

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.

[૨૦૦૯] ૮ એસ.સી.આર. ૧૭૫

ઈનકમ ટેક્સ કમિશનર, શિમલા

વિ.

મેસર્સ ગ્રીનવર્લ્ડ કોર્પોરેશન, પરવાણૂ

સિવિલ અપીલ નં. ૩૩૧૨/૨૦૦૯

મે ૬, ૨૦૦૯

[માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી એસ.બી. સિન્હા અને ડૉ. મુકુંદકમ શર્મા]

આવકવેરા કાયદો, ૧૯૬૧:

કલમ ૧૪૮, ૧૪૯, ૨૫૩ અને ૨૬૩ – કલમ ૨૬૩ હેઠળની હકુમત સ્વેચ્છાએ પુનઃપરીક્ષણની સત્તા વાપરવી એ સુપરવાઈઝરી હકુમતના સ્વરૂપમાં છે જ્યારે હુકમ ભૂલભરેલો હોય, અથવા આવા ભૂલભરેલા હુકમથી મહેસૂલના હિતને

નુકસાન પહોંચ્યું હોય – અન્યથા નહીં – હાલના કિસ્સામાં કલમ ૨૬૩ હેઠળનો હુકમ અને તેને પરિણામે કલમ ૧૪૮ હેઠળની નોટિસ ટકવા પાત્ર નથી – જોકે, કેસના તથ્યો પરથી, પક્ષકારો વચ્ચે સંપૂર્ણ ન્યાય કરવા માટે આકારણી ફરીથી ખોલવાનો નિર્દેશ આપવામાં આવ્યો છે – ભારતનું સંવિધાન, અનુચ્છેદ ૧૪૨.

ભારતનું સંવિધાન, ૧૯૫૦:

અનુચ્છેદ ૧૩૬ – હેઠળની હકુમત જો યોગ્ય કેસ બનતો હોય, તો સર્વોચ્ચ અદાલત કાં તો તેની વિવેકાધીન હકુમતનો ઉપયોગ કરવાનો ઇનકાર કરી શકે છે અથવા જો એવું જણાય કે ગેરકાયદેસર હુકમને રદ કરવાથી બીજી ગેરકાયદેસરતા ઊભી થશે તો બંને હુકમો રદ કરી શકે છે.

આ અપીલોમાં, વિચારણા માટે ઉપસ્થિત થયેલો મુખ્ય પ્રશ્ન એ હતો કે શું આકારણીનો હુકમ ઉચ્ચ અધિકારીના કહેવાથી પસાર કરવામાં આવ્યો હતો.

અપીલોનો નિકાલ કરતા, અદાલતે ચુકાદો આપ્યો:

૧. આવકવેરા અધિકારી આકારણીનો હુકમ પસાર કરતી વખતે ન્યાયિક કાર્ય કરે છે. તેમના હુકમ સામે અપીલ ઓથોરિટી સમક્ષ અપીલ થાય છે. આવકવેરા કમિશનર સમક્ષ પણ પુનરીક્ષણ અરજી થશે. એ બાબત સર્વવિદિત છે કે પુનરીક્ષણ

ઓથોરિટી દ્વારા વાપરવામાં આવતી હકુમત તેની અપીલ હકુમતને સંબંધિત છે.

[ફકરો ૨૦] [૧૯૭-જી-એચ]

શંકર રામચંદ્ર અભ્યંકર વિ. કૃષ્ણાજી દત્તાત્રય બાપટ એઆઈઆર (૧૯૭૦)
એસસી ૧ પર આધાર રાખવામાં આવ્યો.

૨. આવકવેરા કાયદા, ૧૯૬૧ની કલમ ૨૬૩ અનુસાર નોટિસ જારી કરવાની આવકવેરા કમિશનરની હકુમતને ધ્યાનમાં લેતા, એવું જોવામાં આવે છે કે તે પુનરીક્ષણ સત્તા પૂરી પાડે છે. તેની પોતાની મર્યાદાઓ છે. સદર ઓથોરિટી દ્વારા સ્વેચ્છાએ હુકમમાં હસ્તક્ષેપ માત્ર ત્યારે જ કરી શકાય નહીં જ્યારે આકારણી અધિકારી દ્વારા પસાર કરાયેલ હુકમ ભૂલભરેલો હોય પરંતુ જ્યારે તે મહેસૂલના હિતો માટે પ્રતિકૂળ હોય ત્યારે પણ. કાયદાની કલમ ૨૬૩ હેઠળની હકુમતનો ઉપયોગ કરવા માટેની બંને પૂર્વશરતો સંયોજક છે અને વિયોજક નથી. [ફકરો ૨૩] [૨૦૧-ડી-એફ]

૨.૨. તેથી, આવકવેરા અધિકારી દ્વારા પસાર કરાયેલા આકારણીના હુકમમાં માત્ર એટલા માટે હસ્તક્ષેપ ન કરવો જોઈએ કારણ કે બીજો વ્યુહ/દ્રષ્ટિકોણ શક્ય છે. આવકવેરા કમિશનરે, જોકે, તેના હુકમના સમર્થનમાં સંખ્યાબંધ કારણો દર્શાવ્યા છે, એટલે કે, (૧) કલમ ૮૦-IA/૮૦-IB હેઠળ કપાત માટેની પૂર્વશરતો પૂરી ન

કરવા બદલ એવું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે કરદાતાની પ્રવૃત્તિઓ ઉત્પાદન સમાન નથી; (૨) વીજળીનો ઓછો વપરાશ અને આમ વીજળીની મદદ વિના ઉત્પાદન; (૩) ઉત્પાદન પ્રક્રિયામાં જરૂરી કામદારોની અરોજગારી/બિન-રોજગારી; (૪) નવા પ્લાન્ટ અને મશીનરીની શરત પૂરી ન કરવી; (૫) અસાધારણ ઊંચો નફો; (૬) વ્યવસાયનું અચાનક બંધ થવું; (૭) સામાન્ય કરતાં વધુ નફા માટે કોઈ કારણ નથી; (૮) હિસાબી ચોપડા અપૂર્ણ અને અવિશ્વસનીય; (૯) પરવાણૂ ખાતેના ઉત્પાદન એકમો વાસ્તવિક રીતે ચલાવવામાં આવ્યા ન હતા; (૧૦) ઊંચો નફો જાહેર કરવામાં આવ્યો છે. [ફકરો ૨૪] [૨૦૨-એ-બી]

૩.૧. કાયદાની કલમ ૨૬૩ ની જોગવાઈઓનો વ્યાપ હવે રેસ ઇન્ટેગ્રા નથી. કલમ ૨૬૩(૧) ની શરતો અનુસાર સ્પેરછાએ પુનરીક્ષણની સત્તા વાપરવી એ સુપરવાઈઝરી હકુમતના સ્વરૂપમાં છે અને તે માત્ર ત્યારે જ વાપરી શકાય જો તેમાં દર્શાવેલ સંજોગો, જેમ કે, (૧) હુકમ ભૂલભરેલો છે; (૨) હુકમ ભૂલભરેલો હોવાને કારણે મહેસૂલના હિતને નુકસાન પહોંચ્યું છે, અસ્તિત્વમાં હોય. [ફકરો ૨૯] [૨૦૮-એ-બી]

૩.૨. એ કોઈપણ શંકા કે વિવાદથી પર છે કે કાયદાની કલમ ૨૬૩ હેઠળ કમિશનર દ્વારા તારીખ ૧૨/૦૭/૨૦૦૪ ના રોજ જારી કરાયેલા નિર્દેશોના આધારે જ કાયદાની કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસો જારી કરવામાં આવી હતી. [ફકરો ૨૯]

૩.૩. નિર્વિવાદપણે, સીઆઈટી (શિમલા) પાસે નિર્દેશો જારી કરવાની કોઈ હકુમત નહોતી. તેના આધારે જારી કરાયેલી નોટિસો કાયદાની દ્રષ્ટિએ અયોગ્ય ગણાશે. [ફરો ૩૦] [૨૧૦-એ]

માલાબાર ઇન્ડસ્ટ્રીયલ કો. લિમિટેડ વિ. સીઆઈટી ૨૪૩ આઈટીઆર ૮૩ (એસસી): (૨૦૦૦) ૨ એસસીસી ૭૧૮; કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ વિ. મેક્સ ઇન્ડિયા લિમિટેડ (૨૦૦૭) ૨૯૫ આઈટીઆર ૨૮૨ (એસસી); ઇનકમ ટેક્સ ઓફિસર, એ-વોર્ડ, સીતાપુર વિ. મુરલીધર ભગવાન દાસ પર આઈટીઆર ૩૩૫ (એસસી); એસ.સી. પ્રાશર વિ. વસંતસેન દ્વારકાદાસ (૧૯૬૩) ૪૯ આઈટીઆર ૧ અને એન. કેટી. શિવલિંગમ ચેટ્ટિયાર વિ. કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ, મદ્રાસ ૬૬ આઈટીઆર ૫૮૬ (એસસી), નો સંદર્ભ લેવામાં આવ્યો.

૪.૧. આકારણી અધિકારીની નોંધ ચોક્કસ હતી. કાર્યવાહી પત્રકમાં ઉચ્ચ અધિકારીઓના કહેવાથી જ એવું કહેવામાં આવ્યું હતું. સીબીડીટી દ્વારા જારી કરવામાં આવેલા પરિપત્ર પત્રની શરતો અનુસાર, કમિશનર અથવા તે બાબતે અન્ય કોઈપણ ઉચ્ચ અધિકારી પાસે સુપરવાઈઝરી હકુમત હોઈ શકે છે પરંતુ એ કલ્પના કરવી મુશ્કેલ છે કે નિર્ણયની યોગ્યતા પર પણ ચર્ચા કરવામાં આવશે અને તે ઉચ્ચ અધિકારીના કહેવાથી આપવામાં આવશે, જેઓ, અગાઉ નોંધ્યા મુજબ,

સુપરવાઈઝરી ઓથોરિટી છે. એ કહેવું એક વાત છે કે આકારણીના હુકમો કરતી વખતે આકારણી અધિકારી સીબીડીટી દ્વારા જારી કરાયેલા વૈધાનિક પરિપત્રોથી બંધાયેલા રહેશે પરંતુ એ કહેવું બીજી વાત છે કે કાયદામાં સમાવિષ્ટ યોજનાને ધ્યાનમાં રાખીને અર્ધ-ન્યાયિક કાર્ય કરતી આકારણી ઓથોરિટી આકારણીનો સ્વતંત્ર હુકમ પસાર કરવાની તેની સ્વતંત્રતા ગુમાવશે. [ફકરો ૩૧] [૨૧૭-બી-૬]

૪.૨. જ્યારે કોઈ કાયદો હુકમ પસાર કરવા તેમજ અપીલ અથવા મૂળ હુકમના સંબંધમાં મંચ પૂરા પાડતા વિવિધ શ્રેણીબદ્ધ માળખાં પૂરા પાડે છે; કલ્પનાના કોઈ પણ ખ્યાલ દ્વારા ઉચ્ચ અધિકારી તે સ્વતંત્રતામાં હસ્તક્ષેપ કરી શકતા નથી જે ન્યાયિક પ્રક્રિયા ધરાવતી કોઈપણ વૈધાનિક યોજનાનું મૂળભૂત લક્ષણ છે. [ફકરો ૩૨] [૨૧૮-એફ]

રાજેન્દર નાથ વિ. કમિશનર ઓફ ઈનકમ ટેક્સ, દિલ્હી ૧૨૦ આઈટીઆર ૧૪ (એસસી); સ્ટેટ ઓફ કેરળ અને અન્ય વિ. કુરિયન અબ્રાહમ (પી) લિમિટેડ અને અન્ય (૨૦૦૮) ૩ એસસીસીપ૮૨; યુનિયન ઓફ ઈન્ડિયા વિ. અઝાદી બચાવો આંદોલન (૨૦૦૪) ૧૦ એસસીસી૧; કમિશનર ઓફ પોલીસ, બોમ્બે વિ. ગોરધનદાસ ભાનજી એઆઈઆર ૧૯૫૨ એસસી ૧૬; પંચમ ચંદ અને અન્ય વિ. સ્ટેટ ઓફ હિમાચલ પ્રદેશ અને અન્ય (૨૦૦૮) ૭ એસસીસી૧૧૭; ધ પરતાબપુર કંપની લિમિટેડ વિ. કેન કમિશનર ઓફ બિહાર એઆઈઆર ૧૯૭૦ એસસી ૧૮૯૬

અને તરલોચન દેવ શર્મા વિ. સ્ટેટ ઓફ પંજાબ અને અન્ય (૨૦૦૧) ૬ એસસીસી૨૬૦, નો સંદર્ભ લેવામાં આવ્યો.

૫.૧. અપીલ સામાન્ય રીતે આકારણી અધિકારીના કહેવાથી ટકી શકે છે. માત્ર આકારણીનો હુકમ જ પસાર કરવામાં આવ્યો ન હતો પરંતુ સીઆઈટી (શિમલા) એ પહેલાથી જ એક હુકમ પસાર કર્યો હતો. કાયદાની કલમ ૧૪૮ હેઠળની નોટિસો તે પહેલાં જ જારી કરી દેવામાં આવી હતી. [ફરો ૩૩] [૨૨૧-ડી-ઈ]

૫.૨. હાલના કિસ્સામાં, સીઆઈટી (શિમલા) એ એક હુકમ પસાર કર્યો હતો. તેમના હુકમને ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા રદ કરવામાં આવ્યો હતો. તેથી, તેઓ સામાન્ય ક્રમમાં અપીલ કરવા માટે તેમના દ્વારા વહીવટી નિર્ણય લઈ શકાય તે સમય સુધીમાં જ અપીલ પસંદ કરી શક્યા હોત. અપીલ કરવાનો અધિકાર જે તારીખે ટ્રિબ્યુનલે હુકમ પસાર કર્યો તે તારીખે ઊભો થયો. અપીલ કરવામાં થોડો સમય લાગ્યો હોઈ શકે છે. સામાન્ય રીતે, તેઓ એવા અધિકારી હતા જેઓ અપીલ કરી શક્યા હોત. અપીલ કરીને નવી કાર્યવાહી શરૂ કરવામાં આવી હતી. કોઈપણ સંજોગોમાં, કરદાતાને કેવી રીતે નુકસાન થયું હતું તે દર્શાવતું કંઈપણ બતાવવામાં આવ્યું નથી. આ પ્રકારના કેસમાં, સિવિલ પ્રોસિજર કોડની કલમ ૨૧ સમાન જોગવાઈઓ પ્રાદેશિક હકુમતના અભાવના આધારે અપીલ સાંભળવા માટે વડી અદાલતની હકુમત સામે પ્રશ્ન ઉઠાવવાના હેતુઓ માટે લાગુ પડતી ગણાવી શકાય. આ પ્રકારના

વિશિષ્ટ કેસમાં, આ અદાલતનો અભિપ્રાય છે કે ગુકસાન/પૂર્વગ્રહ દર્શાવવો જ જોઈએ. [ફકરો ૩૪] [૨૨૫-બી-ઇ]

કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ વિ. સહારા ઇન્ડિયા ફાઇનાન્સિયલ કોર્પોરેશન લિમિટેડ ૨૧૨ સીટીઆર ૧૭૮ (દિલ્હી); કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ, વેસ્ટ બંગાળ અને અન્ય વિ. અનિલ કુમાર રોય ચૌધરી અને અન્ય ૬૬ આઈટીઆર ૩૬૭ (એસસી); ઉદય શંકર ત્રિયાર વિ. રામ કલેવર પ્રસાદ સિંહ અને અન્ય (૨૦૦૬) ૧ એસસીસી૭૫; કિરણ સિંહ અને અન્ય વિ. ચમન પાસવાન અને અન્ય એઆઈઆર ૧૯૫૪ એસસી ૩૪૦ અને મન્દુ સરકાર વિ. ઓરિએન્ટલ ઇન્સ્યોરન્સ કો. લિમિટેડ અને અન્ય ૨૦૦૮ (૧૬) સ્કેલ ૧૯૭, નો સંદર્ભ લેવામાં આવ્યો.

૬.૧. જ્યારે કાયદાની કલમ ૨૬૩ હેઠળનો હુકમ અને પરિણામે કલમ ૧૪૮ હેઠળની નોટિસો ટકવા પાત્ર નથી તેમ ઠરાવવામાં આવ્યું છે, ત્યારે આ અદાલત એ વિચારવા માટે મજબૂર છે કે આકારણી અધિકારીએ ઉચ્ચ અધિકારીના કહેવાથી હુકમ પસાર કર્યો હતો જે ગેરકાયદેસર છે. ઉપરોક્ત હેતુ માટે, આવકવેરા કાયદા હેઠળના અધિકારીઓની સદ્ભાવના કે અન્યથા પ્રશ્નમાં જવાની જરૂર નથી. તેઓએ સદ્ભાવનાથી કામ કર્યું હશે પરંતુ આકારણી અધિકારી દ્વારા ઉચ્ચ અધિકારીઓના આદેશથી પસાર કરાયેલ આકારણીનો હુકમ સંપૂર્ણપણે હકુમત વગરનો હોવાથી, તે શૂન્ય હતો. પક્ષકારો વચ્ચે સંપૂર્ણ ન્યાય કરવાના હેતુથી, યોગ્ય આકારણી

ઓથોરિટી દ્વારા આકારણીની કાર્યવાહી ફરીથી હાથ ધરવી જોઈએ. [ફકરો ૩૫]
[૨૨૭-બી-ઈ]

૬.૨. એ સત્ય છે કે વડી અદાલત દ્વારા પસાર કરાયેલા હુકમ છતાં, સીઆઈટી (દિલ્હી) ને પક્ષકાર બનાવવામાં આવ્યા નથી. સંભવતઃ, શિમલા ખાતે હિમાચલ પ્રદેશની વડી અદાલત દ્વારા પસાર કરાયેલા હુકમમાં સદર ખામીને કારણે, મહેસૂલ અપીલમાં સીઆઈટી (દિલ્હી) ને પક્ષકાર તરીકે જોડી શક્યું નથી. સીઆઈટી (દિલ્હી) ને, જોકે, કરદાતા દ્વારા સર્વોચ્ચ અદાલતમાં દાખલ કરવામાં આવેલી સ્પેશિયલ લીવ પિટિશન (એસએલપી) માં પક્ષકાર તરીકે જોડવામાં આવ્યા છે. સીઆઈટી (દિલ્હી) એ અનિયમિત રીતે હોવા છતાં રિજોઈન્ડર દાખલ કર્યું છે. મહેસૂલ દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલી અપીલમાં કરદાતા દ્વારા કાઉન્ટર એફિડેવિટ દાખલ કરવામાં આવી હતી અને તે રેકૉર્ડ પર છે. સદર ઓથોરિટી, તેથી, આ અદાલત સમક્ષ અન્યથા ઉપસ્થિત છે. [ફકરો ૩૬] [૨૨૭-ઈ-જી]

૭.૧. હવે એ સુસ્થાપિત થયું છે કે આ અદાલત ભારતના સંવિધાનના અનુચ્છેદ ૧૩૬ હેઠળની તેની અસાધારણ હકુમતનો ઉપયોગ કરીને, યોગ્ય કેસ બને તેવા કિસ્સામાં, કાં તો તેની વિવેકાધીન હકુમતનો ઉપયોગ કરવાનો ઇનકાર કરી શકે છે અથવા જો એવું જણાય કે એક ગેરકાયદેસર હુકમને રદ કરવાથી બીજી ગેરકાયદેસરતા ઊભી થશે તો બંને હુકમો રદ કરી શકે છે. [ફકરો ૩૭] [૨૨૭-જી-એચ; ૨૨૮-એ]

૭.૨. ભારતના સંવિધાનના અનુચ્છેદ ૧૪૨ હેઠળ અમારી હકુમતનો ઉપયોગ કરીને, એવો નિર્દેશ આપવામાં આવે છે કે આવકવેરા કમિશનર, દિલ્હી-VII દ્વારા આકારણી ફરીથી ખોલવામાં આવે. [ફરો ૩૭] [૨૨૮-સી-ડી]

ટ્રાન્સમિશન કોર્પો. ઓફ એ.પી. લિમિટેડ વિ. લાનકો કૌંડાપક્ષી પાવર (પી) લિમિટેડ (૨૦૦૬) ૧ એસસીસીપ૪૦, નો સંદર્ભ લેવામાં આવ્યો.

કેસ લો સંદર્ભ:

કેસ સાઈટેશન	સ્થિતિ / સંબંધ	ફરો
એઆઈઆર (૧૯૭૦) એસસી ૧	આધાર રાખવામાં આવ્યો	૨૧
૨૪૩ આઈટીઆર ૮૩ (એસસી)	ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો	૨૯
(૨૦૦૦) ૨ એસસીસી ૭૧૮	ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો	૨૯
(૨૦૦૭) ૨૯૫ આઈટીઆર ૨૮૨ (એસસી)	ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો	૨૯
૫૨ આઈટીઆર ૩૩૫ (એસસી)	ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો	૩૦
(૧૯૬૩) ૪૯ આઈટીઆર ૧	ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો	૩૦
૬૬ આઈટીઆર ૫૮૬ (એસસી)	ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો	૩૦

કેસ સાઈટશન	સ્થિતિ / સંબંધ	ફકરો
૧૨૦ આઈટીઆર ૧૪ (એસસી)	ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો	૩૦
(૨૦૦૮) ૩ એસસીસી ૫૮૨	ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો	૩૧
(૨૦૦૪) ૧૦ એસસીસી ૧	ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો	૩૧
એઆઈઆર ૧૯૫૨ એસસી ૧૬	ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો	૩૨
(૨૦૦૮) ૭ એસસીસી ૧૧૭	ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો	૩૨
એઆઈઆર ૧૯૭૦ એસસી ૧૮૯૬	ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો	૩૨
(૨૦૦૧) ૬ એસસીસી ૨૬૦	ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો	૩૨
૨૧૨ સીટીઆર ૧૭૮ (દિલ્લી)	ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો	૩૩
૬૬ આઈટીઆર ૩૬૭ (એસસી)	ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો	૩૩
(૨૦૦૬) ૧ એસસીસી ૭૫	ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો	૩૩
એઆઈઆર ૧૯૫૪ એસસી ૩૪૦	ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો	૩૪
૨૦૦૮ (૧૬) સ્કેલ ૧૯૭	ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો	૩૪
(૨૦૦૬) ૧ એસસીસી ૫૪૦	ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો	૩૭

સિવિલ અપીલ હકુમત: સિવિલ અપીલ નં. ૩૩૧૨/૨૦૦૯.

ઈજ્ઞમ ટેક્ષ અપીલ નં. ૫૦/૨૦૦૫ માં શિમલા ખાતે હિમાચલની વડી અદાલતના તારીખ ૦૨/૦૩/૨૦૦૬ ના ચુકાદા અને હુકમ પરથી.

સાથે

સીએ નં. ૩૩૧૩-૩૩૧૬/૨૦૦૬.

અપીલકર્તાઓ તરફે આઈ. વેંકતનારાયણ, એન.કે. અગ્રવાલ, ગૌરવ ધીંગરા, બી.વી. બલરામ દાસ.

સામેવાળા તરફે હરીશ એન. સાલ્વે, સુનીલ ગુપ્તા, ભાર્ગવ વી. દેસાઈ, અજય વોહરા, રાહુલ ગુપ્તા, રીમા શર્મા.

