

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

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

=====

ગુજરાત ઉચ્ચ અદાલત, અમદાવાદ

ટેક્સ અપીલ નંબર: ૧૪૭૧/૨૦૦૫

સાથે

ટેક્સ અપીલ નંબર: ૧૪૭૨/૨૦૦૫

સાથે

ટેક્સ અપીલ નંબર: ૧૪૭૩/૨૦૦૫

સાથે

ટેક્સ અપીલ નંબર: ૧૪૭૫/૨૦૦૫

સાથે

ટેક્સ અપીલ નંબર: ૧૪૭૬/૨૦૦૫

સાથે

ટેક્સ અપીલ નંબર: ૧૪૭૭/૨૦૦૫

સાથે

ટેક્સ અપીલ નંબર: ૧૪૭૮/૨૦૦૫

મંજૂરી અને સહી માટે:

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે. એસ. ઝવેરી

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે. જે. ઠાકર

=====

૧.	શું સ્થાનિક સમાવારપત્રોના રિપોર્ટ્સને ચુકાદો જોવાની પરવાનગી આપવામાં આવે છે?	
૨.	રિપોર્ટ્સને સંદર્ભિત કરવાં કે નહિ?	
૩.	શું ન્યાયમૂર્તિ ચુકાદાની આખરી નકલ જોવાં ઇચ્છે છે?	
૪.	શું આ કેસમાં ભારતના બંધારણના અર્થઘટન કે તેનાં હેઠળ કરવામાં આવેલ કોઈ હુકમ સબબ કોઈ મહત્વપૂર્ણ કાયદાકીય પ્રશ્ન સમાવિષ્ટ છે?	
૫.	દીવાની ન્યાયાધીશને પરિપત્રિત કરવું કે નહિ?	

=====

કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ....અપીલકર્તા(ઓ)

વિરુદ્ધ

યુનિક મર્કન્ટાઇલ સર્વિસ પ્રાઇવેટ લિમિટેડ....સામાવાળા(ઓ)

=====

ઉપસ્થિતિ:

અપીલકર્તા(ઓ) નંબર ૧ માટે શ્રી નીતિન કે. મહેતા, વકીલ

સામાવાળા(ઓ) નંબર ૧ માટે શ્રી બી. એસ. સોપારકર સાથે સુશ્રી સ્વાતી સોપારકર, વકીલ

=====

કોરમ: માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે. એસ. ઝવેરી

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે. જે. ઠાકર

તારીખ: ૧૮/૧૨/૨૦૧૪

મૌખિક ચુકાદો

(માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે. એસ. ઝવેરી)

૧. ઇનકમ ટેક્સ અપીલીય ટ્રિબ્યુનલ, અહમદાબાદ બેન્ચ (જેને હવે પછી ટૂંકમાં 'ટ્રિબ્યુનલ' તરીકે ઉલ્લેખિત છે) દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા વાદગ્રસ્ત ચુકાદા અને હુકમથી નારાજ અને અસંતુષ્ટ થઈને, રેવન્યુએ નીચે મુજબના હુકમોને પડકારતી વર્તમાન ટેક્સ અપીલો દાખલ કરી છે:

ટેક્સ અપીલ નંબર	ટ્રિબ્યુનલના હુકમની તારીખ	ITA (SS) નંબર	આકારણી વર્ષ
૧૪૭૧/૨૦૦૫	૦૪/૧૧/૦૪	૯૮/Ahd/૨૦૦૩	૧૯૮૯-૯૦ થી ૧૯૯૮-૯૯

ટેક્સ અપીલ નંબર	ટ્રિબ્યુનલના હુકમની તારીખ	ITA (SS) નંબર	આકારણી વર્ષ
૧૪૭૨/૨૦૦૫	૦૪/૧૧/૦૪	૩ ૪ ૭/ Ahd/૨૦૦૨	૧૯૯૭-૯૮
૧૪૭૩/૨૦૦૫	૦૪/૧૧/૦૪	૨૪૦/ Ahd/૨૦૦૪	૦૧.૦૪.૮૮ થી ૧૭.૦૯.૧૯૯૬
૧૪૭૫/૨૦૦૫	૦૪/૧૧/૦૪	૨૧૦૯/ Ahd/૨૦૦૩	૧૯૯૮-૯૯
૧૪૭૬/૨૦૦૫	૦૪/૧૧/૦૪	૩૩૪૦/ Ahd/૨૦૦૩	૨૦૦૦-૦૧
૧૪૭૭/૨૦૦૫	૦૪/૧૧/૦૪	૨૫૫૮/ Ahd/૨૦૦૪	૧૯૯૮-૯૯
૧૪૭ Base/ ૨૦૦૫	૦૪/૧૧/૦૪	૨૫૫૯/ Ahd/૨૦૦૪	૨૦૦૧-૦૨

