राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर

अपील संख्या – 542/2016/जयपुर.

मैसर्स इमामी लिमिटेड, H-119-120, रोड़ नं0 15,
बढारना इण्डस्ट्रियल एरिया, वी.के.आई. एरिया, जयपुर. ....अपीलार्थी.

बनाम

सहायक आयुक्त, प्रतिकरापवंचन, जोन–द्वितीय, जयपुर. .....प्रत्यर्थी.

खण्डपीठ
श्री मदन लाल, सदस्य
श्री के. एल. जैन, सदस्य

उपस्थित ::

श्री डी. कुमार, श्री एम. एल. पाटौदी, श्री दिनेश कुमार, सुश्री सुमन, अभिभाषकगण व श्री राकेश पाण्डेय, अधिकृत प्रतिनिधि ....अपीलार्थी की ओर से.

श्री डी. पी. ओझा,
उप–राजकीय अभिभाषक ....प्रत्यर्थी की ओर से.

निर्णय दिनांक : 27/07/2017

निर्णय

1. अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा यह अपील अपीलीय प्राधिकारी–तृतीय, वाणिज्यिक कर जयपुर (जिसे आगे **'अपीलीय अधिकारी'** कहा जायेगा) के अपील संख्या 181/अपील्स–III/15–16/ई में पारित किये गये आदेश दिनांक 02.01.2016 के विरूद्ध प्रस्तुत की गयी हैं। अपीलीय अधिकारी ने उक्त आदेश से वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन, संभाग–द्वितीय, जयपुर (जिसे आगे **'कर निर्धारण अधिकारी'** कहा जायेगा) द्वारा अपीलार्थी की आलौच्य अवधि वर्ष 2014–15 (14.07.2014 से 29.12.2014 तक) के लिये पारित किये गये आदेश दिनांक 26.08.2015 से सृजित अन्तर कर, ब्याज व शास्ति की कुल मांग राशि रूपये 4,28,58,250/– के विरूद्ध प्रस्तुत अपील को पुनः कर निर्धारण आदेश पारित किये जाने हेतु कर निर्धारण अधिकारी को प्रतिप्रेषित किया है।

2. उक्त प्रकरण में विवाद का बिन्दु, अपीलार्थी कम्पनी द्वारा विक्रय की जाने वाली वस्तुओं में से, इमामी ब्राण्ड के नाम से बोरोप्लस एंटीसेप्टिक क्रीम, बोरोप्लस एडवांस मोइश्चराईजिंग लोशन एवं बोरोप्लस आईस प्रिकली हिट पाउडर पर दिनांक 14.07.2014 के पश्चात् कर दर से सम्बन्धित है। उक्त वस्तुओं पर कर दर के विवाद के सम्बन्ध में तथ्य यह था कि अपीलार्थी कम्पनी द्वारा उक्त तीन तरह के निर्मित उत्पाद दवाईयों के रूप में निर्मित होने एवं ड्रग एण्ड कॉस्मेटिक एक्ट, 1940 के तहत ड्रग लाईसेंस के तहत निर्मित एवं विक्रय होने से इनकी कर दर राज्य सरकार की कर अनुसूची–IV की प्रविष्ठि संख्या

लगातार................2

43 के तहत कर योग्य होना मानते हुए 5 प्रतिशत की कर दर से कर वसूल कर जमा करवाया गया था परन्तु प्रतिकरापवंचन वृत, सम्भाग—द्वितीय, जयपुर के वाणिज्यिक कर अधिकारी द्वारा सर्वेक्षण कर यह अवधारित किया गया कि यह माल दिनांक 14.07.2014 के पश्चात् वेट अधिनियम की कर अनुसूची—V में प्रविष्ठि संख्या 67(iv) आने के पश्चात् इन पर 14 प्रतिशत की कर दर लागू हो गयी है। इस अवधारणा के साथ उक्त तीनों आईटम पर 9 प्रतिशत की दर से अन्तर कर आरोपित करते हुए अदत्त कर पर वेट अधिनियम की धारा 55 के तहत ब्याज एवं करापवंचन की नियत से निर्धारित दर से कम दर से कर वसूल करने के आरोप में वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत शास्ति आरोपित करते हुए वेट अधिनियम की धारा 25 के तहत कर निर्धारण आदेश पारित किया गया। अपीलार्थी की ओर से उक्त तीन आईटम पर लागू होने वाली कर दर के सम्बन्ध में विस्तृत कथन एवं तर्क मय निर्मित वस्तुओं के उपयोगिता सम्बन्धी विवरण एवं ड्रग एण्ड कॉस्मेटिक एक्ट 1940 तथा विभिन्न माननीय न्यायिक निर्णयों का हवाला देते हुए यह कथन किया कि उनके द्वारा उक्त विवादित तीनों आईटम केवलमात्र दवाईयों के रूप में ही निर्मित एवं उपयोगी हैं एवं विभाग द्वारा भी पिछले कई वर्षों से इन्हें दवाई होना स्वीकार कर अनुसूची—IV की प्रविष्ठि संख्या 43 के तहत कर योग्य माना गया है।

3. विद्वान अभिभाषक ने कथन किया कि अपीलार्थी कम्पनी द्वारा कई तरह की आयुर्वेदिक दवाइयां ड्रग लाईसेंस के अधीन निर्माण कर विक्रय की जा रही हैं, जिन पर सेन्ट्रल एक्साईज टैरिफ अधिनियम के चैप्टर 30 के अन्तर्गत आयुर्वेदिक मेडिसिन के रूप में एक्साईज ड्यूटी केन्द्र सरकार को दी जा रही है। कथन किया कि अपीलार्थी दिनांक 01.03.1988 से ही राज्य के विक्रय कर अधिनियम के तहत एवं वेट अधिनियम के तहत पंजीकृत है तथा उक्त समस्त विवादित वस्तुओं पर ड्रग एण्ड मेडिसिन की प्रविष्ठि अनुसार 4/5 प्रतिशत से कर वसूल कर राजकोष में जमा करवाया जाता रहा है। उन्होंने कथन किया कि कर निर्धारण अधिकारी द्वारा दिनांक 23.02.2015 को नोटिस जारी कर यह प्रस्ताव किया गया था कि अपीलार्थी कम्पनी द्वारा विक्रय किये गये बोरोप्लस आयुर्वेदिक ऑइन्टमेंट, बोरोप्लस लोशन एवं प्रिकली हिट पाउडर पर 14.7.2014 से अनुसूची—V की प्रविष्ठि संख्या 67 (i) एवं (iv) में शुमार होने से इन तीनों आईटम पर 14 प्रतिशत की कर दर क्यों नहीं लागू की जाये। कथन किया कि उक्त नोटिस का अपीलार्थी की ओर से विस्तृत जवाब प्रस्तुत किया गया था कि उनके द्वारा उक्त तीनों विवादित आईटम ड्रग लाईसेंस के तहत उत्पादित किये जाते हैं एवं वे अनुसूची—IV की प्रविष्ठि संख्या 43 के तहत ड्रग ही हैं एवं

