

राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर

अपील संख्या – 430 / 2012 / अजमेर.

मैसर्स पी. पी. मंडल कंस्ट्रक्शन,  
बालूपुरा रोड़, अजमेर.

.....अपीलार्थी.

बनाम

सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी,  
वार्ड-द्वितीय, वृत्त-बी, अजमेर.

.....प्रत्यर्थी.

एकलपीठ

श्री जे. आर. लोहिया, सदस्य

उपस्थित : :

श्री ओ. पी. माहेश्वरी,  
अधिकृत प्रतिनिधि

.....अपीलार्थी की ओर से.

श्री जमील जई,  
उप-राजकीय अभिभाषक

.....प्रत्यर्थी की ओर से.

निर्णय दिनांक : 22/4/2014

निर्णय

यह अपील अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा उपायुक्त (अपील्स), वाणिज्यिक कर विभाग, अजमेर (जिसे आगे 'अपीलीय अधिकारी' कहा जायेगा) के अपील संख्या 47/11-12/वैट/अजमेर में पारित किये गये आदेश दिनांक 22.11.2011 के विरुद्ध राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 (जिसे आगे 'अधिनियम' कहा जायेगा) की धारा 83 के अन्तर्गत प्रस्तुत की गयी है। अपीलीय अधिकारी ने उक्त आदेश से सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी, वार्ड-द्वितीय, वृत्त-बी, अजमेर (जिसे आगे 'कर निर्धारण अधिकारी' कहा जायेगा) के वैट अधिनियम की धारा 23 व 24 के तहत पारित किये गये आदेश दिनांक 14.2.2011 की पुष्टि की है।

प्रकरण के तथ्य संक्षेप में इस प्रकार हैं कि अपीलार्थी व्यवहारी वाणिज्यिक कर विभाग में ठेकेदार के रूप में पंजीकृत है। आलौच्य अवधि के कर निर्धारण में कर निर्धारण अधिकारी ने पाया कि व्यवहारी को ठेकेदार मैसर्स इरकॉन इन्टरनेशनल लिमिटेड (जिसे आगे 'I.I.L.' कहा जायेगा) द्वारा रेलवे की अजमेर-रेवाड़ी की रेलवे लाईन के वर्क साईट के पास 80,000 क्यूबिक मीटर मशीन से क्रस्ट स्टोन ब्लास्ट सप्लाई व स्टेकिंग करने का अनुबंध प्राप्त हुआ है। व्यवहारी ने स्वयं को मुख्य ठेकेदार I.I.L. का सब-कॉन्ट्रैक्टर मानते हुए तथा मुख्य ठेकेदार द्वारा उसे प्राप्त पूर्ण ठेका मीटर गेज परिवर्तन कर ब्रॉड गेज लाईन बिछाने, सिग्नल आदि लगाने के कार्य रूपये 1,57,71,75,414/- पर राज्य सरकार की अधिसूचना दिनांक 11.8.2006 अनुसार मुक्ति शुल्क @ 1.50 %

लग्नतार.....2

जमा कराने के कारण स्वयं के ठेका कार्य पर करदेयता नहीं होना बताया है, जिसे कर निर्धारण अधिकारी ने अस्वीकार करते हुए आलौच्य अवधि में क्रस्ट स्टोन ब्लास्ट की, की गई बिक्री रूपये 15,57,273/- पर @ 12.50 % से कर रूपये 1,94,659/- आरोपित किया। कर जमा नहीं होने के कारण अधिसूचना की धारा 55 के तहत ब्याज रूपये 54,506/- आरोपित किया तथा त्रैमासिक विवरण पत्र देरी के कारण अधिनियम की धारा 58 के तहत शास्ति रूपये 7,020/- आरोपित की। इस आदेश को अपीलीय स्तर पर चुनौती दिये जाने पर अपीलीय अधिकारी द्वारा अपील अस्वीकार किये जाने के विरुद्ध यह द्वितीय अपील प्रस्तुत की गई है।

उभयपक्ष की बहस सुनी गयी।

अपीलार्थी के विद्वान अधिकृत प्रतिनिधि श्री ओ. पी. माहेश्वरी ने लिखित बहस में कथन किया कि राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर नियम 2006 (जिसे आगे 'वैट नियम' कहा जायेगा) के नियम 22(2ए) के अनुसार मुख्य ठेकेदार द्वारा पूरे ठेके पर करमुक्ति शुल्क जमा कराने पर सब-कॉन्ट्रेक्टर का टर्नओवर भी उसमें शामिल होने के कारण करमुक्त है। उनका कथन है कि मुख्य ठेकेदार I.I.L. द्वारा दिनांक 2.11.2006 में प्राप्त मुक्ति प्रमाण-पत्र संख्या 2/6/2006-07/88 में "All permanent way works including supply of balast, P way material and connected Electrical work in connection with the work of Gauge conversion of Meter Gauge Railway Line to Broad Gauge Line of Rewari-Ringus, Phulera-Ajmer section of N.W. Rly. As per Volume III Sec 5. cost (Related to Raj. State) as follows work order No. RVN1/Project/RE-AJ/Contract-2005-02 dt. 17.11.2005" में सब-कॉन्ट्रेक्टर अपीलार्थी द्वारा किया हुआ ब्लास्ट की सप्लाई कार्य शामिल होने के कारण यह करमुक्त है। अपने तर्क के समर्थन में राजस्थान कर बोर्ड की माननीय खण्डपीठ के स्वयं के प्रकरण वर्ष 2006-07 में अपील संख्या 204/2010/अजमेर निर्णय दिनांक 9.01.2013 को उद्धरित कर कथन किया कि माननीय खण्डपीठ के निर्णय से प्रस्तुत प्रकरण आच्छादित होने के कारण विवाद समाप्त हो चुका है। अतः अपील स्वीकार किये जाने पर बल दिया।

