

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 ખાતે

સ્પેશિયલ સિવિલ અપ્લિકેશન નં. ૮૩૫૨/૨૦૧૭

મંજૂરી અને સહી માટે:

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી અકીલ કુરેશી

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી બિરેન વૈષ્ણવ

=====

૧	શું સ્થાનિક અખબારોના રીપોર્ટ્સને ચુકાદો જોવાની મંજૂરી છે?	
૨	રીપોર્ટરને મોકલવામાં આવે કે નહીં?	
૩	શું ન્યાયમૂર્તિઓ ચુકાદાની આખરી નકલ જોવા માંગે છે?	
૪	શું આ કેસમાં ભારતીય બંધારણ અથવા તે હેઠળ કરવામાં આવેલ કોઈ હુકમના અર્થઘટન અંગે કાયદાનો કોઈ નોંધપાત્ર પ્રશ્ન સમાયેલ છે?	

=====

કૃષ્ણા ડેવલપર્સ એન્ડ કંપની....અરજદાર(ઓ)

વિરુદ્ધ

ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ, સર્કલ-૭ (૨)....સામાવાળા(ઓ)

=====

ઉપસ્થિતિ:

અરજદાર(ઓ) નં. ૧ તરફથી દર્શન આર. પટેલ, એડવોકેટ

સામાવાળા(ઓ) નં. ૧ તરફથી શ્રીમતી મૌના એમ. ભટ્ટ, એડવોકેટ

=====

કોરમ: માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી અકીલ કુરેશી

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી બિરેન વૈષ્ણવ

તારીખ : ૨૪,૨૫/૦૭/૨૦૧૭

મૌખિક ચુકાદો

(માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી અડીલ કુરેશી મારફતે)

૧. અરજદારે આકારણી વર્ષ ૨૦૧૨-૨૦૧૩ માટે અરજદારની આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે સામાવાળા આકારણી અધિકારી દ્વારા ઇસ્યુ કરવામાં આવેલી તારીખ ૮.૨.૨૦૧૭ ની નોટિસને પડકારી છે.

૨. હકીકતો નીચે મુજબ છે. ભાગીદારી પેઢી એવી અરજદાર જમીનના વેચાણ, ખરીદી અને વિકાસના વ્યવસાય સાથે સંકળાયેલી છે. આવી પ્રવૃત્તિના ભાગરૂપે, કરદાતાએ ફડચામાં ગયેલી પેપર મિલની જમીનનો એક પ્લોટ રૂ. ૬.૫૬ કરોડના અવેજમાં ખરીદ્યો હતો. આ ખરીદી હાઇકોર્ટના હુકમ હેઠળ યોજાયેલી હરાજી મારફતે કરવામાં આવી હતી. અરજદારે સ્ટેમ્પ ડ્યુટી, નોંધણી ચાર્જીસ, વહીવટી ખર્ચ વગેરે પેટે વધુ ખર્ચ કર્યો હતો. અરજદારના જણાવ્યા અનુસાર, પ્રશ્નવાળી જમીન સંપાદન કરવાનો કુલ ખર્ચ રૂ. ૧૭,૬૪,૬૧,૫૫૭/- થયો હતો. અરજદારે નાણાકીય વર્ષ ૨૦૧૧-૨૦૧૨ દરમિયાન સદર જમીનનો પ્લોટ રૂ. ૩૫,૪૪,૭૦,૫૮૪/- ના અવેજમાં વેચ્યો હતો. આકારણી વર્ષ ૨૦૧૨-૨૦૧૩ માટે અરજદારે ફાઇલ કરેલા રિટર્નમાં, અરજદારે રૂ. ૧૪,૪૮,૪૮,૨૩૩/- ની રકમ લાંબા ગાળાના મૂડી નફા તરીકે દર્શાવી હતી.

૩. આકારણી અધિકારી દ્વારા આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ (સંક્ષિપ્તમાં “સદર અધિનિયમ”) ની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળ તારીખ ૨૩.૮.૨૦૧૩ ના રોજ નોટિસ ઇસ્યુ કરીને કરદાતાના રિટર્નને ચકાસણીમાં લેવામાં આવ્યું હતું. વિભાગના જણાવ્યા અનુસાર, આવી નોટિસ તારીખ ૨૪.૮.૨૦૧૩ ના રોજ સ્પીડ પોસ્ટ

મારફતે રવાના કરવામાં આવી હતી અને છેલ્લી તારીખ એટલે કે ૩૦.૯.૨૦૧૩ પહેલાં કરદાતા પર તેની બજવણી પણ કરવામાં આવી હતી.

જ. કરદાતાનો કેસ એવો છે કે સંબંધિત સમયે કરદાતા પર આવી કોઈ નોટિસ બજવવામાં આવી ન હતી. ઘણા સમય પછી, આકારણી અધિકારીએ તારીખ ૧૬.૩.૨૦૧૫ ના રોજ કરદાતાને એક પ્રશ્નાવલી ઇસ્યુ કરી હતી કે વેચાણ અવેજ પર મૂડી નફાને બદલે ધંધાકીય આવક તરીકે શા માટે કર લાદવામાં ન આવે તેની સ્પષ્ટતા કરો. તેના જવાબમાં, કરદાતાએ તારીખ ૯.૩.૨૦૧૫ ના પોતાના પત્ર હેઠળ એવી તકરાર કરી હતી કે આકારણી માટેની કોઈ કાર્યવાહી હાથ ધરી શકાય નહીં કારણ કે ૩૦.૯.૨૦૧૩ પહેલાં ચકાસણી આકારણીની નોટિસ ક્યારેય બજવવામાં આવી ન હતી. ત્યારબાદ વિભાગે કરદાતાને જણાવ્યું હતું કે સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળની નોટિસ તારીખ ૨૩.૯.૨૦૧૩ ના રોજ ઇસ્યુ કરવામાં આવી હતી અને તારીખ ૨૪.૯.૨૦૧૩ ના રોજ કરદાતાને સ્પીડ પોસ્ટ મારફતે રવાના કરવામાં આવી હતી. ત્યારપછી કરદાતાએ મૂડી નફાને બદલે સદર આવક પર ધંધાકીય આવક તરીકે કર લાદવાની આકારણી અધિકારીની ઇચ્છાનો જવાબ આપ્યો હતો.

પ. આકારણી અધિકારીએ તારીખ ૩૦.૩.૨૦૧૫ ના આકારણીના વિગતવાર હુકમમાં કરદાતાના બંને વાંધાઓ ધ્યાને લીધા હતા. સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળ નોટિસ ન બજવાયા અંગે, આકારણી અધિકારીએ નોંધ્યું હતું કે યોગ્ય નોટિસ જનરેટ કરવામાં આવી હતી અને તારીખ ૨૩.૯.૨૦૧૩ ના રોજ

ઈસ્યુ કરવામાં આવી હતી તેમજ તારીખ ૨૪.૯.૨૦૧૩ ના રોજ કરદાતાના છેદા જાણીતા સરનામા પર સ્પીડ પોસ્ટ મારફતે બજવણી માટે રવાના કરવામાં આવી હતી. આવક અંગે, તેમણે ઠરાવ્યું હતું કે કરદાતા જમીનની ખરીદી અને વિકાસના ધંધામાં હતો; કરદાતાએ સદર જમીનને સ્ટોક-ઈન-ટ્રેડ તરીકે દર્શાવી હતી અને જમીનના વેચાણ મારફતે કરદાતા દ્વારા મેળવવામાં આવેલી આવક એ ધંધાકીય આવક ગણાશે.

૬. કરદાતાએ કમિશનર (અપીલ્સ) સમક્ષ આકારણીના હુકમને પડકાર્યો હતો. કરદાતાએ સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળ નોટિસની બજવણી કર્યા વિના આકારણી કરવાના આકારણી અધિકારીના હુકમતનો મુદ્દો ઉઠાવ્યો હતો. કરદાતાએ ગુણદોષના આધારે પણ હુકમ સામે પ્રશ્ન ઉઠાવ્યો હતો.

૭. કમિશનર (અપીલ્સ) એ તારીખ ૮.૧૨.૨૦૧૬ ના હુકમ દ્વારા એવા આધારે કરદાતાની અપીલ ગ્રાહ્ય રાખી હતી કે સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળ નોટિસની બજવણીનો કોઈ પુરાવો ન હતો. સીઆઈટી (અપીલ્સ) ના મત મુજબ, માત્ર નોટિસ ઇસ્યુ કરવી જ નહીં પરંતુ તેની બજવણી કરવી મહત્વપૂર્ણ હતી. નિયત તારીખ પહેલાં કરદાતા પર નોટિસ બજાવવાનો કોઈ પુરાવો ન હોવાથી, આકારણીનો હુકમ અમાન્ય હતો અને તેમણે તેને રદબાતલ કર્યો હતો. બાબતના તે દ્રષ્ટિકોણને ધ્યાને લેતાં, આકારણી અધિકારીએ આવકનું શીર્ષક બદલ્યું હોવાની કરદાતાની ફરિયાદના સંબંધમાં તેમણે કોઈ નિર્ણય આપ્યો ન હતો.

૮. કમિશનર (અપીલ્સ) ના હુકમના થોડા સમય પછી, આકારણી અધિકારીએ સદર આકારણી વષ ૨૦૧૨-૨૦૧૩ માટે કરદાતાની આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે વાદગ્રસ્ત નોટિસ ઇસ્યુ કરી હતી. તેમ કરવા માટે, તેમણે નીચે મુજબના કારણો નોંધ્યા હતા:

“કરદાતાએ તારીખ ૨૯.૦૯.૨૦૧૨ ના રોજ રૂ. ૧૧,૪૯,૪૮,૨૩૩/- ની કુલ આવક દર્શાવતું તેનું આવકનું રિટર્ન ફાઇલ કર્યું છે. કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળની આકારણી તારીખ ૩૦.૦૩.૨૦૧૫ ના રોજ કુલ આવક રૂ. ૧૭,૮૦,૦૯,૦૪૦/- નક્કી કરીને આખરી કરવામાં આવી હતી. કરદાતાએ વિદ્વાન સીઆઈટી(એ) સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી હતી. વિદ્વાન સીઆઈટી(એ), અમદાવાદ દ્વારા તારીખ ૦૮.૧૨.૨૦૧૬ ના હુકમ નં. સીઆઈટી(એ)-૭/૮૭/૨૦૧૫-૧૬ અન્વયે એવા આધારે ઉમેરો રદ કરવામાં આવ્યો છે કે કરદાતા પર કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળની નોટિસ બજાવવામાં આવી ન હતી.

