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

<u>DISCLAIMER:</u> The translated 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.

==========

કમિશ્નર ઓફ કસ્ટમ્સ (આયાત), મુંબઈ

વિરુદ્ધ

મેસર્સ દિલીપ કુમાર અને કંપની અને અન્યો

(સિવિલ અપીલ નંબર ૩૩૨૭/૨૦૦૭)

૩૦ જુલાઈ, ૨૦૧૮

[રંજન ગોગોઈ, એન. વી. રમના, આર. ભાનુમતી, મોહન એમ. શાંતનગૌદર

અને એસ. અબ્દુલ નઝીર, જે. જે.]

કર/કરવેરા:

મુક્તિ જાહેરાત –આ પ્રકારનું અર્થઘટન–આવી સૂચનામાં અસ્પષ્ટતાના કિસ્સામાં, શું અસ્પષ્ટતાનો લાભ કરદાતાને મળશે કે મહેસૂલને–યોજવામાં આવે

છેઃમુક્તિ સૂચનાનું કડક અર્થઘટન કરવું જોઈએ–મુક્તિ સૂચનાની લાગુ પડતી સાબિત કરવાનો બોજ કરદાતા પર રહેશે–અસ્પષ્ટતાના કિસ્સામાં, આવી અસ્પષ્ટતાનો લાભ મહેસૂલને જશે અને કરદાતાઓને નહીં–* સન એક્સપોર્ટ કેસ જેમાં એવું માનવામાં આવ્યું હતું કે અસ્પષ્ટતાનો લાભ કરદાતા પાસે જશે, તેને નકારી કાઢવામાં આવે છે.

કરવેરાનો કાયદો અને મુક્તિ જાહેરાત–તેનું અર્થઘટન–યોજાયેલઃકરવેરા કાયદાના ચાર્જ કરવાની જોગવાઈનું અર્થઘટન કરવામાં અને મુક્તિ જાહેરાતના અર્થઘટનમાં તફાવત છે–ચાર્જ કરવાની જોગવાઈમાં કોઈપણ અસ્પષ્ટતા કરદાતાના લાભને સુનિશ્ચિત કરે છે, પરંતુ મુક્તિ કલમ અથવા મુક્તિ જાહેરાતમાં કોઈપણ અસ્પષ્ટતા મહેસૂલની તરફેણમાં જશે.

કાયદાનું અર્થઘટનઃ

અર્થઘટનના સામાન્ય સિદ્ધાંતો–અર્થઘટનનો હેતુ–અર્થઘટનના સાધનો–ચર્ચા.

રાજકોષીય કાયદાનું અર્થઘટન–યોજાયેલઃરાજકોષીય કાયદાનું અર્થઘટન કરતી વખતે અદાલતે અર્થઘટનનો કડક નિયમ લાગુ કરવો પડશે.

‘સાદો અર્થ અર્થ અર્થઘટનનો નિયમ–યોજાયોઃજ્યારે કાયદામાં ભાષા સાદી અને અસંદિગ્ધ હોય છે, ત્યારે અદાલતે સાદી ભાષાને સીલ કરવી પડે છે અને સમજવી પડે છે, અને અર્થઘટનનો કોઈ અવકાશ નથી.

‘કડક અર્થઘટન 'અને' શાબ્દિક અર્થઘટન '–વચ્ચેનો તફાવત–યોજાયોઃશાબ્દિક અર્થઘટનના તમામ કિસ્સાઓમાં અર્થઘટનના કડક નિયમનો સમાવેશ થાય છે, પરંતુ કડક નિયમમાં પહેલાનો સમાવેશ કરવો જરૂરી નથી, ખાસ કરીને કરવેરાના ક્ષેત્રમાં–આમ કડક અર્થઘટન તેના ભાગમાં કડક શાબ્દિકતાને આવરી લેતું નથી.

કરવેરા કાયદાનું અર્થઘટન–અર્થઘટનનો નિયમ–યોજાયોઃચાર્જ, ગણતરી અને મુક્તિ કલમ (થ્રેશોલ્ડ તબક્કે) સહિત દરેક કરવેરાના કાયદાનું કડક અર્થઘટન કરવું જોઈએ.

કરવેરા કાયદાઓનું સંદર્ભિત અથવા હેતુપૂર્ણ અર્થઘટન–યોજાયુંઃકરવેરાના કાયદામાં કોઈ હેતુ માટે કોઈ જગ્યા નથી–કરવેરાના કાયદામાં સંદર્ભિત અથવા હેતુપૂર્ણ અર્થઘટન લાગુ કરી શકાતું નથી–ન તો અન્ય સહાયક સામગ્રી તરફ

ધ્યાન આપવા માટે કોઈ ઉપાય કરવામાં આવે છે–કરવેરાના કાયદાના અર્થઘટનમાં સમાનતાને કોઈ સ્થાન નથી.

ઉલ્લેખિત પ્રશ્નનો જવાબ આપતા કોર્ટે ચુકાદો આપ્યોઃ

૧.૧ સંસદ/વિધાનસભાનો કાયદો તમામ પ્રકારની પરિસ્થિતિઓ અને તમામ પ્રકારના પરિણામોની આગાહી કરી શકતો નથી.તે જોવાનું કોર્ટનું કામ છે કે કોઈ ચોક્કસ કેસ વિધાનસભા દ્વારા ઘડવામાં આવેલા કાયદાના વ્યાપક સિદ્ધાંતોમાં આવે છે કે કેમ.અહીં, કાયદાના અર્થઘટનના સિદ્ધાંતો હાથમાં આવે છે.આ ક્ષેત્રના નિષ્ણાતો કાયદા અને નિયમોનો મુસદ્દો તૈયાર કરવામાં મદદ કરે છે તે હકીકત હોવા છતાં, એવા ઘણા પ્રસંગો છે જ્યાં ઉપયોગમાં લેવાતી ભાષા અને કાયદામાં ઉપયોગમાં લેવાતા શબ્દસમૂહો સંપૂર્ણ નથી.તેથી, ન્યાયાધીશો અને અદાલતોએ શબ્દોનું અર્થઘટન કરવાની જરૂર છે.[પેરા ૧૪] [૧૨૦૬–D, E]

૧.૨ અર્થઘટનના સિદ્ધાંતો સામાન્ય કાયદામાં વિકસિત થયા છે.યોગ્ય કાયદાકીય સંસ્થા માટે અર્થઘટન કાયદાઓ અથવા સામાન્ય કલમો કાયદો ઘડવાની પ્રથા પણ રહી છે. સંસદ અથવા વિધાનમંડળ દ્વારા ઘડવામાં આવેલા તમામ કાયદાઓ અને નિયમોમાં, સામાન્ય કલમો અધિનિયમમાં વ્યાખ્યાયિત

શબ્દો અને વાક્યો અને સામાન્ય કલમો અધિનિયમમાં નિર્ધારિત અર્થઘટનના સિદ્ધાંતોને ધ્યાનમાં રાખવા જરૂરી છે.જો કોઈ વૈધાનિક કાયદાનું અર્થઘટન કરતી વખતે, કોઈ અધિનિયમમાં ઉપયોગમાં લેવાતા શબ્દ અથવા શબ્દસમૂહ અથવા કલમને સોંપવામાં આવેલા અર્થ અંગે કોઈ શંકા ઊભી થાય અને આવા શબ્દ, શબ્દસમૂહ અથવા કલમને ચોક્કસપણે વ્યાખ્યાયિત કરવામાં ન આવે, તો સામાન્ય કલમ અધિનિયમ પર પાછા ફરવું કાયદેસર અને ખરેખર ફરજિયાત છે. આમ છતાં, જ્યારે સામાન્ય કલમો અધિનિયમ અને અર્થઘટન માટે આવતી વૈધાનિક જોગવાઈ વચ્ચેના વિષય અથવા સંદર્ભમાં પ્રતિકૂળતા અથવા સંઘર્ષ હોય, ત્યારે અદાલતે કાયદાની જોગવાઈઓનો ઉલ્લેખ કરવો આવશ્યક છે.[પેરા ૧૫] [૧૨૦૬–**F**–**H**]

૧.૩ અર્થઘટનનો હેતુ અનિવાર્યપણે વિધાનસભાના હેતુને જાણવાનો છે.શું વિધાનસભા આપેલ કેસમાં કાયદો લાગુ કરવાનો ઈરાદો ધરાવે છે કે કેમ; શું વિધાનસભા આપેલ કેસમાં કાયદાની કામગીરીને બાકાત રાખવાનો ઈરાદો ધરાવે છે કે કેમ; શું વિધાનસભા કાયદાનો અમલ કરવા માટે સત્તાનો અમલ કરવા અથવા ન્યાય આપતી એજન્સીને વિવેકબુદ્ધિ આપવાનો ઈરાદો ધરાવે છે કે કેમ, તે અનિવાર્યપણે એવા પ્રશ્નો છે કે જેના જવાબો માત્ર કાયદાના હેતુને જાણીને જ મેળવી શકાય છે.કાયદાના અર્થઘટનના સામાન્ય સિદ્ધાંતો ઉપરાંત, અમુક આંતરિક સહાયકો અને બાહ્ય સહાયકો છે જે કાયદાના અર્થઘટન માટેના સાધનો

છે.લાંબુ શીર્ષક, પ્રસ્તાવના, શીર્ષક, સીમાંત નોંધ, વિરામચિહ્નો, ચિત્રો, વ્યાખ્યાઓ અથવા શબ્દકોશની કલમ, કલમની જોગવાઈ, સમજૂતી, ઉદાહરણો, કાયદાની અનુસૂચિ વગેરે બાંધકામ માટે આંતરિક સહાય છે.બાંધકામ માટે બાહ્ય સહાયકો સંસદીય ચર્ચાઓ, કાયદા તરફ દોરી જતો ઇતિહાસ, અન્ય કાયદાઓ કે જે અસર કરે છે, શબ્દકોશો, શબ્દકોષ છે.[પારસ ૧૬ અને ૧૭] [૧૨૦૭–એ–સી]

૧.૪ કાયદાનો અર્થ વિધાનસભાના ઇરાદા અનુસાર થવો જોઈએ અને અદાલતોએ કાયદાનો અમલ કરતી વખતે અને કાયદાનું અર્થઘટન કરતી વખતે કાયદાના સાચા હેતુ પર કામ કરવું જોઈએ.જો કોઈ વૈધાનિક જોગવાઈ એક કરતાં વધુ અર્થ માટે ખુલ્લી હોય, તો કોર્ટે તે અર્થઘટન પસંદ કરવું પડશે જે વિધાનસભાના ઇરાદાને રજૂ કરે છે.[પેરા ૧૮] [૧૨૦૭–એફ]

> જિલ્લા ખાણકામ અધિકારી વિ. ટાટા આયર્ન એન્ડ સ્ટીલ કંપની, (૨૦૦૧) ૭ એસસીસી ૩૫૮:[૨૦૦૧] ૧ પૂરક.એસ. સી. આર. ૧૪૭–પર આધાર રાખ્યો.

૧.૫ સારી રીતે સ્થાપિત સિદ્ધાંત એ છે કે જ્યારે કાયદામાં શબ્દો સ્પષ્ટ, સાદા અને અસંદિગ્ધ હોય અને માત્ર એક જ અર્થનું અનુમાન લગાવી શકાય, ત્યારે

અદાલતો પરિણામોને ધ્યાનમાં લીધા વિના ઉપરોક્ત અર્થને અમલમાં મૂકવા માટે બંધાયેલી હોય છે.જો કાયદામાં શબ્દો સાદા અને અસંદિગ્ધ હોય, તો તે શબ્દોને તેમના કુદરતી અને સામાન્ય અર્થમાં સમજાવવા જરૂરી બને છે.ઉપયોગમાં લેવાતા શબ્દો વિધાનસભાના ઈરાદાને જાહેર કરે છે.[પેરા ૧૯] [૧૨૦૮–ઈ]

કનઈ લાલ સુર વિરુદ્ધ પરમનિધિ સધુખાન, AIR ૧૯૫૭ SC ૯૦૭:[૧૯૫૮] એસ. સી. આર. ૩૬૦–પર આધાર રાખ્યો હતો.

૧.૬ સાદા અર્થના નિયમને લાગુ કરવામાં કોઈ પણ મુશ્કેલી અને અસુવિધા કાયદા દ્વારા ઉપયોગમાં લેવાતી ભાષાના અર્થમાં ફેરફાર કરવાનો આધાર ન હોઈ શકે.આ ખાસ કરીને રાજકોષીય કાયદાઓ અને દંડાત્મક કાયદાઓમાં સાચું છે.તેમ છતાં, જો સાદી ભાષા વાહિયાતતામાં પરિણમે છે, તો અદાલત કાયદાકીય હેતુને ધ્યાનમાં રાખીને જેનો ઉપયોગ કરવામાં આવે છે તે સંદર્ભમાં શબ્દનો અર્થ નક્કી કરવાનો હકદાર છે.એટલું જ નહીં, જો સાદા બાંધકામ વિસંગતતા અને વાહિયાતતા તરફ દોરી જાય છે, તો આવી જોગવાઈથી થતી મુશ્કેલીઓ અને પરિણામોને ધ્યાનમાં રાખીને અદાલત કાયદાના સાચા હેતુને પણ સમજાવી શકે છે.[પેરા ૨૦] [૧૨૦૮–**G**; ૧૨૦૯–**A**]

સહાયક કમિશનર, ગડગ પેટા વિભાગ, ગડગ વિ. માથાપતિ બસવાનેવા, (૧૯૯૫) ૬ એસસીસી ૩૫૫:[૧૯૯૫] ૨ પૂરક.એસસીઆર ૮૦૭–તેના પર આધાર રાખે છે.

૧.૭ દંડાત્મક કાયદાઓ અને કરવેરાના કાયદાઓના અર્થઘટનમાં, અદાલતે અર્થઘટનનો કડક નિયમ લાગુ કરવો પડશે.બંધારણની કલમ ૨૬૫ રાજ્યને કાયદાની સત્તા વિના નાગરિકો પાસેથી કર વસૂલવા પર પ્રતિબંધ મૂકે છે.તે સ્વયંસિદ્ધ છે કે કરવેરાના કાયદાનું કડક અર્થઘટન કરવું પડશે કારણ કે રાજ્ય કાયદાની સત્તા વિના નાગરિકોને તેમની મરજી અને ઈચ્છાથી બોજો ન પાડી શકે.બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, જ્યારે સક્ષમ વિધાનસભા ચોક્કસ સંજોગોમાં ચોક્કસ વ્યક્તિઓ/ચોક્કસ ઉદ્દેશો પર કર લાદવાનો આદેશ આપે છે, ત્યારે તે વિસ્તાર/અર્થઘટન કરી શકાતું નથી, જેનો હેતુ વિધાનસભા દ્વારા કરવામાં આવ્યો ન હતો.[પેરા ૨૧] [૧૨૦૯–બી–ડી]

૧.૮ ''સાદા અર્થનો નિયમ' સૂચવે છે કે જ્યારે કાયદામાંની ભાષા સાદા અને અસંદિગ્ધ હોય, ત્યારે અદાલતે સાદા ભાષાને આ રીતે વાંચવી અને સમજવી પડે છે, અને કોઈપણ અર્થઘટન માટે કોઈ અવકાશ નથી.આ હિતકારી ઉક્તિ "કમ ઇન્વરબિસ નુલ્લા એમ્બિગુઇટાસ એસ્ટ, નોન ડેબેટ એડ્રિમટી વોલેન્ટિસ ક્વેસ્ટિયો" શબ્દસમૂહમાંથી વહે છે.આવી કહેવતને અનુસરીને, અદાલતોએ

કેટલીકવાર સાદા અર્થના નિયમને આધીન કડક અર્થઘટન કર્યું છે, જોકે ચોક્કસ અર્થમાં કડક અર્થઘટનનો ઉપયોગ કરવામાં આવે છે.કડક અર્થઘટનમાં કાયદાના સાદા વાંચનનો સમાવેશ થાય છે અને અસ્પષ્ટતાની સ્થિતિમાં કડક અર્થઘટનનો ઉપયોગ કરવો પડે છે તે કહેવું સ્વ–વિરોધાભાસી છે.[પેરા ૨૨] [૧૨૦૯–**E**–**F**]

૧.૯ શાબ્દિક અર્થઘટનનો સિદ્ધાંત અને કડક અર્થઘટનનો સિદ્ધાંત કેટલીકવાર એકબીજાના બદલે ઉપયોગમાં લેવાય છે.જોકે, આ સિદ્ધાંત તમામ સંદર્ભો અને પરિસ્થિતિઓમાં ટકાઉ ન પણ હોઈ શકે.શાબ્દિક અર્થઘટનના તમામ કિસ્સાઓમાં અર્થઘટનના કડક નિયમનો સમાવેશ થતો હતો, પરંતુ કડક નિયમમાં પહેલાનો સમાવેશ થતો નથી, ખાસ કરીને કરવેરાના ક્ષેત્રમાં.કડક અર્થઘટનમાં કડક–શાબ્દિકતાનો સમાવેશ થતો નથી.ફક્ત 'કડક અર્થઘટન' ને 'શાબ્દિક નિયમ' સાથે જોડવાથી એક મહત્વપૂર્ણ પાસાને અવગણવામાં આવશે જે 'સ્પષ્ટ કાયદાકીય ઉદ્દેશ' છે.કેટલાક કિસ્સાઓમાં ઉપરોક્ત બે નિયમો વચ્ચે ઓવરલેપિંગ થઈ શકે છે.‘'કડક અર્થઘટન' આવા શાબ્દિકવાદને આવરી લેતું નથી, જે વાહિયાતતા તરફ દોરી જાય છે અને કાયદાકીય ઉદ્દેશની વિરુદ્ધ જાય છે.જો શાબ્દિકવાદ વર્ણપટના દૂરના છેડે હોય, જેમાં તે કોઈ અસરો અથવા તારણો સ્વીકારતો નથી, તો પછી 'કડક અર્થઘટન' અમુક પ્રકારના આવશ્યક

તારણોને સ્વીકારવા માટે ગર્ભિત થઈ શકે છે જે શાબ્દિક નિયમ સ્વીકારી શકતો નથી.[પરિચ્છેદ ૨૪ અને ૨૫] [૧૨૧૦–જી; ૧૨૧૧–સી–ડી]

પંજાબ લેન્ડ ડેવલપમેન્ટ એન્ડ રિક્લેમેશન કોર્પોરેશન લિમિટેડ, ચંદીગઢ વિ. પ્રિસાઈડિંગ ઓફિસર, લેબર કોર્ટ ચંદીગઢ અને અન્ય, (૧૯૯૦) ૩ એસસીસી ૬૮૨:[૧૯૯૦] ૩ એસસીઆર ૧૧૧–પર આધાર રાખ્યો હતો.

૧.૧૦ અર્થઘટનના અન્ય સાધનો, એટલે કે સંદર્ભિત અથવા હેતુપૂર્ણ અર્થઘટન લાગુ કરી શકાતું નથી અથવા અન્ય સહાયક સામગ્રી, ખાસ કરીને કરવેરા કાયદામાં જોવા માટે કોઈ ઉપાય કરી શકાતો નથી.કરવેરાના કાયદામાં, કોઈ પણ હેતુ માટે કોઈ જગ્યા નથી; તે સંદર્ભ શબ્દોના સ્પષ્ટ અર્થમાં હોવો જોઈએ અને તે બાબત સંપૂર્ણપણે સૂચનાની ભાષા દ્વારા સંચાલિત થવી જોઈએ.કરવેરાના કાયદાના અર્થઘટનમાં સમાનતાને કોઈ સ્થાન નથી.કરવેરાના કાયદાને ધ્યાનમાં લેતી વખતે આવશ્યક તારણો સિવાય અન્ય કંઈપણ વાંચવું જોઈએ નહીં અથવા સૂચિત કરવું જોઈએ નહીં.[પેરા ૨૫] [૧૨૧૧–E–G]

રાજસ્થાન રાજ્ય સહકારી સ્પિનિંગ એન્ડ જિનિંગ મિલ્સ ફેડરેશન લિમિટેડ વિ.ડેપ્યુટી સીઆઈટી, જયપુર, (૨૦૧૪) ૧૧

એસસીસી ૬૭૨:સ્ટેટ બેંક ઓફ ત્રાવણકોર વિ. આવકવેરાના કમિશનર, (૧૯૮૬) ૨ એસસીસી ૧૧:[૧૯૮૬] ૧ એસસીઆર ૨૫; આવકવેરાના કમિશનર વિરુદ્ધ કસ્તુરી સન્સ લિમિટેડ (૧૯૯૯) ૩ એસસીસી ૩૪૬:[૧૯૯૯] ૧ એસસીઆર ૧૨૦૭; પશ્ચિમ બંગાળ રાજ્ય વિરુદ્ધ કેસોરમ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિમિટેડ (૨૦૦૪) ૧૦ એસસીસી ૨૦૧:[૨૦૦૪] ૧ એસસીઆર ૫૬૪–તેના પર આધાર રાખ્યો હતો.

કેપ બ્રાન્ડી સિન્ડિકેટ વિ. આઈ. આર. સી. (૧૯૨૧) ૧ કે. બી. ૬૪; રી, મિકલેથવેટ (૧૮૮૫) ૧૧ એક્સ ૪૫૨–નો ઉલ્લેખ.

‘ન્યાયમૂર્તિ જી. પી. સિંઘ દ્વારા 'વૈધાનિક અર્થઘટનના સિદ્ધાંતો'; બ્લેક લૉ ડિક્શનરી (૧૦ મી આવૃત્તિ)–નો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે.

