

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

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

=====

ગુજરાત હાઈકોર્ટ, અમદાવાદ

સ્પેશિયલ સિવિલ અપ્લિકેશન નં. ૧૮૬૨/૧૯૯૯

મંજૂરી અને સહી માટે:

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી આર. બાલિયા અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી એ.આર. દવે

=====

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

પ. શું સિવિલ જજને પરિપત્રિત કરવામાં આવે કે કેમ?	
---	--

=====

મોહિત શાંતિલાલ શાહ

વિરુદ્ધ

કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, ગુજરાત – III

=====

ઉપસ્થિતિ:

અરજદાર તરફે શ્રી એસ.એન. દિવેટિયા

સામાવાળા નં. ૧ તરફે શ્રી મનીષ આર. ભટ્ટ

=====

કોરમ : માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી આર. બાલિયા અને માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી

એ.આર. દવે

ચુકાદાની તારીખ: ૦૫/૦૫/૧૯૯૯

મૌખિક ચુકાદો

[ન્યાયમૂર્તિ

આર.

બાલિયા

દ્વારા]

૧. ફાઇનાન્સ એક્ટ નં. ૨/૧૯૯૮ દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલી કર વિવાદ સમાધાન સ્કીમ હેઠળ અરજદારની અપિલકેશનને નકારી કાઢતા ડેક્રિગ્રેટેડ ઓથોરિટીના હુકમને આ પિટિશનમાં પડકારવામાં આવ્યો છે. સદર હુકમ તારીખ ૨૩ ફેબ્રુઆરી, ૧૯૯૯ નો છે.

૨. સૌપ્રથમ તથ્યોની નોંધ લેતાં, અરજદારે ૩૧ ઓગસ્ટ, ૧૯૯૬ ના રોજ આકારણી વર્ષ ૧૯૯૬-૯૭ માટે પોતાની આવકનું રિટર્ન દાખલ કર્યું હતું. તેમણે કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિરુદ્ધ જસ્ટિસ આર.એમ. દત્તા, ૧૮૦ આઈ.ટી.આર. ૮૬ માં કલકત્તા હાઇકોર્ટના નિર્ણય પર અને કુલદીપ સિંહ વિરુદ્ધ ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસરના કેસમાં દિલ્હી ખાતેની ઇન્કમ ટેક્સ અપીલેટ ટ્રિબ્યુનલની બેંચ પર આધાર રાખીને, પ્રેક્ટિસ કરતા એડવોકેટ તરીકે રહેવાનું બંધ કર્યા પછી વ્યાવસાયિક ફીની બાકી રકમ તરીકે પોતાને મળેલી અમુક રકમ કરપાત્ર નથી તેવો દાવો કર્યો હતો. અરજદારે ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૧૪૦-એ ની શરતો અનુસાર પોતાના દ્વારા રજૂ કરાયેલા રિટર્નના આધારે કર ચૂકવ્યો હતો. કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળ કામ કરતા ઇન્કમ ટેક્સ ઓફિસરે આવા રિટર્નના આધારે કરદાતા દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર કર અથવા વ્યાજની રકમ, જો કોઈ હોય તો, તેની ગણતરી કરી અને તેમણે જોયું કે કલમ ૨૩૪-બી અને ૨૩૪-સી હેઠળ આવા રિટર્નના આધારે કરદાતા દ્વારા કેટલુંક વ્યાજ ચૂકવવાપાત્ર હતું, અને આ રીતે ચૂકવવાપાત્ર કરની રકમની ગણતરી કરી અને કરદાતા દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલી રકમનું સમાયોજન કર્યા પછી, આ રીતે ચૂકવવાપાત્ર રકમની કલમ ૧૪૩(૧)(એ) ના કલોઝ (૧) હેઠળ જરૂરી મુજબ કરદાતાને જાણ કરવામાં

આવી હતી. કલમ ૧૪૩(૧)(એ) ના પ્રોવાઈઝોની શરતો અનુસાર અન્ય કોઈ સમાયોજન કરવામાં આવ્યું ન હતું. બાકી કરની જાણ ૧૦/૧/૯૭ ના રોજ કરવામાં આવી હતી. તે રકમ પણ ચૂકવી દેવામાં આવી હતી અને અરજદાર દ્વારા કોઈપણ સમયે તેની સામે કોઈ વાંધો ઉઠાવવામાં આવ્યો નહોતો. જો કે, વ્યવસાય ચાલુ રાખવાનું બંધ કર્યા પછી મળેલી વ્યવસાયિક ફીની બાકી રકમના સંબંધમાં કરમાંથી મુક્તિ અંગેના કરદાતાના દાવા બાબતે, ૧૯મી જૂન ૧૯૯૭ ના રોજ સુનાવણીની તારીખ નિયત કરતી કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળ નોટિસ જારી કરવામાં આવી હતી. કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળની નિયમિત આકારણી આખરે ૧૮મી જાન્યુઆરી ૧૯૯૯ ના રોજ કરવામાં આવી હતી જેમાં ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે વ્યાવસાયિક ફીની બાકી રકમ કરપાત્ર આવક હતી અને તે મુજબ માંગણી ઉપસ્થિત કરવામાં આવી હતી. કરદાતાએ ૨૫મી જાન્યુઆરી ૧૯૯૯ ના રોજ સદર આકારણી સામે અપીલ દાખલ કરી હતી. આ સમયગાળા દરમિયાન, ૧/૪/૧૯૯૮ થી અમલમાં આવેલા ફાઈનાન્સ (નં. ૨) એક્ટ, ૧૯૯૮ ના ઘડતર સાથે, કર વિવાદ સમાધાન સ્કીમ (જે હવે પછી ટૂંકમાં 'કેવીએસએસ' તરીકે ઉલ્લેખિત છે) તરીકે પ્રચલિત જોગવાઈઓ અમલમાં આવી, જેમાં અન્ય બાબતો સાથે એવી જોગવાઈ કરવામાં આવી હતી કે જે કરદાતા પર કરની બાકી રકમ હોય તે ડેક્રિગ્રેટેડ ઓથોરિટી સમક્ષ ૧લી સપ્ટેમ્બર ૧૯૯૮ થી ૩૧મી ડિસેમ્બર ૧૯૯૮ સુધી તે અંગેનું ડિક્લેરેશન કરી શકે છે. આપું ડિક્લેરેશન કરવામાં આવતાં, આવા કરદાતા દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર રકમ ફાઈનાન્સ (નં. ૨) એક્ટ, ૧૯૯૮ ની કલમ ૮૮ ની શરતો અનુસાર ડેક્રિગ્રેટેડ ઓથોરિટી દ્વારા

નિર્ધારિત કરવામાં આવશે; જેની ચુકવણી પર, કરદાતા અમુક મુક્તિઓ પ્રાપ્ત કરશે, જેનો અમે પાછળથી ઉલ્લેખ કરીશું અને ડિક્લેરેશન હેઠળની 'કર બાકી' ના સંબંધમાં તમામ જવાબદારીઓમાંથી મુક્ત થશે. ડિક્લેરેશન ફાઇલ કરવાની છેલ્લી તારીખ ૩૧મી જાન્યુઆરી ૧૯૯૯ સુધી લંબાવવામાં આવી હતી.

કેવીએસએસના અમલને આકર્ષવા માટે સંબંધિત કરવેરા કાયદા હેઠળ નિર્ધારિત જવાબદારી હોવી જોઈએ તે હકીકત ઉપરાંત, વધુમાં એવી પૂર્વશરત હતી કે ડિક્લેરેશનની તારીખે સંબંધિત કાયદા હેઠળ આવી કર બાકીના સંબંધમાં, યોગ્ય મંચ સમક્ષ અપીલ, રેફરન્સ અથવા રિટ પિટિશન કે રિવિઝન પેનિંગ હોવું આવશ્યક છે. જોકે કરદાતાએ કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળની પેનિંગ કાર્યવાહીની અપેક્ષામાં પ્રથમ તબક્કે ૨૯મી ડિસેમ્બર ૧૯૯૮ ના રોજ, કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળની આકારણી અસ્તિત્વમાં આવી તે પહેલાં જ ડિક્લેરેશન કર્યું હોવા છતાં, કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ આકારણી પૂર્ણ થતાં, તેમણે તેની સામે અપીલ દાખલ કરી હતી, અને લંબાવેલી તારીખ ૩૧મી જાન્યુઆરી ૧૯૯૯ પહેલાં નવું ડિક્લેરેશન દાખલ કરવામાં આવ્યું હતું, જેમાં અન્ય બાબતો સાથે એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ નિયમિત આકારણી અસ્તિત્વમાં આવતાં, તે કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળ અગાઉ નિર્ધારિત કરમાં સુધારામાં પરિણમે છે અને આવા હુકમ સામેની અપીલ ડિક્લેરેશનની તારીખે સી.આઈ.ટી. (અપીલ્સ) સમક્ષ દાખલ થયેલ અને પેનિંગ હોવાથી, અરજદાર કેવીએસએસના લાભ માટે હકદાર છે. વાદગ્રસ્ત હુકમ દ્વારા, અરજદારને જાણ

કરવામાં આવી હતી કે વાદગ્રસ્ત આકારણી વર્ષ માટેનો કર ૩૧/૩/૯૮ પહેલાં નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યો નહોતો પરંતુ માત્ર ૧૮મી જાન્યુઆરી ૧૯૯૯ ના રોજ નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યો હતો, જ્યારે આ સ્કીમ માત્ર એવા કેસોમાં જ લાગુ પડે છે જ્યાં આવી જવાબદારીના સંબંધમાં કર બાકી અસ્તિત્વ ધરાવતી હોય જે ૩૧/૩/૯૮ ના રોજ કે તે પહેલાં નિર્ધારિત કરવામાં આવી હોય અને આવી માંગણી ડિક્લેરેશનની તારીખ સુધી અણચૂકવાયેલી રહેતી હોય અને ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ ના રોજ કર બાકીના સંબંધમાં પેનિંગ હોય.

ઉપરોક્ત હુકમથી નારાજ થઈને, હાલની પિટિશન દાખલ કરવામાં આવી છે.

૩. અમારી સમક્ષ ઉપસ્થિત કરાયેલા પ્રશ્નની તપાસ શરૂ કરીએ તે પહેલાં, સદર સ્કીમનું સંક્ષિપ્તમાં અવલોકન કરવું યોગ્ય રહેશે. તેની આસપાસના મુકદ્દમાઓના પરિણામે અટવાઈ ગયેલી કરની બાકી લેણી રકમની વસૂલાત કરવા માટે એક સંકલિત પગલા તરીકે આ સ્કીમ દાખલ કરવામાં આવી છે. ફાઈનાન્સ બિલ રજૂ કરતી વખતે, નાણાં મંત્રીએ તેમના પ્રવચનમાં સદર સ્કીમનો ઉદ્દેશ્ય નીચે મુજબની શરતોમાં સમજાવ્યો હતો :-

“પ્રત્યક્ષ અને પરોક્ષ બંને કરવેરાઓ માટે મુકદ્દમાબાજી એક અભિશાપ રહી છે. લાંબા સમયથી વિવિધ સ્તરે પેનિંગ મોટી સંખ્યામાં મુકદ્દમાઓ ચલાવવામાં રેવન્યુ ડિપાર્ટમેન્ટની ઘણી બધી ઊર્જા વેડફાઈ રહી છે. આવા વિવાદોમાં નોંધપાત્ર મહેસૂલ પણ અટવાઈ જાય છે. આ વ્યવસ્થાને અવરોધમુક્ત કરવાથી

માત્ર પ્રમાણિક કરદાતાઓને પ્રોત્સાહન જ નહીં મળે, સરકારને તેના વ્યાજબી લેણાં ઘણા વહેલા વસૂલ કરવા સક્ષમ બનાવશે પરંતુ વહીવટી પગલાંઓ સાથે મળીને, તે વ્યવસ્થાને વધુ ચુસ્ત-ફેન્ડલી પણ બનાવશે. તેથી હું ‘સમાધાન’ નામની નવી સ્કીમ દાખલ કરવાનો પ્રસ્તાવ મૂકું છું.”

સદર સ્કીમ ફાઇનાન્સ એક્ટ નં. ૨/૧૯૯૮ ના પ્રકરણ IV માં સમાવિષ્ટ છે અને તેમાં કલમ ૮૬ થી કલમ ૯૮ નો સમાવેશ થાય છે.

૪. કલમ ૮૮ જાહેર કરે છે કે, આ સ્કીમની જોગવાઈઓને આધીન રહીને, જ્યાં કોઈ વ્યક્તિ ૧લી સપ્ટેમ્બર, ૧૯૯૮ ના રોજ અથવા તે પછી પરંતુ ૩૧મી ડિસેમ્બર, ૧૯૯૮ ના રોજ અથવા તે પહેલાં, ‘કર બાકી’ ના સંબંધમાં કલમ ૮૯ ની જોગવાઈઓ અનુસાર ડેક્લિયેટેડ ઓથોરિટી સમક્ષ ડિક્લેરેશન કરે છે, તો પછી, કોઈપણ પ્રત્યક્ષ કર કાયદા અથવા પરોક્ષ કર કાયદા અથવા તે સમયે અમલમાં રહેલા અન્ય કોઈપણ કાયદાની કોઈપણ જોગવાઈમાં સમાવિષ્ટ કોઈપણ બાબત હોવા છતાં, ડિક્લેરન્ટ દ્વારા આ સ્કીમ હેઠળ ચૂકવવાપાત્ર રકમ તે હેઠળ નિર્દિષ્ટ કરેલા દરો અનુસાર નિર્ધારિત કરવામાં આવશે.

