==========

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

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

==========

મેસર્સ રામ નારાયણ સન્સ લિમિટેડ

વિરુદ્ધ

આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ સેલ્સ ટેક્સ

અને અન્ય

(અને અન્ય કેસો)

[એસ. આર. દાસ, કાર્યકારી મુખ્ય ન્યાયમૂર્તિ, ભગવતી, જગન્નાથદાસ, જાફર ઈમામ અને ચંદ્રશેખર ઐયર જે.જે.]

ભારતનું બંધારણ–અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨)–તેની પરંતુક–શું પરંતુકનો હેતુ માત્ર અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) હેઠળનો પ્રતિબંધ હટાવવાનો છે અને અન્ય કોઈ નહિ–અને તેથી તે સમજૂતી સાથે વંચાણે લેતાં અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) હેઠળનો પ્રતિબંધ હટાવતો નથી–મિલકતની સમગ્રતાના સંદર્ભમાં એક જ અવિભાજ્ય રકમની બનેલી આકારણી–કરમાંથી સ્પષ્ટપણે મુક્તિ આપવામાં આવેલ અમુક મિલકતની બાબતોનો તેમાં ગેરકાયદેસર સમાવેશ–તેની કાનૂની અસર–સેન્ટ્રલ પ્રોવિન્સિસ એન્ડ વરાર એક્ટ, ૧૯૪૭ (૧૯૪૭ નો ૨૧)–મધ્ય

પ્રદેશ એક્ટ ૪/૧૯૫૧ દ્વારા તેના સુધારા પૂર્વે–મૂળ રીતે ઘડવામાં આવેલ કલમ ૨(જી) ની સમજૂતી ૨–શું તે સમજૂતી સાથે વંચાણે લેતાં અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧) (એ) નું ઉલ્લંઘન કરતી હતી–શું અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ની પરંતુક હેઠળ જારી કરાયેલ રાષ્ટ્રપતિનો આદેશ તેનું રક્ષણ કરતો હતો.

ઠેરવવામાં આવ્યું કે, એસ. આર. દાસ કાર્યકારી મુખ્ય ન્યાયમૂર્તિ, ભગવતી, જાફર ઇમામ અને ચંદ્રશેખર ઐયર ન્યાયમૂર્તિઓ અનુસાર (જગન્નાથદાસ ન્યાયમૂર્તિ અસંમત): રાજ્યોની કર લાદવાની સત્તાઓ પર બંધારણના અનુચ્છેદ ૨૮૬ દ્વારા લાદવામાં આવેલા પ્રતિબંધો સ્વતંત્ર અને અલગ છે અને રાજ્ય વિધાનમંડળ માલના વેચાણ અથવા ખરીદીના વ્યવહારો પર કર લાદી શકે તે પહેલાં તે પૈકીના દરેક પ્રતિબંધમાંથી પાર ઊતરવું પડે છે. અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ની સમજૂતી તેમાં ઊભી કરવામાં આવેલી કાનૂની કલ્પના દ્વારા તે વર્ગમાં આવતા વ્યવહારોના કિસ્સામાં વેચાણનું સ્થાન નક્કી કરે છે અને એકવાર તે સમજૂતી લાગુ કરીને એવું નક્કી થઈ જાય કે કોઈ વ્યવહાર રાજ્યની બહારનો છે, ત્યારે સ્વાભાવિક પરિણામ સ્વરૂપે એ ફલિત થાય છે કે જે રાજ્યના સંદર્ભમાં વ્યવહાર આ રીતે તેની બહાર હોવાનું અનુમાન કરી શકાય, તે રાજ્ય તે વ્યવહાર પર ક્યારેય કર લાદી શકે નહીં.

સમજૂતી સાથે વંચાણે લેતાં અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) હેઠળનો પ્રતિબંધ એ વ્યવહાર આંતરરાજ્ય વેપાર કે વાણિજ્ય દરમિયાન થયો હોય અથવા સંસદ દ્વારા કાયદાથી સમાજના જીવન માટે આવશ્યક જાહેર કરવામાં આવેલ માલના

સંદર્ભમાં થયો હોય તે હકીકતથી સ્વતંત્ર રીતે અસરકારક બને છે. અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) હેઠળ લાદવામાં આવેલ પ્રતિબંધ એક સ્વતંત્ર અને અલગ પ્રતિબંધ છે અને તે વ્યવહારોને સંપૂર્ણપણે આંતરરાજ્ય વેપાર કે વાણિજ્ય દરમિયાન થયેલા હોવાના દ્રષ્ટિકોણથી જુએ છે. જો આવા વ્યવહારો અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) અને તેની સમજૂતી અથવા અનુચ્છેદ ૨૮૬(૩) દ્વારા આવરી લેવાયેલા વ્યવહારોના વર્ગમાં પણ આવતા હોય, તો પણ વ્યવહારો આંતરરાજ્ય વેપાર કે વાણિજ્ય દરમિયાન હોવાના કારણે જે ક્ષણે અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) આકર્ષાય છે, તે જ ક્ષણે અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) હેઠળનો પ્રતિબંધ કાર્યરત થઈ જાય છે અને સંસદ કાયદા દ્વારા અન્યથા જોગવાઈ કરે અથવા પરંતુકમાં વિચારવામાં આવેલ રાષ્ટ્રપતિના આદેશ દ્વારા કર લાદવાની આવી સત્તાનું રક્ષણ કરવામાં આવ્યું હોય તે સિવાય, આવા વ્યવહારો પર રાજ્ય વિધાનમંડળના આગ્રહે ક્યારેય કર લાદી શકાતો નથી. અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) હેઠળનો પ્રતિબંધ રાષ્ટ્રપતિના આદેશ દ્વારા બચી શકે છે, પરંતુ તે સમજૂતી સાથે વંચાણે લેતાં અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) હેઠળના પ્રતિબંધને અસર કરતો નથી કે હટાવતો નથી.

ધ બંગાળ ઇમ્યુનિટી કંપનીના કેસમાં અનુચ્છેદ ૨૮૬ ની વિવિધ કલમો પર કરવામાં આવેલા ઉપરોક્ત અર્થઘટન ઉપરાંત, ખુદ અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ની પરંતુકની શરતો એ બાબત તદ્દન સ્પષ્ટ કરે છે કે પરંતુકનો હેતુ માત્ર અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) હેઠળનો પ્રતિબંધ હટાવવાનો છે અને અન્ય કોઈ નહિ. અર્થઘટનનો આ એક મૂળભૂત નિયમ છે કે પરંતુક જે મુખ્ય જોગવાઈના પરંતુક તરીકે ઘડવામાં આવી હોય તે જોગવાઈ માટે જ અપવાદ રચે છે અને અન્ય કોઈ જોગવાઈ માટે

નહિ. આ બાબત નોન–ઓબસ્ટેન્ટ કલમ દ્વારા વધુ સ્પષ્ટ કરવામાં આવી છે, જે સ્પષ્ટ શબ્દોમાં જણાવે છે કે તે માત્ર "આ કલમ" એટલે કે અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ના સંદર્ભમાં જ ઘડવામાં આવી છે.

પરંતુકને અનુચ્છેદ ૨૮૬ ની અન્ય કોઈપણ જોગવાઈઓ સુધી વિસ્તારી શકાય નહીં અને તેથી, તે અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) અને તેની સમજૂતી દ્વારા લાદવામાં આવેલ પ્રતિબંધને હટાવવાની અસર ધરાવતી નથી.

તેથી, જ્યાં સુધી બંધારણ–પશ્ચાતના સમયગાળાનો સંબંધ છે, વર્તમાન કેસમાં અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ની પરંતુક હેઠળ જારી કરાયેલા રાષ્ટ્રપતિના આદેશ દ્વારા અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) અને તેની સમજૂતી હેઠળ લાદવામાં આવેલ પ્રતિબંધ હટાવી શકાયો ન હતો.

સેન્ટ્રલ પ્રોવિન્સિસ એન્ડ વરાર સેલ્સ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૪૭ ની કલમ ૨(જી) ની સમજૂતી ૨ એ સમજૂતી સાથે વંચાણે લેતાં અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) નું ઉલ્લંઘન કરતી હતી અને તેથી, જે વેચાણના સીધા પરિણામ સ્વરૂપે મધ્ય પ્રદેશ બહાર વપરાશના હેતુ માટે માલ વાસ્તવમાં પહોંચાડવામાં આવ્યો હોય તેવા વેચાણના વ્યવહારો પર કર લાદવાનો મધ્ય પ્રદેશ રાજ્યને કોઈ હક ન હતો અને સદર સમજૂતીને અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ની પરંતુક હેઠળ જારી કરાયેલા રાષ્ટ્રપતિના આદેશ દ્વારા કોઈ રક્ષણ મળ્યું ન હતું.

જ્યારે આકારણીપાત્ર ગણવામાં આવેલી મિલકતની સમગ્રતાના સંદર્ભમાં આકારણી એક જ અવિભાજ્ય રકમની બનેલી હોય, ત્યારે કાયદાની જોગવાઈના

આધારે કરમાંથી સ્પષ્ટપણે મુક્ત કરવામાં આવેલી અમુક મિલકતની બાબતોનો તેમાં ગેરકાયદેસર સમાવેશ સમગ્ર આકારણીને સંપૂર્ણપણે અમાન્ય બનાવે છે.

બેનેટ એન્ડ વ્હાઇટ (કેલગરી) લિમિટેડ એન્ડ મ્યુનિસિપલ ડિસ્ટ્રિક્ટ ઓફ શુગર સિટી નંબર ૫ (૧૯૫૧ અપીલ કેસીસ ૭૮૬, પૃષ્ઠ ૮૧૬ પર) નો સંદર્ભ લેવામાં આવ્યો.

ન્યાયમૂર્તિ જગન્નાથદાસ (અસંમત)—અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) અને ૨૮૬(૨) હેઠળના બે પ્રતિબંધો એકબીજા પર વ્યાપેલા છે અને તેઓ અલગ-અલગ દ્રષ્ટિકોણથી લાદવામાં આવ્યા છે તે હકીકત તેના પરિણામને છુપાવી શકતી નથી, એટલે કે, તેઓ કરમુક્તિના સમાન—અથવા મૂળભૂત રીતે સમાન—ક્ષેત્રનું સીમાંકન લાવે છે.

બંને પ્રતિબંધોને સ્વતંત્ર અને સંચિત રીતે કાર્યરત ગણવા એ તેમને કોઈ પ્રકારની કાલ્પનિક અસરકારકતા આપવા સમાન છે અને વાસ્તવિકતાને ચૂકી જવા સમાન છે, એટલે કે અનુચ્છેદ ૨૮૬ હેઠળના તમામ પ્રતિબંધો એક જ હેતુ સિદ્ધ કરવા માટે છે, અર્થાત્ નિયંત્રણો લાદવા અને તે દ્વારા કરમુક્તિના ક્ષેત્રોનું સીમાંકન કરવું. પ્રતિબંધો અને પરંતુક એક જ અનુચ્છેદના ભાગો છે અને તેમનું સુમેળભર્યું અર્થઘટન થવું જોઈએ. એક ભાગની સ્પષ્ટ અને હકારાત્મક ભાષા અન્ય ભાગની નકારાત્મક ભાષા દ્વારા નાબૂદ થઈ ગઈ હોવાનું માની શકાય નહીં, જેથી પરિણામ નિરર્થક બને.

પરંતુકનું અને તે જ તર્કના આધારે અપવાદરૂપ કલમનું એવું અર્થઘટન

કરવું કે તે માત્ર ચોક્કસ પ્રકારનો પ્રતિબંધ હટાવે છે અને અન્ય વ્યાપેલા પ્રતિબંધને કાર્યરત રાખે છે, તેનું પરિણામ અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) માંની બચાવ કલમ અને તેની પરંતુક બંનેને વાસ્તવમાં નિરર્થક બનાવી દેવા જેવું થશે.

નોન–ઓબસ્ટેન્ટ કલમ સામાન્ય રીતે જે મુખ્ય જોગવાઈનો ભાગ હોય તેમાં કશું ઉમેરતી નથી કે તેમાંથી કશું બાદ કરતી નથી. તે ઘણીવાર વધારાની સાવચેતીના ભાગરૂપે દાખલ કરવામાં આવે છે. પરંતુ તેની અસર મુખ્ય જોગવાઈના અમલને મર્યાદિત કરવાની હોતી નથી. રાષ્ટ્રપતિની કાર્યવાહી માત્ર આંતરરાજ્ય વેચાણ અંગે જ પ્રતિબંધ હટાવે છે તેવું સૂચન "તે હોવા છતાં" શબ્દસમૂહને "જ્યાં સુધી" તરીકે વાંચવા સમાન ગણાશે. આવા કોઈપણ અર્થઘટન માટે કોઈ સમર્થન નથી.

સિવિલ એપેલેટ હકૂમત: સિવિલ અપીલ નંબરો ૧૩૨, ૧૩૩ અને ૧૩૭/૧૯૫૫ તથા પિટિશન નંબર ૫૬૭/૧૯૫૪.

