<u>અસ્વીકરણ</u>: 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.

<u>DISCLAIMER</u>: 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 વડી અદાલતમાં અમદાવાદ ખાતે

ટેક્સ અપીલ નં.૮૭/૨૦૧૫
વિથ
સિવિલ એપ્લિકેશન (ઓ.જે.) નં.૮૪/૨૦૧૫
ઈન
ટેક્સ અપીલ નં.૮૭/૨૦૧૫
વિથ
ટેક્ટ અપીલ નં.૮૮/૨૦૧૫
વિથ
સિવિલ એપ્લિકેશન (ઓ.જે.) નં.૮૩/૨૦૧૫
ઈન
ટેક્સ અપીલ નં.૮૮/૨૦૧૫
વિથ
સિવિલ એપ્લિકેશન (ઓ.જે.) નં.૧૨૪/૨૦૧૫
ઈન
ટેક્સ અપીલ નં.૧૦૦/૨૦૧૫
વિથ
ટેક્સ અપીલ નં.૧૦૩/૨૦૧૫
વિથ
સિવિલ એપ્લિકેશન (ઓ.જે.) નં.૧૩૭/૨૦૧૫
ઈન
ટેક્ટ અપીલ નં.૧૦૩/૨૦૧૫

મંજૂરી અને હસ્તાક્ષર માટે:

માનનીય શ્રી ન્યાયાધીશ જયંત પટેલ
અને

માનનીય શ્રી ન્યાયાધીશ એસ.એચ. વોરા

==

૧ શું સ્થાનિક અખબારોના પત્રકારોને ચુકાદો જોવાની મંજૂરી આપી શકાય? હા
૨ રિપોર્ટરને મોકલવું કે નહીં? હા
૩ શું ન્યાયમૂર્તિઓ ચુકાદાની આખરી નકલ જોવા ઇચ્છે છે?
૪ શું આ મામલામાં ભારતના બંધારણ, ૧૯૫૦ અથવા તેના હેઠળ કરવામાં આવેલ કોઈ આદેશના અર્થઘટન અંગે કાયદાનો કોઈ મહત્ત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન સંકળાયેલો છે? ના
૫ શું તે સિવિલ જજને પરિપત્રિત કરવાનું છે ? ના

==

ગુજરાત રાજ્ય....અપીલકર્તા(ઓ)
વિરુદ્ધ
દોશી પ્રિન્ટિંગ પ્રેસ....સામાવાળા(ઓ)

==

ઉપસ્થિતિ:
શ્રી ચિંતન દવે, અધિક સરકારી વકીલ, અપીલકર્તા(ઓ) નં. ૧ તરફથી

==

સમક્ષ: **માનનીય શ્રી ન્યાયાધીશ જયંત પટેલ**
અને
માનનીય શ્રી ન્યાયાધીશ એસ.એચ. વોરા

તારીખ : ૦૯/૦૨/૨૦૧૫

મૌખિક ચુકાદો
(પ્રતિ : માનનીય શ્રી ન્યાયાધીશ જયંત પટેલ)

૧. બધી અપીલોમાં વિચારણા માટે સામાન્ય પ્રશ્ન ઊભો થતો હોવાથી, તેમની એકસાથે વિચારણા કરવામાં આવી રહી છે.

૨. તમામ મામલાઓમાં, આવકવેરા વિભાગે મુખ્યત્વે નીચેના કાયદાકીય પ્રશ્નના આધારે અપીલ રજૂ કરી છે:-

> માનનીય ટ્રિબ્યુનલે આ રીતે ઠરાવવામાં ભૂલ કરી છે કે અપીલી આદેશથી ઉપજતા પરતફેર પર વેપારીને કલમ ૫૪(૧)(અઅ) હેઠળ વ્યાજ મેળવવાનો હક છે કે નહીં?

૩. અમે શ્રી. ડેવને, તમામ અપીલોમાં હાજર રહેલા વિદ્વાન એ.જી.પી.ને સાંભળ્યા છે.

૪. અપીલોમાં સામાન્ય હકીકતો એવી છે કે આકારણીકર્તા પ્રથમ અપીલની કાર્યવાહી દરમિયાન અપીલીય સત્તા સમક્ષ સફળ રહ્યો હતો અને અપીલીય સત્તાએ કરની રકમ પરત કરવા માટે આદેશ કર્યો હતો. તેમ છતાં, કરની આવી પરતફેરની રકમ પર વ્યાજ આપવામાં આવ્યું ન હતું હોવાથી, આકારણીકર્તાએ અધિકરણ સમક્ષ બીજી અપીલ કરી. અધિકરણે, ગુજરાત વેચાણકર અધિનિયમની કલમ ૪૧ની જોગવાઈઓના યુક્તિસંગત અર્થઘટનના પાસાને વિચાર્યા બાદ (જેને આગળ 'અધિનિયમ' તરીકે ઉલ્લેખવામાં આવશે) અને વિલયના સિદ્ધાંતના સિદ્ધાંતોને ધ્યાનમાં લીધા બાદ, એવો નિષ્કર્ષ નોંધ્યો કે જ્યારે આકારણીના અનુસંધાને કરની પરતફેરની રકમ પર વ્યાજ ઉપલબ્ધ હોય, ત્યારે આકારણીના આદેશો સામેની અપીલમાં કરવામાં આવેલા આદેશના પરિણામે ઉપજેલી કરની પરતફેર પર પણ એવું વ્યાજ ઉપલબ્ધ કરવું જોઈએ. સહેલાઈથી સંદર્ભ માટે અમે નોંધીએ છીએ કે અધિકરણે એમ/એસ. સૌરાષ્ટ્ર કેમિકલ લિ. વિ. ગુજરાત રાજ્યના પ્રકરણમાં, બીજી અપીલ ક્રમાંક ૬૦૩/૨૦૦૭, જેનો નિર્ણય ૦૧.૦૮.૨૦૧૪ના રોજ કરવામાં આવ્યો હતો, તેમાં પોતાના અગાઉના અભિપ્રાય પર આધાર રાખ્યો હતો, જેમાં અધિકરણ દ્વારા નીચે મુજબના નિરીક્ષણો કરવામાં આવ્યા હતા, અને તે જ અધિકરણ દ્વારા પસાર કરાયેલા તમામ વિવાદિત આદેશોનો પણ આધાર છે. તે આ મુજબ છે:–

(૧૮) અધિનિયમની કલમ ૫૪(૧)(અઅ) ના સાચા સ્વરૂપ અને સ્કોપ અંગે, આ ટ્રિબ્યુનલનો એવો મત છે કે આ જોગવાઈનો હેતુ આકારણીગ્રસ્ત દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલી વધારાની રકમના પરતફેર પર વ્યાજ મંજૂર કરવાનો છે. પ્રતિબંધ એટલો છે કે વ્યાજ તે જ સ્થિતીમાં ચૂકવવાપાત્ર બને છે જ્યાં આકારણીની કાર્યવાહી કલમ ૪૧ હેઠળ કરવામાં આવી હોય અને કલમ ૫૦ હેઠળ અથવા અન્ય કોઈ જોગવાઈ હેઠળ નહીં. આકારણી આદેશ એ આકારણીની કાર્યવાહીનું પરિણામ છે. આકારણીના મૂળ તબક્કાને બદલે અપીલમાં પરતફેર ઊભો થાય તો તે “કલમ ૪૧ હેઠળનો આકારણી આદેશ” આ અભિવ્યક્તિની વ્યાપ્તિમાં આવરી લેવાયેલો છે. આ વાક્યખંડને “કલમ ૪૧ હેઠળનો મૂળ આકારણી આદેશ” અથવા “પ્રથમ આકારણી અધિકારીનો કલમ ૪૧ હેઠળનો આકારણી આદેશ” એવો મર્યાદિત અર્થ આપતો નથી. જો વિધાનમંડળનો એવો આશય હોત, તો એવો મર્યાદિત અર્થ સ્પષ્ટ કરવા માટે તે ચોક્કસપણે જરૂરી શબ્દ અથવા શબ્દો ઉમેરત. તેથી, જોગવાઈને વાજબી રીતે વાંચવી જોઈએ અને કાયદાના શબ્દોને તેમનો પૂર્ણ અર્થ આપવો જોઈએ, કારણ કે હેતુ એ છે કે પ્રથમ આકારણી અધિકારીએ પસાર કરેલા મૂળ આકારણી આદેશના પરિણામે અથવા અપીલમાં પસાર કરાયેલા સુધારેલ/ફેરફાર કરાયેલા આકારણી આદેશના પરિણામે પરતફેરપાત્ર બનેલી વધારાની ચૂકવેલ રકમ પર વ્યાજ મંજૂર કરવું.

