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

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

==

ગુજરાત હાઈકોર્ટ, અમદાવાદ

આર/સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૧૯૩૯૨/૨૦૧૮

સાથે

આર/સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૧૯૩૯૩/૨૦૧૮

મંજૂરી અને સહી માટે:

માનનીય ન્યાયમુર્તીશ્રી જે. બી. પારડીવાલા

અને

માનનીય ન્યાયમુર્તીશ્રી એ. સી. રાવ

==

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

==

હેમજય કન્સ્ટ્રક્શન કંપની પ્રા. લિ. – દીનાબેન યોગેશભાઈ શાહ મારફતે

વિરુદ્ધ

ઈન્કમ ટેક્સ ઓફિસર, વોર્ડ – ૨(૨)

==

ઉપસ્થિતિ:

અરજદાર(ઓ) નં. ૧ માટે શ્રી દર્શન બી. ગાંધી (૯૭૭૧), શ્રી એસ. પી. મજમુદાર (૩૪૫૬)

પ્રતિવાદી(ઓ) નં. ૧ માટે શ્રીમતી મૌના એમ. ભટ્ટ (૧૭૪)

==

કોરમ: **માનનીય ન્યાયમુર્તીશ્રી જે. બી. પારડીવાલા**

અને

માનનીય ન્યાયમુર્તીશ્રી એ. સી. રાવ

તારીખ: ૨૦/૦૮/૨૦૧૯

સામાન્ય મૌખિક ચુકાદો

(પર: માનનીય ન્યાયમુર્તીશ્રી જે. બી. પારડીવાલા)

૧. બન્ને કેપ્શનવાળી રિટ અરજીઓમાં ઉઠાવવામાં આવેલા પ્રશ્નો સમાન હોવાથી અને પક્ષકારો પણ સમાન હોવાથી, તેઓની એકસાથે સુનાવણી કરવામાં આવી હતી અને આ સામાન્ય ચુકાદા અને આદેશ દ્વારા તેનો નિકાલ કરવામાં આવી રહ્યો છે.

૨. અનુકૂળતા ખાતર, સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નં. ૧૯૩૯૨/૨૦૧૮ ને મુખ્ય મેટર તરીકે ગણવામાં આવે છે.

૩. ભારતના બંધારણની કલમ ૨૨૬ હેઠળની આ રિટ અરજી દ્વારા, રિટ અરજદારે નીચેની રાહતો માટે પ્રાર્થના કરી છે;

"(૧) આ નામદાર કોર્ટ એનેક્ષર–કે પરની તારીખ ૨૯.૦૩.૨૦૧૮ ની આક્ષેપિત ૧૪૮ હેઠળની નોટિસ અને એનેક્ષર–ઓ પરના તારીખ ૨૨.૧૧.૨૦૧૮ ના વાંધા નકારતા આક્ષેપિત આદેશને રદ કરવા માટે મેન્ડમસ અથવા પ્રોહિબિશનની રિટ અથવા અન્ય કોઈ યોગ્ય રિટ, આદેશ અથવા નિર્દેશ જારી કરવાની કૃપા કરે.

(૨) આ અરજીની સુનાવણી અને અંતિમ નિકાલ પેન્ડિંગ હોય, આ નામદાર કોર્ટ એનેક્ષર–કે પરની તારીખ ૨૯.૦૩.૨૦૧૮ ની કલમ ૧૪૮ હેઠળની નોટિસના અનુસંધાનમાં પુનઃઆકારણી ની કાર્યવાહી પર રોક લગાવવાની કૃપા કરે.

(૩) આ નામદાર કોર્ટ ન્યાયના હિતમાં ન્યાયી અને યોગ્ય લાગે તેવી અન્ય અથવા વધુ રાહત આપવાની કૃપા કરે, અને

(૪) આ નામદાર કોર્ટ પ્રતિવાદી સામે ખર્ચ સાથે આ અરજી મંજૂર કરવાની કૃપા કરે."

૪. આ રિટ અરજી ઉદ્ભવવા માટેના કારણરૂપ હકીકતો નીચે મુજબ સારાંશિત કરી શકાય:

૪.૧ રિટ અરજદાર એક આકારણીધારક છે. આકારણીધારકે આકારણી વર્ષ ૨૦૧૧-૧૨ માટે ૩૦ માર્ચ, ૨૦૧૩ ના રોજ તેનું આવકનું રિટર્ન ફાઈલ કર્યું હતું, જેમાં કુલ આવક રૂ. ૧૪,૦૦,૪૩૨/- જાહેર કરી હતી. આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ (ટૂંકમાં "અધિનિયમ, ૧૯૬૧") ની કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળ કોઈપણ ફેરફાર વિના તેની પ્રક્રિયા કરવામાં આવી હતી.

૪.૨ આ કેસ સ્ક્રુટીની આકારણી માટે પસંદ કરવામાં આવ્યો હતો અને કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળ તારીખ ૧૨ ઓગસ્ટ, ૨૦૧૩ ની નોટિસ જારી કરવામાં આવી હતી અને આકારણીધારકને બજાવવામાં આવી હતી. ત્યારબાદ આ કેસ ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ, સેન્ટ્રલ સર્કલ-II, રાજકોટની કચેરીમાંથી ૩ ઓગસ્ટ, ૨૦૧૩ ના રોજ ઈન્કમ ટેક્સ ઓફિસર, વોર્ડ-૨(૧), જામનગરની કચેરીમાં ટ્રાન્સફર કરવામાં આવ્યો હતો.

૪.૩ કલમ ૧૪૨(૧) હેઠળ તારીખ ૧૬ સપ્ટેમ્બર, ૨૦૧૩ ની નોટિસ પ્રશ્નાવલી સાથે અમુક ચોક્કસ વિગતો/માહિતી માંગવા માટે જારી કરવામાં આવી હતી. ઉક્ત તારીખ ૧૬ સપ્ટેમ્બર, ૨૦૧૩ ની નોટિસના પેરા-૬ માં, આકારણી

અધિકારીએ અસુરક્ષિત લોન ના વ્યવહારો અંગે એક ચોક્કસ પ્રશ્ન ઉઠાવ્યો હતો. આ પ્રશ્ન નીચે મુજબ વાંચે છે:

> "૬. વર્ષ દરમિયાન લેવામાં આવેલી નવી અસુરક્ષિત લોન/થાપણો અને સરભર કરાયેલા ખાતાઓની સંપૂર્ણ વિગતો (કન્ફર્મેશન, શાખ–યોગ્યતાના પુરાવા) ની સાથે તેમને ચૂકવવામાં આવેલ વ્યાજ, જો કોઈ હોય તો તેની વિગતો અને તમારા દાવાના સમર્થનમાં વિચારણા હેઠળના વર્ષ માટે બેલેન્સ શીટ, ફાઇલ કરેલ આવકનું રિટર્ન અને બેંક સ્ટેટમેન્ટની નકલો પૂરી પાડો. જૂની લોન વગેરે સહિત આવી તમામ લોનનું કન્ફર્મેશન પ્રદાન કરો."

૪.૪ રિટ અરજદારનો કેસ એવો છે કે આકારણી અધિકારી દ્વારા અસુરક્ષિત લોનના વ્યવહારો અંગે ઉઠાવવામાં આવેલા ચોક્કસ પ્રશ્નનો આધારભૂત દસ્તાવેજી પુરાવા સાથે જવાબ આપવામાં આવ્યો હતો. એવું પણ જણાય છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળની મૂળ આકારણીની કાર્યવાહી દરમિયાન, ૧૯ માર્ચ, ૨૦૧૪ ની તારીખની નોટિસો અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૩૩(૬) હેઠળ તે પક્ષકારોને જારી કરવામાં આવી હતી જેમણે રિટ અરજદારને અસુરક્ષિત લોન આપી હોવાનો દાવો કર્યો હતો.

૪.૫ અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૪૮ હેઠળ ૨૯ માર્ચ, ૨૦૧૮ ની તારીખની નોટિસ રિટ અરજદારને જારી કરવામાં આવી હતી.

૪.૬ અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૪૭ હેઠળ આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે ઇન્કમ–ટેક્સ ઓફિસર દ્વારા દર્શાવવામાં આવેલા કારણો નીચે મુજબ છે:

"૧. આકારણીધારક એક કંપની છે અને તેણે આકારણી વર્ષ ૨૦૧૧–૧૨ માટે તેનું આવકનું રિટર્ન ૩૦.૦૩.૨૦૧૩ ના રોજ ફાઈલ કર્યું છે, જેમાં કુલ આવક રૂ. ૧૪,૦૦,૪૩૦/– જાહેર કરી છે. અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ આકારણી રૂ. ૧૪,૦૦,૪૩૦/– ની રિટર્ન કરેલી આવકને સ્વીકારીને અંતિમ કરવામાં આવી હતી.

૨. ડીડીઆઈટી (ઇન્વેસ્ટિગેશન), જામનગર પાસેથી મળેલી માહિતી મુજબ, એવું બહાર આવ્યું છે કે આકારણીધારકે વિચારણા હેઠળના વર્ષ દરમિયાન કોલકાતામાં સ્થિત પાંચ શેલ કંપનીઓ

પાસેથી કુલ રૂ. ૨,૨૮,૦૦,૦૦૦/- ની અસુરક્ષિત લોન લીધી છે, જેની વિગતો નીચે મુજબ છે:

ક્રમા. નં.	કંપનીનું નામ	સરનામું	અસુરક્ષિત લોનની રકમ	લોન સ્વીકારવાનની તારીખ	ચુકવણીની તારીખ
૧	બીએસઆર ફાઈનાન્સ એન્ડ કન્સ્ટ્રક્શન લિમિટેડ.	૭/૧એ, ગ્રાન્ટ લેન, બીજો માળ, રૂમ નંબર૨૦૨, કોલકાતા-૭૦૦૦૧૨.	૨૦,૦૦,૦૦૦	૧૭/૦૧/૨૦૧૧	૨૦/૦૩/૨૦૧૩
			૨૫,૦૦,૦૦૦	૨૧/૦૧/૨૦૧૧	
૨	સ્પેક્ટ્રમ સ્ટોક સર્વિસ પ્રાઈવેટ લિમિટેડ	૧, બ્રિટિશ ઈન્ડિયન સ્ટ્રીટ,	૧૮,૦૦,૦૦૧	૨૨/૦૬/૨૦૧૦	૧૯/૦૩/૨૦૧૫

		ચોથો માળ, રૂમ નંબર ૪૦૫, કોલકાતા			
૩	નિરલોન ટ્રેડ એન્ડ ફાઇનાન્સ પ્રાઇવેટ લિમિટેડ.	૨૯બી, રવીન્દ્ર સરની, ત્રીજો માળ, રૂમ નંબર ૨ઇ, કોલકાતા	૨૫,૦૦,૦૦૦	૧૦/૦૬/૧૦	૧૫/૦૨/૨૦૧૩
			૨૫,૦૦,૦૦૦	૧૪/૦૬/૨૦૧૦	૧૯/૦૨/૨૦૧૩
			૨૫,૦૦,૦૦૦	૧૬/૦૬/૨૦૧૦	
૪	શ્રી સતી ફાઇવેસ્ટ પ્રાઇવેટ લિમિટેડ.	૩, અમરતોલા સ્ટ્રીટ, પ્રથમ માળ, કોલકાતા–૭૦૦૦૦૧	૨૫,૦૦,૦૦૦	૧૦/૦૬/૧૦	૧૯.૦૩.૨૦૧૩
			૨૫,૦૦,૦૦૦	૨૫.૦૧.૨૦૧૧	

૫	ઈશાન ટાઈ અપ પ્રાઈવેટ લિમિટેડ	૩૬૯/૧૪, દક્ષિણેશ્વરી રોડ નર્મદા એપાર્ટમેન્ટ, ચોથો માળ, ફ્લેટ નંબર ૯, કોલકાતા–૭૦૦૦૪૮.	૩૦,૦૦,૦૦૦	૧૭.૦૧.૨૦૧૧	૧૩.૦૩.૨૦૧૩
			૧૦,૦૦,૦૦૦	૨૫.૦૧.૨૦૧૧	

૩. તપાસ દરમિયાન, એવું પણ જાણવા મળ્યું હતું કે આ તમામ કંપનીઓ પાસે તેમની આવક પ્રોફાઇલ મુજબ મોટી રકમના વ્યવહારો કરવા માટે કોઈ વિશ્વસનીયતા નથી. કોલકાતા સ્થિત આ કંપનીઓ અસુરક્ષિત લોનના રૂપમાં એકોમોડેશન એન્ટ્રીઓ (બનાવટી એન્ટ્રીઓ) પૂરી પાડવામાં સામેલ છે.

૪. ઉપરોક્ત હકીકતના વિશ્લેષણ પરથી, એવું તારણ કાઢી શકાય છે કે આકારણીધારકે ઉપરોક્ત શેલ કંપનીઓ પાસેથી બોગસ લોનના રૂપમાં એકોમોડેશન એન્ટ્રીઓ લીધી છે કારણ કે આ કંપનીઓની આવી કોઈ શાખ-યોગ્યતા નથી. ઉપરોક્ત હકીકતોને ધ્યાનમાં રાખીને, મને માનવા માટેનું કારણ છે કે આકારણીધારક તરફથી નિષ્ફળતાના કારણસર આકારણી વર્ષ ૨૦૧૧-૧૨ માટે રૂ. ૨,૨૮,૦૦,૦૦૦/- ની કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે.

૫. તેથી, મને એ માનવા માટેનું કારણ છે કે રૂ. ૨,૨૮,૦૦,૦૦૦/- ની કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે.

૬. આ કિસ્સામાં, વિચારણા હેઠળના આકારણી વર્ષના અંતથી ચાર વર્ષથી વધુ સમય વીતી ગયો છે. તેથી, અધિનિયમની કલમ ૧૫૧ ની જોગવાઈઓ મુજબ કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ જારી કરવા માટે પ્રિન્સિપાલ કમિશનર ઓફ ઈન્કમ-ટેક્સ, જામનગર પાસેથી અલગથી જરૂરી મંજૂરી મેળવવામાં આવી છે."

૪.૭ રિટ અરજદારે ૧૭ નવેમ્બર, ૨૦૧૮ ના રોજ પોતાના વાંધા રજૂ કર્યા, જેમાં નીચે મુજબ જણાવ્યું હતું:

"કેસ ફરીથી ખોલવામાં આવ્યો છે અને તમે ફરીથી ખોલવા માટેના કારણો પણ મોકલ્યા છે. એ વાય ૨૦૧૧–૧૨ માટેની આકારણી આઇ ટી ઓ, વોર્ડ ૨(૧) દ્વારા કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ પૂર્ણ કરવામાં આવી હતી અને કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ ૨૮/૦૩/૨૦૧૪ ના રોજ આદેશ પસાર કરવામાં આવ્યો હતો.

કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ આકારણી વખતે, તત્કાલીન આઇ ટી ઓ એ રોકડ જમા અને અસુરક્ષિત લોન પર પહેલેથી જ વિચારણા કરી હતી જેને તમે ફરીથી ખોલવા માટે આધાર ગણ્યો છે. આ માત્ર અભિપ્રાયમાં ફેરફાર છે અને તે પૂર્ણ થયેલી આકારણીને ફરીથી ખોલવાનો આધાર બની શકે નહીં. અમે આઇ ટી એક્ટની કલમ ૧૪૮ હેઠળની કાર્યવાહીનો સખત વિરોધ કરીએ છીએ. અમારી માન્યતાના સમર્થનમાં અમે આઇ ટી એક્ટની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળની આકારણી દરમિયાન નીચેની નોટિસો અને અમારા જવાબ તરફ તમારું ધ્યાન દોરવા માંગીએ છીએ.

પ્રશ્નાવલી ઉપરાંત અમે તમારું ધ્યાન આઇ ટી ઓ દ્વારા ૧૭/૨/૨૦૧૪, ૨૦/૩/૨૦૧૪, ૨૧/૩/૨૦૧૪ ના રોજ જારી કરાયેલ નોટિસ અને ૨૧/૩/૨૦૧૪, ૨૪/૩/૨૦૧૪ ના રોજ આપેલા અમારા જવાબ તરફ દોરીએ છીએ. ઉપરોક્ત તમામ નોટિસો એપ્લિકેશન મનીના સંબંધમાં હતી જેને તમે ફરીથી ખોલવા માટે આધાર ગણ્યો છે.

અમે પાંચ કંપનીઓના પી એ નંબર, સરનામા સાથે કન્ફર્મેશન ફાઇલ કરીને અસુરક્ષિત લોનના સંબંધમાં વ્યવહારોની ઓળખ, ક્ષમતા અને વાસ્તવિકતા પહેલેથી જ સાબિત કરી દીધી છે. તમામ વ્યવહારો યોગ્ય બેંકિંગ ચેનલ દ્વારા થયા છે અને અમે અમારું બેંક સ્ટેટમેન્ટ તેમજ ધીરાણકર્તાઓ/થાપણદારોના બેંક સ્ટેટમેન્ટ્સ પહેલેથી જ ફાઇલ કર્યા છે. તદુપરાંત, થાપણદારે સીધી જ તેમના આઇ ટી રિટર્નની નકલ ફાઇલ કરી છે. તે સાબિત કરે છે કે અમે આકારણીધારક અને થાપણદારો વચ્ચે થયેલા વ્યવહારોની ઓળખ, ક્ષમતા અને વાસ્તવિકતા સ્થાપિત કરી છે. તમારા નોંધાયેલા કારણોમાં ફરીથી ખોલવા માટેનો આધાર પેરા-૩ અને ૪ છે, અમે રજૂઆત કરવા માંગીએ છીએ કે અમારી પાસેથી સ્ત્રોતના સ્ત્રોત સાબિત કરવાની અપેક્ષા રાખી શકાય નહીં અને

વિવિધ અદાલતોના સંખ્યાબંધ ચુકાદાઓ છે કે આકારણીધારક પાસેથી સ્ત્રોતના સ્ત્રોત સાબિત કરવાની અપેક્ષા રાખી શકાય નહીં અને તેથી આઇ ટી એક્ટની કલમ ૬૮ હેઠળ કોઈ ઉમેરો કરી શકાય નહીં.

તમારી તારીખ ૧૩.૧૧.૨૦૧૮ ની નોટિસના સંદર્ભમાં અમે નીચે મુજબ રજૂ કરીએ છીએ.

એ. આકારણીધારક કન્સ્ટ્રક્શન કોન્ટ્રાક્ટર છે.

બી. અમે અમારા તારીખ ૧૩.૦૯.૨૦૧૩ ના પત્ર મારફતે આઇ ટી આર નો ઓડિટ રિપોર્ટ અને પહોંચ પહેલેથી જ ફાઈલ કર્યા છે.

સી. અમે આ સાથે તમામ બેંક સ્ટેટમેન્ટ્સ જોડીએ છીએ.

ડી. પહેલેથી જ જવાબ આપેલ છે.

ઈ. કેપિટલ ગેઈનની ગણતરી અને આવકની ગણતરીની નકલ આ સાથે સામેલ છે."

૪.૮ અંતે, ૨૨ નવેમ્બર, ૨૦૧૮ ના રોજ એક આદેશ પસાર કરવામાં આવ્યો હતો, જેમાં અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ જારી કરવા સામે આકારણીધારક દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલા વાંધાઓને નકારી કાઢવામાં આવ્યા હતા. આદેશ નીચે મુજબ વાંચે છે:

"આકારણીધારકે ૩૦.૦૩.૨૦૧૩ ના રોજ રૂ. ૧૪,૦૦,૪૩૨/- ની કુલ આવક જાહેર કરીને એ વાય ૨૦૧૧-૧૨ માટે પોતાનું આવકનું રિટર્ન ફાઈલ કર્યું હતું. આઇ ટી એક્ટની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળની આકારણી ૨૮.૦૩.૨૦૧૪ ના રોજ રૂ. ૧૪,૦૦,૪૩૨/- ની કુલ આવક સ્વીકારીને અંતિમ કરવામાં આવી હતી. આ કચેરીને એવી માહિતી મળી છે કે આકારણીધારકે વિચારણા હેઠળના વર્ષ દરમિયાન કોલકાતામાં આવેલી પાંચ શેલ કંપનીઓ પાસેથી રૂ. ૨,૨૫,૦૦,૦૦૦/- ની અસુરક્ષિત લોન લીધી છે. એવું પણ જાણવા મળ્યું હતું કે ઉપરોક્ત પાંચ કંપનીઓએ આકારણીધારકને અસુરક્ષિત લોનના રૂપમાં એકોમોડેશન એન્ટ્રી આપી છે જે હકીકત આ કંપનીઓની આવક

પ્રોફાઈલ દ્વારા વધુ સમર્થન પામે છે. આકારણીધારકે ઉપરોક્ત પાંચ શેલ કંપનીઓ પાસેથી બોગસ લોનના રૂપમાં એકોમોડેશન એન્ટ્રી લીધી છે કારણ કે આ કંપનીઓની કોઈ શાખ–યોગ્યતા નથી અને આમ કરીને આકારણીધારકે કરચોરી કરી છે. આ માહિતી આ કચેરીમાં ૨૬.૦૩.૨૦૧૮ ના રોજ મળી હતી અને તે અગાઉ રેકોર્ડ પર ન હતી.

૨. ઉપરોક્ત બાબતોને ધ્યાનમાં રાખીને, આકારણીધારકને નોટિસ મળ્યાના ૩૦ દિવસની અંદર તેનું આવકનું રિટર્ન ફાઈલ કરવાની વિનંતી કરતા યોગ્ય સત્તાધિકારીની પૂર્વ મંજૂરી મેળવ્યા પછી ૨૯.૦૩.૨૦૧૮ ના રોજ આઈ ટી એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ જારી કરવામાં આવી હતી. તેના જવાબમાં, આકારણીધારકના અધિકૃત પ્રતિનિધિ (એ.અર.), શ્રી વી પી સુતરીયા, સી એ એ ૧૬.૦૪.૨૦૧૮ ના રોજ એક પત્ર સબમિટ કરીને જણાવ્યું હતું કે એ વાય ૨૦૧૨–૧૩ માટે ફાઈલ કરાયેલ મૂળ રિટર્નને અધિનિયમની કલમ ૧૪૮ હેઠળ ફાઈલ કરાયેલ રિટર્ન તરીકે ગણવામાં આવે અને ફરીથી ખોલવા માટે નોંધાયેલા કારણોની નકલ આપવા વિનંતી કરી હતી અને વિચારણા હેઠળના વર્ષ માટે પહોંચની નકલ જોડી હતી. ત્યારબાદ, તારીખ

૧૨.૦૯.૨૦૧૮ ના પત્ર દ્વારા, આકારણીધારકને ફરીથી તેનું આવકનું રિટર્ન ઈ–ફાઈલ કરવા વિનંતી કરવામાં આવી હતી અને તેની ચકાસણી કર્યા પછી આવકની ગણતરી સાથે આર ઓ આઇ ની નકલ સબમિટ કરવા જણાવ્યું હતું. ત્યારબાદ, તારીખ ૧૩.૧૧.૨૦૧૮ ના અધિનિયમની કલમ ૧૪૨(૧) હેઠળની નોટિસ દ્વારા, આકારણીધારકને માંગવામાં આવેલી વિગતો સબમિટ કરવા વિનંતી કરવામાં આવી હતી અને આકારણી ફરીથી ખોલવા માટેના કારણોની નકલ જોડવામાં આવી હતી.

