राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर

1. अपील संख्या – 699/2012/श्रीगंगानगर.
2. अपील संख्या – 725/2012/श्रीगंगानगर.

वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन, श्रीगंगानगर. .....अपीलार्थी.

बनाम

मैसर्स राजस्थान क्रॉकरी हाउस, श्रीगंगानगर. .....प्रत्यर्थी.

खण्डपीठ
श्री सुनील शर्मा, सदस्य
श्री मनोहर पुरी, सदस्य

उपस्थित : :

श्री अनिल पोखरणा,
उप–राजकीय अभिभाषक .....अपीलार्थी की ओर से.

श्री वी. के. पारीक, अभिभाषक
.....प्रत्यर्थी की ओर से.

निर्णय दिनांक : 20/06/2016

निर्णय

1. ये दोनों अपीलें अपीलार्थी, वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन, श्रीगंगानगर (जिसे आगे **'कर निर्धारण अधिकारी'** कहा जायेगा) द्वारा उपायुक्त (अपील्स), वाणिज्यिक कर विभाग, बीकानेर (जिसे आगे **'अपीलीय अधिकारी'** कहा जायेगा) के द्वारा अपील संख्या क्रमशः 103/RVAT/SGNR/11-12 व 190/RVAT/SGNR/10-11 में पारित किये गये संयुक्तादेश दिनांक 09.08.2011 के राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 (जिसे आगे **'वेट अधिनियम'** कहा जायेगा) विरूद्ध प्रस्तुत की गयी हैं।

2. दोनों अपीलों में विवादित बिन्दु एवं पक्षकार समान होने से दोनों अपीलों का निस्तारण संयुक्तादेश से किया जा रहा है। निर्णय की प्रति प्रत्येक पत्रावली पर पृथक–पृथक रखी जा रही है।

3. प्रकरणों के तथ्य संक्षेप में इस प्रकार हैं कि प्रत्यर्थी व्यवहारी के व्यवसाय स्थल का सर्वेक्षण दिनांक 15.01.2010 को सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी, घट–तृतीय, प्रतिकरापवंचन, श्रीगंगानगर द्वारा किया गया। सर्वेक्षण में पाया गया कि आलौच्य अवधियों में प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा ब्राण्डेड प्लास्टिक हाउस होल्ड्स आईटम्स का विक्रय वेट अधिनियम की अनुसूची–IV के अनुसार 4 प्रतिशत की दर से किया जा रहा है, जबकि प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा बिक्रीत माल ब्राण्डेड प्लास्टिक हाउस होल्ड आईटम्स (न्यासा ब्राण्ड की प्लास्टिक की बाल्टियां, बर्तन (Utensils), वाटर कूलर्स, आईस बॉक्सेज, इन्सूलेटेड टिफिन, इन्सूलेटेड किचन मेट, इन्सूलेटेड आउटडोर्स, गिफ्ट सेट्स यथा टफजग्स, पीईटी फ्रिज मेट्स,

लगातार.....2

चोपिंग बोर्ड, फ्रूट बास्केट्स, वेस्ट पेपर बिन्स एण्ड पेन्स, स्टूल, वेक्यूम फ्लास्क, केसरोल एवं केम्पर्स, बेसिन, बाथरूम सेट्स, सोप केस, पाटला, प्लास्टिक के कन्टेनर, बोटल पैकिंग आदि) होने के कारण इन पर अनुसूची–V अनुसार 12.5 प्रतिशत की दर से करदेयता बनती है। अतः कर निर्धारण अधिकारी द्वारा प्रत्यर्थी व्यवहारी की आलौच्य अवधियों के कर निर्धारण आदेश वेट अधिनियम की धारा 25, सपठित 24, 55, 58 व 61(1) के तहत पारित करते हुए 8.5 प्रतिशत की दर से अन्तर कर, तदनुसार ब्याज एवं करापवंचन के लिये शास्ति का आरोपण किया गया, जिसका विवरण निम्न प्रकार है :–

