राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर.

अपील संख्या –1319/2013/सिरोही

वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन,
राजस्थान, वृत्त–द्वितीय, जयपुर। ....अपीलार्थी.

बनाम

मैसर्स जे.के.लक्ष्मी सिमेन्ट लि.,
जे.के.पुरम, जिला–सिरोही। .....प्रत्यर्थी.

खण्डपीठ
श्री मदन लाल, सदस्य
श्री अमर सिंह, सदस्य

उपस्थित : :

श्री डी.पी.ओझा,
उप–राजकीय अभिभाषक।
श्री जितेन्द्र कुमार सक्सेना,
वा.क.अ., प्रतिकरापवंचन, राजस्थान,
वृत्त–द्वितीय, जयपुर। ....अपीलार्थी की ओर से.
श्री एम.एल.पाटोदी,
अभिभाषक । ....प्रत्यर्थी की ओर से.

निर्णय दिनांक : 26.06.2014

निर्णय

अपीलार्थी वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन, राजस्थान वृत्त–द्वितीय, जयपुर (जिसे आगे "निर्धारण अधिकारी" कहा जायेगा) द्वारा यह अपील उपायुक्त (अपील्स–द्वितीय) वाणिज्यिक कर, जोधपुर द्वारा पारित अपीलीय आदेश दिनांक 29.01.2013 के विरूद्ध प्रस्तुत की गयी जो अपील संख्या 110/आर.वेट/एसओएच/2012–13 के संबंध में है तथा जिसमें अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी द्वारा राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 (जिसे आगे "अधिनियम" कहा जायेगा)की धारा 25, 55, 18, 61 व 65 के तहत् निर्धारण वर्ष 2007–08 के लिये पारित निर्धारण आदेश के जरिये कायम की गयी मांग राशि **₹24,81,485/–, ₹12,88,340/–,** अधिनियम की धारा 61(2) के तहत् आरोपित "रिवर्स टैक्स" की दोगुना शास्ति **₹75,39,650/– व अधिनियम की धारा 55 के तहत् निर्धारित अनुवर्ती ब्याज की मांग राशि ₹23,74,990/– कुल ₹1,36,84,465/–** को अपीलीय अधिकारी द्वारा अपास्त करने को विवादित किया है।

2. प्रकरण के तथ्य संक्षेप में इस प्रकार हैं कि प्रत्यर्थी व्यवहारी के व्यवसाय स्थल का सर्वेक्षण सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी, घट–प्रथम, प्रतिकरापवंचन, राजस्थान, वृत्त–द्वितीय, जयपुर (जिसे आगे "सशक्त अधिकारी" कहा जायेगा) द्वारा दिनांक 07.04.2011 को किया गया । वक्त सर्वेक्षण सशक्त अधिकारी द्वारा व्यवसाय से संबंधित दस्तावेज प्रस्तुत करने हेतु समय–समय पर नोटिसेज़ जारी किये गये। प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा प्रस्तुत दस्तावेजों की जांच कर, सशक्त अधिकारी द्वारा यह पाया कि प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा निर्धारण वर्ष 2007–08 में खनन (Mining) प्रकिया में प्रयुक्त ऑयल (Lubricant) व खनन प्रकिया के प्रयोजनार्थ

लगातार...............2

काम आने वाली मशीनों के पुर्जो (पार्टस व एक्सेसरिज) पर चुकायी गयी वैट राशि क्रमशः **₹24,81,485/– व ₹12,88,340/–** का आगत कर का मुजरा चाहा गया था जो अधिनियम की धारा 18 के प्रावधानानुसार अनुज्ञेय नहीं था। अतः ऐसी स्थिति में, प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा क्लेम किये गये इनपुट टैक्स क्रेडिट को अधिनियम की धारा 18 के प्रावधानों के आलोक में, प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा अविधिक तरीके से क्लेम किये गये इनपुट टैक्स क्रेडिट को रिवर्स करने, जानबूझकर इनपुट टैक्स क्रेडिट का लाभ लेकर करापवंचन करने के कारण, सशक्त अधिकारी द्वारा अधिनियम की धारा 61(2) के तहत् शास्ति आरोपण व अधिनियम की धारा 55 के तहत् अनुवर्ती ब्याज निर्धारण करने की अभिशंषा कर, उपायुक्त (प्रशासन) वाणिज्यिक कर, जयपुर को प्रकरण अधिनियम की धारा 37(4) के प्रावधानों के आलोक में, सक्षम अधिकारी को स्थानान्तरित करने हेतु निवेदन किया गया। जिसके पश्चात्, प्रकरण अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी को प्राप्त होने पर, सशक्त अधिकारी द्वारा की गयी अभिशंषा के आलोक में, अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी द्वारा प्रत्यर्थी व्यवहारी को अधिनियम की धारा 25, 18, 61 व 55 के तहत् कार्यवाही प्रस्तावित कर, नोटिस जारी किया गया। जारी नोटिस की पालना में प्रत्यर्थी व्यवहारी की ओर से श्री एम.एल.पाटौदी, अभिभाषक द्वारा जवाब प्रस्तुत किया गया जिसे अस्वीकार कर, अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी द्वारा **"रिवर्स–टैक्स"** की मांग राशियां कायम कर, अधिनियम की धारा 61(2) के तहत् शास्ति आरोपित व अधिनियम की धारा 55 के तहत् अनुवर्ती ब्याज राशि निर्धारित कर, निर्धारण आदेश पारित किया गया। उक्त पारित निर्धारण आदेश दिनांक 31.12.2012 के विरूद्ध प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा अपीलीय अधिकारी के समक्ष अपील प्रस्तुत करने पर अपीलीय अधिकारी द्वारा प्रस्तुत अपील स्वीकार कर ली गयी। जिससे व्यथित होकर अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी द्वारा यह अपील प्रस्तुत की गयी है ।

