

वाणिज्यिक कराधान अधिकारी, उदयपुर

बनाम

राजस्थान टेक्सकेम लिमिटेड

12 जनवरी 2007

[डॉ. एआर. लक्ष्मणन और अल्तमस कबीर, न्यायमूर्तिगण]

राजस्थान बिक्री कर अधिनियम, 1994:

धारा 2(34), 8(3), 10(1), 37 और 84 - कच्चा माल - 'ईंधन और स्नेहक' - डीजल - अंतिम उत्पादों सूत सूत और कपड़े के निर्माण के लिए बिजली पैदा करने के लिए उपयोग किया जाता है - अभिनिर्धारित, कच्चा माल है, जो 4% की सामान्य दर के बजाय 3% कर की रियायती दर का हकदार है - निर्धारिती धारा 10 के तहत उसे दिए गए पंजीकरण के तहत कच्चे माल के रूप में डीजल खरीद रहा था - पंजीकरण प्रमाणपत्र को संभावित रूप से सुधारा या संशोधित किया जा सकता है।

शब्द और वाक्यांश:

राजस्थान विक्रय कर अधिनियम, 1994 की धारा 2(34) में 'शामिल करें' - का अर्थ

निर्धारिती-प्रत्यर्थी ने पॉलिएस्टर सूत के निर्माण के उद्देश्य से डीजल का उपयोग करके बिजली उत्पन्न की। इसने राजस्थान बिक्री कर अधिनियम, 1994 की धारा 10(1) के तहत डीजल पर 3% की रियायती कर दर का लाभ इस आधार पर दावा किया कि खरीदा गया डीजल अंतिम अंतिम उत्पाद के निर्माण के लिए एक कच्चा माल था। मूल्यांकन प्राधिकारी ने माना कि चूंकि डीजल का उपयोग सीधे अंतिम उत्पाद के निर्माण के लिए नहीं किया गया था, इसलिए निर्धारिती दिनांक 29.9.1995 की अधिसूचना के तहत लाभ का हकदार नहीं था और 4% की दर से कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी था; और, तदनुसार, ब्याज सहित 1% की दर से अंतर कर लगाया गया। निर्धारिती की अपील को उपायुक्त (अपील) द्वारा खारिज कर दिया गया था, लेकिन इसकी आगे की अपील को राज्य कर बोर्ड द्वारा अनुमति दी गई थी और राजस्व के संशोधन को उच्च न्यायालय द्वारा खारिज कर दिया गया था।

राजस्व द्वारा दायर अपील में, अन्य बातों के अलावा, यह तर्क दिया गया कि डीजल का उपयोग मध्यवर्ती उत्पाद यानी बिजली के निर्माण के लिए किया गया था, और इसलिए, यह अधिनियम की धारा 10 के लाभ का हकदार नहीं था; जब तक उपयोग किया जाने वाला ईंधन विनिर्माण प्रक्रिया की अनिवार्य आवश्यकता नहीं है, उसे कच्चे माल के रूप में वर्गीकृत नहीं किया जा सकता है। प्रत्यर्थी के लिए, यह तर्क दिया गया था कि एक बार जब वस्तु को पंजीकरण प्रमाणपत्र में कच्चे माल के रूप में दर्ज किया गया था, तो निर्धारिती के नुकसान के लिए राजस्व अपने रुख से पीछे नहीं हट सकता क्योंकि निर्धारिती ने किसी भी शर्त का उल्लंघन नहीं किया, बल्कि विश्वास पर काम किया।

इस प्रश्न पर: क्या निर्धारिती द्वारा खरीदे गए डीजल को अंतिम उत्पाद-सूत और कपड़े के निर्माण के लिए कच्चा माल कहा जा सकता है,

अपील खारिज करते हुए, न्यायालय द्वारा

अभिनिर्धारित:

1.1. इस तथ्य को ध्यान में रखते हुए कि निर्धारिती द्वारा डीजल का उपयोग बिजली उत्पन्न करने के लिए जनरेटर चलाने के उद्देश्य से किया जा रहा है, जिसका उपयोग अंतिम उत्पादों, अर्थात् सूत और कपड़े के निर्माण के उद्देश्य से किया जाता है, डीजल द्वारा खरीदा गया निर्धारिती को केवल कच्चा माल ही कहा जा सकता है, अन्यथा नहीं। निर्धारिती द्वारा उपयोग किया जाने वाला डीजल एक ईंधन और स्नेहक है जैसा कि अधिनियम की धारा 2(34) के तहत परिभाषित किया गया है।

1.2. कच्चे माल के रूप में धारा 8(3) के तहत खरीदी जाने वाली सामग्री की वर्गीकृत सूची में अन्य बातों के अलावा, "ईंधन और स्नेहक" शामिल हैं। अधिनियम की धारा 2(34) के तहत कच्चे माल की परिभाषा में विशेष रूप से कच्चे माल के रूप में निर्माण के उद्देश्य से आवश्यक ईंधन शामिल है। 'शामिल' शब्द कानून में शब्दों या वाक्यांशों को एक व्यापक अर्थ देता है, और, इसे न केवल उन चीजों को समझने के रूप में समझा जाना चाहिए जो वे अपनी प्रकृति और प्रभाव के अनुसार इंगित करते हैं बल्कि उन चीजों को भी समझते हैं जिन्हें व्याख्या खंड घोषित करता है कि उन्हें शामिल किया जाएगा। इस मामले में कोई विवाद नहीं है कि डीजी के माध्यम से बिजली उत्पन्न करने के लिए डीजल और स्नेहक का उपयोग किया जाता है, जिसका उपयोग सूत के निर्माण के उद्देश्य से किया जाता है। इस प्रकार, यह देखा गया है कि चूंकि डीजल को विधायिका द्वारा कच्चे माल की परिभाषा में विशेष रूप से और जानबूझकर शामिल किया गया है, इसलिए यह सवाल अप्रासंगिक है कि क्या इसका उपयोग प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से निर्माण की प्रक्रिया में किया जाता है।

