અસ્વીકરણ: સ્થાનિક ભાષામાં અનુવાદિત આ ચુકાદા/હુકમનો હેતુ પક્ષકારોને તેમની ભાષામાં જાણકારી ઉપલબ્ધ કરાવવા માત્રનો છે અને તેનો અન્યથા ઉપયોગ થઈ શકશે નહિ. અન્ય તમામ વ્યવહારિક તેમજ સરકારી ઉદ્દેશો માટે મૂળ અંગ્રેજી ચુકાદો/હુકમ જ પ્રમાણિત અને માન્ય રહેશે.

DISCLAIMER: The translated judgement in vernacular language is meant for the restricted use of the litigant to understand it in his/ her language and may not be used for any other purpose. For all practical and official purposes, the English version of the judgement shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.

==========

અમદાવાદ મધ્યે ગુજરાત હાઈકોર્ટ ખાતે
ટેક્ષ અપીલ નં ૯૫૧ થી ૯૫૩/૨૦૧૩ –

==========

૧	શું સ્થાનિક અખબારોના પત્રકારોને ચુકાદો જોવાની મંજૂરી આપવામાં આવી શકે છે?	
૨	પત્રકારને સોંપવામાં આવે કે નહીં?	
૩	શું માનનીય ન્યાયમુર્તીશ્રી ચુકાદાની આખરી નકલ જોવા માંગે છે?	
૪	શું આ કેસમાં ભારતના બંધારણના અર્થઘટન અથવા તે હેઠળ કરવામાં આવેલા કોઈપણ આદેશ અંગે કાયદાના નોંધપાત્ર પ્રશ્નનો સમાવેશ થાય છે?	

==========

ગુજરાત રાજ્ય .....અપીલકર્તા(ઓ) – વિરુદ્ધ –

અમદાવાદ જીલ્લા સહકારી દૂધ ઉત્પદક સંઘ લિમિટેડ....સામાવાળા(ઓ)

==========

ઉપસ્થિતિ:

શ્રી પ્રણવ ત્રિવેદી, આસીસ્ટન્ટ ગવર્નમેન્ટ પ્લીડર અપીલકર્તા(ઓ) નં ૧ તરફે

શ્રી બી.એસ. પટેલ સહ શ્રી ચિરાગ બી. પટેલ, વકીલ

સામાવાળા(ઓ) નં ૧ તરફે

==========

કોરમ: માનનીય ન્યાયમુર્તીઓ – શ્રી અકીલ કુરેશી અને શ્રીબીરેન વૈષ્ણવ

તારીખ:– ૧૧–૦૭–૨૦૧૭ સી.એ. વી ચુકાદો

(દ્વારા: માનનીય ન્યાયમુર્તીશ્રી બીરેન વૈષ્ણવ)

૧. ગુજરાત મૂલ્યવર્ધિત કર અધિનિયમ, ૨૦૦૩ ની કલમ ૭૮ ("ટૂંકમાં મૂલ્યવર્ધિત કર") હેઠળ દાખલ કરાયેલી આ બધી અપીલો ગુજરાત મૂલ્યવર્ધિત

કર ટ્રિબ્યુનલ, અમદાવાદ દ્વારા ૨૧.૦૩.૨૦૧૩ ના રોજ પસાર કરાયેલા સામાન્ય ચુકાદા અને આદેશની વિરુદ્ધ છે. ઉપરોક્ત આદેશ દ્વારા, ટ્રિબ્યુનલે અપીલકર્તાઓ, ગુજરાત રાજ્ય દ્વારા દાખલ કરાયેલી સુધારણા અરજીઓને ફગાવી દીધી હતી અને કહ્યું હતું કે ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા ૦૨.૦૪.૨૦૧૧ ના રોજના ચુકાદા અને આદેશમાં લેવામાં આવેલા દૃષ્ટિકોણને કોઈ સુધારણા / સ્પષ્ટતાની જરૂર નથી. ટ્રિબ્યુનલે વધુમાં જણાવ્યું હતું કે જો અરજદારો / અપીલકર્તાઓ ટ્રિબ્યુનલના તારણથી નારાજ થયા હોય કે સંબંધિત કરદાતાના વ્યવહારો આંતરરાજ્ય વ્યવહારો હતા અને સ્થાનિક વેચાણ નહોતા, તો અરજદારો માટે ગુજરાત હાઈકોર્ટ સમક્ષ તેને પડકારવાનો ખુલ્લું છે. ઉપરોક્ત અવલોકનો સાથે સ્પષ્ટતા અરજીઓનો નિકાલ કર્યા પછી, ગુજરાત રાજ્યએ ૦૨.૦૪.૨૦૧૧ ના રોજ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા આપવામાં આવેલા ૨૦૦૨ ના બીજા અપીલ નંબર ૬૨૨ થી ૬૨૪ માં પસાર કરાયેલા સામાન્ય ચુકાદા અને આદેશ સામે અપીલમાં પ્રવેશ કર્યો છે.

૨. ૨૯.૧૧.૨૦૧૩ ના આદેશ દ્વારા, નીચેના મહત્વપૂર્ણ કાયદાકીય પ્રશ્નને ધ્યાનમાં લેવા માટે અપીલો સ્વીકારવામાં આવી હતી:

> "કેસના તથ્યો અને સંજોગોને ધ્યાનમાં રાખીને, ટ્રિબ્યુનલે યોગ્ય રીતે ઠરાવ્યું છે કે પ્રશ્નમાંનો વ્યવહાર કન્સાઈનમેન્ટ છે કે આંતરરાજ્ય વ્યવહારો છે અને તેથી વિરોધી સેન્ટ્રલ સેલ્સ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૬ A હેઠળ મુક્તિ મેળવવા માટે હકદાર છે–"

૩. પ્રશ્નનો જવાબ આપતા પહેલા, વર્તમાન અપીલમાં સામેલ તથ્યોની સમજણ મેળવવી જરૂરી રહેશે.

૩.૧ 'અમદાવાદ જિલ્લા સહકારી દૂધ ઉત્પાદક સંઘ', આ અપીલમાં પ્રતિવાદી (જેને 'ઉત્તમ ડેરી' તરીકે પણ ઓળખવામાં આવે છે) ડેરીનો વ્યવસાય ચલાવતો હતો. તે દૂધ, ઘી અને માખણનું વેચાણ કરતો હતો. વેચાણ વિવિધ કમિશન એજન્ટો / માલવાહકો દ્વારા કન્સાઇનમેન્ટ ધોરણે થતું હતું. આ માલવાહકો દ્વારા, ઘી અને માખણનું પરિવહન અને વેચાણ સિલ્વાસા અને/અથવા દમણ ખાતે કરવામાં આવતું હતું. કરદાતાનો કેસ હતો કે આવા માલવાહકો, સિલ્વાસા / દમણમાં વેચાણના હેતુ માટે પ્રિન્સિપાલ (ડેરી) ના ફેક્ટરી પરિસરમાંથી માલ ઉપાડવા માંગતા હતા. આ માલવાહકો આવા માલ ઉપાડવા પર પ્રિન્સિપાલના પક્ષમાં "ઘી ડિપોઝિટ અથવા માખણ ડિપોઝિટ" તરીકે જાણીતી એડવાન્સ જમા કરાવતા હતા. કન્સાઇની એજન્ટ પાસેથી વેચાણ નોંધો પ્રાપ્ત થયા પછી, જે આવા માલને સિલ્વાસા અને દમણમાં પરિવહન કરીને વેચશે, આવા માલવાહકોના વેચાણ ખાતામાં ડિપોઝિટ ખાતાઓમાં ગોઠવણ એન્ટ્રીઓ દ્વારા જમા કરવામાં આવશે.

૩.૨ માલસામાન ખરીદનાર એજન્ટો આ માલને ગુજરાત રાજ્યની બહાર સિલ્વાસા/દમણમાં તેમના વેચાણકર્તાઓ સુધી પરિવહનના વિવિધ માધ્યમો દ્વારા પહોંચાડશે અને "F ફોર્મ" મેળવશે જે બદલામાં

આકારણીકારને સુપરત કરવામાં આવશે અને કરદાતા નિર્ધારિત સત્તાધિકારી સમક્ષ આવા ફોર્મ રજૂ કરશે જેથી તેમના દાવાને સમર્થન મળે કે એજન્ટ દ્વારા આવા માલના ટ્રાન્સફરના કારણસર માલ એક રાજ્યથી બીજા રાજ્યમાં ખસેડવામાં આવ્યો હતો. કારણ કે માલ રાજ્યની બહાર દમણ અને સિલ્વાસા ખાતે વેચવામાં આવતો હતો, જેમાં કેન્દ્ર સરકાર દ્વારા રજાનો સમયગાળો જાહેર કરવામાં આવ્યો હતો, તેથી કરદાતા દ્વારા કરમુક્તિની માંગ કરવામાં આવશે.

૪. આકારણી અધિકારી એટલે કે વેચાણ વેરાના સહાયક કમિશનરનો અભિપ્રાય હતો કે માલ મોકલનાર એજન્ટો દ્વારા આવા વેચાણ વાસ્તવમાં આંતરરાજ્ય વ્યવહારો નહોતા પરંતુ સ્થાનિક વેચાણ હતા અને તેથી કેન્દ્રીય વેચાણ વેરા કાયદાની કલમ ૬ A હેઠળ મુક્તિ માટે પાત્ર નથી. આકારણી વર્ષ ૧૯૯૬ થી ૧૯૯૭ થી ૧૯૯૮ ૧૯૯૯ (જેનો ભાગ ૦૧.૦૪.૧૯૯૮ થી ૩૦.૦૯.૧૯૯૮ સુધીનો છે) માટે, આકારણી અધિકારીએ ૦૧.૧૧.૧૯૯૯ ના આદેશ દ્વારા શોધી કાઢ્યું હતું કે તેના માલ મોકલનાર એજન્ટો દ્વારા વેચાણનો આકારણી કરનારનો મોડ વાસ્તવમાં સ્થાનિક વેચાણ હતો અને સિલવાસા / દમણમાં આંતરરાજ્ય વ્યવહાર નહોતો. તેથી, આકારણી સત્તાવાળાએ મૂલ્યાંકન કર્યું કે પ્રતિવાદી / કરદાતા ગુજરાત મૂલ્યવર્ધિત કરની કલમ ૪૫ અને ૪૯(૨) (C) હેઠળ અનુક્રમે રૂ. ૫૬,૧૪,૮૯૦/– વેચાણ વેરા ઉપરાંત રૂ. ૧૯,૩૮,૨૨૯/– અને રૂ. ૯,૬૯,૧૧૫/– દંડ ચૂકવવા માટે જવાબદાર છે.

આકારણી સત્તાવાળાએ ઠરાવ્યું કે કરદાતાએ રૂ. ૧,૧૦,૬૬,૬૭૨ કર તરીકે ચૂકવવા જવાબદાર છે કારણ કે કરદાતાએ પહેલાથી જ રૂ. ૨૩,૮૫,૧૪૯/- ચૂકવી દીધા છે, જવાબદારી રૂ. ૮૬,૮૧,૫૨૩/- આંકવામાં આવી હતી. આકારણી સત્તાવાળાએ નિષ્કર્ષ પર આવ્યા કે કરદાતા વાસ્તવમાં આંતરરાજ્ય વેચાણમાં રોકાયેલા નથી પરંતુ સ્થાનિક વેચાણમાં રોકાયેલા છે, કેટલાક પરિબળો પર તેનો અભિપ્રાય આધારિત:

(A) કરદાતા દ્વારા તેના હિસાબમાં ઘી ડિપોઝિટ ખાતું ખોલવામાં આવ્યું હતું. કરદાતા માલ ખરીદનાર એજન્ટ પાસેથી વેચાણની સંપૂર્ણ રકમ અગાઉથી લેશે અને માલ ખરીદનાર એજન્ટ પાસેથી વેચાણ નોંધો પ્રાપ્ત થયા પછી જ તેના વેચાણ ખાતામાં ઘી ડિપોઝિટ ખાતામાં જરૂરી ગોઠવણ એન્ટ્રી મેળવીને જમા કરવામાં આવશે. આકારણી સત્તાધિકારીનો આ પાયો કન્સાઇનમેન્ટ કરારના કલમ ૪ પર આધારિત હતો, જે કરદાતાએ તેના માલ ખરીદનાર સાથે કર્યો હતો. આવા કરારના કલમ ૪ માં એવી જોગવાઈ હતી કે માલ ખરીદનાર વેચાણ સાથે વેચાણ કર્યા પછી તરત જ યુનિયનને વેચાણની રકમ મોકલશે. માલ ખરીદનાર પોતાના જોખમે રોકડ અથવા ક્રેડિટ ધોરણે માલ વેચી શકે છે.

