અસ્વીકરણ: સ્થાનિક ભાષામાં અનુવાદિત આ ચુકાદા/હુકમનો હેતુ પક્ષકારોને તેમની ભાષામાં જાણકારી ઉપલબ્ધ કરાવવા માત્રનો છે અને તેનો અન્યથા ઉપયોગ થઇ 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 હાઈકોર્ટ, અમદાવાદ ખાતે

ટેક્સ અપીલ નં. ૯૫૨/૨૦૧૭

મંજૂરી અને સહી માટે:

માનનીય ન્યાયમૂર્તી સુશ્રી હર્ષા દેવાણી

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તી સુશ્રી સંગીતા કે. વિશેન

|૧| શું સ્થાનિક સમાચારપત્રોના પત્રકારોને ચુકાદો જોવાની મંજૂરી આપી શકાય?

| હા |

|૨| રિપોર્ટરને મોકલવામાં આવે કે નહીં? |હા|

| ૩ | શું માનનીય ન્યાયમૂર્તીઓ ચુકાદાની અંતિમ નકલ જોવા માગે છે? |ના|

|૪| શું આ કેસમાં ભારતના બંધારણ અથવા તે હેઠળ કરવામાં આવેલા કોઈ હુકમના અર્થઘટન અંગેનો કાયદાનો કોઈ મહત્વનો પ્રશ્ન સમાવિષ્ટ છે? |ના|

==

અર્શિલ એન્ટરપ્રાઇઝ .... અપીલકર્તા(ઓ)

વિરુદ્ધ

સ્ટેટ ઓફ ગુજરાત .... સામાવાળા(ઓ)

==

ઉપસ્થિતિ:

અપીલકર્તા(ઓ) નં. ૧ તરફે વકીલ શ્રી ઉચિત એન. શેઠ (૭૩૩૬)

સામાવાળા(ઓ) નં. ૧ તરફે આસિસ્ટન્ટ ગવર્નમેન્ટ પ્લીડર/પી.પી. સુશ્રી મૈથિલી મહેતા (૯૯)

કોરમ: **માનનીય ન્યાયમૂર્તી સુશ્રી હર્ષા દેવાણી**

અને

માનનીય ન્યાયમૂર્તી સુશ્રી સંગીતા કે. વિશેન

તારીખ: ૧૧/૧૨/૨૦૧૯

મૌખિક ચુકાદો

(માનનીય ન્યાયમૂર્તી સુશ્રી હર્ષા દેવાણી દ્વારા)

૧.		ગુજરાત વેલ્યુ એડેડ ટેક્સ એક્ટ, ૨૦૦૩ ની કલમ ૭૮ હેઠળની આ અપીલ દ્વારા, અપીલકર્તાએ ગુજરાત વેલ્યુ એડેડ ટેક્સ ટ્રિબ્યુનલ (જે હવે પછી "ટ્રિબ્યુનલ" તરીકે ઉલ્લેખિત છે) દ્વારા સેકન્ડ અપીલ નં. ૧૩/૨૦૧૭ માં પસાર કરવામાં આવેલ હુકમ તારીખ ૧૬.૮.૨૦૧૭ ને પડકાર્યો છે જેના દ્વારા અપીલ ફગાવી દેવામાં આવી છે.

૨.		અપીલ દાખલ કરતી વખતે, આ કોર્ટે તેના તારીખ ૨૪.૧૧.૨૦૧૭ ના હુકમ દ્વારા કાયદાના નીચેના ત્રણ મહત્વના પ્રશ્નો ઘડ્યા હતા:-

"(૧) કેસની હકીકતો અને સંજોગોમાં, શું અપીલકર્તાના નોંધણી પ્રમાણપત્રને શરૂઆતથી જ રદ કરવાના હુકમને કન્ફર્મ કરવામાં ગુજરાત વેલ્યુ એડેડ ટેક્સ ટ્રિબ્યુનલનું પગલું વાજબી હતું?

(૨) સ્ટેટ ઓફ ગુજરાત વિ. નાગેશી એન્ટરપ્રાઇઝ, (૨૦૧૭) ૧૦૪ વી.એસ.ટી. ૨૦૪ (ગુજરાત) ના કેસમાં આ કોર્ટનો ચુકાદો અપીલકર્તાની હકીકતોને લાગુ પડશે એવું ઠરાવવામાં શું ગુજરાત વેલ્યુ એડેડ ટેક્સ ટ્રિબ્યુનલનું પગલું વાજબી હતું?

(૩) નોંધણી પ્રમાણપત્ર રદ કરવાના અસલ હુકમમાં જે આક્ષેપો અને આધારો દર્શાવવામાં આવ્યા ન હોય કે સાબિત થયા ન હોય,

તેના આધારે અપીલકર્તાનું નોંધણી પ્રમાણપત્ર રદ કરવાના પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટીના હુકમને કન્ફર્મ કરવામાં શું ગુજરાત વેલ્યુ એડેડ ટેક્સ ટ્રિબ્યુનલનું પગલું વાજબી હતું?"

૩. હકીકતો ટૂંકમાં એવી છે કે, અપીલકર્તા જૂના મશીનરીના સ્પેરપાર્ટ્સ અને મેટલ સ્ક્રેપના વેપારના વ્યવસાય સાથે સંકળાયેલ હતો અને ગુજરાત વેલ્યુ એડેડ ટેક્સ એક્ટ, ૨૦૦૩ (જે હવે પછી "જીવેટ એક્ટ" તરીકે ઉલ્લેખિત છે) તેમજ સેન્ટ્રલ સેલ્સ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૫૬ હેઠળ યોગ્ય રીતે નોંધાયેલ હતો. ૩.૧૦.૨૦૧૩ ના રોજ અપીલકર્તાની જગ્યાઓ પર સર્ચની કાર્યવાહી હાથ ધરવામાં આવી હતી. સર્ચની કાર્યવાહી દરમિયાન, એવો આક્ષેપ કરવામાં આવ્યો હતો કે અપીલકર્તાએ વર્ષ ૨૦૧૦-૧૧ અને ૨૦૧૧-૧૨ દરમિયાન એવા ડીલરો પાસેથી ખરીદી કરી હતી જેઓ બિલિંગ પ્રવૃત્તિઓમાં સંકળાયેલા હતા અને તેથી, સંબંધિત અધિકારીઓનો એવો અભિપ્રાય હતો કે આવી ખરીદીના સંબંધમાં અપીલકર્તા દ્વારા દાવો કરવામાં આવેલ ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ અમાન્ય કરવાપાત્ર છે જેના પરિણામે જીવેટ એક્ટ હેઠળ ટેક્સ, વ્યાજ અને દંડની માંગણી ઊભી થશે.

૪. વિવાદિત ખરીદીના સંબંધમાં બંને વર્ષો માટે અપીલકર્તા સામે કામચલાઉ આકારણીની કાર્યવાહી શરૂ કરવામાં આવી હતી. અપીલકર્તાએ

ખરીદીના સંબંધમાં ટેક્સ ઇન્વોઇસ, ટ્રાન્સપોર્ટ રસીદો અને બેંક સ્ટેટમેન્ટ સહિતના પુરાવા રજૂ કર્યા. અપીલકર્તાનો કેસ એવો છે કે કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસરે, જોકે, આવા પુરાવાઓને અવગણ્યા હતા અને વર્ષ ૨૦૧૦–૧૧ અને ૨૦૧૧–૧૨ માટે વ્યાજ અને દંડ સાથે ટેક્સ લાદવાની કાર્યવાહી આગળ ધપાવી હતી. સદર હુકમોમાં, કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસરે અવલોકન કર્યું કે તેઓ અપીલકર્તા દ્વારા ભવિષ્યમાં થનારી કોઈપણ કરચોરી સામે અવરોધરૂપ પગલાં તરીકે જીવેટ એક્ટ હેઠળ મહત્તમ દંડ લાદી રહ્યા છે.

૫. સદર હુકમ સામે, અપીલકર્તાએ ફર્સ્ટ અપીલ દાખલ કરી. જ્યાં સુધી વર્ષ ૨૦૧૧–૧૨ માટેની ફર્સ્ટ અપીલનો સંબંધ છે, પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટી દ્વારા ટેક્સ અને વ્યાજની જવાબદારી કન્ફર્મ કરવામાં આવી હતી, જ્યારે દંડનો દર ૧૫૦% થી ઘટાડીને ૭૫% કરવામાં આવ્યો હતો. અપીલકર્તાએ ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ સેકન્ડ અપીલ દાખલ કરી. દરમિયાન, કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસરે ૩.૭.૨૦૧૫ ના રોજ અપીલકર્તાને વર્ષ ૨૦૧૦–૧૧ અને ૨૦૧૧–૧૨ માટે બાકી લેણાં જમા કરાવવા માટે નોટિસ જારી કરી. વર્ષ ૨૦૧૦–૧૧ માટે અપીલકર્તાની સેકન્ડ અપીલ ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ પડતર હોવાથી અને વર્ષ ૨૦૧૧–૧૨ માટેની ફર્સ્ટ અપીલ પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટી સમક્ષ પડતર હોવાથી, અપીલકર્તાએ કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસરને અપીલના પરિણામની રાહ જોવા વિનંતી કરી.

૬.		વર્ષ ૨૦૧૦-૧૧ માટેની સેકન્ડ અપીલનો ટ્રિબ્યુનલ દ્ધારા તારીખ ૭.૧૦.૨૦૧૫ ના હુકમ દ્ધારા નિકાલ કરવામાં આવ્યો, જેના દ્ધારા ટ્રિબ્યુનલે, ટેક્સ અને વ્યાજની યોગ્યતામાં ઉતર્યા વિના, પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટી દ્ધારા કન્ફર્મ કરાયેલા દંડને રદ કર્યો. વર્ષ ૨૦૧૦-૧૧ માટેની સેકન્ડ અપીલના નિકાલ પછી અને પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટી સમક્ષ વર્ષ ૨૦૧૧-૧૨ માટેની ફર્સ્ટ અપીલ પડતર હોવા દરમિયાન, કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસરે ૧૭.૧૨.૨૦૧૫ ના રોજ ફોર્મ ૧૦૪ માં અપીલકર્તાને નોટિસ જારી કરી જેમાં અપીલકર્તાના નોંધણી પ્રમાણપત્રને એ આધાર પર રદ કરવાની દરખાસ્ત કરવામાં આવી કે તે વર્ષ ૨૦૧૧-૧૨ માટે બાકી લેણાં અને વર્ષ ૨૦૧૦-૧૧ માટે આંશિક લેણાં ચૂકવવામાં નિષ્ફળ રહ્યો હતો. અપીલકર્તાનો કેસ એવો છે કે નોટિસ અપીલકર્તાના ગોડાઉન પર બજાવવામાં આવી હતી અને અપીલકર્તાના માલિક બહારગામ હોવાથી આવી નોટિસનો તરત જ જવાબ આપી શક્યા ન હતા. જો કે, કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસરે ટેક્સ ચૂકવવામાં કસૂરવાર થવાના આધારે જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭(૫) હેઠળ વાદગ્રસ્ત હુકમ પસાર કરીને અપીલકર્તાનું નોંધણી પ્રમાણપત્ર શરૂઆતથી જ રદ કરી દીધું. કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસરે એવું પણ અવલોકન કર્યું કે અપીલકર્તાના વ્યવહારો શંકાસ્પદ હતા અને તેથી, મહેસૂલના હિતના રક્ષણના હેતુથી, અપીલકર્તાનું નોંધણી પ્રમાણપત્ર શરૂઆતથી જ રદ કરવામાં આવી રહ્યું હતું.

૭. અપીલકર્તાએ ત્યારબાદ, કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસરને તરત જ એક પત્ર તારીખ ૬.૨.૨૦૧૬ સંબોધીને રજૂઆત કરી કે ગંભીર નાણાકીય કટોકટીના કારણે તે બાકી લેણાં ચૂકવવામાં અસમર્થ રહ્યો હતો; જો કે, તેણે નાણાંની વ્યવસ્થા કરી હતી અને બાકી ટેક્સની સંપૂર્ણ રકમ ચૂકવી દીધી હતી. અપીલકર્તાએ વધુમાં રજૂઆત કરી કે વર્ષ ૨૦૧૦–૧૧ અને ૨૦૧૧–૧૨ માટે મધ્યસ્થી વેપારીઓ પાસેથી ખરીદી કરવાથી વેપારીઓ દ્વારા કરવામાં આવેલી કસૂરને કારણે ઈનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ અમાન્ય કરવામાં આવી હોવાના તેના અનુભવ પછી, અપીલકર્તાએ સીધા શિપ બ્રેકર્સ અને પ્રતિષ્ઠિત કંપનીઓ પાસેથી ખરીદી કરવાનું શરૂ કર્યું હતું. આવી હકીકતોના આધારે, અપીલકર્તાએ નોંધણી પ્રમાણપત્ર પુનઃસ્થાપિત કરવા માટે પ્રાર્થના કરી.

૮. કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસરે પ્રમાણપત્ર પુનઃસ્થાપિત ન કર્યું હોવાથી, અપીલકર્તાએ પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટી સમક્ષ ફર્સ્ટ અપીલ દાખલ કરી જેમાં પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટી સમક્ષ કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસર દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલ હુકમ તારીખ ૧૨.૧.૨૦૧૬ ને પડકારવામાં આવ્યો. અપીલકર્તાના વિદ્વાન વકીલ દ્વારા એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે તેણે જીવેટ એક્ટ હેઠળના તમામ બાકી લેણાં ચૂકવી દીધા છે. એવું વધુમાં રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે જે વ્યવહારોના સંબંધમાં ઈનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ અમાન્ય કરવામાં આવી હતી તે સાચા હતા અને વેચનાર વેપારીઓ દ્વારા કરવામાં આવેલી

કસૂર અને છેતરપિંડીથી ઉદ્ભવતા પ્રશ્નો ટાળવા માટે અપીલકર્તાએ ત્યારબાદ સીધા શિપ બ્રેકર્સ અને પ્રતિષ્ઠિત કંપનીઓ પાસેથી માલ ખરીદવાનું શરૂ કર્યું હતું. જો કે, તારીખ ૩.૮.૨૦૧૬ ના હુકમ દ્વારા, પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટીએ અપીલ ફગાવી દીધી.

૯. અપીલકર્તાએ ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ આગળ અપીલ દાખલ કરી, જે સેકન્ડ અપીલ નં. ૧૩/૨૦૧૭ હતી. તારીખ ૧૬.૮.૨૦૧૭ ના વાદગ્રસ્ત હુકમ દ્વારા, ટ્રિબ્યુનલે અપીલ ફગાવી દીધી છે.

૧૦. અપીલકર્તા તરફથી ઉપસ્થિત વિદ્વાન વકીલ શ્રી ઉચિત શેઠે કોર્ટનું ધ્યાન જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૧ તરફ દોર્યું, જે નોંધણીની જોગવાઈ કરે છે. તેની પેટા-કલમ (૧) નો સંદર્ભ આપવામાં આવ્યો, જે એવું નિર્ધારિત કરે છે કે કોઈ પણ ડીલર, આ અધિનિયમ હેઠળ ટેક્સ ચૂકવવા માટે જવાબદાર હોય ત્યારે, ડીલર તરીકે વ્યવસાય કરી શકશે નહીં, સિવાય કે તેની પાસે આ અધિનિયમ દ્વારા પ્રદાન કરવામાં આવેલ માન્ય નોંધણી પ્રમાણપત્ર હોય. એવું દર્શાવવામાં આવ્યું કે તેની પેટા-કલમ (૬) ડીલરને નોંધણીની ફરજિયાત ફાળવણીની જોગવાઈ કરે છે; અને તેની પેટા-કલમ (૭) ડીલર દ્વારા કરવામાં આવેલ અરજી પર નોંધણી રદ કરવાની જોગવાઈ કરે છે. જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૨ નો પણ સંદર્ભ આપવામાં આવ્યો, જે સ્વૈચ્છિક નોંધણીની જોગવાઈ કરે છે. નોંધણી

સ્થગિત કરવા અથવા રદ કરવાની જોગવાઈ કરતી જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ તરફ ધ્યાન દોરતા, એવું દર્શાવવામાં આવ્યું કે તેની પેટા–કલમ (૧) વ્યવસાય બંધ થવા, અથવા કંપનીના ફરચામાં જવા, અથવા માલિકના મૃત્યુના કિસ્સામાં કોઈ વારસદાર ન હોવા, પેઢીના વિસર્જન વગેરેના કિસ્સામાં નોંધણી રદ કરવાની જોગવાઈ કરે છે. કલમ ૨૭ ની પેટા–કલમ (૫) નો સંદર્ભ આપતા, જે હાલના કેસના હેતુ માટે સુસંગત છે, એવું દર્શાવવામાં આવ્યું કે હાલના કેસમાં કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસરે પેટા–કલમ (૫) ના ખંડ (સી) ના સંબંધમાં અરજદારને નોટિસ જારી કરી હતી, જે એવા કિસ્સામાં પ્રમાણપત્ર રદ કરવાની જોગવાઈ કરે છે જ્યાં કોઈ ડીલર આ અધિનિયમની જોગવાઈઓ હેઠળ તેના દ્વારા સતત ત્રણ કરવેરાના સમયગાળા માટે ટેક્સ ચૂકવવામાં નિષ્ફળ રહ્યો હોય. એવું દર્શાવવામાં આવ્યું કે કલમ ૨૭ ની પેટા–કલમ (૫) કમિશનરને નોંધણી પ્રમાણપત્ર રદ કરવાનો વિવેકાધિકાર આપે છે અને કલમ ૨૭ ની પેટા–કલમ (૫) હેઠળ દર્શાવવામાં આવેલ ખંડોની શરતોમાં કસૂર થઈ હોવાને કારણે નોંધણી રદ કરવી ફરજિયાત નથી. એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું કે જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા–કલમ (૫) કમિશનરને તેમના દ્વારા નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવેલ તારીખથી નોંધણી પ્રમાણપત્ર રદ કરવાની પરવાનગી આપે છે. એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું કે સામાન્ય રીતે ડીલરને નોંધણી આપવામાં આવવી જોઈએ અને તે ચાલુ રાખવી જોઈએ કારણ કે તે ભારતનાં બંધારણના અનુચ્છેદ ૧૯(૧)(જી) હેઠળ ડીલરના અધિકારોને સીધી રીતે અસર કરે છે.

