

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

=====

આવકવેરા કમિશનર, ભોપાલ

વિરુદ્ધ

એમ/એસ શેલી પ્રોડક્ટ્સ એન્ડ અન્ય

મે ૦૮/૨૦૦૩

[એન. નંતોશ હેગડે અને બી. પી. સિંઘ, ન્યાયાધીશો]

આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧; કલમ ૪, ૧૩૦, ૧૪૦એ, ૧૪૩, ૧૪૪, ૧૯૦, ૧૯૨, ૧૯૩, ૧૯૪, ૧૯૯, ૨૦૭ થી ૨૧૧ અને ૨૪૦ સુધારા સાથે અને પરિપત્ર તા. ૨૩/૦૧/૧૯૯૦:

આકારણીકર્તા દ્વારા સ્વ-મૂલ્યાંકન/અગાઉથી કર ની ચુકવણી-અપીલ

સત્તામંડળ/ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા નિયમિત આકારણીનો આદેશ ૨૬-સત્તાવાળાઓ દ્વારા આકારણીનો નવો આદેશ પસાર કરવામાં નિષ્ફળતા-ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા મંજૂર કરાયેલ અને અપીલ પર હાઈકોર્ટ દ્વારા સમર્થન કરાયેલ વ્યાજ સાથે કરની પરત-રાય:કુલ આવક અને તેના પર આવકવેરાનું સ્વ-મૂલ્યાંકન કરદાતા દ્વારા નાણાકીય કાયદા/આવકવેરા કાયદાની જોગવાઈઓ અનુસાર કરવામાં આવ્યું હતું-આથી તે કર જવાબદારીની સ્વીકૃતિ સમાન છે કારણ કે એડવાન્સ ટેક્સની ચુકવણી કાયદાના અધિકાર હેઠળ કરવામાં આવે છે, મહેસૂલ દ્વારા એડવાન્સ ટેક્સની જાળવણી ભારતના બંધારણની કલમ ૨૬૫નું ઉલ્લંઘન નથી. ભારતના બંધારણ, ૧૯૫૦-કલમ ૨૬૫.

અગાઉથી કરની ચુકવણી-મૂલ્યાંકનનો નવો આદેશ પસાર કરવામાં સત્તાવાળાઓની નિષ્ફળતા-અટકાયતની અસર: જ્યારે અધિકારીઓ આકારણીનો નવો આદેશ પસાર કરવામાં નિષ્ફળ ગયા, ત્યારે તે આવકવેરા રિટર્નની સ્વીકૃતિ સમાન ગણાય છે - અધિકારીઓ રિટર્નની વધુ ચોકસાઈ અને સંપૂર્ણતા ચકાસવા માટે નિષ્ક્રિય થઈ ગયા - વધુ કરની માંગણી કરવાથી પ્રતિબંધિત - અધિકારીઓ જવાબદારી કરતાં વધુ ચૂકવેલ કરને પોતાની મેળે પરત કરવા માટે બંધાયેલા છે, પરંતુ કરદાતા પાસેથી બાકીની રકમની વસૂલાત કરી શકતા નથી, પછી ભલે ચૂકવેલ કર જવાબદારી કરતાં ઓછો હોય - કરદાતાની ભૂલ/અજાણતા/અજ્ઞાનતાને કારણે વધુ કરની ચુકવણી - સત્તા

યોગ્ય રાહત આપી શકે છે – ભારતના બંધારણ, ૧૯૫૦ – કલમ ૨૬૫.

સુધારો-કલમ ૨૪૦ માં પ્રોવિઝો (બી) ના ઉમેરા-અસર-રાખવામાં આવી:પ્રોવિઝો સ્વભાવે સ્પષ્ટતા કરનારું છે-મુખ્ય કાયદાની કેટલીક જોગવાઈઓના અર્થને સ્પષ્ટ કરવાનો પ્રયાસ કરે છે, જે જવાબદારી કરતાં વધુ ચૂકવેલા કરના રિફંડ અંગે ગર્ભિત બાબતોને સ્પષ્ટ કરે છે-આથી, એક ઘોષણાત્મક કાયદો અને કાયદાની અર્થઘટન તરીકે ભૂતકાળથી લાગુ કરી શકાય છે.

શબ્દો અને શબ્દસમૂહો:

'સ્વ-મૂલ્યાંકન, 'એડવાન્સ ટેક્સ અને ટેક્સનું રિફંડ'-નો અર્થ.

આ અપીલોમાં વિચારણા માટે જે પ્રશ્ન ઊભો થયો તે એ હતો કે શું આકારણી કરનાર દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલ એડવાન્સ ટેક્સ અને સ્વ-મૂલ્યાંકન ટેક્સને માત્ર સત્તાવાળાઓ દ્વારા આકારણીનો આદેશ પસાર કરવામાં નિષ્ફળતાના આધારે પરત કરી શકાય છે કે કેમ.

મહેસૂલ માટે એવો દાવો કરવામાં આવ્યો હતો કે જ્યારે આકારણીનો આદેશ રદ કરવામાં આવ્યો/બાજુ પર મૂકવામાં આવ્યો અને વધુ આકારણી કરવામાં આવી

ન હતી, ત્યારે આકારણી કરનાર અંતિમ આકારણીના પરિણામે ચૂકવેલા કરના રિફંડ માટે હકદાર હશે અને સ્વ-આકારણી પરના એડવાન્સ ટેક્સ માટે નહીં; અને એક્ટની કલમ ૨૪૦ માં પ્રોવિઝો (બી) ની રજૂઆત સાથે જે કાયદાની ઘોષણાત્મક જોગવાઈ છે, તે પ્રશ્નમાં આકારણી માટે ભૂતકાળથી લાગુ કરી શકાય છે.

આકારણીકર્તા વતી એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે જ્યારે મહેસૂલ કાયદા દ્વારા જરૂરી આકારણીનો નવો આદેશ પસાર કરવામાં નિષ્ફળ ગયું, ત્યારે આકારણીકર્તા તેના દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલા એડવાન્સ ટેક્સના રિફંડનો દાવો કરવા માટે હકદાર હતો અને મહેસૂલ દ્વારા તેનો અસ્વીકાર ભારતના બંધારણની કલમ ૨૬૫નું ઉલ્લંઘન હશે.

નકારાત્મક રીતે પ્રશ્નનો જવાબ આપતાં, કોર્ટે કહ્યું:

૧.૧.જે આકારણીકર્તાએ એડવાન્સ ટેક્સ અથવા એડવાન્સ ટેક્સના હમ્પની ચૂકવણીમાં ચૂક કરી છે અથવા વિલંબ કર્યો છે તે વ્યાજ ચૂકવવા માટે જવાબદાર છે.આ કાયદાની જોગવાઈઓ આકારણી કરનાર પર આ કાયદાની જોગવાઈઓ દ્વારા જરૂરી હતામાં ડિપોઝિટ કરીને એડવાન્સ ટેક્સ ચૂકવવાની જવાબદારી નાખે છે અને એડવાન્સમાં ચૂકવેલા ટેક્સને ધ્યાનમાં લીધા પછી આવકનું રિટર્ન ફાઇલ

કરતી વખતે જો કોઈ ચૂકવવાપાત્ર હોય તો ટેક્સ અને વ્યાજની બાકી રકમ ચૂકવવાની જવાબદારી નાખે છે. સ્રોત પર કાપવામાં આવતા આવકવેરાના સંદર્ભમાં પણ આવી જ જોગવાઈ છે. એવો દાવો કરી શકાય નહીં કે અધિનિયમની સ્પષ્ટ ફરજિયાત જોગવાઈઓને ધ્યાનમાં રાખીને એડવાન્સ ટેક્સની ડિપોઝિટ અથવા સ્રોત પર આવકવેરાની કપાત કાયદા દ્વારા અધિકૃત નથી. [૮૮-સી-ડી]

૧.૨. આવકવેરા કાયદો આકારણી કરનારને તેની સાચી આવક જાહેર કરતું આવકનું રિટર્ન ફાઇલ કરવાની ફરજ સોંપે છે. આ રીતે જાહેર કરાયેલી આવકના આધારે, આકારણી કરનાર વ્યક્તિએ સ્વ-આકારણી કરવી જરૂરી છે અને આવી આવક પર ચૂકવવાપાત્ર કરની ગણતરી કરવી અને અધિનિયમ દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવેલી રીતે તે ચૂકવવું જરૂરી છે. આમ રિટર્ન ફાઇલ કરવું અને નિર્ધારિત દરે ગણતરી કરાયેલ કરની ચુકવણી એ કર જવાબદારીની કબૂલાત સમાન છે, જે આકારણી કરનાર વ્યક્તિ ફાઇનાન્સ એક્ટ અને આવકવેરા અધિનિયમની જોગવાઈઓ અનુસાર ભોગવવાનું સ્વીકારે છે. ચૂકવવાપાત્ર કરની માત્રા અને તેની વસૂલાતની રીત બંને કાયદા દ્વારા અધિકૃત છે. આ કાયદાની કલમ ૪(૧) હેઠળ વસૂલવામાં આવતા આવકવેરાની જવાબદારી આકારણી પર આધારિત નથી. નાણા અધિનિયમ કોઈપણ આકારણી વષ માટે દર અથવા દરો નક્કી કરે છે કે તરત જ કર ચૂકવવાની જવાબદારી ઊભી થાય છે.

આકારણીકર્તાએ પોતાની કુલ આવકની ગણતરી કરવાની અને તેના પર આવકવેરો ચૂકવવાની જરૂર છે, જેમાં સ્વ-મૂલ્યાંકનની પ્રક્રિયા સામેલ છે.આ બધું કાયદાની સત્તા હેઠળ કરવામાં આવે છે, તેથી અનુચ્છેદ ૨૬૫નું ઉલ્લંઘન થતું નથી.[૯૬-ડી, ઈ, એફ, જી]

૧.૩.જ્યારે અગાઉ કરવામાં આવેલ આકારણીને યોગ્ય કાર્યવાહીમાં બાજુ પર મૂકવામાં આવે અથવા રદ કરવામાં આવે અને આકારણી અધિકારી અધિનિયમની જોગવાઈઓ અનુસાર નવું આકારણી ન કરી શકે, ત્યારે તે આકારણીકર્તા દ્વારા આપવામાં આવેલ આવકના રિટર્નની સ્વીકૃતિ ગણાય છે. આવા કિસ્સામાં આકારણી અધિકારીને રિટર્નની ચોકસાઈ અને સંપૂર્ણતાની ચકાસણી કરવાની સત્તાથી વંચિત રાખવામાં આવે છે.સત્તામંડળે રિટર્ન જે રીતે રજૂ કરવામાં આવ્યું છે તે રીતે સ્વીકારવું જોઈએ અને કોઈ પણ સંજોગોમાં વધુ કરવેરાની ચૂકવણીની માંગણી કરવી જોઈએ નહીં. તેણે આવક જાહેર કરવાના આધારે કરદાતાને તેની જવાબદારી કરતાં વધુ ચૂકવેલ કોઈપણ કરવેરાનું વળતર આપવું આવશ્યક છે, કારણ કે તેને જાળવી રાખવાથી ભારતના બંધારણની કલમ ૨૬૫નું ઉલ્લંઘન થઈ શકે છે.જો ચૂકવેલ કર જવાબદારી કરતાં ઓછો હોવાનું જણાય તો પણ બાકીની રકમની વસૂલાત માટે વધુ માંગણી કરી શકાતી નથી કારણ કે નવા આકારણી પર પ્રતિબંધ છે.[૯૬-જી, એચ; ૯૭-એ, બી

આવકવેરા કમિશનર વિરુદ્ધ ચિત્તૂર ઇલેક્ટ્રિક સપ્લાય કોર્પોરેશન અને અન્ય,
(૧૯૯૫) ૨૧૨ આઈ.ટી.આર. ૪૦૪ એસ.સી. પર આધારિત.

સૌરાષ્ટ્ર સિમેન્ટ એન્ડ કેમિકલ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિમિટેડ વિરુદ્ધ આવકવેરા અધિકારી,
(૧૯૯૨) ૧૯૪ આઈ.ટી.આર. ૬૫૯ મંજૂર.

ચંદ્ર મોહન વિરુદ્ધ યુનિયન ઓફ ઈન્ડિયા અને અન્ય, (૨૦૦૦) ૨૪૧
આઈ.ટી.આર. ૪૮૪ અને ઈ. ફિલિપ જોસેફ વિરુદ્ધ આવકવેરા અધિકારી અને
અન્ય, (૧૯૯૮) ૨૩૪ આઈ.ટી.આર. ૮૪૬, નો સંદર્ભ આપવામાં આવ્યો છે.

આર ગોપાલ રામનારાયણ વિરુદ્ધ ત્રીજો આવકવેરા અધિકારી, (૧૯૮૦) ૧૨૬
આઈ.ટી.આર. ૩૬૯;

દીપ ચંદ જૈન વિરુદ્ધ આવકવેરા અધિકારી, (૧૯૮૪) ૧૪૫ આઈ. ટી. આર.
૬૭૬; મિસ્ત્રીશાંતિબાઈ વિરુદ્ધ આવકવેરા કમિશનર, (૧૯૮૪) ૧૪૮ આઈ.
ટી. આર. ૪૯; ગુલાબચંદ મોતીલાલ વિરુદ્ધ આવકવેરા કમિશનર અને અન્ય,
(૧૯૯૪) ૨૦૫ આઈ. ટી. આર. ૬૨ અને અરૂન કે. બાસક વિરુદ્ધ ભારત સંઘ
અને અન્ય, (૧૯૯૯) ૨૩૬ આઈ. ટી. આર. ૯૩, વિશિષ્ટ.

