

राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर

- ✓ 1. अपील संख्या – 1979 / 2012 / उदयपुर
2. अपील संख्या – 1980 / 2012 / उदयपुर
3. अपील संख्या – 1981 / 2012 / उदयपुर
4. अपील संख्या – 1982 / 2012 / उदयपुर

मैसर्स आर.के. फास्फेट प्रा०लि०,
उदयपुर।

.....अपीलार्थी.

बनाम

वाणिज्यिक कर अधिकारी,
वृत्त-बी, उदयपुर।

.....प्रत्यर्थी.

खण्डपीठ

श्री मदन लाल, सदस्य
श्री अमर सिंह, सदस्य

उपस्थित : :

श्री एस.सी.जैन,
अभिभाषक
श्री अनिल पोखरणा,
उप राजकीय अभिभाषक

.....अपीलार्थी की ओर से.

.....प्रत्यर्थी की ओर से.

निर्णय दिनांक : 28.04.2014

निर्णय

1. ये चारों अपीलें अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा उपायुक्त (अपील्स), वाणिज्यिक कर विभाग, उदयपुर (जिसे आगे 'अपीलीय अधिकारी' कहा जायेगा) द्वारा पारित संयुक्त अपीलीय आदेश दिनांक 29.06.2012 के विरुद्ध प्रस्तुत की गयी हैं तथा जो कमशः अपील संख्या 120 /वैट/2011-12, 121/सी.एस.टी/2011-12, 123/सी.एस.टी/2011-12 एवम् 122/वैट/2011-12, के संबंध में है जिनमें अपीलार्थी व्यवहारी ने वाणिज्यिक कर अधिकारी, वृत्त-बी, उदयपुर व वाणिज्यिक कर अधिकारी, वृत्त-सी, उदयपुर (जिन्हें आगे "निर्धारण अधिकारी" कहा जायेगा) द्वारा राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 (जिसे आगे 'अधिनियम' कहा जायेगा) की धारा 23 सप्तित केन्द्रीय विक्रय कर अधिनियम, 1956 (जिसे आगे "केन्द्रीय अधिनियम" कहा जायेगा) की धारा 9 (2) के तहत तालिनकानुसार निर्धारण वर्षों के लिये पारित निर्धारण आदेशों के जरिये कायम की गयी मांग राशियों को अपीलीय अधिकारी द्वारा अपास्त किये जारने को विवादित किया गया है।

2. प्रकरणों के संक्षेप में तथ्य इस प्रकार है कि अपीलार्थी व्यवहारी डी कैल्सियम फास्फेट, फास्फेटिक कैमिकल्स आदि का निर्माता एवं विक्रेता है। निर्धारण अधिकारियों द्वारा अपीलार्थी व्यवहारी के आलोच्य अवधियों के निर्धारण आदेश पारित कर, प्रस्तुत दस्तावेजों की जांच कर, यह पाया कि अपीलार्थी द्वारा उक्त अवधियों में विक्रय की गयी वस्तु "डाई कैल्सियम फास्फेट" को केटल फीड/फीड एडीटिव घोषित कर, कर

लगातार.....2

अपील संख्या – 1979, 1980, 1981 व 1982/2012/उदयपुर

मुक्त विक्रय किया गया है। निर्धारण अधिकारियों द्वारा अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा आलोच्य अवधियों में विक्रय की गयी उक्त वस्तुओं को “रसायन” होना मानकर, करारोपण हेतु नोटिस जारी किये गये। जारी नोटिसेज की पालना में अपीलार्थी व्यवहारी की ओर से जवाब प्रस्तुत किये गये जिन्हें अस्वीकार कर, निर्धारण अधिकारियों द्वारा कर, अनुवर्ती ब्याज व अधिनियम की धारा 61 के तहत करापवंच का अपराध कारित करने के कारण शास्तियां आरोपित कर, तालिकानुसार मांग राशियां कायम की गयी। उक्त पारित निर्धारण आदेशों के विरुद्ध अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा अपीलीय अधिकारी के समक्ष अपीलें प्रस्तुत करने पर अपीलीय अधिकारी द्वारा प्रस्तुत अपीलें अस्वीकार कर दी गयी। जिनसे व्यथित होकर अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा यह चार अपीलें प्रस्तुत की गयी हैं।

– तालिका –

अपील सं.	क.नि.वर्ष	क.नि.आ.	कर	ब्याज	शास्ति	कुल योग
1979 / 12	06–07 VAT	31.05.10	57579	16535	75158	129272
1980 / 12	06–07 CST	31.05.10	560622	246674	1121244	1928540
1981 / 12	08–09 CST	25.02.11	671980	201616	60	873656
1982 / 12	08–09 VAT	25.02.11	2150	646	60	2856