અદાલતનો ચુકાદો માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી એસ.બી. સિન્હા દ્વારા આપવામાં આવ્યો હતો. ૧. રજા આપવામાં આવી.

૨. આ બે અપીલો, પરસ્પર જોડાયેલી હોવાથી, સુનાવણી માટે સાથે લેવામાં આવી હતી અને આ સમાન ચુકાદા દ્વારા તેનો નિકાલ કરવામાં આવે છે. તેઓ આઈટીએ નં. ૫૦/૨૦૦૫ અને સિવિલ રિટ પિટિશન નં. ૮૦૦/૨૦૦૫ માં તારીખ ૦૨/૦૩/૨૦૦૬ ના સમાન ચુકાદા અને હુકમમાંથી તેમજ શિમલા ખાતેની હિમાચલ પ્રદેશ વડી અદાલત દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા આઈટીએ નં.

૫૦/૨૦૦૫ અને સી.ડબલ્યુ.પી. નં. ૮૦૦/૨૦૦૫ માં સિવિલ રિવ્યુ નં. ૧૫ અને ૧૬/૨૦૦૬ માં તારીખ ૦૩/૦૪/૨૦૦૭ ના સમાન ચુકાદા અને હુકમમાંથી ઉદ્ભવે છે.

૩. મેસર્સ ગ્રીન વર્લ્ડ કોર્પોરેશન એ શ્રી આર.એસ. ગુપ્તા અને તેમના પત્ની શ્રીમતી સુશીલા ગુપ્તાની ભાગીદારી પેઢી છે. તેઓએ વર્ષ ૧૯૯૫ માં હિમાચલ પ્રદેશ રાજ્યના પરવાણૂ ખાતે એક્સરસાઈઝ બુક્સ, રાઈટિંગ પેપર્સ વગેરેના ઉત્પાદન માટે બે એકમો સ્થાપ્યા હતા. સદર કથિત એકમો કેન્દ્રીય બજેટમાં ઉલ્લેખિત ચોક્કસ સમયગાળા માટે ટેક્સ હોલિડે માટેની નીતિની જાહેરાત અને અમલીકરણ પછી સ્થાપવામાં આવ્યા હતા. તેઓએ કમ્પ્યુટર સોફ્ટવેર બનાવવા માટે ત્રીજો એકમ પણ સ્થાપ્યો હતો. તેઓએ આકારણી વર્ષ ૧૯૯૬-૯૭ થી ભારે નફો દર્શાવતા આવકવેરા રિટર્ન દાખલ કરવાનું શરૂ કર્યું. આકારણી વર્ષ ૨૦૦૦-૦૧ ના રિટર્નમાં તેઓએ રૂ. ૧,૫૧,૬૯,૫૧૫/- નો તેમનો કુલ વેચાણ આંકડો જાહેર કર્યો હતો જેમાંથી રૂ. ૭૪,૬૯,૩૧૪/- ની રકમ ચોખ્ખા નફા તરીકે દર્શાવવામાં આવી હતી. આમ, કુલ વેચાણમાં નફાનું પ્રમાણ ૪૯% હતું. અગાઉના આકારણી વર્ષ, એટલે કે ૧૯૯૯-૨૦૦૦ માટે, કુલ વેચાણમાં ચોખ્ખા નફાનું પ્રમાણ ૬૬% જેટલું ઊંચું હતું કારણ કે રૂ. ૨,૯૭,૧૨,૧૦૬/- ના કુલ વેચાણમાંથી રૂ. ૧,૯૬,૭૭,૬૩૧/- ના ચોખ્ખા નફાની જાહેરાત કરવામાં આવી હતી. ત્યારબાદના ત્રણ આકારણી વર્ષો એટલે કે ૨૦૦૧-૨૦૦૨, ૨૦૦૨-૨૦૦૩ અને ૨૦૦૩-૨૦૦૪ માટે, કુલ વેચાણમાં પ્રમાણસર ચોખ્ખો નફો અનુક્રમે ૮૧%, ૮૫% અને ૮૫% હતો.

વધુમાં એવું જણાવવામાં આવ્યું છે કે એકમ નં. ૧ માટે પ્લાન્ટ અને મશીનરી પરનું કુલ રોકાણ માત્ર રૂ. ૧,૨૫,૦૦૦/- દર્શાવવામાં આવ્યું હતું અને બીજા એકમ માટે પ્લાન્ટ અને મશીનરી પર ખૂબ જ ઓછી રકમ ખર્ચવામાં આવી હોવાનું દર્શાવવામાં આવ્યું હતું.

જ. ૦૭/૦૨/૨૦૦૦ ના રોજ અથવા તેની આસપાસ, આકારણી અધિકારી એ આવકવેરા કાયદા, ૧૯૬૧ (હવેથી સંક્ષિપ્તતા માટે, "સદર કાયદો" તરીકે ઓળખવામાં આવે છે) ની કલમ ૧૩૩-A ની શરતો અનુસાર કરદાતાના પરિસરમાં એક સર્વે હાથ ધર્યો હતો અને પોતાના માટે ચકાસણી કરી હતી: (a) એકમનું અસ્તિત્વ અને વાસ્તવિક કામગીરીનું તથ્ય; (b) વીજળીની મદદથી ચાલતા પ્લાન્ટ અને મશીનરીનું સ્થાપન; (c) જરૂરી સંખ્યામાં કામદારોની હાજરી, જેમાંથી કેટલાકના નિવેદનો નોંધવામાં આવ્યા હતા; (d) આકારણી વર્ષ ૨૦૦૦-૨૦૦૧ પહેલા કાચા, અર્ધ-તૈયાર અને તૈયાર માલના સ્ટોકની ઉપલબ્ધતા.

૧૯/૧૨/૨૦૦૨ ના રોજ અથવા તેની આસપાસ, AO એ આકારણી માટેની કાર્યવાહી પૂર્ણ કર્યા પછી એક હુકમ પસાર કર્યો, જે નીચે મુજબ વંચાય છે:

"૩. ૭૪,૭૯,૯૯૫/- ના નફા પર કલમ ૮૦ IB હેઠળ કપાત બાદ કર્યા પછી શૂન્ય આવક જાહેર કરતું રિટર્ન ૩૧/૧૦/૨૦૦૦ ના રોજ દાખલ કરવામાં આવ્યું હતું જેને મારા પુરોગામી દ્વારા ૨૬/૦૭/૨૦૦૧ ના રોજ રિટર્ન કરેલી આવક પર કલમ ૧૪૩(૧)(a) હેઠળ પ્રક્રિયા કરવામાં આવી હતી.

તત્કાલીન ITO દ્વારા ૦૭/૦૨/૨૦૦૦ ના રોજ કરદાતાના વ્યવસાયિક પરિસરમાં કલમ ૧૩૩ A હેઠળ સર્વે હાથ ધરવામાં આવ્યો હતો. કેસ ફરજિયાત ચકાસણી હેઠળ પસંદ કરવામાં આવ્યો હતો. કલમ ૧૪૩(૨)/૧૪૨(૧) હેઠળ વૈધાનિક નોટિસો સાથે વિસ્તૃત પ્રશ્નાવલી જારી કરવામાં આવી હતી અને તેના જવાબમાં શ્રી સુરિન્દર બબ્બર, CA વખતોવખત આકારણી કાર્યવાહીમાં હાજર રહ્યા હતા. માંગવામાં આવેલી વિવિધ વિગતો/માહિતી પૂરી પાડવામાં આવી હતી જે ચકાસવામાં આવી હતી. કેસની ચર્ચા નીચે મુજબ કરવામાં આવી છે:

કરદાતા એક્સરસાઈઝ બુક્સ અને રાઈટિંગ પેડ્સના ઉત્પાદનમાં વેપાર કરે છે. પેઢીમાં બે ભાગીદારો છે એટલે કે શ્રી રાધેશ્યામ ગુપ્તા અને શ્રીમતી સુશીલા ગુપ્તા. કરદાતા દ્વારા એકમ-I માં એક્સરસાઈઝ બુક્સ અને એકમ-II માં રાઈટિંગ પેડ્સના ઉત્પાદન માટે બે એકમો સ્થાપવામાં આવ્યા હતા. બંને એકમો માટે અલગ અલગ હિસાબી ચોપડા રાખવામાં આવ્યા હતા અને સર્વે સમયે ૧૧ કામદારો કામ કરતા મળી આવ્યા હતા. કે બુકની સરખામણીમાં કેશ બુક મુજબ કેટલીક વિસંગતતાઓ

મળી આવી હતી જે એકાઉન્ટન્ટ સર્વે સમયે સમજાવી શક્યા ન હતા જે કરદાતાના કાઉન્સિલ દ્વારા આકારણી કાર્યવાહી દરમિયાન મેળવવામાં આવી હતી. રૂ. ૮૮,૫૫,૫૯૨/- ના વેચાણ પર રૂ. ૫૭,૨૮,૯૮૦/- નો કાયો નફો એકમ - ૧ માટે ૬૪.૬૯% નો દર આપે છે અને રૂ. ૬૩,૧૬,૩૯૨/- ના વેચાણ પર, એકમ- II માટે રૂ. ૧૯,૧૨,૫૬૫/- નો કાયો નફો ૩૦.૨૯% આપે છે જે કરદાતા દ્વારા જાહેર કરવામાં આવ્યો છે. વેચાણ શાખ તેમજ રોકડ બંને ધોરણે કરવામાં આવ્યું હતું. લેણદારોના ખાતાની પ્રમાણિત નકલ રજૂ કરવામાં આવી છે, જે રેકૉર્ડ પર મૂકવામાં આવી છે.

કરદાતા દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવેલ માહિતી અને ફાઈલ પરના તથ્યોને ધ્યાનમાં રાખીને, કરદાતા દ્વારા રિટર્ન કરાયેલી આવક આથી સ્વીકારવામાં આવે છે."

આકારણીના સદર હુકમમાં, AO એ એક નોંધ રેકૉર્ડ કરી, જે નીચે મુજબ વંચાય છે:

"૦૩/૧૨/૨૦૦૨ ના રોજ શિમલાથી ફોન આવ્યા પછી, મેં ૦૪/૧૨/૨૦૦૨ ના રોજ આદરણીય સીઆઈટી, શિમલાની કચેરીની મુલાકાત M/s ગ્રીન વર્લ્ડ કોર્પોરેશનના તમામ આકારણી

રેકૉર્ડ્સ અને સંબંધિત દસ્તાવેજો સાથે લીધી હતી. વિદ્વતાપૂર્ણ એડિશનલ સીઆઇટી, સોલન રેન્જ, સોલનની હાજરીમાં આદરણીય સીઆઇટી, શિમલા સાથે રેકૉર્ડ્સ અને સંબંધિત બાબતો પર કેસની સંપૂર્ણ ચર્ચા કરવામાં આવી હતી. કરદાતાને ૧૮/૧૦/૨૦૦૨ ના રોજ જારી કરવામાં આવેલી પ્રશ્નાવલી અને તેના જવાબમાં ૦૭/૧૧/૨૦૦૨, ૧૩/૧૧/૨૦૦૨ અને ૨૫/૧૧/૨૦૦૨ ના રોજ કરદાતા દ્વારા સબમિટ કરવામાં આવેલા જવાબને આદરણીય સીઆઇટી દ્વારા યોગ્ય રીતે જોવામાં આવ્યા પછી, આદરણીય સીઆઇટી એ નિર્દેશ આપ્યો છે કે કરદાતા દ્વારા સબમિટ કરવામાં આવેલ જવાબ સંતોષકારક અને યોગ્ય હોવાથી, વધુ માહિતી મંગાવવાની જરૂર નથી અને કેસની આ રીતે આકારણી કરવી. તેથી, તેમણે વિદ્વતાપૂર્ણ એડિશનલ સીઆઇટી, સોલન રેન્જ, સોલનની હાજરીમાં ઓર્ડર શીટના મુખ્ય ભાગમાં તે ચર્ચાને સામેલ કરવાનો નિર્દેશ આપ્યો. નિર્દેશ મુજબ જરૂરી કાર્યવાહી કરવામાં આવી છે. ડ્રાફ્ટ એસેસમેન્ટ ઓર્ડરની નકલ એડિશનલ સીઆઇટી, સોલન રેન્જ, સોલનને કચેરીના પત્ર નં. ITO/PWN.૨૦૦૨/૦૩/૨૧૨૭ તારીખ ૧૩/૧૨/૨૦૦૨ હેઠળ જરૂરી મંજૂરી આપવા માટે મોકલવામાં આવી હતી. એડિશનલ કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ, સોલન રેન્જ સોલનની કચેરીમાંથી ટેલિફોનિક દ્વારા આકારણી પૂર્ણ કરવાની મંજૂરી મળી હતી

અને આકારણી પૂર્ણ કરવામાં આવી છે અને આકારણીનો હુકમ ૧૯/૧૨/૨૦૦૨ ના રોજ કરદાતાને બજાવવામાં આવ્યો છે."

૫. નિર્વિવાદપણે, આવકવેરા કમિશનર ("સીઆઈટી", સંક્ષિપ્તમાં) જેના આદેશ પર ૧૯/૧૨/૨૦૦૨ ના રોજ આકારણીનો હુકમ પસાર કરવામાં આવ્યો હોવાનો દાવો કરવામાં આવ્યો હતો તેમની બદલી કરવામાં આવી હતી અને તેમના ઉત્તરાધિકારીએ ૦૫/૧૨/૨૦૦૩ ના રોજ અથવા તેની આસપાસ કરદાતાને માત્ર આકારણી વર્ષ ૨૦૦૦-૨૦૦૧ માટે કાયદાની કલમ ૨૬૩ હેઠળ હોવાના દાવ સાથે નોટિસ જારી કરી હતી, જે અન્ય વાતોની સાથે એવા આધાર પર હતી કે ૧૯/૧૨/૨૦૦૨ ના રોજનો આકારણીનો સદર હુકમ મહેસૂલના હિતો માટે પ્રતિકૂળ હતો. કરદાતાએ ૧૬/૦૩/૨૦૦૪ ના રોજ અથવા તેની આસપાસ તેનો જવાબ દાખલ કર્યો.

૬. તેમણે અન્ય વાતોની સાથે પોતાની વૃદ્ધાવસ્થા, નબળી તંદુરસ્તી વગેરેના કારણે ૦૪/૦૫/૨૦૦૪ ના રોજ પોતાના કેસો સીઆઈટી (શિમલા) થી સીઆઈટી (દિલ્હી) ખાતે ટ્રાન્સફર કરવા માટે અરજી પણ દાખલ કરી હતી. સીઆઈટી (શિમલા) એ કાયદાની કલમ ૨૬૩ હેઠળ ૧૨/૦૭/૨૦૦૪ ના રોજ એક હુકમ પસાર કર્યો હતો જે અન્ય વાતોની સાથે આ ધારણા પર હતો કે આકારણી અધિકારીએ આકારણીને આખરી ઓપ આપતી વખતે કેસની યોગ્ય તપાસ કરી ન હતી. સદર હુકમમાં, નીચેના નિર્દેશો જારી કરવામાં આવ્યા હતા:

"૧૬.૩ સંજોગો મુજબ, મારી પાસે રેકૉર્ડ પરની સામગ્રીના આધારે કાર્યવાહીનો નિર્ણય કરવા સિવાય અન્ય કોઈ વિકલ્પ બચ્યો નથી. સમીક્ષા હેઠળના આકારણી વર્ષમાં, હું પરવાણૂ ખાતેના એકમોમાંથી કરદાતાની આવક જાહેર કરેલા ટર્નઓવરના ૫% અંદાજું છું. ૫% રકમ કરતાં વધુ દર્શાવેલ આવકને અપ્રગટ સ્ત્રોતોમાંથી અપ્રગટ આવક તરીકે ગણવામાં આવે છે. કરદાતા કલમ ૮૦ IA/IB હેઠળ કપાત માટે હકદાર થવા માટેની ઘણી શરતો પૂરી કરતા ન હોવાથી, કુલ આવકનો કોઈ ભાગ, પરવાણૂ ખાતે ટર્નઓવરના ૫% લેખે અંદાજવામાં આવેલ પણ નહીં, કલમ ૮૦ IA/IB હેઠળ કપાત માટે હકદાર રહેશે નહીં.

૧૬.૪ એડવાન્સ ટેક્સ ન ભરવા બદલ કલમ ૨૩૪ B/C હેઠળ વ્યાજ વસૂલ કરો. આકારણી કરાયેલી આવકની અચોક્કસ વિગતો આપવા બદલ કલમ ૨૭૧(૧)(c) હેઠળ દંડની કાર્યવાહી અલગથી શરૂ કરવામાં આવે છે. આકારણી અધિકારીને આ આવક પર ટેક્સ અને વ્યાજની ગણતરી કરવા અને કરદાતા પેઢીને ડિમાન્ડ નોટિસ અને ચલણ જારી કરવા નિર્દેશ આપવામાં આવે છે.

૧૭. સમાન શરતો એટલે કે કલમ ૮૦ IA/IB હેઠળ કપાત માટેની પૂર્વશરતો પૂરી ન કરવી અને વધુ પડતો જાહેર થયેલ નફો અગાઉના આકારણી વર્ષો એટલે કે આકારણી વર્ષ ૧૯૯૬-૯૭, ૧૯૯૭-૯૮, ૧૯૯૮-૯૯ અને ૧૯૯૯-૨૦૦૦; અને પછીના આકારણી વર્ષો એટલે કે આકારણી વર્ષ ૨૦૦૧-૦૨, ૨૦૦૨-૦૩ અને ૨૦૦૩-૦૪ માં પણ પ્રવર્તતી હતી. આથી એ સ્પષ્ટ થાય છે કે ઉપરોક્ત વિવિધ આકારણી વર્ષોમાં કરદાતા દ્વારા દર્શાવવામાં આવેલી સંપૂર્ણ અથવા નોંધપાત્ર રીતે સંપૂર્ણ આવક ઔદ્યોગિક ઉપક્રમના વ્યવસાયમાંથી મેળવેલી આવક કહી શકાય નહીં અને તેથી કલમ ૮૦ IA/IB હેઠળ કપાત માટે હકદાર ન હતી. આમ આ આકારણી વર્ષો માટેની નોંધપાત્ર કરપાત્ર આવક કલમ ૮૦ IA/૮૦ IB હેઠળ કપાત માટેની પૂર્વશરતો પૂરી ન થવાને કારણે આકારણીમાંથી છટકી ગઈ છે. આકારણી અધિકારીને આથી આકારણી વર્ષ ૧૯૯૬-૯૭ સહિતના અગાઉના તમામ આકારણી વર્ષો માટે કેસ રેકૉર્ડની તપાસ કરવા અને એક અઠવાડિયાની અંદર કલમ ૧૪૮ હેઠળ જરૂરી કાર્યવાહી શરૂ કરવા નિર્દેશ આપવામાં આવે છે. આકારણી અધિકારીને પછીના આકારણી વર્ષો એટલે કે આકારણી વર્ષ ૨૦૦૧-૦૨, ૨૦૦૨-૦૩ અને ૨૦૦૩-૦૪ ની પણ તપાસ કરવા અને એક અઠવાડિયાના સમયમાં લાગુ પડતી હોય તે મુજબ કલમ ૧૪૮/૧૪૩(૨) હેઠળ યોગ્ય કાર્યવાહી શરૂ કરવા વધુ નિર્દેશ આપવામાં આવે છે."

તેને અનુસરીને અથવા તેને આગળ ધપાવતા, આકારણી વર્ષ ૧૯૯૬-૯૭ થી ૧૯૯૯-૨૦૦૦, ૨૦૦૧-૨૦૦૨ અને ૨૦૦૨-૨૦૦૩ માટે કરદાતાને કાયદાની કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસો જારી કરવામાં આવી હતી.

૭. કરદાતાએ ૧૨/૦૭/૨૦૦૪ ના હુકમ સામે ઇનકમ ટેક્સ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ (સંક્ષિપ્તમાં, "ITAT") સમક્ષ અપીલ કરી. તેની અપીલના મેમોમાં, કરદાતાએ આને લગતી દલીલો ઉઠાવી: (૧) હકુમત, (૨) સીઆઈટી (શિમલા) ના પક્ષે પૂર્વગ્રહ, અને (૩) બાબતની યોગ્યતા (merit) પર. સીઆઈટી (શિમલા) ના આવકવેરા અધિકારી પોતે કાયદાની કલમ ૨૬૩ હેઠળના પોતાના હુકમનો બચાવ કરવાના હેતુથી ITAT સમક્ષ વ્યક્તિગત રીતે ઉપસ્થિત રહ્યા હતા.

૮. ૧૫/૦૪/૨૦૦૫ ના હુકમ દ્વારા, ITAT એ માત્ર હકુમતના મુદ્દા પર સીઆઈટી (શિમલા) ના હુકમને રદ કરીને કરદાતા દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલી અપીલને ગ્રાહ્ય રાખી. તે બાબતની યોગ્યતા (merit) માં પ્રવેશ્યું ન હતું. એવું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું:

"૪૩. આ રીતે, કેસના તમામ તથ્યો અને ઉપરોક્ત ન્યાયિક જાહેરાતોમાંથી ઉદ્ભવતી કાનૂની સ્થિતિને ધ્યાનમાં લેતા, અમે

વિચારેલા અભિપ્રાય ધરાવીએ છીએ કે વર્તમાન કેસમાં આકારણી આકારણી અધિકારી દ્વારા કેસના તથ્યોમાં જરૂરી મુજબ યોગ્ય અને પૂરતી પૂછપરછ કર્યા પછી કરવામાં આવી હતી અને કલમ ૮૦-IA હેઠળ કપાત માટે કરદાતાના દાવાને કરદાતા વતી કરવામાં આવેલા વિસ્તૃત રજૂઆતો તેમજ સર્વેના નિષ્કર્ષો સહિતની અન્ય સંબંધિત સામગ્રી પર મનની યોગ્ય એપ્લિકેશન પર મંજૂર કરવામાં આવ્યો હોવાથી, વિદ્વતાપૂર્ણ સીઆઈટી દ્વારા આક્ષેપ કરાયા મુજબ તેના હુકમમાં કોઈ ભૂલ નહોતી. બીજી તરફ, વિદ્વતાપૂર્ણ સીઆઈટી એ સદર આકારણીને મુખ્યત્વે અટકળો અને અનુમાનોના આધારે ભૂલભરેલી ઠરાવી હતી, તેને સમર્થન આપવા માટે કોઈ સામગ્રી વગર અને તેમણે રેકૉર્ડ પર ઉપલબ્ધ તમામ સામગ્રી પર ફરીથી મન લગાવીને અને આકારણી અધિકારી દ્વારા કરવામાં આવેલી તપાસને સંપૂર્ણપણે બાજુ પર મૂકીને નવી પૂછપરછ કરીને આકારણી અધિકારી દ્વારા પસાર કરાયેલા આકારણી હુકમની પરિણામી સમીક્ષા કરી હોવાથી, અમે ઠરાવીએ છીએ કે કલમ ૨૬૩ હેઠળ પસાર કરાયેલ તેમનો આક્ષેપિત હુકમ કાયદામાં ટકવા પાત્ર ન હતો. તેથી, તેને રદ કરવામાં આવે છે અને કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ પસાર કરાયેલ આકારણી અધિકારીનો હુકમ પુનઃસ્થાપિત કરવામાં આવે છે.

