

## राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर

1. अपील संख्या – 1532 / 2016 / उदयपुर.
2. अपील संख्या – 1533 / 2016 / उदयपुर.
3. अपील संख्या – 1534 / 2016 / उदयपुर.

मैसर्स डी. पी. ज्वैलर्स,  
17 न्याय मार्ग, कोर्ट चौराहा, उदयपुर.  
बनाम

.....अपीलार्थी.

सहायक आयुक्त,  
विशेष वृत्-प्रथम / प्रतिकरापवंचन, उदयपुर.

.....प्रत्यर्थी.

4. अपील संख्या – 1880 / 2016 / उदयपुर.
5. अपील संख्या – 1721 / 2016 / उदयपुर.
6. अपील संख्या – 1722 / 2016 / उदयपुर.

सहायक आयुक्त,  
विशेष वृत्-प्रथम / प्रतिकरापवंचन, उदयपुर.

.....अपीलार्थी.

बनाम  
मैसर्स डी. पी. ज्वैलर्स,  
17 न्याय मार्ग, कोर्ट चौराहा, उदयपुर.

.....प्रत्यर्थी.

रखण्डपीठ  
श्री के. एल. जैन, सदस्य  
श्री मदनलाल मालवीय, सदस्य

### उपस्थित ::

श्री एम. एल. पाटौदी, अभिभाषक .....व्यवहारी की ओर से.  
श्री आर. के. अजमेरा, उप-राजकीय अभिभाषक .....राजस्व की ओर से.

निर्णय दिनांक : 06 / 08 / 2018

### निर्णय

1. अपील संख्या 1532, 1533 व 1534 / 2016 अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा एवं अपील संख्या 1880, 1721 व 1722 / 2016 अपीलार्थी राजस्व द्वारा अतिरिक्त आयुक्त, अपीलीय अधिकारी, वाणिज्यिक कर विभाग, उदयपुर (जिसे आगे 'अपीलीय अधिकारी' कहा जायेगा) के अपील संख्या क्रमशः 191, 214 व 215 / VAT / 15-16 में पारित किये गये आदेश दिनांक 23.05.2016 के विरुद्ध प्रस्तुत की गयी हैं। अपीलीय अधिकारी ने उक्त आदेशों से सहायक आयुक्त, विशेष वृत्-प्रथम/प्रतिकरापवंचन, उदयपुर (जिसे आगे 'कर निर्धारण अधिकारी' कहा जायेगा) द्वारा अपीलार्थी व्यवहारी के कर निर्धारण वर्ष 2012-13, 2013-14 व 2014-15 के लिये पारित कर निर्धारण आदेश क्रमशः दिनांक 29.9.2015, 01.12.2015 व 01.12.2015 में सृजित क्रय कर, ब्याज व राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 (जिसे आगे 'वेट अधिनियम' कहा जायेगा) की धारा 61 के तहत आरोपित शास्ति के विरुद्ध प्रस्तुत अपीलों को आंशिक रूप से स्वीकार करते हुए, आरोपित क्रय कर एवं ब्याज की पुष्टि की है, जबकि वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत आरोपित शास्ति को अपास्त किया है।

लगातार.....2

1-6. अपील संख्या-1532, 1533, 1534, 1880, 1721 व 1722/2016/उदयपुर.

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

3. हस्तगत प्रकरण के तथ्य संक्षेप में इस प्रकार हैं कि उक्त अपीलार्थी व्यवहारी फर्म एक सर्फा व्यवसायी के रूप में कार्यरत है, जिसका मुख्य कार्यालय मध्यप्रदेश के रत्लाम शहर में स्थित है। उदयपुर में उक्त फर्म द्वारा जैलरी की खरीद—बिक्री की जाती है, जिसमें पुरानी जैलरी खरीद की जाकर उससे नई जैलरी का निर्माण भी किया जाता है एवं व्यवसायी द्वारा राज्य सरकार की सर्फा व्यवसायियों के लिये वेट अधिनियम की धारा 5(1) के तहत प्रशमन योजना, 2006 के तहत प्रशमन का विकल्प लिया गया है, जिसके अनुसार व्यवसायी द्वारा कर का भुगतान नियमित रूप से किया जा रहा था। उक्त व्यवसायी द्वारा अपने कारोबार के क्रम में पुरानी जैलरी का क्रय किया जाकर उसे मध्यप्रदेश स्थित मुख्यालय में घोषणा पत्र 'एफ' के जरिये भिजवाया गया, जिस पर कर निर्धारण अधिकारी द्वारा वेट अधिनियम की धारा 4(2) के तहत 1 प्रतिशत की दर से क्रय कर आरोपित किया गया एवं क्रय कर स्वयं द्वारा जमा नहीं कराने के आरोप में वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत शास्ति का भी आरोपण किया गया एवं अदेय कर पर ब्याज भी निर्धारित किया गया, जिसके विरुद्ध प्रस्तुत की गयी अपीलों में अपीलीय अधिकारी द्वारा दिनांक 23.5.2016 को यह निर्णय दिया गया कि अपीलार्थी द्वारा राज्य के अपंजीकृत व्यवहारियों से पुरानी जैलरी क्रय कर नई जैलरी बनवाकर वापस मंगवाई जाना प्रमाणित नहीं किया गया है कि जो जैलरी यहां से भिजवाई गई है, उसी से नई जैलरी बनवाकर वापस मंगवाई गई है ऐसी स्थिति में पुरानी जैलरी को वेट अधिनियम की धारा 18(1) के क्लॉज (ए) से (ई) तक निर्दिष्ट तरीकों के अलावा माल का निस्तारण मानकर क्रय कर के आरोपण की पुष्टि की गई है। अपीलीय अधिकारी ने यह भी अंकित किया है कि जॉब वर्क रजिस्टर या ऐसा कोई रिकॉर्ड पेश नहीं किया जिससे यह साबित हो सके कि पुरानी जैलरी से ही नई जैलरी आयात की हो, परन्तु अपीलीय अधिकारी द्वारा माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय एवं माननीय उच्चतम न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्तों के आलोक में व्यवहारी के समस्त बिक्री संव्यवहारों के बहियात में दर्ज होने से शास्ति को अपास्त किया गया है। अपीलीय अधिकारी ने यह उल्लेख किया है कि प्राधिकृत अधिकारी ने क्रय—विक्रय के समस्त आंकड़े व्यवसायी के लेखों से ही प्राप्त किये हैं, अतः व्यवसायी का दोष अन्यथा रूप से सिद्ध नहीं होता है।

1-6. अपील संख्या—1532, 1533, 1534, 1880, 1721 व 1722/2016/उदयपुर.

