

राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर

अपील संख्या – 05 व 06 /2013 /जयपुर

सहायक आयुक्त,
प्रतिकरापवंचन—तृतीय, राजस्थान, जयपुर।अपीलार्थी.
बनाम्

मैसर्स एम.एम.टी.सी. लि.,
अरिहंत टॉवर—द्वितीय, सांगानेरी गेट,
टेलिफोन एक्सचेंज के सामने,
आगरा रोड, जयपुर।प्रत्यर्थी.

खण्डपीठ
श्री राकेश श्रीवास्तव, अध्यक्ष
श्री मदन लाल, सदस्य

उपस्थित :

श्री एन.के.बैद,
उप—राजकीय अभिभाषक |अपीलार्थी की ओर से.
श्री अलकेश शर्मा,
अभिभाषक |प्रत्यर्थी की ओर से.

निर्णय दिनांक :20.03.2015

निर्णय

1. अपीलार्थी सहायक आयुक्त, सहायक आयुक्त, प्रतिकरापवंचन—तृतीय, राजस्थान, जयपुर द्वारा उक्त दोनों अपीलें उपायुक्त (अपील्स—द्वितीय) वाणिज्यिक कर, जयपुर (जिसे आगे “अपीलीय अधिकारी” कहा जायेगा) के द्वारा पारित पृथक—पृथक् अपीलीय आदेश दिनांक 12.06.2012 के विरुद्ध पेश की गयी हैं, जो क्रमशः अपील संख्या 240 /अपील्स-II /सीएसटी /जयपुर /वि.वृ.राज. /2011-12 व अपील संख्या 232 / अपील्स-II /सीएसटी /जयपुर /वि.वृ.राज. /2011-12 के संबंध में पारित किये गये हैं तथा जिनमें अपीलार्थी ने वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन—तृतीय, राजस्थान, जयपुर (जिसे आगे “सशक्त अधिकारी” कहा जायेगा) द्वारा राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 (जिसे आगे “अधिनियम” कहा जायेगा) की धारा 25, 61 व 55 व सपठित केन्द्रीय विक्रय कर अधिनियम की धारा 9 के तहत निर्धारण वर्ष 2010-11 के लिये पारित निर्धारण आदेश दिनांक 24.11.2011 के जरिये क्रमशः कायम कर, 19,26,847/- अनुवर्ती ब्याज रु.2,11,953/- व अधिनियम की धारा 61 के तहत शास्ति रु.38,53,694/- (सीएसटी) व कर रु.1,03,84,691/- अनुवर्ती ब्याज रु. 14,93,196/- व अधिनियम की धारा 61 के तहत शास्ति रु. 2,07,69,382/- को अपीलीय अधिकारी द्वारा अपास्त किये जाने को विवादित किया गया है।

2. चूंकि दोनों अपील प्रकरणों के तथ्य व विवादित बिन्दु सादृश्य हैं। अतः दोनों अपील प्रकरणों का निर्णय संयुक्तादेश से किया जा रहा है। निर्णय की प्रति प्रत्येक अपील पत्रावली पर पृथक् से रखी जा रही है।

3. प्रकरणों के तथ्य इस प्रकार हैं कि उपायुक्त (प्रशासन) प्रतिकरापवंचन, वाणिज्यिक कर विभाग, राजस्थान, जयपुर के निर्देशानुसार सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी, घट-तृतीय, प्रतिकरापवंचन, राजस्थान, जयपुर (जिसे आगे “जांच अधिकारी” कहा जायेगा) द्वारा प्रत्यर्थी व्यवहारी फर्म के व्यवसाय स्थल का सर्वेक्षण दिनांक 02.09.2011 को श्री वी.कुल सेकरन (उप-महाप्रबन्धक वित एवं लेख) की उपस्थिति में उनके द्वारा प्रेषित दस्तावेजों व सूचना के आधार पर किया गया। जांच अधिकारी ने जांच कर, पाया गया व्यवहारी द्वारा रु. 30,77,88,447/- की विक्रय की गयी मर्टर्ड सीड़स की का इन्द्राज लेखा पुस्तकों में नहीं किया जाकर, करापवंचन किया गया है। अतः उक्त आशय का अभियोग दर्ज कर, अधिनियम की धारा 37(4) के प्रावधानानुसार पत्रावली जांच अधिकारी द्वारा वास्ते अग्रिम कार्यवाही हेतु निर्धारण अधिकारी को स्थानान्तरित की गयी। सशक्त अधिकारी ने पत्रावली पर उपलब्ध रिकार्ड, तथ्यों एवम् जांच अधिकारी द्वारा सम्पादित जांच का अवलोकन करने पर पाया गया कि प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा निर्धारण वर्ष 2010–11 में राशि क्रमशः रु.4,81,71,182/- व रु.25,96,17,265/- की सरसों सीड़स का विक्रय किया गया है एवम् उक्त विक्रय संव्यवहार का वैट इन्वाइस भी जारी किये गये हैं परन्तु उक्त संव्यवहार को लेखा पुस्तकों में दर्ज नहीं कर, करापवंचन किया गया है। इसी प्रकार अपील संख्या 5 / 2013 / जयपुर के संबंध में जांच कर, यह पाया कि इन्वाइस नं. 10 दिनांक 05.01.11 जयपुर स्थित प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा ही जारी किया गया है, परन्तु उक्त बिक्रीत संव्यवहार अन्तर्राज्यीय घटित होना अवधारित कर, केन्द्रीय अधिनियम की धारा 9 सपठित अधिनियम की धारा 25, 61, 55 के लिए पृथक्-पृथक् नोटिसेज जारी किये गये। जारी नोटिसेज की पालना में प्रत्यर्थी व्यवहारी की ओर से जवाब प्रस्तुत किया गया। जिसे अस्वीकार कर, सशक्त अधिकारी ने 4 प्रतिशत की दर से कर, अनुवर्ती ब्याज व अधिनियम की धारा 61 के तहत् शास्ति आरोपित कर, उपर्युक्तानुसार वर्णित मांग राशियां कायम कर, पृथक्-पृथक् निर्धारण आदेश पारित किये गये। जिनके विरुद्ध प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा अपीलीय अधिकारी के समक्ष अपीलें प्रस्तुत करने पर, अपीलीय अधिकारी द्वारा प्रस्तुत अपीलें जरिये पृथक्-पृथक् अपीलीय आदेश दिनांक 12.06.2012 के स्वीकार कर ली गयी। जिससे व्यथित होकर अपीलार्थी द्वारा यह अपीलें प्रस्तुत की गयी हैं।

