

राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर

1. अपील संख्या-749/2016/अलवर. 4. अपील संख्या-752/2016/अलवर.
 2. अपील संख्या-750/2016/अलवर. 5. अपील संख्या-753/2016/अलवर.
 3. अपील संख्या-751/2016/अलवर. 6. अपील संख्या-754/2016/अलवर.

मैसर्स एच एम ट्यूब्स एण्ड कंटेनर्स प्रा० लिमिटेड,
 एफ-112, विज्ञान नगर औद्योगिक क्षेत्र, शाहजहांपुर, अलवर.अपीलार्थी.

बनाम

वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन वृत्त, अलवर.प्रत्यर्थी.

खण्डपीठ

श्री के. एल. जैन, सदस्य

श्री मदन लाल मालवीय, सदस्य

उपस्थित : :

श्री एम. पी. शर्मा, अधिकृत प्रतिनिधिअपीलार्थी की ओर से.

श्री आर. के. अजमेरा,

उप-राजकीय अभिभाषक

.....प्रत्यर्थी की ओर से.

निर्णय दिनांक : 13/03/2018

निर्णय

1. अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा उपरोक्त समस्त अपीलें वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन वृत्त, अलवर (जिसे आगे 'कर निर्धारण अधिकारी' कहा जायेगा) द्वारा अपीलार्थी व्यवहारी की आलौच्य अवधि वर्ष 2010-11 से 2015-16 (17.07.2015 तक) के लिये केन्द्रीय बिक्री कर अधिनियम, 1956 (जिसे आगे 'केन्द्रीय अधिनियम' कहा जायेगा) की धारा 9 सपठित राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 (जिसे आगे 'वेट अधिनियम' कहा जायेगा) की धारा 25, 55 व 61 के तहत पारित किये गये पृथक-पृथक आदेश दिनांक 23.02.2016 के विरुद्ध केन्द्रीय अधिनियम की धारा 18ए सपठित वेट अधिनियम की धारा 83 के तहत प्रस्तुत की गयी हैं। प्रकरणों में सृजित मांग राशियों का विवरण निम्नानुसार है :-

अपील सं.	कर निर्धा. आदेश दिनांक	क.नि.वर्ष	कर	ब्याज	शास्ति	योग
749/16	23.02.16	10-11	2,41,831	1,57,190	4,83,662	8,82,683
750/16	23.02.16	11-12	3,21,025	1,70,143	6,42,050	11,33,218
751/16	23.02.16	12-13	4,68,527	1,92,096	9,37,054	15,97,677
752/16	23.02.16	13-14	5,45,135	1,58,089	10,90,270	17,93,494
753/16	23.02.16	14-15	5,29,688	90,047	10,59,376	16,79,111
754/16	23.02.16	15-16	1,66,275	11,639	3,38,152	5,16,066

2. कर निर्धारण अधिकारी द्वारा उक्त आदेशों में अपीलार्थी व्यवहारी के केन्द्रीय अधिनियम की धारा 6ए(2) के तहत किये गये संव्यवहारों को निरस्त कर यह अवधारित किया गया है कि व्यवहारी द्वारा राजस्थान राज्य से दिल्ली में स्वयं की ब्रांच को किये गये शाखा अन्तरण मिथ्या हैं एवं इन संव्यवहारों को

लगातार.....2




केन्द्रीय अधिनियम की धारा 3ए के तहत अन्तर्राज्यीय विक्रय मानकर उन पर अन्तर्राज्यीय विक्रय कर आरोपित किया गया तथा कर योग्य संव्यवहारों को धारा 6ए(2) के तहत घोषित करने के कृत्य को करापवचन का कृत्य मानते हुए सपठित वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत कर राशि की दुगुनी शास्ति एवं धारा 55 के तहत ब्याज आरोपित किया गया।

उक्त समस्त प्रकरण केन्द्रीय अधिनियम की धारा 6ए(2) से सम्बन्धित होने से केन्द्रीय अधिनियम की धारा 18ए के प्रावधान अनुसार समस्त प्रकरणों में प्रथम अपील राजस्थान कर बोर्ड में प्रस्तुत की गयी हैं।

3. समस्त कर निर्धारण आदेश सर्वेक्षण दिनांक 16.07.2015 के आधार पर एक समान एवं एक ही सिद्धान्त अनुसार दिनांक 23.2.2016 को पारित किये गये, अतः उक्त सभी अपीलों का निस्तारण एक संयुक्त आदेश से किया जा रहा है। आदेश की प्रति प्रत्येक पत्रावली पर अलग-अलग रखी जा रही है।

4. प्रकरण के तथ्य निम्न प्रकार हैं :-

(a) अपीलार्थी व्यवहारी की औद्योगिक इकाई एवं व्यवसाय स्थल राजस्थान राज्य के औद्योगिक एरिया शाहजहांपुर अलवर में स्थित है। अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा पंजीकृत ब्राण्ड 'सीनेटर' (Senator) के नाम से विभिन्न तरह के पेन (Pen) बनाये जाते हैं एवं इस पेन निर्माण कार्य के लिये व्यवहारी की दो औद्योगिक इकाईयां हैं, जिसमें राजस्थान की औद्योगिक इकाई द्वारा पेन के विभिन्न पार्ट्स जैसे बैरल, क्लिप, नोजल, बटन, फ्लेंजर/रोटर बनाये जाते हैं एवं इन पार्ट्स को असेम्बल करके दिल्ली के समीप स्थित नोएडा (उत्तरप्रदेश) में व्यवहारी की औद्योगिक इकाई में पेन का निर्माण किया जाता है, जिसमें क्रेताओं की मांग अनुसार एवं उनके द्वारा दिये गये आदेश अनुसार नाम एवं लोगो (Logo) आदि प्रिंट करके पेन का विक्रय दिल्ली से किया जा रहा था। अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा विभिन्न ग्राहकों से आदेश प्राप्त कर उस अनुसार पेन का निर्माण दिल्ली में कर वहां से पूर्ण निर्मित पेन का विक्रय किया जाता है, जिसके लिये विभिन्न पार्ट्स का निर्माण राज्य की अलवर की औद्योगिक इकाई में निर्माण कर मंगवाया जा रहा था। राजस्थान से इन पार्ट्स को अपीलार्थी व्यवहारी की नोएडा स्थित ब्रांच/औद्योगिक इकाई को ब्रांच ट्रांसफर के रूप में भिजवाया जा रहा था एवं यह संव्यवहार अलवर से दिल्ली की ब्रांच को होने से केन्द्रीय अधिनियम की धारा 6A(2) के प्रावधान अनुसार "Movement of Goods other than by way of sale" होने से करदेयता से मुक्त होना घोषित किया गया था।

