

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.

અમદાવાદ મધ્યે ગુજરાતની ઉચ્ચ અદાલતમાં

૨૦૧૮નો આર/વિશેષ દીવાની અરજી નંબર ૧૭૫૯૮

સાથે

૨૦૧૮નો આર/વિશેષ દીવાની અરજી નંબર ૧૭૭૮૭

સાથે

૨૦૧૮નો આર/વિશેષ દીવાની અરજી નંબર ૨૦૩૩૭

મંજૂરી અને સહી માટે:

માનનીય શ્રી ન્યાયમૂર્તિ જે.બી.પારડીવાલા

એસડી/-

અને

માનનીય સુશ્રી. નિશા એમ. ઠાકોર

એસડી/-

૧	શું સ્થાનિક અખબારોના પત્રકારોને ચુકાદો જોવાની મંજૂરી આપવામાં આવી શકે છે?	હા
૨	પત્રકારને સોંપવામાં આવે કે નહીં?	હા
૩	શું માન. ન્યાયમૂર્તિ ચુકાદાની વાજબી નકલ જોવા માંગે છે?	ના
૪	શું આ કેસમાં ભારતના બંધારણના અર્થઘટન અથવા તે હેઠળ કરવામાં આવેલા કોઈપણ આદેશ અંગે કાયદાના	ના

	નોંધપાત્ર પ્રશ્નનો સમાવેશ થાય છે?	
--	-----------------------------------	--

=====

અમર જેવેલર્સ લિમિટેડ.

વિરુદ્ધ

આવકવેરાના સહાયક કમિશનર

=====

ઉપસ્થિતિ:

અરજદાર (ઓ) નંબર ૧ તરફે સુશ્રી. વૈભવી કે પરીખ (૩૨૩૮)

પ્રતિવાદી (ઓ) નંબર ૧ તરફે શ્રીમતી કલ્પનક રાવલ (૧૦૪૬)

=====

કોરમ: માનનીય શ્રી ન્યાયમૂર્તિ જે.બી.પારડીવાલા

અને

માનનીય સુશ્રી. નિશા એમ. ઠાકોર

તારીખ: ૩૧/૦૧/૨૦૨૨

સામાન્ય મૌખિક ચુકાદો

(માનનીય શ્રી ન્યાયમૂર્તિ જે.બી.પારડીવાલા દ્વારા)

૧. તમામ ચિહ્નિત રિટ અરજીઓમાં ઉઠાવવામાં આવેલો એક મહત્વપૂર્ણ મુદ્દો સમાન હોવાથી, તે મહત્વપૂર્ણ મુદ્દાનો પ્રથમ નિર્ણય કરવાના હેતુસર તે તમામ રિટ અરજીઓ પર એકસાથે સુનાવણી હાથ ધરવામાં આવી હતી.

૨. સરળતા ખાતર, સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૧૭૫૯૮/૨૦૧૯ ને મુખ્ય બાબત તરીકે ગણવામાં આવે છે.

૩. ભારતના બંધારણના અનુચ્છેદ ૨૨૬ હેઠળની આ રિટ અરજી દ્વારા, રિટ અરજદારે નીચે મુજબની દાદ માંગવામાં આવી છે;

"(એ) આ અરજીના પરિશિષ્ટ-એ પરના આક્ષેપિત નોટિસને રદ અને સેટ અસાઈડ કરવી;

(બી) આ અરજીના પ્રવેશ, સુનાવણી અને આખરી નિકાલ બાકી હોય ત્યાં સુધી, આ અરજીના પરિશિષ્ટ-'એ' પરની નોટિસના અમલીકરણ અને સંચાલન પર સ્ટે આપવો અને આકારણી વર્ષ ૨૦૧૩-૧૪ માટેની આગળની કાર્યવાહી પર સ્ટે આપવો;

(સી) ન્યાયના હિતમાં યોગ્ય અને ઉચિત જણાય તેવી અન્ય અને વધુ દાદ મંજૂર કરવી;

(ડી) આ અરજીના ખર્ચ માટે જોગવાઈ કરવી."

૪. આ રિટ અરજી તરફ દોરી જતી હકીકતોનો સારાંશ નીચે મુજબ હોઈ શકે છે;

૪.૧ રિટ અરજદાર એ કંપનીઝ એક્ટ, ૧૯૫૬ હેઠળ સ્થપાયેલી કંપની છે.

તે સોના અને ઝવેરાતના વ્યવસાયમાં રોકાયેલી છે.

જ.૨ આકારણી વર્ષ ૨૦૧૩-૧૪ ને સંગત નાણાકીય વર્ષ ૨૦૧૨-૧૩ (એટલે કે વિચારાધીન વર્ષ) દરમિયાન, રિટ અરજદારે "સ્વાસ્તિક કોર્પોરેશન" પાસેથી કરેલી ખરીદી સહિત વિવિધ ખરીદીઓ કરી હતી. રિટ અરજદારનો એવો કેસ છે કે "સ્વાસ્તિક કોર્પોરેશન" પાસેથી તેણે કરેલી આવી ખરીદી તેના ઓડિટ થયેલા વાર્ષિક હિસાબોમાં વિધિવત દર્શાવવામાં અને જાહેર કરવામાં આવી છે.

જ.૩ એક્ટની કલમ ૧૩૨ હેઠળ શર્યની કાર્યવાહી ૦૭/૦૮/૨૦૧૩ ના રોજ સુરતના અમર ગ્રુપના કેસોમાં હાથ ધરવામાં આવી હતી જેમાં અત્રેના રિટ અરજદારના કેસનો પણ સમાવેશ કરવામાં આવ્યો હતો. પાછળથી, વિચારાધીન વર્ષ માટે તત્કાલીન આકારણી અધિકારી દ્વારા ૧૯/૦૮/૨૦૧૪ ના રોજ એક્ટની કલમ ૧૫૩એ હેઠળ નોટિસ ઇશ્યુ કરવામાં આવી હતી. રિટ અરજદારે એક્ટની કલમ ૧૫૩એ હેઠળ ઇશ્યુ કરાયેલી નોટિસના જવાબમાં ૨૦/૧૦/૨૦૧૪ ના રોજ પોતાની કુલ આવક રૂ. ૧૨,૮૦,૧૫,૫૭૦/- (અંક અક્ષરે રૂપિયા બાર કરોડ એંસી લાખ પંદર હજાર પાંચસો સિત્તેર પૂરા) જાહેર કરતું આવકનું રિટર્ન ફાઇલ કર્યું હતું.

જ.૪ તત્કાલીન આકારણી અધિકારીએ, એક્ટની કલમ ૧૪૨(૧) હેઠળ

ઇશ્યુ કરાયેલી તારીખ ૧૧/૧૨/૨૦૧૫ ની નોટિસ મારફતે, વિચારાધીન વર્ષ દરમિયાન રૂ. ૧ લાખથી વધુની ખરીદી સંબંધિત વિગતો સહિતની વિવિધ વિગતો મંગાવી હતી.

જ.૫ રિટ અરજદારે, તારીખ ૦૪/૦૧/૨૦૧૬ ના પત્ર મારફતે, ખરીદીને લગતી વિગતો સહિતની વિવિધ વિગતો રજૂ કરી હતી. આકારણી અધિકારીએ, રિટ અરજદાર દ્વારા રજૂ કરાયેલી વિગતો પર વિચાર કર્યા પછી, ખરીદીના સંબંધમાં કોઈ વધારો કર્યા વિના એક્ટની કલમ ૧૫૩એ સાથે વાંચતા કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ તારીખ ૨૮/૦૩/૨૦૧૬ ના હુકમ મારફતે આકારણી આખરી કરવા તરફ આગળ વધ્યા.

જ.૬ એવું જણાય છે કે, ત્યારબાદ, સામાવાળાએ વિચારાધીન વર્ષ માટે રિટ અરજદારના કેસને પુનઃખોલવા માંગતી એક્ટની કલમ ૧૪૮ હેઠળની તારીખ ૨૮/૦૩/૨૦૧૬ ની આક્ષેપિત નોટિસ ઇશ્યુ કરી હતી.

જ.૭ રિટ અરજદારે આક્ષેપિત નોટિસના જવાબમાં ૧૬.૦૪.૨૦૧૬ ના રોજ પોતાની આવકનું રિટર્ન ફાઇલ કર્યું હતું અને તારીખ ૧૭/૦૪/૨૦૧૬ ના પત્ર મારફતે સામાવાળાના ધ્યાને સદર હકીકત લાવી હતી. રિટ અરજદારે એ જ પત્ર મારફતે, સામાવાળાને પુનઃખોલવાના કારણોની નકલ પૂરી પાડવા વિનંતી કરી હતી.

જ.૮ કારણોની નકલની ચકાસણી કરતા એવું જણાય છે કે આકારણી અધિકારીએ એવા આધારે આવું કરવાનું યોગ્ય માન્યું હતું કે રિટ અરજદાર દ્વારા "સ્વાસ્તિક કોર્પોરેશન" પાસેથી કરાયેલી રૂ. ૨૯,૯૪,૦૦૦/- ની ખરીદી બોગસ છે. મહેસૂલનો કેસ એવો છે કે તેને ઇન્વેસ્ટિગેશન વિંગ (મુંબઈ) તેમજ ઇન્વેસ્ટિગેશન વિંગ (સુરત) પાસેથી માહિતી મળી હતી કે મેસર્સ સ્વાસ્તિક કોર્પોરેશનના પ્રોપ્રાઇટર શ્રી બિજલ અશોક શાહે સર્વે કાર્યવાહી દરમિયાન નોંધાયેલા તેમના નિવેદનમાં જણાવ્યું હતું કે તેઓ એકોમોડેશન એન્ટ્રીઓ પૂરી પાડે છે. પ્રથમ દર્શનીય રીતે, એવું જણાય છે કે મહેસૂલનો કેસ એવો છે કે રિટ અરજદારે "સ્વાસ્તિક કોર્પોરેશન" પાસેથી રૂ. ૨૯,૯૪,૯૦૦/- ની ખરીદી કરી હોવાથી, તેનો એવો અભિપ્રાય છે કે આવી ખરીદી પણ અસલી નથી. તદનુસાર, સામાવાળો એવો દાવો કરે છે કે તેની પાસે એવું માનવાનું કારણ છે કે વિચારાધીન વર્ષ માટે રિટ અરજદારના હાથમાં રૂ. ૨૯,૯૪,૯૦૦/- ની આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ હોવાનું કહી શકાય.

જ.૯ રિટ અરજદારે, તારીખ ૨૦/૦૮/૨૦૧૯ ના પત્ર મારફતે, પુનઃખોલવા સામે વાંધા ઉઠાવ્યા હતા. સામાવાળા દ્વારા તારીખ ૧૩/૦૯/૨૦૧૯ ના હુકમ મારફતે વાંધાઓનો નિકાલ કરવામાં આવ્યો હતો.

જ.૧૦ ઉપરોક્ત ઉલ્લેખિત આવી પરિસ્થિતિઓમાં, રિટ અરજદાર એકટની

કલમ ૧૫૩એ હેઠળ હાથ ધરવામાં આવેલી આકારણીને પુનઃખોલવા માંગતી એક્ટની કલમ ૧૪૮ હેઠળ ઇશ્યુ કરાયેલી આક્ષેપિત નોટિસની કાયદેસરતા અને માન્યતા સામે સવાલ ઉઠાવતા અત્રે આ કોર્ટ સમક્ષ ઉપસ્થિત થયા છે.

રિટ અરજદાર વતી રજૂઆતો:-

૫. રિટ અરજદાર વતી ઉપસ્થિત વિદ્વાન સીનિયર કાઉન્સેલ શ્રી તુષાર હેમાણીએ રજૂઆત કરી હતી કે સર્ચ આકારણી (એટલે કે, એક્ટની અનુક્રમે કલમ ૧૫૩એ/૧૫૩સી હેઠળ આખરી કરાયેલી આકારણી) ને કલમ ૧૪૮ હેઠળ પુનઃખોલવાની નોટિસ ઇશ્યુ કરીને પુનઃખોલી શકાય નહીં.

૬. શ્રી હેમાણીએ રજૂઆત કરી હતી કે ધારાસભાએ અલગ યોજનાઓ માટે સભાનપણે જોગવાઈ કરી છે, એટલે કે, "સર્ચ અથવા રિક્વાઈઝિશનના કિસ્સામાં આકારણી" (એક્ટની કલમ ૧૫૩એ/૧૫૩સી હેઠળ) તેમજ 'પુનઃઆકારણી' (એક્ટની કલમ ૧૪૭ હેઠળ). શ્રી હેમાણીના જણાવ્યા અનુસાર, આવી બંને યોજનાઓ વિવિધ સંજોગોમાં કામ કરે છે. શ્રી હેમાણી રજૂઆત કરશે કે એક્ટની કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ અથવા કલમ ૧૩૨એ હેઠળ રિક્વાઈઝિશનના કિસ્સામાં આકારણી એક્ટની કલમ ૧૫૩એ/૧૫૩સી ની જોગવાઈઓ દ્વારા સંચાલિત થાય છે જે "નોન-ઓબ્સ્ટેન્ટ" કલોઝ છે કારણ કે આવી કલમો "કોઈપણ બાબત હોવા છતાં

....." શબ્દોથી શરૂ થાય છે. એવી દલીલ કરવામાં આવે છે કે આ જોગવાઈઓ સર્ચ અથવા રિક્વાઈઝિશનના અનુસંધાને આકારણી પૂરી પાડતો પોતાની જાતમાં એક સંપૂર્ણ કોડ છે. તેઓ દલીલ કરશે કે સામાન્ય આકારણીની જોગવાઈઓ સર્ચ અથવા રિક્વાઈઝિશનના અનુસંધાને થતી આકારણીને લાગુ પડશે નહીં કારણ કે આવા કિસ્સાઓમાં આકારણી એક્ટની કલમ ૧૫૩એ/૧૫૩સી ની જોગવાઈઓ અનુસાર આખરી કરવામાં આવશે. એવી દલીલ કરવામાં આવે છે કે આવી જોગવાઈઓ ખાસ કરીને "એક્ટની કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ અથવા કલમ ૧૩૨એ હેઠળ રિક્વાઈઝિશન દરમિયાન મળેલ બિનહિસાબી આવક" સાથે કામ કરે છે.

૭. શ્રી હેમાણી દલીલ કરશે કે એક્ટની કલમ ૧૪૭ આકારણી અધિકારીને એવા કિસ્સામાં પુનઃઆકારણીના હેતુ માટે હકુમત આપે છે જ્યાં આકારણી અધિકારી પાસે એવું માનવાનું કારણ હોય કે "કરપાત્ર કોઈપણ આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે". આવી પરિસ્થિતિઓમાં, જો આકારણી અધિકારી પાસે તે સંબંધમાં કોઈ મૂર્ત સામગ્રી હોય તો તેઓ કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ ઇશ્યુ કરવામાં વ્યાજબી ઠરશે.

૮. શ્રી હેમાણી રજૂઆત કરશે કે એકવાર એક્ટની કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ કાર્યવાહી હાથ ધરવામાં આવે અને કરદાતા પાસેથી સામગ્રી જપ્ત કરવામાં આવે, એટલે "બિનહિસાબી આવક" ને કર હેઠળ લાવવામાં આવશે.

એકવાર એવું થાય પછી, પુનઃઆકારણી હકુમતનો ઉપયોગ કરવા માટે એક્ટની કલમ ૧૪૭ ના અર્થમાં "કરપાત્ર આવકનું છટકી જવું" કલ્પના કરવું અશક્ય છે. શ્રી હેમાણી દલીલ કરશે કે એક્ટની કલમ ૧૪૭ દર્શાવે છે કે તે આકારણીમાંથી છટકી ગયેલી આવકના સંદર્ભમાં છે અને એવા કિસ્સામાં લાગુ પડે છે જ્યાં આવકના રિટર્ન ફાઇલ ન કરવા મારફતે બિન-જાહેરાત દ્વારા અથવા આકારણીના હેતુ માટે તમામ સામગ્રી હકીકતો સંપૂર્ણ અને સત્યતાપૂર્વક જાહેર કરવામાં ચુક દ્વારા બિન-જાહેરાત દ્વારા, અથવા રેકૉર્ડ પર અગાઉથી ઉપલબ્ધ સામગ્રીની પ્રક્રિયા દ્વારા કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ હોય, જો તે મર્યાદાના નિર્ધારિત સમયગાળાની અંદર હોય.

૯. ઉપરોક્ત સંદર્ભમાં, શ્રી હેમાણીની મુખ્ય દલીલ એ છે કે એકવાર એક્ટની યોજનામાં નિર્ધારિત વિશેષ પ્રક્રિયા અપનાવીને સર્ચ અથવા રિક્વાઈરિંગશનના અનુસંધાને આકારણી આખરી કરવામાં આવે, પછી કોઈ બિનહિસાબી આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ હોય તે જન્મજાત રીતે શક્ય નથી.

૧૦. શ્રી હેમાણી રજૂઆત કરશે કે તેમની દ્વારા રજૂ કરવામાં આવેલો મુખ્ય મુદ્દો કે મુખ્ય દલીલ આ જ હાઈકોર્ટના કાર્ગો કલીયરીંગ એજન્સી (ગુજરાત) વિ. જોઈન્ટ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ, (૨૦૦૮) ૩૦૭ આઈટીઆર ૧

(ગુજરાત) માં નોંધાયેલા ચુકાદાને ધ્યાનમાં લેતા હવે રેસ જ્યુડિકેટ તરીકે રહ્યો નથી. શ્રી હેમાણીએ રજૂઆત કરી હતી કે કાર્ગો કલીયરીંગ એજન્સી (ઉપરોક્ત) એ એક્ટના પ્રકરણ-૧૪-એ હેઠળ પૂરી પાડવામાં આવેલી સમગ્ર યોજના પર વિચાર કર્યો હતો અને ચર્ચા કરી હતી. તેઓ રજૂઆત કરશે કે હાથ પરના કેસમાં, તે પ્રકરણ-૧૪ હેઠળની યોજના છે જે લાગુ પડશે પરંતુ બંને યોજનાઓ વચ્ચે એવો કોઈ તફાવત નથી. શ્રી હેમાણી રજૂઆત કરશે કે કાર્ગો કલીયરીંગ એજન્સી (ઉપરોક્ત) માં, આ કોર્ટે એવો વલણ અપનાવ્યો હતો કે એકવાર સર્યના પરિણામે બ્લોક સમયગાળા માટે બિનહિસાબી આવકના સંદર્ભમાં એક્ટની કલમ ૧૫૮બીએ હેઠળ આકારણી આખરી થઈ જાય, પછી આકારણી અધિકારી આવી આકારણીને પુનઃખોલવા માટે કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ ઈશ્યુ કરે તેવો કોઈ પ્રશ્ન જ ઉભો થતો નથી કારણ કે સદર વિભાવના બ્લોક સમયગાળા માટે બિનહિસાબી આવકની આકારણીની વિશેષ યોજનાથી પ્રતિકૂળ છે. તેઓ રજૂઆત કરશે કે કાયદાનો એ જ સિદ્ધાંત વર્તમાન મુકદ્દમામાં પણ લાગુ કરી શકાય છે.

૧૧. શ્રી હેમાણી, બંને યોજનાઓ એટલે કે, એક્ટના પ્રકરણ-૧૪-એ ની યોજના અને પ્રકરણ-૧૪ ની યોજના વચ્ચે કોઈ સબસ્ટાન્શિયલ તફાવત નથી તેવો તેમનો કેસ સાબિત કરવાના હેતુસર, અમને બંને યોજનાઓની સંગત વિશેષતાઓને ઉજાગર કરતી એક ચાર્ટ પૂરી પાડી છે. ચાર્ટ નીચે મુજબ છે;

વિગતો	અગાઉની યોજના (કલમ ૧૫૮બી-૧૫૮બીઆઈ)	હાલની યોજના (કલમ ૧૫૩એ થી ૧૫૩ડી)
શોધના કિસ્સામાં આકારણી કરવા માટેની ખાસ જોગવાઈઓ	કલમ ૧૫૮ BA "સર્ચના પરિણામે બિનહિસાબી આવકની આકારણી" માટેની જોગવાઈ કરે છે. આમ, એક વિશિષ્ટ જોગવાઈ (સ્વયં-સંચાલિત કોડ / સ્વયંપૂર્ણ સંહિતા) છે જે અનન્ય રીતે સર્ચને અનુરૂપ આકારણીને લગતી જોગવાઈઓ સાથે સંબંધ ધરાવે છે.	કલમ ૧૫૩ A "સર્ચ અથવા રિક્વિઝિશનના કિસ્સામાં આકારણી" માટેની જોગવાઈ કરે છે. આમ, એક વિશિષ્ટ જોગવાઈ (સ્વયં-સંચાલિત કોડ / સ્વયંપૂર્ણ સંહિતા) છે જે અનન્ય રીતે સર્ચને અનુરૂપ આકારણીને લગતી જોગવાઈઓ સાથે સંબંધ ધરાવે છે.
બાધમુક્ત કલમ	કલમ ૧૫૮ BA એ એક બાધમુક્ત કલમ છે કારણ કે તે નીચેના શબ્દોથી શરૂ થાય છે; "(૧) આ એક્ટની અન્ય કોઈ જોગવાઈઓમાં સમાવિષ્ટ હોવા છતાં કંઈ પણ....." આમ, જ્યાં "સર્ચ" (શોધ) ની કાર્યવાહી હાથ ધરવામાં આવે છે, ત્યાં આકારણી કડક રીતે "વિશિષ્ટ જોગવાઈઓ" અનુસાર જ કરવાની રહેશે, જેનો અર્થ એ થાય છે કે આકારણી માટેની "સામાન્ય જોગવાઈઓ" ને પડતી મૂકવામાં આવી છે.	કલમ ૧૫૩ A એ એક બાધમુક્ત કલમ છે કારણ કે તે નીચેના શબ્દોથી શરૂ થાય છે; "(૧) કલમ ૧૩૯, કલમ ૧૪૭, કલમ ૧૪૮, કલમ ૧૪૯, કલમ ૧૫૧ અને કલમ ૧૫૩માં સમાવિષ્ટ હોવા છતાં કંઈ પણ...." આમ, જ્યાં "સર્ચ" ની કાર્યવાહી હાથ ધરવામાં આવે છે, ત્યાં આકારણી કડક રીતે "વિશિષ્ટ જોગવાઈઓ" અનુસાર જ કરવાની રહેશે, જેનો અર્થ એ થાય છે કે આકારણી માટેની "સામાન્ય જોગવાઈઓ" ને પડતી મૂકવામાં આવી છે.
આકારણીનો સમયગાળો	કલમ ૧૫૮ BB "બ્લોક સમયગાળા" ની "બિનહિસાબી આવક" ની ગણતરી માટેની જોગવાઈ કરે છે. "બ્લોક સમયગાળો" એટલે ૦૧/૦૬/૦૧ પછી સર્ચ (શોધ) હાથ ધરવામાં આવી હોય તે અગાઉના	કલમ ૧૫૩ A જે અગાઉના વર્ષમાં સર્ચ હાથ ધરવામાં આવે અથવા રિક્વિઝિશન કરવામાં આવે તેને સંગત આકારણી વર્ષની તરત જ અગાઉના "છ આકારણી વર્ષો" માટે; જો નિર્ધારિત શરતો સંતોષાય તો સંગત

	વર્ષની તરત જ અગાઉના ૬ આકારણી વર્ષો. તે પહેલાં, તે ૧૦ આકારણી વર્ષો હતા.	આકારણી વર્ષ અથવા વર્ષો [એટલે કે ૭મું થી ૧૦મું અગાઉના આકારણી વર્ષો] માટે "કુલ આવક" ની ગણતરી માટેની જોગવાઈ કરે છે;
સર્ચ (શોધ) કરાયેલ વ્યક્તિને "આવકનું રિટર્ન" રજૂ કરવા માટે જરૂરી "વૈધાનિક નોટિસ"	કલમ ૧૫૮ BC હેઠળ આકારણી અધિકારી માટે સર્ચ કરાયેલ વ્યક્તિને નિયત નમૂનામાં અને નિયત પદ્ધતિથી "આવકનું રિટર્ન" રજૂ કરવા માટેની "નોટિસ" બજાવવી જરૂરી છે.	કલમ ૧૫૩ A હેઠળ આકારણી અધિકારી માટે સર્ચ કરાયેલ વ્યક્તિને નિયત નમૂનામાં અને નિયત પદ્ધતિથી "આવકનું રિટર્ન" રજૂ કરવા માટેની "નોટિસ" બજાવવી જરૂરી છે.
"અન્ય વ્યક્તિ" ના કિસ્સામાં આકારણી	કલમ ૧૫૮ BD એવી કોઈ "અન્ય વ્યક્તિ" (એટલે કે સર્ચ કરાયેલ વ્યક્તિ સિવાયની વ્યક્તિ) ના કિસ્સામાં "આકારણી" માટેની જોગવાઈ કરે છે કે જેમાં આવી "અન્ય વ્યક્તિ" ની માલિકીની સામગ્રી સર્ચની કાર્યવાહી દરમિયાન મળી આવે છે.	કલમ ૧૫૩ C એવી કોઈ "અન્ય વ્યક્તિ" (એટલે કે સર્ચ કરાયેલ વ્યક્તિ સિવાયની વ્યક્તિ) ના કિસ્સામાં "આકારણી" માટેની જોગવાઈ કરે છે કે જેમાં, કેસના સંજોગો અનુસાર, આવી "અન્ય વ્યક્તિ" ની માલિકીની/તેને સંબંધિત/તેને લાગુ પડતી સામગ્રી સર્ચ દરમિયાન મળી આવે છે.
આકારણી કરવા માટેની "સમયમર્યાદા"	કલમ ૧૫૮ BE એ કલમ ૧૫૮ BC હેઠળ આકારણી કરવા માટેની સમયમર્યાદા માટેની જોગવાઈ કરે છે. આમ, "સામાન્ય આકારણી" કરવા માટે કલમ ૧૫૩ હેઠળ નિર્ધારિત સમયમર્યાદાને પડતી	કલમ ૧૫૩ B એ કલમ ૧૫૩ A હેઠળ આકારણી કરવા માટેની સમયમર્યાદા માટેની જોગવાઈ કરે છે. આમ, "સામાન્ય આકારણી" કરવા માટે કલમ ૧૫૩ હેઠળ નિર્ધારિત સમયમર્યાદાને પડતી

	મૂકવામાં આવી છે.	મૂકવામાં આવી છે.
આદેશ પસાર કરવા માટે નિર્ધારિત વરિષ્ઠ અધિકારીની આગોતરી મંજૂરી જરૂરી.	કલમ ૧૫૮ BG જોગવાઈ કરે છે કે- આકારણીનો આદેશ "એસીઆઈટી/ડીસીઆઈટી/એડીઆઈટી/ડીડીઆઈટી" ના હોદ્દાથી નીચેના ન હોય તેવા આકારણી અધિકારી દ્વારા પસાર કરવામાં આવશે અને તે પણ કેસના સંજોગો અનુસાર "પીસીઆઈટી/સીઆઈટી/પીડીઆઈટી/ડીઆઈટી" અથવા "જેસીઆઈટી/જેડીઆઈટી" ની "આગોતરી મંજૂરી" મેળવ્યા પછી જ.	કલમ ૧૫૩ D જોગવાઈ કરે છે કે- "જેસીઆઈટી"ની આગોતરી મંજૂરી વિના "જેસીઆઈટી" ના હોદ્દાથી નીચેના આકારણી અધિકારી દ્વારા આકારણી અથવા પુનઃઆકારણીનો કોઈ આદેશ પસાર કરવામાં આવશે નહીં.
અન્યથા જોગવાઈ કર્યા સિવાય એક્ટની અન્ય તમામ જોગવાઈઓ લાગુ પડશે.	કલમ ૧૫૮ BH નીચે મુજબ જોગવાઈ કરે છે: "આ પ્રકરણમાં અન્યથા જોગવાઈ કર્યા સિવાય, આ એક્ટની અન્ય તમામ જોગવાઈઓ આ પ્રકરણ હેઠળ કરવામાં આવેલી આકારણીને લાગુ પડશે".	કલમ ૧૫૩ A ના સ્પષ્ટીકરણની કલમ (i) નીચે મુજબ જોગવાઈ કરે છે; "(i) આ કલમમાં અન્યથા જોગવાઈ કર્યા સિવાય, આ એક્ટની અન્ય તમામ જોગવાઈઓ આ કલમ હેઠળ કરવામાં આવેલી આકારણીને લાગુ પડશે."
સર્ચ (શોધ) ને લગતી જોગવાઈઓની લાગુ પડવાપાત્રતા	કલમ ૧૫૮ BI જોગવાઈ કરે છે કે પ્રકરણ XIV-B (કલમ ૧૫૮ B થી કલમ ૧૫૮ BI) માં સમાવિષ્ટ જોગવાઈઓ એવા કિસ્સામાં લાગુ પડશે નહીં કે જ્યાં ૩૧/૦૫/૦૩ પછી કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ શરૂ કરવામાં આવી હોય અથવા કલમ ૧૩૨ A હેઠળ હિસાબી ચોપડા કે અન્ય	કલમ ૧૫૩ A(૧) એવા કિસ્સામાં આકારણીને લગતી જોગવાઈઓ દર્શાવે છે કે જ્યાં ૩૧/૦૫/૦૩ પછી કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ શરૂ કરવામાં આવી હોય અથવા કલમ ૧૩૨ A હેઠળ હિસાબી ચોપડા કે અન્ય

	કરવામાં આવી હોય અથવા કલમ ૧૩૨ A હેઠળ હિસાબી ચોપડા કે અન્ય દસ્તાવેજો રિક્વિઝિશન (અધિગ્રહણ) કરવામાં આવ્યા હોય; એટલે કે, આ જોગવાઈઓ ૩૧/૦૫/૦૩ સુધી હાથ ધરવામાં આવેલ સર્ચ માટે જ લાગુ પડે છે.	દસ્તાવેજો રિક્વિઝિશન કરવામાં આવ્યા હોય.
--	--	---

૧૨. શ્રી હેમાણી રજૂઆત કરશે કે કાર્ગો ક્લીયરીંગ એજન્સી (ઉપરોક્ત) માં, આ કોર્ટ દ્વારા કાઢવામાં આવેલું આખરી તારણ કે "એકવાર સર્ચના પરિણામે બ્લોક સમયગાળા માટે બિનહિસાબી આવકના સંદર્ભમાં એક્ટની કલમ ૧૫૮બીએ હેઠળ આકારણી આખરી થઈ જાય, પછી આવી આકારણીને પુનઃખોલવા માટે કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ ઇશ્યુ કરવાનો આકારણી અધિકારીનો પ્રશ્ન જ ઉભો થતો નથી કારણ કે સદર વિભાવના બ્લોક સમયગાળા માટે બિનહિસાબી આવકની આકારણીની વિશેષ યોજનાથી પ્રતિકૂળ છે" તે નીચેના પાસાઓ પર આધારિત છે;

"મર્યાદાનો સમયગાળો એક્ટની યોજના હેઠળ નિર્ધારિત સામાન્ય મર્યાદાના સમયગાળા સામે છેલ્લા પંચનામાની તારીખથી ગણવાનો રહેશે. જ્યારે સર્ચ આકારણી માટેની વિશેષ જોગવાઈઓ હેઠળ આકારણી આખરી કરવામાં આવે, ત્યારે કોઈ સામગ્રી કે માહિતી પર યોગ્ય રીતે પ્રક્રિયા કરવામાં ન આવી હોય અથવા તેનું યોગ્ય

વિશ્લેષણ કરવામાં ન આવ્યું હોય તે શક્ય નથી. આવકની ગણતરીના તમામ પાસાઓને ધ્યાનમાં લેવામાં આવ્યા હોવાનું માનવામાં આવશે.

