

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

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

=====

ગુજરાત વડી અદાલતમાં અમદાવાદ ખાતે

સ્પેશ્યલ સિવિલ એપ્લીકેશન નં ૪૦૭૪/૨૦૧૪

મંજૂરી અને હસ્તાક્ષર માટે:

માનનીય ન્યાયમૂર્તી સુશ્રી હર્ષા દેવાણી

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તી સુશ્રી સોનિયા ગોકાણી

=====

૧ સ્થાનિક અખબારોના પત્રકારોને આ ચુકાદો જોવા માટે મંજૂરી આપવામાં આવી શકે કે નહીં ?

૨ રિપોર્ટરને સંદર્ભિત કરવાનું કે નહીં ?

૩ શું માનનીય ન્યાયમૂર્તિશ્રી ચુકાદાની શુદ્ધ નકલ જોવા ઇચ્છે છે ?

૪ શું આ કેસમાં ભારતના બંધારણ, ૧૯૫૦ અથવા તે હેઠળ કરવામાં આવેલા કોઈપણ આદેશના અર્થઘટન અંગે કાયદાનો કોઈ મહત્વનો પ્રશ્ન સંકળાયેલો છે ?

૫ શું તેને દીવાની ન્યાયાધીશને પરિપત્રિત કરવાનું છે ?

=====

પારુલ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ....અરજદાર(ઓ)

વિરુદ્ધ

મદદનીશ આવકવેરા આયુક્ત....પ્રતિવાદી(ઓ)

=====

હાજરી:

શ્રી મનીષ જે. શાહ, વકીલ અરજદાર(ઓ) નં. ૧ તરફથી

શ્રી કે.એમ. પરીખ, વકીલ પ્રતિવાદી(ઓ) નં. ૧ તરફથી

=====

કોરમ:

માનનીય ન્યાયમૂર્તી સુશ્રી હર્ષા દેવાણી

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તી સુશ્રી સોનિયા ગોકાણી

૨૬ મી ઓગસ્ટ ૨૦૧૪

મૌખિક ચુકાદો

(દ્વારા : માનનીય ન્યાયમૂર્તી સુશ્રી સોનિયા ગોકાણી)

નિયમ.

પ્રતિવાદી તરફથી વિદ્વાન વરિષ્ઠ સ્થાયી વકીલ શ્રી કે.એમ. પરીખ
હાજર થાય છે અને નિયમની નોટિસની સેવા માફ કરે છે. વિદ્વાન

વકીલોની સંમતિથી, આ મામલો આજે અંતિમ રીતે સાંભળવામાં આવે છે અને તેનો નિર્ણય કરવામાં આવે છે.

૨. ભારતના બંધારણના અનુચ્છેદ ૨૨૬ હેઠળ પ્રસ્તુત કરવામાં આવેલી આ અરજી પડકાર, કલમ હેઠળ જારી કરવામાં આવેલી તા. ૭ મી માર્ચ ૨૦૧૩ની નોટિસને છે

આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૪૮ {સંક્ષેપમાં “અધિનિયમ”} હેઠળ સંબંધિત મૂલ્યાંકન વર્ષના અંતથી ચાર વર્ષની અંદર, અર્થાત્ ૨૦૦૮- ના મૂલ્યાંકનને ફરીથી ખોલવા માટેની કાર્યવાહી

૦૯ નીચે મુજબની પ્રાર્થનાઓ સાથે :

“૯. (એ) આ માનનીય અદાલત કૃપા કરીને કાર્યવાહીનો અભિલેખ મંગાવે, તેનું અવલોકન કરે અને આંક ૧ પરના ૧૪૮ ના નોટિસ તથા આંક પી પર પ્રતિવાદીએ વાંધાઓ નકારી કાઢતા કરેલા આદેશને રદ કરતાં સર્ટિયોરારીનો લેખ અથવા અન્ય કોઈ યોગ્ય લેખ, આદેશ અથવા નિર્દેશ જારી કરે.

(બી) આ માનનીય અદાલત કૃપા કરીને મેન્ડેમસનો રિટ અથવા અન્ય કોઈ યોગ્ય રિટ, આદેશ અથવા નિર્દેશ જારી કરે અને પ્રતિવાદીને ઉક્ત નોટિસના અનુસંધાને તથા વાંધાઓ નામંજૂર કરનાર પ્રતિવાદીના આદેશના આધારે વધુ કાર્યવાહી ન કરવા આદેશ આપે.

(સી) આ અરજીની સુનાવણી તથા અંતિમ નિકાલ બાકી રહેલા સમયગાળા દરમિયાન, આ માનનીય અદાલત કૃપા કરીને આંક ૧ ખાતેની કલમ ૧૪૮ ની નોટિસના અનુસંધાનમાં આગળની કાર્યવાહી અને આંક પી ખાતે પ્રતિવાદીએ આપત્તિઓ નામંજૂર કરતો આદેશની અમલવારી પર સ્થગિતી આપવાની કૃપા કરે.

(ડી) આ માનનીય અદાલત ન્યાયના હિતમાં આ માનનીય અદાલત યોગ્ય અને યોગ્ય ગણે તે મુજબ કોઈપણ વધુ અથવા અન્ય રાહત મંજૂર કરવા કૃપા કરે, અને

(ઈ) આ માનનીય અદાલત પ્રતિવાદી વિરુદ્ધ ખર્ચ સાથે આ અરજી મંજૂર કરવા કૃપા કરે.”

૩. આ અરજીએ નિરાકરણ કરવા માટે જરૂરી સંક્ષિપ્ત હકીકતો નીચે મુજબ છે :

૩.૧ અરજદાર કીટનાશકોની રચનાઓ અને અન્ય રસાયણોના વ્યવહારમાં વેપાર કરે છે. અરજદારે મૂલ્યાંકન વર્ષ ૨૦૦૮૦૯ માટે પોતાની આવકવેરા વિગતો ૩૧મી જુલાઈ ૨૦૦૮ના રોજ દાખલ કરી હતી, જેમાં તેની કુલ આવક રૂ. શૂન્ય દર્શાવવામાં આવી હતી. ૩૧મી જુલાઈ ૨૦૦૮ના રોજ દીર્ઘકાલીન મૂડીલાભ [એલટીસીજી] માટે આવકની ગણતરીનું નિવેદન રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું, જેમાં પ્રાપ્ત થયેલ પ્રતિફળની રકમ, સૂચકાંકિત કિંમત અને સંબંધિત જમીન પર થયેલ સુધારણા ખર્ચ સાથે સુધારણાની સૂચકાંકિત કિંમત પ્રતિબિંબિત થતી હતી. અરજદારે ૩૦મી જાન્યુઆરી ૨૦૦૯ના રોજ સુધારેલી વિગતો પણ દાખલ કરી હતી, જેમાં ફરી એકવાર એવો દીર્ઘકાલીન મૂડીલાભ મૂળ આવકવેરા વિગતોમાં દર્શાવ્યા મુજબ જ આધાર પર દર્શાવવામાં આવ્યો હતો.

૩.૨ વિભાગ દ્વારા અધિનિયમની કલમ ૧૪૩ ની ઉપકલમ (૨) હેઠળ તા. ૨૧ મી સપ્ટેમ્બર ૨૦૦૯ ની નોટિસ જારી કરવામાં આવી હતી.

અધિનિયમની કલમ ૧૪૨ હેઠળ વધુ એક નોટિસ તા. ૮ મી જુલાઈ ૨૦૦૧ ના રોજ આપવામાં આવી હતી, જેમાં દીર્ઘકાલીન મૂડીલાભ સંબંધિત કેટલીક વિગતો તથા અન્ય સંલગ્ન વિગતો માંગવામાં આવી હતી. અધિનિયમની કલમ ૧૪૨(૧) હેઠળ તા. ૧૪ મી ઓગસ્ટ ૨૦૧૦ ની વધુ એક નોટિસ પણ અરજદારને પ્રાપ્ત થઈ હતી, જેમાં અરજદારને તા. ૨૭ મી ઓગસ્ટ ૨૦૧૦ સુધી વધુ વિગતો રજૂ કરવા કહેવામાં આવ્યું હતું. આવી રજૂઆતમાં, અનુક્રમે, (૧) જમીનની ખરીદી અંગેની વિગતો; (૨) જુદા જુદા વર્ષોમાં થયેલા સુધારણા ખર્ચ; અને (૩) મૂડીલાભની ગણતરી, જે આવકના રિટર્ન સાથે તેમજ સુધારેલા રિટર્ન સાથે આપવામાં આવી હતી, તે વિગતો આપવામાં આવી હતી. યોગ્ય ચકાસણી બાદ, અધિનિયમની કલમ ૧૪૩ ની ઉપકલમ (૩) હેઠળ મૂલ્યાંકન આદેશ તા. ૩૦ મી સપ્ટેમ્બર ૨૦૧૦ ના રોજ પસાર કરવામાં આવ્યો હતો.

૩.૩ મૂડીલાભ અંગે કેટલીક ઓડિટ આક્ષેપો ઊભા કરવામાં આવ્યા હતા, તપાસ આકારણી પૂર્ણ થયા પછી પણ અરજદારના ચાર્ટર્ડ એકાઉન્ટન્ટે એ જ મુદ્દે ફરી એકવાર સ્પષ્ટીકરણ આપ્યું હતું અને મૂળ આકારણીના સમયે રજૂ કરવામાં આવેલી વિગતો તરફ ઓડિટ પક્ષનું ધ્યાન દોર્યું હતું. જોકે, આકારણી અધિકારીએ અધિનિયમની કલમ ૧૪૮ હેઠળ ૭ માર્ચ ૨૦૧૩ની વિવાદિત નોટિસ જારી કરી હતી, જેમાં એમ જણાવાયું હતું કે તેમને એવો વિશ્વાસ કરવાનો કારણ છે કે આકારણી વર્ષ ૨૦૦૮-૦૯ માટે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી બચી ગઈ છે.

૩.૪ નોંધાયેલ કારણો માંગવામાં આવ્યા હતા અને અરજદારને રૂપ મી માર્ચ ૨૦૧૩ના રોજ પૂરાં પાડવામાં આવ્યા હતા, જે આ પ્રમાણે વાંચે છે

“એમ/એસ. પરુલ ઈન્ડસ્ટ્રીઝ, બરોડાના આકલન વર્ષ ૨૦૦૮-૦૯ના કેસમાં આકલન ફરીથી શરૂ કરવા માટેના કારણો. આ કેસમાં ધારા ૧૪૩ (૩) હેઠળ આકલન ૩૦.૦૯.૨૦૧૦ના રોજ પૂર્ણ કરવામાં આવ્યું હતું અને કુલ આવક રૂ. ૧૪,૩૨,૦૨૦/= નક્કી કરવામાં આવી હતી.

