<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.

==========

અહેવાલપાત્ર

ભારતની સર્વોચ્ચ અદાલતમાં

દીવાની અપીલીય હકુમત

<u>દીવાની અપીલ નં. ૨૮૩૩/૨૦૧૬</u>

તપાસ સેવાઓ પી. લિમિટેડ. અપીલકર્તા (ઓ)

વિરુધ્ધ

આવકવેરાના કમિશનર–૧. સામાવાળા (ઓ)

સાથે

સી. એ. નં. ૨૮૩૦/૨૦૧૬

સી. એ. નં.૧૫૯/૨૦૧૯

સી. એ. નં.૨૮૩૨/૨૦૧૬

સી. એ. નં.૨૮૩૧/૨૦૧૬

સી. એ. _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ ૨૦૨૨

(SLP (C) No.૨૩૩૮૮/૨૦૧૯ માંથી ઉદભવેલ)

C.A._____૨૦૨૨

(SLP (C) No.૨૩૨૯૫/૨૦૧૯ માંથી ઉદભવેલ)

સી. એ. _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ ૨૦૨૨

(SLP (C) Nos.૪૯૭૧–૪૯૭૩/૨૦૨૦ માંથી ઉદભવેલ)

સી. એ. _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ ૨૦૨૨

(SLP (C) No.૪૨૪૧/૨૦૨૦ માંથી ઉદભવેલ)

સી. એ. _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ ૨૦૨૨

(SLP (C) No.૧૭૭૩૯/૨૦૧૯ માંથી ઉદભવેલ)

સી. એ. _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ ૨૦૨૨

(SLP (C) No.૩૨૫૦/૨૦૧૯ માંથી ઉદભવેલ)

સી. એ. _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ ૨૦૨૨

(SLP (C) No.૧૩૫૮/૨૦૧૯ માંથી ઉદભવેલ)

સી. એ. _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ ૨૦૨૨

(SLP (C) No.૨૫૪૮૩/૨૦૧૯ માંથી ઉદભવેલ)

સી. એ. _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ ૨૦૨૨

(SLP (C) No.૩૨૩૬૧/૨૦૧૫ માંથી ઉદભવેલ)

સી. એ. _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ ૨૦૨૨

(SLP (C) No.૨૪૫૪૮/૨૦૧૬ માંથી ઉદભવેલ)

ચુકાદો

<u>એસ. રવિન્દ્ર ભટ્ટ, ન્યાયમૂર્તિ.</u>

1. ૧. પરવાનગી આપવામાં *આવી છે.બર્જર પેઇન્ટ્સ ઇન્ડિયા લિમિટેડ વિરુદ્ધ આવકવેરાના કમિશનર, કોલકાતા–IV અને એ. એન.* આર. અપીલની આ બેચની સુનાવણી કરતી વખતે મુખ્ય બાબત હતી.જોકે, બંને પક્ષો સુવિધા માટે ચેકમેટ સર્વિસીસ *પ્રાઇવેટ લિમિટેડ વિરુદ્ધ આવકવેરાના કમિશનર–૧ને મુખ્ય અપીલ તરીકે ગણવા* સંમત થયા હતા.આ તમામ અપીલમાં સામેલ સામાન્ય પ્રશ્ન આવકવેરો અધિનિયમ, ૧૯૬૧ની કલમ ૩૬ (૧) (વીએ) અને કલમ ૪૩બી (ત્યારબાદ, "આઇટી અધિનિયમ") ના અર્થઘટનના સંદર્ભમાં છે, અને શું અપીલકર્તા કરદાતાઓ કર્મચારી ભવિષ્ય નિધિ અને વિવિધ જોગવાઈઓ અધિનિયમ, ૧૯૫૨ (હવે પછી, "ઇપીએફ અધિનિયમ"), કર્મચારી ભવિષ્ય નિધિ યોજના, ૧૯૫૨ (હવે પછી, "ઇપીએફ યોજના"), કર્મચારી રાજ્ય વીમા અધિનિયમ, ૧૯૪૮ (હવે પછી, "ઇએસઆઇ અધિનિયમ"), કર્મચારી રાજ્ય વીમા (કેન્દ્રીય) નિયમનો, ૧૯૫૦ (હવે પછી, તેમના દ્વારા જમા કરાયેલી રકમની કપાત માટે હકદાર છે કે કેમ.

૨. વિચારણા હેઠળના વર્ષોમાં, આકારણી અધિકારીઓએ (હવે પછી, "એઓ") ચુકાદો આપ્યો હતો કે અપીલકર્તાઓએ સંબંધિત કાયદાઓ અને નિયમો હેઠળ

નિયત તારીખોને ધ્યાનમાં રાખીને, ઈ. પી. એફ. અને ઈ. એસ. આઈ. માં તેમના કર્મચારીઓનું યોગદાન મોડેથી જમા કરાવ્યું હતું.પરિણામે, એઓએ ચુકાદો આપ્યો હતો કે આઇટી અધિનિયમની કલમ ૨ (૨૪) (x) સાથે વાંચી શકાય તેવી કલમ ૩૬ (૧) (વીએ) ના આધારે, અપીલકર્તાઓને મળેલી આવી રકમ "આવક" ની રચના કરે છે.તે રકમને આઇટી અધિનિયમની કલમ ૩૬ (૧) (વીએ) હેઠળ કપાત તરીકે મંજૂરી આપી શકાતી ન હતી જ્યારે સંબંધિત કાયદાઓ હેઠળ સંબંધિત નિયત તારીખ પછી ચુકવણી કરવામાં આવી હતી.બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, એઓ મુજબ, આવી રકમ સંબંધિત કાયદાઓ હેઠળ નિર્ધારિત નિયત તારીખોની બહાર ચૂકવવામાં આવતી હોવાથી, આવકની ગણતરી કરતી વખતે માન્ય કપાત જેવી રકમનો દાવો કરવાનો અધિકાર કાયમ માટે ખોવાઈ ગયો હતો.આવકવેરાની અપીલ ટ્રિબ્યુનલ (હવે પછી, "આઇ. ટી. એ. ટી".) સમક્ષ કરદાતાઓની અરજીઓ અસફળ રહી હતી.આખરે, વિવાદિત ચુકાદાના કિસ્સામાં, ગુજરાત હાઈકોર્ટે પણ તેની અરજીઓ ફગાવી દીધી હતી.

૩. આ મુદ્દે અભિપ્રાયના વિભાજનને ધ્યાનમાં રાખીને, બોમ્બે, હિમાચલ પ્રદેશ, કલકત્તા, ગુવાહાટી અને દિલ્હીની ઉચ્ચ અદાલતોએ એક તરફ કરદાતાને ફાયદાકારક અર્થઘટનની તરફેણ કરી હતી અને બીજી તરફ કેરળ અને ગુજરાતની ઉચ્ચ અદાલતોએ મહેસૂલની તરફેણમાં અર્થઘટનને પ્રાધાન્ય આપ્યું હતું, આ અદાલતે આ તમામ કેસોમાં અપીલ કરવા માટે વિશેષ મંજૂરી આપી હતી.

<u>આઇટી કાયદાની સંબંધિત વૈધાનિક જોગવાઈઓ</u>

૪. સમયાંતરે કરવામાં આવતા સુધારાઓ સાથે આઇટી કાયદાની સંબંધિત જોગવાઈઓ નીચે દર્શાવેલ છેઃ

"વિભાગ ૨.વ્યાખ્યાઓ.

આ અધિનિયમમાં, જ્યાં સુધી સંદર્ભ અન્યથા જરૂરી ન હોય ત્યાં સુધી, –

***

(૨૪) "આવકમાં સમાવેશ થાય છે––

***

(x) કર્મચારી રાજ્ય વીમા અધિનિયમ, ૧૯૪૮ (૧૯૪૮ નો ૩૪) ની જોગવાઈઓ હેઠળ સ્થાપિત કોઈપણ ભવિષ્ય નિધિ અથવા નિવૃત્તિ ભંડોળ અથવા કોઈપણ ભંડોળ અથવા આવા કર્મચારીઓના કલ્યાણ માટે અન્ય કોઈ ભંડોળમાં યોગદાન તરીકે તેના કર્મચારીઓ પાસેથી પ્રાપ્ત થયેલી કોઈપણ રકમ;

***

"કલમ ૩૬.અન્ય કપાત.

(૧) નીચેની કલમોમાં પૂરી પાડવામાં આવેલી કપાતને કલમ ૨૮માં ઉલ્લેખિત આવકની ગણતરીમાં તેમાં વ્યવહાર કરવામાં આવેલી બાબતોના સંદર્ભમાં મંજૂરી આપવામાં આવશે.

***

((iv) માન્યતા પ્રાપ્ત પ્રોવિડન્ટ ફંડ અથવા માન્યતા પ્રાપ્ત સુપરએન્યુએશન ફંડમાં ફાળો આપીને એમ્પ્લોયર તરીકે કરદાતા દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલી કોઈપણ રકમ, જે પ્રોવિડન્ટ ફંડને માન્યતા આપવા અથવા સુપરએન્યુએશન ફંડને મંજૂરી આપવાના હેતુ માટે નિર્ધારિત કરવામાં આવી શકે તેવી મર્યાદાને આધિન હોય, અને એવા કિસ્સાઓમાં બોર્ડ સ્પષ્ટ કરવા માટે યોગ્ય લાગે તેવી શરતોને આધિન હોય કે જ્યાં યોગદાન નિશ્ચિત રકમના વાર્ષિક યોગદાન અથવા "પગાર" શીર્ષક હેઠળ વસૂલવામાં આવતી આવક અથવા યોગદાન અથવા ભંડોળના સભ્યોની સંખ્યાના સંદર્ભમાં અમુક ચોક્કસ ધોરણે નિર્ધારિત વાર્ષિક યોગદાનના સ્વરૂપમાં ન હોય.

***

(ક) ધારા ૨ની કલમ (૨૪) ની પેટા–કલમ (x) ની જોગવાઈઓ લાગુ પડે તેવી કરદાતા દ્વારા તેના કોઈપણ કર્મચારી પાસેથી પ્રાપ્ત થયેલી કોઈપણ રકમ, જો આવી રકમ કરદાતા દ્વારા નિયત તારીખે અથવા તે પહેલાં સંબંધિત ભંડોળ અથવા ભંડોળમાં કર્મચારીના ખાતામાં જમા કરવામાં આવે તો.

સમજૂતી ૧.–આ ખંડના હેતુઓ માટે, "નિયત તારીખ" નો **અર્થ એ** તારીખ છે કે જેના દ્વારા કરદાતાએ કોઈ પણ અધિનિયમ, નિયમ, આદેશ અથવા તે હેઠળ બહાર પાડવામાં આવેલી સૂચના હેઠળ અથવા કોઈપણ સ્થાયી આદેશ,

પુરસ્કાર, સેવાના કરાર હેઠળ અથવા અન્યથા સંબંધિત ભંડોળમાં કર્મચારીના ખાતામાં કર્મચારીનું યોગદાન જમા કરાવવું જરૂરી છે."

સમજૂતી ૨.–શંકાઓને દૂર કરવા માટે, આથી સ્પષ્ટતા કરવામાં આવે છે કે કલમ ૪૩ બી ની જોગવાઈઓ લાગુ થશે નહીં અને આ કલમ હેઠળ "નિયત તારીખ" નક્કી કરવાના હેતુઓ માટે ક્યારેય લાગુ કરવામાં આવી ન હોવાનું માનવામાં આવશે."

(ભાર મૂકવામાં આવે છે)

૫. ૦૧.૦૪.૧૯૮૪ ની અસર સાથે, કલમ ૪૩બી દાખલ કરવામાં આવી હતી.તે અન્ય બાબતોની સાથે નીચે પ્રમાણે વાંચે છે:

"કલમ **૪૩ બી. અમુક કપાત માત્ર વાસ્તવિક ચુકવણી પર જ રહેશે.**

આ અધિનિંયમની અન્ય કોઈ જોગવાઈમા કંઈપણ સમાવિષ્ટ હોવા છતાં, આ અધિનિયમ હેઠળ અન્યથા માન્ય કપાત –

***

(બી) કર્મચારીઓના કલ્યાણ માટે કોઈ પ્રોવિડન્ટ ફંડ અથવા સુપરએન્યુએશન ફંડ અથવા ગ્રેચ્યુઈટી ફંડ અથવા અન્ય કોઈ ફંડમાં ફાળો આપીને એમ્પ્લોયર તરીકે કરદાતા દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર કોઈપણ રકમ; અથવા

***

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

પરંતુ આ કલમમાં સમાવિષ્ટ કંઈપણ, જે અગાઉના વર્ષના સંબંધમાં કલમ ૧૩૯ ની પેટા-કલમ (૧) **હેઠળ આવકનું વળતર આપવા માટે તેના કિસ્સામાં લાગુ પડતી નિયત તારીખે અથવા તે પહેલાં કરદાતા દ્વારા વાસ્તવમાં ચૂકવવામાં આવેલી કોઈપણ રકમના સંબંધમાં લાગુ થશે નહીં, જેમાં ઉપરોક્ત રકમ ચૂકવવાની** જવાબદારી ઉઠાવવામાં આવી હતી અને આવી ચુકવણીનો પુરાવો કરદાતા દ્વારા આવા વળતર સાથે રજૂ કરવામાં આવે છે.

સમજૂતીઃશંકાઓને દૂર કરવા માટે, આથી જાહેર કરવામાં આવે છે કે જ્યાં આ કલમના ખંડ (એ) અથવા ખંડ (બી) માં ઉલ્લેખિત કોઈપણ રકમના સંદર્ભમાં કપાતને અગાઉના વર્ષની કલમ ૨૮માં ઉલ્લેખિત આવકની ગણતરીમાં મંજૂરી આપવામાં આવે છે (જે ૧લી એપ્રિલ, ૧૯૮૩ના રોજ શરૂ થતા આકારણી વર્ષ અથવા કોઈપણ અગાઉના આકારણી વર્ષ સાથે સંબંધિત અગાઉનું વર્ષ છે) જેમાં આવી રકમ ચૂકવવાની જવાબદારી કરદાતાને ભોગવવી પડી હતી, તો કરદાતાને

અગાઉના વર્ષની આવકની ગણતરીમાં આવી રકમના સંદર્ભમાં આ કલમ હેઠળ કોઈ કપાતનો અધિકાર રહેશે નહીં જેમાં રકમ ખરેખર તેના દ્વારા ચૂકવવામાં આવે છે."

(ભાર મૂકવામાં આવે છે)

નાણાં અધિનિયમ, ૧૯૮૯ની કલમ ૯ દ્વારા, નીચેની બીજી જોગવાઈ ઉમેરવામાં આવી હતી:

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

નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૩ની કલમ ૨૧ દ્વારા ઉપરોક્ત બીજી જોગવાઈને બાકાત રાખવામાં આવી હતી.

ત્યારબાદ, નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૨૧ દ્વારા નીચેનું સ્પષ્ટીકરણ ૫ ઉમેરવામાં આવ્યું હતું, તા. ૦૧.૦૪.૨૦૨૧થી:

“સમજૂતી પ.–શંકાઓને દૂર કરવા માટે, આથી સ્પષ્ટતા કરવામાં આવે છે કે આ કલમની જોગવાઈઓ લાગુ થશે નહીં અને કલમ ૨ના ખંડ (૨૪) ની પેટા–કલમ (x) ની જોગવાઈઓ લાગુ પડે છે તેવી કરદાતાને તેના કોઈપણ કર્મચારી પાસેથી મળેલી રકમ પર ક્યારેય લાગુ થતી નથી તેવું માનવામાં આવશે.”

૬. સંબંધિત કાયદાઓ/નિયમો હેઠળ કર્મચારીઓના યોગદાનની જમા કરવાની સમય મર્યાદા નીચે મુજબ છેઃ

ઈ. પી. એફ. યોજનાઃ

પ્રકરણ VI:ઘોષણા, યોગદાન કાર્ડ અને વળતર

૩૮. યોગદાનની ચુકવણીની રીત બીજી પરંતુક ૧૯૮૯થી લાગુ કરવામાં આવી હતી.

“(૧) જે સમયગાળા માટે ફાળો ચૂકવવાપાત્ર હોય તે કોઈપણ સમયગાળા અથવા સમયગાળાના સંદર્ભમાં સભ્યને તેના વેતનની ચૂકવણી કરતા પહેલા, એમ્પ્લોયર કર્મચારીના યોગદાનને તેના વેતનમાંથી બાદ કરશે, જે તેના પોતાના યોગદાન સાથે પગારની ટકાવારી (મૂળભૂત વેતન, મોંઘવારી ભથ્થું, જાળવણી ભથ્થું, જો કોઈ હોય તો, અને તેના પર સ્વીકાર્ય ખાદ્ય છૂટોનું રોકડ મૂલ્ય) ની વહીવટી ચાર્જ સાથે બાકાત કર્મચારી સિવાયના કર્મચારીઓને ચૂકવવાપાત્ર છે અને જેના સંબંધમાં પ્રોવિડન્ટ ફંડનું યોગદાન ચૂકવવાપાત્ર છે, જેમ કે કેન્દ્ર સરકાર નક્કી કરી શકે છે, તે દર મહિને સમાપ્ત થયાના પંદર દિવસની અંદર તે

ભારતીય સ્ટેટ બેંક અથવા અન્ય કોઈપણ રાષ્ટ્રીયકૃત બેંકના ઇન્ટરનેટ બેંકિંગ દ્વારા અથવા પેગોવ પ્લેટફોર્મ દ્વારા અથવા અનુસૂચિત બેંકો દ્વારા ઇલેક્ટ્રોનિક ફંડને તે જ ચૂકવણી કરશે.

