നിരാകരണപത്രം

(Disclaimer)

പ്രാദേശികഭാഷയിൽ വിവർത്തനം ചെയ്ത വിധിന്യായം നിർമ്മിത ബുദ്ധ്യാധിഷ്ഠിത വിവർത്തന ഉപകരണത്തിന്റെ സഹായത്തോടെ കേരള ഹൈക്കോടതിയിലെ ഐ.റ്റി. ഡയറക്ടറേറ്റ് സാധൂകരിച്ചിട്ടുള്ളതാണ്. എന്നിരുന്നാലും, ഇതിന്റെ ഉള്ളടക്കത്തിൽ ആശയപരമായോ സാംഗത്യപരമായോ വ്യാകരണപരമായോ ആഖ്യാനപരമായോ തെറ്റുകൾ കടന്നു കൂടാൻ സാധ്യതയുള്ളതാണ്. ഈ തർജ്ജമ കേവലം വ്യവഹാരകക്ഷികളുടെയും പൊതുജനങ്ങളുടെയും പൊതുവായ അറിവിലേക്ക് ഉപയോഗപ്പെടുത്തുവാൻ വേണ്ടി മാത്രം ഉദ്ദേശിച്ചിട്ടുള്ളതുമാണ്. ഔദ്യോഗികവും പ്രായോഗികവുമായ എല്ലാ ആവശ്യങ്ങൾക്കും വിധി നിർവഹണ നടപ്പാക്കലുകൾക്കും പ്രസ്തുത വിധിന്യായത്തിന്റെ ഇംഗ്ലീഷ് പതിപ്പ് ആധികാരികവും അന്തിമവും ആയിരിക്കും.

[2018] 6 S.C.R. 651

സെൻട്രൽ എക്സൈസ് സർവീസ് ടാക്സ് കമ്മീഷണർ

v.

അൾട്രാടെക് സിമന്റ് ലിമിറ്റഡ്

(2016-ലെ സിവിൽ അപ്പീൽ നമ്പർ 11261)

2018 ഫെബ്രുവരി 01

[ജസ്റ്റിസ് എ.കെ. സിക്രി, ജസ്റ്റിസ് അശോക് ഭൂഷൺ]

സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് ചട്ടങ്ങൾ, 2004 – ചട്ടം 2(l) – 2010 ജനുവരി മുതൽ 2010 ജൂൺ വരെയുള്ള കാലയളവിൽ ഉൽപ്പന്നങ്ങൾ സ്വന്തം പരിസരത്ത് നിന്നും ഉപഭോക്താവിന്റെ സ്ഥലത്തേക്ക് എത്തിക്കുന്നതിനായി ട്രാൻസ്പോർട്ട് ഏജൻസി വഴി നടത്തിയ ചരക്കുനീക്കത്തിന് നികുതിദായകൻ നേടിയ സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് സൗകര്യം – ഇതിന്റെ സ്വീകാര്യത – വിധിച്ചു: ഇത് അനുവദനീയമല്ല - അപവദിത കാലയളവിൽ നിലനിന്നിരുന്നതും 2008-ൽ ഭേദഗതി വരുത്തിയതുമായ ചട്ടം 2(l) പരിശോധിച്ചാൽ, ഫാക്ടറിയിൽ നിന്നും ഉപഭോക്താവിന്റെ പരിസരത്തേക്ക് ഉൽപ്പന്നങ്ങൾ കൊണ്ടുപോകുന്നതിനായി ഉപയോഗിക്കുന്ന ചരക്ക് ഗതാഗത ഏജൻസി സേവനം പ്രസ്തുത ചട്ടത്തിലെ 'ഇൻപുട്ട് സർവീസ്' എന്ന പരിധിയിൽ വരുന്നില്ലെന്ന് വ്യക്തമാണ് - 'നീക്കം ചെയ്യുന്ന സ്ഥലം വരെ' മാത്രമാണ് സേവനത്തെ ഇൻപുട്ട് സർവീസായി പരിഗണിക്കുന്നത് - അതിനാൽ, അന്തിമ ഉൽപ്പന്നങ്ങൾ ഫാക്ടറി പരിസരത്ത് നിന്ന് പുറത്തേക്ക്

നീക്കിക്കഴിഞ്ഞാൽ, ആ ഘട്ടത്തിന് അപ്പുറത്തേക്ക് ക്രെഡിറ്റ് ആനുകൂല്യം നീട്ടുന്നത് സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് ചട്ടങ്ങൾ പ്രകാരം അനുവദനീയമല്ല - ഉൽപ്പന്നം നിർമ്മിച്ചതിനുശേഷം അത് കൊണ്ടുപോകുന്നതിനായി ഉപയോഗിക്കുന്ന സേവനങ്ങളെ അന്തിമ ഉൽപ്പന്നത്തിന്റെ നിർമ്മാണത്തിനുള്ള ഇൻപുട്ട് സർവീസായി കണക്കാക്കാൻ കഴിയില്ല.

സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് ചട്ടങ്ങൾ, 2004 – 2008-ൽ ഭേദഗതി ചെയ്ത ചട്ടം 2(l) – ഭേദഗതിയുടെ പ്രഭാവം – വിധിച്ചു: 2004-ലെ ചട്ടങ്ങളിലെ ചട്ടം 2(l)-ൽ നൽകിയിരുന്ന 'ഇൻപുട്ട് സർവീസ്' എന്നതിന്റെ ആദ്യ നിർവ്വചനത്തിൽ 'നീക്കം ചെയ്യുന്ന സ്ഥലത്ത് നിന്ന്' എന്ന പ്രയോഗമാണ് ഉപയോഗിച്ചിരുന്നത് - എന്നാൽ 2008-ലെ ഭേദഗതിയിലൂടെ 'നിന്ന്' എന്ന വാക്കിന് പകരം 'വരെ' എന്ന വാക്ക് ചേർത്തു - പഴയ നിർവ്വചനപ്രകാരം, അന്തിമ ഉൽപ്പന്നങ്ങൾ നീക്കം ചെയ്യുന്ന സ്ഥലത്ത് നിന്ന് ഗോഡൗണിലേക്കോ ഉപഭോക്താവിന്റെ സ്ഥലത്തേക്കോ കൊണ്ടുപോകുന്നതിന് നിർമ്മാതാവ് ഉപയോഗിച്ചിരുന്ന സേവനങ്ങൾക്ക് സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് ലഭിക്കുമായിരുന്നു - എന്നാൽ ഭേദഗതിക്ക് ശേഷം, ഉൽപ്പന്നം നീക്കം ചെയ്യുന്ന സ്ഥലത്തിന് അപ്പുറത്തേക്ക് ലഭിച്ചിരുന്ന ഈ ആനുകൂല്യം പ്രസ്തുത സ്ഥലത്ത് വെച്ച് അവസാനിക്കുകയും ഇൻപുട്ട് ടാക്സ് ക്രെഡിറ്റിനുള്ള അവസരം അവിടെ അടയുകയും ചെയ്യുന്നു - 'നിന്ന്' എന്ന വാക്ക് യാത്രയുടെ തുടക്കത്തെ സൂചിപ്പിക്കുമ്പോൾ, 'വരെ' എന്ന പ്രയോഗം യാത്ര അവസാനിക്കുന്ന ഘട്ടത്തെയാണ് സൂചിപ്പിക്കുന്നത്.

അപ്പീലുകൾ അനുവദിച്ചുകൊണ്ട് കോടതി ഇപ്രകാരം വിധിച്ചു

വിധിച്ചു: 1. സിമന്റ് പാക്ക് ചെയ്യുന്നതിലും വിതരണം ചെയ്യുന്നതിലുമാണ് നികുതിദായകൻ ഏർപ്പെട്ടിരിക്കുന്നത്. മേൽപ്പറഞ്ഞ സേവനങ്ങൾക്ക് ഇവർ സേവന നികുതി അടയ്ക്കാൻ