3. चारों अपीलों में विवादित बिन्दु एक समान होने एवं एक ही व्यवसायी से संबंधित होने के कारण इनका निस्तारण एक ही निर्णय से किया जा रहा है, निर्णय की प्रति प्रत्येक पत्रावली पर पृथक-पृथक रखी जायेगी।

4. उभयपक्षीय बहस सुनी गयी।

5. अपीलार्थी व्यवहारी के विद्वान अभिभाषक ने उपस्थित होकर दोनों अवर

अधिकारियों द्वारा पारित आदेशों को अविधिक होना प्रकट कर, अग्रिम अभिवाक् किया कि प्रत्यर्थी निर्धारण अधिकारियों द्वारा “डी कैल्सियम फास्फेट,” का “रसायन” मानकर आरोपित किया गया कर व अनुवर्ती ब्याज विधिसम्मत एवम् उचित नहीं है। मानकर आरोपित किया गया कर व अनुवर्ती ब्याज विधिसम्मत एवम् उचित नहीं है। कथन किया कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा “डाई कैल्सीयम फोस्फेट” (Feed grade) का निर्माण किया जाकर अन्तर्राज्जीय विक्रय किया जाता है एवम् निर्मित माल (Feed additives) के रूप में काम में लिया जाता है। अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा उत्पादित/निर्मित माल राज्य के बाहर डेयरी उत्पादकों को किया जाता है एवं उनके द्वारा पशुओं को दिये जाने वाले आहार में (As a feed grade) मिलाया जाता है, जो पशुओं की/दूध की गुणवत्ता को बढ़ाता है। विद्वान अभिभाषक द्वारा अग्रिम अभिवाक् किया कि

लगातार.....3

अपील संख्या – 1979, 1980, 1981 व 1982/2012/उदयपुर

अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा निर्मित एवम् बिक्रीत वस्तु “केमिकल”/रसायन” नहीं है।

कथन किया कि उक्त “डाई केल्सियम फास्फेट” एक पूरक आहार है, जबकि कर निर्धारण अधिकारियों द्वारा उक्त को “रसायन” मानकर करारोपण किया है। अपने कथन के समर्थन में विभिन्न ब्राउचर, ड्रेड डिस्काउन्ट एवं टेण्डर कोपीज विभिन्न डेरी कोरपोरेशन एण्ड सोसाईटी की इनवाईस आदि अवलोकनार्थ प्रस्तुत किये गये।

अग्रिम तर्क दिया कि अपीलार्थी व्यवहारी का प्रकरण अधिनियम की अनुसूची-I के इन्द्राज संख्या 3 “Aquatic feed, poultry feed and cattle feed, including grass, hay and straw, gwar churi, gwar korma, I {supplement and husk of cereals and pulses, concentrates and additives}” से शासित है एवम् अधिनियम की अनुसूची-IV के अनुसार करारोपण किया जाना विधिसम्मत नहीं है। विद्वान अभिभाषक द्वारा अग्रिम कथन किया गया कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा बिक्रीत/उत्पादित वस्तुओं की सामान्य उपयोगिता केवल पशुओं के आहार के रूप में ही उपयोग में ये जाने के कारण, उक्त उत्पाद वेट अधिनियम की अनुसूची-I की इन्द्राज संख्या 3 की ऊपर अंकित प्रविष्टि की श्रेणी में होने के कारण, उक्त बिक्रीत वस्तुयें कर मुक्त हैं। अतः अंकित प्रविष्टि की श्रेणी में होने के कारण, उक्त बिक्रीत वस्तुयें कर मुक्त हैं। अतः अवधारित कर, उक्त अधिनियम की अनुसूची-IV के अन्तर्गत 4 प्रतिशत की दर से कर उद्ग्रहीत योग्य होना मानकर, कर, ब्याज व शास्तियों की मांग राशियां कायम पूर्णतः अविधिक एवम् अनुचित है। जहां तक अनुसूचियों के इन्द्राजों में अंकित शब्दावली को लेकर कोई विवाद कर दर के संबंध में हो अथवा यदि कोई मतभिन्नता हो, तो ऐसी स्थिति में, माननीय न्यायालयों का निरंतर यह मत रहा है कि ऐसे इन्द्राजों का निर्वचन करदायी के हित में किया जाना विधिसम्मत है। वैकल्पिक रूप से तर्क दिया कि कर कानूनों में जो कुछ लिखा गया है उसके अतिरिक्त पढ़ा जाना अनुज्ञेय नहीं है। इस संबंध में अभिवाक् किया कि “Aquatic feed, poultry feed and cattle feed, including grass, hay and straw, gwar churi, gwar korma, I {supplement and husk of cereals and pulses, concentrates and additives}” उपर्युक्त वर्णित अनुसूची-I की प्रविष्टि संख्या-3 उपर्युक्त वर्णित इन्द्राजों से अधिशासित होते हैं एवम् इस संबंध में विधायिका द्वारा किये गये इन्द्राज विशिष्ट हैं। अपने कथन के समर्थन में 43 एस.टी.सी. 86, (1998) 111 एस.टी.सी. 69, 82 एस.टी.सी. 374, , (1998) 111 एस.टी.सी. 125 को प्रोद्धरित किया गया।