૩. આકારણીધારકના એ.અર. એ તેમના તારીખ ૧૭.૧૧.૨૦૧૮ ના પત્ર દ્વારા જે આ કચેરીમાં ૧૯.૧૧.૨૦૧૮ ના રોજ મળ્યો હતો તેમાં આ કેસમાં અધિનિયમની કલમ ૧૪૮ હેઠળની નોટિસ માટે વાંધા અરજી રજૂ કરી હતી. રજૂઆતનો મુખ્ય ભાગ નીચે મુજબ રજૂ કરવામાં આવ્યો છે:

"કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ આકારણી વખતે, તત્કાલીન આઈ ટી ઓ એ રોકડ જમા અને અસુરક્ષિત લોન પર પહેલેથી જ વિચારણા કરી હતી જેને તમે ફરીથી ખોલવા માટે આધાર ગણ્યો છે. આ માત્ર અભિપ્રાયમાં ફેરફાર છે અને તે પૂર્ણ થયેલી આકારણીને ફરીથી

ખોલવાનો આધાર બની શકે નહીં. અમે આઇ ટી એક્ટની કલમ ૧૪૮ હેઠળની કાર્યવાહીનો સખત વિરોધ કરીએ છીએ. અમારી માન્યતાના સમર્થનમાં અમે આઇ ટી એક્ટની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળની આકારણી દરમિયાન નીચેની નોટિસો અને અમારા જવાબ તરફ તમારું ધ્યાન દોરવા માંગીએ છીએ.

અમે પાંચ કંપનીઓના પી એ નંબર, સરનામા સાથે કન્ફર્મેશન ફાઇલ કરીને અસુરક્ષિત લોનના સંબંધમાં વ્યવહારોની ઓળખ, ક્ષમતા અને વાસ્તવિકતા પહેલેથી જ સાબિત કરી દીધી છે. તમામ વ્યવહારો યોગ્ય બેંકિંગ ચેનલ દ્વારા થયા છે અને અમે અમારું બેંક સ્ટેટમેન્ટ તેમજ ધીરાણકર્તાઓ/થાપણદારોના બેંક સ્ટેટમેન્ટ્સ પહેલેથી જ ફાઇલ કર્યા છે. તદુપરાંત, થાપણદારે સીધી જ તેમના આઇ ટી રિટર્નની નકલ ફાઇલ કરી છે. તે સાબિત કરે છે કે અમે આકારણીધારક અને થાપણદારો વચ્ચે થયેલા વ્યવહારોની ઓળખ, ક્ષમતા અને વાસ્તવિકતા સ્થાપિત કરી છે. તમારા નોંધાયેલા કારણોમાં ફરીથી ખોલવા માટેનો આધાર પેરા-૩ અને ૪ છે, અમે રજૂઆત કરવા માંગીએ છીએ કે અમારી પાસેથી સ્ત્રોતના સ્ત્રોત સાબિત કરવાની અપેક્ષા રાખી શકાય નહીં અને વિવિધ અદાલતોના સંખ્યાબંધ ચુકાદાઓ છે કે આકારણીધારક

પાસેથી સ્ત્રોતના સ્ત્રોત સાબિત કરવાની અપેક્ષા રાખી શકાય નહીં અને તેથી આઇ.ટી. એક્ટની કલમ ૬૮ હેઠળ કોઈ ઉમેરો કરી શકાય નહીં.

૪. આકારણીધારક દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલા વાંધા પર યોગ્ય રીતે વિચારણા કરવામાં આવી છે, જોકે, આકારણીધારક દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલા વાંધાઓ નીચેના કારણોસર સ્વીકાર્ય જણાતા નથી:

(i) તપાસ અને પૂછપરછ પરથી વધારાની હકીકતો અને માહિતી રેકોર્ડ પર આવી છે જે સ્પષ્ટપણે સ્થાપિત કરે છે કે ધીરાણકર્તા કંપનીઓ શેલ કંપનીઓ છે અને તેમની પાસે આવી લોનની રકમ એડવાન્સ આપવા માટે કોઈ શાખ-યોગ્યતા નથી. આ કંપનીઓએ રૂ. ૨,૨૫,૦૦,૦૦૦/- ની અસુરક્ષિત લોનના રૂપમાં એકોમોડેશન એન્ટ્રીઓ આપી છે. તદુપરાંત, આ કંપનીઓ પાસે મોટી રકમના વ્યવહારો કરવા માટે કોઈ નાણાકીય ઓળખપત્રો નથી જે આ કંપનીઓની આવક પ્રોફાઇલ પરથી પણ સ્પષ્ટ થાય છે. ઉપરોક્ત હકીકતો અને માહિતીના પ્રકાશમાં, તે સ્પષ્ટપણે સ્થાપિત થાય છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩)

હેઠળ આકારણી સમયે ઉપરોક્ત હકીકતો જાહેર કરવામાં આકારણીધારકની નિષ્ફળતાને કારણે આકારણીધારક કરચોરી કરવા સક્ષમ બન્યો છે.

(ii) આકારણીધારક દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલા વાંધાઓ કે અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળની આકારણી કાર્યવાહી દરમિયાન તત્કાલીન એ ઓ દ્વારા અસુરક્ષિત લોનના મુદ્દા પર વિચારણા અને ચકાસણી કરવામાં આવી હતી, એવું જોવા મળે છે કે એ વાય ૨૦૧૧-૧૨ માટે આકારણીધારકનો કેસ "અસુરક્ષિત લોન" ના કારણસર સી એ એસ એસ હેઠળ સ્ક્રુટીની માટે પસંદ કરવામાં આવ્યો હતો. જોકે, આકારણીધારકનો એ દાવો કે અસુરક્ષિત લોનના મુદ્દાની ચકાસણી તત્કાલીન એ ઓ દ્વારા કરવામાં આવી હતી તે ટકી શકે તેમ નથી કારણ કે તત્કાલીન એ ઓ તાજેતરમાં પ્રકાશમાં આવેલા ઉપરોક્ત વ્યવહારો અંગેની વધારાની હકીકતો અને માહિતીથી વાકેફ ન હતા. તદુપરાંત, આવી લોનની શાખ-યોગ્યતાનો મુદ્દો અગાઉની કાર્યવાહીમાં વિષયવસ્તુ ન હતો અને આથી ઉઠાવવામાં આવેલા વાંધામાં આક્ષેપ કર્યા મુજબ આ અભિપ્રાયમાં ફેરફારનો કેસ નથી.

૫. આકારણીધારક દ્વારા તેમના તારીખ ૧૭.૧૧.૨૦૧૮ ના પત્ર મારફતે ઉઠાવવામાં આવેલ ખુલાસો/વાંધો, ઉપર ચર્ચા કર્યા મુજબ સ્વીકારવામાં આવતો નથી. આકારણીધારકને બજાવવામાં આવેલ અધિનિયમની કલમ ૧૪૮ હેઠળ જારી કરાયેલ તારીખ ૨૯.૦૩.૨૦૧૮ ની નોટિસને કલમ ૧૪૮ ની જોગવાઈઓના અર્થમાં "સારી" અને "માન્ય" માનવામાં આવે છે અને આકારણી કાર્યવાહીને અંતિમ સ્વરૂપ આપવા માટે ફોલો અપ પગલાં લેવામાં આવશે. પુનઃ-ખોલવા ની કાર્યવાહી અને અધિનિયમની કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ જારી કરવા સામે તારીખ ૧૭.૧૧.૨૦૧૮ ના પત્ર મારફતે આકારણીધારક દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલ વાંધા/ખુલાસાઓ આથી નકારી કાઢવામાં આવે છે."

૪.૯ આકારણી ફરીથી ખોલવાથી અસંતુષ્ટ થઈને, રિટ અરજદારે વર્તમાન રિટ અરજી દાખલ કરી છે.

૫. <u>રિટ અરજદાર વતી રજૂઆતો:-</u>

૫.૧ રિટ અરજદાર વતી હાજર રહેલા વિદ્વાન વકીલ શ્રી દર્શન ગાંધીએ આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે નોંધાયેલા કારણો તરફ અમારું ધ્યાન દોર્યું. તેમણે રજૂઆત

કરી કે આકારણી અધિકારી એ આધારે આકારણી ફરીથી ખોલવા માંગે છે કે ડીડીઆઈટી (ઇન્વેસ્ટિગેશન), જામનગર પાસેથી મળેલી માહિતી દર્શાવે છે કે અરજદારે વિચારણા હેઠળના વર્ષ દરમિયાન પાંચ શેલ કંપનીઓ પાસેથી કુલ રૂ. ૨,૨૮,૦૦,૦૦૦/- ની અસુરક્ષિત લોન લીધી છે, જેની વિગતો કારણોમાં દર્શાવવામાં આવી છે. તેમણે રજૂઆત કરી કે આકારણી અધિકારીના જણાવ્યા મુજબ, તપાસ દરમિયાન એવું જાણવા મળ્યું હતું કે ઉક્ત કંપનીઓ પાસે તેમની આવક પ્રોફાઇલ મુજબ મોટી રકમના વ્યવહારો કરવા માટે કોઈ વિશ્વસનીયતા નથી અને તેથી, આકારણી અધિકારી એ આધારે આકારણી ફરીથી ખોલવા માંગે છે કે ઉપરોક્ત આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે.

૫.૨ વિદ્વાન વકીલે સ્ક્રુટીની કાર્યવાહી દરમિયાન આકારણી અધિકારી દ્વારા જારી કરાયેલી તારીખ ૧૬.૦૯.૨૦૧૩ ની નોટિસ તરફ અમારું ધ્યાન દોર્યું, એ નિર્દેશ કરવા માટે કે આકારણી અધિકારીએ નવી અસુરક્ષિત લોન/થાપણો લેવામાં આવી અને સરભર કરાયેલા ખાતાઓની સંપૂર્ણ વિગતો માંગી હતી, જેના જવાબમાં, રિટ અરજદારે નોંધાયેલા કારણોમાં ઉલ્લેખિત પાંચ કંપનીઓ પાસેથી લેવામાં આવેલી લોનના સંબંધમાં તમામ જરૂરી વિગતો પૂરી પાડી હતી.

૫.૩ એવું દર્શાવવામાં આવ્યું હતું કે ઉક્ત કંપનીઓ પાસેથી કન્ફર્મેશન સ્ક્રુટીની કાર્યવાહી દરમિયાન તેમના બેંક સ્ટેટમેન્ટ્સની નકલો સાથે પૂરા પાડવામાં આવ્યા હતા.

૫.૪ એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે આકારણી અધિકારી ઉક્ત પક્ષકારોની શાખ–યોગ્યતા અને વાસ્તવિકતા અંગે સંતુષ્ટ થયા પછી કોઈ ઉમેરો કર્યો ન હતો. એવું દર્શાવવામાં આવ્યું હતું કે આકારણી આદેશ પસાર થયા પછી, આકારણી અધિકારીને ઉક્ત દરેક કંપનીઓ પાસેથી કન્ફર્મેશન પણ પ્રાપ્ત થયા હતા, જેની નકલો પિટિશનમાં એનેક્ષર–જે પર જોડાયેલ છે.

૫.૫ એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે નોંધાયેલા કારણોમાં ઉલ્લેખિત દરેક વ્યવહારની ચકાસણી સ્ક્રુટીની આકારણી સમયે કરવામાં આવી હતી અને તેથી, તે સ્પષ્ટ છે કે આકારણી અધિકારી હવે માત્ર અભિપ્રાયમાં ફેરફાર ના આધારે આકારણી ફરીથી ખોલવા માંગે છે. એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે, તેથી, આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૪૭ હેઠળ આકારણી અધિકારી દ્વારા અધિકારક્ષેત્રની ધારણા અમાન્ય છે.

૫.૬ એવું વધુ રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે આક્ષેપિત નોટિસ તારીખ ૨૯.૩.૨૦૧૮ ની છે જેના દ્વારા આકારણી અધિકારી આકારણી વર્ષ ૨૦૧૧–

૧૨ માટે આકારણી ફરીથી ખોલવા માંગે છે, જે સ્પષ્ટપણે સંબંધિત આકારણી વર્ષના અંતથી ચાર વર્ષના સમયગાળાની બહાર છે, અને તેથી, અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ ની પ્રથમ શરત આકર્ષિત થશે.

૫.૭ એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે સ્ક્રુટીની આકારણી દરમિયાન આકારણી અધિકારી સમક્ષ આકારણી માટે જરૂરી તમામ સામગ્રી યોગ્ય રીતે પૂરી પાડવામાં આવી હતી, અને તેથી, આકારણી માટે જરૂરી તમામ ભૌતિક હકીકતો સંપૂર્ણ અને સાચી રીતે જાહેર કરવામાં રિટ અરજદાર તરફથી કોઈ નિષ્ફળતા નથી અને, આવા સંજોગોમાં, આકારણી ફરીથી ખોલવી કાયદામાં ખરાબ છે.

૫.૮ શ્રી ગાંધીએ, તેમની રજૂઆતોના સમર્થનમાં, ન્યુપાવર રિન્યુએબલ્સ પ્રા. લિ. વિ. આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ, રિટ પિટિશન નં. ૩૬૧૮ ઓફ ૨૦૧૮, જે ૭મી માર્ચ, ૨૦૧૯ ના રોજ નક્કી કરવામાં આવી હતી તેના કેસમાં બોમ્બે હાઈકોર્ટ દ્વારા પસાર કરાયેલા એક આદેશ પર આધાર રાખ્યો છે. બોમ્બે હાઈકોર્ટના આ નિર્ણય પર એ રજૂઆતને મજબૂત કરવા માટે આધાર રાખવામાં આવ્યો છે કે ઈન્વેસ્ટિગેશન વિંગ દ્વારા એ ઓ ને પૂરી પાડવામાં આવેલી માહિતી, પોતે જ, આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે પૂરતી નથી. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, લોન વ્યવહારોની તપાસ ફિશિંગ અથવા રોવિંગ ઈન્ક્વાયરી

ના ક્ષેત્રમાં આવશે જે આકારણી ફરીથી ખોલવાના સંદર્ભમાં કાયદામાં સંપૂર્ણપણે અસ્વીકાર્ય છે.

૫.૯ શ્રી ગાંધીએ સુપ્રીમ કોર્ટના ઈન્કમ–ટેક્સ ઓફિસર વિ. લખમાણી મેવાલ દાસ, (૧૯૭૬) ૧૦૩ આઇ ટી આર ૪૩૭ (એસ સી) માં નોંધાયેલા નિર્ણય પર પણ આધાર રાખ્યો છે, જેથી તેમની એ રજૂઆતને સાબિત કરી શકાય કે જે આધારો અથવા કારણો અધિનિયમની કલમ ૧૪૭(એ) દ્વારા કલ્પના કરાયેલ માન્યતાની પુષ્ટિ તરફ દોરી જાય છે, તે આકારણીધારક તરફથી તમામ ભૌતિક હકીકતોને સંપૂર્ણ અને સાચી રીતે જાહેર કરવામાં તેની નિષ્ફળતા અથવા ચૂકને કારણે આકારણીમાંથી આવક છટકી જવાના પ્રશ્ન પર ભૌતિક પ્રભાવ ધરાવતા હોવા જોઈએ. કારણ સદ્ભાવનાથી હોવું જોઈએ. તે માત્ર એક બહાનું હોઈ શકે નહીં. માન્યતાની રચના માટેના કારણો માન્યતાની રચના સાથે તર્કસંગત જોડાણ અથવા સંબંધિત પ્રભાવ ધરાવે છે કે કેમ અને તે કલમના હેતુ માટે બાહ્ય અથવા અપ્રસ્તુત નથી તે તપાસવાનું કોર્ટ માટે ખુલ્લું છે.

૫.૧૦ શ્રી ગાંધીએ ઈન્ડક્ટોથર્મ (ઈન્ડિયા) (પી.) લિ. વિ. એમ. ગોપાલન, ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ, (૨૦૧૩) ૩૫૬ આઇ ટી આર ૪૮૧ માં નોંધાયેલા કેસમાં આ કોર્ટના નિર્ણય પર પણ આધાર રાખ્યો. આ નિર્ણયનો શ્રી ગાંધી દ્વારા તેમની એ રજૂઆતને મજબૂત કરવા માટે આધાર લેવામાં આવ્યો છે કે

અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળ સ્ક્રુટીની વિના અગાઉ સ્વીકારવામાં આવેલી આકારણી ફરીથી ખોલવાના કિસ્સામાં પણ, આકારણી અધિકારી પાસે આકારણી ફરીથી ખોલવાની સત્તા રહેશે, જો તેની પાસે કેટલીક નક્કર સામગ્રી હોય, જેના આધારે, તે એવું માનવા માટેનું કારણ રચી શકે કે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે. શ્રી ગાંધીના જણાવ્યા મુજબ, ઇન્વેસ્ટિગેશન વિંગ દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવેલી માહિતી નક્કર સામગ્રીની રચના કરશે નહીં, જેના આધારે, આકારણી અધિકારી એવું માનવા માટેનું કારણ રચી શકે કે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે. આવા સંજોગોમાં, ઉપર જણાવ્યા મુજબ, શ્રી ગાંધી પ્રાર્થના કરે છે કે બન્ને રિટ અરજીઓમાં યોગ્યતા હોવાથી, તેમને મંજૂર કરવામાં આવે અને પુનઃઆકારણી માટેની નોટિસ રદ કરવામાં આવે.

૬. <u>મહેસૂલ વતી રજૂઆતો:-</u>

૬.૧ વિભાગ વતી હાજર રહેલા વિદ્વાન સિનિયર કાઉન્સેલ શ્રી ભટ્ટે બન્ને રિટ અરજીઓનો સખત વિરોધ કર્યો છે. શ્રી ભટ્ટે રજૂઆત કરી કે મૂળ આકારણી કરતી વખતે આકારણી અધિકારી આગળની પૂછપરછ અથવા તપાસ દ્વારા એ શોધી શક્યા હોત કે વ્યવહારો વાસ્તવિક હતા કે નહીં તે બાબત બિનમહત્વપૂર્ણ હશે. જો અનુગામી માહિતીના આધારે, આકારણી અધિકારી અધિનિયમની કલમ ૧૪૭(એ) માં નિર્ધારિત બે શરતોને સંતોષ્યા પછી એવા નિષ્કર્ષ પર પહોંચે કે

આકારણીધારકે મૂળ આકારણી સમયે ભૌતિક હકીકતોની સંપૂર્ણ અને સાચી જાહેરાત કરી ન હતી, તો કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ હોવાનું કહી શકાય. શ્રી ભટ્ટે રજૂઆત કરી કે શ્રી ગાંધીની એ દલીલ કે રિટર્નમાં દર્શાવેલ વ્યવહારોની સત્યતા અથવા અસત્યતા અંગેના પ્રશ્નની તપાસ માત્ર મૂળ આકારણી કાર્યવાહી દરમિયાન જ કરી શકાય છે અને ત્યારપછીના કોઈપણ તબક્કે નહીં, તે કોઈપણ યોગ્યતા વિનાની છે. શ્રી ભટ્ટના જણાવ્યા મુજબ, જો આવી દલીલ સ્વીકારવામાં આવે, તો તે અનુક્રમે અધિનિયમની કલમ ૧૪૭(એ) અને ૧૪૮ ની સાદી ભાષાનું હનન કરવા સમાન થશે.

૬.૨ શ્રી ભટ્ટે રજૂઆત કરી કે કોર્ટે જોગવાઈઓના હેતુ અને ઈરાદાને જોવો જોઈએ. શ્રી ભટ્ટ રજૂઆત કરશે કે કલમ ૧૪૭ ના હેતુઓમાંથી એક એ સુનિશ્ચિત કરવાનો છે કે આકારણીધારક મૂળ આકારણી સમયે ઈરાદાપૂર્વક ખોટું અથવા અસત્ય નિવેદન આપીને છટકી ન જાય. શ્રી ભટ્ટે રજૂઆત કરી કે ડેપ્યુટી ડિરેક્ટર ઓફ ઈન્કમ–ટેક્સ (ઈન્વેસ્ટિગેશન), જામનગર દ્વારા આકારણી અધિકારીને આપવામાં આવેલી માહિતી પોતે જ બોલે છે. આવી માહિતીના આધારે જ આકારણી અધિકારીએ વાજબી માન્યતા રચી છે કે વ્યવહારો તમામ બનાવટી હતા. શ્રી ભટ્ટના જણાવ્યા મુજબ, આવી નક્કર સામગ્રીના આધારે જો આકારણી અધિકારી આકારણી ફરીથી ખોલવાનો પ્રસ્તાવ મૂકે છે, તો તેને રોવિંગ અથવા ફિશિંગ ઈન્ક્વાયરી કહી શકાય નહીં. શ્રી ભટ્ટના જણાવ્યા મુજબ, આકારણી

અધિકારીએ ઇન્વેસ્ટિગેશન વિંગના રિપોર્ટ પર માત્ર યાંત્રિક રીતે કામ કર્યું હોવાનું કહી શકાય નહીં. આકારણી અધિકારી દ્વારા નોંધાયેલા કારણો પોતે જ બોલે છે. શ્રી ભટ્ટે, તેમની રજૂઆતોના સમર્થનમાં, નીચેના નિર્ણયો પર આધાર રાખ્યો છે:

"(i) કલકત્તા ડિસ્કાઉન્ટ કંપની લિમિટેડ વિ. ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસર, કંપનીઝ ડિસ્ટ્રિક્ટ, I અને અન્ય, ૪૧ આઇ ટી આર ૧૯૧ (એસ સી);

(ii) ફૂલ ચંદ બજરંગ લાલ અને અન્ય વિ. ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસર અને અન્ય, ૨૦૩ આઇ ટી આર ૪૫૬ (એસ સી);

(iii) યોગેન્દ્રકુમાર ગુપ્તા વિ. ઇન્કમ-ટેક્સ ઓફિસર, ૩૬૬ આઇ ટી આર ૧૮૬;

(iv) ગુજરાત પાવર કોર્પોરેશન લિ. વિ. આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, ૩૫૦ આઇ ટી આર ૨૬૬;"

૬.૩ શ્રી ભટ્ટે ઇન્વેસ્ટિગેશન વિંગ દ્વારા આકારણી અધિકારીને લેખિતમાં આપેલી માહિતી અમારા અવલોકન માટે ઉપલબ્ધ કરાવી હતી. એવું જણાય છે કે તપાસ દરમિયાન, એવું જાણવા મળ્યું હતું કે રિટ અરજદારને અસુરક્ષિત લોન આપી

હોવાનું કહેવાય છે અને જે રિટ અરજદાર દ્વારા સંબંધિત કંપનીને પરત ચૂકવવામાં આવી હોવાનું દર્શાવવામાં આવ્યું છે, તે તમામ શેલ કંપનીઓ છે જે સુરક્ષિત લોનના રૂપમાં એકોમોડેશન એન્ટ્રીઓ પ્રદાન કરવામાં સામેલ હોવાનું જણાયું છે. અહેવાલ આગળ દર્શાવે છે કે કલકત્તા સ્થિત એક જ સરનામે હજારો કંપનીઓ નોંધાયેલી છે. બહુવિધ કંપનીઓમાં ડિરેક્ટરો બધા સામાન્ય છે. કંપનીઓ પાસે મોટી રકમના વ્યવહારો હાથ ધરવા માટે કોઈ નાણાકીય આધાર નથી જે તે તમામ કંપનીઓની આવક પ્રોફાઈલિંગ પરથી સ્પષ્ટ જણાયું હતું. આ માત્ર તપાસ અહેવાલનો સારાંશ છે.

