

राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर

1. अपील संख्या – 285 / 2008 / चित्तौड़गढ़.

सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी, वार्ड-प्रथम, चित्तौड़गढ़.अपीलार्थी.

बनाम

मैसर्स चेतक स्टोन ग्रिट्स, चित्तौड़गढ़.प्रत्यर्थी.

2. अपील संख्या – 356 / 2008 / चित्तौड़गढ़.

सहायक आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग, चित्तौड़गढ़.अपीलार्थी.

बनाम

मैसर्स चेतक चिप्स उद्योग, चित्तौड़गढ़.प्रत्यर्थी.

3. अपील संख्या – 635 / 2008 / चित्तौड़गढ़.

सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी, वार्ड-द्वितीय, चित्तौड़गढ़.अपीलार्थी.

बनाम

मैसर्स सुनील स्टोन क्रशिंग कम्पनी, रावतभाटा.प्रत्यर्थी.

एकलपीठ

श्री जे. आर. लोहिया, सदस्य

उपस्थित : :

श्री डी. पी. ओझा,

उप-राजकीय अभिभाषक

.....अपीलार्थी की ओर से.

श्री वी. के. पारीक, अभिभाषक

.....अपील संख्या 285/08 व
356/08 में प्रत्यर्थीगण की ओर से.

कोई नहीं

....अपील संख्या 635/08 में प्रत्यर्थी की ओर से.

निर्णय दिनांक : 31/03/2014

निर्णय

ये तीनों अपीलें राजस्व द्वारा उपायुक्त (अपील्स), वाणिज्यिक कर विभाग, उदयपुर (जिसे आगे 'अपीलीय अधिकारी' कहा जायेगा) के अपील संख्या क्रमशः 14, 13 व 42/RST/COR/07-08 में पारित किये गये संयुक्तादेश दिनांक 4.10.2007 के विरुद्ध राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 (जिसे आगे 'अधिनियम' कहा जायेगा) की धारा 83 के तहत पेश की गयी हैं। अपीलीय अधिकारी ने उक्त आदेश से कर निर्धारण अधिकारी द्वारा प्रत्यर्थीगण की आलौच्य अवधि वर्ष 2004-05 के लिये पारित किये गये कर निर्धारण आदेशों के विरुद्ध प्रस्तुत अपीलों को स्वीकार किया है।

इन तीनों अपीलों में विवादित बिन्दु समान होने से इनका निस्तारण एक ही निर्णय से किया जाकर निर्णय की प्रति प्रत्येक पत्रावली पर पृथक-पृथक रखी जा रही है।

.लगातार.....2

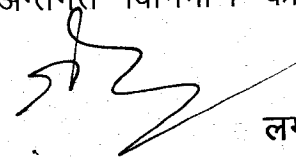
प्रकरणों के तथ्य संक्षेप में इस प्रकार हैं कि प्रत्यर्थीगण ने वर्ष 2004-05 में बोल्डर्स/अनसाईज्ड पत्थर स्थानीय पंजीकृत व्यवहारियों से कर चुका खरीद कर क्रेशर के द्वारा इनसे गिट्टी, चिप्स आदि का निर्माण कार्य किया है। सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी घट-प्रथम/द्वितीय व सहायक आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग, चित्तौड़गढ़ (जिसे आगे 'कर निर्धारण अधिकारी' कहा जायेगा) ने माना कि कच्चे माल बोल्डर्स से व्यवहारियों द्वारा गिट्टी/चिप्स आदि निर्माण किया जाता है। इसलिए गिट्टी चिप्स आदि नई वाणिज्यिक जिन्स अस्तित्व में आने के कारण अलग से कर योग्य है। कर निर्धारण अधिकारी ने पाया कि व्यवहारीगण ने अपने पंजीयन प्रमाण-पत्र के लिये प्रस्तुत आवेदन-पत्र एस.टी.-3 में स्वयं को पत्थर गिट्टी चिप्स का निर्माणकर्ता एवं विक्रेता होना अंकित किया है। आवेदन-पत्रों के साथ प्रस्तुत शपथपत्रों के कॉलम 11 में अंकित किया है कि "That the business of the aforesaid firm involves manufacture of material in the process of manufacture". कर निर्धारण अधिकारी ने यह भी पाया कि पिछले कर निर्धारण वर्ष में व्यवहारीगण द्वारा स्टोन ग्रेट, चिप्स को कर योग्य घोषित किया है। कर निर्धारण अधिकारी ने अधिनियम की धारा 2(27) में वर्णित निर्माण की परिभाषा के आधार पर तथा विभिन्न न्यायिक दृष्टान्तों का सहारा लेकर निम्न सारणी अनुसार मांग सृजित की है :-