૧૦.૧ એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું કે જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા–કલમ (૫) હેઠળ નોંધણી રદ કરવાની સત્તા વિવેકાધીન છે કારણ કે તેમાં "કરી શકશે" શબ્દનો ઉપયોગ કરવામાં આવ્યો છે. એવું વધુમાં રજૂ કરવામાં આવ્યું કે "નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવેલ તારીખથી" શબ્દો કમિશનરને પૂર્વવર્તી અસરથી નોંધણી રદ કરવાની સત્તા આપતા નથી, એવા કિસ્સામાં જ્યાં ઉલ્લંઘન મૂળભૂત બાબત ન હોય જેના કારણે નોંધણી શરૂઆતથી જ રદ કરવાપાત્ર બની જાય, ઉદાહરણ તરીકે જ્યાં છેતરપિંડી દ્વારા નોંધણી મેળવવામાં આવી હોય, અથવા જ્યાં ડીલર માત્ર બિલિંગ પ્રવૃત્તિઓમાં સંકળાયેલ હોય અને તેણે કોઈ સાચા વ્યવહારો ન કર્યા હોય.

૧૦.૨ ગુજરાત વેલ્યુ એડેડ ટેક્સ રૂલ્સ, ૨૦૦૬ (જે હવે પછી "જીવેટ નિયમો" તરીકે ઉલ્લેખિત છે) ના નિયમ ૫ ની જોગવાઈઓ અને વધુ ખાસ કરીને તેના પેટા–નિયમો (૨), (૧૧), (૧૩) થી (૧૭) નો સંદર્ભ આપવામાં આવ્યો હતો, જેથી નોંધણી મેળવવાની પ્રક્રિયા દર્શાવી શકાય. જીવેટ નિયમોના નિયમ ૬ નો સંદર્ભ આપતા, એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે જો નોંધણી માટેની અરજી યોગ્ય ક્રમમાં હોય અને નોંધણી સત્તાધિકારીને સંતોષ થાય કે અરજદારનો માલ વાજબી રીતે ઓળખી શકાય તેવો છે, પછી ભલે ગોડાઉન અથવા વેરહાઉસ એક કે તેથી વધુ ડીલરો સાથે શેર કરવામાં આવ્યું હોય, તો નોંધણી સત્તાધિકારી ફોર્મ ૧૦૨ માં નોંધણી પ્રમાણપત્ર જારી કરશે. એવી

રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે નોંધણી આપવી એ વિવેકાધીન નથી, પરંતુ તે રદ કરવી એ વિવેકાધીન છે. એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે ટેક્સની ગંભીર કરચોરીના કિસ્સામાં, ટેક્સની વસૂલાત માટે, એવા કિસ્સામાં જ્યાં ડીલર કરચોરીની નોટિસ પછી વિક્રેતા સાથે વ્યવહાર કરે છે ત્યાં નોંધણી રદ કરવી વાજબી છે; જો કે, આવા કિસ્સાઓમાં નોંધણી ભવિષ્યલક્ષી અસરથી રદ કરી શકાય છે.

૧૦.૩ કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસર દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલ હુકમ તારીખ ૧૨.૧.૨૦૧૬ નો સંદર્ભ આપતા, એવું દર્શાવવામાં આવ્યું કે આ કેસમાં નોંધણી રદ કરવાનું કારણ ટેક્સના લેણાં ન ચૂકવવાનું હતું. એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું કે ટેક્સના લેણાં ન ચૂકવવાના પરિણામે પૂર્વવર્તી અસરથી નોંધણી રદ થઈ શકે નહીં. એવું દર્શાવવામાં આવ્યું કે અસલ હુકમમાં રદ કરવાનું બીજું કારણ શંકા છે, એવી રજૂઆત કરવા માટે કે શંકાના આધારે નોંધણી રદ કરવાની કોઈ સત્તા નથી. હકીકતો પર, એવું દર્શાવવામાં આવ્યું કે અપીલકર્તા દ્વારા કરવામાં આવેલ માત્ર ૧૫% થી ૨૦% વ્યવહારો પર શંકા છે, આવા કિસ્સામાં અપીલકર્તાની નોંધણી પૂર્વવર્તી અસરથી રદ કરી શકાય નહીં કારણ કે તેનો અર્થ એ થશે કે તેણે કોઈ કાયદેસર વ્યવસાય કર્યો નથી. એવી દલીલ કરવામાં આવી કે કેટલાક વ્યવહારો બાબતે કરચોરી પણ નોંધણી રદ કરવા માટે આકર્ષિત કરશે નહીં; જો કે, આકારણીમાં, ટેક્સ અને દંડ લાદી શકાય છે. એવું રજૂ કરવામાં

આવ્યું કે પૂર્વવર્તી અસરથી રદ કરવાનું ત્યારે થઈ શકે છે જ્યાં મૂળ રીતે છેતરપિંડી દ્વારા નોંધણી મેળવવામાં આવી હોય; અથવા જ્યાં ડીલરે શરૂઆતથી જ કોઈ કાયદેસર વ્યવસાય ન કર્યો હોય. એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું કે અપીલકર્તાના કિસ્સામાં આવી કોઈ ગંભીર ગેરરીતિઓનું તારણ નથી.

૧૦.૪ નોંધણી રદ કરવાના અસલ હુકમનો સંદર્ભ આપતા, એવું દર્શાવવામાં આવ્યું કે સદર હુકમ કારણવિહીન હુકમ છે જ્યારે એપેલેટ હુકમમાં એવું નોંધવામાં આવ્યું છે કે કેટલાક વ્યવહારો શંકાસ્પદ છે. એવી અરજ કરવામાં આવી કે જો નોંધણી પુનઃસ્થાપિત કરવામાં આવે તો મહેસૂલને કોઈ નુકસાન થશે નહીં. એવું ભારપૂર્વક દલીલ કરવામાં આવી કે પૂર્વવર્તી અસરથી નોંધણી રદ કરવાથી અપીલકર્તાના તમામ સાચા વ્યવહારો અમાન્ય બની જાય છે અને તેના ગંભીર પરિણામો આવે છે. આ સંબંધમાં, જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા–કલમ (૬) ની જોગવાઈઓ તરફ કોર્ટનું ધ્યાન દોરવામાં આવ્યું, જે એવી જોગવાઈ કરે છે કે જે વ્યક્તિની નોંધણી પેટા–કલમ (૫) હેઠળ રદ કરવામાં આવી હોય તેણે નોંધણી રદ થવાની તારીખે સ્ટોક તરીકે રાખવામાં આવેલા દરેક કરપાત્ર માલના સંબંધમાં, જો માલ તે તારીખે વાજબી બજાર કિંમતે વેચવામાં આવ્યો હોત તો માલના સંબંધમાં ચૂકવવાપાત્ર ટેક્સ જેટલી રકમ અથવા આવા માલના સંબંધમાં અગાઉ દાવો કરવામાં આવેલી કુલ ટેક્સ ક્રેડિટ, બેમાંથી જે વધુ હોય તે ચૂકવવાની રહેશે.

૧૦.૫ જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા–કલમ (૧૧) નો સંદર્ભ આપવામાં આવ્યો હતો, જે એવી જોગવાઈ કરે છે કે કમિશનર જીવેટ એક્ટની જોગવાઈઓ હેઠળ જેમના નોંધણી પ્રમાણપત્ર રદ કરવામાં આવ્યા હોય તેવા ડીલરોની વિગતો નિર્ધારિત કરવામાં આવે તે રીતે પ્રસિદ્ધ કરશે. નોંધણી પ્રમાણપત્ર સ્થગિત કરવા અથવા રદ કરવાની વિગતોના પ્રકાશનની જોગવાઈ કરતા નિયમોના નિયમ ૧૧ ની જોગવાઈઓ તરફ પણ કોર્ટનું ધ્યાન દોરવામાં આવ્યું હતું. એવું દર્શાવવામાં આવ્યું હતું કે એપેલેટ ઓથોરિટીએ સર્ચના રેકોર્ડ અને મેળવેલી વિગતોના આધારે રદ કરવાના હુકમને સમર્થન આપ્યું છે. એવું દર્શાવવામાં આવ્યું હતું કે જ્યારે નોંધણી રદ કરવાની બાબત વર્ષ ૨૦૧૦–૧૧ અને ૨૦૧૧–૧૨ ને લગતી છે, ત્યારે પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટી દ્વારા આધાર રાખવામાં આવેલી યાદી મુજબ અરજદારે જે પક્ષકારો સાથે વ્યવહારો કર્યા હતા તેમની નોંધણી તેના ઘણા સમય પછી રદ કરવામાં આવી હતી. એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે તેથી, જે સમયે અરજદારે વ્યવહારો કર્યા હતા, તે સમયે સંબંધિત પક્ષકારો જીવેટ એક્ટ હેઠળ યોગ્ય રીતે નોંધાયેલા હતા.

૧૦.૬ આગળ, એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે અસલ હુકમ નોટિસની બહાર જઈ શકે નહીં અને, તેથી, એપેલેટ હુકમ પણ અસલ હુકમની બહાર જઈ શકે નહીં, જ્યારે હાલના કેસની હકીકતોમાં, પ્રથમ એપેલેટ હુકમે સમગ્ર કેસનો પુનઃ નિર્ણય કર્યો છે. એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે પ્રથમ

અપીલમાં, પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટીએ અસલ હુકમમાં વધારો કર્યો છે, જે કાયદામાં માન્ય નથી. એવી અરજ કરવામાં આવી હતી કે અપીલકર્તાની અપીલમાં, પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટી અસલ હુકમની બહાર જઈ શકી ન હોત.

૧૦.૭ એવું પણ દર્શાવવામાં આવ્યું હતું કે ટ્રિબ્યુનલે, વાદગ્રસ્ત હુકમમાં, એવું નોંધ્યું છે કે અપીલકર્તાએ ટેક્સ અને વ્યાજ ચૂકવીને પરોક્ષ રીતે સ્વીકાર્યું છે કે ખરીદીઓ સાચી ન હતી અને સ્ટેટ ઓફ ગુજરાત વિ. નાગેશી એન્ટરપ્રાઇઝ, (૨૦૧૭) ૧૦૪ વી.એસ.ટી. ૨૦૪ (ગુજરાત) ના કેસમાં આ કોર્ટનો નિર્ણય લાગુ કર્યો છે. એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે ટ્રિબ્યુનલે હાલના કેસની હકીકતોને યોગ્ય પરિપ્રેક્ષ્યમાં સમજી નથી, કારણ કે, વર્ષ ૨૦૧૦–૧૧ માટેની સેકન્ડ અપીલ નં. ૭૩૨/૨૦૧૫ માં, જ્યારે અપીલકર્તાએ ટેક્સ, વ્યાજ તેમજ દંડના હુકમને પડકાર્યો હતો, ત્યારે અપીલકર્તાને તેના વતી ઉપસ્થિત વિદ્વાન વકીલ દ્વારા જાણ કરવામાં આવી હતી કે વિક્રેતાઓના નોંધણી પ્રમાણપત્ર પાછળથી રદ થવાને કારણે ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ અમાન્ય કરવાના કેસોમાં ટ્રિબ્યુનલની સામાન્ય પ્રથા એવી હતી કે જો ટેક્સ અને વ્યાજ ચૂકવવામાં આવે તો દંડની રકમ સંપૂર્ણપણે માફ કરવામાં આવતી હતી. એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે માનસિક શાંતિ મેળવવા અને કાર્યવાહીનો અંત લાવવા માટે, અપીલકર્તાએ વિદ્વાન વકીલને પડકાર માત્ર દંડની રકમ પૂરતો મર્યાદિત રાખવાની પરવાનગી આપી હતી. એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે માત્ર અપીલકર્તાએ પડકાર દંડની રકમ

પૂરતો મર્યાદિત રાખ્યો હતો એટલા માટે, કોઈપણ રીતે એવું કહી શકાય નહીં કે અપીલકર્તા દ્વારા એવો સ્વીકાર કરવામાં આવ્યો હતો કે ઈનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ ખોટી રીતે મેળવવામાં આવી હતી.

૧૦.૮ તેમની રજૂઆતોના સમર્થનમાં, વિદ્વાન વકીલે છાબરા ઈલેક્ટ્રિક સ્ટોર્સ વિ. ધ ચીફ કમિશનર, દિલ્હી (૧૯૭૨) ૩૦ એસ.ટી.સી. ૮૫ (દિલ્હી) ના કેસમાં દિલ્હી હાઈકોર્ટના નિર્ણય પર આધાર રાખ્યો હતો જેમાં એવું ઠરાવવામાં આવ્યું છે કે દિલ્હી સેલ્સ ટેક્સ રૂલ્સ, ૧૯૫૧ ના નિયમ ૧૨(૧) ના ખંડ (ડી) માંના શબ્દો "હુકમમાં નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવે તે તારીખથી", તેના મતે કાં તો હુકમની તારીખ અથવા હુકમની તારીખ પછીની તારીખ અને હુકમની તારીખ પહેલાંની તારીખ નહીં તેવો અર્થ કાઢવો જોઈએ.

૧૦.૯ ઓરિસ્સા હાઈકોર્ટના એમ.સી. અગ્રવાલ વિ. સેલ્સ ટેક્સ ઓફિસર, કેસિંગા અને અન્ય, (૧૯૮૭) ૬૪ એસ.ટી.સી. ૨૯૮ ના નિર્ણય પર પણ આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો, જેમાં કોર્ટ એ પ્રશ્ન પર વિચાર કરી રહી હતી કે શું ઓરિસ્સા સેલ્સ ટેક્સ એક્ટ હેઠળ ડીલરના નોંધણી પ્રમાણપત્રને રદ કરવાને પૂર્વવર્તી અસર આપી શકાય કે કેમ. કોર્ટે નીચે મુજબ ઠરાવ્યું:-

"૪. ઓરિસ્સા સેલ્સ ટેક્સ રૂલ્સ, ૧૯૪૭ નો નિયમ ૧૬(૧), આસિસ્ટન્ટ સેલ્સ ટેક્સ ઓફિસર અથવા સેલ્સ ટેક્સ ઓફિસરને, જે પણ કિસ્સો હોય, તેને જરૂરી લાગે તેવી તપાસ કર્યા પછી, કમિશનર દ્વારા પેટા-નિયમ (૩) હેઠળ કોઈપણ ફેરફારને આધીન, તેના દ્વારા નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવનાર તારીખથી ડીલરની નોંધણી રદ કરવાની સત્તા આપે છે. તેથી, સેલ્સ ટેક્સ ઓફિસરે એ તારીખ નિર્દિષ્ટ કરવાની રહે છે જે તારીખથી રદ કરવાનું અમલમાં આવશે. પરંતુ, એ સુસ્થાપિત છે કે તે પૂર્વવર્તી અસર સાથે કોઈ તારીખ નક્કી કરી શકે નહીં. નોંધણી પ્રમાણપત્ર રદ કરવા માટે અનુસરવામાં આવતા અન્ય સિદ્ધાંતો સિવાય, આ પ્રશ્ન આ કોર્ટની બેન્ચના ૧૪મી સપ્ટેમ્બર, ૧૯૭૭ ના રોજ નિકાલ કરાયેલા એસ.જે.સી. નં. ૧૦૧ અને ૧૦૨/૧૯૭૫ ના નિર્ણય દ્વારા ઉકેલવામાં આવ્યો છે, જેમાં એવું ઠરાવવામાં આવ્યું છે કે સેલ્સ ટેક્સ ઓફિસરને હુકમમાં તારીખ નિર્દિષ્ટ કરવાની સત્તા આપતી નિયમ ૧૬ બી(૧) ની જોગવાઈ તેને પૂર્વવર્તી રીતે તારીખ નક્કી કરવાની પરવાનગી આપશે નહીં અને તેનો હંમેશા એવો અર્થ થશે કે તારીખ જે હુકમ કરવાની તારીખ હોય અથવા ભવિષ્યના કોઈપણ સમયની તારીખ જ દર્શાવી શકાય."

