

[2015] 13 एस. सी. आर 1172

वाणिज्यिक कर अधिकारी

बनाम

ए इन्फ्रास्ट्रक्चर लिमिटेड

(2015 की सिविल अपील संख्या 2806)

24 नवंबर, 2015

[दीपक मिश्रा और प्रफुल्ल सी. पंत, न्यायाधिपतिगण]

राजस्थान मूल्य वर्धित कर अधिनियम, 2003- धारा 18, 22, 55 (4); अधिसूचना एस. ओ. 377377 दिनांकित 9.3.2007 इनपुट कर क्रेडिट- की अस्वीकृति- निर्धारिती एस्बेस्टस सीमेंट (ए. सी.) प्रेशर पाइप और ए. सी. शीट व्यवसाय में लगे हुए राजस्व ने इस आधार पर (आई. टी. सी.) का लाभ देने से इंकार किया कि अंतिम उत्पाद पर छूट दे दी गई थी। अभिनिर्धारित किया गया: अधिसूचना S.O.377 दिनांक 9.3.2007 के अनुसार, यह ए. सी. शीट का निर्माता था जिसे छूट दे दी गई थी और इसलिए यह नहीं कहा जा सकता कि ए. सी. निर्धारिती द्वारा निर्मित वस्तुओं को छूट दी गई थी जो अधिनियम की धारा 18 के अंतर्गत आई. टी. सी. को अस्वीकार करने के लिए पूर्व-आवश्यकता है कच्चे माल

की खरीद पर आई. टी. सी. का लाभ उठाया। -प्रत्यर्थी निर्धारिती आई. टी. सी. का लाभ उठाने का हकदार था।

याचिकाओं को खारिज करते हुए अदालत ने अभिनिर्धारित किया:

1. अधिनियम की योजना के विश्लेषण पर, यह स्पष्ट है कि छूट प्राप्त वस्तुओं के बीच अंतर है अर्थात, ऐसी वस्तुएँ जिन पर कोई मूल्य वर्धित कर नहीं लगाया जाता है और इसलिए कर योग्य नहीं हैं और अन्य मामले जहाँ कोई विशेष लेनदेन तब होता है जब वह विशिष्ट शर्त के रूप से संतुष्ट होता है वह कर योग्य नहीं है। इसमें कोई संदेह नहीं है कि छूट प्राप्त वस्तुओं के बीच अंतर करना होगा, जिसका अर्थ है निर्दिष्ट माल के लिए पूर्ण छूट, और जब माल कर योग्य माल है, लेकिन एक लेन-देन या व्यक्ति को छूट दी जाती है। जब वस्तुओं को छूट दी गई है, तो किसी कर योग्य व्यक्ति को लेन-देन या छूट कोई कर योग्य नहीं होगी। अन्य मामलों में, माल कर योग्य हो सकता है, लेकिन छूट किसी कर योग्य घटना के संबंध में दी जा सकती है, अर्थात निर्दिष्ट लेनदेन की कर के दायित्व से छूट या एक कर योग्य व्यक्ति के लिए छूट, भले ही माल कर योग्य हैं। इस तरह की छूट सीमित सीमाओं में काम करती है और कर विस्तार रूप में नहीं करती है जैसा कि कर योग्य माल के मामले में होता है। कर योग्य घटनाओं या कर योग्य व्यक्तियों के संदर्भ में छूट से सामान को इस तरह से छूट नहीं देंगे, क्योंकि बाद का लेन-देन या जब एक गैर-निर्दिष्ट व्यक्ति

द्वारा माल बेचा या खरीदा जाता है गया, तो बाद के लेन देन या कर योग्य व्यक्ति कर भुगतान करने के लिए उत्तरदायी होगा। अधिनियम की धारा 4 ऐसी स्थिति में कर लगाने का प्रावधान करती है, जहाँ माल, जिसे छूट नहीं दी गई थी, लेकिन अन्यथा किसी व्यक्ति या लेन-देन को दी गई छूट के कारण कर के अधीन नहीं किया जा सकता था। किसी विशेष व्यक्ति या निर्दिष्ट लेन-देन को दी गई छूट के माध्यम से माल कर योग्य वस्तु बना रहता है। ऐसा होने पर, उन वस्तुओं में बाद के सभी लेनदेन जिन्हें विशेष रूप से छूट नहीं दी गई है और किसी छूट प्राप्त व्यक्ति द्वारा नहीं किया जा सकता है, करधान के अधीन हो सकते हैं। इसलिए, हालांकि अपीलार्थी को कर के भुगतान, से छूट दी गई है, एस्बेस्टस सीमेंट शीट की बिक्री के बाद के लेनदेन पर कर लगेगा। अधिनियम की धारा 8 (3) के तहत जारी छूट अधिसूचनाओं द्वारा कवर किये गये निर्माता/विक्रेता द्वारा बिक्री का लेन-देन संरक्षित या छूट प्राप्त लेन-देन होगा, लेकिन जिन वस्तुओं पर छूट नहीं दी गई है, वो कर योग्य होंगी और ऐसा एक कर योग्य या प्रभारित घटना होने पर उन पर कर लगाया जा सकता है। ऐसा सिर्फ इसलिए कि वस्तुओं को कर या छूट वाली वस्तुओं से छूट नहीं है, लेकिन कर योग्य हैं। एक तार्किक परिणाम के रूप में यह इस प्रकार है कि क्रय विक्रेता द्वारा बाद के लेन-देन में कर योग्य वस्तुओं पर मूल्य वर्धित कर देना होगा।

[पैरा 20,26] [1188-जी; 1193-एफ-एच; 1194-ए-जी]

2. एक अनुक्रमणिका के रूप में, यदि अपीलार्थी के तर्क को स्वीकार किया जाना है, तो प्रत्यर्थी हालांकि अधिनियम की धारा 8 (3) के तहत छूट अधिसूचना द्वारा कवर किया जाता है, नुकसान में हो सकता है क्योंकि अंत में जब बाद की बिक्री एक गैर-छूट प्राप्त विक्रेता द्वारा की जाती है या गैर-छूट हस्तांतरण पर कर का भुगतान किया जाता है, माल, अर्थात् एस्बेस्टस सीमेंट शीट सम्पूर्ण बिक्री विचार पर कर का भुगतान करेगा। इससे छूट प्राप्त निर्माता डीलर को-एक नुकसानदेह स्थिति में रखा जायेगा और अधिनियम की धारा 8 (3) के तहत छूट अधिसूचनाओं के बावजूद अपने उत्पादों को अप्रतिस्पर्धी बनायेगा। [पैरा 27] [1194-जी-एच; 1195-ए-बी]

3. विचाराधीन मुद्दे के संदर्भ में, उत्तरदाताओं ने उचित रूप से उजागर किया है कि जहाँ अपीलकर्ता किसी विशेष डीलर या लेन देन को छूट मिलने पर आई.टी.सी. के लाभ को प्रतिबंधित करना चाहता था, ऐसा अधिनियम की धारा 8 (3) और 8 (4) के तहत अधिसूचनाओं में निर्धारित किया गया था। इस तरह की सूचनाएं स्वीकार्य रूप से मौजूद रहती हैं और अपीलार्थी द्वारा जारी की गई थी। वित्त विधेयक 2007 से संबंधित नोट शीट और वाणिज्यिक कर आयुक्त द्वारा जारी किए गए संचार में समर्थन लेने में सही हैं। नोट शीट और आयुक्त का संचार छूट के बीच अंतर स्पष्ट करता है कि जब सामान कर योग्य नहीं थे क्योंकि वे पहली अनुसूची के अंतर्गत आते हैं और जब दूसरी अनुसूची के तहत छूट दी गई