अपील संख्या	अपीलीय अधिकारी की अपील संख्या	कर निर्धारण आदेश दि०	कर	ब्याज	शास्ति	योग
285/08	14/RST/COR/07-08	30.3.2007	2,94,062	88,219	500	3,82,781
356/08	13/RST/COR/07-08	26.3.2007	4,31,224	1,29,366	500	5,60,590
635/08	42/RST/COR/07-08	30.3.2007	43,390	12,583	500	56,473

इन कर निर्धारण आदेशों के विरुद्ध व्यवहारीगण द्वारा अपीलीय अधिकारी के समक्ष अपीलें दायर करने पर अपीलीय अधिकारी ने कर चुके पत्थर/बोल्डर्स की खरीद के उपरान्त गिट्टी/चिप्स को नवीन उत्पाद नहीं मानते हुए सभी अपीलों में कर, सरचार्ज व ब्याज के बिन्दु पर अपीलें स्वीकार कर सृजित मांग को अपास्त कर दिये जाने के विरुद्ध ये अपीलें कर निर्धारण अधिकारी द्वारा दायर की गई हैं।

अपील संख्या 285/08 व 356/08 में उभयपक्ष की बहस सुनी गयी तथा अपील संख्या 635/08 में विद्वान उप-राजकीय अभिभाषक की एकतरफा बहस सुनी गयी।

अपीलार्थी के विद्वान उप-राजकीय अभिभाषक ने कथन किया कि बोल्डर्स से गिट्टी/चिप्स रूप में नवीन वाणिज्यिक वस्तु अस्तित्व में आती है, जो कि अधिनियम की धारा 2(27) के अन्तर्गत विनिर्माण की परिभाषा के अन्तर्गत आती है।



अग्रिम कथन किया कि प्रत्यर्थागण द्वारा अपने पंजीयन प्रमाण-पत्रों में स्वयं को विनिर्माता घोषित किया गया है तथा पिछले वर्ष तक गिट्टी/चिप्स को कर योग्य होने से कर अदा किया जा रहा था।

विद्वान उप-राजकीय अभिभाषक ने अपने तर्क के समर्थन में निम्न न्यायिक दृष्टान्तों को उद्धरित किया है -

1. 1972 आर.आर.डी. 235
2. (1982) 49 एस.टी.सी. 110 (कर्नाटक उच्च न्यायालय)
3. (1990) 79 एस.टी.सी. 149 व 156 (मध्यप्रदेश उच्च न्यायालय)
4. (1994) 94 एस.टी.सी. 118 (राजस्थान उच्च न्यायालय)
5. (1995) 97 एस.टी.सी. 601 (बॉम्बे उच्च न्यायालय)
6. (1998) 111 एस.टी.सी. 705 (केरल उच्च न्यायालय)
7. 27 आर.टी.जे.एस. 120 (राजस्थान उच्च न्यायालय)

इन आधारों पर सभी अपीलें स्वीकार कर, कर निर्धारण अधिकारी के आदेशों को बहाल किये जाने पर बल दिया।

अपील संख्या 285/08 व 356/08 में प्रत्यर्थागण की ओर से उपस्थित विद्वान अभिभाषक ने कथन किया कि कर चुके माल पत्थर बोल्डर्स को साईज का छोटा कर उसे गिट्टी या चिप्स बनाना विनिर्माण की प्रक्रिया में नहीं आता है, इसलिए बोल्डर्स करमुक्त क्रय किये जाने पर गिट्टी/चिप्स पर पुनः करारोपण नहीं किया जा सकता। इसलिए अपीलीय अधिकारी के संयुक्तादेश का समर्थन करते हुए अपीलें अस्वीकार किये जाने का अनुरोध किया। विद्वान अभिभाषक ने अपने तर्क के समर्थन में निम्न न्यायिक दृष्टान्तों को उद्धरित किया है -

1. (2008) 118 एस.टी.सी. 287 (एस.सी.) : 6 एस.टी.टी. 159
2. 30 आर.टी.जे.एस. 260 (राजस्थान कर बोर्ड)
3. 19 टैक्स अपडेट 02
4. 4 टैक्स अपडेट 349 (एस.सी.)