૧૦.૧૦ ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ સેલ્સ ટેક્સ (લો), બોર્ડ ઓફ રેવન્યુ (ટેક્સીસ), એર્નાકુલમ વિ. દેબી પ્રસાદ શ્યામ સુંદર એન્ડ સન્સ, (૧૯૯૧) ૮૨ એસ.ટી.સી. ૩૦૫ (કેરળ) ના કેસમાં કેરળ હાઈકોર્ટના નિર્ણયનો પણ સંદર્ભ આપવામાં આવ્યો હતો, જેમાં કોર્ટે નીચે મુજબ ઠરાવ્યું હતું:-

"૫. એ યાદ રાખવું જોઈએ કે નિર્ધારિત સત્તાધિકારી દ્વારા પ્રમાણપત્ર માત્ર તેને જરૂરી લાગે તેવી પૂછપરછ કર્યા પછી અને જો તેને સંતોષ થાય કે અરજી યોગ્ય ક્રમમાં છે અને તેમાં આપવામાં આવેલી વિગતો સાચી છે, વગેરે હોય તો જ આપવામાં આવે છે. એવું નથી કે પ્રમાણપત્ર યાંત્રિક રીતે આપવામાં આવે છે. એક તપાસની કલ્પના કરવામાં આવી છે, જેના આધારે સંબંધિત અધિકારીને સંતોષ થવો જોઈએ કે જે વ્યક્તિએ નોંધણી માટે અરજી કરી છે તે વાસ્તવિક વ્યક્તિ છે, અરજીમાં આપવામાં આવેલી વિગતો સાચી છે, અને સંજોગોમાં, અધિકારીનો અભિપ્રાય છે કે અરજદાર માટે નોંધણી પ્રમાણપત્ર આપવાનું છે. જ્યારે એકવાર આવું પ્રમાણપત્ર આપવામાં આવે છે, ત્યારે તે વ્યક્તિને કેટલાક વિશેષાધિકારો પૂરા પાડે છે. કેરળ જનરલ સેલ્સ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૨૨ હેઠળ, માત્ર નોંધાયેલ ડીલર જ કોઈપણ માલના વેચાણ પર તેના દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર ટેક્સ તે વ્યક્તિ પાસેથી વસૂલ કરી શકે છે જેને તે માલ વેચે છે. માત્ર નોંધાયેલ ડીલર જ ફોર્મ નં. ૨૫ ની ઘોષણા આપી શકે છે, જે કેરળ જનરલ સેલ્સ ટેક્સ રૂલ્સના નિયમ ૩૨(૧૪) દ્વારા કલ્પના કરવામાં આવી છે, તેના દ્વારા ખરીદેલા માલ માટે, જે અંતિમ ખરીદીના તબક્કે કરપાત્ર છે. અસરમાં, નોંધણી

પ્રમાણપત્ર આપવાથી, મહેસૂલ સમગ્ર વિશ્વ સમક્ષ એવું જાહેર કરે છે કે જે વ્યક્તિને પ્રમાણપત્ર આપવામાં આવ્યું છે તે આ અધિનિયમ હેઠળ નોંધાયેલ ડીલર છે, જે અધિનિયમ અને નિયમો દ્વારા પૂરા પાડવામાં આવેલ તમામ અધિકારો અને વિશેષાધિકારોનો લાભ લેવા હકદાર છે. એ સાચું છે કે, નિર્ધારિત સત્તાધિકારી માટે યોગ્ય અને પૂરતા કારણોસર, સંબંધિત ડીલરને સાંભળવાની તક પૂરી પાડ્યા પછી નોંધણી પ્રમાણપત્ર રદ કરવાનો માર્ગ ખુલ્લો છે. પરંતુ, નોંધણીનું આવું રદ થવું એ તારીખથી જ અમલમાં આવી શકે છે જ્યારે આવો હુકમ પસાર કરવામાં આવ્યો હતો. તેની કોઈ પૂર્વવર્તી અસર હોઈ શકે નહીં. તે શુદ્ધ બુદ્ધિથી વ્યક્તિઓ દ્વારા કરવામાં આવેલા ભૂતકાળના વ્યવહારોને કોઈપણ રીતે અસર કરી શકે નહીં, જેમણે નોંધણી પ્રમાણપત્ર પર આધાર રાખીને, વ્યવસાયિક સોદાઓ કર્યા હતા અને તેમની બાબતો ગોઠવી હતી. આ વિશેષ કરીને એવા કિસ્સામાં છે જ્યાં વેચનાર ડીલર અને ખરીદદારો વચ્ચે કોઈ મિલાવટનો આક્ષેપ કરવામાં આવ્યો નથી કે તે પ્રસ્થાપિત થયો નથી. નીચેના નિર્ણયોના પ્રકાશમાં આ દૃષ્ટિકોણ અપનાવવામાં અમને સમર્થન મળે છે: (૧) સંતુમલ વિ. આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ સેલ્સ ટેક્સ [૧૯૬૩] ૧૪ એસ.ટી.સી. ૨૮૭ (બોમ્બે), (૨) છાબરા ઇલેક્ટ્રિક સ્ટોર્સ વિ. ચીફ કમિશનર [૧૯૭૨] ૩૦ એસ.ટી.સી. ૮૫ (દિલ્હી); (૩) દેવિન્દર કુમાર કેવલ કુમાર વિ. સ્ટેટ [૧૯૭૨] ૩૦ એસ.ટી.સી. ૩૫૨ (પી એન્ડ એચ), (૪) કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસર વિ. જશોદાલાલ ઘોષાલ પ્રાઇવેટ લિમિટેડ [૧૯૭૯] ૪૪ એસ.ટી.સી.

૩૧ (કલકત્તા) અને (૫) સુરેશ ટ્રેડિંગ કંપની વિ. સ્ટેટ ઓફ મહારાષ્ટ્ર [૧૯૮૧] ૪૮ એસ.ટી.સી. ૨૦૭ (બોમ્બે)."

૧૦.૧૧ તરુલતા ટ્રેડિંગ પ્રાઈવેટ લિમિટેડ વિ. સ્ટેટ ઓફ ગુજરાત, (૨૦૧૯) ૬૧ જી.એસ.ટી.આર. ૩૭૨ (ગુજરાત) ના કેસમાં આ કોર્ટના નિર્ણય પર પણ આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો, જેમાં કોર્ટે નીચે મુજબ ઠરાવ્યું હતું:-

> "૭. તમામ અરજીઓમાં હકીકતો સમાન હોવાથી, તેઓ અલગથી નોંધવામાં આવી નથી. અમે સ્પષ્ટ કરીએ છીએ કે અમે ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ રિવિઝન અરજી પડતર હોવા દરમિયાન માત્ર અરજદારને વચગાળાના રક્ષણના મુદ્દાને જ હાથમાં લઈ રહ્યા છીએ. તેથી અમે એવું કોઈ અવલોકન કરવામાં ધીમા રહીશું જે કોઈપણ સંજોગોમાં પડતર લિટિગેશનમાં કોઈ એક પક્ષ કે અન્યને નુકસાન પહોંચાડી શકે. એવી જોગવાઈ કરવામાં આવે છે કે આવું કોઈ અવલોકન ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ પડતર રિવિઝન અરજીમાં કોઈપણ પક્ષ માટે અવરોધરૂપ બનશે નહીં.
>
> ૮. આ પ્રસ્તાવના સાથે, અમે યાદ કરી શકીએ છીએ કે ડીલર તરીકે અરજદારની નોંધણી વર્ષ ૨૦૦૮ થી

સતત ચાલુ રહી હતી જ્યાં સુધી તેને તાજેતરમાં પૂર્વવર્તી અસરથી રદ કરવામાં ન આવી. જો નોંધણી રદ કરવાની બાબતને સમર્થન આપવામાં આવે તો પણ, પ્રશ્ન એ છે કે, શું શરૂઆતથી જ નોંધણી રદ કરવાની જોગવાઈ કરીને પૂર્વવર્તી અસર સાથે સમાન હુકમ કરવો જોઈતો હતો. જો આવી નોંધણી રદ કરવામાં આવે તો પણ, ખરીદદારો ડીલરો તેમની આકારણીમાં હંમેશા એવી દલીલ કરી શકે છે કે અરજદાર સાથેના તેમના વ્યવહારો સાચા હતા અને તેથી તેમને આવા વ્યવહારો સંબંધિત ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટથી વંચિત રાખી શકાય નહીં. બીજી તરફ, જો આવી નોંધણી પૂર્વવર્તી અસર સાથે રદ કરવામાં ન આવે અને વિભાગ પાસે એવું માનવા માટે સામગ્રી હોય કે અરજદાર દ્વારા કરવામાં આવેલા ભૂતકાળના અમુક વ્યવહારો સાચા ન હતા, તો વિભાગ માટે ખરીદદારો ડીલરો સાથે આવા મુદ્દાને આગળ ધપાવવાનો માર્ગ હંમેશા ખુલ્લો રહેશે. જે પણ હોય, ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ રિવિઝન અરજી પડતર હોવાથી, કેસની હકીકતોમાં અમે નોંધણી રદ કરવાની પૂર્વવર્તી કામગીરી પર સ્ટે આપવા માંગીએ છીએ."

૧૦.૧૨ એમ.એસ. ટ્રેડર્સ વિ. કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસર, સર્કલ નં. ૨, રતલામ અને અન્ય, (૧૯૯૮) ૧૦૯ એસ.ટી.સી. ૬૦૪ ના કેસમાં મધ્યપ્રદેશ હાઇકોર્ટનો નિર્ણય ટાંકવામાં આવ્યો હતો, જેમાં કોર્ટે નીચે મુજબ ઠરાવ્યું હતું:-

> "૧૦. અરજદારે [૧૯૯૫] ૯૯ એસ.ટી.સી. ૪૦૧ (સુધાકર ઓઈલ ટ્રેડર્સ વિ. આસિસ્ટન્ટ કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસર) માં નોંધાયેલા ચુકાદા પર આધાર રાખ્યો છે, જેમાં આંધ્રપ્રદેશ હાઇકોર્ટની ડિવિઝન બેન્ચે ઠરાવ્યું છે કે ભારતનાં બંધારણના અનુચ્છેદ ૧૯(૧)(જી) હેઠળ, સામાન્ય જનતાના હિતમાં તે અધિકારના ઉપયોગ પર અનુચ્છેદ ૧૯(૬) હેઠળ રાજ્ય દ્વારા લાદવામાં આવતા વાજબી નિયંત્રણોને આધીન, નાગરિકને કોઈપણ વ્યવસાય, વેપાર અથવા ધંધો ચલાવવાનો મૂળભૂત અધિકાર છે. આ કાનૂની સ્થિતિનો વિવાદ કરી શકાય નહીં.
>
> ૧૧. આ કોર્ટ સમક્ષ પ્રશ્ન એ છે કે, શું સામાવાળા નં. ૧ દ્વારા આ અધિનિયમની કલમ ૨૨ ની જોગવાઈઓને અનુરૂપ યોગ્ય તપાસ કરવામાં આવી હતી. વાદગ્રસ્ત હુકમમાંથી પસાર થયા પછી, મને જણાય છે કે જે આધાર પર અરજદારને કારણદર્શક નોટિસ જારી

કરવામાં આવી હતી, તેમાં અરજદારનો કસૂરવારો સાથે કોઈ પ્રત્યક્ષ કે પરોક્ષ સંબંધ છે તેવા નિષ્કર્ષ પર આવતા પહેલા કોઈ યોગ્ય તપાસ કરવામાં આવી ન હતી. આ નિષ્કર્ષ પર આવવા માટે માત્ર સંબંધ હોવો પૂરતો નથી. એવો માત્ર સંજોગ હોઈ શકે કે અરજદાર કસૂરવાર પક્ષકારનો સંબંધી હોય. એવો પણ સંજોગ હોઈ શકે કે તે એ જ વ્યવસાય ચલાવી રહ્યો છે જે કસૂરવાર પક્ષકાર દ્વારા અને તે જ જગ્યાએથી ચલાવવામાં આવતો હતો. પરંતુ એવા નિષ્કર્ષ પર આવવા માટે કે અરજદાર માત્ર નામ આપનાર છે અને વાસ્તવિક વ્યવસાય કસૂરવાર પક્ષકાર દ્વારા ચલાવવામાં આવી રહ્યો છે, આ સંબંધમાં તપાસ કરતી વખતે સામાવાળા નં. ૧ દ્વારા નિર્ણાયક અને નક્કર પુરાવા એકત્રિત કરવા જરૂરી હતા."

૧૦.૧૩ સાઈ ટ્રેડર્સ વિ. કમિશનર ઓફ કોમર્શિયલ ટેક્સીસ, યુ.પી., લખનૌ, (૨૦૧૧) ૪૬ વી.એસ.ટી. ૫૫૨ (અલ્હાબાદ) ના કેસમાં અલ્હાબાદ હાઈકોર્ટના નિર્ણયનો સંદર્ભ આપવામાં આવ્યો હતો, જેમાં નીચે મુજબ ઠરાવવામાં આવ્યું છે:–

"૧૨. જય અંબે એન્ટરપ્રાઈઝીસ પાસેથી દર્શાવવામાં આવેલી ખરીદીઓ બોગસ છે તેવો અન્ય આધાર રેકોર્ડ પરથી સાબિત થતો નથી. હકીકતમાં રિવિઝન સાથેના એનેક્ષર નં. ૧૩ પરથી સ્પષ્ટ થાય છે તેમ સદર પેઢી દ્વારા વિભાગમાં સબમિટ કરાયેલા તેના રિટર્નમાં પણ સદર ખરીદીઓ દર્શાવવામાં આવી છે. વધુમાં, ખરીદીઓ બોગસ છે તે આધાર સાથે ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા કામ પાર પાડવામાં આવ્યું નથી. ટ્રિબ્યુનલ માત્ર એટલું જ નોંધે છે કે જે પેઢી પાસેથી રિવિઝનિસ્ટ દ્વારા ખરીદી કરવામાં આવી હતી તે કરચોરીમાં સંકળાયેલી જોવા મળી હતી. સદર પેઢીની કરચોરીમાં સંડોવણી રિવિઝનિસ્ટ પર લાદી શકાય નહીં કારણ કે રિવિઝનિસ્ટ સદર પેઢીની બાબતો સાથે કોઈપણ રીતે સંકળાયેલ હતો અને આવી કરચોરીમાં નિમિત્ત હતો એવું કોઈ તારણ નથી."

૧૦.૧૪ એમ.એ. રહેમાન અને અન્ય વિ. ધ સ્ટેટ ઓફ આંધ્રપ્રદેશ અને અન્ય, (૧૯૬૧) ૧૨ એસ.ટી.સી. ૩૯૨ ના કેસમાં સુપ્રીમ કોર્ટના નિર્ણય પર આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો, જેમાં અરજદારો વતી એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે રદ કરવાની અસર એ છે કે જે વ્યક્તિની નોંધણી રદ કરવામાં આવે છે તે મોટર સ્પિરિટનો વ્યવસાય ચલાવી શકતો નથી જે રીતે તે રદ કરતા પહેલા કરતો

હતો. એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે નોંધણી રદ થવાથી જે વ્યક્તિની નોંધણી રદ કરવામાં આવી છે તેના વ્યવસાયનો સંપૂર્ણ નાશ થાય છે અને આમ રદ કરવા અંગેની જોગવાઈ એ વ્યવસાય ચલાવવાના મૂળભૂત અધિકાર પર ગેરવાજબી નિયંત્રણ છે. કોર્ટે ઠરાવ્યું કે તેમાં કોઈ શંકા નથી કે જો મદ્રાસ સેલ્સ ઓફ મોટર સ્પિરિટ ટેક્સેશન એક્ટ, ૧૯૩૯ ની પેટા–કલમ (૬) હેઠળ નોંધણી રદ કરવામાં આવે છે, તો જે વ્યક્તિની નોંધણી આવી રીતે રદ કરવામાં આવી છે તેના માટે પોતાનો વ્યવસાય ચલાવવો શક્ય રહેશે નહીં.

૧૦.૧૫ ધ સ્ટેટ ઓફ કેરળ વિ. વિજયા સ્ટોર્સ, (૧૯૭૮) ૪૨ એસ.ટી.સી. ૪૧૮ માં સુપ્રીમ કોર્ટના નિર્ણય પર આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો, જેનો સંદર્ભ ચુકાદામાં યોગ્ય તબક્કે આપવામાં આવશે.

૧૦.૧૬ એડવાન્સ્ડ સિસ્ટેક પ્રાઈવેટ લિમિટેડ વિ. સ્ટેટ ઓફ ગુજરાત, ના કેસમાં આ કોર્ટના ૨૮.૩.૨૦૧૪ ના રોજ ટેક્સ અપીલ્સ નં. ૧૫૭ અને ૧૫૮/૨૦૧૪ માં આપવામાં આવેલા બિન–અહેવાલિત નિર્ણય પર પણ આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો, જેમાં કોર્ટે અવલોકન કર્યું હતું કે ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ અપીલનો વ્યાપ સેન્ટ્રલ સેલ્સ ટેક્સ શાસન હેઠળ આકારણી અધિકારી દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા આકારણી હુકમની કાયદેસરતા અને એસેસીની અપીલ ફગાવી દેતા કમિશનર (અપીલ્સ) ના હુકમની કાયદેસરતા પૂરતો મર્યાદિત હતો.

