

बिक्री कर आयुक्त, बॉम्बे .आदि

बनाम

भारत पेट्रोलियम कॉर्पोरेशन लिमिटेड। ईटीसी। ईटीसी।

18 फरवरी, 1992

[एस. एस. रंगनाथन, वी. रामास्वामी और एस. सी. अग्रवाल, जे.

जे.]

बॉम्बे बिक्री कर अधिनियम, 1959/बॉम्बे बिक्री कर नियम, 1959:

धारा 42/नियम 41 और 41-ए-बिक्री सेट ऑफ का का दावा करने का अधिकार-गैर-कर योग्य वस्तुओं के निर्माण में उपयोग किए जाने वाले कच्चे माल की खरीद पर भुगतान किया गया कर और बिक्री के लिए उत्पाद द्वारा कर योग्य -क्या कच्चे माल की खरीद पर भुगतान किए गए कर की पूरी राशि पर सेट-ऑफ उपलब्ध होगा-क्या कर योग्य और गैर-कर योग्य वस्तुओं के कारोबार के आधार पर विभाजन का सिद्धांत लागू किया जा सकता है-क्या निर्माता विक्रेता द्वारा खरीदे गए कच्चे माल केवल कर योग्य वस्तुओं के निर्माण के लिए उपयोग किया जाना चाहिए और निर्मित वस्तुओं की निर्माता डिलर द्वारा स्वयं कि जानी चाहिए-मुख्य उत्पाद के निर्माण की प्रक्रिया में चाहे मुख्य उत्पाद का निर्माता उप-उत्पाद का निर्माण भी करे।

एक अपील में प्रतिवादी निगम के पूर्ववर्ती निर्धारित तेल रिफाइनरी ने खुद को बाँम्बे सेल्स टेक्स अधिनियम 1959 के तहत एक डीलर के रूप में पंजीकृत किया था। कैलेंडर वर्ष 1961 के दौरान उसने एक रासायनिक कंपनी से सल्फ्यूरिक एसिड खरीदा था। एक विपणन कंपनी के लिए कच्चे तेल के प्रसंस्करण और शोधन और केरोसिन के निर्माण के लिए। इस प्रकार खरीदे गए सल्फ्यूरिक एसिड पर केमिकल कंपनी द्वारा बिक्री कर वसूला जाता था। जबकि परिष्कृत केरोसिन जिस पर 31.3.1961 तक कर नहीं था, विपणन कंपनी द्वारा बेचा गया था, शुद्धिकरण प्रक्रिया में उत्पन्न एसिड कीचड़ को रिफाइनरी द्वारा बेचा गया था। रिफाइनरी ने अपने द्वारा बेचे गए एसिड कीचड़ पर बिक्री कर का भुगतान किया और सल्फ्यूरिक एसिड की खरीद पर उसके द्वारा भुगतान किए गए बिक्री कर का एक सेट ऑफ (और यदि आवश्यक हो तो धनवापसी) का दावा किया। इस आधार पर की सभी शर्तें निर्धारित हैं, बाँम्बे सेल्स टेक्स नियम ,1959 के नियम 41 के खंड (ई) को पूरा किया गया ,अर्थात यह अधिनियम की धारा 2 (17) के अर्थ के तहत निर्माता था कि यह एक पंजीकृत विक्रेता भी था, कि यह कर योग्य निर्माण करता था, बिक्री के लिए माल जबकि एसिड कीचड़ पूरे वर्ष कर योग्य था, मिट्टी के तेल पर 1.4.1961 से कर योग्य था और यह कहकर रासायनिक कंपनी द्वारा खरीदे गए कच्चे माल पर वसूला जाता था

बिक्री कर अधिकारी ने केवल आंशिक रूप से छूट की अनुमति दी। अपील पर अपीलीय सहायक आयुक्त ने माना कि निर्धारित नियम 41 के

तहत किसी भी तरह की छूट का हकदार नहीं है क्योंकि निर्धारिती द्वारा जो निर्मित किया गया था वह मिट्टी का तेल था न कि एसिड कीचड़, और मिट्टी का तेल निर्धारिती-निर्माता द्वारा नहीं, बल्कि किसी अन्य कंपनी द्वारा बेचा गया था। हालाँकि, अपीलिय न्यायाधिकरण ने निर्धारिती के दावे को पूर्ण रूप से स्वीकार कर लिया और संदर्भ पर उच्च न्यायालय ने इसे बरकरार रखा।

अन्य अपीलो में प्रतिवादी कॉटन मिल ने 1.7.73 से 30.6.74 और 1.7.74 से 30.6.75 की अवधि के दौरान कृषकों और अपंजीकृत डिलरो से कच्चा बिना छन्ना हुआ कपास खरीदा। और इस प्रकार खरीदे गए कच्चे कपास पर बिक्री कर का भुगतान किया। कपास को ओटने से कपास आँर कपास के बीज को जगह मिलती थी। प्रतिवादी ने कूटी हुई कपास से सूत और कपडे का निर्माण किया। निर्माण के दौरान प्राप्त कपास अपशिष्ट और यार्न अपशिष्ट भी निर्धारिती द्वारा बेचे गए थे। इसने अपने द्वारा बेचे गए धागे और कपास के कचरे पर बिक्री कर का भुगतान किया और पूरे कच्चे माल के खरीद मूल्य पर भुगतान किये गये बिक्री कर के नियमो के 41 ए के तहत मुआवजे का दावा किया। इसके द्वारा कपास खरीदा गया।

बिक्री कर अधिकारी ने यार्न की बिक्री की सीमा के अनुपात में निर्धारिती द्वारा खरीदे गए कच्चे कपास पर भुगतान किए गए खरीद कर के केवल एक हिस्से की कटौती की अनुमति दी। अपील पर, अपीलिय

न्यायाधिकरण ने कच्चे कपास, मशीनरी और अन्य खरीद पर भुगतान किए गए पूरे खरीद कर की छूट की अनुमति दी, जिसका उपयोग कपास अपशिष्ट के निर्माण की प्रक्रिया में किया गया था। हालाँकि, यह निर्देश दिया कि कटौती की अनुमति इस प्रकार दी जानी चाहिए कि खरीद कर की समान राशि की दोहरी कटौती न हो।

अपील में, विशेष अनुमति द्वारा, इस न्यायालय के समक्ष, राज्य सरकार की ओर से पेश अपील में राज्य सरकार की ओर से यह तर्क दिया कि नियम 41 और 41-ए का उद्देश्य एक विक्रेता को उन वस्तुओं की खरीद के संबंध में राहत देना था जो निर्माण में उपयोग किए गए थे। बिक्री के लिए कर योग्य वस्तुओं की विनिर्मित वस्तुएं अर्थात् शुद्ध मिट्टी का तेल ना तो प्रतिवादी द्वारा बेचा गया था ताकि उसके हाथों में बिक्री कर आर्कषित हो और न ही पहले तीन महीने के लिए बिक्री कर के लिए उत्तरदायी था। और कपास कर के भुगतान पर खरीदे गए कपड़े का उपयोग कपड़े के निर्माण के लिए किया गया था, जिस पर बिक्री कर नहीं लगता था, आरे एक सेट ऑफ की अनुमति केवल इसलिए नहीं दी जा सकती थी क्योंकि एक उप-उत्पाद था अपशिष्ट उत्पाद, जैसे एसीड कीचड और कपास अपशिष्ट बेचा गया था। नाम मात्र टर्न-ऑवर के लिए, जो कर के अधीन था और सेट ऑफ को अनुपातिक रूप से विभाजित किया जाना चाहिए और संबंधित के आधार पर केवल अनुपातिक सीमा तक की अनुमति दी जानी चाहिए। कर योग्य और गैर-कर योग्य कारोबार और इस