4. उभयपक्षीय बहस सुनी गयी।

5. अपीलार्थी की ओर से विद्वान उप-राजकीय अभिभाषक ने उपस्थित होकर आलोच्य अवधि के संबंध में सशक्त अधिकारी द्वारा पारित आदेशों का समर्थन कर, अपीलीय अधिकारी द्वारा पारित आदेशों को अपास्त कर,

अपीलार्थी द्वारा प्रस्तुत अपीलों को स्वीकार करने की प्रार्थना की गयी।

6. प्रत्यर्थी व्यवहारी की ओर से विद्वान अभिभाषक ने उपस्थित होकर अपीलीय अधिकारी द्वारा पारित आदेशों का समर्थन कर, कथन किया कि प्रत्यर्थी व्यवहारी गोल्ड बुनियन के अतिरिक्त अन्य कमोडिटीज मस्टर्ड सीड़स (आर.एम.सीड़स) चने इत्यादि का भी क्य-विक्रय करता है। तर्क दिया कि आर.एम.सीड़स का पर्याप्त स्टॉक प्रत्यर्थी द्वारा राजस्थान में एनसीडेक्स (NCDEX) के अधीन विभिन्न स्थानों पर रखा जाता है। कथन किया कि आलोच्य अवधि में भी प्रत्यर्थी द्वारा आर.एम. सीड़स का विक्रय मैसर्स के.एस. ऑयल लि., कोटा को किया गया जिसके संबंध में समस्त चाहे गये दस्तावेज व सूचना सशक्त अधिकारी के समक्ष प्रस्तुत कर दिये गये थे।

7. इस संबंध में अपील संख्या 5/2013/जयपुर के संबंध में कथन किया कि सोयाबीन सीड़स वजन 2269.940 मैट्रिक टन प्रत्यर्थी व्यवहारी की इंदौर शाखा ने बीजक संख्या एमएमटीसी/आईएनडी/सोया/06-011/10-11 दिनांक 05.01.2011 से मैसर्स के.एस.ऑयल लि., गुना को विक्रय किया गया एवम् उक्त विक्रय के एवज में केता द्वारा प्रत्यर्थी व्यवहारी को मध्य प्रदेश मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम के तहत जारी घोषणा प्रपत्र 31 ए क्रमांक 105/056106 जारी किया गया जिससे यह प्रमाणित है कि माल का विक्रय जो इन्वॉयस संख्या दिनांक 10 दिनांक 05.01.2011 के जरिये किया गया है, मध्यप्रदेश राज्य में स्थापित शाखा द्वारा किया गया है।

8. कथन किया कि प्रत्यर्थी व्यवहारी की इंदौर शाखा द्वारा किये गये संव्यवहार को लेखा पुस्तकों में दर्ज किया गया है एवम् तदनुसार त्रैमासिक बिक्री विवरण प्रपत्र भी प्रस्तुत किये गये हैं। तर्क दिया कि सशक्त अधिकारी द्वारा यह अवधारित करना कि प्रोफार्मा इन्वॉसेज में जयपुर शाखा का नाम अंकित किया गया है अतः विक्रय संव्यवहार जयपुर शाखा द्वारा किया गया है, विधिसम्मत एवम् उचित नहीं है। कथन किया कि उक्त विक्रय संव्यवहार इंदौर शाखा द्वारा विक्रय किया गया है इसी कारण दिल्ली स्थित नियंत्रण कार्यालय द्वारा प्रोफार्मा इन्वॉयस में 4 प्रतिशत की दर से कर (वैट) वसूल किया गया है। यदि जयपुर शाखा द्वारा विक्रय संव्यवहार किया जाता तो निश्चित ही प्रोफार्मा इन्वॉयस में केन्द्रीय विक्रय कर अंकित कर, तदनुसार वसूल किया जाता है। अग्रिम अभिवाक् किया कि जारी प्रोफार्मा इन्वॉयस में मात्र टंकण त्रुटि के कारण ही जयपुर शाखा का नाम अंकित हो गया था जिसके संबंध में समस्त स्थिति सशक्त अधिकारी को स्पष्ट कर दी गयी थी। परन्तु सशक्त अधिकारी द्वारा उक्त समस्त तथ्यात्मक स्थिति को नजदअंदाज

