

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

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

=====

ગુજરાત હાઈકોર્ટ, અમદાવાદ ખાતે

આર/સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નં. ૭૦૭૩ / ૨૦૧૮

મંજૂરી અને સહી માટે:

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી અકીલ કુરેશી

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી બી.એન. કારિયા

=====

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

નિમા સ્પેસિફિક ફેમિલી ટ્રસ્ટ

વિરુદ્ધ

આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, સર્કલ ૫(૨)

ઉપસ્થિતિ :

અરજદાર(ઓ) નં. ૧ તરફથી એડવોકેટ શ્રી બી.એસ. સોપરકર

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

કોરમ: માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી અકીલ કુરેશી

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી બી.એન. કારિયા

૩ ઓક્ટોબર ૨૦૧૮

મૌખિક ચુકાદો (માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી અકીલ કુરેશી દ્વારા)

અરજદારે નીચે મુજબની અરજ કરેલ છે :

“(એ) 'એનેક્ષર એ' ખાતે તારીખ ૦૮.૦૩.૨૦૧૮ ના હુકમ દ્વારા સામાવાળા દ્વારા કરવામાં આવેલી વાદગ્રસ્ત માંગમાં સુધારો કરવો અને સામાવાળાને અરજદારને મળવાપાત્ર રિફંડની જમા રકમની અને કલમ ૨૪૪એ (૧) અને ૨૪૪ (૧એ) હેઠળના વ્યાજની તેમજ અરજદારને મળવાપાત્ર વધારાના વળતરની અસર આપવાનો નિર્દેશ આપવો.”

અરજદારની આ અરજ નીચે મુજબની પૃષ્ઠભૂમિમાં ઉદ્ભવે છે :

અરજદાર એક ટ્રસ્ટ છે. આકારણી વર્ષ ૨૦૦૪-૨૦૦૫ માટે, અરજદારે ૨૧મી ઓક્ટોબર, ૨૦૦૪ ના રોજ રૂ. ૩,૬૩,૯૨,૪૭૦/- ની કુલ આવક દર્શાવતું આવકનું રિટર્ન ફાઇલ કર્યું હતું. આવા દર્શાવેલ રિટર્નની આવક પર અરજદારની કર જવાબદારી રૂ. ૫૦,૭૭,૫૮૮/- થઈ હતી. અરજદારે રૂ. ૩૧,૬૯,૨૬૫/- ના રિફંડનો દાવો કર્યો હતો, જે એડવાન્સમાં ચૂકવવામાં આવેલ વધારાનો કર હતો.

અરજદારનું રિટર્ન ચકાસણી (સ્ક્રુટિની) માં લેવામાં આવ્યું હતું. આકારણી અધિકારીએ ૨૯મી ડિસેમ્બર ૨૦૦૬ ના રોજ આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ [ટૂંકમાં “સદર અધિનિયમ”] ની કલમ ૧૪૩ (૩) હેઠળ આકારણી હુકમ પસાર કર્યો હતો, જેમાં તેમણે અરજદારની કુલ આવક રૂ. ૬,૮૧,૯૦,૬૭૦/- આકારી હતી અને તેના પરિણામે રૂ. ૯૭,૪૧,૧૦૯/- ની કર માંગણી ઊભી કરી હતી. આકારણીના આવા હુકમ સામે અરજદારે અપીલીય કમિશનર સમક્ષ અપીલ

દાખલ કરી હતી. જ્યારે આ અપીલ પેઝિંગ હતી, ત્યારે ખાતાએ આકારણી વર્ષ ૨૦૦૨-૦૩ સંબંધિત અરજદારના રિફંડના એક ભાગને સરભર કરીને, આકારણીના હુકમ મુજબ રૂ. ૯૭,૪૧,૧૦૯/- નો કર વસૂલ કર્યો હતો. કમિશનર (અપીલ્સ) એ ૫મી માર્ચ ૨૦૦૯ ના રોજ નોંધપાત્ર રાહત આપીને અરજદારની અપીલનો નિકાલ કર્યો હતો. તેથી ૨૩મી એપ્રિલ ૨૦૦૯ ના રોજ, અરજદારે અગાઉ વસૂલ કરવામાં આવેલ કરના રિફંડની માંગણી કરી હતી, જે અપીલીય કમિશનરના હુકમના આધારે રિફંડપાત્ર બન્યો હતો. ખાતાએ સંભવતઃ એટલા માટે આપું રિફંડ મંજૂર ન કર્યું કારણ કે રેવન્યુએ આવકવેરા અપીલીય ટ્રિબ્યુનલ [ટૂંકમાં “આઈટીએટી”] સમક્ષ કમિશનર (અપીલ્સ) ના હુકમ સામે અપીલ દાખલ કરી હતી. આવી અપીલ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા ૩૦મી જૂન ૨૦૧૧ ના રોજ ફગાવી દેવામાં આવી હતી. ખાતાએ હાઈકોર્ટ સમક્ષ આગળની અપીલ દાખલ કરેલ છે. અપીલ દાખલ (એડમિટ) કરવામાં આવેલ છે અને કોર્ટ સમક્ષ સુનાવણી માટે પેઝિંગ છે.

૨૦૧૨ અને ૨૦૧૬ વચ્ચે, અરજદારે વધારાના કરના રિફંડની માંગણી કરતા ખાતાને અનેક રજૂઆતો કરી હતી. ૧૨મી જાન્યુઆરી ૨૦૧૮ ના રોજ, અરજદારે આખરે સેન્ટ્રલ બોર્ડ ઓફ ડાયરેક્ટ ટેક્સિસ [ટૂંકમાં “સીબીડીટી”] ને પત્ર લખ્યો હતો અને કમિશનર (અપીલ્સ) દ્વારા છેક ૫મી માર્ચ ૨૦૦૯ ના રોજ પસાર કરવામાં આવેલા અપીલીય હુકમની ખાતા દ્વારા અસર ન આપવા અંગે ફરિયાદ કરી હતી. ૮મી માર્ચ ૨૦૧૮ ના રોજ, આકારણી અધિકારીએ એક હુકમ પસાર

કર્ચો હતો જેનું શીર્ષક “સીઆઈટી (એ) ના અપીલ હુકમની અસર આપતો હુકમ” રાખવામાં આવ્યું હતું. આવા હુકમમાં, તેમણે નોંધ્યું હતું કે સદર હુકમમાં સીઆઈટી (એ) દ્વારા કરદાતાને રૂ. ૩,૪૦,૬૨,૩૦૨/- ની કુલ રાહત આપવામાં આવી હતી. તદનુસાર, તેમણે સદર આકારણી વર્ષ ૨૦૦૪-૨૦૦૫ માટે અરજદારની ચોખ્ખી કર જવાબદારીમાં સુધારો કર્યો હતો. હુકમના સમાપન ભાગમાં, તેમણે નોંધ્યું હતું કે કરદાતાએ રૂ. ૨૦૦૮ ના રોજ સરભર કરાયેલ રૂ. ૯૭,૪૧,૧૦૯/- ની રિફંડ રકમની જમા આપવા વિનંતી કરી હતી. તેમણે વધુમાં અવલોકન કર્યું હતું કે આવી રકમની જમા આપવામાં આવી નથી કારણ કે તે “આઈટીડી” પર પ્રતિબિંબિત થતી નથી.