अपील संख्या - 1979, 1980, 1981 व 1982 / 2012 / उदयपुर

6. उपर्युक्त न्यायिक दृष्टांतों में प्रतिपादित विधि के आलोक में पुनः जोर देकर तर्क दिया कि प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा बिक्रीत वस्तुयें अनुसूची-I के इन्द्राज कम संख्या-3 से आच्छादित है। अतः उक्त बिक्रीत वस्तुओं के लिये कर दर के विशिष्ट इन्द्राज मौजूद होने के कारण, "डी कैल्शियम फास्फेट," कर मुक्त है जिसे दोनों अवर अधिकारियों द्वारा 4 प्रतिशत की दर से कर निर्धारित करने में विधिक त्रुटि की गयी है। अतः उक्त तर्कों के आधार पर दोनों अवर अधिकारियों द्वारा पारित आदेशों का समर्थन कर, अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा प्रस्तुत अपीलों को अस्वीकार करने की प्रार्थना की गयी।

7. प्रत्यर्थी निर्धारण अधिकारियों की ओर से विद्वान उप-राजकीय अभिभाषक ने उपस्थित होकर दोनों अवर अधिकारियों द्वारा पारित आदेशों का समर्थन कर, अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा प्रस्तुत अपीलों को अस्वीकार करने की प्रार्थना की गयी।

8. उभयपक्षीय बहस पर मनन किया गया। रिकॉर्ड का परिशीलन किया गया। इन प्रकरणों में अपीलार्थी द्वारा आलोच्य अवधियों के दौरान "डी कैल्शियम फास्फेट," विक्रय किये गये हैं तथा इन उत्पादों को अधिनियम की अनुसूची-I के इन्द्राज संख्या 3 की प्रविष्टिAquatic feed, poultry feed and cattle feed, including grass, hay and straw, gwar churi, gwar korma, I {supplement and husk of cereals and pulses, concentrates and additives}" के अन्तर्गत आना मानते हुए उक्त को कर मुक्त विक्रय किया गया है। प्रत्यर्थी निर्धारण अधिकारियों द्वारा उक्त को रसायन होना अवधारित करते हुए इन पर कर देयता वेट अधिनियम की अनुसूची-IV के अनुसार होना मानकर, इस संबंध में 4 प्रतिशत की दर से कर, ब्याज एवं शास्ति का ओपण किया गया है। इस प्रकार हस्तगत प्रकरणों में मुख्य विवादित बिन्दु यह है कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा बिक्रीत उत्पाद "डी कैल्शियम फास्फेट," अधिनियम की अनुसूची-IV के मद संख्या 3 की प्रविष्टि के अन्तर्गत आने से कर मुक्त है अथवा रसायन की श्रेणी में आने से वेट अधिनियम की अनुसूची-V के अन्तर्गत 4 प्रतिशत कर देयता है। इस बिन्दु पर निर्णय हेतु माननीय न्यायालयों द्वारा प्रतिपादित विधि व अनुसूचियों में वर्णित कर दर के इन्द्राजातों पर विचार करना समीचीन होगा। माननीय न्यायालयों का यह निरंतर मत रहा है कि "कर" दर के इन्द्राज के निर्वचन पर विवाद की दशा में, करदायी के हित की ही कर दर का इन्द्राज लागू किये जाने योग्य है। यह भी उल्लेखनीय है कि वस्तु विशेष पर विशिष्ट दर अधिसूचित होने की दशा में, विशिष्ट दर ही लागू किये जाने योग्य है। अवशेष