કલમ ૮૯ જોગવાઈ કરે છે કે કલમ ૮૮ હેઠળનું ડિક્લેરેશન ડેક્લિયેટેડ ઓથોરિટી સમક્ષ કરવામાં આવશે અને તે તેવા ફોર્મમાં રહેશે અને તે રીતે ચકાસવામાં આવશે જે રીતે નિયત કરવામાં આવે.

કલમ ૯૦ એ ‘કર બાકી’ ની ચુકવણીના સમય અને રીત તથા તેના પરિણામોની જોગવાઈ કરે છે જે દેખીતી રીતે કલમ ૯૦ અને ૯૧ હેઠળ પૂરા પાડવામાં આવ્યા છે. કલમ ૯૦ સૌપ્રથમ ડેઝિગ્રેટેડ ઓથોરિટીને નિર્દેશ આપે છે કે કલમ ૯૧ હેઠળ ડિક્લેરેશન મળ્યાની તારીખથી ૬૦ દિવસની અંદર, સદર સ્કીમની જોગવાઈઓ અનુસાર ડિક્લેરન્ટ દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર રકમ નિર્ધારિત કરે અને ડિક્લેરન્ટને નિયત ફોર્મમાં એક પ્રમાણપત્ર આપે જેમાં ‘કર બાકી’ ની વિગતો અને ‘કર બાકી’ ના સંપૂર્ણ અને આખરી સમાધાન પેટે આવા નિર્ધારણ પછી ચૂકવવાપાત્ર રકમ દર્શાવવામાં આવે. ડેઝિગ્રેટેડ ઓથોરિટી દ્વારા પસાર કરાયેલા હુકમના ૩૦ દિવસની અંદર, ડિક્લેરન્ટે ડેઝિગ્રેટેડ ઓથોરિટી દ્વારા નિર્ધારિત રકમ ચૂકવવી જરૂરી છે અને ડેઝિગ્રેટેડ ઓથોરિટીને તેના પુરાવા સાથે આવી ચુકવણીની હકીકત જણાવવાની રહે છે. ચુકવણીના પુરાવા સાથે આવી જાણ મળવા પર, ડેઝિગ્રેટેડ ઓથોરિટીએ કલમ ૯૦(૨) હેઠળ ડિક્લેરન્ટને તે મુજબનું પ્રમાણપત્ર આપવું જરૂરી છે. વધુ મહત્વપૂર્ણ રીતે, કલમ ૯૦ ની પેટા-કલમ (૩) હેઠળ, પેટા-કલમ (૧) હેઠળ પસાર કરવામાં આવેલ દરેક હુકમ, આ સ્કીમ હેઠળ ચૂકવવાપાત્ર રકમનું નિર્ધારણ, આવા હુકમ દ્વારા આવરી લેવાયેલ બાબત અંગે આખરી રહેશે અને પ્રત્યક્ષ કર કાયદા અથવા પરોક્ષ કર કાયદા હેઠળ અથવા તે સમયે અમલમાં રહેલા અન્ય કોઈપણ કાયદા હેઠળ અન્ય કોઈપણ કાર્યવાહીમાં તેને ફરીથી ખોલી શકાશે નહીં. પેટા-કલમ (૨) માં સંદર્ભિત હુકમ જે તારીખે પસાર કરવામાં આવે છે, એટલે કે, ડેઝિગ્રેટેડ ઓથોરિટી દ્વારા નિર્ધારિત રકમની ચુકવણીનો પુરાવો મળવા પર પ્રમાણપત્ર આપવામાં આવે તે તારીખે, જ્યાં

ડિક્લેરન્ટે કોઈપણ સત્તાધિકારી અથવા ટ્રિબ્યુનલ કે કોર્ટ સમક્ષ કર બાકી ઉપસ્થિત કરનારા કોઈપણ હુકમ અથવા નોટિસ સામે અપીલ અથવા રેફરન્સ કે કારણદર્શક નોટિસનો જવાબ દાખલ કર્યો હોય, તો તે સમયે અમલમાં રહેલા કોઈપણ કાયદાની અન્ય કોઈપણ જોગવાઈઓમાં સમાવિષ્ટ કોઈપણ બાબત હોવા છતાં, આવી અપીલ અથવા રેફરન્સ કે જવાબ કલમ ૮૦(૨) હેઠળ પસાર કરાયેલા હુકમની તારીખે પાછો ખેંચી લેવાયેલો ગણાશે; વધુમાં એવી શરત છે કે જ્યાં ડિક્લેરન્ટે ‘કર બાકી’ ના સંબંધમાં કોઈપણ હુકમ સામે કોઈપણ હાઈકોર્ટ અથવા સુપ્રીમ કોર્ટ સમક્ષ રિટ પિટિશન અથવા અપીલ કે રેફરન્સ દાખલ કર્યો હોય, ત્યાં ડિક્લેરન્ટે આવી રિટ પિટિશન, અપીલ અથવા રેફરન્સ પાછો ખેંચવા માટે હાઈકોર્ટ અથવા સુપ્રીમ કોર્ટ સમક્ષ અપ્લિકેશન દાખલ કરવાની રહેશે અને કોર્ટની પરવાનગી સાથે આવી રિટ પિટિશન, અપીલ અથવા રેફરન્સ પાછો ખેંચ્યા પછી, પેટા-કલમ (૨) માં સંદર્ભિત જાણ સાથે આવું પાછું ખેંચ્યાનો પુરાવો રજૂ કરવાનો રહેશે. ઉપરોક્ત શરતો પૂરી થવા પર, કલમ ૮૧ હેઠળ, ડેક્લિન્ડેડ ઓથોરિટી, કલમ ૮૦ માં પૂરી પાડવામાં આવેલી શરતોને આધીન રહીને, કલમ ૮૮ હેઠળના ડિક્લેરેશનમાં આવરી લેવાયેલી બાબતોના સંબંધમાં, કોઈપણ પ્રત્યક્ષ કર કાયદા અથવા પરોક્ષ કર કાયદા હેઠળના કોઈપણ ગુના માટે ફરિયાદપક્ષની કોઈપણ કાર્યવાહી શરૂ કરવા સામે, અથવા આવા કોઈપણ કાયદા હેઠળ દંડ લાદવા સામે મુક્તિ આપશે.

કલમ ૮૨ હેઠળ, ડિક્લેરેશનમાં નિર્દિષ્ટ કરેલા અને જેના સંબંધમાં ડેક્લિન્ડેડ

ઓથોરિટી દ્વારા કલમ ૯૦ હેઠળ હુકમ કરવામાં આવ્યો હોય અથવા તે કલમ હેઠળ નિર્ધારિત રકમની ચુકવણી કરવામાં આવી હોય તેવા વિવાદિત ચાર્જેબલ ખર્ચ, વિવાદિત ચાર્જેબલ વ્યાજ, વિવાદિત આવક, વિવાદિત સંપત્તિ, ભેટના વિવાદિત મૂલ્ય અથવા કર બાકી સંબંધિત કોઈપણ મુદ્દાનો નિર્ણય કરવા માટે કોઈપણ એપેલેટ ઓથોરિટી આગળ વધશે નહીં. કલમ ૯૨ ના પ્રોવાઈઝોને ત્યારથી દિલ્લી હાઈકોર્ટ દ્વારા ૨૩૬ આઈ.ટી.આર. પૃષ્ઠ ૧ માં અલ્ટ્રા વાયર્સ ઠરાવવામાં આવ્યો છે, જેનો ભારત સરકાર દ્વારા ૨૮ નવેમ્બર, ૧૯૯૮ ના રોજ એક પ્રેસ નોટ બહાર પાડીને સ્વીકાર કરવામાં આવ્યો છે.

કલમ ૯૫ જાહેર કરે છે કે સદર સ્કીમની જોગવાઈઓ કોઈપણ પ્રત્યક્ષ કર કાયદા હેઠળ ‘કર બાકી’ ના સંબંધમાં એવા કેસમાં લાગુ પડશે નહીં જ્યાં કોઈપણ આકારણી વર્ષના સંબંધમાં કોઈપણ પ્રત્યક્ષ કર કાયદા હેઠળ કલમ ૮૮ હેઠળ ડિક્લેરેશન ફાઈલ કરવાની તારીખે અથવા તે પહેલાં છુપાવવા માટે ફરિયાદપક્ષની કાર્યવાહી શરૂ કરવામાં આવી હોય, આવા પ્રત્યક્ષ કર કાયદા હેઠળ આવા આકારણી વર્ષના સંબંધમાં કોઈપણ કર બાકી માટે અથવા એવી વ્યક્તિના સંબંધમાં જેને ડિક્લેરેશન ફાઈલ કરવાની તારીખે અથવા તે પહેલાં છુપાવવા માટે દોષિત ઠેરવવામાં આવી હોય અથવા જ્યાં કર બાકી પ્રત્યક્ષ કર સાથે સંબંધિત હોય જેના સંબંધમાં એપેલેટ ઓથોરિટી અથવા હાઈકોર્ટ કે સુપ્રીમ કોર્ટ સમક્ષ ન તો કોઈ અપીલ, રેફરન્સ કે રિટ પિટિશન દાખલ થઈ હોય અને પેન્ડિંગ હોય અથવા કમિશનર સમક્ષ કોઈ રિવિઝન પેન્ડિંગ ન હોય. પરોક્ષ

કરવેરાના સંબંધમાં પણ સમાન જોગવાઈઓ કેવીએસએસના અમલનું નિયમન કરે છે.

આમ, સદર સ્કીમનો મુખ્ય વિચાર ડિકલેરેશન ફાઇલ કરવાની તારીખે યોગ્ય મંચમાં કર બાકીનું અસ્તિત્વ અને વિવાદ પેનિંગ હોવું, અને તે હેઠળ નિર્ધારિત રકમની ચુકવણી પર આવી પેનિંગ કાર્યવાહી અથવા વિવાદની પૂર્ણાહુતિ થવી તે છે. આ બાબતમાં એ સ્વાભાવિકપણે સમાયેલું છે કે આ સ્કીમ કર જવાબદારીના સંબંધમાં લાગુ પડે છે જેનું કોઈક રીતે નિર્ધારણ કરવામાં આવ્યું હોય અને જેને વિવાદનો વિષય બનાવી શકાય તેમ હોય. હાલના વિવાદને આ પૃષ્ઠભૂમિમાં જોવો પડશે.

૫. કલમ ૮૭(એમ) હેઠળ, ‘કર બાકી’ શબ્દ વ્યાખ્યાયિત કરવામાં આવ્યો છે. પ્રત્યક્ષ કર કાયદાના સંબંધમાં ‘કર બાકી’ એટલે કોઈપણ આકારણી વર્ષના સંબંધમાં તે કાયદા હેઠળ ૩૧મી માર્ચ, ૧૯૯૮ ના રોજ અથવા તે પહેલાં નિર્ધારિત કર, દંડ અથવા વ્યાજની રકમ જે એપેલેટ ઓર્ડરનો અમલ કરવાના પરિણામે સુધારવામાં આવી હોય પરંતુ ડિકલેરેશનની તારીખે અણચૂકવાયેલી રહેતી હોય. પરોક્ષ કર કાયદાના સંબંધમાં ‘કર બાકી’ એટલે, “તે કાયદા હેઠળ ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ ના રોજ તે કાયદા હેઠળ લેણી અથવા ચૂકવવાપાત્ર તરીકે નિર્ધારિત ડ્યુટીઓ [જેમાં ડ્યુટી ડ્રોબેક, ડ્યુટીની ક્રેડિટ અથવા ડ્યુટી દર્શાવતી કોઈપણ રકમનો સમાવેશ થાય છે], સેસ, વ્યાજ, દંડ અથવા પેનલ્ટીની રકમ પરંતુ કલમ ૮૮ હેઠળ ડિકલેરેશન કરવાની તારીખે અણચૂકવાયેલી રહેતી હોય

અથવા ડ્યુટીઓ [જેમાં ડ્યુટી ડ્રોબેક, ડ્યુટીની કેડિટ અથવા ડ્યુટી દર્શાવતી કોઈપણ રકમનો સમાવેશ થાય છે], સેસ, વ્યાજ, દંડ અથવા પેનલ્ટીની રકમ કે જે તે કાયદા હેઠળ ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ ના રોજ અથવા તે પહેલાં જારી કરાયેલ માંગણા નોટિસ અથવા કારણદર્શક નોટિસનો વિષય બનતી હોય પરંતુ કલમ ૮૮ હેઠળ ડિક્લેરેશન કરવાની તારીખે અણચૂકવાયેલી રહેતી હોય, પરંતુ તેમાં ભૂલભરેલા રિફંડ સંબંધિત કોઈપણ માંગણીનો સમાવેશ થતો નથી અને જ્યાં માલ જમ્મ કરવા અને ડ્યુટીઓની માંગણીના સંબંધમાં ડિક્લેરન્ટને કારણદર્શક નોટિસ જારી કરવામાં આવી હોય, ત્યાં કર બાકીમાં આવા જમ્મ કરાયેલા માલ પરની ડ્યુટીઓનો સમાવેશ થશે નહીં જ્યાં જમ્મ કરાયેલા માલ પરની આવી ડ્યુટીઓ પરિમાણિત કરવામાં આવી ન હોય.”

