫નું સ્થાનાપત્ર કરવામાં આવ્યું હતું, અને મૂળરૂપે ઘડાયેલી કલમ ૬૨ ૨૯ કરવામાં આવી હતી. મૂળ કલમ ૬૨માં મુખ્યત્વે નોંધપોથી પરથી સ્પષ્ટ દેખાતી ભૂલનું અથવા કોઈ સંપત્તિના મૂલ્યાંકનમાં થયેલી ભૂલનું અથવા કોઈ સંપત્તિનો ઉલ્લેખ રહી જવાના કારણે થયેલી ભૂલનું સુધારણા કરવાનું જોગવાઈ કરવામાં આવી હતી. નવી ઘડાયેલી કલમ ૫૯ આકારણીમાંથી છૂટી ગયેલી સંપત્તિ વિષે વ્યવસ્થા કરે છે. આ જોગવાઈ ભારતીય આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૨૨ની કલમ ૩૪ અને આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ની કલમ ૧૪૭ને સમકક્ષ છે. અમને એવું જણાય છે કે નવી કલમ ૫૯ જૂની કલમ ૬૨

હેઠળ આવરી લેવાયેલા ક્ષેત્રથી મૂળભૂત રીતે ભિન્ન ક્ષેત્ર આવરી લેવા પ્રયત્ન કરે છે. બંને જોગવાઈઓમાં જે એકમાત્ર ક્ષેત્ર સામાન્ય જણાય છે તે “કોઈપણ સંપત્તિનો ઉદ્દેખ રહી જવો” સાથે સંબંધિત છે, પરંતુ અમને એવું જણાય છે કે કલમ ૬૨ હેઠળની સત્તાના પ્રસંગો કલમ ૫૯ હેઠળ કલ્પાયેલી સત્તાના પ્રસંગોથી તત્વતઃ ભિન્ન પરિસ્થિતિ સાથે સંબંધિત છે. હાઈકોર્ટ આ બે કલમોની જોગવાઈઓનું સવિસ્તર વિશ્લેષણ કર્યું છે અને એ નિષ્કર્ષ પર પહોંચ્યું છે કે નવી કલમ ૫૯ દ્વારા અપાયેલ પુનઃઆકારણી કરવાની સત્તા જૂની કલમ ૬૨ દ્વારા અપાયેલ સત્તાથી સર્વથા ભિન્ન છે. અમે વડી અદાલત સાથે સહમત છીએ. નવી કલમ ૫૯ અને જૂની કલમ ૬૨ વચ્ચે કથિત સમાનતાના આધારે તથા તેથી નવી કલમને પૂર્વલક્ષી માનવી જોઈએ તેવી આવક વિભાગ તરફથી કરવામાં આવેલી દલીલ સ્વીકાર્ય થઈ શકે નહીં.

૭. હાલની સ્થિતિએ, કલમ ૫૯ ને પૂર્વવ્યાપી અસર આપે એવા કોઈ વિશિષ્ટ શબ્દો પણ નથી. તેથી, કલમ ૫૯ માં પૂર્વવ્યાપકતા સ્પષ્ટ કરવા માટે, કલમ ૫૯ ના આશયમાં એવું કંઈક હોવું આવશ્યક છે જેથી તેની પૂર્વવ્યાપી અમલવારી અંગેનો નિષ્કર્ષ અનિવાર્ય રીતે કાઢી શકાય. અમને એવો કોઈ આશય દેખાતો નથી. નવી કલમ ૫૯ જૂની કલમ ૬૨ થી સર્વથા ભિન્ન છે અને નવી કલમ ૫૯ માં એવું કશું જ નથી જેમાંથી તેને પૂર્વવ્યાપી અસર આપવાનો આશય નિષ્કર્ષિત કરી શકાય.

૮. નવી કલમ ૫૯ ૧-૭-૧૯૬૦ થી અમલમાં આવી. તેનાથી ઘણું પહેલાં, ૨૬-૨-૧૯૬૦ ના રોજ જવાબદાર વ્યક્તિ અંગેનું આકારણી કાર્ય પહેલેથી જ પૂર્ણ કરવામાં આવ્યું હતું. સ્પષ્ટ રીતે સ્થાપિત એવો એક સિદ્ધાંત છે કે અનુવર્તી વિધાન દ્વારા, જ્યાં સુધી તે વિધાનને સ્પષ્ટપણે અથવા આવશ્યક અનુસૂચન દ્વારા પ્રત્યાવર્તી બનાવવામાં આવ્યું ન હોય, ત્યાં સુધી પ્રાપ્ત અધિકારોમાં હસ્તક્ષેપ કરવો નહીં. જો આકારણી પહેલેથી જ કરવામાં આવી હોય અને પૂર્ણ થઈ ગઈ હોય, તો જ્યાં સુધી કાયદો તે કરવાની પરવાનગી આપતો ન હોય ત્યાં સુધી આકારણી પાત્રને પુનઃઆકારણીને આધીન બનાવી શકાય નહીં. કન્ટ્રોલર ઓફ એસ્ટેટ ડ્યુટી, વેસ્ટ બંગાળ વિ. સ્મિ. ઈલા દાસ, [૧૯૮૧] ૧૩૨ આઈટીઆર ૭૨૦ (કેલ.), નો ઉલ્લેખ કરી શકાય, જેમાં એસ્ટેટ ડ્યુટી અધિનિયમમાં નવી કલમ ૫૯ ના સમાવેશના પરિણામે એસ્ટેટ ડ્યુટીની આકારણી ફરી ખોલવાનો પ્રયત્ન નિષ્ફળ માનવામાં આવ્યો હતો.

૯. અમે આ રીતે ઠરાવીએ છીએ કે એસ્ટેટ ડ્યુટી અધિનિયમની કલમ ૫૯ અમલમાં પૂર્વવ્યાપી નથી અને અધિનિયમની કલમ ૫૯ હેઠળ કરવામાં આવેલ મૂલ્યાંકનનું પુનઃખોલવું કાયદેસર નથી.”

૧૯.૧૬ પ્રિન્સિપલ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. સૌમ્યા કન્સ્ટ્રક્શન પી. લિ., [૨૦૧૬] ૩૮૭ આઈટીઆર ૫૨૯ (ગુજ.), માં, આ અદાલતે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એના સદર્ભમાં આ મુજબ અવલોકન કર્યું હતું:

૧૫. અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એનું સરળ વાચન કરતા સ્પષ્ટ થાય છે કે તે હેઠળની સત્તાઓનો ઉપયોગ કરવાની પ્રેરક ઘટના અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ હેઠળની શોધ અથવા અધિનિયમની કલમ ૧૩૨એ હેઠળની માંગણી છે. એકવાર શોધ કરવામાં આવે અથવા માંગણી કરવામાં આવે, ત્યારબાદ આકારણી અધિકારી પર એવો ફરજિયાત હુકમ આવે છે કે તે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળ સંબંધિત વ્યક્તિને નોટિસ આપે અને તેને તે અગાઉના વર્ષ સાથે સંબંધિત આકારણી વર્ષથી તાત્કાલિક પૂર્વવર્તી છ આકારણી વર્ષોમાં આવતાં દરેક આકારણી વર્ષ માટે આવકનું વળતર રજૂ કરવા તથા તેની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવા કહે. કારણ કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળની આકારણી અધિનિયમની કલમો ૧૩૨ અને ૧૩૨એ હેઠળની શોધ અને માંગણી સાથે જોડાયેલી છે, તેથી સ્પષ્ટ છે કે આ કલમનો હેતુ શોધ અથવા માંગણી દરમિયાન અથવા તે અનુસંધાને મળેલી અપ્રગટ આવકને કરજાળામાં લાવવાનો છે. તેમ છતાં, અગાઉની બ્લોક આકારણીની પદ્ધતિમાં જ્યાં માત્ર બ્લોક અવધિની અપ્રગટ આવકની જ આકારણી થતી હતી, તેના બદલે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ આકારણી વર્ષ માટેની કુલ આવકની આકારણી કરવાનો પ્રયત્ન કરે છે; જે તેની પ્રથમ પરંતુકથી સ્પષ્ટ થાય છે, જેમાં જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે આકારણી અધિકારી તેવા છ આકારણી વર્ષોમાં આવતાં દરેક આકારણી વર્ષ સંબંધિત કુલ આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરશે. બીજી પરંતુક વિધાનમંડળનો આશય સ્પષ્ટ કરે છે, કારણ કે તેમાં જોગવાઈ છે કે, જે તે બાબતમાં, કલમ ૧૩૨ હેઠળ શોધની શરૂઆતની તારીખે અથવા કલમ ૧૩૨એ

હેઠળ માંગણીની તારીખે ઉપકલમમાં ઉલ્લેખિત છ આકારણી વર્ષો સંબંધિત કોઈ પણ બાકી રહેલી આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી સમાપ્ત માનવામાં આવશે. અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એની ઉપકલમ (૨) જોગવાઈ કરે છે કે જો ઉપકલમ (૧) હેઠળ કરવામાં આવેલી કોઈ કાર્યવાહી અથવા આકારણી અથવા પુનઃઆકારણીનો કોઈ હુકમ અપીલમાં અથવા અન્ય કોઈ કાનૂની જોગવાઈ હેઠળ રદબાતલ ઠરે, તો બીજી પરંતુક હેઠળ જે કોઈ આકારણી વર્ષ સંબંધિત આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી સમાપ્ત માનવામાં આવી હતી, તે ફરી જીવંત થશે. તેની પરંતુક કહે છે કે જો આવા રદબાતલના હુકમને રદ કરવામાં આવે, તો આવી પુનર્જીવિતતા અમલમાં રહેશે નહીં. તેથી, શોધ અથવા માંગણી પૂર્વેના છ આકારણી વર્ષોમાં આવતી આકારણી અથવા પુનઃઆકારણીની કોઈ પણ કાર્યવાહી સમાપ્ત માનવામાં આવે છે અને કરદાતાની કુલ આવક અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળ નિર્ધારિત કરવી જરૂરી બને છે. તે જ રીતે, ઉપકલમ (૨) એવી કોઈ પણ આકારણી અથવા પુનઃઆકારણીના પુનર્જીવન માટે જોગવાઈ કરે છે, જે સમાપ્ત માનવામાં આવી હતી, જો અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળ કરવામાં આવેલી કોઈ કાર્યવાહી અથવા આકારણી અથવા પુનઃઆકારણીનો કોઈ હુકમ અપીલમાં અથવા અન્ય કોઈ કાર્યવાહીમાં રદબાતલ ઠરે.