तरह की प्रकृति का विभाजन कर कानून में निहित था और नियमों के उद्देश्य और उद्देश्य के अनुरूप भी था।

उत्तरदाताओं में से एक की ओर से यह तर्क दिया गया कि नियम 41 के तहत यह आवश्यकता नहीं थी कि निर्मित वस्तुओं को विनिर्माण विक्रेता विक्रेता द्वारा स्वयं बेचा जाना था और खरीदा गया सल्फ्यूरिक एसिड पूरी तरह से दो वस्तुओं के निर्माण में उपयोग किया गया था-मिट्टी का तेल और अम्ल कीचड़-जिनमें से एक, अर्थात्, कीचड़, कर योग्य था और कर के अधीन भी था और सेट ऑफ की राशि नियम में ही उपयोग की गई वस्तुओं पर भुगतान किए गए खरीद कर की राशि के रूप में भी निर्दिष्ट की गई थी और हो सकती थी केवल इसलिए आनुपातिक रूप से कम नहीं किया जाना चाहिए क्योंकि कर योग्य वस्तुओं का कारोबार महत्वहीन था। दूसरे प्रतिवादी ने इन तर्कों को अपनाया।

यह न्यायालय, अपीलों को खारिज करते हुए,

अभिनिर्धारित 1.1 करदाता सल्फ्यूरिक एसिड और कपास की खरीद पर उनके द्वारा भुगतान किए गये पूरे कर की भरपाई के हकदार हैं। नियम के तहत एकमात्र शर्त यह है कि कर के भुगतान पर खरीदी गई वस्तु का उपयोग बिक्री के लिए योग्य वस्तुओं के निर्माण में किया जाना चाहिए। वस्तुओं की किसी अन्य वस्तु के निर्माण के लिए उनका समवर्ती उपयोगकर्ता, जो कर योग्य हो या न हो, कोई मायने नहीं रखता है,

हालांकि मिट्टी का तेल भी वर्ष में 9 महीने के लिए कर योग्य था और धागे का निर्माण भी किया जाता था और यह कर के अधीन था।

बिक्री कर आयुक्त बनाम बर्मा शेल रिफाइनरीज लिमिटेड, (1978)

41 एस. टी. सी. 337, संदर्भित।

1.2. कारोबार के आधार पर विभाजन का सिद्धांत:

विनिर्मित वस्तुओं की विभिन्न वस्तुओं के कुल कारोबार के आधार पर विभाजन के सिद्धांत और कुल कारोबार में कर योग्य वस्तुओं के कारोबार के आधार पर एक अनुपात से सेट ऑफ की मात्रा को सीमित करने को स्वीकार नहीं किया जा सकता है। इसमें कोई संदेह नहीं है कि नियमों के तहत ऐसी स्थितियां बोधगम्य हैं जहां कर योग्य तत्व का पृथक्करण निहित है, लेकिन तत्काल मामले में उपयोगकर्ता का प्रकार एक समग्र है, जिसमें खरीदे गए माल के किसी भी हिस्से को सह संबंधित करना संभव नहीं है, कर योग्य वस्तुओं के निर्माण के उद्देश्य से लिया गया है।

एंग्लो-फ्रेंच टेक्सटाइल्स बनाम सी. आई. टी., (1954) 25 आई. टी. आर. 27, एस. सी. ; टाटा आयरन एंड स्टील कं. बनाम राज्य ए. आई. आर. 1963 एस. सी. 577 और बेस्ट एंड कंपनी बनाम सी. आई. टी. (1966) 60 आई. टी. आर. 11, एस. सी., विशिष्ट।

1.3 इस मामले में खरीदे गए पूरे सल्फ्यूरिक एसिड का उपयोग निसंदेह केरोसिन के निर्माण में किया गया है। हालांकि शायद एसिड की एक बूंद भी मिट्टी के तेल से नहीं चिपकती है। समान रूप से, पूरा सल्फ्यूरिक एसिड, एसिड कीचड़ की संरचना में चला गया है। तत्काल मामले में अंतःक्रियाओं की प्रकृति को ध्यान में रखते हुए, यह निर्विवाद है कि खरीदा गया पूरा सल्फ्यूरिक एसिड कीचड़ के निर्माण में चला गया है। नियमों के अनुसार यह आवश्यकता नहीं है कि खरीदे गये वस्तुओं का उपयोग केवल बिक्री के लिए कर योग्य वस्तुओं के निर्माण के लिए किया गया होना चाहिए। इसलिए, प्रावधान को रेंखाकित करने वाले कुछ सामान्य सिद्धांतों के आधार पर नियम में स्पष्ट रूप से उल्लिखित राहत की मात्रा में कटौती करना संभव नहीं है।

1.4 प्रदान की गई राहत का आधार बहुत स्पष्ट नहीं है। विभिन्न स्थितियों में लागू होने वाले नियमों के समूह में विभिन्न राहते प्रदान की गई है। राहत इस सिद्धांत पर आधारित हो सकती है कि विनिर्मित उत्पाद पर कर या तो एक ही निर्धारिती के हाथों में या किसी और के हाथों में कर लगाया जाता है, या कि विनिर्मित वस्तुओं का निर्यात किया जाता है जिससे कोई कर नहीं है लेकिन विदेशी मुद्रा अर्जित होती है, या यहां तक कि खरीद भी होती है। राज्य में वस्तुओं के निर्माण के लिए उपयोग किया जाता है और इस प्रकार राज्य के औद्योगिक विकास में योगदान होता है। इसलिए, प्रावधान में वस्तुओं के मात्रात्मक सहसंबंध को पढ़ना मुश्किल है

जिसके परिणामस्वरूप कर योग्य कारोबार होता है और कच्चे माल की खरीद होती है जिस पर कर का भुगतान किया गया है।

1.5 नियम 41 इस बात पर विचार नहीं करता है कि डिलर द्वारा खरीदे गये माल का उपयोग उसके द्वारा बिक्री के लिए कर योग्य वस्तुओं के निर्माण के लिए किया जाना चाहिए। इस नियम में ऐसा कोई प्रतिबंध नहीं पढ़ा जा सकता है।

2.1 जहाँ तक सहायक उत्पाद को विनिर्माण व्यवसाय के दौरान नियमित रूप से और लगातार बेचा जाता है और समय-समय पर नियमित रूप से बेचा जाता है, सहायक उत्पाद का निर्माण और बिक्री करने के इरादे का निर्माता के लिए जिम्मेदार ठहराया जा सकता है।