૬. કેપીએસએસ એ અણચૂકવાયેલા કરના તાંતણાની આસપાસ વણાયેલી છે જેના સંબંધમાં સંબંધિત કાયદા હેઠળ યોગ્ય મંચ પર વિવાદ પેઝિંગ છે. આ બાબત કલમ ૯૫ દ્વારા સ્પષ્ટ કરવામાં આવી છે જે એવા કેસોમાં સ્કીમના અમલને પ્રતિબંધિત કરે છે જ્યાં હાલની બાકી રકમ અને પેઝિંગ વિવાદો અંગેની શરતો સંતોષાતી નથી. આ સ્કીમ એવા કરદાતાઓના કેસોને ધ્યાનમાં લેતી નથી કે જેમની આકારણી આખરી થઈ ગઈ હોય અને કોઈપણ પક્ષકાર દ્વારા કોઈ પડકારને આધીન ન હોય અને કર પણ ચૂકવી દેવામાં આવ્યો હોય. તેમજ તે એવા કેસોની કાળજી લેવાનો પણ ઈરાદો ધરાવતી નથી જ્યાં મૂળ આકારણી મુજબ કોઈ કર બાકી ન હોય. આમ, હાલની કર બાકી અને પેઝિંગ મુકદ્દમાબાજી સાથે-સાથે ચાલે છે.

૭. આ તબક્કે, એ નોંધવું લાભદાયી રહેશે કે મૂળ રૂપે ઘડવામાં આવેલી સ્કીમ હેઠળ, સ્કીમનો લાભ એવા કરદાતાને ઉપલબ્ધ કરાવવામાં આવ્યો હતો કે જેના પર ડિક્લેરેશનની તારીખે કર બાકી હોય અને જેની સામે વિવાદ પેઢિંગ હોય. કલમ ૯૨ હેઠળ, કરદાતાના કહેવાથી એપેલેટ ઓથોરિટી સમક્ષ પેઢિંગ વિવાદના સંબંધમાં સમાધાન સાધવામાં આવતું હતું. જે કરદાતા અપીલ અથવા રિવિઝન કે રેફરન્સમાં અગાઉથી જ સફળ થઈ ગયા હોય અને ડિક્લેરેશન કરવાની તારીખે તેમના પર કોઈ કર બાકી બાકી ન હોય, તેઓ મહેસૂલ તેમની સામે અપીલ અથવા રિવિઝન કે રેફરન્સમાં હોઈ શકે તેમ હોવા છતાં આ સ્કીમનો લાભ લઈ શકતા નહોતા. કરદાતાઓના આ બે પ્રકારો વચ્ચેના આ તફાવતને દિલ્હી હાઈકોર્ટ સમક્ષ પડકારવામાં આવ્યો હતો. દલીલ અને જે બાબતને દિલ્હી હાઈકોર્ટે માન્ય રાખી હતી તે એ હતી કે કોણ અપીલકર્તા છે અને કોણ સામાવાળા છે તે અંગે મુકદ્દમો લડતા પક્ષકારોના દરજ્જાના આધારે સ્કીમની પ્રયોજ્યતા અને તેના પરિણામો વિશે કોઈ ભેદભાવ કરી શકાય નહીં. તેથી તેણે કલમ ૯૨ ના પ્રોવાઈઝોને રદબાતલ ઠરાવ્યો હતો અને કલમ ૮૭(એમ) હેઠળ કર બાકીની વ્યાખ્યાને નિર્ધારિત કરની એવી રકમ સુધી વિસ્તૃત કરીને યોગ્ય અર્થઘટન કર્યું હતું કે જે સંબંધિત તારીખે અધિનિયમ હેઠળની અપીલ અથવા અન્ય કાર્યવાહીમાં ઘટાડી દેવામાં આવી હોય કે રદ કરવામાં આવી હોય, પરંતુ કરદાતાની તરફેણમાં આવેલા ચુકાદાને સ્વીકાર્યા વિના ડિપાર્ટમેન્ટ દ્વારા મુકદ્દમામાં તેને વધુ આગળ લઈ જવાનો હજુ પણ ઈરાદો હોય, આમ, મુકદ્દમો કોના કહેવાથી પેઢિંગ છે તે વચ્ચે કોઈ ભેદભાવ કર્યા વિના પેઢિંગ મુકદ્દમાના

સમાધાન સાથે કર બાકીની પતાવટ કરવાના બેવડા ઉદ્દેશ્યો સાથે તેને સુસંગત બનાવ્યું હતું. આ નિર્ણય રૂ.૩૬ આઈ.ટી.આર. પૃષ્ઠ ૧ માં નોંધાયેલ છે અને જેમ અમે ઉપર નોંધ્યું છે તેમ, ભારત સરકાર દ્વારા પણ તેનો સ્વીકાર કરવામાં આવ્યો છે.

તેથી, અમારી સમક્ષના વિવાદની આ જોગવાઈઓના પ્રકાશમાં તપાસ થવી જોઈએ.

૮. કરદાતા દાવો કરે છે કે પ્રથમ તબક્કે તેમને પોતાના દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર કરની કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળ જાણ મળી હતી. તે કલમ ૮૭(એમ) ના અર્થમાં કરનું નિર્ધારણ છે. કલમ ૧૪૩(૧)(એ) સાથે જોડેલા સ્પષ્ટીકરણ અનુસાર, આવી જાણને અપીલપાત્ર હુકમ ગણવામાં આવે છે. જ્યારે કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ નિયમિત આકારણી કરવામાં આવે છે, ત્યારે કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળનો હુકમ નિયમિત આકારણી દ્વારા બદલાઈ જાય છે. આ બાબત કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળ કરાયેલા નિર્ધારણના સુધારા સમાન છે. આવા સુધારેલા નિર્ધારણના પરિણામે ઊભી થયેલી માંગણી અણચૂકવાયેલી છે. આવો અણચૂકવાયેલો કર ૧૯૯૮ ના અધિનિયમના કલમ ૮૭(એમ) ના અર્થમાં 'કર બાકી' છે. તેઓ એવી દલીલ કરે છે કે, ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ હેઠળ, આકારણી વર્ષ ૧૯૯૬-૯૭ માટે, કર સૌપ્રથમ ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ પહેલાં કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળ નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યો હતો જે ડિક્લેરેશન કરવામાં આવ્યું તે પહેલાં કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળની નિયમિત આકારણીના પરિણામે સુધારાને પાત્ર

બન્યો છે, જેનાથી કરની એવી માંગણી ઉપસ્થિત થઈ જે ડિક્લેરેશનની તારીખે અણચૂકવાયેલી હતી. તેમણે સી.આઈ.ટી. (અપીલ્સ) સમક્ષ કલમ ૨૪૬ હેઠળ અપીલ પણ દાખલ કરી છે અને તેમણે પોતાના દ્વારા રજૂ કરાયેલા રિટર્ન મુજબ કર ચૂકવી દીધો હોવાથી, તેઓ ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૨૪૮ ની પેટા-કલમ (૪) હેઠળ કોઈપણ અપીલ દાખલ કરવાની શરત પણ પૂરી કરે છે જે તેમને કેવીએસએસની કલમ ૮૫ ના પ્રતિબંધમાંથી બચાવે છે. તેઓ વધુમાં એવી દલીલ કરે છે કે ‘એપેલેટ ઓર્ડરનો અમલ કરવાના પરિણામે સુધારેલ મુજબ’ શબ્દપ્રયોગનું અર્થઘટન જે ઉદ્દેશ્ય સાથે સ્કીમ શરૂ કરવામાં આવી છે તેના પ્રકાશમાં અને સંદર્ભમાં થવું જોઈએ અને શાબ્દિક અર્થના બદલે હેતુલક્ષી અર્થ પ્રાપ્ત થવો જોઈએ. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે તેના શાબ્દિક અર્થમાં, એપેલેટ ઓર્ડરનો અમલ કરવાના પરિણામ સ્વરૂપે થયેલા સુધારામાં માત્ર અપીલમાં કરાયેલા હુકમો જ ધ્યાનમાં લેવાશે અને જે રિવિઝન દ્વારા થયેલા હુકમના સુધારાને પણ વિચારણામાંથી બાકાત રાખશે. તેના શાબ્દિક અર્થમાં ‘૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ પહેલાં થયેલા નિર્ધારણનો સુધારો’ ને આવો અર્થ આપવાથી, અપીલ ઉપરાંત વિકલ્પ તરીકે રેફરન્સ, રિટ પિટિશન અથવા રિવિઝન દ્વારા વિવાદ પેન્ડિંગ હોવાની આવશ્યકતાનો મૂળ ઉદ્દેશ્ય જ અર્થહીન બની જશે. વધુમાં, સદર અધિનિયમ હેઠળ કર નિર્ધારણનો સુધારો અનિવાર્યપણે એપેલેટ ઓર્ડર દ્વારા જ આવતો નથી, પરંતુ જે કાયદા હેઠળ આવું નિર્ધારણ કરવામાં આવ્યું છે તેની ઘણી બધી જોગવાઈઓ હેઠળ આવે છે. ડિક્લેરેશનની તારીખે ‘અણચૂકવાયેલ કર’ વસૂલ કરવાનો હેતુ હોવાથી,

સંબંધિત કાયદા હેઠળ કરવામાં આવેલા તમામ હુકમો કે જે તેના વ્યાપક અર્થમાં ‘હાલના કર નિર્ધારણ’ ને સુધારવાની અસર ધરાવે છે, તેમને ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ ના રોજ અથવા તે પહેલાં કરાયેલા નિર્ધારણના સુધારામાં પરિણમતા ‘એપેલેટ ઓર્ડર’ શબ્દપ્રયોગ હેઠળ આવતા ગણવા જ જોઈએ. અર્થઘટનના આવા નિયમની હિમાયત કરવા માટે સી.બી. ગૌતમ વિરુદ્ધ યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા અને અન્ય, ૧૯૯ આઈ.ટી.આર. ૫૩૦, ડિરેક્ટર ઓફ એન્ફોર્સમેન્ટ વિરુદ્ધ દીપક મહાજન [એ.આઈ.આર. ૧૯૯૪ એસ.સી. ૧૭૭૫] અને કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, બોમ્બે વિરુદ્ધ ગ્વાલિયર રેયોન સિલ્ક મેન્યુફેક્ચરિંગ કંપની લિમિટેડ [એ.આઈ.આર. ૧૯૯૨ એસ.સી. ૧૭૮૨] માં નોંધાયેલા કેસો પર આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો.

૯. બીજી બાજુ, મહેસૂલ તરફે વિદ્વાન વકીલ દ્વારા સૌપ્રથમ એવી રજૂઆત કરવામાં આવી છે કે, કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળ કરાયેલી કરની ગણતરીને શબ્દના કોઈપણ અર્થમાં કર, દંડ અથવા વ્યાજની રકમનું નિર્ધારણ ગણી શકાય નહીં. કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળ, દાવાના ગુણદોષની તપાસ કર્યા વિના કરદાતા દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવેલી માહિતીના આધારે કરની માત્ર ગણતરી કરવામાં આવે છે અને જે સમાયોજન કરી શકાય છે તે વધુમાં વધુ કરદાતા પાસેથી તેનો ખુલાસો માંગ્યા વિના આકારણી અધિકારીના પ્રથમદર્શી અભિપ્રાયની અભિવ્યક્તિ માત્ર છે. આવી અભિવ્યક્તિ અથવા અભિપ્રાય કે જેને નિયમિત આકારણી દરમિયાન જો કરદાતા દ્વારા ઉપસ્થિત કરવામાં આવે તો ધ્યાનમાં લેવો ફરજિયાત છે અને તે જ સત્તાધિકારી દ્વારા સુધારી શકાય છે, તે

કલમ ૮૭(એમ) ના અર્થમાં નિર્ધારણ સમાન બની શકે નહીં. વધુમાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે, જો એમ માની લેવામાં આવે કે કલમ ૧૪૩(૧) (એ) હેઠળની જાણ ૧૯૯૮ ના અધિનિયમના કલમ ૮૭(એમ) ના અર્થમાં નિર્ધારણ સમાન છે અને કરદાતા આવા નિર્ધારણના સંબંધમાં કેવીએસએસનો લાભ લઈ શકે છે, તો પણ તે માત્ર વાસ્તવમાં કરાયેલા અને જણાવેલા સમાયોજનો સંબંધિત વિવાદ અને આવા નિર્ધારણમાં સુધારો, જો કોઈ હોય, જે ડિક્લેરેશનની તારીખ પહેલાં થાય તેની સાથે જ સંબંધિત હોઈ શકે છે, પરંતુ તેમાં કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળના નિર્ધારણના વ્યાપની બહાર રહેલા કોઈપણ એવા પ્રશ્નનો સમાવેશ થઈ શકે નહીં કે જેનું આકારણી અધિકારી દ્વારા વાસ્તવમાં નિર્ધારણ કરવામાં આવ્યું ન હોય. નિયમિત આકારણી એ કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળ કરાયેલા કોઈપણ નિર્ધારણનો સુધારો નથી, પરંતુ તે પોતાના સ્વતંત્ર નિર્ધારણનો હુકમ છે. વધુમાં વધુ એવું કહી શકાય કે આવો હુકમ માત્ર કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળની જાણના સુધારામાં જ પરિણમી શકે છે અને તેનાથી વિશેષ કંઈ નહીં.