૬.૪ ઉપર જણાવેલ સંજોગોમાં, વિભાગ વતી હાજર રહેલા વિદ્વાન સિનિયર કાઉન્સેલ શ્રી ભટ્ટ પ્રાર્થના કરે છે કે રિટ અરજીઓમાં કોઈ યોગ્યતા ન હોવાથી, તેમને નકારી કાઢવામાં આવે.

૭. આ તબક્કે, રિટ અરજદાર વતી હાજર રહેલા વિદ્વાન વકીલ શ્રી ગાંધીએ આગ્રહ કર્યો કે તેમને ઈન્વેસ્ટિગેશન વિંગના રિપોર્ટની નકલ પૂરી પાડવામાં આવે. અમે શ્રી ગાંધીની આવી વિનંતી સ્વીકારવાનો ઇનકાર કર્યો. અમે ઈન્વેસ્ટિગેશન વિંગના રિપોર્ટની સામગ્રી વિશે સ્પષ્ટ ખ્યાલ આપ્યો હતો. અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ શરૂ કરાયેલી કાર્યવાહી આવા દસ્તાવેજ ન પૂરા પાડવા પર રદબાતલ ગણાશે નહીં, જેના માટે આ તબક્કે ગોપનીયતાનો દાવો કરવામાં આવ્યો છે. આ

સંદર્ભે, અમે એક્રોરસ યુનિટેક વાયરલેસ (પી) લિ. વિ. આસિસ્ટન્ટ સીઆઈટી, (૨૦૧૪) ૩૬૨ આઇ ટી આર ૪૧૭ ના કેસમાં દિલ્હી હાઈકોર્ટના નિર્ણય પર આધાર રાખીએ છીએ.

<u>**વિશ્લેષણ**</u>

૮. પક્ષકારો વતી હાજર રહેલા વિદ્વાન વકીલોને સાંભળ્યા પછી અને રેકોર્ડ પરની સામગ્રીઓમાંથી પસાર થયા પછી, અમારી વિચારણા માટે માત્ર એક જ પ્રશ્ન ઊભો થાય છે કે શું રેકોર્ડ પરની હકીકતોને ધ્યાનમાં રાખીને આકારણી ફરીથી ખોલવાની કાયદામાં પરવાનગી છે.

૯. આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૪૭ પ્રદાન કરે છે કે જો આકારણી અધિકારીને માનવા માટેનું કારણ હોય કે કરપાત્ર આવક કોઈપણ આકારણી વર્ષ માટે આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે, તો તે કલમ ૧૪૮ થી ૧૫૩ ની જોગવાઈઓને આધીન, આવી આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરી શકે છે "અને અન્ય કોઈ કરપાત્ર આવક કે જે આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે અને જે આ કલમ હેઠળની કાર્યવાહી દરમિયાન ત્યારબાદ તેમના ધ્યાનમાં આવે છે". શરત સંબંધિત આકારણી વર્ષના અંતથી ચાર વર્ષના સમયગાળાની સમાપ્તિ પર આકારણી ફરીથી ખોલવા સાથે વ્યવહાર કરે છે. કલમ ૧૪૭ માં સમજૂતી ૩

ફાયનાન્સ (નંબર ૨) એક્ટ, ૨૦૦૯ દ્વારા દાખલ કરવામાં આવી હતી, જે ૧-૪-૧૯૮૯ થી અમલમાં આવી હતી. સમજૂતી ૩ નીચે મુજબ પ્રદાન કરે છે:

"સમજૂતી ૩.--આ કલમ હેઠળ આકારણી અથવા પુનઃઆકારણીના હેતુ માટે, આકારણી અધિકારી કોઈપણ મુદ્દાના સંબંધમાં આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરી શકે છે, જે આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે, અને આવો મુદ્દો આ કલમ હેઠળની કાર્યવાહી દરમિયાન ત્યારબાદ તેના ધ્યાનમાં આવે છે, ભલે આવા મુદ્દા માટેના કારણો કલમ ૧૪૮ ની પેટા-કલમ (૨) હેઠળ નોંધાયેલા કારણોમાં સામેલ ન હોય."

૧૦. ૧-૪-૧૯૮૯ થી તેના સુધારા પહેલાં, કલમ ૧૪૭ નીચે મુજબ પ્રદાન કરતી હતી:--

"૧૪૭. આકારણીમાંથી છટકી ગયેલ આવક. - જો -

(એ) ઇન્કમ-ટેક્સ ઓફિસરને માનવા માટેનું કારણ હોય કે, આકારણીધારક તરફથી કોઈપણ આકારણી વર્ષ માટે ઇન્કમ-

ટેક્સ ઓફિસરને કલમ ૧૩૯ હેઠળ રિટર્ન કરવામાં ભૂલ અથવા નિષ્ફળતાને કારણે અથવા તે વર્ષ માટે તેની આકારણી માટે જરૂરી તમામ ભૌતિક હકીકતો સંપૂર્ણ અને સાચી રીતે જાહેર ન કરવાને કારણે, તે વર્ષ માટે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે, અથવા

(બી) આકારણીધારક તરફથી ખંડ (એ) ઉલ્લેખિત કોઈ ભૂલ અથવા નિષ્ફળતા ન હોવા છતાં, ઇન્કમ–ટેક્સ ઓફિસર પાસે તેની પાસે રહેલી માહિતીના પરિણામે માનવા માટેનું કારણ છે કે કોઈપણ આકારણી વર્ષ માટે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે, તો તે કલમ ૧૪૮ થી ૧૫૩ ની જોગવાઈઓને આધીન, સંબંધિત આકારણી વર્ષ (જેને હવે પછી કલમ ૧૪૮ થી ૧૫૩ માં સંબંધિત આકારણી વર્ષ તરીકે ઓળખવામાં આવશે) માટે આવી આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી અથવા નુકસાન અથવા ઘસારા ભથ્થાની, જે પણ કિસ્સો હોય, પુનઃગણતરી કરી શકે છે."

૧૧. કલમ ૧૪૭ હેઠળ અધિકારક્ષેત્રના ઉપયોગ માટે પૂર્વશરત એ છે કે આકારણી અધિકારી દ્વારા એ માનવા માટેનું કારણ રચવામાં આવે કે કોઈ કરપાત્ર

આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે. માનવા માટેના કારણની રચના પર, આકારણી અધિકારીએ કલમ ૧૪૭ હેઠળ આકારણી, પુનઃઆકારણી અથવા પુનઃગણતરી કરતા પહેલા આકારણીધારકને તેની આવકનું રિટર્ન સબમિટ કરવા માટે જણાવતી નોટિસ બજાવવી પડે છે. કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે તેવું માનવા માટેનું કારણ રચ્યા પછી, આકારણી અધિકારીને આવી આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવાની સત્તા છે "અને તે ઉપરાંત" અન્ય કોઈપણ કરપાત્ર આવક કે જે આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે અને જે કલમ ૧૪૭ હેઠળની કાર્યવાહી દરમિયાન ત્યારબાદ તેના ધ્યાનમાં આવે છે.

૧૨. ફાયનાન્સ (નંબર ૨) એક્ટ, ૨૦૦૯ દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલી સમજૂતી ૩ ની અસર એ છે કે ભલે કલમ ૧૪૮ હેઠળ જારી કરવામાં આવેલી નોટિસ જેમાં આકારણી ફરીથી ખોલવાના કારણો હોય તેમાં કોઈ ચોક્કસ મુદ્દાનો સંદર્ભ ન હોય કે જેના સંદર્ભમાં આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ હોય, તો પણ આકારણી અધિકારી આકારણીમાંથી છટકી ગયેલ કોઈપણ મુદ્દાના સંદર્ભમાં આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરી શકે છે, જ્યારે આવો મુદ્દો કાર્યવાહી દરમિયાન ત્યારબાદ તેના ધ્યાનમાં આવે છે. સમજૂતી ૩ દાખલ કરવાના કારણો ફાયનાન્સ (નંબર ૨) બિલ, ૨૦૦૯ ની જોગવાઈઓને સમજાવતા મેમોરેન્ડમમાં જોવા મળે છે. મેમોરેન્ડમ આ સુધારાને સ્પષ્ટીકરણાત્મક માને છે અને તેમાં નીચેનો ખુલાસો છે:

"કેટલીક અદાલતોએ એવું ઠરાવ્યું છે કે આકારણી અધિકારીએ પુનઃઆકારણીની કાર્યવાહી માત્ર એવા મુદ્દાઓ પૂરતી મર્યાદિત રાખવી જોઈએ જેના માટે આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે કારણો નોંધવામાં આવ્યા હોય. તેમને અન્ય કોઈ મુદ્દાને સ્પર્શવાની સત્તા નથી જેના માટે કોઈ કારણો નોંધવામાં આવ્યા ન હોય. ઉપરોક્ત અર્થઘટન કાયદાકીય ઈરાદાની વિરુદ્ધ છે.

કાયદાકીય ઈરાદાને વધુ સ્પષ્ટ કરવાના હેતુથી, કલમ ૧૪૭ માં એવી સમજૂતી દાખલ કરવાનો પ્રસ્તાવ છે કે આકારણી અધિકારી કોઈપણ મુદ્દાના સંદર્ભમાં આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરી શકે છે જે આ કલમ હેઠળની કાર્યવાહી દરમિયાન ત્યારબાદ તેના ધ્યાનમાં આવે છે, ભલે તે મુદ્દા માટેનું કારણ કલમ ૧૪૮ ની પેટા–કલમ (૨) હેઠળ નોંધાયેલા કારણોમાં સામેલ ન હોય."

૧૩. સમજૂતી ૩ દાખલ કરતા સુધારાના કારણો સમજવા માટે, સુધારા પહેલા હાઈકોર્ટના કેટલાક ચુકાદાઓ તરફ ધ્યાન આપવું જરૂરી રહેશે.

૧૪. પંજાબ અને હરિયાણા હાઈકોર્ટે, વિપન ખન્ના વિ. આસિસ્ટન્ટ સીઆઈટી [૨૦૦૨] ૨૫૫ આઇ ટી આર ૨૨૦૧ માં તેના નિર્ણયમાં, એ પ્રશ્ન સાથે વ્યવહાર કર્યો હતો કે શું અરજદારે ઊંચા દરે ઘસારા નો દાવો કર્યો છે તે આધારે કલમ ૧૪૭ હેઠળ કાર્યવાહી શરૂ કર્યા પછી, આકારણી અધિકારી ઘસારાના દાવા સાથે સંબંધિત ન હોય તેવા મુદ્દાઓ પર તપાસ શરૂ કરવા માટે વાજબી ગણાશે. આ પ્રશ્નનો નકારાત્મકમાં જવાબ આપવામાં આવ્યો હતો.

૧૫. કેરળ હાઈકોર્ટની ડિવિઝન બેન્ચે ટ્રાવણકોર સિમેન્ટ્સ લિ. વિ. સી આઇ ટી [૨૦૦૮] ૩૦૫ આઇ ટી આર ૧૭૦૧ માં ઠરાવ્યું હતું કે, કલમ ૧૪૮(૨) હેઠળ નોટિસ જારી થવા પર, જ્યારે આકારણી અધિકારી દ્વારા એવા મુદ્દાઓ પર કાર્યવાહી શરૂ કરવામાં આવી હતી કે જેના સંદર્ભમાં તેણે એવું માનવા માટેનું કારણ રચ્યું હતું કે આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે, ત્યારે આકારણી અધિકારી માટે એવા અન્ય મુદ્દાઓના સંદર્ભમાં આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવી ખુલ્લું નહોતું જે પહેલેથી જ શરૂ કરવામાં આવેલી કાર્યવાહી સાથે સંપૂર્ણપણે અસંબંધિત હતા અને જે કાર્યવાહી દરમિયાન તેમના જ્ઞાનમાં આવ્યા હતા. ડિવિઝન બેન્ચે ઠરાવ્યું હતું કે એવા મુદ્દાના સંબંધમાં જે આકારણી અધિંકારી દ્વારા આવક આકારણીમા થી છટકી ગઈ હોવાનું માનવા માટે રચવામાં આવેલા કારણના આધારથી સંપૂર્ણપણે અસંબંધિત છે અને જેના આધારે કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ જારી કરવામાં આવી છે, તે તેમના માટે ખુલ્લું છે કે તેઓ

કાર્યવાહી દરમિયાન તેમના જ્ઞાનમાં આવેલી છટકી ગયેલી આવકના સંબંધમાં કલમ ૧૪૮ ની પેટા-કલમ (૨) ને અનુસરીને નવી નોટિસ જારી કરે. કેરળ હાઈકોર્ટે નીચે મુજબ ઠરાવ્યું:

"...આકારણી અધિકારીને કલમ ૧૪૮ હેઠળ આકારણીમાંથી છટકી ગયેલ આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવાનું અધિકારક્ષેત્ર માત્ર કલમ ૧૪૮ ની પેટા-કલમ (૨) નું પાલન થયા પછી જ મળે છે. પ્રશ્ન એ છે કે શું કલમ ૧૪૮ ની પેટા-કલમ (૨) નું પાલન કરવું જરૂરી છે જો અન્ય કોઈ કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ હોય, અથવા જે કાર્યવાહી દરમિયાન ત્યારબાદ તેમના ધ્યાનમાં આવે છે. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, જ્યારે કોઈ એક બાબતમાં આવકના સંદર્ભમાં કાર્યવાહી પહેલેથી જ ચાલુ હોય કે જેના માટે તેણે અગાઉથી કારણો નોંધ્યા હોય, ત્યારે શું એ જરૂરી છે કે તેણે એવી કોઈપણ બાબતોની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવા માટે કારણો નોંધવા જોઈએ જે પહેલેથી જ શરૂ કરવામાં આવેલી કાર્યવાહી સાથે સંપૂર્ણપણે અસંબંધિત હોય. ધારો કે બે હેડ હેઠળ, આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે અને તે બે હેડ એકબીજા સાથે જોડાયેલા અને સંબંધિત છે, તો કલમ ૧૪૮ ની પેટા-કલમ (૨) હેઠળ પહેલેથી જ શરૂ કરાયેલી કાર્યવાહી

અથવા જારી કરાયેલી નોટિસ પૂરતી હશે જો બીજા હેડ પર છટકી ગયેલી આવક કાર્યવાહી દરમિયાન અધિકારીના જ્ઞાનમાં આવે. પરંતુ જો બંને બાબતો અસંબંધિત અને સંપૂર્ણપણે અલગ હોય તો આકારણી અધિકારીએ કાર્યવાહી દરમિયાન તેમના જ્ઞાનમાં આવેલી છટકી ગયેલી આવકના સંબંધમાં કલમ ૧૪૮ ની પેટા-કલમ (૨) નું પાલન કરવું પડશે ૬ આઇ ટી એ નં.૨૦૩૨/કોલ/૨૦૧૮ દિલ્હી મેહત એ વાય- ૨૦૧૦-૧૧."

૧૬. તેથી, પંજાબ અને હરિયાણા હાઈકોર્ટ અને કેરળ હાઈકોર્ટે એવો મત લીધો હતો કે એકવાર આકારણી અધિકારીને માનવા માટેનું કારણ હોય કે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે અને કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ જારી કરવા આગળ વધે છે, તો તેમના માટે સ્વતંત્ર અથવા અસંબંધિત મુદ્દા હેઠળ આવકની આકારણી અથવા, જે પણ કિસ્સો હોય, પુનઃઆકારણી કરવાનું ખુલ્લું નથી, જે આકારણી ફરીથી ખોલવાની નોટિસનો આધાર ન હતો.

૧૭. કલમ ૧૪૭ ની જોગવાઈઓના ખોટા અર્થઘટન તરીકે સંસદે જેને ગણ્યું તેને સુધારવા માટે તેમાં હસ્તક્ષેપ કર્યો. ૨૦૦૯ ના ફાયનાન્સ (નંબર ૨) બિલની જોગવાઈઓને સમજાવતું મેમોરેન્ડમ આ પૃષ્ઠભૂમિમાં જણાવે છે કે કેટલીક અદાલતોએ એવું ઠરાવ્યું હતું કે આકારણી અધિકારીએ પુનઃઆકારણીની

કાર્યવાહી માત્ર એવા મુદ્દાઓ પૂરતી મર્યાદિત રાખવી જોઈએ જેના માટે આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે કારણો નોંધવામાં આવ્યા છે અને તેમના માટે અન્ય કોઈપણ મુદ્દાને સ્પર્શવાનું ખુલ્લું નહોતું જેના માટે કોઈ કારણો નોંધવામાં આવ્યા ન હતા. સંસદ દ્વારા આ અર્થઘટનને કાયદાકીય ઉદ્દેશ્યની વિરુદ્ધ માનવામાં આવ્યું હતું. તેથી, કલમ ૧૪૭ હેઠળ કાર્યવાહી દરમિયાન ત્યારબાદ આકારણી અધિકારીના ધ્યાનમાં આવતા કોઈપણ મુદ્દાના સંબંધમાં આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરી શકે છે તે પ્રદાન કરવા માટે સમજૂતી ૩ દાખલ કરવામાં આવી હતી, ભલે આવા મુદ્દા માટેના કારણો કલમ ૧૪૮(૨) હેઠળની નોટિસમાં નોંધાયેલા કારણોમાં સામેલ ન હોય.

૧૮. કલમ ૧૪૭ ની અસર, જે ૨૦૦૯ ના સુધારા પછી હવે અસ્તિત્વમાં છે, તે નીચે મુજબ સારાંશિત કરી શકાય છે:
(i) આકારણી અધિકારી પાસે એ માનવા માટેનું કારણ હોવું જોઈએ કે કોઈપણ આકારણી વર્ષ માટે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે; (ii) તે માન્યતાની રચના પર અને તે આકારણી, પુનઃઆકારણી અથવા પુનઃગણતરી કરવા આગળ વધે તે પહેલાં, આકારણી અધિકારીએ આકારણીધારકને કલમ ૧૪૮ ની પેટા-કલમ (૧) હેઠળ નોટિસ બજાવવી પડશે; (iii) આકારણી અધિકારી આવી આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરી શકે છે, જે તેને માનવાનું કારણ છે કે આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે અને અન્ય કોઈપણ કરપાત્ર

આવક જે આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે અને જે કલમ હેઠળની કાર્યવાહી દરમિયાન ત્યારબાદ તેના ધ્યાનમાં આવે છે; અને (iv) જોકે કલમ ૧૪૮(૨) હેઠળની નોટિસમાં એવો કોઈ ચોક્કસ મુદ્દો સામેલ નથી જેના સંબંધમાં આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ હોય, તો પણ તે આકારણીમાંથી છટકી ગયેલ કોઈપણ મુદ્દાના સંદર્ભમાં આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરી શકે છે અને જે કલમ હેઠળની કાર્યવાહી દરમિયાન ત્યારબાદ તેના ધ્યાનમાં આવે છે.

૧૯. હવે એ સારી રીતે સ્થાપિત છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ જારી કરીને આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે, એવા કિસ્સામાં પણ કે જ્યાં અગાઉ કોઈ સ્ક્રુટીની આકારણી હાથ ધરવામાં આવી ન હતી, આકારણી અધિકારી પાસે માનવા માટેના કારણો હોવા જોઈએ કે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે. આ પાસાને આ કોર્ટ દ્વારા ઇન્ડક્ટોથર્મ (ઇન્ડિયા) પી. લિ. વિ. એમ. ગોપાલન, ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ ૩૫૬ આઇ ટી આર ૪૮૧ માં નોંધાયેલા કેસમાં નીચેના અવલોકનો કરીને વિસ્તૃત કરવામાં આવ્યું છે:

> "૧૩. અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળ સ્વીકારવામાં આવેલ રિટર્ન અને અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ સ્ક્રુટીની આકારણી કરવામાં આવેલ રિટર્ન વચ્ચેની યોજનામાં આવા તફાવત હોવા છતાં, અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ ની મૂળભૂત

આવશ્યકતા કે આકારણી અધિકારી પાસે માનવા માટેનું કારણ છે કે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે તેને દૂર કરવામાં આવતી નથી. અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ આકારણી અધિકારીને આવકનું આકારણી, પુનઃઆકારણી અથવા નુકસાન અથવા ઘસારાની પુનઃગણતરી કરવાની પરવાનગી આપે છે જો તેને એવું માનવા માટેનું કારણ હોય કે કોઈપણ આકારણી વર્ષ માટે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે. આકારણી ફરીથી ખોલવાની આ સત્તા બંને કિસ્સાઓમાં ઉપલબ્ધ છે, એટલે કે, જ્યારે રિટર્ન અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળ સ્વીકારવામાં આવ્યું હોય અથવા અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ સ્ક્રુટીની આકારણી કરવામાં આવી હોય. બંને કિસ્સાઓમાં સામાન્ય આવશ્યકતા એ છે કે આકારણી અધિકારી પાસે માનવા માટેનું કારણ હોવું જોઈએ કે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે.

૧૬. તેથી, એ સ્પષ્ટ થશે કે સ્ક્રુટીની વિના અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળ અગાઉ સ્વીકારવામાં આવેલી આકારણી ફરીથી ખોલવાના કિસ્સામાં પણ, આકારણી અધિકારી પાસે આકારણી ફરીથી ખોલવાની સત્તા રહેશે, જો તેની પાસે કેટલીક નક્કર સામગ્રી હોય જેના આધારે તે એવું માનવા માટેનું કારણ રચી શકે કે કરપાત્ર

આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે. જોકે, સુપ્રીમ કોર્ટ દ્વારા આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. રાજેશ ઝવેરી સ્ટોક બ્રોકર્સ પી. લિ., (સુપ્રા) અને અન્ય કેટલાક નિર્ણયોમાં ઠરાવવામાં આવ્યું છે તેમ, આવું માનવા માટેનું કારણ આકારણી અધિકારીનો અંતિમ નિર્ણય હોવો જરૂરી નથી."

