

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.

અમદાવાદ ખાતે ગુજરાત ઉચ્ચ ન્યાયાલયમાં

ટેક્સ અપીલ નં.૨૫૦/૨૦૦૨

મંજૂરી અને હસ્તાક્ષર માટે:

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે.એસ. ઝવેરી

તથા

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે.જે. ઠાકર

=====

૧	શું સ્થાનિક અખબારોના રીપોર્ટર્સને 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 આવેલા કોઈ હુકમના અર્થઘટન અંગે કાયદાનો કોઈ નોંધપાત્ર પ્રશ્ન સમાયેલ છે?
૫	શું સિવિલ જજને પરિપત્રિત કરવામાં આવે કે કેમ?

=====

આવકવેરાના સંયુક્ત કમિશનર....અપીલકર્તા(ઓ)

વિરુદ્ધ

પારશ્વનાથ હાઉસિંગ ફાઇનાન્સિંગ કોર્પોરેશન લિ.....સામાવાળા(ઓ)

=====

ઉપસ્થિતિ:

શ્રી નિતિન કે. મહેતા, વકીલ અપીલકર્તા(ઓ) નં.૧ તરફે

શ્રીમતી સ્વાતિ સોપારકર, વકીલ સામાવાળા(ઓ) નં.૧ તરફે

=====

કોરમ: માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે. એસ. ઝવેરી

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે.જે. ઠાકર

તારીખ : ૦૧/૧૨/૨૦૧૪

મૌખિક ચુકાદો

(માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે.જે. ઠાકર)

૧. આ અપીલ અપીલકર્તા-રેવન્યૂ દ્વારા આકારણી વર્ષ ૧૯૯૨-૯૩ માટે આઈ.ટી.એ. નં. ૧૪૧૯/અહમદાબાદ/૨૦૦૦ માં તા. ૨૭.૦૮.૨૦૦૧ના રોજ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલ હુકમ વિરુદ્ધ કરવામાં આવી છે, જેના દ્વારા અત્રેના સામાવાળા-કરદાતા દ્વારા દાખલ કરાયેલ ઉક્ત અપીલ ટ્રિબ્યુનલે મંજૂર કરી હતી.

૨. મેટરનો તથ્યાત્મક પરિપ્રેક્ષ્ય અત્યંત સીમિત વ્યાપ ધરાવે છે, જેમ કે એ.ઓ.ના હુકમમાં વર્ણવાયેલા તથ્યો પરથી પ્રતિપાદિત થાય છે, જે નીચે મુજબ છે;

૩. નિર્ધારિત કરદાતાએ વિચારાધીન મૂલ્યાંકન વર્ષ માટે પોતાની મૂળ આવકવેરા રિટર્ન ૩૦.૧૨.૧૯૯૨ના રોજ દાખલ કરી હતી, જેમાં કુલ આવક રૂપિયા ૨,૮૧,૧૨,૩૩૦/- જાહેર કરવામાં આવી હતી. તે અનુસંધાને, સંબંધિત મૂલ્યાંકન વર્ષ દરમિયાન સંબંધિત એ.ઓ. દ્વારા નિર્ધારિત કરવેરાપાત્ર વ્યક્તિનો

કેસ તપાસવામાં આવ્યો. ત્યારબાદ, સંબંધિત મૂલ્યાંકન વર્ષ માટે નિર્ધારિત કરવેરાપાત્ર વ્યક્તિની આવકમાં કેટલીક ઉમેરાઓ / નામંજૂરીઓ કરવામાં આવી. તેથી, નિર્ધારિત કરવેરાપાત્ર વ્યક્તિએ અપીલ દાખલ કરીને સી.આઈ.ટી.(એ) સમક્ષ વલણ કર્યું, જે નામંજૂર કરવામાં આવી. તેનાથી વ્યથિત થઈ, નિર્ધારિત કરવેરાપાત્ર વ્યક્તિએ મામલો ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ લઈ ગયો, જેણે નિર્ધારિત કરવેરાપાત્ર વ્યક્તિ દ્વારા દાખલ કરાયેલ અપીલ મંજૂર કરી. તેથી, અપીલકર્તા-રેવન્યુએ હાલની અપીલ પ્રસ્તુત કરી.

જ. અભિલેખ પરથી એવું જણાય છે કે એ.ઓ.એ સંબંધિત મૂલ્યાંકન વર્ષ માટે આકારણીપાત્રના કેસની તપાસ કરી હતી અને એવું ઠરાવ્યું હતું કે તેઓ મર્કેન્ટાઈલ પદ્ધતિનું અનુસરણ કરતા હોવાથી, ભવિષ્યમાં ઉપાર્જિત થનાર વ્યાજ આવક પર તેઓ કર ચૂકવવા માટે જવાબદાર હતા.