कर, तदनुसार मांग राशि कायम की गयी है जो विधिसम्मत एवम् उचित नहीं है। पुनः अपने पूर्व कथन को दोहराते हुये कथन किया कि प्रत्यर्थी भारत सरकार का उपक्रम है जिसकी ऑडिट नियमित रूप से होती है। अतः ऐसी स्थिति में, राजस्थान राज्य में प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा किसी प्रकार का विक्रय संव्यवहार नहीं किये जाने के बावजूद इस संबंध में सशक्त अधिकारी द्वारा प्रोफार्मा इन्वॉर्सेज के आधार पर माल का अन्तर्राज्यीय गमनागमन प्रमाणित किये बिना उक्त माल का राजस्थान राज्य से अन्तर्राज्यीय विक्रय होना अवधारित कर, तदनुसार कर, अनुवर्ती ब्याज व अधिनियम की धारा 61 के तहत शास्ति आरोपित विधिसम्मत नहीं है। कथन किया कि उक्त समस्त तथ्यात्मक स्थिति के दृष्टिगत अपीलीय अधिकारी द्वारा विधिक रूप से सशक्त अधिकारी द्वारा निर्धारित मांग राशि को अपास्त करने में कोई विधिक त्रुटि नहीं की गयी है। अतः अपने उक्त तर्कों के आधार पर अपीलार्थी द्वारा प्रस्तुत अपील अस्वीकार करने की प्रार्थना की गयी।

9. कथन किया कि मैसर्स के.एस. ऑयल लि. को विदित है कि प्रत्यर्थी के पास आर.एम. सीड़स का स्टॉक एनसीडेक्स के अधीन मौजूद है अतः उक्त केता द्वारा प्रत्यर्थी के दिल्ली स्थित नियंत्रण कार्यालय से उल्लेखित आर.एम. सीड़स के क्रय के लिए सम्पर्क किया गया तथा केता द्वारा उक्त संव्यवहार के संबंध में अपनी सहमति प्रदान की गयी। अग्रिम तर्क दिया कि प्रत्यर्थी भारत सरकार का उपक्रम होने के कारण किसी भी प्रकार का कोई भी संव्यवहार केडिट पर आपूर्ति नहीं कर सकता तथा प्रचलित व्यवस्था के अनुसार वे केता से पूर्ण राशि प्राप्त किये बिना माल को बेचान (Dispatch) नहीं करते हैं। इसलिए मैसर्स के.एस.ऑयल लि. द्वारा इस उद्देश्य से तुरन्त भुगतान करने हेतु दिल्ली में एल.सी. खोली गयी तथा प्रत्यर्थी के दिल्ली स्थित नियंत्रक कार्यालय द्वारा अग्रिम भुगतान प्राप्त करने हेतु आर.एम.सीड़स की विशिष्ट मात्रा की सप्लाई हेतु प्रोफार्मा इन्वॉर्सेज उक्त उल्लेखित केता को जारी किये गये एवं प्रोफार्मा इनवॉर्सेज के प्राप्त होने पर केता द्वारा खोली गयी एल.सी. से प्रत्यर्थी के दिल्ली कार्यालय को तुरन्त भुगतान कर दिया गया। तर्क दिया कि प्रत्यर्थी के दिल्ली स्थित नियंत्रक कार्यालय द्वारा पूर्ण भुगतान प्राप्त कर लेने के पश्चात् प्रत्यर्थी को प्रोफार्मा इनवॉर्सेज के समर्थन में वैट इनवॉयस जारी करने हेतु निर्देशित किया गया तथा उक्त दिशा निर्देशों के प्राप्त होने पर प्रत्यर्थी द्वारा उनके दिल्ली कार्यालय द्वारा तैयार प्रोफार्मा इनवॉयस के सादृश्य ही उसी राशि को वैट इनवॉयस जारी किया गया है। तर्क दिया कि प्रथम तिमाही में किया गया आर.एम. सीड़स का विक्रय प्रत्यर्थी की लेखा पुस्तकों में दर्ज था तथा प्रत्यर्थी द्वारा निर्धारण वर्ष 2011–12 की प्रथम त्रैमासिक विवरण

प्रपत्रों में दर्शाया गया था एवम् प्रावधानानुसार किये गये विक्य पर देय कर चुका दिया गया था इसी प्रकार शेष तिमाहियों में भी प्रत्यर्थी द्वारा किये गये विक्य के उनके दिल्ली कार्यालय द्वारा जारी किये गये प्रोफार्मा इनवॉयस के आधार पर इन्वॉयसेज जारी किये गये तथा लेखा पुस्तकों में दर्ज कर, देय कर जमा करवा दिया गया था। इस संबंध में समस्त बिक्री विवरण प्रपत्र भी सशक्त अधिकारी के समक्ष प्रस्तुत कर दिये गये थे। इस संबंध में तर्क दिया कि प्रत्यर्थी के दिल्ली कार्यालय द्वारा मैसर्स के.एस. ऑयल लि. कोटा को विक्य किये गये संव्यवहारों की सूचना, संबंधित तिमाहियों में जारी किये गये 12 प्रोफार्मा इनवॉयस एवं उनसे संबंधित जारी वैट इनवॉयस का विवरण व जमा करवाये गये कर की विवरण की तालिका सशक्त अधिकारी के समक्ष प्रस्तुत की गयी थी। अतः उक्त आधार पर अपीलीय अधिकारी द्वारा पारित आदेश में सही निष्कर्ष अवधारित कर, विधिक रूप से सशक्त अधिकारी द्वारा कर व अनुवर्ती ब्याज को अपास्त किया गया है। जिसकी पुष्टि कर, अपीलार्थी द्वारा प्रस्तुत अपीलों को अस्वीकार करने की प्रार्थना की गयी ।