थी, जो बिक्री के निर्दिष्ट लेन-देन या छूट प्राप्त विक्रेता से संबंधित है तब भी जब माल कर योग्य सामान था। बाद के मामलों में, वस्तुओं की बिक्री करने वाले बाद के विक्रेता ऐसी वस्तुओं की बिक्री पर कर देने के लिए उत्तरदायी होंगे। इसमें संदेह की कोई छाया नहीं हो सकती कि उत्तरदाता कम्पनी द्वारा निर्मित और बेचे गये माल की बिक्री करने वाले बाद के व्यापारी ऐसे उत्पादों पर कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी होंगे। [पैरा 2 [1195 – सी-एफ]

तमिलनाडु राज्य बनाम। एम. के. कंदास्वामी और अन्य (1975) 4 एससीसी 745: 1976 (1) एस. सी. आर. 38- पर निर्भर।

एसीटीओ बनाम मैसर्स सनसिटी ट्रेड एजेंसी (2006) 147 एसटीसी 405; एसीटीओ बनाम अभिषेक ग्रेनाइट्स लिमिटेड 23 कर विश्व 285; सी. आई. टी. बनाम. कुलु घाटी परिवहन कंपनी (पी) लिमिटेड (1970) 2 एससीसी 192: 1971 (1) एससीआर 452; गणेश प्रसाद दीक्षित बनाम बिक्री आयुक्त कर (1969) 1 एस. सी. सी. 492: 1969 (3) एससीआर 490; मालाबार फल उत्पाद कंपनी बनाम बिक्री कर अधिकारी, पलाई (1972) 30 एसटीसी 537 (केर) में केरल उच्च न्यायालय; सीएसटी बनाम पाइन केमिकल्स लिमिटेड (1995) 1 एससीसी 58: 1994 (5) पूरक एससीआर 123; भारतीय एल्यूमीनियम केबल्स लिमिटेड बनाम हरियाणा राज्य (1976) 4 एससीसी 27: 1976 (3) एससीआर 992- संदर्भित।

मामला कानून संदर्भ

(2006) 147 एसटीसी 405	संदर्भित किया गया	पैरा 2
23 कर-विश्व 285	संदर्भित किया गया	पैरा 3
1971 (1) एससीआर 452	संदर्भित किया गया	पैरा 3
1976 (1) एससीआर 38	पर भरोसा किया गया	पैरा 20
1969 (3) एससीआर 490	संदर्भित किया गया	पैरा 21
(1972) 30 एसटीसी 537 (केर)	संदर्भित किया गया	पैरा 21
1994 (5) पूरक। एससीआर 123	संदर्भित किया गया	पैरा 24
1976 (3) एससीआर 992	संदर्भित किया गया	पैरा 25

सिविल अपीलीय न्यायनिर्णय: सिविल अपील सं 2806/2015

राजस्थान उच्च न्यायालय जोधपुर के एस. बी. सिविल (वैट)
पुनरीक्षण याचिका सं. 19/2012 में 19.12.2013 दिनांकित निर्णय और
आदेश से।

के साथ

2015 की सी. ए. संख्या 2807, 2808, 2809, और 2810।

शोवन मिश्रा, मिलिंद कुमार, अधिवक्ता, अपीलार्थी के लिए।

पारस कुहाड़, वरिष्ठ अधिवक्ता, विकास बालिया, बीजू मठम, तबरेज मालावत, जितिन, अभिक चिमनी, सुश्री इंदु शर्मा, अधिवक्ता, उत्तरदाता के लिए।

न्यायालय का निर्णय दीपक मिश्रा, न्यायाधिपति द्वारा दिया गया था।

1. अपीलों का यह समूह, विशेष अनुमति द्वारा राजस्थान के उच्च न्यायालय जोधपुर के विद्वान एकल न्यायाधीश द्वारा पारित 19 दिसंबर, 2013 के आम आदेश की कानूनी स्वीकार्यता पर सवाल उठाता है। निर्धारिती प्रत्यर्थी द्वारा दायर पुनरीक्षण याचिकाओं का एक समूह, जिसमें 2009 की अपील सं. 680 में राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर (संक्षेप में 'बोर्ड') द्वारा पारित दिनांक 23.11.2011 के फैसले और अन्य संबंधित अपीलों पर आपत्ति जताई गई थी, जिसके द्वारा उसने अपीलों में दिए गए उपायुक्त (अपील) के निर्णय की पुष्टि की थी जिन्होंने वाणिज्यिक कर अधिकारी द्वारा वर्ष 2006-2007, 2007-2008 और 2008-2009 की विभिन्न तिमाहियों के संबंध में इनपुट टैक्स क्रेडिट (आई. टी. सी.) को अनुमति न देने वाले और राजस्थान मूल्य वर्धित कर अधिनियम, 2003 (संक्षिप्तता के लिए 2003 अधिनियम ") और धारा 18, 22 और 55 (4) के तहत ब्याज वसूलने के लिये पारित मूल्यांकन आदेश को बरकरार रखा था।

2. अपीलों के इस समूह को जन्म देने वाले तथ्य यह हैं कि निर्धारिती-कंपनी एस्बेस्टस सीमेंट प्रेशर पाइप निर्माण और एस्बेस्टस

सीमेंट शीट्स के व्यवसाय में लगी हुई है और इसने एस्बेस्टस सीमेंट शीट्स के निर्माण में प्रयुक्त कच्चे की खरीद पर आईटीसी का लाभ उठाया था। मूल्यांकन प्राधिकरण ने उपरोक्त लिखित अवधि के लिये ए. सी. पत्रकों का निर्माण में उपयोग किए गए कच्चे माल की खरीद पर आई. टी. सी. की अनुमति नहीं देने के उद्देश्य के लिए निर्धारिती को नोटिस जारी किया गया और कारन बताओ नोटिस के अनुसार निर्धारिती ने एक विस्तृत उत्तर दाखिल किया और अंततः मूल्यांकन प्राधिकरण ने आई. टी. सी. और अधिनियम की धारा 22 के तहत प्रभारित ब्याज की अनुमति न देने का आदेश पारित किया। उक्त आदेशों को अपीलीय प्राधिकरण के समक्ष चुनौती दी गई थी, अपील किये गये जिसने अपील किये गये आदेशों में हस्तक्षेप करने से इनकार कर दिया, जिससे निर्धारिती को बोर्ड के समक्ष दूसरी अपील दाखिल करने के लिए मजबूर होना पडा, जिसने पर एसीटीओ बनाम मैसर्स सनसिटी ट्रेड एजेंसी भरोसा रखा और अपीलें खारिज कर दी। बोर्ड ने अपीलों को खारिज करते हुए कहा कि निर्धारिती-कंपनी, एक विनिर्माण इकाई, से अधिसूचना के अनुसार अपने उत्पाद की बिक्री पर शुल्क नहीं लिया गया था जो पूरी तरह से छूट प्राप्त वस्तुओं की परिभाषा के अंतर्गत आता है और इसलिए, अंतिम उत्पाद को छूट दी गई थी, लेकिन यह आई. टी. सी. का लाभ उठाने का हकदार नहीं था क्योंकि अधिसूचना में स्पष्ट रूप से कहा गया था कि इकाइयाँ/संस्थान कर से मुक्त नहीं थी, लेकिन

