राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर

1. अपील संख्या – 2408/2016/अलवर 2. अपील संख्या – 2409/2016/अलवर 3. अपील संख्या – 2410/2016/अलवर 4. अपील संख्या – 2411/2016/अलवर 5. अपील संख्या – 2412/2016/अलवर 6. अपील संख्या – 2413/2016/अलवर	मैसर्स गिन्नी इन्टरनेशनल लि., नीमराणा, अलवर. बनाम वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन, अलवर.	.....अपीलार्थी ...प्रत्यर्थी
7. अपील संख्या – 401/2017/अलवर 8. अपील संख्या – 402/2017/अलवर 9. अपील संख्या – 403/2017/अलवर 10. अपील संख्या – 404/2017/अलवर 11. अपील संख्या – 405/2017/अलवर 12. अपील संख्या – 406/2017/अलवर	वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन, अलवर. बनाम मैसर्स गिन्नी इन्टरनेशनल लि., नीमराणा, अलवर.	.....अपीलार्थी ...प्रत्यर्थी

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

उपस्थित : :

श्री एन.के.बैद, उप राजकीय अधिवक्ता. ....विभाग की ओर से
श्री पंकज घीया, अधिवक्ता. ....व्यवहारी की ओर से

निर्णय दिनांक :20.08.2018

निर्णय

1. ये बारह अपीलें क्रमशः प्रथम छः अपीलें व्यवहारी द्वारा एवं द्वितीय छः अपीलें विभाग द्वारा अपीलीय प्राधिकारी, वाणिज्यिक कर विभाग, अलवर (जिसे आगे **'अपीलीय अधिकारी'** कहा जायेगा) द्वारा पारित किये गये पृथक–पृथक आदेश दिनांक 24.08.2016 के विरूद्ध प्रस्तुत की गयी है, जिसके द्वारा उन्होने वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन, अलवर (जिसे आगे **''कर निर्धारण अधिकारी''** कहा जायेगा) द्वारा राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 (जिसे आगे **'अधिनियम'** कहा जायेगा) की धारा 25, 55 के तहत् वर्ष 2010–11 से 2015–16 की अवधि के लिए पारित किये गये पृथक–पृथक आदेश 28.08.2015 के विरूद्ध प्रस्तुत अपील आंशिक स्वीकार कर कपडे की चिन्दी पर आरोपित कर व ब्याज की पुष्टि की गई है तथा कपडे के फैंट एवं रेग्ज पर आरोपित कर व ब्याज तथा अधिनियम की धारा 61 के तहत् आरोपित शास्ति को अपास्त किया है एवं आई.टी.सी. को अनुपातिक गणना के आधार पर रिवर्स करने के निर्णय को अपास्त किया गया है।

2. उक्त प्रकरणों के तथ्य संक्षेप में इस प्रकार है कि व्यवहारी फर्म द्वारा यार्न एवं डेनिम ग्रे कपडे का निर्माण कर विक्रय किया जाता है। व्यवसायी द्वारा राज्य एवं राज्य के बाहर से कॉटन की खरीद की जाकर उससे यार्न एवं कपडे का विनिर्माण किया जाता है। कॉटन की खरीद पर व्यवसायी द्वारा आई.टी.सी. का लाभ कर योग्य माल के विक्रय की सीमा तक प्राप्त किया गया था एवं कर मुक्त माल के विक्रय के अनुपात में आई.टी.सी. को रिवर्स कर दिया गया था जिसे बहियात एवं विवरण पत्रों में दर्शाया गया था। अपीलार्थी व्यवहारी का सर्वेक्षण सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी, घट द्वितीय, प्रतिकरापवंचन, अलवर (जिसे आगे **''जांच अधिकारी''** कहा जायेगा) द्वारा दिनांक 31.07.2015 को किया जाकर यह आक्षेप किया गया कि व्यवसायी द्वारा कपडे के निर्माण के दौरान जो माल छोटे पीस के रूप में कटिंग कर उसका विक्रय किया जाता है उसे कपडें की श्रेणी में नहीं माना जा सकता

निरन्तर............................2

इस कारण उस माल को फेब्रिक नहीं मानते हुए उसे वैट अधिनियम, 2003 की कर मुक्त वस्तुओं की अनुसूची–I की प्रविष्ठि संख्या 39 के अन्तर्गत कवर होना नहीं माना गया। इस तरह कपडे की विभिन्न लम्बाई की कटिंग जिसे व्यवहारी द्वारा चिन्दी, फैंट एवं रेग्ज नाम से विक्रय किया गया था उसे कर मुक्त नहीं मानते हुए उस पर कर अनुसूची–V के तहत् सामान्य कर दर से कर योग्य मानते हुए करारोपण किया गया।

3. सर्वेक्षण के दौरान यह भी आक्षेप किया गया था कि व्यवसायी द्वारा आगत कर के क्लेम को रिवर्स करने में भी अनियमितता की गई है क्योंकि व्यवहारी द्वारा राज्य के भीतर एवं राज्य के बाहर से खरीदे गये कच्चे माल का पृथक–पृथक खाता संधारित कर अधिक आई.टी.सी. का लाभ वर्ष 2011–12, 2012–13 एवं 2013–14 में लिया गया है। व्यवहारी द्वारा प्रत्युत्तर में दी गई prudent men's theory को अस्वीकार करते हुए सम्पूर्ण माल के विक्रय में से कर मुक्त व कर योग्य बिक्री के अनुपात अनुसार राज्य के बाहर से एवं राज्य के भीतर से खरीद किये गये कच्चे माल के अनुपात में आई.टी.सी. का रिवर्सल किया गया एवं रिवर्स की जाने वाली आई.टी.सी. तथा Short Length Fabric, चिन्दी, फेन्ट एवं रेग्ज पर किये गये करारोपण पर ब्याज का भी आरोपण किया गया। इसके अलावा व्यवहारी द्वारा कटिंग फेब्रिक पर कर नहीं चुकाने एवं अनुपातिक रूप से आई.टी.सी. का रिवर्सल नहीं किये जाने के कृत्य को करवंचना का अपराध मानकर अधिनियम की धारा 61 के तहत शास्ति का भी आरोपण किया गया।

