[2018] 6 एस.सी.आर 651

केंद्रीय उत्पाद सेवा कर आयुक्त

बनाम

अल्ट्रा टेक सीमेंट लिमिटेड

(सिविल अपील संख्या 11261/2016)

फरवरी 1, 2018

[न्यायमूर्ति, ए. के. सिकरी और न्यायमूर्ति, अशोक भूषण]

सेनवाट क्रेडिट नियम, 2004 –नियम 2 (आई)–जनवरी, 2010 से जून, 2010 की अवधि के दौरान कर–निर्धारिती द्वारा अपने परिसर से ग्राहक के परिसर तक एक परिवहन एजेंसी के माध्यम से माल के बाहरी परिवहन पर प्राप्त सेनवैट क्रेडिट सुविधा–की स्वीकार्यता–आयोजितःस्वीकार्य नहीं है–यह नियम 2(1) के सरसरी तौर पर पढ़ने से स्पष्ट है। जैसा कि वर्ष 2008 में संशोधित किया गया था, जो उस अवधि पर लागू होता है जब माल परिवहन एजेंसी की सेवा, जिसका उपयोग माल के बाहरी परिवहन के उद्देश्य से किया जाता है, यानी कारखाने से ग्राहक के परिसर तक , नियम 2(1) के दायरे में नहीं आती है। नियमों की "इनपुट सेवा"–यह केवल "हटाने के स्थान तक" है कि सेवा को इनपुट सेवा के रूप में माना जाता है–इस प्रकार, एक बार अंतिम उत्पादों को कारखाने के परिसर से मंजूरी मिल जाने के बाद, अंतिम उत्पाद की मंजूरी के बिंदु से परे क्रेडिट का विस्तार करना सेनवाट क्रेडिट नियमों के तहत अनुमत नहीं है और निर्मित वस्तुओं के परिवहन में सेवाओं का मंजूरी के बाद उपयोग अंतिम उत्पाद के निर्माण के लिए इनपुट सेवा नहीं हो सकती है।

सेनवाट क्रेडिट नियम, 2004 –आर. 2 (।), जैसा कि 2008 में संशोधित किया गया था–संशोधन का प्रभाव–अभिनिर्धारित किया गया है कि 'इनपुट सेवा' की मूल परिभाषा नियम, 2004 के 2 (।) में निहित है जिसमें 'हटाने के स्थान से' अभिव्यक्ति का उपयोग किया गया है–हालांकि, वर्ष 2008 में संशोधन के माध्यम से, 'से' शब्द को 'अप' शब्द से बदल दिया गया है–अब मूल परिभाषा के अनुसार, निर्माता द्वारा 'हटाने के स्थान से' गोदाम या ग्राहक के स्थान आदि तक अंतिम उत्पादों को हटाने के लिए उपयोग की जाने वाली सेवा, सेनवेट क्रेडिट के लिए उपयुक्त थी–हालांकि संशोधन के बाद, जो लाभ हटाने के स्थान से परे भी स्वीकार्य था, वह अब हटाने के स्थान पर समाप्त हो जाता है और भुगतान किए गए इनपुट कर के सेनवेट क्रेडिट के दरवाजे उस स्थान पर बंद हो जाते हैं–'से' शब्द शुरुआती बिंदु का संकेतक है, जबकि 'अप' अभिव्यक्ति समाप्ति बिंदु को दर्शाती है।

अपील को स्वीकृत कर न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया कि–

1. निर्धारिती सीमेंट की पैकिंग और समाशोधन में शामिल होता है।इसे उपरोक्त सेवाओं पर सेवा कर का भुगतान करना होता है।साथ ही, यह भुगतान किए गए किसी भी इनपुट सेवा कर के संबंध में सेनवेट

क्रेडिट का लाभ उठाने का हकदार है।कारखाने से ग्राहक के परिसर तक माल के बाहरी परिवहन पर भी निवेश सेवा कर का भुगतान किया गया था, जिसके लिए निर्धारिती ने क्रेडिट का दावा किया था।सवाल यह है कि क्या इसे 'इनपुट सेवा' के रूप में माना जा सकता है।'इनपुट सेवा' को नियम, 2004 के नियम 2 (l) में परिभाषित किया गया है।यह एक स्वीकृत स्थिति है कि तत्काल मामला उपखंड (i) से आर में नहीं आता है।2 (l) और इस मुद्दे का निर्णय नियम 2(1) के उपखंड (ii) के आवेदन पर किया जाना है।खंड (ii) प्रावधान के पढ़ने से यह स्पष्ट होता है कि वे सेवाएँ शामिल हैं जिनका उपयोग निर्माता द्वारा अंतिम उत्पादों के निर्माण में या उनके संबंध में प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से किया जाता है और अंतिम उत्पादों को 'हटाने के स्थान तक' मंजूरी दी जाती है।[पैरा 4,5 और 6] [656–ए–सी, एफ–जी]

