

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

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

=====

અમદાવાદ ખાતેની ગુજરાત ઉચ્ચ ન્યાયાલયમાં

આર/ટેક્સ અપીલ નં. ૩૯૯ / ૨૦૧૯

મંજૂરી અને સહી માટે:

માનનીય ન્યાયમૂર્તિશ્રી જે. બી. પારડીવાલા

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તિશ્રી એ. સી. રાવ

૧.	શું સ્થાનિક અખબારોના પત્રકારોને ચુકાદો જોવાની મંજૂરી આપવામાં આવી શકે છે?	હા
૨.	રિપોર્ટરને રિફર કરવું કે નહીં ?	હા
૩.	શું ન્યાયમૂર્તિશ્રી ચુકાદાની આખરી નકલ જોવા માંગે છે?	ના

૪.	શું આ કેસમાં ભારતના બંધારણના અર્થઘટન અથવા તેના હેઠળ કરવામાં આવેલા કોઈપણ આદેશ અંગે કાયદાના નોંધપાત્ર પ્રશ્નનો સમાવેશ થાય છે?	ના
----	---	----

=====

ગાયત્રી એન્ટરપ્રાઇઝ

વિરુદ્ધ

ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસર વોર્ડ ૧(૨)(૪)

=====

ઉપસ્થીતી:-

અપીલકર્તા નં. ૧ તરફથી શ્રી મનીષ જે. શાહ(૧૩૨૦)

સામાવાળા નં. ૧ તરફથી શ્રી વરુણ કે. પટેલ(૩૮૦૨)

=====

કોરમ: માનનીય ન્યાયમૂર્તિશ્રી જે. બી. પારડીવાલા

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તિશ્રી એ. સી. રાવ

તારીખ : ૨૦/૦૮/૨૦૧૯

મૌખિક ચુકાદો

(દ્વારા : માનનીય ન્યાયમૂર્તિશ્રી જે. બી. પારડીવાલા)

૧ ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ (ટૂંકમાં, 'એક્ટ, ૧૯૬૧') ની કલમ ૨૬૦એ હેઠળની આ ટેક્સ અપીલ આકારણીદાર તરફથી કરવામાં આવી છે અને આકારણી વર્ષ ૨૦૧૧-૧૨ માટે આઈટીએ નં. ૮૨૫/અમદા/૨૦૧૬ માં ઇન્કમ ટેક્સ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ, 'સી' બેંચ, અમદાવાદ દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલ તારીખ ૨૮/૦૨/૨૦૧૮ ના આદેશ સામે નિર્દેશિત છે.

૨ પ્રસ્તુત ટેક્સ અપીલ આ અદાલત દ્વારા તારીખ ૧૫/૦૭/૨૦૧૮ ના આદેશથી કાયદાના નીચે મુજબના મહત્વના પ્રશ્ન પર દાખલ કરવામાં આવી હતી:

“શું કેસના તથ્યો અને સંજોગોમાં, પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટીના આદેશને યોગ્ય ઠેરવવામાં ટ્રિબ્યુનલ કાયદાકીય રીતે સાચી હતી, જે એવા પૂર્વાગ્રિહ/ધારણા પર આધારિત છે કે સ્ટેમ્પ ડ્યુટી વેલ્યુએશન અને વાસ્તવિક ખરીદ કિંમત વચ્ચેનો તફાવત એ આકારણીદાર ખરીદદારના હાથમાં અપ્રગટ રોકાણ છે, અને તેથી, ખરીદદાર આકારણીદારના હાથમાં તફાવત પર કર ન લાદતો

આકારણી અધિકારીનો આદેશ ભૂલભરેલો અને મહેસૂલ માટે પ્રતિકૂળ છે?”

૩ અપીલકર્તાનો કેસ, ટેક્સ અપીલની ચાદીમાં દલીલ કર્યા મુજબ તેમના પોતાના શબ્દોમાં નીચે મુજબ છે:

“૧.૧ આકારણી વર્ષ ૨૦૧૧-૧૨ માટે કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ સ્ક્રુટિની આકારણી દરમિયાન, આકારણી અધિકારીએ વિવિધ પ્રશ્નો ઉઠાવ્યા હતા, જેનો અપીલકર્તા દ્વારા જવાબ આપવામાં આવ્યો હતો. આવા જ એક પ્રશ્ન અંગે, કલમ ૧૪૨(૧) હેઠળ તારીખ ૧૮/૧૦/૨૦૧૩ ની નોટિસ દ્વારા તારીખ ૩૧/૦૩/૨૦૧૧ ના રોજ રૂ. ૧,૧૬,૮૩,૫૪૨/- ના જમીનમાં રોકાણ અંગે, અપીલકર્તાના ચાર્ટર્ડ એકાઉન્ટન્ટે તારીખ ૧૮/૧૧/૨૦૧૩ ના પત્ર દ્વારા વિગતવાર જવાબ આપીને નિર્દેશ કર્યો હતો કે જમીનનો કબજો તારીખ ૩૧/૦૩/૨૦૦૮ ના રોજ લેવામાં આવ્યો હતો અને અપીલકર્તાની આકારણી વર્ષ ૨૦૦૮-૦૯ માં અગાઉથી જ આકારણી થઈ ચૂકી છે અને તે જવાબ સાથે આકારણી વર્ષ ૨૦૦૮-૦૯ માટેનો આકારણી આદેશ બિડાણ કર્યો હતો. આકારણી અધિકારીએ કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ તારીખ ૨૮/૧૧/૨૦૧૩ નો આદેશ પસાર કર્યો હતો. ત્યારબાદ,

પ્રિન્સિપાલ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ-૧, વડોદરાએ કલમ ૨૬૩ હેઠળ તારીખ ૧૨/૦૧/૨૦૧૬ ની નોટિસ જારી કરીને નિર્દેશ કર્યો હતો કે ઉપર જણાવેલ આકારણી નીચેના કારણો મહેસૂલના હિત માટે પ્રતિકૂળ હોવાની હદ સુધી ભૂલભરેલી હતી:

“પી એન્ડ એલ એકાઉન્ટ, બેલેન્સ શીટ, આવકની ગણતરી અને બાંધકામ વ્યવસાય અંગેની રજૂઆતોની ચકાસણી કરતાં માલૂમ પડે છે કે મોજે તાંદલજા ગામના સર્વે ન. ૧૮૩ અને ૧૮૪ વાળી જમીનમાં રૂ. ૧,૧૭,૮૩,૫૪૨/- નું રોકાણ કરવામાં આવ્યું છે. ચોપડામાં દર્શાવ્યા મુજબ ઉક્ત રોકાણની વિગત નીચે મુજબ છે:

વિગત	રકમ (રૂ.)
જમીનની કિંમત	૪૫,૬૧,૦૦૦/-
બાંધકામ ખર્ચ અને લેવલિંગ ખર્ચ	૪૨,૪૭,૩૩૨/-
ઇલેક્ટ્રિક ખર્ચ	૮૬,૭૬૦/-
ફેર્નિસિંગ ખર્ચ	૧,૪૮,૬૦૦/-
એનએ ખર્ચ	૧,૩૩,૫૪૦/-
રાજા ચિઠ્ઠી ખર્ચ	૨,૭૮,૦૧૦/-
દસ્તાવેજ નોંધણી ખર્ચ	૨૩,૩૬,૩૦૦/-
કુલ	૧,૧૭,૮૩,૫૪૨/-

આ સંબંધેના નોંધાયેલા દસ્તાવેજ (ન. ૪૧૫૩/૨૦૧૧ (બીઆરએ-૩/એટીએ) તારીખ ૨૯/૦૩/૨૦૧૧ ધરાવતા) પરથી જણાવાય છે કે જાહેર કરેલ / દર્શાવેલ રૂ. ૪૫,૬૧,૦૦૦/- ના અવેજ સામે, રૂ. ૨૨,૯૦,૩૦૦/- સ્ટેમ્પ ડ્યુટી તરીકે ચૂકવવામાં આવ્યા છે. ગુજરાતમાં પ્રવર્તમાન સ્ટેમ્પ ડ્યુટીનો દર જંત્રી દર મુજબ અવેજ અથવા બજાર કિંમત પર ૪.૯૦% એડ-વેલોરેમ છે. તે મુજબ, જાહેર કરેલ/દર્શાવેલ રૂ. ૪૫,૬૧,૦૦૦/- સામે આક્ષેપિત મિલકતની કિંમત રૂ. ૪,૬૬,૪૦,૮૧૬/- (૨૨,૯૦,૩૦૦*૧૦૦/૪.૯૦) થાય છે, તેથી એવું માની શકાય કે રૂ. ૪,૨૧,૭૯,૮૦૦/- (૪,૬૬,૪૦,૮૦૦-૪૫,૬૧,૦૦૦) એ અપ્રગટ રોકાણ છે."

૧.૨ અપીલકર્તાના ચાર્ટર્ડ એકાઉન્ટન્ટે તારીખ ૦૫/૦૨/૨૦૧૬ ના રોજ વિગતવાર જવાબ આપ્યો હતો જેમાં અન્ય બાબતો સાથોસાથ નિર્દેશ કર્યો હતો કે મૂળ આકારણી વખતે રોકાણ અંગે પૂછપરછ કરવામાં આવી હતી. તેથી, નોટિસ ખામીયુક્ત છે, અને નોટિસ એટલા માટે પણ ખામીયુક્ત છે કારણ કે કલમ ૬૯-બી હેઠળ ઉમેરો માનેલા રોકાણના આધારે નહીં પરંતુ વાસ્તવિક રોકાણના આધારે કરી શકાય છે.

૧.૩ પ્રિન્સિપાલ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ તમામ દલીલો ફગાવી દીધી હતી અને ઠરાવ્યું હતું કે આકારણી અધિકારી યોગ્ય પૂછપરછ કરવામાં નિષ્ફળ ગયા છે, અને તેથી, આકારણી આદેશ ભૂલભરેલો અને મહેસૂલના હિત માટે પ્રતિકૂળ છે.

૧.૪ અપીલકર્તાએ ઇન્કમ ટેક્સ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ (આ પછી “ટ્રિબ્યુનલ”) માં અપીલ કરી હતી. આકારણી આદેશ ભૂલભરેલો અને પ્રતિકૂળ છે તેવું ઠરાવીને ટ્રિબ્યુનલે પ્રિન્સિપાલ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સની કાર્યવાહીને યોગ્ય ઠેરવી હતી. ટ્રિબ્યુનલે તેમના આદેશના ફકરા ૮ માં નોંધ્યું હતું;

“આમ ઠરાવતી વખતે, અમે આકારણીદાર વતીની એ રજૂઆતથી વાકેફ છીએ કે જમીનની કિંમત સંબંધિત વિવિધ પાસાઓ અંગે વાજબી પૂછપરછ કરવામાં આવી હતી અને ચાલુ વર્ષમાં દસ્તાવેજની માત્ર નોંધણી સિવાય અગાઉના વર્ષોમાં ખરીદી કરવામાં આવી હતી.” (એટલે કે આકારણી વર્ષ ૨૦૧૧-૧૨)..... “ખરીદ વ્યવહાર સમીક્ષા હેઠળના વર્ષ દરમિયાન પૂર્ણ થયો હતો અને સિદ્ધ થયો હતો. તેથી, પ્રશ્નાસ્પદ આકારણી આદેશ સંબંધે દાવો કરવાનું કારણ અસ્તિત્વમાં હતું.”

અને આદેશના અંતિમ પહેલાના ફકરામાં, ટ્રિબ્યુનલે નોંધ્યું હતું;

“આકારણી આદેશ માત્ર રદ કરવામાં આવે છે અને નિર્દિષ્ટ કર્યા મુજબ સંબંધિત પૂછપરછ કરવા માટે આકારણી અધિકારીની ફાઇલ પર પરત મોકલવામાં આવે છે જેના માટે શરૂઆતમાં જ વસ્તુલક્ષી સામગ્રી ઉપલબ્ધ છે.”

૨. આકારણી વર્ષ ૨૦૧૦-૧૧ માટે આઇ.ટી.એ. નં. ૮૨૫/અમદા/૨૦૧૬ માં ટ્રિબ્યુનલની “સી” બેંચ દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા અને અપીલકર્તાને તારીખ ૦૮/૦૪/૨૦૧૮ ના રોજ મળેલી તારીખ ૨૬/૦૨/૨૦૧૮ ના આદેશથી નારાજ અને અસંતુષ્ટ થઈને, અપીલકર્તા અન્ય કારણોની સાથે સાથે નીચેના કારણોસર આ નામદાર અદાલત સમક્ષ આ અપીલ દાખલ કરે છે:

(એ) પ્રિન્સિપાલ સીઆઇટી અને ટ્રિબ્યુનલ બંને એ સમજવામાં નિષ્ફળ રહ્યા કે તેમનો આદેશ ખોટો છે કારણ કે કાયદામાં એવી કોઈ ધારણા નથી કે વાસ્તવિક વેચાણ કિંમત અને સ્ટેમ્પ ડ્યુટી મૂલ્ય વચ્ચેનો તફાવત એ ખરીદદાર આકારણીદાર દ્વારા હિસાબે ન

લીધેલું રોકાણ છે, અને તેથી, કલમ ૬૯-બી હેઠળ અપ્રગટ આવક તરીકે ઉમેરવાનું રહે છે.

(બી) પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટી અને ટ્રિબ્યુનલ બંને આ નામદાર અદાલતના બે સીધા ચુકાદાઓ ચૂક્યા (૧) સીઆઈટી વિરુદ્ધ સર્જન રિયાલ્ટીઝ લિમિટેડ (૨૦૧૪) ૨૨૦ ટેક્સમેન ૧૧૨ (ગુજરાત), જેમાં સ્ટેમ્પ ડ્યુટી વેલ્યુએશન અને વેચનારના હાથમાં અણસમજાવેલ રોકાણ તરીકે ચૂકવેલ વાસ્તવિક વેચાણ કિંમત વચ્ચેના તફાવતને ઉમેરવાનો પ્રશ્ન હતો અને કલમ ૫૦-સી માત્ર વેચનારને જ લાગુ પડે છે તેવું ઠરાવીને ખાતાની વિરુદ્ધમાં જવાબ આપવામાં આવ્યો હતો. વાસ્તવમાં, આ અદાલતે અપીલ પણ દાખલ કરી ન હતી અને (૨) આ નિર્ણયને આ અદાલત દ્વારા આનંદ બનવારીલાલ અદ્વકિયા વિરુદ્ધ ડીસીઆઈટી (૨૦૧૭) ૨૪૪ ટેક્સમેન ૨૪૩ ના નિર્ણયમાં અનુસરવામાં આવ્યો હતો. આ અદાલતે, અણસમજાવેલ રોકાણ અંગેની કલમો ૬૯-એ અને ૬૯-બી પુનઃઉત્પાદિત કર્યા પછી, ચુકાદાના ફક્ત ૮ માં નીચે મુજબ જણાવ્યું હતું:

“ઉપરોક્ત વૈધાનિક જોગવાઈઓના માત્ર વાંચન પરથી, એવું જણાય છે કે કાયદાની કલમ ૫૦સી જે દાખલ કરવામાં આવી છે તે

વેચનારને લાગુ પડે છે ખરીદદારને નહીં અને તેથી, મૂડી નફાની રકમ નક્કી કરવામાં, તે જંત્રી કિંમતના આધારે વેચનારના હાથમાં કર રહેશે અને અરજદારનો સંદર્ભ આપવો અને પૂછપરછ કરવી કોઈ ઉપયોગી નથી અને આ બાબતે, વિ. વકીલે સીઆઈટી વિરુદ્ધ સર્જન રિયાલ્ટીઝ લિમિટેડના કિસ્સામાં આ અદાલતના નિર્ણય પર યોગ્ય રીતે આધાર રાખ્યો છે.”

અને આનંદ અઢુકિયા (ઉપરોક્ત) ના નિર્ણયના ફકરા ૯ માં, આ અદાલતે વધુમાં નિર્દેશ કર્યો હતો;

“ઉપરોક્ત નિર્ણય પરથી, એ સ્પષ્ટ થાય છે કે કલમ ૫૦-સી ની જોગવાઈ માત્ર વેચનારને જ લાગુ પડશે, ખરીદદારને નહીં અને તેથી, ખરીદદાર એવા અરજદારના કિસ્સામાં આકસ્મિક રીતે સંદર્ભ આપવો વાજબી અને યોગ્ય નથી.”

(સી) પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટી અને ટ્રિબ્યુનલ બંને એ સમજવામાં નિષ્ફળ રહ્યા કે તેમના અભિગમનું પરિણામ માત્ર વિભાગીય અધિકારીઓનું કાર્યભાર વધારશે કારણ કે તેમના જણાવ્યા મુજબ સ્થાવર મિલકતના ખરીદદારનો દરેક આકારણી આદેશ, જ્યાં ખરીદ કિંમત અને સ્ટેમ્પ મૂલ્યાંકન વચ્ચે તફાવત હોય અને કોઈ

ઉમેરો કરવામાં આવ્યો ન હોય, તે ભૂલભરેલો છે, અને તેથી, કલમ ૨૬૩ ની કાર્યવાહી હાથ ધરવી પડશે.

(ડા) ટ્રિબ્યુનલે કલમ ૫૦સી ની જોગવાઈ દ્વારા માત્ર વેચનારના હાથમાં આવી પરિસ્થિતિ લાગુ કરવામાં ધારાસભાની બુદ્ધિમત્તા ધ્યાને લેવામાં નિષ્ફળ રહી અને કલમ ૫૬ ની પેટા-કલમ (૨) માં કલોઝ (૧૦) માત્ર ખરીદદારના સંદર્ભમાં ૦૧/૦૪/૨૦૧૭ થી ઉમેરવામાં આવ્યો હતો અને તેમાં એવો પરંતુ ઉમેરવામાં આવ્યો છે કે જો અગાઉથી વેચાણ કરાર હોય, તો કરારની તારીખના રોજનું સ્ટેમ્પ ક્યુટી મૂલ્ય ધ્યાનમાં લેવાનું રહેશે.”

૪ આમ, ઉપરોક્ત દલીલો પરથી એવું જણાય છે કે અપીલકર્તાએ નાણાકીય વર્ષ ૨૦૦૭-૦૮ દરમિયાન જિન્નેશ શિવાભાઈ પટેલ પાસેથી જમીનનો એક ટુકડો ખરીદ્યો હતો. શરૂઆતમાં, મૂળ માલિક દ્વારા અપીલકર્તાની તરફમાં વેચાણ કરાર કરવામાં આવ્યો હતો. વેચાણ કરાર તારીખ ૩૧/૦૮/૨૦૦૭ ના રોજ નોંધાયો હતો. કુલ વેચાણ અવેજ રૂ. ૪૫,૬૧,૦૦૦/- નક્કી કરવામાં આવ્યો હતો. તારીખ ૩૧/૦૮/૨૦૦૭ ના રોજ એટલે કે વેચાણ કરારના અમલની તારીખે, સાટાખતના નાણાં તરીકે રૂ. ૧૦,૨૫,૦૦૦/- ની ચૂકવણી કરવામાં આવી હતી અને જમીનનો કબજો પણ સંભાળી લેવામાં આવ્યો હતો. તારીખ ૩૧/૦૩/૨૦૦૮ ના રોજ, અપીલકર્તાએ

ચેક દ્વારા રૂ. ૩૫,૩૬,૦૦૦/- ની રકમ ચૂકવી હતી. ત્યારબાદ, રૂ. ૯૯,૦૦૦/- ની બાકી રકમ તારીખ ૨૬/૦૨/૨૦૧૧ ના રોજ મૂળ માલિકને ચૂકવવામાં આવી હતી. અપીલકર્તા - આકારણીદારે આકારણી અધિકારીને સમજાવવાનો પ્રયાસ કર્યો હતો કે તેમણે નાણાકીય વર્ષ ૨૦૦૭-૦૮ માં જમીનનો કબજો સંભાળી લીધો હતો અને કાયદાની કલમ ૨(૪૭) હેઠળ વ્યાખ્યાયિત “તબદીલી” શબ્દની વ્યાખ્યાને ધ્યાનમાં રાખીને, નાણાકીય વર્ષ ૨૦૦૭-૦૮ માં આકારણીદારની તરફથી જમીન તબદીલ કરવામાં આવી હોવાનું કહી શકાય. આકારણીદારે એ બાબત તરફ પણ આંગળી ચીંધી હતી કે જમીનનો કબજો સંભાળ્યા પછી, તેમણે ફેન્સિંગ ઊભું કરવા, જમીન સમતલ કરવા, કંપાઉન્ડ વોલના બાંધકામ, એનએ પરવાનગી, ઇલેક્ટ્રિક કનેક્શન, રાજા ચિઠ્ઠી (મકાન બાંધકામ પરવાનગી) અને સાઈટ ઓફિસ બાંધકામ જેવા વિવિધ ખર્ચાઓ કર્યા હતા.

૫ અપીલકર્તા - આકારણીદાર દ્વારા આપવામાં આવેલી સ્પષ્ટતાને આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ દ્વારા સ્વીકારવામાં આવી હતી અને આકારણી આદેશ તારીખ ૨૦/૧૨/૨૦૧૦ ના રોજ તે મુજબ પસાર કરવામાં આવ્યો હતો.

