राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर

1. अपील संख्या – 1450/2013/भीलवाड़ा.

मैसर्स संगम इण्डिया लिमिटेड, भीलवाड़ा. ....अपीलार्थी.

बनाम

1. वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन, भीलवाड़ा.
2. उपायुक्त (अपील्स), वाणिज्यिक कर भीलवाड़ा. .....प्रत्यर्थी.

2. प्रति–अपील संख्या – 232/2014/भीलवाड़ा.

वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन, उदयपुर. ....अपीलार्थी.

बनाम

मैसर्स संगम इण्डिया लिमिटेड, भीलवाड़ा. .....प्रत्यर्थी.

खण्डपीठ
श्री जे. आर. लोहिया, सदस्य
श्री मदन लाल, सदस्य

उपस्थित : :

श्री एम. एल. पाटौदी, अभिभाषक ....व्यवहारी की ओर से.

श्री आर. के. अजमेरा,
उप–राजकीय अभिभाषक ....राजस्व की ओर से.

निर्णय दिनांक : 24/6/2014

निर्णय

अपील संख्या 1450/2013/भीलवाड़ा अपीलार्थी व्यवहारी मैसर्स संगम इण्डिया लिमिटेड भीलवाड़ा (जिसे आगे **'कम्पनी'** कहा गया है) द्वारा तथा प्रति–अपील संख्या 232/2014/ भीलवाड़ा वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन, भीलवाड़ा (जिसे आगे **'कर निर्धारण अधिकारी'** कहा जायेगा) द्वारा अपीलीय प्राधिकारी, वाणिज्यिक कर विभाग, भीलवाड़ा (जिसे आगे **'अपीलीय अधिकारी'** कहा जायेगा) के अपील संख्या 141/वेट/12–13 में पारित किये गये आदेश दिनांक 12.7.2013 के विरूद्ध पृथक–पृथक प्रस्तुत की गयी हैं।

इन दोनों अपीलों में पक्षकार एवं विवादित बिन्दु समान निहित होने से इनका निस्तारण एक ही निर्णय से किया जाकर निर्णय की प्रति प्रत्येक पत्रावली पर पृथक–पृथक रखी जा रही है।

प्रकरण के तथ्य इस प्रकार है कि अपीलार्थी कम्पनी का सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी, घट–तृतीय, वृत–प्रतिकरापवंचन, भीलवाड़ा (जिसे आगे **'जांच अधिकारी'** कहा जायेगा) द्वारा दिनांक 8.10.2012 को किया गया था। कम्पनी द्वारा यार्न निर्माण हेतु (i) स्पिनिंग यूनिट, (ii) कपड़ा निर्माण हेतु वीविंग यूनिट व (iii) कपड़ा प्रसंस्करण हेतु प्रोसेसिंग यूनिट द्वारा गतिविधियां संचालित की जाती हैं। कम्पनी के अनुसार स्पिनिंग यूनिट के तहत तथा भारत

लगातार.............2

से बाहर निर्यात किये गये कपड़े में प्रयुक्त कच्चे माल व पैकिंग मैटेरियल की राज्य के भीतर से खरीद पर चुकाये गये वैट का आगत कर का मुजरा लिया जाता है। इसी प्रकार पंजीगत माल की राज्य के भीतर से की गई खरीद पर चुकाये गये वैट का स्पिनिंग यूनिट में आगत कर का मुजरा लिया जाता है।

