

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 મધ્યે ગુજરાત ઉચ્ચ અદાલતમાં

કરવેરા અપીલ નં. ૩૭૮/૨૦૦૨

સાથે

કરવેરા અપીલ નં. ૪૮૦/૨૦૦૬

સાથે

કરવેરા અપીલ નં. ૪૮૧/૨૦૦૬

સાથે

કરવેરા અપીલ નં. ૧૧૬૯/૨૦૦૬

સાથે

કરવેરા અપીલ નં. ૧૧૭૦/૨૦૦૬

સાથે

કરવેરા અપીલ નં. ૧૧૮૮/૨૦૦૬

સાથે

કરવેરા અપીલ નં. ૪૫૪/૨૦૦૦

મંજૂરી અને હસ્તાક્ષર અર્થે:

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે.એસ. ઝવેરી

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે.જે. ઠાકર

=====

૧ શું લોકલ અખબારના રિપોર્ટ્સને ચુકાદો જોવા માટે મંજૂરી આપી શકાય?

૨ રિપોર્ટરને સંદર્ભિત કરવો કે નહીં?

૩ શું માનનીય ન્યાયમૂર્તિ ચુકાદાની આખરી નકલ જોવા માંગે છે?

૪ શું આ કેસમાં ભારતીય બંધારણ અથવા તે હેઠળ કરવામાં આવેલા કોઈ
આદેશના અર્થઘટન અંગે કાયદાનો કોઈ નોંધપાત્ર પ્રશ્ન સામેલ છે?

૫ શું તેને દીવાની ન્યાયાધીશને પરિપત્રિત કરવો જોઈએ?

=====

આવકવેરા આયુક્ત અપીલકર્તાઓ

વિરુદ્ધ

હરસિદ્ધ સ્પેશિફિક ફેમીલી ટ્રસ્ટ..... સામાવાળાઓ

=====

ઉપસ્થિતી:

અપીલકર્તા તરફે વરિષ્ઠ વકીલ શ્રી મનિષ ભટ્ટ, વકીલ સુશ્રી મૌના એમ. ભટ્ટ સાથે

સામાવાળા(ઓ) તરફે વરિષ્ઠ વકીલ શ્રી એસ.એન. સોપારકર, વકીલ શ્રી બી.એસ.સોપારકર અને શ્રીમતી સ્વાતિ સોપારકર સાથે

=====

ન્યાયપીઠ: માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે.એસ. ઝવેરી

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે.જે. ઠાકર

તારીખ: ૦૪/૧૨/૨૦૧૪

મૌખિક ચુકાદો

(માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી કે.એસ. ઝવેરી દ્વારા)

૧. આવકવેરા અપિલીય અદાલત, અમદાવાદ ખંડપીઠ (હવેથી જેને ‘અદાલત’ તરીકે ઉલ્લેખવામાં આવશે) દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા આક્ષેપિત આદેશથી વ્યથિત અને અસંતોષ પામીને, રાજ્ય આવક વિભાગે નીચેના આદેશોને પડકારતાં હાલની કર અપીલો દાખલ કરી છે

કર અપીલ ક્રમાંક	ટ્રિબ્યુનલના આદેશની તારીખ	આઈ.ટી.એ. નં.	આકારણી વર્ષ
૩૭૮/૨૦૦૨	૨૦.૦૮.૨૦૦૧	૫૧૩૩/	૧૯૯૨-૯૩

		એએચડી/૧૯૯૫	
૪૫૪/૨૦૦૦	૦૭/૧૦/૯૯	૪૮૪૩/ અહમદાબાદ/ ૧૯૯૫	૧૯૯૨-૯૩
૪૮૧/૨૦૦૬	૦૯/૦૬/૦૫	૨૨૨/અહદ/ ૧૯૯૯	૧૯૯૧-૯૨
૪૮૦/૨૦૦૬	૧૨/૦૭/૦૫	૯૪૦/ એએચડી/૧૯૯૯	૧૯૯૦-૯૧
૧૧૬૯/૨૦૦૬	૦૬/૦૯/૦૫	૨૧૭૬/ અહમદાબાદ/ ૧૯૯૯	૧૯૯૩-૯૪
૧૧૭૦/૨૦૦૬	૦૬/૦૯/૦૫	૨૧૭૭/ અહમદાબાદ/ ૧૯૯૯	૧૯૯૪-૯૫
૧૧૮૮/૨૦૦૬	૨૩.૧૨.૨૦૦૫	૧૨૮/ અહમદાબાદ/ ૧૯૯૬	૧૯૯૨-૯૩

૧.૧ આ અદાલતે નીચે જણાવેલ કાયદાના મહત્વના પ્રશ્ન/પ્રશ્નોની વિચારણા માટે આ મામલાઓ દાખલ સ્વીકાર્યા હતા:

કર અપીલ ક્રમાંક ૩૭૮ સન ૨૦૦૨

શું આ કેસના તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓમાં, આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૩૨બી(૬) હેઠળ આકલન અધિકારીએ કરેલ ઉમેરો રદ કરીને અપીલાધિકરણએ કાયદાની દૃષ્ટિએ ભૂલ કરી છે?

કર અપીલ નં. ૪૫૪ સન ૨૦૦૦ની

૧. શું કેસનાં તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓમાં, અપીલ અધીકરણે અધિનિયમની કલમ ૩૨એબી(૬) હેઠળ કરાયેલ વધારાને દૂર કરીને કાનૂની રીતે મૂળભૂત ભૂલ કરી છે?

૨. શું કેસના તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓમાં, અપીલીય અધિકરણે અધિનિયમની કલમો ૮૦એચએચ અને ૮૦આઈ હેઠળ અલગ રાહત મંજૂર કરવાની દિશા આપીને કાયદામાં મહત્વપૂર્ણ ભૂલ કરી છે?

કર અપીલ ક્રમાંકો ૪૮૦ અને ૪૮૧ / ૨૦૦૬

શું આ કેસના તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓમાં, અધિનિયમની કલમ ૩૨એબી(૬) ની જોગવાઈઓ અનુસાર કરાયેલ રૂપિયા ૪૦,૦૦,૦૦૦/- ના વધારાને કાઢી નાખવા બાબતે સીઆઈટી (એ) દ્વારા આપવામાં આવેલ નિર્ણયને યથાવત્ રાખવામાં અપીલીય ટ્રિબ્યુનલ કાયદેસર રીતે યોગ્ય હતું?

કર અપીલ ક્રમાંક ૧૧૬૯ સન ૨૦૦૬ ની

શું કેસના તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓમાં, અપીલીય અધિકરણ કાયદેસર રીતે સીઆઈટી (એ) ના તે નિર્ણયને યથાવત્ રાખવામાં ન્યાયસંગત હતું કે જેમાં અધિનિયમની કલમ ૩૨એબી(૬) ની જોગવાઈઓ અનુસાર કરવામાં આવેલ રૂપિયા ૧૫,૦૦,૦૦૦/- ના ઉમેરાને કાઢી નાખવાનો નિર્દેશ આપવામાં આવ્યો હતો?

કર અપીલ ક્રમાંક ૧૧૭૦ સન ૨૦૦૬

શું પ્રકરણના તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓમાં, અપીલ અધિકરણ કાનૂની રીતે સીઆઈટી (એ) ના તે નિર્ણયને યથાવત્ રાખવામાં ન્યાયસંગત હતું, જેમાં અધિનિયમની કલમ ૩૨એબી(૬) ની જોગવાઈઓ અનુસાર કરવામાં આવેલ રૂપિયા ૮,૦૦,૦૦૦/- ની ઉમેરો કાઢી નાખવાનો નિર્દેશ આપવામાં આવ્યો હતો?

કર અપીલ નં. ૧૧૭૦ સન ૨૦૦૬

શું ટ્રિબ્યુનલ કાયદા મુજબ અને તથ્યોના આધારે, આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કલમ ૩૨એ(૬) હેઠળ રૂ. ૧૨,૫૯,૬૨૬/- નો કરવામાં આવેલ ઉમેરો રદ કરનાર સીઆઈટી (એ) દ્વારા પારિત આદેશને યથાવત્ રાખવામાં કાયદેસર રીતે સાચું છે?

૨. આકારણીકૃત પેઢી ડિટર્જન્ટના ઉત્પાદનના વ્યવસાયમાં રોકાયેલ છે. જ્યાં સુધી કર અપીલ ક્રમાંક ૩૭૮/૨૦૦૨, ૪૫૪/૨૦૦૦, ૪૮૦/૨૦૦૬, ૪૮૧/૨૦૦૬, ૧૧૬૯ અને ૧૧૭૦ સન ૨૦૦૬ અંગેનો પ્રશ્ન છે, ત્યાં સુધી આકારણીકૃતએ સંબંધિત વર્ષો માટે પોતાની આવકનો હિસાબ કુલ આવક દર્શાવીને દાખલ કર્યો હતો. આકારણીકૃતએ અધિનિયમની કલમ ૩૨એબી હેઠળ કપાતનો દાવો, ઇન્વેસ્ટમેન્ટ ડિપોઝિટ એકાઉન્ટ સ્કીમ (આગળ જતાં ‘સ્કીમ’ તરીકે ઉલ્લેખિત) અનુસાર આઈ.ડી.બી.આઈ. સાથેના ઇન્વેસ્ટમેન્ટ ડિપોઝિટ એકાઉન્ટમાં રકમો જમા કરીને, કલમ ૩૨એબી(૧)(એ) ની જોગવાઈઓ મુજબ કર્યો હતો. ઉક્ત ખાતામાં રહેલ શેષ રકમમાંથી અમુક રકમ આકારણીકૃતએ ઉપાડી હતી અને એસ.બી.આઈ. સાથે તેના દ્વારા કરારબદ્ધ કરાયેલા ટૂક અને ટેન્કરો સામે લીધેલા ઋણની પરતફેર કરવા માટે તેનો ઉપયોગ કર્યો હતો. બાકી રહેલ રકમનો ઉપયોગ આકારણીકૃતએ પ્લાન્ટ અને મશીનરીની જામીનગીરી સામે લીધેલા ઋણોની પરતફેર કરવા માટે કર્યો હતો.