૬ એવું જણાય છે કે ત્યારબાદ, આકારણી વર્ષ ૨૦૧૧-૧૨ માટેની આકારણી શા માટે વધારવી કે રદ ન કરવી તેનું કારણ દર્શાવવા માટે અપીલકર્તાને જણાવતી પ્રિન્સિપાલ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ દ્વારા કલમ ૨૬૩(૧) હેઠળ

તારીખ ૧૨/૦૧/૨૦૧૬ ની નોટિસ જારી કરવામાં આવી હતી. નોટિસ નીચે મુજબ વંચાય છે:

“ન. બીઆરડી/ પ્રિ. સીઆઈટી –

૧/એચક્યુ/૨૬૩/૨૦/જીઇ/૨૦૧૫-૧૬ તારીખ:

૧૨/૦૧/૨૦૧૫

(પાન : એએએચએફજી૧૬૬૨આર)

પ્રતિ,

મેસર્સ ગાયત્રી એન્ટરપ્રાઇઝ,

૨, શિલ્પ એપાર્ટમેન્ટ,

માણે નગર, મુંજ મહુડા અકોટા,

વડોદરા.

શ્રીમાન,

આઈટી એક્ટની કલમ ૨૬૩(૧) હેઠળ નોટિસ

વિષય : આકારણી વર્ષ ૨૦૧૧-૧૨ માટે આઈટી એક્ટની કલમ

૨૬૩ હેઠળની કાર્યવાહી.

આકારણી વર્ષ ૨૦૧૧-૧૨ માટે આકારણી અધિકારી દ્વારા તારીખ ૨૮/૧૧/૨૦૧૩ ના રોજ આઈટી એક્ટની કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ પસાર કરાયેલા આકારણી આદેશના સંદર્ભમાં, એ નોંધવું રહે કે નીચેના કારણો મહેસૂલના હિત માટે પ્રતિકૂળ હોવાની હદ સુધી તે ભૂલભરેલો હતો:

પી એન્ડ એલ એકાઉન્ટ, બેલેન્સ શીટ, આવકની ગણતરી અને બાંધકામ વ્યવસાય અંગેની રજૂઆતોની ચકાસણી કરતાં માલૂમ પડે છે કે મોજે તાંદલજા ગામના સર્વે ન. ૧૮૩ અને ૧૮૪ વાળી જમીનમાં રૂ. ૧,૧૬,૮૩,૫૪૨/- નું રોકાણ કરવામાં આવ્યું છે. ચોપડામાં દર્શાવ્યા મુજબ ઉક્ત રોકાણની વિગત નીચે મુજબ છે;

વિગત	રકમ રૂ. માં
જમીનની કિંમત	૪૫,૬૧,૦૦૦/-
બાંધકામ ખર્ચ અને લેવલિંગ ખર્ચ	૪૨,૪૭,૩૩૨/-
ઇલેક્ટ્રિક ખર્ચ	૮૬,૭૬૦/-
ફેન્સિંગ ખર્ચ	૧,૪૮,૬૦૦/-
એનએ ખર્ચ	૧,૩૩,૫૪૦/-
રાજા ચિઠ્ઠી ખર્ચ	૨,૭૮,૦૧૦/-

દસ્તાવેજ નોંધણી ખર્ચ	૨૩,૩૬,૩૦૦/-
કુલ	૧,૧૭,૯૩,૫૪૨/-

આ સંબંધેના નોંધાયેલા દસ્તાવેજ (ન. ૪૧૫૩/૨૦૧૧ (બીઆરએ-૩/એટીએ), તારીખ ૨૯/૦૩/૨૦૧૧ ધરાવતા) પરથી જણાવાય છે કે જાહેર કરેલ / દર્શાવેલ રૂ. ૪૫,૬૧,૦૦૦/- ના અવેજ સામે, રૂ. ૨૨,૯૦,૩૦૦/- સ્ટેમ્પ ડ્યુટી તરીકે ચૂકવવામાં આવ્યા છે. ગુજરાતમાં પ્રવર્તમાન સ્ટેમ્પ ડ્યુટીનો દર જંત્રી દર મુજબ અવેજ અથવા બજાર કિંમત પર ૪.૯૦% એડ-વેલોરેમ છે. તે મુજબ, જાહેર કરેલ/દર્શાવેલ રૂ. ૪૫,૬૧,૦૦૦/- સામે આક્ષેપિત મિલકતની કિંમત રૂ. ૪,૫૭,૪૦,૮૧૬/- (૨૨,૯૦,૩૦૦*૧૦૦/૪.૯૦) થાય છે, તેથી એવું માની શકાય કે રૂ. ૪,૨૧,૭૯,૮૦૦/- (૪,૬૬,૮૦૦-૪૫,૬૧,૦૦૦) એ અપ્રગટ રોકાણ છે.

૨ ઉપરોક્ત બાબતને ધ્યાનમાં રાખીને, આ સંબંધમાં કાયદાની જોગવાઈઓ અનુસાર નવી આકારણી કરવાના નિર્દેશ સાથે આકારણી વર્ષ ૨૦૧૧-૧૨ માટે આકારણી અધિકારી દ્વારા કરવામાં આવેલી ઉપરોક્ત આકારણી શા માટે વધારવી ન જોઈએ

તે અંગે કારણ દર્શાવવાની અને સુનાવણીની તક આપને આપવામાં આવે છે. આ હેતુ માટે, આપ તારીખ ૨૯/૦૧/૨૦૧૫ ના રોજ સવારે / બપોરે ૧૧:૦૦ વાગ્યે રૂબરૂમાં અથવા તમારા અધિકૃત પ્રતિનિધિ મારફતે હાજર રહી શકો છો અથવા લેખિત રજૂઆત ફાઇલ કરી શકો છો, પાલન ન કરવાના કિસ્સામાં, ગુણદોષના આધારે નિર્ણય લેવામાં આવશે.

આપનો વિશ્વાસુ,

સહી/—

(આર.કે. જૈન)

પ્રિન્સિપાલ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ ૧”

૭ અપીલકર્તા – આકારણીદારે ઉપરોક્ત કારણ દર્શાવ નોટિસનો વિગતવાર જવાબ આપ્યો હતો. જવાબ પેપર બુકના પાના : ૨૬ પર એનેક્સર : 'આઈ' પર છે.

૮ પ્રિન્સિપાલ કમિશનર અપીલકર્તા – આકારણીદારના તારીખ ૦૫/૦૨/૨૦૧૬ ના જવાબથી સંતુષ્ટ થયા ન હતા. પ્રિન્સિપાલ કમિશનરે, છેવટે, નવી આકારણી કરવાના નિર્દેશ સાથે કાયદાની કલમ ૨૬૩ હેઠળની પોતાની સત્તાઓનો ઉપયોગ કરીને આકારણી રદ કરી અને બાજુ પર મૂકી દીધી

હતી. પ્રિન્સિપાલ કમિશનર દ્વારા તારીખ ૧૫/૦૨/૨૦૧૬ ના તેમના આદેશમાં કરાયેલી સંબંધિત અવલોકનો નીચે મુજબ છે:

“૪.૨.૫ આકારણીદારે દલીલ કરી છે કે જો સ્ટેમ્પ ડ્યુટી વેલ્યુએશન ધ્યાનમાં લેવાનું હોય તો પણ, તેની તપાસ આકારણી વર્ષ ૨૦૦૮-૦૯ માં કરવાની રહેશે અને ચાલુ વર્ષમાં નહીં, એટલે કે જે વર્ષમાં જમીન ખરીદવામાં આવી છે. આ સંબંધમાં, એવું ઠરાવવામાં આવે છે કે આકારણીદાર દ્વારા કરવામાં આવેલી આ દલીલો તારીખ ૩૧/૦૮/૨૦૦૭ ના સાટાખતના દસ્તાવેજ પર આધારિત છે, જે અણનોંધાયેલ હોવાથી કાયદાની નજરમાં કોઈ માન્યતા ધરાવતું નથી. નોંધણી અધિનિયમ, ૧૯૦૮ એ ૨૦૦૧ ના સુધારા અધિનિયમ ૪૮ દ્વારા એવી જોગવાઈ કરી છે કે કોઈ પણ સ્થાવર મિલકત સંબંધિત અવેજ માટે તબદીલીના કરાર (વેચાણ કરાર) ધરાવતા દસ્તાવેજો નોંધાયેલા હોવા જોઈએ. ટ્રાન્સફર ઓફ પ્રોપર્ટી એક્ટ, ૧૮૮૨ ની કલમ ૫૪ વ્યાખ્યાયિત કરે છે કે રૂ. ૧૦૦ થી વધુ કિંમતની કોઈપણ મિલકત માત્ર નોંધાયેલા દસ્તાવેજ દ્વારા જ તબદીલ કરી શકાય છે. ટ્રાન્સફર ઓફ પ્રોપર્ટી એક્ટ, ૧૮૮૨ ની કલમ ૫૩એ લેખિત કરારના અંશતઃ પાલન વિશે વાત કરે છે જ્યાં વેચનારે ખરીદદારને મિલકતનો કબજો સોંપી દીધો છે પરંતુ દસ્તાવેજ નોંધાયેલ નથી તો કબજો

ધરાવનાર મિલકતના મર્યાદિત હક્કોનો ભોગવટો કરી શકે છે પરંતુ તેમ છતાં, ટ્રાન્સફર ઓફ પ્રોપર્ટી એક્ટની કલમ ૫૩એ ના હેતુ માટે કોઈપણ સ્થાવર મિલકત નોંધાયેલી હોવી જોઈએ અન્યથા જો આવો દસ્તાવેજ ૨૦૦૧ પછી અમલમાં મૂકવામાં આવ્યો હોય તો ટીપી એક્ટની કલમ ૫૩એ હેઠળ સુરક્ષિત અંશતઃ પાલનના હેતુ માટે તેની કોઈ અસર રહેશે નહીં. સૂરજ લેમ્પ એન્ડ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ (પી) લિમિટેડ, [૨૦૧૧], ૧૪ ટેક્સમેન. કોમ ૧૦૩ (એસસી) ના કિસ્સામાં નામદાર સુપ્રીમ કોર્ટના નિર્ણય પર આધાર રાખવામાં આવે છે, જેમાં નામદાર સર્વોચ્ચ અદાલતે ઠરાવ્યું છે કે કોઈપણ સ્થાવર મિલકત માત્ર નોંધાયેલા વેચાણ દસ્તાવેજ દ્વારા જ કાયદેસર અને ન્યાયી રીતે તબદીલ / હસ્તાંતરિત કરી શકાય છે;

૪.૨.૬ ઉપરોક્ત બાબતને બાધ આવ્યા વિના, ઉપરોક્ત સાટાખતના ફક્ત ૭ ની નોંધ લેવી યોગ્ય છે, જ્યાં સ્પષ્ટપણે જણાવાયું છે કે આ સંબંધે વેચાણ દસ્તાવેજ નોંધાય તે સમયે પ્રવર્તમાન દરે ચૂકવવાપાત્ર સ્ટેમ્પ ડ્યુટીની જવાબદારી ખરીદદારની એટલે કે આકારણીદારની રહેશે. તેથી, અગાઉના ફક્તમાં જણાવ્યા મુજબ, સમયગાળા સંબંધિત આકારણીદારની દલીલમાં કોઈ દમ નથી.

૪.૩ તમામ તથ્યોને ધ્યાનમાં લેતા, મારો એવો અભિપ્રાય છે કે આ મુદ્દાનો નિર્ણય કરતી વખતે આકારણી અધિકારી યોગ્ય પૂછપરછ કરવામાં, રેકૉર્ડની તપાસ કરવામાં અને તથ્યો તથા કાયદાને સમજવામાં નિષ્ફળ ગયા છે. આ સાથે અહિયાં ઉપર ફક્ત ૪.૧ થી ૪.૧૩ માં ચર્ચા કર્યા મુજબ મહત્વના મુદ્દાની તપાસ / ચકાસણી સંબંધે આકારણી અધિકારીની નિષ્ફળતાએ આકારણીને ભૂલભરેલી બનાવી દીધી છે, ત્યાં સુધી કે તે મહેસૂલના હિત માટે પ્રતિકૂળ છે. તેથી ઇન્કમ-ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨૬૩ દ્વારા આપવામાં આવેલી સત્તાઓનો ઉપયોગ કરીને, ઉપર જણાવેલ મુદ્દા પર યોગ્ય અને વિવેકપૂર્ણ પૂછપરછ / ચકાસણી કર્યા પછી, આકારણીદારના હિસાબો અને રેકૉર્ડની તપાસ કરીને, આઈટી એક્ટની કલમ ૬૯-બી દ્વારા સમાવિષ્ટ તમામ આધારભૂત પુરાવાઓ એકત્રિત કર્યા પછી અને આકારણીદારને સુનાવણીની વાજબી તક આપ્યા પછી આકારણી અધિકારી દ્વારા નવેસરથી આકારણી કરવી તેવા નિર્દેશો સાથે આકારણી રદ કરવામાં આવે છે.”

૯ પ્રિન્સિપાલ કમિશનર દ્વારા પસાર કરાયેલા ઉપરોક્ત આદેશથી નારાજ થઈને અપીલકર્તા – આકારણીદાર ઇન્કમ ટેક્સ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ, 'સી' બેંચ,

અમદાવાદ સમક્ષ અપીલમાં ગયા હતા. અપીલ ફગાવી દેતી વખતે, એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલે નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું હતું:

“૬ આકારણીદાર તરફથી વિ. એઆર એ શરૂઆતમાં રજૂઆત કરી હતી કે પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટીની પુનરીક્ષણ સત્તાનો ઉપયોગ કરવા માટેની જરૂરી પૃષ્ઠભૂમિ અસ્તિત્વમાં નથી. વિ. એઆર એ દર્શાવવા માટે કાયદાની કલમ ૧૪૨(૧) હેઠળ આકારણી અધિકારી દ્વારા જારી કરાયેલી તારીખ ૧૮/૧૦/૨૦૧૩ ની નોટિસનો સંદર્ભ આપ્યો હતો કે આકારણી અધિકારીએ તારીખ ૩૧/૦૩/૨૦૧૧ ના રોજ બેલેન્સ શીટમાં દર્શાવ્યા મુજબ રૂ. ૧.૧૭ કરોડના રોકાણ અને તેના સ્ત્રોત અંગે તપાસ શરૂ કરી હતી. વિ. એઆર એ ત્યારબાદ એમઓયુ (સમજૂતી કરાર) / સાટાખત તારીખ ૩૧/૦૮/૨૦૦૭ નો સંદર્ભ આપીને નિર્દેશ કર્યો હતો કે જમીન ખરીદીનો કરાર ઓગસ્ટ ૨૦૦૭ માં જ કરવામાં આવ્યો હતો. અગાઉના સાટાખતનો અમલ કરવા માટે અંતે તારીખ ૨૯ માર્ચ, ૨૦૧૧ ના રોજ જમીન ખરીદી માટેનો ઔપચારિક કરાર કરવામાં આવ્યો હતો. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે આ જમીન મૂળ ખેતીની જમીન હતી જેને આકારણીદાર દ્વારા બિન-ખેતીની જમીનમાં ફેરવવામાં આવી હતી અને ત્યારબાદ પ્રશ્નાસ્પદ આકારણી વર્ષ ૨૦૧૧-૧૨ ને લગતા નાણાકીય વર્ષ ૨૦૧૦-

૧૧ માં વાસ્તવિક નોંધણી કરવામાં આવી હતી. વિ. એઆર એ વધુમાં ભારપૂર્વક જણાવ્યું હતું કે રૂ. ૪૫,૬૧,૦૦૦/- ના વેચાણ અવેજની ચૂકવણી નાણાકીય વર્ષ ૨૦૦૭-૦૮ માં કરવામાં આવી હતી અને જમીનનો કબજો લેવામાં આવ્યો હતો. માત્ર બાકી રહેતી રૂ. ૯૯,૦૦૦/- ની રકમ નાણાકીય વર્ષ ૨૦૧૦-૧૧ (આકારણી વર્ષ ૨૦૧૧-૧૨) માં તારીખ ૨૬/૦૨/૨૦૧૧ ના રોજ વેચનારને ચૂકવવામાં આવી હતી. આ સંજોગોમાં, એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે આ વ્યવહાર પ્રસ્નાસ્પદ નાણાકીય વર્ષ ૨૦૧૦-૧૧ ને લગતો નથી અને તેથી, આકારણી વર્ષ ૨૦૧૧-૧૨ માં કાયદાની કલમ ૬૯-બી ની જોગવાઈ લાગુ કરવી એ અતિશયોક્તિભર્યું છે અને તે કલમ ૨૬૩ હેઠળ પુનરીક્ષણનો વિષય બની શકે નહીં. વિ. એઆર એ એ પણ નિર્દેશ કર્યો હતો કે પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટીને ખરીદેલી જમીનમાં અપ્રગટ રોકાણના કોઈ તત્વનો આક્ષેપ કરવા માટે સક્ષમ બનાવે તેવી કોઈ સામગ્રી મળી નથી. વિ. એઆર એ તે મુજબ રજૂઆત કરી હતી કે પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટીએ તેમની પુનરીક્ષણ સત્તાનું અતિક્રમણ કર્યું છે અને પરિણામે કલમ ૨૬૩ હેઠળ પસાર કરવામાં આવેલો આદેશ કાયદાની નજરમાં ખોટો છે. કલમ ૨૬૩ ની અપ્રાપ્યતા તરફની પોતાની દલીલને ટેકો આપવા માટે, આકારણીદાર તરફથી વિ.

એઆર એ દિલશાદ ટ્રેડિંગ કો. (પી) લિમિટેડ વિરુદ્ધ આઈટીઓ (૧૯૯૪) ૪૯ આઈટીડી ૩૪૮ (બોમ્બે) અને સીઆઈટી વિરુદ્ધ અમિત કોર્પોરેશન (૨૦૧૨) ૨૧ ટેક્સમેન.કોમ ૬૪ (ગુજરાત); સીઆઈટી વિરુદ્ધ અરવિંદ જવેલર્સ (૨૦૦૩) ૨૫૯ આઈટીઆર ૫૦૨ (ગુજરાત) અને (૨૦૧૫) સીઆઈટી વિરુદ્ધ ફાઈન જવેલરી (ઇન્ડિયા) લિમિટેડ (૨૦૧૫) ૩૭૨ આઈટીઆર ૩૦૩ (બોમ્બે) માં કોઓર્ડિનેટ બેંચના નિર્ણયનો સંદર્ભ આપ્યો હતો અને તેના પર આધાર રાખ્યો હતો.

૬. બીજી તરફ, વિ. સીઆઈટી-ડીઆર એ પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટીના પુનરીક્ષણ આદેશને ટેકો આપ્યો હતો અને રજૂઆત કરી હતી કે આકારણીદાર દ્વારા જાહેર કરાયેલી જમીનની ખરીદ કિંમતની સરખામણીએ સંપૂર્ણપણે અસંગત એવી સ્ટેમ્પ ડ્યુટીની સ્પષ્ટ અને પ્રત્યક્ષ ચૂકવણીને ધ્યાનમાં લીધા વિના આકારણી અધિકારી દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા સ્પષ્ટપણે ખોટા આદેશ સામે પુનરીક્ષણના સુપરવાઈઝરી ક્ષેત્રાધિકારનો ઉપયોગ કરવાની પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટી પાસે પૂર્ણ સત્તા હતી. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે આકારણી અધિકારીએ જાહેર કરાયેલ ખરીદ કિંમતની પ્રામાણિકતા અંગે આકારણીદારના દાવાની કોઈ તપાસ કરી નથી અને આકારણી આદેશ ગૂઢ અને અસ્પષ્ટ રીતે પસાર

કરવામાં આવ્યો છે. કરાર નોંધવામાં આવ્યો છે અને તેથી વર્ષ દરમિયાન સ્ટેમ્પ ડ્યુટી ચૂકવવામાં આવી હતી. તેથી, એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે આકારણીદાર સામે દાવો કરવાનું કારણ સંબંધિત આકારણી વર્ષ ૨૦૧૧-૧૨ માટે નાણાકીય વર્ષ ૨૦૧૦-૧૧ માં અસ્તિત્વમાં આવ્યું હતું. વિ. સીઆઈટી-ડીઆર એ મલબાર ઈન્ડસ્ટ્રીયલ કો. લિમિટેડ વિરુદ્ધ સીઆઈટી (૨૦૦૦) ૨૪૩ આઈટીઆર ૮૩ (એસસી) ના કિસ્સામાં નામદાર સુપ્રીમ કોર્ટના ચુકાદાનો સંદર્ભ આપીને એવી દલીલ કરી હતી કે આકારણી અધિકારી દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા સ્પષ્ટપણે ભૂલભરેલા આદેશને કારણે જ્યાં મહેસૂલ તેના કરના કાયદેસરના હિસ્સાથી વંચિત રહેતું હોય ત્યાં આકારણી અધિકારીનો આદેશ રદ કરવા માટે પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટી હક્કદાર હતા. વિ. ડીઆર એ એવી દલીલ કરી હતી કે કોઈ પણ વિરોધ વિના નોટિફાઈડ જંત્રી દરની સામે (આકારણીદાર દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલી સ્ટેમ્પ ડ્યુટી પરથી જાહેર થાય છે તેમ) જાહેર કરાયેલી ખરીદ કિંમતના મહત્વના પાસા અંગે પૂછપરછના અભાવને કારણે, આકારણી આદેશમાં ભૂલ રહી ગઈ હતી જે મહેસૂલના હિત માટે પ્રતિકૂળ હતી. વિ. સીઆઈટી-ડીઆર એ રજૂઆત કરી હતી કે પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટીએ નોંધપાત્ર રીતે ઊંચા જંત્રી મૂલ્ય સામે જાહેર કરાયેલી

ખરીદ કિંમતની ચોકસાઈને વ્યાજબી ઠેરવવાની સંપૂર્ણ જવાબદારી આકારણીદાર પર છે તે સત્યની પૃષ્ઠભૂમિમાં મહેસૂલ લીકેજની સ્પષ્ટ શક્યતા પર જરૂરી પૂછપરછ કરવા માટે માત્ર આકારણી અધિકારીના આદેશને બાજુ પર મૂક્યો છે. વિ. ડીઆર એ તે મુજબ રજૂઆત કરી હતી કે કેસના વિશિષ્ટ તથ્યો અને સંજોગોમાં પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટીના આદેશમાં કોઈ હસ્તક્ષેપની જરૂર નથી.