(ભાર મૂકવામાં આવે છે)

૭. ઉપરોક્ત ઉપરાંત, હિસાબી પ્રક્રિયા માર્ગદર્શિકા (ભાગ–૧ સામાન્ય) ના સંદર્ભમાં નોકરીદાતાઓને પાંચ દિવસની છૂટ આપવામાં આવી હતી.જો કે, ગ્રેસ પિરિયડ સર્ક્યુલર બેરિંગ નં. ડબલ્યુ. એસ. યુ./૯ (૧) (૨૦૧૩)/સેટલમેન્ટ/૩૫૬૩૧ તારીખ <આઇ. ડી. ૧>, જાન્યુઆરી ૨૦૧૬ પછીના યોગદાન માટે લાગુ કરવામાં આવી છે.

બી. ઇ. એસ. આઇ. નિયમોઃ

"૩૧. યોગદાનની ચુકવણી માટેનો સમય–કોઈ પણ કર્મચારીના સંબંધમાં યોગદાન ચૂકવવા માટે જવાબદાર એમ્પ્લોયર કેલેન્ડર મહિનાના છેલ્લા દિવસની ૨૧ દિવસની અંદર તે યોગદાન ચૂકવશે જેમાં યોગદાન બાકી છે.

(ભાર મૂકવામાં આવે છે)

૮. એક પરિપત્રમાં કલમ ૪૩ બી રજૂ કરવાના તર્કને સમજાવવામાં આવ્યો હતોઃ

"અવેતન વૈધાનિક જવાબદારીને મંજૂરી ન આપવી–કલમ ૪૩ બી * * *

૩૫.૨ એવા ઘણા કિસ્સાઓ નોંધવામાં આવ્યા છે કે જ્યાં કરદાતાઓ તેમની વૈધાનિક જવાબદારી જેમ કે એક્સાઇઝ ડ્યુટી, પ્રોવિડન્ટ ફંડમાં એમ્પ્લોયરનું યોગદાન, કર્મચારી રાજ્ય વીમા યોજના વગેરેના સંદર્ભમાં લાંબા ગાળા માટે, કેટલીકવાર ઘણા વર્ષો સુધી લંબાવતા નથી.તેમના આવકવેરાના મૂલ્યાંકનના હેતુ માટે, તેઓ વેપારી અથવા સંચયના આધારે ખાતાઓ જાળવી રાખે છે તેના આધારે કપાત તરીકે જવાબદારીનો દાવો કરે છે.બીજી બાજુ, તેઓ જવાબદારી અંગે વિવાદ કરે છે અને તે ચૂકવતા નથી.કોઈક કારણસર, પરિપત્ર નંબર ૩૭૨ તારીખ ૦૮–૧૨–૧૯૮૩.

નિર્વિવાદ જવાબદારીઓ પણ ચૂકવવામાં આવતી નથી.

૩૫.૩ આ પ્રથાને અંકુશમાં લેવા માટે, નાણાં અધિનિયમમાં એક નવી કલમ ૪૩૮ દાખલ કરવામાં આવી છે, જેમાં એવી જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે કરદાતા દ્વારા હાલમાં અમલમાં હોય તેવા કોઈ પણ કાયદા હેઠળ કરવેરા અથવા ફરજ દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર કોઈપણ રકમ માટે કપાત અથવા કર્મચારીઓના કલ્યાણ માટે કોઈ પ્રોવિડન્ટ ફંડ અથવા સુપરએન્યુએશન ફંડ અથવા ગ્રેચ્યુઈટી ફંડ અથવા અન્ય કોઈ ભંડોળમાં યોગદાન દ્વારા એમ્પ્લોયર તરીકે કરદાતા દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર કોઈપણ રકમ, અગાઉના વર્ષમાં કે જેમાં આવી રકમ ચૂકવવાની જવાબદારી ઉઠાવવામાં આવી હતી, તેને ધ્યાનમાં લીધા વિના, તે અગાઉના વર્ષની આવકની ગણતરીમાં જ મંજૂરી આપવામાં આવશે, જેમાં તે રકમ વાસ્તવમાં કરદાતા દ્વારા ચૂકવવામાં આવે છે.

૯. નવા દાખલ કરાયેલ કલમ ૩૬ (૧) (વીએ) નો વ્યાપ અને અસર અને આઇટી અધિનિયમની કલમ ૪૩બીમાં નવા દાખલ કરાયેલ જોગવાઈઓ સેન્ટ્રલ બોર્ડ ઓફ ડાયરેક્ટ ટેક્સિસ (હવે પછી, "સીબીડીટી") ના પરિપત્ર નંબર. ૪૯૫.૮ માં વિસ્તૃત રીતે વર્ણવવામાં આવી હતી. પરિપત્રના સંબંધિત અવતરણો નીચે મુજબ છેઃ

“કર્મચારી રાજ્ય વીમા અધિનિયમ, ૧૯૪૮ અથવા કર્મચારીઓના કલ્યાણ માટેના અન્ય કોઈ ભંડોળની જોગવાઈઓ હેઠળ સ્થાપિત પ્રોવિડન્ટ ફંડ અથવા કોઈપણ ભંડોળમાં યોગદાનનો દુરુપયોગ કરનારા નોકરીદાતાઓને દંડ કરવાના પગલાં ૧૨.૧ હાલની જોગવાઈઓ પ્રોવિડન્ટ ફંડ અથવા સુપરએન્યુએશન ફંડ અથવા કર્મચારીઓના કલ્યાણ માટેના અન્ય કોઈ ભંડોળમાં યોગદાન દ્વારા કોઈપણ ચુકવણીના સંદર્ભમાં કપાતની જોગવાઈ કરે છે, જે વર્ષમાં જવાબદારી ખરેખર ચૂકવવામાં આવે છે [કલમ ૪૩૮].નાણાં અધિનિયમ દ્વારા લાવવામાં આવેલા સુધારાની અસર એ છે કે જ્યાં સુધી આ પ્રકારનું યોગદાન "નિયત તારીખ" પર અથવા તે પહેલાં ભંડોળમાં ચૂકવવામાં ન આવે ત્યાં સુધી નોકરીદાતા (ઓ) ની આકારણીમાં કોઈ કપાતની મંજૂરી આપવામાં આવશે નહીં.નિયત તારીખનો અર્થ એ તારીખ થાય છે કે જેના દ્વારા નોકરીદાતાએ કોઈ પણ કાયદા અથવા સેવાના કરારની મુદતની જોગવાઈઓ હેઠળ અથવા અન્યથા [નાણાં અધિનિયમની કલમ ૩૬ (૧) (વીએ) નું સ્પષ્ટીકરણ] હેઠળ સંબંધિત ભંડોળમાં કર્મચારીના ખાતામાં "યોગદાન" જમા કરાવવું જરૂરી છે.”

<u>અરજદારોની દલીલો</u>

૧૦. કેટલાક અપીલકર્તાઓ વતી હાજર રહેલા વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ શ્રી.અરવિંદ પી. દાતારએ આવકવેરાના કમિશનર વિરુદ્ધ એલોમ એક્સટ્રુશન્સ લિમિટેડમાં આ અદાલતના ચુકાદા પર આધાર રાખ્યો હતો. એવી વિનંતી કરવામાં આવી હતી કે આ નિર્ણય આઈટી અધિનિયમની કલમ ૪૩ બી (ફાઈનાન્સ એક્ટ, ૨૦૦૩ દ્વારા) ની બીજી જોગવાઈને દૂર કરવાની અસરને ધ્યાનમાં લે છે અને તે સંભવિત રીતે કાર્યરત છે કે કેમ.અદાલતે મહેસૂલની અપીલને નકારી કાઢી હતી અને જણાવ્યું હતું કે કલમ ૪૩ બીની બીજી જોગવાઈને બાકાત રાખવી એ ઉપચારાત્મક છે અને તેથી તે પાછલી અસરથી કાર્યરત છે.શ્રી દાતારએ વિનંતી કરી હતી કે એલોમ એક્સટ્રુશન્સમાં, કોર્ટે એ હકીકતની નોંધ લીધી હતી કે કલમ ૪૩ બીની બીજી જોગવાઈને બાકાત રાખવા પહેલાં અસ્તિત્વમાં રહેલા કાયદાએ કર્મચારીઓના કલ્યાણ માટે પીએફ/સુપરએન્યુએશન ફંડ વગેરેમાં યોગદાન તરીકે એમ્પ્લોયર દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર કોઈપણ રકમના સંદર્ભમાં કપાત પર પ્રતિબંધ મૂક્યો હતો, સિવાય કે તે ચોક્કસ નિયત તારીખની અંદર ચૂકવવામાં આવે.કલમ ૪૩ બી ની બીજી જોગવાઈ હેઠળ, નોકરીદાતા પર વધુ અવરોધ મૂકવામાં આવ્યો હતો–તે ત્યારે જ કપાત માટે પાત્ર હતો જ્યારે તેણે આવકનું વળતર દાખલ કરવાની તારીખ પહેલાં યોગદાન ચૂકવ્યું હોય, અને જરૂરી રીતે આવકના વળતર સાથે જોડાયેલ હોય, જેના પરિણામે નોકરીદાતાઓને ઘણી મુશ્કેલીઓનો સામનો કરવો પડ્યો હતો.આ અંગે સરકારને રજૂઆત કરવા પર

કેન્દ્ર સરકાર દ્વારા કેલકર સમિતિની રચના કરવામાં આવી હતી, જેણે આ મુદ્દા પર વિચાર કર્યો હતો અને તેની ભલામણના આધારે, નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૩ની સંબંધિત જોગવાઈઓ રજૂ કરવામાં આવી હતી, જેના પરિણામે કલમ ૪૩બીની બીજી જોગવાઈને દૂર કરવામાં આવી હતી. શ્રી દાતાર એ વાત પર પણ પ્રકાશ પાડ્યો હતો કે અલોમ એક્સટ્રક્શન્સની અદાલતે એ હકીકતની નોંધ લીધી હતી કે જ્યારે એલાઇડ મોટર્સ (પી) લિમિટેડ વિરુદ્ધ આવકવેરાના કમિશનરના અગાઉના નિર્ણયમાં આકારણી કરવામાં આવી હતી ત્યારે ૦૧.૦૪.૧૯૮૮ થી અમલમાં આવેલી પ્રથમ જોગવાઈ કાયદાકીય પુસ્તકમાં નહોતી.

૧૧. એલોમ એક્સટ્રક્શન્સના ચુકાદા પર એવું કહેવા માટે આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો કે જો મહેસૂલની દલીલ સ્વીકારવી હોય કે ફાઇનાન્સ એક્ટ, ૨૦૦૩ સંભવિત રીતે કાર્યરત છે, તો આ અદાલત મૂલ્યાંકનકારોને થતી અસુવિધા માટે જીવંત છે.એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અલોમ એક્સટ્રક્શન્સમાં ગુણોત્તર અને તર્કને ઓછામાં ઓછી ચાલીસ ઉચ્ચ અદાલતો દ્વારા અનુસરવામાં આવ્યો હતો.ઉદાહરણોમાં સાગુન ફાઉન્ડ્રી પ્રાઇવેટ લિમિટેડ વિરુદ્ધ આવકવેરાના કમિશનરમાં અલ્હાબાદ હાઈકોર્ટ; આવકવેરાના કમિશનર વિરુદ્ધ સ્ટેટ બેંક ઓફ બિકાનેરમાં રાજસ્થાન હાઈકોર્ટ; એસ્સે તેરાઓકા પ્રાઇવેટમાં કર્ણાટક હાઈકોર્ટનો સમાવેશ થાય છે. લિમિટેડ વી.આવકવેરાના નાયબ કમિશનર; અને હિમાચલ પ્રદેશ હાઈકોર્ટમાં આવકવેરાના કમિશનર વિરુદ્ધ નિપ્સો પોલિફેબ્રિક્સ લિમિટેડ.

૧૨. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે માત્ર ગુજરાત હાઈકોર્ટ અને કેરળ હાઈકોર્ટના આવકવેરાના કમિશનર વિરુદ્ધ મર્કેમ લિમિટેડના વિવાદિત ચુકાદાઓએ અલગ દ્રષ્ટિકોણ અપનાવ્યો છે અને એલોમ એક્સટ્રુશન્સને અલગ પાડ્યું છે.ગુજરાત અને કેરળ હાઈકોર્ટના મંતવ્યો ખોટા હોવાનું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું.વકીલે વિનંતી કરી હતી કે કલમ ૪૩બીને હાલના કાયદાના સંદર્ભમાં સમજવી પડશે.શ્રી દાતારએ ભારપૂર્વક જણાવ્યું હતું કે ઇ. પી. એફ. અધિનિયમ અને ઇ. એસ. આઇ. અધિનિયમ હેઠળ, નોકરીદાતા સંયુક્ત ચુકવણી કરવા માટે જવાબદાર છે.જવાબદારીમાં નોકરીદાતાના યોગદાન અને કર્મચારી પાસેથી એકત્રિત કરેલા યોગદાનનો સમાવેશ થાય છે.જો આને ધ્યાનમાં રાખવું હોય તો, કલમ ૪૩ બી ના બીજા પરંતુકને દૂર કરવા અને કલમ ૪૩ બી માં પ્રારંભિક બિન–અવરોધક કલમને સંપૂર્ણ અર્થ આપવો પડશે.પરિણામે, કલમ ૪૩ બી હેઠળ, નોકરીદાતાઓના યોગદાનની ચૂકવણી કરતી વખતે, એમ્પ્લોયર વહીવટી કાયદા હેઠળ પીએફ ઓથોરિટીને એક જ ચુકવણી તરીકે માત્ર તેના યોગદાનની જ નહીં પરંતુ કર્મચારીની પણ ચૂકવણી કરવાની કાનૂની જવાબદારી હેઠળ છે.કલમ ૩૬ (૧) (વી. એ.) ના સ્પષ્ટીકરણમાં કર્મચારીઓના યોગદાનની વાસ્તવિક ચુકવણી પરનો આગ્રહ બિન–અવરોધ કલમ દ્વારા સ્પષ્ટપણે ઓવરરાઇડ કરવામાં આવ્યો હતો.

૧૩. એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે સંસદ એ હકીકતથી વાકેફ છે કે કલમ ૩૬ (૧) (વીએ) ની સમજૂતી અને કલમ ૪૩બીની બીજી જોગવાઈ બંનેને

૧૯૮૯માં એકસાથે લાવવામાં આવી હતી.તેથી, પછીની કલમ એટલે કે કલમ ૪૩ બી ની બીજી જોગવાઈને કાઢી નાખવાનો હેતુ કરદાતાઓને રાહત આપવાનો હતો.ગુજરાત હાઈકોર્ટ અને કેરળ હાઈકોર્ટના વિવાદિત ચુકાદામાં માત્ર કલમ ૩૬ (૧) (વી. એ.) પર ધ્યાન કેન્દ્રિત કરતું અર્થઘટન સંસદના ઈરાદાથી વિપરીત છે.વિદ્વાન વકીલ દ્વારા એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે એલોમ એક્સટ્રુઝન્સે યોગ્ય રીતે શોધી કાઢ્યું હતું કે કાયદો મૂલ્યાંકનમાં અવરોધ ઊભો કરે છે અને વ્યવહારુ મુશ્કેલીઓનું કારણ બને છે; પરિણામે, તેને અવગણવામાં આવ્યું હતું.આ ચૂકને સંપૂર્ણ અસર આપવા માટે આ અદાલત દ્વારા સુધારાને પૂર્વલક્ષી જાહેર કરવામાં આવ્યો હતો.વધુમાં, કલમ ૪૩ બીમાં પ્રારંભિક શબ્દસમૂહમાં બિન–અસ્થાયી કલમ કલમ ૩૬ (૧) સહિત અન્ય જોગવાઈઓને ઓવરરાઇડ કરવા માટે પૂરતી માનવામાં આવી હતી.

૧૪. અંતે, એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે આઇટી કાયદાની યોજના એવી હતી કે વ્યવસાયિક આવક અથવા તેની કપાતની કલમ ૩૬ હેઠળ જોડણી કરવામાં આવી હતી, અને કલમ ૩૭ એ બાકીની કપાતની કલમ હતી જેમાં કલમ ૨૮–૩૬ માં આવતા ખર્ચ સિવાયના ખર્ચને, જે સ્પષ્ટપણે વ્યાપારી અથવા વ્યવસાયિક હેતુઓ માટે નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યા હતા, તેને કપાત તરીકે મંજૂરી આપવામાં આવી હતી.જો આઇ. ટી. અધિનિયમની યોજનાને ધ્યાનમાં રાખવી હોય તો, કલમ ૩૬ (૧) (વી. એ.) માં પ્રતિબંધાત્મક શરત એટલે કે, કર્મચારીઓના યોગદાનને નિર્દિષ્ટ સમયની અંદર ચૂકવવાની શરત, જેમાં

નિષ્ફળતા કોઈ કપાત સ્વીકાર્ય ન હતી, હકીકતમાં કલમ ૪૩ બી દ્વારા સ્પષ્ટ રીતે ઓવરરાઇડ કરવાનો ઈરાદો હતો. કલમ ૪૩ બી (જે ૦૧.૦૪.૧૯૮૪ રજૂ કરવામાં આવી હતી) પાછળની ફિલસૂફી ચોક્કસ તારીખ પહેલાં ચોક્કસ ચોક્કસ અને વૈધાનિક બાકી નીકળતી રકમની વાસ્તવિક ચુકવણી સુનિશ્ચિત કરવાની હતી.કરવેરા અથવા અન્ય કરવેરાઓ (લોન માટે વ્યાજની ચુકવણી અથવા ઇ. પી. એફ. અધિનિયમ જેવા કાયદાઓ દ્વારા કાપવામાં આવેલા યોગદાન સહિત) દ્વારા આ બાકી રકમ આવા કાયદાઓ હેઠળ ચોક્કસ તારીખની અંદર કરવાની હતી, જેમાં તે જવાબદારીઓ દર્શાવવામાં આવી હતી.આ માત્ર કપાતની મંજૂરી માટેની શરત હતી.કલમ ૪૩ બી ની બીજી જોગવાઈએ વધુ પ્રતિબંધાત્મક શરત લાદવામાં આવી હતી જે ૨૦૦૩ માં અવગણવામાં આવી હતી.તેથી, કલમ ૪૩ બી ની બિન–અસ્થાયી કલમ કાર્યકારી માલિકીની હતી જે આકારણી કરનારાઓને પી. એફ. સત્તાવાળાઓને યોગદાનના સંદર્ભમાં તેમના દ્વારા કરવામાં આવેલી કપાતનો દાવો કરવા માટે હકદાર બનાવે છે, જો કે આવકનું વળતર દાખલ કરવામાં આવે તે પહેલાં સંપૂર્ણ રકમ ચૂકવવામાં આવી હોય.