પ. અપીલકર્તા-રેવન્યૂ તરફથી હાજર વિદ્યમાન વકીલ શ્રી મહેતાએ ઉઠાવેલ વિવાદનો મુખ્ય આધાર એવો હતો કે કરદાતાએ, પસંદગીપૂર્વક કેટલાક સહકારી મંડળીઓ પાસેથી વ્યાજ વસૂલ્યું નહોતું, જેમ કે મલ્લિનાથોરાભ્ય (ઓઢવ) કો. ઓપ. હાઉસિંગ સોસાયટી, પદ્માવતીનગર (નારોડા) કો. ઓપ., મહાવીર સ્મૃતિ (ઓઢવ) કો. ઓપ. હાઉસિંગ સોસાયટી, શાંતિનાથ બાલુ (નારોડા) કો. ઓપ. હાઉસિંગ સોસાયટી, અહ્મીનાથનગર (ઓઢવ) કો. ઓપ. હાઉસિંગ સોસાયટી, સુમતિનાથ પ્રભુ (નારોડા) કો. ઓપ. હાઉસિંગ સોસાયટી લિ., દિપાલીનગર

(ઓઢવ) કો. ઓપ. હાઉસિંગ સોસાયટી વગેરે. ટ્રિબ્યુનલએ ઓડિટરના નિરીક્ષણો નોંધતા આગળ આ મુજબ લખ્યું છે;

“પ. આ વિષય સાથે સંબંધિત ઓડિટરના અહેવાલની પરિશિષ્ટમાં ક્રમાંક નં. ૬ પરની નોંધ નીચે મુજબ વાંચાય છે:—

કંપની દ્વારા આપવામાં આવેલ ઋણ અથવા ઋણના સ્વરૂપની અત્રિમ રકમ અંગે, પક્ષકારો સામાન્ય રીતે નિર્ધારિત અથવા પુનઃનિર્ધારિત શરતો મુજબ મૂળ રકમની પરતફેર કરે છે અને વ્યાજની ચુકવણીમાં પણ સામાન્ય રીતે નિયમિત રહે છે, સિવાય કે સાત સહકારી મંડળીઓના રૂ. ૪૯,૦૯,૫૦૨/— અને ૬૯૪ વ્યક્તિઓના રૂ. ૨૯,૯૪,૪૫૬/—ના કેસોમાં, જેમાં કંપનીએ મૂળ રકમ અને વ્યાજની વસૂલી માટે વાજબી પગલાં લીધાં છે.

પ.૧ વધુમાં, ઓડિટરના અહેવાલની અનુસૂચિ-૮ ના ક્રમ નં. ૩ ખાતેની નોંધ નીચે મુજબ વાંચાય છે:—

“કંપનીએ મુદતબાકી વિવાદપ્રક્રિયા દરમ્યાન સાત સહકારી ગૃહનિર્માણ મંડળીઓને આપવામાં આવેલી રૂપિયા ૪૯,૦૯,૫૦૨/— ની રહેણાંક ગૃહ ઋણોની વસૂલાત માટે કાનૂની કાર્યવાહી હાથ ધરી છે, તે જને સારી ગણવામાં આવી છે અને હિસાબી નીતિઓ મુજબ તેના ઉપર કોઈ વ્યાજ વસૂલ કરવામાં આવ્યું નથી.”

૬. એકમાત્ર એવો પાસો, જેના આધારે કરદાતાનો કેસ સી.આઈ.ટી.(એ) અને એ.ઓ. બંને દ્વારા નકારવામાં આવ્યો હતો, તે એવો હતો કે હિસાબી પદ્ધતિ તરીકે વાણિજ્યિક પદ્ધતિ અપનાવવામાં આવી હોવા છતાં અને સમાન વર્ગમાં આવતા દેવાદારો પાસેથી વ્યાજ વસૂલવા માટે અલગ-અલગ માપદંડો લાગુ પાડવાના કારણે કરદાતાએ સમજાવ્યા ન હોવાથી, તેઓ માંગેલ રાહત મેળવવા હકદાર નહોતા. “એકત્ર થયેલ” શબ્દપ્રયોગ, અથવા વધુ સ્પષ્ટ રીતે કહીએ તો “એકત્ર થયેલ વ્યાજ” નો અર્થ એ.ઓ. અને સી.આઈ.ટી.(એ) દ્વારા વાંચવામાં આવ્યો હતો. તેમ છતાં, અપીલમાં, ટ્રિબ્યુનલએ તથ્યોના આધારે પોતાની નોંધપાત્ર નિષ્કર્ષ નોંધાવી અને વ્યાજ વસૂલ કરવાનો નિર્દેશ આપવાનો આધાર એવો હતો કે કરદાતા-કંપની માર્ચ, ૧૯૯૯ ના અંતે પૂર્ણ થતા વર્ષ સુધી વ્યાજ વસૂલ કરી શકતી હતી, અને તેથી ૧૫ ટકા દરે વ્યાજ વસૂલવામાં આવ્યું હતું. જોકે, ટ્રિબ્યુનલએ દીવાની કાર્યરીતિ સંહિતાની કલમ ૩૪, જે “વ્યાજ” શબ્દ સાથે સંબંધિત છે, તેના પર આધાર રાખ્યો અને વિવિધ વડી અદાલતોના વિવિધ નિર્ણયોનું અર્થઘટન કરીને ફકરા-૬ માં તે પાસાનું વિચારણ કર્યું, જેમાં ટ્રિબ્યુનલની નોંધ આ મુજબ છે;

