

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

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

=====

ગુજરાત ઉચ્ચ ન્યાયાલય, અમદાવાદ

આર/સ્પેશિયલ સિવિલ એપિલેકેશન નંબર ૧૩૫૫૬/૨૦૨૧

મંજૂરી અને હસ્તાક્ષર માટે:

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી જે. બી. પારડીવાલા

એસ. ડી/-

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ સુશ્રી નિશા એમ. ઠાકોર

એસ. ડી/-

=====

૧	શું સ્થાનિક સમાવારપત્રોના રિપોર્ટ્સને ચુકાદો જોવાની મંજૂરી આપવામાં આવે છે?	હા
૨.	રિપોર્ટ્સને મોકલવું કે નહિ?	હા
૩.	શું ન્યાયમૂર્તિ ચુકાદાની આખરી નકલ જોવાં ઇચ્છે છે?	ના
૪.	શું આ કેસમાં ભારતના બંધારણના અર્થઘટન કે તેનાં હેઠળ કરવામાં આવેલ કોઈ હુકમ સબબ કોઈ મહત્વપૂર્ણ કાયદાકીય પ્રશ્ન સમાવિષ્ટ છે?	ના

=====

ભાગીદાર અશ્વિનભાઈ કરશનભાઈ ઝાલાવડિયા મારફતે દર્શન એન્ટરપ્રાઇઝ

વિરુદ્ધ

એડિશનલ/ જોઈન્ટ/ ડેપ્યુટી/ અસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઈન્કમ

ટેક્સ/ ઈન્કમ ટેક્સ ઓફિસર

=====

ઉપસ્થિતિ:

અરજદાર(રો) નં. ૧ તરફે શ્રી મનીષ જે શાહ(૧૩૨૦)

સામાવાળા(ઓ) નં. ૧, ૨ તરફે શ્રીમતી કલ્પના કે રાવલ(૧૦૪૬)

=====

કોરમ:માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી જે. બી. પારડીવાલા

અને તા.

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ સુશ્રી નિશા એમ. ઠાકોર

તારીખ:૦૩/૦૧/૨૦૨૨

મૌખિક ચુકાદો

(માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી જે. બી. પારડીવાલા)

૧. ભારતના સંવિધાનના અનુચ્છેદ ૨૨૬ હેઠળની આ રિટ અરજી દ્વારા, રિટ અરજદાર, તેના ભાગીદારોમાંના એક મારફતે નોંધાયેલી ભાગીદારી પેઢી, નીચે

મુજબની દાદ માટે અરજ કરેલ છે;

“(એ) આ માનનીય અદાલત પ્રોસીડિંગ્સના રેકૉર્ડ મંગાવવા, તેમાં જોવાનું રાખવા અને એનેક્ષર-એફ ખાતે તારીખ ૧૯.૦૪.૨૦૨૧ ના રોજ કલમ ૧૪૪બી સાથે વાંચતા કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ સામાવાળા નં.૧ દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલ આકારણી હુકમ અને એનેક્ષર-જી ખાતે તે જ તારીખની કલમ ૧૫૬ હેઠળની માંગણા નોટિસને રદબાતલ કરતો સર્ટિઓરાઈની રિટ અથવા અન્ય કોઈ યોગ્ય રિટ, હુકમ અથવા નિર્દેશ જારી કરવા મહેરબાની કરશો.

(બી) આ માનનીય અદાલત પ્રોસીડિંગ્સના રેકૉર્ડ મંગાવવા, તેમાં જોવાનું રાખવા અને એનેક્ષર-એફ ખાતે તારીખ ૧૯.૦૪.૨૦૨૧ ના રોજ કલમ ૧૪૪બી સાથે વાંચતા કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ પસાર કરવામાં આવેલ આકારણી હુકમમાંથી ઉદ્ભવતી માંગણા પર સંપૂર્ણ સ્ટે મંજૂર કરવા સામાવાળાઓને નિર્દેશ આપતી મેન્ડેમસની રિટ અથવા અન્ય કોઈ યોગ્ય રિટ, હુકમ અથવા નિર્દેશ જારી કરવા મહેરબાની કરશો.

(સી) આ અરજીની સુનાવણી અને આખરી નિકાલ બાકી હોય ત્યાં સુધી, આ માનનીય અદાલત એનેક્ષર-એફ ખાતે તારીખ ૧૯.૦૪.૨૦૨૧ ના રોજ કલમ ૧૪૪બી સાથે વાંચતા કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ પસાર કરવામાં આવેલ આકારણી

હુકમના અમલ અને અમલીકરણ પર સ્ટે આપવા અને એનેક્સર-જી ખાતે કલમ ૧૫૬ હેઠળ જારી કરાયેલી નોટિસના અનુસંધાનમાં માંગણાની વસૂલાત પર વધુ સ્ટે આપવા મહેરબાની કરશો.

(ડી) આ માનનીય અદાલત ન્યાયના હિતમાં જે યોગ્ય અને ઉચિત જણાતી હોય તેવી વધુ અથવા અન્ય દાદ મંજૂર કરવા મહેરબાની કરશો, અને

(ઈ) આ માનનીય અદાલત સામાવાળાઓ સામે ખર્ચ સાથે આ અરજી મંજૂર કરવા મહેરબાની કરશો.”

૨. આ મુકદ્દમાને જન્મ આપતી હકીકતોનો સારાંશ નીચે મુજબ આપી શકાય;

૨.૧ રિટ અરજદાર તારીખ ૧૬/૧૨/૨૦૧૭ ના રોજ ભાગીદારી પેઢી તરીકે નિગમિત થવા પામેલ. ભાગીદારી પેઢી રિયલ એસ્ટેટ ડેવલપમેન્ટના વ્યવસાયમાં રોકાયેલી છે. પેઢીનો કેસ એવો છે કે તેમાં દસ ભાગીદારો છે. વિચારણાધીન વર્ષ માટે, પેઢી તારીખ ૧૬/૧૨/૨૦૧૭ ના રોજ રચાઈ હોવાથી અને તે સમયગાળા સુધી કોઈ વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિ ન હતી, તેથી તેણે તારીખ ૦૨/૦૬/૨૦૧૮ ના રોજ રૂ. શૂન્યનું આવકનું રિટર્ન ફાઈલ કર્યું હતું.

૨.૨ રિટ અરજદારનો કેસ સ્ક્રૂટિની આકારણી માટે પસંદ કરવામાં આવ્યો હતો અને તે મુજબ, અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળ તારીખ ૨૨/૦૯/૨૦૧૯ ની નોટિસ જારી કરવામાં આવી હતી. સ્ક્રૂટિની માટે રિટર્ન પસંદ કરવા માટેનું મુખ્ય કારણ, જે જણાવવામાં આવ્યું છે તે “શેર કેપિટલ/અધર કેપિટલ” છે. આકારણી હાથ ધરવાના હેતુસર, અધિનિયમની કલમ ૧૪૨(૧) હેઠળ નોટિસો જારી કરીને રિટ અરજદારને તેમાં જરૂરી વિગતો રજૂ કરવા જણાવવામાં આવ્યું હતું. એ બાબત વિવાદમાં નથી કે આવી નોટિસોના અનુસંધાનમાં, રિટ અરજદારના સી.એ./અધિકૃત પ્રતિનિધિ દ્વારા પાઠવવામાં આવેલા વિવિધ પત્રો મારફતે જરૂરી માહિતી રજૂ કરવામાં આવી હતી.

૨.૩ એવું જણાય છે કે પેઢીમાં દરેક ભાગીદાર દ્વારા લાવવામાં આવેલી મૂડી અને તેના સ્રોત અંગેની ચોક્કસ માહિતી રિટ અરજદાર પાસેથી માંગવામાં આવી હતી.

૨.૪ દરેક ભાગીદારો દ્વારા મૂડી લાવવા અંગેની જરૂરી માહિતી તારીખ ૨૦/૦૨/૨૦૨૧ ના જવાબ દ્વારા રજૂ કરવામાં આવી હતી, જે લગભગ સત્તર પાનામાં વિસ્તરેલ હતી.

૨.૫ રિટ અરજદારનો કેસ એવો છે કે માંગ્યા મુજબની તમામ જરૂરી માહિતી રજૂ

કરવામાં આવી હોવા છતાં, અહીં સામાવાળા નં.૧ એ આવી વિગતો ચકાસ્યા વિના, રિટ અરજદારને કારણ દર્શાવવા માટે તારીખ ૩૧/૦૩/૨૦૨૧ ની કારણ દર્શાવ નોટિસ સહ ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ એનેક્ષર-ડી જારી કરવાનું યોગ્ય માન્યું કે રૂ. ૨,૭૧,૭૫,૦૦૦/- (રૂપિયા બે કરોડ સીતેર લાખ પંચોતેર હજાર પૂરા) ની રકમ ભાગીદારો દ્વારા કરવામાં આવેલું મૂડી યોગદાન અસ્પષ્ટ રહે છે તે ધારણા પર પેઢીની રિટર્ન આવકમાં કેમ ઉમેરવામાં ન આવે.

૨.૬ પ્રશ્નાસ્પદ વર્ષ માટેની સ્ક્રૂટિની આકારણી પ્રોસીડિંગ્સ માટેના ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ સામે રિટ અરજદાર દ્વારા દાખલ કરાયેલા તારીખ ૦૨/૦૪/૨૦૨૧ ના વિગતવાર વાંધાઓની અમે નોંધ લઈએ છીએ. તે પેપર-બુકના પાના-૭૩ પર, એનેક્ષર-ઈ ખાતે છે.

૨.૭ આખરે, અધિનિયમની કલમ ૧૪૪બી સાથે વાંચતા કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ તારીખ ૧૯/૦૪/૨૦૨૧ નો આખરી વાદગ્રસ્ત આકારણી હુકમ પસાર કરવામાં આવ્યો. અમે વાદગ્રસ્ત આકારણી હુકમમાંથી કેટલાક સંબંધિત ફકરાઓ ટાંકીએ છીએ;

“૪.૫ આમ, કરદાતા જેમના તરફથી મૂડી પ્રાપ્ત થઈ/લેવાઈ હોવાનું દર્શાવવામાં આવ્યું છે તે પક્ષકારોની શાખપત્રતા અને તેમની સાથે કરવામાં આવેલા

વ્યવહારની સત્યતા સાબિત ન કરીને તેના ચોપડામાં દેખાતી જમા એન્ટ્રીઓને વાજબી ઠેરવવામાં નિષ્ફળ ગયા છે. ભાગીદારોના કિસ્સામાં, પક્ષકારો દ્વારા કમાયેલી આવક પેઢીની મૂડીમાં લાવવા માટે પૂરતી નથી. તેથી, કરદાતાએ દર્શાવ્યું છે કે ભાગીદારોએ પેઢીમાં મૂડી લાવવા માટે અન્ય કેટલાક પક્ષકારો પાસેથી લોન લીધી છે જે સમર્થનકારી પુરાવાઓથી સમર્થિત નથી. તેથી, જરૂરિયાત મુજબ કરદાતાએ અરજદાર પેઢીમાં મૂડી લાવવામાં ભાગીદારોની શાખપત્રતાનો બોજ અને ભાગીદારોને જેમના તરફથી ભંડોળ મળ્યું છે તેવા અન્ય પક્ષકારોની સત્યતા અને શાખપત્રતા પણ સાબિત કરેલ નથી.

