

राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर

अपील संख्या – 1499 / 2012 / जयपुर.

वाणिज्यिक कर अधिकारी,  
प्रतिकरापवंचन, राज.-तृतीय, जयपुर.

.....अपीलार्थी.

बनाम

मैसर्स जॉनसन एण्ड जॉनसन लिमिटेड,  
बी-139, रोड नं0 12, वी.के.आई.ए., जयपुर.

...प्रत्यर्थी.

एकलपीठ

श्री सुनील शर्मा, सदस्य

उपस्थित : :

श्री जमील जई, उप राजकीय अभिभाषक

.....अपीलार्थी की ओर से.

श्री एम. एल. पाटौदी, अभिभाषक

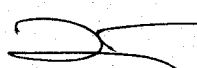
.....प्रत्यर्थी की ओर से.

निर्णय दिनांक : 27 / 06 / 2012

निर्णय

यह अपील वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन, राजस्थान वृत्त-तृतीय, जयपुर (जिसे आगे कर निर्धारण अधिकारी कहका जायेगा) के द्वारा उपायुक्त (अपील्स), द्वितीय, वाणिज्यिक कर जयपुर (जिसे आगे 'अपीलीय अधिकारी' कहा गया है) के अपील संख्या क्रमशः 225 / अपील्स-11 / आरवीएटी / जयपुर / वि.वृ.राज. / 2010-11 में पारित किये गये आदेश दिनांक 30.01.2012 के विरुद्ध राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 (जिसे आगे "वेट अधिनियम" कहा गया है) की धारा 83 के अन्तर्गत प्रस्तुत की गयी हैं।

प्रकरण के तथ्य संक्षेप में इस प्रकार हैं कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा वर्ष 2009-10 के दौरान सेवलोन, शॉवर-टू-शावर पाउडर एवं लिस्ट्रिन माउथवॉश की बिक्री पर 4 प्रतिशत की दर से कर वसूल कर राजकोष में जमा करवाया गया। तत्पश्चात उपायुक्त (प्रशासन) प्रतिकरापवंचन के आदेशों की पालना में सहायक



वाणिज्यिक कर अधिकारी, घट-तृतीय, प्रतिकरापवंचन द्वारा की गई जांच पर प्रत्यर्थी व्यवहारी के इन उत्पादों का अधिसूचित कर दर से कम कर का संदाय करते हुए विक्रय किया जाना मानते हुए करापवंचन का अभियोग वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रति-करापवंचन, राजस्थान-तृतीय, जयपुर (जिसे आगे 'कर निर्धारण अधिकारी' कहा गया है) को प्रेषित किया गया। इस पर कर निर्धारण अधिकारी द्वारा वेट अधिनियम की धारा 26, 55, 61 व 65 के तहत अपीलार्थी को सुनवाई का समुचित अवसर देने एवं प्रस्तुत जवाब का अवलोकन करने के पश्चात पारित किये गये कर निर्धारण आदेश दिनांक 19.07.2010 से अपीलार्थी की उक्त बिक्रीत वस्तुओं को वेट अधिनियम की अनुसूची-V के अनुसार 12.5 प्रतिशत की दर से करयोग्य मानते हुए 8.5 प्रतिशत की दर से अन्तर कर, वेट अधिनियम की धारा 55 के तहत ब्याज एवं धारा 61 के तहत शास्ति का आरोपण किया गया, जिनका विवरण निम्न तालिका के अनुसार है :-

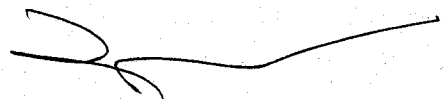
(राशि ₹ में)

अपील संख्या	अवधि	अन्तर कर	ब्याज	शास्ति (धारा 61)
1	2	4	5	6
1499/2012	2009-10	1,77,221 / -	8870 / -	3,54,442 / -

अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा कर निर्धारण अधिकारी के उक्त आदेश के विरुद्ध अपीलीय अधिकारी के समक्ष प्रस्तुत की गयी अपील, अपीलीय अधिकारी के पारित किये गये अपीलाधीन आदेश दिनांक 30.01.2012 के द्वारा 'सेवलोन' के सम्बन्ध में आरोपित अतिरिक्त कर, अनुवर्ती ब्याज तथा अधिनियम की धारा 61 के अन्तर्गत आरोपित शास्ति को अपास्त किया है, जिसके विरुद्ध कर निर्धारण अधिकारी ने यह अपील प्रस्तुत की है।