૨.૧ મૂલ્યાંકન કાર્યવાહી દરમિયાન, એ.ઓ.એ ઉક્ત દાવાને નામંજૂર કર્યો અને આકારણીગ્રસ્તની આવકમાં યોગ્ય વધારો કર્યો. આકારણીગ્રસ્ત દ્વારા સીઆઈટી(એ) સમક્ષ દાખલ કરાયેલ અપીલમાં, સીઆઈટી (અપીલ્સ) એ આકારણી અધિકારી દ્વારા કરવામાં આવેલ વધારો કાઢી નાખ્યો. આવકવેરા વિભાગ દ્વારા ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ કરવામાં આવેલી અપીલમાં, પડકારાયેલ આદેશો

દ્વારા, ટ્રિબ્યુનલે અપીલો ફગાવીને, સીઆઈટી(એ) દ્વારા પસાર કરાયેલા આદેશોની પુષ્ટિ કરી.

૨.૨ જ્યાં સુધી કર અપીલ ક્રમાંક ૧૧૮૮ ઓફ ૨૦૦૬ નો સંબંધ છે, ત્યાં સુધી આકારણીપાત્ર દ્વારા કુલ ગુકસાન દર્શાવીને આવકનું વળતર ૩૦.૦૬.૧૯૯૨ના રોજ દાખલ કરવામાં આવ્યું હતું. ત્યારબાદ, ૧૪.૦૬.૧૯૯૩ના રોજ આવકમાં સુધારો કરવામાં આવ્યો હતો અને કુલ આવક રૂપિયા ૧,૬૯,૯૭૦/- તરીકે દર્શાવવામાં આવી હતી. આકારણી અધિકારીએ આકારણીની કાર્યવાહી દરમિયાન સ્ટેમ્પિંગ ખર્ચ, બેંક ગેરંટી ખર્ચ, એડવોકેટ ફી, બેંક કમિશન અને બેંક વ્યાજ અંગે આકારણીપાત્રનો દાવો નામંજૂર કર્યો હતો. આકારણી અધિકારીએ ૦૩.૦૩.૨૦૦૫ના રોજ તાજી કુલ આવક રૂપિયા ૬,૦૫,૪૭૦/- તરીકે નક્કી કરી હતી. આકારણીપાત્ર દ્વારા સીઆઈટી(એ) સમક્ષ દાખલ કરાયેલ અપીલમાં, સીઆઈટી (અપીલ્સ) એ તે જ મંજૂર કરી હતી. મહેસૂલ વિભાગ દ્વારા ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ કરવામાં આવેલી અપીલમાં, પડકારાયેલ આદેશ દ્વારા, ટ્રિબ્યુનલે સીઆઈટી(એ) દ્વારા પસાર કરાયેલ આદેશની પુષ્ટિ કરી હતી.

૨.૩ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા પસાર કરાયેલા પડકારિત આદેશોથી વ્યથિત અને અસંતોષ અનુભવીને, રાજસ્વ વિભાગે ઉપરોક્ત કાયદાના મહત્વના પ્રશ્નો/પ્રશ્નના વિચારણાર્થે હાલની કર અપીલો પ્રસ્તુત કરી છે.

૩. આવક ખાતા તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન વરિષ્ઠ સ્થાયી વકીલ શ્રી મનીષ ભટ્ટે આ અદાલતનું ધ્યાન કલમ ૩૨એબીની જોગવાઈઓ તરફ, વિશેષ કરીને અધિનિયમની ઉપકલમ (૬) તરફ દોર્યું છે અને જોરદાર દલીલ કરી છે કે ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા એ હકીકત અવગણીને ભૂલ કરવામાં આવી છે કે કલમ ૩૨એબી(૧) હેઠળની કપાત ત્યારે જ મંજૂર થાય છે જ્યારે કરપાત્ર આવકમાંથી રકમ રોકાણ થાપણ ખાતામાં જમા કરવામાં આવે અને અગાઉના વર્ષ દરમિયાન કોઈ નવા જહાજ, નવા વિમાન, નવી મશીનરી અથવા પ્લાન્ટની ખરીદી માટે તેનો ઉપયોગ કરવામાં આવે. તેમણે રજૂઆત કરી કે કલમ ૩૨એબીની ઉપકલમ ૬ એક અપવાદ નિર્ધારિત કરે છે કે જ્યાં અસેસી દ્વારા રકમ ઉપાડી લેવામાં આવે અને ઉપકલમ ૫(એ)ની કલમો (બી), (સી) અને (ઈ)માં નિર્દિષ્ટ પરિસ્થિતિઓ સિવાયની પરિસ્થિતિઓમાં યોજનામાં નિર્દિષ્ટ હેતુ માટે તેનો ઉપયોગ કરવામાં આવે, ત્યારે એવી રકમ તે અગાઉના વર્ષના વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયિક વ્યવહારના નફા અને લાભ તરીકે માનવામાં આવશે. તેમણે રજૂઆત કરી કે વર્તમાન અસેસીના મામલે, રકમોનો ઉપયોગ એસ.બી.આઈ.ના ધિરાણોની પરતફેર કરવા તેમજ ટૂકો અને ટેન્કરોની ખરીદી માટે કરવામાં આવ્યો

હતો, જે નિશ્ચિતરૂપે કલમ ૩૨એબીની આવશ્યકતાઓ અનુસાર નથી. તેમણે રજૂઆત કરી કે ટ્રિબ્યુનલે અધિનિયમની કલમ ૩૨એબી(૧)ની જોગવાઈઓનું પાલન કર્યું નથી.

૩.૧ શ્રી ભટ્ટે સી.બી.ડી.ટી. પરિપત્ર ક્રમાંક ૪૬૧ તારીખ ૦૯.૦૭.૧૯૮૬ ની કલમ ૧૭.૩ અને ૧૭.૬ તરફ પણ અમારું ધ્યાન દોર્યું છે અને રજૂઆત કરી છે કે આ પરિપત્ર યોજનાના મુખ્ય લક્ષણોનું સ્પષ્ટપણે પરિકલ્પન કરે છે.

૩.૨ શ્રી ભટ્ટે રજૂ કર્યું કે નીચેની સત્તાઓએ આકારણી અધિકારીને અસેસી ટ્રસ્ટનો દરજ્જો વ્યક્તિગત તરીકે સ્વીકારવા અને અધિનિયમની કલમ ૮૦એલ હેઠળ ક્ષાત મંજૂર કરવા દિશાનિર્દેશ આપતાં કાયદા તથા હકીકતો બંનેમાં ભૂલ કરી છે. તેમણે રજૂ કર્યું કે નીચેની સત્તાએ કરદાતા ટ્રસ્ટના હિતભોગીઓને ચૂકવેલ વ્યાજ અંગેની અમાન્યતા રદ કરતાં કાયદામાં ભૂલ કરી છે.

૪. આવક વિભાગ તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન વકીલ શ્રી નીતિન મહેતાએ વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલ શ્રી ભટ્ટ દ્વારા રજૂ કરાયેલી દલીલો સ્વીકારી હતી અને વધુમાં દલીલ કરી હતી કે અધિનિયમની કલમ ૩૨એબી હેઠળ ઈન્વેસ્ટમેન્ટ

ડિપોઝિટ સ્કીમ મુજબ કપાત મંજૂર કરવા માટે નિર્ધારિત હેતુઓ માટેના ઉપયોગ પર ભાર મૂકવામાં આવ્યો છે. જમા ખાતામાં જમા કરાવેલી રકમ અંગે પણ કપાત માન્ય છે, પરંતુ જમા ખાતામાંથી અનુસરે ઉપાડવામાં આવેલી રકમનો ઉપયોગ યોજના મુજબ નિર્ધારિત હેતુઓ માટે કરવો આવશ્યક છે. તેમણે રજૂ કર્યું હતું કે જોકે મુદતી ધિરાણની પરતફેર યોજના હેઠળ દર્શાવાયેલા હેતુઓ પૈકીનો એક હેતુ છે, તેમ છતાં નિર્ધારિત સંપત્તિઓની ખરીદી સિવાયના અન્ય કોઈ હેતુ માટે લેવામાં આવેલા મુદતી ધિરાણ માટે કપાતનો લાભ વિસ્તૃત કરી શકાય નહીં.

૪.૧ શ્રી મહેતાએ રજૂ કર્યું કે વર્તમાન મામલામાં મુદતી ધિરાણોનો ઉપયોગ નિર્દિષ્ટ સંપત્તિઓની ખરીદી માટે કરવામાં આવ્યો ન હતો અને તેથી ઉપાડવામાં આવેલી રકમનો અંતિમ ઉપયોગ અધિનિયમની કલમ ૩૨એબી(૧) અને ૩૨એબી(૪)ની ભાવના અનુસાર નથી. તેમણે રજૂ કર્યું કે તેથી આકારણીધારક અધિનિયમની કલમ ૩૨એબી(૧)ની જોગવાઈઓ મુજબ નિર્ધારિત પ્રોત્સાહન મેળવવા હકદાર નથી.

૪.૨ શ્રી મહેતાએ રજૂ કર્યું કે, કર અપીલ ક્રમાંક ૪૫૪ સન ૨૦૦૦ માં ઉઠાવવામાં આવેલા પ્રશ્નો જેટલા સંબંધિત છે, અધિનિયમની જોગવાઈઓ હેઠળ કોઈપણ લાભ મેળવવા માટે નવી ચંત્રસામગ્રી યોજના અમલમાં આવી ત્યારબાદ, એટલે કે ૦૧.૦૧/૦૮.૧૯૮૬ પછી ખરીદવામાં આવેલી હોવી

જોઈએ. તેમણે [૨૦૧૪] ૩૬૨ આઈટીઆર ૬૭૩(એસસી) માં અહેવાલિત કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ વિ. કલકત્તા નિટવેયર્સ કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણય પર આધાર મૂક્યો છે.

૫. આકારણીગ્રસ્ત તરફથી હાજર રહેલા વરિષ્ઠ વકીલ શ્રી એસ.એન. સોપારકર, શ્રી બી.એસ. સોપારકર, આકારણીગ્રસ્તના વિદ્વાન વકીલ સાથે, ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા પસાર કરાયેલા પડકારિત આદેશોને સમર્થન આપ્યું હતું. તેમણે રજૂઆત કરી કે કલમ ૩૨એબીની જોગવાઈઓ, વિશેષ કરીને ઉપખંડ (૧) અને (૬), તેમજ યોજનાના ખંડ ૯ ની જોગવાઈ ધ્યાનમાં લેતાં, તે સ્પષ્ટ થાય છે કે નિર્ધારિત મુદતી ઋણોની મૂળ રકમની પરતચુકવણી કરવાની જ આવશ્યકતા છે અને મુદતી ઋણોના હેતુનું વધુ વિશદીકરણ કરવામાં આવ્યું નથી.