૪.૬ સ્પષ્ટ સમજણ માટે તેના સંબંધમાં, આઈ.ટી. એક્ટની કલમ ૬૮ ની જોગવાઈઓ નીચે મુજબ પુનઃઉત્પાદિત કરવામાં આવે છે;

‘કલમ ૬૮; જ્યાં કોઈ અગાઉના વર્ષ માટે જાળવવામાં આવેલા કરદાતાના ચોપડામાં કોઈ રકમ જમા થયેલી જણાય, અને કરદાતા તેના સ્વરૂપ અને સ્રોત વિશે કોઈ સ્પષ્ટતા રજૂ ન કરે અથવા તેના દ્વારા રજૂ કરવામાં આવેલી સ્પષ્ટતા, (આકારણી અધિકારીની અદાલતમાં, સંતોષકારક ન હોય, તો તે રીતે જમા થયેલી રકમ પર કરદાતાની તે અગાઉના વર્ષની આવક તરીકે આવકવેરો આકારી શકાય છે.’

૪.૭ તેના સાદા વાંચન પરથી, એવું જણાય છે કે જે ધિરાણકર્તાઓ પાસેથી ભંડોળ મળ્યું છે તેમની ઓળખ અને શાખપત્રતા સાબિત કરવા માટે, વ્યવહારની સત્યતા, સ્વરૂપ અને સ્રોત સ્પષ્ટપણે સ્થાપિત કરવાનો બોજ કરદાતા પર છે. કલમનો પ્રારંભિક શબ્દપ્રયોગ “જ્યાં કરદાતાના હિસાબી ચોપડામાં કોઈ રકમ જમા થયેલી જણાય છે” છે, જેનો અર્થ એ થાય છે કે કલમ ૬૮ ત્યારે લાગુ થાય છે જ્યાં કરદાતાના ચોપડામાં કોઈ રકમ સંબંધિત એન્ટ્રી જમા થયેલી જણાય છે, જે આ રીતે ચોપડાના અસ્તિત્વ અને એવી રકમનું રેકોર્ડિંગ સૂચવે છે જેને એ.ઓ. શંકાસ્પદ માને છે.

૪.૮ પ્રશ્ન એ છે કે અધિનિયમની કલમ ૬૮ નું સાચું સ્વરૂપ અને વ્યાપ શું છે? અધિનિયમની કલમ ૬૮ ક્યારે અને કઈ પરિસ્થિતિઓમાં લાગુ થશે? કલમ ૬૮ નું કેવળ વાંચન સૂચવે છે કે કરદાતા દ્વારા જાળવવામાં આવેલા ચોપડામાં રકમની જમા એન્ટ્રી હોવી જોઈએ, આવી જમા એન્ટ્રી અગાઉના વર્ષ દરમિયાનની રકમની હોવી જોઈએ, અને એ.ઓ. ના અભિપ્રાયમાં ચોપડામાં મળી આવેલી આવી જમા એન્ટ્રીના સ્વરૂપ અને સ્રોત વિશે કરદાતા દ્વારા આપવામાં આવેલી સ્પષ્ટતા સંતોષકારક ન હોય. ત્યારપછી જ તે રીતે જમા થયેલી રકમ પર કરદાતાની તે અગાઉના વર્ષની આવક તરીકે આવકવેરો આકારી શકાય છે. ‘કરદાતા કોઈ સ્પષ્ટતા રજૂ ન કરે’ અભિવ્યક્તિનો અર્થ એ થાય છે જ્યાં કરદાતા દ્વારા જાળવવામાં આવેલા ચોપડામાં જમા થયેલી મળી આવેલી રકમ અંગે

કરદાતા કોઈ યોગ્ય, વાજબી અને સ્વીકાર્ય સ્પષ્ટતા રજૂ ન કરે.

૪.૯ આવો અભિપ્રાય પોતે જ કરદાતા સામે પ્રથમ દર્શનીય પુરાવો બને છે, એટલે કે નાણાંની પ્રાપ્તિ, અને જો કરદાતા સદર પુરાવાનું ખંડન કરવામાં નિષ્ફળ જાય, તો તે આવકના સ્વરૂપની પ્રાપ્તિ હતી તેમ ઠેરવીને કરદાતા સામે તેનો ઉપયોગ કરી શકાય છે.

૪.૧૦ ઉપરોક્ત હકીકતો અને ચર્ચાને ધ્યાનમાં રાખીને, તે ખૂબ જ સ્પષ્ટ છે કે કરદાતા પેઢીના તે ભાગીદારોની શાખપત્રતા સાબિત કરી શક્યા નથી જેમણે પેઢીમાં ભારે મૂડી આણી છે અને તે જ રીતે અન્ય પક્ષકારોની ઓળખ, સત્યતા અને શાખપત્રતા પણ સાબિત કરી શક્યા નથી જેમના તરફથી ભાગીદારો દ્વારા પેઢીમાં મૂડી તરીકે લાવવા માટે ભંડોળ મેળવવામાં આવ્યું છે. આમ, સંબંધિત દસ્તાવેજી પુરાવાઓ કરદાતાના બચાવમાં આવશે નહીં કારણ કે કરદાતા જેમના તરફથી મૂડી લાવવામાં આવી છે તે પક્ષકારોની શાખપત્રતા અને પ્રાપ્તિના વર્ષ દરમિયાન જ વ્યવહારોની સત્યતા, સ્વરૂપ અને સ્રોત સાબિત કરવામાં નિષ્ફળ ગયા છે. તેથી, જે ભાગીદારોની શાખપત્રતા સાબિત થઈ નથી અને જે અન્ય પક્ષકારો પાસેથી ભાગીદારોએ ભંડોળ મેળવ્યું હોવાનું દર્શાવ્યું છે તેમની ઓળખ, સત્યતા અને શાખપત્રતા પણ સાબિત થઈ નથી તેમની દ્વારા લાવવામાં આવેલી મૂડીની ગણતરી નીચે મુજબ કરવામાં આવે છે;

અનુ. નં.	ભાગીદારનું નામ	રકમ (રૂ.)
૧.	અશ્વિનભાઈ કે. ઝાલાવડિયા	૨૨,૬૩,૦૦૦
૨.	ભરતભાઈ એમ. ખુંટ	૨૮,૮૬,૦૦૦
૩.	હરેશભાઈ જે. ઝાલાવડિયા	૨૭,૧૫,૦૦૦
૪.	હસમુખભાઈ એમ. ખુંટ	૨૮,૮૬,૦૦૦
૫.	જગદીશભાઈ બી. હીરપરા	૫૦,૬૮,૦૦૦
૬.	કૌશિક કાનુભાઈ હીરપરા	૫૦,૬૮,૦૦૦
૭.	નરેન્દ્રભાઈ બી. હીરપરા	૪,૦૦,૦૦૦
૮.	રાવજીભાઈ કે. પટેલ	૧૭,૦૬,૦૦૦
૯.	સંજયકુમાર એમ. કાનાણી	૪૧,૬૩,૦૦૦
કુલ		૨,૭૧,૭૫,૦૦૦

જ.૧૧ રૂ. ૨,૭૧,૭૫,૦૦૦/- ની રકમને કરદાતા પેઢીના ચોપડામાં અસ્પષ્ટ રોકડ જમા તરીકે ગણવામાં આવે છે અને અસ્પષ્ટ રોકડ જમા હોવાના કારણે અધિનિયમની કલમ ૧૧૫બીબીઈ સાથે વાંચતા કલમ ૬૮ હેઠળ કરપાત્ર કરવામાં આવે છે. આઈ.ટી. એક્ટ ૧૯૬૧ ની કલમ ૨૭૧એએસી હેઠળ દંડની પ્રોસીડિંગ્સ અલગથી શરૂ કરવામાં આવેલ છે.

પ.૧ ઉપરોક્તને આધીન, કરદાતાની આવક નીચે મુજબ નક્કી કરવામાં આવે છે;

		રકમ રૂ. માં
	તારીખ ૨૬.૦૧.૨૦૧૯ ના કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળના	૨,૭૧,૭૫,૦૦
	હુકમ મુજબની કુલ આવક	૦/-
	શૂન્ય	
ઉમેરો	કલમ ૬૮ રડબલ્યુએસ ૧૧૫બીબીઈ હેઠળ અસ્પષ્ટ રોકડ જમા-ઉપરોક્ત ફકરા-૪ મુજબ લાવવામાં આવેલ મૂડી.	
	આકારેલ કુલ આવક	૨,૭૧,૭૫,૦૦
		૦

૨.૮ આમ, ઉપરોક્ત બાબત પરથી જણાય છે કે આકારણી અધિકારીએ એવો વલણ અપનાવ્યો હતો કે રિટ અરજદાર પેઢી, કરદાતા તરીકે, જેમના તરફથી મૂડી પ્રાપ્ત થયેલી દર્શાવવામાં આવી છે તે પક્ષકારોની શાખપત્રતા સાબિત ન કરીને તેના હિસાબી ચોપડામાં દેખાતી જમા એન્ટ્રીઓને વાજબી ઠેરવવામાં નિષ્ફળ ગઈ હતી. આકારણી અધિકારીના જણાવ્યા અનુસાર, ભાગીદારોએ મૂડીમાં હકીકતો લાવવા અંગે કન્ફર્મેશન આપ્યું હોવા છતાં, આકારણી અધિકારી

તેવા વ્યવહારોથી આશ્વસ્ત થયા ન હતા કારણ કે ભાગીદારોએ અન્ય પક્ષકારો પાસેથી લોન મેળવી હતી. તેને વધુ સ્પષ્ટ રીતે કહીએ તો, આકારણી અધિકારીએ અધિનિયમની કલમ ૬૮ અંગે કરદાતા વતી રજૂ કરાયેલી દલીલને એ કારણોસર ફગાવી દીધી હતી કે કરદાતા પેઢીમાં ભારે મૂડી લાવનારા પેઢીના ભાગીદારોની શાખપત્રતા અને ભાગીદારો દ્વારા પેઢીમાં મૂડી તરીકે લાવવા માટે જેમના તરફથી ભંડોળ મેળવવામાં આવ્યું હતું તેવા અન્ય પક્ષકારોની ઓળખ, સત્યતા અને શાખપત્રતા સાબિત કરવા માટે સક્ષમ બન્યા ન હતા.

૨.૯ આકારણી અધિકારી દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા ઉપરોક્ત વાદગ્રસ્ત હુકમથી અસંતોષ પામીને, રિટ અરજદાર આ વર્તમાન રિટ અરજી સાથે આ અદાલત સમક્ષ ઉપસ્થિત થયા છે.

૩. રિટ અરજદાર તરફથી ઉપસ્થિત વિદ્વાન વકીલ શ્રી મનીષ જે. શાહે ભારપૂર્વક રજૂઆત કરી હતી કે વાદગ્રસ્ત આકારણી હુકમ ભૂલભરેલો છે અને કુદરતી ન્યાયના સિદ્ધાંતોના સંપૂર્ણ ઉલ્લંઘનમાં છે. શ્રી શાહ પાસે રજૂ કરવા માટે ખૂબ જ ટૂંકી રજૂઆત છે. શ્રી શાહના જણાવ્યા મુજબ, કાયદો કરદાતા પાસેથી સ્રોતના સ્રોતની સ્પષ્ટતા કરવાની અપેક્ષા રાખતો નથી. શ્રી શાહ રજૂઆત કરશે કે જ્યારે તેમના અસીલને પેઢીના હિસાબી ચોપડામાંની એન્ટ્રીઓ સ્પષ્ટ કરવા માટે જણાવવામાં આવ્યું ત્યારે, પેઢી દ્વારા તમામ વિગતો રજૂ કરવામાં આવી હતી

જેમાં એ બાબત તરફ નિર્દેશ કરવામાં આવ્યો હતો કે તે પેઢીના ભાગીદારો છે જેમણે પેઢીની મૂડીમાં જરૂરી રકમ આણી છે. શ્રી શાહના જણાવ્યા મુજબ, બાબત તે તબક્કે અટકી જવી જોઈતી હતી. પેઢી સાથે વધુ કોઈ તપાસ થઈ શકી ન હોત. જો આકારણી અધિકારીને સમગ્ર વ્યવહારની સત્યતા અંગે કોઈ શંકા હોય, તો તેઓ વ્યક્તિગત ભાગીદારોની પૂછપરછ કરી શક્યા હોત, પેઢીની નહીં. શ્રી શાહના જણાવ્યા મુજબ, આ અધિનિયમની કલમ ૬૮ સાથે સુસંગત રહેશે.

