

केन्द्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त, जयपुर-द्वितीय

बनाम

मैसर्स सुपर सिनोटेक्स (इंडिया) लिमिटेड और अन्य

(सिविल अपील संख्या 9154-9156/2003)

28 फ़रवरी 2014

[अनिल आर. दवे और दीपक मिश्रा, जे.जे.]

केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 धारा 4(4)(डी)-लेनदेन मूल्य-लेनदेन मूल्य में बिक्री कर का समावेश-धारित- बिक्री कर, वैट आदि के रूप में राज्य सरकार को भुगतान की गयी या देय राशि निर्धारण योग्य मूल्य से बाहर रखा गया है क्योंकि यह निर्धारित-निर्माता को कीमत के रूप में भुगतान की गई राशि नहीं है, लेकिन बिक्री लेनदेन के लिए राज्य सरकार को भुगतान की गई या देय राशि है यानि निर्माता द्वारा किसी तीसरे पक्ष को स्वामित्व का हस्तांतरण-हालाँकि, यदि बिक्री कर का एकत्र किया गया एक हिस्सा निर्धारित द्वारा प्रोत्साहन के रूप में रखा जाता है तब रखी गई राशि लाभ या क्रेता द्वारा निर्धारित के लिए भुगतान की गई प्रभावी लागत बन जाती है और निर्धारित उक्त राशि पर उत्पाद शुल्क भुगतान करने के लिए बाध्य है-इसलिए, रखी गयी बिक्री कर की राशि माल के लेनदेन मूल्य में शामिल किये जाने योग्य है-राजस्थान बिक्री कर प्रोत्साहन योजना, 1989-सी.बी.ई.सी. परिपत्र संख्या 3781 11-98-सीएक्स

दिनांक 12.03.1998

परिपत्र/सरकारी आदेश/अधिसूचना: सी.बी.ई.सी. द्वारा परिपत्र जारी-  
बाध्यकारी प्रभाव पर चर्चा की गई।

कर/कराधान: छूट एवं प्रोत्साहन-बीच के भेद-चर्चा की गई।

प्रत्यर्थी-निर्धारिती को सूत के निर्माण में शामिल किया गया है।  
निर्धारिती को यह आरोप लगाते हुए कि उसने बिक्री कर के एकत्रित  
अतिरिक्त प्रतिफल पर उत्पाद शुल्क का भुगतान नहीं किया है, कारण  
बताओ नोटिस जारी किया गया। निर्धारिती द्वारा सी.बी.ई.सी. के परिपत्र  
378/11-98 सीएक्स दिनांक 12.03.1998 पर भरोसा किया गया और दावा  
किया गया कि एकत्र किया गया बिक्री कर निर्धारण योग्य मूल्य में  
शामिल नहीं था और कटौती केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम 1944 के  
तहत स्वीकार्य थी। निर्धारिती का दावा स्वीकार नहीं किया गया और  
निर्णायक प्राधिकारी ने मांग और जुर्माने की पुष्टि की। ट्रिब्यूनल ने  
निर्धारिती की अपील स्वीकार कर ली और धारित किया गया कि निर्धारिती  
उद्योगों के लिए बिक्री कर नई प्रोत्साहन योजना, 1989 के लाभ के हकदार  
है जिसका, दिनांक 03.12.1996 से लाभ उठाया। एवं योजनान्तर्गत वह  
एकत्र किये गये बिक्री कर का 75% अपने पास रखने और सरकार को  
केवल 25% का भुगतान करने का हकदार था और वह बिक्री कर केंद्रीय  
उत्पाद शुल्क अधिनियम की धारा 4 के अंतर्गत निर्धारणीय मूल्य का

निर्धारण करने में थोक मूल्य से कटौती योग्य था। दृष्टांत अपीलों में, राजस्व और निर्धारिती ने ट्रिब्यूनल के आदेश को चुनौती दी।

न्यायालय ने अपीलों का निस्तारण करते हुए अभिनिर्धारित किया कि-

1. राजस्थान विक्रय कर प्रोत्साहन योजना 1989, उसमें प्रयुक्त भाषा की दृष्टि से एक शुद्ध एवं सरल प्रोत्साहन योजना है। वास्तव में, किसी कल्पना की हद तक नहीं, इसे छूट के लिये संबंधित योजना के रूप में समझा जा सकता है। इस प्रकार, विश्लेषण किया गया, यद्यपि बिक्री कर का 25% राज्य सरकार को भुगतान किया जाता है, राज्य सरकार औद्योगिक प्रोत्साहन में एक निश्चित राशि देने के बजाय निर्धारिती द्वारा बिक्री कर राशि का 75% प्रतिधारण के रूप में प्रोत्साहन अनुदान देती है। छूट के मामले में, बिक्री कर न तो संग्रहणीय है और न ही देय है और यदि फिर भी निर्धारिती बिक्री कर के मद में कोई भी राशि एकत्र करता है, वह सामान की कीमत बन जाएगी। इसलिए वर्तमान स्वरूप की प्रोत्साहन योजना को एक अलग स्तर पर बर्ताव करना होगा क्योंकि निर्धारिती द्वारा एकत्र किया गया बिक्री कर का एक हिस्सा प्रोत्साहन के रूप में अपने पास रखा जाता है। जो स्थानीय बिक्री कर कानून के तहत मूल्यांकन के अधीन है। और, वास्तव में, आकलन तदनुसार तैयार किया गया है। इस तथ्यात्मक पृष्ठभूमि में, यह माना कि परिपत्र निर्धारिती को निर्धारण योग्य मूल्य से बिक्री कर की ओर से कटौती का दावा करने का अधिकार देता है।

[पैरा 19) [503-बी-एफ]

मोदीपोन फाइबर कंपनी, मोदीनगर, यू.पी. बनाम आयुक्त, केन्द्रीय उत्पाद शुल्क, मेरठ। (2007) 10 एससीसी 3: 2007 (11) एससीआर 688-प्रतिष्ठित।

2. 2000 के अधिनियम 10 द्वारा, अधिनियम की पुरानी धारा 4 के प्रतिस्थापन के बाद केन्द्रीय उत्पाद शुल्क बोर्ड और सीमा शुल्क, नई दिल्ली ने कुछ परिपत्र जारी किए तथा परिपत्र संख्या 671/62/2000-सीएक्स दिनांक 9.10.2002 द्वारा परिपत्र 1.7.2000 को स्पष्ट किया। उक्त परिपत्र में पिछले परिपत्र संख्या 2/94-सीएक्स 1 दिनांकित 11.01.1994 का उल्लेख किया गया। परिपत्र में देखा गया कि नयी धारा 4, जिसमें लेनदेन मूल्य की अवधारणा को सम्मिलित किया गया है, दिनांक 01.07.2000 से लागू होने के बाद और पूर्व स्पष्टीकरण हट दिये जाने के बाद, परिपत्र ने अपनी प्रासंगिकता खो दी थी। उक्त परिपत्र में प्रयुक्त भाषा से यह अजेय है कि अधिनियम की धारा 4 के तहत "लेनदेन" मूल्य पर पहुंचने के लिए बिक्री कर की राशि की गणना के लिए सेट ऑफ/छूट को ध्यान में रखा जाना चाहिए क्योंकि सेट ऑफ/छूट से देय/प्रभार्य बिक्री कर की दर में परिवर्तन नहीं होता है। लेकिन वास्तव में, इनपुट पर चुकाए गए बिक्री कर से सेट ऑफ/छूट के कारण कम राशि का भुगतान किया जाता है। इस प्रकार, यदि इनपुट पर बिक्री कर का भुगतान नहीं किया गया था, पूरी राशि देय है

और "लेन-देन मूल्य" पर पहुंचने के लिए इसे बाहर रखा जाएगा। मौजूदा मामले में यह तथ्यात्मक परिदृश्य नहीं था। वर्तमान मामले में निर्धारिती ने केवल 25% का भुगतान किया। बिक्री कर के रूप में एकत्र की गई राशि का 75% अपने पास रख लिया और वहां क्रेता द्वारा निर्धारिती को भुगतान किया गया लाभ या प्रभावी लागत बन गया। बिक्री कर के रूप में देय राशि सामान्य बिक्री कर का केवल 25% था। उद्देश्य और "लेनदेन मूल्य" या उत्पाद शुल्क योग्य वस्तु का मूल्य परिभाषित करने का ध्येय स्पष्ट है। निर्माता को भुगतान की गयी कीमत या लागत वह निर्धारण योग्य मूल्य निर्धारित करता है, जिस पर उत्पाद शुल्क देय है। यह भी स्पष्ट है कि उत्पाद शुल्क लगाने के लिए लेन-देन मूल्य की गणना के लिए देय उत्पाद शुल्क को बाहर रखा जाना चाहिए।