૧૯.૧૭ આ અદાલતના મતે, કસોટી એ રહેશે કે જે પ્રથમ સમયે શોધાયેલ વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા સંતોષ નોંધવામાં આવી શક્યો હોત, તે સમયે શું તેઓ સુધારેલી જોગવાઈ હેઠળ કલ્પિત મુજબનો સંતોષ નોંધાવી શક્યા

હોત કે નહીં. કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ વિ. કલકત્તા નિટવેયર્સ (ઉપરોક્ત) માં, સર્વોચ્ચ અદાલતે ઠરાવ્યું છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડીના હેતુસર સંતોષ નોંધ અનિવાર્ય શરત છે અને એવી નોંધ તે અન્ય વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા બીજા મૂલ્યાંકન અધિકારીને દસ્તાવેજી નોંધો મોકલે તે પહેલાં મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા તૈયાર કરવી આવશ્યક છે. સંતોષ નોંધ નીચે દર્શાવેલ પૈકી કોઈપણ તબક્કે તૈયાર કરી શકાય: (એ) અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીસી હેઠળ શોધાયેલ વ્યક્તિ વિરુદ્ધ કાર્યવાહી શરૂ કરતી વખતે અથવા તેની સાથે; (બી) અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીસી હેઠળની મૂલ્યાંકન કાર્યવાહી સાથે; અને (સી) શોધાયેલ વ્યક્તિ સંબંધિત અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીસી હેઠળની મૂલ્યાંકન કાર્યવાહી પૂર્ણ થયા પછી તરત જ.

૧૯.૧૮ સીબીડીટી દ્વારા પરિપત્ર ક્રમાંક ૨૪/૨૦૧૫, તારીખ ૩૧.૧૨.૨૦૧૫ મુજબ, આ માર્ગદર્શિકાઓ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની કાર્યવાહી પર લાગુ પડશે તે સ્વીકારવામાં આવ્યું છે. આ માર્ગદર્શિકાઓ લાગુ કરતાં, એ નક્કી કરી શકાય કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળ શોધ કરાયેલ વ્યક્તિ સામે કાર્યવાહી શરૂ કરતી વખતે અથવા તેની સાથે જ, શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા એવી આવશ્યક સંતોષની નોંધ કરવામાં આવી શકતી હતી કે જમ કરાયેલ અથવા મંગાવવામાં આવેલ હિસાબની પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અન્ય વ્યક્તિને સંબંધિત છે અથવા તેમાં સમાવિષ્ટ કોઈ માહિતી તે અન્ય વ્યક્તિ સાથે સંબંધ ધરાવે છે. જો નહીં, તો આ અદાલતના મત મુજબ,

માત્ર એટલા માટે કે પછીની તારીખે કાયદાકીય જોગવાઈમાં સુધારો કરવામાં આવ્યો, તેને અન્ય કોઈ પણ તબક્કે એવો સંતોષ નોંધવાની પરવાનગી આપી શકાતી નથી.

૧૯.૧૯ નોંધવું પ્રાસંગિક થઈ શકે કે, સીબીડીટી પરિપત્ર ક્રમાંક ૨/૨૦૧૮ તારીખ ૧૫.૨.૨૦૧૮ દ્વારા, સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યું છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એની સુધારિત જોગવાઈઓ ત્યાં લાગુ પડશે જ્યાં અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ હેઠળ શોધની શરૂઆત કરવામાં આવી હોય અથવા અધિનિયમની કલમ ૧૩૨એ હેઠળ માંગણી ૧ એપ્રિલ, ૨૦૧૭ના દિવસે અથવા તે પછી કરવામાં આવી હોય. તેમાં વધુમાં જણાવવામાં આવ્યું છે કે આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એમાં ઉલ્લેખિત સંબંધિત આકારણી વર્ષ અથવા વર્ષોના સંદર્ભનો સમાવેશ કરવા માટે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીમાં પણ સુધારો કરવામાં આવ્યો છે. તેમાં એ પણ જણાવવામાં આવ્યું છે કે, તેથી, આ સુધારો ૧ એપ્રિલ, ૨૦૧૭થી અમલમાં આવશે. તેથી, સીબીડીટીએ પણ, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એની સુધારિત જોગવાઈઓના સંદર્ભમાં, સ્પષ્ટ કર્યું છે કે તે સુધારાની તારીખ પછી શોધ અથવા માંગણી કરવામાં આવે ત્યારે લાગુ પડશે. સ્પષ્ટપણે, તેથી, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીની સુધારિત જોગવાઈઓ પણ સુધારા પછી શોધ અથવા માંગણી કરવામાં આવે ત્યારે લાગુ પડશે.

૧૯.૨૦ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. વાટિકા ટાઉનશિપ (પી) લિ., (ઉપરોક્ત) મામલામાં, સર્વોચ્ચ અદાલતે પૂર્વલક્ષી અમલ સંબંધિત સામાન્ય

સિદ્ધાંતોની ચર્ચા કરી છે અને નિરીક્ષણ કર્યું છે કે કાયદાકીય જોગવાઈનું કેવી રીતે અર્થઘટન કરવું તે અંગે માર્ગદર્શન આપતા વિવિધ નિયમોમાંથી એક સ્થાપિત નિયમ એ છે કે, જ્યાં સુધી વિપરીત આશય દેખાતો ન હોય ત્યાં સુધી, કોઈ કાયદો પૂર્વલક્ષી અમલ માટે બનાવવામાં આવ્યો છે એવું અનુમાનિત કરવામાં આવતું નથી. આ નિયમ પાછળનો વિચાર એ છે કે વર્તમાન કાયદો વર્તમાન પ્રવૃત્તિઓને નિયંત્રિત કરવો જોઈએ. આજે પસાર થયેલો કાયદો ભૂતકાળની ઘટનાઓ પર લાગુ પડી શકતો નથી. જો આપણે આજે કંઈક કરીએ, તો આપણે તે આજે અમલમાં રહેલા કાયદાને ધ્યાનમાં રાખીને કરીએ છીએ, આવતીકાલે તેની પાછળથી કરવામાં આવનારી ગોઠવણને ધ્યાનમાં રાખીને નહીં. અદાલતે વધુમાં ઠરાવ્યું છે કે જે કાયદાઓથી પ્રાપ્ય થયેલા અધિકારોમાં ફેરફાર થાય છે અથવા જે બાધ્યતાઓ લાદે છે અથવા નવી ફરજો આરે છે અથવા નવી અયોગ્યતા જોડે છે, તેવા કાયદાઓને ભવિષ્યલક્ષી માનવા જોઈએ, સિવાય કે વિધાનકર્તાનો આશય સ્પષ્ટપણે તે અધિનિયમને પૂર્વલક્ષી અસર આપવાનો હોય; અથવા સિવાય કે તે કાયદો પૂર્વવર્તી કાયદામાં રહેલી સ્પષ્ટ છૂટ પૂરવા માટે અથવા પૂર્વવર્તી કાયદાનું સ્પષ્ટીકરણ કરવા માટે બનાવવામાં આવ્યો હોય. અદાલતે સૂચવ્યું હતું કે જ્યાં કોઈ કાયદા દ્વારા લાભ પ્રદાન કરવામાં આવે છે ત્યાં પૂર્વલક્ષી અર્થઘટન વિરુદ્ધનો નિયમ ભિન્ન હોય છે. જો કોઈ કાયદો અમુક વ્યક્તિઓને લાભ આપે છે, પરંતુ તેના અનુસંગે કોઈ અન્ય વ્યક્તિને અથવા સામાન્ય જનતાને કોઈ અનિષ્ટ કે નુકસાન પહોંચાડ્યા વિના, અને જ્યાં આવો લાભ આપવો એ જ વિધાનકર્તાઓનો હેતુ જણાતો હોય, ત્યારે એવો અનુમાન

રહેશે કે એવો કાયદો, હેતુલક્ષી અર્થઘટન આપતાં, તેને પૂર્વલક્ષી અસર આપવાનું સમર્થન કરે છે. પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈઓને પૂર્વલક્ષી માનવાનું આ જ સચોટ ન્યાયીકરણ છે. જ્યાં સમગ્ર સમુદાયના હિત માટે કાયદો બનાવવામાં આવે છે, ત્યાં સ્પષ્ટ જોગવાઈના અભાવે પણ તે કાયદાને સ્વભાવથી પૂર્વલક્ષી માનવામાં આવી શકે છે. અદાલતે નિરીક્ષણ કર્યું કે આવા કેસોમાં, જ્યાં કોઈ લાભ આપવાનો પ્રશ્ન હોય ત્યાં પૂર્વલક્ષિતા જોડાય છે; જ્યારે કોઈ ભાર અથવા જવાબદારી લાદતી જોગવાઈના મામલે અનુમાન ભવિષ્યલક્ષિતાની તરફ જોડાય છે. ઉક્ત કેસના તથ્યોમાં, અધિનિયમની કલમ ૧૧૩ માં ઉમેરવામાં આવેલી પરંતુક જોગવાઈ કરદાતાના હિતમાં નહોતી. વિપરીત રીતે, તે કરદાતા માટે ભારરૂપ જોગવાઈ હતી. અદાલતે ઠરાવ્યું કે આવા કેસમાં પૂર્વલક્ષી અમલ વિરુદ્ધના સામાન્ય અનુમાનના નિયમથી આગળ વધવું પડે. અદાલતે વધુમાં ઠરાવ્યું કે પૂર્વલક્ષી અમલ વિરુદ્ધનો નિયમ કાયદાનો મૂળભૂત નિયમ છે કે કોઈ અધિનિયમનું એવું અર્થઘટન કરવામાં ન આવે કે તેને પૂર્વલક્ષી અમલ છે, સિવાય કે એવો અર્થ અધિનિયમની જોગવાઈઓમાં અત્યંત સ્પષ્ટ રીતે દેખાતો હોય અથવા આવશ્યક અને સ્પષ્ટ અભિપ્રાયથી અનિવાર્ય રીતે ઉત્પન્ન થતો હોય.

૧૯.૨૧ આ તબક્કે, કલમો અંગેની નોંધોમાંથી ફાઈનાન્સ બિલ ૨૦૦૫ (૨-એ) ના નીચેના અંશનો ઉલ્લેખ કરી શકાય છે, જેમાં કલમ ૪૬નું સ્પષ્ટીકરણ કરવામાં આવ્યું છે, જેના દ્વારા અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળ આકારણી

પૂર્ણ કરવાની સમયમર્યાદા સંબંધિત કલમ ૧૫૩બીમાં સુધારો કરવાનો પ્રયત્ન કરવામાં આવ્યો હતો:

આ સુધારો ૧લી જૂન, ૨૦૦૩થી ભૂતલક્ષી અસરથી અમલમાં આવશે અને તે મુજબ, કલમ ૧૩૨ હેઠળ આરંભાયેલ શોધખોળના સંબંધમાં અથવા ૩૧મી મે, ૨૦૦૩ પછી કલમ ૧૩૨એ હેઠળ માંગાવવામાં આવેલ હિસાબની પુસ્તકો, અન્ય દસ્તાવેજો અથવા કોઈપણ સંપત્તિના સંબંધમાં લાગુ પડશે.