4. कर निर्धारण अधिकारी के उक्तानुसार पारित किये गये कर निर्धारण आदेश के विरूद्व अपील की जाने पर अपीलीय अधिकारी द्वारा यह निर्णय किया गया कि व्यवहारी की कम लम्बाई की फेब्रिक भी 'फेब्रिक की श्रेणी' में ही है अतः उस पर कोई कर आरोपण योग्य नहीं है क्योकि कर अनुसूची–I की प्रविष्टि संख्या 39 में सभी तरह के कपड़ो को कर मुक्त अधिसूचित किया हुआ है परन्तु अपीलीय अधिकारी ने व्यवसायी द्वारा की गई कपड़े की बिक्री में से चिन्दी की बिक्री को इस आधार पर कर योग्य माना है कि आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग, जयपुर द्वारा अधिनियम की धारा 36 के तहत् दिनांक 22.02.2011 को यह विनिश्चय किया गया है कि चिन्दी 'फेब्रिक की श्रेणी' में सम्मिलित होने योग्य नहीं है एवं इस पर अनुसूची–V के अनुसार कर देयता प्रभावी होती है। इस तरह चिन्दी की बिक्री पर किए गए करारोपण की पुष्टि की गयी, परन्तु करापवंचन के आरोप में आरोपित शास्ति को अपास्त कर दिया गया।

5. अपीलीय अधिकारी द्वारा आई.टी.सी. को रिवर्स करने के बिन्दु पर दिये गये निर्णय में यह अवधारित किया गया कि अपीलार्थी कम्पनी द्वारा कर मुक्त माल के अनुपात में राज्य में की गई खरीद पर चुकाये गये कर की आई.टी.सी. के क्लेम में से रिवर्स किये जाने में कोई गलती नहीं की है एवं यह निष्कर्ष भी दिया गया कि व्यवहारी द्वारा अधिनियम की धारा 18 के प्रावधान के अनुसार एवं prudent men's theory के सिद्वांत के तहत् राज्य के भीतर से खरीद किये गये माल से निर्मित कर मुक्त माल के विक्रय की सीमा तक जो आई.टी.सी. रिवर्स की है वह विधिक थी। अपीलीय आदेश में यह भी उल्लेख किया है कि इसी कारण वर्ष 2010–11, 2014–15 एवं 2015–16 की अवधि में सक्षम अधिकारी द्वारा रिवर्स करने के

निरन्तर............................3

फॉमूलें से प्राप्त राशि से भी अधिक राशि व्यवहारी द्वारा रिवर्स की गयी है ऐसी स्थिति में व्यवसायी द्वारा वर्ष 2011–12, 2012–13 एवं 2013–14 में भी रिवर्स की गयी आई.टी.सी. की गणना लेखापुस्तकों के अनुरूप होने से इसमें कोई त्रुटि नहीं थी। अतः इस बिन्दु पर अपीलार्थी व्यवहारी की अपील स्वीकार करते हुये कर निर्धारण अधिकारी द्वारा रिवर्स की गयी राशि को पुर्नस्थापित किया गया।

6. अपीलीय अधिकारी के उक्त आदेशों से व्यथित होकर अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा इस बिन्दु पर अपील की गई है कि कपडे की चिन्दी पर आरोपित किए गए कर एवं ब्याज की पुष्टि किये जाने में अपीलीय अधिकारी ने विधिक भूल की है वही राज्य की ओर से अपील आदेश को इस आधार पर चुनौती दी गई है कि अपीलीय अधिकारी ने Short Length Fabric पर आरोपित किये गये कर को अपास्त करने में भूल की है। इसी तरह आई.टी.सी. के बिन्दु पर अपीलार्थी की अपील स्वीकार करने में भूल करना बताया गया हैं एवं अधिनियम की धारा 61 के तहत् आरोपित समस्त शास्ति को अपास्त किये जाने को भी चुनौती दी गई है।

7. इस तरह व्यवहारी एवं राजस्व की ओर से प्रस्तुत उक्त बारह अपील प्रकरणों में समान विवादित बिन्दु निहित होने से इन सभी अपीलों का निस्तारण एक संयुक्तादेश से किया जाकर निर्णय की प्रति प्रत्येक पत्रावली पर पृथक से रखी जा रही है।