૧૫. સુઝલોન એનર્જી લિમિટેડ વતી હાજર રહેલા વરિષ્ઠ વકીલ શ્રી તુષાર હેમાનીએ શ્રી દાતારની રજૂઆતોને ટેકો આપ્યો હતો.તેમણે ઇ. પી. એફ. અધિનિયમની કલમ ૨ (સી) પર આધાર રાખ્યો અને પ્રકાશ પાડ્યો કે નોકરીદાતા દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર યોગદાન એક સંયુક્ત રકમ હતી–જેને યોજના હેઠળ કર્મચારીના સંદર્ભમાં ચૂકવવાપાત્ર રકમ તરીકે ઓળખવામાં આવે છે.એવી

રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે તેવી જ રીતે કાયદાની કલમ ૬ અને ઇ. પી. એફ. યોજનાના ફકરા ૨૮,૩૦ અને ૩૮ એ સ્થાપિત કરે છે કે એમ્પ્લોયર દ્વારા યોગદાન તરીકે જે ચૂકવવાપાત્ર હતું તે માત્ર કર્મચારીના ખાતામાં રકમ જમા કરવાની તેની જવાબદારીના સંદર્ભમાં યોગદાન ન હતું, પરંતુ તેનું યોગદાન તેમજ કર્મચારીનું યોગદાન હતું.સ્પષ્ટપણે, શ્રી હેમાનીએ ઇ. પી. એફ. અધિનિયમની કલમ ૩૦ નો ઉલ્લેખ કર્યોઃ

"૩૦ (૧) નોકરીદાતાએ પ્રથમ વખત, પોતાના દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર યોગદાન (આ યોજનામાં નોકરીદાતાનું યોગદાન તરીકે ઓળખવામાં આવે છે) અને તેના દ્વારા સીધા અથવા ઠેકેદાર દ્વારા અથવા તેના દ્વારા નિયુક્ત સભ્ય વતી, આવા સભ્ય દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર યોગદાન (સભ્યના યોગદાન તરીકે ઓળખાતી યોજનામાં) બંનેની ચૂકવણી કરવી પડશેઃ

(૨) ઠેકેદાર દ્વારા અથવા તેના દ્વારા કાર્યરત કર્મચારીના સંબંધમાં, ઠેકેદાર આવા કર્મચારી દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર યોગદાનની વસૂલાત કરશે (આ યોજનામાં સભ્યનું યોગદાન તરીકે ઓળખવામાં આવે છે) અને મુખ્ય નિયોક્તાને આ રીતે કાપવામાં આવેલા સભ્યના યોગદાનની રકમ સાથે યોગદાનની સમાન રકમ (આ યોજનામાં નિયોક્તાનું યોગદાન તરીકે ઓળખવામાં આવે છે) અને વહીવટી ખર્ચ પણ ચૂકવશે.

(૩) મુખ્ય નિયોક્તાની જવાબદારી રહેશે કે તે પોતાના દ્વારા સીધા નિયુક્ત કર્મચારીઓના સંબંધમાં અને ઠેકેદાર દ્વારા અથવા તેના દ્વારા નિયુક્ત કર્મચારીઓના સંબંધમાં અને વહીવટી ખર્ચ બંને માટે પોતે ચૂકવવાપાત્ર યોગદાનની ચૂકવણી કરે." તેવી જ રીતે, ઇ. એસ. આઇ. નિયમનના નિયમન ૩૧ માં ચુકવણી માટેનો સમય વર્ણવવામાં આવ્યો છે–કેલેન્ડર મહિનાના છેલ્લા દિવસની ૨૧ દિવસની અંદર જેમાં યોગદાન બાકી હતું.

૧૬. જાણકાર વરિષ્ઠ વકીલે આઇટી અધિનિયમની ચોથી અનુસૂચિની કલમ ૨ (સી) નો ઉલ્લેખ કર્યો છેઃ

"ભાગ એ માન્યતા પ્રાપ્ત પ્રોવિડન્ટ ફંડની વ્યાખ્યાઓ.

૨. આ ભાગમાં, જ્યાં સુધી સંદર્ભ અન્યથા જરૂરી ન હોય ત્યાં સુધી, –

***

("યોગદાન" એટલે કોઈ કર્મચારી દ્વારા અથવા તેના વતી તેના પગારમાંથી અથવા નોકરીદાતા દ્વારા તેના પોતાના નાણાંમાંથી કર્મચારીના વ્યક્તિગત ખાતામાં જમા કરવામાં આવેલી કોઈપણ રકમ, પરંતુ તેમાં વ્યાજ તરીકે જમા કરવામાં આવેલી કોઈપણ રકમનો સમાવેશ થતો નથી." ઇ. પી. એફ. એક્ટ, ઇ. પી. એફ. સ્કીમ, ઇ. એસ. આઇ. એક્ટ અને ઇ. એસ. આઇ. રેગ્યુલેશન્સ તેમજ આઇ. ટી. એક્ટની જોગવાઈઓ સંબંધિત એક્ટ હેઠળ એમ્પ્લોયર દ્વારા કરવામાં આવતા યોગદાનના ભાગ રૂપે કર્મચારીના યોગદાનનો ઉલ્લેખ કરે છે. સંસદ આ

માટે જીવંત હતીઃપરિણામે, આઇ. ટી. અધિનિયમની કલમ ૪૩ બી (બી) માં 'ફાળો દ્વારા એમ્પ્લોયર તરીકે કરદાતા દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર રકમ' શબ્દનો અર્થ તેના ફાળો અને કર્મચારીઓના ફાળો તરીકે એકત્રિત કરેલી રકમ એમ બંને થાય છે.

૧૭. વૈકલ્પિક રજૂઆત એ હતી કે એમ્પ્લોયર/આકારણીદાર દ્વારા યોગદાન તરીકે ચૂકવવામાં આવેલી કોઈપણ રકમમાં કર્મચારી અને એમ્પ્લોયર બંનેના યોગદાનનો સમાવેશ થાય છે અને તેને આઇટી એક્ટની કલમ ૩૬ (૧) (iv) હેઠળ કપાત તરીકે મંજૂરી આપવામાં આવી હતી. કલમ ૩૬ (૧) (વીએ) હેઠળ જે વિચારણા કરવામાં આવી હતી તે રકમ હતી જે એમ્પ્લોયર એસેસી દ્વારા તેના કર્મચારીઓ પાસેથી પ્રાપ્ત કરવામાં આવી હતી અને કાપવામાં આવી ન હતી.કલમ ૩૬ (૧) (વી. એ.) સાથે વાંચી શકાય તેવી કલમ ૨ (૨૪) (x) એ કરદાતા દ્વારા કર્મચારીઓને કરવામાં આવેલી ચૂકવણીમાંથી કાપવામાં આવેલી કોઈપણ રકમની સામે તેના કર્મચારીઓ પાસેથી પ્રાપ્ત થતી કોઈપણ રકમનો ઉલ્લેખ કરે છે.પ્રાપ્ત અને કપાત એ બે અલગ અલગ શબ્દો છે અને તેનો એકબીજાના બદલે ઉપયોગ કરી શકાતો નથી.

૧૮. ફરીથી, ઇ. પી. એફ. યોજનાની કલમ ૩૦ અને ઇ. એસ. આઇ. અધિનિયમ હેઠળ નિયમનોનો સંદર્ભ આપવામાં આવ્યો હતો અને એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે ઇ. પી. એફ. અને ઇ. એસ. આઇ. અધિનિયમ બંને હેઠળ, જ્યારે કર્મચારીઓને ઠેકેદાર દ્વારા અથવા તેના દ્વારા નિયુક્ત કરવામાં

આવ્યા હતા, ત્યારે પછીના કર્મચારીએ આવા કર્મચારી દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર યોગદાનની વસૂલાત કરવાની હતી, જેમાં મુખ્ય નિયોક્તાને ચૂકવવામાં આવેલા આવા સભ્યના યોગદાનની રકમ, વહીવટી ખર્ચ સાથે તેના યોગદાનની સમાન રકમ સાથે કાપવામાં આવી હતી.આ પ્રકારનું યોગદાન મુખ્ય નોકરીદાતા દ્વારા પ્રાપ્ત થયું હતું.પરંતુ આઈટી એક્ટની કલમ ૩૬ (૧) (વીએ) સાથે વાંચી શકાય તેવી કલમ ૨ (૨૪) (x) માટે, આવા વ્યવહાર બેલેન્સ શીટમાં પ્રાપ્ય અને ચૂકવવાપાત્ર રહેશે.જો કે, કાલ્પનિક ગણાવીને, આવી રસીદને પહેલા આવક તરીકે ગણવામાં આવતી હતી અને સંબંધિત કાયદા હેઠળ નિર્ધારિત તારીખ સુધીમાં પ્રાપ્ત થયેલી ઉપરોક્ત રકમની ચુકવણી પર, આઈટી અધિનિયમની જોગવાઈઓ હેઠળ આવકની ગણતરી કરતી વખતે તેને કપાત તરીકે મંજૂરી આપવામાં આવી હતી. તેથી, આઈટી અધિનિયમની કલમ ૩૬ (૧) (વીએ) માં કર્મચારીઓ પાસેથી પ્રાપ્ત થતી આવી રકમને મંજૂરી આપવા માટે મર્યાદિત કામગીરી હતી.યોગદાન તરીકે કર્મચારીઓના પગારમાંથી કપાત આઈટી અધિનિયમની કલમ ૩૬ (૧) (iv) દ્વારા સંચાલિત હતી. કોન્ટ્રાક્ટ મજૂર તરીકે રોકાયેલા કર્મચારીઓનું યોગદાન આવા ઠેકેદાર દ્વારા વસૂલવામાં આવતું હતું અને પછી મુખ્ય નોકરીદાતાને ચૂકવવામાં આવતું હતું.આ, વહીવટી ખર્ચ સાથે મુખ્ય નોકરીદાતાના યોગદાન સાથે, ચોક્કસ સમયની અંદર ઈ. પી. એફ. ખાતામાં જમા કરાવવાનું હતું.

૧૯. અપીલકર્તાઓમાંથી એક વતી હાજર રહેલા વરિષ્ઠ વકીલ શ્રી પ્રીતેશ કપૂરે અન્ય વરિષ્ઠ વકીલોની દલીલો સ્વીકારી હતી.તેમણે વધુમાં વિનંતી કરી હતી કે, કલમ ૪૩બીની બીજી જોગવાઇને બાકાત રાખવાની સંસદીય ચિંતા કરદાતાઓને પડતી મુશ્કેલીઓને ટાળવા માટે છે, જે હવે જો ગુજરાત અને કેરળ હાઈકોર્ટના મંતવ્યો સ્વીકારવામાં આવે તો તેઓ ફરીથી અનુભવી શકશે.તેમણે વિનંતી કરી હતી કે કેલકરની સમિતિની ભલામણો ૨૦૦૩ના સુધારાઓમાં પરિણમી હતી, જેનો ઉદ્દેશ અને હેતુ જો મહેસૂલના મંતવ્યોની જીત થાય તો તેને નકારી કાઢવામાં આવશે.

૨૦. શ્રી કપૂરે આ અદાલતને એવું અર્થઘટન અપનાવવા વિનંતી કરી જે વ્યવહારિક અને નિષ્પક્ષતા સાથે સુસંગત હોય.જ્યાં સુધી સંબંધિત કરદાતાએ રિટર્ન ભરવાની તારીખ પહેલાં પી. એફ. અને અન્ય બાકી રકમ જમા કરાવી હોય, ત્યાં સુધી તેના પર કર લાદવાનું કોઈ નાણાકીય પરિણામ ન થવું જોઈએ.વકીલે રજૂઆત કરી હતી કે નિયત તારીખ પછી થાપણની સંબંધિત કાયદા હેઠળ દંડ અથવા અન્ય પ્રતિકૂળ પરિણામો સાથે મુલાકાત લેવામાં આવશે.

<u>આવકની દલીલો</u>

૨૧. મહેસૂલ વતી વિદ્વાન એડિશનલ સોલિસિટર જનરલ (ત્યારબાદ, "એએસજી"), શ્રી બલબીર સિંહે દલીલ કરી હતી કે એલોમ એક્સટ્રુઝન્સમાં, સામેલ મુદ્દો પીએફ ખાતામાં એમ્પ્લોયરના યોગદાનના સંદર્ભમાં હતો.વર્તમાન કિસ્સાઓમાં, સામેલ મુદ્દો પીએફ ખાતામાં કર્મચારીઓના યોગદાનના સંદર્ભમાં

હતો.એવી વિનંતી કરવામાં આવી હતી કે આઇ. ટી. કાયદો પી. એફ. ખાતામાં કર્મચારીઓના યોગદાન અને નોકરીદાતાઓના યોગદાન વચ્ચે તફાવત કરે.નોકરીદાતાઓના યોગદાનના સંદર્ભમાં, કલમ ૪૩ બી લાગુ હતી.જો કે, કર્મચારીઓના યોગદાનના સંદર્ભમાં, કલમ ૩૬ (૧) (વીએ) લાગુ હતી, કારણ કે તે ચોક્કસ હતી અને કપાતપાત્ર ખર્ચ તરીકે લાયક ઠરવા માટે યોગદાનના પ્રકાર અને તે ક્યારે કરી શકાય તે તરફ ધ્યાન દોર્યું હતું.બંને જોગવાઈઓ એટલે કે કલમ ૪૩ બી અને કલમ ૩૬ (૧) (વીએ) વિવિધ યોગદાનના સંદર્ભમાં વિવિધ ક્ષેત્રોમાં કાર્યરત હતી.પરિણામે, કલમ ૪૩ બી લાગુ પડતી ન હતી અને કલમ ૩૬ (૧) (વીએ) ને ઓવરરાઇડ કરી શકાતી ન હતી.

૨૨. વિદ્વાન એ. એસ. જી. એ વધુમાં રજૂઆત કરી હતી કે કલમ ૨ (૨૪) (x) દ્વારા, કોઈપણ પ્રોવિડન્ટ ફંડ અથવા સુપરએન્યુએશન ફંડ વગેરેમાં યોગદાન તરીકે કર્મચારીઓ પાસેથી "કરદાતાને મળેલી" કોઈપણ રકમ, આવા કર્મચારીઓના કલ્યાણને કરદાતાની આવકમાં સામેલ માનવામાં આવે છે.આને ૧૯૮૮ના નાણાં અધિનિયમમાં રજૂ કરવામાં આવ્યો હતો.આ સમાવેશ અને કલમ ૩૬ અને ૪૩બીમાં સુધારા આ યોજનાનો ભાગ હતા.તેથી, કલમ ૪૩ બી ની બીજી જોગવાઈને કાઢી નાખવાથી તે જોગવાઈ કપાત મેળવવા માટે લાદવામાં આવેલી શરતોને ઓવરરાઇડ કરી શકતી નથી, ખાસ કરીને જે કલમ ૩૬ નો ભાગ હતી.

૨૩. એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે ૦૧.૦૪.૧૯૮૪ ની અસરથી કલમ ૪૩બીની રજૂઆત સાથે જ કાયદાએ જોગવાઈ હેઠળ ગણાયેલી કપાત તરીકે દાવો કરવામાં આવેલી રકમની વાસ્તવિક ચુકવણી પર ભાર મૂક્યો હતો.કલમ ૪૩ બી (બી) કલ્યાણ અથવા પ્રોવિડન્ટ ફંડમાં યોગદાન દ્વારા એમ્પ્લોયર દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર રકમની વાત કરે છે.તે સમજી શકાય છે કે આ જોગવાઈમાં કર્મચારી અને નોકરીદાતા બંનેનું યોગદાન સામેલ હતું.ત્યારબાદ સંસદે એ પરિસ્થિતિની નોંધ લીધી કે ઘણા કરદાતાઓએ વેપારી અથવા સંચયના આધારે તેમના ખાતા જાળવવાના આધારે કપાતનો દાવો કર્યો હતો અને જવાબદારી નિભાવવામાં નિષ્ફળ રહ્યા હતા.પરિણામે, નાણાં અધિનિયમ ૧૯૮૭ દ્વારા, કલમ ૨ (૨૪) (x), અને કલમ ૩૬ (૧) (va) તેમજ કલમ ૪૩બી ની બીજી જોગવાઈ દાખલ કરવામાં આવી હતી.તે તારીખથી કાયદાએ કર્મચારી અને નોકરીદાતાના યોગદાનને અલગ રીતે ગણવામાં આવે છે.

