राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर

1. अपील संख्या – 419/2013/कोटा.
2. अपील संख्या – 420/2013/कोटा.
3. अपील संख्या – 421/2013/कोटा.
4. अपील संख्या – 422/2013/कोटा.

वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन, कोटा. ....अपीलार्थी.

बनाम

मैसर्स हिन्दुस्तान मेटल्स, भामाशाह मण्डी,कोटा. .....प्रत्यर्थी.

खण्डपीठ
श्री राजीव चौधरी, सदस्य
श्री के. एल. जैन, सदस्य

उपस्थित : :

श्री अनिल पोखरणा,
उप–राजकीय अभिभाषक ....अपीलार्थी की ओर से.
प्रत्यर्थी व्यवहारी की ओर से कोई उपस्थित नहीं हुआ।

निर्णय दिनांक : 19/01/2017

निर्णय

1. अपीलार्थी वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन, कोटा (जिसे आगे **'कर निर्धारण अधिकारी'** कहा जायेगा) द्वारा उक्त चारों अपीलें उपायुक्त (अपील्स), वाणिज्यिक कर विभाग, अजमेर केम्प–कोटा (जिसे आगे **'अपीलीय अधिकारी'** कहा जायेगा) के द्वारा अपील संख्या क्रमशः 15, 16, 17 व 18/वेट/12–13/कोटा में पारित किये गये पृथक–पृथक आदेश दिनांक 08.11.2012 के विरूद्ध राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 (जिसे आगे **'वेट अधिनियम'** कहा जायेगा) की धारा 83 के तहत पेश की गयी हैं। अपीलीय अधिकारी ने उक्त आदेश से कर निर्धारण अधिकारी द्वारा प्रत्यर्थी व्यवहारी की आलौच्य अवधियों के लिये पारित किये गये पृथक–पृथक आदेशों के विरूद्ध प्रस्तुत अपीलों को स्वीकार किया है।

2. इन चारों अपीलों में पक्षकार एवं विवादित बिन्दु समान होने से सभी अपीलों का निस्तारण एक ही निर्णय से किया जाकर निर्णय की प्रति सभी पत्रावली में पृथक–पृथक रखी जा रही है।

3. प्रकरणों के तथ्य संक्षेप में इस प्रकार हैं कि प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा कृषि उपकरण, वाटर टैंकर, ट्रेक्टर ट्रॉली एवं कमानी पट्टे (Leaf Spring) आदि उत्पादों का विनिर्माण कार्य किया जाता है। प्रतिकरापवंचन वृत कोटा के अधिकारियों द्वारा प्रत्यर्थी व्यवहारी का दिनांक 23.07.2010 को सर्वेक्षण किया गया। सर्वेक्षण में प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा निर्माण किये जा रहे अन्य माल के अलावा कमानी पट्टे का निर्माण कर किये गये विक्रय पर उदग्रहित कर दर 4

लगातार................2

19/01/17

प्रतिशत से किया जाना पाया गया। जांच अधिकारी द्वारा यह आक्षेप किया गया कि कमानी पट्टे वेट अधिनियम की अनुसूची—IV में विहित नहीं है ऐसी स्थिति में इसकी कर दर सामान्य कर दर होगी जो कि अनुसूची—V में अंकित 12.5 प्रतिशत से निर्धारित की हुई है। जांच अधिकारी ने जांच में पाया कि प्रत्यर्थी व्यवहारी को वेट अधिनियम के तहत जारी प्रोत्साहन योजना के तहत कर से छूट का लाभ प्राप्त था जो योजना में अंकित प्रतिशत अनुसार लिया जा रहा था। जांच अधिकारी द्वारा इस आक्षेप के साथ उचित करारोपण हेतु पत्रावली कर निर्धारण अधिकारी को स्थानान्तरित की गयी। कर निर्धारण अधिकारी द्वारा प्रत्यर्थी व्यवहारी को उक्त चारों वर्षों में निर्मित माल कमानी पट्टे को कम कर दर से विक्रय किये जाने को अविधिक बताते हुए एवं सामान्य कर दर के स्थान पर अनुसूची—IV के अनुसार 4 प्रतिशत की दर से भुगतान किये जाने को सुनियोजित करापवंचन मानते हुए उस पर नियमानुसार कर, ब्याज एवं वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत शास्ति आरोपित किये जाने का प्रस्ताव किया गया।