लगातार................3

उन्हें ड्रग नहीं माने जाने को प्रमाणित करने का भार राजस्व का है, जबकि कर निर्धारण अधिकारी द्वारा ऐसा कोई साक्ष्य न तो नोटिस में बताया गया है एवं न ही अपीलार्थी को सूचित किया गया है। कथन किया कि सुनवाई के समय अपीलार्थी कम्पनी की ओर से समस्त आवश्यक सम्बन्धित साक्ष्य यथा आयुर्वेदिक Text Book की प्रतियां, प्रमाण–पत्र एवं आयुर्वेदिक डॉक्टर्स एवं व्यवसायियों के पत्र एवं साक्ष्य प्रस्तुत किये गये थे, जिनमें ड्रग लाईसेंस, सेल इन्वॉयस, एक्साईज इन्वॉयस, इसी विवाद पर पूर्व में विभाग द्वारा वर्ष 2002–03 में पारित कर निर्धारण आदेश एवं विभाग के प्रतिकरापवंचन वृत द्वारा दिनांक 08.08.97 को किया गया आदेश एवं प्रतिकरापवंचन वृत द्वारा ही किया गया एक अन्य आदेश दिनांक 28.09.2010 तथा माननीय इलाहाबाद उच्च न्यायालय एवं माननीय गौहाटी उच्च न्यायालय द्वारा अपीलार्थी कम्पनी के सम्बन्ध में किये गये इसी बिन्दु पर निर्णय आदि प्रस्तुत कर दिये गये थे। इसके अलावा आयुर्वेदिक आचार्यों एवं डॉक्टर्स के शपथपत्र, क्लिनिकली ट्रायल रिपोर्ट, दवाईयों की दुकानों के प्रमाण–पत्र तथा विभिन्न एक्सपर्ट्स के शपथपत्र एवं कुछ उपभोक्ताओं के शपथपत्र भी पेश किये गये थे, जिनका कोई प्रतिवाद नहीं किया गया।

4. विद्वान अभिभाषक ने कथन किया कि उक्त तीनों विवादित उत्पादों के सम्बन्ध में 20 वर्ष पूर्व में भी वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन, वृत–द्वितीय, राजस्थान, जयपुर द्वारा भी जांच की गयी थी एवं दिनांक 08.08.1997 को पूर्ण विवेचित आदेश कर यह स्वीकार किया गया था कि उनके ये उत्पाद ड्रग एवं मेडिसिन ही हैं तथा प्रतिकरापवंचन वृत द्वारा उनके विरूद्ध प्रारम्भ की गयी कार्यवाही को निरस्त किया गया था। उसके पश्चात् पुनः वर्ष 2010 में सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन जोन–तृतीय, वार्ड–प्रथम, जयपुर द्वारा इन्हीं आईटम को ड्रग होने सम्बन्धी विवाद किया जाने पर पूर्ण जांच कर दिनांक 28.9.2010 को यह निर्णय किया कि उक्त समस्त उत्पाद अनुसूची–IV की प्रविष्ठि संख्या 43 के तहत ड्रग एवं मेडिसिन है तथा कार्यवाही को समाप्त किया गया एवं अपीलार्थी का पक्ष सही माना गया।

5. विद्वान अभिभाषक ने कथन किया कि विभाग द्वारा उक्त दो बार अलग–अलग अधिकारियों द्वारा इसी बिन्दु पर आपत्ति कर जब यह निर्णय किया जा चुका है कि उनके द्वारा विवादित उत्पाद का विक्रय विधिक रूप से प्रविष्ठि संख्या 43 के अनुसार 5 प्रतिशत से किया जाता है तब उसी मामले को पुनः वेट अधिनियम की धारा 25 के तहत अभियोग बनाया जाकर आदेश पारित किया जाना क्षेत्राधिकार बाहर एवं अविधिक है। विद्वान अभिभाषक ने कथन

लगातार................4

किया कि विवादित कर निर्धारण आदेश प्रथम दृष्टया इस आधार पर भी अविधिक है कि वेट अधिनियम की धारा 25 के तहत उक्त पारित आदेश अभियोग बनाने के 6 माह के पश्चात् पारित किया गया है, फलतः यह अवधिपार होने से विधिशून्य है। उन्होंने कथन किया कि प्रकरण में प्रथम नोटिस दिनांक 23.02.2015 को जारी किया गया था अतः दिनांक 23.08.2015 को 6 माह पूर्ण होने के पूर्व ही आदेश पारित किया जा सकता था परन्तु उक्त आदेश दिनांक 26.08.2015 को पारित किया है जो दिनांक 31.08.2015 को तामील करवाया गया है अतः वह अवधि पार होने से विधिशून्य है।

6. विद्वान अभिभाषक ने कथन किया कि वेट अधिनियम की धारा 25 के तहत कर निर्धारण तभी किया जा सकता है जब ऐसा कोई Reason to believe का आधार हो जो किसी व्यवसायी द्वारा कर को avoid या evade करना प्रमाणित कर सके जबकि कर निर्धारण अधिकारी द्वारा ऐसा कोई Reason रेकॉर्ड नहीं किया गया है फलतः इस आधार पर भी कर निर्धारण आदेश अपास्तनीय बताया। यह भी कथन किया कि जब इन्हीं विवादित वस्तुओं पर पूर्व में दिनांक 08.08.1997 एवं दिनांक 28.09.2010 की विभागीय सर्वेक्षण एवं जांच के पश्चात् यह निर्णय लिया जा चुका था कि उक्त आईटम ड्रग एवं मेडिसिन के तहत ही सम्मिलित योग्य हैं, ऐसी स्थिति में उसी बिन्दु पर पुनः विवाद कर, कर निर्धारण किया जाना विधिक एवं न्यायिक निर्णयों के विरूद्ध है। इस कथन के समर्थन में निम्न न्यायिक दृष्टान्त दृष्टान्त प्रस्तुत किये गये :—

a. **(2008) 15 VST 256 (SC) Ponds India Ltd. (Merged with H.L.Ltd.) Vs. Commissioner of Trade Tax, Lucknow**

b. **(1992) 195 ITR 769 (777) (Raj) Sardar Kehar Singh Vs. Commissioner of Income Tax and Others**

c. **(2015) 12 RGSTR 340 (Raj. H.C) Commercial Taxes Officer Vs. Ramdev Food Products Pvt. Ltd. & ors.**

7. विद्वान अभिभाषक ने अपीलार्थी की बिक्रीत वस्तुओं पर कर दर के सम्बन्ध में राज्य सरकार द्वारा जारी अधिसूचना दिनांक 27.3.1995, 22.3.2002, 21.3.2006 तथा 14.7.2014 में ड्रग एण्ड मेडिसिन के सम्बन्ध में दिये गये वस्तुवार विवरण प्रस्तुत करते हुए कथन किया कि उनके उत्पाद 1995 से ही ड्रग एवं मेडिसिन के तहत ही सम्मिलित थे एवं उसी अनुसार इनके द्वारा कर उद्ग्रहित किया जा रहा था। उन्होंने कथन किया कि दिनांक 14.7.2014 से 26.7.2014 एवं दिनांक 27.11.2014 से अभी तक की प्रविष्ठियों के अध्ययन पर भी यह स्पष्ट है कि उनका उत्पाद केवलमात्र कर अनुसूची—IV की प्रविष्ठि संख्या 43 में ही सम्मिलित योग्य है एवं इन वस्तुओं का प्रविष्ठि संख्या 67 से कोई सम्बन्ध नहीं है।

