



प्रकाशन हेतु अनुमोदित

छत्तीसगढ़ उच्च न्यायालय, बिलासपुर

कर प्रकरण क्रमांक 27/2024

(आकलन वर्ष 2010-2011)

आदेश सुरक्षित करने का दिनांक: 31-07-2025

आदेश पारित करने का दिनांक: 29-08-2025

एम/एस बालाजी मिनरल्स, नेहरू नगर, भिलाई

— आवेदक

बनाम

वाणिज्यिक कर आयुक्त, रायपुर

— अनावेदक

कर प्रकरण क्रमांक 29/2024

(आकलन वर्ष 2014-2015)

एम/एस स्टारेक्स मिनरल्स, नेहरू नगर, भिलाई

— आवेदक

बनाम

वाणिज्यिक कर आयुक्त, रायपुर

— अनावेदक

कर प्रकरण क्रमांक 44/2024

(आकलन वर्ष 2011-2012)

एम/एस स्टारेक्स मिनरल्स, नेहरू नगर, भिलाई (छ.ग.)

— आवेदक

बनाम

वाणिज्यिक कर आयुक्त, रायपुर (छ.ग.)

— अनावेदक





आवेदकों की ओर से: श्री नीलाभ दुबे, अधिवक्ता  
अनावेदक की ओर से: श्री राहुल तमस्कर, शासकीय अधिवक्ता

### युगल पीठ

माननीय श्री संजय के. अग्रवाल तथा  
माननीय श्री दीपक कुमार तिवारी, न्यायाधीशगण  
सी.ए.वी. आदेश

#### संजय के. अग्रवाल, न्यायाधीश

1. छत्तीसगढ़ वाणिज्यिक कर अधिकरण, रायपुर ने छत्तीसगढ़ मूल्य संवर्धित कर अधिनियम, 2005 (संक्षेप में 'VAT अधिनियम') की धारा 55(1) के अंतर्गत प्रदत्त शक्तियों का उपयोग करते हुए निम्नलिखित विधि के प्रश्न इस न्यायालय के निर्णय हेतु संदर्भित किए हैं:

#### कर प्रकरण क्रमांक 29/2024 एवं 44/2024 में समान विधि के प्रश्न

- क्या प्रकरण के तथ्यों एवं परिस्थितियों में अधिकरण इस निष्कर्ष पर पहुँचने में उचित है कि आवेदक अधिनियम की धारा 2(एन) के अंतर्गत 'निर्माता' है तथा धारा 4-ए के प्रावधान लागू होते हैं?
- क्या प्रकरण की परिस्थितियों में अधिकरण द्वारा रीवा कोल फील्ड्स लिमिटेड, शहडोल बनाम सेल्स टैक्स आयुक्त, म.प्र. एवं अन्य (1994) 18 CTJ 71—जो कि म.प्र. सामान्य विक्रय कर अधिनियम के अंतर्गत था—के निर्णय का अवलंब लेना उचित है, जबकि उस अधिनियम की धारा 2(जे) में 'निर्माण' की परिभाषा इतनी व्यापक थी कि नदी की रेत संग्रहण को भी शामिल करती थी?
- क्या प्रकरण के तथ्यों में अधिकरण द्वारा 'कच्चे माल' की परिभाषा लागू करना उचित है जबकि विवाद 'निर्माण' पर है, और छत्तीसगढ़ मूल्य संवर्धित कर अधिनियम में कच्चे माल की परिभाषा का कोई उल्लेख नहीं है?

#### कर प्रकरण क्रमांक 27/2024 के विधि के प्रश्न

- क्या प्रकरण के तथ्यों में, यह स्वीकार करने के बावजूद कि अपीलकर्ता के पास विस्फोटक का लाइसेंस नहीं है, बैलेंस शीट में 13,10,772/- रुपये 'ब्लास्टिंग खर्च' के रूप में दर्शने पर अधिकरण द्वारा इसे विस्फोटक की खरीद मानना उचित है?



