राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर

रेक्टिफिकेशन प्रार्थना पत्र संख्या–02/2018/भरतपुर
(अपील सं. 835/2011 में पारित
आदेश दिनांक 25.06.2015 के सम्बन्ध में)

मैसर्स एन.के.इण्डस्ट्रीज, भरतपुर ...अपीलार्थी
बनाम
वाणिज्यिक कर अधिकारी,
प्रतिकरापवंचन, भरतपुर ...प्रत्यर्थी

रेक्टिफिकेशन प्रार्थना पत्र संख्या–03/20178 भरतपुर
(अपील सं.836/2011 में पारित
आदेश दिनांक 25.06.2015 के सम्बन्ध में)

मैसर्स एन.के.प्रोडक्ट्स, भरतपुर ...अपीलार्थी
बनाम
सहायक आयुक्त,
वाणिज्यिक कर,
वृत्त–ए, भरतपुर

खण्डपीठ
श्री राजीव चौधरी, सदस्य
श्री नत्थूराम, सदस्य

उपस्थित : :
श्री ओ.पी.गुप्ता
अभिभाषक ....अपीलार्थी की ओर से
श्री एन.के.बैद
उप राजकीय अभिभाषक ....प्रत्यर्थी की ओर से

निर्णय दिनांक : 20.09.2018

निर्णय

1. ये संशोधन प्रार्थना पत्र व्यवहारी मैसर्स एन.के.इण्डस्ट्रीज, भरतपुर द्वारा अपील सं. 835/2011 व मैसर्स एन.के.प्रोडक्ट्स, भरतपुर अपील सं. 836/2011 एवं अन्य समान प्रकरणों में माननीय कर बोर्ड की सम्माननीय खण्डपीठ द्वारा पारित संयुक्त आदेश दिनांक 25.06.2015 में संशोधन हेतु राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 (जिसे आगे **"वेट अधिनियम"** कहा जायेगा) की धारा 33 के अन्तर्गत प्रस्तुत किये गये है।

2. माननीय राजस्थान कर बोर्ड की खण्डपीठ के उपरोक्त निर्णय दिनांक 25.06.2015 के तथ्य इस प्रकार हैं कि विभिन्न ऑयल मिल उद्योगों द्वारा अन्तर्राज्यीय संव्यवहारों में किये गये विक्रय के लिये केन्द्रीय बिक्री कर अधिनियम, 1956 (जिसे आगे **'केन्द्रीय अधिनियम'** कहा जायेगा) की धारा 8(1) के तहत रियायती कर दर का लाभ लिये जाने हेतु धारा 8 की उपधारा (4) के तहत अनिवार्य घोषणा पत्र प्रस्तुत किये गये थे परन्तु विभागीय जांच में यह पाया गया था कि वे घोषणा पत्र जिन व्यवसायियों द्वारा जारी किये गये थे वे वास्तव में उनको जारी किये हुए नहीं थे बल्कि उन्होंने फर्जी तरीके से किन्हीं और व्यवसायियों को जारी घोषणा पत्रों को प्राप्त कर उनका अवैध उपयोग करते हुए इन अपीलार्थियों को भिजवाये गये थे। विभाग द्वारा की गयी इस

जांच के परिणामस्वरूप कर निर्धारण अधिकारी द्वारा अवैध घोषणा पत्रों के आधार पर केन्द्रीय अधिनियम की धारा 8(1) की कर दर अर्थात् सामान्य कर दर के स्थान पर केवल दो प्रतिशत की कर दर का लाभ देना अस्वीकार किया गया एवं प्रस्तुत अवैध 'सी' फॉर्म अस्वीकार करते हुए केन्द्रीय अधिनियम की धारा 8(2) के अनुसार राज्य में प्रचलित पूर्ण कर दर से करारोपण किया गया एवं उक्त कर पर ब्याज तथा करापवंचन के उद्देश्य से मिथ्या व कूटरचित घोषणा पत्र 'सी' प्राप्त करने के कृत्य पर, वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत कर राशि की दुगुनी राशि की शास्ति का भी आरोपण किया गया था।