૧૦. સમગ્ર વિવાદના કેન્દ્રમાં, મુખ્ય શબ્દપ્રયોગ ‘૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ ના રોજ અથવા તે પહેલાં નિર્ધારણ’ છે. એક તરફ, અરજદાર દ્વારા રજૂ કરવામાં આવેલો અભિપ્રાય એ છે કે ‘નિર્ધારણ’ શબ્દ વ્યાપક અર્થ ધરાવે છે અને પોતાના કાર્યક્ષેત્રમાં, ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ હેઠળ સેલ્ફ એસેસમેન્ટ દ્વારા કરના નિર્ધારણને સમાવી લે છે જેની સાથે આપણે હાલમાં સંબંધિત છીએ, અને તે કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળ થયેલી આકારણી છે. એ જરૂરી નથી કે આવું

નિર્ધારણ કોઈપણ મુદ્દાના આખરી ન્યાયનિર્ણય દ્વારા જ થવું જોઈએ. બીજી બાજુ, મહેસૂલની દલીલ એ છે કે, જે સંદર્ભમાં આ શબ્દ આવે છે અને સદર સ્કીમના સંદર્ભમાં, તેનો માત્ર એવો જ અર્થ હોઈ શકે કે સંબંધિત કાયદા હેઠળના સત્તાધિકારી દ્વારા વિવેકબુદ્ધિના ઉપયોગ દ્વારા થયેલું નિર્ધારણ, જે જ્યાં સુધી તેમનો સંબંધ છે ત્યાં સુધી મુદ્દાના આખરી નિકાલમાં પરિણમે છે. જે બાબત ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ પહેલાં સંબંધિત સત્તાધિકારીઓમાંથી કોઈપણ દ્વારા આ રીતે નિર્ધારિત કરવામાં આવી ન હોય, ત્યાર પછી કોઈપણ કાર્યવાહી હેઠળ પ્રથમ વખત પ્રશ્નનું નિર્ધારણ કેવીએસએસમાં વપરાયેલા શબ્દપ્રયોગ હેઠળ આવશે નહીં અને ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ પછીની તારીખે તેનું નિર્ધારણ એવા કરદાતાના કેસને લાવી શકે નહીં જેમણે નિર્ધારણના અનુસંધાનમાં કર ચૂકવ્યો નથી, અને તેમને સદર સ્કીમ હેઠળ આવરી શકાય નહીં.

૧૧. એ બાબત ધ્યાને લેવી પડશે અને જેના વિશે કોઈ વિવાદ નથી કે, જો ‘એપેલેટ ઓર્ડરનો અમલ કરવાના પરિણામે સુધારેલ મુજબ’ શબ્દપ્રયોગને શાબ્દિક અર્થ આપવામાં આવે, જેમાં અપીલમાં કરવામાં આવેલા હુકમ સિવાયના અન્ય કોઈપણ હુકમનો સમાવેશ થશે નહીં અને રિવિઝનમાં અથવા રિટ કે રેફરન્સમાં અદાલત દ્વારા કરાયેલા કોઈપણ હુકમનો સમાવેશ થશે નહીં, તો અરજદારનો કેસ કલમ ૮૭(એમ) હેઠળ આવતો નથી, એમ માની લઈએ કે કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળની જાણ એ ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ ના રોજ અથવા તે પહેલાં કરનું નિર્ધારણ ગણાય, કારણ કે કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળ તારીખ ૧૦/૧/૧૯૯૭ ની જાણ દ્વારા નિર્ધારિત કરની કોઈ રકમ ડિક્લેરેશનની તારીખે

અણચૂકવાયેલી નહોતી. કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળના નિર્ધારણના સંબંધમાં કોઈ અપીલ, રેફરન્સ, રિટ અથવા રિવિઝન પેન્ડિંગ નહોતું. એપેલેટ ઓર્ડરના શાબ્દિક અર્થને સ્વીકારતાં કોઈ એપેલેટ ઓર્ડર ન હોવાથી, કલમ ૮૭(એમ) ના અર્થમાં તારીખ ૧૦/૧/૮૭ ની જાણ દ્વારા નિર્ધારિત કરમાં કોઈ સુધારો દર્શાવી શકાતો નથી.

૧૨. અમારો એવો અભિપ્રાય છે કે સદર સ્કીમના સંદર્ભમાં આવા શાબ્દિક અર્થઘટનને સ્વીકારવું તે ખૂબ જ સંકુચિત અને અયોગ્ય ગણાશે જે સદર સ્કીમના મૂળ ઉદ્દેશ્યને જ પરાજિત કરવામાં પરિણમશે, એ હકીકતને પણ ધ્યાનમાં લેતાં કે દિલ્લી હાઈકોર્ટ દ્વારા વ્યાખ્યાનું યોગ્ય અર્થઘટન કરવામાં આવ્યું છે અને અમે ઉપર નોંધ્યું છે તેમ આવા અર્થઘટનનો ભારત સરકાર દ્વારા સ્વીકાર કરવામાં આવ્યો છે.

૧૩. સદર સ્કીમનો એક ઉદ્દેશ્ય ડેક્રિગ્રેટેડ ઓથોરિટી દ્વારા નિર્ધારિત રકમની ચુકવણી પર ડિકલેરેશનની તારીખે હાલની ‘કર બાકી’ ની પતાવટ કરવાનો છે. સદર સ્કીમનું પ્રથમ લક્ષણ એ છે કે કેવીએસએસ હેઠળ જે પતાવટ કરવાનો ઇરાદો હતો તે ડિકલેરેશનની તારીખે અસ્તિત્વમાં રહેલી ‘કર બાકી’ હતી. ડિકલેરેશનની તારીખે માત્ર કર બાકીનું અસ્તિત્વ હોવું જ જોઈએ એટલું જ નહીં, પરંતુ આવી કર બાકીના સંબંધમાં પેન્ડિંગ વિવાદ પણ હોવો જોઈએ. જો ‘કર બાકી’ ના પરિમાણને તેની અસ્વીકાર્યતા અને પેન્ડિંગ વિવાદમાં તેના સુધારાની શક્યતા સાથે કોઈ સંબંધ ન હોત, તો આવી શરત લાદવી અર્થહીન

બની જાત કારણ કે તે સંજોગોમાં તે તારીખે દર્શાવવામાં આવેલી વાસ્તવિક રકમથી જ હેતુ પાર પડી ગયો હોત. એ નોંધવું પ્રસ્તુત છે કે કલમ ૯૦ હેઠળ રકમના નિર્ધારણ અને કરદાતા દ્વારા તેની ચુકવણીની અસર વધુમાં એવી જાહેરાતમાં પરિણમે છે કે આવા હુકમો દ્વારા આવરી લેવાયેલ કોઈપણ બાબતોને પ્રત્યક્ષ કર કાયદા અથવા પરોક્ષ કર કાયદા હેઠળ અથવા તે સમયે અમલમાં રહેલા અન્ય કોઈપણ કાયદા હેઠળ ફરીથી ખોલી શકાશે નહીં. એટલે કે, તે માત્ર ‘કર બાકી’ બાબતે કરદાતાની જવાબદારી અંગેના પેનિંગ વિવાદ પર પૂર્ણવિરામ જ નહીં મૂકે, પરંતુ જે કર બાકીનું સમાધાન થઈ ગયું છે તેને લગતા વર્તમાન મુદ્દાઓ માટે કોઈપણ પ્રકારની આગળની કાર્યવાહીને પણ અટકાવશે. તેવી જ રીતે, હવે એ પણ સ્વીકારવામાં આવ્યું છે કે એવા કેસમાં પણ જ્યાં ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ પહેલાંનું કર નિર્ધારણ ઉપરી સત્તાધિકારીના હુકમ દ્વારા અથવા સદર અધિનિયમની અન્ય કોઈપણ જોગવાઈઓ હેઠળ રદ કરવામાં આવ્યું હોય, પરંતુ મહેસૂલ તે હુકમને પડકારવાનો ઇરાદો ધરાવતું હોય અથવા તે હુકમમાં સુધારો કરવા માટે અપીલમાં કે અન્ય કોઈપણ મંચમાં હોય, તો પણ સદર સ્કીમ લાગુ પડે છે. એટલે કે, ડિક્લેરેશન કરવાની તારીખે હાલના હુકમ મુજબ કોઈ કર બાકી ન હોઈ શકે તેમ હોવા છતાં, પરંતુ ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ પહેલાં થયેલા અસુધારેલા કર નિર્ધારણ મુજબ રકમ લેણી થતી હોય અને કરદાતાની તરફેણમાં આપવામાં આવેલી રાહત મહેસૂલ દ્વારા પડકાર હેઠળ હોય અથવા મહેસૂલ દ્વારા તેને પડકારવા માટેનો ઇરાદો હોય, તો પણ કેવીએસએસ અમલમાં આવે છે.

૧૪. દિલ્હી હાઇકોર્ટ એ.આઇ.એફ.ટી.પી. વિરુદ્ધ યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા [દિલ્હી] [ઉપર મુજબ] માં નીચે મુજબ સમજાવીને નિર્દેશ કર્યો હતો કે કાયદાનો ઉદ્દેશ્ય કેવી રીતે શ્રેષ્ઠ રીતે પ્રાપ્ત કરી શકાય :-

“એ અને બી બંને મુકદ્દમો લડતા કરદાતાઓ છે. બંને પર કર બાકી છે. બંનેમાંથી કોઈ પાસેથી પણ મહેસૂલે કરની રકમ વસૂલ કરી નથી. માત્ર કોણ અપીલકર્તા છે તે વિશિષ્ટ લક્ષણ લાગુ કરીને બંનેના કેસો વચ્ચે ભેદ પાડવાનો પ્રયાસ કરવામાં આવ્યો છે. અહીં બંને વચ્ચેનો તફાવત અવાસ્તવિક અને કૃત્રિમ અને કોઈપણ સંજોગોમાં મનસ્વી બની જાય છે. અમારા મતે, બંને કેસો સ્કીમ હેઠળ આવરી લેવા જોઈતા હતા. બંને કેસોમાં, ધારાસભા બેવડો ઉદ્દેશ્ય પ્રાપ્ત કરશે : મુકદ્દમાબાજીનો અંત આવશે અને બંને કરદાતાઓ પાસેથી સમાન માત્રામાં કરની બાકી રકમ વસૂલ થશે. વાસ્તવમાં, મહેસૂલે કરદાતા – એ ની તરફેણમાં વધુ ઝુકાવ દર્શાવવો જોઈએ જે મુકદ્દમાના એક તબક્કે સફળ થયા હોવા છતાં પોતાનો બચાવ છોડી દેવા તૈયાર છે અને એક તબક્કે પરિમાણિત કરાયેલ કર ચૂકવવાની પોતાની જવાબદારી સ્વીકારવા તૈયાર છે.”

૧૫. આ બાબત એવું સૂચવે છે કે ડિકલેરેશનની તારીખે ‘કર બાકી’ તરીકે જે વિચારવામાં આવ્યું છે તે નિર્ધારણના એક તબક્કે સંબંધિત કાયદા હેઠળ કરની જવાબદારી અંગે મહેસૂલ દ્વારા કરવામાં આવેલા મહત્તમ દાવા સાથે સીધી રીતે સંબંધિત છે. આ રીતે નિર્ધારિત જવાબદારીની મર્યાદા અંગે પક્ષકારો વચ્ચેનો પાછળથી થયેલો વિવાદ માત્ર વિવાદના સમાધાન માટે સ્કીમના

અમલનો માર્ગ મોકળો કરવા પૂરતો જ સુસંગત છે. વિવાદના ગુણદોષ સુસંગત નથી. જે બાબત સુસંગત છે તે એ છે કે જો તે તારીખે અસ્તિત્વમાં રહેલા હુકમો મુજબ ડિક્લેરેશનની તારીખે વાસ્તવિક બાકી રકમ ખરેખર અસ્તિત્વમાં ન હોય, પરંતુ આવા હુકમોના સંબંધમાં પેઝિંગ કાર્યવાહીના કારણે કે જે કર ચૂકવવાની અગાઉથી નિર્ધારિત જવાબદારી સાથે સંબંધિત છે, જે સંપૂર્ણ અથવા આંશિક રીતે પુનર્જીવિત થવાની શક્યતા છે, તે વિવાદનો અંત આવવો જ જોઈએ, કરદાતા એક તબક્કે પરિમાણિત થયેલા કરને ચૂકવવાની પોતાની જવાબદારી સ્વીકારે છે જે પેઝિંગ કાર્યવાહીની સફળતા પર પુનઃસ્થાપિત થવાની શક્યતા છે, ભલે હાલમાં હુકમો તેની તરફેણમાં હોય. તેનો અર્થ એવો થાય છે કે કરના સંબંધમાં જે જવાબદારીનું નિર્ધારણ ૩૧/૩/૯૮ પહેલાં કરવામાં આવ્યું હતું, તેને ડિક્લેરેશનની તારીખે નિર્ધારિત રકમ તરીકે અને તેમાંથી ચૂકવવાની બાકી રહેતી કોઈપણ રકમ લેણી રકમ તરીકે સ્વીકારવી જ જોઈએ. અણચૂકવાયેલો કર તે તારીખે તે રકમને સંદર્ભિત હોવો જોઈએ અને કરદાતા દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર રકમનું આનુષંગિક પરિમાણ તેના આધારે નક્કી થવું જોઈએ. જો આ અર્થ તેને ન આપવામાં આવે, તો મહેસૂલના કહેવાથી પેઝિંગ વિવાદમાં પ્રતિવાદી હોય તેવા કરદાતાના સંબંધમાં કલમ ૮૮ હેઠળ ચૂકવવાપાત્ર કરની રકમની ગણતરી કરવી અશક્ય બની જશે, જ્યાં એક તબક્કે તેની દલીલ સ્વીકારવામાં આવી હોય અને જવાબદારી કરદાતા દ્વારા સ્વીકારેલી હદ સુધી ઘટાડવામાં આવી હોય. આ સંદર્ભમાં જોતાં, ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ પહેલાં નિર્ધારિત કરનો સુધારો અનિવાર્યપણે સદર અધિનિયમની વિવિધ જોગવાઈઓ હેઠળ કરની આવી

જવાબદારીના સુધારા સાથે સંબંધિત હોવો જોઈએ જે સામાન્ય રીતે સમજી શકાય તે રીતે અન્ય પદ્ધતિઓથી ભિન્ન અપીલના સ્વરૂપમાં જ આવવો જરૂરી નથી કે જેના દ્વારા કોઈપણ અમલી હુકમની સમીક્ષા અથવા સુધારો કરવામાં આવે છે, પરંતુ એવી કાર્યવાહી સાથે સંબંધિત હોવો જોઈએ જેના દ્વારા આવા હુકમની કાયદા અનુસાર સમીક્ષા કરી શકાય, જે અગાઉ કરાયેલા હુકમોના સુધારામાં પરિણમે છે. તેમાં એવા નવા હુકમોનો સમાવેશ થશે નહીં કે જે હાલના હુકમની સમીક્ષા કરવાને બદલે નવા હુકમ દ્વારા બદલવામાં પરિણમે છે.

