

राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर

अपील संख्या — 1362/2012/जयपुर

अपील संख्या — 1363/2012/जयपुर

वाणिज्यिक कर अधिकारी,
वृत्त-अ, जयपुर
बनाम

.....अपीलार्थी

मैसर्स टाटा टेली सर्विसेज लिमिटेड
वैशाली नगर, जयपुर

.....प्रत्यर्थी

खण्डपीठ

श्री मदन लाल मालवीय, सदस्य
श्री ओमकार सिंह आशिया, सदस्य

उपस्थित : :

श्री रामकरण सिंह,
उप राजकीय अभिभाषक

.....अपीलार्थी की ओर से

श्री विवेक सिंघल, अभिभाषक

.....प्रत्यर्थी की ओर से

दिनांक : 16/04/2018

निर्णय

1. अपीलार्थी विभाग द्वारा यह दोनों अपीलें उपायुक्त (अपील्स) प्रथम, जयपुर (जिसे आगे 'अपीलीय अधिकारी' कहा जायेगा) द्वारा पारित किये गये संयुक्त आदेश दिनांक 19.12.2011 के विरुद्ध प्रस्तुत की गयी हैं जिनमें वाणिज्यिक कर अधिकारी, वृत्त-अ, जयपुर (जिसे आगे "कर निर्धारण अधिकारी" कहा जायेगा) द्वारा प्रत्यर्थी व्यवसायी (जिसे आगे "प्रत्यर्थी" कहा जायेगा) के विरुद्ध राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 (जिसे आगे "अधिनियम" कहा जायेगा) की धारा 25, 55 एवं 61 के अन्तर्गत पारित आदेशों के जरिये कायम की गयी मांग राशियों को अपीलीय अधिकारी द्वारा अपास्त किये जाने को विवादित किया गया है। प्रकरणों का संक्षिप्त विवरण निम्नानुसार है :-

क्र. सं.	अपील संख्या	अ. अ. की अपील सं.	क. नि० वर्ष एवं दिनांक	कर	व्याज	शास्ति	कुल
1	1362/2012	203/148/RVAT/APP-IV/10-11	2008-09 04.05.2010	16917452	3214316	33834904	53966672
2	1363/2012	176/149/RVAT/APP-IV/10-11	2009-10 (up to 08.07.2009)	5556390	555639	11112780	17224809

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

निरन्तर.....2

3. प्रकरणों के तथ्य संक्षेप में इस प्रकार हैं कि प्रत्यर्थी फर्म का दिनांक 08.07.2009 को सर्वेक्षण किया गया और नोटिस जारी कर ब्राडबैंड सर्विसेज से प्राप्त राजस्व की सूचना मांगी गई। उक्त सूचना से प्राप्त आंकड़ों के आधार पर वर्ष 2008-09 एवं 2009-10 (08.07.2009 तक) के कर निर्धारण हेतु नोटिस दिया गया तथा प्रत्यर्थी का प्रत्युत्तर अस्वीकार करते हुए कर निर्धारण अधिकारी द्वारा दिनांक 04.05.2010 को द्वारा वर्ष 2008-09 एवं वर्ष 2009-10 का कर निर्धारण आदेश पारित करके उक्त विवादित कर, ब्याज एवं शास्ति का आरोपण किया है।
4. कर निर्धारण अधिकारी द्वारा माना गया कि कम्पनी द्वारा ऑप्टिकल फाइबर केबल में बिजली द्वारा प्रकाश ऊर्जा (Light Energy) सृजित की जाकर विभिन्न ग्राहकों को एक स्थान से दूसरे स्थान पर डाटा ट्रांसफर किया जाता है। डाटा ट्रांसफर से Transfer of Property in goods होने के कारण लाइट एनर्जी की बिक्री की गई है। उक्त बिक्री RVAT अधिनियम के तहत कर योग्य अवधारित करते हुए कर निर्धारण अधिकारी द्वारा पारित आदेशों में Revenue Earned from broadband Connectivity से आलोच्य अवधियों में प्राप्त राशियों पर पारित आदेशों में उपरोक्त तालिका अनुसार कर, ब्याज एवं शास्ति का आरोपण किया गया।
5. अपीलार्थी-विभाग की ओर से विद्वान उप-राजकीय अभिभाषक ने सशक्त अधिकारी के आदेश का समर्थन करते हुए कथन किया कि अपीलीय अधिकारी ने कर निर्धारण अधिकारी के आदेश को निरस्त कर विधिक भूल की है, क्योंकि व्यवसायी द्वारा लाइट एनर्जी का उपयोग किया गया है, जो गुड्स की परिभाषा में पूर्ण रूप से आच्छादित होती है। उप-राजकीय अभिभाषक ने अपीलीय अधिकारी के आदेश को अपास्त करते हुए विभाग द्वारा प्रस्तुत अपीलों को स्वीकार करने का निवेदन किया।
6. प्रत्यर्थी-व्यवहारी के विद्वान अभिभाषक ने बताया कि अपीलीय अधिकारी द्वारा इसे सेवा माना गया है क्योंकि प्रत्यर्थी को भारत सरकार द्वारा दूरसंचार सेवाओं एवं ब्रॉडबैंड सेवा हेतु लाइसेन्स जारी किया गया है तथा जब Licensing Authority स्वयं इस सेवा मान रही है तब इसे किसी भी अवधारणा के अन्तर्गत Goods नहीं माना जा सकता है।
7. उन्होंने माननीय उच्चतम न्यायालय द्वारा BSNL V/s Union of India & Ors. (2006) 3 SCC 1 : (2006) 3 VST 95 के प्रकरण में दिये गये निर्णय को उद्धरित करते हुए बताया कि मोबाइल फोन से निकलने वाली तरंगें खुले आसमान में विचरण करती है जिससे वे गुड्स होने के Attributes पूरे नहीं करती है। जबकि