(૧૯) “આ ટ્રિબ્યુનલના અભિપ્રાય મુજબ, ધારા ૪૧ હેઠળ પસાર કરાયેલ આકારણી આદેશમાં પ્રથમ આકારણી અધિકારી દ્વારા પસાર કરાયેલ મૂળ આદેશ તેમજ અપીલમાં સુધારાયેલ આકારણી આદેશ બંનેનો સમાવેશ થાય છે. અપીલ હેઠળ, જે મૂળ આદેશ સામે અપીલ કરવામાં આવી છે તે અંગેની અધિકારિતા વપરાય છે અને તેથી અપીલમાં પસાર કરાયેલ આદેશ, જે જોગવાઈ હેઠળ અપીલગ્રસ્ત આદેશ પસાર કરવામાં આવ્યો હતો, તે જોગવાઈ હેઠળનો સુધારેલો/ફેરફાર કરેલો આદેશ ગણાય છે. ધારા ૪૧ હેઠળના મૂળ આકારણી આદેશ સામેની અપીલમાં પસાર કરાયેલ આદેશ ધારા ૪૧ હેઠળનો આકારણી આદેશ છે અને મૂળ આકારણી આદેશ તેમાં વિલીન થઈ જાય છે. વિધાનમંડળનો એવો આશય હોવાનું અનુમાન કરી શકાતું નથી કે આકારણીના પ્રથમ તબક્કે ઉદ્‌ભવેલ પરતફેર પર જ વ્યાજ માટે પાત્રતા હોય અને અનુગામી તબક્કાઓમાં પસાર થયેલ આકારણી આદેશોના પરિણામે ઉદ્‌ભવેલ પરતફેર પર વ્યાજ મળવા પાત્ર ન હોય. અપીલની કાર્યવાહી આકારણીની સતત એકમાત્ર કાર્યવાહી છે. તેથી, અપીલમાં પસાર કરાયેલ આદેશ ધારા ૪૧ હેઠળનો

આકારણી આદેશ છે. ધારા ૪૧ હેઠળના આકારણી આદેશમાં ઉદ્ભવતી પરતફેર પર વ્યાજ ચૂકવવાનો આશય છે અને અપીલમાં પસાર કરાયેલ સુધારેલ આકારણી આદેશ પણ કલમ (અઅ) હેઠળ આવરી લેવાય છે. કલમ (અઅ)નું સાવધાનપૂર્વકનું પરીક્ષણ દર્શાવે છે કે અધિનિયમની ધારા ૪૧ હેઠળ હાથ ધરાયેલ આકારણી કાર્યવાહીમાં ઉદ્ભવતી પરતફેર પર વેપારી વ્યાજ મેળવવા પાત્ર છે. વધુમાં એવો પણ નિષ્કર્ષ આપવામાં આવે છે કે અપીલ આકારણીની સતત કાર્યવાહી છે અને તેથી મૂળ આકારણી આદેશને લાગુ પડતી જોગવાઈઓ સુધારેલ આકારણી આદેશને પણ લાગુ પડે છે. "ધારા ૪૧ હેઠળનો આકારણી આદેશ" શબ્દપ્રયોગને સંકુચિત અર્થ આપવાથી સમાન હકીકતો ધરાવતા મામલાઓની પરિસ્થિતિઓ વચ્ચે ભેદભાવ ઉભો થશે; એકને આકારણીના મૂળ તબક્કે પરતફેર મળે છે અને બીજા ને અપીલમાં પરતફેર મળે છે. માનનીય સર્વોચ્ચ અદાલતે ઠરાવ્યું છે કે જે અર્થઘટન ભેદભાવ ઉત્પન્ન કરે તે ટાળવું જોઈએ. સંકુચિત અર્થઘટનથી પ્રથમ આકારણી અધિકારીને નિર્ધારિત કરદાતાઓને વ્યાજ ઉપલબ્ધ કરાવવાનું વિવેકાધિકાર મળી જશે. સમાન પરિસ્થિતિ અપીલમાં પણ ઊભી થશે; જો અપીલ પ્રથમ આકારણી અધિકારી પાસે પરત મોકલી નિકાલ કરવામાં આવે અને તે અધિકારી દિશાનિર્દેશોનું પાલન કરીને પ્રપત્ર ૩૯માં આકારણી આદેશ પસાર કરે અને પરતફેર ઊભી થાય, તો વેપારી વ્યાજ મેળવવા પાત્ર થાય છે. પરંતુ, મામલો પરત મોકલવાના બદલે જો અપીલીય અધિકારી અપીલમાં જ મામલો નક્કી કરે અને સુધારેલ આકારણી આદેશ પસાર કરે, તો અપીલકર્તાને પરતફેર મળવા છતાં વ્યાજથી વંચિત રાખવામાં આવશે. જે અર્થઘટન જોગવાઈઓને કાર્યરહિત બનાવે તે ટાળવું જોઈએ. જો "ધારા ૪૧ હેઠળનો આકારણી આદેશ" શબ્દસમૂહને યુક્તિસંગત રીતે અર્થઘટિત ન કરવામાં આવે અને તેને "મૂળ આકારણી આદેશ" એવો સંકુચિત અને મર્યાદિત અર્થ આપવામાં આવે, તો નોંધપાત્ર અસ્તવ્યસ્તતા, ગૂંચવણ, અનિશ્ચિતતા અને સંઘર્ષ ઊભા થશે. વિધાનમંડળનો ક્યારેય એવો આશય નથી કે જ્યાં મૂળ આકારણી આદેશની ભૂલના કારણે પરતફેર ઊભી થતી નથી, પરંતુ અપીલમાં તે આદેશમાં ફેરફાર થતા પરતફેર ઊભી થાય, ત્યાં કરદાતાઓને તેમની પાત્રતાથી વંચિત રાખવા. પ્રથમ આકારણી અધિકારીની ભૂલ માટે અથવા અપીલકર્તાના નિયંત્રણ બહારના કારણોસર અપીલકર્તાને નુકસાન સહન કરાવવું શક્ય નથી. સંકુચિત અને મર્યાદિત અર્થ કલમ (અઅ) જે હેતુસર દાખલ કરવામાં આવી છે, તે હેતુને નિષ્ફળ બનાવશે. કોઈ જોગવાઈના અર્થઘટનમાં સ્વીકારાયેલ સિદ્ધાંત એ છે કે જે વ્યાખ્યા તેના હેતુને નિષ્ફળ

બનાવે તે ટાળવી જોઈએ. ભલે એકથી વધુ વ્યાખ્યાઓ શક્ય હોય, તો પણ જે તેની કાર્યક્ષમતા અને અમલક્ષમતા જાળવે તેવી વ્યાખ્યાને, તેને નિષ્પ્રયોજ્ય અથવા નિર્જીવ બનાવે તેવી વ્યાખ્યાની સરખામણીએ, પ્રાધાન્ય આપવું જોઈએ."

(૨૩) તેથી, એવું નિર્ધારિત કરવામાં આવે છે કે અધિનિયમની કલમ ૫૪(૧)(એએ) હેઠળ વ્યાજ મંજૂર કરવાની સત્તા તે દરેક સત્તાધિકારી દ્વારા પ્રયોગમાં મૂકવા યોગ્ય છે, જેને કોઈ ને કોઈ રીતે અને કોઈ ને કોઈ સમયે આકારણી સાથે વ્યવહાર કરવાની અધિકારિતા હોય. તે નિર્ધારિત સત્તાધિકારી તરીકે માત્ર આકારણી સત્તાધિકારી પૂરતી કડક રીતે મર્યાદિત નથી. અપીલીય સત્તાધિકારીને પણ અપીલીય તબક્કે વ્યાજ મંજૂર કરવાની અધિકારિતા છે. અપીલીય સત્તાધિકારી આકારણી સત્તાધિકારીની પ્રક્રિયાનો અનુસંધાન છે અને તે અધિનિયમની કલમ ૫૪(૧)(એએ) હેઠળ પ્રદાન કરાયેલી આવી સત્તાઓનો પ્રયોગ કરી શકે છે. આકારણીના આદેશ શબ્દસમૂહને માત્ર આકારણી પૂરતો મર્યાદિત અર્થ આપવો નહીં. અધિનિયમની કલમ ૫૪(૧)(એએ) હેઠળ કરવામાં આવેલી જોગવાઈઓ હિતકારી જોગવાઈઓ છે અને તે વિધાનમંડળ દ્વારા આકારણીધારકને થનારી આર્થિક હાનિની ભરપાઈ થાય તે દૃષ્ટિએ સમાવેશ કરવામાં આવી છે. ભવિષ્યમાં થનારી ચૂકને અટકાવવા અને આકારણીધારકને તેની કરજવાબદારી અંગે સંપૂર્ણપણે મુક્ત કરવા માટે જ આ જોગવાઈ સમાવિષ્ટ કરવામાં આવી છે. અપીલીય આદેશ પસાર કરવો એ મૂળ આદેશમાં માત્ર સુધારો અથવા દુરુસ્તી છે. તે માત્ર વિલીનીકરણ છે, કારણ કે સમાન વિષયવસ્તુને શાસન કરતો એકથી વધુ કાર્યક્ષમ આદેશ હોઈ શકતો નથી. આ અધીકરણ દ્વારા અગાઉ કરવામાં આવેલ કલમ ૫૪(૧)(એએ)ના કડક અર્થઘટનથી પ્રગટ રીતે અન્યાયી પરિણામ આવે છે, જે રાજ્ય વિધાનમંડળનો ક્યારેય આશય હોઈ શકે નહીં અને તેથી એવો અર્થ સ્વીકારવો આવશ્યક છે જે અધિનિયમની કલમ ૫૪(૧)(એએ)માં વપરાયેલા શબ્દોના અર્થમાં એવું પરિવર્તન કરે કે અપીલ અથવા પુનર્વિચારમાં પસાર કરાયેલા આદેશના પરિણામે વેપારીને પરતફેર બાકી થતી હોય તો પણ વ્યાજ મંજૂર થઈ શકે.