3. उभयपक्षीय बहस सुनी गयी।

4. अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी व विभाग की ओर से विद्वान उप–राजकीय अभिभाषक ने उपस्थित होकर कथन किया कि व्यवहारियों को अधिनियम की धारा 18 के प्रावधानों के तहत आगत कर क्लेम उसी स्थिति में ही देय है, जब राज्य के पंजीकृत व्यवहारियों से कर योग्य माल क्रय कर पुनः उक्त माल का विक्रय राज्य/अन्तर्राज्यीय व्यापार के अनुक्रम में किया जाता है अथवा कोई वस्तु कच्चे माल के रूप में क्रय कर उससे निर्मित नयी वस्तु राज्य/अन्तर्राष्ट्रीय विक्रय/निर्यात करता है अथवा कर योग्य माल क्रय कर राज्य में पूंजीगत वस्तुओं के रूप में उपयोग किया जाता है। अग्रिम अभिवाक् किया कि प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा खनन कार्य भी किया जाता है एवम् उक्त विनिर्माण की प्रक्रिया नहीं है, क्योंकि इससे कोई पृथक व विशिष्ट वाणिज्यिक वस्तु नहीं निकलती है। अतः खनन कार्य में लुब्रीकेन्ट व खनन प्रक्रिया के

लगातार...............3

प्रयोजनार्थ काम आने वाली मशीनों के पुर्जों (पार्टस व एक्सेसरिज) पर अदा किये गये वेट की राशि का आगत कर की मुजरा राशि अधिनियम की धारा 18 के तहत् अनुज्ञात नहीं किया जा सकता।

5. अपीलर्थी निर्धारण अधिकारी व विद्वान उपराजकीय अभिभाषक द्वारा अग्रिम कथन किया कि प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा किया गया खनन कार्य अधिनियम की धारा 2(22) के प्रावधानानुसार परिभाषित निर्माता (Manufacture) की श्रेणी में नहीं आने के कारण प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा आलोच्य अवधि के दौरान खनन प्रकिया हेतु प्रयुक्त लुब्रीकेन्ट व पूंजगत वस्तुओं के प्रतिस्थापन/क्रय किये गये पुर्जों पर राज्य के पंजीकृत व्यवहारियों को अदा किये गये वेट का आगत कर का मुजरा अस्वीकार करने संबंध में पारित निर्धारण अधिकारी का आदेश पूर्णतः विधिसम्मत एवम् उचित है। अतः ऐसी स्थिति में, अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी व विद्वान उप–राजकीय अभिभाषक ने पारित अपीलीय आदेश को अपास्त कर, पारित निर्धारण आदेश को पुनर्स्थापित (**restore**) करने की प्रार्थना की गयी।

6. प्रत्यर्थी व्यवहारी की ओर से विद्वान अभिभाषक ने उपस्थित होकर प्रारम्भिक आपत्ति उठाकर कथन किया कि प्रत्यर्थी व्यवहारी का आलोच्य अवधि का मूल निर्धारण आदेश वृत्त के नियमित निर्धारण अधिकारी (वा.क.अ., विशेष वृत्त–पाली) द्वारा बहीयात में अंकित संव्यवहारों के प्रकाश में, अधिनियम की धारा 24 के तहत् पारित किया जा चुका है। पुनः प्रतिकरापवंचन के अधिकारियों द्वारा अविधिक रूप से क्षेत्राधिकार ग्रहण कर, अधिनियम की धारा 25 के तहत् विवादाधीन निर्धारण आदेश पारित कर, मांग राशियां कायम की गयी है जो विधिसम्मत एवम् उचित नहीं है। कथन किया कि यदि अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी को पूर्व में निर्धारण किये गये आवर्त के संबंध में निर्धारण आदेश पारित करना था तो उक्त आदेश अधिनियम की धारा 26 के तहत् करना चाहिये था परन्तु उक्त आदेश भी अवधि पार होने के कारण पारित किया जाना संभव नहीं था । पुनः विशिष्ट रूप से कथन किया कि किसी भी व्यवहारी के एक ही निर्धारण अवधि के दो भिन्न–भिन्न निर्धारण अधिकारी नहीं हो सकते एवम् प्रतिकरापवंचन के अधिकारियों द्वारा इस संबंध में क्षेत्राधिकार विहीन होने के कारण कायम की गयी मांग राशि विधिसम्मत एवम् उचित नहीं है।

7. गुणावगुण पर कथन किया कि प्रत्यर्थी व्यवहारी सीमेन्ट का विनिर्माणकर्ता है एवम् प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा आलौच्य अवधि के दौरान माईनिंग व विनिर्माण की संश्लिष्ट गतिविधि की प्रक्रिया के परिणामस्वरूप प्राप्त

लगातार...............4

उत्पाद होने से अपीलार्थी विनिर्माता की श्रेणी में आता है। इसी कारण प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा खनन हेतु प्रयुक्त लुब्रीकन्ट व पूंजीगत वस्तुओं के लिये क्रय किये गये स्पेयर पार्ट्स/पुर्जों पर अदा किये गये वेट का अधिनियम की धारा 18 के तहत आगत कर का मुजरा उचित रूप से चाहा गया था। अग्रिम अभिवाक् किया अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी द्वारा प्रत्यर्थी व्यवहारी के माईनिंग व विनिर्माण प्रक्रिया में उपयोग हेतु क्रय की गयी वस्तुओं पर चुकाये गये वेट का आगत कर का मुजरा स्वीकार कर, तत्पश्चात् मत भिन्नता के आधार पर अधिनियम की धारा 18 के प्रावधानों के आलोक में, प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा अविधिक तरीके से क्लेम किये गये इनपुट टैक्स क्रेडिट को रिवर्स कर, जानबूझकर इनपुट टैक्स क्रेडिट का लाभ लेकर करापवंचन करने के कारण, सशक्त अधिकारी द्वारा अधिनियम की धारा 61(2) के तहत् शास्ति आरोपण व अधिनियम की धारा 55 के तहत् अनुवर्ती ब्याज निर्धारण आरोपित कर, निर्धारण आदेश पारित किया गया है जो विधिसम्मत एवम् उचित नहीं है।