૨૦. આ સંદર્ભમાં, એ પણ એટલું જ સારી રીતે સ્થાપિત છે કે શબ્દ "માનવા માટેનું કારણ" એ "શંકા કરવાનું કારણ" થી મહત્વપૂર્ણ રીતે અલગ છે. આપણે ટૂંકા સમય માટે યાદ કરી શકીએ છીએ કે, અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ માં "જો આકારણી અધિકારી તેના દ્વારા લેખિતમાં નોંધવાના કારણોસર એવો અભિપ્રાય ધરાવે છે કે" એવી અભિવ્યક્તિ હતી. જોકે, ટૂંક સમયમાં જ એવું સમજાયું કે આ અભિવ્યક્તિ "અભિપ્રાય ધરાવે છે કે" આકારણી અધિકારીને આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે અતિશય સત્તાઓ આપતી ખૂબ જ વ્યાપક હશે. તેથી, આ અભિવ્યક્તિને ઝડપથી બદલીને "જો આકારણી અધિકારી પાસે માનવા માટેનું કારણ છે" એવી અભિવ્યક્તિ પાછી લાવવામાં આવી. આ પાસાને સુપ્રીમ કોર્ટ દ્વારા કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. કેલ્વિનેટર ઓફ ઇન્ડિયા લિ. ૩૨૦ આઇ ટી આર ૫૬૧ માં નોંધાયેલા કેસમાં પ્રકાશિત કરવામાં આવ્યો હતો. અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ ના ૦૧.૦૪.૧૯૮૯ થી થયેલા સુધારા પછીના સંદર્ભમાં, સુપ્રીમ કોર્ટે ઠરાવ્યું કે કલમ ૧૪૭ આકારણી અધિકારીમાં મનસ્વી

સત્તાઓ નિહિત કરતી નથી અને ઠરાવ્યું કે કલમ ૧૪૭ માં ૦૧.૦૪.૧૯૮૯ ના સુધારા પછી પણ, અભિપ્રાયમાં ફેરફાર નો ખ્યાલ લાગુ પડશે. તેમાં નીચે મુજબ અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું:

> "૬. અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ માં કરવામાં આવેલા ઉપર ટાંકવામાં આવેલા ફેરફારોમાંથી પસાર થતાં, અમને જણાય છે કે, ડાયરેક્ટ ટેક્સ લોઝ (એમેન્ડમેન્ટ) એક્ટ, ૧૯૮૭ પહેલા, પુનઃ-ખોલવા ઉપરોક્ત બે શરતો હેઠળ કરી શકાતું હતું અને માત્ર ઉક્ત શરતોની પરિપૂર્ણતા જ આકારણી અધિકારીને પાછલી આકારણી કરવાનું અધિકારક્ષેત્ર આપતી હતી, પરંતુ અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ માં [૧લી એપ્રિલ, ૧૯૮૯ થી અમલમાં], તેઓને પડતા મૂકવામાં આવ્યા છે અને માત્ર એક જ શરત રહી છે, એટલે કે જ્યાં આકારણી અધિકારી પાસે માનવા માટેનું કારણ છે કે આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે, તે આકારણી પુનઃ-ખોલવાનું અધિકારક્ષેત્ર આપે છે. તેથી, ૧લી એપ્રિલ, ૧૯૮૯ પછી, પુનઃ-ખોલવાની સત્તા ઘણી વ્યાપક છે. જોકે, કોઈએ "માનવા માટેનું કારણ" શબ્દોને વ્યવસ્થિત અર્થઘટન આપવાની જરૂર છે, જેમાં નિષ્ફળ થતાં, અમને ડર છે કે, કલમ ૧૪૭ આકારણી અધિકારીને "માત્ર અભિપ્રાયમાં ફેરફાર" ના આધારે આકારણીઓ પુનઃ-

ખોલવાની મનસ્વી સત્તાઓ આપશે, જે પુનઃ–ખોલવા માટેનું કારણ બની શકે નહીં. સમીક્ષા કરવાની સત્તા અને પુનઃ–આકારણી કરવાની સત્તા વચ્ચેનો વૈચારિક તફાવત પણ આપણે ધ્યાનમાં રાખવો જોઈએ. આકારણી અધિકારી પાસે સમીક્ષા કરવાની સત્તા નથી; તેની પાસે પુનઃ–આકારણી કરવાની સત્તા છે. પરંતુ પુનઃ–આકારણી અમુક પૂર્વ–શરતોની પરિપૂર્ણતા પર આધારિત હોવી જોઈએ અને જો વિભાગ વતી દલીલ કરવામાં આવે છે તેમ "અભિપ્રાયમાં ફેરફાર" નો ખ્યાલ દૂર કરવામાં આવે છે, તો આકારણી પુનઃ–ખોલવાની આડમાં, સમીક્ષા થશે. આકારણી અધિકારી દ્વારા સત્તાના દુરુપયોગને રોકવા માટે "અભિપ્રાયમાં ફેરફાર" ના ખ્યાલને ઈન–બિલ્ટ ટેસ્ટ તરીકે ગણવો જોઈએ. તેથી, ૧લી એપ્રિલ, ૧૯૮૯ પછી, આકારણી અધિકારી પાસે પુનઃ–ખોલવાની સત્તા છે, જો કે આકારણીમાંથી આવક છટકી ગઈ હોવાના નિષ્કર્ષ પર આવવા માટે "નક્કર સામગ્રી" હોય. માન્યતાની રચના સાથે કારણોનો જીવંત સંબંધ હોવો જોઈએ. અમારા મતને અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ માં કરવામાં આવેલા ફેરફારોથી સમર્થન મળે છે, જે અહીં ઉપર ટાંકવામાં આવ્યા છે. ડાયરેક્ટ ટેક્સ લોઝ (એમેન્ડમેન્ટ) એક્ટ, ૧૯૮૭ હેઠળ, સંસદે માત્ર "માનવા માટેનું કારણ" શબ્દોને જ રદ કર્યા નથી પરંતુ

અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ માં "અભિપ્રાય" શબ્દ પણ દાખલ કર્યો હતો. જોકે, "માનવા માટેનું કારણ" શબ્દોને રદ કરવા સામે કંપનીઓ તરફથી રજૂઆતો મળ્યા પછી, સંસદે ઉક્ત અભિવ્યક્તિ ફરીથી રજૂ કરી અને "અભિપ્રાય" શબ્દને એ આધારે રદ કર્યો કે તે આકારણી અધિકારીને મનસ્વી સત્તાઓ આપશે. અમે ૩૧મી ઓક્ટોબર, ૧૯૮૯ ના પરિપત્ર નં. ૫૪૯ નો સંબંધિત ભાગ અહીં નીચે ટાંકીએ છીએ, જે નીચે મુજબ વાંચે છે:

"૭.૨ કલમ ૧૪૭ માં 'માનવા માટેનું કારણ' અભિવ્યક્તિ ફરીથી દાખલ કરવા માટે એમેન્ડિંગ એક્ટ, ૧૯૮૯ દ્વારા કરવામાં આવેલ સુધારો.--કલમ ૧૪૭ માંથી 'માનવા માટેનું કારણ' શબ્દોને રદ કરવા અને તેના સ્થાને આકારણી અધિકારીના 'અભિપ્રાય' મૂકવા સામે સંખ્યાબંધ રજૂઆતો પ્રાપ્ત થઈ હતી. એવું દર્શાવવામાં આવ્યું હતું કે 'માનવા માટેનું કારણ' અભિવ્યક્તિનો અર્થ અગાઉ અદાલતોના સંખ્યાબંધ ચુકાદાઓમાં સમજાવવામાં આવ્યો હતો અને તે સારી રીતે સ્થાપિત હતો અને કલમ ૧૪૭ માંથી તેને રદ કરવાથી આકારણી અધિકારીને માત્ર અભિપ્રાયમાં ફેરફારના આધારે અગાઉની આકારણીઓ પુનઃ-ખોલવાની મનસ્વી સત્તા મળશે. આ આશંકાઓને દૂર કરવા માટે, એમેન્ડિંગ એક્ટ, ૧૯૮૯

દ્વારા ફરીથી કલમ ૧૪૭ માં સુધારો કરીને 'તેના દ્વારા લેખિતમાં નોંધવાના કારણોસર, એવો અભિપ્રાય ધરાવે છે કે' શબ્દોના સ્થાને 'માનવા માટેનું કારણ છે' અભિવ્યક્તિ ફરીથી દાખલ કરવામાં આવી છે. નવી કલમ ૧૪૭ ની અન્ય જોગવાઈઓ, જોકે, સમાન રહે છે."

૨૧. એ સિદ્ધાંત સારી રીતે સ્થાપિત છે કે આકારણી અધિકારી ખરા અર્થમાં એવો વિશ્વાસ રચે કે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે ત્યારે જ પુનઃ-ખોલવાની નોટિસ જારી કરી શકાય છે. માત્ર શંકાના આધારે અથવા ફિશિંગ અથવા રોવિંગ ઇન્ક્વાયરી કરવા માટે પુનઃ-આકારણીનો આશરો લઈ શકાય નહીં. આ ઘણા કારણોસર છે. પૂર્ણ થયેલી આકારણીને પુનઃ-ખોલવી એ એક ગંભીર બાબત છે. એકવાર ચોક્કસ આધાર પર આકારણી ફરીથી ખોલવામાં આવે, તો મહેસૂલના હાથમાં સમગ્ર આકારણી મુક્ત થઈ જશે. આ કોર્ટે ગુજરાત પાવર કોર્પોરેશન લિ. વિ. આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ ૩૫૦ આઇ ટી આર ૨૬૬ માં નોંધાયેલ કેસમાં નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું હતું:

"૪૧. અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળની સત્તાઓ વિશેષ સત્તાઓ છે અને પ્રકૃતિમાં વિશિષ્ટ છે જ્યાં સંપૂર્ણ સુનાવણી પછી અગાઉ પસાર કરાયેલ અર્ધ-ન્યાયિક આદેશ અને જે અન્યથા અંતિમ

બની ગયો હોય તે અમુક આધારો પર પુનઃ–ખોલવાને પાત્ર છે. સામાન્ય રીતે, ન્યાયિક અથવા અર્ધ–ન્યાયિક આદેશ અપીલ, રિવિઝન અથવા તો સમીક્ષાને પાત્ર હોય છે જો કાયદો પરવાનગી આપે તો પરંતુ તે જ સત્તાધિકારી દ્વારા તેને પુનઃ–ખોલી શકાતો નથી. દાવાઓ, કપાત અને મુક્તિના બહુવિધ પ્રશ્નો સંબંધિત મોટી સંખ્યામાં આકારણીધારકોને લગતી આકારણી કાર્યવાહીની અત્યંત જટિલ પ્રકૃતિને ધ્યાનમાં રાખીને ધારાસભા દ્વારા આવી સત્તાઓ નિહિત કરવામાં આવે છે, જે આકારણીઓ સમય મર્યાદામાં પૂર્ણ કરવાની હોય છે. તેથી, મહેસૂલના હિતના રક્ષણ માટે, અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ આવી વિશેષ જોગવાઈઓ કરવામાં આવી છે. જોકે, એ સમજવું જોઈએ કે સ્ક્રુટીની પછી અગાઉ ઘડવામાં આવેલી આકારણી જ્યારે ફરીથી ખોલવામાં આવે છે, ત્યારે તે આકારણીધારકને નોંધપાત્ર મુશ્કેલીમાં પરિણમે છે. આકારણી માત્ર તે જ આધારો પર ફરીથી ખોલવામાં આવતી નથી જે કારણોમાં નોંધાયેલા છે, પરંતુ અલબત્ત મહેસૂલના હાથમાં સમગ્ર મૂળ આકારણીના સંદર્ભમાં પણ. આ દેખીતી રીતે નોંધપાત્ર મુશ્કેલી અને અનિશ્ચિતતા તરફ દોરી જશે. આ જ કારણસર છે કે કાયદાની વિશેષ જરૂરિયાતોમાં આવી સત્તાઓને માન્યતા આપતી વખતે પણ, કાયદા દ્વારા કેટલાક સુરક્ષા પગલાં પૂરા પાડવામાં

આવે છે જેનું અદાલતો દ્વારા ઉત્સાહપૂર્વક રક્ષણ કરવામાં આવે છે. આવી વૈધાનિક જોગવાઈઓનું અર્થઘટન કરતાં અદાલતો પર અદાલતોએ ઠરાવ્યું છે કે અગાઉ ઘડવામાં આવેલી આકારણી માત્ર અભિપ્રાયમાં ફેરફાર પર ફરીથી ખોલી શકાતી નથી. એવું જણાવવામાં આવ્યું છે કે પુનઃ–ખોલવાની સત્તાને સમીક્ષા સમાન ગણી શકાય નહીં."

<u>માનવા માટેના કારણો</u>

૨૨. "માનવા માટેના કારણો" અભિવ્યક્તિને એપેક્સ કોર્ટ દ્વારા તેના વિવિધ ઉચ્ચારણોમાં પૂરતા પ્રમાણમાં વિસ્તૃત કરવામાં આવી છે. આ મુદ્દો હવે ચર્ચાસ્પદ રહ્યો નથી.

૨૩. કલકત્તા ડિસ્કાઉન્ટ કં. લિ. વિ. ઇન્કમ–ટેક્સ ઓફિસર, કંપનીઝ ડિસ્ટ્રિક્ટ I, કલકત્તા, એ આઇ આર ૧૯૬૧ એસ સી ૩૭૨ માં, બંધારણીય બેંચ (પાંચ ન્યાયાધીશો) ના ચુકાદા દ્વારા આપવામાં આવેલા તેના અગાઉના નિર્ણય પર આધાર રાખીને, એસ. નારાયણપ્પા વિ. કમિશનર ઓફ ઇન્કમ–ટેક્સ, બેંગલોર, (૧૯૬૭) ૬૩ આઇ ટી આર ૨૧૯: [એ આઇ આર ૧૯૬૭ એસ સી ૫૨૩] માં એપેક્સ કોર્ટની ત્રણ જજની બેંચે ઠરાવ્યું હતું કે:

"જો હકીકતમાં ઇન્કમ–ટેક્સ ઓફિસરને એવું માનવા માટે કેટલાક વાજબી આધારો હોય કે કોઈપણ હકીકતના સંદર્ભમાં કોઈ બિન–જાહેરાત થઈ છે, જે ઓછી–આકારણી ના પ્રશ્ન પર ભૌતિક પ્રભાવ પાડી શકે છે, તો તે ઇન્કમ–ટેક્સ ઓફિસરને કલમ ૩૪ હેઠળ નોટિસ જારી કરવાનું અધિકારક્ષેત્ર આપવા માટે પૂરતું હશે. આ આધારો પર્યાપ્ત છે કે નહીં તે કોર્ટ માટે તપાસનો વિષય નથી. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, ઇન્કમ–ટેક્સ ઓફિસરને કાર્યવાહી કરવા પ્રેરિત કરનારા આધારોની પર્યાપ્તતા એ ન્યાયી મુદ્દો નથી. અલબત્ત આકારણીધારક માટે એ દલીલ કરવાનું ખુલ્લું છે કે ઇન્કમ–ટેક્સ ઓફિસર એવી માન્યતા ધરાવતા ન હતા કે આવી બિન–જાહેરાત થઈ હતી. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, માન્યતાના અસ્તિત્વને આકારણીધારક દ્વારા પડકારી શકાય છે પરંતુ માન્યતા માટેના કારણોની પર્યાપ્તતાને નહીં. ફરીથી આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૩૪ માં "માનવા માટેનું કારણ" અભિવ્યક્તિનો અર્થ ઇન્કમ–ટેક્સ ઓફિસરના ભાગ પર સંપૂર્ણ વ્યક્તિગત સંતોષ એવો થતો નથી. માન્યતા સદ્ભાવનાથી હોવી જોઈએ: તે માત્ર એક બહાનું હોઈ શકે નહીં. તેને અલગ રીતે કહીએ તો, કોર્ટ માટે એ પ્રશ્ન તપાસવા માટે ખુલ્લું છે કે શું માન્યતા માટેના કારણો માન્યતાની રચના સાથે

તર્કસંગત જોડાણ અથવા સંબંધિત પ્રભાવ ધરાવે છે અને કલમના હેતુ માટે બાહ્ય અથવા અપ્રસ્તુત નથી. આ મર્યાદિત હદ સુધી, અધિનિયમની કલમ ૩૪ હેઠળ કાર્યવાહી શરૂ કરવામાં ઇન્કમ-ટેક્સ ઓફિસરની કાર્યવાહી કાયદાની અદાલતમાં પડકારવા માટે ખુલ્લી છે".

(ભાર મૂકવામાં આવ્યો છે)

૨૪. આ સ્થિતિને એપેક્સ કોર્ટની બે જજની બેન્ચે લખમાણી મેવાલ દાસ (સુપ્રા) માં પુનરાવર્તિત કરી હતી, જેમાં કોર્ટે ઠરાવ્યું હતું કે જે આધારો અથવા કારણો માન્યતાની રચના તરફ દોરી જાય છે તે તમામ ભૌતિક હકીકતો સંપૂર્ણ અને સાચી રીતે જાહેર કરવામાં તેની નિષ્ફળતા અથવા ચૂકને કારણે આકારણીમાંથી આકારણીધારકની આવક છટકી જવાના પ્રશ્ન પર ભૌતિક પ્રભાવ ધરાવતા હોવા જોઈએ.

૨૫. પાછળથી ફૂલ ચંદ (સુપ્રા) માં, એ સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યું હતું કે લખમાણી મેવાલ દાસ (સુપ્રા) માં કાર્યવાહી રદ કરવાનો નિર્ણય તેની આપેલ હકીકતની સ્થિતિ પર આધારિત હતો, જ્યાં આકારણી અધિકારીને મળેલી માહિતી સંપૂર્ણપણે અસ્પષ્ટ, અનિશ્ચિત, દૂરની અને અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ

વાજબી માન્યતા, ખાતરીપૂર્વકની કાર્યવાહી યોજવા માટે કોઈ આધાર વિનાની હતી. તેમાં વધુ અવલોકન કરવામાં આવ્યું છે કે:

"૧૯..........નિષ્કર્ષિત આકારણીને લગતી ચોક્કસ પ્રકૃતિ અને વિશ્વસનીય પાત્રની નવી માહિતી મેળવવી કે જે મૂળ આકારણી સમયે આકારણીધારક દ્વારા કરવામાં આવેલા નિવેદનની અસત્યતાને ઉજાગર કરે છે તે મૂળ આકારણી કાર્યવાહી સમયે આઇ.–ટી. ઓ પાસે ઉપલબ્ધ સમાન હકીકતો અને સામગ્રીમાંથી નવો નિષ્કર્ષ કાઢવાથી અલગ છે. બંને પરિસ્થિતિઓ અલગ અને ભિન્ન છે. આમ, જ્યાં અનુગામી માહિતીના આધારે વ્યવહાર પોતે જ બોગસ વ્યવહાર હોવાનું જણાય છે, ત્યાં મૂળ આકારણી કાર્યવાહીના સમયે તે વ્યવહારના માત્ર ખુલાસાને કેસની "સાચી" અને "સંપૂર્ણ" હકીકતોની જાહેરાત કહી શકાય નહીં અને આઇ.–ટી. ઓ ને આવા કિસ્સામાં નિષ્કર્ષિત આકારણી ફરીથી ખોલવાનું અધિકારક્ષેત્ર હશે. તે સાચું છે કે આકારણી સત્તાધિકારી લોન વ્યવહારની વાસ્તવિકતા અંગે વધુ પૂછપરછ અને તપાસ માટે મૂળ આકારણી કાર્યવાહીની પૂર્ણતા મુલતવી રાખી શક્યા હોત પરંતુ અમારા મતે તેમ કરવામાં અને મૂળ આકારણી કાર્યવાહી પૂર્ણ કરવામાં તેમની નિષ્ફળતા ત્યારબાદ માહિતી મળ્યા પછી

અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ કાર્ય કરવાનું તેમનું અધિકારક્ષેત્ર છીનવી લેશે નહીં. અનુગામી માહિતી કે જેના આધારે આઇ.−ટી. ઓ ને માનવા માટેના કારણો પ્રાપ્ત થયા હતા કે આકારણીધારક દ્વારા પ્રાથમિક હકીકતોની સંપૂર્ણ અને સાચી જાહેરાત કરવામાં ભૂલને કારણે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે તે સુસંગત, વિશ્વસનીય અને ચોક્કસ હતી. તે બિલકુલ અસ્પષ્ટ કે બિન−વિશિષ્ટ ન હતી."

"૨૬... ...કલમ ૧૪૭ ના હેતુઓમાંથી એક, અમને જણાય છે કે, એ સુનિશ્ચિત કરવાનું છે કે કોઈ પક્ષકાર મૂળ આકારણી સમયે ઈરાદાપૂર્વક ખોટું અથવા અસત્ય નિવેદન આપીને છટકી ન શકે અને જ્યારે તે અસત્યતા ધ્યાનમાં આવે, ત્યારે ફરીને એમ કહે કે "તમે મારું જૂઠાણું સ્વીકારી લીધું છે, હવે તમારા હાથ બંધાયેલા છે અને તમે કંઈ કરી શકતા નથી." આકારણીધારકને તે સ્વતંત્રતા આપવી એ ન્યાયની મજાક હશે."

(ભાર મૂકવામાં આવ્યો છે)

૨૬. એપેક્સ કોર્ટને આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ વિ. રાજેશ ઝવેરી સ્ટોક બ્રોકર્સ પ્રાઈવેટ લિમિટેડ, (૨૦૦૮) ૧૪ એસ સી સી ૨૦૮; (૨૦૦૭)

૨૯૧ આઈ ટી આર ૫૦૦ માં સુધારેલી જોગવાઈઓ સાથે વ્યવહાર કરવાની પણ તક મળી હતી. કોર્ટને ૧લી એપ્રિલ, ૧૯૮૯ થી બદલાયેલી કલમ ૧૪૭ થી ૧૪૮ નો વ્યાપ અને અસર અગાઉની જોગવાઈઓ કરતા નોંધપાત્ર રીતે અલગ હોવાનું જણાયું. મૂળ કલમ ૧૪૭(એ) હેઠળ અધિકારક્ષેત્ર પ્રદાન કરવા માટે, બે શરતો સંતોષવી જરૂરી હતી (i) આકારણી અધિકારી પાસે માનવા માટેનું કારણ હોવું જોઈએ કે આવક, નફો અથવા લાભ આવકવેરા માટે કરપાત્ર આકારણીમાંથી છટકી ગયા છે, અને (ii) તેની પાસે એવું પણ માનવા માટેનું કારણ હોવું જોઈએ કે આકારણીધારક દ્વારા તે વર્ષની આકારણી માટે જરૂરી તમામ ભૌતિક હકીકતો સંપૂર્ણ અને સાચી રીતે જાહેર કરવામાં ભૂલ અથવા નિષ્ફળતાના કારણે આવું છટકી જવાનું બન્યું હતું. જોકે, બદલાયેલી કલમ ૧૪૭ હેઠળ, આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ હોવાનું માનવા માટેના કારણની માત્ર પ્રથમ શરત સંતોષવી જરૂરી હતી. તેમાં વધુ અવલોકન કરવામાં આવ્યું છે કે:–

> "૧૯. કલમ ૧૪૭ આકારણી અધિકારીને કરપાત્ર આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવા માટે સત્તા આપે છે અને પરવાનગી આપે છે જો તેની પાસે માનવા માટેનું કારણ હોય કે કોઈપણ આકારણી વર્ષ માટે આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે. માનવા માટેના કારણ વાક્યમાં કારણ શબ્દનો અર્થ કારણ અથવા સમર્થન થશે. જો આકારણી અધિકારી પાસે એ જાણવા અથવા

ધારવા માટે કારણ અથવા સમર્થન હોય કે આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે, તો એવું કહી શકાય કે તેને માનવા માટેનું કારણ છે કે આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે. આ અભિવ્યક્તિનો અર્થ એવો કરી શકાય નહીં કે આકારણી અધિકારીએ કાનૂની પુરાવા અથવા નિષ્કર્ષ દ્વારા હકીકત ચોક્કસપણે સ્થાપિત કરી હોવી જોઈએ. આકારણી અધિકારીનું કાર્ય કરદાતાઓ પ્રત્યેની નિષ્પક્ષતાના ઈનબિલ્ટ વિચાર સાથે જાહેર તિજોરી માટે ચિંતા સાથે કાયદાનું સંચાલન કરવાનું છે."