જીવેટ એક્ટની કલમ ૭૩ હેઠળ અપીલની સત્તાઓ હેઠળ અધિકારક્ષેત્રનો ઉપયોગ કરતા ટ્રિબ્યુનલ આકારણી અધિકારીના હુકમના તે ભાગને રદ કરી શકે નહીં જે તેની સમક્ષ અપીલમાં પણ ન હતો.

૧૦.૧૭ તે મુજબ, એવી અરજ કરવામાં આવી હતી કે અપીલ મંજૂર થવાપાત્ર છે અને કોર્ટ દ્વારા ઘડવામાં આવેલા પ્રશ્નોના જવાબ અપીલકર્તાની તરફેણમાં આપવા જરૂરી છે.

૧૧. અપીલનો વિરોધ કરતા, વિદ્વાન આસિસ્ટન્ટ ગવર્નમેન્ટ પ્લીડર સુશ્રી મૈથિલી મહેતાએ પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટી દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા હુકમ તરફ કોર્ટનું ધ્યાન દોર્યું, એ દર્શાવવા માટે કે ઓથોરિટીએ અપીલકર્તા દ્વારા કરવામાં આવેલા અસંખ્ય વ્યવહારોનો સંદર્ભ આપ્યો છે જે શંકાસ્પદ પ્રકૃતિના છે. એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે જો પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટી દ્વારા સંદર્ભ આપવામાં આવેલા વ્યવહારોને ધ્યાનમાં લેવામાં ન આવે તો પણ, કોર્ટ એ હકીકત ધ્યાનમાં લઈ શકે છે કે આકારણી કાર્યવાહીમાં, બે વ્યવહારો શંકાસ્પદ સાબિત થયા હતા જેના માટે અપીલકર્તાની ઈનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ અમાન્ય કરવામાં આવી હતી.

૧૧.૧ જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા–કલમ (૫) ની જોગવાઈઓનો સંદર્ભ આપતા, એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે "નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવે તે મુજબ" શબ્દો કમિશનરને કોઈપણ તારીખથી નોંધણી રદ કરવાનો વિવેકાધિકાર આપે છે, અને આવું રદ થવું એ પૂર્વવર્તી હોઈ શકે છે અને નોંધણીની મંજૂરીની તારીખથી શરૂઆતથી જ હોઈ શકે છે. આવી રજૂઆતના સમર્થનમાં, વિદ્વાન આસિસ્ટન્ટ ગવર્નમેન્ટ પ્લીડરે સ્ટેટ ઓફ ગુજરાત વિ. જૈન માર્બો ઈન્ડિયા (પી.) લિમિટેડ, (૨૦૧૮) ૬૭ જી.એસ.ટી. ૪૯૫ (ગુજરાત) ના કેસમાં આ કોર્ટના નિર્ણય પર આધાર રાખ્યો હતો, એ દરખાસ્ત માટે કે પ્રથમ સિદ્ધાંતની બાબત તરીકે કોર્ટ પાસે દંડ લાદવાના સંદર્ભમાં એવું ઠરાવીને કાયદાકીય આશયને, અર્થઘટનની પ્રક્રિયા દ્વારા, મર્યાદિત કરવા માટે કોઈ કારણ નથી કે વિવેકાધિકાર માત્ર દંડ લાદવા પૂરતો વિસ્તૃત રહેશે અને દંડની હદના સંદર્ભમાં નહીં. વિધાનમંડળ નિઃશંકપણે તેના સંપૂર્ણ અધિકારક્ષેત્રમાં દંડ ફરજિયાત છે કે કેમ તે નક્કી કરવા સત્તા ધરાવે છે. એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે, તેથી, જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા–કલમ (૭) ની જોગવાઈઓને કમિશનરની માત્ર ભવિષ્યલક્ષી રીતે નોંધણી રદ કરવાની સત્તાને મર્યાદિત કરતી હોય એવો અર્થ કાઢવો જોઈએ નહીં.

૧૧.૨ સ્ટેટ ઓફ ટી.એન. વિ. અરૂરન સુગર્સ લિમિટેડ, (૧૯૯૭) ૧ એસ.સી.સી. ૩૨૬ ના કેસમાં સુપ્રીમ કોર્ટના નિર્ણય પર પણ આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો, જેમાં નીચે મુજબ ઠરાવવામાં આવ્યું છે:-

"૧૩. વિધાનમંડળ વિવિધ ડીમિંગ ક્લોઝ દ્વારા અને વૈધાનિક કાલ્પનિકતા દ્વારા કોર્ટને એવું માનવા માટે ફરજ પાડે છે કે ૧૯૭૪ ના એક્ટ ૭ દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલા સુધારા મુખ્ય અધિનિયમમાં ક્યારેય દાખલ કરવામાં આવ્યા ન હતા. વિધાનમંડળની કાયદામાં સુધારો કરવાની, કાઢી નાખવાની અથવા નાબૂદ કરવાની અથવા ભવિષ્યલક્ષી કે પૂર્વવર્તી રીતે કાયદો ઘડવાની સત્તા પર કોઈ પ્રશ્ન કે પડકાર થઈ શકે નહીં સિવાય કે કોર્ટનો એવો અભિપ્રાય હોય કે આવી કાર્યવાહી બંધારણના અનુચ્છેદ ૧૪ ના ભંગ સમાન છે. એ વાત પર ભાર મૂકવાની જરૂર નથી કે જ્યારે પણ કોઈ અધિનિયમ અથવા સુધારો પૂર્વવર્તી રીતે અમલમાં લાવવામાં આવે છે અથવા અધિનિયમની કોઈ જોગવાઈ પૂર્વવર્તી રીતે કાઢી નાખવામાં આવે છે, અથવા અધિનિયમની કોઈ જોગવાઈ પૂર્વવર્તી રીતે કાઢી નાખવામાં આવે છે, ત્યારે આ પ્રક્રિયામાં કેટલાક લોકોના અધિકારોને એક યા બીજી રીતે અસર થવાની જ છે. દરેક કિસ્સામાં, એવી અરજ કરી શકાતી નથી કે નવી જોગવાઈ દાખલ કરતી વખતે અથવા વર્તમાન જોગવાઈને પૂર્વવર્તી અસરથી કાઢી નાખતી વખતે વિધાનમંડળ દ્વારા

કરવામાં આવતી કાર્યવાહી સ્પષ્ટપણે બંધારણના અનુચ્છેદ ૧૪ ના ભંગ સમાન હશે. જો તે વલણ સ્વીકારવામાં આવે, તો તેનું આવશ્યક પરિણામ એ આવશે કે વિધાનમંડળ પાસે પૂર્વવર્તી રીતે કાયદો બનાવવાની કોઈ સત્તા નથી, કારણ કે તે ઘટનામાં નિહિત અધિકાર પ્રભાવિત થાય છે; અલબત્ત, વિશેષ પરિસ્થિતિમાં આ કોર્ટે ઠરાવ્યું છે કે આવી કાર્યવાહી બંધારણના અનુચ્છેદ ૧૪ ના ભંગ સમાન હતી. આ જોડાણમાં સ્ટેટ ઓફ ગુજરાત અને અન્ય વિ. રમણલાલ કેશવલાલ સોની અને અન્ય,, (૧૯૮૩) ૨ એસ.સી.આર. ૨૮૭; ટી. આર. કપૂર વિ. સ્ટેટ ઓફ હરિયાણા, ૧૯૮૬ (સપ્લી) એસ.સી.સી. ૫૮૪; અને યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા વિ. તુષાર રંજન મોહંતી, ૧૯૯૪(૫) એસ.સી.સી. ૪૫૦ ના કેસોનો સંદર્ભ આપી શકાય છે. સ્ટેટ ઓફ ગુજરાત વિ. રમણલાલ (ઉપર મુજબ) ના કેસમાં બંધારણીય બેન્ચે તે કેસની હકીકતો અને સંજોગો પર અવલોકન કર્યું:

"કાયદો શુદ્ધ અને સરળ, આત્મ—છેતરામણો છે, જો આપણે વિધાનમંડળ દ્વારા બનાવવામાં આવેલા કાયદાના સંદર્ભમાં આવી અભિવ્યક્તિનો ઉપયોગ કરી શકીએ. વિધાનમંડળ નિઃશંકપણે વર્તમાન કાયદા હેઠળ પ્રાપ્ત કરેલા કોઈપણ નિહિત અધિકારને છીનવી લેવા અથવા ક્ષતિ પહોંચાડવા માટે પૂર્વવર્તી અસર સાથે કાયદો ઘડવા માટે સક્ષમ છે પરંતુ કાયદા લેખિત બંધારણ હેઠળ

બનાવવામાં આવ્યા હોવાથી, અને બંધારણના નિયમોનું પાલન કરવાનું હોવાથી મૂળભૂત અધિકારોનું ઉલ્લંઘન કરે તેવા ન તો ભવિષ્યલક્ષી કે ન તો પૂર્વવર્તી કાયદા બનાવી શકાય છે. કાયદાએ આજે પક્ષકારોના પ્રાપ્ત કરેલા અધિકારોને ધ્યાનમાં રાખીને આજે બંધારણની આવશ્યકતાઓને સંતોષવી જોઈએ. કાયદો એવું કહી શકે નહીં કે, વીસ વર્ષ પહેલાં પક્ષકારોને કોઈ અધિકાર ન હતો, તેથી, જો કાયદાને વીસ વર્ષ પાછળ લઈ જવામાં આવે તો બંધારણની આવશ્યકતાઓ સંતોષવામાં આવશે. અમે આજના અધિકારો સાથે સંબંધિત છીએ અને ગઈકાલના નહીં. વિધાનમંડળ વીસ વર્ષ પહેલાં પ્રાપ્ત થયેલી પરિસ્થિતિના સંદર્ભમાં આજે કાયદો બનાવી શકે નહીં અને ઘટનાઓની કૂચ અને વીસ વર્ષ દરમિયાન પ્રાપ્ત થયેલા બંધારણીય અધિકારોને અવગણી શકે નહીં. તે અત્યંત મનસ્વી, ગેરવાજબી અને ઈતિહાસનો અસ્વીકાર હશે."

આ જ શબ્દોમાં આ કોર્ટે ટી.આર. કપૂર વિ. સ્ટેટ ઓફ હરિયાણા (ઉપર મુજબ) અને યુનિયન ઓફ ઈન્ડિયા વિ. તુષાર રંજન મોહંતી (ઉપર મુજબ) ના કેસોમાં સેવાની શરતો અંગે પૂર્વવર્તી રીતે બંધારણના અનુચ્છેદ ૩૦૯ હેઠળ ઘડવામાં આવેલા નિયમોમાં ફેરફારોના સંદર્ભમાં અભિપ્રાય વ્યક્ત કર્યો હતો.

૧૧.૩ વિદ્વાન આસિસ્ટન્ટ ગવર્નમેન્ટ પ્લીડરે કોર્ટના અવલોકન માટે પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટીની અસલ ફાઈલ રજૂ કરી અને દર્શાવ્યું કે અપીલકર્તાના પેઢીઓ સાથેના વ્યવહારોની તમામ ઓનલાઈન વિગતોની પ્રિન્ટ આઉટ, બંને નોંધાયેલ તેમજ જેની નોંધણી રદ કરવામાં આવી હતી, તેના પર આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો. જે પેઢીઓની નોંધણી રદ કરવામાં આવી ન હતી તેમની સાથેના વ્યવહારો દર્શાવતા નિવેદનનો સંદર્ભ આપવામાં આવ્યો હતો. એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે વર્ષ ૨૦૧૦–૧૧ અને ૨૦૧૧–૧૨ માટે કારણદર્શક નોટિસ જારી કરવામાં આવી હતી. અસલ હુકમ પસાર કરતી વખતે બે પક્ષકારો સાથેના વ્યવહારો શંકાસ્પદ સાબિત થયા હતા. એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટીનો હુકમ વ્યવહારોની ઓનલાઈન વિગતો પર આધારિત છે. એવું દર્શાવવામાં આવ્યું હતું કે ટ્રિબ્યુનલે, વાદગ્રસ્ત હુકમમાં, એ હદ સુધીનું તારણ નોંધ્યું છે કે અપીલકર્તાએ રદ કરનાર સત્તાધિકારી (કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસર) સમક્ષ પૂરતા પુરાવા રજૂ કર્યા ન હતા અને તેથી, રદ કરનાર સત્તાધિકારી દ્વારા લેવામાં આવેલ દષ્ટિકોણ સાચો હતો.

૧૧.૪ એવી અરજ કરવામાં આવી હતી કે એકંદર હકીકતોને ધ્યાનમાં લેતાં, પૂર્વવર્તી અસરથી નોંધણી રદ કરવાને પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટી તેમજ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા યોગ્ય રીતે સમર્થન આપવામાં આવ્યું છે, અને ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા

પસાર કરવામાં આવેલ વાદગ્રસ્ત હુકમ, ન્યાયી, કાયદેસર અને યોગ્ય હોવાથી, તેમાં દખલગીરીની જરૂર નથી.

૧૨. સામસામી રજૂઆતોના ગુણદોષ તરફ આગળ વધતા પહેલા, કેસની હકીકતોનો ઝડપથી સંદર્ભ લેવો સુસંગત હોઈ શકે છે. કેસનો રેકોર્ડ દર્શાવે છે કે જીવેટ નિયમોના નિયમ ૪૮ હેઠળ ફોર્મ ૪૦૧ માં અપીલકર્તાને તારીખ ૩.૭.૨૦૧૫ ની એક નોટિસ જારી કરવામાં આવી હતી જેમાં અપીલકર્તાને વર્ષ ૨૦૧૦–૧૧ અને ૨૦૧૧–૧૨ માટેના આકારણી કરાયેલ બાકી ટેક્સ લેણાં ચૂકવવા અને આઠ દિવસમાં તેની ચુકવણીનો પુરાવો આપતું ચલણ સબમિટ કરવા જણાવવામાં આવ્યું હતું. ઉપરોક્ત નોટિસ પછી તારીખ ૧૭.૧૨.૨૦૧૫ ની નોટિસ આપવામાં આવી હતી, જે નિયમોના નિયમ ૧૦ ના પેટા–નિયમ (૩) હેઠળ નિર્ધારિત ફોર્મ ૧૦૪ માં જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા–કલમ (૫) હેઠળ જારી કરવામાં આવી હતી. સદર નોટિસના અવલોકન પરથી એવો સંકેત મળે છે કે કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસરે એવી માન્યતા બાંધી છે કે ૧૭.૧૧.૨૦૧૦ થી, ટેક્સની ચુકવણી ટાળવાના હેતુથી, અપીલકર્તાએ:

(સી) ૧.૪.૨૦૧૧ થી ૩૧.૩.૨૦૧૨ ના સમયગાળા માટે રૂ. ૧૧,૮૫,૪૬૫/– ના બાકી ટેક્સ/વ્યાજ/દંડ ચૂકવ્યા નથી;

(ડી) ૧૬.૧૧.૨૦૧૦ થી ૩૧.૩.૨૦૧૧ ના સમયગાળા માટે રૂ. ૭૪,૫૭૩/– ના ટેક્સ/વ્યાજ/દંડ ચૂકવ્યા નથી; અને

(કે) તે હિસાબી ચોપડા રજૂ કરવામાં નિષ્ફળ રહ્યો છે.

૧૩. ત્યારબાદ, કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસરે તારીખ ૧૨.૧.૨૦૧૬ ના રોજ અપીલકર્તાની નોંધણી રદ કરતો હુકમ પસાર કર્યો. તેમાં દર્શાવવામાં આવેલા કારણો એ છે કે વસૂલાતના સંદર્ભમાં ડીલરને ફોર્મ ૪૦૧ માં તારીખ ૪.૭.૨૦૧૫ ની નોટિસ અને ફોર્મ ૧૦૪ માં ૨૧.૧૨.૨૦૧૫ ની નોટિસ જારી કરવામાં આવી હતી. ચુકવણીનો પુરાવો ફાઇલ પર મૂકવામાં આવ્યો છે પરંતુ તેના સંબંધમાં ચલણો રજૂ કરવામાં આવ્યા નથી. તેમજ કોઈ રજૂઆતો કરવામાં આવી નથી. આ ઉપરાંત, ખરીદ અને વેચાણના વ્યવહારો શંકાસ્પદ હોવાથી, સરકારી મહેસૂલના હિતમાં, જે દિવસે નોંધણી મેળવવામાં આવી હતી તેના બીજા દિવસથી તે રદ કરવામાં આવે છે. આમ, કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસરે બે આધારો પર અપીલકર્તાની નોંધણી રદ કરી છે; પ્રથમ એ આધાર પર કે ટેક્સ/વ્યાજ/દંડની ચુકવણીના પુરાવા રજૂ કરવામાં આવ્યા ન હતા; અને બીજું, એ આધાર પર કે વેચાણ અને ખરીદીના વ્યવહારો શંકાસ્પદ હતા; અને તેથી, મહેસૂલના હિતમાં, નોંધણી રદ કરવી જરૂરી હતી.