4. अपीलीय अधिकारी के उक्त आदेशों के विरुद्ध व्यवसायी द्वारा क्रय कर आरोपण को निरस्त करने हेतु तथा राजस्व की ओर से व्यवहारी के विरुद्ध आरोपित शास्ति को अपास्त किये जाने के विरुद्ध अपीलें प्रस्तुत की गयी हैं।

5. अपीलार्थी व्यवहारी की ओर से विद्वान अभिभाषक ने कथन किया कि उक्त तथ्यों के अधीन बनाये गये अभियोग में अपीलार्थी की ओर से विस्तृत रूप से जवाब पेश किया गया था परन्तु कर निर्धारण अधिकारी द्वारा उस पर विचार किये बिना ही क्रय कर का आरोपण किया गया है। विद्वान अभिभाषक ने यह भी कथन किया कि अपीलीय अधिकारी द्वारा जो निर्णय किया गया है उसमें मुख्य रूप से यह आधार लिया गया है कि व्यवहारी द्वारा जॉब वर्क रजिस्टर या ऐसा कोई रिकॉर्ड पेश नहीं किया गया जो यह साबित करे कि पुरानी ज्वैलरी से ही नया माल बनाकर आयात किया गया है जबकि अपीलीय अधिकारी के समक्ष उनके द्वारा समस्त रिकॉर्ड प्रस्तुत कर यह प्रमाणित किया गया था कि उनके द्वारा पुरानी ज्वैलरी को पूरी मात्रा के साथ Stock Maintain करते हुए एवं पुनः उस माल को नई ज्वैलरी मुख्यालय से बनवाकर लाने के सम्बन्ध में बताया गया था परन्तु इस पर विचार किये बिना ही अपीलीय अधिकारी द्वारा आदेश पारित किया गया है। उन्होंने कथन किया कि अपीलीय अधिकारी के आदेश के अध्ययन से यह स्पष्ट है कि पुरानी ज्वैलरी को नई ज्वैलरी बनाये जाने पर क्रय कर का आरोपण नहीं हो सकता परन्तु केवलमात्र इस आधार पर कि जॉब वर्क रजिस्टर या रिकॉर्ड पेश नहीं करने से यह पुष्टि नहीं हो रही है कि पुरानी ज्वैलरी से ही नई ज्वैलरी बनाकर राज्य में आयात की गयी हो।

6. विद्वान अभिभाषक ने इस प्रकरण में प्रारम्भ से पुनः तथ्यों का वर्णन करते हुए कथन किया कि उक्त फर्म का मुख्य कार्यालय रतलाम मे स्थित है जहां पर ज्वैलरी की मैन्युफैक्चरिंग की जाती है एवं यह कार्य उनके मुख्यालय में ही किया जाता है। इस कारण अपीलार्थी द्वारा उदयपुर के ऑफिस में पुरानी ज्वैलरी को खरीद करने के पश्चात् नई ज्वैलरी का विनिर्माण करने हेतु अपने मुख्यालय में भिजवाया गया है, जिसकी पूरी प्रविष्टि उनके बहीखातों में दर्ज की हुई है जो अपीलीय स्तर पर बताई गई थी एवं उसी अनुसार अपीलीय अधिकारी द्वारा समस्त क्रय-विक्रय लेखा-पुस्तकों में दर्ज होना मानते हुए ही इसे करापवंचन का प्रकरण नहीं माना था। उन्होंने आगे कथन किया कि ज्वैलरी ऐसी वस्तु है जो ट्रांसपोर्ट से नहीं जाकर कोरियर से या स्वयं के कर्मचारियों द्वारा ही परिवहन की जाती है, ऐसी स्थिति में किसी घोषणा पत्र की आवश्यकता भी नहीं होती है एवं यह समस्त माल राज्य से जॉब वर्क हेतु

  लगातार.....4

1-6. अपील संख्या—1532, 1533, 1534, 1880, 1721 व 1722/2016/उदयपुर.

