

मैसर्स सराफ व्यापार निगम वगैरा

बनाम

केरल राज्य

(सिविल अपील संख्या 474-481/2011)

13 जनवरी 2011

(न्यायमूर्ति डॉ. मुकुंदकम शर्मा और अनिल आर.दवे)

केन्द्रीय बिक्री कर अधिनियम 1956

धारा 5(3) निर्यात के अनुक्रम में बिक्री- बिक्री से छुट- चाय निर्यातक - चाय बागान मालिकों से चाय खरीदना- छुट का दावा- निर्णीत- यद्यपि अभिलेख पर ऐसा कोई अनुबंध नहीं है जिससे यह दर्शित हो की निर्यात के लिये क्रय किया गया हो परन्तु मुल्यांकन प्राधिकारी का स्पष्ट निष्कर्ष है कि निर्यात के दस्तावेज यह इंगित करते हैं कि संपूर्ण निर्यात पूर्व अनुबंध के अनुसरण में या विदेशी खरीददारों के पूर्व आर्डर में अनुसरण में किया गया था, और इसलिये छुट के लिये दावा वास्तविक था- अपील प्राधिकरण या अपील न्यायाधीकरण द्वारा उक्त तथ्य के निष्कर्ष की पुष्टी की जाने से उसे पुनः खोलना उचित नहीं होगा। सामान्य बिक्री कर अधिनियम 1963

केरल सामान्य बिक्री कर अधिनियम 1963

धारा 44- प्रतिदाय- चाय निर्यातक-बिक्री कर से छुट का दावा वास्तविक पाया गया- प्रतिदाय का दावा- इस आधार पर अस्वीकार किया गया कि प्रतिदाय केवल डीलर द्वारा किया जा सकता है। निर्णीत- सभी प्राधिकारियों द्वारा स्पष्ट रूप से निष्कर्ष अभिलिखित किया गया की केवल चाय का डीलर जिस पर मुल्यांकन किया गया है, केवल वही अतिरिक्त कर के प्रतिदाय का दावा कर सकता है और चुंकी निर्यातक डीलर नहीं है और उससे एकत्र किया गया कर डीलर द्वारा सरकार सौंप दिया गया है, निर्यातक प्रतिदाय का दावा नहीं कर सकता है- अधिनस्थ प्राधिकारियों द्वारा अभिलिखित निष्कर्ष विशुद्ध रूप से तथ्य का निष्कर्ष है और जो राज्य अधिनियम के प्रावधानों के आधार पर दिये गया है- इसलिये निर्णय में किसी हस्तक्षेप की आवश्यकता नहीं-प्रकरण में तथ्यों के दृष्टिगत न्दरनेज मदतपबीठमदज का सिद्धांत लागू नहीं होता है। केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम 1956- न्दरनेज मदतपबीठमदज का सिद्धांत

अपीलार्थी- निर्धारिती चाय निर्यात के व्यापार में लगा हुआ था, चाय बागान मालिकों से खुली निलामी में सीधे चाय खरीदी गई और उसके बाद उसे विदेशों को निर्यात किया गया और प्रेषित माल के निर्यातक के रूप में छुट का दावा इस आधार पर किया गया कि क्रय केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम 1956 की धारा 5(3) के तहत छूट प्राप्त है। निर्धारण अधिकारी ने छुट के संबंध में दावे को स्वीकार किया। परन्तु प्रतिदाय का दावा खारीज किया। निर्धारिती द्वारा पेश अपील डिप्टी कमीश्नर (अपील) व केरल

राज्य कर अपील न्यायाधीकरण द्वारा खारीज की गई। उनके विरुद्ध पुनरीक्षण याचिकाए भी उच्च न्यायालय द्वारा खारीज की गई। निर्धारिती द्वारा पेश इन अपीलो मे न्यायालय के समक्ष विचारणीय प्रश्न यह है कि (1) क्या अपीलार्थी- निर्धारिती केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम 1956 की धारा 5(3) के तहत छुट का दावा करने का हकदार है, इसलिये की विक्रय के समय वे अभिकथित रूप से कोई साक्ष्य दर्शित नही कर सके की यह उपान्त्य बिक्री थी (2) क्या अपीलार्थी- निर्धारिती, केरल सामान्य बिक्री कर अधिनियम 1963 की धारा 44 के प्रावधानो के अनुसार, कर, जो सरकार को विक्रेता द्वारा चुकाया गया, को वापस प्राप्त करने का हकदार होगा।

अपीलो को खारीज करते हुए न्यायालय द्वारा निर्णीत किया गया

1.1 केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम 1956 की धारा 5 की उपधारा (3) के दृष्टिगत, किसी माल अंतिम विक्रय या क्रय जो उन माल का भारत क्षेत्राधिकारिता से बाहर क्रय या विक्रय का पिछला हो, को भी ऐसे निर्यात के अनुक्रम मे माना जायेगा, यदि ऐसा अंतिम क्रय या विक्रय, ऐसे निर्यात के अनुबंध या आर्डर के संबंध मे या के लिये, के बाद मे या उसकी अनुपालना मे हुई थी। (पैरा 15)(381 सी डी)