૧૪. અપીલકર્તાએ પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટી સમક્ષ અપીલમાં મેટર આગળ ધપાવી. પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટી સમક્ષ, અપીલકર્તાએ અપીલના બે આધારો રજૂ કર્યા હતા: (૧) નોંધણી રદ કરવાનો હુકમ સ્પષ્ટ નથી અને બાકી વસૂલાત સંપૂર્ણપણે ચૂકવવામાં આવી હોવા છતાં, તે ધ્યાનમાં લેવામાં આવી ન

હતી, અને તેથી, નોંધણી પુનઃસ્થાપિત કરવી જરૂરી છે; અને (૨) વ્યવહારો શંકાસ્પદ છે એમ કહીને નોંધણી રદ કરવી તે અન્યાયી છે. હકીકતો પર, એવું દર્શાવવામાં આવ્યું કે ૨૦૧૦–૧૧ માટે કોઈ રકમ બાકી ન હતી અને ૨૦૧૧–૧૨ માટે ટેક્સ, વ્યાજ અથવા દંડ પેટે જે પણ રકમ બાકી હતી તે સંપૂર્ણપણે ચૂકવી દેવામાં આવી છે. આમ, બે વર્ષ સિવાયના સમયગાળા માટે કોઈ રકમ બાકી ન હતી અને આ અંગે કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસરને તારીખ ૬.૨.૨૦૧૬ નો એક સંદેશાવ્યવહાર સંબોધવામાં આવ્યો હતો. વધુમાં એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે તારીખ ૧૨.૧.૨૦૧૬ ના હુકમ દ્વારા, નોંધણી રદ કરવામાં આવી છે, જેના સંદર્ભમાં જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭(૫) હેઠળ ૨૧.૧૨.૨૦૧૫ ના રોજ નોટિસ જારી કરવામાં આવી હતી. સત્તાધિકારીએ એવા પુરાવાના આધારે હુકમ પસાર કર્યો છે જે અપીલકર્તાને પૂરા પાડવા જોઈતા હતા, જેની ગેરહાજરીને કુદરતી ન્યાયના સિદ્ધાંતોના ભંગ તરીકે ગણવી જરૂરી છે. રાજેન્દ્ર વાઇન્સ, ૫૮ વી.એસ.ટી. ૨૩૮ ના કેસમાં આપવામાં આવેલા નિર્ણય પર એ દરખાસ્ત માટે આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો કે જો ડીલર સામેની કાર્યવાહીમાં વિભાગ દ્વારા જેના પર આધાર રાખવામાં આવ્યો હોય તેવા પુરાવાની નકલો ડીલરને પૂરી પાડવામાં આવતી નથી, તો તે કુદરતી ન્યાયના સિદ્ધાંતોના ભંગ સમાન છે.

૧૫. એપેલેટ ઓથોરિટીએ, તારીખ ૩.૮.૨૦૧૬ ના હુકમમાં, સર્ચ કાર્યવાહીના રેકોર્ડ પર આધાર રાખ્યો છે અને વ્યવહારોની યાદીમાંથી મેળવેલી

વિગતોના આધારે અસંખ્ય પક્ષકારો સાથેના વ્યવહારોનો સંદર્ભ આપ્યો છે, અને અવલોકન કર્યું છે કે ડીલરે જણાવ્યું છે કે ૨૦૧૦–૧૧ અને ૨૦૧૧–૧૨ માટે તેમની આકારણી પૂર્ણ થઈ ગઈ છે. ૨૦૧૦–૧૧ માટે પસાર કરવામાં આવેલા હુકમ સામે, ટ્રિબ્યુનલે તેનો નિર્ણય આપ્યો છે અને એ નોંધવું જરૂરી છે કે ડીલરે સ્વીકાર્યું હતું કે તેમના વ્યવહારો બોગસ હતા, અને ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ કરવામાં આવેલી અપીલમાં ડીલરે માત્ર દંડના સંદર્ભમાં રાહત માંગી હતી. એપેલેટ ઓથોરિટીએ વધુમાં નોંધ્યું છે કે હુકમમાં જે ડીલરોનો સંદર્ભ આપવામાં આવ્યો છે તેમની પાસેથી કરવામાં આવેલી ખરીદી અને વેચાણ શરૂઆતથી જ રદબાતલ છે અને ડીલરો સરકારને ટેક્સની ચુકવણી ટાળવાના ઈરાદા સાથે આયોજનબદ્ધ કરચોરીમાં સંકળાયેલા છે, જે જોતાં એવું માનવા માટે કારણ છે કે અપીલકર્તા પણ કરચોરીમાં સંકળાયેલ છે. એપેલેટ ઓથોરિટીએ ત્યારબાદ સદર હુકમમાં દર્શાવેલ બોગસ બિલિંગના વિવિધ મુખ્ય લક્ષણોનો સંદર્ભ આપ્યો છે. ત્યારબાદ એપેલેટ ઓથોરિટીએ અવલોકન કર્યું છે કે અપીલકર્તાએ સ્વીકાર્યું છે કે તેના વ્યવહારો બોગસ હતા અને તેણે માંગણી મુજબ ટેક્સ અને વ્યાજ ચૂકવ્યું હતું અને દંડના સંદર્ભમાં અપીલ કરી હતી. એપેલેટ ઓથોરિટીએ વધુમાં નોંધ્યું છે કે અપીલકર્તાએ રાઘવેન્દ્ર વાઈન્સ વિ. સ્ટેટ ઓફ કર્ણાટક, (૨૦૧૨) ૫૬ વી.એસ.ટી. ૨૩૮ (કર્ણાટક) ના કેસમાં કર્ણાટક હાઈકોર્ટના નિર્ણય પર આધાર રાખ્યો છે અને ઠરાવ્યું છે કે નિર્ણયની સમાનતા અપીલકર્તાને મદદ કરશે નહીં કારણ કે :

૧. ડીલર કરચોરીમાં સંકળાયેલ છે;

૨. તેણે પોતાની મેળે સ્વીકાર્યું છે અને ટેક્સ, વ્યાજ અને દંડ ચૂકવ્યો છે;

૩. કાર્યવાહી દરમિયાન અપીલકર્તા ચકાસણી માટે પાંચ પ્રસંગોએ હાજર રહ્યા હતા;

૪. એપેલેટ કાર્યવાહી દરમિયાન, જેના પર આધાર રાખવામાં આવ્યો છે તે પુરાવા અપીલકર્તાને જણાવવામાં આવ્યા છે.

૧૫.૧ એપેલેટ ઓથોરિટીએ વધુમાં નોંધ્યું છે કે અપીલકર્તાએ રજૂઆત કરી છે કે તેઓએ તેમના દ્વારા કરવામાં આવેલી બોગસ ખરીદીના સંબંધમાં રકમ ચૂકવી દીધી છે. અપીલકર્તાએ દલીલ કરી છે કે વર્ષ ૨૦૧૦-૧૧ અને ૨૦૧૧-૧૨ માટે ઊભી થયેલી માંગણી સામે અને જગ્યા પર કરવામાં આવેલી સર્ચના કારણે ટ્રિબ્યુનલના નિર્ણયને ધ્યાનમાં લેવામાં આવ્યો નથી. એપેલેટ ઓથોરિટીએ ઠરાવ્યું છે કે જોકે, અપીલકર્તા કરચોરીમાં સંકળાયેલ હોવાથી, આ દલીલ અપીલના તબક્કે ટકી શકે તેમ નથી. એપેલેટ ઓથોરિટીનો એવો અભિપ્રાય હતો કે તે પોતે જ બોગસ બિલિંગમાં સંડોવણીનો સ્વીકાર હતો. એપેલેટ ઓથોરિટીએ એવું અવલોકન કર્યું છે કે જે ડીલરની ખરીદી બોગસ છે, તેણે સ્વાભાવિક રીતે જ બોગસ વેચાણ પણ કર્યું હોવું જોઈએ અને પરસ્પર વ્યવહારો નિવેદનોમાં પ્રતિબિંબિત થાય છે; અને તે મુજબ, એવું ઠરાવ્યું છે કે સમગ્ર મામલાને ધ્યાનમાં લેતાં, ડીલર બોગસ બિલિંગની માળામાં એક મણકો છે; તેના દ્વારા રજૂ કરવામાં આવેલા બિલો અને અન્ય વિગતોના અવલોકન

પરથી, ડીલર આધાર રાખવામાં આવેલા નિર્ણયોનો લાભ મેળવવા માટે હકદાર હોય તેવું જણાતું નથી; ડીલર એ સાબિત કરવામાં નિષ્ફળ રહ્યો છે કે તેના તમામ વ્યવહારો સાચા હતા; અને તે મુજબ, અપીલ ફગાવી દીધી છે.

૧૬. ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલ વાદગ્રસ્ત હુકમના અવલોકન પરથી જણાય છે કે ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ, એપેલેટ ઓથોરિટી દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા હુકમના ગુણદોષ પર દલીલ કરવામાં આવી હતી. જ્યારે અપીલકર્તા વતી એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે વ્યવહારો સાચા હતા, ત્યારે મહેસૂલ વતી એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે અપીલકર્તાએ સરકારી મહેસૂલને નુકસાન પહોંચાડવા માટે જાણીજોઈને ખોટી અને અધૂરી વિગતો પૂરી પાડી હતી. સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નં. ૧૧૨૨/૨૦૧૬ માં ૨૩.૧૧.૨૦૧૬ ના રોજ આપવામાં આવેલ સ્ટેટ ઓફ ગુજરાત વિ. નાગેશી એન્ટરપ્રાઈઝના કેસમાં આ કોર્ટના નિર્ણય પર આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો અને એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે અપીલકર્તાએ ટેક્સ અને વ્યાજની રકમ ચૂકવી દીધી હોવાથી, તેણે ટેક્સની જવાબદારી સ્વીકારી લીધી હોવાનું માનવામાં આવે છે. આમ, પરોક્ષ રીતે અપીલકર્તા એક પ્રામાણિક કરદાતા ન હતો, અને તેના દ્વારા કરવામાં આવેલી ચૂકવણી, દર્શાવે છે કે ટ્રાન્સફર સાચા ન હતા.

૧૬.૧ ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ, અપીલકર્તા વતી, એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭(૫)(આઇ) ની જોગવાઈઓ મુજબ, જો અપીલકર્તાએ વેચાણના વ્યવહારમાં પ્રવેશ્યા વિના, કોઈ ટેક્સ ઇન્વોઇસ, રિટેલ ઇન્વોઇસ, બિલ અથવા કેશ મેમોરેન્ડમ જારી કર્યું હોય તો અને તો જ સત્તાધિકારી પાસે નોંધણી રદ કરવાનો અધિકાર છે. એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે ટેક્સની ચુકવણીને તે પેટા–કલમની જોગવાઈઓ હેઠળ આવરી લેવાયેલી ગણી શકાય નહીં. ટ્રિબ્યુનલે સ્ટેટ ઓફ ગુજરાત વિ. નાગેશી એન્ટરપ્રાઇઝ (ઉપર મુજબ) ના કેસમાં ઉપરોક્ત નિર્ણયના ફકરા ૭.૧ નો સંદર્ભ આપ્યો છે અને રદ કરનાર સત્તાધિકારી દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા હુકમનો સંદર્ભ આપ્યો છે જેમાં તેણે રદ કરવાના કારણ પર 'તમારા તરફથી બાકી ટેક્સ ચૂકવવામાં નિષ્ફળ રહ્યા' તરીકે ટીક માર્ક કર્યું છે. ટ્રિબ્યુનલે નોંધ્યું છે કે જોકે નોંધણી રદ કરવા માટેની નોટિસ ટેક્સ ચૂકવવા માટે આપવામાં આવી હતી, પરંતુ નોંધણી રદ કરવાનો હુકમ શંકાસ્પદ ખરીદીઓ અથવા બિલિંગ પ્રવૃત્તિ માટે પસાર કરવામાં આવ્યો હતો.

૧૬.૨ ટ્રિબ્યુનલે નોંધ્યું કે રદ કરનાર સત્તાધિકારીના હુકમ સામે, પ્રથમ અપીલ દાખલ કરવામાં આવી હતી અને અપીલકર્તાએ અપીલ મેમોમાં જણાવ્યું હતું કે વેચનાર ડીલરો પાસેથી સંબંધિત માલની ભૌતિક હેરફેર સાબિત કરવા માટે

ટ્રાન્સપોર્ટેશનના તમામ પુરાવા સીટીઓ સમક્ષ રજૂ કરવામાં આવ્યા હતા. ટ્રિબ્યુનલે ત્યારબાદ નીચે મુજબ ઠરાવ્યું:

> "અપીલકર્તાએ પેપર બુક સાથે ખરીદ રજીસ્ટર રજૂ કર્યું છે. અપીલકર્તાએ કોલમમાં વાહનનો ઉલ્લેખ કર્યો છે પરંતુ તે વાહનનો નંબર જણાવતો નથી જેમાં ચોક્કસ માલનું પરિવહન કરવામાં આવ્યું હતું. અમારા મતે આ પરિવહનનો પુરાવો નથી. તેથી, અમારા મતે અપીલકર્તાએ પુરાવા રજૂ કર્યા ન હોવાનું ઠરાવવામાં વિદ્વાન રદ કરનાર સત્તાધિકારીનો નિર્ણય વાજબી હતો".

૧૬.૩ ટ્રિબ્યુનલે ત્યારબાદ સર્ચના અનુસંધાનમાં લેવાયેલી કાર્યવાહીનો સંદર્ભ આપ્યો છે જેના દ્વારા એડજ્યુડિકેટિંગ ઓથોરિટીએ ઈનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ અમાન્ય કરી હતી અને વર્ષ ૨૦૧૦-૧૧ અને ૨૦૧૧-૧૨ ના સમયગાળા માટે માંગણીઓ ઊભી કરી હતી અને અપીલકર્તાએ વર્ષ ૨૦૧૦-૧૧ ના કરવેરા સમયગાળા માટે સદર માંગણીમાં સામેલ ટેક્સ અને વ્યાજ ચૂકવી દીધું હતું, અને અંતે, વર્ષ ૨૦૧૦-૧૧ ના કરવેરા સમયગાળા માટેના દંડની માંગણી ૭.૧૦.૨૦૧૫ ના રોજ નક્કી કરાયેલ સેકન્ડ અપીલ નં. ૭૩૨/૨૦૧૫ માં ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા કાઢી નાખવામાં આવી હતી. ટ્રિબ્યુનલે વધુમાં નોંધ્યું કે અપીલકર્તાએ પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટી સમક્ષ એવી દલીલ કરી હતી કે ટેક્સ ન

ચૂકવવાના આધાર પર અધિનિયમની કલમ ૨૭(૫) હેઠળ નોંધણી રદ કરવી વાજબી ન હતી. ટ્રિબ્યુનલે ત્યારબાદ પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટી દ્વારા નોંધાયેલા તારણોનો સંદર્ભ આપ્યો અને ઠરાવ્યું કે અપીલકર્તાએ રદ કરનાર સત્તાધિકારી સમક્ષ પૂરતા પુરાવા રજૂ કર્યા ન હતા. તેથી, રદ કરનાર સત્તાધિકારી દ્વારા લેવામાં આવેલ દૃષ્ટિકોણ સાચો હતો. ટ્રિબ્યુનલે વધુમાં ઠરાવ્યું કે અપીલકર્તાએ ટેક્સ અને વ્યાજ ચૂકવીને પરોક્ષ રીતે સ્વીકાર્યું છે કે ખરીદીઓ સાચી ન હતી. તે મુજબ, આ કોર્ટના મેસર્સ નાગેશી એન્ટરપ્રાઇઝ (ઉપર મુજબ) ના નિર્ણય પર આધાર રાખીને, ટ્રિબ્યુનલે ઠરાવ્યું કે સત્તાધિકારીએ હુકમમાં જણાવેલા કારણસર અપીલકર્તાની નોંધણી રદ કરવામાં વાજબી પગલું લીધું હતું અને અપીલ ફગાવી દીધી.

૧૭. ઉપરોક્ત પૃષ્ઠભૂમિમાં આ કોર્ટ દ્વારા ઘડવામાં આવેલા પ્રશ્નો પર વિચાર કરવો જરૂરી છે.