૨૪) "અમને આ બાબતનું ભાન છે કે વિભાગે આ અધીકરણના એમ/એસ ગાયત્રી ટાઈલ્સ વિ. ગુજરાત રાજ્ય પ્રકરણના નિર્ણય પર ભારે આધાર મૂક્યો છે, જેમાં આ અધીકરણે "કલમ ૪૧ હેઠળના આકારણીના આદેશના બળે" શબ્દોને કડક અર્થ આપ્યો હતો અને એવું ઠરાવ્યું હતું કે કલમ ૫૪ હેઠળનો ઉક્ત ઉપખંડ ગુજરાત ૨ અધિનિયમ, ૧૯૯૩ દ્વારા ઉમેરવામાં આવ્યો હતો,

તેથી જ્યારે પરતફેર અપીલમાં ઉભી થાય ત્યારે અપીલકર્તા અધિનિંયમની કલમ ૫૪ની ભાષામા થી સ્પષ્ટ થતું હોવાથી વ્યાજ મેળવવા હકદાર નથી. આદરપૂર્વક કહીએ તો, ઉપરોક્ત ચર્ચાના પ્રકાશમાં તથા પરતફેરના વિલંબિત ચુકવણાં પર વ્યાજ સંબંધિત જોગવાઈઓને સદૈવ હિતકારી અને અભેદભાવરહિત માનવામાં આવી છે તે હકીકતને ધ્યાનમાં લેતાં, આ અધીકરણ દ્વારા સ્થાપિત કરાયેલ ઉક્ત સિદ્ધાંત યોગ્ય જણાતો નથી. તેથી, એવું નિર્ધારિત કરવામાં આવે છે કે અપીલકર્તા પરતફેરના વિલંબિત ચુકવણાં પર વ્યાજ મેળવવા હકદાર છે, ભલે આવું વ્યાજ આકારણીના આદેશના બળે ચૂકવવાનું થતું હોય કે અપીલ અથવા પુનર્વિચારમાં પસાર કરાયેલા આદેશના બળે ચૂકવવાનું થતું હોય. તેથી, એવું નિર્ધારિત કરવામાં આવે છે કે એમ/એસ મહાવીર એક્સ્પો કેમ લિ. વિ. ગુજરાત રાજ્યના પ્રકરણમાં, આ અધીકરણે એસએ નં. ૩૩૫ અને ૩૩૬ ઓફ ૨૦૦૬ માં તા. ૨૨/૪/૦૨ના પોતાના આદેશ દ્વારા અધિનિયમની કલમ ૫૪(૧)(એએ)માં વપરાયેલા શબ્દોને અત્યંત સંકુચિત અર્થ આપ્યો હતો અને એવું ઠરાવ્યું હતું કે કલમ ૫૪ હેઠળ વ્યાજ મેળવવાનો હક ૧/૪/૯૩થી છે અને માત્ર એવી પરતફેરની રકમ પર છે જે અધિનિયમની કલમ ૪૧ હેઠળના આકારણી આદેશમાં ઉભી થઈ હોય, અપીલીય તબક્કે નહીં. આદરપૂર્વક કહીએ તો, આ કાનૂનનો યોગ્ય પ્રસ્તાવ નથી અને તેને બંધનકારક પૂર્વનિર્ણય તરીકે ગણાવી શકાય નહીં."

૫. એ સાચું છે કે ટ્રિબ્યુનલએ અગાઉ એમ/એસ ગાયત્રી ટાઇલ્સ વિ./ ગુજરાત રાજ્યના મામલે એવો દ્દષ્ટિકોણ અપનાવ્યો હતો કે જ્યારે પરતફેર અપીલમાં ઊભી થઈ હોય, ત્યારે અધિર્નિયમની કલમ ૫૪ના શબ્દપ્રયોગ પરથી જોતા અપીલકતા વ્યાજ મેળવવા હકદાર ન બને; પરંતુ, એવું પણ જણાય છે કે એ જ દ્દષ્ટિકોણ પર હાલના પડકારાયેલ આદેશોમાં ટ્રિબ્યુનલએ વિચારણા કરી છે અને ટ્રિબ્યુનલ અગાઉના દ્દષ્ટિકોણ સાથે સહમત થયું નથી અને એવો દ્દષ્ટિકોણ અપનાવ્યો છે કે જો કરની

રકમ પરત કરવાનાપાત્ર હોય, તો પરતફેર પરનું વ્યાજ અપીલકર્તાને ઉપલબ્ધ થશે.

૬. અમારા મત મુજબ, જો ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા આપવામાં આવેલા આદેશોમાં સુસંગતતાનો સિદ્ધાંત જાળવવાનો હોય, તો પ્રથમ દ્રષ્ટિએ એવું લાગી શકે કે મેસર્સ ગાયત્રી ટાઇલ્સ (સુપ્રા) ના મામલામાં ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા અગાઉ લેવાયેલો અભિપ્રાય અનુવર્તી નિર્ણયમાં ટ્રિબ્યુનલને બંધનકારક હતો અને તેથી, વિવાદિત આદેશોમાં ટ્રિબ્યુનલ મેસર્સ સૌરાષ્ટ્ર કેમિકલ લિમિટેડ (સુપ્રા) ના મામલામાં લેવાયેલા અભિપ્રાય સહિત ભિન્ન અભિપ્રાય લઈ શકતું નહોતું.

૭. વિદ્વાન એ.જી.પી.એ રજૂ કર્યું કે મેસર્સ સૌરાષ્ટ્ર કેમિકલ લિ. (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા લેવાયેલો અભિપ્રાય, જેના પર ટ્રિબ્યુનલએ આક્ષેપિત આદેશોમાં આધાર રાખ્યો છે, તેને પણ રાજ્ય સરકારના નિર્ણય અનુસાર રાજ્ય સરકાર દ્વારા અનુસરે પડકારવામાં આવ્યો છે; પરંતુ, વિલંબ ઘણો લાંબો હોવાથી, વિલંબ માફી માટેની અરજી હજી સાંભળવાની બાકી છે અને મામલો હજી પરિભ્રમિત થવાનો બાકી છે.

૮. અમારી દૃષ્ટિએ, જ્યારે ટ્રિબ્યુનલના બે ભિન્ન અભિપ્રાયો હોય, જેમાં એક અપીલી આદેશ પર વ્યાજ મેળવવાના હક અંગેનો હોય અને બીજો પરતફેર માટેના અપીલી આદેશ પર વ્યાજ મેળવવાનો હક ન હોવા અંગેનો હોય, ત્યારે ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા અનુસરવાની સુસંગતતાના પાસાની તપાસ કરવા બદલે, અમે

આ પાસાની વધુ તપાસ કરી શકીએ કે એમ/એસ. સૌરાષ્ટ્ર કેમિકલ લિ. (ઉપરોક્ત) ના મામલામાં ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા પછીથી લેવામાં આવેલો અભિપ્રાય અથવા એમ/એસ. ગાયત્રી ટાઇલ્સ (ઉપરોક્ત) ના મામલામાં અગાઉ લેવામાં આવેલો અભિપ્રાય યોગ્ય છે કે નહીં?

૯. વિદ્વાન એ.જી.પી.એ દલીલ કરી કે અધિનિયમની કલમ ૫૪(૧)(અઅ) ની જોગવાઈઓ અનુસાર આકારણી આદેશનો ઉલ્લેખ છે અને તેથી તેનો એવો અર્થઘટન કરી શકાય નહીં કે અપીલીય આદેશના કારણે થતો પરતફેર આકારણી આદેશમાંથી ઉદ્ભવે છે અને તેમણે રજૂઆત કરી કે કાનૂનની સ્પષ્ટ ભાષાને ધ્યાનમાં લેતાં, અધિકરણે મેસર્સ ગાયત્રી ટાઇલ્સ (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં પોતાના દ્વારા લેવાયેલા અગાઉના અભિપ્રાયથી વિમુખ થવું ન જોઈએ હતું. વિદ્વાન એ.જી.પી.એ આગળ દલીલ કરી કે જ્યાં સુધી અપીલીય આદેશના કારણે થતા પરતફેર પર વ્યાજ મેળવવાના અધિકાર માટે વિશિષ્ટ જોગવાઈ ન હોય ત્યાં સુધી કોઈ વ્યાજ મળવાનું નથી, કારણ કે કરવેરાના મામલામાં સમતાનો કોઈ ભાગ નથી. તેમણે રજૂઆત કરી કે અપીલીય સત્તાધિકારી દ્વારા પસાર કરાયેલા અપીલીય આદેશના કારણે બાકી થતા પરતફેર અંગે આકારણીગ્રસ્તને વ્યાજના અધિકાર માટે કોઈ સ્પષ્ટ જોગવાઈ કરવામાં આવી નથી અને તેથી, અન્યથા પણ, અપીલીય સત્તાધિકારીએ આદેશિત કરેલી કરરકમના પરતફેર પર વ્યાજ આપીને અધિકરણે ભૂલ કરી છે.