૮. અમે આ મુદ્દાની તપાસ કરી છે અને કાયદાની કલમ ૨૬૩ હેઠળ પસાર કરવામાં આવેલા પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટીના પુનરીક્ષણ આદેશ તેમજ ટાંકવામાં આવેલા કેસ કાયદાઓનું નિરીક્ષણ કર્યું છે. ચૂકવેલ સ્ટેમ્પ ડ્યુટીની રકમ (રૂ. ૨૨.૮૦ લાખ) અને (રૂ. ૪૫.૬૧ લાખ) ના દરે જાહેર કરાયેલી જમીનની કિંમત પરથી, પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટીએ તેને સ્વયંસંચાલિત રીતે સ્પષ્ટ માન્યું કે ખરીદીના અવેજ તરફ જાહેર કરવામાં આવેલું મૂલ્ય અત્યંત ઓછું છે. પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટીએ આકારણીદાર દ્વારા જાહેર કરાયેલા રૂ. ૪૫.૬૧ લાખ સામે જમીનના જંત્રી મૂલ્યની રૂ. ૪૬૭.૪૦ લાખ તરીકે પુનઃગણતરી કરી હતી. આ તથ્યો પરથી, પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટીનો પ્રથમ દશ નીચ અભિપ્રાય હતો કે જમીનની ખરીદીમાં અપ્રગટ આવકનું તત્વ સ્પષ્ટપણે અસ્તિત્વમાં છે. ઉદ્ભવતો પ્રશ્ન એ છે કે શું એવા દસ્તાવેજોના તથ્ય પર આ

સંબંધમાં કોઈ વાસ્તવિક પૂછપરછ વિના જમીનની ખરીદ કિંમતનો ટૂંકમાં સ્વીકાર કરવામાં આવ્યો હતો ત્યાં આકારણી આદેશ રદ કરવામાં પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટી યોગ્ય હતા. જારી કરાયેલી પ્રશ્નાવલીઓ અને તેના પર આકારણીદાર દ્વારા આપવામાં આવેલા જવાબનું નિરીક્ષણ સ્પષ્ટપણે દર્શાવે છે કે જમીનની ખરીદ કિંમતની ચોકસાઈ સંબંધમાં કોઈ સંબંધિત અર્થપૂર્ણ પૂછપરછ કરવામાં આવી ન હતી. જે પૂછપરછ કરવામાં આવી હતી તે જાહેર કરાયેલી ખરીદ કિંમતનો સ્ત્રોત હતી. પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટી દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલો મુદ્દો સાવ અલગ છે અને તે બાબતે તદ્દન કાયદેસર છે. આકારણી આદેશ પરની એક સરસરી નજર પણ એવો અચૂક છાપ આપે છે કે આકારણીના કોઈપણ પાસા પર કોઈપણ ચર્ચા કર્યા વિના નિયમિત અને મોઘમ રીતે આકારણી આદેશ પસાર કરવામાં આવ્યો હતો. પુરાવાની પ્રબળતા સ્પષ્ટપણે ઔપચારિક રીતે જાહેર કરાયેલી અવાસ્તવિક રીતે ઓછી ખરીદ કિંમત સૂચવે છે જે સક્ષમ નોંધણી અધિકારી પાસે તેમજ અન્ય સરખામણી યોગ્ય કિસ્સાઓ સાથે અને અન્ય વાસ્તવિક માધ્યમો દ્વારા પૂછપરછ માટે વ્યાજબી ઠરે છે. પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટી કાયદાની કલમ ૨૬૩ હેઠળની પોતાની પવિત્ર ફરજ બજાવવામાં વસ્તુલક્ષી રીતે દોરવામાં આવેલા તથ્યોથી અજાણ રહી શકે નહીં.

કાયદાની કલમ ૨૬૩ હેઠળની સત્તાઓનો આશ્રય લઈને પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટીની કાર્યવાહીમાં એક સ્પષ્ટ વ્યાજબીપણું છે જે વિશાળ પરિમાણ ધરાવે છે. વૈધાનિક કાર્ય બજાવતી વખતે આકારણી અધિકારી દ્વારા જે પૂછપરછ કરવામાં આવી ન હતી તેવી પૂછપરછની માંગ કરતા સંજોગો સ્પષ્ટપણે અસ્તિત્વમાં છે. આમ, એકદમ વ્યાપક સત્તાઓથી સજ્જ થઈને, પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટીએ, અમારા મત મુજબ, સંજોગો સાથે સુસંગત કાર્યવાહી કરી છે. આમ ઠરાવતી વખતે, અમે આકારણીદાર વતીની એ રજૂઆતથી વાકેફ છીએ કે જમીનની કિંમત સંબંધિત વિવિધ પાસાઓ અંગે વાજબી પૂછપરછ કરવામાં આવી હતી અને ચાલુ વર્ષમાં દસ્તાવેજની માત્ર નોંધણી સિવાય અગાઉના વર્ષોમાં ખરીદી કરવામાં આવી હતી. કાયદાની કલમ ૨૬૩ ની કસોટી પર પરખ કરતી વખતે અમે દલીલોની આવી લાઈનથી પ્રભાવિત થયા નથી. ખરીદ વ્યવહાર સમીક્ષા હેઠળના વર્ષ દરમિયાન પૂર્ણ થયો હતો અને સિદ્ધ થયો હતો. તેથી, પ્રશ્નાસ્પદ આકારણી આદેશ સંબંધે દાવો કરવાનું કારણ અસ્તિત્વમાં હતું. આથી, સ્ટેમ્પ ડ્યુટીની ચૂકવણી પરથી જ સ્વયં સ્પષ્ટ થતા મહત્વના પાસા પર મગજનો ઉપયોગ કર્યા વિના ઘડવામાં આવેલી આકારણીને બાજુ પર મૂકવા માટે કાયદાની

કલમ ૨૬૩ હેઠળ પોતાની સત્તાનો ઉપયોગ કરવામાં પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટી સંપૂર્ણપણે યોગ્ય હતા.

૯. આકારણીદાર વતી આધાર રાખવામાં આવેલા ન્યાયિક દ્રષ્ટાંતો કોઈ મદદરૂપ જણાતા નથી. ઉદ્દેશિત નિર્ણયો મોટાભાગે એવા સંજોગો પર આધારિત છે જ્યાં કાં તો સંબંધિત સામગ્રી મળી ન હતી અથવા જ્યાં મળી હતી તે તથ્યની બાબત છે કે આકારણી અધિકારી તરફથી પૂછપરછ કરવામાં કોઈ નિષ્ફળતા ન હતી. એ કહેવાની જરૂર નથી કે કાયદાની કલમ ૨૬૩ નો વ્યાપ સાવ અલગ છે. કાયદાની કલમ ૨૬૩ નો ઉપયોગ કરવા માટે, સક્ષમ અધિકારીએ એ શોધવું જરૂરી છે કે જે આદેશનું પુનરીક્ષણ કરવા માંગવામાં આવ્યું છે તે ભૂલભરેલો છે અને મહેસૂલને ગુકસાન પહોંચાડે છે. મોટા પ્રમાણમાં શક્ય મહેસૂલ લીકેજ દર્શાવતા સંબંધિત મુદ્દા પર પૂછપરછનો અભાવ ચોક્કસપણે આદેશ ભૂલભરેલો હોવા ઉપરાંત મહેસૂલના હિત માટે પ્રતિકૂળ હોવા સમાન ગણાશે. પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટીની કાર્યવાહીના પરિણામે, આકારણી આદેશ માત્ર રદ કરવામાં આવે છે અને નિર્દિષ્ટ કર્યા મુજબ સંબંધિત પૂછપરછ કરવા માટે આકારણી અધિકારીની ફાઈલ પર પરત મોકલવામાં આવે છે જેના માટે શરૂઆતમાં જ વસ્તુલક્ષી સામગ્રી ઉપલબ્ધ છે. આકારણીદારને આકારણી અધિકારીને

નિર્દિષ્ટ કર્યા મુજબની પૂછપરછનો સામનો કરવાથી અને મૂળ આદેશમાં ભૂલ અંગેની પ્રથમ દર્શનીય માન્યતા યોગ્ય નથી તેવી ધારણાનું ખંડન કરવાથી કોઈપણ રીતે રોકવામાં આવ્યો નથી. કલમ ૨૬૩ હેઠળની કાર્યવાહીમાં આકારણી અધિકારી સમક્ષ કોઈપણ રીતે પોતાના કેસને ટેકો આપવાથી આકારણીદારને અટકાવવામાં આવ્યો નથી. તેથી અમને પ્રિન્સિપાલ સીઆઈટીની પુનરીક્ષણ કાર્યવાહીમાં હસ્તક્ષેપ કરવાનું કોઈ વ્યાજબી કારણ જણાતું નથી.”

૧૦ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા પસાર કરાયેલા આદેશથી નારાજ થઈને, અપીલકર્તા પ્રસ્તુત ટેક્સ અપીલ સાથે આ નામદાર અદાલત સમક્ષ અહિયાં ઉપસ્થિત છે.

૧૧ અપીલકર્તા વતી ઉપસ્થિત વિ. સિનિયર વકીલ શ્રી જે. પી. શાહ દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલી મુખ્ય દલીલ એ છે કે કાયદામાં એવી કોઈ ધારણા હોઈ શકે નહીં કે વાસ્તવિક વેચાણ કિંમત અને સ્ટેમ્પ ડ્યુટી મૂલ્ય વચ્ચેનો તફાવત એ ખરીદદાર આકારણીદાર દ્વારા હિસાબે ન લીધેલું રોકાણ હશે અને તેને કાયદાની કલમ ૬૯-બી હેઠળ અપ્રગટ આવક તરીકે ઉમેરી શકાય. શ્રી શાહે રજૂઆત કરી હતી કે કાયદાની કલમ ૫૦સી માત્ર વેચનારને જ લાગુ પડે છે, ખરીદદારને નહીં. શ્રી શાહે રજૂઆત કરી હતી કે આ મુદ્દો બે નિર્ણયો દ્વારા સીધી રીતે આવરી

લેવાયેલો છે : (૧) સીઆઈટી વિરુદ્ધ સર્જન રિયાલ્ટીઝ લિમિટેડ [(૨૦૧૪) ૨૨૦ ટેક્સમેન ૧૧૨ (ગુજરાત)] અને (૨) આનંદ બનવારીલાલ અદુકિયા વિરુદ્ધ ડીસીઆઈટી [(૨૦૧૭) ૨૪૪ ટેક્સમેન ૨૪૩].

૧૨ ઉપર નિર્દેશિત આવા સંજોગોમાં, અપીલકર્તા તરફથી ઉપસ્થિત વિ. સિનિયર વકીલ શ્રી શાહ પ્રાર્થના કરે છે કે આ અપીલમાં તથ્ય હોવાથી, તેને ગ્રાહ્ય રાખવામાં આવે અને કાયદાના મહત્વના પ્રશ્નનો જવાબ અપીલકર્તા – આકારણીદારની તરફમાં અને મહેસૂલની વિરુદ્ધમાં આપવામાં આવે.

૧૩ બીજી તરફ, સામાવાળા તરફે ઉપસ્થિત વિદ્વત્ સ્ટેનિંગ કાઉન્સેલ શ્રી વરુણ પટેલ દ્વારા આ અપીલનો સખત વિરોધ કરવામાં આવ્યો છે. શ્રી પટેલે રજૂઆત કરી હતી કે આક્ષેપિત હુકમ પસાર કરવામાં એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા કોઈ ભૂલ, કાયદાની કોઈ ભૂલની તો વાત જ ક્યાં રહી, કરવામાં આવી હોવાનું કહી શકાય નહીં. શ્રી વરુણ પટેલે એ વાત પર વધુ ભાર મૂક્યો કે રૂ. ૪૫,૬૧,૦૦૦/- ના કુલ વેચાણ અવેજ પર તેમણે શા માટે રૂ. ૨૨,૮૦,૩૦૦/- ની સ્ટેમ્પ ડ્યુટી ચૂકવવી પડી તે અંગે અપીલકર્તાના પક્ષે નામ માત્રનું પણ કોઈ સ્પષ્ટીકરણ નથી. શ્રી પટેલના જણાવ્યા અનુસાર, આ હકીકત કાયદાની કલમ ૬૮-બી હેઠળ એવું અનુમાન કરવાના હેતુ માટે પૂરતી છે કે રૂ. ૪૪,૬૧,૦૦૦/- થી વધુનો વેચાણ અવેજ અપીલકર્તા દ્વારા મૂળ માલિકને ચૂકવવામાં આવ્યો જ હોવો જોઈએ. શ્રી પટેલના જણાવ્યા મુજબ, જો

વેચાણ અવેજ રૂ. ૪ કરોડથી વધુ હોય તો રૂ. ૨૨,૯૦,૩૦૦/- ની સ્ટેમ્પ ડ્યુટી ચૂકવવાપાત્ર થાય.

૧૪ શ્રી પટેલે, તેમની રજૂઆતોના સમર્થનમાં, નીચેના ચાર ચુકાદાઓ પર વિશ્વાસ મૂક્યો છે:

[૧] કમિશનર ઓફ ઈનકમ ટેક્સ, મુંબઈ વિ. અમિતાલ બચ્ચન
[૩૮૪ આઈટીઆર ૨૦૦]

[૨] મલબાર ઈન્ડસ્ટ્રીયલ કો. લિ. વિ. કમિશનર ઓફ ઈનકમ
ટેક્સ [૨૪૩ આઈટીઆર ૮૩]

[૩] કે.એ. રામાસ્વામી ચેટ્ટિયાર વિ. કમિશનર ઓફ ઈનકમ ટેક્સ
[૨૨૦ આઈટીઆર ૬૫૭]

[૪] સ્વરૂપ વેજીટેબલ પ્રોડક્ટ્સ વિ. કમિશનર ઓફ ઈનકમ ટેક્સ
[૧૮૭ આઈટીઆર ૪૧૨]

૧૫ ઉપર દર્શાવેલા આવા સંજોગોમાં, શ્રી પટેલ વિનંતી કરે છે કે આ અપીલમાં કોઈ ગુણદોષ ન હોઈ, તેને રદ કરવામાં આવે.

૧૬ કાયદાની કલમ ૫૦સી પર ઘણી દલીલો કરવામાં આવી છે. જો કે કલમ ૫૦સી ની લાગુ પડવાની બાબતે અમારા મનમાં કંઈક બીજું છે, છતાં, આપણે આ જોગવાઈઓને બારીકાઈથી જોઈ શકીએ છીએ.

૧૭ જમીન અથવા મકાન રૂપે મૂડી સંપત્તિના ટ્રાન્સફર દ્વારા દર્શાવવામાં આવેલા દેખીતા અવેજના સ્થાને સ્ટેમ્પ મૂલ્યાંકનના હેતુ માટે કરવામાં આવેલા મૂલ્યાંકનને અવેજના પૂર્ણ મૂલ્ય તરીકે બદલવા માટે અને તે મુજબ કલમ ૪૮ હેઠળ મૂડી નફાની ગણતરી કરવા માટે નાણાકીય અધિનિયમ, ૨૦૦૨ દ્વારા ૧ લી એપ્રિલ ૨૦૦૩ થી ઇનકમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ માં કલમ ૫૦સી દાખલ કરવામાં આવી હતી.

(૧) કલમ ૫૦સી એ જમીન અથવા મકાન અથવા બંને રૂપે સ્થાવર મિલકતના ટ્રાન્સફરના કિસ્સામાં અવેજના પૂર્ણ મૂલ્યને નક્કી કરવા માટેની એક વિશેષ જોગવાઈ છે;

(૨) કલમ ૫૦સી જોગવાઈ કરે છે કે જ્યાં જમીન અથવા મકાન અથવા બંનેના ટ્રાન્સફરના પરિણામે મેળવેલ અથવા ઉદ્ભવતા તરીકે જાહેર કરાયેલ અવેજ ટ્રાન્સફરના સંબંધમાં સ્ટેમ્પ ડ્યુટીની ચુકવણીના હેતુ માટે સ્ટેમ્પ વેલ્યુએશન ઓથોરિટીઝ દ્વારા

સ્વીકારવામાં આવેલા અથવા આંકવામાં આવેલા મૂલ્ય કરતાં ઓછો હોય, તો તેઓ દ્વારા સ્વીકારવામાં આવેલ કે આંકવામાં આવેલ મૂલ્યને અવેજનું પૂર્ણ મૂલ્ય માનવામાં આવશે;

(૩) એ પણ જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે જ્યાં કરદાતા દાવો કરે છે કે સ્ટેમ્પ ડ્યુટીના હેતુઓ માટે સ્વીકારવામાં આવેલ અથવા આંકવામાં આવેલ મૂલ્ય ટ્રાન્સફરની તારીખે મિલકતના વાજબી બજાર મૂલ્ય કરતાં વધુ છે અને તેમણે સ્ટેમ્પ ડ્યુટી એક્ટ હેઠળ એપેલેટ ઓથોરિટીઝ અથવા કોર્ટ સમક્ષ આ મૂલ્ય સામે વાંધો ઉઠાવ્યો નથી, તો એસેસિંગ ઓફિસર ઇનકમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૫૫એ અનુસાર વેલ્યુએશન ઓફિસરને આવી ટ્રાન્સફર હેઠળની મિલકતનું મૂલ્યાંકન સંદર્ભિત (રિફર) કરી શકે છે. જો વેલ્યુએશન ઓફિસર દ્વારા નક્કી કરાયેલું વાજબી બજાર મૂલ્ય સ્ટેમ્પ ડ્યુટીના હેતુઓ માટે અપનાવવામાં આવેલા મૂલ્ય કરતાં ઓછું હોય તો એસેસિંગ ઓફિસર તેવા વાજબી બજાર મૂલ્યને અવેજના પૂર્ણ મૂલ્ય તરીકે લઈ શકે છે. બીજી તરફ, જો વેલ્યુએશન ઓફિસર દ્વારા નક્કી કરવામાં આવેલ વાજબી બજાર મૂલ્ય સ્ટેમ્પ ડ્યુટીના હેતુઓ માટે અપનાવવામાં આવેલા અથવા આંકવામાં આવેલા મૂલ્ય કરતાં વધુ હોય તો એસેસિંગ ઓફિસર સ્ટેમ્પ વેલ્યુએશન ઓથોરિટીઝ દ્વારા નક્કી કરાયેલા તેવા વાજબી

બજાર મૂલ્યને અવેજના પૂર્ણ મૂલ્ય તરીકે અપનાવશે અને તે વેલ્યુએશન ઓફિસર દ્વારા કરવામાં આવેલા મૂલ્યાંકનને પૂર્ણ અવેજ મૂલ્ય તરીકે અપનાવશે નહીં;

(જ) કલમ ૫૦સી નો સમાવેશ ૧-૪-૨૦૦૩ થી અમલી બનાવવામાં આવ્યો છે અને તે મુજબ, આકારણી વર્ષ ૨૦૦૩-૦૪ અને પછીના વર્ષો માટે લાગુ પડશે.

અગાઉ ઇનકમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૫૨ માં એક જોગવાઈ હતી જે એસેસિંગ ઓફિસરને બજાર મૂલ્ય નક્કી કરવા માટે ટ્રાન્સફર હેઠળની મિલકતને વેલ્યુએશન ઓફિસરને રિફર કરવાની સત્તા આપતી હતી. જો કે, (૧૯૮૧) ૧૩૧ આઈટીઆર ૫૯૭ (સુપ્રીમ કોર્ટ) માં રિપોર્ટ થયેલ કે. પી. વર્ગીસ વિ. આઈટીઓ ના કેસમાં, એવું ઠેરવવામાં આવ્યું હતું કે કલમ ૫૨(૨) સાચા વ્યવહારને ત્યાં સુધી લાગુ કરી શકાતી નથી જ્યાં સુધી વેચાણ દસ્તાવેજમાં જાહેર કરાયેલ અવેજ ઓછો દર્શાવવામાં આવ્યો છે તે દર્શાવતા પુરાવા ન હોય. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, જ્યાં સુધી રેવેન્યુ એ બતાવવામાં સક્ષમ ન થાય કે વેચાણ અવેજ ઉપરાંત પણ ટ્રાન્સફરી અને ટ્રાન્સફરર વચ્ચે કંઈક લેવડદેવડ થઈ હતી, ત્યાં સુધી કલમ ૫૨(૨) નો ઉપયોગ કરી શકાય નહીં. એસેસિંગ ઓફિસર માટે અવેજ માટે વધારાના નાણાંની આપ-લે દેખીતા વેચાણ અવેજ સિવાયની હતી તે દર્શાવવા માટે પુરાવા એકત્રિત કરવાનું લગભગ

અત્યંત મુશ્કેલ કાર્ય બની ગયું હતું. તદનુસાર, અમુક શરતોને આધીન એસવીએ દ્વારા કરવામાં આવેલા મૂલ્યાંકન દ્વારા દેખીતા વેચાણ અવેજને બદલવા માટે કલમ ૫૦સી ના માધ્યમથી કાલ્પનિક જોગવાઈ (deeming provision) ઉમેરવાનું વિચારવામાં આવ્યું હતું.