8. दोनों पक्षों की बहस सुनी गयी।

9. अपीलार्थी व्यवहारी के विद्वान अभिभाषक ने कथन किया कि अपीलार्थी फर्म द्वारा ग्रे क्लॉथ, डेनिम फेब्रिक एवं यार्न का निर्माण किया जाता है। फेब्रिक के निर्माण में Short length Fabric एवं फैब्रिक के कट–पीस भी प्राप्त होते है जो भिन्न–भिन्न साईज के होते है उन्हें व्यापारिक जगत् में प्रचलित नाम से विक्रय किये जाते है जिसमें 25 सेमी. तक के कट पीस को चिन्दी, 26 सेमी. से 45 सेमी. को रेग्ज एवं 46 सेमी. से 99 सेमी. को फेन्ट के रूप में वाणिज्यिक नाम दिए जाते हैं। डेनिम फेब्रिक में 1 सेमी. से 49 सेमी. तक के फेब्रिक पीस को चिन्दी एवं 50 सेमी. से 1.19 मीटर को Short length Fabric के रूप में जाना जाता है। इकाई द्वारा इस तरह विभिन्न कट–पीस का विक्रय निरन्तर किया जाता रहा है एवं इकाई द्वारा निर्मित माल, 'ग्रे फेब्रिक' व 'डेनिम फेब्रिक' अधिनियम की अनुसूची–I कि प्रविष्टि संख्या 39 में सम्मिलित होने से कर मुक्त होने के कारण इसके विक्रय पर कर वसूल नहीं किया जाता है।

10. विद्वान अधिवक्ता ने कथन किया कि उनके द्वारा बिक्रीत चिन्दी, फेन्ट, Short length Fabric कपड़े के टुकड़े है एवं विभिन्न साईज में विद्यमान रहते है इन्हें कपड़े के रूप में ही साईज की उपयोगिता अनुसार किसी कार्य में उपयोग में लिया जाता है। उन्होने कथन किया कि "नियमित कर निर्धारण अधिकारी" द्वारा इस कपड़े के छोटे पीसेज को फेब्रिक माना जाता रहा है एवं इस पर कभी विवाद नहीं किया गया, परन्तु प्रतिकरापवंचन वृत्त के जांच अधिकारी द्वारा अपीलार्थी का दिनांक 31.07.2015 को सर्वेक्षण कर स्वयं कि गलत धारणा अवधारित करते हुए कपड़े के पीसेज को कपड़ा नहीं मान कर इस माल को किसी

निरन्तर............................4

कर अनुसूची में दर्ज होना नहीं मानते हुए अनुसूची–V की अवशिष्ट कर दर पर करारोपण किया गया, जबकि यह अनुसूची–I की प्रविष्टि संख्या 39 में दर्ज है इस आदेश के विरूद्ध अपील की जाने पर अपीलीय अधिकारी ने अन्य कट–पीसेज, रेग्स, फैन्टस को तो कपडा मान लिया परन्तु आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग द्वारा अधिनियम की धारा 36 के तहत् पारित आदेश दिनांक 22.12.2011 के आलोक में "चिन्दी" को कपड़े का अंश नहीं माना, वह पुर्णतः अविधिक है।

11. विद्वान अभिभाषक ने अपीलीय अधिकारी के समक्ष प्रस्तुत कथनों, तर्कों एवं माननीय बोम्बे उच्च न्यायालय एवं माननीय आन्ध्रा उच्च न्यायालय के इसी बिन्दु पर दिये गये न्यायिक निर्णय के दृष्टांतों को दोहराते हुए कथन किया कि कपड़े के छोटे–छोटे टुकड़ों एवं शॉर्ट लैंथ पीस, फेब्रिक के ही विभिन्न रूप हैं एवं इन्हें फैब्रिक से अन्यथा वस्तु घोषित किया जाना न्यायिक निर्णयों में अविधिक माना जा चुका है। इसके अलावा यह कथन किया कि आयुक्त, वाणिज्यिक कर का आदेश 22.12.2011 स्वयं अविधिक आदेश है क्योंकि इस आदेश के पूर्व टिप्पणी मांगे जाने पर कर निर्धारण अधिकारी द्वारा चिन्दी को फेब्रिक होने की टिप्पणी की गई थी, परन्तु आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग ने विभागीय सलाहकार समिति द्वारा दी गई सलाहनुसार आदेश किया है। यह भी कथन किया कि समिति ने चिन्दी को इस आधार पर फेब्रिक नहीं माना कि चिन्दी से कोई Made up नहीं बनाया जा सकता। उन्होनें कथन किया कि आयुक्त, वाणिज्यिक कर का उक्त आदेश स्वयं विधि के विरूद्ध है क्योंकि अधिनियम की धारा 36 में किसी माल की किस्म का वर्गीकरण नहीं किया जा सकता। यह भी कथन किया कि आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग द्वारा धारा 36 में दिए गए आदेश में ऐसी कोई व्याख्या नहीं की है, जो फेब्रिक की कटिंग को फेब्रिक नहीं माने जाने का तर्कसंगत आधार दे सके। इस तरह चिन्दी की बिक्री पर किए गए करारोपण की पुष्टि करने के अपीलीय आदेश को निरस्त करने का निवेदन किया।

12. व्यवहारी के विद्वान अधिवक्ता ने यह भी कथन किया कि माननीय उच्च न्यायालय एवं माननीय उच्चतम न्यायालय के विभिन्न निर्णयों में यह सिद्धान्त सुस्थापित है कि यदि किसी वस्तु को किसी अनुसूची में उल्लेखित किया जाता है तब उसे बिना किसी कारण के अवशिष्ट श्रेणी में वर्गीकृत नहीं किया जा सकता। विद्वान अधिवक्ता ने कथन किया कि कर निर्धारण अधिकारी ने **26 एसटीसी 139 एवं 69 एसटीसी 359 तथा 107 एसटीसी 522** के जो दृष्टांत अपने आदेश के समर्थन में उल्लेखित किये है वे फेब्रिक के बिन्दु से किसी भी तरह संबंधित नहीं थे बल्कि इन सभी मामलों में पूर्णतया भिन्न बिन्दु विवादित थे।