लगातार................5

8. विद्वान अभिभाषक ने पुनः जोर देकर कथन किया कि उनके उक्त तीनों विवादित उत्पाद ड्रग एण्ड कॉस्मेटिक एक्ट, 1940 की केटेगिरी में ही सम्मिलित होते हैं इसीलिए उन्हें ड्रग लाईसेंस इन उत्पादों के लिये प्राप्त हुआ है जो पूर्व से ही निरन्तर चल रहा है। उन्होंने कथन किया कि कर निर्धारण अधिकारी द्वारा अनुसूची—V की प्रविष्ठि संख्या 67 में उक्त उत्पादों को सम्मिलित होने का यह आधार दिया है कि उन प्रविष्ठियों में मेडिकेटेड एण्ड एंटीसेप्टिक प्रीपरेशन सम्मिलित है जबकि उनकी वस्तुएं केवल मेडिसिन है जिन्हें मेडिकेटेड प्रिपरेशन ऑफ कॉस्मेटिक आईटम मानकर उसे मेडिसिन नहीं मानना पूर्णतया गलत है क्योंकि उक्त विवादित वस्तुओं का मूल उपयोग ही मेडिसिन के रूप में आता है न कि कॉस्मेटिक के रूप में ऐसी स्थिति में उनका मेडिसिन के स्थान पर कॉस्मेटिक उपयोग मानकर उसे प्रविष्ठि संख्या 67 में शुमार किया जाना अविधिक व्याख्या है क्योंकि प्रविष्ठि संख्या 67 में ड्रग लाईसेंस का कोई सन्दर्भ नहीं है, जबकि प्रविष्ठि संख्या 43 में केवल वे उत्पाद ही सम्मिलित योग्य हैं, जो ड्रग लाईसेंस के तहत उत्पादित हों एवं ड्रग के रूप में ही विक्रय किये जायें। उन्होंने कथन किया कि इस सम्बन्ध में महत्वपूर्ण बिन्दु यह है कि किसी वस्तु की यह जांच की जाना प्रथम आवश्यकता है कि उनका मूल उपयोग ड्रग है अथवा नहीं। कथन किया कि इस सम्बन्ध में अन्य राज्यों में भी प्रकृति का विवाद किया जाने पर माननीय न्यायिक निर्णयों द्वारा यह निर्णय किया गया है कि उक्त तीनों उत्पाद मेडिसिन के रूप में ही उत्पादित एवं उपयोगी हैं अतः इन उत्पादों को मेडिसिन माना गया है।

9. विद्वान अभिभाषक ने कथन किया कि अपीलीय अधिकारी द्वारा भी किसी भी तरह का विवेचन एवं व्याख्या नहीं की गयी कि उनका उत्पाद ड्रग लाईसेंस के तहत उत्पादित होने के बावजूद भी क्यों नहीं अनुसूची—IV की प्रविष्ठि संख्या 43 में सम्मिलित होता है। इस तरह अपीलीय अधिकारी द्वारा न्यायिक क्षेत्राधिकार का प्रयोग ही नहीं किया गया है।

10. उन्होंने कथन किया कि अपीलीय अधिकारी द्वारा अपने अपील आदेश में प्रकरण को पुनः कर निर्धारण अधिकारी को प्रतिप्रेषित किया गया है जबकि इस प्रकरण में कर दर को निर्धारित किये जाने का मामला था, जिस पर अपीलीय अधिकारी द्वारा किसी भी तरह का निर्णय नहीं दिया गया है बल्कि गलत आधार पर पुनः कर निर्धारण आदेश पारित किये जाने का निर्णय दिया गया है जो सारहीन है।

लगातार.................6

11. विद्वान अभिभाषक ने कर निर्धारण अधिकारी के नोटिस के उस भाग को गलत रूप से प्रस्तुत करना बताया कि कम्पनी द्वारा बोरोप्लस एंटीसेप्टिक क्रीम एक ऑइन्टमेंट के रूप में विक्रय किया जाता है जबकि वास्तविकता यह है कि कम्पनी द्वारा यह प्रोडक्ट ऑइन्टमेंट के रूप में बहुत पूर्व से ही विक्रय किया जा रहा है, जिसका बिल दिनांक 05.09.2013 साक्ष्य के रूप में प्रस्तुत किया गया था।

12. विद्वान अभिभाषक ने अपने विवादित प्रोडक्ट्स की प्रकृति के बारे में निम्न कथन किये :–

That Primary use of Boroplus Antiseptic Cream as would be evident from the declarations on the label is to cure/prevent various diseases. The curative and therapeutic values which are mentioned on the label of the product are as mentioned below-

A preventive, curative and healing Ayurvedic ointment for dry skin diseases, cuts, scratches, minor burns, wounds, cold sores, chapped skin, furuncle, impetigo and intertrigo.

Boro Plus Antiseptic Cream is neither a face cream nor a body cream. It is applied on the effected part of body to cure the diseases as mentioned above.

Similarly, the primary uses or Boroplus Healthy Skin Total Results Moisturising Lotion and Boroplus Prickly Heat Powder as would be evident from the declarations on the labels is to cure/prevent various diseases.

Details of constituents of the above medicines and their curative effect are clearly mentioned in the Drug Licences and also on labels.

13. विद्वान अभिभाषक ने कथन किया कि इस तरह उनके उत्पाद ड्रग एण्ड मेडिसिन की श्रेणी के ही उत्पाद हैं एवं एक्साईज टैरिफ के सीरियल नम्बर 304–9011 (Ayurvedic Medicament put up for retail sale) में दिये गये हैं। कथन किया कि 20 वर्ष से विभाग द्वारा भी इन आईटम्स को ड्रग्स माना जाता रहा है साथ ही इस बिन्दु पर विशिष्ठ तौर पर बनाये गये प्रतिकरापवंचन वृत–ए के अभियोग दिनांक 08.08.1997 एवं 28.09.2010 में किये गये निर्णयों से यह स्वीकार किया हुआ है कि उनके उत्पाद ड्रग एवं मेडिसिन ही हैं जबकि उक्त विवादित कर निर्धारण आदेशों में कर निर्धारण अधिकारी द्वारा पूर्व के निर्णयों को बिना किसी विपरीत साक्ष्यों के, अमान्य कर इन्हें ड्रग्स एवं मेडिसिन नहीं माना है। कथन किया कि माननीय उच्चतम न्यायालय के **मदुरी यिस्ट इण्डिया प्रा0 लि0 बनाम स्टेट ऑफ यू.पी. (2008) 14 वी.एस.टी. 259** में यह स्पष्ट निर्णीत किया जा चुका है कि यदि किसी विभाग द्वारा किसी व्यवहारी के

लगातार................7

उत्पाद का कर दर सम्बन्धी निर्णय किया जा चुका है तब बाद में पुनः अन्य व्याख्या किये जाने पर, उसे अन्यथा प्रमाणित करने का भार विभाग का होगा एवं ऐसा किया जाना तब तक गलत माना गया है जब तक कि कोई विधिक संशोधन नहीं कर दिया गया हो। उन्होंने कथन किया कि वेट अधिनियम 2003 को वर्ष 2006 से लागू होने के साथ ही प्रविष्ठि संख्या 43 में उनका उत्पाद सम्मिलित किया जा रहा है एवं वह प्रविष्ठि आज तक भी अनुसूची–IV में निरन्तर विद्यमान है ऐसी स्थिति में मत परिवर्तन (Change of opinion) के आधार पर करारोपण किया जाना भी अनुचित है।