૨. આ કેસમાં, આઈ એન્ડ સીઆઈ, અમદાવાદ પાસેથી એવી માહિતી મળી હતી કે કરદાતાએ બિનખેતીની જમીન વેચી છે. કરદાતાએ વેચાણ વ્યવહારના સંબંધમાં લાંબા ગાળાનો મૂડી નફો દર્શાવ્યો છે. જેની વિગતો નીચે મુજબ છે :-

ક્રમ નં.	વિગત	જથ્થો	વેચાણ તારીખ / પડતર તારીખ	વેચાણ મૂલ્ય	પડતર મૂલ્ય	ઇન્ડેક્સ-પડતર ઇન્ડેક્સ	ઇન્ડેક્સ નફો	ચોપડે નફો

૧	જમીન	૧	૩૦.૦૭.૧૧ ૨૮.૦૭.૦૭	૩૫૪૪૭૦ ૫૯૪	૭૦૯૫૫૬ ૯૭	૧૦૧૦૮૯ ૩૩૨ ૭૮૫/૫૫ ૧	૨૫૩૩૮૧ ૨૬૨	૨૮૩૫૧૪ ૮૯૭
૨	જમીન	૧	૨૦૧૧-૧૨ ૩૧.૦૩.૦૯	૦	૧૪૦૦૦૦	૧૮૮૮૩૨ ૭૮૫/૫૮ ૨	- ૧૮૮૮૩૨	- ૧૪૦૦૦૦
૩	જમીન	૧	૨૦૧૧-૧૨ ૩૧.૦૩.૦૯	૦	૯૭૦૭૦૦	૧૨૦૫૬૯ ૫ ૭૮૫/૬૩ ૨	- ૧૨૦૫૬૯ ૫	- ૯૭૦૭૦૦
૪	જમીન	૧	૨૦૧૧-૧૨ ૩૧.૦૩.૧૧	૦	૨૩૫૯૭૫ ૨૦	૨૮૦૪૦૮ ૬૨	- ૨૮૦૪૦૮ ૬૨	- ૨૫૩૯૭૫ ૨૦
૫	જમીન	૧	૨૦૧૧-૧૨ ૩૦.૦૬.૧૧	૦	૭૮૯૯૭૬ ૪૦	૭૮૯૯૭૬ ૪૦ ૭૮૫/૭૮ ૫	- ૭૮૯૯૭૬ ૪૦	- ૭૮૯૯૭૬ ૪૦
				૩૫૪૪૭૦ ૫૯૪	૧૭૬૪૬૧ ૫૫૭		૧૪૪૯૪૮ ૨૩૩	૧૭૮૦૦૯ ૦૩૭

કુલ ચોખ્ખો મૂડી નફો રૂ. ૧૪૪૯૪૮૨૩૩/-

૩. આ સંબંધમાં, એવું જણાયું છે કે પ્રશ્નવાળી જમીન ભાગીદારી પેઢી દ્વારા નામદાર કોર્ટના તારીખ ૧૧.૦૮.૨૦૦૬ ના હુકમ હેઠળ ધી એસોસિએટેડ પલ્પ એન્ડ પેપર લિ. નામની કંપનીના લિક્વિડેટર પાસેથી ખરીદવામાં આવી હતી અને તારીખ ૨૪/૦૮/૨૦૦૭ ના રોજ વેચાણ દસ્તાવેજ કરવામાં આવ્યો હતો. ભાગીદારી પેઢી હોવાના નાતે કરદાતાએ વ્યવસાયિક હેતુ માટે સદર જમીન વિકસાવવાના ઇરાદા સાથે આ મિલકત ખરીદી હતી. આકારણી વર્ષ ૨૦૧૧-૧૨ ના આવકના રિટર્ન મુજબ સદર જમીન સ્ટોક-ઇન-ટ્રેડ તરીકે પણ રાખવામાં આવી હતી. ભાગીદારી પેઢી તારીખ ૨૦/૦૮/૨૦૦૭ ના રોજ બનાવવામાં આવી હતી અને ભાગીદારી

કરાર મુજબ, પેઢીનો મુખ્ય વ્યવસાય ભાગીદારી કરારના પાના નં.-૨ પર કલમ-૩ હેઠળ જણાવ્યા મુજબ “જમીન અને મકાનનું વેચાણ/ખરીદી, બાંધકામ, આયોજક અને ડેવલપર” હતો. આમ, ભાગીદારી પેઢીના હાથમાં આવી મિલકતના વેચાણ પર ઉદ્ભવતો નફો અને લાભ કરદાતા પેઢી દ્વારા જાહેર કરાયેલા લાંબા ગાળાના મૂડી નફાને બદલે ધંધા અને વ્યવસાયમાંથી થતી આવક તરીકે કરપાત્ર થવાપાત્ર છે. કરદાતા દ્વારા માંગવામાં આવેલ ઇન્ડેક્સેશનનો લાભ પેઢીને મળવાપાત્ર નથી. જો કે, સદર જમીનની ખરીદી પછી થયેલા વિવિધ ખર્ચાઓની ચકાસણી કર્યા પછી મંજૂર કરવા જરૂરી છે.

૩.૧ રેકૉર્ડની ચકાસણી પર, કરદાતા ઓપનિંગ સ્ટોક અને જમીનના હેતુ માટે થયેલા ખર્ચના સંબંધમાં નીચે મુજબની કપાત મેળવવા માટે હકદાર છે.

વિગત	રકમ (રૂપિયામાં)
તારીખ ૦૧/૦૪/૨૦૧૧ ના રોજ સ્ટોક-ઇન-ટ્રેડ	૯,૭૪,૬૩,૯૧૭
જમીન વેચાણ બાનાખત અધિકાર	૬,૭૫,૦૦,૦૦૦
માટીપૂરણ ખર્ચ	૧,૧૪,૯૭,૬૪૦

૩.૨ જમીનનો કુલ વેચાણ અવેજ રૂ. ૩૫,૪૪,૭૦,૫૯૪/- છે અને ઉપરોક્ત રૂ. ૧૭,૬૪,૬૧,૫૫૭/- ના ખર્ચાઓ બાદ કર્યા પછી, ધંધા અને વ્યવસાયના શીર્ષક હેઠળ ચોખ્ખી કરપાત્ર આવક રૂ. ૧૭,૮૦,૦૯,૦૩૭/- થાય છે. ઉપરોક્ત આવક પર ચૂકવવાપાત્ર કર રૂ. ૫,૫૦,૦૪,૭૯૩/- થાય

છે જેની સામે કરદાતા દ્વારા મૂડી નફા પર ચૂકવાયેલ કર રૂ. ૨,૯૮,૫૯,૩૩૬/- છે. તેથી, રૂ. ૨,૫૧,૪૫,૪૫૭/- (રૂ. ૫૫૦૦૪૭૯૩ - ૨૯૮૫૯૩૩૬) ની કરચોરી થશે. તેથી, આ કેસ આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૪૭ ના સ્પષ્ટીકરણ-૨ મુજબ કરપાત્ર આવક પર ખૂબ નીચા દરે આકારણી કરવામાં આવી હોવાથી આકારણીમાંથી છૂટી ગયેલી માની લીધેલી આવક હેઠળ પણ આવરી લેવામાં આવ્યો છે. સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ ઇસ્યુ કરવી.”

૯. રેકૉર્ડ પરથી બે બાબતો તુરંત જોઈ શકાય છે. આકારણી અધિકારીએ સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળ નોટિસ ઇસ્યુ કરી હતી જે કરદાતાના છેલ્લા જાણીતા સરનામા પર સ્પીડ પોસ્ટ મારફતે રવાના કરવામાં આવી હતી. જો કે, કરદાતાએ નોટિસ મળી ન હોવાનો દાવો કર્યો હતો. સ્પીડ પોસ્ટની કોઈ પહોંચ વિભાગના કબજામાં ન હતી. ટપાલ સત્તાવાળાઓ પણ આવા આર્ટિકલનો કોઈ ટ્રેક રિપોર્ટ આપી શક્યા ન હતા કારણ કે રવાના કરવા અને પૂછપરછ વચ્ચે નોંધપાત્ર સમય વીતી ગયો હતો. તેથી રેકૉર્ડ પર ક્યાં તો ચોક્કસ બજવણી અથવા બજવણી ન થયાનું દર્શાવવામાં આવ્યું ન હતું. આ પૃષ્ઠભૂમિમાં, કમિશનર (અપીલ્સ) એ કરદાતાના એવા કથન પર વિશ્વાસ કર્યો હતો કે નોટિસ બજાવવામાં આવી ન હતી.

૧૦. આ પૃષ્ઠભૂમિમાં, અમે પક્ષકારોના વિદ્વાન વકીલોને લંબાણપૂર્વક સાંભળ્યા છે. અરજદાર તરફથી વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી આર.કે. પટેલે નીચે મુજબની તકરારો

ઉઠાવી

હતી:

(૧) આવક એ મૂડી નફો છે કે ધંધાકીય આવક તે સમગ્ર મુદ્દો આકારણી અધિકારી દ્વારા મૂળ આકારણી હુકમમાં તપાસવામાં આવ્યો હતો. આકારણી ફરીથી ખોલીને તેની પુનઃતપાસ કરી શકાય નહીં.

(૨) તારીખ ૩૦.૩.૨૦૧૫ નો આકારણી હુકમ કરદાતા દ્વારા અપીલમાં લઈ જવામાં આવ્યો હતો. કમિશનર (અપીલ્સ) એ સદર હુકમ બાજુ પર રાખ્યો હતો. તેથી, સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ ના પરંતુકના આધારે આકારણી હુકમ કમિશનર (અપીલ્સ) ના હુકમમાં વિલીન થઈ ગયો હતો. તેથી, આકારણી ફરીથી ખોલવાની પરવાનગી આપી શકાય નહીં.

(૩) અન્યથા પણ આકારણી અધિકારીનું પગલું કાયદામાં અમાન્ય છે. ચકાસણી માટેની ફરજિયાત નોટિસ ઇસ્યુ ન કરવાના આધારે મૂળ આકારણી નિષ્ફળ ગઈ હોવાથી, આકારણી અધિકારી ક્ષતિ સુધારવા માટે અથવા જે સમયમર્યાદા પહેલેથી જ વીતી ચૂકી છે તેને બચાવવા માટે આકારણી ફરીથી ખોલવાની પ્રક્રિયાનો આશરો લઈ શકે નહીં.