8. विद्वान अभिभाषक प्रत्यर्थी द्वारा खनन कार्य हेतु उपयोग में लिये जाने वाले उपकरण/औजार/सामग्री पर रिवर्स किये गये आगत कर की मुजरा राशि के संबंध में निम्न न्यायिक दृष्टांतों को प्रोद्धरित कर, कथन किया कि माननीय न्यायालयों ने उक्त बिन्दु पर रिवर्स की गयी आगत कर की मुजरा राशि को अविधिक होना अवधारित किया गया है, जिसके संबंध में माननीय न्यायालयों द्वारा निम्न प्रकार सिद्धांत प्रतिपादित किये गये हैं:–

S.No.	Particular	Citation	
1-	**Indian Copper Corporation Ltd. Vs Commissioner, Commerical Taxes.**	**16 STC 259 VAT (SC)**	**Mining and manufacturing process being interdependent it would be impossible to exclude vehicles which are used for removing from the place where the mining operations are concluded to the factory where the manufacturing process starts.**
2	**Collector of Central Excise Vs Solaris Chemicals Ltd.**	**15 RSTR J- 214 (SC)**	**Expression “in relation to” must be given a wide connotation and has further held that if the manufacture of final production cannot take place without the process in question, then the process is a integral part of the activity of manufacture of the final product. Therefore, the word “.**

			in relation to manufacture" has been used to widen and extend the meaning and context of expression inputs so as to attract goods which do not enter into final goods and, therefore, held that CENVAT credit is available on input i.e. low sulphur heavy stock and furnace oil used to generate electricity which is captively consumed for manufacture of final product such as Caustic Soda, Cement. Etc.
3	**JK Cotton Spinning and weaving Mills Co. Ltd. Vs The sales Tax Officer, Kanpur and others.**	**16 STC 563 (SC)**	**Where any particular process is so integrally connected with the ultimate production of goods that, but for that process, manufacture or processing of goods commercially inexpedient, goods required in that process would fall in the manufacture of goods. Expression in the manufacture' include all process which are related to the production.**
4	**CTO V/s Shree Cement Ltd.**	**20 Tax World Page 601 (Raj. Tax Board) and confirmed by Raj. High Court in 9 VAT 70**	**Steel used for fabrication of plant & machinery can be purchased u/s 8(3)(b) of the CST Act, when plant & machinery are used in manufacturing of the cement.**
5	**Raj Cement V/s Union of India**	**197 ELT 491 (Raj High Court)**	**Crusher & Conveyor belts used for transporting crushed limestone from area under mining lease to factory side through rope which connects two sites, entitled to MODVAT Credit under Rule 57 Q of the erstwhile Central Excise Rule, 1994-Rules 2(a) and 3 of the CENVAT Credit Rules, 2004.**

6	**Vikram Cement V/s CCE**	**197 ELT Page 145 (SC)**	**The Supreme Court held that if the mines were captive mines so that they constituted one integrated unit together with concerned cement factory, CENVAT Credit on the capital goods used in such mines would be abailable to the assesse. The similar view has been taken by SC in Madras Cement Ltd. V/s CCE, Chennai reported in 257 ELT Page 321 (SC)**

9. विद्वान अभिभाषक द्वारा प्रकरण के संबंध में मैसर्स कृष्णा कुमार बनाम् यूनियन ऑफ इण्डिया (1990) 4 एस.एस. सी. 207 को प्रोद्धरित कर कथन किया कि उक्त निर्णय में माननीय न्यायालय द्वारा प्रतिपादित Doctrine of Precedent लागू किया जाना चाहिये। इस संबंध में माननीय न्यायालय द्वारा निम्न प्रकार अवधारित किया गया है:– ***Stare decisis et non quieta movere.*** **To adhere to precedent and not to unsettle things which are settled. But it applies to litigated facts and necessarily decided cases. Apart from Article 141, the policy of courts is to stand by precedent and not to disturb settled point, when court has once liad down a principle of law as applicable to certain state of facts, it will adhere to that principle, and apply it to all future cases where facts are substantially the same. A deliberate and solemn decision of court made after argument on question of law fairly arising in the case, and necessary to its determination, is an authority, or binding precendent in the same court, or in other courts of equal or lower rank in subsequent cases where the very point is again in controversy unless there are occasions when departure is rendered necessary to vindicate plain, obvious principles or law and remedy continued injustice. It should be invariably applied and should not ordinarily be departed from where decision is of long standing and rights have been acquired under it, unless considerations of public policy demand it.**

लगातार................7

(ii) के.ओ.मोहम्मद सुलेमानन एण्ड कम्पनी बनाम् मद्रास राज्य (1965) एस.टी. सी. 571 (मद्रास)