3. कर निर्धारण अधिकारी के उक्त निर्णयों के विरूद्ध अपीलार्थियों द्वारा उपायुक्त (अपील्स), वाणिज्यिक कर विभाग, भरतपुर (जिसे आगे **'अपीलीय अधिकारी'** कहा जायेगा) के समक्ष अपीलें की जाने पर अपीलीय अधिकारी द्वारा विभिन्न आदेशों में पूर्ण विवेचन के साथ यह निर्णय किया गया कि कर निर्धारण अधिकारी द्वारा अवैध घोषणा पत्रों को अस्वीकार करने का जो निर्णय किया गया है वह पूर्णतया विधिनुकूल है एवं करापवंचन के कृत्य पर आरोपित शास्ति को भी विधिसम्मत माना गया। अपीलीय अधिकारी के आदेशों के विरूद्ध राजस्थान कर बोर्ड के समक्ष अपीलें की जाने पर कर बोर्ड की खण्डपीठ द्वारा एक संयुक्त आदेश दिनांक 25.06.2015 के जरिये पुनः विस्तृत विवेचन करते हुए तथा केन्द्रीय अधिनियम की विभिन्न धाराओं एवं नियमों का हवाला देते हुए अवैध घोषणा पत्रों के आधार पर रियायती कर दर केवल दो प्रतिशत की कर दर से कर आरोपण किये जाने के अनुरोध को अस्वीकार किया गया एवं कर निर्धारण अधिकारी के धारा 8(2) के अनुसार पूर्ण कर दर से आरोपित कर एवं ब्याज की पुष्टि की गयी परन्तु कर बोर्ड द्वारा माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय एवं माननीय उच्चतम न्यायालय के विभिन्न निर्णयों के आलोक में करापवंचन के आरोप में आरोपित शास्ति को अपास्त कर दिया गया। इस तरह अवैध घोषणा पत्रों को अस्वीकार किये जाने के कर बोर्ड के निर्णय को संशोधित किये जाने हेतु अपीलार्थीगण की ओर से उक्त संशोधन प्रार्थना–पत्र प्रस्तुत किये गये हैं।

4. अपीलार्थियों के विद्वान अभिभाषक द्वारा प्रस्तुत संशोधन प्रार्थना–पत्रों में यह कथन किया गया कि माननीय राजस्थान कर बोर्ड द्वारा जो आदेश पारित किया गया है वह इस आधार पर त्रुटिपूर्ण है कि केन्द्रीय अधिनियम (राजस्थान) के नियम 1957 के नियम 17 (14), (16), (17), (17ए), (18) के सम्बन्ध में जो विवेचन किया गया था, उसमें पर्याप्त निर्णय नहीं किया गया है तथा कथन किया कि अवैध घोषणा पत्र जो क्रेताओं द्वारा विक्रेताओं को प्रेषित किये गये थे, उसे प्रस्तुत किये जाने में विक्रेता की कोई त्रुटि नहीं है एवं विक्रेताओं को केवल नियम 17 की पालना अनुसार प्राप्त घोषणा पत्रों को प्रस्तुत किये जाने का ही दायित्व है, परन्तु माननीय कर बोर्ड के समक्ष सुनवाई के दौरान उक्त नियमों को ध्यान में नहीं लाया जा सका था या माननीय कर बोर्ड द्वारा इन नियमों को ध्यान में नहीं रखा गया था ऐसी स्थिति में यह Mistake apparent from record होने से इसे संशोधित किये जाने की विधिक आवश्यकता है।

5. संशोधन प्रार्थना–पत्र में दूसरा आधार माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय के **एस.बी.सिविल सेल्स टैक्स रिवीजन पिटिशन नं0 193/2012 मैसर्स अल्ट्राटेक सीमेंट लिमिटेड बनाम वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन जोधपुर निर्णय दिनांक 13.07.2015** लेते हुए कथन किया कि माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय के उक्त निर्णय के अनुसार अवैध घोषणा पत्रों के मामलों में विक्रेता व्यवसायी पर किसी भी तरह का करारोपण नहीं किया जा सकता है अतः उस निर्णय के आलोक में अधिनियम की धारा 33 के तहत उक्त समस्त आदेश के निर्णयों को संशोधित कर अवैध 'सी' फॉर्मों के अभाव में आरोपित कर एवं ब्याज को अपास्त किये जाने का अनुरोध किया।