૧.૧ આ બાબતોને અદાલત દ્વારા કાયદાના તે મહત્વના પ્રશ્ન પર વિચાર કરવા માટે ગ્રાહ્ય રાખવામાં આવી હતી કે શું એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ ઇનકમ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૬૧ (જેને હવે પછી ટૂંકમાં 'સદર એક્ટ' તરીકે ઉલ્લેખિત છે) ની કલમ ૨૬૩ હેઠળ પસાર કરાયેલા સીઆઈટીના હુકમને સેટ અસાઈડ (રદ) કરવામાં ન્યાયી હતી કે નહીં.

૨. કરદાતા કંપની નિર્ધારિત ફીની ચુકવણી પર સભ્યોને ફેસિલિટી કાર્ડ પૂરા પાડવાના વ્યવસાયમાં સંકળાયેલી છે જેને મેમ્બરશિપ ફી કહેવામાં આવે છે, જે

વન-ટાઈમ ફી છે અને બિન-રિફંડપાત્ર (નોન-રિફંડબલ) છે. મેમ્બરશિપનો સમયગાળો એકથી પંદર વર્ષ વચ્ચેનો બદલાતો રહે છે. કરદાતાનો એવો કેસ છે કે મેમ્બરશિપની ચૂકવણી બિન-બદલીપાત્ર (નોન-ટ્રાન્સફરેબલ) છે. કરદાતાના હિસાબો અક્રૂઅલ (accrual) ના આધારે તૈયાર કરવામાં આવ્યા છે અને તે મુજબ તેણે ચોક્કસ હિસાબી વર્ષમાં નોંધાયેલા સભ્યો પાસેથી મળેલી મેમ્બરશિપ ફીની રકમને તેમની મેમ્બરશિપના સમગ્ર સમયગાળા દરમિયાન પ્રમાણસર વિભાજિત (apportioned) કરી છે.

૨.૧ આકારણી વર્ષ ૧૯૯૭-૯૮ એ પ્રથમ આકારણી વર્ષ હતું જેમાં આસેસિંગ ઓફિસરે કરદાતા દ્વારા અનુસરવામાં આવેલી એકાઉન્ટિંગ પદ્ધતિનો અસ્વીકાર કર્યો હતો અને તેમણે જે વર્ષમાં કાર્ડ જારી કરવામાં આવ્યા હતા તે વર્ષમાં જ સમગ્ર પ્રાપ્તિને આવક તરીકે ગણી હતી, અને તેવી જ રીતે જે વર્ષમાં વીમા કવર (ઇન્સ્યોરન્સ કવર) લેવામાં આવ્યું હોય તે વર્ષોની સંખ્યાને ધ્યાનમાં લીધા વિના, ખર્ચ માટેની કપાત પણ જે વર્ષમાં ચૂકવણી કરવામાં આવી હતી તે વર્ષમાં જ મંજૂર કરવામાં આવી હતી. આકારણી વર્ષ ૧૯૯૮-૯૯ માં આસેસિંગ ઓફિસરે કરદાતાની એકાઉન્ટિંગ પદ્ધતિને સાચી તરીકે સ્વીકારી હતી. જોકે, સીઆઈટીએ સદર એક્ટની કલમ ૨૬૩ હેઠળ આસેસિંગ ઓફિસરના હુકમને સેટ અસાઈડ કર્યો હતો. તેવી જ રીતે, આ અપીલોમાં વિચારણા હેઠળના બાકીના અન્ય વર્ષોમાં, આસેસિંગ ઓફિસરે કરદાતાની એકાઉન્ટિંગ પદ્ધતિનો અસ્વીકાર