૨. નોંધપોથીની તપાસ કરતાં જાણમાં આવ્યું કે નિર્ધારિતીએ રૂપિયા ૯૫,૪૧,૬૨૦/= ના વેચાણ મૂલ્યમાંથી રૂપિયા ૧૪,૯૮,૭૭૮/= ની સૂચકાંકિત કિંમત તથા રૂપિયા ૩૬,૭૮,૬૩૯/= ના સુધારાના ખર્ચની કપાત કર્યા બાદ રૂપિયા ૪૩,૬૪,૨૦૩/= નો દીર્ઘકાલીન મૂડીલાભ દર્શાવ્યો હતો. વધુ તપાસ કરતાં જાણવા મળ્યું કે નિર્ધારિતીએ સુધારાનો ખર્ચ વર્ષ ૧૯૯૨-૯૩ દરમિયાન રૂપિયા ૮૫,૦૦૦/=; ૧૯૯૩-૯૪ દરમિયાન રૂપિયા ૭,૭૪,૩૭૦/=; ૧૯૯૪-૯૫ દરમિયાન રૂપિયા ૧,૯૫,૦૦૦/=; ૧૯૯૫-૯૬ દરમિયાન રૂપિયા

૪,૨૩,૬૦૫; ૧૯૯૬-૯૭ દરમિયાન રૂપિયા
 ૨,૦૧,૪૫૫/=; ૧૯૯૮-૯૯ દરમિયાન રૂપિયા
 ૭૦,૪૦૬/= દર્શાવ્યો હતો અને આ ખર્ચ ઉપર
 નિર્ધારિતીએ સુધારાના સૂચકાંકીકરણનો લાભ લીધો છે.
 વધુમાં, તપાસ કરતાં જાણવા મળ્યું કે આ મિલકત જમીન
 સ્વરૂપની મિલકત છે અને ઔદ્યોગિક ઉપયોગ માટે બિન-
 કૃષિ હેતુની પરવાનગી ૩૧.૦૭.૧૯૯૭ ના રોજ
 ટી.ડી.ઓ., જંબુસર દ્વારા આપવામાં આવી હતી, છતાં
 નિર્ધારિતીએ વર્ષ ૧૯૯૭માં બિન-કૃષિ ઉપયોગની
 પરવાનગી પ્રાપ્ત થાય તે પહેલાંના સમયગાળાનો પણ
 સુધારાનો ખર્ચ દાવો કર્યો છે. તેથી, આ જમીન અંગે
 ગણવામાં લેવાયેલ સુધારાનો ખર્ચ યોગ્ય નથી. આ
 પરિસ્થિતિઓમાં, રૂપિયા ૯,૮૫,૧૪૦/= કલમ ૧૪૭ ના
 અર્થમાં આવક છૂટી જવાનો મુદ્દો બને છે, જેની ગણતરી
 નીચે મુજબ દર્શાવવામાં આવે છે. ઉપરોક્તના પ્રકાશમાં,
 મને એવું માનવા માટે કારણ છે કે આકારણી વર્ષ ૨૦૦૮-
 ૦૯ માટે રૂપિયા ૯,૮૫,૧૪૦/= જેટલી કરપાત્ર આવક,
 આઈ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ ના અર્થમાં,
 આકારણીમાંથી છૂટી ગઈ છે અને આ અધિનિયમની કલમ
 ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ જારી કરવા માટે આ યોગ્ય કેસ છે.

અનુસંધાને, સીઆઈટી-૧, બરોડાની પૂર્વમંજૂરીથી, પત્ર નં બીઆરડી/સીઆઈટી-૧/ઓડિટ/૧૪૮-રીઝન્સ/૧૨-૧૩, તારીખ ૨૬.૦૨.૨૦૧૩ મુજબ, આકારણી વર્ષ ૨૦૦૮-૦૯ માટે આઈ.ટી. અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ જારી કરવામાં આવી. ”

૩.૫ આકારણીને પુનઃખોલવા અંગેની વાંધાઓ ચાર્ટર્ડ એકાઉન્ટન્ટ મારફતે ૨૪મી ડિસેમ્બર ૨૦૧૩ના રોજ રજૂ કરવામાં આવી હતી, જે, સ્વાભાવિક રીતે, ટકાઉ હોવાનું માનવામાં આવ્યું ન હતું અને અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ પુનઃખોલવા વિરુદ્ધની વાંધાઓના નિકાલનો આદેશ ૩જી માર્ચ ૨૦૧૪ના રોજ પસાર કરવામાં આવ્યો. તેથી, ઉપરોક્ત રાહતો માગતી વર્તમાન અરજી.

૩.૬ પ્રતિવાદી દ્વારા જવાબરૂપ સોગંદનામું દાખલ કરવામાં આવ્યું છે, જેમાં અન્ય બાબતો ઉપરાંત એવો તર્ક કરવામાં આવ્યો છે કે પુનઃખોલવા અંગેની નોટિસ સંબંધિત આકારણી વર્ષના અંતથી ચાર વર્ષની અંદર છે, અને તેથી અદાલતના હસ્તક્ષેપની આવશ્યકતા નથી. વિશેષ કરીને, જ્યારે વૈકલ્પિક ઉપાય ઉપલબ્ધ હોય, ત્યારે રિટ અરજી દ્વારા હસ્તક્ષેપ કરવો ઇચ્છનીય નથી. પ્રતિવાદીનો કેસ એવો છે કે જમીનના ઔદ્યોગિક ઉપયોગ માટે બિન-કૃષિ હેતુની પરવાનગી ૩૧મી જુલાઈ ૧૯૯૭ના રોજ તાલુકા વિકાસ અધિકારી, જામ્બુસર દ્વારા આપવામાં આવી હતી, પરંતુ

બિન-કૃષિ ઉપયોગ માટેની પરવાનગી મેળવ્યા પહેલાંના ઘણાં અગાઉના સમયગાળા માટે સુધારાના ખર્ચનો દાવો કરવામાં આવ્યો છે. અન્ય શબ્દોમાં, જ્યારે જમીન કૃષિ જમીન હતી, ત્યારે સુધારા માટે થયેલો કોઈપણ ખર્ચ ઉપલબ્ધ ગણાવી શકાય નહિ, કારણ કે આવી જમીન તે સમયગાળા માટે મૂડી સંપત્તિ તરીકે ગણાવી શકાય તેવી નહોતી, જે આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ની કલમ ૨(૧૪) ની જોગવાઈઓ અનુસાર છે. અને, કારણ કે આકારણીકર્તા ૩૧મી જુલાઈ ૧૯૯૭ પહેલાંના સમય માટે જમીનના સુધારાના ખર્ચનો દાવો કરવા અયોગ્ય હતો તથા આવા ખર્ચને સમર્થન આપતા કોઈ દસ્તાવેજી પુરાવાના અભાવે, સંબંધિત આકારણી વર્ષના અંતથી ચાર વર્ષની અંદર પુનઃખોલવાની નોટિસ ન્યાયસંગત છે. અરજીકર્તા દ્વારા સર્વોચ્ચ અદાલતના સી.આઈ.ટી. વિ. કેલ્વિનેટર ઓફ ઇન્ડિયા લિમિટેડ, અહેવાલિત ૩૦૨ આઈ.ટી.આર. ૫૬૧ ના નિર્ણય પર મૂકવામાં આવેલ નિર્ભરતા, વર્તમાન કેસના તથ્યોના આધારે ભિન્ન ગણવામાં આવી છે.

૩.૭ અરજદાર-પેઢીના ભાગીદાર દ્વારા પ્રતિઉત્તર સોગંદનામું પણ રેકૉર્ડ પર મૂકવામાં આવ્યું છે, જેમાં પ્રતિવાદી દ્વારા જવાબી સોગંદનામામાં કરવામાં આવેલા તમામ કથનોનો ઇનકાર કરવામાં આવ્યો છે.

૪. અરજદાર તરફેથી હાજર રહેલા વિદ્વાન વકીલ શ્રી મનીષ જે. શાહ તથા વિભાગ તરફેથી હાજર રહેલા વિદ્વાન વરિષ્ઠ સ્થાયી વકીલ શ્રી કે.એમ. પરીખને વિસ્તૃત રીતે સાંભળવામાં આવ્યા.

૫. સ્વીકારેલી સ્થિતિ એવી છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૪૮ હેઠળ પુનઃખોલવા માટે જારી કરાયેલ નોટિસ સંબંધિત આકારણી વર્ષના અંતથી ચાર વર્ષની અંદર છે, અને તેથી, નોટિસના આવા તબક્કે અદાલતે હસ્તક્ષેપ કરવામાં અત્યંત સંયમ દાખવવો જોઈએ. હકીકતો લગભગ વિવાદાસ્પદ નથી કે અરજદારે દાખલ કરેલ આવકવેરા રિટર્નની પ્રક્રિયા કરતી વખતે, અરજદારે આવકની ગણતરીમાં દીર્ઘકાલીન મૂડીલાભનું નિવેદન રજૂ કર્યું હતું. તેના દ્વારા રજૂ કરાયેલ વિગતોમાં પ્રાપ્ત થયેલ પ્રતિફળની રકમ, સૂચકાંકિત ખર્ચ, સુધારાના ખર્ચ સાથે સુધારાનો સૂચકાંકિત ખર્ચ — મૂળ રિટર્ન તેમજ સુધારેલ રિટર્ન બંનેમાં — અને એલ.ટી.સી.જી.નું નિવેદન સામેલ હતું. એમ પણ જણાય છે કે ઉપકલમ ૧૪૩(૨) હેઠળની તા. ૨૪મી સપ્ટેમ્બર ૨૦૦૮ની નોટિસ, કલમ ૧૪૨ હેઠળની તા. ૮મી જુલાઈ ૨૦૧૦ની નોટિસ અને તા. ૮મી જુલાઈ ૨૦૧૦નો પત્રવ્યવહાર અરજદારને મોકલવામાં આવ્યા હતા, જેમાં આકારણીના હેતુસર ઓગસ્ટ ૨૦૧૦ની વિગતો માંગવામાં આવી હતી. કલમ ૧૪૨(૧) હેઠળની વધુ એક તા. ૧૪ની નોટિસ પણ જારી કરવામાં આવી હતી. જમીન ખરીદીની તારીખ, વિવિધ વર્ષોમાં થયેલ સુધારાખર્ચ તેમજ મૂડીલાભની ગણતરી દર્શાવતો એક ચાર્ટ પણ આપવામાં આવ્યો હતો. આ તમામ વિગતો પર વિચાર કર્યા બાદ કલમ ૧૪૩ની ઉપકલમ (૩) હેઠળ તપાસણી આકારણીનો આદેશ પારિત કરવામાં આવ્યો હતો. એ પણ નોંધવું જરૂરી છે કે તા. ૩૦મી સપ્ટેમ્બર ૨૦૧૦નો આકારણી

આદેશ અતિ સંક્ષિપ્ત છે, જેમાં માત્ર એટલું દર્શાવાયું છે કે આકારણીધારકે કોઈ વ્યાવસાયિક પ્રવૃત્તિઓ હાથ ધરી નહોતી.