(B) ઉપરોક્ત (A) ના આધારે આકારણી સત્તાવાળાનો અભિપ્રાય હતો કે કન્સાઇનમેન્ટ એજન્ટે ડેરીમાંથી જ માલ ઉપાડ્યો હોવાથી, "વેચાણ" વાસ્તવમાં આઉટલેટ પર જ થયું હતું કારણ કે ડિલિવરી માલ લેનાર દ્વારા પોતાના જોખમે લેવામાં આવી હતી. તેથી, વેચાણનો વ્યવહાર ડેરી ખાતે પૂર્ણ થયો હતો અને

તેથી આકારણી સત્તાવાળાના મતે તે સ્થાનિક વેચાણ હતું, આંતરરાજ્ય વેચાણ નહીં.

(C) આકારણી સત્તામંડળનો કેસ એ પણ હતો કે આવા માલસામાનના માલસામાનના પરિવહન માટે ચાર કમિશન એજન્ટો દ્વારા ડેરી ઉત્પાદનો જેવા કે માખણ અને ઘી જેવા માલસામાનનું પરિવહન કરવામાં આવ્યું હતું, જે દર્શાવે છે કે હકીકતમાં આવા માલસામાન ક્યારેય સિલ્વાસા અથવા દમણ ખાતે અંતિમ વિક્રેતા સુધી પહોંચાડવામાં આવ્યા ન હતા. સત્તામંડળનો આ અભિપ્રાય આકારણી સત્તામંડળની બંદિશ ટ્રેડિંગ કંપની નામના કમિશન એજન્ટોમાંના એકની મુલાકાત પર આધારિત હતો. કંપનીના માલિક નરસિંહભાઈ લલ્લુભાઈ દમણિયાનું ૨૫.૦૯.૧૯૯૮ ના રોજ એક નિવેદન નોંધવામાં આવ્યું હતું. આવા નિવેદનમાં, ટ્રેડિંગ કંપનીના માલિકે જણાવ્યું હતું કે એજન્સીના ગોડાઉનનો ઉપયોગ ક્યારેય માલસામાનના પરિવહન માટે કરવામાં આવ્યો ન હતો, કારણ કે તે કરદાતાના ઉત્પાદનો દમણમાં પરિવહન માટે માલસામાનના પરિવહન માટે ઉપયોગમાં લેવાતો ન હતો અને એજન્સીએ ક્યારેય ઘી અને માખણ જેવા માલસામાનના દમણમાં પરિવહન માટે માલસામાનના પરિવહન માટે માલસામાનના એજન્ટ તરીકે કામ કર્યું ન હતું. તેથી, આવા નિવેદનના આધારે, મૂલ્યાંકન સત્તાવાળાઓ એવા નિષ્કર્ષ પર આવ્યા કે હકીકતમાં આવા માલસામાનના એજન્ટો સિલવાસા/દમણમાં માલનું પરિવહન કરતા ન હોવાથી, કરદાતા હકીકતમાં સ્થાનિક વેચાણના વ્યવહારમાં રોકાયેલા હતા અને આવા

માલસામાનના એજન્ટોને વેચાણ વાસ્તવમાં શાખા ટ્રાન્સફર હતું અને તેથી કરમુક્તિ ન હતી અને તેથી કાયદા હેઠળ સ્થાનિક શાખા વેચાણ તરીકે વેચાણ માટે તેનું મૂલ્યાંકન થવું જોઈએ.

૫. ૧.૧૧.૧૯૯૯ ના રોજ આકારણી સત્તાવાળા દ્વારા ઉપર જણાવેલ કરવેરાનું મૂલ્યાંકન કરવાના આદેશથી નારાજ થઈને, કરદાતાએ ગુજરાત વેચાણવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૯ ની કલમ ૬૫ હેઠળ વેચાણવેરા નાયબ કમિશનર સમક્ષ પ્રથમ અપીલ દાખલ કરી . અપીલ અધિકારી સમક્ષ, કરદાતાએ આકારણી સત્તાવાળાના નિર્ણયનો વિરોધ કર્યો અને દલીલ કરી કે આકારણી સત્તાવાળાના તારણો કે તે આંતરરાજ્ય ટ્રાન્સફર નથી પરંતુ સ્થાનિક વેચાણ હતું તે ખોટું હતું. કરદાતા દ્વારા દલીલ કરવામાં આવી હતી કે માલ વાસ્તવમાં સિલ્વાસા અને દમણમાં પરિવહન કરવામાં આવ્યો હતો અને માલની એક રાજ્યથી બીજા રાજ્યમાં માલની હિલચાલ થતી હોવાના તેના દાવાને સમર્થનમાં નિર્ધારિત સત્તાવાળા સમક્ષ ફોર્મ 'F' રજૂ કરવામાં આવ્યા હતા. માલની આ હિલચાલ શાખા ટ્રાન્સફર દ્વારા નહીં પરંતુ સિલ્વાસા અથવા દમણમાં આંતરરાજ્ય વેચાણના સ્વરૂપમાં વાસ્તવિક વેચાણને અસર કરવા માટે હતી કારણ કે સિલ્વાસા અને દમણ ટેક્સ હેવન હતા. કરદાતાએ કરવેરા મૂલ્યાંકનમાંથી મુક્તિનો દાવો યોગ્ય રીતે કર્યો હતો. અપીલ અધિકારી કરદાતા દ્વારા રજૂ કરાયેલા પુરાવાઓથી સંતુષ્ટ ન હતા, જેમ કે, આંતરરાજ્ય હિલચાલને સાબિત કરવા માટે સિલ્વાસામાં ઘી અને માખણના વાસ્તવિક પરિવહન દર્શાવતી લોરી રસીદો, ઘી ડિપોઝિટ

એકાઉન્ટ ફક્ત આવી સંપૂર્ણ ચુકવણીને કારણે ડેરી દ્વારા માલની સંપૂર્ણ વેચાણ કિંમત સ્વીકારવા સમાન નથી તે દર્શાવવા માટે વેચાણ નોંધોનું ઉત્પાદન. પ્રોફોર્મા ઇન્વોઇસ 'F' ફોર્મ અને વાહનોની વિગતોના રૂપમાં વધુ પુરાવા જેના દ્વારા આવા માલ વાસ્તવમાં આંતરરાજ્ય વ્યવહારો કરવામાં આવ્યા હતા. અપીલ અધિકારીએ કન્સાઇનમેન્ટ કરારના આધારે કરદાતાના વ્યવહારો સાથે પણ સંમતિ આપી ન હતી જેમાં એવી જોગવાઈ હતી કે માલ ખરીદનાર અગાઉથી વેચાણની રકમ મોકલશે. અપીલ અધિકારીએ એમ પણ ઠરાવ્યું કે વેચાણ ખરેખર ડેરીમાં થયું હતું. તેથી તે સ્થાનિક વેચાણ હતું. સિલ્વાસામાં માલની વાસ્તવિક હિલચાલના પુરાવા તરીકે લોરી રસીદોની વિગતો અને સેન્ટ્રલ સેલ્સ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૬ A હેઠળ કલ્પના કરાયેલ આંતરરાજ્ય હિલચાલને સમર્થન આપવા માટે ફોર્મ 'F', અપીલ અધિકારીને ખાતરી આપી શક્યું નહીં અને ૨૪.૦૬.૨૦૦૨ ના રોજના તેના આદેશ દ્વારા અપીલને ફગાવી દેવામાં આવી.

૬. નીચેના અધિકારીઓના આ આદેશથી નારાજ થઈને, કરદાતા ડેરીએ ગુજરાત મૂલ્યવર્ધિત કર ટ્રિબ્યુનલમાં બીજી અપીલ દાખલ કરીને સંપર્ક કર્યો, જેના ચુકાદાઓને આ કર અપીલોમાં પડકારવામાં આવ્યા છે. ટ્રિબ્યુનલે વાંધાજનક ચુકાદામાં કરદાતાના દાવાને સ્વીકાર્યો કે ડેરીએ તેના માલસામાન ખરીદનાર એજન્ટો દ્વારા સિલ્વાસા/દમણમાં વેચાણકર્તાઓને માલ વેચ્યો હતો. માખણ અને ઘી જેવા પ્રશ્નાર્થ માલ દમણ અને સિલ્વાસામાં વેચાણકર્તાઓને પહોંચાડવામાં આવ્યા હતા અને તેથી માલસામાનની રાજ્યની અંદર હિલચાલ

થઈ હતી. માલસામાનના મુખ્ય અને એજન્ટ વચ્ચેના કરાર દ્વારા માલસામાન, જે વેચાણ સોંપ્યા પછી તરત જ માલસામાન દ્વારા વેચાણની માફી પૂરી પાડે છે, તે નિષ્કર્ષ પર લઈ જશે નહીં કે કરદાતા અને એજન્ટ વચ્ચેનો સંબંધ વિક્રેતા અને વિક્રેતાનો હતો. કરારમાં આ કલમના આધારે વ્યવહાર ફક્ત સ્થાનિક વેચાણ વ્યવહાર બનશે નહીં.

૬.૧ ધી ડિપોઝિટ એકાઉન્ટ અથવા માખણ ડિપોઝિટ એકાઉન્ટ તરીકે ઓળખાતું ડિપોઝિટ એકાઉન્ટ ફક્ત કરદાતાના હિસાબમાં ખોલવામાં આવ્યું હોવાથી, એડવાન્સ ડિપોઝિટ સ્વીકારવાની આવી પદ્ધતિ માલની સંપૂર્ણ વેચાણ કિંમત સ્વીકારવા સમાન નથી. ટ્રિબ્યુનલ અનુસાર, આવી ડિપોઝિટ એડવાન્સ ડિપોઝિટની પ્રકૃતિની હતી અને તેથી પ્રથમ અપીલ અધિકારી અને આકારણી અધિકારીના તારણો અનુસાર, ફક્ત એટલા માટે કે આવા માલ મોકલતા પહેલા મુખ્ય વ્યક્તિને સંપૂર્ણ કિંમત ચૂકવી દેવામાં આવી હતી અને આવા માલ આવા માલ મોકલતા એજન્ટો દ્વારા તેમના પોતાના જોખમે સ્વીકારવામાં આવ્યો હતો, તેથી આવા વેચાણને સ્થાનિક વેચાણ આપવામાં આવશે નહીં.

૬.૨ ટ્રિબ્યુનલે વધુમાં રેકોર્ડ પરના તથ્યોની પ્રશંસા કરતાં જણાવ્યું હતું કે, કરદાતાએ સેન્ટ્રલ સેલ્સ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૫૬ ની કલમ ૬એનું પાલન કરીને, ફોર્મ "એફ" રજૂ કરીને બોજ મુક્ત કર્યો હતો, જે કરારની કલમ ૭ અનુસાર મેળવવામાં આવ્યો હતો, જેમાં માલનું પરિવહન કરનારને આવું

ફોર્મ રજૂ કરવાની જરૂર હતી. આવા ફોર્મ અને માલનું પરિવહન કરનારા વિવિધ વાહન માલિકોની લોરી રસીદો અને ઇન્વોઇસની વિગતોના આધારે, ટ્રિબ્યુનલે કરદાતાના દાવાને સમર્થન આપ્યું હતું. અપીલને મંજૂરી આપતી વખતે, ટ્રિબ્યુનલે કરદાતાના નિવેદનોનું અવલોકન કર્યું અને સ્વીકાર્યું કે માલના પરિવહન એજન્ટો દ્વારા વેચાણ અને સિલ્વાસા અને દમણમાં વેચાણ માટે આવા એજન્ટો દ્વારા પરિણામી માલનું પરિવહન આવા માલનું ટ્રાન્સફર અને તેના એજન્ટ દ્વારા એક રાજ્યથી બીજા રાજ્યમાં તેની હિલચાલ હતી અને તેથી કરમાંથી મુક્તિ આપવામાં આવી હતી.