કર્ચો હતો. તેથી, રેવન્યુ આ તમામ અપીલોમાં ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ ગઈ હતી અને ટ્રિબ્યુનલે વાદગ્રસ્ત હુકમ દ્વારા એવું ઠરાવ્યું હતું કે જે સમયગાળા/વર્ષોમાં આસેસિંગ ઓફિસરે કરદાતાની એકાઉન્ટિંગ પદ્ધતિ સ્વીકારી હતી તે ન તો ભૂલભરેલી હતી કે ન તો રેવન્યુના હિત માટે પૂર્વગ્રહયુક્ત (prejudicial) હતી. સદર એક્ટની કલમ ૨૬૩ હેઠળનો હુકમ પણ સેટ અસાઈડ કરવામાં આવ્યો હતો. સદર હુકમથી નારાજ થઈને રેવન્યુ અમારી સમક્ષ અપીલમાં આવી છે.

૩. રેવન્યુ તરફે ઉપસ્થિત વિદ્વાન વકીલ શ્રી નીતિન મહેતાએ સબમિટ કર્યું કે ટ્રિબ્યુનલે સીઆઈટી દ્વારા પસાર કરાયેલા કલમ ૨૬૩ હેઠળના હુકમને ક્વોશ (રદ) કરવામાં અને એવા નિષ્કર્ષ પર પહોંચવામાં ભૂલ કરી છે કે કરદાતાની એકાઉન્ટિંગ પદ્ધતિ સ્વીકારીને એઓ દ્વારા પસાર કરાયેલો આકારણી હુકમ ન તો ભૂલભરેલો હતો કે ન તો રેવન્યુના હિત માટે પૂર્વગ્રહયુક્ત હતો. તેમણે સબમિટ કર્યું કે ટ્રિબ્યુનલે એ હકીકતની અવગણના કરી છે કે એઓએ આકારણી વર્ષ ૧૯૯૭-૯૮ માટે તેમના પુરોગામી (predecessor) દ્વારા પસાર કરાયેલા આકારણી હુકમનું પાલન કર્યું ન હતું, જેમાં કરદાતા દ્વારા અનુસરવામાં આવેલી એકાઉન્ટિંગ પદ્ધતિનો અસ્વીકાર કરવામાં આવ્યો હતો.

૩.૧ શ્રી મહેતાએ અમારું ધ્યાન આઈટીએટી, હૈદરાબાદ બેન્ચના નિર્ણય તરફ દોર્યું જેનો ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા "ટ્રેઝર આઈલેન્ડ રિસોર્સ (પી) લિમિટેડ વિ.

ડીસીઆઈટી", ૮૪ TTJ ૮૨૦ ના કેસમાં બંને કેસોની હકીકતો સમાન હોવાનું ગણીને આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો. તેમણે સબમિટ કર્યું કે બંને કેસોની હકીકતો સમાન નથી પરંતુ તદ્દન અલગ છે અને તેથી ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા લેવાયેલો નિર્ણય હકીકતની સાથે કાયદાની દૃષ્ટિએ પણ અયોગ્ય છે.

૩.૨ શ્રી મહેતાએ સબમિટ કર્યું કે દુકાનદારો દ્વારા ડિસ્કાઉન્ટ આપવામાં આવતું હોવાથી અને ઇન્સ્યોરન્સ કંપની દ્વારા વીમાની સુવિધા પૂરી પાડવામાં આવતી હોવાથી, કરદાતા કાર્ડના વેચાણ પછી કાર્ડ ધારકોને કોઈ સેવા પૂરી પાડતી નથી અને તેથી કાર્ડના સમયગાળા માટે સતત ધોરણે સેવા પૂરી પાડવાનો કોઈ પ્રશ્ન જ ઉભો થતો નથી. તેમણે વધુમાં સબમિટ કર્યું કે આવક અને ખર્ચની બે આઈટમોને મુલતવી (postponing) રાખીને, કરદાતાએ પ્રથમ વર્ષમાં કાર્ડના વેચાણ માટેના અન્ય તમામ ખર્ચાઓનો દાવો કર્યો છે અને કામગીરીના પરિણામોનું વિકૃત ચિત્ર (distorted picture) રજૂ કરી રહી છે કારણ કે ખર્ચનો દાવો કરવામાં આવ્યો છે પરંતુ આવક મુલતવી રાખવામાં આવી છે. તેમણે સબમિટ કર્યું કે આવા પરિદ્રશ્યમાં, કરદાતા સમગ્ર સમય દરમિયાન નુકસાન દર્શાવશે.