4. प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा कर निर्धारण अधिकारी के समक्ष जवाब प्रस्तुत किया गया कि अधिसूचना दिनांक एफ.12(63)एफडी/टैक्स/2005—158 दिनांक 31.03.2006 के तहत वर्णित अनुसूची—I से VI तक दी गयी अनुसूची में प्रथम अनुसूची में करमुक्त वस्तुओं की वृहद सूची दी गई जिसके क्रम संख्या 1 पर agriculture implements के साथ इसके स्पेयर पार्ट्स एवं एसेसरीज को भी करमुक्त घोषित किया गया है अतः उनके द्वारा बिक्रीत माल कमानी पट्टे प्रथमतया करमुक्त हैं क्योंकि कमानी पट्टे ट्रेक्टर ट्रॉली का स्पेयर पार्ट है।

5. प्रत्यर्थी व्यवहारी की ओर से यह भी कथन किया गया कि वेट अधिनियम लागू होने से पूर्व अर्थात् दिनांक 31.03.2006 तक कमानी पट्टे किसी भी प्रविष्ठि में दर्ज नहीं होने से उसे सामान्य कर दर की श्रेणी में माना जाता था किन्तु अब चूंकि अनुसूची—I में ट्रॉली agriculture implements है जो करमुक्त है एवं उसके पार्ट्स भी करमुक्त हैं। हालांकि प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा इस पर 4 प्रतिशत से कर दर से कर वसूल किया गया है।

6. प्रत्यर्थी व्यवहारी के जवाब को पूर्ण विवेचना के साथ अस्वीकार करते हुए कर निर्धारण अधिकारी द्वारा कमानी पट्टे पर 12.5 प्रतिशत की दर से कर एवं अनुवर्ती ब्याज तथा वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत करापवंचन को प्रमाणित मानते हुए शास्ति भी आरोपित की गयी है, जिनका विवरण निम्नानुसार है :—

19/01/17

लगातार................3

अपील संख्या	क.नि.आ. दिनांक	अवधि	आरोपित		
			कर	ब्याज	शास्ति
419/13	25.01.2012	2007-08	1,69,509	98,315	3,39,018
420/13	25.01.2012	2008-09	3,29,614	1,51,622	6,59,228
421/13	21.03.2012	2009-10	4,75,907	1,57,050	9,51,814
422/13	25.01.2012	2010-11	1,44,138	31,710	2,88,276

7. कर निर्धारण अधिकारी के उक्त आदेशों के विरूद्ध प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा प्रस्तुत की गयी अपीलें अपीलीय अधिकारी के अपीलाधीन आदेश दिनांक 08.11.2012 से इस आधार पर स्वीकार की गयी कि कमानी पट्टे पर 4 प्रतिशत के स्थान पर 12.5 प्रतिशत से करदेयता माना जाना अविधिक है साथ ही यह भी निर्णय किया कि कमानी पट्टे अनुसूची-I की प्रविष्ठि संख्या 1 के सब-क्लॉज 'ए' से 'सी' में सम्मिलित होने से इस पर कोई करदेयता ही नहीं है। अपीलीय अधिकारी द्वारा इस तरह कर निर्धारण अधिकारी द्वारा आरोपित अतिरिक्त कर, अनुवर्ती ब्याज को अपास्त करते हुए वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत आरोपित शास्ति को भी अपास्त किया गया। इस तरह प्रत्यर्थी व्यवहारी की चारों वर्षों की अपीलें स्वीकार की गई। अपीलीय अधिकारी के उक्त आदेशों से व्यथित होकर अपीलार्थी राजस्व द्वारा ये अपीलें प्रस्तुत की गयी हैं।

8. अपीलार्थी राजस्व की ओर से विद्वान उप-राजकीय अभिभाषक ने कथन किया कि प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा जो कमानी पट्टे (Leaf Spring) 4 प्रतिशत की दर से कर वसूल कर विक्रय किये गये हैं वे अनुसूची-IV में अंकित वस्तु नहीं है, ऐसी स्थिति में अनुसूची-V में अंकित प्रविष्ठि अनुसार सामान्य कर दर 12.5 प्रतिशत से ही करदेयता है एवं स्वयं प्रत्यर्थी व्यवहारी ने कमानी पट्टे को करयोग्य होना माना हुआ था एवं इसी अनुसार कर की वसूली भी की गयी थी।