પ.૧ તા. ૩૦મી સપ્ટેમ્બર ૨૦૧૦ના આકલન આદેશનું પુનઃઉત્પાદન કરવું યોગ્ય રહેશે, જે આ મુજબ વાંચાય છે

આકારણે કુલ રૂપિયા ૫૧,૨૬૨/= ની ખોટ જાહેર કરતાં આવકનું રિટર્ન દાખલ કર્યું હતું. અધિનિયમની કલમ ૧૪૩ (૧) હેઠળ તે રિટર્નનું યથાવત્ પ્રક્રિયાકરણ કરવામાં આવ્યું હતું. આકારણે કુલ રૂપિયા ૪૩,૧૨,૮૪૦/= ની આવક જાહેર કરતાં તારીખ ૨.૨.૨૦૦૯ના રોજ સુધારેલ આવક રિટર્ન પણ દાખલ કર્યું હતું. મામલો ચકાસણી માટે પસંદ કરવામાં આવ્યો હતો અને અધિનિયમની કલમ ૧૪૩ (૨) હેઠળની નોટિસ તારીખ ૨૪.૦૮.૨૦૦૯ના રોજ જારી કરવામાં આવી હતી તથા આકારણે તેને બજાવવામાં આવી હતી. ત્યારબાદ, પાલન માટે વિગતવાર પ્રશ્નાવલી સાથે અધિનિયમની કલમ ૧૪૨ (૧) હેઠળની નોટિસ તારીખ ૦૮.૦૭.૨૦૦૯ના રોજ જારી કરવામાં આવી હતી તથા આકારણે તેને બજાવવામાં આવી હતી.

૨. અધિનિયમની કલમ ૧૪૨ (૧) હેઠળની નોટિસના પ્રતિસાદરૂપે, આકારણીધારક દ્વારા વિધિવત્ અધિકૃત કરાયેલા શ્રી રાહુલ પરીખ, ચાર્ટર્ડ એકાઉન્ટન્ટ, સમયાંતરે હાજર રહ્યા અને તેમની સાથે કેસ અંગે ચર્ચા કરવામાં આવી.

૩. નિર્ધારિત કરદાતા જંતુનાશકોની તૈયારીઓ અને અન્ય રસાયણોના વેપારના ધંધામાં સંકળાયેલ છે. વિચારાધીન વર્ષ દરમિયાન નિર્ધારિત કરદાતા દ્વારા કોઈ વ્યાવસાયિક પ્રવૃત્તિ હાથ ધરવામાં આવી નથી. તાળપત્રક, નફા અને લુકસાન ખાતાની નકલ તથા અન્ય વિગતો માંગાવવામાં આવી, ચકાસવામાં આવી અને નોંધ પર રાખવામાં આવી. પ્રશ્નાવલી મુજબની વિગતો માંગાવવામાં આવી, ચકાસવામાં આવી અને નોંધ પર મૂકવામાં આવી. બેંક પાસબુક્સ તથા અન્ય વિગતો માંગાવવામાં આવી અને નમૂનાત્મક ચકાસણીના ધોરણે ચકાસવામાં આવી. ચર્ચા બાદ નિર્ધારિત કરદાતાની આવકવેરા પરત સ્વીકારવામાં આવે છે."

૬. એવું જણાય છે કે તા. ૩૦ મી સપ્ટેમ્બર ૨૦૧૦ના રોજ ઉક્ત આદેશ પસાર થયા બાદ, આક્ષેપિત તા. ૭ મી માર્ચ ૨૦૧૩ની નોટિસ મૂલ્યાંકન ફરીથી શરૂ કરવા માટે આ આધારે જારી કરવામાં આવી કે મૂલ્યાંકન અધિકારીને એવું માનવા માટે કારણ છે કે આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ની કલમ ૧૪૭ના અર્થમાં આકારણી વર્ષ ૨૦૦૮-૦૯ માટે કરપાત્ર આવક મૂલ્યાંકનમાંથી છૂટી ગઈ છે.

૭. એવો આક્ષેપ કરવામાં આવ્યો છે અને અમારી સમક્ષ પણ જોરશોરથી રજૂ કરવામાં આવ્યું છે કે પુનઃખોલવા અંગેની આ નોટિસ ઓડિટ પક્ષના કહેવાથી જ જારી કરવામાં આવી છે અને આકારણી અધિકારીએ નોટિસ જારી કરતી વખતે પોતાની અંગત સંતોષપ્રાપ્તિ દર્શાવી નથી, પરંતુ માત્ર ઓડિટ પક્ષના કહેવાથી જ આવી નોટિસ જારી કરવામાં આવી છે, અને તેથી માત્ર એ કારણસર જ તે રદ કરવામાં આવવા પાત્ર છે.

૮. અરજદાર દ્વારા કરવામાં આવેલા રજૂઆતોમાં કોઈ તત્ત્વ છે કે નહીં તે અંગે અમારી સંતોષાર્થે મૂળ ફાઈલ મંગાવવી યોગ્ય ગણ્યું હતું. ૯. વિદ્વાન સ્થાયી વકીલ મારફતે વિભાગ દ્વારા રજૂ કરાયેલ મૂળ ફાઈલમાં એવું પ્રગટ થાય છે કે હિસાબી તપાસ દરમિયાન હિસાબી તપાસ પક્ષે દર્શાવ્યું હતું કે અરજદારના મામલે મૂડીલાભની ખોટી ગણતરી નીચે મુજબ કરવામાં આવી હતી :

“કલમ ૪૮ મુજબ, મૂડી સંપત્તિના હસ્તાંતરણના પરિણામે પ્રાપ્ત થયેલ અથવા પ્રાપ્ત થનાર પ્રતિફળના પૂર્ણ મૂલ્યમાંથી મૂડીલાભની રકમ સુધી

પહોંચવા માટે નીચેની રકમો કપાત કરવી જોઈએ : (૧) મૂડી સંપત્તિના સંપાદનનો ખર્ચ; (૨) મૂડી સંપત્તિમાં કરાયેલા કોઈપણ સુધારાનો ખર્ચ; (૩) મૂડી સંપત્તિના હસ્તાંતરણ સાથે સંપૂર્ણપણે અને વિશિષ્ટ રીતે થયેલો ખર્ચ, જેમ કે સ્ટામ્પ ડ્યૂટી, નોંધણી શુલ્ક, કાનૂની ફી, દલાલી, વગેરે.

આકારણીધારકે તા.

ના રોજ તેની આવકનું રિટર્ન દાખલ કર્યું છે
૨૪.૦૯.૨૦૦૮ ના રોજ રૂપિયા ૪૩૧૨૯૪૦/ ની
કુલ આવક જાહેર કરવામાં આવી. ત્યારબાદ, કેસને
૩૦.૦૯.૨૦૧૦ ના રોજ કલમ ૧૪૩ (૩) હેઠળ
અંતિમરૂપ આપવામાં આવ્યું અને રૂપિયા
૪૩૧૨૯૪૦/ ની કુલ આવક નિર્ધારિત કરવામાં
આવી.

અભિલેખોની તપાસમાં જાણવા મળ્યું કે વેચાણ
મૂલ્ય રૂપિયા ૯૫૪૧૬૨૦/ માંથી સૂચકાંકિત ખર્ચ
રૂપિયા ૧૪૯૮૭૭૮/ તથા સુધારાનો ખર્ચ રૂપિયા
૩૬૭૮૬૩૯/ ઘટાડ્યા બાદ કરદાતાએ રૂપિયા
૪૩૬૪૨૦૩/ જેટલો દીર્ઘકાલીન મૂડીલાભ દર્શાવ્યો
હતો. વધુ તપાસમાં જાણવા મળ્યું કે કરદાતાએ

સુધારાનો ખર્ચ વર્ષ ૧૯૯૨૯૩ માટે રૂપિયા
 ૮૫,૦૦૦/, વર્ષ ૧૯૯૩૯૪ માટે રૂપિયા
 ૭૭૪૩૭૦/, વર્ષ ૧૯૯૪૯૫ માટે રૂપિયા
 ૧૯૫૦૦૦/, વર્ષ ૧૯૯૫૯૬ માટે રૂપિયા
 ૪૨૩૬૦૫/, વર્ષ ૧૯૯૬૯૭ માટે રૂપિયા
 ૨૦૧૪૫૫/ અને વર્ષ ૧૯૯૮૯૯ માટે રૂપિયા
 ૭૦૪૦૬/ દર્શાવ્યો હતો અને આ ખર્ચ અંગે કરદાતાએ
 સુધારા ખર્ચનો સૂચકાંકન લાભ લીધો હતો. વધુ
 તપાસમાં જાણવા મળ્યું કે આ મિલકત જમીન છે અને
 ઔદ્યોગિક ઉપયોગ માટે બિનકૃષિ હેતુની મંજૂરી
 ૩૧/૭/૧૯૯૭ ના રોજ ટી.ડી.ઓ., જંબુસર દ્વારા
 આપવામાં આવી હતી. તેથી, આ જમીન પર લેવાયેલ
 સુધારાના ખર્ચની ચકાસણી કરવી આવશ્યક હતી,
 કારણ કે કરદાતાએ પ્રત્યેક વર્ષે આ જમીન પર ખર્ચ
 કર્યો હોવાનું દર્શાવ્યું છે અને બિનકૃષિ મંજૂરી ૧૯૯૭
 માં મળ્યા પહેલાંનો ખર્ચ પણ દર્શાવ્યો છે. પ્રત્યેક વર્ષે
 થયેલા ખર્ચની વિગતના અભાવે મંજૂર કરાયેલ
 સુધારાનો ખર્ચ ચકાસી શકાયો નહોતો. તેથી,
 આકારણી અધિકારીને રૂપિયા ૯૮૫૧૪૦/ ના કર
 સંકળાણને ધ્યાનમાં રાખીને તથ્યોની ચકાસણી કરવા

વિનંતી કરવી જોઈએ {૩૬૭૮૬૩૯ x ૨૦% =
૭૩૫૭૨૮/ + ઈ.સી. ૩% રૂપિયા ૨૨૦૭૨/ +
૨૩૪બી ૩૦% રૂપિયા ૨૨૭૩૪૦/ = રૂપિયા
૯૮૫૧૪૦/}.