૧૦. અમારા મત મુજબ, એકવાર સક્ષમ સત્તાધિકારી દ્વારા આકલન માટે આદેશ પસાર થાય અને આવા આકલનના આદેશ વિરુદ્ધ અપીલીય સત્તાધિકારી સમક્ષ અપીલ દાખલ કરવામાં આવે, અને અપીલીય સત્તાધિકારી આકલનના આદેશમાં ફેરફાર કરે, ત્યારે વિલીનના સિદ્ધાંતના સિદ્ધાંતો સીધેસીધા લાગુ પડશે. એકવાર અપીલમાં આકલનનો આદેશ અપીલીય સત્તાધિકારીના આદેશ સાથે વિલીન થઈ જાય, ત્યારે એવું કહી શકાય કે અપીલમાં અપીલીય સત્તાધિકારી દ્વારા આકલન અંતિમરૂપે નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યું છે. જો આવી પરિસ્થિતિઓ બીજી અપીલમાં અથવા કાયદા દ્વારા સ્પષ્ટપણે જોગવાઈ કરાયેલી કોઈ વધુ અપીલમાં ઊભી થાય અને આકલન સત્તાધિકારીના અથવા પ્રથમ અપીલીય સત્તાધિકારીના આકલન આદેશમાં ફેરફાર કરવામાં આવે, તો પણ પરિસ્થિતિ એ જ રહેશે. એવું કહી શકાય કે કાનૂની પરિણામરૂપે પ્રથમ સત્તાધિકારી દ્વારા કરાયેલ આકલન અને ત્યારબાદ પ્રથમ અપીલીય સત્તાધિકારી દ્વારા કરવામાં આવેલ ફેરફાર તથા ત્યારપછી, જે મામલામાં લાગુ પડે તે મુજબ, બીજા અપીલીય સત્તાધિકારી અથવા ત્રીજા અપીલીય સત્તાધિકારી દ્વારા કરવામાં આવેલ વધુ ફેરફાર માન્ય રહેશે; પરંતુ આકલનનું અંતિમ નિર્ધારણ અપીલમાં અપીલીય સત્તાધિકારી દ્વારા જ કરવામાં આવે છે. આ પરિસ્થિતિઓમાં, એવું કહી શકાય નહીં કે અધિનિયમની કલમ ૫૪(૧)(અઅ) ને અમલમાં મૂકતી વખતે, તેનો લાભ માત્ર આકલન સત્તાધિકારી દ્વારા કરવામાં આવેલા આકલનને જ ઉપલબ્ધ રહેશે અને પ્રથમ અપીલીય સત્તાધિકારી દ્વારા કરવામાં આવેલા વધુ ફેરફારને અથવા ત્યારબાદ, જે મામલામાં લાગુ પડે તે મુજબ, બીજા અપીલીય સત્તાધિકારી

અથવા ત્રીજા અપીલીય સત્તાધિકારી દ્વારા કરવામાં આવેલા ફેરફારોને નહીં. અધિનિયમની કલમ ૫૪(૧)(અઅ) અંગે આવક વિભાગ દ્વારા રજૂ કરાયેલ અર્થઘટન, જો સ્વીકારવામાં આવે, તો તે વિલીનના સિદ્ધાંતના મૂળભૂત સિદ્ધાંતોના વિરુદ્ધ જશે, જે ન્યાયપ્રશાસનની પ્રણાલીમાં સમાવવામાં આવેલ અને સુસ્થાપિત સ્વીકારાયેલ સિદ્ધાંત છે.

૧૧. ઉપરોક્ત બાબતોથી અલગ, તે આ હદ સુધી ભેદભાવપૂર્ણ વર્તનમાં પણ પરિણમી શકે છે કે જે કોઈ આકારણીમાં સફળ થાય છે અને પરતફેર મેળવવાનો હકદાર બને છે, તેને પરતફેર પર વ્યાજ મળશે, પરંતુ જે કોઈએ બાબતને અપીલમાં આગળ ધપાવી હોય અને અપીલીય સત્તાધિકારીના આદેશના કારણે પરતફેર મેળવવાનો હકદાર બને છે, તેને વ્યાજ મળશે નહીં.

૧૨. કરલાદન સંબંધિત અધિનિયમમાં સમતાના સિદ્ધાંતોની ભૂમિકા ઓછી હોઈ શકે છે, તે સાચું છે; પરંતુ સાથે સાથે, કરલાદન સંબંધિત કોઈપણ અધિનિયમ બંધારણીય જોગવાઈની કસોટી પર પણ ખરો ઉતરવો જોઈએ.

૧૩. ઉપરોક્ત ઉપરાંત, જો કરલાદી અધિનિયમ આ જણાવેલ પાસાં અંગે મૌન હોય તો વળતરાત્મક ઉપાયના સિદ્ધાંતો લાગુ પડી શકે છે. વિધાનમંડળ બંધારણીય જોગવાઈની કસોટી પૂર્ણ થવા આધીન રહી વ્યાજની પરિમાણનિર્ધારણા અથવા પરતફેર પર વ્યાજ મેળવવાના અધિકારને નિયંત્રિત કરી શકે છે. પરંતુ, જ્યારે વિધાનમંડળ નાગરિક દ્વારા પહેલેથી જ ચૂકવવામાં

આવેલી કરરકમની પરતફેર પર વ્યાજ મેળવવાના અધિકાર અંગે મૌન હોય, ત્યારે તે વ્યાજને વળતરાત્મક ઉપાયરૂપે માનવામાં આવી શકે છે. આ સંદર્ભે સર્વોચ્ચ અદાલતે સૅન્ડવિક એશિયા લિ. વિ./વિરુદ્ધ કમિશનર ઑફ ઇન્કમ ટેક્સ એન્ડ અદર્સ, અહેવાલિત (૨૦૦૬) ૨૮૦ આઈટીઆર ૬૪૩ (એસસી), માં આપેલા નિર્ણયનો તેમજ તેને અનુસરી કમિશનર ઑફ ઇન્કમ ટેક્સ વિ./વિરુદ્ધ ગુજરાત ફ્લુઓરો કેમિકલ્સ, અહેવાલિત (૨૦૧૪) ૧ એસસીસી ૧૨૬, માં આપેલા સર્વોચ્ચ અદાલતના અનુવર્તી નિર્ણયનો ઉલ્લેખ કરી શકાય, જેમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે વળતરાત્મક ઉપાયરૂપે વ્યાજના પાસાને યથાવત્ રાખ્યો હતો, પરંતુ વળતરાત્મક ઉપાયના પાસાનો વિચાર કરતાં આવા વ્યાજ પર વ્યાજને મંજૂરી આપી ન હતી. આ તબક્કે, અમે આ અદાલતના તાજેતરના નિર્ણયનો, ગુજરાત ફ્લુઓરો કેમિકલ્સ લિ. વિ./વિરુદ્ધ કમિશનર ઑફ ઇન્કમ ટેક્સ એન્ડ અદર્સ, સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નં. ૧૨૮૫૫ ઓફ ૧૯૯૪, તારીખ ૩૦.૦૧.૨૦૧૫ ના રોજ નક્કી કરાયેલ, માં સંદર્ભ લઈ શકીએ, જેમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે ગુજરાત ફ્લુઓરો કેમિકલ્સ (ઉપરોક્ત) કેસમાં પોતાની વિશાળ ખંડપીઠના ચુકાદાને ધ્યાનમાં રાખી મુદ્દો પરત મોકલ્યો હતો. ઉક્ત મામલામાં, રાજ્યખાતાની તરફથી હાજર વકીલ દ્વારા એવી દલીલ ઉઠાવવામાં આવી હતી કે પરતફેરની કોઈપણ રકમ પર વ્યાજની સ્પષ્ટ જોગવાઈ ન હોય ત્યાં સુધી વળતરરૂપે વ્યાજ ફટકારી શકાય નહીં. ઉક્ત દલીલનો વિચાર કર્યા પછી, આ અદાલતે ઉપરોક્ત નિર્ણયમાં, અનુચ્છેદ નં. ૧૧ થી ૧૭ માં આ મુજબ નિરીક્ષણ કર્યું હતું:–

"૧૧. સૅન્ડવિક એશિયા લિમિટેડ વિ. કમિશનર ઑફ ઇનકમ ટેક્સ એન્ડ અધર્સ (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં, આ સાચું છે કે બાબત આગોતરા કરની ચુકવણી સંબંધિત હતી અને સર્વોચ્ચ અદાલતે આ પણ નિશ્ચિત કર્યું હતું કે આસેસીને હેરાનગતિ અને વ્યથા સહન કરવી પડી હતી, પરંતુ આસેસીને વળતર આપવાના મુદ્દા અંગે, સર્વોચ્ચ અદાલતે, ઉક્ત નિર્ણયમાં, 'સામાન્ય સિદ્ધાંતોના આધારે આસેસીને તેની કાયદેસર બાકી રહેલી રકમ પ્રાપ્ત કરવામાં થયેલા અતિશય વિલંબ માટે વળતર મળવું જોઈએ કે નહીં' એવા મથાળા હેઠળ, પરિચ્છેદ ૭૫ થી ૮૧ માં આ મુજબ અવલોકન કર્યું હતું:-

