



(कर प्रकरण सं 93/2024)

2025: सीजीएचसी:23373-डीबी

1

प्रकाशन हेतु अनुमोदित

छत्तीसगढ़ उच्च न्यायालय, बिलासपुर

कर प्रकरण सं 93/2024

{सीमा शुल्क, उत्पाद शुल्क और सेवा कर अपीलीय न्यायाधिकरण, प्रधान पीठ, नई दिल्ली द्वारा सेवा कर अपील संख्या 51862/2015 में पारित अंतिम आदेश संख्या FO/ST/A/50550/2023-CU[DB] दिनांक 26-4-2023 से उत्पन्न}

निर्णय सुरक्षित किया गया:-- 9-5-2025

निर्णय पारित किया गया:--12-6- 2025

मेसर्स सौभाग्य तिलक होटल्स प्राइवेट लिमिटेड, ऑपोजिट कॉलेज ऑफ डेयरी टेक्नोलॉजी, लाभंडी, जी. ई. रोड, रायपुर (छ.ग)

---अपीलकर्ता

बनाम

केंद्रीय उत्पाद शुल्क के प्रधान आयुक्त, केंद्रीय उत्पाद शुल्क भवन, धमतरी रोड, टिकरापारा, रायपुर (छ.ग)

---उत्तरवादी

अपीलार्थी हेतु : --- श्री राहुल तमस्कर, अधिवक्ता। भीष्म अलुवालिया, अधिवक्ता।

उत्तरवादी हेतु : --- श्री आशुतोष सिंह कछवाह, अधिवक्ता।

युगल पीठ :--



माननीय श्री संजय के. अग्रवाल न्यायाधीश

तथा

माननीय श्री संजय कुमार जयसवाल, न्यायाधीश

सी.ए.वी निर्णय

संजय के. अग्रवाल, न्यायाधीश के अनुसार

1) केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 35 जी(1) के अंतर्गत प्रस्तुत यह कर अपील, निम्नलिखित सारवान विधि प्रश्नों को प्रस्तुत करते हुए, दिनांक 24-7-2024 को सुनवाई के लिए स्वीकार की गई:---

i. क्या धारा 9 डी के प्रावधानों के विपरीत दर्ज किया गया कथन मुख्य कथन होने के योग्य है और क्या ऐसे बयानों के आधार पर मांग की पुष्टि की जा सकती है?

ii. क्या सीईएसटीएटी द्वारा धारा 9 डी के विपरीत दर्ज किए गए कथनों के आधार पर और ऐसे साक्षियों से प्रतिपरीक्षा किए बिना मांग की पुष्टि करना विधि सही था?

iii. क्या माननीय सीईएसटीएटी का यह अभिनिर्धारित करने में विधिक रूप से उचित था कि अपीलकर्ता ने सेवा के प्रावधान के साक्ष्य के बिना मंडप रक्षक सेवाएं प्रदान की हैं और वह कुल प्राप्तियों पर सेवा कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी है?

iv. क्या माननीय सीईएसटीएटी ने दिनांक 01.03.2006 की अधिसूचना संख्या 01/2006-एसटी के अनुसार उपलब्ध सेवा के मूल्य में कमी की अनुमति दिए बिना अपीलकर्ता के खिलाफ मांग की पुष्टि करने में सही है?"

2. सुविधा के लिए, विधि का सारवान प्रश्न संख्या iii निम्नानुसार पुनः तैयार किया जाता है:---

“iii. क्या माननीय सीईएसटीएटी का यह मानना विधिक रूप से उचित था कि अपीलकर्ता ने सेवा प्रदान करने के साक्ष्य के बिना मंडप रक्षक सेवाएं प्रदान की हैं और वह कुल प्राप्तियों पर सेवा कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी है?"

3. उपरोक्त विधि संबंधी प्रश्न निम्नलिखित तथ्यात्मक पृष्ठभूमि पर विचारार्थ उठते हैं:---

4. मेसर्स सौभाग्य तिलक होटल्स प्राइवेट लिमिटेड - यहां अपीलकर्ता, आक्षेपित अवधि 2008-09 से 2010-11 के दौरान एक गैर-वातानुकूलित रेस्तरां (शराब सेवा के बिना) और बेकरी और मिष्ठान्न वस्तुओं की