૭. કેસના તથ્યો પર આધારિત ટ્રિબ્યુનલના તારણોની સાચીતાનું મૂલ્યાંકન કરવા માટે, વસ્તુઓની યોગ્યતામાં, ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ અપીલમાં મહેસૂલ દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલા અને આ અપીલોમાં વિદ્વાન સહાયક સરકારી અપીલ શ્રી પ્રણવ ત્રિવેદી દ્વારા પુનરાવર્તિત કરાયેલા દાવાઓનો સંક્ષિપ્તમાં ઉલ્લેખ કરવો યોગ્ય રહેશે. અપીલકર્તા/મહેસૂલના દાવા નીચે મુજબ છે:

કન્સાઇનમેન્ટ એગ્રીમેન્ટના કલમ ૪ મુજબ, જેમાં માલ ખરીદનારને વેચાણને અસર કર્યા પછી તરત જ યુનિયનને વેચાણની રકમ મોકલવાની જરૂર હતી અને માલ ખરીદનાર પોતાના જોખમે રોકડ અથવા ક્રેડિટ ધોરણે માલ વેચી શકે છે, હકીકતમાં વેચાણ ડેરી ખાતે થયું હતું અને તેથી સ્થાનિક વેચાણ હતું, અને કરપાત્ર હતું અને કરદાતા દ્વારા દલીલ મુજબ કરમુક્ત ન હતું.

B) વેચાણની રકમની સંપૂર્ણ ચુકવણી પ્રિન્સિપાલ દ્વારા અગાઉથી કરવામા આવી હતી તે હકીકત કરદાતા વિરુદ્ધ એવી પરિસ્થિતિ હતી કે વેચાણ આંતરરાજ્ય વ્યવહારના સ્વરૂપમાં હતું.

C) વધુમાં એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે માલ લેનાર એજન્ટો દ્વારા વેચાણના પ્રકારને સાબિત કરવા માટે કોઈ હિસાબ રજૂ કરવામાં આવ્યો ન હોવાથી એવું માની લેવું જોઈએ કે વેચાણ સ્થાનિક સ્તરે થયું હતું, આંતરરાજ્ય સ્તરે નહીં. માલ લેનાર એજન્ટના હાથે તેમના ખાતાઓ દ્વારા એવું કંઈ બતાવવા માટે રેકોર્ડ પર નહોતું કે વેચાણની ઘટના સિલવાસા અથવા દમણમાં બની હતી.

ડી) માલનું પરિવહન કરતા વાહનોનો કોઈ વીમો નહોતો અને માલસામાન ખરીદનાર એજન્ટોએ કોઈ ઓવરહેડ ખર્ચ દર્શાવ્યો ન હતો જે સૂચવે છે કે આવા વેચાણ આંતરરાજ્ય પરિવહનના સ્વરૂપમાં હતા.

ઈ) ટ્રિબ્યુનલના ચુકાદામાં ચર્ચા દ્વારા, શ્રી પ્રણવ ત્રિવેદી, વિદ્વાન એજીપીએ મૂળ સત્તાવાળા સમક્ષ પેપર બુકના પાના (૮૩૧ થી ૮૪૧) પર રજૂ કરાયેલી વિગતો તરફ ધ્યાન દોર્યું. ટ્રિબ્યુનલના ચુકાદાના મુખ્ય ભાગમાં બંદિશ ટ્રેડિંગ કંપની નામના કમિશન એજન્ટોના પાંચ વાહનો સંબંધિત નિવેદનો પુનઃઉત્પાદિત કરવામાં આવ્યા છે. આ કોર્ટનું ધ્યાન આવા પરિવહન વાહનોના માલિકો દ્વારા આકારણીના સમયગાળા દરમિયાન નોંધાયેલા આવા નિવેદન તરફ આકર્ષાય છે. આ વાહન માલિકોએ તેમના

નિવેદનો દ્વારા કાં તો નકારી કાઢ્યું છે કે તેમના વાહનો રાજ્યની બહાર મુસાફરી કરી રહ્યા છે અથવા એવી હકીકત બહાર લાવી છે કે તેમના વાહનો, જે હળવા માલસામાનના વાહનો હતા, તેમની ક્ષમતા ભારની તુલનામાં, માલસામાનનું વજન, જેમ કે માખણ અને ઘી, આ વાહનોની ક્ષમતા કરતાં ઘણું વધારે હતું, અને તેથી, માલસામાન ગુજરાતની બહાર જ પરિવહન કરવામાં આવ્યો હતો તે માની શકાય નહીં.

F) સેન્ટ્રલ સેલ્સ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૬ A માં જણાવાયું છે કે જ્યાં કોઈ પણ વેપારી દાવો કરે છે કે તે આ કાયદા હેઠળ કોઈપણ માલના સંદર્ભમાં કર ચૂકવવા માટે જવાબદાર નથી, કારણ કે આવા માલનું એક રાજ્યથી બીજા રાજ્યમાં પરિવહન તેના દ્વારા અન્ય કોઈ સ્થળે અથવા તેના એજન્ટ અથવા પ્રિન્સિપાલને આવા માલના ટ્રાન્સફરના કારણસર થયું હતું, ત્યાં માલનું આવું પરિવહન થયું હતું તે સાબિત કરવાની જવાબદારી તે વેપારીની છે. આંતરરાજ્ય હિલચાલના તેના વ્યવહારને સાબિત કરવા માટે વેપારીએ ફોર્મ 'F' ના સ્વરૂપમાં એક ઘોષણા રજૂ કરવી પડશે. વિદ્વાન એજીપી શ્રી ત્રિવેદીના રજુઆતમાં, કરદાતાએ સેન્ટ્રલ સેલ્સ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૫૬ ની કલમ ૬ A હેઠળ જરૂરી મુજબ આ બોજ ચૂકવ્યો ન હતો, અને તેથી, પ્રશ્નમાં રહેલું વેચાણ સ્પષ્ટપણે સ્થાનિક વેચાણનું હતું, આંતરરાજ્ય નહીં અને તેથી કાયદા હેઠળ સ્થાનિક વેચાણ તરીકે કર વસૂલવાપાત્ર હતું.

૮. બીજી તરફ, પ્રતિવાદીઓ / મૂળ કરદાતા વતી હાજર રહેલા શ્રી બી.એસ. પટેલે દલીલ કરી હતી કે

A) ફક્ત એટલા માટે કે કરારમાં અગાઉથી વેચાણની રકમ માફ કરવાની અને માલ લેનાર દ્વારા ડેરીમાંથી માલ ઉપાડવાની અને ત્યારબાદ પોતાના જોખમે આવા માલના સંપર્કમાં આવવાની જોગવાઈ હતી, તેથી આવા વેચાણને સ્થાનિક વેચાણ તરીકે રજૂ કરવામાં આવશે નહીં.

B) ફક્ત એટલા માટે કે ડેરીના ખાતાઓમાં ઘી ડિપોઝિટ / માખણ ડિપોઝિટ તરીકે એડવાન્સ ચુકવણી દર્શાવવામાં આવી હતી, આવી એડવાન્સ રસીદ અગાઉથી વિચારણાની ચુકવણી સમાન ન હોત. માલવાહક દ્વારા વેચાણ નોંધો રજૂ કરવામાં આવી હતી જેના આધારે ઘી ડિપોઝિટ એકાઉન્ટમાંથી આવી એડવાન્સ ડિપોઝિટ સામે ડેબિટ કરવામાં આવશે. આવી ડિપોઝિટ અને ડિપોઝિટ એકાઉન્ટમાં ગોઠવણ એન્ટ્રીઓ ફક્ત એડવાન્સ ડિપોઝિટ જેવી જ હતી અને સ્થાનિક વેચાણ વ્યવહારની જોગવાઈઓને આકર્ષવા માટે વેચાણ કિંમતની ચુકવણી સાથે સુસંગત ન હોઈ શકે.

C) પ્રોફોર્મા ઇન્વોઇસ રજૂ કરવામાં આવ્યા હતા, વેચાણ નોંધો રજૂ કરવામાં આવી હતી જેથી એ હકીકતને સાબિત કરી શકાય કે કન્સાઇનમેન્ટ એજન્ટોએ ખરેખર સિલ્વાસા / દમણ ખાતે વેચાણ માટે પ્રિન્સિપાલ વતી આવા માલ ઉપાડ્યા હતા.

ડી) આવા માલ માટે કોઈ વીમો લેવામાં આવ્યો ન હતો તે હકીકત એ નિષ્કર્ષ પર આવવાના હેતુ માટે સુસંગત નહોતી કે વેચાણ આંતરરાજ્ય વેચાણ ન હતું.

ઈ) લોરી રસીદો દ્વારા નોંધપાત્ર પુરાવા રજૂ કરવામાં આવ્યા છે જે દર્શાવે છે કે કરદાતાએ વાહનો દ્વારા પરિવહન કરાયેલા કન્સાઈનમેન્ટ એજન્ટો દ્વારા અમદાવાદથી સિલવાસા સુધી માલનું પરિવહન કર્યું હતું. શ્રી પટેલના જણાવ્યા મુજબ, આવા માલનું પરિવહન કરતા વાહનોની વિગતો પેપર બુકમાં વ્યાપકપણે રજૂ કરવામાં આવી છે અને ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા તેનું પુનઃઉત્પાદન કરવામાં આવ્યું છે. શ્રી પટેલના જણાવ્યા મુજબ, જે નિવેદનો પર આધાર રાખવાની માંગ કરવામાં આવી છે, તેમાંથી પાંચ વાહન માલિકોને સરકારે પહેલીવાર ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ રજૂ કરવાની માંગ કરી છે, જોકે આવા નિવેદનો આકારણીના તબક્કે નોંધવામાં આવ્યા હતા. જેમના નિવેદનો આ રીતે નોંધવામાં આવ્યા છે તેવા ટ્રાન્સપોર્ટરોની ઉલટતપાસ કરવાની કોઈ તક આપવામાં આવી નથી. ફક્ત એટલા માટે કે આવા પાંચ નિવેદનો રેકોર્ડ પર છે, તે હકીકત એ છે કે માલની કોઈ આંતરરાજ્ય હિલચાલ થઈ ન હતી તે કરદાતા સામે રાખી શકાય નહીં.

F) કરદાતાએ ફોર્મ 'F' રજૂ કરીને પુરાવાનો ભાર પૂરતો નિકાલ કર્યો છે અને કેન્દ્રીય વેચાણ વેરા કાયદાની કલમ ૬ A અનુસાર સાબિત કર્યું છે કે વેચાણ વાસ્તવમાં આંતરરાજ્ય હતું અને સ્થાનિક વેચાણ નહીં. હવે

આકારણી અધિકારી માટે એવી દલીલ કરવી ખુલ્લી નહોતી કે આવા ફોર્મ ખામીયુક્ત હતા અને તેથી કરદાતાઓના સંસ્કરણને અવગણવા માટે ધ્યાનમાં લઈ શકાતું નથી કે વેચાણ વાસ્તવમાં આંતરરાજ્ય હતું.

૯. કરવામાં આવેલી રજૂઆતોને ધ્યાનમાં રાખીને, ટ્રિબ્યુનલના તારણોની શુદ્ધતા કેસના તથ્યોમાં તપાસવી જોઈએ. જે તથ્યો નિર્વિવાદ છે તે છે:

૧) કરદાતાએ વેચાણ / માલ મોકલનાર એજન્ટો સાથે કન્સાઇનમેન્ટ કરાર કર્યા, જેમાં ચાર એજન્ટો હતા, જેમાંથી એક બંદિશ ટ્રેડિંગ કંપની હતી.