9. विद्वान उप-राजकीय अभिभाषक ने कथन किया कि प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा कमानी पट्टे को जो कि ट्रॉली के लिये निर्मित की हुई है वह अनुसूची-I में अंकित नहीं है अतः न तो वह करमुक्त है एवं न ही 4/5 प्रतिशत की दर से कर योग्य है बल्कि सामान्य कर दर 12.5 प्रतिशत से कर योग्य है।

10. विद्वान उप-राजकीय अभिभाषक ने कथन किया कि राज्य के दिनांक 09.03.2011 को दिये गये बजट में माननीय मुख्यमंत्री महोदय ने यह घोषणा भी की थी कि कमानी पट्टे को 14 प्रतिशत से अब 5 प्रतिशत किया जा रहा है अर्थात् उसकी कर दर जो दिनांक 09.03.2011 तक 14 प्रतिशत थी उसमें राहत प्रदान करते हुए 5 प्रतिशत की गयी थी। अतः यह प्रमाणित रूप से सत्य है कि

लगातार................4

19/01/17

कमानी पट्टे वेट अधिनियम लागू होने से पूर्व एवं वेट अधिनियम लागू होने के पश्चात करयोग्य माल है एवं 01.04.2006 से दिनांक 09.03.2011 तक सामान्य कर दर से ही कर योग्य उत्पाद होने से कर निर्धारण अधिकारी द्वारा किया गया करारोपण विधिसम्मत होने से अपीलीय आदेश को अपास्त कर कर निर्धारण अधिकारी के आदेश को पुनर्स्थापित करने का अनुरोध किया।

11. विद्वान उप—राजकीय अभिभाषक ने यह भी कथन किया कि प्रत्यर्थी व्यवहारी को इस सम्बन्ध में कोई संदेह नहीं था कि उनके द्वारा निर्मित कमानी पट्टा करयोग्य माल है एवं इसी ज्ञान के साथ उनके द्वारा कर वसूल किया गया है जो कि अनुसूची—IV के अनुसार वसूल किया गया है जबकि अनुसूची—IV में केवल agriculture implements जो कि अनुसूची—I में सम्मिलित नहीं है, उन पर ही 4 प्रतिशत की कर दर थी। अतः जानबूझकर सामान्य कर दर के स्थान पर कम दर से कर वसूल किया जाना करापवंचन की श्रेणी में आता है अतः आरोपित शास्ति को भी पुनर्स्थापित किये जाने का अनुरोध किया।

12. प्रत्यर्थी व्यवहारी की ओर से सुनवाई हेतु कोई उपस्थित नहीं हुआ।

13. प्रत्यर्थी व्यवहारी को वर्ष 2013 में ही नोटिस तामील करवा दिया गया था परन्तु बावजूद सूचना एवं 3 बार नोटिस जारी किये जाने के बावजूद प्रत्यर्थी व्यवहारी की ओर से कोई उपस्थित नहीं होने से अंत में दिनांक 20.10.2015 को एकपक्षीय कार्यवाही करने हेतु निर्णय लेते हुए पुनः नोटिस जारी किया गया परन्तु बावजूंद नोटिस तामील के प्रत्यर्थी व्यवहारी लगातार 6 पेशियों पर अनुपस्थित रहे हैं जिससे यह प्रतीत होता है कि प्रत्यर्थी व्यवहारी अपनी ओर से कोई पक्ष प्रस्तुत नहीं करना चाहते हैं। अतः सम्पूर्ण तथ्यों एवं अपीलीय अधिकारी के आदेश जो कि प्रत्यर्थी व्यवहारी के पक्ष में किये गये हैं, उस पर विचार किया गया एवं विधिक स्थिति पर विचार किया गया।

14. उक्त प्रकरण में विवाद का बिन्दु केवल यह था कि प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा निर्मित एवं बिक्रीत माल **"कमानी पट्टे (Leaf Spring)"** की कर दर क्या होगी ? सर्वप्रथम यह टिप्पणी करना आवश्यक है कि स्वयं प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा कमानी पट्टे का विक्रय कर योग्य मानते हुए लगातार 4 प्रतिशत की दर से कर वसूलं किया गया है एवं प्रत्यर्थी व्यवहारी को राज्य सरकार द्वारा जारी प्रोत्साहन योजना के तहत कर में एक विशिष्ठ प्रतिशत तक छूट भी प्राप्त थी अतः उस अनुसार उनके द्वारा गणना कर 4 प्रतिशत की कर दर में छूट लेते हुए अवशेष कर जमा करवाया जाता रहा था। यह उल्लेखनीय है कि वेट अधिनियम के लागू होने की दिनांक 01.04.2006 से पूर्व भी प्रत्यर्थी व्यवहारी