10. जहां तक अधिनियम की धारा 61 के तहत आरोपित शास्ति का प्रश्न है, कथन किया कि व्यवहारी ने विक्य के समस्त संव्यवहारों को अपनी नियमित लेखा पुस्तकों में दर्ज कर, सदभाविक रूप से विवरणियां प्रस्तुत की है जिनमें किसी प्रकार की विक्य की विगत को छुपाया नहीं गया है, एवम् माननीय न्यायालयों द्वारा समान परिस्थितियों में, विक्य संव्यवहारों के बहीयात में दर्ज होने की दशा में, शास्ति आरोपण को विधि सम्मत होना नहीं माना गया है। इस संबंध में माननीय न्यायालयों के निम्न न्यायिक दृष्टांतों में प्रतिपादित विधि महत्वपूर्ण है:-

- (i) वाणिज्यिक कर अधिकारी, स्पेशल सर्किल, पाली बनाम् मैसर्स सोजत लाईम कम्पनी, 74 एस.टी.सी.288 (राज.)
- (ii) वाणिज्यिक कर अधिकारी बनाम् मैसर्स राजस्थान वाईन 87 एस.टी.सी. 362 (राज.)
- (iii) मैसर्स प्रेमचन्द ताराचन्द बनाम् सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी 104 एस.टी.सी. 351 (आर.टी.टी.)
- (iv) मैसर्स विजय होजरी बनाम् राजस्थान राज्य 45 एस.टी.सी. 345 (राज.)
- (v) मैसर्स लार्ड वैकटेश्वरा कैटरस बनाम् वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन, जोन—प्रथम, जयपुर 19 टैक्स अपडेट 85(राज.)

(vi) मैसर्स हिन्दुस्तान जिंक लि. बनाम् उडीसा राज्य 25 एस.टी.सी 211 (सु.को.)

(vii) टी.अशोक पाई बनाम् कमिशनर ऑफ इन्कम टैक्स 13 आर.एस.टी.आर. 201 (सु.को.)

(viii) वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन—प्रथम, अजमेर बनाम् पहाड़िया टैक्सटाईल्स कॉर्पोरेशन व्यावर 7 वैट रिपोर्टर 132 (राज.)

(ix) मैसर्स कृष्णा इलेक्ट्रीकल्स बनाम् स्टेट ऑफ तमिलनाडु व अन्य (2009) 23 वी.एस.टी. 249 (सु.को.)

(ix) मैसर्स कृष्णा इलेक्ट्रीकल्स बनाम् स्टेट ऑफ तमिलनाडु व अन्य (2009) 23 वी.एस.टी. 249 (सु.को.)

(x) मैसर्स प्रिन्स स्टोन कम्पनी बनाम् वा.क.अ., प्रतिकरापवंचन—प्रथम, कोटा 30 टैक्स अपडेट 9

(xi) मैसर्स यूनीफलैक्स केबल्स लि. बनाम् कमिशनर सेन्ट्रल एक्साईज, सूरत (2011) 40 पीएचटी 28 (सु.को.)

11. इस प्रकार, उपर्युक्त वर्णित न्यायिक दृष्टांतों में प्रतिपादित विधि के आलोक में विद्वान् अपीलीय अधिकारी द्वारा शास्ति के बिन्दु पर पारित आदेशों को विधिक होने का कथन कर, उक्त बिन्दु पर भी अपीलीय आदेशों की पुष्टि करने की प्रार्थना कर, अपीलार्थी द्वारा प्रस्तुत अपीलों को अस्वीकार करने की प्रार्थना की गयी।

12. उभयपक्षीय बहस सुनी गयी एवं रिकॉर्ड का परिशीलन किया गया। प्रकरणों में मुख्य विवादित बिन्दु यह है कि प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा जारी “प्रोफॉर्मा इनवॉयसेज” को आधार बनाकर, इन्हें नियमित लेखा पुस्तिकाओं में दर्ज नहीं होना अवधारित कर, प्रत्यर्थी व्यवहारी पर कर, अनुवर्ती व्याज व शास्ति आरोपण की कार्यवाही करना विधिसम्मत एवम् उचित है कि नहीं ?