૪૪. અહીં નોંધવું યોગ્ય છે કે સમાન તથ્યો અને સંજોગો ધરાવતા અગાઉના વર્ષોમાં આકારણી અધિકારી દ્વારા કલમ ૮૦-IA હેઠળ કપાત માટે કરદાતાના દાવાને મંજૂર કરવામાં આવ્યો હતો અને આ સામગ્રી અને સંબંધિત પાસું કલમ ૨૬૩ હેઠળ આપવામાં આવેલી તેમની સત્તાઓનો ઉપયોગ કરતી વખતે વિદ્વતાપૂર્ણ સીઆઈટી દ્વારા અગ્રાહ્ય રાખવામાં આવ્યું હોવાનું જણાય છે. તેનાથી વિપરીત તેમણે આકારણી અધિકારીને કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસો જારી કરીને નિર્દેશ આપ્યો હતો અને તેમના આક્ષેપિત હુકમ દ્વારા પછીના વર્ષો માટે કરદાતા દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલા રિટર્નની તપાસ કરવાનો પણ નિર્દેશ આપ્યો હતો જે કલમ ૨૬૩ હેઠળ તેમને આપવામાં આવેલી હકુમતની બહાર હતો કારણ કે તે માત્ર તે વર્ષ પૂરતો સીમિત હતો જેના માટે આકારણી હુકમમાં પુનરીક્ષણ કરવાનો આશય હતો. તેથી, અમે નિર્દેશ આપીએ છીએ કે આક્ષેપિત હુકમમાં સમાવિષ્ટ વિચારણા હેઠળના વર્ષ સિવાયના વર્ષોને લગતા સદર નિર્દેશો રદ કરવામાં આવે.

૪૫. કલમ ૨૬૩ હેઠળ વિદ્વતાપૂર્ણ સીઆઈટી દ્વારા પસાર કરાયેલા આક્ષેપિત હુકમને રદ કરતા ગ્રાઉન્ડ નં. ૧ થી ૫ પરના અમારા નિર્ણયના પરિણામે, આ અપીલમાં કરદાતા દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલા અન્ય ગ્રાઉન્ડ્સ માત્ર શૈક્ષણિક સ્વરૂપના બની ગયા છે. તેથી, અમે

તેને યોગ્યતા (merits) પર વિચારવું અને નક્કી કરવું જરૂરી કે ઈચ્છનીય ગણતા નથી."

૦૫/૦૭/૨૦૦૫ ના રોજ અથવા તેની આસપાસ, આકારણી વર્ષ ૨૦૦૦-૨૦૦૧ માટે પણ કાયદાની કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ જારી કરવામાં આવી હતી.

૯. કરદાતાએ ૦૫/૦૮/૨૦૦૫ ના રોજ અથવા તેની આસપાસ હિમાચલ પ્રદેશ વડી અદાલત સમક્ષ રિટ પિટિશન દાખલ કરીને કાયદાની કલમ ૧૪૮ હેઠળની નોટિસની કાયદેસરતા સામે પ્રશ્ન ઉઠાવ્યો હતો, જેને સિવિલ રિટ પિટિશન નં. ૮૦૦/૨૦૦૫ તરીકે ચિહ્નિત કરવામાં આવી હતી.

૧૦. નિર્વિવાદપણે, સેન્ટ્રલ બોર્ડ ઓફ ડાયરેક્ટ ટેક્સિસ (સંક્ષિપ્તમાં, "CBDT") એ ૦૪/૦૫/૨૦૦૪ ના રોજ કરદાતા દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલી કેસ સ્થાનાંતરિત કરવા માટેની અરજી પર, ૦૧/૦૮/૨૦૦૫ ના રોજ એક હુકમ પસાર કર્યો હતો જેમાં કેસને સીઆઈટી (શિમલા) ની હકુમતમાંથી સીઆઈટી (દિલ્હી) ની હકુમતમાં ૦૫/૦૮/૨૦૦૫ થી અમલી બને તે રીતે ટ્રાન્સફર કરવામાં આવ્યો હતો, જેમાં જણાવાયું હતું:

"આવકવેરા કાયદા, ૧૯૬૧ [૧૯૬૧ નો ૪૩] ની કલમ ૧૨૭ ની ઉપ-કલમ (૨) ના ખંડ (b) દ્વારા આપવામાં આવેલી સત્તાઓનો ઉપયોગ કરીને, સેન્ટ્રલ બોર્ડ ઓફ ડાયરેક્ટ ટેક્સિસ આથી ચીફ કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ, શિમલાના ક્ષેત્રમાં કમિશનરેટ ઓફ ઇનકમ ટેક્સ, શિમલામાં આવકવેરા અધિકારી, પરવાણૂ પાસેથી "ધ ગ્રીન વર્લ્ડ કોર્પોરેશન" [PAN NO. AAAPG ૬૭૧૯ Q] ના કેસની હકુમતને ચીફ કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ, દિલ્હી-VII, નવી દિલ્હીના ક્ષેત્રમાં કમિશનરેટ ઓફ ઇનકમ ટેક્સ, દિલ્હી-VII, નવી દિલ્હીમાં આવકવેરા અધિકારી, વોર્ડ ૧૯ [૩], નવી દિલ્હી ખાતે સ્થાનાંતરિત કરવાનો આદેશ આપે છે.

સદર હુકમ ૫ મી સપ્ટેમ્બર, ૨૦૦૫ થી અમલમાં આવશે."

સીઆઈટી (શિમલા) એ ૧૭/૧૦/૨૦૦૫ ના રોજ અથવા તેની આસપાસ કાયદાની કલમ ૨૬૦ A હેઠળ વડી અદાલત સમક્ષ અપીલ કરી.

૩૦/૧૧/૨૦૦૫ ના રોજ અથવા તેની આસપાસ, વડી અદાલતે વિલંબને માફ કરતી વખતે કલમ ૨૬૦ A હેઠળ જરૂરી મુજબ કાયદાના કાયદાકીય પ્રશ્નો ઘડ્યા વિના અપીલ ગ્રાહ્ય રાખી.

૦૯/૦૧/૨૦૦૬ ના રોજ હુકમ દ્વારા, વડી અદાલતે અપીલ વિચારણા હેઠળ લીધી, જેમાં જણાવાયું:

"અપીલકર્તાના વિદ્વતાપૂર્ણ કાઉન્સિલ જણાવે છે કે જોકે સીઆઈટી, શિમલા પાસે વર્તમાન અપીલ દાખલ કરવા માટે લોકસ-સ્ટેન્ડી છે, પરંતુ વધુ પડતી સાવચેતી તરીકે અપીલ સીઆઈટી, દિલ્હી દ્વારા પણ દાખલ કરવામાં આવી હોવાનું ગણવામાં આવે અને સીઆઈટી દિલ્હીને અપીલકર્તા નં. ૨ તરીકે જોડવાનો આદેશ આપવામાં આવે. તે મુજબ આદેશ આપવામાં આવે છે, રજિસ્ટ્રી પક્ષકારોના મેમોમાં જરૂરી સુધારો કરે. અપીલકર્તાઓના વિદ્વતાપૂર્ણ કાઉન્સિલ સુધારેલ પક્ષકારોનો મેમો અને અપીલકર્તા નં. ૨ માટેનું વકીલાતનામું રજિસ્ટ્રીમાં દાખલ કરવાની બાંહેધરી આપે છે. દલીલો સાંભળવામાં આવી. ચુકાદો અનામત રાખવામાં આવ્યો."

૧૧. કરદાતાએ વડી અદાલત દ્વારા પસાર કરાયેલા ૩૦/૧૧/૨૦૦૫ અને ૦૯/૦૧/૨૦૦૬ ના હુકમો સામે આ અદાલત સમક્ષ સ્પેશિયલ લીવ પિટિશન નં. ૩૨૭૩/૨૦૦૬ દાખલ કરી.

૧૨. ૦૨/૦૩/૨૦૦૬ ના આક્ષેપિત હુકમ દ્વારા, વડી અદાલતે સીઆઈટી (શિમલા) દ્વારા દાખલ કરાયેલી અપીલને ગ્રાહ્ય રાખતી વખતે કરદાતા દ્વારા દાખલ કરાયેલી રિટ પિટિશનને ફગાવી દીધી, અન્ય વાતોની સાથે, એવો અભિપ્રાય આપ્યો:

(૧) આકારણી અધિકારીનો હુકમ, કમિશનરના ન્યાયિક કાર્યોમાં 'અયોગ્ય હસ્તક્ષેપ' પર આધારિત હોવાથી, કાયદાની દ્રષ્ટિએ અયોગ્ય હતો.

(૨) સીઆઈટી (શિમલા) ના લોકસ સ્ટેન્ડી સામે અપીલની જાળવણીક્ષમતા અંગેનો મુદ્દો મહત્વપૂર્ણ હતો કારણ કે સીઆઈટી (દિલ્હી) ને પણ પક્ષકાર બનાવવામાં આવ્યા હતા.

(૩) આકારણી અધિકારીએ સીઆઈટી (શિમલા) ના આદેશો અને દબાણ હેઠળ કામ કર્યું હોવાથી, આકારણીનો હુકમ ટકવા પાત્ર ન હતો.

(૪) કરદાતા નવો એકમ ન હોવાથી, આકારણીનો હુકમ કાયદાની દ્રષ્ટિએ અયોગ્ય હતો.

(પ) કમિશનર આકારણી વર્ષ ૨૦૦૦-૨૦૦૧ સિવાયના અન્ય આકારણી વર્ષો માટે પણ કાર્યવાહી ફરીથી ખોલવા માટે નિર્દેશ જારી કરી શકે છે, જે અલબત્ત સમયમર્યાદાના કાયદાને આધીન રહેશે.

૧૩. ૦૨/૦૩/૨૦૦૬ ના સદર ચુકાદા અને હુકમથી નારાજ થઈને, કરદાતાએ સિવિલ રિવ્યુ નં. ૧૫ અને ૧૬/૨૦૦૬ નામની બે રિવ્યુ પિટિશન દાખલ કરી. આવકવેરા અધિકારી, શિમલા દ્વારા પણ તેની સામે સિવિલ રિવ્યુ નં. ૧૪/૨૦૦૬ દાખલ કરવામાં આવી હતી. બીજી સિવિલ રિવ્યુ નં. ૨૨/૨૦૦૬ શ્રી ડી. ખરે દ્વારા પણ દાખલ કરવામાં આવી હતી, જેઓ ૧૮/૧૨/૨૦૦૨ ના રોજ આકારણી હુકમ પસાર કરતી વખતે સીઆઈટી હતા કારણ કે તેમને સાંભળવાની તક આપ્યા વિના ૦૨/૦૩/૨૦૦૬ ના સદર હુકમમાં તેમની સામે કેટલીક કડક ટિપ્પણીઓ કરવામાં આવી હતી. વડી અદાલતના ૦૨/૦૩/૨૦૦૬ ના સદર ચુકાદા અને હુકમ સામે સીઆઈટી (શિમલા) દ્વારા સ્પેશિયલ લીવ પિટિશન નં. ૧૭૮૮/૨૦૦૭ પણ દાખલ કરવામાં આવી હતી.

૧૪. ૦૭/૦૪/૨૦૦૬ ના રોજ અથવા તેની આસપાસ, આ અદાલતે કરદાતા દ્વારા દાખલ કરાયેલી સ્પેશિયલ લીવ પિટિશન નં. ૩૨૭૩/૨૦૦૬ ને નિરર્થક ગણીને ફગાવી દીધી. ૧૪/૧૧/૨૦૦૬ ના રોજ અથવા તેની આસપાસ, આવકવેરા અધિકારી, શિમલા દ્વારા દાખલ કરાયેલી સિવિલ રિવ્યુ નં. ૧૪/૨૦૦૬ ને ફગાવી દેવામાં આવી હતી.

૧૫. ૦૩/૦૪/૨૦૦૭ ના હુકમ દ્વારા, વડી અદાલતે શ્રી ખરેની સિવિલ રિવ્યુ નં. ૨૨/૨૦૦૬ ને ગ્રાહ્ય રાખતી વખતે ૦૨/૦૩/૨૦૦૬ ના હુકમમાં કરાયેલી તમામ ટિપ્પણીઓને દૂર કરી અને સમાન ટિપ્પણીઓ પર આધારિત તેની સામેના હુકમને રિકોલ કરવાની કરદાતાની રિવ્યુ પિટિશનોને ફગાવી દીધી.

૧૬. વડી અદાલતે તેના ૦૩/૦૪/૨૦૦૭ ના આક્ષેપિત હુકમમાં અન્ય વાતોની સાથે ઠરાવ્યું:

"૪. અમે રિવ્યુ પિટિશનરના વિદ્વતાપૂર્ણ કાઉન્સિલને સાંભળ્યા છે. એ સત્ય છે કે આ અદાલત દ્વારા ટિપ્પણીઓ કરતા પહેલા રિવ્યુ પિટિશનરને કોઈ નોટિસ જારી કરવામાં આવી નહોતી કે તેમને સાંભળવાની કોઈ તક આપવામાં આવી નહોતી. પરંતુ ઉપરોક્ત ટિપ્પણીઓ આ અદાલતના નિષ્કર્ષ નથી કે રિવ્યુ પિટિશનરે વાસ્તવમાં આકારણી અધિકારી, સોલનની કામગીરીમાં હસ્તક્ષેપ કર્યો હતો અથવા તેમને તપાસ બંધ કરવા અને રિટર્નને તે રીતે સ્વીકારવાનો હુકમ પસાર કરવા માટે દબાણ કર્યું હતું. આ ટિપ્પણીઓ સોલનના આકારણી અધિકારીના ૧૯/૧૨/૨૦૦૨ ના હુકમ નીચે દર્શાવેલ નોંધના અર્થઘટન અને અન્વયન પર આધારિત છે.

આકારણી અધિકારીના ઉપરોક્ત હુકમ નીચેની નોંધના અર્થઘટન અને અન્વયન પર ટિપ્પણીઓ આધારિત હોવા છતાં, હજુ પણ ફરો ૧૬ માં અમુક પોઈન્ટ્સ પર અને ખાસ કરીને ફરો ૪૧ માં આ અદાલતે ખાસ કરીને એવું કહ્યું નથી કે આ ટિપ્પણીઓ સદર નોંધના અર્થઘટન પર આધારિત છે અને કોઈ વ્યક્તિ એવો ખ્યાલ મેળવી શકે છે (કેટલીક ટિપ્પણીઓ પરથી, જેના વિશે કોઈ ચોક્કસ સંદર્ભ નથી) કે તે અદાલતની પોતાની ટિપ્પણીઓ/નિષ્કર્ષ છે. વાસ્તવમાં આ અદાલત સમક્ષ એવી કોઈ સામગ્રી નહોતી જે દર્શાવે કે નોંધમાં જે લખવામાં આવ્યું હતું તે સાચું હતું કે અસત્ય. ટિપ્પણીઓ એટલા માટે કરવામાં આવી હતી કારણ કે નોંધ હુકમની નીચે દેખાય છે. ફરો ૧૬ માં ટિપ્પણીઓ કરવાનો હેતુ એ સ્પષ્ટ કરવાનો હતો કે આકારણી અધિકારીનો હુકમ પોતે આકારણી અધિકારીના જણાવ્યા મુજબ, હસ્તક્ષેપના કારણે અને પરિષ્ઠ ઓથોરિટીના દબાણ હેઠળ પસાર કરવામાં આવ્યો હોવાથી અયોગ્ય હતો. સદર નોંધમાં ઉલ્લેખિત હસ્તક્ષેપ અને દબાણ વાસ્તવિક હતું કે કાલ્પનિક, તે આ અદાલત દ્વારા જોવામાં આવ્યું ન હતું કે અપીલનો નિકાલ કરવાના હેતુ માટે તેમ કરવું જરૂરી ન હતું, કારણ કે તેમના કેસમાં (એટલે કે, હસ્તક્ષેપ અને દબાણ વાસ્તવિક હોવાના કિસ્સામાં અથવા તે અવાસ્તવિક કે કાલ્પનિક હોવાના કિસ્સામાં પણ) હુકમ અયોગ્ય હતો કારણ કે તે

કોઈ તર્ક પર આધારિત ન હતો અને તેથી મન લગાવ્યા વિના પસાર કરાયેલો હુકમ હતો.

૫. ઉપરોક્ત પરિસ્થિતિને ધ્યાનમાં રાખીને, અમે વર્તમાન અરજી (સિવિલ રિવ્યુ પિટિશન નં. ૨૨/૨૦૦૬) ને ગ્રાહ્ય રાખીએ છીએ અને ફરો ૧૬ અથવા ૪૧ માં અથવા ચુકાદામાં અન્યત્ર દેખાતી તે તમામ ટિપ્પણીઓને દૂર કરવાનો આદેશ આપીએ છીએ, જે એવો ખ્યાલ આપે છે કે રિવ્યુ પિટિશનર પર સોલનના આકારણી અધિકારીની કામગીરીમાં હસ્તક્ષેપ કરવાનો અથવા વધુ કોઈ તપાસ કર્યા વિના કરદાતા દ્વારા સબમિટ કરાયા મુજબ રિટર્ન સ્વીકારવાનો હુકમ પસાર કરવા માટે તેના પર દબાણ લાવવાનો આરોપ મુકવામાં આવ્યો છે. વાસ્તવમાં આ અદાલત દ્વારા ચુકાદાના ફરો ૪૧ મુજબ આદેશિત તપાસ એ શોધવાના હેતુ માટે છે કે શું રિવ્યુ પિટિશનરે વાસ્તવમાં આકારણી અધિકારી, સોલનની કામગીરીમાં હસ્તક્ષેપ કર્યો હતો અને આકારણી અધિકારીના હુકમના કુટ નોટમાં જણાવ્યા મુજબ રિટર્ન સ્વીકારવાનો હુકમ પસાર કરવા માટે તેના પર દબાણ કર્યું હતું.

૬. કરદાતા દ્વારા અન્ય બે રિવ્યુ પિટિશન નં. ૧૫ અને ૧૬/૨૦૦૬ દાખલ કરવામાં આવી છે. બંને રિવ્યુ પિટિશનોની સામગ્રી અને સાર સમાન છે. એકને બદલે બે અરજીઓ એટલા માટે દાખલ કરવામાં

આવી છે કારણ કે આ અદાલતના ચુકાદા દ્વારા માત્ર મહેસૂલ દ્વારા કરદાતા સામે દાખલ કરવામાં આવેલી અપીલનો જ નહીં પરંતુ કરદાતા દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલી રિટ પિટિશનનો પણ નિકાલ કરવામાં આવ્યો હતો. એક અરજી રિટ પિટિશનમાં પસાર કરાયેલા હુકમની પુનઃસમીક્ષા માટે છે અને બીજી અપીલમાં પસાર કરાયેલા ચુકાદાની પુનઃસમીક્ષા માટે છે.

૭. અમે કરદાતાના વિદ્વતાપૂર્ણ કાઉન્સિલને સાંભળ્યા છે. તેમના દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલા મુદ્દાઓ છે:

(a) અપીલ પોતે જ ટકવા પાત્ર નહોતી, કારણ કે તે આવકવેરા કમિશનર, નવી દિલ્હી (જેમને એ વિસ્તાર, જ્યાં કરદાતા પોતાનો વ્યવસાય કરતા હતા, સ્થાનાંતરિત કરવામાં આવ્યો છે) હતા જેમની પાસે અપીલ દાખલ કરવાની ક્ષમતા હતી, પરંતુ તે આવકવેરા કમિશનર, શિમલા દ્વારા દાખલ કરવામાં આવી હતી.

(b) અપીલકર્તા – આવકવેરા કમિશનર દ્વારા અદાલત સમક્ષ રજૂ કરવામાં આવ્યા મુજબ બાર પ્રશ્નો પર અપીલ ગ્રાહ્ય રાખવામાં આવી હતી, પરંતુ આ અદાલતે સુનાવણી પૂરી થયા પછી બે પ્રશ્નો ઘડ્યા

અને માત્ર તે બે પ્રશ્નોના જવાબ આપ્યા, જે આવકવેરા કાયદાની કલમ ૨૬૦-A ની ભાવના વિરુદ્ધ હતું;

(c) અપીલનો નિકાલ કરતી વખતે આ અદાલતે જે પ્રશ્નોની વિચારણા કરી હતી તે ટ્રિબ્યુનલના હુકમમાંથી ઉદ્ભવતા ન હતા કારણ કે ટ્રિબ્યુનલે અપીલનો નિકાલ કરતી વખતે માત્ર હકુમતના પ્રશ્ન પર જ વિચારણા કરી હતી અને તેણે યોગ્યતાને સ્પર્શ કર્યો ન હતો.

૮. અમને ઉપરોક્ત કોઈપણ રજૂઆતોમાં કોઈ ગુણવત્તા જણાતી નથી. અપીલની જાળવણીક્ષમતાનો પ્રશ્ન, જે શરૂઆતમાં આવકવેરા કમિશનર, શિમલા દ્વારા દાખલ કરવામાં આવી હતી અને જેમાં પાછળથી આવકવેરા કમિશનર, દિલ્હીને સહ-અપીલકર્તા તરીકે ઉમેરવામાં આવ્યા હતા, તેના પર આ અદાલતે ચુકાદો પસાર કરતી વખતે વિચારણા કરી હતી અને કરદાતાના કાઉન્સિલ દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલી દલીલને સ્પષ્ટ નિષ્કર્ષ સાથે ફગાવી દેવામાં આવી હતી કે અપીલ ટકવા પાત્ર હતી. પુનઃસમીક્ષાના માર્ગે સદર નિષ્કર્ષને આક્ષેપિત કરવો અને પડકારવો એ રિવ્યુ પિટિશનર માટે ખુલ્લું નથી.

૯. આગળના મુદ્દા પર આવતા, એ સત્ય છે કે બાર પ્રશ્નો પર અપીલ ગ્રાહ્ય રાખવામાં આવી હતી, પરંતુ પોતાની રજૂઆતો કરતી વખતે પક્ષકારોના કાઉન્સિલે પોતાને માત્ર થોડા મુદ્દાઓ પૂરતા જ મર્યાદિત રાખ્યા હતા, જે અંશતઃ એક દ્વારા અને અંશતઃ કેટલાક અન્ય પ્રશ્નો દ્વારા આવરી લેવામાં આવ્યા હતા અને તેથી પ્રશ્નોને ફરીથી બે પ્રશ્નોમાં ઘડવામાં આવ્યા હતા, જેમાં તેમનો વ્યાપ માત્ર તે મુદ્દાઓ પૂરતો મર્યાદિત રાખવામાં આવ્યો હતો જેમના વિશે પક્ષકારોના વિદ્વતાપૂર્ણ કાઉન્સિલ દ્વારા રજૂઆતો કરવામાં આવી હતી. અન્યથા પણ, પ્રશ્નમાં રહેલા ચુકાદા દ્વારા, આ અદાલતે માત્ર અપીલનો જ નહીં પરંતુ રિવ્યુ પિટિશનર દ્વારા જાતે દાખલ કરવામાં આવેલી રિટ પિટિશનનો પણ નિર્ણય કર્યો અને આનાથી પ્રશ્નોના પુનઃગઠનની પણ જરૂર પડી.