શું સામાન્ય સિદ્ધાંતોના આધારે આસેસીને તેની કાયદેસર બાકી રહેલી રકમ પ્રાપ્ત કરવામાં થયેલા અતિશય વિલંબ માટે વળતર આપવું જોઈએ? અપીલકર્તાના વિદ્વાન વકીલ કહે છે કે એ નકારી શકાય તેમ નથી કે તે ૧૨ થી ૧૭ વર્ષ સુધીની અવધિ માટે પોતાની જ રકમના ઉપયોગથી વંચિત રહ્યો છે. એ પણ નકારી શકાય તેમ નથી કે આવી વંચિતતા સંપૂર્ણપણે રાજસ્વ વિભાગની તેવી ક્રિયાઓને કારણે થઈ છે, જેઓને આ અદાલતે અધિનિયમની જોગવાઈઓના વિરુદ્ધ ગણાવી છે; સામાન્ય સિદ્ધાંતોના આધારે, આવી વંચિતતા બદલ તેને વળતર મળવું જોઈએ. આક્ષેપિત આદેશમાં બૉમ્બે વડી અદાલતે ઠરાવ્યું હતું કે કોઈ વળતર ચૂકવવાની જરૂર નથી કારણ કે" ... પક્ષકારો વચ્ચે ગંભીર વિવાદ હતો, જેનો અંતે આ અદાલતે ૩૦.૦૪.૧૯૯૭ ના રોજ આપેલા આદેશ અનુસાર ભુગતાન કરવાનો આદેશ કરવામાં આવ્યો હતો. નિર્વિવાદ રીતે, તે અનુસંધાને રકમ ૨૭.૦૩.૧૯૯૮ ના રોજ ચૂકવવામાં આવી હતી. ..." અદાલતે વધુમાં ઠરાવ્યું કે વિવાદનો ઉકેલ આવ્યા પછી રકમ ચૂકવવામાં આવી હોવાથી રકમનું કોઈ ગેરકાયદેસર રોકાણ નહોતું. કોઈ સત્તાધિકારી કદી પણ ચુકવણી કરવાની બાધ્યતા સ્વીકારીને માત્ર ચૂકવણી કરવાથી ઇનકાર કરી શકે નહીં. દરેક અને પ્રત્યેક કેસમાં સત્તાધિકારીએ ઓછામાં ઓછું એટલું તો દાવો કરવો જ પડે કે તે કાયદા અનુસાર કાર્ય કરી રહ્યો છે અને તેથી કોઈ ને કોઈ કારણસર તેની ઉપર ચૂકવણી કરવાની બાધ્યતા નથી. જ્યારે અદાલતો દ્વારા સત્તાધિકારીના દાવાઓ અસ્થિર અથવા ભૂલપૂર્ણ હોવાનું જણાય છે, ત્યારે તેમાંથી આ અનુસરશે કે સત્તાધિકારીએ કાયદા અનુસાર નહીં એવી રીતે ગેરરીતે વર્તન કર્યું છે અને વંચિત થયેલા પક્ષકારને વળતર મળવું જ જોઈએ. જો વડી અદાલતનો નિર્ણય જાળવી રાખવામાં આવે, તો તેનો અર્થ એવો થશે કે જ્યાં સુધી આ અદાલત એમ ન ઠરાવે કે તેમનો અભિગમ કાયદા અનુસાર નથી, ત્યાં સુધી સત્તાધિકારી દ્વારા કદી પણ ગેરકાયદેસર રોકાણ થઈ શકે જ નહીં. તેથી, આ

મુદ્દા પર પણ આક્ષેપિત ચુકાદો ટકી શકતો નથી અને તેને પલટવો જોઈએ. વર્તમાન સંદર્ભમાં, કેન્દ્રીય ઉત્પાદન શુલ્ક વિભાગ દ્વારા, કેન્દ્રીય ઉત્પાદન શુલ્ક અધિનિયમ, ૧૯૪૪ ની કલમ ૩૫એફ અને કસ્ટમ્સ અધિનિયમ, ૧૯૬૨ ની કલમ ૧૨૯ઈ મુજબ જમા કરાયેલી થાપણોની પરતફેરીના વિષય પર બહાર પાડવામાં આવેલી વેપાર સૂચના સંબંધિત પરિપત્રનો ઉલ્લેખ કરવો યોગ્ય છે. તે પરિપત્ર નીચે મુજબ પુનરુત્પાદિત કરવામાં આવે છે: "સીઈએ, ૧૯૪૪ ની કલમ ૩૫એફ અને કસ્ટમ્સ અધિનિયમ, ૧૯૬૨ ની કલમ ૧૨૯ઈ હેઠળ કરવામાં આવેલી થાપણોની પરતફેર/પરત આપવાની બાબત – સ્પષ્ટીકરણો અપીલ બાકી હોય તે દરમિયાન કરવામાં આવેલી પૂર્વ–થાપણની પરતફેર સંબંધિત મુદ્દો બોર્ડની બેઠકમાં ચર્ચાયો હતો. એવો નિર્ણય લેવામાં આવ્યો હતો કે વિભાગમાં અત્યાર સુધીની પ્રથા એવી રહી છે કે આવી થાપણોને શુલ્ક સિવાયની રકમ તરીકે માનવામાં આવે છે, તેથી જો અપીલકર્તા અપીલમાં સફળ થાય અથવા મામલો નવા સિરેથી નિર્ણય માટે પરત મોકલવામાં આવે, તો આવી થાપણો પરત આપવામાં આવવી જોઈએ.

૨. એ ઉલ્લેખ કરવો યોગ્ય રહેશે કે તાજેતરમાં આવકવેરા વિભાગે એનઈએલસીઓ એલટીડીના મામલે મુંબઈ વડી અદાલતના આદેશ સામે વિશેષ અનુમતિ અરજી દાખલ કરી હતી, જેમાં પૂર્વ–જમા રકમના મોડા પરતફેર પર વ્યાજ મંજૂર કરવા અંગે આ પ્રશ્ન ઉઠાવવામાં આવ્યો હતો કે શું :

(૧) અપીલમાં અંતિમ રીતે અપીલકર્તા સફળ થાય તેવી સ્થિતિમાં કોઈપણ પ્રકારના વળતર અંગે અધિનિયમની કલમ ૩૫એફમાં સમાવાયેલ કાયદો કશી જ જોગવાઈ કરતો નથી, તેથી જમા કરનારને વ્યાજ મંજૂર કરવામાં વડી અદાલત યોગ્ય હતી, અને,

(૨) આમ દાવો કરાયેલા પરતફેરા અધિનિયમની કલમ ૧૧બીની જોગવાઈઓ હેઠળ આવરી લેવાયેલા છે અને તેઓ જકાતના પરતફેરાના દાવા માટે લાગુ પડતા માપદંડોથી નિયંત્રિત થાય છે, કારણ કે રકમ સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ અધિનિયમ, ૧૯૪૪ ની કલમ ૩૫એફ હેઠળ જમા કરવામાં આવે છે. માનનીય સર્વોચ્ચ અદાલતે પોતાના તા. ૨૬૧૧૨૦૦૧ ના આદેશ દ્વારા અપીલ નામંજૂર કરી હતી. સર્વોચ્ચ અદાલતે નામંજૂરીના કારણો સ્પષ્ટપણે દર્શાવ્યા ન હતા છતાં, સુવિધે લિ. અને મહાવીર એલ્યુમિનિયમના કેસમાં આપેલા તેના અગાઉના ચુકાદાના પ્રકાશમાં એ રીતે યોગ્ય રીતે અર્થઘટન કરી શકાય છે કે પૂર્વજમા રકમના પરતફેરા સંબંધિત કાયદો અંતિમ બની ગયો છે.

