

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

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

=====

ગુજરાત હાઈકોર્ટ, અમદાવાદ

આર/સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૭૬૧૮/૨૦૨૧

સાથે

આર/સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૭૬૨૦/૨૦૨૧

મંજૂરી અને સહી માટે:

માનનીય ન્યાયમૂર્તીશ્રી બેલા એમ. ત્રિવેદી

સહી/—

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તીશ્રી ડૉ. અશોકકુમાર સી. જોષી

સહી/—

=====

૧	શું સ્થાનિક અખબારોના રીપોર્ટ્સને ચુકાદો જોવાની મંજૂરી	ના
---	---	----

	છે?	
૨	રીપોર્ટરને મોકલવામાં આવે કે નહીં?	હા
૩	શું ન્યાયમૂર્તિઓ ચુકાદાની શુદ્ધ નકલ જોવા માંગે છે?	ના
૪	શું આ કેસમાં ભારતીય બંધારણ અથવા તે હેઠળ કરવામાં આવેલા કોઈ હુકમના અર્થઘટન અંગે કાયદાનો કોઈ નોંધપાત્ર પ્રશ્ન સમાયેલ છે?	ના

=====

ડીશમેન ઇન્ફ્રાસ્ટ્રક્ચર લિમિટેડ

વિરુદ્ધ

આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, સેન્ટ્રલ સર્કલ (૨)

=====

ઉપસ્થિતિ:

અરજદાર(ઓ) નં. ૧ માટે શ્રી એસ. એન. સોપારકર, વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ સાથે શ્રીમતી સ્વાતિ સોપારકર (૮૭૦)

પ્રતિવાદી(ઓ) નં. ૧ માટે શ્રી એમ. આર. ભટ્ટ, વિદ્વાન સ્ટેનિંગ કાઉન્સેલ સાથે શ્રીમતી મૌના એમ. ભટ્ટ (૧૭૪)

=====

કોરમ: માનનીય ન્યાયમૂર્તીશ્રી બેલા એમ. ત્રિવેદી

સહી/-

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તીશ્રી ડૉ. અશોકકુમાર સી. જોષી

સહી/-

તારીખ: ૧૯/૦૮/૨૦૨૧

સી.એ.વી. ચુકાદો

(માનનીય ન્યાયમૂર્તીશ્રી બેલા એમ. ત્રિવેદી)

૧. બંને પિટિશનો, એકબીજા સાથે જોડાયેલી હોવાથી, કાયદા અને હકીકતોના સમાન પ્રશ્નો ધરાવતી હોવાથી, પક્ષકારોના વિદ્વાન વકીલોની સંમતિથી એડમિશનના તબક્કે તેમની અંતિમ સુનાવણી એકસાથે કરવામાં આવી હતી, અને તેથી આ સામાન્ય ચુકાદા દ્વારા તેનો નિર્ણય લેવામાં આવી રહ્યો છે.

૨. શરૂઆતમાં, બંને પિટિશનોના અરજદારોએ આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ (ત્યારબાદ "ઉક્ત અધિનિયમ" તરીકે ઓળખાશે) ની કલમ ૧૪૨(૨એ) ના અર્થમાં સ્પેશિયલ ઓડિટ માટે પ્રસ્તાવિત સંદર્ભ સામે સંબંધિત અરજદારો દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલા વાંધાઓનો નિકાલ કરતા

પ્રતિવાદી દ્વારા પસાર કરાયેલા તારીખ ૦૮.૦૪.૨૦૨૧ ના આદેશને પડકાર્યો હતો, અને ઉક્ત જોગવાઈઓ હેઠળ તારીખ ૨૨.૦૪.૨૦૨૧ ના પત્રવ્યવહાર મારફતે પ્રતિવાદી દ્વારા અરજદારોને આપવામાં આવેલા આક્ષેપિત નિર્દેશોને પણ પડકાર્યા હતા. ચોક્કસ કહીએ તો, બંને પિટિશનોમાં નીચેની પ્રાર્થનાઓ માંગવામાં આવી હતી:—

૭.... કે આ નામદાર કોર્ટ મેન્ડમસની રિટ અથવા મેન્ડમસના સ્વરૂપમાં રિટ અથવા સર્ટીઓરારીની રિટ અથવા સર્ટીઓરારીના સ્વરૂપમાં રિટ અથવા અન્ય કોઈ યોગ્ય રિટ, નિર્દેશ અથવા આદેશ જારી કરવાની કૃપા કરે અને નીચે મુજબ કરવાની કૃપા કરે:

(એ) આ પિટિશનના એનેક્સર-એ પરના તારીખ ૦૮.૦૪.૨૦૨૧ ના આક્ષેપિત આદેશને રદ કરવા અને બાજુ પર રાખવા;

(બી) આ પિટિશનના એનેક્સર-એ પરના તારીખ ૨૨.૦૪.૨૦૨૧ ના આક્ષેપિત નિર્દેશોને રદ કરવા અને બાજુ પર રાખવા;

(સી) આ પિટિશનની દાખલ, સુનાવણી અને અંતિમ નિકાલ પેઝિંગ હોય, આ પિટિશનના એનેક્સર-એ પરની નોટિસોના અમલીકરણ અને કામગીરી પર રોક લગાવવા;"

૩. જોકે, સુનાવણી સમયે, વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ શ્રી એસ. એન. સોપારકરે તારીખ ૦૮.૦૪.૨૦૨૧ ના આક્ષેપિત આદેશ સામેના પડકાર માટે આગ્રહ રાખ્યો ન હતો અને પોતાને તારીખ ૨૨.૦૪.૨૦૨૧ ના આક્ષેપિત નિર્દેશો સામેના પડકાર પૂરતા જ સીમિત રાખ્યા હતા. કોર્ટે, તેથી, બંને પિટિશનોમાં પ્રતિવાદીને "નોટિસ" જારી કરતી વખતે, ૧૪.૦૬.૨૦૨૧ ના રોજ નીચેનો આદેશ પસાર કર્યો હતો:—

"૧. વર્તમાન પિટિશન મારફતે અરજદારે એનેક્સર-એ પરના તારીખ ૦૮.૦૪.૨૦૨૧ ના આક્ષેપિત આદેશ તેમજ તારીખ ૨૨.૦૪.૨૦૨૧ ના આક્ષેપિત નિર્દેશોને પડકારવા માંગ કરી છે, જે પણ એનેક્સર-એ નો ભાગ છે.

૨. થોડા સમય માટે દલીલ કર્યા પછી, અરજદાર વતી વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ શ્રી એસ.એન.સોપારકર પોતાને તારીખ ૨૨.૦૪.૨૦૨૧ (એનેક્સર-એ) ના આક્ષેપિત નિર્દેશોના પડકાર પૂરતા સીમિત રાખે છે અને તારીખ ૦૮.૦૪.૨૦૨૧ (એનેક્સર-એ) ના આક્ષેપિત આદેશના પડકાર માટે દબાણ કરતા નથી.

૩. તારીખ ૨૨.૦૪.૨૦૨૧ (એનેક્ષર-એ) ના આક્ષેપિત નિર્દેશોના પડકાર અંગે નોટિસ જારી કરો, જે ૨૮.૦૬.૨૦૨૧ ના રોજ પરત કરવાપાત્ર રહેશે.

૪. દરમિયાન, એ કહેવાની જરૂર નથી કે સ્પેશિયલ ઓડિટર આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૧૪૨(૨એ) સાથે વાંચતા આવકવેરા નિયમોના નિયમ ૧૪એ અને ફોર્મ ૬બી ના વ્યાપ પૂરતા પોતાને સીમિત રાખશે."

૪. ઉપરોક્ત આદેશને ધ્યાનમાં રાખીને, તારીખ ૦૮.૦૪.૨૦૨૧ ના આક્ષેપિત આદેશના પડકાર સંબંધિત ફકરા ૭(એ) માં રહેલી પ્રાર્થના બંને પિટિશનોમાં આગ્રહ ન રખાતા નકારવામાં આવેલી ગણવામાં આવે છે. તારીખ ૨૨.૦૪.૨૦૨૧ ના આક્ષેપિત નિર્દેશો સામેના બાકીના પડકાર માટે, અનુકૂળતા ખાતર સ્પેશિયલ સિવિલ એપિલિકેશન નં. ૭૬૧૮/૨૦૨૧ માં જણાવેલ હકીકતલક્ષી બાબતોને ધ્યાનમાં લેવામાં આવી છે.

૪.૧ અરજદાર એક લિમિટેડ કંપની છે જેના મોટાભાગના શેરધારકો ભારતના નાગરિકો છે. અરજદાર ગામ ભામસરા, કલ્યાણગઢ અને ઘાનગઢ, બગોદરા પાસે સ્પેશિયલ ઇકોનોમિક ઝોન (સેઝ) ના વિકાસના

વ્યવસાયમાં છે. ૧૯.૧૨.૨૦૧૯ અને ત્યારબાદની તારીખો પર, "ડીશમેન ગ્રુપ" માં સર્ચ/જમી અને સર્વેની કાર્યવાહી હાથ ધરવામાં આવી હતી અને અરજદારના રહેણાંક પરિસર સહિત વિવિધ પરિસરમાંથી વિશાળ ડેટા/સામગ્રી/દસ્તાવેજો જપ્ત કરવામાં આવ્યા હતા. સર્ચની કાર્યવાહીના પરિણામે, અરજદાર આકારણીધારક ના કિસ્સામાં અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળ કાર્યવાહી શરૂ કરવામાં આવી છે.

૪.૨ ૨૩.૦૨.૨૦૨૧ ના રોજ પ્રતિવાદીએ ઉક્ત અધિનિયમની કલમ ૧૪૨(૧) હેઠળ નોટિસ જારી કરી હતી, જેમાં અરજદારને તેમાં દર્શાવ્યા મુજબની વિગતો પ્રદાન કરવા જણાવ્યું હતું. અરજદારના જણાવ્યા મુજબ, કારણ કે પ્રતિવાદીએ ૧૦ વર્ષ દરમિયાનની અસંખ્ય વિગતો માંગી હતી અને કોવિડ-૧૯ મહામારીની સ્થિતિ પ્રવર્તતી હોવાથી, અરજદારે તમામ વિગતો એકત્રિત કરવા અને સબમિટ કરવા માટે સમય લીધો હતો.

૪.૩ ૧૯.૦૩.૨૦૨૧ ના રોજ, પ્રતિવાદીએ ઉક્ત અધિનિયમની કલમ ૧૪૨(૨એ) હેઠળ નોટિસ જારી કરી અને સ્વતંત્ર ઓડિટ માટે કેસ મોકલવા માટે તૈયાર કરેલી સંતોષ નોંધ ની નકલ પણ પૂરી પાડી. અરજદારે ઉક્ત નોટિસનો વાંધો ઉઠાવ્યો અને શ્રી ભરતભાઈ પઢીયા અને

શ્રી ચિરાગભાઈ ઠક્કરના નિવેદનોની નકલો માંગી અને તારીખ ૨૭.૦૩.૨૦૨૧ અને ૩૦.૦૩.૨૦૨૧ ના પત્રો દ્વારા વ્યક્તિગત સુનાવણીની પણ માંગ કરી.

જ.૪ અરજદારને તારીખ ૩૧.૦૩.૨૦૨૧ ના પત્ર દ્વારા ૦૧.૦૪.૨૦૨૧ ના રોજ જરૂરી નિવેદનો એકત્રિત કરવા જણાવવામાં આવ્યું હતું. ૦૫.૦૪.૨૦૨૧ ના રોજ સુનાવણી નક્કી કરીને અરજદારને સુનાવણીની તક પણ આપવામાં આવી હતી, જોકે, અરજદારે ન તો નિવેદનો એકત્રિત કર્યા, ન તો વ્યક્તિગત સુનાવણી માટે હાજર રહ્યા.

જ.૫ અરજદારે તેના બદલે આ કોર્ટ સમક્ષ એસસીએ નં. ૬૦૩૩/૨૦૨૧ દાખલ કરીને તારીખ ૧૮.૦૩.૨૦૨૧ ની ઉક્ત નોટિસને પડકારી હતી, જે ત્યારબાદ તારીખ ૦૫.૦૪.૨૦૨૧ ના આદેશ મુજબ પાછી ખેંચવામાં આવી હતી.

જ.૬ ૦૫.૦૪.૨૦૨૧ ના રોજ, અરજદારે પ્રતિવાદીને જાણ કરી કે નિવેદનોની નકલો આપવામાં આવી નથી. ૦૬.૦૪.૨૦૨૧ ના રોજ અરજદારને શ્રી ભરત પઢીયા અને શ્રી ચિરાગ ઠક્કરના નિવેદનોની નકલો

આપવામાં આવી હતી. ૦૭.૦૪.૨૦૨૧ ના રોજ, અરજદારે એક પત્ર લખ્યો, જેમાં શ્રી રાજુવ શાહ પાસેથી જમ કરાચેલી સામગ્રીની નકલો અને ઇન્વેસ્ટિગેશન વિંગના તારણો માંગવામાં આવ્યા.

૪.૭ પ્રતિવાદીએ તારીખ ૨૭.૦૩.૨૦૨૧ ના પત્રમાં રહેલા અરજદારના વાંધાઓને ધ્યાનમાં લીધા પછી ઉક્ત વાંધાઓનો નિકાલ કરતો આક્ષેપિત આદેશ ૦૮.૦૪.૨૦૨૧ ના રોજ પસાર કર્યો હતો. ત્યારબાદ, પ્રતિવાદીએ ઉક્ત અધિનિયમની કલમ ૧૪૨(૨એ) હેઠળ ૨૨.૦૩.૨૦૨૧ ના રોજ આક્ષેપિત નિર્દેશો જારી કર્યા.

૫. લગભગ સમાન હકીકતો ધરાવતી બંને પિટિશનોનો પ્રતિવાદી દ્વારા એફિડેવિટ-ઇન-રિપ્લાય દાખલ કરીને વિરોધ કરવામાં આવ્યો છે, જેના જવાબમાં સંબંધિત અરજદારોએ તેમના એફિડેવિટ-ઇન-રિજોઇન્ડર દાખલ કર્યા છે.

૬. દલીલો દરમિયાન, બંને પિટિશનોમાં અરજદારો વતી વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ શ્રી સોપારકરે નીચેની રજૂઆતો કરી હતી:—

૬.૧ આકારણી અધિકારીએ કલમ ૧૪૨(૨એ) હેઠળ સંદર્ભ કરતા પહેલા, હિસાબો ચકાસવા જરૂરી છે, હિસાબો સમજવા, તેમાં કરવામાં આવેલી એન્ટ્રીઓને સમજવા માટે સાચો અને પ્રામાણિક પ્રયાસ કરવો જરૂરી છે અને કોઈપણ શંકાના કિસ્સામાં, આકારણીધારક પાસેથી ખુલાસો માંગવો જરૂરી છે. સહારા ઈન્ડિયા (ફર્મ) વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ ઈન્કમ-ટેક્સ અને અન્ય, ૩૦૦ આઈ.ટી.આર ૪૦૩ માં નોંધાયેલ કેસમાં સુપ્રીમ કોર્ટ દ્વારા અવલોકન કર્યા મુજબ, જો આકારણી અધિકારી હજુ પણ સમજી શકતા નથી, તો તેઓ આકારણીધારકને સુનાવણીની તક આપ્યા પછી વિશેષ ઓડિટર નો સંદર્ભ આપી શકે છે. જોકે, વર્તમાન કિસ્સામાં, પ્રતિવાદીએ આવી કોઈ કવાયત હાથ ધરી ન હતી અને ૨૩.૦૨.૨૦૨૧ ના રોજ અરજદારો પાસેથી વિશાળ હિસાબ અને ડેટાની માંગણી કરી હતી.

૬.૨ કલમ ૧૪૨(૨એ) હેઠળ કારણદર્શક નોટિસો (૧૯.૦૩.૨૦૨૧ ના રોજ અરજદારોને તેમની નિર્ણાયક કામગીરી ઓડિટરને સોંપીને કલમ ૧૪૨(૨એ) માં સમાવિષ્ટ જોગવાઈઓની સંપૂર્ણ અવગણના કરીને જારી કરવામાં આવી હતી.

૬.૩ રાજેશ કુમાર અને અન્ય વિરુદ્ધ ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ અને અન્ય, ૨૮૭ આઈ.ટી.આર ૯૧ (એસસી) ના કેસમાં સુપ્રીમ કોર્ટે ઠરાવ્યા મુજબ, આકારણીની કાર્યવાહી એ ન્યાયિક પ્રક્રિયાનો ભાગ છે અને તે વહીવટી પ્રકૃતિની નથી. સહારા ઇન્ડિયા (ફર્મ) વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ અને અન્ય, (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં સુપ્રીમ કોર્ટે ઠરાવ્યા મુજબ, આકારણી અધિકારીનો અભિપ્રાય વસ્તુલક્ષી માપદંડો પર આધારિત હોવો જરૂરી છે અને વ્યક્તિગત સંતોષ પર નહીં.