૫.૧ શ્રી સોપારકરે આ અદાલતનું ધ્યાન બંને સત્તાધિકારીઓના નિષ્કર્ષો તરફ દોર્યું છે અને રજૂઆત કરી છે કે નીચેનાં બંને સત્તાધિકારીઓના સમાનાંતર નિષ્કર્ષોને ધ્યાનમાં લેતાં, જેમાં સત્તાધિકારીઓ એ આ નિષ્કર્ષ પર આવ્યા છે કે ઋણ ૧૯૮૬ પછી લેવામાં આવ્યું છે, જે મુદતી ઋણ છે, અને ઉપાડવામાં આવેલી રકમનો ઉપયોગ ૩૧.૦૩.૧૯૮૯ પછી કરારબદ્ધ થયેલ મુદતી ઋણની પરતફેર માટે કરવામાં આવ્યો છે. તેમણે [૨૦૧૪] ૩૬૨ આઈટીઆર ૬૭૩ (એસસી) માં અહેવાલિત કમિશનર ઓફ ઇનકમ-ટેક્સ વિ.

કલકત્તા નિટવેઅર્સ કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતના તાજેતરના નિર્ણય પર પણ આધાર મૂક્યો છે. તેમણે [૧૯૯૯] ૨૩૯ આઈટીઆર ૭૭૫ માં અહેવાલિત મૈસૂર મિનરલ્સ લિમિટેડ વિ. કમિશનર ઓફ ઇનકમ-ટેક્સ કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતના અન્ય એક નિર્ણય પર પણ આધાર મૂક્યો છે અને રજૂઆત કરી છે કે સર્વોચ્ચ અદાલતે એવો નિર્ધાર કર્યો છે કે જ્યાં કરલાદી જોગવાઈના બે સંભવિત અર્થઘટનો શક્ય હોય, ત્યાં કરદાતા માટે અનુકૂળ હોય તે અર્થઘટનને પ્રાધાન્ય આપવું જોઈએ

૫.૨ શ્રી સોપારકરે રજૂઆત કરી કે જ્યાં સુધી કર અપીલ નં. ૪૫૪ સને ૨૦૦૦ માં ઉઠાવવામાં આવેલ પ્રશ્ન ક્રમાંક ૨ નો સંબંધ છે, ત્યાં સુધી તે જ મુદ્દો સર્વોચ્ચ અદાલત દ્વારા જોઈન્ટ કમિશનર ઓફ ઇનકમ-ટેક્સ વિ. માંડીદીપ ઇંગ. એન્ડ પી.કે.જી. ઇન્ડ. પી. લિ. તરીકે નોંધાયેલ [૨૦૦૭] ૨૯૨ આઈ.ટી.આર. ૧ (એસ.સી.) ના નિર્ણયથી સંપૂર્ણપણે આવરી લેવાયેલ છે, જેમાં આ અદાલતે કમિશનર ઓફ ઇનકમ ટેક્સ વિ. અમોદ સ્ટેમ્પિંગ તરીકે નોંધાયેલ [૨૦૦૫] ૨૭૪ આઈ.ટી.આર. ૧૭૬ ના કેસમાં અપનાવેલ દૃષ્ટિકોણ પર વિચારણા કરવામાં આવી છે.

૬. અમે બન્ને પક્ષોના માનનીય વકીલોને સાંભળ્યા છે. અપીલોના આ વર્તમાન સમૂહમાં ઉઠાવવામાં આવેલા વિવાદગ્રસ્ત પ્રશ્નની મૂળવણી કરવા માટે,

અધિનિયમની કલમ ૩૨એબીની જોગવાઈઓ પર નજર કરવી આવશ્યક રહેશે.

તે જ નીચે પુનઃઉત્પાદિત કરવામાં આવે છે:

“૩૨એબી. રોકાણ જમા ખાતું.— (૧) આ કલમની અન્ય જોગવાઈઓને આધીન રહીને, જ્યાં કોઈ આકારણીધારકની કુલ આવકમાં “વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિના નફા અને લાભ” શીર્ષક હેઠળ કરપાત્ર આવકનો સમાવેશ થતો હોય, તેણે આવી આવકમાંથી,—

(એ) અગાઉના વર્ષની સમાપ્તિથી છ મહિનાની મુદત પૂર્ણ થાય તે પહેલાં અથવા પોતાની આવકનું વળતરપત્ર રજૂ કરે તે પહેલાં, જેમાંથી જે પહેલાં થાય, તેના પૂર્વે વિકાસ બેંકમાં તેની દ્વારા જાળવવામાં આવતા ખાતામાં (આ પછી આ કલમમાં જેને જમા ખાતા તરીકે ઉલ્લેખવામાં આવ્યું છે) કોઈપણ રકમ જમા કરાવી હોય; અથવા

(બી) અગાઉના વર્ષ દરમિયાન, ખંડ (એ) હેઠળની જમા ખાતામાં કોઈ રકમ જમા કર્યા વિના, કેન્દ્ર સરકાર દ્વારા ઘડવામાં આવનારી યોજના (આ કલમમાં જેનો અર્થ પછી “યોજના” તરીકે ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે) અનુસાર અને તેમાં નિર્દિષ્ટ હેતુઓ માટે, કોઈ નવા જહાજ, નવા વિમાન, નવી ચંત્રસામગ્રી અથવા પ્લાન્ટની ખરીદી માટે કોઈ રકમનો ઉપયોગ કર્યો હોય, અથવા જો આસેસી ભારતમાં ચાલી ખેતી અને ઉત્પાદનનો વ્યવસાય ચલાવતો હોય,

તો આ બાબતમાં ટી બોર્ડ દ્વારા મંજૂર કરવામાં આવનાર એવી યોજના અનુસાર, તો આસેસીને કપાતની મંજૂરી આપવામાં આવશે (એવી કપાત, જો કોઈ હોય તો, અગાઉના વર્ષોથી આગળ લાવવામાં આવેલા નુકસાનને કલમ ૭૨ હેઠળ સમાયોજિત કરવામાં આવે તે પહેલાં મંજૂર કરવામાં આવશે) ની—

(૧) જમા કરવામાં આવેલી આવી રકમ જેટલી રકમ, અથવા જમા કરવામાં આવેલી આવી રકમોની કુલ રકમ અને આવી રીતે વપરાયેલ કોઈપણ રકમ; અથવા

(૨) ઉપકલમ (પ) અનુસાર ઓડિટ કરવામાં આવેલા કરઆંકલનપાત્રના હિસાબોમાં ગણવામાં આવેલા વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયિક વૃત્તિના નફાના વીસ ટકા જેટલી રકમ, અથવા જે ઓછી હોય તે : પરંતું, જ્યાં એવો કરઆંકલનપાત્ર કોઈ પેઢી હોય, અથવા વ્યક્તિઓનું કોઈ સંઘ હોય, અથવા વ્યક્તિઓનું કોઈ મંડળ હોય, ત્યાં આ કલમ હેઠળની કપાત એવી પેઢીના કોઈ ભાગીદારની, અથવા સ્થિતિ મુજબ, વ્યક્તિઓના એવા સંઘ કે વ્યક્તિઓના એવા મંડળના કોઈ સભ્યની આવકની ગણતરીમાં મંજૂર કરવામાં આવશે નહીં: વધુમાં પરંતું, ૧લી એપ્રિલ, ૧૯૯૧ના દિવસે શરૂ થતા આકારણી વર્ષ અથવા તે પછીના કોઈપણ અનુગામી

આકારણી વર્ષ સંબંધે આવી કોઈ કપાત મંજૂર કરવામાં આવશે નહીં.

(૨) આ કલમના હેતુઓ માટે,—

(૧) લોપ કરવામાં આવ્યું

(૨) “નવી વહાણ” અથવા “નવું વિમાન” માં એવા વહાણ અથવા વિમાનનો સમાવેશ થાય છે, જેનો કરદાતા દ્વારા હસ્તગત કરવાની તારીખ પહેલાં કોઈ અન્ય વ્યક્તિ દ્વારા ઉપયોગ કરવામાં આવ્યો હોય, જો આવી હસ્તગત કરવાની તારીખ પહેલાં કોઈપણ સમયે તે ભારત ખાતે નિવાસી કોઈ વ્યક્તિની માલિકીમાં ન હતું;

(૩) “નવી ચંત્રસામગ્રી અથવા પ્લાન્ટ” માં એવી ચંત્રસામગ્રી અથવા પ્લાન્ટનો સમાવેશ થાય છે, જેનું સ્થાપન આકારણીય દ્વારા કરવામાં આવે તે પહેલાં તે ભારતની બહાર કોઈ અન્ય વ્યક્તિ દ્વારા ઉપયોગમાં લેવાઈ હોય, જો નીચેની શરતો પૂર્ણ થયેલ હોય, તેમ કે :—

(એ) આવી મશીનરી અથવા પ્લાન્ટનો, અસેસી દ્વારા આવી સ્થાપનાની તારીખ પહેલાંના કોઈપણ સમયે, ભારતમાં ઉપયોગ કરવામાં આવ્યો ન હતો;

(બી) આવી ચાંત્રિકી અથવા પ્લાન્ટ ભારત બહારના કોઈપણ દેશમાંથી ભારતમાં આયાત કરવામાં આવે છે; અને

(સી) આવા મશીનરી અથવા પ્લાન્ટ અંગે અવમૂલ્યનના ખાતા પર કોઈ કપાત આ અધિનિયમ હેઠળ કોઈપણ વ્યક્તિની કુલ આવકની ગણતરી કરતી વખતે, આકલનધારક દ્વારા તે મશીનરી અથવા પ્લાન્ટની સ્થાપના કરાયેલી તારીખ પહેલાંના કોઈપણ સમયગાળા માટે મંજૂર કરવામાં આવી નથી અથવા મંજૂરપાત્ર નથી;

(જ) “ટી બોર્ડ” એટલે ટી અધિનિયમ, ૧૯૫૩ (૧૯૫૩ નું ૨૯) ની કલમ ૪ હેઠળ સ્થાપિત ટી બોર્ડ.