2.1. प्रत्यर्थी ने अधिनियम की धारा 10(1) के प्रावधानों के अनुसार 3% की रियायती दर पर कर का भुगतान करके अपने पंजीकरण प्रमाणपत्र में विशिष्ट प्रविष्टि के अनुसार कच्चे माल के रूप में डीजल खरीदा। मामले के सभी पहलुओं पर विचार करने और सचेत निर्णय लेने के बाद निर्धारिती को पंजीकरण प्रमाण पत्र प्रदान किया गया था। पंजीकरण प्रमाणीकरण एक आदेश है। पंजीकरण प्रमाणपत्र को संभावित रूप से सुधारने या संशोधित करने के लिए अधिनियम की धारा 37 और 87 के तहत शक्ति दी गई है।

*सीटीओ बनाम हिंदुस्तान रेडिएटर, 62 एसटीसी 374; बोवेन प्रेस बनाम महाराष्ट्र राज्य, 39 एसटीसी 367 (बॉम्बे) और वाणिज्यिक कर अधिकारी बनाम मेसर्स एल्कोबेक्स मेटल्स कॉर्पोरेशन, 1986 आरटीसी 150, संदर्भित।*

2.2. धारा 10 के तहत कर की रियायती दर का लाभ उठाने के लिए, निर्धारिती को 3 शर्तों को पूरा करना होगा, अर्थात्, (ए) उसे किसी भी कच्चे माल का पंजीकृत व्यापारी होना चाहिए; (बी) माल के निर्माण के लिए कच्चे माल का उपयोग किया जाना चाहिए; और (सी) राज्य में उक्त विनिर्माण राज्य के भीतर या अंतरराज्यीय व्यापार या वाणिज्य के दौरान या भारत के क्षेत्र के बाहर निर्यात के दौरान बिक्री के उद्देश्य से होना चाहिए। वर्तमान मामले में निर्धारिती-प्रत्यर्थी इन सभी परीक्षणों से संतुष्ट है और इसलिए, राज्य सरकार द्वारा अधिसूचित ऐसी रियायती दर का हकदार होगा। इसलिए, राजस्थान कर बोर्ड द्वारा मूल्यांकन प्राधिकारी द्वारा पारित आदेशों को रद्द करना उचित था, जिसकी पुष्टि उपायुक्त (अपील) ने की थी।

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: 2007 की सिविल अपील संख्या 177।

एस.बी. सिविल (बिक्री कर) आर.पी. संख्या 6/2005 में राजस्थान के उच्च न्यायालय, जोधपुर के दिनांक 4.3.2005 के अंतिम निर्णय और आदेश से।

अपीलकर्ता की ओर से सुशील कुमार जैन, एच.डी. थानवी, सरद सिंघानिया, पुनीत जैन और क्रिस्टी जैन।

प्रत्यर्थी की ओर से संजय झंवर, वाई.पी. महाजन और के.सी. दुआ।

न्यायालय का निर्णय सुनाया गया

**न्यायाधीश डॉ. एआर लक्ष्मणन**, द्वारा। अनुमति प्रदान की गई।

2. वाणिज्यिक कराधान अधिकारी सर्कल-बी, उदयपुर द्वारा दायर उपरोक्त अपील आम जनता के महत्व के कानून का एक बहुत ही दिलचस्प सवाल उठाती है, कच्चे माल के निर्धारण के लिए परीक्षण के मापदंडों और इसके अलावा क्या वस्तुओं का उपयोग या जिन वस्तुओं का आम तौर पर विनिर्माण प्रक्रिया में उपयोग नहीं किया जाता है, उन्हें अभी भी कर लगाने में रियायत के उद्देश्य से इस न्यायालय द्वारा विचार के लिए कच्चे माल के रूप में वर्गीकृत किया जा सकता है।

3. दूसरे शब्दों में;

"क्या पॉलिएस्टर सूत के निर्माण में डीजल को कच्चा माल कहा जा सकता है?"

4. वर्तमान मामले में, प्रत्यर्थी पॉलिएस्टर सूत के निर्माण के व्यवसाय में लगा हुआ है और उक्त उद्देश्य के लिए, उसने डीजल खरीदा और इसका उपयोग डी.जी. द्वारा बिजली निर्माण के लिए किया गया। प्रत्यर्थी ने राजस्थान बिक्री कर अधिनियम, 1994 (इसके बाद 'अधिनियम' के रूप में संदर्भित) की धारा 10 (1) के तहत लाभ का दावा किया है और दावा किया है कि खरीदा गया डीजल अंतिम अंतिम उत्पाद पॉलिएस्टर सूत के निर्माण के लिए एक कच्चा माल है।

5. अधिनियम की धारा 10(1) के तहत जारी अधिसूचना के तहत, अंतिम उत्पाद के निर्माण के लिए कच्चे माल की खरीद पर 4% के सामान्य कर के बजाय 3% की रियायती दर से कर लगाया जाता है। अपीलकर्ता का कहना है कि पॉलिएस्टर सूत के निर्माण के लिए डीजल एक कच्चा माल नहीं है और इसलिए, 4% की दर से कर के दायरे में आता है।