૬.૪ સ્પેશિયલ ઓડિટર કાનૂની મુદ્દાઓ અથવા કરપાત્રતા અંગેના પ્રશ્નની તપાસ કરી શકતા નથી, જે અન્યથા આકારણી અધિકારી દ્વારા જાતે જ કરવાનું હોય છે. જોકે, વર્તમાન કેસમાં, પ્રતિવાદીએ ઓડિટરને અરજદારોની બાબતોની તપાસ, સામાજિક કાર્યો સહિત, જમ કરાવેલા દસ્તાવેજોનું વિશ્લેષણ અને તેની અસર અને પરિણામો અંગે નિર્ણાયક અભિપ્રાય રચવાનું કામ સોંપ્યું છે, જે માત્ર ચાલુ વર્ષ માટે અરજદારોની આવક પર જ નહીં, પરંતુ અન્ય વર્ષો અને અન્ય કાયદાઓ અને અન્ય આકારણીધારકો માટે પણ છે. આ સંદર્ભમાં, દિલ્લી હાઈકોર્ટ અને કલકત્તા હાઈકોર્ટના નિર્ણયો પર આધાર રાખવામાં આવ્યો છે.

૬.૫ સર્ચ પછી તપાસ ટીમ દ્વારા સંબંધિત આકારણી અધિકારીને મૂલ્યાંકન અહેવાલ આપવામાં આવ્યો હતો અને આવા અહેવાલમાં તપાસ ટીમ દ્વારા જમ કરાયેલા દસ્તાવેજો પર કરવામાં આવેલ સંપૂર્ણ અને વ્યાપક વિશ્લેષણનો સમાવેશ થતો હતો, અને તેથી, જમ કરાયેલા દસ્તાવેજોને સમજવા માટે આકારણી અધિકારી પાસે પૂરતી સહાય હતી. તેથી, તપાસ અધિકારી તેમજ આકારણી અધિકારી બંનેનું કામ સ્પેશિયલ ઓડિટરને સોંપવું ખરાબ અને ગેરકાયદેસર છે.

૬.૬ સર્ચ ઓપરેશન દરમિયાન મળી આવેલા ૫૦ ટીબી જેટલા વિશાળ ડેટા અને ૨૨૦૦૦ થી વધુ છૂટા કાગળોના સંદર્ભમાં, એવું રજૂ કરવામાં આવે છે કે સર્ચ-બાદની તપાસ કાર્યવાહી દરમિયાન, વ્યક્તિગત સુનાવણી આપવામાં આવી હતી અને અરજદારો દ્વારા વ્યાપક રજૂઆતો દાખલ કરવામાં આવી હતી. તેના આધારે, ડીડીઆઈટી (આઈ.એન,વી), યુનિટ-૧(૩), અમદાવાદે રૂ. ૩,૯૫૯ કરોડની અઘોષિત આવકનું મૂલ્યાંકન કર્યું હતું, જે પ્રતિવાદીની સંતોષ નોંધમાં પ્રતિબિંબિત થાય છે. જોકે, ઉક્ત અહેવાલની અવગણના કરીને, પ્રતિવાદી ફરીથી તે જ કવાયતનું પુનરાવર્તન કરવા માંગે છે.

ક.૭ પ્રતિવાદી કલમ ૧૪૨(૨એ) હેઠળ માત્ર "મહેસૂલના હિતમાં" સંદર્ભ આપી શકે નહીં. મહેસૂલના હિતની શરત એ અગાઉની કોઈપણ શરતો સાથે સંયુક્ત શરત છે.

ક.૮ સંદર્ભની શરતો માં ઉઠાવવામાં આવેલા ઘણા પ્રશ્નોનો જમ કરાયેલા દસ્તાવેજો સાથે કોઈ સંબંધ નથી પરંતુ તે આવકના આકારણી સાથે સંબંધિત છે. પ્રિન્સિપાલ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ વિરુદ્ધ સૌમ્યા કન્સ્ટ્રક્શન (પી) લિમિટેડ, (૨૦૧૬) ૩૮૭ આઈ.ટી.આર ૫૨૯ (ગુજરાત) માં નોંધાયેલ કેસમાં અવલોકન કર્યા મુજબ, સર્ચ અને જમીને અનુસરતા આકારણીઓ માત્ર સર્ચ દરમિયાન મળેલા ગુનાહિત સામગ્રી પૂરતા મર્યાદિત હોવા જોઈએ, અને વિસ્તૃત તપાસ કરીને આકારણીમાં કોઈ સામાન્ય ઉમેરો કરી શકાતો નથી.

ક.૯ વોડાફોન મોબાઈલ સર્વિસિસ લિમિટેડ વિરુદ્ધ ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ (ડબલ્યુ.પી. (સી) નં.૪૦૮૧/૨૦૧૬) ના કિસ્સામાં, એવું ઠરાવવામાં આવ્યું છે કે સ્પેશિયલ ઓડિટરે પોતાને હિસાબ પૂરતા સીમિત રાખવા જોઈએ. સ્પેશિયલ ઓડિટર પાસે મર્યાદિત વ્યાપ છે અને તે નિર્ણાયક નથી.

૬.૧૦ આંતરરાષ્ટ્રીય વ્યવહારોના મુદ્દા અંગે, પ્રતિવાદીએ પહેલેથી જ ૧૩.૦૪.૨૦૨૧ ના રોજ આંતરરાષ્ટ્રીય વ્યવહારોના મુદ્દાઓ ટ્રાન્સફર પ્રાઈસિંગ વિભાગને મોકલી દીધા છે અને હવે આક્ષેપિત નિર્દેશોમાં ફરીથી સીમાપારના વ્યવહારોના મુદ્દાઓ સ્પેશિયલ ઓડિટરને મોકલ્યા છે.

૬.૧૧ કલમ ૨૬૯એસએસ/ટી ના ઉલ્લંઘન અથવા કલમ ૩૭(૧) હેઠળ ખર્ચને અમાન્ય કરવા સંબંધિત માહિતી ટેક્સ ઓડિટર દ્વારા પહેલેથી જ પ્રમાણિત કરવામાં આવી છે અને આકારણી અધિકારી દ્વારા આકારણી કાર્યવાહી દરમિયાન ચકાસવામાં આવી છે જે એ.યુ. ૨૦૧૫-૧૬ સુધી પૂર્ણ થઈ ગઈ છે.

૬.૧૨ અન્ય કાયદાઓની લાગુ પડવાની બાબત અંગે, ઓડિટર પાસેથી વિસ્તૃત અને શંકાસ્પદ તપાસ કરવાની અપેક્ષા રાખી શકાય નહીં અને તે આકારણી અધિકારીનું કામ કરશે તેવી અપેક્ષા રાખી શકાય નહીં. ઉક્ત કાર્ય પ્રતિવાદી આકારણી અધિકારી દ્વારા જાતે કાનૂની સ્થિતિની તપાસ કરીને અને કાયદા મુજબ નિર્ણય લઈને કરવાનું હોય છે.

૭. તેનાથી વિપરીત, પ્રતિવાદી વતી હાજર રહેલા વિજ્ઞાન સિનિયર સ્ટેવિંગ કાઉન્સેલ શ્રી એમ. આર. ભટ્ટે નીચેની રજૂઆતો કરી હતી:—

૭.૧ અરજદારોએ સંબંધિત અરજદારો દ્વારા અધિનિયમની કલમ ૧૪૨(૨એ) હેઠળ સ્પેશિયલ ઓડિટ માટેના પ્રસ્તાવિત સંદર્ભ સામે ઉઠાવવામાં આવેલા વાંધાઓનો નિકાલ કરતા તારીખ ૦૮.૦૪.૨૦૨૧ ના આદેશોને પડકાર્યા ન હોવાથી, કોર્ટે માત્ર તારીખ ૨૨.૦૪.૨૦૨૧ ના નિર્દેશોના પડકારની જ તપાસ કરવાની રહેશે.

૭.૨ કલમ ૧૪૨(૧)(આઈઆઈ) અને (આઈઆઈઆઈ) આકારણી અધિકારીને આકારણીધારકને આવા હિસાબ અથવા દસ્તાવેજ રજૂ કરવા અથવા આકારણી અધિકારીને જરૂરી હોય તેવી માહિતી આપવા માટે કહેવાનો અધિકાર આપે છે.

૭.૩ કલમ ૧૪૨(૨), (૨એ) પણ આકારણીધારકને નિર્ધારિત ફોર્મ (ફોર્મ ૬બી) માં આવા ઓડિટનો અહેવાલ રજૂ કરવા માટે કહે છે જેમાં નિર્ધારિત કરવામાં આવેલી વિગતો અને આકારણી અધિકારી દ્વારા જરૂરી અન્ય વિગતો દર્શાવેલી હોય.

૭.૪ ફોર્મ ડબી ત્રણ ભાગમાં છે. પ્રથમ ભાગમાં સ્પેશિયલ ઓડિટરે બેલેન્સ શીટ, નફા અને નુકસાન ખાતું વગેરેની તપાસ કરવાની હોય છે, બીજા ભાગમાં સ્પેશિયલ ઓડિટરે ઓડિટના હેતુ માટે જરૂરી તમામ માહિતી મેળવવાની હોય છે, અને ત્રીજા ભાગમાં સ્પેશિયલ ઓડિટરનો અભિપ્રાય જરૂરી છે. એવું રજૂ કરવામાં આવે છે કે ફોર્મ ડબી માં સ્પેશિયલ ઓડિટરનો અહેવાલ ઉક્ત ફોર્મમાં જણાવેલ એનેક્સર પૂરતો મર્યાદિત નથી પરંતુ તેમાં આકારણી અધિકારી દ્વારા જરૂરી એવી અન્ય વિગતો પણ હશે. આ બાબત ઇન્સ્ટિટ્યૂટ ઓફ ચાર્ટર્ડ એકાઉન્ટન્ટ દ્વારા જારી કરાયેલ ટેક્સ ઓડિટની માર્ગદર્શિકા નોંધોમાંથી પણ કાઢી શકાય છે.

૭.૫ જ્યાં સુધી સંદર્ભની શરતોનો સંબંધ છે, દરેક નિર્દેશ માટે, પ્રતિવાદીએ અલગથી દાખલ કરેલી એક્સેલ શીટમાં ટેબ્યુલર ફોર્મમાં ટિપ્પણીઓ આપી છે. આકારણી અધિકારી દ્વારા જારી કરાયેલ નિર્દેશો ફોર્મ ડબી સાથે વાંચતા કલમ ૧૪૨(૨એ) સાથે સંપૂર્ણપણે સુસંગત છે.

૭.૬ સુનાવણી દરમિયાન અરજદાર દ્વારા કરવામાં આવેલી દલીલો મુખ્યત્વે સ્પેશિયલ ઓડિટનો નિર્દેશ આપતા તારીખ ૦૮.૦૪.૨૦૨૧ ના

આદેશ સાથે સંબંધિત હતી, જે ૧૪.૦૬.૨૦૨૧ ના રોજ કોર્ટ દ્વારા પસાર કરાયેલા આદેશ મુજબ ઉપયોગમાં લેવાઈ નથી.

૭.૭ પ્રતિવાદીએ કલમ ૧૪૨(૧) હેઠળ આકારણીધારકને સમન્સ જારી કર્યા પછી, ઉપલબ્ધ રેકૉર્ડની ચકાસણી કર્યા પછી, સંતોષ નોંધ્યા પછી, અરજદાર દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલા વાંધાઓને ધ્યાનમાં લીધા પછી અને તેનો નિકાલ કર્યા પછી કલમ ૧૪૨(૨એ) હેઠળ આક્ષેપિત નિર્દેશો જારી કર્યા છે.

૭.૮ સર્ચ કાર્યવાહી દરમિયાન અરજદારના રહેણાંક પરિસર સહિતના પરિસરમાંથી હાર્ડ ડ્રાઈવ, મોબાઈલ ડેટા, લેપટોપ ડેટા અને અન્ય સ્ટોરેજ ડિવાઈસના રૂપમાં અનેક દસ્તાવેજો અને ડિજિટલ પુરાવા મળી આવ્યા હતા અને જપ્ત કરવામાં આવ્યા હતા. ડિજિટલ ડેટાનું કુલ કદ ૧ ટીબી ની ૫૦ થી વધુ એચડી ડ્રાઈવ્સમાં ફેલાયેલું છે એટલે કે ૫૦ ટીબી થી વધુ કદનો ડેટા. અરજદારોના પરિસરમાંથી જપ્ત કરાયેલ એસએ P સોફ્ટવેર ડેટા પણ છે. સર્ચ કાર્યવાહી દરમિયાન વિભાગ દ્વારા જપ્ત કરાયેલી છૂટક સામગ્રી ૨૨૦૦૦ થી વધુ પૃષ્ઠોમાં છે. તેથી, ઉક્ત જપ્ત કરાયેલી સામગ્રી પરથી, એવું તારણ કાઢવામાં આવ્યું હતું કે અરજદાર કરચોરીમાં

પરિણમતા અન્ય હિસાબ બહારના વ્યવહારો સાથે એકોમોડેશન એન્ટ્રીઓ પ્રદાન કરવાની સંગઠિત પ્રવૃત્તિ ચલાવી રહ્યો હતો.

૭.૯ પ્રતિવાદી વતી દાખલ કરવામાં આવેલ એફિડેવિટ-ઇન-રિપ્લાય પર આધાર રાખીને, એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું છે કે અરજદારો એકોમોડેશન એન્ટ્રીઓ પ્રદાન કરવા, મની લોન્ડરિંગમાં સામેલ હતા, કારણ કે લોન અને એડવાન્સિસ આપવા માટે અરજદારો સાથે કોઈ વ્યાપારી સંબંધો ન ધરાવતા લગભગ ૨૯૦ પક્ષકારો સાથે વ્યવહારો થયા હતા. લગભગ રૂ. ૧,૫૦૦ કરોડની રકમના ૩૦૦ જેટલા લોકો સાથે એકોમોડેશન એન્ટ્રી સંબંધિત જટિલ મુદ્દાઓ હતા. ખર્ચના બોગસ દાવાઓ, ફૂલેલા વેચાણ અને કમિશનની આવક દ્વારા દર્શાવવામાં આવેલી વધુ આવક, હિસાબ બહારના ભંગારનું વેચાણ, વિદેશી પેટાકંપનીઓ સાથેના વ્યવહારો અને કોઈપણ વાસ્તવિક સેવાઓ મેળવ્યા વિના તેમના મારફતે કરવામાં આવેલ વેચાણ વગેરે હતા.

૭.૧૦ અરજદારો તૃતીય પક્ષકારો વતી મોલેક્યુલ્સ વિકસાવવાની વિશિષ્ટ પ્રવૃત્તિના વ્યવસાયમાં હોવાથી, અને વ્યવહારોમાં સામેલ ટેકનોલોજી ટ્રાન્સફરમાં વિશિષ્ટ કૌશલ્ય અને જ્ઞાનની જરૂર હતી.

૭.૧૧ હિસાબી ચોપડાઓની સાચીતા અંગે, જમ કરાયેલી સામગ્રી પરથી જાણવા મળ્યું હતું કે બેંક સ્ટેટમેન્ટમાં દર્શાવેલ અસંખ્ય વ્યવહારો અન્ય કોઈ નામે નોંધાયેલા હતા. આ હકીકતો આકારણી કંપનીના ગ્રુપ સીએફઓ શ્રી હર્ષિલ દલાલ દ્વારા તેમના નિવેદન નોંધવાની પ્રક્રિયા દરમિયાન યોગ્ય રીતે સ્વીકારવામાં આવી હતી.

૭.૧૨ આમ, કલમ ૧૪૨(૨એ) ના ઘટકો કે જે હિસાબની પ્રકૃતિ અને જટિલતા, કદ, તેની સાચીતા અંગે શંકાઓ અને વ્યવહારોની બહુલતા અસ્તિત્વમાં હોવાનું જણાયું હતું અને કારણ કે તે મહેસૂલના હિતમાં હતું, કુદરતી ન્યાયના સિદ્ધાંતોની આવશ્યકતાઓનું પાલન કર્યા પછી સ્પેશિયલ ઓડિટનો નિર્દેશ આપવામાં આવ્યો છે. ઉલ્હાસ સિક્યોરિટીઝ (પી) લિ. વિરુદ્ધ ડીસીઆઈટી, ૩૯૩ આઈ.ટી.આર ૫૧૪ (ગુજ) માં નોંધાયેલ કેસમાં, કામા હોટેલ્સ લિ. વિરુદ્ધ સમીર વકીલ ફોર હિસ સક્સેસર ડીસીઆઈટી (ઓએસડી) અને અન્ય, ૪૧૮ આઈ.ટી.આર ૧૦૯ માં નોંધાયેલ કેસમાં અને તેહમુલ બરજોર શેઠના વિરુદ્ધ એસીઆઈટી, ૪૧૮ આઈ.ટી.આર ૫૯૬ માં નોંધાયેલ નિર્ણયો પર આધાર રાખવામાં આવ્યો છે.

૭.૧૩ કલમ ૧૪૨(૨સી) ની શરત મુજબ, સ્પેશિયલ ઓડિટરે ૧૮૦ દિવસમાં પોતાનો અહેવાલ આપવાનો હોય છે, જોકે, અરજદાર આકારણીધારક દ્વારા સંપૂર્ણ અસહકાર તેમજ અગાઉ ઉદ્દેખિત વિશાળ રેકૉર્ડને કારણે, અને વીએલએસ ફાઇનાન્સ લિ. અને અન્ય વિરુદ્ધ સીઆઈટી અને અન્ય, (૨૦૧૬) ૩૮૪ આઈ.ટી.આર ૧ (એસસી) ના કેસમાં સુપ્રીમ કોર્ટના નિર્ણયની નોંધ લેતા, મર્યાદાની ગણતરી કરવાના હેતુ માટે પિટિશન પેન્ડિંગ રહી તે સમયગાળાને બાકાત રાખવો જોઈએ.