• ઇનકમ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૫૦સી:

કલમ ૫૦સી. અમુક કિસ્સાઓમાં અવેજના પૂર્ણ મૂલ્ય માટે વિશેષ જોગવાઈ: (૧) જ્યાં કોઈ કરદાતા દ્વારા જમીન અથવા મકાન અથવા બંને રૂપી મૂડી સંપત્તિના ટ્રાન્સફરના પરિણામે પ્રાપ્ત થયેલ અથવા ઉદ્ભવતો અવેજ આવી ટ્રાન્સફરના સંબંધમાં સ્ટેમ્પ ડ્યુટીની ચુકવણીના હેતુ માટે રાજ્ય સરકારની કોઈ સત્તાધિકારી (આ કલમમાં હવે પછી જેને "સ્ટેમ્પ વેલ્યુએશન ઓથોરિટી" તરીકે ઉલ્લેખિત કરાયેલ છે) દ્વારા સ્વીકારવામાં આવેલ અથવા આંકવામાં આવેલ અથવા આંકવાયોગ્ય મૂલ્ય કરતાં ઓછો હોય, તો તે રીતે સ્વીકારવામાં આવેલ અથવા આંકવામાં આવેલ અથવા આંકવાયોગ્ય મૂલ્ય, કલમ ૪૮ ના હેતુઓ માટે, આવી ટ્રાન્સફરના પરિણામે પ્રાપ્ત થયેલ અથવા ઉદ્ભવતા અવેજનું પૂર્ણ મૂલ્ય માનવામાં આવશે :

• ફાઈનાન્સ એક્ટ, ૨૦૧૬ દ્વારા આ કલમમાં કેટલાક સુધારા કરવામાં આવ્યા હતા. પેટા-કલમ (૧) માં બે શરતો ઉમેરવામાં આવી હતી જે નીચે મુજબ છે:

શરત એ છે કે જ્યાં અવેજની રકમ નક્કી કરતી કરારની તારીખ અને મૂડી સંપત્તિના ટ્રાન્સફર માટેના રજીસ્ટ્રેશનની તારીખ એક સરખી ન હોય, તો ટ્રાન્સફર માટે અવેજના પૂર્ણ મૂલ્યની ગણતરીના હેતુઓ માટે કરારની તારીખે સ્ટેમ્પ વેલ્યુએશન ઓથોરિટી દ્વારા સ્વીકારવામાં આવેલ અથવા આંકવામાં આવેલ અથવા આંકવાયોગ્ય મૂલ્ય લઈ શકાય છે:

વધુમાં શરત એ છે કે પ્રથમ શરત માત્ર એવા કિસ્સામાં લાગુ પડશે જ્યાં અવેજની રકમ, અથવા તેનો એક ભાગ, અકાઉન્ટ પેય ચેક અથવા અકાઉન્ટ પેય બેંક ડ્રાફ્ટ દ્વારા અથવા બેંક ખાતા દ્વારા ઇલેક્ટ્રોનિક કિલચરિંગ સિસ્ટમના ઉપયોગ દ્વારા ટ્રાન્સફર માટેના કરારની તારીખે કે તે પહેલાં પ્રાપ્ત થયેલ હોય.

• વધુમાં ફાઈનાન્સ એક્ટ, ૨૦૧૮ દ્વારા આ કલમમાં સુધારો કરવામાં આવ્યો હતો. પેટા-કલમ (૧) માં ત્રીજી શરત ઉમેરવામાં આવી હતી જે છે:

વધુમાં શરત એ છે કે જ્યાં સ્ટેમ્પ વેલ્યુએશન ઓથોરિટી દ્વારા સ્વીકારવામાં આવેલ અથવા આંકવામાં આવેલ અથવા આંકવાયોગ્ય મૂલ્ય ટ્રાન્સફરના પરિણામે પ્રાપ્ત થયેલા અથવા ઉદ્ભવતા અવેજના એક સો અને પાંચ ટકા (૧૦૫%) થી વધુ ન હોય, તો ટ્રાન્સફરના પરિણામે તે રીતે પ્રાપ્ત થયેલ અથવા

ઉદ્ભવતા અવેજને, કલમ ૪૮ ના હેતુઓ માટે, અવેજનું પૂર્ણ મૂલ્ય માનવામાં આવશે.

(૨) પેટા-કલમ (૧) ની જોગવાઈઓને બાધ આવ્યા વિના, જ્યાં—

(એ) કરદાતા કોઈ એસેસિંગ ઓફિસર સમક્ષ દાવો કરે છે કે પેટા-કલમ (૧) હેઠળ સ્ટેમ્પ વેલ્યુએશન ઓથોરિટી દ્વારા સ્વીકારવામાં આવેલ અથવા આંકવામાં આવેલ અથવા આંકવાયોગ્ય મૂલ્ય ટ્રાન્સફરની તારીખે મિલકતના વાજબી બજાર મૂલ્ય કરતાં વધુ છે;

(બી) પેટા-કલમ (૧) હેઠળ સ્ટેમ્પ વેલ્યુએશન ઓથોરિટી દ્વારા સ્વીકારવામાં આવેલ અથવા આંકવામાં આવેલ અથવા આંકવાયોગ્ય મૂલ્યને કોઈ અપીલ અથવા પુનરીક્ષણ (રિવિઝન) માં પડકારવામાં આવ્યું ન હોય અથવા અન્ય કોઈ સત્તાધિકારી, અદાલત કે હાઈકોર્ટ સમક્ષ કોઈ રેફરન્સ કરવામાં આવ્યો ન હોય, તો એસેસિંગ ઓફિસર મૂડી સંપત્તિનું મૂલ્યાંકન વેલ્યુએશન ઓફિસરને રિફર કરી શકે છે અને જ્યાં આવો કોઈ રેફરન્સ કરવામાં આવે છે, ત્યાં વેલ્થ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૫૭ (૧૯૫૭ નો ૨૭) ની કલમ ૧૬એ ની પેટા-કલમ (૨), (૩), (૪), (૫) અને (૬), કલમ ૨૩એ ની પેટા-કલમ (૧) નો ખંડ (આઈ) અને પેટા-કલમ (૬) અને (૭), કલમ ૨૪ ની પેટા-કલમ (૫), કલમ ૩૪એએ, કલમ ૩૫ અને કલમ ૩૭ ની જોગવાઈઓ, જરૂરી ફેરફારો સાથે, તે રેફરન્સના સંબંધમાં

લાગુ પડશે જે રીતે તે તે કાયદાની કલમ ૧૬એ ની પેટા-કલમ (૧) હેઠળ એસેસિંગ ઓફિસર દ્વારા કરવામાં આવેલા રેફરન્સના સંબંધમાં લાગુ પડે છે.

સ્પષ્ટીકરણ ૧.—આ કલમના હેતુઓ માટે, "વેલ્યુએશન ઓફિસર" નો અર્થ એ જ રહેશે જે વેલ્થ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૫૭ (૧૯૫૭ નો ૨૭) ની કલમ ૨ ના ખંડ (આર) માં છે.

સ્પષ્ટીકરણ ૨.—આ કલમના હેતુઓ માટે, "આંકવાયોગ્ય" પદનો અર્થ એ કિંમત છે જે સ્ટેમ્પ વેલ્યુએશન ઓથોરિટી દ્વારા, તત્સમયે અમલમાં હોય તેવા અન્ય કોઈ કાયદામાં તેનાથી વિપરીત કંઈપણ હોવા છતાં, જો સ્ટેમ્પ ડ્યુટીની ચુકવણીના હેતુઓ માટે આવી સત્તાધિકારીને રિફર કરવામાં આવે તો સ્વીકારવામાં આવી હોત અથવા આંકવામાં આવી હોત.

(૩) પેટા-કલમ (૨) માં સમાવિષ્ટ જોગવાઈઓને આધીન, જ્યાં પેટા-કલમ (૨) હેઠળ નક્કી કરવામાં આવેલ મૂલ્ય પેટા-કલમ (૧) માં ઉલ્લેખિત સ્ટેમ્પ વેલ્યુએશન ઓથોરિટી દ્વારા સ્વીકારવામાં આવેલા અથવા આંકવામાં આવેલા અથવા આંકવાયોગ્ય મૂલ્ય કરતાં વધી જાય છે, તો આવી સત્તાધિકારી દ્વારા સ્વીકારવામાં આવેલા અથવા આંકવામાં આવેલા અથવા આંકવાયોગ્ય મૂલ્યને ટ્રાન્સફરના પરિણામે પ્રાપ્ત થયેલા અથવા ઉદ્ભવતા અવેજના પૂર્ણ મૂલ્ય તરીકે લેવામાં આવશે.

૦ જોગવાઈઓના મૂળભૂત તત્વો

i) જમીન અથવા મકાન અથવા બંને રૂપે મૂડી સંપત્તિનું ટ્રાન્સફર હોવું જોઈએ;

ii) સ્ટેમ્પ ડ્યુટી ઓથોરિટીઝ પાસે રજિસ્ટ્રેશન દ્વારા આવી મૂડી સંપત્તિનું ટ્રાન્સફર હોવું જોઈએ;

iii) સ્ટેમ્પ વેલ્યુએશન ઓથોરિટીઝ દ્વારા મૂડી સંપત્તિના અમુક મૂલ્ય પર સ્ટેમ્પ ડ્યુટી લાદવામાં આવે છે જે રજિસ્ટર કરવા માટે માંગવામાં આવેલા ટ્રાન્સફરના દસ્તાવેજોમાં દર્શાવવામાં આવેલા વેચાણ અવેજ કરતાં અલગ હોય છે;

iv) જ્યાં સ્ટેમ્પ ડ્યુટી લાદવા માટે સ્ટેમ્પ વેલ્યુએશન ઓથોરિટીઝ દ્વારા કરવામાં આવેલું મૂલ્યાંકન કરદાતા દ્વારા વેચાણ દસ્તાવેજમાં દર્શાવવામાં આવેલા વેચાણ અવેજ કરતાં ઓછું હોય ત્યાં કલમ ૫૦સી લાગુ કરી શકાતી નથી;

v) જ્યાં સ્ટેમ્પ ડ્યુટી લાદવા માટે સ્ટેમ્પ વેલ્યુએશન ઓથોરિટીઝ દ્વારા કરવામાં આવેલું મૂલ્યાંકન ટ્રાન્સફર દ્વારા વેચાણ દસ્તાવેજમાં દર્શાવવામાં આવેલા વેચાણ અવેજ કરતાં વધુ હોય તો આવા ઉચ્ચ મૂલ્યાંકનને અવેજનું પૂર્ણ મૂલ્ય ગણવામાં આવશે અને, તે મુજબ, સ્ટેમ્પ વેલ્યુએશન ઓથોરિટીઝ દ્વારા કરવામાં આવેલું મૂલ્યાંકન હોવાથી અવેજનું આપું પૂર્ણ મૂલ્ય દેખીતા અવેજના સ્થાને મૂકવામાં આવશે;

vi) કલમ ૪૮ હેઠળ મૂડી નફાની ગણતરી તે મુજબ અવેજના આવા ઉચ્ચ પૂર્ણ મૂલ્યના આધારે કરવામાં આવશે અને વેચાણ દસ્તાવેજમાં દર્શાવવામાં આવેલા દેખીતા અવેજના આધારે નહીં;

vii) જો કરદાતા, ટ્રાન્સફર હોઈને, એસેસિંગ ઓફિસર સમક્ષ દાવો કરે છે કે ટ્રાન્સફર હેઠળની મિલકતનું વાજબી બજાર મૂલ્ય સ્ટેમ્પ વેલ્યુએશન ઓથોરિટીઝ દ્વારા કરવામાં આવેલા મૂલ્યાંકન કરતાં ઓછું છે, તો એસેસિંગ ઓફિસર ટ્રાન્સફરની તારીખે તેનું વાજબી બજાર મૂલ્ય નક્કી કરવા માટે મિલકતને વેલ્યુએશન ઓફિસરને રિફર કરી શકે છે;

viii) આવો રેફરન્સ કલમ ૫૫એ અનુસાર કરવામાં આવશે;

ix) વેલ્યુએશન ઓફિસર પાસેથી મૂલ્યાંકન અહેવાલ મળવા પર, એસેસિંગ ઓફિસરે વેલ્યુએશન ઓફિસર દ્વારા નક્કી કરાયેલા વાજબી બજાર મૂલ્યની સરખામણી સ્ટેમ્પ ડ્યુટી એક્ટ હેઠળ સ્ટેમ્પ વેલ્યુએશન ઓથોરિટીઝ દ્વારા કરવામાં આવેલા મૂલ્યાંકન સાથે અને કરદાતા દ્વારા વેચાણ દસ્તાવેજમાં દર્શાવવામાં આવેલા દેખીતા વેચાણ અવેજ સાથે કરવાની રહેશે;

x) જ્યાં વેલ્યુએશન ઓફિસર દ્વારા કરવામાં આવેલું મૂલ્યાંકન સ્ટેમ્પ વેલ્યુએશન ઓથોરિટીઝ (એસવીએ) દ્વારા કરવામાં આવેલા મૂલ્યાંકન કરતાં વધુ હોય તો એસવીએ દ્વારા કરવામાં આવેલા મૂલ્યાંકનને અવેજના પૂર્ણ મૂલ્ય તરીકે લેવામાં આવશે અને મૂડી નફાની ગણતરી તે મુજબ કરવામાં આવશે;

xi) જો વેલ્યુએશન ઓફિસર દ્વારા કરવામાં આવેલું મૂલ્યાંકન એસવીએ દ્વારા કરવામાં આવેલા મૂલ્યાંકન કરતાં ઓછું હોય તો વેલ્યુએશન ઓફિસર દ્વારા કરવામાં આવેલા મૂલ્યાંકનને કરદાતા દ્વારા દર્શાવવામાં આવેલા દેખીતા અવેજ અથવા એસવીએ દ્વારા કરવામાં આવેલા મૂલ્યાંકનની સામે અવેજના પૂર્ણ મૂલ્ય તરીકે

અપનાવવામાં આવશે અને મૂડી નફાની ગણતરી તે મુજબ કરવામાં આવશે;

xii) જો વેલ્યુએશન ઓફિસર દ્વારા કરવામાં આવેલું મૂલ્યાંકન એસવીએ દ્વારા કરવામાં આવેલા મૂલ્યાંકન તેમજ કરદાતા દ્વારા વેચાણ દસ્તાવેજમાં દર્શાવવામાં આવેલા વેચાણ અવેજ કરતાં ઓછું હોય તો વેચાણ દસ્તાવેજમાં દર્શાવવામાં આવેલા દેખીતા અવેજને જ અવેજના પૂર્ણ મૂલ્ય તરીકે સ્વીકારવામાં આવશે અને મૂડી નફાની ગણતરી તે મુજબ કરવામાં આવશે, એટલે કે કરદાતા દ્વારા દર્શાવ્યા મુજબ;

xiii) ૧.૧૦.૨૦૦૯ થી અમલી, આકારણી વર્ષ ૨૦૧૦-૧૧ માટે લાગુ, ફાઇનાન્સ એક્ટ, ૨૦૦૯ (નં. ૨) એ એવા કિસ્સાઓમાં એસવીએ દ્વારા આંકવાયોગ્ય સ્ટેમ્પ ડ્યુટી મૂલ્ય શોધવા માટે એસેસિંગ ઓફિસરને સક્ષમ બનાવ્યો છે જ્યાં વેચાણ કરારો કરવામાં આવ્યા હતા, અવેજની આપ-લે થઈ હતી અને મિલકતનો કબજો ખરીદનારને સોંપવામાં આવ્યો હતો પરંતુ એસવીએ પાસે ટ્રાન્સફરની નોંધણી કરાવ્યા વિના. આવી પરિસ્થિતિમાં આંકવાયોગ્ય સ્ટેમ્પ ડ્યુટી મૂલ્યાંકનને પણ અવેજના પૂર્ણ મૂલ્ય તરીકે ગણવામાં આવશે;

xiv) કલમ ૫૦સી માં 'શૈલ' (shall) શબ્દનો ઉપયોગ, જો કલમ ૫૦સી હેઠળની જરૂરી શરતો સંતોષાતી હોય તો, દેખીતા અવેજના સ્થાને એસવીએ દ્વારા કરવામાં આવેલા મૂલ્યાંકનને અપનાવવાનું એસેસિંગ ઓફિસર માટે ફરજિયાત બનાવે છે. એસેસિંગ ઓફિસર પાસે કોઈ વિવેકબુદ્ધિ નથી.

૦ 'પૂર્ણ મૂલ્ય' શું છે

'પૂર્ણ મૂલ્ય' વાક્યપ્રયોગને માનનીય સુપ્રીમ કોર્ટ દ્વારા સીઆઈટી વિ. જ્યોર્જ એન્ડરસન એન્ડ કો. લિમિટેડ (સીઆઈટી વિ. જ્યોર્જ એન્ડરસન એન્ડ કો. લિમિટેડ [૧૯૬૭] ૬૬ આઈટીઆર ૬૨૨ (એસસી)) માં સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યો છે. તેમાં એવું ઠેરવવામાં આવ્યું છે કે અવેજનું પૂર્ણ મૂલ્ય એ વાસ્તવમાં ચૂકવવામાં આવેલી પૂર્ણ વેચાણ કિંમત છે. 'પૂર્ણ મૂલ્ય' અભિવ્યક્તિનો અર્થ કોઈપણ ઘટાડા વિનાની આખી કિંમત થાય છે અને તેનો ઉલ્લેખ સોદા કરેલી કિંમતની પર્યાપ્તતા કે અપર્યાપ્તતા માટે કરી શકાય નહીં. તે ટ્રાન્સફરનો વિષય હોય તેવી મૂડી સંપત્તિના બજાર મૂલ્યનો ઉલ્લેખ પણ ધરાવતું નથી. જો કે, કલમ ૫૦સી એક કાલ્પનિક સ્થિતિ ઊભી કરે છે અને તેથી, તે સ્થાપિત સિદ્ધાંતોમાંથી વિચલન છે.

કલમ ૫૦સી બંધારણીય રીતે માન્ય છે : આપેલા લખાણમાં રહેલા અંગ્રેજી શબ્દો અને સંક્ષેપોની ગુજરાતી લિપિંતર (Transliteration) સાથેનું સંસ્કરણ નીચે મુજબ છે:

એવું ઠેરવવામાં આવ્યું છે કે દેખીતા વેચાણ અવેજને બદલીને કરચોરી અટકાવવા અને વ્યવહારનું ઓછું મૂલ્યાંકન અટકાવવા માટેનું વર્ગીકરણ ગેરવાજબી કે ભેદભાવપૂર્ણ નથી. કલમ ૫૦સી એ જમીન અથવા મકાન રૂપી મૂડી સંપત્તિના વર્ગને લાગુ પડે છે અને તેનો હેતુ મૂડી નફામાંથી ઉદ્ભવતી આવક લાવવાનો છે. આવકનો ચાર્જ કલમ ૪ અને ૫ ના આધારે લાદવામાં આવે છે, કલમ ૫૦સી દ્વારા નહીં. તેથી, કલમ ૫૦સી નો સમાવેશ ધારાસભીય ક્ષમતાની અંદર છે અને તે ભારતના બંધારણના અનુચ્છેદ ૧૪ નો ભંગ કરતો નથી. (ભાટિયા નગર પ્રિમાઈસીસ કો-ઓપરેટિવ સોસાયટી લિમિટેડ વિ. યુનિયન ઓફ ઈન્ડિયા [૨૦૧૧] ૩૩૪ આઈટીઆર ૧૪૫/ ૧૯૭ ટેક્સમેન ૨૪૯ / [૨૦૧૦] ૬ ટેક્સમેન.કોમ ૧૨૦ (બોમ્બે), કે.આર. પલાનિસામી વિ. યુનિયન ઓફ ઈન્ડિયા [૨૦૦૮] ૩૦૬ આઈટીઆર ૬૧ / [૨૦૦૮] ૧૮૦ ટેક્સમેન ૨૫૩ (મદ્રાસ).)