13. राजस्व की ओर से प्रस्तुत अपीलों पर बहस करते हुए व्यवहारी के अभिभाषक ने कथन किया कि वाणिज्यिक कर अधिकारी द्वारा स्वयं के अनुमान पर आधारित एवं कल्पनागत् गणना अनुसार आई.टी.सी. राशि का जो रिवर्सल किया गया था, उसे अपीलीय अधिकारी ने विधिसम्मत एवं विवेचित आदेश के जरिये अपास्त किया है तथा व्यवहारी की लेखा पुस्तकों के अनुसार की गई आई.टी.सी. रिवर्सल को अधिकृत एवं विधिसम्मत घोषित किया है उसमें कोई त्रुटि नहीं है फलतः इस बिन्दु पर राजस्व की अपील अस्वीकार करने का भी अनुरोध किया।

निरन्तर..........................5

14. व्यवहारी के विद्वान अधिवक्ता ने अपीलीय आदेश में शास्ति को अपास्त किये जाने के निर्णय का समर्थन करते हुए कथन किया कि अपीलार्थी व्यवसायी द्वारा किसी संव्यवहार को अपनी बहियात एवं विवरण पत्रों से नहीं छुपाया गया है ऐसी स्थिति में शास्ति आरोपण का कोई प्रश्न नहीं उठता है। फलतः चिन्दी पर आरोपित कर की पुष्टि करने के बिन्दु के अलावा अन्य बिन्दुओं पर व्यवहारी के पक्ष में दिये गये निर्णय का समर्थन करते हुए राजस्व द्वारा प्रस्तुत अपीलों को अस्वीकार करने का भी निवेदन किया।

15. राजस्व की ओर से प्रस्तुत अपीलों में विद्वान उप राजकीय अभिभाषक ने बहस प्रारम्भ कर कथन किया कि अपीलीय आदेश में फेन्ट, रेग्ज एवं Short length Fabric पर आरोपित कर एवं शास्ति को अपास्त किये जाने में विधिक त्रुटि की है। यह भी कथन किया कि आयुक्त वाणिज्यिक कर विभाग के आदेश दिनांक 22.12.2011 के आलौक में चिन्दी के अलावा फेन्ट एवं रेग्ज भी फैब्रिक्स नही है। इस आधार पर अपीलीय अधिकारी के आदेश को अपास्त करने का निवेदन किया।

16. विद्वान उप राजकीय अभिभाषक ने कथन किया कि कर निर्धारण अधिकारी द्वारा व्यवहारी की आई.टी.सी. क्लेम को बिक्री में अनुपात के आधार पर रिवर्स किये जाने में भी कोई भूल नहीं की है क्योंकि व्यवहारी द्वारा जिस अनुपात में कर मुक्त माल का विक्रय किया है उस अनुपात में आई.टी.सी. क्लेम को रिवर्स किया जाना चाहिए था, परन्तु अपीलीय अधिकारी ने व्यवहारी के संधारित लेखा पुस्तकों एवं prudent men's theory के अनुसार राज्य के भीतर खरीदे गये माल को राज्य में उपयोग करने के निर्णय की अविधिक पुष्टि की है। फलतः इस बिन्दु पर भी अपीलीय आदेश को अपास्त करने का निवेदन किया। इसके अलावा विद्वान उप राजकीय अधिवक्ता ने अपीलीय अधिकारी द्वारा अधिनियम की धारा 61 के तहत् आरोपित शास्ति को अपास्त करने के आदेश को भी अविधिक बताते हुए उसे निरस्त करने का निवेदन किया।

17. दोनों पक्षों की ओर से प्रस्तुत क्रॉस अपीलों पर बहस सुनी गई। प्रस्तुत रिकॉर्ड एवं माननीय उच्च न्यायालय व माननीय उच्चतम न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्तों का अवलोकन किया गया।

18. उक्त प्रकरणों में हमारे समक्ष व्यवहारी की ओर से यह प्रार्थना की गई है कि फेब्रिक के अत्यन्त छोटे टुकडे जो कि चिन्दी के नाम से विक्रय किये जाते है, उस पर कर निर्धारण अधिकारी द्वारा किये गये करारोपण की पुष्टि करने के अपीलीय आदेश को निरस्त किया जावे। दूसरी ओर राजस्व की ओर से यह प्रार्थना की गई है कि फेब्रिक के छोटे पीसेज, फेन्ट, रेग्ज एवं Short length Fabric पर कर निर्धारण अधिकारी द्वारा फेब्रिक नहीं मानकर जो करारोपण किया गया था उसे अपास्त करने के अपीलीय आदेश को निरस्त किया जावें एवं इन वस्तुओं को फैब्रिक नहीं मानकर इस पर आरोपित कर, ब्याज व शास्ति की पुष्टि की जावे। इसके अलावा कर निर्धारण अधिकारी द्वारा रिवर्स की गई आई.टी.सी. को निरस्त करने के अपीलीय आदेश को अविधिक घोषित करने का भी तर्क दिया गया है।

निरन्तर.............................6

19. उक्त प्रकरणों में विवादित बिन्दुओं में से सर्वप्रथम इस बिन्दु पर विचार किया गया कि कर निर्धारण अधिकारी के चिन्दी, फैन्ट, रेग्ज एवं Short length Fabric पीसेज को फेब्रिक नहीं माने जाने का निर्णय विधिसम्मत है अथवा नहीं?