निरन्तर.....3

यहां ऑप्टिकल फाइबर केबल के परिप्रेक्ष्य में तरंगों Artificially Created Light Energy (ACLE) से संबंधित प्रकरण है जिसके तहत सेवा प्रदाता द्वारा अपने नेटवर्क में Artificially Created Light Energy (ACLE) रूपी इन तरंगों का सृजन डाटा ट्रांसफर हेतु किया जाता है। तरंगों की फ्रिक्वेन्सी एक इलेक्ट्रीकल वायर या रॉड की तरह डाटा ट्रांसफर हेतु काम में आने वाली ऊर्जा (ACLE) को चनेलाइजेशन का कार्य करती है। अपने तर्कों के समर्थन में माननीय उच्चतम न्यायालय के निर्णय BSNL V/s Union of India & Ors. (2006 (3) SCC 1) व Tata Consultancy Service V/s State of Andhra Pradesh (2005) 1 SCC 371 एवं माननीय कर्नाटक उच्च न्यायालय (2011) 44 VST 486 भारतीय एयरटेल लि० बनाम कर्नाटक राज्य निर्णय दिनांक 25.02.2011 न्यायिक दृष्टांतों के आधार पर उन्होंने विभाग द्वारा प्रस्तुत अपीलों को अस्वीकार करने का निवेदन किया।

8. उभयपक्षों की बहस पर गणन किया गया एवं उपलब्ध रेकॉर्ड का अवलोकन किया गया। कर निर्धारण अधिकारी के रेकॉर्ड के अवलोकन से प्रकट होता है कि प्रत्यर्थी कंपनी अपने ग्राहकों को दूरसंचार सेवाएँ उपलब्ध करवाती है जिनमें कॉपर केबल तथा ऑप्टिकल फाइबर केबल के नेटवर्क के जरिये एक बिन्दु से दूसरे बिन्दु तक अपने ग्राहकों को Data transfer किये जाने के क्रम में प्रकाशीय ऊर्जा (Light Energy) का सृजन किया जाता है तथा Data transfer की इस प्रक्रिया में वह ग्राहकों से जो राशि वसूल करता है वह बिक्री मूल्य का भाग है, अतः इस पर कर, ब्याज एवं शास्ति का आरोपण किया गया है। अपीलीय अधिकारी ने यह निर्णीत किया है कि चूंकि अधिनियम के अंतर्गत करारोपण केवल 'माल' (goods) पर ही किया जा सकता है तथा Artificially Created Light Energy (ACLE) माल की श्रेणी में नहीं आने से प्रत्यर्थी द्वारा ब्रॉडबैंड सेवाओं से हुई प्राप्तियां कर योग्य नहीं है, अतः कर, ब्याज एवं शास्ति आरोपण को अपास्त किया गया है।
9. इस सम्बन्ध में उल्लेखनीय है कि कर निर्धारण अधिकारी द्वारा प्रत्यर्थी के कर निर्धारण दिनांक 04.05.2010 को सम्पूरित किये जाने तक माननीय कर्नाटक उच्च न्यायालय का निर्णय मैसर्स भारती एयरटेल लि. बनाम कर्नाटक राज्य व अन्य [2011] 44 VST 486 प्रचलन में नहीं था, अतः कर निर्धारण अधिकारी द्वारा विभिन्न उद्धरित निर्णयों की व्याख्या स्वयं के तरीके से करते हुए करारोपण किया था। परन्तु अपीलीय निर्णय से पूर्व माननीय कर्नाटक उच्च न्यायालय का उक्त निर्णय दिनांक 25.02.2011 को सुनाया जा चुका था तथा प्रत्यर्थी की ओर से अपीलीय अधिकारी के समक्ष उक्त निर्णय प्रस्तुत किये जाने पर इसके आधार पर ही