ബാധ്യസ്ഥരാണ്. അതേസമയം തന്നെ, ഇൻപുട്ട് സേവനങ്ങൾക്ക് അടച്ച നികുതിയുടെ സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് ആനുകൂല്യം നേടാനും ഇവർക്ക് അവകാശമുണ്ട്. ഫാക്ടറിയിൽ നിന്നും ഉപഭോക്താവിന്റെ പരിസരത്തേക്ക് ഉൽപ്പന്നങ്ങൾ കൊണ്ടുപോകുന്നതിനായി നൽകിയ നികുതിക്കും നികുതിദായകൻ ക്രെഡിറ്റ് ആവശ്യപ്പെട്ടു. ഇത് 'ഇൻപുട്ട് സർവീസ്' ആയി കണക്കാക്കാൻ കഴിയുമോ എന്നതാണ് ചോദ്യം. 2004-ലെ ചട്ടങ്ങളിലെ ചട്ടം 2(l)-ലാണ് ഇൻപുട്ട് സർവീസ് നിർവ്വചിച്ചിരിക്കുന്നത്. ഈ കേസ് ചട്ടം 2(l)-ലെ ഉപഖണ്ഡം (i)-ൽ ഉൾപ്പെടില്ലെന്നും, ഉപഖണ്ഡം (ii) പ്രകാരമാണ് തീരുമാനമെടുക്കേണ്ടതെന്നും അംഗീകരിക്കപ്പെട്ട കാര്യമാണ്. അന്തിമ ഉൽപ്പന്നങ്ങളുടെ നിർമ്മാണത്തിനായോ അല്ലെങ്കിൽ 'നീക്കം ചെയ്യുന്ന സ്ഥലം വരെ' അന്തിമ ഉൽപ്പന്നങ്ങൾ എത്തിക്കുന്നതിനോ നിർമ്മാതാവ് നേരിട്ടോ അല്ലാതെയോ ഉപയോഗിക്കുന്ന സേവനങ്ങളാണ് ഉപഖണ്ഡം (ii)-ൽ ഉൾക്കൊള്ളുന്നത് എന്ന് അത് വായിക്കുമ്പോൾ വ്യക്തമാകും. [4, 5, 6 എന്നീ ഖണ്ഡികകൾ]

2. 2004-ലെ ചട്ടങ്ങളിലെ ചട്ടം 2(l)-ൽ ഉണ്ടായിരുന്ന ഇൻപുട്ട് സർവീസിന്റെ ആദ്യ നിർവ്വചനത്തിൽ 'നീക്കം ചെയ്യുന്ന സ്ഥലത്ത് നിന്ന്' എന്ന പ്രയോഗമാണ് ഉപയോഗിച്ചിരുന്നത്. ആ നിർവ്വചനപ്രകാരം, അന്തിമ ഉൽപ്പന്നങ്ങൾ നീക്കം ചെയ്യുന്ന സ്ഥലത്ത് നിന്ന് ഗോഡൗണിലേക്കോ ഉപഭോക്താവിന്റെ സ്ഥലത്തേക്കോ എത്തിക്കുന്നതിന് നിർമ്മാതാവ് ഉപയോഗിച്ചിരുന്ന സേവനങ്ങൾക്ക് സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റിന് അർഹതയുണ്ടായിരുന്നു. എന്നാൽ, 2008-ൽ വരുത്തിയ ഭേദഗതിയിലൂടെ 'നിന്ന്' എന്ന വാക്കിന് പകരം 'വരെ' എന്ന വാക്ക് ചേർക്കപ്പെട്ടു. അതോടെ, നീക്കം ചെയ്യുന്ന സ്ഥലം വരെയുള്ള സേവനങ്ങളെ മാത്രമേ ഇൻപുട്ട് സർവീസായി പരിഗണിക്കുന്നുള്ളൂ. ഈ ഭേദഗതി സാഹചര്യം പൂർണ്ണമായും മാറ്റിമറിച്ചു. ഉൽപ്പന്നം നീക്കം ചെയ്യുന്ന സ്ഥലത്തിന് അപ്പുറത്തേക്ക് ലഭിച്ചിരുന്ന ആനുകൂല്യം ആ സ്ഥലത്ത് വെച്ച് അവസാനിക്കുകയും ഇൻപുട്ട് ടാക്സ് ക്രെഡിറ്റിനുള്ള

അവസരം അവിടെ അടയുകയും ചെയ്യുന്നു. ക്രെഡിറ്റ് ആനുകൂല്യം അവിടെനിന്ന് മുന്നോട്ട് ലഭിക്കില്ല. അപവദിത കാലയളവിൽ നിലനിന്നിരുന്ന ഈ ഭേദഗതി ചെയ്ത ചട്ടം പരിശോധിച്ചാൽ, ഫാക്ടറിയിൽ നിന്ന് ഉപഭോക്താവിന്റെ പരിസരത്തേക്ക് ഉൽപ്പന്നങ്ങൾ എത്തിക്കുന്നതിനായുള്ള ചരക്ക് ഗതാഗത ഏജൻസി സേവനം 2004-ലെ ചട്ടം 2(l)-ന്റെ പരിധിയിൽ വരില്ലെന്ന് വ്യക്തമാണ്. 'നിന്ന്' എന്ന വാക്ക് യാത്രയുടെ തുടക്കത്തെ സൂചിപ്പിക്കുമ്പോൾ, 'വരെ' എന്ന പ്രയോഗം യാത്ര അവസാനിക്കുന്ന ഘട്ടത്തെയാണ് സൂചിപ്പിക്കുന്നത്. [ഖണ്ഡിക 7]

3. ബോർഡിന്റെ 2007 ഓഗസ്റ്റ് 23-ലെ സർക്കുലർ പുറപ്പെടുവിച്ചത് പ്രസ്തുത തീയതിയിൽ നിലനിന്നിരുന്ന 'ഇൻപുട്ട് സർവീസ്' എന്ന നിർവചനത്തിന് വ്യക്തത നൽകുന്നതിനായിരുന്നു; അതായത്, ഭേദഗതി വരുത്താത്ത നിർവചനത്തെക്കുറിച്ചുള്ളതായിരുന്നു അത്. അതിനാൽ, 'ഇൻപുട്ട് സർവീസ്' എന്ന നിർവചനത്തിൽ പൂർണ്ണമായ മാറ്റം കൊണ്ടുവന്ന ഭേദഗതിക്ക് ശേഷം ഇത് ബാധകമാക്കാൻ കഴിയില്ല. ഇനി 'നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം വരെ' എന്ന സാഹചര്യത്തിലായിരിക്കണം 'നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം' എന്നതിന്റെ നിർവചനവും പാലിക്കേണ്ട നിബന്ധനകളും നോക്കിക്കാണേണ്ടത്. ഈ ഭേദഗതിയാണ് മുഴുവൻ വ്യത്യാസവും ഉണ്ടാക്കിയിരിക്കുന്നത്. ആ വശത്തെക്കുറിച്ച് പ്രസ്തുത സർക്കുലറിൽ പ്രതിപാദിച്ചിട്ടില്ല, അതിന് കഴിയുകയുമില്ല. കൂടാതെ, ഭേദഗതിക്ക് ശേഷമുള്ള കേസുകളിലും ഇത്തരമൊരു സർക്കുലർ ബാധകമാക്കിയാൽ, അത് 2004-ലെ ചട്ടങ്ങളിലെ ചട്ടം 2(l)-ന്റെ ലംഘനമാകും, അത്തരമൊരു സാഹചര്യം അനുവദിക്കാനാവില്ല. [10, 11, 12 എന്നീ ഖണ്ഡികകൾ]

കമ്മീഷണർ ഓഫ് സെൻട്രൽ എക്സൈസ് ബെൽഗാം v. M/s. വാസവദത്ത സിമന്റ്സ് ലിമിറ്റഡ് **(സിവിൽ അപ്പീൽ നമ്പർ 11710/2016), ഭാരതത്തിന്റെ സുപ്രീം**

കോടതി 17.01.2018-ൽ പുറപ്പെടുവിച്ച വിധിന്യായം - പരാമർശിച്ചു.

സിവിൽ അപ്പീൽ അധികാരിത: 2016-ലെ സിവിൽ അപ്പീൽ നമ്പർ 11261.

കർണാടക ഹൈക്കോടതി 29.06.2016-ൽ സെൻടൽ എക്സൈസ് അപ്പീൽ നമ്പർ 52/2015-ൽ പുറപ്പെടുവിച്ച വിധിന്യായത്തിൽ നിന്നും ഉത്തരവിൽ നിന്നും.

കെ. രാധാകൃഷ്ണൻ (സീനിയർ അഡ്വക്കേറ്റ്), മിസ് നിഷ ബാഗ്ചി, അരിജിത് പ്രസാദ്, ഷിറിൻ ഖജൂരിയ, രജത് നായർ, അഭയ് കുമാർ, ബി. കൃഷ്ണ പ്രസാദ് എന്നീ അഭിഭാഷകർ അപ്പീൽ വാദികൾക്ക് വേണ്ടി ഹാജരായി.

വി. ലക്ഷ്മി കുമാരൻ, എൽ. ബദ്രി നാരായണൻ, ആദിത്യ ഭട്ടാചാര്യ, വികുർ ദാസ്, മിസ് അപേക്ഷ മേത്ത, എം.പി. ദേവനാഥ് എന്നീ അഭിഭാഷകർ എതിർകക്ഷികൾക്ക് വേണ്ടി ഹാജരായി.