6. अधिनियम की उक्त धारा 10(i) और उसके तहत जारी अधिसूचनाएं नीचे पुनः प्रस्तुत की गई हैं:

*"धारा 10- कच्चे माल और प्रसंस्करण वस्तुओं पर कर लगाना*

1) धारा 4 में किसी बात के होते हुए भी, लेकिन ऐसे प्रतिबंधों और शर्तों के अधीन, जो निर्धारित की जा सकती हैं, किसी पंजीकृत व्यापारी द्वारा राज्य में विनिर्माण के लिए किसी कच्चे माल की बिक्री या खरीद पर उसके द्वारा बिक्री के लिए माल की बिक्री पर देय कर की दर राज्य के भीतर या अंतरराज्यीय व्यापार या वाणिज्य के दौरान या भारत के क्षेत्र के बाहर निर्यात के दौरान ऐसी रियायती दर पर होगी जैसा कि राज्य सरकार द्वारा अधिसूचित किया जा सकता है।"

*"अधिसूचना*

समीक्षा आवेदनसटी अधिनियम, 1994 की धारा 10(1) द्वारा प्रदत्त शक्ति का प्रयोग करते हुए, राज्य सरकार अधिसूचित करती है कि राज्य में विनिर्माण के लिए किसी पंजीकृत व्यापारी द्वारा किसी भी कच्चे माल की बिक्री या खरीद पर देय कर की दर राज्य के भीतर या अंतरराज्यीय व्यापार के दौरान उसके द्वारा बिक्री के लिए माल (छूट प्राप्त माल के अलावा) या 3% की रियायती दर, इस शर्त पर कि खरीदने वाला व्यापारी बेचने वाले व्यापारी को एसटी 17 से एक घोषणा जारी करता है।

7. कच्चे माल की परिभाषा को पुनः प्रस्तुत करना भी फायदेमंद है जो निम्नानुसार है: -

"धारा 2(34) - कच्चा माल - का अर्थ है अन्य वस्तुओं के निर्माण में एक घटक के रूप में उपयोग किया जाने वाला सामान और इसमें निर्माण की प्रक्रिया के लिए आवश्यक संरक्षक, ईंधन और स्नेहक शामिल हैं।"

8. इस मामले में, विभाग के अधिकारियों ने प्रत्यर्थी की फर्म/कार्यालय का निरीक्षण किया और प्रत्यर्थी की खाता-बही और दस्तावेजों की भी जांच की। यह पाया गया कि प्रत्यर्थी ने वर्ष 1997-98 में 3% बिक्री-कर का भुगतान करके डीजल खरीदा था, जबकि डीजल की खरीद पर 4% बिक्री कर लगाया जाता है (विभाग के अनुसार)।

9. वर्ष 1996-97 के लिए मूल्यांकन निर्धारण प्राधिकारी द्वारा पूरा किया गया था और यह पाया गया कि प्रत्यर्थी ने डीजल की खरीद पर कर की कम दर का भुगतान किया था, यह तर्क देते हुए कि यह अंतिम उत्पाद के निर्माण में उपयोग किया जाने वाला कच्चा माल था। निर्धारण प्राधिकारी ने माना कि चूंकि डीजल का उपयोग सीधे अंतिम उत्पाद के निर्माण के लिए नहीं किया गया था, इसलिए प्रत्यर्थी दिनांक 29.09.1995 की अधिसूचना के तहत लाभ का हकदार नहीं था और उसे 4% की दर से कर का भुगतान करना चाहिए था। इसलिए, मूल्यांकन प्राधिकारी ने कुल राशि 15,02,224 रुपये पर ब्याज के साथ 1% की दर से अंतर कर लगाया।

10. उपरोक्त आदेश से व्यथित होकर, प्रत्यर्थी ने उपायुक्त (अपील) उदयपुर के समक्ष अपील संख्या 164/समीक्षा आवेदनसटी/1999-2000 के तहत अपील दायर की। उपायुक्त (अपील) ने प्रत्यर्थी की अपील खारिज कर दी और मूल्यांकन प्राधिकारी द्वारा पारित आदेश की पुष्टि की। उपरोक्त आदेश से व्यथित होकर, प्रत्यर्थी ने राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर के समक्ष अपील दायर की, जिसने प्रत्यर्थी द्वारा दायर अपील को स्वीकार कर लिया और मूल्यांकन प्राधिकारी और उपायुक्त (अपील) द्वारा पारित दोनों आदेशों को रद्द कर दिया। कर बोर्ड के आदेश से व्यथित होकर, राज्य ने उच्च न्यायालय के समक्ष अधिनियम की धारा 84 के तहत 2005 के एस.बी. सिविल सेल्स- कर संशोधन संख्या 6 के तहत एक पुनरीक्षण दायर किया। उच्च न्यायालय ने यह मानते हुए अपीलकर्ता द्वारा दायर पुनरीक्षण को खारिज कर दिया। प्रत्यर्थी द्वारा प्रयुक्त डीजल को कच्चे माल के रूप में उपयोग किया गया और कर बोर्ड के आदेश की पुष्टि की गई।

11. हमने अपीलकर्ता के विद्वान वकील श्री सुशील कुमार जैन और प्रत्यर्थी के विद्वान वकील श्री संजय झंवर को सुना।

12. श्री सुशील कुमार जैन ने प्रस्तुत किया कि प्रत्यर्थी अंतिम उत्पाद के निर्माण में उपयोग किए जाने वाले कच्चे माल की खरीद के लिए धारा 10 के तहत रियायत का हकदार होगा। हालाँकि, वर्तमान मामले में, डीजल का उपयोग मध्यवर्ती उत्पाद - बिजली के निर्माण के लिए किया जा रहा है और इसलिए, यह उक्त धारा के तहत लाभ का हकदार नहीं है।