अपील संख्या	अवधि	क.नि.आ.दिनांक	अन्तर कर	ब्याज	शास्ति	योग
699/12	2007–08	26.03.2010	1,56,015	46,024	3,12,030	5,14,069
725/12	2008–09	26.07.2010	1,32,062	28,540	2,65,486	4,26,088

4. प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा कर निर्धारण अधिकारी के उक्त आदेशों के विरूद्ध प्रस्तुत की गयी अपीलें अपीलीय अधिकारी के संयुक्तादेश दिनांक 09.08.2011 से आंशिक रूप से स्वीकार करते हुए प्रकरण पुनः कर निर्धारण आदेश पारित करने हेतु कर निर्धारण अधिकारी को प्रतिप्रेषित किये गये। अपीलीय अधिकारी के उक्त आदेशों से व्यथित होकर अपीलार्थी राजस्व द्वारा ये अपीलें प्रस्तुत की गयी हैं।

5. अपीलार्थी राजस्व की ओर से विद्वान उप–राजकीय अभिभाषक ने कर निर्धारण आदेशों का समर्थन करते हुए कथन किया कि प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा बिक्रीत माल ब्राण्डेड प्लास्टिक हाउसहोल्ड्स होने के कारण वेट अधिनियम की अनुसूची–IV की प्रविष्ठि संख्या 159 के अनुसार अनुसूची–IV में कवर नहीं होती हैं, अतः इन पर अनुसूची–V के अनुसार 12.5 प्रतिशत की दर से करदेयता बनती है। प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा 12.5 प्रतिशत की दर से कर योग्य माल को 4 प्रतिशत की दर से विक्रय किये जाने में स्पष्ट रूप से करापवंचन का प्रयास किया गया है। यदि व्यवहारी के व्यवसाय स्थल की जांच नहीं की जाती तो व्यवहारी अपने करापवंचन के प्रयासों में सफल हो जाता। इस प्रकार कर निर्धारण अधिकारी द्वारा 8.5 प्रतिशत की दर से अन्तर कर, तदनुसार ब्याज एवं करापवंचन के लिये वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत शास्ति का आरोपण विधि अनुसार किया गया है। अपीलीय अधिकारी द्वारा व्यवहारी द्वारा बिक्रीत माल को बर्तन (Utensils) की श्रेणी में मानते हुए 4 प्रतिशत की दर से कर योग्य अवधारित किये जाने में एवं नये सिरे से कर निर्धारण आदेश पारित किये जाने हेतु प्रकरण कर निर्धारण अधिकारी को प्रतिप्रेषित किये जाने में विधिक भूल की गयी है। उक्त कथन के साथ विद्वान उप–राजकीय अभिभाषक ने राजस्व की अपीलें स्वीकार किये जाने का निवेदन किया।

लगातार.....3

6. प्रत्यर्थी व्यवहारी के विद्वान अभिभाषक ने अपीलीय आदेश का समर्थन करते हुए कथन किया कि प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा बिक्रीत समस्त माल बर्तन (Utensiles) की श्रेणी में आता है, जिस पर वेट अधिनियम की अनुसूची–IV की प्रविष्ठि संख्या 7 के अनुसार करदेयता बनती है। प्रत्यर्थी द्वारा तदनुसार ही कर वसूल किया जाकर राजकोष में जमा करवाया गया है। विद्वान अभिभाषक ने अग्रिम कथन किया कि प्रत्यर्थी द्वारा समस्त संव्यवहारों का इन्द्राज अपनी लेखा–पुस्तकों में किया हुआ है, अतः कर निर्धारण अधिकारी द्वारा करापवंचन मानते हुए वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत शास्ति का आरोपण किया जाना माननीय उच्चतम न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्त **श्रीकृष्णा इलेक्ट्रिकल्स (2010) 26 टैक्स अपडेट 01** व माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्त **वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन श्रीगंगानगर बनाम मैसर्स दुर्गेश्वरी फूड लिमिटेड श्रीगंगानगर के न्यायिक दृष्टान्त (2012) 32 टैक्स अपडेट 03** में प्रतिपादित सिद्धान्त के आलोक में अनुचित है। उक्त कथन के साथ विद्वान अभिभाषक ने राजस्व की अपीलें अस्वीकार किये जाने पर बल दिया।