૪. કરદાતા તરફે ઉપસ્થિત વિદ્વાન વકીલ શ્રી બી. એસ. સોપારકરે ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા પસાર કરાયેલા વાદગ્રસ્ત હુકમનું સમર્થન કર્યું અને સબમિટ કર્યું કે તેમાં

કોઈ હસ્તક્ષેપની જરૂર નથી. તેમણે સબમિટ કર્યું કે વર્ષ ૧૯૯૮-૯૯ ને બાદ કરતાં જેમાં આસેસિંગ ઓફિસરે કરદાતાની એકાઉન્ટિંગ પદ્ધતિને સાચી તરીકે સ્વીકારી હતી અને સીઆઈટીએ સદર એક્ટની કલમ ૨૬૩ હેઠળ આસેસિંગ ઓફિસરના હુકમને સેટ અસાઈડ કર્યો હતો, સીઆઈટી(એ) એ કરદાતાની તરફેણમાં મંજૂરી આપી હતી. તેમણે સબમિટ કર્યું કે કરદાતા દ્વારા અનુસરવામાં આવેલી એકાઉન્ટિંગ પદ્ધતિ એ એક માન્ય પદ્ધતિ છે અને તેના દ્વારા દરેક આકારણી વર્ષનો સાચો અને ન્યાયી નફો નક્કી કરવામાં આવે છે. તેમણે વધુમાં સબમિટ કર્યું કે કરદાતા કંપની કાર્ડ ધારકો/સભ્યોને વિવિધ સુવિધાઓ પૂરી પાડે છે.

પ. અમે બંને પક્ષોના વિદ્વાન વકીલોને સાંભળ્યા છે અને રેકૉર્ડ પરની સામગ્રીનો અભ્યાસ કર્યો છે. આ તમામ અપીલોમાં મુખ્ય વિવાદ મેમ્બરશિપ ફીના સ્વરૂપમાં મળતી રકમ અને કમિશન તથા વીમા પ્રીમિયમના સ્વરૂપમાં થતા ખર્ચને નોંધવા માટે કરદાતા કંપનીની એકાઉન્ટિંગ પદ્ધતિની યોગ્યતા અંગેનો છે. કરદાતા કંપની એકાઉન્ટિંગની મર્કન્ટાઈલ પદ્ધતિને અનુસરે છે પરંતુ વિવાદ એ છે કે જ્યારે કરદાતાએ સંખ્યાબંધ વર્ષો માટે ફેસિલિટી કાર્ડ જારી કર્યા હોય, ત્યારે શું સંખ્યાબંધ વર્ષો માટે મળેલી મેમ્બરશિપ ફી જે વર્ષમાં કાર્ડ જારી કરવામાં આવ્યું હોય તે વર્ષમાં જ ઉપાર્જિત થાય છે કે તેને જે વર્ષો માટે કાર્ડ જારી કરવામાં આવ્યું હોય તે વર્ષોની સંખ્યા પર ફેલાવવી (spread over) જોઈએ.

પ.૧ આ સંબંધમાં તારીખ ૨૫.૦૧.૧૯૯૬ ની અધિસૂચના (નોટિફિકેશન) નંબર S.O. 69(E) નો અભ્યાસ કરવો પ્રાસંગિક રહેશે જેમાં કેન્દ્ર સરકારે એકાઉન્ટિંગ સ્ટાન્ડર્ડ-૧ અધિસૂચિત કર્યું છે, ખાસ કરીને 'અક્રૂઅલ' (accrual) શબ્દપ્રયોગ જેને નીચે મુજબ વ્યાખ્યાયિત કરવામાં આવ્યો છે:

> "(b) 'અક્રૂઅલ' એ ધારણાનો સંદર્ભ આપે છે કે આવક અને ખર્ચ ઉપાર્જિત થાય છે, એટલે કે, જેમ તેઓ કમાવવામાં આવે છે અથવા થાય છે તેમ ઓળખવામાં આવે છે (નાણાં પ્રાપ્ત થાય કે ચૂકવવામાં આવે ત્યારે નહીં) અને જે સમયગાળા સાથે તેઓ સંબંધિત હોય તે સમયગાળાના નાણાકીય પત્રકોમાં નોંધવામાં આવે છે;"