૨) કન્સાઈનમેન્ટ કરારો દ્વારા આવા એજન્ટો દ્વારા ડેરી પરિસરમાંથી ઘી અને/અથવા માખણ ઉપાડવામાં આવ્યા હતા અને વેચાણમાંથી મળેલી રકમ તેમના પોતાના જોખમે યુનિયન (ડેરી) ને આપવામાં આવી હતી.

૩) યુનિયનના ખાતાના ચોપડામાં ઘી/માખણ ડિપોઝિટ ખાતું ખોલવામાં આવ્યું હતું. જમા કરાયેલી ક્રેડિટ રકમમાંથી ગોઠવણો કરવામાં આવી હતી. કરદાતાના જણાવ્યા મુજબ, વેચાણ નોંધો રજૂ થયા પછી ગોઠવણો કરવામાં આવી હતી. તેમના ખાતાના ચોપડામાં સ્ટોક ટ્રાન્સફર દર્શાવવામાં આવશે.

મહેસૂલને જે વાંધાજનક લાગ્યું અને તેથી તે એવું તારણ કાઢ્યું કે વેચાણ સ્થાનિક વેચાણ હતું અને રાજ્યની અંદર નહીં, તેના પર પક્ષકારોના સ્ટેન્ડમાં ચર્ચા કરવામાં આવી છે. મુખ્યત્વે, બે મુદ્દાઓ ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ હતા, જેનો તેણે જવાબ આપ્યો.

(A) શું એજન્ટો દ્વારા કરવામાં આવેલા આવા કન્સાઇનમેન્ટ કરારો દ્વારા વેચાણનું ઉપકરણ અને તેની કલમ ૪ વેચાણને સ્થાનિક વેચાણ તરીકે રજૂ કરશે?

(B) શું અન્યથા માલ ખરેખર સિલવાસા/દમણ ખસેડવામાં આવ્યો હતો અને જ્યારે યુનિયન દ્વારા આવી હિલચાલ સાબિત કરવા માટે ફોર્મ F રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું, ત્યારે પણ હકીકતો અને કેટલાક ટ્રાન્સપોર્ટરો દ્વારા આવી હિલચાલનો ઇનકાર કરવાના ચહેરા પર, શું આવી હિલચાલ સાચી હતી – અને તેથી, સ્થાનિક વેચાણ તરીકે તેમના પર કર લાદવાનો મહેસૂલનો કેસ સાચો હતો.

ટ્રિબ્યુનલે નીચેના તારણો નોંધ્યા:

"૪૬ આ કિસ્સામાં, સ્વીકાર્ય છે કે, માલ નિયમિત પરિવહન વાહકો દ્વારા અન્ય રાજ્યમાં મોકલવામાં આવ્યો હતો, L/R અપીલકર્તાનું નામ 'માલના કન્સાઇનર' તરીકે દર્શાવે છે. કમિશન એજન્ટને કન્સાઇની તરીકે દર્શાવવામાં આવે છે અને જ્યારે ટ્રાન્સપોર્ટર્સ તેમને માલ પહોંચાડે છે, ત્યારે કમિશન એજન્ટ માલ પ્રાપ્ત કરવા માટે પરિવહન રસીદો પર તેમની સહીઓ કરે છે. તેથી, એવું કહેવું ખોટું છે કે માલ અપીલકર્તાની ફેક્ટરીમાં એજન્ટ તરીકે કન્સાઇનીને પહોંચાડવામાં આવ્યો છે. ટ્રિબ્યુનલના મતે, ટ્રાન્સપોર્ટ કંપનીની રસીદોની વિગતો જેના દ્વારા માલ મોકલવામાં આવ્યો હતો તે પહેલાથી જ અપીલકર્તા દ્વારા નિયુક્ત કન્સાઇની એજન્ટોના નામ

સાથે સહાયક કમિશનરને રજૂ કરવામાં આવી હતી. નીચે આપેલા બંને અધિકારીઓ દ્વારા ઉપરોક્ત સામગ્રી અને સંબંધિત પુરાવાઓને અવગણવામાં આવ્યા છે.

૪૭ કમિશન એજન્ટના ખાતાના ચોપડામાં, સ્ટોક ટ્રાન્સફર ફક્ત કન્સાઇનમેન્ટ પર મળેલા માલ તરીકે દર્શાવવામાં આવે છે અને જ્યારે તેમના દ્વારા માલ વેચવામાં આવે છે ત્યારે વેચાણ સિલવાસા અથવા દમણના સેલ્સ ટેક્સ ઓફિસમાં સબમિટ કરેલા તેમના રિટર્નમાં દર્શાવવામાં આવે છે. તેમણે માલ પોતાના ખાતા પર વેચ્યો છે અને તેમના ચોપડા તેમજ આવકવેરા રિટર્નમાં અપીલકર્તાના વેચાણ કમિશન એજન્ટ તરીકે કમિશનની કમાણીનો જ ખુલાસો કરવામાં આવ્યો છે.

૪૮ આવી વેચાણ નોંધોના આધારે, તેમાં દર્શાવેલ ચોખ્ખી વસૂલાત અપીલકર્તા દ્વારા ઘી વેચાણ ખાતામાં જમા કરવામાં આવી છે. માખણ વેચાણ ખાતામાં. આમ, આ બધા ખર્ચ વેચાણ ખાતામાં પ્રતિબિંબિત થાય છે. તે અપીલકર્તા દ્વારા ઉઠાવવામાં આવે છે. એજન્ટ દ્વારા કરવામાં આવેલા ટેલિફોન અને પોસ્ટેજ સહિતના કોઈપણ ખર્ચને તેમની વેચાણ નોંધોમાં બાદ કરીને દર્શાવવામાં આવે છે. અપીલકર્તાએ કલમ ૬એ હેઠળ નિર્ધારિત કમિશન એજન્ટો પાસેથી મેળવેલ ફોર્મ F પહેલેથી જ રજૂ કરી દીધું છે.

૪૯ ટ્રિબ્યુનલના મતે, સત્તાવાળાઓ ખોટા નિષ્કર્ષ પર પણ આવ્યા છે કે

ચારેય પક્ષોએ કમિશન એજન્ટ તરીકે કામ કર્યું નથી, જોકે તેઓએ તેમની વેચાણ નોંધો મોકલી છે અને માલના વેચાણ માટે તેમના દ્વારા કરવામાં આવેલા ખર્ચને બાદ કર્યા પછી જ વસૂલાત જમા કરી છે. સત્તાવાળાઓ ભૂલથી એવા નિષ્કર્ષ પર આવ્યા છે કે અપીલકર્તાના ચોપડા ખર્ચ દર્શાવતા નથી, તેથી કન્સાઇનમેન્ટ ધોરણે વેચાણ સ્વીકારી શકાતું નથી. નીચલા અધિકારીઓ એ સમજવામાં નિષ્ફળ ગયા છે અને અવગણના કરી છે કે વેચાણ ખાતામાં લેવામાં આવેલી રકમ ચોખ્ખી વસૂલાતની રકમ છે અને કુલ વસૂલાતની રકમ નથી. તેથી, ખર્ચ ડેબિટ કરવાનો પ્રશ્ન ઊભો થતો નથી. નીચલા અધિકારીઓએ ભૂલથી પ્રાપ્ત થયેલા એડવાન્સને વેચાણ તરીકે લીધા છે, એ હકીકતને ધ્યાનમાં લીધા વિના કે આવા પ્રાપ્ત થયેલા એડવાન્સ પહેલા ડિપોઝિટ ખાતામાં લેવામાં આવે છે અને વેચાણ ખાતામાં નહીં.

૫૦ એ પણ એટલું જ સાચું છે કે પરિવહનમાં માલ માટે કોઈ વીમો લેવામાં આવ્યો નથી. કમિશન એજન્ટ દ્વારા પરિવહન ભાડાની ચુકવણી કરવામાં આવી છે અને તેણે અપીલકર્તાને વેચાણ નોંધ આપતી વખતે ખર્ચમાંથી તે જ રકમ કાપી લીધી છે. કમિશન એજન્ટનું પોતાનું ગોડાઉન છે જ્યાં તે માલ ઉતારે છે. કમિશન એજન્ટે ઇનકમિંગ અને આઉટગોઇંગ માલ માટે નિયમિત સ્ટોક રજિસ્ટર પણ રાખ્યું હતું. કમિશન એજન્ટ મેસર્સ બંદિશ ટ્રેડિંગ કંપની ઓફ સિલ્વાસાના જણાવ્યા મુજબ, અમદાવાદની

એન્ફોર્સમેન્ટ શાખાએ સિલ્વાસામાં તેમના સ્થળ અને ગોડાઉનની મુલાકાત લીધી હતી.

૫૦.૧ ટ્રિબ્યુનલે અપીલકર્તા દ્વારા જણાવવામાં આવેલા નીચેના સ્વીકૃત તથ્યોને પણ ધ્યાનમાં લીધા છે. ટ્રિબ્યુનલે ઉપરોક્ત તથ્યોને પણ સાચા તરીકે સ્વીકાર્યા છે કારણ કે તે કેસના રેકોર્ડ પર અપીલકર્તા દ્વારા રજૂ કરાયેલા દસ્તાવેજી પુરાવા પર આધારિત છે. અપીલકર્તાએ આવા પરિવહન રસીદો જારી કરનારા પક્ષકારોના સોગંદનામા તેમજ વેચાણ કમિશનર સાથેના કરારોની નકલો દ્વારા ૨૦.૦૯.૧૯૯૯ ના તેમના જવાબ (પેપર બુકના પાના ૧૧૯) દ્વારા પુરાવા પણ રજૂ કર્યા છે. સહાયક કમિશનર દ્વારા જારી કરાયેલા સમન્સના જવાબમાં પણ જુબાની આપનારએ વ્યક્તિગત રીતે સ્વીકાર્યું હતું કે માલ રાજ્યની બહારના ગંતવ્ય સ્થાને પરિવહન કરવામાં આવ્યો છે અને માલ કમિશન એજન્ટોને પહોંચાડવામાં આવ્યો ત્યારે સહીઓ મેળવવામાં આવી હતી. કમિશન એજન્ટો દ્વારા જારી કરાયેલ વેચાણ નોંધો તેમજ ઉપરોક્ત કમિશન એજન્ટોના હિસાબના પુસ્તકોમાંથી અંશો પણ રજૂ કરવામાં આવ્યા હતા જેથી દર્શાવી શકાય કે તેઓએ માલ વેચાણ કમિશન એજન્ટ તરીકે વેચ્યો હતો. એ પણ સ્વીકારવામાં આવે છે કે ઉપરોક્ત પક્ષો કેન્દ્રશાસિત પ્રદેશમાં રાજ્યની બહાર નોંધાયેલા છે અને તેમના સંબંધિત પ્રદેશમાં તે વ્યવહારોના સંદર્ભમાં તેમનું મૂલ્યાંકન પણ કરવામાં આવે છે. મુલાકાતો પણ લેવામાં

આવી હતી અને એવું જાણવા મળ્યું હતું કે પક્ષકારોના વ્યવસાયના સ્થળો સંબંધિત સ્થળોએ છે. તેથી, હકીકતો પર, એ નિષ્કર્ષ કે દમણ અને સિલવાસામાં તે પક્ષકારોએ અપીલકર્તાના વેચાણ કમિશન એજન્ટ તરીકે કામ કર્યું નથી તે ગેરવાજબી અને ગેરવાજબી છે. તેથી, આવા કન્સાઇનમેન્ટ વેચાણ (વેચાણની બહાર) સંદર્ભમાં GST કાયદા (એટલે કે સ્થાનિક કાયદા) હેઠળ કરવામાં આવેલ સમગ્ર મૂલ્યાંકન કાયદાની નજરમાં માન્ય નથી. આ વતી, ટ્રિબ્યુનલે અપીલકર્તા દ્વારા ૨૦.૨.૧૯૯૯ ના રોજ વિભાગ સમક્ષ દાખલ કરાયેલ જવાબ (પેપર બુકના પાના ૧૧૯ થી ૧૩૩) અને તેની સાથે રજૂ કરાયેલ જોડાણો અને વર્ષ ૧૯૯૬–૯૭ માટે અપીલકર્તાના ખાતાવહીનો પણ અભ્યાસ કર્યો છે જે પરિવહન શુલ્ક અને તે વતી અન્ય ખર્ચની વિગતો આપે છે.