रतलाम भिजवाया जाता रहा है, जहां से नई ज्वैलरी बनकर राज्य में आयात कर विक्रय की जाती है, जिस पर राज्य का देय कर जमा करवा दिया जाता है, ऐसी स्थिति में अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा क्रय की गई पुरानी ज्वैलरी पर क्रय कर का आरोपण नहीं किया जा सकता क्योंकि वेट अधिनियम की धारा 4(2) में केवल उन खरीद संव्यवहारों पर ही कर का आरोपण किया जा सकता है, जिसका उपयोग वेट अधिनियम की धारा 18 की उपधारा (1) में दिये गये प्रयोजनों (ए) से (ई) में नहीं रहा हो, जबकि उनके मामले में अपंजीकृत व्यवसायियों से खरीद की गई पुरानी ज्वैलरी को वेट अधिनियम की धारा 18(1) की उपधारा (ई) के तहत प्रयुक्त किया जा चुका है, ऐसी स्थिति में धारा 4(2) में क्रय कर का आरोपण सर्वथा अविधिक है। यह भी कथन किया कि उनके द्वारा अपंजीकृत व्यवसायियों से की गई खरीद को निर्माण में काम में लिया जाकर पुनः राज्य में ही विक्रय किया गया है जिस पर देय कर चुकाया गया है एवं यहां उनके द्वारा बिक्रीत माल करमुक्त माल नहीं रहा है ऐसी स्थिति में धारा 4(2) के प्रावधानों से क्रय कर आकर्षित नहीं होता है। उन्होंने यह भी कथन किया कि वेट अधिनियम की धारा 4(2) में दो स्थितियां विद्यमान रहती हैं, यदि कोई माल राज्य में खरीद किया गया है एवं उसके विक्रय मूल्य पर कोई कर नहीं चुकाया गया है एवं वह माल वेट अधिनियम की धारा 18(1) में दिये गये प्रयोजन (ए) से (जी) के अलावा तरीके से निस्तारित कर दिया गया है अर्थात् यदि वह माल राज्य में विनिर्माण या अन्तर्राज्यीय विक्रय नहीं किया गया है या न ही निर्यात किया गया है या वह केपिटल गुड्स एवं पैकिंग मैटेरियल के रूप में प्रयुक्त हुआ है तब उस पर वेट अधिनियम की धारा 4(2) के तहत उसके क्रय मूल्य पर कर आरोपणीय होता है एवं उस क्रय मूल्य को टर्नओवर में सम्मिलित किया जा सकता है जबकि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा अपंजीकृत व्यवसायियों से खरीद किया गया माल धारा 18(1) के अन्यथा निस्तारित नहीं किया गया है जो उनके बहियात एवं अपीलीय आदेश से भी प्रमाणित है कि उनके द्वारा पुरानी ज्वैलरी से उनके मुख्यालय में माल का विनिर्माण करवाया जाकर राजस्थान राज्य में ही विक्रय किया गया है ऐसी स्थिति में वेट अधिनियम की धारा 18(1)(ई) के प्रयोजन से प्रयुक्त किये गये माल पर आरोपित कर अविधिक होने से अपास्तनीय है।

7. विद्वान अभिभाषक ने अपने उक्त कथन के समर्थन में निम्न न्यायिक दृष्टान्त प्रस्तुत किये :—

 लगातार.....5

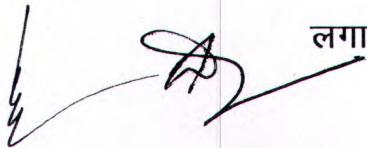
1-6. अपील संख्या-1532, 1533, 1534, 1880, 1721 व 1722/2016/उदयपुर.

- (i) The Hon'ble High court of Orissa at **Cuttack Indian Aluminium Company Ltd vs. Sales Tax officer reported in 90 STC page 410** held as under :

**Held**, allowing the petition,

- (i) that the certificate of registration issued in favour of the company clearly indicated "raw materials used in manufacture of aluminium" this would include manufacture of all types of aluminium finished products in the process of which ingots are on intermediary products so long as the dealer used the raw materials in manufacture of aluminium finished products. So long as the dealer used the raw materials in manufacture of aluminium finished products, even if such manufacture was outside the state of Orissa, there was no contravention of the provisions of the Act. so as to attract the mischief of section 10(d) read with section 10A of the Act. there was nothing either in the certificate of registration or in the provisions of section 8(3)(b) of the Act to restrict the sites of manufacture of aluminium,
- (ii) that since dealer had all these years been dispatching the ingots, the intermediary product, from Hirakund to factory sites outside the State against "F" forms under the belief that it was permissible and the department had been accepting them, it must be held that there was "reasonable excuse" for making use of the goods for the purpose of manufacture of finished products and, therefore, there could not be said to have been a contravention of section 10)of the attracting the levy of penalty;
- (iii) That the emphasis in section 8(3)(b) is not on the question of manufacture of a distinct commercial product, but on the fact that the use put to by the dealer of the raw materials in the manufacture of goods for sale. The certificate of registration did not indicate that the raw materials would be used in the manufacture of aluminium ingots alone, but one the other hand it indicate that it would be used in the manufacture of aluminium, like sheet foils, coils etc. in that view of the matter the concept of manufacture of a distinct commercial product of no relevance in the interpretation of section 8(3) of the Act;
- (iv) That there is nothing in rule 13 of the Central Sales Tax (Registration and Turnover) Rules, 1957, which suggests that the manufacture had to take place within the state in order to get the benefit of section 8(3)(b).

लगातार.....6



1-6. अपील संख्या—1532, 1533, 1534, 1880, 1721 व 1722/2016/उदयपुर.

(ii) **J. K. Cotton Spinning & Weaving Mills Co. Ltd. Vs. Sales Tax Officer, reported in 16 STC page. 563 (SC).**

(iii) The Hon'ble Supreme court of India in the case of **the Assessing Authority-cum-Excise & Taxation officer Vs. East India Cotton Mfg. Co. Ltd, reported in 48 STC page 239** held as under ;

**Held**, affirming the decision of the Division Bench of the High Court, that section 8(3)(b) would clearly cover a case where a registered dealer manufactured of processed goods for a third party on a job-contract and used in the manufacture of processing of such goods materials purchased by him against his certificate of registration and the declaration in form C, so long as the manufactured or processed goods were intended for sale by such third party The expression used by the legislature as well as the rule making authority was simply "for use ..in the manufacture of goods for sale" for sale" without any addition of words indicating that the sale must be by any particular individual. the legislature had designedly abstained from using any word of imitation indicating that the sale should be by the registered dealer manufacturing the goods. **Where the legislature wanted to restrict the sale to one by the registered dealer himself, the legislature used the qualifying words "by him" after the words "for resale" in one part of section 8(3)(b), but while enacting another part of section 8(3)(b), the legislature did not qualify the words "for sale" by adding the words "by him"** the deliberate omission clearly indicated that the legislature did not intend that the sale of manufactured goods should be restricted to the registered dealer manufacturing the goods the word "use" was followed by the words "by him" clearly indicating that the use must be by the registered dealer himself but the words "by him" were significantly absent after the words "for sale";

**A statute must be construed according to its plain language and neither should anything be added nor should anything be subtracted unless there are adequate grounds to justify the inference that legislature clearly so intended.**

(iv) **Assistant Commercial Taxes Officer, Ajmer Vs. Shankarlal Ghanshyamdas 67 STC 208 (Raj.)**

8. विद्वान अभिभाषक ने माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय के शंकरलाल घनश्यामदास के निर्णय पर विशिष्ट बल देते हुए यह तर्क दिया कि इस प्रकरण में भी समान परिस्थितियों में माल अपंजीकृत व्यवहारियों से खरीद किये गये गहनों से निर्माण राज्य के बाहर करवाने के उपरान्त राज्य में विक्रय किये जाने पर क्रय कर से मुक्ति नहीं दी गयी थी परन्तु राजस्थान कर बोर्ड द्वारा राज्य

लगातार.....7

1-6. अपील संख्या—1532, 1533, 1534, 1880, 1721 व 1722/2016/उदयपुर.