૩. એકરૂપતા હાંસલ કરવા અને આવા પરતફેરોને નિયમિત કરવા માટે, આથી સ્પષ્ટ કરવામાં આવે છે કે કેન્દ્રીય ઉત્પાદન શુલ્ક અધિનિયમ, ૧૯૪૪ ની કલમ ૧૧બી(૧) હેઠળ અથવા કસ્ટમ્સ અધિનિયમ, ૧૯૬૨ ની કલમ ૨૭(૧) હેઠળ પરતફેરની અરજીઓ પર આગ્રહ રાખવાની જરૂર નથી. જેમણે આવી જમા રકમ કરી હોય તે વ્યક્તિ તરફથી રકમ પરત આપવા બાબતની વિનંતી કરતું એક સાદું પત્ર, તે સાથે અપીલમાં થયેલા આદેશ અથવા સી.ઈ.જી.એ.ટી. ના આદેશની સત્યાપિત ઝેરોક્સ નકલ, જેના પરિણામે કરવામાં આવેલી જમા રકમ પરત આપવાપાત્ર બને છે, તેમજ ટી.આર.૬ પ્રપત્રમાં ચાલાનની સત્યાપિત ઝેરોક્સ નકલ, જે આવી જમા રકમની ચુકવણીનો પુરાવો આપે છે, અને જે સંબંધિત કેન્દ્રીય ઉત્પાદન શુલ્ક અથવા કસ્ટમ્સના સહાયક/ઉપ આયુક્તને, જે લાગુ પડે તે મુજબ, સંબોધિત હોય, તે હેતુ માટે પૂરતું ગણાશે. આવા જમા રકમોના પરત માટે પરોક્ષ કર કાનૂની જોગવાઈઓના સંબંધિત ઉપબંધો હેઠળ અગાઉથી કરવામાં આવેલી તમામ બાકી પરતફેર અરજીઓ, જે સત્તાધિકારીઓ સમક્ષ બાકી હોય, તેમને પણ જમા રકમોની પરત માગતા સાદા પત્રો તરીકે જ ગણવામાં આવશે અને તે મુજબ તેમની પ્રક્રિયા કરવામાં આવશે. તે જ રીતે, રોકડ જમા રકમના સ્થાને અમલમાં મૂકાયેલ બેંક ગેરંટી પણ પરત કરવામાં આવશે.

૪. ઉપરોક્ત સૂચનાઓ ક્ષેત્રિય રચનાઓના ધ્યાન પર આ વિનંતી સાથે લાવવામાં આવી શકે કે તેઓ દિશાનિર્દેશોનું પાલન કરે અને તમામ દાવાઓનો કોઈપણ વધુ વિલંબ વિના નિકાલ કરે. કોઈપણ વિમુખતા અને તેના પરિણામે વિલંબિત પરતફેર પર વ્યાજ ચૂકવવાની જવાબદારીને કડક દૃષ્ટિએ જોવામાં આવશે.

૫. તમામ વેપાર સંઘોને વિનંતી કરવામાં આવી શકે છે કે તેઓ આ પરિપત્રની સામગ્રીની જાણકારી પોતાના સભ્યો તથા સામાન્ય રીતે વેપાર જગતના ધ્યાન પર લાવે.

૬. કૃપા કરીને પ્રાપ્તિની કબૂલાત આપશો. [સ્ત્રોત : એમ.એફ. (ડી.આર.) એફ.નં. ૨૭૫/૩૭/૨કેસીએક્સ. ૮એ, તા. ૨૧૨૦૦૨]" તા. ૨.૧.૨૦૦૨ના પરિપત્રની સામગ્રીનું નજીકથી પરીક્ષણ કરતાં પૂર્વજમા રકમ પરત કરવાની પદ્ધતિઓ શું છે તે સ્પષ્ટ થાય છે. તેમાં ફરીથી પુનરોચ્ચાર કરવામાં આવ્યો હતો કે સર્વોચ્ચ અદાલતના આદેશના અનુસંધાને આવી પૂર્વજમા રકમ ટ્રિબ્યુનલ, અદાલત અથવા અન્ય રાજસ્વ સત્તાધિકારીએ આદેશ આપ્યાની તારીખથી ૩ મહિનાની અંદર પરત કરવી આવશ્યક છે,

સિવાય કે ઉચ્ચતર અદાલત દ્વારા રાજસ્વ સત્તાધિકારી, ટ્રિબ્યુનલ અથવા અદાલતના આદેશ પર સ્થગિતી આપવામાં આવી હોય. વિભાગે ઉપરોક્ત પરિપત્રમાં અત્યંત સ્પષ્ટ રીતે જણાવ્યું છે કે આવા કેસોમાં ૩ મહિનાની મુદતથી વધુનો વિલંબ પ્રતિકૂળ રીતે જોવામાં આવશે અને સંબંધિત ચુક કરનાર અધિકારીઓ વિરુદ્ધ યોગ્ય શિસ્તભંગની કાર્યવાહી શરૂ કરવામાં આવશે. તેમજ તમામ સંબંધિતોને આ પણ સૂચના આપવામાં આવી હતી કે જો ટ્રિબ્યુનલ/અદાલતના કોઈ આદેશના પરિણામે વ્યાજ ચૂકવવાની જવાબદારી ઊભી થાય, તો એવો ચુક કરનાર વ્યક્તિ પર વ્યાજની જવાબદારી આવશે, આવા આદેશોનું પાલન કરવું પડશે અને તે સંબંધિત અધિકારીઓ પાસેથી વસૂલ કરી શકાય તેમ રહેશે. તમામ આયુક્તોને આ સૂચનાઓનો અમલ કરવા તથા યોગ્ય દેખરેખની વ્યવસ્થા દ્વારા તેનો અમલ સુનિશ્ચિત કરવા સલાહ આપવામાં આવી હતી. વધુમાં ખાસ ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો હતો કે સંબંધિત અધિકારક્ષેત્ર હેઠળના આયુક્તોને સૂચના આપવી કે વડી અદાલતોમાં બાકી રહેલા સમાન મામલાઓ પાછા ખેંચી લેવા અને તેનું પાલન અહેવાલરૂપે પાઠવવું, અને એ પણ કે બોર્ડે ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા વ્યાજની ચુકવણી બાબતે પહેલેથી જ આપવામાં આવેલા આદેશોના અમલનો નિર્ણય કર્યો છે તથા ચૂકવાપાત્ર વ્યાજ તાત્કાલિક ચૂકવવું જોઈએ. ઉપરોક્ત પરિચ્છેદમાં ઉલ્લેખિત તથ્યો અને કાયદો સ્પષ્ટ રીતે દર્શાવે છે કે વિવિધ વડી અદાલતો તથા આ અદાલતે જે રીતે ઠરાવ્યું છે તે મુજબ અપીલકર્તા નિર્વિવાદ રીતે અધિનિયમની કલમ ૨૧૪ અને ૨૪૪ હેઠળ વ્યાજ મેળવવા પાત્ર હતો. હાલના મામલામાં અપીલકર્તાની રકમ વિભાગે કોઈ યુક્તિ કે કારણ વિના ૧૭ વર્ષ સુધી અન્યાયપૂર્વક અટકાવી રાખી હતી. વ્યાજનું ચૂકવણું માત્ર આ અદાલતે નાગરિક અપીલ નં. ૧૮૮૭ ઓફ ૧૯૯૨, તા. ૩૦.૦૪.૧૯૯૭માં કરેલા હસ્તક્ષેપ અને પ્રેરણાથી જ કરવામાં આવ્યું હતું. સામાવાળાઓના અધિકારીઓએ અપનાવેલા ભૂલભર્યા દૃષ્ટિકોણને કારણે ૨૭.૦૩.૧૯૮૧ અને ૩૦.૦૪.૧૯૮૬ના રોજ પરતફેરના મોડા ચુકવણાં પરનું વ્યાજ અપીલકર્તાને ચૂકવવામાં આવ્યું નહોતું. પરતફેર પરનું વ્યાજ અપીલકર્તાને નોંધપાત્ર સમયગાળો વીતી ગયા પછી મંજૂર કરવામાં આવ્યું હતું અને તેથી વિલંબના આ સમયગાળા માટે તેને વળતર મળવું જોઈએ. વડી અદાલત એ બાબતની મૂલવણી કરવામાં નિષ્ફળ ગઈ કે આકારણીઓ પાસેથી વ્યાજ વસૂલતી વખતે વિભાગ પ્રથમ વ્યાજ તરફ ચૂકવેલી રકમનું સમાયોજન કરે છે જેથી કરની મૂળ રકમ બાકી રહે અને પૂર્ણ બાકીદારી ચૂકવાઈ જાય ત્યાં સુધી તેઓ વ્યાજ વસૂલવા પાત્ર રહે. પરંતુ જ્યારે કરની પરતફેર પર વ્યાજ આપવાનો પ્રશ્ન આવે છે, ત્યારે પરતફેરની રકમ પ્રથમ કર

તરફ સમાયોજિત કરવામાં આવે છે અને પછી બાકી રહેલી રકમ વ્યાજ તરફ ગણવામાં આવે છે. તેથી વિભાગ જે અભિગમ અપનાવે છે તે મુજબ તેઓ માત્ર કરની પરતફેરની તારીખ સુધીનું જ વ્યાજ ચૂકવવા જવાબદાર બને છે, જ્યારે તેઓ પરતફેર પરના વ્યાજની ચુકવણીમાં વિલંબ કરીને અને વધુ કોઈ વ્યાજની જવાબદારી લીધા વિના આકારણીઓની રકમનો લાભ લે છે. સામાવાળાઓ દ્વારા લેવામાં આવેલો આ અભિગમ ભેદભાવપૂર્ણ સ્વભાવનો છે અને તેથી લાખો લાખ આકારણીઓને ગંભીર હાનિ પહોંચાડે છે. અત્યંત મોટી સંખ્યામાં આકારણીઓ પ્રતિકૂળ રીતે અસરગ્રસ્ત થાય છે, કારણ કે આવકવેરા વિભાગ હવે સહેલાઈથી આકારણીઓને કાયદેસર રીતે અને નિર્વિવાદ રીતે બાકી હોય તેવી વ્યાજની રકમ ચૂકવવાનો ઈનકાર કરી શકે છે, જેમ કે હાલના મામલામાં થયું છે. ઉપર દર્શાવ્યા મુજબ હાલના મામલામાં આકલન વર્ષ ૧૯૭૮૭૯ માટે અપીલકર્તાને પોતાની કોઈ ભૂલ વિના અને માત્ર આવકવેરા વિભાગના સ્વીકાર્ય ગેરકાયદેસર કૃત્યોને કારણે રૂ. ૪૦ લાખની રકમથી ૧૭ વર્ષ સુધીના વિવિધ સમયગાળાઓ માટે, વિભાગ તરફથી કોઈપણ પ્રકારના વળતર વિના, વંચિત રાખવામાં આવ્યો છે. અમારી દૃષ્ટિએ આવા કૃત્યો અને તેના પરિણામોએ ન્યાયના વહીવટ અને કાયદાના શાસનને ગંભીર રીતે અસર પહોંચાડી છે.