>

>

પ.૨ કરદાતાએ તદનુસાર જે સમયગાળા સાથે તેઓ સંબંધિત છે તે સમયગાળાના નાણાકીય પત્રકમાં આવક તેમજ ખર્ચની નોંધણી કરી છે. અમને જણાય છે કે ટ્રિબ્યુનલે ફક્ત ૮ માં યોગ્ય રીતે જ નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું છે:

> "...જ્યારે કરદાતાએ સંખ્યાબંધ વર્ષો માટે ફેસિલિટી કાર્ડ જારી કર્યા, ત્યારે

કરદાતાને એન્ટ્રન્સ ફી તેમજ મેમ્બરશિપ ફી પ્રાપ્ત થઈ છે. એન્ટ્રન્સ ફી પ્રાપ્તિના વર્ષમાં નોંધવામાં આવે છે જ્યારે મેમ્બરશિપ ફી જે સમયગાળા સાથે મેમ્બરશિપ સંબંધિત હોય તે સમયગાળા પર ફેલાવવામાં આવે છે. તેવી જ રીતે, કરદાતા જે વર્ષો માટે કાર્ડ જારી કરવામાં આવ્યું હોય તે વર્ષોની સંખ્યા માટે વીમા પ્રીમિયમ ચૂકવે છે કારણ કે કરદાતાએ કાર્ડના સમગ્ર સમયગાળા માટે અકસ્માત વીમો પૂરો પાડવાનો હોય છે. આવા ખર્ચને પણ જે સમયગાળા માટે કાર્ડ જારી કરવામાં આવ્યું હોય તે સમયગાળા પર ફેલાવવામાં આવે છે. રેવન્યુએ એવો દાવો કર્યો છે કે મેમ્બરશિપ ફીની પ્રાપ્તિ તેમજ કમિશન અને વીમા પ્રીમિયમ પરનો ખર્ચ જે વર્ષમાં તેઓ પ્રાપ્ત થયા અને ચૂકવવામાં આવ્યા હોય તે જ વર્ષમાં નોંધવાના રહેશે. રેવન્યુનું આ સ્ટેન્ડ કેન્દ્ર સરકાર દ્વારા નિર્દિષ્ટ કરાયેલા એકાઉન્ટિંગ સ્ટાન્ડર્ડમાં પૂરી પાડવામાં આવેલી અફૂઅલની વ્યાખ્યાથી વિપરીત છે જેનું પાલન કરવું આવકવેરા કરદાતા માટે ફરજિયાત છે."

>

>

પ.૩ અમે જોઈએ છીએ કે ટ્રિબ્યુનલે ટ્રેઝર આઈલેન્ડ (ઉપર મુજબ) ના કેસમાં હૈદરાબાદ બેન્ચના નિર્ણય પર યોગ્ય રીતે જ આધાર રાખ્યો છે અને નીચે મુજબ નિષ્કર્ષ કાઢ્યો છે:

> "આઈટીએટીનું ઉપરોક્ત તારણ અમારી સમક્ષ વિચારણા હેઠળના કેસને સંપૂર્ણપણે લાગુ પડશે કારણ કે બંને કેસોમાં હકીકતો સમાન છે. અમારી સમક્ષ અપીલ હેઠળના કેસમાં પણ, કરદાતા જે સમયગાળા માટે કાર્ડ જારી કરવામાં આવ્યું હોય તે સમયગાળા માટે સતત ધોરણે સેવાઓ પૂરી પાડવા માટે જવાબદારી હેઠળ છે. કરદાતાએ એકાઉન્ટિંગ સ્ટાન્ડર્ડ ૯ મુજબ પ્રાપ્તિ તેમજ ખર્ચને ફેલાવ્યો છે અને કરદાતા દ્વારા ઓડિટ કરાયેલા હિસાબોમાં નોટ (નોંધ) ના સ્વરૂપમાં તે જાહેર કરવામાં આવ્યું છે. જો રેવન્યુની દલીલ સ્વીકારવામાં આવે અને એકત્રિત કરાયેલી સમગ્ર મેમ્બરશિપ ફી પર પ્રાપ્તિના વર્ષમાં જ ટેક્સ લગાવવામાં આવે તો પછીના વર્ષમાં જ્યારે કરદાતા ખર્ચ કરશે ત્યારે નુકસાન થશે. તે કરદાતાની કામગીરીના પરિણામનું વિફૂત ચિત્ર આપશે. ઉપરોક્ત બાબતોને ધ્યાનમાં લેતા, અમે આઈટીએટી, હૈદરાબાદ બેન્ચના 'ટ્રેઝર આઈલેન્ડ (પી) લિમિટેડ' (ઉપર મુજબ) ના કેસના ઉપરોક્ત નિર્ણયનું આદરપૂર્વક પાલન કરતા ઠરાવીએ છીએ કે કરદાતા દ્વારા અનુસરવામાં આવેલી એકાઉન્ટિંગ પદ્ધતિ યોગ્ય અને સાચી પદ્ધતિ હતી અને આસેસિંગ ઓફિસરે ખોટી રીતે તેનો અસ્વીકાર કર્યો છે."