गुजरात राज्य बनाम रायपुर मैनुफैक्चरिंग कंपनी लिमिटेड (1967) 19 एस. टी. सी. 1, पर भरोसा किया।

2.2 इस मामले में करदाता विनिर्माण प्रक्रिया में उपयोग के लिए सल्फ्यूरिक एसिड और बिना छना हुआ कपास खरीदते हैं जिससे न केवल मिट्टी का तेल और धागा निकलता है, बल्कि एसिड किचड और कपास अपशिष्ट भी निकलता है। यह सुझाव देने के लिए भी कोई सबूत नहीं है कि एसिड किचड बाजार में बिकने वाली व्यावसायिक वस्तु नहीं बल्कि अपशिष्ट वस्तु है।

सिविल अपील की संख्या 1031
आदि।

1976 के बिक्री कर संदर्भ संख्या 92 के बॉम्बे उच्च न्यायालय के
निर्णय और आदेश 23/24.11.1977 से

अपीलांत- एस. के. ढोलकिया, एस. एम. जाधव और ए. एस. भास्मे,

रेस्पोंडेंट- विनोद ए. बोबडे, सुश्री ए.के.वर्मा, यू. ए. राणा, पी. जी.

गोखले, सुश्री संगीता अग्रवाल और डी. एन. मिश्रा।

न्यायालय द्वारा निर्णय सुनाया गया

रंगनाथन, जे. ये राजस्व से संबंधित अपीले हैं। बॉम्बे बिक्री कर
अधिनियम, 1959 (इसके बाद इसे 'अधिनियम' कहा जायेगा) के तहत
कार्यवाही की, प्रतिवादी, भारत पेट्रोलियम कॉर्पोरेशन लिमिटेड 1979 के
सी.ए. 1031 में) और फुलगांव कॉटन मिल्स लिमिटेड (चार अन्य अपीलों
में) बिक्री कर के निर्धारिती हैं। उन्होंने अधिनियम के तहत बनाए गए
नियम 41 और 41ए के प्रावधानों को लागू करते हुए, संबंधित समय में
मौजूदा नियमों का उपयोग करते हुये प्रश्न गत वर्षों के लिए उनके द्वारा देय
बिक्री कर के विरुद्ध कुछ रकम के सेट ऑफ का दावा किया चूँकि इन
नियमों की शब्दावली जहां तक यह हमारे वर्तमान उद्देश्यों के लिए
महत्वपूर्ण है, समान है और दावे का आधार भी सामान्यतः एक सामान्य

निर्णय द्वारा अपील के दोनो सेटो का निपटान करना सुविधाजनक होगा और हम ऐसा करने के लिए आगे बढ़ते हैं।

निर्धारिती द्वारा दावा किया गया सेट ऑफ एस के संदर्भ में था। धारा 42 और नियम 41 और 41 ए, जिन्हे अब संदर्भित किया जा सकता है:

(1) धारा 42 इस प्रकार है:

"42. ड्रा-बैक, सेट ऑफ, रिफंड आदि-राज्य सरकार नियमों द्वारा प्रदान कर सकती है -

(क) ऐसी परिस्थितियों में और ऐसी शर्तों के अधीन रहते जो नियमों में निर्दिष्ट की जा सकती है पूरे कर या उसके किसी हिस्से का ड्रा-बैक, सेट ऑफ या रिफंड'-

(i) XX XX XX

(ii) इस अधिनियम के तहत माल की किसी भी पूर्व बिक्री के खरीद के संबंध में किसी भी पूर्व कानून के तहत भुगतान या लगाया या लगाया जाने वाला भुगतान क्रेता डीलर को दिया जाएगा।

(ख) XX XX XX

राज्य सरकार ने इस शक्ति का प्रयोग करते हुये समय-समय पर विभिन्न नियमों को अधिसूचित किया है जो इन नियमों के अध्याय 6 में एकत्रित किये गये हैं, हमारा संबंध नियम 41 से और 41 ए से है।

(2) नियम 41 (24.6.81 से हटाया गया है) एक बहुत लंबा नियम था जिसमें कई खंड थे। जहाँ तक हमारे वर्तमान उद्देश्यों के लिए प्रासंगिक है यह निम्नलिखित शब्दों में था:

"41. किसी विनिर्माता द्वारा भुगतान किए गए कर की ड्राबैक सेट-ऑफ आदि-एक पंजीकृत विक्रेता द्वारा किसी भी अवधि के संबंध में देय कर की राशि का आकलन करने में, जो बिक्री के लिए कर योग्य वस्तुओं का निर्माण करता है (इसके बाद इसे नियम में "विनिर्माण विक्रेता" के रूप में जाना जाता है), आयुक्त उसे ड्राबैक सेट-ऑफ या, जैसा भी मामला हो, निम्नलिखित रकम की कुल राशि का रिफंड देगा अर्थात:

(अ)XX	XX	XX
(एए) XX	XX	XX
(ख) XX	XX	XX
(बी.बी.) XX	XX	XX
((c) XX	XX	XX
(सी.सी.) XX	XX	XX
(घ) XX	XX	XX

(ई) किसी अन्य पंजीकृत डीलर द्वारा विनिर्मित डीलर से बिक्री कर या सामान्य बिक्री कर या जैसा भी मामला हो, एेसे पंजीकृत डीलर से

रूप में संदर्भित) आयुक्त ऐसे डीलर द्वारा 15 जुलाई, 1962 को या उसके बाद को निर्दिष्ट सामान की खरीद के संबंध में करेगा। अनुसूची बी, सी, डी या ई आरेर उसके द्वारा राज्य के भीतर कर योग्य वस्तुओ (* *) के निर्माण में उपयोग किया जाता है जो वास्तव में उसके द्वारा बेचे गये हैं (और नमूने के रूप में या अन्यथा नहीं दिये गये हैं) या जो उसके द्वारा निर्यात किये गये या इस प्रकार निर्मित माल की पैकिंग में उसके द्वारा उपयोग किया जाता हैं, उसे ड्राबेक, सेट आॅफ या जैसा भी मामला हो निम्नलिखित रकम की कुल राशि का रिफंड भी दिया जाता है। अर्थात: (क) अन्य पंजीकृत विक्रेता द्वारा विनिर्माण डीलर से बिक्री कर या सामान्य बिक्री कर के रूप में वसूल की गई राशि, जैसा भी मामला हो, ऐसे पंजीकृत डीलर से उसके द्वारा की गई खरीदारी पर, जब विनिर्माण डीलर के पास कोई मान्यता नहीं थी या जब उसके पास कोई मान्यता थी । लेकिन अधिनियम की धारा 11 के तहत एक प्रमाण पत्र के बदले खरीद को प्रभावित किया।

शब्द "या निर्यात" दिनांकित 31.8.70 अधिसूचना द्वारा अंतःस्थापित किए गए थे। शब्द "जो वास्तव में हैं. इसलिए निर्मित" एक अधिसूचना