૪. શ્રી શાહની બીજી રજૂઆત એ છે કે વાદગ્રસ્ત આકારણી હુકમ એ ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમની તદ્દન નકલ છે. તે તપાસ અધિકારી દ્વારા ઉપસ્થિત કરવામાં આવેલા ચોક્કસ પ્રશ્નોના સંદર્ભમાં રિટ અરજદાર દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવેલી કોઈપણ વિગતો/માહિતી ધ્યાનમાં લેવામાં નિષ્ફળ જાય છે. શ્રી શાહ રજૂઆત કરશે કે આ આકારણી અધિકારી દ્વારા હાથ ધરવામાં આવેલી માત્ર એક યાંત્રિક કવાયત છે અને તે જ હેતુને નિષ્ફળ બનાવશે જેની સાથે અધિનિયમમાં ૦૧.૦૪.૨૦૨૧ થી કલમ ૧૪૪બી દાખલ કરવામાં આવી હતી. શ્રી શાહ કલમ ૧૪૪બી ના સબ-કલોઝ (૯) પર ખૂબ ભાર મૂકે છે જે નોન-ઓબસ્ટેન્ટ કલમથી શરૂ થાય છે. કલમ ૧૪૪બી ના સબ-સેક્શન (૯) માં જોગવાઈ છે કે અધિનિયમની અન્ય કોઈ જોગવાઈમાં કંઈપણ સમાવિષ્ટ હોય તેમ છતાં, સબ-સેક્શન (૨) માં દર્શાવેલ કેસોમાં કલમ ૧૪૩ ના સબ-સેક્શન (૩) હેઠળ અથવા કલમ ૧૪૪ હેઠળ કરવામાં આવેલી આકારણીને નોન-એસ્ટ ગણવામાં

આવશે જો આવી આકારણી અધિનિયમની કલમ ૧૪૪બી હેઠળ નિર્ધારિત પ્રક્રિયા અનુસાર ન હોય તેમ જણાય.

પ. શ્રી શાહ, તેમની ઉપરોક્ત રજૂઆતોના સમર્થનમાં, મંત્રા ઈન્ડસ્ટ્રીઝ લિમિટેડ વિ. નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર (એનએફએસી અથવા એએનએસી), (૨૦૨૧) ૧૩૧ ટેક્સમેન.કોમ ૧૬૫ (બોમ્બે) માં અહેવાલિત બોમ્બે હાઈકોર્ટના એક તાજેતરના ચુકાદા પર મજબૂત આધાર રાખે છે, જેમાં બોમ્બે હાઈકોર્ટે તેમાંના વાદગ્રસ્ત આકારણી હુકમને રદ કરવાનું યોગ્ય માન્યું હતું કારણ કે તે કલમ ૧૪૪બી ના સબ-સેક્શન (૯) ના ભંગમાં હોવાનું જણાયું હતું અને આકારણી અધિકારી માટે કાયદા અનુસાર સલાહ મુજબ યોગ્ય પગલાં લેવાનું બાકી રાખ્યું હતું. શ્રી શાહ માઈલસ્ટોન બ્રાન્ડકોમ પ્રાઈવેટ લિમિટેડ વિ. નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર, નવી દિલ્હી અને અન્ય, રિટ પિટિશન (એલ) નં.૨૮૨૧૨/૨૦૨૧, નિર્ણય તારીખ ૧૪.૧૨.૨૦૨૧ ના કેસમાં બોમ્બે હાઈકોર્ટ દ્વારા પસાર કરાયેલા અન્ય એક હુકમ પર પણ આધાર રાખે છે, જેમાં પણ આકારણીનો હુકમ રદ કરવામાં આવ્યો હતો અને બાબત પુનઃ વિચારણા માટે પરત મોકલવામાં આવી હતી.

ક. બોમ્બે હાઈકોર્ટ દ્વારા પસાર કરાયેલા ઉપરોક્ત બે હુકમો ઉપરાંત, શ્રી શાહે નીચેના ચુકાદાઓ પર પણ આધાર રાખેલ છે;

નં.	નામ	સાચટેશન
૧.	ક્રાંતિ એસોસિએટ્સ પ્રાઇવેટ લિમિટેડ વિ. મસૂદ અહમદ ખાન અને અન્ય (એસસી)	(૨૦૧૦) ૯ એસ.સી.સી. ૪૯૬ (એસસી)
૨.	યુઓઆઈ વિ. કમલાક્ષી ફાઇનાન્સ કોર્પોરેશન (એસસી)	૧૯૯૨ સપ્લી. (૧) એસ.સી.સી. ૪૪૩ (એસસી)
૩.	એર કન્ડીશનીંગ સ્પેશિયાલિસ્ટ્સ પ્રાઇવેટ લિમિટેડ વિ. યુઓઆઈ (ગુજ.)	(૧૯૯૬) ૨૨૧ આઈ.ટી.આર. ૭૩૯ (ગુજ.)
૪.	માલિની કન્સ્ટ્રક્શન કંપની વિ. ગુજરાત રાજ્ય (ગુજ.)	એસસીએ નં.૧૩૯૭૧/૨૦૧૯ (ગુજ.)
૫.	પૂંજર સર્વિસ કો. ઓપ. બેંક લિમિટેડ વિ. આઈટીઓ (કેરળ)	(૨૦૨૧) ૧૩૦ ટેક્સમેન.કોમ ૧૧૬ (કેરળ)
૬.	ક્લેરિસ લાઇફ સાયન્સ લિમિટેડ વિ. યુઓઆઈ (બોમ્બે)	એસસીએ નં.૧૨૬૮૬/૨૦૧૨
૭.	અજંતા મેન્યુફેક્ચરિંગ પ્રાઇવેટ લિમિટેડ વિ. યુઓઆઈ	એસસીએ નં.૩૩૧૮ અને ૩૩૨૦/૨૦૨૧

૭. શ્રી શાહે, વિશિષ્ટ રીતે, માલિની કન્સ્ટ્રક્શન કંપની (ઉપર મુજબ) ના કેસમાં આ હાઈકોર્ટના ચુકાદા પર તેમની એ રજૂઆતને મજબૂત કરવા માટે ભારે આધાર રાખ્યો છે કે વાદગ્રસ્ત હુકમ કલમ ૧૪૪બી(૯) ને ધ્યાનમાં રાખીને ટકી શકે તેમ ન હોવાથી હાલની બાબતને પુનઃ વિચારણા માટે પરત મોકલવાની જરૂર છે. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, માલિની કન્સ્ટ્રક્શન કંપની (ઉપર મુજબ) પર એ રજૂઆતના સમર્થનમાં આધાર રાખવામાં આવ્યો છે કે જ્યારે વાદગ્રસ્ત આકારણી હુકમ કારણો વિનાનો હોય, તો તે કુદરતી ન્યાયના સિદ્ધાંતોના ભારે ઉદ્ધંધનમાં પસાર થયેલો કહી શકાય અને કમિશનર સમક્ષ અધિનિયમની કલમ ૨૪૬ હેઠળ

અપીલ દાખલ કરવાના વૈકલ્પિક ઉપાય રિટ અરજી ગ્રાહ્ય રાખવામાં બાધક બનશે નહીં.

૮. ઉપર દર્શાવેલ પરિસ્થિતિઓમાં, શ્રી શાહ અરજ કરે છે કે આ રિટ અરજીમાં ગુણદોષ હોવાથી, તેને મંજૂર કરવામાં આવે અને માંગ્યા મુજબની દાદ મંજૂર કરવામાં આવે.

૯. બીજી તરફ, રજસ્વ તરફથી ઉપસ્થિત વિદ્વાન સિનિયર સ્ટેજિંગ કાઉન્સિલ શ્રીમતી કલ્પના રાવલ દ્વારા આ રિટ અરજીનો ભારપૂર્વક વિરોધ કરવામાં આવ્યો છે. શ્રીમતી રાવલે ભારપૂર્વક રજૂઆત કરી હતી કે વાદગ્રસ્ત આકારણી હુકમ પસાર કરવામાં આકારણી અધિકારી દ્વારા કોઈ ભૂલ, કાયદાની કોઈ ભૂલની તો વાત જ શું, કરવામાં આવી હોવાનું કહી શકાય નહીં. તે રજૂઆત કરશે કે જો કુદરતી ન્યાયના સિદ્ધાંતોનું ઉલ્લંઘન થયું હોય, અથવા હુકમ હુકમત વિનાનો હોય, તો પણ જો વૈધાનિક અપીલના રૂપમાં વૈકલ્પિક ઉપાય ઉપલબ્ધ હોય તો રિટ અદાલત રિટ અરજી ગ્રાહ્ય રાખવાનો ઇનકાર કરી શકે છે. શ્રીમતી રાવલના જણાવ્યા મુજબ, બાબુરામ વિ. જિલ્લા પરિષદ, એ.આઈ.આર. ૧૯૬૯ એસસી ૫૫૬ ના કેસમાં સુપ્રીમ કોર્ટનો નિર્ણય કાયદાની આવી સ્થિતિ તદ્દન સ્પષ્ટ કરે છે. શ્રીમતી રાવલ રજૂઆત કરશે કે ટિટાગુર પેપર મિલ્સ કો. લિમિટેડ વિ. ઓરિસા રાજ્ય, એ.આઈ.આર. ૧૯૮૩ એસસી ૬૦૩ માં, તેમાંના અપીલકર્તાએ

રજૂઆત કરી હતી કે કુદરતી ન્યાયના સિદ્ધાંતોનું ઉલ્લંઘન થયું હતું અને વાદગ્રસ્ત હુકમ હુકુમત વિનાનો હતો, છતાં સુપ્રીમ કોર્ટે ઠેરવ્યું હતું કે રિટ અરજદારે અપીલના તેના વૈકલ્પિક ઉપાયનો ઉપયોગ કરવો જોઈએ. આમ, શ્રીમતી રાવલના જણાવ્યા મુજબ, એ સુસ્થાપિત છે કે જ્યારે અસીલ માટે વૈકલ્પિક અને સમાન રીતે અસરકારક ઉપાય ખુલ્લો હોય, ત્યારે તેણે તે ઉપાય મેળવવો જરૂરી હોવો જોઈએ અને પરમાધિકાર રિટ જારી કરવા માટે હાઈકોર્ટની વિશેષ/સમન્યાયી હુકુમતનો આશરો લેવો જોઈએ નહીં. શ્રીમતી રાવલ દ્વારા કરવામાં આવેલી બીજી દલીલ એ છે કે રિટ અરજદારના વલણને ધ્યાનમાં લીધા વિના વાદગ્રસ્ત આકારણી હુકમ એ ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમની તદ્દન નકલ છે તેવો દાવો કરવો ખોટો છે. શ્રીમતી રાવલ રજૂઆત કરશે કે આકારણી અધિકારીએ પોતે ખૂબ સ્પષ્ટ કર્યું હતું કે તેઓ પેઢીના ખાતાવહી ખાતામાંની એન્ટ્રીઓની સત્યતાથી આશ્વસ્ત નથી. તે રજૂઆત કરશે કે પેઢીએ ભલે એવું કહ્યું હોય કે તેને વ્યક્તિગત ભાગીદારો પાસેથી અમુક રકમ મળી છે, છતાં પણ તે પોતે જ, કેસને અધિનિયમની કલમ ૬૮ ના વ્યાપમાં લાવવા માટે પૂરતું રહેશે નહીં. શ્રીમતી રાવલની ત્રીજી અને છેલ્લી રજૂઆત એ છે કે રિટ અરજદાર તરફથી ઉપસ્થિત વિદ્વાન વકીલ દ્વારા હાઈલાઈટ કરવામાં આવેલા તમામ પાસાઓ કમિશનર ઓફ અપીલ્સ દ્વારા જોઈ શકાય છે અને, આવી પરિસ્થિતિઓમાં, આ રિટ અરજી ગ્રાહ્ય રાખી શકાય નહીં અને તેને ફગાવી દેવી જોઈએ.