નાગપુર હાઈકોર્ટ દ્વારા પરચૂરણ પિટિશન નંબરો અનુક્રમે ૨૬૫, ૩૪૮ અને ૨૭૫/૧૯૫૩ માં આપેલા તારીખ ૧૮મી ઓક્ટોબર, ૧૯૫૪ ના ચુકાદા અને આદેશ સામે ભારતના બંધારણના અનુચ્છેદ ૧૩૨(૧) હેઠળની અપીલો તથા મૂળભૂત અધિકારોના અમલ માટે બંધારણના અનુચ્છેદ ૩૨ હેઠળની પિટિશન.

સી. એ. નંબર ૧૩૨/૧૯૫૫ માં અપીલકર્તા તરફથી ભારતના એટર્ની–જનરલ એમ. સી. સેતલવાડ (તેમની સાથે આર. એમ. હજરનવીસ અને જી.

સી. માથુર).

સી. એ. નંબર ૧૩૨/૧૯૫૫ માં હિતધરાવનાર પક્ષકાર નંબર ૧ તરફથી એન. સી. ચેટર્જી (તેમની સાથે આર. એમ. હજરનવીસ અને જી. સી. માથુર).

સી. એ. નંબર ૧૩૨/૧૯૫૫ માં હિતધરાવનાર પક્ષકાર નંબર ૨ તરફથી આર. એમ. હજરનવીસ અને જી. સી. માથુર.

સી. એ. નંબર ૧૩૩/૧૯૫૫ માં અપીલકર્તા તરફથી આર. એમ. હજરનવીસ અને જી. સી. માથુર.

સી. એ. નંબર ૧૩૭/૧૯૫૫ માં અપીલકર્તા તરફથી આર. એમ. હજરનવીસ અને જી. સી. માથુર.

તમામ અપીલોમાં સામાવાળા તરફથી મધ્ય પ્રદેશના ડેપ્યુટી એડવોકેટ–જનરલ એમ. અધિકારી અને આઈ. એન. શ્રોફ.

પિટિશન નંબર ૫૬૭/૧૯૫૪ માં અરજદાર તરફથી ભારતના એટર્ની–જનરલ એમ. સી. સેતલવાડ અને ભારતના સોલિસિટર–જનરલ સી. કે. દફતરી (તેમની સાથે એ. પી. સેન, જે. બી. દાદાચાનજી અને રાજેન્દ્ર નારાયણ).

સામાવાળા તરફથી મધ્ય પ્રદેશના એડવોકેટ–જનરલ ટી. એલ. શેવડે (તેમની સાથે મધ્ય પ્રદેશના ડેપ્યુટી એડવોકેટ–જનરલ એમ. અધિકારી અને આઈ. એન. શ્રોફ).

હિતધરાવનાર પક્ષકાર તરફથી જે. બી. દાદાચાનજી, આર. એમ. હજરનવીસ અને રાજેન્દ્ર નારાયણ.

૧૯૫૫. સપ્ટેમ્બર ૨૦. એસ. આર. દાસ, કાર્યકારી મુખ્ય ન્યાયમૂર્તિ, ભગવતી, જાફર ઇમામ અને ચંદ્રશેખર ઐયર ન્યાયમૂર્તિઓનો ચુકાદો ન્યાયમૂર્તિ ભગવતી દ્વારા આપવામાં આવેલ. ન્યાયમૂર્તિ જગન્નાથદાસે અલગ ચુકાદો આપેલ.

સિવિલ અપીલ નં.૧૩૨, ૧૩૩ અને ૧૩૭/૧૯૫૫.

ન્યાયમૂર્તિ ભગવતી–બંધારણના અનુચ્છેદ ૧૩૨(૧) હેઠળના પ્રમાણપત્ર સાથેની આ ૩ અપીલોમાં અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ની પરંતુકના અર્થઘટનનો સમાવેશ થાય છે અને તેમાં એવો સામાન્ય પ્રશ્ન ઉપસ્થિત થાય છે કે શું તે પરંતુક અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ની સ્પષ્ટતા હેઠળ આવરી લેવાયેલા માલના વેચાણ કે ખરીદીના વ્યવહારોને પણ તેમાં લાદવામાં આવેલા પ્રતિબંધમાંથી મુક્તિ અપાવે છે કે કેમ.

સિવિલ અપીલ નંબર ૧૩૨/૧૯૫૫ માં અપીલકર્તા મેસર્સ રામનારાયણ સન્સ લિમિટેડ છે, જે સેન્ટ્રલ પ્રોવિન્સીસ એન્ડ બેરાર સેલ્સ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૪૭ હેઠળ "વેપારી" તરીકે નોંધાયેલ અને અમરાવતી ખાતે તથા મધ્ય પ્રદેશના અન્ય સ્થળોએ વ્યવસાય કરતી પેઢી છે. તારીખ ૧૨મી સપ્ટેમ્બર, ૧૯૪૯ ના રોજ કોટન કંટ્રોલ ઓર્ડર, ૧૯૪૯ અમલમાં આવ્યા બાદ, અપીલકર્તાઓએ મધ્ય પ્રદેશ બહાર આવેલી કેટલીક મિલો સાથે કરારો કર્યા

હતા, જેના દ્વારા તેઓએ તેમના એજન્ટ તરીકે તેમના ખાતા પર અને તેમના વતી મધ્ય પ્રદેશના વિવિધ બજારોમાં કપાસ ખરીદવાનું સ્વીકાર્યું હતું. ખરીદી પછીના કપાસને જીનિંગ અને પ્રેસ કરીને ગાંસડીઓમાં ફેરવીને મિલોમાં મોકલવાનો હતો. આ પ્રક્રિયામાં થતો તમામ ખર્ચ મિલો દ્વારા ભોગવવાનો હતો અને કપાસિયાના વેચાણની ઉપજ પણ મિલોના ખાતે જમા કરવાની હતી તથા અપીલકર્તાઓ માત્ર ટકાવારીના આધારે કમિશન મેળવવા માટે જ હકદાર હતા. અપીલકર્તાઓએ તારીખ ૧લી ઓક્ટોબર, ૧૯૪૯ થી ૩૦મી સપ્ટેમ્બર, ૧૯૫૦ ના સમયગાળા માટે આવા એજન્ટ તરીકે કામ કર્યું હતું. તારીખ ૩૦મી જૂન, ૧૯૫૩ ના પોતાના આદેશ દ્વારા સેલ્સ ટેક્સના આસિસ્ટન્ટ કમિશનર, અમરાવતી, સામાવાળા નંબર ૧ એ, ઉક્ત મિલો સાથેના રૂ. ૭૨,૮૬,૪૫૪–૫–૧૦ ની કિંમતના વ્યવહારોને અપીલકર્તાઓના ટર્નઓવરમાં સમાવિષ્ટ કર્યા અને ઉક્ત વ્યવહારો પર વેચાણ વેરા પેટે રૂ. ૧,૧૩,૮૫૦–૧૩–૬ ચૂકવવાનો અપીલકર્તાઓને આદેશ આપ્યો. અપીલકર્તાઓએ તારીખ ૩૦મી જુલાઈ, ૧૯૫૩ ના રોજ કમિશનર ઓફ સેલ્સ ટેક્સ, મધ્ય પ્રદેશ, સામાવાળા નંબર ૨ સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી હતી. જોકે, આ અપીલ ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ સેલ્સ ટેક્સ, મધ્ય પ્રદેશ, સામાવાળા નંબર ૩ દ્વારા હાથ પર લેવામાં આવી હતી, જેમણે અપીલકર્તાઓને તારીખ ૩૧મી ઓગસ્ટ, ૧૯૫૩ સુધીમાં રૂ. ૨૫,૦૦૦/– ચૂકવવાનો આદેશ આપ્યો હતો. તે પછી અપીલકર્તાઓએ નાગપુર સ્થિત ઉચ્ચ ન્યાયાલયમાં અનુચ્છેદ ૨૨૬ હેઠળ પરચૂરણ પિટિશન નંબર ૨૬૫/૧૯૫૩ દાખલ કરીને સામાવાળા નંબર ૧ દ્વારા તારીખ ૩૦મી જૂન, ૧૯૫૩ ના રોજ

પસાર કરવામાં આવેલો આદેશ રદ કરવા અને આનુષંગિક દાદ મેળવવા માટે અન્ય બાબતો સાથે અરજ કરી હતી. સામાવાળાએ અપીલકર્તાઓની દલીલોનો ઇનકાર કરીને અને ખર્ચ સહિત પિટિશન રદ કરવાની અરજ કરીને જવાબ રજૂ કર્યો હતો.

સિવિલ અપીલ નંબર ૧૩૩/૧૯૫૫ માં અપીલકર્તા ધ ઇસ્ટર્ન કોટન કંપની છે, જે સેન્ટ્રલ પ્રોવિન્સીસ એન્ડ બેરાર સેલ્સ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૪૭ હેઠળ "વેપારી" તરીકે નોંધાયેલ અને અમરાવતી ખાતે તથા મધ્ય પ્રદેશના અન્ય સ્થળોએ વ્યવસાય કરતી પેઢી છે. તેઓએ પણ તારીખ ૧લી ઓક્ટોબર, ૧૯૪૯ થી ૩૦મી સપ્ટેમ્બર, ૧૯૫૦ ના સમયગાળા દરમિયાન મધ્ય પ્રદેશ બહાર આવેલી અમુક મિલોના એજન્ટ તરીકે કામ કર્યું હતું, તેમના માટે મધ્ય પ્રદેશમાં કપાસ મેળવ્યો હતો અને રાજ્ય બહાર વપરાશ માટે તેને મિલોમાં મોકલ્યો હતો. તારીખ ૯મી સપ્ટેમ્બર, ૧૯૫૩ ના પોતાના આદેશ દ્વારા સામાવાળા નંબર ૧ એ, ઉક્ત મિલો સાથેના રૂ. ૩૩,૪૭,૪૦૫–૫–૦ ની કિંમતના વ્યવહારોને અપીલકર્તાઓના ટર્નઓવરમાં સમાવિષ્ટ કર્યા અને ઉક્ત વ્યવહારો પર વેરા પેટે રૂ. ૫૨,૩૦૩–૪–૦ ચૂકવવાનો અપીલકર્તાઓને આદેશ કર્યો. આ અપીલકર્તાઓએ પણ નાગપુર સ્થિત ઉચ્ચ ન્યાયાલયમાં સામાવાળા નંબર ૧ દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલો તારીખ ૯મી સપ્ટેમ્બર, ૧૯૫૩ નો આદેશ રદ કરવા અને આનુષંગિક દાદ મેળવવા માટે અનુચ્છેદ ૨૨૬ હેઠળ પરચૂરણ પિટિશન નંબર ૩૪૮/૧૯૫૩ દાખલ કરી હતી. સામાવાળાએ તેમની દલીલોનો ઇનકાર કરતો જવાબ રજૂ કર્યો હતો.

સિવિલ અપીલ નંબર ૧૩૭/૧૯૫૫ માં અપીલકર્તા મુંબઈની પેઢી રામદાસ ખીમજી બ્રધર્સ છે, જે સેન્ટ્રલ પ્રોવિન્સીસ એન્ડ બેરાર સેલ્સ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૪૭ હેઠળ "વેપારી" તરીકે નોંધાયેલ છે અને મધ્ય પ્રદેશમાં કપાસના વેપારી તરીકે વ્યવસાય કરે છે. તારીખ ૧લી ઓક્ટોબર, ૧૯૫૦ થી ૩૦મી સપ્ટેમ્બર, ૧૯૫૧ ના સમયગાળા દરમિયાન, અપીલકર્તાઓએ મધ્ય પ્રદેશ બહારની વિવિધ વ્યક્તિઓને રૂ. ૬,૦૧,૯૪૯–૧–૯ ની કિંમતનો કપાસ વેચ્યો હતો. આવા વેચાણના સીધા પરિણામ સ્વરૂપે મધ્ય પ્રદેશ બહાર વપરાશ માટે ખરીદદારોને કપાસની ડિલિવરી કરવામાં આવી હતી. તારીખ ૨૯મી ડિસેમ્બર, ૧૯૫૨ ના પોતાના આદેશ દ્વારા સેલ્સ ટેક્સ ઓફિસર, અમરાવતીએ તે જ સમયગાળા માટેના અપીલકર્તાઓના આકારણીમાં ઉક્ત વ્યવહારોનો અપીલકર્તાઓના ટર્નઓવરમાં સમાવેશ કર્યો અને તેના પર વેચાણ વેરો આકાર્યો હતો. અપીલકર્તાઓએ સામાવાળા નંબર ૧ સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી હતી પરંતુ તારીખ ૧૦મી જુલાઈ, ૧૯૫૩ ના આદેશ દ્વારા તે રદ કરવામાં આવી હતી. અપીલકર્તાઓએ તારીખ ૨૨મી ઓગસ્ટ, ૧૯૫૩ ના રોજ કમિશનર ઓફ સેલ્સ ટેક્સ, મધ્ય પ્રદેશ સમક્ષ પુનરીક્ષણ અરજી દાખલ કરી હતી. અપીલકર્તાઓએ નાગપુર સ્થિત ઉચ્ચ ન્યાયાલયમાં સેલ્સ ટેક્સ અપીલ નંબર ૧૩–એ માં સામાવાળા નંબર ૧ દ્વારા તારીખ ૧૦મી જુલાઈ, ૧૯૫૩ ના રોજ પસાર કરવામાં આવેલો આદેશ રદ કરવા માટેની સરશિયોરારી રિટ મેળવવા અને આનુષંગિક દાદ મેળવવા માટે અનુચ્છેદ ૨૨૬ હેઠળ પરચૂરણ પિટિશન નંબર ૨૭૪/૧૯૫૩ પણ દાખલ કરી હતી. સામાવાળાએ અપીલકર્તાઓની દલીલોનો

ઇનકાર કરીને અને ખર્ચ સહિત પિટિશન રદ કરવાની અરજ કરીને જવાબ રજૂ કર્યો હતો.