(૪) પોતાની તકરારોના સમર્થનમાં, વિદ્વાન વકીલે નીચે મુજબના ચુકાદાઓ પર આધાર રાખ્યો હતો જેનો અમે પાછળથી વધુ સંદર્ભ લઈશું:

(એ) રાધાસ્વામી સોલ્ટ વર્ક્સ વિરુદ્ધ આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ (સ્પેશિયલ સિવિલ અપિલકેશન નં. ૧૬૬૪૪/૨૦૧૨ અને જોડાયેલ બાબત, તારીખ ૧૪.૬.૨૦૧૭ નો ચુકાદો) ના કેસમાં.

(બી) યુનાઈટેડ ફોર્સર્સ લિ. વિરુદ્ધ એડિશનલ કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ

(સ્પેશિયલ સિવિલ અપિલકેશન નં. ૩૩૫૨/૨૦૦૧, તારીખ ૮.૩.૨૦૧૧ નો ચુકાદો) ના કેસમાં.

(સી) નેશનલ ડેરી ડેવલપમેન્ટ બોર્ડ વિરુદ્ધ ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ આણંદ સર્કલ (સ્પેશિયલ સિવિલ અપિલકેશન નં. ૧૪૪૪૯/૨૦૧૦, તારીખ ૨૪.૩.૨૦૧૧ નો ચુકાદો) ના કેસમાં.

(ડી) સ્ટેટ ઓફ ગુજરાત વિરુદ્ધ દોશી પ્રિન્ટિંગ પ્રેસ (ટેક્સ અપીલ નં. ૮૭/૨૦૧૫ અને જોડાયેલ બાબતો, તારીખ ૯.૨.૨૦૧૫ નો ચુકાદો) ના કેસમાં.

(ઇ) ધી કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ અમદાવાદ-૫ વિરુદ્ધ સુખીની પી. મોદી (ટેક્સ અપીલ નં. ૧૩૫૩/૨૦૦૭ અને જોડાયેલ બાબતો, તારીખ ૧૦.૩.૨૦૧૪ નો ચુકાદો) ના કેસમાં.

(એફ) ટેનમેક ઇન્ડિયા વિરુદ્ધ ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ, સર્કલ-૧, પોંડિચેરી ના કેસમાં મદ્રાસ હાઇકોર્ટનો ચુકાદો.

(જી) (૧૯૭૮) ૧૧૪ આઈટીઆર ૮૮૪ (અલ્હાબાદ) માં રીપોર્ટ થયેલ મનુ લાલ કેદારનાથ વિરુદ્ધ યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા ના કેસમાં અલ્હાબાદ હાઇકોર્ટનો ચુકાદો.

(એચ) (૨૦૧૪) ૪૫ ટેક્સમેન.કોમ ૬૪ (ઝારખંડ) માં રીપોર્ટ થયેલ કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ, જમશેદપુર વિરુદ્ધ પ્રદીપ આચર્ન ઇન્ડસ્ટ્રીઝ (પી) લિ. ના કેસમાં ઝારખંડ હાઇકોર્ટનો ચુકાદો.

૧૧. બીજી તરફ, મહેસૂલ પક્ષ તરફથી વિદ્વાન વકીલ શ્રી મનીષ ભટ્ટે એવી રજૂઆત કરીને પિટિશનનો વિરોધ કર્યો હતો કે નોટિસની બજવણી ન થવાના આધારે કમિશનર દ્વારા મૂળ આકારણી બાજુ પર રાખવામાં આવી હતી. આકારણી હુકમ અમાન્ય ઠર્યો હોવાથી, કાયદાની નજરમાં કોઈ આકારણી રહેતી નથી. આવી આકારણી કાર્યવાહીમાં આકારણી અધિકારી દ્વારા તપાસવામાં આવેલા મુદ્દાઓ ચકાસાયેલા મુદ્દાઓનું સ્વરૂપ ધારણ કરી શકતા નથી. કમિશનરે આકારણી અધિકારી દ્વારા ગુણદોષના આધારે કરવામાં આવેલા ઉમેરાઓને બાજુ પર રાખ્યા ન હતા. તેથી, સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ તેની મર્યાદિત ઉપયોગિતા ધરાવતો વિલીનીકરણનો સિદ્ધાંત લાગુ પડશે નહીં. તેમણે વધુમાં રજૂઆત કરી હતી કે આકારણી અધિકારીએ કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છૂટી ગઈ હોવાનો શુદ્ધબુદ્ધિપૂર્વકનો વિશ્વાસ કેળવ્યો હતો, જેના માટે તેમની પાસે મૂર્ત સામગ્રી ઉપલબ્ધ હતી. તેથી સંબંધિત આકારણી વર્ષના અંતથી ચાર વર્ષની અંદર ઇસ્યુ કરાયેલી આકારણી ફરીથી ખોલવાની નોટિસ માન્ય હતી. વિદ્વાન વકીલે નીચે મુજબના ચુકાદાઓ પર આધાર રાખ્યો હતો:

(એ) (૨૦૦૬) ૨૮૩ આઈટીઆર ૪૦૨ (ગુજ.) માં રીપોર્ટ થયેલ **નિર્મા ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિ. વિરુદ્ધ ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ** ના કેસમાં.

(બી) (૨૦૧૨) ૩૪૫ આઈટીઆર ૩૫૬ (એસ.સી.) માં રીપોર્ટ થયેલ **રાજા મિકેનિકલ કંપની (પી) લિ. વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ** ના કેસમાં.

(સી) (૨૦૧૩) ૩૫૩ આઈટીઆર ૧૫૮ (ગુજ.) માં રીપોર્ટ થયેલ **એ જ ગ્રુપ કોર્પોરેશન વિરુદ્ધ હર્ષ પ્રકાશ** ના કેસમાં.

(ડી) (૨૦૧૩) ૩૫૬ આઈટીઆર ૪૮૧ (ગુજ.) માં રીપોર્ટ થયેલ ઇન્ડસ્ટ્રીયર્સ (ઈન્ડિયા) પી. લિ. વિરુદ્ધ એમ. ગોપાલન, ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ ના કેસમાં.

(ઈ) (૨૦૧૬) ૭૨ ટેક્સમેન.કોમ ૩૨૧ (ગુજરાત) માં રીપોર્ટ થયેલ પ્રિન્સિપલ કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ-૨ વડોદરા વિરુદ્ધ સાગર ડેવલપર્સ ના કેસમાં.

૧૨. કેસની હકીકતો સરળ, નિર્વિવાદ પરંતુ કંઈક અંશે વિશિષ્ટ છે. અમે આવી હકીકતોનો સારાંશ આપી શકીએ છીએ. આકારણી અધિકારી આકારણી વર્ષ ૨૦૧૨-૨૦૧૩ માટેના રિટર્નની ચકાસણી કરવા માંગતા હતા જેના માટે સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળની નોટિસ તારીખ ૨૩.૯.૨૦૧૩ ના રોજ ઇસ્યુ કરવામાં આવી હતી અને તારીખ ૨૪.૯.૨૦૧૩ ના રોજ બજાવણી માટે રવાના કરવામાં આવી હતી. અપીલીય કમિશનરના હુકમના આધારે જે સ્થિતિ નિર્ણિત થઈ છે તે એ છે કે ૩૦.૯.૨૦૧૩ પહેલાં કરદાતા પર આવી નોટિસ બજાવવામાં આવી ન હતી. કરદાતાએ આકારણી અધિકારી સમક્ષ આવી તકરાર ઉઠાવી હતી અને આકારણીમાં પણ ભાગ લીધો હતો. આકારણી અધિકારીએ નોટિસ ન બજાવવાના મુદ્દાને ફગાવી દીધો હતો અને જમીનના વેચાણમાંથી મળેલા નાણાં પર ધંધાકીય આવક તરીકે કર લાદ્યો હતો. અપીલમાં, સીઆઈટી (અપીલ્સ) એ ઠરાવ્યું હતું કે આકારણી અમાન્ય હતી કારણ કે તે સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળની નોટિસ વિના હાથ ધરવામાં આવી હતી. બાબતના તે ડ્રિસ્ટિકોણને ધ્યાને લેતાં, સીઆઈટી (અપીલ્સ) એ આકારણી

અધિકારી દ્વારા કરવામાં આવેલા ઉમેરાઓ અંગે કરદાતાની તકરારની તપાસ કરી ન હતી. સીઆઈટી (અપીલ્સ) નો આ હુકમ આખરી બન્યો છે. આ હુકમ પસાર થયા પછી, આકારણી અધિકારીએ આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે વાદગ્રસ્ત નોટિસ ઇસ્યુ કરી હતી જે સંબંધિત આકારણી વર્ષના અંતથી ચાર વર્ષના સમયગાળાની અંદર કરવામાં આવી હતી.

૧૩. આવી હકીકતોના સંદર્ભમાં, અમારે કરદાતાની તકરારોની ચકાસણી કરવાની જરૂર છે. મૂળ આકારણીમાં આવકના સ્વરૂપની ચકાસણી કરવામાં આવી હોવાના સંબંધમાં, અમે કરદાતાનું વલણ સ્વીકારી શકીએ નહીં. યાદ કરી શકાય કે, કરદાતા તરફથી વિદ્વાન વકીલે એવી દલીલ કરી હતી કે મૂળ આકારણીમાં મુદ્દાઓની તપાસ કરવામાં આવી હોવાથી, તે આકારણી ફરીથી ખોલવાનો આધાર બની શકે નહીં. જો ચકાસણી આકારણીનું પરિણામ આકારણી અધિકારી દ્વારા નોંધાયેલા કારણોમાં હવે આગળ મૂકવામાં આવેલા અભિપ્રાય કરતાં અલગ અભિપ્રાયમાં પરિણમ્યું હોત, તો આ અભિપ્રાયમાં ફેરફારનો કેસ બનત. જો કે, હાલના કેસમાં, આકારણી અધિકારીએ નોટિસ ન બજાવવાના કરદાતાના વાંધાને ફગાવી દઈને આકારણીનો હુકમ પસાર કર્યો હતો અને જેમાં તેમણે ઠરાવ્યું હતું કે જમીનના વેચાણમાંથી પેદા થયેલી આવક એ ધંધાકીય આવક હતી. જ્યારે આવો હુકમ નોટિસની બજાવણી વિના પસાર કરવામાં આવ્યો હોવાના આધારે અમાન્યતાના આધારે બાજુ પર રાખવામાં આવ્યો હતો, ત્યારે કાયદાની નજરમાં તે હુકમ અસ્તિત્વમાં રહેતો નથી. આમ કોઈ મૂળ આકારણી રહેતી નથી. રેકૉર્ડ પર

આકારણી અધિકારીનો કોઈ અભિપ્રાય નથી. કરદાતાના રિટર્નની ચકાસણી થઈ હોવાનો કોઈ પ્રશ્ન ઉપસ્થિત થતો નથી. તેથી, અભિપ્રાયમાં કોઈ ફેરફાર નથી.