2. क्या इस मामले में भी अधिकरण द्वारा उपर्युक्त रीवा कोल फील्ड्स लिमिटेड वाले निर्णय का अवलंब लेना उचित है ?
3. क्या प्रकरण की परिस्थितियों में अधिकरण द्वारा यह निष्कर्ष निकालना उचित है कि अपीलकर्ता टेलीकम्युनिकेशन कंसल्टेंट्स लिमिटेड के साथ हुए अनुबंध की रसीदें एवं व्यय का विवरण प्रस्तुत करने में असफल रहा?
2. चूँकि इन तीनों कर मामलों में सामान्य विधि के प्रश्न उत्पन्न होते हैं (सिवाय प्रश्न क्रमांक 1 व 3 के), अतः इन्हें एक साथ सुनकर इस साझा आदेश द्वारा निस्तारित किया जा रहा है।
3. उपरोक्त विधि के प्रश्न निम्न तथ्यात्मक पृष्ठभूमि के आधार पर विचारार्थ उत्पन्न हुए हैं:  
**(सुविधा हेतु, कर प्रकरण क्रमांक 27/2024—एम/एस बालाजी मिनरल्स बनाम वाणिज्यिक कर आयुक्त—को प्रमुख मामला माना गया है।)**
4. एम/एस बालाजी मिनरल्स (कर प्रकरण 27/2024 के आवेदक) ने एम/एस स्टारेक्स मिनरल्स (कर प्रकरण 29/2024 व 44/2024 के आवेदक) के साथ ब्लास्टिंग सामग्री (विस्फोटक) की आपूर्ति हेतु अनुबंध किया। आवेदक ने प्रथम एवं तृतीय तिमाही का रिटर्न समय पर और द्वितीय एवं चतुर्थ तिमाही का रिटर्न विलंब से दाखिल किया, किंतु वार्षिक रिटर्न प्रस्तुत नहीं किया। आकलन हेतु कारण बताओ नोटिस जारी किया गया। प्रस्तुत दस्तावेजों में आवेदक द्वारा 13,10,772/- रुपये के विस्फोटक क्रय तथा 1% दर से प्रवेश कर (प्रवेश पर कर) की गणना दर्शाई गई। हालाँकि आकलन अधिकारी का मत था कि विस्फोटक का उपयोग खनन कार्य हेतु किया जा रहा है और अतः प्रवेश कर अधिनियम, 1976 की धारा 4-ए के अंतर्गत उच्च दर से कर लगाया जाना चाहिए। इस आधार पर आकलन वर्ष 2010-11 के लिए आकलन आदेश पारित किया गया। अपील में, अपीलीय प्राधिकारी ने 10-11-2016 के आदेश द्वारा विस्फोटक पर कर की दर 10% के स्थान पर 1% स्वीकार की और इस प्रकार 1,19,106/- रुपये का लाभ प्रदान किया। आयुक्त, वाणिज्यिक कर, रायपुर ने अपने सुओ-मोटो पुनरीक्षण अधिकार का प्रयोग करते हुए असेसी के मामले में छत्तीसगढ़ प्रवेश कर अधिनियम, 1976 की धारा 4A के अंतर्गत प्रवेश कर बढ़ाया और दिनांक 10-11-2016 के आदेश को निरस्त करते हुए 30-12-2015 के आकलन आदेश को बहाल कर दिया। आवेदक द्वारा दायर द्वितीय अपील में यह निवेदन किया गया कि आवेदक 'निर्माता' नहीं है, अतः प्रवेश कर अधिनियम की धारा 4A के अंतर्गत 10% की उच्च दर लागू नहीं होती। यह भी कहा गया कि आवेदक ने कभी भी विस्फोटक की खरीद नहीं की बल्कि राशि एम/एस स्टारेक्स मिनरल्स को भुगतान की थी। किन्तु यह पाया गया कि आवेदक ने स्वयं 13,10,772 रुपये विस्फोटक की खरीद के रूप में दर्शाए हैं और 1% की दर से प्रवेश कर का भुगतान किया है। छत्तीसगढ़ वाणिज्यिक कर अधिकरण ने रीवा कोल फील्ड्स लिमिटेड, शहडोल बनाम बिक्री कर आयुक्त, म.प्र. व अन्य<sup>1</sup> के सर्वोच्च न्यायालय के निर्णय का अवलंब लेते हुए हुए

<sup>1</sup> (1994) 18 CTJ, page-71



कहा कि खनन एक निर्माण गतिविधि है तथा अपील को निरस्त कर दिया। पुनर्विचार आवेदन भी खारिज कर दिया गया, जिसके बाद VAT अधिनियम की धारा 55(1) के अंतर्गत संदर्भ आवेदन दायर किया गया, जिसे भी अस्वीकार कर दिया गया। अंततः आवेदक ने इस न्यायालय में प्रार्थना की कि अधिकरण को संदर्भ प्रस्तुत करने हेतु निर्देशित किया जाए। इस न्यायालय द्वारा अधिकरण को संदर्भ प्रस्तुत करने का निर्देश दिया गया, जिसके पालन में यह संदर्भ प्रस्तुत किया गया है और उपर्युक्त विधि के प्रश्न इस न्यायालय के उत्तर हेतु भेजे गए हैं।

5. आवेदक की ओर से उपस्थित अधिवक्ता श्री नीलाभ दुबे तर्क प्रस्तुत करते हैं कि आकलन अधिकारी ने केवल 30 – 12 – 2016 के परिपत्र का अवलंब लेते हुए हुए धारा – 4A लागू की और आवेदक को गलत रूप से 'निर्माता' मानकर 6% और 10% प्रवेश कर अधिरोपित कर दिया। यह भी कहा गया कि दोनों अपीलीय मंचों ने इस मूल वैधानिक प्रश्न पर विचार ही नहीं किया कि क्या आवेदक की गतिविधि VAT अधिनियम के अंतर्गत "निर्माण" है, जबकि धारा 4A के अंतर्गत किसी भी अधिसूचना के लागू होने का यह एक आवश्यक पूर्व-शर्त है। उन्होंने तर्क दिया कि निरस्त निर्णय गलत मिसालों और भ्रमित करने वाले प्रशासनिक परिपत्रों पर आधारित है।

इसके समर्थन में उन्होंने निम्न निर्णयों का अवलंब लिया है :–

- स्टेट ऑफ महाराष्ट्र बनाम महालक्ष्मी स्टोर्स<sup>2</sup>
- अमन मार्बल इंडस्ट्रीज प्रा. लि. बनाम कलेक्टर ऑफ सेंट्रल एक्साइज, जयपुर<sup>3</sup>
- डिप्टी कमिश्नर ऑफ सेल्स टैक्स बनाम पियो फ्रूड पैकर्स<sup>4</sup>
- भेराघाट मिनरल इंडस्ट्रीज बनाम डिवीजनल डिप्टी कमिश्नर ऑफ सेल्स टैक्स (म.प्र. उच्च न्यायालय)<sup>5</sup>
- यूनियन ऑफ इंडिया बनाम स्पेक्ट्रम कोल एंड पावर लिमिटेड (छत्तीसगढ़ उच्च न्यायालय)<sup>6</sup>
- CCE बनाम टाटा आयरन एंड स्टील कंपनी लिमिटेड<sup>7</sup>