जांच अधिकारी के समक्ष रेकॉर्ड के आधार पर जांच अधिकारी ने पाया कि कम्पनी द्वारा वर्ष 2011—12 के दौरान स्पिनिंग यूनिटों में राज्य के भीतर से खरीद किये गये प्लांट एवं मशीनरी का कैपिटल सामान के रूप में प्रयोग करने पर कुल रूपये 61,98,132/—, पैकिंग मेटेरियल के खरीद पर कुल रूपये 34,84,667/—, डाइज व कैमिकल की खरीद पर रूपये 61,09,095/— कॉटन की खरीद पर 61,54,567/— एवं कोयला व चूना की खरीद पर रूपये 34,01,649/— का आगत कर मुजरा (Input Tax Credit) प्राप्त किया गया है। कम्पनी द्वारा इस अवधि के दौरान कुल उत्पादित यार्न में से 28.16% यार्न अपने स्वयं की फर्म के तहत कपड़ा विनिर्माण हेतु वीविंग यूनिट को स्थानान्तरित किया गया है। कम्पनी द्वारा कैपिटल सामान, कोयला एवं चूना तथा कॉटन की खरीद पर चुकाये गये वैट के समायोजित आगत कर मुजरा में से कोई आगत कर प्रतिवर्तन (Reverse) नहीं किया गया है। राज्य सरकार द्वारा वेट अधिनियम की धारा 18(1)(जी) में दिनांक 9.3.2011 से किये गये संशोधन के पश्चात कर मुक्त माल के अतिरिक्त माल के उत्पादन में प्रयुक्त होने वाले कैपिटल सामान की खरीद पर ही आगत कर मुजरा अनुज्ञेय है। कम्पनी द्वारा अपनी स्पिनिंग यूनिट में उत्पादित कुल माल में से भागतः (Partly) माल को स्वयं की फर्म के तहत करमुक्त माल कपड़े के उत्पादन हेतु वीविंग यूनिट को ट्रांसफर किया गया है। इस प्रकार स्थानान्तरित किये गये माल का उपयोग कम्पनी द्वारा करमुक्त माल (कपड़े) के उत्पादन में किया गया है। वेट अधिनियम की धारा 18(1) के अनुसार विनिर्दिष्ट प्रयोजनों के अतिरिक्त, खरीद किये गये माल के उपयोग करने पर विनिर्दिष्ट प्रयोजनों में माल के उपयोग के अनुपात में ही आगत कर मुजरा अनुज्ञेय है। अतः करमुक्त माल के उत्पादन हेतु प्रयुक्त माल के अनुपात में प्राप्त किया गया आगत कर मुजरा प्रतिवर्तित किया जाना अपेक्षित है। कम्पनी द्वारा प्राप्त किये गये इस आगत कर मुजरे में से कोई भी प्रतिवर्तन नहीं किया गया है। इस प्रकार व्यवहारी द्वारा कच्चे माल तथा कैपिटल सामान की खरीद पर चुकाये गये आगत कर का गलत रूप से मुजरा लिया जाना पाया गया। वेट अधिनियम की धारा 18(1) के प्रावधानों के विपरीत आगत कर का मुजरा प्राप्त किया जाना वेट अधिनियम की धारा 61(2) के अनुसार प्रतिवर्तित करने योग्य है।

लगातार.............3

इस प्रकार करापवंचन का प्रकरण बनाकर जांच अधिकारी ने आयुक्त, वाणिज्यिक कर के परिपत्र दिनांक 7.8.2009 के अनुसरण में सक्षम अधिकारी द्वारा प्रकरण कर निर्धारण अधिकारी को स्थानान्तरित कराया गया। कर निर्धारण अधिकारी द्वारा वेट अधिनियम की धारा 25, 55, 61, 65, 75 के तहत नोटिस जारी किया गया। कर निर्धारण अधिकारी ने कम्पनी द्वारा प्रस्तुत जवाब पर विचार करने के उपरान्त कर निर्धारण अधिकारी ने माना कि कम्पनी ने आलौच्य अवधि में अपनी यार्न उत्पादन ईकाईयों में उत्पादित यार्न में से 27.5% यार्न को अपनी कपड़ा निर्माण इकाई में काम में लिया है। चूंकि कपड़ा राज्य में करमुक्त है, इसलिए कर निर्धारण अधिकारी ने माना कि वेट अधिनियम की धारा 18(1)(जी) के अनुसार करमुक्त माल के इतर माल के उत्पादन में प्रयुक्त पंजीगत सामान की खरीद पर ही आगत कर का मुजरा अनुज्ञेय है, इसलिए करमुक्त माल के उत्पादन में प्रयुक्त पंजीगत माल कुल आगत कर रूपये 61,98,132/— का 27.5% अर्थात् रूपये 17,04,486/— के आगत कर का मुजरा गलत लेने के कारण इसे रिवर्स किया।

कर निर्धारण अधिकारी ने यह भी पाया कि कम्पनी ने आलौच्य अवधि में कॉटन यार्न उत्पादन इकाईयों द्वारा उत्पादित यार्न में से 55.88% यार्न को अपनी कपड़ा विनिर्माण इकाई में उपयोग में लिया है अर्थात् 55.88% यार्न कम्पनी का अंतिम उत्पाद नहीं होकर Intermediatory है एवं इसका उपयोग करमुक्त माल कपड़े के विनिर्माण में प्रयुक्त किया गया है। साथ ही उत्पादित कॉटन यार्न में से 0.38% को राज्य के बाहर विक्रयार्थ स्टॉक ट्रांसफर भी किया है। इसलिए कर निर्धारण अधिकारी ने माना कि अधिनियम की धारा 18(1)(ई) के उल्लंघन में कम्पनी ने करमुक्त माल में प्रयुक्त यार्न पर भी आगत कर का मुजरा ले लिया है। इसलिए कर निर्धारण अधिकारी ने कम्पनी द्वारा लिये गये रूपये 61,54,567/— में से 56.36% अर्थात् रूपये 34,62,559/— का आगत कर का लिया गया मुजरा रिवर्स किया। कर निर्धारण अधिकारी ने माना कि कम्पनी ने केवल राज्य के भीतर से क्रय किये गये कॉटन से निर्मित यार्न को ही भारत के बाहर निर्यात किया है। इस आशय का कोई रेकॉर्ड साक्ष्य में प्रस्तुत नहीं किया है। इसलिए गलत लिये गये आगत कर को रिवर्स किया।