उसके माल की बिक्री को "छूट प्राप्त वस्तुओं" की परिभाषा के अनुसार कर से छूट थी।

3. बर्खास्तगी की शिकायत ने निर्धारिती को उच्च न्यायालय के समक्ष पुनरीक्षण याचिकाएँ दायर करने के लिये विवश कर दिया, और पुनरीक्षण याचिका में हस्तक्षेप मांग करते हुए यह तर्क दिया गया था कि अधिनियम की धारा 8 की योजना जो कर छूट से संबंधित है और इसके तहत जारी अधिसूचना राजस्थान बिक्री कर अधिनियम, 1994 (संक्षेप में, '1994 अधिनियम') और उक्त अधिनियम के तहत समय-समय पर जारी की गई विभिन्न अधिसूचनाएँ ए. सी. पत्रक से संबंधित हैं और अधिसूचना दिनांक 09.03.2007 प्रावधानों के मद्देनजर जारी की गई है। धारा 8 की उप-धारा (3 ए) के तहत जिसमें एस्बेस्टस सीमेंट शीट और ईंटों के निर्माता को छूट दी गई है और इसलिए, यह नहीं कहा जा सकता है कि निर्धारिती द्वारा निर्मित ए. सी. पत्रक को छूट प्राप्त माल था जो अधिनियम की धारा 18 के तहत आई. टी. सी. से इनकार करने के लिए पूर्व-आवश्यकता हैं। इस प्रस्ताव को बल देने के लिये ए. सी. टी. ओ. बनाम अभिषेक ग्रेनाइट लि. के निर्णय पर भरोसा किया गया था कि इकाई के लिए छूट वस्तु की बिक्री के लेन-देन के लिए छूट से अलग है। उच्च न्यायालय के समक्ष इस बात पर भी प्रकाश डाला गया कि जब दो विचार भी यदि संभव हो, तो निर्धारिती के पक्ष में दृष्टिकोण स्वीकार किया गया होना चाहिए और उक्त उद्देश्य के लिए सी. आई. टी बनाम कुलु घाटी परिवहन कं. (पी) लि. पर

भरोसा रखा गया था। दिनांक 09.03.2007 की अधिसूचना जारी करने की पृष्ठभूमि और आयुक्त, वाणिज्यिक कर राजस्थान, जोधपुर द्वारा गया संचार में इस दलील को मजबूत करने पर जोर दिया गया। याचिका कि निर्धारिती को कर से छूट दी गई थी न कि इसके द्वारा निर्मित शीट्स ए. सी.।

4. निर्धारिती के रुख को राजस्व ने अन्य बातों के साथ-साथ यह कहते हुए खारिज कर दिया कि अधिसूचना एस.ओ. 372 एस्बेस्टस सीमेंट शीट और ईंटों के निर्माता को अनुसूची 2 में क्रम संख्या 20 में शामिल किया गया था, जो इकाइयों को कुछ शर्तों की पूर्ति पर निर्मित वस्तुओं की बिक्री पर छूट का हकदार बनाती है और अधिनियम की धारा धारा 18 (1) (ए) तहत आई. टी. सी. की की अनुमति नहीं थी। अधिनियम की धारा 8 (3) के तहत जारी अधिसूचना एस. ओ. 377, दिनांक 09.03.2007 पर यह प्रस्तुत करने के लिए भरोसा किया गया था कि ए. सी. शीट्स स्पष्ट रूप से छूट प्राप्त वस्तुओं की श्रेणी में आते हैं। अधिनियम की धारा 2 (13) और (15) में निहित 'छूट प्राप्त वस्तुओं' और 'वस्तुओं' की परिभाषा का संदर्भ दिया गया था। आगे यह प्रस्तुत किया कि चाहे अधिसूचना उप-धारा (1) या (3) या (3 ए) या (4) के तहत जारी की गई हो, माल छूट प्राप्त वस्तुओं की परिभाषा के अंतर्गत आएगा और परिणामस्वरूप निर्धारिती आई. टी. सी. का हकदार नहीं होगा। उक्त उद्देश्य के लिए मैसर्स सन सिटी ट्रेड एजेंसी (रूपर) पर निर्भरता रखी गई थी।

5. उच्च न्यायालय ने शब्दकोश खंड को संदर्भित किया जिसमें धारा 2 (13) जो "छूट प्राप्त माल " शब्दों को परिभाषित करती है, धारा 2 (15) जो "माल " शब्दों को परिभाषित करती है, धारा 8 जो "कर की छूट" शब्दों को परिभाषित करती है और धारा 18 जो "इनपुट टैक्स क्रेडिट" से संबंधित है, शामिल हैं और उसके बाद, 1994 के अधिनियम के तहत अधिसूचना दिनांक 16.03.2005 और अधिसूचना दिनांक 01.06.2006, 05.07.2006, 09.03.2007 और उसी दिन वित्त विभाग (कर प्रभाग) द्वारा जारी संशोधन अधिसूचना को संदर्भित किया। विद्वान एकल न्यायाधीश ने 1994 के अधिनियम और अधिसूचनाओं का विश्लेषण किया और इस तथ्य पर ध्यान दिया कि 1994 के अधिनियम के तहत दी गई छूट, उसमें दर्शाई गई शर्तों के अनुसार, ए. सी. पत्रकों और ईटों की बिक्री से संबंधित थी। उच्च न्यायालय ने आगे कहा कि अधिसूचना दिनांक 01.06.2006 जो धारा 8 (2) और अनुसूची-1 के तहत शक्ति का प्रयोग करते हुए जारी की गई थी जिसे संशोधित किया गया था और ए. सी. शीट और ईटों की सामग्री फ्लाई ऐश को वजन से 25 प्रतिशत अधिक प्रविष्टि 60ए के रूप में डाला गया था, और उसी प्रावधान के तहत जारी अधिसूचना दिनांकित 09.03.2007 को आगे बढ़ाया गया था जिसके माध्यम से अनुसूची-1 को संशोधित किया गया था और प्रविष्टि 60ए को प्रस्थापित किया गया था। इस प्रकार कहने के बाद, विद्वान एकल न्यायाधीश ने 09.03.2007 को जारी अधिसूचनाओं को संदर्भित किया जो ए. सी. पत्रकों से संबंधित है और

यह यह तथ्य भी नोट किया गया है कि अधिनियम की धारा 8 (2) के तहत जारी एस.ओ. 371 के माध्यम से मौजूदा प्रविष्टि 60ए को अनुसूची-1 से हटा दिया गया था और आगे अधिनियम की धारा 8 (3ए) के तहत जारी एस. ओ. 377 द्वारा, जो "एस्बेस्टस सीमेंट शीट और ईंटों के निर्माताओं से संबंधित है, को अनुसूची-1 में जोड़ा गया था और यह राज्य में निर्मित ए. सी. शीट और ईंटों की बिक्री के लिए छूट का लाभ उठाने के लिए शर्तें प्रदान करता है।

6. उपरोक्त आधार पर, न्यायालय आगे यह ध्यान देने के लिये आगे बढ़ा कि 1994 के अधिनियम के तहत अधिसूचना दिनांक 16.03.2005 और अधिसूचनाएँ दिनांकित 16.02.2006 और 05.07.2006 सपठित अधिसूचना दिनांक 09.03.2007 के द्वारा ए. सी. शीट्स और ईंट छूट प्राप्त थी। सामान, यानी ए. सी. शीट और ईंटें एस. ओ. 371 द्वारा निकाले गए थे और ए. सी. शीट और ईंटों के निर्माताओं को एस. ओ. 372 द्वारा अनुसूची-11 में शामिल करके छूट दी गई थी और निर्माताओं द्वारा ऐसी छूट का लाभ उठाने के लिए शर्तों को एस. ओ. 377 द्वारा इंगित किया गया था। उपरोक्त विश्लेषण के आधार पर, पुनरीक्षण न्यायालय ने राय दी कि यह महत्वपूर्ण है कि जबकि एस. ओ. 371 अधिनियम की धारा 8 (2) के तहत जारी किया गया था, एस. ओ. 372 और 377 क्रमशः धारा 8 (3ए) और (3) के तहत जारी किए गए थे, जिनके प्रावधान, जैसा कि इससे पहले ऊपर देखा गया है, धारा 8 (2) के तहत अनुसूची-1 और धारा 8 (3)