“૬. કરદાતાએ નીચેના ચુકાદાઓ પર આધાર મૂક્યો છે:-

(૧) સીઆઈટી વિ. યુ.પી. ફાઇનાન્સિયલ કોર્પોરેશન (ઓલ.), ૨૧૭ આઈટીઆર ૧૯૧;

(૨) સી.આઈ.ટી. વિ. યુ.પી. ફાઈનાન્સિયલ કોર્પોરેશન (ઓલ.), ૧૯૪
આઈ.ટી.આર. ૨૮૨;

(૩) સી.આઈ.ટી. વિ. નસ્કરપારા જ્યુટ મિલ્સ કો. લિ. (કેલ.), ૧૪૧
આઈ.ટી.આર. ૩૮૪;

(૪) સી.આઈ.ટી. વિ. ઓરિસ્સા સ્ટેટ ફાઈનાન્સિયલ કોર્પોરેશન (ઓરિસ્સા),
૨૦૧ આઈ.ટી.આર. ૫૯૫;

(૫) સીઆઈટી વિ. એમ.પી. ફાઈનાન્સ કોર્પોરેશન (મધ્ય પ્રદેશ વડી
અદાલત), ૨૨૭ આઈટીઆર ૮૮૮;

(૬) સીઆઈટી વિ. સિટિબેન્ક એન.એ. (બોમ્બે વડી અદાલત), ૨૦૮
આઈટીઆર ૯૩૦;

(૭) સીઆઈટી વિ. રાજસ્થાન ફાઈનાન્સિયલ કોર્પોરેશન (રાજસ્થાન વડી
અદાલત), ૮૯.ટેક્સમેન ૩૭૬".

૭. અદાલતે પોતાના હુકમના ફક્ત-૮ અને ૯ માં, તા. : ૨૭.૦૮.૨૦૦૧,
નીચે મુજબ નિરીક્ષણ કર્યું છે અને ઠરાવ્યું છે કે;

"૮. અમે બંને પક્ષોના પ્રતિનિધિઓની પરસ્પર વિરોધી રજૂઆતો પર વિચાર
કર્યો છે, નોંધપત્રકોનું પરિશીલન કર્યું છે અને ઉલ્લેખિત નિર્ણયનો અભ્યાસ કર્યો
છે. કરદાતાએ હિસાબી પદ્ધતિ તરીકે વાણિજ્ય આધારિત પદ્ધતિ અનુસરી હતી,

જેના અર્થ એ થાય છે કે વર્ષ દરમિયાન ઉપજેલ તમામ આવકનો હિસાબ હિસાબના પુસ્તકોમાં કરવો જોઈએ, ભલે તે આવક આ વર્ષે પ્રાપ્ત થઈ હોય કે ભવિષ્યમાં પ્રાપ્ત થવાની હોય. “આવકનું ઉપજન” અપીલમાં ઉદ્ભવેલા પ્રશ્નનું મૂળ છે. “ઉપજવું” નો અર્થ નફો પ્રાપ્ત કરવાનો અધિકાર ઉભો થવો એવો થાય છે અને કરદાતાને કોઈક દ્વારા દેવું બાકી હોવું આવશ્યક છે. જ્યાં સુધી અને જો સુધી કરદાતાના પક્ષે કોઈ વ્યક્તિ દ્વારા ચૂકવવાનો બાકી ડેબિટ ઉભો કરવામાં આવ્યો ન હોય, ત્યાં સુધી એવું કહી શકાય નહીં કે તેને આવક પ્રાપ્ત કરવાનો અધિકાર પ્રાપ્ત થયો છે અથવા કે તેવી આવક તેને ઉપજી છે. આવી પરિસ્થિતિનો સામનો કરવા માટે, ઇન્સ્ટિટ્યૂટ ઓફ ચાર્ટર્ડ એકાઉન્ટન્ટ્સે એ.એસ.૯ માં માર્ગદર્શિકા પણ બહાર પાડી છે. તેમાં સૂચવવામાં આવ્યું છે કે અનિશ્ચિતતાની પરિસ્થિતિમાં આવકને ત્યારે જ માન્ય ગણવામાં આવશે જ્યારે અંતિમ વસૂલાત થશે તેવી ચુક્તિસંગત નિશ્ચિતતા હોય. જ્યાં અંતિમ વસૂલાત અંગે કોઈ અનિશ્ચિતતા ન હોય, ત્યાં હતાઓમાં ચૂકવણીઓ થતી હોવા છતાં વેચાણ અથવા સેવાઓ પ્રદાન કરતી વેળાએ આવક માન્ય ગણવામાં આવે છે. જો તેને દીવાની કાર્યરીતિ સંહિતાની કલમ ૩૪ સાથે વાંચવામાં આવે, તો સ્પષ્ટ થશે કે દાવાની તારીખથી હુકમનામાની તારીખ સુધી, નિર્ધારિત કરાયેલ મૂડી રકમ પર, અદાલતને જે દર વાજબી જણાય તે દરે વ્યાજ ચૂકવવાનું રહેશે. તેનો અર્થ એવો થાય છે કે જ્યાં દાવાઓ દાખલ કરવામાં આવ્યા હોય તેવી પરિસ્થિતિમાં, વ્યાજ અદાલત દ્વારા અંતિમરૂપે નક્કી કરવામાં આવશે અને અદાલતના હુકમ વિના કરદાતાને તે મેળવવાનો અધિકાર ન હતો, કારણ કે તેને વ્યાજ આવક

મેળવવાનો કોઈ અધિકાર જ ન હતો. આવી આવક ઉપજતી નથી અને તેથી કરદાતાને તેને હિસાબના પુસ્તકોમાં દાખલ કરવાની જરૂર નથી અને અપીલ હેઠળના વર્ષ માટે તેને આવક તરીકે ગણવામાં આવી શકતી નથી.