૧૬. આ સંબંધમાં, વધુમાં એ નોંધવું યોગ્ય રહેશે કે, ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટની યોજના હેઠળ, કર ચૂકવવાની જવાબદારી માટે અનિવાર્યપણે ન્યાયનિર્ણયના હુકમની જરૂર પડતી નથી. તેવી જ રીતે, સદર અધિનિયમની જોગવાઈઓ હેઠળ આકારણી અધિકારી દ્વારા એકવાર પરિમાણિત કરાયેલ જવાબદારીના નિર્ધારણનો સુધારો અનિવાર્યપણે એપેલેટ ઓર્ડરના અમલ પર આધાર રાખતો નથી. આવો સુધારો ઘણી રીતે આવી શકે છે. તે જ અધિકારી કલમ ૧૫૪ હેઠળની કાર્યવાહીનો આશરો લઈને અગાઉના નિર્ધારણમાં સુધારો કરી શકે છે. નારાજ પક્ષકાર – મહેસૂલ અથવા કરદાતા દ્વારા અપીલનો આશરો લઈને તેમાં સુધારો કરી શકાય છે. ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૨૬૩ અથવા કલમ ૨૬૪ હેઠળ કમિશનરની રિવિઝનલ હકૂમતનો આશરો લઈને તેમાં સુધારો કરી શકાય છે. જો ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ પહેલાંના ‘નિર્ધારિત કર’ નો સુધારો અપીલ સિવાય અન્ય રીતે અમલમાં આવ્યો હોવા છતાં અને અગાઉના નિર્ધારણને સીધી રીતે સંદર્ભિત કર ચૂકવવાની જવાબદારી ડિક્લેરેશનની તારીખે

બદલાઈ ગઈ હોવા છતાં, ભલે તે મૂળ પરિમાણ કરતાં વધી જતી હોય કે મૂળ પરિમાણ કરતાં ઓછી હોય, માત્ર અપીલમાં પસાર કરાયેલા હુકમના અમલ દ્વારા થતા સુધારા પૂરતો જ મર્યાદિત રાખવામાં આવે, તો જે વાસ્તવિક બાકી રકમ અને વિવાદના સંબંધમાં વસૂલાત કરવાની છે અને વિવાદનું સમાધાન કરવામાં આવી રહ્યું છે તેના સંદર્ભ વિના પેનિંગ વિવાદના સમાધાન માટે સ્કીમ હેઠળ ચૂકવવાપાત્ર રકમની ગણતરી કરવાના હેતુ માટે અણચૂકવાયેલી બાકી રકમનો કેટલોક ભાગ વિચારણા બહાર રહી જશે. અમારા મતે કેવીએસએસ ઘડતી વખતે ધારાસભાનો આવો ઈરાદો હતો તેમ ભાગ્યે જ કહી શકાય. ‘કર બાકી’ ડિકલેરેશનની તારીખે ધ્યાનમાં લેવાની રહે છે તે ડિકલેરેશનની હકીકત પરથી જ, એવું અર્થઘટન થવું જોઈએ કે ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ પહેલાં થયેલા નિર્ધારણ સાથે સીધી રીતે સંબંધિત કર બાકી, પરંતુ ત્યારથી જેમાં સુધારો કરવામાં આવ્યો હોય, તો તે જવાબદારી તેના સંબંધિત પેનિંગ વિવાદને આધીન રહીને કાયદાની જોગવાઈઓ અનુસાર આખરી સુધારાને સંદર્ભિત રહેશે. જો મૂળ નિર્ધારણના કાયદા હેઠળના તાજેતરના સુધારાને ધ્યાનમાં લેવામાં ન આવે, અને તેને માત્ર એપેલેટ ઓર્ડર પૂરતો જ મર્યાદિત રાખવામાં આવે, તો તે જાહેર મહેસૂલના સંબંધમાં છૂટછાટ આપવામાં પરિણમશે જે ડિપાર્ટમેન્ટ દ્વારા સમગ્રપણે નિર્ધારિત કરાયેલ સ્કીમની સમગ્રતામાં ક્યારેય અભિપ્રેત નહોતી.

૧૬. તેથી અમે અરજદારના વિદ્વાન વકીલની એ દલીલ સ્વીકારવા તરફ ઝૂકીએ છીએ જ્યાં સુધી તે ‘એપેલેટ ઓર્ડરનો અમલ કરવાના પરિણામે સુધારેલ મુજબ’ શબ્દપ્રયોગને અર્થ આપવા સંબંધિત છે કે તે શાબ્દિક રીતે માત્ર

અપીલમાં પસાર કરાયેલા હુકમ પૂરતો જ મર્યાદિત નથી, પરંતુ ૩૧/૩/૯૮ પહેલાં થયેલા કર નિર્ધારણને સ્પર્શતી સદર અધિનિયમની કોઈપણ ઉપચારાત્મક જોગવાઈઓ હેઠળ ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ ના રોજ અથવા તે પહેલાં નિર્ધારિત કર, દંડ અથવા વ્યાજની રકમના સુધારા સાથે સંબંધિત હોવો જોઈએ, ભલે તે તે જ હુકમના સુધારા દ્વારા હોય અથવા કલમ ૨૬૩ અને ૨૬૪ હેઠળ રિવિઝનની સત્તાઓનો આશરો લેતા રિવિઝનલ ઓથોરિટી દ્વારા હોય અથવા અપીલના હુકમનો અમલ કરવાના રૂપમાં હોય અથવા અન્ય કોઈપણ સ્વરૂપમાં પસાર કરાયેલા હુકમનો અમલ કરવાના રૂપમાં હોય જે આવા નિર્ધારણના સુધારામાં પરિણમે છે. ‘એપેલેટ ઓર્ડર’ શબ્દનો ઉપયોગ તેના વ્યાપક અર્થમાં એવા હુકમ માટે કરવામાં આવ્યો છે કે જે કાયદા હેઠળ થયેલા મૂળ નિર્ધારણ સામે કરદાતાને ઉપલબ્ધ કરાયેલા ઉપાયોની કોઈપણ પ્રક્રિયા દ્વારા તેમાં નક્કી કરાયેલા મુદ્દાના સંબંધમાં હુકમમાં સુધારો કરવાની અસર ધરાવે છે અને તેને યોગ્ય રીતે મૂળ કાર્યવાહીના ચાલુ રહેવા તરીકે ગણી શકાય અને જેના દ્વારા મૂળ હુકમ પ્રભાવિત થયો છે તે મંચના દરજ્જા પૂરતો મર્યાદિત નથી. જો કે, તે એવા કેસને આવરી લેતું નથી જ્યાં કાર્યવાહી પુનઃઆકારણી કાર્યવાહી જેવી નવી અથવા નવેસરથી હોય અથવા એવી બાબતના સંબંધમાં હુકમના સુધારા દ્વારા હોય કે જે અગાઉ નિર્ધારણને આધીન ન હતી અને નવો હુકમ અસ્તિત્વમાં આવવામાં પરિણમે છે.

૧૮. ત્યાર પછીનો પ્રશ્ન જે વિચારણા માંગી લે છે તે એ છે કે સદર સ્કીમના સંદર્ભમાં ‘નિર્ધારણ’ શબ્દનો વ્યાપ અને ક્ષેત્ર શું છે? શું તેમાં ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળની જાણનો સમાવેશ થઈ શકે?

૧૯. તેના શાબ્દિક અર્થમાં, ક્રિયાપદ ‘ટુ ડિટર્મિન’ પરથી ઉતરી આવેલ ‘નિર્ધારણ’ શબ્દનો અર્થ ‘પતાવટ કરવી અથવા નિર્ણય કરવો જે કાયદાના સંદર્ભમાં તેના શાબ્દિક અર્થમાં ન્યાયિક નિર્ણય આપવો થાય છે.’ શોર્ટર ઓક્સફોર્ડ ઇંગ્લિશ ડિક્શનરી હેઠળ ‘ડિટર્મિનેશન’ અથવા ‘ટુ ડિટર્મિન’ શબ્દને આ અર્થ આપવામાં આવ્યો છે.

“બ્લેક્સ લો ડિક્શનરી”, ‘ડિટર્મિનેશન’ શબ્દનો સંદર્ભ આપતાં જણાવે છે, “કોર્ટ અથવા વહીવટી એજન્સીનો નિર્ણય. તે કોઈ વિવાદ અથવા દાવાનો અંત અથવા આખરીતા સૂચવે છે.” તે વધુમાં કહે છે,

“જ્યારે ટ્રાયલ કોર્ટે પક્ષકારોના અધિકારો અને દાવા માટે પોતાનો ન્યાયનિર્ણય પૂરો કર્યો હોય ત્યારે અપીલના હેતુઓ માટે નિર્ધારણ એ આખરી ચુકાદો છે.”

તે આકારણીના સંબંધમાં એવું પણ કહે છે કે આ શબ્દ તથ્યોને તોબ્યા પછી ચુકાદો અને નિર્ણય સૂચવે છે.

૨૦. જસવંત સુગર મિલ્સ લિમિટેડ વિરુદ્ધ લક્ષ્મીચંદ અને અન્ય [એ.આઈ.આર. ૧૯૬૩ એસ.સી. ૬૭૭] ના કેસમાં બંધારણના અનુચ્છેદ ૧૩૬ માં વપરાયેલા શબ્દપ્રયોગના સંદર્ભમાં ‘નિર્ધારણ’ શબ્દના અર્થ પર વિચારણા કરતી વખતે સુપ્રીમ કોર્ટના માનનીય ન્યાયમૂર્તિઓ દ્વારા લગભગ સમાન અભિપ્રાય વ્યક્ત કરવામાં આવ્યો છે.

૨૧. બંધારણનો અનુચ્છેદ ૧૩૬(૧) જોગવાઈ કરે છે કે, આ પ્રકરણમાં સમાવિષ્ટ કોઈપણ બાબત હોવા છતાં, ભારતના રાજ્યક્ષેત્રમાં કોઈપણ અદાલત અથવા ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા કોઈપણ બાબત કે કેસમાં પસાર કરાયેલા અથવા કરવામાં આવેલા કોઈપણ ચુકાદા, હુકમનામા, નિર્ધારણ, સજા અથવા હુકમ સામે અપીલ કરવા માટે સુપ્રીમ કોર્ટ, પોતાની મુનસફી મુજબ, ખાસ પરવાનગી આપી શકે છે. કોર્ટે જણાવ્યું હતું કે,

“નિર્ધારિત કરવું એટલે નિયુક્ત સત્તાધિકારી દ્વારા ન્યાયનિર્ણયનો નિર્ણય કરવો અને તારણ કાઢવું. તે કોઈ સત્તાધિકારી દ્વારા હુકમ, નિર્ધારણ અથવા નિર્ણયના સ્વરૂપમાં હોય છે જ્યાં તેની સમક્ષ કોઈ વિવાદ હોય અને જે કેસમાં નિકાલ માટે માન્ય કાયદા હેઠળ અને તથ્યોને તોળ્યા પછી નિર્ણય કરવાની તેના પર ફરજ હોય.”

૨૨. જેમ આપણે જોઈએ છીએ કે, સદર સ્કીમ હેઠળ, મૂળભૂત લક્ષણ એ છે કે ડિક્લેરેશનની તારીખે માત્ર કર બાકી હોવી જોઈએ એટલું જ નહીં, પરંતુ

આવી કર બાકી સંબંધિત કાયદા હેઠળ પસાર કરાયેલા એવા હુકમ સાથે સંબંધ ધરાવતી હોવી જોઈએ કે જેણે કરની જવાબદારી નિર્ધારિત કરી હોય અને તે નિર્ધારણના સંબંધમાં, કોઈ ઉપચારાત્મક મંચમાં વિવાદ પેઢિંગ હોય. આ સંદર્ભમાં, ‘નિર્ધારણ’ શબ્દને જે સંદર્ભમાં તેનો ઉપયોગ કરવામાં આવ્યો છે તેનાથી અલગ કરી શકાય નહીં. પ્રત્યક્ષ કર કાયદા હેઠળ આ શબ્દપ્રયોગનો ઉપયોગ ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ ના રોજ અથવા તે પહેલાં નિર્ધારિત કર, દંડ અથવા વ્યાજના સંબંધમાં કરવામાં આવ્યો છે. નિર્ધારણ શબ્દનો ઉપયોગ કોઈપણ સેલ્ફ એસેસમેન્ટના સંબંધમાં કરવામાં આવ્યો નથી કે જેના હેઠળ કરદાતા પોતાની સમજ મુજબ કરની ગણતરી કરે છે અને કલમ ૧૪૦-એ હેઠળ જરૂરી મુજબ તે જમા કરાવે છે. ‘નિર્ધારિત’ શબ્દનો ઉપયોગ કરદાતા દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર કર જવાબદારી અથવા રકમના પરિમાણના નિર્ધારણના સંબંધમાં કરવામાં આવ્યો છે કે જે કાયદા હેઠળ તેણે જેનો નિર્ણય કરવાનો જરૂરી હોય તેવા વિવાદ, જો કોઈ હોય, તેનો નિર્ણય કરીને કરદાતા દ્વારા કર, વ્યાજ અથવા દંડ પેટે કોઈપણ રકમ ચૂકવવાની જવાબદારી વિશે આકારણી અધિકારીના અભિપ્રાયની અસરકારક અભિવ્યક્તિનું સ્વરૂપ ધરાવે છે. કલમ ૮૭(એમ) હેઠળનું નિર્ધારણ એ કાયદા હેઠળના સક્ષમ અધિકારી દ્વારા પ્રથમ તબક્કે કરદાતા અને મહેસૂલ વચ્ચેના મુદ્દાના નિર્ધારણના ઘટકોથી અલગ નથી અને તે એવા નિર્ધારણનું સ્વરૂપ ધરાવતું હોવું જોઈએ કે જેને આગળની અપીલોને આધીન બનાવી શકાય, એ અર્થમાં કે નિવારણની વિવિધ પદ્ધતિઓ હેઠળ તેમાં સુધારો થઈ શકે તેમ હોય. તેથી, સેલ્ફ એસેસમેન્ટ અથવા કરની સાદી અને નિર્વિવાદ ગણતરી જ્યારે એવા