વળતર:

શબ્દ 'કમ્પેન્સેશન' ની વ્યાખ્યા પી. રામનાથ અય્યરના એડવાન્સ્ડ લો લેક્સિકોન, ૩જી આવૃત્તિ, ૨૦૦૫, પૃષ્ઠ ૯૧૮ માં નીચે મુજબ આપવામાં આવી છે:

એવું કૃત્ય, જે કોઈ અદાલત દ્વારા કરવાનું આદેશિત કરવામાં આવે, અથવા એવી રકમ, જે કોઈ અદાલત દ્વારા ચૂકવવાનું આદેશિત કરવામાં આવે, અને જે એવી વ્યક્તિ દ્વારા કરાવવાની અથવા ચૂકવાવાની હોય જેના કૃત્યો અથવા ઉપેક્ષાઓથી અન્ય વ્યક્તિને નુકસાન અથવા ઈજા પહોંચી હોય, જેથી તેનાથી હાનિગ્રસ્ત વ્યક્તિને તેની હાનિ બદલ સમકક્ષ મૂલ્ય પ્રાપ્ત થાય અથવા તેની ઈજાના સંબંધમાં તેને સંપૂર્ણ વળતર મળે; ક્રય કરવામાં આવેલા વિશેષાધિકાર માટેનું પ્રતિફળ અથવા કિંમત; સમકક્ષ રૂપે આપવામાં આવેલી અથવા પ્રાપ્ત થયેલી કોઈ વસ્તુ; મૂલ્ય અથવા રકમમાં સમકક્ષ આપવાની ક્રિયા; લેવાયેલ મિલકત માટે અથવા અન્યને કરવામાં આવેલી ઈજા માટે આપવામાં આવતું સમકક્ષ; નાણાંરૂપે, જે માત્ર મૂલ્યનું માપ છે, અથવા અન્ય રીતે પ્રદાન કરાયેલા વાસ્તવિક મૂલ્યરૂપે સમકક્ષ પરત આપવું; મૂલ્યરૂપે પ્રતિપૂર્તિ; પ્રાપ્ત થયેલી વસ્તુ માટે આપવામાં આવતી પ્રતિપૂર્તિ;

ભોગવેલ સંપૂર્ણ ઈજા માટેનું વળતર; દરેક પ્રકારની ઈજા અથવા નુકસાન બદલનું પારિશ્રમિક અથવા સંતોષ; સમયના નુકસાન, આવશ્યક ખર્ચાઓ તથા જો એવો પરિણામ થયો હોય તો કાયમી અશક્તતા માટેનું પારિશ્રમિક; કરાર અથવા ફરજના ભંગથી સીધેસીધું અને નિકટકારણે થયેલી ઈજા માટેનું પારિશ્રમિક; કર્મચારી અથવા અધિકારીને આપવામાં આવતું પારિશ્રમિક અથવા વેતન.

પરત કરવામાં આવેલી રકમ પર વ્યાજ ફાળવવું તે તે સમયે અમલમાં રહેલી કાયદાની વૈધાનિક જોગવાઈઓ અનુસાર તથા દરેક કેસના વિશિષ્ટ તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓના આધારે જ થાય છે, તેમાં કોઈ શંકા રહી શકે નહીં. જ્યારે અધિનિયમ હેઠળ કોઈ વિશિષ્ટ જોગવાઈ કરવામાં આવી હોય, ત્યારે એવી જોગવાઈએ જ તે ક્ષેત્રને નિયંત્રિત કરવાનું રહે છે. તેથી, વળતર પર વ્યાજનો દર ફાળવતી વખતે અદાલતે તમામ સંબંધિત પરિબળોને ધ્યાનમાં લેવા પડે. (ભારપૂર્વક જણાવેલ)

૧૨. ઉપરોક્ત પરથી જણાય છે કે ઉપર ઉલ્લેખિત નિર્ણયમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે એવું યથાવત્ માન્યું હતું કે પરતફેરની રકમ પર વ્યાજ અંગે જો કાયદામાં જોગવાઈ કરવામાં આવી હોય, તો તેવી જોગવાઈ જ આ ક્ષેત્રને નિયંત્રિત કરશે, પરંતુ વળતર પર વ્યાજનો દર આપતાં અદાલતે સંબંધિત તમામ પરિબળોને વિચારણામાં લેવા પડે છે.

૧૩. સર્વોચ્ચ અદાલતની વિશાળ પીઠના અનુગામી નિર્ણયમાં, કમિશનર ઑફ ઈનકમ ટેક્સ, ગુજરાત વિ. ગુજરાત ફ્લૂરો કેમિકલ્સ (ઉપરોક્ત) કેસમાં પરિચ્છેદ ૫, ૬ અને ૭ માં નીચે મુજબ અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું અને ધારણ કરવામાં આવ્યું હતું:-

૫. કારણ કે આકારણીભોગી પાસે બાકી રહેલી રકમ પરત કરવામાં આવકવેરા વિભાગ તરફથી અતિશય વિલંબ થયો હતો, તેથી આ અદાલતે યોગ્ય ગણ્યું હતું કે આકારણીભોગીને યોગ્ય અને પૂરતું વળતર આપવામાં આવવું જોઈએ અને તેથી, ચુકાદાના પરિછેદ ૫૧ માં, અદાલતે આકારણીભોગીને વળતર આપતાં આવકવેરા વિભાગને બે અવધિઓ માટે વ્યાજ સ્વરૂપે વળતર ચૂકવવાનો નિર્દેશ આપ્યો હતો, નામે; આકારણી વર્ષો ૧૯૭૭૭૮, ૧૯૭૮૭૯, ૧૯૮૧૮૨, ૧૯૮૨૮૩ માટે રૂપિયા ૪૦,૮૪,૯૦૬ ની રકમ તથા ૩૧ માર્ચ, ૧૯૮૬ થી ૨૭ માર્ચ, ૧૯૯૮ સુધી ૯ ટકા વ્યાજ, અને ચુકવણીમાં નિષ્ફળતા થાય તો, ઉપરોક્ત અવધિ માટે દર વર્ષે ૧૫ ટકા દંડાત્મક વ્યાજ ચૂકવવું.

૬. અમારા વિચારીત મત મુજબ, ઉપરોક્ત ચુકાદાનો કરમૂલ્યાંકિતો દ્વારા તથા આવકવેરા વિભાગ દ્વારા પણ ખોટો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે અને તેનો ખોટો અર્થઘટન કરવામાં આવ્યો છે. તેમનો એવો મત છે કે સેન્ડવિક મામલામાં (ઉપરોક્ત) આ અદાલતે ચૂકવણીમાં વિલંબ થવાના કિસ્સામાં આવકવેરા વિભાગને કાનૂની વ્યાજ પર વ્યાજ ચૂકવવાનો નિર્દેશ કર્યો હતો. અન્ય શબ્દોમાં કહીએ તો, જે અર્થઘટન કરવામાં આવ્યું છે તે એવું છે કે કાનૂની અવધિની અંદર ચૂકવવાપાત્ર વ્યાજ પરત કરવામાં તેની નિષ્ફળતા થવા પર આવકવેરા વિભાગ વ્યાજ પર વ્યાજ ચૂકવવા બાધ્ય છે.