૧૪. અમે વિલીનીકરણ અંગે અરજદારની તકરારની ચકાસણી કરી શકીએ છીએ. સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૭, જેમ કે સર્વવિદિત છે, આકારણી અધિકારીને આકારણીમાંથી છૂટી ગયેલી હોય તેવી કરપાત્ર આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવાની પરવાનગી આપે છે. જો કે, સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ નું પરંતુક એવી જોગવાઈ કરે છે કે આકારણી અધિકારી એવી આવક, કે જે કોઈપણ અપીલ, સંદર્ભ અથવા પુનરાવલોકનનો વિષય હોય તેવી બાબતો સાથે સંકળાયેલી આવક સિવાયની આવક કે જે કરપાત્ર હોય અને આકારણીમાંથી છૂટી ગઈ હોય, તેની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરી શકે છે. આ પરંતુકનો સાર એ છે કે અપીલ, સંદર્ભ અથવા પુનરાવલોકનનો વિષય હોય તેવી બાબતો સાથે સંકળાયેલી આવક આકારણી ફરીથી ખોલવાનો વિષય બની શકે નહીં. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, એક જ વિષયવસ્તુ પર, ફરીથી ખોલવામાં આવેલી આકારણીમાં આકારણી અધિકારી દ્વારા અને અપીલ, સંદર્ભ અથવા પુનરાવલોકનમાં ઉચ્ચ અધિકારી અથવા સત્તાધિકારી દ્વારા સમાંતર વિચારણા થઈ શકે નહીં. આ પરંતુક અને આવા પરંતુકમાંથી ઉદ્ભવતા વિલીનીકરણના સિદ્ધાંતની ઉપયોગિતા માટે, જે જરૂરી છે તે એ છે કે કોઈપણ અપીલ, સંદર્ભ અથવા પુનરાવલોકનનો વિષય હોય તેવી બાબત સાથે સંકળાયેલી આવક હોવી જોઈએ અને આવા કેસમાં, આકારણી અધિકારી માટે આવી આવકના સંબંધમાં

કોઈ આકારણી કરવી અથવા ફરીથી ખોલવું ખુદ્દું રહેશે નહીં. અહીં ભાર એવી બાબતો સાથે સંકળાયેલી આવક પર છે જે આગળની કાર્યવાહીનો વિષય છે.

૧૫. વિચારણા હેઠળના કેસમાં, કરદાતાએ કમિશનર (અપીલ્સ) સમક્ષ બે તકરારો ઉઠાવી હતી. પ્રથમ નોટિસની બજવણી વિના આકારણી અધિકારી દ્વારા કરવામાં આવેલી આકારણીની માન્યતા અંગે હતી અને બીજી આકારણીના આવા હુકમમાં તેમના દ્વારા કરવામાં આવેલા ઉમેરાઓના ગુણદોષ અંગે હતી. કમિશનર (અપીલ્સ) એ તેમની ટિપ્પણી માત્ર તેમની પ્રથમ તકરાર પૂરતી જ મર્યાદિત રાખી હતી અને જાહેર કર્યું હતું કે આકારણી અમાન્ય હતી કારણ કે તે નોટિસની બજવણી વિના કરવામાં આવી હતી. બાબતના તે દ્રષ્ટિકોણને ધ્યાને લેતાં, તેમણે ઉમેરાઓના ગુણદોષ પર કરદાતાની તકરાર પર ટિપ્પણી કરવાનો ઇનકાર કયો હતો. અનિવાર્યપણે, તેથી, કમિશનર (અપીલ્સ) ના હુકમમાં કરદાતાની અપીલના માત્ર એક જ ભાગ પર વિચાર કરવામાં આવ્યો હતો અને બીજા ભાગમાં પ્રવેશવાનો ઇનકાર કરવામાં આવ્યો હતો. તેથી કમિશનરનો હુકમ આપોઆપ આકારણીની અમાન્યતાના આધાર પૂરતો મર્યાદિત હતો અને કરાયેલા ઉમેરાઓના ગુણદોષ પર નહીં. આકારણી ફરીથી ખોલવી એ આકારણી અધિકારીના એવા વિશ્વાસ પર આધારિત છે કે વેચાણની રકમ પર મૂડી નફા તરીકે નહીં પરંતુ ધંધાકીય આવક તરીકે કર લાદવો જોઈએ. આ વિષયવસ્તુ કમિશનર (અપીલ્સ) ના હુકમનો ભાગ ન હતી. કમિશનર (અપીલ્સ) એ કરદાતાની અપીલના માત્ર એક ભાગને જ ધ્યાને લીધો હોવાથી,

સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ ના પરંતુકમાંથી ઉદ્ભવતો વિલીનીકરણનો સિદ્ધાંત લાગુ પડશે નહીં.

૧૬. આ સંદર્ભમાં, અમે **રાજા મિકેનિકલ કંપની (પી) લિ.** (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં સુપ્રીમ કોર્ટના ચુકાદાનો સંદર્ભ લઈ શકીએ છીએ. તે એવો કેસ હતો જ્યાં કરદાતાએ સત્તાધિકારી દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા નિર્ણયના હુકમને પડકાર્યો હતો. આવી અપીલ એવા આધારે ફગાવી દેવામાં આવી હતી કે અપીલ વિલંબના એવા સમયગાળા પછી દાખલ કરવામાં આવી હતી જેને અપીલીય સત્તાધિકારી માફ કરી શકે તેમ ન હતા. કરદાતાની આગળની અપીલ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા ફગાવી દેવામાં આવી હતી, જેના પર કરદાતાએ માત્ર સમયમર્યાદા પર જ નહીં પરંતુ ગુણદોષ પર મુદ્દાઓ નક્કી કરવા ટ્રિબ્યુનલને વિનંતી કરતી સુધારણા અરજ દાખલ કરી હતી, જેને ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા ફગાવી દેવામાં આવી હતી. કરદાતાએ હાઈકોર્ટનો સંપર્ક કર્યો અને સંદર્ભ માંગ્યો હતો. હાઈકોર્ટે સંદર્ભ મંગાવવાનો ઇનકાર કર્યો હતો. સુપ્રીમ કોર્ટે કરદાતાની એવી તકરારને ફગાવી દેતા આ મતની પુષ્ટિ કરી હતી કે નિર્ણાયક સત્તાધિકારીનો હુકમ અપીલીય સત્તાધિકારીના હુકમમાં વિલીન થઈ ગયો હોવાથી, ટ્રિબ્યુનલે ગુણદોષના આધારે આ મુદ્દાની તપાસ કરવી જોઈતી હતી.

૧૭. હવે અમે વિલીનીકરણ અંગેની તેમની તકરારના સમર્થનમાં અરજદાર તરફથી વિદ્વાન વકીલ દ્વારા ટાંકવામાં આવેલા આ કોર્ટના ચુકાદાઓનો સંદર્ભ લઈ શકીએ છીએ.

(એ) રાધાસ્વામી સોલ્ટ વર્ક્સ વિરુદ્ધ આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ (સ્પેશિયલ સિવિલ અપિલકેશન નં. ૧૬૬૪૪/૨૦૧૨ અને જોડાયેલ બાબત, તારીખ ૧૪.૬.૨૦૧૭ નો ચુકાદો), એવો કેસ હતો જ્યાં જે મુદ્દા પર આકારણી અધિકારી આકારણી ફરીથી ખોલવા માંગતા હતા તે મુદ્દો કમિશનર સમક્ષ અપીલમાં પેઝિંગ હતો. આ સંદર્ભમાં, એવું અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું કે આવકને લગતી એક જ વિષયવસ્તુ પર બે અલગ-અલગ વિચારણાઓ હોઈ શકે નહીં, એક અપીલીય સત્તાધિકારી અથવા ફોરમ દ્વારા અને બીજી નવી આકારણીમાં આકારણી અધિકારી દ્વારા.

(બી) યુનાઈટેડ ફોર્સર્સ લિ. વિરુદ્ધ એડિશનલ કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ (સ્પેશિયલ સિવિલ અપિલકેશન નં. ૩૩૫૨/૨૦૦૧, તારીખ ૮.૩.૨૦૧૧ નો ચુકાદો) ના કેસમાં, કોર્ટે હકીકતો પર ઠરાવ્યું હતું કે જે બાબતો માટે આકારણી ફરીથી ખોલવાની માંગ કરવામાં આવી છે તે કમિશનર (અપીલ્સ) ના હુકમ સાથે વિલીન થઈ ગઈ છે અને આથી આકારણીનું કોઈ સ્વતંત્ર અસ્તિત્વ નથી, તેથી આવી બાબતોના સંબંધમાં આકારણી ફરીથી ખોલી શકાતી નથી.

(સી) નેશનલ ડેરી ડેવલપમેન્ટ બોર્ડ વિરુદ્ધ ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ આણંદ સર્કલ (સ્પેશિયલ સિવિલ અપિલકેશન નં. ૧૪૪૪૯/૨૦૧૦, તારીખ ૨૪.૩.૨૦૧૧ નો ચુકાદો) ના કેસમાં, હકીકતો પર, કોર્ટે આકારણી અધિકારીને પુનઃઆકારણી કરતા રોકવા માટે વિલીનીકરણનો સિદ્ધાંત લાગુ કર્યો હતો.

(ડી) સ્ટેટ ઓફ ગુજરાત વિરુદ્ધ દોશી પ્રિન્ટિંગ પ્રેસ (ટેક્સ અપીલ નં. ૮૭/૨૦૧૫ અને જોડાયેલ બાબતો, તારીખ ૯.૨.૨૦૧૫ નો ચુકાદો) ના કેસમાં, કોર્ટે એવું

શોધી કાઢીને વિલીનીકરણનો સિદ્ધાંત લાગુ કર્યો હતો કે આકારણી હુકમ સામે કરદાતાએ અપીલ દાખલ કરી હતી અને અપીલીય સત્તાધિકારીએ આકારણી હુકમમાં સુધારો કર્યો હતો.