1.2 आजाद बिल्डर्स केस मे इस न्यायालय की संविधान पीठ द्वारा यह निर्णीत किया गया था कि यदि यह स्पष्ट है कि पक्षकारो के बीच स्थानीय क्रय या विक्रय माल के निर्यात से अटुट रूप से जुडी हुई है, केवल

तब बिक्री कर अधिनियम की धारा 5 (3) के अंतर्गत छुट का दावा न्यायोचित है। (पैरा 17)(383. एफ जी)

कर्नाटक राज्य बनाम आजाद कोच बिल्डर्स प्रा. लि. और अन्य 2010 (12) एससीआर 895, 2010 (9) एससीएएलई 364 का अनुसरण किया गया।

1.3 यह सत्य है कि इस प्रकरण मे यह दर्शित करने के लिये अभिलेख पर कोई अनुबंध उपलब्ध नहीं है कि खरीद निर्यात के उद्देश्य से की गई। उक्त दस्तावेज के अभाव मे, विशिष्ट रूप से यह कहना संभव नहीं है कि क्या यह स्पष्ट था कि पक्षकारो के मध्य यानी व्यापारी और खरीददार के बीच खरीद या विक्रय माल के निर्यात से अटुट रूप से जुडा हुआ था। जब कोई दावा स्थापित किया जाता है, केवल तब ही सीएसटी की धारा 5 (3) के अंतर्गत दावा न्यायोचित होगा। बिक्री की निलामी के समय जब अपीलार्थी द्वारा व्यापारी से चाय खरीदी थी, यह दर्शित करने के लिये अभिलेख पर कुछ भी नहीं की खरीददार द्वारा यह कहा गया हो की चाय की खरीद निर्यात के उद्देश्य के लिये थी जिस संबंध मे अनुबंध किया गया है। चूंकी, उस स्तर पर ऐसा कोई दावा नहीं किया, बिक्री कर वसुल किया गया जो व्यापारी द्वारा सरकार को भुगतान किया गया। हालांकी निर्धारिती प्राधिकारी द्वारा यह स्पष्ट निष्कर्ष अभिलिखित किया गया कि निर्यात दस्तावजो का खातो से उसके द्वारा सत्यापन किया गया जिसे यह

दर्शित होता था कि संपुर्ण निर्यात विदेशी खरीददारो से पुर्व के अनुबंध या पुर्व के आर्डर से किया गया और निर्यात विक्रय लेजर बिल, निर्यात चालान व अन्य ऐसे वैध दस्तावेजो से समर्थित था। उक्त निष्कर्ष के प्रकाश मे निर्धारिती प्राधिकारी द्वारा छुट की अनुमती दी, स्पष्ट रूप से यह मानते हुए की छुट का दावा वास्तविक था। अगले दो प्राधिकारी, अपील प्राधीकारी और न्यायाधीकरण उक्त निष्कर्ष से सहमत है और उक्त निष्कर्ष को उक्त प्राधीकारीयो के समक्ष गंभीर रूप चुनोती देना प्रकट नही होता है। उच्च न्यायालय ने भी उक्त विवाद्यक पर विचार नही किया। इस दृष्टि से यह न्यायालय निर्धारिती प्राधिकारी द्वारा अभिलिखीत तथ्य के निष्कर्ष को पुनः नही खोलेगा। (पैरा 18-20)(382-एच, 383 ए-ई, 384- ए-बी)

2.1 जहां तक प्रतिदाय का संबंध है, निर्धारिती प्राधिकारी, अपील प्राधिकारी व अपील न्यायाधिकरण ने भी स्पष्ट रूप से यह निष्कर्ष अभिलिखीत किया है कि जब किसी डिलर ने उसमे बकाया कर से अधिक कर चुकाया हो तो यह डिलर को प्रतिदाय किया जाना चाहिए क्योकी डिलर ऐसे प्रतिदाय का अधिकारी है, यदि उसमे बकाया कर से अधिक कर चुकाया गया है। केजीएसटी की धारा 44 के प्रावधानो का हवाला देते हुए डिप्टी कमिश्नर (अपील) यानी अपील प्राधीकारी ने यह भी अभिनिर्धारित किया है कि निर्धारिती प्राधिकारी के समक्ष यह साबित करने का भार की विक्रय विदेशी क्रेता के अनुबंध या आर्डर की पुर्ति के लिये है, विक्रेता (डीलर) पर है क्योकी धारा 5 (3) विदेशी क्रेता के बारे मे है न की

