(इंग्रजीमध्ये टंकलिखित केलेल्या न्यायनिर्णयाचे मराठीत भाषांतर)

सेंट्रल प्रॉविन्सेस मॅंगनीज धातू कंपनी मर्या.

विरुद्ध

आयकर आयुक्त

१५ जुलै १९८६

[आर. एस. पाठक आणि सब्यासाची मुखर्जी, जे. जे.]

आयकर कायदा, १९६१ - कलम १३९ (८), २१५, २४६ आणि २६४ सह वाचा आयकर नियम, १९६२ चे नियम ११७अ (व) आणि ४० (१) आणि (५): व्याज आकारण्याचा आदेश – अपील करता येईल का - अपील प्रलंबित असताना पुनरीक्षण याचिका करण्यायोग्य आहे की नाही – प्रकरण योग्य आहे का.

करदात्याने निर्धारित कालावधीत प्राप्तिकर विवरणपत्र दाखल केले नाही किंवा मुळीच दाखल केले नाही, त्या वेळी लागू असलेल्या आयकर अधिनियम, १९६१ च्या कलम १३९ च्या उप-कलम (८) अंतर्गत त्याच्यावर व्याजाची आकारणी करण्याची तरतूद होती. सदर उप-कलमाच्या दुसऱ्या भागाने आयकर अधिकाऱ्याला देय व्याज कमी करण्याचे किंवा माफ करण्याचे अधिकार प्रदान करण्यात आले होते. करदात्याने स्वतःच्या अंदाजावर कलम २१२ अंतर्गत अदा केलेला अग्रिम कर

नियमित आकलनाच्या आधारे निर्धारित करापेक्षा कमी असल्यास, त्या वेळी लागू असलेल्या कलम २१५ च्या उप-कलम (१) अंतर्गत व्याजाची आकारणी करण्याची तरतूद होती, तर त्याच्या उप-कलम (४) अंतर्गत काही परिस्थितीत करदात्याने देय असलेल्या व्याजाची कपात किंवा माफी करण्याची तरतूद होती. कलम २४६ च्या खंड (c) अंतर्गत अशा आदेशावर अपील प्रदान करण्यात आले आहे जिथे करदात्याने अधिनियमांतर्गत आकलन केले जाण्यास आपली जबाबदारी नाकारली आहे किंवा कलम १४३ च्या उप-कलम (३) किंवा कलम १४४ अंतर्गत कोणत्याही आकलन आदेशावर अपील केले आहे, जिथे करदात्याने आकारण्यात आलेल्या उत्पन्नाच्या रकमेवर किंवा ठरविण्यात आलेल्या कराच्या रकमेवर किंवा नुकसानीच्या रकमेवर किंवा ज्या स्थितीत त्याचे आकलन केले जाते त्या स्थितीवर आक्षेप आहे. कलम २६४ च्या उप-कलम (४) च्या खंड (b) मध्ये विशेषत: असे निर्देश दिले आहेत की जर सदर आदेश अपीलीय सहाय्यक आयुक्त यांच्यासमोर अपील प्रलंबित असेल तर आयुक्त कलम २६४ अंतर्गत कोणताही आदेश पुनर्विलोकन करणार नाही.

कलम १३९ च्या उप-कलम (८) अंतर्गत विवरण पत्र दाखल करण्यात विलंब केल्याबद्दल आणि कलम २१२ अंतर्गत अग्रिम कराची रक्कम निर्धारित करापेक्षा ७५ टक्के कमी असल्याबद्दल अपीलकर्ता-करदात्यावर व्याजाची आकारणी करण्यात आली. आकारण्यात आलेल्या एकूण उत्पन्नावर आक्षेप घेत आणि कलम १३९ आणि २१५ अंतर्गत आकारण्यात आलेल्या व्याजाविरुद्ध आक्षेप घेणारे मुद्दे समाविष्ट असलेल्या कलम २४६ च्या खंड (c) अंतर्गत अपीलीय सहाय्यक

आयुक्त यांच्याकडे त्यांनी अपील केले. कलम १३९ आणि २१५ अंतर्गत आदेश अपीलयोग्य नसल्याचे सांगण्यात आल्यावर, त्यांनी कलम २६४ अंतर्गत आयुक्त यांच्याकडे दोन पुनर्विलोकन याचिका दाखल केल्या, ज्यात कलम १३९(८) आणि कलम २१५ अंतर्गत व्याजाची आकारणी करण्यावर आक्षेप घेण्यात आला होता. कलम २६४ च्या उप-कलम (४) च्या खंड (b) च्या कारणास्तव, अपील मागे घेण्यात न आल्यास आयुक्त हस्तक्षेप करण्याचे सामर्थ्य नाही असे कळवल्यानंतर, अपीलकर्ता-करदात्याने व्याजाची आकारणी संबंधित मुद्दे मागे घेण्याची परवानगी मागून अपीलीय सहाय्यक आयुक्तांकडे अर्ज केला. त्यानंतर, अपीलकर्ताने व्याजाची आकारणी संबंधित अपीलमध्ये उपस्थित केलेले मुद्दे मागे घेणे पुरेसे नसल्याच्या आणि अपीलकर्ताने संपूर्ण अपील मागे घेणे आवश्यक असल्याच्या दृष्टीने आयुक्तांनी दोन्ही पुनर्विलोकन याचिका फेटाळल्या.

