

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.

=====

[૨૦૨૧] ૮ એસસીઆર ૨૩૭

એમ. એમ. એકવા ટેકનોલોજીઝ લિમિટેડ

વિરુદ્ધ

આવકવેરાના કમિશનર, દિલ્લી-III

(સિવિલ અપીલ નંબર ૪૭૪૨-૪૭૪૩/૨૦૨૧)

૧૧ ઓગસ્ટ, ૨૦૨૧

[ન્યાયમૂર્તિ રોહિંટન ફાલી નરીમન અને ન્યાયમૂર્તિ બી. આર. ગવર્ધ]

આવકવેરાનો કાયદો, ૧૯૬૧:કલમ ૪૩ બી સમજૂતી ૩ સી-અમુક કપાત માત્ર વાસ્તવિક ચુકવણી પર જ હોવી જોઈએ-મુદતની ડિબેન્યર દ્વારા વ્યાજની રકમનું ભંડોળ, જો વાસ્તવિક ચુકવણીની રકમ હોય તો-અપીલકર્તા-આકારણી કરનાર કંપનીએ નાણાકીય સંસ્થાઓ પાસેથી વ્યવસાયિક કામગીરી માટે લોન મેળવી હતી જેના પર વ્યાજ ચૂકવવાપાત્ર છે-આકારણી કરનાર તેની નાણાકીય મુશ્કેલીને કારણે વ્યાજની જવાબદારી ચૂકવવામાં અસમર્થ છે-તેણે પુનર્વસન યોજના માટે નાણાકીય સંસ્થાનો સંપર્ક કર્યો-યોજનાના સંદર્ભમાં, આકારણીદારએ વ્યાજની ચુકવણીના બદલામાં પરિવર્તનીય ડિબેન્યર્સ જારી કર્યા અને પછી કલમ ૪૩ બી હેઠળ કપાતનો દાવો કર્યો-આકારણી અધિકારી દ્વારા દાવાની અસ્વીકાર ડિબેન્યરનો મુદ્દો વાસ્તવિક ચુકવણીને અનુરૂપ નથી-જોકે, સી. આઈ. ટી. એ દાવાને મંજૂરી આપી હતી અને ટ્રિબ્યુનલે તેને સમર્થન આપ્યું હતું-અપીલમાં, ઉચ્ચ અદાલતે ચુકાદો આપ્યો હતો કે વ્યાજને લોનમાં રૂપાંતરિત કરવામાં આવ્યું હતું-અપીલ પર, જણાવ્યું હતું કે:કરદાતા દ્વારા ડિબેન્યર્સનો મુદ્દો પુનઃસ્થાપન યોજના હેઠળ હતો, જેથી વ્યાજની જવાબદારીને સંપૂર્ણપણે નાબૂદ કરી શકાય-કલમ ૪૩બીની જોગવાઈનો કોઈ દુરુપયોગ સી. આઈ. ટી. અથવા આઈ. ટી. એ. ટી. દ્વારા જોવા મળ્યો ન હતો-સમજૂતી ૩સી, ખામીને દૂર કરવા માટે હતી, તેથી તેને મહેસૂલની સહાય માટે લાવી શકાતી નથી-ભૂતકાળમાં ઉમેરવામાં આવેલી સમજૂતી ૩સીમાં કોઈ અસ્પષ્ટતાના

કિસ્સામાં, અર્થઘટનના ત્રણ સિદ્ધાંતો કરદાતા માટે મદદરૂપ થાય છે, પ્રથમ, વાસ્તવિક ચૂકવણીના પ્રામાણિક વ્યવહારોને અસર થવાની નથી; બીજું, કલમ ૪૩બીમાં પૂર્વલક્ષી જોગવાઈ. કરવેરા અધિનિયમ કે જે "શંકાઓને દૂર કરવા માટે છે" તેને પૂર્વલક્ષી હોવાનું માની શકાતું નથી, ભલે આવી ભાષાનો ઉપયોગ કરવામાં આવે, જો તે અગાઉની જેમ કાયદામાં ફેરફાર કરે અથવા તેમાં ફેરફાર કરે, આમ, સમજૂતી ડી સ્પષ્ટતાપૂર્ણ છે—તે કલમ ૪૩બી (ડી) ને સમજાવે છે કારણ કે તે મૂળ રૂપે હતી અને ભૂતકાળમાં નવી શરત ઉમેરવાનો હેતુ ધરાવતી નથી; અને ત્રીજું, સમજૂતી ડીની ભાષામાં કોઈ પણ અસ્પષ્ટતા કરદાતાની તરફેણમાં ઉકેલવામાં આવશે—આમ, ઉચ્ચ અદાલત દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલા આદેશને રદ કરવામાં આવે છે.

કલમ ૪૩—નો ઉદ્દેશ—તેનું સ્પષ્ટીકરણ.

અપીલને મંજૂરી આપતા અદાલતે ઠેરવેલ કે:

૧. ૧ આવકવેરો અધિનિયમ, ૧૯૬૧ની કલમ ૪૩બીનો ઉદ્દેશ, જે મૂળ રીતે લાગુ કરવામાં આવ્યો હતો, તે માત્ર વાસ્તવિક ચૂકવણી પર ચોક્કસ કપાતની મંજૂરી આપવાનો છે. આ જોગવાઈની શરૂઆતમાં સમાવિષ્ટ બિન-અસ્થાયી કલમ દ્વારા સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યું છે, જેમાં અગાઉના વર્ષોને ધ્યાનમાં લીધા વિના કપાતની મંજૂરી આપવામાં આવી છે, જેમાં આવી રકમ ચૂકવવાની

જવાબદારી કરદાતા દ્વારા તેના દ્વારા નિયમિતપણે ઉપયોગમાં લેવાતી હિસાબની પદ્ધતિ અનુસાર કરવામાં આવી હતી. ટૂંકમાં કહીએ તો, જ્યારે આ કલમ હેઠળ કપાતનો દાવો કરવામાં આવે ત્યારે હિસાબની વેપારી પ્રણાલી પર ધ્યાન આપી શકાતું નથી, જે સ્પષ્ટ કરે છે કે જવાબદારીનો ભોગ બનવું કપાતની મંજૂરી આપી શકતું નથી, પરંતુ માત્ર "વાસ્તવિક ચુકવણી", જે જવાબદારીનો ભોગ બનવાથી વિપરીત છે, તે કપાતની મંજૂરી આપી શકે છે. રસપ્રદ વાત એ છે કે, કલમ ૪૩ બી (ડી) માં ઉલ્લેખિત 'ચૂકવવાપાત્ર રકમ', ચુકવણીની રીતનો ઉલ્લેખ કરતી નથી, જે ઉપરોક્ત કલમના પ્રોવિઝો ૨ થી વિપરીત છે, જેને ૧ લી એપ્રિલ, ૨૦૦૪ થી અમલમાં આવતા ફાઈનાન્સ એક્ટ, ૨૦૦૩ દ્વારા બાકાત રાખવામાં આવ્યો હતો. [પેરા ૧૯] [૨૪૯-જી-એચ; ૨૫૦-એ-સી]

૧. ૨ સી. આઈ. ટી. અને આઈ. ટી. એ. ટી. બંનેએ હકીકતમાં શોધી કાઢ્યું હતું કે, ધિરાણકર્તા અને ઉધાર લેનાર વચ્ચે સંમત થયેલી પુનર્વસન યોજના અનુસાર, નાણાકીય સંસ્થા દ્વારા બાકી વ્યાજને કારણે દેવાની ચૂકવણીમાં ડિબેન્યર્સ સ્વીકારવામાં આવ્યા હતા. સી. આઈ. ટી. ના ચુકાદામાં વપરાયેલી "તેના બદલે" અભિવ્યક્તિ પરથી પણ આ સ્પષ્ટ થાય છે. આ બાબત માત્ર કરદાતા દ્વારા રજૂ કરાયેલા ખાતાઓમાંથી જ સ્પષ્ટ નથી, પરંતુ એ હકીકત પરથી પણ એટલી જ સ્પષ્ટ છે કે આઈસીઆઈસીઆઈ બેંકના મૂલ્યાંકનમાં, સંબંધિત મૂલ્યાંકન વર્ષ માટે, બેંકના ખાતાઓ ડિબેન્યર્સ દ્વારા પ્રાપ્ત રકમને તેની વ્યવસાયિક આવક તરીકે પ્રતિબિંબિત કરે છે. તાત્કાલિક કેસમાં આ હકીકત-

સ્થિતિ હોવાથી, તે સ્પષ્ટ છે કે ડિબેન્યર્સ જારી કરીને વ્યાજ "ખરેખર ચૂકવવામાં આવ્યું હતું", જેણે વ્યાજ ચૂકવવાની જવાબદારીને નાબૂદ કરી દીધી હતી. [પેરા ૨૦] [૨૫૦-ડી-એફ]

૧. ૩ સમજૂતી કરી, જે "શંકાઓને દૂર કરવા" માટે રજૂ કરવામાં આવી હતી, તેમાં માત્ર એટલું જ સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યું હતું કે જે વ્યાજ ચૂકવવામાં આવ્યું ન હોય અને તેને લોન અથવા ઋણમાં રૂપાંતરિત કરવામાં આવ્યું હોય તે વાસ્તવમાં ચૂકવવામાં આવ્યું હોવાનું માનવામાં આવશે નહીં. જેમ જોવામાં આવ્યું છે તેમ, ખાસ કરીને સમજૂતી કરી સમજાવતા પરિપત્રના સંદર્ભમાં, સમજૂતી કરીની રજૂઆતના કેન્દ્રમાં કલમ ૪૩બીની જોગવાઈઓનો ખરેખર વ્યાજ ન ચૂકવીને, પરંતુ આવા વ્યાજને નવી લોનમાં રૂપાંતરિત કરીને દુરુપયોગ છે. હકીકતો પર, કરદાતા દ્વારા ડિબેન્યર્સનો મુદ્દો, પુનર્વસવાટ યોજના હેઠળ, વ્યાજની જવાબદારીને સંપૂર્ણપણે નાબૂદ કરવા માટે હતો. સી. આઈ. ટી. અથવા આઈ. ટી. એ. ટી. દ્વારા કલમ ૪૩ બી ની જોગવાઈનો કોઈ દુરુપયોગ હકીકતમાં જોવા મળ્યો ન હતો. સમજૂતી કરી, જે ખામીને દૂર કરવા માટે હતી, તેથી તાત્કાલિક કેસની હકીકતો પર મહેસૂલની મદદ માટે લાવી શકાતી નથી. ખરેખર, જો પાછલી અસરથી ઉમેરવામાં આવેલા સમજૂતી કરીમાં કોઈ અસ્પષ્ટતા હોય, તો અર્થઘટનના ઓછામાં ઓછા ત્રણ સુસ્થાપિત સિદ્ધાંતો આ કેસમાં કરદાતાના બચાવમાં આવે છે. પ્રથમ, કારણ કે ૨૦૦૬માં સમજૂતી કરી ઉમેરવામાં આવી હતી, જેનો ઉદ્દેશ એક ખામીને દૂર કરવાનો હતો—જે વાસ્તવમાં વ્યાજ ન ચૂકવીને

પરંતુ વ્યાજને નવી લોનમાં રૂપાંતરિત કરીને કલમ ૪૩બીનો દુરુપયોગ છે, તેથી વાસ્તવિક ચૂકવણીના વાસ્તવિક વ્યવહારોને અસર થવાની નથી. બીજું, કરવેરા અધિનિયમમાં "શંકાઓને દૂર કરવા માટેની" પૂર્વલક્ષી જોગવાઈને પૂર્વલક્ષી ગણી શકાય નહીં, ભલે આવી ભાષાનો ઉપયોગ કરવામાં આવે, જો તે અગાઉની જેમ કાયદામાં ફેરફાર કરે અથવા તેમાં ફેરફાર કરે. આ કેસ હોવાથી, સમજૂતી उसी स्पष्टीकरणાત્મક છે—તે કલમ ૪૩બી (ડી) ને સમજાવે છે કારણ કે તે મૂળ રૂપે હતી અને ભૂતકાળમાં નવી શરત ઉમેરવાનો હેતુ ધરાવતી નથી, જેમ કે ઉચ્ચ અદાલતે ખોટી રીતે ચુકાદો આપ્યો છે. ત્રીજું, સમજૂતી उसीની ભાષામાં કોઈપણ અસ્પષ્ટતાનું મૂલ્યાંકન કર્તાની તરફેણમાં સમાધાન કરવામાં આવશે. [પેરા ૨૧-૨૪] [૨૫૦-એફ-એચ; ૨૫૧-એ-સી; ૨૫૨-જી-એચ; ૨૫૩-જી-એચ; ૨૫૪-એ]

૧. ૪ આ કેસની હકીકતો પર 'વ્યાજ' ને લોનમાં રૂપાંતરિત કરવામાં આવ્યું છે તેવા નિષ્કર્ષ પર પહોંચવામાં હાઈકોર્ટનો ચુકાદો સ્પષ્ટ રીતે ભૂલભરેલો છે. આ તારણ માટે કોઈ આધાર નથી—હકીકતમાં, તે નીચે આપેલા અધિકારીઓના તથ્યો પરના તારણની સીધી વિરુદ્ધ છે. હાઈકોર્ટના વિવાદિત ચુકાદાઓને રદ કરવામાં આવે છે અને આઈ. ટી. એ. ટી. ના ચુકાદા અને આદેશને પુનઃસ્થાપિત કરવામાં આવે છે. [પરિચ્છેદ ૨૫, ૩૧] [૨૫૪-બી-સી; ૨૫૭-ડી]

વોડાફોન ઇન્ટરનેશનલ હોલ્ડિંગ્સ બીવી વિરુદ્ધ
યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા (૨૦૧૨) ૬ એસસીસી ૬૧૩:
[૨૦૧૨] ૧ એસસીઆર ૫૭૩-૫૨ આધાર રાખ્યો
હતો.