આ.ઓ. તેમની ટિપ્પણીઓ રજૂ કરી શકે.”

૯. આવકવેરાના ઉપઆયુક્ત, વર્તુળ ૨ (૨), બરોડાએ ઓડિટ
પક્ષકારની નોંધ સ્વીકાર્ય જણાઈ નહોતી, અને તેથી તેમણે નીચે મુજબ
જવાબ આપ્યો

“ઓડિટ પક્ષની નોંધ સ્વીકારવામાં આવતી નથી.
મૂડી સંપત્તિમાં થયેલા કોઈપણ સુધારણા માટે
થયેલો ખર્ચ અધિનિયમની કલમ ૪૮ મુજબ માન્ય
છે. જામ્બુસરના ટી.ડી.ઓ. દ્વારા ૩૧.૭.૧૯૯૭ના
રોજ બિનકૃષિ હેતુ માટે મંજૂરી આપવામાં આવી હતી
તે નોંધ અસંગત છે. મંજૂરી પાછળની તારીખે
આપવામાં આવી હોય કે અગાઉ, તે પ્રશ્ન નથી. પ્રશ્ન
એ છે કે કરદાતાએ મૂડી સંપત્તિ પર ખર્ચ કર્યો છે કે
નહીં. કરદાતાએ દરેક વર્ષે મૂડી સંપત્તિના સુધારણા
માટે ખર્ચ કર્યો છે.

ઉપરોક્તને ધ્યાનમાં લઈ, નમ્ર વિનંતી છે કે અર્ધ-
હાંસિયો નં ૯ કાઢી નાખવાની જરૂર છે.”

૯.૧ આકારણી અધિકારી પાસેથી આવો જવાબ પ્રાપ્ત થતા ઓડિટ પક્ષે
આ નોંધ્યું કે આકારણી અધિકારીનો જવાબ સ્વીકાર્ય નહોતો, અને એમ
જણાવ્યું કે,

“ધ્યાન દોરવામાં આવતા, એ.ઓ.એ આક્ષેપ
સ્વીકાર્યા વિના એવો જવાબ આપ્યો કે કૃષિબાહ્ય હેતુ
માટેની પરવાનગી જામબુસરના ટી.ડી.ઓ. દ્વારા
૩૧/૭/૧૯૯૭ના રોજ આપવામાં આવી હતી;
પરવાનગી પાછળની તારીખે આપવામાં આવી કે
પહેલાં, તે અસંગત હતું અને તે પ્રશ્ન નહોતો. પ્રશ્ન એ
હતો કે આકારણીધારકે જે ખર્ચ કર્યો હતો તે મૂડી
સંપત્તિ પર કરવામાં આવેલ ખર્ચ હતો કે નહોતો.
આકારણીધારકે દરેક વર્ષે મૂડી સંપત્તિના સુધારણા
માટે ખર્ચ કર્યો હતો.

એ.ઓ.નો જવાબ સ્વીકારવામાં આવ્યો નહોતો,
કારણ કે આઈ.ટી. અધિનિયમ અન્ય અધિનિયમનું
ઉલ્લંઘન કરતા ખર્ચોને મંજૂરી આપતો નથી.”

૯.૨ આવકવેરાના સહાયક કમિશનરે તારીખવાળા સંદેશાવ્યવહાર દ્વારા

બરોડાના આવકવેરા કમિશનર ૧ ને સંબોધિત તા. ૨૨મી ઓક્ટોબર ૨૦૧૨ના પત્રમાં ઓડિટ પક્ષનો સાર માત્ર પુનરુત્પન્ન કરવામાં આવ્યો હતો એટલું જ નહીં, પરંતુ તેના પ્રતિ મૂલ્યાંકન અધિકારીએ આપેલો જવાબ પણ દર્શાવવામાં આવ્યો હતો અને ત્યારબાદ આ રીતે ઉદ્દેખ કરીને ઉપચારાત્મક કાર્યવાહીનો પ્રસ્તાવ મૂકવામાં આવ્યો હતો કે – “પ્રસ્તાવિત ઉપચારાત્મક કાર્યવાહી – ઓડિટ દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલ વાંધો સિદ્ધાંતતઃ સ્વીકાર્ય નથી. આ કેસમાં અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળનો આદેશ ૩૦.૦૯.૨૦૧૦ના રોજ કરવામાં આવ્યો હતો. તેમ છતાં, ઓડિટ પેરાના દૃષ્ટિકોણથી મુદ્દાની ચકાસણી કરવા તથા સાવચેતીના ઉપાયરૂપે, અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ મૂલ્યાંકન ફરીથી ખોલી શકાય, જેના માટે નીચેની ઉપચારાત્મક કાર્યવાહી પ્રસ્તાવિત છે : (એ) આઈ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ મૂલ્યાંકન ફરીથી ખોલવું, જેના માટે ૩૧.૦૩.૨૦૧૩ સુધીનો સમય ઉપલબ્ધ છે.”

૯.૩ આવકવેરા કમિશનર સમક્ષ કલમ ૧૪૭ હેઠળ મૂલ્યાંકન ફરીથી શરૂ કરવાની પરવાનગી આપવા વિનંતી કરવામાં આવી હતી, જેના માટે ૩૧ માર્ચ ૨૦૧૩ સુધીનો સમય ઉપલબ્ધ હતો. તેવી પરવાનગી મળ્યા બાદ, કલમ ૧૪૮ હેઠળ પુનઃપ્રારંભ અંગેની નોટિસ જારી કરવામાં આવી હતી.

૧૦. આથી, તે અત્યંત સ્પષ્ટ અને રીતે નિર્વિવાદ છે કે પ્રથમ જ તકે, જ્યારે ઓડિટ પક્ષે મૂડીલાભની ગણતરીમાં ભૂલ દર્શાવી વાંધો ઉઠાવ્યો હતો અને મૂલ્યાંકન અધિકારીની ટિપ્પણીઓ માંગેલી હતી, ત્યારે ઓડિટ પક્ષનો વાંધો મૂલ્યાંકન અધિકારીને સ્વીકાર્ય નહોતો. સંપૂર્ણ સ્પષ્ટ શબ્દોમાં મૂલ્યાંકન અધિકારીએ પોતાની નિર્વિવાદ અભિપ્રાય દર્શાવતા નોંધ કરી હતી કે સુધારણા માટે થયેલો ખર્ચ અધિનિયમની કલમ ૪૮ હેઠળ મંજૂરપાત્ર છે. વધુમાં, તેમાં નોંધવામાં આવ્યું હતું કે બિન-કૃષિ ઉપયોગ માટેની પરવાનગી ટી.ડી.ઓ., જંબુસર દ્વારા ૩૧.૭.૧૯૯૭ના રોજ આપવામાં આવી હતી, તે કોઈ પ્રાસંગિકતા ધરાવતી નથી. પરવાનગી પછીની તારીખે આપવામાં આવી હતી કે પહેલાં, તે પ્રશ્ન નહોતો; પરંતુ પ્રશ્ન એ હતો કે થયેલો ખર્ચ મૂડી સંપત્તિ પર થયો હતો કે નહીં અને તે જ ખર્ચ કરદાતાએ વાસ્તવમાં કર્યો હતો કે નહીં, એ જ મુદ્દો હતો; અને મૂડી સંપત્તિના સુધારણા માટે દર વર્ષે થયેલો ખર્ચ કરદાતાએ કર્યો હોવાનું જાણવા મળ્યું હતું.

૧૧. ઓડિટ પક્ષે આકારણી અધિકારીનો જવાબ આ આધાર પર સ્વીકાર્ય માન્યો નહોતો કે આવકવેરા અધિનિયમ અન્ય અધિનિયમોનું ઉલ્લંઘન કરતા ખર્ચને મંજૂરી આપતું નથી, અને તેથી મૂડીલાભની ગણતરી ખોટી હતી. સંબંધિત આકારણી વર્ષ માટે આકારણી ફરીથી ખોલવાની ઉપચારાત્મક કાર્યવાહી પ્રસ્તાવિત કરતી વખતે પણ આકારણી અધિકારીએ આવકની ગણતરી નિર્દોષ હોવાનું જ જાળવી રાખ્યું.

આવકવેરા આયુક્તની પરવાનગી માંગતી વખતે પણ આકારણી અધિકારીએ ઓડિટ પક્ષે ઉઠાવેલ આક્ષેપ સિદ્ધાંતતઃ સ્વીકાર્ય નથી એવું જ જાળવી રાખ્યું. તેમણે વધુમાં એવી નોંધ સાથે નોટિસ બહાર પાડી કે તપાસણી આકારણી પછી ૩૦ મી સપ્ટેમ્બર ૨૦૧૦ના રોજ આદેશ પસાર કરવામાં આવ્યો હતો. તેમ છતાં, ઓડિટ પક્ષના દષ્ટિકોણથી મુદ્દાની ચકાસણી કરવા તથા સાવચેતીના ઉપાયરૂપે, અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ આકારણી ફરીથી ખોલવાનો પ્રસ્તાવ કરવામાં આવ્યો હતો. કારણ કે સમયમર્યાદા ૩૧ મી માર્ચ ૨૦૧૩ સુધી હતી, તેથી ૨૨ મી ઓક્ટોબર ૨૦૧૨ની તારીખના પત્રવ્યવહારમાં વિનંતી કરવામાં આવી અને તે મંજૂર કરવામાં આવી હતી.