૯. સમગ્ર સામગ્રી અને હકીકતોનું ઊંડાણપૂર્વક તથા વિચારપૂર્ણ પરિચિંતન કર્યા પછી, અમે આ વિચારપૂર્વકના અભિપ્રાયે છીએ કે સોસાયટીઓને આપવામાં આવેલી ગૃહસ્થાની વ્યાજ આવક અંગેનો મુદ્દો, જે ન્યાયવિચારાધીન છે, તેમાં અનિશ્ચિતતા હોય ત્યારે અપીલ હેઠળના વર્ષમાં તેને કરદાતાને ઉપાર્જિત થયેલી અથવા પ્રાપ્ત થયેલી આવક તરીકે ગણાવી શકાય નહિ. તેથી, મહેસૂલ સત્તાધિકારીઓના આદેશો રદ કરવામાં આવે છે.”

૮. અપીલકર્તા-રેવન્યૂ તરફથી હાજર વિદ્વાન વકીલ શ્રી મહેતાએ અમને સમગ્ર અભિલેખમાંથી પસાર કરાવ્યો અને રજૂઆત કરી કે ઘડવામાં આવેલા કાયદાના મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્નો નીચે મુજબ છે;

[૧] શું, જ્યારે કરદાતા હિસાબી પદ્ધતિ તરીકે વેપારી પદ્ધતિનું અનુસરણ કરતો હતો, ત્યારે કરવેરા આવક અપીલ અધિકરણે કાયદા અને હકીકતોના આધારે એવો નિષ્કર્ષ કઢવામાં કે કરદાતાએ સાત સોસાયટીઓને આપેલ ગૃહલોનમાંથી મળતી વ્યાજ આવકને કરદાતાને ઉપાર્જિત થયેલી અથવા પ્રાપ્ત થયેલી આવક તરીકે ગણાવી શકાય નહીં, તે યોગ્ય ઠરતું હતું?

[૨] કેસના તથ્યોના આધારે, ખાસ કરીને આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૫ ને ધ્યાનમાં લેતા, ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા દીવાની પ્રક્રિયા સંહિતાની કલમ ૩૪ ની જોગવાઈઓ પર આધાર રાખવો ન્યાયસંગત હતો કે કેમ?”

૯. પ્રથમ કાનૂની પ્રશ્ન સુધીની બાબત સંબંધે, શ્રી મહેતાએ સર્વોચ્ચ અદાલતના “સ્ટેટ બેંક ઓફ ટ્રાવેલરોર વિ. સીઆઈટી”, [૧૯૮૬] ૧૫૮ આઈટીઆર ૧૦૨, ના નિર્ણય પર આધાર રાખ્યો છે અને રજૂ કર્યું છે કે તે હાલના કેસના તથ્યો પર સંપૂર્ણ બળ સાથે લાગુ પડશે. તેમણે વધુમાં હિમાચલ પ્રદેશ વડી અદાલતના “એચ.પી. મિનરલ એન્ડ ઇન્ડ. ડેવલપમેન્ટ કોર્પોરેશન વિ. સીઆઈટી”, [૨૦૦૮] ૩૦૨ આઈટીઆર ૧૨૦ (એચપી) ના કેસમાં આપેલા નિર્ણય પર પણ આધાર રાખ્યો છે અને દલીલ કરી છે કે અધિકરણે ‘એક્સલ’ શબ્દનું ખોટું વાચન કર્યું છે અને તેને સીઆઈટી(એ) દ્વારા અપાયેલ તર્કને યથાવત્ રાખવો જોઈતો હતો.

૧૦. તેના વિરુદ્ધમાં, શ્રી સોપરકર, વિજ્ઞાન વરિષ્ઠ વકીલે, પોતાના આ નિવેદનને સમર્થન આપવા માટે કે ઉદ્ભવેલો કાનૂની પ્રશ્ન ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા યોગ્ય રીતે ઉત્તરિત કરવામાં આવ્યો છે, નીચેના ચુકાદાઓ પર આધાર મૂક્યો;

(૧) “સી.આઈ.ટી. વિ. યુ.પી. ફાઈનાન્શિયલ કોર્પોરેશન”, [૧૯૯૨] ૧૯૪ આઈ.ટી.આર. ૨૮૨;

(૨) “સીઆઈટી વિ. ઓરિસ્સા સ્ટેટ ફાઈનાન્સિયલ કોર્પોરેશન”, [૧૯૯૩]