इसके अतिरिक्त कर निर्धारण अधिकारी ने यह भी पाया कि कम्पनी द्वारा क्रीत कोयला व लाईम स्टोन का उपयोग ऊर्जा उत्पादन में किया जाता है तथा ऊर्जा उत्पादन कम्पनी की कपड़ा निर्माण ईकाईयों में भी भागतः प्रयुक्त होता है, इसलिए कर निर्धारण अधिकारी ने वेट अधिनियम की धारा 18(1)(ई) का उल्लंघन होने के कारण कम्पनी द्वारा कुल लिये गये आगत कर रूपये 34,01,649/— में से 28.22 प्रतिशत अर्थात् रूपये 9,59,945/— का आगत कर रिवर्स किया है।

लगातार.............4

कर निर्धारण अधिकारी ने माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय के **दुर्गेश्वरी फूड लिमिटेड बनाम वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन, श्रीगंगानगर (2012) 32 टैक्स अपडेट 03** के मद्देनजर उक्त तीनों मदों में कुल रूपेय 61,26,456/— का आगत कर प्रतिवर्तित किया तथा कम्पनी द्वारा प्रावधानों के विरूद्ध गलत रूप से आगत कर का मुजरा लिये जाने के कारण वेट अधिनियम की धारा 61(2)(बी) के तहत शास्ति रूपये 1,22,52,912/— आरोपित की तथा आगत कर प्रतिवर्तित करने पर कम जमा कर पर ब्याज अन्तर्गत धारा 55 रूपये 10,47,624/— आरोपित करते हुए कुल रूपये 1,94,26,992/— की मांग सृजित की।

कर निर्धारण अधिकारी द्वारा पारित आदेश के विरूद्ध अपीलीय अधिकारी के समक्ष अपील किये जाने पर अपीलीय अधिकारी ने कम्पनी के विद्वान अभिभाषक द्वारा उठाये गये क्षेत्राधिकार व नैसर्गिक न्याय के सिद्धान्त के अनुसार आयुक्त वाणिज्यिक कर के परिपत्र दिनांक 7.8.2009 के बिन्दु पर अपील अस्वीकार की। कम्पनी द्वारा गलत रूप से अधिक लिये गये कथित आगत कर को प्रतिवर्तित किये जाने के कर निर्धारण अधिकारी के आदेश की पुष्टि करते हुए प्रतिवर्तित कर रूपये 61,26,456/— व उस पर ब्याज रूपये 10,47,624/— की पुष्टि की तथा अधिनियम की धारा 61(2)(बी) के तहत आरोपित शास्ति रूपये 1,22,52,912/— को कम्पनी के विद्वान अभिभाषक द्वारा उद्धरित विभिन्न न्यायिक दृष्टान्तों के परिप्रेक्ष्य में अपास्त किया।

अपीलीय अधिकारी द्वारा रिवर्स टैक्स व ब्याज को यथावत रखने के विरूद्ध कम्पनी द्वारा अपील दायर की गई है तथा धारा 61(2)(बी) की शास्ति को अपास्त करने के विरूद्ध विभाग द्वारा अपील प्रस्तुत की गई है।

उभयपक्ष की बहस सुनी गयी।

अपीलार्थी कम्पनी के विद्वान अभिभाषक ने बहस प्रारम्भ करते हुए कथन किया कि कर निर्धारण अधिकारी ने अधिनियम की धारा 25 के तहत पारित कर निर्धारण आदेश से पूर्व अपीलार्थी को सुनवाई का समुचित अवसर प्रदान नहीं किया, न ही अपीलार्थी द्वारा प्रस्तुत जवाब को विचारित किया, न ही प्रकरण के तथ्यों पर विचार किया। कर निर्धारण अधिकारी का आदेश नैसर्गिक न्याय के सिद्धान्त के विपरीत बिना क्षेत्राधिकार पारित किया गया है, जिसे अपीलीय अधिकारी ने आंशिक यथावत रखकर भूल की है। बहस को आगे बढ़ाते हुए यह भी कथन किया कि कम्पनी का सर्वेक्षण सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी द्वारा किया गया था, जबकि व्यवहारी के सकलावर्त को देखते हुए उनका क्षेत्राधिकार नहीं था, इसलिए सर्वे ही अविधिक था। सर्वेक्षण आयुक्त, वाणिज्यिक कर की

लगातार.............5

स्वीकृति से किया गया था, जो कि सीधे कर निर्धारण अधिकारी के निर्देशन में किया गया था। जांच अधिकारी द्वारा सारी प्रक्रिया कर निर्धारण अधिकारी की देखरेख में ही पूर्ण की गई थी, इसलिए कर निर्धारण अधिकारी स्वयं ही इस प्रकरण में अभियोजक (Prosecutor) होने के कारण माननीय मुख्यमंत्री के बजट भाषण वर्ष 2009—10 के पैरा 245 व उसकी अनुसरण में वाणिज्यिक कर आयुक्त द्वारा जारी परिपत्र संख्या P.3(A)(10)Jurisdiction/Tax/Comm/97/536 दिनांक 7.8.2009 अनुसार Prosecutor cannot be Judge के सिद्धान्त के विपरीत क्षेत्राधिकार दिया गया था। इसके अलावा जांच अधिकारी स्वयं कर निर्धारण अधिकारी का मातहत अधिकारी था तथा प्रकरण को सीधे प्रभावित कर रहा था, इसलिए कर निर्धारण अधिकारी के पत्रावली स्थानांतरण करना ही माननीय मुख्यमंत्री के बजट भाषण में उद्घोषणा की भावना के विपरीत है।