૧૨. આથી સ્પષ્ટ રીતે જણાય છે કે આકારણી અધિકારીને પોતાને એવો વિશ્વાસ રાખવા માટે કોઈ કારણ નહોતું કે કોઈ આવક આકારણીમાંથી છૂટી ગઈ હતી અને આ પ્રકારની આકારણીને ફરીથી ખોલવાની કાર્યવાહી સ્પષ્ટપણે ઓડિટ પક્ષની આપત્તિઓના ઇશારે કરવામાં આવી હતી. આ અદાલતે અનેક પ્રસંગોએ ઠરાવ્યું અને અવલોકન કર્યું છે કે આકારણી અધિકારીની પોતાની સંતોષ વિના, માત્ર ઓડિટ પક્ષના કહેવા પર પુનઃખોલવાના નોટિસનું જારીકરણ કરવામાં આવે, તો એવો નોટિસ રદ કરવો જ જોઈએ. સંબંધિત આકારણી વર્ષના અંતથી ચાર વર્ષની અંદર અથવા ચાર વર્ષથી વધુ સમય પછી પુનઃખોલવા માટે નોટિસ જારી કરતી

વખતે જે બાબત મહત્વની છે તે એ છે કે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છૂટી ગઈ છે એવો વિશ્વાસ રાખવા માટે કારણ હોવું જોઈએ.

૧૩. આ અદાલત દ્વારા જે.વી. અગ્રવાલ વિ. ઇનકમ-ટેક્સ ઓફિસર ના કેસમાં આપવામાં આવેલા, ૨૦૦ ટેક્સમેન.કોમ ૮ માં અહેવાલિત નિર્ણયનો પણ અહીં ઉલ્લેખ કરવો પ્રાસંગિક રહેશે, જેમાં આકારણીધારક કંપનીઓના કોન્સોર્શિયમ તરીકે નાગરિક બાંધકામના વ્યવસાયમાં સંકળાયેલો હતો, જેનું સ્વરૂપ ઇન્ફ્રાસ્ટ્રક્ચર સુવિધાઓના બાંધકામનું હતું અને જેણે અધિનિયમની ધારા ૮૦-આઈએ હેઠળ કપાતનો દાવો કર્યો હતો, જે અધિનિયમની કલમ ૧૪૩ (૩) હેઠળ પૂર્ણ થયેલી આકારણીમાં મંજૂર કરવામાં આવ્યો હતો. આકારણી અધિકારીએ આ આધારે આકારણી ફરીથી ખોલી કે આકારણીની કાર્યવાહી દરમિયાન એ ચકાસવાનું બાકી રહી ગયું હતું કે આકારણીધારક તે ઇન્ફ્રાસ્ટ્રક્ચર સુવિધાનો માલિક હતો કે નહીં, જેના માટે ધારા ૮૦-આઈએ હેઠળ કપાતનો દાવો કરવામાં આવ્યો હતો, અને થયેલા ખર્ચને અધિનિયમની કલમ ૪૦એ (આઈએ) હેઠળ નામંજૂર કરવાના પાત્ર હતા કે નહીં. આ અદાલતે નોંધ્યું કે ધારા ૮૦-આઈએ (૪) હેઠળ કપાતના દાવા માટે સંબંધિત તમામ આવશ્યક તથ્યો અને સામગ્રીનો આકારણી અધિકારીએ વિચાર કર્યો હતો અને તે તમામ સામગ્રી પર યથાવિધિ મનનો ઉપયોગ કર્યા પછી કપાત મંજૂર કરી હતી; તથા આકારણી અધિકારી પાસે પુનઃપ્રારંભની સત્તાનો કાયદેસર ઉપયોગ કરી શકે તેવું કોઈ સ્પર્શનીય સામગ્રી ન હોવાને કારણે, અદાલતે

પુનઃઆકારણી માટેની વિવાદિત નોટિસને માત્ર મતપરિવર્તનના આધારે ગેરકાયદેસર ઠરાવી, કારણ કે અગાઉની આકારણીનું માત્ર પુનરાવલોકન કરવા માટે પુનઃઆકારણીની સત્તાનો ઉપયોગ કરી શકાય નહીં. કારણો તરીકે નોંધવામાં આવ્યું હતું કે આકારણી દરમિયાન આ ચકાસવાનું બાકી રહી ગયું હતું કે આકારણીધારક ઇન્ફ્રાસ્ટ્રક્ચર સુવિધાનો માલિક હતો કે નહીં. અદાલતે ઠરાવ્યું કે, “..આકારણીને ફરીથી ખોલવાની કાર્યવાહી જો ‘ચકાસવા’ અથવા ‘ચકાસણી’ના હેતુથી કરવામાં આવે, તો તે નિઃસંદેહ માત્ર મતપરિવર્તન પર આધારિત કાર્યવાહી ગણાશે. ‘ચકાસવાનું બાકી’, ‘ચકાસણી’ શબ્દસમૂહનો અર્થ હાલની સામગ્રીનું પુનઃપરીક્ષણ કરવો એવો થાય છે. ચકાસણી હંમેશાં તે વિગતોના સંદર્ભે થાય છે જે એક વાર પહેલેથી વિચારવામાં આવી ચૂકી છે. જ્યારે કોઈ વ્યક્તિ નિર્ણયને ચકાસવા ઇચ્છે છે, ત્યારે તેનો અર્થ એ થાય છે કે તે નિર્ણયનું પુનરાવલોકન કરે છે.

” ૧૩.૧ આ અદાલતે સરલા રાજકુમાર વર્મા વિ. આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઇનકમ-ટેક્સ, [૨૦૧૪] ૪૩ ટેક્સમેન.કોમ ૩૭૨ (ગુજ) માં અહેવાલિત કેસમાં, અરજદારે આકારણીના પુનઃપ્રારંભને પડકાર્યો હતો અને આ આધાર પર વાંધાઓ ઉઠાવવામાં આવ્યા હતા કે મૂળ આકારણી વખતે આ પ્રશ્નની પહેલેથી જ તપાસ થઈ ચૂકી હતી અને વધુમાં એવો દાવો કરવામાં આવ્યો હતો કે જે આધાર પર આકારણી ફરીથી ખોલવા માગવામાં આવી હતી તે માન્યતાવિહીન હતો. અદાલતે, સામગ્રીની

વિગતવાર તપાસ કર્યા પછી તથા બંને પક્ષોને સાંભળ્યા બાદ, નોંધ્યું કે પુનઃપ્રારંભ માટે નોટિસ જારી કરવા નોંધાયેલા કારણોમાં આકારણી અધિકારીએ કોઈ વધારાની, સ્વતંત્ર અથવા બાહ્ય સામગ્રી પર આધાર રાખ્યો નહોતો. વધુમાં, અદાલતે એ પણ નોંધ્યું કે કોઈ પણ અન્ય સ્રોતથી આવેલું વધુ એફિડેવિટ અથવા નિવેદન આવી સ્થિતિને સુધારી શકશે નહીં, કારણ કે પુનઃપ્રારંભ માટેની નોટિસની માન્યતા પરખવા માટે નિર્ણાયક મહત્વની બાબત એ છે કે આકારણી અધિકારી દ્વારા નોંધાયેલા કારણો, જેમાં તેણે જણાવ્યું હતું કે નોંધપોથી જોતા તેને કેટલાક તથ્યો જણાયા અને તેના અનુસાર અધિનિયમની ધારા ૮૦-આઈબી (૧૦) હેઠળનો કપાતનો દાવો ટકાઉ નહોતો. તેથી, આ અદાલતે નિષ્કર્ષ કાઢ્યો કે જ્યાં આકારણી અધિકારી નોંધપોથીમાં પહેલેથી જ રહેલી સામગ્રી પર આધાર રાખીને એવો દાવો કરે છે કે અધિનિયમની ધારા ૮૦આઈબી (૧૦) હેઠળનો કપાતનો દાવો માન્ય નહોતો, અને તપાસ દરમિયાન એવો દાવો યોગ્ય કારણોસર તપાસાયો ન હતો, ત્યાં મૂળ આકારણીથી ચાર વર્ષની અંદર, આકારણી અધિકારીને નોંધપોથીમાં રહેલી સામગ્રીના આધારે પણ તે બાબતની તપાસ કરવાની મુક્તતા હોઈ શકે. આ સંદર્ભે કરવામાં આવેલી નોંધ પ્રાસંગિક રહેશે —

“.... ગુજરાત પાવર કોર્પોરેશન લિમિટેડ વિ. અસ્ટ્રે.

સી.આઈ.ટી. [૨૦૧૩] ૨૫૦ આઈ.ટી.આર.

૨૬૬/[૨૦૧૨] ટેક્સમેન ૬૩ (ગુજ), માં આ

અદાલતને ચાર વર્ષની અંદર આકારણી ફરી શરૂ કરવા માટેના માપદંડોની નોંધપાત્ર વિસ્તૃત રીતે તપાસ કરવાની તક મળી હતી. આસેસી તરફના વકીલની આ દલીલ કે આવા મામલામાં પણ ફરી શરૂ કરવાની કારણસર નોંધ મૂળ નોંધપોથીથી બહારના સામગ્રી પર આધારિત હોવી જોઈએ, તે નામંજૂર કરવામાં આવી હતી. એવું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે આકારણી અધિકારી પાસે એવો વિશ્વાસ રચવા માટે કંઈક સ્પર્શનીય સામગ્રી હોવી આવશ્યક છે કે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી બાકી રહી ગઈ હતી. આવી સ્પર્શનીય સામગ્રી નોંધપોથીથી પરકી હોવી જરૂરી નથી. એવું અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું કે ચાર વર્ષની અવધિની અંદર આકારણી ફરી શરૂ કરી શકાય, જો તે માત્ર અભિપ્રાયમાં ફેરફારના આધાર પર ન હોય. માત્ર એટલા માટે કે અમુક સામગ્રી, જે અન્યથા સ્પર્શનીય હોય અને આકારણી અધિકારીને એવો વિશ્વાસ રચવામાં સક્ષમ બનાવે કે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી બાકી રહી ગઈ છે, મૂળ આકારણીની નોંધપોથીનો ભાગ હતી, તો તે માત્ર તેના લીધે જ આકારણી અધિકારીને એવી સામગ્રીના આધાર પર

આકારણી ફરી શરૂ કરવામાં અવરોધરૂપ બનશે નહીં.
'સ્પર્શનીય સામગ્રી' શબ્દપ્રયોગનો અર્થ મૂળ
નોંધપોથીથી પરકી સામગ્રી એવો થતો નથી.