10. इसी प्रकार प्रत्यर्थी की ओर से विद्वान अभिभाषक ने **लुब्रीकेन्ट व ईंधन (Fuel) के संबंध में निर्धारण अधिकारियों द्वारा रिवर्स किये गये आगत कर के मुजरे** के संबंध में माननीय न्यायालयों निम्न न्यायिक दृष्टांतों को प्रोद्धरित कर, कथन किया कि माननीय न्यायालयों द्वारा निम्न प्रकार सिद्धांत प्रतिपादित कर, उक्त के बिन्दु के संबधं में कायम की गयी रिवर्स कर की मांग राशियों को अविधिक होना प्रकट किया गया है ।

S.No.	**Particular**	**Citation**	
1-	**CTO Rajasthan Vs Rajasthan Texchem**	**7VAT Reporter 27 (SC)**	**In case of registered dealer, goods purchased, mentioned in the registration certificate as raw material and definition includes fuel and lubricants required for the purpose of manufacture of end product, it is irrelevant whether diesel is used directly or indirectly in the process of manufacture.**
2	**Asst. Commissioner, Commercial Taxes, Vs Assosiated Stone industries**	**27 STT 125 (RAJ H.C)**	
3	**CTO Vs Shree Cement Ltd.**	**33 Tax World 3(RTB) confirmed by Rajasthan High Court vide order date 18-09-2007**	**RTB held that when asesse is engaged in mining and production activities production includes transportation of product from mines hence diesel can be used for transportation of products from mines.**
4	**CTO Vs Bhilwara Spinners Ltd.**	**7 VAT Reporter 126 (Raj. High Court)**	**Fuel and lubricant required in the process of manufacture are included in definition of raw material**
5	**CTO Vs Shree Cement Ltd.**	**31 Tax World 53 (Orissa High Court)**	**Goods mentioned in Registration Certificate as raw material is entitled to purchased at concessional rate.**

6	**Reliance Industries Vs Asst. Commisioner of Sales Tax and others.**	**10 VAT Reporter 145 (Orissa High Court)**	**ITC is available on purchase of goods consumables and furnace oil which are used in process of manufacture by loosing their identity as well as commodites directly goes into composition of finished product and their identity is not lost.**

11. अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी व विद्वान उप–राजकीय अभिभाषक ने पुनः कथन किया कि प्रत्यर्थी व्यवहारी के विद्वान अभिभाषक द्वारा माननीय सर्वोच्च न्यायालय के प्रोद्धरित न्यायिक दृष्टांत 16 एस.टी.सी. 259 हस्तगत प्रकरण में लागू किये जाने योग्य नहीं है बल्कि उक्त निर्णय चौगले एण्ड कम्पनी प्रा.लि. 4 एस.सी.एस.टी. 3916 में माननीय सर्वोच्च न्यायालय द्वारा निर्णित किया जा चुका है कि खनन प्रक्रिया कहां समाप्त होती है तथा कहां विनिर्माण प्रक्रिया प्रारम्भ होती है । विधिक प्रावधानानुसार उत्खनन द्वारा किसी नयी वस्तु का निर्माण नहीं होता है । अतः ऐसी स्थिति में, विनिर्माण में प्रयुक्त सामग्री तथा पूंजीगत माल पर आगत कर का मुजरा देय नहीं है।

12. पुनः प्रत्यर्थी व्यवहारी के विद्वान अभिभाषक ने उपस्थित होकर कथन किया कि प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा अतिरिक्त पुर्जे व लुब्रीकेन्ट का क्रय राज्य के पंजीकृत व्यवहारियों से पूंजीगत वस्तुओं के प्रयोजनार्थ क्रय किये गये थे एवम् उक्त प्रत्यर्थी व्यवहारी के पंजीयन प्रमाण पत्र में भी दर्ज हैं। अग्रिम अभिवाक् किया कि **प्रत्यर्थी व्यवहारी ने विक्रय के समस्त संव्यवहारों को अपनी नियमित लेखा पुस्तकों में दर्ज कर, सद्भाविक रूप से विवरणियां प्रस्तुत की है जिनमें किसी प्रकार की विक्रय की विगत को छुपाया नहीं गया है** एवम् माननीय न्यायालयों द्वारा समान परिस्थितियों में, विक्रय संव्यवहारों के बहीयात में दर्ज होने तथा कर दर विवादित होने की दशा में, शास्ति आरोपण को विधि सम्मत होना नहीं माना गया है। इस संबंध में माननीय न्यायालयों के निम्न न्यायिक दृष्टांतों में प्रतिपादित विधि महत्वपूर्ण हैः–

(i) वाणिज्यिक कर अधिकारी, स्पेशल सर्किल, पाली बनाम् मैसर्स सोजत लाईम कम्पनी, 74 एस.टी.सी.288 (राज.)

(ii) वाणिज्यिक कर अधिकारी बनाम् मैसर्स बारां कॉपरेटिव मार्केटिंग सोसायटी लि. 93 एस.टी.सी. 239 (राज.)

लगातार...............9

(iii) सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी बनाम् मैसर्स कुमावत उद्योग 97 एस.टी.सी. 238 (राज.)

(iv) वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन, उदयपुर बनाम् मैसर्स एल. एन.टी. कोमात्सू लि. उदयपुर, सैल्स टैक्स रिवीजन पिटीशन क्रमांक 226/2009 से 229/2009 निर्णय दिनांक 29.03.2010 (राज.)

(v) मैसर्स लार्ड वैंकटेश्वरा कैटरर्स बनाम् वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन, जोन–प्रथम, जयपुर 19 टैक्स अपडेट 85(राज.) ग

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

(vii) सहायक आयुक्त, उदयपुर बनाम मैसर्स कॉटेज इण्डस्ट्रीज एक्सपोजिशन लि. (2008) 22 टैक्स अपडेट 289 [आर.टी.बी. (डी.बी.)]