૧૦. ઉપરોક્ત સબમિશન [C] અંગે, વિદ્વતાપૂર્ણ કાઉન્સિલે રજૂઆત કરી કે આ અદાલતે નિષ્કર્ષ આપ્યો હતો કે આકારણી અધિકારી, સોલનનો હુકમ અયોગ્ય હતો પરંતુ આવો પ્રશ્ન ઈનકમ ટેક્સ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા નિર્ણિત અપીલમાંથી ઉદ્ભવ્યો ન હતો કારણ કે ટ્રિબ્યુનલે માત્ર હકુમતના પ્રશ્ન પર જ વિચારણા કરી હતી અને તેથી આ અદાલતે એવું ઠરાવીને તેની અપીલ હકુમતનું ઉદ્ધંધન કર્યું છે કે મન ન લગાવવાના કારણે હુકમ અયોગ્ય હતો. આ રજૂઆત તથ્યાત્મક રીતે ખોટી છે. કરદાતાની અપીલ સ્વીકારતી વખતે

ટ્રિબ્યુનલે ઠરાવ્યું હતું કે આકારણી અધિકારી દ્વારા તેના દ્વારા કરવામાં આવેલી તપાસના આધારે આવકવેરા કાયદાની કલમ ૨૬૩ હેઠળ હુકમ પસાર કરવામાં આવ્યો હતો અને આવકવેરા કમિશનર માત્ર એટલા માટે સદર હુકમમાં હસ્તક્ષેપ કરી શક્યા ન જોતા કારણ કે તેમણે રેકૉર્ડની તપાસ કરીને અલગ વ્યુહ બનાવો હતો. એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલે સ્પષ્ટપણે કહ્યું હતું કે આકારણી અધિકારીનો હુકમ તેના દ્વારા કરવામાં આવેલી તપાસ પર આધારિત હતો. આ અદાલતે ટ્રિબ્યુનલના આ નિષ્કર્ષને મંજૂર કર્યો ન હતો, કારણ કે આકારણી અધિકારીના હુકમ નીચે દેખાતી નોંધ સ્પષ્ટપણે દર્શાવે છે કે તે મનના ઉપયોગ પર નહીં પરંતુ આવકવેરા કમિશનરના હસ્તક્ષેપ પર પસાર કરવામાં આવ્યો છે.

૧૧. વિદ્વતાપૂર્ણ કાઉન્સિલ દ્વારા કરવામાં આવેલી કોઈપણ રજૂઆતમાં કોઈ ગુણવત્તા ન હોવાથી, કરદાતા એટલે કે M/s ધ ગ્રીન વર્લ્ડ કોર્પોરેશન દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલી બંને રિવ્યુ પિટિશનો (અરજી નં. ૧૫ અને ૧૬/૨૦૦૬) ફગાવી દેવામાં આવે છે."

૧૭. કરદાતા વતી ઉપસ્થિત રહેલા વિદ્વતાપૂર્ણ સિનિયર કાઉન્સિલ શ્રી હરીશ એન. સાલ્વે અને શ્રી સુનીલ ગુપ્તા અન્ય વાતોની સાથે રજૂઆત કરશે:

i. સીબીડીટી દ્વારા કેસને સીઆઈટી (શિમલા) થી સીઆઈટી (દિલ્હી) ખાતે ટ્રાન્સફર કરવા માટે પસાર કરવામાં આવેલા ટ્રાન્સફર હુકમને ધ્યાનમાં રાખીને, સીઆઈટી (શિમલા) પાસે કાયદાની કલમ ૨૬૦ A હેઠળ વડી અદાલત સમક્ષ દાખલ કરાયેલી અપીલને જાળવી રાખવા માટે કોઈ લોકસ સ્ટેન્ડી નહોતું.

ii. વડી અદાલતના હુકમ છતાં, સીઆઈટી (દિલ્હી) ને પક્ષકાર તરીકે જોડવામાં આવ્યા ન હોવાથી, એવું ઠરાવવું જ જોઈએ કે સીઆઈટી (શિમલા) પાસે અપીલ ટકાવી રાખવા માટે કોઈ લોકસ સ્ટેન્ડી નથી.

iii. કલમ ૨૬૩ હેઠળની નોટિસ માત્ર આકારણી વર્ષ ૨૦૦૦-૨૦૦૧ ના સંબંધમાં જારી કરવામાં આવી હોવાથી, આકારણીના ભૂતકાળના અને ભવિષ્યના વર્ષોના સંબંધમાં નિર્દેશો જારી કરી શકાયા ન નહોતા; જેમાંના કેટલાક સમયમર્યાદા દ્વારા બાધિત હતા.

iv. સીઆઈટી (શિમલા) નો હુકમ પૂર્વગ્રહ્યુક્ત હોવાથી, ટ્રિબ્યુનલે તેમાં યોગ્ય રીતે હસ્તક્ષેપ કર્યો છે કારણ કે કાયદાની કલમ ૧૪૮

હેઠળની નોટિસો સીઆઈટી (શિમલા) ના નિર્દેશો મુજબ જારી કરવામાં આવી હતી, જે ટકવા પાત્ર નથી.

v. માત્ર કાયદાની ભૂલ અને/અથવા આકારણી અધિકારીના દ્રષ્ટિકોણ કરતાં અલગ દ્રષ્ટિકોણ પોતે જ કાયદાની કલમ ૨૬૩ હેઠળની હકુમતનો ઉપયોગ કરવા માટેનો આધાર બની શકે નહીં.

vi. કાયદાની કલમ ૧૫૦(૧) જેના પર મહેસૂલ દ્વારા આધાર રાખવામાં આવ્યો છે તે લાગુ પડતી નથી.

vii. સીઆઈટી (શિમલા) દ્વારા સમાન કારણોસર દાખલ કરવામાં આવેલી સ્પેશિયલ લીવ પિટિશન ટકવા પાત્ર નથી.

viii. સીઆઈટી (શિમલા) એ એવો કોઈ પ્રશ્ન ઉઠાવ્યો નથી કે આકારણીનો હુકમ સીઆઈટી ના કહેવાથી પસાર કરવામાં આવ્યો હતો, વડી અદાલતે સદર કુટનોટ પર આધાર રાખીને અથવા તેના આધારે આક્ષેપિત ચુકાદો પસાર કરીને ગંભીર ભૂલ કરી છે. સદર કુટનોટ સીબીડીટી દ્વારા પોતે ૦૩/૦૭/૨૦૦૧ ના રોજ જારી કરાયેલા પરિપત્ર પત્રને ધ્યાનમાં રાખીને જારી કરવામાં આવી હતી.

ix. કોઈપણ સંજોગોમાં, ટ્રિબ્યુનલે બાબતની યોગ્યતામાં પ્રવેશ કર્યો ન હોવાથી, વડી અદાલત પાસે ઉપલબ્ધ એકમાત્ર વિકલ્પ એ હતો કે બાબતને ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ પરત મોકલવી અને પોતે યોગ્યતામાં ન પ્રવેશવું.

x. અગાઉના અને પછીના વર્ષો માટે કલમ ૧૪૮ હેઠળ કાર્યવાહી શરૂ કરવા માટે આકારણી અધિકારીને સીઆઈટી નો નિર્દેશ ગેરકાયદેસર અને કાયદાની દ્રષ્ટિએ અયોગ્ય હતો, અને આમ, આ રીતે શરૂ કરાયેલી કાર્યવાહી પણ ગેરકાયદેસર, કાયદાની દ્રષ્ટિએ અયોગ્ય હતી અને રદ કરવા પાત્ર હતી.

૧૮. બીજી તરફ, મહેસૂલ વતી ઉપસ્થિત રહેલા વિદ્વતાપૂર્ણ સિનિયર કાઉન્સિલ શ્રી આઈ. વેંકતનારાયણ દલીલ કરશે:

i. સીઆઈટી (શિમલા) પાસે વડી અદાલત સમક્ષ અપીલ કરવાનો લોકસ સ્ટેન્ડી હતો કારણ કે તેમણે ટ્રાન્સફરના હુકમ પહેલા હુકમ પસાર કર્યો હતો.

ii. કરદાતાએ વિભાગ સાથે છેતરપિંડી કરી હતી કારણ કે તેણે પર્યાપ્ત સંખ્યામાં કામદારો રોક્યા વિના અને જરૂરી યુનિટ વીજળીનો વપરાશ કર્યા વિના માત્ર ટેક્સ હોલિડેનો આનંદ માણવાના હેતુથી ભારી માત્રામાં નફો દર્શાવ્યો હતો, સીઆઈટી (શિમલા) એ તેમાં યોગ્ય રીતે હસ્તક્ષેપ કર્યો હતો.

iii. પરવાણૂ ખાતેથી દર્શાવવામાં આવેલ નફાની રકમ કરાયેલા રોકાણના અપ્રમાણસર હોવાથી, વડી અદાલત આક્ષેપિત ચુકાદો પસાર કરવામાં સાચી હતી.

iv. કોઈપણ સંજોગોમાં, વડી અદાલતના હુકમથી કરદાતાને કોઈપણ રીતે નુકસાન થયું હોવાનું કહી શકાય નહીં, કારણ કે અપીલ અયોગ્ય રીતે દાખલ કરવામાં આવી હોવા છતાં તેને ટકવા પાત્ર ગણવામાં આવી શકે છે.

૧૯. વિચારણા માટે ઉપસ્થિત થતો મુખ્ય પ્રશ્ન એ છે કે શું આકારણીનો હુકમ ઉચ્ચ ઓથોરિટીના કહેવાથી પસાર કરવામાં આવ્યો હતો.

૨૦. આવકવેરા અધિકારી આકારણીનો હુકમ પસાર કરતી વખતે ન્યાયિક કાર્ય કરે છે. તેમના હુકમ સામે અપીલ ઓથોરિટી સમક્ષ અપીલ થાય છે. આવકવેરા કમિશનર સમક્ષ પણ પુનરીક્ષણ અરજી થશે. એ બાબત સર્વવિદિત છે કે પુનરીક્ષણ ઓથોરિટી દ્વારા વાપરવામાં આવતી હકુમત તેની અપીલ હકુમતને સંબંધિત છે. {જુઓ શંકર રામચંદ્ર અભ્યંકર વિ. કૃષ્ણાજી દત્તાત્રય બાપટ [એઆઈઆર ૧૯૭૦ એસસી ૧]}

૨૧. કાયદો ઓથોરિટીઝનું પોતાનું શ્રેણીબદ્ધ માળખું પૂરૂં પાડે છે. કાયદાના પ્રકરણ XIII માં આવતી કલમ ૧૧૬ કાયદાના હેતુ માટે આવકવેરા ઓથોરિટીઝના વર્ગો પૂરા પાડે છે. તેના ખંડ (e) અને (f) નીચે મુજબ વંચાય છે:

"(e) આસિસ્ટન્ટ ડિરેક્ટર્સ ઓફ ઇનકમ ટેક્સ અથવા આસિસ્ટન્ટ કમિશનર્સ ઓફ ઇનકમ ટેક્સ.

(f) ઇનકમ ટેક્સ ઓફિસર્સ"

કાયદાની કલમ ૧૧૭ આવકવેરા ઓથોરિટીઝની નિમણૂક માટેની જોગવાઈ કરે છે. આવકવેરા ઓથોરિટીઝનું નિયંત્રણ કલમ ૧૧૮ માં નીચેના શબ્દોમાં દર્શાવેલ છે:

"૧૧૮. બોર્ડ, ઓફિશિયલ ગેઝેટમાં નોટિફિકેશન દ્વારા, નિર્દેશ આપી શકે છે કે નોટિફિકેશનમાં દર્શાવેલ કોઈપણ આવકવેરા ઓથોરિટી અથવા ઓથોરિટીઝ આવી અન્ય આવકવેરા ઓથોરિટી અથવા ઓથોરિટીઝને અધીન રહેશે જે આવી નોટિફિકેશનમાં દર્શાવવામાં આવે."

કલમ ૧૧૮ એ રીત દર્શાવે છે કે જેના દ્વારા ઉચ્ચ ઓથોરિટીઝ દ્વારા અધિનસ્થ ઓથોરિટીઝને સૂચનાઓ આપી શકાય છે. તેની ઉપ-કલમ (૧) બોર્ડની સત્તા પૂરી પાડે છે જ્યારે ઉપ-કલમ (૨) આવા નિર્દેશો જારી કરવાની બોર્ડની સત્તા દર્શાવે છે. બોર્ડ દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા સદર હુકમો સંસદના દરેક ગૃહ સમક્ષ મૂકવા જરૂરી છે. તેને કેન્દ્ર સરકાર દ્વારા સંસદના દરેક ગૃહ સમક્ષ વાંચવું આવશ્યક છે.

કાયદાની કલમ ૧૨૦ આવકવેરા ઓથોરિટીઝની હુકમત પૂરી પાડે છે. તેની ઉપ-કલમ (૧) નીચે મુજબ વંચાય છે:

"૧૨૦. (૧) આવકવેરા ઓથોરિટીઝ આ કાયદા હેઠળ અથવા તે દ્વારા આવી ઓથોરિટીઝને સોંપાયેલ તમામ અથવા કોઈપણ સત્તાઓનો ઉપયોગ કરશે અને તમામ અથવા કોઈપણ કાર્યો કરશે જે

બોર્ડ તે તમામ અથવા કોઈપણ ઓથોરિટીઝ દ્વારા સત્તાઓના ઉપયોગ અને કાર્યોના પાલન માટે જારી કરી શકે છે."

કાયદાની કલમ ૧૨૪ આકારણી અધિકારીઓની હકુમત દર્શાવે છે.

કેસો સ્થાનાંતરિત કરવાની સત્તા કલમ ૧૨૭ હેઠળ પૂરી પાડવામાં આવેલ છે; જેની ઉપ-કલમ (૧) અને (૨) નીચે મુજબ વંચાય છે:

"૧૨૭. કેસો સ્થાનાંતરિત કરવાની સત્તા

(૧) ડિરેક્ટર જનરલ અથવા ચીફ કમિશનર અથવા કમિશનર, કરદાતાને આ બાબતમાં સાંભળવાની વ્યાજબી તક આપ્યા પછી, જ્યાં પણ તેમ કરવું શક્ય હોય, અને તેમ કરવા માટેના પોતાના કારણો નોંધ્યા પછી, તેમના અધિનસ્થ એક અથવા વધુ આકારણી અધિકારીઓ પાસેથી (સમવર્તી હકુમત સાથે કે વગર) કોઈ પણ કેસ પોતાના અધિનસ્થ અન્ય કોઈ આકારણી અધિકારી અથવા આકારણી અધિકારીઓ (સમવર્તી હકુમત સાથે કે વગર) ને સ્થાનાંતરિત કરી શકે છે.

(ર) જ્યાં આકારણી અધિકારી અથવા આકારણી અધિકારીઓ જેમના પાસેથી કેસ સ્થાનાંતરિત કરવાનો છે અને આકારણી અધિકારી અથવા આકારણી અધિકારીઓ જેમને કેસ સ્થાનાંતરિત કરવાનો છે તેઓ સમાન ડિરેક્ટર જનરલ અથવા ચીફ કમિશનર અથવા કમિશનરને અધીન ન હોય, -

(a) જ્યાં ડિરેક્ટર જનરલ અથવા ચીફ કમિશનર્સ અથવા કમિશનર્સ જેમને આવા આકારણી અધિકારીઓ અધીન છે તેઓ સહમત હોય, તો ડિરેક્ટર જનરલ અથવા ચીફ કમિશનર અથવા કમિશનર જેમના હુકમતમાંથી કેસ સ્થાનાંતરિત કરવાનો છે તેઓ, કરદાતાને આ બાબતમાં સાંભળવાની વ્યાજબી તક આપ્યા પછી, જ્યાં પણ તેમ કરવું શક્ય હોય, અને તેમ કરવા માટેના પોતાના કારણો નોંધ્યા પછી, હુકમ પસાર કરી શકે છે;

(b) જ્યાં અગાઉ જણાવેલા ડિરેક્ટર જનરલ અથવા ચીફ કમિશનર્સ અથવા કમિશનર્સ સહમત ન હોય, તો કેસ સ્થાનાંતરિત કરવાનો હુકમ, સમાન રીતે, બોર્ડ દ્વારા અથવા તેવા કોઈ ડિરેક્ટર જનરલ અથવા ચીફ કમિશનર અથવા કમિશનર દ્વારા પસાર કરી શકાય છે જેમને બોર્ડ, ઓફિશિયલ ગેઝેટમાં નોટિફિકેશન દ્વારા, આ અંગે અધિકૃત કરે."

સદર જોગવાઈ સાથે જોડાયેલ સ્પષ્ટીકરણ જણાવે છે:

"સ્પષ્ટીકરણ.-- કલમ ૧૨૦ અને આ કલમમાં, કોઈપણ વ્યક્તિના સંબંધમાં "કેસ" શબ્દ, જેનું નામ તેની હેઠળ જારી કરાયેલા કોઈપણ હુકમ અથવા નિર્દેશમાં દર્શાવેલ છે, તેનો અર્થ એવા કોઈપણ વર્ષના સંબંધમાં આ કાયદા હેઠળની તમામ કાર્યવાહી છે જે આવા હુકમ અથવા નિર્દેશની તારીખે બાકી હોય અથવા જે આવી તારીખે અથવા તે પહેલાં પૂર્ણ થઈ ગઈ હોય, અને તેમાં આ કાયદા હેઠળની તે તમામ કાર્યવાહીનો પણ સમાવેશ થાય છે જે કોઈપણ વર્ષના સંબંધમાં આવા હુકમ અથવા નિર્દેશની તારીખ પછી શરૂ થઈ શકે છે."

કલમ ૧૩૧ થી ૧૩૬ કમિશનરની વહીવટી સત્તાઓ પૂરી પાડે છે.

કાયદાની કલમ ૨૫૩ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ અપીલની જોગવાઈ કરે છે.
જેની ઉપ-કલમ (૧) આ રીતે વંચાય છે:

૨૫૩. એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ અપીલ.

(૧) નીચેનામાંથી કોઈપણ હુકમથી નારાજ થયેલ કોઈપણ કરદાતા આવા હુકમ સામે એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલમાં અપીલ કરી શકે છે—

(a) ૧ લી ઓક્ટોબર, ૧૯૯૮ પહેલા ડેપ્યુટી કમિશનર (અપીલ્સ) દ્વારા અથવા, જેમ હોય તેમ, કલમ ૧૫૪, કલમ ૨૫૦, કલમ ૨૭૧, કલમ ૨૭૧ A અથવા કલમ ૨૭૨ A હેઠળ કમિશનર (અપીલ્સ) દ્વારા પસાર કરાયેલ હુકમ; અથવા

(b) ૩૦ મી જૂન, ૧૯૯૫ પછી, પરંતુ ૧ લી જાન્યુઆરી, ૧૯૯૭ પહેલા કલમ ૧૩૨ હેઠળ શરૂ કરાયેલા સર્ચ અથવા કલમ ૧૩૨ A હેઠળ રિક્વાયર કરાયેલા હિસાબી ચોપડા, અન્ય દસ્તાવેજો કે કોઈપણ સંપત્તિના સંબંધમાં કલમ ૧૫૮ BC ના ખંડ (c) હેઠળ આકારણી અધિકારી દ્વારા પસાર કરાયેલ હુકમ; અથવા

(ba) કલમ ૧૧૫ VZC ની ઉપ-કલમ (૧) હેઠળ આકારણી અધિકારી દ્વારા પસાર કરાયેલ હુકમ; અથવા

(c) કલમ ૧૨ AA હેઠળ અથવા કલમ ૮૦ G ની ઉપ-કલમ (૫) ના ખંડ (vi) હેઠળ અથવા કલમ ૨૬૩ હેઠળ અથવા કલમ ૨૭૧

હેઠળ અથવા કલમ ૨૭૨ A હેઠળ કમિશનર દ્વારા પસાર કરાયેલ હુકમ અથવા કલમ ૨૬૩ હેઠળના તેમના હુકમમાં સુધારો કરતા કલમ ૧૫૪ હેઠળ તેમના દ્વારા પસાર કરાયેલ હુકમ અથવા કલમ ૨૭૨ A હેઠળ ચીફ કમિશનર અથવા ડિરેક્ટર જનરલ અથવા ડિરેક્ટર દ્વારા પસાર કરાયેલ હુકમ."

વડી અદાલત સમક્ષ અપીલ કાયદાની કલમ ૨૬૦ A હેઠળ પૂરા પાડ્યા મુજબ કાયદાના કાયદાકીય પ્રશ્ન પર થશે.

૨૨. અમે, આ તબક્કે, વિવિધ કમિશનરો પર સત્તાઓ નિહિત કરતો ૦૩/૦૭/૨૦૦૧ ના રોજ જારી કરાયેલ સીબીડીટી પરિપત્ર પણ ધ્યાનમાં લઈ શકીએ છીએ; જેની આઈટમ ૨૭ કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ, દિલ્હી-VII, દિલ્હીને સિવિલ લાઈન્સ (નં. ૧૧૪) ખાતે આવેલી ઇનકમ ટેક્સ એસેસિંગ ઓફિસરની કચેરીઓ સંબંધિત હકુમત વાપરવાની સત્તા આપે છે.

૨૩. અહીં કરદાતા દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલા હકુમતના મુદ્દા પર ધ્યાન આપતા પહેલા, અમે કાયદાની કલમ ૨૬૩ ની શરતો અનુસાર નોટિસ જારી કરવાની આવકવેરા કમિશનરની હકુમત પર વિચાર કરી શકીએ છીએ. તે પુનરીક્ષણ સત્તા પૂરી પાડે છે. તેની પોતાની મર્યાદાઓ છે. સદર ઓથોરિટી દ્વારા સ્વેચ્છાએ માત્ર

ત્યારે જ હસ્તક્ષેપ કરી શકાય નહીં જ્યારે આકારણી અધિકારી દ્વારા પસાર કરાયેલ હુકમ ભૂલભરેલો હોય પરંતુ જ્યારે તે મહેસૂલના હિતો માટે પ્રતિકૂળ હોય ત્યારે પણ. કાયદાની કલમ ૨૬૩ હેઠળની હકુમતનો ઉપયોગ કરવા માટેની બંને પૂર્વશરતો સંયોજક છે અને વિયોજક નથી.

૨૪. તેથી, આવકવેરા અધિકારી દ્વારા પસાર કરાયેલા આકારણીના હુકમમાં માત્ર એટલા માટે હસ્તક્ષેપ ન કરવો જોઈએ કારણ કે બીજો વ્યુહ શક્ય છે. આવકવેરા કમિશનરે, જોકે, તેના હુકમના સમર્થનમાં સંખ્યાબંધ કારણો દર્શાવ્યા છે, એટલે કે, (૧) કલમ ૮૦-IA/૮૦-IB હેઠળ કપાત માટેની પૂર્વશરતો પૂરી ન કરવા બદલ - એવું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે કરદાતાની પ્રવૃત્તિઓ ઉત્પાદન સમાન નથી; (૨) વીજળીનો ઓછો વપરાશ અને આમ વીજળીની મદદ વિના ઉત્પાદન; (૩) ઉત્પાદન પ્રક્રિયામાં જરૂરી કામદારોની અરોજગારી/બિન-રોજગારી; (૪) નવા પ્લાન્ટ અને મશીનરીની શરત પૂરી ન કરવી; (૫) અસાધારણ ઊંચો નફો; (૬) વ્યવસાયનું અચાનક બંધ થવું; (૭) સામાન્ય કરતાં વધુ નફા માટે કોઈ કારણ નથી; (૮) હિસાબી ચોપડા અપૂર્ણ અને અવિશ્વસનીય; (૯) પરવાણૂ ખાતેના ઉત્પાદન એકમો વાસ્તવિક રીતે ચલાવવામાં આવ્યા ન હતા; (૧૦) ઊંચો નફો જાહેર કરવામાં આવ્યો છે.