लगातार................5

द्वारा इस माल पर कर उद्ग्रहित किया जाता रहा था एवं इसे कभी करमुक्त की श्रेणी में नहीं माना गया क्योंकि किसी भी agriculture implements को करमुक्त करने वाली सूची में यह उत्पाद अंकित नहीं था और इसी अनुसार प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा पूर्ण ज्ञान के साथ कर उद्ग्रहित किया गया एवं यह भी सुस्पष्ट है कि इन विवादित प्रकरणों के वर्ष 2007—08 से 2010—11 तक अर्थात् दिनांक 09.03.2011 तक प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा करदेयता पर कोई विवाद नहीं किया गया था बल्कि इस वस्तु को करयोग्य माल मानते हुए अनवरत कर अदा किया जा रहा था।

15. दिनांक 23.07.2010 को विभागीय जांच में यह पाया गया कि प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा विभिन्न तरह के निर्मित एवं बिक्रीत किये गये माल में से कमानी पट्टे नामक उत्पाद अनुसूची—IV में अंकित नहीं है उसके बावजूद भी ''कमानी पट्टे'' को अनुसूची—IV में अंकित कर दर 4 प्रतिशत से कर वसूल किया जा रहा है, तब कर निर्धारण अधिकारी द्वारा यह सूचित किया गया कि चूंकि कमानी पट्टे अनुसूची—IV में अंकित नहीं है अतः इस पर अनुसूची—V, जिसमें सभी तरह के वे माल जो कि किसी अन्य अनुसूची में अंकित नहीं हैं, उन्हें अवशिष्ठ कर दर 12.5 प्रतिशत से कर योग्य रखा गया है। इस आधार पर कर निर्धारण अधिकारी द्वारा 12.5 प्रतिशत से करदेयता निर्धारित की गयी।

16. प्रकरण में अपीलीय आदेश का अध्ययन किया गया। अपीलीय आदेश में यह निर्णीत किया गया है कि प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा जो माल कमानी पट्टे विक्रय किया गया है वह अनुसूची—I की प्रविष्ठि संख्या 1 जो कि सर्वप्रथम दिनांक 01.04.2006 से लागू हुई थी उसके भाग 'सी' के अन्तिम नाम ट्रॉली ऑफ ट्रेक्टर का स्पेयर पार्ट है अतः यह करमुक्त है। यह तथ्य विचारणीय है कि प्रत्यर्थी व्यवहारी ने उनकी जांच दिनांक 23.07.2010 तक भी कभी भी इसे करमुक्त माल नहीं माना था परन्तु सर्वेक्षण के पश्चात् अभियोग साबित होने पर यह दलील दी गई कि यह माल 12.5 प्रतिशत से करयोग्य नहीं है बल्कि यह माल करमुक्त है एवं इसे अनुसूची—I की प्रविष्ठि संख्या 1 में सम्मिलित मानने का कथन किया। उक्त तर्क को अपीलीय अधिकारी द्वारा मान लिया गया। इस विषय पर निर्णय हेतु कर दर की अनुसूची—I की प्रविष्ठि संख्या 1 को उद्धरित किया जाता है जो निम्न प्रकार है :—