और (3 ए) के तहत अनुसूची- II की चर्चा करता था और जो अंत में क्रमशः वस्तुओं की छूट और व्यक्तियों की छूट संबंधित है, इसलिए, 09.03.2007 को जारी अधिसूचनाओं से यह स्पष्ट था कि एस. ओ. 377 में दर्शाई गई शर्तों की पूर्ति के अधीन राज्य का इरादा ए. सी. शीट और ईंटों के निर्माताओं को छूट देना था और ए. सी. शीट्स और ईंटों को माल के रूप में उपलब्ध छूट हटाने का था जो कि इसके समावेशन के कारण उक्त तिथि से पहले अनुसूची--I में उपलब्ध थी।

7. जैसा कि विवादित आदेश से पता चलता है, उच्च न्यायालय ने इस आधार पर सन सिटी ट्रेड (ऊपर) में दिए गए निर्णय को अलग किया कि उक्त निर्णयनिर्णय में ऐसी स्थिति की चर्चा की गई थी जहाँ अधिसूचना में दर्शाई गई शर्तों पर स्टेनलेस स्टील के फ्लैटों, सिल्लियों और बिलेट से संबंधित छूट अधिसूचना से कर में छूट दी गई थी और इसमें यह अभिनिर्धारित किया गया था कि केवल इसलिए कि छूट सशर्त है या कुछ शर्तों की पूर्ति के अधीन है इसका मतलब यह नहीं है कि ऐसी वस्तुएं छूट प्राप्त वस्तुओं की परिभाषा से बाहर होंगी।

8. विद्वान एकल न्यायाधीश ने अधिनियम की धारा 2 (13) में निहित परिभाषा का उल्लेख किया जो छूट प्राप्त वस्तुओं से संबंधित हैं और व्यक्ति या वर्ग की छूट के साथ नहीं जैसा कि अधिनियम की धारा 8 (3) में संकेत दिया गया है, और कहा गया है कि अधिनियम में धारा 18

(1) (ई) को शामिल करने में विधायिका का इरादा छूट प्राप्त वस्तुओं को आई. टी. सी. के दायरे से हटा देता है और न कि व्यक्ति या व्यक्तियों के वर्ग को जिसे धारा 8 (3) के तहत छूट दी गई है और विधायिका का इरादा छूट प्राप्त व्यक्तियों की श्रेणी में छूट प्राप्त वस्तुओं को शामिल करने का नहीं था जैसा कि अधिनियम की धारा 18 (1) (ई) में उल्लेख किया गया है और इसलिए, यह प्रदर्शित किया जा सकता है कि माल और विक्रेताओं के साथ व्यवहार अलग से किया जाता है और वही अधिनियम की धारा 5 के प्रावधान से भी स्पष्ट था।

9. जैसा कि स्पष्ट है, उच्च न्यायालय आगे राय देते हुए आगे बढ़ा कि अनुसूची-11 में शामिल माल आई. टी. सी. के लिए हकदार था क्योंकि छूट के लिए बताई गई उक्त शर्तें उनसे संबंधित थी जो स्वयं सहायता समूहों और जो 09.03.2007 को जारी की गई अधिसूचना एस. ओ. 376 और एस. ओ. 378 द्वारा खादी और ग्रामोद्योग आयोग या राजस्थान खादी और ग्रामोद्योग बोर्ड में पंजीकृत थे जिसमें इस हद तक एक विशिष्ट शर्त लगाई गई थी कि ऐसे विक्रेताओं द्वारा उपरोक्त वस्तुएँ उत्पादन के लिए उपयोग किए जाने वाले कच्चे माल की खरीद के संबंध में कोई इनपुट टैक्स क्रेडिट का दावा नहीं किया जाएगा। इसके बाद, उच्च न्यायालय यह ध्यान देने के लिये आगे बढ़ा-

"यदि अनुसूची-1 में शामिल व्यक्ति आई. टी. सी. का दावा करने के लिए हकदार नहीं थे, तो उपरोक्त उल्लेखनीय व्यक्तियों के लिए उक्त शर्तों को शामिल करने का कोई कारण नहीं था। जाहिर है कि, यह अनुसूची-2 में शामिल व्यक्ति या व्यक्तियों द्वारा की गई वस्तुओं की बिक्री है, जो छूट प्राप्त है और उनके द्वारा निर्मित माल नहीं, जबकि आई. टी. सी. को अस्वीकार करने के लिए, 'छूट प्राप्त वस्तुओं' की आवश्यकता है।"

10. इस दृष्टिकोण के कारण विद्वान एकल न्यायाधीश ने अभिनिर्धारित किया कि:

"अधिनियम की धारा 18 (1) (ई), एस. ओ. 371 और एस. ओ. 372 सपठित एस. ओ. 377 की अधिसूचनाओं की स्पष्ट भाषा को ध्यान में रखते हुए, याचिकाकर्ता जो ए. सी. शीट्स का निर्माता है, आई. टी. सी. का लाभ उठाने का हकदार है और नीचे दिए गए अधिकारी अधिनियम की धारा 8 (3) के तहत दिनांक 09.03.2007 को जारी अधिसूचना एस. ओ. 377 और धारा 8 (3 ए) के तहत अनुसूची-11 में याचिकाकर्ता के समावेशन पर उनके द्वारा रखी गई व्याख्या

के आधार पर याचिकाकर्ता को आई. टी. सी. के लाभ से वंचित रखने में न्यायोचित नहीं थे।"

11. उक्त दृष्टिकोण की अभिव्यक्ति और निम्न न्यायालय के आदेशों का अंतिम रद्दीकरण, जैसा कि पहले कहा गया है, इन अपीलों में चुनौती का विषय है।

12. हमने श्री शोबन मिश्रा और श्री मिलिंद कुमार, अपीलार्थी के विद्वान वकील और श्री पारस कुहाड़ प्रत्यर्थी के लिए विद्वान वरिष्ठ वकील को सुना है।

13. हस्तगत विवाद पर विचार करने के लिए, अधिनियम के विभिन्न प्रावधानों और समय-समय पर जारी की जाने वाली अधिसूचनाओं की जांच करना आवश्यक है।

धारा 2 (13) और 2 (15) क्रमशः "छूट प्राप्त वस्तुओं" और "वस्तुओं" को परिभाषित करती हैं, और उन्हें नीचे निकाला गया है:

"धारा 2 (13) "छूट प्राप्त वस्तु" इस अधिनियम के प्रावधानों के अनुसार कोई भी वस्तु का कर से छूट से अभिप्रेत है;

XXX XXX XXX

धारा 2 (15) "वस्तु" भूमि से जुड़ी भूमि का एक हिस्सा का निर्माण करने वाली समस्त प्रकार की चल सम्पत्ति चाहे मूर्त

या अमूर्त हो, जो कि सिवाय अखबार, धन, किये जाने योग्य दावा, स्टॉक, शेयर और प्रतिभूति और सामान और वस्तुएं जिसमें शामिल हैं जिन्हें कार्य कार्य अनुबंध, पशुधन और उससे अन्य सभी चीजों के निष्पादन में किसी भी रूप में उपयोग किया जाता है जो बिक्री से पहले या बिक्री अनुबंध के तहत सेवा के लिए सहमत है।”

14. धारा 8 कर की छूट से संबंधित है और और धारा 18 इनपुट टैक्स क्रेडिट का लाभ उठाने के लिए विधि, तरीका और शर्तों को निर्धारित करती है। धारा 8 और धारा 18 के संबंधित भाग को नीचे पुनः प्रस्तुत किया गया है:

"धारा 8-कर की छूट

(1) उसमें निर्दिष्ट की जा सकने वाली शर्तों के अधीन, अनुसूची-1 में निर्दिष्ट माल पर कर से छूट होगी।

(2) ऐसी शर्तों के अधीन रहते हुए जो वह लागू कर सकती है, राज्य सरकार, यदि वह लोक हित में ऐसा करना आवश्यक समझती है, तो आधिकारिक राजपत्र में अधिसूचना द्वारा अनुसूची-1 जोड़ या हटा सकती है या अन्यथा संभावित या पूर्वव्यापी रूप से संशोधित या