૫૧ ટ્રિબ્યુનલનો મત છે કે નીચલા અધિકારીઓએ અગાઉથી ચુકવણીની રકમને માલની વેચાણ કિંમત સાથે ખોટી રીતે સરખાવી છે. નીચલા અધિકારીઓ પણ વીમો ન લેવાયો હોવાની હકીકતથી ખોટી રીતે પ્રભાવિત થયા છે. અધિકારીઓએ વધુ ખોટી રીતે અવલોકન કર્યું છે કે માલ ખરીદનારને તેના પોતાના વાહનમાં પહોંચાડવામાં આવ્યો હતો. ટ્રિબ્યુનલના મતે નીચલા અધિકારીઓ દ્વારા આવેલો આ નિષ્કર્ષ, પરિવહન રસીદોના સ્વરૂપમાં દસ્તાવેજી પુરાવા તેમજ સુનાવણી સમયે રજૂ કરાયેલા અન્ય પુરાવાઓના વજનની વિરુદ્ધ છે, જે સંબંધિત પક્ષોના મૌખિક પુરાવા દ્વારા યોગ્ય રીતે

સમર્થિત છે. બીજા રાજ્યમાં ડિલિવરી કરતી વખતે ટ્રાન્સપોર્ટર દ્વારા પરિવહન રસીદોના ઉલટા પર લેવામાં આવેલી સહી એ બતાવવા માટે પૂરતો પુરાવો છે કે માલ ખરેખર ટ્રાન્સપોર્ટરો દ્વારા બીજા રાજ્યમાં પહોંચાડવામાં આવ્યો છે.

૫૨ ટ્રિબ્યુનલનો મત છે કે નીચલા અધિકારીઓનો નિષ્કર્ષ કે (૧) ઉપરોક્ત પક્ષોએ વેચાણ કમિશન એજન્ટ તરીકે કામ કર્યું નથી અને (૨) માલ રાજ્યની બહાર ગયો નથી, તે રેકોર્ડ પરના પુરાવાઓથી તદ્દન વિરુદ્ધ અને અસંગત છે. અધિકારીઓએ એ સ્વીકારવામાં નિષ્ફળ ગયા છે કે મુલાકાત સમયે, પક્ષોનું વ્યવસાયનું સ્થળ નહોતું, જોકે મુલાકાત સમયે તેઓ બંધ હતા. એટલું જ નહીં, પરંતુ ઉપરોક્ત નિષ્કર્ષ અપીલકર્તા દ્વારા રજૂ કરાયેલા સંબંધિત દસ્તાવેજો અને વેચાણ કમિશન એજન્ટો, તેમની સાથેના કરારો, તેમની વેચાણ નોંધો, તેમના હિસાબના પુસ્તકો, ઉપરોક્ત પક્ષોના સોગંદનામા દ્વારા સમર્થિત પરિવહન રસીદોના પુરાવા અને તે અધિકારીઓ દ્વારા નોંધણી પ્રમાણપત્રો, ફોર્મ્સ, આકારણી આદેશ વગેરેના રૂપમાં અન્ય રાજ્યના સરકારી અધિકારીઓના પુરાવા પ્રત્યે અધિકારીઓ દ્વારા મનનો ઉપયોગ ન કરવાના દુર્ગુણથી પીડાય છે.

૫૩ ટ્રિબ્યુનલના મતે, નીચેના અધિકારીઓનો નિષ્કર્ષ અપીલકર્તા દ્વારા રજૂ કરાયેલા પુરાવાઓને યોગ્ય રીતે સમજ્યા વિના અને તેથી, હકીકતો તેમજ કાયદા પર જે નિષ્કર્ષ કાઢવામાં આવ્યો છે કે મેસર્સ બંદિશ ટ્રેડિંગ

કંપનીએ વેચાણ કમિશન એજન્ટ તરીકે કામ કર્યું નથી અને તેમણે સ્થાનિક રીતે માલની ડિલિવરી લીધી હતી અને માલ બીજા રાજ્યમાં મોકલવામાં આવ્યો નથી તે સંપૂર્ણપણે ભૂલભરેલું છે. અન્ય કમિશન એજન્ટો મેસર્સ પટેલ એન્ટરપ્રાઇઝ, મેસર્સ ગુજરાત કૂપ મિલ્ક પ્રોડ્યુસ એન્ડ ઇન્વેસ્ટમેન્ટ પ્રા. લિ. દ્વારા કરવામાં આવેલા કન્સાઇનમેન્ટ વેચાણના વ્યવહાર અંગે કોઈ ચોક્કસ ઇનકાર નથી. મેસર્સ બંદિશ ટ્રેડિંગ કંપની સંબંધિત ચર્ચાના સામ્યતાનો ઉપયોગ કરીને સમગ્ર શાખા ટ્રાન્સફર દાવાઓને નામંજૂર કરવામાં આવ્યા છે અને તે જ રીતે અન્ય કમિશન એજન્ટો દ્વારા વેચાણ દ્વારા સ્થાનિક કરને આધિન કરવામાં આવ્યો છે જે કેન્દ્રશાસિત પ્રદેશોમાં પણ કરવામાં આવે છે.

૫૮ અપીલકર્તાએ CST (ગુજરાત) નિયમો, ૧૯૭૦ ના નિયમો ૩(C), ૭ અને ૮ મુજબ દમણ/સિલ્વાસામાં માલ વેચનાર કન્સાઇનમેન્ટ એજન્ટના બિલની નકલો રજૂ કરી હતી અને ફોર્મ F પણ રજૂ કર્યું હતું જે તે રાજ્યના નિર્ધારિત અધિકારી પાસેથી મેળવવામાં આવ્યા હતા. એટલું જ નહીં, પરંતુ એ સાબિત થાય છે કે ચારેય કન્સાઇનમેન્ટ એજન્ટોનું મૂલ્યાંકન દમણ/સિલ્વાસામાં વેચાણ કર સત્તાવાળા દ્વારા કરવામાં આવ્યું હતું. આ બાબતને ધ્યાનમાં રાખીને, એજન્ટ દ્વારા સ્થાનિક વેચાણને ગણવાનો નિષ્કર્ષ અને તર્ક પુરાવાની વિરુદ્ધ છે.

૫૮.૧ આ સંદર્ભમાં, મહેસૂલ વિભાગે પાંચ વાહનોના માલિકનું નિવેદન રજૂ કર્યું

છે જે સાબિત કરે છે કે માલ અમદાવાદથી સિલવાસા ગયો નથી અને તેથી, ત્રણ વર્ષના મૂલ્યાંકનમાં કરવામાં આવેલા તમામ કન્સાઇનમેન્ટ વેચાણને સ્થાનિક વેચાણ તરીકે ગણવામાં આવે છે. ટ્રિબ્યુનલના મતે, આકારણી અધિકારીએ અપીલકર્તાની પાછળ કેટલીક પૂછપરછ કરી હતી અને કોઈપણ માહિતી જાહેર કર્યા વિના અથવા આવા પક્ષકારોના નિવેદનની નકલો આપ્યા વિના અથવા આવી પૂછપરછની વિગતોના સંદર્ભમાં સાંભળવાની તક આપ્યા વિના અને અપીલકર્તાને ક્રોસ તપાસની તક આપ્યા વિના અને અપીલકર્તા વિરુદ્ધ ઉપરોક્ત માહિતીનો ઉપયોગ કર્યો હતો, અને તેથી, કન્સાઇનમેન્ટ વેચાણને સ્થાનિક વેચાણ તરીકે ગણવાનો તર્ક ગેરવાજબી છે. ટ્રિબ્યુનલના મતે, વાહનોના માલિકનું નિવેદન મૂલ્યાંકન તબક્કે નોંધવામાં આવ્યું હતું, પરંતુ તેની નકલ અપીલકર્તાને આપવામાં આવી ન હતી અને પ્રથમ વખત નિવેદનની નકલ અને તાજેતરમાં RTO પાસેથી મેળવેલી માહિતી બીજી અપીલ તબક્કે અપીલકર્તાને આપવામાં આવી છે, અને તેથી, અપીલકર્તાને ક્રોસ તપાસની કોઈપણ તક આપ્યા વિના, વેચાણ વેરા વિભાગ તેના પર આધાર રાખી શકતો નથી. અપીલકર્તા પરિવહન વાહકો સાથે વ્યવહાર કરી રહ્યા છે અને ટ્રાન્સપોર્ટર વાહનોનું સંચાલન કરી રહ્યા છે અને અપીલકર્તા પરિવહન વાહનના માલિકને જાણતા નથી. અપીલકર્તાએ બે ટ્રાન્સપોર્ટરોના સોગંદનામા પણ રજૂ કર્યા હતા જે દર્શાવે છે કે માલ

અમદાવાદથી સિલવાસા પરિવહન કરવામાં આવ્યો હતો. ટ્રિબ્યુનલના મતે, લગભગ ૧૫ વર્ષ પછી, અપીલકર્તા માટે અમદાવાદથી સિલવાસા પરિવહન કરવામાં આવ્યું હતું તે દર્શાવવા માટે વધુ પુરાવા રજૂ કરવાનું શક્ય નહીં બને.

૬૦ ઉપરોક્ત હકીકતોને ધ્યાનમાં રાખીને, ટ્રિબ્યુનલનો મત છે કે જો વિભાગે વાહન માલિકો સાથે ક્રોસ ચેક કર્યો હોત, તો વિભાગે બધા વાહન માલિકોના નિવેદનો રેકોર્ડ કર્યા હોવા જોઈએ. જોકે, રાજ્ય સરકારના એજન્ટે વાહનોના માલિકોના ફક્ત પાંચ નિવેદનો રજૂ કર્યા છે.

૬૨ ટ્રિબ્યુનલના મતે, ૧૯૯૯ માં અપીલકર્તા દ્વારા આકારણીના તબક્કે ફોર્મ રજૂ કર્યા પછી, લગભગ ૧૫ વર્ષ પછી પહેલી વાર, ૨૦૧૦ માં બીજી અપીલમાં (પ્રથમ વખત ટ્રિબ્યુનલના તબક્કા પહેલા) મહેસૂલ વતી દલીલ કરવાની માંગ કરવામાં આવી છે કે ઉપરોક્ત ફોર્મ ખામીયુક્ત હતા અને તેથી, કન્સાઇનમેન્ટ વ્યવહારોને મંજૂરી આપવી જોઈએ નહીં. નીચેના બંને અધિકારીઓએ ફોર્મ ખામીયુક્ત હોવાના આધારે કન્સાઇનમેન્ટના દાવાને નામંજૂર કર્યો ન હતો અને તેથી, પહેલી વાર ઉઠાવવામાં આવેલી આવી દલીલને આટલા મોડા તબક્કે ધ્યાનમાં લઈ શકાતી નથી. એવું જોવા મળે છે કે હવે EV મથાઈ અને સન્સ (૧૨૯ STC ૫૦૩, પેપર બુક પેજ ૧૨૫) ના કિસ્સામાં નિર્ધારિત સિદ્ધાંતનું સમાધાન થઈ ગયું છે કે જો ફોર્મ ખામીયુક્ત હોય, તો ડીલરને સુધારાની

તક પૂરી પાડવી જોઈએ. ટ્રિબ્યુનલના મતે, લગભગ ૧૫ વર્ષ પછી ફોર્મમાં ખામી દૂર કરવી શક્ય નથી કારણ કે કન્સાઇનમેન્ટ એજન્ટનો વ્યવસાય લાંબા સમયથી બંધ છે. ૧૯૯૬–૯૭, ૧૯૯૭–૯૮ અને ૧૯૯૮–૯૯ના વર્ષ દરમિયાન એટલે કે ૧.૪.૧૯૯૮ થી ૩૦.૯.૧૯૯૮ સુધી ફોર્મ F નું ઉત્પાદન ફરજિયાત ન હોવાથી કન્સાઇનમેન્ટ વેચાણનો દાવો નામંજૂર કરી શકાય નહીં. ૧૧.૫.૨૦૦૨ થી કલમ ૬ A માં સુધારા મુજબ ફોર્મ F નું ઉત્પાદન હવે ફરજિયાત છે. આ બાબતને ધ્યાનમાં રાખીને, ફોર્મ F ના ઉત્પાદન અંગે મહેસૂલનો દાવો સ્વીકારવામાં આવતો નથી અને એવું માનવામાં આવે છે કે ૧૯૯૬–૯૭, ૧૯૯૭–૯૮ અને ૧.૪.૧૯૯૮ થી ૩૦.૯.૧૯૯૮ દરમિયાન અપીલકર્તા દ્વારા કરવામાં આવેલ વ્યવહાર કન્સાઇનમેન્ટ વ્યવહાર હતો.