19/01/17

लगातार................6

SCHEDULE I
Goods Exempt from Tax

S. No.	Description of Goods	Conditions, if any
1.	Agricultural implements manually operated or animal driven or tractor or power driven, spare parts and accessories thereof, Namely:- **(a) Ordinary Agricultural implements:** 1. Hand Hoe (Khurpa or Khurpi); 2.Spade; 3.Gandasa; 4.Pick i.e. khudali; 5.Axe; 6.Khanta; 7.Belcha; 8.Patela; 9.Hand-driven chaff cutters and their parts (except bolts, nuts and springs); 10.Sickle; 11.Beguri; 12.Hand-wheel hoe; 13.Horticultural tools like budding, grafting knife, secateur, pruning shear or hook, hedge shear; sprinkler, rake; 14.Sprayer, duster and sprayer-cum-duster; 15.Soil injector; 16.Jandra; 17.Wheel barrow; 18.Winnowing fan or winnower; 19.Dibbler; 20.Puddler; 21.Fertilizer seed broadcaster; 22.Maize Sheller; 23.Groundnut decorticator; 24.Manure or seed screen; 25.Flame gun; 26.Seed grader; 27.Tasla (includes Ghamela, Tagari and Parat, made of ferrous metal; 28.Tangli; 29.Sprayer including their parts and accessories; 30.Parts and accessories specific to the sprinkler system and drip irrigation system including pipes which are used exclusively for sprinkler and drip system (but not used for ordinary works as carriage pipes).	5
	(b) Animal driven agricultural implements: 1.Plough including disc-plough; 2.Teeth of the plough; 3.Harrow; 4.Cultivator; 5.Seed drill, fertilizer drill, seed-cum-fertilizer drill; 6.Tiller with or without seeding attachment; 7.Landleveller or scoop; 8.Chaff cutters and their parts (except bolts, nuts and springs); 9.Axles and rims of animal-driven vehicles; 10. Persian wheel and spare parts; 11.Roller; 12.Yoke; 13.Planter; 14.Plank or float; 15.Ridger; 16.Ditcher; 17.Bund former; 18.Thrasher or palla; 19.Transplanter; 20.Reaper; 21.Mower; 22.Sugar cane crusher; 23.Cane juice boiling pan and grating; 24.Cart.	
	(c) Tractor or Power Driven Agricultural Implements: 1.Thrasher. 2.Chaff cutters and their parts (except bolts, nuts and springs). 3.Winnower. 4.Disc plough. 5.Cultivator. 6.Harrow. 7.Tillers with or without seeding attachments. 8.Seed drills. 9.Land levellers. 10.Trolley of tractor.	

17. उक्त अनुसूची–I करमुक्त वस्तुओं की अनुसूची है, उसमें करमुक्त वस्तुओं के नाम अंकित किये गये हैं। इनकी क्रम संख्या 1 पर agriculture implements एवं इसके स्पेयर पार्ट्स एवं एसेसरीज के नाम तीन तरह की श्रेणियों (a), (b) एवं (c) में रखे गये हैं। इस क्रम संख्या (1) में वस्तुओं को

लगातार.................7

"Namely" लिखते हुए सभी नामों को भाग a, b व c में अंकित किया है। राज्य सरकार की .इस अधिसूचना में भाग A, B व C को अलग–अलग अंकित इसलिए किया गया है कि इस सम्बन्ध में माल की विशिष्ठ श्रेणी बनाकर उसमें नाम अंकित किया जाये इसलिए क्रम संख्या 'ए' में सामान्य agriculture implements में आने वाले नाम अंकित किये गये हैं उसके पश्चात् 'बी' में पशु से चलाये जाने वाले उपकरण हैं, उनको अंकित किया गया है इसके पश्चात् 'सी' में ट्रेक्टर या ऊर्जा से चलाये जाने वाले कृषि उपकरणों को अंकित किया गया है। इस तरह अनुसूची–I में प्रारम्भ से ही यह अंकित किया गया कि नीचे नामित 'Namely' प्रत्येक वस्तु को अंकित किया गया है जिसमें कुछ वस्तुओं में स्पेयर पार्ट एवं एसेसरीज को भी अंकित किया गया है। माननीय मद्रास उच्च न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्त **(1981) 47 एस.टी.सी. 33** में "Namely" शब्द के अर्थ को निम्न प्रकार वर्णित किया है :–

> "Consequently there can be no doubt about the meaning of the word "namely", that is, it is restrictive in the sense that the general expression which precedes the word "namely" is confined to the itemized expressions that follow the word "namely". Consequently the meaning of the word "namely" can only be restrictive and can be neither illustrative nor expansive."

18. इसी तरह माननीय आंध्रप्रदेश राजस्थान उच्च न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्त **65 एस.टी.सी. 108 बालाजी जनरल स्टोर** में भी अभिव्यक्त किया गया है। राज्य सरकार की इस अधिसूचना में जिस implement के स्पेयर पार्ट या एसेसरीज को भी करमुक्त रखा जाना था उसमें implement के आगे स्पेयर पार्ट या एसेसरी का भी उल्लेख किया हुआ है। जैसे भाग 'ए' के क्रम संख्या 29 में Sprayer including their parts and accessories; क्रम संख्या 30 में Parts and accessories specific to the sprinkler system and drip irrigation system including pipes which are used exclusively for sprinkler and drip system; भाग 'बी' में अंकित क्रम संख्या 8 में Chaff cutters and their parts एवं भाग 'सी' में Chaff cutters and their parts अंकित किया गया है। इसका स्पष्ट अभिप्राय यह है कि वे वस्तुएं जिनके स्पेयर पार्ट्स और एसेसरीज को भी करमुक्त किया जाना था, उन्हें भी प्रविष्ठि अनुसार अंकित कर दिया गया एवं अन्य वस्तुओं के साथ में जहां उनके स्पेयर पार्ट्स एण्ड एसेसरीज अंकित नहीं किये गये हैं उनके स्पेयर पार्ट्स एवं एसेसरीज करमुक्त नहीं हैं।