આ પિટિશનો પરચૂરણ પિટિશન નંબરો ૨૮૮/૧૯૫૩ અને ૧૩૨/૧૯૫૪ ની સાથે નાગપુર સ્થિત ઉચ્ચ ન્યાયાલય સમક્ષ સુનાવણી અને આખરી નિકાલ માટે આવી હતી. પરચૂરણ પિટિશન નંબર ૧૩૨/૧૯૫૪ માં સુવિચારિત ચુકાદો આપવામાં આવ્યો હતો અને તેમાં રહેલા તર્કના આધારે સંલગ્ન પિટિશન નંબરો ૨૬૫, ૨૭૪ અને ૩૪૮/૧૯૫૩ નો નિર્ણય લેવામાં આવ્યો હતો. હાઇકોર્ટે ઠેરવ્યું કે સેન્ટ્રલ પ્રોવિન્સીસ એન્ડ બેરાર એક્ટ ૧૬/૧૯૪૯ દ્વારા સુધારેલ સેન્ટ્રલ પ્રોવિન્સીસ એન્ડ બેરાર સેલ્સ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૪૭ ની કલમ ૨(જી) ની સ્પષ્ટતા ૨ ને મેસર્સ શ્રીરામ ગુલાબદાસ વિરુદ્ધ બોર્ડ ઓફ રેવન્યુ (આઈ.એલ.આર. ૧૯૫૩ નાગપુર ૩૩૨) માં હાઇકોર્ટ દ્વારા અને આ કોર્ટ દ્વારા ૧૯૫૪ એસ.સી.આર. ૧૧૨૨ માં તેની શરૂઆતથી જ અમાન્ય જાહેર કરવામાં આવી હોવાથી, મૂળ સ્પષ્ટતા તારીખ ૧લી એપ્રિલ, ૧૯૫૧ સુધી અમલમાં રહી હતી, જ્યારે તેને મધ્ય પ્રદેશ એક્ટ ૪/૧૯૫૧ દ્વારા સુધારવામાં આવી હતી. મૂળ રીતે ઘડવામાં આવેલી સ્પષ્ટતા ૨ નીચે મુજબની શરતોમાં હતી:–

> "ઇન્ડિયન સેલ ઓફ ગુડ્સ એક્ટ, ૧૯૩૦ માં તેનાથી વિપરીત કંઈપણ સમાવિષ્ટ હોવા છતાં, જે માલ તે અધિનિયમમાં વ્યાખ્યાયિત કર્યા મુજબ વેચાણનો કરાર કરવામાં આવે તે સમયે વાસ્તવમાં સેન્ટ્રલ પ્રોવિન્સીસ

એન્ડ બેરારમાં હોય, તેવા કોઈપણ માલનું વેચાણ, ઉક્ત વેચાણનો કરાર ગમે ત્યાં કરવામાં આવ્યો હોય તો પણ, આ અધિનિયમના હેતુ માટે સેન્ટ્રલ પ્રોવિન્સીસ એન્ડ બેરારમાં થયું હોવાનું માનવામાં આવશે". અપીલકર્તાઓએ એવી દલીલ કરી હતી કે આ સ્પષ્ટતા અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ની સ્પષ્ટતા સાથે વાંચતા તેનું ઉલ્લંઘન કરે છે અને તેથી મધ્ય પ્રદેશ રાજ્ય તેવા વેચાણના વ્યવહારો પર કર લાદવા માટે હકદાર નથી જેમાં આવા વેચાણના સીધા પરિણામ સ્વરૂપે મધ્ય પ્રદેશ બહાર વપરાશના હેતુ માટે માલ વાસ્તવમાં પહોંચાડવામાં આવ્યો હોય. બીજી બાજુ, સામાવાળાએ એવી દલીલ કરી હતી કે ઉક્ત સ્પષ્ટતાને રાષ્ટ્રપતિ દ્વારા અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ની પરંતુક હેઠળ તારીખ ૨૬મી જાન્યુઆરી, ૧૯૫૦ ના રોજ બહાર પાડવામાં આવેલા સેલ્સ ટેક્સ કન્ટીન્યુએશન ઓર્ડર નંબર ૭/૧૯૫૦ દ્વારા તારીખ ૩૧મી માર્ચ, ૧૯૫૧ સુધી રક્ષણ આપવામાં આવ્યું હતું.

હાઇકોર્ટનો એવો અભિપ્રાય હતો કે મૂળ સ્પષ્ટતા કાયદેસર રીતે ઘડવામાં આવી હતી કારણ કે આ કાયદાને ગવર્નર–જનરલની મંજૂરી તારીખ ૨૩મી મે, ૧૯૪૭ ના રોજ આપવામાં આવી હતી, અને તે સ્પષ્ટતા હેઠળ બંધારણના પ્રારંભ પહેલાં, જો વેચાણના કરાર કરતી વખતે માલ વાસ્તવમાં રાજ્યમાં હાજર હોય તો વેચાણના કરારો ગમે ત્યાં થયા હોય તો પણ માલના વેચાણ પર કાયદેસર રીતે વેરો લાદવામાં આવતો હતો. આ સત્તાનો ઉપયોગ રાજ્ય દ્વારા ત્યારે પણ કરી શકાતો હતો જ્યારે વેચાણ આંતરરાજ્ય વેપાર કે વાણિજ્ય

દરમિયાન થયું હોય અને રાજ્યની બહાર વપરાશના હેતુ માટે વેચાણના સીધા પરિણામ સ્વરૂપે માલ પહોંચાડવામાં આવ્યો હોય. આ એટલા માટે હતું કારણ કે માલનું સ્થાન વ્યવહારો અને કર લાદતા રાજ્ય વચ્ચે પૂરતો સંબંધ સ્થાપિત કરતું હતું, જે બંધારણના પ્રારંભ પહેલાં કર લાદવાનો પાયો હતો. આ સ્થિતિ બંધારણના પ્રારંભ સુધી ચાલુ રહી હતી અને તારીખ ૨૬મી જાન્યુઆરી, ૧૯૫૦ ના રોજ રાષ્ટ્રપતિએ અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ની પરંતુક દ્વારા આપવામાં આવેલી સત્તાઓની રૂએ સેલ્સ ટેક્સ કન્ટીન્યુએશન ઓર્ડર નંબર ૭/૧૯૫૦ બહાર પાડ્યો હતો. પ્રશ્નવાળા વેચાણો આંતરરાજ્ય વેપાર કે વાણિજ્ય દરમિયાન થયા હતા અને તે મુજબ તેઓ અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) હેઠળ આવરી લેવાયેલા હતા અને તેથી રાષ્ટ્રપતિના આદેશના આધારે બંધારણના પ્રારંભ પછી પણ વેરાપાત્ર બનશે. આ ઉપરાંત ધી સ્ટેટ ઓફ બોમ્બે વિરુદ્ધ ધી યુનાઇટેડ મોટર્સ (ઇન્ડિયા) લિમિટેડ (૧૯૫૩ એસ.સી.આર. ૧૦૬૯) માં આ કોર્ટના બહુમતી ચુકાદા પર આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો, જ્યાં એવું ઠેરવવામાં આવ્યું હતું કે જો વ્યવહાર અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ની સ્પષ્ટતા હેઠળ આવતો હોય તો ડિલિવરી મેળવનાર રાજ્યના સંદર્ભમાં તેણે તેનું આંતરરાજ્ય સ્વરૂપ ગુમાવી દીધું છે અને તે મુજબ ડિલિવરી મેળવનાર રાજ્ય દ્વારા તેને કરપાત્ર બનાવવામાં આવ્યો હતો. જોકે, જ્યાં સુધી નિકાસ કરતા રાજ્યનો સંબંધ હતો ત્યાં સુધી તેણે આંતરરાજ્ય વ્યવહાર તરીકેનું પોતાનું સ્વરૂપ જાળવી રાખ્યું હતું અને તેથી તે રાજ્ય દ્વારા કર લાદવા પાત્ર રહેશે નહીં, જુઓ અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨). પરંતુ રાષ્ટ્રપતિના આદેશે આ પ્રતિબંધ દૂર કર્યો હતો અને નિકાસ કરનાર રાજ્ય તેમાંથી પ્રાપ્ત સત્તાના

આધારે વ્યવહાર પર કર લાદવા માટે હકદાર હતું. અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧) અને અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ની સંબંધિત જોગવાઈઓના અર્થઘટન પર હાઈકોર્ટનો એવો અભિપ્રાય હતો કે જો એવું માનવામાં આવે કે અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧) તેને બિનઅસરકારક બનાવે છે અને ડિલિવરી મેળવનાર રાજ્ય સિવાય આંતરરાજ્ય વેપાર કે વાણિજ્યમાં તમામ રાજ્યોની કર લાદવાની સત્તા છીનવી લે છે, તો તે અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ની પરંતુકને નિરર્થક બનાવી દેશે. હાઈકોર્ટે તે મુજબ ખર્ચ સહિત પિટિશનો રદ કરી હતી.

અમારી સમક્ષ અપીલકર્તાઓ તરફથી ઉપસ્થિત રહેલા વિદ્વાન એટર્ની–જનરલે એવી દલીલ કરી હતી કે જ્યાં સુધી બંધારણ પછીના સમયગાળાનો સંબંધ છે, ત્યાં સુધી આ સ્થિતિ તારીખ ૬ઠ્ઠી સપ્ટેમ્બર, ૧૯૫૫ ના રોજ ધી બંગાળ ઇમ્યુનિટી કંપની લિમિટેડ વિરુદ્ધ ધી સ્ટેટ ઓફ બિહાર માં આપવામાં આવેલા અમારા ચુકાદા દ્વારા શાસિત થાય છે. તેમણે ભારપૂર્વક જણાવ્યું કે માલના વેચાણ કે ખરીદી પર વેરો લાદવાની રાજ્ય વિધાનમંડળોની સત્તાઓ પર અનુચ્છેદ ૨૮૬ ની વિવિધ કલમોમાં લાદવામાં આવેલા પ્રતિબંધો સ્વતંત્ર અને અલગ છે તથા વિવિધ કલમોમાં દર્શાવેલ વેચાણ કે ખરીદીના વ્યવહારોને અલગ–અલગ દ્રષ્ટિકોણથી જોવા જોઈએ. જો કોઈ વ્યવહાર આંતરરાજ્ય વેચાણ કે ખરીદીની શ્રેણીમાં આવતો હોય અને અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ની પરંતુક હેઠળનો રાષ્ટ્રપતિનો આદેશ રાજ્યને આવા વેચાણ કે ખરીદી પર બંધારણના પ્રારંભ પહેલાં કાયદેસર રીતે લાદવામાં આવતો કોઈપણ વેરો લાદવા સક્ષમ બનાવતો હોય, તો પણ આવા વ્યવહારે અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) અને તેની સ્પષ્ટતા

હેઠળ લાદવામાં આવેલા પ્રતિબંધને પણ પાર કરવો પડે છે, જેથી જો આવા વેચાણના સીધા પરિણામ સ્વરૂપે અન્ય રાજ્યમાં વપરાશના હેતુ માટે માલ વાસ્તવમાં પહોંચાડવામાં આવ્યો હોય, તો નિકાસ કરનાર રાજ્ય (નાગપુર હાઇકોર્ટની ભાષાનો ઉપયોગ કરીએ તો) અથવા ટાઇટલ–સ્ટેટ (ધી બંગાળ ઇમ્યુનિટી કંપનીની અપીલના કેટલાક ચુકાદાઓમાં અપનાવવામાં આવેલી પરિભાષાનો ઉપયોગ કરીએ તો) આવા વેચાણ પર વેરો લાદવા માટે હકદાર રહેશે નહીં, કારણ કે સ્પષ્ટતાના આધારે તે વ્યવહાર કાલ્પનિક રીતે રાજ્યની બહારનો વ્યવહાર બને છે અને તેથી અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ના પ્રતિબંધ હેઠળ આવે છે.

જોકે, મધ્ય પ્રદેશ રાજ્ય વતી એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે રાષ્ટ્રપતિના આદેશે વ્યવહારોને માત્ર અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ના પ્રતિબંધમાંથી જ નહીં પરંતુ અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ના પ્રતિબંધમાંથી પણ મુક્તિ આપી છે, કારણ કે અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ની સ્પષ્ટતા હેઠળ આવરી લેવાયેલા વ્યવહારો અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) હેઠળ આવરી લેવાયેલા વ્યવહારો જેવી જ શ્રેણીના હતા અને તે તમામ આંતરરાજ્ય વેપાર કે વાણિજ્ય દરમિયાન થયેલા હતા. વધુમાં એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે જો અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ની સ્પષ્ટતા હેઠળ આવરી લેવાયેલા વ્યવહારોને રાષ્ટ્રપતિના આદેશ દ્વારા પ્રતિબંધમાંથી મુક્તિ આપવામાં ન આવે, તો બંધારણના પ્રારંભ પહેલાં રાજ્ય દ્વારા કાયદેસર રીતે લાદવામાં આવતા માલના વેચાણ કે ખરીદી પરના વેરા અંગે યથાસ્થિતિ જાળવી રાખવાનો બંધારણના ઘડવૈયાઓનો સમગ્ર આશય નિષ્ફળ

જશે, કારણ કે અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ની સ્પષ્ટતા હેઠળ આવરી લેવાયેલા વ્યવહારો અનિવાર્યપણે આંતરરાજ્ય વેપાર કે વાણિજ્ય દરમિયાન હોવાથી રાષ્ટ્રપતિનો આદેશ નિરર્થક બની જશે અને રાષ્ટ્રપતિના આદેશ દ્વારા પ્રતિબંધ હટાવી લેવામાં આવ્યો હોવા છતાં નિકાસ કરનાર રાજ્ય અથવા ટાઇટલ–સ્ટેટને આવા વ્યવહારો પર વેરો લાદવાથી અટકાવવામાં આવશે.