14. विद्वान अभिभाषक ने माननीय उच्चतम न्यायालय के **पूमा आयुर्वेदिक हर्बल प्रा0 लि0 (2006) 3 एस.सी.सी. 266** का हवाला देते हुए कथन किया कि किसी आईटम की कर दर के सम्बन्ध में निर्णय किये जाने से पूर्व उन दवाईयों एवं प्रोडक्ट के अवयवों (ingredients) के बारे में विवेचन किया जाना अनिवार्य होता है एवं यदि वे अवयव अधिकृत आयुर्वेदिक Text Book में पाये जाते हैं तो वे प्रोडक्ट मेडिसिन ही माने जायेंगे। साथ ही सामान्यजन की पहचान अनुसार भी किसी वस्तु को दवाईयों के रूप में माना जा सकता है। इसके अलावा यह भी कथन किया कि किसी व्यवसायी को ड्रग लाईसेंस तभी मिल सकता है जब वे अधिकृत आयुर्वेदिक Text Book में दिये गये अवयवों से उत्पादित किया जाता हो। उन्होंने कथन किया कि ड्रग एक्ट एवं नियम 154 के अनुसार उन उत्पादों को पूर्ण जांच के पश्चात् ही ड्रग लाईसेंस दिया गया है। इसी तरह नियम 168 का हवाला देते हुए कथन किया कि आयुर्वेदिक मेडिसिन के मामले में कठोर नियमों की पालना करते हुए उनके प्रोडक्ट के लेबल पर आयुर्वेदिक मेडिसिन, ड्रग लाईसेंस नम्बर एवं मेडिसिन के अवयव का अंकित किया जाना आवश्यक होता है इसीलिए उनके तीनों उत्पादों पर ड्रग लाईसेंस एवं आयुर्वेदिक अवयवों को अंकित किया हुआ है। इस सम्बन्ध में इसी बिन्दु पर इन उत्पादों के लिये स्वयं अपीलार्थी कम्पनी के मामले में माननीय इलाहाबाद उच्च न्यायालय द्वारा निम्न निर्णय दिया गया है :–

a. (2011) 263 ELT 335 M/s. Himani Ltd. (Presently known as M/s. Emami Ltd.) Vs. Commissioner of Commercial Taxes, Lucknow

Para 2 - "the Tribunal by the impugned order has classified Himami Boroplus Antiseptic Crfeam, Himani Gold Turmeric Cream and many other similar items as."

15. इसी तरह आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग, जयपुर द्वारा वेट अधिनियम की धारा 36 के तहत निम्न आदेश में भी आयुर्वेदिक क्रीम के बारे में मेडिसिन होने सम्बन्धी निर्णय किया जा चुका है :–

लगातार................8

That the Determination order issued by the Commissioner of Commercial Taxes, Rajasthan under section 36 of the Rajasthan VAT Act in the matter of M/s. Radhey Enterprises, Jaipur holding Vicco Turmeric for Skin as drug and medicine under Entry 43 of Schedule IV post the amendment as on 14.07.2014.

Boroplus Antiseptic Cream is similar to Vicco Turmeric for Skin. In its Advance Ruling order the Commissioner has held that Vicco Turmeric for skin is a medicine on the following grounds -

a. Drug Licence

b. Earlier Assessment orders by the Department

c. Excise Classifications

d. On the basis of the use of the product

The very same grounds on which the Commissioner held the products as medicines are squarely applicable and undisputed with the Company's products also. Moreover, the product Vicco Turmeric for Skin clearly mentions in its claims that "It prevents and cures skin infections, inflammation, blemishes, wounds and other skin disorders. It soothes boils, pimples, acne and burns. It nourishes the skin, improves tonal value and makes it fair and beautiful" and it also shows the face of a beautiful woman on its pack. Boroplus Antiseptic Cream is meant to cure and prevent diseases like dry skin diseases, cuts, scratches, minor burns, wounds, cold sores, chapped skin, furuncle, impetigo and inertrigo and is hence medicines liable to lower rate of tax.

विद्वान अभिभाषक ने निम्न न्यायिक दृष्टान्तों का भी हवाला दिया –

a. **2013 (295) ELT 3 (SC) Commissioner of Central Excise, Mumbai IV Vs. Ciens Laboratories, Mumbai**

b. **2012 (5) SCC 585 (SC) Commissioner of Central Excise Vs. Wockhardt Life Sciences Ltd.**

c. **1997 (104) STC 164 (SC) BPL Pharmaceuticals Ltd. VS. Collector of Central Excise, Vadodara**

d. **2015 (77) VSR 209 (RAJ) C.T.O Special Circle- I Vs. M/s. Dej Medical Stores Ltd.-**

16. विद्वान अभिभाषक ने कथन किया कि प्रविष्ठि संख्या 67(i) एवं (iv) जो कि राज्य सरकार द्वारा दिनांक 14.7.2014 से अनुसूची–V में लायी गयी थी उसका अपीलार्थी कम्पनी के उत्पाद पर कोई प्रभाव नहीं हुआ है। इस बिन्दु पर कथन किया कि दिनांक 14.7.2014 को प्रविष्ठि संख्या 67 के लाने से प्रविष्ठि संख्या 43 पर कोई प्रभाव नहीं होता है क्योंकि प्रविष्ठि संख्या 43 पूर्व की तरह ही जारी रखी गयी है एवं यह केवल ड्रग एवं मेडिसिन तथा मेडिकेटेड

लगातार................9

ऑइन्टमेंट, जो कि ड्रग लाईसेंस के तहत उत्पादित होते हैं, के लिये ही लागू होती है तथा उनके ये तीनों उत्पाद ड्रग लाईसेंस अनुसार ड्रग एवं मेडिसिन ही हैं, जबकि प्रविष्ठि संख्या 67 में वे उत्पाद सम्मिलित नहीं किये गये हैं, जो ड्रग लाईसेंस के तहत उत्पादित हों। उन्होंने कथन किया कि प्रविष्ठि संख्या 67 में जो प्रिकली हिट पाउडर लाया गया है वह उनके बोरोप्लस प्रिकली हिट पाउडर के समान नहीं है क्योंकि उनका उत्पाद ड्रग लाईसेंस के तहत ड्रग के रूप में निर्मित होता है एवं वे त्वचा की विभिन्न तकलीफों को दूर करने के Antiseptic एवं Anti-inflammatory गुणों के साथ प्रयुक्त होता है। यह भी कथन किया कि माननीय उच्चतम न्यायालय ने मूलर एण्ड फिलिप्स के निर्णय में प्रिकली हिट पाउडर को दवाई होना निर्णीत किया हुआ है। उन्होंने कथन किया कि प्रविष्ठि संख्या 43 विशिष्ठ प्रविष्ठि है जो केवल ड्रग्स के लिये एवं ड्रग लाईसेंस के तहत उत्पादित वस्तु के लिये ही लागू होती है, जबकि प्रविष्ठि संख्या 67(i) व (iv) एक सामान्य प्रविष्ठि है जो ड्रग से सम्बन्ध नहीं रखती है। उन्होंने कथन किया कि दिनांक 27.11.2014 को प्रविष्ठि संख्या 43 में पुनः जो संशोधन किया गया है उसमें भी यह अंकित किया गया है कि जो वस्तुएं प्रविष्ठि संख्या 67 में सम्मिलित होती है वे इन प्रविष्ठियों में सम्मिलित योग्य नहीं होंगी परन्तु उनके उत्पाद प्रविष्ठि संख्या 67 में सम्मिलित ही नहीं होते हैं क्योंकि प्रविष्ठि संख्या 67 में केवल कॉस्मेटिक गुड्स ही रखे गये हैं जिसमें कुछ गुण Medicament के भी हो सकते हैं परन्तु किसी कॉस्मेटिक आईटम में कुछ Medicament के गुण होने से उन्हें प्रविष्ठि संख्या 43 में नहीं रखा जा सकता जब तक कि वे ड्रग नहीं हो। जबकि उनके उत्पाद प्रविष्ठि संख्या 43 की शर्त अनुसार ही उत्पादित होने से इन्हें प्रविष्ठि संख्या 67 में नहीं लिया जा सकता। उन्होंने कथन किया कि कर निर्धारण अधिकारी द्वारा दिनांक 27.11.2014 की अधिसूचना को उसके पूर्व भी लागू होने का अंकन किया है वह भी गलत है क्योंकि किसी अधिसूचना को उसके पूर्व की तारीख में लागू नहीं किया जा सकता।