સામાન્ય કરતાં વધુ નફાના કારણો અંગે, જણાવાયું હતું:

"૧૨.૧. ઘણા અતિ આવશ્યક ખર્ચાઓ કે જેના વગર વ્યવસાય ચલાવી શકાય નહીં તે કાં તો બિલકુલ ઉધારવામાં આવ્યા નથી અથવા નોંધપાત્ર પ્રમાણમાં દબાવવામાં આવ્યા છે. ફર્નિચર, ફિક્સચર, કાર, સ્કૂટર વગેરે જેવી સંપત્તિઓ પરનો ઘસારો પણ અડધા દરે દાવો કરવામાં આવ્યો છે જે આખા વર્ષ દરમિયાન કરદાતા પાસે રહ્યો છે. ઘસારાનો ઓછો દાવો પછીના વર્ષો માટે પણ મહેસૂલના કેસને નુકસાન પહોંચાડે છે."

એવું તારણ કાઢવામાં આવ્યું હતું:

"૧૫.૬. કેસના કુલ તથ્યો અને સંજોગોને ધ્યાનમાં રાખતા, આ કેસમાં એકમાત્ર અનિવાર્ય નિષ્કર્ષ એ છે કે કરદાતા પાસે પરવાણૂ ખાતે કોઈ વાસ્તવિક ઉત્પાદન એકમ નથી/નહોતું. પરવાણૂ બેઝનો ઉપયોગ માત્ર કલમ ૮૦ IA/૮૦ IB હેઠળ કપાતનો દાવો કરવા માટે પરવાણૂ ખાતેના એકમો દ્વારા અપ્રગટ સ્ત્રોતોમાંથી તેની અન્યથા અપ્રગટ આવકને કન્વર્ટ/રૂટ કરવા માટે મોહરા તરીકે કરવામાં આવી રહ્યો છે. અન્યથા, એવું કોઈ કારણ નહોતું કે ભાગીદારોએ પોતે પરવાણૂ અથવા નજીકમાં ન રહેવું જોઈએ. લગભગ ત્રણેય એકમોમાંથી

દરેકને ૪ થા કે ૫ મા વર્ષમાં જ્યારે તેઓ મહત્તમ નફો આપતા હતા ત્યારે અચાનક બંધ કરવા માટે કોઈ ન્યાયિક આધાર નથી. કલમ ૧૩૩ A હેઠળના આકસ્મિક સર્વે પછી યુનિટ નં. ૧ અને યુનિટ ૨ બંધ કરવામાં આવ્યા હતા જેમાં બહાર આવ્યું હતું કે પરવાણૂ ખાતેના પરિસરમાં ઓછી ઔદ્યોગિક પ્રવૃત્તિ હતી. અસમર્થનીયનો બચાવ કરવાની શરમાજનક પરિસ્થિતિથી બચવાના હેતુથી કરદાતાએ આકારણી વર્ષ ૨૦૦૦-૦૧ ને સંબંધિત હિસાબી સમયગાળામાં સર્વેની તારીખ પહેલાં આ એકમો બંધ થઈ ગયા હોવાનું દર્શાવવું યોગ્ય માન્યું હતું."

એવું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું:

૧૬. મેં કરદાતાની લેખિત રજૂઆત પર કાળજીપૂર્વક વિચાર કર્યો છે અને આ ખોટી હોવાને કારણે સ્વીકાર્ય નથી. ઉપરોક્ત બાબતોને ધ્યાનમાં રાખીને, મારો અભિપ્રાય છે કે આકારણી અધિકારીએ માત્ર ભૂલભરેલી રીતે જ નહીં, પરંતુ ૧૯/૧૨/૨૦૦૨ ના આકારણી હુકમમાં કલમ ૮૦ IB હેઠળ કપાતની મંજૂરી આપીને મહેસૂલના હિત માટે પ્રતિકૂળ રીતે પણ કામ કર્યું છે જ્યાં તેમણે તેની સામે રેકૉર્ડ પર નોંધપાત્ર પુરાવા લાવ્યા હતા અને તમામ વ્યાજબી શંકાઓથી પર સાબિત કર્યું

હતું કે કરદાતાએ સંપૂર્ણ જ્ઞાન હોવા છતાં ખોટો ભારે કપાતનો
દાવો કર્યો હતો:

તેમની પ્રવૃત્તિઓ/કામગીરી ઉત્પાદન સમાન ન હતી;

ઉત્પાદન, જો કોઈ હોય તો, વીજળીની મદદથી કરવામાં આવ્યું
ન હતું;

તે નવા પ્લાન્ટ અને મશીનરીની શરત પૂરી કરતું નથી;

તેણે વર્ષના સમગ્ર અથવા નોંધપાત્ર ભાગ દરમિયાન ૨૦
કામદારોની રોજગારીની શરત સંતોષી ન હતી,

અને જાહેર કરાયેલ નફો વાજબી રીતે ઊંચો અને અતિશય અને
અવાસ્તવિક પણ હતો."

ઉપરોક્ત નિષ્કર્ષ પર, એવું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું:

"૧૬.૩. સંજોગો મુજબ, મારી પાસે રેકૉર્ડ પરની સામગ્રીના આધારે કાર્યવાહીનો નિર્ણય કરવા સિવાય અન્ય કોઈ વિકલ્પ બચ્યો નથી. સમીક્ષા હેઠળના આકારણી વર્ષમાં, હું પરવાણૂ ખાતેના એકમોમાંથી કરદાતાની આવક જાહેર કરેલા ટર્નઓવરના ૫% અંદાજું છું. ૫% રકમ કરતાં વધુ દર્શાવેલ આવકને અપ્રગટ સ્ત્રોતોમાંથી અપ્રગટ આવક તરીકે ગણવામાં આવે છે. કરદાતા કલમ ૮૦ IA/IB હેઠળ કપાત માટે હકદાર થવા માટેની ઘણી શરતો પૂરી કરતા ન હોવાથી, કુલ આવકનો કોઈ ભાગ, પરવાણૂ ખાતે ટર્નઓવરના ૫% લેખે અંદાજવામાં આવેલ પણ નહીં, કલમ ૮૦ IA/IB હેઠળ કપાત માટે હકદાર રહેશે નહીં."

અન્ય નિર્દેશો જારી કરવામાં આવ્યા હતા અને વિવિધ કાર્યવાહી પણ શરૂ કરવા માટે નિર્દેશ આપવામાં આવ્યો હતો.

૨૫. નિર્વિવાદપણે, કરદાતા આ બાબતને અપીલમાં લઈ ગયા. એપેલેટ ઓથોરિટી સમક્ષ, મોટી સંખ્યામાં ગ્રાઉન્ડ્સ ઉઠાવવામાં આવ્યા હતા. અમે, જોકે, નોંધ કરી શકીએ છીએ કે આકારણી અધિકારીના કાર્યોમાં હસ્તક્ષેપ કરવા માટે આવકવેરા કમિશનરના પક્ષે યોગ્યતા અંગેનો પ્રશ્ન ઉઠાવવામાં આવ્યો હતો, જેમાં જણાવવામાં આવ્યું હતું કે સદર હુકમ ઉચ્ચ અધિકારીઓના આદેશથી પસાર કરવામાં આવ્યો હતો.

૨૬. ૧૫/૦૪/૨૦૦૫ ના પોતાના હુકમમાં ટ્રિબ્યુનલે પક્ષકારો દ્વારા તેની સમક્ષ કરવામાં આવેલી અનુરૂપ દલીલોનો વિગતવાર સંદર્ભ આપ્યો હતો. તે, જોકે, અન્ય વાતોની સાથે એવો અભિપ્રાય આપવા માટે બાબતની યોગ્યતામાં ગયું કે મશીનરી સ્થાપિત કરવામાં આવી હતી; હિસાબી ચોપડામાં તૈયાર માલનું ઉત્પાદન દર્શાવવામાં આવ્યું હતું; કરદાતાએ કરવામાં આવેલી પૂછપરછ અંગે સ્પષ્ટતા પૂરી પાડી હતી અને આકારણી અધિકારી દ્વારા જરૂરી મુજબ તેનો વિગતવાર જવાબ પણ દાખલ કર્યો હતો; આકારણી અધિકારીના ૧૮/૧૦/૨૦૦૨ ના પત્ર પરથી જણાય છે તેમ કરદાતા દ્વારા આકારણી અધિકારી સમક્ષ હિસાબી ચોપડા રજૂ કરવામાં આવ્યા હતા; કરદાતાની પ્રવૃત્તિઓ ઉત્પાદન સમાન હતી અને આવકવેરા કમિશનર દ્વારા ખોટી રીતે ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે કરદાતાનું એકમ સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ ડિપાર્ટમેન્ટમાં નોંધાયેલ નહોતું; તે એક્સાઈઝ ડ્યુટી ભરવામાંથી મુક્ત હતું. વધુમાં એવું પણ ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે આકારણી અધિકારી દ્વારા પસાર કરાયેલા આકારણી હુકમમાં કોઈ ભૂલ નહોતી.

તેવું અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું:

"૩૮. તેવી જ રીતે, વિદ્વાન સી.આઈ.ટી. (સીઆઈટી) દ્વારા તેમના આક્ષેપિત હુકમમાં દર્શાવવા માંગવામાં આવેલી અન્ય વિસંગતતાઓ

પણ કરદાતા પેઢી વતી યોગ્ય રીતે સ્પષ્ટ કરવામાં આવી હતી, જેથી આકારણી અધિકારી દ્વારા કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ પસાર કરાયેલા આકારણીના હુકમમાં કોઈ ભૂલ બાકી રહેતી ન હતી. ઉદાહરણ તરીકે, વિચારાધીન વર્ષમાં ઘસારા માટે કરદાતાનો ઓછો દાવો કરદાતા દ્વારા અનુસરવામાં આવેલી સીધી લીટીની પદ્ધતિ પર આધારિત હતો અને જે પદ્ધતિ પૂર્વવર્તી વર્ષોમાં સતત અનુસરવામાં આવી હોઈ વિભાગ દ્વારા સ્વીકારવામાં આવી હતી, તેથી સાતત્યના નિયમ અનુસાર વિચારાધીન વર્ષમાં પણ તેને સ્વીકારતો આકારણી અધિકારીનો હુકમ ક્ષતિપૂર્ણ ગણી શકાય નહીં. કોઈપણ સંજોગોમાં, કરદાતાની સમગ્ર આવક કલમ ૮૦ IA હેઠળ બાદમજરે મળવાપાત્ર હોવાથી, ઘસારાનો ઓછો દાવો ઓછામાં ઓછું વિચારાધીન વર્ષમાં મહેસૂલના હિતને કોઈ પ્રતિકૂળ અસર પહોંચાડતો ન હતો અને તે પછીના વર્ષોમાં મહેસૂલને થઈ શકતી આવી પ્રતિકૂળ અસર અંગે વિદ્વાન સી.આઈ.ટી. (સીઆઈટી) ની આશંકા અંતિમ શક્યતાઓ પર આધારિત ધારણાઓ અને અટકળો પર આધારિત હતી, જેવું કે વર્તમાન કેસમાં બન્યું હતું જ્યારે કરદાતા દ્વારા પાંચ વર્ષ પછી એકમો આખરે બંધ કરી દેવામાં આવ્યા હતા. વિદ્વાન સી.આઈ.ટી. (સીઆઈટી) દ્વારા સ્ટોક રેકૉર્ડ અને રોકડ ચોપડા સહિતના હિસાબી ચોપડાઓની જાળવણીના સંદર્ભમાં તેમના આક્ષેપિત હુકમમાં દર્શાવવામાં આવેલી અન્ય વિસંગતતાઓની પણ આકારણી અધિકારી દ્વારા યોગ્ય રીતે તપાસ

કરવામાં આવી હતી, જે તેમના દ્વારા કરદાતા પાસેથી સ્પષ્ટતા/ખુલાસો માંગતા લેખિતમાં રજૂ કરાયેલા વિશિષ્ટ પ્રશ્નો અને કરદાતા વતી તે રીતે પૂછવામાં આવેલા દરેક પ્રશ્નની સ્પષ્ટતા/ખુલાસો આપતા વિગતવાર રજૂઆતો પરથી સ્પષ્ટ થાય છે. પરવાણૂ ખાતે આવેલી કરદાતા પેઢી દ્વારા નોંધપાત્ર નફો હોવા છતાં એકમ બંધ કરવાનો નિર્ણય પણ સંપૂર્ણપણે કરદાતા દ્વારા લેવાયેલો નિર્ણય હતો જે વિવિધ બાબતોથી પ્રભાવિત થયો હોઈ શકે છે અને કોઈપણ સંજોગોમાં, આ પાસું આકારણી અધિકારી દ્વારા પૂર્ણ કરવામાં આવેલી આકારણીને તેની વિચારણા ન કરવા બદલ ક્ષતિપૂર્ણ બનાવવા માટે એટલું સુસંગત ન હતું."

અમારે એ પણ નોંધ લેવી જોઈએ કે સી.આઈ.ટી. (શિમલા) ની કચેરીના હોદ્દેદાર પોતે ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ ઉપસ્થિત થયા હતા જે થોડું અસાધારણ છે.

૨૭. વાસ્તવમાં, અપીલની મેમોરેન્ડમમાં, મહેસૂલે ટ્રિબ્યુનલ પર પક્ષપાતનો આરોપ મૂકવા સુધીનું પગલું ભર્યું હતું, અને જણાવાયું હતું કે શ્રી એ. કે. મનચંદા, સી.આઈ.ટી., શિમલા, જેઓ પોતે સામાવાળા પણ હતા અને તેમને તેમના કેસનો બચાવ કરવાનો કુદરતી, કાનૂની અને બંધારણીય અધિકાર હતો, તેમની ખૂબ જ દલીલો પછી, માનનીય ટ્રિબ્યુનલે તેમને એ શરતે તથ્યો પર કેસનું પ્રતિનિધિત્વ

કરવાની મંજૂરી આપી હતી કે તેમને કાનૂની મુદ્દા પર બેંચને સંબોધવાની મંજૂરી આપવામાં આવશે નહીં.

૨૮. વડી અદાલતે વધુમાં કરદાતાના એ વાંધાની નોંધ લીધી કે સી.આઈ.ટી. (શિમલા) તેની સમક્ષ અપીલ જાળવી શકે નહીં. તેણે પ્રથમ વખત તેની સમક્ષ ઉપસ્થિત થયેલા એ પ્રશ્નની પણ નોંધ લીધી કે આકારણીનો હુકમ આકારણી અધિકારી દ્વારા ઉચ્ચ સત્તાવાળાઓના આદેશથી પસાર કરવામાં આવ્યો છે. વડી અદાલત સમક્ષ આશરે ૧૨ પ્રશ્નો ઉપસ્થિત કરવામાં આવ્યા હતા.

વડી અદાલતે ચુકાદો આપ્યો:

"૩૭. નોટિસ જારી કરવા માટે સમયમર્યાદા નિયત કરતી કલમ ૧૪૮ અને હુકમ પસાર કરવા માટે સમયમર્યાદા પૂરી પાડતી કલમ ૧૫૩(૨) હેઠળ કલમ ૧૪૮ ના અમલ સહિત કલમ ૧૫૦(૧) અને કલમ ૧૫૩(૩)(ii) ના અર્થઘટન સંબંધિત ઉપરોક્ત ચર્ચાનો અર્થ, જોકે, એવો નથી કે આવકવેરા કમિશનર, આવકવેરા કાયદાની કલમ ૨૬૩ હેઠળ પોતાની સત્તાનો ઉપયોગ કરીને, પુનરીક્ષણ કાર્યવાહી દ્વારા આવરી લેવાયેલા આકારણી વર્ષ(વર્ષો) સિવાયના આકારણી વર્ષો સંબંધિત આકારણીને પુનઃ ખૂણી કરવા માટે તારણ નોંધાવી

શકતા નથી અથવા નિર્દેશ આપી શકતા નથી. ઉપરોક્ત ચર્ચા અને અર્થઘટનની એકમાત્ર અસર એ છે કે કલમ ૧૪૮ અને કલમ ૧૫૩(૨) માં સમાવિષ્ટ સમયમર્યાદાનો બાધ હટાવવામાં આવશે નહીં, જો અપીલ અથવા પુનરીક્ષણ સત્તાધિકારીનો હુકમ અથવા તારણ અથવા નિર્દેશ આકારણી વર્ષ સિવાયના અન્ય આકારણી વર્ષ સંબંધિત હોય, જે અપીલ અથવા પુનરીક્ષણ કાર્યવાહીનો વિષયવસ્તુ હતો, સિવાય કે કેસ કલમ ૧૫૩ ની સ્પષ્ટતા ૨ અને ૩ દ્વારા આવરી લેવાયેલ હોય. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, એવા કિસ્સાઓમાં કે જ્યાં પુનરીક્ષણ અથવા અપીલ સત્તાધિકારીનો હુકમ આકારણી વર્ષ(વર્ષો) સિવાયના અન્ય આકારણી વર્ષ(વર્ષો) સાથે સંબંધિત હોય કે જેની સાથે અપીલ અથવા પુનરીક્ષણ સંબંધિત હોય, ત્યાં મહેસૂલ સમયમર્યાદાનો બાધ હટાવતી કલમ ૧૫૦(૧) અને કલમ ૧૫૩(૨) ની જોગવાઈઓનો સફળતાપૂર્વક ઉપયોગ કરી શકશે નહીં."

કાયદાની કલમ ૧૪૮ હેઠળની નોટિસોની વૈધતા અંગે, એવો અભિપ્રાય આપવામાં આવ્યો હતો કે તેઓ કાયદાની કલમ ૧૫૦(૧) અને કલમ ૧૫૩(૩)(ii) ની અપવાદરૂપ જોગવાઈઓ હેઠળ સમયમર્યાદામાંથી બચેલી ન હતી. નિર્દેશ આપવામાં આવ્યો હતો:

"૪૧. ચુકાદામાંથી અલગ થતાં પહેલાં, અમને લાગે છે કે એ ઈચ્છનીય છે અને જાહેર હિતમાં છે કે નીમણૂક કરનાર સત્તાધિકારી દ્વારા મુખ્ય વિજિલન્સ કમિશનરનો સંપર્ક કરવામાં આવે, કે જે આવકવેરા કમિશનરે આકારણી અધિકારીના વૈધાનિક કાર્યમાં હસ્તક્ષેપ કર્યો હતો અને કરદાતાના રિટર્નને સ્વીકારતો હુકમ પસાર કરવા માટે તેના પર દબાણ કર્યું હતું, જેથી આ મામલે તપાસ કરવામાં આવે અને જો તપાસમાં મુખ્ય વિજિલન્સ કમિશનરને જણાય અને અહેવાલ આપે કે સદર આવકવેરા કમિશનર ગેરવર્તણૂકના દોષી હતા, તો કાયદા મુજબ તેમના તે સત્તાધિકારી દ્વારા તેમની સામે કાર્યવાહી કરવામાં આવે. અમે સદર કમિશનરના નીમણૂક કરનાર સત્તાધિકારીને તદનુસાર નિર્દેશ આપીએ છીએ."

પુનરાવલોકન અરજીઓનો બે સેટ દાખલ કરવામાં આવ્યો હતો; એક શ્રી ધીરેન્દ્ર ખરે દ્વારા, અને બીજો કરદાતા દ્વારા. વડી અદાલતે ૦૨/૦૩/૨૦૦૬ ના તેના હુકમમાં કરાયેલા તમામ અવલોકનોને દૂર કરતા ખરેની પુનરાવલોકન અરજી ગ્રાહ્ય રાખતી વખતે કરદાતા દ્વારા દાખલ કરાયેલી પુનરાવલોકન અરજીને ફગાવી દીધી હતી.

કલમ ૨૬૩ હેઠળનું ક્ષેત્રાધિકાર

૨૯. કાયદાની કલમ ૨૬૩ ની જોગવાઈઓનો વ્યાપ હવે 'રેસ ઈંટેગ્રા' રહ્યો નથી. કલમ ૨૬૩(૧) ની શરતો અનુસાર પુનરીક્ષણની સુઓ મોટુ સત્તાનો ઉપયોગ એ સુપરવાઈઝરી ક્ષેત્રાધિકારના સ્વરૂપમાં છે અને તેનો ઉપયોગ માત્ર ત્યારે જ થઈ શકે છે જો તેમાં નિર્દિષ્ટ સંજોગો, જેમ કે, (૧) હુકમ ક્ષતિપૂર્ણ છે; (૨) હુકમ ક્ષતિપૂર્ણ હોવાના કારણે મહેસૂલના હિતને પ્રતિકૂળ અસર પહોંચી છે, અસ્તિત્વમાં હોય.

માલાબાર ઈન્ડસ્ટ્રીયલ કો. લિમિટેડ વિરુદ્ધ સી.આઈ.ટી. [૨૪૩ આઈટીઆર ૮૩ (એસસી)] : [(૨૦૦૦) ૨ એસસીસી૭૧૮] માં, આ અદાલતે ઠરાવ્યું હતું:

"૭. એમાં કોઈ શંકા હોઈ શકે નહીં કે આકારણી અધિકારી દ્વારા કરવામાં આવેલી દરેક અને તમામ પ્રકારની ભૂલ અથવા ક્ષતિને સુધારવા માટે આ જોગવાઈનો ઉપયોગ કરી શકાય નહીં, માત્ર ત્યારે જ જ્યારે કોઈ હુકમ ક્ષતિપૂર્ણ હોય ત્યારે આ કલમ આકર્ષિત થશે. તથ્યોની ખોટી ધારણા અથવા કાયદાની ખોટી અરજી એ હુકમ ક્ષતિપૂર્ણ હોવાની જરૂરિયાતને સંતોષશે. આ જ શ્રેણીમાં કુદરતી ન્યાયના સિદ્ધાંતો લાગુ કર્યા વિના અથવા બુદ્ધિનો ઉપયોગ કર્યા વિના પસાર કરાયેલા હુકમો આવે છે.

XXXXXXXXXX'

૧૦. મહેસૂલના હિતોને પ્રતિકૂળ' એ શબ્દસમૂહને આકારણી અધિકારી દ્વારા પસાર કરાયેલા ક્ષતિપૂર્ણ હુકમના જોડાણમાં વાંચવો પડશે. આકારણી અધિકારીના હુકમના પરિણામે મહેસૂલના દરેક ગુકસાનને મહેસૂલના હિતોને પ્રતિકૂળ ગણી શકાય નહીં, ઉદાહરણ તરીકે, જ્યારે આવકવેરા અધિકારીએ કાયદામાં પરવાનગી આપેલ માર્ગોમાંથી એક અપનાવ્યો હોય અને તેના પરિણામે મહેસૂલનું ગુકસાન થયું હોય; અથવા જ્યાં બે મંતવ્યો શક્ય હોય અને આવકવેરા અધિકારીએ એક મંતવ્ય લીધું હોય જેની સાથે કમિશનર સંમત ન હોય, તો તેને મહેસૂલના હિતોને પ્રતિકૂળ ક્ષતિપૂર્ણ હુકમ ગણી શકાય નહીં, સિવાય કે આવકવેરા અધિકારી દ્વારા લેવાયેલ મંતવ્ય કાયદામાં ટકી શકે તેમ ન હોય. આ અદાલત દ્વારા ઠરાવવામાં આવ્યું છે કે જ્યાં કોઈ વ્યક્તિ દ્વારા ન કમાયેલી રકમને તેના દ્વારા રજૂ કરવામાં આવ્યા મુજબ તેની આવક તરીકે આકારણી કરવામાં આવે છે, તો આકારણી અધિકારી દ્વારા તેને તે રીતે સ્વીકારતો પસાર કરાયેલ હુકમ ક્ષતિપૂર્ણ અને મહેસૂલના હિતોને પ્રતિકૂળ હશે."