૧.૪.જો કોઈ આકારણી કરનાર સ્વ-આકારણી પર પુષ્કળ સાવચેતી એડવાન્સ ટેક્સ જમા કરવાનું પસંદ કરે છે, જે રજૂ કરેલા રિટર્નના આધારે તેની જવાબદારી કરતાં વધુ હોય અથવા તેમાં કોઈ ગાણિતિક ભૂલ અથવા અચોક્કસતા હોય, તો તે આકારણી કાર્યવાહી દરમિયાન ચૂકવેલા વધારાના ટેક્સના રિફંડનો દાવો કરવા માટે ખુલ્લો છે.તે ચોક્કસપણે સંબંધિત સત્તાધિકારી સમક્ષ આવો દાવો કરી શકે છે.એ જ રીતે, જો તેણે ભૂલથી અથવા અજાણતા અથવા અજ્ઞાનતાને કારણે, તેની આવકમાં એવી કોઈ રકમનો સમાવેશ કર્યો હોય કે જે આવકવેરાની ચુકવણીમાંથી મુક્તિ આપવામાં આવી હોય, અથવા કાયદાની વિચારણામાં આવક ન હોય, તો તે આ બાબત આકારણી અધિકારીના ધ્યાનમાં લાવી શકે છે, જે સંતુષ્ટ થઈને તેને રાહત આપી શકે છે અને જો કોઈ વધારે ચૂકવેલો કર હોય તો તે પરત કરી શકે છે.આ કાયદાની કલમ ૨૪૦ દ્વારા સંચાલિત કિસ્સાઓમાં, મહેસૂલ પર આકારણી કરનારને તે સંબંધમાં કોઈ દાવો કર્યા વિના રકમ પરત કરવાની જવાબદારી નાખવામાં આવે છે.આ રીતે જોવામાં આવે તો, જો કાયદા અનુસાર આકારણી કરવામાં આવી હોત, તો આકારણી કરનારને તેના કરતાં વધુ પ્રતિકૂળ સ્થિતિમાં મૂકવામાં આવ્યો ન હોત.[૯૭-ડી, ઈ, એફ, એચ; ૯૮-એ]

૧.૫.માત્ર એટલા માટે કે અધિનિયમની કલમ ૨૪૦ની જોગવાઈનો એક ભાગ ઘોષણાત્મક હોવાનું માનવામાં આવ્યું છે, તે એવું નથી કે જોગવાઈનો બીજો

ભાગ પાણ ઘોષણાત્મક છે.જો કે, તે મહેસૂલના એ મતને ટેકો આપે છે કે કલમ ૨૪૦ની જોગવાઈ (b) પાણ ઘોષણાત્મક છે.પ્રકૃતિમાં સ્પષ્ટતા હોવાથી તેને કેસના તથ્યો અને સંજોગોમાં પૂર્વવર્તી માનવું જોઈએ.તે સારી રીતે સ્થાયી થયેલું છે કે વિધાનસભા કાયદાના અર્થઘટનમાં ન્યાયિક ભૂલ હોવાનું ધારતી હોય તેને બાજુ પર મૂકવા માટે ઘોષણાત્મક કાયદો પસાર કરી શકે છે.તે માત્ર મુખ્ય કાયદાની જોગવાઈનો અર્થ સ્પષ્ટ કરવાનો અને જે પહેલેથી જ ગર્ભિત હતું તેને સ્પષ્ટ કરવાનો પ્રયાસ કરે છે.[૯૮-જી-એચ; ૯૯-બી, સી]

આવકવેરા કમિશનર વિરુદ્ધ ચિત્તૂર ઇલેક્ટ્રિક સપ્લાય કોર્પોરેશન અને અન્ય, (૧૯૯૫) ૨૧૨ આઈ.ટી.આર. ૪૦૪ એસ.સી., સંદર્ભિત.

૧.ક.સી.બી.ડી.ટી. દ્વારા ૨૩/૦૧/૧૯૯૦ની તારીખનો પરિપત્ર સૂચવે છે કે બોર્ડે એવો મત લીધો હતો કે સુધારો સ્પષ્ટતા કરનારો હતો અને આકારણીકર્તા દ્વારા રિટર્નમાં જાહેર કરાયેલી આવકના આધારે ચૂકવવાપાત્ર એડવાન્સ ટેક્સ અને સ્રોત પર કાપવામાં આવેલા ટેક્સ સહિતના સમગ્ર ટેક્સના રિફંડને નિર્દેશિત કરતી ન્યાયિક જાહેરાતો દ્વારા ઉભી થયેલી મુશ્કેલીઓ દૂર કરવી જરૂરી બની ગઈ હતી.પરિપત્રના સંબંધિત ભાગમાં માત્ર હકીકતનું નિવેદન હોય છે.અધિકારીઓને કોઈ ચોક્કસ રીતે કાર્ય કરવા માટે કોઈ સૂચના, દિશા કે આદેશ નથી.તેની સાચી

અસર માટે કાયદાકીય જોગવાઈની તપાસ કરવી પડશે.આથી વર્તમાન કેસમાં પરિપત્ર સુસંગત નથી.[૧૦૦-બી, સી, ડી]

દિવાની અપીલીય અધિકારક્ષેત્ર:દીવાની અપીલ ક્રમાંક ૭૫૦૧-૭૫૦૪/૧૯૯૭.

એમ સી સી નંબર ૩૬૯, ૩૬૮/૧૯૯૩ અને એમ પી નંબર ૨૭૫૦/૧૯૮૪ અને ૩૭૭૩/૧૯૮૭ માં મધ્ય પ્રદેશ હાઈકોર્ટના તારીખ ૦૯/૦૭/૧૯૯૬ ના ચુકાદા અને આદેશમાંથી.

અપીલકર્તાઓ માટે ટી. એલ. વી. ઐયર, પી. એસ. નરસિંહા, શ્રીધર પી. અને કુ. સુષ્મા સૂરી.

પ્રતિવાદીઓ માટે સી. એસ. અગ્રવાલ, સંજીવ કે. આર. સિંહ, ભાર્ગવ વી. દેસાઈ અને સરિન અગ્રવાલ.

કોર્ટનો ચુકાદો અપાયો હતો:

બી. પી. સિંઘ, ન્યાયાધીશ.

આ ચાર અપીલ વિશેષ રજા દ્વારા આવક દ્વારા પસંદ કરવામાં આવી છે, જેમાં મધ્ય પ્રદેશની હાઈકોર્ટના સામાન્ય ચુકાદા અને આદેશને જબલપુરમાં તારીખ 9 જુલાઈ, 1996 ના રોજ એમ સી સી નંબર્સ 358-359/1993 અને મિસ પિટિશન નંબર્સ 2940/1994 અને 3993/1994 માં વિવાદિત કરવામાં આવ્યો છે.

આ અપીલમાં વિચારણા માટે જે પ્રશ્ન ઊભો થાય છે તે એ છે કે શું આ કેસની હકીકતો અને સંજોગોમાં પ્રતિવાદીઓ અગાઉથી કર અને સ્વ-મૂલ્યાંકન કર દ્વારા ચૂકવેલ આવકવેરાના રિફંડ માટે હકદાર છે, જો અધિકારક્ષેત્રના આધારે ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા ફેમ કરેલ આકારણી રદ કરવામાં આવે અને નવેસરથી આકારણી ફેમ કરવાની કોઈ શક્યતા ન હોય. હાઈકોર્ટે તેના સામાન્ય ચુકાદા અને આદેશ દ્વારા વિભાગની રજૂઆતને નકારીને પ્રશ્નનો હકારાત્મક જવાબ આપ્યો છે કે રિફંડ એડવાન્સ ટેક્સ અને સ્વ-મૂલ્યાંકન ટેક્સ સિવાય આકારણીના આદેશ અનુસાર ચૂકવવામાં આવતા આવકવેરા સુધી મર્યાદિત હોવું જોઈએ.

આ અપીલોના નિકાલ માટે જ્યાં સુધી તે સંબંધિત છે, ત્યાં સુધી કેસના તથ્યો વિવાદમાં નથી. અહીં પ્રતિવાદીઓ આકારણી કરનારા છે અને પ્રશ્નમાં મૂલ્યાંકન વર્ષ 1995-1996 છે. આકારણી આવકવેરા અધિકારી દ્વારા 23 ઓગસ્ટ/1996ના રોજ આવકવેરા અધિનિયમની કલમ 143(3) સાથે કલમ

૧૪૪B હેઠળ કરવામાં આવી હતી (જેને હવે પછી 'આ અધિનિયમ' તરીકે ઓળખવામાં આવશે) જેની સામે આકારણી કરનારાઓએ કમિશનર (અપીલ) સમક્ષ અપીલ કરી હતી.અપીલ કમિશનરે ૩ ફેબ્રુઆરી, ૧૯૮૧ ના રોજના તેમના આદેશ દ્વારા અન્ય મુદ્દાઓ પર અપીલને આંશિક મંજૂરી આપી હતી, પરંતુ આકારણીકર્તા પતી કરાયેલી દલીલને નકારી કાઢી હતી કે આવકવેરા અધિકારી ઈન્દોર દ્વારા કરવામાં આવેલ આકારણી અધિકારક્ષેત્ર વિનાની હતી.આકારણી કરનારા આવકવેરા અપીલ ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ અપીલમાં ગયા હતા.તેમની અપીલને ટ્રિબ્યુનલે ૧૪/૧૯૮૪ ના રોજ તેના આદેશ દ્વારા મંજૂરી આપી હતી, જેમાં ૨૩ ઓગસ્ટ, ૧૯૮૦ ના રોજ આઈ.ટી.ઓ. (એસ.આઈ.સી)-૧, ઈન્દોર દ્વારા પસાર કરાયેલા આકારણી આદેશો શરૂઆતથી જ રદબાતલ હતા, કારણ કે આઈ.એ.સી. આકારણી ઈન્દોરને અધિનિયમની કલમ ૧૪૪(એન)(આઈ) હેઠળના પેવિંગ સંદર્ભ સાથે વ્યવહાર કરવાનો અને અધિનિયમની કલમ ૧૪૪બી હેઠળ આવકવેરા અધિકારી (એસ.આઈ.સી)-૧, ઈન્દોરને નિર્દેશો જારી કરવાનો અધિકાર નથી.

આવકવેરા વિભાગે હાઈકોર્ટનો સંદર્ભ માંગ્યો હતો, જેનો ઈન્કાર કરવામાં આવ્યો હતો, પરંતુ ૨૧ એપ્રિલ, ૧૯૮૯ ના રોજના આદેશ દ્વારા હાઈકોર્ટે ટ્રિબ્યુનલને તેના નિર્ણય માટે બંને સંદર્ભોમાં કાયદાના પ્રશ્નોનો સંદર્ભ આપવાનો નિર્દેશ આપ્યો હતો.તે મુજબ ટ્રિબ્યુનલે કાયદાના પ્રશ્નો ઘડ્યા અને આ બાબતને તેના

અભિપ્રાય માટે હાઈકોર્ટને મોકલી હતી.આ સંદર્ભ હજુ પણ હાઈકોર્ટ સમક્ષ પેન્ડિંગ છે.

આ દરમિયાન આકારણી કરનારાઓએ ટ્રિબ્યુનલના 14 જાન્યુઆરી, 1984 ના આદેશ અનુસાર ચૂકવેલા કરવેરાના રિફંડ માટે આકારણી અધિકારી સમક્ષ અરજીઓ દાખલ કરી હતી.આવકવેરા અધિકારીએ ૧૩ ઓગસ્ટ, ૧૯૮૪ના રોજ તેમના પત્ર દ્વારા કરદાતાઓને જાણ કરી હતી કે નિયમિત આકારણી પર ચૂકવેલા કર માટે રિફંડ આપવામાં આવી શકે છે, જે ત્યારથી રદ કરવામાં આવી છે, જેમાં અગાઉથી ચૂકવેલા કર અને સ્વ-આકારણીનો સમાવેશ થતો નથી.કર પરત માટેની બીજી અરજી પણ મંજૂર કરવામાં આવી ન હતી અને આવકવેરા અધિકારીએ ૨૧ ઓગસ્ટ, ૧૯૮૭ના રોજ પોતાના આદેશ દ્વારા આકારણી કરનારાઓને જાણ કરી હતી કે એમ/એસ શેલી પ્રોડક્ટ્સ ભોપાલના કેસમાં દાખલ કરવામાં આવેલી સંદર્ભ અરજીનો હાઈકોર્ટ દ્વારા નિર્ણય ન આવે ત્યાં સુધી પરત કરવામાં આવેલી રકમ અટકાવી દેવામાં આવી છે.અપીલ કમિશનરને અપીલ કરવાનું પસંદ કરવામાં આવ્યું હતું, જેને ૩ ફેબ્રુઆરી, 1981 ના આદેશો દ્વારા મંજૂરી આપવામાં આવી હતી અને આવકવેરા અધિકારીને આકારણી કરનારાઓને એડવાન્સ ટેક્સ અને સ્વ-મૂલ્યાંકન ટેક્સ પણ પરત કરવાનો નિર્દેશ આપવામાં આવ્યો હતો.અપીલ પર ટ્રિબ્યુનલે અપીલ કમિશનરના

આદેશને સમર્થન આપ્યું હતું, પરંતુ મહેસૂલની સૂચના પર હાઈકોર્ટના નિર્ણય માટે કાયદાનો નીચેનો પ્રશ્ન ઘડ્યો હતો:—

"કેસના તથ્યો અને સંજોગોમાં આકારણી અધિકારીને કરદાતા દ્વારા પરત કરવામાં આવેલી આવક પર ચૂકવવામાં આવેલા વ્યાજ સાથે કર પરત કરવાનો નિર્દેશ આપવામાં આવતા આઈ.ટી.એ.ટી. યોગ્ય હતું.