૮. શરૂઆતમાં, એ નોંધી શકાય કે પક્ષકારોના વિદ્વાન વકીલો દ્વારા વિશાળ રેકૉર્ડ રજૂ કરવામાં આવ્યો હોવા છતાં અને લાંબી દલીલો કરવામાં આવી હોવા છતાં, વર્તમાન પિટિશનોમાં સામેલ મુદ્દો ખૂબ જ સાંકડા વ્યાપમાં આવે છે. અગાઉ જણાવ્યું તેમ, અરજદારોએ શરૂઆતમાં સ્પેશિયલ ઓડિટ માટે પ્રસ્તાવિત સંદર્ભ સામે ઉઠાવવામાં આવેલા વાંધાઓનો નિકાલ કરતા ૦૮.૦૪.૨૦૨૧ ના આદેશની કાયદેસરતા અને માન્યતાને પડકારી હતી અને ૨૨.૦૪.૨૦૨૧ ના આદેશ દ્વારા ઉક્ત અધિનિયમની કલમ ૧૪૨(૨એ) હેઠળ જારી કરાયેલા નિર્દેશોની કાયદેસરતાને પણ પડકારી હતી, જોકે, ૧૪.૦૬.૨૦૨૧ ના રોજ પિટિશનોની પ્રારંભિક સુનાવણી વખતે, બંને પિટિશનોમાં અરજદારો વતી વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ શ્રી સોપારકરે પોતાને તારીખ ૨૨.૦૪.૨૦૨૧ ના

આક્ષેપિત નિર્દેશો સામેના પડકાર પૂરતા જ સીમિત રાખ્યા હતા અને તારીખ ૦૮.૦૪.૨૦૨૧ ના આક્ષેપિત આદેશ સામેના પડકાર માટે આગ્રહ રાખ્યો ન હતો. તેથી, કોર્ટે માત્ર ૨૨.૦૪.૨૦૨૧ ના આક્ષેપિત નિર્દેશોની કાયદેસરતાની તપાસ કરવાની છે, જેના દ્વારા પ્રતિવાદીએ અરજદારોને તેમના હિસાબી ચોપડાઓ પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટી (સેન્ટ્રલ-૧), અમદાવાદ દ્વારા નામાંકિત એકાઉન્ટન્ટ પાસે ઓડિટ કરાવવા માટે નિર્દેશ આપ્યો છે, અને નામાંકિત એકાઉન્ટન્ટને નિર્ધારિત ફોર્મ નં. ૬બી માં ઇન્કમ-ટેક્સ રૂલ્સના નિયમ ૧૪એ મુજબ અહેવાલ સબમિટ કરવાનો નિર્દેશ આપ્યો છે, અને વધુમાં નામાંકિત એકાઉન્ટન્ટને તેમાં દર્શાવેલ જુદા મુદ્દાઓ/બાબતોમાંથી પસાર થવાનો નિર્દેશ આપ્યો છે. અરજદારોને ઉક્ત નિર્દેશોની તારીખથી ૯૦ દિવસની અંદર એકાઉન્ટન્ટનો અહેવાલ સબમિટ કરવાનો નિર્દેશ આપવામાં આવ્યો છે. એ નોંધવું પ્રસ્તુત છે કે તારીખ ૦૮.૦૪.૨૦૨૧ ના આદેશને પડકારવામાં ન આવવાનું જરૂરી પરિણામ એ હશે કે બંને પિટિશનોમાં અરજદારો ઉક્ત અધિનિયમની કલમ ૧૪૨(૨એ) માં કલ્પના કર્યા મુજબ સ્પેશિયલ ઓડિટ માટે આદેશ પસાર કરવાની પ્રતિવાદીની સત્તાઓને પડકારતા નથી, ન તો તેઓ ઉક્ત આદેશ તારીખ ૦૮.૦૪.૨૦૨૧ પસાર કરતી વખતે પ્રતિવાદી દ્વારા અનુસરવામાં આવેલી નિર્ણય લેવાની પ્રક્રિયાને પડકારે છે.

૯. ઉપરોક્ત પૃષ્ઠભૂમિમાં, અને પક્ષકારોના વિદ્વાન વકીલો દ્વારા કરવામાં આવેલી સામસામી રજૂઆતોને વધુ સારી રીતે સમજવા માટે, અધિનિયમની કલમ ૧૪૨(૨એ), ઇન્કમ-ટેક્સ રૂલ્સના નિયમ ૧૪એ, તેમજ નિયમો સાથે જોડાયેલ ફોર્મ નં. ૬ની માં સમાવિષ્ટ સંબંધિત જોગવાઈઓનું પુનરુત્પાદન કરવું યોગ્ય રહેશે:-

"આકારણી પહેલાં તપાસ.

૧૪૨. (૧) XXX

(૨) XXX

(૨એ) જો, તેની સમક્ષની કાર્યવાહીના કોઈપણ તબક્કે, આકારણી અધિકારી, હિસાબોની પ્રકૃતિ અને જટિલતા, હિસાબોનું કદ, હિસાબોની સાચીતા અંગેની શંકાઓ, હિસાબોમાં વ્યવહારોની બહુલતા અથવા આકારણીધારકની વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિની વિશિષ્ટ પ્રકૃતિ અને મહેસૂલના હિતોને ધ્યાનમાં રાખીને, એવો અભિપ્રાય ધરાવે છે કે આવું કરવું જરૂરી છે, તો તે, પ્રિન્સિપાલ ચીફ કમિશનર અથવા ચીફ કમિશનર અથવા પ્રિન્સિપાલ કમિશનર અથવા કમિશનરની પૂર્વ મંજૂરી સાથે, આકારણીધારકને કલમ ૨૮૮ ની પેટા-કલમ (૨) હેઠળની સમજૂતીમાં

વ્યાખ્યાયિત કર્યા મુજબના એકાઉન્ટન્ટ દ્વારા હિસાબોનું ઓડિટ કરાવવાનો નિર્દેશ આપી શકે છે, જે આ માટે પ્રિન્સિપાલ ચીફ કમિશનર અથવા ચીફ કમિશનર અથવા પ્રિન્સિપાલ કમિશનર અથવા કમિશનર દ્વારા નામાંકિત કરવામાં આવ્યો હોય અને આવા એકાઉન્ટન્ટ દ્વારા યોગ્ય રીતે સહી કરેલ અને ચકાસાયેલ નિર્ધારિત ફોર્મમાં આવા ઓડિટનો અહેવાલ રજૂ કરવા અને તેમાં નિર્ધારિત કરી શકાય તેવી વિગતો અને આકારણી અધિકારીને જરૂરી હોય તેવી અન્ય વિગતો દર્શાવવા નિર્દેશ આપી શકે છે:

પરંતુ આકારણી અધિકારી આકારણીધારકને સુનાવણીની વાજબી તક આપવામાં ન આવે ત્યાં સુધી આકારણીધારકને આ રીતે હિસાબોનું ઓડિટ કરાવવાનો નિર્દેશ આપશે નહીં.

નિયમ ૧૪૨

કલમ ૧૪૨(૨એ) હેઠળ ઓડિટ રિપોર્ટનું ફોર્મ

૧૪૨એ આકારણીધારકના હિસાબોના ઓડિટનો અહેવાલ જે કલમ ૧૪૨ ની પેટા-કલમ (૨એ) હેઠળ રજૂ કરવો જરૂરી છે તે ફોર્મ નં. ૬બી માં હશે.

ફોર્મ ડબી

ફોર્મ નં. ડબી

[નિયમ ૧૪એ જુઓ]

આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૪૨(૨એ) હેઠળ

ઓડિટ રિપોર્ટ

હું/અમે [આકારણીધારકનું નામ અને
સરનામું] પરમેનન્ટ એકાઉન્ટ નં. ના
..... રોજની બેલેન્સ શીટ અને તે તારીખે પૂરા થતા
વર્ષ માટેના નફા અને નુકસાન ખાતાની તપાસ કરી છે જે હેડ
ઓફિસ ખાતે અને
..... ખાતેની શાખાઓમાં જાળવવામાં
આવતા હિસાબી ચોપડાઓ સાથે સુસંગત છે.

*મેં/અમે તમામ માહિતી અને ખુલાસાઓ મેળવ્યા છે જે

*મારા/અમારા શ્રેષ્ઠ જ્ઞાન અને માન્યતા મુજબ ઓડિટના હેતુઓ
માટે જરૂરી હતા.

*મારા/અમારા અભિપ્રાય મુજબ, હેડ ઓફિસ અને

*મારા/અમારા દ્વારા મુલાકાત લેવાયેલ આકારણીધારકની
શાખાઓ દ્વારા યોગ્ય હિસાબી ચોપડાઓ રાખવામાં આવ્યા છે જ્યાં

સુધી પુસ્તકોની *મારી/અમારી તપાસ પરથી જણાય છે, અને *મારા/અમારા દ્વારા મુલાકાત ન લેવાયેલ શાખાઓમાંથી ઓડિટના હેતુઓ માટે પર્યાપ્ત યોગ્ય રિટર્ન પ્રાપ્ત થયા છે જે નીચે આપેલી ટિપ્પણીઓને આધીન છે:

*મારા/અમારા અભિપ્રાય મુજબ અને *મારી/અમારી શ્રેષ્ઠ માહિતી મુજબ અને *મને/અમને આપવામાં આવેલા ખુલાસા મુજબ, ઉક્ત હિસાબો સાચો અને વાજબી ચિતાર આપે છે.

(આઈ) બેલેન્સ શીટના કિસ્સામાં, ઉપર જણાવેલ આકારણીધારકની બાબતોની સ્થિતિ ના રોજ અને

(આઈઆઈ) નફા અને ગુકસાન ખાતાના કિસ્સામાં, ના રોજ પૂરા થતા હિસાબી વર્ષ માટે ઉપર જણાવેલ આકારણીધારકના નફા અથવા ગુકસાનની

આકારણી અધિકારી દ્વારા તેમના આદેશ નં. તારીખ દ્વારા જરૂરી નિર્ધારિત વિગતો અને અન્ય વિગતો આ સાથે જોડેલી છે.

*મારા/અમારા અભિપ્રાય મુજબ અને *મારી/અમારી શ્રેષ્ઠ

માહિતી મુજબ અને *મને/અમને આપવામાં આવેલા ખુલાસા મુજબ, આ સાચા અને યોગ્ય છે.

સ્થળ

તારીખ

સહી

એકાઉન્ટન્ટ **

નોંધો:

૧. *જે લાગુ ન પડતું હોય તે કાઢી નાખો.

૨. **આ અહેવાલ કલમ ૧૪૨(૨એ) હેઠળ ચીફ કમિશનર અથવા ઈન્કમ-ટેક્સ કમિશનર દ્વારા નામાંકિત એકાઉન્ટન્ટ દ્વારા આપવાનો રહેશે.

૩. જ્યાં આ અહેવાલમાં દર્શાવેલ કોઈપણ બાબતનો જવાબ નકારાત્મક અથવા યોગ્યતા સાથે આપવામાં આવ્યો હોય, તો અહેવાલમાં તેના કારણો જણાવવા જોઈએ.

એનેક્સર

વિગતોનું નિવેદન

૧. જાળવવામાં આવેલ હિસાબી ચોપડાઓ

૨. ઉપયોગમાં લેવાયેલ એકાઉન્ટિંગની પદ્ધતિ. શું અગાઉના વર્ષમાં ઉપયોગમાં લેવાયેલી એકાઉન્ટિંગ પદ્ધતિમાંથી કોઈ ફેરફાર છે તે દર્શાવો

૩. (આઈ) ઓપનિંગ અને ક્લોઝિંગ સ્ટોકના મૂલ્યાંકનની પદ્ધતિ

(એ) કાચો માલ

(બી) સ્ટોર્સ

(સી) વર્ક-ઇન-પ્રોગ્રેસ

(ડી) સ્ટોક-ઇન-ટ્રેડ

(આઈઆઈ) અગાઉના વર્ષમાં ઉપયોગમાં લેવાયેલી પદ્ધતિની તુલનામાં ઉપરોક્ત કોઈપણ વસ્તુઓના મૂલ્યાંકનની પદ્ધતિમાં કોઈ ફેરફાર છે કે કેમ તે જણાવો

(આઈઆઈઆઈ) જો ઉપરોક્ત (આઈઆઈ) નો જવાબ હા માં હોય, તો સ્પષ્ટ કરો કે આવા ફેરફારથી વર્ષ માટે નફો કે નુકસાન કેટલી રકમથી પ્રભાવિત થયું છે

૪. ઉત્પાદિત વસ્તુઓના સંદર્ભમાં કાચા માલ અને તૈયાર ઉત્પાદનોની સંપૂર્ણ જથ્થાત્મક વિગતો નીચે દર્શાવ્યા મુજબ:

કાચો માલ

(એ) ઓપનિંગ સ્ટોક

(બી) વર્ષ દરમિયાન ખરીદી

(સી) વર્ષ દરમિયાન વપરાશ

(ડી) વર્ષ દરમિયાન વેચાણ

(ઈ) ક્લોઝિંગ સ્ટોક

(એફ) તૈયાર ઉત્પાદનોની ઉપજ

(જી) ઉપજની ટકાવારી

(એચ) ઘટ

તૈયાર ઉત્પાદનો

(એ) ઓપનિંગ સ્ટોક

(બી) વર્ષ દરમિયાન ખરીદી

(સી) વર્ષ દરમિયાન ઉત્પાદિત જથ્થો

(ડી) વર્ષ દરમિયાન વેચાણ

(ઇ) વર્ષના અંતે ક્લોઝિંગ સ્ટોક

(f) ઘટ અને તેની ટકાવારી

નોંધો:

૧. ઉપરોક્ત લીટીઓ પર આડપેદાશો , જો કોઈ હોય તો, તેના સંદર્ભમાં અલગ જથ્થાત્મક વિગતો આપવી જોઈએ.

૨. જ્યાં આકારણીધારક માલસામાનનો વેપારી હોય, ત્યાં જે માલસામાનનો વેપાર કરવામાં આવે છે તેના સંદર્ભમાં ઉપરોક્ત લીટીઓ પર જથ્થાત્મક વિગતો આપવી જોઈએ?

૫. (આઈ) શું આકારણીધારકે કાચો માલ, સ્ટોર્સ અને તૈયાર ઉત્પાદનો, અથવા વેપાર કરેલ માલસામાનની ભૌતિક ચકાસણી હાથ ધરી છે?

(આઈઆઈ) વિસંગતતાઓની વિગતો, જો કોઈ હોય તો

૬. (એ) આના સંદર્ભમાં આકારણીધારક દ્વારા કરવામાં આવેલ ખર્ચની રકમ:

(આઈ) જાહેરાત

(આઈઆઈ) ગેસ્ટ હાઉસની પ્રકૃતિમાં આવાસની જાળવણી

(આઈઆઈઆઈ) મુસાફરી

(આઈ V) મનોરંજન [કોઈપણ કર્મચારી અથવા અન્ય વ્યક્તિને ચૂકવવામાં આવતી મનોરંજન ભથ્થાની રકમ સહિત]

(બી) શું આકારણીધારક દ્વારા ઉપર (એ) માં ઉલ્લેખિત કોઈપણ વસ્તુઓના સંદર્ભમાં કરવામાં આવેલ ખર્ચ ઇન્કમ-ટેક્સ એક્ટ/રૂલ્સ હેઠળ સ્વીકાર્ય રકમ કરતાં વધી જાય છે? જો એમ હોય, તો વિગતો આપો.