"૨૦..........તે તબક્કે, કાર્યવાહીનું અંતિમ પરિણામ સુસંગત નથી. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, શરૂઆતના તબક્કે, શું જરૂરી છે તે 'માનવા માટેનું કારણ' છે, પરંતુ આવક છટકી ગઈ હોવાની સ્થાપિત હકીકત નથી. નોટિસ જારી કરવાના તબક્કે, માત્ર પ્રશ્ન એ છે કે શું સંબંધિત સામગ્રી હતી કે જેના પર કોઈ વાજબી વ્યક્તિ જરૂરી માન્યતા રચી શકે. શું સામગ્રી નિર્ણાયક રીતે છટકી જવાનું સાબિત કરશે તે તે તબક્કે ચિંતાનો વિષય નથી. આવું એટલા માટે છે કારણ કે આકારણી અધિકારી દ્વારા માન્યતાની રચના એ વ્યક્તિગત સંતોષના ક્ષેત્રમાં આવે છે."

(ભાર મૂકવામાં આવ્યો છે)

૨૭. એવો પણ કાયદો છે કે આકારણી અધિકારીને નવા આકારણી વર્ષની આકારણી દરમિયાન, નવી સામગ્રીના આધારે કરવામાં આવેલા હકીકતના તારણના આધારે અગાઉના વર્ષની આકારણી ફરીથી ખોલવાથી અટકાવવામાં આવતો નથી [એસ કે એન્જિનિયરિંગ કું. પી. લિ. વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ, ૨૦૦૧ ૨૪૭ આઇ ટી આર ૮૧૮ એસ સી].

૨૮. કલકત્તા ડિસ્કાઉન્ટ કં. લિ. (સુપ્રા) માં, એપેક્સ કોર્ટે ઠરાવ્યું કે:

> "૯. આકારણી સત્તાધિકારી સમક્ષ પ્રશ્નના નિર્ણય માટે સંબંધિત તમામ પ્રાથમિક હકીકતો જાહેર કરવાની ફરજ આકારણીધારક પર છે તેમાં કોઈ શંકા હોઈ શકે નહીં. જ્યારે કેટલાક હિસાબી ચોપડાઓ અથવા અન્ય પુરાવા રજૂ કરવામાં આવ્યા હોય, ત્યારે આકારણીધારક પર આગળની હકીકતો જાહેર કરવાની કોઈ ફરજ નથી, જે યોગ્ય ખંત પર, ઇન્કમ-ટેક્સ ઓફિસર શોધી શક્યા હોત, તેવી સંભવિત દલીલનો સામનો કરવા માટે, ધારાસભાએ સમજૂતી મૂકી છે, જે ઉપર દર્શાવવામાં આવી છે. સમજૂતીને ધ્યાનમાં રાખીને, આકારણીધારક માટે એ કહેવું ખુલ્લું રહેશે નહીં, ઉદાહરણ તરીકે - "મેં હિસાબી ચોપડા અને દસ્તાવેજો રજૂ કર્યા છે: તમે, આકારણી અધિકારી તેમની તપાસ કરો, અને તમારા હેતુ

માટે જરૂરી હકીકતો શોધી કાઢો: આ હિસાબી ચોપડાઓ અને દસ્તાવેજો જાહેર કરવાથી મારી ફરજ પૂરી થઈ ગઈ છે". આકારણી સત્તાધિકારીના ધ્યાન પર હિસાબી ચોપડાઓમાં આ ચોક્કસ બાબતો, અથવા દસ્તાવેજોના ચોક્કસ ભાગો, જે સંબંધિત છે, લાવવામાં તેની ભૂલ "તેની આકારણી માટે જરૂરી તમામ ભૌતિક હકીકતો સંપૂર્ણ અને સાચી રીતે જાહેર કરવામાં ભૂલ" સમાન ગણાશે. ન તો તે સફળતાપૂર્વક દલીલ કરી શકશે કે ચોક્કસ પુરાવા જાહેર કરીને, તેણે અન્ય પુરાવાઓ જાહેર કર્યા હોવાનું માનવામાં આવશે, જે જો આકારણી સત્તાધિકારીએ જે જાહેર કરવામાં આવ્યું છે તેના આધારે તપાસ કરી હોત તો શોધી કાઢ્યા હોત. કલમની સમજૂતી, આવી તમામ દલીલોને શાંત કરે છે; અને સ્થિતિ એ રહે છે કે જ્યાં સુધી પ્રાથમિક હકીકતોનો સંબંધ છે, આકારણીધારકની ફરજ છે કે તે તે બધાને જાહેર કરે જેમાં હિસાબી ચોપડામાં ચોક્કસ એન્ટ્રીઓ, દસ્તાવેજો અને દસ્તાવેજોના ચોક્કસ ભાગો અને અન્ય પુરાવાઓનો સમાવેશ થાય છે, જે આકારણી સત્તાધિકારી દ્વારા, જાહેર કરાયેલ દસ્તાવેજો અને અન્ય પુરાવાઓમાંથી શોધી કાઢવામાં આવ્યા હોત."

(ભાર મૂકવામાં આવ્યો છે)

૨૯. એપેક્સ કોર્ટે એસ. ગંગા સરન એન્ડ સન્સ (પ્રા.) લિ., કલકત્તા વિ. ઈન્કમ ટેક્સ ઓફિસર, (૧૯૮૧) ૩ એસ સી સી ૧૪૩ માં નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું છે:

> "૬......... (એ) "માનવા માટેનું કારણ છે" અને આ શબ્દો "સંતુષ્ટ છે" શબ્દો કરતા વધુ મજબૂત છે. ઈન્કમ–ટેક્સ ઓફિસર દ્ધારા રાખવામાં આવેલ માન્યતા મનસ્વી અથવા અતાર્કિક ન હોવી જોઈએ. તે વાજબી હોવી જોઈએ અથવા બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો તે કારણો પર આધારિત હોવી જોઈએ જે સુસંગત અને ભૌતિક હોય. કોર્ટ, અલબત્ત, ઈન્કમ–ટેક્સ ઓફિસરને માન્યતા પર આવવા માટે જે કારણો પર ભાર મૂક્યો છે તેની પર્યાપ્તતા અથવા પૂરતાપણાની તપાસ કરી શકતી નથી, પરંતુ કોર્ટ ચોક્કસપણે તપાસ કરી શકે છે કે શું કારણો સુસંગત છે અને તે બાબતો પર પ્રભાવ ધરાવે છે જેના સંબંધમાં તેને કલમ ૧૪૭ (એ) હેઠળ નોટિસ જારી કરતા પહેલા માન્યતા રાખવી જરૂરી છે. જો કારણો અને માન્યતા વચ્ચે કોઈ તર્કસંગત અને સમજી શકાય તેવો સંબંધ ન હોય, જેથી આવા કારણો પર, હકીકતો અને કાયદા પર યોગ્ય રીતે સૂચના આપવામાં આવેલ કોઈ વ્યક્તિ વાજબી રીતે માન્યતા રાખી શકે નહીં, તો નિષ્કર્ષ અનિવાર્ય હશે કે ઈન્કમ–ટેક્સ

ઓફિસરને એવું માનવા માટે કારણ હોઈ શકે નહીં કે આકારણીધારકની આવકનો કોઈપણ ભાગ આકારણીમાંથી છટકી ગયો છે અને આવું છટકી જવું આકારણીધારક તરફથી તમામ ભૌતિક હકીકતો સંપૂર્ણ અને સાચી રીતે જાહેર કરવામાં ભૂલ અથવા નિષ્ફળતાને કારણે થયું છે અને તેના દ્વારા જારી કરાયેલ નોટિસ અમાન્ય તરીકે રદ થવા પાત્ર છે."

(ભાર મૂકવામાં આવ્યો છે)

૩૦. એપેક્સ કોર્ટે ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસર, કટક વિ. બીજુ પટનાયક, ૧૯૯૧ સપ્લીમેન્ટરી (૧) એસ સી સી ૧૬૧ માં અવલોકન કર્યું કે કારણોના અસ્તિત્વની તપાસ કરતી વખતે, રેકોર્ડમાં જોઈ શકાય છે.

૩૧. નિરંજન એન્ડ કં. પ્રા. લિ. વિ. કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ, પશ્ચિમ બંગાળ–I, ૧૯૮૬ સપ્લીમેન્ટરી એસ સી સી ૨૭૨ માં, એપેક્સ કોર્ટે ઠરાવ્યું કે:

"૨૧. આકારણીધારક/અપીલકર્તા વતી આ કોર્ટના કમિશનર ઓફ ઇન્કમ–ટેક્સ, ગુજરાત વિ. એ. રમન એન્ડ કું., (એ આઇ આર ૧૯૬૮ એસ સી ૪૯) (સુપ્રા) માં અવલોકનો પર આધાર

રાખીને દલીલ કરવામાં આવી હતી કે ઈન્કમ–ટેક્સ ઓફિસર પાસે માનવા માટેનું કારણ હોવું જોઈએ અને માહિતીના પરિણામે તેની પાસે તે માનવા માટેનું કારણ હોવું જોઈએ અને એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે માહિતી પહેલેથી જ ત્યાં હતી અને કોઈ નવી માહિતી ન હતી જેના પરથી ઈન્કમ–ટેક્સ ઓફિસર માન્યતા રચી શકે. ઉપર ચર્ચા કર્યા મુજબ આ કેસની હકીકતો અને અગાઉ દર્શાવેલ માહિતીની પ્રકૃતિને ધ્યાનમાં રાખીને, અમારો એવો અભિપ્રાય છે કે સુધારેલા રિટર્નના રૂપમાં માહિતી હતી અને અગાઉ ઉલ્લેખિત માહિતી પ્રથમ આકારણી કર્યા પછી ઈન્કમ–ટેક્સ ઓફિસરની જાણમાં આવી હોવાથી અને માહિતી એવી હોવાથી જેના પરથી વાજબી વ્યક્તિ એવી માન્યતા રચી શકે કે આવક છટકી ગઈ છે અથવા આવકની ઓછી–આકારણી થઈ છે, એવું કહી શકાય નહીં કે ઈન્કમ–ટેક્સ ઓફિસર પાસે આકારણી ફરીથી ખોલવાનું કોઈ અધિકારક્ષેત્ર નહોતું. હકીકતમાં જારી કરાયેલ નોટિસ અનુસાર પુનઃઆકારણી કરવા માટે, આકારણી કરાયેલી આવક પહેલેથી આકારવામાં આવેલી આવક કરતાં ૧/– રૂપિયા વધુ કે ઓછી હશે તે અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ નોટિસ જારી કરવાના અધિકારક્ષેત્રના પ્રશ્ન માટે ભૌતિક અથવા સુસંગત નથી."

(ભાર મૂકવામાં આવ્યો છે)

૩૨. લખમાણી મેવાલ દાસ (સુપ્રા) માં સુપ્રીમ કોર્ટે નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું હતું:

"અધિનિયમની કલમ ૧૪૭(એ) દ્વારા કલ્પના કરાયેલ માન્યતાની રચના તરફ દોરી જતા આધારો અથવા કારણો તમામ ભૌતિક હકીકતો સંપૂર્ણ અને સાચી રીતે જાહેર કરવામાં તેની નિષ્ફળતા અથવા ચૂકને કારણે આકારણીમાંથી આકારણીધારકની આવક છટકી જવાના પ્રશ્ન પર ભૌતિક પ્રભાવ ધરાવતા હોવા જોઈએ. એકવાર ઇન્કમ-ટેક્સ ઓફિસર માટે ઉપરોક્ત માન્યતા રચવા માટે વાજબી આધારો અસ્તિત્વમાં હોય, તો તે નોટિસ જારી કરવા માટે તેને અધિકારક્ષેત્ર આપવા માટે પૂરતું હશે. આધારો પૂરતા છે કે નહીં તે કોર્ટ માટે તપાસનો વિષય નથી. ૯૬૩ આધારોની પર્યાપ્તતા કે જે ઇન્કમ-ટેક્સ ઓફિસરને કાર્ય કરવા પ્રેરિત કરે છે તે, તેથી, ન્યાયી મુદ્દો નથી. અલબત્ત, આકારણીધારક માટે એ દલીલ કરવાનું ખુલ્લું છે કે ઇન્કમ-ટેક્સ ઓફિસર એવી માન્યતા ધરાવતા ન હતા કે આવી બિન-જાહેરાત થઈ હતી. માન્યતાના અસ્તિત્વને આકારણીધારક દ્વારા પડકારી શકાય છે પરંતુ માન્યતા માટેના કારણોની પર્યાપ્તતાને નહીં.

"માનવા માટેનું કારણ" અભિવ્યક્તિનો અર્થ ઈન્કમ–ટેક્સ ઓફિસરના ભાગ પર સંપૂર્ણ વ્યક્તિગત સંતોષ એવો થતો નથી. કારણ સદ્ભાવનાથી હોવું જોઈએ. તે માત્ર એક બહાનું હોઈ શકે નહીં. માન્યતાની રચના માટેના કારણો માન્યતાની રચના સાથે તર્કસંગત જોડાણ અથવા સંબંધિત પ્રભાવ ધરાવે છે અને કલમના હેતુ માટે બાહ્ય અથવા અપ્રસ્તુત નથી તે તપાસવાનું કોર્ટ માટે ખુલ્લું છે. આ મર્યાદિત હદ સુધી, આકારણીમાંથી છટકી ગયેલી આવકના સંદર્ભમાં કાર્યવાહી શરૂ કરવામાં ઈન્કમ–ટેક્સ ઓફિસરની કાર્યવાહી કાયદાની અદાલતમાં પડકારવા માટે ખુલ્લી છે [જુઓ ભારતીય આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૨૨ ની સંબંધિત જોગવાઈઓ સાથે વ્યવહાર કરતી વખતે કલકત્તા ડિસ્કાઉન્ટ કંપની લિમિટેડ વિ. ઈન્કમ–ટેક્સ ઓફિસર અને એસ. નારાયણપ્પા અને અન્ય વિ. કમિશનર ઓફ ઈન્કમ–ટેક્સના કેસોમાં આ કોર્ટના અવલોકનો]."

૩૩. ડિશમેન ફાર્માસ્યુટિકલ્સ એન્ડ કેમિકલ્સ લિમિટેડ વિ. ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઈન્કમ–ટેક્સ [ઓએસડી], [૨૦૧૨] ૩૪૬ આઈ ટી આર ૨૨૮ [ગુજ] માં નોંધાયેલા કેસમાં આ કોર્ટની ડિવિઝન બેંચે નીચે મુજબના અવલોકનો કર્યા:

"ઉપરોક્ત ન્યાયિક ઉચ્ચારણો પરથી, નીચેના સિદ્ધાંતો તારવી શકાય છે:

[i] આકારણી વર્ષના અંતથી ચાર વર્ષ પછી આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે આકારણી અધિકારીને અધિકારક્ષેત્ર આપવા માટે, નીચેની બે શરતો સંતોષવી આવશ્યક છે (એ) કે આકારણી અધિકારી પાસે માનવા માટેનું કારણ હોવું જોઈએ કે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે; અને કે તે, આકારણીધારક તરફથી તે આકારણી વર્ષ માટે તેની આવકનું રિટર્ન ફાઈલ કરવામાં નિષ્ફળતા, અથવા તે વર્ષની આકારણી માટે જરૂરી તમામ ભૌતિક હકીકતો સંપૂર્ણ અને સાચી રીતે જાહેર કરવાને કારણે, અથવા તે વર્ષની આકારણી માટે જરૂરી તમામ ભૌતિક હકીકતો સંપૂર્ણ અને સાચી રીતે જાહેર કરવાને કારણે થયું હતું; [ii] આકારણી વર્ષના અંતના ચાર વર્ષ પછી આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે ઈન્કમ–ટેક્સ ઓફિસર અધિકારક્ષેત્ર ધારણ કરી શકે તે પહેલાં ઉપરોક્ત બંને શરતો પૂર્વશરતો છે અને એકસાથે સંતોષવી આવશ્યક છે; [iii] આવા કારણો નોંધવા આવશ્યક છે અને જો આકારણી અધિકારી દ્વારા નોંધાયેલા કારણો આ બે શરતોના સંતોષને જાહેર કરતા

નથી, તો પુનઃ-ખોલવાની નોટિસ નિષ્ફળ જવી જોઈએ; [iv] એવું કોઈ નિર્ધારિત ફોર્મેટ નથી જેમાં આવા કારણો નોંધવા જોઈએ. તે ભાષા નથી પરંતુ આવા નોંધાયેલા કારણોની સામગ્રી છે જે મહત્વ ધારણ કરે છે. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, માત્ર એક નિવેદન કે આકારણી અધિકારી પાસે માનવા માટેનું કારણ હતું કે અમુક આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે અને આવકનું આવું છટકી જવું આકારણીધારક દ્વારા રિટર્ન ફાઈલ ન કરવા અથવા આકારણી માટે જરૂરી તમામ ભૌતિક હકીકતો સંપૂર્ણ અને સાચી રીતે જાહેર કરવામાં તેના તરફથી નિષ્ફળતાને કારણે થયું હતું તે નિર્ણાયક રહેશે નહીં. ન તો આવા કોઈ નિવેદનની ગેરહાજરી ઘાતક હશે, જો નોંધાયેલા કારણોના આધારે, તે કાઢી શકાય છે કે આકારણી અધિકારી માટે આવી માન્યતાઓ રાખવા માટે પૂરતા આધારો હતા.."

<u>ઇન્વેસ્ટિગેશન વિંગ પાસેથી મળેલી માહિતી:</u>

<u>એકોમોડેશન એન્ટ્રીઓ:</u>

૩૪. પી સી આઇ ટી વિ. મંઝિલ દિનેશકુમાર શાહ [૨૦૧૮] ૯૫ તેક્ષમેન.કોમ ૪૬ (ગુજ) એચસી) ના કેસમાં, આ કોર્ટે ઠરાવ્યું કે; કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળ પૂર્ણ

થયેલ આકારણી પણ યોગ્ય 'માનવા માટેના કારણ' વિના ફરીથી ખોલી શકાતી નથી. જો કારણો જણાવે છે કે વેટ વિભાગ પાસેથી મળેલી માહિતી કે આકારણીધારકે બોગસ ખરીદી કરી છે જેને "ઊંડી ચકાસણીની જરૂર છે", તો તેનો અર્થ એ છે કે એ ઓ યોગ્ય માનવા માટેના કારણ વિના 'ફિશિંગ અથવા રોવિંગ ઇન્ક્વાયરી' કરવા માટે ફરીથી ખોલી રહ્યા છે, જે સ્વીકાર્ય નથી. કોર્ટે એ પણ અવલોકન કર્યું કે, બંધ કરતા પહેલા, અમે સંભવિત મહેસૂલ નુકસાન પર માત્ર શોક વ્યક્ત કરી શકીએ છીએ. કાયદો અને ઉપર નોંધેલા સિદ્ધાંતો આકારણી અધિકારીની નજરમાંથી બચી ન શકે તેટલા સુસ્થાપિત છે છતાં જો નોંધાયેલા કારણો તેમાં રહેલા વાક્યના કારણે માન્યતાની કસોટીમાં નિષ્ફળ જાય, તો તે મહેસૂલ માટે તેની પાછળના કારણોની તપાસ કરવાનું રહેશે.

૩૫. અમર જ્વેલર્સ લિમિટેડ વિ. ડેપ્યુટી સીઆઈટી (૨૦૧૮) ૨૫૪ ટેક્ષમેન ૩૮૪ (ગુજ.) (એચસી) ના કેસમાં આ કોર્ટે ઠરાવ્યું કે; રેકોર્ડની ચકાસણી કરતાં જાણવા મળ્યું કે, પુનઃઆકારણી કાર્યવાહી શરૂ કરવા માટે નોંધાયેલા કારણો અને ઇન્વેસ્ટિગેશન વિંગ પાસેથી એ ઓ ને મળેલી માહિતી વચ્ચે કોઈ સંબંધ ન હતો, તદનુસાર, પુનઃઆકારણી કાયદામાં ખરાબ હોવાનું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું.

૩૬. જોકે જયંત સિક્યોરિટી એન્ડ ફાઇનાન્સ લિ. વિ. એ સી આઇ ટી (૨૦૧૮) ૨૫૪ ટેક્ષમેન ૮૧ (ગુજ.) (એચસી) ના કેસમાં આ કોર્ટે ઠરાવ્યું કે; ઇન્વેસ્ટિગેશન વિંગની માહિતી જણાવે છે કે એન્ટ્રી ઓપરેટર તરીકે કામ કરતી અને વિવિધ વ્યક્તિઓને એડવાન્સ આપવા માટે બોગસ ભંડોળ મેળવતી કંપની પાસેથી લોન પૂરતી હતી અને તે વાસ્તવિક અને માનવા માટે યોગ્ય કારણ બની શકે છે. પુનઃઆકારણી માન્ય હોવાનું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું.

૩૭. તેવી જ રીતે અંકિત એગ્રોકેમ (પી.) લિ. વિ. જે સી આઇ ટી (૨૦૧૮) ૨૫૩ ટેક્ષમેન ૧૪૧ (રાજ) (એચસી) ના કેસમાં કોર્ટે ઠરાવ્યું કે; ડી આઇ ટી ની માહિતીના આધારે પુનઃઆકારણી જેમાં જણાવાયું હતું કે આકારણીધારકે એવી ઘણી સંસ્થાઓ પાસેથી શેર એપ્લિકેશન મની મેળવી છે જે માત્ર લાભાર્થી કંપનીઓને બોગસ એકોમોડેશન એન્ટ્રીઓ પૂરી પાડવાના વ્યવસાયમાં રોકાયેલી હતી, ઉક્ત માહિતીના આધારે પુનઃઆકારણી યોગ્ય હતી.