अतः उन्होंने प्रार्थना की कि संदर्भ का उत्तर असेसी के पक्ष में और राजस्व के विरुद्ध दिया जाए।

## 6. अनावेदक / राजस्व की ओर से अधिवक्ता श्री राहुल तमस्कर का निवेदन:

उन्होंने कहा कि प्रवेश कर अधिनियम की धारा 4A को 31-12-1976 से प्रभावी किया गया था, तथा 29-09-1997 की अधिसूचना धारा 4A के अंतर्गत तत्कालीन मध्य प्रदेश राज्य द्वारा जारी की गई थी, जिसे छत्तीसगढ़ राज्य ने 27-07-2006 को संशोधित किया। विस्फोटक पर कर की दरें छत्तीसगढ़ के सभी स्थानीय क्षेत्रों में 6% और 10% निर्धारित की गई थीं, जिन्हें आवेदक ने कभी चुनौती नहीं दी। उन्होंने यह भी तर्क दिया कि धारा 3 के अनुसार, प्रवेश कर उस समय देय होता है जब कोई व्यापारी अपने

2 (2003) 1 SCC 70

3 (2005) 1 SCC 279

4 1980 Supp SCC 174

5 1987 SCC OnLine MP 270

6 2015 SCC OnLine Chh 60

7 2003 (154) ELT 343 SC



व्यवसाय में प्रयोजन, उपयोग या विक्रय हेतु अनुसूची-॥ या अनुसूची-॥ की वस्तुओं को किसी स्थानीय क्षेत्र में प्रवेश कराता है। अपने तर्कों के समर्थन में उन्होंने सर्वोच्च न्यायालय के निर्णय स्टेट ऑफ केरल व अन्य बनाम फ्र. विलियम फर्नडेज व अन्य<sup>8</sup> तथा म.प्र. उच्च न्यायालय के निर्णय एसोसिएटेड सीमेंट कंपनीज लिमिटेड बनाम स्टेट ऑफ म.प्र.<sup>9</sup> का अवलंब लिया है। उन्होंने कहा कि आवेदकों ने स्थानीय क्षेत्र के बाहर से 'विस्फोटक' खरीदे थे और उनका उपयोग 'खनन' में किया, जिससे वे प्रवेश कर के लिए उत्तरदायी हैं। उन्होंने आगे कहा कि 29-09-1997 की अधिसूचना में 27-07-2006 की अधिसूचना द्वारा संशोधन किया गया, जिसके तहत प्रवेश कर की दर – राज्य के अंदर पंजीकृत व्यापारी से विस्फोटक खरीद पर 6%, तथा अन्य व्यापारी से खरीद पर 10% निर्धारित की गई। वे आगे यह भी प्रतिवेदन करते हैं कि एक बार यह निर्धारित हो जाए कि किसी विशेष स्थानीय क्षेत्र/क्षेत्रों में वस्तुओं का उपयोग मुख्य रूप से निर्माण के लिए किया जा रहा है और धारा 4A के अंतर्गत ऐसे वस्तुओं के स्थानीय क्षेत्रों में प्रवेश से संबंधित अधिसूचना जारी कर दी जाए, तो कर धारा 4 में निर्दिष्ट किसी अन्य दर पर नहीं लगाया जा सकता। चूँकि 27-07-2006 की अधिसूचना द्वारा छत्तीसगढ़ के स्थानीय क्षेत्रों में 'विस्फोटकों' के प्रवेश पर कर की अधिसूचित दर 6% और 10% है, और जब तक उस अधिसूचना को चुनौती नहीं दी जाती, तब तक प्राधिकरण धारा 4A के अंतर्गत अधिसूचित दर के अतिरिक्त किसी अन्य दर पर कर लगाने में न्यायोचित हैं। अतः, विधि प्रश्नों का उत्तर राजस्व विभाग के पक्ष में और असेसी के विरुद्ध दिया जाना चाहिए।

7. हमने पक्षकारों के अधिवक्ताओं के तर्कों को सुना है उनके प्रतिद्वंद्वी तर्कों पर विचार किया, तथा अभिलेख का सम्यक परीक्षण किया।

8. दोनों पक्षों के द्वारा उठाए गए तर्कों पर विचार करने के लिए प्रवेश कर अधिनियम की धारा 3—जो करारोपण की घटना से संबंधित है—का अवलोकन करना उपयुक्त होगा। धारा 3 इस प्रकार है:

8 (2021) 11 SCC 705

9 1995 SCC OnLine MP 87



### “धारा 3 : करारोपण

(1) प्रवेश कर लगाया जाएगा—

(a) किसी व्यापारी द्वारा व्यवसाय के दौरान अनुसूची—॥ में निर्दिष्ट वस्तुओं को उपभोग, उपयोग या विक्रय के लिए किसी स्थानीय क्षेत्र में प्रवेश कराने पर; तथा

(b) किसी व्यापारी द्वारा व्यवसाय के दौरान अनुसूची—॥। में निर्दिष्ट वस्तुओं को उपभोग या उपयोग के लिए (परंतु विक्रय हेतु नहीं) किसी स्थानीय क्षेत्र में प्रवेश कराने पर;

और ऐसा कर प्रत्येक व्यापारी द्वारा देय होगा जो छत्तीसगढ़ मूल्य संवर्धित कर अधिनियम, 2005 के अंतर्गत कर योग्य है एवं जिसने ऐसी वस्तुओं का प्रवेश कराया है।

