

## राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर

- |                                  |                                  |
|----------------------------------|----------------------------------|
| 1. अपील संख्या-1040/2013/उदयपुर. | 5. अपील संख्या-1044/2013/उदयपुर. |
| 2. अपील संख्या-1041/2013/उदयपुर. | 6. अपील संख्या-1045/2013/उदयपुर. |
| 3. अपील संख्या-1042/2013/उदयपुर. | 7. अपील संख्या-1046/2013/उदयपुर. |
| 4. अपील संख्या-1043/2013/उदयपुर. | 8. अपील संख्या-1047/2013/उदयपुर. |

मैसर्स फॉस्फेट इण्डिया लिमिटेड, उदयपुर.

.....अपीलार्थी.

बनाम

सहायक आयुक्त, वाणिज्यिक कर विशेष वृत, उदयपुर.

.....प्रत्यर्थी.

खण्डपीठ

श्री बी. के. मीणा, अध्यक्ष

श्री मनोहर पुरी, सदस्य

उपस्थित : :

श्री पी. डी. जवरिया, अभिभाषक

.....अपीलार्थी की ओर से.

श्री आर. के. अजमेरा,

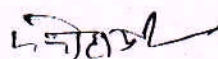
उप-राजकीय अभिभाषक

.....प्रत्यर्थी की ओर से.

निर्णय दिनांक : 03/08/2015

निर्णय

1. ये आठ अपीलें अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा अतिरिक्त आयुक्त (अपीलीय प्राधिकारी) वाणिज्यिक कर विभाग, उदयपुर (जिसे आगे 'अपीलीय अधिकारी' कहा जायेगा) के अपील संख्या क्रमशः 169/VAT, 170/CST, 171/VAT, 172/CST, 173/VAT, 174/CST, 125/VAT, 124/CST/Restoration/12-13 में पारित किये गये संयुक्तादेश दिनांक 12.02.2013 के विरुद्ध राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 (जिसे आगे 'वेट अधिनियम' कहा जायेगा) की धारा 83 के अन्तर्गत प्रस्तुत की गयी हैं। अपीलीय अधिकारी ने उक्त आदेश से सहायक आयुक्त, वाणिज्यिक कर विशेष वृत, उदयपुर (जिसे आगे 'कर निर्धारण अधिकारी' कहा जायेगा) द्वारा अपीलार्थी व्यवहारी की आलौच्य अवधियों वर्ष 2004-05 व 2005-06 के लिये राजस्थान विक्रय कर अधिनियम, 1994 (जिसे आगे 'अधिनियम' कहा जायेगा) की धारा 29, 30, 58, 65 एवं केन्द्रीय बिक्री कर अधिनियम, 1956 (जिसे आगे 'केन्द्रीय अधिनियम' कहा जायेगा) की धारा 9 के तहत पारित किये गये पृथक-पृथक आदेश दिनांक 29.06.2010 एवं वर्ष 2006-07 के लिये वेट अधिनियम की धारा 26, 55, 58, 61, 73 एवं केन्द्रीय अधिनियम की धारा 9 के तहत पारित किये गये पृथक-पृथक आदेश दिनांक 29.06.2010 तथा वर्ष 2007-08 के लिये वेट अधिनियम की धारा 24, 55, 58, 61, 73 एवं केन्द्रीय अधिनियम की धारा 9 के तहत पारित किये गये पृथक-पृथक आदेश दिनांक 29.03.2010 के विरुद्ध प्रस्तुत अपीलों को आंशिक रूप से स्वीकार किया है।



लगातार.....2

-3/03

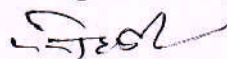
2. इन आठों अपीलों में पक्षकार तथा विवादित बिन्दु समान होने से आठों अपीलों का निस्तारण एक ही निर्णय से किया जाकर निर्णय की प्रति प्रत्येक पत्रावली पर पृथक-पृथक रखी जा रही है।