के व्यवसायी द्वारा पुरानी ज्वैलरी को राज्य के बाहर भिजवाकर उस माल से नई ज्वैलरी का विनिर्माण कर पुनः राज्य में लाया जाकर राज्य में विक्रय कर देने की स्थिति में क्रय कर के आरोपण से मुक्ति प्रदान की थी। कर बोर्ड के उक्त निर्णय की पुष्टि माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय द्वारा की जाकर यह निर्णय दिया गया कि पुरानी ज्वैलरी से नये माल का विनिर्माण कर अन्तिम रूप से राज्य में ही विक्रय किये जाने पर क्रय कर से मुक्ति देने की शर्त पूर्ण होती है। इसी तरह इस प्रकरण में भी समान तथ्यों के अधीन अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा अपंजीकृत व्यवहारियों से खरीद किये गये माल को अन्य राज्य में स्थित स्वयं के मुख्यालय पर माल का विनिर्माण करवाकर राजस्थान राज्य में विक्रय किया गया है, ऐसी स्थिति में धारा 18(1)(ई) की शर्त पूरी होने से कि उस माल का उपयोग विनिर्माण में कर उसे पुनः राज्य में ही विक्रय कर दिया गया है, अतः क्रय कर आरोपणीय नहीं है। विद्वान अभिभाषक ने यह भी तर्क दिया कि वेट अधिनियम की धारा 18(1)(ई) के तहत दी गई शर्तों में Manufacture of Goods for sale within the State or in the course of interState trade or commerce अंकित है, जिसमें Manufacture within the State होने की कोई शर्त नहीं है एवं न ही by him अर्थात् डीलर स्वयं द्वारा ही विनिर्माण किये जाने की कोई शर्त है क्योंकि इसमें Manufacture of goods by him अंकित किया हुआ नहीं है ऐसी स्थिति में किसी व्यवसायी द्वारा माल का अन्य राज्य में या किसी अन्य व्यक्ति से जॉब वर्क या विनिर्माण कर माल विक्रय किये जाने की स्थिति में क्रय कर का आरोपण नहीं हो सकता।

9. विद्वान अभिभाषक ने इस तर्क पर भी बल दिया कि अधिनियम की उक्त धारा 4(2) के समावेश करने का मुख्य उद्देश्य भी यह है कि कोई भी कर योग्य माल बिना कर चुकाये राज्य में खरीदने के पश्चात् उसका निस्तारण किसी ऐसी स्थिति में किया जाता है जहां अन्तिम रूप से उस माल पर राज्य में कर उद्ग्रहित नहीं हुआ हो तब उस पर क्रय कर आरोपित किया जा सकता है जिससे कि वह अन्य व्यापारियों के समकक्ष स्थिति में रह सके एवं ऐसे माल पर कर उद्ग्रहित हो सके। इस प्रकरण में यह स्पष्ट है कि जो माल राज्य में खरीद किया गया है उस पर राज्य का कर उद्ग्रहित हो गया है ऐसी स्थिति में उस माल पर क्रय कर आरोपित किया जाना विधि के विरुद्ध है, फलतः अपीलीय अधिकारी के आदेश को कर एवं ब्याज के बिन्दु पर अपास्त किये जाने का अनुरोध किया।

10. विद्वान अभिभाषक ने सुनवाई के दौरान उदयपुर से पुरानी ज्वैलरी के नगवाईज एवं वजनवाईज रतलाम को किये गये ट्रांसफर एवं पुनः उस माल को राजस्थान में लाये जाने के दस्तावेज प्रस्तुत करते हुए यह भी कथन किया कि

लगातार.....8

1-6. अपील संख्या—1532, 1533, 1534, 1880, 1721 व 1722/2016/उदयपुर.

सम्भागीय उपायुक्त, वाणिज्यिक कर रतलाम, सम्भाग—रतलाम द्वारा कर निर्धारण आदेश पारित किये गये हैं, जिसमें उदयपुर की ब्रांच से ब्रांच ट्रांसफर कर भिजवाये गये सोने व बुलियन का उपयोग एवं उस माल से बनाये गये नये माल का स्टॉक ट्रांसफर पुनः राजस्थान राज्य में होने की पुष्टि कर उस पर कर आरोपित नहीं किया गया है जो यह प्रमाणित करता है कि राजस्थान से जो अपंजीकृत व्यवहारियों से माल खरीद किया गया था उस माल को मध्यप्रदेश में विनिर्मित कर पुनः उदयपुर भेजा गया है एवं उदयपुर से मध्यप्रदेश में प्राप्त किये गये माल पर मध्यप्रदेश में कोई करारापेण नहीं किया गया है, जिससे यह स्पष्ट होता है कि वह माल पुनः राजस्थान राज्य को भिजवाया गया है, जिस पर कोई कर मध्यप्रदेश में देय नहीं था। उन्होंने कथन किया कि यदि इस माल को उस राज्य में विक्रय हेतु भिजवाया जाता तब मध्यप्रदेश के कर निर्धारण में वह माल कर योग्य होता। इस तरह यह स्पष्ट है कि राजस्थान से पुरानी ज्वैलरी का विनिर्माण करवाने हेतु जो माल मध्यप्रदेश भिजवाया गया है उसे विनिर्माण में उपयोग कर निर्मित माल वापस राजस्थान में भिजवाया गया है, जिसका विक्रय राजस्थान में किया गया है। इस तरह पुरानी ज्वैलरी का उपयोग धारा 18(1)(ई) के प्रावधान के अनुरूप दिये गये प्रयोजन में प्रयुक्त होने से अपंजीकृत व्यवहारियों से खरीदे गये माल पर क्रय कर आरोपणीय नहीं है।