परिवर्तित कर सकती है और उसके बाद अनुसूची को तदनुसार संशोधित माना जायेगा।

(3) राज्य सरकार सार्वजनिक हित में, आधिकारिक राजपत्र में अधिसूचना द्वारा, अनुसूची-11 में उल्लिखित किसी भी व्यक्ति या व्यक्तियों के वर्ग द्वारा बिक्री या खरीद पर कर से संभावित रूप से या पूर्वव्यापी रूप से पर कर लगाने से बिना किसी शर्त के या ऐसी शर्त जो अधिसूचना में निर्दिष्ट की जाए, छूट दे सकती है।

(3 ए) ऐसी शर्तों के अधीन रहते हुए जो वह लागू कर सकती है, राज्य सरकार, यदि वह लोक हित में ऐसा करना आवश्यक समझती है, तो आधिकारिक राजपत्र में अधिसूचना द्वारा अनुसूची-1 जोड़ या हटा सकती है या अन्यथा संभावित या पूर्वव्यापी रूप से संशोधित या परिवर्तित कर सकती है और उसके बाद अनुसूची को तदनुसार संशोधित माना जायेगा।

(4) ऐसी शर्तों के अधीन रहते हुए जो वह लागू कर सकती है, राज्य सरकार, यदि वह लोक हित में ऐसा करना आवश्यक समझती है, तो ऐसी शर्तों के अधीन जैसा कि अधिसूचना में निर्धारित किया जा सकता है, विशेष आर्थिक

क्षेत्र की योजना को बढ़ावा देने के उद्देश्य से या निर्यात को बढ़ावा देने के उद्देश्य से बिक्री या खरीद के किसी भी वर्ग के संबंध में इस इस अधिनियम के तहत देय पूरे कर के भुगतान से छूट के अनुदान को अधिसूचित कर सकती है।

(5) इस धारा के तहत जारी की गई प्रत्येक अधिसूचना, इसके जारी किए जाने के तुरंत बाद, राज्य विधानमंडल के सदन के समक्ष रखी जायेगी, जबकि इसका सत्र कम से कम तीस दिनों के लिये चल रहा है, एक सत्र में या लगातार दो सत्रों में और यदि सत्रों की समाप्ति से पहले और यदि समाप्ति से पहले जिन सत्रों में इसे इस प्रकार रखा गया है या सत्र का राज्य विधानमंडल का सदन ऐसी अधिसूचना में कोई संशोधन करता है या समाधान करता है कि ऐसी कोई अधिसूचना जारी नहीं की जानी चाहिए, इसके बाद ऐसी अधिसूचना का प्रभाव केवल इस तरह के संशोधित रूप में ही पड़ता है कोई प्रभाव नहीं रहता है, तथापि, जैसा भी मामला हो, कि ऐसा कोई संशोधन या निरस्तीकरण इसके तहत पहले की गई किसी भी चीज की वैधता के प्रति बिना किसी पूर्वाग्रह के होगा।"

धारा 18-इनपुट टैक्स क्रेडिट:

(1) निम्नलिखित उद्देश्यों के लिए, इस हद तक और इस तरह से कि जैसा निर्धारित किया जा सकता है, पंजीकृत विक्रेताओं द्वारा राज्य के भीतर किसी भी कर योग्य माल को खरीदने के संबंध में, धारा 3 की उप धाराधारा (2) या धारा 5 द्वारा कवर किए गए विक्रेताओं के अलावा, पंजीकृत विक्रेताओं को इनपुट टैक्स क्रेडिट की अनुमति होगी:

(क) राजस्थान राज्य के भीतर बिक्री या;

(ख) अंतर-राज्यीय व्यापार और वाणिज्य के दौरान बिक्री; या

(ग) भारत क्षेत्र के बाहर निर्यात के दौरान बिक्री; या

(घ) छूट प्राप्त वस्तु के अलावा, बिक्री के लिए सामान की पैकिंग सामग्री के रूप में उपयोग किया जा रहा है; या

(ई) राज्य के भीतर या अंतर-राज्य व्यापार या वाणिज्य अवधि में बिक्री के लिए, छूट प्राप्त वस्तुओं के अलावा, अन्य वस्तुओं का निर्माण में जैसा कि राज्य सरकार द्वारा अधिसूचित किया जाए, को छोड़कर कच्चे माल के रूप में उपयोग किया जा रहा है; या

(च).....

(छ).....

15. जैसा कि पहले कहा जा चुका है, उच्च न्यायालय ने विभिन्न अधिसूचनाओं को संदर्भित किया है। अधिसूचना दिनांकित 16 मार्च, 2005

राजस्थान कर अधिनियम, 1994 की धारा 15 के तहत जारी की गई थी।

यह निम्नानुसार है:

"1994 के अधिनियम के तहत अधिसूचना दिनांक
16.03.2005:

एस. नं. 1874; एफ. 4 (78) एफ. डी./कर/2004-168
दिनांकित 16.03.2005

राजस्थान बिक्री कर अधिनियम 1994 (1995 का राजस्थान अधिनियम सं 22) की धारा 15 द्वारा प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए और इस विभाग की अधिसूचना सं एफ. 4/ (68) एफ. डी./कर-प्रभाग/99-271 (एस. नं. 1147), दिनांक 24 जनवरी, 2000 (समय-समय पर संशोधित) के अधिस्थगन में, राज्य सरकार इस राय में होने के नाते कि जनहित में ऐसा करना समीचीन है, एक औद्योगिक इकाई द्वारा अपने मुख्य कच्चे माल के रूप में फ्लाई ऐश से राज्य में निर्मित एस्बेस्टस सीमेंट शीट्स और ईंटों को छूट प्रदान करती है जो कि निम्नलिखित शर्तों के अधीन है, अर्थात्:

1. कि ऐसी फ्लाई ऐश इस तरह के एस्बेस्टस सीमेंट की चादरों और ईंटों के वजन के आधार पर सामग्री में पच्चीस प्रतिशत या अधिक होगी; और

2. कि ऐसी इकाई 31.12.2006 तक वाणिज्यिक उत्पादन शुरू करती है।

यह अधिसूचना 23.1.2010 तक लागू रहेगी।"

16. उक्त अधिसूचना, जैसा कि उसमें उल्लेख किया गया था, 23.1.2010 तक लागू रहनी थी। जब उक्त अधिसूचना प्रचलन में थी एक अन्य अधिसूचना दिनांक 1.6.2006 2003 के अधिनियम की धारा 8 के तहत जारी की गई थी। उक्त अधिसूचना इस प्रकार है:

"अधिसूचना

जयपुर, दिनांक: 01.06.2006

राजस्थान मूल्य वर्धित कर अधिनियम, 2003 (2003 की राजस्थान अधिनियम संख्या 4) की धारा 8 की उप-धारा (2) द्वारा प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए, राज्य सरकार यह राय होने पर कि यह ऐसा करने के लिए जनता के हित लिए समीचीन है, संशोधन उक्त अधिनियम में संलग्न अनुसूची- I में आगे निम्नलिखित संशोधन करती है अर्थात्: संशोधन"

4. मौजूदा क्रम संख्या 60 के बाद और क्रम संख्या 61 से पहले, उसमें नई क्रम संख्या और प्रविष्टियाँ सम्मिलित की जायेंगी, अर्थात्:

"60 ए	वजन के आधार पर 25 प्रतिशत या उससे अधिक फ्लाई ऐश सामग्री युक्त एस्बेस्टस चादरें और ईटें	विक्रेता के पंजीकरण प्रमाणपत्र में दर्ज शर्त के अधीन"।
----------	--	--