૨.૧ કરવેરાની જોગવાઈ (ચાર્જ કરવાની જોગવાઈ) ના અર્થઘટનમાં અને મુક્તિ જાહેરનામાના અર્થઘટનની બાબતમાં તફાવત છે.કરવેરા કાયદાના ચાર્જ સેક્શનના અર્થઘટનની બાબતમાં, અર્થઘટનનો કડક નિયમ ફરજિયાત છે અને

જો ચાર્જ સેક્શનના અર્થઘટનની બાબતમાં બે મંતવ્યો શક્ય હોય, તો કરદાતા માટે અનુકૂળ અભિપ્રાય લાગુ કરવાની જરૂર છે.[પેરા ૧૨] [૧૨૦૫–**E, F**]

૨.૨ તે કાયદો છે કે કરવેરા કાયદામાં કોઈપણ અસ્પષ્ટતા વિષય/કરદાતાના લાભ માટે સુનિશ્ચિત થવી જોઈએ, પરંતુ મુક્તિ જાહેરનામાની મુક્તિ કલમમાં કોઈપણ અસ્પષ્ટતા મહેસૂલની તરફેણમાં પ્રદાન કરવી આવશ્યક છે–અને આવી મુક્તિ ફક્ત તે જ વિષયો/મૂલ્યાંકનકારોને જ મળવાની મંજૂરી આપવી જોઈએ જેઓ દર્શાવે છે કે મુક્તિ માટેનો કેસ સ્પષ્ટપણે સૂચનામાં દર્શાવેલ પરિમાણોમાં આવે છે અને દાવો કરનારાઓ મુક્તિ મેળવવા માટેની તમામ પૂર્વવર્તી શરતોને સંતોષે છે.[પેરા ૪૦] [૧૨૨૫–બી, સી]

૨.૩ ચાર્જ, ગણતરી અને મુક્તિ કલમ (થ્રેશોલ્ડ તબક્કે) સહિત દરેક કરવેરાની મૂર્તિનું કડક અર્થઘટન કરવું જોઈએ.વધુમાં, ચાર્જની જોગવાઈઓમાં અસ્પષ્ટતાના કિસ્સામાં, લાભ વિષય/કરપાત્ર વ્યક્તિની તરફેણમાં હોવો આવશ્યક છે, પરંતુ મુક્તિ જાહેરાત માટે તે સાચું નથી, જેમાં અસ્પષ્ટતાના લાભને મહેસૂલ/રાજ્યની તરફેણમાં કડક અર્થઘટન કરવું આવશ્યક છે.[પેરા ૪૧] [૧૨૨૫–**E–F**]

૨.૪ લેખિત બંધારણ દ્વારા કાયદાના શાસનના શાસનમાં કરવેરાની કોઈ ગર્ભિત શક્તિ નથી.કરવેરાની સત્તા ખાસ આપવામાં આવવી જોઈએ અને તે બંધારણ દ્વારા આપવામાં આવેલી સત્તા અનુસાર જ હોવી જોઈએ.આ જ કારણ છે કે અદાલતો રાજ્યની માંગણીઓ અને તેના નાગરિકો પાસેથી વિવિધ કરવેરા માટે નાણાં ઉઘરાવવા પહેલાં કડક પાલન પર ભાર મૂકે છે.કરવેરાની જોગવાઈમાં કોઈપણ અસ્પષ્ટતા, તેથી, વિષય/કરદાતાની તરફેણમાં અર્થઘટન કરવામાં આવે છે.કરવેરાના કાયદામાં અસ્પષ્ટતાનું કડક અર્થઘટન થવું જોઈએ અને અસ્પષ્ટતાની સ્થિતિમાં લાભ વિષય/કરદાતાને મળવો જોઈએ તેવું કાયદાનું નિવેદન વિવિધ પરિસ્થિતિઓની કલ્પના કરી શકે છે.કરવેરાના વિષય અથવા કરવેરા ચૂકવવા માટે જવાબદાર વ્યક્તિને ઓળખવામાં કોઈ ગર્ભિત ખ્યાલ હોઈ શકતો નથી.તેથી જ ઘણીવાર એવું કહેવામાં આવે છે કે વિષય પર કર લાદવો જોઈએ નહીં, જ્યાં સુધી કાયદાના શબ્દો તેના પર સ્પષ્ટ રીતે કર લાદતા નથી, ત્યાં સુધી વ્યક્તિએ માત્ર સ્પષ્ટ રીતે જણાવેલા શબ્દો પર ધ્યાન આપવું પડશે અને કરવેરા અંગે કોઈ ઈરાદો કે ધારણા માટે કોઈ જગ્યા નથી.તે માત્ર કાયદાનું પત્ર છે અને કાયદાની ભાવના નથી કે જે દુભાષિયાને કોઈપણ મુશ્કેલીની અવગણના કરીને અને કરવેરામાં ઈક્વિટીને દૂર કરીને કરવેરાની જવાબદારી નક્કી કરવા માટે માર્ગદર્શન આપે.આમ, જો કરવેરાની જવાબદારીના કાયદામાં અસ્પષ્ટતાની સ્થિતિમાં, લાભ વિષય/મૂલ્યાંકનકર્તાને મળવો જોઈએ.પરંતુ,

એવી પરિસ્થિતિમાં કે જ્યાં કર મુક્તિનું અર્થઘટન કરવું પડે, શંકાનો લાભ આવકની તરફેણમાં જવો જોઈએ.[પેરા ૪૩] [૧૨૨૬–એ–એફ]

૨.૫ મુક્તિ જાહેરાતનું કડક અર્થઘટન થવું જોઈએ; લાગુ પડવાની યોગ્યતા સાબિત કરવાનો બોજ કરદાતા પર એ બતાવવાનો રહેશે કે તેનો કેસ મુક્તિ કલમ અથવા મુક્તિ જાહેરાતના માપદંડોમાં આવે છે.[પેરા ૫૨] [૧૨૩૦–જી]

૨.૬ જ્યારે મુક્તિ જાહેરાતમાં અસ્પષ્ટતા હોય છે જે કડક અર્થઘટનને આધિન હોય છે, ત્યારે આવી અસ્પષ્ટતાનો લાભ વિષય/કરપાત્ર વ્યક્તિ દ્વારા દાવો કરી શકાતો નથી અને તેનું અર્થઘટન મહેસૂલની તરફેણમાં થવું જોઈએ.[પેરા ૫૨] [૧૨૩૦–એચ]

૨.૭ સન એક્સપોર્ટ કેસમાં ગુણોત્તર સાચો નથી અને સન એક્સપોર્ટ કેસમાં સમાન દ્રષ્ટિકોણ ધરાવતા તમામ નિર્ણયોને નકારી કાઢવામાં આવ્યા છે. [પરિચ્છેદ ૫૨] [૧૨૩૧–એ]

> સેન્ટ્રલ એક્સાઇઝના કમિશનર, નવી દિલ્હી વિરુદ્ધ હરિચંદ શ્રી ગોપાલ (૨૦૧૧) ૧ એસસીસી ૨૩૬:[૨૦૧૦] ૧૩ એસસીઆર ૮૨૦–અનુસરવામાં આવ્યું.

સન એક્સપોર્ટ કોર્પોરેશન, બોમ્બે વિ. કસ્ટમ્સ કલેક્ટર, બોમ્બે (૧૯૭૭) ૬ એસસીસી ૫૬૪:[૧૯૯૭] ૧ પૂરક.એસસીઆર ૪૩૪–૨૬બાતલ.

હંસરાજ ગોરધનદાસ વિ. એચ. એચ. ડેવ, આસિસ્ટન્ટસેન્ટ્રલ એક્સાઇઝ એન્ડ કસ્ટમ્સના કલેક્ટર, સુરત અને અન્ય, AIR ૧૯૭૦ SC ૭૫૫ = [૧૯૬૯] ૨ SCR ૨૫૩; સેન્ટ્રલ એક્સાઇઝના કલેક્ટર વિરુદ્ધ પાર્લે એક્સપોર્ટ્સ (P) લિમિટેડ (૧૯૮૯) ૧ SCC ૩૪૫:[૧૯૮૮] ૩ પૂરક.એસસીઆર ૬૩૩; મેંગ્લોર કેમિકલ્સ એન્ડ ફર્ટિલાઇઝર્સ લિમિટેડ વિ.ડી. કરવેરાના કમિશનર (૧૯૯૨) ૧ સપ્લિમેન્ટ.એસસીસી ૨૧:[૧૯૯૧] ૩ એસ. સી. આર. ૩૩૬; નોવોપાન ઇન્ડિયા લિમિટેડ વિ.સેન્ટ્રલ એક્સાઇઝ એન્ડ કસ્ટમ્સના કલેક્ટર (૧૯૯૪) ૩ સપ્લિમેન્ટ.એસસીસી ૬૦૬:[૧૯૯૪] ૩ પૂરક.એસસીઆર ૫૪૯; ટાટા આયર્ન એન્ડ સ્ટીલ કંપની લિમિટેડ વિ.ઝારખંડ રાજ્ય (૨૦૦૫) ૪ SCC ૨૭૨:[૨૦૦૫] ૨ એસ. સી. આર. ૧૨૦૭– પર આધાર રાખ્યો હતો.

કસ્ટમ્સ અને સેન્ટ્રલ એક્સાઇઝના કલેક્ટર, ગુંટુર અને ઓઆરએસ. વિ.સુરેન્દ્ર કોટન ઓઇલ મિલ્સ એન્ડ ફર્ટિલાઇઝર્સ કંપની અને અન્ય. (૨૦૦૧) ૧ એસસીસી ૫૭૮:[૨૦૦૦] ૫ પૂરક.એસ. સી. આર. ૭૦૧; ભારત સંઘ વિરુદ્ધ વાણિજ્યિક કર અધિકારી, પશ્ચિમ બંગાળ અને અન્ય. AIR ૧૯૫૬ SC ૨૦૨: [૧૯૫૫] એસસીઆર ૧૦૭૬; યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા વિ. વુડ પેપર્સ લિમિટેડ (૧૯૯૦) ૪ એસસીસી ૨૫૬; ગોવિંદ સરન ગંગા સરન વિ. સેલ્સ ટેક્સ કમિશનર (૧૯૮૫) સપ્લિમેન્ટ.એસસીસી ૨૦૫:[૧૯૮૫] એસસીઆર ૯૮૫; મથુરમ અગ્રવાલ વિરુદ્ધ મધ્ય પ્રદેશ રાજ્ય (૧૯૯૯) ૮ એસસીસી ૬૬૭:[૧૯૯૯] ૪ પૂરક.એસ. સી. આર. ૧૯૫; ઇન્ડિયન બેંક્સ એસોસિએશન વિરુદ્ધ દેવકલા કન્સલ્ટન્સી સર્વિસ (૨૦૦૪) ૪ જે. ટી. ૫૮૭ = એ. આઈ. આર. ૨૦૦૪ એસ. સી. ૨૬૧૫; કન્ઝ્યુમર ઓનલાઈન ફાઉન્ડેશન વિરુદ્ધ યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા (૨૦૧૧) ૫ એસ. સી. સી. ૩૬૦:[૨૦૧૧] ૫ એસસીઆર ૯૧૧–નો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે.

ઇનલેન્ડ રેવન્યુ કમિશનર વિ. જેમ્સ ફોરેસ્ટ (૧૮૯૦) ૧૫ એસી ૩૩૪ (એચએલ)–નો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે.

કેસ કાયદા સંદર્ભ

[૧૯૯૭] ૧ પૂરક.એસ. સી. આર. ૪૩૪ પેરા ૧ નકારી કાઢ્યું

[૨૦૦૦] ૫ પૂરક.એસ. સી. આર. ૭૦૧ પેરા ૪ નો સંદર્ભ

[૨૦૦૧] ૧ પૂરક.**SCR** ૧૪૭ પેરા૧૮ પર આધાર રાખ્યો.

[૧૯૫૮] એસ. સી. આર. ૩૬૦ પેરા ૧૯ પર આધાર રાખ્યો.

[૧૯૯૫] ૨ પૂરક.એસ. સી. આર. ૮૦૭ પેરા ૨૦ પર આધાર રાખ્યો.

[૧૯૯૦] ૩ એસ. સી. આર. ૧૧૧ પેરા ૨૪ પર આધાર રાખ્યો.

(૨૦૧૪) ૧૧ એસ. સી. સી. ૬૭૨ પેરા ૨૬ પર આધાર રાખ્યો.

[૧૯૮૬] ૧ એસ. સી. આર. ૨૫ પેરા ૨૬ પર આધાર રાખ્યો.

[૧૯૯૯] ૧ **SCR** ૧૨૦૭ એ પેરા ૨૬પર આધાર રાખ્યો.

[૨૦૦૪] ૧ એસ. સી. આર. ૫૬૪ પેરા ૨૬ પર આધાર રાખ્યો.

[૧૯૫૫] એસ. સી. આર. ૧૦૭૬ પેરા ૨૯ નો સંદર્ભ

[૧૯૬૯] ૨ એસ. સી. આર. ૨૫૩ પેરા ૩૪ પર આધાર રાખ્યો.

(૧૯૯૦) ૪ એસ. સી. સી. ૨૫૬ પેરા ૩૫ નો સંદર્ભ

[૧૯૮૮] ૩ પૂરક.એસ. સી. આર. ૯૩૩ પેરા ૩૫ પર આધાર રાખ્યો.

[૧૯૯૧] ૩ એસ. સી. આર. ૩૩૬ પેરા ૩૬ પર આધાર રાખ્યો.

[૨૦૧૦] ૧૩ એસ. સી. આર. ૮૨૦ પેરા ૩૮ અનુસરવામાં આવ્યું

[૧૯૮૫] એસ. સી. આર. ૯૮૫ પેરા ૪૨ નો સંદર્ભ

[૧૯૯૯] ૪ પૂરક.એસ. સી. આર.૧૯૫ પેરા ૪૨ નો સંદર્ભ

AIR ૨૦૦૪ **SC** ૨૬૧૫ પેરા ૪૨ નો સંદર્ભ

[૨૦૧૧] ૫ એસ. સી. આર. ૯૧૧ પેરા ૪૨ નો સંદર્ભ

[૧૯૯૪] ૩ પૂરક.એસ. સી. આર. ૫૪૯ પેરા ૪૯ પર આધાર રાખ્યો.

[૨૦૦૫] ૨ એસ. સી. આર. ૧૨૦૭ પેરા ૫૦ પર આધાર રાખ્યો.

દીવાની અપીલ અધિકારક્ષેત્ર :૨૦૦૭ની સિવિલ અપીલ નંબર ૩૩૨૭.

અંતિમ હુકમ નં. A/૨૫ થી ૩૨/WZB/૦૬ C. I. (C.S.T.B.) અપીલ નંબર C/૧૯૯,૨૦૦,૨૧૦,૨૧૧–R અને ૪૧૬ થી ૪૧૯/૨૦૦૦–Mum માં CESTATE, મુંબઈની તારીખ ૦૫.૧૨.૨૦૦૫.

સુશ્રી પિંકી આનંદ, એ. એસ. જી., યશાંક અધ્યારુ, સિનિયર એડ., સુશ્રી બીનુ ટમ્ટા, સુશ્રી શિરીન ખજુરિયા, સુશ્રી આયુષી ગૌર, સંજય કે. પાઠક, સુશ્રી સૌદામિની શર્મા, સુમિત તેતરવાલ, ઋષભ જૈન, બી. કૃષ્ણ પ્રસાદ, સોમનાથ શુક્લા, એમ. પી. દેવનાથ, અભિષેક આનંદ, ઉદિત જૈન, સુશ્રી અશ્વિની ચંદ્રશેખરન, પ્રવીણ કુમાર, વકીલો.

કોર્ટનો ચુકાદો એન. વી. રમના, જે.

૧. આ બંધારણીય બેન્ચ સન એક્સપોર્ટ કોર્પોરેશન, બોમ્બે વિરુદ્ધ કસ્ટમ્સના કલેક્ટર, બોમ્બે (૧૯૯૭) ૬ એસ. સી. સી. ૫૬૪ [હવે પછી ટૂંકાણ માટે 'સન એક્સપોર્ટ કેસ' તરીકે ઓળખવામાં આવે છે] માં ગુણોત્તરની ચોકસાઈની તપાસ કરવા માટે રચવામાં આવી છે, એટલે કે પ્રશ્ન એ છે કે–કર મુક્તિ જોગવાઈ/સૂચનાનું અર્થઘટન કરતી વખતે વ્યાખ્યાત્મક નિયમ શું લાગુ કરવામાં આવે છે જ્યારે કરદાતાના હક અથવા લાગુ કરવાના કરના દરના સંદર્ભમાં તેની લાગુતા અંગે અસ્પષ્ટતા હોય?

૨. સન એક્સપોર્ટ કેસ (ઉપરોક્ત) માં, ત્રણ ન્યાયાધીશોની ખંડપીઠે ચુકાદો આપ્યો હતો કે કર મુક્તિની જોગવાઈ અથવા જાહેરનામામાં અસ્પષ્ટતાનું અર્થઘટન કરવું આવશ્યક છે જેથી આ પ્રકારની મુક્તિનો લાભ લેનાર કરદાતાની

તરફેણ કરી શકાય.જ્યારે આ અપીલ બે ન્યાયાધીશોની બેન્ચ સમક્ષ મૂકવામાં આવી ત્યારે આવા નિયમ પર શંકા કરવામાં આવી હતી.ત્યારબાદ આ મામલો અમારામાંથી એક (રંજન ગોગોઈ, જે.) ની બનેલી ત્રણ ન્યાયાધીશોની બેન્ચ સમક્ષ ગયો.ત્રણ ન્યાયાધીશોની ખંડપીઠે કાયદાની આજે જે અસંતોષકારક સ્થિતિ છે તેની નોંધ લેતા અભિપ્રાય આપ્યો હતો કે સન એક્સપોર્ટ કેસ (ઉપરોક્ત) માં આદેશ પર પુનર્વિચાર કરવાની જરૂર છે અને આ રીતે આ બાબતને આ બંધારણીય બેન્ચ સમક્ષ મૂકવામાં આવી છે.

૩. સામેલ મુદ્દાની પ્રશંસા કરવા માટે જરૂરી કેટલીક હકીકતો નીચે મુજબ છે કે ઉત્તરદાતાઓએ બિલ ઓફ એન્ટ્રી નંબર ૮૨૦૭, તારીખ ૧૯/૦૮/૧૯૯૯ હેઠળ વિટામિન–E ૫૦ પાવડર (ફીડ ગ્રેડ) નો જથ્થો આયાત કર્યો હતો.તેમણે કસ્ટમ્સ નોટિફિકેશન નંબર ૨૦/૧૯૯૯ મુજબ પ્રમાણભૂત ૩૦ ટકાને બદલે ૫ ટકાના રાહત દરના લાભનો દાવો કર્યો હતો અને ઉત્પાદનને પ્રકરણ ૨૩૦૯.૯૦ હેઠળ વર્ગીકૃત કર્યું હતું, જે સ્વીકાર્ય રીતે પ્રોન ફીડ સાથે સંબંધિત છે.તેઓ સન એક્સપોર્ટ કેસ (સુપ્રા) માં ગુણોત્તર પર આધાર રાખતા હતા અને છૂટનો લાભ મેળવવાનો દાવો કરતા હતા.જોકે, કસ્ટમ્સ નોટિફિકેશન નંબર ૨૦/૧૯૯૯ નો લાભ વિભાગની અરજી પર પ્રતિવાદીઓને નકારી કાઢવામાં આવ્યો હતો કે આયાત હેઠળના માલમાં પશુ આહાર/પ્રોન ફીડ માટે નહીં પણ પશુ આહાર માટે રાસાયણિક ઘટકો હોય છે, જેમ કે, હાલની સૂચના હેઠળ ડ્યુટીનો રાહત દર

ઉપલબ્ધ ન હતો.વિભાગે પ્રકરણ ૨૯ હેઠળ માલનું વર્ગીકરણ કર્યું છે જે કસ્ટમ્સ ડ્યુટીનો પ્રમાણભૂત દર આકર્ષે છે.કસ્ટમ્સના સહાયક કમિશનરે રાહત દરને નકારી કાઢવાની વિભાગની અરજી સ્વીકારતી વખતે સન એક્સપોર્ટ કેસ (સુપ્રા) ને અલગ પાડ્યો હતો.કસ્ટમ્સ કમિશનર (અપીલ્સ) એ સહાયક કમિશનરના આદેશને ઉલટાવી દીધો અને એવા નિષ્કર્ષ પર આવ્યા કે સન એક્સપોર્ટ કેસ (સુપ્રા) ખરેખર લાગુ પડે છે.ત્યારબાદ વિભાગે કસ્ટમ્સ, એક્સાઇઝ અને સર્વિસ ટેક્સ ટ્રિબ્યુનલ (સીઇએસટીએટી) નો સંપર્ક કર્યો હતો, જેણે કસ્ટમ્સ કમિશનર (અપીલ્સ) ના આદેશને સમર્થન આપ્યું હતું.તેનાથી નારાજ થઈને, હાલની અપીલ દાખલ કરવામાં આવે છે.

૪. જ્યારે અપીલ કરવામાં આવી હતી, જેમ કે અગાઉ નોંધવામાં આવ્યું હતું, ત્યારે બે ન્યાયાધીશોની બેન્ચ સમક્ષ, સન એક્સપોર્ટ કેસ (ઉપરોક્ત) ના ચુકાદા પર શંકા કરવામાં આવી હતી, જેમાં નીચે મુજબ અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું –

> “સન એક્સપોર્ટ કોર્પોરેશનના કેસમાં બોમ્બે હાઈકોર્ટનો ચુકાદો સાચો છે કે કેમ તે અંગે અમને ગંભીર શંકા છે.પ્રથમ અને અગ્રણી, તે સ્પષ્ટ છે કે અનુગામી મુક્તિ જાહેરાતએ મોટાભાગે પ્રથમ સૂચનાનો વિસ્તાર કર્યો હતો જેમાં માત્ર પશુ આહારનો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો હતો અને

બીજું કંઈ નહોતું.તે કિસ્સામાં, તે કહેવું મુશ્કેલ હશે કે મોટી સંખ્યામાં અન્ય શ્રેણીઓ કે જે પછીથી ઉમેરવામાં આવી છે તે સ્પષ્ટતાપૂર્ણ હશે અને તેથી, પૂર્વલક્ષી હશે.વધુમાં, અમે એવું પણ અનુભવીએ છીએ કે આ અદાલતના ચુકાદાઓને ધ્યાનમાં રાખીને, જેમાં એવું માનવામાં આવ્યું છે કે મુક્તિ જાહેરાતનો કડક અર્થ કાઢવો પડશે (એટલે કે, જો છૂટનો દાવો કરનાર વ્યક્તિ કડક રીતે સૂચના પત્રની અંદર ન આવે, તો તે છૂટનો દાવો કરી શકતો નથી), તેની પણ આ અદાલત દ્વારા સન એક્સપોર્ટ કોર્પોરેશનના કેસમાં તેના ફકરા ૧૩માં અવગણના કરવામાં આવી છે.આ ઉપરાંત, ફકરા ૧૩માં આ અદાલતનો એવો મત કે જો બે મંતવ્યો શક્ય હોય, તો કરવેરાની બાબતોમાં કરદાતાને અનુકૂળ હોય તેવા એક અભિપ્રાયને પ્રાધાન્ય આપવું એ અપવાદરૂપ છે.જો કે, આ અદાલત તે કેસમાં કરવેરા કાયદાના આરોપ કલમ સાથે સંબંધિત ન હતી.તે મુક્તિ જાહેરાતના અર્થઘટન સાથે સંબંધિત હતું, જે ઉપર જણાવ્યા મુજબ, બરાબર વિરુદ્ધ પરીક્ષણ પૂર્ણ કરવાની જરૂર પડશે. ”

આગળ આ અદાલતને જાણવા મળ્યું કે કસ્ટમ્સ અને સેન્ટ્રલ એક્સાઇઝના કલેક્ટર, ગુંટુર અને અન્યમાં અનુગામી ચુકાદો. વી. સુરેન્દ્ર કોટન ઓઇલ મિલ્સ એન્ડ ફર્ટિલાઇઝર્સ કંપની અને અન્ય, ૨૦૦૧ (૧) એસસીસી ૫૭૮ [ત્યારબાદ

સંક્ષિપ્તતા માટે 'સુરેન્દ્ર કોટન ઓઇલ મિલ્સ કેસ' તરીકે ઓળખવામાં આવે છે], સન એક્સપોર્ટ કેસ (સુપ્રા) ને અલગ પાડ્યો, જેણે આ અદાલતને અગાઉના કેસો દ્વારા નીચેની રીતે નિર્ધારિત દરખાસ્ત પર ફરીથી વિચાર કરવાનો આદેશ આપ્યો હતો –

> "અમને એ પણ જાણવા મળ્યું છે કે આ અદાલતના અનુગામી ચુકાદામાં, સુરેન્દ્ર કોટન ઓઇલ મિલ્સના કેસમાં, આ અદાલતે સન એક્સપોર્ટ કોર્પોરેશનના કેસને અલગ પાડ્યો છે અને જણાવ્યું છે કે તે 'પશુ આહાર' સાથે વ્યવહાર કરે છે જે 'પશુ આહાર પૂરક' નો સમાવેશ કરવા માટે પૂરતો મોટો હતો જ્યારે સુરેન્દ્ર કોટન ઓઇલ મિલ્સના કેસની હકીકતો દર્શાવે છે કે પશુ આહારના ઘટકોને 'પશુ આહાર' માં સામેલ કરી શકાતા નથી.અમારા મતે, આ અદાલતે સન એક્સપોર્ટ્સ કોર્પોરેશનના કેસ, જે ત્રણ ન્યાયાધીશોની બેન્ચના બંધનકર્તા નિર્ણય છે, તેનું 'ઘટકો' અને 'પૂરક' વચ્ચેના વિશિષ્ટ તફાવત સિવાય શા માટે પાલન ન કરવું જોઈએ તેની સાથે પર્યાપ્ત રીતે વ્યવહાર કર્યો નથી, જે તાર્કિક રીતે તફાવત વિના તફાવત બોલે છે.
>
> ...