കോടതി വിധി പ്രസ്താവിച്ചത്:

ജസ്റ്റിസ് എ.കെ. സിക്രി. ചരക്കുകൾ നീക്കം ചെയ്യുന്ന സ്ഥലത്ത് നിന്നും വാങ്ങുന്നയാളുടെ സ്ഥലത്തേക്ക് എത്തിക്കുന്നതിനായി ഉപയോഗിച്ച 'ഗ്രഡ്സ് ട്രാൻസ്പോർട്ട് ഏജൻസി' സേവനത്തിന് സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് ലഭ്യമാകുമോ ഇല്ലയോ എന്നതാണ് ഈ കേസിലെ പ്രധാന വിഷയം. താഴെ പറയുന്ന വസ്തുതകളുടെ പശ്ചാത്തലത്തിലാണ് ഈ വിഷയം ഉടലെടുത്തത്:

എതിർകക്ഷിയായ M/s. അൾട്രാടെക് സിമന്റ് ലിമിറ്റഡ് (ഇനിമുതൽ 'നികുതിദായകൻ' എന്ന് പരാമർശിക്കുന്നു), 1985-ലെ സെൻടൽ എക്സൈസ് താരിഫ്

നിയമത്തിലെ ചാപ്റ്റർ സബ് ഹെഡിംഗ് 25232910 പ്രകാരം വരുന്ന സിമന്റ് പാക്കിംഗ്, ക്ലിയറിംഗ്/ഫോർവേഡിംഗ് ജോലികളിൽ ഏർപ്പെട്ടിരിക്കുന്ന സ്ഥാപനമാണ്. ഇതിന് AAACL6442LEM014 എന്ന സെൻട്രൽ എക്സൈസ് രജിസ്ട്രേഷൻ നമ്പറാണുള്ളത്. 2004-ലെ സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് ചട്ടങ്ങൾ പ്രകാരം ('ചട്ടങ്ങൾ, 2004' എന്ന് ചുരുക്കം) സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് സൗകര്യത്തിന്റെ ആനുകൂല്യവും നികുതിദായകൻ ഉപയോഗിക്കുന്നുണ്ട്. നികുതിദായകൻ അതിന്റെ മാതൃ യൂണിറ്റിൽ നിന്നും സ്റ്റോക്ക് ട്രാൻസ്ഫർ അടിസ്ഥാനത്തിൽ പൂർത്തിയായ ഉൽപ്പന്നങ്ങൾ (സിമന്റ്) സ്വീകരിക്കുകയും അത് ബൾക്ക് ആയും പാക്ക് ചെയ്ത ബാഗുകളായും വിൽക്കുകയും ചെയ്യുന്നു. 2010 ജനുവരി മുതൽ 2010 ജൂൺ വരെയുള്ള കാലയളവിൽ, തങ്ങളുടെ പരിസരത്ത് നിന്നും ഉപഭോക്താവിന്റെ പരിസരത്തേക്ക് ഒരു ട്രാൻസ്പോർട്ട് ഏജൻസി വഴി ചരക്കുകൾ എത്തിക്കുന്നതിന് നൽകിയ സർവീസ് ടാക്സിന് നികുതിദായകൻ സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് ആനുകൂല്യം കൈപ്പറ്റിയിരുന്നു. അപ്പീൽവാദിയുടെ (റവന്യൂ ഡിപ്പാർട്ട്മെന്റ്) വാദം അനുസരിച്ച്, നികുതിദായകൻ തങ്ങളുടെ അന്തിമ ഉൽപ്പന്നം സ്ഥാപനത്തിൽ നിന്നും ഉപഭോക്താവിന്റെ പരിസരത്തേക്ക് എത്തിക്കാൻ ഉപയോഗിച്ച ട്രാൻസ്പോർട്ട് ഏജൻസി സേവനം, 2004-ലെ ചട്ടങ്ങളിലെ ചട്ടം 2(l) പ്രകാരം ഫാക്ടറിയിൽ നിന്നുള്ള (അതായത് നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം) സാധനങ്ങളുടെ നീക്കവുമായി നേരിട്ടോ അല്ലാതെയോ ബന്ധമുള്ളതായി കണക്കാക്കാൻ കഴിയില്ല. അതിനാൽ, ഇത് സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് ലഭിക്കാൻ അർഹതയുള്ള ഒരു 'ഇൻപുട്ട് സർവീസ്' ആയി പരിഗണിക്കാൻ സാധിക്കില്ല.

ഇതനുസരിച്ച്, സെൻട്രൽ എക്സൈസ് കമ്മീഷണറുടെ ഓഫീസ് (ബാംഗ്ലൂർ II കമ്മീഷണറേറ്റ്), 2011 ഫെബ്രുവരി 3-ന് നികുതിദായകൻക്ക് ഒരു കാരണം കാണിക്കൽ നോട്ടീസ് അയച്ചു. 2010 ജനുവരി മുതൽ 2010 ജൂൺ വരെയുള്ള കാലയളവിൽ

നികുതിദായകൻ സമർപ്പിച്ച ER-1 റിട്ടേൺ പരിശോധിച്ചപ്പോൾ, ഫാക്ടറിയിൽ നിന്നും ഉപഭോക്താവിന്റെ പരിസരത്തേക്ക് ചരക്കുകൾ എത്തിക്കുന്നതിന് നൽകിയ സർവീസ് ടാക്സിന്റെ സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് നികുതിദായകൻ തെറ്റായി കൈപ്പറ്റിയതായി ശ്രദ്ധയിൽപ്പെട്ടുവെന്ന് നോട്ടീസിൽ വ്യക്തമാക്കിയിരുന്നു. ചരക്കുകൾ ഫാക്ടറിക്ക് പുറത്തേക്ക് എത്തിക്കാൻ ഉപയോഗിക്കുന്ന 'ഗ്രൗണ്ട് ട്രാൻസ്പോർട്ട് ഏജൻസി' സേവനം 2004-ലെ ചട്ടങ്ങളിലെ ചട്ടം 2(l)(ii) പ്രകാരമുള്ള ഇൻപുട്ട് സർവീസ് പരിധിയിൽ വരുന്നതല്ല. ആകെ 25,66,131/- രൂപ സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റായി അവകാശപ്പെട്ടുവെന്നും, ഈ തുക എന്തുകൊണ്ട് തിരിച്ചുപിടിക്കരുത് എന്നും പിഴ ചുമത്തരുത് എന്നും കാണിച്ച് മറുപടി നൽകാൻ നികുതിദായകൻയോട് ആവശ്യപ്പെട്ടു. നികുതിദായകൻ ഈ നോട്ടീസിന് മറുപടി നൽകുകയും തങ്ങളുടെ നിലപാട് വ്യക്തമാക്കുകയും ചെയ്തു.

2. വാദം കേട്ടതിനുശേഷം, വിധിനിർണ്ണയ അതോറിറ്റി 2011 ഓഗസ്റ്റ് 22-ന് ഒരു ഉത്തരവ് പുറപ്പെടുവിച്ചു. അന്തിമ ഉൽപ്പന്നങ്ങൾ ഫാക്ടറി പരിസരത്ത് നിന്ന് നീക്കം ചെയ്തുകഴിഞ്ഞാൽ, ആ ഘട്ടത്തിന് ശേഷമുള്ള സേവനങ്ങൾക്ക് സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് ചട്ടങ്ങൾ പ്രകാരം ക്രെഡിറ്റ് അനുവദനീയമല്ലെന്നും, ഉൽപ്പന്നം നിർമ്മിച്ചതിനുശേഷം അത് കൊണ്ടുപോകുന്നതിനായി ഉപയോഗിക്കുന്ന സേവനങ്ങൾ അന്തിമ ഉൽപ്പന്നത്തിന്റെ നിർമ്മാണത്തിനായുള്ള ഇൻപുട്ട് സർവീസ് ആയി കണക്കാക്കാൻ കഴിയില്ലെന്നും അതോറിറ്റി ഉത്തരവിട്ടു. കൂടാതെ, സെൻട്രൽ ബോർഡ് ഓഫ് എക്സൈസ് ആൻഡ് കസ്റ്റംസ് (CBEC), 2007 ഓഗസ്റ്റ് 23-ലെ സർക്കുലർ നമ്പർ 97/8/2007-ST വഴി 'നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം' എന്നതിന്റെ നിർവചനത്തിൽ വ്യക്തത വരുത്തിയിട്ടുണ്ടെന്നും വിധിനിർണ്ണയ അതോറിറ്റി പ്രസ്താവിച്ചു. പ്രസ്തുത സർക്കുലറിലെ നിബന്ധനകൾ പാലിക്കുന്നതുമായി ബന്ധപ്പെട്ട്, ആ സർക്കുലറിൽ പറയുന്ന വ്യവസ്ഥകൾ നിറവേറ്റി എന്ന് തെളിയിക്കുന്ന യാതൊരു