विद्वान उप-राजकीय अभिभाषक का कथन है कि अपीलार्थी का उत्पाद 'Listerine Mouthwash' में मौजूद ingredients के कारण यह राज्य आबकारी के तहत कवर्ड उत्पाद है। लिस्ट्रिन माउथवॉश मुंह को साफ रखने व दुर्गन्ध दूर करने हेतु उपयोग किया जाता है तथा इसकी विशेषताएं प्रायः सभी टूथपेस्टों में पायी जाती है। अतः अपीलार्थी द्वारा बिक्रीत उत्पाद लिस्ट्रिन माउथवॉश मुंह/दांतों की किसी बीमारी विशेष के उपचार/रोकथाम हेतु उपयोग नहीं किये जाने के कारण यह वेट अधिनियम की अनुसूची-IV की प्रविष्टि संख्या 43 में वर्णित drugs & medicines की श्रेणी में आना नहीं माना जा सकता।

विद्वान उप-राजकीय अभिभाषक का कथन है कि माननीय उड़ीसा उच्च न्यायालय द्वारा स्टेट ऑफ उड़ीसा बनाम रेकिट व कॉलमेन ऑफ इण्डिया लि० के



न्यायिक दृष्टान्त (1995) 97 एस.टी.सी. 279 एवं इसी आधार पर कर बोर्ड की समन्वय खण्डपीठ के अभिनिर्णय (2011) 31 टैक्स अपडेट 337 में 'डिटॉल' को औषधि के रूप में drugs & medicines हेतु अधिसूचित दर से कर योग्य होना अवधारित किया गया है, जबकि माननीय केरल उच्च न्यायालय के Reckitt Benkiser v/s Commissioner की अपील संख्या 6/2006 के निर्णय दिनांक 17.12.2006 में 'डिटॉल' उत्पाद को औषधि (medicament) नहीं माना गया है। अतः कर निर्धारण अधिकारी द्वारा अपीलार्थी व्यवहारी के उत्पाद सेवलोन को वेट अधिनियम की अनुसूची-IV की क्रम संख्या 43 की प्रविष्टि में कवर्ड नहीं होकर अनुसूची-V के अन्तर्गत आना अवधारित करते हुए इस पर सामान्य दर से करारोपण करने में कोई विधिक त्रुटि नहीं की गयी है।

विद्वान उप-राजकीय अभिभाषक का कहना है कि अपीलार्थी द्वारा विवादित उत्पाद सामान्य दर 12.5 प्रतिशत से कर योग्य होने के बावजूद जानबूझकर इनको कम कर दर 4 प्रतिशत से करयोग्य मानकर विक्रय करना करारोपण की श्रेणी में आता है। अतः कर निर्धारण अधिकारी द्वारा वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत आरोपित शास्ति विधिक एवं उचित है। ऐसी स्थिति में अपीलार्थी अधिकारी द्वारा कर निर्धारण अधिकारी के आदेश को अपास्त किये जाने में विधिक त्रुटि की है।

विद्वान अभिभाषक प्रत्यर्थी का कथन है कि व्यवहारी द्वारा ड्रग्स एण्ड कॉस्मेटिक्स अधिनियम 1940 के अन्तर्गत प्राप्त अनुज्ञापत्र के तहत निर्मित उत्पाद सेवलोन, शॉवर-टू-शॉवर एवं लिस्ट्रिन माउथवॉश केन्द्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम 1985 के चैप्टर 30 के अन्तर्गत मेडिकल प्रोडक्ट्स के रूप में वर्गीकृत होने से इनको वेट अधिनियम की अनुसूची IV की प्रविष्टि संख्या 43 "Drugs and Medicines including vaccines, syringe & dressing medical ointment produced under drugs licence, light liquid paraffin of IP grade." के अन्तर्गत कवर होना मानकर तदनुसार अधिसूचित दर से कर वसूल कर विक्रय किया गया है। अतः नियमित कर निर्धारण अधिकारी द्वारा अपीलार्थी व्यवहारी के इन उत्पादों को इसी अनुरूप करयोग्य मानते हुए कर निर्धारण आदेश पारित करने के पश्चात प्रतिकरापवंचन शाखा के कर निर्धारण अधिकारी द्वारा मत भिन्नता के आधार पर करारोपण मानकर अनाधिकृत रूप से क्षेत्राधिकार गहण किया जाना अविधिक एवं अनुचित है तथा प्रत्यर्थी के उक्त उत्पादों को वेट अधिनियम की अनुसूची-V के तहत आना मानते हुए इन पर सामान्य कर दर 12.5 प्रतिशत से करारोपण किये जाने में विधिक भूल की गई है। विद्वान अभिभाषक अपीलार्थी ने इस सम्बन्ध में माननीय कर बोर्ड के न्यायिक दृष्टान्त 98 टैक्स वर्ल्ड 14, 22 टैक्स वर्ल्ड 172 एवं 3 टैक्स अपडेट 320 का हवाला दिया गया।