13. यह भी प्रस्तुत किया गया है कि धारा 2(34) (कच्चा माल) का बाद वाला भाग जिसमें कच्चे माल के रूप में ईंधन शामिल है, "निर्माण की प्रक्रिया के लिए आवश्यक" शब्दों से योग्य है और इस प्रक्रिया के लिए डीजल की आवश्यकता नहीं है। प्रत्यर्थी को अपने अंतिम उत्पाद के निर्माण के लिए बिजली की आवश्यकता होती है और इसलिए, वह बिजली की खरीद पर कर की कम दर का हकदार हो सकता है, लेकिन डीजल की खरीद के लिए नहीं, जिसका उपयोग बिजली के निर्माण के लिए किया जाता है। विद्वान वकील के अनुसार, प्रत्यर्थी डीजी को बैकअप/स्टैंड बाई के रूप में उपयोग कर रहा है और आम तौर पर राज्य में बिजली बोर्ड से बिजली खरीदकर सामान का निर्माण कर रहा है और डीजल अंतिम उत्पाद में परिवर्तित नहीं हुआ है और

यह भी नहीं है अंतिम उत्पाद के निर्माण में कच्चे माल के रूप में उपयोग किया जाता है। आगे यह भी कहा गया कि बिजली का उत्पादन विनिर्माण प्रक्रिया का हिस्सा नहीं है और इसमें इस्तेमाल किया जाने वाला डीजल कर की कम दर का हकदार कच्चा माल नहीं बन सकता है। दूसरे शब्दों में, डीजल का उपयोग बिजली पैदा करने में किया जाता है और इसलिए इसे कच्चा माल नहीं कहा जा सकता है, लेकिन यह एक प्रसंस्करण सामग्री है और प्रसंस्करण सामग्री पर 4% की दर से कर लगाया जाता है। कानून और इस प्रस्ताव का पालन करते हुए, उपायुक्त (अपील) ने 4% की दर से कर लगाने को उचित और उचित माना है। अपने तर्कों को समाप्त करते हुए, श्री जैन ने प्रस्तुत किया कि राजस्थान कर बोर्ड द्वारा मामले के तथ्यों और परिस्थितियों में प्रत्यर्थी पर कर और ब्याज की देनदारी को अलग करना उचित नहीं था।

14. प्रत्यर्थी के विद्वान वकील श्री संजय झंवर ने गुण-दोष के आधार पर निम्नानुसार प्रस्तुत किया:

1. यह कि प्रत्यर्थी राजस्थान राज्य में सिंथेटिक मिश्रित सूत का निर्माता है।
2. उक्त उद्देश्य के लिए, प्रत्यर्थी राज्य सरकार द्वारा अधिसूचित कर की रियायती दर का भुगतान करके राजस्थान बिक्री कर अधिनियम, 1994 की धारा 10 (1) के प्रावधानों के अनुसार कच्चे माल के रूप में डीजल खरीदता है।
3. प्रत्यर्थी ने राजस्थान बिक्री कर अधिनियम, 1994 की धारा 10(1) के प्रावधानों के अनुसार 3% की रियायती दर पर कर का भुगतान करके अपने पंजीकरण प्रमाणपत्र में विशिष्ट प्रविष्टि के अनुसार कच्चे माल के रूप में डीजल खरीदा।

15. अपीलकर्ता, राय बदलने पर भी, वचन विबंधन के सिद्धांत के कारण पूर्वव्यापी प्रभाव से पंजीकरण प्रमाणपत्र को रद्द या संशोधित नहीं कर सकता है। यह प्रस्तुत किया गया कि निर्धारिती को दिया गया पंजीकरण प्रमाणपत्र एक आदेश है। धारा 37 जो किसी गलती के सुधार से संबंधित है, यह प्रावधान करती है कि इस अधिनियम के तहत नियुक्त कोई भी अधिकारी किसी भी गलती को स्वतः संज्ञान या अन्यथा सुधार सकता है। आदेश की तारीख से चार साल की अवधि के भीतर उसके द्वारा पारित किसी भी आदेश को सुधारने की मांग की जा सकती है। इसी प्रकार, राजस्थान बिक्री कर अधिनियम, 1994 की धारा 87 के प्रावधानों के तहत आयुक्त को अपने अधीनस्थ अधिकारी द्वारा पारित किसी भी आदेश को संशोधित करने की शक्ति प्रदान की गई है यदि वह इसे संशोधित किए जाने वाले आदेश के पारित होने की तारीख से पांच साल की अवधि के भीतर राजस्व के हित के लिए प्रतिकूल मानता है। इस प्रकार अधिनियम द्वारा पंजीकरण प्रमाणपत्र को संभावित रूप से सुधारने या संशोधित करने की शक्ति दी गई है।

16. प्रत्यर्थी के विद्वान वकील ने *सीटीओ बनाम हिंदुस्तान रेडिएटर*, 62 एसटीसी 374 *बोवेन प्रेस बनाम महाराष्ट्र राज्य* में रिपोर्ट किए गए, 39 एसटीसी 367 (बॉम्बे), *वाणिज्यिक कर अधिकारी बनाम मेसर एल्कोबेक्स मेटल कॉरपोरेशन* 1986 आरटीसी 150 ने अपने तर्क के समर्थन में, रिपोर्ट किए गए तीन निर्णयों पर भी मजबूत निर्भरता रखी है। इन निर्णयों के मद्देनजर, यह प्रस्तुत किया गया था कि एक बार जब वस्तु पंजीकरण प्रमाणपत्र में कच्चे माल के रूप में दर्ज हो जाती है तो विभाग निर्धारिती को नुकसान पहुंचाकर अपने रुख से पीछे नहीं हट सकता क्योंकि निर्धारिती ने किसी भी शर्त का उल्लंघन नहीं किया है बल्कि विभाग के विश्वास के आधार पर कार्य किया है।