અતએવ, જ્યારે વિધાનમંડળે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળના આકારણીના સમયમર્યાદા સંબંધિત અધિનિયમની કલમ ૧૫૩બીમાં સુધારો કોઈ નિશ્ચિત તારીખથી ભૂતલક્ષી અસર સાથે કરવો યોગ્ય ગણ્યો, ત્યારે તેણે એવી જોગવાઈ કરી કે આવી ભૂતલક્ષી અસર એવા કિસ્સાઓ સાથે સંબંધિત રહેશે જેમાં શોધખોળ તે તારીખથી આરંભ કરવામાં આવી હોય અથવા હિસાબી પુસ્તકો, દસ્તાવેજો અથવા અન્ય સંપત્તિઓ તે તારીખથી માંગણી દ્વારા માંગાવવામાં આવી હોય. અતએવ, વિધાનમંડળે પણ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળની આકારણી માટે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩બીની જોગવાઈઓ લાગુ પાડવા માટે શોધખોળનો આરંભ અથવા માંગણી કરવાની ક્રિયાને પ્રેરક બિંદુ તરીકે માન્ય રાખ્યું છે. અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ પણ, અંતે આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ અનુસાર જ કરવાની આવશ્યકતા છે. અતએવ, જ્યારે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી(૧)ની સુધારેલ જોગવાઈઓ ૧લી જૂન, ૨૦૧૫થી અમલમાં લાવવામાં આવી છે, ત્યારે

તેનો એવો અર્થઘટન કરવો પડશે કે આવી સુધારેલ જોગવાઈઓ કલમ ૧૩૨ હેઠળ ૩૧મી મે, ૨૦૧૫ પછી આરંભ થયેલી શોધખોળને અથવા અધિનિયમની કલમ ૧૩૨એ હેઠળ માંગણી દ્વારા મંગાવવામાં આવેલા હિસાબી પુસ્તકો, અન્ય દસ્તાવેજો અથવા કોઈપણ સંપત્તિઓ સંબંધિત બાબતોને લાગુ પડશે. પરિણામે, ૩૧મી મે, ૨૦૧૫ સુધી હાથ ધરવામાં આવેલી શોધખોળો સંબંધે, આકારણી અધિકારી માટે ૧લી જૂન, ૨૦૧૫થી સુધારેલ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ અધિકારક્ષેત્ર ગ્રહણ કરવું માન્ય નહોતું.

૧૯.૨૨ આવકવેરા વિભાગની તરફેથી જે કેટલાક નિર્ણયોને આધારે ભરોસો મૂકવામાં આવ્યો છે, તે અંગે હવે વિચારણા કરી શકાય. દિલ્લી હાઈકોર્ટ સી.બી. રિચર્ડ્સ એલિસ મોરીશસ લિ. વિ. આસિસ્ટન્ટ ડિરેક્ટર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ, [૨૦૧૨] ૨૦૮ ટેક્સમેન ૩૨૨ (દિલ્લી) મામલે, જેના પર આવકવેરા વિભાગની તરફેથી ભરોસો મૂકવામાં આવ્યો છે, આમ ઠરાવ્યું છે:

“૭. પક્ષકારોની દલીલો અને ઉઠાવવામાં આવેલા કાનૂની પ્રશ્નોને વિચાર્યા બાદ અમને લાગે છે કે અરજદાર સફળ થવા હકદાર છે. સામાન્ય કલમો અધિનિયમની ધારા રદબાતલ થયેલા અધિનિયમના પ્રભાવ વિષે છે અને તે નિર્ધારિત કરે છે કે, જ્યાં સુધી વિપરીત આશય પ્રગટ ન થતો હોય, ત્યાં સુધી તેવી રદબાતલથી તે રીતે રદ કરાયેલા કોઈપણ અધિનિયમની અગાઉની અમલવારી અથવા મેળવાયેલ, ઉપાર્જિત કે ઉપજેલ કોઈ અધિકાર, વિશેષાધિકાર, ફરજ અથવા જવાબદારી પર અસર થશે નહીં, તેમજ કોઈ દંડ,

તપાસ, કાનૂની કાર્યવાહી અથવા ઉપાય પર પણ અસર થશે નહીં. ઉક્ત ધારા મૂલભૂત અધિકારો અને જવાબદારીઓ સાથે સંબંધિત છે. તે વિપરીત આશયને પણ આધીન છે. આશય અનુમાનરૂપ પણ હોઈ શકે છે. પ્રક્રિયાત્મક કાયદો જ્યારે રદ કરવામાં આવે ત્યારે નવી જોગવાઈ અથવા પ્રક્રિયા અમલમાં આવે તે તારીખથી તે લાગુ કરવો જોઈએ. તેનું કારણ એ છે કે કોઈ વ્યક્તિને પ્રક્રિયામાં સ્થાયી હક અથવા ઉપજેલ હક હોતો નથી. સામાન્ય રીતે પ્રક્રિયા દ્વારા કોઈ ફરજ અથવા જવાબદારી લાદવામાં આવતી નથી. ક્યારેક પ્રાપ્ત થયેલા અથવા ઉપજેલા અધિકાર અને અધિકાર મેળવવા માટેની કાનૂની કાર્યવાહી વચ્ચે ભેદ આંકવામાં આવે છે. પાછળના કિસ્સામાં માત્ર આશા જ હોય છે, જે રદબાતલથી નષ્ટ થાય છે. જેનું સંરક્ષણ થાય છે તે એ છે કે સંરક્ષિત અધિકારો અને પ્રાપ્ત તથા ઉપજેલા વિશેષાધિકારો, અને બીજી બાજુએ બીજા પક્ષકાર પર આવેલ અનુરૂપ ફરજ અને જવાબદારી. ઉક્ત અધિકારના ઉપભોગ માટેની કાનૂની પ્રક્રિયા અથવા રીતનું સંરક્ષણ થતું નથી. સામાન્ય રીતે, પ્રક્રિયાત્મક કાયદા પર લાગુ પડતી નથી; પ્રક્રિયાત્મક કાયદામાં સુધારો કરવામાં આવે અથવા તેના સ્થાને નવી જોગવાઈ મૂકવામાં આવે ત્યારે તે સામાન્ય રીતે પૂર્વલક્ષી અસર ધરાવે છે અને તેના અમલીકરણના દિવસથી લાગુ પડે છે, અને આ હદ સુધી તેને ભૂતલક્ષી કહી શકાય. ઉઠાવવામાં આવેલ પ્રશ્ન એ છે કે અધિનિયમની ધારામાં ૧.૬.૨૦૦૧ થી અમલમાં આવેલ અવધિના સુધારા/સ્થાનાપન જોગવાઈ પ્રક્રિયાત્મક છે કે મૂલભૂત.

૮. મર્યાદાનો કાયદો પ્રક્રિયાત્મક કાયદો છે અને દાવો દાખલ કરવામાં આવે તે તારીખે જે જોગવાઈ અથવા નિર્ધારિત મર્યાદા અવધિ અમલમાં હોય તે લાગુ પડે છે. (જુઓ, માથુકુમદ્દી રામૈય્યા અને અન્ય વિ. ઉપ્પલાપાટી લક્ષ્મૈય્યા, એ.આઈ.આર. ૧૯૪૨ પી.સી. ૫૪ અને

૯. , (૨૦૦૮) ૯ એસ.સી.

૪૦. આ પૃષ્ઠભૂમિમાં, હવે આપણે જોવું છે કે આ કલમને કોઈ પૂર્વલક્ષી અસર છે કે નહીં. આ બાબત સુસ્થાપિત છે કે કોઈપણ અધિનિયમને પૂર્વલક્ષી અમલ ધરાવતો છે એમ ત્યારે સુધી અર્થઘટિત કરવો નહીં, જ્યાં સુધી તેની ભાષા એવી ન હોય કે જે એવો નિષ્કર્ષ આવશ્યક બનાવે. આ નિયમનો અપવાદ પ્રક્રિયા સંબંધિત કાયદાકીય જોગવાઈઓ છે. તેનો અર્થ એવો થાય છે કે મર્યાદાનો કાયદો, પ્રક્રિયાત્મક કાયદો હોવાને કારણે, અમલમાં પૂર્વલક્ષી છે, એ અર્થમાં કે તે અધિનિયમ બન્યાના સમયે પ્રલંબિત કાર્યવાહી પર તેમજ તે પછી શરૂ થયેલી કાર્યવાહી પર પણ લાગુ પડશે, ભલે વાદહકનો કારણ નવા ઉપબંધો અમલમાં આવતાં પહેલાં ઉદ્ભવ્યું હોય. તેમ છતાં, નોંધવું જરૂરી છે કે આ નિયમનો પણ એક મહત્વપૂર્ણ અપવાદ છે. જ્યાં નવા ઉપબંધ અમલમાં આવે તે પહેલાં અમલમાં રહેલા મર્યાદા કાયદા હેઠળ દાવો કરવાનો અધિકાર અવરોધિત થઈ ગયો હોય અને બીજાને નિહિત અધિકાર પ્રાપ્ત થઈ ગયો હોય, ત્યાં નવી જોગવાઈ એ અવરોધિત અધિકારને પુનર્જીવિત કરી શકતી નથી અથવા પ્રાપ્ત થયેલા નિહિત અધિકારનો અપહરણ કરી શકતી નથી.” (ભાર મુકવામાં આવ્યો છે)

તેવી જ રીતે, માં, (૨૦૧૧) ૬ "૨૪. અપીલનો અધિકાર દ્રવ્યમાન અધિકાર હોઈ શકે, પરંતુ અપીલ દાખલ કરવાની પ્રક્રિયા, જેમાં મર્યાદાનો સમયગાળો પણ સમાવેશ થાય છે, તેને દ્રવ્યમાન અધિકાર કહી શકાય નહીં, અને પીડિત વ્યક્તિ એવો દાવો કરીને કોઈ નિહિત અધિકારનો દાવો કરી શકતી નથી કે તેને મર્યાદાના સમયગાળાને લગતી જૂની જોગવાઈથી શાસિત થવું જોઈએ. પ્રક્રિયાત્મક કાયદો પૂર્વલક્ષી છે, તેનો અર્થ એવો કે તે રદ થયેલા અધિનિયમ હેઠળ થયેલા કૃત્યો અથવા વ્યવહારો પર પણ લાગુ પડશે. એક્સ એક્સ એક્સ ૨૬. તેથી, જ્યાં સુધી વપરાયેલી ભાષા સ્પષ્ટ શબ્દોમાં અથવા આવશ્યક અનુસંગથી વિરુદ્ધ મનશા સ્પષ્ટ કરતી ન હોય ત્યાં સુધી, નિહિત અધિકારો હરણ કરતો અધિનિયમ ભવિષ્યલક્ષી તરીકે અર્થઘટિત થવો જોઈએ; માત્ર પ્રક્રિયાત્મક અધિનિયમ પૂર્વલક્ષી તરીકે અર્થઘટિત થવો જોઈએ; અને એવો અધિનિયમ, જે સ્વભાવથી પ્રક્રિયાત્મક હોવા છતાં નિહિત અધિકારોને પ્રતિકૂળ અસર કરે છે, તે ભવિષ્યલક્ષી તરીકે અર્થઘટિત થવો જોઈએ.

એ હકીકતને ધ્યાનમાં રાખીને કે આ અદાલતે ઠરાવ્યું છે કે, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી ની જોગવાઈઓ યાંત્રિક જોગવાઈઓ હોવા છતાં, આ સુધારો એવા વ્યક્તિઓને તેની વ્યાપ્તિમાં લાવે છે કે જેઓ અન્યથા ઉક્ત જોગવાઈઓ હેઠળ આવરી લેવાતા નથી અને તેથી, એવા વ્યક્તિના તાત્વિક અધિકારોને અસર કરે છે, ઉપરોક્ત નિર્ણય હકીકતોના પરિપ્રેક્ષ્યમાં અરજદારોના મામલાને ટેકો આપે છે, કારણ કે તેમાં એવું ઠરાવવામાં આવ્યું છે કે કોઈ કાનૂન, જે સ્વરૂપે

પ્રક્રિયાત્મક હોવા છતાં સ્થાપિત અધિકારોને પ્રતિકૂળ અસર કરે છે, તેને ભવિષ્યલક્ષી તરીકે અર્થઘટિત કરવું જોઈએ.