૧૮. આ આપણને કરદાતાના વિદ્વાન વકીલની છેલ્લી તકરાર તરફ દોરી જાય છે કે સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળ નોટિસ ઇસ્યુ કરવા માટેના વૈધાનિક સમયગાળાને બાયપાસ કરવા અથવા તેની છટકબારી શોધવા માટે આકારણી અધિકારી ફરીથી ખોલવાની નોટિસ ઇસ્યુ કરી શક્યા ન હોત. એવી દલીલ હતી કે વૈધાનિક સમયગાળાની અંદર સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળ નોટિસની બજવણી ન થવાના કારણે જ્યાં ચકાસણી આકારણી શક્ય ન હોય તેવી પરિસ્થિતિમાંથી બહાર આવવા માટે આકારણી ફરીથી ખોલવાની સત્તાનો ઉપયોગ કરી શકાય નહીં. જેમ કે સર્વવિદિત છે કે સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩ આકારણીને લગતી છે. કલમ ૧૪૩ ની પેટા-કલમ (૧) આકારણી અધિકારી કરદાતા દ્વારા ફાઇલ કરાયેલા રિટર્નની જે રીતે પ્રક્રિયા કરશે તેની જોગવાઈ કરે છે. કલમ ૧૪૩ ની પેટા-કલમ (૨) એવી જોગવાઈ કરે છે કે જ્યાં રિટર્ન ફાઇલ કરવામાં આવ્યું હોય અને આકારણી અધિકારી કરદાતાએ આવક ઓછી દર્શાવી નથી અથવા વધુ પડતી ખોટ ગણી નથી અથવા ઓછો કર ચૂકવ્યો નથી તેની ખાતરી કરવા માટે જરૂરી અથવા યોગ્ય માને, તો તેઓ કરદાતા પર નિર્દિષ્ટ તારીખે તેમની કચેરીમાં હાજર રહેવા અથવા કરદાતા રિટર્નના સમર્થનમાં જેના પર આધાર રાખવા માંગતા હોય તેવા કોઈપણ પુરાવા રજૂ કરવા અથવા રજૂ કરાવવા જણાવતી નોટિસ બજાવશે. ચકાસણી આકારણી હાથ

ધરવામાં આવે અને કરદાતાની રિટર્ન કરેલી આવક સામે પ્રશ્ન ઉઠાવી શકાય તે પહેલાં સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩ ની પેટા-કલમ (૨) હેઠળની આ નોટિસ ફરજિયાત સ્વરૂપની હોવાનું ઠરાવવામાં આવ્યું છે. કલમ ૧૪૩ ની પેટા-કલમ (૨) નું પરંતુક સમયમર્યાદા નક્કી કરે છે કે જેની અંદર આવી નોટિસ ઇસ્યુ કરી શકાય.

૧૯. બીજી તરફ, સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ આકારણીમાંથી છૂટી ગયેલી આવક સાથે સંબંધિત છે. સદર જોગવાઈ હેઠળ, જો આકારણી અધિકારી પાસે એવું માનવાને કારણ હોય કે કરપાત્ર કોઈપણ આવક આકારણીમાંથી છૂટી ગઈ છે, તો તેઓ આવી આવકની અને કરપાત્ર અન્ય કોઈપણ આવક કે જે આકારણીમાંથી છૂટી ગઈ હોય અને જે આકારણી કાર્યવાહી દરમિયાન પાછળથી તેમના ધ્યાનમાં આવે તેની પણ આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરી શકે છે. તેથી આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ હકુમતનો ઉપયોગ કરવા માટે આકારણી અધિકારી તરફથી કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છૂટી ગઈ હોવાનો વિશ્વાસ કેળવવો જરૂરી છે. આવો વિશ્વાસ શુદ્ધબુદ્ધિપૂર્વક અને રેકૉર્ડ પરની મૂર્ત સામગ્રીના આધારે રચાવો જોઈએ. જો આ જરૂરિયાતો સંતોષાય છે, તો સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ ઇસ્યુ કર્યા પછી કરદાતાની આવકની આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવાનું આકારણી અધિકારી માટે ખુલ્લું રહેશે.

૨૦. કલમ ૧૪૭ ની ભાષામાં સમાવિષ્ટ કોઈપણ બાબત અમને એવું ઠરાવવાની પરવાનગી આપતી નથી કે આકારણી ફરીથી ખોલીને આવકની આકારણી

અથવા પુનઃઆકારણી કરવા માટે આકારણી અધિકારીને સક્ષમ બનાવતા તમામ પરિમાણો હાજર હોવા છતાં, એવા કેસોમાં તેની પરવાનગી ન આપી શકાય જ્યાં આકારણી અધિકારી દ્વારા કરવામાં આવેલી મૂળ આકારણી કોઈપણ ટેકનિકલ આધારે નિષ્ફળ ગઈ હોય, જેમ કે હાલના કેસમાં એટલે કે સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળ નોટિસની બજવણીના અભાવે. એકવાર વૈધાનિક સમયગાળાની અંદર કરદાતા પર નોટિસની બજવણી કર્યા વિના પૂર્ણ કરવામાં આવી હોવાથી મૂળ આકારણીને અમાન્ય જાહેર કરવામાં આવે, ત્યારપછી કાયદાની નજરમાં કોઈ આકારણી રહેતી નથી. તેથી આ પરિસ્થિતિ કરદાતાના રિટર્નને ચકાસણી વિના સ્વીકારવામાં આવ્યું હોય તેવી પરિસ્થિતિ જેવી જ રહેશે. જો આકારણી અધિકારી પાસે એવું માનવાને કારણ હોય કે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છૂટી ગઈ છે, તો આકારણી ફરીથી ખોલવી એ સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ સંપૂર્ણપણે અનુમતિપાત્ર રહેશે. માત્ર એવા આધારે કે આકારણી અધિકારી દ્વારા નોંધાયેલા કારણો એ જ આધાર પર આગળ વધ્યા હતા જેના પર આકારણી અધિકારીએ શરૂઆતમાં ઉમેરાઓ કરવાની ઈચ્છા વ્યક્ત કરી હતી પરંતુ જે આકારણી હુકમ બાજુ પર રાખવાના કારણે નિષ્ફળ ગયા હતા, તે આકારણી અધિકારીને આકારણી ફરીથી ખોલવાની ક્વાયત હાથ ધરતા અટકાવશે નહીં. હાલના કેસમાં, હકીકતો વિશિષ્ટ છે. એવું નથી કે આકારણી અધિકારી કરદાતાના રિટર્નમાં કેટલીક વિસંગતતાઓ જોયા પછી ચકાસણી આકારણી હાથ ધરવાના પોતાના અધિકાર પર સૂઈ રહ્યા હતા. સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળ તારીખ ૨૩.૮.૨૦૧૩ ના રોજ નોટિસ ઇસ્યુ

કરીને ચકાસણી આકારણી શરૂ કરવામાં આવી હતી. તે છેલ્લા જાણીતા સરનામા પર સ્પીડ પોસ્ટ દ્વારા તારીખ ૨૪.૯.૨૦૧૩ ના રોજ કરદાતાને બજવણી માટે રવાના પણ કરવામાં આવી હતી. જો કે, કમિશનર (અપીલ્સ) એ ઠરાવ્યું હતું કે નોટિસની બજવણીનો કોઈ પુરાવો નથી અને કલમ ૧૪૩(૨) માં નોટિસની બજવણી જરૂરી હોવાથી, આકારણી ફરજિયાત જરૂરિયાતોનું પાલન કર્યા વિના કરવામાં આવી હતી.

૨૧. અમે આ મુદ્દા પરના કેટલાક ચુકાદાઓનો સંદર્ભ લઈ શકીએ છીએ. **એ જ ગ્રુપ કોર્પોરેશન** (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં, કોર્ટે નોંધ્યું હતું કે એક તબક્કે મહેસૂલ પક્ષે કરદાતાની આકારણી ફરીથી ખોલી હતી. જો કે, આવી નોટિસ ઇસ્યુ કરવા માટે આકારણી અધિકારી દ્વારા કારણો નોંધવામાં આવ્યા ન હતા તેવા આધારે આવી આકારણી નિષ્ફળ ગઈ હતી. તે જ આધારે, મહેસૂલ પક્ષે ફરીથી ખોલવાની નવી નોટિસ ઇસ્યુ કરી હતી જેને હાઈકોર્ટ સમક્ષ પડકારવામાં આવી હતી. હાઈકોર્ટે ઠરાવ્યું હતું કે જ્યારે અગાઉનો હુકમ સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળની મૂળભૂત જરૂરિયાત પૂર્ણ ન થવાના આધારે રદબાતલ થયો હતો, ત્યારે કાયદા અનુસાર યોગ્ય પ્રક્રિયાનું પાલન કર્યા પછી તે જ આધારો પર ફરી એકવાર આકારણી ફરીથી ખોલવા સામે કોઈ અવરોધ ન હતો.

૨૨. **ઇન્ડક્ટોથર્મ (ઇન્ડિયા) પી. લિ.** (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં, કોર્ટે એવા કેસમાં આકારણી ફરીથી ખોલવાની નોટિસની માન્યતા તપાસી રહી હતી જ્યાં મૂળ આકારણી ચકાસણી પછી કરવામાં આવી ન હતી પરંતુ સદર અધિનિયમની

કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળ કરદાતાના રિટર્નનો સ્વીકાર કરવામાં આવ્યો હતો. ઉઠાવવામાં આવેલી તકરારો પૈકીની એક એ હતી કે એવા કેસમાં જ્યાં રિટર્ન ચકાસણી વિના સ્વીકારવામાં આવ્યું હોય અને ચકાસણી માટેની નોટિસ ઇસ્યુ કરવાની સમયમર્યાદા વીતી ગઈ હોય ત્યાં ફરીથી ખોલવાની નોટિસ ઇસ્યુ કરી શકાતી નથી. આ તકરાર ફગાવી દેવામાં આવી હતી. કોર્ટે ઠરાવ્યું હતું કે જે આકારણી ચકાસણી પછી કરવામાં આવી ન હતી તેને ફરીથી ખોલવા માટે પણ કલમ ૧૪૭ ની મૂળભૂત જરૂરિયાત કે આકારણી અધિકારી પાસે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છૂટી ગઈ હોવાનું માનવાને કારણ હોય તે લાગુ પડશે, પરંતુ વધુમાં એવું અવલોકન કર્યું હતું કે:

“૧૦. આ આપણને અરજદારના પડકારના બીજા પાસા તરફ દોરી જાય છે, એટલે કે, સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળની સત્તાનો ઉપયોગ સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળની કાર્યવાહીની છટકબારી કરવા માટે થઈ શકે નહીં કારણ કે સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળની નોટિસ સમયમર્યાદાથી બાધિત થઈ ગઈ છે અને વધુમાં કોઈપણ સંજોગોમાં, નોંધાયેલા કારણો આકારણી અધિકારીને આકારણી ફરીથી ખોલવાની પરવાનગી આપશે નહીં.