3. प्रकरणों के तथ्य संक्षेप में इस प्रकार हैं कि अपीलार्थी Mono, Di, Tri Calcium phosphate, Calcium Chloride, Hydrochloric Acid, Nitric Acid, Soda का निर्माता व विक्रेता है। अपीलार्थी द्वारा आलौच्य अवधियों में उक्त माल को पशु आहार के रूप में करमुक्त विक्रय किया गया है। कर निर्धारण अधिकारी द्वारा अपीलार्थी व्यवहारी की आलौच्य अवधियों के कर निर्धारण आदेश पारित करते हुए यह माना गया कि उक्त माल पशु आहार ना होकर रसायन की श्रेणी में आते हैं, जिन पर 4 प्रतिशत की दर से करदेयता बनती है। अतः कर निर्धारण अधिकारी द्वारा अपीलार्थी द्वारा विक्रीत माल पर 4 प्रतिशत की दर से कर/सरचार्ज, ब्याज एवं करापवंचन के लिये कर की दुगुनी शास्ति का आरोपण किया गया, जिसका विवरण निम्नानुसार है :-

अपील संख्या	कर निर्धारण अवधि	क.नि.आ.दि.	कर + सरचार्ज	ब्याज	शास्ति
1	2	3	4	5	6
1040/13	2004-05 RST	29.06.2010	17,726	12,410	35,452
1041/13	2004-05 CST	29.06.2010	72,712	1,01,794	1,54,424
1042/13	2005-06 RST	29.06.2010	24,068	13,720	48,136
1043/13	2005-06 CST	29.06.2010	1,84,631	1,05,204	3,69,262
1044/13	2006-07 RVAT	29.06.2010	28,298	12,734	56,596
1045/13	2006-07 CST	29.06.2010	2,67,349	1,20,307	5,34,698
1046/13	2007-07 RVAT	29.03.2010	56,996	18,239	1,20,957
1047/13	2008-07 CST	29.03.2010	8,95,855	2,86,674	18,03,910

4. अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा कर निर्धारण अधिकारी के उक्त आदेशों के विरुद्ध प्रस्तुत की गयी अपीलें अपीलीय अधिकारी के अपीलाधीन संयुक्तादेश दिनांक 12.02.2013 से आंशिक स्वीकार करते हुए शास्ति अपास्त की जाकर कर व ब्याज की पुष्टि की गयी। अपीलीय अधिकारी के उक्त आदेश से व्यथित होकर अपीलार्थी द्वारा ये द्वितीय अपीलें प्रस्तुत की गयी हैं।

5. बहस के दौरान अपीलार्थी व्यवहारी के विद्वान अभिभाषक ने कथन किया कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा 'डाई केलसीयम फोस्फेट (Feed grade)' का निर्माण किया जाकर राज्य के भीतर एवं अन्तर्राज्यीय विक्रय किया जाता है एवं निर्मित माल पशु आहार (Cattle Feed) एवं Feed additives के रूप में काम में लिया जाता है। अपीलार्थी द्वारा निर्मित माल डेयरी उत्पादकों को विक्रय किया जाता है एवं उनके द्वारा पशुओं को दिये जाने वाले आहार में (As a feed grade) मिलाया जाता है, जो पशुओं की दूध की गुणवत्ता को बढ़ाता है। विद्वान



लगातार.....3

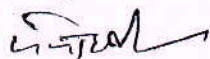
-383

अभिभाषक द्वारा अग्रिम कथन किया कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा निर्मित एवं बिक्रीत वस्तु 'केमिकल/रसायन' नहीं है। कर निर्धारण अधिकारी द्वारा उक्त माल को 'रसायन' मानते हुए करारोपण किये जाने में विधिक त्रुटि की गयी है।