उभयपक्ष की बहस पर मनन किया गया। कर निर्धारण अधिकारी की पत्रावलियों का अवलोकन किया गया। कर निर्धारण अधिकारी के रेकॉर्ड से स्पष्ट होता है कि व्यवहारीगण द्वारा स्वयं को विनिर्माता बताते हुए पंजीयन प्रमाण-पत्र आवेदन मय शपथपत्र प्रस्तुत किये गये हैं। अधिनियम की धारा 2(27) में विनिर्माण की परिभाषा विहित की गई है, जिसे उद्धरित करना उचित होगा -



2(27) "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;

इस परिभाषा के आलोक में बोल्डर्स से गिट्टी या चिप्स बनाने की प्रक्रिया को माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय ने निम्न दृष्टान्तों में विनिर्माण अभिनिर्णीत किया है।

(1994) 94 एस.टी.सी. 118 (राजस्थान उच्च न्यायालय) वाणिज्यिक कर अधिकारी बनाम भौरीलाल

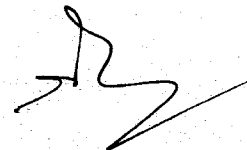
माननीय न्यायालय के समक्ष प्रश्न विवादित था कि -

(i) Whether, in the facts and circumstances of the case, the Tribunal was justified in holding that the process of excavating of stones from mines and dressing them would amount to manufacture?

पैरा 20 में निर्णीत किया है कि -

"The finding which has been given by the Board of Revenue/Sales Tax Tribunal is that after excavation of the stones in the form of blocks it was cut into specific sizes and in this process the big blocks of stones were reduced to smaller pieces having definite length, breadth and thickness. It is also to be seen that the blocks and slabs are having a different commercial name in common and commercial parlance. Blocks are the basic raw material from which the slabs or other small pieces are cut and are reduced in size and it is not only the sizes which have been reduced but the slabs have been cut by a process, into smaller pieces having definite length and breadth and even the thickness has also been reduced and this definitely would be a process of manufacture. The assessee therefore, is a manufacturer and the benefit of notification dated March 23, 1963 could be availed. The declaration forms which were submitted while effecting the sale have shifted the point of tax correctly. No illegality is found in the order of the Sales Tax Tribunal."

किस प्रकार की प्रक्रिया से विनिर्माण होता है, इस विषय पर माननीय न्यायालय ने सिद्धान्त प्रतिपादित किये हैं। माननीय सर्वोच्च न्यायालय 46 एस. टी.सी. 63 D.C. S.T. बनाम Pio Food Product में पेज 65 पर निर्णीत किया है कि -

 लगातार.....5

".....Commonly, manufacture is the end result of one or more processes through which the original commodity is made to pass. The nature and extent of processing may vary from one case to another, and indeed there may be several stages of processing and perhaps a different kind of processing at each stage. With each process suffered, the original commodity experiences a change. But it is only when the change, or a series of changes, take the commodity to the point where commercially it can no longer be regarded as the original commodity but instead is recognised as a new and distinct article that a manufacture can be said to take place."

इसी प्रकार माननीय मध्यप्रदेश उच्च न्यायालय की वृहतरपीठ ने (1990) 79 एस.टी.सी. 149 खैर स्टोन क्रेशर बनाम महाप्रबंधक जिला उद्योग केन्द्र, जबलपुर व अन्य में निर्णीत किया है कि -

"Whether a particular process is a manufacturing process within the meaning of the Act or not, is dependent upon the nature of the process involved in each case and no general principle can be involved."

Manufacture implies a change, but every change is not manufacture. There must be transformation, a new and different article must emerge, having a distinctive name, character or use.

Therefore, when bigger stones and boulders are cut and shaped into specified shapes and sizes in crushers for manufacture of ballast, metal or "gitti", there is transformation of the stone and a new different commercial article fit for use in construction of roads and houses, is produced as a result of treatment, labour and manipulation in the crusher. The process, therefore, clearly falls within the definition of "manufacture" under section 2(j) of the Madhya Pradesh General Sales Tax Act, 1958."

(2000) 27 आर.टी.जे.एस. 120 (रा.उ.न्या.) वाणिज्यिक कर अधिकारी पाली बनाम प्रकाश उद्योग में माननीय क्षेत्राधिकारिक उच्च न्यायालय ने पैरा 53 में उद्धरित प्रश्न -

"Whether a process is manufacture - Test - Answer in each case will have to be reached in the light of facts and circumstances of that case depending upon the commodity, the process to which it is put, the use to which the goods in original form and to which in altered form can be put, the relevant scheme of the statute, in whose context the answer is to be found, so on and so forth."

पैरा 16 से 19 में Crushing of boulders into gitti and chips के प्रश्न पर निर्णय दिया है कि -



"Manufacture - Crushing of boulders - Process of crushing the boulders into different sizes of stones which can be identified as a gitti and chips, certainly amounts to process of manufacture."