लगातार.....3



(b) उक्त अपीलार्थी व्यवहारी का सर्वेक्षण विभाग के सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी, घट-प्रथम, प्रतिकरापवंचन वृत्त, अलवर द्वारा दिनांक 17.7.2015 को व्यवसाय स्थल पर उपस्थित मैनेजर की मौजूदगी में किया गया। सर्वेक्षण के दौरान जांच रिपोर्ट बनाई गई जिसमें मैनेजर द्वारा बताया गया कि पेन पार्ट्स का ब्रांच ट्रांसफर कम्पनी की नोएडा स्थित ब्रांच को उनके आदेश अनुसार किया जाता है जिसके समर्थन में आदेशों के विवरणों की प्रतियां भी प्रस्तुत की गयी थी। इसके अलावा सर्वेक्षण के दौरान व्यवहारी के व्यवसाय स्थल पर उपलब्ध स्टॉक का भौतिक सत्यापन भी किया गया, जो पत्रावली पर उपलब्ध है जिसमें पेन पार्ट्स का ही स्टॉक था। जांच के दौरान अपीलार्थी व्यवहारी की नोएडा ब्रांच द्वारा क्रय आदेश (Purchase Requisition) की प्रतियां भी पत्रावली पर उपलब्ध है, जिसमें पेन के विभिन्न पार्ट्स को नोएडा ब्रांच में भिजवाने हेतु आदेश दिये गये हैं। उक्त आदेशों में माल का Transfer against Form 'F' बताया गया था, परन्तु क्रय आदेश के निर्देशों को कर निर्धारण अधिकारी द्वारा अन्तर्राज्यीय विक्रय माने जाने से उक्त समस्त Transfer of goods u/s 6A of Central Sales Tax Act, 1956 को अस्वीकार कर उन संव्यवहारों को सीधा अन्तर्राज्यीय विक्रय मानकर उन विक्रय राशियों पर कर, ब्याज एवं संव्यवहारों की घोषणा करमुक्त किये जाने को करापवंचन का अपराध मानते हुए वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत कर राशि की दुगुनी राशि शास्ति के रूप में आरोपित की गयी थी, जिससे व्यथित होकर अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा ये अपीलें प्रस्तुत की गयी हैं।

5. अपीलार्थी व्यवहारी की ओर से विद्वान अधिकृत प्रतिनिधि ने लिखित बहस प्रस्तुत की एवं मौखिक रूप से निम्न कथन किये गये :-

(a) विद्वान अधिकृत प्रतिनिधि ने कथन किया कि अपीलार्थी व्यवहारी जो कि पेन का निर्माणकर्ता है उनके द्वारा दो औद्योगिक इकाईयों में पेन का निर्माण कार्य करने हेतु अलग-अलग प्रोसेस किये जाते हैं, जिसमें राजस्थान की औद्योगिक इकाई में पेन के विभिन्न पार्ट्स का निर्माण होता है, जिनका Transfer अपीलार्थी की नोएडा ब्रांच की औद्योगिक इकाई में किया जाता है। इस सम्बन्ध में अपीलार्थी द्वारा सेन्ट्रल एक्साईज के तहत एवं वेट अधिनियम के तहत दोनों ही ब्रांचों के पंजीयन नं० लिये हुए हैं, जिसके पंजीयन नम्बर अपने जवाब में अंकित किये गये हैं। उन्होंने कथन किया कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा 'सीनेटर' ब्राण्ड के नाम से विभिन्न तरह के पेन के मॉडल बनाये जाकर विभिन्न व्यवसायियों को उनकी मांग अनुसार विक्रय किये जाते हैं परन्तु उनके द्वारा पेन

लगातार.....4

का विक्रय राजस्थान से नहीं किया जाकर केवल नोएडा ब्रांच से ही किया जाता है क्योंकि राजस्थान की अलवर ब्रांच में पेन का निर्माण नहीं किया जाता बल्कि केवलमात्र पेन के पार्ट्स का ही निर्माण किया जाता है। उन्होंने आगे कथन किया कि उनके ग्राहकों द्वारा पेन के आदेश दिये जाने पर उस अनुसार अलवर में उसके पार्ट्स का निर्माण होता है एवं उन पार्ट्स को दिल्ली की ब्रांच में स्थानान्तरण किया जाकर दिल्ली में पेन का निर्माण किया जाता है। इस तरह राजस्थान राज्य से पेन का कोई विक्रय किसी भी ग्राहक को नहीं किया जाता बल्कि पेन का निर्माण करने हेतु कच्चे माल के रूप में विभिन्न पार्ट्स का ट्रांसफर नोएडा ब्रांच को किया जाता है और नोएडा की ब्रांच में ही अपने ग्राहकों के आदेश अनुसार उस पर उनके लोगो एवं नाम प्रिंट किये जाते हैं तथा उन्हें विक्रय किये जाते हैं। इस तरह जो भी विशिष्ट माल ग्राहकों को विक्रय किया जाता है वह पार्ट्स का न किया जाकर केवल पेन का विक्रय किया जाता है। इस बिन्दु पर बल दिया कि उनके ग्राहकों की आवश्यकता अनुसार उस पेन पर लोगो (Logo) एवं नाम की प्रिंटिंग नोएडा ब्रांच से ही की जाती है ऐसी स्थिति में माल का विक्रय राजस्थान से किया ही नहीं जा सकता। ऐसी स्थिति में कर निर्धारण अधिकारी द्वारा राजस्थान से अन्तर्राज्यीय विक्रय विभिन्न ग्राहकों को किया जाना मानने का कोई तथ्यात्मक एवं विधिक आधार ही नहीं है क्योंकि जब माल का विक्रय राजस्थान की औद्योगिक इकाई से किया ही नहीं जा सकता तब उस माल को नोएडा की ब्रांच में ट्रांसफर नहीं माना जाना तथ्यों के ही विपरीत है।