6. अग्रिम तर्क दिया कि अपीलार्थी व्यवहारी का प्रकरण अधिनियम की अनुसूची-I की प्रविष्टि संख्या 3 "Aquatic feed, poultry feed and cattle feed, including grass, hay and straw, gwar churi, gwar korma, I {supplement and husk of cereals and pulses, concentrates and additives}" से कवर्ड है एवं करमुक्त है। अधिनियम की अनुसूची-IV के अनुसार करारोपण किया जाना विधिसम्मत नहीं है। विद्वान अभिभाषक द्वारा अग्रिम कथन किया गया कि अपीलार्थी द्वारा बिक्रीत/उत्पादित वस्तुओं की सामान्य उपयोगिता केवल पशुओं के आहार के रूप में ही उपयोग में होने के कारण, उक्त उत्पाद वेट अधिनियम की अनुसूची-I की इन्द्राज संख्या 3 की ऊपर अंकित प्रविष्टि की श्रेणी में होने के कारण, कर मुक्त हैं। अतः कर निर्धारण अधिकारी द्वारा अपीलार्थी व्यवहारी के उत्पादों को रसायन होना अवधारित कर, उक्त अधिनियम की अनुसूची-IV के अन्तर्गत 4 प्रतिशत की दर से कर उद्ग्रहीत योग्य होना मानकर, कर, ब्याज व शास्ति का आरोपण त्रुटिपूर्ण है। विद्वान अभिभाषक ने अपने तर्क के समर्थन में माननीय राजस्थान कर बोर्ड की खण्डपीठ द्वारा अपील संख्या 1979/2012 से 1982/2012/उदयपुर मैसर्स आर. के. फास्फेट प्रा० लि०, उदयपुर बनाम वाणिज्यिक कर अधिकारी, वृत्त-बी, उदयपुर में पारित निर्णय दिनांक 28.4.2014 की प्रति प्रस्तुत करते हुए कथन किया कि उक्त निर्णय में माननीय खण्डपीठ द्वारा माननीय उच्चतम न्यायालय व माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय के विभिन्न न्यायिक दृष्टान्तों के आधार पर यह अवधारित किया गया है कि 'डाई केल्शियम फास्फेट' एडीटिव्ज है, जो पशु आहार में मिलाया जाता है तथा करमुक्त विक्रय योग्य माल है। उक्त कथन के साथ विद्वान अभिभाषक ने अपीलार्थी व्यवहारी की अपीलें स्वीकार किये जाने पर बल दिया।

7. प्रत्यर्थी राजस्व की ओर से विद्वान उप-राजकीय अभिभाषक द्वारा कर निर्धारण आदेशों एवं अपीलीय आदेश का समर्थन करते हुए, अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा प्रस्तुत अपीलों को अस्वीकार करने की प्रार्थना की गयी।

8. विद्वान अभिभाषक अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा माननीय राजस्थान कर बोर्ड के उद्धरित न्यायिक दृष्टान्त अपील संख्या 1979/2012 से 1982/2012/उदयपुर मैसर्स आर. के. फास्फेट प्रा० लिमिटेड, उदयपुर बनाम वाणिज्यिक कर अधिकारी, वृत्त-बी, उदयपुर में पारित निर्णय दिनांक 28.04.2014 में हस्तगत प्रकरण के सदृश तथ्यों एवं समान वस्तु के वर्गीकरण एवं कर दर के सम्बन्ध में विस्तृत विवेचन करते हुए निम्न निर्णय पारित किया गया है :-