તેથી અરજદારે ફરી એકવાર ખાતાને પત્ર લખીને ધ્યાન દોર્યું હતું કે સદર રૂ. ૯૭,૪૧,૧૦૯/- ની રકમ જમા આપવા અને વધારાના કરના રિફંડ માટેની વિનંતી લાંબા સમયથી પેન્ડિંગ છે. અરજદારે તે મેળવવા માટે ઇન્ડેમ્નિટી બોન્ડ પણ રજૂ કર્યો હતો. રિફંડ માટેની વિનંતી માત્ર એ આધાર પર નકારી કાઢવામાં આવી હતી કે તે ખાતાની સિસ્ટમમાં પ્રતિબિંબિત થતી નહોતી. તેથી, અરજદારે વિનંતી કરી હતી કે અરજદારને રિફંડ પ્રાપ્ત કરવા સક્ષમ બનાવવા માટે જરૂરી પગલાં લેવામાં આવે. પિટિશન દાખલ કરવાની તારીખ સુધી, ખાતાકીય સત્તાવાળાઓ દ્વારા કોઈ હુકમ પસાર કરવામાં આવ્યો ન હતો. હાઈકોર્ટે નોટિસ જારી કર્યા પછી, આકારણી અધિકારીએ રૂ. ૨૦૧૮ ના રોજ વધુ એક હુકમ પસાર કર્યો હતો જે સામાવાળા દ્વારા સોગંદનામા સાથે રેકૉર્ડ પર મૂકવામાં

આવ્યો છે. આવા હુકમમાં, આસિસ્ટન્ટ કમિશનરે પૃષ્ઠભૂમિની હકીકતો ટૂંકમાં નોંધી હતી અને નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું હતું :

“કેસના રેકૉર્ડની ચકાસણી કરતાં, એવું જણાયું હતું કે કરદાતાની દલીલ સાચી જણાય છે અને ભૂલ રેકૉર્ડ પરથી સ્પષ્ટ છે અને તે મુજબ યોગ્ય ચકાસણી પછી રૂ. ૯૭,૪૧,૧૦૯/- ની હદ સુધી નિયમિત ચૂકવણીની જમા આપવા માટે સદર અધિનિયમની કલમ ૧૫૪ હેઠળ સુધારા હુકમ પસાર કરવામાં આવે છે. તારીખ ૦૮.૦૩.૨૦૧૮ ના આઈ.ટી. એક્ટની કલમ ૨૫૦ હેઠળના હુકમ મુજબ કરદાતાની કુલ આવક યથાવત રહે છે એટલે કે, રૂ. ૫,૫૬,૩૫,૫૪૭/-.”

પરિણામે, કલમ ૨૪૪એ હેઠળના વૈધાનિક વ્યાજ સાથે, રિફંડ કરવા પાત્ર મુખ્ય રકમ પર, તેમણે કુલ રૂ. ૧,૨૨,૮૩,૬૨૦/- ની ચૂકવણીનો હુકમ કર્યો હતો.

અરજદાર રિફંડ કરવાપાત્ર મુખ્ય રકમની ગણતરી અંગે કોઈ વિવાદ કરતો નથી, કે સદર અધિનિયમની કલમ ૨૪૪એ હેઠળ ચૂકવવાપાત્ર વ્યાજની ગણતરી અંગે પણ કોઈ વિવાદ કરતો નથી. જો કે, અરજદારની બાકી રહેલી ફરિયાદો બે ગણી છે – પ્રથમ, અરજદારના જણાવ્યા અનુસાર, ખાતા દ્વારા સરભર કરવામાં આવેલા વધારાના કરનું રિફંડ આપવામાં ખાતા તરફથી અતિશય વિલંબ થયો હતો. અરજદારે નિર્દેશ કર્યો છે કે કમિશનર [અપીલ્સ] એ પમી માર્ચ ૨૦૦૯ ના રોજ અરજદારની અપીલ મોટા પ્રમાણમાં મંજૂર કરી હતી અને વાસ્તવિક રિફંડ છેક જૂન ૨૦૧૮ માં મંજૂર કરવામાં આવ્યું હતું. તે દરમિયાન, અરજદારે અનેક

રજૂઆતો કરી હતી અને ફરિયાદ પિટિશનો દાખલ કરી હતી. આમ, કમિશનરના અપીલીય હુકમની અસર આપવામાં ખાતાને નવ વર્ષ લાગ્યા હતા. અરજદારની બીજી ફરિયાદ એ છે કે સદર અધિનિયમની કલમ ૨૪૪એ ની નવી દાખલ કરાયેલ પેટા-કલમ [૧એ] હેઠળ કોઈ વ્યાજ મંજૂર કરવામાં આવ્યું નથી. અરજદાર દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલ એક આનુષંગિક મુદ્દો એ છે કે અરજદાર અને અન્ય જૂથના કરદાતાઓના મોટી સંખ્યામાં કેસોમાં, ખાતાએ વર્ષો સુધી રિફંડ રોકી રાખ્યા છે. જરૂરી નિર્દેશો જારી કરવા જોઈએ જેથી આવા હેતુ માટે વ્યક્તિગત પિટિશનો દાખલ કરવાની જરૂર ન પડે. અરજદારના વકીલે ધ્યાન દોર્યું હતું કે કેટલાક કેસોમાં, રિફંડના દાવા અત્યંત નાના છે, જેના કારણે કરદાતા માટે હાઈકોર્ટ સમક્ષ પિટિશનો દાખલ કરવી અવ્યવહાર બને છે. તેમ છતાં, ખાતું આવી રકમો રાખી શકે નહીં જે કાયદાના અધિકાર વિનાની હશે.

બીજી બાજુ, ખાતાએ એવી દલીલ કરીને પિટિશનનો વિરોધ કર્યો હતો કે રિફંડ આપવામાં કોઈ જાણીજોઈને વિલંબ થયો ન હતો. વૈધાનિક વ્યાજ સાથે રિફંડ મંજૂર કરવામાં આવ્યું છે. શરૂઆતમાં, ખાતાએ ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ અપીલીય કમિશનરના હુકમને પડકાર્યો હતો. ત્યારબાદ, હાઈકોર્ટ સમક્ષ આગળની અપીલ દાખલ કરવામાં આવી છે જે પેન્ડિંગ છે. ખાતાના વકીલે વધુમાં દલીલ કરી હતી કે કરદાતાઓના નિરમા જૂથે બહુવિધ ટ્રસ્ટો, કંપનીઓ અને સબસિડીયરીઓ બનાવી છે. આવા કરદાતાઓ સાથેના આંતરિક સંબંધો અને ઘણા વર્ષો માટે વ્યક્તિગત કરદાતાઓની જવાબદારીની રિફંડ દાવાઓ મંજૂર કરતા પહેલા

ઝીણવટપૂર્વક તપાસ કરવી પડે છે. તેમણે દલીલ કરી હતી કે કલમ ૨૪૪એ ની નવી દાખલ કરાયેલ પેટા-કલમ [૧એ] હેઠળનું વ્યાજ પૂર્વવર્તી રીતે આપી શકાય નહીં કારણ કે ધારાસભાએ જોગવાઈને ભવિષ્યલક્ષી બનાવી છે.

અમે સૌપ્રથમ રિફંડ મંજૂર કરવામાં અયોગ્ય વિલંબ અંગેની અરજદારની ફરિયાદને ધ્યાને લઈશું. આપણે યાદ કરી શકીએ કે આકારણી અધિકારીએ ૨૯મી ડિસેમ્બર ૨૦૦૬ ના રોજ આકારણી હુકમ પસાર કરીને નોંધપાત્ર વધારા કર્યા પછી, કરની માંગણીઓ ઊભી કરી, અગાઉના આકારણી વર્ષ માટેના રિફંડની સરભર દ્વારા રૂ. ૯૭.૪૧ લાખ [રાઉન્ડેડ ઓફ] ની રકમ વસૂલ કરવામાં આવી હતી. ત્યારબાદ, અપીલીય કમિશનર દ્વારા ૫મી માર્ચ ૨૦૦૯ ના રોજ અરજદારની અપીલ મોટા પ્રમાણમાં મંજૂર કરવામાં આવી હતી. આનાથી એકત્રિત કરાયેલા વધારાના કરના રિફંડ માટેનો અરજદારનો દાવો ઉદ્ભવ્યો હતો. જો કે ખાતાએ કમિશનર [અપીલ્સ] ના હુકમ સામે અપીલ દાખલ કરી હતી, તેમ છતાં ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા કોઈ સ્ટે આપવામાં આવ્યો ન હતો. ત્યારબાદ, ટ્રિબ્યુનલે પણ ૩૦મી જૂન ૨૦૧૧ ના રોજ ખાતાની અપીલ ફગાવી દીધી હતી. ફરીથી, ખાતાએ હાઈકોર્ટ સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી હતી. આવી અપીલ કોઈપણ મનાઈહુકમ વિના પેન્ડિંગ છે.

તે સુસ્થાપિત કાનૂની સિદ્ધાંત છે કે જો આવા હુકમમાં કોઈ ચોક્કસ સમયમર્યાદા પૂરી પાડવામાં આવી ન હોય, તો ન્યાયિક અથવા અર્ધ-ન્યાયિક સત્તાધિકારી દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલ હુકમનો વાજબી સમયગાળામાં અમલ થવો જોઈએ.