अग्रिम कथन किया कि माननीय खण्डपीठ ने (2012) 33 टैक्स अपडेट 290 में सहायक आयुक्त वर्क्स टैक्स बनाम सद्भाव इंजीनियरिंग लिमिटेड उदयपुर प्रकरण में भी निर्णय दिनांक 3.7.2002 में सिद्धान्त प्रतिपादित किया है कि यदि मुख्य ठेकेदार द्वारा करमुक्ति शुल्क जमा कराकर स्वयं के ठेके का कुछ भाग सब-कॉन्ट्रेक्टर को अवार्ड किया जाता है तो ऐसी स्थिति में

लगातार.....3

राजस्थान विक्रय कर नियम, 1995 के नियम 25(4) के तहत राज्य सरकार की अधिसूचना दिनांक 29.3.2001 अनुसार वर्क कॉन्ट्रैक्ट में अन्तर्वलित माल पर पुनः करारोपण नहीं किया जा सकता है। वैट नियम 22(2ए) को भी उद्धरित किया है

22(2A).- In case of a works contract, where a works contractor exercises option of exemption fee under a notification issued under sub-section (3) of Section 8, awards whole or part of such contract to a sub-contractor, while determining the taxable turnover of subcontractor apart from deduction provided under sub-rule (1), the turnover of transfer of property in goods involved in execution of such sub-contract, shall be deducted.

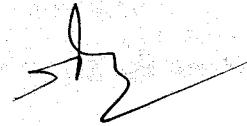
यह भी तर्क प्रस्तुत किया कि मुख्य कॉन्ट्रेक्टर द्वारा कर के बदले करमुक्ति शुल्क जमा कराने पर सब-कॉन्ट्रेक्टर द्वारा ठेका कार्य पर करारोपण दोहरे करारोपण की श्रेणी में आता है, जो कि अविधिक है। तर्क के समर्थन में निम्न न्यायिक दृष्टान्त उद्धरित किये हैं :-

1. (2000) 120 एस.टी.सी. (पंजाब एण्ड हरियाणा)  
डी.एल.एफ. इण्डस्ट्रीज बनाम स्टेट ऑफ हरियाणा
2. (2000) 120 एस.टी.सी. 602 (कर्नाटक)  
पी. वेंकटेश्वर राव एण्ड कं० बनाम अतिरिक्त आयुक्त वाणिज्यिक कर
3. (2008) 22 टैक्स अपडेट 217 (एस.सी.)  
स्टेट ऑफ आंध्रप्रदेश बनाम एल. एण्ड टी. लिमिटेड  
(Arose from (2006) 16 टैक्स अपडेट 34) (आंध्रप्रदेश)  
एल. एण्ड टी. बनाम स्टेट ऑफ आंध्रप्रदेश
4. अपील संख्या 430/2010/अजमेर मैसर्स पी.पी. मंडल कंस्ट्रक्शन अजमेर  
बनाम वाणिज्यिक कर अधिकारी, अजमेर निर्णय दिनांक 9.01.2013

उक्त आधारों पर अपीलार्थी की अपील स्वीकार की जाकर कर निर्धारण अधिकारी व अपीलीय आदेशों को अपास्त करने पर बल दिया।

प्रत्यर्थी के विद्वान उप-राजकीय अभिभाषक ने कथन किया कि अपीलार्थी ने I.I.L. की मशीन क्रस्ड विशिष्ट साईज की ब्लास्ट उसकी साईट के पास सप्लाय कर चट्टे बांधने का ऑर्डर दिया है। यह कार्य केवल माल की सप्लाय का है, जो कि विक्रय की परिभाषा में आता है। अपीलार्थी ने I.I.L. की उसके अवार्डर द्वारा दिये गये कार्य में से कोई कार्य का निष्पादन नहीं किया है। अधिनियम की धारा 2(44) के तहत कार्य संविदा (Work contract) की परिभाषा की ओर ध्यान आकृष्ट कर कथन किया कि कार्य संविदा की परिभाषा