વિશ્લેષણ

૧૦. પક્ષકારો તરફથી ઉપસ્થિત વિદ્વાન વકીલોને સાંભળ્યા પછી અને રેકૉર્ડ પરની સામગ્રી ધ્યાને લીધા પછી, આપણી વિચારણા માટે ઉપસ્થિત થતો એકમાત્ર પ્રશ્ન એ છે કે શું વર્તમાન રિટ અરજી ગ્રાહ્ય રાખવી જોઈએ?.

૧૧. બંને પક્ષે કરાયેલી પરસ્પર વિરોધી રજૂઆતો પર ધ્યાન આપતા પહેલા, આપણે અધિનિયમની કલમ ૧૪૪બી ની જોગવાઈઓ પર નજર કરવી જ જોઈએ. કલમ ૧૪૪બી ફેસલેસ આકારણી વિશે વાત કરે છે. કલમ ૧૪૪બી તારીખ ૦૧.૦૪.૨૦૨૧ થી ઉમેરવામાં આવી હતી. કલમ ૧૪૪બી નોન-ઓબસ્ટેન્ટ કલમથી શરૂ થાય છે. કલમ ૧૪૪બી(૧) નીચે મુજબ વંચાય છે;

૧૪૪બી. (૧) આ અધિનિયમની અન્ય કોઈ જોગવાઈઓમાં તેનાથી વિપરીત કંઈપણ સમાવિષ્ટ હોય તેમ છતાં, સબ-સેક્શન (૨) માં દર્શાવેલ કેસોમાં, કલમ ૧૪૩ ના સબ-સેક્શન (૩) હેઠળ અથવા કલમ ૧૪૪ હેઠળની આકારણી, ફેસલેસ રીતે નીચેની પ્રક્રિયા મુજબ કરવામાં આવશે, એટલે કે:—

(૧) નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર કરદાતા પર કલમ ૧૪૩ ના સબ-સેક્શન (૨) હેઠળ નોટિસ બજવણી કરશે;

(૨) કરદાતા, કલોઝ (૧) માં દર્શાવેલ નોટિસ મળ્યાની તારીખથી પંદર દિવસની અંદર, નેશનલ ફ્રેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર સમક્ષ પોતાનો જવાબ ફાઈલ કરી શકશે;

(૩) જ્યાં કરદાતા—

(એ) કલમ ૧૩૯ હેઠળ અથવા કલમ ૧૪૨ ના સબ-સેક્શન (૧) હેઠળ અથવા કલમ ૧૪૮ ના સબ-સેક્શન (૧) હેઠળ જારી કરાયેલી નોટિસના અનુસંધાનમાં પોતાનું આવકનું રિટર્ન ફાઈલ કર્યું હોય, અને કલમ ૧૪૩ ના સબ-સેક્શન (૨) હેઠળ આકારણી અધિકારી અથવા નિર્ધારિત આવકવેરા સત્તાધિકારી, જે પાછા હોય, દ્વારા નોટિસ જારી કરવામાં આવી હોય; અથવા

(બી) આકારણી અધિકારી દ્વારા કલમ ૧૪૨ ના સબ-સેક્શન (૧) હેઠળ જારી કરાયેલી નોટિસના અનુસંધાનમાં પોતાનું આવકનું રિટર્ન ફાઈલ કર્યું ન હોય; અથવા

(સી) કલમ ૧૪૮ ના સબ-સેક્શન (૧) હેઠળ પોતાનું આવકનું રિટર્ન ફાઈલ કર્યું ન હોય અને આકારણી અધિકારી દ્વારા કલમ ૧૪૨ ના સબ-સેક્શન (૧)

હેઠળ નોટિસ જારી કરવામાં આવી હોય,

નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર કરદાતાને જાણ કરશે કે તેમના કિસ્સામાં આકારણી આ કલમ હેઠળ નિર્ધારિત પ્રક્રિયા અનુસાર પૂર્ણ કરવામાં આવશે;

(જ) નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર આ કલમ હેઠળ ફેસલેસ આકારણીના હેતુઓ માટે પસંદ કરેલ કેસ ઓટોમેટેડ એલોકેશન સિસ્ટમ દ્વારા કોઈપણ એક પ્રાદેશિક ફેસલેસ આકારણી કેન્દ્રમાં ચોક્કસ આકારણી એકમને સોંપશે;

(પ) જ્યાં કોઈ કેસ આકારણી એકમને સોંપવામાં આવે છે, તો તે નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટરને નીચે મુજબની વિનંતી કરી શકશે—

(એ) કરદાતા અથવા અન્ય કોઈ વ્યક્તિ પાસેથી આવી વધુ માહિતી, દસ્તાવેજો અથવા પુરાવા મેળવવા માટે, જે તે નિર્દેશિત કરે;

(બી) વેરિફિકેશન યુનિટ દ્વારા ચોક્કસ તપાસ અથવા ચકાસણી હાથ ધરવા માટે; અને

(સી) ટેકનિકલ યુનિટ પાસેથી ટેકનિકલ સહાય મેળવવા માટે;

(ડ) જ્યાં કરદાતા અથવા અન્ય કોઈ વ્યક્તિ પાસેથી વધુ માહિતી, દસ્તાવેજો અથવા પુરાવા મેળવવા માટેની વિનંતી આકારણી એકમ દ્વારા કરવામાં આવી હોય, તો નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર આકારણી એકમ દ્વારા માંગવામાં આવેલી માહિતી, દસ્તાવેજો અથવા પુરાવા મેળવવા માટે કરદાતા અથવા અન્ય કોઈ વ્યક્તિને યોગ્ય નોટિસ અથવા માંગણી જારી કરશે;

(ઢ) કરદાતા અથવા અન્ય કોઈ વ્યક્તિ, જે પણ હોય, કલોઝ (ડ) માં દર્શાવેલ નોટિસનો પોતાનો જવાબ, તેમાં નિર્ધારિત સમયની અંદર અથવા આ સંબંધમાં અરજીના આધારે લંબાવવામાં આવે તેવા સમયની અંદર, નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર સમક્ષ ફાઈલ કરશે;

(લ) જ્યાં વેરિફિકેશન યુનિટ દ્વારા ચોક્કસ તપાસ અથવા ચકાસણી હાથ ધરવા માટેની વિનંતી આકારણી એકમ દ્વારા કરવામાં આવી હોય, તો વિનંતી ઓટોમેટેડ એલોકેશન સિસ્ટમ દ્વારા કોઈપણ એક પ્રાદેશિક ફેસલેસ આકારણી કેન્દ્રમાં વેરિફિકેશન યુનિટને નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર દ્વારા સોંપવામાં આવશે;

(૯) જ્યાં ટેકનિકલ યુનિટ પાસેથી ટેકનિકલ સહાય મેળવવા માટેની વિનંતી આકારણી એકમ દ્વારા કરવામાં આવી હોય, તો વિનંતી ઓટોમેટેડ એલોકેશન સિસ્ટમ દ્વારા કોઈપણ એક પ્રાદેશિક ફેસલેસ આકારણી કેન્દ્રમાં ટેકનિકલ યુનિટને નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર દ્વારા સોંપવામાં આવશે;

(૧૦) નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર કલોઝ (૮) અથવા કલોઝ (૯) માં દર્શાવેલ વિનંતીના આધારે વેરિફિકેશન યુનિટ અથવા ટેકનિકલ યુનિટ પાસેથી મળેલ અહેવાલ સંબંધિત આકારણી એકમને મોકલશે;

(૧૧) જ્યાં કરદાતા કલોઝ (૬) માં દર્શાવેલ નોટિસ અથવા કલમ ૧૪૨ ના સબ-સેક્શન (૧) હેઠળ જારી કરાયેલી નોટિસ અથવા કલમ ૧૪૨ ના સબ-સેક્શન (૨એ) હેઠળ જારી કરાયેલા નિર્દેશનું પાલન કરવામાં નિષ્ફળ જાય, તો નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર આવા કરદાતા પર કલમ ૧૪૪ હેઠળ નોટિસ બજવણી કરીને તેમને નોટિસમાં નિર્ધારિત કરવાની તારીખ અને સમયે કારણ દર્શાવવાની તક આપશે કે તેમના કિસ્સામાં આકારણી તેના શ્રેષ્ઠ નિર્ણય મુજબ કેમ પૂર્ણ ન કરવી જોઈએ;

(૧૨) કરદાતા, કલોઝ (૧૧) માં દર્શાવેલ નોટિસમાં નિર્ધારિત સમયની અંદર અથવા આ સંબંધમાં અરજીના આધારે લંબાવવામાં આવે તેવા સમયની અંદર,

નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર સમક્ષ પોતાનો જવાબ ફાઈલ કરશે;

(૧૩) જ્યાં કરદાતા કલોઝ (૧૧) માં દર્શાવેલ નોટિસનો જવાબ તેમાં નિર્ધારિત સમયની અંદર અથવા લંબાવેલ સમયની અંદર, જો કોઈ હોય તો, ફાઈલ કરવામાં નિષ્ફળ જાય, તો નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર આવી નિષ્ફળતા અંગે આકારણી એકમને જાણ કરશે;

(૧૪) આકારણી એકમ, રેકૉર્ડ પર ઉપલબ્ધ તમામ સંબંધિત સામગ્રીને ધ્યાનમાં લીધા પછી લિખિતમાં, ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ તૈયાર કરશે અથવા, એવા કિસ્સામાં જ્યાં નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર તરફથી કલોઝ (૧૩) માં દર્શાવેલ જાણકારી મળે, લિખિતમાં, તેના શ્રેષ્ઠ નિર્ણય મુજબ ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ તૈયાર કરશે, જેમાં કરદાતાના રિટર્ન મુજબની આવક અથવા ચૂકવવાપાત્ર રકમ, અથવા કરદાતાને રિફંડપાત્ર રકમનો સ્વીકાર કરીને અથવા સદર આવક અથવા રકમમાં ફેરફાર કરીને, અને આવા હુકમની નકલ નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટરને મોકલશે;

(૧૫) આકારણી એકમે, ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ તૈયાર કરતી વખતે, જો કોઈ હોય તો, તેમાં શરૂ કરવામાં આવનાર દંડની પ્રોસીડિંગ્સની વિગતો પૂરી પાડવાની રહેશે;

(૧૬) નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર, ઓટોમેટેડ એકઝામિનેશન ટૂલ મારફતે પણ સહિત, બોર્ડ દ્વારા નિર્ધારિત જોખમ વ્યવસ્થાપન વ્યૂહરચના અનુસાર ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમની તપાસ કરશે, જેના પર તે નીચે મુજબનો નિર્ણય લઈ શકશે—

(એ) ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ મુજબ, કરદાતાના હિતને પ્રતિકૂળ હોય તેવો કોઈ ફેરફાર સૂચવવામાં આવ્યો ન હોય તેવા કિસ્સામાં, આકારણીને આખરી રૂપ આપવું અને આવા હુકમની નકલ તેમજ દંડની પ્રોસીડિંગ્સ શરૂ કરવા માટેની નોટિસ, જો કોઈ હોય તો, સદર આકારણીના આધારે કરદાતા દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર રકમ, અથવા કરદાતાને મળવાપાત્ર કોઈ રકમનું રિફંડ નિર્ધારિત કરતી માંગણા નોટિસ સાથે, કરદાતા પર બજવણી કરવી; અથવા