અમે આ દલીલ સ્વીકારવામાં અસમર્થ છીએ. ધી બંગાળ ઇમ્યુનિટી કંપનીની અપીલમાં બહુમતી ન્યાયાધીશો દ્વારા ઠેરવ્યા મુજબ, રાજ્યોની કર લાદવાની સત્તાઓ પર અનુચ્છેદ ૨૮૬ દ્વારા લાદવામાં આવેલા પ્રતિબંધો સ્વતંત્ર અને અલગ છે અને રાજ્ય વિધાનમંડળ માલના વેચાણ કે ખરીદીના વ્યવહારો પર વેરો લાદી શકે તે પહેલાં તે દરેક પ્રતિબંધને પાર કરવો પડે છે. આ પ્રતિબંધો અલગ–અલગ દ્રષ્ટિકોણથી લાદવામાં આવ્યા છે, અને જોકે વેચાણ કે ખરીદીના વ્યવહારો સંભવિત કેસોમાં આ વિવિધ દ્રષ્ટિકોણના સંદર્ભમાં એકબીજા પર વ્યાપેલા હોઈ શકે છે, તેમ છતાં તે દરેક પ્રતિબંધ અમલી છે અને તેનો અમલ થવો જોઈએ. જ્યાં સુધી અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) નો સંબંધ છે, સ્પષ્ટતા તેમાં ઊભી કરાયેલી કાનૂની કલ્પના દ્વારા તે શ્રેણીમાં આવતા વ્યવહારોના કેસમાં વેચાણનું સ્થળ નક્કી કરે છે અને જ્યારે કોઈ વ્યવહાર આ રીતે કોઈ ચોક્કસ રાજ્યની અંદરનો હોવાનું નક્કી થાય છે ત્યારે તે અનિવાર્યપણે અન્ય તમામ રાજ્યો માટે બહારનો વ્યવહાર બની જાય છે. તેથી, અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ના હેતુઓ માટે એકમાત્ર સુસંગત તપાસ એ છે કે શું કોઈ વ્યવહાર રાજ્યની બહારનો છે અને એકવાર સ્પષ્ટતા લાગુ કરીને તે રાજ્યની બહારનો હોવાનું નક્કી થઈ

જાય, તો સ્વાભાવિક રીતે જ એવું તારણ નીકળે છે કે જે રાજ્યના સંદર્ભમાં વ્યવહાર બહારનો હોવાનું આ રીતે કહી શકાય તે રાજ્ય તે વ્યવહાર પર ક્યારેય કર લાદી શકે નહીં. આ પ્રતિબંધ તે હકીકતથી સ્વતંત્ર રીતે અસરકારક છે કે વ્યવહાર આંતરરાજ્ય વેપાર કે વાણિજ્ય દરમિયાન પણ થયો હોઈ શકે છે અથવા સંસદ દ્વારા કાયદાથી સમાજના જીવન માટે આવશ્યક જાહેર કરવામાં આવેલ માલના સંદર્ભમાં થયો હોઈ શકે છે. અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) હેઠળ લાદવામાં આવેલો પ્રતિબંધ એક સ્વતંત્ર અને અલગ પ્રતિબંધ છે અને તે વ્યવહારોને સંપૂર્ણપણે આંતરરાજ્ય વેપાર કે વાણિજ્ય દરમિયાન થયેલા હોવાના દ્રષ્ટિકોણથી જુએ છે. જો આવા વ્યવહારો અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) અને તેની સ્પષ્ટતા અથવા અનુચ્છેદ ૨૮૬(૩) હેઠળ આવરી લેવાયેલા વ્યવહારોની શ્રેણીમાં પણ આવતા હોય, તો પણ વ્યવહારો આંતરરાજ્ય વેપાર કે વાણિજ્ય દરમિયાન હોવાના કારણે જે ક્ષણે અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) આકર્ષાય છે, તે જ ક્ષણે અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) હેઠળનો પ્રતિબંધ કાર્યરત થાય છે અને સંસદ કાયદા દ્વારા અન્યથા જોગવાઈ કરે અથવા પરંતુકમાં નિર્ધારિત રાષ્ટ્રપતિના આદેશ દ્વારા કર લાદવાની આવી સત્તા સુરક્ષિત કરવામાં આવી હોય તે સિવાય રાજ્ય વિધાનમંડળના કહેવાથી આવા વ્યવહારો પર ક્યારેય કર લાદી શકાતો નથી. અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) હેઠળનો પ્રતિબંધ રાષ્ટ્રપતિના આદેશ દ્વારા બચાવી શકાય છે પરંતુ તે સ્પષ્ટતા સાથે વાંચતા અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) હેઠળના પ્રતિબંધને અસર કરતો નથી કે હટાવતો નથી.

ઉપર જણાવ્યા મુજબ ધી બંગાળ ઇમ્યુનિટી કંપનીની અપીલમાં

મોટાભાગના ન્યાયાધીશો દ્વારા અનુચ્છેદ ૨૮૬ ની વિવિધ કલમો પર કરવામાં આવેલા આવા અર્થઘટન ઉપરાંત, પરંતુકની શરતો પોતે જ સ્પષ્ટ કરે છે કે પરંતુકનો હેતુ માત્ર અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) હેઠળના પ્રતિબંધને હટાવવાનો છે અને અન્ય કોઈ નહીં. અર્થઘટનનો આ એક મૂળભૂત નિયમ છે કે કોઈ કાયદાની ચોક્કસ જોગવાઈની પરંતુક માત્ર તે જ ક્ષેત્રને આવરી લે છે જે મુખ્ય જોગવાઈ દ્વારા આવરી લેવામાં આવ્યું હોય. તે મુખ્ય જોગવાઈ માટે એક અપવાદ બનાવે છે જેના માટે તે પરંતુક તરીકે ઘડવામાં આવી હોય અને અન્ય કોઈ માટે નહીં. જો નોન-ઓબસ્ટેન્ટ કલમ: "આ કલમની જોગવાઈઓથી વિપરીત આવો કર લાદવામાં આવ્યો હોવા છતાં": પરંતુકમાં ઘડવામાં ન આવી હોત, તો પણ પરંતુકનું અર્થઘટન માત્ર અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) માં ઘડવામાં આવેલા ક્ષેત્ર પર કાર્યરત તરીકે જ થઈ શક્યું હોત અને તેને અનુચ્છેદ ૨૮૬ ની અન્ય કોઈપણ જોગવાઈઓ સુધી લંબાવી શકાયું ન હોત. જોકે, નોન-ઓબસ્ટેન્ટ કલમ તેને વધુ સ્પષ્ટ કરે છે અને સ્પષ્ટ શબ્દોમાં જણાવે છે કે તે માત્ર "આ કલમ", એટલે કે અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ના સંદર્ભમાં જ ઘડવામાં આવી છે. રાષ્ટ્રપતિનો આદેશ એવો નિર્દેશ આપી શકે છે કે બંધારણના પ્રારંભ પહેલાં કોઈપણ રાજ્ય સરકાર દ્વારા કાયદેસર રીતે લાદવામાં આવતો માલના વેચાણ કે ખરીદી પરનો કોઈપણ કર તારીખ ૩૧મી માર્ચ, ૧૯૫૧ સુધી ચાલુ રાખવામાં આવે, પરંતુ તે આદેશની અસર માત્ર "આ કલમ" ની જોગવાઈઓ દ્વારા લાદવામાં આવેલા પ્રતિબંધને હટાવવા પૂરતી જ હતી. તેથી રાષ્ટ્રપતિના આદેશે માત્ર ત્યાં સુધી જ પ્રતિબંધ હટાવ્યો હતો જ્યાં સુધી વ્યવહારો આંતરરાજ્ય વેપાર કે વાણિજ્ય દરમિયાન થયા

હતા અને તેને અનુચ્છેદ ૨૮૬ ની અન્ય કોઈપણ કલમના ક્ષેત્રમાં લાગુ કરી શકાય નહીં. તેથી, અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ની સ્પષ્ટતા હેઠળ આવરી લેવાયેલા વ્યવહારો મોટે ભાગે આંતરરાજ્ય વેપાર કે વાણિજ્ય દરમિયાન થયેલા વ્યવહારોની શ્રેણીમાં આવતા હોવા છતાં, અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) અને તેની સ્પષ્ટતા દ્વારા લાદવામાં આવેલા પ્રતિબંધને હટાવવાની તેની કોઈ અસર નહોતી. અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) દ્વારા લાદવામાં આવેલો પ્રતિબંધ સ્વતંત્ર અને અલગ હતો અને રાષ્ટ્રપતિના આદેશ દ્વારા તેને હટાવી શકાતો નહોતો, જેનો અમલ માત્ર વ્યવહારોના આંતરરાજ્ય સ્વરૂપના સંદર્ભમાં જ હતો. જે ક્ષણે એવું નક્કી થયું કે અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ની સ્પષ્ટતાના આધારે વ્યવહારો રાજ્યની બહારના હતા, તે જ ક્ષણે અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) દ્વારા લાદવામાં આવેલો પ્રતિબંધ તેને લાગુ પડ્યો અને રાષ્ટ્રપતિના આદેશ દ્વારા તેને હટાવી શકાયો નહીં, જે આદેશ માત્ર વ્યવહારોના આંતરરાજ્ય સ્વરૂપ પર જ કાર્યરત હતો અને તેણે માત્ર એવા જ આંતરરાજ્ય વ્યવહારોને બચાવ્યા હતા જે સ્પષ્ટતા હેઠળ આવતા નહોતા.

જો મધ્ય પ્રદેશ રાજ્ય વતી કરવામાં આવેલી દલીલ સ્વીકારવામાં આવે તો તેનો અર્થ એ થશે કે બંધારણના ઘડવૈયાઓના કથિત આશયને અમલમાં મૂકવા માટે આપણે અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ની પરંતુકને ફરીથી લખવી જોઈએ અથવા તેમાં સુધારો કરવો જોઈએ. પ્રાદેશિક સંબંધ અથવા નેક્સસ થિયરીનો આશરો લઈને બંધારણના પ્રારંભ પહેલાં રાજ્યો દ્વારા કાયદેસર રીતે લાદવામાં આવતા માલના વેચાણ કે ખરીદી પરના તમામ વેરા રાજ્યો માટે જાળવી રાખવાનો

બંધારણના ઘડવૈયાઓનો કથિત આશય હોવાનો આક્ષેપ કરવામાં આવ્યો હતો. બંધારણના ઘડવૈયાઓના આ કથિત આશય અંગે અમારી સમક્ષ કોઈ પુરાવા નથી. તેમનો આશય ગમે તે રહ્યો હોય, તે માત્ર તેમણે વાપરેલી ભાષા પરથી જ જાણી શકાય છે અને જ્યાં ભાષા સ્પષ્ટ હોય ત્યાં તે સંબંધમાં કોઈપણ અનુમાન માટે કોઈ અવકાશ રહેતો નથી. જ્યારે બંધારણના ઘડવૈયાઓએ પોતે "આ કલમની જોગવાઈઓથી વિપરીત આવો કર લાદવામાં આવ્યો હોવા છતાં" શબ્દોનો ઉપયોગ કર્યો છે, ત્યારે સાદા શબ્દો પાછળ જવું અને પરંતુકમાં એવું કંઈક વાંચવાનો પ્રયાસ કરવો અમારા માટે કાયદેસર ગણાશે નહીં જેમાં નોન–ઓબસ્ટેન્ટ કલમ કાઢી નાખવાનો અથવા સૂચવ્યા મુજબ તેને ફરીથી લખવાનો સમાવેશ થતો હોય. નિકાસ કરનાર અથવા ટાઇટલ–સ્ટેટની તિજોરીઓ પર અમારા ચુકાદાની ગમે તે અસર થાય, અમે પરંતુકમાં એવું કંઈક વાંચીને તેમને મદદ કરી શકીએ નહીં જે અર્થઘટનના કોઈપણ સિદ્ધાંત દ્વારા સમર્થિત ન હોય. પરંતુકનો સંદર્ભ માત્ર અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) પૂરતો જ છે અને તેને અનુચ્છેદ ૨૮૬ ની અન્ય કોઈપણ કલમમાં લાગુ કરી શકાય નહીં.