7. उभयपक्ष की बहस पर मनन किया गया तथा पत्रावलियों का अवलोकन किया गया। उद्धरित न्यायिक दृष्टान्तों का ससम्मान अध्ययन किया गया।

8. पत्रावलियों में उपलब्ध रेकॉर्ड के अवलोकन से स्पष्ट होता है कि कर निर्धारण अधिकारी द्वारा प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा बिक्रीत केवल उसी माल पर अन्तर कर, ब्याज एवं शास्ति का आरोपण किया गया है, जो कि ब्राण्डेड श्रेणी का प्लास्टिक माल है, यथा न्यासा बकेट्स सेट (बाथरूम सेट) जिसमें बकेट, मग, बेसिन, स्टूल, पैडलबिन व सोप केस शामिल है; इसी प्रकार न्यासा कम्पनी के इन्सुलेटेड टिफिन, किचन मैट, गिफ्ट सेट्स एवं पैकिंग मैटेरियल आदि। इस सम्बन्ध में वेट अधिनियम की अनुसूची–IV की प्रविष्ठि संख्या 7, 24, 95, 159 एवं वेट अधिनियम की अनुसूची–V निम्न प्रकार है :–

SCHEDULE - IV

S.No.	Description of Goods	Rate of Tax %
7.	All utensils including pressure cookers / pans and cutlery but excluding utensils made of precious metals.	4
24.	Buckets made of iron and steel, aluminium, plastic or other materials (except precious materials).	4
95.	Packing Material	4
159.	Unbranded household platic goods namely comb, jug, soapcase, mug, photo-frames, chakla, belan, patta, chhalani, lunch box, pencil box, bottles, trays, tokaras including basteks, mats, basins tubs and drums provided that per item price does not exceed rupees two hundred.	4

लगातार.....4

SCHEDULE - V

S.No.	Description of Goods	Rate of Tax %
1.	Goods not covered in any other schedule under the Act or under any notification issued under section 4 of the Act.	12.5

9. अनुसूची—IV की प्रविष्ठि संख्या 24 के अवलोकन से स्पष्ट है कि इसमें सभी प्रकार की बाल्टियां यथा, लोहा, स्टील, प्लास्टिक, एल्युमिनियम एवं अन्य धातुओं से निर्मित बाल्टियां, जिसमें बहुमूल्यवान धातुओं को अलग रखा गया है, पर 4 प्रतिशत की कर देयता निर्धारित की गयी है। अतः बाल्टी (बकेट्स) पर आरोपित अन्तर कर विधिसम्मत नहीं होने से अपास्त योग्य है। अतः इस सीमा तक अपीलीय आदेश की पुष्टि की जाती है।

10. अनुसूची—IV की प्रविष्ठि संख्या 95 के अन्तर्गत पैकिंग मैटेरियल को 4 प्रतिशत की दर से अवधारित किया गया है, जिसमें सभी प्रकार के पैकिंग मैटेरियल सम्मिलित है, किसी विशिष्ठ धातु से निर्मित अथवा ब्राण्डेड—अनब्राण्डेड सम्बन्धी कोई उल्लेख नहीं किये जाने से प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा बिक्रीत सभी प्रकार के पैकिंग मैटेरियल पर भी अनुसूची—IV के अनुसार 4 प्रतिशत की ही करदेयता बनती है। अतः इस सीमा तक कर निर्धारण आदेश अपास्त किये जाने योग्य एवं अपीलीय आदेश पुष्टि योग्य पाया जाता है।