(બી) કરદાતાના હિતને પ્રતિકૂળ હોય તેવો કોઈ ફેરફાર સૂચવવામાં આવ્યો હોય તેવા કિસ્સામાં, પ્રસ્તાવિત ફેરફાર કેમ કરવામાં ન આવે તે અંગે કારણ દર્શાવવા માટે જણાવતી નોટિસની બજવણી કરીને કરદાતાને એક તક પૂરી પાડવી; અથવા

(સી) આવા હુકમની સમીક્ષા હાથ ધરવા માટે, ઓટોમેટેડ એલોકેશન સિસ્ટમ દ્વારા, કોઈપણ એક પ્રાદેશિક ફેસલેસ આકારણી કેન્દ્રમાં રિવ્યુ યુનિટને ડ્રાફ્ટ

આકારણી હુકમ સોંપવો;

(૧૭) રિવ્યુ યુનિટ, નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર દ્વારા તેને મોકલવામાં આવેલ ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમની સમીક્ષા હાથ ધરશે જેના પર તે નીચે મુજબનો નિર્ણય લઈ શકશે—

(એ) ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ સાથે સહમત થવું અને નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટરને આવી સહમતી અંગે જાણ કરવી; અથવા

(બી) ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમમાં તે યોગ્ય માને તેવો ફેરફાર સૂચવવો અને પોતાના સૂચનો નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટરને મોકલવા;

(૧૮) નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર, રિવ્યુ યુનિટની સહમતી મળ્યા પછી, નીચે દર્શાવેલ પ્રક્રિયા અનુસરશે—

(એ) કલોઝ (૧૬) ના સબ-કલોઝ (એ); અથવા

(બી) કલોઝ (૧૬) ના સબ-કલોઝ (બી);

(૧૯) નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર, રિવ્યુ યુનિટ તરફથી ફેરફાર માટેના સૂચનો મળ્યા પછી, ઓટોમેટેડ એલોકેશન સિસ્ટમ દ્વારા, જે આકારણી એકમે ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ તૈયાર કર્યો હોય તેનાથી અલગ હોય તેવા આકારણી એકમને કેસ સોંપશે;

(૨૦) આકારણી એકમ, રિવ્યુ યુનિટ દ્વારા સૂચવવામાં આવેલા ફેરફારોને ધ્યાનમાં લીધા પછી, આખરી ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટરને મોકલશે;

(૨૧) નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર, આખરી ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ મળ્યા પછી, નીચે દર્શાવેલ પ્રક્રિયા અનુસરશે—

(એ) કલોઝ (૧૬) ના સબ-કલોઝ (એ); અથવા

(બી) કલોઝ (૧૬) ના સબ-કલોઝ (બી);

(૨૨) કરદાતા, એવા કિસ્સામાં જ્યાં કલોઝ (૧૬) ના સબ-કલોઝ (બી) માં

નિર્ધારિત પ્રક્રિયા મુજબ તેના પર કારણ દર્શાવ નોટિસની બજવણી કરવામાં આવી હોય, નોટિસમાં નિર્ધારિત તારીખ અને સમયે અથવા લંબાવેલ સમયની અંદર, જો કોઈ હોય તો, નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર સમક્ષ પોતાનો જવાબ રજૂ કરી શકશે;

(૨૩) નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર,—

(એ) જ્યાં કલોઝ (૨૨) મુજબ કારણ દર્શાવ નોટિસનો કોઈ જવાબ મળ્યો ન હોય,—

(૧) એવા કિસ્સામાં જ્યાં ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ અથવા આખરી ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ પાત્ર કરદાતાના સંદર્ભમાં હોય અને એવો કોઈ ફેરફાર કરવાનો પ્રસ્તાવ મૂકતો હોય જે સદર કરદાતાના હિતને પ્રતિકૂળ હોય, તો ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ અથવા આખરી ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ આવા કરદાતાને મોકલશે; અથવા

(૨) અન્ય કોઈપણ કિસ્સામાં, ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ અથવા આખરી ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ મુજબ આકારણીને આખરી રૂપ આપશે અને આવા હુકમની નકલ તેમજ દંડની પ્રોસીડિંગ્સ શરૂ કરવા માટેની નોટિસ, જો કોઈ હોય તો, સદર આકારણીના આધારે કરદાતા દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર રકમ, અથવા કરદાતાને

મળવાપાત્ર કોઈ રકમનું રિફંડ નિર્ધારિત કરતી માંગણા નોટિસ સાથે, કરદાતા પર બજવણી કરશે;

(બી) અન્ય કોઈપણ કિસ્સામાં, કરદાતા પાસેથી મળેલ જવાબ આકારણી એકમને મોકલશે;

(રજ) આકારણી એકમ, કરદાતા દ્વારા રજૂ કરવામાં આવેલા જવાબને ધ્યાનમાં લીધા પછી, સુધારેલ ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ તૈયાર કરશે અને તેને નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટરને મોકલશે;

(રપ) નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર, સુધારેલ ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ મળ્યા પછી,—

(એ) સુધારેલ ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમમાં પ્રસ્તાવિત ફેરફારો ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ અથવા આખરી ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમની સરખામણીમાં કરદાતાના હિતને પ્રતિકૂળ ન હોય તેવા કિસ્સામાં, અને—

(૧) જો સુધારેલ ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ પાત્ર કરદાતાના સંદર્ભમાં હોય અને

ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ અથવા આખરી ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમમાં કરદાતાના હિતને પ્રતિકૂળ હોય તેવો કોઈ ફેરફાર પ્રસ્તાવિત હોય, તો સદર સુધારેલ ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ આવા કરદાતાને મોકલશે;

(૨) અન્ય કોઈપણ કિસ્સામાં, સુધારેલ ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ મુજબ આકારણીને આખરી રૂપ આપશે અને આવા હુકમની નકલ તેમજ દંડની પ્રોસીડિંગ્સ શરૂ કરવા માટેની નોટિસ, જો કોઈ હોય તો, સદર આકારણીના આધારે કરદાતા દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર રકમ, અથવા કરદાતાને મળવાપાત્ર કોઈ રકમનું રિફંડ નિર્ધારિત કરતી માંગણા નોટિસ સાથે, કરદાતા પર બજવણી કરશે;

(બી) જો સુધારેલ ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમમાં પ્રસ્તાવિત ફેરફારો ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ અથવા આખરી ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમની સરખામણીમાં કરદાતાના હિતને પ્રતિકૂળ હોય, તો પ્રસ્તાવિત ફેરફાર કેમ કરવામાં ન આવે તે અંગે કારણ દર્શાવવા માટે જણાવતી નોટિસની બજવણી કરીને કરદાતાને એક તક પૂરી પાડશે;

(૨૬) કલોઝ (૨૩), (૨૪) અને (૨૫) માં નિર્ધારિત પ્રક્રિયા કલોઝ (૨૫) ના સબ-કલોઝ (બી) માં દર્શાવેલ નોટિસને યથાવશ્યક ફેરફારો સાથે લાગુ પડશે;

(૨૭) જ્યાં ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ અથવા આખરી ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ અથવા સુધારેલ ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ કલોઝ (૨૩) ના સબ-કલોઝ (એ) ના આઈટમ (૧) અથવા કલોઝ (૨૫) ના સબ-કલોઝ (એ) ના આઈટમ (૧) મુજબ પાત્ર કરદાતાને મોકલવામાં આવે છે, તો આપો કરદાતા, કલમ ૧૪૪સી ના સબ-સેક્શન (૨) માં નિર્ધારિત સમયગાળાની અંદર, નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર સમક્ષ ફેરફારોની પોતાની સ્વીકૃતિ ફાઈલ કરશે;

(૨૮) નેશનલ ફેસલેસ અસેસમેન્ટ સેન્ટર,—

(એ) કલોઝ (૨૭) મુજબ સ્વીકૃતિ મળ્યા પછી; અથવા

(બી) જો કલમ ૧૪૪સી ના સબ-સેક્શન (૨) માં નિર્ધારિત સમયગાળાની અંદર પાત્ર કરદાતા તરફથી કોઈ વાંધાઓ પ્રાપ્ત ન થાય તો,”

૧૨. આમ, કલમ ૧૪૩ ના સબ-સેક્શન (૩) હેઠળનો આકારણી હુકમ હવે નિર્ધારિત પ્રક્રિયા અનુસાર ફેસલેસ રીતે કરવાનો રહેશે.

૧૩. કલમ ૧૪૪બી નું સબ-સેક્શન (૯) નીચે મુજબ વંચાય છે;

“૯) આ અધિનિયમની અન્ય કોઈ જોગવાઈમાં કંઈપણ સમાવિષ્ટ હોય તેમ છતાં, સબ-સેક્શન (૨) માં દર્શાવેલ કેસોમાં કલમ ૧૪૩ ના સબ-સેક્શન (૩) હેઠળ અથવા કલમ ૧૪૪ હેઠળ કરવામાં આવેલી આકારણી (સબ-સેક્શન (૮) હેઠળ ટ્રાન્સફર કરાયેલા કેસો સિવાય, એપ્રિલ, ૨૦૨૧ ના ૧ લા દિવસ પછી કે તે દિવસે), જો આવી આકારણી આ કલમ હેઠળ નિર્ધારિત પ્રક્રિયા અનુસાર કરવામાં આવી ન હોય તો તે નોન-એસ્ટ રહેશે.”

૧૪. ઉપર દર્શાવેલ સબ-સેક્શન (૯) સ્પષ્ટ કરે છે કે જો કલમ ૧૪૪બી હેઠળ નિર્ધારિત પ્રક્રિયા અનુસરવામાં અથવા તેનું પાલન કરવામાં ન આવે, તો આકારણી નોન-એસ્ટ બની જશે. જ્યારે વિધાયિકાએ નોન-એસ્ટ શબ્દ વાપરવાનું યોગ્ય માન્યું હોય, ત્યારે તેનો અર્થ અકૃત્ય અથવા શૂન્યવત થાય. જો તેને અકૃત્ય તરીકે ગણવાનું હોય, તો અપીલના વૈકલ્પિક ઉપાયની દલીલ નિષ્ફળ જવી જોઈએ. જે હુકમને નોન-એસ્ટ કહી શકાય તેવા હુકમને રદબાતલ અને સેટ અસાઈડ કરવા માટે રિટ અદાલતે અચકાવું જોઈએ નહીં. અમે કેમ કહીએ છીએ કે હાલના કેસમાં વાદગ્રસ્ત આકારણી હુકમને નોન-એસ્ટ કહી શકાય?. અમે ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમ અને વાદગ્રસ્ત આકારણી હુકમ ફરી ફરીને વાંચ્યા છે. શ્રી શાહ તેમની એ રજૂઆતમાં સાચા છે કે વાદગ્રસ્ત આકારણી હુકમ એ ડ્રાફ્ટ આકારણી હુકમની તદ્દન નકલ સિવાય કંઈ નથી. કરદાતા દ્વારા

દર્શાવવામાં આવેલી કોઈ પણ બાબત ધ્યાનમાં લેવામાં આવી નથી. આકારણી અધિકારી દ્વારા કરવામાં આવેલી તમામ બાબતો એન્ટ્રીઓની સત્યતા અંગે શંકા વ્યક્ત કરવાની છે. આકારણી અધિકારી શું કહેવા માંગે છે તે સમજી શકાતું નથી. જ્યારે ભાગીદારી પેઢી કહે છે કે તેને તેના ભાગીદારો મારફતે તેની મૂડીમાં અમુક રકમ મળી છે અને જરૂરી વિગતો સાથે આવા ભાગીદારોની ઓળખ જાહેર કરવામાં આવે છે, ત્યારે તે સંબંધમાં વધુ માહિતી આપવા જણાવવું એ કરદાતાને સ્રોતના સ્રોતને જાહેર કરવા જણાવવા સમાન બનશે. આ ભાગની પણ પેઢી દ્વારા કાળજી લેવામાં આવી છે. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, સ્રોતના સ્રોત પણ જાહેર કરવામાં આવ્યા છે.