૧૯.૨૩ આ અદાલત દ્વારા દિલીપ અવતાર કન્સ્ટ્રક્શન પ્રા. લિ. (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં આપવામાં આવેલ નિર્ણય, જેના પર મહેસૂલ તરફના વિજ્ઞાન વરિષ્ઠ સ્થાયી વકીલ દ્વારા આધાર મૂકવામાં આવ્યો હતો, હાલના કેસના તથ્યો પર લાગુ પડતો નથી, કારણ કે તે સંપૂર્ણપણે ભિન્ન તથ્યોના પરિપ્રેક્ષ્યમાં આપવામાં આવ્યો હતો અને તેમાં સંકળાયેલ વિવાદ એવો હતો કે અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ હેઠળ શોધ માટેની અધિકૃતતા શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના કેસમાં રદ કરવામાં આવી હોય તો અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની કાર્યવાહી દૂષિત ગણાય કે નહીં.

૧૯.૨૪ આ અદાલતનો ઉધના ઉદ્યોગ નગર સહકારી સંઘ લિ. વિ. શૈલેન્દ્ર લોઢા, [૨૦૧૬] ૭૫ ટેક્સમેન.કોમ ૧૮૫ (ગુજરાત), મામલામાં આવેલ નિર્ણય પણ આવકવેરા વિભાગના કેસને કોઈ વધુ આગળ લઈ જતો નથી, કારણ કે તે મામલામાં અદાલતે એવો નિષ્કર્ષ આપ્યો હતો કે તે એવો કેસ નહોતો જેમાં કાયદામાં થયેલા સુધારા દ્વારા કોઈ પ્રાપ્તિ છીનવી લેવામાં આવી રહ્યો હતો, અને અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળની નોટિસ કાયદામાં સુધારો અમલમાં આવ્યો તે સમય સુધી હજી સમયમર્યાદા બહાર ગઈ નહોતી. હાલના કેસના તથ્યોમાં, વિધાનમંડળે ખાસ કરીને અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીની સુધારેલ જોગવાઈઓને ૧.૬.૨૦૧૫ થી ભવિષ્યલક્ષી અસરથી લાગુ પાડી છે. જો

આવી સુધારેલ જોગવાઈઓ ૧.૬.૨૦૧૫ પહેલાં હાથ ધરાયેલ તપાસો પર લાગુ કરવામાં આવે, તો આવા સુધારાના બંને અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીના કાર્યક્ષેત્રમાં આવનાર વ્યક્તિઓના મૂળભૂત હકો પર તેની અસર પડે છે, અને તેથી, ઉપરોક્ત નિર્ણય હાલના કેસના તથ્યો પર કોઈ લાગુ પડતો નથી.

(૩) શું અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસો સમયમર્યાદાથી અવરોધિત છે

૨૦. અરજદારોની તરફથી ઉઠાવવામાં આવેલો બીજો આક્ષેપ એવો છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩બી(૧) ની પરંતુક સાથે વાંચતા કલમ ૧૫૩સી હેઠળ આકારણી માટેની સમયમર્યાદા, જે આર્થિક વર્ષમાં શોધ કરવામાં આવી હોય તેના અંતથી એકવીસ માસની અવધિ અથવા જે આર્થિક વર્ષમાં હિસાબની પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા જમ કરાયેલ અથવા માંગણી કરીને મેળવેલ સંપત્તિઓ હસ્તાંતરિત કરવામાં આવી હોય તેના અંતથી નવ માસની અવધિ છે. રજૂઆત કરવામાં આવી કે હાલના કેસમાં શોધ ૪.૯.૨૦૧૩ના રોજ હાથ ધરવામાં આવી હતી અને તેથી, જે આર્થિક વર્ષમાં શોધ કરવામાં આવી હોય તેના અંતથી એકવીસ માસની અવધિ ૩૧.૧૨.૨૦૧૫એ પૂર્ણ થતી હતી. તેથી, જે તારીખે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસ જારી કરવામાં આવી, તે તારીખે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળ આકારણી માટેની પ્રથમ સમયમર્યાદા પહેલેથી જ પૂર્ણ થઈ ગઈ હતી. વધુમાં રજૂઆત કરવામાં આવી કે જો નોટિસ જારી થયેલા દિવસે આકારણી સમયમર્યાદાથી અવરોધિત થઈ ગઈ હોય, તો

સુધારામાં સ્પષ્ટ રીતે આકારણી ઘડવાની પરવાનગી આપવામાં આવી ન હોય ત્યાં સુધી, મહેસૂલ વિભાગ માટે આકારણી ઘડવી માન્ય ન ગણાય.

૨૦.૧ જ્યાં સુધી નોટિસ મર્યાદા કાયદાથી અવરોધિત છે એવી દલીલનો પ્રશ્ન છે, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીનું સાદું વાચન કરતાં સ્પષ્ટ થાય છે કે તેમાં શોધવામાં આવેલ વ્યક્તિ સિવાયની વ્યક્તિને નોટિસ જારી કરવા માટે કોઈ મર્યાદા નક્કી કરવામાં આવેલ નથી, જ્યારે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩બીમાં અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળના મૂલ્યાંકન પૂર્ણ કરવા માટેની સમયમર્યાદા નિર્ધારિત કરવામાં આવી છે અને તેની ઉપકલમ (૧) ના પરંતુકમાં એવું કહેવામાં આવ્યું છે કે કલમ ૧૫૩સીમાં ઉલ્લેખિત અન્ય વ્યક્તિના કિસ્સામાં, મૂલ્યાંકન અથવા પુનર્મૂલ્યાંકન કરવા માટેની મર્યાદાનો સમયગાળો તે ઉપકલમના ખંડો (એ) અને (બી) માં ઉલ્લેખિત સમયગાળો અથવા જે નાણાકીય વર્ષમાં જમ કરવામાં આવેલી અથવા માગણી દ્વારા મેળવવામાં આવેલી હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિ કલમ ૧૫૩ હેઠળ તે અન્ય વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા મૂલ્યાંકન અધિકારીને સોંપવામાં આવે છે, તે નાણાકીય વર્ષના અંતથી નવ મહિના, એ પૈકી જે પાછળનો હોય તે રહેશે.

૨૦.૨ અરજદારોના વિદ્વાન વકીલે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડી અને કલમ ૧૫૩સીની જોગવાઈઓ વચ્ચે ભેદ દર્શાવવાનો પ્રયત્ન કર્યો છે, અર્થાત્, કલમ ૧૫૮બીડીના મામલે મૂલ્યાંકન અધિકારીએ તે બાબતે સંતોષ પામવો આવશ્યક છે કે કોઈ અજાહેર આવક અન્ય વ્યક્તિની છે, જ્યારે કલમ ૧૫૩સીના મામલે

મૂલ્યાંકન અધિકારીને તે બાબતે સંતોષ થવો જોઈએ કે જમ કરાયેલ અથવા માંગાવવામાં આવેલ નાણાં, સોનું-ચાંદીના ઢળેલા ધાતુરૂપ ભંડાર, દાગીના અથવા અન્ય વસ્તુ કે માલમસાલો અન્ય વ્યક્તિના છે અથવા જમ કરાયેલ અથવા માંગાવવામાં આવેલ હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો તે અન્ય વ્યક્તિને સંબંધિત છે અથવા તેની સાથે સંબંધ ધરાવે છે, અથવા તેમાં સમાવાયેલ કોઈપણ માહિતી તે અન્ય વ્યક્તિ સાથે સંબંધિત છે; તેથી, અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડીના મામલે પ્રારંભર્નિંદુ અજાહેર આવક છે, જે શોધાયેલા વ્યક્તિના મામલે મૂલ્યાંકન પછી નિશ્ચિત થઈ શકે છે, જ્યારે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી જેટલી હદે સંબંધિત છે, ત્યાં પ્રારંભર્નિંદુ જમ કરાયેલ અથવા માંગાવવામાં આવેલ નાણાં, સોનું-ચાંદીના ઢળેલા ધાતુરૂપ ભંડાર, દાગીના અથવા અન્ય વસ્તુ અથવા હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો છે અને તે શોધાયેલા વ્યક્તિની આવકના નિર્ધારણ પર નિર્ભર નથી.

૨૦.૩ ઉપરોક્ત રજૂઆતના સંદર્ભમાં, અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બી હેઠળ વ્યાખ્યાયિત “અજાહેર આવક” ની વ્યાખ્યાનો ઉલ્લેખ કરવો સંબંધિત થશે, જે આ પ્રમાણે છે:

(બી) “અપ્રગટ આવક”માં કોઈપણ નાણાં, બુલિયન, દાગીના અથવા અન્ય મૂલ્યવાન વસ્તુ કે ચીજવસ્તુ અથવા હિસાબના પુસ્તકોમાં અથવા અન્ય દસ્તાવેજો અથવા વ્યવહારોમાં થયેલી કોઈપણ નોંધના આધારે કોઈપણ આવકનો સમાવેશ થાય છે, જ્યાં આવા નાણાં, બુલિયન, દાગીના, મૂલ્યવાન

વસ્તુ, ચીજવસ્તુ, હિસાબના પુસ્તકોમાં થયેલી નોંધ અથવા અન્ય દસ્તાવેજ અથવા વ્યવહાર સંપૂર્ણપણે અથવા અંશતઃ એવી આવક અથવા મિલકતનું પ્રતિનિધિત્વ કરે છે, જે આ અધિનિયમના હેતુઓ માટે પ્રગટ કરવામાં આવી નથી અથવા કરવામાં આવી હોત નહીં, અથવા આ અધિનિયમ હેઠળ દાવો કરાયેલ કોઈપણ ખર્ચ, કપાત અથવા છૂટ, જે ખોટી હોવાનું જાણવા મળે છે.