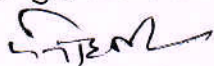


लगातार.....4

-387-

“8. उभयपक्षीय बहस पर मनन किया गया। रिकॉर्ड का परिशीलन किया गया। इन प्रकरणों में अपीलार्थी द्वारा आलोच्य अवधियों के दौरान “डी कैलशियम फास्फेट,” विक्रय किये गये हैं तथा इन उत्पादों को अधिनियम की अनुसूची-I के इन्द्राज संख्या 3 की प्रविष्टि ‘Aquatic feed, poultry feed and cattle feed, including grass, hay and straw, gwar churi, gwar korma, I {supplement and husk of cereals and pulses, concentrates and additives}’ के अन्तर्गत आना मानते हुए उक्त को कर मुक्त विक्रय किया गया है। प्रत्यर्थी निर्धारण अधिकारियों द्वारा उक्त को रसायन होना अवधारित करते हुए इन पर कर देयता वेट अधिनियम की अनुसूची-iv के अनुसार होना मानकर, इस संबंध में 4 प्रतिशत की दर से कर, ब्याज एवं शास्ति का आरोपण किया गया है। इस प्रकार हस्तगत प्रकरणों में मुख्य विवादित बिन्दु यह है कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा बिक्रीत उत्पाद “डी कैलशियम फास्फेट,” अधिनियम की अनुसूची-IV के मद संख्या 3 की प्रविष्टि के अन्तर्गत आने से कर मुक्त है अथवा रसायन की श्रेणी में आने से वेट अधिनियम की अनुसूची-V के अन्तर्गत 4 प्रतिशत कर देयता है। इस बिन्दु पर निर्णय हेतु माननीय न्यायालयों द्वारा प्रतिपादित विधि व अनुसूचियों में वर्णित कर दर के इन्द्राजातों पर विचार करना समीचीन होगा। माननीय न्यायालयों का यह निरंतर मत रहा है कि “कर” दर के इन्द्राज के निर्वचन पर विवाद की दशा में, करदायी के हित की ही कर दर का इन्द्राज लागू किये जाने योग्य है। यह भी उल्लेखनीय है कि वस्तु विशेष पर विशिष्ट दर अधिसूचित होने की दशा में, विशिष्ट दर ही लागू किये जाने योग्य है। अवशेष कर दर पर करारोपण किया जाना विधिसम्मत एवम् उचित नहीं है। अब जो बिन्दु हस्तगत प्रकरणों में इस पीठ के समक्ष निर्णयार्थ है वह यह कि क्या डी कैलशियम फास्फेट पशु आहार है ? यह निर्विवादित है कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा “डाई कैल्सीयम फोस्फेट” (Feed grade) का निर्माण किया जाकर अन्तर्राज्यीय विक्रय किया जाता है एवम् निर्मित माल (Feed additives) के रूप में काम में लिया जाता है। अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा उत्पादित/निर्मित माल राज्य के बाहर डेयरी उत्पादकों को किया जाता है एवं उनके द्वारा पशुओं को दिये जाने वाली वस्तु में (As a feed grade) मिलाया जाता है। इस संबंध में कतिपय न्यायिक दृष्टांतों में प्रतिपादित विधि का अवलोकन करना न्यायहित में समीचीन होगा, जो अग्रंकित है:-

9. माननीय सर्वोच्च न्यायालय द्वारा सन एक्सपोर्ट कॉरपोरेशन बनाम कलक्टर ऑफ कस्टम्स, बॉम्बे एण्ड अनादर, सिविल अपील क्रमांक 4897-4901 ऑफ 1990 निर्णय दिनांक 07.07.1997 में माननीय गुजरात उच्च न्यायालय द्वारा मैसर्स ग्लैक्सो लैबोरेट्रीज़ (इण्डिया) लि. बनाम गुजरात राज्य में पूरक आहार के संबंध में प्रतिपादित सिद्धांतों से सहमति रखते हुये, निम्न प्रकार अभिव्यक्त किया गया है :-



लगातार.....5

-367

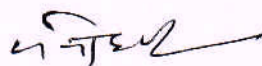
**"....cattle feed" and "poultry feed" must include not only that food which is supplied to domestic animals or birds as an essential ration for the maintenance of life but also that feed which is supplied over and above the maintenance requirements for growth or fattening and or production purposes such as for production purposes such as for reproduction, for production of milk, eggs, meat, etc. or for efficient output of work.**

10. इसी प्रकार माननीय सर्वोच्च न्यायालय ने उक्त वर्णित न्यायिक निर्णय में इस संबंध पशुओं के पूरक आहार के संबंध में की व्याख्या को सुस्पष्ट करते हुये निम्न प्रकार अंकित किया है :-

**"animal feed supplements means an ingredient or combination of ingredients, added to the basic feed mix or parts thereof to fulfil a specific need, usually used in the micro quantities and requiring careful handling and mixing; (ii) "animal feed concentrates" means a feed intended to be diluted with other feed ingredients to produce complete feed optimum nutrient balance.**

इसी प्रकार माननीय गुजरात उच्च न्यायालय द्वारा गुजरात राज्य बनाम फाईज लि. 82 एस.टी.सी. निर्णय दिनांक 04/05.03.1997 में माननीय गुजरात उच्च न्यायालय द्वारा पशुओं के पूरक आहार के संबंध में की व्याख्या को सुस्पष्ट करते हुये निम्न प्रकार अंकित किया है:-