विद्वान अभिभाषक अपीलार्थी कम्पनी ने अग्रिम कथन किया कि कर निर्धारण अधिकारी ने कॉटन पर आई.टी.सी. रिवर्स करने में प्रकरण के तथ्यों को भली—भांति व रेकॉर्ड के अनुसार विचारित नहीं किया है। उनका कथन है कि कम्पनी ने आलौच्य अवधि में कॉटन फाइबर की 91.16% खरीद अन्तर्राज्यीय वाणिज्य व्यवहार में की गई है तथा राज्य के भीतर की खरीद मात्र 8.84% है। यह कॉटन फाइबर की खरीद मात्रा में क्रमशः 15581.75 M.T. व 1519.92 M.T. है। इसमें से कॉटन यार्न निर्माण में 15748.44 M.T. प्रयुक्त होकर 14064 M.T. यार्न का उत्पादन हुआ है, जो कि राज्य के भीतर की खरीद से 1213.723 (8.63%) व अन्तर्राज्यीय से 12850.277 M.T. (91.37%) है। इस उत्पादन में से कॉटन यार्न एवं वेस्ट की राज्य के भीतर बिक्री कुल बिक्री का 4.49%, अन्तर्राज्यीय व्यवहार में 10.27% व निर्यात में 10.27% कुल 43.74% है, जिस पर आई.टी.सी. उचित रूप से क्लेम किया गया था। Inter Division स्थानान्तरण 55.88% व राज्य के बाहर विक्रयार्थ स्थानान्तरण मात्र 0.38% है। इन आंकड़ों के आधार पर कथन किया कि कम्पनी ने राज्य के भीतर से क्रीत कॉटन से निर्मित यार्न का उपयोग कपड़ा निर्माण यूनिट को नहीं किया है। बल्कि राज्य के बाहर से क्रीत कॉटन से निर्मित यार्न को किया है। Prudent Man सिद्धान्त के आधार पर यदि राज्य के भीतर खरीद कॉटन से निर्मित में से कपड़ा यूनिट को यार्न स्थानान्तरित होता तो ही आई.टी.सी. अस्वीकार की जा सकती थी। इसलिए कर निर्धारण अधिकारी ने रूपये 34,62,283/— की आई.टी.सी. अस्वीकार कर भूल की है तथा अपीलीय अधिकारी ने भी उसकी पुष्टि कर त्रुटि की है। अपने तर्क के समर्थन में निम्न न्यायिक दृष्टान्त उद्धरित किये हैं :—

लगातार.............6

(i) **Tax Reporter Vol. VII Page 324 M/s Leiver Overseas Ltd. V. State of Rajasthan (RRB)**

(ii) **20 S.T.J. 445 (Karnataka) State of Karnataka V. Sree Sapthgiri Ind.**

(iii) **35 Tax Upadate 201 (RTB) CTO v. Ajanta Soya Ltd.**

(iv) **52 STC 18 Chhitarmal Ramdayal v. CST**

(v) **103 STC 190 M/s Ambika Oil & Soap Ind. v.**

(vi) **52 STC 24 CST U.P. v. Ganesh Flour Mill Co. Ltd.**

इन दृष्टान्तों के आधार पर यह भी कथन किया कि अपीलार्थी कम्पनी कॉटन खरीद राज्य के भीतर व अन्तर्राज्यीय का अलग–अलग रेकॉर्ड रखती है तथा अलग–अलग विक्रय यथा राज्य के भीतर, अन्तर्राज्यीय व निर्यात का भी रेकॉर्ड रखा जाता है। राज्य के भीतर से खरीद कॉटन फाइबर 8.84% का उपयोग राज्य के भीतर विक्रय यार्न व अन्तर्राज्यीय एवं निर्यात में विक्रय निर्माण में किया गया है। इसलिए कर निर्धारण अधिकारी ने आई.टी.सी. अस्वीकार कर भूल की है।