6. अपीलार्थी के विद्वान अभिभाषक ने कथन किया कि वेट अधिनियम के तहत उक्त सभी प्रकरण माननीय उच्च न्यायालय के उक्त आदेश में स्थापित विधि अनुसार संशोधन की परिभाषा में सम्मिलित होते हैं, फलतः धारा 33 में संशोधन किया जाना विधिक अनिवार्यता है। विद्वान अभिभाषक ने धारा 33 को उद्धरित करते हुए कथन किया कि माननीय कर बोर्ड द्वारा उक्त आदेश दिनांक 25.06.2015 को पारित किया गया है एवं समान तथ्यों के मामले में माननीय उच्च न्यायालय द्वारा भी 'सी' फॉर्म के मामले में दिनांक 13.07.2015 अर्थात् कर बोर्ड के आदेश के 20 दिवस बाद किये गये आदेश के अनुकरण में धारा 33 के स्पष्टीकरण के अनुसार कर बोर्ड के आदेशों को निरस्त किये जाने का अनुरोध करते हुए आदेश संशोधित किये जाने का अनुरोध किया।

7. विद्वान अभिभाषक द्वारा कर बोर्ड के आदेश दिनांक 25.06.2015 में माननीय उच्च न्यायालय द्वारा **सास्था एन्टरप्राईजेज बनाम अपीलेट ऑथोरिटी, कमिश्नर चैन्नई व अन्य 37 वी.एस.टी. 94** में प्रतिपादित सिद्धान्त को गलत तरीके से लागू नहीं किये जाने को भी त्रुटिपूर्ण बताया एवं कथन किया कि उस प्रकरण में भी उक्त अपीलार्थी के प्रकरण के समान तथ्य थे। उक्त समस्त कथनों के साथ माननीय कर बोर्ड के आदेश को संशोधित किये जाने का अनुरोध किया। विद्वान अभिभाषक द्वारा यह भी कथन किया गया है कि माननीय कर बोर्ड के उक्त विवादित आदेश के विरूद्ध माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय में भी निगरानियां प्रस्तुत की गयी हैं, जो अभी विचाराधीन है।

8. विद्वान उप–राजकीय अभिभाषक ने संशोधन प्रार्थना–पत्रों का विरोध करते हुए कथन किया कि अपीलार्थियों की ओर से प्रस्तुत अवैध घोषणा पत्रों को स्वीकार कर उन्हें लाभ दिये जाने का जो अनुरोध संशोधन प्रार्थना–पत्र के जरिये किया गया है वह वेट अधिनियम की धारा 33 में दिये गये स्पष्टीकरण के तहत सम्मिलित योग्य नहीं है, क्योंकि धारा 33 के तहत केवल विधायिका द्वारा विधि में भूतलक्षी प्रभाव से किसी प्रावधान को परिवर्तित किये जाने पर, या माननीय उच्चतम न्यायालय या माननीय उच्च न्यायालय या माननीय राजस्थान कर बोर्ड द्वारा किसी विधि को invalid घोषित किये जाने पर ही किसी निर्णय को संशोधित किये जाने के प्रावधान हैं न कि प्रत्येक तथ्यात्मक रूप से किये गये आदेश के अनुसार हर अन्य निर्णय को संशोधित किये जाने की स्वतंत्रता दी गयी है। विद्वान उप–राजकीय अभिभाषक ने अपने तर्क के समर्थन में माननीय उच्चतम न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्त **(2011) 29 टैक्स अपडेट 253 सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी बनाम मैसर्स मक्कड़ प्लास्टिक एजेन्सीज** का हवाला देते हुए प्रार्थी के संशोधन प्रार्थना–पत्रों को अस्वीकार करने का निवेदन किया।

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

10. हमारे समक्ष प्रकरण में निम्न बिन्दु प्रस्तुत हैं, जिन पर निर्णय दिया जाना अपेक्षित है :—

(1) वेट अधिनियम, 2003 की धारा 33 के तहत किसी प्रकरण में त्रुटि को संशोधित किये जाने के प्रावधानों के तहत किस सीमा तक किसी निर्णय को संशोधित किया जा सकता है ?

(2) क्या कर बोर्ड द्वारा उपरोक्त विवादित निर्णय दिनांक 25.6.2015 में कोई ऐसी त्रुटि रही है जो Mistake apparent on record कही जा सकती है ?

11. उक्त विवाद पर निर्णय के पूर्व वेट अधिनियम की धारा 33 को उद्धरित किया जाना आवश्यक है, जो निम्न प्रकार है :—

Section 33. Rectification of a mistake. –

(1) With a view to rectifying any mistake apparent from the record, any officer appointed or any authority constituted under this Act may rectify *suo motu* or otherwise any order passed by him.

Explanation. – A mistake apparent from the record shall include an order which was valid when it was made and is subsequently rendered invalid by an amendment of the law having retrospective operation or by a judgment of the Supreme Court, the Rajasthan High Court or the Rajasthan Tax Board.