૧૫. ઈન્કમ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૬૮ નીચે મુજબ વંચાય છે;

“૬૮. કેશ ક્રિડિટ્સ:- જ્યાં કોઈ અગાઉના વર્ષ માટે જાળવવામાં આવેલા કરદાતાના ચોપડામાં કોઈ રકમ જમા થયેલી જણાય, અને કરદાતા તેના સ્વરૂપ અને સ્રોત વિશે કોઈ સ્પષ્ટતા રજૂ ન કરે અથવા તેના દ્વારા રજૂ કરવામાં આવેલી સ્પષ્ટતા, આકારણી અધિકારીના અભિપ્રાયમાં, સંતોષકારક ન હોય, તો તે રીતે જમા થયેલી રકમ પર કરદાતાની તે અગાઉના વર્ષની આવક તરીકે આવકવેરો આકારી શકાય છે.

૧૬. ૧૯૬૧ ના અધિનિયમની કલમ ૬૮ કહે છે કે જ્યાં કોઈ અગાઉના વર્ષ માટે જાળવવામાં આવેલા કરદાતાના ચોપડામાં કોઈ રકમ જમા થયેલી જણાય, અને કરદાતા તેના સ્વરૂપ અને સ્ત્રોત વિશે કોઈ સ્પષ્ટતા રજૂ ન કરે અથવા તેના દ્વારા રજૂ કરવામાં આવેલી સ્પષ્ટતા, ઈન્કમ ટેક્સ ઓફિસરના અભિપ્રાયમાં, સંતોષકારક ન હોય, તો તે રીતે જમા થયેલી રકમ પર કરદાતાની તે અગાઉના વર્ષની આવક તરીકે આવકવેરો આકારી શકાય છે. તેથી, કલમ ૬૮ અનુસાર, અગાઉના વર્ષના હિસાબી ચોપડામાં જમા એન્ટ્રીની સંતોષકારક સ્પષ્ટતા કરવાની પ્રથમ જવાબદારી કરદાતા પર છે. જો કરદાતા દ્વારા આપવામાં આવેલી સ્પષ્ટતા સંતોષકારક હોય, તો તે એન્ટ્રી પર કરદાતાના અગાઉના વર્ષની આવક સાથે કર લાદવામાં આવશે નહીં. જો કરદાતા દ્વારા રજૂ કરવામાં આવેલી સ્પષ્ટતા સંતોષકારક ન હોય અથવા કરદાતા પેઢી દ્વારા રજૂ કરવામાં આવેલ સ્ત્રોત સંતોષકારક ન હોય, તો તેવા કિસ્સામાં, તે રકમને કરદાતાની આવક તરીકે ગણવી જોઈએ.

૧૭. એકવાર એ સ્થાપિત થઈ જાય કે રકમ કોઈ ચોક્કસ વ્યક્તિ દ્વારા રોકવામાં આવી છે, પછી તે ભાગીદાર હોય કે વ્યક્તિગત હોય, તો કરદાતા-પેઢીની જવાબદારી પૂરી થઈ જાય છે. કરદાતા-પેઢી તે રોકાણ કરનાર વ્યક્તિને પૂછી શકતી નથી કે રોકવામાં આવેલા નાણાં પર યોગ્ય રીતે કર લાદવામાં આવ્યો છે કે નહીં. કરદાતાએ માત્ર એ સ્પષ્ટ કરવાનું હોય છે કે આ રોકાણ તે ચોક્કસ વ્યક્તિ

દ્વારા કરવામાં આવ્યું છે અને તેણે કરેલા રોકાણનો હિસાબ આપવાની જવાબદારી તે વ્યક્તિની છે. જો તે વ્યક્તિ તે એન્ટ્રીનો સ્વીકાર કરે છે, તો કરદાતા-પેઢીનો બોજ હળવો થાય છે.

જે વ્યક્તિએ આ રકમ જમા કરાવી છે તે વ્યક્તિના સંબંધમાં વધુ તપાસ હાથ ધરવા માટે આકારણી અધિકારી મુક્ત છે. જ્યાં સુધી કરદાતા-પેઢીની જવાબદારીનો સવાલ છે, તે સંતોષકારક રીતે પૂરી થાય છે. તે વ્યક્તિગત વ્યક્તિ આવકવેરો ભરનાર છે કે નહીં અથવા તે આ નાણાં ક્યાંથી લાવ્યો છે તે પેઢીની જવાબદારી નથી. જે ક્ષણે પેઢી સંતોષકારક સ્પષ્ટતા આપે છે અને રકમ જમા કરાવનાર વ્યક્તિને રજૂ કરે છે, તે ક્ષણે પેઢીનો બોજ હળવો થાય છે અને તેવા કિસ્સામાં તે જમા એન્ટ્રીને આવકવેરાના હેતુઓ માટે પેઢીની આવક તરીકે ગણી શકાય નહીં. જે વ્યક્તિ રોકાણની સ્પષ્ટતા કરવા માટે સક્ષમ નથી તે વ્યક્તિ સામે અધિનિયમની કલમ ૬૯ હેઠળ યોગ્ય કાર્યવાહી કરવા માટે આકારણી અધિકારી મુક્ત છે.

૧૮. ઉપરોક્ત સંદર્ભમાં, આપણે નેમી ચંદ કોઠારી વિ. કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ અને અન્ય, (૨૦૦૪) ૧૩૬ ટેક્સમેન ૨૧૩ (ગૌહાટી) માં અહેવાલિત ગૌહાટી હાઈકોર્ટના ખૂબ જ સ્પષ્ટ અને વિદ્વતાપૂર્ણ ચુકાદાનો ઉલ્લેખ કરી શકીએ છીએ અને તેના પર આધાર રાખી શકીએ છીએ, જેમાં ગૌહાટી હાઈકોર્ટની ડિવિઝન બેન્ચે કલમ ૬૮ ના અર્થ અને વ્યાપને સ્પષ્ટ કર્યા છે. અમે સંબંધિત

અવલોકનો નીચે મુજબ ટાંકીએ છીએ;

“૧૩. કલમ ૬૮ ના અર્થ અને વ્યાપનું અર્થઘટન કરતી વખતે, વ્યક્તિએ એ ધ્યાનમાં રાખવું પડશે કે સામાન્ય રીતે, વિધાનનું અર્થઘટન સામાન્ય સ્વરૂપનું રહેશે, જે માત્ર તેવા અપવાદોને આધીન રહેશે જેની તાર્કિક રીતે વિધાન દ્વારા જ અથવા તેની સાથે જોડાયેલા અથવા તેને સંબંધિત કોઈ અન્ય કાયદા દ્વારા મંજૂરી આપવામાં આવી હોય. વિધાનોના અર્થઘટનના આ મૂળભૂત સિદ્ધાંતોને ધ્યાનમાં રાખીને, જ્યારે આપણે કલમ ૬૮ ની જોગવાઈઓ ધ્યાનપૂર્વક વાંચીએ છીએ, ત્યારે કલમ ૬૮ માં એવું દર્શાવવા માટે કશુંય જણાયું નથી કે રજસ્વ વિભાગ દ્વારા કલમ ૬૮ હેઠળની તપાસનો વ્યાપ તે વ્યવહારો સુધી જ મર્યાદિત રહેશે, જે કરદાતા અને લેણદાર વચ્ચે થયા હોય કે પછી કલમ ૬૮ ના શબ્દપ્રયોગ એવું સૂચવે છે કે કલમ ૬૮ રજસ્વ વિભાગને લેણદાર અને/અથવા સબ-લેણદારના સ્ત્રોત(ઓ) અંગે તપાસ કરવાની સત્તા આપતી નથી. કલમ ૬૮ દ્વારા ઉપયોગમાં લેવાયેલી ભાષાને આકારણી અધિકારીની સત્તાઓ પર આવી મર્યાદાઓ લાદવા માટે વાંચી શકાય નહીં. તેથી, તાર્કિક નિષ્કર્ષ એ હોવો જોઈએ, અને અમે ઠેરવીએ છીએ કે કલમ ૬૮ હેઠળની તપાસ આકારણી અધિકારી દ્વારા કરદાતા અને તેના લેણદાર વચ્ચે થયેલા વ્યવહારો સુધી જ મર્યાદિત રાખવાની જરૂર નથી, પરંતુ તે જ તપાસ લેણદાર અને તેના સબ-લેણદાર વચ્ચે થયેલા વ્યવહારો સુધી વિસ્તારી શકાય છે. આમ, જ્યારે આકારણી અધિકારી, કલમ ૬૮

હેઠળ, લેણદાર અને/અથવા સબ-લેણદારના સ્રોત(ઓ) ને તપાસવા માટે મુક્ત છે, ત્યારે કલમ ૬૮ હેઠળ કરદાતા પરનો બોજ ચોક્કસપણે મર્યાદિત છે. આ મર્યાદા પુરાવા અધિનિયમની કલમ ૧૦૬ દ્વારા લાદવામાં આવી છે, જે નીચે મુજબ વંચાય છે :

"ખાસ કરીને જ્ઞાનમાં હોય તેવી હકીકત સાબિત કરવાનો બોજ.--જ્યારે કોઈ હકીકત ખાસ કરીને કોઈ વ્યક્તિના જ્ઞાનમાં હોય, ત્યારે તે હકીકત સાબિત કરવાનો બોજ તેના પર છે.

દ્રષ્ટાંતો :

(૧) જ્યારે કોઈ વ્યક્તિ કોઈ કૃત્ય, તે કૃત્યનું સ્વરૂપ અને પરિસ્થિતિઓ જે સૂચવે છે તેના સિવાયના અન્ય કોઈ ઈશદા સાથે કરે છે, ત્યારે તે ઈશદો સાબિત કરવાનો બોજ તેના પર છે.

(૨) એ પર ટિકિટ વિના રેલવેમાં મુસાફરી કરવાનો આરોપ છે. તેની પાસે ટિકિટ હતી તે સાબિત કરવાનો બોજ તેના પર છે."

૧૪. કલમ ૧૦૬ ના ધ્યાનપૂર્વકના વાંચન પરથી, આપણે જાણીએ છીએ કે કરદાતાએ કયા સ્ત્રોતમાંથી લોન મેળવી છે તે સુરક્ષિત રીતે એવી હકીકત ઠેરવી શકાય છે, જે ખરેખર કરદાતાના વિશેષ જ્ઞાનમાં છે ; તેથી, જે સ્ત્રોત(ઓ) માંથી તેણે લોન મેળવી છે તે દર્શાવવાનો બોજ કરદાતા પર છે. એકવાર કરદાતા તે સ્ત્રોત(ઓ) ને જાહેર કરે છે જેમાંથી તેણે લોન મેળવી છે, કલમ ૧૦૬ હેઠળનો તેનો બોજ મુક્ત થાય છે અને પછી જો આકારણી અધિકારી લોનને અજાણ્યા સ્ત્રોતમાંથી કરદાતાની આવક તરીકે ગણવા માંગતા હોય, તો એ દર્શાવવાનો બોજ આકારણી અધિકારી પર આવે છે કે કરદાતા અને લેણદાર વચ્ચેનો/ઓ વ્યવહાર/ઓ સત્ય નથી અથવા લેણદારની કોઈ શાખપત્રતા નથી અને/અથવા કરદાતાને લોનના રૂપમાં મળેલી રકમ ખરેખર કરદાતાની પોતાની હતી.