2. नियम, 2004 के नियम 2 (1) में निहित 'इनपुट सेवा' की मूल परिभाषा में 'हटाने के स्थान से' अभिव्यक्ति का उपयोग किया गया था।उक्त परिभाषा के अनुसार, निर्माता द्वारा 'हटाने के स्थान से' गोदाम या ग्राहक के स्थान आदि तक अंतिम उत्पादों की निकासी के लिए उपयोग की जाने वाली सेवा, सेनवैट क्रेडिट के लिए उपयुक्त थी।हालाँकि, वर्ष 2008 में उपरोक्त नियमों में किए गए संशोधन के माध्यम से, 'से' शब्द को 'ऊपर' शब्द से बदल दिया गया है।इस प्रकार, यह केवल 'हटाने के स्थान तक' है कि सेवा को इनपुट सेवा के रूप में माना जाता है।इस संशोधन ने पूरा परिदृश्य बदल दिया है।जो लाभ हटाने के स्थान से परे भी स्वीकार्य था, वह अब हटाने के स्थान पर समाप्त हो जाता है और भुगतान किए गए इनपुट कर के सेनवेट क्रेडिट के दरवाजे उस स्थान पर बंद हो जाते हैं।यह श्रेय वहाँ से नहीं जा सकता है।इस संशोधित नियम के खाली पढ़ने से यह स्पष्ट हो जाता है कि माल परिवहन एजेंसी की सेवा, जिसका उपयोग माल के बाहरी परिवहन के उद्देश्य से किया जाता है, यानी कारखाने से ग्राहक के परिसर तक, नियम, 2004 के नियम 2 (1) (i) के दायरे में नहीं आती है।'से' शब्द प्रारंभिक बिंदु का सूचक है, जबकि 'ऊपर' अभिव्यक्ति परिवहन यात्रा को समाप्त करने वाले समापन बिंदु को दर्शाती है।[पैरा 7] [656–जी–एच; 657–ए–डी] ए

3. बोर्ड का 23 अगस्त, 2007 का परिपत्र उस तारीख को मौजूद 'इनपुट सेवा' की परिभाषा के स्पष्टीकरण में जारी किया गया था, जो कि अपरिवर्तित परिभाषा से संबंधित है।इसलिए, इसे 'इनपुट सेवा' की परिभाषा में संशोधन के बाद लागू नहीं किया जा सकता है, जिससे कुल परिवर्तन हुआ है।अब, 'हटाने के स्थान' की परिभाषा और जिन शर्तों को पूरा किया जाना है, उन्हें हटाने के स्थान तक के संदर्भ में होना चाहिए।यही वह संशोधन है जिसने पूरा अंतर पैदा किया है।उक्त बोर्ड के परिपत्र में उस पहलू पर चर्चा नहीं की गई है और न ही ऐसा किया जा सकता है।इसके अलावा, यदि इस तरह का परिपत्र संशोधन के बाद के मामलों के संबंध में भी लागू किया जाता है, तो यह नियम, 2004 के नियम 2 (1) का उल्लंघन होगा और ऐसी स्थिति को स्वीकार नहीं किया जा सकता है।[पैरा 10,11 और 12] [659–बी–सी; 661–ई–एफ]

बेलगाम के केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त बनाम मेसर्स वासवदत्ता सीमेंट्स लिमिटेड (सिविल अपील सं. 11710/2016)2016 का) भारत के सर्वोच्च न्यायालय द्वारा दिनांकित 17.01.2018–निर्दिष्ट निर्णय के माध्यम से निर्णय लिया गया।

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: सिविल अपील No.11261/2016

केंद्रीय उत्पाद शुल्क अपील No.52/2015 में बेंगलुरु में कर्नाटक उच्च न्यायालय के दिनांकित 29.06.2016 के निर्णय और आदेश से।

राधाकृष्णन, वरिष्ठ अधिवक्ता, सुश्री निशा बागची, अरिजीत प्रसाद, शिरीन खजुरिया, रजत नायर, अभय कुमार, बी. कृष्ण प्रसाद, अधिवक्तागण अपीलार्थी के लिए।

वी. लक्ष्मी कुमारन, एल. बद्री नारायणन, आदित्य भट्टाचार्य, विक्टर दास, Ms.Apeksha मेहता, एम. पी. देवनाथ, अधिवक्तागण प्रत्यर्थीगणों के लिए।

न्यायालय का निर्णय न्यायाधिपति, ए॰के॰ सिकरी, द्वारा दिया गया था

वर्तमान मामले में शामिल मुख्य मुद्दा माल परिवहन एजेंसी सेवा पर सेनवेट क्रेडिट की स्वीकार्यता या अन्यथा के संबंध में है जो माल को हटाने के स्थान से ख़रीददार के परिसर तक परिवहन के लिए प्राप्त किया जाता है।यह मुद्दा निम्नलिखित तथ्यात्मक पृष्ठभूमि में उत्पन्न हुआ हैः प्रत्यर्थी मेसर्स अल्ट्राटेक सीमेंट लिमिटेड (इसके बाद 'निर्धारिती' के रूप में संदर्भित) पैकिंग और समाशोधन/अग्रेषण में शामिल है।

केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम, 1985 के अध्याय उप शीर्ष 25232910 के तहत वर्गीकृत सीमेंट, केंद्रीय उत्पाद शुल्क पंजीकरण संख्या। AAACL6442LEM014।निर्धारिती सेनवेट क्रेडिट नियम, 2004 (संक्षेप में 'नियम, 2004') के तहत सेनवेट क्रेडिट सुविधा का भी लाभ उठा रहा है।निर्धारिती स्टॉक हस्तांतरण के आधार पर अपनी मूल इकाई से तैयार माल (सीमेंट) प्राप्त करता है और उसे थोक रूप और पैक किए गए थैलों में बेचता है।जनवरी, 2010 से जून, 2010 की अवधि के दौरान निर्धारिती ने अपने परिसर से ग्राहक के परिसर तक एक परिवहन एजेंसी के माध्यम से माल के बाहरी परिवहन पर भुगतान किए गए सेवा कर के सेनवाट क्रेडिट का लाभ उठाया।अपीलार्थी/राजस्व के अनुसार, निर्धारिती द्वारा अपने अंतिम उत्पाद को अपने परिसर से ग्राहक परिसर तक ले जाने के लिए उपयोग की जाने वाली परिवहन एजेंसी सेवा का उपयोग कारखाने से माल की निकासी के संबंध में प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से नहीं किया गया माना जा सकता है।, नियमों के नियम 2 (1) के संदर्भ में हटाने का स्थान और इस तरह से सेनवेट क्रेडिट का लाभ उठाने के लिए इनपुट सेवा के रूप में नहीं माना जा सकता है।

तदनुसार, केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त का कार्यालयःबैंगलोर द्वितीय आयुक्तालय ने अन्य बातों के साथ–साथ निर्धारिती को 3 फरवरी, 2011 को कारणदर्शक नोटिस जारी किया जिसमें कहा गया था कि जनवरी, 2010 से जून, 2010 की अवधि के लिए निर्धारिती द्वारा प्रस्तुत ई. आर.–1 विवरणी की जांच पर, यह देखा गया कि निर्धारिती ने कारखाने से ग्राहक के परिसर में माल के बाहरी परिवहन पर भुगतान किए गए सेवा कर के सेनवेट क्रेडिट का गलत तरीके से लाभ उठाया है, क्योंकि कारखाने से ग्राहक के परिसर में माल के बाहरी परिवहन के उद्देश्य से उपयोग की जाने वाली माल परिवहन एजेंसी सेवा नियम, 2004 के नियम 2 (1) (2) के दायरे में इनपुट सेवा नहीं है।यह आगे उल्लेख किया गया कि दावा किया गया कुल सेनवाट क्रेडिट रु। 25,66,131–और निर्धारिती से कारण बताने के लिए कहा गया कि उक्त राशि की वसूली क्यों नहीं की जाए और जुर्माना क्यों नहीं लगाया जाए।निर्धारिती ने उसमें निहित स्थिति को चुनौती देते हुए कारण दर्शाओ नोटिस पर अपना जवाब प्रस्तुत किया।

2. सुनवाई के बाद, न्यायनिर्णायक प्राधिकरण ने 22 अगस्त, 2011 को आदेश–इन–ओरिजिनल पारित किया जिसमें कहा गया था कि एक बार कारखाने परिसर से अंतिम उत्पादों को मंजूरी मिल जाने के बाद, अंतिम उत्पाद की मंजूरी के बिंदु से आगे क्रेडिट का विस्तार करना सेनवेट क्रेडिट नियमों के तहत अनुमत नहीं है और निर्मित वस्तुओं के परिवहन में सेवाओं का मंजूरी के बाद उपयोग अंतिम उत्पाद के निर्माण के लिए इनपुट सेवा नहीं हो सकती है।

इसके अलावा, न्यायनिर्णायक प्राधिकरण ने कहा कि सी. बी. ई. सी. ने 23 अगस्त, 2007 के अपने परिपत्र संख्या 97/8/2007–एस. टी. के माध्यम से हटाने के स्थान की परिभाषा को स्पष्ट किया है।23 अगस्त, 2007 के परिपत्र की आवश्यकता को पूरा करने के संबंध में, यह अभिनिर्धारित किया गया कि निर्धारिती ने यह साबित करने के लिए कोई दस्तावेजी साक्ष्य प्रस्तुत नहीं किया है कि 23 अगस्त, 2007 के परिपत्र द्वारा निर्धारित शर्तों को पूरा किया गया है।तदनुसार, न्यायनिर्णायक प्राधिकरण ने निम्नानुसार आदेश पारित कियाः