13. इस संबंध में प्रत्यर्थी व्यवहारी के विद्वान् अभिभाषक का तर्क कि उनके दिल्ली कार्यालय द्वारा एडवांस में भुगतान प्राप्त करने हेतु केता मैसर्स के.एस. ऑयल लि. को प्रोफार्मा इनवॉयसेज जारी किये गये तथा उसी प्रोफार्मा इनवॉयसेज से संबंधित संव्यवहारों के इनवॉयसेज डिलीवरी देने के पश्चात् जारी किये गये।

14. उल्लेखनीय है कि सशक्त अधिकारी द्वारा विभिन्न बैंकों से मैसर्स के.एस. ऑयल लि. के प्रत्यर्थी व्यवहारी से संबंधित संव्यवहारों की सूचना प्राप्त की गयी एवम् संबंधित बैंकों द्वारा उक्त संव्यवहारों से संबंधित एल.सी.

इनवॉईस/प्रोफार्मा इनवॉयसेज, प्रत्यर्थी कंपनी द्वारा एल.सी. से संबंधित दस्तावेजों की डिस्काउंटिंग हेतु बैंक को जारी पत्र की प्रति सशक्त अधिकारी अधिकारी को उपलब्ध करवायी गयी है जो रिकॉर्ड पत्रावली के पृष्ठ संख्या 20 से 154 पर मौजूद है। अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा वक्त अपील विवादित 12 संव्यवहारों से संबंधित प्रोफार्मा इनवॉईस, एल.सी. की प्रति, इनवॉईस से संबंधित संव्यवहार के डिलीवरी ऑर्डर की प्रति तथा जारी किये गये वैट इनवॉयसजे की प्रति एक पेपर बुक के रूप में प्रस्तुत की गयी जिसका अवलोकन किया गया उक्त में एवम् सशक्त अधिकारी को विभिन्न बैंकों द्वारा उपलब्ध करवाये गये प्रोफार्मा इनवॉईस व एल.सी. की प्रति में कोई अंतर नहीं है।

15. इस संबंध में विशिष्ट रूप से उल्लेखनीय है कि सशक्त अधिकारी द्वारा विभिन्न बैंकों से प्राप्त दस्तावेजों के आधार पर ही समस्त कार्यवाही निष्पादित की गयी है। सशक्त अधिकारी द्वारा पारित आदेशों में सशक्त अधिकारी द्वारा यह निष्कर्ष अवधारित नहीं किया गया है कि प्रत्यर्थी द्वारा माल की डिलीवरी कैसे दी गयी है ? तथा प्रोफार्मा इनवॉयसेज एवम् वैट इनवॉईस के समर्थन में दो बार अलग—अलग कैसे भुगतान प्राप्त किया गया एवं उक्त डिलीवरी व भुगतान प्रमाणित किये बिना ही सशक्त अधिकारी द्वारा समानान्तर बिकी किस आधार पर मानी गयी इस संबंध में एवम् उक्त बिन्दु पर सशक्त अधिकारी द्वारा किसी प्रकार का कोई निष्कर्ष अवधारित नहीं किया गया है।

16. प्रत्यर्थी व्यवहारी के विद्वान अभिभाषक द्वारा वक्त बहस एवम् प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा किये जाने वाले विक्रय एवं भुगतान के संबंध में अपनायी गयी प्रक्रिया के संबंध में दिये गये तर्कों पर विचार किया गया। इस संबंध में उल्लेखनीय है कि अपीलीय अधिकारी द्वारा उक्त प्रक्रिया स्पष्ट करने हेतु प्रत्यर्थी द्वारा जारी एक प्रोफार्मा इनवॉईस संख्या 5 (वैट इनवाईस नं. 79) का उल्लेख किया गया है जो निम्न प्रकार है:-

‘कर निधारण अधिकारी की पत्रावली के पृष्ठ संख्या 138 से 154 पर मौजूद एवं अपीलार्थी द्वारा प्रस्तुत पेपर बुक के पृष्ठ संख्या 35 से 47 पर उपलब्ध इनवॉईस संख्या 5 राशि रूपये 30085773/- से संबंधित दस्तावेजों का अवलोकन किया गया। पत्रावली पर उपलब्ध दस्तावेजों से स्पष्ट है कि स्टेट बैंक ऑफ इंडिया ग्वालियर द्वारा मैसर्स के.एस. ऑयल लि. को एल.सी. (स्मजमत वी बतमकपज) नम्बर 0853410~~0~~0000052 रूपये 30085773/- की जारी की गयी है जिसमें माल की मात्रा व विवरण, दर, माल लदान करने व प्राप्ति का स्थान श्रीगंगानगर अंकित है। उक्त एल.सी. के अवलोकन से ज्ञात है कि यह निगोशियेबल कॉफी

है तथा इसमें दिल्ली के किसी भी अनुसूचित कॉमिशनरिल बैंक को एडवार्ड्जिंग बैंक उल्लेखित किया गय है। पत्रावली के पृष्ठ संख्या 138, 141, व 142 पर उपलब्ध दस्तावेजों के अवलोकन से स्पष्ट है कि उक्त एल.सी. के संबंध में स्टेट बैंक ऑफ इण्डिया ग्वालियर एवं स्टेट बैंक हैदराबाद नयी दिल्ली के मध्य नेगोशियेशन हेतु पत्र व्यवहार हुआ है। अपीलार्थी कम्पनी द्वारा स्टेट बैंक ऑफ इण्डिया, ग्वालियर द्वारा जारी दस्तावेजों की डिस्काउंटिंग के संबंध में स्टेट बैंक ऑफ हैदराबाद, दिल्ली को पत्र लिखा गया है जो पत्रावली के पृष्ठ संख्या 142 पर मौजूद है। अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा स्टेट बैंक ऑफ हैदराबाद नयी दिल्ली को भुगतान हेतु एल.सी.की प्रति, बिल ऑफ एक्सचेंज एवं प्रोफार्मा इनवॉईस पेश किये गये तथा संलग्न किये गये प्रोफार्मा इनवॉईस दिनांक 27.09.10 रूपये 3,00,85,773/- मात्रा 1042.938 एमटी के साथ उक्त कुल मात्रा के विभिन्न 34 लॉट नंबर्स की तालिका दी गयी है जो कि रिकॉर्ड पर उपलब्ध है। तत्पश्चात् अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा स्टेट बैंक ऑफ हैदराबाद, नयी दिल्ली से उक्त एलसी संबंधित भुगतान प्राप्त किया गया है।