परंतु, इस उपधारा के अंतर्गत कर नहीं लगाया जाएगा—

(i) अनुसूची—॥। में निर्दिष्ट ऐसी वस्तुओं पर (स्थानीय वस्तुओं को छोड़कर) जो पंजीकृत विक्रेता से खरीदी गई हों और जिन पर प्रवेश कर विक्रेता द्वारा देय या भुगतान किया गया हो;

(ii) अनुसूची—॥ की ऐसी वस्तुओं पर जो स्थानीय क्षेत्र में प्रवेश के बाद राज्य से बाहर या अंतर-राज्यीय व्यापार/व्यवसाय या भारत के बाहर निर्यात के लिए बेची जाती हैं;

(iii) अनुसूची—॥। की ऐसी वस्तुओं पर जो राज्य के बाहर से उपभोग या उपयोग के लिए आयात की गई हों लेकिन किसी अन्य प्रकार से निपटान कर दी गई हों;

(iv) धारा 10 के अंतर्गत प्रवेश कर से मुक्त वस्तुओं पर।

9. प्रवेश कर अधिनियम की धारा 3(1)(a) का सावधानीपूर्वक अवलोकन करने पर यह स्पष्ट होता है कि किसी व्यापारी द्वारा व्यवसाय के दौरान अनुसूची—॥। में निर्दिष्ट वस्तुओं को उपभोग, उपयोग या बिक्री हेतु किसी स्थानीय क्षेत्र में प्रवेश कराने पर प्रवेश कर देय होता है, तथा अनुसूची—॥। की वस्तुओं के मामले में उपभोग या उपयोग (परंतु बिक्री नहीं) हेतु स्थानीय क्षेत्र में प्रवेश कराने पर भी प्रवेश कर देय होता है।

10. सर्वोच्च न्यायालय ने फादर विलियम फर्नार्डीज (पूर्वोक्त) प्रकरण में यह निर्णय दिया है कि करारोपण की घटना अनुसूचित वस्तुओं के स्थानीय क्षेत्र में प्रवेश करते ही घटित हो जाती है। आगे यह भी कहा गया है कि वस्तुएँ उपयोग, बिक्री या उपभोग हेतु जैसे ही किसी स्थानीय क्षेत्र में प्रवेश करती हैं, उनका मूल स्थान चाहे जो भी हो—देश के भीतर से या बाहर से—करारोपण की घटना पूर्ण हो जाती है। न्यायालय ने निम्नलिखित रूप से कहा:

“63. इस प्रस्ताव में कोई विवाद नहीं है, जैसा कि इस न्यायालय ने उपर्युक्त मामलों में कहा है। जिन अधिनियमों पर विचार हो रहा है, उनमें स्पष्ट करारोपण प्रावधान मौजूद हैं, और प्रवेश



कर अनुसूचित वस्तुओं के उस स्थानीय क्षेत्र में प्रवेश पर लगाया जाता है जहाँ उनका उपभोग, उपयोग या बिक्री होना है। इस प्रकार, करारोपण की घटना स्थानीय क्षेत्र में वस्तुओं के प्रवेश पर उत्पन्न होती है। कोई भी वस्तु जो किसी स्थानीय क्षेत्र में प्रवेश करती है—चाहे वही राज्य के किसी अन्य स्थानीय क्षेत्र से आई हो, किसी अन्य राज्य से आई हो, या किसी विदेशी देश से—उन सभी के लिए करारोपण की घटना समान है। इसलिए हम स्पष्ट रूप से कहते हैं कि करारोपण धारा स्पष्ट और निर्विवाद है और प्रावधानों की व्याख्या इस प्रकार नहीं की जा सकती कि विदेश से आने वाली वस्तुएँ प्रवेश कर से बाहर हैं। अधिनियम में ऐसा कोई संकेत नहीं है। जैसे ही वस्तु उपयोग, बिक्री या उपभोग हेतु स्थानीय क्षेत्र में प्रवेश करती है, करारोपण की घटना पूर्ण हो जाती है, इसके मूल स्थान की परवाह किए बिना। अतः हम यह मानते हैं कि धारा 2(d) को धारा 3 के साथ पढ़ने पर यह स्पष्ट है कि विदेश से आने वाली वस्तुएँ भी प्रवेश कर से बाहर नहीं हैं।”

**11.** इसी प्रकार, एसोसिएटेड सीमेंट कंपनियाँ लिमिटेड (पूर्वोक्त) प्रकरण में यह कहा गया:

“5. धारा 3 करारोपण से संबंधित है।

प्रवेश कर लगाया जाएगा—

- (a) व्यापारी के व्यवसाय के दौरान अनुसूची—॥ की वस्तुओं को उपभोग, उपयोग या विक्रय के लिए स्थानीय क्षेत्र में प्रवेश कराने पर, अनुसूची में उल्लिखित दरों पर;
- (b) व्यापारी द्वारा अनुसूची—॥ की वस्तुओं को कच्चे माल, सहायक वस्तुओं, पैकिंग सामग्री या वर्क्स कॉन्ट्रैक्ट के निष्पादन हेतु उपभोग/उपयोग के लिए (परंतु बिक्री हेतु नहीं) स्थानीय क्षेत्र में प्रवेश कराने पर, अनुसूची—॥ में उल्लिखित दरों पर—

तथा ऐसा कर प्रत्येक उस व्यापारी द्वारा देय होगा जो बिक्री कर अधिनियम के अंतर्गत कर योग्य है और जिसने ऐसी वस्तुओं का प्रवेश कराया है। प्रावधान कुछ अपवाद निर्धारित करते हैं।”