> "(i) केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 11 ए के साथ पठित सेनवेट क्रेडिट नियम, 2004 के नियम 14 के तहत Rs. 25,66,131/– मूल्य की वस्तुओं के बाहरी परिवहन पर अनियमित सेनवेट क्रेडिट की मांग करना;
>
> (ii) वित्त अधिनियम, 1994 की धारा 75 के साथ पठित केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 11 एबी के साथ पठित सेनवाट क्रेडिट नियम, 2004 के नियम 14 के तहत ब्याज की मांग करना;
>
> (iii) केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 2002 के नियम 25 के साथ पठित सेनवाट क्रेडिट नियम, 2004 के नियम 15 (1) के तहत कार्रवाई शुरू करने का आदेश नहीं दिया;
>
> (iv) सेनवाट क्रेडिट नियम, 2004 के नियम 15 (3) के तहत 25,66,131/– का जुर्माना लगाया गया है।
>
> (v) केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 2002 के नियम 25 के तहत Rs. 100000/– का जुर्माना लगाया गया।"

3. 22 अगस्त, 2011 के आदेश–इन–ओरिजिनल नंबर 24/2011 से व्यथित होकर, प्रत्यर्थी/निर्धारिती ने आयुक्त (अपील) के समक्ष अपील की।आयुक्त (अपील) ने 15 मार्च, 2012 के आदेश–इन–अपील सं. 57/2012–CE के माध्यम से अपील की अनुमति दी और आदेश–इन–ओरिजिनल होल्डिंग को दरकिनार कर दिया कि निर्धारिती 23 अगस्त, 2007 के बोर्ड के परिपत्र 97/8/2007–सेवा कर के अनुसार कारखाने से ग्राहकों के परिसर तक बाहरी माल ढुलाई पर जीटीए सेवा पर भुगतान किए गए सेवा कर का लाभ उठाने के लिए पात्र है।अब राजस्व की बारी थी कि वह इस

आदेश से व्यथित महसूस करे।तदनुसार, राजस्व द्वारा सीमा शुल्क, उत्पाद शुल्क और सेवा कर अपीलीय न्यायाधिकरण (सी. ई. एस. टी. ए. टी.) के समक्ष अपील दायर की गई थी जिसे 1 मई, 2015 के फैसले के माध्यम से खारिज कर दिया गया था।निर्धारिती द्वारा उच्च न्यायालय में की गई आगे की अपील का वही परिणाम हुआ है क्योंकि उक्त अपील को कर्नाटक उच्च न्यायालय द्वारा 29 जून, 2016 के अपने फैसले के माध्यम से खारिज कर दिया गया है, जो वर्तमान अपील का विषय है।

4. जैसा कि ऊपर उल्लेख किया गया है, निर्धारिती सीमेंट की पैकिंग और समाशोधन में शामिल होता है।इसे उपरोक्त सेवाओं पर सेवा कर का भुगतान करना होता है।साथ ही, यह भुगतान किए गए किसी भी इनपुट सेवा कर के संबंध में सेनवेट क्रेडिट का लाभ उठाने का हकदार प्रश्नगत मामले में, कारखाने से ग्राहक के परिसर तक माल के बाहरी परिवहन पर इनपुट सेवा कर का भी भुगतान किया गया था, जिसके लिए निर्धारिती ने क्रेडिट का दावा किया था।सवाल यह है कि क्या इसे 'इनपुट सेवा' के रूप में माना जा सकता है।

5. 'इनपुट सेवा' को नियम, 2004 के नियम 2 (1) में परिभाषित किया गया है जो इस प्रकार हैः

"2 (1)" "निवेश सेवा" "का अर्थ है कोई भी सेवाः"–

> (i) उत्पाद सेवाएँ प्रदान करने के लिए कर योग्य सेवा प्रदाता द्वारा उपयोग किया जाता है; या
>
> (ii) निर्माता द्वारा, चाहे प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से, अंतिम उत्पादों के निर्माण और अंतिम उत्पादों की मंजूरी के संबंध में, हटाने के स्थान तक या उसके संबंध में उपयोग किया जाता है और इसमें कारखाने की स्थापना, आधुनिकीकरण, नवीनीकरण या मरम्मत, उत्पादन सेवा प्रदाता के परिसर या ऐसे कारखाने या परिसर से संबंधित कार्यालय, विज्ञापन या बिक्री संवर्धन, बाजार अनुसंधान, हटाने के स्थान तक भंडारण, निवेश की खरीद, व्यवसाय से संबंधित गतिविधियाँ, जैसे लेखांकन, लेखा परीक्षा, भर्ती और गुणवत्ता नियंत्रण के लिए वित्तपोषण, कोचिंग और प्रशिक्षण, कंप्यूटर नेटवर्किंग, क्रेडिट रेटिंग, शेयर रजिस्ट्री और सुरक्षा, निवेश या पूंजीगत वस्तुओं का आंतरिक परिवहन और हटाने के स्थान तक बाहरी परिवहन के संबंध में उपयोग की जाने वाली सेवाएं शामिल हैं।