૭. જ્યાં આકારણીધારક એક પેઢી હોય, ત્યાં પેઢીના ભાગીદારોને વ્યાજ, પગાર, બોનસ, કમિશન અથવા મહેનતાણાની રીતે ચૂકવણીની વિગતો

૮. જ્યાં આકારણીધારક એક કંપની હોય, ત્યાં નીચેની વિગતો આપો—

(આઈ) કોઈપણ ખર્ચ કે જેના પરિણામે સીધી કે આડકતરી રીતે કોઈપણ મહેનતાણું, લાભ અથવા સુવિધા આપવામાં આવી હોય

(એ) ડિરેક્ટરને;

(બી) એવી વ્યક્તિ કે જે કંપનીમાં નોંધપાત્ર હિત ધરાવે છે અને

(સી) ડિરેક્ટર અથવા તેવી વ્યક્તિના સંબંધીને

(આઈઆઈ) કંપનીની સંપત્તિઓના સંદર્ભમાં કોઈપણ ખર્ચ અથવા ભથ્થું જેનો ઉપયોગ ઉપર (આઈ) માં ઉલ્લેખિત કોઈપણ વ્યક્તિના હેતુઓ અથવા લાભ માટે સંપૂર્ણપણે અથવા અંશતઃ કરવામાં આવે છે [જણાવો કે શું આવી કોઈ વ્યક્તિ આકારણીધારકનો કર્મચારી છે કે નહીં]

૯. કલમ ૪૦એ હેઠળ કપાતપાત્ર ન હોય તેવી રકમની વિગતો:

(એ) કલમ ૪૦એ(૨)(એ) ના સંદર્ભમાં અતિશય અથવા ગેરવાજબી જણાતી ચૂકવણીઓની વિગતો

(બી) કોર્ડ ચેક અથવા ડ્રાફ્ટ સિવાય અન્યથા રૂ. ૨,૫૦૦ થી વધુ ચૂકવણીની વિગતો કલમ ૪૦એ(૩)

(સી) કલમ ૪૦એ(૫)(સી) માં નિર્દિષ્ટ મર્યાદાઓ કરતાં વધુ ખર્ચ અથવા ભથ્થાની વિગતો **

(ડી) કલમ ૪૦એ(૬) હેઠળ રૂ. ૬૦,૦૦૦ થી વધુ ભૂતપૂર્વ કર્મચારીને ફી અને પગાર સ્વરૂપે કરવામાં આવેલ ખર્ચની વિગતો **

(ઈ) ગ્રેચ્યુઈટીની ચૂકવણી માટેની જોગવાઈઓ જે કલમ ૪૦એ(૭) હેઠળ માન્ય નથી

(એફ) જ્યાં આકારણીધારક એક કંપની હોય, કલમ ૪૦એ(૮) હેઠળ માન્ય ન હોય તેવી થાપણો પરના વ્યાજની રકમ

૧૦. શું કોઈ હુંડી પર કોઈ રકમ ઉછીની લેવામાં આવી છે, અથવા તેના પર બાકી કોઈ રકમ (ઉછીની લીધેલી રકમ પરના વ્યાજ સહિત) એકાઉન્ટ પેચી ચેક સિવાય અન્યથા કોઈ વ્યક્તિને ચૂકવવામાં આવી છે? જો એમ હોય, તો વિગતો આપો.

૧૧. (એ) પ્રોફોર્મા કેડિટ્સ/ડ્રોબેક/કસ્ટમ્સ અથવા એક્સાઈઝ અથવા બંનેની ડ્યુટીના રિફંડ/વેચાણ વેરાના રિફંડની વિગતો. શું તે નફા અને ગુકસાન ખાતામાં જમા કરવામાં આવી છે?

(બી) સંબંધિત પાછલા વર્ષના નફા અને ગુકસાન ખાતામાં ઉધાર/જમા કરાયેલ કોઈપણ અગાઉના વર્ષના ખર્ચ/આવકની વિગતો

(સી) નફા અને ગુકસાન ખાતામાં ઉધાર કરાયેલ આકસ્મિક પ્રકૃતિની કોઈપણ જવાબદારીની વિગતો

૧૨. આકારણીધારક દ્વારા લેવામાં આવેલી દરેક લોનની વિગતો (બેંક અથવા નાણાકીય સંસ્થા પાસેથી લેવામાં આવેલી કોઈપણ લોન સિવાય) નીચેના ફોર્મમાં: (આઈ) ધિરાણકર્તાનું નામ,

સરનામું અને પરમેનન્ટ એકાઉન્ટ નંબર (આઈઆઈ) હુંડી પર રકમ ઉછીની લીધી છે કે કેમ? (આઈઆઈઆઈ) શું વર્ષ દરમિયાન લોન ખાતું પતાવવામાં આવ્યું હતું? (આઈ V) વર્ષ દરમિયાન કોઈપણ સમયે બાકી રહેલી મહત્તમ રકમ અને ચૂકવવામાં આવેલ વ્યાજ દર (V) કોલેટરલ સિક્યોરિટી સહિત ઓફર કરવામાં આવેલ સિક્યોરિટીની વિગતો, જો કોઈ હોય તો (V આઈ) ગેરેન્ટરનું નામ અને સરનામું, જો કોઈ હોય તો

૧૩. બેંક અથવા નાણાકીય સંસ્થા પાસેથી લેવામાં આવેલ દરેક લોન/ઓવરડ્રાફ્ટની વિગતો નીચેના ફોર્મમાં: (આઈ) વર્ષ દરમિયાન કોઈપણ સમયે બાકી રહેલી મહત્તમ રકમ (આઈઆઈ) કોલેટરલ સિક્યોરિટી સહિત ઓફર કરવામાં આવેલ સિક્યોરિટીની વિગતો, જો કોઈ હોય તો (આઈઆઈઆઈ) ગેરેન્ટરનું નામ અને સરનામું, જો કોઈ હોય તો

૧૪. શું આકારણીધારકે સ્ત્રોત પર ટેક્સ કાપ્યો છે અને પ્રકરણ XV આઈઆઈબી ની જોગવાઈઓ અનુસાર કેન્દ્ર સરકારના ખાતામાં કાપવામાં આવેલી રકમ જમા કરી છે? જો નહીં, તો કરવામાં આવેલી ખામીઓ (ડીઈ F એ U ટીએસ) ની વિગતો આપો

૧૫. (એ) પાછલા વર્ષ દરમિયાન આકારણીધારક દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલ કર, ડ્યુટી, વગેરેની વિગતો

(બી) શું ચૂકવણીની સંબંધિત તારીખો અને હિસાબી ચોપડાની એન્ટ્રીઓમાં કોઈ વિસંગતતા જોવા મળી છે? જો એમ હોય, તો તેની વિગતો આપો."

૧૦. હવે, વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ શ્રી સોપારકરની પ્રથમ અને મુખ્ય રજૂઆત તરફ વળીએ કે પ્રતિવાદી આકારણી અધિકારી દ્વારા આપવામાં આવેલા આક્ષેપિત નિર્દેશો કાયદામાં ખરાબ છે કારણ કે પ્રતિવાદીએ સ્પેશિયલ ઓડિટરને તે કામ સોંપ્યું છે, જે તેમણે પોતે કરવાનું હોય છે અને જે અન્યથા તપાસની પ્રકૃતિનું છે, તે નોંધવું યોગ્ય છે કે સહારા ઈન્ડિયા (ફર્મ) વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ ઈન્કમ-ટેક્સ અને અન્ય (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં સુપ્રીમ કોર્ટની ત્રણ જજની બેંચ દ્વારા કરવામાં આવેલા અવલોકનો આ મુદ્દાને સ્પષ્ટ કરે છે. ઉક્ત કિસ્સામાં, સુપ્રીમ કોર્ટે કલમ ૧૪૨(૨એ) ના વ્યાપની વિસ્તૃત ચર્ચા કરી છે, જ્યારે એ પ્રશ્ન સાથે કામ કર્યું કે શું દરેક કિસ્સામાં, જ્યાં આકારણી અધિકારી આઈટી એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૪૨(૨એ) હેઠળ નિર્દેશ જારી કરે છે, ત્યાં આવો આદેશ પસાર થાય તે પહેલાં આકારણીધારકને સાંભળવો જરૂરી છે? ઉક્ત કિસ્સામાં, સુપ્રીમ કોર્ટે રાજેશ કુમાર વિરુદ્ધ ડીસીઆઈટી (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં બે જજની બેંચના નિર્ણય સાથે સહમત થતાં ઠરાવ્યું કે ઉક્ત અધિનિયમની કલમ ૧૪૨(૨એ) હેઠળ સત્તાનો ઉપયોગ ગંભીર નાગરિક પરિણામો તરફ દોરી જાય છે, અને તેથી, આકારણીધારકને નિર્ણય પૂર્વે સુનાવણીની તક આપવા માટે

સ્પષ્ટ જોગવાઈ ન હોવા છતાં, અને આકારણીધારકને વાજબી તક આપવા પર પ્રતિબંધ મૂકતી કલમ ૧૪૨(૨એ) માં કોઈ સ્પષ્ટ જોગવાઈ ન હોવા છતાં, કુદરતી ન્યાયના સિદ્ધાંતોનું પાલન કરવાની આવશ્યકતા ઉક્ત જોગવાઈમાં વાંચવી જોઈએ. સહારા ઈન્ડિયા (ફર્મ) ના ઉક્ત કેસમાં કલમ ૧૪૨(૨એ) હેઠળ આપવામાં આવેલી સત્તાઓનો ઉપયોગ કરીને પસાર કરવામાં આવેલા સ્પેશિયલ ઓડિટના આદેશને અનુસરતા પરિણામો અંગે કરવામાં આવેલા અવલોકનો સંબંધિત હોવાથી, તેને અહીં રજૂ કરવા યોગ્ય છે અને તે નીચે મુજબ વંચાય છે:—

"૨૧. અગાઉ નોંધેલી કાનૂની સ્થિતિના પ્રકાશમાં, અમે રાજેશ કુમાર (ઉપરોક્ત) માં આ કોર્ટના નિર્ણય સાથે આદરપૂર્વક સંમત છીએ કે કલમ ૧૪૨ (૨એ) હેઠળનો આદેશ નાગરિક પરિણામો લાવે છે. આ તબક્કે, ૧લી જૂન, ૨૦૦૭ થી કલમ ૧૪૨ (૨ડી) માં ઉમેરાયેલ શરતની નોંધ લેવી પ્રસ્તુત રહેશે. શરત પ્રદાન કરે છે કે ઉક્ત જોગવાઈની શરતોમાં નિયુક્ત કરાયેલા ઓડિટરનો ખર્ચ, હવેથી, કેન્દ્ર સરકાર દ્વારા ચૂકવવામાં આવશે. ઉક્ત સુધારાને ધ્યાનમાં રાખીને, એવી દલીલ કરી શકાય છે કે રાજેશ કુમાર (ઉપરોક્ત) માં ચુકાદાનો મુખ્ય આધાર કે કલમ ૧૪૨ (૨એ) હેઠળના નિર્દેશ નાગરિક પરિણામો લાવે છે કારણ કે આકારણીધારકે સ્પેશિયલ ઓડિટરને નોંધપાત્ર ફી ચૂકવવી પડે છે

તે રદિયો અપાય છે. એ સાચું છે કે ઓડિટરની ફીની ચુકવણી એ એક મોટું નાગરિક પરિણામ છે, પરંતુ એવું કહી શકાય નહીં કે કલમ ૧૪૨ (૨એ) હેઠળના નિર્દેશોમાંથી વહેતું તે એકમાત્ર નાગરિક અથવા અનિષ્ટ પરિણામ છે. અમને ખાતરી છે કે કલમ ૪૪એબી હેઠળના ઓડિટ કરતાં સ્પેશિયલ ઓડિટનો સંપૂર્ણપણે અલગ અર્થ અને અસરો છે. કલમ ૪૪એબી હેઠળના ફરજિયાત ઓડિટથી વિપરીત, તે ઓડિટર સમક્ષ હિસાબી ચોપડાઓ અને વાઉચર્સની માત્ર રજૂઆત અને તેની ચકાસણી પૂરતું મર્યાદિત નથી. તેમાં ખુલાસા અને સ્પષ્ટીકરણની રજૂઆત સામેલ હશે જે સ્પેશિયલ ઓડિટર દ્વારા સંબંધિત ડેટા, દસ્તાવેજ વગેરે સાથે વિવિધ મુદ્દાઓ પર જરૂરી હોઈ શકે છે, જે, સામાન્ય ક્રમમાં, આકારણીધારકે આકારણી અધિકારી સમક્ષ સમજાવવું જરૂરી છે. તેથી, સ્પેશિયલ ઓડિટ વધુ કે ઓછું તપાસની પ્રક્રિયાનું છે અને કેટલાક કિસ્સાઓમાં કલંકિત પણ સાબિત થઈ શકે છે. તેથી, અમારો મત છે કે ઓડિટરની ફી અને આનુષંગિક ખર્ચ ચૂકવવાની જવાબદારી કેન્દ્ર સરકાર દ્વારા લેવામાં આવી હોવા છતાં, સ્પેશિયલ ઓડિટ માટેનો આદેશ પસાર થવા પર નાગરિક પરિણામો હજુ પણ ચાલુ રહેશે."

૧૧. આમ, સુપ્રીમ કોર્ટે સ્પષ્ટપણે અવલોકન કર્યું છે કે કલમ ૪૪એબી હેઠળના ફરજિયાત ઓડિટથી વિપરીત, કલમ ૧૪૨(૨એ) હેઠળનું સ્પેશિયલ ઓડિટ માત્ર ઓડિટર સમક્ષ હિસાબી ચોપડાઓ અને વાઉચર્સ રજૂ કરવા અને તેની ચકાસણી પૂરતું મર્યાદિત નથી. તેમાં ખુલાસા અને સ્પષ્ટીકરણ સબમિટ કરવાનો સમાવેશ થાય છે, જે સ્પેશિયલ ઓડિટર દ્વારા સંબંધિત ડેટા, દસ્તાવેજો વગેરે સાથે વિવિધ મુદ્દાઓ પર જરૂરી હોઈ શકે છે, જે સામાન્ય ક્રમમાં આકારણીધારકે આકારણી અધિકારી સમક્ષ સમજાવવું જરૂરી છે. તેથી, સ્પેશિયલ ઓડિટ વધુ કે ઓછું તપાસની પ્રકૃતિનું છે અને કેટલાક કિસ્સાઓમાં કલંકિત પણ સાબિત થઈ શકે છે. આમ, સ્પેશિયલ ઓડિટરને માત્ર એ જ કામ કરવાની જરૂર નથી જે આકારણી અધિકારી સામાન્ય ક્રમમાં કરશે પરંતુ એવું કામ પણ કરવાની જરૂર પડી શકે છે જે તપાસની પ્રકૃતિનું હોય.

૧૨. એ વધુ નોંધવું જોઈએ કે કલમ ૧૪૨(૨એ) માં ૦૧.૦૬.૨૦૧૩ થી સુધારો કરવામાં આવ્યો હતો, જેના દ્વારા "આકારણીધારકના હિસાબોની પ્રકૃતિ અને જટિલતા" શબ્દોના સ્થાને "હિસાબોની પ્રકૃતિ અને જટિલતા, હિસાબોનું કદ, હિસાબોની સાચીતા અંગેની શંકાઓ, હિસાબોમાં વ્યવહારોની બહુલતા અથવા આકારણીધારકની વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિની વિશિષ્ટ પ્રકૃતિ, અને" શબ્દો મૂકવામાં આવ્યા છે. તેહમુલ બરજોર શેઠના વિરુદ્ધ એસીઆઈટી (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં

આ કોર્ટની ડિવિઝન બેંચે, ઉક્ત સુધારાને ધ્યાનમાં લેતા, નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું છે

"૧૭. આ તબક્કે, સેન્ટ્રલ બોર્ડ ઓફ ડિરેક્ટ ટેક્સીસ દ્વારા તારીખ ૨૪મી જાન્યુઆરી, ૨૦૧૩ ના પરિપત્ર નં. ૦૩/૨૦૧૪ દ્વારા જારી કરાયેલ ફાયનાન્સ એક્ટ, ૨૦૧૩ ની જોગવાઈઓની સ્પષ્ટીકરણાત્મક નોંધોનો સંદર્ભ લેવો પ્રસ્તુત હોઈ શકે છે, જે વર્તમાન હેતુ માટે સુસંગત છે તે હદ સુધી, નીચે મુજબ વંચાય છે:

"૩૫. કલમ ૧૪૨ ની પેટા-કલમ (૨એ) હેઠળ સ્પેશિયલ ઓડિટ માટે નિર્દેશ

૩૫.૧ ઇન્કમ-ટેક્સ એક્ટની કલમ ૧૪૨ ની પેટા-કલમ (૨એ), એક્ટ દ્વારા તેના સુધારા પહેલા, અન્ય બાબતોની સાથે, જોગવાઈ કરતી હતી કે જો કાર્યવાહીના કોઈપણ તબક્કે, આકારણી અધિકારી આકારણીધારકના હિસાબોની પ્રકૃતિ અને જટિલતા અને મહેસૂલના હિતોને ધ્યાનમાં રાખીને, એવો અભિપ્રાય ધરાવે છે કે આપું કરવું જરૂરી છે, તો તે ચીફ કમિશનર અથવા કમિશનરની મંજૂરી સાથે, આકારણીધારકને એકાઉન્ટન્ટ દ્વારા તેના હિસાબોનું ઓડિટ કરાવવાનો અને નિર્ધારિત ફોર્મમાં આવા ઓડિટનો અહેવાલ રજૂ કરવાનો નિર્દેશ આપી શકે છે. "હિસાબોની

પ્રકૃતિ અને જટિલતા" અભિવ્યક્તિનું વિવિધ અદાલતો દ્વારા ખૂબ જ પ્રતિબંધિત રીતે અર્થઘટન કરવામાં આવ્યું છે.

૩૫.૨ કલમ ૧૪૨ ની પેટા-કલમ (૨એ) માં સુધારો કરવામાં આવ્યો છે જેથી એ જોગવાઈ કરી શકાય કે જો તેની સમક્ષની કાર્યવાહીના કોઈપણ તબક્કે, આકારણી અધિકારી, હિસાબોની પ્રકૃતિ અને જટિલતા, હિસાબોનું કદ, હિસાબોની સાચીતા અંગેની શંકાઓ, હિસાબોમાં વ્યવહારોની બહુલતા અથવા આકારણીધારકની વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિની વિશિષ્ટ પ્રકૃતિ, અને મહેસૂલના હિતોને ધ્યાનમાં રાખીને, એવો અભિપ્રાય ધરાવે છે કે આવું કરવું જરૂરી છે, તો તે ચીફ કમિશનર અથવા કમિશનરની પૂર્વ મંજૂરી સાથે, આકારણીધારકને એકાઉન્ટન્ટ દ્વારા તેના હિસાબોનું ઓડિટ કરાવવાનો અને નિર્ધારિત ફોર્મમાં આવા ઓડિટનો અહેવાલ રજૂ કરવાનો નિર્દેશ આપી શકે છે.