કે. પી. વર્ગીસ વિરુદ્ધ આઈટીઓ (૧૯૮૧) ૪
એસસીસી ૧૭૩:[૧૯૮૨] ૧ એસ. સી. આર. ૬૨૯;
સેડકો ફોરેક્સ ઇન્ટરનેશનલ ડ્રીલ. ઇન્ક. વિરુદ્ધ
સીઆઈટી (૨૦૦૫) ૧૨ એસસીસી ૭૧૭:[૨૦૦૫]
૫ પૂરક. એસ. સી. આર. ૩૦૨; નેશનલ રેયોન કોર્પ.
મર્યાદિત વિરુદ્ધ સી. આઈ. ટી. (૧૯૯૭) ૭ એસ. સી.
સી. ૫૬:[૧૯૯૭] ૩ પૂરક. એસસીઆર ૧૪૦-નો
ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે.

નેશનલ રેયોન કોર્પ. મર્યાદિત વિરુદ્ધ સી. આઈ. ટી.
(૧૯૯૭) ૭ એસ. સી. સી. ૫૬: [૧૯૯૭] ૩ પૂરક.
એસ. સી. આર. ૧૪૦; સી. આઈ. ટી. વિરુદ્ધ ગુજરાત
સાયપ્રોમેટ લિમિટેડ (૨૦૨૦) ૧૫ એસ. સી. સી.
૪૬૦-વિશિષ્ટ.

કેપ બ્રાન્ડી સિન્ડિકેટ વિરુદ્ધ ઇનલેન્ડ રેવન્યુ કમિશનર

૧૯૨૧ (૧) કે. બી. ૬૪-નો ઉલ્લેખ.

કેસ કાયદો સંદર્ભ

(૨૦૨૦) ૧૫ એસસીસી ૪૬૦	વિશિષ્ટ	પરિચ્છેદ ૩૦
[૧૯૮૨] ૧ એસસીઆર ૬૨૯	ઉલ્લેખ કર્યો છે	પરિચ્છેદ ૨૧
[૨૦૦૫]૫ પૂરક. એસ.સી.આર. ૩૦૨	ઉલ્લેખ કર્યો છે	પરિચ્છેદ ૨૨
[૨૦૧૨] ૧ એસસીઆર ૫૭૩	પર આધાર રાખે છે	પરિચ્છેદ ૨૪
[૧૯૯૭] ૩ પૂરક. એસસીઆર ૧૪૦	વિશિષ્ટ	પરિચ્છેદ ૨૭

સિવિલ અપીલેટ જ્યુરિસડિક્શન:સિવિલ અપીલ નંબર ૪૭૪૨-
૪૭૪૩/૨૦૨૧.

સમીક્ષા અરજી નં. ૩૦૮/૨૦૧૫ માં નવી દિલ્હી ખાતે દિલ્હી હાઈકોર્ટના
૨૨/૦૭/૨૦૧૬ ના ચુકાદા અને આદેશમાંથી.

વિશ્વજીત ભટ્ટાચાર્ય, પરિષ્ઠ વકીલ, સાહિલ ટાગોત્રા, અપીલકર્તાના
વકીલો.

બલબીર સિંહ, એએસજી, રુપેશ કુમાર, સુશ્રી વિમલા સિંહા, અપૂર્વ કુરુપ, ઉદય ખન્ના, રાજ બહાદુર ચાદવ, પ્રતિવાદીના વકીલો.

અદાલતનો ચુકાદો આમના દ્વારા આપવામાં આવ્યો હતો

જસ્ટિસ આર. એફ. નરીમન.

૧. રજા આપવામાં આવી છે.

૨. આ અપીલમાં ઉઠાવવામાં આવેલો પ્રશ્ન ખાસ કરીને આવકવેરાના કાયદા, ૧૯૬૧ની કલમ ૪૩ બી સ્પષ્ટીકરણ ડી.સી.ના સંદર્ભમાં છે. આ અપીલમાં ઉઠાવવામાં આવેલા વિવાદની પ્રશંસા કરવા માટે જરૂરી સંક્ષિપ્ત તથ્યો નીચે મુજબ છે.

૩. ૨૮મી નવેમ્બર, ૧૯૯૬ના રોજ, અપીલકર્તાએ આકારણી વર્ષ ૧૯૯૬-૧૯૯૭ માટે રૂ. ૧,૦૩,૧૮,૫૭૨/- ની ખોટ જાહેર કરીને આવકનું વળતર દાખલ કર્યું હતું. તેના દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલા વળતરમાં, અપીલકર્તાએ નાણાકીય સંસ્થાઓને ઉપાર્જિત અને ચૂકવવાપાત્ર વ્યાજના બદલામાં ડિબેન્યર્સ બહાર પાડવાના આધારે કલમ ૪૩બી હેઠળ ૩૮૪/-

રૂપિયાની કપાતનો દાવો કર્યો હતો. ૨૯મી ઓક્ટોબર, ૧૯૯૮ના આદેશ દ્વારા, આકારણી અધિકારીએ અપીલકર્તાની દલીલને નકારી કાઢી હતી અને જણાવ્યું હતું કે ડિબેન્ચર્સ જારી કરવા મૂળ નિયમો અને શરતો કે જેના પર લોન આપવામાં આવી હતી તે મુજબ ન હતું અને તે વ્યાજ ચૂકવવાપાત્ર હતું, એમ કહીને કે કરારની શરતોમાં અનુગામી ફેરફાર, જે તે સમયે હતો, તે કલમ ૪૩ બી (ડી) ની વિરુદ્ધ હશે અને આવી રકમ કપાત માટે અયોગ્ય ગણાશે. આવકવેરાના કમિશનર (અપીલ્સ) ["સી. આઈ. ટી. "] એ અપીલને મંજૂરી આપી અને હકીકતો પર નીચે મુજબ ચુકાદો આપ્યો:

" ૩. ૨. લર્નડ કાઉન્સેલ દ્વારા સ્પષ્ટતા કરવામાં આવી હતી કે નાણાકીય સંસ્થાઓ સાથેના મૂળ કરારોમાં ડિફોલ્ટ રકમના ૨૦ ટકાને ધિરાણકર્તાના વિકલ્પ પર અપીલકર્તાની ઇક્વિટી મૂડીમાં રૂપાંતરિત કરવાની જોગવાઈ છે. આ કરારોમાં ડિફોલ્ટ સમયે ધિરાણકર્તા દ્વારા નિર્ધારિત સુધારેલા નિયમો અને શરતો અનુસાર ડિફોલ્ટમાં મુદ્દલ અને વ્યાજની ચુકવણી માટે પણ જોગવાઈ કરવામાં આવી હતી. કારણ કે અપીલકર્તા વ્યાજ અને નુકસાનની ચૂકવણી કરવાની સ્થિતિમાં ન હતો. તેણે અગ્રણી નાણાકીય સંસ્થાઓનો સંપર્ક કર્યો હતો, જેમણે તમામ સંસ્થાઓ વતી પુનર્વસન યોજનાને મંજૂરી આપી હતી. પુનર્વસન યોજના

અનુસાર, અપીલકર્તાએ બાકી વ્યાજ અને અન્ય શુલ્કના બદલામાં ૧૦૦ના ૩૦૦૧૪૯ કન્વર્ટિબલ ડિબેન્ચર્સ જારી કર્યા હતા, જે રૂ. નાણાકીય સંસ્થાઓની તરફેણમાં આ ડિબેન્ચર્સના પરિણામે રૂ. ૨,૮૪,૭૧,૩૮૪/- નું વ્યાજ અસરકારક રીતે ચૂકવવામાં આવ્યું હતું. લર્નડ કાઉન્સેલ દ્વારા એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે ડિબેન્ચર્સ બહાર પાડીને બાકી વ્યાજનું લિક્વિડેશન એ આઈટી એક્ટની કલમ ૪૩ બી હેઠળ કલ્પના કરાયેલ વ્યાજની વાસ્તવિક ચુકવણી સમાન છે. વિદ્વાન વકીલ દ્વારા ભારપૂર્વક જણાવવામાં આવ્યું હતું કે આઈ. ટી. અધિનિયમની કલમ ૪૩ બી, રોકડ અથવા ચેક એ પી. એફ. અને ઇ. એસ. આઈ. ની ચુકવણીની નિર્ધારિત પદ્ધતિ છે, જ્યારે વ્યાજની ચુકવણીની કોઈ નિર્ધારિત પદ્ધતિ નથી. તેથી વ્યાજની ચુકવણીની રીત રોકડ અથવા ચેક/ડ્રાફ્ટ સિવાયની હોઈ શકે છે. વ્યાજના બદલામાં ડિબેન્ચર્સનો મુદ્દો એ ચુકવણી સમાન હતો જેને અગ્રણી સંસ્થાઓ દ્વારા સ્વીકારવામાં આવ્યો હતો. ધિરાણકર્તાએ વ્યાજની રસીદ સ્વીકારી હોવાથી, ચુકવણી અંગે કોઈ વિવાદ નહોતો.

....

જો કે, ઋણની મૂળ શરતો અને નિયમોમાં માત્ર ડિફોલ્ટ રકમના ૨૦ ટકાને અપીલકર્તાની ઇક્વિટીમાં રૂપાંતરિત કરવાની જ જોગવાઈ નહોતી, પરંતુ દરેક ડિફોલ્ટ સમયે ચૂકવણીની શરતો અને નિયમોમાં પણ સુધારો કરવામાં આવ્યો હતો. ઇક્વિટીમાં આંશિક રૂપાંતર ધિરાણકર્તાના વિકલ્પ પર હતું જેનો ઉપયોગ ધિરાણકર્તાએ કર્યો ન હતો. અપીલકર્તાની વિનંતી પર, તમામ ધિરાણકર્તાઓના ટ્રસ્ટી તરીકે કામ કરતી અગ્રણી સંસ્થા પુનર્વસન યોજના માટે સંમત થઈ હતી અને બાકી વ્યાજની ચૂકવણીમાં રૂ. ૧૦૦ના કુલ રૂ. ૩૦૦૧૪૯૦૦/- ના ૩૦૦૧૪૯ ડિબેન્યર્સ સ્વીકાર્યા હતા. અપીલકર્તા અને ધિરાણકર્તા વચ્ચે પરસ્પર સંમતિ મુજબ ડિબેન્યર્સ બહાર પાડીને વ્યાજની જવાબદારીની ચૂકવણી, તેથી ઋણને સંચાલિત કરતી શરતો અને નિયમો અનુસાર હતી. ”

જ. આ હકીકતો પર, વિદ્વાન સી. આઈ. ટી. દ્વારા તારણ કાઢવામાં આવ્યું

હતું:

“ ૩. ૬. એવું કહેવું સાચું નહીં હોય કે ડિબેન્ચર એ કાગળનો ટુકડો છે અને વ્યાજના બદલામાં ડિબેન્ચર બહાર પાડવાથી માત્ર જવાબદારીની ચુકવણી મુલતવી રાખવામાં આવે છે. ડિબેન્ચર એ એક મૂલ્યવાન સુરક્ષા છે જે મુક્તપણે વાટાઘાટ કરી શકાય છે અને શેરબજારમાં ખુલ્લેઆમ ટાંકવામાં આવે છે. નાણાકીય સંસ્થાઓએ બાકી વ્યાજની જવાબદારીના અસરકારક નિર્વહનમાં ડિબેન્ચર્સનો સ્વીકાર કર્યો હોવાથી, જે હવે અપીલકર્તા દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર ન હતું, તે આઈ. ટી. અધિનિયમની કલમ ૪૩ બી ના ઉદ્દેશ માટે વાસ્તવિક ચુકવણી સમાન હતું. વ્યાજ વાસ્તવમાં વર્ષ દરમિયાન ચૂકવવામાં આવ્યું હતું અને ચુકવણી ઋણની શરતો અને નિયમો અનુસાર કરવામાં આવી હતી, તેથી આઈ. ટી. અધિનિયમની કલમ ૪૩ બી હેઠળ રૂપિયા ૨૮૪૭૧૩૮૪/- નું વ્યાજ મંજૂર કરવાનો નિર્દેશ આપવામાં આવે છે.