નારાજ થયેલી વ્યક્તિ વાજબી રીતે અપીલના વિકલ્પો અપનાવી શકે છે પરંતુ પ્રતિકૂળ હુકમનો અમલ કરવા માટે અચોક્કસ મુદત સુધી રાહ જોઈ શકતી નથી. અપીલ માત્ર પેઝિંગ હોવાથી પડકાર હેઠળના હુકમના અમલને અટકાવી શકાશે નહીં. જ્યાં સુધી હુકમ પર મનાઈહુકમ ન હોય, ત્યાં સુધી વાજબી સમયગાળામાં તેની અસર આપવી જ જોઈએ.

તેથી ખાતું ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ અને ત્યારબાદ હાઈકોર્ટ સમક્ષ અપીલ પેઝિંગ હોવાનો આશરો લઈ શકે નહીં, કારણ કે બંને કિસ્સાઓમાં, અપીલીય ફોર/ દ્વારા અપીલીય કમિશનરના હુકમ સામે કોઈ સ્ટે આપવામાં આવ્યો ન હતો. વર્તમાન કેસમાં, ટ્રિબ્યુનલે ૩૦મી જૂન ૨૦૧૧ ના રોજ ખાતાની અપીલ ફગાવી દીધા પછી પણ, વધારાનો કર રિફંડ કરવા માટે ખાતા દ્વારા કોઈ પગલાં લેવામાં આવ્યા ન હતા. ખાતાકીય સત્તાવાળાઓ દ્વારા લેવાયેલ પ્રથમ સક્રિય પગલું તારીખ ૮મી માર્ચ ૨૦૧૮ ના હુકમ પસાર કરવાનું હતું. આવો હુકમ પણ અરજદારને કોઈ રાહત ન આપતો માત્ર કાગળ પરનો હુકમ હતો, કારણ કે નોંધ્યા મુજબ, આવા હુકમમાં સત્તાધિકારીએ નોંધ્યું હતું કે સરભર કરાયેલ રૂ. ૯૭.૪૧ લાખ [૨/ઉન્ડેડ ઓફ] ના કરના રિફંડ માટેની અરજદારની વિનંતી મંજૂર કરી શકાતી નથી કારણ કે તે ખાતાના પોર્ટલ પર પ્રતિબિંબિત થતી નથી. વર્તમાન પિટિશનમાં હાઈકોર્ટે નોટિસ જારી કર્યા પછી જ આસિસ્ટન્ટ કમિશનરે એકત્રિત કરાયેલ વધારાના કરનું વાસ્તવિક રિફંડ મંજૂર કરતો વધુ એક હુકમ પસાર કર્યો હતો. આમ તમામ તબક્કે, ખાતાકીય મશીનરી ખૂબ ધીમી ચાલી હતી. વર્ષો સુધી ખાતાએ

અપીલોના પરિણામની રાહ જોઈ હતી. આખરે, અરજદારના રિફંડ મેળવવાના અધિકારને માન્યતા આપતો હુકમ પસાર કર્યા પછી પણ, ખાતાના પોર્ટલ પર કર પ્રતિબિંબિત થતો ન હોવાના આધારે વાસ્તવિક રિફંડમાં વિલંબ થયો હતો. નવ વર્ષના સમયગાળાને આવરી લેવા માટે કોઈ ખુલાસો પૂરતો નથી. અરજદાર અને જૂથની સંસ્થાઓનું કર માળખું ગમે તે હોય અને ખાતાના સંસાધનોની મર્યાદાઓ ગમે તે હોય, રિફંડ મંજૂર કરવામાં લગભગ નવ વર્ષના વિલંબને કોઈપણ રીતે વાજબી ઠેરવી શકાય નહીં.

આ આપણને અરજદારના દાવાઓ તરફ લાવે છે. આ સંદર્ભમાં, વિદ્વાન વકીલ શ્રી સોપરકરે બે મુખ્ય દાવાઓ કર્યા હતા – એક એ હતો કે સદર અધિનિયમની કલમ ૨૪૪એ ની પેટા-કલમ [૧એ] હેઠળ વધારાનું વ્યાજ મંજૂર કરવું જોઈએ. તેમણે દલીલ કરી હતી કે આ જોગવાઈ ધારાસભા દ્વારા ઉપચારાત્મક પગલા તરીકે દાખલ કરવામાં આવી હતી અને તેથી આવી કલમના ઘડતર પહેલાં ઉદ્ભવ્યા હોય તેવા કેસો સહિતના તમામ પેઝિંગ કેસોમાં તેને લાગુ પાડવી જોઈએ. તેમની બીજી અરજ રિફંડ મંજૂર કરવામાં લાંબા વિલંબ માટે વળતર આપવાની હતી. તેમણે દલીલ કરી હતી કે જોકે સર્વોચ્ચ અદાલતે ગુજરાત ફ્લોરોકેમિકલ્સ લિમિટેડ વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ અને અન્ય, રિપોર્ટેડ ઇન [૨૦૧૫] ૩૭૭ આઈટીઆર ૩૦૭ [ગુજ.] ના કેસમાં વ્યાજ-પર-વ્યાજના દાવાને અમાન્ય રાખ્યો હતો, પરંતુ એવું ઠરાવ્યું ન હતું કે રિફંડ આપવામાં વિલંબ માટે વળતરનો હુકમ કરી શકાતો નથી.

આ સંદર્ભમાં, અમે સંબંધિત વૈધાનિક જોગવાઈઓનો સંદર્ભ લઈ શકીએ છીએ. સદર અધિનિયમની કલમ ૨૪૪એ “રિફંડ પર વ્યાજ.” ને લગતી છે. કલમ ૨૪૪એ ની પેટા-કલમ [૧] રેવન્યુને વૈધાનિક દરે વ્યાજ મંજૂર કરવાનો આદેશ આપે છે જ્યાં સદર અધિનિયમ હેઠળ કરદાતાને કોઈપણ રકમનું રિફંડ મળવાપાત્ર બને છે. કલમ ૨૪૪એ ની પેટા-કલમ [૧] હેઠળ કલ્પના કરવામાં આવેલી પરિસ્થિતિઓને ખંડ (એ), (ડબલ એ) અને (બી) માં સમાવિષ્ટ ત્રણ ભાગોમાં પેટા-વિભાજિત કરવામાં આવી છે. કલમ ૨૪૪એ ની પેટા-કલમ [૧] નો ખંડ (એ) એવી પરિસ્થિતિઓને આવરી લે છે જ્યાં રિફંડ કલમ ૨૦૬સી હેઠળ સ્ત્રોત પર એકત્રિત કરાયેલ કોઈપણ કરમાંથી હોય અથવા એડવાન્સ ટેક્સ તરીકે ચૂકવવામાં આવ્યું હોય અથવા સદર અધિનિયમની કલમ ૧૯૯ હેઠળ ચૂકવેલ તરીકે ગણવામાં આવ્યું હોય. ખંડ (ડબલ એ) એવા રિફંડનો ઉલ્લેખ કરે છે જે સદર અધિનિયમની કલમ ૧૪૦એ હેઠળ ચૂકવવામાં આવેલા કોઈપણ કરમાંથી ઉદ્ભવે છે જે સ્વ-આકારણી સાથે સંબંધિત છે અને ખંડ (બી) અન્ય કોઈપણ કેસમાં રિફંડના દાવાને લગતો છે. ત્રણેય પરિસ્થિતિઓ માટે, જે સમયગાળા દરમિયાન આવા વ્યાજની ગણતરી કરવામાં આવશે અને ચૂકવવામાં આવનાર વ્યાજનો દર નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવ્યો છે.