प्रत्यर्थागण के विद्वान अभिभाषक ने माननीय सर्वोच्च न्यायालय के कमिश्नर ऑफ सेल्स टैक्स यू.पी. बनाम लाल कुआं स्टोन क्रेशर प्रा० लि० (2000) 118 एस.टी.सी. 287 (एससी) में निर्णय का अवलम्बन लिया है। इसमें विनिर्माण का प्रश्न विवादित नहीं था, बल्कि कर दर का विवाद था -

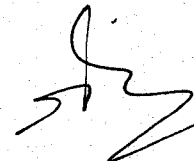
"In the list appended to Notification dated September 7, 1981, issued by the U.P.State Government under section 3-A(1)(e) of the U.P. Sales Tax Act, 1948, specifying items, point of tax and rate of tax, entry 40 specified "Ramraj, geru, surkhi, sand, lime, bajri, marble chips, moram, gitti, kankar, stone-ballast, stone and articles of stone except of glazed stone" as liable to tax at the point of sale to the consumer at the rate specified."

पैरा 5 में स्थिति स्पष्ट होती है कि -

"The view taken by the Tribunal as affirmed by the High Court is that the goods continue to be stone and they are not commercially different goods to be identified differently for the purposes of sales tax. The decision relied on by minority view in the Tribunal in Reliable Rocks Builders and Suppliers v. State of Karnataka [1982] 49 STC 110 (kar) turned on the concept of consumption of goods for the purpose of bringing into existence new goods. **In that case the court was not concerned with an entry of the nature with which we are concerned in the present case. Where the dealer had brought into existence new commercial goods by consuming the boulders to bring out small pieces of stone, it was held that such activity attracted purchase tax.** In that view of the matter, we think that the view taken by the majority of the Tribunal and affirmed by the High Court stands to reason. We are, therefore, not inclined to interfere with the same."

माननीय सर्वोच्च न्यायालय ने यू.पी. सेल्स टैक्स एक्ट की धारा 2(e-1) के तहत Manufacturing की परिभाषा ".....to mean producing, making, mining, collecting, extracting, altering, ornamenting, finishing or otherwise processing, treating or adapting any goods." के मध्यनजर निर्णय पारित किया है।

(1995) 97 एस.टी.सी. 601 कमिश्नर ऑफ सेल्स टैक्स महाराष्ट्र राज्य बनाम महालक्ष्मी स्टोर्स



लगातार.....7

माननीय सर्वोच्च न्यायालय के उक्त प्रकरण लाल कुंआं स्टोन क्रेशर प्रा0 लिमिटेड की तरह ही इस प्रकरण में माननीय बॉम्बे उच्च न्यायालय के समक्ष BST Act part- II of schedule-C Entry No. 25 - Building materials including lime, sand, stone, rubble, refractory bricks but excluding those specified elsewhere - will be taxed @ 8% .

इस सन्दर्भ में पेज 607 पैरा 9 में माननीय न्यायालय ने निर्णीत किया है कि -

9. The admitted position is that boulders are "stone" falling under the above entry. In our opinion, such stones do not cease to be stones, merely by reason of the fact that they have been reduced in size by the process of crushing or breaking. The process of crushing, therefore, cannot be regarded as a process of manufacture.

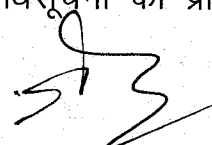
(1998) 111 एस.टी.सी. 705 (केरल) जयलक्ष्मी ग्रेनाइट मेटल इण्डस्ट्रीज बनाम स्टेट ऑफ केरल व अन्य

इस निर्णय में माननीय केरल उच्च न्यायालय ने माननीय सर्वोच्च न्यायालय के (1987) 65 एस.टी.सी. 01 का अनुसरण करते हुए शब्द 'produce' व 'Manufacture' में भिन्नता बताई है -

".....the Supreme Court observed as follows :

".....The word 'production' has a wider connotation than the word 'manufacture'. While every manufacture can be characterized as production, every production need not amount to manufacture. The meaning of the expression 'manufacture' was considered by this Court in *Deputy Commissioner of Sales Tax v. Pio Food Packers* [1980] 46 STC 63, among other decisions. In the said decision, the test evolved for determining whether manufacture can be said to have taken place is, whether the commodity which is subjected to the process of manufacture can no longer be regarded as the original commodity but is recognized in the trade as a new and distinct commodity."