अग्रिम कथन किया कि कर निर्धारण अधिकारी ने ऊर्जा उत्पादन के लिये क्रय किये गये कोयला व लाईम स्टोन की खरीद पर भी आगत कर रूपये 9,59,854/– रिवर्स किया है, जो कि तथ्यों व रेकॉर्ड के विपरीत है। कम्पनी ने कुल खरीद में राज्य के भीतर से खरीद 21.20% की है तथा अन्तर्राज्यीय खरीद 78.80% की है, जिसकी तुलना में उत्पादित यार्न में Inter Division Transfer 27.50% है इसमें भी 8.7% निर्यात शामिल है। इस प्रकार Prudent man सिद्धान्त के आधार पर राज्य में क्रीत कॉल व लाईम स्टोन को राज्य के भीतर अन्तर्राज्यीय विक्रय व निर्यात विक्रय में निर्मित यार्न में उपयोग में लिया गया है। कर निर्धारण अधिकारी ने कहीं यह प्रमाणित नहीं किया है कि राज्य के भीतर से क्रीत माल का उपयोग कपड़ा डिविजन में स्थानान्तरण कर किया गया है।

विद्वान अभिभाषक कम्पनी ने यह भी कथन किया कि कर निर्धारण अधिकारी ने पूंजीगत माल पर चुकाये गये वैट में से रूपये 17,04,319/– का आगत कर रिवर्स कर तथ्यात्मक व विधिक भूल की है। उनका कथन है कि कम्पनी की कपड़ा निर्माण की दो यूनिट है, जिसके लिये पंजीगत माल यथा प्लॉट व मशीनरी, उसके पुर्जे व उपस्कर की खरीद पर रूपये 93,07,646/– का आगत कर का क्लेम नहीं किया गया है, जो कि कुल पूंजीगत खरीद की आई.टी.सी. रूपये 1,55,05,778/– का 60.02% है। इसके अलावा कम्पनी ने फेब्रिक को निर्यात किया है तथा निर्यात शून्य दर से कर योग्य है इसलिए

लगातार.............7

पूंजीगत माल पर भी आई.टी.सी. अनुज्ञेय है। कर निर्धारण अधिकारी ने 27.5% से आई.टी.सी. अस्वीकार कर विधिक भूल की है तथा अपीलीय अधिकारी द्वारा भी पुष्टि अविधिक की गई है।

अग्रिम कथन किया कि कर निर्धारण अधिकारी द्वारा आरोपित ब्याज भी अविधिक है। उनका कथन है कि आगत कर का प्रतिवर्तन ही विवादास्पद है, इसलिए ब्याज विधिसम्मत नहीं कहा जा सकता। अग्रिम कथन किया कि अधिनियम की धारा 55 के तहत कर के निर्धारण से पूर्व अवधि के लिये ब्याज आरोपित नहीं किया जा सकता। तर्क के समर्थन में निम्न न्यायिक दृष्टान्तों का हवाला दिया है :-

(i) **94 STC 422 (SC)**
(ii) **95 STC 188 (SC)**
(iii) **122 STC 410 (SC)**
(iv) **127 STC 258 (SC)**
(v) **141 STC 12 (SC)**
(vi) **8 VST 10 (P & H)**
(vii) **10 VST 259 (P & H)**

उक्त आधारों पर अपील स्वीकार किये जाने पर बल दिया।

प्रत्यर्थी विभाग की ओर से विद्वान उप-राजकीय अभिभाषक ने कर निर्धारण अधिकारी व अपीलीय आदेशों का आई.टी.सी. रिवर्स व ब्याज के बिन्दु का समर्थन करते हुए कथन किया कि कर निर्धारण अधिकारी ने पूर्ण तथ्यों का तथा प्रस्तुत जवाब को विचारित करते हुए अधिनियम की धारा 18(1)(जी) (ई) के तहत करमुक्त माल के विनिर्माण में प्रयुक्त कॉटन यार्न, पूंजीगत माल व ऊर्जा विनिर्माण में प्रयुक्त कोयला व लाईम स्टोन पर अनुपातिक रूप से आई.टी.सी. अस्वीकार कर विधिसम्मत आदेश पारित किया तथा अपीलीय अधिकारी द्वारा भी उसकी पुष्टि विधिसम्मत है। आगत कर प्रतिवर्तन के कारण कम रहे कर पर ब्याज आरोपण भी विधिक प्रावधानों के अनुसार उचित होने में अपीलार्थी कम्पनी की अपील अस्वीकार किये जाने पर बल दिया।

विभाग ने स्वयं की अपील के समर्थन में कथन किया कि व्यवहारी कम्पनी ने जानबूझकर गलत आगत कर क्लेम किया था, इसलिए अधिनियम की धारा 61(2)(बी) के तहत शास्ति विधिसम्मत थी, जिसे अपीलीय अधिकारी ने अपास्त कर विधिक भूल की है। अतः अपील स्वीकार किये जाने का अनुज्ञेय किया।

लगातार..............8

कम्पनी की ओर से विद्वान अभिभाषक ने कथन किया कि कम्पनी ने किसी प्रकार का न तो करापवंचन किया है, न ही आगत कर गलत क्लेम किया है तथा सम्पूर्ण संव्यवहार उनकी लेखा–पुस्तकों में अंकित है, इसलिए करापवंचन ही मंशा प्रमाणित किये बिना ही कर निर्धारण अधिकारी ने भारी शास्ति आरोपित की थी, जिसे अपीलीय अधिकारी ने अपास्त कर विधिसम्मत आदेश पारित किया है। कम्पनी पर शास्ति आकर्षित नहीं होने के समर्थन में निम्न न्यायिक दृष्टान्त पेश किये हैं :–