૫. આવકવેરાની અપીલ ટ્રિબ્યુનલ [“આઈ. ટી. એ. ટી. ”] દ્વારા કરવામાં આવેલી અપીલમાં આ આદેશને સમર્થન આપવામાં આવ્યું હતું. આઈ. ટી. એ. ટી. એ કહ્યું:

“૯. ... આ કલમ કરદાતા દ્વારા કરવેરાની ચુકવણી અટકાવવાની શરારતને રોકવા માટે રજૂ કરવામાં આવી હતી, જ્યારે તે જ સમયે આવકવેરાના મૂલ્યાંકનમાં તેની કપાતનો દાવો કરે છે. પરંતુ જ્યારે લેણદાર અને દેવાદાર બંને પક્ષો સંમત થાય છે કે બાકી વ્યાજની જવાબદારીનું સંપૂર્ણ ચૂકવણી કરેલા ડિબેન્યર્સમાં રૂપાંતર તેમના દ્વારા જવાબદારીના નિર્વહન તરીકે સ્વીકારવામાં આવશે, ત્યારે એવું માનવું કે બંને વચ્ચેના કરાર હોવા છતાં, આવકવેરાના અધિકારીઓ માટે તે કહેવાનું ખુદ્દું છે કે વ્યાજની જવાબદારીનો નિકાલ કરવામાં આવ્યો નથી, તે માત્ર કલમ ૪૩ બી ના સંદર્ભિત પરિપ્રેક્ષ્યનો વિરોધ કરશે નહીં, પરંતુ વપરાયેલી ભાષામાં પણ હિંસા કરશે. સુબ્રા મોટેલ પ્રાઇવેટ લિમિટેડ (સુબ્રા) માં, ટ્રિબ્યુનલની દિલ્લી બેન્ચે એ હકીકતનો ઉલ્લેખ કર્યો હતો કે કલમ ૪૩બીમાં દેખાતી "ખરેખર ચૂકવણી" એ અભિવ્યક્તિ શબ્દો દ્વારા લાયક નથી કે ચુકવણી રોકડ અથવા ચેક અથવા ડ્રાફ્ટ દ્વારા અથવા બીજા પ્રોવિઝોમાં સૂચવ્યા મુજબ અન્ય કોઈ પદ્ધતિ દ્વારા થવી જોઈએ, જે કલમની કલમ (બી) ના સંદર્ભમાં છે, જે કરદાતાને પ્રોવિડન્ટ ફંડ, સુપરએન્યુએશન ફંડ, ગ્રેયુટી ફંડ વગેરેમાં યોગદાન તરીકે ચૂકવવાપાત્ર રકમનો ઉલ્લેખ કરે છે. ”

ક. તે પછી તે નીચેની હકીકતોના આધારે મહત્વપૂર્ણ તારણો પર પહોંચ્યું:

“૧૧. ... પાનું ૧૯૭ પર, આકારણી વર્ષ ૨૦૦૧-૦૨ માટે કરદાતાની કરપાત્ર આવકના નિવેદનની નકલ દાખલ કરવામાં આવી છે, જે દર્શાવે છે કે જે વર્ષમાં ડિબેન્ચર્સ રિડીમ કરવામાં આવ્યા હતા, તે વર્ષમાં કરદાતાને વ્યાજ માટે કોઈ કપાતનો દાવો કર્યો ન હતો. આમ વર્તમાન કેસમાં સાબિત થયું છે કે બાકીની જવાબદારીને પરિવર્તનીય ડિબેન્ચર્સમાં રૂપાંતરિત કરીને વ્યાજની ચુકવણી એ વાસ્તવિક નોંધપાત્ર અને અસરકારક ચુકવણી છે, જે "વાસ્તવિક" શબ્દની જરૂરિયાતને પૂર્ણ કરે છે અને તે કાલ્પનિક અથવા ભ્રામક ચુકવણી નથી. પક્ષોએ તેને આકારણીદાર દ્વારા વ્યાજની જવાબદારીના અસરકારક નિર્વહન તરીકે સમજ્યું છે. ખાતાઓમાં તેમજ તેમના આવકવેરાના મૂલ્યાંકનમાં આપવામાં આવતી સારવાર વાસ્તવિક સ્થિતિને અનુરૂપ છે.

XXX XXX XXX

૧૨. ... વર્તમાન કિસ્સામાં, પક્ષકારો પોતાની વચ્ચે સંમત થયા છે કે વ્યાજનું ભંડોળ પૂરું પાડવામાં આવશે અને પરિવર્તનીય ડિબેન્ચર્સ ભંડોળ પૂરું પાડવામાં આવેલ વ્યાજની સમાન રકમમાં

જારી કરવામાં આવશે અને આ વ્યવસ્થા બંને દ્વારા વ્યાજ ચૂકવવાની જવાબદારીના વાસ્તવિક નિર્વહન તરીકે સ્વીકારવામાં આવશે. અમારા મતે, કોઈને પણ પક્ષકારો માટે વ્યવસ્થામાં દખલ કરવાનો અને ફરીથી લખવાનો અધિકાર નથી અને એમ કહેવાનો અધિકાર છે કે પક્ષો પોતાની વચ્ચે સંમત થઈ શકતા નથી કે આને વ્યાજ ચૂકવવાની જવાબદારીના વાસ્તવિક નિર્વહન તરીકે લેવામાં આવશે. કલમ ૪૩ બી ની જોગવાઈઓ રજૂ કરતી વખતે વિધાનસભા દ્વારા વ્યક્ત કરવામાં આવેલી આશંકા એ હતી કે કરદાતા તેમની આવકવેરાની જવાબદારીઓ ચૂકવીને તેનું નિર્વહન કરી રહ્યા ન હતા અને હકીકતમાં, તેમાંના કેટલાક અદાલતો પાસેથી સ્ટે પણ મેળવી રહ્યા હતા અને તે જ સમયે તેમના આવકવેરાના મૂલ્યાંકનમાં કપાત જેવી જવાબદારીનો દાવો કરી રહ્યા હતા. આ આશંકા, જે ૧૯૮૪માં રજૂ કરવામાં આવી ત્યારે કલમ ૪૩બી પાછળનો તર્ક હતો, તે વર્તમાન કેસમાં ખોટી હોવાનું જણાય છે. પહેલેથી જ સૂચવ્યા મુજબ, અહીં આપણે વૈધાનિક જવાબદારી સાથે સંબંધિત નથી. સી. આઈ. ટી. વિ. ના કિસ્સામાં જે બન્યું હતું તે રીતે વૈધાનિક જવાબદારીને ખરેખર સાફ કર્યા વિના કરદાતા આવકવેરાની આકારણીમાં કપાતનો દાવો કરી રહ્યો નથી:ઉદયપુર. ડિસ્ટિલરી કંપની લિમિટેડ (નંબર ૧) (૨૬૮

આઈ. ટી. આર ૩૦૫) એ રાજસ્થાન હાઈકોર્ટ સમક્ષ તે કેસમાં સરકારને ફરજ ચૂકવવાની વૈધાનિક જવાબદારી હતી, અને એવું માનવામાં આવ્યું હતું કે બેંક ગેરંટી કલમની જરૂરિયાતોને પૂર્ણ કરશે નહીં, અને નાણાં ખરેખર ગેરકાયદેસરમાં વહેશે. આપણી સામેના કિસ્સામાં, તે એક કરારની જવાબદારી છે જ્યાં બંને પક્ષો સંમત થાય છે કે બાકી વ્યાજની જવાબદારી આકારણીદાર દ્વારા ચોક્કસ રીતે ચૂકવવામાં આવશે અને તે રીતનું પાલન કરવામાં આવે છે. જે વર્ષમાં ડિબેન્યર્સને રિડીમ કરવામાં આવ્યા હતા તે વર્ષમાં કરદાતાએ ફરીથી કપાત તરીકે વ્યાજનો દાવો કર્યો નથી અને આ અસરના પુરાવા પહેલેથી જ રજૂ કરવામાં આવ્યા છે. જે વ્યાજને હવે કરદાતાના મૂલ્યાંકનમાં કપાત તરીકે મંજૂરી આપવામાં આવી છે તે આઈ. સી. આઈ. સી. આઈ. ની તેની વ્યવસાયિક આવકના મૂલ્યાંકનમાં પ્રતિબિંબિત થાય છે. કોઈને કોઈ નુકસાન થતું નથી. કલમ ૪૩ બી ની જોગવાઈઓને કાલ્પનિક આધાર પર લાગુ કરવી કે વ્યાજની કોઈ વાસ્તવિક ચુકવણી નથી, તે સંપૂર્ણપણે ખોટી હશે અને તે કલમના તણાવપૂર્ણ અર્થઘટન સમાન હશે. ”

૭. આઈ. ટી. એ. ટી. ના ઉપરોક્ત ચુકાદા સામે મહેસૂલ વિભાગે હાઈકોર્ટ સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી હતી, જેમાં નિર્ણય માટે હાઈકોર્ટ સમક્ષ ઉઠાવવામાં આવેલો પ્રશ્ન નીચે મુજબ દર્શાવવામાં આવ્યો હતો:

“શું મુદતની લોન દ્વારા વ્યાજની રકમનું ભંડોળ આવકવેરો અધિનિયમ, ૧૯૬૧ની કલમ ૪૩બી દ્વારા વિચારવામાં આવેલી વાસ્તવિક ચુકવણી સમાન છે?”

૮. આસેસી તેની આર્થિક મુશ્કેલીને કારણે આ વ્યાજની જવાબદારી ચૂકવી શક્યો નહોતો. ૩૦/૦૩/૧૯૯૪ના રોજ, આઈસીઆઈસીઆઈએ એક પત્ર દ્વારા સંયુક્ત વ્યાજનો એક ભાગ તેમજ કમિટમેન્ટ ચાર્જિસ માફ કર્યા અને બાકી રહેલી રકમના બદલે ‘૧૦૦ પ્રતિના ૩,૦૦,૧૪૯ કન્વર્ટિબલ ડિબેન્ચર્સ, કુલ ૩,૦૦,૧૪,૯૦૦/- રૂપિયાની રકમ સ્વીકારવા સંમત થયો,” — આ તથ્યો યોગ્ય રીતે નોંધ્યા બાદ, દિલ્લી હાઈકોર્ટે આઈટીએટીના તર્કને કેટલીક વિગત સાથે રજૂ કર્યો અને ત્યારબાદ અરજદાર તથા પ્રતિવાદીના વકીલોના દલીલો રજૂ કર્યા. પેરા ૮ માં, ચુકાદાએ કલમ ૪૩બી સાથે સ્પષ્ટીકરણ उसी રજૂ કર્યું, જે ફાઈનાન્સ એક્ટ, ૨૦૦૬ દ્વારા ૧/૦૪/૧૯૮૯ થી પૂર્વલક્ષી અસરથી દાખલ કરવામાં આવ્યું હતું. હાઈકોર્ટે સ્પષ્ટીકરણ उसीના આધારે આ રીતે નિષ્કર્ષ આપ્યો:

“૧૦. હવે, સ્પષ્ટીકરણ ડસી, જે ૦૧/૦૪/૧૯૮૯ ની અસર સાથે પૂર્વલક્ષી અસર ધરાવે છે, તે વર્તમાન કેસને લાગુ પડશે, કારણ કે તે મૂલ્યાંકન વર્ષ ૧૯૯૬-૯૭ સાથે સંબંધિત છે. સમજૂતી ડસી આ અપીલમાં ઉઠાવવામાં આવેલા મુદ્દાને સંપૂર્ણપણે આવરી લે છે, કારણ કે તે કરદાતાની એ દલીલને નકારી કાઢે છે કે જે વ્યાજને લોનમાં રૂપાંતરિત કરવામાં આવ્યું છે તે “ખરેખર ચૂકવેલું” માનવામાં આવે છે. આ સમજૂતી દાખલ કરવાના પ્રકાશમાં, જે અગાઉ જણાવ્યા મુજબ, વિવાદિત આદેશ પસાર કરવામાં આવ્યો તે સમયે હાજર ન હતો, કરદાતા કાયદાની કલમ ૪૩ બી હેઠળ કપાતનો દાવો કરી શકતો નથી.