विद्वान अभिभाषक प्रत्यर्थी द्वारा अपने उत्पाद 'सेवलोन' के सम्बन्ध में कथन किया गया कि इसमें मौजूद Chlorhexidine Gluconate Solution IP (CHG) 0.3% एवं Strong Cetrimide Solution BP equivalent to centrimide IP (CT) 0.6% सक्रिय अवयव



के anti-septic कार्य से जीवित कोशिकाओं के बैकटीरियल जिवाणुओं में कमी एवं स्थानीय संभावित रोगजनक बैकटीरियल फ्लोरा नष्ट करने एवं घाव को भरने के साथ मौजूद संक्रमण में भी कमी होती है। इस प्रकार Savlon शरीर के घाव, खरोंच व कट के संक्रमण का रोकता/इलाज करता है। विद्वान अभिभाषक अपीलार्थी का यह भी कहना है कि सेवलोन के सक्रिय अवयव की Indian Pharmacopoeia 1996 के अन्तर्गत ड्रग्स के रूप में पहचान होने से सेवलोन का निर्माण व विक्रय ड्रग लाईसेंस के तहत किया जाता है। इसलिए अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा 'सेवलोन' को वेट अधिनियम की अनुसूची-IV की क्रम संख्या 43 के अन्तर्गत मेडिसिन में कवर्ड होना मानना पूर्णतः उचित है। विद्वान अभिभाषक अपीलार्थी ने ऐसे ही उत्पाद 'डेटॉल' के सम्बन्ध में स्टेट ऑफ ओडिसा बनाम रेकित एण्ड कोलमेन ऑफ इण्डिया लि० के न्यायिक दृष्टान्त (1995) 95 एस.टी.सी. 279, विटा सोप्स एण्ड स्पेशियलिटीज बनाम सी.सी.ई. (CESTAT-Mumbai) के न्यायिक दृष्टान्त (2005) 184 ई.एल.टी. 45 एवं राजस्थान कर बोर्ड के रैकित बैंकाईजर लि० बनाम सी.टी.ओ. में पारित निर्णय (2011) 31 टैक्स अपडेट 337 उद्धरित किये गये।