(viii) मैसर्स ह्यूलेट पेकर्ड इण्डिया सेल्स प्रा.लि. बनाम् सहायक आयुक्त, प्रतिकरापवंचन जोन द्वितीय, जयपुर–25 टैक्स अपडेट 189[आर.टी.बी.(डी.बी.)]

(ix) प्रिंस स्टोन कम्पनी बनाम् वाणिज्यिक कर अधिकारी, 30 टैक्स अपडेट 9 ।

(x) वा.क.अ. बनाम् मैसर्स दुर्गेश्वरी फूड लि. 32 टैक्स अपडेट 3 ।

इस प्रकार, उपर्युक्त वर्णित न्यायिक दृष्टांत प्रोद्धरित कर, निर्णयों में प्रतिपादित विधि के आलोक में विद्वान अपीलीय अधिकारी द्वारा पारित आदेश पूर्णतः विधिसम्मत एवम् उचित बताया। लिहाजा, अपीलीय अधिकारी द्वारा पारित आदेश की पुष्टि कर, अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी द्वारा प्रस्तुत अपील को अस्वीकार करने की प्रार्थना की गयी।

13. उभयपक्ष की बहस पर मनन किया गया एवं पत्रावली का अवलोकन किया गया। हस्तगत प्रकरण के संबंध में गुणावगुण पर निर्णय से पूर्व प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा उठायी गयी प्रारम्भिक आपत्ति का निस्तारण किया जाना आवश्यक है । प्रत्यर्थी व्यवहारी का यह तर्क कि अवधि का मूल निर्धारण आदेश वृत्त के नियमित निर्धारण अधिकारी (वा.क.अ., विशेष वृत्त–पाली) द्वारा बहीयात में अंकित संव्यवहारों के प्रकाश में, अधिनियम की धारा 24 के तहत् पारित किया जा चुका है। पुनः प्रतिकरापवंचन के अधिकारियों द्वारा अविधिक रूप से क्षेत्राधिकार ग्रहण कर, अधिनियम की धारा 25 के तहत् विवादाधीन निर्धारण आदेश पारित कर, मांग राशियां कायम की गयी है जो विधिसम्मत एवम् उचित नहीं है। यदि अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी को पूर्व में निर्धारण किये गये आवर्त के संबंध में निर्धारण आदेश पारित करना था तो उक्त

लगातार...............10

आदेश अधिनियम की धारा 26 के तहत् करना चाहिये था । इस संबंध में उल्लेखनीय है कि अधिनियम की धारा 26 के तहत् निर्धारण आदेश उसी स्थिति में ही पारित किया जा सकता है जब अधिनियम की धारा 26(1)(क)(ख)(ग) के तहत् कोई कर निर्धारण करने से छूट गया हो या फिर किसी कारणवश छूट गया हो, परन्तु हस्तगत प्रकरण में उक्त स्थिति नहीं है बल्कि प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा निर्धारण अधिकारी के अनुसार करापवंचन की मंशा के तहत् अविधिक रूप से आगत कर का मुजरा लिया गया था जो अधिनियम की धारा 18 के प्रावधानानुसार अनुज्ञेय नहीं था । इस संबधं में सशक्त अधिकारी व अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी द्वारा अधिनियम की धारा 25(1) के प्रावधानानुसार उचित रूप से क्षेत्राधिकार ग्रहण कर, करापवंचन का अभियोग दर्ज कर, कार्यवाही की गयी है। अतः अधिनियम की धारा 25 के विशिष्ट प्रावधानानुसार अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी द्वारा निर्धारण आदेश पारित किया गया है । फलस्वरूवरूप, प्रत्यर्थी व्यवहारी के विद्वान अभिभाषक द्वारा उठायी गयी प्रारम्भिक आपत्ति अस्वीकार की जाती है ।

14. जहां तक गुणावगुण का प्रश्न है, प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा आलोच्य अवधि में सीमेंट का विनिर्माण कर, राज्य में एवं अन्तर्राज्यीय विक्रय किया गया है। प्रत्यर्थी द्वारा आलोच्य अवधि के दौरान खानों (mines) से खनन कार्य में प्रयुक्त प्लांट एवं मशीनरी मय पार्टस व एक्सेसरिज में प्रतिस्थापन के लिये राज्य के पंजीकृत व्यवहारियों से अतिरिक्त पुर्जे व लुब्रीकेन्ट क्रय कर, उक्त पर अदा किये गये वैट का आगत कर का मुजरा चाहा गया था जिसे नियमित वृत्त अधिकारी द्वारा स्वीकार किये जाने के पश्चात् अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी द्वारा अधिनयम की धारा 25 के तहत् प्रकरण दर्ज कर, रिवर्स कर की मांग राशि कायम की गयी ।

15. इस संबंध में उल्लेखनीय है कि अधिनियम की धारा 2(22) के तहत विनिर्माण, धारा 2(29) के तहत् कच्चे माल एवं धारा 2(7) के तहत् पूंजीगत वस्तुओं (केपीटल गुड्स) का अवलोकन किया जाना समीचीन होगा, जिन्हें अधिनियम में निम्न प्रकार परिभाषित किया गया है :–

(22) **"manufacture"** includes every processing of goods which brings into existence a commercially different and distinct commodity but shall not include such processing as may be notified by the State Government.

2(7) **"Capital Goods"** means plant and machinery including parts and accessories thereof, meant for use in manufacture unless otherwise notified by the State Government from time to time in the official Gazette.