(ભારપૂર્વક ઉમેરેલ)

તેમાં નિર્ધારિત સિદ્ધાંતને કમિશનર ઓફ ઈન્કમ-ટેક્સ વિરુદ્ધ મેક્સ ઈન્ડિયા લિમિટેડ [(૨૦૦૭) ૨૯૫ આઈટીઆર ૨૮૨ (એસસી)] માં અનુસરવામાં આવ્યો હતો, જેમાં જણાવાયું હતું:

"અમારા મતે સંબંધિત સમયે કલમ ૮૦ HHC(૩) ના પરંતુકમાં "નફો" શબ્દ પર બે મંતવ્યો શક્ય હતા. એ સત્ય છે કે ૨૦૦૫ ના સુધારા દ્વારા નવા પરંતુકમાં "નુકસાન" શબ્દ ઉમેરીને પશ્ચાતવર્તી અસરથી કાયદાને સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યો છે. અમે ૨૦૦૫ ના સદર સુધારાના વ્યાપ પર કોઈ અભિપ્રાય વ્યક્ત કરતા નથી. એટલું કહેવું પૂરતું છે કે આ ચોક્કસ કેસમાં જ્યારે આવકવેરા કાયદા, ૧૯૬૧ ની કલમ ૨૬૩ હેઠળ કમિશનરનો હુકમ પસાર કરવામાં આવ્યો હતો, ત્યારે સદર "નફો" શબ્દ પર બે મંતવ્યો અસ્તિત્વમાં હતા."

માલાબાર ઈન્ડસ્ટ્રીયલ કો. લિમિટેડ (ઉપરોક્ત) નો સંદર્ભ આપતાં, અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું:

"આકારણી અધિકારીના હુકમના પરિણામે મહેસૂલના દરેક નુકસાનને મહેસૂલના હિતોને પ્રતિકૂળ ગણી શકાય નહીં. ઉદાહરણ તરીકે, જ્યારે આવકવેરા અધિકારીએ કાયદામાં પરવાનગી આપેલ માર્ગોમાંથી એક અપનાવ્યો હોય અને તેના પરિણામે મહેસૂલનું નુકસાન થયું હોય; અથવા જ્યાં બે મંતવ્યો શક્ય હોય અને આવકવેરા અધિકારીએ એક મંતવ્ય લીધું હોય જેની સાથે કમિશનર સંમત ન હોય, તો તેને

મહેસૂલના હિતોને પ્રતિકૂળ ક્ષતિપૂર્ણ હુકમ ગણી શકાય નહીં, સિવાય કે આવકવેરા અધિકારી દ્વારા લેવાયેલ મંતવ્ય કાયદામાં ટકી શકે તેમ ન હોય."

એમાં કોઈ શંકા કે વિવાદ નથી કે માત્ર કલમ ૨૬૩ હેઠળ ૧૨/૦૭/૨૦૦૪ ના રોજ કમિશનર દ્વારા જારી કરાયેલા નિર્દેશો અનુસાર જ કાયદાની કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસો જારી કરવામાં આવી હતી.

૩૦. નિર્વિવાદપણે, સી.આઈ.ટી. (શિમલા) પાસે નિર્દેશો જારી કરવાનું કોઈ ક્ષેત્રાધિકાર ન હતું. તેના અનુસંધાને જારી કરાયેલી નોટિસો કાયદાની દ્રષ્ટિએ અયોગ્ય ગણાશે. અમે, જોકે, નોંધ પર મૂકી શકીએ છીએ કે મહેસૂલે 'તારીખોની યાદી'માં વડી અદાલત દ્વારા કરાયેલા આ અવલોકનો પર પ્રશ્ન ઉઠાવતા કે આકારણી વર્ષો ૧૯૯૬-૯૭ અને ૧૯૯૭-૯૮ માટે કલમ ૧૪૮ હેઠળની નોટિસો કાયદાની કલમ ૧૫૦(૧) અને કલમ ૧૫૩(૩)(ii) ની અપવાદરૂપ જોગવાઈઓ હેઠળ સમયમર્યાદાના કાયદાની કડકાઈમાંથી બચેલી નથી, જણાવાયું:

"આ સંબંધમાં, એ નોંધવું મહત્વપૂર્ણ છે કે આ નોટિસો ૧૨/૦૭/૨૦૦૪ ના રોજ સી.આઈ.ટી. દ્વારા પસાર કરાયેલા કલમ ૨૬૩ હેઠળના પુનરીક્ષણ હુકમમાં સમાવિષ્ટ નિર્દેશોને અમલમાં મૂકવા માટે જારી કરવામાં આવી હતી, કાયદાની કલમ ૧૪૮ થી

વિપરીત, કલમ ૧૫૦(૧) હેઠળ કોઈ સમયમર્યાદા નથી જે નોન-ઓબસ્ટેન્ટે કલોઝથી શરૂ થાય છે અને તે હદ સુધી માનનીય વડી અદાલતના અવલોકનો ભૂલભરેલા છે.

વધુમાં કલમ ૧૫૦(૨) એ કલમ ૧૫૦(૧) પર જરૂરી નિયંત્રણ પ્રદાન કરે છે અને કલમ ૧૫૦(૨) દ્વારા પૂરા પાડવામાં આવેલ સદર નિયંત્રણ હેઠળ પણ, પ્રસ્તુત કેસમાં આકારણી વર્ષ ૧૯૯૬-૯૭ અને ૧૯૯૭-૯૮ ની કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસો જારી કરવી એ આઈ.ટી. કાયદાની કલમ ૧૫૦(૨) હેઠળ પૂરી પાડવામાં આવેલ નિયંત્રિત સમયમર્યાદાની અંદર છે."

કાયદાની કલમ ૧૫૦ નીચે મુજબ વંચાય છે:

"૧૫૦ – અપીલ પરના હુકમ વગેરેના અનુસંધાનમાં આકારણી હોય તેવા કિસ્સાઓ માટેની જોગવાઈ (૧) કલમ ૧૪૮ માં ગમે તે સમાવિષ્ટ હોય તેમ છતાં, આ કાયદા હેઠળની કોઈ કાર્યવાહીમાં અપીલ, સંદર્ભ કે પુનરીક્ષણ મારફતે અથવા અન્ય કોઈ કાયદા હેઠળની કોઈ કાર્યવાહીમાં અદાલત દ્વારા પસાર કરાયેલા હુકમમાં સમાવિષ્ટ કોઈ તારણ અથવા નિર્દેશના પરિણામે અથવા તેને

અમલમાં મૂકવાના હેતુ માટે કોઈપણ સમયે કલમ ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ જારી કરી શકાશે.

(૨) ઉપ-કલમ (૧) ની જોગવાઈઓ એવા કોઈપણ કેસમાં લાગુ પડશે નહીં જ્યાં તે ઉપ-કલમમાં ઉલ્લેખિત આકારણી, પુનઃ આકારણી કે પુનઃ ગણતરી એવા આકારણી વર્ષ સાથે સંબંધિત હોય કે જે સંબંધિત આકારણી, પુનઃ આકારણી કે પુનઃ ગણતરી તે સમયે કરી શકાઈ ન હોત જ્યારે હુકમ જે અપીલ, સંદર્ભ કે પુનરીક્ષણનો વિષયવસ્તુ હતો, જે તે કેસ હોઈ શકે, આકારણી, પુનઃ આકારણી કે પુનઃ ગણતરી માટેની કોઈ કાર્યવાહી કરવા માટેની સમયમર્યાદા મર્યાદિત કરતી અન્ય કોઈ જોગવાઈના કારણે કરવામાં આવ્યો હતો."

આગળ ઉલ્લેખિત જોગવાઈ જોકે ખૂબ જ વ્યાપક વ્યાપ ધરાવતી હોય તેવું લાગે છે, પરંતુ તેનો અર્થ એવો નથી કે કાયદાની કલમ ૧૪૭ અને કલમ ૧૪૮ ના સંદર્ભમાં કાર્યવાહી ફરીથી શરૂ કરવાનો આશરો કોઈપણ સમયે લઈ શકાય છે. આવી કાર્યવાહી માત્ર કાયદાની કલમ ૧૪૯ માં સમાવિષ્ટ તેના માટે નિર્ધારિત સમયમર્યાદાની અંદર જ શરૂ કરી શકાય છે.

કાયદાની કલમ ૧૫૦(૧) એ અગાઉ ઉલ્લેખિત જોગવાઈનો અપવાદ છે. તે તેના દાયરામાં માત્ર એવા જ કિસ્સાઓને લાવે છે જ્યાં ઉચ્ચ સત્તાધિકારીના હુકમનું પાલન કરવા માટે કાર્યવાહી ફરીથી શરૂ કરવી જરૂરી હોઈ શકે છે. સદર હેતુ માટે, કાર્યવાહીના રેકૉર્ડ યોગ્ય સત્તાધિકારી સમક્ષ હોવા જોઈએ. તેણે કાર્યવાહીના રેકૉર્ડની તપાસ કરવી જ જોઈએ. જો તેની સમક્ષ કોઈ કાર્યવાહી ન હોય અથવા જો વિચારાધીન આકારણી વર્ષ પછા એવો વિષય ન હોય જે ઉચ્ચ સત્તાધિકારી સમક્ષ વિચારણા માટે આવે, તો કાયદાની કલમ ૧૫૦ ની કોઈ અરજી રહેશે નહીં.

ઈનકમ-ટેક્સ ઓફિસર, એ-વોર્ડ, સીતાપુર વિરુદ્ધ મુરલીધર ભગવાન દાસ
[પર આઈટીઆર ૩૩૫ (એસસી)] માં, ઠરાવવામાં આવ્યું હતું:

"કાર્યવાહી સમયસર ગણાશે, જો કાયદાની કલમ ૩૪(૩) ના બીજા પરંતુકનો ઉપયોગ કરી શકાય. તેથી પ્રશ્ન એ છે કે કાયદાની કલમ ૩૪(૩) ના બીજા પરંતુકના શબ્દોનો સાચો અર્થ શું છે. તે વંચાય છે:

"વધુમાં પરંતુક એ છે કે આ કલમમાં એવું કંઈપણ નથી જે સમયમર્યાદા મર્યાદિત કરતું હોય જેની અંદર કોઈ કાર્યવાહી કરી શકાય, અથવા આકારણી અથવા પુનઃ આકારણીનો કોઈ હુકમ કરી શકાય, તે કલમ ૨૭ હેઠળ કરવામાં આવેલી પુનઃ

આકારણીને અથવા કલમ ૩૧, કલમ ૩૩, કલમ ૩૩ A, કલમ ૩૩ B, કલમ ૬૬ અથવા કલમ ૬૬ A હેઠળના હુકમમાં સમાવિષ્ટ કોઈ તારણ અથવા નિર્દેશના પરિણામે અથવા તેને અમલમાં મૂકવા માટે કરદાતા અથવા કોઈપણ વ્યક્તિ પર કરવામાં આવેલી આકારણી અથવા પુનઃ આકારણીને લાગુ પડશે."

પ્રથમ દ્રષ્ટિએ આ પરંતુક સદર પરંતુકના વ્યાપમાં આવતી આકારણી અથવા પુનઃ આકારણીનો હુકમ કરવા સંબંધિત અથવા કાર્યવાહી કરવાના મામલામાં કલમની અન્ય જોગવાઈઓ દ્વારા લાદવામાં આવેલ સમયમર્યાદાના બાધને દૂર કરે છે. પરંતુકનો વ્યાપ કલમ ૩૧ હેઠળ એટલે કે સહાયક અપીલ કમિશનર સમક્ષ અપીલમાં, કલમ ૩૩ હેઠળ એટલે કે ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ અપીલમાં, કલમ ૩૩ A હેઠળ એટલે કે કમિશનર સમક્ષ પુનરીક્ષણમાં, કલમ ૩૩ B હેઠળ એટલે કે આવકવેરા અધિકારીના હુકમ સામે કમિશનર સમક્ષ પુનરીક્ષણમાં, અને કલમ ૬૬ અને ૬૬ A હેઠળ એટલે કે વડી અદાલતમાં સંદર્ભ અને વડી અદાલતના હુકમ સામે સર્વોચ્ચ અદાલતમાં અપીલમાં કરાયેલા હુકમ અનુસાર કોઈપણ તારણ અથવા નિર્દેશને અમલમાં મૂકવાના પરિણામે કરદાતા અથવા કોઈપણ વ્યક્તિ પર કરવામાં આવેલી આકારણી અથવા પુનઃ આકારણી સુધી મર્યાદિત છે. અપીલકર્તાના વિદ્વાન કાઉન્સેલ દલીલ કરે છે કે પરંતુકનો વ્યાપ માત્ર તે વર્ષની આકારણી સુધી જ મર્યાદિત છે જે અપીલ અથવા પુનરીક્ષણનો વિષયવસ્તુ છે, જે તે કેસ હોઈ શકે. વિભાગના વિદ્વાન કાઉન્સેલ દલીલ કરે છે કે પરંતુકમાં વપરાયેલી વ્યાપક પદાવલી તેના વ્યાપક વ્યાપમાં અપીલ અથવા પુનરીક્ષણના નિકાલ માટે જરૂરી યોગ્ય

સત્તાધિકારી દ્વારા આપેલા કોઈપણ તારણને લે છે, જે તે કેસ હોઈ શકે, અને તેના તારણને અમલમાં મૂકવા માટે સદર સત્તાધિકારી દ્વારા આપેલા કોઈપણ નિર્દેશને લે છે અને સદર તારણ અથવા નિર્દેશ કોઈપણ વર્ષ અથવા કોઈપણ વ્યક્તિ સંબંધિત હોઈ શકે છે. કારણ કે પરંતુકમાં વપરાયેલી પદાવલી સ્પષ્ટ અથવા અસંદિગ્ધ નથી, તેથી ઉપસ્થિત થયેલા પ્રશ્નનો સંતોષકારક ઉકેલ વર્તમાન સ્વરૂપમાં પરંતુકના અધિનિયમનમાં પરિણમેલી કાયદાની કલમ ૩૪ ના ટૂંકા ઇતિહાસની ચોક્કસ સમજ વગર લાવી શકાતો નથી."

આ અદાલતે કાયદાના વિકાસની સાથે સાથે એ તથ્યની પણ નોંધ લીધી કે કોઈ ચોક્કસ વર્ષમાં આપવામાં આવેલ આવકવેરા અધિકારીનો નિર્ણય 'રેસ જ્યુડિકાટા' તરીકે કામ કરતો નથી, અને અભિપ્રાય આપ્યો:

"બાધ દૂર કરવાનો હેતુ માત્ર અપીલ, પુનરીક્ષણ અથવા સમીક્ષા ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા તેના ક્ષેત્રાધિકારના વ્યાપમાં કરવામાં આવી શકે તેવા હુકમોને અમલમાં મૂકવાનો હતો. જો હેતુ કોઈપણ વ્યક્તિ સામેની કોઈપણ આકારણી સંબંધિત સમયમર્યાદાને દૂર કરવાનો હોત, તો પરંતુકને કલમ ૩૪ ની ઉપ-કલમ (૩) ના પરંતુક તરીકે ઉમેરવામાં આવ્યું ન હોત, જે આકારણી પૂર્ણ કરવા સાથે સંબંધિત છે, પરંતુ તેની ઉપ-કલમ (૧) માં ઉમેરવામાં આવ્યું હોત."

'તારણ' અથવા 'નિર્દેશ' શબ્દનો અર્થ શું થશે તે પ્રશ્ન અંગે, ઠરાવવામાં આવ્યું હતું:

"તેથી "તારણ" માત્ર તે જ હોઈ શકે જે ચોક્કસ વર્ષની આકારણી સંબંધિત અપીલના નિકાલ માટે જરૂરી હોય. અપીલ સહાયક કમિશનર, પુરાવા પરથી, ઠરાવી શકે છે કે કરદાતા દ્વારા દર્શાવવામાં આવેલી આવક સંબંધિત વર્ષ માટેની આવક નથી અને તે દ્વારા તે આવકને અપીલ હેઠળના વર્ષની આકારણીમાંથી બાદ કરી શકે છે. તે સંદર્ભમાં તારણ એ છે કે તે આવક સંબંધિત વર્ષની નથી. તે આનુષંગિક રીતે શોધી શકે છે કે આવક બીજા વર્ષની છે, પરંતુ પ્રશ્નાસ્પદ આકારણીના વર્ષ સંબંધિત અપીલના નિકાલ માટે તે જરૂરી તારણ નથી. "નિર્દેશ" પદાવલીનું શૂન્યાવકાશમાં અર્થઘટન કરી શકાય નહીં, પરંતુ અપીલ સહાયક કમિશનર કલમ ૩૧ હેઠળ આપી શકે તેવા નિર્દેશો સાથે સરખાવવું આવશ્યક છે. તે કલમ હેઠળ તે, અન્ય બાબતોની સાથે, કલમ ૩૧(૩)(b), (c) અથવા (e) અથવા કલમ ૩૧(૪) હેઠળ નિર્દેશ આપી શકે છે. પરંતુકમાં "નિર્દેશો" પદાવલી માત્ર તે નિર્દેશોનો ઉલ્લેખ કરી શકે છે જે અપીલ સહાયક કમિશનર અથવા અન્ય ટ્રિબ્યુનલ્સ સંબંધિત કલમો હેઠળ તેને અથવા તેમને આપવામાં આવેલી સત્તાઓ હેઠળ જારી કરી શકે છે. તેથી,

"તારણ" પદાવલી તેમજ "નિર્દેશ" પદાવલીને પૂરો અર્થ આપી શકાય છે, એટલે કે, તારણ એ પ્રશ્નાસ્પદ વર્ષની આકારણી સંબંધિત રાહત આપવા માટે જરૂરી તારણ છે અને નિર્દેશ એ એવો નિર્દેશ છે જે અપીલ અથવા પુનરીક્ષણ સત્તાધિકારી, જે તે કેસ હોઈ શકે, તેમાં દર્શાવેલ કલમો હેઠળ આપવા માટે સશક્ત છે."

તે સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યું હતું કે 'કોઈપણ વ્યક્તિ' શબ્દો એવા લોકોને સંદર્ભિત કરશે જેઓ અપીલમાં પક્ષકાર ન હતા, જોકે તેમની આવકની આકારણી કરદાતાની આકારણી પર નિર્ભર રહેશે.

અલ્પમતી માટે બોલતા મુધોળકર, જે. એ એસ.સી. પ્રાશર વિરુદ્ધ વસંતસેન દ્વારકાદાસ [(૧૯૬૩) ૪૯ આઈટીઆર ૧] માં આ અદાલતના નિર્ણયનો સંદર્ભ આપ્યો જેમાં અગાઉ ઉલ્લેખિત જોગવાઈઓની વૈધતા સામે પ્રશ્ન ઉઠાવવામાં આવ્યો હતો; કલમ ૩૪(૧) સાથે જોડાયેલા પરંતુકનો અર્થ મર્યાદિત કરતા જણાવ્યું:

"કોઈ શંકા નથી, આ અદાલતે તાજેતરમાં એસ. સી. પ્રાશર અને અન્ય વિરુદ્ધ વસંતસેન દ્વારકાદાસ અને અન્ય [(૧૯૬૩) ૪૯ આઈટીઆર ૧] માં ઠરાવ્યું છે કે પરંતુક જ્યાં સુધી કરદાતા સિવાયની વ્યક્તિઓના સંદર્ભમાં સમયમર્યાદાનો બાધ દૂર કરે છે, ત્યાં સુધી તે અમાન્ય છે

કારણ કે તે બંધારણના અનુચ્છેદ ૧૪ ની જોગવાઈઓનું ઉલ્લંઘન કરે છે. તે, જોકે, એક અલગ પ્રશ્ન છે. આપણે જે વિચારવાનું છે તે ધારાસભ્યોનો હેતુ છે, અને તેને સુનિશ્ચિત કરવા માટે, અધિનિયમનના તે ભાગને પણ જોવો વ્યાજબી છે જેને અમાન્ય ઠરાવવામાં આવ્યો છે."

સમાન અસર ધરાવતા એન. કે. ટી. શિવાલિંગમ ચેટ્ટીયાર વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ ઈન્કમ-ટેક્સ, મદ્રાસ [૬૬ આઈટીઆર ૫૮૬ (એસસી)] અને રાજેન્દ્ર નાથ વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ ઈન્કમ-ટેક્સ, દિલ્હી [૧૨૦ આઈટીઆર ૧૪ (એસસી)] માં આ અદાલતના નિર્ણયો છે.

એન. કે. ટી. શિવાલિંગમ ચેટ્ટીયાર (ઉપરોક્ત) માં, આ અદાલતે ઠરાવ્યું:

"કમિશનરના કાઉન્સેલ દલીલ કરે છે કે મુરલીધર ભગવાન દાસના કેસનો સિદ્ધાંત વર્તમાન કેસને સંચાલિત કરતો નથી, કારણ કે તે કેસમાં આકારણી માટેની કાર્યવાહી અપીલ સહાયક કમિશનરના સ્પષ્ટ નિર્દેશના પરિણામે અથવા તેને અમલમાં મૂકવા માટે શરૂ કરવામાં આવી હતી અને આ અદાલત દ્વારા ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે તેમની સમક્ષના પ્રશ્નાસ્પદ વર્ષની આકારણી સંબંધિત અપીલના નિકાલ માટે

જરૂરી ન હોય તેવો નિર્દેશ સમયમર્યાદાનો બાધ દૂર કરવા માટે નિષ્પ્રભાવી હતો. કાઉન્સેલ કહે છે કે, જ્યાં અપીલ અથવા પુનરીક્ષણ સત્તાધિકારી દ્વારા કેવળ તારણ નોંધવામાં આવે છે ત્યાં અલગ બાબતો ઉદ્ભવે છે અને જો તારણના પરિણામે અથવા તેને અમલમાં મૂકવા માટે આકારણી માટે કાર્યવાહી શરૂ કરવામાં આવે તો કલમ ૩૪ દ્વારા નિયત સમયમર્યાદાનો બાધ દૂર થઈ જશે. આ દલીલમાં, અમારા ચુકાદા મુજબ, કોઈ દમ નથી.