विद्वान अभिभाषक प्रत्यर्थी अग्रिम कथन है कि व्यवहारी के उत्पाद 'शॉवर-टू-शॉवर पाउडर' में मौजूद सक्रिय अवयव Salicylic Acid IP 1.5%, Boric Acid IP 5% व Zinc Oxide IP 10% के संयोजन के फलस्वरूप बने प्रिकलि हीट पाउडर का Malaria Rubra नामक चर्मरोग, जिसे प्रायः घमौरियां कहते हैं, के इलाज एवं रोकथाम हेतु उपयोग में लिया जाता है। उनका यह भी कथन है कि गरमी के मौसम में अत्यधिक पसीना आने से चमड़ी पर पसीना अधिक देर तक रहता है, जिससे व्यक्ति को प्रिकलि हीट सहन करना पड़ता है, परन्तु शॉवर-टू-शॉवर पाउडर, व्यक्ति के पसीने को जल्दी व अच्छे से सोखने से चमड़ी पर बनने वाले बैकटीरिया की रोकथाम कर लाल-चकता, खुजली एवं जलन से छुटकारा पाने में मदद करता है। अतः शॉवर-टू-शॉवर का केवल प्रिकलि हीट प्रभावित व्यक्ति द्वारा ही उपयोग किये जाने से यह Prickly Heat Powder के रूप में वेट अधिनियम की अनुसूची-IV की प्रविष्टि 43 में Drugs & Medicine के अन्तर्गत कवर्ड होने से 4 प्रतिशत की दर से ही कर योग्य है। इस सम्बन्ध में विद्वान अभिभाषक प्रत्यर्थी का तर्क है कि अतिरिक्त आयुक्त, वाणिज्यिक कर जयपुर द्वारा ग्लैक्सो लेबोरेट्रीज इण्डिया लि० के राजस्थान विक्रय कर अधिनियम, 1994 की धारा 12ए के तहत प्रस्तुत आवेदन पत्र पर व्यवहारी के 'शॉवर-टू-शॉवर पाउडर' के अनुरूप ही उत्पाद 'Nycil पाउडर' को Medicated Powder मानते हुए मेडिसिन की दर से करयोग्य होने का विनिश्चय किया गया। इसी प्रकार माननीय मध्यप्रदेश उच्च न्यायालय के पारस फार्मास्यूटिकल्स प्रा० लि० बनाम स्टेट ऑफ मध्यप्रदेश व अन्य के न्यायिक दृष्टान्त (2012) 48 वी.एस.टी. 550 एवं माननीय उच्चतम न्यायालय के मुलर एण्ड फिप्स (इण्डिया) लि० बनाम सी.सी.ई. बम्बई के न्यायिक दृष्टान्त (2004) 167 ई.एल.टी. 374 तथा बी.शाह एण्ड कम्पनी सूरत बनाम स्टेट ऑफ

गुजरात के न्यायिक दृष्टान्त (1971) 28 एस.टी.सी. 5 से सम्बन्धित अभिनिर्णयों में Nycil Powder को प्रिकलि हीट पाउडर के रूप में मेडिसिनल प्रिपरेशन माना गया है। अतः इन न्यायिक दृष्टान्तों में प्रतिपादित सिद्धान्त के अनुसार अपीलार्थी का शॉवर-टू-शॉवर उत्पाद ड्रग्स व मेडिसिन के अन्तर्गत वर्गीकरण योग्य है।

विद्वान अभिभाषक प्रत्यर्थी ने कथन किया कि व्यवहारी के उत्पाद 'लिस्ट्रिन माउथवॉश' का ड्रग्स व कॉस्मेटिक्स अधिनियम के तहत अनुज्ञापत्र प्राप्त किया जाकर विनिर्माण एवं विक्रय किया जाता है एवं राज्य आबकारी के तहत कवर्ड उत्पाद है। लिस्ट्रिन माउथवॉश में Thymol IP-06%, Eucalyptol PCs 0.09%, Menthol 0.04%, Ethanol (95%) IP 26% (v/v) अवयव होने से यह मुंह की Bad breath, plaque एवं gingivitis जैसी बीमारियों के रोकथाम व उपचार हेतु प्रतिरोधी घोल के रूप में काम में आता है तथा यह मुंह सम्बन्धी बैक्टीरिया के प्रभावी शमन के साथ दांतों के मध्य एवं मसूड़ों के नीचे bacteria को रोकने का काम करता है। विद्वान अभिभाषक अपीलार्थी ने वाणिज्य ट्रेड टैक्स बनाम परफैटी वॉनमेले (इण्डिया) प्रा० लि० के न्यायिक दृष्टान्त (2009) 19 वी.एस.टी. 218 में "Happydent mintgum" के मेडिसिनल गुणों की वजह से इसे ड्रग मानने सम्बन्धी सिद्धान्त का उल्लेख करते हुए लिस्ट्रिन माउथवॉश को भी वेट अधिनियम की अनुसूची-IV की प्रविष्टि संख्या 43 में Drugs and Medicine की प्रविष्टि से कवर्ड होना मानते हुए इस पर 4 प्रतिशत की दर से कर देयता होना जाहिर किया गया।

उक्त कथन के अतिरिक्त प्रत्यर्थी व्यवहारी के विद्वान अभिभाषक ने बताया कि कर बोर्ड की माननीय खण्डपीठ द्वारा प्रत्यर्थी व्यवहारी की ही अपील संख्या 2025 से 2028/2010/जयपुर में पारित निर्णय दिनांक 13.09.2012 को उद्धृत करते हुए विवादित अपील खण्डपीठ के निर्णय से आच्छादित होने से कर निर्धारण अधिकारी की ओर से प्रस्तुत की गई अस्वीकार करने का निवेदन किया।