કલમ ૧૫૮બીજી ને ધ્યાનમાં લેતા, આકારણી અધિકારી માત્ર અસિસ્ટન્ટ કમિશનર વગેરેના હોદ્દાથી નીચેના અધિકારી ન હોઈ શકે એટલું જ નહીં, પરંતુ આખરી કરાયેલ આકારણીના હુકમની ચકાસણી શ્રેણીબદ્ધ વંશવેલામાં ઉચ્ચતમ અધિકારી દ્વારા કરવામાં આવે છે જેથી એ સુનિશ્ચિત કરી શકાય કે: (૧) કોઈ બિનહિસાબી આવક આકારણીમાંથી છટકી ન જાય, અને (૨) માત્ર આકારણી કરવા ખાતર જ, કોઈ હાઈ પિચ્ડ આકારણી કરવામાં ન આવે. તેથી, મહેસૂલ માટે એ દલીલ કરવાનો માર્ગ ખુલ્લો રહેશે નહીં કે બે અધિકારીઓ, જેમાંથી એક શ્રેણીબદ્ધ વંશવેલામાં વરિષ્ઠ અધિકારી હોય, તેમના હાથમાંથી આવક ચકાસણીમાંથી છટકી ગઈ હતી.

જો કાયદાની ભાષા ભાષા સાથે છેડછાડ કર્યા વિના સ્પષ્ટ અર્થ આપવા માટે સક્ષમ હોય, તો તેમાં કોઈપણ શબ્દો ઉમેરવાનો માર્ગ ખુલ્લો નથી જેથી એવો અર્થ આપી શકાય કે જે એક અથવા બીજી બાજુ વધુ યોગ્ય માને છે. તેથી, જો પુનઃખોલવાનું વિચારવામાં ન આવ્યું હોય, તો તેને કાયદામાં વાંચી શકાય નહીં.

સર્ચ આકારણી માટેની વિશેષ જોગવાઈઓ અને એક્ટની અન્ય

જોગવાઈઓ વચ્ચે સંઘર્ષ હોય તેવી પરિસ્થિતિમાં, તે વિશેષ પ્રક્રિયા જ રહેશે જે પ્રબળ રહેશે.

એકવાર સર્યના પરિણામે બ્લોક સમયગાળા માટે બિનહિસાબી આવકના સંદર્ભમાં એક્ટની કલમ ૧૫૮બીએ (હાલની યોજનાની કલમ ૧૫૩એ) હેઠળ આકારણી આખરી થઈ જાય, પછી આવી આકારણીને પુનઃખોલવા માટે એક્ટની કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ ઈશ્યુ કરવાનો આકારણી અધિકારીનો પ્રશ્ન જ ઉભો થતો નથી કારણ કે સદર વિભાવના બ્લોક સમયગાળા માટે બિનહિસાબી આવકની આકારણીની વિશેષ યોજનાથી પ્રતિકૂળ છે.

આકારણી ૬ વર્ષના બનેલા બ્લોક સમયગાળા માટે આખરી કરવામાં આવે છે જ્યારે પુનઃઆકારણી માત્ર એક વર્ષ માટે જ હોય છે. તેથી, પણ, આવી કૃત્ય પરવાનગી પાત્ર નથી તેવું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું. (નોંધ: વર્તમાન કેસમાં પણ એકવાર સર્ય થાય પછી, ૬ વર્ષો આપમેળે પુનઃખૂલે છે અને તમામ ૬ વર્ષોની આકારણી એકસાથે હાથ ધરવામાં આવે છે. તેથી વ્યક્તિગત વર્ષને એક્ટની કલમ ૧૫૩એ હેઠળ અલગથી આખરી કરવાની મંજૂરી આપવામાં આવતી નથી)."

૧૩. આમ, શ્રી હેમાણીના જણાવ્યા અનુસાર, અગાઉની યોજના (પ્રકરણ-૧૪-એ) અને હાલની યોજના (પ્રકરણ-૧૪) સરખી અથવા બદલે સમાન

છે.

૧૪. શ્રી હેમાણીએ એ હકીકત પર પણ ઘણો ભાર મૂક્યો હતો કે જો એક્ટની કલમ ૧૪૭ ના સિદ્ધાંતોને લાગુ કરીને કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ ઇશ્યુ કરીને કલમ ૧૫૩એ હેઠળની પૂર્ણ થયેલી આકારણીને પણ પુનઃખોલવાની હોય, તો કાર્યવાહીનો કોઈ અંત આવશે નહીં. તેઓ રજૂઆત કરશે કે કાયદાની નીતિ એ છે કે તમામ કાનૂની કાર્યવાહીમાં આખરીતાનો એક મુદ્દો હોવો જોઈએ. તેઓ રજૂઆત કરશે કે એક્ટની કલમ ૧૫૩-એ હેઠળની આકારણી પણ અચૂક છે, અને આવી પરિસ્થિતિઓમાં, કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ ઇશ્યુ કરીને આવી આકારણીને પુનઃખોલવાની કાયદામાં મંજૂરી નથી.

૧૫. ઉપરોક્ત સંદર્ભમાં, શ્રી હેમાણીએ પરશુરામ પોટરી વર્ક્સ કો. લિમિટેડ વિ. ઇન્ડિયન ટેક્સ ઓફિસર, સર્કલ-૧, વોર્ડ એ, રાજકોટ, (૧૯૭૭) ૧૦૬ આઈટીઆર ૧ (એસસી) માં નોંધાયેલા સુપ્રીમ કોર્ટના નિર્ણય પર મજબૂત આધાર રાખ્યો હતો, જેમાં સુપ્રીમ કોર્ટે ફકરા-૧૫ માં નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું છે;

"એવું કહેવામાં આવ્યું છે કે કર એ કિંમત છે જે આપણે નાગરિકતા માટે ચૂકવીએ છીએ. જો એમ હોય, તો એ આવશ્યક છે કે જેમને તે કિંમતની ગણતરી કરવાની અને વસૂલ કરવાની કામગીરી સોંપવામાં આવી છે તેઓ સંગત જોગવાઈઓથી પરિચિત થાય અને આ વિષય પરના કાયદામાં નિષ્ણાત બને. તેમના તરફથી કોઈપણ બેદરકારી

માત્ર રાષ્ટ્રીય તિજોરીના ભોગે થઈ શકે છે અને તેના પરિણામે મહેસૂલનું નુકસાન થવું અનિવાર્ય છે. તે જ સમયે, આપણે એ ધ્યાનમાં રાખવું પડશે કે કાયદાની નીતિ એ છે કે તમામ કાનૂની કાર્યવાહીમાં આખરીતાનો એક મુદ્દો હોવો જોઈએ, જૂના મુદ્દાઓને ચોક્કસ તબક્કાથી આગળ પુનર્જીવિત કરવા જોઈએ નહીં અને સમય વિતવાની સાથે ન્યાયિક અને અર્ધ-ન્યાયિક વિવાદોમાં શાંતિ આવવી જોઈએ અને તેનો અંત આવવો જોઈએ જેમ કે માનવ પ્રવૃત્તિના અન્ય ક્ષેત્રોમાં થવું જોઈએ. જ્યાં સુધી ઇન્કમ-ટેક્સ આકારણી હુકમોનો સંબંધ છે, કરદાતા દ્વારા આકારણી માટે જરૂરી તમામ સામગ્રી હકીકતો સંપૂર્ણ અને સત્યતાપૂર્વક જાહેર કરવામાં કોઈ ચૂક કે નિષ્ફળતા ન હોય ત્યાં સુધી આકારણી વર્ષના અંતથી ચાર વર્ષ પૂરા થયા પછી એક્ટની કલમ ૧૪૭ હેઠળ આકારણીમાંથી છટકી ગયેલી આવકના ક્ષેત્ર પર તેમને પુનઃખોલી શકાય નહીં. અગાઉ જણાવ્યા મુજબ, 'વર્તમાન કેસમાં એવું કહી શકાય નહીં. પરિણામે અપીલ મંજૂર કરવામાં આવે છે; હાઈકોર્ટનો ચુકાદો સેટ અસાઈડ કરવામાં આવે છે અને આક્ષેપિત નોટિસો રદ કરવામાં આવે છે. આ પરિસ્થિતિઓમાં પક્ષકારો સમગ્ર સમય દરમિયાન તેમનો પોતાનો ખર્ચ ભોગવશે."

૧૬. શ્રી હેમાણીએ એક્ટની કલમ ૧૫૩એ માં સમાવિષ્ટ નોન-ઓબ્સ્ટેન્ટ

કલોઝનો સાચો અર્થ સમજાવવાના હેતુસર ફન એન ફડ વિ. જીએલકે એસોસિએટ્સ, એઆઈઆર ૨૦૨૦ ગુજ. ૧૫૩ માં નોંધાયેલા આ હાઈકોર્ટના નિર્ણય પર પણ મજબૂત આધાર રાખ્યો હતો. શ્રી હેમાણીની દલીલ એ છે કે એક્ટની કલમ ૧૫૩એ નોન-ઓબ્સ્ટેન્ટ કલોઝથી શરૂ થાય છે જે એક્ટની અનુક્રમે કલમ ૧૩૯, ૧૪૭, ૧૪૮, ૧૪૯, ૧૫૧ અને ૧૫૩ ની જોગવાઈઓની લાગુ પડવાની શક્યતાને બાકાત રાખે છે. તેઓ રજૂઆત કરશે કે જો નોન-ઓબ્સ્ટેન્ટ કલોઝ કલમ ૧૪૭ ની લાગુ પડવાની શક્યતાને બાકાત રાખે છે, તો પુનઃખોલવા માટે કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ ઇશ્યુ કરવી એ જ હકુમત વિનાનું કહી શકાય. શ્રી હેમાણી રજૂઆત કરશે કે કલમ ૧૫૩એ માં રહેલો નોન-ઓબ્સ્ટેન્ટ કલોઝ તેમાં જણાવેલી ચોક્કસ જોગવાઈઓને સર્વોપરી અસર આપે છે.

૧૭. ઉપરોક્ત ઉલ્લેખિત આવી પરિસ્થિતિઓમાં, શ્રી હેમાણી પ્રાર્થના કરે છે કે તેમના દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલી મુખ્ય દલીલમાં ગુણદોષ હોવાથી, તેને સ્વિકારવામાં આવે અને માત્ર આ જ આધારે રિટ અરજી મંજૂર કરવામાં આવે, એટલે કે, એક્ટની કલમ ૧૫૩એ હેઠળની આકારણીને કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ ઇશ્યુ કરીને પુનઃખોલી શકાય નહીં.

૧૮. શ્રી હેમાણી દ્વારા કરવામાં આવેલી ઉપરોક્ત રજૂઆતોને જોડતી બાબતોમાં ઉપસ્થિત રિટ અરજદારો વતીના અન્ય તમામ વિદ્વાન કાઉન્સેલ દ્વારા અપનાવવામાં આવી છે.

મહેસૂલ વતી રજૂઆતો:-

૧૯. બીજી તરફ, સામાવાળા-મહેસૂલ વતી ઉપસ્થિત વિદ્વાન કાઉન્સેલ શ્રી કરણ સંઘાણીની સહાયતા મેળવતા વિદ્વાન સીનિયર કાઉન્સેલ શ્રી એમ.આર. ભટ્ટે મક્કમતાપૂર્વક દલીલ કરી હતી કે પ્રકરણ-૧૪-બી ની યોજનાને એક્ટના પ્રકરણ-૧૪ ની યોજના સાથે સરખાવી શકાય નહીં. શ્રી ભટ્ટના જણાવ્યા અનુસાર, બંને યોજનાઓ તદ્દન અલગ છે. શ્રી ભટ્ટ રજૂઆત કરશે કે કાર્ગો ક્લીયરીંગ એજન્સી (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં આ હાઇકોર્ટ દ્વારા સમજાવવામાં આવેલા કાયદાના સિદ્ધાંતો હાથ પરના કેસને લાગુ પડતા નથી કારણ કે કાર્ગો ક્લીયરીંગ એજન્સી (ઉપરોક્ત) માં, આ હાઇકોર્ટે એક્ટના પ્રકરણ-૧૪-બી ની સમગ્ર યોજનાની ચર્ચા કરી હતી.

૨૦. શ્રી ભટ્ટના જણાવ્યા અનુસાર, બંને યોજનાઓ વચ્ચેના તફાવતના મુદ્દાઓ નીચે મુજબ છે;

અનુ. નં.	પ્રકરણ XIV-B	૧૫૩એ થી ૧૫૩ડી નો ભાગ પ્રકરણ XIV
૧	સર્ચ (શોધ) ના કેસોની આકારણી માટેની ખાસ પ્રક્રિયા.	સર્ચ અથવા અધિગ્રહણના કેસોમાં આકારણી.
૨	આ પ્રકરણ હેઠળ "સર્ચના પરિણામે બિનહિસાબી આવક" (કલમ ૧૫૮ B (a) સાથે વાંચવામાં આવતી કલમ ૧૫૮ B (b)) ના સંદર્ભમાં "બ્લોક સમયગાળા" માટે આકારણી હાથ ધરવાની રહેશે.	છ આકારણી વર્ષોમાં પડતા જુદા જુદા આકારણી વર્ષો માટે આકારણી કરવાની જરૂરી છે" કલમ ૨(૯) "આકારણી વર્ષ" ની વ્યાખ્યા આપે છે અને કલમ ૨(૮) દર્શાવે છે કે "આકારણી" માં

		પુનઃઆકારણીનો સમાવેશ થાય છે. કલમ ૧૪૭ અને ૧૪૮, જે પ્રકરણ XIV નો પણ એક ભાગ છે, તે "કોઈપણ આકારણી વર્ષ માટે" આકારણીમાંથી છૂટી ગયેલી આવક વિશે વાત કરે છે.
૩	કલમ ૧૫૮ BA અનુસાર, આ પ્રકરણ હેઠળ કરવામાં આવેલી આકારણી એ નિયમિત (સામાન્ય) આકારણી ઉપરાંતની વધારાની આકારણી છે. કલમ ૧૫૮ BB અનુસાર ગણતરી માટેની જોગવાઈઓ દર્શાવવામાં આવી છે. બિનહિસાબી આવક એ બ્લોક સમયગાળા દરમિયાન થતી કુલ આવકમાંથી (a) થી (f) માં જણાવેલ બાબતો બાદ કર્યા પછીની એકત્રિત (કુલ) આવક રહેશે. આમ, ગણતરીની સંપૂર્ણ પદ્ધતિ/પ્રક્રિયા દર્શાવવામાં આવી છે.	કલમ ૧૫૩ A ના બીજા શરતી વિધાન અનુસાર, સર્ચ (શોધ) શરૂ થવાની તારીખે પેનિંગ (બાકી) હોય તેવી કોઈપણ આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી રદ થઈ જશે, જેનો અર્થ એ થાય છે કે કુલ આવકની ગણતરી કરવી જરૂરી બને છે અને તેમાં કોઈ અલગ ગણતરી પદ્ધતિ દર્શાવવામાં આવી ન હોવાથી, સ્વાભાવિક રીતે એક્ટની અન્ય જોગવાઈઓનો સંદર્ભ લેવો જરૂરી બને છે. આ જ સંદર્ભમાં કલમ ૧૫૩ A ના સ્પષ્ટીકરણ અનુસાર, આ કલમ હેઠળ કરવામાં આવતી આકારણી માટે એક્ટની અન્ય તમામ જોગવાઈઓ લાગુ કરવી જરૂરી બને છે.
૪	કલમ ૧૧૩ મુજબ ૬૦ ટકાના દરે કર વસૂલવામાં આવશે	કલમ ૧૫૩ A ના સ્પષ્ટીકરણ (ii) અનુસાર, જે તે આકારણી વર્ષ માટે લાગુ પડતા દરે ટેક્સ (કર) આકારવાનો રહેશે, એટલે કે સામાન્ય ટેક્સ.
૫	"બ્લોક સમયગાળો "	મૂલ્યાંકનના છ વર્ષ
૬	કલમ ૧૫૮ BA- માત્ર બિનહિસાબી આવક માટેની જ આકારણી સ્પષ્ટીકરણ- આ આકારણી નિયમિત	કલમ ૧૫૩ A નો શરતી નિયમ- સર્ચના પરિણામે

	(સામાન્ય) આકારણીઓ ઉપરાંતની વધારાની આકારણી છે. તેથી, બે આકારણીઓ થશે, એટલે કે, એક નિયમિત આકારણી અને બ્લોક સમયગાળા માટેની બિનહિસાબી આવકની આકારણી.	મળી આવેલી બિનહિસાબી આવક તેમજ નિયમિત આવક બંનેના સંદર્ભમાં છ આકારણી વર્ષો માટે માત્ર એક જ આકારણી હાથ ધરવામાં આવશે. બીજો શરતી નિયમ-આથી, પેવિંગ (બાકી) રહેલી આકારણીઓ રદ થઈ જશે.
૭	કલમ ૧૫૮ BB- માત્ર બિનહિસાબી આવક માટેની જ ખાસ ગણતરી જોગવાઈ.	ખાસ કલમ/જોગવાઈનો અભાવ- તમામ આવકની ગણતરી સામાન્ય જોગવાઈઓ અનુસાર કરવાની રહેશે.
૮	કલમ ૧૫૮ BB (જ)- આગળ ખેંચાયેલી ખોટ અને મુજરે ન મળેલું ઘસારો ભથ્થું સરભર કરવાની મંજૂરી આપવામાં આવતી નથી.	આવી કોઈ જોગવાઈ નથી.
૯	કલમ ૧૫૮ BC(a) નો બીજો શરતી નિયમ - સુધારેલું રિટર્ન ભરવાની મંજૂરી નથી.	આવી કોઈ જોગવાઈ નથી.
૧૦	કલમ ૧૫૮ BE- ખાસ સમયમર્યાદા અંગેની જોગવાઈ- સ્પષ્ટીકરણ ૧- સમયગણતરીમાંથી બાદ કરવા માટે માત્ર ચાર બાબતો/અપવાદો.	કલમ ૧૫૩ B- સ્પષ્ટીકરણ ૧ - કલમ ૧૫૩ ના સ્પષ્ટીકરણ ૧ને સમાન હોય તેવા સમયગણતરીમાંથી બાદ કરવા માટેના માત્ર ચાર બાબતો/અપવાદો.
૧૧	કલમ ૧૫૮ BF- કલમ ૨૩૪ A, ૨૩૪ B હેઠળનું વ્યાજ અથવા કલમ ૨૭૧(૧)(C), ૨૭૧ A, ૨૭૧ B હેઠળનો દંડ લગાડી શકાશે નહીં.	આવી કોઈ જોગવાઈ નથી.
૧૨	કલમ ૧૫૮ BFA- વ્યાજ અને દંડની અલગથી આકારણી/અલગથી લાદવું.	આવી કોઈ જોગવાઈ નથી.

૨૧. શ્રી ભટ્ટ રજૂઆત કરશે કે પ્રકરણ-૧૪-બી હેઠળ, "સર્ચના પરિણામે બિનહિસાબી આવક" ના સંદર્ભમાં "બ્લોક સમયગાળા" માટે આકારણી હાથ

ધરવાની રહે છે (એક્ટની કલમ ૧૫૮-બી (એ) સાથે વાંચતા (બી)). બીજી તરફ, જ્યાં સુધી પ્રકરણ-૧૪ નો સંબંધ છે, છ આકારણી વર્ષોની અંદર આવતા વિવિધ આકારણી વર્ષો માટે આકારણી કરવાની જરૂર હોય છે". શ્રી ભટ્ટે એક્ટની કલમ ૨(૯) હેઠળ વ્યાખ્યાયિત કર્યા મુજબ "આકારણી વર્ષ" શબ્દની વ્યાખ્યા તરફ આ કોર્ટનું ધ્યાન દોર્યું હતું. તેમણે ચીંધ્યું હતું કે એક્ટની કલમ ૨(૮) જણાવે છે કે "આકારણી" માં પુનઃઆકારણીનો સમાવેશ થાય છે. તેમણે એ હકીકત પર ઘણો ભાર મૂક્યો હતો કે કલમ ૧૪૭ અને ૧૪૮ અનુક્રમે જે પ્રકરણ-૧૪ નો એક ભાગ પણ છે તે "કોઈપણ આકારણી વર્ષ માટે" આકારણીમાંથી છટકી ગયેલી આવકની વાત કરે છે.

૨૨. શ્રી ભટ્ટે મક્કમતાપૂર્વક રજૂઆત કરી હતી કે એક્ટની કલમ ૧૫૩-એ ના સંદર્ભમાં પ્રકરણ-૧૪-બી ની યોજનાનું એક સુસંગત લક્ષણ એ છે કે કલમ ૧૫૮બીએ અનુસાર, પ્રકરણ-૧૪-બી હેઠળ કરવામાં આવેલી આકારણી નિયમિત આકારણી ઉપરાંતની છે. કલમ ૧૫૮બીબી અનુસાર, બિનહિસાબી આવક એ (એ) થી (એફ) માં જણાવેલી બાબતોને બાદ કરતાં બ્લોક સમયગાળામાં આવતી કુલ આવકનો સરવાળો રહેશે, જ્યારે કલમ ૧૫૩-એ ના બીજા શરત મુજબ સર્ચ શરૂ કરવાની તારીખે કોઈપણ પેનિંગ આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી રદ (abate) થઈ જશે. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, કુલ આવકની ગણતરી કરવી જરૂરી છે અને કલમ

૧૫૮બીબી જેવી કોઈ ગણતરી પદ્ધતિ નથી. આ જ સંદર્ભમાં કલમ ૧૫૩એ ની સ્પષ્ટતા અનુસાર, એક્ટની તમામ અન્ય જોગવાઈઓ કલમ ૧૫૩એ હેઠળ કરાયેલી આકારણીને લાગુ પાડવી જરૂરી છે.

૨૩. શ્રી ભટ્ટના જણાવ્યા અનુસાર, કલમ ૧૫૩એ માં રહેલા નોન-ઓબ્સ્ટેન્ટ ક્લોઝ સંબંધિત શ્રી હેમાણીની દલીલ તદ્દન ભૂલ ભરેલી છે. શ્રી ભટ્ટ રજૂઆત કરશે કે કલમ ૧૫૩એ માં રહેલો નોન-ઓબ્સ્ટેન્ટ ક્લોઝ "માનવાનું કારણ", "મંજૂરી" વગેરેના સંબંધમાં કલમ ૧૪૭ ની કાર્યરીતિના પાસાને માત્ર દૂર કરે છે. આ સંદર્ભમાં, શ્રી ભટ્ટે સીઆઈટી વિ. અનિલ કુમાર ભાટિયા, (૨૦૧૩) ૩૫૨ આઈટીઆર ૫૮૩ (દિલ્હી) માં નોંધાયેલા દિલ્હી હાઈકોર્ટના નિર્ણય તરફ આ કોર્ટનું ધ્યાન દોર્યું હતું, જેમાં એક્ટની કલમ ૧૫૩એ માં સમાવિષ્ટ નોન-ઓબ્સ્ટેન્ટ ક્લોઝની અસરને વિગતવાર સમજાવવામાં આવી છે.

૨૪. શ્રી ભટ્ટ રજૂઆત કરશે કે કલમ ૧૫૩એ હેઠળની આકારણી કેસના આધારે કલમ ૧૫૩એ/૧૫૩સી સાથે વાંચતા કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ આખરી કરવી પડશે. તેઓ દલીલ કરશે કે આ હાઈકોર્ટનો કાર્ગો ક્લીયરીંગ એજન્સી (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં, ખાસ કરીને તેમાંનો ફકરો-૨૪ પોતે જ પ્રકરણ-૧૪ અને પ્રકરણ-૧૪-બી વચ્ચેનો સૂક્ષ્મ તફાવત સ્પષ્ટ કરે છે. તેમણે ચીંધ્યું હતું કે ચુકાદાનો ફકરો-૨૯ ગણતરીની રીત વિગતવાર જણાવે

છે જે કલમ ૧૫૮બીબી માં સ્વયં-સંચાલિત છે. શ્રી ભટ્ટના જણાવ્યા અનુસાર, આ બાબત કલમ ૧૫૩એ માં સંપૂર્ણપણે ગેરહાજર છે.

૨૫. શ્રી ભટ્ટે કાર્ગો ક્લીયરીંગ એજન્સી (ઉપરોક્ત) ના ફકરા-૩૧ તરફ આ કોર્ટનું ધ્યાન દોર્યું હતું, જેમાં બ્લોક સમયગાળાના કિસ્સામાં કલમ ૧૫૮બીઈ હેઠળ મર્યાદાના પાસાની નોંધ લેવામાં આવી છે. કોર્ટે ઠરાવ્યું હતું કે બ્લોક સમયગાળાની વિભાવના પર, નિર્ધારિત મર્યાદાનો સમયગાળો એક્ટની કલમ ૧૫૩ ની સુસંગતતામાં નથી. જો કે, કલમ ૧૫૩એ ના કિસ્સામાં, અલગ આકારણી વર્ષો ઓળખી શકાય તેવા હોવાથી, કલમ ૧૪૭/૧૪૮ ની જરૂરિયાત, એટલે કે ચાર વર્ષની અંદર, ચાર વર્ષથી વધુ, જોઈ શકાય છે.

૨૬. શ્રી ભટ્ટે રજૂઆત કરશે કે કાર્ગો ક્લીયરીંગ એજન્સી (ઉપરોક્ત) નો ફકરા-૩૨ સર્યના પરિણામે મળેલી બિનહિસાબી આવકના બિન-છટકબારી પર ભાર મૂકે છે. તેઓ રજૂઆત કરશે કે તેની સરખામણીમાં, કલમ ૧૫૩એ (૧) (એ) હેઠળ, કલમ ૧૫૮બીએ હેઠળ બિનહિસાબી આવકની આકારણીની સરખામણીમાં કુલ આવકની આકારણી કરવા માટે કલમ ૧૩૯ હેઠળ રિટર્ન ફાઈલ કરવાનો સ્પષ્ટ ઉલ્લેખ છે.

૨૭. ત્યારબાદ, શ્રી ભટ્ટે કાર્ગો ક્લીયરીંગ એજન્સી (ઉપરોક્ત) ના ફકરા-

૩૪ તરફ આ કોર્ટનું ધ્યાન દોર્યું હતું. ફરો-૩૪ કલમ ૧૫૮બીજી હેઠળ પૂર્વ મંજૂરીના પાસાની નોંધ લે છે જ્યારે કલમ ૧૫૩ડી ની યોજના અલગ છે. તેમણે ચીંધ્યું હતું કે ચુકાદાના ફરો-૩૫ અને ૩૬ એક્ટની કલમ ૧૪૭/૧૪૮ માં આવતા "આકારણી વર્ષ" ની સરખામણીમાં "બ્લોક સમયગાળા" ના પાસા પર ભાર મૂકે છે.