તબક્કે કરવામાં આવે જ્યારે મુદ્દાઓનો નિર્ણય કરવાનો ન હોય, પરંતુ પછીના તબક્કે તેના પરનો નિર્ણય મુલતવી રાખીને, જાહેર કરાયેલી માહિતીની સત્યતાની ધારણા પર કાર્ય કરવાની ફરજ લાદવામાં આવી હોય, ત્યારે તે કલમ ૮૭(એમ) ના અર્થમાં કરનું નિર્ધારણ બનતું નથી. પરંતુ જ્યાં કર, દંડ અથવા વ્યાજની રકમનું પરિમાણ નક્કી કરવા માટે નિયુક્ત સંબંધિત કાયદા હેઠળના સત્તાધિકારી દ્વારા કોઈપણ મુદ્દાનો એવો નિકાલ કરવામાં આવે જેને ઉપચારાત્મક પગલાંને આધીન કરી શકાય, તો તે ચોક્કસપણે કલમ ૮૭(એમ) હેઠળ કલ્પિત કર, દંડ અથવા વ્યાજના નિર્ધારણના અર્થમાં આવશે.

૨૩. આ કસોટી લાગુ કરતાં, જો કોઈ કલમ ૧૪૩(૧)(એ) તરફ જુએ, તો આપણને જણાય છે કે સંબંધિત સમયે અસ્તિત્વમાં હતી તે મુજબ, કલમ ૧૩૯ હેઠળ સ્પેરછાએ અથવા કલમ ૧૪૩(૨) હેઠળની નોટિસના જવાબમાં વ્યક્તિ દ્વારા રિટર્ન રજૂ કરવા પર, આકારણી અધિકારીએ આવા રિટર્નના આધારે, સ્ત્રોત પર કપાયેલા કોઈપણ કર, ચૂકવાયેલા એડવાન્સ ટેક્સ, જો કોઈ હોય, અથવા કર કે વ્યાજ પેટે અન્યથા ચૂકવાયેલી કોઈપણ રકમના સમાયોજન પછી, એ શોધી કાઢવાનું હોય છે કે આવા રિટર્નના આધારે કરદાતા પાસેથી કોઈ કર અથવા વ્યાજ લેણું નીકળે છે કે કરદાતાને કોઈ રિફંડ લેણું નીકળે છે. આવા તારણ અનુસાર, તેણે કાં તો માંગણી ઉપસ્થિત કરીને અથવા રિફંડ મંજૂર કરીને કરદાતાને જાણ કરવાની રહે છે. આમ કરવામાં, આકારણી અધિકારીને અમુક સમાયોજનો કરવાની સત્તા આપવામાં આવી છે જે કલમ ૧૪૩(૧)(એ) ના પ્રોવાઈઝોમાં ગણાવવામાં આવ્યા છે, જે નીચે મુજબ વંચાય છે :-

“૧૪૩.- (૧) (એ) ::આકારણી ::

“જ્યાં કલમ ૧૩૯ હેઠળ અથવા કલમ ૧૪૨ ની પેટા-કલમ (૧) હેઠળની નોટિસના જવાબમાં રિટર્ન રજૂ કરવામાં આવ્યું હોય,-

(૧) જો આવા રિટર્નના આધારે, સ્ત્રોત પર કપાયેલા કોઈપણ કર, ચૂકવાયેલા કોઈપણ એડવાન્સ ટેક્સ અને કર અથવા વ્યાજ પેટે અન્યથા ચૂકવાયેલી કોઈપણ રકમના સમાયોજન પછી, કોઈ કર અથવા વ્યાજ લેણું જણાય, તો પેટા-કલમ (૨) ની જોગવાઈઓને બાધ આવ્યા વિના, આ રીતે ચૂકવવાપાત્ર રકમ નિર્દિષ્ટ કરતી જાણ કરદાતાને મોકલવામાં આવશે, અને આવી જાણને કલમ ૧૫૬ હેઠળ જારી કરાયેલી માંગણા નોટિસ ગણવામાં આવશે અને આ અધિનિયમની તમામ જોગવાઈઓ તે મુજબ લાગુ પડશે; અને

(૨) જો આવા રિટર્નના આધારે કોઈ રિફંડ લેણું નીકળતું હોય, તો તે કરદાતાને મંજૂર કરવામાં આવશે :

પરંતુ શરત એ છે કે કરદાતા દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર, અથવા તેને રિફંડપાત્ર કર અથવા વ્યાજની ગણતરી કરવામાં, રિટર્નમાં જાહેર કરાયેલી આવક અથવા નુકસાનમાં નીચે મુજબના સમાયોજનો કરવામાં આવશે, એટલે કે :-

(૧) રિટર્ન, હિસાબો અથવા તેની સાથેના દસ્તાવેજોમાંની કોઈપણ ગાણિતિક ભૂલો સુધારવામાં આવશે;

(૨) આગળ ખેંચાયેલું કોઈપણ નુકસાન, કપાત, ભથ્થું અથવા રાહત, જે આવા રિટર્ન, હિસાબો અથવા દસ્તાવેજોમાં ઉપલબ્ધ માહિતીના આધારે પ્રથમદર્શી રીતે સ્વીકાર્ય હોય પરંતુ જેનો રિટર્નમાં દાવો કરવામાં આવ્યો ન હોય, તે મંજૂર કરવામાં આવશે;

(૩) રિટર્નમાં દાવો કરાયેલું આગળ ખેંચાયેલું કોઈપણ નુકસાન, કપાત, ભથ્થું અથવા રાહત, જે આવા રિટર્ન, હિસાબો અથવા દસ્તાવેજોમાં ઉપલબ્ધ માહિતીના આધારે પ્રથમદર્શી રીતે અસ્વીકાર્ય હોય, તે નામંજૂર કરવામાં આવશે:

[વધુમાં શરત એ છે કે પ્રથમ પ્રોવાઈડરો હેઠળ કોઈ સમાયોજન કરવામાં આવ્યું હોય કે ન હોય અને તેની પાસેથી કોઈ કર અથવા વ્યાજ લેણું ન નીકળતું હોય તેમ છતાં કરદાતાને જાણ મોકલવામાં આવશે:]

{[એવી પણ શરત છે] કે જે આકારણી વર્ષમાં આવક સૌપ્રથમ આકારણીપાત્ર હતી તે વર્ષના અંતથી બે વર્ષ પૂરા થયા પછી આ કલોઝ હેઠળની જાણ મોકલવામાં આવશે નહીં.}

(૧એ)(બી) xxxxxxxx

(૨) xxxxxxxx

(૩) xxxxxxxx

(૪) xxxxxxxx

(૫) xxxxxxxx

(૬) xxxxxxxx

[સ્પષ્ટીકરણ – પેટા-કલમ (૧) અથવા પેટા-કલમ (૧બી) હેઠળ કરદાતાને મોકલવામાં આવેલી જાણને કલમ ૨૪૬ અને ૨૬૪ ના હેતુઓ માટે હુકમ ગણવામાં આવશે].”

૨૪. માત્ર એટલું જ નહીં કે આકારણી અધિકારી આ સમાયોજનો કરવા માટે અધિકૃત છે કે જે માંગણી ઉપસ્થિત કરવાની અથવા રિફંડ મંજૂર કરવાની અસર ધરાવે છે, રિટર્નમાં જ કરાયેલી ગણતરી ઉપરાંત, ૧/૧૦/૯૧ થી દાખલ કરાયેલ કલમ ૧૪૩ ના સ્પષ્ટીકરણ મુજબ આવી જાણને કલમ ૨૪૬ અને ૨૬૪

ના હેતુ માટે આગળ હુકમ ગણવામાં આવે છે. એટલે કે, નારાજ કરદાતા દ્વારા તેની સામે અપીલ કરી શકાય છે અથવા રિવિઝન માટેની પિટિશન દાખલ કરી શકાય છે. તેથી, જે હદ સુધી આકારણી અધિકારી તથ્યો પર પોતાની બુદ્ધિનો ઉપયોગ કરે છે અને પ્રોવાઇઝોના કલોઝ ૧, ૨ અને ૩ હેઠળ અનુમતિપાત્ર હોય તેવા સમાયોજનો કરે છે, તે વધુમાં વધુ પ્રથમદર્શી રીતે એકપક્ષીય અને કામચલાઉ નિર્ણય કરે છે જેને અપીલના હેતુ માટે હુકમ ગણી શકાય. જો તેમ હોય, તો વધુમાં વધુ એવું કહી શકાય કે કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળની જાણ જે હદ સુધી પ્રથમદર્શી દ્રષ્ટિએ સમાયોજનો કરે છે તે રિટર્નમાં જાહેર કરાયેલા તથ્યોની સત્યતા તપાસ્યા વિના તેના આધારે ઇન્કમ ટેક્સ એક્ટ હેઠળ લાદી શકાય તેવા કર અથવા વ્યાજ કે દંડની રકમનું નિર્ધારણ છે, જેમાં પ્રોવાઇઝોમાં સંદર્ભિત સમાયોજનો સાથે તે નિર્ધારણ સમાન બને છે અને જો આવી જાણના પરિણામે, કરદાતા દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર કર, વ્યાજ અથવા દંડની કોઈપણ રકમ ડિકલેરેશનની તારીખે અણચૂકવાયેલી રહેતી હોય અને જો કલમ ૮૫ હેઠળ જરૂરી મુજબ અપીલ, રિવિઝન, રેફરન્સ અથવા રિટ પિટિશન પેન્ડિંગ હોય, તો તે સંજોગોમાં, સદર સ્કીમ તેના સંબંધમાં અમલમાં આવી શકે છે અને કરદાતા આવી અણચૂકવાયેલી બાકી રકમના સંબંધમાં ડિકલેરેશન કરવા માટે હકદાર બની શકે છે. વધુ તપાસ કર્યા વિના, વર્તમાન હેતુ માટે, અમે તેને તેવું માની લઈએ છીએ.

૨૫. આ બાબત આપણને આખરી વિવાદ તરફ દોરી જાય છે જ્યાં કરદાતા દ્વારા દાખલ કરાયેલા રિટર્નમાં જાહેર કરાયેલી કોઈપણ બાબતના સંબંધમાં કલમ

૧૪૩(૧)(એ) હેઠળ કોઈ સમાયોજન કરવામાં આવ્યું ન હોય, પરંતુ ત્યાર પછી કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ હુકમ કરવામાં આવ્યો હોય, જે માંગણી ઉપસ્થિત કરવામાં પરિણમે છે, તો શું તેને યથાપ્રસંગ કર, વ્યાજ અથવા દંડની રકમના કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળ કરાયેલા નિર્ધારણના સુધારામાં પરિણમતો કહી શકાય.