૧૮. જ્યાં સુધી પ્રથમ પ્રશ્નનો સંબંધ છે, એટલે કે, શું કેસની હકીકતો અને સંજોગોમાં, અપીલકર્તાના નોંધણી પ્રમાણપત્રને શરૂઆતથી જ રદ કરવાના હુકમને કન્ફર્મ કરવામાં ગુજરાત વેલ્યુ એડેડ ટેક્સ ટ્રિબ્યુનલનું પગલું વાજબી હતું, તે માટે જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા-કલમ (૫) નો સંદર્ભ લેવો સુસંગત હોઈ શકે છે જે નીચે મુજબ વંચાય છે:-

"(૫) જો કોઈ ડીલર-

(એ) આ અધિનિયમ હેઠળ સળંગ ત્રણ રિટર્ન ફાઈલ કરવામાં નિષ્ફળ રહ્યો હોય;

(બી) ટેક્સ ચોરી કરવાના હેતુથી જાણીજોઈને તેના રિટર્નમાં અધૂરી અથવા ખોટી વિગતો પૂરી પાડે;

(સી) આ અધિનિયમની જોગવાઈઓ હેઠળ તેના દ્વારા સળંગ ત્રણ કરવેરાના સમયગાળા માટે બાકી ટેક્સ ચૂકવવામાં નિષ્ફળ રહ્યો હોય;

(ડી) ટેક્સ ઇન્વોઇસ અથવા રિટેલ ઇન્વોઇસ જારી કર્યા પછી, તેના હિસાબી ચોપડામાં સદર ઇન્વોઇસનો હિસાબ રાખવામાં નિષ્ફળ રહ્યો હોય;

(ઈ) એવી કોઈ ઘોષણા ધરાવે છે અથવા સ્વીકારે છે અથવા રજૂ કરે છે અથવા રજૂ કરાવે છે, જેને તે જાણતો હોય અથવા તેને ખોટી માનવા માટે કારણ હોય;

(એફ) [....કાઢી નાખવામાં આવેલ]

(જી) આ અધિનિયમ હેઠળ, અથવા અગાઉના કાયદા હેઠળ કોઈ ગુના માટે દોષિત ઠર્યો હોય;

(એચ) પોતાનો વ્યવસાય બંધ કરે છે અને આવા બંધ થવા અંગેની માહિતી પૂરી પાડવામાં નિષ્ફળ રહ્યો હોય,

(આઇ) સરકારી મહેસૂલ સાથે છેતરપિંડી કરવાના ઈરાદાથી, વેચાણના વ્યવહારમાં પ્રવેશ્યા વિના અન્ય ડીલરને ટેક્સ ઇન્વોઇસ, રિટેલ ઇન્વોઇસ, બિલ અથવા કેશ મેમોરેન્ડમ જારી કરે છે,

(જે) જે તેના નિયમિત હિસાબી ચોપડાની સરખામણીમાં ભૌતિક સ્ટોકમાં તફાવતને કારણે કરચોરી કરતો જોવા મળ્યો હોય;

કમિશનર કોઈપણ સમયે, લેખિતમાં નોંધવાના કારણોસર અને ડીલરને સાંભળવાની તક આપ્યા પછી, તેના દ્વારા નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવે તેવી તારીખથી તેનું નોંધણી પ્રમાણપત્ર રદ કરી શકશે."

૧૯. આમ, જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા–કલમ (૫) કમિશનરને તેના દ્વારા નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવે તેવી તારીખથી નોંધણી પ્રમાણપત્ર રદ કરવાની સત્તા આપે છે. પેટા–કલમના સાદા વાંચન પરથી, એવું જણાય છે કે કમિશનર માટે પૂર્વવર્તી અસરથી પણ નોંધણી રદ કરવાની પરવાનગી છે.

૨૦. આ તબક્કે, જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા–કલમ (૫એ) નો સંદર્ભ લઈ શકાય છે, જે હાલના હેતુ માટે સુસંગત છે તે હદ સુધી નીચે મુજબ વંચાય છે:–

"(૫એ) (૧) જો કોઈ ડીલર,–

(એ) કલમ ૨૬ ની પેટા–કલમ (૧) હેઠળ જરૂરીયાત મુજબ ફેરફારોની જાણ કરવામાં નિષ્ફળ રહ્યો હોય;

(બી) કલમ ૨૯ હેઠળ રિટર્ન રજૂ કરવામાં નિષ્ફળ રહ્યો હોય;

(સી) કલમ ૩૦ હેઠળ ટેક્સ ચૂકવવામાં નિષ્ફળ રહ્યો હોય;

(ડી) કલમ ૬૫ અથવા ૬૬ હેઠળ જરૂરીયાત મુજબ ઘોષણા દાખલ કરવામાં અથવા ફેરફારોની જાણ કરવામાં નિષ્ફળ રહ્યો હોય; અથવા

(ઇ) કલમ ૬૭ હેઠળ જરૂરી હિસાબી ચોપડા રજૂ કરવામાં નિષ્ફળ રહ્યો હોય,

કમિશનર, કોઈપણ સમયે, લેખિતમાં નોંધવાના કારણોસર અને ડીલરને સાંભળવાની તક આપ્યા પછી, હુકમમાં તેના દ્વારા નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવે તેવી, નોંધણી સ્થગિત કરવાના હુકમની તારીખથી અગાઉની ન હોય તેવી તારીખથી તેનું નોંધણી પ્રમાણપત્ર સ્થગિત કરી શકશે."

૨૧. આમ જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા–કલમ (૫) હેઠળ, કમિશનરને તેના દ્વારા નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવે તેવી તારીખથી નોંધણી પ્રમાણપત્ર રદ કરવાની સત્તા આપવામાં આવી છે; તેના પેટા–કલમ (૫એ) ના ખંડ (૧) હેઠળ, કમિશનરને નોંધણી સ્થગિત કરવાના હુકમની તારીખથી અગાઉની ન હોય તેવી તારીખથી નોંધણી પ્રમાણપત્ર સ્થગિત કરવાની સત્તા આપવામાં આવી છે. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, એવી જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે નોંધણી

સ્થગિત કરવાનો હુકમ હુકમની તારીખથી અગાઉની ન હોય તેવી તારીખથી અમલમાં આવશે, એટલે કે તેને પૂર્વવર્તી અસરથી લાગુ કરી શકાશે નહીં; જ્યારે, નોંધણી રદ કરવાના કિસ્સામાં, આવી જોગવાઈ કરવામાં આવી નથી, અને જે તારીખથી રદ કરવાનું અમલમાં આવવું જોઈએ તે કમિશનરના વિવેકાધિકાર પર છોડી દેવામાં આવ્યું છે. કારણ કે જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા-કલમ (૫) માં "હુકમની તારીખથી અગાઉની ન હોય તેવી તારીખથી" શબ્દો નથી, આ કાયદાકીય આશયનો સ્પષ્ટ સંકેત છે કે નોંધણી રદ કરવાની તારીખને નોંધણી રદ કરવાના હુકમની તારીખ સુધી મર્યાદિત ન કરવી. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા-કલમ (૫) કમિશનરને પૂર્વવર્તી અસરથી પણ નોંધણી પ્રમાણપત્ર રદ કરવાની પરવાનગી આપે છે.

૨૨. તો પછી વિચારણા માટે પ્રશ્ન એ ઉભો થાય છે કે, શું હાલના કેસની હકીકતોમાં, કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસર દ્વારા અપીલકર્તાની નોંધણી જે તારીખે જારી કરવામાં આવી હતી તેના પછીની તારીખથી પૂર્વવર્તી અસરથી રદ કરવી વાજબી હતી.

૨૩. અહીં ઉપર દર્શાવેલ હકીકતો પરથી, તે સ્પષ્ટ છે કે જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા-કલમ (૫) હેઠળ જે એકમાત્ર માન્ય આધાર પર નોટિસ જારી કરવામાં આવી હતી તે આકારણી કરાયેલ ટેક્સ લેણાં ન ચૂકવવાનો આધાર હતો.

જ્યાં સુધી હિસાબી ચોપડા રજૂ કરવાનો સંબંધ છે, સદર આધાર એ નોંધણી સ્થગિત કરવા માટેનો આધાર છે અને નોંધણી રદ કરવા માટેનો આધાર નથી. આ કોર્ટના મતે, આકારણી કરાયેલ ટેક્સ લેણાં ન ચૂકવવા સંબંધિત આવું ઉલ્લંઘન, જોકે કેસની હકીકતો અને સંજોગોના આધારે નોંધણી રદ કરવાના હુકમને આમંત્રણ આપી શકે છે, તે એટલી ગંભીર કસૂર નથી કે જેથી તેની નોંધણી પછીની તારીખથી જ નોંધણીને પૂર્વવર્તી અસરથી રદ કરવી પડે. આ કોર્ટનો એવો સ્પષ્ટ મત છે કે ટેક્સ લેણાં ન ચૂકવવાના કિસ્સામાં, હુકમની તારીખથી અથવા વધુમાં વધુ ઉલ્લંઘનની તારીખથી ભવિષ્યલક્ષી રીતે નોંધણી રદ કરી શકાય છે; પરંતુ નોંધણીની મંજૂરીની તારીખથી શરૂઆતથી જ અથવા વૈધાનિક જોગવાઈના ઉલ્લંઘન પહેલાની કોઈ તારીખથી નહીં. ડીલરની નોંધણી એવા સમયગાળાને આવરી લેવા માટે પણ પૂર્વવર્તી અસરથી રદ કરી શકાતી નથી જ્યાં વ્યવહારો કાયદેસર અને માન્ય હતા અને જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા–કલમ (૫) માં સમાવિષ્ટ કોઈપણ ખંડની શરતોનું કોઈ ઉલ્લંઘન ન હતું. ડીલરની નોંધણી રદ કરતી વખતે, સત્તાધિકારીએ ઉલ્લંઘનની પ્રકૃતિ તેમજ નોંધણી રદ થવાની માત્ર ડીલર પર જ નહીં પરંતુ તેની સાથે વ્યવહાર કરનારા અન્ય તમામ ડીલરો પર થતી અસરને ધ્યાનમાં લેવી જોઈએ. માત્ર આકારણી કરાયેલ ટેક્સ લેણાં ન ચૂકવવાના કિસ્સામાં, પક્ષકારો દ્વારા કરવામાં આવેલા વ્યવહારોમાં કોઈ ગેરકાયદેસરતા નથી, અને તેથી, સંબંધિત સત્તાધિકારીએ તે મુજબ વિવેકાધિકારનો ઉપયોગ કરવો જોઈએ, અને જો તેને હકીકતો પરથી એવું

જણાય કે નોંધણી રદ કરવા માટેનો કેસ બને છે, તો તે ભવિષ્યલક્ષી રીતે નોંધણી રદ કરી શકે છે. ટેક્સની ચુકવણી ટાળવી અથવા ખોટી વિગતો રજૂ કરવી વગેરે સંડોવતા કિસ્સાઓમાં, આવા વ્યવહારોની તારીખથી અથવા જ્યારે ખોટી વિગતો રજૂ કરવામાં આવે તે તારીખથી નોંધણી રદ કરી શકાય છે; જ્યારે એવા કિસ્સામાં જ્યાં છેતરપિંડીથી નોંધણી મેળવવામાં આવી હોય અને શરૂઆતથી જ કોઈ માન્ય વ્યવહારો કરવામાં આવ્યા ન હોય, ત્યાં સત્તાધિકારી માટે શરૂઆતથી જ નોંધણી રદ કરવી વાજબી ગણાશે.

૨૪. અપીલકર્તાના કિસ્સામાં, જો પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટીનો હુકમ સ્વીકારવામાં આવે તો પણ, વધુમાં વધુ, તેના આધારે એવું કહી શકાય કે અપીલકર્તાએ અમુક એવા વ્યવહારો કર્યા હતા જે શંકાસ્પદ પ્રકૃતિના હતા, જ્યારે મોટાભાગના વ્યવહારો માન્ય વ્યવહારો હતા. આવા કિસ્સામાં જ્યારે પૂર્વવર્તી અસરથી નોંધણી રદ કરવામાં આવે છે, ત્યારે તે માન્ય વ્યવહારોને અમાન્ય બનાવવાની અસર ધરાવે છે અને તેનું પરિણામ એ આવે છે કે જે વ્યક્તિઓએ ડીલર સાથે માન્ય વ્યવહારો કર્યા હતા તેમને પૂર્વવર્તી અસરથી ડીલરની નોંધણી રદ થવાને કારણે કોઈ પણ ભૂલ વિના સજા ભોગવવી પડે છે. આમ, પૂર્વવર્તી રદીકરણની એક સાંકળ અસર થાય છે અને નિર્દોષ પક્ષકારોએ આવા રદીકરણનો ભોગ બનવું પડે છે; અને અનુભવ દર્શાવે છે તેમ, એકવાર ડીલરની નોંધણી શરૂઆતથી જ રદ થઈ જાય, ત્યારે વિભાગ તે વ્યવહારોને પણ અમાન્ય

માને છે જે તે સમયે કરવામાં આવ્યા ત્યારે માન્ય હતા અને જે ડીલરોએ ભૂતકાળમાં એવા ડીલર સાથે વ્યવહારો કર્યા હોય જેની નોંધણી પૂર્વવર્તી અસરથી રદ કરવામાં આવી હોય તે તમામ ડીલરો સામે કાર્યવાહી શરૂ કરે છે. જો કે, જો આવા ડીલરની નોંધણી ભવિષ્યલક્ષી રીતે રદ કરવામાં આવે છે, તો તે માત્ર સંબંધિત ડીલરને જ અસર કરે છે, અને તે ભૂતકાળના વ્યવહારોના સંબંધમાં જે અમાન્ય સાબિત થાય છે તેની સાથે આકારણીમાં કામ પાર પાડી શકાય છે અને તે પક્ષકારો સામે પણ પગલાં લઈ શકાય છે જેમણે આવા અમાન્ય વ્યવહારો કર્યા છે. જ્યારે ડીલરની નોંધણી કાયદા અનુસાર રદ કરવામાં આવે છે અને આવા રદીકરણને કમિશનર દ્વારા જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા–કલમ (૧૧) હેઠળ પૂરી પાડવામાં આવેલી રીતે પ્રસિદ્ધ કરવામાં આવે છે, ત્યારે જેઓ એ સારી રીતે જાણતા હોવા છતાં કે તેની નોંધણી રદ કરવામાં આવી છે તેવા ડીલર સાથે વ્યવહાર કરે છે, તેઓ પોતાના જોખમે તેની સાથે વ્યવહાર કરે છે. જો કે, જે વ્યક્તિ માન્ય નોંધણી ધરાવતા ડીલર સાથે વ્યવહાર કરે છે અને ડીલર સાથે કરવામાં આવેલો વ્યવહાર કાયદેસર અને માન્ય વ્યવહાર છે, તો સદર ડીલરની નોંધણી પૂર્વવર્તી અસરથી રદ થવાને કારણે, તે સમયે જ્યારે વ્યવહાર કરવામાં આવ્યો હતો ત્યારે તે માન્ય હતો તેવા વ્યવહારને અમાન્ય ગણીને તેને ગંભીર પરિણામો ભોગવવા ન જોઈએ, માત્ર એટલા માટે કે ડીલરની નોંધણી જે સમયગાળા દરમિંયાન આવો વ્યવહાર કરવામા આવ્યો હતો તેને આવરી લેતી પૂર્વવર્તી અસરથી રદ કરવામાં આવી છે.

૨૫. પ્રશ્ન નં. ૧ નો જવાબ તે મુજબ આપવામાં આવે છે, એટલે કે કેસની હકીકતો અને સંજોગોમાં, અપીલકર્તાના નોંધણી પ્રમાણપત્રને શરૂઆતથી જ રદ કરવાના હુકમને કન્ફર્મ કરવામાં ટ્રિબ્યુનલ વાજબી ન હતી.

૨૬. બીજા પ્રશ્ન તરફ આગળ વધીએ એટલે કે શું સ્ટેટ ઓફ ગુજરાત વિ. નાગેશી એન્ટરપ્રાઇઝ, (૨૦૧૭) ૧૦૪ વી.એસ.ટી. ૨૦૪ (ગુજરાત) ના કેસમાં આ કોર્ટનો ચુકાદો અપીલકર્તાની હકીકતોને લાગુ પડશે એવું ઠરાવવામાં ગુજરાત વેલ્યુ એડેડ ટેક્સ ટ્રિબ્યુનલ વાજબી હતી.