૩૫.૩ લાગુ પડવાની બાબત: આ સુધારો ૧લી જૂન, ૨૦૧૩ થી અમલમાં આવશે."

૧૮. આમ, વિવિધ અદાલતો દ્વારા "હિસાબોની પ્રકૃતિ અને જટિલતા" અભિવ્યક્તિના પ્રતિબંધિત અર્થઘટનને કારણે આ સુધારો થયો છે, તેથી સ્પષ્ટપણે, ધારાસભાનો ઈરાદો

અધિનિયમની કલમ ૧૪૨ ની પેટા-કલમ (૨એ) ના વ્યાપ અને ક્ષેત્રને વિસ્તૃત કરવાનો હતો. અધિનિયમની કલમ ૧૪૨ ની પેટા-કલમ (૨એ) નો વ્યાપ અને ક્ષેત્ર, તેથી, ૧લી જૂન, ૨૦૧૩ થી તેના સુધારા પર વધુ વ્યાપક બન્યો છે અને તેના સુધારા પહેલા જે રીતે તેનું અર્થઘટન કરવામાં આવતું હતું તે જ પ્રતિબંધિત રીતે તેનું અર્થઘટન કરી શકાય નહીં.

૧૯. અહીં ઉપર નોંધ્યું તેમ, અધિનિયમની કલમ ૧૪૨ ની પેટા-કલમ (૨એ) નો ઉપયોગ હિસાબોની પ્રકૃતિ અને જટિલતા, હિસાબોનું કદ, હિસાબોની સાચીતા અંગેની શંકાઓ, હિસાબોમાં વ્યવહારોની બહુલતા અથવા આકારણીધારકની વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિની વિશિષ્ટ પ્રકૃતિને ધ્યાનમાં રાખીને થઈ શકે છે. આમ, ચાર સંજોગો કે જેમાં અધિનિયમની કલમ ૧૪૨ (૨એ) નો ઉપયોગ કરી શકાય છે, તે હિસાબોથી સંબંધિત છે.

૨૦. પછી જે પ્રશ્ન વિચારણા માટે ઉભો થાય છે તે એ છે કે "હિસાબો" અભિવ્યક્તિને કયો અર્થ આપવો જોઈએ. બ્લેકની લો ડિક્શનરીમાં "એકાઉન્ટ" અભિવ્યક્તિને નીચે મુજબ વ્યાખ્યાયિત કરવામાં આવી છે: "કરાર અથવા કેટલાક વિશ્વાસુ સંબંધોમાંથી ઉદ્ભવતા, પક્ષકારો વચ્ચે ડેબિટ અને ક્રેડિટની પ્રકૃતિમાં પરસ્પર માંગણીઓનું વિગતવાર નિવેદન. ડેબિટ અને ક્રેડિટ, અથવા

રસીદો અને ચૂકવણીઓનું લેખિત નિવેદન, તેમની સંબંધિત તારીખો સાથે ડેબિટ અને ક્રેડિટની વસ્તુઓની સૂચિ. નાણાકીય વ્યવહારોનું નિવેદન; પક્ષકારો સાથે વ્યવસાયિક વ્યવહારનો રેકૉર્ડ અથવા અભ્યાસક્રમ; નાણાકીય વ્યવહારોની સૂચિ અથવા નિવેદન, જેમ કે ચૂકવણીઓ, ગુકસાન, વેચાણ, ડેબિટ, ક્રેડિટ, ચૂકવવાપાત્ર એકાઉન્ટ્સ, પ્રાપ્તવાળા એકાઉન્ટ્સ વગેરે, મોટાભાગના કિસ્સાઓમાં વિરુદ્ધ પ્રકૃતિની વસ્તુઓ વચ્ચે સંતુલન અથવા તુલનાનું પરિણામ દર્શાવે છે". પી. રામનાથ ઐયરના લો લેક્સિકોનમાં, "એકાઉન્ટ" ને અન્ય બાબતોની સાથે નીચે મુજબ વ્યાખ્યાયિત કરવામાં આવ્યું છે: (આઈ) ગણતરી અને બેલેન્સ સાથે પ્રાપ્ત થયેલ અને ચૂકવવામાં આવેલ નાણાંનું નિવેદન, (આઈઆઈ) નામવાળી વ્યક્તિ અથવા લેજર એકાઉન્ટના મથાળે મૂકવામાં આવેલ શીર્ષકને લગતા દેવા અને ક્રેડિટ્સનો ઔપચારિક રેકૉર્ડ, (આઈઆઈઆઈ) ગણતરી, અને (આઈV) હકીકત અથવા ઘટનાનું નિવેદન. આમ, "એકાઉન્ટ" અભિવ્યક્તિ તેના વ્યાપમાં નાણાકીય વ્યવહારોનું નિવેદન, પક્ષકારો સાથેના વ્યવહારનો રેકૉર્ડ અથવા અભ્યાસક્રમ તેમજ ગણતરીનો પણ સમાવેશ કરે છે. "હિસાબો" અભિવ્યક્તિને 'હિસાબી ચોપડાઓ' નો અર્થ આપવા માટે વાંચી શકાય નહીં કે જે આકારણીધારકોના અમુક વર્ગો દ્વારા

કાયદાકીય રીતે જાળવવા જરૂરી છે, પરંતુ તેને વ્યાપક અર્થ આપવો પડશે.

૨૧. અરજદારનો એવો કેસ છે કે તે કોઈ વ્યક્તિગત હિસાબી ચોપડા જાળવતો નથી કારણ કે તે કાયદાકીય રીતે તે જાળવવા માટે બંધાયેલ નથી. તેથી, અસર અને સારમાં, અરજદાર અધિનિયમની કલમ ૨ (૧૨એ) હેઠળ વિચાર્યા મુજબ "હિસાબો" અભિવ્યક્તિને "ચોપડાઓ અથવા હિસાબી ચોપડાઓ" સાથે સમાન કરવા માંગે છે. જોકે, પ્રતિવાદીઓના વિદ્વાન વકીલ દ્વારા યોગ્ય રીતે રજૂ કરવામાં આવ્યું છે તેમ, પેટા-કલમમાં વપરાયેલ અભિવ્યક્તિ "હિસાબો" છે અને "હિસાબી ચોપડાઓ" નથી, અને જો ધારાસભાનો આવો ઈરાદો હોત, તો તેણે "હિસાબો" ના બદલે "હિસાબી ચોપડાઓ" અભિવ્યક્તિનો ઉપયોગ કર્યો હોત.

૨૨. સીબીઆઈ વિ. વી.સી. શુક્લા (ઉપરોક્ત) માં, સુપ્રીમ કોર્ટ, ઈન્ડિયન એવિડન્સ એક્ટની કલમ ૩૪ ને લગતા કેસ સાથે કામ કરતી વખતે, "એકાઉન્ટ" અભિવ્યક્તિના વ્યાપ અને ક્ષેત્રનું અર્થઘટન કરવાનો પ્રસંગ મળ્યો હતો. કોર્ટે નીચે મુજબ ઠરાવ્યું: "૨૦. જૈનો માટે વિદ્વાન વકીલ શ્રી સિબ્બલે વિવાદ કર્યો ન હતો કે સ્પાઈરલ નોટબુક્સ અને નાના પેડ્સ કલમ ૩૪ ના અર્થમાં "પુસ્તકો" છે. જોકે, તેમણે ઉપરોક્ત કલમ હેઠળ પુરાવા તરીકે તે

પુસ્તકોની સ્વીકૃતિ પર સખત વિવાદ કર્યો કે તે હિસાબી ચોપડા ન હતા કે વ્યવસાયના સામાન્ય ક્રમમાં નિયમિતપણે રાખવામાં આવતા ન હતા. તેમણે રજૂઆત કરી કે વધુમાં વધુ એવું કહી શકાય કે તે પુસ્તકો એક વ્યક્તિ દ્વારા પોતાના લાભ માટે રાખવામાં આવેલા મેમોરેન્ડા હતા. શ્રી સિબ્બલના જણાવ્યા મુજબ, વ્યવસાયિક ભાષામાં "એકાઉન્ટ" નો અર્થ થાય છે કરાર અથવા વિશ્વાસુ સંબંધમાંથી ઉદ્ભવતા પક્ષકારો વચ્ચેના નાણાં વ્યવહારોનું ઓપચારિક નિવેદન. શ્રી સિબ્બલે દલીલ કરી કે કારણ કે પ્રશ્નવાળા પુસ્તકો આવા કોઈ સંબંધને પ્રતિબિંબિત કરતા નથી અને, તેનાથી વિપરીત, માત્ર એક જૂથના લોકો પાસેથી મળેલા નાણાં અને બીજા જૂથના લોકોને તેની ચુકવણીની એન્ટ્રીઓ જ ધરાવે છે, તેથી કલ્પનાના કોઈ પણ વ્યાપથી એમ કહી શકાય નહીં કે તેઓ હિસાબી ચોપડા હતા. તેમણે આગળ દલીલ કરી કે જો દલીલ ખાતર એવું માની લેવામાં આવે કે ઉપરોક્ત પુસ્તકો વ્યવસાયને લગતા હિસાબી ચોપડા હતા તો પણ તેઓ કલમ ૩૪ હેઠળ સ્વીકાર્ય નહીં હોય કારણ કે તેઓ નિયમિતપણે રાખવામાં આવતા ન હતા. તેમના દ્વારા એવી વિનંતી કરવામાં આવી હતી કે "નિયમિતપણે રાખેલ" શબ્દોનો અર્થ એ છે કે વ્યવહારો થયા તે જ સમયે પુસ્તકોમાં એન્ટ્રીઓ કરવામાં આવી હતી પરંતુ પુસ્તકોની

એક નજર જોતાં જ ખબર પડશે કે કથિત વ્યવહારો થયાના લાંબા સમય પછી તેમાં એન્ટ્રીઓ કરવામાં આવી હતી. તેમની દલીલોના સમર્થનમાં તેમણે "એકાઉન્ટ" અને "નિયમિતપણે રાખેલ" શબ્દોના ડિક્શનરી અર્થો પર પણ આધાર રાખ્યો હતો. ૨૧. "એકાઉન્ટ" શબ્દને શબ્દ અને શબ્દસમૂહ, પરમનેન્ટ ઈડીએન., વોલ્યુમ. આઈ-એ ના પૃષ્ઠ ૩૩૬ થી ૩૩૮ માં વ્યાખ્યાયિત કરવામાં આવ્યો છે જેનો અર્થ થાય છે (આઈ) દેવાદાર-લેણદાર સંબંધ બનાવતા એક વ્યક્તિ દ્વારા બીજા વ્યક્તિ સામે દાવો અથવા માંગ; (આઈઆઈ) કરારો અથવા કેટલાક વિશ્વાસુ સંબંધોમાંથી ઉદ્ભવતા બે પક્ષકારો વચ્ચેના વ્યવહારોનું વિગતવાર ઔપચારિક નિવેદન. સમાન પુસ્તકના પૃષ્ઠ ૩૪૩ પર આ શબ્દને રેકૉર્ડ અથવા વ્યવહારોના નિવેદનની તૈયારી અથવા તેના જેવા અર્થમાં પણ વ્યાખ્યાયિત કરવામાં આવ્યો છે; નાણાંની બાબતોમાં કોઈના વહીવટ અથવા આચરણનું નિવેદન અને સમજૂતી; નાણાકીય વ્યવહારોનું નિવેદન અથવા રેકૉર્ડ, ગણતરી અથવા અંદાજ; નાણાકીય વ્યવહારોની નોંધણી અથવા નાણાં વ્યવહારોની ગણતરી; વ્યવસાયિક વ્યવહાર અથવા ડેબિટ અને ક્રેડિટનું લેખિત અથવા મુદ્રિત નિવેદન; અથવા તેમનો અમુક વર્ગ. આમ જોવા મળે છે કે જ્યારે અગાઉની વ્યાખ્યાઓ "એકાઉન્ટ"

શબ્દને સંકુચિત અર્થ આપે છે જ્યારે બાદની વ્યાખ્યાઓ તેને વ્યાપક અર્થ આપે છે. તેવી જ રીતે બ્લેકની લો ડિક્શનરી (એસઆઈxટીઠ ઇડીઠ.) માં ઉપરોક્ત શબ્દને, સંકુચિત અને વ્યાપક બંને રીતે વ્યાખ્યાયિત કરવામાં આવ્યો છે જેનો અર્થ થાય છે: "કરાર અથવા કેટલાક વિશ્વાસુ સંબંધોમાંથી ઉદ્ભવતા, પક્ષકારો વચ્ચે ડેબિટ અને ક્રેડિટની પ્રકૃતિમાં પરસ્પર માંગણીઓનું વિગતવાર નિવેદન. ડેબિટ અને ક્રેડિટ, અથવા રસીદો અને ચૂકવણીઓનું લેખિત નિવેદન; તેમની સંબંધિત તારીખો સાથે ડેબિટ અને ક્રેડિટની વસ્તુઓની સૂચિ. નાણાકીય વ્યવહારોનું નિવેદન; પક્ષકારો વચ્ચે વ્યવસાયિક વ્યવહારનો રેકૉર્ડ અથવા અભ્યાસક્રમ; નાણાકીય વ્યવહારોની સૂચિ અથવા નિવેદન, જેમ કે ચૂકવણીઓ, ગુકસાન, વેચાણ, ડેબિટ, ક્રેડિટ, ચૂકવવાપાત્ર એકાઉન્ટ્સ, પ્રાપ્તવાળા એકાઉન્ટ્સ વગેરે, મોટાભાગના કિસ્સાઓમાં વિરુદ્ધ પ્રકૃતિની વસ્તુઓ વચ્ચે સંતુલન અથવા તુલનાનું પરિણામ દર્શાવે છે."

૨૨. શ્રી અલ્તાફ અહેમદે એવો દાવો કરવા માટે ઉપર દર્શાવેલ "એકાઉન્ટ" શબ્દની વ્યાપક વ્યાખ્યા પર આધાર રાખ્યો કે એમઆર ૭૧/૮૧ "એકાઉન્ટ" ની આવશ્યકતાઓને પૂર્ણ કરે છે કારણ કે તે રસીદો અને ચૂકવણીઓ જેવા નાણાકીય વ્યવહારોનું

નિવેદન યોગ્ય રીતે ગણવામાં આવે છે. બીજી તરફ શ્રી સિબ્બલે આગ્રહ કર્યો કે વ્યાપારી હિસાબોનો અર્થ માત્ર તે જ હિસાબો હોવો જોઈએ જે બે પક્ષકારો વચ્ચેના વ્યવહારોને રેકૉર્ડ કરે છે, જે કરાર અથવા કેટલાક વિશ્વાસુ સંબંધોમાંથી ઉદ્ભવે છે (એક અર્થ હાઈકોર્ટ દ્વારા સ્વીકારવામાં આવ્યો છે). તેમણે રજૂઆત કરી કે, પ્રડસ એન્ડ ફ્રેસીસ માં દેખાતા "મેમોરેન્ડમ" ની વ્યાખ્યા પર આધાર રાખીને, એમઆર ૭૧/૮૧ ને વધુમાં વધુ કોઈ વ્યક્તિ દ્વારા પોતાના લાભ માટે રાખવામાં આવેલા કેટલાક વ્યવહારોના મેમોરેન્ડમ તરીકે વર્ણવી શકાય છે જેથી જ્યારે અને જો પ્રસંગ ઊભો થાય ત્યારે તેને જોઈ શકાય. ૨૩. "એકાઉન્ટ" ની ઉપરોક્ત વ્યાખ્યાઓ પરથી એ સ્પષ્ટ થાય છે કે જો તેનો સંકુચિત અર્થ બે પક્ષકારો વચ્ચેના વ્યવહારોનું ઔપચારિક નિવેદન કાઢવો હોય જેમાં દેવાદાર-લેણદાર સંબંધ અને કરાર અથવા કેટલાક વિશ્વાસુ સંબંધોમાંથી ઉદ્ભવતા વ્યવહારોનો સમાવેશ થાય છે, તો નિઃશંકપણે પુસ્તક એમઆર ૭૧/૮૧, કલમ ૩૪ ની મર્યાદામાં આવશે નહીં. તેનાથી વિપરીત, જો "એકાઉન્ટ" શબ્દને યોગ્ય રીતે ગણવામાં આવતા નાણાકીય વ્યવહારોના રેકૉર્ડનો સમાવેશ કરવા માટે વ્યાપક અર્થ આપવો હોય તો ઉપરોક્ત પુસ્તક "હિસાબી ચોપડા" ની વ્યાખ્યાને આકર્ષિત કરશે. ૨૪. એ નકારી શકાય નહીં

કે કલમ ૩૪ માં આવતા "એકાઉન્ટ", "હિસાબી ચોપડાઓ", "વ્યવસાય" અને "નિયમિતપણે રાખેલ" શબ્દો સામાન્ય મહત્વના છે. તેથી, આવશ્યકપણે, આવા શબ્દોનું સામાન્ય અર્થઘટન થવું જોઈએ સિવાય કે અધિનિયમમાં જ કંઈક એવું હોય, જેમ કે વિષય-વસ્તુ કે જેની સાથે અધિનિયમ વ્યવહાર કરી રહ્યો છે, અથવા જે સંદર્ભમાં શબ્દોનો ઉપયોગ કરવામાં આવ્યો છે, તે દર્શાવવા માટે કે ધારાસભાનો ઇશાદો તેમને સંકુચિત અર્થ આપવાનો છે. આમ, જો "એકાઉન્ટ" શબ્દને વ્યાપક અર્થ આપવાનો હોય, તો તેમાં નાણાકીય વ્યવહારોનો રેકૉર્ડ સામેલ થશે અને માત્ર વ્યવહારોનું ઓપચારિક નિવેદન જ નહીં.