11. विद्वान अभिभाषक ने यह भी कथन किया कि इस प्रकरण में यह कोई विवाद नहीं किया गया है कि व्यवहारी द्वारा विक्रय किया जाने वाला समस्त माल कर योग्य है एवं वेट अधिनियम के अनुसार उस पर कर चुकाया गया है एवं वह माल कर योग्य होने से क्रय कर आरोपणीय नहीं है। उक्त कथन के साथ विद्वान अभिभाषक ने अपीलार्थी व्यवहारी की अपीलें स्वीकार किये जाने का अनुरोध किया।

12. राजस्व की ओर से विद्वान उप—राजकीय अभिभाषक ने अपीलीय आदेश में कर एवं ब्याज को यथावत रखे जाने की सीमा तक किये गये निर्णय की पुष्टि करने का अनुरोध करते हुए अपीलीय आदेश में करापवंचन के कृत्य के अपराध में आरोपित की गई शास्ति को अपास्त करने का विरोध करते हुए कथन किया कि अपीलार्थी द्वारा क्रय कर चुकाया नहीं गया है एवं न ही इस देयता को विवरण—पत्रों में दर्शाया गया है ऐसी स्थिति में शास्ति का आरोपण किया जाना विधिसम्मत होने से अपीलीय आदेश को इस सीमा तक अपास्त किये जाने का अनुरोध किया।

13. दोनों पक्षों की बहस पर मनन किया गया एवं उपलब्ध रिकॉर्ड का अवलोकन किया गया।

लगातार.....9

1-6. अपील संख्या—1532, 1533, 1534, 1880, 1721 व 1722/2016/उदयपुर.

14. इस प्रकरण में उपरोक्त समस्त दिये गये तथ्यों के अनुसार हमारे समक्ष केवलमात्र यह बिन्दु निर्णयार्थ प्रस्तुत हुआ है कि राज्य की उक्त फर्म, जिसका मुख्यालय मध्यप्रदेश राज्य में स्थित है एवं वहां पर ज्वैलरी का निर्माण कार्य किया जाता है तथा मध्यप्रदेश से राजस्थान में माल विक्रय हेतु भिजवाया जाने के साथ ही राजस्थान राज्य में उदयपुर ब्रांच द्वारा अपंजीकृत व्यवहारियों/व्यक्तियों से पुरानी ज्वैलरी की खरीद की जाकर उससे नई ज्वैलरी का निर्माण करने हेतु मध्यप्रदेश के मुख्यालय को भिजवाया जाता है जहां पुरानी ज्वैलरी से नये माल का निर्माण कर उसे पुनः राजस्थान में भिजवाया जाता है, जिसकी बिक्री राजस्थान में की जाती है, अतः ऐसी स्थिति में क्या वेट अधिनियम की धारा 4(2) के तहत अपंजीकृत व्यवसायियों से खरीद की गई पुरानी ज्वैलरी पर क्रय कर का आरोपण किया जाना विधिक है अथवा नहीं ?

15. उक्त प्रकरण में निर्णय से पूर्व वेट अधिनियम की धारा 4(2) एवं 18(1) का उद्धरण किया जाना उचित होगा, जो निम्न प्रकार है :-

**4. Levy of tax and its rate. —**

- (1) Subject to the other provisions of this Act and the provisions of the Central Sales Tax Act, 1956 (Central Act No. 74 of 1956), the tax payable by a dealer under this Act, shall be at such point or points, as may be prescribed, in the series of sales by successive dealers and shall be levied on the taxable turnover of sale of goods specified in Schedule III to Schedule VI at the rate mentioned against each of such goods in the said Schedules.
- (2) Every dealer who in the course of his business purchases any good other than exempted goods in the circumstances in which no tax under sub-section (1) is payable on the sale price of such goods and the goods are disposed off for the purpose other than those specified in clause (a) to (g) of sub-section (1) of section 18, shall be liable to pay tax on the purchase price of such goods at the rate mentioned against each of such goods in Schedule-III to Schedule VI of the Act.

**18. Input Tax Credit. —**

- (1) Input tax credit shall be allowed, to registered dealers, other than the dealers covered by sub-section (2) of section 3 or section 5, in respect of purchase of any taxable goods made within the State from a registered dealer to the extent and in such manner as may be prescribed, for the purpose of —
  - (a) sale within the State of Rajasthan; or
  - (b) sale in the course of inter-State trade and commerce; or
  - (c) sale in the course of export outside the territory of India; or

लगातार.....10

1-6. अपील संख्या—1532, 1533, 1534, 1880, 1721 व 1722/2016/उदयपुर.

- (d) being used as packing material of the goods, other than exempted goods, for sale; or
- (e) being used as raw material, except those as may be notified by the State Government, in the manufacture of goods other than exempted goods, for sale within the State or in the course of inter-State trade or commerce; or
- (f) being used as packing material of goods or as raw material in manufacture of goods for sale in the course of export outside the territory of India; or
- (g) being used in the State as capital goods; however, if the goods purchased are used partly for the purposes specified in this sub-section and partly as otherwise, input tax credit shall be allowed proportionate to the extent they are used for the purposes specified in this sub-section.