સામાવાળાની દલીલોનું અસમર્થનીયપણું નીચેના દ્રષ્ટાંત પરથી સ્પષ્ટ થશે:–

ધારો કે, માલ તે સમયે મધ્ય પ્રદેશ રાજ્યમાં છે જ્યારે તે માલના વેચાણના કરારો, ધારો કે, મુંબઈ રાજ્યમાં કરવામાં આવે છે. વધુમાં ધારો કે આવા વેચાણના કારણે માલની માલિકી મુંબઈ રાજ્યમાં તબદીલ થઈ છે પરંતુ

આવા વેચાણના સીધા પરિણામ સ્વરૂપે માલ મદ્રાસ રાજ્યમાં વપરાશ માટે પહોંચાડવામાં આવ્યો છે. સામાવાળાના જણાવ્યા મુજબ, અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ની પરંતુક હેઠળ કરવામાં આવેલો રાષ્ટ્રપતિનો આદેશ આ વ્યવહારોને સ્પષ્ટતા સાથે વાંચતા અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ના પ્રતિબંધમાંથી મુક્તિ આપે છે. તો પછી મદ્રાસ રાજ્ય સ્પષ્ટતા સાથે વાંચતા અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ની રૂએ અથવા ત્યાં વપરાશ માટે માલ પહોંચાડવાના કારણે નેક્સસ થિયરી પર કર લાદવા સક્ષમ બનશે; મુંબઈ રાજ્ય કર લાદવા સક્ષમ બનશે કારણ કે ત્યાં માલની માલિકી તબદીલ થઈ હતી; અને મધ્ય પ્રદેશ રાજ્ય પણ અધિનિયમની કલમ ૨(જી) ની સ્પષ્ટતા ૨ હેઠળ કર લાદવા સક્ષમ બનશે કારણ કે જ્યારે મુંબઈ રાજ્યમાં વેચાણના કરારો કરવામાં આવ્યા ત્યારે માલ મધ્ય પ્રદેશ રાજ્યમાં હતો. કોઈ એવું નહીં કહે કે બંધારણના ઘડવૈયાઓ આ પ્રકારના બહુવિધ કરવેરાને કાયમી રાખવાનો આશય ધરાવતા હતા અને છતાં પણ જો આપણે સામાવાળા દ્વારા રજૂ કરવામાં આવેલી દલીલો સ્વીકારીએ તો તેનું પરિણામ એ જ આવશે.

તેથી પરિણામ એ આવે છે કે જ્યાં સુધી બંધારણ પછીના સમયગાળાનો સંબંધ છે ત્યાં સુધી અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) અને તેની સ્પષ્ટતા દ્વારા લાદવામાં આવેલ પ્રતિબંધ અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ની પરંતુક હેઠળ બહાર પાડવામાં આવેલા રાષ્ટ્રપતિના આદેશ દ્વારા દૂર કરી શકાતો નથી અને હાઇકોર્ટે જ્યારે અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ની પરંતુકનું અર્થઘટન અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ના ક્ષેત્રમાં લાગુ પડતું હોવાનું અને તેમાં લાદવામાં આવેલા પ્રતિબંધને હટાવતું

હોવાનું કર્યું ત્યારે તેણે ભૂલ કરી હતી.

ઉપરોક્ત તર્કના આધારે, મુંબઈની રામદાસ ખીમજી બ્રધર્સ પેઢી દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલી સિવિલ અપીલ નંબર ૧૩૭/૧૯૫૫, જે માત્ર બંધારણ પછીના સમયગાળા સાથે સંબંધિત છે, તે મંજૂર કરવામાં આવશે અને તારીખ ૨૯મી ડિસેમ્બર, ૧૯૫૨ નો આકારણી આદેશ રદ કરવામાં આવશે. સામાવાળા અહીં તેમજ નીચેની કોર્ટમાં અપીલકર્તાઓનો ખર્ચ ચૂકવશે.

જોકે, સિવિલ અપીલ નંબરો ૧૩૨/૧૯૫૫ અને ૧૩૩/૧૯૫૫ ના સંબંધમાં, તેમાં આકારણી માત્ર બંધારણ પછીના સમયગાળા પુરતી જ નહીં પરંતુ બંધારણ પહેલાંના સમયગાળા સાથે પણ સંબંધિત છે જેને અલગ બાબતો લાગુ પડશે. અપીલકર્તાઓ દ્વારા તેની સામે રજૂ કરી શકાય તેવી કાયદા અને હકીકતની વિવિધ દલીલોને ધ્યાનમાં રાખીને તેના સંબંધમાં આકારણીની કાયદેસરતા તપાસવી પડશે. આ સમયગાળાના સંદર્ભમાં વિદ્વાન એટર્ની–જનરલ દ્વારા અમારી સમક્ષ બે મુખ્ય પ્રશ્નો ઉપસ્થિત કરવામાં આવ્યા છે, એટલે કે, (૧) હકીકતનો પ્રશ્ન, કે શું અપીલકર્તાઓ આકારણીના વિષયવસ્તુ બનેલા વ્યવહારોના સંબંધમાં વિવિધ મિલોના એજન્ટ હતા, અને (૨) કાયદાનો પ્રશ્ન, કે જે કાયદા હેઠળ કર લાદવામાં આવ્યો હતો, એટલે કે અધિનિયમની કલમ ૨(જી) ની સ્પષ્ટતા ૨ કાયદેસર રીતે ઘડવામાં આવી હતી કે કેમ. આ બંને દલીલો, જોકે તેઓ બંધારણ પછીના સમયગાળા માટે પણ સુસંગત છે, છતાં અમારી સમક્ષ ખાસ ભારપૂર્વક રજૂ કરવામાં આવી નહોતી કારણ કે અનુચ્છેદ

૨૮૬(૨) ની પરંતુક પર આધારિત દલીલ તે સમયગાળા માટેની આકારણી રદ કરવા માટે પૂરતી માનવામાં આવી હતી. જોકે, જ્યારે બંધારણ પહેલાંના સમયગાળા માટેની આકારણીની જવાબદારી નક્કી કરવાની હોય ત્યારે તે યોગ્ય રીતે ઉપસ્થિત થશે અને અપીલકર્તાઓ દ્વારા રજૂ કરવામાં આવશે અને જો અમારે તે જવાબદારી નક્કી કરવાની હોત તો અમારે તેની સાથે વ્યવહાર કરવો પડ્યો હોત. જોકે, આકારણી એ બંધારણ પહેલાંના તેમજ બંધારણ પછીના સમયગાળા સાથે સંબંધિત એક સંયુક્ત સમગ્ર આકારણી હોવાથી અને સંપૂર્ણપણે અમાન્ય હોવાના કારણે તેમ કરવાની જરૂરિયાત દૂર થાય છે. આ સિદ્ધાંત માટે સત્તાવાર ચુકાદો છે કે જ્યારે કોઈ આકારણી આકારણીપાત્ર ગણવામાં આવેલી સમગ્ર મિલકતના સંબંધમાં એક અવિભાજ્ય રકમ ધરાવતી હોય, ત્યારે કાયદાની જોગવાઈના આધારે કરમાંથી સ્પષ્ટપણે મુક્ત કરાયેલી અમુક મિલકતની બાબતોનો તેમાં ખોટો સમાવેશ સમગ્ર આકારણીને સંપૂર્ણપણે અમાન્ય બનાવી દે છે. પ્રિવી કાઉન્સિલે બેનેટ એન્ડ વ્હાઇટ (કેલગરી) લિમિટેડ એન્ડ મ્યુનિસિપલ ડિસ્ટ્રિક્ટ ઓફ સુગર સિટી નંબર ૫ (૧૯૫૧ અપીલ કેસીસ, ૭૮૬ પૃષ્ઠ ૮૧૬ પર) માં અવલોકન કર્યું છે:–

> "જ્યારે કોઈ આકારણી સમગ્ર રકમ માટે ન હોય, પરંતુ અલગ–અલગ રકમો માટે હોય, જેનું વિભાજન કરવામાં આવ્યું હોય અને તેમાંના દરેકને અલગ આકારણીપાત્ર બાબત માટે નિર્ધારિત કરવામાં આવી હોય, ત્યારે અદાલત તે બાબતોને અલગ કરી શકે છે અને બાકીની રકમની પુષ્ટિ કરતી વખતે તેને આભારી રકમ સાથે એક કે તેથી વધુ બાબતોને રદ કરી

શકે છે. પરંતુ જ્યાં આકારણી આકારણીપાત્ર ગણવામાં આવેલી મિલકતની સમગ્રતાના સંબંધમાં એક અવિભાજ્ય રકમ ધરાવતી હોય, અને જ્યારે તેનો એક ઘટક (જેને તુચ્છ ગણીને ફગાવી શકાય નહીં) કોઈપણ દ્રષ્ટિએ આકારણીપાત્ર ન હોય અને ખોટી રીતે સમાવિષ્ટ કરવામાં આવ્યો હોય, ત્યારે તે સ્પષ્ટ જણાય છે કે આવી પ્રક્રિયા પ્રતિબંધિત છે, અને આકારણી સંપૂર્ણપણે અયોગ્ય છે. તે બાબત સત્તાવાર ચુકાદાઓ દ્વારા આવરી લેવામાં આવી છે. મોન્ટ્રીયલ લાઇટ, હીટ એન્ડ પાવર કોન્સોલિડેટેડ વિરુદ્ધ સિટી ઓફ વેસ્ટમાઉન્ટ ((૧૯૨૬) એસ.સી.આર. (કેન.) ૫૧૫ માં અદાલતે (ખાસ કરીને જુઓ મુખ્ય ન્યાયમૂર્તિ એંગ્લિન દ્વારા) આ સંજોગોમાં ઠેરવ્યું કે જે આકારણી અંશતઃ ખામીયુક્ત હતી તે સમગ્ર આકારણીને દૂષિત કરતી હતી, અને તેને અમાન્ય ગણવામાં આવી હતી. અહીં તેમના લૉર્ડશીપ્સ સમાન તર્કના આધારે એવા અભિપ્રાય ધરાવે છે કે આકારણી સંપૂર્ણપણે અમાન્ય હતી". તેથી એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે આ કેસની હકીકતો પર આકારણી સંપૂર્ણપણે અમાન્ય હતી અને તેને રદ કરવી જોઈએ. મધ્ય પ્રદેશના વિદ્વાન ડેપ્યુટી એડવોકેટ–જનરલે આ સ્થિતિનો ગંભીરતાથી વિરોધ કર્યો ન હતો અને તેથી પરિણામ એ આવે છે કે સિવિલ અપીલ નંબર ૧૩૨/૧૯૫૫ માં તારીખ ૩૦મી જૂન, ૧૯૫૩ નો આકારણી આદેશ અને સિવિલ અપીલ નંબર ૧૩૩/૧૯૫૫ માં તારીખ ૯મી સપ્ટેમ્બર, ૧૯૫૩ નો આકારણી આદેશ રદ કરવા પાત્ર છે. તેથી અપીલો

મંજૂર કરવામાં આવશે, આકારણી આદેશો રદ કરવામાં આવશે અને અપીલકર્તાઓની કાયદા અનુસાર પુનઃઆકારણી કરવા માટે મામલો આકારણી અધિકારી સમક્ષ પરત જશે. અપીલકર્તાઓ નવી આકારણી કાર્યવાહીમાં ઉપરોક્ત દર્શાવેલ દલીલો સહિત તેમને ઉપલબ્ધ કાયદા અને હકીકતની દલીલો આકારણી અધિકારી સમક્ષ રજૂ કરવા માટે મુક્ત રહેશે. સામાવાળા અહીં તેમજ નીચેની કોર્ટમાં આ અપીલકર્તાઓનો ખર્ચ ચૂકવશે.

પિટિશન નં. ૫૬૭/૧૯૫૪.

ન્યાયમૂર્તિ ભગવતી–ભારતના બંધારણના અનુચ્છેદ ૩૨ હેઠળની આ પિટિશનમાં પણ અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ની પરંતુકના અર્થઘટનનો સમાવેશ થાય છે અને તેમાં પરંતુકના અર્થ, વ્યાપ અને અમલ અંગેનો એવો જ પ્રશ્ન ઉપસ્થિત થાય છે જેવો હમણાં જ નિકાલ કરવામાં આવેલી સિવિલ અપીલ નંબરો ૧૩૨, ૧૩૩ અને ૧૩૭/૧૯૫૫ માં ઉપસ્થિત કરવામાં આવ્યો હતો.