આ બે સંદર્ભોને એમસીસી નંબર ૩૬૮-૩૬૯/૧૯૯૩ તરીકે નંબર આપવામાં આવ્યા હતા, જેની સુનાવણી હાઈકોર્ટ દ્વારા વિવિધ અરજી નં. ૨૭૫૦/૧૯૮૪ અને ૩૭૭૩/૧૯૮૭ સાથે કરવામાં આવી હતી, જેમાં આવકવેરા અધિકારી દ્વારા ૧૩ ઓગસ્ટ, ૧૯૮૪ અને ૨૧ ઓગસ્ટ, ૧૯૮૭ના રોજ પસાર કરાયેલા આદેશો દ્વારા કરવેરા પરત કરવાનો ઇનકાર કરવાના આદેશોને પડકારવામાં આવ્યા હતા.આ ચારેય બાબતોનો ઉકેલ હાઈકોર્ટ દ્વારા એક સામાન્ય ચુકાદા દ્વારા કરવામાં આવ્યો હતો, જે આ અપીલોમાં વિવાદિત છે.હાઈકોર્ટે આ સંદર્ભનો હકારાત્મક અને આકારણી કરનારાઓની તરફેણમાં જવાબ આપ્યો છે.તેથી, મહેસૂલે હાઈકોર્ટના નિર્ણયની ચોકસાઈને પડકારી છે.

આવકના પક્ષે અમારી સમક્ષ બે મુખ્ય રજૂઆતો કરવામાં આવી છે.સૌપ્રથમ એવો દાવો કરવામાં આવ્યો હતો કે જ્યારે આકારણીનો આદેશ બાજુ પર મૂકવામાં આવે

અથવા રદ કરવામાં આવે અને આગળ કોઈ આકારણી ન કરી શકાય, ત્યારે આકારણી કરનાર માત્ર અંતિમ આકારણીના પરિણામે ચૂકવેલા કરની રકમ માટે જ રિફંડનો હકદાર હશે, અને એડવાન્સ ટેક્સ અથવા સ્વ-આકારણી કર દ્વારા ચૂકવેલા કર માટે નહીં.આ એ આધાર પર છે કે આ બે શીર્ષકો હેઠળ આકારણીકર્તા દ્વારા ચૂકવવામાં આવતો કર આકારણીકર્તા દ્વારા કર ચૂકવવા માટે કાયદામાં તેની જવાબદારી સ્વીકારીને ચૂકવવામાં આવે છે.બીજું, એવો દાવો કરવામાં આવ્યો હતો કે કલમ ૨૪૦ માં ૧ એપ્રિલ, ૧૯૮૯ થી અમલમાં આવતા શરત (b) ના ઉમેરા સાથે સુધારો કાયદાની ઘોષણા છે અને તે પ્રશ્નમાં મૂકવામાં આવેલા આકારણીઓને લાગુ પડશે.તેથી આકારણી કરનારાઓ એવો દાવો કરે તે યોગ્ય નથી કે કાયદામાં સુધારો કરવામાં આવ્યો તે તારીખથી જ વિભાગ સ્વ-મૂલ્યાંકન અથવા એડવાન્સ ટેક્સ દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલા કરને જાળવી રાખવા માટે હકદાર છે.બીજી તરફ કરદાતાઓએ હાઈકોર્ટના ચુકાદાને ટેકો આપ્યો હતો અને દલીલ કરી હતી કે જો મહેસૂલ અધિકારીઓ કાયદા દ્વારા જરૂરી આકારણીનો આદેશ પસાર કરવામાં નિષ્ફળ જાય તો એડવાન્સ ટેક્સ અથવા સ્વ-આકારણી કર દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલો કર પણ પરત કરી શકાય છે.સત્તાવાળાઓ આકારણી આદેશ પસાર કરવામાં નિષ્ફળ જાય તો પ્રશ્નમાં રહેલા વર્ષમાં કોઈ આવક કરપાત્ર નથી.તેથી, આવકવેરા વિભાગને આકારણી કરનાર દ્વારા એડવાન્સ ટેક્સ અથવા સ્વ-મૂલ્યાંકન કરના માધ્યમથી જમા કરાવેલા કરને

પણ જાળવી રાખવાનો કોઈ અધિકાર નથી.આવી રીતે આવકવેરાની જાળવણી અથવા સંગ્રહ અનધિકૃત છે અને બંધારણની કલમ ૨૬૫ની વિરુદ્ધ છે.

વિવાદાસ્પદ ચુકાદામાં હાઈકોર્ટે એવો અભિપ્રાય આપ્યો છે કે આવકવેરા અધિનિયમની યોજના હેઠળ કરની રકમ કલમ ૧૫૬ હેઠળ માત્ર માંગણી દ્વારા જ વસૂલ કરી શકાય છે, જ્યારે સક્ષમ અધિકારી દ્વારા કરની જવાબદારીનું મૂલ્યાંકન કરવામાં આવ્યું હોય.જો આકારણી કરવામાં આવી હોય અને આકારણીકર્તા પાસેથી કોઈ રકમ લેવાની હોય, તો જ કાયદો આકારણી અધિકારીને તે વસૂલ કરવાની સત્તા આપે છે.આ કાયદામાં નિર્ધારિત જોગવાઈઓ અનુસાર આકારણી કર્યા પછી જ કર વસૂલવાની જવાબદારી ઉભી થાય છે.આમ એકવાર આકારણીનો આદેશ રદ થઈ જાય પછી આકારણી અધિકારી પાસે આકારણી હેઠળ કરની રકમ અથવા આકારણી દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલ સ્વ-આકારણી કર પરત કરવા સિવાય કોઈ વિકલ્પ રહેતો નથી કારણ કે રકમની વસૂલાત માટેની પ્રથમ અને અગ્રણી શરત એ છે કે આકારણી હોવી જોઈએ અને આકારણી હેઠળ કરની રકમ બાકી હોવી જોઈએ. આકારણીના આદેશની ગેરહાજરીમાં આકારણીની રકમની વસૂલાત અથવા આકારણી દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલ કરની કોઈપણ રકમની જાળવણી અનધિકૃત બની જાય છે.માત્ર એ હકીકતથી કોઈ ફરક પડતો નથી કે આકારણી કરનાર કાયદા હેઠળ રિટર્ન ફાઇલ કરવા અને એડવાન્સ ટેક્સ અથવા સ્વ-મૂલ્યાંકન કર ચૂકવવા માટે બંધાયેલો છે, અને

યોગ્ય મૂલ્યાંકન ઘડ્યા પછી જ, તેની કરની જવાબદારીનું મૂલ્યાંકન કરી શકાય છે. સૌરાષ્ટ્ર સિમેન્ટ એન્ડ કેમિકલ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિમિટેડ વિરુદ્ધ આવકવેરા અધિકારીમાં ગુજરાત હાઈકોર્ટની સંપૂર્ણ બેન્ચે વ્યક્ત કરેલા અભિપ્રાય સાથે હાઈકોર્ટ સહમત નહોતી. [૧૯૯૨] ૧૯૪ આઈ.ટી.આર. ૬૫૯ જેમાં એવું માનવામાં આવ્યું હતું કે આવકવેરાની સંપૂર્ણ રકમ કે જે અધિનિયમ હેઠળ યોગ્ય રીતે વસૂલપાત્ર છે અને અધિનિયમની જોગવાઈઓ અનુસાર વિભાગ દ્વારા એકત્રિત કરવામાં આવે છે, તે નિયમિત આકારણી કરવામાં નિષ્ફળતા પર પરત કરવામાં આવશે તેવું માનવા માટે કોઈ પોરંટ નથી. ગુલાબચંદ મોતીલાલ વિરુદ્ધ સી.આઈ.ટી.માં મધ્યપ્રદેશ હાઈકોર્ટ દ્વારા વ્યક્ત કરાયેલા અભિપ્રાય સાથે હાઈકોર્ટ સંમત થઈ હતી. [૧૯૯૪] ૨૦૫ આઈટીઆર ૬૨ અને આર ગોપાલ રામનારાયણ વિરુદ્ધ ત્રીજો આવકવેરા અધિકારી : [૧૯૮૦] ૧૨૬ આઈ.ટી.આર. ૩૬૯ જેમાં કાર્ણટક હાઈકોર્ટના એક જજએ વિપરીત અભિપ્રાય અપનાવ્યો હતો. હાઈકોર્ટે દીપ ચંદ જૈન વિરુદ્ધ આઈ.ટી.ઓ., [૧૯૮૪] ૧૪૫ આઈ.ટી.આર. ૬૭૬માં પંજાબ અને હરિયાણા હાઈકોર્ટ દ્વારા નિર્ધારિત સિદ્ધાંત સાથે પણ સંમતિ દર્શાવી હતી. હાઈકોર્ટનો વધુમાં એવો મત હતો કે પ્રત્યક્ષ કરવેરા કાયદા (સુધારા) અધિનિયમ, ૧૯૮૭ દ્વારા કલમ ૨૪૦ માં સુધારો, જે ૦૧/૧૯૮૮ એપ્રિલથી અમલમાં આવ્યો હતો, જેમાં શરત રજૂ કરવામાં આવી હતી, તેનાથી કાનૂની સ્થિતિમાં ફેરફાર થયો છે, પરંતુ આ જોગવાઈ ફક્ત ૧ એપ્રિલ, ૧૯૮૮ થી લાગુ પડશે અને પ્રશ્નમાં રહેલા મૂલ્યાંકનોને લાગુ પડશે નહીં.

આપણે એ વાતનું અવલોકન કરી શકીએ છીએ કે અહેવાલિત નિર્ણયોમાં કરદાતાઓએ ભારતના બંધારણની કલમ ૨૬૫ પર નોંધપાત્ર ભાર મૂક્યો છે, જે જણાવે છે કે કાયદાના અધિકાર સિવાય કોઈ કર વસૂલવામાં આવશે નહીં. હાઈકોર્ટ સમક્ષ રજૂ કરાયેલી દલીલો એ આધાર પર આગળ વધે છે કે એડવાન્સ ટેક્સ અથવા સ્વ-મૂલ્યાંકન ટેક્સ દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલ કર આવકવેરા અધિનિયમની જોગવાઈઓ અનુસાર આકારણીનો આદેશ કર્યા પછી જ આવકવેરાનું સ્વરૂપ પ્રાપ્ત કરે છે. પરિણામે, જો અધિનિયમની જોગવાઈઓ અનુસાર આકારણીનો કોઈ આદેશ કરવામાં ન આવે તો, ચૂકવેલ કરની જાળવણી ભારતના બંધારણની કલમ ૨૬૫ની જોગવાઈઓનો ભંગ ગણાશે. બારમાં ટાંકવામાં આવેલા સત્તાવાળાઓને ધ્યાનમાં લેતા પહેલાં આવકવેરા અધિનિયમની સંબંધિત જોગવાઈઓ પર ધ્યાન આપવું ઉપયોગી થઈ શકે છે, જે વિચારણા હેઠળના પ્રશ્ન પર અસર કરે છે. સંબંધિત સમયગાળા દરમિયાન કાયદાની કલમ ૪ નીચે મુજબ હતી:—

"૪.(૧) જ્યાં કોઈ કેન્દ્રીય કાયદો અમલમાં આવે છે કે કોઈ પણ આકારણી વર્ષ માટે કોઈ પણ દરે અથવા દરે આવકવેરો વસૂલવામાં આવશે, તે દરે અથવા તે દરે આવકવેરો તે વર્ષ માટે આ કાયદાની જોગવાઈઓ અનુસાર અને તે મુજબ દરેક વ્યક્તિની

પાછલા વર્ષની અથવા પાછલા વર્ષોની કુલ આવકના સંદર્ભમાં વસૂલવામાં આવશે.

જો કે જ્યાં આ કાયદાની કોઈપણ જોગવાઈના આધારે પાછલા વર્ષ સિવાયના અન્ય સમયગાળાની આવકના સંદર્ભમાં આવકવેરો વસૂલવાનો હોય, તો તે મુજબ આવકવેરો વસૂલવામાં આવશે.

(૨) ઉપ-કલમ (૧) હેઠળ વસૂલપાત્ર આવકના સંદર્ભમાં, આવકવેરો સ્ત્રોત પર કાપવામાં આવશે અથવા અગાઉથી ચૂકવવામાં આવશે, જ્યાં તે આ કાયદાની કોઈપણ જોગવાઈ હેઠળ કાપવાપાત્ર અથવા ચૂકવવાપાત્ર હોય.