(2) No application for rectification shall be filed under sub–section (1) after the expiry of a period of three years from the date of the order sought to be rectified.

(3) Where an application under sub–section (1) is presented to the assessing authority and a receipt thereof is obtained, it shall be disposed of within a period of one year from the date of presentation and where such application is not disposed of within the said period, the same shall be deemed to have been accepted.

12. विद्वान अभिभाषक की ओर से धारा 33 के तहत प्रस्तुत आवेदन पर विचार किया गया कि धारा 33 के स्पष्टीकरण के अनुसार कौनसे निपर्णयों के आधार पर पूर्ववर्ती आदेशों को संशोधित किया जा सकता है। वेट अधिनियम की उक्त धारा 33 के अवलोकन से यह स्पष्ट है कि किसी भी आदेश में दो तरह से की गयी त्रुटि उक्त धारा में संशोधित की जा सकती है, प्रथम, ऐसी त्रुटि जो कि रेकॉर्ड से स्पष्ट परिलक्षित हो एवं द्वितीय जो मूलभूत विधि या तथ्यों से अन्यथा आदेश पारित कर दिया गया हो। इस सम्बन्ध में माननीय उच्चतम न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्त **(2011) 29 टैक्स अपडेट 253 सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी बनाम मैसर्स मक्कड़ प्लास्टिक एजेन्सीज** के इस बिन्दु पर दिये गये निर्णय अनुसार त्रुटि का संशोधन करने का अर्थ केवल किसी Patent गलती का सुधार किया जाना है, सम्पूर्ण तथ्यों को पुनर्विवेचित कर नवीन आदेश केवल "रिव्यू" के प्रावधान में ही किया जा सकता है। प्रस्तुत इन प्रकरणों में कर बोर्ड द्वारा पूरे मामले में पूर्ण विश्लेषण एवं विवेचना के साथ, प्रत्येक तथ्य एवं विधिक प्रावधानों का

उल्लेख करते हुए निर्णय दिया गया है अतः तथ्यात्मक रूप से इसमें कोई भी त्रुटि नहीं होने से रिकॉर्ड पर त्रुटि का मामला प्रकट नहीं है। विद्वान अभिभाषक द्वारा संशोधन प्रार्थना–पत्र में दूसरा आधार यह लिया गया है कि माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय ने समान तथ्यों पर जो निर्णय किया है उस अनुसार उक्त निर्णय को संशोधित किया जाना अनिवार्य है। इस सम्बन्ध में वेट अधिनियम की धारा 33 के स्पष्टीकरण का पुनः अवलोकन किया जाना आवश्यक है –

Explanation. – A mistake apparent from the record shall include an order which was valid when it was made and is subsequently rendered invalid by an amendment of the law having retrospective operation or by a judgment of the Supreme Court, the Rajasthan High Court or the Rajasthan Tax Board.

13. उक्त स्पष्टीकरण में विधायिका द्वारा यह प्रावधान रखा गया है कि किसी भी तरह का विधिक आदेश जो वेट अधिनियम के तहत किसी प्राधिकारी द्वारा पारित किया जाता है उस आदेश के निर्णय के लिये आधारित किसी विधिक प्रावधान को बाद में संशोधन कर भूतलक्षी प्रभाव से अविधिक कर दिया जाता है तो उस स्थिति में पूर्व के आदेशों को संशोधित किया जा सकता है। इसी तरह अधिनियम की किसी "विधि" या किसी "प्रावधान" को माननीय उच्चतम न्यायालय, माननीय उच्च न्यायालय या माननीय कर बोर्ड द्वारा अविधिक घोषित किया जाता है तो उस स्थिति में पूर्व के आदेश को Mistake apparent from record में सम्मिलित माना जायेगा।