16. वेट अधिनियम की उक्त धारा 4 की प्रथम उपधारा (1) में समस्त कर योग्य माल के विक्रय पर कर उद्ग्रहण के प्रावधान हैं, वही उपधारा (2) में ऐसी स्थिति में क्रय कर उद्ग्रहण के प्रावधान हैं जिसमें धारा 4(2) की शर्तों के अन्यथा माल का निस्तारण किया जाता है। धारा 4(2) में क्रय कर वसूल किये जाने का जो प्रावधान किया गया है उसके अध्ययन से यह स्पष्ट है कि किसी भी ऐसे माल की खरीद जो कर योग्य माल है परन्तु उसे बिना कर चुकाये खरीद किया गया है एवं उस माल का निस्तारण राज्य में इस तरह कर दिया जाये कि उस पर कोई कर वसूल नहीं हो रहा है तो ऐसी स्थिति में उस पर क्रय कर का आरोपण उसके क्रय मूल्य पर किया जाने का प्रावधान है। वेट अधिनियम की धारा 4(2) में अपंजीकृत व्यवसायी से खरीद किये गये कर योग्य माल के निस्तारण के सम्बन्ध में यह प्रावधान किया गया है कि खरीद किये गये कर योग्य माल का निस्तारण वेट अधिनियम की धारा 18(1) के उप-क्लॉज (ए) से (जी) में दिये गये प्रयोजनों के अनुरूप नहीं होता है तब उस माल पर क्रय कर का आरोपण किया जायेगा अर्थात् कर योग्य खरीदे गये माल का उपयोग धारा 18(1) (ए) से (जी) के लिये नहीं होता है तभी उस माल पर क्रय कर आरोपणीय होगा। इस प्रकरण में अपीलार्थी द्वारा अपंजीकृत व्यवहारियों से क्रय किये गये माल का निस्तारण धारा 18(1)(ई) के प्रावधान अनुसार किया जाना बताया गया है।

17. इस प्रकरण में अपीलार्थी ने विधिक पक्ष यह रखा है कि उनके द्वारा खरीदे गये माल का उपयोग धारा 18(1)(ई) के अनुसार Manufacture में हो गया है, अतः क्रय कर का आरोपण नहीं किया जा सकता। इस सम्बन्ध में यह विधिक स्थिति बताई है कि धारा 18(1)(ई) की शब्दावली में माल का केवल

"Manufacture" में प्रयुक्त होना अनिवार्य है एवं वह Manufacture राज्य में ही करवाने की शर्त नहीं है एवं न ही स्वयं द्वारा अर्थात् 'by him' निर्माण की शर्त है अर्थात् कोई भी खरीद माल से निर्माण कार्य राज्य में या राज्य के बाहर करवाया जा सकता है एवं यह निर्माण स्वयं द्वारा या किसी अन्य व्यक्ति के जरिये on job work भी करवाया जा सकता है क्योंकि Manufacture by him की की भी शर्त नहीं है, ऐसी स्थिति में अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा पुरानी ज्वैलरी से नयी ज्वैलरी का निर्माण स्वयं द्वारा या जॉब वर्क पर करवाकर राज्य में विक्रय कर दिया गया है तो उस पर क्रय कर देय नहीं होगा। चूंकि अपीलार्थी द्वारा माल की खरीद कर केन्द्रीय बिक्री कर अधिनियम, 1956 की धारा 6ए के तहत माल को विक्रय से अन्यथा संव्यवहार में जॉब वर्क हेतु भिजवाया गया था तथा माल का उपयोग निर्माण में किया जाकर उससे निर्मित माल का राजस्थान राज्य में विक्रय किया गया है, तब उसका उपयोग धारा 4(2) की शर्तों के अधीन हो जाने से क्रय कर आरोपणीय नहीं हो सकता है।

18. उक्त धारा 18(1)(ई) के प्रावधान में Manufacture "within the State" एवं Manufacture "by him" का प्रयोग नहीं होने से विधायिका की मंशा स्पष्ट है कि माल का निर्माण किसी भी तरह एवं किसी भी स्थान पर एवं स्वयं द्वारा या किसी अन्य व्यक्ति के जरिये करवाया जा सकता है। इस सम्बन्ध में अपीलार्थी की ओर से प्रस्तुत ऊपर वर्णित माननीय उड़ीसा उच्च न्यायालय एवं माननीय उच्चतम न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्त East India Cotton Mfg में पूर्ण विवेचन कर यह निर्णय दिया गया है कि प्रावधानों में दी गयी भाषा अनुसार "Manufacture, "by him" and sale by him" लागू होंगे। वेट अधिनियम की उक्त धारा 18(1)(ई) में "Manufacture for sale" ही अंकित है, जिसमें न तो राज्य में विनिर्मित करने की शर्त है एवं न ही by him की शर्त है।

19. इस प्रकरण में कर निर्धारण अधिकारी द्वारा यह विवाद नहीं किया गया कि उनके द्वारा विक्रय किया गया माल कर योग्य है एवं समस्त बिक्रीत माल पर कर चुकाया गया है। अपीलीय अधिकारी द्वारा दिये गये निर्णय में विधिक स्थिति पर यह माना गया है कि धारा 18(1)(ई) के तहत यदि माल का उपयोग किया जाता है तो उस पर कर क्रय कर आरोपणीय नहीं है परन्तु यह टिप्पणी की है कि उक्त व्यवहारी द्वारा अपंजीकृत व्यवहारियों से खरीदे गये माल को पुनः विनिर्माण कर राज्य में विक्रय किया जाना प्रमाणित नहीं किया है, जबकि पत्रावली के अवलोकन एवं हमारे समक्ष प्रस्तुत किये गये जॉब वर्क सम्बन्धी दस्तावेजों में यह स्पष्ट है कि पुरानी ज्वैलरी को राज्य के बाहर स्वयं के मुख्यालय पर नई ज्वैलरी बनाने हेतु भिजवाया गया था जो उनकी



1-6. अपील संख्या—1532, 1533, 1534, 1880, 1721 व 1722 / 2016 / उदयपुर.