અતે, અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડીમાં “અપ્રગટ આવક તેની માલિકીની છે” એવો પ્રયોગ કરવામાં આવ્યો છે, જેમાં કોઈપણ નાણાં, સોનું-ચાંદીના ઢાળા, દાગીના અથવા અન્ય કિંમતી વસ્તુ અથવા ચીજવસ્તુ અથવા હિસાબી પુસ્તકોની કોઈ નોંધ અથવા અન્ય દસ્તાવેજો અથવા વ્યવહારોના આધારે થતી કોઈપણ આવકનો સમાવેશ થાય છે, જ્યારે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીમાં “કોઈપણ નાણાં, સોનું-ચાંદીના ઢાળા, દાગીના અથવા અન્ય કિંમતી વસ્તુ અથવા ચીજવસ્તુ અથવા જમ કરાયેલા અથવા માગણીથી મેળવાયેલા હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો, શોધ કરવામાં આવેલ વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય વ્યક્તિની માલિકીના છે” એવા શબ્દોનો ઉપયોગ કરવામાં આવ્યો છે. અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડી હેઠળ, શોધ કરવામાં આવેલ વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારીએ એવો સંતોષ નોંધવાનો હોય છે કે આવી અપ્રગટ આવક શોધ કરવામાં આવેલ વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય વ્યક્તિની છે, જ્યારે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ, શોધ કરવામાં આવેલ વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારીએ એવો સંતોષ નોંધવાનો હોય છે કે જમ કરાયેલા અથવા માગણીથી

મેળવાયેલા નાણાં, સોનું-ચાંદીના ઢાળા, દાગીના અથવા અન્ય કિંમતી વસ્તુ અથવા ચીજવસ્તુ અથવા હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો શોધ કરવામાં આવેલ વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય વ્યક્તિના છે. તેમ છતાં, જ્યાં સુધી અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડીનો સંબંધ છે, અપ્રગટ આવકની વ્યાપ્તિમાં આવવા માટે, આવા નાણાં, સોનું-ચાંદીના ઢાળા, દાગીના, કિંમતી વસ્તુ, ચીજવસ્તુ, હિસાબી પુસ્તકોની નોંધ અથવા અન્ય દસ્તાવેજો અથવા વ્યવહાર, સંપૂર્ણપણે અથવા આંશિક રીતે એવી આવક અથવા મિલકતનું પ્રતિનિધિત્વ કરતા હોવા જોઈએ કે જે આ અધિનિયમના હેતુઓ માટે જાહેર કરવામાં આવી નથી અથવા જાહેર કરવામાં આવી હોત નહીં, અથવા આ અધિનિયમ હેઠળ દાવો કરવામાં આવેલ એવો કોઈ ખર્ચ, કપાત અથવા છૂટ હોય જે ખોટી હોવાનું જાણવા મળે. તેથી, અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડી હેઠળ “અપ્રગટ આવક” ની વ્યાખ્યામાં નાણાં, સોવું-ચાંદીના ઢાળા, દાગીના અથવા અન્ય કિંમતી વસ્તુ અથવા ચીજવસ્તુ અથવા હિસાબી પુસ્તકોની કોઈ નોંધ અથવા અન્ય દસ્તાવેજો અથવા વ્યવહારોના આધારે થતી કોઈપણ આવકનો સમાવેશ થતો હોવા છતાં, તે સાથે આ શરત પણ જોડવામાં આવી છે કે આવા નાણાં, સોવું-ચાંદીના ઢાળા, દાગીના, કિંમતી વસ્તુ, ચીજવસ્તુ, હિસાબી પુસ્તકોની નોંધ અથવા અન્ય દસ્તાવેજ અથવા વ્યવહાર સંપૂર્ણપણે અથવા આંશિક રીતે એવી આવક અથવા મિલકતનું પ્રતિનિધિત્વ કરતા હોવા જોઈએ કે જે આ અધિનિયમના હેતુઓ માટે જાહેર કરવામાં આવી નથી અથવા જાહેર કરવામાં આવી હોત નહીં, અથવા આ અધિનિયમ હેઠળ દાવો કરવામાં આવેલ એવો કોઈ ખર્ચ, કપાત

અથવા છૂટ હોય જે ખોટી હોવાનું જાણવા મળે; જ્યારે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી સંબંધે આવી કોઈ શરત નથી. જ્યાં સુધી અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીનો સંબંધ છે, ત્યાં આરંભબિંદુ એ છે કે જ્યારે શોધ કરવામાં આવેલ વ્યક્તિનો મૂલ્યાંકન અધિકારી એવું શોધે છે કે જમ કરાયેલા અથવા માગણીથી મેળવાયેલા નાણાં, સોનું-ચાંદીના ઢાળા, દાગીના અથવા અન્ય કિંમતી વસ્તુ અથવા ચીજવસ્તુ અન્ય વ્યક્તિની માલિકીની છે; અથવા જમ કરાયેલા અથવા માગણીથી મેળવાયેલા હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો તે અન્ય વ્યક્તિને સંબંધિત છે અથવા તેમાં રહેલી કોઈ માહિતી તે અન્ય વ્યક્તિ સાથે સંબંધિત છે. તેમ છતાં, આ ભેદ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ નોટિસ જારી કરવા માટેની મર્યાદાના પ્રશ્ન પર કોઈ અસર કરશે નહીં, કારણ કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડી તેમજ કલમ ૧૫૩સી બંનેના કેસમાં કાયદો કોઈ મર્યાદા નક્કી કરતો નથી.

૨૦.૪ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીની ઉપકલમ (૧) માં જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે શોધ કરવામાં આવેલા વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારીએ, જમ કરવામાં આવેલ અથવા માંગણીપત્ર દ્વારા મંગાવવામાં આવેલ કોઈ નાણાં, સોનું-ચાંદી, આભૂષણ અથવા અન્ય કિંમતી વસ્તુ અથવા સામાન તે શોધ કરવામાં આવેલા વ્યક્તિ સિવાયના અન્ય કોઈ વ્યક્તિનો છે, અથવા જમ કરવામાં આવેલી અથવા માંગણીપત્ર દ્વારા મંગાવવામાં આવેલી હિસાબની પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો તે અન્ય વ્યક્તિને સંબંધિત છે અથવા તે અંગે છે,

અથવા તેમાં સમાવિષ્ટ કોઈ માહિતી તે અન્ય વ્યક્તિ સાથે સંબંધ ધરાવે છે, એવી આવશ્યક સંતોષની નોંધ કર્યા બાદ, તે જમ કરવામાં આવેલી અથવા માંગણીપત્ર દ્વારા મંગાવવામાં આવેલી હિસાબની પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિ તે અન્ય વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા મૂલ્યાંકન અધિકારીને સોંપશે; અને તે અધિકારી, જમ કરવામાં આવેલી અથવા માંગણીપત્ર દ્વારા મંગાવવામાં આવેલી હિસાબની પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિનો તેવા અન્ય વ્યક્તિની કુલ આવકના નિર્ધારણ સાથે સંબંધ છે એવી સંતોષની નોંધ કર્યા બાદ, નોટિસ જારી કરશે અને અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ મુજબ તેવા અન્ય વ્યક્તિની આવકનું મૂલ્યાંકન અથવા પુનર્મૂલ્યાંકન કરશે; જ્યારે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડીમાં જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે શોધ કરવામાં આવેલા વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારીએ, અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ હેઠળ જેના સંદર્ભમાં શોધ કરવામાં આવી હતી તે વ્યક્તિ સિવાયના અન્ય કોઈ વ્યક્તિની અજાહેર આવક છે, અથવા અધિનિયમની કલમ ૧૩૨એ હેઠળ જેના હિસાબની પુસ્તકો, અન્ય દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિ માંગણીપત્ર દ્વારા મંગાવવામાં આવી હતી તે વ્યક્તિ સિવાયના અન્ય કોઈ વ્યક્તિની એવી અજાહેર આવક છે, એવી આવશ્યક સંતોષની નોંધ કર્યા બાદ, તે જમ કરવામાં આવેલી અથવા માંગણીપત્ર દ્વારા મંગાવવામાં આવેલી હિસાબની પુસ્તકો, અન્ય દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિ તેવા અન્ય વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા મૂલ્યાંકન અધિકારીને સોંપશે. જ્યાં અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડી હેઠળ માત્ર શોધ કરવામાં આવેલા વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા જ સંતોષની નોંધ

કરવાની આવશ્યકતા છે, ત્યાં અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ શોધ કરવામાં આવેલા વ્યક્તિના મૂલ્યાંકન અધિકારી તેમજ અન્ય વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા મૂલ્યાંકન અધિકારી બન્ને દ્વારા સંતોષની નોંધ કરવાની આવશ્યકતા છે. બંનેમાંથી કોઈપણ સ્થિતિમાં, તે હેઠળ નોટિસ જારી કરવા માટે કોઈ મર્યાદા નિર્ધારિત કરવામાં આવી નથી.

૨૦.૫ જ્યાં સુધી અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડીની જોગવાઈઓનો સંબંધ છે, ત્યાં સુધી મર્યાદા અંગેનો પ્રશ્ન હવે વધુ રેસ જ્યુડિકેટા રહ્યો નથી, કારણ કે તે જ પ્રશ્ન કલકત્તા નિટવેર્સ (ઉપરોક્ત) મામલે સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણયથી નિશ્ચિત થઈ ચૂક્યો છે, જેમાં આ પ્રમાણે ઠરાવવામાં આવ્યું છે:

“૩૫. આ કહી દીધા પછી, હવે આપણે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮ –બીડીની ચર્ચા તરફ પાછા ફરીએ. ઉક્ત જોગવાઈ એક પ્રક્રિયાત્મક જોગવાઈ છે અને અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ અથવા ૧૩૨ –એ હેઠળ શોધ કરાયેલ વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય વ્યક્તિનું મૂલ્યાંકન કરવા માટે તેને કાયદાપુસ્તકમાં સામેલ કરવામાં આવી છે. અધિનિયમની કલમ ૧૫૮ –બીડી હેઠળ, જો કોઈ અધિકારી આ બાબતે સંતોષ પામે કે અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ અથવા ૧૩૨ –એ હેઠળ શોધ કરાયેલ વ્યક્તિ સિવાય અન્ય કોઈ વ્યક્તિની હોઈ શકે તેવી કોઈ અગોષિત આવક અસ્તિત્વમાં છે, તો એવો સંતોષ નોંધ્યા બાદ, તે આવી અન્ય વ્યક્તિ પર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા મૂલ્યાંકન અધિકારીને નોંધપોથીઓ/દસ્તાવેજો/ચીઢીઓ/કાગળો વગેરે મોકલી શકે છે. ઉપરોક્ત

સંતોષ પ્રાપ્ત થયા બાદ અને તેવી અન્ય વ્યક્તિને સંબંધિત ઉક્ત અન્ય દસ્તાવેજોની તપાસ કર્યા પછી, અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા મૂલ્યાંકન અધિકારી અધિનિયમની કલમ ૧૫૮-બીડી હેઠળ મૂલ્યાંકન પૂર્ણ કરવા માટે નોટિસ જારી કરવાની કાર્યવાહી કરી શકે છે, અને પ્રકરણ ૧૪-બીની અન્ય જોગવાઈઓ લાગુ પડશે.