૯. ત્યારબાદ મધ્ય પ્રદેશ હાઈકોર્ટ અને તેલંગાણા અને આંધ્ર પ્રદેશ હાઈકોર્ટના ચુકાદાઓનો ઉલ્લેખ કર્યા પછી તે નીચે મુજબ તારણ કાઢે છે:

“૧૨. સમજૂતી ડસીની રજૂઆતના પ્રકાશમાં, આ અદાલત નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૬ના કાયદા પહેલાં કરદાતા દ્વારા આપવામાં આવેલ પૂર્વવર્તીઓ પર ચર્ચા કરવી જરૂરી માનતી નથી. શક્તિ સિંગ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ [(૨૦૧૩) ૨૧૯ ટેક્સમેન ૧૨૪] ના નિર્ણયના સંદર્ભમાં, તે કેસમાં બાકી રહેલું વ્યાજ સબસીડી સામે સરભર કરવામાં આવ્યું હતું, જેનો કરદાતા હકદાર હતો, અને તેમાં

એવા કોઈ ઉદાહરણનો સમાવેશ થતો ન હતો કે જ્યાં સમજૂતી
ઉસી અર્થમાં "લોન અથવા ઉધારમાં રૂપાંતરિત" કરવામાં આવ્યું
હતું. કદાચ આ જ કારણસર સમજૂતી ડીની ચર્ચા કરવામાં આવી ન
હતી. "

૧૦. ૨૨મી જુલાઈ, ૨૦૧૬ના રોજ, ઉચ્ચ અદાલતે કરદાતા દ્વારા દાખલ
કરવામાં આવેલી સમીક્ષા અરજીને નીચે મુજબ કહીને ફગાવી દીધી હતી:

"૮. ... કાયદાની કલમ ૪૩-બી (ડી) નો સ્પષ્ટ ઉદ્દેશ એ છે કે
વ્યાજની જવાબદારી માટે ચૂકવવાપાત્ર કોઈપણ રકમ કપાત માટે
લાયક ઠરે છે; જો કે સમજૂતી ડીની એક રાઈડર પર આગ્રહ કરવા
માટે કાર્ય કરે છે:

"શંકાઓને દૂર કરવા માટે સમજૂતી ડીની, આથી જાહેર
કરવામાં આવે છે કે આ કલમના ખંડ (ડી) હેઠળ
ચૂકવવાપાત્ર વ્યાજ ધરાવતી કોઈપણ રકમની કપાતને મંજૂરી
આપવામાં આવશે, જો તે વ્યાજ ખરેખર ચૂકવવામાં આવ્યું
હોય અને તે ખંડમાં ઉલ્લેખિત કોઈપણ વ્યાજ કે જેને લોન
અથવા ઋણમાં રૂપાંતરિત કરવામાં આવ્યું હોય તે ખરેખર
ચૂકવવામાં આવ્યું હોવાનું માનવામાં આવશે નહીં. "

સંભવતઃ કરદાતાની દલીલો ભરોસાપાત્ર રહી હશે અને અદાલતને સમજાવવામાં આવી હશે કે રકમની વાસ્તવિક ચુકવણી અનિવાર્ય છે અને આ કેસમાં સામેલ પ્રકારની રચના પૂરતી હશે-પરંતુ સમજૂતી ડી માટે. હવે, આ જોગવાઈ પૂર્વલક્ષી અસર સાથે દાખલ કરવામાં આવી હતી અને પ્રશ્નના સમયગાળા માટે સ્પષ્ટપણે સંચાલિત કરવામાં આવી હતી. મૂલ્યાંકનકાર તેનો વિવાદ કરતો નથી. વધુમાં, આ અદાલતના ચુકાદામાં અન્ય અદાલતો-આંધ્રપ્રદેશ અને તેલંગાણા અને મધ્ય પ્રદેશ ઉચ્ચ અદાલતોના ચુકાદાઓનો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો હતો, જેમાં એવું માનવામાં આવ્યું હતું કે કલમ ૪૩-બી લાગુ કરવા માટે વાસ્તવિક ચુકવણી અનિવાર્ય છે. આ સંજોગોમાં, સ્ટાન્ડર્ડ ચાર્ટર્ડ [૨૦૦૬ (૬) એસ. સી. સી. ૯૪] અને સનરાઈઝ એસોસિએટ્સ [૨૦૦૬ (૫) એસ. સી. સી. ૬૦૩] ના નિર્ણયો, જેમાં ડિબેન્યર્સની પ્રકૃતિ અને લાક્ષણિકતા જાહેર કરવામાં આવી હતી, તેનો બહુ ઓછો ફાયદો થયો છે. ”

૧૧. અપીલકર્તા વતી હાજર રહેલા વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ શ્રી વિશ્વજીત ભટ્ટાચાર્યએ સૌપ્રથમ ૨૦મી એપ્રિલ, ૨૦૦૫ના એક આદેશ તરફ આ કોર્ટનું ધ્યાન દોર્યું હતું, જેના દ્વારા હાઈકોર્ટ સમક્ષ અપીલમાં વિચારણા માટે ઘડવામાં આવેલા કાયદાનો પ્રશ્ન નીચે મુજબ હતો:

"શું 'ડિબેન્ચર' શબ્દ દ્વારા વ્યાજની રકમનું ભંડોળ આવકવેરાના કાયદા, ૧૯૬૧ની કલમ ૪૩બી દ્વારા વિચારવામાં આવેલી વાસ્તવિક ચુકવણી સમાન છે?

૧૨. આ પ્રશ્ન પછી ખોટી રીતે નીચે પ્રમાણે નોંધવામાં આવ્યો હતો:

"શું મુદતની લોન દ્વારા વ્યાજની રકમનું ભંડોળ આવકવેરો અધિનિયમ, ૧૯૬૧ની કલમ ૪૩ બી દ્વારા વિચારવામાં આવેલી વાસ્તવિક ચુકવણી સમાન છે?"

૧૩. ઉચ્ચ અદાલતે પોતાને ખોટો પ્રશ્ન પૂછ્યો હોવાથી, તે ખોટા નિષ્કર્ષ પર પહોંચી હતી કારણ કે ૧૮મી મે, ૨૦૧૫ના વિવાદિત ચુકાદામાં ઘડવામાં આવેલા પ્રશ્નમાં મુખ્ય શબ્દ "ડિબેન્ચર" ગાયબ હતો. ત્યારબાદ તેમણે સી. આઈ. ટી. અને આઈ. ટી. એ. ટી. દ્વારા મળી આવેલી હકીકતો પર ધ્યાન આપ્યું અને દલીલ કરી કે, હકીકતો પર, તેમની તરફેણમાં એક તારણ રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે જે ડિબેન્ચર્સ જારી કરવામાં આવ્યા હતા તે ભવિષ્યની કોઈ

જવાબદારીની ચુકવણી માટે નહોતા, પરંતુ વ્યાજની વાસ્તવિક ચુકવણી માટે હતા જે પ્રશ્નમાં નાણાકીય સંસ્થાને બાકી હતી અને બાકી હતી. તેમણે એ તરફ ધ્યાન દોર્યું હતું કે આ ચુકાદાઓ પછી પૂર્વલક્ષી અસર સાથે રજૂ કરાયેલ સમજૂતી ડીએનસી આ કેસની હકીકતોમાં લાગુ થશે નહીં કારણ કે વ્યાજને કોઈ લોન અથવા ઉધારમાં રૂપાંતરિત કરવામાં આવ્યું ન હતું. આમ, માત્ર સમજૂતી ડીએનસી પર આધારિત ઉચ્ચ અદાલતના બંને ચુકાદાઓ ખોટા છે કારણ કે તેમણે નીચેના સત્તાવાળાઓ દ્વારા મળેલા મહત્વપૂર્ણ તથ્યોની અવગણના કરી છે, જે તથ્યો પર સત્તાવાળાઓ અંતિમ છે. પોતાની દલીલોને ટેકો આપવા માટે, તેમણે એ દર્શાવતા ચુકાદાઓ પર પણ આધાર રાખ્યો હતો કે ડિબેન્ટર્સ કાર્યવાહીપાત્ર દાવાઓ છે અને તે બજારમાં વેચી શકાય છે.

૧૪. શ્રી ભટ્ટાચાર્યએ કેપ બ્રાન્ડી સિન્ડિકેટ વિરુદ્ધ ઈનલેન્ડ રેવન્યુ કમિશનર [૧૯૨૧ (૧) કે. બી. ૬૪] પર પણ આધાર રાખ્યો હતો કે રાજકોષીય અને કરવેરાના કાયદાનો કડક અર્થ કાઢવો પડશે અને સમજૂતી ડીએનસીમાં "ડિબેન્ટર્સ" શબ્દનો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો નથી, તેથી તેને તેમાં વાંચી શકાતો નથી.

૧૫. એડિશનલ સોલિસિટર જનરલ શ્રી બલબીર સિંહ દલીલ કરી હતી કે કલમ ૪૩ બી અધિનિયમની અન્ય કલમોથી અલગ છે, જે તેની બિન-અસ્થાયી

કલમ દ્વારા સૂચવવામાં આવી છે. આ કલમ રજૂ કરવામાં આવી હતી જેથી હિસાબની વેપારી પ્રણાલીના આધારે કોઈ કપાતનો દાવો કરી શકાય નહીં કારણ કે વાસ્તવિક ચુકવણી કરવી પડશે. તેમણે "ડિબેન્ચર્સ" ના સાચા અર્થ અંગે આ અદાલતના ચુકાદા પર પણ આધાર રાખ્યો હતો અને પછી સી. આઈ. ટી. વિરુદ્ધ ગુજરાત સાયપ્રોમેટ લિમિટેડ, (૨૦૨૦) ૧૫ એસ. સી. સી. ૪૬૦ નો ઉલ્લેખ કર્યો હતો અને તેના પર આધાર રાખ્યો હતો, જેમાં મંજૂરી સાથે વર્તમાન કેસમાં વિવાદિત ચુકાદાનો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો હતો. તેમણે એવી પણ દલીલ કરી હતી કે ડિબેન્ચર એ લોન સિવાય બીજું કંઈ નથી તે સ્પષ્ટ હોવાથી, હકીકતમાં, આ કેસની હકીકતો પર વ્યાજને લોનમાં રૂપાંતરિત કરવામાં આવ્યું હતું અને સમજૂતી ડીનીના પછીના ભાગને સ્પષ્ટપણે આકર્ષિત કર્યું હતું.