उभयपक्ष की बहस सुनी जाकर पत्रावलियों का अवलोकन किया गया तथा उद्धरित न्यायिक दृष्टान्तों का ससम्मान अध्ययन किया गया।

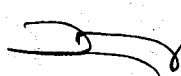
इस प्रकरण में प्रत्यर्थी व्यवहारी का आलौच्य अवधियों का नियमित कर निर्धारण होने के पश्चात सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन (तृतीय) द्वारा जांच के फलस्वरूप व्यवहारी के विवादित उत्पादों की बिक्री पर अधिसूचित कर दर से कम कर का संदाय किये जाने से करापवंचन का मामला प्राप्त होने पर कर निर्धारण अधिकारी द्वारा आयुक्त, वाणिज्यिक कर की अधिसूचना संख्या एफ. 3(ए)(9)/ज्यूरिस/टैक्स/सीसीटी/97-1 दिनांक 1.4.97 (समय-समय पर यथा संशोधित) के अनुसार क्षेत्राधिकारिता ग्रहण किया जाकर पारित कर निर्धारण आदेश



विधिसम्मत है। अतः विद्वान अभिभाषक अपीलार्थी द्वारा इस सम्बन्ध में उठाई गई आपत्ति स्वीकार योग्य नहीं है।

प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा आलौच्य अवधियों में अपने उत्पाद सेवलोन, शॉवर-टू-शॉवर पाउडर एवं लिस्ट्रिन माउथवॉश को वेट अधिनियम की अनुसूची-IV के मद संख्या 43 की प्रविष्टि "Drugs & medicines including vaccines, syringe & dressing medicated ointment produced under drugs licence, light liquid paraffin of IP grade." में कवर्ड होना मानकर इन उत्पादों पर 4 प्रतिशत की दर से कर वसूल करते हुए विक्रय किया गया, परन्तु कर निर्धारण अधिकारी द्वारा उक्त विवादित उत्पादों को ड्रग्स एवं मेडिसिन की श्रेणी में नहीं आना मानते हुए इस पर वेट अधिनियम की अनुसूची-V के अनुसार 12.5 प्रतिशत की दर से करयोग्य होने से वेट अधिनियम की धारा 26, 55, 61 के तहत पृथक-पृथक कर निर्धारण आदेश पारित किये जाकर अन्तर कर, ब्याज एवं शास्ति का आरोपण किया गया।

प्रत्यर्थी व्यवहारी के उत्पाद 'सेवलोन' के लेबल (Label) पर अंकित सक्रिय अवयव Chlorhexidine Gluconate Solution IP (CHG) 0.3% एवं Strong Contrimide Solution BP, equivalent to Centrimide IP (CT) 0.6% की प्रतिरोधक क्रिया (antiseptic action) के फलस्वरूप यह शरीर के घाव, खरोंच व कट के संक्रमण को रोकता/उपचार करता है तथा जीवित कोशिकाओं के बैक्टीरियल जिवाणुओं में कमी व संभावित रोगजनक बैक्टीरियल को नष्ट करता है। इसीलिए सेवलोन में मौजूद उक्त सक्रिय अवयवों को भारत सरकार के स्वास्थ्य एवं परिवार कल्याण मंत्रालय द्वारा प्रकाशित Indian Pharmacopoeia 1996 के तहत 'ड्रग्स' के रूप में मान्य किये गये हैं। विद्वान अभिभाषक अपीलार्थी द्वारा उद्धरित न्यायिक दृष्टान्त (1995) 95 एस.टी.सी. 279 में माननीय उड़ीसा उच्च न्यायालय ने 'डिटॉल' के विनिर्माता द्वारा 'डिटॉल' को शरीर की मामूली जलन, कट/खरोंच के जीवाणुओं एवं अन्य संक्रमक त्वचा की बीमारियों से सुरक्षा तथा पुनः संक्रमण की रोकथाम में मदद व उपचार हेतु विशिष्ट रूप से बनाये (formulate) जाने से 'डिटॉल' को 'ड्रग्स' के रूप में करयोग्य होना अभिनिर्धारित किया गया है। इसी प्रकार माननीय उच्चतम न्यायालय द्वारा न्यायिक दृष्टान्त (2004) 167 ई. एल.टी. 20 में यह सिद्धान्त प्रतिपादित किया गया है कि उत्पाद hexiprep, hexiscrub & hexiaque को शरीर के घाव/खरोंच/मामूली कट को साफ करने एवं सर्जरी से पूर्व त्वचा को जीवाणुरहित करने हेतु उपयोग किये जाने से 'medicaments' माना जाता है। माननीय कर बोर्ड की समन्वय खण्डपीठ के मैसर्स रेकिट बैंकाईजर इण्डिया लिमिटेड, जयपुर के प्रकरण में पारित अभिनिर्णय दिनांक 15.9.2011 [(2011) 3 टैक्स अपडेट 337] में भी 'डिटॉल' को औषधि (Drug) की प्रकृति का उत्पाद मानते हुए इसे वेट अधिनियम की अनुसूची-IV के मद संख्या 43 की प्रविष्टि से कवर्ड वस्तु मानते हुए इसके विक्रय पर दिनांक 7.2.2009 तक 4 प्रतिशत एवं इसके बाद 5 प्रतिशत की दर