૩૮. અન્ય કિસ્સાઓ જ્યાં ઇન્વેસ્ટિગેશન વિંગની માહિતીના આધારે પુનઃ-ખોલવાને વાજબી ઠરાવવામાં આવ્યું છે તે નીચે મુજબ છે:

(i)પી સી આઇ ટી વિ. પેરામાઉન્ટ કોમ્યુનિકેશન પી. લિ. (૨૦૧૭) ૩૯૨ આઇ ટી આર ૪૪૪ (દિલ્હી) (એચસી);

(ii) અરવલ્લી ઈન્ફ્રાપાવર લિ. વિ. ડી સી આઇ ટી, (૨૦૧૭) ૩૯૦ આઇ ટી આર ૪૫૬ (દિલ્લી) (એચસી)

(iii) આરાધના એસ્ટેટ પ્રાઈવેટ લિ. વિ. ડી સી આઇ ટી, (૨૦૧૮) ૪૦૪ આઇ ટી આર ૧૦૫ (ગુજ) (એચસી)

(iv) રજનીશ જૈન. વિ. સી આઇ ટી (૨૦૧૮) ૪૦૨ આઇ ટી આર ૧૨ (ઓલ) (એચસી)

૩૯. જ્યારે એ સાચું છે કે કોર્ટ એ વાત પ્રત્યે સભાન છે કે પુનઃઆકારણી નોટિસ નિયમિત રીતે જારી થવી જોઈતી નહોતી, તે જ સમયે, સત્તાની પ્રકૃતિ એટલી વ્યાપક છે કે જ્યારે આવક છટકી ગઈ હોય અને મહેસૂલ પાસે એવી માહિતી હોય જે દર્શાવે કે આ છટકી જવું ભૌતિક હકીકતો (જેમાં ખોટા દાવાઓ શામેલ હોઈ શકે છે) છુપાવવા સાથે પણ સંબંધિત છે, ત્યારે પૂર્ણ થયેલ આકારણી ફરીથી ખોલવાની સત્તાનો યોગ્ય રીતે ઉપયોગ કરી શકાય છે. મહેસૂલ પર જે વિચારણા થવી જોઈએ અને જે માન્ય ગણવામાં આવે છે તે સી આઇ ટી વિ. કેલ્વિનેટર ઓફ ઈન્ડિયા લિ., (૨૦૧૦) ૩૨૦ આઇ ટી આર ૫૬૧ (એસ સી) ના ચુકાદાના પ્રકાશમાં નક્કર સામગ્રી અથવા માહિતીનું અસ્તિત્વ છે. આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે આપવામાં આવેલા કારણોને ધ્યાનમાં રાખીને, અમે શ્રી ગાંધીની જોરદાર રજૂઆતો સ્વીકારવામાં અસમર્થ છીએ. તે રેકોર્ડની "બહાર" નક્કર સામગ્રીનો સંદર્ભ આપે છે, એટલે કે, બોગસ અને નકલી લોન

વ્યવહારોના સંદર્ભમાં ડેપ્યુટી ડિરેક્ટર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ (ઇન્વેસ્ટિગેશન), જામનગરની કચેરીની તપાસ પર આધારિત માહિતી.

૪૦. આકારણી અધિકારીએ ઇન્વેસ્ટિગેશન વિંગના રિપોર્ટ પર માત્ર યાંત્રિક રીતે કામ કર્યું હોવાની દલીલ પણ સ્વીકારી શકાય તેમ નથી. અમે આકારણી અધિકારી દ્વારા નોંધવામાં આવેલા કારણોને ફરીથી રજૂ કર્યા છે અને આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે તેમના કારણોનો સારાંશ નોંધ્યો છે. અમે નોંધ્યું છે કે આકારણી અધિકારીએ તેમની વિચારણા માટે મૂકવામાં આવેલી સામગ્રીનો અભ્યાસ કર્યો હતો અને તે પછી, આવી સામગ્રીની તપાસ કર્યા પછી, એવી માન્યતા રચી હતી કે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે.

૪૧. પ્રિન્સિપાલ કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ, રાજકોટ–૩ વિ. ગોકુલ સિરામિક્સ, (૨૦૧૬) ૨૪૧ ટેક્ષમેન ૩૪૧ (ગુજરાત) માં નોંધાયેલ કેસમાં, આકારણીધારકના વકીલ દ્વારા સમાન દલીલ ઉઠાવવામાં આવી હતી કે આકારણી અધિકારીએ આબકારી વિભાગ દ્વારા હાથ ધરવામાં આવેલી તપાસ પર યાંત્રિક રીતે કામ કર્યું હતું અને પોતાની સ્વતંત્ર માન્યતા રચી ન હતી. નીચેના અવલોકનો કરીને આવી દલીલને ફગાવી દેવામાં આવી હતી :

"૯. આમ જોઈ શકાય છે કે સર્ચ દરમિયાન ડી જી સી ઇ આઇ દ્વારા એકત્રિત કરવામાં આવેલી સમગ્ર સામગ્રી, જેમાં ગુનાહિત દસ્તાવેજો અને અન્ય આવી સંબંધિત સામગ્રી સામેલ હતી, તે રિપોર્ટ અને કારણદર્શક નોટિસ સાથે આકારણી અધિકારી સમક્ષ મૂકવામાં આવી હતી. આ સામગ્રીઓ પ્રથમદર્શી રીતે દર્શાવે છે કે આકારણીધારક દ્વારા ઉત્પાદિત ટાઇલ્સની વેચાણ કિંમત આબકારી જકાત ટાળવા માટે છુપાવવામાં આવી હતી. આવી સામગ્રીના આધારે, આકારણી અધિકારીએ એવી પણ માન્યતા રચી કે કરપાત્ર આવક પણ આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે. આમ, જ્યારે આકારણી અધિકારી પાસે આવી સામગ્રી ઉપલબ્ધ હતી જેનો તેણે અભ્યાસ કર્યો, વિચાર કર્યો, પોતાનું મન લગાવ્યું અને કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ હોવાની માન્યતાનું તારણ નોંધ્યું, ત્યારે આબકારી વિભાગ દ્વારા જારી કરાયેલ કારણદર્શક નોટિસ પર આગળ વધ્યો જે હજુ અંતિમ આદેશમાં પરિણમી ન હતી તેવા આધારે પુનઃ-ખોલવાને અમાન્ય જાહેર કરી શકાય નહીં અને ન થવું જોઈએ. આ તબક્કે આકારણી અધિકારીએ નિશ્ચિતપણે એવું માનવું જરૂરી ન હતું કે ઉમેરાઓ અનિવાર્યપણે કરવામાં આવે. તેણે ખરેખર એવી સદ્ભાવનાપૂર્ણ માન્યતા રચવાની હતી કે આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે.

આ સંદર્ભમાં, અમે મહેસૂલ માટેના વકીલ દ્વારા ટાંકવામાં આવેલા વિવિધ નિર્ણયોનો સંદર્ભ આપી શકીએ છીએ.

૧૦. સેન્ટ્રલ પ્રોવિન્સીસ મેંગેનીઝ ઓર કં. લિ. વિ. ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસર, નાગપુર (સુપ્રા) ના કિસ્સામાં સુપ્રીમ કોર્ટે નોંધ્યું કે આકારણીધારક જેના કિસ્સામાં લંડનમાં એક ઓફિસ હતી, આ કસ્ટમ્સ સત્તાધિકારીને જાણવા મળ્યું હતું કે આકારણીધારકે તેમના દ્વારા ભારતની બહાર નિકાસ કરાયેલ મેંગેનીઝના કન્સાઇનમેન્ટના સંદર્ભમાં ખૂબ જ ઓછી કિંમત જાહેર કરી હતી. યોગ્ય પૂછપરછ અને તપાસ પછી, કસ્ટમ્સ સત્તાવાળાઓને જાણવા મળ્યું કે આકારણીધારક વ્યવસ્થિત રીતે પ્રવર્તમાન બજાર કિંમતની સરખામણીમાં મેંગેનીઝની કિંમત ઓછી દર્શાવે છે. આ સંદર્ભમાં કસ્ટમ્સ કલેક્ટર સમક્ષની કાર્યવાહી વિશે જાણ્યા પછી ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસરે આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે નોટિસ જારી કરી. કારણોમાં આકારણી અધિકારીએ કસ્ટમ્સ ઓથોરિટીઝ દ્વારા જોવા મળતી હકીકતો પર આધાર રાખ્યો હતો કે આકારણીધારકે નિકાસ દરમિયાન માલની ઓછી કિંમત દર્શાવી હતી. આવા સંજોગોમાં, પુનઃ–ખોલવા માટેની નોટિસની માન્યતાને કાયમ રાખતા, સુપ્રીમ કોર્ટે નીચે મુજબ ઠરાવ્યું અને અવલોકન કર્યું :–

"જ્યાં સુધી પ્રથમ શરતનો સંબંધ છે, ઇન્કમ–ટેક્સ ઓફિસરે, તેના નોંધાયેલા કારણોમાં, કસ્ટમ્સ ઓથોરિટીઝ દ્વારા જોવા મળતી હકીકત પર આધાર રાખ્યો છે કે અપીલકર્તાએ તેણે નિકાસ કરેલા માલનું અંડર ઇન્વોઇસિંગ કર્યું હતું. એમાં કોઈ શંકા નથી કે ઉક્ત તારણ આવકવેરા સત્તાવાળાઓ માટે બંધનકર્તા ન હોઈ શકે પરંતુ તે માનવા માટેનું એક માન્ય કારણ બની શકે છે કે કરપાત્ર આવકની ઓછી આકારણી કરવામાં આવી છે. કાર્યવાહીનું અંતિમ પરિણામ સુસંગત નથી. જે સુસંગત છે તે એ છે કે ઇન્કમ–ટેક્સ ઓફિસરને એવું માનવા માટેના કારણોનું અસ્તિત્વ છે કે કોઈ ચોક્કસ વર્ષ માટે આકારણીધારકની આવકની ઓછી આકારણી થઈ છે. અમને સંતોષ છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૪૭(એ) હેઠળ ઇન્કમ–ટેક્સ ઓફિસરના અધિકારક્ષેત્રનો ઉપયોગ કરવા માટેની પ્રથમ શરત સંતોષાઈ હતી."

૧૧. ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસર વિ. પુરુષોત્તમ દાસ બંગુર (સુપ્રા) ના કિસ્સામાં આકારણીધારકના કિસ્સામાં આકારણી પૂર્ણ થયા પછી, આકારણી અધિકારીને બોમ્બે સ્ટોક એક્સચેન્જમાંથી એકત્રિત કરેલી વિગતવાર માહિતી આપતો ડાયરેક્ટોરેટ ઓફ

ઇન્વેસ્ટિગેશનનો પત્ર મળ્યો જે દર્શાવે છે કે શેરની કમાણી અને પ્રશ્નવાળા સમયગાળા દરમિયાન શેરના ભાવમાં વધારો થયો હતો અને કલકત્તા સ્ટોક એક્સચેન્જમાં દેખાતા ક્વોટેશનમાં ચેડાં કરેલા વ્યવહારો નું પરિણામ હતું. આવી માહિતીના આધારે, આકારણી અધિકારીએ આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે નોટિસ જારી કરી. તેથી, પ્રશ્ન એ ઉભો થયો કે શું ડાયરેક્ટૉરેટ ઓફ ઇન્વેસ્ટિગેશનના પત્રમાં સમાવિષ્ટ માહિતીને ચોક્કસ માહિતી કહી શકાય અને શું આકારણી અધિકારી અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ કાર્યવાહી કરવા માટે આવી માહિતી પર કાર્ય કરી શકે. આવી પૃષ્ઠભૂમિમાં, સુપ્રીમ કોર્ટે નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું:

"૧૨. પ્રતિવાદીઓ તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન વકીલ સુશ્રી ગૌરી રસ્તોગીએ એવી વિનંતી કરી છે કે શ્રી બગાઈનો પત્ર ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસરને ૨૬ માર્ચ, ૧૯૭૪ ના રોજ મળ્યો હતો અને તેના બીજા જ દિવસે, એટલે કે ૨૭ માર્ચ, ૧૯૭૪ ના રોજ, તેમણે અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ આક્ષેપિત નોટિસ જારી કરી હતી અને શ્રી બગાઈ દ્વારા મોકલવામાં આવેલી માહિતી અંગે તેમણે કોઈ પૂછપરછ કે તપાસ કરી ન હતી. માત્ર એટલા માટે કે આક્ષેપિત નોટિસ શ્રી બગાઈનો પત્ર મળ્યાના બીજા દિવસે મોકલવામાં આવી

હતી તેનો અર્થ એ નથી કે ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસરે શ્રી બગાઈના ઉક્ત પત્રમાં રહેલી માહિતી પર પોતાનું મન લગાવ્યું ન હતું. ઉક્ત હકીકતો અને ઉક્ત પત્રમાં રહેલી માહિતીના આધારે, ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસર, કોઈપણ વધુ તપાસ વિના, એવો અભિપ્રાય રચી શક્યા હોત કે કરપાત્ર આકારણીધારકની આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે તેવું માનવા માટે કારણ હતું. હાઈકોર્ટ, અમારા મતે, એ આધારે આગળ વધવામાં ખોટી હતી કે એવું કહી શકાય નહીં કે ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસર પાસે એવી માહિતી હતી જેના આધારે તે એવું માનવા માટે કારણો રાખી શકે કે સંબંધિત આકારણી વર્ષો માટે કરપાત્ર આકારણીધારકની આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ હતી. અગાઉ જણાવેલા કારણોસર, અમે હાઈકોર્ટના આક્ષેપિત ચુકાદાને કાયમ રાખવામાં અસમર્થ છીએ. તેથી, અપીલ મંજૂર કરવામાં આવે છે, હાઈકોર્ટનો આક્ષેપિત ચુકાદો બાજુ પર રાખવામાં આવે છે અને પ્રતિંવાદીઓ દ્વારા દાખલ કરવામા આવેલી રિટ પિટિશનો ફગાવી દેવામાં આવે છે. ખર્ચ અંગે કોઈ આદેશ નથી.

૧૨. ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસર વિ. સિલેક્ટેડ દલુરબંદ કોલ કં. પ્રા. લિ. (સુપ્રા) ના કિસ્સામાં, ચીફ માઈનિંગ ઓફિસરના પત્રમાં સમાવિષ્ટ માહિતીના આધારે આકારણી ફરીથી ખોલવામાં આવી

હતી કે આકારણીધારકની કોલિયરીનું નિરીક્ષણ કરવામાં આવ્યું હતું અને કોલસાના ઉત્પાદનનો ઓછો અહેવાલ આપવામાં આવ્યો હતો. આકારણી પુનઃ–ખોલવાની માન્યતાને કાયમ રાખતા, સુપ્રીમ કોર્ટે નીચે મુજબ ઠરાવ્યું અને અવલોકન કર્યું :–

"પક્ષકારોના વિદ્ધાન વકીલને લંબાણપૂર્વક સાંભળ્યા પછી, અમારો અભિપ્રાય છે કે અમે એવું કહી શકતા નથી કે ઉપરોક્ત પત્ર સંબંધિત સામગ્રીની રચના કરતો નથી અથવા તે આધારે, ઈન્કમ–ટેક્સ ઓફિસર વાજબી રીતે જરૂરી માન્યતા રચી શક્યા ન હોત. પત્ર દર્શાવે છે કે ૯ જાન્યુઆરી, ૧૯૬૭ ના રોજ માઈનિંગ વિભાગના અધિકારીઓ દ્વારા આકારણીધારકના પ્રતિનિધિઓની હાજરીમાં પ્રતિવાદીની કોલિયરીમાં સંયુક્ત નિરીક્ષણ કરવામાં આવ્યું હતું અને માઈનિંગ વિભાગના અધિકારીઓના અભિપ્રાય મુજબ, ઉક્ત પત્રમાં દર્શાવેલ હદ સુધી ઉત્પાદનના આંકડાનો ઓછો અહેવાલ આપવામાં આવ્યો હતો. રિપોર્ટ સરકારી વિભાગ દ્વારા બનાવવામાં આવ્યો છે અને તે પણ સંયુક્ત નિરીક્ષણ કર્યા પછી. તે પ્રતિવાદી દ્વારા તેના રિટર્નમાં જાહેર કરાયેલ આંકડા કરતા વધુ પડતા કોલસાના ખાણકામનો વ્યાજબી રીતે ચોક્કસ અંદાજ આપે છે. પત્રમાં જણાવેલી હકીકતો સાચી છે કે નહીં તે આ તબક્કે

ચિંતાનો વિષય નથી. એવું બની શકે કે આકારણીધારક એ સ્થાપિત કરવામાં સક્ષમ થઈ શકે કે ઉક્ત પત્રમાં જણાવેલી હકીકતો સાચી નથી પરંતુ તે નિષ્કર્ષ જરૂરી પૂછપરછ કર્યા પછી જ આવી શકે છે. નોટિસ જારી કરવાના તબક્કે, એકમાત્ર પ્રશ્ન એ છે કે શું અગાઉ જણાવ્યા મુજબ સંબંધિત સામગ્રી હતી કે જેના પર કોઈ વાજબી વ્યક્તિ જરૂરી માન્યતા રચી શકે. કારણ કે અમે એવું કહી શકતા નથી કે ઉક્ત પત્ર આવી માન્યતા રચવા માટે આધાર બનાવી શકતો ન હતો, એવું કહી શકાય નહીં કે નોટિસ જારી કરવી અમાન્ય હતી. અમારા આદેશના પરિણામે, પુનઃઆકારણીની કાર્યવાહી આગળ વધવાની ન હોવાથી અમે ગુણદોષ પર કોઈ અભિપ્રાય વ્યક્ત કરતા નથી અને અમારે વ્યક્ત કરવો જોઈએ નહીં."

૧૩. એ જી આર ઇન્વેસ્ટમેન્ટ લિ. વિ. એડિશનલ કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ અને અન્ય (સુપ્રા) ના કિસ્સામાં, દિલ્હી હાઇકોર્ટની ડિવિઝન બેંચે આકારણી પુનઃ–ખોલવાની માન્યતા પર વિચાર કર્યો હતો જ્યાં નોટિસ ડાયરેક્ટોરેટ ઓફ ઇન્વેસ્ટિગેશન પાસેથી મળેલી માહિતી પર આધારિત હતી કે આકારણીધારક બોગસ એકોમોડેશન એન્ટ્રીનો લાભાર્થી હતો. કોર્ટે પુનઃ–ખોલવાની

માન્યતાને કાયમ રાખતી વખતે અવલોકન કર્યું કે રિટ પિટિશનમાં કારણની પર્યાપ્તતા ધ્યાનમાં લઈ શકાતી નથી. તેમાં નીચે મુજબ અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું:

"૨૩. વર્તમાન હકીકતલક્ષી કેનવાસની ચકાસણી કાયદાના ઉપરોક્ત ઉચ્ચારણના આધારે કરવાની રહેશે. એ નોંધવું યોગ્ય છે કે અરજદાર માટેના વિદ્વાન વકીલે ભારે ભારપૂર્વક રજૂઆત કરી છે કે અરજદારે દસ્તાવેજો મેળવવા માટે પત્રવ્યવહાર કર્યો હતો પરંતુ આકારણી અધિકારીએ તેમને વાંધાઓ તરીકે ગણ્યા અને સંચાર કર્યો. જોકે, આદેશની ચકાસણી કરતાં, એવું સમજાય છે કે સત્તાધિકારીએ વાંધાઓનો નિકાલ કરતા ખૂબ જ કાળજીપૂર્વક અને અભ્યાસપૂર્વક આદેશ પસાર કર્યો છે. તેમણે એ હકીકતની નોંધ લીધી છે કે એનેક્ષર પી–૨ માં કોષ્ટકમાં ઉલ્લેખિત રૂ. ૨૭ લાખના વ્યવહારો આકારણીધારકના સંદર્ભમાં તાજી માહિતી બનાવે છે કારણ કે તે તેને આપવામાં આવેલી બોગસ એકોમોડેશન એન્ટ્રીનો લાભાર્થી છે અને તે અઘોષિત આવકનું પ્રતિનિધિત્વ કરે છે. આકારણી અધિકારીએ અનુગામી માહિતીનો સંદર્ભ આપ્યો છે અને હકીકતોની સાચી અને સંપૂર્ણ જાહેરાતના ખ્યાલ તરફ ધ્યાન દોર્યું છે. એ પણ નોંધનીય છે કે ડીઆઈટી (આઇએનવી–વી) ની

કચેરીમાંથી આકારણીધારક કંપની દ્વારા એકોમોડેશન એન્ટ્રીઓ કરતી સંખ્યાબંધ કંપનીઓ સાથે કરવામાં આવેલા વ્યવહારો અંગે ચોક્કસ માહિતી મળી હતી અને તેઓ સાચા વ્યવહારો ન હતા. જેમ આપણે માનીએ છીએ, આ ન તો અભિપ્રાયમાં ફેરફાર છે અને ન તો તે કોઈ ચોક્કસ જોગવાઈનું વિશિષ્ટ અર્થઘટન આપે છે જે મૂળ આકારણીમાં કોઈ ચોક્કસ રીતે કરવામાં આવ્યું હતું અને અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળની કાર્યવાહીમાં અલગ રીતે કરવાનો પ્રયાસ કરવામાં આવ્યો હતો. આકારણી અધિકારી દ્વારા માનવા માટેનું કારણ યોગ્ય રીતે સમજવામાં આવ્યું છે અને એવી સામગ્રી છે જેના આધારે નોટિસ જારી કરવામાં આવી હતી. જેમ કે ફૂલ ચંદ બજરંગ લાલ (સુપ્રા), બોમ્બે ફાર્મા પ્રોડક્ટ્સ (સુપ્રા) અને અનંત કુમાર સહારિયા (સુપ્રા) માં ઠરાવવામાં આવ્યું છે, ભારતની બંધારણની કલમ ૨૨૬ હેઠળ અધિકારક્ષેત્રનો ઉપયોગ કરતી વખતે કોર્ટ માન્યતાની રચના માટે કારણોની પર્યાપ્તતાના સંદર્ભમાં દખલ કરી શકતી નથી. તે તબક્કે તેનું મૂલ્યાંકન કરવાનું નથી. એસ એફ આઇ એલ સ્ટોક બ્રોકિંગ લિ. (સુપ્રા) માં, બેન્ચે દખલ કરી છે કારણ કે તે સમજી શકાય તેવું નહોતું કે આકારણી અધિકારીએ માહિતી પર પોતાનું મન લગાવ્યું હતું અને તેની સમક્ષ રહેલી સામગ્રીના આધારે સ્વતંત્ર રીતે એવી માન્યતા પર પહોંચ્યા

હતા કે આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે. અમારા સુવિચારિત મતે, તેમાં આપવામાં આવેલો નિર્ણય વર્તમાન કેસની હકીકતોને લાગુ પડતો નથી. સાર્થક સિક્યોરિટીઝ કો. પ્રા. લિ. (સુપ્રા) ના કિસ્સામાં, ડિવિઝન બેન્ચે નોંધ્યું હતું કે કેટલીક કંપનીઓનો માધ્યમ તરીકે ઉપયોગ કરવામાં આવ્યો હતો પરંતુ આકારણીધારકે, મૂળ આકારણીના તબક્કે, તે કંપનીઓના નામ આપ્યા હતા જેની સાથે તેણે વ્યવહારો કર્યા હતા અને આકારણી અધિકારીને પરિસ્થિતિથી વાકેફ કરવામાં આવ્યા હતા અને આગળ નોંધાયેલું કારણ મનનો ઉપયોગ દર્શાવતું નથી. આ ઉપરાંત, કંપનીઓના અસ્તિત્વનો વિવાદ ન હતો અને કંપનીઓ પાસે બેંક ખાતા હતા અને બેંકિંગ ચેનલ દ્વારા આકારણીધારક કંપનીને ચૂકવણી કરવામાં આવી હતી. ઉપરોક્ત હકીકતની પરિસ્થિતિને ધ્યાનમાં રાખીને, આ કોર્ટે દખલ કરી હતી. આમ, ઉક્ત નિર્ણય હકીકતલક્ષી સ્કોર પર પણ અલગ છે."