2(29)"raw material" means goods used as an ingredient in the manufacture of other goods and includes processing material, consumables, preservative, fuel and lubricant required for the process of manufacture;

लगातार...............11

निर्माण की परिभाषा के अध्ययन से यह स्पष्ट है कि माईनिंग में कोई पृथक एवं विशिष्ठ रूप से भिन्न वस्तु नहीं निर्मित होती है, इसलिए माईनिंग/खनन को विनिर्माण की प्रक्रिया नहीं गया है।

16. जहां तक प्रत्यर्थी व्यवहारी के विद्वान अभिभाषक द्वारा माननीय उच्चतम न्यायालय के निर्णय **16 एस.टी.सी. 259** का प्रश्न है, उक्त हस्तगत प्रकरण में लागू किये जाने योग्य नहीं है, क्योंकि प्रोद्धरित न्यायिक दृष्टांत में माननीय उच्चतम न्यायालय के समक्ष केन्द्रीय अधिनियम की धारा 8(3)(बी) के तहत् रियायती दर से क्रय हेतु अनुज्ञेय खरीदों का बिन्दु विवादित था कि उन खरीदों को पंजीयन प्रमाण–पत्र में दर्ज किया जा सकता है या नहीं। इस संबंध में उल्लेखनीय है कि मैसर्स इण्डियन कॉपर लि0 भी कॉपर के उत्खनन व निर्माण प्रक्रिया में संलग्न थी तथा कम्पनी द्वारा लोकोमोटिव व वाहनों तथा उनके पुर्जों व टायरों को उक्त प्रावधानान्तर्गत 8(3)(बी) के तहत प्रविष्ठिकृत कराना चाहते थे तथा उनका तर्क था कि लोकोमोटिव व वाहन दोनों ही प्रक्रियाओं यथा उत्खनन व निर्माण तथा निर्मित माल को स्टोरेज तक ले जाने में प्रयुक्त हो रहे थे। इस संबंध में केन्द्रीय अधिनियम की धारा 8(3)(बी) का मूल पठन इस प्रकार है:–

> **केन्द्रीय अधिनियम की धारा 8(3)(बी).–[***] are goods of the class or classes specified in the certificate of registration of the registered dealer purchasing the goods as being intended for re-sale by him or subject to any rules made by the Central Government in this behalf, for use by him in the manufacture or processing of goods for sale or in the telecommunications network or in mining or in the generation or distribution of electricity or any other form of power ;**

उल्लेखनीय है कि केन्द्रीय अधिनियम के तहत् खनन तथा निर्माण प्रक्रिया में प्रयुक्त दोनों प्रकार के लिये कच्चे माल का प्लॉट मशीनरी व प्रोसेसिंग गुड्स पर रियायती दर अनुज्ञेय थी।

17. उपर्युक्त प्रकरण में माननीय उच्चतम न्यायालय के इस निर्णय के इस अंश से स्थिति स्पष्ट हो जाती है :–

> "..........It is in the circumstances difficult to appreciate the ground on which the High Court sought to exclude from the "Locomotives and motor-vehicles" those vehicles which were used by the Corporation after the mining operations were concluded and before the manufacturing process commenced, and those which were used in carrying finished products. There was not even an averment that

लगातार................12

vehicles which were used for the excluded purposes were different from the vehicles used in carrying and removing raw materials during the process of manufacture and vehicles used underground and on the surface in mining operations. This by itself would be sufficient to reject the reservation made by the High Court. We are also of the opinion that in a case where a dealer is engaged both in mining operations and in the manufacturing process-the two processes being interdependent it would be impossible to exclude vehicles which are used for removing from the place where the mining operations are concluded to the factory where the manufacturing process starts. It appears that the process of mining ore and manufacture with the aid of ore copper goods is an integrated process and there would be no ground for exclusion from the vehicles those which are used for removing goods to the factory after the mining operations are concluded. Nor is there any ground for excluding locomotives and motor-vehicles used in carrying finished products from the factory. The expression "goods intended for use in the manufacturing or processing of goods for sale" may ordinarily include such vehicles as are intended to be used for removal of processed goods from the factory to the place of storage. If this be the correct view, the restrictions imposed by the High Court in respect of the vehicles and also the spare parts, tyres and tubes would not be justifiable. We are, therefore, of the opinion that the Corporation was entitled to specification as set out in the petition and explained in annexure B-2 to the petition in respect of items (i), (ii) and (vi)."

उक्त निर्णय में वाहनों का प्रयोग उत्खनन व विनिर्माण दोनों ही प्रक्रियाओं से सम्बन्धित होने की स्थिति में माननीय उच्चतम न्यायालय ने सम्बन्धित प्रावधान के तहत इनका इन्द्राज पंजीयन प्रमाण–पत्र में अनुज्ञेय माना है।

18. इसी प्रकार माननीय न्यायालय द्वारा यह भी प्रतिपादित किया है कि :-

"We are also of the opinion that in a case where a dealer is engaged both in mining operations and in the manufacturing process-the process being interdependent-it would be impossible to exclude vehicle which are used for removing from the place where the mining operations are concluded to

लगातार...............13

the factory where the manufacturing process starts" The Hon'ble Apex Court further held that "The expression ***"goods intended for use in the manufacturing and processing of goods for sale"*** may ordinarily include such vehicles as are intended to be used for removal of processed goods from the factory to the place of storage". The Hon'ble Court very categorically held that when two process are though interdependent but are separate and when one process of mining ends, the other process of manufacturing starts. The Hon'ble Court allowed concessional purchase of the vehicle which was connecting both the processes and was not exclusively used in mining activity.