स्थानीय पार्टी के साथ अनुबंध के संबंध में और इस मामले में विक्रेता उक्त भार को उन्मोचित करने की स्थिति में नहीं था और इसलिये वह किसी प्रतिदाय का अधिकारी नहीं है। उक्त स्थिति के आलोक में सभी प्राधिकारियों द्वारा यह अभिनिर्धारित किया गया कि अपीलार्थी के मामले में कर के प्रतिदाय का प्रश्न उत्पन्न नहीं होता है क्योंकि चाय के लिये अपीलार्थी से किसी कर की मांग नहीं की गई थी। प्रकरण के तथ्यों व परिस्थितियों के दृष्टिगत, अपीलार्थी से चाय बागान मालिकों द्वारा आयोजित क्रय संचालन में अपीलार्थी द्वारा चाय की खरीद के समय कर एकत्रित किया गया था क्योंकि चाय ऐसी वस्तु है जो राज्य में प्रथम विक्रय के समय कर के लिये दायी थी। डीलर द्वारा अपीलार्थी से जो कर एकत्रित किया गया था वह चाय के डीलर द्वारा सरकार को सौंपा गया था। आगे यह भी प्रतीत होता है कि अपीलार्थी द्वारा उक्त राशी के प्रतिदाय का दावा किया गया, इस तथ्य के बावजूद कि वह विधी की दृष्टि में डीलर नहीं है। केजीएसटी की धारा 44 स्पष्ट रूप से निर्धारित करती है कि केवल चाय के डीलर पर ही मुल्यांकन किया गया है और केवल वही कर के प्रतिदाय का दावा कर सकता है और न्यायालय उक्त आदेश को अनदेखा नहीं कर सकती है। उक्त स्पष्ट व असंदिग्ध स्थिति के दृष्टिगत अपीलार्थी चाय विक्रेता से एकत्रित कर के प्रतिदाय का दावा नहीं कर सकता है। जब कानून की भाषा व अर्थ स्पष्ट और असंदिग्ध है, कानून की भाषा और शब्दों में कुछ भी जोड़ा नहीं जा सकता है। (पैरा 19 और 22)(383-एफ-एच, 384 ए-एफ)

बिक्री कर कमीश्वर बनाम मोदी सुगर मिल्स 1961 एससीआर 189, एआईआर 1961 एससी 1047 -पर भरोसा किया गया।

2.2 अधिनस्थ प्राधिकारीयो द्वारा अभिलिखित निष्कर्ष स्पष्ट रूप से तथ्यो का निष्कर्ष है और जिस पर राज्य अधिनियम के आज्ञापक प्रावधान के आधार पर पहुंचा गया है। इसलिये निर्णय मे किसी हस्तक्षेप की आवश्यकता नहीं है। (पैरा 26)(385-जी-एच)

2.3 अग्रसक्रीय रूख लेने की संभावना नहीं है यद्यपी यह स्पष्ट है कि राज्य अधिक चुकाये कर को नहीं रख सकता है परन्तु ऐसा अधिक चुकाया कर अपीलार्थी/ निर्धारिती को चुकाया नहीं जा सकता है। मफतलाल के केस मे निर्धारित सिद्धांत भी केजीएसटी अधिनियम की धारा 44 के प्रावधानो के दृष्टिगत इस केस के तथ्यो पर लागु नहीं होंगे जो प्रतिदाय के दावे को निर्देशित करते है और विशिष्ट रूप से राज्य की ऐसे प्रतिदाया केवल डीलर को ही किया जा सकता है और ऐसे प्रतिदाय का दावा करने वाले अन्य किसी व्यक्ति को नहीं।

माफतलाल इण्डस्ट्रीज लि. और अन्य बनाम युनियन आफ इंडिया व अन्य 1996(10) स्पीलीमेंट्री एससीआर 585, (1997) 5 एससीसी 536 निर्णीत लागु नहीं।

संदर्भित केस लॉ

1996(10)पूरकएससीआर 585 अभिनिर्धारित लागु नहीं पैरा 11

2010(12) एससीआर 895, अनुसरण किया गया पैरा16

1961 एससीआर 189 विश्वास किया गया पैरा 24

सिविल अपीलयी क्षेत्राधिकारिता: सिविल अपील संख्या 2011 की
474-481

एर्नाकुलम मे केरल उच्च न्यायालय के टी. आर.सी. संख्या
519,533,534,537,/2001 और 25,27,30,34/2002 मे पारित निर्णय व
आदेश दिनांकित 07.08.2007 से

एस. गणेश, सी. एन. श्री कुमार, अनील डी नायर अपीलार्थी के लिए

यशोबंत दास, आर सतीश, एस गेठा प्रत्यर्थी के लिये

न्यायालय का निर्णय डॉ मुकुंदकम शर्मा न्यायमुर्ती के द्वारा दिया
गया।

1 अनुमति दी गई।

2 वर्तमान अपीलो मे जो मुद्दा विचारणीय है, वह यह है कि क्या
केरल सामान्य बिक्री कर अधिनियम की 1963 (संक्षेप मे केजीएसटी
अधि.) की धारा 44 के दृष्टिगत, अपीलार्थी/निर्धारिती, उनके द्वारा विक्रेता
को संदत कर के प्रतिदाय के अधिकारी है। एक अतिरिक्त विवाद जो इन
अपीलो की सुनवाई के समय आग्रह किया गया और जो इस न्यायालय
द्वारा विचार की आवश्यकता है, कि क्या अपीलार्थी केन्द्रीय बिक्री कर

अधिनियम 1956 (संक्षेप में सीएसटी अधि.) की धारा 5 (3) के अंतर्गत छुट का दावा करने का अधिकारी है, जब की बिक्री के समय, अपीलार्थी कथित रूप से कोई साक्ष्य नहीं दिखा सका कि यह अंतिम बिक्री थी।

3. उपरोक्त दो विवादक इन अपील के बुनियादी तथ्यों के आलोक में विचारण के लिये उत्पन्न हुए हैं, जो इसके बाद में निर्धारित किये जा रहे हैं-