૧૫. કલમ ૬૮ હેઠળ જરૂરી મુજબ રોકડ જમાની પ્રાપ્તિ સ્થાપિત કરવા માટે, કરદાતાએ ત્રણ મહત્વપૂર્ણ શરતો પૂર્ણ કરવી જ જોઈએ, એટલે કે, (૧) લેણદારની ઓળખ, (૨) વ્યવહારની સત્યતા, અને (૩) કરદાતાને રોકડ જમા આપનાર વ્યક્તિની નાણાકીય ક્ષમતા, એટલે કે, લેણદારની શાખપત્રતા, તેમાં કોઈ શંકા હોઈ શકે નહીં.

૧૬. આમ, ઉપરોક્ત ચર્ચા પરથી જે ફલિત થાય છે તે એ છે કે પુરાવા અધિનિયમની કલમ ૧૦૬ કરદાતા પરના બોજને તે સ્ત્રોત સાબિત કરવા સુધી

મર્યાદિત કરે છે જેમાંથી તેણે રોકડ જમા મેળવી છે, જ્યારે કલમ ૬૮ આકારણી અધિકારીને માત્ર લેણદારના જ નહીં પરંતુ તેના (લેણદારના) સબ-લેણદારોના સ્રોત(ઓ) અંગે પણ તપાસ કરવાની અને આવી તપાસના પરિણામે સાબિત કરવાની પૂરતી સ્વતંત્રતા આપે છે કે કરદાતા દ્વારા લેણદાર પાસેથી લોનના રૂપમાં મેળવેલ નાણાં, સબ-લેણદારો મારફતે મેળવવામાં આવ્યા હોવા છતાં, ખરેખર કરદાતાના પોતાના જ છે અથવા હતા. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, કલમ ૬૮ આકારણી અધિકારીને લેણદારે કયા સ્રોત/સ્રોતોમાંથી નાણાં મેળવ્યા છે તેની પૂછપરછ કરવાની સ્વતંત્રતા આપે છે, જ્યારે કલમ ૧૦૬ કરદાતાને માત્ર તે જ સ્રોત(ઓ) જાહેર કરવા માટે જવાબદાર બનાવે છે જ્યાંથી તેણે પોતે જમા રકમ મેળવી છે અને તેના લેણદારના સ્રોત(ઓ) દર્શાવવાનો બોજ કરદાતા પર નથી કે સબ-લેણદારોના સ્રોત(ઓ) ની શાખપત્રતા સાબિત કરવાનો બોજ કરદાતા પર નથી. જો કલમ ૧૦૬ અને કલમ ૬૮ એ સાથે રહેવાનું હોય, જે રહેવું જ જોઈએ, તો પછી કલમ ૬૮ નું અર્થઘટન એવી રીતે થવું જોઈએ કે જેથી કલમ ૧૦૬ નકામી ન બની જાય. તેથી, પુરાવા અધિનિયમની કલમ ૧૦૬ અને ઈન્કમ-ટેક્સ એક્ટની કલમ ૬૮ નું સમન્વયકારી અર્થઘટન એ થશે કે લેણદારની ઓળખ સ્થાપિત કરવા ઉપરાંત, કરદાતાએ વ્યવહારની સત્યતા તેમજ તેના લેણદારની શાખપત્રતા પણ સ્થાપિત કરવી જ જોઈએ, વ્યવહારોની સત્યતા તેમજ લેણદારની શાખપત્રતા સાબિત કરવાનો કરદાતાનો બોજ કરદાતા અને લેણદાર વચ્ચે થયેલા વ્યવહારો સુધી જ મર્યાદિત રહેવો જોઈએ. પરિણામ

સ્વરૂપ જે ફલિત થાય છે તે એ છે કે તેના લેણદાર અને સબ-લેણદારો વચ્ચેના વ્યવહારોની સત્યતા સાબિત કરવાનો બોજ કરદાતા પર નથી કે લેણદારને રોકડ જમા આપવા માટે સબ-લેણદાર પાસે શાખપત્રતા હતી તે સાબિત કરવાનો બોજ કરદાતા પર નથી, જે રોકડ જમા આખરે કરદાતા દ્વારા મેળવવામાં આવી છે. તેથી, વધુમાં તાર્કિક રીતે ફલિત થાય છે કે લેણદારની શાખપત્રતા કરદાતા અને લેણદાર વચ્ચે થયેલા વ્યવહારોના સંદર્ભમાં નક્કી કરવાની રહે છે, અને પોતાના લેણદારના નાણાંનો સ્રોત અથવા લેણદાર અને સબ-લેણદાર વચ્ચે થયેલા વ્યવહારોની સત્યતા અને/અથવા સબ-લેણદારોની શાખપત્રતા શોધવાનું કામ કરદાતાનું નથી, કારણ કે આ પાસાઓ કરદાતાના વિશેષ જ્ઞાનમાં ન હોઈ શકે.

૧૭. કોઈપણ વ્યક્તિ પાસે કોઈપણ સ્રોતમાંથી ભંડોળ હોઈ શકે છે અને કરદાતા, આવી મળેલી માહિતી પર, આવી વ્યક્તિ પાસેથી લોન લઈ શકે છે. લેણદારે જે સ્રોત અથવા સ્રોતોમાંથી રકમ આપવા માટે સંમતિ આપી હતી તે સત્ય હતા કે નહીં તે શોધવાનું કામ કરદાતાનું નથી. જો કોઈ લેણદાર પાસે, કોઈ અજાણ્યા સ્રોત દ્વારા, બેંકમાં ચોક્કસ રકમ હોય, તો લોનના રૂપમાં ચેક મારફતે લેણદાર પાસેથી આવી રકમ અથવા તેનો ભાગ મેળવવામાં કરદાતા તરફથી કાયદા હેઠળ કોઈ મર્યાદા નથી અને તેવા કિસ્સામાં, જો લેણદાર ખરેખર સદર રકમ તેને કેવી રીતે મળી તે સ્પષ્ટ કરવામાં નિષ્ફળ જાય અને તેણે તે બેંકમાં રાખી હોય, તો સદર રકમને અજાણ્યા સ્રોતમાંથી કરદાતાની આવક તરીકે ગણી

શકાય નહીં. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, લેણદારની સત્યતા તેમજ શાખપત્રતા તેણે કરદાતા સાથે કરેલા વ્યવહારોના સંદર્ભમાં નક્કી કરવાની રહે છે. અમે જે અભિપ્રાય બાંધ્યો છે તેનું કારણ એ છે કે લેણદારે કરદાતાને લોન તરીકે જે રકમ આપી છે તે કયા વાસ્તવિક સ્રોત કે સ્રોતોમાંથી એકત્ર કરી છે તે શોધવાનું કામ કરદાતાનું નથી કારણ કે જ્યાં સુધી કરદાતાનો સવાલ છે, તેણે વ્યવહારની સત્યતા અને લેણદારની શાખપત્રતા કરદાતા અને લેણદાર વચ્ચે થયેલા વ્યવહારોના સંદર્ભમાં સાબિત કરવાની હોય છે, નહીં કે લેણદાર અને સબ-લેણદારો વચ્ચેના, કારણ કે કરદાતા માટે લેણદારે કયા સ્રોત અથવા સ્રોતોમાંથી રકમ મેળવી હતી તે શોધવાનો પ્રયાસ કરવો કાયદા હેઠળ જરૂરી પણ નથી, પુરાવા અધિનિયમની કલમ ૧૦૬ હેઠળ તેનું વિશેષ જ્ઞાન તેણે લેણદાર સાથે કરેલા વ્યવહારો સુધી જ મર્યાદિત રહી શકે છે અને તેને ખબર ન હોઈ શકે કે તેના લેણદાર અને સબ-લેણદાર વચ્ચે કયો વ્યવહાર/ઓ થયો હતો. કરદાતા પર એવો કોઈ વધારાનો બોજ મૂકી શકાય નહીં, જે પુરાવા અધિનિયમની કલમ ૧૦૬ દ્વારા કલ્પિત ન હોય. જોકે, રજસ્વ/આકારણી અધિકારી એ દર્શાવવા માટે મુક્ત રહે છે કે લેણદાર પાસેથી લોન તરીકે કરદાતાના હાથમાં આવેલી રકમ ખરેખર કરદાતાની પોતાની હતી, પરંતુ આ નિષ્કર્ષ પર સબ-લેણદાર તેની શાખપત્રતા અને/અથવા લેણદાર અને સબ-લેણદાર વચ્ચેના વ્યવહારની સત્યતા દર્શાવવામાં નિષ્ફળ જવા માત્રથી પહોંચી શકાય નહીં, કારણ કે લેણદાર માત્ર તેને જ જાણીતા સ્રોતોમાંથી કોઈપણ રકમ મેળવી શકે છે અને જો તે તેને

પ્રસ્ત્રાસ્પદ રકમ કેવી રીતે મળી તે દર્શાવવામાં નિષ્ફળ જાય, અથવા જો તે તેના સબ-લેણદારની શાખપત્રતા દર્શાવવામાં નિષ્ફળ જાય, તો આવી રકમને સંજોગો અનુસાર લેણદારની અથવા સબ-લેણદારની અજાણ્યા સ્રોતમાંથી આવક તરીકે ગણી શકાય, પરંતુ આવી નિષ્ફળતાને, કોઈ નિર્ણાયક પુરાવાના અભાવે, અજાણ્યા સ્રોતમાંથી મેળવેલ કરદાતાની આવક તરીકે ગણી શકાય નહીં.

૧૮. જે સ્રોત(ઓ) માંથી લેણદારે તે રકમ એકત્ર કરી છે જે તેણે કરદાતાને લોનના રૂપમાં આપી છે તે શોધવાનું કામ કરદાતાનું ન હોવાથી, સબ-લેણદારો તેમની શાખપત્રતા સાબિત કરવામાં નિષ્ફળ જવાના કિસ્સામાં, લેણદાર દ્વારા કરદાતાને લોન તરીકે આપેલી રકમ, પરિણામ સ્વરૂપ, કરદાતાની પોતાની જ અજાણ્યા સ્રોતમાંથી આવક તરીકે વાંચવી પડશે તેવું દર્શાવવા માટે કલમ ૬૮ ને વાંચી શકાય નહીં.