૨૬. આપણે ઉપર નોંધ્યું છે કે ‘નિર્ધારણ’ શબ્દમાં સક્ષમ સત્તાધિકારી દ્વારા તથ્યોને તોળ્યા પછી અને જ્યાં સુધી તેમનો સંબંધ છે ત્યાં સુધી વિવાદ અથવા તકરારનો નિકાલ કરીને નિર્ણય લેવાના અનિવાર્ય ઘટકો સમાયેલા છે. આપણે અગાઉથી નોંધ્યું છે કે કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળ, સક્ષમ અધિકારી કર અથવા વ્યાજની રકમની ગણતરી કરવા માટે કાર્ય કરે છે. દાખલ કરાયેલા રિટર્નના આધારે, તે તે તબક્કે ગુણદોષ પર તથ્ય અથવા કાયદાના કોઈપણ પ્રશ્નના એવા નિર્ધારણની કલ્પના કરતું નથી કે જે આકારણી અધિકારી દ્વારા સંબંધિત આકારણી સમયગાળા માટે કરદાતા દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર કરનું પરિમાણ આખરી રીતે નક્કી કરવાની અસર ધરાવતું હોય. તે તબક્કે તે માત્ર એટલી જ સત્તા ભોગવે છે કે રિટર્ન, હિસાબો અથવા સાથેના દસ્તાવેજોમાંની ગાણિતિક ભૂલને સુધારીને તેને દુરસ્ત કરે અથવા આવા કોઈપણ રિટર્ન, હિસાબો કે દસ્તાવેજોની માહિતીના આધારે પોતાના મતે પ્રથમદર્શી રીતે સ્વીકાર્ય હોય તેવી આગળ ખેંચાયેલી ખોટ, કપાત, ભથ્થાં અથવા રાહત રિટર્નમાં માંગવામાં ન આવી હોય તો પણ તેને મંજૂર કરે અથવા રિટર્નમાં કરેલા આવા કોઈપણ દાવાને નામંજૂર કરે જે આવા કોઈપણ રિટર્ન, હિસાબો કે દસ્તાવેજોની માહિતીના આધારે

પ્રથમદર્શી રીતે અસ્વીકાર્ય હોય. તે ચોક્કસપણે એવા વિવેકબુદ્ધિના ઉપયોગની પૂર્વધારણા રાખે છે કે શું કોઈપણ ચોક્કસ બાબતના સંબંધમાં, આકારણી અધિકારી તેની સ્વીકાર્યતા કે અસ્વીકાર્યતા, તેની સત્યતા કે અન્ય બાબતો વિશે ઉપલબ્ધ માહિતીની બહાર ગયા વિના ઉપલબ્ધ સામગ્રી પર પ્રથમદર્શી રીતે એવો અભિપ્રાય ધરાવે છે કે તે કર અથવા વ્યાજની ગણતરીના હેતુ માટે તે સમાયોજન કરી શકે છે. જો કે, જ્યાં તેઓ આવો પ્રથમદર્શી અભિપ્રાય બાંધવા માટે સક્ષમ ન હોય, ત્યાં એવું માની લેવા માટે કોઈ આધાર નથી કે તેઓ અન્યથા પ્રથમદર્શી અભિપ્રાય ધરાવે છે, જેને યથાપ્રસંગ તેને સ્વીકાર્ય અથવા અસ્વીકાર્ય ઠરાવીને કરદાતા દ્વારા કરવામાં આવેલા કોઈપણ દાવાનું તેમના દ્વારા ‘નિર્ધારણ’ ગણી શકાય. આવા તમામ દાવાઓ હજુ નિર્ધારિત કરવાના બાકી રહેલા પ્રશ્નોના ક્ષેત્રમાં છે જેના પર આકારણી અધિકારી દ્વારા કોઈ અભિપ્રાય વ્યક્ત કરવામાં આવ્યો નથી. તેથી, કરદાતા દ્વારા પોતાના રિટર્નમાં રાહત માટે કરવામાં આવેલ કોઈપણ દાવો, પરંતુ કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળના નિર્ધારણ સમયે જેનું સમાયોજન કરવામાં આવ્યું ન હોય, તેને કરદાતાની તરફેણમાં પ્રથમદર્શી નિર્ધારણ કહી શકાય નહીં. જો કોઈપણ હકીકત અથવા પ્રશ્નનું કોઈ નિર્ધારણ થયું જ ન હોય, તો પાછળથી કોઈપણ નિર્ણય દ્વારા તેના સુધારાનો પ્રશ્ન જ ઉપસ્થિત થતો નથી. પાછળથી લેવાયેલો નિર્ણય, જો કોઈ હોય તો, તે સુધારાના રૂપમાં અગાઉ થયેલા પરિમાણને અસર કર્યા વિના પ્રથમ વખત મુદ્દાનું સ્વતંત્ર નિર્ધારણ રહેશે. અમારા મતે, જે હદ સુધી, કોઈપણ દાવાના સંબંધમાં, કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળની જાણના તબક્કે કોઈ સમાયોજન કરવામાં આવ્યું

ન હતું, પરંતુ કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ પાછળથી પ્રથમ વખત નિર્ધારણ કરવામાં આવ્યું હતું, ત્યાં કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળના હુકમને કર અથવા વ્યાજની રકમના અગાઉથી અસ્તિત્વમાં રહેલા કોઈપણ નિર્ધારણ હેઠળ કર અથવા વ્યાજની કોઈપણ રકમ ચૂકવવાની કોઈપણ જવાબદારીના સુધારામાં પરિણમતો ગણી શકાય નહીં.

૨૭. કલમ ૧૪૩(૧) નો સબ-ક્લોઝ (બી) પણ એ બાબતનો સંકેત આપે છે કે સમાયોજન અથવા ગણતરી અંગેનો મુકદ્દમો પાછળથી કઈ હદ સુધી સુધારાને પાત્ર છે. એટલે કે વધુમાં વધુ કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળની જાણને પ્રોવાઈડો હેઠળ કરાયેલા સમાયોજનો મુજબ કરનું પ્રથમદર્શી નિર્ધારણ કહી શકાય; અને તે સંબંધમાં પાછળથી થયેલો ફેરફાર ભલે કલમ ૧૪૩(૧) ના ક્લોઝ (બી) હેઠળ હોય અથવા અપીલ કે રેફરન્સ દ્વારા હોય અથવા આવા સમાયોજનોની દુરસ્તી કરવામાં આવે, તો તેને ફાઈનાન્સ (નં. ૨) એક્ટ, ૧૯૯૮ ની કલમ ૮૭(એમ) હેઠળ કેવીએસએસના હેતુ માટે આ રીતે નિર્ધારિત કર, વ્યાજ અથવા દંડનો સુધારો જ કહી શકાય, પરંતુ તે કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળની જાણના સુધારા તરીકે પ્રથમ વખત કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ કર જવાબદારીના નિર્ધારણને પોતાના કાર્યક્ષેત્રમાં લઈ શકે નહીં. તેથી, જ્યાં સુધી કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળનું સમાયોજન ૩૧/૩/૯૮ પહેલાં આવ્યું ન હોય અથવા તે કલમ ૧૪૩(૧) ના ક્લોઝ (બી) મુજબ કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળ કરાયેલા સમાયોજનોને અસર કરતું ન હોય, ત્યાં સુધી ૩૧/૩/૯૮ પહેલાં અસ્તિત્વમાં

આવેલી કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળની જાણનો સુધારો ગણીને તેને કેવીએસએસને આધીન કરી શકાય નહીં.

૨૮. જો અરજદારના વિદ્વાન વકીલ દ્વારા રજૂ કરાયેલા દ્રષ્ટિકોણને તેના તાર્કિક અંત સુધી લઈ જવામાં આવે, તો તે અત્યંત વિસંગત પરિસ્થિતિમાં પરિણમશે. આકારણી અધિકારીએ કરદાતા દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવેલી માહિતી સાચી હોવાનું માનીને કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળ કરની ગણતરી કરવાની હોય છે. તેમણે સમાયોજન સાથે અથવા સમાયોજન વિના કરેલી આવી ગણતરીની જાણ કરવાની રહે છે. જ્યાં કોઈ સમાયોજન કરવામાં ન આવ્યું હોય, છતાં રિટર્ન મુજબ કરની ગણતરી કરવામાં આવી હોય, ત્યાં કરદાતાને હજુ પણ અપીલ કરવાનો અધિકાર રહેશે તેમ કહી શકાય નહીં. અપીલ એ નારાજ પક્ષકારનો અધિકાર છે. આવી પરિસ્થિતિમાં પણ, કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ નિયમિત આકારણી પૂર્ણ થતાં, નિર્ધારિત કરની જવાબદારી કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળની ગણતરી કરતાં ભિન્ન હોઈ શકે છે. વિદ્વાન વકીલ દ્વારા રજૂ કરાયેલા તર્કના સામ્યના આધારે, તે કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળ કરની જણાવેલી ગણતરીના સુધારા સમાન બનશે. આના પરિણામે એવી પરિસ્થિતિ સર્જાશે જ્યાં આકારણી અધિકારીને સમાયોજન માટે કોઈ પ્રથમદર્શી કેસ જણાતો નથી, અને કામચલાઉ ધોરણે પણ કંઈપણ નિર્ધારિત કરતા નથી, છતાં તે જાણની તારીખે કરના નિર્ધારણ સમાન બનશે. આવું અર્થઘટન સદર સ્કીમના મૂળ ઉદ્દેશ્ય અને હેતુથી વિપરીત હશે. યોગ્યતાની દ્રષ્ટિએ, વિદ્વાન વકીલે તે વલણ અપનાવ્યું

નથી અને નિખાલસપણે જણાવ્યું હતું કે તેવા સંજોગોમાં, સુધારાનો કોઈ પ્રશ્ન જ ઉપસ્થિત થઈ શકે નહીં કારણ કે ખુદ જાણને નિર્ધારણ ગણી શકાય નહીં.

૨૯. આ બાબત એ નિષ્કર્ષની પુષ્ટિ કરે છે કે જેના પર આપણે પહોંચીએ છીએ કે પ્રથમ તો કર જવાબદારી અથવા દંડના ‘નિર્ધારણ’ શબ્દ હેઠળ આવવા માટે, વિવેકબુદ્ધિના અમુક ઉપયોગ સાથે તે જવાબદારીનું સભાન નિર્ધારણ હોવું આવશ્યક છે. બીજું, વર્તમાન હેતુ માટે વધુ મહત્વપૂર્ણ રીતે, ૩૧/૩/૯૮ પહેલાં નિર્ધારિત કર, વ્યાજ અથવા દંડ કે જે એપેલેટ ઓર્ડરનો અમલ કરવાના પરિણામે સુધારેલ હોય તે માત્ર એવા સુધારા સાથે જ સંબંધિત હોઈ શકે છે જે સભાનપણે વિવેકબુદ્ધિના ઉપયોગ દ્વારા અગાઉ કરવામાં આવેલા નિર્ધારણને બદલવામાં પરિણમે છે અને નવા તથા અનિર્ધારિત મુદ્દાઓ પર કર, વ્યાજ અથવા દંડની કોઈપણ જવાબદારીના અનુગામી નિર્ધારણ દ્વારા નહીં.

૩૦. આ સંબંધમાં, કલમ ૯૦(૧) હેઠળ હુકમ કરવા પર સૌપ્રથમ કલમ ૯૧ હેઠળ કરાયેલા હુકમ અને કલમ ૯૨ હેઠળ કરાયેલા હુકમમાંથી ઉદ્ભવતા પરિણામોની નોંધ લેવી પ્રસ્તુત બને છે. તેમાં જણાવેલી બાબતો અંગે તે આખરી રહેશે અને આવા હુકમ દ્વારા આવરી લેવાયેલ કોઈપણ બાબતને પ્રત્યક્ષ કર કાયદા અથવા પરોક્ષ કર કાયદા હેઠળ અથવા તે સમયે અમલમાં રહેલા અન્ય કોઈપણ કાયદા હેઠળ અન્ય કોઈપણ કાર્યવાહીમાં ફરીથી ખોલી શકાશે નહીં.

૩૧. કલમ ૯૫ ની આવશ્યકતા કે પ્રત્યક્ષ કર કાયદા હેઠળ કર બાકીના સંબંધમાં સદર સ્કીમની જોગવાઈઓ લાગુ પડશે નહીં કે જેના સંબંધમાં એપેલેટ

ઓથોરિટી, હાઈકોર્ટ અથવા સુપ્રીમ કોર્ટ સમક્ષ કોઈ અપીલ, રેફરન્સ અથવા રિટ પિટિશન દાખલ ન થઈ હોય અને પેન્ડિંગ હોય અથવા કમિશનર સમક્ષ રિવિઝન પેન્ડિંગ હોય, તે પણ સૂચવે છે કે સદર સ્કીમ પેન્ડિંગ વિવાદોના સમાધાન પૂરતી મર્યાદિત છે. વિવાદ ત્યારે જ ઉપસ્થિત થઈ શકે જ્યારે પક્ષકારો દ્વારા કોઈ મુદ્દા પર તકરાર કરવામાં આવે અને સક્ષમ સત્તાધિકારી અથવા ટ્રિબ્યુનલ કે અદાલત દ્વારા તેનો નિર્ણય કરવામાં આવે અને તે નિર્ણયને અપીલ, રિવિઝન, રેફરન્સ અથવા રિટમાં પડકારવામાં આવે. જ્યાં હુકમ દ્વારા કોઈ મુદ્દાનો નિર્ણય કરવામાં આવ્યો ન હોય, પરંતુ તે એવા તબક્કે કરાયેલો હુકમ હોય જ્યારે વિવાદનો નિર્ણય કરવાનો ન હોય, તો તેને સંબંધિત કરવેરા કાયદાની ઉપચારાત્મક જોગવાઈઓ હેઠળ વિવાદને આધીન બનાવી શકાય તેવી જવાબદારીનું નિર્ધારણ કરતો હુકમ કહી શકાય નહીં. આ બાબત પણ એ નિષ્કર્ષને સમર્થન આપે છે કે સદર સ્કીમ ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ પહેલાં કર જવાબદારીના સભાન નિર્ધારણને લાગુ પડે છે, જે સંબંધિત કરવેરા કાયદા હેઠળ ઉપચારાત્મક કાર્યવાહીમાં વિવાદનો વિષય છે અને રિટર્નના આધારે એકપક્ષીય કામચલાઉ આકારણી અથવા ગણતરીને નહીં કે જેને કરદાતા દ્વારા અપીલ વગેરે દાખલ કરીને અથવા કલમ ૮૯ હેઠળ કલ્પિત ડિક્લેરેશન કરીને વિવાદને આધીન બનાવવામાં આવી ન હોય.

૩૨. આ તાંતણો સમગ્ર સ્કીમમાં વાળાયેલો છે. ડિક્લેરેશન કર બાકીના સંબંધમાં કરવાનું હોય છે. પ્રત્યક્ષ કર કાયદા હેઠળ કર બાકી એટલે ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ ના રોજ અથવા તે પહેલાં નિર્ધારિત અને ડિક્લેરેશનની તારીખે

અણચૂકવાયેલી રહેતી કર, દંડ અથવા વ્યાજની રકમ. જો નિર્ધારણમાં એપેલેટ ઓર્ડરનો અમલ કરવાના પરિણામે સુધારો થયો હોય, તો ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ પહેલાં નિર્ધારિત કર, દંડ અથવા વ્યાજની સુધારેલી રકમ ડિક્લેરેશનની તારીખે ‘કર બાકી’ ગણાશે. પરંતુ બંનેમાંથી કોઈપણ કેસમાં, તેમાં ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ પછી પ્રથમ વખત નિર્ધારિત કર, દંડ અથવા વ્યાજ અથવા એવા સુધારાનો સમાવેશ થઈ શકે નહીં કે જે એવી બાબત સાથે સંબંધિત હોય કે જેનું નિર્ધારણ ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ પહેલાં કરવામાં આવ્યું ન હતું અને જે ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ પહેલાં નિર્ધારિત કર, દંડ અથવા વ્યાજની રકમના અપીલ, રિવિઝન, રેફરન્સ અથવા રેક્રિડિક્શનમાં કોઈપણ હુકમનો અમલ કરવાના પરિણામે ન હોય.