രേഖാമൂലമുള്ള തെളിവുകളും നികുതിദായകൻ ഹാജരാക്കിയിട്ടില്ലെന്ന് അതോറിറ്റി കണ്ടെത്തി. ഇതിന്റെ അടിസ്ഥാനത്തിൽ വിധിനിർണ്ണയ അതോറിറ്റി താഴെ പറയുന്ന പ്രകാരം ഉത്തരവിട്ടു:

"(i) 1944-ലെ സെൻട്രൽ എക്സൈസ് നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 11A, 2004-ലെ സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് ചട്ടങ്ങളിലെ ചട്ടം 14 എന്നിവ പ്രകാരം, പുറത്തേക്കുള്ള ചരക്ക് നീക്കത്തിനായി ക്രമവിരുദ്ധമായി കൈപ്പറ്റിയ 25,66,131/- രൂപയുടെ സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് തിരിച്ചടയ്ക്കാൻ ആവശ്യപ്പെടുന്നു;

(ii) 1944-ലെ സെൻട്രൽ എക്സൈസ് നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 11AB, 1994-ലെ ഫിനാൻസ് നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 75 എന്നിവയോടൊപ്പം വായിക്കാവുന്ന 2004-ലെ സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് ചട്ടങ്ങളിലെ ചട്ടം 14 പ്രകാരം പലിശ ആവശ്യപ്പെടുന്നു;

(iii) 2002-ലെ സെൻട്രൽ എക്സൈസ് ചട്ടങ്ങളിലെ ചട്ടം 25, 2004-ലെ സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് ചട്ടങ്ങളിലെ ചട്ടം 15(1) എന്നിവ പ്രകാരമുള്ള നടപടികൾ ആരംഭിക്കാൻ ഉത്തരവിട്ടിട്ടില്ല;

(iv) 2004-ലെ സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് ചട്ടങ്ങളിലെ ചട്ടം 15(3) പ്രകാരം 25,66,131/- രൂപ പിഴ ചുമത്തി;

(v) 2002-ലെ സെൻട്രൽ എക്സൈസ് ചട്ടങ്ങളിലെ ചട്ടം 25 പ്രകാരം 1,00,000/- രൂപ പിഴ ചുമത്തി.

3. 2011 ഓഗസ്റ്റ് 22-ലെ അസ്സൽ ഉത്തരവ് നമ്പർ 24/2011-ൽ അതൃപ്തി

രേഖപ്പെടുത്തിക്കൊണ്ട് നികുതിദായകൻ (രണ്ടാം കക്ഷി), കമ്മീഷണർക്ക് (അപ്പീൽ) മുൻപാകെ അപ്പീൽ നൽകി. കമ്മീഷണർ (അപ്പീൽ) 2012 മാർച്ച് 15-ലെ അപ്പീൽ ഉത്തരവ് നമ്പർ 57/2012-CE പ്രകാരം അപ്പീൽ അനുവദിക്കുകയും, അസ്സൽ ഉത്തരവ് റദ്ദാക്കുകയും ചെയ്തു. ബോർഡിന്റെ 2007 ഓഗസ്റ്റ് 23-ലെ സർക്കുലർ 97/8/2007-സർവീസ് ടാക്സ് പ്രകാരം ഫാക്ടറിയിൽ നിന്ന് ഉപഭോക്താക്കളുടെ പരിസരത്തേക്കുള്ള ചരക്ക് കൂലിയിൽ ജി.ടി.എ സേവനത്തിന് നൽകിയ സർവീസ് ടാക്സ് ആനുകൂല്യത്തിന് നികുതിദായകൻക്ക് അർഹതയുണ്ടെന്നും അദ്ദേഹം വിധിച്ചു. ഇതോടെ ഈ ഉത്തരവിനെതിരെ റവന്യൂ ഡിപ്പാർട്ട്മെന്റ് അപ്പീൽ നൽകി. കസ്റ്റംസ്, എക്സൈസ് ആൻഡ് സർവീസ് ടാക്സ് അപ്പീൽ ട്രിബ്യൂണലിൽ (CESTAT) റവന്യൂ സമർപ്പിച്ച അപ്പീൽ 2015 മെയ് 1-ലെ വിധിയിലൂടെ തള്ളിപ്പോയി. തുടർന്ന് നികുതിദായകൻ (റവന്യൂ) ഹൈക്കോടതിയിൽ നൽകിയ അപ്പീലിനും സമാനമായ വിധിയാണുണ്ടായത്; കർണാടക ഹൈക്കോടതി 2016 ജൂൺ 29-ലെ വിധിന്യായത്തിലൂടെ പ്രസ്തുത അപ്പീൽ തള്ളി. ഈ ഹൈക്കോടതി വിധിന്യായമാണ് നിലവിലെ അപ്പീലിന് ആധാരമായ വിഷയം.

4. മുകളിൽ സൂചിപ്പിച്ചതുപോലെ, നികുതിദായകൻ സിമന്റ് പാക്കിംഗ്, ക്ലിയറിംഗ് ജോലികളിൽ ഏർപ്പെട്ടിരിക്കുന്ന സ്ഥാപനമാണ്. പ്രസ്തുത സേവനങ്ങൾക്ക് നികുതി അടയ്ക്കാൻ നികുതിദായകൻ ബാധ്യസ്ഥനാണ്. അതേസമയം തന്നെ, ഏതെങ്കിലും ഇൻപുട്ട് സർവീസ് ടാക്സ് അടച്ചിട്ടുണ്ടെങ്കിൽ അതിന്റെ സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് ആനുകൂല്യം കൈപ്പറ്റാൻ നികുതിദായകൻക്ക് അർഹതയുണ്ട്. ഈ കേസിൽ, ഫാക്ടറിയിൽ നിന്ന് ഉപഭോക്താവിന്റെ പരിസരത്തേക്ക് ചരക്കുകൾ എത്തിക്കുന്നതിനായി നൽകിയ ഇൻപുട്ട് സർവീസ് ടാക്സിന് മേലാണ് നികുതിദായകൻ ക്രെഡിറ്റ് അവകാശപ്പെട്ടത്. ഇത് 'ഇൻപുട്ട് സർവീസ്' ആയി കണക്കാക്കാൻ കഴിയുമോ എന്നതാണ് ഇവിടുത്തെ ചോദ്യം.

5. 2004-ലെ ചട്ടങ്ങളിലെ ചട്ടം 2(l)-ൽ 'ഇൻപുട്ട് സർവീസ്' എന്നതിനെ നിർവചിച്ചിരിക്കുന്നത് ഇപ്രകാരമാണ്:

"2(l) 'ഇൻപുട്ട് സർവീസ്' എന്നാൽ താഴെ പറയുന്ന ഏതെങ്കിലും സേവനമാണ്:

(i) നികുതിയീടാക്കാവുന്ന സേവനം നൽകുന്ന ഒരാൾ ഒരു ഔട്ട്പുട്ട് സർവീസ് നൽകുന്നതിനായി ഉപയോഗിക്കുന്നത്; അല്ലെങ്കിൽ

(ii) ഉൽപ്പന്നങ്ങളുടെ നിർമ്മാണത്തിനോ, നിർമ്മാണവുമായി ബന്ധപ്പെട്ടോ, 'നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം' വരെയുള്ള അന്തിമ ഉൽപ്പന്നങ്ങളുടെ നീക്കത്തിനോ വേണ്ടി നിർമ്മാതാവ് നേരിട്ടോ അല്ലാതെയോ ഉപയോഗിക്കുന്ന സേവനങ്ങൾ. ഇതിൽ ഫാക്ടറി സ്ഥാപിക്കുന്നതിനോ, ആധുനികവൽക്കരണത്തിനോ, നവീകരണത്തിനോ, അറ്റകുറ്റപ്പണികൾക്കോ വേണ്ടിയുള്ള സേവനങ്ങൾ, ഔട്ട്പുട്ട് സർവീസ് നൽകുന്നയാളുടെ പരിസരം അല്ലെങ്കിൽ അത്തരം ഫാക്ടറിയുമായോ പരിസരവുമായോ ബന്ധപ്പെട്ട ഓഫീസ്, പരസ്യം അല്ലെങ്കിൽ വിപണന പ്രോത്സാഹനം, മാർക്കറ്റ് റിസർച്ച്, നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം വരെയുള്ള സംഭരണം, ഇൻപുട്ടുകൾ സംഭരണം, അക്കൗണ്ടിംഗ്, ഓഡിറ്റിംഗ്, ഫിനാൻസിംഗ്, റിക്രൂട്ട്മെന്റ്, ക്വാളിറ്റി കൺട്രോൾ, കോച്ചിംഗ് ആൻഡ് ട്രെയിനിംഗ്, കമ്പ്യൂട്ടർ നെറ്റ്വർക്കിംഗ്, ക്രെഡിറ്റ് റേറ്റിംഗ്, ഷെയർ രജിസ്ട്രി, സെക്യൂരിറ്റി തുടങ്ങിയ ബിസിനസ്സുമായി ബന്ധപ്പെട്ട പ്രവർത്തനങ്ങൾ, ഇൻപുട്ടുകളുടെയോ ക്യാപിറ്റൽ ഗുഡ്സിന്റെയോ ഉൾനാടൻ ഗതാഗതം, നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം വരെയുള്ള പുറത്തേക്കുള്ള ഗതാഗതം എന്നിവയും ഉൾപ്പെടുന്നു;"