૨૮. શ્રી ભટ્ટ રજૂઆત કરશે કે ચુકાદાના ફરો-૩૮ માં, આ કોર્ટે નોંધ્યું છે કે "માત્ર એવી સ્થિતિમાં જ જ્યાં આકારણી માટેની સદર પ્રક્રિયામાં આકારણી માટેની કોઈ પ્રક્રિયા પૂરી પાડવામાં આવી ન હોય, કોઈ એક્ટના પ્રકરણ-૧૪ હેઠળની પ્રક્રિયાનો સંદર્ભ લઈ શકે છે". તેઓ દલીલ કરશે કે કલમ ૧૫૮બીએ/૧૫૮બીબી ની સરખામણીમાં કલમ ૧૫૩એ પ્રક્રિયા પૂરી પાડતી ન હોવાથી, એક્ટના પ્રકરણ-૧૪ હેઠળની પ્રક્રિયાનો સંદર્ભ લેવો અનિવાર્ય બનશે જેમાં કલમ ૧૪૭/૧૪૮ નો પણ સમાવેશ થાય છે.

૨૯. છેલ્લે, શ્રી ભટ્ટ રજૂઆત કરી હતી કે કલમ ૧૫૩એ હેઠળ "કુલ આવક" ની આકારણી કરવાની હોવાથી અને "બિનહિસાબી આવક" ની નહીં, તેથી એવા કેસો હોઈ શકે છે જ્યાં નિયમિત આવકના સંદર્ભમાં છટકબારી થઈ હોય જેના માટે કલમ ૧૩૯ હેઠળ રિટર્ન ફાઈલ કરવામાં આવ્યું હોય. એવા કેસો પણ હોઈ શકે છે જ્યાં એવી માહિતી મળે કે કરદાતા દ્વારા કલમ ૧૩૯ હેઠળના રિટર્નમાં આપેલી માહિતી સાચી નથી. શ્રી ભટ્ટ રજૂઆત કરશે કે જો

કરદાતા વતી કરવામાં આવેલી દલીલ સ્વીકારવામાં આવે, તો તેનો અર્થ એ થશે કે આવા કેસોમાં પણ કલમ ૧૪૭/૧૪૮ નો આશરો લઈ શકાતો નથી. તેમણે રજૂઆત કરી હતી કે તેવી જ રીતે કલમ ૧૫૦ ની જોગવાઈઓ, એટલે કે કોઈપણ ઓથોરિટી વગેરે દ્વારા પસાર કરાયેલા હુકમમાં આપેલી કોઈપણ તારણ અથવા સૂચનાને અમલમાં મૂકવા માટે અથવા તેનું પાલન કરવા માટે આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવા માટેની જોગવાઈ પણ નિરર્થક બની જશે.

૩૦. શ્રી ભટ્ટે, તેમની ઉપરોક્ત રજૂઆતોના સમર્થનમાં, નીચેના કેસ લો પર આધાર રાખ્યો છે;

(i) પ્રિન્સિપલ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ-૪ વિ. સૌમ્યા કન્સ્ટ્રક્શન પ્રા. લિમિટેડ, (૨૦૧૬) ૩૮૭ આઈટીઆર ૫૨૯ (ગુજરાત);

(ii) ઝીંઝુવાડિયા એન્ડ સન્સ વિ. ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, સેન્ટ્રલ સર્કલ-૨(૩), (૨૦૧૯) ૪૧૯ આઈટીઆર ૧૬૯ (ગુજરાત)

૩૧. ઉપરોક્ત ઉલ્લેખિત આવી પરિસ્થિતિઓમાં, સામાવાળા-મહેસૂલ વતી ઉપસ્થિત વિદ્વાન સીનિયર કાઉન્સેલ શ્રી ભટ્ટ પ્રાર્થના કરે છે કે જે મુખ્ય પ્રશ્ન પર ચર્ચા કરવામાં આવી છે તેનો જવાબ મહેસૂલની તરફેણમાં અને કરદાતાની વિરુદ્ધમાં આપવામાં આવે.

વિશ્લેષણ

૩૨. પક્ષકારો વતી ઉપસ્થિત વિદ્વાન કાઉન્સેલને સાંભળ્યા પછી અને રેકૉર્ડ પરની સામગ્રી ધ્યાને લીધા પછી, આપણી વિચારણા માટે ઉપસ્થિત થતો એકમાત્ર પ્રશ્ન એ છે કે શું કાયદો આકારણી અધિકારીને કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ ઇશ્યુ કરીને એક્ટની કલમ ૧૫૩એ હેઠળ હાથ ધરવામાં આવેલી આકારણીને પુનઃખોલવાની મંજૂરી આપે છે કે કેમ.

૩૩. કલમ ૧૫૩એ ને નાણાકીય અધિનિયમ, ૨૦૦૩ દ્વારા તારીખ ૧.૬.૨૦૦૩ થી કલમ ૧૫૩બી અને ૧૫૩સી ની સાથે એક્ટમાં દાખલ કરવામાં આવી હતી. કલમ ૧૫૩એ "સર્ચ અથવા રિક્વાઈઝિશનના કિસ્સામાં આકારણી" માટેની જોગવાઈ કરે છે. તે નીચે મુજબ છે:

"૧૫૩એ. [(૧)] કલમ ૧૩૯, કલમ ૧૪૭, કલમ ૧૪૮, કલમ ૧૪૯, કલમ ૧૫૧ અને કલમ ૧૫૩ માં ગમે તે સમાવવામાં આવ્યું હોય તેમ છતાં, એવી વ્યક્તિના કિસ્સામાં કે જ્યાં ૩૧ મે, ૨૦૦૩ પછી કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ શરૂ કરવામાં આવી હોય અથવા કલમ ૧૩૨એ હેઠળ હિસાબી ચોપડા, અન્ય દસ્તાવેજો અથવા કોઈપણ સંપત્તિ રિક્વાઈઝિશનમાં લેવામાં આવી હોય, તો આકારણી અધિકારીએ—

(એ) આવી વ્યક્તિને નોટિસમાં નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવે તેવા સમયગાળાની અંદર, ખંડ (બી) માં ઉદ્દેખિત છ આકારણી વર્ષો પૈકીના પ્રત્યેક આકારણી

વર્ષના સંદર્ભમાં આવકનું રિટર્ન નિયત નમૂનામાં અને નિયત રીતે ચકાસાયેલ અને નિયત કરવામાં આવે તેવી અન્ય વિગતો દર્શાવતું ફાઇલ કરવાની જરૂરિયાત કરતી નોટિસ ઇશ્યુ કરવી પડશે અને આ એકટની જોગવાઈઓ, જ્યાં સુધી બની શકે ત્યાં સુધી, તે મુજબ લાગુ પડશે જાણે કે આવું રિટર્ન કલમ ૧૩૯ હેઠળ ફાઇલ કરવા માટે જરૂરી રિટર્ન હોય;

(બી) જે પૂરા થતા વર્ષમાં આવી સર્ચ હાથ ધરવામાં આવે છે અથવા રિક્વાઈઝિશન કરવામાં આવે છે તેને સંગત આકારણી વર્ષની તરત જ અગાઉના છ આકારણી વર્ષોની કુલ આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવી પડશે:

શરત એ છે કે આકારણી અધિકારીએ આવા છ આકારણી વર્ષો પૈકીના પ્રત્યેક આકારણી વર્ષના સંદર્ભમાં કુલ આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવી પડશે.

વધુમાં શરત એ છે કે કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ શરૂ કરવાની કે કેસના આધારે કલમ ૧૩૨એ હેઠળ રિક્વાઈઝિશન કરવાની તારીખે આ [ઉપ-કલમ] માં ઉલ્લેખિત છ આકારણી વર્ષોના સમયગાળામાં આવતા કોઈપણ આકારણી વર્ષને લગતી પેનિંગ આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી, જો કોઈ હોય તો, રદ થઈ જશે.

[(૨) જો ઉપ-કલમ (૧) હેઠળ શરૂ કરાયેલી કોઈપણ કાર્યવાહી અથવા આકારણી અથવા પુનઃઆકારણીનો કોઈ હુકમ અપીલ અથવા અન્ય કાનૂની

કાર્યવાહીમાં રદબાતલ કરવામાં આવ્યો હોય, તો ઉપ-કલમ (૧) અથવા કલમ ૧૫૩ માં ગમે તે સમાવવામાં આવ્યું હોય તેમ છતાં, ઉપ-કલમ (૧) ના બીજા શરત હેઠળ રદ થયેલી કોઈપણ આકારણી વર્ષને લગતી આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી, કમિશનર દ્વારા આવા રદબાતલના હુકમની પ્રાપ્તિની તારીખથી સુધારાને પાત્ર બનશે.

શરત એ છે કે જો આવો રદબાતલનો હુકમ સેટ અસાઈડ કરવામાં આવે તો આવું પુનર્જીવન પ્રભાવહીન થઈ જશે.] સ્પષ્ટતા.-શંકાઓ દૂર કરવાના હેતુસર, આથી જાહેર કરવામાં આવે છે કે-

- (i) આ કલમ, કલમ ૧૫૩બી અને કલમ ૧૫૩સી માં અન્યથા જોગવાઈ કરવામાં આવી હોય તે સિવાય, આ એક્ટની તમામ અન્ય જોગવાઈઓ આ કલમ હેઠળ કરવામાં આવેલી આકારણીને લાગુ પડશે;
- (ii) આ કલમ હેઠળ આકારણી વર્ષના સંદર્ભમાં કરવામાં આવેલી આકારણી અથવા પુનઃઆકારણીમાં, આવા આકારણી વર્ષને લાગુ પડતા દર અથવા દરો મુજબ કર આકારણી યોગ્ય રહેશે."

૩૪. આમ, ઉપર ઉલ્લેખિત કલમ ૧૫૩એ, ૩૧.૦૫.૨૦૦૩ પછી કરવામાં આવેલી સર્યના સંદર્ભમાં અનુક્રમે કલમ ૧૩૯, ૧૪૭, ૧૪૮, ૧૪૯, ૧૫૧ અને ૧૫૩ દ્વારા આવરી લેવામાં આવતી સામાન્ય કાર્યરીતિ સંબંધિત નોન-ઓબ્સ્ટેન્ટ કલોઝથી શરૂ થાય છે. આ સંબંધમાં સામસામે કરવામાં આવેલી રજૂઆતોની યોગ્યતા સમજવા માટે આપણે કલમ ૧૫૩એ માં સમાવિષ્ટ

નોન-ઓબ્સ્ટેન્ટ કલોઝની અસરને સમજવાનો પ્રયાસ કરવો જોઈએ. શ્રી હેમાણીના જણાવ્યા અનુસાર, નોન-ઓબ્સ્ટેન્ટ કલોઝ એક્ટની કલમ ૧૪૭ અને ૧૪૮ ની લાગુ પડવાની શક્યતાને જ બાકાત રાખે છે અને તેથી, કલમ ૧૫૩એ હેઠળ હાથ ધરવામાં આવેલી આકારણીને કલમ ૧૪૭ અને ૧૪૮ ની સહાયથી પુનઃખોલી શકાય નહીં. બીજી તરફ, શ્રી ભટ્ટ રજૂઆત કરશે કે કલમ ૧૫૩એ માં રહેલો નોન-ઓબ્સ્ટેન્ટ કલોઝ "માનવાના કારણ", "મંજૂરી" વગેરે સંબંધિત કલમ ૧૪૭ ના કાર્યરીતિના પાસાને માત્ર દૂર કરે છે.

બાધમુક્ત કલમ

૩૫. સ્ટેટ ઓફ વેસ્ટ બંગાલ વિ. યુનિયન ઓફ ઈન્ડિયા, (૧૯૬૩) AIR SC ૧૨૪૧ માં નીચે મુજબ અવલોકન કરવામાં આવ્યું છે:-

"અદાલતે માત્ર અર્થઘટન કરવાના કલમો તરફ જ નહીં પરંતુ સમગ્ર કાયદા તરફ ધ્યાન કેન્દ્રિત કરીને ધારાસભાના આશયને નિશ્ચિત કરવો જોઈએ; તેણે તે કલમની તુલના કાયદાના અન્ય ભાગો અને જે પૃષ્ઠભૂમિમાં અર્થઘટન કરવાની કલમ આવે છે તે પરિપ્રેક્ષ્ય સાથે કરવી જોઈએ.

૩૬. યુનિયન ઓફ ઈન્ડિયા વિ. મેજર આઈ.સી. લાલા, (૧૯૭૩) AIR SC ૨૨૦૪ માં સુપ્રિમ કોર્ટે ઠરાવ્યું હતું કે બાધમુક્ત કલમનો અર્થ એવો નથી કે કાયદાની સદર જોગવાઈ સંપૂર્ણપણે લાગુ કરવાની રહેશે અથવા તો અન્ય કાયદાને સંપૂર્ણપણે અપ્રસ્તુત કરી દેવાનો રહેશે. સંઘર્ષ ટાળવો અને

જોગવાઈઓનું એવું અર્થઘટન કરવું કે જેથી તેઓ સુમેળભર્યા બને તે કોર્ટની ફરજ છે.

૩૭. યુનિયન ઓફ ઈન્ડિયા વિ. જી.એમ. કોકિલ, (૧૯૮૪) AIR SC ૧૦૨૨ માં સુપ્રિમ કોર્ટે ફરરા ૧૦ માં નીચે મુજબ ઠરાવ્યું હતું:

"એ સર્વવિદિત છે કે બાધમુક્ત કલમ એ એક કાયદાકીય ઉપાય છે જે સામાન્ય રીતે સમાન અધિનિયમમાં અથવા અન્ય કોઈ અધિનિયમમાં મળી આવતી કોઈપણ વિરુદ્ધ જોગવાઈ પર અમુક ચોક્કસ જોગવાઈને સર્વોપરી અસર આપવા માટે વાપરવામાં આવે છે, એટલે કે, તમામ વિરુદ્ધ જોગવાઈઓના અમલ અને અસરને નિવારવા માટે."

૩૮. ચંદાવરકર સીતા રત્ન રાવ વિ. આશા લતા એસ. ગુરુમ, (૧૯૮૬) ૪ SCC ૪૪૭ ના ફરરા ૬૭ માં સુપ્રિમ કોર્ટે નીચે મુજબ ઠરાવ્યું હતું:

"૬૭. "આ એક્ટમાં અથવા એક્ટની કોઈ ચોક્કસ જોગવાઈમાં અથવા કોઈ ચોક્કસ એક્ટમાં અથવા તે સમયે અમલમાં હોય તેવા કોઈ કાયદામાં, અથવા કોઈ કરારમાં ગમે તે સમાવવામાં આવ્યું હોય તેમ છતાં" તેવા શબ્દપ્રયોગથી શરૂ થતી કલમ અવારનવાર સંઘર્ષના કિસ્સામાં કલમના અમલીકરણ વાળા ભાગને બાધમુક્ત કલમમાં દર્શાવેલ એક્ટ અથવા કરારની જોગવાઈ પર સર્વોપરી અસર આપવાના હેતુથી શરૂઆતમાં જ ઉમેરવામાં આવે છે. તેનો અર્થ એવો થાય છે કે બાધમુક્ત કલમમાં દર્શાવેલ

એક્ટ અથવા અન્ય કોઈ એક્ટ અથવા કોઈ કરાર કે દસ્તાવેજની જોગવાઈ હોવા છતાં, તેની પછીનું અધિનિયમન સંપૂર્ણપણે અમલમાં રહેશે અથવા બાધમુક્ત કલમમાં સમાવિષ્ટ જોગવાઈઓ અધિનિયમના અમલીકરણ માટે કોઈ અવરોધ બનશે નહીં. આ સંદર્ભમાં ધી સાઉથ ઈન્ડિયા કોર્પોરેશન (પી.) લિમિટેડ વિ. ધી સેક્રેટરી, બોર્ડ ઓફ રેવેન્યુ, ત્રિવેન્દ્રમ અને અન્ય, (૧૯૬૪) AIR SC ૨૦૭ પેજ ૨૧૫ – [૧૯૬૪.૪ SCR ૨૮૦] માં આ કોર્ટના અવલોકનો જુઓ."

૩૯. વિનિન એન. કાનચંદાની વિ. વિદ્યા લક્ષ્મનદાસ ખાનચંદાની, (૨૦૦૦) AIR SC ૨૭૪૭ ના ફકરા ૧૧ માં સુપ્રિમ કોર્ટે ઠરાવ્યું હતું કે,

"તેમાં કોઈ શંકા નથી કે બાધમુક્ત કલમ દ્વારા ધારાસભા એવા સાધનો ઘડે છે જેનો ઉપયોગ સામાન્ય રીતે સમાન અધિનિયમમાં અથવા અન્ય કોઈ કાયદામાં મળી આવતી વિરુદ્ધની જોગવાઈઓ પર અમુક જોગવાઈઓને સર્વોપરી અસર આપવા માટે કરવામાં આવે છે. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, આવી કલમનો ઉપયોગ તમામ વિરુદ્ધ જોગવાઈઓના અમલ અને અસરને નિવારવા માટે થાય છે. આ શબ્દપ્રયોગ એ દર્શાવવા માટે પૂરતો છે કે એક્ટ એ પ્રસ્તાવિત પગલાં માટે કોઈ અવરોધ બનશે નહીં. આ શબ્દપ્રયોગની લાગુ પડવાની શક્યતા મેળવવા માટે, આખી કલમ, એક્ટની યોજના અને જે હેતુઓ તથા કારણો માટે આવું અધિનિયમન કરવામાં આવ્યું છે તેને

ધ્યાનમાં રાખવા પડશે."

૪૦. ICICI બેંક લિમિટેડ વિ. SIDCO લેધર્સ લિમિટેડ, ૨૦૦૬ ૬૭ SCL ૩૮૩ (SC) માં સુપ્રિમ કોર્ટે ફરરા ૩૪, ૩૬ અને ૩૭ માં નીચે મુજબ ઠરાવ્યું હતું:

"૩૪. કંપનીઝ એક્ટની કલમ ૫૨૯-એ માં નિઃશંકપણે બાધમુક્ત કલમ છે પરંતુ તેની જોગવાઈઓનું અર્થઘટન કરતી વખતે, જે આશય અને હેતુ માટે તે ઘડવામાં આવી હતી તે નક્કી કરવું જરૂરી છે

૩૬. જો કે કોઈ જોગવાઈનું બાધમુક્ત સ્વરૂપ વ્યાપક હોઈ શકે છે, છતાં તેની અર્થઘટન પ્રક્રિયાને કાયદાકીય નીતિ સુધી જ સીમિત રાખવી જોઈએ

૩૭. બાધમુક્ત કલમને સંસદના આશય મુજબ જ અમલમાં મૂકવી જોઈએ, તેનાથી વિશેષ નહીં."

૪૧. સેન્ટ્રલ બેંક ઓફ ઈન્ડિયા વિ. સ્ટેટ ઓફ કેરળ, (૨૦૦૯) ૪ SCC ૯૪ ના કેસમાં સુપ્રિમ કોર્ટે નીચે મુજબ ઠરાવ્યું હતું:-

"૧૦૩. બાધમુક્ત કલમ સામાન્ય રીતે કોઈ ચોક્કસ કલમ અથવા સમગ્ર કાયદાને સર્વોપરી અસર આપવા માટે અધિનિયમમાં સમાવવામાં આવે છે. બાધમુક્ત કલમનું અર્થઘટન કરતી વખતે, ધારાસભાનો આવો આશય ક્યાં સુધીનો હતો અને કયા પરિપ્રેક્ષ્યમાં બાધમુક્ત કલમનો ઉપયોગ કરવામાં

આવ્યો છે તે શોધી કાઢવું કોર્ટ માટે જરૂરી છે. અર્થઘટનનો આ નિયમ કેટલાક નિર્ણયોમાં લાગુ કરવામાં આવ્યો છે."

૪૨. સ્ટેટ બેંક ઓફ વેસ્ટ બંગાલ વિ. યુનિયન ઓફ ઈન્ડિયા, (૧૯૬૪) ૧ SCR ૩૭૧ માં એવું અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું કે:

"૬૮ કોર્ટે માત્ર અર્થઘટન કરવાની કલમો તરફ જ નહીં પરંતુ સમગ્ર કાયદા તરફ ધ્યાન કેન્દ્રિત કરીને ધારાસભાના આશયને નિશ્ચિત કરવો જોઈએ; તેણે તે કલમની તુલના કાયદાના અન્ય ભાગો અને જે પૃષ્ઠભૂમિમાં અર્થઘટન કરવાની કલમ આવે છે તે પરિપ્રેક્ષ્ય સાથે કરવી જોઈએ."

૪૩. માધવ રાવ જીવાજી રાવ સિંધિયા વિ. યુનિયન ઓફ ઈન્ડિયા અને અન્ય, (૧૯૭૧) ૧ SCC ૮૫ માં હિદાયતુલ્લાહ, C.J. એ અવલોકન કર્યું હતું કે—

"..બાધમુક્ત કલમ નિઃશંકપણે એક ખૂબ જ પ્રભાવશાળી કલમ છે જેનો હેતુ તે જ અધિનિયમની અથવા અન્ય અધિનિયમની અન્ય જોગવાઈઓમાંથી ઉદ્ભવતા દરેક પરિબળને બાકાત રાખવાનો છે પરંતુ "માત્ર તે જ કારણસર આપણે સદર જોગવાઈના ક્ષેત્રને કડકપણે નક્કી કરવું જોઈએ". જ્યારે આ કલમ ધરાવતી કલમ કોઈ ચોક્કસ જોગવાઈઓનો ઉલ્લેખ કરતી નથી જેને તે સર્વોપરી કરવા માંગે છે પરંતુ સામાન્ય રીતે અધિનિયમની જોગવાઈઓનો ઉલ્લેખ કરે છે, ત્યારે એવું માનવું ગ્રાહ્ય નથી કે તે સમગ્ર એક્ટને બાકાત રાખે

છે અને સ્વતંત્ર રીતે અસ્તિત્વ ધરાવે છે. તેથી, કઈ જોગવાઈ વર્ણન સાથે સુસંગત છે અને કઈ નથી તે નક્કી કરવાના હેતુથી શોધ કરવી પડશે.'

જ્જ. આર.એસ. રઘુનાથ વિ. સ્ટેટ ઓફ કાર્પોરેટ અને અન્ય, (૧૯૯૨) ૧ SCC ૩૩૫ માં, ત્રણ ન્યાયાધીશોની ખંડપીઠે અશ્વિની કુમાર ઘોષ વિ. અરબિંદો બોઝ, (૧૯૫૨) AIR SC ૩૬૯, ડોમિનિયન ઓફ ઈન્ડિયા વિ. શીરીનબાઈ એ. ઈશાની, (૧૯૫૪) AIR SC ૫૯૬, યુનિયન ઓફ ઈન્ડિયા વિ. જી.એમ. કોકિલ, ૧૯૮૪ Supp SCC ૧૯૬, ચંદાવરકર સીતા રત્ન રાવ વિ. આશા લતા એસ. ગુરુમ, (૧૯૮૬) ૪ SCC ૪૪૭ માં અગાઉના ચુકાદાઓનો સંદર્ભ આપ્યો અને અવલોકન કર્યું:

"સંઘર્ષના કિસ્સામાં જોગવાઈના અમલીકરણ વાળા ભાગને સર્વોપરી અસર આપવાના હેતુથી જોગવાઈ સાથે બાધમુક્ત કલમ જોડવામાં આવે છે. પરંતુ બાધમુક્ત કલમ હંમેશાં અને કાર્યકારી ભાગ સાથે સંપૂર્ણપણે સમાન હોવી જરૂરી નથી કે જેથી તે અધિનિયમના સ્પષ્ટ નિયમોને સીમિત કરવાની અસર કરે અને જો અધિનિયમના શબ્દો સ્પષ્ટ હોય અને શબ્દોના સાદા અને વ્યાકરણની દ્રષ્ટિએ સ્પષ્ટ અર્થઘટન માટે સક્ષમ હોય, તો બાધમુક્ત કલમ અર્થઘટનને સીમિત કરી શકે નહીં અને તેના અમલીકરણના ક્ષેત્રને મર્યાદિત કરી શકે નહીં. આવા કિસ્સાઓમાં બાધમુક્ત કલમને સમગ્ર સ્થિતિને સ્પષ્ટ કરતા તરીકે વાંચવી જોઈએ અને ધારાસભા દ્વારા વિશેષ નિયમોના ક્ષેત્ર અને વ્યાપને મર્યાદિત કરવા માટે નહીં પરંતુ અતિશય સાવચેતીના ભાગરૂપે

અધિનિયમમાં સમાવવામાં આવી છે તેમ સમજવું જોઈએ."

૪૫. એ.જી. વરદરાજુલુ વિ. સ્ટેટ ઓફ તમિલનાડુ, (૧૯૯૮) ૪ SCC ૨૩૧ માં, સુપ્રિમ કોર્ટે અશ્વિની કુમાર ઘોષના કેસ પર આધાર રાખ્યો હતો. તમિલનાડુ લેન્ડ રિફોર્મ્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨૧-એ માં સમાવિષ્ટ બાધમુક્ત કલમનું અર્થઘટન કરતી વખતે કોર્ટે ઠરાવ્યું:—

"એ સુસ્થાપિત છે કે બાધમુક્ત કલમ સાથે કામ કરતી વખતે જેના હેઠળ ધારાસભા કોઈ કલમને સર્વોપરી અસર આપવા માંગે છે, કોર્ટે એ શોધવાનો પ્રયાસ કરવો જોઈએ કે ધારાસભાએ એક જોગવાઈને બીજી જોગવાઈ પર ક્યાં સુધી સર્વોપરી અસર આપવાનો આશય રાખ્યો હતો. આ અંગે ધારાસભાનો આવો આશય કલમના અમલીકરણ વાળા ભાગ પરથી એકત્રિત કરવાનો હોય છે. અશ્વિની કુમાર ઘોષ વિ. અરબિંદો બોઝ, (૧૯૫૨) AIR SC ૩૬૯ માં, પતંજલિ શાસ્ત્રી, ન્યાયમૂર્તિએ અવલોકન કર્યું:

"જ્યાં બંનેને સુમેળપૂર્વક ન વાંચી શકાય ત્યાં કાયદાનો અમલીકરણ ભાગ સ્પષ્ટ હોય ત્યારે તે બાધમુક્ત કલમને નિયંત્રિત કરે છે તેમ ગણવું જોઈએ;"

૪૬. બાધમુક્ત કલમ સામાન્ય રીતે સંઘર્ષના કિસ્સામાં તે જ અથવા અન્ય એક્ટમાં દર્શાવેલ જોગવાઈ પર કલમના અમલીકરણ વાળા ભાગને સર્વોપરી અસર આપવાના હેતુથી કલમ સાથે જોડવામાં આવે છે. તેનો અર્થ એ છે કે

બાધમુક્ત કલમમાં દર્શાવેલ જોગવાઈઓ કે એક્ટ હોવા છતાં, તેની પછીની જોગવાઈ પૂર્ણપણે અમલમાં રહેશે અથવા બાધમુક્ત કલમમાં સમાવિષ્ટ જોગવાઈઓ અધિનિયમ અથવા જેમાં બાધમુક્ત કલમ આવે છે તે જોગવાઈના અમલીકરણ માટે અવરોધ બનશે નહીં.[જુઓ:પ્રિન્સિપલ્સ ઓફ સ્ટેચ્યુટરી ઇન્ટરપ્રિટેશન, ૯મી આવૃત્તિ, જસ્ટિસ જી.પી. સિંહ, પ્રકરણ V, સિનોપ્સિસ IV, પૃષ્ઠ ૩૧૮ અને ૩૧૯]

૪૭. સામાન્ય રીતે વૈધાનિક જોગવાઈમાં ધારાસભા દ્વારા આ એક્ટમાં વિરુદ્ધનું કશું પણ સમાવવામાં આવ્યું હોય તેમ છતાં જેવા શબ્દપ્રયોગનો ઉપયોગ એ દર્શાવવા સમાન છે કે એક્ટ એ પગલાં માટે કોઈ અવરોધ બનશે નહીં [જુઓ:લો લેક્સિકન શબ્દો આ એક્ટમાં વિરુદ્ધનું કશું પણ]. આવા શબ્દપ્રયોગનો ઉપયોગ એ કહેવાની બીજી રીત છે કે જેમાં બાધમુક્ત કલમ આવે છે તે જોગવાઈ સામાન્ય રીતે એક્ટની અન્ય જોગવાઈઓ પર પ્રભાવશાળી રહેશે. આમ, બાધમુક્ત કલમને હંમેશા રદ કરનારી કલમો તરીકે અથવા કાયદાની કોઈ અન્ય જોગવાઈને સ્પષ્ટપણે કે સંપૂર્ણપણે અતિક્રમિત કરતી કલમો તરીકે ગણવાની નથી, પરંતુ માત્ર એવી કલમો તરીકે ગણવાની છે જે અમલીકરણ જોગવાઈ કે જેની સાથે બાધમુક્ત કલમ જોડેલી છે તેના કાર્યક્ષેત્રના માર્ગમાં અન્ય કોઈ કાયદાની જોગવાઈઓમાંથી ઉદ્ભવતા તમામ અવરોધોને દૂર કરે છે.[જુઓ:બિપથુમ્મા અને અન્ય વિ. મરિયમ બીબી, ૧૯૬૬ ૧ MYSLJ ૧૬૨, પૃષ્ઠ ૧૬૫ પર]

૪૮. બાધમુક્ત કલમના બે ભાગ હોય છે- બાધમુક્ત કલમ અને અમલીકરણ ભાગ. બાધમુક્ત કલમ ઘડવાનો હેતુ એ છે કે બંને ભાગો વચ્ચે સંઘર્ષના કિસ્સામાં, બાધમુક્ત કલમમાં વિરુદ્ધ જોગવાઈઓ હોવા છતાં અમલીકરણ ભાગ સંપૂર્ણ રીતે પ્રભાવશાળી રહેશે. તેથી, અમલીકરણ ભાગનો હેતુ અને આશય પહેલા નક્કી કરવો જોઈએ અને પછી કલમમાં સમાવિષ્ટ કોઈ પણ વિરુદ્ધ જોગવાઈની અસરને રદબાતલ કરવા માટે બાધમુક્ત કલમની સહાય લેવી જોઈએ.