4. अपीलार्थी चाय के निर्यातक हैं। अपीलार्थियों ने चाय बागान मालिकों से खुली निलामी में सीधे चाय खरीदी और उसके बाद उसे विदेशी में निर्यात किया। अपीलार्थी उस प्रेषित माल के निर्यातक होने से इस आधार पर छुट का दावा किया कि बिक्री सीएसटी अधि. की धारा 5 (3) के अंतर्गत छुट प्राप्त थी। निर्धारिती प्राधिकारी द्वारा उक्त छुट का दावा वास्तविक पाया गया और पूर्ण अनुमति दी। अपीलार्थी ने चाय क्रय के समय विक्रेता द्वारा उनसे एकत्रित कर के प्रतिदाय का दावा भी किया। निर्धारिती प्राधिकारी द्वारा उक्त दावा खारिज किया गया और यह अभिनिर्धारित किया कि वे केजीएसटी अधि. की धारा 44 के प्रतिदाय का दावा नहीं कर सकते क्योंकि उन्होंने विभाग को कर संदत्त नहीं किया है परंतु यह विक्रेता था जिसने कर संदत्त किया था और इसलिए केजीएसटी अधि. की धारा 44 के प्रावधान के अंतर्गत केवल डीलर को प्रतिदाय जो

किया जा सकता था और निर्धारिती डीलर नही होने से ऐसा प्रतिदाय अपीलार्थी/ निर्धारिती को नही किया जा सकता।

5. उक्त आदेश से व्यथित होकर, अपीलार्थी द्वारा डिप्टी कमिश्नर (अपील) के समक्ष अपील पेश की जिसने अपीलार्थी के तर्कों पर विचार किया और अभिलेख से पाया की निर्धारिती प्राधिकारी द्वारा यह अवलोकन रिकोर्ड किया गया था कि निर्यात बिक्री, विदेशी खरीददारो से पुर्व के अनुबंध या पुर्व के आर्डर के अनुसरण मे है और निर्यात बिक्री लेजर बिल, निर्यात चालान आदी से समर्थित है। अपील प्राधिकारी द्वारा यह निष्कर्ष भी अभिलिखित किया की सीएसटी की धारा 5 (3) के अंतर्गत छुट का दावा अंतिम बिक्री या खरीद के लिये परिकल्पित है जो निर्यात के लिये बिक्री या खरीद का पिछला है। परंतु प्रतिदाय के लिये यह नोट किया गया कि माल जो क्रय किया गया वह बिक्री स्थल पर पर कर योग्य था और इसलिये कर चुकाने का दायित्व विक्रेता पर है। उक्तानुसार, विक्रेता को यह साबित करना था कि विदेशी खरीददारो से पुर्व के अनुबंध या आर्डर के अनुसरण मे एक निर्यातक को बिक्री की गई।

6. अपीलीय प्राधिकारी द्वारा यह अभिनिर्धारित किया गया की चुंकी वर्तमान मामले मे उक्त विक्रेता अर्थात चाय बागान मालिक जिन्होने अपीलार्थी को चाय बेची और जिन पर निर्धारिती प्राधिकारी के समक्ष यह साबित करने का भार है कि उसकी बिक्री विदेशी खरीददार के अनुबंध या

आर्डर की पूर्ति के लिये है, द्वारा उन शर्तों को संतुष्ट नहीं किया और उक्त भार का उन्मोचन भी नहीं किया, इसलिये, वर्तमान मामले में अपीलार्थी को प्रतिदाय का प्रश्न नहीं है क्योंकि केजीएसटी अधि. की धारा 44 के अंतर्गत वे प्रतिदाय के हकदार नहीं हैं।

7. वहां से केरल ब्रिकी कर अपील न्यायाधीकरण के समक्ष अपील की गई, जिसने अभिलेखों को देखने के बाद केजीएसटी अधि. की धारा 44 में शामिल प्रतिदाय के प्रावधानों को उल्लेखित किया जो निम्न प्रकार से हैं-

"44 प्रतिदाय (1) जब अंतिम मुल्यांकन के समय मुल्यांकन प्राधिकारी पाता है कि डीलर ने उससे बकाया कर से अधिक कर का संदाय किया है, तो उस डीलर को प्रतिदाय किया जायेगा।

(2) जब मुल्यांकन प्राधिकारी किसी अपीलीय या पुनरीक्षण प्राधिकारी से डीलर द्वारा संदत कर या जुर्माना के प्रतिदाय का आदेश प्राप्त करता है तो वह ऐसा प्रतिदाय करेगा।

(3) उपधारा 1 और 2 में कुछ भी निहित होने के बावजूद, मुल्यांकन प्राधिकारी को उपधारा 1 व 2 के अंतर्गत प्रतिदाय की बकाया राशी को समायोजन की दिनांक को डीलर से किसी वसुलनीय बकाया राशी के प्रति समायोजन करने की शक्ति होगी।

(4) यदि उपधारा 1 या 2 के अंतर्गत प्रतिदाय या उपधारा 3 के अंतर्गत समायोजन अंतिम निर्धारण की दिनांक से 90 दिनों के भीतर नहीं किया जाता है या जैसा भी मामला हो अपील या पुनरीक्षण में के आदेश की प्राप्ति की दिनांक 90 दिनों के भीतर या अपील या पुनरीक्षण के लिये समयावधि से, डीलर उसे बकाया राशि पर, उक्त अवधि की समाप्ति दिनांक से संदाय या समायोजन की दिनांक तक 6 प्रतिशत वार्षिक ब्याज दर पर ब्याज का दावा करने का हकदार होगा।