बिक्री कर, या वैट टर्नओवर कर लेन-देन के संव्यवहार पर जैसे कि विनिर्मित वस्तुओं में स्वामित्व के हस्तांतरण के लिए। राज्य सरकार को भुगतान की गई या देय बिक्री कर, वैट राशि इत्यादि को बाहर रखा गया है क्योंकि यह राशि कीमत के लिए निर्माता को भुगतान की गई राशि नहीं है। लेकिन राज्य सरकार को बिक्री लेन देन के लिए भुगतान की गई या देय राशि है। यानी, निर्माता द्वारा किसी तीसरे पक्ष को हक का हस्तांतरण। तदनुसार राज्य सरकार को भुगतान की गयी राशि को लेन-देन मूल्य से बाहर रखा गया है। क्या देय नहीं है या बिक्री कर/ किस रूप में भुगतान किया जाना है, तीसरे पक्ष/ग्राहक से नहीं लिया जाना चाहिए। लेकिन अगर

यह चार्ज/प्रभार्य किया गया और देय या भुगतान नहीं किया गया है, तो यह एक हिस्सा है और इसे लेन-देन मूल्य से बाहर नहीं किया जाना चाहिए। यह संशोधन के बाद की स्थिति है, तदनुसार संशोधित प्रावधान, शब्द "लेनदेन मूल्य" से मतलब निर्धारिती द्वारा वास्तविक आधार पर किया गया भुगतान या वास्तव में भुगतान किया गया से है। वे शब्द जो सार्थकता प्राप्त करते हैं "वास्तव में भुगतान किया गया"। 1.7.2000 के बाद की स्थिति उस स्थिति को कवर/शामिल नहीं करता है, जो परिपत्र दिनांक 12.03.1998 के अंतर्गत कवर/शामिल की गई थी। "वास्तव में देय" का प्रश्न इस मामले में उत्पन्न नहीं हुआ [पैरा 21,22) [504-ई-जी; 506-सी-एच; 507-ए-डी]

3. उक्त कानूनी स्थिति को ध्यान में रखते हुए, जब तक कि बिक्री कर धारा 4(4)(डी) के अंतर्गत "लेनदेन मूल्य" की अवधारणा के अंतर्गत वास्तव में राज्य सरकार के बिक्री कर विभाग को भुगतान न हो जाए एक्साइज ड्यूटी का कोई लाभ नहीं मिल सकेगा। क्योंकि यह छोड़े जाने/बाहर किये जाने योग्य नहीं है। जैसा कि तथ्य देखने से पता चलता है कि एकत्रित बिक्री कर का 25% का जमा के माध्यम से राज्य के राजकोष में भुगतान किया जा चुका है। बाकी की राशि निर्धारिती द्वारा अपने पास रख ली गई है, वह दिनांक 01.07.2000 से प्रतिस्थापित "लेनदेन मूल्य" की मौलिक अवधारणा के अंतर्गत वस्तु की कीमत के रूप में माना जाएगा। इसलिए कानून की किताब में संशोधित प्रस्ताव लाये

जाने के बाद एक निर्धारिती उक्त राशि पर उत्पाद शुल्क का भुगतान करने के लिए बाध्य है।। [पैरा 23] [507-डी-एफ]

4. यदि सी.बी.ई.सी. द्वारा जारी किए गए परिपत्र में कानून में एक वाक्यांश पर अलग-अलग व्याख्या परिपत्र में सुझाई गई है, परिपत्र में सुझायी गयी वह व्याख्या राजस्व पर बाध्यकारी होगी चाहे न्यायालय द्वारा जो भी व्याख्या की गई हो। [पैरा 24] (508-सी)

सी.सी.ई. बनाम धीरेन केमिकल्स इंडस्ट्रीज (2002) 2 एससीसी 127:2001 (5) सप्ल. एससीआर 607; सीसीई बनाम रतन मेल्टिंग एंड वायर सी इंडस्ट्रीज (2008) 13 एससीसी 1: 2008 (14) एससीआर 653-पर भरोसा किया गया।

5. सभी अपीलों में निर्धारिती परिपत्र दिनांक 12.3.1998 का लाभ पाने के हकदार हैं। जा प्रोत्साहन योजना का लाभ उठा रही औद्योगिक इकाइयों को सुरक्षा प्रदान करता है क्योंकि वहां विभाग को भुगतान किये गये बिक्री कर का एक वैचारिक पुस्तक समायोजन है। लेकिन 1.7.2000 से वे केवल "वास्तव में विभाग को भुगतान की गई" राशि के लाभ के हकदार होंगे। यानी, 25%. सेट ऑफ/छूट ही उस राशि के संबंध में संचालित होगा, जो कच्चे पर भुगतान किया गया है। और इनपुट जिस पर बिक्री कर/खरीद कर भुगतान किया गया है। एसी स्थिति में ट्रिब्यूनल द्वारा दिया गया निर्णय पोषणीय नहीं है। इस प्रकार मूल निर्णायक प्राधिकारी

द्वारा निर्धारिती को संपूर्ण राशि जमा करने या भुगतान करना निर्धारित किया गया। और परिणामतः अधिरोपित जुर्माना लगाया जाना भी बचाव योग्य नहीं ठहराया जा सकता। जहां तक उत्पाद शुल्क का संबंध है, मामलों का निपटारे के लिए संबंधित न्यायाधिकरणों को प्रेषित किया गया। जहां तक जुर्माना लगाने की बात है तो इसे क्षेत्र पर लागू कानून के अनुसार निपटाया जाएगा। किसी भी मामले में दिनांक 01.07.2000 से पूर्व की अवधि के संबंध में कार्यवाही बंद रहेगी। और यदि उक्त अवधि के संबंध में किसी प्राधिकारी के निर्देश के तहत किसी राशि का भुगतान या जमा कर दिया गया है, वापस किया जायेगा। [पैरा 26] (509-बी-जी)

तमिलनाडु राज्य और अन्य. बनाम इंडिया सीमेंट लिमिटेड (2011)

13 एससीसी 247: 2011 (7) एससीआर 395

6. निर्धारिती द्वारा की गयी अपीलों पर आते हुए केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम के लाभ से इनकार करना चुनौती है। उक्त तर्क समान रूप से लागू होगा। उत्पाद शुल्क में केन्द्रीय सरकार के उत्पाद शुल्क विभाग द्वारा प्रदान की गयी छूट का आवेदन स्वीकार नहीं है। परिपत्र दिनांक 12.3.1998 और 1.7.2002 वस्तुओं पर केन्द्रीय विक्रय कर लगाये जाने की किसी छूट से संबंधित नहीं है। [पैरा 27] [509-एच; 510-ए-बी]

टाटा ऑयल मिल्स कंपनी लिमिटेड बनाम भारत संघ 1980 (6) ईएलटी 768 (बाम्बे); बी.के. पेपर मिल्स प्रा. लिमिटेड बनाम भारत संघ 1984 (18) ईएलटी 701 (बाम्बे); सेंट्रल इंडिया स्पिनिंग, वैविंग, एंड मैनुफैक्चरिंग कंपनी लिमिटेड बनाम यूनियन ऑफ इंडिया 1987 (30) ईएलटी 217 (बाम्बे) संदर्भित किया गया।

केस कानून संदर्भ:

2007 (11) एससीआर 688 विशिष्ट पैरा 8

1980 (6) ईएलटी 768 (बाम्बे) पैरा टी3 में संदर्भित

1984 (18) ईएलटी 701 (बाम्बे) पैरा 13 में संदर्भित

1987 (30) ईएलटी 217 (बाम्बे) पैरा 14 में संदर्भित

2001 (5) सप्ली. एससीआर 607 पैरा 24 पर निर्भर है

2008 (14) एससीआर 653 पैरा 24 पर निर्भर

2011 (7) एससीआर 395 पैरा 25 पर निर्भर

सिविल अपील क्षेत्राधिकार: सिविल अपील संख्या. 9154-9156/2003

एलपीए संख्या 466/2010 में रांची में झारखंड उच्च न्यायालय के निर्णय एवं आदेश दिनांक 05.07.2011 से

साथ

सी.ए क्रमांक 2912/2014, 4621/2008, 2008-2009/2010, 335-336/2005, 4003/2009, 4076/2007, 5987/2010, 6033/2011, 778-779/2009, 8095-8103/2013, और 8105/2013

के. राधाकृष्णन, कविन गुलाटी, सुनीता रानी, शालिनी कुमार, बी. कृष्णा प्रसाद, अनिल कटियार, एस.एन. टेरेडाल, रश्मी सिंह, अनुपम मिश्रा, रोहित, सुनैना कुमार, प्रवीण कुमार, आलोक यादव, अमर प्रताप सिंह, एम.पी. देवनाथ, कुनाचटर्जी, मैत्रयी बनर्जी, घनश्याम जोशी, पार्थ सिल, उपस्थित होने के लिए बी कार्तिक कुर्मी, आनंद जालुका, प्रवीण कुमार दलों।

दीपक मिश्रा, जे.