૨૪. એવી વિનંતી કરવામાં આવી હતી કે પરંતુ ઉપરોક્ત અર્થઘટન માટે "આવક" ની શ્રેણીમાં લાવવા માટે કોઈ તર્ક નથી–કલમ ૨ (૨૪) (x) દ્વારા– નોકરીદાતા દ્વારા પ્રાપ્ત કર્મચારીનું યોગદાન અને કલમ ૩૬ (૧) (વીએ) દ્વારા કપાત પૂરી પાડવી અને જો તે યોગદાન ભંડોળ (ઇ. પી. એફ./ઇ. એસ. આઇ. અધિનિયમ) ને સંચાલિત કાયદા અનુસાર ચૂકવવામાં આવ્યું હોય તો જ કપાતની મંજૂરી આપવી.કલમ ૪૩બીની બીજી જોગવાઈમાં પછી કોસ્મેટિક ફેરફાર કરવામાં આવ્યો હતો અને બાદમાં તેને દૂર કરવામાં આવ્યો હતો.વળતર

દાખલ કરવામાં આવે તે પહેલાં ચૂકવવામાં આવેલા યોગદાન પર કપાતની મંજૂરી આપવા માટે કલમ ૪૩ બી હેઠળ એક નવી જોગવાઈ પણ ઉમેરવામાં આવી હતી.

૨૫. આમાં માત્ર નોકરીદાતાનું યોગદાન લેવામાં આવ્યું હતું, ખાસ કરીને કારણ કે કલમ ૨ (૨૪) અને પેટા–કલમ (વીએ) જાળવી રાખવામાં આવી હતી.મર્કેમ લિમિટેડે નોંધ્યું તેમ કર્મચારીનું યોગદાન અલગ પાયા પર હતું, કારણ કે તે કર્મચારી પાસેથી તેમના પગારમાં જ કપાત તરીકે વસૂલવામાં આવતું હતું.આ અસરકારક રીતે કરદાતાની આવક માનવામાં આવશે, જેમ કે નાણાકીય અધિનિયમ, ૧૯૮૭ હેઠળ W. E. F. ૦૧.૦૪.૧૯૮૮ રજૂ કરવામાં આવેલી જોગવાઈ, કલમ ૨ (૨૪) (x) હેઠળ "આવક" ની વ્યાખ્યામાં ખાસ સૂચવવામાં આવ્યું હતું.

૨૬. મહેસૂલ વિભાગે વધુમાં દલીલ કરી હતી કે કલમ ૩૬ (૧) (વી. એ.) ની જોગવાઈઓના સંદર્ભમાં કરદાતા દ્વારા તેના કોઈપણ કર્મચારી પાસેથી મળેલી કોઈપણ રકમના સંદર્ભમાં, જેમાં કલમ ૨ (૨૪ (x) ની જોગવાઈ લાગુ થાય છે, જો કરદાતા દ્વારા નિયત તારીખે અથવા તે પહેલાં સંબંધિત ભંડોળ અથવા ભંડોળમાં કર્મચારીઓના ખાતામાં જમા કરવામાં આવે, તો કરદાતા કપાત માટે હકદાર છે.એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે કલમ ૩૬ (૧) (વી. એ.) ના સ્પષ્ટીકરણમાં પણ સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યું છે કે તે જોગવાઈના હેતુ માટે, "નિયત તારીખ" નો અર્થ એ તારીખ છે કે જેના દ્વારા કરદાતાએ, નોકરીદાતા તરીકે, કોઈ પણ કાયદા અથવા નિયમ અથવા નિયમન હેઠળ અથવા કોઈપણ સ્થાયી

આદેશ વગેરે હેઠળ સંબંધિત ભંડોળમાં કર્મચારીઓના ખાતામાં કર્મચારીઓનું યોગદાન જમા કરાવવું પડે. તેથી, સંબંધિત મૂલ્યાંકન વર્ષ દરમિયાન, જો એમ્પ્લોયર કર્મચારીઓના યોગદાન માટે સંપૂર્ણ રકમ ઇ. પી. એફ./ઇ. એસ. આઇ. અધિનિયમ હેઠળ નિયત તારીખે અથવા તે પહેલાં પી. એફ. સત્તામંડળો પાસે જમા કરાવતી ન હોય, તો કર્મચારીઓના યોગદાન/ઇ. એસ. આઇ. યોગદાનની થાપણમાં જે હદ સુધી ઘટાડો થયો હતો, તે હદ સુધી કરદાતા કપાત માટે હકદાર ન હતો.

૨૭. વિદ્વાન એ. એસ. જી. એ વધુમાં રજૂઆત કરી હતી કે કલમ ૪૩ બી જે કર્મચારીઓના કલ્યાણ માટે કોઈપણ પ્રોવિડન્ટ ફંડ અથવા અન્ય કોઈ ભંડોળમાં નોકરીદાતાઓના યોગદાનને લાગુ પડે છે, અને કલમ ૪૩ બીમાં સુધારો, જેમાં કાયદો ઘડવામાં આવ્યો છે કે નોકરીદાતાઓના યોગદાનની આવી કોઈપણ રકમ નોકરીદાતા દ્વારા કલમ ૧૩૯ હેઠળ વળતર ભરવાની નિયત તારીખે અથવા તે પહેલાં જમા કરવામાં આવી હતી, તે સંબંધિત વર્ષમાં કપાત માટે હકદાર હતી, તે કર્મચારીઓના યોગદાનના સંદર્ભમાં લાગુ પડતી નથી.તેથી એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે જ્યારે કરદાતાએ ઇ. પી. એફ./ઇ. એસ. આઇ. અધિનિયમ હેઠળ પૂરી પાડવામાં આવેલી નિયત તારીખ પહેલાં કર્મચારીઓનું યોગદાન પી. એફ. ખાતામાં જમા કરાવ્યું ન હતું, ત્યારે કરદાતા સંબંધિત મૂલ્યાંકન આદેશમાં કલમ ૩૬ હેઠળ કપાત માટે હકદાર ન હતો, જો કે કરદાતાએ આઇટી અધિનિયમની

કલમ ૧૩૯ હેઠળ વળતર ભરવાની નિયત તારીખ પર અથવા તે પહેલાં કર્મચારીઓનું યોગદાન જમા કરાવ્યું હશે.

૨૮. એવી પણ વિનંતી કરવામાં આવી હતી કે કલમ ૩૬ અને ૪૩ બી વચ્ચે ભાષામાં તફાવત એટલા માટે હતો કારણ કે બંને જોગવાઈઓના હેતુઓ અલગ હતા.જ્યારે કલમ ૩ ૬ અગાઉની જોગવાઈઓમાં આવરી લેવામાં ન આવતી કપાત સાથે સંબંધિત હતી, ત્યારે કલમ ૩૬ (૧) (વી. એ.), તેના સ્પષ્ટીકરણો સાથે, "નિયત તારીખ" ના અર્થ સાથે સીધી રીતે સંબંધિત હતી, જે તે તારીખ હતી કે જેના દ્વારા કરદાતાએ કોઈ પણ કાયદા હેઠળ સંબંધિત ભંડોળમાં કર્મચારીના ખાતામાં કર્મચારીનું યોગદાન જમા કરાવવું જરૂરી હતું. બીજી તરફ, કલમ ૪૩ બી એ સુનિશ્ચિત કરવા માટે રજૂ કરવામાં આવી હતી કે જે રકમ અન્યથા કપાત તરીકે ગણી શકાય, ખાસ કરીને, હિસાબની વેપારી પદ્ધતિના આધારે ચૂકવવાપાત્ર તરીકે દર્શાવવામાં આવી હોય, તે રકમ આવી સારવાર માટે પાત્ર રહેશે નહીં, સિવાય કે તે ચૂકવણીઓ ખરેખર જ્યારે બાકી હોય ત્યારે કરવામાં આવી હોયઃજેમ કે કર બાકી, વૈધાનિક અથવા વ્યાજની જવાબદારીઓ.કલમ ૪૩ બી ના પરંતુક દ્વારા કોતરવામાં આવેલ મર્યાદિત અપવાદ એ હતો કે જો કરદાતાએ અગાઉના વર્ષના સંબંધમાં કલમ ૧૩૯ ની પેટા–કલમ (૧) હેઠળ આવકનું વળતર રજૂ કરવા માટે તેના કિસ્સામાં લાગુ પડતી નિયત તારીખે અથવા તે પહેલાં ખરેખર ચૂકવણી કરી હોય, જેમાં આવી રકમ ચૂકવવાની જવાબદારી ઉઠાવવામાં આવી

હતી અને કરદાતાએ વળતર સાથે આવી ચુકવણીનો પુરાવો રજૂ કર્યો હોય, તો કપાત માટે હકદાર રહેશે.

૨૯. એવી વિનંતી કરવામાં આવી હતી કે કલમ ૪૩ બી એમ્પ્લોયર દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર રકમ અથવા 'એમ્પ્લોયરના યોગદાન' ની વાત કરે છે, જે એમ્પ્લોયર દ્વારા કર્મચારીના પગારમાંથી કપાત કર્યા વિના ચૂકવવાપાત્ર છે.કર્મચારીઓનું યોગદાન નિયોક્તા દ્વારા ભંડોળમાં મોકલવામાં આવતું હતું અને તે કર્મચારીઓના પગારમાંથી કાપવામાં આવતું હતું.આવી કપાત કાયદાકીય રીતે સક્ષમ હતી.કર્મચારીના પગારમાંથી કપાત, તેમાં કોઈ શંકા નથી, તે ભંડોળમાં મોકલેલી રકમની જેમ નોકરીદાતાની જવાબદારી હતી.તેમ છતાં, યોગદાનની મૂળભૂત પ્રકૃતિમાં કોઈ ફેરફાર થયો નથી, જે કર્મચારીનું હતું.કર્મચારીના પગારમાંથી કાપવામાં આવેલા અને નોકરીદાતા દ્વારા જમા કરવામાં આવેલા યોગદાનને નોકરીદાતાનું યોગદાન ન કહી શકાય.અત્યાર સુધી ઈ. પી. એફ. અધિનિયમ અને ઈ. એસ. આઈ. અધિનિયમ હેઠળ ચૂકવવાપાત્ર યોગદાનમાં તફાવત અસ્તિત્વમાં હતો. એમ્પ્લોયરનું યોગદાન એમ્પ્લોયર દ્વારા જ ચૂકવવાનું હતું.તે કિસ્સામાં કર્મચારીઓના પગારમાંથી કોઈ કપાત નહોતી.બીજી તરફ કર્મચારીનું યોગદાન કર્મચારીને ચૂકવવાપાત્ર પગારમાંથી સંબંધિત ભંડોળમાં કાપવામાં આવતું હતું.

વિશ્લેષણ અને તારણો

૩૦. તથ્યાત્મક વર્ણન એક તરફ કલમ ૩૬ (૧) (વીએ) ના અર્થઘટન અને બીજી તરફ કલમ ૪૩ (બી) ના પરંતુકના સંદર્ભમાં બે તદ્દન વિરોધાભાસી મંતવ્યો દર્શાવે છે.જો આ જોગવાઈઓના કાયદાકીય ઈતિહાસ પર નજર કરવામાં આવે તો જે બાબત સ્પષ્ટ થાય છે તે એ છે કે કલમ ૪૩ બી (જે તેની બિન–અસ્થાયી કલમ સાથે શરૂ થાય છે) રજૂ કરવાનો સંસદનો પ્રયાસ મુખ્યત્વે એ સુનિશ્ચિત કરવાનો હતો કે અન્યથા સ્વીકાર્ય અને અત્યાર સુધી વેપારી ધોરણે દાવો કરાયેલી કપાત ચોક્કસ કિસ્સાઓમાં ચૂકવણી પર સ્પષ્ટ રીતે શરતી હતી.બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, પુસ્તકોમાં ખર્ચનો માત્ર દાવો કપાતનો હક મેળવવા માટે અપૂરતો હતો.કરદાતાએ, નિર્ધારિત તારીખ પહેલાં, વાસ્તવમાં રકમ ચૂકવવી પડતી હતી–પછી ભલે તે કરવેરાની જવાબદારી હોય, વ્યાજ હોય અથવા જોગવાઈ દ્વારા વર્ણવેલ અન્ય સમાન જવાબદારી હોય.

૩૧. કલમ ૪૩બી આઈટી એક્ટના ભાગ–પમાં આવે છે. જે સ્પષ્ટ છે તે એ છે કે કાયદાની યોજના એવી છે કે કલમ ૨૮ થી ૩૮ વિવિધ પ્રકારની કપાત સાથે વ્યવહાર કરે છે, જ્યારે કલમ ૪૦ થી ૪૩ બી વિશેષ જોગવાઈઓ વર્ણવે છે, મૂલ્યાંકન માટેની પદ્ધતિ નક્કી કરે છે અને મંજૂરી ન આપવા માટેની શરતો સ્પષ્ટપણે સૂચવે છે.આ યોજનાની દ્રષ્ટિએ, કલમ ૪૦ (જે પણ કલમ ૩૦–૩૮ ને ઓવરરાઈડ કરતી બિન–અવરોધ કલમ સાથે શરૂ થાય છે), "વ્યવસાય અને વ્યવસાયના નફા અને લાભો" શીર્ષક હેઠળ આવકની ગણતરીમાં શું કપાત કરી શકાતી નથી તેની સાથે વ્યવહાર કરે છે.તેવી જ રીતે, કલમ ૪૦એ (૨) બિન–

અસ્થાયી કલમ સાથે શરૂ થાય છે અને ચોક્કસ સંજોગોમાં કયા ખર્ચ અને ચૂકવણીઓ કપાતપાત્ર નથી તે દર્શાવે છે.કલમ ૪૧ એ શરતોને વિસ્તૃત કરે છે જે અમુક કપાતના સંદર્ભમાં લાગુ પડે છે જે નુકસાન, ખર્ચ અથવા વેપારી જવાબદારી વગેરેના સંદર્ભમાં અન્યથા માન્ય છે. જો આપણે આ યોજનાને ધ્યાનમાં લઈએ, તો કલમ ૪૦–૪૩ બી, વિવિધ શરતો સાથે સંબંધિત છે અને અમલમાં મૂકે છે, જે કર નિર્ણાયકે લાગુ કરવી પડે છે, અને કરપાત્ર વ્યક્તિએ માન્ય કપાત મેળવવા માટે તેનું પાલન કરવું પડે છે.

૩૨. કપાતને લગતી જોગવાઈઓની યોજના, જેમ કે કલમ ૩૨–૩૭, બીજી તરફ, મુખ્યત્વે વિવિધ શીર્ષકો (અવમૂલ્યન સહિત) હેઠળ વ્યવસાય, વ્યાપારી અથવા વ્યાવસાયિક ખર્ચ સાથે વ્યવહાર કરે છે.ઉપયોગમાં લેવાતી અભિવ્યક્તિઓ અને પૂરી કરવાની શરતોના આધારે આ દરેક કપાતની તેની રૂપરેખા હોય છે.તેથી એ ધ્યાનમાં રાખવું જરૂરી છે કે કપાતની ચોક્કસ ગણતરી, ચોક્કસ શરતોની પરિપૂર્ણતા પર આધારિત, સ્વીકાર્ય કપાત તરીકે લાયક ઠરે છેઃમૂલ્યાંકનકર્તા દ્વારા તે શરતોનું પાલન કરવામાં નિષ્ફળતા, દાવાને અસ્વીકાર માટે સંવેદનશીલ બનાવશે.આ યોજનામાં નોકરીદાતાઓ દ્વારા મંજૂર કરાયેલી પ્રોવિડન્ટ ફંડ યોજનાઓમાં કરવામાં આવતી કપાત, કલમ ૩૬ (iv) નો વિષય છે.તે નોંધપાત્ર છે કે આ જોગવાઈ મૂળ આઇટી એક્ટનો ભાગ હતી; તે મોટાભાગે અપરિવર્તિત રહી છે.બીજી બાજુ, કલમ ૩૬ (૧) (વી. એ.) ખાસ કરીને ફાઇનાન્સ એક્ટ, ૧૯૮૭, ડબ્લ્યુ. ઈ. એફ. <આઇ. ડી. ૧> દ્વારા દાખલ

કરવામાં આવી હતી.આ જ સુધારા દ્વારા, કલમ ૩ (બી), કલમ ૨ (૨૪) દ્વારા–જે વિવિધ પ્રકારની "આવક" ને વ્યાખ્યાયિત કરે છે–કલમ (x) દાખલ કરવામાં આવી છે.આ એક નોંધપાત્ર સુધારો છે, કારણ કે સંસદનો ઈરાદો હતો કે કરદાતા દ્વારા કમાયેલી નહીં, પરંતુ તેના દ્વારા પ્રાપ્ત થયેલી રકમ–પછી ભલે તે કપાતના સ્વરૂપમાં હોય કે અન્યથા, રસીદો તરીકે, તેને આવક તરીકે ગણવામાં આવે.રસીદનો એક વર્ગ એટલે કે પ્રાપ્ત થયેલી રકમ (અથવા કર્મચારીઓ પાસેથી કાપવામાં આવેલી રકમ) નો સમાવેશ નોકરીદાતા/કરદાતાની આવકનો ભાગ બનવાનો હતો.આ રકમ કરદાતાની રસીદો ન હોવાથી, તેના દ્વારા ટ્રસ્ટી તરીકે રાખવામાં આવતી હોવાથી, કલમ ૩૬ (૧) (વી. એ.) ખાસ કરીને એ સુનિશ્ચિત કરવા માટે દાખલ કરવામાં આવી હતી કે જો આ રસીદો સંબંધિત કર્મચારીઓના ઇ. પી. એફ./ઇ. એસ. આઇ. ખાતામાં જમા કરવામાં આવે, તો તેને કપાત તરીકે ગણી શકાય.કલમ ૩૬ (૧) (વી. એ.) ને આ શરત સાથે હેજ કરવામાં આવી હતી કે નિયોક્તા દ્વારા રકમ/રસીદો નિયત તારીખે અથવા તે પહેલાં ઇ. પી. એફ./ઇ. એસ. આઇ. માં જમા કરાવવી પડશે.ઇ. પી. એફ./ઇ. એસ. આઇ. કાયદાઓ જેવા સંબંધિત કાયદાઓમાં એમ્પ્લોયર દ્વારા આવી રકમ જમા કરવાની તારીખ તરીકે સમજૂતીમાં છેલ્લી અભિવ્યક્તિ "નિયત તારીખ" સાથે વ્યવહાર કરવામાં આવ્યો હતો.મહત્ત્વની વાત એ છે કે, આવી શરત (એટલે કે નિયત તારીખે અથવા તે પહેલાં રકમ જમા કરવી) નોકરીદાતાના યોગદાન (એટલે કે, કલમ ૩૬ (૧) (iv)) ના સંબંધમાં લાગુ કરવામાં આવી નથી.