8 उक्त प्रावधान का उल्लेख करने के बाद, यह न्यायाधिकरण द्वारा अभिनिर्धारित किया गया कि डीलर द्वारा उससे बकाया कर से अधिक के संदाय के मामले में, डीलर को प्रतिदाया किया जा सकता, परंतु इस मामले में डीलर नहीं बल्कि अपीलार्थी द्वारा सीएसटी अधि. की धारा 5 (1) सपठीत धारा 5 (3) के अंतर्गत छुट का दावा किया गया है। मुल्यांकन प्राधिकारी ने दावा स्वीकार किया और छुट की अनुमति दी। परंतु जहां तक कर के प्रतिदाय का प्रश्न है, न्यायाधिकरण ने यह अभिनिर्धारित किया कि अपीलार्थी के मामले में कर के प्रतिदाय का कोई प्रश्न नहीं है, चूंकि सभी चार वर्षों के लिये अपीलार्थी से किसी कर की मांग नहीं की गई है और उन परिस्थितियों में केजीएसटी की धारा 44 के अंतर्गत अपीलार्थी को प्रतिदाय का कोई प्रश्न नहीं हो सकता है।

9. उक्त निष्कर्षों के आलोक में अपील की न्यायाधीकरण द्वारा अपील को खारिज किया गया जिसके विरुद्ध अपीलार्थी द्वारा केरल उच्च न्यायालय के समक्ष पुनरीक्षण याचिका पेश की गई जो भी आलौच्य निर्णय व आदेश द्वारा खारिज की गई और जिसके विरुद्ध वर्तमान अपील दायर की गई है। हमने पक्षकारों के उपस्थित वकीलों को सुना जिन्होंने सभी आदेशों पर जोर दिया जिनसे वर्तमान अपील में उक्त दो विचारणीय बिन्दु उत्पन्न हुए हैं।

10. अपीलार्थी के लिये उपस्थित विद्वान वकील ने हमारे समक्ष तर्क दिया कि अपीलार्थी द्वारा स्वीकृत रूप से डीलर यानी चाय बागान मालिकों को उसे किये गये बिक्री के समय डीलर को कर अदा किया है। यह भी तर्क दिया गया कि अपीलार्थी द्वारा अधिक अदा किया गया उक्त कर विभाग द्वारा प्राप्त किया गया है और भारतीय संविधान के अनुच्छेद 265 व 286 के प्रावधानानुसार राज्य को अधिक कर रोके रखने पर प्रतिबंध है।

11. उनके द्वारा यह भी तर्क पेश किया गया कि, केजीएसटी अधि. की धारा 44 के अतिरिक्त इस न्यायालय के माफतलाल इण्डस्ट्रीज लि. और अन्य बनाम भारत संघ व अन्य (1997) 5 एससीसी 536 के निर्णय के अनुसरण में वर्तमान मामले के तथ्यों व परिस्थितियों में इस न्यायालय द्वारा एक अग्रसक्रिय दृष्टिकोण अपनाना चाहिए।

12. राज्य की ओर से उपस्थित विद्वान वकील द्वारा न केवल उक्त तर्कों का खंडन किया बल्कि यह भी कथन किया कि चुंकी राज्य

अधिनियम मे कर की अधिक राशी, यदि कोई है, के प्रतिदाय के लिए विशिष्ट प्रावधान है, केवल डीलर को संदाय किया जाना है और न की किसी अन्य व्यक्ति को, जिससे वर्तमान मामले के तथ्यो व परिस्थितियों मे अग्रसक्रिय विचार नहीं हो सकता है जैसा की अपीलार्थी के विद्वान वकील द्वारा चाहा गया है। उनके द्वारा यह भी तर्क पेश किया गया कि माफतलाल (उपरोक्त) के निर्णय का संदर्भ गलत है। राज्य के विद्वान वकील ने आगे और यह तर्क दिया कि निर्धारिती, निलामी बिक्री के समय यह दर्शित करने वाला की क्रय किसी निर्यात के संबंध मे किया गया है, कोई अनुबंध पेश नहीं कर सका है जिससे अपीलार्थी सीएसटी की धारा 5 (3) के अंतर्गत किसी छुट का दावा करने का हकदार नहीं है।

13. उक्त तर्कों के समर्थन मे उन्होंने सीएसटी की धारा 5 (3) के प्रावधान का संदर्भ दिया जो निम्न प्रकार से है-

धारा 5- जब कोई बिक्री या खरीद, आयात या निर्यात के क्रम मे होना कही जाती है,

(1).....

(2).....