૧૧. એ નિર્વિવાદપણે સાચું છે કે સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) નું પરંતુક સમયમર્યાદા નક્કી કરે છે કે જેની અંદર આવી નોટિસ ઇસ્યુ કરી શકાય. એ પણ સમાન રીતે સુસ્થાપિત છે કે આવી નોટિસ ફરજિયાત છે

અને પરવાનગી આપેલ સમયની અંદર સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળની નોટિસના અભાવે, કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ ચકાસણી આકારણી કરી શકાતી નથી. જો કે, માત્ર એટલા માટે કે આવી કોઈ નોટિસ ઈસ્યુ કરવામાં આવી ન હતી, આકારણી ફરીથી ખોલી શકાતી નથી તેવી તકરાર કરવી એ કોઈ વૈધાનિક જોગવાઈઓ દ્વારા સમર્થિત નથી. અરજદાર તરફથી વિદ્વાન વકીલે પોતાની તકરારને તે હદ સુધી ખેંચી પણ ન હતી. અમે સમજીએ છીએ તે મુજબ અરજદારનો કેસ એવો છે કે આકારણી ફરીથી ખોલવાના બહાને આકારણી અધિકારી રિટર્નની ચકાસણી કરવાનો પ્રયાસ કરી શકતા નથી. આ પાસું અરજદારની પછીની એ તકરાર સાથે નોંધપાત્ર રીતે અતિવ્યાસ થાય છે કે આકારણી અધિકારી દ્વારા નોંધાયેલા કારણો પ્રસ્તુત ન હતા અને ફરીથી ખોલવાની પરવાનગી આપવા માટે પૂરતા ન હતા.

૧૨. આપણે યાદ રાખવું જોઈએ કે અરજદાર દ્વારા ફાઈલ કરાયેલ રિટર્નને ચકાસણીમાં લેવામાં આવ્યું ન હતું. આમ, કોઈ આકારણી થઈ ન હતી. આકારણી અધિકારીએ કોઈપણ આકારણી વિના, માત્ર આવા રિટર્નને સ્વીકારીને સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળ એક ઇન્ટિમેશન ઈસ્યુ કર્યું હતું. બાબતના તે દ્રષ્ટિકોણને ધ્યાને લેતાં, એવું કહી શકાય નહીં કે આકારણી અધિકારીએ આવા રિટર્નમાં ઉદ્ભવતા કોઈપણ પાસાઓ સંબંધે કોઈ અભિપ્રાય બાંધ્યો હતો. આવા કેસમાં, સદર અધિનિયમની

કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ અગાઉ કરવામાં આવેલી આકારણીની તુલનામાં, સંબંધિત આકારણી વર્ષના અંતથી ચાર વર્ષ પછી કે તેની અંદર હોય, સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ આવી આકારણી ફરીથી ખોલવાનો અવકાશ નોંધપાત્ર રીતે વ્યાપક છે. **આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ વિરુદ્ધ રાજેશ ઝવેરી સ્ટોક બ્રોકર્સ પી. લિ.** (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે આવા ભેદની નોંધ લીધી હતી અને નોંધ્યું હતું કે સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૧) અને ૧૪૩(૩) ની યોજના સંપૂર્ણપણે અલગ છે. એ નોંધવામાં આવ્યું હતું કે ૧.૪.૧૯૮૯ પછી, કલમ ૧૪૩ માં સમાવિષ્ટ જોગવાઈઓમાં નોંધપાત્ર ફેરફારો થયા હતા. એ નોંધવામાં આવ્યું હતું કે સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળનું ઇન્ટિમેશન સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) ની જોગવાઈઓ પર પ્રતિકૂળ અસર કર્યા વિના આપવામાં આવે છે અને તકનીકી રીતે ઇન્ટિમેશન કલમ ૧૫૬ હેઠળ માંગણી નોટિસ માનવામાં આવશે તેમ છતાં, તેણે આપોઆપ સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨)(એ) હેઠળ આગળ વધવાના આકારણી અધિકારીના અધિકારને બાકાત રાખ્યો ન હતો. સર્વોચ્ચ અદાલતે અવલોકન કર્યું હતું કે આકારણી માટે બદલાયેલ “ઇન્ટિમેશન” શબ્દ અલગ ખ્યાલો ધરાવે છે. એવું અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું કે આકારણી કરતી વખતે, આકારણી અધિકારી કરદાતાને તક આપ્યા પછી કોઈપણ ઉમેરો કરવા માટે મુક્ત છે. સર્વોચ્ચ અદાલતે અવલોકન કર્યું હતું કે, “ઉપર એ નોંધી શકાય છે કે નવી બદલાયેલી કલમ ૧૪૩(૧) ના પ્રથમ પરંતુક

હેઠળ, ૧ જૂન, ૧૯૯૯ ની અસરથી, જોગવાઈમાં જ પૂરી પાડવામાં આવેલ સિવાય, રિટર્નની પહોંચ કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળનું ઇન્ટિમેશન ગણાશે જ્યાં (એ) ક્યાં તો કરદાતા દ્વારા કોઈ રકમ ચૂકવવાપાત્ર નથી, અથવા (બી) તેને કોઈ રિફંડ મળવાપાત્ર નથી. એ નોંધપાત્ર છે કે પહોંચ કોઈ આકારણી અધિકારી દ્વારા કરવામાં આવતી નથી, પરંતુ મોટે ભાગે મંત્રાલયી સ્ટાફ દ્વારા કરવામાં આવે છે. શું એવું કહી શકાય કે તેમના દ્વારા કોઈ આકારણી કરવામાં આવી છે? જવાબ સ્પષ્ટપણે ‘ના’ છે. કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળના ઇન્ટિમેશનને કલમ ૧૫૬ હેઠળની માંગણી નોટિસ ગણવામાં આવી હતી, જેનો સ્પષ્ટ હેતુ કર વસૂલાતને લગતી મશીનરી જોગવાઈઓને લાગુ કરવાનો હતો. આવી અરજી દ્વારા માત્ર ઇન્ટિમેશનમાં ચૂકવવાપાત્ર દર્શાવેલ વસૂલાત જ અનુમતિપાત્ર બની હતી. અને કલ્પિત જોગવાઈ પરથી બીજું કંઈ અનુમાન કરી શકાય નહીં. તેથી, કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળ કોઈ આકારણી ન હોવાથી, દલીલ કર્યા મુજબ, અભિપ્રાયમાં ફેરફારનો પ્રશ્ન જ ઉપસ્થિત થતો નથી.”.

૧૩. સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ જે રિટર્નની ચકાસણી આકારણી કરવામાં આવી હોય તેની તુલનામાં સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળ સ્વીકારવામાં આવેલા રિટર્ન વચ્ચે યોજનામાં આવો તફાવત હોવા છતાં, સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ ની મૂળભૂત જરૂરિયાત કે આકારણી અધિકારી પાસે કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી

છૂટી ગઈ હોવાનું માનવાને કારણ હોય તે દૂર થતી નથી. સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ આકારણી અધિકારીને આવકની આકારણી, પુનઃઆકારણી કરવાની અથવા ખોટ કે ઘસારાની પુનઃગણતરી કરવાની પરવાનગી આપે છે જો તેમની પાસે એવું માનવાને કારણ હોય કે કોઈપણ આકારણી વર્ષ માટે કોઈપણ કરપાત્ર આવક આકારણીમાંથી છૂટી ગઈ છે. આકારણી ફરીથી ખોલવાની આ સત્તા બંને કેસોમાં ઉપલબ્ધ છે, એટલે કે, જ્યારે રિટર્ન કાં તો સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળ સ્વીકારવામાં આવ્યું હોય અથવા સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ ચકાસણી આકારણી કરવામાં આવી હોય. બંને કેસોમાં એક સામાન્ય જરૂરિયાત એ છે કે આકારણી અધિકારી પાસે કરપાત્ર કોઈપણ આવક આકારણીમાંથી છૂટી ગઈ હોવાનું માનવાને કારણ હોવું જોઈએ.”

૨૩. (૨૦૧૩) ૩૯ ટેક્સમેન.કોમ ૧૧૬ માં રીપોર્ટ થયેલ **કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ-૩ વિરુદ્ધ કિરણભાઈ જમનાદાસ શેઠ (એચયુએફ)** ના કેસમાં, આ મુદ્દો સીધો વિચારણા માટે આવ્યો હતો. **ઇન્ડક્ટોથર્મ (ઇન્ડિયા) પી. લિ.** (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં ચુકાદા પર આધાર રાખીને, ટ્રિબ્યુનલનો એ મત ઉલટાવી દેવામાં આવ્યો હતો કે મૂળ આકારણી ઘડવા માટે ઉપલબ્ધ સમયની અંદર સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળ અગાઉ નોટિસ ઇસ્યુ કર્યા વિના કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ ઇસ્યુ કરી શકાતી ન હતી.

૨૪. (૨૦૧૨) ૨૨ ટેક્સમેન.કોમ ૮૨ (દિલ્હી) માં રીપોર્ટ થયેલ કમિશનર ઓફ ઈનકમ ટેક્સ વિરુદ્ધ વિશાલ ગુપ્તા ના કેસમાં, વિચારણા હેઠળના કેસને ઘણો મળતો આવતો મુદ્દો વિચારણા માટે આવ્યો હતો. તે એવો કેસ હતો જ્યાં આકારણી વર્ષ ૧૯૯૫-૧૯૯૬ અને ૧૯૯૬-૧૯૯૭ માટેની આકારણી ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા એવા આધારે રદબાતલ કરવામાં આવી હતી કે નિયત સમયગાળાની અંદર સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળની વૈધાનિક નોટિસ કરદાતા પર બજાવવામાં આવી ન હતી. આકારણી અધિકારીએ ત્યારપછી પોતાના કારણો નોંધ્યા અને આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે નોટિસ ઇસ્યુ કરી હતી. આવી આકારણીના હુકમો ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા એવા આધારે બાજુ પર રાખવામાં આવ્યા હતા કે મૂળ આકારણી બાજુ પર રાખવામાં આવી હતી; સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળ નોટિસની બજાવણીના અભાવે, ફરીથી ખોલી શકાયું ન હોત. ટ્રિબ્યુનલના નિર્ણયને ઉલટાવતા, દિલ્હી હાઇકોર્ટે નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું હતું:

“૧૧. ઉપર સ્પષ્ટ કરાયેલી હકીકતો સ્પષ્ટપણે દર્શાવે છે કે ટ્રિબ્યુનલે મૂળ કાર્યવાહીને એવા ટેકનિકલ આધારે રદબાતલ/બાજુ પર રાખી છે કે રિટર્ન ફાઇલ કરવામાં આવ્યું હતું તે મહિનાથી ૧૨ મહિનાના નિર્ધારિત સમયગાળાની અંદર સામાવાળા-કરદાતા પર કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળની વૈધાનિક નોટિસ બજાવવામાં આવી ન હતી.