>

>

૬. આ સંબંધમાં આપણને સર્વોચ્ચ અદાલત તેમજ આ અદાલત, બોમ્બે અને

દિલ્લી હાઇકોર્ટોના નિર્ણયોથી સમર્થન મળે છે. બોમ્બે હાઇકોર્ટે "ટપરિયા ટ્રસ્ટ લિમિટેડ વિ. જેટી. સીઆઇટી", [૨૦૦૩] ૨૬૦ આઇટીઆર ૧૦૨ ના કેસમાં એવું અવલોકન કર્યું છે કે હિસાબી વર્ષની નેટ આવક નક્કી કરવા માટે, આવક અને અન્ય આવકોને વપરાશમાં લેવાયેલા સંસાધનોના ખર્ચ સાથે મેળવવામાં (matched) આવે છે. એકાઉન્ટિંગની મર્કન્ટાઇલ પદ્ધતિ હેઠળ, આ મેચિંગ અફૂઅલના આધારે કરવું જરૂરી છે. આ મેચિંગ વિભાવના હેઠળ, હિસાબી સમયગાળા દરમિયાન કમાયેલી આવક અને કમાણીને, વાસ્તવિક રોકડ પ્રવાહને ધ્યાનમાં લીધા વિના, તે જ સમયગાળા દરમિયાન થયેલા ખર્ચાઓ સાથે સરખાવવી જરૂરી છે, વાસ્તવિક રોકડ બહારના પ્રવાહને ધ્યાનમાં લીધા વિના. એવું વધુમાં ઠરાવવામાં આવ્યું છે કે ઇનકમ ટેક્સ એક્ટ મૂલ્યાંકન (valuation) ના સંબંધમાં કોઈ જોગવાઈ કરતો નથી. તે ટેક્સની ચુકવણી માટે ચાર્જ વસૂલે છે, જે આવકની ગણતરી એક્ટ દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવેલી પદ્ધતિથી કરવાની હોય છે અને તે આસેસિંગ ઓફિસરની ફરજ છે કે તેઓ યોગ્ય કરપાત્ર આવક તારવે. એવું ઠરાવવામાં આવ્યું છે કે આસેસિંગ ઓફિસરે કરદાતા દ્વારા નિયમિતપણે ઉપયોગમાં લેવાતી એકાઉન્ટિંગ પદ્ધતિ અનુસાર આવકની ગણતરી કરવાની હોય છે અને જો કરદાતા દ્વારા અપનાવવામાં આવેલી પદ્ધતિ યોગ્ય નફાના નિર્ધારણમાં પરિણમતી ન હોય તો, યોગ્ય એડજસ્ટમેન્ટ્સ કરીને સાચો નફો તારવવો એ આસેસિંગ ઓફિસરની ફરજ છે.

૬.૧ સર્વોચ્ચ અદાલતે "રાકેશ શાંતિલાલ મરદિયા વિ. ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ઇનકમ-ટેક્સ", [૨૦૧૨] ૨૧૦ ટેક્સમેન પૃષ્ઠ (એસસી) ના કેસમાં બોમ્બે હાઇકોર્ટના 'ટપરિયા ટૂલ્સ લિમિટેડ' (ઉપર મુજબ) ના કેસના નિર્ણયને ધ્યાનમાં લેતા ઠરાવ્યું છે કે કરદાતાની વાસ્તવિક આવક પર પહોંચવા માટે મેચિંગ સિદ્ધાંતનું પાલન કરવું જરૂરી છે.