द्वारा प्रतिस्थापित किए गए थे 5.1.1976 "बिक्री या निर्यात के लिए या माल की पैकिंग में" शब्दों के लिए बिक्री या निर्यात के लिए "।

(ख)XX XX XX

((c)XX XX XX

(घ) XX XX XX (सामग्री भाग रेखांकित किए गए)

(4) नियम 43 एबी के तहत भी दावा किया गया था लेकिन वर्तमान अपीलों में हमें इससे कोई सरोकार नहीं है।

अब उन तथ्यों की ओर मुड़ें जो इन अपीलों को जन्म देते हैं।

ए. बर्मा शेल

भारत पेट्रोलियम कॉर्पोरेशन लिमिटेड बर्मा शेल रिफायनरी लिमिटेड के उत्तराधिकारी के रूप में हमारे सामने है। जो कि एक निर्धारिती है जिससे हमारा संबंध है। हम इसे बर्मा शेल आयल स्टोरेज एंड डिस्ट्रीब्यूटिंग कम्पनी आफ इंडिया लिमिटेड से अलग करने के लिए 'रिफाइनरी' के रूप में संदर्भित करेंगे। जिसे इसके बाद संक्षेप में 'विपणन कंपनी' के रूप में संदर्भित किया जाएगा।

हमारा संबंध 1.1.1961 से 31.12.1961 तक की अवधि से हैं। रिफाइनरी ने खुद को अधिनियम के तहत एक 'डीलर' के रूप में पंजीकृत किया और धारा 25 के तहत मान्यता प्रमाण पत्र, प्राप्त किया पिछले

मूल्यांकन वर्षों में, उठायी गयी एक याचिका में विफल होने के बाद, कि यह एक 'विक्रेता' नहीं था और इसे पंजीकृत होने की आवश्यकता नहीं थी। इसने विपणन एक कंपनी के साथ एक अनुबंध किया था कंपनी जिसके तहत यह विपणन कंपनी से संबंधित कच्चे तेल को संसाधित करने और परिष्कृत करने के लिए केरोसीन का निर्माण करने के लिए सहमत हुआ था। यह अनुबंध विपणन कंपनी द्वारा रिफाइनरी को जमानत राशी के रूप में था, रिफाइनरी कच्चे तेल को लेती थी और शुद्धीकरण के बाद वापस कर देती थी जैसे परिष्कृत मिट्टी का तेल इस कार्य के निष्पादन के लिए उसे भुगतान प्राप्त हुआ निमाता कम्पनी से समय समय पर किये गये जाब वर्क के आधार पर रिफाइनिंग शुल्क लेती है। परिष्कृत केरोसीन को अन्ततः विपणन कम्पनी द्वारा बेच दिया गया और रिफाइनरी का बिक्री से कोई लेना देना नहीं था। यहा यह उल्लेख किया जा सकता है कि 31-03-1961 तक केरोसीन की बिक्री पर कोई बिक्री कर देय नहीं था लेकिन उसके बाद यह बिक्री कर के लिए उत्तरदायी हो गया।

उपरोक्त शोधन सफलता के लिए, रिफाइनरी को सल्फयूरिक एसिड का उपयोग करने की आवश्यकता है।

कैलेंडर वर्ष 1961 के दौरान, इसने रूपये में 3048.760 मेट्रिक टन एसिड "धर्मसी मोरारजी केमिकल कंपनी लिमिटेड से खरीदा। इसके बाद एक सहमति दिनांक 9.6.1955 के तहत "धर्मसी के रूप में संर्धभित किया

गया जो 1.1.1966(एस.आई.सी.) से दस साल की अवधि के लिए लागू रहना था। इस तरह से खरीदे गए सल्फ्यूरिक एसिड पर, बिक्री कर 13,421.15 (उच्च न्यायालय के अनुसार रु. 15,107.72,) धर्मसीआे द्वारा वसूल किये गये थे क्योंकि रिफाइनरी ने इसे अपने पास रखे गए मान्यता प्रमाण पत्र के बल पर नहीं खरीदा था क्योंकि प्रमाण पत्र का उपयोग केवल तभी किया जा सकता था जब खरीदा गया सामान खरीदा गया इसका उपयोग स्वयं बिक्री के लिए वस्तुआे के निर्माण में किया जाना था , जबकि निर्मित कम्पनी मिट्टी का तेल विपणन कंपनी द्वारा बेचा गया था। जब शोधन प्रक्रिया में सल्फ्यूरिक एसिड का उपयोग किया गया तो, कच्चा तेल परिष्कृत और शुद्ध किया गया, लेकिन इसमें मौजूद अशुद्धिया एसीड में जमा हो गयी और "अम्ल कीचड़" उत्पन्न हुई। धर्मसियो के साथ रिफाइनरी के अनुबंध में प्रावधान था कि रिफाइनरी द्वारा एसिड कीचड़ को धर्मसियो को बेचा जाना चाहिए, ,जाहिरा तौर पर, कीचड़ के लिए अपना उपयोग था। तदनुसार, रिफाइनरी ने संबंधित अवधि के दौरान 3541.985 मिट्रिक टन एसिड कीचड़, रु. में बेचा।68,108 इस आंकड़े की सत्यता को उच्च न्यायालय के समक्ष असफल रूप से चुनौती दी गई थी-और इस राशि पर बिक्री कर का भुगतान किया गया। रिकॉर्ड इस खाते पर रिफाइनरी द्वारा भुगतान कि गई बिक्री कर की राशि को नहीं दर्शाता है, लेकिन, कमोडिटी की प्रकृति और इसमें शामिल कारोबार को ध्यान में रखते हुए, यह निश्चित रूप से बहुत कम राशि रही होगी।

ऐसा करने के बाद, रिफाइनेरी ने दावा किया कि, बिक्री कर के विपरीत विचाराधीन अवधि के लिए उसके द्वारा भुगतान किया गया (एसिड कीचड पर भुगतान किए गए कर सहित), यह रूप्ये की राशि के एक सेट ऑफ (और एक धनवापसी यदि आवश्यक हो) का हकदार था। 13,421.15 रूप्ये की राशि सल्फ्यूरिक एसिड की खरीद पर बिक्री कर के रूप में भुगतान किया गया। इसका तर्क यह है कि वह इस रिफाइनेरी का हकदार है क्योंकि खंड (ई) नियम 41 में निर्धारित सभी शर्तों को इस प्रकार पूरा किया गया था:

(क) यह एक 'निर्माता' है, क्योंकि इसके द्वारा कि जाने वाली रिफाइनिंग की प्रक्रिया अधिनियम की धारा 2(17) में निहित विनिर्माण की परिभाषा के अंतर्गत आती है। अर्थात् "2(17) 'निर्माण', इसकी सभी व्याकरणिक विविधताओं और सजातीय भाव का अर्थ है उत्पादन, निर्माण, निष्कर्षण, अल टेरिंग, अलंकरण, परिष्करण या अन्यथा उपचार, या अनुकूलन करना; कोई सामान लेकिन इसमें ऐसी निर्माता या मैनुफैक्चर शामिल नहीं हैं जो निर्धारित की जा सकती है।