૭. જેમ અમે અગાઉથી જ નોંધ્યું છે, સેન્ડવિક કેસમાં (ઉપરોક્ત) આ અદાલત આ મુદ્દાનો વિચાર કરી રહી હતી કે જે આંકલનધારકને વ્યાજની પરતફેર માટે દાયકાઓ સુધી રાહ જોવડાવવામાં આવે છે, તેને કાયદેસરની અવધિ પૂર્ણ થયા પછી તેની ચૂકવણીમાં થયેલા વિલંબને કારણે થયેલી ગંભીર હાનિ માટે વળતર મળવું જોઈએ કે નહીં. તે કેસના તથ્યોમાં, આ અદાલતે આ નિષ્કર્ષ પર પહોંચી હતી કે આવકવેરા વિભાગ તરફથી ચોક્કસ રકમની પરતફેર કરવામાં, જેમાં કાયદેસર વ્યાજનો પણ સમાવેશ થતો હતો, અતિશય વિલંબ થયો હતો અને તેથી, આવકવેરા વિભાગને તે માટે વળતર ચુકવવાનો નિર્દેશ કર્યો હતો, વ્યાજ પર વ્યાજ નહીં. ૧૪. ઉપરોક્તમાંથી સ્પષ્ટ થાય છે કે વિશાળ ખંડપીઠના અનુવર્તી નિર્ણયમાં એવું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે સેન્ડવિક એશિયા લિમિટેડ વિ. કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ એન્ડ અદર્સ (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં આપેલ નિર્ણયનો એવો અર્થ કાઢી શકાય નહીં કે જો આવકવેરા વિભાગ કાયદેસરની અવધિની અંદર ચુકવવાપાત્ર વ્યાજની પરતફેર કરવામાં નિષ્ફળ જાય, તો તેને વ્યાજ પર વ્યાજ ચૂકવવાની ફરજ છે. સર્વોચ્ચ અદાલતે વધુમાં એવું પણ ઠરાવ્યું હતું કે સેન્ડવિક એશિયા લિમિટેડ વિ. કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ એન્ડ અદર્સ (ઉપરોક્ત) ના કેસના વિશિષ્ટ તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓમાં, અદાલત આ નિષ્કર્ષ પર આવી હતી કે સરકારે ચોક્કસ રકમની પરતફેર કરવામાં, જેમાં કાયદેસર વ્યાજનો સમાવેશ થતો હતો, અતિશય વિલંબ કર્યો હતો અને તેથી, આવકવેરા વિભાગને તે માટે વળતર ચૂકવવાનો નિર્દેશ કર્યો હતો, પરંતુ વ્યાજ પર વ્યાજ નહીં. ૧૫. અમારી દૃષ્ટિએ, કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ, ગુજરાત વિ. ગુજરાત ફ્લુઓરો કેમિકલ્સ (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે કરેલ ઉપરોક્ત અવલોકનો અનુસાર, કાયદેસર વ્યાજની અચુકવણી બદલ વ્યાજ પર વ્યાજ સ્વરૂપે વળતર ચુકવવાની સરકારની ફરજને માન્યતા

> આપવામાં આવી નહોતી. વધુમાં, સર્વોચ્ચ અદાલતની વિશાળ ખંડપીઠના ઉપરોક્ત નિર્ણયના ફકરા ૭ માં એવું અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું કે કાયદા હેઠળ પ્રદાન કરાયેલ વ્યાજ, જેનો આંકલનધારક આવકવેરા વિભાગ પાસેથી દાવો કરી શકે, તે ઉપલબ્ધ રહેશે અને આવા કાયદેસર વ્યાજ પર વ્યાજ ઉપલબ્ધ નહીં રહે. ૧૬. સેન્ડવિક એશિયા લિમિટેડ વિ. કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ એન્ડ અદર્સ (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણય અને કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ, ગુજરાત વિ. ગુજરાત ફ્લુઓરો કેમિકલ્સ (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં વિશાળ ખંડપીઠના અનુવર્તી નિર્ણયના સંયુક્ત વાચનથી એવું જણાય છે કે આવકવેરા વિભાગ દ્વારા વ્યાજ પર વ્યાજ ચૂકવવાની જવાબદારીને માન્યતા આપવામાં આવેલી નથી અને એટલી હદ સુધી આવકવેરા વિભાગની દલીલ ટકી શકે છે. પરંતુ આવકવેરા વિભાગની વધુ દલીલ એવી છે કે જો કરની રકમની પરતફેર અથવા કર તરફ જમા કરાયેલ રકમની પરતફેર કરવાની હોય, તો કોઈપણ પ્રકારનું વ્યાજ ચૂકવવાપાત્ર નહીં બને અને વળતરના ઉપાયરૂપે પણ કોઈ વ્યાજ ઉપલબ્ધ નહીં રહે.
>
> ૧૭. અમારી દૃષ્ટિએ, આંકલનધારકને તેની યોગ્ય રીતે મળવાપાત્ર રકમો પ્રાપ્ત કરવામાં થયેલા વિલંબ બદલ વળતર આપવાના સામાન્ય સિદ્ધાંતોને કમિશનર ઓફ ઈન્કમ ટેક્સ, ગુજરાત વિ. ગુજરાત ફ્લુઓરો કેમિકલ્સ (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં સર્વોચ્ચ અદાલતની વિશાળ ખંડપીઠ દ્વારા અસ્વીકાર કરવામાં આવ્યા નથી."

૧૪. અમારા મત અનુસાર, ઉપરોક્ત ઉલ્લેખિત ગુજરાત ફ્લુઓરો કેમિકલ્સ (સુપ્રા)ના મામલામાં ઉપરોક્ત ઉલ્લેખિત આ અદાલત દ્વારા કરવામાં આવેલ અવલોકન, વિદ્વાન એ.જી.પી.ની આ દલીલનો પૂર્ણ જવાબ છે કે વ્યાજનો એવોર્ડ કરી શકાય છે, ભલે કાયદા દ્વારા તે સ્પષ્ટ રીતે પ્રતિબંધિત ન હોય અથવા કર સબંધિત અધિનિયમ તે વિષયે મૌન હોય.

૧૫. ઉપરોક્ત નિરીક્ષણો અને ચર્ચાને ધ્યાનમાં લેતાં, અમે જાણીએ છીએ કે ઉઠાવવામાં આવેલ પ્રશ્નને હવે કાયદાનો મહત્ત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન તરીકે વધુ ગણાવી શકાય નહીં, કારણ કે એવો પાસો ન્યાયના વહીવટની પ્રણાલીમાં સુસ્થાપિત વિલયના સિદ્ધાંતના તત્ત્વોથી તેમજ ઉપર ઉલ્લેખિત સર્વોચ્ચ અદાલતના તેમજ આ અદાલતના નિર્ણયથી પહેલેથી જ આવરી લેવાયેલો છે.

૧૬. જ્યારે ટ્રિબ્યુનલએ મેસર્સ સૌરાષ્ટ્ર કેમિકલ (પૂર્વોક્ત) ના મામલામાં અમારા દ્વારા સ્વીકારવામાં આવેલા ઉપરોક્ત અભિપ્રાય સાથે સુસંગત દૃષ્ટિકોણ અપનાવ્યો હતો અને ત્યારબાદ, જો ટ્રિબ્યુનલએ મેસર્સ ગાયત્રી ટાઇલ્સ (પૂર્વોક્ત) માં પોતાના અગાઉના અભિપ્રાયથી વિમુખતા દાખવી હોય, તો અમને એવું લાગતું નથી કે પરવર્તી અભિપ્રાય, જેને અમારા અભિપ્રાય તેમજ સર્વોચ્ચ અદાલત અને આ અદાલતના ઉપરોક્ત નિર્ણયનો આધાર પ્રાપ્ત છે, તેની નિંદા કરવી જોઈએ અથવા માત્ર ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા જાળવવાની સાતત્યતાના સિદ્ધાંતોના આધારે તેની વધુ તપાસ કરવી જોઈએ; અને અમને લાગે છે કે તે બાબતે વધુ તપાસ કરવાથી કોઈ ઉપયોગી હેતુ સિદ્ધ થવાનો નથી.

૧૭. પરિસ્થિતિઓને ધ્યાનમાં લેતા, અમને એવું જણાય છે કે વર્તમાન કર અપીલોમાં, જેમ રજૂ કરવાનો પ્રયત્ન કરવામાં આવ્યો છે તેમ, વિચારણા માટે કાયદાનો કોઈ મહત્ત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન ઉદ્‌ભવતો નથી.

૧૮. પરિસ્થિતિઓને ધ્યાનમાં લેતાં, ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા આક્ષેપિત આદેશોમાં હસ્તક્ષેપ કરવા માટે અમને કોઈ કારણ જણાતું નથી. તેથી, બધી અપીલો ગુણદોષવિહોણી હોવાથી ફગાવી દેવામાં આવે છે. વર્ષ ૨૦૧૫ ની ઓ.જે.સી.એ. નં. ૮૪, ૮૩, ૧૨૪ અને ૧૩૭ માં આદેશ. સંબંધિત મુખ્ય કર અપીલોમાં પસાર કરવામાં આવેલા આદેશને ધ્યાનમાં લેતાં, આ દીવાની અરજીઓ (ઓ.જે.) ટકી શકશે નહીં અને તે મુજબ તેનો નિકાલ કરવામાં આવે છે.

(જયંત પટેલ, ન્યાયમૂર્તિ)

(એસ.એચ. વોરા, ન્યાયમૂર્તિ)

હિતેશ

Translation of this judgment is provided by M/s Hyperlink E–Solutions Pvt. Ltd.

==

<u>અસ્વીકરણ</u>: 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.

<u>DISCLAIMER</u>: 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.