આ પિટિશનને જન્મ આપતી હકીકતો સંક્ષિપ્તમાં જણાવી શકાય છે. અરજદારો જબલપુરમાં બીડી બનાવવાનો વ્યવસાય કરતી અને સેન્ટ્રલ પ્રોવિન્સીસ એન્ડ બેરાર સેલ્સ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૪૭ હેઠળ "વેપારી" તરીકે નોંધાયેલી એક ભાગીદારી પેઢી છે. અરજદારોની લખનૌ, કાનપુર, ફૈઝાબાદ, આગ્રા, મુંબઈ અને ભોપાલ ખાતે શાખાઓ હતી. તેઓ ઉત્તર પ્રદેશમાં વિવિધ સ્થળોએ અને મધ્ય પ્રદેશ રાજ્યની બહાર અન્ય સ્થળોએ પોતાના વેચાણ

એજન્ટો પણ ધરાવતા હતા. તેઓએ ઉત્તર પ્રદેશના વેપારીઓ સાથે સીધા વ્યવહારો પણ કર્યા હતા. સેલ્સ ટેક્સ સત્તાવાળાઓ દ્વારા આકારણીનો વિષય બનેલા પ્રશ્નવાળા વ્યવહારો તારીખ ૨૧મી ઓક્ટોબર, ૧૯૪૯ થી ૯મી નવેમ્બર, ૧૯૫૦ ના આકારણી સમયગાળા માટેના હતા, અને તે બે સમયગાળામાં વહેંચાયેલા હતા, એટલે કે, (૧) તારીખ ૨૧મી ઓક્ટોબર, ૧૯૪૯ થી ૨૫મી જાન્યુઆરી, ૧૯૫૦ વચ્ચેનો સમયગાળો, જેને બંધારણ પહેલાંનો સમયગાળો કહી શકાય, અને (૨) તારીખ ૨૬મી જાન્યુઆરી, ૧૯૫૦ ના રોજ બંધારણના પ્રારંભ પછીથી તારીખ ૯મી નવેમ્બર, ૧૯૫૦ સુધીનો સમયગાળો, જેને બંધારણ પછીનો સમયગાળો કહી શકાય. સેલ્સ ટેક્સ અપીલ નંબર ૬/એ–૧.૬.૫૪ માં સામાવાળા નંબર ૩, ડેપ્યુટી કમિશનર, સેલ્સ ટેક્સ, મધ્ય પ્રદેશના તારીખ ૧૪મી જુલાઈ, ૧૯૫૪ ના આદેશ મુજબ અરજદારોનું કુલ ટર્નઓવર રૂ. ૪૯,૪૦,૧૪૦–૬–૯ નક્કી કરવામાં આવ્યું હતું અને તે વ્યવહારો પર આકારવામાં આવેલી વેચાણ વેરાની રકમ રૂ. ૧,૫૧,૨૯૧–૧૩–૦ હતી. અરજદારોએ ઉક્ત આદેશ સામે સામાવાળા નંબર ૨ સમક્ષ બીજી અપીલ દાખલ કરી હતી. જોકે, આકારણી કરાયેલ વેરાની રકમ ચૂકવવામાં ન આવે ત્યાં સુધી સામાવાળા નંબર ૨ એ અપીલ દાખલ કરવાનો કે તેની નોંધણી કરવાનો ઇનકાર કર્યો હતો. અરજદારોએ આકારણી કરાયેલ વેરાની રકમ પેટે આશરે રૂ. ૯૧,૦૦૦/– ચૂકવ્યા હતા પરંતુ બાકીની રકમ ચૂકવવી મુશ્કેલ જણાતા તેઓએ સામાવાળા નંબર ૧, મધ્ય પ્રદેશ રાજ્ય, સામાવાળા નંબર ૨, કમિશનર ઓફ સેલ્સ ટેક્સ, મધ્ય પ્રદેશ અને સામાવાળા નંબર ૩, ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ સેલ્સ

ટેક્સ, મધ્ય પ્રદેશ સામે સામાવાળા નંબર ૩ દ્વારા કરવામાં આવેલો તારીખ ૧૪મી જુલાઈ, ૧૯૫૪ નો ઉક્ત આદેશ રદ કરવા માટેની સરશિયોરારી રિટ મેળવવા અને આનુષંગિક દાદ મેળવવા માટે આ પિટિશન દાખલ કરી હતી. સામાવાળાએ અરજદારોની દલીલોનો ઇનકાર કરીને અને તેમના દ્વારા અરજદારો સામે વેચાણ વેરો કાયદેસર રીતે આકારવામાં આવ્યો હોવાનું સમર્થન કરીને જવાબ રજૂ કર્યો હતો.

આકારણી સમયગાળા માટે અરજદારોના ટર્નઓવરની સ્થિતિ નીચે મુજબ હતી:–

વ્યવહારોનું સ્વરૂપ. માલની વેચાણ કિંમત રૂ.

(એ) ઓર્ડર પર સીધા વેચાણ એજન્ટોને. ૬,૧૫,૨૩૬–૩–૦

(બી) ઓર્ડર પર સીધા વેપારીઓને. ૩,૯૯,૪૫૦–૨–૦

(સી) શાખાઓ કે ડેપો સિવાયના સ્થળોએ સીધા મોકલેલ પરંતુ શાખાઓ અને ડેપોના હિસાબમાં દર્શાવેલ. ૬,૨૦,૯૯૬–૧૪–૦

(ડી) આ નોંધાયેલી પેઢીના માલિકોની માલિકીની શાખાઓ કે ડેપો ધરાવતા સ્ટેશનો કે સ્થળોએ–કાનપુર, મુંબઈ, લખનૌ અને ફૈઝાબાદ ખાતે સીધા મોકલેલ. ૩૧,૦૬,૭૩૯–૧૩–૦

સેલ્સ ટેક્સ સત્તાવાળાઓએ આ તમામ વ્યવહારોને અધિનિયમની કલમ ૨(જી) ની સ્પષ્ટતા ૨ માં સમાવિષ્ટ વ્યાખ્યા હેઠળ આવતા વેચાણના વ્યવહારો તરીકે ગણ્યા હતા અને અરજદારોની એવી દલીલો નકારી કાઢીને કે તે કોઈપણ સંજોગોમાં મધ્ય પ્રદેશ રાજ્ય બહાર તેમના દ્વારા કરવામાં આવેલા વેચાણો હતા અને તેથી અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) અને તેની સ્પષ્ટતાની જોગવાઈઓના આધારે મધ્ય પ્રદેશ રાજ્ય તે વ્યવહારો પર વેરો લાદવા હકદાર નથી, તે બાબતોના સંબંધમાં અરજદારો પર વેચાણ વેરો આકાર્યો હતો.

અરજદારો તરફથી ઉપસ્થિત રહેલા વિદ્વાન એટર્ની–જનરલે એવી દલીલ કરી હતી કે અરજદારો દ્વારા ઉત્પાદિત કરવામાં આવેલી બીડીઓ વાસ્તવમાં વેચાણના વ્યવહારોના સીધા પરિણામ સ્વરૂપે ઉત્તર પ્રદેશ રાજ્યમાં વપરાશના હેતુ માટે પહોંચાડવામાં આવી હતી અને તારીખ ૨૬મી જાન્યુઆરી, ૧૯૫૦ ના રોજ બંધારણના પ્રારંભ પછી, માત્ર ઉત્તર પ્રદેશ રાજ્ય, જે ડિલિવરી મેળવનાર રાજ્ય હતું, તેને જ આ વ્યવહારો પર વેરો લાદવાનો અધિકાર હતો, ભલે માલના વેચાણ સંબંધિત સામાન્ય કાયદા હેઠળ માલની માલિકી મધ્ય પ્રદેશ રાજ્યમાં તબદીલ થઈ હોય. તેથી, તેમણે રજૂઆત કરી હતી કે આ વ્યવહારો મધ્ય પ્રદેશ રાજ્ય બહારના વેચાણો હતા અને મધ્ય પ્રદેશ રાજ્ય આવા વેચાણો પર વેરો લાદવા માટે હકદાર નહોતું.

બીજી બાજુ મધ્ય પ્રદેશના વિદ્વાન એડવોકેટ–જનરલે એવી દલીલ કરી હતી કે આ અરજદારો દ્વારા મધ્ય પ્રદેશ રાજ્યની અંદર કરવામાં આવેલા

સંપૂર્ણપણે આંતરિક–રાજ્ય વ્યવહારો હતા અને અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ની સ્પષ્ટતા બિલકુલ લાગુ પડતી નથી કારણ કે ઉત્તર પ્રદેશ રાજ્યમાં વપરાશના હેતુ માટે આવા વેચાણના સીધા પરિણામ સ્વરૂપે માલ વાસ્તવમાં પહોંચાડવામાં આવ્યો નહોતો. તેથી, તેમણે ભારપૂર્વક જણાવ્યું હતું કે બંધારણ પછીના સમયગાળા માટે પણ જે સંપૂર્ણપણે "અંદરના વેચાણો" હતા તેના પર વેચાણ વેરો લાદવા માટે મધ્ય પ્રદેશ રાજ્ય પર કોઈ પ્રતિબંધ નહોતો.

આ પરસ્પર વિરોધી દલીલોને ધ્યાનમાં રાખીને પ્રશ્નવાળા વ્યવહારોનું સાચું સ્વરૂપ નક્કી કરવું જરૂરી છે. પિટિશનના ફકરા ૧૫ માં અરજદારોએ એવો દાવો કર્યો હતો કે પેઢી દ્વારા ઉત્પાદિત બીડીઓ તે રાજ્યમાં વપરાશ માટે સંપૂર્ણપણે ઉત્તર પ્રદેશ રાજ્યમાં પહોંચાડવામાં આવી હતી અને તારીખ ૨૬મી જાન્યુઆરી, ૧૯૫૦ પછી, ડિલિવરી મેળવનાર રાજ્ય, એટલે કે ઉત્તર પ્રદેશ રાજ્યને જ આ ચીજવસ્તુના વેચાણ પર વેરો લાદવાનો અધિકાર હતો. તેઓએ વધુમાં રજૂઆત કરી હતી કે અનુચ્છેદ ૨૮૬ માં સમાવિષ્ટ પ્રતિબંધના કારણે જે મધ્ય પ્રદેશ રાજ્યમાં બીડીઓનું ઉત્પાદન કરવામાં આવ્યું હતું અને જ્યાંથી તે મોકલવામાં આવી હતી તે રાજ્ય અન્યત્ર થતા વેચાણના આવા વ્યવહારો પર વેરો લાદવાના પોતાના અધિકારનો ઉપયોગ કરી શકે નહીં. સામાવાળા દ્વારા દાખલ કરાયેલા જવાબમાં, તેઓએ અરજદારો દ્વારા તેમની પિટિશનમાં કરવામાં આવેલા આ આક્ષેપનો ઇનકાર કર્યો ન હતો કે પેઢી દ્વારા ઉત્પાદિત બીડીઓ તે રાજ્યમાં વપરાશ માટે સંપૂર્ણપણે ઉત્તર પ્રદેશ રાજ્યમાં પહોંચાડવામાં આવી હતી. સારાંશમાં, તેઓએ એવી દલીલ કરી હતી કે અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ની

સ્પષ્ટતાના અર્થમાં ઉત્તર પ્રદેશ રાજ્ય ડિલિવરી મેળવનાર રાજ્ય હોવા છતાં, મધ્ય પ્રદેશ રાજ્યના કહેવાથી આ વ્યવહારો પર વેચાણ વેરાની જવાબદારી અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ની પરંતુક હેઠળ કરવામાં આવેલા રાષ્ટ્રપતિના આદેશ દ્વારા બચાવવામાં આવી હતી અને મધ્ય પ્રદેશ રાજ્યના કહેવાથી આવો કર લાદવો કાયદેસર હતો અને તે તેની સ્પષ્ટતા સાથે વાંચતા અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ની જોગવાઈઓનું ઉલ્લંઘન કરતો નહોતો.

મૂળ આકારણી કેસ નંબર ૧૬/૧૯૫૦–૫૧ માં તારીખ ૭મી ઓગસ્ટ, ૧૯૫૩ ના રોજ આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ સેલ્સ ટેક્સ, જબલપુર દ્વારા કરવામાં આવેલો આદેશ અને સેલ્સ ટેક્સ અપીલ નંબર ૬/એ–૧.૬.૫૪ માં તારીખ ૧૪મી જુલાઈ, ૧૯૫૪ ના રોજ સામાવાળા નંબર ૩, ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ સેલ્સ ટેક્સ, મધ્ય પ્રદેશ દ્વારા કરવામાં આવેલો આદેશ, બંને એ આધાર પર આધારિત હતા કે જોકે પ્રશ્નવાળા વ્યવહારો એવા વેચાણના વ્યવહારો હતા જેમાં ઉત્તર પ્રદેશ રાજ્યમાં વપરાશના હેતુ માટે આવા વેચાણના સીધા પરિણામ સ્વરૂપે માલ વાસ્તવમાં પહોંચાડવામાં આવ્યો હતો, તેમ છતાં અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ની પરંતુક હેઠળ કરવામાં આવેલા રાષ્ટ્રપતિના આદેશે તે વ્યવહારોને અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) અને તેની સ્પષ્ટતાના પ્રતિબંધમાંથી પણ મુક્તિ આપી હતી અને તેથી મધ્ય પ્રદેશ રાજ્ય તેના પર કર લાદવા માટે હકદાર હતું. તે બંને સમક્ષ ક્યારેય એવી દલીલ કરવામાં આવી નહોતી કે વેચાણો સંપૂર્ણપણે "અંદરના વેચાણો" હતા અને કેસના સંજોગોમાં અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ની સ્પષ્ટતા બિલકુલ લાગુ પડતી નથી. સેલ્સ ટેક્સ સત્તાવાળાઓ દ્વારા નોંધવામાં આવેલી

હકીકતોએ પણ એ બાબત પર ભાર મૂક્યો હતો કે આ વ્યવહારો અધિનિયમની કલમ ૨(જી) ની સ્પષ્ટતા ૨ માં સમાવિષ્ટ વેચાણની વ્યાખ્યા હેઠળ આવતા હતા અને જ્યાં સુધી બંધારણ પછીના સમયગાળાનો સંબંધ હતો ત્યાં સુધી તેઓ અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ની પરંતુક હેઠળ કરવામાં આવેલા રાષ્ટ્રપતિના આદેશ દ્વારા અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) અને તેની સ્પષ્ટતાના પ્રતિબંધમાંથી સુરક્ષિત હતા. જોકે, મધ્ય પ્રદેશના વિદ્વાન એડવોકેટ–જનરલ દ્વારા એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે આ વ્યવહારો રાજ્ય બહારથી મળેલા ઓર્ડર પર મધ્ય પ્રદેશમાં અરજદારો દ્વારા કરવામાં આવેલા શુદ્ધ "અંદરના વેચાણો" હતા. આ ઓર્ડરો મધ્ય પ્રદેશ રાજ્યમાં અરજદારો દ્વારા સ્વીકારવામાં આવ્યા હતા અને કરાર મુજબ માલ ફાળવવામાં આવ્યો હતો તથા માલની માલિકી મધ્ય પ્રદેશ રાજ્યની અંદર તબદીલ થઈ હતી અને તેથી, તે શુદ્ધ આંતરિક–રાજ્ય વેચાણો અથવા "અંદરના વેચાણો" હતા જેના પર કર લાદવાની ક્ષમતા મધ્ય પ્રદેશ રાજ્ય પાસે હતી.