(3) उपधारा 1 मे किसी बात के होते हुए भी, किसी माल अंतिम विक्रय या क्रय जो उन माल का भारत क्षेत्राधिकारिता से बाहर क्रय या विक्रय को पिछला हो, को भी ऐसे निर्यात के अनुक्रम मे माना जायेगा,

यदि ऐसा अंतिम क्रय या विक्रय, ऐसे निर्यात के अनुबंध या आर्डर के संबंध में या के लिये, के बाद में या उसकी अनुपालना में हुई थी।

14. हमने हमारे समक्ष अभिलेख के आलोक में पक्षकारों के विद्वान वकीलों द्वारा पेश तर्कों पर विचार किया। चूंकि प्रत्यर्थी राज्य के लिये उपस्थित विद्वान वकील का तर्क इस तथ्य के संदर्भ में है कि धारा 5 (3) के अंतर्गत छुट का दावा के समर्थन में किसी अनुबंध के सबूत के अभाव में अपीलार्थी छुट का दावा नहीं कर सकता है और जो दावे की तह तक जाता है, हम उक्त तर्क को पहले स्तर पर लेना उचित पाते हैं। 15 धारा 5 की उपधारा (3) पूर्व में उल्लेखित कि जा चुकी है। उक्त प्रावधान के अनुसार, किसी माल का अंतिम विक्रय या क्रय जो उन माल का भारत क्षेत्राधिकारिता से बाहर क्रय या विक्रय को पिछला हो, को भी ऐसे निर्यात के अनुक्रम में माना जायेगा, यदि ऐसा अंतिम क्रय या विक्रय, ऐसे निर्यात के अनुबंध या आर्डर के संबंध में या के लिये, के बाद में या उसकी अनुपालना में हुई थी।

16 कर्नाटक राज्य बनाम आजाद कोच बिल्डर्स प्रा. लि० व अन्य 2010 (9) एससीएलई 364 के मामले में इस न्यायालय की संविधान पीठ ने उक्त उपधारा 3 का नोट लिया और उक्त प्रावधान का नोटिस करने के बाद निम्न सिद्धांत प्रतिपादित किये हैं -

23 जब हम 1976 के संशोधित अधिनियम संख्या 103 के उद्देश्यो व कारणो के आलोक मे इन सभी निर्णयो विश्लेषण करते है और सीएसटी की धारा 5 (3) के निर्वचन पर निम्न सिद्धांत उभरते है,

निर्यात के क्रम मे बिक्री गठन के लिये विक्रेता और खरीददार दोनो का आशय आवश्यक रूप से निर्यात का होना चाहिए

निर्यात का आवश्यक रूप से दायित्व होना चाहिए, और आवश्यक रूप से एक वास्तविक निर्यात होना चाहिए।

उक्त दायित्व किसी संविधी, पक्षकारो के बीच अनुबंध, या पारस्परिक समझ या उनके बीच अनुबंध, या संव्यवहार की प्रकृति जो विक्रय को निर्यात से जोड, से उत्पन्न हो सकता है।

निर्यात के लिये बिक्री संविदा और वास्तविक निर्यात के मध्य ऐसा बंधन होना अस्तीत्व मे अवश्य होना चाहिए की, प्रत्येक कडी दुसरे पिछली कडी से अटुट रूप से जुडी हो, जिसके बिना एक बिक्री संव्यवहार, भारत क्षेत्राधिकारीता के बाहर माल के निर्यात के क्रम मे बिक्री नहीं की जा सकती है।

24 "निर्यात के क्रम मे बिक्री वाक्यांश मे तीन आवश्यक शामिल है (1) एक बिक्री अवश्य होनी चाहिए (2) की माल आवश्यक रूप से वास्तविक रूप से निर्यात किया गया हो (3) की बिक्री आवश्यक रूप से निर्यात का भाग व हिस्सा होनी चाहिए। शब्द "अवसर" किय्रा के रूप प्रयुक्त

किया गया है और जिसका अर्थ "कारण होना " या "तात्कालिक कारण होना" ।। इसलिए शब्द "निर्यात का अवसर"का अर्थ वे कारक जो निर्यात के क्रम के तात्कालिक थे। शब्द " अनुबंध या आर्डर की पालना मे " का अर्थ सभी संव्यवहार जो अनुबंध या आर्डर जिससे निर्यात हुआ है, से अटुट रूप से जुडे हुए है। अभिव्यक्ति "के संबंध में व्यापक शब्द है जिसका संदर्भ जिसमे यह प्रयुक्त किया गया है के अनुसार प्रत्यक्ष व साथ ही अप्रत्यक्ष दोनो प्रभाव हो सकता है और ये प्रतिबंधात्मक शब्द नहीं है और न ही उनका निर्वचन ऐसे किया जाना चाहिए।

17. संविधान पीठ द्वारा यह अभिनिर्धारित किया गया है कि स्थानीय बिक्रीयो व खरीदो मे अटुट संबंध होना चाहिए और यदि यह स्पष्ट हो कि पक्षकारो के मध्य स्थानीय बिक्री व खरीद, माल के निर्यात से अटुट रूप से संबंधित है, केवल तब बिक्री कर अधिनियम की धारा 5 (3) के अंतर्गत छुट का दावा न्यायोचित होगा। उक्त निर्णय मे जो सिद्धांत प्रतिपादित किये गये है उन्हे प्रत्यर्थी राज्य की ओर से पेश वकील द्वारा पेश तर्को व अपीलार्थी के विद्वान वकील द्वारा खण्डन के दृष्टिगत, लागु करने की आवश्यकता है।