लेखा—पुस्तकों में दर्ज किया हुआ है तथा मुख्यालय से पुनः निर्मित माल को राजस्थान राज्य में भिजवाया जाना भी दर्ज किया हुआ है तथा इस सम्बन्ध में मध्यप्रदेश के उपायुक्त स्तर के कर निर्धारण अधिकारी द्वारा किये गये कर निर्धारण आदेश, जिसकी प्रतियां प्रस्तुत की गई हैं, उनमें इस बिन्दु पर यह विवरण दिया गया है कि जो माल राजस्थान से ब्रांच ट्रांसफर होकर पुरानी जैलरी के रूप में प्राप्त हुआ है उसका विनिर्माण कर उसका पुनः राजस्थान में ब्रांच ट्रांसफर किया गया है एवं उस माल का टर्नओवर उस राज्य में नहीं किया गया है जिससे यह पुष्टि की गई है कि राजस्थान के अपंजीकृत व्यवहारियों से क्रय किये गये माल को निर्माण हेतु रतलाम भिजवाया गया है एवं उसे उपयोग में लिया जाकर उससे तैयार माल पुनः राजस्थान में भेजा गया है। इस सम्बन्ध में राजस्थान के कर निर्धारण अधिकारी द्वारा यह प्रतिवाद नहीं किया गया है कि मध्यप्रदेश से ब्रांच ट्रांसफर के तहत माल राजस्थान लाया गया है एवं ब्रांच ट्रांसफर होकर आये हुए समस्त माल पर राज्य में कर चुकाया जाना निर्धारित भी किया गया है।

20. उक्त प्रकरण से पूर्णतया समान तथ्यों पर ही विवाद होने पर माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय द्वारा ऊपर वर्णित मैसर्स शंकरलाल घनश्यामदास 67 STC 208 (Raj.) के प्रकरण में राजस्थान कर बोर्ड के निर्णय की पुष्टि की गई है कि राज्य में अपंजीकृत व्यवहारियों से पुरानी जैलरी की खरीद की जाने के पश्चात् उसका निर्माण अगर अन्य राज्य में करवाया जाकर पुनः राजस्थान राज्य में विक्रय किया जाता है तो उस पर क्रय कर से मुक्ति प्राप्त होगी। इसी तरह इस प्रकरण में भी अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा माल का विनिर्माण स्वयं के मध्यप्रदेश स्थित मुख्यालय से करवाया गया है। वेट अधिनियम की धारा 18(1)(ई) में विनिर्माण राजस्थान में होने की कोई शर्त नहीं है परन्तु केवल यह शर्त है कि माल का उपयोग विनिर्माण में होने के पश्चात् उसकी बिक्री राजस्थान राज्य या राज्य से अन्तर्राज्यीय विक्रय में की जाना अनिवार्य है। चूंकि इस प्रकरण में अपीलार्थी द्वारा अपंजीकृत व्यवहारियों से क्रय किये गये माल का निस्तारण वेट अधिनियम की धारा 18(1)(ई) के प्रावधान अनुसार विनिर्माण में किया गया है तथा उसकी बिक्री भी पुनः राजस्थान में की गयी है, अतः उस माल पर धारा 4(2) के तहत क्रय कर का आरोपण नहीं किया जा सकता क्योंकि खरीद किये हुए माल का निस्तारण धारा 18(1) (ए) से (जी) के प्रयोजन से अन्यथा नहीं हुआ है।

—

—

लगातार.....13

1-6. अपील संख्या-1532, 1533, 1534, 1880, 1721 व 1722/2016/उदयपुर.

21. इस प्रकरण में यह भी उल्लेखनीय है कि अपीलीय अधिकारी द्वारा किये गये आदेश में केवल यह निष्कर्ष दिया है कि उनके समक्ष माल के अन्य राज्य में जॉब वर्क किये जाने के रिकॉर्ड या सबूत पेश नहीं किये गये जिससे यह साबित हो सके कि पुरानी ज्वैलरी के रूप में भेजे गये माल से ही नई ज्वैलरी आयात की है। अपीलीय अधिकारी का यह निष्कर्ष प्रस्तुत दस्तावेजों से भिन्न है क्योंकि ऐसे सभी दस्तावेज प्रस्तुत किये गये हैं एवं पुरानी ज्वैलरी से नई ज्वैलरी बनाने में वह केवल मात्रात्मक रूप से ही पुष्टि की जा सकती है कि कुल मात्रा में जो माल पुरानी ज्वैलरी से प्राप्त हुआ है उतनी मात्रा में कुछ छीजत के साथ उतना माल निर्मित होता है जबकि अपीलार्थी व्यवहारी ने पुरानी ज्वैलरी को भेजे जाने का मात्रात्मक विवरण एवं उस माल से ही बनाये गये मात्रात्मक विवरण प्रस्तुत करते हुए उस पर कर चुकाने का विवरण दिया गया था ऐसी स्थिति में उस माल पर क्रय कर का आरोपण करने की पुष्टि करने का अपीलीय आदेश उचित नहीं है। इस बिन्दु पर मध्यप्रदेश के कर निर्धारण अधिकारी द्वारा भी यह पुष्टि की गयी है कि राजस्थान से पुरानी ज्वैलरी प्राप्त की जाकर उस माल से निर्माण कराकर पुनः माल राजस्थान राज्य में भिजवाया गया है, जिस पर मध्यप्रदेश में कर आरोपित नहीं किया गया है। इस तरह अन्तिम रूप से कर की प्राप्ति राजस्थान में होने से वेट अधिनियम की धारा 4(2) का प्रयोग किया जाना विधिसम्मत नहीं पाया जाता है।

22. यह उल्लेख करना भी उचित होगा कि कर निर्धारण अधिकारी द्वारा इस माल पर क्रय कर का आरोपण का मुख्य आधार केवलमात्र यह लिया है कि वह माल अन्य राज्य में ब्रांच ट्रांसफर कर दिया गया है, इस बिन्दु पर यह टिप्पणी करना उचित होगा कि ब्रांच ट्रांसफर किये जाने पर कोई विवाद नहीं है लेकिन यह ब्रांच ट्रांसफर अन्य राज्य में विक्रय करने हेतु नहीं किया गया है बल्कि निर्माण कार्य के लिये स्वयं की हैड ऑफिस में भेजा गया है, इस तरह केवल यह उल्लेख करना कि माल का ब्रांच ट्रांसफर हुआ है, अधूरा तथ्य है। यह महत्वपूर्ण है कि माल के ब्रांच ट्रांसफर के बाद उसका विक्रय मध्यप्रदेश में ही कर दिया जाता तब उस माल पर क्रय कर की स्थिति उत्पन्न होती क्योंकि वह धारा 18(1) (ए) से (जी) के प्रयोजन के अलावा होता है जबकि यहां यह स्पष्ट किया गया था कि ब्रांच ट्रांसफर जॉब वर्क के लिये किया गया है अर्थात् माल को पुनः निर्माण हेतु जॉब वर्क के उद्देश्य से अन्य राज्य में भेजा गया था न कि उस माल को अन्य राज्य में निस्तारित करने हेतु भिजवाया गया था। इस तरह कर निर्धारण अधिकारी का मूल आधार तथ्यों के अनुरूप नहीं है क्योंकि पुरानी ज्वैलरी को 'एफ' फॉर्म के विरुद्ध ट्रांसफर से संव्यवहार का पूर्ण हो जाना