૩૩. આનું મહત્વ એ છે કે સંસદે કલમ ૩૬ (૧) (વી. એ.) હેઠળ યોગદાનને કલમ ૩૬ (૧) (૪) હેઠળ યોગદાનથી અલગ રીતે ગણવામાં આવે છે.બાદમાં (ત્યારબાદ, "નોકરીદાતાઓનું યોગદાન") ને "માન્યતા પ્રાપ્ત પ્રોવિડન્ટ ફંડમાં યોગદાન દ્વારા એમ્પ્લોયર તરીકે કરદાતા દ્વારા ચૂકવવામાં આવેલી રકમ" તરીકે વર્ણવવામાં આવે છે.જો કે, કલમ ૩૬ (૧) (વી. એ.) નું વાક્યરચના કલમ ૩૬ (૧) (૪) થી અલગ છે.તે કાયદો બનાવે છે કે "કરદાતા દ્વારા તેના કોઈપણ કર્મચારી પાસેથી પ્રાપ્ત થયેલી કોઈપણ રકમ કે જેમાં કલમ ૨ ની કલમ (૨૪) ની પેટા–કલમ (x) ની જોગવાઈઓ લાગુ પડે છે, જો આવી રકમ કરદાતા દ્વારા કર્મચારીના ખાતામાં સંબંધિત ભંડોળ અથવા ભંડોળમાં નિયત તારીખે અથવા તે પહેલાં જમા કરવામાં આવે છે." કર્મચારીઓના યોગદાનનું આવશ્યક સ્વરૂપ, એટલે કે, તે કર્મચારીઓની આવકનો એક ભાગ છે, જે નોકરીદાતા દ્વારા ટ્રસ્ટમાં રાખવામાં આવે છે, તે શરત દ્વારા રેખાંકિત કરવામાં આવે છે કે તે નિયત તારીખે અથવા તે પહેલાં જમા કરાવવી પડશે.

૩૪. તેથી, તે સ્પષ્ટ છે કે કલમ ૨ (સી) માં યોગદાનની વ્યાખ્યાનો ઉપયોગ સંબંધિત કપાત કલમોમાં સંપૂર્ણપણે અલગ અર્થમાં થાય છે.આ તફાવત એ હકીકત પરથી પણ સ્પષ્ટ થાય છે કે આ દરેક યોગદાનની કલમ ૩૬ (૧) ની વિવિધ કલમોમાં અલગથી ચર્ચા કરવામાં આવી છે.આ તમામ સ્થાપિત કરે છે કે સંસદ, કલમ ૨ (૨૪) (x) સાથે કલમ ૩૬ (૧) (વીએ) રજૂ કરતી વખતે, બે

પ્રકારના યોગદાન વચ્ચેના તફાવતથી વાકેફ હતી.આઇટી એક્ટ હેઠળ બંને વચ્ચે વૈધાનિક વર્ગીકરણ હતું.

૩૫. આ સંદર્ભમાં એ નોંધવું ઉપદેશક છે કે નાણાં અધિનિયમ, ૧૯૮૭, કલમ ૨ (૨૪) માં રજૂ કરવામાં આવ્યો હતો, વ્યાખ્યા કલમ (x), ૧ એપ્રિલ ૧૯૮૮ થી અમલમાં આવી હતી; તે કલમ ૩૬ (૧) (વીએ) માં પણ લાવવામાં આવી હતી.સંસદમાં રજૂ કરાયેલ નાણાં વિધેયક, ૧૯૮૭માં આ જોગવાઈઓને સમજાવતું મેમોરેન્ડમ નીચે મુજબ છેઃ

"કર્મચારી રાજ્ય વીમા અધિનિયમ, ૧૯૪૮ અથવા કર્મચારીઓના કલ્યાણ માટે અન્ય કોઈ ભંડોળની જોગવાઈઓ હેઠળ સ્થાપિત પ્રોવિડન્ટ ફંડ અથવા કોઈપણ ભંડોળમાં યોગદાનનો ખોટો ઉપયોગ કરતી નોકરીદાતાઓને દંડ કરવાના પગલાં –

૧૨.૧.હાલની જોગવાઈઓ પ્રોવિડન્ટ ફંડ અથવા સુપરએન્યુએશન ફંડ અથવા કર્મચારીઓના કલ્યાણ માટેના કોઈપણ અન્ય ભંડોળમાં યોગદાન દ્વારા કોઈપણ ચુકવણીના સંદર્ભમાં કપાતની જોગવાઈ કરે છે, જેમાં વર્ષમાં જવાબદારીઓ ખરેખર ચૂકવવામાં આવે છે (કલમ ૪૩ બી).નાણાં અધિનિયમ દ્વારા લાવવામાં આવેલા સુધારાની અસર એ છે કે નોકરીદાતાના મૂલ્યાંકનમાં કોઈ કપાતની મંજૂરી આપવામાં આવશે નહીં, સિવાય કે આવા યોગદાનને નિયત તારીખે અથવા તે પહેલાં ભંડોળમાં ચૂકવવામાં આવે."નિયત તારીખનો અર્થ એ તારીખ થાય છે કે જેના દ્વારા નોકરીદાતાએ સંબંધિત ભંડોળમાં અથવા કોઈપણ કાયદા

અથવા સેવાના કરારની મુદતની સંબંધિત જોગવાઈઓ હેઠળ અથવા અન્યથા કર્મચારીના ખાતામાં યોગદાન જમા કરાવવું જરૂરી છે.

(નાણાં અધિનિયમની કલમ ૩૬ (૧) નું સ્પષ્ટીકરણ.વધુમાં, નિયોક્તા દ્વારા કર્મચારીઓના પગાર અને વેતનમાંથી કાપવામાં આવતા વિવિધ ભંડોળમાં કર્મચારીઓના યોગદાન પર નિયોક્તાની કલમ ૨ની કલમ (૨૪) માં નવા [કલમ (x)] નો સમાવેશ કરીને આવક તરીકે કર લાદવામાં આવશે, જો આવા યોગદાન નિયોક્તા દ્વારા નિયત તારીખ સુધીમાં સંબંધિત ભંડોળમાં કર્મચારીના ખાતામાં જમા કરવામાં ન આવે તો.જ્યાં આવી આવક "વ્યવસાય અથવા વ્યવસાયના નફા અને લાભ" શીર્ષક હેઠળ કરપાત્ર નથી, ત્યાં તેનું મૂલ્યાંકન "અન્ય સ્રોતોમાંથી આવક" શીર્ષક હેઠળ કરવામાં આવશે.”

૩૬. નોંધપાત્ર બાબત એ છે કે, આ જ નાણાં કાયદો, ૧૯૮૭માં પણ સુધારા (નાણાં ખરડાની કલમ ૧૦) દ્વારા કલમ ૪૩બીમાં જોગવાઈઓ રજૂ કરવામાં આવી હતી.બિલને સમજાવતા મેમોરેન્ડમમાં, કલમ ૪૩ બીની બીજી જોગવાઈના સંબંધમાં સ્પષ્ટપણે જણાવવામાં આવ્યું છે કેઃ

“...બીજી પરંતુક એવી જોગવાઈ કરવા માંગે છે કે ખંડ (બી) માં ઉલ્લેખિત રકમના સંદર્ભમાં કોઈ કપાતની મંજૂરી આપવામાં આવશે નહીં, સિવાય કે આવી રકમ અગાઉના વર્ષ દરમિયાન નિયત તારીખે અથવા તે પહેલાં ચૂકવવામાં આવી

હોય.આ પરંતુકના હેતુઓ માટેની નિયત તારીખ કલમ ૩૬ની પેટા–કલમ (૧) ના ખંડ (વી. એ.) ના સ્પષ્ટીકરણ હેઠળ નિયત તારીખ રહેશે."

૩૭. તે સ્પષ્ટ છે કે કાયદા ઘડનારાઓનો ઈરાદો સ્પષ્ટ હતો કે કલમ ૪૩ બી ની કલમ (બી) માં ઉલ્લેખિત રકમ, એટલે કે, "ફાળો દ્વારા નોકરીદાતા તરીકે ચૂકવવાપાત્ર રકમ" એ નોકરીદાતા દ્વારા યોગદાનનો સંદર્ભ આપે છે.કલમ ૪૩ બી ના બીજા પરંતુકમાં "નિયત તારીખ" નો સંદર્ભ કલમ ૩૬ (૧) (વીએ) ના સમજૂતીમાં આપવામાં આવ્યો હતો તે જ અર્થ ધરાવતો હતો.તેથી સંસદે આ સુધારા દ્વારા બે પ્રકારની ચૂકવણીની સારવારમાં ઓળખ પ્રદાન કરવાની માંગ કરી હતીઃજે યોગદાન તરીકે નોકરીદાતાઓ દ્વારા કરવામાં આવે છે અને જે રકમ નોકરીદાતાઓ દ્વારા જમા કરવામાં આવે છે, તે કર્મચારીઓના પ્રોવિડન્ટ ફંડ ખાતામાં જમા કરવામાં આવે છે, જે કર્મચારી પાસેથી તેમના યોગદાન તરીકે પ્રાપ્ત થાય છે.આ બંને યોગદાન નિયત તારીખે અથવા તે પહેલાં કરવું જરૂરી હતું.

૩૮. આ અદાલતને એલાઈડ મોટર્સમાં કલમ ૪૩ બી રજૂ કરવાના ઉદ્દેશ્ય પર વિચાર કરવાનો પ્રસંગ મળ્યો હતો.કોર્ટે ૧૯૮૩–૮૪ માટે નાણાં મંત્રીના બજેટ ભાષણના અવતરણો રજૂ કર્યા પછી જણાવ્યું હતું કેઃ

"કલમ ૪૩ બી, તેથી, સ્પષ્ટપણે તે કરદાતાઓની પ્રવૃત્તિઓ પર અંકુશ મૂકવાનો હતો, જેમણે લાંબા સમય સુધી આબકારી જકાતની ચુકવણી, પ્રોવિડન્ટ ફંડમાં એમ્પ્લોયરના યોગદાન વગેરેની તેમની વૈધાનિક જવાબદારીનું પાલન કર્યું ન હતું, પરંતુ તેમની આવકમાંથી તે સંબંધમાં કપાતનો દાવો કર્યો હતો કારણ કે આ

રકમ ચૂકવવાની જવાબદારી તેમના દ્વારા સંબંધિત પાછલા વર્ષમાં કરવામાં આવી હતી.આ તોફાનને રોકવા માટે કલમ ૪૩ બી દાખલ કરવામાં આવી હતી."

૩૯. મૂળ કલમ ૪૩ બી (બી) એ કરદાતા/એમ્પ્લોયરને "કોઈપણ પ્રોવિડન્ટ ફંડમાં યોગદાન દ્વારા" એમ્પ્લોયર તરીકે યોગદાન માટે કપાતનો દાવો કરવા સક્ષમ બનાવ્યું હતું.બીજા પરંતુકને નાણાં અધિનિયમ, ૧૯૮૯ દ્વારા ૦૧.૦૪.૧૯૮૯ થી અસર સાથે બદલવામાં આવ્યો હતો અને તેને નીચે પ્રમાણે વાંચવામાં આવ્યો હતોઃ

"...વધુમાં જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે ખંડ (બી) માં ઉલ્લેખિત કોઈપણ રકમના સંદર્ભમાં કોઈ કપાતની મંજૂરી આપવામાં આવશે નહીં, સિવાય કે આવી રકમ વાસ્તવમાં રોકડમાં અથવા ચેક અથવા ડ્રાફ્ટ જારી કરીને અથવા કલમ ૩૬ની પેટા-કલમ (૧) ની કલમ (વીએ) નીચે આપેલા સ્પષ્ટીકરણમાં વ્યાખ્યાયિત નિયત તારીખ પર અથવા તે પહેલાં અન્ય કોઈ પદ્ધતિ દ્વારા ચૂકવવામાં આવી હોય અને જ્યાં આવી ચુકવણી રોકડ સિવાય અન્યથા કરવામાં આવી હોય, તો તે નિયત તારીખથી ૧૫ દિવસની અંદર વસૂલ કરવામાં આવી હોય.

૪૦. ૧૪ વર્ષ સુધી કાયદાનું પદ યથાવત રહ્યું હતું.ત્યારબાદ કેન્દ્ર સરકારે કરવેરામાં સુધારા સૂચવવા માટે કેલકર સમિતિની રચના કરી હતી.અહેવાલમાં

અન્ય બાબતોની સાથે કલમ ૪૩બીમાં સુધારા સૂચવવામાં આવ્યા હતા. અહેવાલનો સંબંધિત અંશ નીચે મુજબ છેઃ

"આવકવેરાના કાયદાની કલમ ૪૩ બી ની જોગવાઈઓના સંદર્ભમાં, શ્રમ, કરવેરા અને રાજ્ય અને જાહેર નાણાકીય સંસ્થાઓને લગતી વૈધાનિક ચૂકવણીઓ માટે કપાતને મંજૂરી આપવામાં આવે છે, જો તે નાણાકીય વર્ષ દરમિયાન ચૂકવવામાં આવે.જો કે, જોગવાઈઓ હેઠળ રાજ્ય અને જાહેર નાણાકીય સંસ્થાઓને કરવેરા અને વ્યાજની ચુકવણી નાણાકીય વર્ષ દરમિયાન ચૂકવવામાં આવી હોવાનું માનવામાં આવે છે, પછી ભલે તે વળતર ભરવાની નિયત તારીખ સુધીમાં ચૂકવવામાં આવે.વધુમાં જો વળતર ભરવાની નિયત તારીખ પછીના વર્ષમાં જવાબદારીની ચૂકવણી કરવામાં આવે, તો પછીના વર્ષમાં કપાત તરીકે ચુકવણીની મંજૂરી આપવામાં આવે છે.શ્રમ સંબંધિત વૈધાનિક ચુકવણીના કિસ્સામાં, જો આવી ચુકવણી સંબંધિત જવાબદારીની ચુકવણીની છેલ્લી તારીખ પછી કોઈપણ સમયે કરવામાં આવે તો ચુકવણી માટેની કપાતને મંજૂરી આપવામાં આવતી નથી.દેશભરમાં વેપાર અને ઉદ્યોગોએ પ્રતિનિધિત્વ કર્યું હતું કે શ્રમ સંબંધિત વૈધાનિક જવાબદારીની વિલંબિત ચુકવણીને કરવેરા અને વ્યાજની વિલંબિત ચુકવણી જેવી જ સારવાર આપવી જોઈએ, એટલે કે તેમને ખાતાના વર્ષમાં મંજૂરી આપવી જોઈએ.

આ જોગવાઈનો ઉદ્દેશ એ સુનિશ્ચિત કરવાનો છે કે કરદાતા ખરેખર તેના માટે ચુકવણી કર્યા વિના કોઈપણ વૈધાનિક જવાબદારીનો લાભ ન લે, તેથી અમારો

મત છે કે જો શ્રમ સંબંધિત વૈધાનિક જવાબદારી માટે કપાતની મંજૂરી ચુકવણીના વર્ષમાં આપવામાં આવે તો આ ઉદ્દેશો પૂરા થશે.વિલંબિત ચૂકવણીઓ માટે આવી ચૂકવણીઓને સંપૂર્ણ રીતે નામંજૂર કરવી એ ખૂબ જ કડક સજા છે.તેથી, અમે ભલામણ કરીએ છીએ કે વિલંબિત કરવેરા અને વ્યાજ જેવી ચુકવણીના વર્ષમાં શ્રમ સંબંધિત વૈધાનિક જવાબદારીની વિલંબિત ચુકવણી માટે કપાતની મંજૂરી આપવી જોઈએ.

અહેવાલના આધારે, સંઘે આઇટી કાયદામાં સુધારા રજૂ કર્યા, જેમાં કલમ ૪૩બીમાં સુધારો સામેલ છે. કલમ ૪૩બીની બાબતમાં નાણાં વિધેયક, ૨૦૦૩ની જોગવાઈઓ સમજાવતા મેમોરેન્ડમમાં અન્ય બાબતોની સાથે આ રીતે લખવામાં આવ્યું છેઃ

"આ બિલમાં એવી પણ જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે કર્મચારીઓના કલ્યાણ માટે કોઈ પણ પ્રોવિડન્ટ ફંડ અથવા સુપરએન્યુએશન ફંડ અથવા અન્ય કોઈ ફંડમાં યોગદાન દ્વારા એમ્પ્લોયર તરીકે કરદાતા દ્વારા કરવામાં આવેલી ચૂકવણીની કપાતના કિસ્સામાં તે વર્ષની આવકની ગણતરી કરવાની મંજૂરી આપવામાં આવશે જેમાં આવી રકમ ખરેખર ચૂકવવામાં આવે છે.જો અગાઉના વર્ષ માટે આવકનું વળતર ભરવાની નિયત તારીખ પહેલાં તેની ચૂકવણી કરવામાં આવે, તો જે વર્ષમાં જવાબદારી લેવામાં આવી હતી તે વર્ષમાં ભથ્થું આપવામાં આવશે.

આ સુધારાઓ ૧લી એપ્રિલ, ૨૦૦૪થી અમલમાં આવશે અને તે મુજબ મૂલ્યાંકન વર્ષ ૨૦૦૪–૦૫ અને તેના પછીના વર્ષોના સંબંધમાં લાગુ થશે."