કલમ ૫૦સી એ કાનૂની કલ્પના છે : કલમ ૫૦સી એ કાનૂની કલ્પના હોવાથી તેનો વિસ્તાર અને વ્યાપ જોગવાઈમાં જે જણાવવામાં આવ્યું છે ત્યાં સુધી સીમિત છે. તેથી, આ જોગવાઈનો ઉપયોગ ત્યારે જ કરી શકાય જ્યારે જમીન અથવા

મકાન અથવા બંનેનું ટ્રાન્સફર હોય. તેનો અમલ અન્ય કરદાતાઓ અથવા અન્ય મિલકતો અથવા તેમાં જણાવ્યા સિવાયના અન્ય સંજોગો સુધી લંબાવી શકાય નહીં. એવું પણ ઠેરવવામાં આવ્યું છે કે જો જમીનના ટ્રાન્સફર સાથે વિકાસના હકો તબદીલ કરવામાં આવે તો પણ કલમ ૫૦સી લાગુ કરી શકાય છે. શું જોવાનું છે તે એ છે કે ત્યાં રજિસ્ટર્ડ ટ્રાન્સફર ડીડ છે. આપવામાં આવેલા વધારાના અધિકારોથી કોઈ ફરક પડશે નહીં. જ્યાં સુધી કલમ ૫૦સી હેઠળ નિર્ધારિત શરત, એટલે કે સ્થાવર મિલકતના સંબંધમાં ટ્રાન્સફરનું દસ્તાવેજ રજિસ્ટર્ડ હોય, ત્યાં સુધી અન્ય ઘટનાઓ અથવા હકો અથવા જવાબદારીઓનું વધારાનું ટ્રાન્સફર પરિણામહીન રહેશે (આરિફ અખ્તર હુસૈન વિ. આઈટીઓ (૨૦૧૧) ૪૫ એસઓવાય ૨૫૭/૯ ટેક્સમેન.કોમ. ૯૦ (મુંબઈ)).

કલમ ૫૦સી અન્ય સંપત્તિઓ માટે અથવા અન્ય હેતુઓ માટે લાગુ કરી શકાતી

નથી — જ્યાં મિલકતને સ્ટોક-ઈન-ટ્રેડ અથવા વ્યવસાયિક સંપત્તિ તરીકે ગણવામાં આવે છે તે મૂડી સંપત્તિ રહેશે નહીં અને, તેથી, કલમ ૫૦સી ની જોગવાઈઓ લાગુ કરી શકાતી નથી (સીઆઈટી વિ. થિરુવેંગડમ ઇન્વેસ્ટમેન્ટ્સ (પી) લિમિટેડ (૨૦૧૦) ૩૨૦ આઈટીઆર ૩૪૫ (મદ્રાસ), થિરુવેંગડમ ઇન્વેસ્ટમેન્ટ્સ (પી) લિમિટેડ નો કેસ). જ્યાં ફ્લેટ વ્યવસાયિક સંપત્તિ તરીકે વેચવામાં આવ્યા હતા અને ચોપડે સ્ટોક-ઈન-ટ્રેડ તરીકે રાખવામાં આવ્યા હતા, ત્યાં કરદાતા દ્વારા પ્રાપ્ત વાસ્તવિક વેચાણ કિંમત સામે એસવીએ દ્વારા કરવામાં આવેલા મૂલ્યાંકનને વાસ્તવિક વેચાણ અવેજ તરીકે બદલીને

વ્યવસાયિક આવકની ગણતરી કરવા માટે કલમ ૫૦સી ની જોગવાઈઓ લાગુ કરી શકાતી નથી (ઈન્ડરલોક હોટેલ્સ (પી) લિમિટેડ વિ. આઈટીઓ (૨૦૦૯) ૩૨ એસઓટી ૪૧૯ (મુંબઈ), આસિસ્ટન્ટ સીઆઈટી વિ. એક્સીલન્ટ લેન્ડ ડેવલપર્સ (પી) લિમિટેડ (૨૦૧૦) ૧ આઈટીઆર (ટ્રિબ્યુનલ) ૫૬૩ (દિલ્હી). એ જ રીતે, એવું ઠેરવવામાં આવ્યું છે કે કલમ ૫૦સી જમીનમાં લીઝહોલ્ડ હકોના ટ્રાન્સફર માટે (અતુલ જી પુરાણિક વિ. આઈટીઓ (૨૦૧૧) ૧૧ ટેક્સમેન.કોમ ૯૨ (મુંબઈ) અથવા ૧ લી એપ્રિલ ૧૯૮૧ ના રોજ મિલકતનું વાજબી બજાર મૂલ્ય નક્કી કરવા માટે લાગુ કરી શકાતી નથી જે વાસ્તવમાં કરદાતાની વિવેકબુદ્ધિથી મિલકતની સંપાદન કિંમત છે (શ્રી પવારે મોહન માથુર એચયુએફ વિ. આઈટીઓ (૨૦૧૧) ૧૨ ટેક્સમેન.કોમ ૧૭૦ (આગ્રા).

જવાબદારી અને તેની પરિપૂર્તિ: કલમ ૫૦સી હેઠળ જ્યારે મિલકતનું સ્ટેમ્પ ડ્યુટી મૂલ્યાંકન ટ્રાન્સફરના દસ્તાવેજમાં દર્શાવેલા દેખીતા વેચાણ અવેજ કરતાં વધુ હોય ત્યારે મિલકતનું વાજબી બજાર મૂલ્ય એસવીએ દ્વારા કરવામાં આવેલા આવા મૂલ્યાંકન કરતાં ઓછું છે તે સાબિત કરવાની જવાબદારી કરદાતા પર છે જે એસેસિંગ ઓફિસર સમક્ષ જરૂરી સામગ્રી રજૂ કરીને આ જવાબદારી વાજબી રીતે પૂરી કરી શકે છે, જેમ કે મંજૂર થયેલા વેલ્યુઅર દ્વારા મૂલ્યાંકન. ત્યારબાદ એસેસિંગ ઓફિસર પર એ બતાવવાની જવાબદારી જાય છે કે મિલકતના વાજબી બજાર મૂલ્ય વિશે કરદાતા દ્વારા રજૂ કરવામાં આવેલી સામગ્રી ખોટી છે કે

વિશ્વસનીય નથી. (રવિ કાંત વિ. આઈટીઓ (૨૦૦૭) ૧૧૦ ટીટીજે દિલ્હી ૨૯૭).

મુક્તિ અને કલમ ૫૦સી : જ્યારે એસવીએ દ્વારા કરવામાં આવેલા મૂલ્યાંકનને કલમ ૫૦સી હેઠળ અવેજના પૂર્ણ મૂલ્યાંકન તરીકે અપનાવવામાં આવે છે ત્યારે તે રીતે અપનાવવામાં આવેલું મૂલ્ય કરદાતા દ્વારા જાહેર કરવામાં આવેલી સરખામણીમાં તેના માટે મોટો મૂડી નફો લાવશે. કલમ ૫૪એફ હેઠળ લાભ મેળવવાના હેતુ માટે કરદાતા પાસેથી ટ્રાન્સફરના દસ્તાવેજ મુજબ વેચાણ અવેજના આધારે તેના દ્વારા મેળવેલ મૂડી નફાની વાસ્તવિક રકમ કરતાં વધુ રોકાણ કરવાની અપેક્ષા રાખી શકાય નહીં. મૂડી નફો નક્કી કરવા માટે કલમ ૫૦સી દ્વારા બનાવવામાં આવેલી કાનૂની કલ્પના કલમ ૫૪એફ અથવા મૂડી નફામાંથી મુક્તિ આપતી અન્ય જોગવાઈઓ સુધી લંબાવી શકાય નહીં કારણ કે કાલ્પનિક કલમ માત્ર ચોક્કસ અને મર્યાદિત હેતુઓ માટે જ લાગુ કરી શકાય છે જેના માટે તે બનાવવામાં આવી છે. તેથી, કલમ ૫૦સી હેઠળ બનાવેલી કલ્પના લાઘા વિના દેખીતા વેચાણ અવેજના આધારે કલમ ૫૪એફ જેવી મુક્તિ જોગવાઈઓમાં ઉલ્લેખિત મૂડી નફો અને ચોખ્ખો અવેજ ગણી શકાય (ગૌલી મહાદેવપ્પા વિ. આઈટીઓ (૨૦૧૧) ૧૨૮ આઈટીડી ૫૦૩/(૨૦૧૦) ૮ ટેક્સમેન.કોમ ૧૫ (બેંગ્લોર).)

૧૮ આ કોર્ટે આણંદ બનવારીલાલ અધુકિયા (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં કાયદાની કલમ ૬૯-બી ની સાથે કાયદાની કલમ ૫૦સી પર વિચારણા કરવાની તક મળી હતી. તે કેસમાં, અરજદાર મિલકતના ખરીદનાર હતા. તેમણે તે મિલકત રૂ. ૬૦ લાખની રકમમાં ખરીદી હતી. ત્યારબાદ, તેમણે આકારણી વર્ષ ૨૦૦૮-૦૯ માટેનું તેમનું આવકનું રિટર્ન ફાઇલ કર્યું જેમાં રૂ. ૨૫,૧૪,૪૮૦/- ની કુલ આવક જાહેર કરી. આકારણીની કાર્યવાહી દરમિયાન, અરજદારને કાયદાની કલમ ૧૪૨(૧) હેઠળ એક નોટિસ મળેલ જેમાં તેમને કારણ દર્શાવવા માટે જણાવવામાં આવ્યું કે તેમણે ખરીદેલી મિલકતની ખરીદ કિંમતમાં રૂ. ૫ લાખની રકમ શા માટે ઉમેરવી જોઈએ નહીં કારણ કે તેમણે બેંકમાંથી રૂ. ૫૫ લાખની લોન મેળવી હતી. ઉપરોક્ત હકીકતકીય પૃષ્ઠભૂમિમાં, આ કોર્ટે નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું હતું:

“૮. ઉપરોક્ત વૈધાનિક જોગવાઈઓના વાંચન માત્રથી, એવું જણાય છે કે કાયદાની કલમ ૫૦સી જે દાખલ કરવામાં આવી છે તે વેચનારને લાગુ પડે છે, ખરીદનારને નહીં અને તેથી, મૂડી નફાની રકમ નક્કી કરતી વખતે, જંત્રી કિંમતના આધારે વેચનારના હાથમાં ટેક્સ લાગશે અને અપીલકર્તા પાસેથી સંદર્ભ લેવો અને પૂછપરછ કરવી નકામી છે અને આ માટે, વિઢ્લ્ટ્ કાઉન્સિલે કમિશનર ઓફ ઈનકમ ટેક્સ-IV વિ. સરજન રિયાલિટીઝ લિમિટેડ, (૨૦૧૩)

૪૦ ટેક્સમેન.કોમ ૩૯૮ માં આ કોર્ટના ચુકાદા પર યોગ્ય રીતે વિશ્વાસ મૂક્યો છે. તે ચુકાદાનો સંબંધિત અંશ નીચે મુજબ છે:

૬. જેમ કે જાણીતું છે, કાયદાની કલમ ૫૦સી અમુક કિસ્સાઓમાં અવેજના પૂર્ણ મૂલ્ય માટે વિશેષ જોગવાઈ કરે છે. તેની પેટા-કલમ (૧) જોગવાઈ કરે છે કે જ્યાં કોઈ કરદાતા દ્વારા જમીન અથવા મકાન અથવા બંને રૂપી મૂડી સંપત્તિના ટ્રાન્સફરના પરિણામે પ્રાપ્ત થયેલ અથવા ઉદ્ભવતો અવેજ આવી ટ્રાન્સફરના સંબંધમાં સ્ટેમ્પ ડ્યુટીના હેતુ માટે રાજ્ય સરકારની કોઈ સત્તાધિકારી દ્વારા સ્વીકારવામાં આવેલ અથવા આંકવામાં આવેલ અથવા આંકવાયોગ્ય મૂલ્ય કરતાં ઓછો હોય, તો આવું મૂલ્ય કલમ ૪૮ ના હેતુ માટે, આવી ટ્રાન્સફરના પરિણામે પ્રાપ્ત થયેલ અથવા ઉદ્ભવતા અવેજનું પૂર્ણ મૂલ્ય માનવામાં આવશે.

૭. સ્પષ્ટપણે આ રીતે, કાયદાની કલમ ૫૦સી કાલ્પનિક સ્થિતિ દ્વારા મૂડી સંપત્તિના વેચાણ પર પ્રાપ્ત અવેજના સ્થાને સ્ટેમ્પ ડ્યુટી મૂલ્યાંકન મૂકે છે. આવી કાલ્પનિક સ્થિતિ, જોકે, કાયદાની કલમ ૪૮ ના હેતુ માટે માત્ર વેચનારના કિસ્સામાં જ લાગુ પડે છે.

૯. ઉપરોક્ત ચુકાદા પરથી, એ સ્પષ્ટ છે કે કલમ ૫૦સી ની જોગવાઈ માત્ર વેચનારને જ લાગુ પડશે, ખરીદનારને નહીં અને તેથી, અરજદાર, જે ખરીદનાર છે, તેના કિસ્સામાં આકસ્મિક રીતે રેફરન્સ કરવો તે ન્યાયી અને યોગ્ય નથી.

૧૦. અન્ય સંબંધિત વૈધાનિક જોગવાઈ જે ધ્યાનમાં લેવી જરૂરી છે તે કાયદાની કલમ ૬૯ છે. કાયદાની કલમ ૬૯ અસ્પષ્ટ રોકાણને લગતી છે, જ્યારે કલમ ૬૯એ અસ્પષ્ટ નાણાં વગેરેને લગતી છે અને તે જ રીતે, કલમ ૬૯-બી રોકાણ વગેરેની રકમને લગતી છે જે હિસાબી ચોપડામાં સંપૂર્ણ રીતે જાહેર કરવામાં આવી નથી અને તેથી, આ વૈધાનિક જોગવાઈઓ એવા કિસ્સા સાથે સંબંધિત છે જ્યાં કરદાતાએ અમુક રોકાણ અથવા ખર્ચ કર્યો હોય અથવા તે કોઈ બુલિયન, જ્વેલરી વગેરેનો માલિક માલૂમ પડે અને તે હિસાબી ચોપડામાં યોગ્ય રીતે નોંધાયેલ ન હોય. આ કોર્ટે મી એન્ડ મમી હોસ્પિટલ (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં એક ચુકાદામાં, કાયદાની કલમ ૧૪૨એ સાથે વંચાણે લેવાયેલી આ વૈધાનિક જોગવાઈઓનો સંદર્ભ આપતા, એવું ઠેરવ્યું છે કે જ્યાં સુધી કાયદાની કલમ ૬૯ નું પ્રથમ દર્શનીય રીતે અમલીકરણ ન થાય ત્યાં સુધી, કાયદાની કલમ ૧૪૨એ હેઠળ વેલ્યુઅરને રેફરન્સ આપવો કોઈ પણ રીતે સ્વીકાર્ય નથી. જ્યારે એસેસિંગ ઓફિસર સમક્ષ એવું ધારણ કરવા માટે કોઈ

સામગ્રી હોય કે કરદાતાનો કિસ્સો કલમ ૬૯ હેઠળ આવે છે, તે સંજોગો મુજબ, ત્યારે જ તે બુલિયન, જવેલરી વગેરેમાં આવા અસ્પષ્ટ રોકાણ અથવા ખર્ચના મૂલ્યનો અંદાજ લગાવવા માટે વેલ્યુઅરનો અહેવાલ મંગાવી શકે છે અને તેથી, આ કોર્ટની ડિવિઝન બેન્ચે અવલોકન કર્યું છે કે વેલ્યુઅરને રેફરન્સ આપવા માટેનું પ્રારંભિક પ્રારંભિક બિંદુ કાયદાની કલમ ૬૯ નો ઉપયોગ હોવો જોઈએ અને તેથી, જ્યાં સુધી અને જ્યાં સુધી રેકૉર્ડ પર આવી આકસ્મિકતાઓ પ્રતિબિંબિત ન થાય ત્યાં સુધી, કાયદાની કલમ ૧૪૨એ હેઠળના રેફરન્સનો આશ્રય લઈ શકાતો નથી. કલમ ૧૪૨એ ની સમગ્ર યોજનાનું વિશ્લેષણ કરનાર તે ચુકાદાના સંબંધિત ફકરાઓ નીચે મુજબ પુનઃઉત્પાદિત કરવા જરૂરી છે:

૧૦. અંદાજ મેળવવા માટે વેલ્યુએશન ઓફિસરને રેફરન્સ આપવા માટે એસેસિંગ ઓફિસરની સત્તા કલમ ૧૪૨એ ની પેટા-કલમ (૧) માંથી આવે છે. તે જોગવાઈ કરે છે કે કાયદા હેઠળ આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવાના હેતુઓ માટે, જ્યાં કલમ ૬૯ અથવા કલમ ૬૯-બી માં ઉલ્લેખિત કોઈપણ રોકાણના મૂલ્યનો અથવા કલમ ૬૯એ અથવા કલમ ૬૯-બી માં ઉલ્લેખિત કોઈપણ બુલિયન, જવેલરી કે અન્ય કિંમતી વસ્તુના મૂલ્યનો અથવા કલમ ૫૬ ની પેટા-કલમ (૨) માં ઉલ્લેખિત કોઈપણ મિલકતના વાજબી

બજાર મૂલ્યનો અંદાજ મેળવવો જરૂરી હોય, તો આવા મૂલ્યનો અંદાજ તૈયાર કરવા માટે વેલ્યુએશન ઓફિસરને આવો રેફરન્સ આપી શકાય છે.

૧૬. કાયદાની કલમ ૧૪૨એ હેઠળ વેલ્યુઅરનો અહેવાલ કાયદાની કલમ ૬૯ અથવા કલમ ૬૯-બી માં ઉલ્લેખિત આવા રોકાણના મૂલ્ય અથવા કલમ ૬૯એ અથવા કલમ ૬૯-બી માં ઉલ્લેખિત કોઈપણ બુલિયન, જ્વેલરી કે અન્ય કિંમતી વસ્તુના મૂલ્યનો અંદાજ મેળવવા માટે છે. તેથી, જ્યાં સુધી કલમ ૬૯, ૬૯એ અને ૬૯-બી નું પ્રથમ દર્શનીય અમલીકરણ ન થાય ત્યાં સુધી, વેલ્યુઅરને રેફરન્સ આપવો સરળ રીતે પરવાનગી આપવા યોગ્ય નથી. જ્યારે એસેસિંગ ઓફિસર સમક્ષ એવું ધારણ કરવા માટે કોઈ સામગ્રી હોય કે કરદાતાનો કિસ્સો કલમ ૬૯, ૬૯એ અને ૬૯-બી હેઠળ આવે છે, તે સંજોગો મુજબ, ત્યારે જ તે બુલિયન, જ્વેલરી વગેરેમાં આવા અસ્પષ્ટ રોકાણ અથવા ખર્ચના મૂલ્યનો અંદાજ લગાવવા માટે વેલ્યુઅરનો અહેવાલ મંગાવી શકે છે. તેથી, વેલ્યુઅરને રેફરન્સ આપવા માટેનું પ્રારંભિક પ્રારંભિક બિંદુ કાયદાની કલમ ૬૯, ૬૯એ અથવા ૬૯-બી નો ઉપયોગ હોવો જોઈએ. જ્યારે આમાંથી કોઈ જોગવાઈ અમલમાં આવે છે ત્યારે જ એસેસિંગ ઓફિસર આવા રોકાણ કે ખર્ચના મૂલ્યનો અંદાજ

લગાવવા માટે કલમ ૧૪૨એ નો આશ્રય લઈ શકે છે. ક્રમને વિપરીત કરી શકાય નહીં. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, એસેસિંગ ઓફિસરને કાયદાની કલમ ૬૯, ૬૯એ અને ૬૯-બી માં ઉલ્લેખિત મુજબ કોઈ અસ્પષ્ટ રોકાણ કે ખર્ચ થયો છે કે કેમ તેનો ન્યાય કરવા માટે કલમ ૧૪૨એ હેઠળ વેલ્યુઅરનો અહેવાલ મંગાવવાની કોઈ સત્તા રહેશે નહીં. તે માત્ર ફિશિંગ ઈન્કવાયરી ગણાશે, કલમ ૧૪૨એ હેઠળની તપાસ નહીં. અમારા મતે, જ્યારે જોગવાઈઓની યોજનાને સુમેળપૂર્વક વાંચવામાં આવે ત્યારે એવી પરિસ્થિતિ સર્જાશે જ્યાં એસેસિંગ ઓફિસર, આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી પેન્ટિંગ હોય તે દરમિયાન, એવા અભિપ્રાય ધરાવે છે કે કાયદાની કલમ ૬૯, ૬૯એ અને ૬૯-બી નો ઉપયોગ કરી શકાય છે; બુલિયન, જવેલરી અથવા કિંમતી વસ્તુના સંપાદનમાં આવા અસ્પષ્ટ રોકાણ કે ખર્ચનો અંદાજ લગાવવા માટે, તે કલમ ૧૪૨એ ની પેટા-કલમ (૧) ની શરતો અનુસાર વેલ્યુએશન ઓફિસર દ્વારા મૂલ્યાંકનનો આશ્રય લઈ શકે છે. વર્તમાન કિસ્સામાં, રેકૉર્ડ પરથી આવી કોઈ સામગ્રી ઉભરી આવતી નથી. તેનાથી વિપરીત, રેફરન્સના હુકમ પરથી કે અન્ય કોઈ સામગ્રી પરથી સામાવાળા એ બતાવી શક્યા નથી કે એસેસિંગ ઓફિસરે કલમ ૬૯, ૬૯એ અથવા ૬૯-બી ની જોગવાઈઓનો ઉપયોગ કર્યો હતો અને તે

પ્રક્રિયામાં અસ્પષ્ટ રોકાણ કે ખર્ચનો અંદાજ મેળવવા માંગતા હતા અને જે હેતુ માટે ડીવીઓ નો અહેવાલ મંગાવવામાં આવ્યો હતો. તેમણે હુકમમાં સરળ રીતે કોઈ કારણો આપ્યા નથી. ફાઈલ પરથી કે એફિડેવિટના રૂપમાં ઉદ્ભવતા કોઈ સ્વતંત્ર કારણો, જો તે પરવાનગી યોગ્ય હોય તો પણ, અમારા ધ્યાન પર લાવવામાં આવ્યા નથી. આમ, અરજદારની આ ફરિયાદ સિવાય કે એસેસિંગ ઓફિસરે માત્ર વરિષ્ઠ અધિકારીના નિર્દેશો હેઠળ કામ કર્યું હતું અને પોતાના મગજનો ઉપયોગ કરીને અહેવાલ મંગાવવા માંગતા ન હતા, રેફરન્સ આપવા માટેના કોઈ માન્ય કારણોના અભાવે, અમારા મતે, હુકમ નિષ્ફળ જવો જોઈએ.