આજની જેમ કાયદાની <u>આ અસંતોષકારક સ્થિતિ હોવાથી,</u> અમને લાગે છે કે આ આદેશના મુખ્ય ભાગમાં અમારા દ્વારા દર્શાવવામાં આવેલી શંકાઓને ઉકેલવા માટે યોગ્ય બેન્ચ રચવા માટે આ બાબત ભારતના માનનીય મુખ્ય ન્યાયાધીશ સમક્ષ મૂકવી જોઈએ. "

(ભારપૂર્વક)

૫. અમને લાગે છે કે સુરેન્દ્ર કોટન ઓઈલ મિલ્સ કેસ (ઉપરોક્ત) નો સંદર્ભ જરૂરી ન હોઈ શકે કારણ કે તફાવત વાસ્તવિક ધોરણે દોરવામાં આવ્યો હતો, જેની સાથે આ અદાલત પોતે સંબંધિત ન હોઈ શકે, કારણ કે અમે ફક્ત કાયદાના સિદ્ધાંત સાથે સંબંધિત છીએ.આ સાથે, ડિવિઝન બેન્ચનો કામચલાઉ મત હતો કે સન એક્સપોર્ટ કેસ (ઉપરોક્ત) માં વ્યક્ત કરેલા અભિપ્રાય પર પુનર્વિચાર કરવાની જરૂર પડશે, કારણ કે તેમાં નિર્ધારિત દરખાસ્ત અસંતોષકારક હતી, અને તેથી યોગ્ય બેન્ચ રચવા માટે ભારતના મુખ્ય ન્યાયાધીશ સમક્ષ મૂકવામાં આવી હતી.

૬. જ્યારે આ બાબત અમારામાંથી એક (રંજન ગોગોઈ, જે.) ની અધ્યક્ષતાવાળી ત્રણ ન્યાયાધીશોની બેન્ચ સમક્ષ રજૂ કરવામાં આવી ત્યારે બેન્ચે સન એક્સપોર્ટ કેસ (ઉપરોક્ત) પર પુનર્વિચાર કરવાના અભિપ્રાયનો

પુનરોચ્ચાર કર્યો હતો અને સન એક્સપોર્ટ કેસ (ઉપરોક્ત) નો નિર્ણય આ અદાલતના ત્રણ વિદ્વાન ન્યાયાધીશોની બનેલી બેન્ચ દ્વારા લેવામાં આવ્યો હતો તે હકીકતને ધ્યાનમાં રાખીને યોગ્ય બેન્ચ રચવા માટે ભારતના માનનીય મુખ્ય ન્યાયાધીશ સમક્ષ આ બાબત ફરીથી રજૂ કરી હતી.તેથી, આ બાબત નીચેના અવલોકનો સાથે પાંચ ન્યાયાધીશોની આ બેન્ચ સમક્ષ મૂકવામાં આવી હતી –

"સનના કેસમાં આ અદાલતના આદેશના ફકરા ૧૩ માં, પહોંચેલા નિષ્કર્ષને ટેકો આપવા માટે મુક્તિ જાહેરાતના અર્થઘટન અંગે મંતવ્યો વ્યક્ત કરવામાં આવ્યા છે.તેના માટે પુનર્વિચારની જરૂર પડી શકે છે.

તે ઉપરાંત, રેફરલ ક્રમમાં એવું નોંધવામાં આવ્યું છે કે સન કેસ (ઉપરોક્ત) ને 'કલેક્ટર ઓફ સેન્ટ્રલ એક્સાઇઝ, ગુંટુર વિ. સુરેન્દ્ર કોટન ઓઇલ મિલ્સ એન્ડ ફર્ટ' માં અલગ પાડવામાં આવ્યો છે.કો. જે આધાર પર આ તફાવત દર્શાવવામાં આવ્યો છે તેને આગળ વધારવાની જરૂર છે.

આ બાબતને અમુક હદ સુધી ધ્યાનમાં લીધા પછી, અમે કામચલાઉ અભિપ્રાય ધરાવીએ છીએ, કે સનના કેસમાં (ઉપરોક્ત) વ્યક્ત કરેલા

અભિપ્રાય પર પુનર્વિચાર કરવાની જરૂર પડી શકે છે.એક સંકલિત બેન્ચ હોવાને કારણે, અમે માનીએ છીએ કે આપણે આ બાબતમાં આગળ વધવું જોઈએ નહીં.તેથી, અમે રજિસ્ટ્રીને યોગ્ય આદેશો માટે ભારતના માનનીય મુખ્ય ન્યાયાધીશ સમક્ષ કાગળો મૂકવાનો નિર્દેશ આપીએ છીએ. "

(ભારપૂર્વક)

૭. વિદ્વાન એડિશનલ સોલિસિટર જનરલ, સુશ્રી પિંકી આનંદ રજૂ કરે છે કે કર મુક્તિ કાયદો અથવા સૂચનાનું કડક અર્થઘટન કરવાની જરૂર છે.તેમના જણાવ્યા અનુસાર, કડક અર્થઘટન એ અર્થઘટનનો શાબ્દિક નિયમ છે, જેનો અર્થ છે કે કોર્ટે તેમાંની ભાષાને વાંચવાની જોગવાઈ લાગુ કરવી પડશે અને જો ભાષા સ્પષ્ટ હોય તો કોઈ અર્થઘટનની જરૂર નથી.તેમના જણાવ્યા અનુસાર, કોઈપણ અસ્પષ્ટતાની સ્થિતિમાં, લાભ મહેસૂલને આપવો પડશે અને કર મુક્તિ જોગવાઈમાં આવી અસ્પષ્ટતાનો અર્થ આકારણી કરનારને લાભ આપવા માટે થવો જોઈએ નહીં, જે કોઈપણ શંકા વિના દર્શાવવામાં નિષ્ફળ જાય છે કે આવા આકારણી કરનારને કર મુક્તિ જાહેરાત દ્વારા આવરી લેવામાં આવે છે.તેમણે વિવિધ ચુકાદાઓ પર આધાર રાખીને પોતાની દલીલો વિસ્તૃત કરી હતી અને દલીલ કરી હતી કે સુરેન્દ્ર કોટન ઓઇલ મિલ્સ કેસ (સુપ્રા) માં શંકાસ્પદ સન એક્સપોર્ટ કેસ (સુપ્રા) માં ગુણોત્તર સાચો કાયદો નથી.કેસની યોગ્યતાઓ પર,

તેમણે રજૂઆત કરી હતી કે સુરેન્દ્ર કોટન ઓઈલ મિલ્સ કેસ (સુપ્રા) દ્વારા ઘટકોને પૂરકથી અલગ પાડવા માટે બનાવેલ કૃત્રિમ તફાવત યોગ્ય નથી અને અદાલત દ્વારા તેને સ્વીકારવામાં નહીં આવે.

૮. તેનાથી વિપરીત, અન્ય લોકો વચ્ચે, પ્રતિવાદીઓ વતી હાજર રહેલા વિદ્વાન વકીલ શ્રી સોમનાથ શુકલા રજૂ કરશે કે સન એક્સપોર્ટ કેસ (ઉપરોક્ત) માં ગુણોત્તર અને અવલોકનોને તેમાં આવેલા નિષ્કર્ષને કોઈ સંકુચિત અર્થ આપ્યા વિના સર્વગ્રાહી રીતે ધ્યાનમાં લેવા જોઈએ.કડક અર્થઘટનનો નિયમ અમૂર્તમાં લાગુ કરી શકાતો નથી.તેને કસ્ટમ્સ ટેરિફ એન્ટ્રીના સંબંધમાં ઉપયોગમાં લેવાતા અર્થઘટનને ધ્યાનમાં રાખીને લાગુ કરવું પડશે.વિદ્વાન વકીલના જણાવ્યા અનુસાર, જ્યારે કસ્ટમ્સ ટેરિફ એન્ટ્રીનું વ્યાપક અર્થઘટન કરવામાં આવે છે, ત્યારે મુક્તિ જાહેરાતના અર્થઘટનમાં તે જ અપનાવવું જોઈએ.ખરેખર, વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ દલીલ કરશે કે કડક અર્થઘટનનો નિયમ મુક્તિ જાહેરાતની પાત્રતાની શરતો સુધી મર્યાદિત હોવો જોઈએ અને આવી મુક્તિને લાભ આપવો જોઈએ.તેમણે અપીલકર્તાઓ દ્વારા આપવામાં આવેલા તમામ ચુકાદાઓને અલગ પાડ્યા હતા અને રજૂઆત કરી હતી કે "પ્રોન ફીડ" શીર્ષક હેઠળ "પ્રોન ફીડ સપ્લિમેન્ટ્સ" નો પણ સમાવેશ કરવામાં આવશે અને આ અપીલમાં આક્ષેપ કરાયેલ ટ્રિબ્યુનલના ચુકાદામાં કોઈ દખલગીરીની જરૂર નથી.

૯. સન એક્સપોર્ટ કેસ (સુપ્રા) બોમ્બે હાઈકોર્ટના ચુકાદા સામેનો કેસ હતો.તે કસ્ટમ્સ એક્ટની કલમ ૨૫ની પેટા-કલમ (૧) હેઠળ કેન્દ્ર સરકાર દ્વારા બહાર પાડવામાં આવેલ જાહેરનામું નંબર ૨૩૪/૧૯૮૨-CE, તારીખ ૦૧/૧૧/૧૯૮૨ હોવાના કર મુક્તિ જાહેરનામાના અર્થઘટન સાથે સંબંધિત હતું. ઉચ્ચ અદાલતે આ મુદ્દા પર વિચારણા કરી હતી કે શું વિટામિન એડી-૩ મિશ્રણ (ફીડ ગ્રેડ)/પશુ આહાર પૂરકને 'પશુ આહાર, સંયોજન પશુધન ખોરાક સહિત' શીર્ષક હેઠળ સામેલ કરી શકાય છે કે કેમ.બોમ્બે હાઈકોર્ટે, હકારાત્મક રીતે, કરદાતાની તરફેણમાં નિર્ણય લીધો હતો.ત્યારબાદ આ કેસ આ અદાલતમાં પહોંચ્યો હતો, જેને ૧૯૮૪માં બહાર પાડવામાં આવેલા અનુગામી જાહેરનામાના પ્રકાશમાં 'પશુ આહાર' ના અર્થને વિસ્તૃત કરવા માટે સમજાવવામાં આવ્યો હતો, જેણે મોટાભાગે 'સંયુક્ત પશુધન આહાર, પશુ આહાર પૂરક અને પશુ આહાર કેન્દ્રિત સહિત પશુ આહાર' ની અસરમાં મુક્તિનો અવકાશ વિસ્તૃત કર્યો હતો.આ અદાલતે ખરેખર અરજીને સ્વીકારી હતી, એટલે કે, જ્યારે પણ વિષયનો સમાવેશ કરવામાં આવ્યો હતો કે નહીં તે અંગે અસ્પષ્ટતા હોય, ત્યારે તેનો લાભ કરદાતાને આપવો જોઈએ.સન એક્સપોર્ટ કેસ (ઉપરોક્ત) માં સંબંધિત ભાગ નીચે મુજબ છે:

"૧૩. બોમ્બે હાઈકોર્ટ દ્વારા વ્યક્ત કરવામાં આવેલા ઉપરોક્ત અભિપ્રાય સાથે અમે સંમત છીએ.તેમાં કોઈ શંકા નથી કે મહેસૂલ વતી એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા લેવામાં આવેલા વિપરીત દ્રષ્ટિકોણને આ અદાલતમાં પડકારવામાં આવ્યો છે જેને પ્રવેશ તબક્કે મર્યાદિત રીતે નકારી કાઢવામાં આવ્યો હતો.અમને નથી લાગતું કે પ્રવેશના તબક્કે બરતરફીને બંધનકર્તા પૂર્વવર્તી તરીકે ગણી શકાય.બે મંતવ્યો શક્ય છે એમ ધારીને પણ, તે સારી રીતે નક્કી કરવામાં **આવે છે કે કરવેરાની બાબતોમાં કરદાતા માટે અનુકૂળ એકને પ્રાધાન્ય આપવું પડશે. "**

(ભારપૂર્વક)

૧૦. તેમાં કોઈ શંકા ન હોઈ શકે કે સન એક્સપોર્ટ કેસ (ઉપરોક્ત) માં ગુણોત્તર કે, જો મુક્તિ જાહેરનામાનો અર્થઘટન કરવામાં બે મંતવ્યો શક્ય હોય, તો કરવેરાની બાબતમાં કરદાતા માટે અનુકૂળ અભિપ્રાયને પ્રાધાન્ય આપવું પડશે.આ સિદ્ધાંતે મૂંઝવણ પેદા કરી હતી અને કાયદાના અસંતોષકારક સ્થિતિમાં પરિણમ્યું હતું.આ અદાલતના ઘણા ચુકાદાઓ હોવા છતાં, જેણે વિરોધાભાસી દ્રષ્ટિકોણ અપનાવ્યો હતો, એવું કહીને કે મુક્તિ જાહેરનામાનો કડક અર્થઘટન થવો જોઈએ, અને જો છૂટનો દાવો કરનારી વ્યક્તિ અન્યથા

જાહેરનામાના વર્ણનમાં સખત રીતે આવતી નથી, તો તે મુક્તિનો દાવો કરી શકશે નહીં.

૧૧. સન એક્સપોર્ટ કેસ (ઉપરોક્ત) ના લગભગ ત્રણ વર્ષ પછી, વર્ષ ૨૦૦૦માં, સુરેન્દ્ર કોટન ઓઇલ મિલ્સ કેસ (ઉપરોક્ત) માં આ અદાલતે સન એક્સપોર્ટ કેસ (ઉપરોક્ત) માં આદેશનું સમર્થન કરવા અંગે વાંધો વ્યક્ત કર્યો હતો, અને અવલોકન કર્યું હતું કે સન એક્સપોર્ટ કેસ (ઉપરોક્ત) એ આ અદાલતના વિરોધાભાસી મંતવ્યો વ્યક્ત કરતા ચુકાદાઓની અવગણના કરી હતી.આ અદાલત પ્રથમ દૃષ્ટિએ આ સિદ્ધાંતના સંદર્ભમાં નિષ્કર્ષ પર આવી હતી કે જ્યારે બે મંતવ્યો શક્ય હોય, ત્યારે કરવેરાની બાબતોમાં કરદાતા માટે અનુકૂળ એક અભિપ્રાયને પ્રાધાન્ય આપવું પડે છે, જે કરવેરા કાયદાના આરોપ કલમનો અર્થઘટન કરતી વખતે અપવાદરૂપ છે, પરંતુ મુક્તિ જાહેરાતના અર્થઘટનમાં વિપરીત સિદ્ધાંત લાગુ થશે.રેફરલ આદેશમાં ત્રણ ન્યાયાધીશોની ખંડપીઠે વધુમાં અવલોકન કર્યું હતું કે નિષ્કર્ષને સમર્થન આપવા માટે મુક્તિ જાહેરનામાના અર્થઘટનના સંદર્ભમાં સન એક્સપોર્ટ કેસ (ઉપરોક્ત) માં વ્યક્ત કરેલા મંતવ્યો પર પુનર્વિચાર કરવાની જરૂર છે.

૧૨. આપણે અહીં પોતે જોઇ શકીએ છીએ કે કરવેરાની જોગવાઈ (ચાર્જ કરવાની જોગવાઈ) ના અર્થઘટનમાં અને મુક્તિ જાહેરનામાના અર્થઘટનની

બાબતમાં કોઈ પણ વિસ્તરણની જરૂર નથી.તેમ છતાં, ટૂંકમાં, આપણે ઉલ્લેખ કરી શકીએ છીએ કે, સુરેન્દ્ર કોટન ઓઇલ મિલ્સ કેસ (ઉપરોક્ત) માં અવલોકન કર્યું છે તેમ, કરવેરા કાયદાના ચાર્જ સેક્શનના અર્થઘટનની બાબતમાં, અર્થઘટનનો કડક નિયમ ફરજિયાત છે અને જો ચાર્જ સેક્શનના અર્થઘટનની બાબતમાં બે મંતવ્યો શક્ય હોય, તો કરદાતાને અનુકૂળ હોય તે લાગુ કરવાની જરૂર છે.જો કે, કરવેરા કાયદા હેઠળ પ્રકાશિત મુક્તિ જાહેરનામાના અર્થઘટનની બાબતમાં મૂંઝવણ છે અને આ ક્ષેત્રમાં પણ નિર્ણયો પુષ્કળ છે. [1]

૧૩. અમે સંક્ષિપ્તમાં અર્થઘટનના સામાન્ય સિદ્ધાંતોનું પુનરાવર્તન કરી શકીએ છીએ, જેને બંને સલાહકારો દ્વારા પણ સમર્થન આપવામાં આવ્યું હતું.તેમના ગ્રંથ 'કાયદાકીય અર્થઘટનના સિદ્ધાંતો' માં ન્યાયમૂર્તિ જી. પી. સિંહે આધુનિક રાજ્યમાં કાયદાના નિર્માણના મહત્વ પર સ્પષ્ટ રીતે ધ્યાન દોર્યું હતું:

> "આધુનિક રાજ્યમાં કેટલાક જાહેર અનિષ્ટને અંકુશમાં લેવા અથવા કેટલાક જાહેર લાભને અસરકારક બનાવવા માટે કેટલીક નીતિઓ સાથે કાયદો ઘડવામાં આવે છે.આ કાયદો મુખ્યત્વે ભૂતકાળ અને વર્તમાન

1 જુઓ: સન એક્સપોર્ટ કોર્પોરેશન, બોમ્બે વિ. કલેક્ટર ઓફ કસ્ટમ્સ, બોમ્બે અને એનઆર., (૧૯૯૭) ૬ SCC ૫૬૪; કમિશનર ઓફ સેન્ટ્રલ એક્સાઇઝ, પુણે વિ. અભિ કેમિકલ્સ એન્ડ ફાર્માસ્યુટિકલ્સ પ્રા. લિ., (૨૦૦૫) ૩ SCC ૫૪૧; સેન્ટ્રલ એક્સાઇઝના કલેક્ટર, બોમ્બે–૧ અને એન.આર. v. પારલે એક્સપોર્ટ્સ (પ્રાઇવેટ) લિ., (૧૯૮૯) ૧ SCC ૩૪૫; કસ્ટમ્સ કમિશનર (આયાત), મુંબઈ વિ. કોંકણ સિન્થેટિક ફાઈબર્સ, (૨૦૧૨) ૬ SCC ૩૩૯; કસ્ટમ્સ કલેક્ટર, બોમ્બે વિ. સ્વસ્તિક વોલેન્સ (પ્રાઇવેટ) લિમિટેડ અને ઓઆરએસ., (૧૯૮૮) સપ્લાય. SCC ૭૯૬; કસ્ટમ્સ કમિશનર (પ્રિવેન્ટિવ), ગુજરાત વિ. રિલાયન્સ પેટ્રોલિયમ લિ., (૨૦૦૮) ૭ SCC ૨૨૦.

અનુભવમાંથી મેળવેલી માહિતીના આધારે વિધાનસભા સમક્ષની સમસ્યાઓ તરફ નિર્દેશિત છે.ભવિષ્યમાં ઊભી થતી સમાન સમસ્યાઓને આવરી લેવા માટે સામાન્ય શબ્દોના ઉપયોગ દ્વારા પણ તેની રચના કરી શકાય છે.પરંતુ, વસ્તુઓની પ્રકૃતિથી, ભવિષ્યમાં ઊભી થતી વિવિધ પરિસ્થિતિઓની સંપૂર્ણ આગાહી કરવી અશક્ય છે જેમાં હાથમાં રહેલા કાયદાને લાગુ કરવાની જરૂર પડી શકે છે, અને, આવા અનિશ્ચિત 'સંદર્ભો' ને સંચારિત કરવા માટે પસંદ કરેલા શબ્દો ઘણા કિસ્સાઓમાં સ્પષ્ટતા અને ચોકસાઈનો અભાવ હોય છે અને આમ બાંધકામના વિવાદાસ્પદ પ્રશ્નોને જન્મ આપે છે. ”

૧૪. સંસદ/વિધાનસભાનો કાયદો તમામ પ્રકારની પરિસ્થિતિઓ અને તમામ પ્રકારના પરિણામોની આગાહી કરી શકતો નથી.તે જોવાનું કોર્ટનું કામ છે કે કોઈ ચોક્કસ કેસ વિધાનસભા દ્વારા ઘડવામાં આવેલા કાયદાના વ્યાપક સિદ્ધાંતોમાં આવે છે કે કેમ.અહીં, કાયદાના અર્થઘટનના સિદ્ધાંતો હાથમાં આવે છે.આ ક્ષેત્રના નિષ્ણાતો કાયદા અને નિયમોનો મુસદ્દો તૈયાર કરવામાં મદદ કરે છે તે હકીકત હોવા છતાં, એવા ઘણા પ્રસંગો છે જ્યાં ઉપયોગમાં લેવાતી ભાષા અને કાયદામાં ઉપયોગમાં લેવાતા શબ્દસમૂહો સંપૂર્ણ નથી.તેથી, ન્યાયાધીશો અને અદાલતોએ શબ્દોનું અર્થઘટન કરવાની જરૂર છે.