लगातार.....4



में ऐसे कार्य किये जाने की संविदा आती है, जिसमें अवार्डर की चल या अचल सम्पत्ति में Assembling, construction, building, altering, manufacturing, processing, fabricating, erection, installation, filling out, improvement repair or commissioning की जावे। अपीलार्थी ने I.I.L. द्वारा दिये गये आदेश में अवार्डर की सम्पत्ति पर माल प्रयुक्त करने का कोई कार्य सम्पादित नहीं किया है। उनका कथन है कि अपीलार्थी को I.I.L. द्वारा जारी Letter of Acceptance दिनांक 3.3.2006 में सप्लाई आदेश दिया है, जो इस प्रकार है :-

"Supply and staking of 80,000 cum of machine crushed stone ballast (size as per RDSO specification at site of work on less/yards, including, handling, leading, lifting, ascends, descends, crossings of lines/tracks abstraction with contractors labour, material, tools, plants, Transport etc. complete for section between 260 to 295 Rewari Ajmer line of North Western Railway."

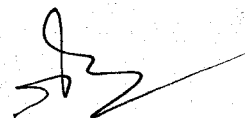
यह केवल सप्लाई आदेश है। अपीलार्थी द्वारा I.I.L. को उसे कार्यस्थल के पास माल की सप्लाई चट्टे बनाकर दिये जाने की अनुपालना की गई है। यह विक्रय की परिभाषा 2(35)(i) के तहत शुमार होती है। इस पर @ 12.5 % से करदेयता बनती है।

अग्रिम कथन किया कि अपीलार्थी के विद्वान अधिकृत प्रतिनिधि द्वारा उद्धरित निर्णयों में सब-कॉन्ट्रैक्टर द्वारा कॉन्ट्रैक्टर को अवार्ड किये गये कार्य संविदा को भागतः निष्पादित किया है, इसलिए माननीय न्यायालयों ने सब-कॉन्ट्रैक्टर के निष्पादन को मुख्य ठेकेदार द्वारा मुक्ति शुल्क लिये जाने या अन्यथा उसके टर्नओवर में शामिल नहीं किया है, इसलिए ये निर्णय इस प्रकरण में प्रासंगिक नहीं होना बताते हुए अपील खारिज किये जाने पर बल दिया।

उभयपक्ष की बहस पर मनन किया गया तथा कर निर्धारण अधिकारी की पत्रावली का अवलोकन किया गया। यह निर्विवाद रूप से सत्य है कि रेलवे के रेल विकास निगम नई दिल्ली द्वारा I.I.L. को पत्र दिनांक 17.11.2005 द्वारा निम्न कार्य अवार्ड किया गया था -

All Permanent way including supply of ballast, P way material (except rails &PSC sleepers) and connected electric work in entire section Rewari to Ajmer (294.56 kmts.) in connection with the work of guage converson of meter gauge Railway line to Broad Guage line to Rawari-Ringus-Phulera-Ajmer section up North Western Railway.

ठेके की शर्त संख्या 7 निम्न प्रकार है :-



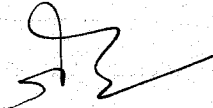
लगातार.....5

7. As per general conditions of contract, condition of particular application and instruction to bidders incorporated in bid document, the contractor shall not sub contract. the total items/component of works more than 50% of the contract IRCON shall take prior approval/consent of the employer for sub contracting component/items of the works giving complete detail of items, the qualifications & experience of the identified sub contractor or in the relevant field.

I.I.L. ने कार्य संविदा निष्पादन हेतु आवश्यक माल ब्लास्ट सप्लाई किये जाने का ठेका अपीलार्थी को उक्त अनुसार 80,000 cm<sup>3</sup> का दिया है, जो अपीलार्थी को ठेकेदार (I.I.L.) की साईट पर चट्टे बनाकर देने से सम्बन्धित है। अपीलार्थी के विद्वान अधिकृत प्रतिनिधि के कथनानुसार मुख्य ठेकेदार I.I.L. द्वारा सब-कॉन्ट्रैक्ट अपीलार्थी को दिया है तथा स्वयं ने पूरे ठेके पर राज्य सरकार की अधिसूचना दिनांक 11.8.2006 अनुसार करमुक्ति शुल्क अदा कर दिया गया है। उनके कथनानुसार अपीलार्थी का नियम 22(2ए) अनुसार करदायित्व नहीं बनता है तथा उसके ऊपर करारोपण दोहरे करारोपण की श्रेणी में आयेगा, जो कि उद्धरित निर्णयों के आलोक में अविधिक होगा। विद्वान अधिकृत प्रतिनिधि का यह कथन उद्धरित न्यायिक दृष्टान्तों में प्रतिपादित सिद्धान्तों के विपरीत है। उद्धरित निर्णयों में अन्तर्वलित विवादों व निर्णयों का सार इस प्रकार है :-

1. (2008) 22 टैक्स अपडेट 217 (एस.सी.) स्टेट ऑफ आंध्रप्रदेश बनाम लार्सन एण्ड ट्यूबो लिमिटेड व अन्य