19/01/17

लगातार................8

19. उक्त व्याख्या को और स्पष्ट करने के लिये अनुसूची—IV की प्रविष्ठि संख्या 1 का भी उल्लेख करना आवश्यक है जो निम्न प्रकार है "Agricultural implements other than mentioned in Schedule-I - 4 - 5%". इस प्रविष्ठि से स्पष्ट है कि अनुसूची—I में अंकित सभी वह कृषि उपकरण जिनके नाम अनुसूची—I की करमुक्ति हेतु प्रदत्त क्रम संख्या 1 में वर्णित नामों से भिन्न हैं वे सभी कृषि उपकरण कर योग्य रखे गये हैं जिनकी कर दर 4 प्रतिशत रखी गयी है। इसे और स्पष्ट करने के लिये यह टिप्पणी करना आवश्यक है कि इस प्रविष्ठि में भी केवल agriculture implements ही रखे गये हैं अर्थात् अनुसूची—I की करमुक्त श्रेणी में आने वाले अंकित नामों के अलावा यदि कोई माल कृषि उपकरण है तो उन कृषि उपकरणों की कर दर 4 प्रतिशत होगी परन्तु स्पेयर पार्ट्स अनुसूची—IV में अंकित नहीं होनेसे वे अनुसूची—V की कर दर अर्थात् 12.5 प्रतिशत से कर योग्य होंगे।

20. उक्त दोनों ही अनुसूची—I व अनुसूची—IV के अवलोकन से यह पूर्णतया स्पष्ट है कि राज्य सरकार द्वारा वेट अधिनियम लागू होने के पश्चात् करमुक्ति प्रदान करने हेतु दी गई अनुसूची—I में प्रत्येक वस्तु को अंकित किया गया है। अपीलीय अधिकारी द्वारा अपीलार्थी की अपील स्वीकार करने में यह सिद्धान्त प्रतिपादित किया है कि चूंकि क्रम संख्या 1 में कृषि यंत्र एवं उसके स्पेयर पार्ट्स एवं एसेसरीज की सूची शामिल की गयी है अतः उसके भाग 'सी' में ट्रॉली ऑफ ट्रेक्टर के स्पेयर पार्ट्स एवं एसेसरीज स्वतः ही इस सूची में मान लिये जावेंगे साथ ही उन्होंने अपने मत को बल देने के लिये यह उल्लेख किया है कि इस अनुसूची में कुछ मामलों में यंत्रों के स्पेयर पार्ट्स एवं एसेसरीज को भी भाग 'ए', 'बी', एवं 'सी' में लिखे गये है वे केवल विशेष परिस्थितिवश लिखे गये हैं। यह मत पूरी तरह से त्रुटिपूर्ण है क्योंकि क्रम संख्या 1 पर यह दर्ज किया हुआ है कि कृषि यंत्र एवं उसके स्पेयर पार्ट्स एवं एसेसरीज जो कि आगे अंकित हैं, इसलिए शब्द "Namely" अंकित कर उसके पश्चात् प्रत्येक वस्तु का नाम अंकित किया गया है। इस तरह जिन यंत्रों के साथ उनके स्पेयर पार्ट्स अंकित नहीं किये गये हैं, उनके स्पेयर पार्ट्स कर मुक्ति का लाभ प्राप्त नहीं कर सकते। इसे और अधिक समझने के लिये इस पूरी प्रविष्ठि में विभिन्न यंत्रों में से कुछ यंत्रों के स्पेयर पार्ट्स को सम्मिलित किया गया है जैसे Chaff Cutter, Sprayer, Sprinkler System, Persian wheel परन्तु इसके अलावा अंकित नामों के साथ स्पेयर पार्ट को सम्मिलित नहीं किया गया है जैसे कि Harrow, Cultivator, Axles and Rims of animal-driver vehicles, Thrasher, Land levellers जैसे उपकरणों के साथ में इनके स्पेयर पार्ट्स को अंकित नहीं किया