14. विद्वान अभिभाषक द्वारा प्रस्तुत माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय के निर्णय का अध्ययन किया गया। इस निर्णय में माननीय उच्च न्यायालय द्वारा **मैसर्स अल्ट्राटेक सीमेंट** के मामले में प्रस्तुत घोषणा पत्रों के आधार पर विक्रेता पर करारोपण नहीं करने का निर्णय रिवीजन पिटिशन में दिया गया था, परन्तु इसमें केन्द्रीय अधिनियम की धारा 8 की उपधारा (4) में दी गयी इस अनिवार्य शर्त, कि विक्रेता व्यवहारी को धारा 8(1) की कर दर का लाभ केवल घोषणा पत्र 'सी' के प्रस्तुत होने पर ही किया जायेगा, उसे असंवैधानिक या अवैध घोषित नहीं किया गया है। इस तरह अधिनियम की धारा 8(4) एवं 8(1) के प्रावधानों को माननीय उच्च न्यायालय द्वारा invalid घोषित नहीं किया गया है। ऐसी स्थिति में धारा 33 के explanation का लाभ दिये जाने का अनुरोध विधि के प्रतिकूल है। धारा 33 में Mistake apparent on record में explanation के जरिये वे परिस्थितियां शामिल की गयी हैं जब माननीय उच्चतम न्यायालय, माननीय उच्च न्यायालय द्वारा या राज्य की विधायिका द्वारा किसी प्रावधान को invalid कर दिया जाता है तो उस हालत में उसके अनुसार पूर्व के किसी निर्णय को संशोधित किया जा सकता है। अपीलार्थियों की ओर से प्रस्तुत निर्णय में अधिनियम की धारा 8 को अविधिक घोषित नहीं किया गया है बल्कि अवैध घोषणा पत्रों के प्रस्तुत होने के तथ्यों पर निर्णय दिया गया है। फलतः धारा 33 के प्रावधान में दिये गये स्पष्टीकरण अनुसार यह "त्रुटि" की श्रेणी में सम्मिलित योग्य नहीं है।

15. अधिनियम की धारा 33 के सम्बन्ध में माननीय उच्चतम न्यायालय द्वारा **सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी बनाम मैसर्स मक्कड़ प्लास्टिक एजेंसी (2011) 29 टैक्स**

अपडेट 253 में यह पूर्ण विवेचना के साथ निर्णय दिया गया है कि संशोधन किये जाने की शक्तियों के अधीन केवल वे त्रुटि ही सुधार की जा सकती हैं जो प्रथम दृष्टया रेकॉर्ड से परिलक्षित हो एवं संशोधन के तहत Reappreciation of fact को किया जाना पूर्णतया निषिद्ध बताया गया है। उक्त प्रकरण में राजस्थान कर बोर्ड द्वारा पूर्व में एक विवेचित आदेश के जरिये आरोपित शास्ति की पुष्टि किये जाने के पश्चात्, संशोधन के जरिये पुनः आदेश पारित कर शास्ति को अपास्त कर दिया था उसे माननीय उच्चतम न्यायालय द्वारा अविधिक घोषित कर यह निर्णय दिया गया कि संशोधन के प्रावधान के तहत किसी भी विवेचित आदेश को पुनः तथ्यात्मक रूप से परीक्षण कर संशोधन किया जाना विधि के विरूद्ध है।

16. इस प्रकरण में यह भी उल्लेखनीय है कि अपीलार्थी के विद्वान अभिभाषक ने यह प्रकट किया है कि उक्त विवादित कर बोर्ड के निर्णय के विरूद्ध अपीलार्थियों द्वारा माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय में रिवीजन भी प्रस्तुत की गयी है, जिसका निर्णय लम्बित है।

17. पुनः इस सम्बन्ध में यह उल्लेख करना उचित है कि माननीय राजस्थान कर बोर्ड के उक्त विवेचित आदेश दिनांक 25.06.2015 में सभी अपीलार्थियों के मामलों में अवैध घोषणा पत्रों को अस्वीकार करने सम्बन्धी प्रत्येक तथ्य एवं विधि का विवेचन करते हुए आदेश पारित किया गया था जिसमें किसी भी तरह का संशोधन किया जाना संशोधन की श्रेणी में सम्मिलित योग्य नहीं है। माननीय कर बोर्ड की खण्डपीठ द्वारा ऐसे समान प्रकरणों में इसी निर्णय दिनांक 25.06.2015 में संशोधन हेतु संशोधन प्रार्थना पत्र संख्या 01/2017 (अपील सं. 722/2011/भरतपुर) व अन्य समान प्रार्थना पत्र निर्णय दिनांक 13.10.2017 द्वारा अस्वीकार किये जा चुके है। फलतः उक्त अपीलार्थियों द्वारा प्रस्तुत संशोधन प्रार्थना–पत्र अधिनियम की धारा 33 की परिधि में नहीं आने एवं माननीय उच्चतम न्यायालय के उपरोक्त उद्धरित न्यायिक दृष्टान्त में प्रतिपादित सिद्धान्त के विपरीत होने के कारण खारिज किये जाते हैं।

18. निर्णय सुनाया गया।

20/04/18

(नत्थूराम)
सदस्य

(राजीव चौधरी)
सदस्य