૪૯. કલમ ૧૫૩એ ના અમલીકરણ ભાગમાં ત્રણ શરતો છે- (i) છ આકારણી વર્ષો માટે આવકના રિટર્ન મંગાવતી નોટિસ ઇશ્યુ કરવી (ii) છ આકારણી વર્ષો પૈકીના પ્રત્યેક વર્ષની કુલ આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવી અને (iii) સર્ચ શરૂ કરવાની તારીખે પેઝિંગ હોય તેવી કોઈપણ આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી સાથે આગળ ન વધવું કારણ કે તે રદ થઈ જશે. અમલીકરણ ભાગમાં સમાવિષ્ટ કેટલીક જોગવાઈઓ બાધમુક્ત કલમમાં સમાવિષ્ટ જોગવાઈઓ સાથે સંઘર્ષમાં આવી શકે છે, તેથી આ અવરોધોને બાધમુક્ત કલમ દ્વારા દૂર કરવામાં આવ્યા છે. આમ, કલમમાં બાધમુક્ત કલમ ઘડીને, કલમ ૧૩૯ હેઠળ નોટિસ ઇશ્યુ કરવાની ઔપચારિકતાઓ, છટકી ગયેલી આકારણી માટે કેસ પુનઃખોલવા માટે કલમ ૧૪૭, ૧૪૮, ૧૪૯ અથવા ૧૫૧ ની જોગવાઈઓ લાગુ કરવી, આકારણી

પુનઃખોલવા માટે સંબંધિત અધિકારીઓ પાસેથી મંજૂરી લેવી અને નિયમિત આકારણી પૂર્ણ કરવા માટેની સમયમર્યાદાને દૂર કરવામાં આવી છે. આમ, કલમ ૧૫૩એ હેઠળ આકારણી અધિકારી દ્વારા અધિકારક્ષેત્ર ધારણ કરવાનું સરળ અને સુલભ બનાવવામાં આવ્યું છે.

૫૦. કલમ ૧૫૩એ એ પ્રત્યેક આકારણીઓ માટે એક સ્વયં-સંચાલિત સંહિતા છે. આ કલમ જણાવે છે કે સર્ચ શરૂ થતાં જ, આકારણી અધિકારી જે પૂરા થતા વર્ષમાં સર્ચ થઈ હોય તેના અગાઉના છ આકારણી વર્ષો માટે આવકના રિટર્ન મંગાવતી નોટિસ ઇશ્યુ કરી શકે છે. બાધમુક્ત કલમ નિયમિત જોગવાઈઓની આવશ્યકતાઓનું પાલન કરવાની જરૂરિયાતને દૂર કરે છે.

૫૧. ૧.૬.૨૦૦૩ થી દાખલ કરવામાં આવેલી ત્રણ કલમોએ ૩૧.૫.૨૦૦૩ પછી કલમ ૧૩૨ હેઠળની કોઈ સર્ચ અથવા કલમ ૧૩૨એ હેઠળના રિક્વાઈઝિશનના સંદર્ભમાં "પોસ્ટ સર્ચ બ્લોક એસેસમેન્ટ સ્કીમ" નું સ્થાન લીધું. (૨૦૦૩) ૨૬૩ આઈટીઆર (એસટી) ૬૨ માં પ્રસિદ્ધ તારીખ ૫.૯.૨૦૦૩ ના સર્ક્યુલર નં. ૭ માં, સીબીડીટી દ્વારા નવી સ્કીમ નીચે મુજબ સમજાવવામાં આવી હતી:

"૬૫. પ્રકરણ ૧૪-બી હેઠળ સર્ચ કેસોની આકારણી માટેની વિશેષ પ્રક્રિયા નાબૂદ કરવામાં આવે છે:

કપ.૧ પ્રકરણ ૧૪-બી ની હાલની જોગવાઈઓ બ્લોક સમયગાળાની બિનહિસાબી આવકની એકમાત્ર આકારણી માટે જોગવાઈ કરે છે, જેનો અર્થ એ થાય છે કે જે પૂરા થતા વર્ષમાં સર્ચ હાથ ધરવામાં આવી હતી તેના અગાઉના છ આકારણી વર્ષોને સંગત પૂરા થતા વર્ષો ધરાવતો સમયગાળો અને આવી સર્ચ શરૂ થવાની તારીખ સુધીના સમયગાળાનો પણ સમાવેશ થાય છે, અને આવી આવકની ગણતરી કેવી રીતે કરવી તેની રીત નક્કી કરે છે.

કપ.૨ નાણાકીય અધિનિયમ, ૨૦૦૩ એ આવકવેરા કાયદામાં નવી કલમ ૧૫૮બીઆઈ ઉમેરીને જોગવાઈ કરી છે કે જ્યાં ૩૧ મે, ૨૦૦૩ પછી કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ શરૂ કરવામાં આવે, અથવા કલમ ૧૩૨એ હેઠળ હિસાબી ચોપડા, અન્ય દસ્તાવેજો અથવા કોઈપણ સંપત્તિ રિક્વાઈઝિશનમાં લેવામાં આવે ત્યાં આ પ્રકરણની જોગવાઈઓ લાગુ પડશે નહીં.

કપ.૩ વધુમાં, સર્ચ અથવા રિક્વાઈઝિશનના કિસ્સામાં આકારણી માટે જોગવાઈ કરવા આવકવેરા કાયદામાં ત્રણ નવી કલમો ૧૫૩એ, ૧૫૩બી અને ૧૫૩સી દાખલ કરવામાં આવી છે.

કપ.૪ નવી કલમ ૧૫૩એ જ્યાં ૩૧ મે, ૨૦૦૩ પછી કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ શરૂ કરવામાં આવે અથવા કલમ ૧૩૨એ હેઠળ હિસાબી ચોપડા, અથવા અન્ય દસ્તાવેજો અથવા કોઈપણ સંપત્તિ

રિક્વાઈઝિશનમાં લેવામાં આવે ત્યાં આકારણી પૂર્ણ કરવા માટેની પ્રક્રિયા પૂરી પાડે છે. આવા કેસોમાં, આકારણી અધિકારીએ આવી વ્યક્તિને નોટિસમાં નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવે તેવા સમયગાળાની અંદર, કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ હાથ ધરવામાં આવી હોય અથવા કલમ ૧૩૨એ હેઠળ રિક્વાઈઝિશન કરવામાં આવ્યું હોય તેવા પૂરા થતા વર્ષને સંગત આકારણી વર્ષની તરત જ અગાઉના છ આકારણી વર્ષોના સંદર્ભમાં આવકનું રિટર્ન ફાઈલ કરવાની જરૂરિયાત કરતી નોટિસ ઇશ્યુ કરવી પડશે.

કપ.પ આકારણી અધિકારી આ છ આકારણી વર્ષો પૈકીના પ્રત્યેક વર્ષની કુલ આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરશે. કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ અથવા કેસના આધારે કલમ ૧૩૨એ હેઠળ રિક્વાઈઝિશન શરૂ કરવાની તારીખે છ આકારણી વર્ષોના સમયગાળામાં આવતા કોઈપણ આકારણી વર્ષને લગતી પેનિંગ આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી, જો કોઈ હોય તો, રદ થશે. એ સ્પષ્ટ કરવામાં આવે છે કે કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ અથવા રિક્વાઈઝિશન શરૂ કરવાની તારીખે પેનિંગ અપીલ, રિવિઝન અથવા રેકિટફિકેશન કાર્યવાહી રદ થશે નહીં. પ્રસ્તાવિત કલમ ૧૫૩એ, કલમ ૧૫૩બી અને કલમ ૧૫૩સી માં અન્યથા જોગવાઈ કરવામાં આવી હોય તે સિવાય, આ એક્ટની તમામ અન્ય જોગવાઈઓ કલમ

૧૫૩એ હેઠળ કરવામાં આવેલી આકારણી અથવા પુનઃઆકારણીને લાગુ પડશે. એ પણ સ્પષ્ટ કરવામાં આવે છે કે કલમ ૧૫૩એ હેઠળ કરાયેલી આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી, જો લાગુ પડતી હોય તો, વ્યાજ, પેનલ્ટી અને પ્રોસિક્યુશનને પાત્ર રહેશે. આ કલમ હેઠળ આકારણી વર્ષના સંદર્ભમાં કરવામાં આવેલી આકારણી અથવા પુનઃઆકારણીમાં, આવા આકારણી વર્ષને લાગુ પડતા દર અથવા દરો મુજબ કર આકારણી યોગ્ય રહેશે.

૬૫.૬ નવી કલમ ૧૫૩બી સર્ચ આકારણીઓ પૂર્ણ કરવા માટેની સમયમર્યાદા પૂરી પાડે છે. તે જોગવાઈ કરે છે કે આકારણી અધિકારી કલમ ૧૫૩એ હેઠળના છ આકારણી વર્ષોમાં આવતા પ્રત્યેક આકારણી વર્ષના સંદર્ભમાં, કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ માટે અથવા કલમ ૧૩૨એ હેઠળ રિક્વાઈઝિશન માટેના છેલ્લા અધિકારપત્રના અમલના નાણાકીય વર્ષના અંતથી બે વર્ષના સમયગાળાની અંદર આકારણી અથવા પુનઃઆકારણીનો હુકમ કરશે.

૬૫.૭ આ કલમ એ પણ જોગવાઈ કરે છે કે જે પૂરા થતા વર્ષમાં કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ હાથ ધરવામાં આવે અથવા કલમ ૧૩૨એ હેઠળ રિક્વાઈઝિશન કરવામાં આવે તેને સંગત આકારણી વર્ષના સંદર્ભમાં આકારણી, કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ અથવા કેસના આધારે કલમ ૧૩૨એ હેઠળ રિક્વાઈઝિશન માટેના છેલ્લા અધિકારપત્રનો અમલ

કરવામાં આવ્યો હોય તે નાણાકીય વર્ષના અંતથી બે વર્ષના સમયગાળાની અંદર પૂર્ણ કરવામાં આવશે."

કપ.૮ તે એ પણ જોગવાઈ કરે છે કે આવી આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી પૂર્ણ કરવા માટેની મર્યાદાના સમયગાળાની ગણતરી કરતી વખતે, જે સમયગાળા દરમિયાન આકારણી કાર્યવાહી પર કોઈ કોર્ટના હુકમ કે મનાઈહુકમ દ્વારા રોક લગાવવામાં આવી હોય; અથવા કલમ ૧૪૨ ની ઉપ-કલમ (૨એ) હેઠળ આકારણી અધિકારી કરદાતાને તેના હિસાબોનું ઓડિટ કરાવવાનો નિર્દેશ આપે તે દિવસથી શરૂ કરીને તે ઉપ-કલમ હેઠળ કરદાતાએ આવા ઓડિટનો અહેવાલ રજૂ કરવાનો રહેતો હોય તે દિવસે પૂરો થતો સમયગાળો, અથવા કલમ ૧૨૯ ના શરત હેઠળ સંપૂર્ણ અથવા કાર્યવાહીના કોઈપણ ભાગને પુનઃખોલવામાં અથવા કરદાતાને ફરીથી સાંભળવાની તક આપવામાં લાગેલો સમય, અથવા જ્યાં સેટલમેન્ટ કમિશન સમક્ષ કલમ ૨૪૫સી હેઠળ કરેલી અરજી તેના દ્વારા ફગાવી દેવામાં આવી હોય અથવા તેના દ્વારા આગળ વધારવા દેવામાં ન આવી હોય તેવા કેસમાં, આવી અરજી કરવામાં આવી હોય તે તારીખથી શરૂ કરીને કલમ ૨૪૫ડી ની ઉપ-કલમ (૨) હેઠળ કમિશનર દ્વારા ઉપ-કલમ (૧) હેઠળનો હુકમ મેળવવામાં આવે તે તારીખે પૂરો થતો સમયગાળો બાદ કરવામાં આવશે. જો, ઉપરોક્ત

સમયગાળાને બાદ કર્યા પછી, કેસના આધારે આકારણી અથવા પુનઃઆકારણીનો હુકમ કરવા માટે આકારણી અધિકારી માટે ઉપલબ્ધ મર્યાદાનો સમયગાળો સાઠ દિવસ કરતાં ઓછો હોય, તો આવા બાકીના સમયગાળાને સાઠ દિવસ સુધી લંબાવવામાં આવશે અને મર્યાદાનો સમયગાળો તે મુજબ લંબાવવામાં આવેલો ગણાશે.

કપ.૯ નવી કલમ ૧૫૩સી જોગવાઈ કરે છે કે જ્યાં આકારણી અધિકારીને ખાતરી થાય કે જમ કરાયેલ અથવા રિક્વાઈઝિશનમાં લેવાયેલ કોઈ નાણાં, બુલિયન, દાગીના અથવા અન્ય કિંમતી વસ્તુ કે ચીજ અથવા હિસાબી ચોપડા કે દસ્તાવેજો કલમ ૧૫૩એ માં ઉલ્લેખિત વ્યક્તિ સિવાયની અન્ય વ્યક્તિના છે, તો જમ કરાયેલ અથવા રિક્વાઈઝિશનમાં લેવાયેલ હિસાબી ચોપડા, અથવા દસ્તાવેજો કે સંપત્તિ આવી અન્ય વ્યક્તિ પર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા આકારણી અધિકારીને સોંપવામાં આવશે અને તે આકારણી અધિકારી આવી અન્ય વ્યક્તિ સામે આગળ વધશે અને આવી અન્ય વ્યક્તિને નોટિસ ઇશ્યુ કરશે તથા કલમ ૧૫૩એ ની જોગવાઈઓ અનુસાર આવી અન્ય વ્યક્તિની આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરશે.

કપ.૧૦ કલમ ૧૫૩એ હેઠળના આકારણી અથવા પુનઃઆકારણીના હુકમ સામેની અપીલ ઈનકમ-ટેક્સ કમિશનર (અપીલ્સ) સમક્ષ

રહેશે.

કપ.૧૧ આ કલમોમાં કલમ ૧૫૩એ નો સંદર્ભ આપવા માટે કલમ ૧૩૨, ૧૩૨બી, ૧૪૦એ, ૨૩૪એ, ૨૩૪બી, ૨૪૬એ અને ૨૭૬સીસી માં પરિણામી સુધારા પાલ કરવામાં આવ્યા છે.

કપ.૧૨ આ સુધારા ૧ જૂન, ૨૦૦૩ થી અમલમાં આવશે."

પર. ઉપર નોંધ્યા મુજબ કલમ ૧૫૩એ નું અવલોકન દર્શાવે છે કે તે ૩૧.૫.૨૦૦૩ પછી કરવામાં આવેલી સર્ચના સંદર્ભમાં અનુક્રમે કલમ ૧૩૮, ૧૪૭, ૧૪૮, ૧૪૯, ૧૫૧ અને ૧૫૩ દ્વારા આવરી લેવામાં આવતી સામાન્ય આકારણી પ્રક્રિયા સંબંધિત બાધમુક્ત કલમથી શરૂ થાય છે. આ કલમો, જેની લાગુ પડવાની શક્યતા બાકાત રાખવામાં આવી છે, તે રિટર્ન, આકારણી અને પુનઃઆકારણીની જોગવાઈઓ સાથે સંબંધિત છે. આ ત્રણ કલમો દાખલ કરતા પહેલા, એક્ટનું પ્રકરણ ૧૪-બી હતું જે સર્ચ અને સીઝરના કેસોમાં કરવામાં આવતી આકારણીનું ધ્યાન રાખતું હતું. આવી આકારણી લોકપ્રિય રીતે "બ્લોક એસેસમેન્ટ" તરીકે ઓળખાતી હતી કારણ કે આ પ્રકરણ સર્ચ કરવામાં આવી હોય તેવા આકારણી વર્ષ પહેલાના દસ આકારણી વર્ષોના બ્લોકના સમયગાળાના સંદર્ભમાં એક જ આકારણી હાથ ધરવા માટેની જોગવાઈ કરતું હતું. આ દસ આકારણી વર્ષો ઉપરાંત, જે તારીખે સર્ચ હાથ ધરવામાં આવી હતી તે તારીખ સુધીનો અધૂરો સમયગાળો પણ તેમાં સમાવવામાં આવ્યો હતો જેને "બ્લોક સમયગાળો" તરીકે

ઓળખવામાં આવતો હતો. જો કે એક જ આકારણી હુકમ પસાર કરવાનો હતો, છતાં બિનહિસાબી આવકની આકારણી વિવિધ આકારણી વર્ષોમાં કરવાની હતી જેની સાથે તે સંબંધિત હતી. પરંતુ આ બધું એક જ આકારણી હુકમમાં કરવાનું હતું. કલમ ૧૫૮બીએ (૨) ની નીચેની સ્પષ્ટતા દ્વારા સ્પષ્ટ કર્યા મુજબ આવી રીતે કરાયેલી બ્લોક આકારણી સામાન્ય આકારણી કાર્યવાહીથી સ્વતંત્ર અને તેના ઉપરાંતની હતી. ૧૫૩એ થી ૧૫૩સી સુધીના કલમોના જૂથને દાખલ કર્યા પછી, સિંગલ બ્લોક આકારણીની વિભાવનાને જતી કરવામાં આવી. નવી કલમ ૧૫૩એ હેઠળ, એવા કેસમાં જ્યાં ૩૧.૫.૨૦૦૩ પછી કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ શરૂ કરવામાં આવે અથવા કલમ ૧૩૨એ હેઠળ હિસાબી ચોપડા, દસ્તાવેજો અથવા સંપત્તિનું રિક્વાઈઝિશન કરવામાં આવે, ત્યાં આકારણી અધિકારી સર્ચ હાથ ધરવામાં આવી હોય અથવા રિક્વાઈઝિશન કરવામાં આવ્યું હોય તેવા પૂરા થતા વર્ષને સંગત આકારણી વર્ષની તરત જ અગાઉના છ આકારણી વર્ષો માટે રિટર્ન રજૂ કરવા માટે જેની સર્ચ થઈ હોય તે વ્યક્તિને નોટિસ ઇશ્યુ કરવા બંધાયેલો છે. બીજો તફાવત એ છે કે નાણાકીય વર્ષના એપ્રિલના પ્રથમ દિવસથી શરૂ કરીને જે તારીખે સર્ચ/રિક્વાઈઝિશન કરવામાં આવ્યું હોય તે તારીખે પૂરો થતો કોઈ અધૂરો સમયગાળો નથી. કલમ ૧૫૩એ અને તેના માટે પૂરી પાડવામાં આવેલી નવી સ્કીમ હેઠળ, આકારણી અધિકારીએ જે પૂરા થતા વર્ષમાં સર્ચ થઈ હોય તેના સંદર્ભમાં સામાન્ય આકારણી સત્તાઓનો ઉપયોગ કરવો જરૂરી

છે.

૫૩. કલમ ૧૫૩એ ની જોગવાઈઓ હેઠળ, આપણે અગાઉ નોંધ્યું છે તેમ, આકારણી અધિકારી સર્ચ અથવા રિક્વાઈઝિશન કરવામાં આવ્યું હોય તે પૂરા થતા વર્ષને સંગત આકારણી વર્ષની તરત જ અગાઉના છ આકારણી વર્ષોમાં આવતા પ્રત્યેક આકારણી વર્ષ માટે રિટર્ન રજૂ કરવા કરદાતાને નોટિસ ઇશ્યુ કરવા માટે બંધાયેલો છે. આ કલમનું બીજું એક મહત્વપૂર્ણ લક્ષણ એ છે કે આકારણી અધિકારીને ઉપરોક્ત વર્ષોની "કુલ આવક" ની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવાની સત્તા આપવામાં આવી છે. અગાઉની બ્લોક આકારણી સ્કીમથી આ એક મહત્વપૂર્ણ વિચલન છે જેમાં બ્લોક આકારણીમાં માત્ર બિનહિસાબી આવક જ આવરી લેવામાં આવતી હતી અને નિયમિત આકારણી કાર્યવાહી જાળવી રાખવામાં આવતી હતી, જેના પરિણામે બહુવિધ આકારણીઓ થતી હતી. કલમ ૧૫૩એ હેઠળ, જો કે, આકારણી અધિકારીને અલગ અલગ આકારણી હુકમોમાં પ્રશ્ન હેઠળના છ આકારણી વર્ષોની "કુલ આવક" ની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવાની સત્તા આપવામાં આવી છે. આનો અર્થ એ થાય કે છ આકારણી વર્ષો પૈકીના પ્રત્યેક વર્ષ માટે માત્ર એક જ આકારણી હુકમ થઈ શકે છે, જેમાં જાહેર કરેલી અને બિનહિસાબી બંને આવક પર કર આકારણી કરવામાં આવશે.[જુઓ સીઆઈટી વિ. અનિલ કુમાર ભાટિયા, (૨૦૧૨) ૨૪ taxmann.com ૯૮ (દિલ્હી)]

૫૪. એવો પ્રશ્ન ઉપસ્થિત થઈ શકે કે જ્યાં એક્ટની કલમ ૧૪૩ (૧) (એ) અથવા કલમ ૧૪૩ (૩) હેઠળ તે છ આકારણી વર્ષોમાંથી તમામ અથવા કોઈપણના સંદર્ભમાં આકારણી હુકમ અગાઉથી પસાર થઈ ગયો હોય ત્યાં ઉપરોક્ત બાબત કેવી રીતે પ્રાપ્ત કરવા માંગવામાં આવે છે. દિલ્લી હાઈકોર્ટ અનિલ કુમાર ભાટિયા (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં આનો જવાબ નીચે મુજબ આપ્યો છે;

"જો આવો હુકમ અગાઉથી જ અસ્તિત્વમાં હોય, જે દેખીતી રીતે સર્ચ/રિક્વાઈઝિશન શરૂ કરતા પહેલા પસાર કરવામાં આવ્યો હોય, તો આકારણી અધિકારીને તે કાર્યવાહી પુનઃખોલવાની અને સર્ચ દરમિયાન બહાર આવેલી બિનહિસાબી આવક, જો કોઈ હોય તો, તેને ધ્યાનમાં રાખીને કુલ આવકની પુનઃઆકારણી કરવાની સત્તા આપવામાં આવી છે. આ હેતુ માટે, કલમ ૧૪૭ અને ૧૪૮ હેઠળ આકારણી પુનઃખોલવા માટે અધિકારક્ષેત્ર ધારણ કરવાની કડક પ્રક્રિયા દ્વારા આકારણી અધિકારી પર મૂકવામાં આવેલા નિયંત્રણોને બાધમુક્ત કલમ દ્વારા દૂર કરવામાં આવ્યા છે જેનાથી કલમ ૧૫૩એ ની ઉપ-કલમ (૧) શરૂ થાય છે. કલમ ૧૪૮ માં જોગવાઈ કર્યા મુજબ કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ ઇશ્યુ કરી શકાય તે માટેની સમયમર્યાદાને પણ બાધમુક્ત કલમ દ્વારા અપ્રસ્તુત બનાવી દેવામાં આવી છે. કલમ ૧૫૧ જે કલમ ૧૪૮ હેઠળ આકારણી પુનઃખોલવા માટે નોટિસ ઇશ્યુ કરીને આકારણી અધિકારી દ્વારા મંજૂરી મેળવવાની આવશ્યકતા પૂરી

પાડે છે તે પણ કલમ ૧૫૩એ દ્વારા આવરી લેવાયેલા કેસમાં બાકાત રાખવામાં આવી છે. કલમ ૧૫૩ દ્વારા આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી પૂર્ણ કરવા માટે નિર્ધારિત સમયમર્યાદા પણ કલમ ૧૫૩એ દ્વારા આવરી લેવાયેલા કેસમાં નાબૂદ કરવામાં આવી છે. તમામ અવરોધો દૂર થઈ જતાં, કલમ ૧૫૩એ હેઠળના આકારણી અધિકારીને એવા કરદાતા કે જેનો કેસ કલમ ૧૫૩એ દ્વારા આવરી લેવાયેલ છે તેની કુલ આવક પર કર આકારણી કરવાની જવાબદારી સોંપવામાં આવી છે, જો જરૂર હોય તો કોઈ પણ નિયંત્રણ વિના પુનઃઆકારણી કરીને પણ.

હવે એવા કેસો હોઈ શકે છે કે જ્યાં સર્ચ શરૂ થાય અથવા રિક્વાઈઝિશન કરવામાં આવે તે સમયે, ઉપર દર્શાવેલ છ આકારણી વર્ષોના સમયગાળામાં આવતા કોઈપણ આકારણી વર્ષને લગતી આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કાર્યવાહી પેવિંગ હોઈ શકે છે. આવા કેસમાં, કલમ ૧૫૩એ ની ઉપ-કલમ (૧) નો બીજો શરત કહે છે કે આવી કાર્યવાહી "રદ થશે". આનું કારણ શોધવું મુશ્કેલ નથી. કલમ ૧૫૩એ હેઠળ, વિચારણા હેઠળના છ આકારણી વર્ષો પૈકીના કોઈપણ વર્ષના સંદર્ભમાં બહુવિધ આકારણી હુકમો માટે કોઈ અવકાશ નથી. કારણ કે આકારણી અધિકારીએ કરદાતાની માત્ર બિનહિસાબી આવક જ નહીં, પરંતુ જે કરદાતાના "કેસમાં સર્ચ અથવા રિક્વાઈઝિશન શરૂ કરવામાં આવ્યું હોય" તેની "કુલ આવક" પણ નક્કી કરવાની હોય છે. દેખીતી રીતે જ કરદાતાની કુલ આવક નક્કી કરતા એક જ

આકારણી વર્ષ માટે અસંખ્ય હુકમો હોઈ શકે નહીં. આ સ્થિતિ સુનિશ્ચિત કરવા માટે એટલે કે, જે વર્ષમાં સર્ચ થઈ હોય તેને સંગત આકારણી વર્ષની અગાઉના છ આકારણી વર્ષોના સંદર્ભમાં કુલ આવકની માત્ર એક જ ગણતરી થાય, કલમ ૧૫૩એ ની ઉપ-કલમ (૧) ના બીજા શરતમાં એવી જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે સર્ચ શરૂ થવાની કે રિક્વાઈઝિશન કરવાની તારીખે પેર્સિંગ હોય તેવી કરદાતાની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી માટેની કોઈપણ કાર્યવાહી "રદ થશે". એકવાર તે કાર્યવાહી રદ થઈ જાય પછી, આકારણી અધિકારી માટે તે છ વર્ષો પૈકીના પ્રત્યેક વર્ષ માટે કરદાતાની કુલ આવક નક્કી કરતા આકારણી હુકમો પસાર કરવાનો માર્ગ મોકળો થઈ જાય છે જેમાં કરદાતા દ્વારા રજૂ કરાયેલા રિટર્નમાં દર્શાવેલ આવક, જો કોઈ હોય તો, તેમજ સર્ચ અથવા રિક્વાઈઝિશન દરમિયાન બહાર આવેલી બિનહિસાબી આવક, જો કોઈ હોય તો, બંનેનો સમાવેશ થશે. આમ ઉભી થતી સ્થિતિ એ છે કે જ્યાં સર્ચ શરૂ થાય અથવા રિક્વાઈઝિશન કરવામાં આવે ત્યારે આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કાર્યવાહી પૂર્ણ થવાની પેર્સિંગ હોય, તો તે રદ થઈ જશે અને આકારણી અધિકારી માટે કરદાતાની કુલ આવક નક્કી કરવાનો માર્ગ બનશે જેમાં બિનહિસાબી આવકનો પણ સમાવેશ થશે, પરંતુ એવા કેસોમાં જ્યાં આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કાર્યવાહી અગાઉથી પૂર્ણ થઈ ગઈ હોય અને કરદાતાની કુલ આવક નક્કી કરતા આકારણી હુકમો પસાર કરવામાં

આવ્યા હોય અને સર્ચ અથવા રિક્વાઈઝિશન કરવામાં આવે તે સમયે આવા હુકમો અમલમાં હોય, ત્યાં કોઈ કાર્યવાહી પેનિંગ ન હોવાથી રદ થવાનો કોઈ પ્રશ્ન ઉપસ્થિત થતો નથી. આ પાછળથી દર્શાવેલ પરિસ્થિતિમાં, આકારણી અધિકારી અગાઉથી કરાચેલી આકારણી અથવા પુનઃઆકારણીને પુનઃખોલશે (કલમ ૧૪૭, ૧૪૮ અને ૧૫૧ ની કડક જોગવાઈઓનું પાલન કરવાની કે કડક શરતો પૂરી કરવાની જરૂરિયાત વિના) અને કરદાતાની કુલ આવક નક્કી કરશે. કલમ ૧૫૩એ હેઠળ પસાર કરાચેલા હુકમોમાં આવી ગણતરી કોઈપણ પુનઃઆકારણીમાં પસાર કરાચેલા હુકમો સમાન હશે, જ્યાં મૂળ આકારણી હુકમમાં નક્કી કરાચેલી કુલ આવક અને આકારણીમાંથી છટકી ગયેલી આવકને એકત્રિત કરવામાં આવે છે અને કુલ આવક તરીકે આકારણી કરવામાં આવે છે. આવા કેસમાં, પુનરોચ્ચાર કરવા માટે, અગાઉની કાર્યવાહી રદ થવાનો કોઈ પ્રશ્ન ઉપસ્થિત થતો નથી તે સાદા કારણસર કે આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી માટેની કોઈ કાર્યવાહી પેનિંગ ન હતી કારણ કે જ્યારે સર્ચ શરૂ કરવામાં આવી હતી અથવા રિક્વાઈઝિશન કરવામાં આવ્યું હતું ત્યારે તે અગાઉથી જ આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી હુકમોમાં પરિણમી ચૂકી હતી.