ફાઈનાન્સ એક્ટ, ૨૦૧૬ દ્વારા ૧લી જૂન ૨૦૧૬ થી અમલી બને તે રીતે સદર અધિનિયમની કલમ ૨૪૪એ માં પેટા-કલમ [૧એ] દાખલ કરવામાં આવી હતી અને તે નીચે મુજબ વંચાય છે:

“[૧એ] જ્યાં પેટા-કલમ (૧) માં ઉલ્લેખિત રિફંડનો સમગ્ર અથવા કોઈપણ ભાગ કરદાતાને મળવાપાત્ર હોય, જે આકારણી અથવા દંડના કોઈપણ હુકમના અનુસંધાનમાં ૩૧મી માર્ચ ૧૯૭૫ પછી તેના દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલી કોઈપણ રકમના પરિણામે હોય અને આવી રકમ અથવા તેનો કોઈપણ ભાગ અપીલ અથવા આ અધિનિયમ હેઠળની અન્ય કાર્યવાહીમાં એવી રકમ કરતાં વધુ હોવાનું જણાયું હોય કે જે કર અથવા દંડ તરીકે, કેસ મુજબ, આ અધિનિયમ હેઠળ ચૂકવવા માટે આવો કરદાતા જવાબદાર હોય, તો કેન્દ્ર સરકાર આવા કરદાતાને આવી રીતે વધુ જણાયેલી રકમ પર પેટા-કલમ (૧) માં નિર્દિષ્ટ કરેલા દરે, જે તારીખે આવી રકમ ચૂકવવામાં આવી હતી તે તારીખથી રિફંડ મંજૂર કરવામાં આવે તે તારીખ સુધીનું સાદું વ્યાજ ચૂકવશે.”

તે સાથે જ, ધારાસભાએ સદર અધિનિયમની કલમ ૧૫૩ માં પણ સુધારો કર્યો છે જે આકારણી, પુનઃઆકારણી અને પુનઃગણતરી પૂર્ણ કરવાની સમયમર્યાદા સાથે સંબંધિત છે. સમગ્ર કલમ ૧૫૩ ને ૧લી જૂન ૨૦૧૬ થી અમલી બને તે રીતે ફાઈનાન્સ એક્ટ ૨૦૧૬ દ્વારા મૂળ કલમના સ્થાને મૂકવામાં આવી હતી. સદર અધિનિયમની કલમ ૧૫૩ ની પેટા-કલમ [પ] નીચે મુજબ વંચાય છે :

“[પ] જ્યાં આકારણી અધિકારી દ્વારા નવી આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવા સિવાય, સંપૂર્ણ અથવા આંશિક રીતે, કલમ ૨૫૦ અથવા કલમ ૨૫૪ અથવા કલમ ૨૬૦ અથવા કલમ ૨૬૨ અથવા કલમ

રૂ.૩ અથવા કલમ ૨૬૪ હેઠળના હુકમની અસર આપવાની હોય, તો આવી અસર પ્રિન્સિપલ ચીફ કમિશનર અથવા ચીફ કમિશનર અથવા પ્રિન્સિપલ કમિશનર અથવા કમિશનર દ્વારા કલમ ૨૫૦ અથવા કલમ ૨૫૪ અથવા કલમ ૨૬૦ અથવા કલમ ૨૬૨ હેઠળનો હુકમ મેળવવામાં આવે, કેસ મુજબ, પ્રિન્સિપલ કમિશનર અથવા કમિશનર દ્વારા કલમ ૨૬૩ અથવા કલમ ૨૬૪ હેઠળનો હુકમ પસાર કરવામાં આવે તે મહિનાના અંતથી ત્રણ મહિનાના સમયગાળામાં આપવામાં આવશે : પરંતુ શરત એ છે કે જ્યાં આકારણી અધિકારી માટે તેમના નિયંત્રણ બહારના કારણોસર, ઉપરોક્ત સમયગાળામાં આવા હુકમની અસર આપવાનું શક્ય ન હોય, ત્યાં પ્રિન્સિપલ કમિશનર અથવા કમિશનર આકારણી અધિકારી તરફથી લેખિતમાં આવી વિનંતી મળવા પર, જો સંતુષ્ટ થાય, તો હુકમની અસર આપવા માટે છ મહિનાનો વધારાનો સમયગાળો આપી શકે છે :

વધુમાં શરત એ છે કે જ્યાં કલમ ૨૫૦ અથવા કલમ ૨૫૪ અથવા કલમ ૨૫૪ અથવા કલમ ૨૬૦ અથવા કલમ ૨૬૨ અથવા કલમ ૨૬૩ અથવા કલમ ૨૬૪ હેઠળના હુકમમાં કરદાતા અથવા અન્ય કોઈ વ્યક્તિ દ્વારા કોઈપણ દસ્તાવેજ રજૂ કરીને કોઈપણ મુદ્દાની ચકાસણીની જરૂર હોય અથવા જ્યાં કરદાતાને સુનાવણીની તક પૂરી પાડવાની હોય, ત્યાં કલમ ૨૫૦ અથવા કલમ ૨૫૪ અથવા કલમ ૨૬૦ અથવા કલમ ૨૬૨ અથવા

કલમ ૨૬૩ અથવા કલમ ૨૬૪ હેઠળના સદર હુકમની અસર આપતો હુકમ પેટા-કલમ (૩) માં નિર્દિષ્ટ કરેલા સમયની અંદર કરવામાં આવશે.”

અમે નોંધી શકીએ કે અગાઉના સ્વરૂપમાં, સદર અધિનિયમની કલમ ૧૫૩ માં સદર અધિનિયમની કલમ ૧૫૩ ની પેટા-કલમ (૫) જેવી અથવા તેને સમાન કોઈ જોગવાઈ સમાવિષ્ટ ન હતી.

ઉપરોક્ત જોગવાઈઓનું સંક્ષિપ્ત વિશ્લેષણ દર્શાવશે કે સદર અધિનિયમમાં સુધારાઓ પહેલાં, જેના આધારે કલમ ૨૪૪એ [૧એ] અને કલમ ૧૫૩ [૩] ૧લી જૂન ૨૦૧૬ થી અમલમાં લાવવામાં આવી હતી, કાયદામાં કલમ ૨૪૪એ ની પેટા-કલમ [૧] હેઠળ નિર્દિષ્ટ કરેલા વ્યાજ ઉપરાંત રિફંડ પર કોઈ વધારાના વ્યાજની કલ્પના કરવામાં આવી ન હતી. તેવી જ રીતે, સદર અધિનિયમની કલમ ૧૫૩ માં અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમોની અસર આપવા માટેની સમયમર્યાદા નિર્ધારિત કરતી કોઈ જોગવાઈ ન હતી. સુધારા સાથે, કલમ ૨૪૪એ ની પેટા-કલમ [૧એ] હવે જોગવાઈ કરે છે કે જે કિસ્સામાં કલમ ૨૫૦ અથવા કલમ ૨૫૪ અથવા કલમ ૨૬૦ અથવા કલમ ૨૬૨ અથવા કલમ ૨૬૩ અથવા કલમ ૨૬૪ હેઠળના હુકમની સંપૂર્ણ અથવા આંશિક રીતે નવી આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવા સિવાય અન્ય રીતે અસર આપવાના પરિણામે રિફંડ ઉદ્ભવે છે, તો કરદાતા પેટા-કલમ (૧) હેઠળ ચૂકવવાપાત્ર વ્યાજ ઉપરાંત, સદર અધિનિયમની કલમ ૧૫૩ ની પેટા-કલમ (૫) હેઠળ માન્ય સમય પૂરો થયાની તારીખ પછીની તારીખથી શરૂ કરીને રિફંડ મંજૂર કરવામાં આવે તે તારીખ સુધીના

સમયગાળા માટે વાર્ષિક ત્રણ ટકાના દરે ગણતરી કરેલ વધારાનું વ્યાજ આવી રિફંડની રકમ પર મેળવવા માટે હકદાર બનશે. પેટા-કલમ [૧એ] ની જોગવાઈઓનો સારાંશ આ મુજબ આપી શકાય

(૧) આ પેટા-કલમ લાગુ પડશે :

(એ) જ્યાં તેમાં ઉદ્દેખિત કલમો હેઠળના અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમની અસર આપવાના પરિણામે રિફંડ ઉદ્ભવે છે.

(બી) નવી આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવા સિવાય અન્ય રીતે હોય;

(૨) આવા સંજોગોમાં, પેટા-કલમ (૧) હેઠળના વ્યાજ ઉપરાંત, કરદાતા વાર્ષિક ત્રણ ટકાના દરે વધારાનું વ્યાજ મેળવશે.

(૩) જે સમયગાળા દરમિયાન આવા વ્યાજની ગણતરી કરવામાં આવશે તે સદર અધિનિયમની કલમ ૧૫૩ ની પેટા-કલમ (૫) માં સંદર્ભિત સમયમર્યાદા પૂરી થયાની તારીખથી શરૂ થશે અને રિફંડ મંજૂર કરવામાં આવે તે તારીખે સમાપ્ત થશે.