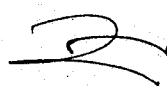
से कर दायित्व होना अवधारित किया गया है। अतः माननीय उच्चतम न्यायालय एवं माननीय उड़ीसा उच्च न्यायालय के उक्त न्यायिक दृष्टान्तों में प्रतिपादित सिद्धान्त एवं कर बोर्ड की समन्वय खण्डपीठ के अभिनिर्णय के आलोक में अपीलार्थी व्यवहारी के उत्पाद 'सेवलोन' में मौजूद तत्व **Chlorhexidine** को दृष्टिगत रखते हुए इसे medicament अथवा ड्रग्स की श्रेणी में आना माना जा सकता है। इसलिए कर निर्धारण अधिकारी द्वारा अपीलार्थी व्यवहारी के उत्पाद 'सेवलोन' के सम्बन्ध में आरोपित अतिरिक्त कर, अनुवर्ती ब्याज एवं शास्ति विधिसम्मत नहीं होने से अपास्त योग्य है।

प्रत्यर्थी व्यवहारी के उत्पाद 'शॉवर-टू-शॉवर पाउडर' व 'लिस्ट्रिन माउथवॉश' के सम्बन्ध में माननीय इलाहाबाद उच्च न्यायालय के बालाजी एजेन्सीज बनाम आयुक्त, सेल्स टैक्स यू.पी. के न्यायिक दृष्टान्त (1996) 102 एस.टी.सी. 555 में प्रतिपादित सिद्धान्त का अवलोकन करना समीचीन होगा। उक्त निर्णय में माननीय न्यायालय ने निम्न प्रकार अभिनिर्धारित किया है :-

"Every cosmetic usually has some medicinal properties for the case of skin, hair, teeth etc., & simply because they have some medicinal properties, or simply because they are manufactured under licence from the authorities under the Drugs Act, they cannot be treated as medicines."

माननीय गुजरात उच्च न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्त (1971) 28 एस.टी.सी. 05 में "Nycil Medicated Powder" को उसमें मौजूद 'Chlorphensin' तत्व के त्वचा के सुरक्षा/उपचार सम्बन्धी तथा प्रिकलि हीट के निवारक प्रभाव के कारण medicinal article माना गया है। इसी प्रकार माननीय मध्यप्रदेश उच्च न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्त (2012) 48 वी.एस.टी. 550 में किसी वस्तु का किसी विशिष्ट मेडिकल बीमारी के उपचार हेतु उपयोग किये जाने एवं अन्यथा उपयोग नहीं किये जा सकने पर ही 'Dermicool Powder' को ड्रग्स व मेडिसिन की प्रविष्टि के अन्तर्गत आना अवधारित करते हुए यह भी उल्लेख किया गया है कि "assessee might have to show that the use of Dermicool Powder, which was scented, could cause any medicinal problem in conditions other than prickly heat."