आयुक्तांच्या आदेशांवर आक्षेप घेत अपीलकर्त्याने उच्च न्यायालयात रिट केलेल्या लेखी याचिका फेटाळण्यात आल्या.

या प्रश्नावरः कलम १३९ (८) आणि २१५ अंतर्गत व्याज आकारणीचे आदेश अधिनियमाच्या कलम २४६ अंतर्गत अपील करण्यायोग्य आहेत की नाही.

विशेष अनुमतीद्वारे अपील फेटाळत न्यायालयाने मानले कि:

निर्णय : १.१ व्याजाची आकारणी आकलन प्रक्रियेचा एक भाग असल्याने, करदात्याला

अपीलमध्ये आकारणीला विरोध करण्याचा खुला आहे, परंतु त्याने स्वतःला अशा आधारावर मर्यादित केले आहे की तो या आकारणीसाठी जबाबदार नाही. [१४७ अ-ब]

१.२ कलम १३९(८) अंतर्गत आणि कलम २१५ अंतर्गत व्याज आकारणी दंडाच्या स्वरूपात नाही. हे नुकसान भरपाईच्या मार्गाने आकारले जाते कारण वागल्यामुळे किंवा चुकल्यामुळे महसूल ज्या कालावधीत तो न भरलेला आहे त्या कालावधीसाठी कराच्या लाभापासून वंचित राहतो. जरी कलम १४३ आणि कलम १४४ व्याज आकारणीसाठी विशेषतः तरतूद करत नाही अँड आकारणी हि वस्तुतः कलम १३९ (८) अंतर्गत किंवा कलम २१५ अंतर्गत कारणीभूत आहे. तरीही तो करदात्याच्या कर दायित्वाचे मूल्यांकन करण्याच्या प्रक्रियेचा एक भाग आहे. [१४६ डी-जी]

२.१ कलम १३९ (८) अंतर्गत किंवा कलम २१५ अंतर्गत आकारण्यात आलेल्या व्याजाची माफीसाठी किंवा कमी करण्यासाठी बाब आहे की नाही हा प्रश्न आयकर अधिनियमाच्या कलम २४६ च्या खंड (c) अंतर्गत अपीलाचा विषय असू शकत नाही. हा एक असा विषय आहे जो आयकर आयुक्त त्यांच्या पुनर्विलोकन अधिकाराक्षेत्राच्या वापरामध्ये अधिक योग्यरित्या हाताळू शकतो. परंतु अशा प्रकरणात आयकर आयुक्ताचा पुनर्विलोकन अधिकार क्षेत्राला, लागू करण्याआधी करदात्याने आयकर अधिकाऱ्यासमोर व्याजाची आकारणी माफ करण्यासाठी किंवा कमी करण्यासाठी बाब आहे हे सिद्ध करणे आवश्यक आहे. [१४८ एफ – एच]

२.२ व्याजात सूट किंवा कपात करण्याची तरतूद कायद्यात असल्यामुळे कलम १३९(८) अंतर्गत

आकारणी लावण्यापूर्वी ते आयकर अधिकाऱ्यास आणि कलम २१५ अंतर्गत तसे करण्यापूर्वी तपासणी सहाय्यक आयुक्त यांना करदात्याला नोटीस बजावणे आणि या प्रकरणात त्याचे म्हणणे ऐकण्याची मुभा आहे. जर व्याज आकारण्याचा आदेश करण्यापूर्वी करदात्याला असे करण्याची संधी उपलब्ध करून दिली नसेल, तर व्याजात कपात किंवा माफी आहे हे दाखवण्यासाठी असा आदेश दिल्यानंतर करदात्याला आयकर अधिकाऱ्याकडे अर्ज करणे खुले असेल. न्याय्य. [१४८ एच; १४९ ए-सी]

ह्या सध्याच्या प्रकरणात, करदात्याने कलम १३९(८) अंतर्गत किंवा कलम २१५ अंतर्गत व्याज कमी करण्यासाठी किंवा माफ करण्यासाठी आयकर अधिकाऱ्याकडे कोणताही अर्ज केलेला नसल्यामुळे संबंधित प्राधिकरणाने व्याज कमी करण्याची किंवा माफ करण्याची अयोग्यपणे नाकारली आहे की नाही याचा प्रश्नच उद्भवत नाही आणि असे असल्यामुळे आयकर आयुक्त यांच्याकडे करदात्याद्वारे याबाबत कोणतीही पुनर्विलोकन याचिका दाखल केलीच जाऊ शकत नाही. [१४९ डी-ई]

राष्ट्रीय उत्पादने विरुद्ध आयकर आयुक्त, म्हैसूर, [१९७७] १०८ आय. टी. आर. ९३५, भिखुभाई एन. शाह विरुद्ध आयकर आयुक्त, गुजरात-५, [१९७८] ११४ आय. टी. आर. १९७ संदर्भित.

प्रेमचंद सीतानाथ रॉय विरुद्ध अतिरिक्त आयकर आयुक्त.पश्चिम बंगाल-III, [१९७७] १०९ आय. टी. आर. ७५१ वेगळे.