૧૩. મદ્રાસ હાઈકોર્ટના વિદ્વાન સિંગલ જજે સ્ટેરલાઇટ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ (ઇન્ડિયા) લિ. વિ. આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ [૨૦૦૮] ૩૦૨ આઇ ટી આર ૨૭૫ (મદ) માં નોંધાયેલ કેસમાં પુનઃ–ખોલવા માટેની નોટિસ કાયમ રાખી હતી જે એન્ફોર્સમેન્ટ

ડિરેક્ટોરેટની માહિતી પર આધારિત હતી જે આકારણીધારક દ્વારા કરવામાં આવેલી ખરીદીમાં સંભવિત ફુગાવો દર્શાવતી હતી."

૭૨ સેન્ટ્રલ પ્રોવિન્સીસ મેંગેનીઝ ઓર કં. લિ. વિ. ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસર, નાગપુર, ૧૯૯૨ એ આઇ આર ૫૬૭, ૧૯૯૧ એસ સી આર (૩) ૬૨૭ ના કેસમાં, સુપ્રીમ કોર્ટે નોંધ્યું કે આકારણીધારકના કિસ્સામાં જે લંડનમાં ઓફિસ ધરાવે છે, કસ્ટમ્સ સત્તાધિકારીને જાણવા મળ્યું હતું કે આકારણીધારકે તેમના દ્વારા ભારતની બહાર નિકાસ કરાયેલ મેંગેનીઝના કન્સાઇનમેન્ટના સંદર્ભમાં ખૂબ જ ઓછી કિંમત જાહેર કરી હતી. યોગ્ય પૂછપરછ અને તપાસ પછી, કસ્ટમ્સ સત્તાવાળાઓને જાણવા મળ્યું કે આકારણીધારક પ્રવર્તમાન બજાર કિંમતની સરખામણીમાં મેંગેનીઝની કિંમત વ્યવસ્થિત રીતે ઓછી દર્શાવે છે . આ સંદર્ભમાં કસ્ટમ્સ કલેક્ટર સમક્ષની કાર્યવાહી વિશે જાણ્યા પછી ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસરે આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે નોટિસ જારી કરી. નોંધાયેલા કારણોમાં, આકારણી અધિકારીએ કસ્ટમ્સ ઓથોરિટીઝ દ્વારા જોવા મળતી હકીકતો પર આધાર રાખ્યો હતો કે આકારણીધારકે નિકાસ દરમિયાન માલની ઓછી કિંમત દર્શાવી હતી. આવા સંજોગોમાં, પુનઃ–ખોલવા માટેની નોટિસની માન્યતાને કાયમ રાખતા, સુપ્રીમ કોર્ટે નીચે મુજબ ઠરાવ્યું અને અવલોકન કર્યું:

"જ્યાં સુધી પ્રથમ શરતનો સંબંધ છે, ઈન્કમ-ટેક્સ ઓફિસરે, તેના નોંધાયેલા કારણોમાં, કસ્ટમ્સ ઓથોરિટીઝ દ્વારા જોવા મળતી હકીકત પર આધાર રાખ્યો છે કે અપીલકર્તાએ તેણે નિકાસ કરેલા માલનું અંડર ઈન્વોઈસિંગ કર્યું હતું. એમાં કોઈ શંકા નથી કે ઉક્ત તારણ આવકવેરા સત્તાવાળાઓ માટે બંધનકર્તા ન હોઈ શકે પરંતુ તે માનવા માટેનું એક માન્ય કારણ બની શકે છે કે કરપાત્ર આવકની ઓછી આકારણી કરવામાં આવી છે. કાર્યવાહીનું અંતિમ પરિણામ સુસંગત નથી. જે સુસંગત છે તે એ છે કે ઈન્કમ-ટેક્સ ઓફિસરને એવું માનવા માટેના કારણોનું અસ્તિત્વ છે કે કોઈ ચોક્કસ વર્ષ માટે આકારણીધારકની આવકની ઓછી આકારણી થઈ છે. અમને સંતોષ છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૪૭(એ) હેઠળ ઈન્કમ-ટેક્સ ઓફિસરના અધિકારક્ષેત્રનો ઉપયોગ કરવા માટેની પ્રથમ શરત સંતોષાઈ હતી."

૪૩. ઈન્કમ ટેક્સ ઓફિસર વિરુદ્ધ પુરુષોત્તમ દાસ બંગુર, (૧૯૯૭) ૨૨૪ આઈ ટી આર ૦૩૬૨ ના કેસમાં આકારણીધારકના કિસ્સામાં આકારણી પૂર્ણ થયા પછી, આકારણી અધિકારીને બોમ્બે સ્ટોક એક્સચેન્જમાંથી એકત્રિત કરેલી વિગતવાર માહિતી આપતો ડાયરેક્ટોરેટ ઓફ ઈન્વેસ્ટિગેશનનો પત્ર મળ્યો જે દર્શાવે છે કે શેરની કમાણી અને પ્રશ્નવાળા સમયગાળા દરમિયાન શેરના ભાવમાં

વધારો થયો હતો અને કલકત્તા સ્ટોક એક્સચેન્જમાં દેખાતા ક્વોટેશન ચેડાં કરેલા વ્યવહારોનું પરિણામ હતું. આવી માહિતીના આધારે, આકારણી અધિકારીએ આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે નોટિસ જારી કરી. તેથી, પ્રશ્ન એ ઉભો થયો કે શું ડાયરેક્ટોરેટ ઓફ ઇન્વેસ્ટિગેશનના પત્રમાં સમાવિષ્ટ માહિતીને ચોક્કસ માહિતી કહી શકાય અને શું આકારણી અધિકારી અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ કાર્યવાહી કરવા માટે આવી માહિતી પર કાર્ય કરી શકે. આવી પૃષ્ઠભૂમિમાં, સુપ્રીમ કોર્ટે નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું:

> "૧૨. પ્રતિવાદીઓ તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન વકીલ સુશ્રી ગૌરી રસ્તોગીએ એવી વિનંતી કરી છે કે શ્રી બગાઈનો પત્ર ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસરને ૨૬ માર્ચ, ૧૯૭૪ ના રોજ મળ્યો હતો અને તેના બીજા જ દિવસે, એટલે કે ૨૭ માર્ચ, ૧૯૭૪ ના રોજ, તેમણે અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ આક્ષેપિત નોટિસ જારી કરી હતી અને શ્રી બગાઈ દ્વારા મોકલવામાં આવેલી માહિતી અંગે તેમણે કોઈ પૂછપરછ કે તપાસ કરી ન હતી. માત્ર એટલા માટે કે આક્ષેપિત નોટિસ શ્રી બગાઈનો પત્ર મળ્યાના બીજા દિવસે મોકલવામાં આવી હતી તેનો અર્થ એ નથી કે ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસરે શ્રી બગાઈના ઉક્ત પત્રમાં રહેલી માહિતી પર પોતાનું મન લગાવ્યું ન હતું. ઉક્ત હકીકતો અને ઉક્ત પત્રમાં રહેલી માહિતીના આધારે, ઇન્કમ ટેક્સ

ઓફિસર, કોઈપણ વધુ તપાસ વિના, એવો અભિપ્રાય રચી શક્યા હોત કે કરપાત્ર આકારણીધારકની આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે તેવું માનવા માટે કારણ હતું. હાઈકોર્ટ, અમારા મતે, એ આધારે આગળ વધવામાં ખોટી હતી કે એવું કહી શકાય નહીં કે ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસર પાસે એવી માહિતી હતી જેના આધારે તે એવું માનવા માટે કારણો રાખી શકે કે સંબંધિત આકારણી વર્ષો માટે કરપાત્ર આકારણીધારકની આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ હતી. અગાઉ જણાવેલા કારણોસર, અમે હાઈકોર્ટના આક્ષેપિત ચુકાદાને કાયમ રાખવામાં અસમર્થ છીએ. તેથી, અપીલ મંજૂર કરવામાં આવે છે, હાઈકોર્ટનો આક્ષેપિત ચુકાદો બાજુ પર રાખવામાં આવે છે અને પ્રતિંવાદીઓ દ્બારા દાખલ કરવામા આવેલી રિટ પિટિશનો ફગાવી દેવામાં આવે છે. ખર્ચ અંગે કોઈ આદેશ નથી."

૪૪. ઈન્કમ ટેક્સ ઓફિસર વિ સિલેક્ટેડ દલુરબંદ કોલ કં. પ્રા. લિ., ૧૯૭૮ ૧૧૩ આઈ ટી આર ૪૮૯ સી એ l ના કેસમાં, ચીફ માઈનિંગ ઓફિસરના પત્રમાં સમાવિષ્ટ માહિતીના આધારે આકારણી ફરીથી ખોલવામાં આવી હતી કે આકારણીધારકની કોલિયરીનું નિરીક્ષણ કરવામાં આવ્યું હતું અને કોલસાના ઉત્પાદનનો ઓછો અહેવાલ આપવામાં આવ્યો હતો. આકારણી પુનઃ–

ખોલવાની માન્યતાને કાયમ રાખતા, સુપ્રીમ કોર્ટે નીચે મુજબ ઠરાવ્યું અને અવલોકન કર્યું:

"પક્ષકારોના વિદ્વાન વકીલને લંબાણપૂર્વક સાંભળ્યા પછી, અમારો અભિપ્રાય છે કે અમે એવું કહી શકતા નથી કે ઉપરોક્ત પત્ર સંબંધિત સામગ્રીની રચના કરતો નથી અથવા તે આધારે, ઇન્કમ-ટેક્સ ઓફિસર વાજબી રીતે જરૂરી માન્યતા રચી શક્યા ન હોત. પત્ર દર્શાવે છે કે ૯ જાન્યુઆરી, ૧૯૬૭ ના રોજ માઈનિંગ વિભાગના અધિકારીઓ દ્વારા આકારણીધારકના પ્રતિનિધિઓની હાજરીમાં પ્રતિવાદીની કોલિયરીમાં સંયુક્ત નિરીક્ષણ કરવામાં આવ્યું હતું અને માઈનિંગ વિભાગના અધિકારીઓના અભિપ્રાય મુજબ, ઉક્ત પત્રમાં દર્શાવેલ હદ સુધી ઉત્પાદનના આંકડાનો ઓછો અહેવાલ આપવામાં આવ્યો હતો. રિપોર્ટ સરકારી વિભાગ દ્વારા બનાવવામાં આવ્યો છે અને તે પણ સંયુક્ત નિરીક્ષણ કર્યા પછી. તે પ્રતિવાદી દ્વારા તેના રિટર્નમાં જાહેર કરાયેલ આંકડા કરતા વધુ પડતા કોલસાના ખાણકામનો વ્યાજબી રીતે ચોક્કસ અંદાજ આપે છે. પત્રમાં જણાવેલી હકીકતો સાચી છે કે નહીં તે આ તબક્કે ચિંતાનો વિષય નથી. એવું બની શકે કે આકારણીધારક એ સ્થાપિત કરવામાં સક્ષમ થઈ શકે કે ઉક્ત પત્રમાં જણાવેલી

હકીકતો સાચી નથી પરંતુ તે નિષ્કર્ષ જરૂરી પૂછપરછ કર્યા પછી જ આવી શકે છે. નોટિસ જારી કરવાના તબક્કે, એકમાત્ર પ્રશ્ન એ છે કે શું અગાઉ જણાવ્યા મુજબ સંબંધિત સામગ્રી હતી કે જેના પર કોઈ વાજબી વ્યક્તિ જરૂરી માન્યતા રચી શકે. કારણ કે અમે એવું કહી શકતા નથી કે ઉક્ત પત્ર આવી માન્યતા રચવા માટે આધાર બનાવી શકતો ન હતો, એવું કહી શકાય નહીં કે નોટિસ જારી કરવી અમાન્ય હતી. અમારા આદેશના પરિણામે, પુનઃઆકારણીની કાર્યવાહી આગળ વધવાની ન હોવાથી અમે ગુણદોષ પર કોઈ અભિપ્રાય વ્યક્ત કરતા નથી અને અમારે વ્યક્ત કરવો જોઈએ નહીં."

૪૫. એ જી આર ઈન્વેસ્ટમેન્ટ લિ. વિ. એડિશનલ કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ અને અન્ય [૨૦૧૧] ૩૩૩ આઇ ટી આર ૧૪૬ ના કેસમાં, દિલ્હી હાઈકોર્ટની ડિવિઝન બેંચે આકારણી પુનઃ-ખોલવાની માન્યતા પર વિચાર કર્યો હતો જ્યાં નોટિસ ડાયરેક્ટોરેટ ઓફ ઈન્વેસ્ટિગેશન પાસેથી મળેલી માહિતી પર આધારિત હતી કે આકારણીધારક બોગસ એકોમોડેશન એન્ટ્રીનો લાભાર્થી હતો. કોર્ટે પુનઃ-ખોલવાની માન્યતાને કાયમ રાખતી વખતે અવલોકન કર્યું કે રિટ પિટિશનમાં કારણની પર્યાપ્તતા ધ્યાનમાં લઈ શકાતી નથી. તેમાં નીચે મુજબ અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું:

"૨૩ વર્તમાન હકીકતલક્ષી કેનવાસની ચકાસણી કાયદાના ઉપરોક્ત ઉચ્ચારણના આધારે કરવાની રહેશે. એ નોંધવું યોગ્ય છે કે અરજદાર માટેના વિદ્વાન વકીલે ભારે ભારપૂર્વક રજૂઆત કરી છે કે અરજદારે દસ્તાવેજો મેળવવા માટે પત્રવ્યવહાર કર્યો હતો પરંતુ આકારણી અધિકારીએ તેમને વાંધાઓ તરીકે ગણ્યા અને સંચાર કર્યો. જોકે, આદેશની ચકાસણી કરતાં, એવું સમજાય છે કે સત્તાધિકારીએ વાંધાઓનો નિકાલ કરતા ખૂબ જ કાળજીપૂર્વક અને અભ્યાસપૂર્વક આદેશ પસાર કર્યો છે. તેમણે એ હકીકતની નોંધ લીધી છે કે એનેક્ષર પી ૨ માં કોષ્ટકમાં ઉલ્લેખિત રૂ. ૨૭ લાખના વ્યવહારો આકારણીધારકના સંદર્ભમાં તાજી માહિતી બનાવે છે કારણ કે તે તેને આપવામાં આવેલી બોગસ એકોમોડેશન એન્ટ્રીનો લાભાર્થી છે અને તે અઘોષિત આવકનું પ્રતિનિધિત્વ કરે છે. આકારણી અધિકારીએ અનુગામી માહિતીનો સંદર્ભ આપ્યો છે અને હકીકતોની સાચી અને સંપૂર્ણ જાહેરાતના ખ્યાલ તરફ ધ્યાન દોર્યું છે. એ પણ નોંધનીય છે કે ડીઆઈટી (આઇ એન વી વી) ની કચેરીમાંથી આકારણીધારક કંપની દ્વારા એકોમોડેશન એન્ટ્રીઓ કરતી સંખ્યાબંધ કંપનીઓ સાથે કરવામાં આવેલા વ્યવહારો અંગે ચોક્કસ માહિતી મળી હતી અને તેઓ સાચા વ્યવહારો ન હતા.

જેમ આપણે માનીએ છીએ, આ ન તો અભિપ્રાયમાં ફેરફાર છે અને ન તો તે કોઈ ચોક્કસ જોગવાઈનું વિશિષ્ટ અર્થઘટન આપે છે જે મૂળ આકારણીમાં કોઈ ચોક્કસ રીતે કરવામાં આવ્યું હતું અને અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળની કાર્યવાહીમાં અલગ રીતે કરવાનો પ્રયાસ કરવામાં આવ્યો હતો. આકારણી અધિકારી દ્વારા માનવા માટેનું કારણ યોગ્ય રીતે સમજવામાં આવ્યું છે અને એવી સામગ્રી છે જેના આધારે નોટિસ જારી કરવામાં આવી હતી. જેમ કે ફૂલ ચંદ બજરંગ લાલ (સુપ્રા), બોમ્બે ફાર્મા પ્રોડક્ટ્સ (સુપ્રા) અને અનંત કુમાર સહારિયા (સુપ્રા) માં ઠરાવવામાં આવ્યું છે, ભારતની બંધારણની કલમ ૨૨૬ હેઠળ અધિકારક્ષેત્રનો ઉપયોગ કરતી વખતે કોર્ટ માન્યતાની રચના માટે કારણોની પર્યાપ્તતાના સંદર્ભમાં દખલ કરી શકતી નથી. તે તબક્કે તેનું મૂલ્યાંકન કરવાનું નથી. એસ એફ આઇ એલ સ્ટોક બ્રોકિંગ લિ. (સુપ્રા) માં, બેન્ચે દખલ કરી છે કારણ કે તે સમજી શકાય તેવું નહોતું કે આકારણી અધિકારીએ માહિતી પર પોતાનું મન લગાવ્યું હતું અને તેની સમક્ષ રહેલી સામગ્રીના આધારે સ્વતંત્ર રીતે એવી માન્યતા પર પહોંચ્યા હતા કે આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે. અમારા સુવિચારિત મતે, તેમાં આપવામાં આવેલો નિર્ણય વર્તમાન કેસની હકીકતોને લાગુ પડતો નથી. સાર્થક સિક્યોરિટીઝ કો. પ્રા. લિ. (સુપ્રા) ના

કિસ્સામાં, ડિવિઝન બેન્ચે નોંધ્યું હતું કે કેટલીક કંપનીઓનો માધ્યમ તરીકે ઉપયોગ કરવામાં આવ્યો હતો પરંતુ આકારણીધારકે, મૂળ આકારણીના તબક્કે, તે કંપનીઓના નામ આપ્યા હતા જેની સાથે તેણે વ્યવહારો કર્યા હતા અને આકારણી અધિકારીને પરિસ્થિતિથી વાકેફ કરવામાં આવ્યા હતા અને આગળ નોંધાયેલું કારણ મનનો ઉપયોગ દર્શાવતું નથી. આ ઉપરાંત, કંપનીઓના અસ્તિત્વનો વિવાદ ન હતો અને કંપનીઓ પાસે બેંક ખાતા હતા અને બેંકિંગ ચેનલ દ્વારા આકારણીધારક કંપનીને ચૂકવણી કરવામાં આવી હતી. ઉપરોક્ત હકીકતની પરિસ્થિતિને ધ્યાનમાં રાખીને, આ કોર્ટે દખલ કરી હતી. આમ, ઉક્ત નિર્ણય હકીકતલક્ષી સ્કોર પર પણ અલગ છે."

૪૬. આપણે યોગેન્દ્રકુમાર ગુપ્તા વિ. ઈન્કમ–ટેક્સ ઓફિસર, (૨૦૦૪) ૩૬૬ આઇ ટી આર ૧૮૬ (ગુજ.) માં નોંધાયેલા કેસમાં આ કોર્ટ દ્વારા કરવામાં આવેલા કેટલાક સંબંધિત અવલોકનોનો સંદર્ભ આપી શકીએ છીએ અને તેના પર આધાર રાખી શકીએ છીએ.

"અમે શ્રી શર્માની એ દલીલ સ્વીકારવા તૈયાર નથી કે રિટર્નમાં દર્શાવેલ વ્યવહારોની સત્યતા અથવા અસત્યતા અંગેના પ્રશ્નની

તપાસ માત્ર મૂળ આકારણી કાર્યવાહી દરમિયાન જ કરી શકાય છે અને ત્યારપછીના કોઈપણ તબક્કે નહીં. આ દલીલ પ્રકૃતિમાં ખૂબ વ્યાપક અને સામાન્ય છે અને અધિનિયમની કલમ ૧૪૭(એ) અને ૧૪૮ ની સાદી ભાષાનું હનન કરે છે અને આ કોર્ટ દ્વારા સ્થાપિત કાયદાની વિરુદ્ધ છે. આપણે જોગવાઈઓના હેતુ અને ઈરાદાને જોવા જોઈએ. કલમ ૧૪૭ ના હેતુઓમાંથી એક, અમને જણાય છે કે, એ સુનિશ્ચિત કરવાનું છે કે કોઈ પક્ષકાર મૂળ આકારણી સમયે ઈરાદાપૂર્વક ખોટું અથવા અસત્ય નિવેદન આપીને છટકી ન શકે અને જ્યારે તે અસત્યતા ધ્યાનમાં આવે, ત્યારે ફરીને એમ કહે કે "તમે મારું જૂઠાણું સ્વીકારી લીધું છે, હવે તમારા હાથ બંધાયેલા છે અને તમે કંઈ કરી શકતા નથી". આકારણીધારકને તે સ્વતંત્રતા આપવી એ ન્યાયની મજાક હશે.

જેમ કે ફૂલ ચંદ બજરંગ લાલ વિ. ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસર (સુપ્રા) ના કેસમાં એપેક્સ કોર્ટ દ્વારા ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે જ્યાં અનુગામી માહિતીના આધારે વ્યવહાર પોતે જ બોગસ વ્યવહાર હોવાનું જણાય છે, ત્યાં કોર્ટે ઠરાવ્યું કે મૂળ આકારણી કાર્યવાહીના સમયે આવા વ્યવહારના માત્ર ખુલાસાને 'સંપૂર્ણ' અને 'સાચી' હકીકતોની જાહેરાત કહી શકાય નહીં અને આકારણી અધિકારીને

આવા કિસ્સામાં નિષ્કર્ષિત આકારણી ફરીથી ખોલવાનું અધિકારક્ષેત્ર ચોક્કસપણે હશે. એપેક્સ કોર્ટે ઉક્ત કેસમાં એવું પણ અવલોકન કર્યું હતું કે આકારણી અધિકારી પુનઃઆકારણીની કાર્યવાહી શરૂ કરી શકે છે કારણ કે કેટલીક નવી હકીકતો પ્રકાશમાં આવી છે જે અગાઉ જાહેર કરવામાં આવી ન હતી, અથવા અગાઉ જાહેર કરાયેલ હકીકતોના સંબંધમાં કેટલીક માહિતી તેના કબજામાં આવે છે જે તે હકીકતોની અસત્યતાને ઉજાગર કરે છે. આવી પરિસ્થિતિઓમાં, તે માત્ર અભિપ્રાયમાં ફેરફાર અથવા અગાઉ ઉપલબ્ધ સમાન હકીકતોમાંથી અલગ નિષ્કર્ષ કાઢવાનો કેસ નથી પરંતુ નવી માહિતી પર કાર્ય કરવાનો કેસ છે. માન્યતા ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસરની હોવાથી, માન્યતા રચવા માટેના કારણોની પર્યાપ્તતા કોર્ટ માટે નિર્ણય લેવાનો વિષય નથી પરંતુ આકારણીધારક માટે એ સ્થાપિત કરવા માટે ખુલ્લું છે કે હકીકતમાં કોઈ માન્યતા અસ્તિત્વમાં નથી અથવા માન્યતા બિલકુલ સદ્‌ભાવનાપૂર્ણ નહોતી અથવા અસ્પષ્ટ, અપ્રસ્તુત અને બિન-વિશિષ્ટ માહિતી પર આધારિત હતી. તે મર્યાદિત હદ સુધી, કોર્ટ ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસર દ્વારા પહોંચેલા નિષ્કર્ષને જોઈ શકે છે અને તપાસ કરી શકે છે કે શું રેકોર્ડ પર કોઈ એવી સામગ્રી ઉપલબ્ધ હતી કે જેના આધારે તે જરૂરી માન્યતા રચી શક્યો હોત અને વધુમાં શું તે

સામગ્રીને જરૂરી માન્યતાની રચના સાથે કોઈ તર્કસંગત જોડાણ અથવા જીવંત સંબંધ હતો.