17. हमने मूल्यांकन आदेश और उपायुक्त (अपील), राजस्थान कर बोर्ड द्वारा पारित आदेश और उच्च न्यायालय के आदेश का अवलोकन किया है।

18. वर्तमान मामले में, राज्य ने उच्च न्यायालय के उस आदेश को चुनौती दी है जिसके द्वारा न्यायालय ने प्रत्यर्थी के तर्क को बरकरार रखा है, जो उसे राजस्थान बिक्री कर अधिनियम की धारा 10(1) के प्रावधानों

के तहत कर की रियायती दर पर डीजल खरीदने का अधिकार देता है। अपीलकर्ता के अनुसार, प्रत्यर्थी ने इस तथ्य पर विवाद नहीं किया है कि डीजल का उपयोग बिजली उत्पन्न करने के लिए किया जा रहा है, जिसका उपयोग अंतिम उत्पादों के निर्माण में किया जाता है और प्रत्यर्थी द्वारा उपयोग किया जाने वाला जेनसेट बिजली का मुख्य स्रोत नहीं है। औद्योगिक इकाई लेकिन इसमें बिजली कनेक्शन है और जेनसेट का उपयोग केवल बिजली की विफलता की स्थिति में किया जाता है। इस प्रकार निर्विवाद तथ्यों को ध्यान में रखते हुए, राज्य के विद्वान वकील ने प्रस्तुत किया कि डीजल की खरीद पर कर की रियायती दर के लिए प्रत्यर्थी का दावा कानून में कायम नहीं रखा जा सकता है क्योंकि उक्त रियायत केवल कच्चे माल के लिए उपलब्ध है जो कि आवश्यक है। निर्माण की प्रक्रिया और इसलिए डीजल के संबंध में प्रत्यर्थी का दावा कायम नहीं रखा जा सकता।

19. राज्य के विद्वान वकील ने यह भी प्रस्तुत किया है कि अधिनियम के तहत रियायत केवल माल के निर्माण की प्रक्रिया में आवश्यक कच्चे माल के लिए है और डीजल के उपयोग से उत्पन्न बिजली का उपयोग न केवल औद्योगिक प्रतिष्ठान में बल्कि अन्य उद्योगों में भी किया जाता है। एक ही परिसर के भीतर कार्यालय और इसलिए प्रत्यर्थी द्वारा खरीदा गया पूरा डीजल धारा 10(1) के तहत रियायत का हकदार नहीं होगा। अपने उत्तर को समाप्त करते हुए, राज्य के विद्वान वकील ने प्रस्तुत किया कि जब तक उपयोग किया जाने वाला ईंधन विनिर्माण प्रक्रिया की अनिवार्य आवश्यकता नहीं है, तब तक उसे कच्चे माल के रूप में वर्गीकृत नहीं किया जा सकता है।

20. हम अपीलकर्ता के विद्वान वकील द्वारा की गई दलील को स्वीकार करने में असमर्थ हैं। इसमें कोई विवाद नहीं है कि प्रत्यर्थी राजस्थान राज्य में सिंथेटिक मिश्रित सूत का निर्माता है और उक्त उद्देश्य के लिए, प्रत्यर्थी राज्य सरकार द्वारा अधिसूचित कर की रियायती दर का भुगतान करके राजस्थान बिक्री कर अधिनियम, 1994 की धारा 10 (1) के प्रावधानों के अनुसार कच्चे माल के रूप में डीजल खरीदता है।

21. हम अपीलकर्ता द्वारा इस न्यायालय के समक्ष उठाए गए प्रश्न को पहले ही दोहरा चुके हैं कि क्या प्रत्यर्थी द्वारा खरीदे गए डीजल को अंतिम उत्पाद सूत और कपड़े के निर्माण के लिए कच्चा माल कहा जा सकता है। उत्तरदाताओं के लिए डीजल एक कच्चा माल है जिसे बिजली उत्पादन के माध्यम से विनिर्माण प्रक्रिया में खरीदा और उपयोग किया जा रहा है जिसके माध्यम से संयंत्र और मशीनरी संचालित की जा रही हैं। यह विचार करना प्रासंगिक है कि कच्चे माल के रूप में किसी भी सामान को खरीदने से पहले, खरीदार के लिए कच्चे माल के रूप में ऐसी वस्तुओं का विशेष रूप से उल्लेख करते हुए पंजीकरण प्रमाणपत्र जारी करने के लिए संबंधित मूल्यांकन अधिकारी को आवेदन करना आवश्यक है। तत्काल मामले में, प्रत्यर्थी ने तदनुसार अपीलकर्ता से संपर्क किया, जिसने मामले के सभी पहलुओं पर विचार करने और सचेत निर्णय लेने के बाद पंजीकरण प्रमाणपत्र प्रदान किया। अपीलकर्ता का मामला यह नहीं है कि इस तरह के पंजीकरण प्रमाण पत्र के अनुदान के समय अपीलकर्ता के समक्ष सभी तथ्य नहीं रखे गए थे और कोई महत्वपूर्ण तथ्य छिपाया गया है। इस प्रकार जारी किया गया पंजीकरण प्रमाणपत्र संबंधित अवधि के दौरान प्रभावी रहा है और इसे रद्द, निरस्त या संशोधित नहीं किया गया है। अपीलकर्ता द्वारा प्रत्यर्थी को जारी पंजीकरण प्रमाण पत्र को अनुबंध-आर 1 के रूप में चिह्नित किया गया है।