20. इस बिन्दु पर अपीलीय अधिकारी द्वारा यह निर्णय दिया गया है कि वस्तुओं को कर मुक्त किये जाने संबंधी अधिनियम की अनुसूची–I की प्रविष्टि संख्या 39 में सभी तरह के फैब्रिक सम्मिलित है, परन्तु आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग के वैट अधिनियम की धारा 36 के तहत् दिए गए निर्णय के आलोक में चिन्दी को फैब्रिक नहीं माना परन्तु फेन्ट, रेग्ज एवं Short length Fabric पर आयुक्त वाणिज्यिक कर विभाग का निर्णय लागू नहीं होने के आधार पर फैण्ट एवं रेग्ज को कपडे के रूप में कर मुक्त माना गया।

21. उक्त प्रकरणों में चिन्दी, फैन्ट, रेग्ज एवं Short length Febric के रूप में व्यवहारी द्वारा बिक्रीत माल को कर मुक्त होने संबंधी बिन्दु पर विचार किया गया। यह निर्विवादित है कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा ग्रे क्लॉथ, डेनिम क्लॉथ एवं यार्न का विनिर्माण किया जाता है। इसमें से यार्न कर योग्य माल है एवं ग्रे क्लॉथ एवं डेनिम क्लॉथ कर मुक्त है क्योंकि अधिनियम की अनुसूची–I की प्रविष्टि संख्या 39 में सभी तरह के कपडों का कर मुक्त किया हुआ है। प्रकरण में कर निर्धारण अधिकारी का यह मत विधिसम्मत प्रतीत नहीं होता कि फेब्रिक से कटे हुए छोटे पीसेज जिन्हें साईज के अनुसार वाणिज्यिक रूप से 25 सेमी. तक के चिन्दी, 45 सेमी. तक को रेग्ज एवं 99 सेमी. तक के फेन्ट तथा डेनिम कपडो में 39 सेमी. तक के कपडे को चिन्दी एवं 1.19 मीटर के कपडो को Short length Fabric कहा जाता है वे कपडे नहीं है। कर निर्धारण अधिकारी ने कपडे के छोटे पीस एवं अत्यन्त छोटी कतरन को फेब्रिक नहीं माने जाने का कोई आधार नहीं दिया है। कपडे के छोटे पीस को कपडा नहीं मानना तर्कसंगत नहीं है। इस संबंध में अधिनियम की अनुसूची–I की प्रविष्टि संख्या 39 का उद्धरण किया जाना आवश्यक है, जो कि निम्न प्रकार से है–

<u>Entry N0. 39 of Schedule Ist of RVAT Act, 2003:-</u>

"Textile and fabric on which additional excise duty was leviable but exenpted by the government of india which was subsequently omitted by the finance Act (central Act No. 8 of 2011) from Schedule I of the Additiional Duties of Excise (Goods of Special Importance) Act, 1957, "except goods mentioned in any other Schedule appended to the Act "

22. वस्तुओं के कर मुक्त करने हेतु जारी अनुसूची–I की उक्त प्रविष्टी संख्या 39 में सभी तरह के टैक्सटाईल एवं फैब्रिक को सम्मिलित करने के साथ ही यह भी अंकित है कि अन्य किसी अनुसूची में वर्णित कोई टैक्सटाईल या फैब्रिक इस अनुसूची में शामिल नहीं होंगे इसका स्पष्ट तात्पर्य यह है कि टैक्सटाईल एवं फैब्रिक को बिना शर्त कर मुक्त किया गया है परन्तु टैक्सटाईल या फैब्रिक के किसी विशिष्ट रूप को अन्य प्रविष्टी में विहित किया जाता है तो टैक्सटाईल एवं फैब्रिक का वह रूप इस अनुसार कर योग्य होगा अर्थात् टैक्सटाईल या फैब्रिक अनुसूची 4, 5 या 6 में वर्णित हो तो वह उस अनुसार कर योग्य होगा जैसे कि– टैक्सटाईल या फैब्रिक से बने Made up को अनुसूची 4 में अंकित किया है परन्तु टैक्सटाईल या फैब्रिक के टुकडे जैसे चिन्दी, रेग्ज, फैन्ट या Short length को किसी भी प्रविष्टि में अंकित नहीं किया है ऐसी स्थिति में इन्हें टैक्सटाईल एवं फैब्रिक से अलग नहीं किया जा सकता। टैक्सटाईल की उक्त विभिन्न साईज के कटिंग को विशिष्ट तौर से किसी अन्य अनुसूची में नहीं रखा गया है तब यह अवधारित करना कि वह टैक्सटाईल नहीं है, विधिसम्मत निर्णय नहीं है। टैक्सटाईल के कट पीस एवं विशिष्ट तौर पर चिन्दी, फैन्ट,

निरन्तर............................7

रेग्ज आदि पर माननीय बॉम्बे उच्च न्यायालय का निर्णय उद्धरण योग्य है जिसमें रेग्ज एवं चिन्दी के विवाद पर निर्णय देते हुए उन्हें कपडा माना गया है जो निम्न प्रकार है–

Bombay High court reported in 1977-39 STC-386in the case of M/s. punjab Business & Supply co.pvt. V/s State of Maharashtra:-

In view of these, what we have to consider is, whether these **"rags"** and **chindhis sold by the applicants can be regarded as manufactured cloth.** It is true that mills, when they manufacture cloth, do not manufacture the same in the shape of rags or chindhis. this, however is not of much significance as it cannot be disputed that when pieces cut out of the cloth manufactured by mills are sold, they certainly remain manufactred cloth. for example, shirt pieces and pant pieces cut from it manufactured by a mill would certainly be regarded as manufactured cloth and cotton fabrics. Even as far as the mills are concerned, there would be certain cut pieces of odd lengths sold by the mills, which would necessarily be manufactured cloth. In view of this, merely because cloth is sold in pieces and not in the form of takas of bales manufactured by the mills, it does not cease to be manufactured cloth or cotton fabric. it is ture **that the rags and chindhis soldby the applicants must have been pieces of cloth of irregular shapes and sizes.** we fail to see, however, how for this reason they would cease to be manufactured cloth.