लगातार.....14

1-6. अपील संख्या—1532, 1533, 1534, 1880, 1721 व 1722/2016/उदयपुर.

बताया गया है जबकि इस प्रकरण में माल का ट्रांसफर For Job Work किया जाना ट्रांसफर मीमो में स्पष्ट बताया गया है। ऐसी स्थिति में जॉब वर्क हेतु माल का ट्रांसफर होने एवं पुनः उस माल का राज्य में आने पर ही संव्यवहार पूर्ण होता है जबकि कर निर्धारण अधिकारी ने माल का जॉब वर्क हेतु जाना एवं उसी माल को पुनः विनिर्मित होकर आना अलग—अलग संव्यवहार से बताया गया है जबकि यह एक माल के सम्बन्ध में ही किया गया संव्यवहार है, जिसकी पुष्टि मध्यप्रदेश के कर निर्धारण अधिकारी द्वारा अपीलार्थी व्यवहारी की रत्नाम शाखा के कर निर्धारण वर्ष 2015–16 के लिये पारित किये गये आदेश दिनांक 29.01.2018 में भी की गयी है एवं उस माल पर वहाँ का स्थानीय कर आरोपित नहीं किया गया है एवं उसका उल्लेख किया गया है।

23. उक्त तथ्यात्मक विवेचन के अनुसार व्यवसायी द्वारा अपंजीकृत व्यवसायियों द्वारा खरीद किये गये माल का निस्तारण अधिनियम की धारा 18(1)(ई) के प्रयोजन में Manufacture of goods for sale within the State or in the course of interstate trade or commerce किया गया है जिससे क्रय कर आकर्षित नहीं होता है। धारा 18(1)(ई) में "**Manufacture within the State**" अंकित नहीं है, बल्कि sale within the State or interstate की ही शर्त है। इस प्रकरण में माल का उपयोग विनिर्माण में होना एवं उसका अन्तिमतः राज्य में विक्रय होना लेखा—पुस्तकों एवं प्रस्तुत दस्तावेजों तथा मध्यप्रदेश की हैड ऑफिस की बहियात से पारित कर निर्धारण आदेश से पुष्टि होती है कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा अपंजीकृत व्यवहायियों से खरीदे गये माल का उपयोग Manufacturing में कर उस निर्मित माल का विक्रय राज्य में किया गया है, साथ ही उक्त प्रकरण माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय के निर्णय से कवर्ड होने से तथा विद्वान उप—राजकीय अभिभाषक द्वारा कोई विपरीत निर्णय प्रस्तुत नहीं करने से क्रय की गयी पुरानी ज्वैलरी पर वेट अधिनियम की धारा 4(2) के तहत क्रय कर का दायित्व मानते हुए किया गया करारोपण विधिसम्मत नहीं पाया जाता है, इसी प्रकार अपीलीय अधिकारी द्वारा भी कर निर्धारण अधिकारी द्वारा किये गये करारोपण की पुष्टि किये जाने में विधिक त्रुटि की गयी है। अतः अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा प्रस्तुत तीनों अपीलें स्वीकार किये जाने योग्य पायी जाती हैं।

24. राजस्व की ओर से अपीलें इस आधार पर प्रस्तुत की गयी है कि अपीलीय अधिकारी द्वारा क्रय कर एवं ब्याज को यथावत रखा गया है तब शास्ति को अपास्त नहीं किया जाना चाहिये। प्रकरण में यह स्पष्ट है कि व्यवहारी द्वारा अपने किसी भी संव्यवहार को विवरण—पत्रों या बहियात से

लगातार.....15

1-6. अपील संख्या—1532, 1533, 1534, 1880, 1721 व 1722 / 2016 / उदयपुर

छिपाया नहीं गया था बल्कि प्रत्येक संव्यवहार को घोषित किया हुआ था, ऐसी स्थिति में शास्ति का आरोपण किया जाना न्याय एवं विधि के विरुद्ध है। इस सम्बन्ध में माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्त (2012) 32 टैक्स अपडेट 03 वाणिज्यिक कर अधिकारी प्रतिकरापवंचन श्रीगंगानगर बनाम मैसर्स दुर्गेश्वरी फूड इण्डस्ट्रीज, श्रीगंगानगर एवं माननीय सर्वोच्च न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्त (2010) 26 टैक्स अपडेट 01 श्रीकृष्ण इलेक्ट्रिकल्स बनाम स्टेट ऑफ तामिलनाडू के आलोक में शास्ति को अपार्त किये जाने में अपीलीय अधिकारी द्वारा कोई त्रुटि नहीं की गई है, अतः शास्ति को पुनर्स्थापित किये जाने सम्बन्धी अपीलों को अस्वीकार किया जाता है तथा इस बिन्दु पर अपीलीय आदेशों की पुष्टि की जाती है।

25. फलतः अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा प्रस्तुत तीनों अपीलें स्वीकार की जाकर अपीलाधीन कर निर्धारण आदेश व अपीलीय आदेश अपार्त किये जाते हैं तथा अपीलार्थी राजस्व द्वारा प्रस्तुत तीनों अपीलें अस्वीकार की जाती हैं।

26. निर्णय सुनाया गया।

( मदनलाल मालवीय )  
सदस्य

( के एल. जैन )  
सदस्य