22. धारा 8(3) के तहत कच्चे माल के रूप में खरीदी जाने वाली सामग्री की वर्गीकृत सूची पंजीकरण प्रमाण पत्र के साथ संलग्न है जो इस प्रकार है: -

*"कच्चा माल*

पॉलिस्टर स्टेपल फाइबर

विस्कोस स्टेपल फाइबर

कॉटन फाइबर ऐक्रेलिक फाइबर  
सिंथेटिक फाइबर और फिलामेंट यार्न  
स्पिन फ़िनिश

*ईंधन एवं स्नेहक*

रंजक, रसायन एवं रंग  
सभी प्रकार के मोम और मोम वॉशर आदि।  
पॉलिस्टर, ऐक्रेलिक और अन्य सभी प्रकार के अपशिष्ट  
ऐक्रेलिक और पॉलिस्टर टो  
एसीटेट फाइबर  
विस्कोस/पॉलिएस्टर फिलामेंट सूत और  
सभी प्रकार के मानव निर्मित फाइबर और सूत  
रेशम  
ऊन"

23. हमने पहले ही धारा 2(34) के तहत कच्चे माल की परिभाषा निकाल ली है जिसमें विशेष रूप से कच्चे माल के रूप में निर्माण के उद्देश्य से आवश्यक ईंधन शामिल है। यह शब्द कानून में शब्दों या वाक्यांशों को व्यापक अर्थ देता है। कानून में शब्दों के अर्थ को बढ़ाने के लिए आमतौर पर व्याख्या खंड में शामिल शब्द का उपयोग किया जाता है। जब शामिल शब्द का उपयोग शब्दों या वाक्यांशों में किया जाता है, तो इसे न केवल उन चीजों को समझने के रूप में समझा जाना चाहिए जो वे अपनी प्रकृति और प्रभाव के अनुसार दर्शाते हैं, बल्कि उन चीजों को भी समझते हैं जिन्हें व्याख्या खंड घोषित करता है कि वे शामिल होंगे। इस मामले में कोई विवाद नहीं है कि डीजी के माध्यम से बिजली उत्पन्न करने के लिए डीजल और स्नेहक का उपयोग किया जाता है, जिसका उपयोग सूत के निर्माण के उद्देश्य से किया जाता है। इस प्रकार, यह देखा गया है कि चूंकि डीजल को विधायिका द्वारा कच्चे माल की परिभाषा में विशेष रूप से और जानबूझकर शामिल किया गया है, इसलिए यह सवाल कि क्या इसका प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से निर्माण की प्रक्रिया में उपयोग किया जाता है, अप्रासंगिक है जैसा कि श्री सुशील कुमार जैन ने तर्क दिया है।

24. प्रत्यर्थी ने राजस्थान बिक्री कर अधिनियम, 1994 की धारा 10(1) के प्रावधानों के अनुसार 3% की रियायती दर पर कर का भुगतान करके अपने पंजीकरण प्रमाण पत्र में विशिष्ट प्रविष्टि के अनुसार कच्चे माल के रूप में डीजल खरीदा। हमारी राय में, निर्धारिती को दिया गया पंजीकरण प्रमाणन एक आदेश है। धारा 37 जो एक गलती के सुधार से संबंधित है, यह प्रावधान करती है कि इस अधिनियम के तहत नियुक्त कोई भी अधिकारी अपने द्वारा पारित किसी भी आदेश से स्पष्ट किसी भी गलती को आदेश की तारीख से 4 साल की अवधि के भीतर सुधार सकता है। इसी प्रकार, राजस्थान बिक्री कर, 1994 की धारा 87 के प्रावधानों के तहत आयुक्त को अपने अधीनस्थ अधिकारियों द्वारा पारित किसी भी आदेश को संशोधित करने की शक्ति प्रदान की गई है यदि वह इसे राजस्व के हित के लिए प्रतिकूल मानता है तो 5 वर्ष की अवधि के भीतर संशोधित कर सकता है। उस तारीख से वर्ष, जिस दिन संशोधित किए जाने वाले आदेश को पारित किया गया था। इस प्रकार, अधिनियम द्वारा पंजीकरण प्रमाणपत्र को संभावित रूप से सुधारने या संशोधित करने की शक्ति दी गई है।

25. प्रत्यर्थी के विद्वान वकील ने वाणिज्यिक कर अधिकारी बनाम हिंदुस्तान रेडिएटर का हवाला दिया, जिसकी रिपोर्ट 1962 एसटीसी 374 में दी गई थी, जिसे जोधपुर में राजस्थान उच्च न्यायालय की खंडपीठ द्वारा प्रस्तुत किया गया था। इस मामले में, निर्धारिती मोटर रेडिएटर्स के निर्माण का व्यवसाय कर रहा था