The Respondent - Larsen & Turbo Ltd. (L&T) is engaged in executing civil, mechanical and other building works throughout India including Andhra Pradesh. During the relevant period it entered into contracts with its clients (contractees) whose names are given in the annexure to the original writ petition filed in the High Court of Andhra Pradesh. Under the Contract, L&T, with the consent of the contractee, was permitted to assign parts of construction work to the sub-contractors whose names are also given in the list annexed to the original writ petition filed in the High Court. Accordingly, L & T placed orders on **such sub-contractors for agreed price, inclusive of applicable taxes.** The overall work was done under the supervision of the consultants nominated by the contractee. The sub-contractors were registered dealers. **The sub-contractors purchased goods and chattel like bricks, cement and steel and, where necessary, supply and erect equipments such as lifts, hoist, etc. The materials were brought to site. They remained the property of the sub-contractors. The site was occupied by sub-contractors. The materials were erected by the sub-contractors.**

 लगातार.....6

विवादित प्रश्न - (पैरा-7)

The question which needs consideration in this civil appeal is: whether the A.O. was right in his conclusion, namely, **that in this case there were two deemed sales, one from main contractor to the contractee and the other from the sub-contractors to the main contractor as there was no privity of contract between the contractee and the sub-contractors.**

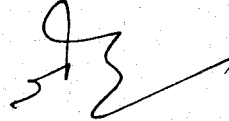
माननीय शीर्ष न्यायालय ने पैरा 19 में प्रतिपादित किया है -

If one keeps in mind the above quoted observation of this Court in the case of Builders' Association of India (supra) the position becomes clear, namely, that even if there is no privity of contract between the **contractee and the sub-contractor**, that would not do away the principle of transfer of property by the **sub-contractor by employing the same on the property belonging to the contractee.** This reasoning is based on the principle of **accretion of property in goods.** It is subject to the contract to the contrary. Thus, in our view, in such a case the work, executed by a **sub-contractor, results in a single transaction and not as multiple transactions.** This reasoning is also borne out by Section 4(7) which refers to value of goods at the time of incorporation in the works executed. In our view, if the argument of the Department is to be accepted it would result in **plurality of deemed sales which would be contrary to Article 366(29A)(b) of the Constitution as held by the impugned judgment of the High Court.** Moreover, it may result in double taxation which may make the said 2005 Act vulnerable to challenge as violative of Articles 14, 19 (1)(g) and 265 of the Constitution of India as held by the High Court in its impugned judgment.

2. (2012) 33 टैक्स अपडेट 290 (राजस्थान कर बोर्ड-खण्डपीठ)  
सहायक आयुक्त वर्क्स कॉन्ट्रैक्ट एण्ड लीजिंग टैक्स बनाम मैसर्स  
सद्भाव इंजीनियरिंग लि., उदयपुर

इस प्रकरण के तथ्यों में यह वर्णित है कि प्रत्यर्थी द्वारा उप-ठेकेदार से कराये गये ठेका कार्य में स्वयं द्वारा सप्लाई किये गये कर योग्य माल की कीमत बिलों में कटौती किये जाने की बिक्री मानकर उस पर करारोपण को माननीय खण्डपीठ ने राजस्थान विक्रय कर नियम के नियम 25(4) को उद्धरित करते हुए प्रत्यर्थी द्वारा मुक्ति प्रमाण-पत्र लिये जाने की स्थिति में उप-ठेकेदार द्वारा किये गये कार्य पर करारोपण को न्यायसंगत नहीं माना है। प्रस्तुत प्रकरण में विवाद का बिन्दु सदृश नहीं है। इसलिए निर्णय प्रासंगिक नहीं है।

3. (2000) 120 STC 569 (Panjab & Haryana)  
D.L.F. Industria Limited v. State of Haryana

 लगातार.....7

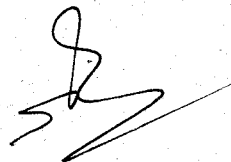
प्रकरण में तथ्य व विवाद निर्णय के पैरा 4 में वर्णित अनुसार -

4. **The case of the petitioner is that it executed works contract in connection with the construction activity and part of the construction work was done by the sub-contractor. Material used in the work was arranged by the sub-contractor himself who executed part of the works contract as an independent dealer under the Act and was liable to pay sales tax. ....** Liability to pay tax on the materials used by the sub-contractors was on them and not on the petitioner. Tax was, therefore, leviable on sale or deemed sale made by the sub-contractors. Property in the goods used by the sub-contractors passed on directly from the sub-contractor to the contractee and not to the contractor, namely, petitioner-company, who had given the sub-contract.