17. 2003 के अधिनियम की धारा 8 की उप-धारा (2) द्वारा प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए 05.07.2006 को एक और अधिसूचना जारी की गई थी। 09.03.2007 को, वित्त विभाग (कर प्रभाग) द्वारा एस. ओ. 371 जारी किया गया था जिसके माध्यम से अधिनियम (2) में संलग्न अनुसूची-1 में से संख्या 68ए को हटा दिया गया। यह नोट किया जा सकता है कि संख्या 60ए को अधिसूचना दिनांकित 05.07.2006 द्वारा प्रतिस्थापित किया गया था जिसका उल्लेख यहाँ पहले किया जा चुका है।

18. अधिसूचना दिनांक 09.03.2007, एस. ओ. 372 वित्त विभाग (कर प्रभाग) द्वारा जारी की गई थी और उक्त विभाग ने उसी दिन एक और अधिसूचना भी जारी की जो कि प्रासंगिक है। दोनों अधिसूचनाएँ नीचे पुनः प्रस्तुत की गई हैं:

अधिसूचना दिनांक 09.03.2007 एस. ओ. 372:

वित्त विभाग

(कर प्रभाग)

अधिसूचना

जयपुर, 9 मार्च, 2007

एस. ओ. 372- राजस्थान मूल्य वर्धित कर अधिनियम, 2003 (2003 का राजस्थान अधिनियम संख्या 4) की धारा 8 की उपधारा (3 ए) द्वारा प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए, राज्य सरकार की राय है कि ऐसा करने के लिए लोक हित यह समीचीन है, उक्त अधिनियम में संलग्न अनुसूची-11 में ऐतदद्वारा निम्नलिखित संशोधन करती है -, अर्थात्:

उक्त अधिनियम में संलग्न अनुसूची-11 में -

(1)

(2) मौजूदा क्रम संख्या 18 और उसमें प्रविष्टियों के बाद निम्नलिखित नई क्रम संख्याएं और उसमें प्रविष्टियाँ जोड़ी जाएंगी अर्थात्:

19	स्वयं सहायता समूह	
20	एस्बेस्टस सीमेंट शीट और ईटों के निर्माता	

अधिसूचना दिनांक 09.03.2007, एस. ओ. 377

"वित्त विभाग

(कर प्रभाग)

अधिसूचना

जयपुर, 9 मार्च, 2007

एस. ओ. 377- राजस्थान मूल्य वर्धित कर अधिनियम, 2003 (2003 का राजस्थान अधिनियम संख्या 4) की धारा 8 की उपधारा (3 ए) द्वारा प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए, सरकार, इस राय में कि ऐसा करने के लिए लोक हित यह समीचीन है, निम्नलिखित शर्तों पर, राज्य में वजन के हिसाब से पच्चीस प्रतिशत या उससे अधिक फ्लाई ऐश सामग्री युक्त एस्बेस्टस सीमेंट शीट ईट निर्माताओं की बिक्री पर कर का भुगतान एतद्वारा छूट देती है, अर्थात्:

(1) कि माल को विक्रेता के पंजीकरण प्रमाण पत्र में दर्ज किया जाएगा;

(2) कि छूट विक्रेता द्वारा निर्मित ऐसी वस्तुओं के लिए होगी जिसने राज्य में वाणिज्यिक उत्पादन 31.12.2006 तक शुरू कर दिया था द्वारा; और

(3) कि छूट 23.01.2010 तक उपलब्ध होगी।

19. जैसा कि हम पाते हैं उच्च न्यायालय ने विवादित आदेश में अधिनियम के प्रावधानों और अधिसूचनाओं का उल्लेख किया है। उच्च न्यायालय द्वारा पारित आदेश की सावधानीपूर्वक जांच करने पर, यह माना जा सकता है कि यह इस आधार पर आगे बढ़ा है कि छूट प्राप्त इकाइयों और छूट प्राप्त बिक्री, और अंत में निर्मित बिक्री क्षेत्र, या इसे अलग तरीके से रखने के लिए, जब माल का अंतिम लेन-देन या बिक्री होती है, के बीच

अंतर है। इस प्रकार, विद्वान एकल न्यायाधीश द्वारा निर्धारित भेद इकाई की छूट और लेन-देन या बिक्री पर छूट पर आधारित है।

20. अधिनियम की योजना के विश्लेषण पर, यह स्पष्ट है कि छूट प्राप्त वस्तुओं, अर्थात् जिन वस्तुओं पर कोई मूल्य वर्धित कर देय नहीं है और इसलिए, कर योग्य नहीं है और अन्य मामले जहां एक विशेष लेनदेन जब यह संतुष्ट करता है कि विशिष्ट शर्त कर योग्य नहीं है, के बीच अंतर है। इस संबंध में **तमिलनाडु राज्य बनाम एम. के कंडास्वामी और अन्य**, में प्राधिकरण का संदर्भ प्रतीत होता है, क्योंकि इस न्यायालय ने तीन अलग-अलग अवधारणाओं को प्रचारित किया; कर योग्य व्यक्ति, कर योग्य माल और कर योग्य घटनाएँ और उन्हें कैसे अलग किया गया। उक्त मामले में यह देखा गया था कि यदि उक्त अंतर की अनदेखी की जाती है, तो यह कर प्रावधान या अधिनियम के निर्माण और अनुप्रयोग में गंभीर त्रुटि का कारण बन सकता है। कर योग्य या गैर-कर योग्य/छूट प्राप्त माल के मामले में, अस्तित्व के संबंध में केंद्र बिंदु और ध्यान वस्तुओं के चरित्र और वर्ग पर है। मद्रास सामान्य बिक्री कर, 1959 की धारा 7-ए के प्रावधानों का उल्लेख करते हुए, अधिनियम में अभिव्यक्ति "कर योग्य वस्तु" में, अधिनियम की पहली अनुसूची में उल्लिखित माल के संबंध में यह राय दी गई थी कि बिक्री और खरीद उसमें निर्दिष्ट दर और बिंदु पर कर के लिए उत्तरदायी थी। उसमें यह भी अभिनिर्धारित किया गया कि जिन वस्तुओं को छूट दी गई थी वह कर योग्य वस्तुएँ नहीं थीं, और इसलिए उन्हें शुल्क में लाया नहीं

जा सकता था और कर नहीं लगाया जा सकता था। हालांकि, माल कर योग्य माल होने के बावजूद, एक मौजूद मामले में ऐसी परिस्थितियां हो सकती हैं जिनके कारण एक विशेष बिक्री या खरीद बिक्री कर आकर्षित नहीं करेगी।

21. यह ध्यान दिया जाए कि, उक्त निर्णय में, मद्रास सामान्य बिक्री कर अधिनियम, 1959 की धारा 7-ए, जो निम्नानुसार है, विचार के लिए लाई गई;

"(1) प्रत्येक विक्रेता जो अपने व्यवसाय के दौरान पंजीकृत विक्रेता या किसी अन्य व्यक्ति से, कोई भी वस्तु (जिसकी बिक्री या खरीद इस अधिनियम के तहत कर के लिए उत्तरदायी है) की उन परिस्थितियों में खरीदारी करता है, जिनमें धारा 3, 4 या 5 हो जैसा भी मामला हो सकता है, के तहत कर देय है, और

- 1) बिक्री के लिए या अन्यथा अन्य वस्तुओं के निर्माण में ऐसी वस्तुओं का उपभोग करता है; या
- 2) राज्य में बिक्री के अलावा किसी अन्य तरीके से ऐसी वस्तुओं का निपटान करता है; या
- 3) अंतर-राज्यीय व्यापार या वाणिज्य के दौरान बिक्री या खरीद के प्रत्यक्ष परिणाम के अलावा उन्हें राज्य के बाहर

भेजता है, तो यथास्थिति, धारा 3,4 या 5 में उल्लिखित दर पर की गई उक्त खरीद से संबंधित कारोबार पर कर का भुगतान करेगा चाहे एक वर्ष में इस तरह के कारोबार की मात्रा जो भी हो।