(b) विद्वान अधिकृत प्रतिनिधि ने कथन किया कि अलवर ब्रांच से जो पेन के पार्ट्स दिल्ली ब्रांच को ट्रांसफर किये जाते हैं वे किसी भी पेन के मामले में identifiable नहीं होते हैं क्योंकि वे किसी भी स्टैंडर्ड मॉडल के पार्ट्स होते हैं एवं विभिन्न तरह के पेन के निर्माण में काम में आते हैं।

(c) विद्वान अधिकृत प्रतिनिधि ने कथन किया कि स्टॉक ट्रांसफर के लिये अपीलार्थी फर्म की दिल्ली स्थित इकाई द्वारा विभिन्न तरह के पार्ट्स की जरूरत (Requirement) के निर्देश Purchase requisition के रूप में भेजते हैं, जिसमें विभिन्न तरह के बैरल्स, नोजल, पुश बटन आदि सम्मिलित हैं, साथ ही इन पार्ट्स के कलर भी लिखे जाते हैं एवं उसकी मात्रा भी लिखी जाती है। उन्होंने कथन किया कि इन पार्ट्स को नोएडा ब्रांच में जाकर पेन के रूप में निर्माण किया जाता है ऐसी स्थिति में पेन का विक्रय केवलमात्र नोएडा से ही किया जाता है। उन्होंने कथन किया कि Purchase order में नोएडा यूनिट की निर्माण

लगातार.....5



आवश्यकता अनुसार माल मंगवाया जाता है एवं उसमें किसी अन्तिम ग्राहक की कोई डिटेल नहीं दी जा सकती क्योंकि एक विशेष मात्रा में माल नोएडा मंगवाया जाता है एवं आवश्यकता अनुसार वहां पर पेन का निर्माण किया जाता है। उन्होंने कथन किया कि सर्वेक्षण के दौरान भी यह पाया गया था कि अलवर इकाई में पेन के पार्ट्स का एक सामान्य रिकॉर्ड रखा जाता है न कि किसी विशिष्ट ग्राहक के लिये कोई पार्ट बनाया जाता है। यह भी कथन किया कि अगर किसी पार्ट को किसी विशिष्ट ग्राहक के लिये बनाया जाता है तो उसका भी स्टॉक अलवर युनिट में रखा जा सकता था, जबकि ऐसी कोई स्थिति व्यवहारी के समक्ष नहीं होने से किसी भी ग्राहक के लिये किसी विशिष्ट पार्ट का निर्माण अलवर में नहीं किया जाता है। उन्होंने कथन किया कि पेन के पार्ट का स्थानान्तरण एकमुश्त किया जाता है, जिसका सेल्स ऑर्डर से कोई सम्बन्ध नहीं होता है एवं इस ट्रांसफर के लिये अनिवार्य घोषणा पत्र वैट-47 एवं घोषणा पत्र 'एफ' का भी विधिवत् उपयोग किया जाता है।

(d) विद्वान अधिकृत प्रतिनिधि ने कथन किया कि अलवर की युनिट में कच्चे माल के रूप में विभिन्न तरह के पी.वी.सी. ग्रैन्युअल खरीद किये जाते हैं, जिन्हें विभिन्न प्रोसेस के जरिये अलग-अलग तरह के प्लास्टिक पेन पार्ट्स बड़ी मात्रा में बनाये जाते हैं, जिसमें मुख्य रूप से बैरल, विलप, नोजल, बटन, फ्लेंजर आदि होते हैं, जिसका पूरा विवरण सेन्ट्रल एक्साईज विभाग के विधिक रजिस्टर आर.जी.-1 में इन्द्राजित होता है तथा वहां से ही उस अनुसार माल का Removal किया जा सकता है। इस सम्बन्ध में पुनः कथन किया कि अपीलार्थी द्वारा अलवर प्लांट से समस्त एक्साईज इन्वॉयस नोएडा प्लांट के लिये ही बनाई जा सकती है, जिसकी घोषणा एक्साईज विभाग में की जाती है तथा यह घोषणा पेन के पार्ट्स की ही होती है एवं किसी भी तरह के पेन का विक्रय वहां से नहीं किया जा सकता।

(e) विद्वान अधिकृत प्रतिनिधि ने कथन किया कि अलवर से पेन के पार्ट्स का नोएडा में मंगवाया जाकर उसमें स्प्रिंग, रिफिल, अपर विलप, नोजल, फिल्टर आदि असेम्बल करके एक पेन का निर्माण किया जाता है। उन्होंने कथन किया कि यह भी महत्वपूर्ण है कि नोएडा प्लांट में पेन का निर्माण करते समय उस पेन पर अपने ग्राहकों के नाम, लोगो की प्रिन्टिंग की जाती है, ऐसी स्थिति में केवलमात्र नोएडा के प्लांट से ही अपने ग्राहकों का सीधा सम्बन्ध होता है एवं