૩૩. આ સંજોગોમાં, કલમ ૮૭(એમ) હેઠળ ‘નિર્ધારણ’ શબ્દનો એકમાત્ર અર્થ એ જ હોઈ શકે કે તે ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ પહેલાં સંબંધિત અધિનિયમ હેઠળના સત્તાધિકારી દ્વારા સભાનપણે કરવામાં આવેલા કોઈપણ નિર્ધારણ સાથે સંબંધિત છે અને ઉપચારાત્મક મંચોના કોઈપણ સ્તરે આવા સભાન નિર્ધારણ સંબંધિત વિવાદ પેનિંગ હોવો, તે સંદર્ભમાં, એવા નિષ્કર્ષ તરફ પણ દોરી જવો જોઈએ કે એપેલેટ ઓર્ડરનો અમલ કરીને થતો સુધારો ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ ના રોજ અથવા તે પહેલાં નિર્ધારિત બાબતો સાથે સીધો સંબંધ ધરાવતો હોવો જોઈએ અને ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ પછી કોઈપણ મુદ્દાના પ્રથમ વખતના નિર્ધારણના પરિણામે કર, દંડ અથવા વ્યાજની રકમમાં ફેરફારોની કલ્પના કરવામાં આવી નથી.

૩૪. એ કહેવું યોગ્ય છે કે કર લાદવામાં ત્રણ પગલાં હોય છે. પ્રથમ, કાયદા હેઠળની ચાર્જિંગ જોગવાઈના અમલ દ્વારા પાછલા વર્ષના અંતે અનુમાનિત રીતે કરની જવાબદારી નક્કી થાય છે. દેખીતી રીતે, કલમ ૮૭(એમ) હેઠળનું નિર્ધારણ કરના આવા અનુમાનિત નિર્ધારણનો સંદર્ભ આપતું નથી. બીજું, તે જવાબદારીનું પરિમાણ કે જે અનુમાનિત રીતે નિર્ધારિત થયેલું છે, તે સંબંધિત કાયદા હેઠળ પૂરી પાડવામાં આવેલી મશીનરી દ્વારા પછીના તબક્કે થાય છે અને આકારણીનો ત્રીજો તબક્કો આ રીતે નિર્ધારિત રકમ વસૂલ કરવા બાબતનો છે. જોકે વ્યાપક અર્થમાં કર, દંડ અથવા વ્યાજના નિર્ધારણ શબ્દમાં કર લાદવા અને તેની વસૂલાતના ત્રણેય તબક્કાઓનો સમાવેશ થઈ શકે છે, પરંતુ જે સ્કીમ સાથે આપણે સંબંધિત છીએ તેના મૂળ સ્વરૂપમાં, તે માત્ર બીજા તબક્કા સાથે જ સંબંધિત હોઈ શકે છે. છેલ્લો તબક્કો વસૂલાતને સંદર્ભિત હોવાથી અને ખુદ સ્કીમ અમુક શરતો પૂરી થવા પર વસૂલાતનો માર્ગ પૂરો પાડવા સાથે સંબંધિત છે જેથી અમુક છૂટછાટો મળવી એ કર નિર્ધારણના ત્રીજા તબક્કા પછીની બાબત છે. પ્રથમદર્શી રીતે સેલ્ફ એસેસમેન્ટ અને કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળ કરની ગણતરી પણ કરની ગણતરીના ત્રીજા તબક્કાનો એક ભાગ છે, તે હદે, રિટર્ન ફાઇલ કરવાના સમયે પ્રી-એસેસમેન્ટ તબક્કે છે. કલમ ૮૭(એમ) કર, દંડ અથવા વ્યાજની રકમના નિર્ધારણનો સંદર્ભ આપે છે. દેખીતી રીતે, બીજા તબક્કા તરફ, એટલે કે, સદર અધિનિયમની તંત્રલક્ષી જોગવાઈઓ અનુસાર યથાપ્રસંગ કર, દંડ અથવા વ્યાજ ચૂકવવાની જવાબદારીના પરિમાણ તરફ. બદલામાં, આવું નિર્ધારણ જે એવા હુકમો અસ્તિત્વમાં આવવામાં પરિણમે

છે કે જેને સદર અધિનિયમની સંબંધિત જોગવાઈઓ હેઠળ રેકિટફિકેશન અથવા રિવિઝનની સત્તાઓનો સુઓ મોટો ઉપયોગ કરીને અથવા અપીલો, રિવિઝનો કે રેકિટફિકેશન અપ્લિકેશનો દાખલ કરીને કોઈપણ ઉપચારાત્મક મંચોમાં આગળ વ્યવહાર કરી શકાય છે તે કલમ ૮૭(એમ) ના અર્થમાં નિર્ધારણની રકમ સુધી પહોંચે છે. જો કે, રાહત જવાબદારીના આવા નિર્ધારણ પૂરતી જ મર્યાદિત હોવાથી જે અણચૂકવાયેલી રહે છે અને જેના સંબંધમાં વિવાદ પેન્ડિંગ છે, ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ પહેલાં નિર્ધારિત જવાબદારીમાં કરવામાં આવેલ કોઈપણ સુધારો આવા હુકમો હેઠળ થયેલા નિર્ધારણને સંદર્ભિત હોવો જોઈએ અને આવા હુકમોથી સ્વતંત્ર થયેલા નિર્ધારણોને નહીં. પહેલા કિસ્સામાં, તે ઉપચારાત્મક હુકમનો અમલ કરવાના પરિણામે ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ ના રોજ અથવા તે પહેલાં નિર્ધારિત કર, દંડ અથવા વ્યાજની રકમનો સુધારો બનશે, પરંતુ તેમાં કરદાતા દ્વારા કરવામાં આવેલા કોઈપણ દાવાના સંબંધમાં પછીના તબક્કે ખુદ જવાબદારીના નિર્ધારણનો સમાવેશ થશે નહીં કે જે અગાઉ નિર્ધારિત કરવામાં આવી ન હતી અને જેને જ્યાં સુધી સદર અધિનિયમ હેઠળ સક્ષમ સત્તાધિકારી દ્વારા આ રીતે નિર્ધારિત કરવામાં ન આવે ત્યાં સુધી ઉપચારાત્મક પગલાંઓને આધીન બનાવી શકાતી નહોતી.

૩૫. સારાંશમાં કહીએ તો, કેવીએસએસ હેઠળ ડિક્લેરેશનની તારીખે અણચૂકવાયેલો કર અથવા ‘કર બાકી’ એ કર, વ્યાજ અથવા દંડ સાથે સંબંધિત છે જે ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ ના રોજ અથવા તે પહેલાં નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યો હોય ભલે તે ઉપચારાત્મક હુકમોનો અમલ કરવાના પરિણામે સુધારાને પાત્ર

બન્યો હોય. કલ્પિત સુધારો માત્ર એવા હુકમો સાથે જ સંબંધિત હોઈ શકે છે જે ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ પહેલાં અગાઉથી નિર્ધારિત બાબતોના સંબંધમાં સુધારાની અસર ધરાવતા હોય, પરંતુ એવી બાબતોના સંબંધમાં નહીં જે હજુ નિર્ધારણની રાહ જોઈ રહી હોય. કલમ ૧૪૩(૧) ની યોજના હેઠળ જાણ જારી કરતી વખતે, આકારણી અધિકારી તકરારના કોઈપણ મુદ્દાનો નિર્ણય કરતા નથી. તેમનું કાર્ય માત્ર કરદાતા દ્વારા રિટર્નમાં રજૂ કરવામાં આવેલી માહિતી સાચી હોવાનું માનીને તે મુજબ લાદી શકાય તેવા કર અને વ્યાજની, જો કોઈ હોય તો, ગણતરી કરવાનું અને કરદાતા દ્વારા અગાઉ ચૂકવવામાં આવેલી રકમોનું સમાયોજન કર્યા પછી, કરદાતા દ્વારા કોઈ રકમ ચૂકવવાપાત્ર છે કે કેમ અથવા કરદાતાને રિફંડ લેણું નીકળે છે કે કેમ તે શોધી કાઢવાનું અને કરદાતાને આવા પરિણામોની જાણ કરવાનું છે. આ પ્રક્રિયામાં, તેમને અમુક સમાયોજનો કરવા માટે અધિકૃત કરવામાં આવ્યા છે જ્યાં તેઓ કરદાતા દ્વારા કરવામાં આવેલા કોઈપણ દાવાની સ્વીકાર્યતા અથવા કોઈપણ દાવાની અસ્વીકાર્યતા વિશે પ્રથમદર્શી અભિપ્રાય બાંધવા સક્ષમ હોય, ભલે કરદાતા દ્વારા કરવામાં ન આવ્યો હોય પરંતુ કપાતને પાત્ર હોય અથવા કરપાત્ર ન હોય અથવા તેવી જ રીતે કરદાતા દ્વારા કરવામાં આવેલ કોઈપણ દાવો કે રાહત અસ્વીકાર્ય જણાય. જો કે, તે તબક્કે, કોઈપણ દાવા અથવા રાહતની સ્વીકાર્યતા કે અસ્વીકાર્યતા વિશે પ્રથમદર્શી અભિપ્રાય બાંધવા સિવાય અન્ય કશાની કલ્પના કરવામાં આવી નથી. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, સક્ષમ સત્તાધિકારી દ્વારા મુદ્દાનો આખરી નિકાલ કરવામાં આવતો હોય તે અર્થમાં કરદાતા અને મહેસૂલ વચ્ચેના કોઈપણ મુદ્દાનું કોઈ નિર્ધારણ

કરવામાં આવતું નથી. વાસ્તવમાં, કર લાદવાના બીજા તબક્કામાં કલ્પના કર્યા મુજબ જવાબદારી નિર્ધારિત થાય તે પહેલાં, સામાન્ય રીતે સ્વીકૃત તથ્યો પર કરની વસૂલાત સુનિશ્ચિત કરવા માટે આ પદ્ધતિને વસૂલાતના ત્રીજા તબક્કાના ભાગ રૂપે વ્યાખ્યાયિત કરવામાં આવી છે. માત્ર એ હકીકત કે તેના પરિણામે કરદાતા પર વધારાની જવાબદારી લાદવામાં આવે છે અને આવા કરાયેલા સમાયોજનો સામે પણ અપીલો પૂરી પાડવામાં આવી છે, તે તેને કર, દંડ અથવા વ્યાજનું એવું નિર્ધારણ બનાવતું નથી કે જે ચાર્જિંગ કલમોના અમલના વર્ષના અંતે અનુમાનિત રીતે નિર્ધારિત થાય છે જેથી એવું ઠરાવી શકાય કે કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળ નિયમિત આકારણી કરવી તે કલમ ૧૪૩(૧)(એ) હેઠળના હુકમના સુધારામાં પરિણમે છે.

૩૬. જેમ આપણે આ નિષ્કર્ષ પર પહોંચીએ છીએ, ત્યારે આગળ એવો નિષ્કર્ષ કાઢવામાં અમને કોઈ સંકોચ નથી કે કરદાતાનો દાવો કલમ ૧૪૩(૧) (એ) હેઠળ સમાયોજનનો વિષય ન હતો, તેથી કરદાતાએ વ્યવસાય ચાલુ રાખવાનું બંધ કર્યા પછી સંબંધિત પાછલા વર્ષ દરમિયાન મળેલી વ્યવસાયિક ફીની બાકી રકમની કરપાત્રતા વિશે કલમ ૧૪૩(૩) હેઠળની નિયમિત આકારણી હેઠળ રાહત માટેના કરદાતાના દાવાનું અનુગામી નિર્ધારણ, ૩૧મી માર્ચ ૧૯૯૮ ના રોજ અથવા તે પહેલાં નિર્ધારણની કોઈપણ પ્રક્રિયા દ્વારા અગાઉથી નિર્ધારિત કરની રકમના સુધારામાં પરિણમતો ઉપચારાત્મક હુકમ કહી શકાય નહીં. તે નિયમિત આકારણી મુજબ ચૂકવવાપાત્ર કર, દંડ અથવા વ્યાજનું સ્વતંત્ર અને મૂળ નિર્ધારણ હતું જે સ્વીકૃતપણે કેવીએસએસ હેઠળ લાભ

મેળવવાની નિયત તારીખ પછી ઘણા સમય બાદ જાન્યુઆરી ૧૯૯૯ માં તૈયાર કરવામાં આવ્યું હતું.

૩૭. અમારા ઉપરોક્ત તારણોને ધ્યાનમાં રાખીને, અમારો એવો અભિપ્રાય છે કે ડેઝિગ્રેટેડ ઓથોરિટી ૧૮મી જાન્યુઆરી ૧૯૯૯ ના રોજ જ અસ્તિત્વમાં આવેલી નિયમિત આકારણીના સંબંધમાં કરદાતા દ્વારા કરવામાં આવેલા ડિક્લેરેશન પર પગલાં ન લેવામાં સંપૂર્ણપણે વ્યાજબી હતી.

૩૮. પિટિશન નિષ્ફળ જાય છે અને આથી ફગાવી દેવામાં આવે છે. ખર્ચ અંગે કોઈ હુકમ રહેશે નહીં.

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

=====

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

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