बशर्ते कि एक व्यापारी (एक आकस्मिक व्यापारी गैर-निवासी विक्रेता का एजेंट के अलावा) वह सामान खरीद रहा है जिसकी बिक्री पर धारा 3 की उप-धारा (1) के तहत कर लगाया जाता है वह इस उप-धारा के तहत कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी नहीं होगा यदि एक वर्ष के लिए उसका कुल कारोबार पच्चीस हजार रुपये से कम है।"

धारा 7-ए, यह देखा गया था, में ऐसी स्थितियां प्रदान की गई हैं जहाँ खरीदार डीलर के हाथों में माल कर योग्य माल था, यदि वह धारा 7-क की उप-धारा (1) में (क), (ख) या (ग) में से किसी को भी संतुष्ट करता हो। मामले के तथ्यों में, यह देखा गया कि विचाराधीन माल कर के लिए प्रभार्य थे क्योंकि वे अनुसूची- 1 के तहत कर योग्य वस्तुएँ थीं, लेकिन छूट दी गई थी। उच्च न्यायालय के निर्णय को उलटते हुए, गणेश प्रसाद दीक्षित बनाम बिक्री कर आयुक्त में उच्चतम न्यायालय के एक पूर्व निर्णय और मालाबार फल उत्पाद कंपनी बनाम बिक्री कर अधिकारी पलाई

® में केरल उच्च न्यायालय के निर्णय का संदर्भ दिया गया था। (1972)
30 एसटीसी 537 (केरल)।

22. गणेश प्रसाद दीक्षित (ऊपर) में निर्णय और मध्य प्रदेश में सामान्य कर अधिनियम, 1959 में भाषा के संदर्भ में यह कहा गया था:

"29. विवादित धारा 7-ए मध्य प्रदेश अधिनियम की धारा 7 पर आधारित है। हालांकि इन दोनों प्रावधानों की भाषा पूरी तरह से समान नहीं हैं, फिर भी उनके पदार्थ और वस्तु एक ही हैं। मद्रास अधिनियम की धारा 7- ए में नियोजित लंबा वाक्यांश, "माल, बिक्री या खरीद जो इस अधिनियम के तहत कर के लिए उत्तरदायी है ", के बजाय, मध्य प्रदेश अधिनियम की धारा 7 आसान, सरल "कर योग्य माल" अभिव्यक्ति का उपयोग करके बहुत ही सटीक अर्थ व्यक्त करता है। इसलिए गणेश प्रसाद (सुप्रा) का निर्णय, धारा 7- ए के अर्थ के लिए एक उपयुक्त मार्गदर्शिका है। दुर्भाग्य से, ऐसा लगता है कि, यह निर्णय उच्च न्यायालय के विद्वान न्यायाधीशों के ध्यान में नहीं लिया गया था।"

23. केरल सामान्य उपबंध अधिनियम, 1963 के संदर्भ में, इस न्यायालय ने केरल उच्च न्यायालय के एकल न्यायाधिपति द्वारा दिए गए निम्नलिखित तर्क को नोट किया:

"32. यह मानते हुए कि धारा 5-ए, वैध और राज्य विधानमंडल के अधिकार के भीतर थी, विद्वान न्यायाधिपति ने धारा की योजना को समझाया, अर्थात:

हालांकि आम तौर पर एक पंजीकृत विक्रेता द्वारा या विक्रेता द्वारा एक बिक्री कर आकर्षित करती है, ऐसी परिस्थितियां हो सकती हैं, जिसमें विक्रेता उत्तरदायी नहीं हो सकता है, उदाहरण के लिए, जब उसका कारोबार निर्दिष्ट न्यूनतम से कम है। ऐसे मामलों में "माल" पर कर लगाया जा सकता है, लेकिन बिक्री ऐसी परिस्थितियों में होती है जिसमें कोई कर देय नहीं होता है जिस बिंदु पर अधिनियम के तहत कर लगाया जाता है। अगर अधिनियम की धारा 5 ए (1) के खंड (ए), (बी) और (सी) में उल्लिखित एक या अन्य परिस्थितियों के कारण राज्य में बाढ़ के कराधान के लिए सामान उपलब्ध नहीं हैं तो धारा 5 ए के तहत खरीदार को उत्तरदायी बनाया जाना चाहिए।

एक और उदाहरण जिसकी मैं कल्पना कर सकता हूँ वह उसके द्वारा या किसी ऐसी भूमि में उगाई गई जिसमें उसकी रुचि है, चाहे मालिक के रूप में, उपयोगी बंधक, किरायेदार

या अन्यथा, उसके द्वारा उगाए गए कृषि या बागवानी उत्पाद बेचने वाला व्यापारी है। अधिनियम की धारा 2 (xxvii) में "कारोबार" की परिभाषा से यह स्पष्ट है कि इस प्रकार की बिक्री की आय को उस व्यक्ति के कारोबार से बाहर रखा जाएगा जो द्वारा अपने द्वारा निर्माण, कृषि, बागवानी या अन्यथा उत्पादित वस्तुओं को बेचता है, हालांकि केवल ऐसी बिक्री में वह अधिनियम में 'विक्रेता' की परिभाषा को संतुष्ट करता है। इस प्रकार, ऐसी उपज बेचने वाला व्यक्ति अधिनियम के अंतर्गत अर्थ में विक्रेता माना जाता है और बिक्री उस माल की है जो अधिनियम के तहत कर योग्य हैं लेकिन जब वह इन वस्तुओं को बेचता है, तो यह उसके कारोबार का हिस्सा नहीं है। इसलिए, यह वह माल बेचने वाले विक्रेता का मामला है जो अधिनियम के तहत उन परिस्थितियों में कर लगाने के लिए उत्तरदायी है जिनमें अधिनियम के तहत कोई कर देय नहीं है। ऐसे मामले में, खरीदार पर धारा 5 ए के तहत कर लगाने की मांग की गई है बशर्ते कि शर्तों को पूरा किया जाता है। इस प्रकार जिन व्यक्तियों पर धारा 5 ए लागू होती है, उन्हें माल उत्पादकों द्वारा माल की बिक्री को इस उदाहरण द्वारा कवर किया जाता है।"

24. सीएसटी बनाम पाइन केमिकल्स लिमिटेड में, न्यायालय ने

निम्नलिखित प्रश्न किया:

"7. हमारे सामने एक साधारण सा प्रश्न यह है कि वह पीठ जिसने जिसने पाइन केमिकल्स लिमिटेड का निस्तारन किया था क्या यह निर्धारित करते हुए सही थी कि उक्त उप-धारा का लाभ वहां भी उपलब्ध है जहाँ औद्योगिक इकाई के संदर्भ में और एक निर्दिष्ट अवधि के लिए, अर्थात्, संबंधित इकाई के उत्पादन शुरू होने की तारीख से पाँच वर्ष की अवधि तक माल को छूट दी गई है। अन्य शब्दों में, सवाल यह है कि क्या सरकारी आदेश संख्या 159 दिनांक 26-03-1971 के तहत दी गई प्रकृति की छूट है एक छूट है जो धारा 8 (2-ए) के स्पष्टीकरण का अर्थ के तहत "केवल निर्दिष्ट परिस्थितियों में या निर्दिष्ट शर्तों के तहत उपलब्ध है जैसा कि राज्य द्वारा प्रतिवाद किया गया है या यह एक ऐसा मामला है जहाँ माल धारा 8(2 ए) अर्थ के भीतर 'आम तौर पर' कर से मुक्त हैं जैसा कि उत्तरदाताओं / विक्रेताओं प्रतिवाद किया गया है हमारी राय है कि उपधारा की स्पष्ट और असंदिग्ध भाषा के आलोक में उत्तरदाताओं / विक्रेताओं के तर्क को स्वीकार नहीं किया जा सकता है।"