लगातार.....6

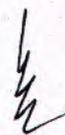
६



अलवर से किसी ग्राहक से किसी भी तरह का कोई सम्बन्ध स्थापित ही नहीं किया जा सकता। पुनः कथन किया कि ग्राहकों को केवलमात्र माल का विक्रय नोएडा से ही किया जा सकता है क्योंकि पेन का अन्तिम रूप से निर्माण नोएडा में ही होता है।

(f) विद्वान अधिकृत प्रतिनिधि ने कथन किया कि कर निर्धारण अधिकारी द्वारा पारित किये गये कर निर्धारण आदेश में ऐसा कोई भी साक्ष्य नहीं बताया गया है कि अपीलार्थी फर्म में माल का स्टॉक ट्रांसफर नोएडा में न होकर ग्राहकों को हुआ है या माल का विक्रय सीधे ग्राहकों को किस तरह किया गया है, बल्कि कर निर्धारण अधिकारी द्वारा केवल यह कल्पना की गयी है कि जो पार्ट्स अलवर में बनाये जाते हैं उनको ही अन्तिम रूप से पेन के निर्माण में प्रयुक्त किया जाता है अतः वही माल सीधे ग्राहकों को दिया जाना मान लिया गया जो पूरी तरह अविधिक एवं तथ्यों से परे है।

(g) विद्वान अधिकृत प्रतिनिधि ने कथन किया कि इस प्रकरण में माल का गमनागमन सेमी फिनिशड पार्ट्स के रूप में राजस्थान से उत्तरप्रदेश के नोएडा स्थित प्लांट में किया गया है एवं अलवर से किसी भी तरह ग्राहक को माल सीधा नहीं भेजा गया है ऐसी स्थिति में अपीलार्थी की स्वयं की एक युनिट से दूसरी युनिट में पेन निर्माण के लिये किये गये स्थानान्तरण को सीधे विक्रय माना जाना विधि के विरुद्ध है एवं बिना किसी साक्ष्यों के मांग सृजित की गयी है। उन्होंने कथन किया कि उनके अलवर प्लांट से नोएडा प्लांट को किये गये मूवमेंट ऑफ गुड्स केन्द्रीय अधिनियम की धारा 6ए के अनुसरण में किया गया है एवं स्वयं के प्लांट को माल भेजते समय उसका कोई विक्रय नहीं होता है अतः उस पर किसी भी तरह की करदेयता उत्पन्न नहीं होती है बल्कि नोएडा प्लांट से पेन का निर्माण करने के पश्चात् उस माल का विक्रय अपने ग्राहकों को होने से केन्द्रीय अधिनियम की धारा 3ए के तहत विक्रय कर की देयता उत्पन्न होती है जो केवलमात्र नोएडा प्लांट से ही विक्रय कर योग्य है। उन्होंने कथन किया कि कर निर्धारण अधिकारी ने यह कहीं भी अंकित नहीं किया है कि उनकी नोएडा ब्रांच में कोई प्रोसेस नहीं किया जाता है बल्कि सेन्ट्रल एक्साईज के समक्ष इन दोनों ही इकाईयों में होने वाले निर्माण प्रक्रिया को घोषित किया गया है एवं इसीलिए वर्ष 2011 से ही इन दोनों ही स्थानों पर सेन्ट्रल एक्साईज के दबाव में ड्यूटी भी दी जाती है।



लगातार.....7



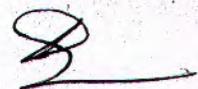
(h) विद्वान अधिकृत प्रतिनिधि की ओर से माननीय न्यायालयों के निम्न न्यायिक निर्णयों के दृष्टान्त भी प्रस्तुत किये गये -

- (i) 10 STC 297 (SC) - Commissioner of Sales Tax, Eastern Division, Nagpur vs. Husenali Adamji & Co. and Another
- (ii) (1992) 112 STC 472 (Kerala) V. Padmanabha vs. State of Kerala
- (iii) (2007) 10 VST 535 (Raj.) Lord Venketshwara Caterers vs. Commercial Taxes Officer, Anti Evasion, Zone-1, Jaipur
- (iv) (2010) 28 UPD 268 (Raj.) ACTO, Ward-II, Hanumangarh vs. Makkad Plastic Agencies
- (v) 11 SCC 687 (SC) M/s. Shree Krishna Electricals vs. State of Tamilnadu & Another
- (vi) (2012) 32 Tax Update 03 (Raj.) Commercial Taxes Officer, Anti-Evasion, Shriganganagar vs. M/s. Durgeshwari Food Ltd.

(i) विद्वान अधिकृत प्रतिनिधि ने यह भी कथन किया कि राजस्थान की शाहजहांपुर स्थित युनिट पेन के पार्ट का कोई कार्यादेश अपने ग्राहकों से प्राप्त नहीं करती है बल्कि नोएडा ब्रांच में पेन पार्ट भिजवाकर वहां पर पेन का निर्माण किया जाता है, जिसका विक्रय उनके ग्राहकों द्वारा दिये गये कार्यादेश अनुसार किया जाता है एवं निर्मित पेन पर एक्साईज शुल्क का भी भुगतान किया जाता है। उन्होंने यह भी कथन किया कि वेट अधिनियम की धारा 4 के तहत अनुसूची-IV की प्रविष्टि संख्या 151 में "Writing Instruments, Geometry Boxes, Colour Boxes, Crayons and Pencil Sharpners" अंकित किया गया है, जिस पर 5 प्रतिशत की दर से करदेयता है। उक्त प्रविष्टि से स्पष्ट है कि इसमें Writing Instruments को ही 5 प्रतिशत की दर से करदेयता रखी गयी है, जिसमें पेन के पार्ट्स जैसे क्लिप, नोजल, बटन, फ्लैज, रोटार आदि शामिल नहीं हैं क्योंकि इन पार्ट्स से लिखने का कोई कार्य नहीं किया जा सकता। इस तरह पेन पार्ट्स एवं पेन दोनों ही अलग-अलग वस्तुएं हैं एवं इस सम्बन्ध में माननीय केरला उच्च न्यायालय का न्यायिक दृष्टान्त वी.पद्मनाभा बनाम स्टेट ऑफ केरला (1999) 112 एस.टी.सी. 472 (केरल) का हवाला दिया गया जो निम्न प्रकार है -