6. यह एक स्वीकृत स्थिति है कि तत्काल मामला उपखंड (i) में नहीं आता है और इस मुद्दे का निर्णय उपखंड (ii) के आवेदन पर किया जाना है।उपरोक्त प्रावधान को पढ़ने से यह स्पष्ट होता है कि वे सेवाएँ शामिल हैं जिनका उपयोग निर्माता द्वारा, प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से, अंतिम उत्पादों के निर्माण में या उनके संबंध में किया जाता है और अंतिम उत्पादों की निकासी 'हटाने के स्थान तक' की जाती है।

7. यहां यह बताना प्रासंगिक हो सकता है कि नियम, 2004 के नियम 2 (1) में निहित 'इनपुट सेवा' की मूल परिभाषा में 'हटाने के स्थान से' अभिव्यक्ति का उपयोग किया गया था।उक्त परिभाषा के अनुसार, 'ए' स्थान से अंतिम उत्पादों की निकासी के लिए निर्माता द्वारा उपयोग की जाने वाली सेवा

गोदाम या ग्राहक के स्थान आदि पर 'हटाने' का, सेनवैट क्रेडिट के लिए उपयुक्त था।यह अंततः सिविल अपील संख्या 11710 में तय किया गया है। 2016 (केंद्रीय उत्पाद शुल्क बेलगाम के आयुक्त बनाम मेसर्स वासवदत्ता) सीमेंट्स लिमिटेड) ने 17 जनवरी, 2018 के फैसले के माध्यम से।हालांकि, वर्ष 2008 में उपरोक्त नियमों में किए गए संशोधन के माध्यम से, जो 1 मार्च, 2008 से प्रभावी हुआ, 'से' शब्द को 'ऊपर' शब्द से बदल दिया गया है।इस प्रकार, यह केवल 'हटाने के स्थान तक' है कि सेवा को इनपुट सेवा के रूप में माना जाता है।इस संशोधन ने पूरा परिदृश्य बदल दिया है।जो लाभ हटाने के स्थान से परे भी स्वीकार्य था, वह अब हटाने के स्थान पर समाप्त हो जाता है और भुगतान किए गए इनपुट कर के सेनवेट क्रेडिट के दरवाजे उस स्थान पर बंद हो जाते हैं।यह श्रेय वहाँ से नहीं जा सकता है।इस संशोधित नियम के खाली पढ़ने से यह स्पष्ट हो जाता है कि माल परिवहन एजेंसी की सेवा, जिसका उपयोग माल के बाहरी परिवहन के उद्देश्य से किया जाता है, यानी कारखाने से ग्राहक के परिसर तक, नियम, 2004 के नियम 2 (1) (i) के दायरे में नहीं आती है।जहां 'से' शब्द प्रारंभ बिंदु का सूचक है, वहीं 'ऊपर' अभिव्यक्ति परिवहन यात्रा को समाप्त करने वाले समापन बिंदु को दर्शाती है।इसलिए हम पाते हैं कि न्यायनिर्णायक प्राधिकरण नियम 2 (1) की निम्नलिखित तरीके से व्याख्या करने में सही थाः

> ". निवेश सेवा को निर्माता द्वारा प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से उपयोग की जाने वाली किसी भी सेवा के लिए परिभाषित किया गया है और इसमें, अन्य बातों के साथ–साथ, निवेश या निर्यात वस्तुओं के आंतरिक परिवहन और हटाने के स्थान तक बाहरी परिवहन के संबंध में उपयोग की जाने वाली सेवाएं भी शामिल हैं।'इनपुट सेवाओं' की परिभाषा में दो खंड यह कहते हुए इनपुट क्रेडिट को सीमित करने का ध्यान रखते हैं कि हटाने के स्थान से निकासी के संबंध में उपयोग की जाने वाली सेवा और हटाने के स्थान तक बाहरी परिवहन के लिए उपयोग की जाने वाली सेवा को इनपुट सेवा के रूप में माना जाना चाहिए।पहले खंड में विशेष रूप से परिवहन सेवा का उल्लेख नहीं है।दूसरा खंड परिवहन सेवा क्रेडिट को हटाने के स्थान तक प्रतिबंधित करता है।जब इन दोनों खंडों को एक साथ पढ़ा जाता है, तो यह स्पष्ट हो जाता है कि परिवहन सेवा ऋण परिवहन से परे हटाने के स्थान तक नहीं जा सकता है।दो खंड, एक सामान्य प्रावधान से संबंधित और दूसरा एक विशिष्ट वस्तु से संबंधित, को अलग–अलग नहीं पढ़ा जाना चाहिए ताकि कानूनों की योजना को विफल करने के लिए संघर्ष पैदा किया जा सके।व्याख्या का उद्देश्य विभिन्न प्रावधानों के बीच सामंजस्य और सुलह खोजना है।
>
> 15. ऋण उपलब्धता 'निवेश' के संबंध में है।क्रेडिट में इनपुट सामग्री पर भुगतान शुल्क के साथ–साथ 'अंतिम उत्पाद' के निर्माण में या उसके संबंध में उपयोग की जाने वाली सेवाओं पर भुगतान किया गया कर शामिल है।निर्धारिती द्वारा अपने कारखाने परिसर में निर्मित अंतिम उत्पाद और एक बार जब अंतिम उत्पाद पूरी तरह से निर्मित हो जाते हैं और कारखाने परिसर से साफ हो जाते हैं, तो सेवा के उपयोग का सवाल ही पैदा नहीं होता है क्योंकि ऐसी सेवाओं को अंतिम उत्पाद के निर्माण के संबंध में उपयोग नहीं माना जा सकता है।इसलिए, शुल्क के भुगतान पर