We also fail to see how these rags and chindhis cannot be regarded as manufactured cloth, merely because the purchasers from the applicants were putting them to use raw material for making paper or paper products. if the argument of Mr. phadkar; in this connection, were to be accepted,it would result in the description of a commodity being govened by the use to which it may be intended to be put by a purchaser, and this obviously cannot be.

23. इसी तरह इस बिन्दु पर माननीय आन्ध्राप्रदेश उच्च न्यायालय द्वारा निम्न प्रकरण में यह निष्कर्ष दिया है कि कपडे के **छोटे टुकडे रेग्ज कॉटन क्लॉथ** में ही शामिल होंगे।

Narayan Venkat & Co V/s. State of Andhra Pradesh Reported in 1978-41 STC-437 (AP):-

It is not in dispute that Agents of the petitioner go round and collect cottonrags from tailor shops and from housewives and the material so collected is sold by the petitioner to paper-mills for manufacture of paper. According to Mr. Sastry, when once cotton fabrics come out of the mill and undergo the process of tailoring, or are used by people, they cease to be cotton fabrics. we are unable to agree with Mr. Sastry that merely because the rage are collected from tailor shops or from households they become something diffrent from "cotton fabrics." The rage with which we are concened have not ceased to be cotton fabrics merely because they have gone through the tailoring process, or have come out of the torn dhoties, sarees, shirts and the like. it cannot be disputed that the **rags are fabrics** and they have been manufactured from cotton. what is necessary to make **"cotton fabrics" is the manufacture of all varieties of fabrics wholly or partly from cotton.** as stated in item 19, referred to supra. The fact that subsequently cotton fabrics become rage will not make any difference and a rag will not cease to be a cotton fabric. A rag, no doubt, cannot be used as a dhoti, or a saree, or a chadar, or as a bed-sheet but, nevertheless, it is a cotton fabric.

We do not think that any such distinction can be drawn in so long as a rag does not cease to be a cotton fabric, marely because there is fading of the colour of a fabric, or there is a change in it is size, it cannot be anything other than a cotton fabric in other words a mill-mad cloth, it does not change the nature or the character of the product, viz., the cotton fabric. The rags are pieces of cloth of varying size, some used and some unused and some fants may be there because of manufacturing defects. it would appear from the order of the Appellate Tribunal that the Board of Revenue had addressed a letter to M/s Azam jahi mills Ltd., Hyderabad informing the mills that **"chindies"** manufactured by them are not taxable under the provisions of the Act, with effect from 14th december 1957. The Tribunal, however, sought to draw a distinction between **"chindies" and "rags".** Accouding to the Tribunal, chindies are manufactured as such by the mills, whereas rags are the result of fabrics being used or cut to varying sizes which are left out as of no use by tailors. **The question is not whether a cotton fabric has changed hands, in what form or shape it is ultimately sold, but whether a rag comes within the definition or meaning of a cotton fabric.** Rags are of several varieties. they may consist

निरन्तर............................8

of defectively manufactured cloth by the mills and sold as such, cloth left out after tailoring, used cotton fabrics in households such as torn bed-sheets, sarees, pillow-cases, table-cloths, wearing apparell, etc. if defective fabrics of varying sizes manufactured by the mills come withinthe meaning of "cotton fabrics" **there is no reason why cuts of** cloth (cotton fabrics) found in a tailor shop, or torn or used cloth material in the house-hold should be left out of the meaning of "cotton fabrics" **The question is not in what shape a cotton fabric ultimately appears, or to what use the cloth has been put, or whether the cloth is still useful for garments or for other household use, but whether it is manufactured out of cotton, as stated in item 19, referred to supra. The High Court of Bombay in Punjab B.&.S. company private Ltd. V. State of Maharashtra had expressed an identical view that "merely because cloth is sold in pieces and not in the form of takas or bales manufactured by the mills, it does not cease to be manufactured cloth or cotton fabrics.**