(૩) ઉપકલમ (૧) ના હેતુઓ માટે આસેસીના વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિના નફા એવી રકમ ગણાશે કે જે કંપની અધિનિયમ, ૧૯૫૬ (૧૯૫૬ નો ૧) ની અનુસૂચિ ૬ ના ભાગ ૨ અને ભાગ ૩ ની આવશ્યકતાઓ અનુસાર ગણવામાં આવેલા નફાની રકમમાંથી કલમ ૩૨ ની ઉપકલમ (૧) ની જોગવાઈઓ અનુસાર ગણવામાં આવેલ ક્ષયભથ્થા જેટલી રકમ ઘટાડ્યા પછી પ્રાપ્ત થાય, અને જે નીચે મુજબના કુલ ઉમેરાથી વધારવામાં આવેલ હોય—

(૧) અવમૂલ્યનની રકમ;

(૨) ભરવામાં આવેલ અથવા ભરવાપાત્ર આવકવેરાની રકમ, અને તે માટેની જોગવાઈ;

- (૩) કંપનીઝ (પ્રોફિટ્સ) સરટેક્સ અધિનિયમ, ૧૯૬૪ (૧૯૬૪નું ૭)
હેઠળ ચૂકવવામાં આવેલ અથવા ચૂકવવાપાત્ર સરટેક્સની રકમ;
- (૪) કોઈપણ અનામતમાં, તેને જે કોઈ નામે ઓળખવામાં આવતી હોય
તે છતાં, જમા કરવામાં આવેલી રકમો;
- (૫) નિર્ધારિત કરેલ દાયિત્વો સિવાયના દાયિત્વોની પૂર્તિ માટે કરવામાં
આવેલી જોગવાઈઓ માટે અલગ રાખવામાં આવેલી રકમ અથવા
રકમો;
- (૬) અનુગામી કંપનીઓના નુકસાન માટેની જોગવાઈ સ્વરૂપેની રકમ;
અને
- (૭) નફા અને નુકસાનના હિસાબમાં, જો હોય તો, ડેબિટ કરાયેલ
ચૂકવાયેલ અથવા પ્રસ્તાવિત ડિવિડન્ડની રકમ અથવા રકમો;
અને અનામત અથવા જોગવાઈઓમાંથી ઉપાડવામાં આવેલી એવી
કોઈ રકમ અથવા રકમોથી ઘટાડેલી, જો આવી રકમો નફા અને
નુકસાનના હિસાબમાં ક્રેડિટ કરવામાં આવી હોય.
- (૪) ઉપકલમ (૧) હેઠળ કોઈ કપાત ખરીદી માટે વપરાયેલી કોઈપણ
રકમના સંબંધમાં મંજૂર કરવામાં આવશે નહીં—
- (એ) કોઈપણ કાર્યાલય પરિસર અથવા રહેણાંક આવાસમાં, જેમાં
મહેમાનગૃહ સ્વરૂપનો કોઈપણ આવાસ પણ સમાવેશ થાય છે,
સ્થાપિત કરવામાં આવનાર કોઈપણ ચંત્રસામગ્રી અથવા સંચંત્ર;

- (બી) કોઈપણ કાર્યાલયીન ઉપકરણો (કમ્પ્યુટર્સ ન હોય તેવા);
- (સી) કોઈપણ માર્ગ પરિવહન વાહનો;
- (ડી) કોઈપણ ચંત્રસામગ્રી અથવા સંચંત્ર, જેના વાસ્તવિક ખર્ચની સંપૂર્ણ રકમને કોઈ એક અગાઉના વર્ષ માટે “ધંધા અથવા વ્યવસાયના નફા અને લાભ” શીર્ષક હેઠળ કરપાત્ર આવકની ગણતરી કરતાં કપાત તરીકે માન્ય કરવામાં આવી હોય (ચાહે તે ઘસારો તરીકે હોય અથવા અન્ય રીતે);
- (ઈ) કલમ ૮૦એચએચએમાં વ્યાખ્યાયિત કરવામાં આવેલ લઘુ-પાયાની ઔદ્યોગિક સંસ્થા સિવાયની કોઈપણ ઔદ્યોગિક સંસ્થામાં, અગિયારમી અનુસૂચિમાં દર્શાવેલી યાદીમાં નિર્દિષ્ટ કોઈપણ વસ્તુ અથવા પદાર્થના નિર્માણ, ઉત્પાદન અથવા બાંધકામના વ્યવસાયના હેતુઓ માટે સ્થાપિત કરવાની કોઈપણ નવી ચંત્રસામગ્રી અથવા પ્લાન્ટ.
- (પ) ઉપકલમ (૧) હેઠળની કપાત માન્ય થવાની નહીં, સિવાય કે કપાત જે આકારણી વર્ષ માટે દાવો કરવામાં આવી હોય તે સંબંધિત પૂર્વવર્ષ માટેના કરદાતાના વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિના હિસાબોનું, કલમ ૨૮૮ ની ઉપકલમ (૨) ની નીચેની સ્પષ્ટીકરણમાં વ્યાખ્યાયિત કરવામાં આવેલ એકાઉન્ટન્ટ દ્વારા, હિસાબ-તપાસ કરવામાં આવી હોય અને કરદાતા પોતાની

આવકની વળતરપત્રક સાથે, નિયત નમૂનામાં તેવા હિસાબ-તપાસનો અહેવાલ, જે તેવા એકાઉન્ટન્ટ દ્વારા યથાવત્ હસ્તાક્ષરિત અને ચકાસાયેલ હોય, રજૂ કરે: પરંતું, જ્યાં કરદાતાને અન્ય કોઈ કાયદા દ્વારા અથવા તે હેઠળ પોતાના હિસાબોનું હિસાબ-તપાસ કરાવવું આવશ્યક હોય તેવા કિસ્સામાં, જો એવો કરદાતા તેવા કાયદા હેઠળ તેવા વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિના હિસાબોનું હિસાબ-તપાસ કરાવે અને તેવા અન્ય કાયદા હેઠળ આવશ્યક હોય તે મુજબ હિસાબ-તપાસનો અહેવાલ તથા આ ઉપકલમ હેઠળ નિયત નમૂનામાં એક વધુ અહેવાલ રજૂ કરે, તો તે આ ઉપકલમના ઉપબંધોનું પૂરતું પાલન ગણાશે.

(પઅ) જમા ખાતામાં આકારણીધારીના જમા તરફે પડતી કોઈપણ રકમ, યોજનામાં નિર્ધારિત હેતુઓ માટે અથવા નીચે નિર્દિષ્ટ પરિસ્થિતિઓ સિવાય, જમા કરવાની તારીખથી પાંચ વર્ષની અવધિ પૂર્ણ થાય તે પહેલાં ઉપાડવાની મંજૂરી આપવામાં આવશે નહીં :—

- (એ) વ્યવસાયનું બંધ કરવું;
- (બી) આકારણીધારકનું અવસાન;
- (સી) હિંદુ અવિભાજિત કુટુંબનું વિભાજન;
- (ડી) પેઢીના વિઘટન;

(ઈ) કંપનીનું વિલોપન. સ્પષ્ટીકરણ.—શંકાઓના નિવારણ માટે, આથી ઘોષિત કરવામાં આવે છે કે આ ઉપકલમમાં સમાવાયેલ કોઈપણ બાબત જમા ખાતામાંથી કરવામાં આવેલ કોઈપણ ઉપાડ સંબંધે, જમાની તારીખથી પાંચ વર્ષનો સમયગાળો પૂર્ણ થાય તે પહેલાં અથવા પછી, ઉપકલમ (પએએ) અથવા ઉપકલમ (ડ) ની જોગવાઈઓના અમલને અસર કરશે નહીં.

(પએએ) જ્યાં જમા ખાતામાં આકારણીગ્રસ્તના જમા ખાતે ઊભી રહેલી કોઈપણ રકમ, ઉપકલમ (પએ) ની ખંડ (એ) અથવા ખંડ (ડી) માં નિર્દિષ્ટ પરિસ્થિતિમાં, આકારણીગ્રસ્ત દ્વારા કોઈપણ પૂર્વવર્તી વર્ષ દરમિયાન ઉપાડી લેવામાં આવે, ત્યાં તેવી સંપૂર્ણ રકમ તે પૂર્વવર્તી વર્ષના વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયિક ધંધાના નફા અને લાભ ગણાશે એમ માનવામાં આવશે અને અનુરૂપ રીતે તે પૂર્વવર્તી વર્ષની આવક તરીકે આવકવેરા હેઠળ આકારપાત્ર બનશે, જાણે વ્યવસાય બંધ થયો ન હતો અથવા, જેવો પ્રસંગ હોય તે મુજબ, પેઢી વિઘટિત થઈ ન હતી.

(પબી) જ્યાં જમા ખાતામાં કરદાતાના જમા તરફ ઊભી રહેલી કોઈપણ રકમનો ઉપયોગ કરદાતા દ્વારા યોજનાનુસાર વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિ સાથે સંબંધિત કોઈપણ ખર્ચના હેતુઓ માટે કરવામાં આવે છે, ત્યાં એવો ખર્ચ “વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયિક

પ્રવૃત્તિના નફા અને લાભ” શીર્ષક હેઠળ કરપાત્ર આવકની ગણતરી કરતી વખતે માન્ય રાખવામાં આવશે નહીં।

(૬) જ્યાં કોઈ રકમ, જે જમા ખાતામાં કરનિર્ધારિતના જમા તરીકે દાખલ હોય, યોજના મુજબ નિર્ધારિત હેતુઓ માટે કરનિર્ધારિત દ્વારા ઉપયોગમાં લેવામાં આવે તે માટે અથવા ખાતું બંધ કરતી વેળાએ વિકાસ બેંક દ્વારા કોઈપણ અગાઉના વર્ષ દરમિયાન મુક્ત કરવામાં આવી હોય, જપ [[ઉપકલમ (પઅ) ની કલમો (બી), (સી) અને (ઈ) માં નિર્દિષ્ટ પરિસ્થિતિઓ સિવાયની પરિસ્થિતિઓમાં, જો તેનો ઉપયોગ યોજનાના અનુસારે અને તેમાં નિર્ધારિત સમયમર્યાદામાં કરવામાં આવ્યો ન હોય,]] તો આવી રકમનો સંપૂર્ણ ભાગ અથવા, જેમ સ્થિતિ હોય તેમ, તેનો જે ભાગ એવો ઉપયોગમાં લેવાયો ન હોય, તે આ અગાઉના વર્ષની વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયિક આવકના નફા અને લાભ તરીકે માનવામાં આવશે અને તે મુજબ તે અગાઉના વર્ષની આવક તરીકે આવકવેરા હેઠળ કરપાત્ર બનશે.