૨૦૧ આઈટીઆર ૫૯૫

(૩) “મહારાષ્ટ્ર રાજ્ય નાણાકીય નિગમ લિ. વિ. સી.આઈ.ટી.”, [૨૦૦૫]

૨૭૮ આઈ.ટી.આર. ૬૫૪ (બોમ્બે);

(૪) “યુસીઓ બેંક વિ. સીઆઈટી, વેસ્ટ બંગાળ-૩, કોલકાતા”, [૨૦૧૪]

૪૩ ટેક્સમેન.કોમ ૨૯૪;

૧૧. પક્ષકારોના વિદ્વાન વકીલોને સાંભળ્યા પછી, “સ્ટેટ બેંક ઓફ ટ્રાવનકોર”

(ઉપરોક્ત) માંનો નિર્ણય આ મામલાના તથ્યો પર આવકવેરા વિભાગના હિતમાં

લાગુ કરી શકાય તેમ નથી, કારણ કે, વિશેષ કરીને, વાસ્તવિક આવકના સિદ્ધાંત

અંગેના પૂર્વવર્તી નિર્ણયો પર વિચાર કરતી વખતે, સર્વોચ્ચ અદાલતે “સ્ટેટ બેંક

ઓફ ટ્રાવનકોર” (ઉપરોક્ત) માં કલમની જોગવાઈઓની લાગુ પડતાને અંગે

નીચેના સિદ્ધાંતો પ્રતિપાદિત કર્યા છે;

ઉપરોક્ત ચર્ચાના પરિણામે, નીચેના પ્રસ્તાવો ઉદ્ભવે છે:

(૧) જે આવક ખરેખર આકારણીપાત્રને પ્રાપ્ત થઈ હોય અથવા ઉપજી હોય, તે જ

કરપાત્ર છે. આવક ખરેખર પ્રાપ્ત થઈ છે કે ઉપજી છે તે બાબતમાં વાસ્તવિક

આવકનો સિદ્ધાંત તેવા પ્રસંગે લાગુ પડે છે, જ્યાં એવી આવકનો પરિત્યાગ થયો

હોય કે જે સિદ્ધાંતરૂપે ઉપજી હોય તેમ માનવામાં આવે, પરંતુ પરિસ્થિતિની

વાસ્તવિકતામાં કોઈ આવક ઉત્પન્ન થઈ ન હોય, કારણ કે આવક ખરેખર ઉપજી

જ ન હતી. (૩) જ્યાં કોઈ દેવું ડૂબત દેવું બની ગયું હોય, ત્યાં અધિનિયમની જોગવાઈઓનું પાલન કરીને કપાતનો દાવો કરવો જોઈએ અને તે મંજૂર થવી જોઈએ. (૪) જ્યાં અધિનિયમ લાગુ પડે છે, ત્યાં વાસ્તવિક આવકના સિદ્ધાંતને એવી રીતે વાંચવો નહીં કે અધિનિયમની જોગવાઈઓ નિષ્ફળ બને. (૫) જો કોઈ કાયદા હેઠળ અથવા અગ્રપ્રભાવી હકના આધારે સ્ત્રોતસ્થાને જ આવકનું વિમુખીકરણ થયું હોય, તો તે આકારણીપાત્રની આવક ગણાતી નથી. (૬) આવકને કોઈ નિશ્ચિત રીતે ગણવામાં પક્ષકારોનું વર્તન, આવક ઉપજી છે કે નથી તે હકીકત માટે મહત્વપૂર્ણ પુરાવો છે. (૭) માત્ર વસૂલાત થવાની અસંભાવના, જ્યાં આકારણીપાત્રનું વર્તન નિર્વિવાદ હોય, ત્યાં આ બાબતનો પુરાવો માનવામાં આવી શકે નહીં કે આવક ઉત્પન્ન થઈ નથી અથવા આકારણીપાત્રને ઉપજી નથી. દેવાદારના ખાતામાં ડેબિટ નોંધ કર્યા પછી અને તે નોંધ પાછી ફરતી કર્યા વિના, માત્ર વ્યાજને સ્થગિત ખાતામાં દાખલ કરવું, એવો પુરાવો બની શકતું નથી કે આકારણીપાત્રને કોઈ વાસ્તવિક આવક ઉપજી નથી અથવા આકારણીપાત્રે તેને તે રીતે ગણાવી નથી. (૮) વાસ્તવિક આવકનો સિદ્ધાંત, આવક થઈ છે કે નથી તે નિર્ધારિત કરતી વખતે નિશ્ચિતપણે લાગુ પડે છે, પરંતુ દરેક પ્રકરણમાં તેનું લાગુકરણ સાવધાનીપૂર્વક અને સુસ્થાપિત મર્યાદાઓની અંદર જ થવું જોઈએ.”