કલમ ૧૫૩ ની પેટા-કલમ (૫) જોગવાઈ કરે છે કે જ્યાં આકારણી અધિકારી દ્વારા નવી આકારણી અથવા પુનઃઆકારણી કરવા સિવાય; સંપૂર્ણ અથવા આંશિક રીતે સદર અધિનિયમની વિવિધ કલમો હેઠળ અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન સત્તાધિકારીના હુકમની અસર આપવાની હોય, તો આવી અસર પ્રિન્સિપલ ચીફ

કમિશનર અથવા ચીફ કમિશનર અથવા પ્રિન્સિપલ કમિશનર અથવા કમિશનર દ્વારા આપો અપીલીય હુકમ મેળવવામાં આવે, અથવા પુનરાવલોકન સત્તાધિકારી દ્વારા પસાર કરવામાં આવે તે મહિનાના અંતથી ત્રણ મહિનાની અંદર આપવામાં આવશે; કેસ મુજબ.

જો કે, પેટા-કલમ (૫) ની પરંતુક જોગવાઈ પૂરી પાડે છે કે જ્યાં આકારણી અધિકારી માટે તેમના નિયંત્રણ બહારના કારણોસર આવા સમયની અંદર આવા હુકમની અસર આપવાનું શક્ય ન હોય, તો પ્રિન્સિપલ કમિશનર અથવા કમિશનર, આકારણી અધિકારી તરફથી લેખિતમાં આવી વિનંતી મળવા પર, જો સંતુષ્ટ થાય, તો હુકમની અસર આપવા માટે છ મહિનાનો વધારાનો સમયગાળો આપી શકે છે. પેટા-કલમ (૫) ની આગળની પરંતુક જોગવાઈ પૂરી પાડે છે કે જ્યાં અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમમાં કરદાતા અથવા અન્ય કોઈ વ્યક્તિ દ્વારા કોઈપણ દસ્તાવેજ રજૂ કરીને કોઈપણ મુદ્દાની ચકાસણી જરૂરી હોય, અથવા જ્યાં કરદાતાને સુનાવણીની તક પૂરી પાડવાની હોય, ત્યાં આવા હુકમની અસર આપતો હુકમ પેટા-કલમ (૩) માં નિર્દિષ્ટ કરેલા સમયની અંદર કરવામાં આવશે. પેટા-કલમ (૩) બદલામાં જે નાણાકીય વર્ષમાં કલમ ૨૫૪ હેઠળનો હુકમ પ્રાપ્ત થાય છે, અથવા કલમ ૨૬૩ અથવા કલમ ૨૬૪ હેઠળનો હુકમ પસાર થાય છે તે નાણાકીય વર્ષના અંતથી નવ મહિનાની સમયમર્યાદા નિર્ધારિત કરીને અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમના અનુસંધાનમાં નવી આકારણી પસાર કરવા માટેની સમયમર્યાદા પૂરી પાડે છે.

કલમ ૧૫૩ ની પેટા-કલમ (૫) નું વિશ્લેષણ દર્શાવશે કે સદર જોગવાઈ આકારણી અધિકારી માટે અપીલીય હુકમ પ્રાપ્ત થાય અથવા પુનરાવલોકન હુકમ પસાર થાય તે મહિનાના અંતથી અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમની અસર આપતો હુકમ પસાર કરવા માટે ત્રણ મહિનાની સમયમર્યાદા નિર્ધારિત કરે છે. પ્રિન્સિપલ કમિશનર અથવા કમિશનર દ્વારા આવી સમયમર્યાદા દા છ મહિનાના વધારાના સમયગાળા માટે લંબાવી શકાય છે, જો તેઓ સંતુષ્ટ થાય કે આકારણી અધિકારી માટે તેમના નિયંત્રણ બહારના કારણોસર નિયત સમયની અંદર આવા હુકમની અસર આપવાનું શક્ય ન હતું. જે કિસ્સાઓમાં અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમમાં રજૂઆત અથવા દસ્તાવેજો દ્વારા કોઈપણ મુદ્દાની ચકાસણીની જરૂર હોય, અથવા જ્યાં કરદાતાને સુનાવણીની તક આપવાની હોય, તે અલગથી સંચાલિત થશે. તેમાં નિર્ધારિત સમયમર્યાદા કલમ ૧૫૩ ની પેટા-કલમ (૩) મુજબ જ રહેશે.

કલમ ૧૫૩ ની પેટા-કલમ (૫) માં સમાવિષ્ટ જોગવાઈઓની ગેરહાજરીમાં, આકારણી અધિકારી ચોક્કસ સમયની અંદર અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમોની અસર આપતો હુકમ પસાર કરવા માટે કોઈ બંધન હેઠળ ન હતા. પેટા-કલમ (૫) હવે આવી સમયમર્યાદા નક્કી કરે છે. તેવી જ રીતે, કલમ ૨૪૪એ ની પેટા-કલમ (૧એ) માં સમાવિષ્ટ જોગવાઈઓની ગેરહાજરીમાં, કલમ ૨૪૪એ ની પેટા-કલમ (૧) હેઠળ નિર્ધારિત વ્યાજ ચૂકવવા સિવાય કરદાતાની તરફેણમાં હોય તેવા અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમની અસર આપતા પરિણામી હુકમો પસાર ન કરવા બદલ રેવન્યુ પર કોઈ વધારાની પ્રતિકૂળ અસર થતી ન હતી. આ

જોગવાઈઓ, તેથી, એક તરફ અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમોની અસર આપવા માટે સમયમર્યાદા નક્કી કરે છે અને બીજી તરફ, આવા અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમોની અસર આપતો હુકમ પસાર કરવા માટેના સમયગાળાના અંતથી વાર્ષિક ત્રણ ટકાના દરે વધારાના વ્યાજની ચૂકવણી માટે જોગવાઈ કરે છે. દેખીતા કારણોસર, કલમ ૧૫૩ ની પેટા-કલમ (૫) હેઠળ નિર્ધારિત સમયની અંદર કરદાતાને રાહત આપનારા અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમોની અસર આપતા હુકમો પસાર કરવામાં આકારણી અધિકારીની અસમર્થતા કાર્યવાહીને અસ્તિત્વહીન (નોન-એસ્ટ) બનાવશે નહીં. કરદાતા જ અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમમાંથી લાભ મેળવનાર છે, અને તેથી, આકારણી અધિકારી આવા હુકમની અસર આપે તે માટે આતુર હશે. આકારણી અધિકારી, જો કોઈ કારણોસર નિયત સમયમાં હુકમ પસાર ન કરી શકે, તો પણ તેમણે તેમ કરવું જ જોઈએ, પરંતુ આ કલમ ૨૪૪એ ની પેટા-કલમ [૧એ] હેઠળ પૂરી પાડવામાં આવેલ વધારાનું વ્યાજ ચૂકવવાની રેવન્યુની જવાબદારી ઊભી કરશે.

વૈધાનિક જોગવાઈઓનું આ કંઈક અંશે વિગતવાર વિશ્લેષણ એ સુનિશ્ચિત કરવા માટે જરૂરી હતું કે શું આ જોગવાઈઓ ભવિષ્યલક્ષી રીતે લાગુ કરવા માટે છે કે પૂર્વવર્તી રીતે. તે સુસ્થાપિત છે કે મૂળભૂત ફેરફારો કરતો વૈધાનિક સુધારો ભવિષ્યલક્ષી અસર ધરાવતો હશે સિવાય કે સ્પષ્ટપણે અથવા આવશ્યક ગર્ભિતાર્થ દ્વારા ધારાસભાએ તેની પૂર્વવર્તી કામગીરી માટે જોગવાઈ કરી હોય. તેમના પુસ્તક “પ્રિન્સિપલ્સ ઓફ સ્ટેચ્યુટરી ઇન્ટરપ્રિટેશન” માં, ન્યાયમૂર્તિ

જીપી સિંહ તેમના લેખ “સમ રિફ્લેક્શન્સ ઓન ધ રીડિંગ ઓફ સ્ટેચ્યુટ્સ” માં ફેન્કફર્ટરના અવલોકનોનો સંદર્ભ આપે છે, જેમાં એવું અવલોકન કરવામાં આવ્યું છે કે, “કાયદાનો એક હેતુ હોય છે, તે કોઈ અનિષ્ટને દૂર કરવા, ખામી પૂરવા, નીતિમાં ફેરફાર કરવા, સરકારની યોજના ઘડવા માંગે છે. તે ઉદ્દેશ્ય, તે નીતિ નાઈટ્રોજનની જેમ હવામાંથી ખેંચવામાં આવતી નથી, તે કાયદાની ભાષામાં પુરાવારૂપ છે, જેમ કે હેતુના અન્ય બાહ્ય અભિવ્યક્તિઓના પ્રકાશમાં વાંચવામાં આવે છે.”