૧૧. આ કોર્ટ દ્વારા નક્કી કરવામાં આવેલા કાયદાના ઉપરોક્ત સિદ્ધાંતને ધ્યાનમાં લેતા, એવું જણાય છે કે અહીં પણ, એસેસિંગ ઓફિસર પાસે કોઈ ચોક્કસ સામગ્રી ઉપલબ્ધ ન હતી કે ન તો તેઓ કલમ ૬૮ ની જરૂરિયાત વિશે ખુદ સંતુષ્ટ હતા અને તેથી, તેના અભાવે, કલમ ૧૪૨એ હેઠળ રેફરન્સ કરી શકાયો ન હોત. માત્ર એટલા માટે કે ૨ દિવસ પહેલા રેફરન્સ ઓર્ડર કરવામાં આવ્યો હતો, એવું કહી શકાય નહીં કે આકારણીના સમયગાળા દરમિયાન રેફરન્સ કરવાની કાર્યવાહી વાજબી છે. વાસ્તવમાં, આવો રેફરન્સ કરવાનો કોઈ હેતુ સરશે નહીં ખાસ કરીને જ્યારે અહીં ઉપર દર્શાવેલ

આકસ્મિકતાઓ વર્તમાન હકીકતોની પૃષ્ઠભૂમિ પર સંતોષાતી નથી. તેથી, સંજોગોના આ સમૂહને ધ્યાનમાં લેતાં, અમે એવા અભિપ્રાય ધરાવીએ છીએ કે રેફરન્સ કરવાની કાર્યવાહી કાયદાકીય રીતે ટકવાપાત્ર નથી.

૧૨. તેની સામે, મહેસૂલ વિભાગના વિઢ્લ્ કાઉન્સિલે ભારતી સિમેન્ટ કોર્પોરેશન (પી) લિમિટેડ (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં ચુકાદા પર ભારે વિશ્વાસ મૂક્યો છે. અમે તે ચુકાદાનો અભ્યાસ કર્યો છે અને જાણવા મળ્યું છે કે ભારતી સિમેન્ટ કોર્પોરેશન (પી) લિમિટેડ (ઉપરોક્ત) નો કેસ વર્તમાન કેસ કરતાં સાવ અલગ સંજોગો પર હતો. તે કેસમાં, એસેસિંગ ઓફિસરનો એવો અભિપ્રાય હતો કે અનેક યાદ અપાવવા છતાં, કરદાતાએ કોઈ સામગ્રી રજૂ કરી ન હતી અને માત્ર સમય લંબાવ્યો હતો જેથી આખરી આકારણી કરી શકાય નહીં અને તેથી, તે ચોક્કસ કેસની પૃષ્ઠભૂમિમાં, કાયદાની કલમ ૧૪૨એ ના મુદ્દા સાથે કામ પાર પાડવામાં આવ્યું હતું. ફરીથી, તે ચુકાદામાં, કરદાતા દ્વારા સિવિલ બાંધકામ કામ પણ હાથ ધરવામાં આવ્યું હતું, જ્યારે વર્તમાન કિસ્સામાં મિલકત અરજદાર દ્વારા જેમ છે તેમ સ્થિતિમાં ખરીદવામાં આવી છે. તે ચુકાદા પરથી પણ પ્રતિબિંબિત થાય છે કે સમયસર, આકારણીનો સમયગાળો પૂરો થઈ રહ્યો છે, નવેમ્બર, ૨૦૧૧ ના મહિનામાં

નોટિસ આપીને રેફરન્સ કરવામાં આવ્યો હતો અને તેથી, હકીકતોની પૃષ્ઠભૂમિ હાથ પરના કેસ કરતાં તદ્દન અલગ છે. તેથી, અમે એવા અભિપ્રાય ધરાવીએ છીએ કે તે ચુકાદાના સિદ્ધાંત પર વધુ વિશ્વાસ મૂકવો શક્ય નથી. નિઃશંકપણે, એ વાત સાચી છે કે આકારણી દરમિયાન કે આકારણી પછી પણ કાયદાની કલમ ૧૪૨એ નો આશ્રય લઈ શકાય છે પરંતુ, સાથે સાથે, આવો રેફરન્સ કરતી વખતે, અધિકારીએ સંબંધિત વૈધાનિક જોગવાઈઓમાં દર્શાવેલ પૂર્વશરતો સંતોષવી પડશે, જે વર્તમાન કિસ્સામાં સંપૂર્ણપણે ગાયબ છે અને તેથી, અમે એવા અભિપ્રાય ધરાવીએ છીએ કે કાયદામાં આવી કોઈ કાર્યવાહી પરવાનગી આપવા યોગ્ય નથી. અમે વધુમાં એવા અભિપ્રાય ધરાવીએ છીએ કે મી એન્ડ મમી હોસ્પિટલ (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં આ કોર્ટ દ્વારા નક્કી કરાયેલ ગુણોત્તર આ મુદ્દાને સંપૂર્ણપણે આવરી લે છે અને લગભગ સમાન સંજોગોમાં, આ કોર્ટે વલણ અપનાવ્યું છે, તેથી તે ચુકાદા દ્વારા નક્કી કરાયેલા સિદ્ધાંતમાંથી વિચલિત થવાનું કોઈ કારણ અમે જોતા નથી અને તેથી, સત્તાધિકારીઓ દ્વારા શરૂ કરવામાં આવેલી આક્ષેપિત કાર્યવાહી રદ થવાને પાત્ર છે.”

૧૯ સરજન રિયાલિટીઝ લિમિટેડ (ઉપરોક્ત) માં, આ કોર્ટે નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું હતું:

“૬ જેમ કે જાણીતું છે, કાયદાની કલમ ૫૦સી અમુક કિસ્સાઓમાં અવેજના પૂર્ણ મૂલ્ય માટે વિશેષ જોગવાઈ કરે છે. તેની પેટા-કલમ (૧) જોગવાઈ કરે છે કે જ્યાં કોઈ કરદાતા દ્વારા જમીન અથવા મકાન અથવા બંને રૂપી મૂડી સંપત્તિના ટ્રાન્સફરના પરિણામે પ્રાપ્ત થયેલ અથવા ઉદ્ભવતો અવેજ આવી ટ્રાન્સફરના સંબંધમાં સ્ટેમ્પ ડ્યુટીના હેતુ માટે રાજ્ય સરકારની કોઈ સત્તાધિકારી દ્વારા સ્વીકારવામાં આવેલ અથવા આંકવામાં આવેલ અથવા આંકવાયોગ્ય મૂલ્ય કરતાં ઓછો હોય, તો આપું મૂલ્ય કલમ ૪૮ ના હેતુ માટે, આવી ટ્રાન્સફરના પરિણામે પ્રાપ્ત થયેલ અથવા ઉદ્ભવતા અવેજનું પૂર્ણ મૂલ્ય માનવામાં આવશે.

૭ સ્પષ્ટપણે આ રીતે, કાયદાની કલમ ૫૦સી કાલ્પનિક સ્થિતિ દ્વારા મૂડી સંપત્તિના વેચાણ પર પ્રાપ્ત અવેજના સ્થાને સ્ટેમ્પ ડ્યુટી મૂલ્યાંકન મૂકે છે. આવી કાલ્પનિક સ્થિતિ, જોકે, કાયદાની કલમ ૪૮ ના હેતુ માટે માત્ર વેચનારના કિસ્સામાં જ લાગુ પડે છે.”

૨૦ આ કોર્ટે પ્રિન્સિપલ કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ ૩ વિ. ધર્માજ ઈન્ફ્રાસ્ટ્રક્ચર [(૨૦૧૯) ૧૦૭ ટેક્સમેન.કોમ ૨૮૧ (ગુજરાત)] ના કિસ્સામાં નીચે મુજબ ઠરાવ્યું હતું:

“૨. આકારણી વર્ષ ૨૦૧૧-૧૨ છે. રિસ્પોન્ડન્ટ કરદાતાએ અનુક્રમે રૂ. ૧,૫૫,૦૦,૦૦૦/- અને રૂ. ૧,૩૫,૦૦,૦૦૦/- ના અવેજમાં બે મિલકતો ખરીદી હતી. જોકે, સ્ટેમ્પ ડ્યુટી ઓથોરિટી દ્વારા બજાર દર મુજબ અપનાવવામાં આવેલ મૂલ્ય અનુક્રમે રૂ. ૨,૫૫,૪૫,૦૦૦/- અને રૂ. ૨,૨૨,૫૬,૫૦૦/- હતું. આકારણી અધિકારીના જણાવ્યા મુજબ, કરદાતા રૂ. ૧,૮૮,૦૨,૫૦૦/- ની તફાવતની રકમ અંગે કોઈ સ્પષ્ટતા આપી શક્યા ન હતા અને તેથી, તેમણે આવી રકમને હિસાબી ચોપડામાં ન દર્શાવેલ અપ્રગટ સ્ત્રોતોમાંથી મળેલી આવક ગણી અને તેને અધિનિયમની કલમ ૬૯-બી હેઠળ અસ્પષ્ટ રોકાણ તરીકે ગણાવી. કરદાતા આ બાબતને અપીલમાં કમિશનર (અપીલ્સ) સમક્ષ લઈ ગયા, જેમણે એવું ઠરાવીને અપીલ ગ્રાહ્ય રાખી કે આકારણી અધિકારીએ રેકૉર્ડ પર એવું સાબિત કરવા માટે કોઈ સામગ્રી લાવ્યા વિના જંત્રી દર પર આધાર રાખ્યો હતો કે કરદાતાએ વાસ્તવમાં હિસાબી ચોપડામાં નોંધાયેલા રોકાણ કરતાં વધુ રોકાણ કર્યું હતું. આમ કરતી વખતે, કમિશનર (અપીલ્સ) એ ડીસીઆઈટી વિ. વીરજીભાઈ કલ્યાણભાઈ કુકડિયા, ૧૩૮ આઈટીડી રપપ માં ટ્રિબ્યુનલના નિર્ણય પર વિશ્વાસ મૂક્યો હતો, જેમાં એવું ઠરાવવામાં આવ્યું છે કે ઈનકમ ટેક્સ એક્ટની કલમ

૬૯-બી હેઠળ ઉમેરો કરવા માટે અધિનિયમની કલમ ૫૦-સી ની જોગવાઈઓ લાગુ કરી શકાય નહીં. રેવેન્યુ આ બાબતને ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ અપીલમાં લઈ ગઈ, જેણે કમિશનર (અપીલ્સ) દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા હુકમને બહાલ રાખ્યો.

૩. વિઢ્ઢત્ સીનિયર સ્ટેનિંગ કાઉન્સિલ શ્રીમતી મૌના ભટ્ટે કમિશનર ઓફ ઈન્કમ-ટેક્સ-IV વિ. સર્જન રિયાલિટીઝ લિ., (૨૦૧૪) ૨૨૦ ટેક્સમેન ૧૧૨ (ગુજરાત) ના કિસ્સામાં આ કોર્ટનું ધ્યાન ખૂબ જ નમ્રતાપૂર્વક દોર્યું હતુ, જેમાં કોર્ટે આ મુજબ ઠરાવ્યું છે:

“૬. જેમ કે જાણીતું છે, અધિનિયમની કલમ ૫૦-સી અમુક કિસ્સાઓમાં અવેજના પૂર્ણ મૂલ્ય માટે ખાસ જોગવાઈ કરે છે. તેની પેટા-કલમ (૧) જોગવાઈ કરે છે કે જ્યાં કરદાતા દ્વારા મૂડી અસ્કયામત, જે જમીન અથવા મકાન અથવા બંને હોય, તેના ટ્રાન્સફરના પરિણામે મેળવેલ અથવા જમા થયેલ અવેજ, આવી ટ્રાન્સફરના સંબંધમાં સ્ટેમ્પ ડ્યુટીના હેતુ માટે રાજ્ય સરકારની કોઈપણ ઓથોરિટી દ્વારા અપનાવવામાં આવેલ અથવા આકારણી કરાયેલ કે આકારણી કરવા યોગ્ય મૂલ્ય કરતાં ઓછું હોય, તો આપું

મૂલ્ય કલમ ૪૮ ના હેતુ માટે આવી ટ્રાન્સફરના પરિણામે મેળવેલ અથવા જમા થયેલ પૂર્ણ મૂલ્ય ગણાશે.

૬. આમ સ્પષ્ટપણે, અધિનિયમની કલમ ૫૦-સી એક કાલ્પનિક માન્યતા દ્વારા મૂડી અસ્કયામતના વેચાણ પર મળેલા અવેજને સ્ટેમ્પ ડ્યુટી મૂલ્યાંકન દ્વારા બદલે છે. જોકે, આવી કાલ્પનિક માન્યતા અધિનિયમની કલમ ૪૮ ના હેતુ માટે માત્ર વેચનારના કિસ્સામાં જ લાગુ પડે છે.”

૭. ઉપર નોંધ્યા મુજબના તથ્યો પરથી સ્પષ્ટ થાય છે કે, આકારણી અધિકારીએ સ્ટેમ્પ ઓથોરિટી દ્વારા આકારણી કરાયેલ બજાર મૂલ્ય અને રિસ્પોન્ડન્ટ કરદાતા દ્વારા દર્શાવવામાં આવેલ ખરીદ કિંમત વચ્ચેના તફાવતને ઈનકમ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૬૯-બી હેઠળ અસ્પષ્ટ રોકાણ તરીકે ગણવાનો પ્રયાસ કર્યો છે. આ કોર્ટે ઉપર ટાંકેલા નિર્ણયમાં ઠરાવ્યું છે કે અધિનિયમની કલમ ૫૦-સી કાલ્પનિક માન્યતા દ્વારા મૂડી અસ્કયામતના વેચાણ પર મળેલા અવેજને સ્ટેમ્પ ડ્યુટી મૂલ્યાંકન દ્વારા બદલે છે. જોકે, આવી કાલ્પનિક માન્યતા અધિનિયમની કલમ ૪૮ ના હેતુ માટે માત્ર વેચનારના કિસ્સામાં જ લાગુ પડે છે. વર્તમાન કેસના તથ્યોમાં, એ સ્વીકારેલી સ્થિતિ છે કે રિસ્પોન્ડન્ટ કરદાતા ખરીદનાર છે અને

વેચનાર નથી, અને તેથી, સ્ટેમ્પ ઓથોરિટી દ્વારા અપનાવવામાં આવેલા મૂલ્યાંકનને એવા નિષ્કર્ષ પર આવવા માટેનો આધાર બનાવી શકાય નહીં કે ત્યાં અસ્પષ્ટ રોકાણ છે. તદુપરાંત, કમિશનર (અપીલ્સ) દ્વારા અવલોકન કરાયા મુજબ, વિચારાધીન વર્ષમાં કરદાતાએ વાસ્તવમાં ચોપડામાં નોંધાયેલા રોકાણ કરતાં વધુ રોકાણ કર્યું હતું તે સાબિત કરવા માટે આકારણી અધિકારી દ્વારા રેકૉર્ડ પર કોઈ સામગ્રી લાવવામાં આવી ન હતી.”

૨૧. (૨૦૦૧) ૨૪૭ આઈટીઆર ૨૯૦ ગુજ માં રિપોર્ટ થયેલ મહંમદ હાજી હસન વિ. કમિશનર ઓફ ઈન્કમ-ટેક્સ ના કેસમાં આ વડી અદાલતને ૧૯૬૧ ના અધિનિયમની કલમ ૬૯, ૬૯-એ, ૬૯-બી અને ૬૯-સી ની યોજનાની તપાસ કરવાનો પ્રસંગ મળ્યો હતો. તેના કેટલાક સુસંગત અવલોકનો નીચે મુજબ છે:

“૬ ઈન્કમ-ટેક્સ એક્ટની કલમ ૪ હેઠળ, દરેક વ્યક્તિની અગાઉના વર્ષની કુલ આવકના સંબંધમાં અધિનિયમની જોગવાઈઓ અનુસાર આવકવેરો આકારવાનો રહેશે. કલમ ૫ માં જોગવાઈ કર્યા મુજબ, અધિનિયમની જોગવાઈઓને આધીન રહીને, કોઈપણ વ્યક્તિની અગાઉના વર્ષની કુલ આવકમાં, કોઈપણ સ્ત્રોતમાંથી મેળવેલી આવી તમામ આવકનો સમાવેશ

થશે જે આવી વ્યક્તિ દ્વારા મેળવવામાં આવી હોય અથવા મેળવેલી ગણાતી હોય. અધિનિયમની કલમ ૬૯-એ પરથી જણાશે કે જ્યાં બુલિયન, ઝવેરાત અથવા અન્ય કિંમતી વસ્તુ હિસાબી ચોપડામાં નોંધાયેલ ન હોય અને તેના સંપાદનના સ્વરૂપ અને સ્ત્રોત વિશે કોઈ સ્પષ્ટતા ન હોય, અથવા સ્પષ્ટતા સંતોષકારક ન હોય, તો તેનું મૂલ્ય કરદાતાના તે નાણાકીય વર્ષની આવક ગણી શકાશે જે વર્ષના તુરંત પછીના આકારણી વર્ષમાં કરદાતા આવા બુલિયન વગેરેનો માલિક માલૂમ પડે છે.

૭ ઈન્કમ-ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૬૯, ૬૯-એ, ૬૯-બી અને ૬૯-સી ની યોજના દર્શાવે છે કે એવા કિસ્સાઓમાં કે જ્યાં કરદાતા દ્વારા કરવામાં આવેલા રોકાણોનું સ્વરૂપ અને સ્ત્રોત અથવા કરદાતાની માલિકીના નાણા, બુલિયન વગેરેના સંપાદનનું સ્વરૂપ અને સ્ત્રોત અથવા કરદાતા દ્વારા કરવામાં આવેલા ખર્ચનો સ્ત્રોત બિલકુલ સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યો નથી, અથવા સંતોષકારક રીતે સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યો નથી, તો આવા રોકાણો અને નાણાંનું મૂલ્ય અથવા હિસાબી ચોપડામાં નહીં નોંધાયેલ વસ્તુઓનું મૂલ્ય અથવા અસ્પષ્ટ ખર્ચ આવા કરદાતાની આવક ગણવામાં આવી શકે છે. એના પરથી એ ફલિત થાય છે કે જે ક્ષણે કરદાતા દ્વારા આવા સ્વરૂપ અને સ્ત્રોત વિશે સંતોષકારક સ્પષ્ટતા આપવામાં

આવે છે, તે સ્ત્રોત પ્રગટ થઈ જશે અને તેથી તે જાણીતો થશે અને અધિનિયમની જોગવાઈઓ મુજબ આકારણી માટે આવકના યોગ્ય મથાળા હેઠળ આવકની સારવાર કરવામાં આવશે. જોકે, જ્યારે આ જોગવાઈઓ એટલા માટે લાગુ પડે છે કારણ કે એવો કોઈ સ્ત્રોત પ્રગટ જ થયો નથી જેના આધારે આવકને અધિનિયમની કલમ ૧૪ હેઠળના આવકના મથાળાઓમાંથી એક હેઠળ વર્ગીકૃત કરી શકાય, ત્યારે આવી કાલ્પનિક આવકને આ મથાળાઓમાંથી કોઈપણ હેઠળ વર્ગીકૃત કરવાનું શક્ય બનશે નહીં, જેમાં 'અન્ય સ્ત્રોતોમાંથી આવક' નો પણ સમાવેશ થાય છે જે જાણીતા અથવા સ્પષ્ટ થયેલા સ્ત્રોતો હોવા જોઈએ. જ્યારે આવકને કલમ ૧૪ હેઠળના આવકના કોઈપણ મથાળા હેઠળ આ રીતે વર્ગીકૃત કરી શકાતી નથી, ત્યારે એ ફલિત થાય છે કે આવકના આવા મથાળાઓને અનુરૂપ જોગવાઈઓ હેઠળ કોઈ કપાત આપવાનો પ્રશ્ન ઊભો થશે નહીં. જો સંતોષકારક સ્પષ્ટતા આપવામાં આવ્યાના આધારે તેમાંથી કોઈપણ એક મથાળા હેઠળ આવકને સ્થાપિત કરવાનું શક્ય બને, તો કલમ ૬૯, ૬૯-એ, ૬૯-બી અને ૬૯-સી ની આ જોગવાઈઓ લાગુ પડશે નહીં, જે કિસ્સામાં, જે યોગ્ય મથાળા હેઠળ આવી આવક આવે છે તેને લાગુ પડતી કપાત વગેરે અંગેની જોગવાઈઓ આપોઆપ આકર્ષિત થશે.