17. विद्वान अभिभाषक ने कर आरोपणीय नहीं होने से बाद में सृजित किये हुए कर पर ब्याज लगाने का भी विरोध किया एवं निम्न न्यायिक निर्णय प्रस्तुत किये :–

a. **(1995) 77 ELT 23 (SC) Collector Vs Wood Craft Products**

b. **2002 (142) ELT 18 (SC) Collector of custom, Bombay Vs. Business Forms Ltd.,**

c. **1997 (91) ELT 13(SC) Collector of Central Excise Vs. Bakelite Hylam Ltd.**

लगातार.............10

d. **AIR 1984 SC 667 Gramophone Co. of India Vs. Birendra Bahadur Pandey**

e. **(1994) 72 ELT 263 (AP) (DB) Reckitt & Colmen Vs. Asstt. Collector**

f. **2008(15) VST 10 (SC) M/s Reckitt Benckiser (India) Ltd. Vs. CCT**

g. **(1965) 16 STC 318 (SC) The State of Rajasthan and Others Vs. Ghasilal**

h. **Associated Cement Co. Ltd. Vs. Commercial Taxes Officer, Kota and others (1981) 48 STC 466 (SC) (Majority judgment by Hon'ble Justice Mr. A.P. Sen and Hon'ble Mr. E.S. Venkataramiah over ruled and Minority Judgment by Hon'ble Justice Mr. P.N. Bhagwati approved in (1994) 94 STC 422 (SC).**

i. **(1994) 94 STC 422 (SC) J.K. Synthetics Ltd. Vs. Commercial Taxes Officer**

j. **(2005) 141 STC 12(SC) E.I.D. Parry (India) Ltd. Vs. Assistant Commissioner or Commercial Taxes, Chennai**

18. इसी तरह शास्ति के आरोपण को भी इस आधार पर गलत बताया कि उनके समस्त संव्यवहार लेखा—पुस्तकों में सम्मिलित थे, इस सम्बन्ध में निम्न न्यायिक दृष्टान्त प्रस्तुत किये :—

a. **(2009) 23 VST 249 (SC) Shri Krishna Electricals Bs. State of Tamil Nadu and Another**

b. **1970(25) STC 211 (SC) Hindustan Steel Ltd. Vs. The State of Orissa**

c. **(1986) 61 STC 393 (Raj.) (DB) Murarilal Ahuja & Sons Vs. The Board of Revenue and Others**

d. **(1980) 45 STC 197 (SC) The Cement Marketing Co. of India Ltd. Vs. The Assistant Commissioner of Sales Tax, Indore and Others**

e. **(1980) 45 STC 345 (Raj.) (DB) Vijay Hosiery Mills Vs. The State of Rajasthan**

f. **(1989) 74 STC 288 (Raj.) (SB) Commercial Taxes Officer, Special Circle, Pali Vs. Sojat Lime Co.**

g. **(1992) 87 STC 362 (Raj) (SB) Commercial Taxes Officer Vs. Rajdhani Wines**

h. **(1992) 87 STC 522 (Raj.) (SB) Commercial Taxes Officer Vs. Westom Electronics Ltd.**

लगातार..............11

i. **(1995) 97 STC 238 (Raj.) (SB) Assistant Commercial Taxes Officer Vs. Kumawat Udyog**

j. **(1994) 93 STC 239 (Raj.) (SB) Commercial Taxes Officer vS. Baran Co-operative Marketing Society Ltd.**

k. **(1994) 93 STC 346 (RAJ) (SB) Commercial Taxes Officer Vs. Birdhichand Banshidhar**

l. **(1980) 110 STC 145 (RTT) Spectrum Foto Colour Labs Pvt. Ltd. Vs. Commercial Taxes Officer, Anti Evasion, Jodhpur**

m. **(2007) 10 VST 535 (Raj.)(SB) M/s. Lord Venketshwara Caterers Vs. Commercial Taxes Officer, Anti Evasion, Zone I, Jaipur**

n. **(2014) 10 RGSTR 3 (Raj.)(SB) Commercial Taxes Officer, A.E. Zone I, Jaipur Vs. M/s Shyam Agencies**

19. उक्त कथनों एवं तर्कों के साथ विद्वान अभिभाषक ने कर निर्धारण आदेश एवं अपीलीय आदेश को अपास्त किये जाने का निवेदन किया।

20. विद्वान उप–राजकीय अभिभाषक ने अपीलाधीन आदेशों का समर्थन करते हुए अपील अस्वीकार किये जाने का अनुरोध किया।

21. उभयपक्ष की बहस पर मनन किया गया तथा पत्रावली का अवलोकन किया गया।

22. उक्त प्रकरण में विवाद का विषय अपीलार्थी द्वारा निर्मित तीनों विवादित उत्पादों, बोरोप्लस एंटीसेप्टिक क्रीम, बोरोप्लस एडवांस मोइश्चराईजिंग लोशन एवं बोरोप्लस आईस प्रिकली हिट पाउडर को वाणिज्यिक कर अधिकारी द्वारा राज्य सरकार की अधिसूचना दिनांक 14.7.2014 की प्रविष्ठि संख्या 67 में कुछ उत्पादों को सम्मिलित करने के आधार पर 14 प्रतिशत से कर योग्य माना गया है जबकि अपीलार्थी द्वारा निरन्तर कई वर्षों से अधिनियम, 1994 एवं वेट अधिनियम, 2003 की अनुसूची–IV की प्रविष्ठि संख्या 43 के तहत ड्रग एवं मेडिसिन होने से एवं विभाग द्वारा भी लगातार ड्रग एवं मेडिसिन माने जाने से 4/5 प्रतिशत से कर उद्ग्रहण किया गया है। प्रकरण में सर्वप्रथम कर अनुसूची–IV की प्रविष्ठि संख्या 43 को उद्धरित किया जाता है :–

SCHEDULE IV
[See section 4]
Goods Taxable at 4%

S.No.	Description of Goods
43.	Drugs and medicines including vaccines, syringe and dressing medicated ointment produced under drugs licence, light liquid paraffin of IP grade.