(i) **32 Tax Update (RHC) C.T.O. A/E v. Durgeshwari Food Products**
(ii) **322 ITR 158 (SC) C.I.T. v. Reliance Petro Products P. Ltd.**
(iii) **35 Tax Update 269 (R.B.) ACTO v. Nirali Dhani**
(iv) **40 P.H.T. 28 (P & H) Uniflex Cables Ltd. v. C.C.E.**
(v) **23 V.S.T. 249 (SC) Shri Krishna Electricals v. State of T.N.**
(vi) **32 P.H.T. 491 (P & H) Dasu Ram Nautan Dass v. State of Punjab & ors.**
(vii) **8 Vat Reporter 264 (RHC) Lord Venketeshwar Catereres v. C.T.O. A/E**

इस आधार पर अपीलीय अधिकारी के आदेश की शास्ति के बिन्दु पर पुष्टि करने व अपील अस्वीकार किये जाने का निवेदन किया।

उभयपक्ष की बहस पर मनन किया गया तथा कर निर्धारण अधिकारी की पत्रावली का अवलोकन किया गया। अपीलार्थी के विद्वान अभिभाषक ने Prosecutor cannot be a Judge सिद्धान्त की अवहेलना का तर्क दिया है, लेकिन कर निर्धारण अधिकारी की पत्रावली से यह तर्क प्रमाणित नहीं होता है। वेट अधिनियम की धारा 75(1) अनुसार सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी से अनिम्न अधिकारी क्षेत्रीय क्षेत्राधिकार के व्यवहारी की जांच हेतु सक्षम है। कर निर्धारण अधिकारी द्वारा जांच प्रक्रिया को प्रभावित करने के किसी प्रकार के साक्ष्य के अभाव में यह तर्क अस्वीकार किया जाता है।

कर निर्धारण अधिकारी ने स्वनिर्मित कॉटन यार्न को कम्पनी द्वारा कपड़ा विनिर्माण हेतु अन्तर डिविजन में स्थानान्तरण व राज्य के बाहर स्टॉक ट्रांसफर के आधार पर तथा कुल विक्रय में इसके प्रतिशतता के आधार पर कुल आगत कर रूपये 61,54,567/– के 56.36% को गलत आगत कर का क्लेम मानते हुए आगत कर रिवर्स किया है। इसी प्रकार कोयला व लाईम स्टोन पर प्राप्त आगत कर को निर्मित यार्न के राज्य के बाहर तथा करमुक्त माल से प्रयुक्त के अनुपात में 28.22% से आगत कर को रिवर्स किया है। इसी प्रकार पंजीगत माल के विषय में कर निर्धारण अधिकारी ने यार्न उत्पादन में से 27.5% यार्न कपड़ा विनिर्माण में काम में लेने के आधार पर इस प्रतिशतता में रूपये 61,98,132/–

लगातार.............9

में से रूपये 17,04,486/– भागत कर को प्रतिवर्तित किया है। कर निर्धारण अधिकारी ने आनुपातिक आधार पर माल की प्रयुक्ति को आगत कर प्रतिवर्तन का आधार माना है, जिसे अपीलीय अधिकारी ने भी स्वीकार किया है, लेकिन यह आधार विधिसम्मत नहीं कहा जा सकता है।

विभिन्न विधिक निर्णयों द्वारा अब यह स्थापित हो चुका है कि कोई भी विद्वज्जन कराधान के प्रावधानों को ध्यान में रखते हुए विधिक रूप से कर बचा सकता है, लेकिन करवंचना नहीं कर सकता। कम्पनी द्वारा कॉटन फाइबर की खरीद राज्य के भीतर एवं अन्तर्राज्यीय वाणिज्य व्यवहार में क्रमशः 8.84% व 91.16% की गई है, जबकि निर्मित कॉटन यार्न एवं वेस्ट में से राज्य के भीतर विक्रय 4.49%, अन्तर्राज्यीय व्यवहार में 10.27%, देश के बाहर विक्रय 28.98%, कुल 43.74%, अन्तर्विभागीय स्थानान्तरण 55.88% एवं राज्य के बाहर विक्रयार्थ स्टॉक ट्रांसफर 0.38% किया गया है। Prudent Men's Theory के अनुसार राज्य के भीतर क्रय किये गये कॉटन फाइबर में से निर्मित माल से कम उपयोग राज्य में विक्रय, अन्तर्राज्यीय विक्रय एवं देश के बाहर उपयोग में करें तथा अधिक का उपयोग अन्तर्विभाग (Inter Division) या राज्य क बाहर स्टॉक ट्रांसफर में करें तो ही अधिक उपयोग पर आगत कर रिवर्स किया जा सकता है। विद्वज्जन सिद्धान्त को अपीलार्थी द्वारा उद्धरित निर्णयों में करारोपण हेतु उचित पाया है :–