विशेष अनुमति याचिका (सी) संख्या 16248/2009 में

1. अनुमति दी गई।
2. केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 (संक्षिप्तता के लिए, अधिनियम) की धारा 35 एल के तहत प्राथमिकता दी गई। अपीलों के इस बैच को एक साथ और एक दूसरे से जुड़े होने के कारण एक साथ सुना गया और एक सामान्य निर्णय द्वारा निपटाया गया। यह स्पष्ट करना आवश्यक है कि राजस्व ने सीमा शुल्क, उत्पाद शुल्क और स्वर्ण (नियंत्रण) अपीलीय न्यायाधिकरण की विभिन्न पीठों (संक्षेप में "न्यायाधिकरण") द्वारा दिए गए निर्णयों के खिलाफ अपील को प्राथमिकता

दी है, जिस द्वारा निर्धारिती-निर्माताओं को राज्य सरकार द्वारा बिक्री कर के संबंध में लगाए गए उत्पाद शुल्क में कटौती का लाभ दिया गया, लेकिन केंद्रीय उत्पाद शुल्क के प्रयोजन के लिए मूल्यांकन योग्य मूल्य का निर्धारण करते समय राज्य के राजकोष में पूरी तरह से भुगतान नहीं किया गया और कुछ निर्धारिती-निर्माताओं ने दुखी होकर केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम के तहत किए गए भुगतान के संबंध में समान राहत प्रदान करने की अस्वीकृति से दुखी होकर अपील को प्राथमिकता दी है। सुविधा के लिए, जहां तक राजस्व द्वारा अपील का संबंध है, 2003 की सिविल अपील संख्या 9154-9156 के तथ्यों को यहां दर्शाया गया है। निर्धारिती-निर्माताओं द्वारा दी गई चुनौती के संबंध में हम सिविल अपील संख्या 4621/2008 के तथ्य लेंगे।

3. सबसे पहले हम राजस्व द्वारा की गई अपीलों से जुड़े मुद्दे पर ध्यान देंगे। यहां प्रत्यर्थी केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम, 1985 की अनुसूची के अध्याय 55 के तहत आने वाले मानव निर्मित फाइबर के धागे के निर्माण में लगा हुआ है, जिस पर शुल्क लगाया जाता है। प्रत्यर्थी-निर्धारिती को इस आधार पर कारण बताओ नोटिस जारी किया गया था कि निश्चित अवधि के लिए उसने अधिनियम के विभिन्न प्रावधानों और केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 1944 का उल्लंघन किया था, जिसके परिणामस्वरूप केंद्रीय उत्पाद शुल्क की चोरी हुई थी। कारण बताओ नोटिस का आधार यह था कि निर्धारिती ने बिक्री कर के लिए एकत्रित अतिरिक्त

प्रतिफल पर शुल्क का भुगतान नहीं किया था। राजस्व का मामला यह था कि यद्यपि निर्धारिती बिक्री कर के भुगतान से छूट का लाभ उठा रहा था, वह चालान में बिक्री कर दिखा रहा था लेकिन केंद्रीय उत्पाद शुल्क के भुगतान के लिए मूल्यांकन योग्य मूल्य अलग से दिखाया गया था जिसके परिणामस्वरूप शुद्ध यार्न मूल्य निर्धारण योग्य मूल्य और उस पर भुगतान किए गए उत्पाद शुल्क से सर्वदा अधिक था। इससे दोनों राशियों के बीच अंतर हो गया जो प्रासंगिक समय के दौरान लागू बिक्री कर की राशि के लगभग बराबर था। निर्धारिती का स्पष्टीकरण यह था कि उसे प्रोत्साहन योजना का लाभ दिया गया था और कोई छूट नहीं दी गई थी और इसलिए, एकत्र किया गया बिक्री कर निर्धारण योग्य मूल्य में शामिल नहीं था और कटौती अधिनियम के तहत स्वीकार्य थी।

4. उत्पाद शुल्क आयुक्त ने निर्धारिती के पक्ष को खारिज कर दिया, निर्धारिती को दिए गए लाभ की व्याख्या आंशिक छूट के रूप में की और, कुछ अन्य तथ्यों को ध्यान में रखते हुए, यह माना कि निर्धारिती ने जानबूझकर शुल्क के भुगतान से बचने के इरादे से इस तथ्य को दबाया था कि यद्यपि वह बिक्री कर प्रोत्साहन योजना, 1989 के तहत प्रासंगिक अवधि के लिए कर देनदारी के 75% तक आंशिक बिक्री कर छूट का लाभ उठा रहा था, वह बिक्री कर की राशि की सीमा तक अतिरिक्त प्रतिफल एकत्र करने के बावजूद लगाए जाने वाले कर का केवल 25% ही चुका रहा था और इसलिए प्रोत्साहन कर की आड़ में एकत्र की गई अतिरिक्त राशि

पर ध्यान दिया जाना था और, तदनुसार, कीमत घोषित की जानी थी और उत्पाद शुल्क लगाने के लिए मूल्य के हिस्से/भाग के रूप में गठित की जानी थी।

5. ज्ञात हो, अपने उत्तर में निर्धारिती ने सीबीई एंड सी परिपत्र संख्या 378/11-98-सीएक्स दिनांक 12.3.1998 पर भरोसा जताया था और दावा किया था कि उसमें निर्धारित स्थितियों में से एक निर्धारिती की पसंद को सम्मिलित करती है और इसलिए, वह किसी भी अतिरिक्त दायित्व के साथ बांधे जाने के लिए उत्तरदायी नहीं था। आयुक्त ने उक्त परिपत्र को अलग किया और पाया कि निर्धारिती ने, शुल्क के भुगतान से बचने के इरादे से, जानबूझकर उन तथ्यों को छुपाया था कि वह बिक्री कर की आंशिक छूट का लाभ उठा रहा था और उसके द्वारा नहीं चुकाए गए बिक्री कर की राशि की सीमा तक अतिरिक्त प्रतिफल एकत्र कर रहा था। इस पृष्ठभूमि में, आयुक्त ने इसे निर्धारिती द्वारा कम भुगतान माना और शुल्क की वसूली का निर्देश दिया और अधिनियम की धारा 11 ए , 11 एसी और 11 एबी के तहत जुर्माना लगाया और उक्त दमन और चोरी के लिए जिम्मेदार व्यक्तियों पर जुर्माना लगाया।

6. केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त, जयपुर द्वारा पारित आदेश से दुखी होकर, निर्धारिती ने तीन अपीलें दायर की, नामतः अपील संख्या ई/2279-2281/2002 ट्रिब्यूनल ने सवाल उठाया कि क्या निर्धारिती 2% की दर से

देय बिक्री कर की पूरी राशि के संबंध में अधिनियम की धारा 4(4)(डी)(ii) के तहत कटौती का दावा करने का हकदार है। ट्रिब्यूनल ने इस तथ्य पर ध्यान दिया कि निर्धारिती, उद्योगों के लिए बिक्री कर नई प्रोत्साहन योजना, 1989 (संक्षेप में "योजना") के तहत लाभ का हकदार होते हुए उसने 03.12.1996 से इसका लाभ उठाया था और उक्त योजना के अनुसार वह एकत्रित बिक्री कर का 75% अपने पास रखने और सरकार को केवल 25% का भुगतान करने का हकदार था और, तदनुसार, 2% की दर से देय बिक्री कर की पूरी राशि के लिए कटौती का दावा करता था और तदनुसार उसने निर्णायक प्राधिकारी द्वारा अपनाए गए दृष्टिकोण को मंजूरी नहीं दी कि बिक्री कर के संबंध में निर्धारिती को दिया गया लाभ छूट की प्रकृति में था और प्रोत्साहन नहीं था और इसलिए, अधिनियम की धारा 4(4)(डी)(ii) के तहत कटौती योग्य नहीं है। ट्रिब्यूनल ने केंद्रीय उत्पाद एवं सीमा शुल्क बोर्ड (सीबीईसी) द्वारा जारी दिनांक 12.3.1998 के परिपत्र का हवाला दिया और माना कि केंद्रीय उत्पाद शुल्क लगाने के लिए अधिनियम की धारा 4 के तहत मूल्यांकन योग्य मूल्य के निर्धारण के लिए बिक्री कर थोक मूल्य से कटौती योग्य था। इस दृष्टिकोण के चलते, इसने उत्पाद शुल्क आयुक्त द्वारा पारित आदेश को रद्द कर दिया और जांच के दौरान जमा की गई राशि और ट्रिब्यूनल द्वारा पारित आदेश के अनुसरण में जमा की गई राशि की वापसी का निर्देश दिया।

7. हमने राजस्व की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता श्री के.