૨૩. અરજદારના વિદ્વાન વકીલ દ્વારા વારંવાર પુનરાવર્તન કરવામાં આવ્યું છે કે અરજદાર એક વ્યક્તિ હોવાને કારણે, કોઈ હિસાબી ચોપડા જાળવવા માટે કોઈ કાનૂની જવાબદારી હેઠળ નથી અને તેણે કોઈ હિસાબી ચોપડા જાળવ્યા નથી અને હિસાબોની ગેરહાજરીમાં, હિસાબોમાં જટિલતાનો પ્રશ્ન ઊભો થતો નથી અને તેથી, આકારણી અધિકારી માટે ઉક્ત જોગવાઈનો ઉપયોગ કરવાની મંજૂરી નથી. એવો પણ દાવો કરવામાં આવ્યો છે કે જો સુધારેલી જોગવાઈ આકારણીધારકની વિશિષ્ટ પ્રકૃતિની વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિઓ માટે ઓડિટની વાત કરે છે, તો પણ કાનૂની

જરૂરિયાત મુજબ હિસાબી ચોપડાની જાળવણીની પૂર્વશરત આવશ્યક છે. આ ઉપરાંત, અરજદારે અધિનિયમની કલમ ૧૫૩એ હેઠળની કાર્યવાહીમાં અને સ્પેશિયલ ઓડિટ માટે બાબત મોકલવાની નોટિસના અનુસંધાનમાં સતત એવું વલણ અપનાવ્યું છે કે તે હિસાબી ચોપડા જાળવતો નથી. જોકે, અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ (૪) હેઠળ નોંધાયેલા અરજદારના નિવેદનનું અવલોકન કરતા, જેની નકલ અરજદાર દ્વારા તેમના એફિડેવિટ-ઇન-રિજોઇન્ડર સાથે જોડવામાં આવી છે, તે દર્શાવે છે કે આઈટમ નં. ૧૨ પર, અરજદારને નીચેનો પ્રશ્ન પૂછવામાં આવ્યો છે: "કૃપા કરીને જણાવો કે તમે તમારા હિસાબી ચોપડાઓ ક્યાં જાળવો છો અને રાખો છો?" જેના જવાબમાં, અરજદારે જણાવ્યું છે કે "તમામ હિસાબી ચોપડાઓ ટેલી પ્રોગ્રામમાં જાળવવામાં આવે છે જે મારી ઓફિસ ૩૦૪, આકાંક્ષા બિલ્ડિંગ, વાડીલાલ હાઉસની સામે, નવરંગપુરા, અમદાવાદ ખાતે ઉપલબ્ધ છે." આઈટમ નં. ૧૮ પર, અરજદારને પૂછવામાં આવેલો પ્રશ્ન છે: "આઈ.ટી. એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ કાર્યવાહી દરમિયાન, તમારા રહેઠાણમાંથી ૭૦૦/- રૂપિયાની રોકડ મળી આવી છે. કૃપા કરીને જણાવો કે શું આ તમારા નિયમિત હિસાબી ચોપડાઓમાં દર્શાવવામાં આવ્યું છે?" જેના જવાબમાં, અરજદારનો જવાબ છે:

"હું સ્વીકારું છું કે આઈ.ટી. એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૩૨ હેઠળ સર્ચ કાર્યવાહી દરમિયાન, મારા રહેઠાણમાંથી ૭૦૦/- રૂપિયાની રોકડ મળી આવી છે. આ સંદર્ભમાં, હું જણાવવા માંગુ છું કે આ રોકડ મારા હિસાબી ચોપડાઓમાં યોગ્ય રીતે દર્શાવવામાં આવી છે અને હકીકતમાં આજની તારીખે એટલે કે ૨૯.૧૧.૨૦૧૬ ના રોજ મારી પાસે ૨ કરોડ રૂપિયાની રોકડ સિલક છે, જેમાંથી લગભગ ૪૦ થી ૫૦ લાખ રૂપિયા બેંકમાં જમા છે. તેથી, તે મારા હિસાબી ચોપડામાં યોગ્ય રીતે દર્શાવેલ છે." આમ, અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ (૪) હેઠળના તેમના નિવેદનમાં, અરજદારે તેમના હિસાબી ચોપડાઓનો સંદર્ભ આપ્યો છે; જ્યારે ત્યારબાદ, તેમણે એવું વલણ અપનાવ્યું છે કે તેઓ હિસાબી ચોપડા જાળવતા નથી.

૨૪. ભલે ગમે તે હોય, એ માની લઈએ કે અરજદાર હિસાબી ચોપડા જાળવતો નથી કારણ કે તેને કાયદાકીય રીતે તેમ કરવાનો આદેશ આપવામાં આવ્યો નથી, તો શું તેનો અર્થ એ છે કે માત્ર આ કારણસર, અધિનિયમની કલમ ૧૪૨ ની પેટા-કલમ (૨એ) નો ઉપયોગ તેના કિસ્સામાં થઈ શકે નહીં? આ કોર્ટના મતે, અધિનિયમની કલમ ૧૪૨ ની સુધારેલી પેટા-કલમ (૨એ) ઘડતી વખતે ધારાસભાને આવો ઈરાદો આભારી શકાય નહીં. અહીં ઉપર

નોંધ્યું તેમ, પેટા-કલમમાં સુધારો કરવામાં આવ્યો હતો કારણ કે કોર્ટ દ્વારા તેને સંકુચિત અર્થ આપવામાં આવ્યો હતો. ધારાસભા, તેથી, દેખીતી રીતે તેને વ્યાપક અર્થ આપવાનો ઇરાદો ધરાવતી હતી.

રૂપ થી રૂઢ XXX

૩૦. આ ઉપરાંત, મહેસૂલ માટેના વિદ્વાન વકીલ દ્વારા ધ્યાન દોરવામાં આવ્યું છે તેમ, સ્પેશિયલ ઓડિટનો સંદર્ભ આકારણીધારકની વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિની વિશિષ્ટ પ્રકૃતિને ધ્યાનમાં રાખીને પણ આપી શકાય છે. આ કિસ્સામાં, આકારણી અધિકારીનો અભિપ્રાય છે કે અરજદાર એકોમોડેશન એન્ટ્રીઓ પ્રદાન કરવાના અને મની લોન્ડરિંગના વ્યવસાયમાં સામેલ છે. જોકે આવો વ્યવસાય કાયદેસર ન પણ હોય, તો પણ તે એક વિશિષ્ટ વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિ છે અને આકારણી અધિકારી પાસે દસ્તાવેજ પુરાવાઓ ઉકેલવા માટેના સાધનો ન પણ હોય. સંજોગોમાં, જ્યારે આકારણી અધિકારીને જણાય છે કે આકારણીધારકની વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિઓની વિશિષ્ટ પ્રકૃતિને ધ્યાનમાં રાખીને, અધિનિયમની કલમ ૧૪૨ ની પેટા-કલમ (૨એ) હેઠળ વિચાર્યા મુજબ એકાઉન્ટન્ટ દ્વારા હિસાબોનું ઓડિટ કરાવવું જરૂરી છે, ત્યારે આકારણી અધિકારી માટે તેમ કરવું

સ્વીકાર્ય છે. તેથી, જો દલીલ ખાતર અરજદારની એ દલીલ સ્વીકારવામાં આવે કે તે કાયદાકીય રીતે હિસાબો જાળવવા માટે જવાબદાર ન હોવાથી હિસાબોની જટિલતા અને કદનો પ્રશ્ન ઊભો થશે નહીં, તો પણ પિટિશન એ આધારે નિષ્ફળ જશે કે જો આકારણી અધિકારી અરજદારના વ્યવસાયની વિશિષ્ટ પ્રકૃતિને ધ્યાનમાં રાખીને એવો અભિપ્રાય ધરાવતા હોય કે આવું કરવું જરૂરી છે, તો એકાઉન્ટન્ટ દ્વારા હિસાબોનું ઓડિટ કરાવવાનો નિર્દેશ પણ આપી શકાય છે.

૧૩. અગાઉ જણાવેલ અવલોકનોના પ્રકાશમાં કલમ ૧૪૨(૨એ) ની સુધારેલી જોગવાઈને ધ્યાનમાં લેતા, તેમાં કોઈ શંકા રહેતી નથી કે આકારણી અધિકારી આકારણીધારકને સ્પેશિયલ ઓડિટર દ્વારા તેના હિસાબોનું ઓડિટ કરાવવાનો નિર્દેશ આપીને કલમ ૧૪૨(૨એ) હેઠળ સત્તાઓનો ઉપયોગ કરી શકે છે, જો તેમના મતે માત્ર હિસાબોની પ્રકૃતિ, જટિલતા, કદ અથવા સાચીતાને ધ્યાનમાં રાખીને જ નહીં પરંતુ આકારણીધારકની વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિની વિશિષ્ટ પ્રકૃતિને ધ્યાનમાં રાખીને આવું કરવું જરૂરી હોય. આવી રીતે, ૦૧.૦૬.૨૦૧૩ થી સુધારેલી કલમ ૧૪૨(૨એ) ને વ્યાપક રીતે ત્રણ ભાગોમાં વિભાજિત કરી શકાય છે;

(i) જો, તેની સમક્ષની કાર્યવાહીના કોઈપણ તબક્કે, આકારણી અધિકારી, હિસાબોની પ્રકૃતિ અને જટિલતા, હિસાબોનું કદ, હિસાબોની સાચીતા અંગેની શંકાઓ, હિસાબોમાં વ્યવહારોની બહુલતા અથવા આકારણીધારકની વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિની વિશિષ્ટ પ્રકૃતિ, અને મહેસૂલના હિતોને ધ્યાનમાં રાખીને, એવો અભિપ્રાય ધરાવે છે કે આવું કરવું જરૂરી છે, તો તે, પ્રિન્સિપાલ ચીફ કમિશનર અથવા ચીફ કમિશનર અથવા પ્રિન્સિપાલ કમિશનર અથવા કમિશનરની પૂર્વ મંજૂરી સાથે,

(ii) આકારણીધારકને કલમ ૨૮૮ ની પેટા-કલમ (૨) હેઠળની સમજૂતીમાં વ્યાખ્યાયિત કર્યા મુજબના એકાઉન્ટન્ટ દ્વારા હિસાબોનું ઓડિટ કરાવવાનો નિર્દેશ આપી શકે છે, જે આ માટે પ્રિન્સિપાલ ચીફ કમિશનર અથવા ચીફ કમિશનર અથવા પ્રિન્સિપાલ કમિશનર અથવા કમિશનર દ્વારા નામાંકિત કરવામાં આવ્યો હોય; અને આવા એકાઉન્ટન્ટ દ્વારા યોગ્ય રીતે સહી કરેલ અને ચકાસાયેલ નિર્ધારિત ફોર્મમાં આવા ઓડિટનો અહેવાલ રજૂ કરવા અને તેમાં નિર્ધારિત કરી શકાય તેવી વિગતો અને આકારણી અધિકારીને જરૂરી હોય તેવી અન્ય વિગતો દર્શાવવા નિર્દેશ આપી શકે છે;

(iii) પરંતુ આકારણી અધિકારી આકારણીધારકને સુનાવણીની વાજબી તક આપવામાં ન આવે ત્યાં સુધી આકારણીધારકને આ રીતે હિસાબોનું ઓડિટ કરાવવાનો નિર્દેશ આપશે નહીં.

૧૪. કલમ ૧૪૨(૨એ) નો પ્રથમ ભાગ આકારણી અધિકારીને તેમાં દર્શાવેલ સંજોગોમાં આકારણીધારકને નામાંકિત એકાઉન્ટન્ટ દ્વારા તેના હિસાબોનું ઓડિટ કરાવવાનો નિર્દેશ આપવાની સત્તા આપે છે; બીજો ભાગ તે રીત સાથે સંબંધિત છે કે જેમાં આવો અહેવાલ અને નિર્ધારિત કરી શકાય તેવી અન્ય વિગતો અથવા આકારણી અધિકારીને જરૂરી હોય તેવી વિગતો પૂરી પાડવી જોઈએ; અને ત્રીજો ભાગ આકારણી અધિકારીને આ રીતે હિસાબોનું ઓડિટ કરાવવાનો નિર્દેશ આપતા પહેલાં આકારણીધારકને સુનાવણીની વાજબી તક આપવા માટે બંધાયેલ કરે છે. હવે, બીજા ભાગને આગળ બે ભાગોમાં વિભાજિત કરી શકાય છે એટલે કે; (i) આકારણી અધિકારી આકારણીધારકને આવા એકાઉન્ટન્ટ દ્વારા યોગ્ય રીતે સહી કરેલ અને ચકાસાયેલ નિર્ધારિત ફોર્મમાં આવા ઓડિટનો અહેવાલ રજૂ કરવાનો નિર્દેશ આપી શકે છે; અને (ii) નિર્ધારિત કરી શકાય તેવી વિગતો અને આકારણી અધિકારીને જરૂરી હોય તેવી અન્ય વિગતો દર્શાવવી. ઉક્ત જોગવાઈમાં ઉલ્લેખિત નિર્ધારિત ફોર્મ ઉક્ત નિયમોના નિયમ ૧૪એ માં જણાવ્યા મુજબ ફોર્મ નં. ૬બી છે, જેની આવશ્યકતા છે કે કલમ ૧૪૨(૨એ)

હેઠળ રજૂ કરવા જરૂરી આકારણીધારકના હિસાબોના ઓડિટનો અહેવાલ ફોર્મ નં. ૬બી માં હશે.

૧૫. અગાઉ રજૂ કરાયેલ ફોર્મ નં. ૬બી ને પણ યોગ્ય સમજણ માટે ત્રણ ભાગોમાં વિભાજિત કરી શકાય છે. ફોર્મનો પ્રથમ ભાગ ઓડિટરને બેલેન્સ શીટ અને નફા અને નુકસાન ખાતા વગેરેની તપાસ કરવા અને ઓડિટના હેતુ માટે જરૂરી માહિતી અને ખુલાસા મેળવવાની આવશ્યકતા દર્શાવે છે. બીજો ભાગ આકારણીધારક દ્વારા તેને આપવામાં આવેલી માહિતી અને ખુલાસા પર ઓડિટરના અભિપ્રાયને લગતો છે અને ત્રીજો ભાગ નિર્ધારિત વિગતો અને આકારણી અધિકારી દ્વારા જરૂરી હોય તેવી અન્ય વિગતો પૂરી પાડવાને લગતો છે. નિર્ધારિત વિગતો પૂરી પાડવાના હેતુ માટે, ઉક્ત ફોર્મ નં. ૬બી ની નીચે એક એનેક્સર છે, એટલે કે વિગતોનું નિવેદન.

૧૬. જ્યાં સુધી વર્તમાન કેસની હકીકતોનો સંબંધ છે, કોર્ટે કલમ ૧૪૨ ની પેટા-કલમ (૨એ) ના પ્રથમ અને ત્રીજા ભાગ સાથે કામ કરવાની જરૂર નથી, કારણ કે અરજદારોએ સ્પેશિયલ ઓડિટ માટેના પ્રસ્તાવિત સંદર્ભ સામે ઉઠાવવામાં આવેલા તેમના સંબંધિત વાંધાઓનો નિકાલ કરતા તારીખ ૦૮.૦૪.૨૦૨૧ ના આદેશોને પડકાર્યા નથી. આમ, હિસાબોની પ્રકૃતિ અને

જટિલતા, હિસાબોનું કદ, હિસાબોની સાચીતા અંગેની શંકાઓ, હિસાબોમાં વ્યવહારોની બહુલતા, અથવા આકારણીધારકની વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિઓની વિશિષ્ટ પ્રકૃતિના સંબંધમાં અને મહેસૂલના હિતના સંબંધમાં અરજદારોના વાંધાઓને નકારતા આદેશોને પડકારવામાં આવ્યા ન હોવાથી, નિર્ણય લેવાની પ્રક્રિયા પણ પડકાર્યા વિના રહે છે. અન્યથા પણ, અરજદારોને ૧૯.૦૩.૨૦૨૧ ના રોજ કારણદર્શક નોટિસો જારી કરીને અને સ્વતંત્ર ઓડિટરને કેસ મોકલવા માટે નોંધાયેલ સંતોષની નોંધ પૂરી પાડીને પ્રતિવાદી દ્વારા સુનાવણીની તક પૂરી પાડવામાં આવી હતી. ઉક્ત કારણદર્શક નોટિસોને અરજદારો દ્વારા અનુક્રમે સ્પેશિયલ સિવિલ એપિલિકેશન નં. ૬૦૩૩/૨૦૨૧ અને સ્પેશિયલ સિવિલ એપિલિકેશન નં. ૫૯૪૦/૨૦૨૧ દાખલ કરીને પડકારવાનો પ્રયાસ કરવામાં આવ્યો હતો પરંતુ તે વ્યર્થ ગયો. ત્યારબાદ, અરજદારોએ તારીખ ૨૭.૦૩.૨૦૨૧ ના પત્ર મારફતે વાંધા ઉઠાવ્યા હતા અને ઉક્ત વાંધાઓ તારીખ ૦૮.૦૪.૨૦૨૧ ના આદેશ દ્વારા નકારી કાઢવામાં આવ્યા હતા, જે અંતિમ બની ગયા છે.