19/01/17

लगातार.................9

है ऐसी स्थिति में वे पार्ट्स सामान्य अनुसूची-V में सम्मिलित होंगे। श्रेणी 'बी' के क्रम संख्या 9 पर अंकित प्रविष्ठि Axles & rim of animal driven vehicles से तात्पर्य यह हुआ कि Animal Driven vehicle के Axles और Rim को करमुक्त किया गया है यदि वे अलग से विक्रय किये जावें परन्तु Animal Driven Vehicles के अन्य पार्ट्स को करमुक्ति प्रदान नहीं की गयी है। इसी तरह श्रेणी 'सी' के क्रम संख्या 10 में 'ट्रॉली ऑफ ट्रेक्टर' लिखा हुआ है जो करमुक्त होगी परन्तु ट्रॉली के स्पेयर पार्ट्स को अंकित नहीं किये जाने से वे करमुक्त नहीं होंगें। इस सूची में अंकित नामों के अलावा अन्य सभी कृषि यंत्र कर योग्य हैं इसीलिए अनुसूची—IV में अन्य कृषि यंत्र रखे गये हैं परन्तु इसमें भी कृषि यंत्र के स्पेयर पार्ट्स नहीं रखे जाने से वे अनुसूची—V में आच्छादित होंगे। अनुसूची—I ट्रेक्टर ट्रॉली को रखा गया है उसके स्पेयर पार्ट को नहीं, अतः ट्रॉली को विशिष्ठ रूप से करमुक्त किया गया है परन्तु ट्रॉली के विनिर्माण हेतु उसके स्पेयर पार्ट्स को अगर कोई निर्मित करता है तो वे करमुक्त नहीं किये गये हैं। इस सम्बन्ध में कोई संशय इसलिए भी नहीं रहता है कि केवल अंकित नाम एवं उत्पाद ही सीधे तौर पर करमुक्ति का लाभ प्राप्त कर सकते हैं क्योंकि प्रविष्ठि के आरम्भ में ही "Namely" शब्द को अंकित किया गया है। इस सम्बन्ध में माननीय कर बोर्ड के **अपील संख्या 821—824/2013/हनुमानगढ़ सहायक आयुक्त, प्रतिकरापवंचन, श्रीगंगानगर बनाम मैसर्स चाण्डक एग्रो इक्यूपमेंटस, हनुमानगढ़ टाउन में पारित निर्णय दिनांक 01.09.2015** में भी ऐसे विवाद पर पूर्ण विवेचन के साथ यह निर्धारित किया जा चुका है कि 'namely' लिखा होने से केवल अंकित नाम की कर मुक्ति शुमार होगी।

21. अपीलीय अधिकारी द्वारा इस तरह यह व्याख्या करना कि ट्रॉली अंकित होने से प्रविष्ठि के आरम्भ में चूंकि स्पेयर पार्ट्स भी लिखे हुए हैं अतः ट्रॉली के स्पेयर पार्ट्स को भी करमुक्त माना जाये, पूर्णतया गलत व्याख्या है क्योंकि यदि ट्रॉली के स्पेयर पार्ट्स को भी राज्य सरकार द्वारा करमुक्त किये जाने की मंशा होती तो ट्रॉली ऑफ ट्रेक्टर के साथ प्रविष्ठि इस तरह होती "Trolly of Tractor and Spare Parts and Accessories" जबकि इस प्रविष्ठि में केवल "Trolly of Tractor" लिखा हुआ है जबकि इस प्रविष्ठि में अन्य कई यंत्रों के स्पेयर पार्ट्स को भी उस वस्तु के साथ में अंकित किया गया है अतः वे ही स्पेयर पार्ट्स करमुक्त होंगे। यह उल्लेख करना भी उचित है कि करमुक्ति की इस अनुसूची में विशिष्ठ नामजद वस्तुओं को ही करमुक्त किया गया है न कि वृहतर रूप से सभी कृषि यंत्रों को करमुक्त किया गया है, इसलिए अनुसूची—IV में अन्य कृषि यंत्रों को करयोग्य रखा गया है जो कि अनुसूची—I में अंकित नहीं है।