૩૬. અધિનિયમની કલમ ૧૫૮-બીડીના પ્રારંભિક શબ્દો એવા છે કે આકારણી અધિકારીએ આ બાબતે સંતોષ પામેલો હોવો જોઈએ કે “અપ્રગટ આવક” એવી કોઈ અન્ય વ્યક્તિની છે જે વ્યક્તિ અંગે અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ હેઠળ શોધ હાથ ધરવામાં આવી હતી અથવા અધિનિયમની કલમ ૧૩૨-એ હેઠળ હિસાબી પુસ્તકોની માંગણી કરવામાં આવી હતી, તે વ્યક્તિ સિવાયની છે અને ત્યારબાદ એવી અન્ય વ્યક્તિની આકારણી માટે નોંધો મોકલવી જોઈએ. તેથી, અમારા વિચાર અને નિર્ણય માટે ઊભો થતો સંક્ષિપ્ત પ્રશ્ન એ છે કે આકારણી અધિકારીએ સંતોષ નોંધ કાર્યવાહી ના કયા તબક્કે તૈયાર કરવી જોઈએ: શું અધિનિયમની કલમ ૧૫૮-બીસી હેઠળ કાર્યવાહી શરૂ કરતી વેળાએ, જેથી અધિનિયમની કલમો ૧૩૨ અને ૧૩૨-એ હેઠળ શોધ કરાયેલ વ્યક્તિની આકારણીઓ પૂર્ણ કરી શકાય, અથવા અધિનિયમની કલમ ૧૫૮-બીસી હેઠળની આકારણી કાર્યવાહી દરમિયાન, અથવા અધિનિયમની કલમ ૧૫૮-બીસી હેઠળની કાર્યવાહી પૂર્ણ થયા પછી.

૩૭. ટ્રિબ્યુનલ અને વડી અદાલતનો એવો અભિપ્રાય છે કે તે માત્ર અધિનિયમની કલમ ૧૫૮-બીસી હેઠળની મૂલ્યાંકન કાર્યવાહી દરમિયાન જ મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા તૈયાર કરી શકાય અને ઉક્ત કાર્યવાહી પૂર્ણ થયા પછી નહીં. નીચલી અદાલતોએ અધિનિયમની કલમ ૧૫૮-બીઈ(૨)(બી) હેઠળ નક્કી કરાયેલ મર્યાદા અવધિ પર આધાર મૂક્યો છે, જે કલમ ૧૫૮-બીડી હેઠળ શરૂ કરવામાં આવેલી મૂલ્યાંકન કાર્યવાહી સંબંધિત છે, અર્થાત્ પ્રકરણ ૧૪-બી હેઠળની નોટિસ એવા અન્ય વ્યક્તિને જે મહિનામાં તામિલ કરવામાં આવી હોય તે મહિનાના અંતથી બે વર્ષ, જ્યાં શોધ ૧-૧-૧૯૯૭ના રોજ અથવા ત્યારબાદ શરૂ કરવામાં આવી હોય અથવા હિસાબી પુસ્તકો અથવા અન્ય દસ્તાવેજો અથવા કોઈ સંપત્તિ માંગણી હેઠળ મેળવવામાં આવી હોય. અમે તપાસીશું કે ટ્રિબ્યુનલ અથવા વડી અદાલત ઉપરોક્ત નિષ્કર્ષ પર પહોંચવામાં યોગ્ય હતા કે નહીં.

૩૮. અમે નિશ્ચિતપણે કહીએ કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮-બીડી હેઠળ કાર્યવાહી શરૂ કરતાં પહેલાં, અધિનિયમની કલમ ૧૫૮-બીસી હેઠળ મૂલ્યાંકન પૂર્ણ કરવાની કાર્યવાહી શરૂ કરનાર મૂલ્યાંકન અધિકારીએ એ બાબતે સંતોષ પામેલો હોવો જોઈએ કે અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ હેઠળ કોઈ વ્યક્તિની શોધખોળ કરવામાં આવી હોય અથવા અધિનિયમની કલમ ૧૩૨-એ હેઠળ હિસાબનાં પુસ્તકો માંગાવવામાં આવ્યા હોય ત્યારે કોઈ અપ્રગટ આવક શોધી કાઢવામાં આવી છે. આ બાબત અધિનિયમની કલમ ૧૪૮ની જોગવાઈઓથી વિપરીત છે, જ્યાં લેખિતમાં કારણો નોંધવા અનિવાર્ય પૂર્વશરત છે. કલમ

૧૫૮-બીડી હેઠળ, જમ કરાયેલા દસ્તાવેજો શોધખોળ કરાયેલ વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય વ્યક્તિના હોવાનું નિષ્કર્ષ કાઢવા માટે મૂલ્યાંકન અધિકારીના સંતોષ માટે દઢ અને પ્રદર્શનક્ષમ સામગ્રીનું અસ્તિત્વ સંબંધિત અને આવશ્યક છે, જેથી કલમ ૧૫૮-બીડી હેઠળ કાર્યવાહી આરંભી શકાય. આ જોગવાઈનું સીધું વાંચન સૂચવે છે કે સંતોષ નોંધ મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા અધિનિયમની કલમ ૧૫૮-બીસી હેઠળ શોધખોળ કરાયેલ વ્યક્તિનું મૂલ્યાંકન પૂર્ણ કરવાની કાર્યવાહી શરૂ કરતી વેળાએ અથવા મૂલ્યાંકન કાર્યવાહીના તબક્કા દરમિયાન તૈયાર કરી શકાય. તેનો એવો અર્થ થતો નથી કે મૂલ્યાંકન પૂર્ણ થયા પછી, મૂલ્યાંકન અધિકારી એ અસરની સંતોષ નોંધ તૈયાર કરી શકતો નથી કે અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ હેઠળ જેના સંબંધે શોધખોળ કરવામાં આવી હતી અથવા અધિનિયમની કલમ ૧૩૨-એ હેઠળ હિસાબનાં પુસ્તકો માંગાવવામાં આવ્યા હતા તેવી શોધખોળ કરાયેલ વ્યક્તિ સિવાયની કોઈ અન્ય વ્યક્તિને સંબંધિત આવકવેરાની આવક અસ્તિત્વમાં છે. જોગવાઈની ભાષા સ્પષ્ટ અને નિર્વિવાદ છે. વિધાનમંડળે શોધખોળ કરાયેલ વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય વ્યક્તિ અંગે સંતોષ કયા કાર્યવાહીના તબક્કા દરમિયાન પ્રાપ્ત કરી નોંધવાનો છે તે બાબતે મૂલ્યાંકન અધિકારી ઉપર કોઈ પ્રતિબંધ મૂકેલો નથી.

૩૯. વધુમાં, કલમ ૧૫૮-બી.ઈ.(૨)(બી) માત્ર એટલી જ જોગવાઈ કરે છે કે કલમ ૧૫૮-બી.ડી. હેઠળ બ્લોક આકારણી પૂર્ણ કરવા માટેની મર્યાદાનો સમય, શોધ કરાયેલા વ્યક્તિ સિવાયની વ્યક્તિના મામલે, આ અધ્યાય હેઠળની

નોટિસ એવી અન્ય વ્યક્તિને બજાવવામાં આવી હોય તે માસના અંતથી બે વર્ષનો રહેશે, જ્યાં શોધ ૧-૧-૧૯૯૭ પછી હાથ ધરવામાં આવી હોય. તેથી, ઉક્ત કલમ કલમ ૧૫૮-બી.ડી. હેઠળ સંતોષ નોંધ તૈયાર કરવા અને તેના અનુસંધાનમાં અન્ય વ્યક્તિને નોટિસ જારી કરવા માટેની મર્યાદાના સમય અંગે ન તો કોઈ જોગવાઈ કરે છે અને ન તો કોઈ પ્રતિબંધો અથવા શરતો લાદે છે.

૪૦. મુખ્ય મામલામાં, આકારણી અધિકારીએ ૧૫-૭-૨૦૦૫ના રોજ સંતોષ નોંધ તૈયાર કરી હતી, જોકે શોધ કરાયેલ વ્યક્તિ, એટલે કે, એસ.કે. ભાટિયા ના મામલામાં આકારણીની કાર્યવાહી ૩૦-૩-૨૦૦૫ના રોજ પૂર્ણ કરવામાં આવી હતી. જેમ અમે અગાઉ નોંધ્યું છે તેમ, ટ્રિબ્યુનલ અને વડી અદાલતનો અભિપ્રાય એ છે કે, કારણ કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮-બીસી હેઠળ આકારણી અધિકારી દ્વારા કાર્યવાહી પૂર્ણ થયા પછી સંતોષ નોંધ તૈયાર કરવામાં આવી હતી, જે કલમ ૧૫૮-બીડી સાથે કલમ ૧૫૮-બીઈ(૨)(બી) વાંચતાં તેની જોગવાઈઓના વિરુદ્ધ છે, અને તેથી તેમણે રાજસ્વ વિભાગનો મામલો ફગાવી દીધો છે. અમારા વિવેચિત અભિપ્રાય અનુસાર, વડી અદાલતના વિદ્વાન ન્યાયાધીશોએ આપેલું તર્ક અધિનિયમની કલમ ૧૫૮-બીડી હેઠળ વિધાનમંડળે ઉપયોગમાં લીધેલી સ્પષ્ટ અને સરળ ભાષાના વિરુદ્ધ છે, જે સ્પષ્ટપણે આકારણી અધિકારીને કલમ ૧૫૮-બીસી હેઠળ શોધ કરાયેલ વ્યક્તિ સંબંધિત કાર્યવાહી પૂર્ણ થયા પછી સંતોષ નોંધ નોંધવા માટે પૂરતી લવચીકતા પ્રદાન કરે છે. વધુમાં, નીચલી અદાલતો દ્વારા કલમ ૧૫૮-બીઈ(૨)(બી)ની સ્પષ્ટ ભાષામાં એવો અર્થ

આરોપીને કે મર્યાદાની અવધિ સંતોષ નોંધના નોંધાણ સુધી વિસ્તરે, તો તે આ અધ્યાય લાવવાનો જાહેરિત હેતુ — શોધ આકારણીઓનો ખર્ચ-અસરકારક, કાર્યક્ષમ અને ઢૂંટ નિષ્પત્તિ સુનિશ્ચિત કરવાનો તથા લાંબી ખેંચાતી કાર્યવાહી ટાળવાનો અથવા ઘટાડવાનો — ના વિરુદ્ધ જશે.

૪૧. પરિણામે, અમે એવું ઠરાવીએ છીએ કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮-બીડીના હેતુસર સંતોષ નોંધ અનિવાર્ય શરત છે અને તે એવો અન્ય વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા બીજા મૂલ્યાંકન અધિકારીને નોંધપોથી મોકલતા પહેલાં મૂલ્યાંકન અધિકારીએ તૈયાર કરવી જ જોઈએ. સંતોષ નોંધ નીચેના પૈકી કોઈપણ તબક્કે તૈયાર કરી શકાય છે:

(એ) અધિનિયમની કલમ ૧૫૮-બીસી હેઠળ શોધાયેલ વ્યક્તિ સામે કાર્યવાહી શરૂ કરતી વેળાએ અથવા તેની સાથે;

(બી) અધિનિયમની કલમ ૧૫૮-બીસી હેઠળની મૂલ્યાંકન કાર્યવાહી સાથે; અને

(સી) તપાસ કરાયેલા વ્યક્તિના અધિનિયમની કલમ ૧૫૮-બી.સી. હેઠળના આકારણી કાર્યવાહી પૂર્ણ થયા પછી તરત જ.”