दिवाणी अपीलिय अधिकारक्षेत्र : १९७४ मधील दिवाणी अपील क्रमांक १३३८ आणि १३४०.

१९७२ च्या एस. सी. ए. क्रमांक ४३३ मध्ये मुंबई उच्च न्यायालयाचा २४.४.१९७२ चा न्यायनिर्णय व आदेशा वरून.

व्ही. राजगोपाल, विनोद बोंडे, ए. के. वर्मा आणि पी. राजगोपाल अपीलकर्त्यासाठी.

डॉ. व्ही. गौरी शंकर आणि कु. ए. सुभाशिनी उत्तरवादींसाठी.

न्यायालयाचा न्यायनिर्णय न्या. पाठक यांनी पारीत केला:

विशेष अनुमतीद्वारे दाखल करण्यात आलेल्या या अपीलीय याचिका मुंबई उच्च न्यायालयाच्या नागपूर खंडपीठाच्या न्यायनिर्णय आणि आदेशांविरुद्ध आहेत, ज्यामध्ये याचिकाकर्त्याने दाखल केलेल्या दोन रिट याचिका फेटाळण्यात आल्या आहेत.

अपीलकर्ता ही एक स्टर्लिंग कंपनी आहे जी महाराष्ट्र आणि मध्य प्रदेश राज्यात स्थित आपल्या मँगनीज खाणींमधून काढलेले मँगनीज निर्यात करते. ३० जून १९६२ पर्यंत या कंपनीकडे या मँगनीज खाणी होत्या. ८ जून १९६२ रोजी त्यांनी भारत सरकारशी एक करार केला ज्या नुसार एक वगळता सर्व मँगनीज खाणी मँगनीज ओर (इंडिया) मर्यादित, या नवीन कंपनीकडे हस्तांतरित करण्यात आल्या, ज्यामध्ये केंद्र सरकार, महाराष्ट्र आणि मध्य प्रदेश सरकार आणि अपीलार्थी यांचे समभाग होते.

अपीलकर्त्यावर मूल्यांकन वर्ष १९६७ – ६८ साठी म्हणजे संबंधित आधीचे वर्ष ३१ डिसेंबर १९६६ रोजी संपलेले वर्ष असलेल्या वर्षासाठी आयकर आकारण्यात आला. आयकर अधिनियम, १९६१ च्या कलम १३९ (८) अंतर्गत व्याज रु. ५६,३९१/- आणि त्या अधिनियमाच्या कलम २१५ अंतर्गत व्याज रु. ९,४२,३३६/-, नंतर रु. ५,०७,८८०/- पर्यंतची रक्कम अपीलकर्त्याविरुद्ध, कमी करण्यात आले होते. अपीलकर्त्यानुसार, कलम १३९ अंतर्गत रिटर्न भरण्यास उशीर होण्याचे आणि कलम २१२ अंतर्गत ७५ टक्केपेक्षा कमी आकारलेल्या कराच्या आधारे आगाऊ कर भरण्यास पुरेसे आणि स्पष्ट कारण होते. २२ मार्च १९७१ रोजी, अपीलकर्त्याने आयकर अधिनियमाच्या कलम २४६ (क) अंतर्गत अपीलीय सहायक आयुक्त, नागपूर यांच्याकडे अपील दाखल केले, ज्यामध्ये आकारण्यात आलेल्या एकूण उत्पन्नावर आक्षेप घेतला आणि त्यामध्ये कलम १३९ आणि २१५ अंतर्गत आकारण्यात आलेल्या व्याजावर आक्षेप घेणारी कारणे देखील समाविष्ट आहेत. त्यानंतर सूचित केले गेले की व्याज आकारणीवर आक्षेप घेणारी कारणे कलम १३९ आणि २१५ अंतर्गत आदेशांप्रमाणे निष्फळ होती. अधिनियमातील १३९ आणि २१५ अपील करण्यायोग्य नव्हते, अपीलकर्त्याने आयकर अधिनियमाच्या कलम २६४ अंतर्गत आयुक्त, आयकर यांच्याकडे दोन पुनर्विलोकन याचिका दाखल केले, एक कलम १३९ (८) अंतर्गत आकारण्यात आलेल्या व्याजावर आक्षेप घेणारा आणि दुसरा कलम २१५ अंतर्गत आकारण्यात आलेल्या व्याजावर आक्षेप घेणारा. दोन पुनर्विलोकन याचिकांमध्ये, अपीलकर्त्याने विवरणपत्र भरण्यास उशीर आणि आगाऊ कर कमी लेखण्याच्या कारणास्तव परिस्थिती स्पष्ट केली. पुनर्विलोकन याचिकांमध्ये असे नमूद