મધ્ય પ્રદેશના વિદ્વાન એડવોકેટ–જનરલની આ દલીલ ટકી શકે તેવી નથી. ઉપર જણાવેલ બાબતો (એ) અને (બી) હેઠળ આવરી લેવાયેલ ઓર્ડર પર સીધા વેચાણ એજન્ટોને સપ્લાય અને ઓર્ડર પર સીધા વેપારીઓને સપ્લાયનો સંબંધ છે ત્યાં સુધી એવું જાણવા મળ્યું હતું કે આ સપ્લાય કમિશનના આધારે અથવા નફા પર માલ ખરીદતા વેપારીઓને તેમના અગાઉના ઓર્ડર, સૂચનાઓ અથવા ઇન્ડેન્ટ મુજબ કરવામાં આવી હતી જે કાં તો છાપેલા ફોર્મમાં અથવા સામાન્ય પત્રોમાં હતા અને વેચાણ કિંમત કેટલીક શિડ્યુલ્ડ બેંકો મારફતે બિલ અને રેલ્વે રસીદો મોકલીને વસૂલ કરવામાં આવી હતી. શિડ્યુલ્ડ બેંકો

મારફતે બિલ અને રેલ્વે રસીદો મોકલવામાં આવી હતી તે હકીકત પોતે દર્શાવે છે કે અરજદારોએ તે રેલ્વે રસીદો દ્વારા આવરી લેવાયેલા માલના નિકાલનો અધિકાર પોતાની પાસે અનામત રાખ્યો હતો અને ખરીદદારો દ્વારા સંબંધિત બિલો સ્વીકારવામાં આવ્યા કે ચૂકવવામાં આવ્યા અને શિડ્યુલ્ડ બેંકો દ્વારા તેમને રેલ્વે રસીદો સોંપવામાં આવી તે પછી જ માલની માલિકી ઉત્તર પ્રદેશ રાજ્યમાં તબદીલ થઈ હતી. તેથી તે સ્પષ્ટ છે કે તે કેસોમાં વેચાણ ઉત્તર પ્રદેશ રાજ્યમાં પૂર્ણ થયું હતું અને મધ્ય પ્રદેશ રાજ્યના સંદર્ભમાં તે આંતરિક–રાજ્ય વેચાણ કે "અંદરનું વેચાણ" નહોતું. ઉપર જણાવેલ બાબત (સી) મુજબ શાખાઓ કે ડેપો સિવાયના સ્થળોએ સીધા મોકલેલ પરંતુ શાખાઓ કે ડેપોના હિસાબમાં દર્શાવેલ સપ્લાય અંગે એવું જણાયું હતું કે અરજદારોએ માલ રવાના કર્યો હતો અને ડેપો મેનેજરોને બિલ મોકલ્યા હતા જેઓ ઓર્ડર એકત્ર કરવા માટે જવાબદાર હતા અને ત્યારબાદ રેલ્વે રસીદો અને બિલ ત્યાં મોકલવામાં આવ્યા હતા. મેનેજરોએ આનુષંગિક કે અન્ય ખર્ચ ઉમેરીને બીજા બિલ તૈયાર કર્યા અને ગ્રાહકોને રેલ્વે રસીદો સોંપી જેમને મધ્ય પ્રદેશ રાજ્યમાંથી માલ મોકલવામાં આવ્યો હતો. અહીં પણ અરજદારો દ્વારા મધ્ય પ્રદેશ રાજ્યમાંથી તેમના ડેપો મેનેજરોને માલ મોકલવામાં આવ્યો હતો અને તે ડેપો મેનેજરો હતા જેમણે બદલામાં પોતાના બિલ તૈયાર કરીને રજૂ કર્યા હતા અને સંબંધિત ગ્રાહકો સાથે તેમણે કરેલા વેચાણના કરારો મુજબ માલની ફાળવણી કરીને સંબંધિત ગ્રાહકોને રેલ્વે રસીદો સોંપી હતી તથા ઉત્તર પ્રદેશ રાજ્યમાં વેચાણ પૂર્ણ કર્યું હતું. તેથી આ વ્યવહારો પણ ઉત્તર પ્રદેશ રાજ્યમાં થયેલા વેચાણો હતા અને મધ્ય પ્રદેશ

રાજ્યના સંદર્ભમાં આંતરિક–રાજ્ય વેચાણ કે "અંદરના વેચાણ" ની શ્રેણીમાં આવતા નહોતા.

ઉપર જણાવેલ બાબત (ડી) મુજબ પેઢીના માલિકોની માલિકીની શાખાઓ કે ડેપો ધરાવતા સ્ટેશનો કે સ્થળો–કાનપુર, મુંબઈ, લખનૌ અને ફૈઝાબાદ ખાતે સીધા મોકલેલ સપ્લાય પણ મધ્ય પ્રદેશ રાજ્યના સંદર્ભમાં બહારના વેચાણો હતા કારણ કે શાખા મેનેજરોએ અરજદારોને ગ્રાહકો પાસેથી મેળવેલા ઓર્ડરો પૂર્ણ કરવા અને તેમને પોતાની સપ્લાય કરવા માટે માલનો સ્ટોક મોકલવા જણાવ્યું હતું. વાસ્તવમાં એવું જણાયું હતું કે ડેપો મેનેજરો દ્વારા એકત્રિત કરવામાં આવેલા અગાઉના ઓર્ડરોના સંબંધમાં અરજદારો સમક્ષ કેટલાક એકત્રિત ઇન્ડેન્ટ મૂકવામાં આવ્યા હતા અને અરજદારોએ આવા ઇન્ડેન્ટ મુજબ ડેપો અથવા શાખાઓને માલ પૂરો પાડ્યો હતો. જો આ સપ્લાય અંગે આ સાચી સ્થિતિ હતી, તો ડેપો અથવા શાખાઓ દ્વારા બદલામાં વિવિધ ગ્રાહકોને માલ પૂરો પાડીને આ વેચાણો પણ ઉત્તર પ્રદેશ રાજ્યમાં પૂર્ણ કરવામાં આવ્યા હતા. એક તરફ અરજદારો અને બીજી તરફ તેમના ડેપો અથવા શાખાઓ વચ્ચે આવા કોઈ વેચાણો હોઈ શકે નહીં અને મધ્ય પ્રદેશ રાજ્ય ચોક્કસપણે તેના પર કર લાદવાની સ્થિતિમાં બિલકુલ નહોતું.

તેથી "અંદરના વેચાણ" નો સમગ્ર સિદ્ધાંત પાયાવિહોણો સાબિત થાય છે અને આપણી સમક્ષ બાકી રહેતી એકમાત્ર બાબત એ છે કે આ વ્યવહારો આંતરરાજ્ય વ્યવહારો હતા જેમાં આવા વેચાણના સીધા પરિણામ સ્વરૂપે ઉત્તર

પ્રદેશ રાજ્યમાં વપરાશના હેતુ માટે માલ વાસ્તવમાં પહોંચાડવામાં આવ્યો હતો. અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ની સ્પષ્ટતાએ ઉત્તર પ્રદેશ રાજ્યને એવું રાજ્ય નક્કી કર્યું જેમાં વેચાણ થયું હતું અને જે માત્ર આ વ્યવહારો પર કર લાદવા માટે હકદાર હતું, તથા મધ્ય પ્રદેશ રાજ્ય તે હેતુ માટે "બહારનું" રાજ્ય બન્યું હતું.

અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) અને તેની સ્પષ્ટતા દ્વારા મધ્ય પ્રદેશ રાજ્ય પર લાદવામાં આવેલા પ્રતિબંધ ઉપરાંત, આ વ્યવહારો આંતરરાજ્ય વેપાર કે વાણિજ્ય દરમિયાન પણ થયા હતા અને અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ના પ્રતિબંધ હેઠળ આવ્યા હતા. રાષ્ટ્રપતિના આદેશે નિઃશંકપણે તે પ્રતિબંધ હટાવ્યો હતો પરંતુ તે અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) અને તેની સ્પષ્ટતા હેઠળના પ્રતિબંધને હટાવવા સક્ષમ નહોતો, જેના પરિણામે તે આદેશ હોવા છતાં મધ્ય પ્રદેશ રાજ્ય બંધારણ પછીના સમયગાળા દરમિયાન આ વ્યવહારો પર કર લાદવાની સ્થિતિમાં નહોતું.

તેથી, બંધારણ પછીના સમયગાળા માટે આ વ્યવહારો પર વેરાની આકારણી અમાન્ય છે અને ટકી શકે તેમ નથી. વળી, આકારણી એ બંધારણ પહેલાંના સમયગાળાને પણ આવરી લેતી એક સંયુક્ત આકારણી છે. તેથી, આ કેસ હમણાં જ આપવામાં આવેલા સિવિલ અપીલ નંબરો ૧૩૨, ૧૩૩ અને ૧૩૭/૧૯૫૫ ના અમારા ચુકાદા હેઠળ આવે છે, અને તેમાં રહેલા તર્કને અનુસરીને, અમારો એવો અભિપ્રાય છે કે સેલ્સ ટેક્સ અપીલ નંબર ૬/એ–૧.૬૫૪ માં સામાવાળા નંબર ૩, ડેપ્યુટી કમિશનર, સેલ્સ ટેક્સ, મધ્ય પ્રદેશ દ્વારા કરવામાં આવેલો તારીખ ૧૪મી જુલાઈ, ૧૯૫૪ નો આદેશ રદ કરવો

જોઈએ.

અમે તે મુજબ પિટિશન મંજૂર કરીએ છીએ, તારીખ ૧૪મી જુલાઈ, ૧૯૫૪ નો ઉક્ત આદેશ રદ કરીએ છીએ, અને કાયદા અનુસાર અરજદારોની પુનઃઆકારણી કરવા માટે મામલો આકારણી અધિકારી સમક્ષ પરત જશે. નવી આકારણી કાર્યવાહીમાં અરજદારોને ઉપલબ્ધ કાયદા અને હકીકતની દલીલો આકારણી અધિકારી સમક્ષ રજૂ કરવા માટે તેઓ મુક્ત રહેશે. સામાવાળા આ પિટિશનનો ખર્ચ ચૂકવશે.

ન્યાયમૂર્તિ જગન્નાથદાસ–અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ની પરંતુકના અર્થઘટન અને તેના હેઠળ બહાર પાડવામાં આવેલા રાષ્ટ્રપતિના આદેશની અસર અંગે મારા વિદ્વાન બંધુઓ દ્વારા લેવાયેલા દ્રષ્ટિકોણથી અલગ મત ધરાવવા હું લાચારી અનુભવું છું તેનો મને ખેદ છે.