हरियाणा जनरल सेल्स टैक्स एक्ट, 1973 के प्रावधानों को विचारित करते हुए माननीय न्यायालय ने पैरा 12, 13, 14, 16 व 17 में निम्न प्रकार अंकित किया है :-

12. .... The definition of the word "**contractor**" makes it **amply clear that a person who executes a works contract through a sub-contractor is also included in the definition. A contractee is a person for whose benefit a works contract is executed.** In the case of the petitioner before us, the holding company, namely, M/s. DLF Universal Limited, is the contractee and the **petitioner-company is the contractor. Any sub-contract undertaken by a sub-contractor would be a part of the works contract and the work done by a contractor, either himself or through a sub-contractor, would be the works contract done by the contractor.**

13. The proviso to sub-section (1) of section 6 of the Act **excludes such a dealer who executes a sub-contract with a contractor if the contractor was liable to pay tax in respect of the works contract of which the sub-contract was a part.** The challenge to the validity and the constitutionality of the proviso appears to have no merit or substance inasmuch as a sub-contractor has been **rightly excluded from the liability of tax.** The definition of the word "**contractor**" in section 2(ba) leaves no room for any doubt that, if a person executes a **works contract through a sub-contractor, he would even then be treated to be a contractor.** Thus, from the definition of "**contractor**", the intention of the **Legislature becomes clear.** In that light, exclusion of a **sub-contractor from the liability of tax under proviso to section 6(1) of the Act cannot be faulted.**

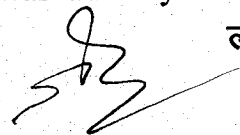


लगातार.....8

14. Where a sub-contract is given by a contractor executing a works contract, there is no privity of contract between the contractee and the sub-contractor. Part of the contract may be given for the purpose of execution to a sub-contractor but that would not absolve the contractor of his liability to pay tax. A sub-contract is a part of the works contract and is not an independent contract by itself. Therefore, a sub-contractor cannot be said to be liable to the contractee inasmuch as he has undertaken the execution of part of the works contract not from the contractee but from the contractor. In such a situation, the sub-contractor cannot be assessed on the value of goods used in the works done by him. Clause (ba) of section 2 of the Act included within its ambit a sub-contractor engaged for executing the whole or part thereof. A sub-contractor is, therefore not required to pay tax as an independent dealer. The Assessing Authority included the turnover of the work done by the sub-contractor in the turnover of the petitioner-company. The first proviso to section 6(1) of the Act excludes a dealer who executes a sub-contract inasmuch as sub-contract is a part of the works contract.

16. From the scheme of things as contained in the definitions of the words "contractor", "contractee" and "works contract", as given in section 2 of the Act, **a sub-contractor cannot be said to be working independently. He only worked on behalf of the contractor. There is only one sale where work is done by the contractor himself or through a sub-contractor and, therefore, contractor is to pay tax on the whole works contract.** Section 25-B of the Act required a contractee to deduct tax from the amount paid by him to the contractor. The petitioner was not a contractee but a contractor and, therefore, section 25-B was not attracted in his case and did not require him to deduct tax from the sub-contractor. The petitioner cannot seek adjustment of the amount of tax deducted by him from the sub-contractor in so far as petitioner's liability of tax was concerned. **A sub-contractor may be an independent dealer but he was not liable to pay tax in the light of the proviso to section 6(1) of the Act.**

17. The provisions contained in the proviso to section 6(1) of the Act are, therefore, not invalid or unconstitutional. **The intention of the proviso is to avoid double taxation. Sales tax is leviable only once on the works contract whether the work is done or executed by the contractor himself or through a sub-contractor. A sub-contractor does the work for and on behalf of the main contractor. Therefore, tax is payable at one stage only and at the hands of the contractor. No tax was actually deductible in law**



लगातार.....9




from the payments made to a sub-contractor. The petitioner may seek refund of the amount paid to the Government by way of **tax deducted at source from the sub-contractor**. Provisions of the Constitution (Forty-Sixth Amendment) Act, 1982, have already been upheld by the Supreme Court in *Builders Association of India's case [1989] 73 STC 370*. **the proviso to section 6(1) of the Act is not found to be contrary to the law laid down by the Supreme Court in the aforesaid case or to any other provision of the Constitution.**

4. (2000) 120 STC 602 (Karnataka) **P. Venkateshwara Rao & Co. v. Additional Commissioner of Commercial Taxes**

इस निर्णय में तथ्यानुसार जहां याची को रेलवे के ब्लास्ट को इकट्ठा कर स्टेकिंग करना था, यह निर्णीत किया है कि - (पैरा-7, 8 व 9)

7. According to the definition of "sale", there must be transfer of property by the appellant to the railway. If the contract is merely for stacking the ballast on the side of the railway track, then it is pure and simple labour contract as the property does not pass to the assessee at any point of time. But if the ballast is to be collected from the quarry they may be belonging to the railway or others for which the royalty is paid then it will be considered to be the case of transfer of property by the assessee to the railway to that extent in respect of ballast. The decision relied on by the learned Government Advocate of the Full Bench of this Court in *H.Y.Jadhav v. State of Karnataka [1980] 48 STC 496* **has not dealt with the case where it was pure and simply stacking of stone ballast on the side of railway line and which have scattered with lapse of time by use of railway lines for which only labour is put by the contractor in collecting and stacking** and, therefore, no reliance can be placed on that decision. It is only in respect of those supplies where the assessee has to collect the stone ballast from a different source, may be the State Government quarry or may be railway quarry. While procuring the stone ballast the assessee has to make the payment of royalty which has to be considered as the purchase price of the assessee and, therefore, property in stone ballast vest with the assessee which is transferred when such stone ballast are stacked on the side of the railway line. The decision given in the case of *Purshottam Premji [1970] 26 STC 38 (SC)* has not examined the aspect as to whether the royalty paid is price or not which has been consequently considered by the apex Court in the case of *Cooch Behar Contractors' Association [1996] 103 STC 477*.