૧૨. ઉપરોક્તમાંથી સ્પષ્ટ થાય છે કે આકારણીગ્રસ્તનો મામલો ઉપરોક્ત પૈકી કોઈમાં આવતો નથી. ઉક્ત મામલામાં રકમો માફ કરવામાં આવી હતી, જ્યારે આ

કેસમાં વાસ્તવિક રીતે અવાસ્તવિક રીતે ફૂલાવવામાં આવેલા નફાને ટાળવા હેતુથી તેને ક્યારેય વ્યાજ તરીકે રાખવામાં આવી નહોતી. આ કેસમાં, તે અધિનિયમની કલમ ૩૬(૧) હેઠળ બાકી ન વસૂલાય તેવી દેવાઓ બની જાય છે અને તે બાબત ન્યાયાધિકરણ દ્વારા સ્વીકારવામાં આવી છે. તેથી, “સ્ટેટ બેંક ઓફ ટ્રાવનકોર વિ. સી.આઈ.ટી.” (ઉપરોક્ત) નો નિર્ણય લાગુ પડશે નહીં. માત્ર એટલા માટે કે આકારણીગ્રસ્ત હિસાબી પ્રક્રિયાની વેપારી પદ્ધતિનું અનુસરણ કરતો હતો, એવું કહી શકાતું નથી કે ન્યાયાધિકરણને કાયદા અને હકીકતોમાં એ ઠરાવવામાં ન્યાયસંગતતા નહોતી કે ૭ સંસ્થાઓને લગતી વ્યાજ આવક, કમિશન, ધિરાણોને આકારણીગ્રસ્તને ઉપાર્જિત અથવા પ્રાપ્ત થયેલી આવક તરીકે ગણવી શકાય નહીં.

૧૩. અમે અમારી દષ્ટિ ટ્રિબ્યુનલ સાથે સહમત થતા અને ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા નોંધાયેલા તથ્યોના નિષ્કર્ષના આધારે તથા “યુ.સી.ઓ. બેંક વિ. સી.આઈ.ટી.” (ઉપરોક્ત) કેસમાં કોલકાતા વડી અદાલતના તાજેતરના નિર્ણયના આધારે સ્થાપિત કરીએ છીએ, જેમાં હાઈકોર્ટે “સ્ટેટ બેંક ઓફ ટ્રાવનકોર વિ. સી.આઈ.ટી., કેરળ”, [૧૯૭૭] ૧૧૦ આઈ.ટી.આર. ૩૩૬ અને “યુ.સી.ઓ. બેંક વિ. સી.આઈ.ટી.” માં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણય, [૧૯૯૯] ૨૩૭ આઈ.ટી.આર. ૮૮૯ પર વિચાર કર્યો છે અને તે જ પર વિચાર કરતાં, ફકરા-૪, ૧૩,

૧૪ અને ૧૮ સંદર્ભે, તેણે નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું અને ઠરાવ્યું;

“૪. આવકવેરા અધિનિયમ હેઠળ કરના નિર્ધારણના કિસ્સામાં, ઘાલખાધ પર ઉપાર્જનના આધાર પર કોઈ કર વસૂલવામાં આવતો ન હતો. આ બાબત બોર્ડના તા. ૬મી ઓક્ટોબર, ૧૯૫૨ના પરિપત્ર દ્વારા સ્પષ્ટ કરવામાં આવી હતી, જેને સ્ટેટ બેંક ઓફ ત્રાવણકોર વિ. સી.આઈ.ટી. [૧૯૮૬] ૧૫૮ આઈ.ટી.આર. ૧૦૨/૨૪ ટેક્સમેન ૩૩૭(એસ.સી.)ના કેસમાં કેરળ વડી અદાલતના ચુકાદાને ધ્યાનમાં રાખીને રદ કરવામાં આવ્યો હતો.

XXX XXX XXX

૧૩. વ્યાજ અધિનિયમ, ૧૯૭૪ ની કલમ ૨(૫) માં આકારપાત્ર વ્યાજની વ્યાખ્યા એવી કરવામાં આવી છે કે તેનો અર્થ કલમ ૫ માં ઉલ્લેખિત વ્યાજની કુલ રકમ, જે કલમ ૬ માં નિર્ધારિત રીતથી ગણવામાં આવે. આથી, કોઈ પણ ઋણ સંસ્થા માટેના અગાઉના વર્ષનું આકારપાત્ર વ્યાજ એ અગાઉના વર્ષ દરમિયાન તે ઋણ સંસ્થાને સંચિત થતું અથવા પ્રાપ્ત થતું વ્યાજની કુલ રકમ છે (અન્ય ઋણ સંસ્થાઓ, સહકારી સંસ્થાઓ વગેરેને આપવામાં આવેલ ઋણો અને અગ્રિમો ઉપરના વ્યાજ સિવાય).