અમારી ચર્ચાના પ્રકાશમાં, અમને ટ્રિબ્યુનલના તેના હુકમના ફકરા ૮.૬ માં વ્યક્ત કરાચેલા તે વલણને યોગ્ય ઠેરવવાનું મુશ્કેલ લાગે છે કે સર્ચ હાથ ધરાઈ તે પહેલાં વિચારણા હેઠળના તમામ છ વર્ષો માટે કરદાતા દ્વારા

ફાઇલ કરાયેલા આવકના રિટર્ન એક્ટની કલમ ૧૪૩ (૧) (એ) હેઠળ પ્રોસેસ કરવામાં આવ્યા હોવાથી, કલમ ૧૫૩એ ની જોગવાઈઓ લાગુ કરી શકાય નહીં. કરદાતાએ સર્યની તારીખ પહેલાં રિટર્ન ફાઇલ કર્યા હતા જે કલમ ૧૪૩ (૧) (એ) હેઠળ પ્રોસેસ થયા હતા તેમ છતાં, આકારણી અધિકારી પાસે કલમ ૧૫૩એ હેઠળ તમામ છ વર્ષો માટે આકારણી કરવાની અને બિનહિસાબી આવક સહિત કરદાતાની કુલ આવકની ગણતરી કરવાની સત્તા છે."

૫૫. આમ, ઉપરોક્ત ચર્ચાને ધ્યાનમાં રાખીને, આપણે એ નિષ્કર્ષ પર પહોંચ્યા છીએ કે કલમ ૧૫૩એ માં સમાવિષ્ટ "બાધમુક્ત કલમ" અને તેની અસર અંગે શ્રી હેમાણીની દલીલમાં કોઈ ગુણવત્તા (દમ) નથી. કલમ ૧૫૩એ ની બાધમુક્ત કલમ એક્ટની અનુક્રમે કલમ ૧૪૭ અને ૧૪૮ ની લાગુ પડવાની શક્યતાને જ નાબૂદ કરી દે છે તેવો દૃષ્ટિકોણ અપનાવવો અમારા માટે મુશ્કેલ છે. મહેસૂલ તરફથી ઉપસ્થિત રહેલા વિદ્વાન સિનિયર કાઉન્સેલ શ્રી ભટ્ટની આ દલીલ સાથે અમે સહમત છીએ કે કલમ ૧૫૩એ માં આવેલી બાધમુક્ત કલમને એક્ટની કલમ ૧૪૭ ની માત્ર પ્રક્રિયાત્મક બાબતોમાંથી મુક્તિ આપતી કલમ તરીકે સમજવી જોઈએ.

૫૬. સુપ્રીમ કોર્ટ સમક્ષ કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ (સેન્ટ્રલ)-૧, નવી દિલ્હી વિ. વાટિકા ટાઉનશિપ (પી.) લિ., [૨૦૧૪] ૪૯

taxmann.com રજૂ (SC) ના કેસમાં એક્ટના પ્રકરણ-૧૪-બી ની સ્કીમની તપાસ કરવાનો પ્રસંગ આવ્યો હતો. સદર ચુકાદાના ફકરા-૨૭ અને ૨૮ સુસંગત છે. આપણે તેને નીચે મુજબ ટાંકીએ છીએ:

"૨૭. આપણે આ પ્રશ્નનો જવાબ આપવા તરફ આગળ વધીએ તે પહેલાં, ૧ જુલાઈ, ૧૯૯૫ થી નાણાકીય અધિનિયમ, ૧૯૯૫ દ્વારા પ્રકરણ XIVB માં દાખલ કરાયેલી બ્લોક આકારણીની સ્કીમને ધ્યાનમાં રાખવી જરૂરી છે. જેમ કે અમે સંક્ષિપ્તમાં ઉલ્લેખ કર્યો છે, એક્ટનું પ્રકરણ XIVB જે બ્લોક આકારણી સાથે સંબંધિત છે તે સર્ચના કેસો માટે ખાસ પ્રક્રિયા નક્કી કરે છે. એક્ટમાં આ જોગવાઈઓ ઉમેરવાનું મુખ્ય કારણ કરચોરી પર અંકુશ લાવવાનું અને આવા સર્ચ કેસોમાં આકારણીને ઝડપી તેમજ સરળ બનાવવાનું હતું. બ્લોક આકારણી હેઠળ વિવિધ વર્ષોમાં મેળવેલી બિનહિસાબી આવકને જે તે વર્ષ સાથે સાંકળવી પડે છે. આ એટલા માટે કારણ કે આવા કેસોમાં, "બ્લોક સમયગાળો" ૧૦/૬ આકારણી વર્ષોને સંગત અગાઉના વર્ષોનો હોય છે અને આ કેસમાં ૧ એપ્રિલ, ૨૦૦૦ થી ૧૭ જાન્યુઆરી, ૨૦૦૧ સુધીનો, એટલે કે સર્ચની તારીખ સુધીનો વર્તમાન અગાઉના વર્ષનો સમયગાળો પણ તેમાં સમાવિષ્ટ છે. તેથી, આ નવી પ્રક્રિયાનો મુખ્ય સાર સર્ચના પરિણામે શોધી કાઢવામાં આવેલી "બિનહિસાબી આવક" ની એક અલગ સિંગલ આકારણી કરવાનો છે અને આ અલગ આકારણી સમાન સમયગાળાને આવરી લેતી

નિયમિત (સામાન્ય) આકારણી ઉપરાંતની હોવી જોઈએ. તેથી, બ્લોક સમયગાળાના વર્ષોને આવરી લેતું એક અલગ રિટર્ન બ્લોક આકારણી કરવા માટેની પૂર્વ-જરૂરિયાત છે. સદર પ્રક્રિયા હેઠળ, ગણતરીની કલમ એવી કલમ ૧૫૮બીબી માં સ્પષ્ટતા દાખલ કરવામાં આવી છે, જે બ્લોક સમયગાળાની "બિનહિસાબી આવક" ની ગણતરી કરવાની પદ્ધતિ સમજાવે છે. હવે એ સર્વસ્વીકૃત છે કે આ પ્રકરણ ૧૦ વર્ષ કે ૬ વર્ષના બ્લોક સમયગાળા માટે, જે કેસ હોય તે મુજબ, બિનહિસાબી આવકની આકારણી માટે સ્વયં-સંચાલિત તંત્ર પૂરૂ પાડતો પોતાનામાં એક સંપૂર્ણ કોડ છે. નિયમિત આકારણીના કિસ્સામાં કે જેના માટે વાર્ષિક ધોરણે રિટર્ન ફાઇલ કરવામાં આવે છે, એક્ટની કલમ ૪ એ ચાર્જિંગ કલમ (કર આકારણી કરતી મુખ્ય કલમ) છે. જો કે, આવક પર કયા દરે કર વસૂલવો તે સંસદ દ્વારા દર વર્ષે નાણાકીય અધિનિયમમાં નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવે છે. આનાથી વિપરીત, જ્યારે બ્લોક સમયગાળાને લગતી બિનહિસાબી આવક પર કર ચૂકવવાની વાત આવે છે, ત્યારે દર એક્ટની કલમ ૧૧૩ માં નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવ્યો છે. તે બિનહિસાબી આવકના ૬૦% ના દરે સ્થિર રહે છે જે કલમ ૧૧૩ માં સ્પષ્ટ શરત છે. એક્ટની કલમ ૧૫૮બીએ (૨) સ્પષ્ટપણે જણાવે છે કે બ્લોક સમયગાળાને લગતી કુલ બિનહિસાબી આવક પર, અગાઉના વર્ષ કે વર્ષોને ધ્યાનમાં લીધા વિના, કલમ ૧૧૩ હેઠળ નિર્દિષ્ટ દર મુજબ બ્લોક સમયગાળાની આવક તરીકે "કર આકારણી પાત્ર રહેશે". કલમ ૧૧૩ હેઠળ,

બિનહિસાબી આવક ૬૦% ના દરે કરપાત્ર છે.

૨૮. ઉપરોક્ત બાબતો પરથી એ સ્પષ્ટ થાય છે કે પ્રકરણ XIVB બિનહિસાબી આવકની બ્લોક આકારણીને લગતા તમામ પાસાઓની વ્યાપકપણે સંભાળ લે છે, જેમાં ચાર્જિંગ કલમ તરીકે કલમ ૧૫૮બીએ (૨) નો સમાવેશ થાય છે અને આવી આવક પર કયા દરે કર આકારણી કરવી તે પણ કલમ ૧૧૩ માં દર્શાવવામાં આવ્યું છે. નિઃશંકપણે, એક્ટની કલમ ૪ પણ એક ચાર્જિંગ કલમ છે જે 'અગાઉના વર્ષની કુલ આવક' પર લાગુ કરવામાં આવે છે. કલમ ૨(૪૫) અનુસાર, 'કુલ આવક' એટલે કલમ ૫ માં ઉલ્લેખિત આવકની કુલ રકમ, જે એક્ટમાં દર્શાવેલ રીત મુજબ ગણવામાં આવે છે. એક્ટની કલમ ૫ કુલ આવકના વિસ્તારની ગણતરી કરે છે અને અન્ય બાબતોની સાથે નિર્દેશ કરે છે કે તેમાં એવી તમામ આવકનો સમાવેશ થાય છે જે ભારતમાં નિવાસી (Resident) હોય તેવી વ્યક્તિ દ્વારા કે તેના વતી કોઈપણ અગાઉના વર્ષમાં મેળવવામાં આવી હોય કે મેળવેલી ગણાય. નિઃશંકપણે, પ્રકરણ XIVB માં ઉલ્લેખિત બિનહિસાબી આવક પણ એક એવી આવક છે જે પ્રાપ્ત થઈ હતી પરંતુ જાહેર કરવામાં આવી ન હતી, તેથી પ્રથમ દ્રષ્ટિએ, વિભાગની એ દલીલ વ્યાજબી લાગે કે પ્રકરણ XIVB માં ઉલ્લેખિત બિનહિસાબી આવક પણ કુલ આવકનો એક ભાગ છે અને તેના પરિણામે કલમ ૪ તેના સંદર્ભમાં પણ ચાર્જિંગ કલમ બની જાય છે. જો કે,

થોડી વધુ બારીકાઈથી તપાસ કરવાથી આપણે એ નિષ્કર્ષ પર પહોંચીએ છીએ કે પ્રકરણ XIVB ની સ્કીમ મુજબ તે પરિસ્થિતિ નથી. પ્રથમ તો, કલમ ૫ માં ઉલ્લેખિત આવક કોઈપણ 'અગાઉના વર્ષ' ની કુલ આવકની વાત કરે છે. એક્ટની કલમ ૨(૩૪) મુજબ, 'અગાઉનું વર્ષ' એટલે કલમ ૩ માં વ્યાખ્યાયિત કર્યા મુજબનું અગાઉનું વર્ષ. કલમ ૩ એવું નિર્ધારિત કરે છે કે અગાઉનું વર્ષ એટલે 'આકારણી વર્ષની તરત જ અગાઉનું નાણાકીય વર્ષ'. પ્રકરણ XIVB માં ઉલ્લેખિત બિનહિસાબી આવક કોઈ એક અગાઉના વર્ષ સાથે સંબંધિત નથી. તેનાથી વિપરીત, તે બ્લોક સમયગાળા માટે છે જે ૬ વર્ષ કે ૧૦ વર્ષ હોઈ શકે છે, જે કેસ હોય તે મુજબ. પરિણામે, અગાઉ જણાવ્યા મુજબ, પ્રકરણ XIVB ની સ્કીમનું વિશ્લેષણ કરતી વખતે, આપું પ્રકરણ 'બિનહિસાબી આવક' ની આકારણીના સંદર્ભમાં પોતાનામાં એક સંપૂર્ણ કોડ છે. તે માત્ર બિનહિસાબી આવક શું છે તે વ્યાખ્યાયિત જ નથી કરતું, પરંતુ તે બ્લોક સમયગાળો પણ નક્કી કરે છે કે જેના માટે બિનહિસાબી આવક પર કર આકારણી કરી શકાય છે. વધુમાં, તે તે આવક પર કર લાદવાની પ્રક્રિયા પણ નક્કી કરે છે. આ તબક્કે એ નોંધવું ખૂબ જ મહત્વપૂર્ણ છે કે આ હેતુ માટે, કલમ ૧૫૮બીએ (૨) ના રૂપમાં એક વિશિષ્ટ જોગવાઈ ઉમેરવામાં આવી છે જે તેને ચાર્જિંગ કલમ બનાવે છે. આમ, એક્ટના પ્રકરણ XIVB ની તપાસ આપણને એ અપ્રતિમ નિષ્કર્ષ પર દોરી જાય છે કે તેમાં ચાર્જિંગ કલમથી શરૂ કરીને આકારણી પૂર્ણ કરવા

સુધીની તમામ જોગવાઈઓ સમાવિષ્ટ છે, જે તેના સંબંધમાં વિશેષ પ્રક્રિયા નક્કી કરીને, તેને પોતાનામાં એક સંપૂર્ણ કોડ બનાવે છે. આ દ્રષ્ટિકોણથી જોતાં, પ્રકરણ XIVB માં ઉલ્લેખિત 'બિનહિસાબી આવક' નો ચરિત્ર અને સ્વભાવ કલમ ૫ માં ઉલ્લેખિત 'કુલ આવક' થી તદ્દન અલગ બની જાય છે. એ અવલોકન કરવું મહત્વનું છે કે જ્યારે એક્ટમાં કલમ ૪ જેવી જોગવાઈ અગાઉથી જ અસ્તિત્વમાં હોવા છતાં, બિનહિસાબી આવકની આકારણી કરવા માટે ખાસ કરીને એક અલગ ચાર્જિંગ કલમ ઉમેરવામાં આવે છે, ત્યારે ધારાસભાના આ પગલાને કોઈ ચોક્કસ કારણ આપવું પડે, અન્યથા, કલમ ૧૫૮બીએ (૨) ના રૂપમાં જોગવાઈ કરવાની કોઈ જરૂર ન હતી. તેનો અર્થ એ જ થઈ શકે કે બિનહિસાબી આવકની આકારણી કરવા માટે, માત્ર કલમ ૧૫૮બીએ (૨) જ ચાર્જિંગ જોગવાઈ છે."

કાર્ગો કિલચરિંગ એજન્સી:—

૫૭. હવે આપણે આ હાઈકોર્ટના કાર્ગો કિલચરિંગ એજન્સી (સુપ્રા) ના કેસના ચુકાદાની તપાસ કરવા તરફ આગળ વધીએ છીએ. કાર્ગો કિલચરિંગ એજન્સી (સુપ્રા) ના કેસમાં, મુખ્ય પ્રશ્ન એ હતો કે શું આકારણી અધિકારી માટે એક્ટના પ્રકરણ XIV-B હેઠળ બ્લોક સમયગાળા માટે કરવામાં આવેલી આકારણીના સંદર્ભમાં આવકવેરા એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૪૮

હેઠળ નોટિસ ઇશ્યુ કરવાનું ખુદ્ધું છે કે નહીં. પ્રકરણ XIV-B હેઠળની આકારણી સ્કીમ અનુસાર, ૩૦.૦૬.૧૯૯૫ પછી શરૂ કરાયેલી કોઈ સર્ચ અથવા કરવામાં આવેલા રિક્વાઈઝિશનના પરિણામે બહાર આવેલી બિનહિસાબી આવકને નિર્દિષ્ટ વર્ષોના બ્લોકની આવક તરીકે અલગથી આકારણી કરવામાં આવશે. જ્યાં અગાઉનું વર્ષ પૂરું થયું ન હોય અથવા કોઈપણ અગાઉના વર્ષ માટે આવકનું રિટર્ન ફાઈલ કરવાની છેલ્લી તારીખ વીતી ન હોય, ત્યાં આવા અગાઉના વર્ષને લગતા વ્યવસાયના સામાન્ય ક્રમમાં રાખવામાં આવેલા હિસાબી ચોપડાઓ અથવા અન્ય દસ્તાવેજોમાં સર્ચ અથવા રિક્વાઈઝિશનની તારીખે કે તે પહેલાં નોંધાયેલી આવક કે વ્યવહારનો બ્લોક આકારણીમાં સમાવેશ કરવામાં આવશે નહીં. કલમ ૧૫૮બી (એ) હેઠળ, બ્લોક સમયગાળાને કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ હાથ ધરવામાં આવી હોય તે અગાઉના વર્ષની અગાઉના દસ અગાઉના વર્ષોનો સમાવેશ કરવા માટે વ્યાખ્યાયિત કરવામાં આવ્યો હતો. ત્યારબાદ, વ્યાખ્યામાં સુધારો કરીને તેનો અર્થ એવો કરવામાં આવ્યો કે જે અગાઉના વર્ષમાં સર્ચ હાથ ધરવામાં આવી હતી કે રિક્વાઈઝિશન કરવામાં આવ્યું હતું તેની અગાઉના છ આકારણી વર્ષોને સંગત અગાઉના વર્ષો ધરાવતો સમયગાળો અને સર્ચ અથવા રિક્વાઈઝિશનના વર્ષમાં આવી સર્ચ શરૂ થયાની તારીખ અથવા કેસના આધારે રિક્વાઈઝિશનની તારીખ સુધીના સમયગાળાનો પણ તેમાં સમાવેશ થાય છે. આ સુધારો ૦૧.૦૬.૨૦૨૧ થી

અમલમાં આવ્યો. (નોંધ: મૂળ ટેક્સ્ટમાં આપેલી તારીખ 01.06.2021 દર્શાવેલ છે).

પટ. કાર્ગો કિલયરિંગ એજન્સી (સુપ્રા) ના કેસમાં, આ કોર્ટે, ફરરા-૧૩ માં, બિનહિસાબી આવક નક્કી કરવામાં બ્લોક આકારણી સ્કીમના મુખ્ય લક્ષણોની ચર્ચા કરી છે. ફરરા-૧૩ નો પાઠ આ મુજબ છે;

"૧૩. આમ, પ્રકરણ XIV-B, જેમ કે શીર્ષક સૂચવે છે, સર્ચ કેસોની આકારણી માટેની વિશેષ પ્રક્રિયા નક્કી કરે છે. આ સ્કીમ હેઠળ, કલમ ૧૩૨ હેઠળની સર્ચના પરિણામે પ્રકાશમાં આવતી કોઈપણ બિનહિસાબી આવકને નિર્દિષ્ટ વર્ષોના બ્લોકની આવક તરીકે અલગથી આકારણી કરવામાં આવશે. બ્લોક સમયગાળા માટેની આકારણી ઇનકમ ટેક્સ કમિશનરની અગાઉની મંજૂરી સાથે આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સથી ઉતરતા દરજ્જાના ન હોય તેવા અધિકારી દ્વારા કરવામાં આવશે. આકારણી એક્ટની કલમ ૧૩૨ હેઠળ જે અગાઉના વર્ષમાં સર્ચ હાથ ધરવામાં આવી હતી તે અગાઉના ૧૦/૬ આકારણી વર્ષોને સંગત અગાઉના વર્ષો ધરાવતા બ્લોક સમયગાળાની આવકની છે, અને તેમાં જે વર્ષમાં સર્ચ હાથ ધરવામાં આવી હતી તેમાં આવી સર્ચ શરૂ થયાની તારીખ સુધીના સમયગાળાનો સમાવેશ થાય છે. બિનહિસાબી આવક નક્કી કરવા માટેની બ્લોક આકારણી સ્કીમના

મુખ્ય લક્ષણો નીચે મુજબ દર્શાવી શકાય છે:—

[એ] એક્ટની કલમ ૧૫૮બીસી હેઠળ સર્યના વર્ષથી પાછળ તરફ જતા ૧૦/૬ વર્ષના સમગ્ર બ્લોક સમયગાળા માટે, વત્તા સર્યની તારીખે પૂરા થતા સર્યના વર્ષના અધૂરા સમયગાળા માટે એક જ નોટિસ ઇશ્યુ કરવી જરૂરી છે. આનાથી આકારણી અધિકારીને બ્લોક સમયગાળામાં આવતા ભૂતકાળના વર્ષો માટે આકારણી/પુનઃઆકારણીની કાર્યવાહી શરૂ કરવા માટે ઉચ્ચ સત્તાધિકારીઓની અગાઉની મંજૂરી મેળવવાની જરૂરિયાતમાંથી મુક્તિ મળે છે.

[બી] એક્ટની કલમ ૧૫૮બીસી ના ખંડ (a) ની નીચેના પ્રથમ શરત હેઠળ એવી જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે એક્ટના પ્રકરણ XIV-B હેઠળ આગળ વધવાના હેતુ માટે એક્ટની કલમ ૧૪૮ હેઠળ કોઈ નોટિસ ઇશ્યુ કરવાની જરૂર નથી.

[સી] આકારણીનો હુકમ સમગ્ર બ્લોક સમયગાળા માટે એક સંયુક્ત હુકમ રહેશે, જે બ્લોક સમયગાળામાં સમાવિષ્ટ પ્રત્યેક આકારણી વર્ષ માટે બહુવિધ આકારણીઓની જરૂરિયાતને દૂર કરે છે.

[ડી] બ્લોક સમયગાળાની વ્યાખ્યા સૂચવે છે કે જે બાબત મહત્વની છે તે એ છે કે, બ્લોક સમયગાળો રચવા માટે, નિર્દિષ્ટ ૧૦/૬ વર્ષો એટલે કે જે અગાઉના વર્ષમાં સર્ય હાથ ધરવામાં આવી હતી તેની અગાઉના વર્ષો અને તેમાં સર્યની તારીખ સુધીના બાકીના સમયગાળાનો સમાવેશ થાય છે. બીજા

શબ્દોમાં કહીએ તો બ્લોક સમયગાળો શબ્દને કોઈ ચોક્કસ આકારણી વર્ષ સાથે કોઈ સંબંધ નથી.

(ઈ) બ્લોક સમયગાળા માટેની આકારણી એક્ટની કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ માટેના છેલ્લા અધિકારપત્રનો જે મહિનામાં અમલ કરવામાં આવ્યો હોય તે મહિનાના અંતથી એક વર્ષ/બે વર્ષની અંદર કરવાની રહેશે. જે વ્યક્તિના કિસ્સામાં અધિકારપત્રનું વોરંટ ઇશ્યુ કરવામાં આવ્યું હોય તેના સંબંધમાં દોરવામાં આવેલા છેલ્લા પંચનામામાં નોંધાયા મુજબ સર્ચ પૂર્ણ થવા પર અધિકારપત્રનો અમલ કરવામાં આવ્યો હોવાનું ગણાશે.

[એફ] એક્ટની કલમ ૧૫૮બીડી માં ઉલ્લેખિત અન્ય વ્યક્તિના કિસ્સામાં બ્લોક આકારણી પૂર્ણ કરવા માટે મર્યાદાનો સમયગાળો એ જ રીતે આવી અન્ય વ્યક્તિ પર એક્ટના પ્રકરણ XIV-B હેઠળ નોટિસની બજવણી કરવામાં આવી હોય તે મહિનાના અંતથી એક વર્ષ/બે વર્ષનો રહેશે."

૫૯. ત્યારબાદ, આ કોર્ટે ફકરા-૧૪ માં પ્રકરણ-XIV-B ની સામે એક્ટના પ્રકરણ-XIV ના મુખ્ય લક્ષણોની ચર્ચા કરી. ફકરા-૧૪ નો પાઠ આ મુજબ છે;

"૧૪. એક્ટનું પ્રકરણ XIV, તેની સામે, આકારણી માટેની પ્રક્રિયા પૂરી પાડે છે. હાલના તબક્કે જરૂરી હોય તેવા મુખ્ય લક્ષણો નીચે મુજબ દર્શાવી

શકાય.

[એ] એક્ટની કલમ ૧૪૭ આકારણીમાંથી છટકી ગયેલી આવક સાથે સંબંધિત છે. જો આકારણી અધિકારી પાસે એવું માનવાને કારણ હોય કે કરપાત્ર કોઈ આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે, તો આકારણી અધિકારી "કોઈપણ આકારણી વર્ષ માટે" આવી આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરી શકે છે. આવી આવકની તથા કરપાત્ર હોય અને આકારણીમાંથી છટકી ગઈ હોય તેવી અન્ય કોઈપણ આવકની આકારણી કે પુનઃઆકારણી કરવાની સત્તા એક્ટની કલમ ૧૪૮ થી ૧૫૩ ની જોગવાઈઓને આધીન છે. એક્ટની કલમ ૧૪૭ હેઠળ, આકારણી અધિકારીને માત્ર આકારણીમાંથી છટકી ગયેલી આવકની આકારણી કે પુનઃઆકારણી કરવાની જ નહીં પરંતુ કેસના આધારે નુકસાન કે ઘસારા ભથ્થા કે અન્ય કોઈ ભથ્થાની પુનઃગણતરી કરવાની પણ સત્તા આપવામાં આવી છે. એક્ટની કલમ ૧૪૭ નું સ્પષ્ટીકરણ ૨ ત્રણ વર્ગોના કેસો નક્કી કરે છે જેમાં કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ હોય તેવો કેસ પણ ગણાશે. એક્ટની કલમ ૧૪૭ નો શરત એવું નિર્ધારિત કરે છે કે જે કેસમાં સંબંધિત આકારણી વર્ષ માટે એક્ટની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ અથવા કલમ ૧૪૭ હેઠળ આકારણી કરવામાં આવી હોય, ત્યાં સંબંધિત આકારણી વર્ષના અંતથી ચાર વર્ષ પૂરા થયા પછી કોઈ પુનઃઆકારણી કાર્યવાહી શરૂ કરવામાં

આવશે નહીં, સિવાય કે એક્ટની કલમ ૧૩૯ હેઠળ અથવા કલમ ૧૪૨(૧) કે કલમ ૧૪૮ ની નોટિસના જવાબમાં રિટર્ન ફાઇલ કરવામાં નિષ્ફળતા કે ક્ષતિના કારણે, અથવા તે આકારણી વર્ષની આકારણી માટે જરૂરી તમામ મૌલિક તથ્યો સંપૂર્ણ અને સાચા રીતે જાહેર કરવામાં નિષ્ફળતાના કારણે તે આકારણી વર્ષ માટેની આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ હોય.

[બી] એક્ટની કલમ ૧૪૮ હેઠળ, આકારણી અધિકારીએ કરદાતા પર નિર્ધારિત સમયગાળાની અંદર આવકનું રિટર્ન રજૂ કરવાની જરૂરિયાત કરતી નોટિસ બજાવવી જરૂરી છે, પરંતુ કલમ ૧૪૮ હેઠળ આવી નોટિસ ઇશ્યુ કરતા પહેલાં પણ, આકારણી અધિકારી માટે કલમ ૧૪૮ ની ઉપ-કલમ (૨) હેઠળ કારણો નોંધવા ફરજિયાત છે. આવકનું રિટર્ન જે આકારણી અધિકારી કરદાતા પાસેથી મંગાવી શકે છે તે આકારણીમાંથી છટકી ગયેલી આવકના સંદર્ભમાં છે, જેના માટે કરદાતા સંબંધિત આકારણી વર્ષને સંગત અગાઉના વર્ષ દરમિયાન એક્ટ હેઠળ આકારણી પાત્ર છે.

[સી] એક્ટની કલમ ૧૪૯(૧) કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ ઇશ્યુ કરવા માટેની સમયમર્યાદા નક્કી કરે છે, ફરીથી સંબંધિત આકારણી વર્ષ માટે; ખંડ (a) અથવા (b) પૈકી ગમે તે હોય, નિર્ધારિત સમયગાળો સંબંધિત આકારણી વર્ષના અંતથી ગણવાનો છે. તેવી જ રીતે ઉપ-કલમ (૩) હેઠળ જો બિન-નિવાસીના એજન્ટ તરીકે ગણવામાં આવતી વ્યક્તિના કિસ્સામાં પુનઃઆકારણી પ્રસ્તાવિત હોય, તો કલમ ૧૪૮ હેઠળની નોટિસ સંબંધિત

આકારણી વર્ષના અંતથી નિર્ધારિત સમયગાળો પૂરો થયા પછી ઇશ્યુ કરી શકાતી નથી.