और बिक्री कर अधिनियम, 1954 के तहत एक पंजीकृत व्यापारी था। निर्धारिती ने एक घोषणा प्रस्तुत करके हाइड्रोक्लोरिक एसिड खरीदा, जिसे पंजीकरण प्रमाणपत्र में कच्चे माल के रूप में शामिल किया गया है। रेडिएटर के निर्माण के लिए इसे कच्चे माल के रूप में उपयोग करने के लिए, और इसलिए, कर की रियायती दर का भुगतान करने का हकदार था। वाणिज्यिक कर अधिकारी ने यह विचार किया कि हाइड्रोक्लोरिक एसिड रेडिएटर के निर्माण के लिए कच्चा माल नहीं था और व्यापारी कर की रियायती दर का हकदार नहीं था। करदाता की अपील को उपायुक्त (अपील) ने बरकरार रखा और जुर्माना हटा दिया गया। वाणिज्यिक कर अधिकारी द्वारा क्रमशः एकल न्यायाधीश और मंडल की खंडपीठ के समक्ष पुनरीक्षण और विशेष अपील विफल हो गई है। संदर्भ पर, उच्च न्यायालय ने इस प्रकार कहा: -

"(i) कि धारा 5 सी(1) के तहत कच्चे माल की बिक्री या खरीद मूल्य पर कर की रियायती दर का भुगतान करने के लिए, निम्नलिखित शर्तों को पूरा किया जाना चाहिए: (1) खरीदार एक पंजीकृत व्यापारी होना चाहिए, (2) खरीद कच्चे माल की होनी चाहिए, (3) कच्चा माल राज्य में माल के निर्माण के लिए होना चाहिए और (4) निर्मित माल राज्य के भीतर या अंतर-राज्य व्यापार के दौरान बेचा जाना चाहिए। डीलर-निर्धारिती को जारी किए गए पंजीकरण प्रमाण पत्र में प्रविष्टि से पता चला कि हाइड्रोक्लोरिक एसिड रेडिएटर के निर्माण के लिए कच्चे माल के रूप में खरीदा गया था और जब तक इसे रद्द नहीं किया गया या संशोधित नहीं किया गया, तब तक यह विभाग पर बाध्यकारी था और इस तथ्य का निर्णायक प्रमाण था कि हाइड्रोक्लोरिक व्यापारी निर्धारिती द्वारा रेडिएटर के निर्माण के लिए एसिड कच्चा माल था। इसके अलावा, यह दिखाने के लिए कुछ भी नहीं था कि व्यापारी निर्धारिती ने उसे उपलब्ध कराई गई रियायत से जुड़ी शर्तों का कोई उल्लंघन किया था और इस दृष्टि से धारा 5 सी(2) के तहत जुर्माना नहीं लगाया जा सकता था।

खंडपीठ ने यह भी कहा:-

"हम बोवेन प्रेस मामले (1977) 39 एसटीसी 367 (बॉम्बे) में अपनाए गए दृष्टिकोण से सहमत हैं कि डीलर-निर्धारिती के पंजीकरण प्रमाणपत्र में प्रविष्टि कि कुछ वस्तुएं माल के निर्माण के लिए कच्चा माल हैं, निर्णायक और सामने हैं पंजीकरण प्रमाण पत्र में प्रविष्टि के संबंध में, मूल्यांकन प्राधिकारी के लिए यह तर्क देना संभव नहीं है कि यद्यपि पंजीकरण प्रमाण पत्र में एक विशेष वस्तु को कच्चे माल के रूप में उल्लिखित किया गया है, वास्तव में यह अधिनियम की धारा 2 (मिमी) के अर्थ के तहत एक कच्चा माल नहीं है और यदि उस प्रविष्टि के संबंध में रद्दीकरण या संशोधन की मांग की जाती है, तो, केवल अधिनियम और उसके तहत बनाए गए नियमों के तहत निर्धारित प्रक्रिया का पालन करके ही प्रविष्टि को रद्द या संशोधित किया जा सकता है।"

26. बोवेन प्रेस बनाम महाराष्ट्र राज्य, 1939 एसटीसी 367 (बॉम्बे) में, उच्च न्यायालय ने निम्नानुसार कहा: -

"जब बिक्री कर अधिनियम, 1959 की धारा 25 के तहत मान्यता के लिए एक पंजीकृत व्यापारी द्वारा बिक्री कर अधिकारी को आवेदन किया जाता है, तो उसे यह निर्धारित करना होगा कि व्यापारी मान्यता प्रमाण पत्र प्राप्त करने का हकदार है या नहीं। मान्यता देने से पहले फॉर्म 7 में प्रमाण पत्र, अधिकारी को यह निर्धारित करना होगा कि क्या सूची में उल्लिखित सामान वे सामान हैं जिनके संबंध में मान्यता प्रमाण पत्र दिया जा सकता है, जिसके लिए अधिकारी को ऐसी जांच करनी होगी जो वह उचित समझे। जब अधिकारी द्वारा एक मान्यता प्रमाण पत्र प्रदान किया जाता है और किसी विशेष सामान को मान्यता प्रमाण पत्र से जुड़ी सूची में शामिल किया जाता है, तो इस प्रमाण पत्र के अनुदान