19/01/17

लगातार.............10

22. विधि के अनुसार किसी भी कर मुक्ति का लाभ देने के मामले में माननीय उच्चतम न्यायालय के समक्ष प्रश्न प्रस्तुत होने पर निम्न न्यायिक दृष्टान्त (1994) Supp. 3 SCC 606 (SC) Novopan India Ltd में माननीय न्यायालय द्वारा करमुक्ति अपवाद के मामलों में निम्न सिद्धान्त दिया गया है :–

> "That in case of ambiguity, a taxing statute should be construed in favour of the assessee -assuming that the said principle is good and sound-does not apply to the construction of an exemption or an exemption provision; they have to be construed strictly. A person invoking an exception or an exemption provision to relieve him of the tax liability must establish clearly that he is covered by the said provision. In case of doubt or ambiguity, benefit of it must go to the Revenue."

23. वेट अधिनियम में exemption हेतु अनुसूची–I दी गयी जिसकी प्रविष्ठि–1 में उन कृषि उपकरणों के 'नाम' दे दिये गये हैं जिन्हें राज्य सरकार द्वारा कर मुक्त किये जाने का निर्णय किया गया है साथ ही किसी उपकरण के कर मुक्त होने के साथ यदि उसके पार्ट्स एवं एसेसरीज को भी कर मुक्त करने की मंशा थी तब उस यंत्र के साथ पार्ट्स एवं एसेसरीज भी लिख दिया गया है इस तरह प्रविष्ठि–1 में 'Namely' लिखते हुए प्रत्येक यंत्र को दर्ज किया गया है एवं इस प्रविष्टि में जिन यंत्रों को दर्ज नहीं किया गया है वे कृषि उपकरण कर योग्य हैं तथा वे अनुसूची–IV की प्रविष्ठि पर दर्ज हैं अर्थात् उक्त कर मुक्त प्रविष्ठि में अंकित नामों के अलावा सभी यंत्र अनुसूची–IV में 4 प्रतिशत से कर योग्य हैं परन्तु वे भी केवल उपकरण 4 प्रतिशत से कर योग्य हैं न कि उनके स्पेयर पार्ट्स। इसीलिये अनुसूची–I की प्रविष्ठि संख्या–1 में जिन उपकरणों के साथ उसके स्पेयर पार्ट एवं एसेसरी अंकित नहीं हैं वे सभी स्पेयर पार्ट एवं अन्य सभी कर योग्य कृषि उपकरणों के स्पेयर पार्ट की कर दर अनुसूची–V में ही रहेगी।

24. उक्तानुसार प्रकरण की विधिक एवं तथ्यात्मक स्थिति सुस्पष्ट होने से अपीलीय आदेश कर दर के मामले में विधिविरूद्ध पाया जाता है अतः इस सीमा तक अपास्त किया जाता है एवं कर निर्धारण अधिकारी के द्वारा आरोपित अन्तर कर एवं ब्याज बहाल किया जाता है।

25. वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत आरोपित शास्ति के बिन्दु पर विचार किया गया। प्रकरण में यह निर्विवादित है कि प्रत्यर्थी व्यवहारी ने समस्त विक्रय संव्यवहार लेखा–पुस्तकों में इन्द्राज किये हुए थे एवं विवरण प्रपत्रों में 4 प्रतिशत से कर योग्य भी घोषित किया हुआ था इस तरह किसी तरह का छुपाव

लगातार.............11

19/01/17

नहीं होने से माननीय उच्चतम न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्त **(2010) 26 टैक्स अपडेट 01 मैसर्स श्रीकृष्णा इलेक्ट्रिकल्स बनाम तामिलनाडू सरकार** में प्रतिपादित सिद्धान्त के आलोक में आरोपित शास्ति को अपास्त किये जाने की सीमा तक अपीलीय अधिकारी के आदेश की पुष्टि की जाती है।

26. परिणामस्वरूप अपीलार्थी राजस्व की चारों अपीलें आंशिक रूप से स्वीकार करते हुए कर निर्धारण अधिकारी द्वारा आरोपित अन्तर कर व ब्याज की पुष्टि की जाकर उस सीमा तक मांग पुनर्स्थापित की जाती है तथा वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत आरोपित शास्ति को अपास्त करने के बिन्दु पर अपीलीय आदेश में हस्तक्षेप नहीं किया जाता है। फलतः शास्ति को अपास्त रखा जाता है।

27. निर्णय सुनाया गया।

13/1/2017
(के. एल. जैन)
सदस्य

19/01/17
(राजीव चौधरी)
सदस्य