(૭) યોજનાના અનુસંધાને પ્રાપ્ત કરાયેલ કોઈપણ સંપત્તિ, તે પ્રાપ્ત કરાયેલા અગાઉના વર્ષના અંતથી આઠ વર્ષ પૂર્ણ થાય તે પહેલાં, કોઈપણ સમયે, કરદાતા દ્વારા કોઈ વ્યક્તિને કોઈપણ અગાઉના વર્ષમાં વેચવામાં આવે અથવા અન્ય રીતે હસ્તાંતરિત કરવામાં

આવે, તો આવી સંપત્તિના ખર્ચનો એવો ભાગ, જે ઉપકલમ (૧) હેઠળ મંજૂર કરાયેલ કપાતો સાથે સંબંધિત હોય, તે સંપત્તિ જે અગાઉના વર્ષમાં વેચવામાં આવી હોય અથવા અન્ય રીતે હસ્તાંતરિત કરવામાં આવી હોય તે અગાઉના વર્ષના વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિના નફા અને લાભો ગણાશે અને તે અનુસાર તે અગાઉના વર્ષની આવક તરીકે આવકવેરા હેઠળ કરપાત્ર બનશે: પરંતુ એ શરતે કે આ ઉપકલમમાંનું કશુંપણ નીચે મુજબ લાગુ પડશે નહીં—

- (૧) જ્યાં સંપત્તિનું વેચાણ થાય છે અથવા અન્યથા આકારણીધારક દ્વારા સરકાર, સ્થાનિક સત્તાધિકારી, કેન્દ્રિય, રાજ્ય અથવા પ્રાંતીય અધિનિયમ દ્વારા અથવા તેના હેઠળ સ્થાપિત નિગમ અથવા કંપની અધિનિયમ, ૧૯૫૬ (૧૯૫૬ નો ૧) ની કલમ ૬૧૭ માં વ્યાખ્યાયિત સરકારી કંપનીને હસ્તાંતર કરવામાં આવે છે; અથવા
- (૨) જ્યાં મિલકતનું વેચાણ અથવા હસ્તાંતરણ ફર્મ દ્વારા ચલાવવામાં આવતા ધંધા અથવા વ્યવસાયમાં કંપની દ્વારા ફર્મના ઉત્તરાધિકારના સંબંધમાં કરવામાં આવે છે, જેના પરિણામે ફર્મ કોઈપણ મિલકત કંપનીને વેચે છે અથવા અન્ય રીતે હસ્તાંતરિત કરે છે અને યોજના ફર્મને લાગુ પડતી રીતમાં કંપનીને પણ લાગુ

રહે છે. સ્પષ્ટીકરણ.— ઉપબંધની કલમ (૨) ની જોગવાઈઓ માત્ર ત્યાં જ લાગુ પડશે જ્યાં—

- (૧) ઉત્તરાધિકાર થવા તાત્કાલિક પૂર્વે ધંધા અથવા વ્યવસાયને સંબંધિત પેઢીની તમામ મિલ્કતો કંપનીની મિલ્કતો બને છે;
- (૨) વારસાગત અનુસરણ થવાનાં તાત્કાલિક પહેલાં વ્યવસાય અથવા ધંધા સાથે સંબંધિત પેઢીની બધી જવાબદારીઓ કંપનીની જવાબદારીઓ બની જાય છે; અને
- (૩) અનુગમન થવાને તરત પહેલાં કંપનીના તમામ શેરધારકો પેઢીના ભાગીદારો હતા.
- (૮) કેન્દ્ર સરકાર, જો તેને તેમ કરવું આવશ્યક અથવા સુવિધાજનક લાગે, તો સત્તાવાર રાજપત્રમાં જાહેરનામા દ્વારા, અગિયારમી અનુસૂચીમાં નિર્દિષ્ટ કરાયેલ વસ્તુઓ અથવા ચીજોની યાદીમાંથી કોઈપણ વસ્તુ અથવા ચીજને બાદ કરી શકે છે.
- (૯) કેન્દ્ર સરકાર, તેને યોગ્ય લાગે તેવી તપાસ કર્યા બાદ, સત્તાવાર રાજપત્રમાં જાહેરનામા દ્વારા નિર્દેશ આપી શકે છે કે આ કલમની જોગવાઈઓ, જાહેરનામામાં તે નિર્દિષ્ટ કરે તેવી તારીખથી અમલમાં આવતાં, કરદાતાઓના કોઈપણ વર્ગને લાગુ નહીં પડે.
- (૧૦) જ્યાં કોઈ આકારણી વર્ષમાં આ કલમ હેઠળ આકારણીપાત્ર વ્યક્તિને કપાત મંજૂર કરવામાં આવી હોય, ત્યાં જણાવેલ

આકારણી વર્ષમાં કલમ ૩૨એની ઉપકલમ (૧) હેઠળ આકારણીપાત્ર વ્યક્તિને કોઈ કપાત મંજૂર કરવામાં આવશે નહીં (જેનાં આગળના ઉલ્લેખમાં તેને પ્રારંભિક આકારણી વર્ષ તરીકે સંદર્ભિત કરવામાં આવ્યું છે) અને પ્રારંભિક આકારણી વર્ષને તરત અનુસરે તેવા આકારણી વર્ષથી શરૂ થતા આગળના ચાર વર્ષના સમૂહગાળામાં પણ મંજૂર કરવામાં આવશે નહીં. સ્પષ્ટીકરણ.— આ કલમમાં,—

(એ) “કમ્પ્યુટર્સ” માં ગણતરીના મશીનો અને ગણતરીનાં ઉપકરણોનો સમાવેશ થતો નથી;

(બી) “વિકાસ બેંક” નો અર્થ થાય છે—

(૧) ભારતમાં ચા ઉગાડવા અને તેનું ઉત્પાદન કરવાનો વ્યવસાય ચલાવતા કોઈ કરદાતાના કિસ્સામાં, નેશનલ બેંક ફોર એગ્રીકલ્ચર એન્ડ રૂરલ ડેવલપમેન્ટ અધિનિયમ, ૧૯૮૧ ની કલમ ૩ હેઠળ સ્થાપિત નેશનલ બેંક ફોર એગ્રીકલ્ચર એન્ડ રૂરલ ડેવલપમેન્ટ (૧૯૮૧ નો ૬૧);

(૨) અન્ય મૂલ્યાંકિતોના કિસ્સામાં, ઇન્ડસ્ટ્રિયલ ડેવલપમેન્ટ બેંક ઓફ ઇન્ડિયા અધિનિયમ, ૧૯૬૪ (૧૯૬૪ નો ૧૮) હેઠળ સ્થાપિત ઇન્ડસ્ટ્રિયલ ડેવલપમેન્ટ બેંક ઓફ ઇન્ડિયા, અને તેમાં આ સંદર્ભે

યોજનામાં નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવી શકે તેવી એવી બેંક અથવા સંસ્થાનો સમાવેશ થાય છે.” [ભાર આપવામાં આવેલ છે]

૬.૧ ઈન્વેસ્ટમેન્ટ ડિપોઝિટ એકાઉન્ટ યોજનાની કલમ ૯નું પુનરુત્પાદન કરવું પણ પ્રાસંગિક રહેશે અને તે નીચે મુજબ વાંચાય છે:

“કલમ ૩૨એબી ના હેતુઓ માટે રકમોનો ઉપયોગ.

૯. (૧) કોઈ આકારણીગ્રાહી, જેની કુલ આવકમાં વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયિક ધંધાના નફા અને લાભોના શીર્ષક હેઠળ કરપાત્ર આવકનો સમાવેશ થતો હોય, તે ઉપયોગમાં લઈ શકે છે

(એ) આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૩૨એબી ની ઉપકલમ (૧) ની ખંડ (એ) હેઠળ જમા ખાતામાં તેના દ્વારા જમા કરવામાં આવેલી રકમની સંપૂર્ણ રકમ અથવા તેની કોઈપણ ભાગ, અથવા

(બી) આવી આવકમાંથી કોઈપણ રકમ, આ યોજનાનુસાર, આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૩૨એબી ની ઉપકલમ (૧) ના ખંડ (એ) હેઠળ તે જમા કરાવ્યા વિના, નીચે જણાવેલા પૈકીના કોઈપણ હેતુ માટે, અર્થાત્:

(૧) થાપણકર્તા દ્વારા ચલાવવામાં આવતા વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયિક કાર્યના હેતુઓ માટે નવા જહાજ અથવા નવા વિમાન અથવા નવી ચંત્રસામગ્રી અથવા નવા સંચંત્રની ખરીદી;

(૨) કચેરીમાં અથવા તે સ્થળે, જ્યાં જમાકર્તા વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિ ચલાવે છે, સ્થાપિત કરવાના નવા કમ્પ્યુટરોની ખરીદી;

(૩) ૩૧મી માર્ચ, ૧૯૮૬ પછી લેવામાં આવેલ અને ત્રણ વર્ષ અથવા તેથી વધુ અવધિ માટે લીધેલ મુદતી ઋણોની મૂળ રકમની પરતફેર, જે ભારતમાં ઔદ્યોગિક વિકાસ માટે દીર્ઘકાલીન નાણાંકીય સહાય પૂરી પાડવામાં સંકળાયેલી કોઈ નાણાંકીય નિગમ પાસેથી અથવા અનુસૂચિત બેંક પાસેથી અથવા કેન્દ્રીય સરકાર સત્તાવાર રાજપત્રમાં જાહેરનામા દ્વારા આ હેતુસર નિર્દિષ્ટ કરે તેવી અન્ય કોઈ એવી સંસ્થા પાસેથી લેવામાં આવી હોય.

(૨)(એ) ફોર્મ ડીમાં અરજી કરીને જમા કરનાર દ્વારા દર ત્રણ કેલેન્ડર મહિનામાં એકથી વધુ વખત નહીં એવી રીતે જમા રકમમાંથી ઉપાડ કરી શકાશે:

પરંતુ એવી કોઈ અરજી મંજૂર કરવામાં આવશે નહીં, જો સુધી જમાકર્તાએ આવા ઉપાડની તારીખ પૂર્વે ઓછામાં ઓછા એક વર્ષની ન્યૂનતમ અવધિ માટે, પોતાના ખાતામાં ઉપાડવામાં આવનાર રકમ કરતાં ઓછી ન હોય એવી રકમનું ન્યૂનતમ જમા બેલેન્સ જાળવેલું ન હોય. (બી) ઉપાડ માટેની વિનંતી પ્રાપ્ત થતા, જમા કચેરી શક્ય

તેટલી વહેલી તકે નિર્ધારિત ખાતામાં જમા નોંધ કરીને તે રકમ જમાકર્તાને ચૂકવશે.