लगातार.............12

23. प्रकरण में सर्वप्रथम विवेचन करना उचित होगा कि अपीलार्थी द्वारा इन वस्तुओं का निर्माण कर जो विक्रय किया गया है वे अनुसूची—IV की प्रविष्ठि संख्या 43 में सम्मिलित होने योग्य है अथवा नहीं। इस सम्बन्ध में अपीलार्थी का यह कथन महत्वपूर्ण है कि अपीलार्थी के इन तीनों उत्पादों के सम्बन्ध में पूर्व में भी विभाग द्वारा ड्रग या मेडिसिन होने का विवाद किया गया था एवं जांच पर यह निर्णय दिया गया था कि वे ड्रग ही हैं। उस सम्बन्ध में प्रस्तुत किये गये वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन, राजस्थान वृत—द्वितीय, जयपुर के निर्णय दिनांक 08.08.1997 का अवलोकन किया गया जिसमें यह विवाद था कि बोरोप्लस एंटीसेप्टिक क्रीम, बोरोप्लस सेंडलवुड प्रिकली हिट पाउडर एवं टर्मरिक क्रीम आयुर्वेदिक औषधि सम्बन्धी अधिसूचना दिनांक 15.03.1996 की प्रविष्ठि संख्या 62 में सम्मिलित होती है या नहीं। जांच के पश्चात् यह निर्णय दिया गया है कि यह उत्पाद आयुर्वेदिक मेडिसिन एण्ड प्रिपरेशन के तहत ही सम्मिलित योग्य है एवं दिनांक 15.3.1996 की कर अनुसूची—V की प्रविष्ठि संख्या 72 में दी गई प्रविष्ठि कॉस्मेटिक के तहत जिसमें All type of facial cream including antiseptic cream में सम्मिलित नहीं होती है। इस तरह बनाये गये अभियोग को विवेचित निर्णय दिया जाकर निरस्त किया गया था। इसी तरह पुनः वेट अधिनियम लागू होने के बाद दिनांक 28.9.2010 को सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी, वार्ड—प्रथम, प्रतिकरापवंचन जोन—तृतीय, जयपुर द्वारा इस सम्बन्ध में वाद बनाया गया था। इन तीनों ही आईटम को कर निर्धारण अधिकारी की आदेशिका में क्रम संख्या 1, 2 व 3 पर अंकित किया है, उसमें भी इन उत्पादों को ड्रग एण्ड मेडिसिन में सम्मिलित योग्य है अथवा नहीं, पर जांच के पश्चात् यह निर्णय दिया गया है कि उक्त माल ड्रग एण्ड मेडिसिन में ही सम्मिलित योग्य होने से वह अनुसूची—IV की प्रविष्ठि संख्या 43 में ही सम्मिलित योग्य है। उस आदेशिका में पुनः यह अवधारित किया था कि **मूलर एण्ड फिप्स इण्डिया लिमिटेड बनाम सी.सी. मुम्बई** के मामले में माननीय उच्चतम न्यायालय ने जॉनसन प्रिकली हिट पाउडर एवं Fips Saucered Talk को कॉस्मेटिक की श्रेणी में नहीं माना था एवं सहायक आयुक्त, विशेष वृत—प्रथम, जयपुर बनाम डेज़ मेडिकल स्टोर, जयपुर में भी माननीय राजस्थान कर बोर्ड ने यह माना है कि यदि कोई वस्तु ड्रग लाईसेंस के तहत उत्पादित की जाती है तो वह मेडिसिन की परिभाषा में ही आती है अतः अपीलार्थी का प्रकरण समाप्त किया गया। इस तरह रेकॉर्ड के अनुसार यह प्रमाणित है कि पूर्व में भी प्रतिकरापवचंन वृत के अधिकारियों द्वारा उक्त तीनों आईटम की करदेयता को लेकर आपत्ति किये जाने के बाद यह निर्णय किये गये हैं कि यह तीनों वस्तुऐं ड्रग लाईसेंस के तहत उत्पादित होने से एवं ड्रग के रूप में ही विक्रय की जाने से यह प्रविष्ठि संख्या 43 के तहत ही कर दर योग्य है।

लगातार.............13

24. कर निर्धारण अधिकारी द्वारा पुनः इन्हीं वस्तुओं को इस प्रकरण में दिनांक 14.7.2014 को अनुसूची–V में प्रविष्ठि संख्या 67(i) व (iv) के तहत माना है उस पर विचार किया गया। प्रविष्ठि संख्या 67(i) व (iv) निम्न प्रकार है :–

SCHEDULE V
Goods Taxable at 14%

S.No.	Description of Goods
67.	(i) Talcum powder, prickly heat powder, sandalwood powder, including their medicateed and antiseptic preprations whether allopathic, ayuvedic, homeopathic or unani.
	(iv) Face cream and body creams, face lotions and body lotions, face packs cleansing liquids and moisturizers including their medicated and antiseptic preprations whether allopathic, ayurvedic homeopathic or unani.

25. उक्त पूरी प्रविष्ठि के पठन से यह स्पष्ट प्रतीत है कि प्रविष्ठि संख्या 67(i) व (iv) दोनों ही कॉस्मेटिक उत्पाद से सम्बन्धित प्रविष्ठि हैं और इनमें टेल्कम पाउडर, प्रिकली हिट पाउडर एवं फेस क्रीम एवं फेस लोशन को सम्मिलित किया है एवं अंकित किया है कि अगर ऐसे उत्पाद अगर मेडिकेटेड एवं एंटीसेप्टिक के रूप में भी प्रयुक्त होते हैं तो उन पर 14 प्रतिशत की दर से करदयेता होगी, परन्तु इस प्रविष्ठि में ड्रग या मेडिसिन का कोई उल्लेख नहीं है एवं इस पूरी प्रविष्ठि में वे उत्पाद सम्मिलित नहीं किये गये हैं जो ड्रग लाईसेंस के तहत ड्रग के रूप में उत्पादित होते हैं। इस सम्बन्ध में अपीलार्थी की ओर से प्रस्तुत किये गये लिखित एवं मौखिक तर्कों में पाया कि अपीलार्थी द्वारा तीनों वस्तुओं की बिक्री जिस लेबल के तहत की जाती है, उनमें प्रत्येक में जो कि वक्त सुनवाई प्रस्तुत की गई है उनमें ड्रग लाईसेंस के नम्बर एवं उसकी मेडिसिनल उपयोग का पूरा विवरण तथा उसमें प्रयुक्त की जाने वाली आयुर्वेदिक सामग्री का अंकन किया हुआ है जैसे बोरोप्लस हैल्दी स्किन में ड्रग लाईसेंस के साथ यह अंकित किया हुआ है कि एंटीसेप्टिक क्रीम A preventive, curative and healing Ayurvedic ointment for dry skin diseases, cuts, scratches, minor burns, wounds, cold sores chapped skin, furuncle, impetigo and intertrigo. एवं इसके साथ ही इसमें विभिन्न सामग्रियों को भी प्रत्येक मात्रा में अंकित किया हुआ है जो केवल ड्रग्स के मामले में ही अंकित किया जाता है। ऐसी स्थिति में यह क्रीम केवल आयुर्वेदिक ड्रग के रूप में ही उत्पादित है। इसी तरह **Boroplus Total Results Moisturising Lotion** के लेबल पर भी ड्रग लाईसेंस के साथ ही ड्राई स्किन एवं अनहैल्दी स्किन का ईलाज करने के लिये A preventive curative & healing Ayurvedici Lotion for dry skin diseases, minor cuts, wounds chapped skin & cold sores. अंकित

लगातार.............14

करने के साथ ही सामग्री की exact मात्रा का भी अंकन किया हुआ है तथा नीचे आयुर्वेदिक मेडिसिन भी लिखा हुआ है। इसके अलावा तृतीय आईटम **Boroplus Prickly Heat Powder** के लेबल का भी अवलोकन किया गया, इसमें भी ड्रग लाईसेंस के साथ में लेबल पर Anti-septic properties of Neem, Tulsi & Natural Herbs की सामग्री के साथ Protection from rashes due to prickly heat, relief from Athletes' foot, anti-inflammatory action, anti-septic action अंकित किया हुआ है एवं आयुर्वेदिक मेडिसिन भी अंकित किया है। इन तीनों लेबल से यह सुस्पष्ट होता है कि अपीलार्थी कम्पनी द्वारा अपना यह उत्पाद आयुर्वेदिक मेडिसिन बताते हुए एवं लेबल पर त्वचा के रोगों के उपचार के लिये अंकित किया हुआ है। ऐसी स्थिति में यह स्पष्ट है कि कम्पनी द्वारा एक कॉस्मेटिक के रूप में विक्रय किये जाने का एवं कॉस्मेटिक के रूप में ग्राहक को आकर्षित किये जाने का कोई भी अंकन लेबल पर नहीं किया गया है। अतः तथ्यात्मक रूप से यह स्पष्ट है कि तीनों ही आईटम ड्रग लाईसेंस के तहत ड्रग एण्ड मेडिसिन के रूप में ही उत्पादित किये जाते हैं एवं आयुर्वेदिक मेडिसिन के रूप में ही विक्रय किये जाने हेतु उस पर लेबल अंकित किये जाते हैं, फलतः इस बिन्दु पर कोई विवाद नहीं रहता है कि यह तीनों ही आईटम ड्रग एण्ड मेडिसिन की प्रविष्ठि के तहत ही कर योग्य हैं।