૧૪. કરપાત્ર વ્યાજ તે વ્યાજ છે જે પૂર્વવર્ષમાં ઉપજ્યું અથવા બાકી થયું હોય, ભલે આપું વ્યાજ વાસ્તવમાં પ્રાપ્ત થયું હોય કે ન હોય. તેથી, જ્યાં કોઈ ઋણ અથવા આગોતરી રકમ નિશ્ચિત મુદત માટે આપવામાં આવે છે, ઉદાહરણ તરીકે, જ્યાં ૫ વર્ષ માટે ઋણ આપવામાં આવે છે અને વ્યાજની ગણતરી આવર્તક રીતે થવાની હોય, પરંતુ તે વાસ્તવમાં ઋણ/આગોતરી રકમના વિતરણના સમયે

અગાઉથી વસૂલ કરવામાં આવે છે, ત્યાં વ્યાજ કરપાત્ર બનશે. તે આવર્તક રીતે કરપાત્ર બનશે અને તે વાસ્તવમાં વસૂલ થાય ત્યારે નહીં. તે જ રીતે, જો વ્યાજની ગણતરી માસિક, ત્રૈમાસિક અથવા વાર્ષિક વિરામે થવાની હોય, તો પરિસ્થિતિ અનુસાર કરપાત્ર વ્યાજ મહિના, ત્રિમાસિક ગાળાના અથવા વર્ષની અંતે ઉપજે છે, ભલે તેની વાસ્તવિક વસૂલાત પાછળની તારીખે થતી હોય. એક્સ એક્સ એક્સ એક્સ ૧૮. અમે અગાઉથી જ ઠરાવ્યું છે કે બિન-પરિચાલનશીલ શંકાસ્પદ ઋણો, જેના સંબંધમાં વ્યાજનું વેપારી પદ્ધતિ મુજબનું ઉપજન નફા અને નુકસાન ખાતામાં નહીં પરંતુ સસ્પેન્સ ખાતામાં દર્શાવવામાં આવ્યું હતું, તેવા ઋણો પરનું વ્યાજ કાયદામાં વેપારી ઉપજનના આધારે ચુકવપાત્ર ગણાશે નહીં. આવા ઋણો પરનું વ્યાજ તેની વાસ્તવિક વસૂલાત થાય ત્યારે અને તેવી હદે જ હિસાબમાં દાખલ કરવું અને ચૂકવવું પડશે. પ્રશ્ન ક્રમાંક ૩નો ઉત્તર તે મુજબ અને કરદાતા ના પક્ષમાં આપવામાં આવે છે.”

૧૪. ઉપરોક્તના પ્રકાશમાં, હકીકતો અથવા કાયદા અંગે વધુ ઊંડાણપૂર્વક વિચારણા કર્યા વિના, પ્રશ્ન ક્રમાંક ૧ નો જવાબ અપીલકર્તા-રેવન્યૂના વિરોધમાં અને કરદાતાના પક્ષમાં આપવામાં આવે છે.

૧૫. જ્યાં સુધી બીજા પ્રશ્નનો સંબંધ છે, ત્યાં સુધી શ્રી મેહતાએ “એચ.પી.

ખનિજ અને ઔદ્યોગિક વિકાસ નિગમ વિ.

સી.આઈ.ટી.”(ઉપરોક્ત). જંને મામલાઓમાં તથ્યોની સમાનતા દર્શાવવા અને ઉક્ત નિર્ણય આ કેસના તથ્યો પર લાગુ પડે છે એવું ઠરાવવા માટે અમે તે જનો પુનઃઉદ્દેખ કરી રહ્યા છીએ;

૧૪. સ્પષ્ટ છે કે નિર્ણય અગાઉના વર્ષના અંત પછી તરત જ લેવામાં આવવો જોઈએ. હાલના કેસમાં, ઋણ માફ કરવાનો નિર્ણય ઘણી પાછળની અવસ્થાએ લેવામાં આવ્યો હતો. ઋણ માફ કરવાનો ઠરાવ આવક પહેલેથી જ ઉપાર્જિત થઈ ગયા પછી પસાર કરવામાં આવ્યો હતો. એકવાર આવક ઉપાર્જિત થઈ ગઈ પછી, હિસાબી વર્ષ પૂર્ણ થયા બાદ ઠરાવ પસાર કરવાનો કોઈ પરિણામકારક અર્થ રહેતો નથી. વ્યાજ માફ કરવાનો નિર્ણય હિસાબી વર્ષ દરમિયાન અથવા તે પહેલાં લેવામાં આવવો જોઈએ હતો. આવી પરિસ્થિતિમાં વાસ્તવિક આવકનો સિદ્ધાંત લાગુ પડતો નથી. જો દેવું ડૂબત થઈ ગયું હોય, તો કપાતનો દાવો માત્ર અધિનિયમ અને નિયમોની જોગવાઈઓનું પાલન કરીને જ કરી શકાય. એકવાર અધિનિયમની જોગવાઈઓ લાગુ પડી ગઈ હોય અને આવક પહેલેથી જ ઉપાર્જિત થઈ ગઈ હોય, ત્યારે અધિનિયમની જોગવાઈઓને નિષ્ફળ બનાવવા માટે વાસ્તવિક આવકની કલ્પનાનો ઉપયોગ કરી શકાતો નથી.