૨૭. આ સંબંધમાં, વાદગ્રસ્ત હુકમના અવલોકન પરથી જણાય છે કે ટ્રિબ્યુનલનું આવું તારણ એ હકીકત પર આધારિત છે કે અપીલકર્તાએ ટેક્સ અને વ્યાજ ચૂકવીને પરોક્ષ રીતે સ્વીકારી લીધું છે કે ખરીદીઓ સાચી ન હતી. આ તબક્કે ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા સેકન્ડ અપીલ નં. ૭૩૨/૨૦૧૫ માં પસાર કરવામાં આવેલા હુકમ તારીખ ૭.૧૦.૨૦૧૫ નો સંદર્ભ લઈ શકાય છે, જેના અવલોકન પરથી જણાય છે કે પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટી દ્વારા ટેક્સ અને વ્યાજ કન્ફર્મ કરવા અને રૂ. ૭૪,૫૭૪/- ની હદ સુધીનો દંડ માન્ય રાખવાના હુકમથી નારાજ થઈને, અપીલકર્તાએ અપીલ કરી હતી. સદર હુકમ પરથી, એવું પણ જણાય છે કે અપીલકર્તાએ આકારણી હુકમ પહેલાં રૂ. ૯૯,૪૩૨/- ની સંપૂર્ણ ટેક્સ માંગણી અને રૂ. ૪૬,૨૩૬/- નું વ્યાજ ચૂકવી દીધું હતું અને પ્રથમ અપીલના

તબક્કે રૂ. ૧૨,૪૩૦/- ની રકમ પણ ચૂકવી દીધી હતી, અને તેથી, અપીલકર્તા દ્વારા સંપૂર્ણ ટેક્સ અને વ્યાજ ચૂકવવામાં આવ્યું હતું. જ્યારે અપીલકર્તાએ ટ્રિબ્યુનલનો સંપર્ક કર્યો, ત્યારે બાકી રકમ માત્ર દંડ પેટે હતી. હુકમના ફકરા (૬) માં, ટ્રિબ્યુનલે નીચે મુજબ નોંધ્યું છે:

> "(૬) જોકે અપીલકર્તા દ્વારા અપીલના હકીકતો અને આધારોના નિવેદનમાં ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ અમાન્ય કરવા અને પરિણામે લાદવામાં આવેલ ટેક્સ, વ્યાજ અને દંડના સંબંધમાં ઘણા આધારો ઉઠાવવામાં આવ્યા હતા, શ્રી શુક્લાએ શરૂઆતમાં જ સ્પષ્ટ કર્યું છે કે તેઓ માત્ર રૂ. ૭૪,૫૭૩/- ની દંડની બાકી રહેલી રકમના લાદવા પૂરતો જ પોતાનો પડકાર મર્યાદિત રાખે છે. તેમણે રજૂઆત કરી છે કે આ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા અપનાવવામાં આવતી સામાન્ય પ્રથા મુજબ, જ્યારે ટેક્સ અને વ્યાજ ચૂકવવામાં આવે છે, ત્યારે સામાન્ય રીતે દંડ માફ કરવામાં આવે છે. અન્યથા પણ, ટેક્સના ૧૫૦% ના દરે દંડ લાદવાનું કોઈ વાજબી કારણ ન હતું અને વિદ્વાન ડેપ્યુટી કમિશનર દ્વારા અપીલમાં ૭૫% દંડ જાળવી રાખવાનું પણ કોઈ વાજબી કારણ નથી. તેથી તેમણે રજૂઆત કરી છે કે સંપૂર્ણ દંડ માફ કરવામાં આવે."

૨૮. આમ, જ્યારે અપીલમાં અપીલકર્તા દ્વારા ટેક્સ, વ્યાજ અને દંડ લાદવાને પડકારવામાં આવ્યો હતો, ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા અપનાવવામાં આવતી

સામાન્ય પ્રથાને ધ્યાનમાં રાખીને, અપીલકર્તાના વિદ્વાન વકીલે માત્ર દંડની બાકી રકમ લાદવા પૂરતો જ પડકાર મર્યાદિત રાખ્યો હતો. આ કોર્ટના મતે, ટ્રિબ્યુનલની સામાન્ય પ્રથાના પ્રકાશમાં પડકારને માત્ર દંડના ભાગ પૂરતો મર્યાદિત રાખવો એ કોઈ પણ કલ્પના દ્વારા અપીલકર્તા દ્વારા એવો સ્વીકાર તરીકે અર્થઘટન કરી શકાય નહીં કે પ્રશ્ન હેઠળના વ્યવહારો અમાન્ય હતા. સ્ટેટ ઓફ ગુજરાત વિ. નાગેશી એન્ટરપ્રાઈઝ (ઉપર મુજબ) ના કેસમાં, જેના પર ટ્રિબ્યુનલે આધાર રાખ્યો છે, આ હાઈકોર્ટે નીચે મુજબ નોંધ્યું છે:

"૭.૧ xxxx xxxx

"આ તબક્કે એ નોંધવું જરૂરી છે કે હાલના કેસમાં સામાવાળાએ સ્પષ્ટપણે સ્વીકાર્યું છે કે તે રૂ. ૪,૪૫,૬૪૫ ની આઇ.ટી.સી. માટે હકદાર ન હતો અને તેણે રૂ. ૪,૪૫,૬૪૫ ની આઇ.ટી.સી. ખોટી રીતે દાવો કરી/મેળવી હતી. વિદ્વાન ટ્રિબ્યુનલે પણ વાદગ્રસ્ત હુકમમાં સ્પષ્ટપણે અવલોકન કર્યું છે કે સામાવાળા (અસલ અરજદાર) એ સ્વીકાર્યું છે કે તે રૂ. ૪,૪૫,૬૪૫/- ની આઇ.ટી.સી. માટે હકદાર ન હતો અને તેણે રાજીખુશીથી સદર રકમ ચૂકવી હતી, તેથી, તેને કોઈપણ આકારણીમાં સદર આઇ.ટી.સી. નો દાવો કરવાનો અધિકાર રહેશે નહીં. જો એવું હોય અને જ્યારે એવું જાણવા મળે કે જોકે તે રૂ. ૪,૪૫,૬૪૫/- ના દાવા માટે હકદાર ન હતો, તેણે ખોટી રીતે દાવો કર્યો અને તે

મેળવ્યો, જેનો અર્થ એ છે કે, સામાવાળાએ સ્વીકાર્યું કે તે માત્ર બિલિંગ પ્રવૃત્તિઓમાં જ સામેલ હતો, તેની નોંધણી રદ કરવી જરૂરી હતી અને પ્રથમ રિવિઝનલ ઓથોરિટી દ્વારા તેને યોગ્ય રીતે રદ કરવામાં આવી હતી."

આમ, **સ્ટેટ ઓફ ગુજરાત વિ. નાગેશી એન્ટરપ્રાઇઝ** (ઉપર મુજબ) ના કેસમાં આ કોર્ટનો નિર્ણય સદર કેસની વિશિષ્ટ હકીકતોમાં આપવામાં આવ્યો છે જેમાં ડીલરે સ્પષ્ટપણે સ્વીકાર્યું હતું કે તે ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ માટે હકદાર ન હતો, જ્યારે હાલના કેસની હકીકતોમાં, અપીલકર્તાએ સેકન્ડ અપીલના તબક્કા સુધી ટેક્સ, વ્યાજ અને દંડને પડકાર્યો છે, અને તેના તરફથી એવો કોઈ સ્વીકાર નથી કે પ્રશ્ન હેઠળના વ્યવહારો અમાન્ય હતા. પ્રશ્ન નં. ૨ નો જવાબ પણ, તેથી, અપીલકર્તાની તરફેણમાં અને સામાવાળાની વિરુદ્ધમાં આપવો જરૂરી છે, એટલે કે, **સ્ટેટ ઓફ ગુજરાત વિ. નાગેશી એન્ટરપ્રાઇઝ** (ઉપર મુજબ) ના કેસમાં આ કોર્ટનો નિર્ણય અપીલકર્તાની હકીકતોને લાગુ પડશે એવું ઠરાવવામાં ટ્રિબ્યુનલ વાજબી ન હતી.

૨૯. છેલ્લા પ્રશ્ન તરફ આગળ વધીએ, એટલે કે, નોંધણી પ્રમાણપત્ર રદ કરવાના અસલ હુકમમાં જે આક્ષેપો અને આધારો દર્શાવવામાં આવ્યા ન હોય કે સાબિત થયા ન હોય, તેના આધારે અપીલકર્તાનું નોંધણી પ્રમાણપત્ર રદ

કરવાના પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટીના હુકમને કન્ફર્મ કરવામાં શું ગુજરાત વેલ્યુ એડેડ ટેક્સ ટ્રિબ્યુનલ વાજબી હતી.

૩૦. નોંધણી રદ કરવા માટેની કારણદર્શક નોટિસના અવલોકન પરથી, તે સ્પષ્ટ છે કે આવી નોટિસ બે આધારો પર જારી કરવામાં આવી હતી; પ્રથમ, કે ટેક્સ, વ્યાજ અને દંડ ચૂકવવામાં આવ્યા ન હતા; અને બીજું, હિસાબી ચોપડા રજૂ કરવામાં નિષ્ફળતાના આધાર પર. જેમ અગાઉ નોંધ્યું છે તેમ, જ્યાં સુધી હિસાબી ચોપડા રજૂ કરવામાં નિષ્ફળતાનો સંબંધ છે, તે નોંધણી સ્થગિત કરવા માટેનો આધાર છે અને રદ કરવા માટેનો નથી. તેથી, કારણદર્શક નોટિસમાં નોંધણી રદ કરવા માટેનો એકમાત્ર આધાર ટેક્સ, વ્યાજ અને દંડ ન ચૂકવવાનો છે. જો કે, નોંધણી રદ કરવાનો હુકમ બે આધારો પર પસાર કરવામાં આવ્યો છે; પ્રથમ કે અપીલકર્તાએ બાકી લેણાંની ચુકવણીનો પુરાવો આપતું ચલણ રજૂ કર્યું ન હતું; અને બીજું, વ્યવહારો શંકાસ્પદ હોવાથી સરકારી મહેસૂલના હિતમાં. આમ, જ્યારે ફોર્મ ૧૦૪ માં નોટિસ એક આધાર પર જારી કરવામાં આવી હતી, નોંધણી રદ કરવાના હુકમમાં, રદ કરનાર સત્તાધિકારીએ કારણદર્શક નોટિસમાં જણાવેલા આધારોથી આગળ વધીને એક નવો આધાર ઉમેર્યો છે, એટલે કે, વ્યવહારો શંકાસ્પદ હોવાથી સરકારી મહેસૂલના હિતમાં.

૩૧. જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ નું મથાળું, 'નોંધણી સ્થગિત કરવી

અથવા રદ કરવી' એવું છે. કલમ ૨૭ ની પેટા–કલમ (૧) વ્યવસાય બંધ થવાના અથવા ટ્રાન્સફર થવાના અથવા ડીલર ટેક્સ ચૂકવવા માટે જવાબદાર ન રહેવાના આધાર પર નોંધણી રદ કરવાની જોગવાઈ કરે છે. કલમ ૨૭ ની પેટા–કલમ (૫) એવી આકસ્મિકતાઓ પૂરી પાડે છે જેમાં કમિશનર ડીલરનું નોંધણી પ્રમાણપત્ર રદ કરી શકે છે. કલમ ૨૭ ની પેટા–કલમ (૫એ) તેમાં દર્શાવેલા આધારો પર નોંધણી સ્થગિત કરવાની જોગવાઈ કરે છે. તેના ખંડ (ઇ) માં કલ્પના કર્યા મુજબ આવો એક આધાર એ છે કે જો ડીલર કલમ ૬૭ હેઠળ જરૂરી હિસાબી ચોપડા રજૂ કરવામાં નિષ્ફળ રહ્યો હોય, તો કમિશનર, કોઈપણ સમયે, લેખિતમાં નોંધવાના કારણોસર અને ડીલરને સાંભળવાની તક આપ્યા પછી, હુકમમાં તેના દ્વારા નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવે તેવી, નોંધણી સ્થગિત કરવાના હુકમની તારીખથી અગાઉની ન હોય તેવી તારીખથી તેનું નોંધણી પ્રમાણપત્ર સ્થગિત કરી શકશે. જીવેટ નિયમોનો નિયમ ૧૦ નોંધણી પ્રમાણપત્ર રદ કરવા અથવા સ્થગિત કરવાની જોગવાઈ કરે છે. તેનો પેટા–નિયમ (૩), જે હાલના હેતુ માટે સુસંગત છે, તે એવી જોગવાઈ કરે છે કે જો કમિશનર જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા–કલમ (૫) અથવા પેટા–કલમ (૫એ) હેઠળ નોંધણી રદ કરવાનો અથવા સ્થગિત કરવાનો ઈરાદો ધરાવતા હોય, તો તે ડીલરને ફોર્મ ૧૦૪ માં નોટિસ આપશે.

૩૨. ફોર્મ ૧૦૪ જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા–કલમ (૫) હેઠળ

નોંધણી પ્રમાણપત્ર સ્થગિત કરવા/રદ કરવા માટેની નોટિસનું ફોર્મેટ પૂરું પાડે છે. જ્યારે જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા-કલમ (૫) માત્ર ખંડો (એ) થી (જે) માં દર્શાવેલ આકસ્મિકતાઓમાં જ નોંધણી રદ કરવાની જોગવાઈ કરે છે, ફોર્મ ૧૦૪ ના ફકરા ૨ માં, વધુ બે આકસ્મિકતાઓ પૂરી પાડવામાં આવી છે એટલે કે (કે) જ્યારે કહેવામાં આવે ત્યારે હિસાબી ચોપડા રજૂ કરવામાં નિષ્ફળ રહ્યા હોય, અને (એલ) કલમો ૨૬, ૬૫ અને ૬૬ માં જરૂરીયાત મુજબ ફેરફારોની જાણ કરવામાં નિષ્ફળ રહ્યા હોય, જે આકસ્મિકતાઓ જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા-કલમ (૫એ) હેઠળ નોંધણી સ્થગિત કરવા માટે પૂરી પાડવામાં આવી છે. આમ, જ્યારે ફોર્મનું મથાળું કલમ ૨૭ ની પેટા-કલમ (૫) હેઠળ નોંધણી પ્રમાણપત્ર સ્થગિત કરવા/રદ કરવા અંગે દર્શાવે છે, ફોર્મમાં વાસ્તવમાં તેના પેટા-કલમ (૫એ) હેઠળ નોંધણી સ્થગિત કરવા માટેના આધારોનો પણ સમાવેશ થાય છે. આમ, ફોર્મ ૧૦૪ માં જારી કરાયેલ નોટિસમાં, જ્યારે એક આધાર નોંધણી રદ કરવા સાથે સંબંધિત છે, ત્યારે બીજો આધાર નોંધણી સ્થગિત કરવા સાથે સંબંધિત છે. આ કોર્ટના મતે જે આધારો પર નોંધણી પ્રમાણપત્ર રદ કરી શકાય છે તે જ આધારો પર તે સ્થગિત કરી શકાય છે, કારણ કે તે ઓછી સજા છે, પરંતુ સ્થગિંત કરવાના આધાર પર નો ધણી પ્રમાણપત્ર રદ કરી શકાતું નથી.

૩૩. એ નોંધવું જોઈએ કે જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા-કલમ (૫)

એવી આકસ્મિકતાઓ પૂરી પાડે છે જેમાં નોંધણી રદ કરી શકાય છે. જ્યારે ટેક્સ, વ્યાજ અને દંડ ન ચૂકવવા એ નોંધણી રદ કરવા માટેનો આધાર છે, પરંતુ 'વ્યવહારો શંકાસ્પદ હોવા' અને 'મહેસૂલનું હિત' તેના હેઠળ પૂરા પાડવામાં આવેલા આધારો નથી. તેથી, અપીલકર્તાની નોંધણી રદ કરતો હુકમ બે કારણોસર ખામીયુક્ત છે; પ્રથમ, તે કારણદર્શક નોટિસની બહાર જાય છે અને તેથી, કુદરતી ન્યાયના સિદ્ધાંતોના ભંગ સમાન છે; અને બીજું, નોંધણી જીવેટ એક્ટની કલમ ૨૭ ની પેટા–કલમ (૫) સાથે સંબંધિત ન હોય તેવા આધારો પર રદ કરવામાં આવી છે.

૩૪. અપીલકર્તા દ્ધારા દાખલ કરવામાં આવેલી અપીલમાં, એપેલેટ ઓથોરિટીને જણાયું છે કે ટેક્સ અને વ્યાજ ચૂકવી દેવામાં આવ્યા હતા અને ટ્રિબ્યુનલ દ્ધારા દંડ માફ કરવામાં આવ્યો હતો, પરંતુ જે એકમાત્ર આધાર પર કારણદર્શક નોટિસ જારી કરવામાં આવી હતી તેનું પાલન થઈ ગયું છે તે આધાર પર અપીલ મંજૂર કરવાને બદલે, ઓનલાઈન મળેલી વિગતો પરથી ડાઉનલોડ કરેલા વિવિધ એકમો સાથે અપીલકર્તા દ્ધારા કરવામાં આવેલા વ્યવહારોની તપાસ હાથ ધરી છે અને આવી સામગ્રી પર આધાર રાખીને, રદ કરવાના હુકમને સમર્થન આપ્યું છે. એપેલેટ ઓથોરિટીને એ પણ જણાયું છે કે અપીલકર્તાએ સ્વીકાર્યું હતું કે ખરીદીઓ બોગસ હતી અને એવું માની લીધું કે ખરીદીઓ બોગસ હોવાથી, વેચાણ પણ બોગસ હોવું જોઈએ. તેથી એપેલેટ ઓથોરિટી કારણદર્શક

નોટિસના કાર્યક્ષેત્રની ઘણી બહાર ગઈ છે અને એવી સામગ્રી પર આધાર રાખ્યો છે જે નોંધણી રદ કરવા માટે અપીલકર્તાને જારી કરવામાં આવેલી કારણદર્શક નોટિસનો વિષય ન હતો.