अंतिम उत्पाद को हटाने के बिंदु से परे क्रेडिट का विस्तार करना सेनवाट क्रेडिट नियमों की योजना के विपरीत होगा।परिभाषा के मुख्य खंड में कहा गया है कि जिस सेवा के संबंध में कर का क्रेडिट मांगा जाता है, उसका उपयोग हटाने के स्थान से अंतिम उत्पादों की निकासी में या उसके संबंध में किया जाना चाहिए।इनपुट सेवाओं की परिभाषा को समग्र रूप से पढ़ा जाना चाहिए और अपात्र ऋण प्राप्त करने के लिए इसे खंडित नहीं किया जाना चाहिए।एक बार मंजूरी मिल जाने के बाद, इनपुट सर्विस स्टेज क्रेडिट देने का सवाल ही नहीं उठता।परिवहन निर्माण से पूरी तरह से अलग गतिविधि है और यह स्थिति बॉम्बे टायर इंटरनेशनल 1983 (14) ई. एल. टी., इंडियन ऑक्सीजन लिमिटेड 1988 (36) ई. एल. टी. 723 एस. सी. और बड़ौदा इलेक्ट्रिक मीटर 1997 (94) ई. एल. टी. 13 एस. सी. के मामलों में माननीय सर्वोच्च न्यायालय के फैसले से तय होती है। विनिर्मित वस्तुओं को हटाने के बाद परिवहन निर्माता के लिए एक निवेश नहीं है।इसी तरह, मेसर्स अल्ट्राटेक सीमेंट्स लिमिटेड के मामले में v.सी. सी. ई., भटनागर 2007 (6) एस. टी. आर. 364 (ट्राई) में यह अभिनिर्धारित किया गया था कि अंतिम उत्पादों को हटाने के स्थान से हटाने के बाद, सेवा के बाद के उपयोग को निवेश के रूप में माने जाने की कोई गुंजाइश नहीं होगी।उपरोक्त अवलोकन और विचार प्रासंगिक प्रावधानों के दायरे को स्पष्ट रूप से, सही ढंग से और कानूनी प्रावधानों के अनुसार समझाते हैं।"

8. न्यायनिर्णायक प्राधिकरण के उपरोक्त आदेश को आयुक्त (अपील) ने मुख्य रूप से इस आधार पर खारिज कर दिया था कि बोर्ड ने 23 अगस्त, 2007 के अपने परिपत्र में 'हटाने के स्थान' की परिभाषा को स्पष्ट किया था और उसमें निहित तीन शर्तें प्रत्यर्थी के मामले में संतुष्ट थीं, अर्थात। (i) खरीदार के दरवाजे पर माल की डिलीवरी तक माल के स्वामित्व के संबंध में; (ii) गंतव्य तक पारगमन के दौरान माल के नुकसान या क्षति का जोखिम उठाने वाला विक्रेता और; (iii) माल ढुलाई शुल्क माल की कीमत का अभिन्न अंग होना।आयुक्त ए का यह दृष्टिकोण (अपील) को सी. ई. एस. टी. ए. टी. के साथ–साथ उच्च न्यायालय द्वारा भी मंजूरी दी गई है।उच्च न्यायालय के फैसले का समर्थन करने वाले प्रत्यर्थी के विद्वान अधिवक्ता द्वारा यह मुख्य तर्क दिया गया था।

9. हमें डर है कि नीचे दिए गए न्यायालयों का उपरोक्त दृष्टिकोण निम्नलिखित कारणों से स्पष्ट रूप से असमर्थनीय हैः