૨૦.૬ તેથી, સર્વોચ્ચ અદાલતે એવું ઠરાવ્યું છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડી હેઠળ આકારણીઓ પૂર્ણ કરવા માટેની કાર્યવાહી આરંભ કરનાર આકારણી અધિકારીને એ બાબતે સંતોષ હોવો જોઈએ કે અધિનિયમની કલમ

૧૩૨ હેઠળ જ્યારે કોઈ વ્યક્તિની તપાસ હાથ ધરવામાં આવી હોય અથવા અધિનિયમની કલમ ૧૩૨એ હેઠળ હિસાબી પુસ્તકોની માંગણી કરવામાં આવી હોય ત્યારે કોઈ અપ્રગટ આવક શોધી કાઢવામાં આવી છે. તેથી, આવી અપ્રગટ આવકનો પત્તો ત્યારે જ લાગેલો હોવો જોઈએ જ્યારે કોઈ વ્યક્તિની અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ હેઠળ તપાસ કરવામાં આવી હોય અથવા અધિનિયમની કલમ ૧૩૨એ હેઠળ હિસાબી પુસ્તકોની માંગણી કરવામાં આવી હોય. તેવી જ રીતે, હાલના કેસમાં પણ, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ જપ્ત કરવામાં આવેલા અથવા માંગણી કરાયેલા હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિના આધારે તપાસ કરાયેલ વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીએ એવો સંતોષ નોંધવાનો આવશ્યક છે કે નાણાં, સોનાચાંદી તથા આભૂષણો અથવા અન્ય કિંમતી વસ્તુ કે માલમત્તા અન્ય કોઈ વ્યક્તિની માલિકીની છે અથવા જપ્ત કરવામાં આવેલા કે માંગણી કરાયેલા હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો તપાસ કરાયેલ વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય વ્યક્તિને સંબંધિત છે અથવા તેમાં રહેલી કોઈ માહિતી આવી અન્ય વ્યક્તિ સાથે સંબંધિત છે. તેથી, બંને પરિસ્થિતિઓમાં, ભલે તે કલમ ૧૫૮બીડી હેઠળ કલ્પિત અપ્રગટ આવક સંબંધિત સંતોષ હોય કે કલમ ૧૫૩સી હેઠળ કલ્પિત જપ્ત કરવામાં આવેલા અથવા માંગણી કરાયેલા હિસાબી પુસ્તકો, દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિના આધારે નોંધવાનો સંતોષ હોય, તેવો પત્તો ત્યારે જ લાગેલો હોવો જોઈએ જ્યારે કોઈ વ્યક્તિની કલમ ૧૩૨ હેઠળ તપાસ કરવામાં આવી હોય અથવા અધિનિયમની કલમ ૧૩૨એ હેઠળ હિસાબી પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજોની માંગણી કરવામાં આવી હોય.

૨૦.૭ અરજદારો તરફથી એવી દલીલ કરવામાં આવી છે કે જ્યારે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની નોટિસો જારી કરવામાં આવી, ત્યારે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩બીની ખંડ (એ) અને (બી) હેઠળ નિર્ધારિત મર્યાદાનો સમયગાળો સમાપ્ત થઈ ગયો હતો અને તેથી વિવાદિત નોટિસો મર્યાદાના કારણે અવરોધિત છે. આ સંદર્ભમાં નોંધનીય છે કે કલમ ૧૫૩સીમાં ઉલ્લેખિત અન્ય વ્યક્તિના મામલે, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩બીની પ્રથમ શરત બે મર્યાદાકાળની જોગવાઈ કરે છે. (૧) તે ઉપકલમની ખંડ (એ) અથવા ખંડ (બી) માં ઉલ્લેખિત નિર્ધારણ અથવા પુનર્નિર્ધારણ કરવા માટેનો મર્યાદાકાળ; અથવા (૨) જે નાણાકીય વર્ષમાં જન્મ કરાયેલા અથવા માંગણી હેઠળ મેળવાયેલા હિસાબના પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિઓ કલમ ૧૫૩સી હેઠળ તેવા અન્ય વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા મૂલ્યાંકન અધિકારીને સોંપવામાં આવે છે, તે નાણાકીય વર્ષના અંતથી નવ મહિના. આ શરતમાં વધુમાં જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે બેમાંથી જે મર્યાદાકાળ મોડો પૂરો થાય, તે મર્યાદાકાળ ગણાશે. તેથી મર્યાદાકાળની ગણતરી કરતી વખતે, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩બીની ઉપકલમ (૧) ની ખંડ (એ) અથવા ખંડ (બી) હેઠળ નિર્ધારિત મર્યાદાકાળ તેમજ જે નાણાકીય વર્ષમાં જન્મ કરાયેલા અથવા માંગણી હેઠળ મેળવાયેલા હિસાબના પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિઓ કલમ ૧૫૩સી હેઠળ તેવા અન્ય વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા મૂલ્યાંકન અધિકારીને સોંપવામાં આવે છે, તે નાણાકીય વર્ષના અંતથી નવ મહિનાનો વૈકલ્પિક મર્યાદાકાળ, એમ બંનેમાંથી જે મોડો હોય તે ધ્યાનમાં લેવો

પડે. તેથી, જ્યારે કાયદો પોતે જ વૈકલ્પિક મર્યાદાકાળની જોગવાઈ કરે છે, ત્યારે માત્ર એટલા માટે કે પ્રથમ ભાગ હેઠળનો મર્યાદાકાળ સમાપ્ત થઈ ગયો છે, આ આધારે નોટિસો મર્યાદાના કારણે અવરોધિત છે એવું કહી શકાય નહીં.

૨૦.૮ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩બી હેઠળ નિર્ધારિત મર્યાદા જ્યાં સુધી સંબંધિત છે, તે કલમ ૧૫૮બીઈ સમકક્ષ છે; આ કલમ આકલન પૂર્ણ કરવા માટેની મર્યાદા અંગે જોગવાઈ કરે છે અને અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ સંતોષ નોંધ તૈયાર કરવા માટેની મર્યાદાની અવધિ અંગે તથા તેના અનુસંધાને અન્ય વ્યક્તિને નોટિસ જારી કરવા અંગે કોઈ પ્રતિબંધો અથવા શરતો ન તો જોગવે છે અને ન તો લાદે છે. સર્વોચ્ચ અદાલતે, કલકત્તા નિટવેયર્સ (ઉપરોક્ત)ના કેસમાં, અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડિના પરિપ્રેક્ષ્યમાં એવો નિર્ધાર કર્યો છે કે સંતોષ નોંધ નીચેના પૈકી કોઈપણ તબક્કે તૈયાર કરી શકાય:

(એ) અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીસી હેઠળ શોધ કરાયેલ વ્યક્તિ વિરુદ્ધ કાર્યવાહીનો પ્રારંભ કરતી વેળાએ અથવા તેની સાથેસાથે;

(બી) અધિનિયમની કલમ- ૧૫૮બીસી હેઠળની મૂલ્યાંકન કાર્યવાહી સાથે; અને

(સી) શોધાયેલ વ્યક્તિ અંગે અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીસી હેઠળ આકારણીની કાર્યવાહી પૂર્ણ થયા પછી તરત જ.

ઉપરોક્ત નિર્ણયના સંદર્ભમાં સી.બી.ડી.ટી.એ તા. ૩૧.૧૨.૨૦૧૫નો પરિપત્ર ક્રમાંક ૨૪/૨૦૧૫ જારી કર્યો છે, જેમાં અન્ય બાબતો ઉપરાંત આ પ્રમાણે જણાવાયું છે:

૩. અનેક વડી અદાલતોએ એવો અભિપ્રાય વ્યક્ત કર્યો છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીની જોગવાઈઓ અધિનિયમની કલમ ૧૫૮બીડીની જોગવાઈઓ સાથે સારત્વે સમાન/પારી-મટેરિયા છે અને તેથી, માનનીય એસ.સી.ના ઉપરોક્ત માર્ગદર્શક સિદ્ધાંતો આઈ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની કાર્યવાહી પર, શોધ કરવામાં આવેલ વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય વ્યક્તિની આવકના મૂલ્યાંકનના હેતુસર, લાગુ પડે છે. આ દૃષ્ટિકોણ સી.બી.ડી.ટી. દ્વારા સ્વીકારવામાં આવ્યો છે.

આથી, ઉપરોક્ત સર્વોચ્ચ અદાલતનો નિર્ણય અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ કલ્પાયેલ સંતોષની નોંધણી, શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના આકારણી અધિકારી દ્વારા કરવામાં આવવાની બાબત જેટલી લાગુ પડે છે, તેટલી હદે પણ લાગુ પડશે. વર્તમાન કેસના તથ્યોમાં સ્વીકાર્ય રીતે, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળ શોધ કરાયેલ વ્યક્તિ વિરુદ્ધ કાર્યવાહીનો પ્રારંભ થાય તે સમયે અથવા તેની સાથે એવો સંતોષ નોંધવામાં આવ્યો નથી. એચ.એન. સફલ ગ્રુપના કેસમાં શોધ કરાયેલ વ્યક્તિઓ સેટલમેન્ટ કમિશન સમક્ષ ગયા હતા અને તેથી અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળ કોઈ આકારણી થઈ નહોતી. તેમ છતાં, સેટલમેન્ટ કમિશન સમક્ષની કાર્યવાહી અધિનિયમની કલમ ૨૪૫ડી (૪)

હેઠળ તા. ૨૯.૭.૨૦૧૬ના હુકમથી પૂર્ણ થઈ. એવો હુકમ શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીને તા. ૨.૮.૨૦૧૬ના રોજ પ્રાપ્ત થયો, ત્યારબાદ ઉક્ત આકારણી અધિકારીએ તા. ૨૫.૪.૨૦૧૭ના રોજ સંતોષ નોંધ્યો, અર્થાત્ સેટલમેન્ટ કમિશનના હુકમની પ્રાપ્તિની તારીખથી આઠ મહિનાથી વધુ સમયગાળા પછી. આ અદાલતના મત મુજબ, એવો સંતોષ કલ્પનાની કોઈપણ હદ સુધી એવું કહેવાઈ શકે તેમ નથી કે તે શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના કેસમાં આકારણી કાર્યવાહી પૂર્ણ થયા પછી તરત જ નોંધાયો હતો. એટલું જ નહીં, શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીએ તા. ૨૫.૪.૨૦૧૭ના રોજ અન્ય વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીને નોંધપોથી સોંપી, તેમ છતાં ઉક્ત આકારણી અધિકારીએ પોતાનો સંતોષ માત્ર તા. ૮.૨.૨૦૧૮ના રોજ નોંધ્યો, અર્થાત્ નોંધપોથી મળ્યાની તારીખથી નવ મહિનાથી વધુ સમયગાળા પછી. તેથી, સંતોષ નોંધ ઉપરોક્ત સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણયની શરતો મુજબ જે કોઈ તબક્કે તૈયાર થઈ શકતી હતી, તે પૈકી કોઈપણ તબક્કે તૈયાર કરવામાં આવી હોય તેમ જણાતું નથી. તેમ છતાં, મુખ્ય મુદ્દે, એટલે કે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ આકારણી અધિકારીએ અધિકારક્ષેત્ર સ્વીકાર્ય રીતે ગ્રહણ કર્યું હતું કે નહીં તે પ્રશ્ન બાબતે, આ અદાલતે અરજદારોના પક્ષમાં નિર્ણય કર્યો હોવાથી, આ મુદ્દા પર વધુ ચર્ચા કરવાની આવશ્યકતા નથી. તેવી જ રીતે, સેટલમેન્ટ કમિશન સમક્ષની કાર્યવાહીને આકારણી કાર્યવાહી કહી શકાય કે નહીં અને અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ આવશ્યક સંતોષ નોંધવા પહેલાં શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીએ ઉક્ત કાર્યવાહીના સમાપનની રાહ

જોવી ન્યાયસંગત હતી કે નહીં, તે વધુ વ્યાપક વિવાદમાં પણ આ અદાલત પ્રવેશ કરતી નથી. જ્યાં સુધી બાર્ટર અને વિનસ ગ્રુપની અરજીઓનો પ્રશ્ન છે, ત્યાં સુધી શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના કેસમાં કરવામાં આવેલ આકારણી હુકમની તારીખ, શોધ કરાયેલ વ્યક્તિના આકારણી અધિકારી દ્વારા સંતોષ નોંધવાની તારીખ વગેરે સંબંધિત તથ્યો નોંધપોથી પર લાવવામાં આવ્યા હોય તેમ જણાતું નથી.