XXXXXXXXXX

આ અદાલત દ્વારા કરાયેલા અવલોકન પરથી સ્પષ્ટ થાય છે કે કલમ ૩૪(૩) ના બીજા પરંતુક ની અંદરનું તારણ પ્રશ્નાસ્પદ વર્ષની આકારણી સંબંધિત રાહત આપવા માટે જરૂરી હોવું જોઈએ. તે કેસમાં અદાલતે પંડિત હજારી લાલ વિરુદ્ધ ઈનકમ-ટેક્સ ઓફિસર, કાનપુરમાં અલ્હાબાદ હાઈકોર્ટના અવલોકનોને સ્પષ્ટપણે મંજૂરી આપી હતી કે "તારણ" શબ્દ માત્ર "એવા ભૌતિક પ્રશ્નોને આવરી લે છે જે કેસ અથવા અપીલ સાંભળનાર સત્તાધિકારી દ્વારા નિર્ણય માટે ચોક્કસ કેસમાં ઉદ્ભવે છે, જે અંતિમ હુકમ પસાર કરવા માટે કે અપીલમાં અંતિમ નિર્ણય આપવા માટે જરૂરી હોઈ, રસ ધરાવતા

પક્ષકારો વચ્ચે વિવાદનો વિષય બન્યો છે અથવા જેના પર સંબંધિત પક્ષકારોને સુનાવણી આપવામાં આવી છે."

રાજેન્દ્ર નાથ (ઉપરોક્ત) માં, આ અદાલતે ઠરાવ્યું:

"તારણ" અને "નિર્દેશ" પદાવલીઓ અર્થમાં મર્યાદિત છે. આકારણીમાંથી ઉદ્ભવતી અપીલ, પુનરીક્ષણ અથવા સંદર્ભમાં આપેલ તારણ એ ચોક્કસ કેસના નિકાલ માટે જરૂરી તારણ હોવું જોઈએ, એટલે કે, ચોક્કસ કરદાતાના સંદર્ભમાં અને ચોક્કસ આકારણી વર્ષના સંબંધમાં. જરૂરી તારણ બનવા માટે, તે કેસના નિકાલમાં સીધી રીતે સંકળાયેલું હોવું જોઈએ. કેટલાક કિસ્સાઓમાં એ શક્ય છે કે A ના સંદર્ભમાં તારણ આપવા માટે, B ના સંદર્ભમાં તારણ જરૂરી બની શકે છે. ઉદાહરણ તરીકે, જ્યાં તથ્યો દર્શાવે છે કે આવક કાં તો A ની અથવા B ની હોઈ શકે છે અને અન્ય કોઈની નહીં, તો તે B ની છે કે B ની નથી તેવું તારણ એ A ની આવક તરીકે તેના પર કર લાદી શકાય કે કેમ તે મુદ્દાના નિર્ણય માટે નિર્ણાયક બનશે. B અંગેનું તારણ A અંગેના અંતિમ તારણ સુધી પહોંચવાની પ્રક્રિયામાં એક પગલા તરીકે ગાઢ રીતે સંકળાયેલું છે. જો, જોકે, A ની જવાબદારી અંગેનું તારણ B ના સંદર્ભમાં તારણની જરૂરિયાત વિના સીધું મેળવી શકાય છે, તો B ના સંદર્ભમાં કરાયેલું તારણ એ માત્ર આનુષંગિક

તારણ છે. તે A સંબંધિત કેસના નિકાલ માટે જરૂરી તારણ નથી. આ જ સિદ્ધાંતો ત્યારે લાગુ પડતા જણાય છે જ્યારે પ્રશ્ન એ હોય કે તપાસ હેઠળની આવક વિચારાધીન આકારણી વર્ષમાં કે અન્ય કોઈ આકારણી વર્ષમાં કરપાત્ર છે. કાયદાની કલમ ૧૫૩(૩)(ii) માં "નિર્દેશ" પદાવલી અંગે, હવે એ સારી રીતે સ્થાપિત થઈ ગયું છે કે તે સત્તાધિકારી અથવા અદાલત સમક્ષના કેસના નિકાલ માટે જરૂરી સ્પષ્ટ નિર્દેશ હોવો જોઈએ. તે એવો નિર્દેશ પણ હોવો જોઈએ કે જે આપવા માટે સત્તાધિકારી અથવા અદાલત તેની સમક્ષના કેસનો નિર્ણય કરતી વખતે સશક્ત હોય. કાયદાની કલમ ૧૫૩(૩)(ii) માં "તારણ" અને "નિર્દેશ" પદાવલીઓ તદનુસાર મર્યાદિત હોવી જોઈએ. કલમ ૧૫૩(૩)(ii) એ સત્તાધિકારી અથવા અદાલતના ક્ષેત્રાધિકારને સ્પષ્ટ કરતી જોગવાઈ નથી. તે એક જોગવાઈ છે જે માત્ર કલમ ૧૪૩ અથવા કલમ ૧૪૪ અથવા કલમ ૧૪૭ હેઠળ આકારણી હુકમ કરવા માટે સમયમર્યાદાનો બાધ દૂર કરે છે. ઇનકમ ટેક્સ ઓફિસર, એ-વોર્ડ, સીતાપુર વિરુદ્ધ મુરલીધર ભગવાન દાસ પર આઈ.ટી.આર. ૩૩૫ અને એન. કે. ટી. શિવાલિંગમ ચેટ્ટીયાર વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ, મદ્રાસ ૬૬ આઈ.ટી.આર. ૫૮૬ (S.C.). ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા ઘડવામાં આવેલ પ્રશ્ન એ મુદ્દો ઉઠાવે છે કે શું સહાયક અપીલ કમિશનર કલમ ૧૪૭(૧) ની જોગવાઈઓને કાયદાની કલમ ૧૫૩(૩)(ii) માં રૂપાંતરિત કરી શકે છે. કલમ ૧૫૩(૩)(ii) માત્ર

સમયમર્યાદા સાથે કામ કરતી હોઈ, મુદ્દાની સુસંગતતા કે વૈધતાને સમજવી સરળ નથી."

તેથી, એ સ્પષ્ટ થાય છે કે નિર્દેશો જારી કરવાનું ક્ષેત્રાધિકાર મર્યાદિત છે. અમે હવે 'નોંધ'ની અસર પર વિચાર કરી શકીએ છીએ.

૩૧. આકારણી અધિકારીની નોંધ ચોક્કસ હતી. કાર્યવાહી પત્રકમાં ઉચ્ચ સત્તાવાળાઓના કહેવાથી જ તેમ જણાવાયું હતું. સી.બી.ડી.ટી. દ્વારા જારી કરાયેલા પરિપત્રની શરતો અનુસાર કમિશનર અથવા તે બાબતે અન્ય કોઈ ઉચ્ચ સત્તાધિકારી પાસે સુપરવાઈઝરી ક્ષેત્રાધિકાર હોઈ શકે છે પરંતુ એ કલ્પના કરવી મુશ્કેલ છે કે નિર્ણયની યોગ્યતા પર પણ ચર્ચા કરવામાં આવશે અને તે ઉચ્ચ સત્તાધિકારીના કહેવાથી આપવામાં આવશે, જેઓ અગાઉ નોંધ્યું છે તેમ, સુપરવાઈઝરી સત્તાધિકારી છે. એ કહેવું એક બાબત છે કે આકારણીના હુકમો કરતી વખતે આકારણી અધિકારી સી.બી.ડી.ટી. દ્વારા જારી કરાયેલા વૈધાનિક પરિપત્રોથી બંધાયેલા રહેશે પરંતુ કાયદામાં સમાવિષ્ટ યોજનાને ધ્યાનમાં રાખીને અર્ધ-ન્યાયિક કાર્ય કરતા આકારણી સત્તાધિકારી આકારણીનો સ્વતંત્ર હુકમ પસાર કરવાની પોતાની સ્વતંત્રતા ગુમાવશે તે કહેવું બીજી બાબત છે.

સ્ટેટ ઓફ કેરળ અને અન્ય વિરુદ્ધ કુરિયન અબ્રાહમ (પી) લિમિટેડ અને અન્ય [(૨૦૦૮) ૩ એસસીસીપટ૨] માં, યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા વિરુદ્ધ આઝાદી બચાવો આંદોલન [(૨૦૦૪) ૧૦ એસસીસી૧] ની નોંધ લેતા, આ અદાલતે ઠરાવ્યું:

"૨૬. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા અને અન્ય વિરુદ્ધ આઝાદી બચાવો આંદોલનમાં, આવકવેરા કાયદા, ૧૯૬૧ ની કલમ ૧૧૯ હેઠળ સી.બી.ડી.ટી. દ્વારા એક પરિપત્ર જારી કરવામાં આવ્યો હતો. તેને અન્ય બાબતોની સાથે એવા ગ્રાઉન્ડ પર પડકારવામાં આવ્યો હતો કે તે કલમ ૧૧૯(૧) ની જોગવાઈઓથી પર (ultra vires) હતો. દલીલને આ અદાલત દ્વારા નીચેના શબ્દોમાં ફગાવી દેવામાં આવી હતી: (એસસીસી પી.૩૨, ફકરો ૪૭)

'૪૭. વડી અદાલત સમક્ષ સફળતાપૂર્વક દલીલ કરવામાં આવી હતી કે પરિપત્ર કલમ ૧૧૯ ની જોગવાઈઓથી પર છે. કલમ ૧૧૯ ની ઉપ-કલમ (૧) જાણી જોઈને સામાન્ય રીતે ઘડવામાં આવી છે જેથી સી.બી.ડી.ટી. તેના ગૌણ સત્તાવાળાઓને "આ કાયદાના યોગ્ય વહિવટ માટે યોગ્ય જણાય તેવા" યોગ્ય હુકમો, સૂચનાઓ અથવા નિર્દેશો જારી કરવા માટે સક્ષમ બને. જ્યાં સુધી પરિપત્ર સી.બી.ડી.ટી. માંથી નીકળે છે અને તેમાં કાયદાના યોગ્ય વહિવટ સંબંધિત હુકમો,

સૂચનાઓ અથવા નિર્દેશો સમાવિષ્ટ હોય છે, ત્યાં સુધી તેના નામાભિધાનને ધ્યાનમાં લીધા વિના તે કલમ ૧૧૯ હેઠળની સત્તાના સ્ત્રોત સાથે સંબંધિત છે. ઉપ-કલમ (૧) સિવાય, કલમ ૧૧૯ ની ઉપ-કલમ (૨) સી.બી.ડી.ટી. ને

'આકારણી અને મહેસૂલના એકત્રિકરણના કામના યોગ્ય અને કાર્યક્ષમ સંચાલન માટે, આવકના કોઈપણ વર્ગ અથવા કેસોના વર્ગના સંદર્ભમાં, આકારણી અથવા મહેસૂલના એકત્રિકરણ અથવા દંડ લાદવા માટેની કાર્યવાહી શરૂ કરવા સંબંધિત કામમાં અન્ય આવકવેરા સત્તાવાળાઓ દ્વારા અનુસરવામાં આવતી માર્ગદર્શિકા, સિદ્ધાંતો અથવા પ્રક્રિયાઓ અંગેના નિર્દેશો અથવા સૂચનાઓ (કરદાતાઓને પ્રતિકૂળ ન હોય તેવી) આપતા યોગ્ય હુકમો, સામાન્ય અથવા ખાસ, જારી કરવા માટે સક્ષમ બનાવે છે.

અમારા મતે, વડી અદાલત પરિપત્રને કલમ ૧૧૯ ની જોગવાઈઓનું પાલન ન કરતો વાંચવામાં ન્યાયી ન હતી. પરિપત્ર કાયદાની કલમ ૧૧૯ હેઠળ સી.બી.ડી.ટી. દ્વારા વાપરી શકાય તેવી સત્તાઓના મર્યાદામાં સારી રીતે આવે છે.'

૨૭. છેલ્લે, સદર પરિપત્ર નંબર ૧૬/૯૮ ની બંધનકર્તા અસરને ધ્યાનમાં રાખવાની જરૂર છે. ઉપર જણાવ્યા મુજબ, સદર પરિપત્ર બોર્ડ દ્વારા કલમ ૩(૧ A) હેઠળ તેમાં નિહિત વૈધાનિક સત્તાઓનો ઉપયોગ કરીને જારી કરવામાં આવ્યો હતો. ઉપર જણાવ્યા મુજબ, કલમ ૩(૧ A) બોર્ડની સક્ષમ સત્તા માટે જોગવાઈ કરે છે જે ૧૯૬૩ ના કાયદા હેઠળ એક સત્તાધિકારી તરીકે માન્યતા પ્રાપ્ત હતી. સદર સત્તાનો ઉપયોગ વિશેષ કિસ્સાઓમાં કરવાનો હતો. ઉપર જણાવ્યા મુજબ, બોર્ડ દ્વારા વહિવટી રાહતો આપવી એ તેની સત્તાની અંદર આવ્યું હતું. ઉપર જણાવ્યા મુજબ, સદર પરિપત્ર ૧૯૬૩ ના કાયદાના વાજબી અને ન્યાયી વહિવટ માટે જારી કરવામાં આવ્યો હતો. ઉપર જણાવ્યા મુજબ, કલમ ૩(૧ A) એ ૧૯૬૧ ના કાયદાની કલમ ૧૧૯(૧) ને સમાન છે. આ પ્રકારના પરિપત્રો મહેસૂલ વિભાગના ઉચ્ચતમ પરિષ્ઠ અધિકારીઓ ધરાવતા બોર્ડ દ્વારા જારી કરવામાં આવે છે. આ પરિપત્રોનું બોર્ડની દેખરેખ હેઠળ કામ કરતા અધિકારીઓ દ્વારા આદર કરવાનો રહે છે. આ પરિપત્રો ટેક્સ વિભાગનો વહિવટ કરતા તમામ સત્તાવાળાઓ પર બંધનકર્તા છે. આવો પરિપત્ર જારી કરવાની બોર્ડની સત્તા કાયદાની કલમ ૩(૧ A)(c) માંથી મળી આવે છે. સદર પરિપત્ર કુદરતી રીતે વૈધાનિક છે. તેથી, તે વિભાગ પર બંધનકર્તા છે જોકે અદાલતો અને કરદાતાઓ પર નથી. પ્રસ્તુત કેસમાં, ઉપર જણાવ્યા મુજબ, પૂર્ણ થયેલી આકારણીઓને એ.ઓ. (AO) દ્વારા એવા ગ્રાઉન્ડ પર પુનઃ ખૂણી કરવા માંગવામાં આવી હતી કે સદર પરિપત્ર નંબર ૧૬/૯૮ બંધનકર્તા ન હતો. આવો અભિગમ કાયદાની નજરમાં અયોગ્ય છે. જો રાજ્ય સરકારનો એવો મંતવ્ય હોત કે આવા પરિપત્રો ગેરકાનૂની છે અથવા તેઓ કલમ ૩(૧ A) થી પર છે, જે તે નથી,

તો રાજ્ય માટે ૧૯૬૩ ના કાયદાની કલમ ૬૦ હેઠળ સદર પરિપત્રને રદ કરવાનો/પાછો ખેંચવાનો માર્ગ ખુલ્લો હતો. આજ દિન સુધી, પરિપત્ર અમલમાં રહે છે. આજ દિન સુધી, તેને પાછો ખેંચવામાં આવ્યો નથી. સંજોગોમાં, મહેસૂલ બોર્ડ હેઠળ કામ કરતા કાયદાનો વહિવટ કરતા અધિકારીઓ માટે એવું કહેવાનો માર્ગ ખુલ્લો નથી કે સદર પરિપત્ર તેમના પર બંધનકર્તા નથી. જો આવી દલીલ સ્વીકારવામાં આવે, તો તે ટેક્સ કાયદાના વહિવટમાં અરાજકતા અને અશિસ્ત તરફ દોરી જશે."

૩૨. જ્યારે કોઈ કાયદો અપીલ અથવા મૂળ હુકમ તેમજ હુકમ પસાર કરવાના સંદર્ભમાં ફોરમ પૂરા પાડતી વિવિધ શ્રેણીઓ માટે જોગવાઈ કરે છે; કલ્પનાની કોઈપણ સીમા સુધી ઉચ્ચ સત્તાધિકારી તે સ્વતંત્રતામાં હસ્તક્ષેપ કરી શકતા નથી જે નિર્ણાયક પ્રક્રિયા સમાવિષ્ટ કોઈપણ વૈધાનિક યોજનાનું મૂળભૂત લક્ષણ છે.

કમિશનર ઓફ પોલીસ, બોમ્બે વિરુદ્ધ ગોરધનદાસ ભાનજી [એઆઈઆર ૧૯૫૨ એસસી ૧૬] માં, આ અદાલતે ઠરાવ્યું છે:

[૭] આ મંજૂરીના કારણે સંભવતઃ યોજનાનો વિરોધ કરી રહેલી "જનતા" દ્વારા સરકારને રજૂઆતો કરવામાં આવી હતી. ગમે તે હોય, કમિશનરે ૧૯/૨૦ સપ્ટેમ્બર, ૧૯૪૭ ના રોજ સામાવાળાને પત્ર લખ્યો, અને તેમને "સરકારી હુકમો પેવિંગ હોવાથી સિનેમાના

બાંધકામ સાથે આગળ ન વધવા" નિર્દેશ આપ્યો. ટૂંક સમયમાં જ, ૨૭/૩૦ સપ્ટેમ્બર, ૧૯૪૭ ના રોજ, કમિશનરે સામાવાળાને નીચે મુજબનો પત્ર મોકલ્યો:

"મને સરકાર દ્વારા તમને જણાવવાનો નિર્દેશ મળ્યો છે કે આ કચેરીના પત્ર... તારીખ ૧૬ જુલાઈ, ૧૯૪૭ હેઠળ તમને ઉપરોક્ત સ્થળે સિનેમા બનાવવાની આપેલી પરવાનગી આથી રદ કરવામાં આવે છે."

વધુમાં એવો અભિપ્રાય આપવામાં આવ્યો હતો:

"અમે સ્પષ્ટ છીએ કે વૈધાનિક સત્તાના ઉપયોગમાં જાહેરમાં કરાયેલા જાહેર હુકમોનો અર્થ હુકમ કરનાર અધિકારી દ્વારા તેમના અર્થ શું હતો, અથવા તેમના મનમાં શું હતું, અથવા તેઓ શું કરવા માંગતા હતા તેની પાછળથી આપવામાં આવેલી સ્પષ્ટતાઓના પ્રકાશમાં કરી શકાતો નથી. જાહેર સત્તાવાળાઓ દ્વારા કરાયેલા જાહેર હુકમોની જાહેર અસર થવાનો આશય હોય છે અને જેમને તેઓ સંબોધિત કરવામાં આવે છે તેમના કાર્યો અને વર્તનને અસર કરવાનો આશય હોય છે અને હુકમમાં જ વપરાયેલી ભાષાના સંદર્ભમાં વસ્તુલક્ષી રીતે અર્થઘટન કરવું આવશ્યક છે."

{પંચમ ચંદ અને અન્ય વિરુદ્ધ સ્ટેટ ઓફ હિમાચલ પ્રદેશ અને અન્ય
[(૨૦૦૮) ૭ એસસીસી ૧૧૭] પણ જુઓ}

ફરી એકવાર ધ પ્રતાપપુર કંપની લિમિટેડ વિરુદ્ધ કેન કમિશનર ઓફ બિહાર
[એઆઈઆર ૧૯૭૦ એસસી ૧૮૯૬] માં, આ અદાલતે ઠરાવ્યું:

"... કલમ ૬(૧) હેઠળ કેન કમિશનર દ્વારા વાપરી શકાય તેવી સત્તા
એ વૈધાનિક સત્તા છે. તેઓ પોતે જ તે સત્તાનો ઉપયોગ કરી શક્યા
હોત. તે સત્તાનો ઉપયોગ કરતી વખતે તેઓ કોઈના પણ પક્ષમાં
પોતાની જવાબદારીનો ત્યાગ કરી શકતા નથી – રાજ્ય સરકાર કે
મુખ્યમંત્રીના પક્ષમાં પણ નહીં. મુખ્યમંત્રી માટે કેન કમિશનરના
કાર્યોમાં હસ્તક્ષેપ કરવો યોગ્ય ન હતો. આ કેસમાં જે બન્યું છે તે એ છે
કે કેન કમિશનરની સત્તાનો ઉપયોગ મુખ્યમંત્રી દ્વારા કરવામાં આવ્યો
છે, જે કલમ (૧૧) સાથે વંચાતી કલમ (૬) દ્વારા માન્યતા પ્રાપ્ત
સત્તાધિકારી નથી પરંતુ તે હુકમો કરવાની જવાબદારી કેન કમિશનર
દ્વારા લેવા માટે કહેવામાં આવ્યું હતું.

૧૪. વૈધાનિક વિવેકબુદ્ધિ સોંપાયેલા વહિવટી અધિકારીઓ કેટલાક કિસ્સાઓમાં જાહેર નીતિની વિચારણાઓને ધ્યાનમાં લેવા માટે બંધાયેલા હોઈ શકે છે અને કેટલાક સંદર્ભમાં પ્રધાન અથવા સમગ્ર સરકારની નીતિ જ્યારે નીતિનું વજન કરતી વખતે એક સુસંગત પરિબળ હોય પરંતુ આ તેમને વ્યક્તિત્વ નિર્ણય લેવાની તેમની ફરજમાંથી મુક્ત કરશે નહીં જો કે તેમના માટે ઉપરી અધિકારી દ્વારા બંધનકર્તા સૂચનાઓ આપવા માટે સ્પષ્ટ વૈધાનિક જોગવાઈ કરવામાં આવી ન હોય."

[તર્લોચન દેવ શર્મા વિરુદ્ધ સ્ટેટ ઓફ પંજાબ અને અન્ય [(૨૦૦૧) ૬ એસસીસી૨૬૦] પણ જુઓ]

૩૩. અન્ય પ્રશ્ન જે નિર્ધારણ માટે જરૂરી છે તે એ છે કે શું સી.આઈ.ટી. (શિમલા) વડી અદાલત સમક્ષ અપીલ જાળવી શકે છે.

અપીલ સામાન્ય રીતે આકારણી અધિકારીના કહેવાથી જાળવી શકાય તેવી હોય છે. માત્ર આકારણીનો હુકમ જ પસાર કરવામાં આવ્યો ન હતો પરંતુ સી.આઈ.ટી. (શિમલા) એ પણ અગાઉથી હુકમ પસાર કરી દીધો હતો. કાયદાની કલમ ૧૪૮ હેઠળની નોટિસો તે પહેલા જ જારી કરી દેવામાં આવી હતી.