૧૭. તારીખ ૨૨.૦૪.૨૦૨૧ ની સંદર્ભની શરતો ના પડકાર અંગે, અરજદારો વતી વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ શ્રી એસ. એન. સોપારકરે એ રજૂઆત કરવા માટે ઉક્ત નિયમોના નિયમ ૧૪એ હેઠળ નિર્ધારિત ફોર્મ નં. ૬બી ના એનેક્ષરનો ઉપયોગ કર્યો છે કે પ્રતિવાદી આકારણી અધિકારીએ પોતાની જાતને ઉક્ત

એનેક્ષરમાં નિર્ધારિત વિગતોના નિવેદન પૂરતી સીમિત રાખવી જોઈતી હતી. અમને ડર છે કે, આકારણી અધિકારીની સત્તાઓને માત્ર તે જ વિગતો માંગવા પૂરતી મર્યાદિત કરતી આવી રજૂઆત, જે ફોર્મ નં. ૬બી ના ઉક્ત એનેક્ષરમાં નિર્ધારિત છે, તે ઉક્ત અધિનિયમની કલમ ૧૪૨(૨એ) માં સમાવિષ્ટ જોગવાઈઓના મૂળ હેતુ અને ઇરાદાના અપમાન સમાન હશે અને તેને સ્વીકારી શકાય નહીં. જ્યારે કલમ ૧૪૨(૨એ) પોતે આકારણી અધિકારીને આકારણીધારકને નામાંકિત એકાઉન્ટન્ટ દ્વારા હિસાબોનું ઓડિટ કરાવવાનો અને નિર્ધારિત ફોર્મમાં ઓડિટ રિપોર્ટ રજૂ કરવાનો નિર્દેશ આપવાની સત્તા આપે છે, જેમાં નિર્ધારિત વિગતો અને આકારણી અધિકારીને જરૂરી હોય તેવી અન્ય વિગતો દર્શાવેલી હોય, અને જ્યારે ફોર્મ નં. ૬બી નો છેલ્લો ફકરો, નામાંકિત એકાઉન્ટન્ટને આકારણી અધિકારી દ્વારા જરૂરી હોય તેવી નિર્ધારિત અને અન્ય વિગતો પૂરી પાડવાની પણ આવશ્યકતા દર્શાવે છે, ત્યારે વિગતો માંગવાની તેમની સત્તાઓને માત્ર તે જ વિગતો સુધી મર્યાદિત કરી શકાતી નથી જે એનેક્ષરમાં દર્શાવેલ છે એટલે કે ઉક્ત ફોર્મ નં. ૬બી સાથે જોડાયેલ વિગતોનું નિવેદન. ધારાસભાએ કલમ ૧૪૨(૨એ) માં બે શબ્દપ્રયોગો એટલે કે "નિર્ધારિત કરી શકાય તેવી વિગતો" અને "આકારણી અધિકારીને જરૂરી હોય તેવી અન્ય વિગતો" નો ઉપયોગ કર્યો હોવાથી, તેનો અર્થ એ થશે કે આકારણી અધિકારી એકાઉન્ટન્ટને તેમના અહેવાલમાં નિર્ધારિત વિગતો તેમજ કેસની હકીકતો અને સંજોગોને ધ્યાનમાં રાખીને તેમને જરૂરી હોય તેવી અન્ય વિગતો

દર્શાવવા માટે કહી શકે છે. જો શ્રી સોપારકરની એ રજૂઆત સ્વીકારવામાં આવે કે માત્ર તે જ વિગતો પૂરી પાડી શકાય જે ફોર્મ ડબી ના એનેક્ષરમાં સમાવિષ્ટ વિગતોના નિવેદનમાં નિર્ધારિત છે, તો કલમ ૧૪૨(૨એ) માં "અને આકારણી અધિકારીને જરૂરી હોય તેવી અન્ય વિગતો" શબ્દો બિનજરૂરી અને નિર્રથક બની જશે.

૧૮. શ્રી સોપારકર દ્વારા આધાર રાખવામાં આવેલ સહારા ઈન્ડિયા (ફર્મ) (ઉપરોક્ત) ના કિસ્સામાં પણ, સ્પેશિયલ ઓડિટના આદેશના પરિણામોને ધ્યાનમાં લેતી વખતે સ્પષ્ટપણે અવલોકન કરવામાં આવ્યું છે કે સ્પેશિયલ ઓડિટ માત્ર ઓડિટર સમક્ષ હિસાબી ચોપડાઓ અને વાઉચર્સ રજૂ કરવા અને તેની ચકાસણી પૂરતું મર્યાદિત નથી. તેમાં ખુલાસા અને સ્પષ્ટીકરણ સબમિટ કરવાનો સમાવેશ થાય છે જે સ્પેશિયલ ઓડિટર દ્વારા સંબંધિત ડેટા, દસ્તાવેજો વગેરે સાથે વિવિધ મુદ્દાઓ પર જરૂરી હોઈ શકે છે. તે વધુ કે ઓછું તપાસની પ્રકૃતિનું છે. જો સર્ચ કામગીરી દરમિયાન જમ કરાયેલ ગુનાહિત સામગ્રીમાં કેટલીક વધુ માહિતી અથવા વિગતોની જરૂર હોય, તો આકારણી અધિકારી ચોક્કસપણે સ્પેશિયલ ઓડિટરને તેની તપાસ કરવાનો અને આકારણીધારકનો ખુલાસો માંગવાનો નિર્દેશ આપી શકે છે જે કરવું જરૂરી હોય.

૧૯. આ આપણને શ્રી સોપારકરની આગામી રજૂઆત પર લઈ જાય છે કે આકારણીની કાર્યવાહી અર્ધ-ન્યાયિક પ્રક્રિયાનો ભાગ હોવાથી અને વહીવટી પ્રકૃતિની ન હોવાથી, આકારણી અધિકારી તેમના ન્યાયિક કાર્યો ઓડિટરને સોંપી શકે નહીં. તેમના મતે, સ્પેશિયલ ઓડિટર કાનૂની મુદ્દાઓની તપાસ કરી શકતા નથી જેનો નિર્દેશ પ્રતિવાદી દ્વારા કેટલાક પ્રશ્નોમાં આપવામાં આવ્યો છે. આ સંદર્ભમાં શ્રી સોપારકરે દિલ્લી કેવલપમેન્ટ ઓથોરિટી અને અન્ય વિરુદ્ધ યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા અને અન્ય, ૩૫૦ આઈ.ટી.આર ૪૩૨ ના કેસમાં દિલ્લી હાઈકોર્ટ દ્વારા કરવામાં આવેલા અવલોકનો પર આધાર રાખ્યો છે. તેના ફક્ત ૨૪ માં સમાવિષ્ટ સંબંધિત અવલોકનો નીચે મુજબ વંચાય છે:—

"૨૪. અમે બે કારણોસર વિગતવાર ઉપરોક્ત નોંધનો સંદર્ભ આપ્યો છે. પ્રથમ, નોંધ પરથી જાણવા મળે છે કે આકારણી અધિકારીને લાગ્યું કે કેસમાં વિગતવાર ચકાસણી અથવા ટેબરેખ, એન્ટ્રીઓની ચકાસણી જરૂરી છે, જે મોટી સંખ્યામાં હતી. મોટી સંખ્યામાં એન્ટ્રીઓની વિગતવાર ચકાસણી પોતે, સ્વતંત્ર ધોરણે, હિસાબોની જટિલતા સમાન નહીં હોય. હિસાબો જટિલ બનતા નથી કારણ કે માત્ર મોટી સંખ્યામાં એન્ટ્રીઓ હોય છે, ઉદાહરણ તરીકે, એક પેટ્રોલ પંપમાં કાયદા/નિયમો હેઠળ નિર્ધારિત કિંમતો પર દરરોજ હજારો ગ્રાહકોને નોંધપાત્ર વેચાણ થઈ શકે છે,

પરંતુ આ પોતે જ હિસાબોને જટિલ બનાવશે નહીં. તેવી જ રીતે, આકારણી અધિકારીએ એન્ટ્રીઓની ચકાસણી અને ખાતરી કરવી જરૂરી છે, પરંતુ આ માટે ઉક્ત ક્વાયત હાથ ધરવા માટે સ્પેશિયલ ઓડિટર અથવા ચાર્ટર્ડ એકાઉન્ટન્ટની સેવાઓની જરૂર નથી. કલમ ૧૪૨(૨એ) એ એવી જોગવાઈ નથી કે જેના દ્વારા આકારણી અધિકારી પોતાની સત્તાઓ અને કાર્યો, જે તે સ્પેશિયલ ઓડિટરને કરી શકે છે તે સોંપે છે. ઉક્ત જોગવાઈ આકારણી અધિકારીને એવા નિષ્ણાતની મદદ લેવા માટે સક્ષમ બનાવવા માટે ઘડવામાં આવી છે, જે હિસાબો અને એકાઉન્ટિંગ પ્રથાઓને સમજે છે જેથી જ્યારે હિસાબો જટિલ હોય અને આકારણી અધિકારીને લાગે કે જ્યાં સુધી તેને સ્પેશિયલ ઓડિટરની મદદ અને સહાય ન મળે ત્યાં સુધી તે તેમને સમજી શકતા નથી અને તેમને સંપૂર્ણપણે સમજી શકતા નથી. મહેસૂલનું હિત એ અન્ય વિચારણા છે. વર્તમાન કિસ્સામાં, મહેસૂલે એવું રજૂ કર્યું નથી કે એન્ટ્રીઓની ટેસ્ટ ચેક હાથ ધરવામાં આવી હતી, પરંતુ વિસંગતતાઓ અથવા ભૂલો મળી આવી હતી. આગળ વધવા માટે, અને કરપાત્ર આવકની ગણતરી કરવા માટે,

એકાઉન્ટિંગ નિષ્ણાતની મદદ અને સહાયની જરૂર હતી. બીજું, અમે નોંધીએ છીએ કે આકારણી અધિકારીને લાગ્યું કે સ્પેશિયલ ઓડિટર કેટલાક કાનૂની મુદ્દાઓ નક્કી કરવા અને નક્કી કરવા માટે જરૂરી છે, એટલે કે નજુલ આઈ અને નજુલ આઈઆઈ જમીનની પ્રકૃતિ અને પાત્ર, પ્રાપ્ત થયેલ ચૂકવણીઓ અને ઉક્ત ચૂકવણીઓની સારવાર, રસીદો અથવા કરવેરાના હેતુઓ માટે પુસ્તકોમાં ખર્ચ. સ્પેશિયલ ઓડિટર ઉક્ત કાનૂની મુદ્દા અથવા કરપાત્રતા અંગેના પ્રશ્નની તપાસ કરી શકતા નથી. આ આકારણી અધિકારી દ્વારા નક્કી અને નક્કી થવું જોઈએ."

૨૦. એ નોંધવું જોઈએ કે દિલ્લી હાઈકોર્ટ દ્વારા ઉપરોક્ત નિર્ણય ૨૦૧૩ માં કલમ ૧૪૨(૨એ) ના સુધારા પહેલાની સ્થિતિને ધ્યાનમાં રાખીને આપવામાં આવ્યો હતો. ૧.૬.૨૦૧૩ ના સુધારા પછી, કલમ ૧૪૨(૨એ) નો વ્યાપ વિસ્તૃત કરવામાં આવ્યો છે, જે હેઠળ, આકારણી અધિકારીને માત્ર હિસાબોની પ્રકૃતિ અને જટિલતા જ નહીં, પરંતુ હિસાબોનું કદ, હિસાબોની સાચીતા અંગેની શંકાઓ, વ્યવહારોની બહુલતા અથવા આકારણીધારકની વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિની વિશિષ્ટ પ્રકૃતિ અને મહેસૂલના હિતને ધ્યાનમાં રાખીને નામાંકિત એકાઉન્ટન્ટ દ્વારા હિસાબોનું ઓડિટ કરાવવા આકારણીધારકને નિર્દેશ આપવાની સત્તા

આપવામાં આવી છે અને નિર્ધારિત ફોર્મમાં આવા ઓડિટનો અહેવાલ રજૂ કરવા, નિર્ધારિત વિગતો અને આકારણી અધિકારીને જરૂરી હોય તેવી અન્ય વિગતો દર્શાવવાની સત્તા આપવામાં આવી છે. આકારણીની કાર્યવાહી અર્ધ-ન્યાયિક કાર્યવાહીની પ્રકૃતિની છે અને વહીવટી કાર્યવાહી નથી, અને તેથી, આકારણી અધિકારીએ જ કેસમાં સામેલ કાનૂની મુદ્દાઓ અથવા પ્રશ્નો નક્કી કરવાના હોય છે, તે દરખાસ્ત સાથે કોઈ અસંમતિ હોઈ શકે નહીં, તેમ છતાં આકારણી અધિકારીને તે વિગતો માંગવાથી અટકાવી શકાય નહીં જેમાં કાનૂની મુદ્દાઓ સામેલ હોઈ શકે. કલમ ૬૮ હેઠળ રોકડ-ક્રેડિટ, કલમ ૬૯ હેઠળ સમજાવી ન શકાય તેવા રોકાણો, કલમ ૬૯એ હેઠળ સમજાવી ન શકાય તેવા નાણાં, કલમ ૬૯બી હેઠળ હિસાબી ચોપડામાં સંપૂર્ણ રીતે જાહેર ન કરાયેલા રોકાણોની રકમ, કલમ ૬૯સી હેઠળ સમજાવી ન શકાય તેવા ખર્ચ વગેરે, કલમ ૬૯ડી વગેરે હેઠળ ટુંડીઓ પર ઉછીના લીધેલા અથવા પાછા ચૂકવેલા નાણાં જેવી વિગતો જે આકારણી અધિકારી સ્પેશિયલ ઓડિટરને તપાસવા અને અભિપ્રાય આપવા માટે કહી શકે છે. ફોર્મ નં. ૬બી ના એનેક્સમાં સમાવિષ્ટ નિર્ધારિત વિગતો પણ ઓડિટરને અધિનિયમની કલમ ૪૦એ હેઠળ કપાતપાત્ર ન હોય તેવી રકમ, આકારણીધારક દ્વારા લેવામાં આવેલી લોનની વિગતો, આકારણીધારકે અધિનિયમના પ્રકરણ-XV આઈઆઈ-બી ની જોગવાઈઓ અનુસાર સ્ત્રોત પર કર કપાત કર્યો છે કે નહીં વગેરે જેવા મુદ્દાઓની વિગતો માંગવાની પરવાનગી આપે છે. આ ફોર્મ ૬બી માં જ જણાવેલ કેટલાક ઉદાહરણો છે, જે દર્શાવે છે કે

આકારણી અધિકારી કાનૂની મુદ્દાઓ સહિતના મુદ્દાઓ પર સ્પેશિયલ ઓડિટરનો અભિપ્રાય માંગી શકે છે. અગાઉ જણાવ્યું તેમ, તમામ મુદ્દાઓ પર અંતિમ નિર્ણય આકારણી અધિકારી દ્વારા લેવામાં આવે છે, જે અર્ધ-ન્યાયિક સત્તાધિકારી છે, તેમ છતાં, તેમને કેસની હકીકતો અને સંજોગોને ધ્યાનમાં રાખીને જરૂરી વિગતો પર સ્પેશિયલ ઓડિટરનો અભિપ્રાય માંગતા અટકાવી શકાય નહીં, જે અન્યથા કલમ ૧૪૨(૨એ) સાથે વાંચતા નિયમોના નિયમ ૧૪એ હેઠળ નિર્ધારિત ફોર્મ ડબી હેઠળ સ્વીકાર્ય છે.