૪૧. કલમ પરની નોંધો અન્ય બાબતોની સાથે નીચે મુજબ વાંચે છેઃ

"કલમ (એ), કલમ (સી), કલમ (ડી), કલમ (ઈ) અને કલમ (એફ) ના સંદર્ભોને બાકાત રાખવા માટે ઉપરોક્ત કલમના પ્રથમ પરંતુકમાં સુધારો કરવાની પણ દરખાસ્ત કરવામાં આવી છે, જે પરિણામી પ્રકૃતિના છે.

આ કલમની બીજી જોગવાઈને પણ દૂર કરવાની દરખાસ્ત કરવામાં આવી છે.આ સુધારાઓ ૧લી એપ્રિલ, ૨૦૦૪થી અમલમાં આવશે અને તે મુજબ મૂલ્યાંકન વર્ષ ૨૦૦૪–૨૦૦૫ અને તેના પછીના વર્ષોના સંબંધમાં લાગુ થશે.

૪૨. કલમ ૪૩ બી રજૂ કરવા માટેનો તર્ક આ અદાલત દ્વારા એમ. એમ. એક્વા ટેક્નોલોજીસ લિમિટેડ વિરુદ્ધ એમ.આવકવેરાના કમિશનર, દિલ્હી૧૬ "૧૯. મૂળ રૂપે ઘડવામાં આવેલી કલમ ૪૩ બી નો ઉદ્દેશ માત્ર વાસ્તવિક ચુકવણી પર ચોક્કસ કપાતની મંજૂરી આપવાનો છે.આ જોગવાઈની શરૂઆતમાં સમાવિષ્ટ બિન–અવરોધક કલમ દ્વારા સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યું છે, જેમાં અગાઉના વર્ષોને ધ્યાનમાં લીધા વિના કપાતની મંજૂરી આપવામાં આવી છે, જેમાં આવી રકમ ચૂકવવાની જવાબદારી આકારણીદાર દ્વારા તેના દ્વારા નિયમિતપણે ઉપયોગમાં લેવાતી હિસાબની પદ્ધતિ અનુસાર કરવામાં આવી હતી.ટૂંકમાં કહીએ તો, જ્યારે આ કલમ હેઠળ કપાતનો દાવો કરવામાં આવે ત્યારે હિસાબની વેપારી પ્રણાલી

પર ધ્યાન આપી શકાતું નથી, જે સ્પષ્ટ કરે છે કે જવાબદારીનો ભોગ બનવું કપાતની મંજૂરી આપી શકતું નથી, પરંતુ માત્ર "વાસ્તવિક ચુકવણી", જે જવાબદારીનો ભોગ બનવાથી વિપરીત છે, તે કપાતની મંજૂરી આપી શકે છે."

૪૩. કપાતને સક્ષમ કરવા માટે નિયત તારીખે અથવા તે પહેલાં વાસ્તવિક રકમની ચુકવણીની આ શરત ૧૪ વર્ષ સુધી ચાલુ રહી.૨૦૦૩ના સુધારા દ્વારા, બીજો પરંતુક દૂર કરવામાં આવ્યો હતો.આ અદાલતે આ ઘટનાઓના પ્રકાશમાં એલોમ એક્સટ્રુશન્સમાં કાયદાનું અર્થઘટન કર્યું હતું.અદાલતે બીજા પરંતુકને બાકાત રાખવાની અસરને ધ્યાનમાં લીધી અને નીચે મુજબ અવલોકન કર્યું:

"૧૦. "આવક "ને કાયદાની કલમ ૨ (૨૪) હેઠળ નફા અને લાભનો સમાવેશ કરવા માટે વ્યાખ્યાયિત કરવામાં આવી છે.કલમ ૨ (૨૪) (x) હેઠળ, કરદાતા દ્વારા તેના કર્મચારીઓ પાસેથી કોઈપણ પ્રોવિડન્ટ ફંડ/સુપરએન્યુએશન ફંડ અથવા કર્મચારી રાજ્ય વીમા અધિનિયમ, ૧૯૪૮ હેઠળ સ્થાપિત કોઈપણ ફંડ અથવા આવા કર્મચારીઓના કલ્યાણ માટે અન્ય કોઈપણ ફંડમાં યોગદાન તરીકે પ્રાપ્ત થતી કોઈપણ રકમ આવકની રચના કરે છે.આ જ કારણ છે કે દરેક મૂલ્યાંકનકર્તા (ઓ) એમ. એમ. એક્વા ટેક્નોલોજીસ લિમિટેડ વિરુદ્ધઆવકવેરાના કમિશનર, દિલ્હી, ૨૦૨૧ એસસીસી ઓનલાઇન એસસી ૫૭૫.

[એમ્પ્લોયર (ઓ) તે સંબંધમાં તેમના હિસાબી પુસ્તકોમાં જોગવાઈ કરીને વ્યવસાયિક ખર્ચ તરીકે હિસાબની વેપારી પ્રણાલી પર ૧-૪-૧૯૮૪ પહેલાં

પણ કપાતનો હકદાર હતો.બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, જો કોઈ કરદાતા (ઓ) [નોકરીદાતાઓ] તેના કર્મચારી (ઓ) પાસેથી યોગદાન એકત્ર કર્યા પછી પણ અને પ્રાદેશિક પ્રોવિડન્ટ ફંડ કમિશનર (આર. પી. એફ. સી.) ને રકમ મોકલ્યા વિના પણ એકાઉન્ટિંગની સંચય પ્રણાલી પર તેના પુસ્તકો જાળવી રાખે છે, તો કરદાતા (ઓ) તેના ખાતા પુસ્તકોમાં માત્ર તે અસરની જોગવાઈ કરીને વ્યવસાયિક ખર્ચ તરીકે કપાતનો હકદાર રહેશે.કરદાતાઓ તેમના સંબંધિત ગ્રાહકો પાસેથી વેચાણવેરો અને અન્ય પરોક્ષ કરવેરા વસૂલ કરે છે અને ખરેખર સરકારી ખજાનામાં રકમ મોકલ્યા વિના તેમના પુસ્તકોમાં જોગવાઈ કરીને જ કપાતનો દાવો કરે છે તે સંદર્ભમાં, ૧–૪–૧૯૮૪ પહેલા પણ આવી જ સ્થિતિ ઊભી થઈ હતી.આ પ્રથાને અંકુશમાં લેવા માટે, કલમ ૪૩–બી ૧–૪–૧૯૮૪ થી અમલમાં મૂકવામાં આવી હતી, જેના દ્વારા કરવેરા, ફરજ અને કલ્યાણ ભંડોળમાં યોગદાનને લગતી હિસાબની વેપારી પ્રણાલી બંધ થઈ ગઈ હતી અને કલમ ૪૩–બી હેઠળ, આકારણી કરનાર (ઓ) માટે વેપારી ધોરણે નહીં પરંતુ રોકડ ધોરણે વનવસ્તીની વસ્તુઓનો હિસાબ રાખવો ફરજિયાત બની ગયો હતો.આ સ્થિતિ ૧–૪–૧૯૮૪ અને ૧–૪–૧૯૮૮ વચ્ચે ચાલુ રહી, જ્યારે સંસદે કલમ ૪૩–બી માં સુધારો કર્યો અને કલમ ૪૩–બી માં પ્રથમ પરંતુક દાખલ કરી.

૧૧. આ પ્રથમ પરંતુક દ્વારા, અન્ય બાબતોની સાથે, કર, ફરજ, સેસ અથવા ફીના રૂપમાં કરપાત્ર વ્યક્તિ (ઓ) દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર કોઈપણ રકમના સંદર્ભમાં

એવું નક્કી કરવામાં આવ્યું હતું કે જો કોઈ કરપાત્ર વ્યક્તિ (ઓ) હિસાબી વર્ષ પૂરું થયા પછી પણ, પરંતુ કાયદાની કલમ ૧૩૯ (૧) હેઠળ આવકનું વળતર ભરવાની તારીખ પહેલાં પણ આવો કર, ફરજ, સેસ અથવા ફી ચૂકવે છે, તો કરપાત્ર વ્યક્તિ (ઓ) વાસ્તવિક ચુકવણીના આધારે કલમ ૪૩–બી હેઠળ કપાતનો હકદાર રહેશે અને આવી કપાત હિસાબી વર્ષ માટે સ્વીકાર્ય રહેશે.જોકે, આ પરંતુક શ્રમ કલ્યાણ ભંડોળમાં કરદાતાઓ દ્વારા કરવામાં આવેલા યોગદાનને લાગુ પડતી ન હતી.આ અસર માટે, પ્રથમ પરંતુક ૧–૪–૧૯૮૮ થી અમલમાં મૂકવામાં આવી હતી.

***

૧૫. નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૩ દ્વારા, પ્રથમ જોગવાઈમાં કરવામાં આવેલા સુધારાને એક તરફ કર્મચારી ભવિષ્ય નિધિ, નિવૃત્તિ ભંડોળ અને અન્ય કલ્યાણ ભંડોળમાં યોગદાન સાથે કર, ફરજ, સેસ અને ફીની કપાતના લાભની દ્રષ્ટિએ સરખાવવામાં આવ્યો હતો.જો કે, આ એકરૂપતા લાવતો નાણાકીય કાયદો, ૨૦૦૩ ૧–૪–૨૦૦૪ થી અમલમાં આવ્યો હતો.તેથી, કરદાતા (ઓ) ની દલીલ એ છે કે નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૩, પ્રકૃતિમાં ઉપચારાત્મક હતો, તે સુધારાત્મક ન હતો અને તેથી, તે ૧–૪–૧૯૮૮ થી પાછલી અસરથી લાગુ થયો હતો, જ્યારે વિભાગની દલીલ હતી કે નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૩, સુધારાત્મક હતો અને તે સંભવિત રીતે લાગુ થયો હતો, ખાસ કરીને જ્યારે સંસદે સ્પષ્ટપણે નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૩ ને ફક્ત ૧–૪–૨૦૦૪ ની અસરથી લાગુ કર્યો હતો.

***

૧૮. જો કે, ઉપર જણાવ્યા મુજબ, બીજા પરંતુકના પરિણામે અમલીકરણની સમસ્યાઓ સર્જાઈ હતી, જેનો અહીં ઉપર ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે, અને જેના પરિણામે નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૩ લાગુ કરવામાં આવ્યો હતો, જેમાં બીજા પરંતુકને દૂર કરવામાં આવ્યો હતો અને કલ્યાણ ભંડોળમાં યોગદાન સાથે કર, ડ્યુટી, સેસ અને ફીને સરખાવીને પ્રથમ પરંતુકમાં એકરૂપતા લાવવામાં આવી હતી.એકવાર આ એકરૂપતા પ્રથમ પરંતુકમાં લાવવામાં આવે, પછી, અમારા મતે, નાણાં કાયદો, ૨૦૦૩, જે ફક્ત સંસદ દ્વારા ૧–૪–૨૦૦૪ ની અસરથી લાગુ કરવામાં આવે છે, તે પ્રકૃતિમાં ઉપચારાત્મક બનશે, તેથી, તે ૧–૪–૧૯૮૮ ની અસર સાથે પાછલી અસરથી લાગુ થશે.

૧૯. બીજું, એ નોંધવું જોઈએ કે, એલાઇડ મોટર્સ (પી) લિમિટેડ વિ.CIT [(૧૯૯૭) ૩ SCC ૪૭૨:(૧૯૯૭) ૨૨૪ આઇ. ટી. આર. ૬૭૭], કાયદાની કલમ ૪૩–બીની યોજનાની તપાસ કરવામાં આવી હતી.તે કિસ્સામાં, નિર્ધારણ માટે જે પ્રશ્ન ઊભો થયો હતો તે હતો, શું કરદાતા દ્વારા વસૂલવામાં આવેલ અને સંબંધિત પાછલા વર્ષના અંત પછી ચૂકવવામાં આવેલ વેચાણવેરાને, પરંતુ સંબંધિત વેચાણવેરાના કાયદા હેઠળ મંજૂર કરવામાં આવેલ સમયની અંદર, અગાઉના વર્ષની વ્યવસાયિક આવકની ગણતરી કરતી વખતે કાયદાની કલમ ૪૩–બી હેઠળ મંજૂરી આપવી જોઈએ નહીં?તે એક કેસ હતો જે મૂલ્યાંકન વર્ષ ૧૯૮૪–૧૯૮૫ સાથે સંબંધિત હતો.સંબંધિત હિસાબી સમયગાળો ૩૦–૬–

૧૯૮૩ પર સમાપ્ત થયો.આવકવેરાના અધિકારીએ કરદાતા દ્વારા દાવો કરવામાં આવેલી કપાતને નામંજૂર કરી હતી, જે સંબંધિત હિસાબી વર્ષના છેલ્લા ત્રિમાસિક ગાળા માટે કરદાતા દ્વારા વસૂલવામાં આવેલા વેચાણવેરાને કારણે હતી.કલમ ૪૩–બી હેઠળ કપાતને મંજૂરી આપવામાં આવી ન હતી, જે ઉપર જણાવ્યા મુજબ, ૧–૪–૧૯૮૪ * * * ની અસર સાથે દાખલ કરવામાં આવી હતી.

૨૨. ફરી એકવાર એ નોંધવું અગત્યનું છે કે, નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૩ દ્વારા માત્ર બીજી પરંતુક જ દૂર કરવામાં આવી નથી, પરંતુ પ્રથમ પરંતુકમાં પણ એક તરફ કર્મચારી (ઓ) ના કલ્યાણ ભંડોળમાં યોગદાનની સરખામણીમાં કર, ફરજ, સેસ અને ફીમાં એકરૂપતા લાવીને તેમાં સુધારો કરવાની માંગ કરવામાં આવી છે.આ એક વધુ કારણ છે કે અમે માનીએ છીએ કે નાણાં કાયદો, ૨૦૦૩ પૂર્વલક્ષી અમલમાં છે.વધુમાં, એલાઇડ મોટર્સ (પી) લિમિટેડ [(૧૯૯૭) ૩ એસસીસી ૪૭૨ માં ચુકાદો:(૧૯૯૭) ૨૨૪ ITR ૬૭૭] ત્રણ વિદ્વાન ન્યાયાધીશોની બેન્ચ દ્વારા વિતરિત કરવામાં આવ્યું હતું, જે અમારા માટે બંધનકર્તા છે.તદનુસાર, અમારું માનવું છે કે ફાઇનાન્સ એક્ટ, ૨૦૦૩ ૧–૪–૧૯૮૮ (જ્યારે પ્રથમ પરંતુક દાખલ કરવામાં આવી હતી) થી અસર સાથે પાછલી અસરથી કાર્ય કરશે.

૨૩. છેલ્લે, જો વિભાગની દલીલ સ્વીકારવી હોય કે નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૩, ઉપરોક્ત હદ સુધી, સંભવિત રીતે કાર્યરત છે, તો અમે મૂલ્યાંકનકર્તા (ઓ) ને થતી મુશ્કેલીઓ અને અસ્પષ્ટ ભેદભાવ તરફ ધ્યાન દોરી શકીએ છીએ.

એક ઉદાહરણ લો, વર્તમાન કિસ્સામાં, પ્રતિવાદીઓએ ૩૧ માર્ચ (હિસાબી વર્ષના અંત) પછી આર. પી. એફ. સી. માં યોગદાન જમા કરાવ્યું છે, પરંતુ આવકવેરાના કાયદા હેઠળ વળતર ભરતા પહેલા અને ચૂકવણીની તારીખ કર્મચારી ભવિષ્ય નિધિ અધિનિયમ હેઠળ નિયત તારીખ પછી આવે છે, તેમને દરેક સમયે કપાત આપવાનો ઇનકાર કરવામાં આવશે.બીજી જોગવાઈને ધ્યાનમાં રાખીને, જે સંબંધિત સમયે કાયદાકીય પુસ્તિકા પર હતી, આવા દરેક કરદાતાઓ કાયદાની કલમ ૪૩–બી હેઠળ તમામ સમય માટે કપાત માટે હકદાર રહેશે નહીં.તેઓ કલ્યાણ ભંડોળમાં યોગદાન ચૂકવતા ખાતાના વર્ષમાં પણ કપાતનો લાભ ગુમાવશે, જ્યારે એક ડિફોલ્ટર, જે ૧–૪–૨૦૦૪ સુધી કલ્યાણ ભંડોળમાં યોગદાન ચૂકવવામાં નિષ્ફળ જાય છે, અને જે ૧–૪–૨૦૦૪ પછી યોગદાન ચૂકવે છે, તેને કાયદાની કલમ ૪૩–બી હેઠળ કપાતનો લાભ મળશે.

૪૪. તેમાં કોઈ શંકા નથી કે એલોમ એક્સટ્રુશન્સમાં, આ અદાલતે કલમ ૪૩બીની બીજી જોગવાઈને હટાવવાની અસરને ધ્યાનમાં લીધી હતી, જેમાં ફરજિયાત કરવામાં આવ્યું હતું કે જ્યાં સુધી નોકરીદાતાઓના યોગદાનની રકમ સત્તાવાળાઓ પાસે જમા કરવામાં નહીં આવે, ત્યાં સુધી કાયદામાં અન્યથા સ્વીકાર્ય કપાત ઉપલબ્ધ નહીં થાય.આ અદાલતનો અભિપ્રાય હતો કે ચૂક સુધારાત્મક હતી, અને જ્યાં સુધી નોકરીદાતા આવકવેરાનું રિટર્ન ફાઈલ કરતા પહેલા બાકી રકમ જમા કરે ત્યાં સુધી કપાત ઉપલબ્ધ છે.