"A ball pen is made of two components, viz, the refill and the cover or the body into which the refill is put. The cover of the refill cannot be used for writing, whereas the refill alone is used for writing. The refill is designed for writing and the body or the cover is made only to beauty or made the refill more attractive in appearance. The body of the refill is not an aid to writing for which

लगातार.....8



the refill is used. It can only facilitate handling of the refill. Refill being the only major component of the ball pen can be regarded as a ball pen itself. In common parlance or in commercial sense also the body of the ball pen cannot be regarded as pen, but a refill which can be used for writing as such, can be treated as pen."

- (j) इस तरह पेन एवं इसके पार्ट्स अलग-अलग वस्तुएं होने से पेन पार्ट्स के स्टॉक को स्वयं की ब्रांच पर ट्रांसफर को अन्तर्राज्यीय विक्रय माना जाना विधिविरुद्ध होने से समस्त कर निर्धारण आदेशों को अपास्त किये जाने का निवेदन किया।
- (k) विद्वान अधिकृत प्रतिनिधि ने कथन किया कि अपीलार्थी व्यवहारी पर कोई करदेयता नहीं होने से एवं उनके समस्त संव्यवहारों को उनकी लेखा-पुस्तकों में प्रविष्ट कर दिये जाने से माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय एवं माननीय उच्चतम न्यायालय के विभिन्न न्यायिक दृष्टान्तों के आलोक में शास्ति आरोपित किये जाने का भी कोई प्रश्न उत्पन्न नहीं होता है, अतः इस बिन्दु पर भी समस्त आदेशों को अपास्त किये जाने का अनुरोध किया।
6. राजस्व की ओर से विद्वान उप-राजकीय अभिभाषक ने कर निर्धारण आदेशों का समर्थन किया परन्तु उनके द्वारा राजस्थान से ग्राहकों को सीधे विक्रय किये जाने सम्बन्धी किसी भी तरह के साक्ष्य होने के सम्बन्ध में कोई तर्क प्रस्तुत नहीं किया गया।
7. उभयपक्ष की बहस पर मनन किया गया तथा पत्रावलियों का अवलोकन किया गया।
8. कर निर्धारण अधिकारी द्वारा किये गये सर्वेक्षण की जांच रिपोर्ट, भौतिक सत्यापन रिपोर्ट, कर निर्धारण आदेश एवं व्यवहारी द्वारा माल को अलवर से नोएडा भेजे जाने हेतु दिये गये Purchase order तथा नोएडा में निर्माण किये जाने वालो माल से सम्बन्धी प्रोसेस चार्ट आदि का परिशीलन किया गया।
9. उक्त प्रकरण में कर निर्धारण अधिकारी द्वारा पूरे कर निर्धारण आदेश में केन्द्रीय अधिनियम की किसी धारा का कोई उल्लेख नहीं किया गया है अर्थात् अन्तर्राज्यीय विक्रय सम्बन्धी धारा 3 एवं ब्रांच ट्रांसफर से सम्बन्धित धारा 6ए का कोई अंकन नहीं किया गया हो। इस प्रकरण में अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा वर्ष 2010-11 से ही लगातार अपनी दो अलग-अलग इकाईयों में पेन निर्माण के विभिन्न कार्य किये जाते हैं, जिसमें राज्य की अलवर युनिट में पेन के पार्ट्स का निर्माण होता है एवं नोएडा की ब्रांच में कम्प्लिट पेन का निर्माण तथा पेन का विक्रय ग्राहकों के आदेशानुसार उनके लोगो एवं नाम प्रिन्ट करके किया

लगातार.....9

जाता है। इस तरह व्यवहारी द्वारा अलवर से पेन पार्ट्स का ट्रांसफर दिल्ली में किया गया है जिसके एक्साईज गेटपास बनाये जाते हैं जिसमें माल अलवर से नोएडा जाना दर्शाया जाता है। इस ट्रांसफर के समर्थन में घोषणा पत्र वैट-47 एवं ब्रांच ट्रांसफर के प्रमाणस्वरूप घोषणा पत्र 'एफ' दिये जाते हैं। इस प्रकरण में कर निर्धारण अधिकारी एवं अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा यह नहीं बताया गया है कि वर्ष 2010-11 से लगातार वर्ष 2015-16 तक अपीलार्थी व्यवहारी के नियमित कर निर्धारण अधिकारी द्वारा इन ब्रांच ट्रांसफर को खण्डित नहीं किया गया है, परन्तु उक्त कर निर्धारण अधिकारी जो कि अलवर में वाणिज्यिक कर विभाग में प्रतिकरापवचन शाखा में पदस्थापित हैं, द्वारा एक सर्वेक्षण के पश्चात् यह आदेश किये गये हैं कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा जो भी माल नोएडा ब्रांच को भेजा गया है वह माल अन्तिम रूप से पेन में प्रयुक्त होकर नोएडा से अपने ग्राहकों को भिजवाया जाता है तथा ग्राहकों के आदेश के मुताबिक ही पेन का निर्माण करने हेतु पेन के पार्ट्स को अलवर से मंगवाया जाता है, अतः पेन के पार्ट्स का स्थानान्तरण नोएडा ब्रांच को न मानकर इन पेन के पार्ट्स का सीधा विक्रय उनके ग्राहकों को होना मानकर अन्तर्राज्यीय विक्रय माना गया है जो विचारणीय है। ऐसा प्रतीत होता है कि कर निर्धारण अधिकारी द्वारा केन्द्रीय अधिनियम की धारा 6ए एवं धारा 3ए के बारे में कोई अध्ययन नहीं किया गया है इसीलिए अपने आदेश में अधिनियम की धारा 3(a) में एवं धारा 6ए का कोई वर्णन नहीं किया गया है एवं न ही धारा 6ए(1) के संव्यवहार को अन्यथा प्रमाणित करने सम्बन्धी कोई साक्ष्य प्राप्त किये गये बल्कि अति स्पष्ट तथ्यों के होते हुए भी कि अलवर प्लांट में केवलमात्र पेन के पार्ट्स का निर्माण किया जाता है जो किसी भी पेन के क्रेता को भिजवाये ही नहीं जा सकते ऐसी स्थिति में उस माल का अन्तर्राज्यीय विक्रय किसे किया गया है, बिना बताये ही व्यवहारी की अपनी ब्रांच को भेजे गये माल को ही सीधा विक्रय माना गया है।