10. सबसे पहले, यह ध्यान में रखने की आवश्यकता है कि बोर्ड का 23 अगस्त, 2007 का परिपत्र उस तारीख को मौजूद 'इनपुट सेवा' की परिभाषा के स्पष्टीकरण में जारी किया गया था, जो कि अपरिवर्तित परिभाषा से संबंधित है।उक्त परिपत्र का प्रासंगिक हिस्सा इस प्रकार हैः

"मुद्दाःएक निर्माता/प्रेषक किस स्तर तक सड़क मार्ग से माल परिवहन पर भुगतान किए गए सेवा कर पर क्रेडिट ले सकता है? टिप्पणीःइस मुद्दे की बहुत विस्तार से जांच की गई है

मेसर्स गुजरात अंबुजा सीमेंट्स लिमिटेड बनाम सीसीई, लुधियाना [2007 (6) एसटीआर 249 ट्राई–डी] के मामले में सी. ई. एस. टी. ए. टी.इस मामले में, सी. ई. एस. टी. ए. टी. ने निम्नलिखित टिप्पणियां की हैंः–

"विनिर्मित वस्तुओं का बिक्री के बाद परिवहन निर्माता/प्रेषक के लिए एक निवेश नहीं है।'इनपुट सेवाओं' की परिभाषा में दो खंड यह कहते हुए इनपुट क्रेडिट को सीमित करने का ध्यान रखते हैं कि हटाने के स्थान से निकासी के संबंध में उपयोग की जाने वाली सेवा और हटाने के स्थान तक बाहरी परिवहन के लिए उपयोग की जाने वाली सेवा को इनपुट सेवा के रूप में माना जाना चाहिए।पहले खंड में विशेष रूप से परिवहन सेवा का उल्लेख नहीं है।दूसरा खंड परिवहन सेवा क्रेडिट को हटाने के स्थान तक प्रतिबंधित करता है।जब इन दोनों खंडों को एक साथ पढ़ा जाता है, तो यह स्पष्ट हो जाता है कि परिवहन सेवा क्रेडिट परिवहन से परे हटाने के स्थान तक नहीं जा सकता है।दो खंड, एक सामान्य प्रावधान से संबंधित और दूसरा एक विशिष्ट वस्तु से संबंधित, को अलग–अलग नहीं पढ़ा जाना चाहिए ताकि कानूनों की योजना को विफल करने के लिए संघर्ष पैदा किया जा सके।व्याख्या का उद्देश्य विभिन्न प्रावधानों के बीच सामंजस्य और सुलह खोजना है।

इसी तरह, मेसर्स अल्ट्राटेक सीमेंट्स लिमिटेड बनाम सी. सी. ई. भावनगर 2007–टी. ओ. आई. एल.–429–सी. ई. एस. टी. ए. टी.–ए. एच. एम. के मामले में यह निर्णय लिया गया कि अंतिम उत्पादों को हटाने के स्थान से हटा दिए जाने के बाद, सेवा के बाद के उपयोग को इनपुट के रूप में माने जाने की कोई गुंजाइश नहीं होगी। उपरोक्त अवलोकन और विचार प्रासंगिक प्रावधानों के दायरे को स्पष्ट रूप से, सही तरीके से और इसके अनुसार समझाते हैं।

कानूनी प्रावधान।अंत में, एक निर्माता/प्रेषक हटाने के स्थान तक माल के बाहरी परिवहन पर भुगतान किए गए सेवा कर पर क्रेडिट ले सकता है, न कि उससे आगे।

8. 2 इस संबंध में, 'हटाने का स्थान' वाक्यांश को एक व्यक्तिगत मामले के तथ्यों और लागू प्रावधानों को ध्यान में रखते हुए निर्धारित करने की आवश्यकता है।सेनवैट क्रेडिट नियमों में 'हटाने का स्थान' वाक्यांश को परिभाषित नहीं किया गया है।उक्त नियमों के नियम 2 के उप–नियम (टी) के संदर्भ में, यदि कोई शब्द या अभिव्यक्तियाँ सेनवैट क्रेडिट नियम, 2004 में उपयोग किए गए हैं और उनमें परिभाषित नहीं हैं, लेकिन केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 या वित्त अधिनियम, 1994 में परिभाषित हैं, तो उनका अर्थ सेनवैट क्रेडिट नियमों के लिए

वही होगा जो उन्हें उन अधिनियमों में सौंपा गया है।'हटाने का स्थान' वाक्यांश को केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 4 के तहत परिभाषित किया गया है।इसमें कहा गया है कि –

"हटाने का स्थान" का अर्थ है –

(i) एक कारखाना या कोई अन्य स्थान या उत्पादन या उत्पादन के लिए परिसर;

डी.

(ii) एक गोदाम या कोई अन्य स्थान या परिसर जिसमें उत्पाद शुल्क का भुगतान किए बिना उत्पाद शुल्क को संग्रहीत करने की अनुमति दी गई है;

ई.