26. अपीलार्थी के उत्पादों को वर्ष 1997-98 से ही आयुर्वेदिक औषधि के रूप में विक्रय किया जाता रहा है एवं विभाग द्वारा भी विवाद के बाद इन उत्पादों पर यह निर्णय दिये गये हैं कि वे औषधि उत्पादों के रूप में ही कर योग्य हैं। इस तरह विभाग द्वारा पूर्व में भी आपत्ति की जाने पर सुनवाई के बाद यह निर्णय किया जा चुका है कि ये उत्पाद ड्रग एण्ड मेडिसिन ही हैं, जैसा कि ऊपर के पैरा में वर्णित किया जा चुका है।

27. सुनवाई के दौरान कम्पनी के प्रतिनिधि द्वारा यह बताया गया था कि आयुर्वेदिक औषधि के लिये ड्रग लाईसेंस दिये जाने से पूर्व उनकी शर्तों की कठोर पालना किये जाने के जो नियम बनाये गये हैं, उनमें भी यह प्रावधान है कि उनमें प्रयुक्त होने वाली सामग्री आयुर्वेदिक Pharmocopicia के भीतर अंकित होना अनिवार्य है एवं नियम 161 के अनुसार उनके लेबल पर ड्रग लाईसेंस एवं अवयवों का लिखना भी अनिवार्य है एवं इसी आधार पर अपीलार्थी के मामले में माननीय इलाहाबाद उच्च न्यायालय के ऊपर वर्णित निर्णय **इमामी लिमिटेड (2011) ई.एल.टी. 335** एवं माननीय गौहाटी उच्च न्यायालय के निर्णय में इन उत्पादों को ड्रग लाईसेंस के तहत उत्पादित एवं बिक्रीत होने से इन्हें ड्रग की प्रविष्ठि में ही कर योग्य माना गया है। उन्होंने बहस के दौरान यह भी

लगातार.............15

तथ्य बताया कि ड्रग एण्ड कॉस्मेटिक एक्ट के तहत ड्रग्स के लिये लाईसेंस जारी होते हैं इसी तरह इस एक्ट के तहत कॉस्मेटिक आईटम के लिये भी अलग से कॉस्मेटिक के लाईसेंस जारी होते हैं। राज्य सरकार द्वारा जारी अधिसूचना दिनांक 14.7.2014 में अनुसूची–V की प्रविष्ठि संख्या 67 में दिये गये प्रोडक्ट कॉस्मेटिक प्रोडक्ट हैं और इन कॉस्मेटिक प्रोडक्ट्स में यह अंकित किया गया है कि यदि इन प्रोडक्ट्स में यदि कोई एलोपैथिक, आयुर्वेदिक, होम्योपैथिक या यूनानी औषधि के तत्व भी शामिल हों तो भी उन्हें कॉस्मेटिक माना जायेगा। इस प्रविष्ठि का अर्थ यह है कि इन कॉस्मेटिक आईटम में यदि कुछ गुण मेडीकेशन के भी हों तब भी उन्हें मेडिकल नहीं मानकर कॉस्मेटिक्स ही माना जायेगा। अपीलार्थी का यह कथन महत्वपूर्ण एवं स्वीकार योग्य है कि प्रविष्ठि संख्या 67 में कॉस्मेटिक आईटम को प्रविष्ठि संख्या 43 में केवल इस आधार पर नहीं ले जाया जा सकता है कि उन पाउडर या प्रिकली हिट पाउडर या किसी क्रीम में कोई औषधीय गुण भी है। जैसे कोई क्रीम हल्दीयुक्त होने से उसे औषधि मानकर प्रविष्ठि संख्या 43 की कम दर में सम्मिलित नहीं किया जा सकता। इस तरह विधायिका द्वारा यह स्पष्ट किया गया है कि जो वस्तुएं ड्रग लाईसेंस के तहत उत्पादित होकर ड्रग के रूप में बिक्रीत की जाती है वे प्रविष्ठि संख्या 43 के तहत करदेय होगी लेकिन जो वस्तुएं मूल रूप से कॉस्मेटिक के रूप में काम में आती है और चाहे उनमें कुछ अवयव औषधीय सामग्री के भी सम्मिलित हो, परन्तु वे ड्रग लाईसेंस के तहत उत्पादित नहीं हैं तो वे प्रविष्ठि संख्या 67 में ही सम्मिलित होकर 14 प्रतिशत से कर योग्य होगी। इस प्रकरण में दिनांक 27.11.2014 के द्वारा प्रविष्ठि संख्या 43 में यह संशोधन किये जाने से कि जो वस्तुएं अनुसूची–V की प्रविष्ठि संख्या 67 में सम्मिलित हो रही हैं, उन्हें प्रविष्ठि संख्या 43 से अपवर्जित रखा जायेगा, पर भी विचार करना आवश्यक है। प्रविष्ठि 43 में निम्न प्रावधान दिनांक 27.11.2014 को किया गया है :–

S.No.	Description of Goods
43.	Drugs and medicines including vaccines, syringe and dressing medicated ointment produced under drugs licence, light liquid paraffin of IP grade excluding goods specified in entry No. 67

28.　इस उल्लेख को जोड़ने का अभिप्राय यह है कि प्रविष्ठि संख्या 67 में भी कोई उत्पाद, जो विशिष्ठ तौर पर वहां अंकित किया जाये तो ऐसे उत्पादों को प्रविष्ठि संख्या 43 में नहीं माना जायेगा। इसका स्पष्ट अर्थ यह है कि यदि प्रविष्ठि संख्या 67 में भी कोई भी आईटम, जो कि ड्रग लाईसेंस के होते हुए भी

लगातार.............16

उनका नाम अंकित किया जाता है तो उस हालात में वे आईटम प्रविष्ठि संख्या 43 से अलग माने जायेंगे, परन्तु मुख्य बात यह है कि प्रविष्ठि संख्या 67 में रखे गये आईटम में वे आईटम शामिल नहीं किये हैं, जो ड्रग लाईसेंस के तहत उत्पादित होते हैं। चूंकि अपीलार्थी के उत्पाद प्रविष्ठि संख्या 67 के तहत अंकित किये हुए नहीं हैं क्योंकि वे आईटम ड्रग लाईसेंस के रूप में पूर्णतया ड्रग एवं मेडिसिन हैं, न कि कॉस्मेटिक। ऐसी स्थिति में दिनांक 27.11.2014 के पश्चात् भी अपीलार्थी के उत्पादों पर प्रविष्ठि संख्या 67 का कोई प्रभाव नहीं होता है। प्रविष्ठि संख्या 67 में ड्रग लाईसेंस के तहत उत्पादित ड्रग को अंकित ही नहीं किया गया है जबकि अपीलार्थी के उत्पाद ड्रग लाईसेंस के तहत ड्रग के रूप में ही उत्पादित एवं विक्रय किये गये हैं।