[ડી] તેવી જ રીતે એક્ટની કલમ ૧૫૧ નોટિસ ઇશ્યુ કરવા માટેની મંજૂરી પૂરી પાડે છે અને ત્યાં પણ સંબંધિત આકારણી વર્ષનો ખ્યાલ અને સંબંધિત આકારણી વર્ષના અંતથી મર્યાદા નક્કી કરવામાં આવી છે.

[ઈ] એક્ટની કલમ ૧૫૩ જે આકારણીઓ અને પુનઃઆકારણીઓ પૂર્ણ કરવા માટેની સમયમર્યાદા પૂરી પાડે છે, તે ઉપ-કલમ (૨) હેઠળ, કલમ ૧૪૭ હેઠળ આકારણી/પુનઃઆકારણી કરવા માટે કલમ ૧૪૮ હેઠળની નોટિસ બજાવવામાં આવી હોય તે નાણાકીય વર્ષના અંતથી એક વર્ષની મર્યાદાનો સમયગાળો પૂરો પાડે છે."

૬૦. બે સ્કીમોની યોગ્ય સરખામણી કર્યા પછી, આ કોર્ટે નિષ્કર્ષ કાઢ્યો કે એક્ટની કલમ ૧૪૭ થી ૧૫૩ સુધીના કલમોના જૂથમાં દર્શાવ્યા મુજબ આકારણી/પુનઃઆકારણી માટેની પ્રક્રિયા સંબંધિત સમગ્ર સ્કીમ અને પ્રકરણ XIVB હેઠળ સર્ચ કેસોની આકારણી માટેની વિશેષ પ્રક્રિયા સાથે તેની સરખામણી કરતા, એ સ્પષ્ટ થઈ જાય છે કે જ્યારે પ્રકરણ-XIV-B પોતે જ એવું નિર્ધારિત કરે છે કે સદર પ્રકરણ સર્ચ કેસોની આકારણી માટે વિશેષ પ્રક્રિયા પૂરી પાડે છે, ત્યારે પ્રકરણ-XIV માં દર્શાવેલ સામાન્ય પ્રક્રિયાને પડતી મુકવામાં આવી છે. આ કોર્ટે મહેસૂલના તે વલણને ફગાવી

દીધું કે એક્ટની કલમ ૧૫૮બીએચ એક્ટની અન્ય તમામ જોગવાઈઓને પ્રકરણ-XIV-B હેઠળ કરવામાં આવેલી આકારણી પર લાગુ કરવાની મંજૂરી આપે છે. પ્રકરણ-XIV-B એ બ્લોક સમયગાળામાં સમાવિષ્ટ પ્રત્યેક અગાઉના વર્ષના સંદર્ભમાં નિયમિત આકારણીઓ ઉપરાંતનું છે. બ્લોક સમયગાળાને લગતી બિનહિસાબી આવકમાં નિયમિત આકારણીમાં આકારણી કરાયેલી આવકનો સમાવેશ થશે નહીં અને નિયમિત આકારણીની આવકમાં બ્લોક આકારણીમાં આકારણી કરાયેલી બ્લોક સમયગાળાની આવકનો સમાવેશ થશે નહીં. કલમ ૧૫૩એ થી ૧૫૩ડી હેઠળ, આકારણી વર્ષવાર છે, બ્લોકમાં નથી. આકારણી એ આકારણી કે પુનઃઆકારણીના સ્વરૂપમાં છે અને જો પેનિંગ હોય તો તેમાં નિયમિત આકારણી કે પુનઃઆકારણીનો સમાવેશ થાય છે. કલમ ૧૫૩એ હેઠળની આકારણીમાં નિયમિત આકારણીની આવક અને બિનહિસાબી આવક બંનેનો સમાવેશ થાય છે.

૬૧. એક્ટની કલમ ૧૫૮બીબી હેઠળ, બ્લોક સમયગાળાની બિનહિસાબી આવક એ સર્ચ અથવા હિસાબી ચોપડા કે અન્ય દસ્તાવેજોના રિક્વાઈઝિશનના પરિણામે મળેલા પુરાવા અને આકારણી અધિકારી પાસે ઉપલબ્ધ અને તેવા પુરાવાને સંગત હોય તેવી અન્ય સામગ્રી કે માહિતીના આધારે આ એક્ટની જોગવાઈઓ અનુસાર ગણવામાં આવેલી બ્લોક

સમયગાળામાં આવતા અગાઉના વર્ષોની કુલ આવકનો સરવાળો રહેશે, જેમાંથી તેના હેઠળ પૂરી પાડવામાં આવેલ જોગવાઈ મુજબ નક્કી કરાયેલી કુલ આવકનો સરવાળો બાદ કરવામાં આવશે અથવા કેસના આધારે તેવા અગાઉના વર્ષના નુકસાનનો સરવાળો ઉમેરવામાં આવશે. કાર્ગો કિલચરિંગ એજન્સી (સુપ્રા) ના ફક્ત ૧૯, ૨૦ અને ૨૧ માં, કોર્ટે ધારાસભા બ્લોક આકારણીને પુનઃખોલવાનો ઈરાદો શા માટે ધરાવતી નથી તેના કારણો રજૂ કર્યા છે. ફક્ત ૧૯, ૨૦ અને ૨૧ નો પાઠ આ મુજબ છે;

"૧૯. એક્ટની કલમ ૧૫૮બીબી બ્લોક સમયગાળાની બિનહિસાબી આવકની ગણતરીની પદ્ધતિ પૂરી પાડે છે. આવી બ્લોક સમયગાળાની બિનહિસાબી આવક બ્લોક સમયગાળામાં આવતા અગાઉના વર્ષોની કુલ આવકનો સરવાળો હોવી જોઈએ. જો કલમ ૧૫૮બીબી ની ઉપ-કલમ (૧) ના ખંડ '(a)' થી '(f)' માં દર્શાવેલ વિવિધ સરવાળાઓ જોવામાં આવે, તો એ સ્પષ્ટ થઈ જાય છે કે બિનહિસાબી આવકની ગણતરી પહેલા એક્ટની જોગવાઈઓ અનુસાર કરવામાં આવે છે, ત્યારબાદ વિવિધ ખંડોમાં દર્શાવ્યા મુજબ ઘટાડો કે વધારો કરવાનો રહે છે, અને સ્પષ્ટતા અપવાદો સૂચવે છે. કલમ ૧૫૮બીબી ની ઉપ-કલમ (૧) હેઠળનો ખંડ (f) બ્લોક સમયગાળા માટે ગણવામાં આવેલી કુલ આવકના સરવાળામાંથી કુલ આવકના સરવાળાને ઘટાડવાની જોગવાઈ કરે છે, એવા કિસ્સામાં કે જ્યાં

બિનહિસાબી આવકની આકારણી અગાઉ કલમ ૧૫૮બીસી ના ખંડ (c) હેઠળ કરવામાં આવી હોય, આવી આકારણીના આધારે. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, તેનો અર્થ એ જ થાય છે કે જ્યાં અગાઉની આકારણી એક્ટના પ્રકરણ XIV-B હેઠળ કરવામાં આવી હોય, ત્યાં એવી સર્યના કિસ્સામાં કે જ્યાં બ્લોક સમયગાળો અગાઉના બ્લોક સમયગાળા કરતા અલગ બ્લોક સમયગાળો હોય, બ્લોક સમયગાળા માટે આકારણી કરાયેલી આવી કુલ આવકના સરવાળાને, પછીના બ્લોક સમયગાળા માટે આકારણી કરતી વખતે, આવા અગાઉના સરવાળાને બાદ કરવાનો રહેશે. જ્યારે આ જોગવાઈને કલમ ૧૫૮બીસી ના સંદર્ભમાં વાંચવામાં આવે, ખાસ કરીને તેની નીચેના પ્રથમ શરતના સંદર્ભમાં, ત્યારે એ સ્પષ્ટ થઈ જાય છે કે ધારાસભા બ્લોક આકારણીને પુનઃખોલવાનો ઈરાદો ધરાવતી નથી. આપું કોઈપણ અર્થઘટન ધારાસભીય ઈરાદાથી વિપરીત હશે, જેમ કે ફાઈનાન્સ બિલને સમજાવતા મેમોરેન્ડમ તેમજ વિવિધ સુધારાઓ સમજાવતા સીબીડીટી દ્વારા ઇશ્યુ કરાયેલા વિવિધ સર્ક્યુલરો દ્વારા તત્કાલીન પ્રદર્શન પરથી અગાઉ નોંધી શકાયું છે.

૨૦. એક્ટની કલમ ૧૫૮બીસી પોતે જ સૂચવે છે કે જ્યાં ધારાસભા એક્ટની અન્ય જોગવાઈઓનો સમાવેશ કરવા માંગતી હતી ત્યાં એક ચોક્કસ ઉદ્દેશ કરવામાં આવ્યો છે, જેમ કે એક્ટની કલમ ૧૪૨, ૧૪૩, ૧૪૪ અને ૧૪૫

નો સ્વીકાર કરવા માટે જોગવાઈ કરવામાં આવી છે. આનાથી વિપરીત, જ્યાં ધારાસભા પ્રકરણ XIV-B હેઠળ ન આવતી હોય તેવી જોગવાઈનો આશરો લેવા દેવા માંગતી નથી, ત્યાં એક્ટની કલમ ૧૫૮બીસી ના ખંડ (a) ની નીચેના બે શરતોએ આ બાબત સ્પષ્ટપણે સ્પષ્ટ કરી દીધી છે. પ્રથમ શરત એવું નિર્ધારિત કરે છે કે એક્ટના પ્રકરણ XIV-B હેઠળ આગળ વધવાના હેતુ માટે કલમ ૧૪૮ હેઠળ કોઈ નોટિસ ઇશ્યુ કરવાની જરૂર નથી. બીજો શરત એવું નિર્ધારિત કરે છે કે જે વ્યક્તિએ એક્ટની કલમ ૧૫૮બીસી(a) હેઠળ અગાઉથી રિટર્ન રજૂ કરી દીધું હોય, તે વ્યક્તિ એક્ટની કલમ ૧૩૯(પ) માં પૂરી પાડવામાં આવ્યા મુજબ સુધારેલું રિટર્ન ફાઇલ કરવા માટે હકદાર રહેશે નહીં. આમ, આ જોગવાઈઓ વિશેષ પ્રક્રિયા સ્કીમમાં અંતર્ગત સૂચકો છે જે દર્શાવે છે કે એક્ટની કલમ ૧૫૮બીએચ ની મર્યાદિત એપ્લિકેશન છે.

૨૧. બ્લોક આકારણી પૂર્ણ કરવા માટેની સમયમર્યાદા એક્ટની કલમ ૧૫૮બીઈ માં પૂરી પાડવામાં આવી છે. તે સૂચવે છે કે તે એક્ટની કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ માટેના છેલ્લા અધિકારપત્રનો અમલ કરવામાં આવ્યો હોય તે મહિનાના અંતથી એક વર્ષ/બે વર્ષની અંદર હોવી જોઈએ વગેરે. હાલ પૂરતું, સદર કલમની અન્ય જોગવાઈઓનો સંદર્ભ આપવો જરૂરી નથી. જો કે, કલમ ૧૫૮બીઈ માં દર્શાવ્યા મુજબ સ્પષ્ટતા ૫ એ સંકેત આપે છે કે કઈ

તારીખે અધિકારપત્રનો અમલ કરવામાં આવ્યો હોવાનું ગણાશે. સ્પષ્ટતા ર ના ખંડ (a) અને (b) હેઠળ સમયના વિવિધ બિંદુઓ નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવ્યા છે. પરંતુ કોઈ પણ સંજોગોમાં, આકારણીઓ અને પુનઃઆકારણીઓ પૂર્ણ કરવા માટે કલમ ૧૫૩ હેઠળ નિર્ધારિત મર્યાદાના સમયગાળાની લાગુ પડવાની શક્યતાની કલ્પના કરી શકાય નહીં. મહેસૂલ એવો દાવો કરી શકે નહીં કે કહેવાતી છટકી ગયેલી બિનહિસાબી આવકની પુનઃઆકારણી કરવાના હેતુથી મહેસૂલ કલમ ૧૫૩ હેઠળની મર્યાદાનો આશરો લેશે, કારણ કે બિનહિસાબી આવકની આકારણી પ્રકરણ XIV-B માં પૂરી પાડવામાં આવેલ રીત અનુસાર અને પૂરી પાડવામાં આવેલ પ્રક્રિયા અપનાવીને જ કરવી પડશે. ના તો કલમ ૧૫૮બીઈ હેઠળની મર્યાદાનો આશરો લેવો શક્ય છે કારણ કે મર્યાદાનો તે સમયગાળો અગાઉથી જ પૂરો થઈ ગયો છે. આ સંદર્ભમાં પુનરાવર્તનના ભોગે પણ કલમ ૧૫૮બીએ માં ઉપયોગમાં લેવાયેલી ભાષાનો સંદર્ભ આપવો પડશે જ્યાં એક્ટની અન્ય કોઈ જોગવાઈઓમાં ગમે તે સમાવિષ્ટ હોય તેમ છતાં, પ્રકરણ XIV-B ની જોગવાઈઓ અનુસાર બિનહિસાબી આવકની આકારણી કરવા માટે આકારણી અધિકારીને સ્પષ્ટ આદેશ છે. તેની સામે કલમ ૧૫૮બીએચ જણાવે છે કે પ્રકરણ XIV-B માં અન્યથા જોગવાઈ કરી હોય તે સિવાય, એક્ટની તમામ અન્ય જોગવાઈઓ આ પ્રકરણ હેઠળ કરાયેલી આકારણીને લાગુ પડશે. તેથી, એકવાર કલમ ૧૫૮બીઈ હેઠળ મર્યાદાનો સમયગાળો

નિર્ધારિત થઈ ગયા પછી, બિનહિસાબી આવકની આકારણી પૂર્ણ કરવા માટેની સમયમર્યાદા સદર કલમ હેઠળ પૂરી પાડ્યા મુજબની જ હોવી જોઈએ. જો મહેસૂલની દલીલ સ્વીકારવામાં આવે તો કલમ ૧૫૮બીઈ નિષ્ફળ (અવ્યવહાર) બની જાય છે. છેલ્લા અધિકારપત્રની તારીખથી નિર્ધારિત મર્યાદા, અથવા એક્ટની કલમ ૧૩૨એ હેઠળના રિક્વાઈઝિશનના કિસ્સામાં, અગાઉથી જ પૂરી થઈ ગઈ છે. આ વધુ એક અંતર્ગત સૂચક છે જે પ્રકરણ XIV-B ની જોગવાઈઓના સંયુક્ત વાંચન પરથી ફલિત થાય છે જે દર્શાવે છે કે ધારાસભા સદર પ્રકરણમાં પૂરી પાડવામાં આવેલ વિશેષ પ્રક્રિયા અપનાવીને બિનહિસાબી આવકની આકારણી કરતા પ્રકરણ XIV-B હેઠળ પૂર્ણ થયેલી આકારણીઓને પુનઃખોલવાનો ઈરાદો ધરાવતી નથી."

૬૨. અમારા મતે, કાર્ગો કિલયરિંગ એજન્સી (સુપ્રા) ના ફક્ત ૨૨ અને ૨૩ સૌથી વધુ સુસંગત અને મહત્વપૂર્ણ છે. આપણે તેને નીચે મુજબ ટાંકીએ છીએ;

"૨૨. આ બાબતનો હજુ એક પાસું છે. એક્ટનું સમગ્ર પ્રકરણ XIV-B સર્ચ કેસોની આકારણી સાથે સંબંધિત છે, અર્થાત્, સર્ચના પરિણામે મળી આવેલી બિનહિસાબી આવક. એકવાર સર્ચ થઈ જાય અને સામગ્રી પુનઃપ્રાપ્ત થઈ જાય, જેના પ્રોસેસિંગ પર બિનહિસાબી આવક પર કર લાદવામાં આવે,

તે પછી બિનહિસાબી આવક આકારણીમાંથી છટકી જવાની કલ્પના કરી શકાતી નથી. એક્ટની કલમ ૧૪૭ પોતે જ સૂચવે છે કે તે આકારણીમાંથી છટકી ગયેલી આવકના સંદર્ભમાં છે અને તેવા કેસમાં લાગુ પડે છે જ્યાં કાં તો રિટર્ન ફાઇલ ન કરવાના રૂપમાં બિન-પ્રકટીકરણ દ્વારા, અથવા આકારણીના હેતુ માટે તમામ મૌલિક તથ્યો સંપૂર્ણ અને સાચા રીતે જાહેર કરવાના લોપના રૂપમાં બિન-પ્રકટીકરણ દ્વારા, અથવા રેકૉર્ડ પર અગાઉથી જ ઉપલબ્ધ સામગ્રીના પ્રોસેસિંગ દ્વારા, જો તે મર્યાદાના નિર્ધારિત સમયગાળાની અંદર હોય તો, કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ હોય. તેથી, સદર પ્રકરણ દ્વારા નિર્ધારિત વિશેષ પ્રક્રિયા અપનાવીને પ્રકરણ XIV-B હેઠળ આકારણી કરવામાં આવી હોવા છતાં બિનહિસાબી આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે તેવો દાવો કરવો એ એ બાબતનો દાવો કરવા સમાન છે જે અંતર્ગત રીતે શક્ય નથી. કલમ ૧૫૮બીસી ની જોગવાઈઓને ધ્યાનમાં લેતા તે રિટર્ન ફાઇલ ન કરવાનો કેસ હોઈ શકે નહીં. એ હકીકતને ધ્યાનમાં લેતા કે જે કંઈ બિનહિસાબી હતું તે સર્ચ સમયે અગાઉથી જ બહાર આવી ગયું હતું અને "બિનહિસાબી આવક" ની વ્યાખ્યા પોતે જ સૂચવે છે કે માત્ર જે જમ કરાયું હતું કે પુનઃપ્રાપ્ત કરાયું હતું તે જ નહીં, પરંતુ એવી આવક કે સંપત્તિ પણ જે એક્ટના હેતુ માટે જાહેર કરવામાં આવી ન હતી કે જાહેર કરવામાં આવી ન હોત તેને પણ આવરી લેવામાં આવી છે, તેને ધ્યાનમાં લેતા મૌલિક તથ્યો જાહેર ન કરવાનો કેસ હોઈ શકે નહીં. વધુમાં, કલમ

૧૫૮બીબી પણ માત્ર હિસાબી ચોપડા કે અન્ય દસ્તાવેજોના રિક્વાઈઝિશન માટે જ નહીં, પરંતુ સર્ચના પરિણામે મળેલા પુરાવા અને આકારણી અધિકારી પાસે ઉપલબ્ધ હોય તેવી અન્ય સામગ્રી કે માહિતીના આધારે બ્લોક સમયગાળાની બિનહિસાબી આવકની ગણતરી કરવાની જોગવાઈ કરે છે. તેથી, દલીલ ખાતર એવું મानी લઈએ તો પણ કે કલમ ૧૫૮બીસી હેઠળ રજૂ કરાયેલા રિટર્નમાં કોઈ આવક જાહેર કરવામાં આવી ન હતી, છતાં આકારણી અધિકારી પોતાની પાસે ઉપલબ્ધ તમામ સામગ્રી પ્રોસેસ કર્યા પછી તમામ બિનહિસાબી આવકની આકારણી કરવા માટે બંધાયેલા છે. પ્રકટીકરણનો કોઈ અભાવ ન હોવા છતાં, અધિકારી રેકૉર્ડ પર ઉપલબ્ધ સામગ્રી પર પોતાનું મન લાગુ કરવામાં નિષ્ફળ ગયા હોવાના કારણે બિનહિસાબી આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે તેવું આકારણી અધિકારી કહી શકે નહીં.

૨૩. નાણાકીય અધિનિયમ, ૨૦૦૨ દ્વારા કરવામાં આવેલા સુધારા પૈકીનો છેલ્લો સુધારો, જે ૨૭.૦૮.૨૦૦૨ ના સીબીડીટી સર્ક્યુલર નં. ૮/૦૨ માં સમજાવવામાં આવ્યો છે, તે અરજદારોના વલણને વધુ ટેકો આપે છે. ધારાસભાએ જોગવાઈ કરી છે કે બિનહિસાબી આવકની બ્લોક આકારણી માત્ર સર્ચ સમયે મળી આવેલા પુરાવા પર જ નહીં, પરંતુ સર્ચ કાર્યવાહી પછી કરાયેલી પૂછપરછ દરમિયાન એકત્રિત કરાયેલી સામગ્રી અને માહિતીના

આધારે પણ કરવાની રહેશે. જો કે, સર્ચ કાર્યવાહી દરમિયાન મળી આવેલા પુરાવાના આધારે આકારણી અધિકારી દ્વારા અમુક વધુ પૂછપરછ હાથ ધરવામાં આવે છે જેના પરિણામે આવી પૂછપરછ દરમિયાન સામગ્રી કે માહિતી એકત્રિત થાય છે. બ્લોક સમયગાળા માટેની આકારણીમાં આવી પૂછપરછના પરિણામે એવી આવકની ગણતરીનો પણ સમાવેશ થશે. આમ, જ્યારે એક્ટના પ્રકરણ XIV-B દ્વારા નિર્ધારિત વિશેષ પ્રક્રિયાનો આશરો લેવામાં આવે ત્યારે કોઈ આવક છટકી જવાનો કે બિનહિસાબી રહેવાનો કોઈ અવકાશ રહેશે નહીં. મહેસૂલ વતી એ દલીલ સ્વીકારી શકાય નહીં કે એવી આવક હોઈ શકે જે બ્લોક આકારણીમાંથી હજુ પણ છટકી ગઈ હોય, કારણ કે આ સ્કીમ પોતે જ તમામ બિનહિસાબી આવક પર કર લાદવાની જોગવાઈ કરે છે, પછી ભલે તે સર્ચ કાર્યવાહી દરમિયાન પુનઃપ્રાપ્ત થઈ હોય કે સર્ચ દરમિયાન એકત્રિત કરાયેલી સામગ્રીના આધારે કરાયેલી સર્ચ પછીની પૂછપરછ દરમિયાન પુનઃપ્રાપ્ત થઈ હોય. આથી, ધારાસભીય ઈરાદો સ્પષ્ટ છે. એકવાર બ્લોક આકારણી થઈ જાય તે પછી ઉચ્ચ ફોરમ સમક્ષ લેવાયેલી યોગ્ય કાર્યવાહીમાં તેને ખતેલ પહોંચાડવામાં ન આવે ત્યાં સુધી તે આખરી રહે છે.'"

ભાર આપવામાં આવ્યો.

૬૩. આ તબક્કે, આપણે એક્ટની કલમ ૧૫૮બીબી ને જોઈ શકીએ છીએ.

તે આ પ્રમાણે વંચાય છે;

“૧૫૮-બીબી બ્લોક સમયગાળાની બિનહિસાબી આવકની ગણતરી-
(૧) બ્લોક સમયગાળાની બિનહિસાબી આવક એ સર્ચ અથવા હિસાબી ચોપડા કે દસ્તાવેજોના રિક્વાઈઝિશનના પરિણામે મળેલા પુરાવા અને આકારણી અધિકારી પાસે ઉપલબ્ધ હોય તેવી અન્ય સામગ્રી કે માહિતીના આધારે પ્રકરણ IV ની જોગવાઈઓ અનુસાર ગણવામાં આવેલી બ્લોક સમયગાળામાં આવતા અગાઉના વર્ષોની કુલ આવકનો સરવાળો રહેશે, જેમાંથી તેના હેઠળ નક્કી કર્યા મુજબ કુલ આવકનો સરવાળો બાદ કરવામાં આવશે અથવા, કેસના આધારે, તેવા અગાઉના વર્ષોના નુકસાનનો સરવાળો ઉમેરવામાં આવશે,-

(એ) જ્યાં કલમ ૧૪૩ અથવા કલમ ૧૪૪ અથવા કલમ ૧૪૭ હેઠળની આકારણીઓ પૂર્ણ થઈ ગઈ હોય, ત્યાં આવી આકારણીઓના આધારે;

(બી) જ્યાં કલમ ૧૩૯ અથવા કલમ ૧૪૭ હેઠળ આવકના રિટર્ન ફાઈલ કરવામાં આવ્યા હોય પરંતુ સર્ચ અથવા રિક્વાઈઝિશનની તારીખ સુધી આકારણીઓ કરવામાં આવી ન હોય, ત્યાં આવા રિટર્નમાં જાહેર કરવામાં આવેલી આવકના આધારે;

(સી) જ્યાં આવકનું રિટર્ન ફાઇલ કરવા માટેની નિયત તારીખ વીતી ગઈ હોય પરંતુ આવકનું કોઈ રિટર્ન ફાઇલ કરવામાં આવ્યું ન હોય, ત્યાં શૂન્ય તરીકે;

(ડી) જ્યાં અગાઉનું વર્ષ પૂરું થયું ન હોય અથવા કલમ ૧૩૯ ની ઉપ-કલમ (૧) હેઠળ આવકનું રિટર્ન ફાઇલ કરવાની તારીખ વીતી ન હોય, ત્યાં તેવા અગાઉના વર્ષોને લગતી સર્ચ અથવા રિક્વાઈઝિશનની તારીખે કે તે પહેલાં સામાન્ય ક્રમમાં રાખવામાં આવેલા હિસાબી ચોપડાઓ અને અન્ય દસ્તાવેજોમાં નોંધાયેલ આવી આવક કે વ્યવહારોને લગતી નોંધોના આધારે;

(ઈ) જ્યાં કલમ ૨૪૫ડી ની ઉપ-કલમ (૪) હેઠળ સેટલમેન્ટનો કોઈ હુકમ કરવામાં આવ્યો હોય, ત્યાં આવા હુકમના આધારે;

(એફ) જ્યાં કલમ ૧૫૮બીસી ના ખંડ (c) હેઠળ અગાઉ બિનહિસાબી આવકની આકારણી કરવામાં આવી હોય, ત્યાં આવી આકારણીના આધારે.

સ્પષ્ટીકરણ.- બિનહિસાબી આવક નક્કી કરવાના હેતુઓ માટે,-

(એ) દરેક અગાઉના વર્ષની કુલ આવક કે ગુકસાન, સરવાળો કરવાના હેતુ માટે, પ્રકરણ VI હેઠળ આગળ ખેંચવામાં આવેલા ગુકસાનના મુજરાને

અથવા કલમ ૩૨ ની ઉપ-કલમ (૨) હેઠળના બિન-મંજૂર ઘસારાને અમલમાં લાવ્યા વિના પ્રકરણ IV ની જોગવાઈઓ અનુસાર ગણવામાં આવેલી કુલ આવક કે નુકસાન તરીકે લેવામાં આવશે;

(બી) પેઢીની, અથવા તેના ભાગીદારોની, બિનહિસાબી આવકની ગણતરી કરવાની પદ્ધતિ અને ભાગીદારોને તેની ફાળવણી બ્લોક સમયગાળામાં આવતા અગાઉના દરેક વર્ષ માટે આકારણી કરાયેલી આવક અથવા રિટર્ન કરાયેલી આવક નક્કી કરવા માટે અપનાવવામાં આવેલી પદ્ધતિ અનુસાર રહેશે;

(સી) કલમ ૧૪૩ હેઠળની આકારણીમાં કલમ ૧૪૩ ની ઉપ-કલમ (૧) અથવા ઉપ-કલમ (૧બી) હેઠળ આવક નક્કી કરવાનો સમાવેશ થાય છે.

(૨) બ્લોક સમયગાળાની બિનહિસાબી આવકની ગણતરી કરતી વખતે, કલમ ૬૮, ૬૯, ૬૯એ, ૬૯બી અને ૬૯સી ની જોગવાઈઓ, જ્યાં સુધી શક્ય હોય ત્યાં સુધી, લાગુ પડશે અને તે કલમોમાં "નાણાકીય વર્ષ" ના સંદર્ભોને સર્યની અથવા રિક્વાઈઝિશનની તારીખે પૂરા થતા અગાઉના વર્ષ સહિત બ્લોક સમયગાળામાં આવતા સંબંધિત અગાઉના વર્ષના સંદર્ભો તરીકે અર્થઘટન કરવામાં આવશે.

(૩) સર્ચ અથવા રિક્વાઈઝિશન શરૂ થતાં પહેલાં, કેસના આધારે, કરદાતા દ્વારા ફાઈલ કરાયેલા આવકના કોઈ રિટર્નમાં કોઈપણ બિનહિસાબી આવક અગાઉથી જ જાહેર કરવામાં આવી હતી તે આકારણી અધિકારીની સંતોષકારક રીતે સાબિત કરવાની જવાબદારી કરદાતા પર રહેશે.