6. നിലവിലെ കേസ് ഉപഖണ്ഡം (i)-ൽ വരുന്നതല്ല എന്നത് അംഗീകരിക്കപ്പെട്ട

കാര്യമാണ്; അതിനാൽ ഉപഖണ്ഡം (ii) പ്രയോഗിച്ചാണ് ഈ വിഷയത്തിൽ തീരുമാനമെടുക്കേണ്ടത്. മേൽപ്പറഞ്ഞ വ്യവസ്ഥ വായിക്കുമ്പോൾ, അന്തിമ ഉൽപ്പന്നങ്ങളുടെ നിർമ്മാണത്തിനോ അതുമായി ബന്ധപ്പെട്ടോ, നീക്കം ചെയ്യ സ്ഥലം '**വരെയുള്ള**' അന്തിമ ഉൽപ്പന്നങ്ങളുടെ നീക്കത്തിനോ വേണ്ടി നിർമ്മാതാവ് നേരിട്ടോ അല്ലാതെയോ ഉപയോഗിക്കുന്ന സേവനങ്ങളാണ് ഇതിൽ ഉൾപ്പെടുന്നത് എന്ന് വ്യക്തമാണ്.

7. 2004-ലെ ചട്ടങ്ങളിലെ ചട്ടം 2(l)-ൽ ഉണ്ടായിരുന്ന 'ഇൻപുട്ട് സർവീസ്' എന്നതിന്റെ യഥാർത്ഥ നിർവചനത്തിൽ 'നീക്കം ചെയ്യുന്ന **സ്ഥലത്തുനിന്ന്**' എന്ന പ്രയോഗമാണ് ഉപയോഗിച്ചിരുന്നതെന്ന് ഇവിടെ ചൂണ്ടിക്കാണിക്കുന്നത് പ്രസക്തമായിരിക്കും. പ്രസ്തുത നിർവചനമനുസരിച്ച്, അന്തിമ ഉൽപ്പന്നങ്ങൾ 'നീക്കം ചെയ്യുന്ന സ്ഥലത്തുനിന്ന്' വെയർഹൗസിലേക്കോ ഉപഭോക്താവിന്റെ സ്ഥലത്തേക്കോ നീക്കം ചെയ്യുന്നതിനായി നിർമ്മാതാവ് ഉപയോഗിക്കുന്ന സേവനങ്ങൾക്ക് സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റിന് അർഹതയുണ്ടായിരുന്നു. 2018 ജനുവരി 17-ലെ വിധിന്യായത്തിലൂടെ സിവിൽ അപ്പീൽ നമ്പർ 11710/2016 **(കമ്മീഷണർ ഓഫ് സെൻട്രൽ എക്സൈസ് ബെൽഗാം v. M/s. വാസവദത്ത സിമന്റ്സ് ലിമിറ്റഡ്)** എന്ന കേസിൽ ഇക്കാര്യം അന്തിമമായി തീരുമാനിക്കപ്പെട്ടതുമാണ്. എന്നാൽ, 2008-ൽ മേൽപ്പറഞ്ഞ ചട്ടങ്ങളിൽ വരുത്തിയതും 2008 മാർച്ച് 1 മുതൽ പ്രാബല്യത്തിൽ വന്നതുമായ ഭേദഗതി പ്രകാരം, 'from' (നിന്നും) എന്ന വാക്കിന് പകരം 'upto' (വരെ) എന്ന വാക്ക് ചേർത്തു. അതായത്, 'നീക്കം ചെയ്യ സ്ഥലം വരെ' ഉള്ള സേവനങ്ങളെ മാത്രമേ ഇനി മുതൽ ഇൻപുട്ട് സർവീസായി പരിഗണിക്കുകയുള്ളൂ. ഈ ഭേദഗതി സാഹചര്യങ്ങളെയാകെ മാറ്റിമറിച്ചു. പ്ലേസ് ഓഫ് റിമൂവലിന് അപ്പുറവും ലഭ്യമായിരുന്ന ആനുകൂല്യം ഇപ്പോൾ നീക്കം ചെയ്യുന്ന സ്ഥലത്ത്അവസാനിക്കുന്നു; ഇൻപുട്ട് ടാക്സ് ക്രെഡിറ്റിലേക്കുള്ള വാതിലുകൾ ആ പോയിന്റിൽ വെച്ച് അടയുന്നു. ഈ ക്രെഡിറ്റിന്

അവിടെനിന്നും മുന്നോട്ട് സഞ്ചരിക്കാനാവില്ല. അപവദിത കാലയളവിന് ബാധകമായ ഈ ഭേദഗതി ചെയ്ത ചട്ടം വായിക്കുമ്പോൾ തന്നെ ഒരു കാര്യം വ്യക്തമാണ്—ചരക്കുകൾ ഫാക്ടറിയിൽ നിന്ന് ഉപഭോക്താവിന്റെ പരിസരത്തേക്ക് എത്തിക്കുന്നതിനായി ഉപയോഗിക്കുന്ന 'ഗ്രൗണ്ട് ട്രാൻസ്പോർട്ട് ഏജൻസി' സേവനം 2004-ലെ ചട്ടങ്ങളിലെ ചട്ടം 2(l)-ന്റെ പരിധിയിൽ വരില്ല. 'From' എന്ന വാക്ക് ഒരു യാത്രയുടെ ആരംഭ പോയിന്റിനെ സൂചിപ്പിക്കുമ്പോൾ, 'upto' എന്ന പ്രയോഗം അതിന്റെ അവസാന പോയിന്റിനെയാണ് സൂചിപ്പിക്കുന്നത്. അതിനാൽ, വിധിനിർണ്ണയ അതോറിറ്റി ചട്ടം 2(l)-നെ താഴെ പറയുന്ന രീതിയിൽ വ്യാഖ്യാനിച്ചത് ശരിയാണെന്നാണ് ഈ കോടതി കണ്ടെത്തുന്നത്:

> "...നിർമ്മാതാവ് നേരിട്ടോ അല്ലാതെയോ ഉപയോഗിക്കുന്ന ഏതൊരു സേവനവും എന്നാണ് ഇൻപുട്ട് സർവീസ് എന്നതിനെ നിർവചിച്ചിരിക്കുന്നത്. ഇതിൽ ഇൻപുട്ടുകളുടെയോ കയറ്റുമതി സാധനങ്ങളുടെയോ ഉൾനാടൻ ഗതാഗതവും, നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം വരെയുള്ള പുറത്തേക്കുള്ള ഗതാഗതവും ഉൾപ്പെടുന്നു. 'ഇൻപുട്ട് സേവനങ്ങൾ' എന്ന നിർവചനത്തിലെ രണ്ട് ക്ലോസുകൾ ഇൻപുട്ട് ക്രെഡിറ്റിനെ പരിമിതപ്പെടുത്തുന്നത് ശ്രദ്ധേയമാണ്; നീക്കം ചെയ്യുന്ന സ്ഥലത്ത് നിന്നുള്ള നീക്കവുമായി ബന്ധപ്പെട്ട സേവനങ്ങളും, നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം വരെയുള്ള പുറത്തേക്കുള്ള ഗതാഗതത്തിനായി ഉപയോഗിക്കുന്ന സേവനങ്ങളും മാത്രമേ ഇൻപുട്ട് സർവീസായി കണക്കാക്കാവൂ എന്ന് അത് വ്യക്തമാക്കുന്നു. ഒന്നാമത്തെ ക്ലോസിൽ ഗതാഗത സേവനത്തെക്കുറിച്ച് പ്രത്യേകം പരാമർശിക്കുന്നില്ല. രണ്ടാമത്തെ ക്ലോസ് ഗതാഗത സേവനത്തിനുള്ള ക്രെഡിറ്റിനെ നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം വരെയായി

പരിമിതപ്പെടുത്തുന്നു. ഈ രണ്ട് ക്ലോസുകളും ചേർത്ത് വായിക്കുമ്പോൾ, ഗതാഗത സേവനത്തിനുള്ള ക്രെഡിറ്റ് നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം വരെയുള്ള ഗതാഗതത്തിന് അപ്പുറത്തേക്ക് പോകില്ലെന്ന് വ്യക്തമാകുന്നു. പൊതുവായ വ്യവസ്ഥ കൈകാര്യം ചെയ്യുന്ന ക്ലോസും, ഒരു പ്രത്യേക കാര്യത്തെക്കുറിച്ച് പ്രതിപാദിക്കുന്ന ക്ലോസും തമ്മിൽ വൈരുദ്ധ്യം ഉണ്ടാകാത്ത രീതിയിലും നിയമത്തിന്റെ ലക്ഷ്യത്തെ തകർക്കാത്ത രീതിയിലും വേണം വായിക്കാൻ. വിവിധ വ്യവസ്ഥകൾക്കിടയിൽ ഐക്യവും യോജിപ്പും കണ്ടെത്തുക എന്നതാണ് വ്യാഖ്യാനത്തിന്റെ ഉദ്ദേശ്യം.