राधाकृष्णन और राजस्व द्वारा की गयी अपीलों में प्रत्यर्थियों की ओर से उपस्थित विद्वान अधिवक्ता को सुना।

8. विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता श्री राधाकृष्णन ने विवादित आदेश की कानूनी असाध्यता पर सवाल उठाते हुए तर्क दिया कि ट्रिब्यूनल ने 12.03.1998 के परिपत्र को लागू करने में स्पष्ट रूप से गलती की है क्योंकि उक्त परिपत्र की शर्तें वर्तमान प्रकृति के मामलों को कवर नहीं करती हैं। चूंकि निर्धारिती को प्रोत्साहन योजना का लाभ दिया गया था। उनका आगे यह रुख है कि प्राप्त परिस्थितियों में बिक्री कर एकत्र किया गया था लेकिन राज्य के राजकोष में भुगतान नहीं किया गया था और इसलिए, यह मूल्यांकन योग्य मूल्य में शामिल होगा। विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता का यह तर्क रहा कि ट्रिब्यूनल ने "देय" से संबंधित मुद्दे पर विचार नहीं किया है, क्योंकि "देयता" का मुद्दा कानून में प्रयुक्त भाषा पर निर्भर करता है। श्री राधाकृष्णन ने आग्रह किया है कि, किसी भी मामले में अधिनियम की धारा 4(3)(डी) के तहत "लेनदेन मूल्य" को प्रभावित करने वाले संशोधन के दिनांक 01.07.2000 से लागू होने के बाद एक योजनाबद्ध परिवर्तन हुआ है लेकिन दुर्भाग्य से ट्रिब्यूनल द्वारा इस पर ध्यान नहीं दिया गया है जो आदेश को पूरी तरह से दोषपूर्ण बनाता है। उन्होंने हमें मोदीपोन फाइबर कंपनी, मोदीनगर, यूपी बनाम केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त, मेरठ [1] मामले में दिए गए निर्णय की सिफारिश की।

9. निर्धारिती की ओर से उपस्थित विद्वान वकील ने प्रस्तुत किया कि ट्रिब्यूनल द्वारा पारित आदेश बिल्कुल अपरिहार्य है क्योंकि इसने सीबीईसी द्वारा जारी परिपत्र को सही ढंग से लागू किया है और प्रत्यर्थी जिसे राज्य सरकार द्वारा जारी प्रोत्साहन योजना के तहत छूट दी गई है, वह इसका लाभ उठाने का हकदार है। उन्होंने हमें राज्य सरकार द्वारा जारी योजना के लिए सिफारिश की और बिक्री कर अधिकारियों द्वारा पारित मूल्यांकन आदेशों को रिकॉर्ड पर लाया। विद्वान अधिवक्ता द्वारा आगे प्रस्तुत किया कि योजना के अनुसार वे एकत्र किए गए बिक्री कर का 75% अपने पास रखने और राज्य सरकार को केवल शेष 25% का भुगतान करने के हकदार हैं और यह स्वीकृत स्थिति होने के बावजूद, न्याय निर्णायक प्राधिकारी ने इसे एक छूट के रूप में व्यवहार कर गंभीर अवैधता की है, जिसे ट्रिब्यूनल द्वारा उचित रूप से सही किया गया है और इसलिए, दिया गया आदेश त्रुटिहीन है। यह प्रतिपादित किया जाता है कि कानून की किताब में 1.7.2000 से लागू संशोधित प्रावधान स्थिति को नहीं बदलता है और वास्तव में, इस सिद्धांत पर पहले के परिपत्र को बाद के परिपत्र दिनांक 9.10.2002 द्वारा दोहराया गया है।

10. बार में उठाए गए प्रतिद्वंद्वी प्रस्तुतियों के संबंध में, हम पहले मोदीपोन फाइबर कंपनी (सुप्रा) में बताए गए अनुपात और सिद्धांत का उल्लेख करना उचित समझते हैं। उक्त मामले में, कारण बताओ नोटिस दिनांक 19 मार्च, 1999 था और मार्च, 1994 से मार्च, 1997 की अवधि से

संबंधित था। लागू धारा 4(4)(डी)(ii) इस प्रकार थी:-

"4. उत्पाद शुल्क वसूलने के प्रयोजनों के लिए उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं का मूल्यांकन (1) से (3) \* \* \*

(4) इस धारा के प्रयोजनों के लिए,- (ए) से (सी) \* \*

\*

(डी) 'मूल्य', किसी भी उत्पाद शुल्क योग्य माल के संबंध में,-

(i) \* \* \*

(ii) ऐसे माल पर देय उत्पाद शुल्क, बिक्री कर और अन्य करों की राशि, यदि कोई हो, शामिल नहीं है और, ऐसे नियमों के अधीन जो बनाए जाएं, व्यापार छूट (ऐसी छूट किसी भी खाते पर वापस नहीं की जा सकती) बेची गई या बिक्री के लिए अनुबंधित ऐसी वस्तुओं के संबंध में हटाने के समय थोक व्यापार की सामान्य प्रथा के अनुसार अनुमति दी गई है;

स्पष्टीकरण.-इस उपखंड के प्रयोजनों के लिए, किसी भी उत्पाद शुल्क योग्य माल पर देय उत्पाद शुल्क की राशि का कुल योग होगा-

(ए) इस अधिनियम के तहत ऐसे माल पर देय प्रभावी

उत्पाद शुल्क; और

(बी) अन्य केंद्रीय अधिनियमों के तहत देय प्रभावी उत्पाद शुल्क का कुल योग , यदि कोई हो, खंड (ए) या खंड (बी) में निर्दिष्ट प्रत्येक अधिनियम के तहत ऐसे माल पर उत्पाद शुल्क लगाने का प्रावधान है, —

(i) ऐसे मामले में जहां कोई अधिसूचना या आदेश किसी भी छूट के लिए प्रदान करता है [ऐसे अधिनियम के तहत उत्पाद शुल्क के संबंध में क्रेडिट देने, या ऐसे माल पर उत्पाद शुल्क में कटौती के लिए छूट नहीं है, ऐसे अधिनियम के तहत उत्पाद शुल्क के बराबर, या सीमा शुल्क टैरिफ अधिनियम, 1975 (1975 का 51) की धारा 3 के तहत अतिरिक्त शुल्क, ऐसे माल के उत्पादन या निर्माण में उपयोग किए जाने वाले कच्चे माल या घटक भागों पर पहले से ही भुगतान किया गया है] ऐसे अधिनियम के तहत उत्पाद शुल्क से समय के साथ, ऐसे सामानों के संबंध में उत्पाद शुल्क की गणना ऐसे अधिनियम में निर्दिष्ट दर के संदर्भ में की जाती है, ताकि ऐसी छूट को पूर्ण और पूर्ण प्रभाव दिया जा सके; और

(ii) किसी अन्य मामले में, ऐसे माल के संबंध में

उत्पाद शुल्क की गणना ऐसे अधिनियम में निर्दिष्ट दर के संदर्भ में की जाती है।

11. निर्धारिती का तर्क यह था कि वे 2% की दर से टर्नओवर टैक्स (टीओटी) के संबंध में कटौती के हकदार थे, यद्यपि गुजरात सरकार ने 19 अक्टूबर, 1993 की अधिसूचना द्वारा फॉर्म 26 में प्रमाण पत्र के तहत यार्न की बिक्री में छूट दी थी, जो यदि संसाधित धागा गुजरात राज्य में बेचा गया था तो टीओटी की सीमा कुल कारोबार का .5% से अधिक थी। इस प्रकार, गुजरात राज्य में 2% और .5% टीओटी की दोहरी दर थी, पिछड़े क्षेत्र में बिक्री पर कम दर लागू थी। धारा 4(4)(डी)(ii) में प्रयुक्त शब्द/अभिव्यक्ति "देय" पर भरोसा करते हुए, निर्धारिती द्वारा प्रस्तुत किया गया था कि यह टैरिफ में देय शुल्क को संदर्भित करता है, न कि किसी रियायत या छूट को। न्यायालय ने इस तर्क को यह कहते हुए खारिज कर दिया कि "देय" शब्द वर्णनात्मक था और किसी को उस संदर्भ को देखना होगा जिसमें उक्त शब्द जगह लेता है और तदनुसार राय दी गयी:-

"जैसा कि ऊपर उद्धृत अनुभाग से देखा जा सकता है, उत्पाद शुल्क में कटौती की जा सकती है यदि इसे चालान मूल्य में शामिल नहीं किया गया हो। स्पष्टीकरण के

अनुसार, जो कटौती योग्य है वह शुल्क की प्रभावी दर है। जहां कोई छूट दी गई है, उस छूट को यथामूल्य शुल्क से काटा जाना चाहिए। दूसरे शब्दों में, यह केवल निर्धारिती की शुद्ध शुल्क देनदारी है जिसे मूल्यांकन योग्य मूल्य की गणना में काटा जा सकता है। उक्त सिद्धांत स्पष्टीकरण में शामिल है। उदाहरण के लिए, यदि निर्धारिती टैरिफ दर पर शुल्क वसूल करता है, लेकिन रियायती दर पर शुल्क का भुगतान करता है, तो उत्पाद शुल्क को मूल्यांकन योग्य मूल्य का एक हिस्सा होना चाहिए। इसी तरह, उत्पाद शुल्क की वापसी को शुद्ध लाभ के रूप में नहीं माना जा सकता है और इसे मंजूरी के मूल्य में जोड़ा जा सकता है। 1944 अधिनियम की धारा 4 में रिफंड को मूल्यांकन योग्य मूल्य का हिस्सा मानने का कोई प्रावधान नहीं है। यदि सरकार को भुगतान किया गया उत्पाद शुल्क ग्राहकों से वास्तविक आधार पर एकत्र किया जाता है और यदि, बाद में, छूट उपलब्ध हो जाती है, तो ऐसा उत्पाद शुल्क जो निर्धारिती (एसआईसी ग्राहक) को नहीं दिया जाता है, धारा 4(4)(डी) (ii) के तहत मूल्यांकन योग्य मूल्य का हिस्सा बन जाएगा।”