(2002) 4 टैक्स अपडेट 349 (एस.सी.) महाराष्ट्र राज्य बनाम महालक्ष्मी स्टोर्स में माननीय सर्वोच्च न्यायालय ने कमिश्नर सेल्स टैक्स यू.पी. बनाम लाल कुंआं स्टोन क्रेशर (प्रा0) लिमिटेड (Supra) के अनुसरण में निर्णय पारित किया है जिसमें उत्तरप्रदेश बिक्री कर के तहत अधिसूचना की प्रविष्टि संख्या 40 के

 लगातार.....8

अन्तर्गत कर दर का प्रश्न विवादित था। किसी प्रविष्टि में विभिन्न वस्तुओं का समावेश किये जाने पर सभी वस्तुएं एक ही हो जायेगी, आवश्यक नहीं है। माननीय सर्वोच्च न्यायालय की पाँच जजों की पीठ ने हाजी अब्दुल शकूर बनाम मद्रास राज्य (1964) 8 एस.सी.आर. 217 में निर्णीत किया था कि -

".....that if more than one commodities had been mentioned in a head or sub head of the statute or the constitution, it does not mean they are supposed to be same commodities. More than one commodity may be mentioned in the same head or sub head for other reasons also. This is why although, the raw hides and skins and dresses hides and skins were specified in the same head of Sec. 14 of the CST Act, 1956. "The Hon'ble S.C. has taken the view that they are not one things."

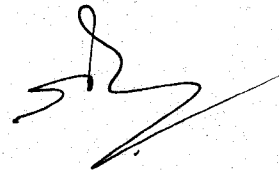
माननीय शीर्ष न्यायालय की चार जजों की पीठ ने (1976) 37 एस.टी.सी. 319 तमिलनाडू राज्य बनाम प्यारेलाल मल्होत्रा के निर्णय में माननीय न्यायालय के हाजी अब्दुल शकूर निर्णय को विचारित नहीं किया था। माननीय न्यायालय ने लाल कुआं स्टोन क्रेशर प्रा. लि. में (1976) 37 एस.टी.सी. 319 का ही अनुसरण किया है तथा अंकित किया है कि -

"What is to be seen in the present case is whether stone, gitti, chips etc. continue to be identified with the stone boulders, which have been bought by the dealer. (Page 290)

माननीय शीर्ष न्यायालय ने बी.पी.ऑयल मिल्स बनाम सेल्स टैक्स ट्रिब्यूनल (1998) 13 एन.टी.एन. 613 में उत्तरप्रदेश बिक्री कर अधिनियम की धारा 2(e-a) में विनिर्माण की परिभाषा, जिसमें नई वाणिज्यिक वस्तु अस्तित्व में आना आवश्यक नहीं है, अभिनिर्णीत किया है कि -

".....The refined oil obtained as a result of refining of the crude mustard oil, linseed oil etc. amounts to manufacture within the definition of manufacture as given under Section 2(e-a) of the U.P.S.T. Act."

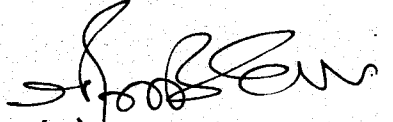
अधिनियम के तहत विनिर्माण की परिभाषा में प्रक्रिया के तहत नई वाणिज्यिक वस्तु अस्तित्व में आना आवश्यक है। यह निर्विवाद रूप से स्थापित तथ्य है कि पत्थर के बोल्टर्स व गिट्टी या चिप्स या डस्ट जनसामान्य की समझ में अलग-अलग वाणिज्यिक वस्तुएँ हैं। गिट्टी/चिप्स का उपयोग सड़क निर्माण, रेलवे ट्रेक निर्माण, मकानों की छत व फर्श निर्माण आदि में प्रयुक्त की जाती है, जहाँ बड़े बोल्टर्स का उपयोग नहीं हो सकता।



उक्त विवेचनानुसार प्रत्यर्थांगण द्वारा बोल्डर्स से केशर के माध्यम से विनिर्माण प्रक्रिया द्वारा नई वाणिज्यिक वस्तुएँ गिट्टी/चिप्स अस्तित्व में आती है, जो कि बोल्डर्स से भिन्न वाणिज्यिक वस्तुएँ हैं। अपीलीय अधिकारी द्वारा इन्हें विनिर्माण नहीं मानकर विधिक भूल की है। अतः अपीलीय आदेश को अपास्त किया जाता है तथा कर निर्धारण अधिकारी के आदेशों की पुष्टि की जाती है।

परिणामस्वरूप राजस्व द्वारा प्रस्तुत तीनों अपीलें स्वीकार की जाती हैं।

निर्णय सुनाया गया।


(जे. आर. लोहिया)
सदस्य
31/3/14