लगातार.....10



8. Learned counsel for the assessee has pointed out that the entire figure on which the tax has been levied is not of such stone ballast which have been obtained from the quarries of railway. This is a factual matter and as such we consider it proper that the assessing authority may examine this aspect again and tax may not be levied on that part of the contract where the stacking is of the scattered stones nearby railway line by the assessee and only labour was put in collecting and stacking. Tax could be levied only on that stone which has been procured from the quarries for which royalty was paid. We may also observe that procuring the raw material on payment or lesser payment, i.e., concessional payment is also a sale by the awardee to the contractor as has been held in series of decisions of apex Court. The observation of apex Court in *Chandra Bhan Gosain* [1963] 14 STC 766, is also relevant that even if the material is supplied free, still there can be transfer of property by the contractor to the awardee.

9. Appeal is partly allowed.

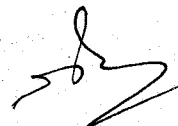
उक्त निर्णयों में प्रतिपादित सिद्धान्त को लागू करने पर भी यही पाया जाता है कि उप-ठेकेदार द्वारा किये गये कार्य में जहां कार्य संविदा में अन्तर्वलित माल का हस्तांतरण सीधे अवार्डर को हो रहा है, वहां विक्रय का वह भाग मुख्य ठेकेदार के आवर्त में शामिल नहीं हो सकता। प्रस्तुत प्रकरण में अपीलार्थी ने स्वयं द्वारा मशीन क्रस्ड स्टोन ब्लास्ट की सप्लाई रेलवे लाईन के पास में I.L.L. को की है, जो कि विक्रय की परिभाषा में आने के कारण कर योग्य है। यह माल सप्लाई अवार्डर रेल विकास निगम को नहीं की गई है।

अपीलार्थी के प्रकरण में ही माननीय खण्डपीठ के अपील संख्या 204/2010/अजमेर निर्णय दिनांक 9.01.2013 में प्रकरण के तथ्यों का ही त्रुटिपूर्ण विवेचन किया है। निर्णय में पैरा 2 में ही अंकित किया है कि -

2. .... यह पाया कि आलोच्य अवधि में अपीलार्थी व्यवहारी को मैसर्स इस्कॉन इन्टरनेशनल लि., नयी दिल्ली (जिसे आगे "मुख्य कार्य संविदा निष्पादक" / "मुख्य ठेकेदार" कहा जायेगा) के द्वारा 80,000 क्यूबिक मीटर स्टोन ब्लास्ट की सप्लायी एवम् स्टेकिंग का कार्य संविदा निष्पादन हेतु प्रदान किया गया है।

प्रथमतः अपीलार्थी को कार्य संविदा (Work contract) नहीं दी गयी है, बल्कि यह सप्लाई आदेश है। ऐसी स्थिति में अपीलार्थी को I.L.L. का उप-ठेकेदार कहा ही नहीं जा सकता, क्योंकि Contractor की परिभाषा अनुसार -

2(10) "contractor" means any person executing a works contract and includes a sub-contractor, or a person to whom contract has been awarded under section 77;

 लगातार.....11

कार्य संविदा की ऊपर उद्धरित परिभाषा अनुसार केवल माल सप्लाई को कार्य संविदा नहीं कहा जा सकता। इसलिए अपीलार्थी के परिप्रेक्ष्य में I.I.L. को मुख्य ठेकेदार तथा अपीलार्थी को सब-कॉन्ट्रैक्टर कहा जाना ही त्रुटिपूर्ण है।

उल्लेखनीय है कि कथित मुख्य ठेकेदार द्वारा उसे प्रदत्त समस्त कार्य संविदा के लिये मुक्ति प्रमाण-पत्र प्राप्त कर रखा है। अपीलार्थी द्वारा 80,000 क्यूबिक मीटर ब्लास्ट सप्लाई कर स्टेकिंग करना उसमें मजदूरी लगाने मात्र से यह कार्य संविदा की श्रेणी में शुमार नहीं हो सकता। इसलिए नियम 22(2ए) अनुसार अपीलार्थी मात्र सप्लायर होने के कारण उप-ठेकेदार नहीं होने की स्थिति में कर का डिडक्शन नहीं मिल सकता।

माननीय खण्डपीठ के निर्णय में माननीय सर्वोच्च न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्त 22 टैक्स अपडेट 217 (Supra) निर्णय का ही अनुसरण किया है, तथा अपीलार्थी को उप-ठेकेदार अवधारित किया है, तदनुसार निर्णय लागू किया गया है।