(i) (1973) VII Vat Reporter 324 (RRB) M/s. Leiver Overseas Ltd. v. State of Rajasthan

प्रकरण में व्यवहारी द्वारा पशुओं की हड्डियां अपंजीकृत व्यवहारियों, पंजीकृत व्यवहारियों, अन्तर्राज्यीय खरीद से प्राप्त कर उनमें से कुछ का विक्रय राज्य के बाहर विक्रय कने पर कर निर्धारण अधिकारी ने अनुपातिक तौर पर अपंजीकृत व्यवहारियों से क्रीत हड्डियों पर क्रय कर आरोपित किया था, जिसे न्यायालय ने विद्वज्जन सिद्धान्त के आधार पर अपास्त किया। निर्णय में न्यायालय ने **M/s Victor Gaskits India Ltd. v. State of Maharashtra (1973) 2 S.T.R. 358** को उद्धरित कर अंकित किया कि –

> **".......It was held in this case that theory of pro rata basis meant that the dealer was criminal or law braker. However, generally, speaking a man was presumed to be not a law braker. So the theory of ordinary prudence was the best to follow for this theory was based on presumption that the dealer was knowing the Tax Law in force and managed his affairs in such a way that least tax was attracted. If the tax could be legelly avoided he was entitled to do so but the assessee had no right to evade tax. If two views are possible in a case of taxation then the one which is favourable to the tax-payer has to be followed."**

(ii) (2012) 20 S.T.J. 445 (Kerla)

इस प्रकरण में जहां व्यवहारी ने हर राज्य की खरीद व विक्रय के अलग खाते संधारित किये हों तथा उनमें वर्णित खरीद बिक्री में किसी प्रकार की गलती दृष्टिगोचर नहीं हो रही हो तो उन्हें स्वीकार किया जाना चाहिये। प्रस्तुत प्रकरण में भी कम्पनी ने अलग प्रकार की खरीद यथा राज्य के भीतर व अन्तर्राज्यीय एवं विक्रय का अलग—अलग रेकॉर्ड संधारित किया है, जिनमें किसी प्रकार का व्यतिक्रम (Fault) परिलक्षित नहीं होने पर उन्हें अस्वीकार नहीं किया जा सकता।

इसी प्रकार अन्य उद्धरित निर्णय **(1983) 52 एस.टी.सी. 18, 24 (इलाहाबाद), (1996) 103 एस.टी.सी. 190** में अवधारित किया गया है। माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय ने **(2007) 8 वेट रिपोर्टर पेज 207 सहायक आयुक्त, विशेष वृत अजमेर बनाम श्री सीमेंट लिमिटेड** में तथ्यानुसार व्यवहारी द्वारा राजस्थान विक्रय कर अधिनियम, 1954 की धारा 5सी के तहत क्रीत डीजल एवं करमुक्त डीजल से निर्मित सीमेंट में से राज्य के बाहर विक्रय सीमेंट पर आनुपातिक तौर पर 5सी(2) के तहत शास्ति आरोपित करने को न्यायसंगत नहीं बताया है। सुसंगत अंश इस प्रकार हैं :—

> **"........Since the quantum of diesel, on which the penalty u/s 5(2) of the Act was imposed by the AA, was much less than the said stock of S.T.Paid diesel, the AA was bound to apply the Prudent Man's theory in the present case and thus, there would not have been any cause for misuse of diesel purchased at concessional rate u/s 5C(1) of the Act. ....."**

इसी प्रकार समन्वय पीठ (खण्डपीठ) ने **अपील संख्या 5 / 95 / अजमेर सहायक आयुक्त बनाम श्री सीमेंट लिमिटेड निर्णय दिनांक 20.3.98** के **पैरा 3** में अंकित किया है कि —

> **"3. विवेकशील व्यक्ति के सिद्धान्त की दृष्टि में यह मान्यता विधि अनुरूप है कि राज्य के बाहर विक्रय कराये गये सीमेन्ट के निर्माण में कर संदत्त क्रय किये गये डीजल से उत्पादित विद्युत का उपयोग किया गया। इस सिद्धान्त के विपरीत स्थित प्रकरण के विपरीत साक्ष्य होने पर ही बन सकती है ऐसा करने के लिए कर निर्धारण प्राधिकारी का दायित्व बनता है कि वह यह प्रमाणित करे कि विवादित सीमेन्ट के निर्माण के समय अप्रार्थी के पास कर चुका डीजल था ही नहीं। इस प्रकार की सीमेन्ट को राज्य के बाहर विक्रय हेतु भेजते समय कर संदत्त डीजल का स्टॉक नहीं होने की स्थिति में ही घोषणा—पत्रों से क्रय किये गये**