करण्यात आले होते की, अपीलीय सहायक आयुक्त यांच्याकडे अपील दाखल करण्यात आले होते आणि ते प्रलंबित असूनही, आयकर आयुक्तांच्या पुनर्विलोकनक्षम अधिकार क्षेत्राचे आवाहन करण्यात येत आहे. आयुक्त यांनी अपीलकर्त्याला कलम २६४ (४) (ब) अंतर्गत सूचित केले की, ज्यामध्ये असे स्पष्ट निर्देश आहेत की, अपीलीय सहायक आयुक्त यांच्याकडे अपील प्रलंबित असेल तर आयुक्त हे कलम २६४ अंतर्गत कोणताही आदेश दुरुस्त करणार नाहीत, जो पर्यंत अपील मागे घेतले जात नाही तोपर्यंत हस्तक्षेप करण्यास असमर्थ आहेत. त्यानंतर, काही दिवसांनंतर, अपीलकर्त्याने अपीलीय सहायक आयुक्त यांच्याकडे दाखल केलेल्या अपीलमध्ये अर्ज केला, ज्यामध्ये कलम १३९ आणि कलम २१५ अंतर्गत आकारण्यात आलेल्या व्याजाच्या प्रश्नावर आयुक्त, आयकर यांच्याकडे दाखल केलेल्या पुनर्विलोकन याचिकांचा संदर्भ देण्यात आला आणि व्याजाच्या आरोपाशी संबंधित कारणे मागे घेण्याची परवानगी मागितली कारण ती कारणे अपीलमध्ये घेता येत नव्हती आणि व्याज आकारण्याचे आदेश अपीलयोग्य नव्हते. असे दिसत नाही की अपीलीय सहायक आयुक्तांनी त्या अर्जावर विशिष्टपणे कोणताही आदेश दिला होता, परंतु त्यांनी अपील निकालात काढण्यासाठी पारित केलेल्या अपीलीय आदेशातून असे दिसून येते की, त्यांनी व्याजाच्या आकारणीशी संबंधित कारणांचा विचार केला नाही. १५ ऑक्टोबर १९७१ रोजी, आयुक्त, आयकर यांनी दोन्ही पुनर्विलोकन याचिका फेटाळून लावल्या. त्यांनी या मतावर असा विचार केला की, अपीलकर्त्याला केवळ व्याज आकारणीशी संबंधित असलेल्या अपीलमध्ये उपस्थित केलेले कारणे मागे घेणे पुरेसे नाही आणि अपीलकर्त्याने अपीलीय

सहायक आयुक्तांकडे प्रलंबित असलेले संपूर्ण अपील मागे घेणे आवश्यक होते. आयुक्तांच्या मताची स्वीकृती याचा अर्थ असा झाला असता की, व्याजाच्या आकारणीचा आव्हान देणारी आपली पुनर्विलोकन याचिका टिकवून ठेवण्यासाठी अपीलकर्त्याला त्याच्या उत्पन्नाच्या मूल्यांकनाचे आव्हान देखील सोडून देणे बंधनकारक असेल. अपीलकर्त्यांनी मुंबई उच्च न्यायालयाच्या नागपूर खंडपीठात आयुक्त, आयकर यांच्या पुनर्विलोकन याचिका फेटाळण्याच्या आदेशांना आव्हान देणारी रिट याचिका दाखल केली आणि २४ एप्रिल १९७२ रोजी, उच्च न्यायालयाने रिट याचिका फेटाळून लावल्या.

संबंधित वेळी कलम १३९ (८) च्या संबंधित भाग खालीलप्रमाणे:

> प्रदान केले : “जेव्हा मूल्यांकन वर्षासाठी पोटकलम (१) किंवा पोटकलम (२) किंवा पोटकलम (४) अंतर्गत विवरणपत्र मूल्यांकन वर्षाच्या ३० सप्टेंबरनंतर दाखल केली जाते किंवा दाखल केली जात नाही, तेव्हा (किंवा आयकर अधिकाऱ्याने पोटकलम (१) किंवा पोटकलम (२) अंतर्गत विवरणपत्र भरण्याची तारीख वाढवली नाही) तर करदाता १ ऑक्टोबरपासून गणले जाणारे वार्षिक नऊ टक्के दराने साधे व्याज देण्यास जबाबदार असेल. मूल्यांकन वर्षाचा रिटर्न भरल्याच्या तारखेपर्यंत किंवा जेथे कोणतेही रिटर्न भरलेले नाही, कलम १४४ अन्वये मूल्यांकन पूर्ण झाल्याची तारीख, एकूण उत्पन्नावर देय कराच्या रकमेवर नियमित मूल्यमापन, आगाऊ कर, जर असेल तर, भरलेले आणि स्त्रोतावर वजा

केलेले कोणतेही कर. परंतु, अशा कोणत्याही व्यक्तीच्या बाबतीत ज्याच्या एकूण उत्पन्नामध्ये व्यवसाय किंवा व्यवसायातील कोणतेही उत्पन्न समाविष्ट आहे, ज्या संदर्भात मागील वर्षाची मुदत मूल्यमापन वर्षाच्या तात्काळ आधीच्या वर्षाच्या ३१ डिसेम्बरनंतर संपली आहे, अशा व्याजाची गणना मूल्यांकन वर्षाच्या १ ऑक्टोबरऐवजी १ जानेवारीपासून व्याज देय राहील.

सी. पी. मॅगनीज ओर कं. वि. सी. आय. टी. (पाठक जे.) परंतु पुढे असे की, आयकर अधिकारी, अशा प्रकरणांमध्ये आणि विहित केलेल्या परिस्थितीत, या उप-कलम अंतर्गत कोणत्याही व्यक्तीद्वारे देय असलेले व्याज कमी किंवा माफ करू शकेल.”