उक्त भुगतान प्राप्त करने के पश्चात् अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा अलग-अलग लॉट में डिलिवरी दी गयी है जिस हेतु अनुमोदन पत्र की प्रतियां संबंधित गोदाम को जारी की गयी हैं।

उक्त डिलीवरी ऑर्डर्स के अवलोकन से स्पष्ट है कि डिलीवरी लॉटवार्ड दी गयी है जिनके लॉट नंबर (ISIN No.) डिलीवरी ऑर्डर में अंकित है। उक्त समस्त लॉट नंबर वे ही लॉट हैं जिनकी तालिका प्रोफार्मा इनवॉईस के साथ दी गयी है।

तत्पश्चात् अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा मैसर्स के एस.ओ.यल लित्र को वैट इनवॉईस दिनांक 28.09.10 को रूपये 3,00,85,773/- मात्रा 1042.938 एमटी का जारी किया गया है जिसमें एलसी नम्बर 0853410LC0000052 भी अंकित है।

17. इस संबंध में उल्लेखनीय है कि प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा कमोडिटी ट्रेडिंग NCDEX के माध्यम से की जाती है। माल के गोदाम एनसीडेक्स द्वारा प्रमाणित है। कमोडिटी एक्सचेंज में माल क्य किये जाने पर एनसीडेक्स द्वारा डीमेट फार्म में विक्रय के सर्टीफिकेट जारी किये जाते हैं तत्पश्चात् केता पार्टी (अपीलार्थी व्यवहारी) व एनसीडेक्स के मध्य हुए समझौते के अनुसार अपीलार्थी व्यवहारी को लॉट नंबर, गोदाम, माल की मात्रा, गुणवत्ता आदि का विवरण आवंटित होता है। प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा क्य किये गये माल का उन्हीं लॉट

नंबर के अनुसार विक्रय किया गया है तथा डिलीवरी ऑर्डर जारी किये गये हैं साथ ही माल की डिलीवरी लॉट वाईज एवं अपीलार्थी कंपनी एवं गोदाम द्वारा सहमत प्राधिकृत व्यक्ति को ही की जा सकती है जिसका विवरण डिलीवरी ऑर्डर में दिया होता है।

18. व्यापार जगत में प्रचलित प्रथा के अनुसार अग्रिम भुगतान प्राप्त करने हेतु व्यापारियों द्वारा प्रोफार्मा इनवार्ड्सेज जारी किये जाते हैं जिनकी लेखा पुस्तकों में प्रविष्टि न करके उनके आधार पर जारी वैट इनवार्ड्स की प्रविष्टि की जाती है। सशक्त अधिकारी द्वारा प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा समानांतर बिल जारी किये जाकर संव्यवहार छिपाया जाना माना गया है किन्तु सशक्त अधिकारी द्वारा यह सिद्ध नहीं किया गया है कि उक्त कथित समानांतर इन्वॉर्ड्सेज के समर्थन में किस माल का विक्रय हुआ है तथा प्रत्यर्थी के पास कितना स्टॉक मौजूद था। सशक्त अधिकारी द्वारा यह विवेचन भी नहीं किया गया है कि यदि भुगतान समानांतर बिलों के एवज में प्राप्त किया गया तो जारी किये गये वैट इनवार्ड्सेज के समर्थन में भुगतान किस प्रकार प्राप्त किया गया है तथा किस माल का विक्रय किया गया है और न ही यह सिद्ध किया गया है कि भुगतान दोगुना प्राप्त किया गया है। प्रत्यर्थी द्वारा जारी किये गये प्रोफार्मा इनवार्ड्सेज के अवलोकन से ज्ञात है कि उक्त में माल एवं माल की मात्रा व राशि तथा डिलीवरी सेंटर का विवरण दिया गया है। सशक्त अधिकारी द्वारा उक्त डिलीवरी सेंटर की जांच कर यह निष्कर्ष भी अवधारित नहीं किये गये हैं कि माल की डिलीवरी किसे व किस प्रकार दी गयी। कथित बिन्दु के संबंध में सक्षम अधिकारी द्वारा कोई भी दस्तावेज/जांच अथवा निष्कर्ष का अवलम्बन नहीं लिया है। इसी प्रकार हस्तगत बिन्दु अर्थात् अपील संख्या 5/2013/जयपुर के संबंध में पत्रावली का अवलोकन किया गया व विवादित इन्वॉयस संख्या 10/05.01.2011 का अवलोकन किया गया। इस संबंध में उल्लेखनीय है कि प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा बिक्रीत सोयाबीन सीड़स वजन 2269.940 मैट्रिक टन प्रत्यर्थी व्यवहारी की इंदौर शाखा ने बीजक संख्या एमएमटीसी/आईएनडी/सोया/06-011/10-11 दिनांक 05.01.2011 से मैसर्स के.एस.ऑयल लि.गुना को विक्रय किया गया एवम् उक्त विक्रय के एवज में केता द्वारा प्रत्यर्थी व्यवहारी को मध्य प्रदेश मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम के तहत् जारी घोषणा प्रपत्र 31 ए क्रमांक 105/056106 जारी किया गया है जो पत्रावली पर मौजूद है। अतः केवल प्रोफार्मा इन्वॉयस पर जयपुर अंकित होने मात्र से ही संव्यवहार को अन्तर्राज्यीय होना अवधारित करना विधिसम्मत एवम् उचित नहीं है। विशेषतः ऐसी स्थिति में, जब सशक्त अधिकारी द्वारा इस संबंध में किसी प्रकार का कोई प्रमाणिक दस्तावेज न हो।