૧૫. આમ કરવાથી, અર્થઘટનના સિદ્ધાંતો સામાન્ય કાયદામાં વિકસિત થયા છે.યોગ્ય કાયદાકીય સંસ્થા માટે અર્થઘટન કાયદાઓ અથવા સામાન્ય કલમો કાયદો ઘડવાની પ્રથા પણ રહી છે. સંસદ અથવા વિધાનમંડળ દ્વારા ઘડવામાં આવેલા તમામ કાયદાઓ અને નિયમોમાં, સામાન્ય કલમો અધિનિયમમાં વ્યાખ્યાયિત શબ્દો અને વાક્યો અને સામાન્ય કલમો અધિનિયમમાં નિર્ધારિત અર્થઘટનના સિદ્ધાંતોને ધ્યાનમાં રાખવા જરૂરી છે.જો કોઈ વૈધાનિક કાયદાનું અર્થઘટન કરતી વખતે, કોઈ અધિનિયમમાં ઉપયોગમાં લેવાતા શબ્દ અથવા શબ્દસમૂહ અથવા કલમને સોંપવામાં આવેલા અર્થ અંગે કોઈ શંકા ઊભી થાય અને આવા શબ્દ, શબ્દસમૂહ અથવા કલમને ચોક્કસપણે વ્યાખ્યાયિત કરવામાં ન આવે, તો સામાન્ય કલમ અધિનિયમ પર પાછા ફરવું કાયદેસર અને ખરેખર ફરજિયાત છે. આ હોવા છતાં, આપણે યાદ રાખવું જોઈએ કે જ્યારે સામાન્ય કલમ અધિનિયમ અને અર્થઘટન માટે આવતી વૈધાનિક જોગવાઈ વચ્ચેના વિષય અથવા સંદર્ભમાં પ્રતિકૂળતા અથવા સંઘર્ષ હોય, ત્યારે અદાલતે કાયદાની જોગવાઈઓનો સંદર્ભ લેવો આવશ્યક છે.

૧૬. અર્થઘટનનો હેતુ અનિવાર્યપણે વિધાનસભાના હેતુને જાણવાનો છે.શું વિધાનસભા આપેલ કેસમાં કાયદો લાગુ કરવાનો ઈરાદો ધરાવે છે કે કેમ; શું વિધાનસભા આપેલ કેસમાં કાયદાની કામગીરીને બાકાત રાખવાનો ઈરાદો ધરાવે છે કે કેમ; શું વિધાનસભા કાયદાનો અમલ કરવા માટે સત્તાનો અમલ

કરવા અથવા ન્યાય આપતી એજન્સીને વિવેકબુદ્ધિ આપવાનો ઈરાદો ધરાવે છે કે કેમ, તે અનિવાર્યપણે એવા પ્રશ્નો છે કે જેના જવાબો માત્ર કાયદાના હેતુને જાણીને જ મેળવી શકાય છે.કાયદાના અર્થઘટનના સામાન્ય સિદ્ધાંતો ઉપરાંત, અમુક આંતરિક સહાયકો અને બાહ્ય સહાયકો છે જે કાયદાના અર્થઘટન માટેના સાધનો છે.

૧૭. લાંબુ શીર્ષક, પ્રસ્તાવના, શીર્ષક, સીમાંત નોંધ, વિરામચિહ્નો, ચિત્રો, વ્યાખ્યાઓ અથવા શબ્દકોશ કલમ, એક વિભાગની જોગવાઈ, સમજૂતી, ઉદાહરણો, કાયદાની અનુસૂચિ વગેરે બાંધકામ માટે આંતરિક સહાય છે.બાંધકામ માટે બાહ્ય સહાયકો સંસદીય ચર્ચાઓ, કાયદા તરફ દોરી જતો ઈતિહાસ, અન્ય કાયદાઓ કે જે અસર કરે છે, શબ્દકોશો, શબ્દકોષ છે.

૧૮. તે સારી રીતે સ્વીકારવામાં આવે છે કે કાયદાનો અર્થ વિધાનસભાના ઈરાદા અનુસાર થવો જોઈએ અને અદાલતોએ કાયદાનો અમલ કરતી વખતે અને કાયદાનું અર્થઘટન કરતી વખતે કાયદાના સાચા હેતુ પર કામ કરવું જોઈએ.જો કોઈ વૈધાનિક જોગવાઈ એક કરતાં વધુ અર્થ માટે ખુલ્લી હોય, તો કોર્ટે તે અર્થઘટન પસંદ કરવું પડશે જે વિધાનસભાના ઈરાદાને રજૂ કરે છે.આ સંબંધમાં, જિલ્લા ખાણ અધિકારી વિરુદ્ધ ટાટા આયર્ન એન્ડ સ્ટીલ કંપની, (૨૦૦૧) ૭

એસ. સી. સી. ૩૫૮ કેસમાં આ અદાલત દ્વારા કરવામાં આવેલા નીચેના અવલોકનોની નોંધ લઈ શકાય છેઃ

> "... કાનૂન એ વિધાનસભાનો આદેશ છે અને કાયદાનું અર્થઘટન કરવા માટે, તેના નિર્માતાનો હેતુ શોધવો જરૂરી છે.કાયદાને બનાવનારના ઈરાદા અનુસાર કાયદાનું અર્થઘટન કરવું પડે છે અને કોર્ટની ફરજ એ છે કે તે વિધાનસભાના સાચા ઈરાદા પર કાર્ય કરે.જો કોઈ વૈધાનિક જોગવાઈ એક કરતાં વધુ અર્થઘટન માટે ખુલ્લી હોય તો કોર્ટે તે અર્થઘટન પસંદ કરવું પડશે જે વિધાનસભાના સાચા હેતુને રજૂ કરે છે.આ કાર્ય ઘણી વાર વિવિધ કારણોસર મુશ્કેલીઓ ઉભી કરે છે, કારણ કે ઉપયોગમાં લેવાતા શબ્દો કોઈ ચોક્કસ અથવા ચોક્કસ અર્થ ધરાવતા વૈજ્ઞાનિક પ્રતીકો ન હોઈ શકે અને ભાષા કોઈના વિચારને વ્યક્ત કરવા માટે એક અપૂર્ણ માધ્યમ હોઈ શકે છે અથવા વિવિધ અભિપ્રાયોના વ્યક્તિઓની બનેલી વિધાનસભાઓનો અર્થ અસ્પષ્ટ હોઈ શકે છે.સૌથી વધુ કલ્પનાશીલ વિધાનસભા માટે પણ તે અશક્ય છે કે તે સંપૂર્ણ પરિસ્થિતિઓ અને સંજોગોને અટકાવે કે જે કાયદો ઘડ્યા પછી ઉભરી શકે છે જ્યાં તેની અરજીની જરૂર પડી શકે છે.તેમ છતાં, અદાલતોની કામગીરી માત્ર ખુલાસો કરવાની હોય છે, કાયદો ઘડવાની નહીં.આધુનિક રાજ્યમાં કેટલાક જાહેર અનિષ્ટને અંકુશમાં

લેવા અથવા કેટલાક જાહેર લાભને અસરકારક બનાવવા માટે કેટલીક નીતિઓ સાથે કાયદો ઘડવામાં આવે છે.આ કાયદો મુખ્યત્વે ભૂતકાળ અને વર્તમાન અનુભવમાંથી મેળવેલી માહિતીના આધારે વિધાનસભા સમક્ષની સમસ્યાઓ તરફ નિર્દેશિત છે.ભવિષ્યમાં ઊભી થતી સમાન સમસ્યાઓને આવરી લેવા માટે સામાન્ય શબ્દોના ઉપયોગ દ્વારા પણ તેની રચના કરી શકાય છે.પરંતુ, વસ્તુઓની પ્રકૃતિથી, ભવિષ્યમાં ઊભી થતી વિવિધ પરિસ્થિતિઓની સંપૂર્ણ આગાહી કરવી અશક્ય છે જેમાં હાથમાં રહેલા કાયદાને લાગુ કરવાની જરૂર પડી શકે છે, અને, આવા અનિશ્ચિત સંદર્ભોને સંચારિત કરવા માટે પસંદ કરેલા શબ્દો ઘણા કિસ્સાઓમાં સ્પષ્ટતા અને ચોકસાઈનો અભાવ હોય છે અને આમ બાંધકામના વિવાદાસ્પદ પ્રશ્નોને જન્મ આપે છે.બાંધકામની પ્રક્રિયા શાબ્દિક અને હેતુપૂર્ણ અભિગમો બંનેને જોડે છે.બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો કાયદાકીય હેતુ એટલે કે કાયદાનો સાચો અથવા કાનૂની અર્થ કોઈ પણ સ્પષ્ટ હેતુ અથવા હેતુના પ્રકાશમાં કાયદામાં ઉપયોગમાં લેવાતા શબ્દોના અર્થને ધ્યાનમાં લઈને લેવામાં આવે છે જે તોફાન અને તેના ઉપાયને સમજે છે જેના માટે કાયદો નિર્દેશિત કરવામાં આવે છે.

૧૯. સારી રીતે સ્થાપિત સિદ્ધાંત એ છે કે જ્યારે કાયદામાં શબ્દો સ્પષ્ટ, સાદા અને અસંદિગ્ધ હોય અને માત્ર એક જ અર્થનું અનુમાન લગાવી શકાય, ત્યારે અદાલતો પરિણામોને ધ્યાનમાં લીધા વિના ઉપરોક્ત અર્થને અમલમાં મૂકવા માટે બંધાયેલી હોય છે.જો કાયદામાં શબ્દો સાદા અને અસંદિગ્ધ હોય, તો તે શબ્દોને તેમના કુદરતી અને સામાન્ય અર્થમાં સમજાવવા જરૂરી બને છે.ઉપયોગમાં લેવાતા શબ્દો વિધાનસભાના ઈરાદાને જાહેર કરે છે.કનઈ લાલ સૂર વિરુદ્ધ પરમનિધિ સધુખાન, એ. આઈ. આર. ૧૯૫૭ એસ. સી. ૯૦૭ માં એવું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે જો વપરાયેલા શબ્દો માત્ર એક જ બાંધકામ માટે સક્ષમ હોય તો તે કોર્ટ માટે અન્ય કોઈ કાલ્પનિક બાંધકામ અપનાવવા માટે ખુલ્લું રહેશે નહીં કારણ કે આવા બાંધકામ કાયદાના કથિત હેતુ અને નીતિ સાથે વધુ સુસંગત છે.

૨૦. સાદા અર્થના નિયમને લાગુ કરવામાં કોઈ પણ મુશ્કેલી અને અસુવિધા કાયદા દ્વારા ઉપયોગમાં લેવાતી ભાષાના અર્થમાં ફેરફાર કરવાનો આધાર ન હોઈ શકે.આ ખાસ કરીને રાજકોષીય કાયદાઓ અને દંડાત્મક કાયદાઓમાં સાચું છે.તેમ છતાં, જો સાદી ભાષા વાહિયાતતામાં પરિણમે છે, તો અદાલત કાયદાકીય હેતુને ધ્યાનમાં રાખીને જેનો ઉપયોગ કરવામાં આવે છે તે સંદર્ભમાં શબ્દનો અર્થ નક્કી કરવાનો હકદાર છે.એટલું જ નહીં, જો સાદા

બાંધકામ વિસંગતતા અને વાહિયાતતા તરફ દોરી જાય[2] છે, તો આવી જોગવાઈથી થતી મુશ્કેલીઓ અને પરિણામોને ધ્યાનમાં રાખીને અદાલત કાયદાના સાચા હેતુને પણ સમજાવી શકે છે.વૈધાનિક અર્થઘટનને લાગુ પડતા સામાન્ય સિદ્ધાંતોનું પાલન કર્યા પછી, હવે કરવેરાના સંદર્ભમાં અર્થઘટનના નિયમો પર વિચાર કરવાનો સમય આવી ગયો છે.

૨૧. દંડાત્મક કાયદાઓ અને કરવેરાના કાયદાઓના અર્થઘટનમાં, અદાલતે અર્થઘટનનો કડક નિયમ લાગુ કરવો પડશે.જે દંડાત્મક કાયદો વ્યક્તિને જીવન અને સ્વતંત્રતાના અધિકારથી વંચિત રાખવાનું વલણ ધરાવે છે તેનું કડક અર્થઘટન કરવું પડશે નહીં તો ઘણા નિર્દોષો વિવેકાધીન નિર્ણય લેવાનો ભોગ બની શકે છે.જ્યાં સુધી કરવેરાના કાયદાનો સંબંધ છે, બંધારણની કલમ ૨૬૫ રાજ્યને કાયદાની સત્તા વિના નાગરિકો પાસેથી કર વસૂલવા પર પ્રતિબંધ[3] મૂકે છે.તે સ્વયંસિદ્ધ છે કે કરવેરાના કાયદાનું કડક અર્થઘટન કરવું પડશે કારણ કે રાજ્ય કાયદાની સત્તા વિના નાગરિકોને તેમની મરજી અને ઇચ્છાથી બોજો ન પાડી શકે.બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, જ્યારે સક્ષમ વિધાનસભા ચોક્કસ સંજોગોમાં ચોક્કસ વ્યક્તિઓ/ચોક્કસ ઉદ્દેશો પર કર લાદવાનો આદેશ આપે છે, ત્યારે તે વિસ્તાર/અર્થઘટન કરી શકાતું નથી, જેનો હેતુ વિધાનસભા દ્વારા કરવામાં આવ્યો ન હતો.

---

2 મદદનીશ કોમ મિશનર, ગડગ સબ–ડિવિઝન, ગડગ વિ. મથાપતિ બસવન્નેવા, ૧૯૯૫ (૬) SCC ૩૫૫.

3 ૨૬૫. કાયદાની સત્તા સિવાય કર લાદવામાં આવશે નહીં – કાયદાની સત્તા સિવાય કોઈ કર લાદવામાં આવશે નહીં અથવા એકત્રિત કરવામાં આવશે નહીં.

૨૨. શરૂઆતમાં, આપણે કરવેરા કાયદાના સંદર્ભમાં 'સાદા અર્થના નિયમ અથવા સ્પષ્ટ અને અસંદિગ્ધ નિયમ' ની સ્થિતિ સ્પષ્ટ કરવી જોઈએ.''સાદા અર્થનો નિયમ' સૂચવે છે કે જ્યારે કાયદામાંની ભાષા સાદા અને અસંદિગ્ધ હોય, ત્યારે અદાલતે સાદા ભાષાને આ રીતે વાંચવી અને સમજવી પડે છે, અને કોઈપણ અર્થઘટન માટે કોઈ અવકાશ નથી.આ હિતકારી ઉક્તિ "કમ ઇન્વરબિસ નુલ્લા એમ્બિગુઇટાસ એસ્ટ, નોન ડેબેટ એડ્રિમટી વોલેન્ટિસ ક્વેસ્ટિયો" શબ્દસમૂહમાંથી વહે છે.આવી કહેવતને અનુસરીને, અદાલતોએ કેટલીકવાર સાદા અર્થના નિયમને આધીન કડક અર્થઘટન કર્યું છે, જોકે ચોક્કસ અર્થમાં કડક અર્થઘટનનો ઉપયોગ કરવામાં આવે છે.કડક અર્થઘટનમાં કાયદાના સાદા વાંચનનો સમાવેશ થાય છે[4] અને અસ્પષ્ટતાની સ્થિતિમાં કડક અર્થઘટનનો ઉપયોગ કરવો પડે છે તેવું કહેવું સ્વ–વિરોધાભાસી છે.

૨૩. આગળ, આપણે ભારતીય કાયદામાં વિકસિત 'કડક અર્થઘટન' ના અર્થ અને અવકાશ પર વિચાર કરી શકીએ છીએ અને કેવી રીતે ઉચ્ચ અદાલતોએ એક તરફ કરવેરાના કાયદાનું અર્થઘટન કરતી વખતે અને બીજી તરફ કર મુક્તિ જાહેરનામું કરતી વખતે તફાવત કર્યો છે.બ્લેક લૉ ડિક્શનરી (૧૦મી આવૃત્તિ) માં 'કડક અર્થઘટન' નીચે મુજબ વર્ણવવામાં આવ્યું છે:

4 Mangalore Chemicals Case(Infra para ૩૭).

કડક અર્થઘટન.(૧૬સી) ૧.સંદર્ભ અને અન્ય સ્વીકાર્ય અર્થોને ધ્યાનમાં લીધા વિના શબ્દોના સૌથી સાંકડા, સૌથી શાબ્દિક અર્થ અનુસાર અર્થઘટન.૨. દુભાષિયો સંક્ષિપ્તમાં જે માને છે તે મુજબનું અર્થઘટન લખાણના લેખકો અથવા બહાલી આપનારાઓના ચોક્કસ હેતુઓ અથવા સમજણ છે, અને વધુ નહીં.પણ ઓળખવામાં આવે છે (ઇન્દ્રિયોમાં ૧ &૨) કડક રચના, શાબ્દિક અર્થઘટન; શાબ્દિક રચના; પ્રતિબંધિત અર્થઘટન; અર્થઘટન કડક; અર્થઘટન પ્રતિબંધિત; અર્થઘટન મૌખિક.૩. મૂર્તિઓનું કડક અર્થઘટન કરતી ફિલસૂફી.– તેને નજીકના અર્થઘટન તરીકે પણ ઓળખવામાં આવે છે; અર્થઘટન પ્રતિબંધિત છે.

બાંધકામવાદ હેઠળ કડક બાંધકામવાદ જુઓ.સી. એફ. મોટું અર્થઘટન; ઉદાર અર્થઘટન (૨).

“કાયદાનું કડક નિર્માણ એ છે કે જે અસર અથવા ન્યાયી વિચારણાઓ દ્વારા કાયદાનું વિસ્તરણ કરવાનો ઇનકાર કરે છે, પરંતુ તેની કામગીરી એવા કેસો સુધી મર્યાદિત કરે છે જે સ્પષ્ટપણે કાયદાના

અક્ષરની અંદર હોય, તેમજ તેની ભાવના અથવા કારણની અંદર હોય, જેથી વિધાનસભાના સ્પષ્ટ હેતુને હરાવી શકાય નહીં, પરંતુ ચોક્કસ કેસમાં કાયદાની લાગુતા સામે તમામ વાજબી શંકાઓનું સમાધાન કરી શકાય.' વિલિયમ એમ. લિલ એટ અલ., બ્રીફ મેકિંગ એન્ડ ધ યુઝ ઓફ લો બુક્સ ૩૪૩ (રોજર ડબલ્યુ. કૂલી અને ચાર્લ્સ લેસ્લી એમ્સ આવૃત્તિઓ., ૩ડી. એડ.૧૯૧૪).

"કડક અર્થઘટન એક અસ્પષ્ટ અભિવ્યક્તિ છે, કારણ કે તેનો અર્થ શાબ્દિક અથવા સાંકડો થાય છે.જ્યારે જોગવાઈ અસ્પષ્ટ હોય, ત્યારે તેનો એક અર્થ બીજા કરતાં વ્યાપક હોઈ શકે છે, અને કડક (એટલે કે, સાંકડી) અર્થ એ જરૂરી નથી કે તે કડક (એટલે કે, શાબ્દિક) અર્થ હોય." જહોન સેલ્મોન્ડ, ન્યાયશાસ્ત્ર ૧૭૧ એન.(ટી) (ગ્લેનવિલે એલ. વિલિયમ્સ એડ., ૧૦ટી. એડ.૧૯૪૭).

૨૪. શ્રીમતી પિંકી આનંદ, વિદ્વાન એડિશનલ સોલિસિટર જનરલ દ્વારા દલીલ કરવામાં આવી છે તેમ, શાબ્દિક અર્થઘટનનો સિદ્ધાંત અને કડક અર્થઘટનનો સિદ્ધાંત કેટલીકવાર એકબીજાના બદલે ઉપયોગમાં લેવાય છે.જોકે, આ સિદ્ધાંત તમામ સંદર્ભો અને પરિસ્થિતિઓમાં ટકાઉ ન પણ હોઈ શકે.ચોક્કસપણે એવી દલીલને ટકાવી રાખવાની તક છે કે શાબ્દિક અર્થઘટનના

તમામ કેસોમાં અર્થઘટનનો કડક નિયમ સામેલ હશે, પરંતુ કડક નિયમમાં પહેલાનો સમાવેશ થતો નથી, ખાસ કરીને કરવેરાના ક્ષેત્રમાં.પંજાબ લેન્ડ ડેવલપમેન્ટ એન્ડ રિક્લેમેશન કોર્પોરેશન લિમિટેડ, ચંદીગઢ વિરુદ્ધ પ્રિસાઇડિંગ ઓફિસર, લેબર કોર્ટ ચંદીગઢ અને અન્ય, (૧૯૯૦) ૩ એસ. સી. સી. ૬૮૨ કેસમાં આ અદાલતના ચુકાદાએ ઉપરોક્ત તફાવત દર્શાવ્યો હતો અને શાબ્દિક નિયમ સમજાવ્યો હતો –

> "બાંધકામના શાબ્દિક નિયમો માટે કાયદાના શબ્દોને તેના શાબ્દિક અને વ્યાકરણના અર્થ અનુસાર અર્થઘટન કરવાની જરૂર છે, પરિણામ ગમે તે હોય.અન્યથા પૂરી પાડવામાં ન આવે ત્યાં સુધી, એક જ શબ્દનો સામાન્ય રીતે સમગ્ર કાયદામાં સમાન અર્થમાં અર્થઘટન થવો જોઈએ, અને જૂના કાયદાઓના કિસ્સામાં જો સમય જતાં કોઈ ફેરફાર થયો ન હોય તો તેના સમકાલીન અર્થને ધ્યાનમાં રાખવો આવશ્યક છે. "

તે કડક અર્થઘટન તેના ભાગમાં કડક–શાબ્દિકતાને આવરી લેતું નથી.એ નોંધવું સુસંગત હોઈ શકે છે કે ફક્ત 'કડક અર્થઘટન' ને 'શાબ્દિક નિયમ' સાથે જોડવાથી એક મહત્વપૂર્ણ પાસાને અવગણવામાં આવશે જે 'સ્પષ્ટ કાયદાકીય ઉદ્દેશ' છે.આપણે એ હકીકત પ્રત્યે જીવંત છીએ કે ઉપરોક્ત બે નિયમો વચ્ચે

કેટલાક કિસ્સાઓમાં ઓવરલેપિંગ થઈ શકે છે.નિશ્ચિતતા સાથે, આપણે અવલોકન કરી શકીએ છીએ કે, 'કડક અર્થઘટન' આવા શાબ્દિકવાદને આવરી લેતું નથી, જે વાહિયાતતા તરફ દોરી જાય છે અને કાયદાકીય ઉદ્દેશની વિરુદ્ધ જાય છે.ઉપર નોંધ્યા મુજબ, જો શાબ્દિકવાદ વર્ણપટના દૂરના છેડે હોય, જેમાં તે કોઈ અસરો અથવા તારણો સ્વીકારતો નથી, તો પછી 'કડક અર્થઘટન' એ અમુક પ્રકારના આવશ્યક તારણોને સ્વીકારવા માટે સૂચિત કરી શકાય છે જે શાબ્દિક નિયમ સ્વીકારી શકતો નથી.