15. 'ഇൻപുട്ടുകളിന്മേലാണ്' ക്രെഡിറ്റ് ലഭ്യമാകുന്നത്. 'അന്തിമ ഉൽപ്പന്നത്തിന്റെ' നിർമ്മാണത്തിനായോ അതുമായി ബന്ധപ്പെട്ടോ ഉപയോഗിക്കുന്ന അസംസ്കൃത വസ്തുക്കൾക്ക് നൽകിയ തീരുവയും, സേവനങ്ങൾക്ക് നൽകിയ നികുതിയും ഈ ക്രെഡിറ്റ് പരിധിയിൽ വരും. നികുതിദായകൻ അവരുടെ ഫാക്ടറി പരിസരത്ത് ഉൽപ്പന്നങ്ങൾ നിർമ്മിക്കുകയും, നിർമ്മാണം പൂർത്തിയായ ശേഷം അവ ഫാക്ടറിയിൽ നിന്ന് നീക്കം ചെയ്യുകയും ചെയ്തുകഴിഞ്ഞാൽ, പിന്നീട് സേവനങ്ങൾ ഉപയോഗിക്കുന്ന പ്രശ്നം ഉദിക്കുന്നില്ല; കാരണം അത്തരം സേവനങ്ങൾ അന്തിമ ഉൽപ്പന്നത്തിന്റെ നിർമ്മാണവുമായി ബന്ധപ്പെട്ടതാണെന്ന് കണക്കാക്കാൻ കഴിയില്ല. അതിനാൽ, തീരുവ അടച്ച് അന്തിമ ഉൽപ്പന്നം ഫാക്ടറിയിൽ നിന്ന് മാറ്റിയതിനു ശേഷമുള്ള ഘട്ടത്തിലേക്ക് ക്രെഡിറ്റ് നീട്ടുന്നത് സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് ചട്ടങ്ങളുടെ ഘടനയ്ക്ക് വിരുദ്ധമായിരിക്കും. നികുതി ക്രെഡിറ്റ് ആവശ്യപ്പെടുന്ന സേവനം, നീക്കം ചെയ്യുന്ന സ്ഥലത്തുനിന്നുള്ള അന്തിമ ഉൽപ്പന്നങ്ങളുടെ നീക്കത്തിനായോ

അതുമായി ബന്ധപ്പെട്ടോ ഉള്ളതായിരിക്കണം എന്ന് നിർവചനത്തിലെ പ്രധാന ക്ലോസ് വ്യക്തമാക്കുന്നു. ഇൻപുട്ട് സർവീസുകളുടെ നിർവചനം മൊത്തമായി വേണം വായിക്കാൻ; അല്ലാതെ അർഹതയില്ലാത്ത ക്രെഡിറ്റ് കൈപ്പറ്റുന്നതിനായി അതിനെ കഷ്ണങ്ങളായി വിഭജിക്കരുത്. ഒരിക്കൽ ക്ലിയറൻസ് നടന്നു കഴിഞ്ഞാൽ, ഇൻപുട്ട് സർവീസ് സ്റ്റേജ് ക്രെഡിറ്റ് നൽകുന്ന പ്രശ്നമില്ല. ഗതാഗതം എന്നത് നിർമ്മാണത്തിൽ നിന്നും തികച്ചും വ്യത്യസ്തമായ ഒരു പ്രവർത്തനമാണ്. ബോംബെ ടയർ ഇന്റർനാഷണൽ (1983), ഇന്ത്യൻ ഓക്സിജൻ ലിമിറ്റഡ് (1988), ബറോഡ ഇലക്ട്രിക്ക് മീറ്റേഴ്സ് (1997) എന്നീ കേസുകളിലെ ബഹുമാനപ്പെട്ട സുപ്രീം കോടതിയുടെ വിധിന്യായങ്ങൾ വഴി ഈ നിലപാട് വ്യക്തമാക്കപ്പെട്ടതാണ്. നിർമ്മിത ഉൽപ്പന്നങ്ങൾ നീക്കം ചെയ്തതിനു ശേഷമുള്ള ഗതാഗതം നിർമ്മാതാവിനെ സംബന്ധിച്ചിടത്തോളം ഒരു ഇൻപുട്ട് അല്ല. അതുപോലെ, M/s അൾട്രാടെക് സിമന്റ്സ് ലിമിറ്റഡ് v. സി.സി.ഇ, ഭട്നഗർ (2007) എന്ന കേസിൽ, അന്തിമ ഉൽപ്പന്നങ്ങൾ നീക്കം ചെയ്യുന്ന സ്ഥലത്തുനിന്ന് മാറ്റിക്കഴിഞ്ഞാൽ, പിന്നീട് ഉപയോഗിക്കുന്ന സേവനത്തെ ഇൻപുട്ട് ആയി പരിഗണിക്കാൻ കഴിയില്ലെന്ന് വിധിച്ചിട്ടുണ്ട്. മേൽപ്പറഞ്ഞ നിരീക്ഷണങ്ങളും കാഴ്ചപ്പാടുകളും പ്രസക്തമായ വ്യവസ്ഥകളുടെ വ്യാപ്തി വ്യക്തമായും കൃത്യമായും നിയമപരമായ വ്യവസ്ഥകൾക്ക് അനുസൃതമായും വിശദീകരിക്കുന്നുണ്ട്."

8. വിധിനിർണ്ണയ അതോറിറ്റിയുടെ മേൽപ്പറഞ്ഞ ഉത്തരവ് അപ്പീൽ കമ്മീഷണർ റദ്ദാക്കി. പ്രധാനമായും ബോർഡിന്റെ 2007 ഓഗസ്റ്റ് 23-ലെ സർക്കുലറിൽ 'നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം' എന്നതിന്റെ നിർവചനത്തിൽ വ്യക്തത വരുത്തിയിട്ടുണ്ടെന്നും, അതിൽ പറയുന്ന

മൂന്ന് നിബന്ധനകൾ ഈ കേസിലെ രണ്ടാം കക്ഷിയുടെ കാര്യത്തിൽ പാലിക്കപ്പെട്ടിട്ടുണ്ടെന്നും ചൂണ്ടിക്കാണിച്ചാണ് ഇത് ചെയ്തത്. ആ നിബന്ധനകൾ ഇവയാണ്: (i) വാങ്ങുന്നയാളുടെ വീട്ടുപടിക്കൽ ചരക്കുകൾ എത്തിക്കുന്നത് വരെ അവയുടെ ഉടമസ്ഥാവകാശം വിൽക്കുന്നയാൾക്കായിരിക്കണം; (ii) ലക്ഷ്യസ്ഥാനത്ത് എത്തുന്നതുവരെയുള്ള യാത്രയ്ക്കിടയിൽ ചരക്കുകൾക്കുണ്ടാകുന്ന നഷ്ടത്തിനോ നാശനഷ്ടത്തിനോ ഉള്ള റിസ്ക് വിൽക്കുന്നയാൾ വഹിക്കണം; (iii) സാധനത്തിന്റെ വിലയുടെ ഭാഗമായിരിക്കണം ചരക്ക് കൂലി. അപ്പീൽ കമ്മീഷണർ സ്വീകരിച്ച ഈ സമീപനത്തെ സെസ്റ്റാറ്റം (CESTAT) ഹൈക്കോടതിയും ശരിവെക്കുകയാണുണ്ടായത്. ഹൈക്കോടതി വിധിയെ പിന്തുണച്ചുകൊണ്ട് രണ്ടാം എതിർ കക്ഷിയുടെ അഭിഭാഷകൻ ഉന്നയിച്ച പ്രധാന വാദവും ഇതായിരുന്നു.