૧૯. જો કલમ ૧૦૬ અને કલમ ૬૮ એ સાથે ટકી રહેવું હોય, તો તાર્કિક અર્થઘટન એ થશે કે કરદાતાએ માત્ર તેનું વિશેષ જ્ઞાન, એટલે કે જે સ્રોતમાંથી તેણે જમા રકમ મેળવી છે તે સાબિત કરવાનું રહે છે અને એકવાર તે જે સ્રોતમાંથી નાણાં મેળવ્યા છે તે જાહેર કરી દે, તો તેણે એ પણ સ્થાપિત કરવું જ જોઈએ કે જ્યાં સુધી તેના લેણદાર સાથેના તેના વ્યવહારનો સવાલ છે, તે સત્ય છે અને

તેના લેણદાર પાસે લોન આપવાની શાખપત્રતા હતી, જે કરદાતાએ મેળવી હતી. જ્યારે કરદાતા તેના પર મૂકવામાં આવેલો બોજ મુક્ત કરે છે, ત્યારે જો આકારણી અધિકારી સદર લોનને અજાણ્યા સ્રોતમાંથી કરદાતાની આવક તરીકે આકારણી કરવા માંગતા હોય, તો પ્રત્યક્ષ પુરાવા દ્વારા અથવા અપ્રત્યક્ષ/પરિસ્થિતિજન્ય પુરાવા દ્વારા એ સાબિત કરવાનો બોજ આકારણી અધિકારી પર આવે છે કે કરદાતાને લેણદાર પાસેથી મળેલા નાણાં ખરેખર કરદાતાના પોતાના જ હતા અને તેની માલિકીના હતા. જો એ દર્શાવવા માટે પ્રત્યક્ષ પુરાવા હોય કે કરદાતાને મળેલી લોન ખરેખર કરદાતાની પોતાની જ હતી, તો આવી રકમની અજાણ્યા સ્રોતમાંથી કરદાતાની આવક તરીકે આકારણી કરવામાં કોઈ મુશ્કેલી પડશે નહીં ; પરંતુ જો આ સંબંધમાં કોઈ પ્રત્યક્ષ પુરાવા ન હોય, તો અપ્રત્યક્ષ અથવા પરિસ્થિતિજન્ય પુરાવા ચોક્કસ સ્વરૂપના હોવા જોઈએ અને આવી પરિસ્થિતિઓમાં, અચૂકપણે કરદાતા તરફ એવી વ્યક્તિ તરીકે અંગુલિનિર્દેશ કરવો જોઈએ જેની પાસેથી નાણાં ખરેખર સબ-લેણદારના હાથમાં ગયા હતા અને પછી, સબ-લેણદારના હાથમાંથી લેણદારના હાથમાં પહોંચાડવામાં આવ્યા હતા. આ હેતુ માટે, પરિસ્થિતિજન્ય પુરાવા માત્ર એ ધારણા સાથે સુસંગત હોવા જોઈએ એટલું જ નહીં કે નાણાં કરદાતાના હતા, પરંતુ આ ધારણા એ ધારણા સાથે પણ અસંગત હોવી જોઈએ કે કરદાતા સિવાય અન્ય કોઈની માલિકીના સદર નાણાં ન હતા. જો નિષ્કર્ષ એવો આવે કે કરદાતા દ્વારા લોન તરીકે મળેલા નાણાં તેની માલિકીના હોઈ પણ શકે અથવા ન પણ હોઈ શકે અથવા જો એવી

શક્યતા અસ્તિત્વમાં હોય કે કરદાતા દ્વારા લોન તરીકે મળેલા નાણાં તેની માલિકીના ન પણ હોય, તો આવી બેમાંથી એકપણ પરિસ્થિતિમાં, લોનની રકમને નિર્ણાયક રીતે અજાણ્યા સ્ત્રોતમાંથી કરદાતાની આવક તરીકે ગણી શકાય નહીં કારણ કે નાણાંને અજાણ્યા સ્ત્રોતમાંથી કરદાતાની આવક તરીકે આકારણી કરવા માટે, એ દર્શાવવા માટે નિર્ણાયક પુરાવા હોવા જ જોઈએ કે નાણાં ખરેખર કરદાતા સિવાય અન્ય કોઈના ન હતા. જો આવા કોઈ નિર્ણાયક પુરાવા ઉપલબ્ધ ન હોય, તો સંજોગો અનુસાર સદર નાણાંને લેણદારની અથવા સબ-લેણદારની જાહેર કરાયેલા સ્ત્રોતમાંથી આવક તરીકે ગણી શકાય. જો કલમ ૬૮ હેઠળની તપાસમાં માલૂમ પડે કે લેણદાર પાસે શાખપત્રતા હતી, જે દિવસે તેણે કરદાતાને લોન આપી હતી, છતાં લેણદારનો સ્ત્રોત સત્ય નથી, એટલે કે કરદાતા અને લેણદાર વચ્ચેનો વ્યવહાર સત્ય છે, પરંતુ લેણદાર અને સબ-લેણદાર વચ્ચેનો વ્યવહાર સત્ય નથી, તો આવી પરિસ્થિતિમાં, તેને પરિણામ સ્વરૂપ વાંચી શકાય નહીં કે અન્ય કોઈ સામગ્રીના અભાવે, તે માત્ર અને માત્ર એ જ નિષ્કર્ષ પર દોરી જઈ શકે નહીં કે સબ-લેણદારથી લેણદાર સુધી બદલાયેલા નાણાં સબ-લેણદારને કરદાતા સિવાય અન્ય કોઈ પાસેથી મળ્યા ન હતા.

૨૦. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, જોકે કલમ ૬૮ હેઠળ, આકારણી અધિકારી લેણદાર અને સબ-લેણદાર વચ્ચે થયેલા વ્યવહારોમાં પોતાના દ્વારા હાથ ધરવામાં આવેલી તપાસની મદદથી એ દર્શાવવા માટે મુક્ત છે કે તે બે વચ્ચેના

વ્યવહાર સત્ય ન હતા અને સબ-લેણદાર પાસે કોઈ શાખપત્રતા ન હતી, તેનો અર્થ એવો નથી થતો કે સબ-લેણદાર દ્વારા લેણદારને આપવામાં આવેલી લોન અજાણ્યા સ્રોતમાંથી કરદાતાની આવક હતી સિવાય કે એ દર્શાવવા માટે પ્રત્યક્ષ કે પરિસ્થિતિજન્ય પુરાવા હોય કે જે રકમ સબ-લેણદાર દ્વારા લેણદારને આપવામાં આવી હતી તે ખરેખર સબ-લેણદારને કરદાતા પાસેથી મળી હતી. તોલારામ ડાગાના કેસ [૧૯૬૬] ૫૯ આઈ.ટી.આર. ૬૩૨ (આસામ) (પાનું ૬૩૫) માં કરવામાં આવેલા નીચેના અવલોકનો પરથી આ વલણ અપનાવવામાં આપણને બળ મળે છે :

"શરૂઆતમાં જ, અમારે નિર્દેશ કરવો પડશે કે આ દલીલમાં કોઈ દમ નથી કે તૃતીય પક્ષ દ્વારા નાણાં જે સ્રોતમાંથી મેળવવામાં આવ્યા હતા તે અરજદારના વિશેષ જ્ઞાનમાં છે કારણ કે જમા કરાવનાર તેની પત્ની છે. તૃતીય-પક્ષ દ્વારા જમા કરાયેલા નાણાંના સ્રોતનું તેને અદ્યૈ જ્ઞાન છે કે નહીં તે એવી બાબત છે જેનો નિર્ણય પુરાવાના આધારે કરવાનો રહે છે. કાયદા હેઠળ, તે જ્ઞાનના ચોક્કસ પુરાવાના અભાવે, એવું માની શકાય નહીં કે પુરાવા અધિનિયમની કલમ ૧૦૬ ના અર્થમાં કરદાતા પાસે પ્રશ્નાસ્પદ જ્ઞાન છે. પેઢી અથવા વ્યક્તિગત ભાગીદારોએ વધુ આગળ વધીને તૃતીય પક્ષોના નામે ખાતામાં દેખાતી પ્રશ્નાસ્પદ થાપણો જે સ્રોતમાંથી તેમના દ્વારા મેળવવામાં આવી હતી તે સ્રોતોના પુરાવા રજૂ કરવા જરૂરી બનાવવું, તે પેઢી તેમજ ભાગીદારો પર એવો બોજ મૂકવા સમાન

બનશે, જે કાયદા દ્વારા જરૂરી કે વાજબી ઠેરવવામાં આવ્યો નથી. આપણા જ્ઞાન મુજબ, મોટાભાગના કિસ્સાઓમાં પેઢી અથવા ભાગીદારો માટે તેમની પાસે જમા કરાવેલા નાણાં થાપણદારો દ્વારા કયા સ્રોતોમાંથી મેળવવામાં આવ્યા હતા તે જાણવું કે નક્કી કરવું અશક્ય હોઈ શકે છે,.... શ્રીમતી મુન્ની દેવી ડાગા દ્વારા આ રકમ કયા સ્રોતમાંથી સંપાદિત કે મેળવવામાં આવી હતી તે અંગેની પૂછપરછ, કદાચ, તેની આવક અંગે કરવાની આકારણીની તપાસમાં અને તેના દ્વારા રજૂ કરવામાં આવેલા રિટર્નની સચોટતા નક્કી કરતી વખતે સંબંધિત હોઈ શકે છે. પરંતુ શ્રીમતી મુન્ની દેવી ડાગાએ પેઢી પાસે જે નાણાં જમા કરાવ્યા હતા તે કયા સ્રોતમાંથી મેળવ્યા હતા તે અંગે અધિકારીઓને સંતોષ આપવામાં અરજદાર અસમર્થ હતા તે માત્ર હકીકત, અમારા અભિપ્રાય મુજબ, અરજદાર વિરુદ્ધ વાપરી શકાય નહીં. તેથી, ટ્રિબ્યુનલ આ પુરાવાની માંગણી કરવામાં અથવા તેને રજૂ કરવામાં નિષ્ફળ જવા પર કરદાતા વિરુદ્ધ પ્રતિકૂળ અનુમાન દોરવામાં વાજબી ન હતી." (ભારપૂર્વક ઉમેરેલ છે)"

૧૯. કરદાતા દ્વારા દર્શાવવામાં આવેલા સંબંધિત પાસાઓને યોગ્ય ઢ્રષ્ટિકોણથી જોવામાં આવ્યા છે તેમ કહી શકાય નહીં. વાદગ્રસ્ત આકારણી હુકમમાં અમને કોઈ ચર્ચા મળતી નથી. આ જ કારણ છે કે અમે કહી રહ્યા છીએ કે કલમ ૧૪૪બી હેઠળ કલ્પિત પ્રક્રિયાનું હાથમાં રહેલા કેસમાં યોગ્ય રીતે પાલન કરવામાં આવ્યું છે તેમ કહી શકાય નહીં.

૨૦. ઉપરોક્તને ધ્યાનમાં રાખીને, અમારી પાસે વાદગ્રસ્ત આકારણી હુકમને રદબાતલ અને સેટ અસાઈડ કરવા અને સમગ્ર બાબત આકારણી અધિકારીને પુનઃ વિચારણા માટે પરત મોકલવા સિવાય અન્ય કોઈ વિકલ્પ રહેતો નથી. પરત મોકલવા પર, અમે આકારણી અધિકારી પાસેથી આ હુકમમાં આ અદાલત દ્વારા કરવામાં આવેલા અવલોકનો સહિત કરદાતા દ્વારા હાઈલાઈટ કરવામાં આવેલા તમામ સંબંધિત પાસાઓને અર્થપૂર્ણ રીતે જોવાની અપેક્ષા રાખીએ છીએ અને જો આકારણી અધિકારી હજુ પણ કરદાતાના વલણને ફગાવવાનું યોગ્ય માને છે, તો તેમણે સબળ કારણો આપીને તેમ કરવાનું રહેશે.

૨૧. પરિણામે, આ રિટ અરજી અંશતઃ મંજૂર થાય છે. વાદગ્રસ્ત આકારણી હુકમ રદબાતલ અને સેટ અસાઈડ કરવામાં આવે છે. બાબત આકારણી અધિકારીને પુનઃ વિચારણા માટે પરત મોકલવામાં આવે છે. આકારણી અધિકારી રિટ અરજદારને ફરીથી સાંભળશે અને કરદાતા દ્વારા દાખલ કરાયેલા વિવિધ જવાબો જોશે જે રેકૉર્ડ પર છે અને કાયદા અનુસાર યોગ્ય સકારણ હુકમ પસાર કરશે. આ કવાયત આ હુકમની રિટ મળ્યાની તારીખથી આઠ અઠવાડિયાના સમયગાળાની અંદર પૂર્ણ કરવા મહેરબાની કરશે.

(ન્યાયમૂર્તિ જે. બી. પારડીવાલા)

(ન્યાયમૂર્તિ નિશા એમ. ઠાકોર)

વાહિદ

This judgment has been translated using AI Tool – SUVAS.

=====

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

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