૧૧. દિલ્હી વડી અદાલતની ત્રણ ન્યાયાધીશોની
ખંડપીઠે સી.આઈ.ટી. વિ. ઉષા ઇન્ટરનેશનલ લિમિટેડ
[૨૦૧૨] ૩૪૮ આઈ.ટી.આર. ૪૮૫ ના કેસમાં
સમાન અભિપ્રાય વ્યક્ત કર્યો હતો. એવો નિર્ધાર
કરવામાં આવ્યો હતો કે, જ્યાં મૂલ્યાંકન આદેશ પોતે જ
નોંધે છે કે મુદ્દો ઉઠાવવામાં આવ્યો હતો અને તેનો
નિર્ણય કરદાતાના પક્ષમાં કરવામાં આવ્યો હતો, ત્યાં
પુનઃમૂલ્યાંકનની કાર્યવાહી અભિપ્રાયમાં ફેરફારના
સિદ્ધાંતથી અસરગ્રસ્ત થશે. વધુમાં એવું પણ
અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું કે, મૂળ મૂલ્યાંકન
કાર્યવાહી દરમિયાન કોઈ મુદ્દો અથવા પૂછપરછ
ઉઠાવવામાં આવે અને તેનો જવાબ કરદાતા દ્વારા
આપવામાં આવે, પરંતુ તે પછી આકલન અધિકારી
મૂલ્યાંકન આદેશમાં કોઈ ઉમેરો ન કરે, તો તેવી
સ્થિતિમાં પુનઃમૂલ્યાંકનની કાર્યવાહી અમાન્ય ગણાશે.
આવી પરિસ્થિતિમાં, એવું સ્વીકારવું જોઈએ કે મુદ્દાની

તપાસ કરવામાં આવી હતી, પરંતુ આકલન અધિકારીએ કોઈ ઉમેરો કરવા અથવા કરદાતાના અભિપ્રાયને નામંજૂર કરવા માટે કોઈ આધાર અથવા કારણ શોધ્યું નહોતું.

૧૪. આ રીતે જોવામાં આવે તો સ્પષ્ટ થાય છે કે અધિનિયમની કલમ ૮૦આઈબી (૧૦) હેઠળ કપાતનો દાવો મૂળ આકારણી કાર્યવાહીમાં આકારણી અધિકારી દ્વારા અત્યંત સૂક્ષ્મ રીતે તપાસ હેઠળ લેવાયો હતો. જે હદ સુધી તેમને એવો વિશ્વાસ થયો કે આ દાવો વધારેલો હતો, તે હદ સુધી તેમણે તે નામંજૂર કર્યો હતો. તેમણે દાવાનો માત્ર એક ભાગ જ મંજૂર કર્યો હતો.

૧૫. એ સાચું છે કે સ્થાનિક સત્તાધિકારી દ્વારા આપવામાં આવેલી વિકાસ પરવાનગીની તારીખથી ૧૦ વર્ષની અંદર આવાસ યોજનાનો આ સૂચિત ઘટક પૂર્ણ થયો ન હતો, એવો મુદ્દો આકારણી અધિકારીએ ઉઠાવ્યો ન હતો. તેમ છતાં, દાખલ કરાયેલ આવકવેરા રિટર્નમાં, અરજદારનો મૂળભૂત રીતે આ જ એકમાત્ર દાવો હતો. અરજદારે રૂપિયા ૨૨,૮૫,૨૫૯/ ની કુલ સ્થૂલ આવક જાહેર કરી હતી અને અધિનિયમની કલમ ૮૦આઈબી (૧૦) હેઠળ રૂપિયા

રૂ.૧,૫૮,૬૭૫/= ની કપાતનો દાવો કર્યો હતો. જો આકારણી અધિકારીને દાવાના આધાર વિશે જ કોઈ શંકા ન હોત, તો તે જ મુદ્દાની તપાસ કરી શકાઈ હોત. એ જ સામગ્રીના આધારે, હવે આકારણી અધિકારીને આ આધારે દાવાની પુનઃતપાસ કરવા ખુલ્લું ન રહે કે મૂળ આકારણીની કાર્યવાહી વખતે દાવાના કોઈ ચોક્કસ ઘટકની તપાસ કરવામાં આવી ન હતી.”

૧૪. વર્તમાન કેસમાં, નોંધ પર ઉપલબ્ધ સામગ્રી પરથી જોવામાં આવે તો એવું જણાય છે કે આવકનો રિટર્ન દાખલ કરતી વખતે અરજદારે આવકની ગણતરીમાં જમીનના વેચાણમાંથી થયેલ નફો દર્શાવી દીર્ઘકાલીન મૂડીલાભનો દાવો કર્યો હતો. દીર્ઘકાલીન મૂડીલાભનો હિસાબી વિવરણ પણ વિગતો, વેચાણ કિંમત અને વર્ષ, તે વર્ષની અનુનંતિ કિંમત, સુધારાની અનુનંતિ કિંમત તથા મૂડીલાભને વિશિષ્ટ રીતે દર્શાવે છે. ફરીથી, કુલ આવક પર કરની ગણતરીમાં, દીર્ઘકાલીન મૂડીલાભનું વિવરણ સુધારાની અનુનંતિ કિંમત શું છે તે ખૂબ જ સ્પષ્ટ કરે છે. ૩૧ મી માર્ચ ૨૦૦૮એ પૂર્ણ થતા વર્ષ માટેના નફા-નુકસાન ખાતામાં જમીનના વેચાણ પરથી થયેલ નફો દર્શાવાયેલો છે, તેમજ ૩૧.૩.૨૦૦૮ની સ્થિતિએ તુલનાપત્રમાં ભાગીદારોના મૂડી ખાતામાં જમીનને સંપત્તિ તરીકે દર્શાવવામાં આવી છે અને તેની કિંમતનું

પરિમાણીકરણ કરવામાં આવ્યું છે. કલમની ઉપકલમ (૨) હેઠળ ૮ મી જુલાઈ ૨૦૦૯ના રોજ જારી કરાયેલ નોટિસમાં

અધિનિયમની ૧૪૩ હેઠળ ઉઠાવવામાં આવેલ પૂછપરછ નીચે મુજબ છે : “૩. તમે તમારી સુધારેલી આવકવેરા રિટર્નમાં સ્થિર સંપત્તિના વેચાણ પરથી નફા શીર્ષક હેઠળ રૂ. ૨૨,૦૮,૮૬૩/= ની આવક દર્શાવી છે. કૃપા કરીને સ્થિર સંપત્તિના વેચાણની વિગતો, ખરીદીની તારીખ, ડબ્લ્યુ.ડી.વી. રકમ, વેચાણની તારીખ, જેને વેચવામાં આવી છે તે પક્ષકારનું નામ અને સરનામું, વેચાણ પ્રતિફળ વગેરે રજૂ કરો.

૪. આપને રૂ. ૪૩,૬૪,૨૦૩/= નો દીર્ઘકાલીન મૂડીલાભ પણ થયો છે. કૃપા કરીને દીર્ઘકાલીન મૂડીલાભની વિગતો, ખરીદીની તારીખ, રકમ, વેચાણની તારીખ અને વેચાણ પ્રતિફળ રજૂ કરો.”

૧૫. ઉક્ત આકારણી વર્ષ સંબંધે કલમ ૧૪૨ ની ઉપકલમ (૧) હેઠળની નોટિસ દ્વારા નિર્ધારિત આકારપામનારને નિર્ધારિત રીતમાં લેખિતરૂપે માગવામાં આવેલી માહિતી ૨૭ મી ઓગસ્ટ ૨૦૧૦ ના રોજ રજૂ કરવા નિર્દેશ કરવામાં આવ્યો હતો. ૧૬ મી ઓગસ્ટ ૨૦૧૦ ના રોજ તે અંગેનો જવાબ આપવામાં આવ્યો હતો, જેમાં સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યું હતું કે

આકારપામનાર કીટનાશકોના વેપાર અથવા કીટનાશકો તથા અન્ય રસાયણોના સંયોજનના વ્યવસાય અને તેવા અન્ય સંબંધિત ધંધામાં હોવા છતાં, આકારણી વર્ષ ૨૦૦૮-૦૯ દરમિયાન તેની કોઈ વ્યાવસાયિક પ્રવૃત્તિઓ નહોતી. સમીક્ષા હેઠળના વર્ષ દરમિયાન આવકના સુધારેલ રિટર્નમાં સ્થાવર સંપત્તિ, એટલે કે જમીન,ના વેચાણ પરથી થયેલો નફો દર્શાવવામાં આવ્યો હતો. જમીનની ખરીદી/સુધારાના વર્ષ સાથે તેની રકમ દર્શાવવામાં આવી હતી અને તે રૂ. ૨૨.૯૧ લાખ [રાઉન્ડ ઓફ] જેટલી હોવાનું નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યું હતું. સ્થાવર સંપત્તિ, એટલે કે જમીન,ના વેચાણની વિગતો પણ આપવામાં આવી છે.

૧૫.૧ ત્યારબાદ આકારણી આદેશ તા. ૩૦ મી સપ્ટેમ્બર ૨૦૧૦ના રોજ પસાર કરવામાં આવ્યો, જેમાં આકારણી અધિકારીએ ચકાસણી માટે માંગવામાં આવેલ તથા નોંધ પર પણ રાખવામાં આવેલ બેલેન્સ શીટ અને નફા-નુકસાન ખાતું તેમજ અન્ય વિગતોનો વિચાર કર્યો હતો. પ્રશ્નાવલિ મુજબની વિગતો માંગવામાં આવી, તેની ચકાસણી કરવામાં આવી અને તે નોંધ પર મૂકવામાં આવી. બેંક પાસબુક તથા અન્ય વિગતો માંગવામાં આવી હતી અને તેની નમૂનાત્મક ચકાસણીના આધારે તપાસ કરવામાં આવી હતી. ત્યારબાદ અસેસીની આવકનો વળતર સ્વીકારવામાં આવ્યો. ૧૬. તેથી, સ્પષ્ટ થાય છે કે કારણો એવા સામગ્રી પર આધારિત હોવા જોઈએ જે જરૂરી નથી કે નોંધવહીથી બાહ્ય હોય. આકારણી અધિકારી

પાસે કરલાયક આવક આકારણીમાંથી છૂટી ગઈ છે એવો વિશ્વાસ રચવા માટે કોઈ સ્પર્શનીય સામગ્રી હોવી આવશ્યક છે. માત્ર અભિપ્રાયના ફેરફારના આધાર પર, ચાર વર્ષની અવધિની અંદર આકારણી ફરીથી ખોલી શકાય નહીં. તેમ છતાં, જો કોઈ નિશ્ચિત દાવાની તપાસ પ્રશ્નો ઉઠાવીને ચકાસણી આકારણીની કાર્યવાહી દરમિયાન કરવામાં આવી હોય અને અંતે, ગુજરાત પાવર કોર્પોરેશન લિમિટેડ [ઉપરોક્ત] ના મામલામાં નિર્ધારિત મુજબ, કોઈ કારણ સાથે અથવા કારણ વિના, તે દાવો સ્વીકારવામાં આવ્યો હોય, તો નિશ્ચિતપણે તે જ સામગ્રીના આધારે તેને ફરીથી ખોલવાનો વિષય બનાવી શકાય નહીં, કારણ કે તે નિશ્ચિતપણે માત્ર અભિપ્રાયનો ફેરફાર ગણાશે.