જોકે તે સુસ્થાપિત છે કે મૂળભૂત અધિકારો સાથે કામ કરતા કાયદાઓ પ્રથમદર્શનીય રીતે ભવિષ્યલક્ષી હોય છે, સિવાય કે તેને સ્પષ્ટપણે અથવા આવશ્યક ગર્ભિતાર્થ દ્વારા પૂર્વવર્તી અસર આપવામાં આવી હોય, પરંતુ જ્યારે ઉપચારાત્મક કાયદાઓ સાથે વ્યવહાર કરવાની વાત આવે ત્યારે અદાલતો દ્વારા આવી કઠોરતાને માન્યતા આપવામાં આવતી નથી. તેમ છતાં, શું ઉપચારાત્મક કાયદો કાનૂન પુસ્તકમાં જોગવાઈઓ દાખલ કરતા પહેલા ઉદ્ભવતી ભૂતકાળની પરિસ્થિતિઓને લાગુ કરવાનો હેતુ ધરાવે છે કે કેમ તે કાયદામાં વપરાયેલી ભાષા અને ધારાસભા દ્વારા જે હેતુ માટે સુધારો કરવામાં આવી રહ્યો હતો તેના પર નિર્ભર રહેવું જોઈએ.

અમે જોયું છે કે સદર અધિનિયમમાં કરવામાં આવેલા અને ૧લી જૂન ૨૦૧૬ થી અમલી બનાવાયેલા સંબંધિત સુધારાઓ પહેલાં, અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમોની અસર આપતા હુકમો પસાર કરવા માટે કોઈ સમયમર્યાદા નિર્ધારિત ન

હતી જેમાં કરદાતાને આંશિક અથવા સંપૂર્ણ રીતે રાહત આપવામાં આવી હોય, કે જો આવા પગલામાં વિલંબ થાય તો સદર અધિનિયમની કલમ ૨૪૪એ ની પેટા-કલમ [૧] હેઠળ વૈધાનિક વ્યાજ ચૂકવવા સિવાય રેવન્યુ પર કોઈ પ્રતિકૂળ અસર થતી ન હતી. કલમ ૧૫૩ ની પેટા-કલમ [૫] એ આવા હુકમો પસાર કરવા માટે સમયમર્યાદા દાખલ કરી હતી. આવી સમયમર્યાદા પણ ક્રમબદ્ધ રીતે નિર્ધારિત કરવામાં આવી હતી. સામાન્ય રીતે, અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમોની અસર આપતા હુકમો પસાર કરવા માટે આકારણી અધિકારી પાસે ત્રણ મહિનાનો સમય હશે. જો કમિશનર સંતુષ્ટ થાય કે આકારણી અધિકારી માટે આવા સમયની અંદર તેમ કરવું શક્ય ન હતું, તો તેઓ વધુ છ મહિના માટે સમય લંબાવી શકે છે પરંતુ તેનાથી વધુ નહીં. જે કિસ્સાઓમાં હુકમમાં કરદાતા અથવા અન્ય કોઈ વ્યક્તિ દ્વારા દસ્તાવેજ રજૂ કરીને કોઈપણ મુદ્દાની ચકાસણી જરૂરી હોય, અથવા જ્યાં કરદાતાને સુનાવણીની તક પૂરી પાડવાની હોય, ત્યાં શરૂઆતથી જ સમયમર્યાદા લાંબી હશે. સમયમર્યાદાનું આ નિર્ધારણ *પોતાની રીતે (પર સે)* કોઈ પરિણામ લાવશે નહીં જ્યાં સુધી સમયનું પાલન ન કરવાથી રેવન્યુ માટે કેટલાક પ્રતિકૂળ પરિણામો ન આવે. તેથી જ કલમ ૨૪૪એ ની પેટા-કલમ [૧એ] સમયમર્યાદામાં અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમની અસર આપતો હુકમ પસાર કરવામાં આકારણી અધિકારી નિષ્ફળ જાય ત્યારે વાર્ષિક ત્રણ *ટકાના* દરે વધારાના વ્યાજની જોગવાઈ કરે છે.

આમ આ જોગવાઈઓ આકારણી અધિકારીની નિષ્ક્રિયતા સામે અવરોધક સ્વરૂપની છે. તે સાથે જ, કરદાતાને વધારાના વ્યાજ દ્વારા વિલંબ માટે વળતર આપવામાં આવશે.

આ જોગવાઈઓ આમ ઉપચારાત્મક સ્વરૂપની છે અને તેનો હેતુ કરદાતાઓની તરફેણમાં કરાયેલા અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમોની અસર આપવામાં અતિશય વિલંબના મુદ્દાને ઉકેલવાનો છે. જો કે, આ જોગવાઈઓની ઝીણવટભરી તપાસ દર્શાવશે કે તેનો હેતુ પૂર્વવર્તી અસર આપવાનો ન હતો. આવા વ્યાજ મંજૂર કરવા માટેની ગણતરીની જોગવાઈ બે અંતિમ બિંદુઓ પૂરા પાડે છે – પ્રારંભિક બિંદુ એ કલમ ૧૫૩ ની પેટા-કલમ (૫) હેઠળ માન્ય સમય પૂરો થયાની તારીખ પછીની તારીખથી શરૂ થતા સમયગાળાનો અંત છે અને વ્યાજની ગણતરીનું અંતિમ બિંદુ એ તારીખ હશે જે તારીખે રિફંડ મંજૂર કરવામાં આવે છે. ભૂતકાળના સમયગાળા માટે આવી જોગવાઈઓ લાગુ કરવાથી તરત જ પ્રશ્ન ઊભો થશે કે કઈ તારીખથી આવી વ્યાજની જવાબદારી ઊભી થશે. ભૂતકાળના સમયગાળા માટે, કલમ ૧૫૩ ની પેટા-કલમ (૫) માં સમયમર્યાદા નક્કી કરતી કોઈ જોગવાઈ ન હોવાથી, વ્યાજ મંજૂર કરવા માટેના સમયગાળાની શરૂઆતની ગણતરી અવ્યવહારુ બનશે. આવા વ્યાજની ગણતરી કરવા માટે ધારાસભા દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવેલ કોઈપણ મશીનરીના અભાવે ભૂતકાળના સમયગાળા માટેના વ્યાજનો દાવો સ્વીકારી શકાતો નથી. તેથી ધારાસભાએ આવશ્યક ગર્ભિતાર્થ દ્વારા આ જોગવાઈઓને કોઈ પૂર્વવર્તી અસર આપવાની ઇચ્છા રાખી ન હતી. તેથી વધારાના વ્યાજનો દાવો તે સમયગાળા માટે મંજૂર કરી શકાતો નથી જ્યારે કલમ

૨૪૪એ [૧એ] અને ૧૫૩ [૩] ની જોગવાઈઓ જેમ તેઓ અત્યારે છે તેમ કાયદાના પુસ્તકમાં બિલકુલ ન હતી.