25. इस प्रकार, न्यायालय ने आम तौर पर कर से छूट वस्तुओं के बीच अंतर किया, यह देखने के बाद केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम की धारा 8 (2 ए) विशेष रूप से आम तौर पर "कर से छूट या आम तौर पर एक कम दर पर कर के अधीन जो 4 प्रतिशत से कम" अभिव्यक्ति का उपयोग करती है और तदनुसार देखा गया कि जब माल को कुछ निर्दिष्ट परिस्थितियों में छूट दी जाती है, तो छूट एक सामान्य नहीं है, बल्कि एक सशर्त है। ऐसी परिस्थितियों में, यह नहीं कहा जा सकता है कि माल आम तौर पर कर से मुक्त है क्योंकि छूट इकाई दर इकाई अलग हो सकती है और यह प्रत्येक इकाई के उत्पादन शुरू होने की तारीख पर निर्भर करेगा। इंडियन एल्यूमीनियम केबल्स लिमिटेड बनाम हरियाणा राज्य मामले में पहले के निर्णय संदर्भ दिया गया था, जिसमें यह अभिनिर्धारित किया गया है कि शर्तों द्वारा या कुछ परिस्थितियों में कर से छूट प्रदान की जाने पर, आम तौर पर कर से कोई छूट नहीं थी।

26. इस समय वर्तमान मामले के तथ्यों पर हमें उपरोक्त निर्णयों विशेष रूप से के. एन. कंडास्वामी और अन्य (ऊपर) में वर्णित सिद्धांतों के प्रभाव को समझने की आवश्यकता है। इसमें कोई संदेह नहीं है कि छूट प्राप्त वस्तुओं के बीच एक अंतर होना चाहिए, जिसका अर्थ है निर्दिष्ट माल के लिए पूर्ण छूट, और जब माल कर योग्य वस्तु हो, लेकिन एक लेन-देन या एक व्यक्ति को छूट दी जाती है। जब माल को छूट दी जाएगी, तो कोई कर योग्य लेनदेन नहीं होगा या किसी कर योग्य व्यक्ति को छूट नहीं

होगी। अन्य मामलों में, माल कर योग्य हो सकता है, लेकिन कर योग्य घटना के संबंध में छूट दी जा सकती है, अर्थात्, विनिर्दिष्ट लेनदेन को कर के दायित्व से छूट या कर योग्य व्यक्ति को छूट, भले ही माल कर योग्य हैं। इस तरह की छूट परिवेष्टित सीमाओं में कार्य करती है न कि विस्तृत रूप में जैसे कर योग्य वस्तुओं के मामले में। कर योग्य घटनाओं या कर योग्य व्यक्तियों के संदर्भ में छूट से माल को छूट नहीं मिलेगी, बाद के लेन-देन के लिए या जब माल किसी गैर-निर्दिष्ट व्यक्ति द्वारा बेचा या खरीदा जाता है, तो बाद के लेन-देन या कर योग्य व्यक्ति कर चुकाने के लिए उत्तरदायी होगा। इस संदर्भ में, प्रतिवादी द्वारा इस पर प्रकाश डाला गया है और, हमारी राय में, बिल्कुल सही है कि अधिनियम की धारा 4 ऐसी स्थिति में कर लगाने का प्रावधान करती है, जहां माल, जिसे छूट नहीं दी गई थी, लेकिन अन्यथा किसी व्यक्ति या लेनदेन को दी गई छूट के कारण कर के नहीं कर के अधीन नहीं किया जा सकता था। किसी विशेष व्यक्ति या एक निर्दिष्ट लेन-देन पर छूट के माध्यम से माल कर योग्य वस्तु बना रहता है। ऐसा होने के कारण, उन वस्तुओं में बाद के सभी लेनदेन में, जिन्हें विशेष रूप से छूट नहीं है और जो किसी छूट प्राप्त व्यक्ति द्वारा नहीं किये जाते हैं, करधान के अधीन किये जा सकते हैं। इसलिए, अपीलार्थी को हालांकि कर के भुगतान से छूट दी गई है, एस्बेस्टस सीमेंट शीट की बिक्री के बाद के लेनदेन पर कर लगेगा। अधिनियम की धारा 8 (3) के तहत छूट अधिसूचनाओं द्वारा कवर

निर्माता/विक्रेताओं बिक्री का लेन-देन संरक्षित या छूट प्राप्त लेन-देन होगा लेकिन छूट नहीं दिया जाने वाला माल कर योग्य माल होगा और एक कर योग्य या प्रभारित घटना कर लगाया जा सकता है। यह सिर्फ इसलिए है क्योंकि माल कर या छूट प्राप्त वस्तुओं से मुक्त नहीं हैं, लेकिन कर योग्य हैं। एक तार्किक परिणाम के रूप में यह इस प्रकार है कि क्रय विक्रेता द्वारा बाद के लेन-देन में कर योग्य वस्तुओं पर मूल्य वर्धित कर का भुगतान करना होगा।

27. एक अनुक्रम के रूप में, हम यह देखने के लिए बाध्य हैं कि यदि अपीलार्थी के तर्क को स्वीकार किया जाना है, तो प्रत्यर्थी को, हालांकि धारा 8 (3) के तहत छूट अधिसूचना द्वारा कवर किया गया है, अधिनियम का नुकसान हो सकता है क्योंकि अंत में जब बाद की बिक्री एक गैर-छूट प्राप्त विक्रेता द्वारा की जाती है या गैर-छूट हस्तांतरण पर कर का भुगतान किया जाता है, तो माल, अर्थात्, एस्बेस्टस सीमेंट शीट पर पूरी बिक्री पर कर लगेगा। इससे छूट प्राप्त निर्माता-विक्रेता को एक नुकसानदेह स्थिति में खड़ा होना पड़ेगा और वे अधिनियम की धारा 8 (3) में छूट अधिसूचनाओं के बावजूद अपने उत्पादों को अप्रतिस्पर्धी बना लेंगे।

28. विचाराधीन मुद्दे के संदर्भ में, उत्तरदाताओं ने सही रूप से इस बात पर प्रकाश डाला है कि जहाँ अपीलार्थी किसी विशेष विक्रेता या लेन-देन को छूट मिलने पर आई. टी. सी. के लाभ को सीमित करना चाहते थे,

ऐसा अधिनियम की धारा 8 (3) और 8 (4) के तहत जारी छूट अधिसूचना के तहत निर्धारित किया गया था। इस तरह की अधिसूचनाएं स्वीकार्य रूप से मौजूद हैं और अपीलकर्ता द्वारा जारी की गई थीं। वे वित्त विधेयक 2007 से संबंधित नोट पत्रक और वाणिज्यिक कर आयुक्त द्वारा जारी संचार से समर्थन लेने में भी सही हैं। नोट पत्रक और आयुक्त के संचार में उन छूटों के बीच स्पष्ट अंतर दिखाया गया है जब जब माल कर योग्य नहीं था क्योंकि वे पहली अनुसूची के अंतर्गत आते हैं और जब दूसरी अनुसूची के तहत छूट दी गई थी, जो बिक्री के निर्दिष्ट लेनदेन या छूट प्राप्त विक्रेताओं से संबंधित है तब भी जब माल कर योग्य माल था। बाद के मामलों में, माल की बिक्री करने वाले बाद के विक्रेता करने के लिये उत्तरदायी होंगे। इसमें संदेह की कोई छाया नहीं हो सकती है कि प्रत्यर्थी कंपनी द्वारा निर्मित और बेचे गये की बिक्री करने वाले बाद के विक्रेता ऐसे उत्पादों पर कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी होंगे।

29. उपरोक्त पूर्वनिर्धारित कारणों को ध्यान में रखते हुए, हम इन अपीलों में कोई योग्यता नहीं पाते हैं और तदनुसार उन्हें खारिज किया जाता है। हर्जाना के बारे में कोई आदेश नहीं होगा।

देविका गुजराल

याचिकाएं खारिज कर दी गईं।

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक बृजेश कुमार, अधिवक्ता उच्च न्यायालय 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।