૨૫. અમે એવું સૂચન નથી કરી રહ્યા કે શાબ્દિક નિયમ એ કડક અર્થઘટન છે કે 'કડક અર્થઘટન' અને 'શાબ્દિક અર્થઘટન' વચ્ચેની ક્રિયાપ્રતિક્રિયાની ખાતરી કરવા માટે કોઈએ અવગણના કરવી જોઈએ નહીં.આપણે પુનરાવર્તનની કિંમત પર પુનરાવર્તન કરી શકીએ છીએ કે કાયદાના કડક અર્થઘટનમાં ચોક્કસપણે શાબ્દિક અથવા સાદા અર્થ પરીક્ષણનો સમાવેશ થાય છે.અર્થઘટનના અન્ય સાધનો, એટલે કે સંદર્ભિત અથવા હેતુપૂર્ણ અર્થઘટન લાગુ કરી શકાતું નથી અથવા અન્ય સહાયક સામગ્રી, ખાસ કરીને કરવેરા કાયદામાં જોવા માટે કોઈ ઉપાય કરી શકાતો નથી.ખરેખર, તે સારી રીતે નક્કી કરવામાં આવ્યું છે કે કરવેરાના કાયદામાં, કોઈ પણ હેતુ માટે કોઈ જગ્યા નથી; તે સંદર્ભ શબ્દોના સ્પષ્ટ અર્થમાં હોવો જોઈએ અને તે બાબત સંપૂર્ણપણે સૂચનાની ભાષા દ્વારા સંચાલિત થવી જોઈએ.કરવેરાના કાયદાના અર્થઘટનમાં

સમાનતાને કોઈ સ્થાન નથી.સખત રીતે વ્યક્તિએ વપરાયેલી ભાષા તરફ ધ્યાન આપવું પડશે; હેતુ શોધવા કે કોઈ ધારણા કરવા માટે કોઈ જગ્યા નથી.વધુમાં, કરવેરાના કાયદાને ધ્યાનમાં લેતી વખતે આવશ્યક તારણો સિવાય અન્ય કંઈપણ વાંચવું જોઈએ નહીં કે ગર્ભિત કરવું જોઈએ નહીં.

૨૬. ન્યાયમૂર્તિ જી. પી. સિંઘ, તેમના ગ્રંથ 'કાયદાકીય અર્થઘટનના સિદ્ધાંતો' (૧૪મી આવૃત્તિ) માં.૨૦૧૬ પી.– ૮૭૯) રે, મિકલેથવેટ, (૧૮૮૫) ૧૧ એક્સ ૪૫૨; પાર્ટિંગ્ટન વિ. એ. જી., (૧૮૬૯) એલ. આર. ૪ એચ. એલ. ૧૦૦; રાજસ્થાન રાજ્ય સહકારી સ્પિનિંગ એન્ડ ગિનિંગ મિલ્સ ફેડરેશન લિમિટેડ વિ.ડેપ્યુટી સી. આઈ. ટી., જયપુર, (૨૦૧૪) ૧૧ એસ. સી. સી. ૬૭૨, સ્ટેટ બેંક ઓફ ત્રાવણકોર વિ. આવકવેરાના કમિશનર, (૧૯૮૬) ૨ એસ. સી. સી. ૧૧ અને કેપ બ્રાન્ડી સિન્ડિકેટ વિ. આઈ. આર. સી., (૧૯૨૧) ૧ કે. બી. ૬૪, એ નીચેની રીતે કાયદાનો સારાંશ આપ્યો –

> “કરવેરાના કાયદાનો કડક અર્થ કાઢવો જોઈએ.લોર્ડ વેન્સલેડેલના પરિચિત શબ્દોમાં સુસ્થાપિત નિયમ, જે લોર્ડ હેલ્સબરી અને લોર્ડ સિમોન્ડ્સ દ્વારા પુનઃસ્થાપિત કરવામાં આવ્યો છે, તેનો અર્થ છેઃ‘તે હેતુ માટે સ્પષ્ટ શબ્દો વિના વિષય પર કર લાદવો જોઈએ નહીં; અને એ પણ કે સંસદના દરેક કાયદાને તેના શબ્દોની કુદરતી રચના

અનુસાર વાંચવો જોઈએ.એક ક્લાસિક પેસેજમાં લોર્ડ કેન્ર્સે આ સિદ્ધાંત આ રીતે વર્ણવ્યો હતોઃ"જો જે વ્યક્તિ પર કર લાદવાની માંગ કરવામાં આવે છે તે કાયદાના દાયરામાં આવે તો તેના પર કર લાદવો જ જોઇએ, ભલે તે ન્યાયિક મનને ગમે તેટલી મોટી મુશ્કેલી લાગે.બીજી બાજુ, જો કરવેરાની વસૂલાત કરવા માગતો રાજા આ વિષયને કાયદાના દાયરામાં લાવી શકતો નથી, તો આ વિષય મુક્ત છે, જો કે દેખીતી રીતે કાયદાની ભાવનામાં કેસ અન્યથા દેખાઈ શકે છે.બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, જો કોઈ પણ કાયદામાં સ્વીકાર્ય હોય, જેને ન્યાયી બાંધકામ કહેવામાં આવે છે, તો ચોક્કસપણે, આવી રચના કરવેરા કાયદામાં સ્વીકાર્ય નથી જ્યાં તમે કાયદાના શબ્દોનું પાલન કરી શકો છો.વિસ્કોન્ટ સિમોને મંજૂરી સાથે રોવલેટ, જે. ના એક ફકરાને ટાંકીને નીચેના શબ્દોમાં સિદ્ધાંત વ્યક્ત કર્યો હતોઃ"કરવેરા કાયદામાં વ્યક્તિએ જે સ્પષ્ટ રીતે કહેવામાં આવ્યું છે તેના પર જ ધ્યાન આપવું પડે છે.આમાં કોઈ હેતુ માટે જગ્યા નથી.કરવેરા વિશે કોઈ ઈક્વિટી નથી.કરવેરા અંગે કોઈ ધારણા નથી.કંઈપણ વાંચવાનું નથી, કંઈપણ ગર્ભિત કરવાનું નથી.કોઈ પણ વ્યક્તિ માત્ર વપરાયેલી ભાષાને ન્યાયી રીતે જોઈ શકે છે. "

તે વધુ અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતુંઃ

"કરવેરાની તમામ બાબતોમાં કરવેરાના કાયદાનું કડક અર્થઘટન કરવું પડે છે.માત્ર એટલા માટે કે કાયદાકીય સંસ્થાઓના એક વર્ગને લાભ આપવામાં આવે છે જે કાયદામાં ખાસ જણાવવામાં આવ્યો છે, તેનો અર્થ એ નથી કે કાયદામાં ઉલ્લેખિત ન હોય તેવી કાનૂની સંસ્થાઓને લાભ આપી શકાય કારણ કે કરવેરાની બાબતોમાં કોઈ સમાનતા નથી. "

ફરી એક વાર એવું જોવા મળ્યું:

"આમ તેને કરવેરા કાયદાના ઉકિત તરીકે લઈ શકાય છે, જેના પર વધુ ભાર ન મૂકવો જોઈએ તે ભૂલી ન જવું જોઈએ કે, "જ્યાં સુધી કરવેરા કાયદાના શબ્દો તેના પર સ્પષ્ટ રીતે કર લાદતા નથી ત્યાં સુધી આ વિષય પર કર લાદવામાં આવતો નથી", [રસેલ વિ. સ્કોટ, (૧૯૪૮) ૨ ઓલ ઈઆર ૧].મહેસૂલ કાયદાનું અર્થઘટન કરવાનો યોગ્ય માર્ગ એ છે કે એક અથવા બીજી તરફ ઝૂક્યા વિના તેમની ભાષાને વાજબી અને વાજબી રચના આપવી, પરંતુ એ ધ્યાનમાં રાખીને કે ભાર મૂકવાનો હેતુ સ્પષ્ટ રીતે દર્શાવતા શબ્દો વિના કોઈ કર લાદવામાં

આવી શકે નહીં અને શબ્દોની ન્યાયી રચના સ્વીકાર્ય નથી [ઓરમોન્ડ ઇન્વેસ્ટમેન્ટ કંપની v.બેટ્સ, (૧૯૨૮) એસી ૧૪૩].જ્યાં સુધી કોઈ વાસ્તવિક અસ્પષ્ટતા ન હોય ત્યાં સુધી મુશ્કેલી, અન્યાય અથવા વિસંગતતાઓની વિચારણા કરવેરા કાયદાના અર્થઘટનમાં કોઈ ઉપયોગી ભૂમિકા ભજવતી નથી [મેપ વિ. ઓરામ, (૧૯૬૯) ૩ ઓલ ઇઆર ૨૧૫].એવું પણ કહેવામાં આવ્યું છે કે જો કરવેરાની જોગવાઈ એટલી સ્પષ્ટ છે કે તેનો કોઈ અર્થ વાજબી રીતે સ્પષ્ટ નથી, તો અદાલતો તેને કોઈપણ અસર તરીકે ધ્યાનમાં લેવામાં અસમર્થ રહેશે [આઈઆરસી વિ. રોસ એન્ડ કોટલર, (૧૯૪૮) ૧ ઓલ ઇઆર ૬૧૬]. ”

આ પાસા પર વધુ વિગતવાર જણાવતા, વિદ્વાન લેખકે નીચે મુજબ જણાવ્યું:

“તેથી, જો વપરાયેલા શબ્દો અસ્પષ્ટ અને બે અર્થઘટનો માટે ખુલ્લા વાજબી હોય તો અર્થઘટનનો લાભ વિષયને આપવામાં આવે છે [એક્સપ્રેસ મિલ વિ. મ્યુનિસિપલ કમિટી, વર્ધા, AIR ૧૯૫૮ SC ૩૪૧].જો વિધાનસભા પોતાની જાતને સ્પષ્ટ રીતે વ્યક્ત કરવામાં નિષ્ફળ જાય અને કરદાતાને કાયદાના દાયરામાં ન લાવીને છટકી

જાય, તો અન્યાયનો કોઈ પ્રશ્ન ઊભો થતો નથી [સી. આઈ. ટી. વિ. જલગાંવ ઇલેક્ટ્રિક સપ્લાય કંપની, એ. આઈ. આર. ૧૯૬૦ એસ. સી. ૧૧૮૨].પરંતુ કરવેરાના કાયદાના અર્થઘટનમાં ન્યાયી વિચારણાઓ સુસંગત નથી, [CIT, W. B. v.સેન્ટ્રલ ઇન્ડિયા ઇન્ડસ્ટ્રીઝ, એ. આઈ. આર. ૧૯૭૨ એસ. સી. ૩૯૭], અને તેવી જ રીતે તર્ક અથવા કારણ કર કાયદાના અર્થઘટનમાં વધુ ઉપયોગી ન હોઈ શકે [આઝમ ઝા વિરુદ્ધ ખર્ચ કર અધિકારી, હૈદરાબાદ, એ. આઈ. આર. ૧૯૭૨ એસ. સી. ૨૩૧૯].તે સારી રીતે નક્કી કરવામાં આવ્યું છે કે કરવેરાના ક્ષેત્રમાં, મુશ્કેલી અથવા સમાનતાની કરવેરાની પાત્રતા નક્કી કરવામાં કોઈ ભૂમિકા નથી અને તે નક્કી કરવાની જવાબદારી વિધાનસભાની છે [કપિલ મોહન વિ. કોમ.આવકવેરાના વિભાગ, દિલ્હી, AIR ૧૯૯૯ SC ૫૭૩].તેવી જ રીતે, સ્ટેમ્પ ડ્યુટી લાદવાની જોગવાઈઓના અર્થઘટનમાં મુશ્કેલી અથવા સમાનતા સુસંગત નથી, જે એક કર છે, અને જ્યારે આવા હેતુને વ્યક્ત કરતી ભાષા સ્પષ્ટ અને અસંદિગ્ધ હોય ત્યારે અદાલતે વિધાનસભાના હેતુ સાથે પોતાને સંબંધિત ન કરવો જોઈએ [મધ્ય પ્રદેશ રાજ્ય વિરુદ્ધ રાકેશ કોહલી અને અન્ય, (૨૦૧૨) ૬ એસસીસી ૩૧૨].પરંતુ જેમ ઇક્વિટી પર નિર્ભરતા કરદાતાને લાભ આપતી નથી, તેવી જ રીતે તે મહેસૂલનો લાભ લેતી નથી. ”

આવકવેરાના કમિશનર વિરુદ્ધ કસ્તુરી સન્સ લિમિટેડ, (૧૯૯૯) ૩ એસ. સી. સી. ૩૪૬ અને પશ્ચિમ બંગાળ રાજ્ય વિરુદ્ધ કેસોરમ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિમિટેડ, (૨૦૦૪) ૧૦ એસ. સી. સી. ૨૦૧ [હવે પછી ટૂંકાણ માટે 'કેસોરમ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ કેસ' તરીકે ઓળખવામાં આવે છે] એવા ઓછામાં ઓછા બે નિર્ણયોમાં ઉપરોક્ત અવતરણો આ અદાલત દ્વારા મંજૂરી સાથે ટાંકવામાં આવ્યા હતા.પછીના નિર્ણયમાં, સાત ન્યાયાધીશોની ખંડપીઠે, ન્યાયમૂર્તિ જી. પી. સિંહના ગ્રંથમાંથી ઉપરોક્ત ભાગનો ઉલ્લેખ કર્યા પછી, કરવેરા કાયદાના અર્થઘટનને લાગુ પડતા નીચેના સિદ્ધાંતોનો સારાંશ આપ્યો હતોઃ

> "(i) કરવેરા કાયદાના અર્થઘટનમાં, ન્યાયી વિચારણાઓ સંપૂર્ણપણે અયોગ્ય છે.કરવેરા કાયદાને કોઈ પણ ધારણા અથવા ધારણા પર અર્થઘટન કરી શકાતું નથી.કરવેરાના કાયદાનું અર્થઘટન જે સ્પષ્ટ રીતે વ્યક્ત કરવામાં આવ્યું છે તેના પ્રકાશમાં થવું જોઈએ; તે એવું કંઈપણ સૂચવી શકતું નથી જે વ્યક્ત કરવામાં આવ્યું નથી; તે કોઈ ખામી પૂરી પાડવા માટે કાયદામાં જોગવાઈઓ આયાત કરી શકતું નથી; (ii) કોઈ પણ વ્યક્તિ પર કર લાદતા પહેલા, તે દર્શાવવું આવશ્યક છે કે તે કલમમાં ઉપયોગમાં લેવાતા સ્પષ્ટ શબ્દો દ્વારા આરોપ કલમની મર્યાદામાં આવે છે; અને (iii) જો શબ્દો અસ્પષ્ટ હોય અને બે

અર્થઘટનો માટે ખુલ્લા હોય, તો અર્થઘટનનો લાભ વિષયને આપવામાં આવે છે અને જો કાયદાના પત્રમાં તેને પકડવામાં નિષ્ફળ જાય તો કરદાતામાં અન્યાયી કંઈ નથી. પોતાને સ્પષ્ટ રીતે વ્યક્ત કરો ".

૨૭. હવે બીજા પાસા પર આવીએ, જેમ કે આપણે હાલમાં ચર્ચા કરીએ છીએ, કરવેરાના કાયદા હેઠળ બહાર પાડવામાં આવેલી મુક્તિ કલમો અથવા મુક્તિ જાહેરાતઓના સંદર્ભમાં પણ, આ અદાલતે કેટલાક કિસ્સાઓમાં એવો મત લીધો છે કે મુક્તિ જાહેરાતમાં અસ્પષ્ટતાનો અર્થ વિષયની તરફેણમાં થવો જોઈએ.પછીના કિસ્સાઓમાં, આ અદાલતે આ સિદ્ધાંતને હળવો પાડતા કહ્યું કે મુક્તિ કલમની ફરજિયાત આવશ્યકતાઓનું કડક અર્થઘટન કરવું જોઈએ અને જો મુખ્ય આવશ્યકતાઓનું પૂરતું પાલન કરવામાં આવે તો આવી મુક્તિ જાહેરાતની નિર્દેશિકાની શરતોને માફ કરી શકાય છે.જો કે, આ કોઈ પણ રીતે એ દ્રષ્ટિકોણ સાથે છેડછાડ કરતું ન હતું કે અસ્પષ્ટ મુક્તિ કલમને આવકની તરફેણમાં અર્થઘટન કરવું જોઈએ.અહીં ફરીથી આ અદાલતે મુક્તિ જાહેરનામાની અસ્પષ્ટતાને ધ્યાનમાં લેતી વખતે વિવિધ પરીક્ષણો લાગુ કર્યા, જેમાં કડક બાંધકામની જરૂર છે અને જાહેરનામાને લાગુ કરવાના તબક્કે આમ કર્યા પછી, તે નિષ્કર્ષ પર આવ્યું કે વ્યક્તિએ ઉદારતાથી વિચાર કરવો પડશે.

૨૮. ઉપરોક્ત સમજણ સાથે હવે મુખ્ય મુદ્દાને ધ્યાનમાં લેવાનો તબક્કો તૈયાર થઈ ગયો છે.મુક્તિ જાહેરનામામાં અસ્પષ્ટતાની સ્થિતિમાં, શું આવી અસ્પષ્ટતાનો લાભ વિષય/કરપાત્ર વ્યક્તિને મળવો જોઈએ અથવા આવી અસ્પષ્ટતાનો અર્થ મહેસૂલની તરફેણમાં થવો જોઈએ, વિષય/કરપાત્ર વ્યક્તિને મુક્તિનો લાભ નકારવો જોઈએ?મુક્તિ જાહેરાતના અર્થઘટનના આ ક્ષેત્રમાં કેસ કાયદાઓ છે, જેને આપણે અહીં ધ્યાનમાં લેવાની જરૂર છે.ઇનલેન્ડ રેવન્યુ કમિશનર વિ. જેમ્સ ફોરેસ્ટ, [(૧૮૯૦) ૧૫ એસી ૩૩૪ (એચએલ)] નો કેસ–એક એવો કેસ છે જે કરવેરાના કાયદામાં મુક્તિ કલમોને લાગુ કરવા માટે વ્યાખ્યાત્મક પરીક્ષણની ચર્ચા કરતું નથી–જો કે, એવું અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું કે 'એવું માનવું ગેરવાજબી હશે કે કરમુક્તીને નિષ્ક્રિય બનાવવા માટે શક્ય તેટલી વ્યાપક છૂટ હતી, કે તે વિધાનસભાના મનમાં હોવાનું માની શકાતું નથી' અને 'કરવેરામાંથી મુક્તિથી અમુક અંશે સમુદાયના અન્ય સભ્યો પર બોજ વધ્યો'.જો કે આ લોર્ડ હેલ્સબરી, એલ. સી. નો અસંમત દ્રષ્ટિકોણ છે, પછીના નિર્ણયોમાં આ નિષ્કર્ષને ટેકો આપવા માટે સ્પષ્ટપણે ટાંકવામાં આવ્યું છે કે મુક્તિ કલમોમાં કોઈપણ અસ્પષ્ટતા આવકના લાભમાં જ હોવી જોઈએ.તે ગમે તે હોય, આપણા દેશમાં, ઓછામાં ઓછું ૧૯૫૫ થી, એક સુસંગત મત હોવાનું જણાય છે કે જો કરવેરા કાયદામાંના શબ્દો (મુક્તિ કલમ નહીં) અસ્પષ્ટ હોય અને બે અર્થઘટનો માટે ખુલ્લા હોય, તો અર્થઘટનનો લાભ વિષયને આપવામાં આવે છે અને તેનાથી કોઈ ફરક પડતો નથી કે કરદાતો વિધાનસભાઓની

પોતાની જાતને સ્પષ્ટ રીતે વ્યક્ત કરવામાં નિષ્ફળતાને કારણે કરવેરાની જાળમાંથી છટકી જાય છે (કેસોરમ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ કેસ (ઉપરોક્ત) માંથી અહીં કાઢેલ માર્ગ જુઓ).

૨૯. પ્રથમ કેસ કે જેની સાથે આપણે પોતાને ચિંતિત કરવાની જરૂર છે તે ભારત સંઘ વિરુદ્ધ વાણિજ્યિક કર અધિકારી, પશ્ચિમ બંગાળ અને અન્ય, AIR ૧૯૫૬ SC ૨૦૨ નો કેસ છે.એ નોંધવું જોઈએ કે આ કેસ આ અદાલતના પાંચ વિદ્વાન ન્યાયાધીશો દ્વારા હાથ ધરવામાં આવ્યો હતો, જેના પરિણામે બે અલગ–અલગ મંતવ્યો આવ્યા હતા; એક ભારતના તત્કાલીન મુખ્ય ન્યાયાધીશ દ્વારા, બહુમતી માટે એસ. આર. દાસ દ્વારા, અને ન્યાયમૂર્તિ બી. પી. સિન્હા (તેમના સ્વામી તરીકે તે સમયે) લઘુમતી દૃષ્ટિકોણ રજૂ કરી રહ્યા હતા.આ અદાલત સમક્ષ પ્રશ્ન એ હતો કે શું એક ખાનગી મિલ દ્વારા ભારત સરકાર, ઉદ્યોગ અને પુરવઠા મંત્રાલયને કરવામાં આવેલા માલના વેચાણને બંગાળ ફાઇનાન્સ (સેલ્સ ટેક્સ) એક્ટ, ૧૯૪૧ (૧૯૪૧નો બંગાળ એક્ટ VI) ની કલમ ૫ હેઠળ આપવામાં આવેલી મુક્તિ માટે મિલના કરપાત્ર ટર્નઓવર તરીકે કાપવામાં આવશે.બંગાળ ફાઇનાન્સ (સેલ્સ ટેક્સ) એક્ટ, ૧૯૪૧ની કલમ ૫ (૨) (એ) (iii) હેઠળ મુક્તિ 'ભારતીય સ્ટોર વિભાગ, ભારત સરકારના પુરવઠા વિભાગ અને કોઈપણ રેલવે અથવા જળ પરિવહન વહીવટીતંત્રને વેચાણ' માટે મુક્તિ પૂરી પાડે છે.ભારત સરકાર, ઉદ્યોગ અને પુરવઠા મંત્રાલયને વેચાણ આ કલમ

હેઠળ આવરી લેવામાં આવશે કે કેમ તે નક્કી કરવા માટે અદાલતે ઉપરોક્ત જોગવાઈનું અર્થઘટન કરવાનું હતું.