**12.** प्रवेश कर अधिनियम की धारा 4 प्रवेश कर की दर से संबंधित है और इस प्रकार है:

**“धारा 4 : प्रवेश कर लगाए जाने की दर**

(1) इस अधिनियम के अंतर्गत किसी व्यापारी द्वारा देय प्रवेश कर को उसके कर योग्य परिमाण पर अनुसूची—॥ और अनुसूची—॥ में निर्दिष्ट दरों के अनुसार लगाया जाएगा।

**13.** इस प्रकार, प्रवेश कर अधिनियम की धारा 4 उस दर से संबंधित है जिस पर प्रवेश कर लगाया जाना है। यह प्रावधान करता है कि किसी व्यापारी द्वारा देय प्रवेश कर को अनुसूची—॥ एवं अनुसूची—॥ में निर्दिष्ट वस्तुओं के कर योग्य परिमाण पर अनुसूची में उल्लिखित दरों के अनुसार लगाया जाएगा। ‘कर योग्य परिमाण’, जैसा कि प्रवेश कर अधिनियम की धारा 2(ज) में परिभाषित है, कर योग्य क्रय मूल्य (taxable purchase value) एवं कर योग्य बाजार मूल्य (taxable market value) के कुल योग को कहा गया है।

**14.** प्रवेश कर अधिनियम की धारा 4A को म.प्र. अधिनियम क्रमांक 67, वर्ष 1976 द्वारा 31-12-1976 से प्रभावी किया गया था। यह धारा उन वस्तुओं पर उच्च दर से प्रवेश कर लगाने के प्रावधान से संबंधित है। धारा 4A इस प्रकार है:



**“धारा 4-A : अन्य वस्तुओं के निर्माण में उपभोग या उपयोग की जाने वाली कुछ वस्तुओं तथा पैकिंग सामग्री पर उच्च दर से प्रवेश कर का प्रावधान”**

(1) राज्य सरकार अधिसूचना द्वारा उन स्थानीय क्षेत्र/क्षेत्रों एवं उन वस्तुओं को निर्धारित कर सकती है जिनका उपयोग या उपभोग मुख्यतः उन स्थानीय क्षेत्र/क्षेत्रों में अन्य वस्तुओं के निर्माण या पैकिंग सामग्री के रूप में किया जाता है, तथा यह निर्देश दे सकती है कि अधिसूचना में निर्दिष्ट तिथि से और निर्धारित विधि के अनुसार, व्यापारी द्वारा देय प्रवेश कर ऐसे वस्तुओं के कर योग्य परिमाण पर अधिसूचना में निर्दिष्ट दर पर लगाया जाएगा, जो अधिकतम पचास प्रतिशत तक हो सकता है, भले ही धारा 4 में इसके विपरीत कुछ भी प्रावधान हों।

(2) उपधारा (1) के अंतर्गत अधिसूचना जारी होने पर, ऐसी वस्तुओं पर प्रवेश कर इस अधिनियम के किसी अन्य प्रावधान में उल्लिखित किसी अन्य दर पर न लगाया जाएगा और न ही देय होगा।

15. धारा 4A राज्य सरकार को यह अधिकार प्रदान करती है कि वह ऐसे स्थानीय क्षेत्र/क्षेत्रों एवं वस्तुओं को अधिसूचित कर सके जिनका उपयोग मुख्य रूप से अन्य वस्तुओं के निर्माण के लिए किया जाता है। राज्य सरकार यह निर्देश दे सकती है कि अधिसूचना की तिथि से व्यापारी द्वारा देय प्रवेश कर ऐसे वस्तुओं के कर योग्य परिमाण पर अधिकतम 10% की दर से लगाया जाएगा। इस धारा में धारा 4 के संबंध में नॉन-ऑफ्स्टांटे क्लॉज (अधिभावी प्रावधान) भी है। अधिसूचना जारी होने पर, अधिसूचित वस्तुओं के प्रवेश पर वही दर लागू होगी जो अधिसूचना में निर्धारित की गई है, तथा यह दर प्रति वर्ष अधिकतम 10% की सीमा तक होगी—और धारा 4 में दी गई अनुसूची की दरें लागू नहीं होंगी।

16. अतः धारा 4A को 31-12-1976 से प्रभावी करते हुए उन अधिसूचित वस्तुओं के प्रवेश पर उच्च दर से कर लगाने की व्यवस्था की गई थी, जिनका उपयोग अधिसूचित क्षेत्रों में मुख्य रूप से निर्माण कार्य में होता है। राज्य सरकार ने पूर्व में 29-09-1997 की अधिसूचना द्वारा वस्तुएँ, संबंधित स्थानीय क्षेत्र तथा उनके प्रवेश पर लगाए जाने वाले उच्च कर की दरें अधिसूचित की थीं। धारा 4A के अंतर्गत, छत्तीसगढ़ राज्य ने 27-07-2006 की अधिसूचना द्वारा क्रमांक 1 के प्रविष्टि क्रमांक 3 में संशोधन किया, जो इस प्रकार है:

**छत्तीसगढ़ सरकार**  
**वित्त और योजना विभाग**  
**(वाणिज्यिक कर विभाग)**  
**मंत्रालय**  
**दाऊ कल्याण सिंह भवन, रायपुर**

**अधिसूचना**  
**रायपुर, दिनांक 27/07/2006**

संख्या F-10/77/2006/CT/V(66) – छत्तीसगढ़ स्थानीय क्षेत्र में माल के प्रवेश पर कर अधिनियम,