इस संबंध में केन्द्रीय अधिनियम की धारा 3 के प्रावधानानुसार माल का अन्तर्राज्यीय विक्रय होने के लिये माल का गमनागमन एक राज्य से दूसरे राज्य में होना आवश्यक है या एक राज्य से दूसरे राज्य को परिवहन के दौरान दस्तावेजों के हस्तांतरण के माध्यक से माल के शीर्ष का परिवर्तन किया गया हो। इस संबंध में माल की डिलवरी का बिन्दु भी महत्वपूर्ण है। सशक्त अधिकारी द्वारा हस्तगत प्रकरण में जांच कर, यह प्रमाणित नहीं किया गया है कि माल का गमनागमन राजस्थान राज्य से प्रारंभ हुआ। इस संबंध में उल्लेखनीय है प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा विक्रय संव्यवहार रु. 4,81,71,183/- की मध्यप्रदेश राज्य द्वारा टीडीएस प्रमाण पत्र 31ए भी जारी किया गया है जिसके क्रम में रु. 19,26,847/- में से वैट राशि भी काटी गयी है। इस संबंध में यह भी स्पष्ट है कि इन्वॉयस से संबंधित आंग्रा बैंक, आगरा द्वारा मैसर्स के एस.ओयल लि. को जारी एल.सी. एवम् प्रोफार्मा इन्वॉयस के क्रम में जारी इन्वॉयस से विक्रय संव्यवहार इंदौर से किया गया एवम् डिलीवरी सागर (म.प्र.) में ली गयी। इस प्रकार केवल प्रोफार्मा इन्वॉयस में “जयपुर” अंकित होने से मात्र से ही विक्रय संव्यवहार को अन्तर्राज्यीय होना मानना विधिसम्मत एवम् उचित नहीं है। माननीय उच्चतम न्यायालय सी.बी.आई. बनाम वी.सी.शुक्ला व अन्य, निर्णय दिनांक 02.03.1998 के न्यायिक दृष्टांत में यह निर्णित किया है कि:-

“In Beni Vs. Bisan Dayal [A. I. R 1925 Nagpur 445] it was observed that entries in books of account are not by themselves sufficient to charge any person with liability, the reason being that a man cannot be allowed to make evidence for himself by what he chooses to write in his own books behind the back of the parties. There must be independent evidence of the transaction to which the entries relate and in absence of such evidence no relief can be given to the party who relies upon such entries to support his claim against another. In Hira Lal Vs. Ram Rakha [A. I. R. 1953 Pepsu 113] the High Court, while negativing a contention that it having been proved that the books of account were regularly kept in the ordinary course of business and that, therefore, all entries therein should be considered to be relevant and to have been proved, said that the rule as laid down in Section 34 of the Act that entries in the books of account regularly kept in the course of business relevant whenever they refer to a matter in which the

court has to enquire was subject to the salient proviso that such entries shall not alone be sufficient evidence to charge any person with liability. It is not, therefore, enough merely to prove that the books have been regularly kept in the course of business and the entries therein are correct. It is further incumbent upon the person relying upon those entries to prove that these were in accordance with facts. The evidentiary value of entries relevant under Section 34 was also considered in Hiralal Mahabir Pershad (supra) I.D. Dua, J. (as he then was) speaking for the Court observed that such entries though relevant were only corroborative evidence and it is to be shown further by some independent evidence that the entries represent honest and real transactions and that monies were paid in accordance with those entries.

A conspectus of the above decisions makes it evident that even correct and authentic entries in books of account cannot without independent evidence of their trustworthiness, fix a liability upon a person."

माननीय उच्चतम न्यायालय द्वारा उक्त निर्णय में ही भारतीय साक्ष्य अधिनियम की व्याख्या करते हुये निम्न प्रकार सिद्धांत प्रतिपादित किये गये हैं:-

Section 3 declares that a fact relevant to another when it is connected with the other in any of the ways referred to in the provisions of the Act relating to the relevancy of facts; and those provisions are to be found in sections 6 to 55 appearing in Chapter II. Section 5, with which Chapter II opens, expressly provides that evidence may be given in any suit or proceeding of the existence or non-existence of every fact in issue and the facts declared relevant in the aforesaid section, and of no others. Section 34 of the Act reads as under:-

"Entries in books of account when relevant - Entries in book of account, regularly kept in the course of business, are relevant whenever they refer to a matter into which the court has to inquire but such statements shall not alone be sufficient evidence to charge any person with liability."