૧૬. આ કેસમાં એવું કહી શકાય નહીં કે અસ્થાયી ધિરાણ અને તે સંબંધિત તથ્યો “એચ.પી. મિનરલ એન્ડ ઇન્ડ. ડેવલપમેન્ટ કોર્પોરેશન વિ. સીઆઈટી” (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં ઉપયોગમાં લઈ શકાય નથી. વાસ્તવિક આવકની સંકલ્પના ઘણાં સમય પહેલાંથી નિર્ધારિત થઈ ચૂકી છે. આ કેસમાં ધિરાણ કોઈ

શંકાસ્પદ ધિરાણ ન હતું અને વ્યાજ જાળવી રાખવામાં આવ્યું ન હતું, જો કે ટ્રિબ્યુનલએ, ઉપર અહીં નોંધ્યા મુજબ, એવું ઠરાવ્યું છે. તેથી, એવો નિર્ણય હાલના કેસના તથ્યો પર લાગુ પડશે નહીં. આ કેસમાં કરદાતાએ કોઈ ધિરાણ અથવા વ્યાજ માફ કરવાનો ક્યારેય નિર્ણય કર્યો ન હતો અને કર્યો પણ નથી, પરંતુ તેણે દાવાઓ દાખલ કર્યા છે અને અધિનિયમની કલમ ૩૭ મુજબ બેડ ડેટ્સ લખી કાઢી શકાય છે, જે નીચે મુજબ છે;

૩૭(૧) કોઈપણ ખર્ચ (જે કલમો ૩૦ થી ૩૬ [***] માં વર્ણવેલ સ્વરૂપનો ખર્ચ ન હોય અને જે મૂડી ખર્ચ અથવા કરદાતાના વ્યક્તિગત ખર્ચના સ્વરૂપનો ન હોય), જે વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયિક વૃત્તિના હેતુઓ માટે સંપૂર્ણપણે અને વિશેષરૂપે કરવામાં આવ્યો હોય અથવા ખર્ચવામાં આવ્યો હોય, તે “વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયિક વૃત્તિના નફા અને લાભ” શીર્ષક હેઠળ કરપાત્ર આવકની ગણતરી કરતાં મંજૂર કરવામાં આવશે.

૧૭. “એચ.પી. મિનરલ એન્ડ ઇન્ડ. ડેવલપમેન્ટ કોર્પોરેશન વિ. સી.આઈ.ટી.” (સુપ્રા) ના કેસમાં, વ્યાજ માફ કરવાનો નિર્ણય ઘણાં પાછળના તબક્કે લેવામાં આવ્યો હતો, અને તેથી, તેમાં અદાલતે કરદાતાના વિરોધમાં નિર્ણય કર્યો હતો. બીજો પ્રશ્ન પણ, હકીકતોના આધારે અને કાયદાનો અમલ કરતાં, નકારાત્મક રીતે જ ઉત્તરપાત્ર છે, અર્થાત્ અપીલકર્તા-રેવન્યૂના વિરોધમાં અને કરદાતાના પક્ષમાં. આ કેસની હકીકતોને ધ્યાનમાં લેતાં, ટ્રિબ્યુનલને દીવાની પ્રક્રિયા સંહિતાની કલમ ૩૪ ની જોગવાઈઓનું તેના સાચા ભાવમાં અર્થઘટન કરવાની

મંજૂરી હતી. એ.ઓ. તેમજ સી.આઈ.ટી.(એ) એ દીવાની પ્રક્રિયા સંહિતાની કલમ ૩૪ ની જોગવાઈઓનું ખોટું વાંચન કર્યું છે, જે ઉપાર્જિત થયેલા વ્યાજ માટે લાગુ કરવામાં આવી છે. તેથી, ટ્રિબ્યુનલના નિષ્કર્ષમાં કોઈ દોષ જોવા મળતો નથી.

૧૭. પરિણામે, અમે ઠરાવીએ છીએ કે કરદાતા હિસાબી પદ્ધતિ તરીકે વેપારી હિસાબ પદ્ધતિ અનુસરતો હતો ત્યારે પણ, કરદાતાએ સાત સોસાયટીઓને આપેલી ગૃહધિરાણની રકમ પરથી મળતી વ્યાજ આવકને કરદાતાને પ્રાપ્ત થયેલી અથવા કરદાતાના હકમાં ઉપાર્જિત થયેલી આવક તરીકે ગણાવી શકાતી નથી એમ ઠરાવવામાં આવકવેરા અપીલીય અધિકરણે કાયદેસર તથા તથ્યોના આધારે યોગ્ય ઠર્યું હતું? અને [૨] અમે ઠરાવીએ છીએ કે, કેસના તથ્યોના આધારે, ખાસ કરીને આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ પને ધ્યાનમાં લેતા, દીવાની પ્રક્રિયા સંહિતાની કલમ ૩૪ની જોગવાઈઓ પર નિર્ભર રહેવામાં અધિકરણ યોગ્ય ઠર્યું હતું?. કાયદાના પ્રશ્નોના જવાબ અપીલકર્તા-રેવન્યૂ વિરુદ્ધ અને કરદાતાના પક્ષમાં આપવામાં આવે છે. આ અપીલો ગુણરહિત હોવાથી નામંજૂર કરવામાં આવે છે.

(કે.એસ. ઝવેરી, ન્યાયમૂર્તિ)

(કે.જે. ઠાકર, ન્યાયમૂર્તિ)

The translation of this judgment has been provided by M/s

Hyperlink E-Solutions Pvt. Ltd.

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.