कलम १३९ (८) च्या मूलभूत भागांतर्गत असे स्पष्ट आहे की, करदात्याने निर्धारित कालावधीत आयकर परतावा भरण्यात अयशस्वी ठरला किंवा त्याने तो अजिबात सादर केली नाही तर कायदा करदात्यावर व्याज आकारण्याची आवश्यकता करतो. उपकलम (८) च्या दुसऱ्या तरतूदीमध्ये आयकर अधिकाऱ्याला अशा प्रकरणांमध्ये आणि विहित केलेल्या परिस्थितीत उपकलम अंतर्गत कोणत्याही व्यक्तीद्वारे देय व्याज कमी करण्याचा किंवा माफ करण्याचा अधिकार देतो. आयकर नियम, १९६२ च्या नियम ११७अ मध्ये आणि कोणत्या परिस्थिती आयकर अधिकारी कलम १३९ अंतर्गत देय असलेले व्याज कमी करू शकतो किंवा माफ करू शकतो हे नमूद करतो. नियम ११७अ च्या खंडांमध्ये खंड (v) आहे जो खालील प्रमाणे आहे:

> “(v) अशी कोणतीही बाब ज्यामध्ये करदात्याने निर्धारित वेळेत परतावा दाखल करण्यापासून पुरेशा कारणास्तव प्रतिबंधित केल्याचे आयकर अधिकाऱ्याच्या समाधानासाठी पुरावा सादर केला.”

जसे पूर्वी नमूद केले आहे, करदात्यावर कलम २१५ अंतर्गत देखील व्याज आकारण्यात आले. कलम २१५ च्या संबंधित उप-कलमे खालीलप्रमाणे आहेत:

> २१५ “(१) जेथे कोणत्याही आर्थिक वर्षात एखाद्या करदात्याने आपल्या स्वतःच्या अंदाजानुसार कलम २१२ अंतर्गत आगाऊ कर भरला असेल आणि अशा प्रकारे भरलेला आगाऊ कर या आधारावर निर्धारित कराच्या पंचाहत्तर टक्क्यांपेक्षा कमी असेल. नियमित मूल्यमापन (कलम १९२ ते १९४, कलम १९४अ आणि कलम १९५ च्या तरतुदीनुसार कर कपात झालेल्या कराच्या रकमेने कमी केलेला) तर अशा कराच्या बाबतीत जो आगाऊ करास अधीन उत्पन्नाशी संबंधित आहे आणि तो ज्या वर्षासाठी नियमित मूल्यमापन केले जाते त्या वर्षासाठी वित्त अधिनियमाद्वारे लागू केलेल्या करांच्या दरांमध्ये तफावतीसाठी, पुढील आर्थिक वर्षाच्या केलेल्या बदलांमुळे नाही, तर सदर आर्थिक वर्षानंतर येणाऱ्या पुढील १ एप्रिलपासून वार्षिक ९ टक्के दराने साधे व्याज सदर नियमित मूल्यांकनाच्या तारखेपर्यंत करदात्याने ज्या रकमेने भरलेला आगाऊ कर म्हटल्या पंचाहत्तर टक्क्यांपेक्षाकमी आहे त्यावर कर देय असेल.

XXXX XXXX

XXXX

(४) अशा प्रकरणांमध्ये आणि विहित केलेल्या परिस्थितीत आयकर अधिकारी या कलमांतर्गत करदात्याद्वारे देय व्याज कमी करू शकतो किंवा माफ करू शकतो.”

संबंधित नियम ४० आहे ज्यामध्ये प्रकरणे आणि उपनियम देय असलेल्या व्याजाची परिस्थिती तपशीलवार आहे. कलम २१५ अंतर्गत देय असलेले व्याज आयकर अधिकारी कमी करू शकतात किंवा माफ करू शकतात. आयकर नियम, १९६२ च्या नियम ४० च्या उपनियम (१) आणि (५) हे संदर्भित करतात:

“(१) जेव्हा संबंधित रिटर्न सादर केल्यानंतर संबंधित मूल्यांकन एका वर्षाहून अधिक काळानंतर पूर्ण केले गेले असल्यास, मूल्यांकनास होणारा विलंब करदात्यास कारणीभूत नसतो.

(५) अशी कोणतीही बाब ज्यामध्ये तपासणी सहायक आयुक्त असे मानतो की, परिस्थिती अशी आहे की कलम २१५ किंवा कलम २१७ अंतर्गत देय असलेल्या व्याजाची कपात किंवा माफी करणे योग्य आहे.”