(સી) ખંડ (બી) હેઠળ નિર્ધારિત ખાતામાં જમા કરાયેલ રકમનો ઉપયોગ જમાકાર દ્વારા આવી જમા થયેલી તારીખથી પંદર કાર્યકારી દિવસોની અંદર, જે હેતુ માટે તે રકમ ઉપાડવામાં આવી હોય તે હેતુ માટે કરવો પડશે; અને એવી રકમ અથવા તેની કોઈપણ ભાગરકમ, જેનો આ રીતે ઉપયોગ કરવામાં આવ્યો ન હોય, તે વિકાસ બેંકને પરત ચૂકવવી પડશે અને આવી પરત ચૂકવણી થતાં, તે રકમ અથવા તેની ભાગરકમ, જેમ કેસ હોય તેમ, ઉપરોક્ત ફકરા ૯ ના ઉપ-ફકરા (૨) ના ખંડ (એ) હેઠળ ઉપાડના હેતુઓ માટે ખાતામાં નવી જમા તરીકે ગણવામાં આવશે.”

૭. અધિનિયમની કલમ ૩૨એબી અને યોજનાના સાદા વાંચનથી સ્પષ્ટ થાય છે કે કરદાતાના મામલામાં જેમ, જો ઉપાડવામાં આવેલી રકમનો ઉપયોગ ૧૯૮૬ પછી કરાયેલા અને નિર્દિષ્ટ નાણાકીય નિગમ પાસેથી ત્રણ વર્ષ કે તેથી વધુ અવધિ માટે લેવાયેલા મુદતી ઋણની મૂળ રકમની પરતફેર માટે કરવામાં આવે, તો કલમ ૩૨એબી હેઠળ કોઈ વધારો કરી શકાય નહીં. યોજનાનુસાર કરદાતાએ ઉપાડેલી રકમનો ઉપયોગ નવા જહાજ, નવા વાયુયાન,

નવી યાંત્રિક સામગ્રી અથવા નવા પ્લાન્ટ અથવા નવા કમ્પ્યુટર ખરીદવા માટે કરી શકાય છે. આ રકમનો ઉપયોગ ૩૧.૦૩.૧૯૮૬ પછી કરાયેલા મુદતી ઋણની મૂળ રકમની પરતફેર માટે પણ થઈ શકે છે અને તે માટેની શરત એ છે કે એવો મુદતી ઋણ ભારતના ઔદ્યોગિક વિકાસ માટે દીર્ઘકાલીન નાણાંકીય સહાય પૂરી પાડતા નાણાકીય નિગમ પાસેથી અથવા અનુસૂચિત બેંક પાસેથી અથવા કેન્દ્ર સરકાર જાહેરનામા દ્વારા નિર્દિષ્ટ કરે તેવી અન્ય કોઈ સંસ્થા પાસેથી ત્રણ વર્ષ કે તેથી વધુ અવધિ માટે લેવાયેલો હોવો જોઈએ.

૭.૧ વર્તમાન મામલાઓમાં, અમે નિષ્કર્ષે આવીએ છીએ કે યોજનામાં ઉદ્દેખિત તમામ શરતો પૂર્ણ થયેલી છે. યોજનામાં ક્યાંય એ જોગવાઈ નથી કે મુદતી ઋણ માત્ર પ્લાન્ટ અને મશીનરી માટે જ હોવું જોઈએ. યોજનામાં નિર્ધારિત એકમાત્ર શરત એટલી છે કે મુદતી ઋણ ત્રણ વર્ષથી વધુ અવધિ માટે લીધેલું હોવું જોઈએ અને તે અનુસૂચિત બેંક અથવા નાણાકીય નિગમ પાસેથી લીધેલું હોવું જોઈએ. આ ઉદ્યોગોને તેમની ઉત્પાદન ક્ષમતા વધારવા, તેમની મશીનરીનું આધુનિકીકરણ કરવા, ઉદ્યોગને નવી તકનીક સાથે સમકાલીન રાખવા અને ઉદ્યોગ જૂની મશીનરીથી પોતાનો વ્યવસાય ન ચલાવે તેમજ ઉદ્યોગ પોતાને અદ્યતન પ્લાન્ટ અને મશીનરીથી સજ્જ કરે તે માટે આપવામાં આવેલ વિશેષ લાભ છે. તેથી, હિતલક્ષી કાયદાકીય જોગવાઈનો લાભ મેળવવા માટે, આકારણીપાત્ર પેઢીને તેની કરચુકવણીનું આયોજન તે મુજબ કરવાની સંપૂર્ણ

હકદારી છે. મૂળતઃ, તે વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયિક વ્યવસાય ચલાવતા આકારણીપાત્રને નવી પ્લાન્ટ અને મશીનરીની ખરીદી માટે તેની દ્વારા ઉપયોગમાં લેવાયેલી રકમથી અથવા આવા ઉપયોગ માટે ઇન્ડસ્ટ્રિયલ ડેવલપમેન્ટ બેંક ઓફ ઇન્ડિયામાં જમા કરાવેલી રકમથી તેની કરપાત્ર આવક ઘટાડવાનો અધિકાર આપે છે.

૭.૨ બોર્ડિનું પરિપત્ર ક્રમાંક ૪૬૧, તા. ૯-૭-૧૯૮૬ દ્વારા તેની કલમ ૧૭.૩ માં કલમ ૩૨એની હેઠળની કપાત સંબંધિત જોગવાઈઓનો વ્યાપ નીચે મુજબ સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યો છે, તે બાબત વિવાદાસ્પદ નથી :-

"૧૭.૩ ઉદ્યોગમાં આપણી પાસે મૂડી-ઉત્પાદન ગુણોત્તર ઊંચો હોવાના કારણોમાંનું એક કારણ એ છે કે અત્યાર સુધી કર રાહતોએ સંપત્તિ સ્વરૂપે થયેલ રોકાણને પ્રાધાન્ય આપ્યું છે, તે સંપત્તિઓમાંથી ઉત્પન્ન થતા ઉત્પાદનને નહીં. નાણાપ્રધાને જાહેર કરેલ પ્રસ્તાવિત ઊંચા અવમૂલ્યન દરો સાથે રોકાણ જમા ખાતા સંબંધિત નવી યોજનાના કારણે કંપનીઓની અવશેષિત આવક અને આંતરિક સ્રોતોના સર્જનમાં સુધારો થશે. એલ.ટી.એફ.પી.ના પરિચ્છેદ ૫.૧૨ થી ૫.૧૮ માં ઉલ્લેખ કરાયા મુજબ, રોકાણ ભથ્થું મોટા અને વધુ સ્થાપિત ઉદ્યોગોને પ્રાધાન્ય આપતું રહ્યું હતું, ભાગે તે માટે કે આવી સંસ્થાઓ નવી રોકાણોમાંથી નફો પ્રાપ્ત થવાની રાહ જોયા

વિના જૂના સ્થાપિત એકમોના નફા સામે રોકાણ ભથ્થાનો સમાયોજન કરી શકતી હતી. રોકાણ જમા ખાતાની નવી યોજના નાની અને મોટી કંપનીઓ વચ્ચે સમતુલ્ય રહેશે અને રોકાણ સંબંધિત નિર્ણયો લેવાના સમયને કર સંબંધિત વિચારણાઓથી પણ અસંલગ્ન રાખશે. આ પગલું ખર્ચ કરવા માટેના વધારાના પ્રોત્સાહનને ઘટાડવામાં સહાયરૂપ થવું જોઈએ, જે વ્યવસાય નફા પર કરારોપણ અનિવાર્ય રીતે ઊભું કરે છે, અને તેથી નિગમ ક્ષેત્રમાં દેખીતી આડંબરપૂર્ણ ફિજુલખર્ચોને કાબૂમાં લાવશે. નવી યોજના ઉધાર લેવાની તરફેણમાં રહેલ પૂર્વગ્રહ અને અનાવશ્યક ક્ષમતા સર્જનને પણ સમતુલ્ય કરવામાં સહાયરૂપ થવી જોઈએ. નવી યોજના નીચે મુજબ વર્તમાન રોકાણ ભથ્થાની જોગવાઈઓથી ભિન્ન છે :

(એ) મૂડીરોકાણ ભથ્થાની વર્તમાન જોગવાઈઓ માત્ર તેવા આસેસીઓઓને જ લાગુ પડે છે—

(૧) જે વહાણ અથવા વિમાન ખરીદે છે, અને જેનો પ્રથમ વખત ઉપયોગ કરદાતાના વ્યવસાયમાં કરવામાં આવે છે; અથવા

(૨) જેઓ આવકવેરા અધિનિયમની અગિયારમી અનુસૂચિમાં દર્શાવેલ ન હોય તેવી કોઈ પણ વસ્તુ અથવા માલના બાંધકામ, ઉત્પાદન અથવા નિર્માણના વ્યવસાયના હેતુઓ માટે જ કોઈ ઔદ્યોગિક

ઉપક્રમમાં નવી મશીનરી અથવા પ્લાન્ટ સ્થાપિત કરે છે. લઘુ પાયાના ઔદ્યોગિક ઉપક્રમના કિસ્સામાં, જો એવો ઉપક્રમ અગિયારમી અનુસૂચિમાં સૂચિબદ્ધ બિન-પ્રાથમિકતાવાળી વસ્તુ, જેમ કે આલ્કોહોલિક સ્પિરિટ્સ, તમાકુની તૈયારીઓ, કોસ્મેટિક્સ વગેરેનું ઉત્પાદન કરતો હોય, તો પણ આ લાભ નકારવામાં આવતો નથી. નવી યોજના તમામ હાલના પ્રકારના નિર્ધારિતોને તેમજ તેવા વ્યવસાયજ્ઞો અને લીઝિંગ કંપનીઓને પણ લાગુ પડે છે જેમણે આવકવેરા અધિનિયમની અગિયારમી અનુસૂચિમાં સૂચિબદ્ધ વસ્તુઓ અથવા માલના ઉત્પાદન અથવા નિર્માણમાં પ્રવૃત્ત લઘુ પાયાના ઔદ્યોગિક ઉપક્રમ સિવાયના અન્ય ઔદ્યોગિક ઉપક્રમોને મશીનરી લીઝ પર આપી નથી. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, કપાત તે બધા નિર્ધારિતોને માન્ય છે જેઓ ‘પાત્ર વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયજ્ઞ વ્યવસાય’ ચલાવે છે, જે કલમ ૩૨અબ(૨) મુજબ એવો વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયજ્ઞ વ્યવસાય છે કે જે અગિયારમી અનુસૂચિની સૂચિમાં દર્શાવેલ કોઈ પણ વસ્તુ અથવા માલના બાંધકામ, ઉત્પાદન અથવા નિર્માણના વ્યવસાયથી ભિન્ન હોય (જો તે લઘુ પાયાનો ઔદ્યોગિક ઉપક્રમ ન હોય તેવા કિસ્સામાં) અને અગિયારમી અનુસૂચિની સૂચિમાં દર્શાવ્યા મુજબ નીચી પ્રાથમિકતાવાળી વસ્તુઓના વ્યવસાયમાં પ્રવૃત્ત લઘુ

પાયાના ઔદ્યોગિક ઉપક્રમ સિવાયના ઔદ્યોગિક ઉપક્રમને મશીનરી અથવા પ્લાન્ટ લીઝ પર આપવાના અથવા ભાડે આપવાના વ્યવસાયથી ભિન્ન હોય. સ્પષ્ટ કરવામાં આવે છે કે આ જોગવાઈના હેતુઓ માટે બાંધકામનો વ્યવસાય પાત્ર વ્યવસાય છે.