એ બાબતે કોઈ વિવાદ નથી કે પરંતુકનું અર્થઘટન અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ના ભાગ તરીકે થવું જોઈએ. તેનો હેતુ રાષ્ટ્રપતિને તેના હેઠળ ઉપસ્થિત થતા પ્રતિબંધને કામચલાઉ ધોરણે સ્થગિત રાખવા માટે સક્ષમ બનાવવાનો છે જેથી રાજ્યો તેમના બંધારણ પહેલાંના વેચાણ વેરા કાયદાઓ (જો ત્યારે કાયદેસર હોય તો) ની રૂએ મર્યાદિત સમયગાળા માટે વેચાણ પર વેરો લાદવાનું ચાલુ રાખી શકે. જોકે, એવી દલીલ કરવામાં આવે છે કે પરંતુક (જેનો અર્થ તેના હેઠળનો રાષ્ટ્રપતિનો આદેશ પણ થાય છે) માત્ર અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) હેઠળના પ્રતિબંધને હટાવવા માટે જ અસરકારક છે અને તેમ છતાં અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) હેઠળનો

પ્રતિબંધ અમલમાં રહે છે. હવે, એ કહેવું સાચું હોઈ શકે છે કે આ બંને પ્રતિબંધો અલગ–અલગ દ્રષ્ટિકોણથી લાદવામાં આવ્યા છે અને તે અર્થમાં તેઓ સ્વતંત્ર છે. પરંતુ તેમાં કોઈ શંકા હોઈ શકે નહીં કે તેઓ અમલમાં મૂળભૂત રીતે એકબીજા પર વ્યાપેલા છે. જે વ્યવહાર બહારનું વેચાણ લાવે છે તે (જો હોય તો, કુશળતાપૂર્વક કલ્પના કરાયેલા અને ઉદાહરણ તરીકે દર્શાવાયેલા થોડા કેસોને બાદ કરતાં) આંતરરાજ્ય વ્યવહાર પણ છે. અનુચ્છેદ ૨૮૬ હેઠળના દરેક પ્રતિબંધની અસર તે ક્ષેત્રોનું સીમાંકન કરવાની છે કે જેની અંદર વેચાણ પર રાજ્યોની કર લાદવાની સત્તા કાર્ય કરી શકતી નથી. જો, હું માનું છું તેમ, અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) અને ૨૮૬(૨) હેઠળના બે પ્રતિબંધો એકબીજા પર વ્યાપેલા હોય, તો તેઓ અલગ–અલગ દ્રષ્ટિકોણથી લાદવામાં આવ્યા છે તે હકીકત તેના પરિણામને છુપાવી શકતી નથી, એટલે કે, તેઓ કરમુક્તિના સમાન–અથવા મૂળભૂત રીતે સમાન–ક્ષેત્રનું સીમાંકન લાવે છે. મને એવું જણાય છે કે આ સંદર્ભમાં જ પરંતુક અને તેના હેઠળ બહાર પાડવામાં આવેલા રાષ્ટ્રપતિના આદેશનું અર્થઘટન થવું જોઈએ. હવે, પરંતુક (રાષ્ટ્રપતિના આદેશ સાથે) હકારાત્મક અને ભારપૂર્વક જણાવે છે કે "કોઈપણ રાજ્ય સરકાર દ્વારા બંધારણના પ્રારંભ પહેલાં માલના વેચાણ કે ખરીદી પર કાયદેસર રીતે લાદવામાં આવતો કોઈપણ વેરો ૩૧મી માર્ચ, ૧૯૫૧ સુધી ચાલુ રાખવામાં આવશે", અને આ રીતે આંતરરાજ્ય વેપાર અને વાણિજ્ય દરમિયાન થતા વેચાણો દ્વારા આવરી લેવાયેલા ક્ષેત્રને મર્યાદિત સમયગાળા માટે કરપાત્ર જાહેર કરે છે. તેમાં નોન–ઓબસ્ટેન્ટ કલમ વિશે કોઈ શંકા નથી જેની સાથે હવે પછી વ્યવહાર કરવામાં

આવશે, અને જે માત્ર એ હકીકત પર ભાર મૂકે છે કે આ અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ની પરંતુક છે. પરંતુ પરંતુકની હકારાત્મક અને ફરજિયાત શરતો અંગે કોઈ ગેરસમજ થઈ શકે નહીં. આની અસર સ્પષ્ટ અને અસંદિગ્ધ રીતે આંતરરાજ્ય વેપાર અને વાણિજ્યના સમગ્ર ક્ષેત્રને તે દરમિયાન થતા વેચાણના સંદર્ભમાં કામચલાઉ ધોરણે કરપાત્ર બનાવવાની છે. જો આ મુજબ હોય, તો મને તેમાં એ ગર્ભિત જણાય છે કે તે જ ક્ષેત્રની અંદર આવા કરવેરા પર અન્ય કોઈ પ્રતિબંધ, હાલ પૂરતો, કાર્ય કરી શકે નહીં. બંને પ્રતિબંધોને સ્વતંત્ર અને સંચિત રીતે કાર્યરત ગણવા એ તેમને કોઈ પ્રકારની કાલ્પનિક અસરકારકતા આપવા સમાન છે અને વાસ્તવિકતાને ચૂકી જવા સમાન છે, એટલે કે અનુચ્છેદ ૨૮૬ હેઠળના તમામ પ્રતિબંધો એક જ હેતુ સિદ્ધ કરવા માટે છે, અર્થાત્ નિયંત્રણો લાદવા અને તે દ્વારા કરમુક્તિના ક્ષેત્રોનું સીમાંકન કરવું. પ્રતિબંધો અને પરંતુક એક જ અનુચ્છેદના ભાગો છે અને તેમનું સુમેળભર્યું અર્થઘટન થવું જોઈએ. એક ભાગની સ્પષ્ટ અને હકારાત્મક ભાષા અન્ય ભાગની નકારાત્મક ભાષા દ્વારા નાબૂદ થઈ ગઈ હોવાનું માની શકાય નહીં, જેથી પરિણામ નિરર્થક બને.

પરંતુક દ્વારા વિચારવામાં આવેલી પરિસ્થિતિ જેવી જ પરિસ્થિતિ અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) માંની બચાવ કલમના સંદર્ભમાં પણ ઉપસ્થિત થશે. જો પરંતુકનું અર્થઘટન વિદ્વાન એટર્ની–જનરલ દ્વારા સૂચવવામાં આવેલી રીતે કરવામાં આવે, તો એવું તારણ નીકળશે કે જ્યારે સંસદ અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) હેઠળનો પ્રતિબંધ હટાવે, ત્યારે અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ના આધારે તે પ્રતિબંધ હટાવવાનું પણ તેટલું જ નિરર્થક બની જશે. સંસદને સ્પષ્ટ શબ્દોમાં પાછળના

પ્રતિબંધને હટાવવાની સત્તા આપવામાં આવી નથી. તેથી, આ એક એવા અસાધારણ પરિણામ તરફ દોરી જશે કે જોકે બંધારણે સ્પષ્ટ શબ્દોમાં જોગવાઈ કરી છે કે આંતરરાજ્ય વેપાર અને વાણિજ્ય દરમિયાન થતા વેચાણ પર કરવેરાનો પ્રતિબંધ સામાન્ય રીતે સંસદ દ્વારા અને મર્યાદિત સમયગાળા માટે રાષ્ટ્રપતિ દ્વારા હટાવી શકાય છે, તેમ છતાં આ બંને સત્તાઓનો ઉપયોગ અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ના આધારે બિનઅસરકારક અને નિષ્ફળ બની જશે. વપરાયેલી ભાષામાંથી અનિવાર્યપણે ઉદ્ભવતા આ પ્રકારના કોઈપણ આશયનું આરોપણ કરવું મને અયોગ્ય જણાય છે. અત્યંત આદર સાથે મને એવું જણાય છે કે, ભલે તે સંસદીય કાયદા દ્વારા હોય કે રાષ્ટ્રપતિની કાર્યવાહી દ્વારા, જ્યારે આંતરરાજ્ય વેપાર અને વાણિજ્ય દરમિયાન થતા વેચાણ પર કર લાદવાનો પ્રતિબંધ હટાવવામાં આવે છે, ત્યારે અનુચ્છેદ ૨૮૬ ને એક અખંડ સમગ્ર તરીકે લઈને તેના સુમેળભર્યા અર્થઘટનનો સિદ્ધાંત એવી માંગ કરે છે કે પ્રતિબંધ હટાવવાનું અર્થઘટન અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) દ્વારા આવરી લેવાયેલા સમગ્ર ક્ષેત્રને કરવેરા માટે ખુલ્લું મૂકવા તરીકે થવું જોઈએ અને તેની સાથે એવો ગર્ભિત અર્થ હોવો જોઈએ કે અન્ય કોઈ વ્યાપેલો પ્રતિબંધ કાર્યરત રહેશે નહીં. નિઃશંકપણે, એવું સૂચવવામાં આવ્યું છે કે જ્યાં સુધી સંસદ દ્વારા અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) હેઠળ પ્રતિબંધ હટાવવાનો સંબંધ છે, ત્યાં સુધી સ્પષ્ટતા સાથે લેવાયેલા અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) ના આધારે તે ઓછામાં ઓછું આંશિક રીતે કાર્યરત રહેશે જે હેઠળ વપરાશ–ડિલિવરી કરનાર રાજ્ય કર લાદવા માટે મુક્ત હોઈ શકે છે. ધી સ્ટેટ ઓફ બોમ્બે વિરુદ્ધ ધી યુનાઇટેડ મોટર્સ (ઇન્ડિયા) લિમિટેડ (૧) ના કેસમાં વિદ્વાન

અસંમત ન્યાયાધીશ દ્વારા વ્યક્ત કરાયેલો આ દ્રષ્ટિકોણ હતો. પરંતુ ધી બંગાળ ઇમ્યુનિટી કંપની લિમિટેડ વિરુદ્ધ સ્ટેટ ઓફ બિહાર (૨) ના તાજેતરના નિર્ણયમાં બહુમતીએ, ઉક્ત વિદ્વાન ન્યાયાધીશ સહિત, તે પ્રશ્નને ખુલ્લો રાખ્યો છે. આવા કર લાદવાની અનિવાર્ય પ્રાદેશિક બહારની કામગીરી અને વેપારી સમુદાયને થતી પરિણામી સતામણી જે મોટી દેખાય છે તેને ધ્યાનમાં રાખીને, સ્પષ્ટતાને ફરીથી તેવું અર્થઘટન મળશે કે સ્ટેટ ઓફ ત્રાવણકોર–કોચીન વિરુદ્ધ ષણમુઘા વિલાસ કાજુ ફેક્ટરી (૩) ના કેસમાં અસંમતિભર્યા ચુકાદામાં પસંદ કરાયેલું કડક અર્થઘટન પ્રાપ્ત થશે નહીં તે શંકાસ્પદ છે. તેથી, પરંતુકનું અને સમાન તર્કના આધારે બચાવ કલમનું એવું અર્થઘટન કરવું કે તે માત્ર ચોક્કસ પ્રકારનો પ્રતિબંધ હટાવે છે અને અન્ય વ્યાપેલા પ્રતિબંધને કાર્યરત રાખે છે, તેનું પરિણામ અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) માંની બચાવ કલમ અને તેની પરંતુક બંનેને વાસ્તવમાં નિરર્થક બનાવી દેવા જેવું થશે.

પરંતુકમાંની નોન–ઓબસ્ટેન્ટ કલમ પર આધારિત દલીલ, એટલે કે "આ કલમની જોગવાઈઓથી વિપરીત આવો કર લાદવામાં આવ્યો હોવા છતાં" વિચારવાની બાકી રહે છે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી છે કે આ કલમ સ્પષ્ટપણે એવો આશય દર્શાવે છે કે પરંતુકનો અમલ માત્ર અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) હેઠળ ઉપસ્થિત થતા પ્રતિબંધને હટાવવાના એકમાત્ર હેતુ પૂરતો મર્યાદિત રાખવાનો છે. આદર સાથે, હું સંમત થવામાં અસમર્થ છું. નોન–ઓબસ્ટેન્ટ કલમ નિઃશંકપણે એ હકીકતની પુષ્ટિ કરે છે કે પરંતુક અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) ના સંદર્ભમાં કાર્યરત છે. પરંતુ તે પરંતુકની અસરને મર્યાદિત કરવાનો દાવો કરતી

નથી, જેનું વાજબી અર્થઘટન તેને યોગ્ય ઠેરવી શકે છે. નોન–ઓબસ્ટેન્ટ કલમ સામાન્ય રીતે જે મુખ્ય જોગવાઈનો ભાગ હોય તેમાં કશું ઉમેરતી નથી કે તેમાંથી કશું બાદ કરતી નથી. તે ઘણીવાર વધારાની સાવચેતીના ભાગરૂપે દાખલ કરવામાં આવે છે. પરંતુ તેની અસર મુખ્ય જોગવાઈના અમલને મર્યાદિત કરવાની હોતી નથી. (જુઓ અશ્વિની કુમાર ઘોષ વિરુદ્ધ અરબિંદ બોઝ (૧) અને ધી ડોમિનિયન ઓફ ઇન્ડિયા વિરુદ્ધ શિરીનબાઈ એ. ઈરાની (૨)). રાષ્ટ્રપતિની કાર્યવાહી માત્ર આંતરરાજ્ય વેચાણ અંગે જ પ્રતિબંધ હટાવે છે તેવું સૂચન "તે હોવા છતાં" શબ્દસમૂહને "જ્યાં સુધી" તરીકે વાંચવા સમાન ગણાશે. આવા કોઈપણ અર્થઘટન માટે મને કોઈ સમર્થન જણાતું નથી.

તેથી મારા મતે, બંધારણ પહેલાંના વેચાણ વેરાના કાયદાઓ, જો ત્યારે કાયદેસર હોય, તો તેઓ અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) હેઠળ આવતા નથી– ઓછામાં ઓછું તે હદ સુધી કે જ્યાં અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(એ) હેઠળનો પ્રતિબંધ અનુચ્છેદ ૨૮૬(૨) હેઠળના પ્રતિબંધ સાથે વ્યાપેલો છે. આ દ્રષ્ટિકોણમાં, આ કેસોમાં આકારણીના આદેશો રદ કરી શકાય નહીં અને સંબંધિત બંધારણ પહેલાંના કાયદાઓની માન્યતા પર વિચાર કરવો પડશે તથા વધુ હકીકતોમાં ઊંડા ઉતરવું પડશે.

પરંતુ મારા વિદ્વાન બંધુઓ દ્વારા લેવાયેલા દ્રષ્ટિકોણને જોતાં હવે આ કેસોમાં તેમ કરવાની જરૂર નથી અને તેમના દ્વારા સૂચવવામાં આવેલો આદેશ આ કેસોનું શાસન કરશે.

This judgment has been translated using an AI-assisted translation tool.

==========

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

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

==========