अपील संख्या - 1979, 1980, 1981 व 1982/2012/उदयपुर कर दर पर करारोपण किया जाना विधिसम्मत एवम् उचित नहीं है। अब जो बिन्दु हस्तगत प्रकरणों में इस पीठ के समक्ष निर्णयार्थ है वह यह कि क्या डी कैलशियम फास्फेट पशु आहार है ? यह निर्विवादित है कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा "डाई केल्सीयम फोस्फेट" (Feed grade) का निर्माण किया जाकर अन्तर्राज्जीय विक्रय किया जाता है एवम् निर्मित माल (Feed additives) के रूप में काम में लिया जाता है। अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा उत्पादित / निर्मित माल राज्य के बाहर डेयरी उत्पादकों को किया जाता है एवं उनके द्वारा पशुओं को दिये जाने वाली वस्तु में (As a feed grade) मिलाया जाता है। इस संबंध में कतिपय न्यायिक दृष्टांतों में प्रतिपादित विधि का अवलोकन करना न्यायहित में समीचीन होगा, जो अंग्रांकित है:-

9. माननीय सर्वोच्च न्यायालय द्वारा सन एक्सपोर्ट कॉरपोरेशन बनाम कलक्टर ऑफ कस्टम्स, बॉम्बे एण्ड अनादर, सिविल अपील क्रमांक 4897-4901 ऑफ 1990 निर्णय दिनांक 07.07.1997 में माननीय गुजरात उच्च न्यायालय द्वारा मैसर्स ग्लैक्सो लैबोरट्रीज (इण्डिया) लि. बनाम गुजरात राज्य में पूरक आहार के संबंध में प्रतिपादित सिद्धांतों से सहमति रखते हुये, निम्न प्रकार अभिव्यक्त किया गया है:-

"....cattle feed" and "poultry feed" must include not only that food which is supplied to domestic animals or birds as an essential ration for the maintenance of life but also that feed which is supplied over and above the maintenance requirements for growth or fattening and or production purposes such as for production purposes such as for reproduction, for production of milk, eggs, meat, etc. or for efficient output of work.

10. इसी प्रकार माननीय सर्वोच्च न्यायालय ने उक्त वर्णित न्यायिक निर्णय में इस संबंध पशुओं के पूरक आहार के संबंध में की व्याख्या को सुस्पष्ट करते हुये निम्न प्रकार अंकित किया है:-

"animal feed supplements means an ingredient or combination of ingredients, added to the basic feed mix or parts thereof to fulfil a specific need, usually used in the micro quantities and requiring careful handling and mixing; (ii) "animal feed concentrates" means a feed intended to be diluted with other feed ingredients

अपील संख्या - 1979, 1980, 1981 व 1982/2012/उदयपुर
to produce complete feed optimum nutrient balance.

इसी प्रकार माननीय गुजरात उच्च न्यायालय द्वारा गुजरात राज्य बनाम फाईजत्र लि.82 एस.टी.सी. निर्णय दिनांक 04/05.03.1997 में माननीय गुजरात उच्च न्यायालय द्वारा पशुओं के पूरक आहार के संबंध में की व्याख्या को सुस्पष्ट करते हुये निम्न प्रकार अंकित किया है:-

".....As against the general entry of drugs and medicines, a medicine which is adapted or specially formulated as animal feed will have to be regarded as falling within the specific entry "poultry feed." It is also well recognized principle of interpretation that if there is a general entry and a specific entry, then the general entry must give way and in such case it should be held that the item concerned falls within the specific entry. Therefore, even though an article can generally be described as medicine or drug, if as a result of it being adapted or so formulated as to make it good for a specific purpose, and if there is a specific entry within which such an article can be included, then in that case, it will have to be held that such an adapted article is covered by the specific entry and not by the general entry. Thus, if a drug or a medicine is so adapted so as to make its preparation or a formation meant for removing nutritional deficiency in poultry, it may properly be regarded as "poultry-feed."

11- माननीय सर्वोच्च न्यायालय व माननीय उच्च न्यायालयों द्वारा पशुओं के आहार के संबंध में यह सुस्पष्ट किया गया है कि किसी भी प्रकार की दवाई या रसायन जिसका प्रयोग केवल पशु आहार में निश्चित एवम् बहुत कम मात्रा (micro quantities) में केवल इस कारण से मिलाया जाये जिससे कि पशुओं की सर्वांगीण विकास में लाभदायक हो पशु आहार ही माने जायेंगे। इसके अतिरिक्त उदयपुर दुःध उत्पादक संघ,लि. के प्रमाण पत्र, राजस्थान कोपरेटिव डेयरी फेडरेशन लि., द्वारा जारी टेण्डर, महराष्ट्र एग्रो इण्डस्ट्रीज ड्वलवपमेंट कारापोशन, लि., के द्वारा जारी टेण्डर आदि में दी गयी विगत तथा विद्वान अधिकृत प्रतिनिधि द्वारा इस संबंध में प्रकृत डाई