(૪) આ પ્રકરણ હેઠળ આકારણી કરવાના હેતુ માટે, પ્રકરણ VI હેઠળ અગાઉના વર્ષમાંથી આગળ ખેંચવામાં આવેલું ગુકસાન અથવા કલમ ૩૨ ની ઉપ-કલમ (૨) હેઠળનો બિન-મંજૂર ઘસારો આ પ્રકરણ હેઠળની બ્લોક આકારણીમાં નક્કી કરાયેલી બિનહિસાબી આવક સામે મુજરે આપવામાં આવશે નહીં, પરંતુ નિયમિત આકારણીઓમાં મુજરો મેળવવા માટે આગળ ખેંચી શકાશે. "

૬૪. કાર્ગો કિલયરિંગ એજન્સી (સુપ્રા) માં ચર્ચા કર્યા મુજબ, ધારાસભાએ જોગવાઈ કરી છે કે બિનહિસાબી આવકની બ્લોક આકારણી માત્ર સર્ચ સમયે મળી આવેલા પુરાવા પર જ નહીં, પરંતુ સર્ચ કાર્યવાહી પછી કરાયેલી પૂછપરછ દરમિયાન એકત્રિત કરાયેલી સામગ્રી અને માહિતીના આધારે પણ કરવાની રહેશે. જો કે, સર્ચ કાર્યવાહી દરમિયાન મળી આવેલા પુરાવાના આધારે, આકારણી અધિકારી દ્વારા અમુક વધુ પૂછપરછ હાથ ધરવામાં આવી શકે છે જેના પરિણામે આવી પૂછપરછ દરમિયાન સામગ્રી કે માહિતી એકત્રિત થાય છે. બ્લોક સમયગાળા માટેની આકારણીમાં આવી પૂછપરછના

પરિણામે એવી આવકની ગણતરીનો પણ સમાવેશ થશે. જો કે, જ્યાં સુધી એક્ટની કલમ ૧૫૩એ/૧૫૩સી હેઠળની આકારણી કે પુનઃઆકારણીનો સવાલ છે, સદર કલમ ફક્ત એટલું જ કહે છે કે જે વ્યક્તિના કિસ્સામાં કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ શરૂ કરવામાં આવી હોય અથવા કલમ ૧૩૨એ હેઠળ હિસાબી ચોપડા, અન્ય દસ્તાવેજો કે કોઈપણ અસ્કયામતોનું રિક્વાઈઝિશન કરવામાં આવ્યું હોય, આકારણી અધિકારી એવી વ્યક્તિને છ આકારણી વર્ષો પૈકી પ્રત્યેક વર્ષ માટે આવકનું રિટર્ન રજૂ કરવા માટે નોટિસ ઇશ્યુ કરશે; અને છ આકારણી વર્ષોની કુલ આવકની આકારણી કે પુનઃઆકારણી કરશે. આમ, આપણે જે નોંધ્યું છે તે એ છે કે કલમ ૧૫૮બીબી જેવી કોઈ જોગવાઈ નથી જે સર્ચ કાર્યવાહી પછી કરાયેલી પૂછપરછ દરમિયાન એકત્રિત કરાયેલી સામગ્રી અને માહિતીના આધારે આવકની ગણતરી પૂરી પાડે છે. ઉપરોક્ત સંદર્ભમાં, કાર્ગો કિલચરિંગ એજન્સી (સુપ્રા) નો ફરો-રપ પણ સુસંગત છે. આપણે ફરો-રપ ને નીચે મુજબ ટાંકીએ છીએ;

"૨૫. અગાઉ નોંધ્યું છે તેમ, એક્ટની કલમ ૧૪૭ થી ૧૫૩ હેઠળ આકારણીમાંથી છટકી ગયેલી આવક પર કર લાદવા માટેની સમગ્ર સ્કીમ વિશિષ્ટ રીતે એક ચોક્કસ આકારણી વર્ષ સાથે સંબંધિત છે અને વિવિધ તબક્કે વિવિધ સમયમર્યાદા પૂરી પાડવામાં આવી છે જે તમામ એકબીજા સાથે જોડાયેલી છે અને સંબંધિત આકારણી વર્ષના અંતથી શરૂ થાય છે. એક્ટની કલમ ૨(g) માં પૂરી પાડવામાં આવેલી "આકારણી વર્ષ" ની

વ્યાખ્યાનો અર્થ દર વર્ષે એપ્રિલના પ્રથમ દિવસથી શરૂ થતો ૧૨ મહિનાનો સમયગાળો થાય છે. આ વ્યાખ્યાને કલ્પનાના કોઈપણ વિસ્તાર દ્વારા "બ્લોક સમયગાળો" શબ્દને લાગુ કરી શકાય નહીં જે એક્ટની કલમ ૧૫૮બી(a) દ્વારા વ્યાખ્યાયિત કરવામાં આવ્યો છે. સ્પષ્ટ વાંચન પર બ્લોક સમયગાળાનો ખ્યાલ તેના દાયરામાં આકારણી વર્ષનો અર્થ લઈ શકે નહીં. તેવી જ રીતે "આકારણી વર્ષ" શબ્દને, તેની વ્યાખ્યા દ્વારા જ, "બ્લોક સમયગાળો" નો અર્થ ધરાવતો વાંચી શકાય નહીં."

૬૫. આ કોર્ટે, આખરે, ચુકાદાના ફકરા-૩૨ માં નીચે મુજબ નિષ્કર્ષ કાઢ્યો;

"૩૨. અગાઉ નોંધ્યું છે તેમ, એક્ટના પ્રકરણ XIV હેઠળની સમગ્ર સ્કીમ, ખાસ કરીને પુનઃઆકારણીને લગતી એક્ટની કલમ ૧૪૭ થી ૧૫૩ સુધીની જોગવાઈઓ, અને પ્રકરણ XIV-B હેઠળ બ્લોક સમયગાળાની બિનહિસાબી આવકની આકારણી માટેની વિશેષ પ્રક્રિયા માત્ર એકબીજાથી અલગ અને વિશિષ્ટ નથી, પરંતુ જો બ્લોક સમયગાળાની આકારણીના હેતુ માટે એક્ટના પ્રકરણ XIV હેઠળની સ્કીમનો સમાવેશ કરવાનો પ્રયાસ કરવામાં આવે તો જોગવાઈઓ વચ્ચે વિરોધાભાસ ઊભો થાય છે જે સ્પષ્ટ વાંચન પર બહાર આવે છે. આવી પરિસ્થિતિમાં, અર્થઘટનના સ્થાપિત નિયમો અનુસાર, જ્યાં સુધી આકારણી પ્રક્રિયાના બે પ્રવાહોનું સ્પષ્ટ વાંચન

પ્રક્રિયાઓ સ્વતંત્ર રીતે કાર્યાન્વિત થઈ શકે તેવા પરિણામ પર ન પહોંચે, ત્યાં સુધી જ વિરોધાભાસ ઉકેલવાનો પ્રશ્ન ઊભો થાય. પરંતુ તેનાથી વિપરીત, વર્તમાન કેસમાં, એક્ટની કલમ ૧૫૮બીએચ ની જોગવાઈઓના પ્રકાશમાં, એકવાર પ્રક્રિયાના બે પ્રવાહો વચ્ચે વિરોધાભાસ ઊભો થાય, સર્વોચ્ચ અદાલત દ્વારા નક્કી કરાયા મુજબ, પ્રકરણ XIV-B ની જોગવાઈઓ પ્રબળ રહેશે અને સર્વોચ્ચતા ધરાવશે."

૬૬. કાર્ગો કિલયરિંગ એજન્સી (સુપ્રા) માં, આ કોર્ટે સીઆઈટી વિ. સુરેશ એન. ગુપ્તા, (૨૦૦૮) ૨૯૭ આઈટીઆર ૩૨૨ (એસસી) માં સુપ્રીમ કોર્ટના નિર્ણયનો સંદર્ભ આપ્યો અને નીચે મુજબ નિષ્કર્ષ કાઢ્યો:

"બે શબ્દો, "આકારણી વર્ષ" અને "બ્લોક સમયગાળો" ની ચોક્કસ વ્યાખ્યાઓ દ્વારા લાવવામાં આવેલી વૈધાનિક સ્કીમમાં આ ચોક્કસ તફાવતના પ્રકાશમાં, મહેસૂલ વતી એ રજૂઆત કે એક્ટની કલમ ૧૪૭ થી ૧૫૩ ના જૂથમાં "આકારણી વર્ષ" શબ્દ જ્યાં પણ દેખાય છે, ત્યાં તેને "બ્લોક સમયગાળો" શબ્દ દ્વારા બદલવામાં આવે, તે સ્વીકારી શકાય નહીં, કારણ કે સદર જોગવાઈઓ, અર્થાત્ એક્ટની કલમ ૧૪૭ થી કલમ ૧૫૩ ના સ્પષ્ટ વાંચન પર, સમગ્ર સ્કીમ અવ્યવહાર બની જાય છે. અર્થઘટનના સિદ્ધાંતો પણ આવી કવાયતની મંજૂરી આપતા નથી.

Xxx

અગાઉ નોંધ્યું છે તેમ, એક્ટના પ્રકરણ XIV હેઠળની સમગ્ર સ્કીમ, ખાસ કરીને પુનઃઆકારણીને લગતી એક્ટની કલમ ૧૪૭ થી ૧૫૩ સુધીની જોગવાઈઓ, અને પ્રકરણ XIV-B હેઠળ બ્લોક સમયગાળાની બિનહિસાબી આવકની આકારણી માટેની વિશેષ પ્રક્રિયા માત્ર એકબીજાથી અલગ અને વિશિષ્ટ નથી, પરંતુ જો બ્લોક સમયગાળાની આકારણીના હેતુ માટે એક્ટના પ્રકરણ XIV હેઠળની સ્કીમનો સમાવેશ કરવાનો પ્રયાસ કરવામાં આવે તો જોગવાઈઓ વચ્ચે વિરોધાભાસ ઊભો થાય છે જે સ્પષ્ટ વાંચન પર બહાર આવે છે. આવી પરિસ્થિતિમાં, અર્થઘટનના સ્થાપિત નિયમો અનુસાર, જ્યાં સુધી, આકારણી પ્રક્રિયાના બે પ્રવાહોનું સ્પષ્ટ વાંચન પ્રક્રિયાઓ સ્વતંત્ર રીતે કાર્યાન્વિત થઈ શકે તેવા પરિણામ પર ન પહોંચે, ત્યાં સુધી જ વિરોધાભાસ ઉકેલવાનો પ્રશ્ન ઊભો થાય. પરંતુ તેનાથી વિપરીત, વર્તમાન કેસમાં, એક્ટની કલમ ૧૫૮બીએચ ની જોગવાઈઓના પ્રકાશમાં, એકવાર પ્રક્રિયાના બે પ્રવાહો વચ્ચે વિરોધાભાસ ઊભો થાય, સર્વોચ્ચ અદાલત દ્વારા નક્કી કરાયા મુજબ, પ્રકરણ XIV-B ની જોગવાઈઓ પ્રબળ રહેશે અને સર્વોચ્ચતા ધરાવશે.

આમ, કોઈપણ દ્રષ્ટિકોણથી જોતાં, મહેસૂલનું વલણ સ્વીકારવા યોગ્ય નથી. સર્યના પરિણામે બ્લોક સમયગાળા માટેની બિનહિસાબી આવકના

સંદર્ભમાં કલમ ૧૫૮બીએ હેઠળ એકવાર આકારણી કરવામાં આવ્યા પછી, આકારણી અધિકારી દ્વારા આવી આકારણીને પુનઃખોલવા માટે કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ ઇશ્યુ કરવાનો કોઈ પ્રશ્ન જ ઊભો થતો નથી કારણ કે સદર ખ્યાલ બ્લોક સમયગાળા માટે બિનહિસાબી આવકની આકારણી કરવાની વિશેષ આવકથી વિપરીત છે. પુનરાવર્તનના ભોગે એ કહેવું અને ભાર મૂકવો જરૂરી છે કે એક્ટની કલમ ૧૫૮બીસી(a) ની નીચેની પ્રથમ શરત સ્પષ્ટપણે જોગવાઈ કરે છે કે પ્રકરણ XIV-B હેઠળ આગળ વધવાના હેતુ માટે કલમ ૧૪૮ હેઠળ કોઈ નોટિસ ઇશ્યુ કરવાની જરૂર નથી."

૬૭. શ્રીમતી મીરા અનંત નાઈક વિ. ડીસીઆઈટી, (૨૦૦૯) ૨૨૧ સીટીઆર ૧૪૯ (બોમ્બે) ના કેસમાં, બોમ્બે હાઈકોર્ટે પણ એવું ઠેરવ્યું છે કે એકવાર ડિપાર્ટમેન્ટે બ્લોક આકારણી માટે હાથ ધરેલી કલમ ૧૫૮બીએ થી ૧૫૮બીસી નો આશરો લીધો હોય, તો માત્ર ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા બ્લોક આકારણી માન્ય રાખવામાં આવી ન હતી તેટલા માત્રથી આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ હોવાનું કહી શકાય નહીં. એક્ટની કલમ ૧૪૭ હેઠળ આકારણી પુનઃખોલવાના ડિપાર્ટમેન્ટના પ્રયાસને અસ્વીકાર્ય ગણાવ્યો હતો.

૬૮. સીઆઈટી વિ. સી. શિવનંદન, (૨૦૧૧) ૫૨ ડીટીઆર ૪૨૮ (કેરળ) ના કેસમાં, કેરળ હાઈકોર્ટે શ્રીમતી મીરા અનંત નાઈક (સુપ્રા) માં ઉપરોક્ત

નિર્ણયનું પાલન કર્યું હતું. એસીઆઈટી વિ. સુનીલ કુમાર જૈન, (૨૦૧૪) ૩૬૭ આઈટીઆર ૩૭૦ ના કેસમાં, છત્તીસગઢ હાઈકોર્ટે કાર્ગો કિલચરિંગ એજન્સી (ગુજરાત) (સુપ્રા) માં ગુજરાત હાઈકોર્ટના નિર્ણયનું પાલન કર્યું હતું.

૬૯. જો આપણે ઉપરોક્ત ચર્ચાનો સારાંશ આપવો હોય, તો આપણે તે નીચે મુજબ આપી શકીએ;

૧) જ્યારે બ્લોક આકારણી નિર્ધારિત રીતે ગણતરી કરવાની બ્લોક સમયગાળાની 'મિનિહિસાબી આવક' ની આકારણી કરે છે, ત્યારે નિયમિત આકારણી કુલ આવક કે ગુકસાનની આકારણી કરે છે.

૨) બ્લોક આકારણી અને નિયમિત આકારણીમાં કોઈ એકબીજા પર વ્યાપકતા (ઓવરલેપિંગ) સામેલ નથી [કલમ ૧૫૩એ હેઠળ, જો પેન્ડિંગ હોય તો, નિયમિત આકારણી ૨૬ (અબેટ) થાય છે અને કલમ ૧૫૩એ હેઠળ કુલ આવકની આકારણી કરવામાં આવે છે]

૩) પેન્ડિંગ નિયમિત આકારણી કાર્યવાહીઓ બ્લોક આકારણી કરવાથી સ્થગિત થતી નથી. [નિયમિત આકારણી કાર્યવાહીઓ ૨૬ થાય છે અને કલમ ૧૫૩એ હેઠળ કુલ આવકની આકારણી કરવામાં આવે છે]. બ્લોક

આકારણી અને નિયમિત આકારણી કાર્યવાહી બંને એક સાથે ચાલી શકે છે.
[નિયમિત આકારણી કાર્યવાહી કલમ ૧૫૩એ હેઠળની આકારણી સાથે
એકસાથે ચાલી શકતી નથી. પેનિંગ આકારણી કે પુનઃઆકારણી કાર્યવાહી
રદ થાય છે અને કલમ ૧૫૩એ હેઠળ કુલ આવકની આકારણી કરવામાં
આવે છે]

૪) કલમ ૧૫૩એ થી ૧૫૩ડી પ્રકરણ XIV ની અંદર આવે છે જે 'આકારણી
માટેની પ્રક્રિયા' પૂરી પાડે છે. આમ, આ જોગવાઈઓ અલગ પ્રકરણ હેઠળ
આવતી નથી.

૫) કલમ ૧૫૮બીએચ જેવી કોઈ જોગવાઈ નથી જે એવું કહે છે કે આ
પ્રકરણમાં અન્યથા જોગવાઈ કરી હોય તે સિવાય, આ એક્ટની તમામ અન્ય
જોગવાઈઓ આ પ્રકરણ હેઠળ કરવામાં આવેલી આકારણીને લાગુ પડશે.

૭૦. ઉપરોક્ત સંદર્ભમાં, ઝીંઝુવાડિયા એન્ડ સન્સ (સુપ્રા) ના કેસમાં આ
હાઈકોર્ટનો ચુકાદો મહત્વ ધારણ કરે છે. આપણે સુસંગત અવલોકનો
ટાંકીએ છીએ;

"૧૭. સર્વે દરમિયાન મળી આવેલી સામગ્રીના આધારે ઉમેરો કરવામાં
આવ્યો છે અને સર્ચ દરમિયાન નહીં તે દલીલના સંબંધમાં, ઉત્તરદાતાના

વિદ્વાન કાઉન્સેલે કમિશનર ઓફ ઈનકમ ટેક્સ, ચેન્નઈ વિ. એસ. અજીત કુમાર, (૨૦૧૮) ૪૦૪ આઈટીઆર ૫૨૬ માં સુપ્રીમ કોર્ટના નિર્ણય પર આધાર રાખ્યો છે, જેમાં નીચે મુજબ ઠેરવવામાં આવ્યું છે:

"૧૫. આઈટી એક્ટની કલમ ૧૩૩-એ હેઠળ સર્વેની સત્તા પૂરી પાડવામાં આવી છે. તેથી, સંબંધિત વ્યક્તિના સ્થળે એકસાથે કરવામાં આવેલા સર્વેમાં મળી આવેલી/એકત્રિત કરાયેલી કોઈપણ સામગ્રી કે પુરાવાનો ઉપયોગ આઈટી એક્ટની કલમ ૧૫૮-બીએચ સાથે વાંચવામાં આવતી કલમ ૧૫૮-બીબી હેઠળ કરદાતાના સંદર્ભમાં બ્લોક આકારણી કરતી વખતે કરી શકાય છે. તે એક્ટની કલમ ૧૫૮-બીબી માં આવતા શબ્દો "અને આકારણી અધિકારી પાસે ઉપલબ્ધ હોય અને તેવા પુરાવાને સંગત હોય તેવી અન્ય સામગ્રી કે માહિતી" હેઠળ આવશે. વર્તમાન કેસમાં, આકારણી અધિકારી બ્લોક આકારણી કરતી વખતે સર્વે અથવા અન્ય કોઈપણ પદ્ધતિ દરમિયાન એકત્રિત કરાયેલી કે મળી આવેલી પ્રતિકૂળ સામગ્રી લેવા માટે વાજબી હતા."

૧૮. આ કોર્ટના મતે, પ્રથમ દ્રષ્ટિએ ઉપર ટાંકવામાં આવેલો નિર્ણય એક્ટની કલમ ૧૫૩એ હેઠળની કાર્યવાહીને લાગુ પડશે નહીં કારણ કે એક્ટની કલમ ૧૫૮બીબી કરદાતાના બ્લોક સમયગાળા માટેની બિનહિસાબી આવક સાથે સંબંધિત છે જેની ગણતરી સર્ચ અથવા હિસાબી ચોપડા કે અન્ય

દસ્તાવેજોના રિક્વાઈઝિશનના પરિણામે મળી આવેલા પુરાવા અથવા આકારણી અધિકારી પાસે ઉપલબ્ધ હોય તેવી અન્ય સામગ્રી કે માહિતીના આધારે કરવાની હોય છે; જ્યારે એક્ટની કલમ ૧૫૩એ ઘણી વ્યાપક છે અને તે આધારનો નિર્દેશ કરતી નથી કે જેના પર આવકની ગણતરી કરવાની છે. એક્ટની કલમ ૧૫૩એ ના કિસ્સામાં, સર્ચ અથવા રિક્વાઈઝિશન એ ટ્રિગર પોઈન્ટ્સ છે, અને એકવાર ટ્રિગર ઓપરેટ થાય પછી આકારણી અધિકારીએ અગાઉના વર્ષને સંગત આકારણી વર્ષ જેમાં સર્ચ હાથ ધરવામાં આવી છે તેની અગાઉના છ આકારણી વર્ષો માટે કરદાતાની કુલ આવકની આકારણી કે પુનઃઆકારણી કરવાની જરૂર હોય છે. આમ, જ્યારે એક્ટની કલમ ૧૫૮બીબી હેઠળ, તે બિનહિસાબી આવક છે જેની ગણતરી કરવાની હોય છે, કલમ ૧૫૩એ હેઠળ છ આકારણી વર્ષોની કુલ આવકની આકારણી કે પુનઃઆકારણી છે. જ્યારે તેવા કેસોમાં, જ્યાં કલમ ૧૫૩એ અથવા ૧૫૩સી હેઠળ કાર્યવાહી શરૂ કરતા અગાઉ એક્ટની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ અગાઉથી જ આકારણી હુકમ કરવામાં આવ્યો હોય, એવું ઠેરવવામાં આવ્યું છે કે તે કાર્યવાહીમાં કરવામાં આવેલો કોઈપણ ઉમેરો સર્ચ દરમિયાન મળી આવેલી સામગ્રીના આધારે હોવો જોઈએ. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, પુનઃઆકારણીના કિસ્સામાં, ઉમેરો સર્ચ દરમિયાન મળી આવેલી સામગ્રી પર આધારિત હોવો જોઈએ, પરંતુ જ્યાં સુધી આકારણીનો સવાલ છે, તમામ ઉપલબ્ધ સામગ્રીને ધ્યાનમાં લઈ શકાય છે, પછી ભલે તે સર્ચ,

રિક્વાઈઝિશન કે સર્વે દરમિયાન મળી આવી હોય અથવા આકારણી અધિકારી પાસે અન્યથા ઉપલબ્ધ હોય. આકારણીના કિસ્સામાં, ઉમેરાઓને માત્ર સર્ચ દરમિયાન મળી આવેલી સામગ્રી સુધી મર્યાદિત કરી શકાય નહીં."

ભાર આપવામાં આવ્યો.

૭૧. સૌમ્યા કન્સ્ટ્રક્શન પ્રા. લિમિટેડ (સુપ્રા) માં, અપીલેટ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા પસાર કરાયેલા હુકમની કાયદેસરતા અને માન્યતા પર પ્રશ્ન ઉઠાવતી વખતે મહેસૂલ દ્વારા કાયદાના નીચેના પ્રશ્નો ઉઠાવવામાં આવ્યા હતા;

"(એ) શું ટ્રિબ્યુનલનો હુકમ એક્ટની કલમ ૧૫૩એ હેઠળ કરાયેલી આકારણીમાં કરવામાં આવેલા ઉમેરાને રદ કરવામાં કાયદામાં અને હકીકતો પર સાચો છે?

(બી) શું ટ્રિબ્યુનલ એવું ઠેરવવામાં કાયદામાં સાચી છે કે ઉમેરો કલમ ૧૫૩એ હેઠળની આકારણીની નવી પ્રક્રિયા હેઠળ સર્ચ દરમિયાન મળી આવેલી ગુનાહિત સામગ્રી પર આધારિત હોવો જોઈએ જે કલમ ૧૫૮બીબી સાથે વંચાતી કલમ ૧૫૮બીસી હેઠળની અગાઉની પ્રક્રિયાથી અલગ છે અને કલમમાં 'સર્ચ દરમિયાન મળી આવેલી ગુનાહિત સામગ્રી' શબ્દો વાંચીને જે કલમ ૧૫૩એ માં નથી?"

(સી) શું સર્ચ દરમિયાન શોધી કાઢવામાં આવેલી બિનહિસાબી આવકનો અર્થ વાંધાજનક સામગ્રી તરીકે કરવાનો અર્થઘટન કરનાર સંજય અગ્રવાલ

વિરુદ્ધ ડીસીઆઈટી (૨૦૧૪) ૪૭ Taxmann.com ૨૧૦ (દિલ્હી) ના આઈટીએટી (ITAT) ના આદેશ પર ટ્રિબ્યુનલે ભરોસો મૂકીને ભૂલ કરી છે, જે દિલ્હી હાઈકોર્ટના ફિલેટેક્સ ઇન્ડિયા લિમિટેડ વિરુદ્ધ સીઆઈટી-IV (૨૦૧૫) ૨૨૯ Taxman ૫૫૫ (દિલ્હી) ના તારણથી વિપરીત છે, જેમાં એવું ઠેરવવામાં આવ્યું હતું કે કલમ ૧૫૩ A હેઠળના આકારણી દરમિયાન ઉમેરાઓ ને સર્ચ દરમિયાન મળી આવેલી વાંધાજનક સામગ્રી સુધી મર્યાદિત રાખવાની જરૂર નથી? "

૭૨. વિગતવાર ચર્ચા પછી, રિપોર્ટના પૃષ્ઠ ૫૫૨ના ફ્કરા (૨૦) મુજબ, મહેસૂલની ઉપરોક્ત અપીલો રદ કરવામાં આવી હતી, જે નીચે મુજબ પુનઃ રજૂ કરવામાં આવે છે:

" ૨૦. પૂર્વોક્ત કારણોસર, એવું કહેવું શક્ય નથી કે ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલ આક્ષેપિત આદેશ કાયદાકીય ક્ષતિથી પીડાય છે જેથી કાયદાનો કોઈ પ્રશ્ન ઉપસ્થિત થાય, કાયદાનો કોઈ નોંધપાત્ર પ્રશ્ન તો દૂર રહ્યો, જે હસ્તક્ષેપને પાત્ર હોય. તેથી, અપીલ નિષ્ફળ જાય છે અને તદનુસાર રદ કરવામાં આવે છે. "

૭૩. ઉપરોક્ત કારણોને ધ્યાનમાં રાખીને, સૌમ્યા કન્સ્ટ્રક્શન (ઉપરોક્ત)

માં સ્પષ્ટપણે ઠેરવવામાં આવ્યું છે કે જો સર્ચ દરમિયાન કોઈ વાંધાજનક સામગ્રી મળી ન આવે, તો એક્ટની કલમ ૧૫૩ A હેઠળની આકારણીમાં કોઈ ઉમેરો કરી શકાય નહીં.

૭૪. આપણે સૌમ્યા કન્સ્ટ્રક્શન (ઉપરોક્ત) ના ફરિયાદ-૧૫ અને ૧૬માં કરાયેલા અવલોકનોનો પણ સંદર્ભ લઈ શકીએ છીએ જે નીચે મુજબ છે;

" ૧૫. એક્ટની કલમ ૧૫૩ A ના સ્પષ્ટ વાંચન પરથી, એ સ્પષ્ટ થાય છે કે તે હેઠળ સત્તાઓનો ઉપયોગ કરવાનું પ્રારંભિક બિંદુ કલમ 132 હેઠળની સર્ચ અથવા એક્ટની કલમ ૧૩૨ A હેઠળનું રિક્વિઝિશન છે. એકવાર સર્ચ અથવા રિક્વિઝિશન કરવામાં આવે એટલે, આકારણી અધિકારી પર કલમ ૧૫૩ A હેઠળ તે વ્યક્તિને નોટિસ ઇશ્યુ કરવાનો જનાદેશ આપવામાં આવે છે, જેમાં તેને તે અગાઉના વર્ષને સંગત આકારણી વર્ષની તરત જ અગાઉના છ આકારણી વર્ષોમાં પડતા દરેક આકારણી વર્ષ માટે આવકનું રિટર્ન રજૂ કરવાની જરૂર પડે છે જેમાં આવી સર્ચ હાથ ધરવામાં આવે છે અથવા રિક્વિઝિશન કરવામાં આવે છે અને તેની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરે છે. કલમ ૧૫૩ A હેઠળની આકારણી કલમ ૧૩૨ અને ૧૩૨ A હેઠળની સર્ચ અને રિક્વિઝિશન સાથે જોડાયેલી હોવાથી, એ સ્પષ્ટ થાય છે કે આ કલમનો હેતુ બિનહિસાબી આવકને કરપાત્ર કરવાનો છે જે સર્ચ અથવા

રિક્વિઝિશન દરમિયાન અથવા તેના પરિણામે મળી આવે છે. જો કે, બ્લોક આકારણીની અગાઉની વ્યવસ્થાના બદલે, જેમાં માત્ર બ્લોક સમયગાળાની બિનહિસાબી આવકની જ આકારણી કરવામાં આવતી હતી, કલમ ૧૫૩ A આકારણી વર્ષ માટે કુલ આવકની આકારણી કરવાનો પ્રયાસ કરે છે, જે તેના પ્રથમ શરતી વિધાન પરથી સ્પષ્ટ છે જે જોગવાઈ કરે છે કે આકારણી અધિકારી આવા છ આકારણી વર્ષો માં પડતા દરેક આકારણી વર્ષના સંદર્ભમાં કુલ આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરશે. બીજું શરતી વિધાન ધારાસભાના આશયને સ્પષ્ટ કરે છે કારણ કે તે જોગવાઈ કરે છે કે ઉપ-કલમમાં ઉલ્લેખિત છ આકારણી વર્ષોને લગતી આકારણી કે પુનઃઆકારણી, જો કોઈ હોય તો, જે કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ શરૂ કરવાની તારીખે અથવા કલમ ૧૩૨ A હેઠળ રિક્વિઝિશનની તારીખે, જે પછી હોય, પેનિંગ હોય, તે રદ થઈ જશે. કલમ ૧૫૩ A ની ઉપ-કલમ (૨) જોગવાઈ કરે છે કે જો ઉપ-કલમ (૧) હેઠળ કરવામાં આવેલી આકારણી કે પુનઃઆકારણીની કોઈ કાર્યવાહી કે આદેશ અપીલ કે અન્ય કોઈ કાનૂની જોગવાઈમાં રદબાતલ કરવામાં આવે, તો કોઈપણ આકારણી વર્ષને લગતી આકારણી કે પુનઃઆકારણી જે બીજા શરતી વિધાન હેઠળ રદ થઈ ગઈ હતી તે પુનર્જીવિત થઈ જશે. તેનું શરતી વિધાન કહે છે કે જો આવા રદબાતલનો આદેશ રદ કરવામાં આવે તો આવી પુનર્જીવિતતાનો પ્રભાવ બંધ થઈ જશે. આમ, સર્ચ કે રિક્વિઝિશન અગાઉના છ આકારણી વર્ષોમાં પડતી આકારણી

કે પુનઃઆકારણીની કોઈ પણ કાર્યવાહી રદ થઈ જાય છે અને કરદાતાની કુલ આવક કલમ ૧૫૩ A હેઠળ નક્કી કરવી જરૂરી છે. તેવી જ રીતે, ઉપ-કલમ (૨) કોઈપણ આકારણી અથવા પુનઃઆકારણીના પુનરુત્થાન માટે જોગવાઈ કરે છે જે રદ થઈ ગઈ હતી, જો કલમ ૧૫૩ A હેઠળ કરવામાં આવેલી આકારણી અથવા પુનઃઆકારણીની કોઈ કાર્યવાહી અથવા આદેશ અપીલ અથવા અન્ય કોઈ કાર્યવાહીમાં રદબાતલ થાય.