24. उक्त माननीय न्यायिक निर्णयों में पूर्ण विवेचना के साथ यह अवधारित किया गया है कि रेग्ज एवं चिन्दी जो कपडें की Irregular shape and size में होते है वे कपडे का ही रूप है एवं उसे कपडे से अन्यथा वस्तु बताया जाना अविधिक है। इन निर्णयों में यह भी स्पष्ट किया गया है कि कपडें या अन्य किसी वस्तु को उक्त निर्णयों के आलोक में कर दर का निर्धारण उपयोगिता के आधार पर नहीं हो सकता। अतः अपीलीय अधिकारी द्वारा फेन्ट, रेग्ज एवं Short length Fabric पर किये गये करारोपण को निरस्त करने में कोई त्रुटि नहीं की है, परन्तु अपीलीय अधिकारी द्वारा आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग के अधिनियम की धारा 36 में पारित निर्णय के आलौक में "चिन्दी" को कपडा नहीं मानने का जो निर्णय किया है वह त्रुटिपूर्ण है इसका कारण केवल यह रहा कि अपीलीय अधिकारी अधिनियम की धारा 36 के निर्णयों की पालना के लिए बाध्य है। इस संबंध में हमारे द्वारा आयुक्त वाणिज्यिक कर विभाग के उक्त निर्णय का अवलोकन करने पर पाया कि इस निर्णय में **"चिन्दी"** को केवल इस आधार पर कर योग्य माना है कि इससे Made-up का निर्माण नहीं किया जा सकता। आयुक्त, वाणिज्यिक कर का यह निर्णय विधिसम्मत नहीं है क्योंकि किसी फेब्रिक को किसी एक विशेष कार्य में उपयोग में नहीं आने के आधार पर ही फेब्रिक नहीं माना है जो पूर्णतया विधिविरूद्ध है, क्योंकि किसी भी वस्तु के उपयोग के आधार पर कर दर निश्चित नहीं की जा सकती। आयुक्त, वाणिज्यिक कर द्वारा दिये गये आदेश में भी यह अंकित है कि संबंधित कर निर्धारण अधिकारी स्वयं ने भी चिन्दी को फेब्रिक ही मानने की टिप्पणी की थी परन्तु विभागीय समिति द्वारा इसे इसलिए फेब्रिक नहीं माना है क्योंकि इससे मेड अप नही बनाया जा सकता। यह तर्क आधारहीन है क्योंकि चिन्दी को किसी कार्य में लेने या नहीं लेने के आधार पर उसकी कर दर निर्धारित नहीं होती बल्कि निर्धारण में यह आवश्यक था कि "चिन्दी" फैब्रिक है या नहीं। आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग के आदेश में यह निर्णय नहीं किया है कि चिन्दी फेब्रिक क्यों नहीं है। माननीय बोम्बे उच्च न्यायालय के उपर वर्णित निर्णय में **"चिन्दी"** पर ही विशिष्ट रूप से दिए गए निर्णय में इसे फैब्रिक होना अवधारित किया है। इस तरह माननीय उच्च न्यायालय के निर्णय के आलोक में आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग का विनिश्चय अविधिक पाया जाता है।

25. यह उल्लेखनीय है कि किसी वस्तु के लिए कर दर हेतु जारी अधिसूचना में उसे विशिष्ट रूप से अंकित कर दिया जाता है तब उस स्थिति में उन्हें अवशिष्ट सूची में नहीं ले जा सकता। इस संबंध में व्यवहारी की ओर से प्रस्तुत माननीय उच्चतम न्यायालय का निर्णय हिन्दुस्तान पॉली कॉर्पोरेशन बनाम आबकारी आयुक्त (2006) 146 STC 625 महत्वपूर्ण

निरन्तर.............................9

है जिसमें यह स्पष्ट निर्णय दिया गया है कि किसी प्रविष्टी में वस्तु के अंकित होने के बाद उसे Residuary entry में नहीं ले जाया जा सकता है। इस प्रकरण में टैक्सटाईल एवं फैब्रिक की स्पष्ट एन्ट्री के होते हुए उस माल को Residuary entry की अनुसूची–V में स्थानान्तरण करना अविधिक है। इसी तरह माननीय उच्चतम न्यायालय द्वारा SAIL v/s Collection Central Excise, (1997) 510 SCC 335 में यह निर्णित किया गया है कि किन्हीं दो प्रविष्टियों के अर्थों में विवाद होने की स्थिति में निर्णय व्यवसायी के पक्ष में जायेगा। इसी बिन्दु पर Bharat forge and press Industries VCCE में माननीय उच्चतम न्यायालय ने यह निर्णय दिया है कि यदि कोई वस्तु किसी प्रविष्टी में दर्ज नहीं है केवल तभी उस माल को केवल Residuary entry में ले जाया जा सकता है।

26. उक्त विवेचन अनुसार, विधिक प्रावधान एवं न्यायिक निर्णयों के आलोक में इस बिन्दु पर व्यवहारी की अपीलें स्वीकार की जाकर "चिन्दी" पर आरोपित कर एवं ब्याज अपास्त किए जाते है।