29. बहस के दौरान दिये गये यह तर्क भी आकर्षक हैं कि कॉस्मेटिक उत्पादों के रूप में उत्पादित होने वाली क्रीम मूल रूप से एक ब्यूटी प्रोडक्ट के रूप में काम में आती है एवं वे किसी व्यक्ति के सौन्दर्य प्रसाधन में प्रयुक्त होते हैं एवं ऐसे उत्पादों का किसी भी तरह से मेडिसिन के रूप में विक्रय नहीं किया जाता है। उनका यह कथन भी उचित है कि इन तीनों ही उत्पादों के लेबल पर कहीं भी सौन्दर्य प्रसाधन या सुंदरता बढ़ाने के लिये प्रयुक्त होने का अंकन किया हुआ नहीं है जबकि मार्केट में उपलब्ध कई तरह की कॉस्मेटिक क्रीम को सौन्दर्य बढ़ाने मात्र के लिये ही विज्ञापित कर उनका विक्रय किया जाता है एवं वे ड्रग लाईसेंस के तहत उत्पादित नहीं होते हैं।

30. तथ्यात्मक रूप से उक्त वर्णन के अलावा भी यह टिप्पणी की जाती है कि ऐसे समान विवादों पर उक्त कम्पनी के ही (पूर्व नाम हिमामी लिमिटेड) के मामले में माननीय इलाहाबाद उच्च न्यायालय द्वारा बोरोप्लस एंटीसेप्टिक क्रीम को ड्रग एण्ड कॉस्मेटिक लाईसेंस के अधीन ड्रग के रूप में उत्पादित होने से इसे कॉस्मेटिक नहीं मानने का निर्णय दिया गया था। इसी तरह माननीय गौहाटी उच्च न्यायालय ने भी दिनांक 20.03.2015 को अपीलार्थी कम्पनी के मामले में **(2015) 80 वी.एस.टी. 249** में यह निर्णीत किया गया है कि कम्पनी के उक्त उत्पाद ड्रग एण्ड मेडिसिन के रूप में ही मूल रूप से काम में आते हैं एवं इन्हीं उत्पादों को कोई अन्य रूप से कॉस्मेटिक के रूप में प्रयोग कर ले तब भी उनका मूल स्वरूप मेडिसिन एवं ड्रग के रूप में ही रहेगा। इस निर्णय में कॉस्मेटिक एवं मेडिकामेंट उत्पादों के बारे में माननीय उच्चतम न्यायालय के निर्णय **145 एस.टी.सी. 208 एवं 209** को उद्धरित करते हुए निम्न प्रकार अंकन किया है :—

लगातार.............17

"19. The word 'medicament' is not defined anywhere while the word 'cosmetic' is defined in the Drugs and Cosmetics Act, 1940 as under :

'3A. Cosmetic means any article intended to be rubbed, poured, sprinkled or sprayed on, or introduced into, or otherwise applied to the human body or any part thereof for cleansing, beautifying, promoting attractiveness, or altering the appearance, and includes any article intended for use as a component of cosmetic.'

20. It will be seen from the above definition of 'cosmetic' that the cosmetic products are meant to improve appearance of a person, that is, they enhance beauty. Whereas a medicinal product or a medicament is meant to treat some medical condition. It may happen that while treating a particular medical problem, after the problem is cured, the appearance of the person concerned may improve. What is to be seen is the primary use of the product. To illustrate, a particular ayurvedic product may be used for treating baldness. Baldness is a medical problem. By use of the product if a person is able to grow hair on his head, his ailment of baldness is cured and the person's appearance may improve. The product used for the purpose cannot be described as cosmetic simply because it has ultimately led to improvement in appearance of the person. The primary role of the product was to grow hair on his head and cure his baldness."

31. अपीलार्थी की ओर से बहस के दौरान आयुर्वेदिक Pharmocopicia की साहित्य के साथ उसमें प्रस्तुत सामग्री एवं विभिन्न डॉक्टर्स एवं एक्स्पट्र्स के अध्ययन से भी यह स्पष्ट है कि अपीलार्थी द्वारा बनाये जाने वाले उत्पादों में औषधि के गुणों वाली सामग्रियों को ही प्रयोग में लिया गया है एवं उन्हें औषधि के रूप में ही निर्माण कर विक्रय किया जाता है।

32. इसी तरह के समान मामले में माननीय उच्चतम न्यायालय ने **मूलर एण्ड फिप्स लिमिटेड (2004) 4 एस.सी.सी. 787** में स्पष्ट रूप से प्रिकली हिट पाउडर को मेडिसिन होना निर्णीत किया हुआ है। ऐसी स्थिति में उन्हें कॉस्मेटिक प्रोडक्ट माना जाना अविधिक एवं न्यायिक निर्णय के विरूद्ध अवधारणा होगी।

33. अपीलार्थी की ओर से प्रस्तुत विभिन्न माननीय न्यायिक निर्णयों में यह अभिनिर्धारित किया हुआ है कि जब कोई विशिष्ठ प्रविष्ठि किसी विशिष्ठ वस्तु के लिये दी जाती है तब उस प्रविष्ठि को अवशिष्ट प्रविष्ठि में नहीं रखा जा सकता। प्रविष्ठि संख्या 43 जो कि वर्ष 2006 से ही कर अनुसूची–IV में सम्मिलित थी एवं दिनांक 14.7.2014 के पूर्व इस कर अनुसूची–V एक अवशिष्ट

कर दर के रूप में रखी गयी है परन्तु कर दर के विवादों को समाप्त करने की अवधारणा के साथ अवशिष्ट कर दर की कर अनुसूची—V में दिनांक 14.7.2014 को बहुत सी वस्तुओं को अंकित कर दिया गया जिससे कि उन पर अवशिष्ट दर लागू होने का विवाद नहीं हो। इससे यह स्पष्ट होता है कि पूर्व में भी ये वस्तुएं अनुसूची—V में ही सम्मिलित कर योग्य थी एवं उस समय में भी यह वस्तुएं अनुसूची—V में थी एवं जो वस्तुएं अनुसूची—IV में थी वे अनुसूची—IV के तहत ही कर योग्य थी एवं चूंकि प्रविष्ठि संख्या 43 में कोई अन्तर दिनांक 14.7.2014 की अधिसूचना के तहत नहीं दिया गया है एवं विभाग द्वारा भी निरन्तर रूप से इसे अपीलार्थी के मामले में मेडिसिन एवं ड्रग माना गया है तब अन्य किसी स्थान पर उसको लाया जाना पूर्णतया विधि एवं न्याय के विरूद्ध है।

34. फलतः समस्त विवेचना के पश्चात् यह निर्णीत किया जाता है कि उक्त तीनों उत्पाद ड्रग लाईसेंस के तहत उत्पादित होने से ये आयुर्वेदिक ड्रग एवं मेडिसिन के रूप में अनुसूची—IV की प्रविष्टि के तहत ही कर योग्य है। फलतः अपीलार्थी की अपील स्वीकार की जाती है एवं कर निर्धारण अधिकारी एवं अपीलीय अधिकारी के आदेश निरस्त किये जाते हैं।

35. निर्णय सुनाया गया।

(के. एल. जैन)
सदस्य

27.7.2017
(मदन लाल)
सदस्य