12. उपरोक्त टिप्पणियाँ टीओटी के संदर्भ में की गई थीं, जिसे काटा

जा सकता था, यदि इसे चालान मूल्य में शामिल नहीं किया गया होता। यह देखा गया कि उत्पाद शुल्क, शुल्क की प्रभावी दर थी और जहां कोई छूट दी गई थी, छूट को यथामूल्य शुल्क से काटा जाना था। मूल्यांकन योग्य मूल्य की गणना के लिए केवल निर्धारिती की शुद्ध शुल्क देयता को चालान मूल्य से कम किया जाना था। इस प्रकार, जहां एक निर्धारिती ने उच्च दर पर शुल्क वसूल किया था, लेकिन रियायती दर पर शुल्क का भुगतान कर रहा था, तो अवैतनिक उत्पाद शुल्क का वह हिस्सा कर योग्य या मूल्यांकन योग्य मूल्य का हिस्सा होना था। लेकिन उत्पाद शुल्क का रिफंड क्लीयरेंस के मूल्य में नहीं जोड़ा जाना था और इसी तरह यदि बाद में कोई छूट उपलब्ध हो जाती है तो इसे मूल्यांकन योग्य मूल्य से कम नहीं किया जा सकता है।

13. इतना कहने के बाद पीठ ने टाटा ऑयल मिल्स कंपनी लिमिटेड बनाम यूनियन ऑफ इंडिया [2] और बी.के. पेपर मिल्स प्राइवेट लिमिटेड बनाम भारत संघ [3] मामले में बॉम्बे हाई कोर्ट के फैसलों का हवाला दिया और उसमें दिए गए सिद्धांत को मंजूरी देते हुए , इस प्रकार देखा गया:-

“हमारे विचार में, बॉम्बे उच्च न्यायालय के उपरोक्त दो निर्णय धारा 4(4)(डी)(ii) के स्पष्टीकरण में अंतर्निहित सही सिद्धांत प्रस्तुत करते हैं । जैसा कि टॉमको मामले में माना

गया था, छूट निर्माता निर्धारिती के लिए अप्रत्याशित लाभ के रूप में नहीं थी, बल्कि पकाव के निर्माण में टॉमको द्वारा उपयोग किए गए कपास के बीज के तेल के कारण थी। इसी तरह, बीके पेपर मिल्स में बॉम्बे हाई कोर्ट ने स्पष्टीकरण के साथ धारा 4(4)(डी)(ii) का सही विश्लेषण किया है कि केवल शुल्क की कम दर को माल के मूल्य से बाहर रखा जा सकता है और यह स्पष्टीकरण बताता है कि उस धारा में क्या निहित था। उक्त धारा 4(4)(डी)(ii) में छूट अधिसूचना के संदर्भ के बिना सुसंगत टैरिफ प्रविष्टि के तहत लगाए जाने वाले शुल्क का उल्लेख नहीं किया गया है जो निकासी/हटाने के समय अस्तित्व में हो सकता है। धारा 47, वित्त अधिनियम, 1982 जिसमें स्पष्टीकरण शामिल किया गया है, स्पष्ट रूप से बताती है कि "किसी भी उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं पर देय उत्पाद शुल्क की राशि" अभिव्यक्ति का क्या मतलब है। उत्पाद शुल्क की राशि से तात्पर्य अधिनियम के तहत ऐसी वस्तुओं पर देय प्रभावी उत्पाद शुल्क से है और इसलिए, प्रभावी उत्पाद शुल्क छूट अधिसूचना द्वारा कम की गई निर्धारित दर के आधार पर गणना की जाने वाली शुल्क है। धारा 4(4)(डी)(ii) के तहत इस अकेले को सामान्य कीमत से बाहर रखा गया है ।

इतना कहने के बाद कोर्ट ने कहा:-

इसलिए, लागू किया जाने वाला परीक्षण "देय शुल्क का वास्तविक मूल्य" है और इसलिए, निर्धारिती की ओर से दिए गए तर्क में कोई योग्यता नहीं है कि स्पष्टीकरण उत्पाद शुल्क तक ही सीमित है। इसलिए यह सिद्धांत देय टीओटी सहित किसी अन्य कर के वास्तविक मूल्य पर भी लागू हो सकता है। स्पष्टीकरण के बिना भी, धारा 4(4)(डी)(ii) की योजना से पता चलता है कि मूल्यांकन योग्य मूल्य की गणना करने के लिए, देय शुल्क के वास्तविक मूल्य पर जाना होगा और इसलिए, केवल माल के मूल्य से घटा हुआ शुल्क ही कटौती योग्य होगा।

14. यह ध्यान देने योग्य प्रतीत होता है कि न्यायालय ने निम्नलिखित टिप्पणियों को पुनः प्रस्तुत करके सेंट्रल इंडिया स्पिनिंग वीविंग एंड मैन्युफैक्चरिंग कंपनी लिमिटेड बनाम यूनियन ऑफ इंडिया [4] में बॉम्बे हाई कोर्ट के फैसले में निर्धारित अनुपात को मंजूरी दे दी:-

"9.... यह सच है कि केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम की धारा 4(4)(डी)(ii) के अनुसार, मूल्य में ऐसे माल पर देय उत्पाद शुल्क की राशि शामिल नहीं है, लेकिन धारा के स्पष्टीकरण के मद्देनजर 4(4)(डी)(ii), 'उत्पाद शुल्क' का

अर्थ केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियमों के नियम 8 के तहत जारी छूट अधिसूचना सपठित केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ के संदर्भ में देय शुल्क से है। मामले के इस दृष्टिकोण में, एकमात्र कटौती जो अनुमेय है वह मूल्यांकन योग्य मूल्य तय करते समय भुगतान की गई या देय वास्तविक शुल्क की है। इस प्रकार, जहां कंपनी/निर्माता जिसका माल छूट अधिसूचना के परिणामस्वरूप कम दर पर उत्पाद शुल्क के लिए उत्तरदायी था, कम दर पर शुल्क का भुगतान करते समय अपने ग्राहकों से उच्च दर यानी टैरिफ दर पर शुल्क एकत्र करता था, अधिकारियों का यह मानना उचित था कि कंपनी द्वारा उत्पाद शुल्क के रूप में जो एकत्र किया जा रहा था, वह उत्पाद शुल्क नहीं था, बल्कि माल का वास्तविक मूल्य था और इसलिए, याचिकाकर्ता द्वारा ग्राहकों से एकत्र किया गया अतिरिक्त मूल्य केंद्रीय उत्पाद शुल्क और नमक अधिनियम, 1944 की धारा 11-ए के तहत वसूली योग्य था। उपरोक्त व्याख्या करने के बाद न्यायालय ने फैसला सुनाया कि यद्यपि पिछड़े क्षेत्रों की बिक्री के संबंध में, टीओटी की दर .5% थी, जबकि सामान्य क्षेत्र की बिक्री में टीओटी दर 2% थी, फिर भी निर्धारिती ने पिछड़े क्षेत्र में की गई बिक्री सहित संपूर्ण बिक्री पर मूल्यांकन योग्य मूल्य की गणना के

लिए 2% की दर से टीओटी कटौती का दावा करने के लिए उपरोक्त डेटा को छुपाया था। यह गलत था और विभाग द्वारा निर्धारिती को अंतर उत्पाद शुल्क का भुगतान करने के लिए कहना उचित था।

15. न्यायालय ने उक्त निर्णय में कहा है कि .5% के बजाय 2% की ऊंची दर से कटौती का दावा करके, निर्धारिती को अप्रत्याशित लाभ हो रहा था और यह उचित नहीं था। आगे यह देखा गया कि TOMCO के मामले का फैसला 24 जुलाई, 1980 को निर्णीत हुआ था और उस समय परस्पर विरोधी निर्णय थे और उसके बाद विधानमंडल ने "इस अधिनियम के तहत माल पर देय प्रभावी उत्पाद शुल्क " शब्दों का उपयोग करके अधिनियम की धारा 4(4)(डी)(ii) में स्पष्टीकरण शामिल किया था।