प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा अपने उत्पाद 'शॉवर-टू-शॉवर' में दर्शाये गये मुख्य तत्वों Salicylic Acid I.P.-1.5%, Boric Acid I.P.-5% एवं Zinc Oxide I.P.-10% के अवलोकन से स्पष्ट है कि शॉवर-टू-शॉवर पाउडर में "Nycil Medicated Powder" के अनुरूप रासायनिक पदार्थ बोरिक एसिड व जिंक ऑक्साईड के साथ मेडिकल पदार्थ 'Chlorphensin' अवयव (ingredient) के रूप में मौजूद नहीं है। इसी प्रकार अपीलार्थी द्वारा अपने उत्पाद शॉवर-टू-शॉवर के न तो त्वचा की बीमारी में राहत देने में प्रभावी, न औषधीय गुणों से युक्त वस्तु के रूप में विनिर्माण एवं प्रचारित किया जाना प्रथम



दृष्टया साबित है और न ही यह दर्शाया गया कि शॉवर-टू-शॉवर पाउडर का प्रिकलि हीट की बीमारी के अन्यथा उपयोग मेडिसिनल प्रॉब्लम का कारण बन सकता है। अतः इस सम्बन्ध में विद्वान अभिभाषक अपीलार्थी द्वारा उद्धरित न्यायिक दृष्टान्तों के आलोक में व्यवहारी का 'शॉवर-टू-शॉवर पाउडर' उत्पाद वेट अधिनियम की अनुसूची-IV की प्रविष्टि संख्या 43 में वर्णित ड्रग्स व मेडिसिन के अन्तर्गत वर्गीकरण योग्य नहीं है।

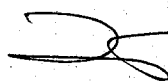
प्रत्यर्थी व्यवहारी के उत्पाद लिस्ट्रिन माउथवॉश में मौजूद अवयव के आधार पर यह केन्द्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम 1985 के चैप्टर 30- "Pharmaceutical Products' के तहत वर्गीकृत (HSN) नहीं है। व्यवहारी का यह उत्पाद मुंह को साफ रखने व दुर्गन्ध दूर करने हेतु उपयोग में लिया जाता है एवं इसकी विशेषताएं प्रायः सभी टूथपेस्टों में पायी जाती हैं तथा व्यवहारी द्वारा भी लिस्ट्रिन माउथवॉश को मुंह/दांतों की किसी बीमारी विशेष के उपचार/निरोध हेतु उपयोगी, औषधीय गुणों से युक्त वस्तु के रूप में निर्माण एवं प्रचारित नहीं किया जाता है।

कर निर्धारण अधिकारी के रेकार्ड का अवलोकन करने से स्पष्ट है कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा आलौच्य अवधि के दौरान निर्मित/विक्रय किये गये विवादित उत्पादों का सम्पूर्ण इन्द्राज अपनी लेखा-पुस्तकों में किया हुआ है तथा अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा उक्त विवादित विशिष्टियों को अपनी बहियात में छिपाया जाना प्रमाणित नहीं होता है।

माननीय उच्चतम न्यायालय ने मैसर्स श्री कृष्णा इलेक्ट्रिकल्स बनाम तामिलनाडू राज्य व अन्य से सम्बन्धित न्यायिक दृष्टान्त (2000) 11 एस.सी.सी. 687 में यह अभिनिर्धारित किया है कि व्यवहारी के टर्नओवर में सम्मिलित नहीं किये गये माल की खरीद/बिक्री का इन्द्राज उसकी बहियों में होने की स्थिति में उसके विरुद्ध करापवंचन की शास्ति आरोपित नहीं की जा सकती। माननीय न्यायालय के अभिनिर्णय का संबंधित पैरा इस प्रकार है :-

"So far as the question of penalty is concerned the items which were not included in the turnover were found incorporated in the appellant's account books, where certain items which are no included in the turnover are disclosed in the dealer's own account books and the assessing authorities includes these items in the dealers' turnovers disallowing the exemption penalty cannot be imposed. The penalty levied stands set aside."

इसी सम्बन्ध में माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय द्वारा वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन, श्रीगंगानगर बनाम मैसर्स दुर्गेश्वरी फूड लिमिटेड के प्रकरण में पारित अभिनिर्णय (2012) 32 टैक्स अपडेट 03 के पैरा 22 में प्रतिपादित सिद्धान्त इस प्रकार है :-





22. However, as far as question of penalty u/s 61 of the Act is concerned, the imposition of the same by the Assessing Authority under Section 61 of the Act of 2003 to the extent of double the amount of tax is concerned, the same cannot be sustained and deletion of penalty in these circumstances, where a debatable question was agitated by the respondent-assessee before the appellate forums created under the Act, it cannot be said that the assessee deliberately filed wrong returns or particulars of taxable turnover or malafide claimed 100% input tax credit. A benefit of doubt in this regard certainly goes in favour of respondent-assessee."