प्रारंभापासूनच, कलम १३९ (८) अंतर्गत आणि कलम २१५ अंतर्गत व्याजाच्या आकारणीचे

स्वरूप विचारात घेणे आवश्यक आहे. व्याजाच्या अशा आकाराणीचा दंड म्हणूनउल्लेख करणे योग्य नाही. 'दंड व्याज' या अभिव्यक्तीचा उपयोग झाला आहे. परंतु प्रत्यक्षात आकारणीचे अचूक वर्णन नाही. आकारणीचे कारण आणि ते ज्या परिस्थितीत लावले जाते त्या परिस्थितीचा विचार करता असे स्पष्ट होते की, व्याज दंड म्हणून नव्हे तर मोबदला म्हणून आकारले जाते. आयकर अधिनियम दंड आणि त्या अधिनियमानुसार इतर आकारणीमध्ये स्पष्ट फरक करतो. कलम १३९(८) अंतर्गत आणि कलम २१५ अंतर्गत व्याज आकारण्यात येते कारण संबंधित तरतुदीत नमूद केलेल्या चूक किंवा वगळण्याच्या कारणामुळे महसूल ज्या कालावधीत कर भरण्यात आला नाही त्या काळासाठी कराचा लाभ मिळत नाही. संबंधित तरतुदी अंतर्गत ज्या कालावधीसाठी व्याज आकारले जाते तेच आकारणीचे स्वरूप दर्शवते. हे लक्षात घेतले तर व्याज आकारणी हा मूल्यांकन प्रक्रियेचा भाग आहे हे उघड होईल. जरी कलम १४३ आणि कलम १४४ हे विशिष्टपणे व्याजाची आकारणी प्रदान करत नाहीत आणि आकारणी ही प्रत्यक्षात उप कलमाला कारणीभूत आहे. कलम १३९ (८) अंतर्गत किंवा कलम २१५ अंतर्गत असते, तरीही ते करदात्याच्या कर दायित्वाचे मूल्यांकन करण्याच्या प्रक्रियेचा एक भाग आहे. आयकर अधिकारी असे मानता की कलम १३९(८) अंतर्गत किंवा कलम २१५ अंतर्गत व्याज आकारण्यासाठी बाब आहे, तर तो प्रत्यक्षात जे करतो ते करदात्याच्या एकूण उत्पन्नाचे मूल्यांकन पूर्ण केल्यानंतर आणि त्याने देय कर पूर्ण केल्यानंतर असे व्याज आकारण्याचा आदेश देतो.

आता प्रश्न असा आहे की, कलम १३९(८) अंतर्गत आणि कलम २१५ अंतर्गत व्याज आकारण्याचे

आदेश आयकर अधिनियमाच्या कलम २४६ अंतर्गत अपीलयोग्य आहेत की नाही. कलम २४६ चा खंड (c) अशा आदेशावर अपील प्रदान करतो जिथे करदात्याचा कायद्यांतर्गत आकलन केले जाण्यास जबाबदारी नाकारतो किंवा कलम १४३ किंवा कलम १४४ च्या उप-कलम (३) अंतर्गत कोणत्याही मूल्यांकन आदेशावर अपील करतो, जिथे करनिर्धारण कराच्या रकमेवर किंवा निर्धारित कराच्या रकमेवर किंवा गणना केलेल्या नुकसानीच्या रकमेवर किंवा ज्या स्थितीत त्याचे मूल्यांकन केले जाते त्या स्थितीवर आक्षेप आहे. व्याजाची आकारणी हा मूल्यांकनाच्या प्रक्रियेचा एक भाग असल्याने, कर आकारणीचा तो अजिबात जबाबदार नाही या कारणास्तव त्याने स्वतःला मर्यादित ठेवल्यास अपीलामध्ये आकारणीसाठी विवाद करणे आकारणीला खुले असते. या संदर्भात आम्ही उपयुक्तपणे कर्नाटक उच्च न्यायालयाच्या निर्णयाचा उपयोगी संदर्भ घेऊ शकतो, जिथे नॅशनल प्रोडक्टस *v.* आयकर आयुक्त, मैसूर (१९७७ (१०८) आय. टी. आर. ९३५ मधील एका प्रकरणात गोविंद भट, मुख्य न्यायाधीश यांनी कलम १३९ अंतर्गत आणि कलम २१५ अंतर्गत व्याजाच्या आकारणीबाबत स्थिती स्पष्ट केली. त्यांनी या मुद्द्यावरील पूर्वीच्या प्रकरणांचा संदर्भ घेतल्यानंतर निरीक्षण केले की:

> “१९२२ च्या अधिनियमाच्या कलम १८अ (६) किंवा कलम १८अ (८) अंतर्गत व्याजाची आकारणी किंवा अधिनियमाच्या कलम २१५ अंतर्गत व्याजाची आकारणी अपीलयोग्य नाही हे सर्व एक वगळता सर्व प्रकरणासह निर्णयित केलेल्या प्रकरणांनी एकसमानपणे मत घेतले आहे, परंतु नियमित मूल्यांकनाविरुद्ध अपीलमध्ये, करदात्याला

कोणतेही मत घेण्याचा खुला आहे, जे मान्य करणे आवश्यक आहे की आयकर अधिकारी हे धारण करतो की आगाऊ कर भरण्याची जबाबदारी नव्हती आणि म्हणूनच, दंडात्मक व्याज भरण्याची जबाबदारी नव्हती. दुसऱ्या शब्दांत, करदात्याला मूल्यांकन आदेशाविरुद्ध अपीलमध्ये हे मत घेण्याचा खुला आहे की तो कोणतेही आगाऊ कर भरण्यास जबाबदार नाही किंवा आयकर अधिकारीद्वारे देय म्हणून ठरविण्यात आलेल्या आगाऊ कराची रक्कम योग्य नाही; परंतु जर करदात्याने आयकर अधिकारीद्वारे देय म्हणून ठरविण्यात आलेल्या आगाऊ कराच्या रकमेवर आक्षेप घेतला नाही, तर तो दंडात्मक व्याजाच्या आकारणीला विरोध करू शकत नाही किंवा त्याच्या प्रमाणावर प्रश्न उचलू शकत नाही.