यह एक पंजीकृत विक्रेता भी है।

(ख) यह बिक्री के लिए कर योग्य वस्तुओं का निर्माण करता था। इसके द्वारा निर्मित एसिड कीचड पूरे वर्ष कर योग्य था और इसके द्वारा

निर्मित शुद्ध मिट्टी का तेल[केरोसिन] डब्ल्यू. ई. एफ. कर योग्य था।
01.04.1961 से आगे था।

(ग)पंजीकृत डीलर धर्मसिस से सल्फ्यूरिक एसिड की खरीद पर उससे कर की वसूली की गई क्योंकि खरीद किसी मान्यता प्रमाण पत्र के आधार पर नहीं की गई थी।

बिक्री कर अधिकारी ने इस आंकड़े पर पहुंचने के तरीके के बारे में कोई विवरण दिए बिना केवल रु.1,101.40 की सीमा तक सेट ऑफ की अनुमति दी। अपील पर, अपीलीय सहायक आयुक्त ने माना कि निर्धारिती नियम 41 के तहत किसी भी तरह के सेट-आॅफ का हकदार नहीं हैं। क्योंकि निर्धारिती द्वारा जो निर्मित किया गया था वह मिट्टी का तेल था न कि एसिड कीचड़ और मिट्टी का तेल निर्धारिती-निर्माता द्वारा नहीं बल्कि किसी अन्य कंपनी द्वारा बेचा गया था। हालाँकि, अपीलीय न्यायाधिकरण ने निर्धारिती के दावे को पूरी तरह स्वीकार कर लिया और उसके दृष्टिकोण को उच्च न्यायालय द्वारा संदर्भ पर बरकरार रखा गया था। इसलिए वर्तमान अपील।

बी. फुलगांव कपास

फुलगांव कॉटन मिल्स के मामले में हम चार लेखांकन अवधियों से संबंधित हैं। लेखा अवधि: 1-7-73 से 30-6-74, 1-7-74 से 30-6-75, 1-

7-75 से 30-6-76 और 1-7-76 से 30-6-77, तक नियम 41ए के लागू करने का मुद्दा निम्नलिखित परिस्थितियों में उत्पन्न होता है।

निर्धारिती ने किसानों आरैर अपंजीकृत डीलरो से कच्चा बिना छना हुआ कपास खरीदा। कपास को तराशा गया, जिससे कपास आरैर बीज प्राप्त हुआ। मूल्यांकन में उठाए गए मुद्दों में से एक यह था कि क्या खरीदे गए कच्चे कपास के कुल मूल्य पर खरीद कर का भुगतान किया जाना चाहिए अथवा पर उससे प्राप्त कपास के बीजों के मूल्य से कम मूल्य पर खरीद कर का भुगतान किया जाना चाहिए। इस प्रश्न का उत्तर निर्धारिती के खिलाफ दिया गया था और अब हमारे सामने कोई मुद्दा नहीं है।

निर्धारिती ने कुचली हुई कपास से सूत और कपड़े का निर्माण किया। कपास और सूत के अलावा, कपास का अपशिष्ट और सूत का अपशिष्ट भी निर्माण के दौरान प्राप्त किए गए थे और इन्हें भी निर्धारिती द्वारा बेचा गया था। निर्धारिती द्वारा उत्पादित कपड़ों की कुछ मात्रा का निर्यात भी किया गया था।

1-7-73 से 30-6-74 और 1-7-74 से 30-6-75 की अवधि के दौरान, निर्धारिती ने अपने द्वारा खरीदे गए पूरे कच्चे कपास के खरीद मूल्य पर बिक्री कर का भुगतान किया था। इसलिए इसने नियम 41ए के तहत इस तरह से भुगतान किए गए खरीद कर की भरपाई का दावा किया क्योंकि उसे अपने द्वारा बेचे गए धागे और कपास के कचरे पर बिक्री कर

का भुगतान करना पड़ता था। 1-7-74 और 30-6-75 के बीच की तीन अवधियों के अलावा अन्य तीन अवधियों के संबंध में नियम 43 एबी के तहत सेट ऑफ का दावा भी किया। लेकिन हम इस दावे से संबंध नहीं हैं। बिक्री कर अधिकारी ने नियम 41 ए के तहत निर्धारिती को केवल आंशिक राहत दी। उन्होंने निर्धारिती द्वारा खरीदे गए कच्चे कपास पर भुगतान किए गए पूरे खरीद कर का भुगतान नहीं करने की अनुमति दी, बल्कि सूत की बिक्री की सीमा के अनुपात में केवल उसके एक हिस्से का सेट ऑफ करने की अनुमति दी। हालाँकि अपीलिय न्यायाधिकरण ने निर्धारिती के तर्क को बरकरार रखा। इसने निर्धारिती द्वारा कच्चे कपास, मशीनरी और अन्य खरीद पर भुगतान किए गए पूरे खरीद कर को माफ करने की अनुमति दी, जिसका उपयोग कपास अपशिष्ट के निर्माण की प्रक्रिया में किया गया था। ऐसा करने में इसने बर्मा-शेल रिफाइनरीज, (1978) 41 S.T.C.337 के मामले में उच्च न्यायालय के निर्णय के सिद्धांत का पालन किया। यह देखा गया:

"21.... जब कच्चे कपास को पिसा जाता है या सूत बनाने की प्रक्रिया में कपास का उपयोग किया जाता है, तो कपास का बर्बादी होना तय है। इन तथ्यों को ध्यान में रखते हुए, अपीलकर्ता भी पूर्ण क्षतिपूर्ती का हकदार होगा। जहां तक कपास की खरीद का सवाल जिसके परिणामस्वरूप कर योग्य वस्तु यानी कपास का अपशिष्ट का उत्पादन हुआ है।

कपास के प्रत्येक औंस का उपयोग कपास के अपशिष्ट के निर्माण में किया जाता है जो एक कर योग्य वस्तु है। इसलिए आनुपातिक अनुमति देने का प्रश्न जहां तक कपास या मशीनरी के खरीद का शवाल है जो कपास अपशिष्ट के निर्माण में उपयोग की जाती है। अपीलकर्ता कपास की खरीद के संबंध में पूर्ण सेट ऑफ का हकदार है। मशीनरी और अन्य खरीद जिनका उपयोग कपास अपशिष्ट के निर्माण में किया जाता है। कपास अपशिष्ट का निर्माण एक कर योग्य वस्तु है। अपीलकर्ता के स्वयं के मामलों में दिए गए पहले फैसलों में ट्रिब्यूनल द्वारा दिए गए निर्णयों में कोई विरोधाभास नहीं है कपास अपशिष्ट उप उत्पाद के उत्पादन का ऐसा कोई तर्क एक साथ प्रचारीत नहीं किया गया था। वह सब था प्रचारित किया गया कि यार्न अपशिष्ट एक कर योग्य उप उत्पाद है । इसलिए, कपास की खरीद पर पूर्ण छुट की अनुमती दी जाए ट्रिब्यूनल ने तर्क को यह कहकर नकार दिया कि ऐसा है सूत और कपडे का एक साथ उत्पादन नहीं होता है। पहले सूत निर्मित होता है और फिर कपडे का निर्माण किया जाता है। अतः इसे संदर्भित करने का प्रश्न बडी बेंच के पास जाने का सवाल ही नहीं उठता। इसलिए, सभी अवधियों के लिए इन आधारों पर नियम 41-