કલમ ૪ ની પેટા-કલમ (૨) એ અધિનિયમ હેઠળ પૂરી પાડવામાં આવેલ અગાઉથી કરની ચુકવણી અથવા સ્ત્રોત પર કરની કપાત માટે પ્રદાન કરે છે. સ્ત્રોત પર કરની કપાત અને અગાઉથી કરની ચુકવણી માટે, સંબંધિત જોગવાઈ કલમ ૧૮૦ છે.તે પ્રદાન કરે છે કે કોઈપણ આવકના સંદર્ભમાં નિયમિત આકારણી પછીના આકારણી વર્ષમાં કરવામાં આવશે, તેમ છતાં, પ્રકરણ ૧૭ની જોગવાઈઓ અનુસાર, આવી આવક પરનો કર કપાત સ્ત્રોત અથવા એડવાન્સ પેમેન્ટ દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર રહેશે. આ કલમ ૪ની પેટા-કલમ (૧)ની જોગવાઈઓ હેઠળ આવી આવક પરના કરના આરોપને પૂર્વગ્રહ વિના છે.કલમ ૧૮૨ કોઈપણ વ્યક્તિને "પગાર" હેઠળ વસૂલપાત્ર આવક ચૂકવવા માટે જવાબદાર હોય તો

ચુકવણી કરતી વખતે આવકવેરાના સરેરાશ દર પર ચૂકવવાપાત્ર રકમ પર આવકવેરો કાપવા માટે આદેશ આપે છે.કલમ ૧૯૯ માં એવી જોગવાઈ છે કે કલમ ૧૯૨ થી ૧૯૪ ની જોગવાઈઓ અને તેમાં ઉલ્લેખિત અન્ય કલમો અનુસાર કરવામાં આવેલ કોઈપણ કપાત કેન્દ્ર સરકારને ચૂકવવામાં આવે તો તે વ્યક્તિની વતી કરની ચુકવણી તરીકે ગણવામાં આવશે, જેની આવકમાંથી કપાત કરવામાં આવી હતી અને તેને આ રીતે કાપવામાં આવેલી રકમ માટે જમા કરવામાં આવશે.કલમ ૨૦૨ સ્પષ્ટ કરે છે કે ઉપરોક્ત કલમો હેઠળ કર વસૂલવાની સત્તા વસૂલાતના અન્ય કોઈપણ પ્રકારને પૂર્વગ્રહ વિનાની છે.કલમ ૨૦૫ હેઠળ જ્યાં સ્ત્રોત પર કર કપાતપાત્ર હોય, ત્યાં આકારણીકર્તાને તેની આવકમાંથી જે હદ સુધી કર કપાત કરવામાં આવ્યો હોય તે હદ સુધી પોતે કર ચૂકવવા માટે કહેવામાં આવશે નહીં.

કલમ ૨૦૭ હેઠળ, તેમાં નિર્દિષ્ટ આવકના કિસ્સાઓ સિવાય, કલમ ૨૦૮ થી ૨૧૯ ની જોગવાઈઓ અનુસાર અગાઉથી કર ચૂકવવાપાત્ર છે.આવા એડવાન્સ ટેક્સ નાણાકીય વર્ષ દરમિયાન કલમ ૨૦૮ની જોગવાઈઓ અનુસાર ચૂકવવાપાત્ર છે.કલમ ૨૦૯ અને ૨૧૦ એડવાન્સ ટેક્સની ગણતરી અને આકારણી કરનાર દ્વારા એડવાન્સ ટેક્સની ચુકવણી માટેની જોગવાઈ કરે છે.કલમ ૨૧૧ એડવાન્સ ટેક્સના હપ્તા અને નિયત તારીખો નિર્ધારિત કરે છે.

આથી ઉપરોક્ત જોગવાઈઓ સ્પષ્ટપણે કાયદાની યોજનાને સ્પષ્ટ કરે છે, જે સ્ત્રોત પર કરની કપાત અને કરની અગાઉથી ચુકવણી માટેની જોગવાઈ કરે છે.આવી કપાત અથવા કર જમા થવા પર આકારણી કરનારને આ રીતે કાપવામાં આવેલી અથવા એડવાન્સ ટેક્સ તરીકે ચૂકવવામાં આવેલી રકમ માટે ક્રેડિટ આપવામાં આવે છે.

આ કાયદાની કલમ ૧૩૯ દરેક વ્યક્તિને પાછલા વર્ષ દરમિયાન કુલ આવકનું રિટર્ન રજૂ કરવાનો આદેશ આપે છે જો આવક કરપાત્ર હોય.કલમ ૧૪૦ A સ્વ-મૂલ્યાંકન માટેની જોગવાઈ કરે છે અને જણાવે છે કે કલમ ૧૩૯ અથવા કલમ ૧૪૮ હેઠળ રજૂ કરવા માટે જરૂરી કોઈપણ રિટર્નના આધારે ચૂકવવાપાત્ર કોઈપણ કર, જો કોઈ હોય તો, ચૂકવેલ કરની રકમને ધ્યાનમાં લીધા પછી, આકારણી કરનાર દ્વારા રિટર્ન રજૂ કરવામાં કોઈપણ વિલંબ અથવા એડવાન્સ ટેક્સની ચુકવણીમાં કોઈપણ ડિફોલ્ટ અથવા વિલંબ માટે એક્ટની કોઈપણ જોગવાઈ હેઠળ ચૂકવવાપાત્ર વ્યાજ સાથે ચૂકવવામાં આવશે.આમ, જે કરદાતાએ એડવાન્સ ટેક્સ અથવા એડવાન્સ ટેક્સના હમ્પની ચૂકવણીમાં ચૂક કરી છે અથવા વિલંબ કર્યો છે, તે વ્યાજ ચૂકવવા માટે જવાબદાર છે.આથી, કાયદાની જોગવાઈઓ આકારણી કરનાર પર કાયદાની જોગવાઈઓ દ્વારા જરૂરી હમ્પમાં ડિપોઝિટ કરીને એડવાન્સ ટેક્સ ચૂકવવાની જવાબદારી નાખે છે અને એડવાન્સમાં ચૂકવેલ ટેક્સને ધ્યાનમાં લીધા પછી આવકનું રિટર્ન ફાઇલ કરતી

વખતે જો કોઈ ચૂકવવાપાત્ર હોય તો ટેક્સ અને વ્યાજની બાકી રકમ ચૂકવવાની જવાબદારી નાખે છે. સ્રોત પર કાપવામાં આવતા આવકવેરાના સંદર્ભમાં પણ આવી જ જોગવાઈ છે. તેથી એવો દલીલ કરી શકાય નહીં કે અધિનિયમની સ્પષ્ટ ફરજિયાત જોગવાઈઓને ધ્યાનમાં રાખીને એડવાન્સ ટેક્સની ડિપોઝિટ અથવા સોર્સ પર આવકવેરાની કપાત કાયદા દ્વારા અધિકૃત નથી. પ્રશ્ન એ છે કે જો આકારણી અધિકારી દ્વારા કુલ આવકની ગણતરી કરવામાં ન આવે તો શું ચાર્જ પોતે જ નિષ્ફળ જાય છે અને શું તેના પરિણામે એડવાન્સ ટેક્સ અથવા સ્વ-આકારણી ટેક્સ અથવા સોર્સ પર કાપવામાં આવેલ ટેક્સ તરીકે ચૂકવવામાં આવેલ ટેક્સને ભારતના બંધારણની કલમ ૨૬૫ની જોગવાઈઓનું ઉલ્લંઘન કર્યા વિના વિભાગ દ્વારા જાળવી રાખવામાં ન આવે.

સૌ પ્રથમ આપણે સૌરાષ્ટ્ર સિમેન્ટ એન્ડ કેમિકલ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિમિટેડ (ઉપર) માં ગુજરાત હાઈકોર્ટની પૂર્ણ બેંચના ચુકાદાનો ઉલ્લેખ કરીશું. તે કિસ્સામાં પણ આકારણીકર્તા વતી એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે જ્યાં સુધી કાયદા હેઠળ નિયમિત આકારણી કરવામાં ન આવે ત્યાં સુધી કર ચૂકવવાની જવાબદારી સ્ફટિકીકૃત થઈ ન હતી કે તેનું પ્રમાણ નક્કી કરવામાં આવ્યું ન હતું. એડવાન્સ ટેક્સ, સ્રોત પર કર કપાત અને સ્વ-આકારણી દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલ કર એ એડ હોક ચૂકવણી હતી જે આખરે કલમ ૧૪૩ હેઠળ નિયમિત આકારણી કરવામાં આવે ત્યારે ગોઠવવામાં આવશે. જો કે કાયદાની કલમ ૪ હેઠળ કરની

જવાબદારી ઊભી થાય છે, નિયમિત આકારણી ન થાય ત્યાં સુધી કર ચૂકવવાની કોઈ જવાબદારી ઊભી થતી નથી.જો કોઈ પણ કારણોસર નિયમિત આકારણી શક્ય ન હોય તો, ચાર્જ પોતે જ નિષ્ફળ જશે કારણ કે ચૂકવવાપાત્ર કરની માત્રા નક્કી કરી શકાતી નથી અને પરિણામે કોઈ વસૂલાત કરી શકાતી નથી.કર માટે એકત્રિત કરવામાં આવેલી આવી રકમની કોઈપણ જાળવણી, જે આખરે નક્કી કરી શકાતી નથી, તે ભારતના બંધારણની કલમ ૨૬૫ ની જોગવાઈઓનું ઉલ્લંઘન કરશે કારણ કે આવી વસૂલાત કાયદાની સત્તા વિના કરની વસૂલાત અને સંગ્રહ બની જશે.આ તર્ક પર એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે આ રીતે એકત્રિત કરવામાં આવેલી સમગ્ર રકમ પરત કરવી આવશ્યક છે.

ગુજરાત હાઈકોર્ટની પૂર્ણ બેન્ચે એક્ટની જોગવાઈઓની વિગતવાર વિચારણા કર્યા બાદ જણાવ્યું હતું કે એક્ટમાં સ્ત્રોત પર કરની કપાત અને કરની એડવાન્સ ચુકવણી માટે કરવામાં આવેલી વિસ્તૃત જોગવાઈઓને ધ્યાનમાં રાખીને એવું કહી શકાય નહીં કે કર કાયદાની સત્તા વિના અને ભારતના બંધારણની કલમ ૨૬૫નું ઉલ્લંઘન કરીને વસૂલવામાં આવ્યો છે, પછી ભલે તે એક્ટની જોગવાઈઓ અનુસાર કાપવામાં આવે કે ચૂકવવામાં આવે. આ જોગવાઈઓ સ્પષ્ટપણે સૂચવે છે કે કર ચૂકવવાની જવાબદારી આકારણી અધિકારી દ્વારા કરવામાં આવતા નિયમિત આકારણી પર આધારિત નથી, અને જ્યાં કલમ ૧૩૯ હેઠળ રિટર્ન ફાઈલ કરવામાં આવે છે જેના આધારે કર ચૂકવવાપાત્ર છે, ત્યાં આકારણી

કરનારને રિટર્ન ફાઇલ કરવામાં કોઈપણ વિલંબ અથવા એડવાન્સ ટેક્સની ચૂકવણીમાં કોઈપણ ડિફોલ્ટ અથવા વિલંબ માટે ચૂકવવાપાત્ર વ્યાજ સાથે તે કર ચૂકવવા માટે જવાબદાર બનાવવામાં આવે છે.અગાઉથી કરવેરાની ચૂકવણીમાં ચૂક માટે વ્યાજ સંબંધિત કલમ ૨૩૪બી અને ખાસ કરીને સ્પષ્ટીકરણ ૧ નો સંદર્ભ આપ્યા પછી, તેણે અવલોકન કર્યું:-

"આમ, એ સ્પષ્ટ થશે કે માત્ર ચાર્જિંગ સેક્શન ૪ હેઠળ કરવેરાને પાત્ર થવાની જવાબદારી જ નથી, પરંતુ કરવેરાના દર નક્કી થયા પછી તરત જ કરવેરાની ચૂકવણી કરવાની જવાબદારી પણ આવી જાય છે, જે તે તારીખથી લાગુ પડે છે, અને જ્યારે કુલ આવકની ગણતરી એક્ટની જોગવાઈઓ અનુસાર કરવામાં આવે છે, ત્યારે આવા દરોના સંદર્ભમાં ચૂકવણી કરવાની જવાબદારી સ્પષ્ટ થાય છે. સેક્શન ૧૩૯ હેઠળ રિટર્ન ફાઇલ કરતી વખતે, જેમાં આવી કુલ આવક દર્શાવવામાં આવે છે, સેક્શન ૧૪૦ A, જે સ્વ-મૂલ્યાંકન માટેની જોગવાઈ કરે છે, તે અમલમાં આવે છે અને આકારણી કરનાર વ્યક્તિ પર તેની જવાબદારી ચૂકવવાની ફરજ પડે છે, જે કરવેરાની ચૂકવણી કરવા માટે ઊભી થઈ છે, સાથે વ્યાજ પણ ચૂકવવાનું હોઈ શકે છે, જે રિટર્ન મોડું ફાઇલ કરવા બદલ ચૂકવવાપાત્ર હોઈ શકે છે.આકારણીકર્તા દ્વારા દાખલ કરાયેલા

રિટર્નના આધારે ચૂકવવાપાત્ર કરને "આકારણી કર" તરીકે ગણવામાં આવે છે.તે કોઈ પણ નિયમિત આકારણી પર આધારિત નથી, જો કે નિયમિત આકારણીની ઘટનામાં, કલમ ૧૪૦ A ની પેટા-કલમ (૧) હેઠળ ચૂકવવામાં આવેલી રકમ નિયમિત આકારણી તરફ ચૂકવવામાં આવી હોવાનું માનવામાં આવે છે.તેથી, કલ્પનાના કોઈ પણ વિસ્તારથી, કલમ ૧૪૦ A હેઠળ ચૂકવવામાં આવેલ અને એકત્રિત કરાયેલ કરને માત્ર એડ હોક અથવા વચગાળાની ચુકવણી તરીકે વર્ણવી શકાય નહીં, જે નિયમિત આકારણીની ગેરહાજરીમાં નિષ્ફળ જાય છે, જેવું અરજદારો વતી દલીલ કરવાનો પ્રયાસ કરવામાં આવ્યો હતો.