અમારી સમક્ષ, શ્રી સાલ્વે દ્વારા સી.આઈ.ટી. (શિમલા) પાસે ક્ષેત્રાધિકાર નથી તેવી રજૂઆત કરવા માટે કેટલાક નિર્ણયો પર ભરોસો મૂકવામાં આવ્યો છે. આ પ્રકારની પરિસ્થિતિમાં પણ કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ વિરુદ્ધ સહારા ઈન્ડિયા ફાઈનાન્શિયલ કોર્પોરેશન લિમિટેડ [૨૧૨ સીટીઆર ૧૭૮ (Delhi)] માં આવો મંતવ્ય લેવામાં આવ્યો હોવાનું જણાય છે જેમાં દિલ્હી હાઈકોર્ટમાં મહેસૂલ દ્વારા પસંદ કરાયેલી અપીલને કરદાતા દ્વારા પ્રાદેશિક ક્ષેત્રાધિકારના અભાવના ગ્રાઉન્ડ પર પ્રશ્નાસ્પદ કરવામાં આવી હતી, તેમાં ઠરાવવામાં આવ્યું હતું:

"૧૧. કરદાતાના વિદ્વાન કાઉન્સેલે રજૂઆત કરી હતી કે "કારણ કે કરદાતાના સંદર્ભમાં આકારણી હુકમો અગાઉથી જ પસાર કરી દેવામાં આવ્યા હતા અને ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા નિર્ણય પણ લેવામાં આવ્યો હતો, તેથી કરદાતાના સંદર્ભમાં ક્ષેત્રાધિકારને એક જગ્યાએથી બીજી જગ્યાએ સ્થાનાંતરિત કરવાનો કોઈ પ્રશ્ન ન હતો. અમે માનીએ છીએ કે આ દલીલ સંપૂર્ણપણે અયોગ્ય છે. કાયદાની કલમ ૧૨૭(૪) ની સ્પષ્ટતા આપણને જણાવે છે કે કાયદાની કલમ ૧૨૭ હેઠળ જારી કરાયેલા કોઈ હુકમ અથવા નિર્દેશમાં જેનું નામ નિર્દિષ્ટ થયેલ છે તેવી કોઈપણ વ્યક્તિના સંદર્ભમાં 'કેસ' શબ્દનો અર્થ શું થાય છે. સ્પષ્ટતા કહે છે કે 'કેસ' એટલે કોઈપણ વર્ષના સંદર્ભમાં કાયદા હેઠળની તમામ કાર્યવાહી:

- (i) જે હુકમ અથવા નિર્દેશની તારીખે બાકી હોઈ શકે છે;
- (ii) જે હુકમ અથવા નિર્દેશની તારીખે અથવા તે પહેલા પૂર્ણ થઈ ગઈ હોઈ શકે છે;
- (iii) કોઈપણ વર્ષના સંદર્ભમાં હુકમ અથવા નિર્દેશની તારીખ પછી શરૂ થઈ શકે તેવી તમામ કાર્યવાહી સહિત.

૧૨. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, કાયદાની કલમ ૧૨૭(૪) ની સ્પષ્ટતા કાયદાની કલમ ૧૨૭ હેઠળ પસાર કરાયેલા હુકમ અથવા નિર્દેશમાં જેનું નામ નિર્દિષ્ટ થયેલ છે તે વ્યક્તિના સંદર્ભમાં ભૂતકાળની, વર્તમાન અને ભવિષ્યની કાર્યવાહી વિશે વાત કરે છે અને આ કોઈપણ અગાઉના વર્ષને લાગુ પડશે.

૧૩. કાયદાની કલમ ૧૨૭(૨) હેઠળ પસાર કરાયેલ હુકમ સ્પષ્ટપણે અનુસૂચિમાં ઉલ્લેખિત કરદાતાના 'કેસ' સાથે સંબંધિત છે, અને સ્પષ્ટતાના આધારે, કાયદા હેઠળ થઈ શકે તેવી તમામ ભવિષ્યની કાર્યવાહી (દેખીતી રીતે તેની કલમ ૨૬૦ A હેઠળની અપીલ સહિત) હવે કાયદાની કલમ ૧૨૭(૨) હેઠળ પસાર કરાયેલા હુકમના સુમેળમાં હોવી જોઈએ. પરિણામે, 'કેસ' અને કરદાતા સંબંધિત ક્ષેત્રાધિકાર

લખનૌથી દિલ્હીમાં સ્થાનાંતરિત થયો હોવાથી, મહેસૂલ કાયદાની કલમ ૨૬૦ A હેઠળ અપીલ માત્ર દિલ્હીમાં જ દાખલ કરી શકે છે અને તે અલ્હાબાદ હાઇકોર્ટની લખનૌ બેંચમાં અપીલ દાખલ કરી શક્યું ન હોત."

ફરી એકવાર કમિશનર ઓફ ઈન્કમ-ટેક્સ, વેસ્ટ બંગાળ અને અન્ય વિરુદ્ધ અનિલ કુમાર રોય ચૌધરી અને અન્ય [૬૬ આઈટીઆર ૩૬૭ (એસસી)] માં આ અદાલતે અભિપ્રાય આપ્યો:

"એવું બની શકે છે કે જે આવકવેરા અધિકારીએ મૂળ આકારણી પૂર્ણ કરી હતી તે કમિશનર દ્વારા દાખલ કરવાની અપીલ સાથે પણ સંકળાયેલા હશે, પરંતુ તેનો અર્થ એ નથી કે તેઓ માત્ર વિશિષ્ટ રીતે સંકળાયેલા છે. જો કમિશનર અથવા રોકાણ બોર્ડ દ્વારા કેસ આકારણી પૂર્ણ કરનાર આવકવેરા અધિકારી પાસેથી બીજા આવકવેરા અધિકારી પાસે સ્થાનાંતરિત કરવામાં આવ્યો હોત, તો દેખીતી રીતે અગાઉના અધિકારીને અપીલ સાથે કોઈ સંબંધ રહેશે નહીં. પરંતુ જો આવું કોઈ સ્થાનાંતરણ ન થયું હોય તો અમે સમજી શકતા નથી કે શા માટે માત્ર તેઓ જ અપીલ સાથે સંકળાયેલા છે. આવકવેરા અધિકારીઓ પાસે કેટલીક બાબતો પર સમવર્તી ક્ષેત્રાધિકાર હોઈ શકે છે. આનું એક ઉદાહરણ કલમ ૬૪(૪) દ્વારા પૂરું પાડવામાં આવે છે."

વડી અદાલતે આર. બી. એલ. બનારસી દાસ વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સમાં પંજાબ હાઇકોર્ટના નિર્ણય સાથે અસંમતિ દર્શાવી હતી. તે કેસમાં પંજાબ હાઇકોર્ટે ઠરાવ્યું હતું કે કમિશનરને વાસ્તવમાં આકારણી હુકમ પસાર કરનાર અધિકારી સિવાયના કોઈપણ આવકવેરા અધિકારીને અપીલ કરવા માટે નિર્દેશ આપવાથી રોકવા માટે કલમ ૩૩(૨) માં કંઈ નથી. અમે માનીએ છીએ કે એવું કહેવું યોગ્ય નથી કે અપીલ સાથે સંબંધ ધરાવતા કોઈપણ આવકવેરા અધિકારી.

વડી અદાલતે આર. બી. એલ. બનારસી દાસ વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સમાં પંજાબ હાઇકોર્ટ દ્વારા વ્યક્ત કરાયેલા મંતવ્ય સાથે અસંમતિ દર્શાવવામાં કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ વિરુદ્ધ એસ. સરકાર એન્ડ કો. પર યોગ્ય રીતે ભરોસો મૂક્યો હતો, પરંતુ અમારા મતે વડી અદાલતે એ ઠરાવવામાં ભૂલ કરી હતી કે વર્તમાન કેસના તથ્યો કલકત્તા હાઇકોર્ટના અગાઉના નિર્ણય દ્વારા સંચાલિત થાય છે. આ કેસમાં, અપીલ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા શોધાયેલા તથ્યો પર, એક આવકવેરા અધિકારીએ આકારણી હુકમ પસાર કર્યો હતો જ્યારે અન્ય આવકવેરા અધિકારી પાસે કરદાતા પર ક્ષેત્રાધિકાર છે. અમારા મતે,

કરદાતા પર ક્ષેત્રાધિકાર ધરાવતા પછીના આવકવેરા અધિકારીને કમિશનર દ્વારા અપીલ દાખલ કરવા માટે નિર્દેશ આપી શકાયો હોત."

અગાઉ ઉલ્લેખિત કેસમાં, તેથી, આ અદાલત એવા આધાર પર આગળ વધી હતી કે બે સત્તાવાળાઓનું સમવર્તી ક્ષેત્રાધિકાર સ્વીકાર્ય છે.

ઉદય શંકર ત્રિચાર વિરુદ્ધ રામ કલેવર પ્રસાદ સિંહ અને અન્ય [(૨૦૦૬) ૧ એસસીસી૭૫] માં, આ અદાલતે દીવાની કાર્યરીતિ સંહિતા ની જોગવાઈઓનો સંદર્ભ આપતાં નીચે મુજબ ઠરાવ્યું:

"૧૭. પ્લીડિંગ, અપીલની મેમોરેન્ડમ અથવા રાહત માટેની અરજી અથવા પિટિશન સંબંધિત કોઈપણ પ્રક્રિયાગત આવશ્યકતાનું પાલન ન કરવાના કારણે આપમેળે રદ અથવા ફગાવી દેવું જોઈએ નહીં, સિવાય કે સંબંધિત કાયદો અથવા નિયમ તે રીતે આદેશ આપતો હોય. સુધારાત્મક પ્રક્રિયાગત ક્ષતિઓ અને અનિયમિતતાઓને સબસ્ટેન્ટિયલ અધિકારોને પરાસ્ત કરવા અથવા અન્યાય કરવા માટે મંજૂરી આપવી જોઈએ નહીં. પ્રક્રિયા, ન્યાયની દાસી હોઈ, કોઈ ગંભીર કે દંડનીય ઉપયોગ દ્વારા ન્યાયનો ઈનકાર કરવા કે અન્યાયને કાયમી બનાવવા

માટે ક્યારેય સાધન બનાવવી જોઈએ નહીં. આ સિદ્ધાંતના સાબિત થયેલા અપવાદો છે:

- (i) જ્યાં પ્રક્રિયા નિયત કરતો કાયદો પાલન ન કરવાના પરિણામ પણ સ્પષ્ટપણે નિયત કરે છે;
- (ii) જ્યાં પ્રક્રિયાગત ક્ષતિ તેને દર્શાવ્યા પછી પણ સુધારવામાં આવતી નથી અને તેને સુધારવા માટે યોગ્ય તક આપવામાં આવે છે;
- (iii) જ્યાં પાલન ન કરવું અથવા ઉદ્ધંધન જાનબૂઝીને અથવા બદમાશીથી થયેલું સાબિત થાય છે;
- (iv) જ્યાં ક્ષતિ સુધારવાથી કેસની ગુણવત્તા પર અસર પડશે અથવા અદાલતના ક્ષેત્રાધિકારને અસર કરશે;
- (v) અપીલની મેમોરેન્ડમ ના કેસમાં, સત્તાનો સંપૂર્ણ અભાવ હોય અને અપીલકર્તાની જાણ, સંમતિ અને સત્તા વિના અપીલ રજૂ કરવામાં આવે;"

તે એવો કેસ હતો જ્યાં આકારણી અધિકારી જેમને કેસ સ્થાનાંતરિત કરવામાં આવ્યો હતો તેમણે કાર્યવાહી પૂર્ણ કરી હતી. ઉપરોક્ત સંદર્ભમાં એવો અભિપ્રાય આપવામાં આવ્યો હતો કે નવા આકારણી અધિકારી કાર્યવાહી પૂર્ણ કરવામાં વિશિષ્ટ રીતે ક્ષેત્રાધિકાર ધારણ કરે છે. અહીં એવો કેસ નથી.

૩૪. આ કેસમાં, સી.આઈ.ટી. (શિમલા) એ હુકમ પસાર કર્યો હતો. તેમનો હુકમ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા રદ કરવામાં આવ્યો હતો. તેથી, તેઓ સામાન્ય સંજોગોમાં માત્ર તે સમય સુધીમાં જ અપીલ પસંદ કરી શક્યા હોત જ્યારે અપીલ પસંદ કરવા માટે તેમના દ્વારા વહિવટી નિર્ણય લઈ શકાયો હોત. અપીલ પસંદ કરવાનો અધિકાર ટ્રિબ્યુનલે હુકમ પસાર કર્યો તે તારીખે ઉદ્ભવ્યો હતો. અપીલ પસંદ કરવામાં થોડો સમય લાગ્યો હોઈ શકે છે. સામાન્ય રીતે, તેઓ એવા સત્તાધિકારી હતા જેઓ અપીલ પસંદ કરી શક્યા હોત. અપીલ પસંદ કરીને નવી કાર્યવાહી શરૂ કરવામાં આવી હતી. કોઈપણ સંજોગોમાં, કરદાતાને કેવી રીતે પ્રતિકૂળ અસર થઈ હતી તેવું કંઈ દર્શાવવામાં આવ્યું નથી.

આ પ્રકારના કેસમાં, દીવાની કાર્યરીતિ સંહિતાની કલમ ૨૧ ને સમાન જોગવાઈઓને પ્રાદેશિક ક્ષેત્રાધિકારના અભાવના ગ્રાઉન્ડ પર અપીલ સ્વીકારવાના વડી અદાલતના ક્ષેત્રાધિકાર પર પ્રશ્ન ઉઠાવવાના હેતુઓ માટે લાગુ ગણી શકાય. આ પ્રકારના વિશિષ્ટ કેસમાં, અમે એવા અભિપ્રાય ધરાવીએ છીએ કે પ્રતિકૂળ અસર દર્શાવવી આવશ્યક છે.

{કિરણ સિંહ અને અન્ય વિરુદ્ધ ચારણ પાસવાન અને અન્ય [એઆઈઆર ૧૯૫૪ એસસી ૩૪૦] ફરો ૧૧ જુઓ}

મંદુ સરકાર વિરુદ્ધ ઓરિએન્ટલ ઇન્સ્યોરન્સ કો. લિમિટેડ અને અન્ય
[૨૦૦૮ (૧૬) સ્કેલ ૧૯૭] માં, આ અદાલતે ઠરાવ્યું:

"૧૭. ટ્રિબ્યુનલ એ વડી અદાલતને ગૌણ અદાલત છે. ટ્રિબ્યુનલ સામેની અપીલ વડી અદાલત સમક્ષ થાય છે. વડી અદાલત, તેની અપીલ સત્તાનો ઉપયોગ કરતી વખતે, દીવાની કાર્યરીતિ સંહિતા અથવા તેને સમાન જોગવાઈઓનું પાલન કરશે. દીવાની કાર્યરીતિ સંહિતાની કલમ ૨૧ ની ઉપ-કલમ (૧) ને ધ્યાનમાં રાખીને, અપીલ અદાલત માટે પોતાની જાતને યોગ્ય પ્રશ્ન પૂછવો ફરજિયાત હતો, એટલે કે, પ્રથમ સામાવાળા કોઈ પ્રતિકૂળ અસર દર્શાવવા માટે સક્ષમ હતા કે કેમ. જો તેને કોઈ પ્રતિકૂળ અસર થઈ ન હોય અથવા અન્યથા ન્યાયની નિષ્ફળતા થઈ ન હોય, તો વડી અદાલતે માત્ર તે ગ્રાઉન્ડ પર અપીલ સ્વીકારવી જોઈતી ન હતી.

૧૮. અમે, જોકે, તે પરિબળને ધ્યાનમાં લેતી વખતે નોંધ પર મૂકવું જ જોઈએ કે અમે એ તથ્યથી અજાણ નથી કે ક્ષેત્રાધિકાર વિના આપવામાં આવેલ નિર્ણય 'કોરમ નોન જ્યુરિસ' હશે. ક્ષેત્રાધિકાર અંગેનો વાંધો કોઈપણ તબક્કે લઈ શકાય છે. (ચીફ એન્જિનિયર,

હાઈડલ પ્રોજેક્ટ વિરુદ્ધ રવિન્દર નાથ, [(૨૦૦૮) ૨ એસસીસી૩૫૦] જુઓ જેમાં અન્ય બાબતોની સાથે કિરણ સિંહ વિરુદ્ધ ચારણ પાસવાન, [એઆઈઆર ૧૯૫૪ એસસી ૩૪૦] માં આ અદાલતના નિર્ણયનું અનુસરણ કરવામાં આવ્યું હતું, જેમાં જણાવાયું હતું:

"૨૬. અદાલતે કિરણ સિંહ વિરુદ્ધ ચારણ પાસવાન [એઆઈઆર ૧૯૫૪ એસસી ૩૪૦] ના નિર્ણય પર પણ ભરોસો મૂક્યો અને તેમાંથી (હર્ષદ ચીમન લાલ કેસ {[(૨૦૦૫) ૭ એસસીસી૭૯૧], એસસીસી પીપી. ૮૦૪-૮૦૫, ફરો ૩૩} માં) ટાંક્યું: {કિરણ સિંહ કેસ (ઉપરોક્ત), એઆઈઆર પી ૩૪૨, ફરો ૬

'૬. ... એ સારી રીતે સ્થાપિત મૂળભૂત સિદ્ધાંત છે કે ક્ષેત્રાધિકાર વિના અદાલત દ્વારા પસાર કરાયેલી ડિક્રી રદબાતલ છે, અને તેની અમાન્યતા જ્યારે પણ અને જ્યાં પણ તેને અમલમાં મૂકવા અથવા તેના પર ભરોસો મૂકવા માંગવામાં આવે ત્યારે ઉઠાવી શકાય છે, તામીલના તબક્કે અને આનુષંગિક કાર્યવાહીમાં પણ. ક્ષેત્રાધિકારની ક્ષતિ, ...કોઈપણ ડિક્રી પસાર કરવાની અદાલતની સત્તા પર જ પ્રહાર કરે છે, અને આવી ક્ષતિ પક્ષકારોની સંમતિથી પણ સુધારી શકાતી નથી.'

જોકે અગાઉ ઉલ્લેખિત નિર્ણયમાં આ અવલોકનો કરવામાં આવ્યા હતા કારણ કે પ્રાદેશિક ક્ષેત્રાધિકાર સામે વાંધો ઉઠાવતા પહેલા સામાવાળાઓએ સ્વીકાર્યું હતું કે અદાલત પાસે ક્ષેત્રાધિકાર હતો, આ નિર્ણયના બળને નકારી શકાય નહીં અને એ ઠરાવવું પડશે કે આવી ડિક્રી રદબાતલ જ રહેશે."

૧૯. દાવવાના વિષયવસ્તુ સંબંધિત ક્ષેત્રાધિકાર અને પ્રાદેશિક તથા નાણાકીય ક્ષેત્રાધિકાર વચ્ચે તફાવત કરવો જ જોઈએ. જ્યારે અગાઉની શ્રેણીમાં આવતા કેસમાં ચુકાદો રદબાતલ હશે, ત્યારે પછીની શ્રેણીમાં તેવો રહેશે નહીં..."

૩૫. આ કેસ અમારી સમક્ષ કેટલાક વિશિષ્ટ પ્રશ્નો રજૂ કરે છે. જ્યારે કાયદાની કલમ ૨૬૩ હેઠળનો હુકમ અને પરિણામે કાયદાની કલમ ૧૪૮ હેઠળની નોટિસો જાળવી શકાય તેવી ન હોવાનું ઠરાવવામાં આવ્યું છે, ત્યારે અમે એ વિચારવા માટે મજબૂર છીએ કે આકારણી અધિકારીએ ઉચ્ચ સત્તાધિકારીના કહેવાથી હુકમ પસાર કર્યો હતો જે ગેરકાનૂની છે. અગાઉ ઉલ્લેખિત હેતુ માટે, અમે આવકવેરા કાયદા હેઠળના સત્તાવાળાઓના સદ્ભાવના અથવા અન્ય બાબતોના પ્રશ્નમાં જઈ શકીએ નહીં. તેઓ સદ્ભાવનાથી આગળ વધ્યા હોઈ શકે છે પરંતુ ઉચ્ચ સત્તાવાળાઓના આદેશથી આકારણી અધિકારી દ્વારા પસાર કરાયેલ આકારણીનો હુકમ સંપૂર્ણપણે

ક્ષેત્રાધિકાર વિનાનો હોઈ, તે રદબાતલ હતો. તેથી, અમે એવા અભિપ્રાય ધરાવીએ છીએ કે પક્ષકારો વચ્ચે પૂર્ણ ન્યાય કરવાના હેતુથી, યોગ્ય આકારણી સત્તાધિકારી દ્વારા આકારણી કાર્યવાહી ફરીથી હાથ ધરવી જોઈએ.

૩૬. એ સત્ય છે કે વડી અદાલત દ્વારા પસાર કરાયેલા હુકમ છતાં, સી.આઈ.ટી. (દિલ્હી) ને પક્ષકાર બનાવવામાં આવ્યા નથી. સંભવતઃ, શિમલા ખાતે હિમાચલ પ્રદેશની વડી અદાલત દ્વારા પસાર કરાયેલા હુકમમાં સદર ક્ષતિના કારણે, મહેસૂલ અપીલમાં સી.આઈ.ટી. (દિલ્હી) ને પક્ષકાર તરીકે જોડી શક્યું ન હતું. સી.આઈ.ટી. (દિલ્હી) ને, જોકે, કરદાતા દ્વારા દાખલ કરાયેલી સ્પેશિયલ લીવ પિટિશનમાં પક્ષકાર તરીકે જોડવામાં આવ્યા છે. સી.આઈ.ટી. (દિલ્હી) એ અનિયમિત રીતે હોવા છતાં પ્રત્યુત્તર દાખલ કર્યો છે. મહેસૂલ દ્વારા પસંદ કરાયેલી અપીલમાં કરદાતા દ્વારા સોગંદનામું દાખલ કરવામાં આવ્યું હતું અને તે રેકૉર્ડ પર છે. તેથી, સદર સત્તાધિકારી અન્યથા અમારી સમક્ષ ઉપસ્થિત છે.

૩૭. હવે એ સારી રીતે સ્થાપિત થઈ ગયું છે કે ભારત શાસન બંધારણના અનુચ્છેદ ૧૩૬ હેઠળ તેના અસાધારણ ક્ષેત્રાધિકારનો ઉપયોગ કરીને આ અદાલત, યોગ્ય કેસ બને તેવા કિસ્સામાં, કાં તો તેના વિવેકાધીન ક્ષેત્રાધિકારનો ઉપયોગ કરવાનો ઇનકાર કરી શકે છે અથવા બંને હુકમોને રદ કરી શકે છે જો એવું જણાય કે એક ગેરકાનૂની હુકમને રદ કરવાથી બીજો ગેરકાનૂનતા જન્મ લેશે.

ટ્રાન્સમિશન કોર્પોરેશન ઓફ એ.પી. લિમિટેડ વિરુદ્ધ લેન્કો કોંડાપદ્મી પાવર (પી) લિમિટેડ [(૨૦૦૬) ૧ એસસીસીપજ૦] માં, આ અદાલતે ઠરાવ્યું:

"૫૩. હવે એ સારી રીતે સ્થાપિત થઈ ગયું છે કે આ અદાલત વડી અદાલતના હુકમમાં માત્ર એટલા માટે હસ્તક્ષેપ કરશે નહીં કારણ કે તેમ કરવું કાયદેસર હશે. બંધારણનો અનુચ્છેદ ૧૩૬ આ અદાલતને વિવેકાધીન ક્ષેત્રાધિકાર આપે છે. આપેલા કેસમાં, તે પોતાની સત્તાનો ઉપયોગ કરી શકે છે અથવા ન પણ કરી શકે."

અમે, તેથી, ભારત શાસન બંધારણના અનુચ્છેદ ૧૪૨ હેઠળ અમારા ક્ષેત્રાધિકારનો ઉપયોગ કરીને નિર્દેશ આપીએ છીએ કે આવકવેરા કમિશનર, દિલ્હી-VII દ્વારા આકારણી ફરીથી ખૂણી કરવામાં આવે.

૩૮. આ અપીલોનો ઉપરોક્ત નિર્દેશો સાથે નિકાલ કરવામાં આવે છે. કોઈ ખર્ચ નથી.

જી.એન.

અપીલોનો નિકાલ કરવામાં આવ્યો.

વિષય: આવકવેરા આકારણી અને કલમ ૨૬૩ તથા ૧૪૮ હેઠળના પુનરીક્ષણ હુકમો અંગેની અપીલનો નિકાલ કરતા સર્વોચ્ચ અદાલતનો ચુકાદો.

This judgment has been translated using AI 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.