अतएव माननीय उच्चतम न्यायालय एवं उच्च न्यायालय के उक्त न्यायिक दृष्टान्तों में प्रतिपादित सिद्धान्त के आलोक में कर निर्धारण अधिकारी द्वारा अपीलार्थी व्यवहारी के विरुद्ध वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत आलौच्य अवधियों के दौरान आरोपित शास्ति विधिसम्मत नहीं है। इस प्रकार अपीलीय अधिकारी ने कर निर्धारण अधिकारी द्वारा आरोपित शास्ति को अपास्त करने में कोई विधिक भूल नहीं की है। अतः इस बिन्दु पर अपीलीय अधिकारी के आदेश की पुष्टि की जाती है।

परिणामतः कर निर्धारण अधिकारी द्वारा प्रस्तुत अपील अस्वीकार की जाकर प्रत्यर्थी व्यवहारी के उत्पाद 'सेवलोन' को वेट अधिनियम की अनुसूची-IV की प्रविष्टि संख्या 43 के अन्तर्गत कवर्ड होना अवधारित करते हुए कर निर्धारण अधिकारी द्वारा आलौच्य अवधिय के दौरान व्यवहारी के इस उत्पाद के सम्बन्ध में आरोपित अन्तर कर/ब्याज व शास्ति को अपास्त करने की सीमा तक अपीलाधीन आदेश की पुष्टि जाती है।

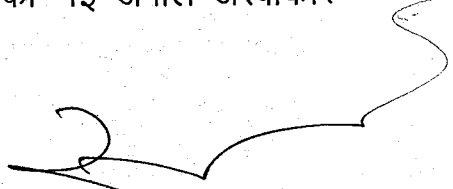
अपीलार्थी व्यवहारी के अन्य उत्पाद 'शॉवर-टू-शॉवर पाउडर' व 'लिस्ट्रिन माउथवॉश' उक्त विवेचन के आधार पर वेट अधिनियम की अनुसूची-IV के अन्तर्गत कवर्ड नहीं होने से इनको अपशिष्ट उत्पाद के रूप में वेट अधिनियम की अनुसूची-V के अन्तर्गत आना मानते हुए इन पर 12.5 प्रतिशत की दर से कर देयता होने से उक्त उत्पादों के सम्बन्ध में कर निर्धारण अधिकारी द्वारा आरोपित 8.5 प्रतिशत की दर से अन्तर कर व ब्याज की पुष्टि की जाती है तथा इस सीमा तक अपीलीय अधिकारी के आदेश यथावत रखे जाते हैं। माननीय उच्चतम न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्त (2000) 11 एस.सी.सी. 687 व माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्त (2012) 32 टैक्स अपडेट 03 में प्रतिपादित सिद्धान्त के आलोक में अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा आलौच्य अवधियों में निर्मित/बिक्रीत उत्पादों का समस्त इन्द्राज उसकी लेखा-पुस्तकों में होने से कर निर्धारण अधिकारी द्वारा अपीलार्थी के 'शॉवर-टू-शॉवर' एवं 'लिस्ट्रिन माउथवॉश' उत्पाद की आलौच्य अवधियों की बिक्री पर उद्ग्रहीत कर की दुगुनी राशि की वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत शास्ति आरोपित किये जाने व अपीलीय



अधिकारी द्वारा इस सीमा तक कर निर्धारण अधिकारी के आदेशों की पुष्टि किये जाने में विधिक त्रुटि किये जाने से इस सीमा तक कर निर्धारण अधिकारी व अपीलीय अधिकारी के अपीलाधीन आदेश अपास्त किये जाते हैं।

कर बोर्ड की माननीय खण्डपीठ द्वारा प्रत्यर्थी व्यवहारी की ही अपील संख्या 2025 से 2028/2010/जयपुर में पारित निर्णय दिनांक 13.09.2012 से विवादित अपील पूर्णतः आच्छादित होने से अपीलीय अधिकारी के आदेश दिनांक 30.01.2012 की पुष्टि की जाकर कर निर्धारण अधिकारी की ओर से प्रस्तुत की गई अपील अस्वीकार की जाती है।

निर्णय सुनाया गया।

  
(सुनील शर्मा )  
सदस्य