अपील संख्या – 1979, 1980, 1981 व 1982/2012/उदयपुर
कलिशियम फास्फेट के संबंध में प्रस्तुत साहित्य के अनुसार भी उक्त वस्तु पशु आहार में काम आने वाला Feed additive ही है। अतः माननीय न्यायालयों द्वारा उक्त प्रतिपादित सिद्धांतों के आलोक में, यह पीठ यह अवधारित करती है कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा बिक्रीत उत्पाद डी कैलशियम फास्फेट Additives है जाअधिनियम के तहत जारी अनुसूची-IV के मद संख्या 3 की प्रविष्टि से आच्छादित होने के कारण कर मुक्त है। अतः उक्त बिन्दु पर हस्तगत प्रकरणों में निर्धारण अधिकारियों द्वारा आरोपित कर व अनुवर्ती ब्याज की मांग राशियों को अपास्त किया जाकर, दोनों अवर अधिकारियों द्वारा पारित आदेश अपास्त किये जाकर उक्त बिन्दु पर अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा प्रस्तुत अपीलें स्वीकार की जाती हैं।

12. जहां तक प्रत्यर्थी निर्धारण अधिकारियों द्वारा अधिनियम की धारा 61 के तहत शास्ति आरोपित किये जाने का प्रश्न है, अपीलार्थी व्यवहारी ने विक्रय के समस्त संव्यवहारों को अपनी नियमित लेखा पुस्तकों में दर्ज कर, सद्भाविक रूप से विवरणियां प्रस्तुत की हैं जिनमें किसी प्रकार की विक्रय की विगत को छुपाया नहीं गया है। चूंकि हस्तगत अपीलों में कर दर का बिन्दु विवादित है एवम् निम्नांकित 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।

- (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 कॉर्पोरेटिव मार्केटिंग सोसायटी लि. 93 एस.टी.सी. 239 (राज.)
- (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 वैकटेश्वरा कैटरर्स बनाम् वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन, जोन-प्रथम, जयपुर 19 टैक्स अपडेट 85 (राज.)

अपील संख्या - 1979, 1980, 1981 व 1982/2012/उदयपुर

(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) मैसर्स साधवानी ट्रेडर्स, जयपुर बनाम् वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन

जोन द्वितीय, जयपुर-7 टैक्स अपडेट 43 [आर.टी.बी. (डी.बी.)]

(x) मैसर्स रेबेनसन ऑप्टीक्स लि. भिवाडी बनाम् वाणिज्यिक कर अधिकारी, वृत्त-ए,

भिवाडी, अपील क्रमांक 1437/2009 से 1439/2009/अलवर निर्णय दिनांक 12.07.

2011. [आर.टी.बी. (डी.बी.)] ।

(xi) वाणिज्यिक कर अधिकारी, प्रतिकरापवंचन राजस्थान वृत्त-तृतीय, जयपुर बनाम्

मैसर्स रेकिट बेन्काईजर इण्डिया लिमिटेड, बी-139, रोड नम्बर-12, वी.के.आई.ए., जयपुर
अपील क्रमांक 2070 से 2073/2010/जयपुर, 1305 से

1308/2010/जयपुर निर्णय दिनांक 15.09.2011 [आर.टी.बी. (डी.बी.)] ।

(xii) मैसर्स परफेटी वानमेले इण्डिया प्रा.लि., जयपुर बनाम् वा.क.अ. एन्टीइवेजन,
जोन-तृतीय, जयपुर अपील क्रमांक 332 से 335/2011/जयपुर निर्णय दिनांक 19.

07.2011 [आर.टी.बी. (डी.बी.)]

13. अतः उपर्युक्त वर्णित न्यायिक दृष्टांतों में प्रतिपादित विधि के आलोक में, दोनों
अवर अधिकारियों द्वारा पारित आदेश अपास्त किये जाकर उक्त बिन्दु पर अपीलार्थी
व्यवहारी द्वारा प्रस्तुत अपीलें स्वीकार की जाती हैं।

14. परिणामतः, अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा प्रस्तुत अपीलें स्वीकार की जाती हैं।

निर्णय सुनाया गया ।

—
Amrit Singh
(अमर सिंह) १४-४-१४
सदस्य

28. 4. 2016
(मदन लाल)
सदस्य