1976 (सं. 52/1976) की धारा 4-A उपधारा (1) द्वारा प्रदत्त शक्तियों के प्रयोग में, राज्य सरकार द्वारा अधिसूचना संख्या A-5-14-97-ST-V (78), दिनांक 29-09-97 में निम्नलिखित संशोधन किया गया:

### संशोधन

उक्त अधिसूचना की अनुसूची में-

(i) सीरियल संख्या 1 के खिलाफ कॉलम (3) में प्रवेश संख्या 3 के स्थान पर निम्नलिखित प्रविष्टियाँ लागू होंगी:

S. No.	स्थानीय क्षेत्र	वस्तुएँ	दिनांक	कर दर
1	छत्तीसगढ़ राज्य के सभी स्थानीय क्षेत्र	(i) विस्फोटक – जब पंजीकृत विक्रेता से खरीदी जाती है, 6% (छत्तीसगढ़ मूल्य वर्धित कर अधिनियम, 2005 के तहत पंजीकृत अन्य विक्रेता से कर भुगतान के बाद)	अधिसूचना के प्रकाशन की तारीख से	6%
		(ii) विस्फोटक – (i) में उल्लिखित स्थितियों के अलावा	–	10%

छत्तीसगढ़ के राज्यपाल के नाम और आदेश द्वारा,

Sd/- (K.R. Misra)

संयुक्त सचिव

17. अतः 27-7-2006 की अधिसूचना के द्वारा छत्तीसगढ़ राज्य में पंजीकृत विक्रेताओं से खरीदी गई विस्फोटक पर 6% की बढ़ी हुई प्रवेश पर कर दर लागू थी और अन्य विक्रेताओं से खरीदी गई विस्फोटक पर 10% टैक्स लागू था। यह दर राज्य के सभी स्थानीय क्षेत्रों में लागू थी।

18. मध्य प्रदेश उच्च न्यायालय ने एसोसिएटेड सीमेंट कंपनीज लिमिटेड (पूर्वोक्त) में धारा 4A पर विचार किया और यह माना कि अधिसूचना के मुद्दे पर प्रवेश पर कर उस दर से लगाया जाएगा, जो अधिसूचना में निर्धारित की गई हो, लेकिन वार्षिक 10% की सीमा तक, और अधिनियम की अनुसूचियों की धारा 4 में निर्दिष्ट दर पर नहीं। न्यायालय ने निम्नलिखित टिप्पणी की:

“11.

xxx

xxx

xxx

उद्देश्य यह है कि अनुसूची ॥ में निर्दिष्ट वस्तुओं और सभी अन्य वस्तुओं (चूना पत्थर को छोड़कर) पर छूट दर दी जाए। अनुसूची ॥ के आइटम 3, 13 और 14 जो



छूट के लिए बाहर हैं, वे लोहा और इस्पात, धान और दालें हैं। अनुसूची ॥। तीन भागों में विभाजित है। भाग । में आइटम 1 से 32, 32-A और 32-B तक की वस्तुओं पर 1.5% कर और विदेशी व भारतीय निर्मित विदेशी शराब पर 7.75% कर है। भाग ॥ में व्यक्तिगत उपयोग के लिए चांदी और सोने के आभूषण पर 0.5% और बुलियन व मुद्रा पर 0.25% कर है। अनुसूची । और ॥। तथा भाग । और ॥। के अलावा अन्य वस्तुओं पर भाग ॥। के तहत 1% कर है। अनुसूची ॥। और ॥। में कई वस्तुएँ अन्य वस्तुओं के निर्माण में कच्चे माल के रूप में उपयोग होती हैं। धारा 4(1) की उप-धारा (i) का उद्देश्य ऐसी वस्तुओं पर छूट दर देना है। धारा 4-A में ऐसे वस्तुओं पर प्रवेश पर कर बढ़ी हुई दर पर लगाने का प्रावधान है, जो विनिर्माण के लिए उपयोग की जाती हैं। सरकार को स्थानीय क्षेत्र, वस्तुएँ और कर की दरें निर्धारित करने का अधिकार है, लेकिन सीमा 10% तक है। चूना पत्थर और तांबा अधिसूचित किया गया है। इस प्रकार, जबकि कई वस्तुएँ जो कच्चे माल के रूप में प्रयोग होती हैं, सामान्य दर 1% और प्रावधान के अनुसार आधा प्रतिशत टैक्स के अंतर्गत आती हैं, चूना पत्थर और तांबे की एंट्री 10% की दर से कर योग्य है। इसे शत्रुतापूर्ण भेदभाव माना गया। राज्य की ओर से इसे खंडित किया गया। अधिसूचित वैधानिक प्रावधानों को ऊपर उल्लिखित सिद्धांतों के दृष्टिकोण से देखा जाना चाहिए। वस्तुओं की एंट्री पर कर दर अनुसूची ॥। में निर्धारित है। धारा 4(1) का प्रावधान अनुसूची ॥। की कई वस्तुओं और अनुसूची ॥। की वस्तुओं (चूना पत्थर को छोड़कर) पर छूट दर निर्धारित करता है। चूना पत्थर अन्य खनिजों से अलग व्यवहार किया गया है क्योंकि यह सीमेंट उत्पादन में मुख्य कच्चा माल है और राज्य में कई सीमेंट कारखाने हैं। इस प्रकार, इसे अनुचित वर्गीकरण या उद्देश्य से असंबंधित नहीं माना जा सकता। इसी कारण संविधान की समानता धारा का उल्लंघन नहीं होता।