इस संबंध में उल्लेखनीय है कि दोनों कार्यों अर्थात् खनन व वि–निर्माण कार्यों को अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी ने प्रयुक्त माल पर निम्न प्रकार से विभाजित कर, आगत कर का मुजरा अनुमत किया है समझा जा सकता है, विवादित माल यदि निम्न प्रकिया में काम में लिये गये हैं तोः–

A – Mining of Lime Stone **(Mining Activity Ends – ITC reveresed)**

B - Travelling of Raw Material to Manufacturing Plant – **ITC allowed as per Indian Copper Corporation Ltd. vs. Commissioner, Commercial Taxes reported at 16 STC 259**

C -Cement Manufacturing Plant - **ITC allowed as per Indian Copper Corporation Ltd. vs. Commissioner, Commercial Taxes reported at 16 STC 259**

उक्तानुसार खनन कार्य में प्रयुक्त माल हेतु चाहे गये आगत कर की मुजरा राशि को अस्वीकार व वि–निर्माण कार्य में प्रयुक्त सामग्री पर चाही गयी आगत कर की मुजरा राशि को अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी द्वारा स्वीकार की गयी है ।

19. माननीय न्यायालय द्वारा रियायती दर पर मशीनों को वि–निर्माण कार्यों के संबधं में क्रय करने को उचित होना अवधारित किया गया है एवम् अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी द्वारा भी उक्तानुसार ही प्रत्यर्थी व्यवहारी को पूंजीगत वस्तुओं के लिये अतिरिक्त पुर्जे, लुब्रीकेन्ट के संबंध में जो निर्माण कार्य में प्रयुक्त हुये पर चुकाये गये कर/वैट का आगत कर का मुजरा जो कि ₹5,79,409/– का प्रत्यर्थी द्वारा चाहा गया था, निर्धारण अधिकारी द्वारा प्रदान किया गया है परन्तु जहां तक

लगातार................14

खनन कार्य में प्रयुक्त मशीनों पर चुकाये गये कर का प्रश्न है, अधिनियम की धारा 18 के प्रावधानान्तगर्त जो निम्नांकित है, आगत कर का मुजरा देय नहीं होने के कारण अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी द्वारा उक्त को अस्वीकार किया गया है।

अधिनियम की धारा 18.– Input Tax Credit. – (1) Input tax credit shall be allowed, to registered dealers, other than the dealers covered by sub–section (2) of section 3 or section 5, in respect of purchase of any taxable goods made within the State from a registered dealer to the extent and in such manner as may be prescribed, for the purpose of –

(a) sale within the State of Rajasthan; or

(b) sale in the course of inter–State trade and commerce; or

(c) sale in the course of export outside the territory of India; or

(d) being used as packing material of the goods, other than exempted goods, for sale; or

(e) being used as raw material ***,"except those as may be notified by the State Government,"*** in the manufacture of goods other than exempted goods, for sale within the State or in the course of inter–State trade or commerce; or

(f) ***"being used as packing material of goods or as raw material in manufacture of goods for sale"*** in the course of export outside the territory of India; or

(g) being used in the State as capital goods; however, if the goods purchased are used partly for the purposes specified in this sub–section and partly as otherwise, input tax credit shall be allowed proportionate to the extent they are used for the purposes specified in this sub–section.

अधिनियम के उक्त प्रावधानानुसार कच्चे माल व पूंजीगत वस्तुओं पर जो कि वि–निर्माण प्रक्रिया में प्रयुक्त होंगे, उन्हीं पर ही आगत कर का मुजरा देय होगा जो कि अधिनियम की धारा 2(7) में वर्णित "पूंजीगत वस्तु" की परिभाषा से स्पष्ट है। इस संबंध में उल्लेखनीय है कि निर्माण प्रक्रिया से अन्यथा प्रयुक्त पूंजीगत वस्तुओं पर आगत कर का मुजरा संबंधी प्रावधान अधिनियम में नहीं हैं।

20- इस संबंध में उल्लेखनीय है कि माननीय उच्चतम न्यायालय ने ही

लगातार...............15

मैसर्स चौगले एण्ड कं0 प्रा0 लि0 के प्रकरण में विनिर्माण से पूर्व खनन की प्रक्रिया के विषय में उक्त उद्धरित अंश में स्पष्ट किया गया है जो हस्तगत प्रकरण में उचित रूप से लागू होता है।

21. इसी प्रकार केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम के प्रावधानान्तर्गत उपर्युक्त वर्णित माननीय न्यायालयों द्वारा दिये गये निर्णय, उक्त अधिनियम के अन्तर्गत विहित नियम 57Q (तत्समय प्रवृत केन्द्रीय उत्पाद नियम 1944 के नियम 2(a)) नियम 3 क विशिष्ट प्रावधानों के अन्तर्गत मोडवेट/समवेट देय होना उचित ठहराया गया है जो आगत कर का मुजरा हेतु अधिनियम की धारा 18 के विशिष्ट प्रावधानों से सर्वथा भिन्न है, में लागू नहीं किये जा सकते हैं ।

22. इसी प्रकार प्रोद्धरित माननीय न्यायालयों के न्यायिक दृष्टांतों में पंजीयन प्रमाण पत्र में इन्द्राज किये गये माल को कच्चे माल मानने अथवा पंजीयन प्रमाण पत्र में दर्ज करने को अनुमत हेतु सिद्धांत प्रतिपादित किये गये हैं जो अधिनियम की धारा 18 के प्रावधानों के तहत् आगत कर की मुजरा राशि दिये जाने के संबंधी प्रावधानों से सर्वथा भिन्न है । अतः प्रत्यर्थी व्यवहारी के विद्वान अभिभाषक द्वारा प्रोद्धरित न्यायिक दृष्टांत हस्तगत प्रकरण में लागू किये जाने योग्य नहीं है ।