ए के तहत स्वीकार्य सेट-ऑफ की मात्रा निर्धारित करने के लिए मामलों को सहायक आयुक्त के पास वापस जाना होगा।"

हालाँकि, न्यायाधिकरण ने निर्देश दिया कि कटौती इस प्रकार की जानी चाहिए कि खरीद कर की समान राशि की दोहरी कटौती ना हो।

न्यायाधिकरण के आदेश से व्यथित, बिक्री आयुक्त कर ने इस न्यायालय में अपील करने के लिए विशेष अनुमति के लिए याचिकाएं दायर कीं क्योंकि बर्मा-शेल में उस न्यायालय के फैसले को देखते हुए सी संदर्भ पर उच्च न्यायालय का दरवाजा खटखटाने से कोई उपयोगी उद्देश्य पूरा नहीं होगा। शेल रिफाइनरी का मामला राजस्व के खिलाफ जाने वाले मुद्दे पर है। इस न्यायालय द्वारा 3-9-90 को छुट्टी दी गई थी और इसलिए फुलगांव कॉटन मिल्स लिमिटेड के मामले में राजस्व द्वारा चार दीवानी अपीलें की गई थीं।

नियम 41 और 41ए की व्याख्या के मुद्दे पर चर्चा करने से पहले, जिस पर हमारे सामने बहस हुई है, हम उन कठिनाइयों की ओर इशारा करना चाहते हैं जो हमारे सामने आई हैं क्योंकि फुलगांव कॉटन मिल्स के मामले में तथ्य रिकॉर्ड से बिल्कुल स्पष्ट नहीं हैं। न्यायाधिकरण के आदेश से यह देखा गया है कि 1-7-75 से 30-6-76 और 1-7-76 से 30-6-77

की अवधि के दौरान, निर्धारिती ने अपंजीकृत विक्रेताओं से कोई कच्चा कपास नहीं खरीदा और उस पर कोई खरीद कर नहीं लगाया गया था। फिर भी, अधिकारी द्वारा इन अवधियों के मूल्यांकन में भी नियम 41ए के तहत कुछ राहत की अनुमति दी गई थी। इन अवधियों के संबंध में नियम 41ए के तहत किस आधार पर दावा किया गया। आंशिक रूप से इसकी अनुमति दी गई थी, यह ज्ञात नहीं है। इसके अलावा, न्यायाधिकरण ने इस आधार पर पूरी राहत की अनुमति दी है। चूंकि कपास का उपयोग कपास के कचरे के निर्माण में किया जाता था, इसलिए निर्धारिती कच्चे कपास पर भुगतान किए गए खरीद कर के संबंध में राहत का हकदार था, हालाँकि इन वर्षों के लिए ऐसा कोई कर नहीं था। लेकिन न्यायाधिकरण के आदेश में मशीनरी की खरीद और अन्य खरीद के संबंध में सेट ऑफ का भी उल्लेख किया गया था। और उसके संबंध में सेट ऑफ की मांग की गई थी। लेकिन, यह मानते हुए भी, कपास-अपशिष्ट के बारे में चर्चा व्यर्थ प्रतीत होती है क्योंकि, निश्चित रूप से, निर्मित धागा बिक्री कर के लिए उत्तरदायी था और न्यायाधिकरण के तर्क पर, यह निर्धारिती को खरीद करके मुआवजे का दावा करने में सक्षम बनाने के लिए पर्याप्त था। कपास, मशीनरी और निर्माण में उपयोग की जाने वाली अन्य सामग्रियों पर भुगतान किया जाता है। लेकिन इन पहलुओं पर कोई असर नहीं पडा। परंतु इन पहलुओं पर हम से पहले गौर नहीं किया गया। जैसा कि हम उल्लेख करेंगे हमारे सामने तर्क है। वर्तमान में, यह एक बहुत ही सरल मुद्दे के इर्द-गिर्द घूमता है। हम

इस मुद्दे पर चर्चा करेंगे। ओर यदि आवश्यक हो तो उपर बताए गये अन्य पहलूओ को स्पष्ट करने के लिए छोड दे, जब मूल्यंकन अंततः हमारे निर्णय के आलोक में फिर से किया जायेगा।

महाराष्ट्र राज्य के विद्वान वकील श्री ढोलकिया का कहना है कि इन अपीलों में मुद्दा बहुत सरल है। नियम 41 और 41ए का उद्देश्य डीलर को उन वस्तुओं की खरीद के संबंध में राहत देना है जो बिक्री के लिए कर योग्य वस्तुओं के निर्माण में उपयोग किये जाते हैं। स्पष्ट विचार यह है कि जहां निर्मित सामान भी बिक्री कर के लिए उत्तरदायी होंगे। निर्माता को ऐसे निर्माण में उपयोग के लिए उसके द्वारा खरीदे गए वस्तुओं पर उसके द्वारा भुगतान किए गए करों से राहत मिलनी चाहिए, ताकि दोहरे कराधान से बचा जा सके। भारत पेट्रोलियम के मामले में, विनिर्मित वस्तुएँ अर्थात् प्रतिवादी द्वारा न तो शुद्ध मिट्टी का तेल बेचा गया था जिससे उसके हाथ में बिक्री कर आए न ही, वास्तव में, पहले तीन महीनों के लिए बिक्री कर के लिए उत्तरदायी हो। इसी तरह, फुलगांव कॉटन मिल्स के मामले में कर के भुगतान पर खरीदी गई कपास का उपयोग कपड़े के निर्माण के लिए किया गया था जिस पर बिक्री कर नहीं लगता था।केवल इसलिए सेट ऑफ की अनुमती नहीं दी जा सकती क्योंकि एक उप उत्पाद या अपशिष्ट उत्पाद (जैसे एक मामले में एसिड कीचड़ और दूसरे में कपास अपशिष्ट), को नाम मात्र टर्न ओवर के लिए बेचा गया था जो कर के अधिन था। यह मानते हुये भी कि खरीदे गये सल्फयूरिक एसिड या कपास का उपयोग दो