૧૭. અહીં, જેમ ધ્યાનમાં આવી શકે છે તેમ, વિગતવાર પૂછપરછ ઉઠાવવામાં આવી હતી અને યોગ્ય તપાસણી બાદ, ઉક્ત મુદ્દાની તપાસમાં, આકલન અધિકારીએ આકારણીગ્રાહકના આધારને નકારવા માટે અથવા તેના આધારે કોઈ ઉમેરો કરવા માટે કોઈ કારણ મળ્યું નહોતું, અને તેથી, હવે માત્ર ભિન્ન દૃષ્ટિકોણથી તપાસ કરવા માટે અથવા ઓડિટ પક્ષ દ્વારા રજૂ કરાયેલા દૃષ્ટિકોણની ચકાસણી કરવા માટે આકારણીને ફરીથી ખોલવી, તેવી પુનઃખોલવણી અનુમત્ય નથી.

૧૮. આ તબક્કે એ નોંધવું જરૂરી છે કે અમારી દૃષ્ટિ આ અદાલત દ્વારા રણછોડભાઈ ભાઈજીભાઈ પટેલ વિ. કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ, ગુજરાત-૨, અમદાવાદ ના મામલામાં આપવામાં આવેલા નિર્ણય તરફ

દોરવામાં આવી છે, જેમાં, વિશાળ વિસ્તારની કૃષિ જમીનોના માલિક એવા આસેસીએ બે બિલ્ડિંગ કંપનીઓ સાથે વેચાણના કરારો કર્યા હતા. તેમણે ૨૩ જાન્યુઆરી ૧૯૬૩ના રોજ જમીનને અકૃષિ ઉપયોગ માટે વાપરવાની કલેક્ટરની પરવાનગી મેળવી હતી અને તે જ વર્ષના એપ્રિલ તથા જુલાઈ મહિનામાં વેચાણો પૂર્ણ કર્યા હતા. તેમણે એવો દાવો કર્યો હતો કે વેચાયેલી જમીનો કૃષિ જમીનો હતી અને તેથી તેમાંથી થયેલો નફો મૂડીલાભ તરીકે આકારપાત્ર ન હતો. જો તેમ છતાં તે આકારપાત્ર ગણાય, તો તેમને વેચાણની આવકમાંથી “મૂડી સંપત્તિઓના ઉપાર્જન ખર્ચ” એટલે કે ૨૧ જાન્યુઆરી ૧૯૬૩ના રોજની જમીનની બજાર કિંમત, જે તારીખે તે મૂડી સંપત્તિ બની હતી, કપાત કરવાની હકદારી હતી. અદાલતે, હકીકતોના આધારે, એવો નિષ્કર્ષ આપ્યો હતો કે વેચાણના સમયે, તે જમીનો અધિનિયમની કલમ ૨(૧૪) ના અર્થમાં કૃષિ જમીનો નહોતી અને તેથી, તે વેચાણોમાંથી થયેલો નફો મૂડીલાભ તરીકે આકારપાત્ર હતો. જમીનોનો ઉપાર્જન ખર્ચ તે હતો જે ખર્ચ આસેસીએ પ્રથમ વખત તે જમીનો પ્રાપ્ત કરી હતી અને કારણ કે તે જમીનો ૧ જાન્યુઆરી ૧૯૫૪ પહેલાં પ્રાપ્ત કરવામાં આવી હતી, આસેસીને કલમ ૫૫(૨) હેઠળ ૧ જુલાઈ ૧૯૫૪ના રોજની જમીનોની યથોચિત બજાર કિંમત તેનું સ્થાનાપત્ર કરવાની પસંદગી ઉપલબ્ધ હતી. આ સંદર્ભે, અદાલતે વધુમાં આ રીતે અવલોકન કર્યું હતું —

...સંદર્ભ સ્પષ્ટપણે તે સમયબિંદુનો છે જ્યારે મૂડી સંપત્તિ હસ્તગત કરવામાં આવે છે અને એવી હસ્તગત કરવાની કિંમત પ્રતિક્ષણના સંપૂર્ણ મૂલ્યમાંથી કપાત કરવાની આવશ્યકતા રહે છે. જ્યાં હસ્તાંતરિત થયેલી મિલ્કત હસ્તગત કરવાની તારીખે મૂડી સંપત્તિ ન હતી પરંતુ વર્તમાન કેસની જેમ ત્યારબાદ મૂડી સંપત્તિ બની, ત્યાં એ કેવી રીતે કહી શકાય તે સમજવું મુશ્કેલ છે કે મિલ્કત, મૂડી સંપત્તિ તરીકે, જ્યારે તે મૂડી સંપત્તિમાં રૂપાંતરિત થઈ ત્યારે આસેસી દ્વારા હસ્તગત કરવામાં આવી, અને આવા કેસમાં હસ્તગત કરવાની કિંમત નક્કી કરવી કેવી રીતે શક્ય બને. મિલ્કતના બે અલગ હસ્તગતકરણો નથી, એક અમૂડી સંપત્તિ તરીકે અને બીજું મૂડી સંપત્તિ તરીકે. મિલ્કત આસેસી દ્વારા માત્ર એક જ વાર હસ્તગત કરવામાં આવે છે અને ફક્ત તેનો સ્વભાવ એ અર્થમાં બદલાય છે કે મૂળરૂપે તે અમૂડી સંપત્તિ હતી, જ્યારે હવે તે મૂડી સંપત્તિ બની જાય છે. કલમ ૪૮, ઉપખંડ (૨), ની ભાષાનો સ્પષ્ટ ભંગ થાય તેમ થશે જો “મૂડી સંપત્તિના હસ્તગત કરવાની કિંમત” શબ્દોને આસેસીની તરફેથી સૂચવાયેલ રીતે વાંચવામાં આવે. અમને એક

અનાધિકૃત કલ્પિત માન્યતા દાખલ કરવી પડે, એટલે કે, જે મિલ્કત હસ્તગત કરવાની તારીખે અમૂડી સંપત્તિ હતી, તે જ્યારે મૂડી સંપત્તિ બને ત્યારે તે તારીખે આસેસી દ્વારા મૂડી સંપત્તિ તરીકે હસ્તગત કરવામાં આવી હોવાનું માનવું પડે અને, વધુમાં, એવી હસ્તગત કરવાની કોઈ કિંમત હોઈ જ શકે નહીં છતાં, તે તારીખે મિલ્કતનું બજારમૂલ્ય એવી હસ્તગત કરવાની કિંમત હોવાનું માનવું પડે. કલમ ૪૮, ઉપખંડ (૨), ની સ્પષ્ટ ભાષા પર આવી કાનૂની કલ્પિત માન્યતા લાદવા માટે કોઈ આધાર નથી. આસેસીની તરફેથી આ રીતે આ કલમને વાંચવા માટે માત્ર એટલો જ તર્ક આગળ ધપાવવામાં આવ્યો હતો કે વિધાનમંડળનો એવો આશય હોઈ શકે નહીં કે મિલ્કત અમૂડી સંપત્તિ તરીકે હતી તે દરમિયાન મૂલ્યમાં થયેલી વૃદ્ધિ ઉપર કર આદાય થવો જોઈએ, જે તો અનિવાર્ય પરિણામ બને જો અમે આ કલમને મિલ્કત હસ્તગત કરવા માટે આસેસીએ કરેલા ખર્ચનો સંદર્ભ ધરાવતી તરીકે વાંચીએ. પરંતુ કાનૂની જોગવાઈનું અર્થઘટન કરતી વખતે આ દૃષ્ટિકોણ સંપૂર્ણપણે ભૂલભર્યો છે. વિધાનમંડળનો આશય વપરાયેલા શબ્દોમાંથી જ

એકત્રિત કરવો જોઈએ; આ સુસ્થાપિત છે કે જે વિધાનમંડળ દ્વારા સ્પષ્ટપણે વ્યક્ત કરવામાં આવ્યું નથી તેને અનિર્ણિત માનવું જોઈએ. અમે વિધાનમંડળની તરફથી કોઈ નિશ્ચિત મનશા અનુમાનરૂપે માન્ય રાખી શકતા નથી અને પછી એવી અનુમાનિત મનશા સાથે તેને સુસંગત બનાવવા માટે કલમની ભાષાને વાંકું વાળી શકતા નથી.

૧૯. સુરત ટેક્સટાઈલ મિલ્સ લિમિટેડ વિ. ઇનકમ-ટેક્સ ઓફિસર, [૨૦૧૪] ૪૬ ટેક્સમેન.કોમ ૪૧૯ (ગુજ) માં અહેવાલિત કેસમાં, આ અદાલત અધિનિયમની કલમ ૧૪૮ હેઠળ મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા મૂલ્યાંકન ફરીથી ખોલવાના પ્રશ્ન પર વિચારણા કરી રહી હતી, જેમાં મૂળ મૂલ્યાંકન તપાસ પછી કરવામાં આવ્યું ન હતું અને તે અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળ રિટર્ન સ્વીકારવાનો કેસ હતો; અને આવા કેસમાં, મૂલ્યાંકન ફરીથી ખોલવાના મુદ્દે પુનર્વિચારને નોંધપાત્ર વ્યાપકતા ઉપલબ્ધ રહે છે. અદાલતે આ મુજબ ઠરાવ્યું હતું –

“અમે સચેત છીએ કે મૂળ આકારણી ચકાસણી કર્યા પછી કરવામાં આવી નહોતી. તે અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૧)

હેઠળ રિટર્ન સ્વીકારવાનો કેસ હતો. આવી પરિસ્થિતિમાં, સર્વોચ્ચ અદાલતે રાજેશ ઝવેરી સ્ટોક બ્રોકર્સ પી. લિ. (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં ઠરાવ્યા મુજબ, આવક વિભાગને આકારણી ફરીથી ખોલવા બાબતે નોંધપાત્ર અવકાશ પ્રાપ્ત થતો. કોઈપણ સ્થિતિમાં, મતપરિવર્તનનો પ્રશ્ન ઊભો થતો નથી, કારણ કે આકારણી અધિકારીએ અગાઉ કોઈ મત રચ્યો હતો એવું કહી શકાય તેમ નહોતું. તેમ છતાં, આકારણી ફરીથી ખોલવાની કાર્યવાહી અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ કરવામાં આવે છે અને કરલાયક આવક આકારણીમાંથી છૂટી ગઈ હોવાનું માનવા માટે આકારણી અધિકારી પાસે કારણ હોવું એ મૂળભૂત આવશ્યકતા પૂર્ણ થવી જ જોઈએ.