૨૧. અલબત્ત, સ્પેશિયલ ઓડિટરના બહાને કોઈ વિસ્તૃત કે શંકાસ્પદ તપાસ થઈ શકે નહીં, જોકે, સંદર્ભની ચોક્કસ શરતને વિસ્તૃત અથવા શંકાસ્પદ તપાસ કહી શકાય કે નહીં તે હકીકતનો અત્યંત વિવાદિત પ્રશ્ન હશે. એ હકીકત સિવાય કે મહેસૂલ માટેના વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ શ્રી એમ. આર. ભટ્ટે આક્ષેપિત આદેશમાં પ્રતિવાદી આકારણી અધિકારી દ્વારા જારી કરાયેલા દરેક નિર્દેશોને વાજબી ઠેરવતી પ્રતિવાદીની ટિપ્પણીઓ એક્સેલ ફોર્મેટમાં પૂરી પાડી છે, ભારતના બંધારણની કલમ ૨૨૬ હેઠળ અસાધારણ અધિકારક્ષેત્રનો ઉપયોગ કરતી આ કોર્ટ પાસે આક્ષેપિત નિર્દેશોમાં સમાવિષ્ટ દરેક પ્રશ્નની તપાસ કરવાની અપેક્ષા રાખી શકાય નહીં, અને એવો અભિપ્રાય આપી શકાય નહીં કે કયા પ્રશ્નના કયા ભાગને રદ કરવા માટે વિસ્તૃત અથવા શંકાસ્પદ તપાસ તરીકે ગણવામાં આવે. અન્યથા પણ આકારણી અધિકારી દ્વારા તૈયાર કરાયેલ સંતોષ નોંધ અને

તારીખ ૦૮.૦૪.૨૦૨૧ ના આદેશ સાથેની તારીખ ૧૯.૦૩.૨૦૨૧ ની કારણદર્શક નોટિસ પરથી જાણવા મળે છે કે, ડીડીઆઈટી, આઈએનબી યુનિટ-૧ (અમદાવાદ) દ્વારા ડીશમેન ગ્રુપના વિવિધ પરિસરોમાં અરજદારોના રહેણાંક પરિસર સહિત હાથ ધરવામાં આવેલી સર્ચ કાર્યવાહી અને સર્ચ પછીની કાર્યવાહી દરમિયાન વિશાળ સામગ્રી જપ્ત કરવામાં આવી હતી. જપ્ત કરાયેલી સામગ્રી પરથી એવું જાણવા મળ્યું હતું કે ડીશમેન ગ્રુપના ઓળખાયેલા મુખ્ય વ્યક્તિઓ શ્રી જનમેજય વ્યાસ, ચેરમેન; તેમના પુત્ર શ્રી અર્પિત વ્યાસ, ગ્લોબલ સીએમડી, શ્રી ભરત પઢીયા, એક્ઝિક્યુટિવ ડિરેક્ટર અને શ્રી હર્ષિલ દલાલ, ગ્રુપના ગ્લોબલ સીએક્સઓ અને શ્રીમતી દેવહુતિ વ્યાસ હતા અને ઉક્ત વ્યક્તિઓ વિવિધ કંપનીઓ, પેઢીઓ/એલએલપીએસ મારફતે એકબીજા સાથે વેબ-સ્વરૂપમાં જોડાયેલા હતા અને ઉક્ત જૂથ પાસે રૂ. ૩૯૪૯ કરોડના હિસાબ બહારના વ્યવહારો હતા. જપ્ત કરાયેલી સામગ્રીમાં ૧ ટીબી ની ૫૦ થી વધુ એચડી ડ્રાઈવ એટલે કે ૫૦ ટીબી થી વધુ એસએ P સોફ્ટવેર ડેટા અને ૨૨૦૦૦ થી વધુ પેપર્સમાં છૂટક સામગ્રીનો સમાવેશ થાય છે. છૂટા કાગળની ફાઈલો સહિત જપ્ત કરાયેલી સામગ્રીમાં અરજદારો દ્વારા ખરીદવામાં આવેલી વિવિધ સ્થળોએ આવેલી આશરે ૭૬ મિલકતો એટલે કે પ્લોટની વિગતો હતી. ડીશમેન ગ્રુપને લગતા બોગસ અને હિસાબ બહારના વ્યવહારો નીચે મુજબ હોવા ઉપરાંત ખર્ચના બોગસ દાવાઓ, ફૂલેલા વેચાણ અને કમિશન આવક દ્વારા દર્શાવવામાં આવેલી વધુ આવક, હિસાબ બહારના ભંગારનું વેચાણ, વિદેશી પેટાકંપનીઓ સાથેના

વ્યવહારો અને વાસ્તવિક સેવાઓ મેળવ્યા વિના તેમના મારફતે કરવામાં આવેલ વેચાણ હતા.

અં નં.	વ્યવહારોની પ્રકૃતિ	સામેલ રકમ (કરોડમાં)
૧	જમ ન કરાયેલી અસ્કયામતો	૦૪
૨	બનાવટી લોન અને એડવાન્સિસ (ડેબિટ)	૭૯૫
૩	બનાવટી લોન અને એડવાન્સિસ (ક્રેડિટ)	૬૭૧
૪	બનાવટી વેપાર ખરીદીઓ	૩૮
૫	બનાવટી મૂડી ખર્ચ	૨૫
૬	બનાવટી કાચી સામગ્રીની ખરીદી	૦૨
૭	બનાવટી વેચાણ	૫૩
૮	બનાવટી કમિશન આવક	૧૦૫
૯	સદ્ભાવના અવમૂલ્યનનો બિનપુરવાર દાવો	૯૫૯
૧૦	બિનહિસાબી સ્કાર્પ વેચાણ	૦૪
૧૧	પ્લોટ વેચાણમાં નાણાં અંગે: ડિશમેન ગ્રૂપ	૦૩

	કુલ	૨૬૫૯
--	-----	------

૨૨. પ્રતિવાદી આકારણી અધિકારીએ સર્ચ કામગીરી દરમિયાન જપ્ત કરવામાં આવેલી ઉક્ત સામગ્રીમાંથી પસાર થયા પછી અને અરજદારોને સુનાવણીની વાજબી તક આપવાની યોગ્ય પ્રક્રિયાને અનુસરીને અને કલમ ૧૪૨ ની પેટા-કલમ (૨એ) માં કલ્પના કર્યા મુજબ ઇન્કમ ટેક્સના પ્રિન્સિપાલ કમિશનરની જરૂરી મંજૂરી મેળવ્યા પછી આક્ષેપિત નિર્દેશો મારફતે સંબંધિત અરજદારોને નામાંકિત એકાઉન્ટન્ટ દ્વારા તેમના હિસાબોનું ઓડિટ કરાવવાનો અને નિર્ધારિત ફોર્મમાં અહેવાલ રજૂ કરવાનો નિર્દેશ આપ્યો છે, જેમાં પ્રશ્નાવલીમાં નિર્ધારિત જરૂરી વિગતો પણ દર્શાવવામાં આવી છે. આવા નિર્દેશોને મનસ્વી, ગેરકાયદેસર કે ઉક્ત જોગવાઈના અનુમતિપાત્ર વ્યાપની બહાર કહી શકાય નહીં. ભારતના બંધારણની કલમ ૨૨૬ હેઠળ અધિકારક્ષેત્રનો ઉપયોગ કરતી કોર્ટ માટે હકીકતોના વિવાદિત પ્રશ્નોમાં ઉતરવું સ્વીકાર્ય નથી, કે કોર્ટ માટે દરેક નિર્દેશનું વિશ્લેષણ કરવું અને તે કાયદામાં ખરાબ છે કે નહીં તે નિષ્કર્ષ પર આવવું શક્ય નથી. શ્રી સોપારકરની એ રજૂઆત પણ સ્વીકારી શકાય નહીં કે જો કાયદામાં ખરાબ જણાતા કેટલાક પ્રશ્નોને અલગ ન કરી શકાય, તો નિર્દેશો ધરાવતો સમગ્ર આક્ષેપિત આદેશ રદ કરવામાં આવે અને બાજુ પર રાખવામાં આવે.

૨૩. એ સ્વયંસિદ્ધ છે કે જ્યારે કોઈ સત્તાધિકારી પાસે આદેશ પસાર કરવાનું અધિકારક્ષેત્ર હોય છે, ત્યારે અમુક કિસ્સાઓમાં ખોટી રીતે અધિકારક્ષેત્રનો ઉપયોગ ભલે ગેરકાયદેસર ઠરાવવામાં આવે, તો પણ તે આદેશને આપમેળે રદબાતલ ઠેરવશે નહીં. તમામ અનિયમિત અથવા ભૂલભરેલા અથવા ગેરકાયદેસર આદેશોને રદબાતલ ઠેરવી શકાય નહીં. સુપ્રીમ કોર્ટે દીપક એગ્રો ફૂડ્સ વિરુદ્ધ સ્ટેટ ઓફ રાજસ્થાન અને અન્ય, (૨૦૦૮) ૭ એસસીસી ૭૪૮ ના કેસમાં રદબાતલ આદેશો અને અનિયમિત, ખોટા અથવા ગેરકાયદેસર આદેશો વચ્ચે સ્પષ્ટ તફાવત દર્શાવતા, નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું છે:—

"૧૭. તમામ અનિયમિત અથવા ભૂલભરેલા અથવા તો ગેરકાયદેસર આદેશો રદબાતલ ઠેરવી શકાતા નથી કારણ કે રદબાતલ આદેશો અને અનિયમિત, ખોટા અથવા ગેરકાયદેસર આદેશો વચ્ચે સ્પષ્ટ તફાવત છે. જ્યાં આદેશ કરનાર સત્તાધિકારી પાસે અંતર્નિહિત અધિકારક્ષેત્રનો અભાવ હોય, ત્યાં આવો આદેશ અધિકારક્ષેત્ર વિનાનો, રદબાતલ, અસ્તિત્વહીન અને શરૂઆતથી જ રદબાતલ હશે કારણ કે સત્તાધિકારીના અધિકારક્ષેત્રની ખામી બાબતના મૂળમાં જાય છે અને કોઈપણ આદેશ પસાર કરવાની તેની સત્તા પર પ્રહાર કરે છે અને આવી ખામી પક્ષકારોની સંમતિથી પણ સુધારી શકાતી નથી. (જુઓ: કિરણ સિંહ અને અન્ય વિ. ચમન પાસવાન અને અન્ય). જોકે, ખોટી રીતે અધિકારક્ષેત્રનો ઉપયોગ

રદબાતલમાં પરિણમી શકે નહીં – તે એક ગેરકાયદેસરતા છે, જે યોગ્ય રીતે સ્થાપિત કાનૂની કાર્યવાહીમાં સુધારી શકાય છે."

૨૪. વર્તમાન કિસ્સામાં, અહીં ઉપર જણાવ્યા મુજબ આકારણી અધિકારી પાસે કલમ ૧૪૨(૨એ) હેઠળ સ્પેશિયલ ઓડિટ માટે નિર્દેશો આપવાનું અધિકારક્ષેત્ર છે. આક્ષેપિત નિર્દેશો પણ કોઈ ગેરકાયદેસરતા અથવા ખામીથી પીડાતા નથી. કોઈ પણ સંજોગોમાં, જો પિસ્તાળીસમાંથી બે-ત્રણ પ્રશ્નો બિનજરૂરી જણાય, જે શ્રી સોપારકર દ્વારા રજૂ કરવાનો પ્રયાસ કરવામાં આવ્યો હતો, તો નિર્દેશો આપતા સમગ્ર આદેશને રદબાતલ ગણીને બાજુ પર રાખી શકાય નહીં. આ દૃષ્ટિકોણને ધ્યાનમાં રાખીને, બંને પિટિશનો યોગ્યતા વિનાની હોવાથી ફગાવી દેવા પાત્ર છે.

૨૫. આ તબક્કે, નોટિસ જારી કર્યા પછી એટલે કે ૧૪.૦૬.૨૦૨૧ થી આજની તારીખ સુધી વર્તમાન પિટિશન હાઈકોર્ટમાં પેન્ડિંગ રહી તે સમયગાળાને બાકાત રાખવા પ્રતિવાદી વતી વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ શ્રી એમ. આર. ભટ્ટ દ્વારા કરવામાં આવેલી વિનંતીને અધિનિયમની કલમ ૧૪૨(૨સી) ના હેતુ માટે ધ્યાનમાં લેવા પાત્ર છે. વીએલએસ ફાઈનાન્સ લિ. અને અન્ય વિરુદ્ધ સીઆઈટી

અને અન્ય (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં સુપ્રીમ કોર્ટે સમાન મુદ્દા સાથે કામ કરતા નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું છે:—

"૨૩. તેથી, અમે હાઈકોર્ટ સાથે સંમત છીએ કે સ્પેશિયલ ઓડિટ એ આકારણી કાર્યવાહી તરફ એક અભિન્ન પગલું હતું. અપીલકર્તાઓની દલીલ કે અપીલકર્તાની રિટ પિટિશન આખરે મંજૂર કરવામાં આવી હતી અને કોર્ટે સ્પેશિયલ ઓડિટનો નિર્દેશ આપતો આદેશ રદ કર્યો હતો તેનો અર્થ એ થશે કે કોઈ સ્પેશિયલ ઓડિટની જરૂર ન હતી અને, તેથી, પ્રતિવાદી માટે સ્પેશિયલ ઓડિટની રાહ જોવી ખુદ્દી ન હતી, આ દલીલ જે મુદ્દા પર ચર્ચા કરવામાં આવી રહી છે તેના માટે માન્ય ન હોઈ શકે. આકારણી અધિકારીએ, આ બાબતમાંથી પસાર થયા પછી, એક અભિપ્રાય બનાવ્યો હતો કે સ્પેશિયલ ઓડિટની જરૂર છે અને આકારણી હાથ ધરવા માટે સ્પેશિયલ ઓડિટનો અહેવાલ જરૂરી છે. એકવાર આવો અભિપ્રાય બની ગયા પછી, સ્વાભાવિક રીતે, આકારણી અધિકારી સ્પેશિયલ ઓડિટ અહેવાલ પ્રાપ્ત ન થાય ત્યાં સુધી આકારણી સાથે આગળ વધશે નહીં, કારણ કે તેમના મતે, સ્પેશિયલ ઓડિટનો અહેવાલ જરૂરી હતો. એવી પરિસ્થિતિ લો જ્યાં સ્પેશિયલ ઓડિટના આદેશને પડકારવામાં ન આવે. આકારણી અધિકારી સ્વાભાવિક રીતે જ આગળ વધતા પહેલા આ અહેવાલની રાહ જોશે. સ્પેશિયલ ઓડિટના આદેશને અનુસરતા સ્પેશિયલ ઓડિટ અને તેનો અહેવાલ, આમ, આકારણી

કાર્યવાહીનો ભાગ બની જાય છે. જો સ્પેશિયલ ઓડિટનો નિર્દેશ આપતા આદેશને પડકારવામાં આવે છે અને સ્પેશિયલ રિપોર્ટ બનાવવા પર રોક લગાવતો વચગાળાનો આદેશ મંજૂર કરવામાં આવે છે, તો આકારણી અધિકારી ઓડિટની ગેરહાજરીમાં આકારણી સાથે આગળ વધશે નહીં કારણ કે તેમણે તેમના ડહાપણમાં વિચાર્યું હતું કે સ્પેશિયલ ઓડિટ રિપોર્ટની જરૂર છે. તે સમયે આકારણી અધિકારીનો તે સામાન્ય અને સ્વાભાવિક અભિગમ હશે. પુનરાવર્તનના ભોગે એવું જણાવવામાં આવે છે કે આકારણી અધિકારીના અંદાજમાં યોગ્ય આકારણી આદેશ પસાર કરવા માટે સ્પેશિયલ ઓડિટ આવશ્યક હતું. જો કોર્ટ, સ્પેશિયલ ઓડિટનો નિર્દેશ આપતા આકારણી અધિકારીના આવા આદેશની ન્યાયિક સમીક્ષા હાથ ધરતી વખતે આખરે એવું ઠરાવે છે કે આવો આદેશ ખોટો છે (ગમે તે કારણસર) તે ઘટના પછીની તારીખે બને છે અને તેનો અર્થ એવો નહીં થાય કે જે સમયગાળા દરમિયાન સ્ટે ઓર્ડર હતો તે સમયગાળાને બાકાત રાખવાનો લાભ મહેસૂલને આપવાનો નથી. સ્પષ્ટીકરણ ૧ જે આવા સમયને બાકાત રાખવાની મંજૂરી આપે છે તે કાર્યવાહીના અંતિમ પરિણામ પર આધારિત નથી જેમાં વચગાળાનો સ્ટે મંજૂર કરવામાં આવ્યો હતો."

૨૬. વર્તમાન પિટિશનોની હકીકતો પર ઉપરોક્ત ચુકાદાના ગુણોત્તરને લાગુ કરતા, એવો નિર્દેશ આપવામાં આવે છે કે ઉક્ત અધિનિયમની કલમ ૧૪૨ ની

પેટા-કલમ (૨સી) ની શરતમાં નિર્ધારિત સમયગાળાની ગણતરી કરતી વખતે, બંને પિટિશનો પેન્ડિંગ રહી તે સમયગાળાને એટલે કે ૧૪.૦૬.૨૦૨૧ ના રોજ નોટિસ જારી થયાની તારીખથી ચુકાદાની જાહેરાતની તારીખ સુધી બાકાત રાખવામાં આવશે. ઉક્ત નિર્દેશને આધીન, પિટિશનો ફગાવી દેવામાં આવે છે.

૨૭. વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ શ્રી સોપારકરની વિનંતી પર, અરજદારોને ઉચ્ચ ફોરમનો સંપર્ક કરવા સક્ષમ બનાવવાના હેતુથી, બંને પિટિશનોમાં ૧૪.૦૬.૨૦૨૧ ના આદેશ દ્વારા આપવામાં આવેલી વચગાળાની રાહત ૦૭.૦૮.૨૦૨૧ સુધી લંબાવવામાં આવે છે.

સહી/—

(બેલા એમ. ત્રિવેદી, ન્યાયમૂર્તીશ્રી)

સહી/—

(એ. સી. જોષી, ન્યાયમૂર્તીશ્રી)

વી.વી.પી.પોડુપલ

વિષય:

This judgment has been translated using AI Tool – SUVAS.

=====

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

DISCLAIMER: The translated 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.