निरन्तर.....4

प्रश्नगत अपीलों का निर्णय किया गया है। उल्लेखनीय है कि माननीय कर्नाटक उच्च न्यायालय ने उक्त उद्धरित निर्णय में माननीय उच्चतम न्यायालय के प्रासंगिक निर्णयों— (i) BSNL V/s Union of India & Ors. (2006 (3) SCC 1) तथा (ii) Tata Consultancy Service V/s State of Andhra Pradesh (2005) 1 SCC 371 को संदर्भित करते हुए एवं प्रश्नगत विषयों की विस्तृत व्याख्या करते हुए यह निर्णीत किया है कि दूरसंचार सेवाओं में प्रयुक्त प्रकाश ऊर्जा भारत सरकार के वित्त अधिनियम, 1994 से आच्छादित है तथा यह संविधान की अनुसूची VII की प्रविष्टि 54 के अन्तर्गत नहीं आयेगी।

10. माननीय कर्नाटक उच्च न्यायालय के उक्त संदर्भित निर्णय में माननीय उच्चतम न्यायालय द्वारा BSNL V/s Union of India & Ors. के केस में दिये गये निर्णय के अंश उद्धरित करते हुए 'Goods' शब्द की व्याख्या करते हुए निम्नानुसार निर्णीत किया है :—

"91. In BSNL case, the Supreme Court has held as under:

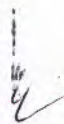
63. It is clear, electromagnetic waves are neither abstracted nor are they consumed in the sense that they are not extinguished by their user. They are not delivered, stored or possessed. Nor are they marketable. They are merely the medium of communication. What is transmitted is not an electromagnetic wave but the signal through such means. The signals are generated by the subscribers themselves. In telecommunication what is transmitted is the message by means of the telegraph. No part of the telegraph itself is transferable or deliverable to the subscribers.

71. For the reasons stated by us earlier we hold that the electromagnetic waves are not 'goods' within the meaning of the word either in Article 366(12) or in the State Legislations. It is not in the circumstances necessary for us to determine whether the telephone system including the telephone exchange was not goods but immovable property as contended by some of the Petitioners.

92. Therefore none of the tests prescribed to constitute "goods" exist in the case of light energy. Light energy is neither abstracted nor consumed. It is not delivered, stored or possessed. It is not marketable. The assessing authority though has very selectively taken the information and made it appear that the case is not covered by BSNL and has propagated a new theory which has no basis. In fact, the very word Artificially Created Light Energy is his own creation. In that view of the matter, we hold that this Artificially Created Light Energy is not goods as defined under Article 366(12) of the Constitution or under the Karnataka Value Added Tax Act or under the Value Added Tax."

11. इसी प्रकार 'Sale of Goods' अभिव्यक्ति की व्याख्या करते हुए यह निर्णीत किया है कि Artificially Created Light Energy (ACLE) का प्रयोग केवल Carrier के रूप में ही होता है अतः यह 'Sale of Goods' की परिभाषा में नहीं आयेगा। उक्त निर्णय का पैरा 97 निम्नानुसार है :—





"97. To sum up, the expression "sale of goods" in Entry 48 is a nomen juris, its essential ingredients being an agreement to sell movables for a price and property passing therein pursuant to that agreement. A customer approaches the service provider to transmit voice or a data and the agreement he enters into with the service provider is for transmission of voice or data. He is not concerned with the technology adopted by the service provider to transmit the said voice or data. In the instant case, ACLE is used for transmitting the said voice/data as is clear from the technical information as well as the reasoning of the assessing authority. ACLE is only a carrier. The subscriber has not entered into an agreement to purchase ACLE or any portion thereof. The consideration paid by him is for the service rendered and transmitting the voice/data to its destination. He does not come in contact with this carrier at all. Therefore, none of the conditions prescribed to constitute the sale of goods exists in the instant case. Therefore, there is no sale of goods, which empower the State to levy sales tax/Vat."