19. इसके अतिरिक्त, एसोसिएटेड सीमेंट कंपनीज लिमिटेड (पूर्वोक्त) में, मध्य प्रदेश उच्च न्यायालय ने प्रवेश पर कर अधिनियम के प्रावधानों पर विचार करते हुए कहा कि प्रवेश पर कर अधिनियम में प्रवेश पर कर लगाने के मामले में दो विधायी योजनाएँ निर्धारित हैं। एक योजना जिसे सामान्य योजना माना जा सकता है, वह धारा 3, 4, 9 और संबंधित धाराओं में निहित है और दूसरी योजना धारा 3, 4A और 12 में निहित है। न्यायालय ने निम्नलिखित टिप्पणी की:

“26. अधिनियम के प्रावधान स्पष्ट रूप से प्रवेश पर कर लगाने के मामले में दो विधायी योजनाओं को दर्शते हैं। एक योजना जिसे सामान्य योजना कहा जा सकता है, वह धारा 3, 4, 9 और संबंधित धाराओं में है। दूसरी योजना धारा 3, 4-A और 12 में है। सामान्य योजना उन वस्तुओं से संबंधित है जो अनुसूची ॥। और ॥। में निर्दिष्ट हैं, अधिनियम में दी गई छूट और प्रावधानों के अनुसार, जिनके कर की दरें अनुसूची ॥। और ॥। में निर्धारित हैं, और राज्य



सरकार को धारा 9 के तहत इन दरों को संशोधित करने का अधिकार है, जो प्रावधान में निर्धारित सीमा तक ही होगा। धारा 4-A कुछ स्थानीय क्षेत्रों और कुछ वस्तुओं को अनुसूचियों ॥ में निर्दिष्ट दर से बाहर ले जाती है और राज्य सरकार के संशोधन के अधिकार के अधीन होती है। धारा 12 कुछ व्यक्तियों की श्रेणियों को, जिन्हें धारा 3(2) के तहत संभाला गया है, अनुसूची ॥ और ॥। में निर्दिष्ट कर दर से बाहर ले जाती है, जो राज्य सरकार के अनिवार्य अधिकार के अधीन होती है। धारा 9(1) के पहले प्रावधान के तहत राज्य सरकार के अधिकार पर लगाई गई सीमा केवल अनुसूची ॥ और ॥। में निर्दिष्ट कर दरों पर लागू होती है, जो केवल उन मामलों में लागू होती हैं जो धारा 4-A और 12 के अंतर्गत नहीं आते।

9. धारा 4-A और धारा 12 के तहत वैकल्पिक योजना में, कुछ वस्तुओं की एंट्री कुछ क्षेत्रों में या कुछ श्रेणियों के व्यक्तियों द्वारा की गई एंट्री को अनुसूची ॥ और ॥। की दरों के प्रभाव से बाहर रखा गया है, इसलिए यह धारा 9 के दायरे से बाहर है। धारा 4-A और 12 के तहत कर की दरें राज्य सरकार द्वारा अधिसूचना के माध्यम से निर्धारित की जाती हैं, न कि धारा 9(1) के अधिसूचना द्वारा। इसलिए, धारा 9(1) के पहले प्रावधान द्वारा राज्य सरकार के अधिकार पर लगाई गई सीमा केवल धारा 9(1) के अधिकार पर लागू होती है, न कि धारा 4-A और 12 के अधिकार पर। अनुसूचियों में मूल रूप से निर्धारित कर दरें 1/4% से 7 3/4% तक थीं। धारा 9 के तहत राज्य सरकार समय-समय पर कर दर बढ़ा सकती है, लेकिन कुल मिलाकर 25% की सीमा के भीतर। कई वस्तुओं के संबंध में, 10% इस सीमा से अधिक होगा। फिर भी, विधानमंडल ने धारा 4-A के तहत वस्तुओं पर अलग अधिकतम सीमा 20% निर्धारित की। यह दर्शाता है कि धारा 9(1) का पहला प्रावधान धारा 4-A या 12 के अधिसूचना पर लागू नहीं होता। इसलिए, हम यह दावा खारिज करते हैं कि अधिसूचित अधिसूचनाएँ धारा 9(1) के पहले प्रावधान का उल्लंघन करती हैं और राज्य सरकार की क्षमता से बाहर हैं।

20. इसी तरह, मैसूर सीमेंट लिमिटेड बनाम मध्य प्रदेश राज्य<sup>10</sup> में, धारा 4A के तहत जारी अधिसूचना को चुनौती दी गई थी, जो असफल रही। गॉडफ्रे फिलिप्स इंडिया लिमिटेड बनाम मध्य प्रदेश राज्य<sup>11</sup> में, मध्य प्रदेश उच्च न्यायालय ने प्रवेश पर कर अधिनियम की पूरी योजना पर चर्चा करते हुए एसोसिएटेड सीमेंट कंपनीज लिमिटेड (पूर्वोक्त) और मैसूर सीमेंट लिमिटेड (पूर्वोक्त) में स्थापित सिद्धांत को पुष्ट किया और कहा:

10 2003 SCC OnLine MP 479

11 2008 SCC OnLine MP 660



“200. जहाँ तक राज्य द्वारा जारी विभिन्न अधिसूचनाओं की संवैधानिक वैधता पर चुनौती का संबंध है, जो मुख्यतः धारा 4A के तहत जारी की गई हैं, इस आधार पर कि कुछ व्यक्तियों और वस्तुओं को उच्च कर दर लागू करने के लिए चुना गया है, तो यह मुद्दा इस न्यायालय के एसोसिएटेड सीमेंट कंपनीज लिमिटेड v. मध्य प्रदेश राज्य AIR 1996 MP 116 और मैसूर सीमेंट लिमिटेड v. मध्य प्रदेश राज्य 143 STC 432 (MP); (2003) 2 STJ 615 मामलों में निर्णय द्वारा समाप्त हो चुका है, जहाँ धारा 4A के तहत उच्च दरें वैध मानी गई हैं।”