का तात्पर्य अधिकारी द्वारा यह निष्कर्ष निकालना है कि सूचीबद्ध सामान ऐसे सामान हैं जिनके संबंध में मान्यता प्रदान की जा सकती है। यह अर्ध न्यायिक जांच के परिणामस्वरूप हो सकता है। यदि यह महसूस होता है कि अधिकारी का निर्णय गलत है, तो इसे उपयुक्त प्राधिकारी द्वारा संशोधित किया जा सकता है। लेकिन एक बार मान्यता प्रमाण पत्र प्रदान कर दिए जाने के बाद, किसी व्यापारी का मूल्यांकन करने वाला कोई अन्य अधिकारी, जिसने मान्यता प्रमाण पत्र रखने वाले पंजीकृत व्यापारी को माल बेचा था, मान्यता प्रमाण पत्र में किसी विशेष वस्तु को शामिल करने पर विवाद करने और किसी मामले में आने के लिए खुला नहीं है। निष्कर्ष यह है कि उस सीमा तक मान्यता प्रमाण पत्र गलत तरीके से प्रदान किया गया था। यदि इसकी अनुमति दी गई, तो इससे भ्रम और अराजकता पैदा होगी, क्योंकि अलग-अलग तीसरे पक्षों का आकलन करने वाले अलग-अलग बिक्री कर अधिकारी, जिन्होंने मान्यता प्रमाण पत्र रखने वाले ऐसे व्यापारी को सामान बेचा था, एक ही वस्तु के संबंध में अलग-अलग निष्कर्ष पर आ सकते हैं। इसके अलावा, मूल्यांकन करने वाले बिक्री कर अधिकारियों को ऐसा करने की अनुमति देने का नतीजा यह होगा कि मान्यता प्रमाण पत्र का शायद ही कोई बाध्यकारी मूल्य होगा और मान्यता प्रमाण पत्र धारक को कार्यवाही में प्रभाव में बदलाव का सामना करना पड़ सकता है, जिसमें वह सुना भी नहीं जाएगा।”

27. यह भी कहा गया है कि *सीटीओ बनाम हिंदुस्तान रेडिएटर्स* के खिलाफ राज्य की एसएलपी को इस न्यायालय ने खारिज कर दिया था, जिसे 988 की एसएलपी (सिविल) संख्या 1538 के रूप में पंजीकृत किया गया था।

28. इस प्रकार, इन निर्णयों के मद्देनजर, यह प्रस्तुत किया गया था कि एक बार जब वस्तु को पंजीकरण प्रमाणपत्र में कच्चे माल के रूप में दर्ज किया जाता है तो विभाग निर्धारिती के विभाग में अपने रुख से पीछे नहीं हट सकता क्योंकि निर्धारिती ने किसी भी शर्त का उल्लंघन नहीं किया है लेकिन विभाग के विश्वास पर काम किया। यह भी तर्क दिया गया कि अपीलकर्ता केवल धारा 10(2) के तहत 1% का अतिरिक्त कर वसूलने का हकदार है, जहां पंजीकृत व्यापारी ने एक निर्दिष्ट उद्देश्य के लिए कर की रियायती दर का भुगतान करके कच्चे माल के रूप में कोई वस्तु खरीदी थी और माल नहीं है निर्दिष्ट उद्देश्य के लिए उसके द्वारा उपयोग किया जाता है। तत्काल मामले में; यह देखा जा सकता है कि प्रत्यर्थी ने कच्चे माल के रूप में डीजल खरीदा है और पंजीकरण प्रमाणपत्र में निर्दिष्ट उद्देश्य के लिए इसका उपयोग किया है और इस प्रकार अधिनियम की धारा 10 (2) के प्रावधानों को लागू करने के लिए किसी भी शर्त का उल्लंघन नहीं किया गया है।

29. इस तथ्य को ध्यान में रखते हुए कि डीजल का उपयोग अंतिम उत्पाद के उत्पादन के लिए जनरेटर चलाने के उद्देश्य से किया जा रहा है, जो अंतिम उत्पाद के निर्माण के उद्देश्य से भी आवश्यक है, डीजल को केवल कच्चा माल कहा जा सकता है, न कि अन्यथा। इसलिए, राजस्थान कर बोर्ड द्वारा मूल्यांकन प्राधिकारी द्वारा पारित आदेशों को रद्द करना उचित था, जिसकी पुष्टि उपायुक्त (अपील) ने की थी।

30. धारा 10 के तहत कर की रियायती दर का लाभ उठाने के लिए, निर्धारिती को 3 शर्तों को पूरा करना होगा:

- (ए) वह किसी भी कच्चे माल का पंजीकृत व्यापारी होना चाहिए;
- (बी) माल के निर्माण के लिए कच्चे माल का उपयोग किया जाना चाहिए; और
- (सी) राज्य में उक्त निर्माण उसके द्वारा राज्य के भीतर या अंतर-राज्य व्यापार या वाणिज्य के दौरान या भारत के क्षेत्र के बाहर निर्यात के दौरान बिक्री के उद्देश्य से होना चाहिए।

31. हमारे समक्ष प्रत्यर्थी उपरोक्त सभी परीक्षणों को पूरा करता है और इसलिए, निर्धारिती-प्रत्यर्थी, हमारी राय में, ऐसी रियायती दर का हकदार होगा जैसा कि राज्य सरकार द्वारा अधिसूचित किया जा सकता है।

32. प्रत्यर्थी-निर्धारिती ने अंतिम उत्पाद, अर्थात् सूत और कपड़े के निर्माण के लिए कच्चे माल के रूप में डीजल का उपयोग किया। बिक्री कर अधिनियम की धारा 2(34) के तहत परिभाषित अनुसार निर्धारिती द्वारा उपयोग किया जाने वाला डीजल एक ईंधन और स्नेहक है।

33. परिणाम में, हम मानते हैं कि अपीलकर्ता के लिए विद्वान वकील द्वारा दिए गए तर्कों में कोई बल और योग्यता नहीं है। तदनुसार, हम 2005 की एसएलपी (सी) संख्या 17015 से उत्पन्न राज्य द्वारा दायर सिविल अपील को खारिज करते हैं। हालांकि, लागत के संबंध में कोई आदेश नहीं होगा।

आर.पी.

अपील खारिज।

विक्रान्त ठाकुर की देखरेख में सुमीत कपूर द्वारा अनुवादित।