माननीय खण्डपीठ का निर्णय दिनांक 9.01.2013 अपीलार्थी द्वारा श्रम, प्रत्यक्ष व्यय, श्रम कल्याण व्यय, कम्पेक्शन व्यय, साइट व्यय आदि खर्च लेखों में दर्ज होना अंकित किया है, लेकिन ये व्यय कथित उल्लिखित ठेके से ही सम्बन्धित होने का कोई साक्ष्य अंकित नहीं किया है। इसके विपरीत अपीलार्थी को दिया गया आदेश एक सप्लाई आदेश है तथा सप्लाई भी रेलवे लाइन की विहित दूरी पर स्टेकिंग कर की जानी है। इसलिए मजदूरी व्यय भी माल की सप्लाई कीमत में ही जोड़ी जा सकती है। अपीलार्थी द्वारा किये गये व्यय के आधार पर निर्णय में अवधारित किया है - (पैरा 6 व 7) -

“.....अतः ऐसी स्थिति में, इस संबंध में विद्वान निर्धारण अधिकारी द्वारा अवधारित निष्कर्ष उचित नहीं होने के कारण, इस आधार पर करारोपण किया जाना विधिसम्मत एवम् उचित नहीं है। जहां तक विद्वान अपीलीय अधिकारी द्वारा अवधारित निष्कर्ष कि मुख्य कार्य संविदा निष्पादक/मुख्य ठेकेदार को अवार्डर द्वारा जारी कार्य संविदा आदेश के क्लॉज संख्या-7 के अनुसार उप-ठेकेदार को कार्य संविदा निष्पादन हेतु प्रदान नहीं की जा सकती थी, भी उचित नहीं है जैसाकि शर्त संख्या-7 के अनुसार प्राप्त कार्य संविदा के 50 प्रतिशत तक भाग को मुख्य कार्य संविदा निष्पादक/मुख्य ठेकेदार द्वारा उप-ठेके पर प्रदान कर, उप-ठेकेदार से कार्य संविदा निष्पादन कराया जा सकता था। पुनः उल्लेखनीय है कि प्राप्त कार्य संविदा के संबंध में मुक्ति शुल्क प्रमाण पत्र क्रमांक 2/06/88 दिनांक 02.11.2006 के अनुसार मुक्ति शुल्क ठेका राशि रु.113,01,30,118/- पर 1.5 प्रतिशत की दर से तथा शेष

लगातार.....12

राशि रु.5,26,76,443/- पर 3 प्रतिशत की दर से जारी किया जाना प्रकट है। इस प्रकार कुल ठेका राशि रु.118,28,06,561/- पर मुक्ति शुल्क प्रमाण पत्र जारी करना तो प्रकट है परन्तु मुख्य संविदा निष्पादक/मुख्य ठेकेदार द्वारा मुक्ति शुल्क भुगतान करने के प्रमाण रिकॉर्ड पर ही मौजूद नहीं है। अतः ऐसी स्थिति में, प्रत्यर्थी निर्धारण अधिकारी व अपीलीय अधिकारी द्वारा सम्पूर्ण तथ्यात्मक स्थिति का विश्लेषण किये बिना ही विवादाधीन हस्तगत प्रकरण में आदेश द्वय पारित किये गये हैं जो विधिसम्मत एवम् उचित नहीं है। अतः दोनों अवर अधिकारियों द्वारा पारित आदेश द्वय अपास्त किये जाकर इस बिन्दु पर प्रकरण आयुक्त द्वारा जारी विज्ञप्ति दिनांक 19.07.1995 प्रकाशित दिनांक 21.07.1995 के क्लॉज 2(iii) के प्रावधानों के प्रकाश में, कार्य संविदा एवम् पट्टा कर अजमेर में पदस्थापित निर्धारण अधिकारी द्वारा तथ्यों की/विरोधाभासी तथ्यों की जांच की जाकर, अपीलार्थी व्यवहारी को उप-ठेकेदार होना अवधारित कर, इस संबंध में पुनः निर्णय हेतु प्रतिप्रेषित किया जाता है। इस संबंध में उल्लेखनीय है कि अपीलार्थी व्यवहारी के दस्तावेजों की जांच के दौरान, कर दायित्व के संबंध में यदि अन्यथा कोई तथ्य पाया जाता है, तो निर्धारण अधिकारी, कार्य संविदा एवम् पट्टा कर, अजमेर विधिसम्मत निर्णय लेने के लिये स्वतंत्र होंगे।"

उक्त अनुसार निर्णय में माननीय खण्डपीठ ने कथित मुख्य ठेकेदार द्वारा पूर्ण ठेके की ई.सी. लिये जाने, अपीलार्थी मुख्य ठेकेदार का उप-ठेकेदार होने तथा अपीलार्थी को प्रदत्त कार्य सीधे अवार्ड को सप्लाई होने के कारण दोहरा करारोपण मानते हुए अवर अधिकारियों के आदेशों को अविधिक माना है तथा प्रकरण को संविदा व पट्टा कर वृत्त अधिकारियों को प्रतिप्रेषित किया है। माननीय खण्डपीठ ने निर्णय में प्रत्यर्थी वाणिज्यिक कर अधिकारी वृत्त अजमेर का आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग की विज्ञप्ति दिनांक 19.7.95 के आलोक में क्षेत्राधिकार भी नहीं माना है।