27. उक्त प्रकरणों में विवाद का दूसरा बिन्दु यह है कि व्यवहारी द्वारा कर योग्य माल यार्न एवं कर मुक्त माल कपडे का निर्माण किया जाता है जिसके लिए कच्चा माल कॉटन राज्य एवं राज्य के बाहर से खरीद किया जाता है। राज्य में खरीदे गये माल पर चुकाये गये कर का आई.टी.सी. क्लेम लिया जाता है परन्तु कर मुक्त माल के निर्माण की सीमा तक आई.टी.सी. को रिवर्स भी किया जाता है। व्यवसायी द्वारा आई.टी.सी. रिवर्स करने हेतु सम्पूर्ण विवरण लेखापुस्तकों में संधारित किया जाता है। जिसमें कच्चे माल की खरीद का अलग–अलग स्टॉक रजिस्टर रखा जाता है। राज्य के बाहर से लाये गये माल से निर्मित माल राज्य के बाहर विक्रय किये जाने हेतु उपयोग में लेने से संबंधित रजिस्टर भी पृथक से संधारित किये जाते है। इसी तरह राज्य में खरीदे कर योग्य माल से निर्मित होने वाले कर योग्य माल (यार्न) राज्य के भीतर व अन्तरर्राज्यीय बिक्री की सीमा तक एवं निर्यात के विक्रय में प्रयुक्त माल पर आगत कर का क्लेम लिया जाता है परन्तु प्रतिकरापवंचन वृत्त के उक्त कर निर्धारण अधिकारी ने राज्य की पूरी खरीद का उपयोग कर योग्य एवं कर मुक्त माल के निर्माण में अनुपातिक रूप में विभक्त करते हुए वर्ष 2011–12, 2012–13 एवं 2013–14 में व्यवहारी द्वारा आई.टी.सी. के रिवर्सल की गणना को गलत ठहराते हुए स्वयं के फार्मुले से गणना कर उसका रिवर्सल कर दिया गया, जिससे वर्ष 2011–12 में राशि रूपये 16,44,436/–, 2012–13 में राशि रूपये 73,21,435/– एवं 2013–14 में राशि रूपये 94,806/– के रिवर्सल को बढाया गया है। परन्तु अपीलीय अधिकारी ने पूर्ण विवेचन के साथ खरीद बिक्री के चार्ट को दर्शाते हुए यह अवधारित किया है कि व्यवहारी द्वारा prudent men's theory के अनुसार राज्य के भीतर खरीद गये कर योग्य कच्चे माल का उपयोग कर योग्य माल के निर्माण में किया है। इसके अतिरिक्त यह भी पाया कि व्यवहारी ने इन सभी वर्षों में कर मुक्त माल की बिक्री की प्रतिशत से भी अधिक प्रतिशत के अनुपात में आई.टी.सी. को रिवर्स किया है अर्थात् अनुपातिक गणना करने की स्थिति में भी व्यवहारी ने अधिक आई.टी.सी. का लाभ नहीं लिया है। अपीलीय अधिकारी ने परिक्षण पर यह भी पाया है कि कर निर्धारण अधिकारी ने अपीलार्थी के संधारित लेखों में से तीन वित्तीय वर्षों 2011–12, 2012–13 एवं 2013–14 के लेखों को अस्वीकार कर आई.टी.सी. को रिवर्स

निरन्तर............................10

किया गया है, जबकि व्यवहारी द्वारा उसी सिद्धान्त पर वर्ष 2010–11, 2014–15 एवं 2015–16 की अवधि में व्यवसायी के फॉर्मूले से ली गई आई.टी.सी. को कर निर्धारण अधिकारी ने सही माना है। यह टिप्पणी योग्य है कि यदि कर निर्धारण अधिकारी की आनुपातिक गणना को इन वर्षों में भी माना जाता तब अपीलार्थी व्यवहारी को इन तीनों वर्षों में अधिक आई.टी.सी. का लाभ मिल जाता। इस तरह व्यवहारी के संधारित लेखों को कर निर्धारण अधिकारी ने दोषपूर्ण नहीं माना है बल्कि उन्हें स्वीकार किया है। इससे यह प्रमाणित होता है कि अपीलार्थी कम्पनी द्वारा आगत कर को रिवर्स किये जाने में कोई दुषित मंशा से योजना नहीं बनाई थी बल्कि लेखा विधि अनुसार ही गणना करते हुए आई.टी.सी. का क्लेम लिया गया है। अपीलीय अधिकारी ने इस संबंध में माननीय कर बोर्ड के संगम इण्डिया लिमिटेड बनाम सीटीओ 39 टीयूडी 280 में निर्णित Prudent men's theory के आलोक में व्यवहारी द्वारा लिए गए आई.टी.सी. क्लेम के समायोजन को विधिक मानने में कोई त्रुटि नहीं की है क्योंकि व्यवहारी द्वारा लेखापुस्तकों के अनुसार ही आनुपातिक रूप से गणना कर आगत कर को विधिअनुसार रिवर्स किया गया है। अतः इस बिन्दु पर अपीलीय आदेश में कोई त्रुटि दृष्टिगत नहीं होने से इस बिन्दु पर राजस्व की अपीलें खारिज की जाती है।

28. अपीलीय अधिकारी द्वारा शास्ति को अपास्त करने के विरूद्ध राजस्व की अपील स्वीकार योग्य नहीं है क्योंकि अपीलीय अधिकारी द्वारा माननीय उच्चतम न्यायालय के न्यायिक निर्णय **श्रीकृष्णा इलेक्ट्रिकल्स बनाम स्टेट ऑफ तामिलनाडू के न्यायिक दृष्टान्त (2010) 26 टैक्स अपडेट 01** के आलौक में समस्त व्यवहारों को बहियात में दर्ज होने की स्थिति में शास्ति को अपास्त करने में कोई त्रुटि नहीं की है। यह भी महत्वपूर्ण है कि व्यवहारी के विरूद्ध आरोपित समस्त अतिरिक्त कर एवं आई.टी.सी. क्लेम रिवर्सल करने के आदेश को अपास्त कर दिया है, तब किसी तरह का अतिरिक्त कर अस्तित्व में नहीं रहने से शास्ति का बिन्दु स्वयं सारहीन हो गया है।

29. फलतः अपीलीय अधिकारी के आदेश के विरूद्ध राजस्व की ओर से प्रस्तुत अपील अस्वीकार की जाती है एवं उस सीमा तक अपीलीय आदेश की पुष्टि की जाती है। अपीलार्थी व्यवहारी की ओर से चिन्दी पर करारोपण एवं ब्याज के बिन्दु पर प्रस्तुत अपील स्वीकार कर उस सीमा तक कर निर्धारण आदेश एवं अपीलीय आदेश अपास्त किये जाते हैं।

निर्णय सुनाया गया।

(मदनलाल मालवीय)
सदस्य

(के.एल.जैन)
सदस्य