XXXX XXXX XXXX

कलम १३९ किंवा कलम २१५ अंतर्गत दंडात्मक व्याजाची आकारणी नियमित मूल्यांकन आदेशात केली जाते; मूल्यांकन आदेशानुसार जारी केलेली मागणी कर आणि व्याजासह आकारण्यात आलेल्या दायित्वाच्या एकूण रकमेसाठी असते. १९२२ च्या अधिनियमाच्या कलम १८अ अंतर्गत १ एप्रिल १९५२ पर्यंत दंडात्मक व्याजाची आकारणी स्वयंचलित होती, न्या. छागला, मुख्य न्यायाधीशांनी रामनाथ (१९५५ (२७) आय. टी. आर. १९२ (बॉम्बे) यांच्या प्रकरणात नमूद केले आहे, अधिनियमांतर्गत अशी आकारणी स्वयंचलित नाही; आयकर अधिकाऱ्याला आयकर नियमावली, १९६२ च्या नियम ११७अ आणि नियम ४० मध्ये नमूद केलेल्या प्रकरणांमध्ये आणि परिस्थितीत दंडात्मक व्याज माफ करण्याचे किंवा

कमी करण्याचे विवेकबुद्धी प्रदान केली आहे. करदात्याची बाब सदर नियमांच्या कक्षेत येत असल्यास, करदात्याला व्याजाची माफी किंवा कपात करण्यास पात्र होते की नाही हे विचारात घेण्यासाठी आयकर अधिकारी कायद्याने बंधनकारक आहे. म्हणूनच, कलम १३९ आणि २१५ अंतर्गत दंडात्मक व्याजाची आकारणी ही मूल्यांकनाचा भाग आहे हे स्पष्ट आहे. अशा दंडात्मक व्याजाची आकारणी केली जात असताना करदात्याचे "मूल्यांकन" केले जाते, म्हणजेच, त्याच्यावर दायित्व निश्चित करण्यासाठी आणि लादण्यासाठीच्या प्रक्रियेला तो अधीन केला जातो. जर करदात्याने अधिनियमांतर्गत त्याचे मूल्यांकन केले जाण्यास आपली जबाबदारी नाकारली तर त्याला मूल्यांकनाच्या आदेशाविरुद्ध अपीलीय सहाय्यक आयुक्त यांच्याकडे अपील करण्याचा अधिकार आहे. जिथे कलम २१५ अंतर्गत मूल्यांकनाच्या आदेशाद्वारे दंडात्मक व्याजाची आकारणी केली जाते, तेथे करदात्याला असे व्याज भरण्याची आपली जबाबदारी पूर्णपणे नाकारता येते त्या आधारावर की तो आगाऊ कर भरण्यास जबाबदार नव्हता किंवा आयकर अधिकारीने देय म्हणून ठरविलेल्या आगाऊ कराची रक्कम कमी केली पाहिजे. दोन्ही बाबतीत तो त्याचे उत्तरदायित्व पूर्णपणे किंवा आंशिकपणे नाकारतो. त्याचप्रमाणे, जिथे अधिनियमाच्या कलम १३९ अंतर्गत व्याजाची आकारणी केली जाते, तेथे करदात्याला असे व्याज भरण्याची आपली जबाबदारी त्या आधारावर नाकारता येते की आकलन विलंबित नव्हते किंवा दंडात्मक तरतूद त्याच्या बाबतीत लागूच होत नव्हती. अशा बाबतीतही तो

व्याजाच्या आकलनाची आपली जबाबदारी नाकारतो.”

गुजरात उच्च न्यायालयाने भिखूभाई एन. शाह विरुद्ध आयकर आयुक्त, गुजरात (१९७८ (११४) आय. टी. आर. १९७ गुजरात या प्रकरणातील निर्णयाची नोंद घेण्यात आली. गुजरात उच्च न्यायालयाने या बाबतीत व्यक्त केलेली एकमेव असहमती ही करदात्याला अपीलमध्ये व्याजाच्या मूल्यांकनाची आपली आंशिक जबाबदारी आव्हान करता येते की नाही या प्रश्नावर निर्माण झाली. असहमतीच्या या क्षेत्रात आम्हाला प्रवेश करण्याची गरज नाही. परंतु दोन्ही उच्च न्यायालयांनी सामान्यतः मान्य केलेल्या कायदेशीर स्थितीचे समर्थन देण्यात आम्हाला कोणतीही संकोच नाही. आम्ही असे मानतो की कलम १३९ (८) अंतर्गत किंवा कलम २१५ अंतर्गत आकारण्यात आलेल्या व्याजाची माफी किंवा कपात करण्यासाठी बाब आहे की नाही हा प्रश्न आयकर अधिनियमाच्या कलम २४६ च्या खंड (c) अंतर्गत अपीलाचा विषय असू शकत नाही. हा एक असा विषय आहे जो आयकर आयुक्त आपल्या पुनर्विलोकन अधिकाराचा वापर करून अधिक योग्यरित्या हाताळू शकतो.