૮. કલમ ૧૪ ના પ્રારંભિક શબ્દો 'આ અધિનિયમ દ્વારા અન્યથા જોગવાઈ કર્યા સિવાય' કલમ ૬૯, ૬૯-એ, ૬૯-બી અને ૬૯-સી ની યોજના હેઠળ આવરી લેવાયેલ સ્વરૂપની 'કાલ્પનિક આવક' ને અલગથી ગણવા માટે સ્પષ્ટપણે અવકાશ આપે છે, કારણ કે આવી કાલ્પનિક આવક એ પગાર, મકાન મિલકત, વ્યવસાય કે ઇંધાનો નફો અને લાભ, અથવા મૂડી નફોમાંથી થતી આવક નથી, કે તે 'અન્ય સ્ત્રોતોમાંથી આવક' પણ નથી કારણ કે કલમ ૬૯, ૬૯-એ, ૬૯-બી અને ૬૯-સી ની જોગવાઈઓ અસ્પષ્ટ રોકાણો, અસ્પષ્ટ નાણા, બુલિયન વગેરે અને અસ્પષ્ટ ખર્ચને કાલ્પનિક આવક તરીકે ગણે છે જ્યાં રોકાણ, સંપાદન કે ખર્ચનું સ્વરૂપ અને સ્ત્રોત, જેમ પણ હોય તેમ, સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યા નથી અથવા સંતોષકારક રીતે સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યા નથી. તેથી, આ કિસ્સાઓમાં, સ્ત્રોત જાણીતો ન હોવાને કારણે, આવી કાલ્પનિક આવક 'અન્ય સ્ત્રોતોમાંથી આવક' ના મથાળા હેઠળ પણ આવશે નહીં. તેથી, આ વિવિધ મથાળાઓમાંથી કોઈપણ હેઠળની આવકને લાગુ પડતી અનુરૂપ કપાતો, તે જોગવાઈઓની યોજનાને ધ્યાનમાં રાખીને અધિનિયમની કલમ ૬૯, ૬૯-એ, ૬૯-બી અને ૬૯-સી ની જોગવાઈઓ હેઠળ આવરી લેવાયેલ કાલ્પનિક આવકના કિસ્સામાં આકર્ષિત થશે નહીં.

૯. તેથી, એ સ્પષ્ટ થાય છે કે, જ્યારે કરદાતા પાસેથી રિકવર કરવામાં આવેલા સોનામાં રોકાણ અથવા તેનું સંપાદન હિસાબી ચોપડામાં નોંધાયેલ ન હતું અને કરદાતાએ આવા રોકાણ કે સંપાદનના સ્વરૂપ અને સ્ત્રોત વિશે કોઈ સ્પષ્ટતા આપી ન હતી અને આવા સોનાનું મૂલ્ય હિસાબી ચોપડામાં નોંધાયેલ ન હતું, કે તેના સંપાદનનું સ્વરૂપ અને સ્ત્રોત સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યા ન હતા, ત્યારે આવા સોનાના મૂલ્યને, જેને કરદાતાની આવક તરીકે ગણવામાં આવ્યું હતું, તેને જમી વખતે કપાતપાત્ર વેપારી નુકસાન તરીકે ગણવાનો કોઈ પ્રશ્ન ઊભો થઈ શકે નહીં, કારણ કે આવી કાલ્પનિક આવક 'વ્યવસાય કે ધંધાનો નફો અને લાભ" ના આવકના મથાળા હેઠળ આવતી ન હતી."

૨૨ આમ, આ વડી અદાલતના ઉપરોક્ત નિર્ણયો પરથી સ્પષ્ટ થતો સિદ્ધાંત એ છે કે ઇનકમ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૫૦-સી ની જોગવાઈઓ અધિનિયમની કલમ ૬૯-બી હેઠળ ઉમેરો કરવાના હેતુ માટે લાગુ કરી શકાય નહીં. વર્તમાન કેસના તથ્યોને ધ્યાનમાં રાખીને અધિનિયમની કલમ ૫૦-સી ને શા માટે અમલમાં લાવવામાં આવી છે તે સમજવામાં અમે નિષ્ફળ જઈએ છીએ. એ સ્થાપિત કાયદો છે કે કલમ ૫૦-સી મિલકતના વેચનારને લાગુ પડશે, મિલકતના ખરીદનારને નહીં. જોકે, અધિનિયમની કલમ ૬૯-બી હેઠળ આવક ઉમેરવાના હેતુ માટે નીચલી ઓથોરિટી દ્વારા અધિનિયમની કલમ ૫૦-સી નો

ઉપયોગ કરવામાં આવ્યો હોય તેવું જણાતું નથી. વધુમાં વધુ, કલમ ૫૦-સી ની જોગવાઈઓમાંથી સ્પષ્ટ થતા કાયદાના સિદ્ધાંતને કલમ ૬૯-બી હેઠળ આવક ગણવાના હેતુ માટે પરોક્ષ રીતે લાગુ કરવામાં આવ્યો હતો તેમ કહી શકાય.

૨૩ તેથી, અમે હાથ પરના મુદ્દાની માત્ર એ સીમિત દ્રષ્ટિકોણથી તપાસ કરવાનો પ્રસ્તાવ મૂકીએ છીએ કે શું અપીલકર્તા - કરદાતાએ રૂ. ૪૫ લાખ અને તેનાથી ઉપરના કુલ વેચાણ અવેજ પર આટલી મોટી સ્ટેમ્પ ડ્યુટી ચૂકવવાનું યોગ્ય શા માટે વિચાર્યું તે હકીકતને ધ્યાનમાં રાખીને જમીનની ખરીદી સમયે તેના દ્વારા કરવામાં આવ્યો હોવાનો આક્ષેપ કરાયેલ વધારાની રકમ વિશે અનુમાન લગાવી શકાયું હોત. અમે અમારા ન્યાયનિર્ણયને માત્ર એ સીમિત મુદ્દા સુધી જ મર્યાદિત રાખીશું કે શું આવું અનુમાન કાયદામાં ગ્રાહ્ય છે કે નહીં.

૨૪ અધિનિયમની કલમ ૬૯-બી નીચે મુજબ છે:

“જ્યાં કોઈપણ નાણાકીય વર્ષમાં કરદાતાએ રોકાણ કર્યું હોય અથવા તે કોઈ બુલિયન, ઝવેરાત અથવા અન્ય કિંમતી વસ્તુઓનો માલિક માલૂમ પડે, અને આકારણી અધિકારીને જણાય કે આવા રોકાણ કરવામાં અથવા આવું બુલિયન, ઝવેરાત અથવા અન્ય કિંમતી વસ્તુ પ્રાપ્ત કરવામાં ખર્ચવામાં આવેલી રકમ, આવકના કોઈપણ સ્ત્રોત માટે કરદાતા દ્વારા નિભાવવામાં આવતા હિસાબી

ચોપડામાં આ અંગે નોંધાયેલી રકમ કરતાં વધુ છે, અને કરદાતા
આવી વધારાની રકમ વિશે કોઈ સ્પષ્ટતા આપતા નથી અથવા
તેમણે આપેલી સ્પષ્ટતા આકારણી અધિકારીના મતે સંતોષકારક
નથી, તો આવી વધારાની રકમ તે નાણાકીય વર્ષ માટે કરદાતાની
આવક ગણી શકાશે.”

૨૫ પ્રથમ તો, સંબંધિત સમયે જમીનની કિંમત શું હતી તે દર્શાવવા
માટે રેકૉર્ડ પર કંઈ નથી. બાકી તો, તે બાબત ચોખ્ખો તથ્યનો પ્રશ્ન છે. જમીનની
કિંમત વેચાણ દસ્તાવેજમાં દર્શાવેલ કિંમત કરતાં અલગ હતી તે વાત સિવાય,
જ્યાં સુધી ડિપાર્ટમેન્ટ દ્વારા રેકૉર્ડ પર એવું સ્થાપિત કરવામાં ન આવે કે
વાસ્તવિક રીતે ડિપાર્ટમેન્ટ દ્વારા આક્ષેપ કરવામાં આવેલ અવેજ ખરીદનાર
તરફથી વેચનારને ચૂકવવામાં આવ્યો હતો, ત્યાં સુધી એમ કહી શકાય નહીં કે
ડિપાર્ટમેન્ટને કોઈ ઉમેરો કરવાનો અધિકાર હતો.

૨૬ અધિનિયમની કલમ ૬૯-બી વ્યવહારની આસપાસના સંજોગો
પરથી એવું અનુમાન કરવાની પરવાનગી આપતી નથી કે મિલકતના ખરીદનારે
તેના હિસાબી ચોપડામાં વાસ્તવમાં નોંધાયેલ રકમ કરતાં વધુ રકમ ચૂકવી હોવી
જોઈએ, કારણ કે એ સાદા કારણસર કે આવું અનુમાન ખૂબ જ વિષયલક્ષી હોઈ
શકે છે અને તેમાં ભારતના બંધારણના અનુચ્છેદ ૨૬૫ ની સખત જોગવાઈઓની

વિરુદ્ધ જઈને કાલ્પનિક આવક પર કર લાદવાનું ખતરનાક પરિણામ શામેલ થઈ શકે છે, જે "કૃષિ આવક સિવાયની આવક પરના કર" હોવા જોઈએ.

૨૭ ઉપરોક્ત ઢ્રષ્ટિકોણ અપનાવવામાં, અમે સીએઆઈટી વિ. દિનેશ જૈન એચયુએફ, દિનેશ જૈન (૨૦૧૨) ૨૫૪ સીટીઆર ૫૩૪ માં રિપોર્ટ થયેલ દિલ્લી હાઈકોર્ટના નિર્ણયનો સંદર્ભ આપી શકીએ છીએ અને તેના પર વિશ્વાસ મૂકી શકીએ છીએ. અમે સુસંગત અવલોકનો ટાંકીએ છીએ:

“૯. 'નિષ્કષ્' સ્વાભાવિક રીતે પુરાવા પર આધારિત હોવો જોઈએ. વર્તમાન કેસમાં, એ સામાન્ય બાબત છે કે સર્ચ દરમિયાન ખરીદ કિંમત ઓછી દર્શાવી હોવાનું જાહેર કરતી કોઈ ગુનાહિત સામગ્રી જપ્ત કરવામાં આવી ન હતી. બરાબર એ જ કારણ છે કે આકારણી અધિકારીએ વેલ્થ ટેક્સ એક્ટની અનુસૂચિ III ના નિયમ ૩ નો સહારા લેવો પડ્યો હતો. આ નિયમ અસ્કયામતના 'વ્યાજબી બજાર મૂલ્ય' નો અંદાજ લગાવવાનો દાવો પણ કરતો નથી; તે માત્ર વેલ્થ ટેક્સ એક્ટના હેતુઓ માટે અસ્કયામતના મૂલ્યની ગણતરી કરવાની પ્રક્રિયા નિર્ધારિત કરે છે.. અનુસૂચિ તેની સત્તા વેલ્થ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૬(૧) માંથી મેળવે છે. આ કલમ, જે રીતે હાલમાં અસ્તિત્વમાં છે, તેણે વેલ્થ ટેક્સ એક્ટના હેતુઓ માટે અસ્કયામતના વ્યાજબી બજાર મૂલ્યને નિશ્ચિત કરવાના

તમામ દાવા છોડી દીધા છે. ૦૧/૦૪/૧૯૮૯ થી અમલમાં આવેલા સુધારા પહેલાં, આ કલમ જો તેને ખુલ્લા બજારમાં વેચવામાં આવે તો તે શું કિંમત મેળવશે તે સિદ્ધાંત પર અસ્કયામતના વ્યાજબી બજાર મૂલ્યના અંદાજ માટે જોગવાઈ કરતી હતી. આમાં ખુલ્લા બજારની ધારણા શામેલ હતી, પછી તે કાલ્પનિક હોય, ઈચ્છુક વેચનાર અને ઈચ્છુક ખરીદનાર હોય, તમામ કાલ્પનિક હોય. આ કલ્પનાએ અસ્કયામતના વ્યાજબી બજાર મૂલ્યના વાસ્તવિક અંદાજને સુગમ બનાવ્યો, અને તે બજારના ઉતાર-ચઢાવ સાથે બદલાતો રહ્યો. હવે એવું નથી. ૦૧/૦૪/૧૯૮૯ થી, મૂલ્ય સ્થિર કરી દેવામાં આવ્યું હતું. ભવિષ્યના તમામ સમય માટે, ભાડું મેળવતી સ્થાવર મિલકતનું મૂલ્યાંકન ચોખ્ખા જાળવી શકાય તેવા ભાડાના ૧૨.૫ ગણું કરવામાં આવશે.

૧૦. ઈન્કમ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૬૯-બી ને લાગુ કરવામાં વેલ્થ ટેક્સ એક્ટની જોગવાઈઓનો ઉપયોગ કરવામાં એક મૂળભૂત ભૂલ છે, છતાં પણ કે બંને કાયદાઓ સમાન પ્રકૃતિના છે અને તેમને કરવેરાની એક સંકલિત યોજના તરીકે પણ ઓળખવામાં આવ્યા છે. ઈન્કમ ટેક્સ એક્ટ હેઠળ, આપણે એ શોધવાનું છે કે કરદાતા દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલ વાસ્તવિક અને સાચો અવેજ શું હતો અને શું સંપૂર્ણ અવેજ ચોપડામાં નોંધાયેલ છે. ૦૧/૦૪/૧૯૮૯ પહેલાં

અસ્તિત્વમાં હતી તે મુજબ વેલ્થ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૬(૧) હેઠળ, આપણે અસ્કયામતના વ્યાજબી બજાર મૂલ્યનો અંદાજ લગાવવાનો હોય છે; આ તારીખ પછી, તે વ્યાજબી બજાર મૂલ્યનો અંદાજ પણ નથી, પરંતુ કાયદા દ્વારા નિર્ધારિત ચોક્કસ નિયમોના આધારે અસ્કયામતના મૂલ્યની ગણતરી છે. જો 'એ' કોનોટ પ્લેસમાં આવેલી ઉત્કૃષ્ટ મિલકત તેના પુત્ર બી' માટે છોડીને મૃત્યુ પામે છે, તો બી' મિલકત માટે કંઈ ચૂકવતો નથી; મિલકત બજારમાં કેટલાક કરોડ રૂપિયાની કિંમત મેળવી શકે છે. જો 'એ', 'બી' પ્રત્યેના તેના પ્રેમ અને સ્નેહના કારણે, 'બી' ને એક રૂપિયામાં મિલકત વેચે છે; આ કિસ્સામાં, ચૂકવવામાં આવેલ અવેજ માત્ર એક રૂપિયો છે, છતાં મિલકત કરોડો રૂપિયાની છે. જો 'બી' પર અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા આકારણી અધિકારીએ કલમ ૬૯-બી હેઠળ ઉમેરો કરવાનો હોય, તો તે માત્ર ત્યારે જ કરી શકે જો તેને જણાય કે 'બી' એ નાણાં ખર્ચ્યા છે જે તેણે તેના હિસાબી ચોપડામાં સંપૂર્ણ રીતે નોંધ્યા નથી; તે માત્ર એટલા માટે કોઈ ઉમેરો કરી શકે નહીં કારણ કે મિલકત બજારમાં કેટલાક કરોડ રૂપિયા મેળવી શકે છે.

૧૧. કલમ ૬૯-બી વ્યવહારની આસપાસના સંજોગો પરથી એવું અનુમાન કરવાની પરવાનગી આપતી નથી કે મિલકતના ખરીદનારે

તેના હિસાબી ચોપડામાં વાસ્તવમાં નોંધાયેલ રકમ કરતાં વધુ રકમ ચૂકવી હોવી જોઈએ, કારણ કે એ સાદા કારણસર કે આવું અનુમાન ખૂબ જ વિષયલક્ષી હોઈ શકે છે અને તેમાં ભારતના બંધારણના અનુચ્છેદ ૨૬૫ અને તેની સાતમી અનુસૂચિની યાદી । માં નોંધ ૮૨, જે 'કૃષિ આવક સિવાયની આવક પરના કર" સાથે સંબંધિત છે, ની સખત જોગવાઈઓની વિરુદ્ધ જઈને કાલ્પનિક આવક પર કર લાદવાનું ખતરનાક પરિણામ શામેલ થઈ શકે છે. આ કે. પી. વર્ગીસ (ઉપરોક્ત) માં સર્વોચ્ચ અદાલત સમક્ષ રજૂ થયેલા મુખ્ય વિચારોમાંથી એક હતો, જે કેસમાં કલમ પર ની પેટા-કલમ (૨) ની જોગવાઈઓ અર્થઘટન માટે આવી હતી. એવું અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું કે સંસદ એવી વસ્તુ પર આવક તરીકે કર લાદવાનું પસંદ કરી શકે નહીં કે જેને કોઈ તાર્કિક અર્થમાં નાગરિકની આવક કે પ્રાપ્તિ પણ ન ગણી શકાય. કલમ પર(૨) (જે હવે રદ કરવામાં આવી છે) મિલકતના ટ્રાન્સફર કરનારને લાગુ પડતી હતી જ્યાં અવેજ વ્યાજબી બજાર મૂલ્ય કરતાં ૧૫% કે તેથી વધુ ઓછો હોય; આવા કિસ્સામાં, આકારણી અધિકારીને મિલકતના વ્યાજબી બજાર મૂલ્યને વેચાણ કિંમત તરીકે અપનાવવાની અને તે મુજબ મૂડી નફાની ગણતરી કરવાની સત્તા આપવામાં આવી હતી. સર્વોચ્ચ અદાલતે ઠરાવ્યું હતું કે અવેજ

ઓછો દર્શાવવામાં આવ્યો છે તે સાબિત કરવાની જવાબદારી આકારણી અધિકારીની છે અને એકવાર તે જવાબદારીમાંથી મુક્ત થઈ જાય પછી, તેણે ઓછું દર્શાવવાના ચોક્કસ પ્રમાણને સાબિત કરવાની જરૂર નથી અને તે જણાવેલ અવેજ અને મિલકતના વ્યાજબી બજાર મૂલ્ય વચ્ચેના તફાવતને ઓછું દર્શાવેલ અવેજ તરીકે અપનાવી શકે છે. વાસ્તવિક ઓછું દર્શાવવાનું સાબિત થઈ જાય પછી આ પેટા-કલમ 'કાનૂની શ્રેષ્ઠ નિર્ણય' માટે જોગવાઈ કરતી હોવાનું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું; તેણે ઓછું દર્શાવ્યાની ચોક્કસ રકમ સાબિત કરવાની જરૂરિયાતને દૂર કરી. આ પરિણામ માટેના વધારાના કારણો હતા: (એ) કલમની માર્જિનલ નોટમાં 'ઓછું દર્શાવવાના કિસ્સાઓ' નો સંદર્ભ આપવામાં આવ્યો હતો; (બી) જોગવાઈ રજૂ કરતી વખતે નાણામંત્રીનું ભાષણ; અને (સી) પેટા-કલમના અક્ષરશઃ અર્થઘટનથી ઉદ્ભવતા અસંગત કે અતાર્કિક પરિણામો, જે ધારાસભાનો હેતુ હોઈ શકે નહીં.

૧૨. જ્યારે ૨૬ કરાચેલી કલમ પર(૨) મિલકતના ટ્રાન્સફર કરનારને લાગુ પડતી હતી, ત્યારે કલમ ૬૯-બી મિલકતના ટ્રાન્સફર લેનાર – ખરીદનાર – ને લાગુ પડે છે. તે કરદાતા દ્વારા 'ખર્ચવામાં આવેલા' નાણાંનો સંદર્ભ આપે છે, પરંતુ તેના હિસાબી ચોપડામાં નોંધાયેલ નથી, જે રોકાણમાં અપ્રગટ આવકના

ઉપયોગનો સ્પષ્ટ સંદર્ભ છે. કે. પી. વર્ગીસ (ઉપરોક્ત) માં તર્ક અને દલીલને લાગુ કરતા, અમને લાગે છે કે કલમ ૬૯-બી ના હેતુઓ માટે પણ પ્રથમ એ સાબિત કરવાની જવાબદારી આકારણી અધિકારીની છે કે હિસાબી ચોપડામાં અવેજ (રોકાણ) ઓછો દર્શાવવામાં આવ્યો હતો. એકવાર તે ઓછું મૂલ્યાંકન હકીકત તરીકે સ્થાપિત થઈ જાય પછી, રોકાણના અપ્રગટ ભાગના સ્ત્રોત વિશે કરદાતા તરફથી કોઈ સંતોષકારક સ્પષ્ટતાના અભાવે, આકારણી અધિકારી રોકાણ ઓછું દર્શાવવાના પ્રમાણને માપવા માટે કોઈ આધારભૂત અથવા વિશ્વસનીય માપદંડ અપનાવવા માટે આગળ વધી શકે છે. આવો એક માપદંડ વેલ્થ ટેક્સ એક્ટ અનુસાર નિર્ધારિત મિલકતનું વ્યાજબી બજાર મૂલ્ય હોઈ શકે છે. જોકે અમે સ્પષ્ટ કરીએ છીએ કે આ કોર્ટ એવું તારણ કાઢતી નથી કે આવો માપદંડ નિર્ણાયક છે; અમારા દ્વારા પહોંચેલા નિષ્કર્ષોને ધ્યાનમાં રાખીને કે આકારણી અધિકારીએ ઓછા મૂલ્યાંકન તરફ નિર્દેશ કરવા માટે પ્રાથમિક તથ્યો એકત્રિત કર્યા ન હતા, વેલ્થ ટેક્સ એક્ટ હેઠળના ધોરણો અપનાવવા પર અમારા દ્વારા કોઈ ટિપ્પણી કરવામાં આવી નથી.