वस्तुओं (जैसे एक मामले में केरोसिन और एसिड कीचड़ और दूसरे में कपडा और कपास अपशिष्ट) के निर्माण के लिए किया गया है, नियमों के तहत सेट ऑफ पर भरोसा किया गया है और अनुपातिक रूप से विभाजित किया जाना चाहिए और केवल अनुपातिक सीमा तक ही अनुमति दी जानी चाहिए। यह अनुपात कर योग्य और गैर कर योग्य वस्तुओं के संबंधित करों के आधार पर तय किया जायेगा। उनका मानना है कि यद्यपि नियम विशेष रूप से इस तरह के विभाजन के लिए प्रावधान नहीं करते हैं लेकिन इस तरह की प्रकृति का विभाजन लगभग हर कानून में निहित है और यह नियमों के उद्देश्य और उद्देश्य के अनुरूप भी है। इसलिए उनका कहना है कि उच्च न्यायालय और न्यायाधिकरण को राहत केवल अनुपातिक सीमा तक ही सीमित रखना चाहिए था ,जैसा की बिक्री कर अधिकारी ने किया था। यह बताते हैं कि जिस आधार पर अधिकारी द्वारा बंटवारा किया गया था, उसे अपीलिय अधिकारियों के समक्ष विशेष रूप से चुनौती नहीं दी गई थी। और यह हमारे सामाने मुद्दा नहीं है।

दूसरी ओर, भारत पेट्रोलियम की ओर से पेश विद्वान वकील श्री बोबडे ने नियम के दो पहलुओं पर जोर दिया। सबसे पहले, वह बताते हैं कि, नियम के तहत, यह कोई आवश्यकता नहीं है कि निर्मित वस्तुओं विनिर्माण डीलर द्वारा स्वयं बेचा जाना है। तथ्य यह है कि मिट्टी के तेल 1.4.61 के बाद कर योग्य वस्तुओं में शामिल था और विपणन कंपनी द्वारा बेचा गया था । नियम का दूसरा पहलू यह है कि माना कि खरीदा गया

सल्फ्यूरिक एसिड पूरी तरह से दो वस्तुओ-केरोसिन और एसिड कीचड-जिन में से एक के निर्माण में उपयोग किया गया था।किचड कर योग्य भी था और कर के अधीन भी था। एक बार जब यह शर्त पूरी हो जाती है तो सेट ऑफ की राशि नियमों में ही उपयोग की गई वस्तुआे पर भुगतान किये गये खरीद कर की राशि के रूप में निर्दिष्ट कि जाती है और इसे आनुपातिक रूप से कम नहीं किया जा सकता है क्योंकि विभाग के अनुसार, कर योग्य वस्तुओं का कारोबार है महत्वहीन।, श्री राणा फूलगाँव कॉटन मिल्स की ओर से पेश विद्वान वकील इस तर्क को उत्परिवर्तन के रूप में अपनाते है।

हमने इन तर्कों पर गहराई से विचार किया है और हम इस निष्कर्ष पर पहुंचे हैं कि, राज्य की ओर से दिये गये तर्क प्रशंसनीय और आकर्षक है। लेकिन उच्च न्यायालय और अपीलीय न्यायाधिकरण द्वारा निकाले गये निष्कर्ष को बरकरार रखा जाना चाहिए। लेकिन इस पहलू से निपटने से पहले, हम दो प्रश्नों का निपटारा कर सकते है। भारत पेट्रोलियम मामले में पहली बात यह उठती है कि क्या नियम 41 इस बात पर विचार करता है कि डीलर द्वारा खरीदे गए वस्तुओं का उपयोग उसके द्वारा बिक्री के लिए कर योग्य वस्तुओं के निर्माण के लिए किया जाना चाहिए। उच्च न्यायालय ने अच्छे कारण बताये हैं, जिनसे हम सहमत होने को इच्छुक हैं, यह मानने के लिए इस नियम में एेसी कोई भी प्रतिबंध को नहीं पढा जा सकता है। लेकिन हमारे निष्कर्षों को ध्यान में रखते हुये इस तर्क का कोई

महत्व नहीं है कि निर्धारिती मुजरा पाने का हकदार होगा। इसके द्वारा प्रभावित एसिड कीचड की कर योग्य बिक्री के आधार पर भी दावा किया गया, दूसरा मुद्दा यह है कि क्या निर्धारितीयो को क्रमशः "एसिड कीचड" और "कपास अपशिष्ट" का निर्माण करने के लिए कहा जा सकता है। राज्य के लिए यह सुझाव दिया गया है कि निर्धारित क्रमशः मिट्टी के तेल और धागे/कपड़े के निर्माण के लिए एसिड और कपास की खरीद रहे हैं और यह सुझाव देना हास्यास्पद है कि निर्धारिती एसिड कीचड और कपास के कचरे के निर्माण के लिए सल्फ्यूरिक एसिड और कपास की खरीद रहे हैं। यूनं कहे की करदाता का तर्क थोड़ा कृत्रिम लगता है। लेकिन विवाद वास्तव में बेतुका नहीं है क्योंकि कर दाता विनिर्माण प्रक्रिया में उपयोग के लिए सल्फ्यूरिक एसिड और कपास खरीदते हैं जिससे न केवल मिट्टी का तेल और धागा/कपड़ा बल्कि एसिड कीचड और कपास अपशिष्ट भी निकलता है। जैसा कि गुजरात राज्य बनाम रायपुर मैन्युफैक्चरिंग कंपनी लिमिटेड, (1967) 19 एस. टी. सी.1 में बताया गया है। जहां तक विनिर्माण व्यवसाय के दौरान एक सहायक उत्पाद नियमित रूप से और लगातार तैयार किया जाता है और समय-समय पर नियमित रूप से बेचा भी जाता है, निर्माता को न केवल निर्मित मुख्य वस्तु बल्कि सहायक उत्पादों के निर्माण और बिक्री का इरादा भी दिया जा सकता है। रिकॉर्ड पर कोई सबूत नहीं है कि यह एक बाजार वाली वाणिज्यिक वस्तु नहीं है, बल्कि अपशिष्ट वस्तु है। धर्मसिस के साथ अनुबंध इसके विपरीत बोलता है

और इसके अलावा, जैसा कि उच्च न्यायालय ने बताया था, करदाता को विभाग द्वारा व्यावहारिक रूप से कीचड के निर्माण के लिए एक मान्यता प्रमाण पत्र के लिए आवेदन करने और प्राप्त करने के लिए मजबूर किया गया था और उस पर एसिड कीचड में डीलर के रूप में कर भी था। इसलिए इन दोनों दलीलों को खारिज किया जाना चाहिए।

अब मुख्य प्रश्न की ओर मुड़ते हुए, हम उत्तरदाताओं के वकील से सहमत कि वे क्रमशः सल्फ्यूरिक एसिड और कपास की खरीद पर उनके द्वारा भुगतान किए गए पूरे कर के एक सेट ऑफ के हकदार हैं। नियम के तहत एकमात्र शर्त यह है कि कर के भुगतान पर खरीदा गये सामान का उपयोग बिक्री के लिए योग्य सामान निर्माण में किया जाना चाहिए। वस्तुओं की किसी अन्य वस्तु के निर्माण के लिए उनका समवर्ती उपयोगकर्ता, जो कर योग्य हो भी सकता है और नहीं भी, कोई मायने नहीं रखता है, हालांकि हम बता सकते हैं कि भारत पेट्रोलियम मामले में, मिट्टी का तेल भी वर्ष में नौ महीने के लिए कर योग्य था और फुलगांव कॉटन मिल्स के मामले में, मिलो में सुत का भी निर्माण किया जाता था और इसपर कर लगता था। श्री ढोलकिया निर्मित वस्तुओं की विभिन्न वस्तुओं के कारोबार के आधार पर विभाजन के एक अंतर्निहित सिद्धांत और कुल कारोबार में कर योग्य वस्तुओं के कारोबार के आधार पर एक अनुपात में सेट ऑफ की मात्रा को प्रतिबंधित करने का तर्क देते हैं। उन्होंने इस तर्क के समर्थन में आयकर और बिक्री कर अधिनियमों के तहत कुछ निर्णयों