તેણે વધુમાં જણાવ્યું હતું કે જ્યારે આકારણી કરનાર વ્યક્તિ કલમ ૧૩૯ હેઠળ પોતાનું રિટર્ન ફાઇલ કરે છે અને કલમ ૧૪૦ A હેઠળ સ્વ-મૂલ્યાંકન દ્વારા કર ચૂકવે છે, જેમાં એડવાન્સ ટેક્સ અથવા સ્ત્રોત પર કાપવામાં આવેલા કરની રકમનો દાવો કરે છે, ત્યારે આ કાયદા હેઠળ ઊભી થયેલી જવાબદારીની સ્પષ્ટ કબૂલાત છે કે આકારણી કરનાર વ્યક્તિ દ્વારા ગણતરી કરાયેલી અને રિટર્નમાં યોગ્ય રીતે દર્શાવેલી કુલ આવક પર કર ચૂકવવો પડશે.આવકવેરા અધિકારી દ્વારા મૂલ્યાંકનની પ્રક્રિયા આવશ્યકપણે આકારણી કરનાર દ્વારા કરવામાં આવેલી કુલ આવકની ગણતરીની તપાસ કરવા માટે છે.તેથી આકારણીકર્તા

દ્વારા રજૂ કરાયેલા પ્રસ્તાવની સ્વીકૃતિથી આશ્ચર્યજનક પરિણામ આવશે, જ્યાં આકારણીકર્તાના જણાવ્યા અનુસાર, તે તેના દ્વારા દાખલ કરાયેલા રિટર્ન મુજબ કર ચૂકવવા માટે જવાબદાર છે અને હકીકતમાં તેણે કાયદાની કલમ ૧૪૦ A ની જોગવાઈઓ અનુસાર કર ચૂકવ્યો છે અને આકારણી અધિકારીને કુલ આવકનું આકલન કરવું જરૂરી લાગ્યું નથી કારણ કે તેણે નિયમિત આકારણી કરવાની જરૂર હોય તે સમયગાળાની સમાપ્તિ પર રિટર્ન સ્વીકાર્યું હોઈ શકે છે, સમગ્ર કરની રકમ, જે કાયદા હેઠળ ચૂકવવાપાત્ર છે, તે પરત કરવાની જરૂર પડશે.આ કાયદાની યોજના સ્પષ્ટપણે સૂચવે છે કે આ કાયદાની કલમ ૪(૧) હેઠળ વસૂલવામાં આવતો આવકવેરો ચૂકવવાની જવાબદારી આવકવેરા અધિકારી દ્વારા કરવામાં આવતા આકારણી પર આધારિત નથી, પરંતુ કોઈપણ આકારણી વર્ષ માટે દર અથવા દરો સૂચવતા કોઈપણ કેન્દ્રીય કાયદા દ્વારા કરવામાં આવતા અમલીકરણ પર આધારિત છે.આમ, યોગ્ય કાયદા દ્વારા દર નિર્ધારિત થતાં જ, કર ચૂકવવાની જવાબદારી કુલ આવક પર ઉભી થાય છે, જેની ગણતરી આકારણી કરનાર વ્યક્તિએ કાયદાની જોગવાઈઓ અનુસાર કરવાની હોય છે. સ્વ-આકારણીની પ્રક્રિયા દ્વારા, આકારણી કરનાર વ્યક્તિએ તેના રિટર્નના આધારે કર ચૂકવવાની જરૂર છે અને આવા કરને આકારણી કરાયેલ કર તરીકે ગણવામાં આવે છે.તેથી, જ્યાં સુધી તે કોઈપણ નિયમિત મૂલ્યાંકન દ્વારા ખલેલ પહોંચાડવામાં ન આવે ત્યાં સુધી, તે કાયદા અનુસાર લાદવામાં આવેલો અને

એકત્રિત કરાયેલો કર તરીકે રહે છે.આ બાબતના તમામ પાસાઓ પર વિચાર કર્યા પછી સંપૂર્ણ બેન્ચે નિષ્કર્ષ આપ્યો:—

"તેથી, અમારો મત એવો છે કે, નિયત સમયમાં નિયમિત આકારણી કરવામાં નિષ્ફળતા મળે અથવા આકારણી આદેશ રદ થાય, જે મુજબ કલમ ૧૫૬ હેઠળ વધુ માંગણી કરવાની જરૂર હોય, તો આકારણી કરનાર દ્વારા દાખલ કરાયેલા રિટર્નમાં દર્શાવેલ કુલ આવક મુજબ એકત્રિત કરાયેલા સમગ્ર કરવેરાના રિફંડની કોઈ અસર થઈ શકતી નથી અને આકારણી કરનાર દ્વારા દાખલ કરાયેલા રિટર્નના આધારે એકત્રિત કરાયેલ કરવેરો ઉપરોક્ત અધિનિયમની જોગવાઈઓ અનુસાર માન્ય અને કાયદેસર વસૂલાત રહે છે અને આકારણી કરનાર દ્વારા તેના રિટર્નમાં દર્શાવેલ કુલ આવકના આધારે વસૂલવામાં આવેલા કરવેરાના સંદર્ભમાં ભારતના બંધારણની કલમ ૨૬૫ના ઉલ્લંઘનનો કોઈ પ્રશ્ન નથી.

જ્યાં સુધી કલમ ૨૪૦ માં સુધારાની વાત છે, ગુજરાત હાઈકોર્ટની સંપૂર્ણ બેન્ચે આકારણી કરનારની એ દલીલને નકારી કાઢી હતી કે સુધારા દ્વારા લાવવામાં આવેલી કલમ ૨૪૦ ની જોગવાઈને ભૂતકાળથી અસર આપી શકાય નહીં.એવું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે કલમ ૨૪૦, જોકે તે જોગવાઈના ઉમેરા પહેલાં હતી, તે

પણ કાયદા હેઠળ અપીલમાં પસાર કરાયેલા આદેશ અથવા અન્ય કાર્યવાહીના પરિણામે બાકી થતી કોઈપણ રકમનું રિફંડ કાયદાની અન્ય જોગવાઈઓને આધીન હતું. જોગવાઈના ઉમેરા પહેલાં કલમ ૨૪૦માં એવો કોઈ સંકેત નથી કે કાયદા હેઠળ યોગ્ય રીતે વસૂલવાપાત્ર કરની સમગ્ર રકમ રિફંડ કરવાની જરૂર હતી. આથી સ્પષ્ટ છે કે કલમ ૨૪૦ની જોગવાઈની કલમ (b)માં જે જોગવાઈ છે તે ફક્ત એ જ સ્પષ્ટ કરે છે જે હંમેશાં ગર્ભિત હતું, એટલે કે જે રકમ કરવેરાથી વધી ગઈ હતી જે કાયદા હેઠળ યોગ્ય રીતે વસૂલવાપાત્ર હતી તે રકમ પરત કરવી. સારાંશમાં અને અસરથી એવું માનવામાં આવ્યું હતું કે કલમ ૨૪૦ની જોગવાઈની કલમ (b) જે એપ્રિલ ૦૧/૧૯૮૯થી અમલમાં આવે તેવા સુધારા દ્વારા લાવવામાં આવી હતી તે માત્ર કાયદાનું સ્પષ્ટીકરણ હતું.

આ તબક્કે આપણે જોઈ શકીએ છીએ કે કમિશનર ઓફ ઇન્કમ ટેક્સ વિરુદ્ધ ચિત્તૂર ઇલેક્ટ્રિક સપ્લાય કોર્પોરેશન અને અન્ય, [૧૯૯૫] ૨૧૨ આઈ.ટી.આર. ૪૦૪ (એસ.સી.) માં ઉપરોક્ત પરતફૂટની કલમ (એ) ને આ કોર્ટ દ્વારા સ્પષ્ટતા કરતી હોવાનું માનવામાં આવ્યું છે.

ચંદ્ર મોહન વિરુદ્ધ યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા અને અન્યમાં મધ્યપ્રદેશ હાઈકોર્ટના એક વિદ્વાન ન્યાયાધીશે, [૨૦૦૦] ૨૪૧ આઈટીઆર ૪૮૪ માં ગુજરાત હાઈકોર્ટની પૂર્ણ બેન્ચે સૌરાષ્ટ્ર સિમેન્ટ એન્ડ કેમિકલ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિ.

(ઉપરોક્ત) માં જે સિદ્ધાંતો નક્કી કર્યા હતા તેનું પાલન કર્યું હતું અને જણાવ્યું હતું કે આકારણી કરનાર વ્યક્તિએ પોતાનું રિટર્ન ફાઇલ કરીને કરવેરાની ચૂકવણી કરી છે, તો પણ જો કાયદા હેઠળ આપવામાં આવેલા સમયમાં આકારણીનો કોઈ આદેશ પસાર કરવામાં ન આવ્યો હોય તો પણ અરજદાર દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલા રિટર્નમાં દર્શાવેલ કરપાત્ર આવક તેના પર બંધનકર્તા રહેશે, સિવાય કે તે કોઈ બિન-કરપાત્ર આવકનો દાવો કરતું સુધારેલું રિટર્ન ફાઇલ કરે અને તે આધારે કરની ચૂકવણીની જવાબદારીને નકારે.તેથી, આકારણી કરનાર ચૂકવેલા કરવેરાના રિફંડનો હકદાર ન હતો.વિદ્વાન ન્યાયાધીશે કર્ણાટક હાઈકોર્ટના આર. ગોપાલ રામનારાયણ (ઉપરોક્ત) અને પંજાબ અને હરિયાણા હાઈકોર્ટના દીપ ચંદ જૈન (ઉપરોક્ત)ના નિર્ણયોને એ આધાર પર અલગ પાડ્યા હતા કે તેમાં દર્શાવવામાં આવેલા સિદ્ધાંતો કેસની હકીકતોને લાગુ પડતા નથી.

ઈ. ફિલિપ જોસેફ વિ. આવકવેરા અધિકારી અને અન્ય, [૧૯૯૮] ૨૩૪ આઈ.ટી.આર. ૮૪૬માં કેરળ હાઈકોર્ટના એક વિદ્વાન ન્યાયાધીશે ગુજરાત હાઈકોર્ટની સંપૂર્ણ બેંચને અનુસરી હતી.તે કિસ્સામાં આવકવેરા અધિકારી દ્વારા નિયમિત આકારણી સમયે ઉમેરવામાં આવેલી આવક પર વસૂલવામાં આવેલા કરવેરાના રિફંડ અંગે કોઈ વિવાદ નહોતો.આ વિવાદ માત્ર સ્વ-આકારણી મુજબ પરત કરવામાં આવેલી આવક પરના કરવેરાના રિફંડને લઈને હતો.અહેવાલ પરથી એવું પણ જણાય છે કે આકારણી અધિકારી દ્વારા ઘડવામાં આવેલ

આકારણીને આવકવેરા કમિશનર દ્વારા અપીલમાં રદ કરવામાં આવી હતી, જેમણે આવકવેરા અધિકારી દ્વારા કરવામાં આવેલા ઉમેરાઓને રદ કર્યા હતા અને ત્યારબાદ અપીલના આદેશ અનુસાર કોઈ નવું આકારણી કરવામાં આવ્યું ન હતું. આકારણીકારે કમિશનર સમક્ષ રજૂઆત કરી હતી, ત્યારબાદ આવકવેરા અધિકારીએ આવકવેરા કમિશનર દ્વારા આપવામાં આવેલી સૂચનાઓના આધારે આદેશ પસાર કર્યો હતો. ઉક્ત આદેશની વિરુદ્ધ આકારણીકારે કમિશનર સમક્ષ પુનરાવર્તન અરજી દાખલ કરી હતી અને કમિશનરે આખરે અધિનિયમની કલમ ૨૬૪ હેઠળ આદેશ પસાર કર્યો હતો, જેને આકારણીકારે હાઈકોર્ટ સમક્ષ પડકાર્યો હતો. વિદ્વાન ન્યાયાધીશે જણાવ્યું હતું કે નિયમિત આકારણીને બાજુ પર રાખવાનો અર્થ એ નથી કે કલમ ૧૪૦ A હેઠળ કરવામાં આવેલ સ્વ-આકારણીને બાજુ પર રાખવામાં આવી છે. નિયમિત આકારણી રદ જાહેર કરવામાં આવે તો પણ કલમ ૧૪૦-એ હેઠળ કરવામાં આવેલ સ્વ-આકારણી પર તેની કોઈ અસર થતી નથી. નિયમિત આકારણી પર ચૂકવેલ કર પરત કરવાનો નિર્દેશ એવો નથી કે કલમ ૧૪૦-એ હેઠળ રિટર્ન સાથે ચૂકવેલ કર પરત કરવામાં આવશે, કારણ કે સ્વ-આકારણી હેઠળ કરની ચુકવણી આકારણીકર્તા દ્વારા પરત કરવામાં આવેલ સ્વીકૃત આવક પર છે. જ્યારે સ્વીકૃત આવક પર કર ચૂકવવામાં આવ્યો હોય, તો પણ જો આવકવેરા અધિકારી દ્વારા નિયમિત આકારણીમાં ઉમેરા દ્વારા ઉમેરવામાં આવેલી આવક અપીલ અથવા સુધારણામાં બાજુ પર મૂકવામાં આવી હોય, તો આકારણી કરનારને ચૂકવેલા કરના રિફંડનો દાવો કરવાનો કોઈ કાનૂની અધિકાર

નથી કારણ કે જે બાજુ પર મૂકવામાં આવ્યું છે તે સ્વ-આકારણી નથી પરંતુ નિયમિત આકારણી છે.