૪૫. અલોમ એક્સટ્રુશન્સના ચુકાદાનું વાંચન એ દર્શાવે છે કે આ અદાલતે કલમ ૨ (૨૪) (x) અને ૩૬ (૧) (va) ને ધ્યાનમાં લીધી નથી.વધુમાં, નોકરીદાતાઓના યોગદાન અને કર્મચારીઓના યોગદાન માટેની કલમ ૩૬ (૧) માં અલગ જોગવાઈઓ પર પણ કોઈનું ધ્યાન ગયું ન હતું.અદાલતે અન્ય બાબતોની સાથે અવલોકન કર્યું કેઃ

"૧૫. ...ફરી એકવાર એ નોંધવું અગત્યનું છે કે, નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૩ દ્વારા માત્ર બીજી પરંતુક જ નાબૂદ કરવામાં આવી નથી, પરંતુ પ્રથમ પરંતુકમાં પણ કરવેરા, ફરજ, સેસ અને ફીમાં એકરૂપતા લાવીને તેમાં સુધારો કરવાની માંગ કરવામાં આવી છે.આ એક વધુ કારણ છે કે અમે માનીએ છીએ કે ફાઇનાન્સ એક્ટ, ૨૦૦૩, પૂર્વલક્ષી અમલમાં છે.વધુમાં, એલાઇડ મોટર્સ (પી) લિમિટેડ (સુપ્રા) માં ચુકાદો ત્રણ વિદ્વાન ન્યાયાધીશોની બેન્ચ દ્વારા આપવામાં આવે છે, જે અમારા માટે બંધનકર્તા છે.તદનુસાર, અમારું માનવું છે કે નાણાં કાયદો, ૨૦૦૩ ૧લી એપ્રિલ, ૧૯૮૮ [જ્યારે પ્રથમ પરંતુક દાખલ કરવામાં આવી હતી] થી પાછલી અસરથી અમલમાં આવશે.છેલ્લે, જો વિભાગની દલીલ સ્વીકારવી હોય કે નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૩,૨૦૦૩, ઉપરોક્ત હદ સુધી, સંભવિત રીતે સંચાલિત થાય છે, તો અમે મૂલ્યાંકનકર્તા (ઓ) ને થતી મુશ્કેલીઓ અને અસ્પષ્ટ ભેદભાવ તરફ ધ્યાન દોરી શકીએ છીએ.એક ઉદાહરણ લો–વર્તમાન કિસ્સામાં, પ્રતિવાદીઓએ ૩૧મી માર્ચ [હિસાબી વર્ષના અંત] પછી R.P.F.C સાથે યોગદાન જમા કરાવ્યું છે, પરંતુ આવકવેરાના કાયદા હેઠળ વળતર ભરતા

પહેલા અને ચૂકવણીની તારીખ કર્મચારી ભવિષ્ય નિધિ અધિનિયમ હેઠળ નિયત તારીખ પછી આવે છે, તેમને દરેક સમયે કપાત આપવાનો ઇનકાર કરવામાં આવશે.બીજી જોગવાઈને ધ્યાનમાં રાખીને, જે સંબંધિત સમયે કાયદાકીય પુસ્તિકા પર હતી, આવા દરેક કરદાતાઓ કાયદાની કલમ ૪૩ બી હેઠળ તમામ સમય માટે કપાત માટે હકદાર રહેશે નહીં.જે વર્ષમાં તેઓ કલ્યાણ ભંડોળમાં યોગદાન આપે છે તે વર્ષમાં પણ તેઓ કપાતનો લાભ ગુમાવશે, જ્યારે ૧લી એપ્રિલ, ૨૦૦૪ સુધી કલ્યાણ ભંડોળમાં યોગદાન ચૂકવવામાં નિષ્ફળ રહેનાર અને ૧લી એપ્રિલ, ૨૦૦૪ પછી યોગદાન ચૂકવનાર ડિફોલ્ટરને કાયદાની કલમ ૪૩બી હેઠળ કપાતનો લાભ મળશે. અમારા મતે, તેથી, ઉપર દર્શાવેલ હદ સુધી, નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૦૩ ને પૂર્વલક્ષી તરીકે વાંચવો જોઈએ.તેથી તે ૧લી એપ્રિલ, ૧૯૮૮થી કાર્યરત થશે, જ્યારે પ્રથમ પરંતુક રજૂ કરવામાં આવી હતી.એ વાત સાચી છે કે સંસદે સ્પષ્ટપણે કહ્યું છે કે નાણાં કાયદો, ૨૦૦૩,૧ એપ્રિલ, ૨૦૦૪થી અમલમાં આવશે.જો કે, અમારી સમક્ષની બાબતમાં બાંધકામના સિદ્ધાંતને ફાઇનાન્સ એક્ટ, ૨૦૦૩ ની જોગવાઈઓ પર મૂકવાનો સમાવેશ થાય છે.

૪૬. કરવેરાના કાયદાના અર્થઘટનના સિદ્ધાંતો પર ચર્ચા જરૂરી છે.અજમેરા હાઉસિંગ કોર્પોરેશન એન્ડ ઓઆરએસ વિ.આવક કમિશનરની આ અદાલતે નીચે મુજબ ચુકાદો આપ્યો હતોઃ

“૨૭. કરવેરાના કાયદાનો કડક અર્થ કાઢવો એ સામાન્ય કાયદો છે.કરવેરા કાયદામાં વ્યક્તિએ માત્ર સંબંધિત જોગવાઈમાં શું કહેવામાં આવ્યું છે તે જોવું પડશે.કરવેરા અંગે કોઈ ધારણા નથી.કંઈપણ વાંચવાનું નથી, કંઈપણ ગર્ભિત કરવાનું નથી.કોઈ પણ હેતુ માટે કોઈ જગ્યા નથી.કરવેરા વિશે કોઈ ઈક્વિટી નથી.(જુઓઃકેપ બ્રાન્ડી સિન્ડિકેટ વિ. ઈનલેન્ડ રેવન્યુ કમિશનર્સ (૧૯૨૧) ૧ કે. બી. ૬૪ અને ફેડરેશન ઓફ એ. પી. ચેમ્બર્સ ઓફ કોમર્સ એન્ડ ઈન્ડસ્ટ્રી અને અન્ય વિ.એપી અને અન્ય રાજ્ય (૨૦૦૦) ૬ એસસીસી ૫૫૦.કરવેરા કાયદાના અર્થઘટનમાં, અદાલતે કાયદાના શબ્દો પર ચોકસાઈથી ધ્યાન આપવું જોઈએ અને તેનું અર્થઘટન કરવું જોઈએ.કરવેરા કાયદાના અર્થઘટનમાં મુશ્કેલીઓ, અન્યાય અને સમાનતાની વિચારણાઓ સંપૂર્ણપણે અયોગ્ય છે.(આ પણ જુઓઃસેલ્સ ટેક્સ કમિશનર, ઉત્તર પ્રદેશ વિ. મોદી સુગર મિલ્સ લિમિટેડ ૧૯૬૧ (૨) એસસીઆર ૧૮૯.)”

૪૭. તેવી જ રીતે, આ અદાલતે આવકવેરાના કમિશનર–III વિરુદ્ધ કલકત્તા નિટવેર્સ, લુધિયાણામાં કરવેરા કાયદાના અર્થઘટન અંગેના નિયમને રેખાંકિત કર્યો હતો.તાજેતરમાં, યુનિયન ઓફ ઈન્ડિયા એન્ડ ઓઆરએસ વિ.એક્સાઈડ ઈન્ડસ્ટ્રીઝ લિમિટેડ એન્ડ ઓઆરએસ, આ અદાલતે તપાસ કરી અને કલમ ૪૩ બીની બંધારણીયતા, ખાસ કરીને કર્મચારીઓની રજા રોકડ લાભના સંદર્ભમાં વાસ્તવિક ચુકવણીની જરૂર હોય તેવી જોગવાઈને પડકાર ફેંક્યો.આ સંબંધમાં અદાલતના અવલોકનો સુસંગત છેઃ

“૨૦. જો કે, કલમ ૪૩ બી, તે ચૂકવવા માટે વાસ્તવિક ચુકવણી કર્યા વિના અગાઉના વર્ષમાં ઉપાર્જિત જવાબદારીઓના બદલામાં કરદાતા દ્વારા મેળવવામાં આવતી કપાતની જોગવાઈ કરવા માટે ઘડવામાં આવી છે.હિસાબની કોઈ ચોક્કસ પદ્ધતિ અપનાવવામાં આકારણીદારની સ્વાયત્તતા પર કોઈ પ્રતિબંધ મૂકવાની જોગવાઈ નથી, ન તો આકારણીદારને કોઈ કાયદેસર કપાતથી વંચિત રાખે છે.તેના બદલે, તે માત્ર ચોક્કસ શીર્ષક હેઠળ કપાતનો લાભ લેવા માટેની વધારાની શરત તરીકે કામ કરે છે.

૨૧. કલમ ૪૩ બી "અમુક કપાત માત્ર વાસ્તવિક ચુકવણી પર જ હશે" શીર્ષક ધરાવે છે.તે નોન–ઓબ્સ્ટેન્ટ કલમ સાથે ખુલે છે.અર્થઘટનના સ્થાયી સિદ્ધાંતો અનુસાર, બિન–અવરોધક કલમ સામાન્ય ઉપયોગની અન્ય કોઈપણ જોગવાઈ સામે ઓવરરાઈડિંગ પાત્ર ધારણ કરે છે.તે જાહેર કરે છે કે સંસદ દ્વારા તેને ફાળવવામાં આવેલા ક્ષેત્રમાં, જ્યાં સુધી ખાસ જોગવાઈ કરવામાં ન આવે ત્યાં સુધી તે અન્ય કોઈ જોગવાઈ દ્વારા નિયંત્રિત અથવા ઓવરરાઇડ કરવામાં આવશે નહીં.માન્ય કપાતમાંથી, વિધાનસભાએ સમયાંતરે અમુક કપાતને સભાનપણે નક્કી કરી હતી અને તેમને કલમ ૪૩ બી ની મર્યાદામાં સામેલ કરી હતી જેથી આવી કપાત વાસ્તવિક ચુકવણીની શરતોને આધિન હોય.આવી શરતી જવાબદારીના આધારે હિસાબની વેપારી પ્રણાલીની થીમથી અલગ હોવાની અનિવાર્ય અસર હોઈ શકે છે, જેમાં કપાતના ચોક્કસ મુખ્ય ભાગને આવરી

લેવામાં આવે છે અને અન્ય મુખ્યને નહીં.પરંતુ તે વિધાનસભા અને આમ કરવામાં તેના ડહાપણની બાબત છે.

૨૨. કલમ ૪૩બીનું અસ્તિત્વ ૧૯૮૩માં જોવા મળે છે જ્યારે વિધાનસભાએ ૧૯૬૧ના કાયદામાં આવી જોગવાઈનો વિચાર રજૂ કર્યો હતો. શરૂઆતમાં, આ જોગવાઈમાં કરદાતા દ્વારા કર અથવા ફરજ દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર રકમ અથવા કોઈ પણ પ્રોવિડન્ટ ફંડ અથવા સુપરએન્યુએશન ફંડમાં યોગદાન દ્વારા એમ્પ્લોયર દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર કોઈપણ રકમના સંદર્ભમાં કપાતનો સમાવેશ થતો હતો.તે નોંધપાત્ર છે કે વિધાનસભાએ કર્મચારીઓના કલ્યાણ માટે વૈધાનિક જવાબદારીઓ અને અન્ય જવાબદારીઓની ચોરીની કેટલીક પ્રથાઓને ટાંકીને આ કપાતોનો સમાવેશ કરવાનું સમજાવ્યું હતું.

૨૩. સમય જતાં, વિધાનસભાએ કલમ ૪૩બીમાં વધુ કપાતનો સમાવેશ કર્યો હતો, જેમાં નોકરીદાતા દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર સેસ, બોનસ અથવા કમિશન, નાણાકીય સંસ્થાઓ, અનુસૂચિત બેંકો વગેરેને ચૂકવવાપાત્ર લોન પરનું વ્યાજ, નોકરીદાતા દ્વારા રજા રોકડકરણના બદલામાં ચુકવણી અને રેલવેને બાકી નીકળતી રકમની ચુકવણીનો સમાવેશ થાય છે.આમ સમજીએ તો, કલમ ૪૩બીમાં સમાવિષ્ટ કપાતની પ્રકૃતિમાં કોઈ એકતા અથવા એકરૂપતા નથી. આ કલમ માત્ર વૈધાનિક જવાબદારીઓ સંબંધિત કપાતની જોગવાઈ કરે છે એવી વિનંતી કરવામાં કોઈ યોગ્યતા નથી.કલમ ૪૩ બી એક મિશ્ર બેગ છે અને વિવિધ નાણાકીય પરિસ્થિતિઓને પહોંચી વળવા માટે તેમાં સમયાંતરે નવી અને ભિન્ન

એન્ટ્રીઓ દાખલ કરવામાં આવી છે, જે આજની સરકાર દ્વારા શ્રેષ્ઠ રીતે નક્કી કરવામાં આવે છે.વિધાનસભા માટે નવી જવાબદારી ઊભી કરવી, હાલની જવાબદારીમાંથી મુક્તિ આપવી, કપાત કરવી અથવા નિયમો અથવા શરતોને ઓવરરાઇડ કરવા માટે હાલની કપાતને આધિન હોવું અસામાન્ય અથવા અસામાન્ય નથી.

૨૪. રજા રોકડમાં ફેરવવાની યોજનામાં કર્મચારીઓને એક વર્ષમાં તેમના બિનઉપયોગી ચૂકવણી રજાના બદલામાં ચોક્કસ રકમની ચૂકવણી કરવાની કલ્પના કરવામાં આવી છે.આ ચૂકવણીની પ્રકૃતિ ફાયદાકારક અને કર્મચારી તરફી છે.જો કે, તે બક્ષિસના સ્વરૂપમાં નથી અને કર્મચારીની સેવાની શરતોનો એક ભાગ છે.જ્યારે અને જ્યારે ચુકવણીનો સમય આવે ત્યારે કર્મચારીને ખરેખર આવી ચુકવણી લંબાવ્યા વિના, રજા રોકડકરણની જવાબદારી નિભાવવાના નામે અગાઉથી કર જવાબદારીમાંથી કપાત માંગતી નોકરીદાતા ઘૃણાસ્પદ પરિણામો તરફ દોરી શકે છે.જ્યારે કર્મચારીની નિવૃત્તિ (અથવા અન્યથા) પર આવી ચુકવણીનો સમય આવે છે, ત્યારે એમ્પ્લોયર ચૂકવણી કરવાનો ઇનકાર કરી શકે છે.પરિણામે, નિર્દોષ કર્મચારી તેના ભાગ પર કોઈ દોષ વિના સખત મહેનતથી મેળવેલા અધિકારનો દાવો કરવા માટે તેના/તેણીના જીવનની સાંજે મુકદ્દમામાં ફસાઈ જશે.સાથે સાથે, તે નોકરીદાતાને બમણો લાભ આપશે– વાસ્તવિક ચુકવણીના કોઈ પણ બોજ વિના કરવેરાની જવાબદારીમાંથી

અગાઉથી કપાત અને જ્યારે પણ અવસર આવે ત્યારે ચૂકવણી કરવાનો ઇનકાર.આ શરારત કલમ (એફ) તાબે કરવાનો પ્રયાસ કરે છે."

૪૮. કરવેરાના કાયદાના અર્થઘટનના નિયમોમાંથી એક એ છે કે જો અમુક શરતોનું પાલન કરવા પર કપાત અથવા મુક્તિ ઉપલબ્ધ હોય, તો શરતોનું કડક પાલન કરવું પડશે.આ નિયમ સામાન્ય સિદ્ધાંતને અનુરૂપ છે કે કરવેરાના કાયદાનો કડક અર્થ કાઢવો જોઈએ, અને ન્યાયી વિચારણાઓ માટે કોઈ જગ્યા નથી.

૪૯. તે કપાત ત્યારે જ આપવામાં આવે છે જ્યારે તેમને સંચાલિત કરતી શરતોનું કડક પાલન કરવામાં આવે.આ ઝારખંડ રાજ્ય વિરુદ્ધ અંબે સિમેન્ટ્સમાં નીચે મુજબ નક્કી કરવામાં આવ્યું છેઃ

"૨૩....અમારા મતે, મુક્તિ કલમની જોગવાઈઓનો કડક અર્થઘટન થવો જોઈએ અને જો જે શરત હેઠળ મુક્તિ આપવામાં આવી હતી તે પછીની કોઈ ઘટનાને કારણે બદલાઈ ગઈ હોય તો મુક્તિ અમલમાં રહેશે નહીં.

૨૪. અમારા મતે, કરવેરાના કાયદામાં અપવાદ અથવા મુક્તિ આપવાની જોગવાઈનો કડક અર્થ કાઢવો જોઈએ અને ઔદ્યોગિક નીતિ અને મુક્તિ સૂચનાઓમાં સૂચવવામાં આવેલી શરતોને અવગણવા માટે અદાલત માટે તે ખુલ્લું નથી.

૨૫. અમારા મતે, જરૂરિયાતોનું પાલન કરવામાં નિષ્ફળતા પ્રતિવાદી દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલી રિટ અરજીને બરતરફ કરવા માટે જવાબદાર બનાવે છે.જ્યારે ફરજિયાત નિયમનું કડક પાલન કરવું આવશ્યક છે, ત્યારે ડિરેક્ટરીના નિયમના કિસ્સામાં નોંધપાત્ર પાલન પૂરતું હોઈ શકે છે.