उक्त उद्धरित सभी निर्णयों में किसी मुख्य ठेकेदार द्वारा उसे अवार्ड किये गये कार्य संविदा में वर्णित संविदा कार्य अन्य ठेकेदार को आगे अग्रेषित करने की स्थिति में उप-ठेकेदार की कार्य संविदा निष्पादन राशि को मुख्य ठेकेदार के टर्नओवर में शामिल नहीं करना निर्णीत किया है या मुख्य ठेकेदार द्वारा पूर्ण ठेके का करमुक्ति प्रमाण-पत्र लेने के पश्चात भागतः कार्य उप-ठेकेदार से कराये जाने पर उप-ठेकेदार का आवृत्त भी करमुक्ति प्रमाण-पत्र से आच्छादित रहेगा। प्रस्तुत प्रकरण में अपीलार्थी द्वारा उसके ठेकेदार I.I.L. को ब्लास्ट सप्लाई की संविदा किये जाने की स्थिति में यह कार्य संविदा की परिभाषा में शुमार नहीं होता है। इसके अलावा अपीलार्थी को I.I.L. द्वारा उसे अवार्ड

कार्यों को भागतः सम्पूरित किये जाने की कोई संविदा नहीं की गई है। यह तथ्य रेल विकास निगम द्वारा I.I.L. को दिये गये ठेके की शर्त से स्पष्ट होता है। रेल विकास निगम ने उक्त अनुसार निम्न कार्य प्रदत्त किये हैं :-

"All Permanent way including supply of ballast, P way material (except rails & PSC sleepers) and connected electric work in entire section Rewari to Ajmer (294.56 kmts.) in connection with the work of gauge conversion of meter gauge Railwayline to Broad Gauge line of Rewari-Ringus-Phulera-Ajmer section up North Western Railway." यह कुल ठेका 157,71,75,414/- का दिया गया है।

स्पष्ट है कि I.I.L. को सभी स्थाई कार्य गेज परिवर्तन से सम्बन्धित मय बिजली कार्य किये जाने हैं। स्थाई कार्य हेतु ब्लास्ट सप्लाई को भी शामिल किया गया है। यह ब्लास्ट नीचे बिछाई जाकर उस पर स्लीपर व पटरी बिछाकर किया जाना है। अपीलार्थी द्वारा ब्लास्ट की सप्लाई स्लीपर के नीचे बिछाकर नहीं दी गई है, बल्कि साईट के पास में चट्टे बनाकर दी गई है। माननीय सर्वोच्च न्यायालय के L & T निर्णय (2008) 22 टैक्स अपडेट 217 (एस.सी.) में प्रतिपादित सिद्धान्त अनुसार Accretion Theory से Contractee को माल तभी Deemed Supply माना जायेगा, जब वह Contractee की Site पर कार्य करे। यही सिद्धान्त अन्य उद्धरित निर्णयों में भी स्पष्ट रूप से प्रतिपादित किया गया है। रेल विकास निगम व I.I.L. के बीच कार्य संविदा तथा I.I.L. व अपीलार्थी के बीच माल सप्लाई के करार से अपीलार्थी द्वारा Contractee की पटरी Site पर माल सप्लाई के अभाव में अपीलार्थी को I.I.L. का उप-ठेकेदार नहीं माना जा सकता। इसलिए माल सप्लाई आदेश की स्थिति में I.I.L. द्वारा निष्पादित कार्य के पास में ब्लास्ट सप्लाई सीधे विक्रय की परिभाषा में आता है। इसलिए नियमित वृत्त का कर निर्धारण अधिकारी (प्रत्यर्थी) का कर निर्धारण सम्बन्धी क्षेत्राधिकार अवधारित किया जाता है। कर निर्धारण अधिकारी द्वारा आरोपित कर, ब्याज आदि के आदेश व अपीलीय आदेशों की पुष्टि की जाती है।

जहां तक खण्डपीठ के निर्णय का प्रश्न है, खण्डपीठ ने प्रकरण को पुनः कर निर्धारण हेतु निर्देशों के साथ प्रतिप्रेषित किया है। साथ ही अन्य तथ्य पाये जाने पर करारोपण कार्यवाही हेतु भी कर निर्धारण अधिकारी को स्वतंत्र रखा गया है। अतः निर्णय में व्यवहारी की अपील पूर्णतः स्वीकार नहीं की गई है।

उक्त विवेचनानुसार अपीलार्थी की अपील अस्वीकार की जाती है व कर निर्धारण अधिकारी व अपीलीय अधिकारी के आदेशों की पुष्टि की जाती है।

निर्णय सुनाया गया।

( जे. आर. लोहिया )

सदस्य

22/04/14