16. मौजूदा मामले में, निर्धारिती ने दावा किया है कि प्रोत्साहन के अनुदान और छूट के लाभ के विस्तार और योजना के बीच अंतर है, जैसे कि "राजस्थान बिक्री कर प्रोत्साहन योजना 1989" छूट से नहीं बल्कि प्रोत्साहन से संबंधित है। विस्तृत रूप से कहें तो, उक्त योजना के तहत निर्धारिती को प्रोत्साहन के रूप में एकत्र किए गए बिक्री कर का 75% अपने पास रखने की अनुमति है और वह विभाग को 25% का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी है। रखी गई राशि का 75% राज्य सरकार द्वारा प्रोत्साहन के रूप में माना गया है। यह बताया गया है कि बिक्री कर का

ऐसा प्रतिधारण राज्य के राजकोष में बिक्री कर का माना गया भुगतान है और उक्त उद्देश्य के लिए सी.बी.ई.सी. द्वारा जारी परिपत्र संख्या 378/11/98-सीएक्स दिनांक 12.3.1998 पर विश्वास किया गया।

17. उपरोक्त परिपत्र में, तीन स्थितियों की परिकल्पना की गई थी, अर्थात्,

(i) किसी विशेष अवधि के लिए बिक्री कर के भुगतान से छूट;

(ii) किसी विशेष अवधि के लिए बिक्री कर के भुगतान को स्थगित करना; और

(iii) इकाई द्वारा देय बिक्री कर के बराबर प्रोत्साहन का अनुदान। कानून मंत्रालय के परामर्श से बोर्ड द्वारा उपरोक्त तीन स्थितियों की जांच की गई थी। जहां तक स्थिति (iii) का संबंध है, परिपत्र में इस प्रकार कहा गया है:-

“6. उपरोक्त पैरा 2(ii) और (iii) में उल्लिखित स्थिति की जांच, संदर्भ नोट में यह संकेत देती है कि दोनों स्थितियों में निर्धारिती द्वारा बिक्री कर देय है। दूसरे मामले में यह एक विशेष अवधि के बाद देय होता है। दूसरी ओर, तीसरी स्थिति में, बिक्री कर को निर्धारिती द्वारा देय माना जाता है, भले ही इसका भुगतान राज्य सरकार द्वारा किया जाता है, निर्धारिती उक्त राशि को नकद प्रोत्साहन के रूप में

रखता है। इस स्थिति में बिक्री कर को अधिनियम की धारा 4(4)(डी)(ii) के प्रावधानों के अंतर्गत देय माना जाएगा।

7. इसलिए, हमारी राय है कि पैरा 2(i) में उल्लिखित मामलों की श्रेणी में, बिक्री कर कटौती योग्य नहीं है, जबकि (ii) और (iii) में उल्लिखित मामलों की श्रेणी में केंद्रीय उत्पाद शुल्क लगाने के लिए अधिनियम की धारा 4 के तहत मूल्यांकन योग्य मूल्य के निर्धारण के लिए बिक्री कर थोक मूल्य से कटौती योग्य है।

18. उपरोक्त दो पैराग्राफ के उद्देश्य को समझने के लिए बोर्ड द्वारा दिए गए नोट को संदर्भित करना भी आवश्यक है जिसमें स्थिति (iii) के संबंध में कानून मंत्रालय की राय मांगी गई है जो उक्त परिपत्र का एक हिस्सा है। इसे इस प्रकार पढ़ा जाता है:-

“स्थिति (iii) में, निर्माता खरीदारों से बिक्री कर एकत्र करता है और राज्य सरकार को भुगतान करने के बजाय उसे अपने पास रखता है। दूसरी ओर, राज्य सरकार देय बिक्री कर की राशि के बराबर नकद प्रोत्साहन देती है और निर्माता को भुगतान किए जाने वाले नकद प्रोत्साहन के बजाय, निर्माता द्वारा बिक्री कर के भुगतान के रूप में राज्य सरकार के खाते में जमा किया जाता है। ऐसी स्थिति में

बिक्री कर को केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 4(4)(डी)(ii) के प्रावधानों के तहत निर्धारिती द्वारा देय माना जाता है। इसलिए ,पैरा में (ii) और (iii) में उल्लिखित मामलों की श्रेणी में केंद्रीय उत्पाद शुल्क लगाने के लिए निर्धारणीय मूल्य का निर्धारण करने के लिए बिक्री कर थोक मूल्य से कटौती योग्य है"।

19. रिकॉर्ड पर लाए गए मूल्यांकन आदेशों के अवलोकन पर, यह बिल्कुल स्पष्ट है कि योजना के अनुसरण में बिक्री कर राशि का 75% निर्माता द्वारा बिक्री कर के भुगतान के रूप में राज्य सरकार के खाते में जमा किया गया था। योजना के विवेचनपूर्ण अध्ययन करने पर हमें इसमें कोई संदेह नहीं है कि इसमें प्रयुक्त भाषा को ध्यान में रखते हुए यह एक शुद्ध और सरल प्रोत्साहन योजना है। वास्तव में, किसी भी कल्पना के बिना इसे छूट से संबंधित योजना के रूप में समझा जा सकता है। इस प्रकार, विश्लेषण से, हालांकि बिक्री कर का 25% राज्य सरकार को भुगतान किया जाता है, राज्य सरकार औद्योगिक प्रोत्साहन के लिए कुछ राशि देने के बजाय, निर्धारिती द्वारा 75% बिक्री कर राशि के प्रतिधारण के रूप में प्रोत्साहन देती है। छूट के मामले में, बिक्री कर न तो संग्रहणीय है और न ही देय है और यदि फिर भी कोई निर्धारिती बिक्री कर के मद में कोई राशि एकत्र करता है, तो वह माल की कीमत बन जाएगी। इसलिए, वर्तमान प्रकृति की एक प्रोत्साहन योजना को एक अलग स्तर पर माना

जाना चाहिए क्योंकि बिक्री कर एकत्र किया जाता है और इसका एक हिस्सा निर्धारिती द्वारा प्रोत्साहन के लिए रखा जाता है जो स्थानीय बिक्री कर कानून के तहत मूल्यांकन के अधीन है और, तथ्य की बात यह है कि आकलन तदनुसार तैयार किया गया है। इस तथ्यात्मक पृष्ठभूमि में, यह माना जाना चाहिए कि परिपत्र एक निर्धारिती को मूल्यांकन योग्य मूल्य से बिक्री कर की कटौती का दावा करने का अधिकार देता है। जैसा कि स्पष्ट है, मोदीपोन फाइबर कंपनी (सुप्रा) में तथ्यात्मक स्थिति अलग थी। हमारी सुविचारित राय में मोदीपोन फाइबर कंपनी (सुप्रा) में जो कहा गया है, उसे स्थिति (iii) को शामिल करने के लिए विस्तारित नहीं किया जा सकता है। हम ऐसा सोचने के इच्छुक हैं क्योंकि धारा 4(4)(डी) के तहत शब्द "मूल्य" की परिभाषा को थोड़ा अलग तरीके से लिखा गया था और सीबीईसी ने 12.3.1998 के परिपत्र में इसे स्पष्ट किया था और लाभ प्रदान किए गए थे।

20. यह प्रश्न अभी भी जीवित रहेगा कि 1.7.2000 से लागू धारा 4 के संशोधन का क्या प्रभाव होगा। धारा 4(3)(डी) जो "लेनदेन मूल्य" को परिभाषित करती है, इस प्रकार है:-

"4. उत्पाद शुल्क वसूलने के उद्देश्य से उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं का मूल्यांकन-

(1) एवं (2) \* \*

(3) इस धारा के प्रयोजनों के लिए,-

(ए) से (सीसी) \* \* \*

(डी) "लेन-देन मूल्य" का मतलब माल के लिए वास्तव में भुगतान की गई या देय कीमत है, जब बेचा जाता है, और कीमत के रूप में ली गई राशि के अलावा, कोई भी राशि जो खरीदार निर्धारिती को या उसकी ओर से भुगतान करने के लिए उत्तरदायी है , बिक्री के कारण या उसके संबंध में, चाहे बिक्री के समय या किसी अन्य समय पर देय हो, जिसमें विज्ञापन या प्रचार, विपणन के लिए ली गई या प्रावधान करने के लिए ली गई कोई भी राशि शामिल है, लेकिन यह इन्हीं तक सीमित नहीं है। बिक्री संगठन के खर्च, भंडारण, बाहरी हैंडलिंग, सर्विसिंग, वारंटी, कमीशन या कोई अन्य मामला; लेकिन इसमें ऐसी वस्तुओं पर वास्तव में भुगतान की गई या वास्तव में देय उत्पाद शुल्क, बिक्री कर और अन्य करों की राशि, यदि कोई हो, शामिल नहीं है।

21. अधिनियम की पुरानी धारा 4 को 2000 के अधिनियम 10 द्वारा प्रतिस्थापित करने के बाद, जैसा कि ऊपर प्रस्तुत किया गया है, केंद्रीय उत्पाद शुल्क और सीमा शुल्क बोर्ड, नई दिल्ली ने कुछ परिपत्र जारी किये