૨૬. જ્યારે પણ કાયદો સૂચવે છે કે કોઈ ચોક્કસ કાર્ય ચોક્કસ રીતે કરવાનું છે અને તે પણ જણાવે છે કે ઉપરોક્ત જરૂરિયાતનું પાલન કરવામાં નિષ્ફળતા ગંભીર પરિણામો તરફ દોરી જાય છે, ત્યારે આવી જરૂરિયાત ફરજિયાત રહેશે.તે અર્થઘટનનો મુખ્ય નિયમ છે કે જ્યાં કોઈ કાયદો કોઈ ચોક્કસ વસ્તુ કરવાની જોગવાઈ કરે છે, તે નિર્ધારિત રીતે થવી જોઈએ અને અન્ય કોઈ રીતે નહીં.તે અર્થઘટનનો સ્થાયી નિયમ પણ છે કે જ્યાં કોઈ કાનૂન દંડાત્મક સ્વરૂપનો હોય, તો તેનો કડક અર્થઘટન અને તેનું પાલન કરવું આવશ્યક છે.તાત્કાલિક કિસ્સામાં, પૂર્વ પરવાનગી મેળવવાની જરૂરિયાત ફરજિયાત હોવાથી, તેનું પાલન ન કરવાથી અનુદાન મેળવનાર, અહીં પ્રતિવાદીની તરફેણમાં આપવામાં આવેલી છૂટ રદ થવી જોઈએ."

આવકવેરાના કમિશનર વિરુદ્ધ એસ મલ્ટી એક્સિસ સિસ્ટમ્સ લિમિટેડ જેવા સંખ્યાબંધ ચુકાદાઓમાં પણ આની પુષ્ટિ કરવામાં આવી હતી.

૫૦. બંધારણીય બેન્ચ, કમિશનરમાં.કસ્ટમ્સ વિ. દિલીપ કુમાર એન્ડ કંપનીએ નીચે મુજબ સમર્થન આપ્યું:

"૨૪. 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 ["૨૬૫. કાયદાના અધિકાર સિવાય કર લાદવામાં નહીં આવે.—કાયદાની સત્તા સિવાય કોઈ કર વસૂલવામાં આવશે નહીં અથવા વસૂલવામાં આવશે નહીં."] 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.

***

૩૪. સી. આઈ. ટી. વિરુદ્ધ કસ્તુરી એન્ડ સન્સ લિમિટેડના ઓછામાં ઓછા બે નિર્ણયોમાં ઉપરોક્ત અવતરણો આ અદાલત દ્વારા મંજૂરી સાથે ટાંકવામાં આવ્યા હતા. [CIT વિ. કસ્તુરી એન્ડ સન્સ લિમિટેડ, (૧૯૯૯) ૩ SCC ૩૪૬] અને સ્ટેટ ઓફ W. B. વિ.કેસોરમ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિમિટેડ. [રાજ્ય ડબલ્યુ. બી.

વિ.કેસોરમ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિમિટેડ, (૨૦૦૪) ૧૦ એસ. સી. સી. ૨૦૧] (ત્યારબાદ કેસોરમ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ કેસ તરીકે ઓળખવામાં આવે છે.કેસોરમ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિમિટેડ, (૨૦૦૪) ૧૦ એસ. સી. સી. ૨૦૧], "ટૂંકાણ માટે).પછીના નિર્ણયમાં, પાંચ 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 એવી કોઈ પણ વસ્તુનો સંકેત આપી શકતું નથી જે વ્યક્ત કરવામાં આવી નથી; તે કોઈ પણ ખામી પૂરી પાડવા માટે કાયદામાં જોગવાઈઓ આયાત કરી શકતું નથી;

((૨) કોઈપણ વ્યક્તિ પર કર લાદતા પહેલા, તે વિભાગમાં વપરાયેલા સ્પષ્ટ શબ્દો દ્વારા તે દર્શાવવું આવશ્યક છે કે તે ચાર્જ વિભાગના દાયરામાં આવે છે; અને

(૩) જો શબ્દો અસ્પષ્ટ હોય અને બે અર્થઘટનો માટે ખુલ્લા હોય, તો અર્થઘટનનો લાભ વિષયને આપવામાં આવે છે અને જો વિધાનસભાના સ્પષ્ટ

રીતે વ્યક્ત કરવામાં નિષ્ફળતાને કારણે કાયદાનો પત્ર તેને પકડવામાં નિષ્ફળ જાય તો કરદાતાને છટકી જવામાં કંઈ અન્યાયી નથી.'"

૫૧. કરદાતા વતી ટાંકવામાં આવેલા વિવિધ ચુકાદાઓનું વિશ્લેષણ એટલે કે, આવકવેરાના કમિશનર વિરુદ્ધ એમિલ લિમિટેડ; આવકવેરાના કમિશનર અને અન્ય વિરુદ્ધ સાબરી એન્ટરપ્રાઇઝીસ; આવકવેરાના કમિશનર વિરુદ્ધ પામવી ટિશ્યુઝ લિમિટેડ; આવકવેરાના કમિશનર, ઉદયપુર વિરુદ્ધ ઉદયપુર દુગધ ઉત્પાદક સહકારી સંધ ૨૭ લિમિટેડ અને નિપ્સો પોલિફેબ્રિક્સ (સુપ્રા) એ જાહેર કરશે કે આ તમામ કેસોમાં, ઉચ્ચ અદાલતો મુખ્યત્વે કલમ ૪૩બી (બી) ના બીજા પરંતુકને બાકાત રાખવા પર આધાર રાખે છે.તેમાં કોઈ શંકા નથી કે, આમાંના ઘણા નિર્ણયો કલમ ૩૬ (વીએ) સાથે તેના સમજૂતી સાથે પણ સંકળાયેલા હતા.જો કે, મૂલ્યાંકનકર્તા દ્વારા ટાંકવામાં આવેલા તમામ ચુકાદાઓમાં પ્રાથમિક વિચારણા એ હતી કે તેમણે એલોમ એક્સટ્રુશન્સમાં ચુકાદામાં દર્શાવેલ અભિગમ અપનાવ્યો હતો.અગાઉ નોંધ્યું છે તેમ, અલોમ એક્સ્ટ્રુશન્સે કલમ ૨ (૨૪) (x) ની રજૂઆતની હકીકત અથવા હકીકતમાં કાયદાની અન્ય જોગવાઈઓને ધ્યાનમાં લીધી ન હતી.

૫૨. જ્યારે સંસદે કલમ ૪૩ બી રજૂ કરી હતી, ત્યારે કાયદાકીય પુસ્તકમાં જે હતું તે માત્ર નોકરીદાતાનું યોગદાન હતું (કલમ ૩૪ (૧) (iv)).તે સમયે કર્મચારીના યોગદાનને નોકરીદાતાની કમાણીનો ભાગ ગણવાનો કોઈ સવાલ જ નહોતો.કાયદાના મૂળ સિદ્ધાંતોને લાગુ કરવા પર તેને માત્ર આવકની રકમ ન

હોય તેવી રસીદો તરીકે ગણી શકાય.જ્યારે સંસદે કલમ ૩૬ (૧) (વીએ) દાખલ કરીને અને સાથે સાથે કલમ ૪૩ બી ની બીજી જોગવાઈ દાખલ કરીને ૧૯૮૮–૮૯ માં સુધારા રજૂ કર્યા, ત્યારે તેનો હેતુ રકમની અસમાન પ્રકૃતિને સમાન રીતે ગણવાનો ન હતો.અગાઉ ચર્ચા કરવામાં આવી હતી તેમ, નાણાં ખરડો રજૂ કરવાના મેમોરેન્ડમમાં સ્પષ્ટપણે જણાવવામાં આવ્યું હતું કે જોગવાઈઓ–ખાસ કરીને કલમ ૪૩બીની બીજી જોગવાઈ–એ સુનિશ્ચિત કરવા માટે રજૂ કરવામાં આવી હતી કે નોકરીદાતા દ્વારા સંબંધિત ભંડોળ (ઇ. પી. એફ., ઇ. એસ. આઇ., વગેરે) ને સમયસર ચૂકવણી કરવામાં આવે અને નોકરીદાતાઓ દ્વારા લાંબા સમય સુધી રકમ જાળવી રાખવાની શરારત ટાળવામાં આવે.સંસદનો ઈરાદો આ બે રકમોનું અલગ સ્વરૂપ જાળવી રાખવાનો હતો તે અલગ–અલગ ભાષાના ઉપયોગથી સ્પષ્ટ થાય છે.કલમ ૨ (૨૪) (x) પણ, કર્મચારીઓ પાસેથી પ્રાપ્ત રકમ (ભલે તે રકમ કર્મચારી પાસેથી પ્રાપ્ત થાય અથવા કાયદા દ્વારા અધિકૃત કપાત દ્વારા) ને આવક તરીકે માને છે–તે રકમની લાક્ષણિકતા છે જે મહત્વપૂર્ણ છે, એટલે કે, કમાણી કરેલ આવક નહીં.આમ, કર્મચારીની આવકમાંથી કપાત વગેરે દ્વારા નોકરીદાતા દ્વારા જાળવી રાખવામાં આવેલી રકમને નોકરીદાતાના હાથમાંની આવક તરીકે ગણવામાં આવતી હતી.આ જોગવાઈનું મહત્વ એ છે કે એક તરફ તે "આવક" રકમની શ્રેણીમાં લાવવામાં આવે છે જે કર્મચારીઓની આવકમાંથી રસીદો અથવા કપાત હતી; તે સમયે, નિર્ધારિત સમયની અંદર–સંબંધિત ભંડોળ સાથે તેમના ધિરાણમાં

કર્મચારીઓના હિસ્સાના યોગદાન દ્વારા ચુકવણીને કપાત તરીકે ગણવામાં આવે છે (કલમ ૩૬ (૧) (વીએ)).અન્ય મહત્વપૂર્ણ વિશેષતા એ છે કે નોકરીદાતાઓના યોગદાન (કલમ ૩૬ (૧) (iv)) અને નોકરીદાતા દ્વારા જમા કરાવવા માટે જરૂરી કર્મચારીઓના યોગદાન (કલમ ૩૬ (૧) (va)) વચ્ચેનો આ તફાવત જાળવી રાખવામાં આવ્યો હતો–અને જાળવી રાખવામાં આવે છે.બીજી બાજુ, કલમ ૪૩ બી એ તમામ કપાતને આવરી લે છે જે ખર્ચ તરીકે સ્વીકાર્ય છે, અથવા કરદાતાની જવાબદારીનો ભાગ બને છે.આમાં કર જવાબદારી, સેસ ડ્યુટી વગેરે જેવી જવાબદારીઓ અથવા કરારની શરતોને ધ્યાનમાં રાખીને વ્યાજની જવાબદારીનો સમાવેશ થાય છે.આમ, માત્ર આની સમયસર ચુકવણી જ કરદાતાને કુલ આવકમાંથી કપાતનો લાભ મેળવવા માટે હકદાર બનાવે છે.કલમ ૪૩ બી નો આવશ્યક ઉદ્દેશ એ સુનિશ્ચિત કરવાનો છે કે જો કરદાતાઓ હિસાબની વેપારી પદ્ધતિને અનુસરી રહ્યા છે, તેમ છતાં, માત્ર બુક એન્ટ્રીઓના આધારે આવી જવાબદારીઓની કપાત આપવામાં આવશે નહીં.મસ્ટર પસાર કરવા માટે, વાસ્તવિક ચૂકવણી ખર્ચને મંજૂરી આપવા માટે જરૂરી પૂર્વ શરત હતી.

૫૩. નિયોક્તાનું યોગદાન જે કાયદા હેઠળ તેની પ્રાથમિક જવાબદારી છે–કલમ ૩૬ (૧) (iv) ની દ્રષ્ટિએ, અને તેના દ્વારા પ્રાપ્ત અથવા તેના દ્વારા કાપવામાં આવેલી રકમ જમા કરવાની તેની જવાબદારી (કલમ ૩૬ (૧) (વીએ)) વચ્ચેનો તફાવત, આમ નિર્ણાયક છે.પહેલું સ્વરૂપ નોકરીદાતાઓની આવકનો

ભાગ છે, અને પછીનું કલમ ૨ (૨૪) (x) ના આધારે આવક (માનવામાં આવે છે) તરીકે તેનું પાત્ર જાળવી રાખે છે–સિવાય કે કલમ ૩૬ (૧) (વી. એ.) ના સ્પષ્ટીકરણ દ્વારા જોડાયેલી શરતો સંતોષાય છે, એટલે કે, નિયત તારીખે અથવા તે પહેલાં કર્મચારી પાસેથી પ્રાપ્ત અથવા કાપવામાં આવેલી રકમ જમા કરવી.બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, બે રકમની પ્રકૃતિ અને લાક્ષણિકતા વચ્ચે નોંધપાત્ર તફાવત છે–નિયોક્તાની જવાબદારી તેની આવકમાંથી ચૂકવવાની હોય છે જ્યારે બીજી આવક ગણવામાં આવે છે, વ્યાખ્યા દ્વારા, કારણ કે તે કર્મચારીઓની આવકમાંથી કપાત છે અને નિયોક્તા દ્વારા વિશ્વાસમાં રાખવામાં આવે છે.કલમ ૪૩ બી હેઠળ દરેક કરદાતાની જવાબદારીનું અર્થઘટન કરતી વખતે આ નોંધપાત્ર તફાવત સહન કરવો પડશે.

૫૪. આ અદાલતના અભિપ્રાયમાં, વિવાદિત ચુકાદામાં એવું તર્ક કે બિન–અસ્થાયી કલમ તેના દ્વારા જાળવી રાખવામાં આવેલી અથવા કર્મચારીની આવકમાંથી તેના દ્વારા કાપવામાં આવેલી રકમ જમા કરવાની નોકરીદાતાની જવાબદારીને કોઈપણ રીતે નબળી અથવા ઓવરરાઇડ કરશે નહીં, સિવાય કે તે નિયત તારીખે અથવા તે પહેલાં જમા કરવામાં આવે તે શરત, સાચી અને ન્યાયી છે.નોન–ઓબ્સ્ટન્ટ કલમને કલમ ૪૩બીની સંપૂર્ણ જોગવાઈના સંદર્ભમાં સમજવી પડશે, જે કરવેરા, વ્યાજની ચુકવણી અને અન્ય વૈધાનિક જવાબદારીના રૂપમાં કરદાતા દ્વારા ઉઠાવવામાં આવતી ચોક્કસ જવાબદારીઓની રિટર્ન ફાઇલ કરવામાં આવે તે પહેલાં સમયસર ચુકવણીની

ખાતરી કરવા માટે છે.આ જવાબદારીઓના કિસ્સામાં, નિયત તારીખ શું છે તે કાયદા દ્વારા વ્યાખ્યાયિત કરવામાં આવે છે.તેમ છતાં, કરદાતાઓને તેમાં થોડી છૂટ આપવામાં આવે છે જ્યાં સુધી થાપણો નિયત તારીખથી આગળ કરવામાં આવે છે, પરંતુ વળતર ભરવાની તારીખ પહેલાં, કપાતની મંજૂરી છે.જો કે, તે ટ્રસ્ટમાં રાખવામાં આવેલી રકમના કિસ્સામાં લાગુ થઈ શકતું નથી, કારણ કે તે કર્મચારીઓના યોગદાનના કિસ્સામાં છે–જે તેમની આવકમાંથી કાપવામાં આવે છે.તેઓ કરદાતા નિયોક્તાની આવકનો ભાગ નથી, ન તો તેઓ વૈધાનિક ચૂકવણીના સ્વરૂપમાં કપાતના વડા છે.તે અન્યની આવક, નાણાં છે, જે માત્ર આવક માનવામાં આવે છે, જેનો હેતુ એ સુનિશ્ચિત કરવાનો છે કે તેઓ ચોક્કસ કાયદામાં નિર્દિષ્ટ નિયત તારીખની અંદર ચૂકવવામાં આવે.આવા કલ્યાણકારી કાયદાઓના સંદર્ભમાં તેમને જમા કરાવવાના હોય છે. તે જમા પર, તે કાયદાઓના સંદર્ભમાં અને આવા સંબંધિત કાયદા દ્વારા ફરજિયાત નિયત તારીખો પર અથવા તે પહેલાં, જે રકમ અન્યથા જાળવી રાખવામાં આવે છે, અને આવક માનવામાં આવે છે, તેને કપાત તરીકે ગણવામાં આવે છે.આમ, કપાત માટે તે એક આવશ્યક શરત છે કે આવી રકમ નિયત તારીખે અથવા તે પહેલાં જમા કરવામાં આવે.જો આવા અર્થઘટનને અપનાવવામાં આવે તો, કલમ ૪૩ બી હેઠળની બિન–અસ્થાયી કલમ અથવા તે જોગવાઈમાં સમાવિષ્ટ કંઈપણ કરપાત્ર વ્યક્તિને કપાત માટેની શરત તરીકે નિયત તારીખે અથવા તે પહેલાં કર્મચારીનું યોગદાન જમા કરવાની તેની જવાબદારીમાંથી મુક્ત કરશે નહીં.

૫૫. ઉપરોક્ત તર્કના પ્રકાશમાં, આ અદાલતનો અભિપ્રાય છે કે વિવાદિત ચુકાદાના અભિગમમાં કોઈ નબળાઈ નથી.અન્ય ઉચ્ચ અદાલતોના નિર્ણયો, તેનાથી વિપરીત, સાચો કાયદો નિર્ધારિત કરતા નથી.આ કારણોસર, આ અદાલતને વિવાદિત ચુકાદામાં દખલ કરવાનું કોઈ કારણ દેખાતું નથી. તદનુસાર અરજીઓ રદ કરવામાં આવે છે.

.....ભારતના મુખ્ય ન્યાયાધિશ.

[ઉદય ઉમેશ લલિત]

ન્યાયમૂર્તિ.

[એસ.રવિન્દ્ર ભાટ]

.....ન્યાયમૂર્તિ.

[સુધાંશુ ધુલિયા]

નવી દિલ્હી

૧૨ ઓક્ટોબર, ૨૦૨૨.

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.