મહેસૂલના વકીલે આવકવેરા કમિશનર વિ. ચિત્તૂર ઇલેક્ટ્રિક સપ્લાય કોર્પોરેશન અને અન્ય (ઉપર) માં આ કોર્ટ દ્વારા કરવામાં આવેલી કેટલીક ટિપ્પણીઓ તરફ અમારું ધ્યાન દોર્યું હતું.તે કિસ્સામાં આ અદાલત દ્વારા વિચારણા માટે જે પ્રશ્ન ઉભો થયો તે એ હતો કે જ્યારે આકારણી આદેશને બાજુ પર રાખવામાં આવ્યો હતો અને જ્યારે રિફંડ માટે અરજી કરવામાં આવી હતી ત્યારે એક નવું આકારણી જે નિર્દેશિત કરવામાં આવ્યું હતું તે પેલિંગ હતું ત્યારે રિફંડ માટેનો દાવો ઉભો થયો હતો કે કેમ.આ અદાલતે ઠરાવ્યું હતું કે રિફંડ ત્યારે જ મળવાપાત્ર બનશે જ્યારે નવું મૂલ્યાંકન કરવામાં આવે અને અગાઉના મૂલ્યાંકનને બાજુ પર રાખ્યા પછી અને અપીલ અધિકારીના નિર્દેશ અનુસાર નવા મૂલ્યાંકનની કાર્યવાહી હાથ ધરવામાં આવે પછી રિફંડનો દાવો કરી શકાશે નહીં.આવા કિસ્સામાં એવું માનવું જોઈએ કે નવા આકારણી માટે કાર્યવાહી ચાલુ હોવા દરમિયાન એવું ન કહી શકાય કે તે આકારણી વર્ષ માટે આકારણીને કોઈ રકમ પરત મળવાની બાકી છે કારણ કે કાર્યવાહી હજુ બાકી છે અને તેથી તે આકારણી વર્ષ માટે આકારણીને કોઈ રકમ પરત મળવાની બાકી છે તે વિશે વાત કરવી નકામી છે.સૌરાષ્ટ્ર સિમેન્ટ એન્ડ કેમિકલ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિ. (ઉપરોક્ત)માં ગુજરાત હાઇકોર્ટની પૂર્ણ બેન્ચના ચુકાદાનો આ કોર્ટના ચુકાદામાં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે પરંતુ આ કોર્ટ મુખ્યત્વે કલમ ૨૪૦ની પરતક (એ) સાથે સંબંધિત હતી જે ૧ એપ્રિલ, ૧૯૮૯થી

અમલમાં આવે તે રીતે સુધારા દ્વારા લાવવામાં આવી હતી.આ અદાલતે અન્ય બાબતોની સાથે સાથે જણાવ્યું હતું કે આ જોગવાઈ માત્ર કાયદાને સ્પષ્ટ કરતી હતી.પ્રતિવાદીના વકીલે ચુકાદામાં કરવામાં આવેલી કેટલીક ટિપ્પણીઓ પર આધાર રાખવાનો પ્રયાસ કર્યો હતો, પરંતુ અમે તે ટિપ્પણીઓનો કોઈ લાભ મહેસૂલને આપી શકતા નથી, કારણ કે આ કોર્ટે પોતે જ સ્પષ્ટ કર્યું છે કે તે ચુકાદામાં જે બાબતને ધ્યાનમાં લેવામાં આવી છે તે એવા કેસ પૂરતી મર્યાદિત છે, જ્યાં અધિનિયમ હેઠળની અપીલ અથવા અન્ય સત્તા આકારણીને રદ કરે છે અથવા રદ કરે છે અને નવી આકારણી કરવાનો નિર્દેશ આપે છે, એટલે કે કલમ ૨૪૦ની જોગવાઈની કલમ (એ) દ્વારા વિચારવામાં આવેલી પરિસ્થિતિ.તે સ્પષ્ટપણે જણાવવામાં આવ્યું છે કે આ અદાલતે એવી સ્થિતિ વિશે કોઈ અભિપ્રાય વ્યક્ત કરવાનો પ્રસ્તાવ મૂક્યો નથી કે જ્યાં પરિસ્થિતિ અલગ હોય.

આર. ગોપાલ રામનારાયણ (ઉપર) માં કર્ણાટક હાઈકોર્ટના એક વિદ્વાન ન્યાયાધીશે એક કેસ સંભાળ્યો હતો, જેમાં આવકવેરા અધિકારી દ્વારા ઘડવામાં આવેલા આકારણીના આદેશને આવકવેરા અપીલ ટ્રિબ્યુનલે રદ કર્યો હતો, ત્યારબાદ આકારણીકર્તાએ ચૂકવેલા કરવેરાના રિફંડની માંગણી કરી હતી.આવકવેરા અધિકારી દ્વારા માંગણીને નકારી કાઢવામાં આવી હતી, જેમાં તેમને ભારતના બંધારણની કલમ ૨૨૬ હેઠળ રિટ અરજી દાખલ કરવા માટે ફરજ પાડવામાં આવી હતી, જેમાં આવકવેરા અધિકારીને નિર્દેશ આપવામાં આવ્યો હતો કે અરજદાર દ્વારા સંબંધિત આકારણી વર્ષ માટે ચૂકવવામાં આવેલ કરને

પરત કરવા માટે, એ આધાર પર કે કાયદા અનુસાર કોઈ આકારણી આદેશ કરવામાં આવ્યો નથી, આવકવેરા અધિકારી દ્વારા જાળવી રાખવામાં આવેલ કર કાયદાના અધિકાર વિનાનો હતો અને અધિનિયમની કલમ ૨૪૦ હેઠળ પરત કરવા યોગ્ય હતો. એવું માનવામાં આવ્યું હતું કે એડવાન્સ ટેક્સની ચુકવણી એ માત્ર સંગ્રહની સગવડ હતી, જે અંતિમ આકારણી આદેશ કરવામાં આવે ત્યારે બાકી રહેલા વાસ્તવિક કર સામે ગોઠવવામાં આવે તેવી શક્યતા હતી.એ સારી રીતે સ્થાપિત છે કે ભારતના બંધારણની કલમ ૨૬૫ દ્વારા નિર્ધારિત કાયદાની સત્તા સિવાય કોઈ કર લાદી શકાતો નથી.આ કાયદાની કલમ ૨૪૦ની નોંધ લીધા પછી વિદ્વાન ન્યાયાધીશે કહ્યું:-

"જેમ કે આ વિભાગની ભાષા પરથી સ્પષ્ટ થાય છે, તે તેના અવકાશ અને ઉપયોગમાં ખૂબ જ વ્યાપક છે.માંગ કર્યા વિના પણ વળતર આપવા માટે આવક પર આદેશ છે.તે બદલામાં, મને અપ્રતિરોધ્ય નિષ્કર્ષ તરફ દોરી જાય છે કે જો કોઈ માંગણી યોગ્ય રીતે કરવામાં આવે તો તેને ચોક્કસપણે નકારી શકાય નહીં.આ કાયદાની કલમ ૨૪૦ આકારણી કરનારને મળવાપાત્ર કોઈપણ રકમ પરત કરવાની જોગવાઈ કરે છે.તે માત્ર વધારાની ચુકવણી સુધી મર્યાદિત ન હોઈ શકે.ઘણા કિસ્સાઓમાં એ શક્ય છે કે ઘણાં કારણોસર ચૂકવવામાં આવેલ એડવાન્સ ટેક્સ પરત કરી શકાય છે, જો આકારણીની કાર્યવાહી પૂર્ણ થયા પછી આકારણી કરનાર આખરે કર ચૂકવવા માટે જવાબદાર ન હોય.આવી શક્યતાને નકારી શકાય તેમ નથી.જો તે સ્થિતિ હોય, તો શ્રી રાજશેખર મૂર્તિએ દલીલ કરી

હતી તે મુજબ, કાયદાની કલમ ૨૧૦ હેઠળ ચૂકવણી કરવાની ફરજિયાતતાની હકીકત એ અર્થમાં સ્વીકારી શકાય નહીં કે, તે કલમની કામગીરી દ્વારા, તે કર વસૂલવામાં આવ્યો હતો, આકારણી કરવામાં આવી હતી અને એકત્રિત કરવામાં આવ્યો હતો.આકારણી એ અંતિમ પ્રક્રિયા છે જે અધિનિયમની કલમ ૪ હેઠળ કરની વસૂલાત પૂર્ણ કરે છે.

વિદ્વાન ન્યાયાધીશે આગળ કહ્યું કે આકારણી આદેશ રદ કરવાની અસર એ છે કે કાયદાની નજરમાં કોઈ આકારણી જ નથી અને આવા કિસ્સામાં મહેસૂલ એવું વલણ ન લઈ શકે કે આકારણી આદેશ અસ્તિત્વમાં ન હોવા છતાં, સંબંધિત આકારણી વર્ષ માટે આકારણી કરનાર વ્યક્તિ કાયદાની કલમ ૪ હેઠળ કર ભરવા માટે જવાબદાર છે. જ્યાં સુધી કાયદા દ્વારા નિર્ધારિત પ્રક્રિયા અનુસાર કરની રકમ નક્કી કરવામાં ન આવે ત્યાં સુધી, મહેસૂલને કર વસૂલવાનો કોઈ અધિકાર નથી અને જો આકારણી કરનાર વ્યક્તિ દ્વારા એડવાન્સ ટેક્સ અથવા સ્વ-આકારણી અથવા સ્ત્રોત પર કર કપાત દ્વારા કર ચૂકવવામાં આવ્યો હોય, તો બંધારણની કલમ ૨૬૫ ની જરૂરિયાતોથી વિપરીત તેને જાળવી શકાય નહીં.

દીપ ચંદમાં પંજાબ અને હરિયાણા હાઈકોર્ટના વિદ્વાન ન્યાયાધીશ

જૈનનો કેસ (સુપ્રા) કર્ણાટક હાઈકોર્ટ દ્વારા લેવામાં આવેલા મત સાથે સંમત હતો.

આર. ગોપાલ રામનારાયણના કેસમાં (ઉપર) અવલોકન કર્યું હતું:—

"કુલ આવકની ગણતરી અને તેના પરનો કર આકારણી અધિકારી દ્વારા કાયદાની કલમ ૧૪૩ અથવા ૧૪૪ હેઠળ અંતિમ નિર્ધારણની કલ્પના કરે છે. આકારણી કરનાર, જેમણે, ઉદાહરણ તરીકે, ખોટી ધારણા હેઠળ સ્વ-આકારણીના આધારે કર ચૂકવ્યો હતો કે તેમાં દર્શાવેલ સમગ્ર આવક કરપાત્ર છે, તે આકારણી અધિકારી સમક્ષ એવો દાવો કરવા માટે હકદાર છે કે જ્યારે આકારણી માટે કેસ હાથ ધરવામાં આવે ત્યારે તે સંપૂર્ણ અથવા તેનો ભાગ કરપાત્ર આવકનો ભાગ બનવા માટે જવાબદાર નથી અને સ્વ-આકારણીના આધારે ચૂકવવામાં આવેલ કર ચૂકવવા માટે જવાબદાર નથી, અને આકારણી અધિકારી, જો તે માને છે કે સમગ્ર આવક અથવા તેનો ભાગ કરપાત્ર આવકમાં સમાવેશ કરવા માટે જવાબદાર નથી, તો તે આકારણી કરનારના દાવાને અસર કરવા અને કાયદા અનુસાર આકારણી કરનારની કુલ આવકની ગણતરી કરવા માટે બંધાયેલ છે અને તેની કુલ આવક અંગે સ્વ-આકારણી સ્વીકારશે નહીં.

વધુમાં એવું પણ અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું કે આકારણીકર્તા પાસેથી એકત્રિત કરાયેલ એડવાન્સ ટેક્સ અંતિમ આકારણી આદેશ સાથે સંબંધિત હોવો જોઈએ અને કોઈ અંતિમ આકારણી આદેશ પસાર કરી શકાતો ન હોવાથી, તે મર્યાદા દ્વારા પ્રતિબંધિત થઈ ગયો હોવાથી, એડવાન્સ ટેક્સની વસૂલાત પોતે ગેરકાયદેસર બની ગઈ હતી અને તેથી જ તેની જાળવણી પણ ગેરકાયદેસર બની ગઈ હતી.

પ્રતિવાદીઓના વકીલે શ્રીમતી શાંતિબાઈ વિ. આવકવેરા કમિશનર, [૧૯૮૪] ૧૪૮ આઈ.ટી.આર. ૪૯ પર આધાર રાખ્યો હતો.અમને જાણવા મળ્યું છે કે આ ચુકાદો પ્રતિવાદીઓને કોઈ સહાય કરતો નથી કારણ કે તે ચુકાદો કામચલાઉ આકારણીના આધારે ચૂકવેલા કરને પરત કરવાનો ઇનકાર કરનારા આદેશની અપીલક્ષમતા સાથે સંબંધિત છે.આ અપીલમાં આવો પ્રશ્ન ઊભો થતો નથી.

ગુલાબચંદ મોતીલાલ વિ. કમિશનર ઓફ ઇન્કમ-ટેક્સ અને અન્ય, [૧૯૯૪] ૨૦૫ આઈ.ટી.આર. ૬૨ પરનો આધાર પણ પ્રતિવાદીઓને વધુ મદદરૂપ નથી કારણ કે તે ચુકાદામાં કોઈ કારણો આપવામાં આવ્યા નથી.વધુમાં આ અપીલમાં જે પ્રશ્ન વિચારણા માટે ઊભો થયો હતો, તે કેસમાં તેનો આગ્રહ કરવામાં આવ્યો ન હતો અથવા વિચારણા કરવામાં આવી ન હતી.