૩૦. બહુમતીનો મત હતો કે ભારત સરકાર, ઉદ્યોગ અને પુરવઠા મંત્રાલય મુક્તિ જાહેરનામામાં ઉલ્લેખિત સમાન નથી.બહુમતી ઉદ્યોગ અને પુરવઠા મંત્રાલયના ઇતિહાસ અને મૂળ પર વ્યાપકપણે આધાર રાખે છે અને નિષ્કર્ષ કાઢે છે કે ઉપરોક્ત મંત્રાલયના કાર્યો મુક્તિ જોગવાઈ હેઠળ ઉલ્લેખિત અગાઉના વિભાગોથી અલગ હતા.બહુમતીએ તર્ક આપ્યો હતો કે છૂટ પોતે કાયદાની રચના હોવાથી, તેનો કડક અર્થઘટન થવો જોઈએ અને અર્થઘટન અન્ય વિભાગોને વેચાણ સુધી વિસ્તૃત કરી શકાતું નથી.આપણને કડક બાંધકામની સામગ્રી વિશે પણ કેટલીક ચાવી મળી શકે છે.અદાલત સમક્ષ એવો દાવો કરવામાં આવ્યો હતો કે સંબંધિત કાયદાની કલમ ૫ (૨) (એ) (૩) નો ઉદ્દેશ ચોક્કસ વિભાગોને નહીં પરંતુ તે વિભાગોને આવા માલના વેચાણને મુક્તિ આપવાનો હતો અને તેથી, ભારત સરકારના કોઈપણ વિભાગોને બનાવેલા માલનું વેચાણ, જેના પર તે માલની ખરીદીની ફરજ લાદવામાં આવી હતી, તે પણ છૂટના દાયરામાં આવવી જોઈએ.કોર્ટે ઉપરોક્ત અર્થઘટનને રદ કરતી વખતે નીચે મુજબ તર્ક આપ્યો હતોઃ

> “આપણે આ તર્કને સ્વીકારી શકતા નથી.આ અર્થઘટન છૂટના અવકાશ અને મર્યાદાને બિનજરૂરી રીતે સંકુચિત કરશે અને તેને માત્ર

તે જ માલના વેચાણ સુધી મર્યાદિત કરશે કારણ કે, કાયદાની તારીખે, તે બે વિભાગોને વેચવામાં આવતો હતો અને તે બે વિભાગોને પણ અન્ય માલના વેચાણ, યુદ્ધની કાર્યવાહી માટે ગમે તેટલું જરૂરી હોય, તેને પણ છૂટનો લાભ મળશે નહીં.કલમ ઘડવામાં તેના દ્વારા ઉપયોગમાં લેવાતી ભાષા દ્વારા વ્યક્ત કરાયેલ વિધિમંડળનો ઈરાદો સંભવતઃ આવો ન હોઈ શકે. "

૩૧. ઉપરોક્ત શાંતિ એ હકીકત સૂચવે છે કે અદાલતોએ વિધાનસભાના હેતુને સમજવા માટે કડક અર્થઘટનના નિયમનો ઉપયોગ કર્યો હતો અને ત્યારબાદ કાયદાની જોગવાઈઓ હેઠળ આપવામાં આવેલી મુક્તિ માટે યોગ્ય અર્થઘટન પૂરું પાડ્યું હતું જે ન તો ખૂબ સંકુચિત હતું અને ન તો ખૂબ વ્યાપક.એ નોંધવું જોઈએ કે બહુમતીએ કડક અર્થઘટનનો શાબ્દિક અર્થ શું હશે તે અંગે સંકુચિત દ્રષ્ટિકોણ અપનાવ્યો ન હતો; તેના બદલે તેઓએ વિધાનસભાના ઉદ્દેશ્યપૂર્ણ ઉદ્દેશ અનુસાર કાયદાનો અર્થ નક્કી કરવા માટે કાયદાકીય ઉદ્દેશને જોડ્યો હતો.

૩૨. તેનાથી વિપરીત, ન્યાયમૂર્તિ બી. પી. સિન્હાના લઘુમતી અભિપ્રાય (તે સમયે તેમના સ્વામી તરીકે) એ કાયદાની કલમ ૫ (૨) (એ) (૩) માટે હેતુપૂર્ણ અર્થઘટન પૂરું પાડ્યું હતું, જે નીચેના ફકરા પરથી સ્પષ્ટ થાય છેઃ

“અપીલ હેઠળના ચુકાદા મુખ્યત્વે એ વિચારણા પર આધારિત છે કે પ્રશ્નમાં મુક્તિ કલમ નવા બનાવેલા વિભાગનો સંદર્ભ આપતી નથી જે હવે ઉદ્યોગ અને પુરવઠા મંત્રાલયના નામથી જાય છે.પરંતુ આ વિભાગ જ્યાં સુધી ઉદ્યોગ સાથે કામ કરે છે ત્યાં સુધી તે ભારત સરકારની મુખ્ય ખરીદી પ્રવૃત્તિઓ સાથે સંબંધિત નથી.આ મુક્તિ ભારત સરકારની ખરીદી પ્રવૃત્તિના સંદર્ભમાં આપવામાં આવી હતી અને તે કાર્ય પુરવઠા વિભાગને સોંપવામાં આવ્યું છે જે હવે સરકારના નવા રચાયેલા વિભાગની પાંખ બની ગયું છે.તેથી પ્રશ્ન ઊભો થાય છે કે શું તે સંજોગોમાં ભારત સરકાર છૂટનો લાભ મેળવી શકે છે.ઉચ્ચ અદાલતે તે પ્રશ્નનો નકારાત્મક જવાબ આપતા માત્ર નામકરણ કર્યું છે.તેણે નામમાં ફેરફાર પર ભાર મૂક્યો છે અને મામલાના સારની અવગણના કરી છે. ”

૩૩. લઘુમતીઓએ 'કડક અર્થઘટન' ને એક એવું અર્થઘટન ગણાવ્યું જેમાં "જથ્થાની દ્રષ્ટિએ નિર્ધારિત" ની ઓછામાં ઓછી સંખ્યા મુક્તિ હેઠળ આવશે.લઘુમતીઓએ ઇનલેન્ડ રેવન્યુ કમિશનર વિરુદ્ધ જેમ્સ ફોરેસ્ટ, (૧૮૯૦) ૧૫ એસી ૩૩૪ ના જૂના અંગ્રેજી કેસનો ઉલ્લેખ કર્યો હતો.એ નોંધવું સુસંગત હોઈ શકે છે કે લઘુમતીઓને કડક અર્થઘટન લાગુ કરવા માટે

વાજબીપણું ન મળ્યું કારણ કે મુક્તિ જાહેરાત ભારત સરકાર દ્વારા ખરીદવામાં આવેલી ચીજવસ્તુઓ માટે મુક્તિઓનો સમાવેશ કરવા માટે પૂરતી વ્યાપક હતી.કોર્ટનો અભિપ્રાય હતો કે બહુમતી દ્વારા આપવામાં આવેલ કડક અર્થઘટન બિનજરૂરી હતું કારણ કે આવી મુક્તિ આપીને અન્ય લોકો પર કોઈ વધારાનો બોજ નથી.સંબંધિત અવલોકનો નીચે મુજબ છે –

> "ઉચ્ચ અદાલતે ઇનલેન્ડ રેવન્યુ કમિશનર વિરુદ્ધ જેમ્સ ફોરેસ્ટ (૧૮૯૦) ૧૫ એસી ૩૩૪ના કેસમાં લોર્ડ હેલ્સબરીના નિરીક્ષણોનો ઉલ્લેખ કર્યો હતો, જેમાં એવી અસર દર્શાવવામાં આવી હતી કે કરવેરામાંથી મુક્તિને સખત રીતે સમજવી જોઈએ કારણ કે અન્યથા કરવેરાનો બોજ સમુદાયના અન્ય સભ્યો પર પડશે.તે અવલોકનો, મારા મતે, વર્તમાન વિવાદના તથ્યો અને સંજોગો સાથે કોઈ સુસંગતતા ધરાવતા નથી, કારણ કે આપણે જાણીએ છીએ કે જથ્થાના સંદર્ભ વિના ચોક્કસ ચીજવસ્તુઓ અને ચીજવસ્તુઓની ખરીદી સાથે સંકળાયેલા વિભાગમાં ભારત સરકારને મુક્તિ આપવામાં આવી હતી.પહેલેથી જ સૂચવ્યા મુજબ, ભારતીય સ્ટોર્સ વિભાગ સરકારના તમામ કેન્દ્રીય વિભાગો અને સ્થાનિક સરકાર વગેરે વતી જાહેર સેવાઓ માટે સ્ટોર્સની ખરીદી સાથે સંબંધિત હતો અને તે સમયે રચાયેલી બંગાળ સરકાર ભારતના એવા પ્રાંતોમાંથી એક હતી જે

તેમના બજેટની ખાધને પહોંચી વળવા માટે સબસિડી અને સહાય મેળવે છે.હકીકતમાં, બંગાળ સરકાર વતી જણાવ્યા મુજબ આ છૂટછાટ બંગાળ પ્રાંતની અંદરના વેપારી સમુદાયોને સરકારની જરૂરિયાતો પૂરી પાડવાની બાબતમાં બંગાળ બહારના અન્ય લોકો સાથે અનુકૂળ શરતો પર સ્પર્ધા કરવા માટે સક્ષમ બનાવવા માટે આપવામાં આવી હતી.તેથી, મુક્તિના ઉદાર નિર્માણનો કોઈ પ્રશ્ન જ નથી જેના પરિણામે અન્ય નાગરિકો પર વધુ બોજ પડે છે.બીજી બાજુ, બંગાળ પ્રાંતમાં જેટલું વધુ વેચાણ થતું હતું, તે પ્રાંતમાં વેપાર કરતા વેપારી સમુદાયને તેટલો જ વધુ ફાયદો થતો હતો.તેથી બારમાં જણાવવામાં આવ્યું હતું કે વર્તમાન કેસમાં <ID ૧,૦૦૦> કરતાં ઓછી રકમનો કર સામેલ હોવા છતાં, આ કેસમાં નિર્ધારણ માટે ઉદ્ભવતા પ્રશ્નથી ઘણી મોટી રકમને અસર થઈ હતી કારણ કે પ્રાંતની અંદર આવા વેચાણની રકમ ઘણા કરોડ હતી.મેં વિચારવું જોઈતું હતું કે બંગાળ પ્રાંતના વેપારી સમુદાયને વેચાણના વ્યવહારોનો લાભ મળ્યો હોવાથી, બંગાળ સરકારે સંપૂર્ણ નિષ્પક્ષતામાં ભારત સરકારની ખરીદ એજન્સીને છૂટનો લાભ ત્યાં સુધી આપવો જોઈએ જ્યાં સુધી તે લાભ ૧૯૪૯ની શરૂઆતમાં કેટલીકવાર શરતોમાં પાછો ખેંચવામાં ન આવે. ”

૩૪. હંસરાજ ગોરધનદાસ વિ. એચ. એચ. ડેવ, આસિસ્ટન્ટસેન્ટ્રલ એક્સાઇઝ એન્ડ કસ્ટમ્સના કલેક્ટર, સુરત અને અન્ય, AIR ૧૯૭૦ SC ૭૫૫ = (૧૯૬૯) ૨ SCR ૨૫૩ [ટૂંકમાં 'હંસરાજ ગોરધનદાસ કેસ' તરીકે ઓળખવામાં આવે છે], જેમાં આ અદાલતને સેન્ટ્રલ એક્સાઇઝ એક્ટ હેઠળ બહાર પાડવામાં આવેલી મુક્તિ જાહેરાતનું અર્થઘટન કરવા માટે કહેવામાં આવ્યું હતું. અદાલત સમક્ષ ઉપરોક્ત કેસને જન્મ આપનાર વાસ્તવિક સંદર્ભને સમજવું સુસંગત રહેશે.અપીલકર્તા એકમાત્ર માલિક હતો જે સંબંધિત સમયગાળા દરમિયાન સહકારી મંડળી પાસેથી કપાસની ખરીદી કરતો હતો.સોસાયટી અપીલકર્તા માટે નિશ્ચિત વણાટ શુલ્કની ચૂકવણી પર વણાટનું કામ હાથ ધરવા માટે સંમત થઈ હતી. ૦. ૧૯ એન. પી.યાર્ડ દીઠ ખર્ચ જેમાં સોસાયટીએ ઉપરોક્ત સુતરાઉ કાપડના પરિવહનમાં ખર્ચ કરવો પડશે.વર્ષ ૧૯૫૯ અને ૧૯૬૦માં સરકારે એક મુક્તિ જાહેરનામું બહાર પાડ્યું હતું, જેમાં ૩૧ માર્ચ, ૧૯૬૧ના રોજ અથવા તે પહેલાં નોંધાયેલા સુતરાઉ પાવર લૂમ્સના માલિકોની બનેલી કોઈપણ સહકારી મંડળી દ્વારા ઉત્પાદિત સુતરાઉ કાપડને મુક્તિ આપવામાં આવી હતી.અદાલત સમક્ષ પ્રશ્ન એ હતો કે જે અપીલકર્તાએ નોંધાયેલી સહકારી મંડળીમાંથી સુતરાઉ કાપડનું ઉત્પાદન કરાવ્યું હતું તે પણ ઉપરોક્ત જાહેરનામા હેઠળ આવરી લેવામાં આવ્યું હતું કે કેમ.તે કેટલુંક મહત્વનું હોઈ શકે છે કે મહેસૂલ વિભાગે ઉદ્દેશ્યપૂર્ણ અર્થઘટન પર આધાર રાખીને ઉપરોક્ત મુક્તિનું અર્થઘટન કરવાનો પ્રયાસ કર્યો હતો અને દલીલ કરી હતી કે

ઉપરોક્ત મુક્તિ આપવાનો ઉદ્દેશ સહકારી મંડળીઓની રચનાને પ્રોત્સાહિત કરવાનો હતો, જે માત્ર સુતરાઉ કાપડનું ઉત્પાદન કરતી ન હતી, પરંતુ તેમાં એવા સભ્યોનો પણ સમાવેશ થતો હતો, જેઓ કંપનીમાં જોડાતા પહેલા ત્રણ વર્ષ દરમિયાન માત્ર માલિકી ધરાવતા જ નહોતા, પરંતુ વાસ્તવમાં ચારથી વધુ પાવર લૂમ્સ ચલાવતા ન હતા.નીતિ એ હતી કે આવા દરેક સભ્ય પોતાના વણાટ જાતે ચલાવવાને બદલે, તેણે કપડાનું ઉત્પાદન કરવા માટે એક સમાજ બનાવીને અન્ય લોકો સાથે જોડાવું જોઈએ.એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે જે માલ માટે છૂટનો દાવો કરી શકાય છે તે માલ તેના પોતાના અને સમાજ વતી ઉત્પાદિત માલ હોવો જોઈએ.અદાલતે આવા હેતુપૂર્ણ અર્થઘટનને સ્વીકાર્યું ન હતું.એવું માનવામાં આવ્યું હતું કે કરવેરાના કાયદાનું સંપૂર્ણ અર્થઘટન સૂચનાની ભાષા દ્વારા થવું જોઈએ.સંબંધિત અવલોકનો આ પ્રમાણે છેઃ

> “તે સારી રીતે સ્થાપિત છે કે કરવેરા કાયદામાં કોઈ પણ હેતુ માટે કોઈ જગ્યા નથી પરંતુ શબ્દોના સ્પષ્ટ અર્થને ધ્યાનમાં રાખવો આવશ્યક છે.સમગ્ર બાબત સંપૂર્ણપણે જાહેરનામાની ભાષા દ્વારા સંચાલિત થાય છે.જો કરદાતો મુક્તિની સ્પષ્ટ શરતોની અંદર હોય તો તેને મુક્તિ આપનાર સત્તામંડળના કોઈ પણ કથિત ઈરાદાને મદદ કરીને તેના લાભને નકારી શકાય નહીં.જો આવો ઈરાદો સૂચનાના શબ્દોના નિર્માણમાંથી અથવા તેમાંથી જરૂરી સૂચિતાર્થ દ્વારા એકત્રિત કરી

શકાય છે, તો બાબત અલગ છે, પરંતુ અહીં એવું નથી.આ સંબંધમાં આપણે સાલોમોન વિ. સાલોમોન એન્ડ કંપની, (૧૮૯૭) એસી ૨૨) માં લોર્ડ વોટસનના નિરીક્ષણોનો ઉલ્લેખ કરી શકીએ છીએઃ

'વિધાનસભાનો ઈરાદો એક સામાન્ય પરંતુ ખૂબ જ લપસણો શબ્દસમૂહ છે, જે લોકપ્રિય રીતે સમજી શકાય છે, જે હકારાત્મક કાયદામાં અંકિત હેતુથી લઈને કદાચ વિધાનસભાનો અર્થ શું હશે તે અંગેના અનુમાનિત અભિપ્રાય સુધી કંઈપણ સૂચવી શકે છે, જો કે તેને અમલમાં મૂકવાની ભૂલ કરવામાં આવી છે.કોર્ટ ઓફ લો અથવા ઈક્વિટીમાં, વિધાનસભા શું કરવાનો ઈરાદો ધરાવે છે કે શું ન કરવાનો ઈરાદો ધરાવે છે તે ફક્ત તેણે જે કાયદો ઘડવાનું પસંદ કર્યું છે તેનાથી સ્પષ્ટ શબ્દોમાં અથવા વાજબી અને જરૂરી સૂચિતાર્થ દ્વારા જ કાયદેસર રીતે નક્કી કરી શકાય છે.'

તે આ સિદ્ધાંતની અરજી છે કે કાનૂની સૂચના લંબાવી શકાતી નથી જેથી કેસસ ઓમિઝસને પહોંચી વળવા.જેમ કે ક્રોફોર્ડ વિ. સ્પૂનરમાં પ્રિવી કાઉન્સિલના ચુકાદામાં દેખાય છે.

‘... અમે કાયદાના ખામીયુક્ત શબ્દસમૂહને મદદ કરી શકતા નથી, અમે ઉમેરી શકતા નથી, અને સુધારી શકતા નથી, અને બાંધકામ દ્વારા, ત્યાં બાકી રહેલી ખામીઓને દૂર કરી શકીએ છીએ.’

પ્રતિવાદીઓ માટે વિદ્વાન વકીલ કદાચ તેમની રજૂઆતમાં સાચા છે કે બે સૂચનાઓ પાછળનો ઉદ્દેશ હાથવણાટ કાપડના વાસ્તવિક ઉત્પાદકોને સહકારી મંડળીઓમાં પોતાની રચના કરીને પાવર લૂમ્સ તરફ વળવા માટે પ્રોત્સાહિત કરવાનો છે.પરંતુ સૂચનાઓની કામગીરીનો નિર્ણય નિયમ બનાવનાર સત્તામંડળના મનમાં રહેલા હેતુ દ્વારા નહીં પરંતુ કાયદાકીય ઉદ્દેશને અસરકારક બનાવવા માટે તેણે જે શબ્દોનો ઉપયોગ કર્યો છે તેના દ્વારા થવો જોઈએ. ”

૩૫. યુનિયન ઓફ ઈન્ડિયા વિ. વુડ પેપર્સ લિમિટેડ, (૧૯૯૦) ૪ એસ. સી. સી. ૨૫૬ [ત્યારબાદ ટૂંકાણ માટે 'વુડ પેપર્સ લિમિટેડ કેસ' તરીકે ઓળખવામાં આવે છે] માં બે વિદ્વાન ન્યાયાધીશોના ચુકાદામાં, મુક્તિ મેળવવા માટેની પાત્રતા શોધવાના તબક્કા અને છૂટની પ્રકૃતિને લાગુ કરવાના તબક્કા વચ્ચેનો તફાવત કરવામાં આવ્યો હતો.કલેક્ટર ઓફ સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ વિ. પાર્લ એક્સપોર્ટ્સ (પી) લિમિટેડ, (૧૯૮૯) ૧ એસ. સી. સી. ૩૪૫ ના નિર્ણય પર આધાર રાખીને, એવું માનવામાં આવ્યું હતું કે "લાગુ થવાના તબક્કે મર્યાદાને

વિસ્તૃત અથવા વિસ્તૃત કરશો નહીં.પરંતુ એકવાર તે અવરોધ પાર થઈ જાય પછી, તેને ઉદારતાથી અર્થઘટન કરો.આવા નિષ્કર્ષ પર પહોંચવાનું કારણ વુડ પેપર્સ લિમિટેડ કેસ (ઉપરોક્ત) ના પેરા ૪ માં જોવા મળે છે, જે વાંચે છે –

> "... શાબ્દિક રીતે મુક્તિ એ જવાબદારી, કર અથવા ફરજમાંથી મુક્તિ છે.નાણાકીય રીતે, તે વિવિધ આકાર ધારણ કરી શકે છે, ખાસ કરીને, વિકસતા અર્થતંત્રમાં.દાખલા તરીકે નવા એકમોને કરવેરાની રજા, મર્યાદિત સમયગાળા માટે અથવા ચોક્કસ હેતુ સાથે માલ અથવા વ્યક્તિઓને કરવેરાનો રાહત દર વગેરે. એટલા માટે તેની રચના, ચાર્જિંગ જોગવાઈથી વિપરીત, વિવિધ ટચસ્ટોન પર ચકાસવી પડે છે.હકીકતમાં, મુક્તિની જોગવાઈ એક અપવાદ જેવી છે અને કાયદાના નિર્માણ અથવા અર્થઘટનના સામાન્ય સિદ્ધાંત પર તેનો અર્થ કાયદાકીય હેતુ અથવા અસમાન બોજના આર્થિક સમર્થન અથવા રાજ્યની આવક વધારવાના હેતુથી રાજકોષીય જોગવાઈઓના પ્રગતિશીલ અભિગમને કારણે કરવામાં આવે છે.પરંતુ એકવાર અપવાદ અથવા મુક્તિ લાગુ થઈ જાય પછી કોઈ નિયમ અથવા સિદ્ધાંતો માટે તેનો કડક અર્થઘટન કરવાની જરૂર નથી.ખરેખર કહીએ તો મુક્તિની જોગવાઈના ઉદાર અને કડક નિર્માણને તેના અર્થઘટનના વિવિધ તબક્કે લાગુ **કરવામાં આવે છે.જ્યારે પ્રશ્ન એ હોય કે કોઈ**

વિષય સૂચના અથવા મુક્તિ કલમમાં આવે છે કે કેમ ત્યારે તે અપવાદની પ્રકૃતિમાં હોવાથી તેને કડક રીતે અને વિષયની વિરુદ્ધ અર્થઘટન કરવામાં આવે છે, પરંતુ એકવાર લાગુ પડવાની અસ્પષ્ટતા અથવા શંકા દૂર થઈ જાય અને વિષય સૂચનામાં આવે તો તેને સંપૂર્ણ રમત આપવી જોઈએ અને તે વ્યાપક અને ઉદાર રચનાની માંગ કરે છે.