18. यह सत्य है कि वर्तमान मामले मे यह इंगित करने के लिये अभिलेख पर अनुबंध नहीं है कि उक्त खरीद निर्यात के लिये की गई थी। उक्त दस्तावेज के अभाव मे हमारे लिये यह विशिष्ट रूप से कहना संभव

नहीं है कि क्या पक्षकारो अर्थात डीलर और खरीददार के बीच बिक्री व खरीद, माल के निर्यात से स्पष्ट रूप से अटुट रूप से जुड़ा हुआ था। केवल तब जब एक दावा स्थापित हो गया हो, केन्द्रीय बिक्री कर अधिनियम की धारा 5 (3) के अंतर्गत दावा न्यायोचित होगा। बिक्री निलामी के समय जब अपीलार्थी ने डीलर से चाय खरीदी, अभिलेख पर यह दिखाने के लिये कुछ भी नहीं है कि खरीददार द्वारा एक निश्चित रूख अपनाया हो कि चाय की उक्त खरीद निर्यात के उद्देश्य से की जा रही है जिसके लिये एक अनुबंध किया गया है। चूंकी उस स्तर पर कोई दावा नहीं किया गया था, इसलिए बिक्री कर वसूल किया गया जो डीलर द्वारा सरकार को संदत्त किया गया। उक्त तथ्य के अलावा मुल्यांकन प्राधिकारी का स्वयं का स्पष्ट निष्कर्ष है कि निर्यात दस्तावेजो का उसके द्वारा लेखो के साथ सत्यापन किया गया जो यह दर्शित करते है कि संपुर्ण निर्यात विदेशी खरीददारो के साथ पुर्व के अनुबंध या पुर्व के आर्डर के अनुसरण मे किया गया और कि निर्यात विक्रय लेजर बिल्स, निर्यात इनवॉइस और अन्य ऐसे वैध दस्तावेजो से समर्थित था।

19. उक्त निष्कर्षो के आलोक मे, मुल्यांकन प्राधिकारी द्वारा स्पष्ट रूप से अभिनिर्धारित किया गया कि छुट का दावा वास्तविक था और उसकी पूरी तरह से अनुमति दी जानी चाहिए। परन्तु जहां तक प्रतिदाय का प्रश्न, मुल्यांकन प्राधिकारी ने माना कि प्रतिदाय के लिये दावा की अनुमति नहीं दी जा सकती है क्योकी डीलर ने कर चुकाया है और इसलिये

निर्धारिती/अपीलार्थी को प्रतिदाय नहीं किया जा सकता है। केजीएसटी अधिनियम की धारा 44 के प्रावधानों को निर्देशित करते हुए डिप्टी कमीश्नर (अपील) अर्थात् अपीलीय प्राधिकारी ने यह भी अभिनिर्धारित किया कि यह विक्रेता (डिलर) है जिस पर अपीलीय प्राधिकारी के समक्ष यह साबित करने का भार है कि विक्रय, विदेशी खरीददारों के अनुबंध या आर्डर की पूर्ति के लिये है क्योंकि धारा 5 (3) का अर्थात् या विदेशी खरीददार को निर्देशित है और न की स्थानीय पार्टी के साथ अनुबंध के बाबत और वर्तमान मामले में उक्त भार को उन्मोचित करने की स्थिति में नहीं था और इसलिये वह प्रतिदाय के दावे का हकदार नहीं है।

20. अभिलेखों से यह भी स्थापित है कि मुल्यांकन प्राधिकारी के उक्त निष्कर्ष के दावा स्वीकार करने और छुट की अनुमति, अगले दो प्राधिकारी अर्थात् अपीलीय प्राधिकारी और न्यायाधिकरण उक्त निष्कर्ष से सहमत हैं और उक्त दो प्राधिकारीयों के समक्ष उक्त निष्कर्ष को गंभीर रूप से चुनौती देना प्रकट नहीं होता है। उच्च न्यायालय भी, ऐसा प्रतीत होता है कि उक्त मुद्दे पर बिल्कुल नहीं गया। मामले के उक्त दृष्टिकोण से हम तथ्यों के निष्कर्ष को जो मुल्यांकन प्राधिकारी द्वारा अभिलिखित किया गया है को वापस नहीं खोलना चाहेंगे।

21. हम अब प्रथम मुद्दे को पर आगे बढ़ेंगे जो इन अपीलों के विचार के लिये वास्तव में मुख्य प्रश्न है अर्थात् केजीएसटी की धारा 44 में

निहीत प्रतिदाय से संबंधित प्रावधानों के दृष्टिगत अपीलार्थी चाय खरीद के समय उससे एकत्रित कर प्रतिदाय का हकदार है।

22. मुल्यांकन प्राधिकारी, अपील प्राधिकारी और अपील न्यायाधीकरण द्वारा यह निष्कर्ष स्पष्ट रूप से अभिलिखित किया गया कि जब एक डीलर ने उससे बकाया कर से अधिक कर का संदाय किया है, तो उसे प्रतिदाय करना पड़ता है। उक्त अधिक कर केवल डीलर को ही प्रतिदाय करना है क्योंकि डीलर प्रतिदाय प्राप्त करने का हकदार है, यदि उससे बकाया से अधिक कर का संदाय किया गया है। उक्त स्थिति के दृष्टिगत, उक्त सभी प्राधिकारियों ने यह अभिनिर्धारित किया है कि अपीलार्थी के मामले में प्रतिदाय का प्रश्न उत्पन्न नहीं होता है क्योंकि सभी चार वर्षों के लिये अपीलार्थी से कर की मांग नहीं की गई है।