૩૫. આ સંબંધમાં, સ્ટેટ ઓફ કેરળ વિ. વિજયા સ્ટોર્સ, ૧૯૭૩ (૪૨) એસ.ટી.સી. ૪૧૮ <=> (૧૯૭૮) ૪ એસ.સી.સી. ૪૧ ના કેસમાં સુપ્રીમ કોર્ટના નિર્ણયનો સંદર્ભ લઈ શકાય છે, જેમાં નીચે મુજબ ઠરાવવામાં આવ્યું છે:–

> "૪. અમારી સમક્ષ ઉઠાવવામાં આવેલો પ્રશ્ન ખરેખર અધિનિયમની કલમ ૩૯(૪) ના સાચા અર્થઘટન પર આધારિત છે, પરંતુ કલમ ૩૯ ની પેટા–કલમો (૧), (૨), (૩) અને (૪) અમારા હેતુઓ માટે સુસંગત છે જે આ મુજબ છે:
>
> > "૩૯. એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ અપીલ. (૧) આ વતી સરકાર દ્વારા સત્તા પ્રાપ્ત કોઈપણ અધિકારી અથવા કલમ ૩૪ ની પેટા–કલમ (૩) હેઠળ એપેલેટ આસિસ્ટન્ટ કમિશનર દ્વારા પસાર કરવામા આવેલા હુકમ સામે વાંધો ઉઠાવનાર કોઈપણ અન્ય વ્યક્તિ અને કલમ ૩૫ ની પેટા–કલમ (૧) હેઠળ ડેપ્યુટી કમિશનર દ્વારા પસાર કરવામા આવેલા હુકમ સામે વાંધો ઉઠાવનાર કોઈપણ વ્યક્તિ, અને કલમ ૨૮ ની પેટા–

કલમ (૪) ના ખંડ (સી) હેઠળ ઈન્સ્પેક્ટીંગ આસિસ્ટન્ટ કમિંશનર દ્ધારા પસાર કરવામા આવેલા હુકમ સામે વાંધો ઉઠાવનાર કોઈપણ વ્યક્તિ, જે તારીખે તેની પર નિર્ધારિત રીતે હુકમ બજાવવામાં આવ્યો હોય તે તારીખથી સાઠ દિવસના સમયગાળામાં, આવા હુકમ સામે એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ અપીલ કરી શકશે;

જો કે એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ સદર સમયગાળાની સમાપ્તિ પછી રજૂ કરવામાં આવેલી અપીલ સ્વીકારી શકશે જો તેને સંતોષ થાય કે અપીલકર્તા પાસે સદર સમયગાળામાં અપીલ રજૂ ન કરવા માટે પૂરતું કારણ હતું.

(૨) પેટા–કલમ (૧) હેઠળ અધિકૃત અધિકારી અથવા જે વ્યક્તિ સામે અપીલ દાખલ કરવામાં આવી હોય, જે પણ કિસ્સો હોય તે અન્ય પક્ષકાર દ્ધારા પેટા–કલમ (૧) હેઠળ એપેલેટ આસિસ્ટન્ટ કમિશનરના હુકમ સામે અપીલ દાખલ કરવામાં આવી હોવાની નોટિસ મળ્યા પછી, તેણે આવા હુકમ અથવા તેના કોઈ ભાગ સામે અપીલ કરી નથી તેમ છતાં, નોટિસ મળ્યાના ત્રીસ દિવસમાં, એપેલેટ આસિસ્ટન્ટ કમિશનરના હુકમના કોઈપણ ભાગ સામે નિર્ધારિત રીતે ચકાસવામાં આવેલ સામસામી વાંધા–અરજી (ક્રોસ–ઓબ્જેક્શન) નું મેમોરેન્ડમ દાખલ કરી શકશે, અને આવા

મેમોરેન્ડમનો એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા એ રીતે નિકાલ કરવામાં આવશે કે જાણે કે તે પેટા–કલમ (૧) માં નિર્દિષ્ટ સમયમાં રજૂ કરવામાં આવેલી અપીલ હોય.

(૩) અપીલ અથવા સામસામી વાંધા–અરજીનું મેમોરેન્ડમ નિર્ધારિત ફોર્મમાં હશે અને નિર્ધારિત રીતે ચકાસવામાં આવશે, અને, પેટા–કલમ (૧) હેઠળ સરકાર દ્વારા સત્તા પ્રાપ્ત અધિકારી સિવાયના કોઈપણ વ્યક્તિ દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલી અપીલના કિસ્સામાં, તેની સાથે નિર્ધારિત કરવામાં આવે તે મુજબ એકસો રૂપિયાથી વધુ ન હોય તેવી ફી ચૂકવવાની રહેશે.

(૪) અપીલનો નિકાલ કરતી વખતે, એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ, પક્ષકારોને રૂબરૂ અથવા પ્રતિનિધિ દ્વારા સાંભળવાની વાજબી તક આપ્યા પછી.

(એ) આકારણી અથવા દંડના હુકમના કિસ્સામાં.

(૧) આકારણી અથવા દંડ અથવા બંનેને કન્ફર્મ, ઘટાડી, વધારી અથવા રદ કરી શકશે;

(૨) આકારણીને રદ કરી શકશે અને આકારણી સત્તાધિકારીને નિર્દેશ આપવામાં આવે તેવી વધુ તપાસ પછી નવી આકારણી કરવાનો નિર્દેશ આપી શકશે; અથવા

(૩) તેને યોગ્ય લાગે તેવા અન્ય હુકમો પસાર કરી શકશે; અથવા

(બી) અન્ય કોઈપણ હુકમના કિસ્સામાં, આવા હુકમને કન્ફર્મ, રદ અથવા બદલી શકશે."

૫. અપીલકર્તાના વકીલ દ્વારા પેટા–કલમ (૪) પર નોંધપાત્ર ભાર મૂકવામાં આવ્યો હતો જે દર્શાવે છે કે અપીલનો નિકાલ કરતી વખતે એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ કઈ બાબતો કરી શકે છે અને ખાસ કરીને એ દર્શાવવામાં આવ્યું હતું કે પેટા–કલમ (૪) (એ) (૧) હેઠળ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલને પક્ષકારને સાંભળવાની વાજબી તક આપ્યા પછી આકારણીના હુકમ સામેની અપીલનો નિકાલ કરતી વખતે "આકારણીમાં વધારો કરવાની" સત્તા આપવામાં આવી છે અને એવી અરજ કરવામાં આવી હતી કે જ્યારે એપેલેટ આસિસ્ટન્ટ કમિશનરના આકારણી હુકમ સામેની અપીલ વિભાગ દ્વારા નહીં પરંતુ એસેસી દ્વારા દાખલ કરવામાં આવી હોય ત્યારે પણ આવી સત્તાનો ઉપયોગ કરી શકાય છે. પેટા–કલમ (૪)(એ)(૧) પર આવું અર્થઘટન મૂકવું કલમ ૩૯ ની યોજનાને અવગણવા સમાન ગણાશે. પેટા–કલમ (૧) કલમ ૩૪(૩) હેઠળ એપેલેટ આસિસ્ટન્ટ કમિંશનર દ્વારા પસાર કરવામા આવેલા આકારણી હુકમ સામે કાં તો એસેસી દ્વારા અથવા વિભાગ દ્વારા આ વતી સરકાર દ્વારા સત્તા પ્રાપ્ત અધિકારી મારફતે અપીલ દાખલ કરવાની જોગવાઈ કરે છે. વધુમાં, પેટા–કલમ (૨) જે પક્ષકાર સામે

અપીલ દાખલ કરવામાં આવી હોય, તેના દ્વારા સામસામી વાંધા–અરજી દાખલ કરવાની જોગવાઈ કરે છે, ભલે તેણે પોતે નિર્ણય અથવા તેના કોઈપણ ભાગ સામે અપીલ કરી ન હોય અને આવી સામસામી વાંધા–અરજીનો એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા એ રીતે નિકાલ કરવામાં આવશે કે જાણે કે તે એક અપીલ હોય. ત્યારબાદ પેટા–કલમ (૪) આવે છે જે આવી અપીલો (સામસામી વાંધા–અરજી સહિત) નો નિકાલ કરતી વખતે એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલને આપવામાં આવેલી વિવિધ સત્તાઓ દર્શાવે છે અને કલમ ૪(એ)(૧) હેઠળ એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલને આપવામાં આવેલી સત્તા "આકારણીને કન્ફર્મ, ઘટાડવા, વધારવા અથવા રદ કરવા" ની છે; આકારણી વધારવાની સત્તા વિભાગ દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલી અપીલ અથવા સામસામી વાંધા–અરજી સાથે યોગ્ય રીતે સંબંધિત વાંચવી જોઈએ. નિર્ણય સામે અપીલ ન કરનાર પક્ષકાર નિર્ણયથી સંતુષ્ટ છે, તેણે તેમાં સંમતિ આપી છે અને તેનાથી બંધાયેલ છે તેવું માનવું જોઈએ, અને, તેથી, પ્રતિસ્પર્ધી પક્ષકાર દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલી અપીલમાં તેની સામે રાહત માંગી શકે નહીં, તેવા સામાન્ય નિયમમાંથી ઉપર દર્શાવેલ પેટા–કલમ (૪)(એ)(૧) માં વિચલન કરવામાં આવ્યું નથી. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, એપેલેટ આસિસ્ટન્ટ કમિશનરના હુકમ સામે વિભાગ દ્વારા અપીલ અથવા સામસામી વાંધા–અરજી ન હોય ત્યારે એપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ પાસે

આકારણી વધારવાનું કોઈ અધિકારક્ષેત્ર કે સત્તા રહેશે નહીં. વધુમાં, અપીલકર્તાના વકીલ દ્વારા પેટા-કલમ (૪)(એ)(૧) પર મૂકવામાં આવેલા અર્થઘટનને સ્વીકારવું એ ખરેખર કલમ ૩૯ ની પેટા-કલમ (૨) ને નિરર્થક બનાવવા સમાન હશે, કારણ કે જો એપેલેટ આસિસ્ટન્ટ કમિશનરના હુકમ સામે એસેસી દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલી અપીલમાં ટ્રિબ્યુનલ પાસે આકારણી વધારવાની સત્તા હોય, તો વિભાગ દ્વારા સામસામી વાંધા-અરજીની જોગવાઈ ખરેખર બિનજરૂરી હતી. તેથી, કલમ ૩૯ ની સમગ્ર યોજનાને ધ્યાનમાં લેતાં, તે સ્પષ્ટ છે કે કલમ ૩૯ ની પેટા-કલમ (૪) (એ) (૧) ના સાચા અને યોગ્ય અર્થઘટન મુજબ વિભાગ દ્વારા અપીલ અથવા સામસામી વાંધા-અરજીની ગેરહાજરીમાં ટ્રિબ્યુનલ પાસે આકારણી વધારવાનું કોઈ અધિકારક્ષેત્ર કે સત્તા નથી."

૩૬. જીવેટ એક્ટની કલમ ૭૩ અપીલની જોગવાઈ કરે છે. તેની પેટા-કલમ (૬) એવી જોગવાઈ કરે છે કે નિર્ધારિત કરવામાં આવે તેવા નિયમો અથવા પ્રક્રિયાને આધીન, એપેલેટ ઓથોરિટી અપીલ પર તેને ન્યાયી અને યોગ્ય લાગે તેવો હુકમ પસાર કરી શકશે. હાલના કેસમાં, કારણદર્શક નોટિસ માત્ર એક જ આધાર પર જારી કરવામાં આવી હતી, અને તેથી, સુસ્થાપિત કાનૂની સ્થિતિને ધ્યાનમાં રાખીને, રદ કરનાર સત્તાધિકારી કારણદર્શક નોટિસની બહાર જઈ શક્યા ન હોત. તેથી, રદ કરનાર સત્તાધિકારીના હુકમ સામે દાખલ કરવામાં

આવેલી અપીલમાં, પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટી કારણદર્શક નોટિસના કાર્યક્ષેત્રની બહાર જઈ શકી ન હોત અને નોંધણી રદ કરવાના નિર્ણયને સમર્થન આપવાના હેતુથી સંપૂર્ણપણે નવી હકીકતો ધ્યાનમાં લઈ શકી ન હોત.

૩૭. જીવેટ નિયમોના નિયમ ૫૭ નો પેટા–નિયમ (૧) એવી જોગવાઈ કરે છે કે એપેલેટ અથવા રિવાઈઝિંગ ઓથોરિટી અપીલ અથવા રિવિઝનમાં એવો હુકમ પસાર કરે જે અપીલકર્તા અથવા અરજદાર અથવા અન્ય કોઈ વ્યક્તિને પ્રતિકૂળ અસર કરે તેવી સંભાવના હોય, તે પહેલા તે ફોર્મ ૫૦૩ માં નોટિસ બજાવશે અને તેને સાંભળવાની વાજબી તક આપશે.

૩૮. ફોર્મ ૫૦૩ એ જીવેટ એક્ટની કલમ ૭૩ અથવા કલમ ૭૫ હેઠળ પક્ષકારને જાણ કરવા માટે નિર્ધારિત કરેલું નોટિસનું ફોર્મેટ છે કે એપેલેટ/રિવાઈઝિંગ ઓથોરિટી તેમાં નીચે જણાવેલ અસર માટે હુકમ પસાર કરવાની દરખાસ્ત કરે છે અને તેને આવા હુકમ સામે કોઈ વાંધો હોય તો રજૂ કરવા જણાવે છે. પસાર કરવા માટે સૂચિત હુકમનો સારાંશ નોટિસમાં જણાવવો જરૂરી છે.

૩૯. હાલના કેસની હકીકતોમાં, પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટીએ કોમર્શિયલ

ટેક્સ ઓફિસર સમક્ષની સામગ્રીનો ભાગ ન હતી તેવી સામગ્રી ધ્યાનમાં લેતા પહેલા અપીલકર્તાને ફોર્મ ૫૦૩ માં કોઈ નોટિસ જારી કરી નથી. વધુમાં, આ કોર્ટનો એવો અભિપ્રાય છે કે જીવેટ નિયમોના નિયમ ૫૭ ના પેટા–નિયમ (૧) ની જોગવાઈઓ આકારણીની કાર્યવાહીને લાગુ પડશે જેમાં એપેલેટ ઓથોરિટીનો એવો અભિપ્રાય હોય કે માંગણીમાં વધારો કરવો જરૂરી છે અથવા દંડ કસૂરના પ્રમાણમાં નથી. કારણદર્શક નોટિસના અનુસંધાનમાં નોંધણી રદ કરવાના કિસ્સામાં, એપેલેટ ઓથોરિટી કારણદર્શક નોટિસમાં જણાવેલા આધારોથી આગળ વધી શકે નહીં અને કારણદર્શક નોટિસમાં જણાવેલા આધારોથી સુસંગત ન હોય તેવી વધારાની સામગ્રી પર આધાર રાખીને કાર્યવાહીનો વ્યાપ વધારી શકે નહીં.

૪૦. ટ્રિબ્યુનલ, વાદગ્રસ્ત હુકમમાં, તેની સમક્ષની કાર્યવાહીના કાર્યક્ષેત્રને ધ્યાનમાં લેવામાં નિષ્ફળ રહી છે અને કારણદર્શક નોટિસ સાથે સંબંધિત ન હોય તેવા આધારો પર પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટી દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા હુકમને સમર્થન આપ્યું છે. વધુમાં, અહીં ઉપર ચર્ચા કર્યા મુજબ, એવું ઠરાવતી વખતે કે અપીલકર્તાએ સ્વીકાર્યું હતું કે ખરીદીઓ સાચી ન હતી ત્યારે ટ્રિબ્યુનલે કેસની હકીકતોને સંપૂર્ણપણે ખોટી રીતે સમજી છે. તેથી, પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટી દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા હુકમને સમર્થન

આપવામાં ટ્રિબ્યુનલ વાજબી ન હતી જેના દ્વારા તેણે અપીલકર્તાના નોંધણી પ્રમાણપત્રને રદ કરવાના હુકમને કન્ફર્મ કર્યો હતો.

૪૧. પ્રશ્ન નં. ૩ નો જવાબ તે મુજબ આપવામાં આવે છે, એટલે કે, અપીલકર્તાની તરફેણમાં અને મહેસૂલની વિરુદ્ધમાં.

૪૨. અગાઉના કારણોસર, અપીલ સફળ થાય છે અને તે મુજબ, મંજૂર કરવામાં આવે છે. ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા સેકન્ડ અપીલ નં. ૧૩/૨૦૧૭ માં પસાર કરવામાં આવેલ વાદગ્રસ્ત હુકમ તારીખ ૧૬.૮.૨૦૧૭, તેમજ પ્રથમ એપેલેટ ઓથોરિટી દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલ હુકમ તારીખ ૩.૮.૨૦૧૬ અને કોમર્શિયલ ટેક્સ ઓફિસર દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલ હુકમ તારીખ ૧૨.૧.૨૦૧૬ આથી કાયદેસર અમાન્ય ઠેરવી રદ કરવામાં આવે છે અને અપીલકર્તાનું નોંધણી પ્રમાણપત્ર આથી પુનઃસ્થાપિત કરવામાં આવે છે. ખર્ચ અંગે કોઈ હુકમ નથી.

(હર્ષા દેવાણી, ન્યાયમૂર્તી)

(સંગીતા કે. વિશેન, ન્યાયમૂર્તી)

ઝેડ.જી. શેખ

This judgment has been translated using AI Tool – SUVAS.

==

<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.