और परिपत्र संख्या 671/62/2000-सीएक्स दिनांक 9.10.2002 द्वारा 1.7.2000 को जारी परिपत्र को स्पष्ट किया। उक्त परिपत्र में पिछले परिपत्र संख्या 2/94-सीएक्स 1 दिनांक 11.1.1994 का संदर्भ दिया गया था। परिपत्र में यह देखा गया है कि 1.7.2000 से नई धारा 4 के लागू होने के बाद, जिसमें लेनदेन मूल्य की अवधारणा को शामिल किया गया है और पहले के स्पष्टीकरण को हटा दिया गया है, परिपत्र ने अपनी प्रासंगिकता खो दी है। हालाँकि, ऐसा कहने के बाद उक्त परिपत्र द्वारा चैंबर्स ऑफ कॉमर्स, एसोसिएशनों, निर्धारिती के साथ-साथ क्षेत्रीय संरचनाओं से प्राप्त अभ्यावेदनों को संबोधित किया गया और संदर्भ में इस प्रकार कहा गया:-

“5. मामले की बोर्ड में जांच हो चुकी है. यह देखा गया है कि निर्धारिती विभिन्न वस्तुओं के लिए राज्य सरकार द्वारा अधिसूचित दरों पर अपने खरीदारों से बिक्री कर लेते हैं और एकत्र करते हैं। उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं के निर्माण के लिए करदाता कुछ राज्यों में बिक्री कर/खरीद कर का भुगतान करके कच्चा माल खरीदते हैं (कुछ राज्यों में, जैसे नई दिल्ली), कच्चा माल एसटी-1/एसटी-35 फॉर्म के तहत बिना किसी कर का भुगतान किए खरीदा जाता है। बिक्री कर विभाग के पास बिक्री कर जमा कराते समय (मासिक या त्रैमासिक आधार पर), निर्धारिती उक्त माह के दौरान कच्चे माल पर भुगतान किए गए बिक्री कर/खरीद कर पर

पूर्ण या आंशिक रूप से स्वीकार्य सेट-ऑफ/छूट की कटौती के बाद केवल बिक्री कर की शुद्ध राशि जमा करता है। इसलिए, ऐसे मामलों में बिक्री कर सेट-ऑफ/छूट केंद्रीय उत्पाद शुल्क सेट-ऑफ/छूट अधिसूचनाओं की तरह काम नहीं करता है, जहां तैयार उत्पाद और कच्चे माल के बीच एक से एक संबंध स्थापित किया जाता है और निर्धारिती को चालान में क्रेता से केवल शुद्ध केंद्रीय उत्पाद शुल्क वसूलने की अनुमति होती है। केंद्रीय उत्पाद शुल्क और बिक्री कर के संबंध में सेट ऑफ/छूट ऑपरेंटिंग के बीच अंतर को एक उदाहरण के माध्यम से सबसे अच्छी तरह से चित्रित किया जा सकता है। यदि 100/- रुपये मूल्य के उत्पाद 'ए' पर बिक्री कर, मान लीजिए 5% है और उत्पाद के निर्माण में जाने वाले इनपुट पर भुगतान किए गए खरीद कर/बिक्री कर के संबंध में उपलब्ध सेटऑफ है, मान लीजिए, 1/- रु., तो बिक्री कर कानून निर्धारिती को रु. 5/- का बिक्री कर वसूलने की अनुमति देता है। लेकिन बिक्री कर विभाग को भुगतान करते समय। केवल  $5-1 = 4$  रुपये की राशि जमा करें। सेट-ऑफ/छूट अधिसूचना के मद्देनजर देय केंद्रीय उत्पाद शुल्क रु.  $5-1 = रु. 4$  होगा, और निर्धारिती केंद्रीय उत्पाद शुल्क के रूप में खरीदार से

केवल रु. 4 की राशि वसूल करेगा। इस प्रकार, यह देखा गया है कि बिक्री कर के संबंध में सेट-ऑफ/छूट योजना इन मामलों में कुछ हद तक CENVAT योजना की तरह काम करती है, जिसका तैयार उत्पाद पर देय शुल्क की दर में बदलाव का प्रभाव नहीं होता है।

6. इसलिए, चूंकि बिक्री कर की सेट-ऑफ/छूट योजना तैयार माल पर देय/प्रभार्य बिक्री कर की दर में बदलाव नहीं करती है, इसलिए धारा 4 के अंतर्गत मूल्यांकन योग्य मूल्य पर आगमन के लिए छूट के रूप में स्वीकार्य बिक्री कर की राशि की गणना के लिए सेट-ऑफ/छूट को ध्यान में नहीं रखा जाना चाहिए दूसरे शब्दों में, बिक्री कर की केवल वह राशि धारा 4 के तहत कटौती के रूप में स्वीकार्य होगी, जो ग्राहक/खरीदार से वसूलने/बिल करने के लिए स्थानीय बिक्री कर कानूनों के तहत कानूनी रूप से स्वीकार्य राशि के बराबर है। 1" [जोर दिया गया]

22. उपरोक्त परिपत्र में प्रयुक्त भाषा से यह स्पष्ट है कि अधिनियम की धारा 4 के तहत "लेनदेन मूल्य" पर पहुंचने के लिए अनुमेय बिक्री कर की राशि की गणना के लिए सेट ऑफ/छूट को ध्यान में रखा जाना है क्योंकि सेट-ऑफ/छूट देय/प्रभार्य बिक्री कर की दर को नहीं बदलता है,

लेकिन वास्तव में इनपुट पर भुगतान किए गए बिक्री कर के सेट-ऑफ/छूट के कारण कम राशि का भुगतान किया जाता है। इस प्रकार, यदि इनपुट पर बिक्री कर का भुगतान नहीं किया गया है, तो पूरी राशि देय है और "लेनदेन मूल्य" पर पहुंचने के लिए इसे बाहर रखा जाना चाहिए। वर्तमान मामले में यह तथ्यात्मक मैट्रिक्स नहीं है। वर्तमान मामले में निर्धारिती ने केवल 25% का भुगतान किया है और बिक्री कर के रूप में एकत्र की गई राशि का 75% अपने पास रखा है। एकत्र की गई राशि का 75% बरकरार रखा गया और क्रेता द्वारा निर्धारिती को भुगतान किया गया लाभ या प्रभावी लागत बन गया। बिक्री कर के रूप में देय राशि सामान्य बिक्री कर का केवल 25% थी। उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं के संबंध में "लेन-देन मूल्य" या मूल्य को परिभाषित करने का उद्देश्य और ध्येय स्पष्ट है। निर्माता को भुगतान की गई कीमत या लागत मूल्यांकन योग्य मूल्य का गठन करती है जिस पर उत्पाद शुल्क देय है। यह भी स्पष्ट है कि उत्पाद शुल्क लगाने के लिए लेनदेन मूल्य की गणना करते समय देय उत्पाद शुल्क को बाहर रखा जाना चाहिए। बिक्री कर या वैट या टर्नओवर कर लेनदेन पर राज्य सरकार को देय या भुगतान किया जाता है, जिसे बिक्री माना जाता है, यानी निर्मित वस्तुओं में हक के हस्तांतरण के लिए। बिक्री कर, वैट इत्यादि के लिए राज्य सरकार को भुगतान की गई या देय राशि को बाहर रखा गया है क्योंकि यह कीमत के लिए निर्माता को भुगतान की गई राशि नहीं है, बल्कि बिक्री लेनदेन के लिए राज्य सरकार

को भुगतान की गई या देय राशि है। यानी निर्माता से किसी तीसरे पक्ष को स्वामित्व का हस्तांतरण। तदनुसार, राज्य सरकार को भुगतान की गई राशि केवल लेनदेन मूल्य से बाहर रखी जाएगी। बिक्री कर/वैट के रूप में जो देय नहीं है या भुगतान किया जाना है, उसे तीसरे पक्ष/ग्राहक से नहीं लिया जाना चाहिए, लेकिन यदि यह शुल्क लिया गया है और देय या भुगतान नहीं किया गया है, तो यह एक हिस्सा है और इसे लेनदेन मूल्य से बाहर नहीं किया जाना चाहिए। संशोधन के बाद यह स्थिति है, संशोधित प्रावधान के अनुसार "लेन-देन मूल्य" शब्द का अर्थ वास्तविक आधार पर किया गया भुगतान या वास्तव में निर्धारिती द्वारा भुगतान किया गया है। जो शब्द सार्थकता प्राप्त करते हैं वे "वास्तव में भुगतान किए गए" हैं। 1.7.2000 के बाद की स्थिति उस स्थिति को कवर/शामिल नहीं करती जो दिनांक 12.3.1998 के परिपत्र के तहत कवर/शामिल की गई थी। जैसा कि हो सकता है, स्पष्ट विधायी इरादा, जैसा कि हमें लगता है, "वास्तव में भुगतान" पर है। इस मामले में "वास्तव में देय" का प्रश्न ही नहीं उठता।