10. इस प्रकरण में निर्णय से पूर्व यह विवेचन करना उचित प्रतीत होता है कि केन्द्रीय अधिनियम, 1956 में अन्तर्राज्यीय विक्रय के अलावा आयात-निर्यात एवं विक्रय से अन्यथा माल के गमनागमन के प्रावधान किये गये हैं। केन्द्रीय अधिनियम की धारा 3 के अनुसार एक राज्य से दूसरे राज्य में माल का गमनागमन किसी विक्रय अनुबंध के तहत अपने ग्राहकों को किया जाता है तब उस स्थिति में केन्द्रीय अधिनियम की धारा 3(a) के अनुसार अन्तर्राज्यीय विक्रय मानते हुए उस पर केन्द्रीय अधिनियम की धारा 6 के अनुसार अन्तर्राज्यीय कर देय होगा। केन्द्रीय अधिनियम की धारा 3 निम्नांकित है :-



लगातार.....10



3. When is a sale or purchase of goods said to take place in the course of inter-State trade or commerce

A sale or purchase of goods shall be deemed to take place in the course of inter-State trade or commerce **if the sale or purchase-**

- (a) **occasions the movement of goods from one State to another;** or
 (b) is effected by a transfer of documents of title to the goods during their movement from one State to another.

Explanation 1 - Where goods are delivered to a carrier or other bailee for transmission, the movement of the goods shall, for the purposes of clause (b), be deemed to commence at the time of such delivery and terminate at the time when delivery is taken from such carrier or bailee.

Explanation 2 - Where the movement of goods commences and terminates in the same State it shall not be deemed to be a movement of goods from one State to another by reason merely of the fact that in the course of such movement the goods pass through the territory of any other State.

11. केन्द्रीय अधिनियम की धारा 4 राज्य के बाहर के क्रय-विक्रयों एवं केन्द्रीय अधिनियम की धारा 5 भारत देश से आयात एवं निर्यात को परिभाषित करती है। इसके अलावा इस अधिनियम में वे स्थितियों भी दी गयी हैं जिसमें किसी भी एक राज्य से दूसरे राज्य में माल का गमनागमन (Movement of Goods) विक्रय के अनुबंध के अन्यथा किया जाता है जो सामान्य भाषा में ब्रांच ट्रांसफर या ट्रांसफर फोर सेल कहा जाता है, ऐसे माल के गमनागमन पर किसी भी राज्य द्वारा कर उद्ग्रहित नहीं किया जा सकता। इस सम्बन्ध में केन्द्रीय अधिनियम की धारा 6ए में निम्न प्रावधान किया गया है :-

6A. Burden of proof, etc., in case of transfer of goods claimed otherwise than by way of sale

- (1) Where any dealer claims that he is not liable to pay tax under this Act, in respect of any goods, on the ground that the movement of such goods from one State to another was occasioned by reason of transfer of such goods by him to any other place of his business or to his agent or principal, as the case may be, and not by reason of sale, the burden of proving that the movement of those goods was so occasioned shall be on that dealer and for this purpose he may furnish to the assessing authority, within the prescribed time or within such further time as that authority may, for sufficient cause, permit, a declaration, duly filled and signed by the principal officer of the other place of business, or his agent or

लगातार.....11



principal, as the case may be, containing the prescribed particulars in the prescribed form obtained from the prescribed authority, along with the evidence of despatch of such goods and if the dealer fails to furnish such declaration, then, the movement of such goods shall be deemed for all purposes of this Act to have been occasioned as a result of sale..

- (2) If the assessing authority is satisfied after making such inquiry as he may deem necessary that the particulars contained in the declaration furnished by a dealer under sub-section (1) are true, he may, at the time of, or at any time before, the assessment of the tax payable by the dealer under this Act, make an order to that effect and thereupon the movement of goods to which the declaration relates shall be deemed for the purposes of this Act to have been occasioned otherwise than as a result of sale.

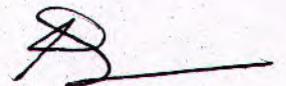
Explanation - In this section, "assessing authority", in relation to a dealer, means the authority for the time being competent to assess the tax payable by the dealer under this Act.