(ભારપૂર્વક)

૩૬. મેંગલોર કેમિકલ્સ એન્ડ ફર્ટિલાઇઝર્સ લિમિટેડ વિ.ડી. વાણિજ્યિક કરવેરાના કમિશનર, (૧૯૯૨) સપ.૧ એસ. સી. સી. ૨૧ [ત્યારબાદ ટૂંકાણ માટે 'મેંગ્લોર કેમિકલ્સ કેસ' તરીકે ઓળખવામાં આવે છે], કેસની હકીકતો એ હતી કે રાજ્ય સરકારે કર્ણાટક વેચાણવેરો અધિનિયમ, ૧૯૫૭ની કલમ ૮એ હેઠળ સત્તાનો ઉપયોગ કરવા માટે એક જાહેરનામું બહાર પાડ્યું હતું, જેમાં "ઝડપી ઔદ્યોગિકરણ" માટેની રાજ્યની નીતિ અનુસાર રાજ્યમાં નવા ઉદ્યોગો શરૂ કરનારા ઉદ્યોગસાહસિકોને ચોક્કસ પ્રોત્સાહનો પૂરા પાડવામાં આવ્યા હતા.આ જાહેરનામામાં રાહત અને પ્રોત્સાહનોના પેકેજનો સમાવેશ થાય છે, જેમાં કેસ સંબંધિત વેચાણવેરાની ચુકવણીમાંથી રાહતનો સમાવેશ થાય છે.તેમાં કોઈ વિવાદ નહોતો કે અપીલકર્તા ૩૦ જૂન, ૧૯૬૯ના જાહેરનામાનો લાભ મેળવવા માટે હકદાર હતો.રિફંડ સંબંધિત વર્ષો માટે ચૂકવવાપાત્ર વેચાણવેરાની સામે એડજસ્ટ થવા પાત્ર છે તે અંગે પણ કોઈ વિવાદ નહોતો.એકમાત્ર વિવાદ એ

હતો કે શું અપીલકર્તા, ખરેખર "પૂર્વ પરવાનગી" મેળવ્યા વિના, ૧૧ ઓગસ્ટ, ૧૯૭૫ના જાહેરનામાના શબ્દોને ધ્યાનમાં રાખીને ગોઠવણ માટે હકદાર હશે કે કેમ, કે "જ્યાં સુધી વાણિજ્યિક કરવેરાના નાયબ કમિશનર દ્વારા નવીકરણની મંજૂરી આપવામાં ન આવે ત્યાં સુધી, નવા ઉદ્યોગને રિફંડને સમાયોજિત કરવાની મંજૂરી આપવી જોઈએ નહીં".તેમાં અપીલકર્તાઓની દલીલ હતી કે ત્રણ વર્ષ માટેની પરવાનગી સંબંધિત વર્ષોની શરૂઆત પહેલાં જ માંગવામાં આવી હતી પરંતુ તે સ્પષ્ટ રીતે બાહ્ય કારણોસર અટકાવી દેવામાં આવી હતી.તેથી, દલીલ હતી કે જો, આ સંજોગોમાં, નાયબ કમિશનર પરવાનગી પાછી ખેંચી શકે છે.

૩૭. આ અદાલતે અપીલકર્તા દ્વારા પૂરા પાડવામાં આવેલ અર્થઘટનને સ્વીકારતી વખતે, નીચે મુજબની મુક્તિઓ સંબંધિત જોગવાઈના કડક નિર્માણના પાસા પર અવલોકન કર્યું:

> "... આ અભિપ્રાયને ન્યાયિક અભિપ્રાયનું સમર્થન છે કે કરવેરામાંથી મુક્તિ કરદાતાના અન્ય બિન–મુક્તિ વર્ગ પર બોજ વધારવાનું વલણ ધરાવે છે અને અસ્પષ્ટતાના કિસ્સામાં આ વિષયની વિરુદ્ધ અર્થઘટન થવું જોઈએ.તે એક સમાન રીતે જાણીતો સિદ્ધાંત છે કે જે વ્યક્તિ છૂટનો દાવો કરે છે તેણે તેનો કેસ સ્થાપિત કરવો પડે છે.

... કડક અને ઉદાર રચના વચ્ચેની પસંદગી માત્ર કાયદાકીય ભાષા પર વિધાનસભાના ઇરાદાના સંદર્ભમાં શંકાના કિસ્સામાં ઉદભવે છે.ખરેખર, કોઈપણ અર્થઘટન પ્રક્રિયાનો આશરો લેવાની જરૂરિયાત ત્યારે જ ઊભી થાય છે જ્યારે કાયદાના સાદા શબ્દો પર અર્થ સ્પષ્ટ ન હોય.જો શબ્દો સાદા અને સ્પષ્ટ હોય અને સીધો અર્થ વ્યક્ત કરે, તો કોઈ અર્થઘટનની જરૂર નથી.[(૧૯૯૦) ૪ એસ. સી. સી. ૨૫૬ = ૧૯૯૦ એસ. સી. સી. (ટેક્સ) ૪૨૨ = જે. ટી. (૧૯૯૧) એસ. સી. ૧૫૧] માં આ અદાલતે જે જણાવ્યું હતું તે જ છૂટની જોગવાઈના નિર્માણનો સાચો નિયમ છે તેવું અમને લાગે છે.

ચર્ચામાંથી બહાર આવતા ત્રણ મહત્વપૂર્ણ પાસાઓ એ છે કે આ અદાલત દ્વારા આડી સમાનતાને કડક અર્થઘટન લાગુ કરવા માટે વિચારણા તરીકે માન્યતા, સાદા અર્થના નિયમને કડક અર્થઘટનની તાબેદારી અને અસ્પષ્ટતાના પ્રકાશમાં બાકાત રાખવાની તરફેણમાં અર્થઘટન.

૩૮. હવે અમે કેન્દ્રીય આબકારી કમિશનર, નવી દિલ્હી વિરુદ્ધ હરિ ચંદ શ્રી ગોપાલ, (૨૦૧૧) ૧ એસ. સી. સી. ૨૩૬ [હવે પછી સંક્ષિપ્તતા માટે 'હરિ

ચંદ કેસ' તરીકે ઓળખવામાં આવે છે] માં અન્ય બંધારણીય બેન્ચના નિર્ણય પર વિચાર કરીશું.આપણે એવા કેસના તથ્યોને સંદર્ભિત કરવાની જરૂર નથી કે જેણે બંધારણીય બેન્ચ સમક્ષ વિચારણા માટે પ્રશ્નો ઉભા કર્યા.કે. એસ. રાધાકૃષ્ણન, જે., જેમણે બંધારણીય બેન્ચ માટે સર્વસંમત અભિપ્રાય લખ્યો હતો, તેમણે આ પ્રશ્ન તૈયાર કર્યો હતો., શું સેન્ટ્રલ એક્સાઇઝ ટેરિફ એક્ટ, ૧૯૮૫ની અનુસૂચિ હેઠળ આવતા ચોક્કસ અંતિમ ઉત્પાદનના ઉત્પાદક કેન્દ્ર સરકારની તારીખની અધિસૂચના ૧૧/૦૮/૧૯૯૪ અનુસાર ચોક્કસ મધ્યવર્તી ચીજવસ્તુઓ પર એક્સાઇઝ ડ્યુટીમાં છૂટનો લાભ મેળવવા માટે પાત્ર છે, જો અંતિમ ઉત્પાદનના ઉત્પાદન માટે આ આધાર પર ઉપયોગ કરવામાં આવે કે પ્રાપ્તકર્તાના અંતે તેના દ્વારા રાખવામાં આવેલા રેકોર્ડ્સ વિચારણા માટે સેન્ટ્રલ એક્સાઇઝ નિયમો, ૧૯૯૪ના પ્રકરણ ૧૦માં નિર્ધારિત પ્રક્રિયા સાથે તેનો "ઇચ્છિત ઉપયોગ" અને "નોંધપાત્ર પાલન" સૂચવે છે?ઉપરોક્ત પ્રશ્નનો જવાબ આપતી બંધારણીય ખંડપીઠે તારણ કાઢ્યું હતું કે મુક્તિ મેળવવા માટે લાયકાત ધરાવતા ઉત્પાદકે છૂટનો દાવો કરવા માટેની પૂર્વશરતોનું પાલન કરવું જરૂરી છે અને તેથી નિયમોમાં સમાવિષ્ટ વૈધાનિક આવશ્યકતાઓનું પાલન કરવાથી તેને મુક્તિ અથવા મુક્તિ આપવામાં આવી નથી.ત્યારબાદ બંધારણીય ખંડપીઠે મુક્તિ કલમના નિર્માણની કસોટી, પાલન કરવાની ફરજિયાત જરૂરિયાતો અને જે શરતોનું કડક પાલન કરવાની જરૂર છે અને જે શરતોનું નોંધપાત્ર પાલન કરવાની જરૂર છે તેના સંદર્ભમાં પાત્રતાના માપદંડ વચ્ચેના તફાવતને ધ્યાનમાં લીધા

અને તેનો પુનરોચ્ચાર કર્યો.બંધારણીય ખંડપીઠે હંસરાજ ગોરધનદાસ કેસ (ઉપરોક્ત) માં ગુણોત્તરને અનુસરીને, કલમ ૨૯ માં મુક્તિ ખંડના અર્થઘટનના પાસા પર કાયદાનું પુનરાવર્તન કર્યું હતું.

> "કાયદો સારી રીતે સ્થાપિત છે કે જે વ્યક્તિ મુક્તિ અથવા છૂટછાટનો દાવો કરે છે તેણે સ્થાપિત કરવું પડશે કે તે મુક્તિ અથવા છૂટછાટ માટે હકદાર છે.મુક્તિ, છૂટછાટ અથવા અપવાદ માટે જોગવાઈ કરતી જોગવાઈ, જેમ કે કેસ હોઈ શકે છે, તે કાયદામાં જે સેટિંગ્સ પર જોગવાઈ મૂકવામાં આવી છે અને પ્રાપ્ત કરવાના હેતુ અને હેતુના આધારે ચોક્કસ અપવાદો સાથે કડક રીતે અર્થઘટન કરવું પડશે.જો અમુક શરતોનું પાલન કરવા પર મુક્તિ ઉપલબ્ધ હોય, તો શરતોનું પાલન કરવું પડશે.તે શરતોની ફરજિયાત આવશ્યકતાઓનું પાલન કરવું અથવા બરાબર પૂર્ણ કરવું આવશ્યક છે, અમુક સમયે વિચારવામાં આવે છે, કેટલાક અક્ષાંશો દર્શાવી શકાય છે, જો કેટલીક આવશ્યકતાઓનું પાલન કરવામાં નિષ્ફળતા હોય જે પ્રકૃતિમાં ડિરેક્ટરી છે, જેનું પાલન ન કરવાથી સાર અથવા પદાર્થને અસર થશે નહીં. "

૩૯. ત્યારબાદ બંધારણીય ખંડપીઠે નોંધપાત્ર પાલન અને "ઇચ્છિત ઉપયોગ" ના સિદ્ધાંત પર વિચાર કર્યો.પરિચ્છેદ ૩૧ થી ૩૪ માં અવલોકનોના સંબંધિત ભાગો નીચેના શબ્દોમાં છે –

> “૩૧. અલબત્ત, મુક્તિ જાહેરાતની કેટલીક જોગવાઈઓ પ્રકૃતિમાં ડિરેક્ટરી હોઈ શકે છે અને કેટલીક પ્રકૃતિમાં ફરજિયાત છે.કાયદાની જોગવાઈઓ કે જે મૂળ સ્વરૂપની હોય અને જે એક તરફ નીતિના ચોક્કસ ચોક્કસ ઉદ્દેશો સાથે બાંધવામાં આવી હોય અને બીજી તરફ જે તે સ્વરૂપમાં માત્ર પ્રક્રિયાગત અને તકનીકી હોય, તેમની વચ્ચેનો તફાવત સ્પષ્ટ રીતે અલગ રાખવો જોઈએ.

નોંધપાત્ર પાલન અને "હેતુપૂર્વક ઉપયોગ" નો સિદ્ધાંત

૩૨. નોંધપાત્ર પાલનનો સિદ્ધાંત એક ન્યાયિક શોધ છે, જે પ્રકૃતિમાં ન્યાયી છે, જે એવા કિસ્સાઓમાં મુશ્કેલી ટાળવા માટે રચાયેલ છે જ્યાં કોઈ પક્ષ તેની પાસેથી વ્યાજબી રીતે અપેક્ષા કરી શકાય તેટલું બધું કરે છે, પરંતુ કેટલાક નાના અથવા અસંગત પાસાઓમાં નિષ્ફળ જાય છે અથવા દોષિત બને છે જેને "સાર" અથવા જરૂરિયાતોની "સામગ્રી"

તરીકે વર્ણવી શકાતી નથી."વાજબીપણું" ની વિભાવનાની જેમ, "નોંધપાત્ર પાલન" ની અરજીની સ્વીકૃતિ અથવા અન્યથા દરેક કેસની હકીકતો અને સંજોગો અને હાંસલ કરવાના હેતુ અને ઉદ્દેશ અને પૂર્વજરૂરીયાતોના સંદર્ભ પર આધાર રાખે છે જે ઉદ્દેશ અને હેતુને પ્રાપ્ત કરવા માટે જરૂરી છે.જો કાયદાના ઉદ્દેશ અને હેતુને અસર કરતી સ્પષ્ટ વૈધાનિક પૂર્વશરત પૂરી ન થઈ હોય તો આવા બચાવને ખુશ કરી શકાતો નથી.ચોક્કસપણે, તેનો અર્થ એ છે કે કોર્ટે નક્કી કરવું જોઈએ કે શું કાયદાનું પૂરતું પાલન કરવામાં આવ્યું છે કે કેમ જેથી તે ઉદ્દેશને અમલમાં મૂકવા માટે કે જેના માટે કાયદો ઘડવામાં આવ્યો હતો અને કડક પાલનની મિરર ઇમેજ પ્રકારની નહીં.નોંધપાત્ર પાલનનો અર્થ થાય છે "કાયદાના દરેક વાજબી ઉદ્દેશ માટે જરૂરી પદાર્થના સંદર્ભમાં વાસ્તવિક પાલન" અને અદાલતે નક્કી કરવું જોઈએ કે શું કાયદાનું પૂરતું પાલન કરવામાં આવ્યું છે કે કેમ જેથી કાયદાના ઉદ્દેશને અમલમાં મૂકી શકાય અને વાજબી હેતુઓ કે જેના માટે તે પસાર કરવામાં આવ્યો હતો તેને પૂર્ણ કરી શકાય.

૩૩. રાજકોષીય કાયદો સામાન્ય રીતે મહત્વપૂર્ણ નિયમનકારી જરૂરિયાતોનું કડક પાલન કરવાની જરૂરિયાતને જાળવી રાખવા માંગે છે, ખાસ કરીને જ્યારે કોઈ પક્ષ મુક્તિ કલમનો લાભ માંગે છે જે

મહત્વપૂર્ણ છે.કાયદા સાથે નોંધપાત્ર પાલન પર ભાર મૂકવામાં આવે છે, જ્યાં ફરજિયાત અને ડિરેક્ટરીની આવશ્યકતાઓને એકસાથે જોડવામાં આવે છે, કારણ કે આવા કિસ્સામાં, જો ફરજિયાત આવશ્યકતાઓનું પાલન કરવામાં આવે છે, તો એવું કહેવું યોગ્ય રહેશે કે ડિરેક્ટરીની આવશ્યકતાઓનું પાલન ન હોવા છતાં કાયદાનું નોંધપાત્ર પાલન કરવામાં આવ્યું છે.એવા કિસ્સાઓમાં કે જ્યાં નોંધપાત્ર પાલન જોવા મળ્યું છે, ત્યાં કાયદાનું વાસ્તવિક પાલન કરવામાં આવ્યું છે, જોકે તે પ્રક્રિયાગત રીતે ખામીયુક્ત છે.નોંધપાત્ર પાલનનો સિદ્ધાંત કર અથવા ફરજ મુક્તિને લાગુ કરવા માટે મહત્વપૂર્ણ શરતો અથવા આવશ્યકતાઓનું કડક પાલન કરવાની જરૂરિયાતને જાળવી રાખવા માંગે છે અને બિનમહત્વપૂર્ણ અને સ્પર્શક જરૂરિયાતો અથવા જરૂરિયાતો કે જે એટલી ગૂંચવણભરી રીતે અથવા ખોટી રીતે લખવામાં આવી છે કે પાલન કરવાના નિષ્ઠાવાન પ્રયાસને સ્વીકારવો જોઈએ.

૩૪. નોંધપાત્ર પાલન સિદ્ધાંતની લાગુતા નક્કી કરવા માટેની કસોટી અસંખ્ય કેસોનો વિષય રહી છે અને ઘણી વાર, તપાસ કરવાનો નિર્ણાયક પ્રશ્ન એ છે કે શું જરૂરિયાતો કાયદાના "સાર" અથવા "સાર" સાથે સંબંધિત છે, જો એમ હોય તો, તે જરૂરિયાતોનું કડક પાલન એ

તે સિદ્ધાંતને અસર આપવા માટેની પૂર્વશરત છે.બીજી બાજુ, જો જરૂરિયાતો પ્રક્રિયાગત અથવા ડિરેક્ટરી હોય કે જેમાં તે કરવાની વસ્તુનો "સાર" નથી પરંતુ વ્યવસાયના સુવ્યવસ્થિત સંચાલનને ધ્યાનમાં રાખીને આપવામાં આવે છે, તો તે કડક પાલન ન હોય તો પણ નોંધપાત્ર રીતે પૂર્ણ થઈ શકે છે.બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, માત્ર પાલન કરવાનો પ્રયાસ પૂરતો ન પણ હોઈ શકે, પરંતુ તે પરિબળોનું વાસ્તવિક પાલન જે આવશ્યક માનવામાં આવે છે. ”

૪૦. વિવિધ સત્તામંડળોને ધ્યાનમાં લીધા પછી, જેમાંથી કેટલાક ઉપર સૂચવવામાં આવ્યા છે, અમે અવલોકન કરવા માટે મજબૂર છીએ કે મુક્તિ કલમોના અર્થઘટનના સંબંધમાં કાયદાની અસંતોષકારક સ્થિતિ અસ્તિત્વમાં છે તે કહેવું કેટલું સાચું છે.એક તરફ કરવેરા કાયદાના અર્થઘટન અને બીજી તરફ મુક્તિ જાહેરનામાના પ્રશ્નનો નિર્ણય કરનારી વિવિધ બેંચોએ વ્યાપકપણે ધાર્યું છે (અમે આ કહેવા માટે ન્યાયી છીએ) કે કરવેરા કાયદાના અર્થઘટનમાં સ્થિતિ સારી રીતે નક્કી થઈ છેઃતે કાયદો છે કે કરવેરા કાયદામાં કોઈપણ અસ્પષ્ટતા વિષય/કરદાતાના લાભ માટે સુનિશ્ચિત થવી જોઈએ, પરંતુ મુક્તિ જાહેરનામાની મુક્તિ કલમમાં કોઈપણ અસ્પષ્ટતા મહેસૂલની તરફેણમાં પ્રદાન કરવી આવશ્યક છે–અને આવી મુક્તિ ફક્ત તે જ વિષયો/મૂલ્યાંકનકારોને જ મળવાની મંજૂરી આપવી જોઈએ જેઓ દર્શાવે છે કે મુક્તિ માટેનો કેસ સ્પષ્ટપણે સૂચનામાં

દર્શાવેલ પરિમાણોમાં આવે છે અને દાવો કરનારાઓ મુક્તિ મેળવવા માટેની તમામ પૂર્વવર્તી શરતોને સંતોષે છે.સંભવતઃ આ કારણોસર સુરેન્દ્ર કોટન ઓઇલ મિલ્સ કેસ (ઉપરોક્ત) નો નિર્ણય કરનારી ખંડપીઠે અવલોકન કર્યું હતું કે કાયદાની અસંતોષકારક સ્થિતિ અસ્તિત્વમાં છે અને જે ખંડપીઠે શરૂઆતમાં આ બાબતનો સંદર્ભ આપ્યો હતો, તેણે સન એક્સપોર્ટ કેસ (ઉપરોક્ત) ના નિષ્કર્ષ પર ગંભીરતાથી શંકા વ્યક્ત કરી હતી કે મુક્તિ જાહેરનામામાં અસ્પષ્ટતાનું મૂલ્યાંકનકર્તાની તરફેણમાં અર્થઘટન થવું જોઈએ.

૪૧. વિવિધ ઉદાહરણોની સંપૂર્ણ તપાસ કર્યા પછી, જેમાંથી કેટલાક અમારી સમક્ષ ટાંકવામાં આવ્યા હતા અને અમારી ચિંતામાં વિચારણા કર્યા પછી, અમે તારણ કાઢવા માટે વાજબી કરતાં વધુ હોઈશું અને એવું માનવા માટે પણ મજબૂર થઈશું કે (થ્રેશોલ્ડ તબક્કે) ચાર્જ, ગણતરી અને મુક્તિ કલમ સહિત દરેક કરવેરાની મૂર્તિનું કડક અર્થઘટન થવું જોઈએ.વધુમાં, ચાર્જની જોગવાઈઓમાં અસ્પષ્ટતાના કિસ્સામાં, લાભ વિષય/કરપાત્ર વ્યક્તિની તરફેણમાં હોવો આવશ્યક છે, પરંતુ મુક્તિ જાહેરાત માટે તે સાચું નથી, જેમાં અસ્પષ્ટતાના લાભને મહેસૂલ/રાજ્યની તરફેણમાં કડક રીતે અર્થઘટન કરવું આવશ્યક છે.

૪૨. ગોવિંદ સરન ગંગા સરન વિરુદ્ધ સેલ્સ ટેક્સ કમિશનર, ૧૯૮૫ સપ્લિમેન્ટ (એસ. સી. સી.) ૨૦૫ માં, આ અદાલતે કરવેરાના કાયદાના ત્રણ ઘટકો તરફ ધ્યાન દોર્યું હતું, એટલે કે કરવેરાનો વિષય; કર ચૂકવવા માટે જવાબદાર વ્યક્તિ; અને જે દરે કર વસૂલવામાં આવે છે.જો કોઈ પણ ઘટકને સમજવામાં કોઈ અસ્પષ્ટતા હોય તો, જ્યાં સુધી વિધાનસભા દ્વારા અસ્પષ્ટતા અથવા ખામી દૂર ન થાય ત્યાં સુધી કોઈ કર વસૂલ કરી શકાતો નથી [જુઓ મથુરમ અગ્રવાલ વિરુદ્ધ મધ્ય પ્રદેશ રાજ્ય, (૧૯૯૯) ૮ એસ. સી. સી. ૬૬૭; ભારતીય બેંકો સંગઠન વિરુદ્ધ દેવકલા કન્સલ્ટન્સી સર્વિસ, (૨૦૦૪) ૪ જે. ટી. ૫૮૭ = એ. આઈ. આર. ૨૦૦૪ એસ. સી. ૨૬૧૫; અને ગ્રાહક ઓનલાઇન ફાઉન્ડેશન વિરુદ્ધ ભારત સંઘ, (૨૦૧૧) ૫ એસ. સી. સી. ૩૬૦.]