૧૨. આકારણી અધિકારીએ ત્યારપછી નવા કારણો નોંધ્યા હતા અને સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૭/૧૪૮ હેઠળ નોટિસ ઇસ્યુ કરી હતી. હવે નોંધાયેલા માનવા માટેના કારણોએ પોતાના પગ પર ઊભા રહેવું પડશે અને તે પુનઃઆકારણી કાર્યવાહી શરૂ કરતા પહેલા અગાઉ નોંધાયેલા માનવા માટેના કારણોથી અલગ છે, જે રદ થઈ ગઈ હતી. કલમ ૧૪૭/૧૪૮ હેઠળ માનવા માટેના સદર કારણો અને નોટિસ ઇસ્યુ કરવાને એવા આધારે દોષિત ઠેરવી શકાય નહીં અને નકારી શકાય નહીં કે અગાઉની/મૂળ આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કાર્યવાહીમાં, વૈધાનિક સમય/સમયગાળાની અંદર કરદાતા પર કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળ નોટિસ બજાવવામાં આવી ન હતી. પ્રથમ/મૂળ આકારણી/પુનઃઆકારણી હુકમને રદબાતલ કરવાનો આ એક માન્ય આધાર હતો, પરંતુ તે માનવા માટેના કારણો નોંધ્યા પછી નવેસરથી શરૂ કરાયેલી પુનઃઆકારણી કાર્યવાહીને રદબાતલ કરવાનો આધાર બની શકે નહીં. આર. કક્કર ગ્લાસ એન્ડ કોકરી હાઉસ વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ, [૨૦૦૨] ૨૫૪ આઈટીઆર ૨૭૩ (પી એન્ડ એચ) માં, એવું ઠરાવવામાં આવ્યું છે: ‘૧૦.જ્યારે કોઈ નોટિસ અમુક ટેકનિકલ આધારે રદબાતલ કરવામાં આવે છે, ત્યારે જો કાયદાની અન્ય તમામ કાનૂની જરૂરિયાતોનું પાલન કરવામાં આવ્યું હોય તો કલમ ૧૪૮ હેઠળ નવી નોટિસ ઇસ્યુ કરવી યોગ્ય રહેશે. ઉદાહરણ તરીકે, જો કલમ ૧૪૮ હેઠળની નોટિસ એવા આધારે રદબાતલ કરવામાં આવે કે કોઈ કારણો નોંધવામાં આવ્યા ન હતા, તો

કારણો નોંધ્યા પછી બીજી નોટિસ યોગ્ય ગણાશે. એ જ રીતે, જો કોઈ નોટિસ એવા આધારે રદબાતલ કરવામાં આવે કે તે ઉચ્ચ સત્તાધિકારીની જરૂરી મંજૂરી વિના ઇસ્યુ કરવામાં આવી છે, તો જરૂરી મંજૂરી મેળવ્યા પછી નવી નોટિસ ઇસ્યુ કરી શકાય છે. આવા ઉદાહરણો વધારી શકાય છે. જો કે, જો આકારણી અધિકારી દ્વારા આધાર રાખવામાં આવેલી સામગ્રીની તપાસ કર્યા પછી અને આવી સામગ્રીના આધારે વધારાની આવક આકારણીમાંથી છૂટી ગઈ હોવાનું કહી શકાય નહીં તેવું તારણ નોંધ્યા પછી કલમ ૧૪૮ હેઠળની નોટિસ રદબાતલ કરવામાં આવે, તો તે આકારણી અધિકારી માટે આવકની તે જ બાબતના સંબંધમાં તે જ સામગ્રીના આધારે નવી નોટિસ ઇસ્યુ કરવાની પરવાનગી રહેશે નહીં. જો કે, જો આકારણી અધિકારીના કબજામાં પાછળથી કોઈ નવી સામગ્રી આવે છે જે તે જ શીર્ષક અથવા અન્ય કોઈ શીર્ષક હેઠળ આવક છૂટી ગઈ હોવાનું સૂચવે છે, તો કલમ ૧૪૮ હેઠળ નવી નોટિસ ઇસ્યુ કરવાની તેમની સત્તા પર અમે કોઈ અવરોધ જોતા નથી. એ વાત પર ભાર મૂકવાની જરૂર નથી કે આવી તમામ અનુવર્તી નોટિસોએ કાયદા હેઠળ નિર્ધારિત પરિમાણોનું પાલન કરવું પડશે જેમાં સમયમર્યાદા સંબંધિત જોગવાઈનો પણ સમાવેશ થાય છે.”

૨૫. (૨૦૧૦) ૨૩૦ સીટીઆર ૫૩૩ (દિલ્લી) માં રીપોર્ટ થયેલ **બાયોટેક ઇન્ટરનેશનલ લિ. વિરુદ્ધ આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ** ના કેસમાં દિલ્લી હાઈકોર્ટ સમક્ષ ફરી એકવાર સમાન મુદ્દો આવ્યો હતો. તે એવો કેસ હતો

જ્યાં કરદાતા કંપનીએ આકારણી વર્ષ ૨૦૦૧-૨૦૦૨ માટે આવકનું રિટર્ન ફાઇલ કર્યું હતું. આકારણી અધિકારીએ સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ આકારણીનો હુકમ પસાર કર્યો હતો. આવા હુકમને એવા આધારે પડકારવામાં આવ્યો હતો કે વૈધાનિક સમયમર્યાદાની અંદર સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળની નોટિસ કંપની પર બજાવવામાં આવી ન હતી. સીઆઈટી (અપીલ્સ) એ આવી તકરાર ફગાવી દીધા બાદ, કરદાતાએ ટ્રિબ્યુનલનો સંપર્ક કર્યો હતો. ટ્રિબ્યુનલે તકરાર ગ્રાહ્ય રાખી હતી અને આકારણી હુકમ રદબાતલ કર્યો હતો. આ પછી, આકારણી અધિકારીએ આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ નોટિસ ઇસ્યુ કરી હતી. હાઇકોર્ટ સમક્ષ આવી નોટિસને એવા આધારે પડકારવામાં આવી હતી કે એકવાર મૂળ આકારણી બાજુ પર રાખવામાં આવ્યા પછી આકારણી અધિકારી નોટિસ ઇસ્યુ કરી શક્યા ન હોત. હાઇકોર્ટે ઠરાવ્યું હતું કે એકવાર આકારણીને રદબાતલ માનવામાં આવે, તો તેનો અર્થ એ થશે કે કાયદાની નજરમાં કોઈ આકારણી ન હતી. હાઇકોર્ટે (૨૦૦૭) ૨૯૧ આઈટીઆર ૫૦૦ (એસ.સી.) માં રીપોર્ટ થયેલ **આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ વિરુદ્ધ રાજેશ ઝવેરી સ્ટોક બ્રોકર્સ (પી) લિ.** ના કેસમાં સુપ્રીમ કોર્ટના ચુકાદાનો સંદર્ભ આપ્યો હતો અને નીચે મુજબના અવલોકનો કર્યા હતા:

“૮. ઉપર વર્ણવેલ હકીકતો પરથી, એ સ્પષ્ટ થઈ જશે કે ઉપર દર્શાવ્યા મુજબ સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ કરવામાં આવેલા આકારણી હુકમના સંબંધમાં સૌથી પહેલો અને મુખ્ય મુદ્દો કે જેના

નિર્ણયની જરૂર છે. આ આકારણી અમાન્ય ઠરી હતી અને એવા આધારે બાજુ પર રાખવામાં આવી હતી કે કાર્યવાહી શરૂ કરવા માટેનો પાયો એટલે કે સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળ નોટિસ ઇસ્યુ કરવી એ કાયદા દ્વારા દૂષિત હતો. પ્રશ્ન એ ઉપસ્થિત થાય છે કે શું સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળની આવી આકારણી માત્ર અનિયમિત/ગેરકાયદેસર રહેશે કે તે કાયદાની નજરમાં રદબાતલ ગણાશે.”

૨૬. હવે અમે આ ભાગ પર અરજદારના વિદ્વાન વકીલ દ્વારા ટાંકવામાં આવેલા ચુકાદાઓનો સંદર્ભ લઈ શકીએ છીએ:

(એ) આ કોર્ટનો ધી કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ અમદાવાદ-૫ વિરુદ્ધ સુખીની પી. મોદી (ટેક્સ અપીલ નં. ૧૩૫૩/૨૦૦૭ અને જોડાયેલ બાબતો, તારીખ ૧૦.૩.૨૦૧૪ નો ચુકાદો) ના કેસમાં ચુકાદો માત્ર એ સુસ્થાપિત સ્થિતિનો પુનરોચ્ચાર કરે છે કે ચકાસણી આકારણી કરી શકાય તે પહેલાં સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળની નોટિસ ફરજિયાત છે.

(બી) (૨૦૧૭) ૭૮ ટેક્સમેન.કોમ ૧૫૫ (મદ્રાસ) માં રીપોર્ટ થયેલ ટેનમેક ઇન્ડિયા વિરુદ્ધ ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ, સર્કલ-૧, પોંડિચેરી ના કેસમાં મદ્રાસ હાઈકોર્ટનો ચુકાદો અલગ વાસ્તવિક પૃષ્ઠભૂમિમાં આપવામાં આવ્યો હતો. કરદાતા દ્વારા ફાઈલ કરાયેલું રિટર્ન ચકાસણી વિના સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળ સ્વીકારવામાં આવ્યું હતું. પાછળથી રેકૉર્ડ પર પહેલેથી જ ઉપલબ્ધ સામગ્રીના આધારે ફરીથી ખોલવા માટેની નોટિસ ઇસ્યુ

કરવામાં આવી હતી. કોર્ટે એ પ્રશ્ન પર વિચાર કર્યો હતો કે શું આકારણી અધિકારી, રિટર્નની નોંધ લીધા પછી પરંતુ તેની ચકાસણી ન કરી હોવાથી, ત્યારપછી પોતાની પાસે ઉપલબ્ધ તે જ સામગ્રીના આધારે ફરીથી ખોલવા માટેની નોટિસ ઇસ્યુ કરી શક્યા હોત. (૨૦૧૩) ૩૫૪ આઈટીઆર ૫૩૬ માં રીપોર્ટ થયેલ સીઆઈટી વિરુદ્ધ ઓરિએન્ટ ક્રાફ્ટ લિ. ના કેસમાં ચુકાદા પર ભારે આધાર રાખીને કોર્ટે આ પ્રશ્નનો નકારાત્મક જવાબ આપ્યો હતો.