23. उपरोक्त कानूनी स्थिति के मद्देनजर, जब तक बिक्री कर वास्तव में राज्य सरकार के बिक्री कर विभाग को भुगतान नहीं किया जाता है, तब तक धारा 4(4)(घ) के तहत "लेनदेन मूल्य" की अवधारणा के तहत उत्पाद शुल्क का कोई लाभ नहीं दिया जा सकता है क्योंकि यह बहिष्कृत/बाहर नहीं किया है। जैसा कि तथ्यों से पता चलता है, एकत्रित बिक्री कर का 25% जमा के माध्यम से राज्य के खजाने में भुगतान किया

गया है। शेष राशि निर्धारिती द्वारा अपने पास रख ली गई है। इसे 1.7.2000 से प्रतिस्थापित "लेन-देन मूल्य" की मूल मौलिक अवधारणा के तहत माल की कीमत के रूप में माना जाना चाहिए। इसलिए, कानून की किताब में संशोधित प्रावधान लाए जाने के बाद निर्धारिती उक्त राशि पर उत्पाद शुल्क का भुगतान करने के लिए बाध्य है।

24. निर्धारिती के लिए विद्वान वकील ने जो आग्रह किया है वह यह है कि 9.10.2002 के परिपत्र के पैराग्राफ 5 और 6 उनकी रक्षा करते हैं, जैसा कि पैराग्राफ 5 में अधिक स्पष्ट रूप से कहा गया है। विस्तृत करने के लिए, इनपुट/कच्चा माल पर बिक्री कर का भुगतान किया गया है, जिसे कीमत की गणना करते समय उत्पाद शुल्क से बाहर रखा जाता है। अंततः, भुगतान की गई कर की राशि देय कर की राशि से कम है और इसलिए, "वास्तव में भुगतान किया गया" की अवधारणा संतुष्ट हो जाती है। इस आधार पर निर्धारिती के लिए विद्वान वकील की यह दलील कि उसे परिपत्र के पैराग्राफ 6 का लाभ मिलेगा, अस्वीकार्य है। निर्धारिती को केवल उस राशि पर लाभ मिल सकता है जो वास्तव में भुगतान किया गया है। परिपत्र में किसी भी प्रकार के पुस्तक समायोजन पर ध्यान नहीं दिया गया है और यह सही भी है, क्योंकि शब्दकोश खंड में संशोधन किया गया है। इस स्तर पर, हम परिपत्रों से संबंधित स्थिति भी स्पष्ट कर सकते हैं। एक परिपत्र की बाध्यकारी प्रकृति की जांच सीसीई बनाम धीरेन केमिकल्स इंडस्ट्रीज [5] में संविधान पीठ द्वारा की गई थी, और यह माना गया था

कि यदि सीबीईसी द्वारा जारी किए गए परिपत्र हैं जो कानून में एक वाक्यांश पर अलग-अलग व्याख्या रखते हैं। इस न्यायालय द्वारा दी गई व्याख्या की परवाह किए बिना, परिपत्र राजस्व पर बाध्यकारी होगा। सीसीई बनाम रतन मेल्टिंग एंड वायर इंडस्ट्रीज [6] में, संविधान पीठ ने धीरेन केमिकल्स इंडस्ट्रीज (सुप्रा) में पैराग्राफ 11 को स्पष्ट करते हुए इस प्रकार कहा है:-

“7. बोर्ड द्वारा जारी किए गए परिपत्र और निर्देश निस्संदेह संबंधित कानूनों के तहत अधिकारियों पर कानून के रूप में बाध्यकारी हैं, लेकिन जब सर्वोच्च न्यायालय या उच्च न्यायालय विचार के लिए उठने वाले प्रश्न पर कानून घोषित करता है, तो अदालत के लिए निर्देश देना उचित नहीं होगा। परिपत्र को प्रभावी किया जाना चाहिए न कि इस न्यायालय या उच्च न्यायालय के निर्णय में व्यक्त दृष्टिकोण को। जहां तक केंद्र सरकार और राज्य सरकार द्वारा जारी स्पष्टीकरण/परिपत्रों का सवाल है, वे केवल वैधानिक प्रावधानों की उनकी समझ का प्रतिनिधित्व करते हैं। वे न्यायालय पर बाध्यकारी नहीं हैं। यह घोषित करना अदालत का काम है कि कानून का विशेष प्रावधान क्या कहता है और यह कार्यपालिका का काम नहीं है। दूसरे नजरिए से देखें तो जो परिपत्र वैधानिक प्रावधानों के विपरीत है, उसका

वास्तव में कानून में कोई अस्तित्व नहीं है।”

25. तमिलनाडु राज्य और अन्य बनाम इंडिया सीमेंट लिमिटेड [7] में कानूनी स्थिति दोहराई गई है । इसलिए, ट्रिब्यूनल द्वारा दिनांक 9.10.2002 के परिपत्र पर निर्भरता दो कारणों से कानूनी रूप से अस्वीकार्य है, अर्थात्, परिपत्र में ऐसा नहीं कहा गया है, और यदि इसमें ऐसा कहा गया होता तो यह विधायी मंशा के विपरीत होता।

26. उपरोक्त विश्लेषण के मद्देनजर, हमारी सुविचारित राय है कि सभी अपीलों में करदाता परिपत्र दिनांक 12.3.1998 का लाभ पाने के हकदार हैं जो प्रोत्साहन योजना का लाभ उठाने वाली औद्योगिक इकाइयों की सुरक्षा करता है क्योंकि विभाग को भुगतान किए गए बिक्री कर का एक वैचारिक पुस्तक समायोजन है लेकिन 1.7.2000 से वे केवल विभाग को "वास्तव में भुगतान की गई" राशि का लाभ पाने के हकदार होंगे, अर्थात्, 25%। जोर देने की जरूरत नहीं है, सेट ऑफ/छूट केवल उस राशि के संबंध में लागू होगा जो कच्चे माल और इनपुट पर भुगतान किया गया है, जिस पर बिक्री कर / खरीद कर का भुगतान किया गया है। ऐसी स्थिति में न्यायाधिकरण द्वारा दिया गया निर्णय टिकाऊ नहीं है। इसी प्रकार, मूल निर्णायक प्राधिकारी द्वारा निर्धारिती को पूरी राशि जमा करने या भुगतान करने की आवश्यकता और परिणामी जुर्माना लगाने के निर्धारण को भी बचाव योग्य नहीं माना जा सकता है। इसलिए, हम आंशिक रूप से अपील

की अनुमति देते हैं, ट्रिब्यूनल के साथ-साथ मूल न्यायनिर्णयन प्राधिकारी द्वारा पारित आदेशों को रद्द करते हैं और जहां तक उत्पाद शुल्क का संबंध है, यहां ऊपर दिए गए सिद्धांतों के अनुसार निर्णय लेने के लिए मामलों को संबंधित ट्रिब्यूनल को भेज देते हैं। हम आगे स्पष्ट करते हैं कि जहां तक जुर्माना लगाने का सवाल है, इससे क्षेत्र को नियंत्रित करने वाले कानून के अनुसार निपटा जाएगा। किसी भी स्थिति में, 1.7.2000 से पहले की अवधि से संबंधित कार्यवाही बंद कर दी जाएगी और यदि उक्त अवधि के संबंध में किसी प्राधिकारी के निर्देशानुसार किसी भी राशि का भुगतान या जमा किया गया है, तो उसे वापस कर दिया जाएगा। जहां तक बाद की अवधि का सवाल है, न्यायाधिकरण यहां पहले बताए गए सिद्धांतों के अनुसार निर्णय देगा।

27. निर्धारितियों द्वारा की गई अपीलों की बात करें तो, चुनौती केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम के लाभ से इनकार करने से संबंधित है, उपरोक्त तर्क समान रूप से लागू होगा। यह दलील कि उत्पाद शुल्क में छूट केंद्र सरकार के उत्पाद शुल्क विभाग द्वारा दी जाती है, स्वीकार्य नहीं है। दिनांक 12.3.1998 और 1.7.2002 के परिपत्रों के अवलोकन पर हमें नहीं पता कि वे वस्तुओं पर लगाए गए केंद्रीय बिक्री कर के तहत किसी छूट से दूर-दूर तक संबंधित हैं। करदाता के लिए विद्वान वकील ने जो तर्क दिया वह यह है कि लाभ को केंद्रीय बिक्री कर तक बढ़ाया जाना चाहिए क्योंकि बिक्री पर कर की एक व्यापक अवधारणा है। यह नोट किया गया है कि

उपरोक्त निवेदन अस्वीकार कर दिया गया है और तदनुसार, हम इसे अस्वीकार करते हैं। उपरोक्त के मद्देनजर, निर्धारिती द्वारा की गई अपील खारिज की जाती है।

28. परिणामस्वरूप, अपीलों के दोनों सेट तदनुसार निपटाए जाते हैं। खर्च के रूप में कोई आदेश नहीं किया जाएगा।

डी.जी.

अपील निस्तारित

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक न्यायिक अधिकारी श्रीमती नीतू (आर.जे.एस.) द्वारा किया गया है।

अस्वीकरण: यह निर्णय पक्षकार को उसकी भाषा में समझाने के सीमित उपयोग के लिए स्थानीय 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।