12. इस तरह केन्द्रीय अधिनियम की उक्त धाराओं से विभिन्न तरह के अन्तर्राज्यीय गमनागमन पर करदेयता एवं करमुक्ति के प्रावधान किये गये हैं। अन्तर्राज्यीय संव्यवहारों में इस अधिनियम के तहत केवल अन्तर्राज्यीय अनुबंध के अनुसरण में किये गये "विक्रय" पर ही कर उद्ग्रहित होता है तथा किसी राज्य द्वारा देश के बाहर के आयात एवं निर्यात पर कर उद्ग्रहण को प्रतिबंधित करता है। इसी तरह किसी राज्य में माल का ट्रांसफर बिना किसी विक्रय अनुबंध के अर्थात् केवलमात्र माल को एक स्थान से दूसरे स्थान पर स्वयं के स्वामित्व में ही ट्रांसफर किये जाने पर किसी तरह का कर नहीं लगाये जाने का प्रावधान केन्द्रीय अधिनियम की धारा 6ए के तहत किया गया है। उक्त धारा 6ए में यह स्पष्ट किया गया है कि यदि किसी माल का ट्रांसफर एक राज्य से दूसरे राज्य में विक्रय अनुबंध के अलावा किया जाता है तो उस पर कोई कर लागू नहीं होगा। साथ ही इस धारा में यह भी स्पष्ट किया गया है कि माल का गमनागमन एक राज्य से दूसरे राज्य में विक्रय अनुबंध से अन्यथा किये जाने का प्रमाण भी व्यवहारी द्वारा ही प्रस्तुत किया जायेगा तथा इस प्रयोजन से उस व्यवसायी द्वारा घोषणा पत्र 'एफ' अपने कर निर्धारण अधिकारी को दिया जायेगा। इसी तरह धारा 6ए की उपधारा (2) में यह प्रावधान किया गया है कि माल के ट्रांसफर का घोषणा पत्र दिये जाने के बाद उसमें किसी भी तरह का प्रश्न नहीं किया जा सकेगा परन्तु कर निर्धारण अधिकारी यदि यह प्रमाणित

करते हैं कि वास्तव में माल का गमनागमन "विक्रय" अनुबंध के तहत किया गया है एवं कर चोरी की मंशा से व्यवहारी द्वारा उसे ब्रांच ट्रांसफर बताया गया है तब ऐसे साक्ष्यों के प्राप्त करने के बाद कर निर्धारण अधिकारी प्रमाण-पत्र 'एफ' के होने के बावजूद भी केन्द्रीय अधिनियम की धारा 6ए(3) के अनुसार कार्यवाही कर करारोपण भी कर सकते हैं।

13. उक्त विधिक प्रावधानों के अनुसार इस प्रकरण में व्यवहारी द्वारा अपनी अलवर स्थित इकाई में निर्मित होने वाले माल का स्थानान्तरण अपने दिल्ली स्थित ब्रांच को किया जाना घोषित किया गया था, जिसके लिये एक्साईज इन्चॉयस प्रस्तुत की गयी थी एवं यह भी बताया गया कि राजस्थान में निर्मित पेन पार्ट्स जो केवल नोएडा की स्वयं की इकाई में पेन के निर्माण के लिये काम में आता है एवं उसका विक्रय नहीं किया जाता है, अतः माल का Movemet of goods otherwise than by way of sale है ऐसी स्थिति में उसपर किसी भी तरह की करदेयता नहीं थी। इस सम्बन्ध में अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा घोषणा पत्र 'एफ' भी दिया जाना बता दिया गया है। इस प्रकरण में यदि कर निर्धारण अधिकारी अपीलार्थी व्यवहारी की इस घोषणा को असत्य मानते हैं तो उसे असत्य माने जाने का कोई साक्ष्य प्रथमतः होना आवश्यक है कि उस माल का movement अलवर से नोएडा न होकर केवलमात्र नोएडा का नाम लेते हुए अन्तिम रूप से किसी ग्राहक को सीधे भिजवाया गया है अर्थात् वह माल किसी विक्रय अनुबंध के जरिये किसी ग्राहक को भेजा गया है ना कि नोएडा ब्रांच की ट्रांसफर किया गया है। परन्तु इस प्रकरण की सर्वेक्षण रिपोर्ट एवं नोटिस एवं कर निर्धारण आदेशों के अध्ययन पर स्पष्ट है कि कर निर्धारण अधिकारी ने किसी एक भी स्थान पर यह उल्लेख नहीं किया है कि माल का गमनागमन किस अन्तिम ग्राहक को कैसे किया गया है या व्यवहारी द्वारा पेन के पार्ट्स को किस तरह सीधा अपने ग्राहकों को भेज दिया गया है, न ही कोई बिल्टी या ऐसा कोई दस्तावेज बताया गया है जो यह प्रमाणित करे कि माल का स्थानान्तरण अलवर से नोएडा न होकर अन्तिम रूप से सीधे ग्राहकों को भिजवा दिया गया। ऐसी स्थिति में कर निर्धारण अधिकारी द्वारा केवलमात्र यह कहते हुए कि इस कच्चे माल का स्थानान्तरण उसकी नोएडा ब्रांच के आदेश अनुसार होने से एवं उस पार्ट का उपयोग अन्तिम रूप से अपने ग्राहकों के लिये बनाये जाने वाले पेन में होने से इसे राजस्थान से सीधे ग्राहकों को केन्द्रीय अधिनियम की धारा 3ए के तहत विक्रय माना जायेगा, पूर्णतया अविधिक ही नहीं, बल्कि कर निर्धारण अधिकारी की विधिक अज्ञानता का परिचायक है इसलिये अपीलार्थी

लगातार.....13



व्यवहारी के संव्यवहारों को बिना किसी साक्ष्य या विधिक प्रावधानों के अस्वीकार कर उस पर करारोपण किया गया है। कर निर्धारण अधिकारी के आदेश में ऐसा एक भी बिन्दु नहीं उठाया गया है कि वह धारा 6ए(2) में प्रस्तुत किये गये व्यवहारी के प्रमाणों को किस तरह अमान्य करता है क्योंकि धारा 6ए(1) की घोषणा को अमान्य किये जाने से पूर्व कर निर्धारण अधिकारी का यह भार (burden of proof) है कि वह इस गमनागमन को सीधा विक्रय होना प्रमाणित करें।