૬૩ ઉપરોક્ત પરિસરમાં, એવું માનવામાં આવે છે કે અપીલકર્તા દ્વારા ચાર કન્સાઇનમેન્ટ એજન્ટો દ્વારા કરવામાં આવેલ કન્સાઇનમેન્ટ વેચાણ સ્થાનિક વેચાણ નથી પરંતુ તે CST કાયદાની કલમ ૬ A દ્વારા આવરી લેવામાં આવે છે અને તેથી, કેસની હકીકતો અને સંજોગોમાં સ્થાનિક કાયદા હેઠળ કરપાત્ર નથી. તે CST કાયદાની કલમ ૩(a) હેઠળ આંતરરાજ્ય વેચાણ છે અને તેથી, કેસની હકીકતો અને સંજોગોમાં સ્થાનિક કાયદા હેઠળ કરપાત્ર નથી.

૧૦. કેસના તથ્યોમાં રેકોર્ડ પરના પુરાવાઓનું વિશ્લેષણ કરવાથી ટ્રિબ્યુનલ

એવા નિષ્કર્ષ પર પહોંચ્યું કે તેણે એવું જ કર્યું છે. તારણો અને નિષ્કર્ષોનું મૂલ્યાંકન કાયદાના પ્રશ્નના પ્રકાશમાં કરવાની જરૂર છે, અપીલ સ્વીકારતી વખતે એટલે કે કેસના તથ્યો અને સંજોગોને ધ્યાનમાં રાખીને, ટ્રિબ્યુનલે યોગ્ય રીતે ઠરાવ્યું છે કે પ્રશ્નમાં રહેલા વ્યવહારો કન્સાઈનમેન્ટ છે કે આંતરરાજ્ય વ્યવહારો અને તેથી વિરોધી સેન્ટ્રલ સેલ્સ ટેક્સ એક્ટની કલમ ૬ A હેઠળ મુક્તિ મેળવવા માટે હકદાર છે–

૧૧. કેન્દ્રીય વેચાણ વેરા કાયદાની કલમ ૬એ નીચે મુજબ વાંચે છે:

"૬ A (૧) જ્યાં કોઈ વેપારી દાવો કરે છે કે તે આ કાયદા હેઠળ કોઈપણ માલના સંદર્ભમાં કર ચૂકવવા માટે જવાબદાર નથી, કારણ કે આવા માલનું એક રાજ્યથી બીજા રાજ્યમાં પરિવહન તેના દ્વારા તેના વ્યવસાયના અન્ય કોઈ સ્થળે અથવા તેના એજન્ટ અથવા પ્રિન્સિપાલને, જેમ બને તેમ, વેચાણના કારણે થયું હતું, અને તેના કારણે થયું ન હતું, ત્યાં સાબિત કરવાનો બોજ તે વેપારી પર રહેશે અને આ હેતુ માટે તે નિર્ધારિત સમયની અંદર અથવા તે સત્તાવાળા દ્વારા પૂરતા કારણોસર, પરવાનગી આપે તેટલા વધુ સમયની અંદર, મૂલ્યાંકન અધિકારીને, વ્યવસાયના અન્ય સ્થળના પ્રિન્સિપાલ ઓફિસર, અથવા તેના એજન્ટ અથવા પ્રિન્સિપાલ, જેમ બને તેમ, યોગ્ય રીતે ભરેલું અને સહી કરેલું એક ઘોષણાપત્ર રજૂ કરી શકે છે, જેમાં નિર્ધારિત સત્તાવાળા પાસેથી મેળવેલા નિયત ફોર્મમાં નિર્ધારિત વિગતો, આવા માલના રવાનગીના પુરાવા સાથે શામેલ હોય

[અને જો વેપારી આવી ઘોષણાપત્ર રજૂ કરવામાં નિષ્ફળ જાય, તો, આવા માલનું પરિવહન આ કાયદાના તમામ હેતુઓ માટે વેચાણના પરિણામે થયું હોવાનું માનવામાં આવશે.]

(૨) જો આકારણી અધિકારીને જરૂરી લાગે તેવી તપાસ કર્યા પછી ખાતરી થાય કે પેટા કલમ (૧) હેઠળ વેપારી દ્વારા રજૂ કરાયેલા ઘોષણામાં સમાવિષ્ટ વિગતો સાચી છે [અને કોઈ આંતરરાજ્ય વેચાણ કરવામાં આવ્યું નથી, તો તે આ કાયદા હેઠળ વેપારી દ્વારા ચૂકવવાપાત્ર કરના મૂલ્યાંકન સમયે અથવા તે પહેલાં કોઈપણ સમયે, તે અસર માટે આદેશ આપી શકે છે અને ત્યારબાદ ઘોષણા સંબંધિત માલની હિલચાલ, પેટા કલમ (૩) ની જોગવાઈઓને આધીન, આ કાયદાના હેતુ માટે વેચાણના પરિણામે નહીં પણ અન્યથા થઈ હોવાનું માનવામાં આવશે.

[(૩) પેટાકલમ(૨) માં સમાવિષ્ટ કંઈપણ નવા તથ્યોની શોધના આધારે મૂલ્યાંકન અધિકારી દ્વારા પુનઃમૂલ્યાંકન અથવા ઉચ્ચ અધિકારી દ્વારા મૂલ્યાંકન અધિકારીના તારણો કાયદાની વિરુદ્ધ હોવાના આધારે પુનરાવર્તનને બાકાત રાખશે નહીં, અને આવી પુનઃમૂલ્યાંકન અથવા સુધારો રાજ્યના સામાન્ય વેચાણ વેરા કાયદાની જોગવાઈઓ અનુસાર કરી શકાય છે.]"

૧૧.૧ કન્સાઇનમેન્ટ એગ્રીમેન્ટના કલમ ૪ ને એવી દલીલ કરવા માટે અમલમાં મૂકવામાં આવ્યું હતું કે વેચાણની સંપૂર્ણ રકમ તાત્કાલિક ચૂકવવામાં

આવી હતી અને માલમાં જોખમ સંપૂર્ણપણે એજન્ટના વેચાણ જેટલું હતું. વધુમાં, આ અને ખર્ચની કપાત અને સેટ ઓફને ધ્યાનમાં રાખીને જોવામાં આવે ત્યારે ઘી / માખણ ડિપોઝિટ એડવાન્સ સ્થાનિક વેચાણ દર્શાવે છે / સૂચવે છે. ટ્રિબ્યુનલે, હકીકતો પર શોધી કાઢ્યું કે, કમિશન એજન્ટોના પુસ્તકમાં સ્ટોક ટ્રાન્સફર દર્શાવવામાં આવે છે અને જ્યારે સિલવાસા ખાતે વેચવામાં આવે છે ત્યારે સિલવાસા / દમણ ખાતે સેલ્સ ટેક્સ ઓફિસમાં સબમિટ કરાયેલ રિટર્નમાં વેચાણ દર્શાવવામાં આવે છે. વધુમાં, આવા કન્સાઇનમેન્ટ એજન્ટ પાસેથી વેચાણ નોંધ પ્રાપ્ત થયા પછી જરૂરી ગોઠવણો કરવામાં આવે છે. ટ્રિબ્યુનલ અનુસાર, આવા કન્સાઇનમેન્ટ વ્યવહારોમાં એડવાન્સ રસીદો માન્ય છે. આવા નિષ્કર્ષ પર પહોંચવા માટે, ટ્રિબ્યુનલે ગુજરાતના કમિશનર ઓફ સેલ્સ ટેક્સ વિરુદ્ધ મેસર્સ મોહનલાલ ગોકલદાસ અને CO. ના કેસમાં આ કોર્ટના ચુકાદા પર આધાર રાખ્યો હતો. ૧૯૭/GSTB/HC વોલ્યુમ ૨૨૭(૨૯૨) માં અહેવાલ, જ્યાં ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા તેના અભિપ્રાય માટે નીચેના કાયદાના પ્રશ્નને પસંદ કરવામાં આવ્યો હતો:

"હકીકતો અને કેસની પરિસ્થિતિઓમાં, વિરોધી પેઢી અને દિલ્હી ખાતેના પક્ષકારો વચ્ચે બંને સમયગાળા માટે વિવાદિત વ્યવહારો, જેઓ વિરોધી પેઢી અનુસાર તેના કમિશન એજન્ટ છે, કમિશનના આધારે વેચાણ માટે આ કમિશન એજન્ટોને માલના કન્સાઇનમેન્ટના વ્યવહારો હતા કે વિરોધી

પેઢી દ્વારા ઉપરોક્ત કમિશન એજન્ટોને કરવામાં આવેલા વેચાણના વ્યવહારો હતા, એટલે કે, પ્રિન્સિપાલથી પ્રિન્સિપાલ સુધીનું વેચાણ."

વધુમાં એવું માનવામાં આવ્યું હતું કે:

"૨૮ આગળ એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે કરદાતા દ્વારા તેના વિવિધ ઘટકો પર હૂન્ડી લેવામાં આવી હતી જેથી માલની કિંમત દિલ્હી ખાતે અંતિમ ખરીદનારને વેચવામાં આવેલી વેચાણ કિંમતની રકમ સાથે મળી શકે. દલીલ એવી હતી કે આ અંદાજ યોગ્ય વેચાણ તરફ નિર્દેશ કરે છે અને કોઈ એજન્સીને નહીં જેમ કે કરદાતા દ્વારા દાવો કરવામાં આવ્યો હતો. અહીં પણ આપણને દલીલમાં કોઈ તથ્ય મળતું નથી કારણ કે સાદા કારણસર કે યોગ્ય વેચાણના કિસ્સામાં હૂન્ડી બરાબર તે રકમ માટે જ ખેંચવામાં આવી હોત જેના માટે વેચાણ કરવામાં આવ્યું હતું, પરંતુ હકીકત એ છે કે હૂન્ડીની રકમ મોકલવામાં આવેલા માલની વેચાણ કિંમત સાથે નજીક હતી, તે ફરીથી મુખ્ય અને તેના એજન્ટો વચ્ચેના સંબંધના પ્રકાર પર ભાર મૂકે છે. જો આખરે કરદાતાના દિલ્હી ઘટકો વ્યવહારોનો સાચો અને સંપૂર્ણ હિસાબ આપે તો કરદાતાને આ વ્યવહારો માટે માત્ર અંદાજિત રકમ મળી હોય તો કોઈ વાંધો નહીં આવે.

૨૯ આ ચર્ચા પરથી એવું જાણવા મળે છે કે કરદાતા દ્વારા દિલ્હીના ઘટકોને મોકલવામાં આવેલા માલમાંની મિલકત આ ઘટકોને આપવામાં આવી હોવાનું દર્શાવવા માટે કંઈ નથી. તેનાથી વિપરીત, આ હકીકતો દર્શાવે છે

કે દિલ્હીના ઘટકોએ પોતાને કરદાતા પ્રત્યે જવાબદાર ઠેરવ્યા હતા કે તેઓ બતાવે કે માલ તેમના દ્વારા બજારમાં શ્રેષ્ઠ ઉપલબ્ધ બજાર ભાવે વેચવામાં આવ્યો હતો અને મોકલવામાં આવેલા માલની પ્રાપ્તિ અને ખર્ચનો હિસાબ આપે. તેથી, આ બાબતના બીજા પાસાં તરફ દોરી જાય છે, એટલે કે કરદાતાના દિલ્હીના ઘટકોની જવાબદારી. ઉપર નોંધ્યા મુજબ, જો કરદાતાના દિલ્હીના ઘટકો તેમને મોકલવામાં આવેલા માલના માલિક બન્યા હોત, તો તેઓ ચોક્કસપણે પ્રશ્નમાં માલની ડિલિવરી લીધા પછી તેમના દ્વારા કરવામાં આવેલા કોઈપણ ખર્ચ માટે જવાબદાર ન માનતા. જોકે, એવું જાણવા મળ્યું છે કે આ દિલ્હીના ઘટકોએ માલની ડિલિવરી લીધા પછી નીચેના ખર્ચ કર્યા છે અને આ ખર્ચ કરદાતાના ખાતામાં ડેબિટ કર્યો છે અને તેને લગતા હિસાબને અલગ અલગ એકાઉન્ટ સ્ટેટમેન્ટમાં કરદાતાને મોકલ્યા છે. આ ખર્ચ નીચેની શ્રેણીઓમાં જોવા મળે છે:

(a) સ્ટેશનથી નીચે જવા સુધીના બધા ખર્ચ.