૪૩. આ માટે પુષ્કળ ન્યાયશાસ્ત્રીય સમર્થન છે.લેખિત બંધારણ દ્વારા કાયદાના શાસનના શાસનમાં કરવેરાની કોઈ ગર્ભિત શક્તિ નથી.કરવેરાની સત્તા ખાસ આપવામાં આવવી જોઈએ અને તે બંધારણ દ્વારા આપવામાં આવેલી સત્તા અનુસાર જ હોવી જોઈએ.આ જ કારણ છે કે અદાલતો રાજ્યની માંગણીઓ અને તેના નાગરિકો પાસેથી વિવિધ કરવેરા માટે નાણાં ઉઘરાવવા પહેલાં કડક પાલન પર ભાર મૂકે છે.કરવેરાની જોગવાઈમાં કોઈપણ અસ્પષ્ટતા, તેથી, વિષય/કરદાતાની તરફેણમાં અર્થઘટન કરવામાં આવે છે.કરવેરાના કાયદામાં અસ્પષ્ટતાનું કડક અર્થઘટન થવું જોઈએ અને અસ્પષ્ટતાની સ્થિતિમાં લાભ

વિષય/કરદાતાને મળવો જોઈએ તેવું કાયદાનું નિવેદન વિવિધ પરિસ્થિતિઓની કલ્પના કરી શકે છે.દાખલા તરીકે, જો કરવેરાના વિષયમાં અસ્પષ્ટતા હોય, એટલે કે, કરવેરા ચૂકવવા માટે જવાબદાર વ્યક્તિઓ અથવા વસ્તુઓ કોણ છે, અને આવકવેરોએ માંગ વધારતા અને ન્યાયી ઠેરવતા પહેલા શરતો સ્થાપિત કરી છે કે કેમ.કરવેરાની જાળમાં તમામ વ્યક્તિઓને સામેલ કરવાનો પણ આવો જ કિસ્સો છે, જે ઘટનામાં રાજ્યએ વ્યક્તિઓની જવાબદારી સાબિત કરવાની હોય છે, જે કાયદાની કડક ભાષામાં ઊભી થઈ શકે છે.કરવેરાના વિષય અથવા કરવેરા ચૂકવવા માટે જવાબદાર વ્યક્તિને ઓળખવામાં કોઈ ગર્ભિત ખ્યાલ હોઈ શકતો નથી.તેથી જ ઘણીવાર એવું કહેવામાં આવે છે કે વિષય પર કર લાદવો જોઈએ નહીં, જ્યાં સુધી કાયદાના શબ્દો તેના પર સ્પષ્ટ રીતે કર લાદતા નથી, ત્યાં સુધી વ્યક્તિએ માત્ર સ્પષ્ટ રીતે જણાવેલા શબ્દો પર ધ્યાન આપવું પડશે અને કરવેરા અંગે કોઈ ઈરાદો કે ધારણા માટે કોઈ જગ્યા નથી.તે માત્ર કાયદાનું પત્ર છે અને કાયદાની ભાવના નથી કે જે દુભાષિયાને કોઈપણ મુશ્કેલીની અવગણના કરીને અને કરવેરામાં ઈક્વિટીને દૂર કરીને કરવેરાની જવાબદારી નક્કી કરવા માટે માર્ગદર્શન આપે.આમ, અમે ભારપૂર્વક પુનરાવર્તન કરી શકીએ છીએ કે જો કરવેરા જવાબદારી કાયદામાં અસ્પષ્ટતાની સ્થિતિમાં, લાભ વિષય/કરદાતાને મળવો જોઈએ.પરંતુ, એવી પરિસ્થિતિમાં કે જ્યાં કર મુક્તિનું અર્થઘટન કરવું પડે છે, શંકાનો લાભ મહેસૂલની તરફેણમાં હોવો જોઈએ, ઉપરોક્ત તારણોને આપણા નિષ્કર્ષ માટેના ન્યાયશાસ્ત્રના આધારને વધુ સારી રીતે સમજવા માટે

માત્ર પ્રસ્તાવના તરીકે સમજાવવામાં આવે છે.હવે આપણે એવા નિર્ણયો પર વિચાર કરી શકીએ છીએ જે આપણા દ્રષ્ટિકોણને ટેકો આપે છે.

૪૪. હંસરાજ ગોરધનદાસ કેસ (ઉપરોક્ત) માં, બંધારણીય ખંડપીઠે સર્વસંમતિથી ધ્યાન દોર્યું હતું કે કરવેરામાંથી મુક્તિ સંપૂર્ણપણે જાહેરનામાની ભાષાના આધારે આપવામાં આવે છે અને મુક્તિ જરૂરી સૂચિતાર્થ અથવા શબ્દોના નિર્માણ દ્વારા એકત્રિત કરી શકાતી નથી; બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, વ્યક્તિએ માત્ર ભાષા તરફ જ જોવું પડશે અને મુક્તિ આપવાનો ઉદ્દેશ અને હેતુ અપ્રસ્તુત અને મહત્વહીન છે.

૪૫. પાર્લે એક્સપોર્ટ્સ કેસ (ઉપરોક્ત) માં, આ અદાલતના બે ન્યાયાધીશોની ખંડપીઠે આ પ્રશ્ન પર વિચાર કર્યો હતો કે શું ગોલ્ડ સ્પોટ બેઝ, લિમ્કા બેઝ અને થમ્પ્સ અપ બેઝ જેવા નોન–આલ્કોહોલિક પીણાંને માર્ચ, ૧૯૭૫ના કેન્દ્ર સરકારના જાહેરનામા હેઠળ ફરજની ચુકવણીમાંથી મુક્તિ આપવામાં આવી હતી.આ મુદ્દાને ધ્યાનમાં લેતી વખતે, આ અદાલતે મુક્તિ માટેના જાહેરનામાના અર્થઘટનમાં અનુસરવા માટેના કડક અર્થઘટન તરફ ધ્યાન દોર્યું હતું.આ અવલોકનો ચુકાદાના પેરા ૧૭ માં કરવામાં આવ્યા છે, જે નીચે મુજબ વાંચે છેઃ

“તો પછી અદાલતોએ કેવી રીતે આગળ વધવું જોઈએ?અનુસૂચિમાં અને મુક્તિ માટેની સૂચનામાં અભિવ્યક્તિઓ જે સંદર્ભમાં થાય છે તેને ધ્યાનમાં રાખીને તેમાં ઉપયોગમાં લેવાતી ભાષા દ્વારા સમજવી જોઈએ.જોગવાઈમાં વપરાયેલા શબ્દો, કરવેરા લાદવા અથવા મુક્તિ આપવાના શબ્દોને તે જ રીતે સમજવા જોઈએ જેમાં કાયદો અમલમાં હોય તે ક્ષેત્રમાં અથવા સામાન્ય રીતે તેમની સાથે વ્યવહાર કરતા લોકો દ્વારા સામાન્ય બોલચાલમાં સમજવામાં આવે છે.જોકે, અમુક સિદ્ધાંતોને ધ્યાનમાં રાખવા જરૂરી છે.આ કેસમાં જાહેરનામું કેન્દ્રીય આબકારી નિયમોના નિયમ ૮ હેઠળ બહાર પાડવામાં આવ્યું હતું અને તેને કાયદાની સાથે વાંચવું જોઈએ. સૂચના અન્ય સંબંધિત જોગવાઈઓના સંદર્ભમાં સંપૂર્ણ રીતે વાંચવી આવશ્યક છે.જ્યારે કાયદા દ્વારા આપવામાં આવેલી સત્તા અનુસાર જાહેરનામું બહાર પાડવામાં આવે છે, ત્યારે તે વૈધાનિક બળ અને માન્યતા ધરાવે છે અને તેથી, જાહેરનામા હેઠળની મુક્તિ એ છે કે જાણે તે અધિનિયમમાં જ સમાયેલી હોય.આ સંબંધમાં ઓરિએન્ટ વીવિંગ મિલ્સ (પી) લિમિટેડ વિરુદ્ધ આ અદાલતના અવલોકનો જુઓ.ભારત સંઘ, ૧૯૬૨ સપ્લિમેંટ ૩ એસસીઆર ૪૮૧ = એઆઈઆર ૧૯૬૩ એસસી ૯૮.કૈલાશ નાથ વિરુદ્ધ યુ. પી. રાજ્ય, AIR ૧૯૫૭ SC ૭૯૦ પણ

જુઓ.આ સિદ્ધાંત સારી રીતે નક્કી કરવામાં આવ્યો છે કે જ્યારે જાહેરનામાના બે મંતવ્યો શક્ય હોય, ત્યારે તેનો અર્થ વિષયની તરફેણમાં થવો જોઈએ કારણ કે જાહેરનામું એ રાજકોષીય કાયદાનો એક ભાગ છે.પરંતુ આ સંબંધમાં, કોરોલિન એમ. આર્મીટિજ વિ. ફ્રેડરિક વિલ્કિન્સન, (૧૮૭૮) ૩ એસી ૩૫૫માં ન્યાયિક સમિતિના અવલોકનોને યાદ રાખવા યોગ્ય છે કે, જો કોઈ ચોક્કસ કાયદાનો અર્થ નક્કી કરવામાં વાસ્તવિક મુશ્કેલી હોય તો જ બાંધકામની સખતાઈ અથવા ઉદારતાનો પ્રશ્ન ઊભો થાય છે.ન્યાયિક સમિતિએ અહેવાલના પાનું ૩૬૯ પરના ઉપરોક્ત નિર્ણયમાં પુનરાવર્તન કર્યું હતું કે કરવેરા અધિનિયમમાં કરવેરાના સામાન્ય નિયમને અપવાદરૂપ બનાવતી જોગવાઈઓ તેના લાભનો ઉપયોગ કરનારાઓ સામે કડક રીતે અર્થઘટન કરવામાં આવે છે.મુક્તિ કલમનો અર્થઘટન કરતી વખતે, તેની ભાષાને ઉદાર અર્થઘટન આપવું જોઈએ, જો કે ઉપયોગમાં લેવાતી ભાષા પર કોઈ હિંસા કરવામાં ન આવે.જો કે, તે ધ્યાનમાં રાખવું જોઈએ કે બાંધકામના વાહિયાત પરિણામો ટાળવા જોઈએ. ”

ઉપરોક્ત ફકરામાં, તેમાં કોઈ શંકા નથી કે આ અદાલતે અવલોકન કર્યું હતું કે "જ્યારે જાહેરનામાના બે મંતવ્યો શક્ય હોય, ત્યારે તેનો અર્થ વિષયની તરફેણમાં થવો જોઈએ કારણ કે જાહેરનામું એ રાજકોષીય દસ્તાવેજનો એક ભાગ

છે".આ અવલોકન એ દ્રષ્ટિકોણને સમર્થન આપે તેવું લાગે છે કે મુક્તિ માટેની સૂચનામાં અસ્પષ્ટતાનું અર્થઘટન વિષય/મૂલ્યાંકનકર્તાને લાભ થાય તે માટે કરવું આવશ્યક છે.જો કે, અહીં ઉપર કાઢેલા સમગ્ર પેરાનું કાળજીપૂર્વક વાંચન સૂચવે છે કે કરવેરાના સામાન્ય નિયમના અપવાદને તેમના લાભ માટે વિનંતી કરનારાઓ સામે કડક રીતે અર્થઘટન કરવું પડશે.વુડ પેપર્સ લિમિટેડ કેસ (ઉપરોક્ત) માં અનુગામી નિર્ણયમાં આ સમજાવવામાં આવ્યું હતું.પેરા ૬ માં, તે નીચે પ્રમાણે જોવા મળ્યું હતું:

> "... કલેક્ટર ઓફ સેન્ટ્રલ એક્સાઇઝ વિ. પાર્લે એક્સપોર્ટ્સ (પી) લિમિટેડ, (૧૯૮૯) ૧ એસ. સી. સી. ૩૪૫ કેસમાં, આ અદાલતે સ્વીકાર્યું હતું કે મુક્તિ કલમનો ઉદારતાથી અર્થ કાઢવો જોઈએ, જો ગોલ્ડ સ્પોટ બેઝ અથવા થમ્સ અપ બેઝનો લિમ્કા બેઝ જેવી મોંઘી વસ્તુઓ કેન્દ્રીય એક્સાઇઝ અને સોલ્ટ એક્ટની પ્રથમ અનુસૂચિની આઇટમ નંબર ૬૮ માં ઉપયોગમાં લેવાતી ખાદ્ય ઉત્પાદનો અને ખાદ્ય તૈયારીઓમાં આવરી લેવામાં આવી હોય અને 'તે સ્પિરિટ અને પ્રશ્નમાં જાહેરનામા હેઠળ બિન-આલ્કોહોલિક પીણા માટે મુક્તિ આપવાના કાયદાના કારણ સાથે સુસંગત ન હોવી જોઈએ'.તર્ક અથવા ગુણોત્તર સમાન છે.લાગુ થવાના તબક્કે મર્યાદાને વિસ્તૃત અથવા વિસ્તૃત કરશો નહીં.પરંતુ એકવાર તે અવરોધ પાર થઈ જાય પછી તેને

ઉદારતાથી અર્થઘટન કરો.પ્રતિવાદી જાહેરનામાની પ્રથમ કલમમાં ન આવતા હોવાથી કલમને ઉદાર રચના આપવાનો કોઈ પ્રશ્ન જ નહોતો અને એવું માનવામાં આવતું હતું કે જાહેરનામામાં ઉલ્લેખિત પ્રતિવાદી દ્વારા માલનું ઉત્પાદન લાભ મેળવવા માટે હકદાર છે. "

૪૬. ઉપરોક્ત નિર્ણય, જે આ અદાલતના બે ન્યાયાધીશોની બેન્ચનો પણ નિર્ણય છે, તેણે પ્રથમ વખત એવો મત વ્યક્ત કર્યો હતો કે મુક્તિની જોગવાઈઓનું ઉદાર અને કડક નિર્માણ તેના અર્થઘટનના વિવિધ તબક્કે લાગુ કરવામાં આવશે.કોઈ વિષય સૂચનામાં આવે છે કે મુક્તિ કલમમાં આવે છે તે પ્રશ્નનો કડક અર્થ કાઢવો પડશે.જ્યારે એકવાર અસ્પષ્ટતા અથવા શંકાને મુક્તિ કલમની લાગુ પાડવાની ક્ષમતાને સખત રીતે અર્થઘટન કરીને ઉકેલવામાં આવે છે, ત્યારે કોર્ટ વ્યાપક અને ઉદાર બાંધકામ આપીને સંપૂર્ણ રમત આપીને સૂચનાનું અર્થઘટન કરી શકે છે.પાર્લે નિકાસ કેસ (ઉપરોક્ત) નો ગુણોત્તર નીચે મુજબ કાઢવામાં આવ્યો છેઃ

"લાગુ થવાના તબક્કે મર્યાદાને વિસ્તૃત અથવા વિસ્તૃત કરશો નહીં.પરંતુ એકવાર તે અવરોધ પાર થઈ જાય પછી, તેને ઉદારતાથી અર્થઘટન કરો.

૪૭. આનાથી વિપરીત દ્રષ્ટિકોણ રાખીને, આપણને અલગ પડવા માટે કોઈ મજબૂત અને અનિવાર્ય કારણો મળતા નથી.અમે આદરપૂર્વક આ દ્રષ્ટિકોણ સાથે અમારી સંમતિ નોંધીએ છીએ, જે પછીથી હરિ ચંદ કેસ (ઉપરોક્ત) માં બંધારણીય બેન્ચ દ્વારા વિસ્તૃત કરવામાં આવી છે.

૪૮. આગામી સત્તા, જેને સંદર્ભિત કરવાની જરૂર છે તે મેંગ્લોર કેમિકલ્સ (સુપ્રા) નો કેસ છે.જેમ કે આપણે અગાઉ તેનો સંદર્ભ આપ્યો છે, તેનું પુનરાવર્તન જરૂરી નથી.તેથી, ઉપરોક્ત નિર્ણયોમાંથી કાયદાની નીચેની સ્થિતિ સ્પષ્ટ થશે.કરવેરામાંથી મુક્તિ કરદાતાના અન્ય બિન–મુક્તિ વર્ગ પર બોજ વધારવાનું વલણ ધરાવે છે.તેથી, છૂટનો દાવો કરનાર વ્યક્તિએ એ સ્થાપિત કરવું પડશે કે તેનો કેસ સંપૂર્ણપણે મુક્તિ જાહેરનામાની અંદર આવે છે, અને આમ કરતી વખતે, અસ્પષ્ટતાના કિસ્સામાં તે વિષય સામે જાહેરનામાનો અર્થ કાઢવો જોઈએ.

૪૯. મેંગલોર કેમિકલ્સ કેસ (સુપ્રા) માં ગુણોત્તરને નોવોપાન ઇન્ડિયા લિમિટેડ વિરુદ્ધ ત્રણ ન્યાયાધીશોની ખંડપીઠે મંજૂરી આપી હતી.સેન્ટ્રલ એક્સાઇઝ એન્ડ કસ્ટમ્સના કલેક્ટર, ૧૯૯૪ સપ્લિમેન્ટ (૩) એસસીસી

૬૦૬.આ કિસ્સામાં, કદાચ પ્રથમ વખત, પ્રશ્ન પૂછવામાં આવ્યો હતો કે જ્યારે અસ્પષ્ટતા હોય ત્યારે મુક્તિ જાહેરાતનો લાભ વિષય/મૂલ્યાંકનકર્તાને મળવો જોઈએ કે કેમ.ત્રણ ન્યાયાધીશોની ખંડપીઠે, અંગ્રેજી અને ભારતીય કેસોની પૃષ્ઠભૂમિમાં, પેરા ૧૬માં સર્વસંમતિથી નીચે મુજબ ચુકાદો આપ્યો હતોઃ

> "જો કે, અમારો અભિપ્રાય છે કે, સૈદ્ધાંતિક રીતે, મેંગ્લોર કેમિકલ્સમાં આ અદાલતનો નિર્ણય–અને તેમાં ઉલ્લેખિત યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા વિ. વુડ પેપર્સમાં–કાયદાનો સાચો દૃષ્ટિકોણ રજૂ કરે છે.આ સિદ્ધાંત કે અસ્પષ્ટતાના કિસ્સામાં, કરવેરાના કાયદાનો અર્થ કરદાતાની તરફેણમાં થવો જોઈએ–એમ ધારીને કે ઉપરોક્ત સિદ્ધાંત સારો અને યોગ્ય છે–તે અપવાદ અથવા મુક્તિ આપતી જોગવાઈના નિર્માણને લાગુ પડતો નથી, તેનો કડક અર્થ કાઢવો પડશે.કરવેરાની જવાબદારીમાંથી તેને મુક્ત કરવા માટે અપવાદ અથવા મુક્તિ જોગવાઈનો ઉપયોગ કરતી વ્યક્તિએ સ્પષ્ટપણે સ્થાપિત કરવું જોઈએ કે તે ઉપરોક્ત જોગવાઈ દ્વારા આવરી લેવામાં આવ્યો છે.શંકા અથવા અસ્પષ્ટતાના કિસ્સામાં, તેનો લાભ રાજ્યને મળવો જ જોઈએ. "

૫૦. ટાટા આયર્ન એન્ડ સ્ટીલ કંપની લિમિટેડ વિ.ઝારખંડ રાજ્ય, (૨૦૦૫) ૪ એસ. સી. સી. ૨૭૨, જે અન્ય બે ન્યાયાધીશોની બેન્ચનો નિર્ણય

છે, આ અદાલતે નિર્ધારિત કર્યું છે કે મુક્તિ જાહેરનામાના સંબંધમાં પાત્રતાની કલમને કડક અર્થ આપવો આવશ્યક છે અને પેરા ૪૪ માં, તે આગળ નક્કી કરવામાં આવ્યું હતું –

> "આ સિદ્ધાંત કે જો રાજકોષીય કાયદાની જોગવાઈ અસ્પષ્ટ હોય, તો કરદાતાની તરફેણ કરતી એવી રચના અપનાવવામાં આવી શકે છે, તેને મુક્તિ જાહેરનામાના નિર્માણ માટે કોઈ અરજી નહીં હોય, કારણ કે આવા કિસ્સામાં તે દર્શાવવું કરદાતાનું કામ છે કે તે મુક્તિના કાર્યક્ષેત્રમાં આવે છે (નોવોપાન ઈન્ડિયા લિમિટેડ વિરુદ્ધ સીસીઈ અને કસ્ટમ્સ જુઓ). "

૫૧. હરિ ચંદ કેસ (ઉપરોક્ત) માં, પહેલેથી જ ચર્ચા કરવામાં આવી છે તેમ, પ્રશ્ન એ હતો કે શું છૂટનો દાવો કરતી વ્યક્તિએ લાભ મેળવવા માટે પ્રક્રિયાનું કડક પાલન કરવું જરૂરી છે.પૂછવામાં આવેલો અને નક્કી કરવામાં આવેલો પ્રશ્ન ખરેખર અલગ હતો.ઉપરોક્ત નિર્ણય, જેની આપણે પહેલેથી જ ચર્ચા કરી છે, તે સૂચવે છે કે મુક્તિ જાહેરનામાનો અર્થ કરતી વખતે, અદાલતે એવી શરતોમાં તફાવત કરવો પડશે કે જેના માટે કડક પાલનની જરૂર હોય, જેનું પાલન ન કરવું તે કરદાતાને છૂટનો દાવો કરવા માટે અયોગ્ય બનાવશે અને જેને મુક્તિ માટે હકદાર થવા માટે નોંધપાત્ર પાલનની જરૂર હોય.અમે આ નિર્ણયમાં

શોધાયેલ કાનૂની સ્થિતિ વિશેની કોઈપણ શંકાને દૂર કરવા માટે આ પાસા તરફ ધ્યાન દોરી રહ્યા છીએ.ઉપરના પેરા ૫૦ માં પહેલેથી જ તારણ કાઢ્યું છે તેમ, અમે પુનરાવર્તન કરી શકીએ છીએ કે અમે આ કિસ્સામાં માત્ર એવી પરિસ્થિતિ સાથે સંબંધિત છીએ કે જ્યાં મુક્તિ જાહેરાત અથવા મુક્તિ કલમમાં અસ્પષ્ટતા હોય, એવી સ્થિતિમાં આવી અસ્પષ્ટતાનો લાભ વિષય/આકારણી કરનારને આ સિદ્ધાંત લાગુ કરીને વિસ્તૃત કરી શકાતો નથી કે અસ્પષ્ટ અને/અથવા અસ્પષ્ટતા અથવા શંકાસ્પદ નાણાકીય કાનૂનને આકારણીદારની તરફેણ કરતી રચના પ્રાપ્ત થવી જોઈએ.બંને પરિસ્થિતિઓ અલગ છે અને મુક્તિ જાહેરાતને ધ્યાનમાં લેતી વખતે, તફાવતને અવગણી શકાય નહીં.

૫૨. ટૂંકમાં, અમે સંદર્ભ હોલ્ડિંગનો જવાબ નીચે મુજબ આપીએ છીએ –

(૧) મુક્તિ જાહેરાતનું કડક અર્થઘટન થવું જોઈએ; લાગુ પડવાની યોગ્યતા સાબિત કરવાનો બોજ કરદાતા પર એ બતાવવાનો રહેશે કે તેનો કેસ મુક્તિ કલમ અથવા મુક્તિ જાહેરાતના માપદંડોમાં આવે છે.

(૨) જ્યારે મુક્તિ જાહેરાતમાં અસ્પષ્ટતા હોય છે જે કડક અર્થઘટનને આધિન હોય છે, ત્યારે આવી અસ્પષ્ટતાના લાભનો દાવો

વિષય/મૂલ્યાંકનકર્તા દ્વારા કરી શકાતો નથી અને તેનું અર્થઘટન મહેસૂલની તરફેણમાં થવું જોઈએ.

(૩) સન એક્સપોર્ટ કેસ (સુપ્રા) માં ગુણોત્તર સાચો નથી અને સન એક્સપોર્ટ કેસ (સુપ્રા) માં સમાન દ્રષ્ટિકોણ ધરાવતા તમામ નિર્ણયોને નકારી કાઢવામાં આવ્યા છે.

૫૩. તાત્કાલિક નાગરિક અપીલ હવે ભારતના માનનીય મુખ્ય ન્યાયાધીશ પાસેથી આદેશો મેળવ્યા પછી ગુણદોષના આધારે કેસની વિચારણા કરવા માટે યોગ્ય બેન્ચ સમક્ષ મૂકી શકાય છે.

ઉલ્લેખિત પ્રશ્નનો જવાબ આપ્યો.

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.