11. अनुसूची—IV की प्रविष्ठि संख्या 159 के अन्तर्गत 'अनब्राण्डेड' शब्द का प्रयोग किया गया है, जिसमें दो सौ रूपये से कम मूल्य की घरेलू उपयोग की वस्तुओं को पृथक—पृथक वर्गीकृत किया गया है। हस्तगत प्रकरण में यह निर्विवादित है कि प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा ब्राण्डेड प्लास्टिक हाउसहोल्ड्स का विक्रय किया गया है, जो वेट अधिनियम की अनुसूची—IV की किसी भी प्रविष्ठि में शुमार नहीं होता है। अतः अपीलार्थी द्वारा बकेट्स एवं पैकिंग मैटेरियल के अतिरिक्त बिक्रीत अन्य सभी विवादित वस्तुओं वेट अधिनियम की अनुसूची—V के अन्तर्गत शुमार होती हैं, जिन पर तत्समय प्रचलित कर दर यथा 12.5 प्रतिशत की दर से करदेयता बनती है। अतः इस सीमा तक कर निर्धारण आदेश पुष्टि योग्य एवं अपीलीय आदेश अपास्त किये जाने योग्य पाया जाता है।

12. इसी सन्दर्भ में माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्त **(2015) 86 वी.एस.टी. 108 (राज.) गुड्डु सोफ्टी कॉर्नर बनाम सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी, वार्ड—प्रथम, वृत—एफ, जयपुर** में निम्न व्यवस्था दी गयी है :—

लगातार.....5

"The honourable apex court, in the case of Union of India v. Garware Nylons Ltd. [1996] 10 SCC 413, again observed that the burden of proof is on the taxing authorities to show that the particular case or item in question is taxable in the manner claimed by them. Mere assertion in that regard is of no avail. It futher observed that there should be material to enter appropriate finding in that regard and the material may be either oral or documentary. It is for the taxing authority to lay evidence in that behalf even before the first adjudicating authority.

In so far as the classification of goods is concerned, the honourable apex court in the case of HPL Chemical Ltd. [2006] 6 RC 508; [2006] 5 SCC 208 has held that classification of goods is a matter relating to chargeability and the burden of proof is squarely upon the Revenue. If the Department intends to classify the goods under a particular heading or sub-heading different from that claimed by the assessee, the Department has to adduce proper evidence and discharge the burden of proof."

13. माननीय केरला उच्च न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्त **(2014) 72 वी.एस. टी. 30 (केरल) किलबान फूड्स इण्डिया (प्रा0) लिमिटेड बनाम आयुक्त, वाणिज्यिक कर, थिरूवनन्तपुरम व अन्य** में निम्न व्यवस्था दी गयी है :—

"The petitioner, a registered dealer under the Kerala Value Added Tax Act, 2003, was selling pickles under a brand name, "Happy". The Commissioner had, acting on the request of another assessee, issued a clarification dated July 3, 2006 under section 94 of the Act stating that pickles excepting those sold under the brand name registered under the Trade Marks Act, 1999 would attract tax at the rate of four per cent. Under entry 49(1) of the Third Schedule to the Kerala Value Added Tax Act, 2003, as amended by Kerala Value Added Tax (Amendment) Act, 2005, and that pickles, if sold under brand name registered under the Trade Marks Act would attract tax at 12.5 per cent. The petitioner filed an appeal challenging the clarification. Relying on the clarification, revised order of assessment dated April 27, 2012, was passed for the assessment year 2006-07 and pre-assessment notices under section 25A of the Act were issued for the assessment years from 2007-08 to 2010-11. The petitioner filed a writ petition challenging the clarification, the revised assessemnt order and the pre-assessment notices. It sought a declaration that the pickle sold by the appellant fell under entry 49 of the Third Schedule to the Act or alternatively, a declaration that it would come under entry 84(29) of the Kerala Value Added Tax Act, i.e., HSN Code 2001 of the Third Schedule. It was the case of the

लगातार.....6

petitioner that pickle though sold under brand name was not registered under the Trade Marks Act, that the assessing officer had acted illegally in holding that the general registration of the brand name of the appellant was sufficient to get registration of all goods and that even if the pickles were sold under a name registered under the Trade marks Act it would fall under entry 84(29) of Third Schedule and not under entry 103 of SRO. No. 82/06, taxable at 12.5 per cent."