(iii) एक डिपो, एक खेप एजेंट का परिसर या कोई अन्य स्थान या परिसर जहां से कारखानों से उनकी मंजूरी के बाद उत्पाद शुल्क माल बेचा जाना है;

जहाँ से ऐसी वस्तुओं को हटाया जाता है।"

इसलिए, यह स्पष्ट है कि एक निर्माता/प्रेषक के लिए, उत्पाद शुल्क हटाने के दौरान परिवहन पर भुगतान किए गए सेवा कर के क्रेडिट का लाभ उठाने की पात्रता परिभाषा के अनुसार हटाने के स्थान पर निर्भर करेगी।फैक्टरी गेट बिक्री के मामले में, गैर–शुल्क भुगतान वाले गोदाम से बिक्री, या शुल्क भुगतान वाले डिपो से (जहां से उत्पाद शुल्क का भुगतान किया जाता है, फैक्टरी से उनकी मंजूरी के बाद), 'हटाने के स्थान' का निर्धारण बहुत अधिक समस्या पैदा नहीं करता है।हालाँकि, ऐसी परिस्थितियाँ हो सकती हैं जहाँ निर्माता/प्रेषक यह दावा कर सकता है कि बिक्री गंतव्य बिंदु पर हुई है क्योंकि बिक्री अनुबंध/समझौते के संदर्भ में (i) माल का स्वामित्व और माल में संपत्ति डिलीवरी तक माल के विक्रेता के पास रही। खरीदार को उसके दरवाजे पर स्वीकार्य स्थिति में माल की कीमत; (ii) विक्रेता को गंतव्य तक पारगमन के दौरान माल के नुकसान या क्षति का जोखिम था; और (iii) माल ढुलाई शुल्क माल की कीमत का एक अभिन्न हिस्सा था।ऐसे मामलों में, बिक्री के ऐसे स्थान तक परिवहन पर भुगतान किए गए सेवा कर का क्रेडिट स्वीकार्य होगा यदि यह ऐसे क्रेडिट के दावेदार द्वारा साबित किया जा सकता है कि माल में बिक्री और संपत्ति का हस्तांतरण (केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 2 के तहत परिभाषा के संदर्भ में और माल बिक्री अधिनियम, 1930 के तहत प्रावधानों के संदर्भ में भी) उक्त स्थान पर हुआ था।"

11. जैसा कि परिपत्र के उपरोक्त भाग को पढ़ने से देखा जा सकता है, इस मुद्दे की जांच निम्नलिखित निर्णयों को ध्यान में रखते हुए की गई थीः

गुजरात में सी. ई. एस. टी. ए. टी. अंबुजा सीमेंट लिमिटेड और मेसर्स अल्ट्राटेक सीमेंट

लिमिटेड वे निर्णय, स्पष्ट रूप से, नियम, 2004 के अपरिवर्तित नियम 2 (1) से संबंधित थे।अधिनियम की धारा 4 के तहत परिभाषित 'हटाने के स्थान' की व्याख्या करते हुए जिन तीन शर्तों का उल्लेख किया गया था, इस स्तर तक कोई झगड़ा नहीं है।हालांकि, इस मामले का महत्वपूर्ण पहलू यह है कि 'इनपुट सेवा' के संबंध में सेनवाट क्रेडिट की अनुमति है और परिपत्र असंशोधित व्यवस्था से संबंधित है।इसलिए, इसे 'इनपुट सेवा' की परिभाषा में संशोधन के बाद लागू नहीं किया जा सकता है, जिससे कुल परिवर्तन हुआ है।अब, 'हटाने के स्थान' की परिभाषा और जिन शर्तों को पूरा किया जाना है, उन्हें हटाने के स्थान 'तक' के संदर्भ में होना चाहिए।यही वह संशोधन है जिसने पूरा अंतर पैदा किया है।उक्त बोर्ड के परिपत्र में उस पहलू पर चर्चा नहीं की गई है और न ही ऐसा किया जा सकता है।

12. दूसरा, यदि इस तरह का परिपत्र संशोधन के बाद के मामलों के संबंध में भी लागू किया जाता है, तो यह नियम, 2004 के नियम 2 (1) का उल्लंघन होगा और ऐसी स्थिति को स्वीकार नहीं किया जा सकता है।

13. उपरोक्त चर्चा का परिणाम यह होगा कि माल परिवहन एजेंसी सेवा पर सेनवाट क्रेडिट, जो माल को हटाने के स्थान से खरीदार के परिसर तक ले जाने के लिए लिया गया था, प्रत्यर्थी को स्वीकार्य नहीं था।तदनुसार, प्रस्तुत अपील स्वीकार की जाती है, उच्च न्यायालय के फैसले को अपास्त किया जाता है और कर निर्धारण अधिकारी के 22 अगस्त, 2011 के मूल आदेश को बहाल कर दिया जाता है।

अंकित ज्ञान

अपील की अनुमति दी गई।

Jai Shankar Mishra