(બી) નીચા ખર્ચવાળી અર્થવ્યવસ્થાને દોરી જતાં મૂડીના વધુ ઉત્પાદક ઉપયોગને પ્રોત્સાહિત કરવા માટે, નવી રોકાણ જમા યોજના હેઠળના લાભો માત્ર ત્યારે જ ઉપલબ્ધ રહેશે જ્યારે પાત્ર વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિમાં નફો હોય; જ્યારે રોકાણ ભથ્થાનો લાભ એવો નફો ન હોય તો પણ ઉપલબ્ધ રહે છે, કારણ કે કપાત માત્ર પ્લાન્ટ અને ચંત્રસામગ્રીના ખર્ચ સાથે જ જોડાયેલી છે.

(સી) જહાજ અથવા વિમાનનું અધિગ્રહણ અથવા, જે તે સ્થિતિ મુજબ, પ્લાન્ટ અને મશીનરીની સ્થાપના અગાઉના વર્ષ દરમિયાન થવી, વર્તમાન રોકાણ ભથ્થાના લાભનો ઉપભોગ કરવા માટે પૂર્વશરત છે, જ્યારે નવી જોગવાઈઓ હેઠળની કપાતનો લાભ નિર્ધારિત વિકાસ બેંકમાં જમા કરાવીને, જહાજ અથવા વિમાનનું અધિગ્રહણ થાય તે પહેલાં અથવા પ્લાન્ટ અથવા મશીનરી સ્થાપિત થાય તે પહેલાં પણ લઈ શકાય છે.

(ડી) રોકાણ ભથ્થું કરઆંકિતને પ્લાન્ટ, ચંત્રસામગ્રી, જહાજ અથવા વિમાનના વાસ્તવિક ખર્ચના ૨૫ ટકા દરે મંજૂર થાય છે. તેના

વિરુદ્ધ, નવી યોજનામાં, જહાજ અથવા વિમાન અથવા પ્લાન્ટ અથવા ચત્રસામગ્રીનો સમગ્ર ખર્ચ કપાત માટે પાત્ર ગણાશે, જો તે પાત્ર વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિના નફાના ૨૦ ટકા સુધીનો હોય.

(ઈ) નવી જોગવાઈઓ હેઠળ, કંપની અથવા સહકારી મંડળી સિવાયના કરદાતાના ધંધા અથવા વ્યવસાયના હિસાબો એક હિસાબનિશ દ્વારા પરિક્ષિત કરવામાં આવ્યા ન હોય અને કરદાતા તેની આવકના રિટર્ન સાથે, નિર્ધારિત પ્રારૂપમાં, તેવા પરિક્ષણનો અહેવાલ, જે તેવા હિસાબનિશ દ્વારા વિધિવત્ હસ્તાક્ષરિત અને સત્યાપિત હોય, રજૂ ન કરે ત્યાં સુધી આવી કપાત માન્ય ગણાશે નહીં. વર્તમાન રોકાણ ભથ્થાના લાભનો ઉપભોગ કરવા માટે આવી કોઈ પરિક્ષણની શરત આવશ્યક નથી.

(એફ) આવશ્યક શરતોની પરિપૂર્તિ અધિનસ્થ હોય, તો વિલીનીકરણની યોજનાનુસાર જહાજ અથવા વિમાન અથવા સંયંત્ર અથવા ચંત્રસામગ્રીનું વેચાણ અથવા હસ્તાંતરણ કરવામાં આવે ત્યારે રોકાણ ભથ્થાનો લાભ ઉપલબ્ધ રહેતો ચાલુ રહે છે. નવી યોજનામાં આવી કપાતની જોગવાઈ કરવામાં આવી નથી, કારણ કે ભારતીય પરિસ્થિતિમાં વિલીનીકરણો સામાન્ય રીતે બહુ અલ્પ પ્રમાણમાં જ ઊભા થાય છે અને તે પણ માત્ર નુકસાનમાં ચાલતી

સંસ્થાઓની સંભાળ લેવા માટે અથવા કર આયોજનના ઉપાય તરીકે જ થાય છે.

૭.૩ યોજનાની કલમ ૯નું અવલોકન કરતાં જણાય છે કે ઉપાડેલી રકમનો ઉપયોગ નવા જહાજ, વિમાન, પ્લાન્ટ અને યંત્રસામગ્રી અથવા કચેરીમાં કે વ્યવસાયિક પરિસરમાં સ્થાપિત કરવાના કમ્પ્યુટરોની ખરીદી માટે કરી શકાય. વૈકલ્પિક રીતે, આ રકમનો ઉપયોગ મુદતી ઋણની મૂળ રકમની પરતચુકવણી માટે પણ કરી શકાય છે, જે ૩૧.૦૩.૧૯૮૬ પછી નિર્દિષ્ટ નાણાકીય સંસ્થા, જેમાં નિર્દિષ્ટ બેંકોનો પણ સમાવેશ થાય છે, પાસેથી લેવામાં આવેલ હોવું જોઈએ. આ બાબત નોંધપાત્ર છે કે ઉક્ત કલમમાં એવો ઉલ્લેખ નથી કે મુદતી ઋણનો ઉપયોગ નવા યંત્રોની ખરીદી વગેરે જેવા કોઈ નિર્દિષ્ટ હેતુ માટે જ કરેલો હોવો જોઈએ.

૮. એ સ્પષ્ટ છે કે કલમ ૩૨એબીની જોગવાઈઓને રાષ્ટ્રીય અર્થવ્યવસ્થા અને કોર્પોરેટ ક્ષેત્ર માટે વધુ હિતાવહ માનવામાં આવી હતી. તેથી, અમારું મત એવું છે કે, જ્યાં સુધી એવું કરવું અશક્ય ન હોય, ત્યાં સુધી કાયદાની જોગવાઈનું અર્થઘટન એવી રીતે કરવું જોઈએ કે તે દીર્ઘકાલીન નાણાકીય નીતિમાં કલ્પાયેલ મુજબ ઉદ્યોગના વિકાસને પ્રોત્સાહન આપે. હાલના કેસોમાં, યંત્રસામગ્રી વર્ષ ૧૯૮૬માં ત્રણ વર્ષથી વધુની દીર્ઘકાલીન લોન

પર ખરીદવામાં આવી છે. આકારણીધારક યોજનાની કલમ ૯ હેઠળ કલ્પાયેલ શરતો પૂર્ણ કરે છે.

૯. આ સંદર્ભે, કલકત્તા નિટવેર્સ વિરુદ્ધના કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણયથી અમને આધાર મળે છે. આ સર્વોચ્ચ અદાલતે પરિચ્છેદ ૨૪ અને ૨૬ માં નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું છે:

“૨૪. અમે અનુપયોગી ન થાય તેવી રીતે ધ કેપ બ્રાન્ડી સિન્ડિકેટ વિ.

ઇનલેન્ડ રેવન્યુ કમિશનર્સ [૧૯૨૧] ૧ કેબી ૬૪ ના પાનું ૭૧ પરના નિર્ણયનો ઉલ્લેખ કરી શકીએ છીએ, જેમાં ફાઇનાન્સ (નં. ૨) અધિનિયમ ૧૯૧૫નો પ્રશ્ન સંકળાયેલો હતો, જે ૧૯૧૪માં પ્રથમ વિશ્વયુદ્ધ શરૂ થયા પછી આરંભાયેલ વેપાર અથવા વ્યવસાયો પર અતિરિક્ત નફા શુલ્ક લાદતો હતો. કાયદાકીય જોગવાઈનું કડક શાબ્દિક અર્થઘટન કરતાં, રૉલેટ જે.એ. એવો નિર્ધાર કર્યો કે ફાઇનાન્સ (નં. ૨) અધિનિયમ ૧૯૧૫, પોતે અલગથી જોતા, ૧૯૧૪માં યુદ્ધ શરૂ થયા પછી આરંભાયેલ વ્યવસાયો પર લાગુ પડતો ન હતો અને નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું:

. . . કડક શાબ્દિક અભિગમના પક્ષમાંનો સિદ્ધાંત . . . નો સીધો અર્થ એટલો જ છે કે કર લાદતા અધિનિયમમાં જે સ્પષ્ટપણે કહેવામાં આવ્યું હોય તેને જ માત્ર જોવું પડે. તેમાં કોઈ

અભિપ્રાયાત્મક આશય માટે અવકાશ નથી. કર સંબંધે કોઈ સમન્યાય લાગુ પડતો નથી. કર અંગે કોઈ અનુમાન માન્ય નથી. તેમાં કંઈ ઉમેરાઈને વાંચવાનું નથી અને કંઈ પ્રત્યક્ષ અર્થથી પરોક્ષ રીતે અનુમાનવાનું નથી. વપરાયેલ ભાષાને માત્ર નિષ્પક્ષ રીતે જ જોવી શકાય.

૨૬. ગ્રંડી વિ. પિનિગર, (૧૮૫૨) ૧ એલજે સીએચ ૪૦૫ માં લોર્ડ ગ્રેનવર્થએ અવલોકન કર્યું છે કે:

ઉપયોગમાં લેવાયેલા શબ્દોના શાબ્દિક અર્થને શક્ય તેટલા નજીકથી અનુસરવું એ એક મૂળભૂત નિયમ છે; અને જો આપણે તેમાંથી વિમુખ થઈએ, તો આપણે એવી મુશ્કેલીઓના સમુદ્રમાં પ્રવેશીએ છીએ, જેના તળ સુધી પહોંચવું સહેલું નથી.