9. എന്നാൽ, താഴെ പറയുന്ന കാരണങ്ങളാൽ കീഴ് കോടതികളുടെ മേൽപ്പറഞ്ഞ സമീപനം നിയമപരമായി നിലനിൽക്കുന്നതല്ലെന്ന് ഈ കോടതി കരുതുന്നു:

10. ഒന്നാമതായി, ബോർഡ് 2007 ഓഗസ്റ്റ് 23-ലെ സർക്കുലർ പുറപ്പെടുവിച്ചത് അന്നത്തെ തീയതിയിൽ നിലനിന്നിരുന്ന 'ഇൻപുട്ട് സർവീസ്' എന്ന നിർവചനത്തിന് വ്യക്തത നൽകുന്നതിനായിരുന്നു; അതായത്, ഭേദഗതി വരുത്താത്ത നിർവചനത്തെക്കുറിച്ചായിരുന്നു അത്. പ്രസ്തുത സർക്കുലറിലെ പ്രസക്തമായ ഭാഗം ഇപ്രകാരമാണ്:

> "**വിഷയം:** റോഡ് മാർഗമുള്ള **ചരക്ക് ഗതാഗതത്തിന്** നൽകിയ സർവീസ് ടാക്സിന്റെ ക്രെഡിറ്റ് ഏത് ഘട്ടം വരെ ഒരു നിർമ്മാതാവിന്/കൺസൈനർക്ക് കൈപ്പറ്റാൻ കഴിയും?

അഭിപ്രായം: M/s ഗുജറാത്ത് അംബുജ സിമന്റ്സ് ലിമിറ്റഡ് v. സി.സി.ഇ, ലുധിയാന [2007 (6) STR 249 Tri-D] എന്ന കേസിൽ സെസ്റ്റാറ്റ് ഈ വിഷയം വിശദമായി പരിശോധിച്ചിട്ടുണ്ട്. **ഈ കേസിൽ സെസ്റ്റാറ്റ് താഴെ പറയുന്ന നിരീക്ഷണങ്ങൾ നടത്തി:**

"നിർമ്മിത **ഉൽപന്നങ്ങളുടെ** വിൽപ്പനാനന്തരമുള്ള **ഗതാഗതം** നിർമ്മാതാവിനെ/കൺസൈനറെ സംബന്ധിച്ചിടത്തോളം ഒരു ഇൻപുട്ട് അല്ല. 'ഇൻപുട്ട് സേവനങ്ങൾ' എന്ന നിർവചനത്തിലെ രണ്ട് ക്ലോസുകൾ ഇൻപുട്ട് ക്രെഡിറ്റിനെ പരിമിതപ്പെടുത്തുന്നത് ശ്രദ്ധേയമാണ്; നീക്കം ചെയ്യുന്ന സ്ഥലത്തുനിന്നുള്ള നീക്കവുമായി ബന്ധപ്പെട്ട സേവനങ്ങളും, നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം വരെയുള്ള പുറത്തേക്കുള്ള ഗതാഗതത്തിനായി ഉപയോഗിക്കുന്ന സേവനങ്ങളും മാത്രമേ ഇൻപുട്ട് സർവീസായി കണക്കാക്കാവൂ എന്ന് അത് വ്യക്തമാക്കുന്നു. ഒന്നാമത്തെ ക്ലോസിൽ ഗതാഗത സേവനത്തെക്കുറിച്ച് പ്രത്യേകം പരാമർശിക്കുന്നില്ല. രണ്ടാമത്തെ ക്ലോസ് ഗതാഗത സേവനത്തിനുള്ള ക്രെഡിറ്റിനെ നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം വരെയായി പരിമിതപ്പെടുത്തുന്നു. ഈ രണ്ട് ക്ലോസുകളും ചേർത്ത് വായിക്കുമ്പോൾ, ഗതാഗത സേവനത്തിനുള്ള ക്രെഡിറ്റ് നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം വരെയുള്ള ഗതാഗതത്തിന് അപ്പുറത്തേക്ക് പോകില്ലെന്ന് വ്യക്തമാകുന്നു. പൊതുവായ വ്യവസ്ഥ കൈകാര്യം ചെയ്യുന്ന ക്ലോസും, ഒരു പ്രത്യേക കാര്യത്തെക്കുറിച്ച് പ്രതിപാദിക്കുന്ന ക്ലോസും തമ്മിൽ വൈരുദ്ധ്യം ഉണ്ടാകാത്ത രീതിയിലും നിയമത്തിന്റെ ലക്ഷ്യത്തെ തകർക്കാത്ത രീതിയിലും വേണം വായിക്കാൻ. വിവിധ വ്യവസ്ഥകൾക്കിടയിൽ ഐക്യവും യോജിപ്പും കണ്ടെത്തുക

എന്നതാണ് വ്യാഖ്യാനത്തിന്റെ ഉദ്ദേശ്യം."

അതുപോലെ, M/s അൾട്രാടെക് സിമന്റ്സ് ലിമിറ്റഡ് v. സി.സി.ഇ, ഭാവനഗർ (2007-TOIL-429-CESTAT-AHM) എന്ന കേസിൽ, അന്തിമ ഉൽപ്പന്നങ്ങൾ നീക്കം ചെയ്യുന്ന സ്ഥലത്തുനിന്ന് മാറ്റിക്കഴിഞ്ഞാൽ, പിന്നീട് ഉപയോഗിക്കുന്ന സേവനത്തെ ഇൻപുട്ട് ആയി പരിഗണിക്കാൻ കഴിയില്ലെന്ന് വിധിച്ചിട്ടുണ്ട്. മേൽപ്പറഞ്ഞ നിരീക്ഷണങ്ങളും കാഴ്ചപ്പാടുകളും പ്രസക്തമായ വ്യവസ്ഥകളുടെ വ്യാപ്തി വ്യക്തമായും കൃത്യമായും നിയമപരമായ വ്യവസ്ഥകൾക്ക് അനുസൃതമായും വിശദീകരിക്കുന്നു. ഉപസംഹാരമായി പറയുകയാണെങ്കിൽ, ഒരു നിർമ്മാതാവിനോ കൺസൈനർക്കോ ചരക്കുകൾ നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം വരെ എത്തിക്കുന്നതിനായി നൽകിയ സർവീസ് ടാക്സിന് മാത്രമേ ക്രെഡിറ്റ് എടുക്കാൻ സാധിക്കൂ, അതിനു ശേഷമുള്ളവയ്ക്ക് സാധ്യമല്ല.

8.2 ഇതുമായി ബന്ധപ്പെട്ട്, ഓരോ കേസിലെയും വസ്തുതകളും ബാധകമായ വ്യവസ്ഥകളും കണക്കിലെടുത്ത് 'നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം' എന്ന പ്രയോഗം നിർണ്ണയിക്കേണ്ടതുണ്ട്. സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് ചട്ടങ്ങളിൽ 'നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം' എന്നതിന് നിർവചനം നൽകിയിട്ടില്ല. പ്രസ്തുത ചട്ടങ്ങളിലെ ചട്ടം 2(t) പ്രകാരം, 2004-ലെ സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് ചട്ടങ്ങളിൽ ഉപയോഗിച്ചിട്ടുള്ള ഏതെങ്കിലും വാക്കുകൾക്കോ പ്രയോഗങ്ങൾക്കോ അതിൽ നിർവചനം നൽകിയിട്ടില്ലെങ്കിലും, 1944-ലെ സെൻട്രൽ എക്സൈസ് ആക്ടിലോ 1994-ലെ ഫിനാൻസ് ആക്ടിലോ അവ നിർവചിക്കപ്പെട്ടിട്ടുണ്ടെങ്കിൽ, ആ നിയമങ്ങളിൽ നൽകിയിട്ടുള്ള അതേ അർത്ഥം തന്നെയാകും സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ്

ചട്ടങ്ങൾക്കും ബാധകമാകുക. 1944-ലെ സെൻട്രൽ എക്സൈസ് ആക്ടിലെ വകുപ്പ് 4-ൽ 'നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം' നിർവചിച്ചിട്ടുണ്ട്. അത് ഇപ്രകാരമാണ്:

"നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം" എന്നാൽ:

(i) ഒരു ഫാക്ടറി അല്ലെങ്കിൽ എക്സൈസ് തീരുവ ബാധകമായ ചരക്കുകൾ ഉല്പാദിപ്പിക്കുകയോ നിർമ്മിക്കുകയോ ചെയ്യുന്ന മറ്റേതെങ്കിലും സ്ഥലമോ പരിസരമോ;

(ii) എക്സൈസ് തീരുവ അടയ്ക്കാതെ തന്നെ ചരക്കുകൾ സൂക്ഷിക്കാൻ അനുമതിയുള്ള ഒരു വെയർഹൗസ് അല്ലെങ്കിൽ മറ്റേതെങ്കിലും സ്ഥലമോ പരിസരമോ;

(iii) ഫാക്ടറിയിൽ നിന്നുള്ള ക്ലിയറൻസിന് ശേഷം എക്സൈസ് തീരുവ ബാധകമായ ചരക്കുകൾ വിൽക്കാൻ ഉദ്ദേശിക്കുന്ന ഒരു ഡിപ്പോ, കൺസൈൻമെന്റ് ഏജന്റിന്റെ പരിസരം അല്ലെങ്കിൽ മറ്റേതെങ്കിലും സ്ഥലമോ പരിസരമോ;

എന്നിവിടങ്ങളിൽ അത്തരം ചരക്കുകൾ എവിടെ നിന്നാണോ നീക്കം ചെയ്യുന്നത് ആ സ്ഥലം എന്നാണർത്ഥം."