૬.૨ તેવી જ રીતે, "કમિશનર ઓફ ઇનકમ-ટેક્સ વિ. દિનેશ કુમાર ગોયલ", [૨૦૧૧] ૩૩૧ આઈટીઆર ૧૦ (દિલ્હી) ના કેસમાં દિલ્હી હાઇકોર્ટ નીચે મુજબ ઠરાવ્યું છે:

> "...જ્યારે પાછલા વર્ષ દરમિયાન ભારતમાં કરદાતાને આવક ઉપાર્જિત કે ઉદભવતી હોય અથવા ઉપાર્જિત કે ઉદભવતી હોવાનું માનવામાં આવતું હોય, ત્યારે તેના પર તે વર્ષમાં ટેક્સ લગાવવાનો હોય છે. તેથી, એ મહત્વનું છે કે સંબંધિત વર્ષમાં ચોક્કસ રકમની પ્રાપ્તિ ઉપરોક્ત જોગવાઈ હેઠળ "આવક" હોવી જોઈએ. તેના ટેક્સેશનના હેતુ માટે જે પ્રસ્તુત માપદંડ છે તે ઉપાર્જિત કે ઉદભવવાનો સમય છે, એટલે કે ચાર્જપાત્ર બનવા માટે, પાછલા વર્ષ દરમિયાન કરદાતાને આવક ઉપાર્જિત કે ઉદભવવી જોઈએ. જો આવક ઉપાર્જિત કે ઉદભવી હોય, ભલે રકમની વાસ્તવિક પ્રાપ્તિ ત્યાં ન હોય, તો પણ તે સદર વર્ષમાં ટેક્સ માટે પાત્ર રહેશે. જોકે રકમ પાછળથી પછીના વર્ષમાં પ્રાપ્ત થઈ શકે છે, પરંતુ

આવક ઉપાર્જિત કે ઉદભવેલી કહેવાશે જો તે ક્ષણે કોઈ વ્યક્તિ દ્વારા કરદાતાને દેવું ચૂકવવાનું બાકી હોય. આના પરથી એવું ફલિત થાય છે કે ચોક્કસ તારીખે "આવક પ્રાપ્ત કરવાનો અધિકાર" હોવો જોઈએ, જેથી પ્રસ્તુત તારીખે લેણદાર અને દેવાદારનો સંબંધ ઉભો થઈ શકે". અદાલતે આગળ સમજાવ્યું કે કરાર હેઠળ ચોક્કસ રકમ મેળવવાનો અધિકાર ત્યાં સુધી પૂરતો રહેશે નહીં જ્યાં સુધી સેવાઓ પૂરી પાડીને અધિકાર ઉપાર્જિત ન થયો હોય અને સેવાઓનું વચન આપીને નહીં, અને જ્યાં મેળવવાનો અધિકાર સેવા પૂરી પાડવાની અંદરનો હોય, તેથી આવક સેવાઓ પૂરી પાડવા પર ઉપાર્જિત થશે.

>

>

ક.૩ આ અદાલતે પણ તાજેતરના એક નિર્ણયમાં "સ્નેહ રિસોર્ટ પ્રાઇવેટ લિમિટેડ વિ. ડેપ્યુટી સીઆઇટી" ના કેસમાં જે ટેક્સ અપીલ નંબર ૨૦ ૦ ૪ ના ૧૧૩ માં તારીખ ૧૮.૧૧.૨૦૧૪ ના રોજ આપવામાં આવ્યો હતો તેમાં સમાન વ્યુ લીધો છે. આ અદાલતે નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું છે:

> "ક.૨ તેવી જ રીતે 'બિલહારી ઇન્વેસ્ટમેન્ટ પ્રાઇવેટ લિમિટેડ' (ઉપર મુજબ) ના કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે ઠરાવ્યું છે કે રજૂ કરાયેલા વિવિધ પત્રકો પરથી, પૂર્ણ થયેલી કરાર પદ્ધતિ (completed contract method) માંથી ડિફર્ડ

રેવન્યુ ખર્ચમાં પદ્ધતિના ફેરફારને કારણે ઉદ્ભવતી સમગ્ર ક્વાયત રેવન્યુ ન્યુટ્રલ (revenue neutral) હોવાથી, પૂર્ણ થયેલી કરાર પદ્ધતિના સ્થાને પૂર્ણાકૃતિની ટકાવારી પદ્ધતિ (percentage of completion method) બદલવી જરૂરી ન હતી.