14. यह उल्लेख करना उचित होगा कि कतिपय मामलों में कभी किसी व्यवहारी द्वारा अपने माल का विक्रय सीधे अन्तर्राज्यीय ग्राहकों को किया जाता है परन्तु केवलमात्र कर को बचाने के लिये उस माल का गमनागमन अपनी ब्रांच को बता दिया जाता है परन्तु वास्तविक रूप से उस माल का सीधा हस्तान्तरण अपने ग्राहकों को होता है, ऐसी स्थिति में कर निर्धारण अधिकारी को यह साक्ष्य एकत्रित करना आवश्यक होता है कि वह माल किसी बिल या बिल्टी के जरिये सीधे अपने ग्राहकों को पहुंचा दिया गया है एवं केवलमात्र मिथ्या घोषणा करते हुए उसे ब्रांच ट्रांसफर बताया गया है परन्तु इस प्रकरण में ऐसी कोई स्थिति या कोई साक्ष्य कर निर्धारण अधिकारी द्वारा नहीं बताये गये हैं कि अलवर स्थित इकाई से नोएडा स्थित ब्रांच को माल नहीं जाकर सीधे ग्राहकों को भिजवाया गया है एवं यह स्वतः ही प्रमाणित था कि अपीलार्थी द्वारा पेन का विक्रय किया जाता है, ना कि पेन के पार्ट्स का। ऐसी स्थिति में अलवर ब्रांच से माल का सीधा विक्रय किसी ग्राहक को होना सम्भव ही नहीं था इसके बावजूद भी व्यवहारी की धारा 6ए की विधिक घोषणाओं को निरस्त कर अन्तर्राज्यीय विक्रय बता दिया गया है जो पूर्णतया गलत होने के साथ-साथ व्यवहारी को केवलमात्र परेशान एवं प्रताड़ित करने वाला आदेश है।

15. प्रकरण में स्वयं कर निर्धारण अधिकारी के आदेश एवं जांच रिपोर्ट यह दर्शाते हैं कि अलवर इकाई द्वारा केवल पेन के पार्ट्स का ही निर्माण किया जाता है और उन पेन के पार्ट्स का ट्रांसफर नोएडा स्थित प्लान्ट को किया जाता है एवं कर निर्धारण अधिकारी द्वारा एक भी ऐसा कोई उल्लेख नहीं किया गया है कि माल का स्थानान्तरण अलवर से नोएडा ब्रांच के अलावा किसी ग्राहक को सीधा किया गया है। ऐसी स्थिति में ब्रांच ट्रांसफर को विक्रय माने जाने के कर निर्धारण अधिकारी के आदेश को अपास्त किया जाता है एवं यह टिप्पणी की जाती है कि कर निर्धारण अधिकारी को प्रतिकरापवंचन वृत्त में कार्य

करते हुए विधिक प्रावधानों का ज्ञान नहीं था जो करापवंचन को रोकने के लिये प्रथम आवश्यकता है। अधिनियम की धारा 6A से 3(a) में परिवर्तन करने के पूर्व ऐसे साक्ष्य प्राप्त किया जाना प्रथम आवश्यकता होती है कि Interstate Movement of goods for "sale" की गई है जबकि इस प्रकरण में यह स्पष्ट था कि Movement of goods (Pen parts) to its other unit in Noida was not for sale of Parts थी, बल्कि यह transfer of goods to Noida Branch for use in manufacture of Pen के लिये किया गया था। इस तरह ऐसे transfer and movement को Interstate sale माने जाने का कोई तथ्य लाये बिना केवल कल्पना से ही Interstate sale मान ली गई, जो अविधिक है।।

16. इस प्रकरण में कर निर्धारण अधिकारी द्वारा दो माननीय न्यायिक निर्णयों का भी हवाला दिया गया है परन्तु उन न्यायिक निर्णयों में क्या तथ्य थे, उनके द्वारा अध्ययन करने का श्रम भी नहीं किया गया है क्योंकि उन न्यायिक निर्णयों में वे मामले थे जिनमें माल का गमनागमन विशिष्ट माल का होने के साथ-साथ वह माल सीधे अपने क्रेता को विक्रय करते हुए ट्रांसफर किया गया था, जबकि इस प्रकरण में अलवर स्थित ब्रांच में निर्मित होने वाले माल का किसी भी ग्राहक को विक्रय होना सम्भव ही नहीं था एवं न ही कर निर्धारण अधिकारी द्वारा ऐसे किसी ग्राहक का नाम या कोई साक्ष्यात्मक तथ्य बताया गया है जिससे किसी पेन पार्ट का सीधा विक्रय किया जाना प्रमाणित किया जा सके। उक्त सम्पूर्ण तथ्यात्मक एवं विधिक विवेचन से निष्कर्ष प्राप्त होता है कि अपीलार्थी द्वारा Movement of goods केवल स्वयं की ब्रांच को otherwise than by way of sale ही किया गया था अतः अपीलाधीन समस्त कर निर्धारण आदेशों को अपास्त किया जाकर उसमें निर्धारित किये गये कर, ब्याज एवं शास्ति अपास्त किये जाते हैं।

17. परिणामस्वरूप अपीलार्थी व्यवहारी की सभी 6 अपीलें स्वीकार की जाकर, कर निर्धारण अधिकारी के आदेश दिनांक 23.02.2016 अपास्त किये जाते हैं।

18. निर्णय सुनाया गया ।

(मदन लाल मालवीय)
सदस्य

(के. एल. जैन)
सदस्य