(૪) જે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળ વિચારવામાં આવેલા સંબંધિત મૂલ્યાંકન વર્ષો છે

૨૧. નોંધનીય છે કે અરજીકર્તાઓ તરફથી રજૂ થયેલા વિદ્વાન વકીલોએ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળ કલ્પિત કયા સંબંધિત આકલન વર્ષોને લગતાં અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ કાર્યવાહી શરૂ કરી શકાય તે મુદ્દા પર દલીલ કરી નથી. તેમ છતાં, કેટલીક અરજીઓમાં એવો વિવાદ રજૂ કરવામાં આવ્યો છે કે આવા છ વર્ષોની ગણતરી અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ નોટિસ જારી કરવામાં આવી હોય તે આકલન વર્ષના સંદર્ભમાં કરવી જરૂરી છે અને શોધ હાથ ધરવામાં આવી હોય તે આકલન વર્ષના સંદર્ભમાં નહીં; તેથી, આ બાબતે સામાવાળા તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન પરિષ્ઠ સ્થાયી વકીલે રજૂઆતો કરી છે.

૨૧.૧ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી માં જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે તેમાં નિર્દિષ્ટ મુજબ સંતોષ નોંધ્યા પછી, અન્ય વ્યક્તિ ઉપર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા

આકારણી અધિકારી એવી દરેક અન્ય વ્યક્તિ વિરુદ્ધ કાર્યવાહી કરશે અને જો તે આકારણી અધિકારીને એવો સંતોષ હોય કે જમ કરાયેલ અથવા માંગાવવામાં આવેલ હિસાબનાં પુસ્તકો અથવા દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિ એવી અન્ય વ્યક્તિની કુલ આવકના નિર્ધારણ પર અસર ધરાવે છે, તો તે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ ની જોગવાઈઓ અનુસાર તે અન્ય વ્યક્તિની આવક અંગે નોટિસ આપશે અને આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરશે. સંબંધિત સમયે, જ્યારે શોધ હાથ ધરવામાં આવી હતી, ત્યારે અમલમાં રહેલી અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ ની ઉપકલમ (૧) માં જોગવાઈ કરવામાં આવી હતી કે આકારણી અધિકારી આ મુજબ કરશે:— (એ) એવી વ્યક્તિને નોટિસ આપશે, જેમાં તેને નોટિસમાં નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવે તેવી મુદતમાં, ખંડ (બી) માં ઉલ્લેખિત છ આકારણી વર્ષોની અવધિમાં આવતા દરેક આકારણી વર્ષ માટે, નિર્ધારિત સ્વરૂપમાં અને નિર્ધારિત રીતથી ચકાસાયેલ તથા નિર્ધારિત કરવામાં આવે તેવી અન્ય વિગતો દર્શાવતી આવકની વળતરપત્રિકા રજૂ કરવાની ફરજ પાડવામાં આવશે અને અધિનિયમની જોગવાઈઓ, જેટલી હદ સુધી શક્ય હોય તેટલી હદ સુધી, તે મુજબ લાગુ પડશે, જાણે એવી વળતરપત્રિકા કલમ ૧૩૯ હેઠળ રજૂ કરવાની આવશ્યક વળતરપત્રિકા હોય; (બી) તે અગાઉના વર્ષ સાથે સંબંધિત આકારણી વર્ષના તત્કાલ પૂર્વવર્તી છ આકારણી વર્ષોની કુલ આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરશે, જેમાં આવી શોધ હાથ ધરવામાં આવી હોય અથવા માંગણી કરવામાં આવી હોય.

૨૧.૨ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એના સાદા વાચન પરથી સ્પષ્ટ થાય છે કે તે કલમ હેઠળ નોટિસ જારી કરવાની પ્રેરક ઘટના અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ હેઠળ કરવામાં આવેલ શોધખોળ અથવા અધિનિયમની કલમ ૧૩૨એ હેઠળ કરવામાં આવેલી માંગણી છે. શોધખોળ કરાયેલા વ્યક્તિને, આવી શોધખોળ કરવામાં આવી હોય અથવા માંગણી કરવામાં આવી હોય તે અગાઉના વર્ષની સંબંધિત આકારણી વર્ષને તરત અગાઉના છ આકારણી વર્ષો માટે આવકનું વળતરપત્ર દાખલ કરવા કહેતી નોટિસ જારી કરવી જરૂરી છે. તેથી, જે છ આકારણી વર્ષોના સંબંધમાં નોટિસ જારી કરવી આવશ્યક છે તેની ગણતરી જેટલી હદે સંબંધિત છે, તે માટેની સંબંધિત તારીખ એવી શોધખોળ કરવામાં આવી હોય અથવા માંગણી કરવામાં આવી હોય તે અગાઉના વર્ષની સંબંધિત તરત અગાઉનું આકારણી વર્ષ છે.

૨૧. અનુરૂપ રીતે, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એની ઉપકલમ (૧) ના ખંડ (બી) મુજબ, એચ.એન. સફલ ગ્રૂપના કેસમાં, કારણ કે શોધ ૪.૯.૨૦૧૩ના રોજ હાથ ધરવામાં આવી હતી, તેથી જે અગાઉના વર્ષમાં આવી શોધ હાથ ધરવામાં આવી હોય અથવા માંગણી કરવામાં આવી હોય તે ૧.૪.૨૦૧૩ થી ૩૧.૩.૨૦૧૪ થાય છે અને આવા અગાઉના વર્ષને સંબંધિત મૂલ્યાંકન વર્ષ ૨૦૧૪-૧૫ થશે; તેથી, છ મૂલ્યાંકન વર્ષો એવા હશે કે જે ૨૦૧૪-૧૫ના મૂલ્યાંકન વર્ષને પૂર્વવર્તી છ મૂલ્યાંકન વર્ષો હોય, એટલે કે ૨૦૧૩-૧૪, ૨૦૧૨-૧૩, ૨૦૧૧-૧૨, ૨૦૧૦-૧૧, ૨૦૦૯-૧૦ અને ૨૦૦૮-૦૯.

બાર્ટર ગ્રૂપ અને વિનસ ગ્રૂપના કેસમાં, કારણ કે શોધ અનુક્રમે ૪.૧૨.૨૦૧૪ અને ૧૩.૩.૨૦૧૫ના રોજ હાથ ધરવામાં આવી હતી, તેથી જે અગાઉના વર્ષમાં આવી શોધ હાથ ધરવામાં આવી હોય અથવા માગણી કરવામાં આવી હોય તે ૨૦૧૪-૧૫ થાય છે અને આવા અગાઉના વર્ષને સંબંધિત મૂલ્યાંકન વર્ષ ૨૦૧૫-૧૬ થશે અને તેથી, ૨૦૧૫-૧૬ને પૂર્વવર્તી છ મૂલ્યાંકન વર્ષો ૨૦૧૪-૧૫, ૨૦૧૩-૧૪, ૨૦૧૨-૧૩, ૨૦૧૧-૧૨, ૨૦૧૦-૧૧ અને ૨૦૦૯-૧૦ થશે. તેથી, જો અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ અહીં ઉપરોક્ત ઉલ્લેખિત છ મૂલ્યાંકન વર્ષોથી પરના મૂલ્યાંકન વર્ષો માટે કોઈ નોટિસો જારી કરવામાં આવી હોય, તો આવી નોટિસો અધિકારક્ષેત્રની બહાર ગણાશે, કારણ કે તે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળ પરિકલ્પિત છ મૂલ્યાંકન વર્ષોની અંદર આવતી નથી.

(૫) અરજીઓમાં ઉઠાવવામાં આવેલા અન્ય મુદ્દાઓ

૨૨. નોંધનીય છે કે અરજદારગણ તરફના વિદ્વાન વકીલોએ દરેક કેસમાં આકારણી અધિકારી દ્વારા નોંધવામાં આવેલી વ્યક્તિગત સંતોષ નોંધોના સંબંધમાં રજૂઆતો કરી છે. વધુમાં, એવો પણ તર્ક કરવામાં આવ્યો છે કે અન્ય વ્યક્તિના આકારણી અધિકારીએ અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સીની ઉપકલમ (૧) હેઠળ જે રીતે જોગવાઈ કરવામાં આવી છે તે મુજબ સંતોષ નોંધ્યો નથી અને તેણે માત્ર શોધ હેઠળ આવેલા વ્યક્તિના આકારણી અધિકારી દ્વારા નોંધાયેલ સંતોષનું પુનરુત્પાદન જ કર્યું છે. તેમ છતાં, અધિનિયમની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ

નોટિસ જારી કરવા બાબતે આકારણી અધિકારીના અધિકારક્ષેત્રના પ્રશ્ન પર આ અદાલતે લીધેલા અભિપ્રાયને ધ્યાનમાં લેતા, અદાલતે દરેક વ્યક્તિગત અરજીના ગુણદોષમાં પ્રવેશ કર્યો નથી.

આખરી હુકમ

૨૩. ઉપરોક્ત ચર્ચાના પ્રકાશમાં, અરજીઓ સફળ થાય છે અને તે મુજબ મંજૂર કરવામાં આવે છે. આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૫૩સી હેઠળ દરેક અરજીઓમાં જારી કરવામાં આવેલી વિવાદિત નોટિસો આથી રદ કરવામાં આવે છે. જે કેસોમાં મૂલ્યાંકન આદેશો પડકારના વિષય છે, તેમાં વિવાદિત મૂલ્યાંકન આદેશો આથી આ આધાર પર રદ કરવામાં આવે છે કે આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૫૩સી હેઠળની કાર્યવાહીનો પ્રારંભ જ અધિકારક્ષેત્ર વિના કરવામાં આવ્યો હતો. તેથી દરેક અરજીઓમાં નિયમ સંપૂર્ણ કરવામાં આવે છે, ખર્ચ બાબતે કોઈ હુકમ વિના.

(હર્ષા દેવાની, ન્યાયમૂર્તિ)

(ભાર્ગવ ડી. કારિયા, ન્યાયમૂર્તિ)

The translation of this judgment has been provided by M/s

Hyperlink E-Solutions Pvt. Ltd.

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.