(ii) That going by the letter by the trade mark registry issue by the Deputy Registrar of Trade Marks the petitioner must be a person who had obtained registration of its brand in respect of pickles to suffer tax at 12.5 percent. It was not sufficient that there was general registration obtained. The appellant might be advertising its products under the label "Happy" and might have obtained registration in respect of many of its food products under the Trade Marks Act, 1999 with the trade mark "Happy" (label). But, to deprive the appellant of the benefit of the concessional rate of taxation (four percent.) provided in entry 49, the appellant must have obtained registration for the trade mark respect of pickles. Therefore the view taken by the Assessing officer that the pickles sold by the petitioner could not be taxed under entry 49 of the Third Schedule was unjustifiable. Accordingly the assessment order for the year 2006-07 and the pre-assessment notices issued for the assessment years from 2007-08 to 2010-11 were quashed.

[The Court observed that where a clarification had been given under section 94 of the Kerala Value Added Tax Act by the Commissioner on an application by another assessee it might not be appropriate to permit the petitioner to question that order on the ground that reasons which might be germane in the facts of the case, were not forthcoming in that order.]

The object of the Legislature has to be kept in view and a construction consistent with the object has to be placed on the words used. The court has to give an harmonious construction of the provision which subserves the object and purpose for which the provision is intended to serve rather than to subvert the same."

14. जहां तक धारा 61 के तहत आरोपित शास्ति का प्रश्न है, इस सम्बंन्ध में माननीय उच्चतम न्यायालय ने **श्रीकृष्णा इलेक्ट्रिकल्स (2010) 26 टैक्स अपडेट 01** में लेखा–पुस्तकों में बिक्री दर्ज होने पर करापवंचन की मंशा में आरोपित शास्ति को अविधिक निर्णीत किया है। उद्धरित निर्णय का सुसंगत अंश इस प्रकार है :–

लगातार.....7

(2010) 26 टैक्स अपडेट 01 (S.C.)

> "So far as the question of penalty is concerned the items which were not included in the turnover were found incorporated in the appellant's account books, where certain items which are not included in the turnover are disclosed in the dealer's own account books and the assessing authorities includes these items in the dealers' turnovers disallowing the exemption penalty cannot be imposed. The penalty levied stands set aside."

15. अतः प्रस्तुत प्रकरणों में भी प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा समस्त संव्यवहार का इन्द्राज लेखा—पुस्तकों में किये जाने के आधार पर, धारा 61 के तहत शास्ति का आरोपण किया जाना न्यायोचित नहीं माना जा सकता। अतः इस सीमा तक अपीलीय आदेश पुष्टि योग्य है।

16. उक्त विधिक प्रावधान एवं माननीय न्यायालयों की उपरोक्त व्यवस्था के मद्देनजर प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा बिक्रीत ब्राण्डेड प्लास्टिक हाउसहोल्ड आईटम्स (बकेट्स एवं पैकिंग मैटेरियल के अतिरिक्त) पर 12.5 प्रतिशत की दर से कर एवं तदनुसार अनुवर्ती ब्याज की देयता बनती है। इसी प्रकार प्रत्यर्थी व्यवहारी के समस्त इन्द्राजात लेखा—पुस्तकों में दर्ज होने से वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत आरोपित शास्ति अविधिक पायी जाती है। अपीलीय अधिकारी ने समस्त वस्तुओं पर 4 प्रतिशत की दर से करदेयता अवधारित करते हुए तदनुसार पुनः कर निर्धारण हेतु प्रकरण कर निर्धारण अधिकारी को प्रतिप्रेषित किये जाने में विधिक त्रुटि की गयी है। अतः अपीलीय आदेश अपास्त किये जाने योग्य पाया जाता है।

17. परिणामस्वरूप प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा बिक्रीत माल (बकेट्स एवं पैकिंग मैटेरियल के अतिरिक्त) पर 12.5 प्रतिशत की दर से करदेयता निर्धारित करते हुए प्रकरण कर निर्धारण अधिकारी को इस निर्देश के साथ प्रतिप्रेषित किये जाते हैं कि विवादित माल ब्राण्डेड होना सुनिश्चित करने के उपरान्त उपरोक्त विवेचनानुसार पुनः विधिसम्मत कर निर्धारण आदेश पारित किये जावें।

18. निर्णय सुनाया गया।

20/01/2016

(मनोहर पुरी)
सदस्य

(सुनील शर्मा)
सदस्य