અરુણ કે. બાસક વિ. યુનિયન ઓફ ઈન્ડિયા એન્ડ ઓર્સ., [૧૯૯૯] ૨૩૬ આઈ.ટી.આર. ૯૩૧ માં દિલ્હી હાઈકોર્ટની ડિવિઝન બેંચનો નિર્ણય એવા દાવાને લગતો છે, જેમાં આકારણીકર્તાએ પોતે જ કાયદેસર રીતે ચૂકવવાપાત્ર કરવેરાના રિફંડનો દાવો કર્યો ન હતો અને જે તેણે ચૂકવ્યો હતો.રિફંડનો દાવો માત્ર તે રકમનો કરવામાં આવ્યો હતો, જેનો આકારણી કરનાર દ્વારા વિવાદ કરવામાં આવ્યો હતો અને જે રકમ તેના નોકરીદાતા દ્વારા સ્ત્રોત પરથી કાપવામાં આવી હતી.તે પણ એક એવો કિસ્સો હતો જ્યાં કોઈ નવું મૂલ્યાંકન કરી શકાયું ન હતું કારણ કે તે મર્યાદા દ્વારા પ્રતિબંધિત હતું.

હાથમાં રહેલા કેસોમાં પ્રશ્ન માત્ર એડવાન્સ ટેક્સ અથવા સ્વ-મૂલ્યાંકન ટેક્સ દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલા કરના રિફંડને લગતો છે, જે આકારણી કરનારાઓએ પોતે જ આવા કર ચૂકવવાની તેમની જવાબદારી સ્વીકારીને ચૂકવ્યો હતો.કરદાતાઓ એવો દાવો નથી કરતા કે જે કર પર રિફંડનો દાવો કરવામાં આવ્યો છે તે કરપાત્ર અથવા ચૂકવવાપાત્ર નથી, પરંતુ સત્તાવાળાઓ દ્વારા આકારણીનો આદેશ પસાર કરવામાં નિષ્ફળતાના એકમાત્ર આધારે રિફંડનો દાવો કરે છે.

આ વિષય પર સત્તાવાળાઓને ધ્યાનમાં લીધા પછી, અમે સૌરાષ્ટ્ર સિમેન્ટ એન્ડ કેમિકલ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિમિટેડ (ઉપર) માં ગુજરાત હાઈકોર્ટના મંતવ્ય સાથે સંમત છીએ.આ અપીલમાં જે પ્રશ્ન વિચારણા માટે આવે છે તે એ છે કે અગાઉના આકારણીને રદ કર્યા પછી નિયમિત આકારણી ઘડવામાં સત્તાવાળાઓની નિષ્ફળતા અથવા અસમર્થતા પર, કરદાતા દ્વારા એડવાન્સ ટેક્સ અથવા સ્વ આકારણી ટેક્સ અથવા સ્ત્રોત પર કાપવામાં આવેલ કર દ્વારા જમા કરાયેલ કર આકારણીને પરત કરવા માટે જવાબદાર છે કે કેમ, કારણ કે આવક દ્વારા તેની જાળવણીથી બંધારણની કલમ ૨૬૫ નું ઉલ્લંઘન થશે, જે કાયદાની સત્તા સિવાય કોઈપણ કર વસૂલવા અથવા એકત્રિત કરવા પર પ્રતિબંધ મૂકે છે.મહેસૂલ એ વાતનો વિવાદ નથી કરતું કે જો કોઈ આકારણી ઘડવામાં આવે, જે પછી અપીલ અથવા સુધારણા અથવા અન્ય કાર્યવાહીમાં રદ કરવામાં આવે, તો આકારણીના આદેશ અનુસાર આવકવેરા દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલી કોઈપણ રકમ, એડવાન્સ

ટેક્સ અને સ્વ-આકારણી કર ઉપરાંત, એક્ટની કલમ ૨૪૦ હેઠળ નિઃશંકપણે પરત કરી શકાય છે. એકમાત્ર વિવાદ એ એડવાન્સ ટેક્સ અને સ્વ-આકારણી કરના રિફંડ અંગે છે જે આકારણી કરનાર દ્વારા તેની જવાબદારીના પોતાના આકારણી પર ચૂકવવામાં આવે છે અને તેના દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલા આવકના રિટર્ન પર આધારિત છે. આવક મુજબ, આ રીતે ચૂકવવામાં આવેલો કર આકારણીની સ્વીકૃત જવાબદારીનું પ્રતિનિધિત્વ કરે છે અને અગાઉના આકારણીને યોગ્ય કાર્યવાહીમાં બાજુ પર મૂકવામાં આવે અથવા રદ કરવામાં આવે પછી અન્ય આકારણી ઘડવામાં નિષ્ફળતા અથવા અસમર્થતા આકારણીને રિફંડનો દાવો કરવા માટે હકદાર નથી કારણ કે આ હદ સુધી આકારણીએ કાયદા અનુસાર કર ચૂકવવાની તેની જવાબદારી સ્વીકારી છે. કર જવાબદારીની ગણતરી સંબંધિત નાણાકીય કાયદાના આધારે કરવામાં આવે છે, જે કર ચૂકવવાપાત્ર દર અથવા દરો નક્કી કરે છે અને કરની ગણતરી સાથે સંબંધિત અન્ય બાબતો માટે પ્રદાન કરે છે. આમ આકારણી કરાય તે પહેલાં પણ આકારણી કરનાર દ્વારા અગાઉથી કર ચૂકવવાની જરૂર છે અને તેણે પોતે લાગુ પડતા દર અને મુક્તિને ધ્યાનમાં રાખીને પોતાની જવાબદારીની ગણતરી કરવાની જરૂર છે. આમ, કરની વસૂલાત અને સંગ્રહ બંને કાયદા અનુસાર છે.

અમને આવકની રજૂઆતમાં નોંધપાત્ર બળ મળે છે અને તેને જાળવી રાખવું જોઈએ. આપણે અગાઉ આ કાયદાની યોજનાની નોંધ લીધી છે. આ કાયદાની કલમ ૪ ચાર્જ બનાવે છે અને અન્ય બાબતોની સાથે અગાઉથી કરની ચૂકવણી

અથવા સ્ત્રોત પર કરની કપાત માટે જોગવાઈ કરે છે.આ કાયદો એ રીત માટે જોગવાઈ કરે છે કે જેમાં એડવાન્સ ટેક્સ ચૂકવવામાં આવે છે અને જે આકારણી કરનાર ચૂક કરવામાં નિષ્ફળ જાય છે અથવા તેની ચુકવણીમાં વિલંબ કરે છે તેને દંડિત કરે છે.તેવી જ રીતે આ કાયદામાં સ્ત્રોત પર કરની કપાત પણ આપવામાં આવી છે અને જો કોઈ વ્યક્તિ આ જોગવાઈઓનું પાલન કરવામાં નિષ્ફળ જાય તો તે ચુકવણી કરવા માટે જવાબદાર વ્યક્તિ સામે દંડાત્મક જોગવાઈઓ લાગુ પડે છે.તેથી, તે તદ્દન સ્પષ્ટ છે કે આ કાયદો આકારણી કરનાર દ્વારા આ રીતે કરની ચુકવણી માટેની જોગવાઈ કરે છે.આ કાયદો આકારણી કરનારને તેની સાચી આવક જાહેર કરતું આવકનું રિટર્ન ફાઈલ કરવાની ફરજ પણ આપે છે.આ રીતે જાહેર કરેલી આવકના આધારે, આકારણી કરનાર વ્યક્તિએ સ્વ-આકારણી કરવી જરૂરી છે અને આવી આવક પર ચૂકવવાપાત્ર કરની ગણતરી કરવી અને અધિનિયમ દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવેલી રીતે તે જ ચૂકવવું જરૂરી છે. આમ રિટર્ન ફાઈલ કરવું અને નિર્ધારિત દરે ગણતરી કરાયેલ કરની ચુકવણી એ કર જવાબદારીની કબૂલાત સમાન છે, જે આકારણી કરનાર વ્યક્તિ ફાઈનાન્સ એક્ટ અને આવકવેરા અધિનિયમની જોગવાઈઓ અનુસાર ભોગવી હોવાનું સ્વીકારે છે. ચૂકવવાપાત્ર કરની માત્રા અને તેની વસૂલાતની રીત બંને કાયદા દ્વારા અધિકૃત છે.આમ, કાયદાની કલમ ૪(૧) હેઠળ વસૂલવામાં આવતા આવકવેરાની જવાબદારી આકારણી પર આધારિત નથી.જેવી જ નાણાકીય કાયદો કોઈપણ આકારણી વર્ષ માટે દર અથવા દરો નિર્ધારિત કરે છે, કર ચૂકવવાની જવાબદારી

ઉભી થાય છે.આકારણી કરનારને પોતાની કુલ આવકની ગણતરી કરવાની અને તેના પર આવકવેરો ચૂકવવાની જરૂર છે, જેમાં સ્વ-મૂલ્યાંકનની પ્રક્રિયા સામેલ છે.આ બધું કાયદાની સત્તા હેઠળ કરવામાં આવે છે, તેથી અનુચ્છેદ ૨૬૫નું ઉદ્ધંધન થયું છે એવો દાવો કરવાની કોઈ શક્યતા નથી.

પહેલાંના આકારણીને યોગ્ય કાર્યવાહીમાં બાજુ પર મૂક્યા પછી અથવા ૨૬ કર્યા પછી આકારણીનો આદેશ કરવામાં નિષ્ફળતાની અસર શું છે?જો આકારણી અધિકારી કાયદાની જોગવાઈઓ અનુસાર નવું આકારણી ન કરી શકે તો તે આકારણીકર્તા દ્વારા આપવામાં આવેલ આવકના રિટર્નની સ્વીકૃતિ ગણાય છે.આવા કિસ્સામાં આકારણી અધિકારીને રિટર્નની ચોકસાઈ અને સંપૂર્ણતાની ચકાસણી કરવાની તેની સત્તાથી વંચિત કરવામાં આવે છે, જે સત્તા તેની પાસે નિયમિત આકારણી ઘડતી વખતે હોય છે.તેણે રિટર્નને ફર્નિશ્ડ તરીકે સ્વીકારવું જોઈએ અને કોઈ પણ સંજોગોમાં વધુ કરવેરાની ચૂકવણીની માંગણી નહીં કરે.આકારણીકર્તા દ્વારા રજૂ કરાયેલા આવકના રિટર્નમાં જાહેર કરાયેલી આવકને સ્વીકારીને, તેણે જાહેર કરાયેલી આવકના આધારે તેના દ્વારા કરવામાં આવેલી જવાબદારી કરતાં વધુ ચૂકવવામાં આવેલો કોઈપણ કર આકારણીકર્તાને પરત કરવો આવશ્યક છે.ચૂકવેલ કર ચૂકવવાપાત્ર કરતાં ઓછો હોવાનું જણાય તો પણ, બાકીની રકમની વસૂલાત માટે વધુ માંગણી કરી શકાતી નથી કારણ કે નવું આકારણી પ્રતિબંધિત છે.બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, આકારણીકર્તા દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલ કરવેરાને જેમ છે તેમ સ્વીકારવો જોઈએ, અને ચૂકવેલ

કરવેરાની રકમ રિટર્નના આધારે યોગ્ય રીતે ગણતરી કરાયેલ કર જવાબદારી અને લાગુ પડતા દર કરતાં વધુ હોય તેવા કિસ્સામાં, આકારણીકર્તાને વધારાની રકમ પરત કરવામાં આવશે, કારણ કે તે જાળવી રાખવાથી બંધારણની કલમ ૨૬૫નું ઉલ્લંઘન થઈ શકે છે.

આપણે એ હકીકતને નજરઅંદાજ કરી શકીએ નહીં કે આવકવેરા વિભાગની નવી આકારણી ઘડવામાં નિષ્ફળતા અથવા અસમર્થતા આકારણી કરનારને નવી આકારણી કરવામાં આવી હોત તેના કરતાં વધુ પ્રતિકૂળ સ્થિતિમાં મૂકે નહીં. એવા કિસ્સામાં કે જ્યાં આકારણી કરનાર વ્યક્તિ પુષ્કળ સાવચેતીથી એડવાન્સ ટેક્સ અથવા સ્વ-મૂલ્યાંકન ટેક્સ જમા કરવાનું પસંદ કરે છે, જે રજૂ કરેલા રિટર્નના આધારે તેની જવાબદારી કરતાં વધુ હોય અથવા તેમાં કોઈ ગાણિતિક ભૂલ અથવા અચોક્કસતા હોય, તો તે આકારણી કાર્યવાહી દરમિયાન ચૂકવેલા વધારાના ટેક્સના રિફંડનો દાવો કરવા માટે ખુલ્લો છે. તે ચોક્કસપણે રિફંડની ગણતરી કરતા સંબંધિત સત્તાધિકારી સમક્ષ પણ આવો દાવો કરી શકે છે. એ જ રીતે, જો તેણે ભૂલથી અથવા અજાણતા અથવા અજ્ઞાનતાને કારણે, તેની આવકમાં એવી કોઈ રકમનો સમાવેશ કર્યો હોય કે જે આવકવેરાની ચુકવણીમાંથી મુક્તિ આપવામાં આવી હોય, અથવા કાયદાની વિચારણામાં આવક ન હોય, તો તે આ બાબત આકારણી અધિકારીના ધ્યાનમાં લાવી શકે છે, જે સંતુષ્ટ થઈને તેને રાહત આપી શકે છે અને જો કોઈ વધારે ચૂકવેલો કર હોય તો તે પરત કરી શકે છે. જ્યારે રિફંડ બાકી હોય અને ચૂકવવાપાત્ર હોય ત્યારે આવા મુદ્દાઓને

સંબંધિત સત્તાધિકારીના ધ્યાનમાં લાવી શકાય છે અને સંબંધિત સત્તાધિકારી સંતુષ્ટ થયા પછી યોગ્ય રાહત આપશે.આ કાયદાની કલમ ૨૪૦ દ્વારા સંચાલિત કિસ્સાઓમાં, આકારણી કરનારને તે સંબંધમાં કોઈ દાવો કર્યા વિના રકમ પરત કરવા માટે આવક પર જવાબદારી નાખવામાં આવે છે.તેથી, યોગ્ય કિસ્સાઓમાં, આકારણી કરનાર વ્યક્તિ રિટર્નના આધારે સંબંધિત સત્તાધિકારીના ધ્યાનમાં હકીકતો લાવવા માટે ખુલ્લો છે, જે રિફંડની માત્રા પર અસર કરી શકે છે, જેમ કે આકારણી કરનાર વ્યક્તિએ અધિનિયમની કલમ ૨૩૭ હેઠળ વિનંતી કરી હોય. સંબંધિત સત્તાધિકારી, અધિનિયમની કલમ ૨૪૦ હેઠળ રિફંડની રકમની ગણતરી કરવાના મર્યાદિત હેતુ માટે, આવી તમામ હકીકતોને ધ્યાનમાં લઈ શકે છે અને રિફંડની રકમની ગણતરી કરી શકે છે.આ રીતે જોવામાં આવે તો, આકારણી કરનારને કાયદા અનુસાર આકારણી કરવામાં આવી હોત તો તે જે સ્થિતિમાં હોત તેના કરતાં વધુ પ્રતિકૂળ સ્થિતિમાં મૂકવામાં આવશે નહીં.