12. इसी निर्णय ने यह भी अभिनिर्धारित किया गया है कि Electromagnetic Waves माल (Goods) नहीं है। इस सम्बन्ध में उक्त निर्णय का पैरा 142 निम्नानुसार है:—

"142. In the BSNL case after taking note of the definition of 'telegraph' contained in the Indian Telegraph Act, 1885 as well as the technology adopted by the service provider either in mobile or landline and taking note of the meaning assigned to a electromagnetic waves, which was not in dispute and after taking note of the definition "data", which was also not in dispute, the Supreme Court has authoritatively held that this electromagnetic waves are not goods. The said judgment refers to OFC also. Now the technical opinion available on record makes it abundant clear that ACLE is also one form of electromagnetic waves and the Apex Court has already declared that electromagnetic waves are not goods which includes this light energy. We do not see any impediment or difficulty in deciding the legal issues on the basis of admitted, undisputed, proved technical facts available on record."

13. माननीय कर्नाटक उच्च न्यायालय ने अपने उक्त निर्णय के अन्त में निर्णय सारांश निम्नानुसार दिया है:—

"(a) The light energy which is used as a carrier in telecommunication service for rendering service is covered by the Parliamentary Legislation i.e. the Finance Act, 1994 read with Section 65(109-a). It does not fall within the Entry 54 of List-II of VII Schedule.

(b) The contract in question is not a composite contract. It is an indivisible contract and a contract of service simplicitor. There is no element of sale at all to any extent. It is not a contract of sales simplicitor as contended by the State.




(c) It is declared that the light energy (Artificially Created Light Energy -ACLE) is one form of electromagnetic waves. It is not 'goods' as defined in Article 366(12) of the Constitution of India or under Section 2(m) of the Karnataka Sales Tax Act, 1957 or Section 2(15) of the Karnataka Value Added Tax, 2003. Consequently, there is no sale of goods as held by the Assessing Authority. Therefore, they have no power to levy tax.

(d) The judgment of BSNL and other Vs. Union of India and Ors. reported in 2006 (3) SCC 1 squarely applies to the facts of these cases."

14. माननीय उच्चतम न्यायालय के निर्णयों— (i) BSNL V/s Union of India & Ors. (2006) 3 SCC1; (ii) Tata Consultancy Service V/s State of Andhra Pradesh (2005)1 SCC 371 एवं माननीय कर्नाटक उच्च न्यायालय द्वारा मैसर्स भारती एयरटेल लि० बनाम कर्नाटक राज्य (2011) 44 VST 486 में दिये गये निर्णय दिनांक 25.02.2011 के अध्ययन से भी स्पष्ट है कि दूरसंचार कनेक्टिविटी गुड्स की परिभाषा में न आकर सेवाओं की परिधि में आती है तथा दूरसंचार में प्रयुक्त प्रकाश ऊर्जा चूंकि गुड्स नहीं है, अतः इस पर करारोपण नहीं किया जा सकता है।
15. इसी प्रकार के एक समान प्रकरण में राजस्थान कर बोर्ड की खण्डपीठ ने अपील संख्या 1227 से 1231/2011 वाणिज्यिक कर अधिकारी बनाम मैसर्स रिलायंस कम्युनिकेशन लि० के प्रकरण में दिए गए निर्णय दिनांक 06.09.2017 में भी यही मत व्यक्त किया गया है कि दूरसंचार कनेक्टिविटी गुड्स की परिभाषा में न आकर सेवाओं की परिधि में आती है तथा प्रकाश ऊर्जा चूंकि गुड्स नहीं है अतः इस पर करारोपण नहीं किया जा सकता है।
16. उपरोक्त विवेचनानुसार अपीलीय अधिकारी का आदेश विधिसम्मत पाये जाने से इसमें किसी प्रकार के हस्तक्षेप की आवश्यकता प्रतीत नहीं होती है। फलतः अपीलीय आदेश की पुष्टि करते हुए अपीलार्थी राजस्व की अपीलें अस्वीकार की जाती हैं।
17. निर्णय सुनाया गया।



(ओमकार सिंह आशिया)
सदस्य



(मदनलाल मालवीय)
सदस्य