का हवाला दिया। एंग्लो-फ्रेंच टेक्सटाइल्स बनाम। सी. आई. टी., (1954) 25 आई. टी. आर. 27, एस. सी. ; टाटा आयरन एंड स्टील कंपनी v. राज्य, ए. आई. आर. 1963 एस. सी. 577 और बेस्ट एंड कंपनी बनाम सी. आई. टी., (1966) 60 आई. टी. आर. 11, एस. सी. हमें नहीं लगता कि ये मामले सहायता के हैं। पहले दो मामले इस सवाल से निपटते हैं कि विनिर्माण व्यवसाय में लाभ आरैर लाभ कब अर्जित या उत्पन्न होते हैं और तीसरे में कहा गया है कि जब कोई रसीद पुंजी आरैर राजस्व की समग्र प्रकृति की होती है तो यह राजस्व के लिए खुला होता है। उसका बंटवारा करे और बाद वाले को कर दायरे में लाये, ये ऐसी स्थितियाँ हैं जिनमें कर योग्य तत्व अलग किया जा सकता है। वर्तमान में विचाराधीन नियमों के तहत भी ऐसी स्थितियों की कल्पना की जा सकती है, जहां इस तरह का विच्छेद निहित है। उदाहरण के लिए, मान लीजिए कि खरीदी गई कपास का उपयोग आंशिक रूप से उस कपड़े के निर्माण के लिए किया जाता है जो कर योग्य है और कुछ भाग का उपयोग उस कपड़े के निर्माण के लिए किया जाता है जो कर योग्य नहीं है या आंशिक रूप से सूत के निर्माण के लिए किया जाता है जो कर योग्य है आरैर बेचा जाता है और आंशिक रूप से कपड़े के निर्माण के लिए किया जाता है जो कर योग्य नहीं है। इन उदाहरणों में, यह स्पष्ट है कि कपास का केवल कुछ हिस्सा पहले उद्देश्य के लिए और कुछ दूसरे उद्देश्य के लिए उपयोग किया जाता है और इसलिए केवल पहले उद्देश्य के लिए उपयोग की गई संबंध में भुगतान

किया गया खरीद कर की छुट के लिए पात्र होगा। लेकिन उपयोगकर्ता का प्रकार जिसके बारे में हम चिंतित हैं वह एक समग्र है जिसमें खरीदे गये सामान के किसी भी हिस्से को कर योग्य सामान के निर्माण के उद्देश्य से सह संबंधित करना संभव नहीं है । भारत पेट्रोलियम के मामले में स्थिति को चित्रमय रूप से सामने लाया गया है। इसमें कोई संदेह नहीं है कि खरीदे गये पूरे सल्फ्यूरिक एसिड का का उपयोग मिट्टी के तेल के निर्माण में किया गया है, हालांकि निर्मित केरोसिन पर शायद एसिड की एक बूंद भी नहीं चिपकती है। समान रूप से, सम्पूर्ण सल्फ्यूरिक एसिड, अम्ल कीचड़ की संरचना में चला गया है। 3048.760 एम. टी. अम्ल ने कच्चे तेल में अशुद्धियों को घोल दिया है और उनके साथ मिलकर 3541.485 एम. टी. का निर्माण किया गया। एसिड कीचड़ का यहा अंत क्रियाओ की प्रकृति को ध्यान में रखते हुये यह निर्विवाद है कि खरीदा गया पूरा सल्फ्यूरिक एसिड कीचड़ के निर्माण में चला गया है। नियमों के अनुसार यह आवश्यक नहीं है कि खरीदे गये सामान का उपयोग केवल बिक्री के लिए कर योग्य सामान के निर्माण के लिए किया गया हो। इस स्थिति में, प्रावधान के अंतर्गत दावा किये गये कुछ सामान्य सिद्धांत के आधार पर नियम में स्पष्ट रूप से उल्लिखत राहत की मात्रा में कटौती करना संभव नहीं है। जैसा की श्री बोबडे ने ठीक कहा है प्रदान की गई राहत या राहत का आधार बहुत स्पष्ट नहीं है। विभिन्न स्थितियों में लागू होने वाले नियमों के समूह में विभिन्न राहते प्रदान कि गई है। राहत इस सिद्धांत पर

आधारित हो सकती है कि विनिर्मित उत्पाद पर या तो केवल एक ही निर्धारिती के हाथो या किसी और के हाथो कर लगाया जाता हो। या की विनिर्मित वस्तुओ का निर्यात किया जाता है जिससे कोई कर नहीं मिलता है लेकिन विदेशी मुद्रा अर्जित होती है। यहा तक की खरीद भी होती है। राज्य मे वस्तुओ के निर्माण के लिए उपयोग किया जाता है आैर इस प्रकार राज्य के औद्योगिक विकास में योगदान होता है इसलिए प्रावधान में उन वस्तुओ के मात्रात्मक सह संबंध को पढना मुशकिल है जिसके परीणाम स्वरूम कर योग्य टर्न आवर होता है आैर कच्चे माल की खरीद जिसपर ई-टेक्स का भुगतान किया गया है इस पृष्ट भुमि में उठाये गये प्रश्न का सीधा उत्तर राहत से इनकार करने के लिए कुछ सदिग्ध सिंद्वात की खोज किये बिना नियमो की भाषा की शाब्दिक व्याख्या में निहित है।

उपरोक्त कारणों से हम उच्च न्यायालय द्वारा अपनाए गए दृष्टिकोण और न्यायाधिकरण द्वारा अनुसरण किये गये दृष्टिकोण से सहमत है और इन अपीलों को खारिज करते है, हालांकि हम लागत के संबंध में कोई आदेश नहीं देते है।

एन. पी. वी

अपीलें खारिज की गईं।

नोट:- यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक न्यायिक अधिकारी जगदीश प्रसाद शर्मा (आर.जे.एस.) द्वारा किया गया है।

अस्वीकरण: यह निर्णय पक्षकार को उसकी भाषा में समझाने के सीमित उपयोग के लिए स्थानिय भाषा में अनुवादित किया गया है और किसी अन्य उद्देश्य के लिए इसका उपयोग नहीं किया जा सकता है। सभी व्यावहारिक और आधिकारिक उद्देश्यों के लिए,, निर्णय का अंग्रेजी संस्करण ही प्रामाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।