23. वर्तमान मामले के तथ्यों व परिस्थितियों को विचार में लेने पर हम यह पाते हैं कि अपीलार्थी से, चाय बागान मालिकों द्वारा आयोजित क्रय अवसर में अपीलार्थी द्वारा चाय की खरीद के समय कर एकत्रित किया गया था क्योंकि चाय ऐसी वस्तु है जो राज्य में प्रथम विक्रय के समय कर के लिये दायी थी। उक्त कर जो डीलर द्वारा अपीलार्थी से एकत्रित किया गया था वह चाय के डीलर द्वारा सरकार को सौंपा गया था।

24. आगे यह भी प्रतीत होता है कि अपीलार्थी द्वारा उक्त राशी उसे प्रतिदाय करने का दावा किया गया, इस तथ्य के बावजूद कि वह विधि की

दृष्टि में डीलर नहीं है। केजीएसटी की धारा 44 बहुत स्पष्ट है और प्रावधान करती है कि केवल चाय के डीलर पर ही मुल्यांकन किया जाना है और केवल वही कर के प्रतिदाय का दावा कर सकता है। उक्त स्पष्ट व असंदिग्ध स्थिति के दृष्टिगत अपीलार्थी, चाय विक्रेता से एकत्रित कर के प्रतिदाय का दावा नहीं कर सकता है। संविधी के निर्वचन के सिद्धांत में स्पष्ट रूप से प्रावधान है कि जब कानून की भाषा व अर्थ स्पष्ट और असंदिग्ध है, कानून की भाषा और शब्दों में कुछ भी जोड़ा नहीं जा सकता सेल्स टेक्स कमिश्नर बनाम मोदी सुगर मिल्स एआईआर 1961 एससी 1047 में इस न्यायालय द्वारा निम्न मत व्यक्त किया है-

10 करधान कानून के निर्वचन में साम्य विचार पूर्णतया बाहर होते हैं। करधान कानून का अनुमान या उपधारणा से निर्वचन नहीं किया जा सकता है। न्यायालय को कानून के संपूर्ण शब्दों पर ध्यान देना चाहिए और उनका निर्वचन करना चाहिए। करधान कानून का निर्वचन स्पष्ट रूप से अभिव्यक्त के प्रकाश में करना चाहिए, जो अभिव्यक्त नहीं है उसे लागू नहीं किया जा सकता, किसी प्रावधान का निर्यात नहीं कर सकता जिससे किसी उपधारित कमी की पूर्ति की जा सके।

25. इसलिए हम केजीएसटी अधिनियम के प्रावधान के आदेश को अनदेखा नहीं कर सकते जो स्पष्ट से बताते हैं कि केवल चाय का डीलर जिस पर मुल्यांकन किया गया है, कर के प्रतिदाय का दावा कर सकता है

और कोई नहीं। किसी अग्रसक्रिय रूख लेने की संभावना नहीं है यद्यपि यह स्पष्ट है कि राज्य उसे अधिक संदत कर को रोके नहीं रख सकता है परंतु उसी समय अधिक संदत कर को निर्धारिती/अपीलार्थी को संदाय नहीं किया जा सकता है।

26. उक्त निष्कर्ष जो अभिलिखित किये गये हैं, स्पष्ट रूप से तथ्य के निष्कर्ष है और जिस निष्कर्ष पर राज्य अधिनियम के आदेशित प्रावधानों के आधार पर पहुंचा गया है। इसलिये हमारी सुविचारीत राय में निर्णय में किसी हस्तक्षेप की आवश्यकता नहीं है। माफतलाल (उपरोक्त) के मामले में प्रतिपादित सिद्धांत भी, केजीएसटी अधिनियम की धारा 44 के दृष्टिगत जो स्पष्ट रूप से प्रतिदाय के दावे के लिये निर्देशित है, भी वर्तमान मामले के तथ्यों पर लागू नहीं होते हैं। उक्त सिद्धांत इस तथ्य के दृष्टिगत लागू नहीं होते हैं कि कानून विशिष्टतया राज्य को शामिल करते हैं कि ऐसा प्रतिदाय केवल डीलर को किया जा सकता है न कि ऐसे प्रतिदाय का दावा करने वाले किसी अन्य व्यक्ति को। दूसरी तरफ माफतलाल (उपरोक्त) का निर्णय केन्द्रीय उत्पाद शुल्क व नमक अधिनियम 1944 की धारा 11 बी के संदर्भ में था जहां अभिव्यक्ति "कोई भी व्यक्ति है। इसलिये माफतलाल (उपरोक्त) के निर्णयाधार हस्तगत तथ्यों पर लागू नहीं होंगे।

27. वर्तमान मामले के तथ्यों व परिस्थितियों पर विचार करने के बाद हम इन अपीलों में कोई मेरिट नहीं पाते हैं जो खारीज की जाती है परंतु बिना खर्च के।

अपीले खारीज की जाती हैं।

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक न्यायिक अधिकारी जफर अहमद कुरेशी (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।