From a plain reading of the Section it is manifest that to make

an entry relevant thereunder it must be shown that it has been made in a book, that book is a book of account and that book of account has been regularly kept in the course of business. From the above Section it is also manifest that even if the above requirements are fulfilled and the entry becomes admissible as relevant evidence, still, the statement made therein shall not alone be sufficient evidence, to charge any person with liability. It is thus seen that while the first part of the section speaks of the relevancy of the entry as evidence, the second part speaks, in a negative way, of its evidentiary value for charging a person with a liability. It will, therefore, be necessary for us to first ascertain whether the entries in the documents, with which we are concerned, fulfil the requirements of the above section so as to be admissible in evidence and if this question is answered in the affirmative then only its probative value need be assessed.

19. कर बोर्ड की समन्वय पीठ द्वारा मैसर्स श्याम इलैक्ट्रोनिक्स बनाम वा.क.आ., प्रतिरकापवंचन, 7 टैक्स अपडेट 341 में इसी प्रकार के तथ्यों पर विचार कर, निम्न प्रकार निर्णित किया है कि:-

"The learned AA could also have established connection of the appellants with the entries made in it by producing some of the customers whose names were found in it to testify that the evidenced by the entries were transacted by them with the appellants. Thus, having failed to establish that the slip pad recovered by him represented the hidden and unaccounted transactions of sale or purchase by the appellants, learned AA seems to have gone wrong while levying tax, interest and penalty on the sales just presumed by him in this case merely on the sole basis of a statement of Shri Shyam Dhoot which, for want of other corroborative evidence on record, had no force in law. Therefore, learned DC (Appeals) also appears to have committed an error in upholding illegal levy of tax, interest and penalty (u/s. 65 of the Act) on such presumed sales contrary to law.

कर बोर्ड की समन्वय पीठ द्वारा भी उपर प्रोद्धरित न्यायिक दृष्टांत में निम्न प्रकार सिद्धांत प्रतिपादित किया है

"Strong suspicion, strange coincidences and grave doubts cannot take the place of legal proof. To establish the charges against the respondents, it was essential for the

prosecution to establish that the secret books of account related to the business transaction carried on by the respondent and none else.".....

The connection of the respondents with the entries in the books could also have been established by producing some of the customers whose names were found in the books of testify that the deals evidenced by the entries were transacted by them with the respondents."

20. इस संबंध में सशक्त अधिकारी द्वारा व्यापार जगत में प्रचलित प्रथा अर्थात् "प्रोफार्मा इन्वॉयसेज" को नहीं समझ कर, प्रोफार्मा इनवॉईस को ही वैट इनवॉईस मान लिया गया है जबकि प्रोफार्मा इनवॉईस सौदा व्यवहार को इंगित करने का एक मसौदा मात्र है। सशक्त अधिकारी द्वारा पारित आदेशों से भी यह प्रमाणित नहीं होता है कि यदि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा वैट इनवॉईस के साथ समानांतर इनवॉईस जारी किये गये हैं तो क्या माल का संपत्ति के रूप में अंतरण दो बार हुआ है। इस संबंध में हस्तगत प्रकरणों में प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा क्य-विक्य की उक्त विवेचित प्रक्रिया से स्पष्ट है कि प्रत्यर्थी द्वारा किये गये संव्यवहार जिनके प्रोफार्मा इनवॉईस व संबंधित वैट इनवॉईस में केता पार्टी, मात्रा, कीमत अंकित है, एक ही है। प्रत्यर्थी कंपनी भारत सरकार का एक उपकरण है तथा इसकी नियंत्रक एवं महालेखा परीक्षक (सी.ए.जी.) द्वारा ऑडिट की जाती है जिसमें यह व्यावहारिक रूप से संभव नहीं है कि एनसीडेक्स के माध्यम से क्य किये जाने के पश्चात् आवंटित किये गये लॉट का दोहरा विक्य कर दिया जाए एवं लेखा पुस्तकों में इन संव्यवहारों का इंद्राज नहीं किया जाए। अतः उपर्युक्त विश्लेषण के आधार पर सशक्त अधिकारी द्वारा निर्धारित कर, अनुवर्ती ब्याज व अधिनियम की धारा 61 के तहत् आरोपित शास्ति के संबंध में निर्धारण अधिकारी द्वारा पारित विधिसम्मत एवम् उचित नहीं होने के कारण अपीलीय अधिकारी द्वारा विस्तृत निष्कर्ष अवधारित कर, कायम की गयी मांग राशि को अपास्त किया गया है। अतः पारित अपीलीय आदेशों की उक्त बिन्दुओं पर पुष्टि की जाकर, अपीलार्थी द्वारा प्रस्तुत अपील अस्वीकार की जाती है।

21. परिणामतः, अपीलार्थी द्वारा प्रस्तुत अपीलें अस्वीकार की जाती हैं।
निर्णय प्रसारित किया गया।

20.3.2015
(मदन लाल)
सदस्य

(राकेश श्रीवास्तव)
अध्यक्ष