21. अतः, प्रवेश पर कर अधिनियम की धारा 3, 4 और 4A के प्रावधानों और फादर विलियम फर्नांडीज और एसोसिएटेड सीमेंट कंपनीज लिमिटेड (पूर्वोक्त) के मामलों में स्थापित कानून के सिद्धांतों के अनुसार यह स्पष्ट है कि यदि किसी वस्तु को मुख्यतः विनिर्माण के लिए किसी विशेष स्थानीय क्षेत्र/क्षेत्रों में उपयोग के लिए पहचान लिया गया है और धारा 4A के तहत अधिसूचना जारी की गई है, तो उस वस्तु पर धारा 4 में निर्दिष्ट किसी अन्य दर से कर नहीं लगाया जा सकता। इस मामले में, राज्य सरकार ने 27-7-2006 की अधिसूचना धारा 4A के तहत जारी की है, जिसमें छत्तीसगढ़ के स्थानीय क्षेत्रों में 'विस्फोटक' की एंट्री पर दर 6% और 10% निर्धारित की गई है। इसलिए, उक्त अधिसूचना को चुनौती न दिए जाने की स्थिति में, प्राधिकरण पूरी तरह सही है कि वे प्रवेश पर कर उसी दर पर वसूल करें, जो 27-7-2006 की अधिसूचना में धारा 4A के तहत निर्धारित है।

22. उपरोक्त कानूनी विश्लेषण के प्रकाश में, महालक्ष्मी स्टोर्स (पूर्वोक्त), अमन मार्बल इंडस्ट्रीज (पी) लिमिटेड (पूर्वोक्त), मेसर्स पियो फूड पैकर्स (पूर्वोक्त) और भेराघाट मिनरल इंडस्ट्रीज (पूर्वोक्त) मामलों में आवेदकों के वकीलों द्वारा प्रस्तुत निर्णय कि 'खनन' और 'विस्फोटक' धारा 2(n) के तहत VAT अधिनियम में 'विनिर्माण' की परिभाषा में नहीं आते, तथ्यात्मक दृष्टि से स्पष्ट रूप से भिन्न हैं। इसके अलावा, आवेदकों की ओर से मेसर्स स्पेक्ट्रम कोल एंड पावर लिमिटेड (पूर्वोक्त) और टाटा आयरन एंड स्टील कंपनी लिमिटेड (पूर्वोक्त) मामलों में आधारित निर्णय इस मामले पर पूरी तरह लागू नहीं होते, क्योंकि उन मामलों में मुख्य मुद्दा यह था कि कोयले से राख को धोकर निकालना क्या विनिर्माण की प्रक्रिया है या नहीं, जबकि इस मामले में ऐसा मुद्दा नहीं है। एक बार यदि कोई वस्तु, जो मुख्यतः किसी विशेष क्षेत्र में विनिर्माण के लिए उपयोग होती है, धारा 4A के तहत अधिसूचित की जाती है, तो धारा 4 के पहले प्रावधान के तहत छूट उपलब्ध नहीं होगी, चाहे वह वस्तु विनिर्माण में प्रयुक्त हो।

23. इस दृष्टिकोण से विधि के प्रश्नों का उत्तर निम्नानुसार है:

जब कोई वस्तु मुख्यतः किसी विशेष स्थानीय क्षेत्र/क्षेत्रों में विनिर्माण के लिए उपयोग के लिए निर्धारित कर ली जाती है और धारा 4A के तहत उस वस्तु



के प्रवेश पर अधिसूचना जारी की जाती है, जैसे कि इस मामले में 27-7-2006 को धारा 4A के तहत अधिसूचना जारी की गई थी, जिसके तहत छत्तीसगढ़ के स्थानीय क्षेत्रों में 'विस्फोटक' की एंट्री पर कर दर 6% और 10% निर्धारित की गई है, तो धारा 4 में निर्दिष्ट दर पर कर नहीं लगाया जा सकता। अतः उक्त अधिसूचना को चुनौती न दिए जाने की स्थिति में, प्राधिकरण 27-7-2006 की धारा 4A के अधिसूचना में निर्दिष्ट दरों, अर्थात् 6% और 10% के अनुसार प्रवेश पर कर वसूल करने के लिए बाध्य हैं।

24. प्रश्नों का उत्तर इसी के अनुसार दिया जाता है और तीनों संदर्भित प्रकरणों को अंतिम रूप से निराकृत किया जाता है।

सही /-	सही /-
(संजय के. अग्रवाल)	(दीपक कुमार तिवारी)
न्यायाधीश	न्यायाधीश





(Translation has been done through AI Tool: SUVAS)

अस्वीकरण: हिन्दी भाषा में निर्णय का अनुवाद पक्षकारों के सीमित प्रयोग हेतु किया गया है ताकि वो अपनी भाषा में इसे समझ सकें एवं यह किसी अन्य प्रयोजन हेतु प्रयोग नहीं किया जाएगा। समस्त कायलियीन एवं व्यवहारिक प्रयोजनों हेतु निर्णय का अंग्रेजी स्वरूप ही अभिप्रामाणित माना जाएगा और कार्यान्वयन तथा लागू किए जाने हेतु उसे ही वरीयता दी जाएगी।