(b) અંતિમ ખરીદદારોની તરફેણમાં વેચાણ કરતી વખતે દિલ્હી ખાતેના બ્રોકરોને ચૂકવવામાં આવેલ દલાલી અને

(c) ખાલી ટીન માટે બંડિંગ ચાર્જ ચૂકવવામાં કરદાતાના આ દિલ્હી ઘટકો દ્વારા કરવામાં આવેલ ખર્ચ. આ ખર્ચ દિલ્હી ઘટકો દ્વારા મોકલવામાં આવેલ માલની ડિલિવરી લીધા પછી કરવામાં આવે છે તે આ ઘટકો દ્વારા

કરદાતાને જુદા જુદા સમયે મોકલવામાં આવેલા હિસાબોના વિવિધ નિવેદનો પરથી સ્પષ્ટ થાય છે. આવા નિવેદનોમાંથી એક પેપર બુકના પાના ૧૭૭ પર જોવા મળે છે. કરદાતાના આ દિલ્હી ઘટકો તેમને મોકલવામાં આવેલા માલના માલિક બન્યા ન હતા તે દર્શાવવા ઉપરાંત, ખર્ચની આ વસ્તુઓ એ હકીકતને વધુ છતી કરે છે કે આ દિલ્હી ઘટકો આ ખર્ચનો હિસાબ કરદાતાને આપવા માટે પોતાને જવાબદાર માનતા હતા. કરદાતા હંમેશા આ દિલ્હી ઘટકો દ્વારા કરવામાં આવતા ખર્ચના જથ્થાને પડકારવા માટે હકદાર રહેશે અને જો મર્યાદાના સમયગાળામાં કરદાતા દ્વારા આવી પડકાર કરવામાં આવે છે, તો દિલ્હી ઘટકો કાયદા હેઠળ, તેમને પહોંચાડવામાં આવેલા માલના સંદર્ભમાં તેમણે ખર્ચ કરેલા દરેક નૈયા પૈસા સમજાવવા માટે જવાબદાર રહેશે. આમ જાણવા મળ્યું છે કે દિલ્હીના જે ઘટકોને તેમણે માલ મોકલ્યો છે તેઓ માલની ડિલિવરી લીધા પછી પણ કરદાતાને જવાબદાર હતા અને રાજ્ય સુધી, આ હિસાબો કરદાતા દ્વારા સ્પષ્ટ અથવા ગર્ભિત રીતે મંજૂર કરવામાં આવ્યા હતા. ૩૦ ઉપરોક્ત ચર્ચા આ બાબતના બે મહત્વપૂર્ણ પાસાઓ દર્શાવે છે:

(૧) કરદાતા દ્વારા દિલ્હી મોકલવામાં આવેલા માલમાં રહેલી મિલકત દિલ્હીના ઘટકોને પસાર થઈ ન હતી અને

(૨) દિલ્હીના ઘટકો તેમને પહોંચાડવામાં આવેલા માલના સંદર્ભમાં તેમના દ્વારા કરવામાં આવેલા તમામ રસીદો અને ખર્ચ માટે કરદાતાને જવાબદાર

રહ્યા.

આ બાબતના આ બે મહત્વપૂર્ણ પાસાઓ વિંભાગ દ્વારા આગળ ધપાવવામા આવેલા વેચાણના સિદ્ધાંત સાથે સંપૂર્ણપણે અસંગત છે અને કરદાતા દ્વારા રજૂ કરાયેલ એજન્સીના સિદ્ધાંત સાથે સંપૂર્ણપણે સુસંગત છે".

કરાર અને કરાર ૪ ને ધ્યાનમાં લેતા, ટ્રિબ્યુનલે યુનિયન ઓફ ઈન્ડિયા એન્ડ અધર વિરુદ્ધ મેસર્સ કેજી ખોસલા એન્ડ કંપની લિમિટેડ અને અન્ય (૧૯૭૯) ૨ એસસીસી ૨૪૨ માં અહેવાલ આપેલા ચુકાદા પર આધાર રાખ્યો, જેથી તેના મંતવ્યને સમર્થન મળે કે કરારમાં ફક્ત જોગવાઈ વેચાણ નક્કી કરશે નહીં, જ્યારે હકીકતમાં માલની હેરફેર હતી. તેની સમક્ષના કેસમાં સુપ્રીમ કોર્ટે ઠરાવ્યું હતું કે વેચાણને આંતર–રાજ્ય વેચાણ તરીકે રાખવા માટે, કરારમાં આવી હેરફેરની જોગવાઈ ન હોઈ શકે પરંતુ જો આવી હેરફેર આકસ્મિક હોય તો આવી વેચાણ આંતર–રાજ્ય વેચાણ હશે. યુનિયન ઓફ ઈન્ડિયા એન્ડ અધર વિરુદ્ધ મેસર્સ કેજી ખોસલા એન્ડ કંપની લિમિટેડ અને અન્ય (સુપ્રા) ના કેસમાં સુપ્રીમ કોર્ટે નીચે મુજબ ઠરાવ્યું:

"૧૫ એ સાચું છે કે તાત્કાલિક કિસ્સામાં વેચાણના કરારમાં માલ ફરીદાબાદથી દિલ્હી ખસેડવાની જરૂર નહોતી અથવા જોગવાઈ નહોતી. પરંતુ એવું કહેવું સાચું નથી કે કાયદાની કલમ ૩(એ) ના હેતુઓ માટે એ જરૂરી છે કે વેચાણનો કરાર પોતે માલની હિલચાલ માટે પ્રદાન કરે અને તેનું કારણ

બને અથવા માલની હિલચાલ ખાસ કરીને વેચાણના કરારની શરતો અનુસાર થવી જોઈએ. કાયદામાં સાચી સ્થિતિ ટાટા આયર્ન એન્ડ સ્ટીલ કંપની લિમિટેડ, બોમાબે વિરુદ્ધ એસઆર સરકારમાં જણાવેલ છે, જેમાં શાહ, જે. બહુમતી તરફથી બોલતા અવલોકન કર્યું હતું કે કાયદાની કલમ ૩ ની કલમો (એ) અને (બી) પરસ્પર વિશિષ્ટ છે અને કલમ ૩(એ) એવા વેચાણને આવરી લે છે જેમાં એક રાજ્યથી બીજા રાજ્યમાં માલની હિલચાલ "વેચાણના કરારના કરાર અથવા ઘટનાનું પરિણામ છે, અને માલમાં રહેલી મિલકત કોઈપણ રાજ્યમાં પસાર થાય છે" (પાનું ૩૯૧). સરકાર, જે. પોતાના તરફથી અને દાસ ગુપ્તા વતી બોલતા, જે. બહુમતી સાથે સંમત થયા કે કલમ ૩ ની કલમો (એ) અને (બી) પરસ્પર છે વિશિષ્ટ પરંતુ તેનાથી અલગ હતા અને એવું માનતા હતા કે "વેચાણ ફક્ત ત્યારે જ વેચાયેલા માલની હિલચાલનું કારણ બની શકે છે જ્યારે વેચાણની શરતોમાં એવું કહેવામાં આવે કે માલ ખસેડવામાં આવશે; બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો; "વેચાણ કરારમાં માલની હિલચાલનો ઉલ્લેખ હોય ત્યારે વેચાણ થાય છે" (પાનું ૪૦૭). સિમેન્ટ માર્કેટિંગ કંપની ઓફ ઇન્ડિયા વિરુદ્ધ મૈસુર રાજ્ય; સ્ટેટ ટ્રેડિંગ કોર્પોરેશન ઓફ ઇન્ડિયા વિરુદ્ધ મૈસુર રાજ્ય અને સિંગરેની કોલિયરીઝ કંપની વિરુદ્ધ આંધ્ર પ્રદેશ રાજ્યમાં આ અદાલત દ્વારા બહુમતીનો મત મંજૂર કરવામાં આવ્યો હતો. કેજી ખોસલા એન્ડ કંપની વિરુદ્ધ ડેપ્યુટી કમિશનર ઓફ ટેક્સીસ કેસમાં,

મહેસૂલના વકીલે કોર્ટને પ્રશ્ન પર પુનર્વિચાર કરવા આમંત્રણ આપ્યું હતું પરંતુ કોર્ટે તેમ કરવાનો ઇનકાર કર્યો હતો. ઓઇલ ઇન્ડિયા લિમિટેડ વિરુદ્ધ કર અધિક્ષકના કેસમાં આ કોર્ટના તાજેતરના નિર્ણયમાં, કોર્ટ વતી બોલતા મેથ્યુ, જે. દ્વારા અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું કે:

(૧) એક રાજ્યથી બીજા રાજ્યમાં માલની હિલચાલનો ઉલ્લેખ કરતું વેચાણ આંતરરાજ્ય વેપાર દરમિયાન વેચાણ છે, ભલે માલમાં રહેલી મિલકત ગમે તે રાજ્યમાં પસાર થાય;

(૨) તે જરૂરી નથી કે વેચાણ આંતરરાજ્ય હિલચાલ પહેલાં હોવું જોઈએ જેથી વેચાણને આવી હિલચાલનો અનુભવ થયો હોય તેવું માનવામાં આવે; અને

(૩) વેચાણને આમાં થયું હોવાનું માનવામાં આવે તે પણ જરૂરી નથી. કરારમાં જ આંતરરાજ્ય હિલચાલનો માર્ગ સ્પષ્ટ કરવો આવશ્યક છે. જો હિલચાલ વેચાણ કરારના અનુસંધાનમાં અને આકસ્મિક હોય તો તે પૂરતું હશે (પાનું ૮૦૧, SCC પાનું ૭૩૭ પેરા ૯). વિદ્વાન ન્યાયાધીશે ઉમેર્યું કે સુપ્રીમ કોર્ટ દ્વારા ઘણા કેસોમાં એવું ઠરાવવામાં આવ્યું છે કે જો એક રાજ્યથી બીજા રાજ્યમાં માલની હિલચાલ કરાર અથવા વેચાણ કરારની ઘટનાનું પરિણામ હોય, તો વેચાણ આંતરરાજ્ય વેચાણ છે.

(૫૪ STC ૪૫) માં નોંધાયેલા ગુજરાત રાજ્ય વિરુદ્ધ બોમ્બે મેટલ એલોયના કેસમાં ચુકાદાને ધ્યાનમાં લેતા પણ ટ્રિબ્યુનલે એવું ઠરાવ્યું હતું

કે વેચાણના કરારમાં હિલચાલના પ્રસંગની જોગવાઈ ન હોવાથી, તે પોતે કરદાતા વિરુદ્ધ જશે નહીં.