૧૩. વર્તમાન કેસમાં આવકવેરા સત્તામંડળો દ્વારા કરાયેલી ભૂલ કલમ ૬૯-બી લાગુ કરવાની પ્રક્રિયામાં પ્રથમ પગલું – રોકાણ

ઓછું દર્શાવવાનું સાબિત કરવાનું – ફૂટી જવાની અને ઓછું દર્શાવવાનું માપ લાગુ કરવાની છે. જો કંઈ હોય તો, કલમ ૬૯-બી માં ઉપયોગમાં લેવાયેલી ભાષા અગાઉની કલમ પર(૨) કરતાં વધુ સખત શબ્દોમાં છે. તે ઓછું દર્શાવવાના ચોક્કસ પ્રમાણને માપવા માટે કોઈપણ માપદંડ અપનાવવાની મંજૂરી પણ આપતી નથી. તેથી કલમની અરજીમાં કોઈ બાંધછોડ થઈ શકે નહીં. એવું લાગે છે કે આકારણી અધિકારીએ રોકાણ ઓછું દર્શાવવાનું ચોક્કસ પ્રમાણ પણ દર્શાવવું જરૂરી છે; એકવાર ઓછું દર્શાવવાની હકીકત સાબિત થઈ જાય પછી રોકાણ ઓછું દર્શાવવાના ચોક્કસ પ્રમાણને માપવા માટે કોઈ વાજબી માપદંડ લાગુ કરવાનો વિકલ્પ પણ આકારણી અધિકારીને આપતી નથી. અમને એવું લાગે છે કે આકારણી અધિકારીએ માત્ર ખરીદ કિંમત ઓછી દર્શાવવાનું સાબિત કરવું જ જરૂરી નથી, પરંતુ ઓછું દર્શાવવાનું ચોક્કસ પ્રમાણ પણ દર્શાવવું જરૂરી છે. ઓછું દર્શાવવાના પ્રમાણને માપવા માટે કોઈ વાજબી માપદંડ અપનાવવાની કલમ દ્વારા કોઈ સત્તા આપવામાં આવી નથી. પરંતુ તમામ કિસ્સાઓમાં અપ્રગટ રોકાણની ચોક્કસ રકમ સાબિત કરવી શક્ય ન પણ હોય તે માટે, અપ્રગટ રોકાણની આકારણી કરવા માટે મિલકતનું બજાર મૂલ્ય નક્કી કરવાના કોઈ ગ્રાહ્ય આધાર પર વિશ્વાસ મૂકની આકારણી

અધિકારીને પરવાનગી આપવી કદાચ વાજબી છે. આકારણી અધિકારી દ્વારા અપનાવવામાં આવેલ આધાર ગ્રાહ્ય છે કે નહીં તેનો આધાર ચોક્કસ કેસના તથ્યો અને સંજોગો પર હોઈ શકે છે. જોકે તે પ્રશ્ન માત્ર ત્યારે જ ઉદ્ભવી શકે જ્યારે વાસ્તવિક ઓછું દર્શાવવાનું પ્રથમ આકારણી અધિકારી દ્વારા સાબિત થાય. માત્ર આ હદ સુધી જ આકારણી અધિકારી પર મુકાયેલી જવાબદારીની સખતતા એવા કિસ્સાઓમાં હળવી કરી શકાય જ્યાં રોકાણ ઓછું દર્શાવતા પુરાવા હોય, પરંતુ તેના ચોક્કસ પ્રમાણને દર્શાવતા પુરાવાનો અભાવ હોય.

૧૪. લાલચંદ ભગત અંબિકા રામ વિ. કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ, બિહાર અને ઓરિસ્સા (૧૯૫૯) ૩૭ આઈટીઆર ૨૮૮ મા, સર્વોચ્ચ અદાલતે માત્ર શંકા અને અટકળોના આધારે અથવા વેપાર વર્તુળોમાં પ્રવર્તતી કૂખ્યાત પ્રથાઓની નોંધ લઈને આકારણીમાં ઉમેરો કરવાની પ્રથાને નાપસંદ કરી હતી. રિપોર્ટના પૃષ્ઠ ૨૯૯ પર, નીચે મુજબ અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું:

'ઈન્કમ-ટેક્સ ઓફિસરને પ્રભાવિત કરનારી વિવિધ સંભાવનાઓનો સંદર્ભ આપતાં અમે અવલોકન કરી શકીએ છીએ કે સાહેબગંજ દ્વારા દેશી હોડીઓ દ્વારા બંગાળમાં ખાધાત્ર અને

અન્ય ચીજવસ્તુઓની તસ્કરી માટે મેળવેલી કુખ્યાતિ અને આવી ચીજવસ્તુઓ માટે એક મોટા મેળવનાર કેન્દ્ર તરીકે ધુલિયાને મળેલી કુખ્યાતિ એ માત્ર શંકાની પૃષ્ઠભૂમિ હતી અને તે વતી પુરાવાનો એક પણ અંશ વિના, સ્મગલિંગ પ્રવૃત્તિઓમાં લિપ્ત હોઈ શકે તેવા દરેક આડતિયા અને અનાજના વેપારીની જેમ અપીલકર્તાને પણ એ જ દ્રષ્ટિથી જોઈ શકાય નહીં."

આ શ્રી સભરવાલની એ દલીલનું નિરાકરણ કરે છે કે મિલકત બજારમાં મિલકતોના ટ્રાન્સફર માટેના પૂર્ણ અવેજને પ્રગટ ન કરવાની પ્રવર્તમાન પ્રથાની ન્યાયિક નોંધ લઈ શકાય છે.

૧૫. કારણ કે સમગ્ર કેસ એ ધારણા પર ચાલ્યો છે કે રોકાણ ઓછું દર્શાવવામાં આવ્યું હતું, કરદાતાએ હિસાબી ચોપડામાં નોંધાયેલા કરતાં વધુ રોકાણ કર્યું હોવાના નિષ્કર્ષ વિના, અમે આવકવેરા સત્તામંડળોના નિર્ણયને મંજૂર કરવા અસમર્થ છીએ. કલમ ૬૯- બી નો ખોટી રીતે ઉપયોગ કરવામાં આવ્યો હતો. ટ્રિબ્યુનલનો હુકમ મંજૂર કરવામાં આવે છે; કાયદાના નોંધપાત્ર પ્રશ્નનો જવાબ નકારાત્મક રીતે, અપીલકર્તા - કરદાતાની તરફેણમાં અને સીઆઈટી ની વિરુદ્ધમાં આપવામાં આવે છે. "

૨૮ દિનેશ જૈન (ઉપરોક્ત) માં દિલ્હી હાઈકોર્ટના નિર્ણયનું પાછળથી પાલન કરી શકાય છે. કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ વિ. શ્રી પુનીત સભરવાલ [(૨૦૧૧) ૩૩૮ આઈટીઆર ૪૮૫] ના કિસ્સામાં દિલ્હી હાઈકોર્ટ સમક્ષ કાયદાના નીચેના બે પ્રશ્નોના જવાબ આપવાનું આહ્વાન કરવામાં આવ્યું હતું:

“૧. શું આકારણી અધિકારી ઈન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ (અધિનિયમ) ની કલમ ૫૫-એ ના સંદર્ભમાં કરદાતા દ્વારા વેચાયેલી મિલકતના વ્યાજબી બજાર મૂલ્યનો પ્રશ્ન ડિસ્ટ્રિક્ટ વેલ્યુએશન ઓફિસરને સોંપવામાં સાચા હતા? વિકલ્પ રીતે, શું આકારણી અધિકારી અધિનિયમની કલમ ૪૫(૫) સાથે વંચાણે લેતાં કલમ ૪૮ ના સંદર્ભમાં નોંધાયેલા વેચાણ દસ્તાવેજમાં જણાવેલ મૂલ્ય સ્વીકારવા માટે બંધાયેલા હતા?.

૨. શું ઈન્કમ ટેક્સ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ એવું ઠરાવવામાં સાચી હતી કે ડીવીઓ ના અહેવાલ હોવા છતાં, રેવેન્યુએ સાબિત કરવાનું હતું કે કરદાતાએ વેચાણના જાહેર કરાયેલા મૂલ્ય કરતાં વધુ વધારાનો અવેજ વાસ્તવમાં મેળવ્યો હતો?”

દિલ્હી હાઈકોર્ટ સમક્ષના કેસમાં, આકારણી અધિકારીનો એવો અભિપ્રાય હતો કે વેચાણ દસ્તાવેજમાં દર્શાવ્યા મુજબ મિલકત મેળવવાની કિંમત સંબંધિત

વિસ્તારની મિલકતોના વ્યાજબી બજાર મૂલ્ય કરતાં ઘણી ઓછી હતી. આકારણી અધિકારીના મનમાં આવી શંકાના કારણે, તેમણે સંપાદનની તારીખે મિલકતોની કિંમત નક્કી કરવા માટે વિભાગના વેલ્યુએશન સેલને બાબત સોંપી હતી. ડિસ્ટ્રિક્ટ વેલ્યુએશન ઓફિસર તેમના અહેવાલ રજૂ કર્યા જેના મુજબ સંબંધિત મિલકતોના સંબંધમાં મૂલ્ય રૂ. ૧૨,૫૪,૨૦૬ / – ની રકમ જેટલું વધુ હતું.

ઉપરોક્ત તથ્યાત્મક પૃષ્ઠભૂમિમાં, જસ્ટિસ એ. કે. સીકરી (તત્કાલીન) એ બેંચ વતી બોલતા નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું હતું:

“૬. પ્રથમ પ્રશ્ન પર આવતા, તે વિચારણા માટે ઉદ્ભવતો નથી. ઘડવામાં આવેલા પ્રશ્ન મુજબ, કરદાતા દ્વારા મિલકત વેચવામાં આવી હતી જ્યારે, વર્તમાન કેસમાં, વિચારાધીન મિલકતો કરદાતા દ્વારા ખરીદવામાં આવી હતી અને તેમના દ્વારા વેચવામાં આવી ન હતી. જો આપણે તેને પ્રિન્ટિંગ ભૂલ તરીકે ગણીએ તો પણ, અમારો અભિપ્રાય છે કે પ્રશ્ન નં. ૨ નો અમે જે જવાબ આપવાનો પ્રસ્તાવ મૂકીએ છીએ તેને ધ્યાનમાં રાખીને આ પ્રશ્નનો નિર્ણય કરવો જરૂરી રહેશે નહીં.

૮. જ્યાં સુધી પ્રશ્ન નં. ૨ નો સંબંધ છે, ઉપર નિર્દેશ કર્યા મુજબ, આકારણી અધિકારીએ માત્ર ડીવીઓ ના અહેવાલ પર આધાર

રાખ્યો હતો. આ સિવાય, સ્વીકાર્યપણે તેમની પાસે એવા નિષ્કર્ષ પર આવવા માટે કોઈ પુરાવા કે સામગ્રી ન હતી કે કરદાતાએ વેચાણ દસ્તાવેજમાં દર્શાવ્યા કરતાં વધુ વધારાનો અવેજ ચૂકવ્યો હતો. આ જ મુદ્દો આ કોર્ટ સમક્ષ વારંવાર વિચારણા માટે આવ્યો છે અને કે. પી. વર્ગીસ (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતના ચુકાદાનું પાલન કર્યા પછી, કાયદાના ઉપરોક્ત સિદ્ધાંતને વારંવાર દોહરાવવામાં આવ્યો છે. આપણા લાભ માટે, આપણે સીઆઈટી વિ. શ્રીમતી સુરજ દેવી ૩૨૮ આઈટીઆર ૬૦૪ માં આ કોર્ટના તાજેતરના ચુકાદાનો સંદર્ભ આપી શકીએ છીએ, જેમાં આ કોર્ટે ઠરાવ્યું હતું કે આવક ઓછી દર્શાવવી કે છુપાવવી તે સાબિત કરવાની પ્રાથમિક જવાબદારી રેવેન્યુ પર છે અને જ્યારે આવી જવાબદારીમાંથી મુક્ત થવાય માત્ર ત્યારે જ ડીવીઓ દ્વારા આપવામાં આવેલા મૂલ્યાંકન પર આધાર રાખવાની મંજૂરી મળશે. એવું પણ ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે વેલ્યુએશન ઓફિસરનો અભિપ્રાય, સ્વયં, કોઈ માહિતી ન હતો અને હિસાબી ચોપડાઓ અસ્વીકાર કયા વિના તેના પર આધાર રાખી શકાય નહીં, જે તે કેસમાં કરવામાં આવ્યું ન હતું.

૯. કાયદાના ઉપરોક્ત સિદ્ધાંતને સીઆઈટી વિ. નવીન ગેરા, ૩૨૮ આઈટીઆર ૫૧૬ માં પુનઃપુષ્ટ કરવામાં આવ્યો છે જેમાં જણાવાયું

છે કે ડિસ્ટ્રિક્ટ વેલ્યુએશન ઓફિસરનો અભિપ્રાય સ્વયં પર્યાપ્ત ન હતો અને અન્ય સમર્થનકારી પુરાવા જરૂરી છે. રેવેન્યુ વતી ઉપસ્થિત વિદ્વત્ કાઉન્સિલ શ્રી મરાઠાએ રજૂઆત કરી હતી કે કે.પી. વર્ગીસ (ઉપરોક્ત) માં સર્વોચ્ચ અદાલતના ચુકાદાને શ્રીમતી અમર કુમારી સુરાના વિ. કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ, ૨૨૬ આઈટીઆર ૩૪૪ ના કેસમાં રાજસ્થાન હાઈકોર્ટ દ્વારા સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યો છે.”

૨૯ કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ વિ. શ્રી બજરંગ લાલ બંસલ [(૨૦૧૧) ૩૩૫ આઈટીઆર ૫૭૨] ના કિસ્સામાં દિલ્લી હાઈકોર્ટે નીચે મુજબ ઠરાવ્યું હતું:

“૫. રેવેન્યુના વિદ્વત્ કાઉન્સિલ સુશ્રી રશ્મિ ચોપરાએ રજૂઆત કરી હતી કે ટ્રિબ્યુનલે ૧૯૬૧ ના અધિનિયમની કલમ ૬૯-બી હેઠળ રિસ્પોન્ડન્ટ-કરદાતાની અપ્રગટ આવક તરીકે રૂ. ૯૯,૩૩,૦૦૦/- નો ઉમેરો રદ કરવામાં કાયદાકીય ભૂલ કરી હતી.

૬. એ સ્થાપિત કાયદો છે કે આવક ઓછી દર્શાવવી કે છુપાવવી તે સાબિત કરવાની પ્રાથમિક જવાબદારી રેવેન્યુ પર છે અને જ્યારે

આવી જવાબદારીમાંથી મુક્ત થવાય માત્ર ત્યારે જ ડીવીઓ દ્વારા આપવામાં આવેલા મૂલ્યાંકન પર આધાર રાખવાની મંજૂરી મળશે. (જુઓ કે. પી. વર્ગીસ (ઉપરોક્ત), સીઆઈટી વિ. શકુંતલા દેવી, (૨૦૦૯) ૩૧૬ આઈટીઆર ૪૬, સીઆઈટી વિ. મનોજ જૈન, ૨૮૭ આઈટીઆર ૨૮૫ અને આ કોર્ટ દ્વારા ૦૫/૦૫/૨૦૧૦ ના રોજ નિર્ણય લેવાયેલ આઈટીએ ન. ૪૮૨/૨૦૧૦).

૬. કોઈપણ સંજોગોમાં, ડીવીઓ નો અભિપ્રાય, સ્વયં, કોઈ માહિતી નથી અને હિસાબી ચોપડાઓ અસ્વીકાર કયા વિના તેના પર આધાર રાખી શકાય નહીં--જે વર્તમાન કેસમાં કરવામાં આવ્યું નથી. સર્વોચ્ચ અદાલતે સિવિલ અપીલ નં. ૬૯૭૩/૨૦૦૯ માં તેના તા. ૧૯/૧૦/૨૦૦૯ ના હુકમમાં નીચે મુજબ ઠરાવ્યું છે:--

'વિલંબ માફ કરવામાં આવે છે.

લીવ મંજૂર કરવામાં આવે છે.

વર્તમાન કેસમાં, અમને જણાય છે કે ટ્રિબ્યુનલે કરદાતાની તરફેણમાં યોગ્ય રીતે બાબતનો નિર્ણય કર્યો હતો કારણ કે ટ્રિબ્યુનલ એવા નિષ્કર્ષ પર આવી હતી કે આકારણી સત્તામંડળ (એઓ) હિસાબી ચોપડાઓ અસ્વીકાર કયા વિના ડિપાર્ટમેન્ટલ

વેલ્યુએશન ઓફિસર (ડીવીઓ) ને બાબત સોંપી શક્યા ન હોત. વર્તમાન કેસમાં, ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા સ્પષ્ટ નિષ્કર્ષ નોંધવામાં આવ્યો છે કે ચોપડાઓ ક્યારેય અસ્વીકાર કરવામાં આવ્યા ન હતા. આ પાસા પર હાઈકોર્ટ દ્વારા વિચારણા કરવામાં આવી નથી. આ સંજોગોમાં, ડીવીઓ ના અહેવાલ પર રાખવામાં આવેલ વિશ્વાસ ગેરમાર્ગે દોરનારો હતો.

ઉપરોક્ત કારણોસર, હાઈકોર્ટનો આક્ષેપિત ચુકાદો રદ કરવામાં આવે છે અને ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા પસાર કરાયેલ હુકમ ફાઈલ પર પુનઃસ્થાપિત થાય છે. તદનુસાર, કરદાતા સફળ થાય છે.

સિવિલ અપીલ મંજૂર કરવામાં આવે છે. ખર્ચ અંગે કોઈ હુકમ નથી."

૮. વધુમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે સિવિલ અપીલ નં. ૯૪૬૮/૨૦૦૩ માં તેના તા. ૧૬/૦૨/૨૦૧૦ ના હુકમમાં નીચે મુજબ ઠરાવ્યું છે:--

'રેકૉર્ડની તપાસ કર્યા પછી, અમને જણાય છે કે આ કેસમાં, ડિપાર્ટમેન્ટે ડિસ્ટ્રિક્ટ વેલ્યુએશન ઓફિસર (ડીવીઓ) દ્વારા

આપવામાં આવેલા અભિપ્રાયના આધારે આકારણી ફરીથી ખોલવાની માગણી કરી હતી. ડીવીઓ નો અભિપ્રાય સ્વયં ઈન્કમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૪૭ હેઠળ આકારણી ફરીથી ખોલવાના હેતુઓ માટે કોઈ માહિતી નથી. એઓ એ એકત્રિત કરાયેલી માહિતી પર, જો કોઈ હોય તો, પોતાનું મન લગાવવું પડશે અને તેના પર માન્યતા બાંધવી પડશે. સંજોગોમાં, સિવિલ અપીલમાં કોઈ ગુણદોષ નથી. ડિપાર્ટમેન્ટ આકારણી ફરીથી ખોલવા માટે હકદાર ન હતું.

સિવિલ અપીલ, તદનુસાર, રદ કરવામાં આવે છે. ખર્ચ અંગે કોઈ હુકમ નથી."

૯. તદુપરાંત, વર્તમાન કેસમાં, એવું સૂચવતો કોઈ પુરાવો, ગુનાહિત પુરાવો તો દૂરની વાત છે, સર્ચના પરિણામે મળ્યો નથી કે રિસ્પોન્ડન્ટ-કરદાતાએ રિસ્પોન્ડન્ટ-કરદાતાના રિટર્નમાં દર્શાવેલ અવેજ કરતાં વધુ કોઈ ચુકવણી કરી હતી."

૩૦ રેવેન્યુ વતી ઉપસ્થિત વિદ્વત્ સ્ટેનિંગ કાઉન્સિલ શ્રી પટેલ દ્વારા વિશ્વાસ મૂકવામાં આવેલા ચાર નિર્ણયો અધિનિયમની કલમ ૨૬૩ હેઠળની સત્તાઓના ક્ષેત્ર પરના છે. અમારે આવા મુદ્દામાં જવાની જરૂર નથી કારણ કે

આક્ષેપિત હુકમને અમે એવા ગ્રાઉન્ડ પર રદ કરવા તરફ ઢળેલા છીએ કે અધિનિયમની કલમ ૬૯-બી હેઠળ ઉમેરો કરવાના હેતુ માટે કોઈ અનુમાન લગાવી શકાયું ન હોત.

૩૧ પરિણામે, આ અપીલ સફળ થાય છે અને આથી મંજૂર કરવામાં આવે છે. ઈન્કમ ટેક્સ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ, 'સી' બેંચ, અમદાવાદ દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલ તા. ૨૮/૦૨/૨૦૧૯ નો આક્ષેપિત હુકમ આથી રદ અને સેટ એસાઈડ કરવામાં આવે છે. કાયદાના નોંધપાત્ર પ્રશ્નનો જવાબ અપીલકર્તા – કરદાતાની તરફેણમાં અને રેવેન્યુની વિરુદ્ધમાં આપવામાં આવે છે.

(જે. બી. પારડીવાલા, ન્યાયમૂર્તિશ્રી)

(એ. સી. રાવ, ન્યાયમૂર્તિશ્રી)

ચંદ્રેસ

This judgment has been translated using AI Tool – SUVAS.

=====

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

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