આ અદાલતે ઇન્ડક્ટોથર્મ (૧) પી. લિ. વિ. એમ. ગોપાલન, ઉપ સી.આઈ.ટી. ના કેસમાં,

૩૫૬ આઈટીઆર ૪૮૧ (ગુજ.) માં નીચે મુજબ ઠરાવવામાં આવ્યું અને અવલોકન કરવામાં આવ્યું :

“૧૩. અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળ સ્વીકારવામાં આવેલી રિટર્ન અને અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ તપાસણી આકારણી કરવામાં આવેલી રિટર્ન વચ્ચેની યોજનામાં એવો

ફરક હોવા છતાં, અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ની મૂળભૂત આવશ્યકતા કે આકારણી અધિકારીને એવો વિશ્વાસ થવા માટે કારણ હોવું જોઈએ કે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટી ગઈ છે, તે દૂર થતી નથી. અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ આકારણી અધિકારીને આવકનું આકારણ, પુનઃઆકારણ અથવા નુકસાન કે અવમૂલ્યનની પુનઃગણતરી કરવાની મંજૂરી આપે છે, જો તેને એવો વિશ્વાસ થવા માટે કારણ હોય કે કોઈ પણ આકારણી વર્ષ માટે કોઈ કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટી ગઈ છે. આકારણી ફરીથી ખોલવાની આ સત્તા બન્ને સ્થિતિમાં ઉપલબ્ધ છે, અર્થાત્ જ્યારે રિટર્ન અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળ સ્વીકારવામાં આવી હોય અથવા અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ તપાસણી આકારણી કરવામાં આવી હોય. બન્ને સ્થિતિમાં સામાન્ય આવશ્યકતા એ છે કે આકારણી અધિકારીને એવો વિશ્વાસ થવા માટે કારણ હોવું જોઈએ કે કોઈ કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટી ગઈ છે.”

એક્સએક્સએક્સએક્સએક્સ

એક્સએક્સએક્સએક્સએક્સ

૧૬. આમ, એ સ્પષ્ટ થાય છે કે અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળ અગાઉ તપાસ વિના સ્વીકારવામાં આવેલા આકારણીના કેસમાં પણ, જો આકારણી અધિકારી પાસે એવું કોઈ ઠોસ સામગ્રી હોય જેના આધારે તે આ માનવા માટેનું કારણ રચી શકે કે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે, તો તેને આકારણી ફરીથી ખોલવાની સત્તા રહેશે. જોકે, સર્વોચ્ચ અદાલતે આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ વિ. રાજેશ ઝવેરી સ્ટોક બ્રોકર્સ પી. લિ. (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં તથા અન્ય અનેક નિર્ણયો માં જણાવ્યું મુજબ, આવું માનવા માટેનું કારણ આવશ્યક રીતે આકારણી અધિકારીનો દૃઢ અને અંતિમ નિર્ણય હોવો જરૂરી નથી.” આકારણી અધિકારીના જણાવ્યા મુજબ, અરજદાર માટે અગાઉના ગાળાના વ્યવસાયિક નુકસાનની અશોષિત અવમૂલ્યનની સમાયોજનની માંગણી કરતાં પહેલાં ચાલુ વર્ષનું અવમૂલ્યન પ્રથમ દાવો કરવું આવશ્યક હતું. સર્વોચ્ચ અદાલતે સી.આઈ.ટી. વિ. મહેન્દ્ર મિલ્સ, ૨૪૩ આઈ.ટી.આર. ૫૬ ના કેસમાં ઠરાવ્યું હતું કે અધિનિયમની કલમ ૩૨ અને ૩૪ ની ભાષા સ્પષ્ટ છે અને તેમાં કોઈ અસ્પષ્ટતા નથી. જો આસેસી તે દાવો કરવો ઇચ્છતો ન હોય

તો તેને અવમૂલ્યન મંજૂર કરવાનો કોઈ ફરજિયાત કર્તવ્ય આકારણી અધિકારી પર મૂકવામાં આવ્યો નથી. અવમૂલ્યનના દાવા અંગેની જોગવાઈ નિશ્ચિતપણે આસેસીના હિત માટે છે. જો તે કોઈ કારણસર તે લાભ લેવાની ઈચ્છા રાખતો ન હોય, તો તે લાભ તેની ઉપર બળજબરીપૂર્વક લાદી શકાય નહીં. કલમ ૩૨(૧) માં ૧.૪.૨૦૦૨ થી અમલમાં આવેલ સ્પષ્ટીકરણ ૫ હવે એવી જોગવાઈ કરે છે કે સંશયો દૂર કરવા માટે જાહેર કરવામાં આવે છે કે કુલ આવકની ગણતરી કરતી વખતે આસેસીએ અવમૂલ્યન અંગેની કપાતનો દાવો કર્યો હોય કે ન કર્યો હોય, તે ઉપકલમની જોગવાઈઓ લાગુ પડશે. તેથી, અવમૂલ્યનનો દાવો કરવાની ફરજ ઉપરોક્ત સ્પષ્ટીકરણના અમલીકરણ સાથે ઊભી થઈ.

૧૧. કેસના તથ્યો તરફ ફરી વળતાં, અમે સ્મરણ કરી શકીએ છીએ કે જે એકમાત્ર આધાર પર આકલન અધિકારી આકલનને પુનઃખોલવા ઈચ્છે છે તે એ છે કે અગાઉના વર્ષોના અશોષિત વ્યવસાયિક નુકસાનના સમાયોજનની માંગ કરતી વખતે કરદાતાએ વર્તમાન વર્ષનું ઘસારો ભથ્થું દાવો કર્યું ન હતું. આકલન અધિકારીના મતાનુસાર, આથી કરદાતાને પસંદગીપૂર્વક ઘસારો ભથ્થું દાવો કરવાની અને આ દાવાને આઠ વર્ષથી આગળ લંબાવવાની સગવડ પ્રાપ્ત થાત. વિવિધ

વડી અદાલતો દ્વારા સ્પષ્ટ કરાયેલ કાનૂની સ્થિતિને ધ્યાનમાં લેતાં, કરદાતાએ જે કર્યું હતું તે કાનૂની માળખાની હદમાં સંપૂર્ણપણે હતું. અધિનિયમની કલમ ૩૨(૧) માં સ્પષ્ટીકરણ ૫ દ્વારા જે સુધારો કરવામાં આવ્યો હતો અને જેનો અમલ માત્ર ૧.૪.૨૦૦૨ થી થતો હતો, તે સુધારો થાય ત્યાં સુધી કરદાતા માટે ઘસારો ભથ્થું દાવો ન કરવો ખુલ્લો વિકલ્પ હતો. સ્થિતિ એવી હોય, ત્યારે કરપાત્ર આવક આકલનથી બચી ગઈ હતી એવો આકલન અધિકારીનો મૂળ વિશ્વાસ જ માન્યતા વિહોણો છે.”

૨૦. ઉપરોક્ત કાનૂની સ્થિતિના પરિપેક્ષમાં, જો આકારણી અધિકારી પાસે એવું માનવાને કારણ હોત કે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી વંચિત રહેલી છે , તો પણ તે માન્યતા કાનૂની માન્યતા ધરાવતી નથી. જો અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ પુનઃપ્રારંભનો આશ્રય લેવાય, તો આકારણી અધિકારી માટેની મૂળભૂત આવશ્યકતા એ છે કે તેને એવો વિશ્વાસ રાખવા માટે કારણ હોવું જોઈએ કે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી વંચિત રહેલી આવક. આ મૂળભૂત આવશ્યકતા દૂર કરવામાં આવેલી નથી. કોઈપણ પરિસ્થિતિમાં, આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ વિ. રાજેશ ઝવેરી સ્ટોક બ્રોકર્સ (પી) લિમિટેડ, જે [૨૦૦૭] ૨૯૧ આઈટીઆર ૫૦૦ માં અહેવાલિત છે, તે કેસમાં જે રીતે ઠરાવવામાં આવ્યું

છે અને જેમનો ઉપર ઉલ્લેખ થયો છે, તે મુજબ એવો વિશ્વાસ રાખવાનું કારણ આવશ્યક રૂપે આકારણી અધિકારીનો અંતિમ નિર્ણય હોવું જરૂરી નથી; તેમ છતાં, જ્યારે આ આવશ્યકતા પૂર્ણ થતી નથી અને જ્યારે આકારણી અધિકારીને પોતાને એવો વિશ્વાસ રાખવા માટે કોઈ કારણ નથી કે કોઈ કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી બચી ગઈ છે, ત્યારે તે નોટિસ પોતે જ કાનૂની માન્યતા વિનાની બને છે. માર્ચ ૨૧. પરિણામે, અરજી મંજૂર કરવામાં આવે છે. તા. ૭ ૨૦૧૩ની વિવાદિત નોટિસ તથા તેની અનુસંગી તમામ કાર્યવાહી અહીંથી રદ કરવામાં આવે છે. નિયમ ખર્ચ અંગે કોઈ આદેશ વિના પૂર્ણ કરવામાં આવે છે.

{હર્ષા દેવાણી, ન્યાયાધીશ}

{શ્રીમતી સોનિયા ગોકાણી, ન્યાયાધીશ}

પ્રકાશ*

Translation of this Judgement has been provided by M/S

Hyperlink E-Solutions Pvt. Ltd.

અસ્વીકરણ: સ્થાનિક ભાષામાં અનુવાદીત આ ચુકાદા/હુકમનો હેતુ પક્ષકારોને તેમની ભાષામાં જાણકારી ઉપલબ્ધ કરાવવા માત્રનો છે અને તેનો અન્યથા ઉપયોગ થઈ શકશે નહીં. 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.

=====