23. जहां तक प्रत्यर्थी व्यवहारी के विद्वान अभिभाषक द्वारा **मैसर्स कृष्णा कुमार बनाम् यूनियन ऑफ इण्डिया (1990) 4 एस.एस. सी. 207** में प्रतिपादित **Doctrine of Precedent** लागू किये जाने का प्रश्न है, उक्त तर्क व माननीय न्यायालय द्वारा प्रतिपादित सिद्धांत हस्तगत प्रकरण में लागू किये जाने योग्य नहीं है क्योंकि विद्वान अभिभाषक द्वारा प्रोद्धरित न्यायिक दृष्टांत या तो कच्चे माल के पंजीयन प्रमाण में दर्ज करने, केन्द्रीय अधिनियम की धारा 8(3)(बी) के तहत् प्रसंस्करण में प्रयुक्त पूंजीगत वस्तुओं को घोषणा प्ररूप "सी" के आधार पर क्रय करने हेतु अनुमत करने अथवा केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम के विशिष्ठ प्रावधानों के तहत् अनुमत कच्चे माल/पूंजीगत वस्तुओं पर मोडवेट/सेमवेट अनुमत करने से संबंधित हैं जो अधिनियम की धारा 18(1) के प्रावधानों के संबंध में Settled decision नहीं है। अतः माननीय सर्वोच्च न्यायालय द्वारा प्रतिपादित सिद्धांत **Doctrine of Precedent** को यह पीठ ससम्मान व्यक्त कर, यह पीठ हस्तगत प्रकरण में लागू किये जाने योग्य होना नहीं अवधारित करती है।

24. विद्वान अभिभाषक अपीलार्थी ने माननीय उच्चतम न्यायालय के **मैसर्स जे. के. स्पिनिंग व वीविंग मिल्स** के प्रकरण के निर्णय का अंश भी उद्धरित किया है, जिसमें माल के विनिर्माण में उस प्रक्रिया को भी अनिवार्य माना है,

लगातार...............16

जिसके बिना माल का निर्माण नहीं हो सकता। प्रस्तुत प्रकरण में यह स्थिति नहीं है। अपीलार्थी द्वारा खनन में प्रयुक्त मशीनरी व उसके पुर्जे आदि विनिर्माण प्रक्रिया में प्रयुक्त नहीं होते हैं, बल्कि केवल उत्खनन में ही प्रयुक्त होते हैं तथा उत्खनन एक निर्माण प्रक्रिया नहीं है। फलस्वरूप, उपर्युक्त विश्लेषण के आधार पर यह पीठ यह अवधारित करती है कि आगत कर का मुजरा केवल वि—निर्माण प्रक्रिया में प्रयुक्त अनुमत कच्चे माल व पूंजीगत वस्तुओं (Capital Goods) पर देय होगा अन्य प्रकियाओं में प्रयुक्त वस्तुओं/माल पर देय नहीं होगी । फलस्वरूप, **उक्त विश्लेषण व कर बोर्ड की समन्वय पीठ द्वारा अपील संख्या 1450/2011/उदयपुर व अपील संख्या 2142/2012/उदयपुर निर्णय दिनांक 17.02.2014** में प्रतिपादित सिद्धांतों के आधार पर अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी द्वारा विधिक रूप से रिवर्स कर की मांग राशियां कायम की गयी हैं। जिन्हें अपास्त करने में अपीलीय अधिकारी द्वारा विधिक त्रुटि की गयी है। अतः रिवर्स कर की मांग राशि के संबधं में पारित निर्धारण आदेश पुनर्स्थापित (restore) किया जाता है व अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी द्वारा उक्त बिन्दु पर प्रस्तुत अपील स्वीकार की जाती है ।

25. जहां तक अधिनियम की धारा 55 के तहत् अनुवर्ती ब्याज आरोपण का प्रश्न है ,इस संबंध में उल्लेखनीय है कि ब्याज 'ऑटोमेटिक' है, जैसा कि माननीय उच्चतम न्यायालय ने **मै0 हाजी लाल मोहम्मद बीड़ी वर्क्स बनाम् स्टेट ऑफ यू.पी 32 एस.टी.सी. 496** में सिद्धांत प्रतिपादित किया है ।अतः उक्त बिन्दु पर भी अपीलीय आदेश अपास्त किया जाकर, अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी द्वारा पारित निर्धारण आदेश की पुष्टि की जाती है व अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी द्वारा उक्त बिन्दु पर प्रस्तुत अपील स्वीकार की जाती है ।

26. जहां तक अधिनियम की धारा 61के तहत् आरोपित शास्ति का प्रश्न है, इस संबंध में रिकॉर्ड के परिशीलन से विदित होता है कि **प्रत्यर्थी व्यवहारी ने विक्रय के समस्त संव्यवहारों को अपनी नियमित लेखा पुस्तकों में दर्ज कर, सद्भाविक रूप से विवरणियां प्रस्तुत की है जिनमें किसी प्रकार की विगत को छुपाया नहीं गया** माननीय न्यायालयों द्वारा समान परिस्थितियों में, विक्रय संव्यवहारों के बहीयात में दर्ज होने तथा कर दर विवादित होने की दशा में, शास्ति आरोपण को विधि सम्मत होना नहीं माना गया है। अतः उपर्युक्त वर्णित न्यायिक दृष्टांतों में प्रतिपादित विधि के आलोक में, अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी द्वारा अधिनियम की धारा 61 के तहत् आरोपित शास्ति अपास्त की जाती है ।

लगातार.............17

अतः उक्त बिन्दु पर अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी द्वारा प्रस्तुत अपील अस्वीकार की जाती है ।

27. परिणामतः, अपीलार्थी निर्धारण अधिकारी द्वारा प्रस्तुत अपील आंशिक रूप से स्वीकार की जाती है ।

निर्णय प्रसारित किया गया।

26-6-14
(अमर सिंह)
सदस्य

26.6.2014
(मदन लाल)
सदस्य