જો કે આ વિધાનમાં એક ચેતવણી હશે અને તે આ છે. એવા કિસ્સાઓ હોઈ શકે છે જ્યાં અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમ ૧લી જૂન ૨૦૧૬ ના ઘણા સમય પહેલાં પસાર કરવામાં આવ્યો હોય. ૧લી જૂન ૨૦૧૬ ના રોજ ધારાસભા દ્વારા કલમ ૨૪૪ [૧એ] અને ૧૫૩ [૫] ની સંબંધિત જોગવાઈઓ ઉમેરવામાં આવી ત્યાં સુધી, આકારણી અધિકારીએ પરિણામી હુકમ પસાર ન કર્યો હોય. આવા સુધારાઓ પછી પણ, તેમણે આવા સુધારાઓમાં આપેલા સમયની અંદર હુકમ પસાર ન કર્યો હોય. આવા કિસ્સામાં પણ, જો સદર અધિનિયમની કલમ ૨૪૪ ની પેટા-કલમ [૧એ] ની સુધારેલી જોગવાઈ ૧લી જૂન ૨૦૧૬ પછીના સમયગાળા માટે લાગુ કરવામાં ન આવે, તો તે બે પ્રકારના કેસોને જન્મ આપશે – (૧) જ્યાં અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમ ૧લી જૂન ૨૦૧૬ પછી પસાર કરવામાં આવ્યો હોય અને બીજો જ્યાં આવો હુકમ આવી તારીખ પહેલાં પસાર કરવામાં આવ્યો હોય. પહેલામાં, સદર અધિનિયમની કલમ ૨૪૪એ ની પેટા-કલમ [૧એ] તેમજ કલમ ૧૫૩ ની પેટા-કલમ (૫) ની તમામ જોગવાઈઓ લાગુ પડશે. બીજામાં, જો સુમેળભર્યા અર્થઘટનનો અભિગમ અપનાવવામાં ન આવે, તો આકારણી અધિકારી એવી દલીલ કરી શકે છે કે તેઓ અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમની અસર આપતો હુકમ પસાર કરવા માટે કોઈ જવાબદારી હેઠળ નથી, કે આકારણી અધિકારી પાસે આવો હુકમ પસાર કરવા માટે ઉપલબ્ધ

સમય પૂરો થઈ ગયા પછી પણ રેવન્યુ વધારાનું વ્યાજ ચૂકવવા માટે જવાબદાર રહેશે નહીં. ધારાસભા આવી પરિસ્થિતિ લાવી હોય તેવી અપેક્ષા રાખી શકાય નહીં. આવા કોઈપણ અર્થઘટનથી આ જોગવાઈઓની ભવિષ્યલક્ષી અસર પણ મર્યાદિત બનશે. આવા સંજોગોમાં, વૈધાનિક જોગવાઈઓના સુમેળભર્યા અર્થઘટન માટે જરૂરી બનશે કે જો અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમ ૧લી જૂન ૨૦૧૬ પહેલાં પસાર કરવામાં આવ્યો હોવા છતાં, કાયદાના પુસ્તકમાં સુધારા કરવામાં આવ્યા પછી કલમ ૧૫૩ [૫] હેઠળ માન્ય સમયની અંદર આકારણી અધિકારી દ્વારા અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમની અસર આપતો કોઈ હુકમ પસાર કરવામાં ન આવે, તો કલમ ૨૪૪એ ની પેટા-કલમ [૧એ] હેઠળ વધારાનું વ્યાજ ચૂકવવાની જવાબદારી આવો સમયગાળો પૂરો થતાં જ ઊભી થશે, જાણે કે હુકમ પસાર કરવા માટે આવા સમયગાળાની ગણતરી માટેનું પ્રારંભિક બિંદુ ૧લી જૂન ૨૦૧૬ હતું. આ મર્યાદિત હદ સુધી, અરજદાર મર્યાદિત સમયગાળા માટે વધારાના વ્યાજ માટે હકદાર બનશે, પરંતુ પમી માર્ચ ૨૦૦૮ ના કમિશનરના મૂળ હુકમથી શરૂ થતા સમગ્ર સમયગાળા માટે નહીં.

વિદ્વાન વકીલ શ્રી સોપરકરે, જોકે, એવી દલીલ કરી હતી કે રિફંડની વિલંબિત ચૂકવણી માટે વળતર આપવું જોઈએ. આ દલીલ અને દાવો વ્યાજ પર વ્યાજના દાવાથી સ્વતંત્ર હતો જે તેમણે સંમત થયા હતા કે સર્વોચ્ચ અદાલતના *ગુજરાત ફ્લોરોકેમિકલ્સ લિમિટેડ [ઉપરોક્ત]* ના કેસના ચુકાદાના આધારે ચૂકવવાપાત્ર રહેશે નહીં અને કલમ ૨૪૪એ ની પેટા-કલમ [૧] હેઠળના વધારાના વ્યાજથી

પણ સ્વતંત્ર હતો. આ ચુકાદાનો એક ટૂંકો ઇતિહાસ છે, જેને આપણે નોંધી શકીએ. સર્વવિદિત છે તેમ, સર્વોચ્ચ અદાલતે **સેન્ડવિક એશિયા લિમિટેડ વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ અને અન્ય**, રિપોર્ટેડ ઇન [૨૦૦૬] ૨૮૦ આઈટીઆર ૬૪૩ [એસસી] ના કેસમાં એવી પરિસ્થિતિનો વિચાર કરવાનો પ્રસંગ આવ્યો હતો કે જેમાં અપીલના નિર્ણયના અનુસંધાનમાં કરદાતા દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલ એડવાન્સ ટેક્સ રિફંડપાત્ર બન્યો હતો. મુખ્ય રકમ રિફંડ કરવામાં આવી હતી પરંતુ વ્યાજનું રિફંડ લાંબા સમય સુધી રોકી રાખવામાં આવ્યું હતું. સર્વોચ્ચ અદાલતે પોતાની જાતને એક પ્રશ્ન પૂછ્યો - શું સામાન્ય સિદ્ધાંતો પર, કરદાતાને તેને યોગ્ય રીતે મળવાપાત્ર નાણાં મેળવવામાં થયેલા અતિશય વિલંબ માટે વળતર આપવું જોઈએ. એવું જોવામાં આવ્યું હતું કે રેવન્યુએ કરદાતાના આવા નાણાંને ૧૨ થી ૧૭ વર્ષ સુધીના સમયગાળા માટે રોકી રાખ્યા હતા. કોર્ટે ઠરાવ્યું હતું કે રેવન્યુએ કોઈપણ કારણ વિના સત્તર વર્ષ સુધી અયોગ્ય રીતે રિફંડ રોકી રાખ્યું હોવાથી, કરદાતા વધુ વ્યાજ સાથે આવી રકમ મેળવવા માટે હકદાર બનશે. સર્વોચ્ચ અદાલતની વિશાળ ખંડપીઠે એ પ્રશ્ન પર વિચાર કર્યો કે શું **સેન્ડવિક એશિયા લિમિટેડ વિરુદ્ધ સીઆઈટી [ઉપરોક્ત]** ના કેસમાં નિર્ણય એવો સિદ્ધાંત નક્કી કરે છે કે જ્યારે રિફંડમાં વિલંબ થાય ત્યારે વ્યાજ પર વ્યાજ ચૂકવવાપાત્ર છે. સર્વોચ્ચ અદાલતે **સેન્ડવિક એશિયા લિમિટેડ [ઉપરોક્ત]** ના કેસમાં નિર્ણયની સમજૂતી આપતા અવલોકન કર્યું હતું કે આવા કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલત એ મુદ્દા પર વિચાર કરી રહી હતી કે શું વૈધાનિક સમયગાળો વીતી ગયા પછી તેની ચૂકવણીમાં વિલંબ થવાને કારણે જેને ભારે *નુકસાન* વેઠવું પડ્યું હોય

તેવા દાયકાઓ સુધી વ્યાજના રિફંડની રાહ જોવડાવવામાં આવેલ કરદાતાને વળતર આપવું જોઈએ. આ પૃષ્ઠભૂમિમાં, કોર્ટે રેવન્યુને વળતર ચૂકવવાનો નિર્દેશ આપ્યો હતો જેને વ્યાજ પર વ્યાજ ચૂકવવાના નિર્દેશ તરીકે જોઈ શકાય નહીં. સર્વોચ્ચ અદાલતે નીચે મુજબ ઠરાવ્યું અને અવલોકન કર્યું હતું :

“૬. અમારા સુવિચારિત મતે, ઉપરોક્ત ચુકાદાને કરદાતાઓ દ્વારા અને રેવન્યુ દ્વારા પણ ખોટી રીતે ટાંકવામાં આવ્યો છે અને ખોટો અર્થઘટન કરવામાં આવ્યો છે. તેઓ એવા મત ધરાવે છે કે સેન્ડવિક કેસ [ઉપરોક્ત] માં આ કોર્ટે ચૂકવણીમાં વિલંબના કિસ્સામાં વૈધાનિક વ્યાજ પર વ્યાજ ચૂકવવાનો રેવન્યુને નિર્દેશ આપ્યો હતો. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, એવું અર્થઘટન કરવામાં આવ્યું છે કે જો રેવન્યુ વૈધાનિક સમયગાળામાં ચૂકવવાપાત્ર વ્યાજનું રિફંડ કરવામાં નિષ્ફળ જાય તો તે વ્યાજ પર વ્યાજ ચૂકવવા માટે બંધાયેલી છે.