વર્તમાન કેસમાં પણ, આ અવલોકનો અને તારણોનો સીધો પ્રભાવ પડશે. આકારણી અધિકારીએ, મૂળ આકારણી કરતી વખતે, જોકે પૂછપરછ કરી હતી, પરંતુ આગળની પૂછપરછ અથવા તપાસ દ્વારા એ શોધી શક્યા ન હોત કે આવા વ્યવહારો વાસ્તવિક હતા કે નહીં. જોકે, અનુગામી માહિતીના આધારે, તે કલમ ૧૪૭ હેઠળ નિર્ધારિત બંને શરતોને સંતોષ્યા પછી આવા નિષ્કર્ષ પર પહોંચ્યા કે આકારણીધારકે મૂળ આકારણી સમયે તમામ ભૌતિક હકીકતો સંપૂર્ણ અને સાચી રીતે જાહેર કરવામાં નિષ્ફળ રહ્યો હતો અને તેથી, કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ હતી. આકારણી અધિકારી ચોક્કસપણે કલમ ૧૪૭ હેઠળ અધિકારક્ષેત્ર ધારણ કરશે.

દેખીતી રીતે, આમ, જાહેરાત થઈ હતી અને આકારણીધારકે આકારણી માટે જરૂરી તમામ ભૌતિક હકીકતો સંપૂર્ણ અને સાચી રીતે જાહેર કરી ન હોવાનું કહેવાનો પ્રસંગ ઉભો થશે નહીં. જોકે, મૂળભૂત રીતે, જો ડીસીઆઈટી, કોલકાતા દ્વારા આપવામાં આવેલી

સામગ્રી પરથી બસંત માર્કેટિંગ પ્રા. લિ. પાસેથી મેળવેલી અસુરક્ષિત લોન એ દર્શાવે છે કે તે બસંત માર્કેટિંગ પ્રા. લિ. પાસેથી રૂ. ૮.૭૧ કરોડની લોન અને એડવાન્સિસના રૂપમાં એકોમોડેશન એન્ટ્રીનું પરિણામ હતું, તો આકારણીધારકનો કેસ ચોક્કસપણે કાયદાની ઉક્ત જોગવાઈ હેઠળ આવરી લેવામાં આવશે કારણ કે તે આકારણીધારક તરફથી સંપૂર્ણ અને સાચી જાહેરાત સમાન ગણાશે નહીં.

આ તબક્કે, નોંધાયેલા કારણો ધ્યાનમાં લેવા જોઈએ, જે ડીસીઆઈટી, કોલકાતાના ૨૪ માર્ચ, ૨૦૧૩ ના અહેવાલમાં રહેલી માહિતી પર આધારિત હતા, જેમાં નોંધવામાં આવ્યું હતું કે આકારણીધારક કંપનીએ બસંત માર્કેટિંગ પ્રા. લિ. પાસેથી લોન અને એડવાન્સિસના રૂપમાં એકોમોડેશન એન્ટ્રી મેળવી હતી અને તેથી, આકારણી અધિકારીએ એવું માનવા માટેનું કારણ આધાર બનાવ્યું કે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે.

૫ માર્ચ, ૨૦૧૪ ના રોજ નોટિસ પછીના પત્રવ્યવહારમાં, આકારણી અધિકારી દ્વારા એવું જણાવવામાં આવ્યું છે કે બસંત માર્કેટિંગ પ્રા. લિ. એ વિવિધ કંપનીઓને એકોમોડેશન એન્ટ્રી પૂરી

પાડી છે, જ્યાં આકારણીધારક કંપની તેમાંની એક છે. બસંત માર્કેટિંગ પ્રા. લિ. એક શ્રી અરુણ દાલમિયાની ડમી કંપની છે અને સીબીઆઈ, મુંબઈ દ્વારા સર્ચ દરમિયાન નોંધાયેલા આવા કારણોનો આધાર બનાવવા માટે નોંધપાત્ર સામગ્રી મળી આવી છે અને, તેથી, આકારણી અધિકારીએ કારણદર્શક નોટિસ જારી કરી કે બસંત માર્કેટિંગ પ્રા. લિ. પાસેથી મેળવેલ રૂ. ૮.૭૧ કરોડની ઉક્ત રકમને અધિનિયમની કલમ ૬૮ હેઠળ રોકડ જમા તરીકે કેમ ન ગણવી જોઈએ. "

૪૭. અમે જે વિવિધ નિર્ણયોનો સંદર્ભ લીધો છે, જેના પર આધાર રાખ્યો છે અને ચર્ચા કરી છે તેમાંથી કાયદાના નીચેના સિદ્ધાંતો તારવી શકાય છે.

(i) કોર્ટે પુનઃઆકારણી માટે નોંધાયેલા કારણો દ્વારા માર્ગદર્શન મેળવવું જોઈએ અને પુનઃઆકારણીની નોટિસના સંદર્ભમાં આકારણી અધિકારી દ્વારા પછીના તબક્કે આપેલા કારણો અથવા ખુલાસા દ્વારા નહીં. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, અધિનિયમની સમગ્ર યોજના અને હેતુને ધ્યાનમાં રાખીને, કલમ ૧૪૭ હેઠળ અધિકારક્ષેત્રની ધારણાની માન્યતાની કસોટી માત્ર અધિનિયમની કલમ ૧૪૮(૨) હેઠળ નોંધાયેલા કારણોના સંદર્ભ દ્વારા જ કરી શકાય છે અને આકારણી અધિંકારી અન્ય કોઈ કારણનો સદર્ભ આપવા માટે અધિકૃત નથી ભલે

તે અન્યથા રેકોર્ડ પરથી અનુમાન કરી શકાય અથવા એકત્ર કરી શકાય. અધિકારક્ષેત્રની ધારણાને સમર્થન આપવા માટે આકારણી અધિકારી નોંધાયેલા કારણો પૂરતા મર્યાદિત છે. તે માત્ર કેટલાક કારણો નોંધી શકતો નથી અને અન્યને પોતાની પાસે રાખી શકતો નથી જેથી જો કાયદાની અદાલતમાં તેની કાર્યવાહીને ક્યારેય પડકારવામાં આવે તો કોર્ટ સમક્ષ જાહેર કરી શકે.

(ii) પુનઃઆકારણીની કાર્યવાહીની શરૂઆતના સમયે, આકારણી અધિકારીએ એ જોવું પડશે કે શું પ્રથમદર્શી રીતે એવી સામગ્રી છે કે જેના આધારે વિભાગ કેસ ફરીથી ખોલવામાં વાજબી ઠરશે. સામગ્રીની પર્યાપ્તતા અથવા સાચીતા એ તે તબક્કે ધ્યાનમાં લેવાની બાબત નથી.

(iii) આકારણી ફરીથી ખોલવાની માન્યતા આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે નોંધાયેલા કારણોના સંદર્ભમાં નક્કી કરવી પડશે.

(iv) આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે કાયદાની મૂળભૂત આવશ્યકતા એ છે કે આકારણી અધિકારીએ આકારણી ફરીથી ખોલતા પહેલા રજૂ કરેલી સામગ્રી પર પોતાનું મન લગાવવું જોઈએ, અને એ નિષ્કર્ષ પર આવવું જોઈએ કે તેની પાસે એવું માનવા માટે કારણ છે કે આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે. જ્યાં સુધી તે મૂળભૂત અધિકારક્ષેત્રની આવશ્યકતા સંતોષાય નહીં–પુનઃ–ખોલ્યા પછી રજૂ

કરાયેલી સામગ્રીનું વિશ્લેષણ કરવાની પોસ્ટમોર્ટમ કવાયત સ્વાભાવિક રીતે ખામીયુક્ત પુનઃઆકારણી આદેશને માન્ય બનાવશે નહીં.

(v) આકારણી અધિકારીને ઉપલબ્ધ કરાવવામાં આવેલી માહિતી અને માન્યતાની રચના વચ્ચેની નિર્ણાયક કડી હાજર હોવી જોઈએ. કારણો સ્વયં-સ્પષ્ટ હોવા જોઈએ, તેઓએ પોતાના માટે બોલવું જોઈએ.

(vi) નક્કર સામગ્રી જે માન્યતાનો આધાર બનાવે છે કે આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે તે કારણો વાંચવા પરથી સ્પષ્ટ હોવું જોઈએ. સમગ્ર સામગ્રી દર્શાવવાની જરૂર નથી. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, તેમાં એવું કંઈક હોવું જોઈએ, જે માન્યતાની રચના માટે નિર્ણાયક હોય. નહિંતર, કડી ખૂટતી જણાશે.

(vii) કલમ ૧૪૭ હેઠળ આકારણી ફરીથી ખોલવી એ એક સશક્ત સત્તા છે અને તેનો હળવાશથી ઉપયોગ થવો જોઈએ નહીં. તેને ચોક્કસપણે કેઝ્યુઅલ અથવા યાંત્રિક રીતે લાગુ કરી શકાતો નથી.

(viii) જો મૂળ આકારણી અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળ પ્રક્રિયા કરવામાં આવે છે અને અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ નહીં, તો કલમ ૧૪૭ ની

શરત લાગુ પડશે નહીં. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, જોકે પુનઃ–ખોલવા સંબંધિત આકારણી વર્ષના અંતથી ચાર વર્ષની સમાપ્તિ પછી હોઈ શકે છે, તેમ છતાં આકારણી અધિકારી માટે એ દર્શાવવું જરૂરી રહેશે નહીં કે આકારણી માટે જરૂરી તમામ ભૌતિક હકીકતોને સંપૂર્ણ અથવા સાચી રીતે જાહેર કરવામાં કોઈ નિષ્ફળતા હતી.

(ix) કલમ ૧૪૭ હેઠળ અધિકારક્ષેત્ર ધારણ કરવા માટે જ્યાં કલમ ૧૪૩ ની પેટા–કલમ (૩) હેઠળ આકારણી કરવામાં આવી હોય, ત્યાં બે શરતો સંતોષવી જરૂરી છે;

(i) આકારણી અધિકારી પાસે માનવા માટેનું કારણ હોવું જોઈએ કે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે;

(ii) આવું છટકી જવું આકારણીધારક તરફથી ક્યાં તો (એ) કલમ ૧૩૯ હેઠળ આવકનું રિટર્ન ફાઈલ કરવામાં અથવા કલમ ૧૪૨ ની પેટા–કલમ (૧) અથવા કલમ ૧૪૮ હેઠળ જારી કરાયેલ નોટિસના જવાબમાં અથવા તે હેતુ માટે તેની આકારણી માટે જરૂરી તમામ ભૌતિક હકીકતો સંપૂર્ણ અને સાચી રીતે જાહેર કરવામાં નિષ્ફળતાને કારણે થયું છે.

(x) આકારણી અધિકારી, એક અર્ધ–ન્યાયિક સત્તાધિકારી હોવાને કારણે, વસ્તુલક્ષી માપદંડો પર સ્વતંત્ર રીતે વ્યક્તિગત સંતોષ પર પહોંચવાની અપેક્ષા રાખવામાં આવે છે.

(xi) જોકે ઇન્વેસ્ટિગેશન વિંગનો અહેવાલ એ સામગ્રી બની શકે છે જેના આધારે આકારણી અધિકારી માનવા માટેના કારણો રચે છે, પરંતુ આવા સંતોષ પર પહોંચવાની પ્રક્રિયા માત્ર તપાસ અહેવાલનું પુનરાવર્તન ન હોવી જોઈએ. માનવા માટેના કારણો નક્કર સામગ્રી અને માન્યતાની રચના અથવા કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે તેવું માનવા માટેના કારણ વચ્ચે કોઈ કડી દર્શાવતા હોવા જોઈએ.

(xii) માત્ર એટલા માટે કે કેટલીક સામગ્રી જે અન્યથા નક્કર છે અને આકારણી અધિકારીને એ માન્યતા રચવા સક્ષમ બનાવે છે કે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે, તે મૂળ આકારણી રેકોર્ડનો ભાગ હતી, તે આકારણી અધિકારીને આવી સામગ્રીના આધારે આકારણી ફરીથી ખોલવાથી અટકાવશે નહીં. "નક્કર સામગ્રી" શબ્દનો અર્થ મૂળ રેકોર્ડથી અલગ સામગ્રી એવો થતો નથી.

(xiii) કોર્ટ સમક્ષ રિટ કાર્યવાહી દરમિયાન દાખલ કરાયેલ વાંધાઓ અથવા કોઈપણ કાઉન્ટર એફિડેવિટનો નિકાલ કરતા આદેશને "માનવા માટેના કારણો" તરીકે અવેજી કરી શકાય નહીં.

(xiv) ઇન્વેસ્ટિગેશન વિંગના અહેવાલના આધારે આકારણી ફરીથી ખોલવાના નિર્ણયને હંમેશા ફિશિંગ અથવા રોવિંગ ઇન્ક્વાયરી તરીકે વખોડી અથવા ડબ કરી શકાતો નથી. કલમ ૧૪૭ માં આવતી "માનવા માટેનું કારણ" અભિવ્યક્તિ સૂચવે છે કે જો ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસર તેના દ્વારા મેળવેલી માહિતીના આધારે વાજબી અને સમજદાર વ્યક્તિ તરીકે કાર્ય કરે છે કે પુનઃ-ખોલવા માટે કેસ છે, તો કલમ ૧૪૭ ને સારી રીતે સેવામાં લાવી શકાય છે અને આકારણીઓ ફરીથી ખોલી શકાય છે. આ રીતે ફરીથી ખોલવાના પરિણામે, કેટલીક અન્ય હકીકતો પ્રકાશમાં આવી શકે છે. આકારણી અધિકારી માટે આવી હકીકતોને ધ્યાનમાં લેવા માટે કલમ ૧૪૭ હેઠળ કોઈ પ્રતિબંધ અથવા કોઈ કાનૂની અડચણ નથી જે કાં તો શોધ દ્વારા અથવા બાબતની વધુ સંપૂર્ણ તપાસ દ્વારા પ્રકાશમાં આવે છે અને જો સંજોગો જરૂરી હોય તો આકારણીધારકની વિગતવાર પુનઃઆકારણી કરી શકે છે.

(xv) અધિનિયમની કલમ ૧૪૩ હેઠળ અધિકારક્ષેત્રની કસોટી એ પૂછપરછનું અંતિમ પરિણામ નથી પરંતુ કસોટી એ છે કે શું ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસરે તેની સમક્ષ

રજૂ કરાયેલી ચોક્કસ માહિતી પર "સદ્ભાવનાપૂર્ણ" માન્યતા રાખી હતી. માત્ર અફવાઓ અથવા શંકાઓના આધારે આ કલમ હેઠળ સત્તાનો ઉપયોગ કરી શકાય નહીં.

(xvi) "અભિપ્રાયમાં ફેરફાર" ના ખ્યાલને દુરુપયોગ રોકવા માટે ઇન-બિલ્ટ ટેસ્ટ તરીકે ગણવામાં આવે છે. જો આવક છટકી ગઈ હોવાનું દર્શાવતી કોઈ નક્કર સામગ્રી હોય, તો તે આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે પૂરતી હશે.

(xvii) કલમ ૧૪૭ હેઠળ કાર્યવાહી કરતા પહેલા ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસર અર્ધ-ન્યાયિક પૂછપરછ કરે તે જરૂરી નથી. જો તે પ્રાપ્ત માહિતી પર સદ્ભાવનાથી માને છે કે આકારણીધારકનો નફો આકારણીમાંથી છટકી ગયો છે અથવા નીચા દરે આકારવામાં આવ્યો છે, તો તે પૂરતું છે. જોકે, અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ પુનઃઆકારણી માટે આગળ વધતા પહેલા ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસરને અધિનિયમની કલમ ૧૩૩(૬) હેઠળ કોઈ ઔપચારિક પૂછપરછ કરવાથી કોઈ રોકી શકશે નહીં.

(xviii) ભૌતિક હકીકતોની "સંપૂર્ણ અને સાચી" જાહેરાતમાં એવી સામગ્રી શામેલ હશે નહીં, જેનો ઉપયોગ રિટર્નમાં દર્શાવેલ વિગતોની વાસ્તવિકતા ચકાસવા માટે કરવાનો છે. આકારણી દરમિયાન આકારણી અધિકારી દ્વારા

આવી તમામ હકીકતો મેળવવામાં આવે તેવી અપેક્ષા રાખવામાં આવશે. જાહેરાતમાં માત્ર તે જ ભૌતિક હકીકતોનો સંદર્ભ જરૂરી છે, જે જો જાહેર ન કરવામાં આવે, તો આકારણી અધિકારીને જરૂરી પૂછપરછ કરવાની પરવાનગી આપશે નહીં.

(xix) કલમ ૧૪૭ માં "માહિતી" શબ્દનો અર્થ થાય છે "હકીકતો અથવા વિગતોના સંબંધમાં બાહ્ય સ્ત્રોતમાંથી મેળવેલ સૂચના અથવા જ્ઞાન અથવા આકારણીને લગતી બાબત સંબંધિત કાયદાની માહિતી. અનામી માહિતી અજાણ્યા લેખકત્વની માહિતી છે પરંતુ તેમ છતાં આપેલ કેસમાં, તે માહિતી બની શકે છે અને અનામી હોવા છતાં તે માહિતીથી ઓછી નથી. આ હવે મોટા પાયે કરચોરીની શોધ માટે એક માન્ય અને સ્વીકૃત સ્ત્રોત છે. માહિતીના સ્ત્રોતની બિન-જાહેરાત, પોતે જ, માહિતીની વિશ્વસનીયતા ઘટાડી શકતી નથી. આવી અનામી જાહેરાત માટે સારા અને નોંધપાત્ર કારણો હોઈ શકે છે, પરંતુ ખરેખર જોવાની બાબત એ જાહેર કરેલી માહિતીની પ્રકૃતિ છે, શું તે માત્ર ગપસપ, શંકા અથવા અફવા છે. જો તે આમાંથી કંઈ ન હોય, પરંતુ આકારણી સમયે હાજર ન હોય તેવી નવી હકીકતો અથવા નવી અને મહત્વપૂર્ણ બાબતોની શોધ હોય, જે પ્રમાણિક અને તર્કસંગત મનને વિશ્વસનીય લાગે છે જે ખર્ચની ખોટી છૂટ દર્શાવતી હકીકતોની તપાસ તરફ દોરી જાય છે, તો આવી જાહેરાત કલમ ૧૪૭ ના ખંડ માં કલ્પના કર્યા મુજબની માહિતી બની જશે.

(xx) નોંધાયેલા કારણો અથવા રેકોર્ડ પર ઉપલબ્ધ સામગ્રીનો આવક છટકી જવા અંગે એ ઓ દ્વારા રચાયેલા વ્યક્તિગત અભિપ્રાય સાથે સંબંધ હોવો જોઈએ પરંતુ તે પછી, બનેલી માન્યતા માટેના કારણો નોંધતી વખતે, એ ઓ એ આવક છટકી જવાની હકીકત ચોક્કસપણે સ્થાપિત કરવાની જરૂર નથી અને તે પૂરતું છે કે એ ઓ પાસે એ જાણવા અથવા ધારવા માટે કારણ અથવા સમર્થન હતું કે આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે [જુઓ રાજેશ ઝવેરી સ્ટોક બ્રોકર્સ (પી.) લિ. નો કેસ (સુપ્રા)]. એ પણ સારી રીતે સ્થાપિત છે કે આકારણી અધિંકારી દ્વારા આવક આકારણીમા થી છટકી ગઈ છે તેવી માન્યતા રચવા તરફ દોરી જનારા કારણોની પર્યાપ્તતા અને પૂરતાપણાની તપાસ કોર્ટ દ્વારા કરી શકાતી નથી.

૪૮. રેકોર્ડ પરની સામગ્રીઓને ધ્યાનમાં રાખતા એવું કહી શકાય નહીં કે આકારણી ફરીથી ખોલવા માટેના કારણો નોંધતી વખતે આકારણી અધિકારી દ્વારા મનનો ઉપયોગ બિલકુલ કરવામાં આવ્યો નથી. એવું પણ કહી શકાય નહીં કે તેમનો નિષ્કર્ષ માત્ર ઇન્વેસ્ટિગેશન વિંગ પાસેથી મળેલી માહિતી અને અવલોકનો પર આધારિત હતો. આકારણી અધિકારીએ તેના પર પોતાનું મન લગાવ્યું હોવાનું કહી શકાય. આકારણી અધિકારીએ હકીકતોની ચકાસણી કર્યા વિના માત્ર એવો નિષ્કર્ષ કાઢ્યો હોવાનું કહી શકાય નહીં કે આ આકારણી ફરીથી

ખોલવાનો કેસ છે. રિટ અરજદાર તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન વકીલની એ જોરદાર રજૂઆતમાં અમને કોઈ યોગ્યતા જણાતી નથી કે આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે આકારણી અધિકારી દ્વારા નોંધવામાં આવેલા કારણોની સામગ્રી માત્ર ઇન્વેસ્ટિગેશન વિંગ દ્વારા હાથ ધરવામાં આવેલી તપાસ વિશેનો પરિચય, પૂરી પાડવામાં આવેલી એન્ટ્રીની કામગીરીની પદ્ધતિ, ઇન્વેસ્ટિગેશન વિંગની પૂછપરછનો સારાંશ, ઇન્વેસ્ટિગેશન વિંગ પાસેથી મળેલી માહિતી વગેરે છે. આકારણી અધિકારી માટે વાજબી માન્યતા રચવા માટે રેકોર્ડ પર પૂરતી સામગ્રી ઉપલબ્ધ હતી કે કેમ અને સામગ્રી અને આકારણીમાંથી છટકી ગયેલી કરપાત્ર આવક વચ્ચે કોઈ જીવંત સંબંધ અસ્તિત્વમાં છે કે કેમ તે જોવા માટે અમે મર્યાદિત હદ સુધી આકારણી અધિકારીની માન્યતાની તપાસ કરી છે. હાથ પરનો કેસ એવો નથી કે જ્યાં એવી દલીલ કરી શકાય કે આકારણી અધિકારીએ, સંપૂર્ણપણે અસ્પષ્ટ અથવા અચોક્કસ માહિતી પર, આવી સામગ્રીના સંબંધમાં પોતાની માન્યતા રચવાની તસ્દી લીધા વિના પુનઃઆકારણીની કાર્યવાહી શરૂ કરી હતી.

૪૯. બાબતના એકંદર દૃષ્ટિકોણથી, અમને ખાતરી છે કે રિટ અરજદાર દ્વારા દખલગીરી માટે કોઈ કેસ બનાવવામાં આવ્યો નથી.

૫૦. પરિણામે, બંને રિટ અરજીઓ નિષ્ફળ જાય છે અને આથી નકારી કાઢવામાં આવે છે. દરેક રિટ અરજીમાં નોટિસ ડિસ્ચાર્જ કરવામાં આવે છે. અગાઉ આપવામાં આવેલી વચગાળાની રાહત, તાત્કાલિક ધોરણે રદ કરવામાં આવે છે.

(જે. બી. પારડીવાલા, ન્યાયમુર્તીશ્રી)

(એ. સી. રાવ, ન્યાયમુર્તીશ્રી)

વાહિદ

This judgment has been translated using AI Tool – SUVAS.

==

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

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