૧૬. આ સમયે કલમ ૪૩બી નક્કી કરવી મહત્વપૂર્ણ છે. ઉપરોક્ત કલમની સંબંધિત જોગવાઈઓ નીચે મુજબ છે:

૪૩બી. અમુક કપાત માત્ર વાસ્તવિક ચુકવણી પર જ રહેશે—આ અધિનિયમની અન્ય કોઈ જોગવાઈમાં કંઈપણ સમાવિષ્ટ હોવા છતાં, આ અધિનિયમ હેઠળ અન્યથા માન્ય કપાત –

XXX XXX XXX

(ડી) કોઈપણ જાહેર નાણાકીય સંસ્થા અથવા રાજ્ય નાણાકીય નિગમ અથવા રાજ્ય ઔદ્યોગિક રોકાણ નિગમ પાસેથી કોઈ પણ લોન અથવા ઋણ પર વ્યાજ તરીકે કરપાત્ર વ્યક્તિ દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર કોઈપણ રકમ, આવી લોન અથવા ઋણને સંચાલિત કરતા કરારની શરતો અને નિયમો અનુસાર, અથવા

XXX XXX XXX

(કરવેરા લેનાર દ્વારા આવી રકમ ચૂકવવાની જવાબદારી તેના દ્વારા નિયમિતપણે ઉપયોગમાં લેવાતી હિસાબની પદ્ધતિ અનુસાર અગાઉના વર્ષમાં કરવામાં આવી હતી તે ધ્યાનમાં લીધા વિના) માત્ર તે અગાઉના વર્ષની કલમ ૨૮ માં ઉદ્દેશિત આવકની ગણતરીમાં જ મંજૂરી આપવામાં આવશે જેમાં આવી રકમ ખરેખર તેના દ્વારા ચૂકવવામાં આવે છે:

પરંતુ આ કલમમાં સમાવિષ્ટ કંઈપણ, જે અગાઉના વર્ષના સંબંધમાં કલમ ૧૩૯ ની પેટા-કલમ (૧) હેઠળ આવકનું વળતર આપવા માટે તેના કિસ્સામાં લાગુ પડતી નિયત તારીખે અથવા તે પહેલાં કરદાતા દ્વારા વાસ્તવમાં ચૂકવવામાં આવેલી કોઈપણ રકમના સંબંધમાં લાગુ થશે નહીં, જેમાં ઉપરોક્ત રકમ ચૂકવવાની

જવાબદારી ઉઠાવવામાં આવી હતી અને આવી ચૂકવણીનો પુરાવો કરદાતા દ્વારા આવા વળતર સાથે રજૂ કરવામાં આવે છે.

XXX XXX XXX

સમજૂતી ૩સી. –શંકાઓને દૂર કરવા માટે, આથી જાહેર કરવામાં આવે છે કે આ કલમના ખંડ (ડી) હેઠળ ચૂકવવાપાત્ર વ્યાજ ધરાવતી કોઈપણ રકમની કપાતને મંજૂરી આપવામાં આવશે, જો તે વ્યાજ ખરેખર ચૂકવવામાં આવ્યું હોય અને તે ખંડમાં ઉલ્લેખિત કોઈપણ વ્યાજ કે જેને લોન અથવા ઋણમાં રૂપાંતરિત કરવામાં આવ્યું હોય તે ખરેખર ચૂકવવામાં આવ્યું હોવાનું માનવામાં આવશે નહીં.

૧૭. કલમ ૪૩ બી મૂળરૂપે નાણાં અધિનિયમ, ૧૯૮૩ દ્વારા ૧ તી એપ્રિલ, ૧૯૮૪ થી અમલમાં મૂકવામાં આવી હતી. તે સમયે, કેન્દ્રીય પ્રત્યક્ષ કરવેરા બોર્ડ ["બોર્ડ"] દ્વારા ૮મી ડિસેમ્બર, ૧૯૮૩ના પરિપત્ર નં. ૩૭૨/૧૯૮૩ માં નવી દાખલ કરવામાં આવેલી જોગવાઈનો વ્યાપ અને અસર નીચે મુજબ સમજાવવામાં આવી હતી:

“ ૩૫. ૨ એવા ઘણા કિસ્સાઓ નોંધવામાં આવ્યા છે કે જ્યાં કરદાતાઓ તેમની વૈધાનિક જવાબદારી જેમ કે એક્સાઈઝ ડ્યુટી,

પ્રોવિડન્ટ ફંડમાં એમ્પ્લોયરનું યોગદાન, કર્મચારી રાજ્ય વીમા યોજના વગેરેના સંદર્ભમાં લાંબા ગાળા માટે ચૂકવણી કરતા નથી, જે ક્યારેક ઘણા વર્ષો સુધી લંબાય છે. તેમના આવકવેરાના મૂલ્યાંકનના હેતુઓ માટે, તેઓ વેપારી અથવા સંચયના આધારે ખાતાઓ જાળવી રાખે છે તેના આધારે કપાત તરીકે જવાબદારીનો દાવો કરે છે. બીજી બાજુ, તેઓ જવાબદારી અંગે વિવાદ કરે છે અને તે ચૂકવતા નથી. કેટલાક કારણોસર નિર્વિવાદ જવાબદારીઓ પણ ચૂકવવામાં આવતી નથી.

૩૫. ૩ આ પ્રધાને અંકુશમાં લેવા માટે, નાણાં અધિનિયમમાં એક નવી કલમ ૪૩ બી દાખલ કરવામાં આવી છે, જેમાં એવી જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે હાલમાં અમલમાં હોય તેવા કોઈ પણ કાયદા હેઠળ કર અથવા ફરજ દ્વારા કરપાત્ર વ્યક્તિ દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર કોઈપણ રકમ માટે કપાત અથવા કર્મચારીઓના કલ્યાણ માટે કોઈ પણ પ્રોવિડન્ટ ફંડ અથવા સુપરએન્યુએશન ફંડ અથવા ગ્રેચ્યુઈટી ફંડ અથવા અન્ય કોઈ ભંડોળમાં યોગદાન દ્વારા એમ્પ્લોયર તરીકે કરપાત્ર વ્યક્તિ દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર કોઈપણ રકમ, તે અગાઉના વર્ષ કે જેમાં આવી રકમ ચૂકવવાની જવાબદારી ઉઠાવવામાં આવી હતી તેને ધ્યાનમાં લીધા વિના, તે અગાઉના વર્ષની આવકની

ગણતરીમાં જ મંજૂરી આપવામાં આવશે જેમાં કરપાત્ર વ્યક્તિ દ્વારા આવી રકમ ખરેખર ચૂકવવામાં આવે છે.

૩૫. જ આ વિભાગમાં શંકાઓને દૂર કરવા માટેનું સ્પષ્ટીકરણ પણ છે. *સમજૂતીમાં* એવી જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે, મૂલ્યાંકન વર્ષ ૧૯૮૩-૮૪ સાથે સુસંગત અગાઉના વર્ષ હોય અથવા કોઈપણ અગાઉના મૂલ્યાંકન વર્ષ હોય, જેમાં આવી રકમ ચૂકવવાની જવાબદારી કરદાતાને ભોગવવી પડી હોય તેવા કોઈપણ અગાઉના વર્ષની આવકની ગણતરીમાં ઉપરોક્ત કોઈપણ રકમના સંદર્ભમાં કપાતની મંજૂરી હોય, તો કરદાતાને કલમ ૪૩ B હેઠળ આવી રકમના સંદર્ભમાં આ આધાર પર કોઈ કપાતનો અધિકાર રહેશે નહીં કે તે રકમ ખરેખર તે વર્ષમાં તેના દ્વારા ચૂકવવામાં આવી છે. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, જે કરદાતાને કરવેરા અથવા ફરજના કારણે અથવા આકારણી વર્ષ ૧૯૮૩-૮૪ માટે કોઈપણ ભંડોળમાં યોગદાન તરીકે ચૂકવવાપાત્ર કોઈપણ રકમના સંદર્ભમાં અથવા જે અગાઉના વર્ષમાં ચૂકવણી કરવાની જવાબદારી કરવામાં આવી હતી તેના સંદર્ભમાં જવાબદારીની કપાતની મંજૂરી આપવામાં આવી છે, તે જવાબદારીના સંદર્ભમાં, આકારણી વર્ષ ૧૯૮૪-૮૫ માં કપાતની મંજૂરી આપી શકાતી નથી, અથવા તે પછીના

કોઈપણ વર્ષમાં આ આધાર પર કે તેણે ખરેખર તે વર્ષમાં આવી જવાબદારી માટે ચુકવણી કરી છે. ”

૧૮. અહીં ઉપર દર્શાવ્યા મુજબ, નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૬માં ૧લી એપ્રિલ, ૧૯૮૯થી સમજૂતી ડીએલ કરવામાં આવી હતી. આ જોગવાઈનો વ્યાપ અને અસર બોર્ડ દ્વારા ૨૩ ડિસેમ્બર, ૨૦૦૬ના રોજ પરિપત્ર નં. ૧૪/૨૦૦૬ માં નીચે મુજબ સમજાવવામાં આવી હતી:

“ ૧૬. ૨ તે ધ્યાનમાં આવ્યું છે કે અમુક કરદાતાઓ હાલની લોન પર ચૂકવવાપાત્ર વ્યાજને નવી લોનમાં રૂપાંતરિત કરવાના કારણે કલમ ૪૩ બી હેઠળ કપાતનો દાવો કરી રહ્યા હતા, કારણ કે આવા રૂપાંતરણ એ વ્યાજની જવાબદારીનું રચનાત્મક વિસર્જન હતું અને તેથી તે વાસ્તવિક ચુકવણી સમાન હતું. વ્યાજને નવી લોનમાં રૂપાંતરિત કરવા સામે કપાતનો દાવો એ કલમ ૪૩ બીની જોગવાઈઓના દુરુપયોગનો કેસ છે. તેથી, એક નવું સ્પષ્ટીકરણ ડીએલ એ સ્પષ્ટ કરવા માટે ઉમેરવામાં આવ્યું છે કે જો કલમ ૪૩બીની કલમ (ડી) માં ઉલ્લેખિત કોઈપણ લોન અથવા ઉધાર પર વ્યાજ તરીકે કરદાતા દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર કોઈપણ રકમને લોન અથવા ઉધારમાં રૂપાંતરિત કરવામાં આવે, તો આ રીતે રૂપાંતરિત વ્યાજ વાસ્તવિક ચુકવણી માનવામાં આવશે નહીં.

૧૬. ૩ આ સુધારો ૧ લી એપ્રિલ, ૧૯૮૯ થી પાછલી અસરથી અમલમાં આવે છે, જે તારીખથી કલમ ૪૩ બીમાં કલમ (ડી) દાખલ કરવામાં આવી હતી અને મૂલ્યાંકન વર્ષ ૧૯૮૯-૯૦ અને તેના પછીના વર્ષોના સંબંધમાં લાગુ થાય છે. ”

૧૯. મૂળ રૂપે ઘડવામાં આવેલી કલમ ૪૩ બી નો ઉદ્દેશ માત્ર વાસ્તવિક ચુકવણી પર ચોક્કસ કપાતની મંજૂરી આપવાનો છે. આ જોગવાઈની શરૂઆતમાં સમાવિષ્ટ બિન-અવરોધ કલમ દ્વારા સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યું છે, જેમાં અગાઉના વર્ષોને ધ્યાનમાં લીધા વિના કપાતની મંજૂરી આપવામાં આવી છે, જેમાં આવી રકમ ચૂકવવાની જવાબદારી કરદાતા દ્વારા તેના દ્વારા નિયમિતપણે ઉપયોગમાં લેવાતી હિસાબની પદ્ધતિ અનુસાર કરવામાં આવી હતી. ટૂંકમાં કહીએ તો, જ્યારે આ કલમ હેઠળ કપાતનો દાવો કરવામાં આવે ત્યારે હિસાબની વેપારી પ્રણાલી પર ધ્યાન આપી શકાતું નથી, જે સ્પષ્ટ કરે છે કે જવાબદારીનો ભોગ બનવું કપાતની મંજૂરી આપી શકતું નથી, પરંતુ માત્ર "વાસ્તવિક ચુકવણી", જે જવાબદારીનો ભોગ બનવાથી વિપરીત છે, તે કપાતની મંજૂરી આપી શકે છે. રસપ્રદ વાત એ છે કે કલમ ૪૩ બી (ડી) માં ઉલ્લેખિત 'ચૂકવવાપાત્ર રકમ', જેની સાથે અમે સંબંધિત છીએ, તે ચુકવણીની રીતનો ઉલ્લેખ કરતી નથી, જે ઉપરોક્ત કલમના પ્રોવિઝો ૨ થી વિપરીત છે, જે ૧ લી એપ્રિલ, ૨૦૦૪ થી અમલમાં

આવતા ફાઈનાન્સ એક્ટ, ૨૦૦૩ દ્વારા અવગણવામાં આવી હતી. ઉપરોક્ત પ્રોવિસો નીચે પ્રમાણે વાંચે છે:

"વધુમાં જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે, કલમ ૩૬ની પેટા-કલમ (૧) ના ખંડ (વી. એ.) નીચે આપેલા સ્પષ્ટીકરણમાં વ્યાખ્યાયિત કરાયેલી નિયત તારીખના રોજ અથવા તે પહેલાં, ખંડ (બી) માં ઉલ્લેખિત કોઈપણ રકમની વાસ્તવિક રોકડમાં અથવા ચેક અથવા ડ્રાફ્ટ બહાર પાડીને અથવા અન્ય કોઈ પદ્ધતિ દ્વારા ચૂકવણી કરવામાં આવી હોય અને જો આવી ચૂકવણી રોકડ સિવાય અન્યથા કરવામાં આવી હોય, તો નિયત તારીખથી પંદર દિવસની અંદર રકમની વસૂલાત કરવામાં આવી હોય તો, કલમ (બી) માં ઉલ્લેખિત કોઈપણ રકમના સંદર્ભમાં કોઈ કપાતની મંજૂરી આપવામાં આવશે નહીં.