અમારી સમક્ષ એવો દાવો કરવામાં આવ્યો હતો કે કલમ ૨૪૦ની જોગવાઈ એ સુધારા દ્વારા દાખલ કરવામાં આવી હતી જે ૧ એપ્રિલ, ૧૯૮૯થી અમલમાં આવી હતી.વિચારણા હેઠળના કેસની હકીકતો પર પ્રોવિઝો (બી) લાગુ પડે છે.કલમ ૨૪૦ નીચે મુજબ છે:—

"૨૪૦.જ્યાં આ કાયદા હેઠળ અપીલમાં પસાર કરાયેલા કોઈપણ આદેશ અથવા અન્ય કાર્યવાહીના પરિણામે, આકારણી અધિકારી આ કાયદામાં અન્યથા

જોગવાઈ કરવામાં આવી હોય તે સિવાય, આકારણી અધિકારી આકારણી કરનારને તે સંબંધમાં કોઈ દાવો કર્યા વિના રકમ પરત કરશે.

જો કે, જ્યાં, ઉપરોક્ત આદેશ દ્વારા, –

(એ) એક આકારણી બાજુ પર મૂકવામાં આવે અથવા રદ કરવામાં આવે અને નવી આકારણી કરવાનો આદેશ આપવામાં આવે, તો રિફંડ, જો કોઈ હોય તો, તે માત્ર આવી નવી આકારણી કરવા પર જ મળવાપાત્ર બનશે.

(b) આકારણી રદ કરવામાં આવે તો, જો કોઈ હોય તો, કરદાતા દ્વારા પરત કરવામાં આવેલી કુલ આવક પર વસૂલવામાં આવતા કર કરતાં વધુ ચૂકવવામાં આવેલા કરની રકમનું જ રિફંડ બાકી રહેશે.

એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે ૧ એપ્રિલ, ૧૯૮૯ પછી, જો આકારણી રદ કરવામાં આવે તો આકારણી કરનાર વ્યક્તિ આકારણી કરનાર દ્વારા પરત કરવામાં આવેલી કુલ આવક પર વસૂલવામાં આવતા કર કરતાં વધુ ચૂકવેલા કરની રકમ, જો કોઈ હોય તો, તેના રિફંડ માટે જ હકદાર છે.પરંતુ સુધારો અમલમાં આવે તે પહેલાં કાયદામાં સ્થિતિ તદ્દન અલગ હતી અને તેથી જ વિધાનસભાએ કલમમાં સુધારો કરવો અને શરત દાખલ કરવી યોગ્ય માન્યું.બીજી તરફ મહેસૂલ માટેના જાણકાર વકીલે રજૂઆત કરી હતી કે આ શરત માત્ર ઘોષણાત્મક છે અને સુધારા પહેલાં અસ્તિત્વમાં હતી તેવી કાનૂની સ્થિતિને બદલતી નથી.એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે આવકવેરા કમિશનર વિ. ચિત્તૂર ઈલેક્ટ્રિક સપ્લાય કોર્પોરેશન અને અન્ય (ઉપર) માં આ કોર્ટે ઠરાવ્યું છે કે કલમ

૨૪૦ ની જોગવાઈ (એ) ઘોષણાત્મક છે અને તેથી, જોગવાઈ (બી) પણ ઘોષણાત્મક હોવી જોઈએ.અમારું માનવું છે કે તે કાયદામાં યોગ્ય સ્થિતિ નથી.જ્યાં શરત બે ભાગો ધરાવે છે, ત્યાં એક ભાગ ઘોષણાત્મક હોઈ શકે છે પરંતુ બીજો ભાગ એવો ન પણ હોઈ શકે.તેથી, માત્ર એટલા માટે કે જોગવાઈનો એક ભાગ ઘોષણાત્મક હોવાનું માનવામાં આવ્યું છે, તે એવું નથી કે જોગવાઈનો બીજો ભાગ પણ ઘોષણાત્મક છે.જો કે, અમે જે મત લીધો છે તે મહેસૂલના એ મતને સમર્થન આપે છે કે કલમ ૨૪૦ની જોગવાઈ (b) પણ ઘોષણાત્મક છે.અમે જણાવ્યું છે કે અધિનિયમની સુધારેલી કલમ ૨૪૦ હેઠળ પણ, આકારણી કરનાર આકારણી કરનાર દ્વારા પરત કરવામાં આવેલી કુલ આવક પર વસૂલવામાં આવતા કર કરતાં વધુ ચૂકવેલા કરના રિફંડ માટે જ હકદાર હતો.સુધારેલી જોગવાઈની મદદ લીધા વિના અમે આ રીતે જાળવી રાખ્યું છે.તેથી, તે અનુસરે છે કે કલમ ૨૪૦ની જોગવાઈ (b) પણ ઘોષણાત્મક છે.તે કાયદાને સ્પષ્ટ કરવા માંગે છે જેથી અદાલતો વિરોધાભાસી નિર્ણયો આપે તેવી શંકા દૂર થાય અને કેટલાક કિસ્સાઓમાં જ્યાં આવકવેરાની રકમ નવી આકારણી ઘડવાની સ્થિતિમાં ન હતી ત્યાં આવકવેરાની ચૂકવણી કરેલી સમગ્ર આવક પરત કરવા માટે આવકને નિર્દેશિત કરે છે.પ્રકૃતિમાં સ્પષ્ટતા હોવાથી તેને કેસના તથ્યો અને સંજોગોમાં પૂર્વવર્તી માનવું જોઈએ.તે સારી રીતે સ્થાયી થયેલું છે કે વિધાનસભા કાયદાના અર્થઘટનમાં ન્યાયિક ભૂલ હોવાનું ધારતી હોય તેને બાજુ પર મૂકવા માટે ઘોષણાત્મક કાયદો પસાર કરી શકે છે.તે માત્ર મુખ્ય કાયદાની

જોગવાઈનો અર્થ સ્પષ્ટ કરવાનો અને જે પહેલેથી જ ગર્ભિત હતું તેને સ્પષ્ટ કરવાનો પ્રયાસ કરે છે.

પછી પ્રતિવાદીઓ માટેના વિદ્વાન વકીલે ૨૩ જાન્યુઆરી, ૧૯૯૦ના રોજ સેન્ટ્રલ બોર્ડ ઓફ ડાયરેક્ટ ટેક્સ દ્વારા બહાર પાડવામાં આવેલા પરિપત્ર પર આધાર રાખ્યો હતો.પરિપત્રનો સંબંધિત ભાગ તેના ફકરા ૧૩.૨ માં નીચે મુજબ છે:—

" ૧૩.૨ વધુમાં, જ્યાં અપીલમાં આકારણી રદ કરવામાં આવી હતી, જેમ કે અધિકારક્ષેત્રના અભાવે અથવા અન્ય કોઈ તકનીકી કારણોસર, અને આવી રદીકરણ અંતિમ બની ગયું હતું, ન્યાયિક ઘોષણાએ પરત આવકનાં આધારે બાકી કરની જાળવણીની પણ મંજૂરી આપી નહોતી.કેટલીક ઉચ્ચ અદાલતોએ ઠરાવ્યું હતું કે આવા કિસ્સામાં સ્ત્રોત પર કર કપાત અથવા એડવાન્સ ટેક્સ દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલ કર અને રિટર્ન કરેલી આવકના આધારે જે કર બાકી હતો તે પણ આકારણીકર્તાને પરત કરવો પડે છે.ઈક્વિટીએ માંગ કરી હતી કે જ્યાં કોઈ પણ કારણોસર આકારણી રદ કરવામાં આવી હોય ત્યાં પણ આકારણીની જવાબદારી, ઓછામાં ઓછી રિટર્નમાં જાહેર કરાયેલી આવકના આધારે ચૂકવવાપાત્ર કરની હદ સુધી રહેવી જોઈએ.આ મુશ્કેલીને દૂર કરવા અને સ્થિતિ સ્પષ્ટ કરવા માટે, સુધારા અધિનિયમ, ૧૯૮૭ દ્વારા દાખલ કરાયેલ કલમ ૨૪૦ ની જોગવાઈ એ છે કે જ્યાં આકારણી રદ કરવામાં આવે છે, ત્યાં રિફંડ માત્ર રકમ માટે જ બાકી રહેશે, જો કોઈ હોય તો, આકારણી કરનાર દ્વારા પરત કરવામાં આવેલી કુલ આવક પર વસૂલવામાં આવતા કર કરતાં વધુ ચૂકવવામાં આવે છે.

(ભાર આપવામાં આવ્યો છે)

પ્રતિવાદીઓ દલીલ કરે છે કે બોર્ડનું પરિપત્ર આવકવેરા વિભાગના અધિકારીઓ પર બંધનકર્તા છે અને તેથી જ્યાં સુધી આવકવેરા અધિકારીઓની વાત છે, તેઓએ કલમ ૨૪૦ માં લાવવામાં આવેલા સુધારાને માત્ર સંભવિત કામગીરી આપવી જોઈએ.

અમને જાણવા મળ્યું છે કે પરિપત્રની કલમ ૧૩.૨ પ્રતિવાદીઓની બાબતને આગળ વધારતી નથી.પરિપત્રમાં માત્ર એટલું જ જણાવવામાં આવ્યું છે કે કેટલાક ન્યાયિક નિર્ણયોએ પરત કરેલી આવકના આધારે બાકી કરની જાળવણીને પણ મંજૂરી આપી ન હતી અને સ્ત્રોત પર કાપવામાં આવેલા કર અથવા એડવાન્સ ટેક્સના રિફંડનો નિર્દેશ આપ્યો હતો.આ મુશ્કેલીને દૂર કરવા અને સ્થિતિ સ્પષ્ટ કરવા માટે, કલમ ૨૪૦ની જોગવાઈ દાખલ કરવામાં આવી હતી.પરિપત્રનું સાદું વાંચન એ પણ સૂચવે છે કે બોર્ડે એવો મત પણ લીધો હતો કે સુધારો કરવામાં આવ્યો હતો.સ્પષ્ટીકરણ આપ્યું હતું અને એ જરૂરી બન્યું હતું કે આકારણીકર્તા દ્વારા રિટર્નમાં જાહેર કરાયેલી આવકના આધારે ચૂકવવાપાત્ર એડવાન્સ ટેક્સ અને સ્ત્રોત પર કાપવામાં આવેલા ટેક્સ સહિત સમગ્ર ટેક્સના રિફંડને નિર્દેશિત કરતી ન્યાયિક જાહેરાતો દ્વારા ઉભી થયેલી મુશ્કેલીઓ દૂર કરવી પડે.તેથી, આવા પરિપત્રો વિભાગ પર કયા હદ સુધી બંધનકર્તા છે તે મોટા પ્રશ્ન પર વિચાર કરવો આપણા માટે જરૂરી નથી.કોઈ પણ સંજોગોમાં, અપીલકર્તાના

વકીલ દ્વારા રજૂ કરવામાં આવ્યું છે તેમ, પરિપત્રના સંબંધિત ભાગમાં માત્ર હકીકતનું નિવેદન છે. અધિકારીઓને કોઈ ચોક્કસ રીતે કાર્ય કરવા માટે કોઈ સૂચના, દિશા કે આદેશ નથી. તેમના દ્વારા યોગ્ય રીતે રજૂ કરવામાં આવ્યું છે તેમ, કાયદાકીય જોગવાઈની તેની સાચી અસર માટે તપાસ કરવી પડશે અને વર્તમાન કેસમાં પરિપત્ર સુસંગત નથી.

પરિણામે આ અપીલોને મંજૂરી આપવામાં આવે છે. હાઈકોર્ટના ચુકાદા અને આદેશને રદ કરવામાં આવે છે અને ૧૯૯૩ના એમ.સી.સી. નં. ૩૬૮-૩૬૯માં સંદર્ભિત પ્રશ્નનો જવાબ નકારાત્મક અને મહેસૂલની તરફેણમાં આપવામાં આવે છે. અન્ય. અરજી નં. ૨૭૫૦/૧૯૮૪ અને ૩૭૭૩/૧૯૮૭ રદ કરવામાં આવે છે. ખર્ચ અંગે કોઈ આદેશ આપવામાં આવશે નહીં.

એસ.કે.એસ.

અપીલ મંજૂર.

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