അതുകൊണ്ട് തന്നെ, എക്സൈസ് തീരുവയുള്ള ചരക്കുകൾ നീക്കം ചെയ്യുന്ന വേളയിൽ ഗതാഗതത്തിനായി നൽകിയ സർവീസ് ടാക്സ് ക്രെഡിറ്റ് ഉപയോഗിക്കാനുള്ള ഒരു നിർമ്മാതാവിന്റെ/കൺസൈനറുടെ അർഹത എന്നത് മേൽപ്പറഞ്ഞ നിർവചനപ്രകാരമുള്ള 'പ്ലേസ് ഓഫ് റിമൂവലിനെ'

ആശ്രയിച്ചിരിക്കും എന്ന് വ്യക്തമാണ്. ഫാക്ടറി ഗേറ്റിൽ വെച്ചുള്ള വിൽപ്പന, തീരുവ അടയ്ക്കാത്ത വെയർഹൗസിൽ നിന്നുള്ള വിൽപ്പന, അല്ലെങ്കിൽ ഫാക്ടറി ക്ലിയറൻസിന് ശേഷം തീരുവ അടച്ച ഡിപ്പോയിൽ നിന്നുള്ള വിൽപ്പന എന്നിവയുടെ കാര്യത്തിൽ 'നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം' നിർണ്ണയിക്കുന്നത് വലിയ പ്രയാസമുണ്ടാക്കുന്നില്ല. എന്നാൽ, വിൽപ്പന കരാർ അല്ലെങ്കിൽ ഉടമ്പടി പ്രകാരം വിൽപ്പന നടന്നത് ചരക്കുകൾ എത്തിച്ചേരേണ്ട ലക്ഷ്യസ്ഥാനത്താണെന്ന് നിർമ്മാതാവ്/കൺസൈനർ അവകാശപ്പെടുന്ന സാഹചര്യങ്ങൾ ഉണ്ടായേക്കാം. (i) ചരക്കുകൾ സ്വീകാര്യമായ അവസ്ഥയിൽ വാങ്ങുന്നയാളുടെ വീട്ടുപടിക്കൽ എത്തിക്കുന്നത് വരെ അവയുടെ ഉടമസ്ഥാവകാശവും അവകാശബന്ധവും വിൽക്കുന്നയാളിൽ തന്നെ നിലനിൽക്കുക; (ii) ലക്ഷ്യസ്ഥാനത്തേക്കുള്ള യാത്രയ്ക്കിടയിൽ ചരക്കുകൾക്കുണ്ടാകുന്ന നഷ്ടത്തിനോ നാശനഷ്ടത്തിനോ ഉള്ള ഉത്തരവാദിത്തം വിൽക്കുന്നയാൾ വഹിക്കുക; (iii) ചരക്ക് കൂലി സാധനത്തിന്റെ വിലയുടെ അവിഭാജ്യ ഘടകമായിരിക്കുക. ഇങ്ങനെയുള്ള സാഹചര്യങ്ങളിൽ, അത്തരം വിൽപന സ്ഥലം വരെയുള്ള ഗതാഗതത്തിന് നൽകിയ സർവീസ് ടാക്സ് ക്രെഡിറ്റ് അനുവദനീയമാണ്; എന്നാൽ വിൽപനയും സാധനങ്ങളുടെ മേലുള്ള അവകാശ കൈമാറ്റവും (1944-ലെ സെൻട്രൽ എക്സൈസ് നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 2 പ്രകാരമുള്ള നിർവചനമനുസരിച്ചും, 1930-ലെ സെയിൽ ഓഫ് ഗുഡ്സ് നിയമത്തിലെ വ്യവസ്ഥകൾ പ്രകാരവും) പ്രസ്തുത സ്ഥലത്താണ് നടന്നതെന്ന് ക്രെഡിറ്റ് അവകാശപ്പെടുന്നയാൾ തെളിയിക്കേണ്ടതുണ്ട്."

11. സർക്കുലറിലെ മേൽപ്പറഞ്ഞ ഭാഗം വായിക്കുമ്പോൾ വ്യക്തമാകുന്നതുപോലെ,

ഗുജറാത്ത് അംബുജ സിമന്റ് ലിമിറ്റഡ്, M/s അൾട്രാടെക് സിമന്റ് ലിമിറ്റഡ് എന്നീ കേസുകളിലെ സെസ്റ്റാറ്റ് വിധികൾ മുൻനിർത്തിയാണ് ഈ വിഷയം പരിശോധിച്ചിട്ടുള്ളത്. ആ വിധികൾ സ്വാഭാവികമായും 2004-ലെ ചട്ടങ്ങളിലെ ഭേദഗതി വരുത്താത്ത ചട്ടം 2(l)-നെ കുറിച്ചുള്ളതായിരുന്നു. ആക്ടിലെ വകുപ്പ് 4 പ്രകാരം 'നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം' വിശദീകരിക്കാൻ നൽകിയിട്ടുള്ള മൂന്ന് നിബന്ധനകളുടെ കാര്യത്തിൽ ഈ ഘട്ടം വരെ തർക്കമില്ല. എന്നിരുന്നാലും, പ്രധാനപ്പെട്ട കാര്യം എന്തെന്നാൽ, 'ഇൻപുട്ട് സർവീസി'ന്റെ കാര്യത്തിലാണ് സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ് അനുവദനീയമായിട്ടുള്ളത് എന്നതും പ്രസ്തുത സർക്കുലർ ഭേദഗതിക്ക് മുൻപുള്ള നിയമവ്യവസ്ഥയുമായി ബന്ധപ്പെട്ടതാണെന്നതുമാണ്. അതിനാൽ, 'ഇൻപുട്ട് സർവീസ്' എന്ന നിർവചനത്തിൽ പൂർണ്ണമായ മാറ്റം കൊണ്ടുവന്ന ഭേദഗതിക്ക് ശേഷം ഇത് ബാധകമാക്കാൻ കഴിയില്ല. ഇപ്പോൾ, 'നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം' എന്നതിന്റെ നിർവചനവും പാലിക്കേണ്ട നിബന്ധനകളും 'നീക്കം ചെയ്ത സ്ഥലം വരെ' എന്ന സാഹചര്യത്തിലായിരിക്കണം വായിക്കേണ്ടത്. ഈ ഭേദഗതിയാണ് സാഹചര്യങ്ങളെ മാറ്റിമറിച്ചത്. ആ വശത്തെക്കുറിച്ച് പ്രസ്തുത സർക്കുലറിൽ പ്രതിപാദിച്ചിട്ടില്ല, അതിന് കഴിയുകയുമില്ല.

12. രണ്ടാമതായി, ഭേദഗതിക്ക് ശേഷമുള്ള കേസുകളിലും ഇത്തരമൊരു സർക്കുലർ ബാധകമാക്കിയാൽ, അത് 2004-ലെ ചട്ടങ്ങളിലെ ചട്ടം 2(l)-ന്റെ ലംഘനമാകും; അത്തരമൊരു സാഹചര്യം അനുവദിക്കാനാവില്ല.

13. മേൽപ്പറഞ്ഞ ചർച്ചകളുടെ സരാംശം ഇതാണ്: ചരക്കുകൾ നീക്കം ചെയ്യുന്ന സ്ഥലത്തുനിന്നും വാങ്ങുന്നയാളുടെ പരിസരത്തേക്ക് എത്തിക്കുന്നതിനായി ഉപയോഗിച്ച 'ഗ്രഡ്സ് ട്രാൻസ്പോർട്ട് ഏജൻസി' സേവനത്തിന് മേലുള്ള സെൻവാറ്റ് ക്രെഡിറ്റ്

ആനുകൂല്യത്തിന് എതിർകക്ഷിക്ക് അർഹതയില്ല. അതനുസരിച്ച്, ഈ അപ്പീൽ അനുവദിക്കുന്നു, ഹൈക്കോടതി വിധി റദ്ദാക്കുന്നു, കൂടാതെ നികുതിനിർണ്ണയ ഓഫീസറുടെ 2011 ഓഗസ്റ്റ് 22-ലെ 'അസ്സൽ ഉത്തരവ്' പുനഃസ്ഥാപിക്കുകയും ചെയ്യുന്നു.

അപ്പീൽ അനുവദിച്ചു