૨૦. આ કેસ હોવાથી, વર્તમાન કેસમાં મળેલા તથ્યોની જાહેરાત કરવી મહત્વપૂર્ણ છે. સી. આઈ. ટી. અને આઈ. ટી. એ. ટી. બંનેએ હકીકતમાં શોધી કાઢ્યું હતું કે, ધિરાણકર્તા અને ઉધાર લેનાર વચ્ચે સંમત થયેલી પુનર્વસન યોજના અનુસાર, નાણાકીય સંસ્થા દ્વારા બાકી વ્યાજને કારણે દેવાની ચૂકવણીમાં ડિબેન્યર્સ સ્વીકારવામાં આવ્યા હતા. વિદ્વાન સી. આઈ. ટી. ના

ચુકાદામાં વપરાયેલી "તેના બદલે" અભિવ્યક્તિ પરથી પણ આ સ્પષ્ટ થાય છે. આ બાબત માત્ર કરદાતા દ્વારા રજૂ કરાયેલા ખાતાઓમાંથી જ સ્પષ્ટ નથી, પરંતુ એ હકીકત પરથી પણ એટલી જ સ્પષ્ટ છે કે આઈ. સી. આઈ. સી. આઈ. બેંકના મૂલ્યાંકનમાં, સંબંધિત મૂલ્યાંકન વર્ષ માટે, બેંકના ખાતાઓ ડિબેન્યર્સ દ્વારા પ્રાપ્ત રકમને તેની વ્યવસાયિક આવક તરીકે પ્રતિબિંબિત કરે છે. વર્તમાન કેસમાં આ હકીકત હોવાથી, તે સ્પષ્ટ છે કે ડિબેન્યર્સ બહાર પાડીને વ્યાજ "ખરેખર ચૂકવવામાં આવ્યું હતું", જેણે વ્યાજ ચૂકવવાની જવાબદારીને નાબૂદ કરી દીધી હતી.

૨૧. સ્પષ્ટીકરણ उसी, જે "શંકાઓને દૂર કરવા" માટે રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું, તે માત્ર એટલું જ સ્પષ્ટ કરે છે કે જે વ્યાજ ચૂકવવામાં આવ્યું નથી અને તેને લોન અથવા ઋણમાં રૂપાંતરિત કરવામાં આવ્યું છે તે વાસ્તવમાં ચૂકવવામાં આવ્યું હોવાનું માનવામાં આવશે નહીં. જેમ કે આપણે અહીં ઉપર જોયું છે, ખાસ કરીને સમજૂતી उसी સમજાવતા પરિપત્રના સંદર્ભમાં, સમજૂતી उसीની રજૂઆતના કેન્દ્રમાં કલમ ૪૩બીની જોગવાઈઓનો ખરેખર વ્યાજ ન ચૂકવીને, પરંતુ આવા વ્યાજને નવી લોનમાં રૂપાંતરિત કરીને દુરુપયોગ છે. વર્તમાન કેસમાં મળેલા તથ્યો પર, કરપાત્ર વ્યક્તિ દ્વારા ડિબેન્યર્સનો મુદ્દો, પુનર્વસવાટ યોજના હેઠળ, વ્યાજની જવાબદારીને સંપૂર્ણપણે નાબૂદ કરવા માટે હતો. સી. આઈ. ટી. અથવા આઈ. ટી. એ. ટી. દ્વારા કલમ ૪૩ બી ની જોગવાઈનો કોઈ દુરુપયોગ

હકીકતમાં જોવા મળ્યો ન હતો. સમજૂતી ડસી, જે ખામીઓને દૂર કરવા માટે હતી, તેથી આ કેસની હકીકતો પર મહેસૂલની મદદ માટે લાવી શકાતી નથી. ખરેખર, જો પાછલી અસરથી ઉમેરવામાં આવેલા સમજૂતી ડસીમાં કોઈ અસ્પષ્ટતા હોય, તો અર્થઘટનના ઓછામાં ઓછા ત્રણ સુસ્થાપિત સિદ્ધાંતો આ કેસમાં કરદાતાના બચાવમાં આવે છે. પ્રથમ, કારણ કે ૨૦૦૬માં સમજૂતી ડસી ઉમેરવામાં આવી હતી, જેનો ઉદ્દેશ એક ખામીને દૂર કરવાનો હતો-એટલે કે વાસ્તવમાં વ્યાજ ન ચૂકવીને પરંતુ વ્યાજને નવી લોનમાં રૂપાંતરિત કરીને કલમ ૪૩બીનો દુરુપયોગ કરવો, તેથી વાસ્તવિક ચૂકવણીના પ્રામાણિક વ્યવહારોને અસર થવાની નથી. સમાન સંજોગોમાં, કે. પી. વર્ગીસ વિરુદ્ધ આઈ. ટી. ઓ. , (૧૯૮૧) ૪ એસ. સી. સી. ૧૭૩માં, આ અદાલતે આવકવેરાના કાયદાની કલમ પરનો અર્થ એવો કર્યો હતો કે તે માત્ર એવા કિસ્સાઓમાં જ લાગુ પડે છે જ્યાં 'અલ્પોક્તિ' જોવા મળે છે-'અલ્પોક્તિ' કલમ પરની શાબ્દિક ભાષામાં જોવા મળતી નથી, પરંતુ આ અદાલત દ્વારા ઉપરોક્ત જોગવાઈ દ્વારા પ્રાપ્ત કરવાના હેતુના પ્રકાશમાં જોગવાઈને સુવ્યવસ્થિત કરવા માટે રજૂ કરવામાં આવી હતી. તેથી, આ અદાલતે ચુકાદો આપ્યો:

૧૩. આમ પેટા-કલમ (૨) ની લાગુ પડવાને આકર્ષવા માટે પૂરતું નથી કે હસ્તાંતરણની તારીખે કરદાતા દ્વારા હસ્તાંતરિત મૂડી સંપત્તિનું વાજબી બજાર મૂલ્ય હસ્તાંતરણના સંદર્ભમાં જાહેર કરાયેલ

વળતરના સંપૂર્ણ મૂલ્ય કરતાં આ રીતે જાહેર કરાયેલ મૂલ્યના ૧૫ ટકાથી ઓછું ન હોય, પરંતુ તે પણ વધુ જરૂરી છે કે હસ્તાંતરણના સંદર્ભમાં વળતરનું સંપૂર્ણ મૂલ્ય અલ્પોક્તિભર્યું હોય અથવા બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, તે કરદાતા દ્વારા ખરેખર પ્રાપ્ત થયેલા આંકડા કરતાં ઓછા આંક પર દર્શાવવામાં આવે. હસ્તાંતરણની તારીખે મૂડી સંપત્તિના વાજબી બજાર મૂલ્ય અને મૂલ્યાંકનકર્તા દ્વારા જાહેર કરાયેલ વળતરના સંપૂર્ણ મૂલ્ય વચ્ચે ૧૫ ટકાના તફાવતની શરત સંતોષાય તો પણ, હસ્તાંતરણના સંદર્ભમાં કરપાત્ર રકમ કરપાત્ર વ્યક્તિ દ્વારા યોગ્ય રીતે જાહેર કરવામાં આવી હોય અથવા જાહેર કરવામાં આવી હોય તેવા પ્રામાણિક અને પ્રામાણિક વ્યવહારના કિસ્સામાં પેટા-કલમ (૨) લાગુ પડતી નથી.

XXX XXX XXX

૧૫. તેથી એ સ્પષ્ટ છે કે પેટા-કલમ (૨) મહેસૂલ દ્વારા લાગુ કરી શકાતી નથી, સિવાય કે ટ્રાન્સફરના સંદર્ભમાં વિચારણા ઓછી હોય અને આવી અલ્પોક્તિ છે તે બતાવવાનો બોજ મહેસૂલ પર હોય. એકવાર મહેસૂલ દ્વારા તે સ્થાપિત થઈ જાય કે ટ્રાન્સફર માટેની વિચારણા અલ્પોક્તિભર્યું કરવામાં આવી છે અથવા, તેને અલગ રીતે કહીએ તો, આકારણી કરનાર દ્વારા ખરેખર પ્રાપ્ત થયેલ વિચારણા તેના દ્વારા જાહેર કરવામાં આવેલી અથવા જાહેર કરવામાં

આવેલી રકમ કરતાં વધુ છે, પેટા-કલમ (૨) તરત જ આકર્ષિત થાય છે, જે અલબત્ત ૧૫ ટકા કે તેથી વધુ તફાવતની શરતની પરિપૂર્ણતાને આધિન છે, અને પછી મહેસૂલને તે બતાવવાની જરૂર નથી કે ઘટાડાની ચોક્કસ હદ શું છે અથવા બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, આકારણીદારને ખરેખર કેટલી રકમ પ્રાપ્ત થાય છે. મોટા ભાગના કિસ્સાઓમાં તે દર્શાવવું અશક્ય ન હોય તો પણ મુશ્કેલ હશે અને તેથી પેટા-કલમ (૨) અલ્પોક્તિ અથવા છુપાવવાની હદ અંગેના પુરાવાના તમામ બોજમાંથી મહેસૂલને રાહત આપે છે અને હસ્તાંતરણના સંદર્ભમાં પ્રાપ્ત થયેલા વળતરનું વૈધાનિક માપ પ્રદાન કરે છે. તે કોઈ કાલ્પનિક રસીદ બનાવતી નથી. તે એવી કોઈ વસ્તુની રસીદ તરીકે ગણાતી નથી જે હકીકતમાં પ્રાપ્ત થઈ નથી. તે માત્ર કરદાતાને ખરેખર પ્રાપ્ત થયેલી રકમની વૈધાનિક શ્રેષ્ઠ ચુકાદાની આકારણી પૂરી પાડે છે અને મૂડી સંપત્તિના વાજબી બજાર મૂલ્ય, તેના દ્વારા ખોટી રીતે જાહેર કરાયેલી અથવા જાહેર કરાયેલી રકમની સામે કરદાતાને પ્રાપ્ત થયેલી વાસ્તવિક રકમને રજૂ કરે છે તે આધાર પર મૂડી લાભ પર કર મૂકે છે. પેટા-કલમ (૨) ના નિર્માણમાં આ અભિગમ મૂડી લાભ પરના કરને લગતી જોગવાઈઓની યોજનાને અનુરૂપ છે. એ નોંધવું જોઈએ કે કલમ પર એ ચાર્જિંગ વિભાગ નથી પરંતુ ગણતરી વિભાગ છે. તેને કલમ ૪૮

સાથે વાંચવું પડશે જે ગણતરીની રીત પ્રદાન કરે છે અને જેના હેઠળ ગણતરીનો પ્રારંભિક બિંદુ "પ્રાપ્ત અથવા ઉપાર્જિત વિચારણાનું સંપૂર્ણ મૂલ્ય" છે. જે હકીકતમાં ક્યારેય ઉપાર્જિત થયું નથી અથવા ક્યારેય પ્રાપ્ત થયું નથી તેની ગણતરી કલમ ૪૮ હેઠળ મૂડી લાભ તરીકે કરી શકાતી નથી. તેથી પેટા-કલમ (૨) ને મૂડી લાભની ગણતરીની અંદર એવી રકમ લાવવા તરીકે અર્થઘટન કરી શકાતું નથી કે જે, કોઈ પણ પ્રકારની કલ્પના વિના, કરદાતાને ઉપાર્જિત થઈ હોય અથવા તેને પ્રાપ્ત થઈ હોય તેવું કહી શકાય અને તે એવા કિસ્સાઓ સુધી મર્યાદિત હોવી જોઈએ કે જ્યાં હસ્તાંતરણ માટે પ્રાપ્ત થયેલી વાસ્તવિક રકમ ઓછી છે અને આવા કિસ્સાઓમાં દબાયેલી રકમની ચોક્કસ માત્રા નક્કી કરવી અને સાબિત કરવી ખૂબ જ મુશ્કેલ છે, જો અશક્ય ન હોય તો, પેટા-કલમ (૨) કરદાતાને ખરેખર પ્રાપ્ત થયેલી રકમ નક્કી કરવા માટે વૈધાનિક માપ પ્રદાન કરે છે અને મહેસૂલને મૂડી સંપત્તિના વાજબી બજાર મૂલ્યને આ રીતે લેવાની મંજૂરી આપે છે. હસ્તાંતરણના સંદર્ભમાં પ્રાપ્ત થયેલી રકમનું સંપૂર્ણ મૂલ્ય.