૧૬. કલમ ૧૫૩ A "સર્ચ અથવા રિક્વિઝિશનના કિસ્સામાં આકારણી" નું શીર્ષક ધરાવે છે. સર્વોચ્ચ અદાલત દ્વારા શ્રેણીબદ્ધ નિર્ણયોમાં ધારણ કર્યા મુજબ એ સુસ્થાપિત છે કે કલમના શીર્ષકને કલમના કાર્યકારી ભાગના અર્થઘટનની ચાવી તરીકે ગણી શકાય અને જો ભાષામાં કોઈ અસ્પષ્ટતા ન હોય અથવા જો તે સાદી અને સ્પષ્ટ હોય, તો કલમમાં વપરાયેલ શીર્ષક તે અર્થને મજબૂત બનાવે છે. કલમ ૧૫૩ના શીર્ષક પરથી, ધારાસભાનો આશય સ્પષ્ટ છે અર્થાત્ સર્ચ અને રિક્વિઝિશનના કિસ્સામાં આકારણી માટેની જોગવાઈ કરવી. જ્યારે આ જોગવાઈનો મુખ્ય હેતુ જ સર્ચ અથવા રિક્વિઝિશનના કિસ્સામાં આકારણી કરવાનો છે, ત્યારે એ કહેવાની જરૂર નથી કે આકારણીને સર્ચ અથવા રિક્વિઝિશન સાથે સંબંધ હોવો જોઈએ. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, આકારણી સર્ચ અથવા રિક્વિઝિશન દરમિયાન મળી આવેલી કોઈ વસ્તુ સાથે જોડાયેલી હોવી જોઈએ, અર્થાત્ વાંધાજનક

સામગ્રી જે બિનહિસાબી આવક દર્શાવે છે. આમ, કલમ ૧૫૩ A ની ઉપ-કલમ (૧) ના જનાદેશને ધ્યાનમાં રાખીને, દરેક કિસ્સામાં જ્યાં સર્ચ અથવા રિક્વિઝિશન થાય છે, આકારણી અધિકારી તે વ્યક્તિને જે વર્ષમાં સર્ચ હાથ ધરવામાં આવી હોય અથવા રિક્વિઝિશન કરવામાં આવ્યું હોય તે અગાઉના વર્ષને લગતા અગાઉના છ વર્ષ માટે આવકના રિટર્ન રજૂ કરવા માટે નોટિસ ઇશ્યુ કરવા માટે બંધાયેલા છે, કોઈપણ ઉમેરો અથવા અસ્વીકૃતિ માત્ર સર્ચ અથવા રિક્વિઝિશન દરમિયાન એકત્રિત કરાયેલ સામગ્રીના આધારે જ થઈ શકે છે. જો કોઈ વાંધાજનક સામગ્રી મળી ન આવે, તો જેસલમેર (ઈન્ડિયા), જોધપુર વિરુદ્ધ આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ (ઉપરોક્ત) ના કિસ્સામાં રાજસ્થાન હાઈકોર્ટે ઠેરવ્યા મુજબ, અગાઉની આકારણીનું પુનરાવર્તન કરવું પડશે. જે કિસ્સામાં પેવિંગ આકારણીઓ રદ થઈ ગઈ હોય, આકારણી અધિકારી છ વર્ષમાંથી દરેક વર્ષ માટે કરદાતાની કુલ આવક નક્કી કરતા આકારણી આદેશો પસાર કરી શકે છે જેમાં કરદાતા દ્વારા રજૂ કરાયેલા રિટર્નમાં જાહેર કરાયેલી આવક, જો કોઈ હોય તો, તેમજ સર્ચ અથવા રિક્વિઝિશન દરમિયાન બહાર આવેલી બિનહિસાબી આવક, જો કોઈ હોય તો, નો સમાવેશ થાય છે. જે કિસ્સામાં કલમ ૧૪૭ હેઠળ પેવિંગ પુનઃઆકારણી રદ થઈ ગઈ હોય, તો કહેવાની જરૂર નથી કે આકારણીનો વ્યાપ અને મર્યાદામાં એવા કોઈપણ આદેશનો સમાવેશ થશે જે આકારણી અધિકારી કલમ ૧૪૭ હેઠળ તેમજ કલમ ૧૫૩ A હેઠળ પસાર

કરી શક્યા હોત. "

ભાર મૂકવામાં આવ્યો છે.

૭૫. આમ, પૂર્વોક્ત નિર્ણય પરથી, એ સ્પષ્ટપણે સ્થાપિત થાય છે કે પેનિંગ આકારણીઓના સંદર્ભમાં પણ જે રદ થઈ ગઈ છે, એઓ (AO) કરદાતાની કુલ આવક નક્કી કરી શકે છે જેમાં રિટર્નમાં જાહેર કરાયેલી આવક, જો કોઈ હોય તો, તેમજ સર્ચ કે રિક્વિઝિશન દરમિયાન બહાર આવેલી બિનહિસાબી આવક, જો કોઈ હોય તો, તેનો સમાવેશ થશે.

૭૬. આ મુખ્ય મુદ્દા પરની ચર્ચાને એક અલગ ઢ્રષ્ટિકોણથી પણ જોઈ શકાય છે અને સમજી શકાય છે. હાથ પરના કિસ્સામાં, આકારણી અધિકારી આકારણી વર્ષ ૨૦૧૩-૧૪ માટે આકારણી પુનઃખોલવા માંગે છે. સર્ચ ૦૭.૦૮.૨૦૧૩ના રોજ હાથ ધરવામાં આવી હતી. સર્ચના પરિણામે, વિચારાધીન વર્ષ માટે આકારણી અધિકારી દ્વારા ૧૮.૦૮.૨૦૧૪ના રોજ એક્ટની કલમ ૧૫૩ A હેઠળ નોટિસ ઈશ્યુ કરવામાં આવી હતી. આકારણી અધિકારીએ કલમ ૧૫૩ A સાથે વાંચવામાં આવતી કલમ ૧૪૩ (૩) હેઠળ તારીખ ૨૮.૦૩.૨૦૧૬ના આદેશથી આકારણી કરી હતી. એક્ટની કલમ ૧૫૩ A (૧) હેઠળની નોટિસનું પરિણામ એ છે કે કરદાતાએ છ આકારણી વર્ષો પૈકી દરેક વર્ષમાં આવકનું નવું રિટર્ન રજૂ કરવું જરૂરી છે જેના સંદર્ભમાં

નોટિસ ઇશ્યુ કરવામાં આવી છે. આ રિટર્ન છે જે નોટિસના પરિણામે ફાઈલ કરવામાં આવે છે જે રદ થયેલી આકારણી કાર્યવાહીના કિસ્સામાં પ્રથમ વખત મહેસૂલ દ્વારા આકારણીને આધીન રહેશે. એક્ટની કલમ ૧૫૩ A (૧) ની નોટિસના પરિણામે, અગાઉનું રિટર્ન જે આકારણીના હેતુ માટે ફાઈલ કરવામાં આવ્યું હોઈ શકે છે જે પેનિંગ છે તે કાયદાની દ્રષ્ટિએ અસ્તિત્વહીન ગણાશે. વધુમાં, એક્ટની કલમ ૧૫૩ A (૧) પોતે જોગવાઈ કરે છે કે નોટિસના પરિણામે રિટર્ન ફાઈલ કરવા પર, એક્ટની જોગવાઈઓ આ રીતે ફાઈલ કરાયેલા આવકના રિટર્નને લાગુ પડશે. પરિણામે, એક્ટની કલમ ૧૫૩ A (૧) હેઠળ ફાઈલ કરાયેલ રિટર્ન એ કલમ ૧૩૯ હેઠળ રજૂ કરાયેલ રિટર્ન છે. પરિણામે, કરદાતાની એક્ટ હેઠળ પ્રથમ વખત રદ થયેલી આકારણીના સંદર્ભમાં આકારણી કરવામાં આવી રહી છે. તેથી, એક્ટની જોગવાઈઓ જે કલમ ૧૩૯ (૧) હેઠળ નિયમિત ક્રમમાં ફાઈલ કરાયેલા રિટર્નના કિસ્સામાં અન્યથા લાગુ પડતી હોય તે કલમ ૧૫૩ A હેઠળ ફાઈલ કરાયેલા રિટર્નના કિસ્સામાં પણ લાગુ પડવાનું ચાલુ રહેશે.

૭૭. અમે અમારા દ્વારા જવાબ આપવા માટે એક પ્રશ્ન પૂછવા માંગીએ છીએ કે "શું કલમ ૧૫૩ A હેઠળની આકારણી અમોઘ કે અપ્રશ્નાસ્પદ કહી શકાય?". એવો કિસ્સો લો કે જેમાં છૂટી ગયેલી આવક તરફ ઇશારો કરતી કોઈ વસ્તુ એવી સામગ્રી પર આધારિત હોય જે ઉપલબ્ધ ન હતી અથવા

સર્થમાં બહાર લાવી શકાઈ ન હતી, તો પછી આવી છૂટી ગયેલી આવકને પુનઃઆકારણીને આધીન શા માટે ન કરવી. કલમ ૧૫૩ A હેઠળ પણ આકારણી માટે પુનઃઆકારણી શબ્દ અજાણ્યો નથી.

૭૮. સમગ્ર ચર્ચાનો સાર એ છે કે બે યોજનાઓ વચ્ચેનો મૂળભૂત તફાવત પ્રકરણ XIV-B હેઠળ આવતી એક્ટની કલમ ૧૫૮ BB છે. શબ્દો "અને આકારણી અધિકારી પાસે ઉપલબ્ધ હોય તેવી અન્ય સામગ્રી અથવા માહિતી અને જે આવા પુરાવાઓને લગતી હોય ' તમામ તફાવત ઊભો કરે છે.

૭૯. પૂર્વોક્ત સંદર્ભમાં, અમે સિવિલ અપીલ નં. ૨૦૧૦ ની ૧૦૧૬૪, ૧૦૧૬૫, ૨૦૧૩ ની ૧૦૯૧૭, ૨૦૧૫ ની ૪૪૪૯, ૫૨૫૫માં કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ, ચેન્નાઈ વિરુદ્ધ અજિત કુમારના કેસમાં સુપ્રીમ કોર્ટના નિર્ણય પર પણ સંદર્ભ અને ભરોસો મૂકી શકીએ છીએ, જેનો નિર્ણય ૦૨.૦૫.૨૦૧૮ના રોજ લેવામાં આવ્યો હતો. સુપ્રીમ કોર્ટ સમક્ષની અપીલમાં, વિચારણા માટે જે પ્રશ્ન ઉપસ્થિત કરવામાં આવ્યો હતો તે એ હતો કે શું બિલ્ડરના પરિસરમાં સરવે દરમિયાન મળી આવેલી સામગ્રીને કરદાતાની બ્લોક આકારણીમાં સમાવેશ કરી શકાઈ હતો. સદર પ્રશ્ન સુપ્રીમ કોર્ટની વિચારણા હેઠળ નીચેની તથ્યાત્મક પૃષ્ઠભૂમિમાં આવ્યો હતો;

" તમિલ સિને અભિનેતાની ઓફિસ અને નિવાસસ્થાને ૧૭ જુલાઈ, ૨૦૦૨ ના રોજ સર્ચ કરવામાં આવ્યું હતું.. આ સર્ચ ૨૧ ઓગસ્ટ, ૨૦૦૨ના રોજ પૂર્ણ થયું હતું. સર્ચ દરમિયાન પુરાવા મળ્યા હતા કે કરદાતાએ ૦૧.૦૪.૧૯૯૬ થી ૧૭.૦૭.૨૦૦૨ સુધીના બ્લોક સમયગાળાને લગતી તેમની વાસ્તવિક આવક ઓછી દર્શાવી હતી. તે જ દિવસે, મેસર્સ એલિગન્ટ કન્સ્ટ્રક્શન્સ એન્ડ ઇન્ટિરિયર્સ લિમિટેડ (ત્યારબાદ "એલિગન્ટ કન્સ્ટ્રક્શન્સ" તરીકે ઓળખાય છે) ના પરિસરમાં ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૩૩ A હેઠળ સરવે પણ હાથ ધરવામાં આવ્યો હતો. એલિગન્ટ કન્સ્ટ્રક્શન્સ બિલ્ડર અને ઇન્ટિરિયર ડેકોરેટર પણ હતા જેમણે સીવર્ડ રોડ, વાલ્મિકી નગર, થિરુવાનમિયુર ખાતે કરદાતાના રહેણાંક મકાનનું નિર્માણ અને શાણગાર કર્યું હતું. આ રોકાણનો ખર્ચ કરદાતા દ્વારા નિયમિત રિટર્ન ફાઈલ કરવા દરમિયાન મહેસૂલ વિભાગને જાહેર કરવામાં આવ્યો હતો. સરવે કામગીરી દરમિયાન, એ જાણવા મળ્યું હતું કે એલિગન્ટ કન્સ્ટ્રક્શન્સને ચેક પેમેન્ટ ઉપરાંત રોકડમાં ચુકવણી મળી હતી અને રોકડ તથા ચેક બંને ચુકવણીઓ એલિગન્ટ કન્સ્ટ્રક્શન્સના ચોપડામાં નોંધાયેલી હતી. જો કે, કરદાતાના હિસાબી ચોપડામાં માત્ર ચેક પેમેન્ટ દર્શાવવામાં આવ્યું હતું. એવું જાણવા મળ્યું હતું કે કરદાતાએ રૂ. ૯૫.૧૬ લાખની ચુકવણી રોકડમાં કરી હતી જે હિસાબમાં દર્શાવેલ ન હતી. આકારણી

અધિકારીએ, તારીખ ૩૧ ઓગસ્ટ, ૨૦૦૪ના આદેશ દ્વારા, કેસના તથ્યો અને સંજોગોને ધ્યાનમાં લીધા પછી, બ્લોક આકારણી પૂર્ણ કરી અને, અન્ય બાબતો સાથે, ઠેરવ્યું કે સદર રકમ બ્લોક સમયગાળાની બિનહિસાબી આવક તરીકે કરપાત્ર છે. આ આદેશથી વ્યથિત થઈને, કરદાતાએ કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ (અપીલ્સ) સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી.

૮૦. મુખ્ય દલીલ એ હતી કે શું બિલ્ડરના પરિસરમાં સરવે દરમિયાન મળી આવેલી સામગ્રીનો ઉપયોગ કરદાતાના બ્લોક આકારણીમાં થઈ શકે?

૮૦.૧ સીઆઈટી (અપીલ્સ) એ ઠેરવ્યું કે તે એકસાથે કરાયેલી સર્ચ કાર્યવાહીના કારણે હતું કે ડિપાર્ટમેન્ટને જાણવા મળ્યું હતું કે કરદાતાએ એલિગન્ટ કન્સ્ટ્રક્શન્સની સેવાઓ લીધી હતી અને તેથી, તે સરવે કાર્યવાહીમાં મેળવેલી માહિતી સાથે સીધી રીતે સંબંધિત છે. સીઆઈટી એ આકારણી આદેશને બહાલ રાખ્યો અને અપીલ રદ કરી.

૮૦.૨. સીઆઈટી (અપીલ્સ) ના આદેશથી વ્યથિત થઈને, કરદાતાએ ઈન્કમ ટેક્સ અપીલેટ ટ્રિબ્યુનલ (ત્યારબાદ "ટ્રિબ્યુનલ" તરીકે ઓળખાય છે) સમક્ષ અપીલ ફાઈલ કરી. ટ્રિબ્યુનલે એવો દ્રષ્ટિકોણ અપનાવ્યો કે મેસર્સ એલિગન્ટ કન્સ્ટ્રક્શન્સના પરિસરની સરવે કામગીરીમાં મળી આવેલી સામગ્રી સર્ચ કામગીરી દરમિયાન મળી આવેલી કોઈપણ સામગ્રી સાથે સંબંધિત ન હતી અને તેથી, તેને બ્લોક આકારણીમાં કોઈ ઉમેરો કરવા

માટેનો આધાર બનાવી શકાયા ન હોત.

૮૦.૩. ટ્રિબ્યુનલના આદેશ સામે હાઈકોર્ટમાં અપીલ કરવામાં આવી હતી, હાઈકોર્ટે તારીખ ૨૨ નવેમ્બર, ૨૦૦૬ના આદેશથી અપીલ રદ કરી હતી અને ટ્રિબ્યુનલના નિર્ણયને બહાલ રાખ્યો હતો.

૮૦.૪ ૨૨મી નવેમ્બર ૨૦૦૬ના આદેશ સામે સુપ્રીમ કોર્ટ સમક્ષ અપીલ કરવામાં આવી હતી;

૮૦.૫. સુપ્રીમ કોર્ટે વિચારણા માટેના પૂર્વોક્ત મુદ્દાનો નિર્ણય કરતી વખતે, કલમ ૧૫૮ BH પર ભરોસો મૂક્યો હતો, જેના દ્વારા, આઈટી એક્ટની બાકીની તમામ જોગવાઈઓ આ પ્રકરણ હેઠળ અન્યથા જોગવાઈ કર્યા સિવાય પ્રકરણ XIVB હેઠળ કરવામાં આવેલી આકારણીઓને લાગુ પડતી હતી. પ્રકરણ XIVB હેઠળની જોગવાઈઓ બિનહિસાબી આવકના વિશિષ્ટ ક્ષેત્રમાં કાર્ય કરવા માટે ઘડવામાં આવી હતી અને બ્લોક સમયગાળામાં પડતા અગાઉના વર્ષોને આવરી લેતી નિયમિત આકારણીઓ ઉપરાંત સ્પષ્ટપણે છે તે તારણ પર, સુપ્રીમ કોર્ટે ઠેરવ્યું હતું કે આઈટી એક્ટની કલમ ૧૩૩ A હેઠળ સરવેની સત્તા હેઠળ, સંબંધિત વ્યક્તિના પરિસરમાં એકસાથે કરવામાં આવેલા સરવેમાં મળી આવેલી/એકત્રિત કરાયેલી કોઈપણ સામગ્રી અથવા પુરાવાનો ઉપયોગ કરવાના સંદર્ભમાં બ્લોક આકારણી કરતી વખતે કરી શકાય છે.

૮૬. આઈટી એક્ટની કલમ ૧૫૮ BH સાથે વાંચવામાં આવતી કલમ ૧૫૮ BB હેઠળ, સરવે હેઠળ મળી આવેલી સામગ્રી અથવા પુરાવાને કલમ ૧૫૮ BB ની અંદર "અને આકારણી અધિકારી પાસે ઉપલબ્ધ હોય તેવી અન્ય સામગ્રી અથવા માહિતી અને જે આવા પુરાવાઓને લગતી હોય" શબ્દો હેઠળ વાંચવામાં આવ્યા હતા. આક્ષેપિત આદેશોને સેટ એસાઈડ (૨૬) કરવામાં આવ્યા હતા, અને બ્લોક આકારણી કરતા આકારણી અધિકારી દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા આદેશો પુનઃસ્થાપિત કરવામાં આવ્યા હતા.

ભાર મૂકવામાં આવ્યો છે.

૮૭. પૂર્વોક્ત સંદર્ભમાં, અમે (૨૦૧૦) ૩૨૧ ITR ૩૬૨ (SC) માં રિપોર્ટ થયેલ સીઆઈટી વિરુદ્ધ હોટેલ બ્લુ મૂન ના કેસમાં સુપ્રીમ કોર્ટના નિર્ણયનો પણ સંદર્ભ લઈ શકીએ છીએ. અમે આ નિર્ણયનો સંદર્ભ આપી રહ્યા છીએ કારણ કે અજિત કુમાર (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં તેનો ભરોસો લેવામાં આવ્યો છે. સુપ્રીમ કોર્ટે નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું છે;

" ૧૨. પ્રકરણ XIV-B હાથ ધરાયેલી કે હાથ ધરવાની નિયમિત આકારણીને અસર કર્યા વિના સર્ચના પરિણામે શોધી કાઢવામાં આવેલી બિનહિસાબી આવકની આકારણી માટેની જોગવાઈ કરે છે. બ્લોક આકારણી માટે સર્ચ એ અનિવાર્ય શરત છે. વિશેષ જોગવાઈઓ બિનહિસાબી આવકના વિશિષ્ટ ક્ષેત્રમાં કાર્ય કરવા માટે ઘડવામાં આવી છે અને બ્લોક

સમયગાળામાં પડતા અગાઉના વર્ષોને આવરી લેતી નિયમિત આકારણીઓ ઉપરાંત સ્પષ્ટપણે છે. પ્રકરણ XIV-B ની વિશેષ પ્રક્રિયા બિનહિસાબી આવકની આકારણીની એક પદ્ધતિ પૂરી પાડવા માટે બનાવાઈ છે, જે સર્ચના પરિણામે શોધી કાઢવામાં આવી છે. તેનો હેતુ નિયમિત આકારણીના વિકલ્પ તરીકેનો નથી. તેનો વ્યાપ અને મર્યાદા તે અર્થમાં સર્ચ દરમિયાન બહાર આવેલી સામગ્રી સુધી મર્યાદિત છે. તે અગાઉથી થઈ ગયેલી કે થવાની નિયમિત આકારણી ઉપરાંત છે. બ્લોક સમયગાળા માટેની આકારણી માત્ર સર્ચ અથવા હિસાબી ચોપડા કે દસ્તાવેજોના રિક્વિઝિશનના પરિણામે મળી આવેલા પુરાવા અને આકારણી અધિકારી પાસે ઉપલબ્ધ હોય તેવી અન્ય સામગ્રી કે માહિતીના આધારે જ થઈ શકે છે. તેથી, પ્રકરણ XIV-B હેઠળ બ્લોક આકારણીમાં કરપાત્ર આવક એ જાહેર ન કરાયેલી પરંતુ એક્ટની કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ અથવા કલમ ૧૩૨ A હેઠળ રિક્વિઝિશનના પરિણામે મળી આવેલી અને નક્કી કરાયેલી આવક છે. "

૮૮. આમ, સ્પષ્ટપણે, એક્ટના પ્રકરણ XIV-B હેઠળની બ્લોક આકારણી એ બિનહિસાબી આવકને કરપાત્ર કરવા માટે છે જેની ગણતરી સર્ચના પરિણામે મળી આવેલા પુરાવા અને/અથવા એઓ (AO) પાસે ઉપલબ્ધ અન્ય માહિતી જે આવા પુરાવાઓને લગતી હોય તેના આધારે કરવામાં આવે છે.

૮૯. વિચારાધીન મુદ્દા પર અમારું આખરી નિષ્કર્ષ નીચે મુજબ છે;

(એ) પ્રકરણ XIV-B કે જે સર્ચ કેસોની આકારણી માટે વિશેષ પ્રક્રિયા પૂરી પાડતું હતું તેનાથી વિપરીત, કલમ ૧૫૩ A જે સર્ચના કિસ્સામાં આકારણી માટેની જોગવાઈ કરે છે, અને ફાયનાન્સ એક્ટ, ૨૦૦૩ દ્વારા તારીખ ૦૧.૦૬.૨૦૦૩થી અમલમાં મૂકવામાં આવી હતી, તે એવી જોગવાઈ કરતી નથી કે સર્ચ આકારણી સર્ચના પરિણામે મળી આવેલા પુરાવા અથવા અન્ય દસ્તાવેજો અને આકારણી અધિકારી પાસે ઉપલબ્ધ હોય અને મળી આવેલા પુરાવાને લગતી હોય તેવી અન્ય સામગ્રી અથવા માહિતીના આધારે જ થવી જોઈએ. અગાઉની કલમ ૧૫૮ BB જે ૩૧.૦૫.૨૦૦૩ પછી હાથ ધરવામાં આવેલી સર્ચના કિસ્સામાં લાગુ પડતી નથી, તે જોગવાઈ કરતી હતી કે બિનહિસાબી આવકની ગણતરી માત્ર સર્ચના પરિણામે મળી આવેલા પુરાવા અથવા આકારણી અધિકારી પાસે ઉપલબ્ધ અન્ય દસ્તાવેજો અને સામગ્રી અથવા માહિતીના આધારે જ થઈ શકે છે, જો કે તે મળી આવેલા પુરાવાને લગતી હોય. આવા સંજોગોમાં જ આ કોર્ટે કાર્ગો કિલચરિંગ એજન્સી (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં ઠેરવ્યું હતું કે એકવાર સર્ચ થઈ જાય અને કાર્યવાહી પર સામગ્રી પુનઃપ્રાપ્ત થઈ જાય જેના પર બિનહિસાબી આવક કરપાત્ર કરવામાં આવે તે પછી બિનહિસાબી આવક છૂટી જવાની કલ્પના કરી શકાય નહીં. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, સદર પ્રકરણ દ્વારા નિર્ધારિત વિશેષ પ્રક્રિયા અપનાવીને એક્ટના પ્રકરણ-XIVB હેઠળ આકારણી કરવામાં આવી હોવા છતાં બિનહિસાબી આવક આકારણીમાંથી છૂટી ગઈ છે તેવી દલીલ કરવી એ

કાર્ગો કિલચરિંગ એજન્સી (ઉપરોક્ત) માં આ કોર્ટ દ્વારા અવલોકન કર્યા મુજબ એવી દલીલ કરવી છે જે સહજ રીતે શક્ય નથી.

(બી) કલમ ૧૫૩ A (૧) (b) અગાઉના વર્ષને સંગત આકારણી વર્ષ જેમાં સર્ચ થઈ હતી તેની તરત અગાઉના છ આકારણી વર્ષોની કુલ આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી માટેની જોગવાઈ કરે છે. પુનરાવર્તન કરવા માટે, આ કલમમાં એવી કોઈ શરત નથી કે ઉમેરાઓ કડક રીતે સર્ચ દરમિયાન મળી આવેલા પુરાવા અથવા આકારણી અધિકારી પાસે ઉપલબ્ધ સર્ચ પછીની અન્ય સામગ્રી અથવા માહિતીના આધારે જ કરવા જોઈએ જે મળી આવેલા પુરાવા સાથે સંબંધિત હોઈ શકે. આનો અર્થ એ નથી કે કલમ ૧૫૩ A હેઠળની આકારણી મનસ્વી હોઈ શકે અથવા જમ કરાયેલી સામગ્રી સાથે કોઈ સુસંગતતા કે સંબંધ વિના થઈ શકે. સ્વાભાવિક રીતે આ કલમ હેઠળ આકારણી માત્ર જમ કરાયેલી સામગ્રીના આધારે જ થવી જોઈએ. પ્રશ્ન એ છે કે, શું કલમ ૧૫૩ A દ્વારા આવરી લેવાયેલા છ વર્ષના સમગ્ર સમયગાળા દરમિયાન સમાન વ્યવહારો હોઈ શકે તેવું અનુમાન કરવા માટે જમ કરાયેલી સામગ્રી પર ભરોસો મૂકી શકાય. આપણે યાદ રાખવું પડશે કે કલમ ૧૫૩ A ના આગમન સાથે આપણને પ્રકરણ XIV-B અગાઉની સ્થિતિમાં પાછા લઈ જવામાં આવે છે, જ્યાં સર્ચ દરમિયાન એકત્રિત કરાયેલી સામગ્રી અને પુરાવાના આધારે આકારણીઓ કરવામાં આવતી હતી.

(સી) એવું કહેવું કે એક્ટની કલમ ૧૫૩ A હેઠળ હાથ ધરવામાં આવેલી

આકારણી ક્યારેય કલમ ૧૪૭ હેઠળ પુનઃખોલી શકાતી નથી, તે કાયદાનું અયોગ્ય નિવેદન હશે.

૯૦. કાયદાકીય બાબતોને હવે આગળની સુનાવણી માટે મૂકવામાં આવશે જેથી હકીકતો પર નક્કી કરી શકાય કે એક્ટની કલમ ૧૫૩ A હેઠળ હાથ ધરવામાં આવેલી આકારણીઓને પુનઃખોલવાના હેતુ માટે મહેસૂલ દ્વારા કોઈ કેસ બનાવવામાં આવ્યો છે કે કેમ.

(જે. બી. પારડીવાલા, ન્યાયમૂર્તિ)

(નિશા એમ. ઠાકોર, ન્યાયમૂર્તિ)

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.