અર્થાત્, એકવાર શબ્દશઃ અર્થઘટનનો નિયમ છોડવામાં આવે, ત્યારે કાનૂની જોગવાઈને ગમે તેટલી સંખ્યામાં અર્થઘટનો આપવામાં આવી શકે, અને દરેક ન્યાયાધીશને પોતાની ઈચ્છા મુજબ પોતાની અર્થઘટન મૂકવાની મુક્ત છૂટ મળી જાય. આર્થિક ફરજો અને દંડાત્મક ઉપાય લાદતા રાજસ્વ સંબંધિત કાયદાઓની સમગ્ર રચના માટે આ વિનાશક સાબિત થશે. ”

૯.૧ મૈસુર મિનરલ્સ લિ. (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે એવું ઠરાવ્યું છે કે આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૩૨ દ્વારા આકારણીગ્રસ્તને લાભ પ્રદાન કરવામાં આવ્યો છે અને તે જોગવાઈનું એવું અર્થઘટન થવું જોઈએ તથા તેમાં વપરાયેલા શબ્દોને એવો અર્થ આપવો જોઈએ કે જેથી વિધાનમંડળ દ્વારા કરદાતાને આપવાનો ઇરાદો રાખવામાં આવેલ લાભ કરદાતા પ્રાપ્ત કરી શકે. વધુમાં, એ પણ સુસ્થાપિત છે કે જ્યાં કરલાદી જોગવાઈના બે સંભવિત અર્થઘટનો હોય ત્યાં આકારણીગ્રસ્તને અનુકૂળ હોય તે અર્થઘટનને પ્રાધાન્ય આપવું જોઈએ.

૯.૩ તેથી, આવકવેરા વિભાગ તરફથી વિદ્વાન વકીલ દ્વારા કરાયેલ રજૂઆત સ્વીકારવામાં આવે તો પણ, ઉપરોક્ત રીતે ઉલ્લેખિત સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણયના પ્રકાશમાં, જ્યારે બે અર્થઘટનો શક્ય હોય ત્યારે આ પ્રશ્નનો જવાબ આસેસીના પક્ષમાં આપવો યોગ્ય છે એમ અમે માનીએ છીએ. આથી, અમારી એવી અભિપ્રાય છે કે અધિનિયમની કલમ ૩૨એબી(૬) હેઠળ રકમની ઉમેરા સંબંધિત પ્રશ્નનો જવાબ નકારાત્મક રીતે, અર્થાત્ આસેસીના પક્ષમાં અને આવકવેરા વિભાગના વિરોધમાં આપવો જરૂરી છે, કારણ કે ટ્રિબ્યુનલે અધિનિયમની કલમ ૩૨એબી હેઠળ આકારણી અધિકારી દ્વારા કરવામાં આવેલી ઉમેરા રદ કરવામાં કોઈ ભૂલ કરી નથી.

૧૦. અધિનિયમની કલમો ૮૦એચએચ અને ૮૦આઈ હેઠળ અલગ રાહત મંજૂર કરવા અંગેના પ્રશ્ન સુધી જે બાબત સંબંધિત છે, તે પ્રશ્ન આ અદાલતના કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ. અમોદ સ્ટેમ્પિંગ, જે [૨૦૦૫] ૨૭૪ આઈટીઆર ૧૭૬ માં અહેવાલિત છે, તે નિર્ણયથી સીધેસીધો નિયંત્રિત થાય છે, અને જેનો સર્વોચ્ચ અદાલતે જોઈન્ટ કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ વિ. માંડીદીપ એન્જિ. એન્ડ પીકે. ઇન્ડ. પી. લિ. ના [૨૦૦૭] ૨૯૨ આઈટીઆર ૧ (એસસી) માં અહેવાલિત પ્રકરણમાં વિચાર કર્યો છે. માંડીદીપ એન્જિ. (ઉપરોક્ત) ના પ્રકરણમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે નીચે મુજબ નિરીક્ષણ કર્યું છે:

૨. મધ્ય પ્રદેશ વડી અદાલતે જે.પી. ટોબેકો પ્રોડક્ટ્સ પી.લિ. વિ. સી.આઈ.ટી. અહેવાલિત (૧૯૯૮) ૨૨૯ આઈ.ટી.આર. ૧૨૩ માં એવો દૃષ્ટિકોણ અપનાવ્યો હતો કે બન્ને કલમો સ્વતંત્ર છે અને તેથી કુલ સ્થૂલ આવક ઉપર કલમ ૮૦એચએચ અને ૮૦-આઈ બન્ને હેઠળ કપાતનો દાવો કરી શકાય. આ ચુકાદા વિરુદ્ધ આ અદાલતમાં વિશેષ અનુમતિ અરજિ દાખલ કરવામાં આવી હતી, જે વિલંબના આધારે જુલાઈ ૨૧, ૨૦૦૦ના રોજ નામંજૂર કરવામાં આવી હતી (જુઓ (૨૦૦૦) ૨૪૫ આઈ.ટી.આર. (એસ્ટી.) ૭૧). જે.પી. ટોબેકો પ્રોડક્ટ્સ પી.લિ. (૧૯૯૮) ૨૨૯ આઈ.ટી.આર. ૧૨૩ (એમપી) માં આપેલ નિર્ણયનું અનુસરણ એ જ વડી અદાલતે સી.આઈ.ટી.

વિ. આલ્પાઈન સોલ્વેક્સ પી.લિ. ના મામલામાં આઈ.ટી.એ.
 નં. ૯૨ ઓફ ૧૯૯૯ માં, જેનો નિર્ણય મે ૨, ૨૦૦૦ના રોજ
 કરવામાં આવ્યો હતો, તેમાં કર્યું હતું. આ વિરુદ્ધની વિશેષ
 અનુમતિ અરજિ આ અદાલતે જાન્યુઆરી ૧૨, ૨૦૦૧ના રોજ
 નામંજૂર કરી હતી (જુઓ (૨૦૦૧) ૨૪૭ આઈ.ટી.આર.
 (એસ્ટી.) ૩૬). આ દષ્ટિકોણને વિવિધ વડી અદાલતો દ્વારા
 અનેક કેસોમાં વારંવાર અનુસરવામાં આવ્યો છે, અને તેવા
 ચુકાદાઓ સામે કોઈ વિશેષ અનુમતિ અરજીઓ કરવામાં આવી
 નહોતી; તેનો અર્થ એવો થાય છે કે વિભાગે આ ચુકાદાઓમાં
 અપનાવેલ દષ્ટિકોણ સ્વીકાર્યો છે. જુઓ સી.આઈ.ટી. વિ.
 નિમા સ્પેસિફિક ફેમિલી ટ્રસ્ટ અહેવાલિત (૨૦૦૧) ૨૪૮
 આઈ.ટી.આર. ૨૯ (બોમ); સી.આઈ.ટી. વિ. ચોક્ષી
 કોન્ટેક્સ્ટ પી.લિ. (૨૦૦૧) ૨૫૧ આઈ.ટી.આર. ૫૮૭
 (રાજ); સી.આઈ.ટી. વિ. અમોદ સ્ટેમ્પિંગ (૨૦૦૫) ૨૭૪
 આઈ.ટી.આર. ૧૭૬ (ગુજ); સી.આઈ.ટી. વિ. મિતલ
 એપ્લાયન્સિસ પી.લિ. (૨૦૦૪) ૨૭૦ આઈ.ટી.આર. ૬૫
 (એમપી); સી.આઈ.ટી. વિ. રોચિરામ એન્ડ સન્સ (૨૦૦૪)
 ૨૭૧ આઈ.ટી.આર. ૪૪૪ (રાજ); સી.આઈ.ટી. વિ. પ્રકાશ
 ચંદ્ર બાસંત કુમાર (૨૦૦૫) ૨૭૬ આઈ.ટી.આર. ૬૬૪

(એમપી); સી.આઈ.ટી. વિ. એસ.બી. ઓઈલ ઈન્ડસ્ટ્રીઝ પી.લિ. (૨૦૦૫) ૨૭૪ આઈ.ટી.આર. ૪૯૫ (પી એન્ડ એચ); સી.આઈ.ટી. વિ. એસકેજી એન્જિનિયરિંગ પી.લિ. (૨૦૦૫) ૧૧૯ ડી.એલ.ટી. ૬૭૩ = (૨૦૦૬) ૨૮૫ આઈ.ટી.આર. ૪૨૩ (દિલ્હી) અને સી.આઈ.ટી. વિ. લકી લેબોરેટરીઝ લિ. (૨૦૦૬) ૨૦૦ સી.ટી.આર. ૩૦૫ (ઓલ). મધ્ય પ્રદેશ વડી અદાલતના ચુકાદા વિરુદ્ધ દાખલ થયેલ વિશેષ અનુમતિ અરજીઓ નામંજૂર કરવામાં આવી ચૂકી છે અને મધ્ય પ્રદેશ વડી અદાલતે અપનાવેલ દૃષ્ટિકોણનું અનુસરણ કરતાં વિવિધ વડી અદાલતોના ચુકાદાઓ વિરુદ્ધ વિભાગે વિશેષ અનુમતિ અરજીઓ દાખલ કરી નથી, તેથી અમને આ અપીલમાં કોઈ સાર દેખાતો નથી. વિભાગે તે ચુકાદાઓમાં અપનાવેલ દૃષ્ટિકોણ સ્વીકારી લીધો હોય, ત્યારે એ જ મુદ્દો સામેલ હોય તેવા વર્તમાન કેસમાં તેને વિપરીત દૃષ્ટિકોણ લેવા માટે અનુમતિ આપી શકાય નહીં. તે મુજબ, દીવાની અપીલ નામંજૂર કરવામાં આવે છે. ખર્ચ નથી.

૧૧. મેન્ડીદીપ ઍંગ. એન્ડ પીકે. ઈન્ડ. પી. લિ. (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં તે જ ચુકાદાનું અનુસરણ કરતાં, કર અપીલ ક્રમાંક ૪૫૪/૨૦૦૦ માં

ઉઠાવવામાં આવેલ પ્રશ્ન ક્રમાંક ૨નો જવાબ આકારણીધારકના પક્ષમાં અને મહેસૂલ વિભાગના વિરોધમાં આપવામાં આવે છે.

૧૨. ઉપરોક્ત કારણોને આધારે, અમે અપીલોમાં ઉઠાવાયેલા પ્રશ્નોના ઉત્તર કરદાતાના પક્ષમાં અને મહેસૂલ વિભાગના વિરુદ્ધમાં આપીએ છીએ. તે મુજબ, અપીલો નામંજૂર કરવામાં આવે છે.

(કે.એસ. ઝવેરી, ન્યાયમૂર્તિ)

(કે.જે. ઠાકર, ન્યાયમૂર્તિ)

This judgment has been translated using AI Tool.

=====

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

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