परंतु अशा प्रकरणात आयकर आयुक्ताचा पुनर्विलोकन अधिकारक्षेत्रात प्रवेश घेण्याआधी, करदात्याने आयकर अधिकाऱ्यासमोर व्याजाची आकारणी माफ करण्यासाठी किंवा कमी करण्यासाठी बाब आहे हे दाखवणे साहजिकच आवश्यक आहे. आमच्या समोरच्या नोंदीवरून आम्हाला असे आढळले नाही की करदात्याने असा कोणताही प्रयत्न केला आहे. व्याजाची माफी किंवा कपात करण्याची तरतूद कायद्यात असल्यामुळे कलम १३९(८) अंतर्गत

आकारणी लावण्यापूर्वी आयकर अधिकाऱ्यास आणि कलम २१५ अंतर्गत तसे करण्यापूर्वी तपासणी सहाय्यक आयुक्त यांना करदात्याला नोटीस जारी करून या बाबतीत त्याचे म्हणणे ऐकण्याची मुभा आहे. ज्या प्रकरणांमध्ये आकारणीला आकर्षित करणारा अधिकारक्षेत्राचा विषय वादग्रस्त होऊ शकत नाही, उदाहरणार्थ कलम १३९ अंतर्गत विलंबाने आकलन दाखल करण्यात आली आहे, तेथे संबंधित प्राधिकरणाला समाधान देणे हा एकच प्रश्न असेल की व्याज कमी करण्यासाठी किंवा माफ करण्यासाठी परिस्थिती आहेत. जर व्याज आकारण्याचा आदेश करण्यापूर्वी करदात्याला असे करण्याची संधी उपलब्ध करून दिली नसेल, तर व्याज कमी करणे किंवा माफ करणे न्याय्य आहे हे दाखवण्यासाठी असा आदेश केल्यानंतर करदात्याला आयकर अधिकाऱ्याकडे अर्ज करता येतो. आपल्यापैकी एकाने (न्या. सब्यसाची मुखर्जी) प्रेमचंद सीताराम रॉय विरुद्ध अतिरिक्त आयकर आयुक्त, पश्चिम बंगाल – ३ (१९७७ (१०९) आय. टी. आर. ७५१ या खटल्यात दिलेल्या निर्णयाचा संदर्भ आम्हाला देण्यात आला आहे. त्या प्रकरणात प्रश्न अगदी वेगळा होता. प्रश्न असा होता की कलम १३९(८) अंतर्गत विवेकाचा चुकीचा वापर केल्याबद्दल अपील करण्याचा अधिकार उपलब्ध होता का. आम्हाला असे वाटते की अशा प्रकरणात अपील करण्याचा अधिकार नाही असे ठरवताना उच्च न्यायालय स्पष्टपणे बरोबर होते.

करदात्याने कलम १३९(८) अंतर्गत किंवा कलम २१५ अंतर्गत व्याज कमी करण्यासाठी किंवा माफ करण्यासाठी आयकर अधिकाऱ्याकडे अर्ज केलेला नसल्यामुळे संबंधित प्राधिकरणाने व्याज कमी करण्याची किंवा माफ करण्याची अयोग्यपणे नाकारली आहे की नाही याचा प्रश्नच उद्भवत

नाही आणि असे असल्यामुळे आयकर आयुक्त यांच्याकडे करदात्याद्वारे याबाबत कोणतीही पुनर्विलोकन याचिका दाखल केलीच जाऊ शकत नाही.

परिणामस्वरूप आम्ही पुनर्विलोकन याचिका नामंजूर करणाऱ्या आयकर आयुक्तांच्या आदेशांची पुष्टी करतो परंतु आयुक्तांनी स्वीकारलेल्या आधारांपेक्षा वेगळ्या आधारांवर करतो. आयकर अधिनियमाच्या कलम १३९(८) अंतर्गत आणि कलम २१५ अंतर्गत व्याज माफ करण्यासाठी किंवा कमी करण्यासाठी आयकर अधिकाऱ्याकडे अर्ज करणे करदात्याला खुले सोडतो. जर करदात्याने आजपासून सहा आठवड्यांच्या आत असे केले तर, आयकर अधिकारी गुणांवर अर्जांचा तातडीने निकाल देतील. वरील निरीक्षणांच्या अधीन अपील फेटाळण्यात येत आहेत. ह्या परिस्थितीत किंमतीविषयी कोणताही आदेश नाही.

अपील अमान्य.

पी. एस. एस.

अस्वीकरण

या न्यायनिर्णयाच्या मराठी भाषेतील या अनुवादाचा वापर हा पक्षकारास त्याच्या/ तिच्या

मातृभाषेमध्ये त्याचा अर्थ समजून घेण्यापुरताच मर्यादित राहील आणि त्याचा इतर कोणत्याही कारणाकरता वापर करता येणार नाही तसेच इंग्रजी भाषेतील न्यायनिर्णय हाच सर्व व्यावहारिक आणि कार्यालयीन वापराकरता विश्वसनीय असेल आणि तोच त्यातील आदेशाच्या निष्पादन आणि अंमलबजावणी करता वैध मानला जाईल.