આ મુદ્દો હાલના કેસમાં સીધો ઉદ્ભવતો નથી. કોઈપણ સંજોગોમાં, અમે ચુકાદામાં વ્યક્ત કરાયેલા મત સાથે સહમત નથી. અમારા મતે, આવું વિધાન રાજેશ ઝવેરી સ્ટોક બ્રોકર્સ (પી) લિ. (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં સુપ્રીમ કોર્ટના ચુકાદાની વિરુદ્ધનું હશે, જેનો (૨૦૧૫) ૩૭૩ આઈટીઆર ૬૬૧ (એસ.સી.) માં રીપોર્ટ થયેલ ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ અને અન્ય વિરુદ્ધ ઝુઆરી એસ્ટેટ ડેવલપમેન્ટ એન્ડ ઇન્વેસ્ટમેન્ટ કંપની લિ. ના કેસમાં પછીના ચુકાદામાં પુનરોચ્ચાર કરવામાં આવ્યો હતો. તે ઇન્ડકોથર્મ (ઇન્ડિયા) પી. લિ. (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં આ કોર્ટે અપનાવેલા તર્કની પણ વિરુદ્ધનું હશે. ઓરિએન્ટ ક્રાફ્ટ લિ. (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં દિલ્લી હાઈકોર્ટનો આ ચુકાદો (૨૦૧૬) ૩૮૨ આઈટીઆર ૨૯૧ (ગુજ.) માં રીપોર્ટ થયેલ ઓલિવન ટાઈલ્સ ઇન્ડિયા પ્રા. લિ. વિરુદ્ધ ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ ના કેસમાં આ કોર્ટ સમક્ષ વિચારણા માટે આવ્યો હતો. તેમાં નીચે મુજબ મત વ્યક્ત કરવામાં આવ્યો હતો:

“૯. શ્રી શાહ દ્વારા જેના પર ભારે આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો તે ઓરિએન્ટ કાફ્ટ લિ. (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં, દિલ્લી હાઈકોર્ટની ડિવિઝન બેન્ચે, મૂળરૂપે સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળ સ્વીકારવામાં આવેલી આકારણીને ફરીથી ખોલવાના સંદર્ભમાં, પુનરોચ્ચાર કર્યો હતો કે ‘માનવાને કારણ’ ની જરૂરિયાત આવા કેસમાં પણ લાગુ પડશે અને ૧૪૩(૧) અને ૧૪૩(૩) ની આકારણીના કેસમાં આવી જરૂરિયાત અલગ હોઈ શકે નહીં. આ પાસા પર, અમારો બિલકુલ કોઈ મતભેદ નથી. વાસ્તવમાં, **ઇન્ડક્ટોથર્મ (ઇન્ડિયા) પી. લિ. (ઉપરોક્ત)** માં આ કોર્ટના ચુકાદામાં મોટાભાગે આ જ ઠરાવવામાં આવ્યું હતું. જો કે, ચુકાદાના પાછળના ભાગમાં પેરા-૧૮ માં, જે ઉપર પુનઃઉત્પાદિત કરવામાં આવ્યો છે, કોર્ટે આગળ વધીને અવલોકન કર્યું કે નોંધાયેલા કારણોમાં એવી કોઈ મૂર્ત સામગ્રીનો કોઈ ઉલ્લેખ નથી કે જે ઇન્ડિમેશન ઇસ્યુ કર્યા પછી આકારણી અધિકારીના કબજામાં આવી હોય. તેથી કોર્ટનો એવો અભિપ્રાય હતો કે તે સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ હેઠળ આપવામાં આવેલી સત્તાનો મનસ્વી ઉપયોગ દર્શાવે છે. **સીઆઈટી વિરુદ્ધ કેલિવનેટર ઓફ ઇન્ડિયા લિ.**, રીપોર્ટેડ ઇન ૩૨૦ આઈટીઆર, પાના નં. ૫૬૧ માં સુપ્રીમ કોર્ટના ચુકાદા પર ભારે આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો. અમે આટલું કડક વલણ અપનાવવા માટે સહમત થઈ શકતા નથી. **કેલિવનેટર ઓફ ઇન્ડિયા લિ. (ઉપરોક્ત)** ના કેસમાં સુપ્રીમ કોર્ટનો ચુકાદો અગાઉ ચકાસણી પછી ઘડવામાં આવેલી આકારણીને ફરીથી ખોલવાના કેસની

પૃષ્ઠભૂમિમાં આપવામાં આવ્યો હતો. તેથી સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૭ માં સુધારા પછી પણ માનવાને કારણ હોવાની જરૂરિયાત અંગેના સુપ્રીમ કોર્ટના અવલોકનો આવી હકીકતોની પૃષ્ઠભૂમિમાં જોવા જોઈએ. અમને ૬૨ છે કે, સુપ્રીમ કોર્ટનો કહેવાનો ક્યારેય એવો અર્થ ન હતો કે સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૩(૧) હેઠળ સ્વીકારવામાં આવેલી આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે, કેટલીક એવી મૂર્ત સામગ્રી હોવી જોઈએ જે રેકૉર્ડની બહારની હોય.”

દિલ્હી હાઇકોર્ટે પોતે (૨૦૧૬) ૩૮૪ આઈટીઆર ૩૩૭ (દિલ્હી) માં રીપોર્ટ થયેલ ઇન્દુ લતા રંગવાલા વિરુદ્ધ ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ ના કેસમાં ઓરિએન્ટ કાફ્ટ લિ. (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં ચુકાદાની સ્પષ્ટતા કરી હતી. રાજેશ ઝવેરી સ્ટોક બ્રોકર્સ (પી) લિ. (ઉપરોક્ત) અને ઝુઆરી એસ્ટેટ ડેવલપમેન્ટ એન્ડ ઇન્વેસ્ટમેન્ટ કંપની લિ. ના કેસમાં સુપ્રીમ કોર્ટના ચુકાદાઓનો સંદર્ભ આપીને, અને ઓલિવન ટાઇલ્સ ઇન્ડિયા પ્રા. લિ. (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં આ કોર્ટના ચુકાદાની નોંધ લઈને, કોર્ટે કાનૂની સ્થિતિનો સારાંશ નીચે મુજબ આપ્યો હતો:

“૩૫.૫ રાજેશ ઝવેરી સ્ટોક બ્રોકર્સ પી. લિ. (ઉપરોક્ત) માં સુપ્રીમ કોર્ટ દ્વારા સમજાવ્યા મુજબ અને ઝુઆરી એસ્ટેટ ડેવલપમેન્ટ એન્ડ ઇન્વેસ્ટમેન્ટ કંપની લિ. (ઉપરોક્ત) માં તેના દ્વારા પુનરોચ્ચાર કરાયા મુજબ કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળના ઇન્ટિમેશનને આકારણીનો હુકમ ગણી શકાય નહીં. કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળ કોઈ આકારણી ન હોવાથી,

અભિપ્રાયમાં ફેરફારનો પ્રશ્ન જ ઉપસ્થિત થતો નથી.
૩૫.૯ સુપ્રીમ કોર્ટના ઉપરોક્ત ચુકાદાઓ સાથે અસંગત હોય તે હદ સુધી
આ કોર્ટ અને અન્ય અદાલતોના ચુકાદાઓ સાચી કાનૂની સ્થિતિ દર્શાવે
છે તેમ કહી શકાય નહીં.”

(સી) (૧૯૭૮) ૧૧૪ આઈટીઆર ૮૮૪ (અલ્હાબાદ) માં રીપોર્ટ થયેલ **મન્નુ લાલ કેદારનાથ વિરુદ્ધ યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા** ના કેસમાં અલ્હાબાદ હાઈકોર્ટનો ચુકાદો પણ અલગ વાસ્તવિક પૃષ્ઠભૂમિમાં આપવામાં આવ્યો હતો. આઈટીઓ દ્વારા હાથ ધરવામાં આવેલી ફરીથી ખોલવાની કાર્યવાહી ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા અપીલમાં બાજુ પર રાખવામાં આવી હતી. જો કે, ટ્રિબ્યુનલના નિર્ણય પહેલાં, આકારણી અધિકારીએ કેટલીક બાબતોના સંબંધમાં ફરીથી ખોલવાની બીજી નોટિસ ઇસ્યુ કરી હતી જે અગાઉની પુનઃઆકારણી કાર્યવાહીનો વિષય હતી. એવું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે મગજનો ઉપયોગ કર્યા વિના નવી પુનઃઆકારણી કાર્યવાહી શરૂ કરવામાં આવી હતી. તેને રદબાતલ કરવામાં આવી હતી.

(ડી) (૨૦૧૪) ૪૫ ટેક્સમેન.કોમ ૬૪ (ઝારખંડ) માં રીપોર્ટ થયેલ **કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ, જમશેદપુર વિરુદ્ધ પ્રદીપ આચર્ન ઇન્ડસ્ટ્રીઝ (પી) લિ.** ના કેસમાં ઝારખંડ હાઈકોર્ટનો ચુકાદો એવો કેસ હતો જેમાં આકારણી પૂર્ણ કરવાની સમયમર્યાદા ૩૧.૩.૧૯૯૦ ના રોજ પૂરી થવાની હતી. આકારણી અધિકારીએ આવી મુદત પૂરી થવાના માત્ર ૨૨ દિવસ પહેલાં જ આકારણી ફરીથી ખોલવા માટેની નોટિસ ઇસ્યુ કરી હતી. ટ્રિબ્યુનલે એવો મત વ્યક્ત કર્યો હતો કે આકારણી

પૂર્ણ કરવા માટેની સમયમર્યાદા લંબાવવા માટે જ નોટિસ ઇસ્યુ કરવામાં આવી હતી. ટ્રિબ્યુનલના આ મતને ઝારખંડ હાઇકોર્ટે બહાલી આપી હતી.

૨૭. પરિણામે, પિટિશન ફગાવી દેવામાં આવે છે.

(અડીલ કુરેશી, ન્યાયમૂર્તિ)

(બિરેન વૈષ્ણવ, ન્યાયમૂર્તિ)

This judgment has been translated using an AI-assisted translation tool.

=====

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.