>

>

> ૭. ટ્રિબ્યુનલના ઉપરોક્ત અવલોકનો તેમજ કરદાતાના વિદ્વાન વકીલ દ્વારા જે નિર્ણયો પર આધાર રાખવામાં આવ્યો છે તેને ધ્યાનમાં લેતા, અમે એવા અભિપ્રાયના છીએ કે ટ્રિબ્યુનલે વાદગ્રસ્ત હુકમ પસાર કરવામાં ભૂલ કરી છે જ્યાં સુધી મેમ્બરશિપ ફીને આવક તરીકે ગણવાનો સંબંધ છે જ્યારે કરદાતાએ તેના સભ્યોને વોટર પાર્કની સેવાઓ આપવાનું શરૂ કર્યું ન હતું. આવા સંજોગોમાં, મેમ્બરશિપ ફી તરીકે મળેલી રકમને એડવાન્સ તરીકે ગણવી જરૂરી હતી અને ત્યારબાદ જેમ જેમ વ્યવસાય શરૂ થાય તેમ તેમ જવાબદારીની રકમ પર સમય જતાં પ્રમાણસર ટેક્સ લગાવવો જરૂરી હતો. મેમ્બરશિપ ફીની રકમને જે વર્ષથી કરદાતાનો વ્યવસાય શરૂ થયો તે વર્ષથી આવક તરીકે ગણવામાં આવશે. અમે તેથી ઉઠાવવામાં આવેલા પ્રશ્નોના જવાબો નકારાત્મકમાં આપીએ છીએ એટલે કે રેવન્યુની વિરુદ્ધમાં અને કરદાતાની તરફેણમાં."

>

>

૭. ઉપરોક્ત ચર્ચાને ધ્યાનમાં લેતા, અમને ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા પસાર કરાયેલા હુકમમાં કોઈ ખામી જણાતી નથી. ટ્રિબ્યુનલે યોગ્ય રીતે જ ધ્યાનમાં લીધું છે કે એકાઉન્ટિંગ પદ્ધતિ એવી હોવી જોઈએ કે જેમાંથી દરેક વર્ષનો સાચો નફો તારવી શકાય અને રેવન્યુ દ્વારા અપનાવવામાં આવેલી પદ્ધતિ મુજબ, જે વર્ષમાં કાર્ડ જારી કરવામાં આવ્યું હોય તે વર્ષમાં નફો વધુ દર્શાવવામાં આવશે જેના પરિણામે જે વર્ષમાં કરદાતા દ્વારા સેવાઓ પૂરી પાડવામાં આવશે તે વર્ષમાં નુકસાન/ઓછો નફો થશે. અમે એવા અભિપ્રાયના છીએ કે જ્યારે સેવાઓ અંશતઃ પૂરી પાડવામાં આવે છે, ત્યારે સેવા પૂર્ણ થવાની માત્રાના પ્રમાણમાં આવક દર્શાવવાની હોય છે અને તેથી કરદાતા મેમ્બરશિપ ફી અને ખર્ચની રકમને ફેલાવવામાં (spreading over) ન્યાયી ઠર્યા હતા.

૮. તેથી, સદર એક્ટની કલમ ૨૬૩ હેઠળ પસાર કરાયેલા સીઆઈટીના હુકમને સેટ અસાઈડ કરવામાં ટ્રિબ્યુનલ ન્યાયી છે. અમે, તદનુસાર, વર્તમાન અપીલોમાં ઉઠાવવામાં આવેલા કાયદાના પ્રશ્નનો જવાબ હકારાત્મકમાં એટલે કે કરદાતાની તરફેણમાં અને રેવન્યુની વિરુદ્ધમાં આપીએ છીએ. ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા પસાર કરાયેલા વાદગ્રસ્ત હુકમને આથી બહાલ રાખવામાં આવે છે. તદનુસાર અપીલો ફગાવી દેવામાં આવે છે.

(કે. એસ. ઝવેરી, ન્યાયમૂર્તિ)

(કે. જી. ઠાકર, ન્યાયમૂર્તિ)

દિવ્યા

This judgment has been translated using AI Tool – SUVAS.

=====

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

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