૨૨. બીજું, કરવેરા અધિનિયમમાં "શંકાઓને દૂર કરવા માટેની" પૂર્વલક્ષી જોગવાઈને પૂર્વલક્ષી માની શકાતી નથી, પછી ભલે આવી ભાષાનો ઉપયોગ

કરવામાં આવે, જો તે અગાઉની જેમ કાયદામાં ફેરફાર કરે અથવા તેમાં ફેરફાર કરે.
સેડકો ફોરેક્સ ઇન્ટરનેશનલ ડ્રીલ . ઇન્ક. વિરુદ્ધ સી. આઈ. ટી. , (૨૦૦૫)
૧૨ એસ. સી. સી. ૭૧૭ માં આ નીચે મુજબ જણાવવામાં આવ્યું છે:

૧૭. ગોસ્લિનો મારિયો [(૨૦૦૦) ૧૦ એસ. સી. સી. ૧૬૫] માં
આ અદાલત દ્વારા સમર્થન આપવામાં આવ્યું હતું તેમ કરવેરા
કાયદાનો મુખ્ય સિદ્ધાંત એ છે કે લાગુ થવાનો કાયદો તે છે જે
સંબંધિત આકારણી વર્ષમાં અમલમાં છે સિવાય કે અન્યથા સ્પષ્ટ
રીતે અથવા જરૂરી સૂચિતાર્થ દ્વારા પ્રદાન કરવામાં આવે.
(રિલાયન્સ જ્યુટ એન્ડ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિમિટેડ વિરુદ્ધ સી. આઈ. ટી.
[(૧૯૮૦) ૧ એસ. સી. સી. ૧૩૯] પણ જુઓ. વૈધાનિક
જોગવાઈનું સમજૂતી મુખ્ય જોગવાઈમાં અસ્પષ્ટતાને દૂર કરવાના
હેતુને પૂર્ણ કરી શકે છે અથવા સમજૂતી મુખ્ય વિભાગનો વ્યાપ
વધારી શકે છે અને વિસ્તૃત કરી શકે છે [સોનિયા ભાટિયા વિરુદ્ધ
યુ. પી. રાજ્ય, (૧૯૮૧) ૨ એસ. સી. સી. ૫૮૫, ૫૮૮ જુઓ].
જો તે તેના સ્વભાવમાં સ્પષ્ટીકરણાત્મક હોય તો મુખ્ય જોગવાઈ
અમલમાં આવી ત્યારથી જ સ્પષ્ટીકરણને મુખ્ય જોગવાઈમાં વાંચવું
આવશ્યક છે [શ્યામ સુંદર વિરુદ્ધ રામ કુમાર, (૨૦૦૧) ૮
એસસીસી ૨૪ (પેરા ૪૪) જુઓ; બ્રિજ મોહન દાસ લક્ષ્મણ દાસ
વિરુદ્ધ સીઆઈટી, (૧૯૯૭) ૧ એસસીસી ૩૫૨, ૩૫૪;

સીઆઈટી વિરુદ્ધ પોદાર સિમેન્ટ (પી) લિમિટેડ, (૧૯૯૭) ૫ એસસીસી ૪૮૨,૫૦૬]. પરંતુ જો તે કાયદામાં ફેરફાર કરે છે તો તે પૂર્વલક્ષી હોવાનું માનવામાં આવતું નથી, પછી ભલે તે શબ્દસમૂહો "તે જાહેર કરવામાં આવે છે" અથવા "શંકા દૂર કરવા માટે" હોય.

૧૮. કલમ ૯ (૧) (ii) ની મુખ્ય જોગવાઈમાં કોઈ અસ્પષ્ટતા નહોતી અને નથી. જો કરદાતાએ ભારતમાં કમાણી કરી હોય તો તેમાં કરદાતાઓની કુલ આવકમાં પગારનો સમાવેશ થાય છે. "કમાયેલ" શબ્દને ગુજરાત ઉચ્ચ ન્યાયાલય દ્વારા એસ. જી. પન્નતાલે [(૧૯૮૦) ૧૨૪ આઈ. ટી. આર. ૩૯૧ (ગુજરાત)] માં ન્યાયિક રીતે વ્યાખ્યાયિત કરવામાં આવ્યો હતો, અમારા મતે, યોગ્ય રીતે, તેનો અર્થ "ભારતમાં ઉત્પન્ન થતી અથવા ઉપાર્જિત થતી આવક" થાય છે. ૧૯૮૩માં સ્પષ્ટીકરણ દ્વારા આ કલમમાં કરવામાં આવેલા સુધારાએ તે ન્યાયિક વ્યાખ્યાના અવકાશમાં ફેરફારને અસર કરી હતી જેથી ૧૯૭૯થી "ભારતમાં પ્રદાન કરવામાં આવેલી સેવા માટે ચૂકવવાપાત્ર આવક" નો સમાવેશ થાય.

૧૯. જ્યારે સ્પષ્ટીકરણ "ભારતમાં મેળવેલ" નો કૃત્રિમ અર્થ આપવા માંગે છે અને હાલના કાયદામાં અસરકારક રીતે ફેરફાર લાવે છે અને વધુમાં ભવિષ્યની તારીખથી અમલમાં આવે તેવું

કહેવામાં આવે છે, ત્યારે અર્થઘટનનો કોઈ સિદ્ધાંત નથી જે સ્પષ્ટીકરણને પાછલી અસરથી કાર્યરત હોવાનું વાજબી ઠેરવે.

૨૩. આ કેસ હોવાથી, સમજૂતી उसी સ્પષ્ટીકરણાત્મક છે—તે કલમ ૪૩બી (ડી) ને સમજાવે છે કારણ કે તે મૂળ રૂપે હતી અને ભૂતકાળમાં નવી શરત ઉમેરવાનો હેતુ ધરાવતી નથી, જેમ કે ઉચ્ચ અદાલતે ખોટી રીતે ચુકાદો આપ્યો છે.

૨૪. ત્રીજું, સ્પષ્ટીકરણ उसीની ભાષામાં કોઈ પણ અસ્પષ્ટતા **કેપ્રાન્ડી સિન્ડિકેટ વિરુદ્ધ ઈનલેન્ડ રેવન્યુ કમિશનર** (ઉપરોક્ત) અનુસાર કરદાતાની તરફેણમાં ઉકેલવામાં આવશે, જે આ અદાલતના ચુકાદાઓ પછી આવે છે—**જુઓ વોડાફોન ઈન્ટરનેશનલ હોલ્ડિંગ્સ બીવી વિરુદ્ધ યુનિયન ઓફ ઈન્ડિયા, (૨૦૧૨) ૬ એસસીસી ૬૧૩** પેરા ૬૦ થી ૭૦ પ્રતિ કપાડિયા, સી. જે. અને પેરા ૩૩૩,૩૩૪ પ્રતિ ન્યાયમૂર્તિશ્રી રાધાકૃષ્ણન.

૨૫. ૧૮મી મે, ૨૦૧૫ના રોજ હાઈકોર્ટનો ચુકાદો એ નિષ્કર્ષ પર પહોંચવામાં સ્પષ્ટ રીતે ભૂલભરેલો છે કે આ કેસની હકીકતો પર 'વ્યાજ' ને લોનમાં રૂપાંતરિત કરવામાં આવ્યું છે. આ તારણ માટે કોઈ આધાર નથી—

હકીકતમાં, તે નીચે આપેલા અધિકારીઓના તથ્યો પરના તારણની સીધી વિરુદ્ધ છે.

૨૬. વિદ્વાન એએસજી દ્વારા નેશનલ રેયોન કોર્પોરેશન લિમિટેડ વર્સેસ સીઆઈટી, (1997) 7 એસસીસી 56 પર રાખવામાં આવેલ આધાર ભ્રામક છે. તે એવો નિર્ણય હતો જે આ પ્રશ્ન પર આધારિત હતો કે રૂપિયા 79 લાખની રકમ ‘ડિબેન્ચર રીડેમ્પશન રિઝર્વ’ ગણાય છે કે નહીં અને કંપનીઝ (પ્રોફિટ્સ) સરટેક્સ અધિનિયમ, 1964 ના હેતુ માટે આસેસી કંપનીની મૂડીની ગણતરીમાં તેનો સમાવેશ થવો જોઈએ કે નહીં. હાઈકોર્ટે એવો મત વ્યક્ત કર્યો કે ડિબેન્ચર્સની મુક્તિ માટે અલગ રાખવામાં આવેલી રકમને “પ્રોવિઝન” તરીકે ગણવી જોઈએ અને “રિઝર્વ” તરીકે નહીં. આ પ્રશ્નની ચર્ચા કરતાં, આ અદાલતે આ રીતે નિર્ધારિત કર્યું :

૮. શ્રી રામચંદ્રને બીજી દલીલ રજૂ કરી હતી કે ડિબેન્ચર ધારકોને કોઈ પણ રકમ ચૂકવવા માટે હાલની કોઈ જવાબદારી નથી. તે જવાબદારી ત્યારે જ ઊભી થશે જ્યારે રકમ ચુકવણી માટે બાકી રહેશે. તેથી, ખાતાના સંબંધિત વર્ષમાં ડિબેન્ચર્સને રિડીમ કરવા માટે કોઈ હાલની જવાબદારી નહોતી.

૯. અમે આ દલીલને સમર્થન આપી શકતા નથી. જે ક્ષણે નાણાં ઉછીના લેવામાં આવે છે તે ક્ષણે ચૂકવણી કરવાની જવાબદારી ઊભી થાય છે. ઉધાર લીધેલી રકમ તાત્કાલિક અથવા ભવિષ્યમાં ચૂકવવાપાત્ર હોઈ શકે છે. લોનની ચૂકવણીની તારીખ કરાર દ્વારા વિલંબિત થઈ શકે છે પરંતુ તે ખાતા પર ચૂકવણી કરવાની જવાબદારી અથવા જવાબદારી સમાપ્ત થશે નહીં. જવાબદારી એ વર્તમાન જવાબદારી છે; વ્યવહારમાં ડેબિટમ, ભવિષ્યમાં સોલ્વન્ડમ. કેસોરમ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ એન્ડ કોટન મિલ્સ લિમિટેડ વિરુદ્ધ સીડબ્લ્યુટી [એ. આઈ. આર ૧૯૬૬ એસ. સી. ૧૩૭૦: માં આ અદાલતના ચુકાદામાં આ મામલાનું આ પાસું સમજાવવામાં આવ્યું હતું. (૧૯૬૬) ૫૯ આઈ. ટી. આર ૭૬૭].

૧૦. ડિબેન્યર્સ બહાર પાડીને કંપનીએ તેની અસ્કયામતોની જામીનગીરી સામે લોન લીધી હતી. આ લોન ખાતાના વર્ષમાં ચૂકવવાપાત્ર ન પણ હોઈ શકે. પરંતુ લોન ચૂકવવાની જવાબદારી એ વર્તમાન જવાબદારી છે. ડિબેન્યર્સને રિડીમ કરવા માટે કંપનીના ખાતાઓમાં અલગ રાખેલા કોઈપણ નાણાંને જાણીતી જવાબદારીને પહોંચી વળવા માટે અલગ રાખેલા નાણાં તરીકે ગણવા જોઈએ. ડિબેન્યર્સને કંપનીની વર્ષની બેલેન્સ શીટમાં "જવાબદારી" તરીકે દર્શાવવી પડશે.