જેનો સંબંધિત ફકરો અહીં નીચે મુજબ છે:

"૧૮ કેસના ભૌતિક તથ્યો અને સંજોગોને તેમના યોગ્ય પરિપ્રેક્ષ્યમાં જોતાં, આ નિષ્કર્ષ અનિવાર્ય છે કે તાત્કાલિક કેસમાં માલની હિલચાલ વેચાણ કરારના પરિણામે અથવા તેના અનુસંધાનમાં થઈ હતી. એ સાચું છે કે વેચાણ કરારમાં માલની હિલચાલની જોગવાઈ કરવામાં આવી નથી અને માલની હિલચાલ આવા કરારની ચોક્કસ શરતો અનુસાર થઈ હોવાનું દર્શાવવામાં આવ્યું નથી. જોકે, કેન્દ્રીય કાયદાની કલમ ૩(એ) ના હેતુઓ માટે, તે આવશ્યક નથી. જો હિલચાલ આવા કરારની ઘટના હોય તો તે પૂરતું છે. હકીકતો સંકલિત રીતે સૂચવે છે કે અહીં માલની હિલચાલ ઉપરોક્ત પરીક્ષણને પૂર્ણ કરે છે. ખરીદનાર, જેણે બીજા રાજ્યમાં વ્યવસાય કર્યો હતો અને જેના માટે તાત્કાલિક વ્યવહાર આ રાજ્યના પ્રદેશમાં એકમાત્ર વ્યવસાય સાહસ હતો, તેણે વેચાણ કરારના નિષ્કર્ષ પછી, પરંતુ માલના માલિકી હક પહેલાં, વિક્રેતાને માલ બોમ્બે મોકલવા સૂચના આપી હતી. આવી સૂચનાઓ અનુસાર, માલને વિક્રેતાઓ દ્વારા માલને કન્સાઇનર તરીકે અલગ કરવામાં આવ્યો હતો. ખરીદનાર, જે માલ ખરીદનાર હતો, તેણે ફક્ત પરિવહન ખર્ચ ચૂકવવાનો હતો. આ હકીકતો સંકલિત રીતે સૂચવે છે કે વેચાણના કરાર અને માલની હિલચાલ વચ્ચે

એક કલ્પનાશીલ જોડાણ હતું અને આ જોડાણ અન્યથા સમજાવવામાં આવ્યું નથી. કલમ ૩(a) ના હેતુ માટે, તે મહત્વનું નથી કે માલમાં મિલકત ક્યાં પસાર થઈ. ઉપરોક્ત પૃષ્ઠભૂમિ સામે, એકમાત્ર નિષ્કર્ષ શક્ય છે કે તાત્કાલિક કિસ્સામાં માલની ખરીદી આંતરરાજ્ય વેપાર દરમિયાન હતી અને કાયદાની કલમ ૧૫ હેઠળ ખરીદી કર ફરજિયાત નથી.

૧૧.૨ ટ્રિબ્યુનલે સંબોધિત બીજો પ્રશ્ન એ છે કે શું માલની ખરેખર હિલચાલ થઈ હતી – કરદાતાનો કેસ એ છે કે એક રાજ્યથી બીજા રાજ્યમાં માલની હિલચાલ થઈ હતી. આવા ટ્રાન્સફર તેના માલસામાનના એજન્ટો દ્વારા કરવામાં આવ્યા હતા. માલસામાનની હિલચાલની હકીકતોને સાબિત કરવા અને માલસામાન ખરેખર નિયમિત પરિવહન વાહકો દ્વારા મોકલવામાં આવ્યો હતો તે બતાવવા માટે, માલસામાનની હિલચાલ દર્શાવવા માટે લોરી રસીદો રજૂ કરવામાં આવી હતી. દમણ / સિલ્વાસામાં માલ વેચનાર બિલ ઓફ કન્સાઇન્મેન્ટની નકલો ફોર્મ F સાથે એ હકીકત સાથે કે દમણ / સિલ્વાસામાં વેચાણ કર સત્તાવાળાએ આવા માલનું મૂલ્યાંકન કર્યું હતું તે રેકોર્ડ પર હતું. હકીકતમાં, પુરાવાઓની પ્રશંસા પર, ટ્રિબ્યુનલે કરદાતા દ્વારા રજૂ કરાયેલા પુરાવા શોધી કાઢ્યા જે દર્શાવે છે કે ચાર માલસામાન એજન્ટોએ માલનું પરિવહન કર્યું હતું, જેનું કોષ્ટક નીચે મુજબ છે:

૧૯૯૬–૯૭	વાહનો		ફેરા / ટ્રીપ
પીબીપેજ			
જીસીએમએમએફ લિમિટેડ	૪		૪૩૭
મધુમાર્ક	૭	૧૧	૪૪૧
બંદિશ ટ્રેડિંગ કંપની	૧૧	૧૮	૪૪૭
પટેલ એન્ટરપ્રાઇઝ	૨૨	૨૪	૪૫૫
બંદિશ ટ્રેડિંગ કંપની	૨૮	૩૪	૪૬૩
પટેલ એન્ટરપ્રાઇઝ	૬	૮	૪૬૯
બંદિશ ટ્રેડિંગ કંપની	૩૫	૪૧	૪૭૭
કુલ	**૧૧૩**	**૧૪૦**	

ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ સુનાવણી દરમિયાન, મહેસૂલ વિભાગે પહેલી વાર પાંચ ટ્રાન્સપોર્ટરોના નિવેદન રજૂ કર્યા, જેમણે કન્સાઇનમેન્ટ પરિવહન કરવાનો ઇનકાર કર્યો હતો અથવા વાહનોમાં માલના વજન કરતાં ઓછી લોડ બેરિંગ ક્ષમતા હતી. આવા ટ્રાન્સપોર્ટરોના આ બધા નિવેદનો વિવાદિત આકારણી સમયગાળા દરમિયાન નોંધવામાં આવ્યા હતા. મહેસૂલ વિભાગનો દાવો, કે આ પાંચ નમૂનાના કેસ, એ હકીકતનો સ્પષ્ટ ઉલ્લેખ કરે છે કે માલ રાજ્યની બહાર ગયો નથી. ટ્રિબ્યુનલે યોગ્ય રીતે, હકીકતોના આધારે, આ નિવેદનો પર આધાર રાખવા માટે મહેસૂલ

વિભાગના દાવાને નકારી કાઢ્યો. રેકોર્ડ પરથી સ્પષ્ટ થાય છે તેમ, આ નિવેદનો આકારણીની કવાયત દરમિયાન અથવા પ્રથમ અપીલ અધિકારી સમક્ષ કેસની વિચારણા દરમિયાન પણ ઉપલબ્ધ હતા. ૧૫ વર્ષ પછી પહેલી વાર એવું બન્યું કે ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ સુનાવણી દરમિયાન આવા નિવેદનો રજૂ કરવામાં આવ્યા. ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા યોગ્ય રીતે અવલોકન કર્યા મુજબ, આ કેસ પહેલી વાર રજૂ કરવામાં આવ્યા ન હતા અને તેની નકલો કરદાતાને આપવામાં આવી ન હતી. ટ્રિબ્યુનલે યોગ્ય રીતે કહ્યું હતું કે, બીજી અપીલના તબક્કે આવા નિવેદનો પર ઊલટતપાસની તક આપ્યા વિંના આધાર રાખી શકાય નહી . વધુમાં, આ પાંચ નમૂના નિવેદનો સિવાય રાજ્યએ અન્ય કોઈ નિવેદનો રજૂ કર્યા ન હતા અને તેથી ટ્રિબ્યુનલે એવું ઠરાવવું યોગ્ય હતું કે જો અન્ય નિવેદનો રજૂ કરવામાં આવ્યા હોત તો તે કન્સાઇન્મેન્ટના વ્યવહારોની સાચી પ્રકૃતિ જાહેર કરી શક્યું હોત. કારણ કે આ ટ્રાન્સપોર્ટરો સામે પૂછપરછ કરદાતાની પાછળ રાખવામાં આવી હતી, તેથી મહેસૂલ દ્વારા આવા તથ્યો પર આધાર રાખી શકાય નહીં. વધુમાં, આવા બધા નિવેદનો ફક્ત એક જ ટ્રાન્સપોર્ટર / કન્સાઇની બંદિશ ટ્રેડિંગ કંપની સાથે સંબંધિત છે.

૧૨. ટ્રિબ્યુનલે કરદાતાની તરફેણમાં જે પરિણામી પ્રશ્નનો જવાબ આપ્યો તે એ હકીકતને સાબિત કરવા માટે ફોર્મ 'F' રજૂ કરવા અંગે હતો કે માલ ખરેખર સિલવાસા / દમણમાં વેચાયો હતો. શું કરદાતાએ આવા ફોર્મ 'F' રજૂ કરીને

પુરાવાનો બોજ ઉતાર્યો હતો? સેન્ટ્રલ સેલ્સ ટેક્સ નિયમો, ૧૯૫૭ ના નિયમ ૧૨(૫) અનુસાર, વેપારી દ્વારા ઘોષણા, કે માલ એક રાજ્યથી બીજા રાજ્યમાં ગયો હતો, તે નિર્ધારિત ફોર્મ 'F' માં આપવો પડશે. આકારણી અધિકારીએ વેપારીના આવા હિલચાલના દાવાની અવગણના કરી, જોકે આવા ફોર્મ 'F' રજૂ કરવામાં આવ્યા હતા, કારણ કે તે પૂર્ણ ન હતા. મહેસૂલના વલણ મુજબ, કરદાતાએ માલનું ટ્રાન્સફર આંતરરાજ્ય વેચાણ દરમિયાન થયું હતું તે દર્શાવવા માટે પુરાવાનો બોજ ઉતાર્યો ન હતો. રેકોર્ડ પરના તથ્યો પરથી, પ્રશ્નમાં રહેલા આકારણી સમયગાળા માટે ફોર્મ 'F' રજૂ કરવામાં આવ્યા હતા, તે વિવાદિત નથી. આકારણી અધિકારી દ્વારા આવા 'F' ફોર્મ રજૂ કરવામાં આવ્યા ન હોવાના આધારે દાવાને નામંજૂર કરવામાં આવ્યો ન હતો. ફોર્મ ખામીયુક્ત હોવાનો દાવો બીજી અપીલના તબક્કે પણ લેવામાં આવ્યો હતો. આવા સંજોગોમાં ટ્રિબ્યુનલે એ હકીકતનો તારણો નોંધ્યો હતો કે, વ્યવહારો થયાના ૧૫ વર્ષ પછી, ખામીયુક્ત 'F' ફોર્મ રજૂ કરવાની દલીલ પર વિચાર કરી શકાતો નથી.

૧૩. હાલના કેસનો એકંદર દૃષ્ટિકોણ અને રેકોર્ડ પરના તથ્યોના આધારે, ટ્રિબ્યુનલે ઠરાવ્યું કે આંતરરાજ્યના ત્રણેય આવશ્યક ઘટકો એટલે કે (૧) માલની આંતરરાજ્ય હિલચાલ અંગે કરારમાં ગર્ભિત શરત હતી (૨) માલ ખરેખર એક રાજ્યથી બીજા રાજ્યમાં ગયો હતો, (૩) અને બીજા રાજ્યમાં થયેલ વેચાણ, સંતોષકારક હતું.

૧૪. ટ્રિબ્યુનલ સમક્ષ રજૂ કરાયેલા તથ્યોના આધારે, આ રીતે ઠરાવ્યા પછી,

ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા નોંધાયેલા તારણોમાં કોઈ ખામી જોવા મળતી નથી. તે મુજબ ટેક્સ અપીલો ફગાવી દેવામાં આવે છે. પ્રશ્નનો જવાબ કરદાતાની તરફેણમાં આપવામાં આવે છે.

માનનીય ન્યાયમુર્તીઓ – (શ્રી અકીલ કુરેશી શ્રી બીરેન વૈષ્ણવ)

This judgment has been translated using AI Tool.

==========

અસ્વીકરણ: સ્થાનિક ભાષામાં અનુવાદિત આ ચુકાદા/હુકમનો હેતુ પક્ષકારોને તેમની ભાષામાં જાણકારી ઉપલબ્ધ કરાવવા માત્રનો છે અને તેનો અન્યથા ઉપયોગ થઈ શકશે નહિ. અન્ય તમામ વ્યવહારિક તેમજ સરકારી ઉદ્દેશો માટે મૂળ અંગ્રેજી ચુકાદો/હુકમ જ પ્રમાણિત અને માન્ય રહેશે.

DISCLAIMER: The translated judgement in vernacular language is meant for the restricted use of the litigant to understand it in his/ her language and may not be used for any other purpose. For all practical and official purposes, the English version of the judgement shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.