૭. જેમ કે અમે અગાઉ નોંધ્યું છે તેમ, સેન્ડવિક કેસ [ઉપરોક્ત] માં આ કોર્ટ એ મુદ્દા પર વિચાર કરી રહી હતી કે શું જે કરદાતાને દાયકાઓ સુધી વ્યાજના રિફંડની રાહ જોવડાવવામાં આવે તેને વૈધાનિક સમયગાળો વીતી ગયા પછી તેની ચૂકવણીમાં વિલંબ થવાને કારણે થયેલા ભારે નુકસાન માટે વળતર આપવું જોઈએ. તે કેસની હકીકતોમાં, આ કોર્ટ એવા નિષ્કર્ષ પર આવી હતી કે કેટલીક રકમ કે જેમાં વૈધાનિક વ્યાજનો સમાવેશ થતો હતો તેનું રિફંડ કરવામાં રેવન્યુ તરફથી અતિશય વિલંબ

થયો હતો અને તેથી, રેવન્યુને તેના માટે વળતર ચૂકવવાનો નિર્દેશ આપ્યો હતો, વ્યાજ પર વ્યાજ નહીં.”

ત્યારપછીના વર્ષ માટે પણ, આ જ કરદાતા - ગુજરાત ફ્લોરોકેમિકલ્સ લિમિટેડ ના કેસમાં આવો જ મુદ્દો સર્વોચ્ચ અદાલત સમક્ષ આવ્યો હતો. હાઈકોર્ટ દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા ચુકાદા સામેની અપીલ પર, સર્વોચ્ચ અદાલતે ગુજરાત ફ્લોરોકેમિકલ્સ લિમિટેડ [ઉપરોક્ત] ના કેસમાં તેના અગાઉના ચુકાદાનો સંદર્ભ આપ્યા પછી કાર્યવાહી કોર્ટ સમક્ષ રિમાન્ડ કરી હતી. આ પૃષ્ઠભૂમિમાં ગુજરાત હાઈકોર્ટે ગુજરાત ફ્લોરોકેમિકલ્સ લિમિટેડ વિરુદ્ધ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ, [૨૦૧૫] ૩૭૭ આઈટીઆર ૩૦૭ [ગુજ.] ના કેસમાં રેવન્યુ દ્વારા કરવામાં આવેલા વિલંબિત રિફંડ માટે વ્યાજની ચૂકવણીના મુદ્દાની તપાસ કરી રહી હતી. કોર્ટે સર્વોચ્ચ અદાલતના અવલોકનોની નોંધ લીધી કે જો કાયદા દ્વારા રિફંડની રકમ પર વ્યાજ આપવામાં આવ્યું હોય, તો તે ક્ષેત્રને સંચાલિત કરશે. કોર્ટનો એવો અભિપ્રાય હતો કે ગુજરાત ફ્લોરોકેમિકલ્સ લિમિટેડ [ઉપરોક્ત] ના કેસમાં, સર્વોચ્ચ અદાલતે વૈધાનિક વ્યાજ ન ચૂકવવા બદલ સરકારને વળતર ચૂકવવાનો નિર્દેશ આપવાના પ્રશ્નને નકારી કાઢ્યો ન હતો. આ પૃષ્ઠભૂમિમાં, કોર્ટે વળતરની ચૂકવણી માટે યોગ્ય નિર્દેશો આપ્યા હતા.

તેથી ઉદ્ભવતી પરિસ્થિતિ એ છે કે સર્વોચ્ચ અદાલતે ગુજરાત ફ્લોરોકેમિકલ્સ લિમિટેડ [ઉપરોક્ત] ના કેસમાં ઠરાવ્યા મુજબ, જ્યારે પણ કાયદો વિલંબિત રિફંડ પર વ્યાજની જોગવાઈ કરે છે, ત્યારે તે ક્ષેત્ર પર પ્રભુત્વ ધરાવશે. વધુમાં, વ્યાજ

પર વ્યાજ ચૂકવવા માટે કોઈ નિર્દેશ હોઈ શકે નહીં. વર્તમાન કેસમાં, કાયદો સદર અધિનિયમની કલમ ૨૪૪એ ની પેટા-કલમ [૧] ની શરતો મુજબ વિલંબિત રિફંડ પર વ્યાજની જોગવાઈ કરે છે. જ્યારે અને જ્યાં લાગુ પડતું હોય, કલમ ૨૪૪એ ની નવી દાખલ કરાયેલ પેટા-કલમ [૧એ] વધારાના વ્યાજની જોગવાઈ કરે છે. આમ વૈધાનિક જોગવાઈઓ એવી પરિસ્થિતિઓને સંચાલિત કરે છે કે જ્યાં વિલંબિત રિફંડ પર વ્યાજ ચૂકવવામાં આવશે તેમજ જે દરે આવા વ્યાજની ગણતરી કરવાની છે તે દર પણ નક્કી કરે છે. આવા વૈધાનિક નિર્દેશો ઉપરાંત વ્યાજ ચૂકવવા માટે કોઈ વધુ નિર્દેશ હોઈ શકે નહીં. આ એવો કેસ નથી કે જ્યાં એક સમયે મુખ્ય રિફંડ મંજૂર કરવામાં આવે, વ્યાજ રોકી રાખવામાં આવે અને ત્યારપછી રેવન્યુ, વ્યાજની જવાબદારી સ્થગિત કરીને લાંબા સમય સુધી વણચૂકવેલી રહેલી વ્યાજની રકમ પર વળતરની કોઈ વધુ ચૂકવણી કરવાનું ટાળવા માંગતી હોય.

સંજોગો અનુસાર, નીચે મુજબના અવલોકનો અને નિર્દેશો સાથે પિટિશનનો નિકાલ કરવામાં આવે છે :

(૧) અરજદાર અપીલીય હુકમ પસાર થયા પછીના સમગ્ર સમયગાળા દરમિયાન સદર અધિનિયમની કલમ ૨૪૪એ ની પેટા-કલમ [૧એ] હેઠળ વધારાના વ્યાજ માટે હકદાર રહેશે નહીં, પરંતુ આ ચુકાદામાં કરવામાં આવેલા અવલોકનોની શરતો મુજબ ૧લી જૂન ૨૦૧૬ થી અમલી બનેલી સંબંધિત વૈધાનિક જોગવાઈઓની રજૂઆત પછી આવા વધારાના વ્યાજ માટે હકદાર બનશે.

(૨) અરજદાર નિર્ધારિત વૈધાનિક વ્યાજ ઉપરાંત કોઈપણ વધારાના વ્યાજ અથવા વળતરનો દાવો કરી શકતો નથી. જો કે, અપીલીય હુકમની અસર આપવામાં સ્પષ્ટપણે થયેલા લાંબા વિલંબને જોતાં, સામાવાળા અરજદારને રૂ. ૧,૦૦,૦૦૦/- [રૂપિયા એક લાખ] નો ખર્ચ ચૂકવશે.

(૩) એવી અપેક્ષા રાખવામાં આવે છે કે સંબંધિત આકારણી અધિકારીઓ અરજદાર અને અન્ય જૂથની સંસ્થાઓના કિસ્સામાં અપીલીય અથવા પુનરાવલોકન હુકમોની અસર આપતા જરૂરી હુકમો શક્ય તેટલી ઝડપથી પસાર કરશે. અમે અપેક્ષા રાખીએ છીએ કે રેવન્યુ આ સંબંધમાં અરજદારને બિનજરૂરી મુકદ્દમા તરફ દોરી જશે નહીં.

પિટિશનનો તે મુજબ નિકાલ કરવામાં આવે છે.

[અકીલ કુરેશી, ન્યાયમૂર્તિ]

[બી.એન. કારિયા, ન્યાયમૂર્તિ]

પ્રકાશ

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.