लगातार..........11

डीजल के दुरूपयोग का मामला बन सकता है लेकिन कर निर्धारण प्राधिकारी ने इस प्रकार की कोई जांच अथवा अप्रार्थी की लेखा—पुस्तक में उपलब्ध तथ्यों का उल्लेख नहीं किया है। ठोस साक्ष्यों के अभाव में केवल मान्यता के आधार पर शास्ति आरोपित किया जाना विधि अनुकूल नहीं कहा जा सकता है उपायुक्त (अपील्स) के आदेश में सुस्पष्ट रूप से उल्लिखित स्थिति के अन्यथा तथ्य प्रस्तुत नहीं किये जाने की स्थिति में विवादित आदेश में हस्तक्षेप किया जाना वैध मालूम नहीं होता है।"

उक्त विवेचित निर्णयों के आलोक में अपीलार्थी कम्पनी ने अपने रेकॉर्ड में यह प्रमाणित किया है कि उसके द्वारा पूर्व में लिया गया आगत कर का मुजरा विधिसंगत है।

(i) **Cotton Fibre -** इस मद में कम्पनी द्वारा राज्य के भीतर कॉटन फाइबर की खरीद केवल 8.84% ही की गई है, जिसमें से निर्मित कॉटन यार्न का विक्रय राय व अन्तर्राज्यीय व्यवहार में किया गया है, जिसके लिये वह आगत कर अनुज्ञेय हेतु हकदार है। कुल आई.टी.सी. में से 56.36% (अन्तर डिवीजन ट्रांसफर व राज्य के बाहर स्टॉक ट्रांसफर) आगत कर रिवर्स करना Prudent Mans's Theory अनुसार विधिसम्मत नहीं कहा जा सकता।

(ii) **Coal & Lime Stone -** अपीलार्थी कम्पनी द्वारा कोयला व लाईम स्टोन की राज्य के भीतर से खरीद कुल खरीद का 21.20% है तथा अन्तर्राज्यीय खरीद 78.8% है, जिसके मुकाबले यार्न निर्माण इकाईयों द्वारा विक्रय प्रतिशत राज्य में 34.19% अन्तर्राज्यीय 13.73% व देश के बाहर निर्यात 23.86% कुल 71.78% जो कि आगत कर अनुज्ञेय सीमा से भी ऊपर है, इसलिए शेष अन्तर डिविजन ट्रांसफर व राज्य के बाहर विक्रयार्थ स्टॉक ट्रांसफर कम होने के कारण क्लेम आगत कर को प्रतिवर्तन नहीं किया जा सकता। इस बिन्दु पर भी कर निर्धारण अधिकारी एवं अपीलीय अधिकारी ने आई.टी.सी. अस्वीकर कर कर रिवर्स टैक्स आरोपित करना विद्वज्जन सिद्धान्त के अनुसार अविधिक है।

(iii) **Capital Goods -** अपीलार्थी को कपड़ा निर्माण की दो इकाईयां डेनिट व फेब्रिक डिविजन है, जिनमें राज्य के भीतर से क्रय किये गये पूंजीगत माल पर 93,07,646/— का आगत कर का मुजरा क्लेम ही नहीं किया गया है। समस्त खरीद रेकॉर्ड में अलग—अलग लेखों में दर्शाई गई है। निर्मित फेब्रिक में से कम्पनी ने देश के बाहर कपड़े का निर्यात भी किया है। निर्यात में कपड़ा शून्य दर से कर योग्य होने के कारण इस निर्यात से सम्बन्धित पूंजीगत माल पर आगत कर अनुज्ञेय है।

लगातार...........12

वर्ष में पूंजीगत माल पर आगत कर रूपये 1,55,05,778 / — में से केवल 61,98,132 / — क्लेम किया गया है, जो कि 39.98% है। इसलिए 29.50% आई.टी.सी. को अस्वीकार कर रिवर्स करना भी विधिसम्मत नहीं कहा जा सकता। इसलिए रूपये 17,04,486 / — आई.टी.सी. को रिवर्स करना अपास्त किया जाता है।

उक्त विवेचनानुसार कर निर्धारण अधिकारी द्वारा आरोपित रिवर्स कर तथा उनकी अपीलीय अधिकारी द्वारा पुष्टि के बिन्दु पर अपील स्वीकार की जाती है। रिवर्स टैक्स अपास्ती के कारण अनुवर्ती ब्याज स्वतः अपास्त हो जाता है। इस प्रकार कम्पनी की अपील स्वीकार की जाती है।

जहां तक अधिनियम की धारा 61 के तहत शास्ति का प्रश्न है, रिवर्स कर अपास्त होने के कारण शास्ति आरोपण स्वतः निरस्त हो जाता है। इस बिन्दु पर अपीलीय आदेश की पुष्टि की जाकर विभागीय अपील अस्वीकार की जाती है।

परिणामस्वरूप अपीलार्थी कम्पनी की अपील संख्या 1450 / 2013 स्वीकार की जाती है तथा विभागीय अपील संख्या 232 / 2014 अस्वीकार की जाती है।

निर्णय सुनाया गया।

25-6-2015

(मदन लाल)
सदस्य

(जे. आर. लोहिया)
सदस्य
25/6/15