**".....As against the general entry of drugs and medicines, a medicines which is adapted or specially formulated as animal feed will have to be regarded as falling withing the specific entry "poultry feed." It is also well recognized principle of interpretation that if there is a general entry and a specific entry, then the general entry must give way and in such case it should be held that the item concerned falls within the specific entry. Therefore, even though an article can generally be described as medicine or drug, if as a result of it being adapted or so formulated as to make it good for a specific purpose, and if there is a specific entry within which such an article can be included, then in that case, it will have to be held that such an adapted article is covered by the specific entry and not by the general entry. Thus, if a drug or a medicine is so adapted so as to make ita preparation or a formation meant for removing nutritional deficiency in poultry, it may properly be regarded as "polutry-feed."**



लगातार.....6

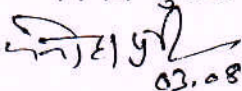
-363

11. माननीय सर्वोच्च न्यायालय व माननीय उच्च न्यायालयों द्वारा पशुओं के आहार के संबंध में यह सुस्पष्ट किया गया है कि किसी भी प्रकार की दवाई या रसायन जिसका प्रयोग केवल पशु आहार में निश्चित एवम् बहुत कम मात्रा (**micro quantities**) में केवल इस कारण से मिलाया जाये जिससे कि पशुओं की सर्वांगीण विकास में लाभदायक हो पशु आहार ही माने जायेंगे। इसके अतिरिक्त उदयपुर दुग्ध उत्पादक संघ, लि. के प्रमाण पत्र, राजस्थान कोपरेटिव डेयरी फेडरेशन लि., द्वारा जारी टेण्डर, महाराष्ट्र एग्रो इण्डस्ट्रीज़ डवलपमेंट कारपोरेशन, लि., के द्वारा जारी टेण्डर आदि में दी गयी विगत तथा विद्वान अधिकृत प्रतिनिधि द्वारा इस संबंध में प्रस्तुत डाई कैल्शियम फास्फेट के संबंध में प्रस्तुत साहित्य के अनुसार भी उक्त वस्तु पशु आहार में काम आने वाला Feed additive ही है। अतः माननीय न्यायालयों द्वारा उक्त प्रतिपादित सिद्धांतों के आलोक में, यह पीठ यह अवधारित करती है कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा बिक्रीत उत्पाद डी कैल्शियम फास्फेट Additives है जो अधिनियम के तहत जारी अनुसूची-IV के मद संख्या 3 की प्रविष्टि से आच्छादित होने के कारण कर मुक्त है। अतः उक्त बिन्दु पर हस्तगत प्रकरणों में निर्धारण अधिकारियों द्वारा आरोपित कर व अनुवर्ती ब्याज की मांग राशियों को अपास्त किया जाकर, दोनों अवर अधिकारियों द्वारा पारित आदेश अपास्त किये जाकर उक्त बिन्दु पर अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा प्रस्तुत अपीलें स्वीकार की जाती हैं।”

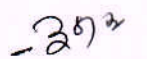
9. माननीय राजस्थान कर बोर्ड की खण्डपीठ द्वारा पारित उक्त निर्णय से यह पीठ भी पूर्णतः सहमत है। ऐसी स्थिति में कर निर्धारण अधिकारी ने अपीलार्थी द्वारा बिक्रीत माल को रसायन मानते हुए तदनुसार कर, ब्याज व शास्ति का आरोपण किये जाने में तथा अपीलीय अधिकारी द्वारा कर निर्धारण अधिकारी द्वारा आरोपित कर व ब्याज की पुष्टि किये जाने में विधिक त्रुटि की है।

10. परिणामस्वरूप अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा प्रस्तुत आठों अपीलों स्वीकार की जाकर कर निर्धारण अधिकारी व अपीलीय अधिकारी के आदेशों को अपास्त किया जाता है।

11. निर्णय सुनाया गया।

  
03.08.2015

( मनोहर पुरी )  
सदस्य



( बी. के. मीणा )  
अध्यक्ष