૧૧. સી. આઈ. ટી. વિરુદ્ધ પીકો ઇલેક્ટ્રોનિક્સ એન્ડ ઇલેક્ટ્રિકલ્સ [(૧૯૮૭) ૧૬૬ આઈ. ટી. આર ૨૯૯ (કલકત્તા)] ના કેસમાં કલકત્તા ઉચ્ચ અદાલતે ચુકાદો આપ્યો હતો કે ડિબેન્ચર રીડેમ્પશન રિઝર્વને "જોગવાઈ" તરીકે નહીં પણ "અનામત" તરીકે ગણવું પડશે કારણ કે, હિસાબી સમયગાળા દરમિયાન કોઈ પણ ડિબેન્ચર રિડીમ કરવા યોગ્ય બન્યું ન હતું. ડિબેન્ચરને રિડીમ કરવાની જવાબદારી ભવિષ્યની જવાબદારી હતી. ડિબેન્ચર્સને બેલેન્સ શીટમાં જવાબદારી તરીકે અલગથી દર્શાવવામાં આવ્યા હતા. અનામત નફાના વિનિયોગ દ્વારા બનાવવામાં આવી હતી, આવક પરના ચાર્જ દ્વારા નહીં.

૧૨. અમારો મત છે કે આ અભિગમ ખોટો છે અને કંપની અધિનિયમમાં આપવામાં આવેલી "જોગવાઈ" અને "અનામત" ની વ્યાખ્યાઓને અવગણે છે. ડિબેન્ચર્સ સુરક્ષિત લોન સિવાય બીજું કંઈ નહોતા. માત્ર એકાઉન્ટિંગ સમયગાળા દરમિયાન ડિબેન્ચર્સ રિડીમ કરી શકાતા ન હોવાથી, ડિબેન્ચર્સને રિડીમ કરવાની જવાબદારી અસ્તિત્વમાં રહી ન હતી. તે ભવિષ્યની તારીખે રિડીમ કરી શકાય તેવું અથવા પરત કરી શકાય તેવું હતું. પરંતુ તે એક જાણીતી જવાબદારી હતી. અનુસૂચિ VI માં કાયદા દ્વારા સૂચવવામાં આવેલી બેલેન્સશીટના સ્વરૂપમાં, સુરક્ષિત લોન

"જવાબદારીઓ" શીર્ષક હેઠળ દર્શાવવી પડશે. સુરક્ષિત લોનમાં (૧) ડિબેન્યર્સ, (૨) બેંકો પાસેથી લોન અને એડવાન્સિસ, (૩) સહાયક કંપનીઓ પાસેથી લોન અને એડવાન્સિસ અને (૪) અન્ય લોન અને એડવાન્સિસનો સમાવેશ થાય છે. સુરક્ષિત લોન તાત્કાલિક ચૂકવવાપાત્ર ન હોઈ શકે, પરંતુ આ લોનની ચૂકવણી કરવાની જવાબદારી હાલની જવાબદારી હતી અને તે જવાબદારી તરીકે ખાતાના સંબંધિત વર્ષ માટે કંપનીની બેલેન્સ શીટમાં દર્શાવવી પડશે. આ લોનની ચૂકવણી કરવા માટે અલગ રાખવામાં આવેલી રકમ "અનામત" ન હોઈ શકે. કંપની અધિનિયમની અનુસૂચિ VIમાં બેલેન્સશીટની અર્થઘટન કલમ ખાસ કરીને જણાવે છે કે અનામતમાં જાણીતી જવાબદારીની જોગવાઈ દ્વારા લખેલી અથવા જાળવી રાખવામાં આવેલી કોઈપણ રકમનો સમાવેશ થતો નથી.

૨૭. આ કેસમાં નક્કી કરવામાં આવેલો પ્રશ્ન વર્તમાન કેસની હકીકતોમાં નક્કી કરવાના પ્રશ્નથી ઘણો દૂર છે અને આ હકીકતોને કોઈપણ રીતે લાગુ પડતો નથી. વર્તમાન કેસનો પ્રશ્ન એ વાત પર નિર્ભર નથી કરતો કે કાયદામાં ડિબેન્યર અને ઓએફઆર તરીકે શું કહી શકાય કે શું તે કન્વર્ટિબલ છે કે નોન-કન્વર્ટિબલ અથવા તાત્કાલિક અથવા ભવિષ્યમાં ચૂકવવાપાત્ર છે. વર્તમાન કેસમાં પ્રશ્ન એ

જ છે કે શું વ્યાજ ખરેખર ડિબેન્ચર્સ બહાર પાડવાની રીત દ્વારા ચૂકવવામાં આવ્યું હોવાનું કહી શકાય.

આ પ્રશ્નનો જવાબ આપવા માટે, આ ચુકાદાની કોઈ સુસંગતતા નથી.

૨૮. ત્યારબાદ વિદ્વાન એએસજીએ *સીઆઈટી વિરુદ્ધ ગુજરાત સાયપ્રોમેટ લિમિટેડ (સુપ્રા)* માં આ અદાલતના તાજેતરના ચુકાદા પર આધાર રાખ્યો હતો. આ કેસમાં, આ અદાલતની ખંડપીઠે કલમ ૪૩ બી સ્પષ્ટીકરણ ૩ સી સાથે વ્યવહાર કરતી વખતે, સી. આઈ. ટી. દ્વારા મળેલા તથ્યોની નીચે મુજબ નોંધ લીધી હતી (પેરા ૫):

“ ૨. ૨. મેં ટાંકવામાં આવેલા કેસ કાયદાઓ અને આઈ. ડી. બી. આઈ. તરફથી ઉપરોક્ત મંજૂરી પત્ર અને મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા ઉલ્લેખિત ઓડિટરની નોંધનો પણ અભ્યાસ કર્યો છે. મેં ૩૧/૦૩/૨૦૦૧ પર બેલેન્સશીટની અનુસૂચિ ૩ વાંચી છે અને જાણવા મળ્યું છે કે ઉપરોક્ત લોન ૩૧/૦૩/૨૦૦૧ પર દેખાય છે અને તે રૂ. ૭૫,૨૬,૧૦,૭૬૮ની કુલ સુરક્ષિત લોનનો ભાગ છે. આઈડીબીઆઈ પાસેથી ૮ કરોડ રૂપિયાનું ભંડોળ પ્રાપ્ત થયા પછી

આકારણી અધિકારી દ્વારા આદેશના પાનું ૨ પર ઉલ્લેખિત નાણાકીય સંસ્થાઓને બાકી રહેલા વ્યાજ તત્વને લગતી એન્ટ્રીને ઉલટાવી દેવામાં આવી છે તે હકીકત અપીલકર્તા કંપનીની દલીલને સમર્થન આપે છે કે ઉપરોક્ત સંસ્થાઓના સંદર્ભમાં બાકી રહેલા વ્યાજને લગતી એન્ટ્રીઓનો વર્ગ કરવામાં આવ્યો છે અને તેના સ્થાને આઈડીબીઆઈની લોનની નવી ક્રેડિટ એન્ટ્રી હવે બેલેન્સ શીટમાં ૩૧/૦૩/૨૦૦૧ પર દેખાય છે. અપીલકર્તાના વકીલ શ્રી તન્નાની અરજી છે કે હવે વ્યાજની કોઈ ચુકવણી બાકી નથી અને રકમ ચૂકવવામાં આવી છે, તેથી વ્યાજનો ખર્ચ કલમ ૪૩-બી હેઠળ માન્ય છે. વધુમાં ઉમેરવામાં આવ્યું છે કે જો લોન ૨ ભાગોમાં વહેંચવામાં આવી હોત-એક બાકી વ્યાજને પહોંચી વળવા માટે અને નાણાકીય સહાય માટેની બાકી રકમ હજુ પણ ખાતાના પુસ્તકોમાં એન્ટ્રીઓ સમાન રહી હોત અને બાકી વ્યાજ શૂન્ય હોત. ઉપરોક્ત હકીકતો અને અપીલકર્તાના પ્રતિનિધિ દ્વારા ટાંકવામાં આવેલા કેસ કાયદાને ધ્યાનમાં રાખીને, હું એવું માનું છું કે આકારણી અધિકારી દ્વારા કરવામાં આવેલી મંજૂરી વ્યવહારના સાર અને આવકવેરાના અધિનિયમની કલમ ૪૩-બીની જોગવાઈઓની વિરુદ્ધ છે અને તેને ટકાવી શકાતી નથી અને તેથી તેને કાઢી નાખવાનો નિર્દેશ આપવામાં આવે છે. ”

૨૯. આ હકીકતોના આધારે જ મહેસૂલની તરફેણમાં સમજૂતી ડસી લાગુ કરવામાં આવી હતી અને વર્તમાન કેસમાં વિવાદિત ચુકાદાના પરિચ્છેદ ૧૧ અને ૧૨નો પરિચ્છેદ ૧૩માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો હતો. આખરે, આ અદાલતે તારણ કાઢ્યું:

૧૬. વિવાદિત ચુકાદામાં [સી. આઈ. ટી. વિરુદ્ધ ગુજરાત સાયપ્રોમેટ લિમિટેડ, ૨૦૦૬ એસ. સી. સી. ઓનલાઈન ગુજરાત ૫૬૦], ગુજરાત હાઈકોર્ટે સી. આઈ. ટી. વિરુદ્ધ ભગવતી ઓટો કાસ્ટ લિમિટેડ, ૨૦૦૨ એસ. સી. સી. ઓનલાઈન ગુજરાત ૩૮૧ પર આધાર રાખ્યો છે, જે કલમ ૪૩-બી (ડી) દ્વારા આવરી લેવામાં આવેલો કેસ ન હતો, પરંતુ કલમ ૪૩-બી (એ) નો કેસ હતો. કલમ ૪૩-બી ની જોગવાઈ વિવિધ પરિસ્થિતિઓને આવરી લે છે. ફાઈનાન્સ એક્ટ, ૨૦૦૬ દ્વારા દાખલ કરાયેલ વૈધાનિક સમજૂતી ૩-સી વર્તમાન કેસની હકીકતોમાં સંપૂર્ણપણે લાગુ પડે છે. એવું લાગે છે કે ઉચ્ચ ન્યાયાલયનું ધ્યાન સ્પષ્ટીકરણ ૩-સી તરફ દોરવામાં આવ્યું ન હતું, આમ અમારો મત છે કે આકારણી અધિકારીએ કરદાતાના દાવા મુજબ કપાતને યોગ્ય રીતે નામંજૂર કરી છે. અપીલીય સત્તામંડળ, આઈ. ટી. એ. ટી. અને ઉચ્ચ અદાલતે ઉપરોક્ત મંજૂરીને ઉલટાવીને ભૂલ કરી હતી.

૩૦. તે કેસની હકીકતો પર, આ અદાલતને જાણવા મળ્યું કે સમજૂતી
૩સી એ બાબતમાં સ્પષ્ટ રીતે આકર્ષિત હતી કે બાકી વ્યાજની ખરેખર ચૂકવણી
કરવામાં આવી ન હતી, પરંતુ તેના બદલે હવે લોનની નવી ક્રેડિટ એન્ટ્રી દેખાઈ
હતી, જે કેસને સમજૂતી ૩સીની સ્પષ્ટ ભાષામાં લાવી હતી. આ વર્તમાન કેસની
હકીકતોથી ઘણી દૂર છે, જે આ ચુકાદામાં બિલકુલ જાહેર કરવામાં આવી ન હતી.
પરિણામે, આ ચુકાદો પણ અલગ પાડી શકાય તેવો છે અને વર્તમાન કેસની
હકીકતોને સંચાલિત કરવા માટે લાગુ થશે નહીં.

૩૧. પરિણામે, ઉચ્ચ ન્યાયાલયના વિવાદિત ચુકાદાઓને રદ કરવામાં
આવે છે અને આઈ. ટી. એ. ટી. ના ચુકાદા અને આદેશને પુનઃસ્થાપિત કરવામાં
આવે છે. આ અપીલને ઉપરોક્ત શરતોમાં મંજૂરી આપવામાં આવી છે.

અપીલને મંજૂરી આપવામાં આવી છે.

This judgment has been translated using AI Tool - SUVAS.

=====

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.