बी2 बी आपूर्ति के संचालन में लगा हुआ था और उस अवधि के दौरान, गैर-वातानुकूलित और गैर-शराब परोसने वाले रेस्तरां पर सेवा कर नहीं लगाया गया था, और बेकरी और मिष्ठान की आपूर्ति भी माल की विक्रय थी। सेवा कर अधिकारियों की एक दल द्वारा 24-12-2011 को अपीलकर्ता के परिसर में की गई तलाशी के परिणामस्वरूप, उत्तरवादी ने यह विचार व्यक्त किया कि अपीलकर्ता ने वित्त अधिनियम, 1994 की धारा 65(105)(एम) के तहत परिभाषित 'मंडप कीपर सेवाएं' प्रदान करने के संबंध में कई पक्षों से नकद और चेक के रूप में राशि प्राप्त की है और तदनुसार, बिल, बैंक स्टेटमेंट, भुगतान वाउचर, दैनिक रसीदें आदि जैसे दस्तावेज पंचनामा दिनांक 24-12-2011 (अनुलग्नक डी) के तहत जब्त किए गए थे। अपीलकर्ता फर्म के प्रबंधक (संचालन) श्री सतीश कुमार पचौरी का बयान केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 14 के तहत दर्ज किया गया और उसके बाद, अपीलकर्ता फर्म के निदेशक श्री अश्विन सेठी का बयान भी धारा 14 के तहत 03.4.2012 को दर्ज किया गया। अपीलकर्ता को 16-4-2013 को कारण बताओ नोटिस जारी किया गया था जिसमें 2008-09 से 2011-12 तक की अवधि के लिए 'मंडप कीपर सेवा' पर लागू ब्याज और जुर्माने सहित 91,04,431/- की राशि का सेवा कर मांगा गया था और उसके बाद, 26-6-2014 को उत्तरवादी ने भुगतान और रसीद पत्रों को छोड़कर मंडप कीपर सेवा से संबंधित बिल अपीलकर्ता को गैर-भरोसेमंद दस्तावेजों के रूप में वापस कर दिए। अपीलकर्ता ने 13-11-2014 को कारण बताओ नोटिस का जवाब दिया और विशेष रूप से उत्तर के कंडिका 13 में, प्रबंधक (संचालन) श्री सतीश कुमार पचौरी से जिरह करने का अवसर मांगा। आयुक्त द्वारा पारित दिनांक 20-1-2015 के मूल आदेश ने सेवा कर की मांग की पुष्टि की और सुनवाई के अवसर से इनकार करते हुए कहा कि श्री सतीश कुमार पचौरी इस मामले में अपीलकर्ता के कर्मचारी थे, जो कि शालिनी स्टील्स प्राइवेट लिमिटेड बनाम केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त, हैदराबाद के मामले में सीईएसटीएटी, बेंगलूर द्वारा दिए गए निर्णय पर आधारित था।

5. आयुक्त अर्थात् न्यायनिर्णायक प्राधिकारी द्वारा पारित मूल आदेश से व्यथित और असंतुष्ट होकर, जिसमें सेवा कर की संपूर्ण मांग की पुष्टि की गई थी, अपीलकर्ता ने सीमा शुल्क, उत्पाद शुल्क और सेवा कर अपीलीय न्यायाधिकरण (सीईएसटीएटी), प्रधान पीठ, नई दिल्ली के समक्ष अपील की है। हालाँकि, अंतिम और गुप्त आदेश दिनांक 26-4-2023 द्वारा, विद्वान सीईएसटीएटी ने अपील को कोई योग्यता न पाते हुए खारिज कर दिया, जिसे अपीलकर्ता/करदाता ने यह अपील दायर करके चुनौती देने का प्रयास किया है जिसमें कानून के पर्याप्त प्रश्न तैयार किए गए हैं और इस आदेश के प्रारम्भिक कंडिका में निर्धारित किए गए हैं। अपीलकर्ता द्वारा सीईएसटीएटी के समक्ष एक सुधार आवेदन भी दायर किया गया था जिसे 6-2-2024 को खारिज कर दिया गया है।

6. अपीलकर्ता के विद्वान अधिवक्ता, श्री भीष्म अलुवालिया की ओर से उपस्थित अधिवक्ता श्री राहुल तामस्कर ने प्रस्तुत किया है कि रसीद और व्यय पत्रक पर भरोसा किए गए दस्तावेजों के लेखक अर्थात् लेखाकार से पूरी अन्वेषण में परीक्षा नहीं की गई है और इसके अलावा, श्री सतीश कुमार पचौरी, जिनके कथन पर राजस्व द्वारा काफी भरोसा किया गया है, हालांकि अपीलकर्ता ने उनसे प्रतिपरीक्षा करने की मांग की थी, परंतु प्रार्थना किए



जाने के बावजूद, उन्हें प्रतिपरीक्षा करने की स्वीकृति नहीं दी गई है, जो कि केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 9 डी के साथ वित्त अधिनियम, 1994 की धारा 83 के तहत निर्धारित प्रक्रिया का उल्लंघन है। इसके अलावा, जो दस्तावेज वापस किए गए हैं, वे गैर-भरोसेमंद दस्तावेज हैं, जिन पर भरोसा करके अपीलकर्ता को सेवा कर के लिए उत्तरदायी ठहराया गया है। अपीलकर्ता की ओर से उपस्थित विद्वान अधिवक्ता, श्री तामस्कर ने अंततः प्रस्तुत किया कि जिन दस्तावेजों पर भरोसा किया गया है, वे मंडप रक्षक सेवाएं प्रदान करने की बात को स्थापित करने के लिए अनिर्णायक हैं, इसलिए निर्णायक प्राधिकारी अर्थात् सीमा शुल्क एवं केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त द्वारा पारित और अपीलीय प्राधिकारी अर्थात् सीईएसटीएटी द्वारा पुष्टि किया गया आक्षेपित आदेश अपास्त किए जाने योग्य है तथा अपील स्वीकार किए जाने है।

7. उत्तरवादी/राजस्व की ओर से उपस्थित विद्वान अधिवक्ता श्री ए.एस. कच्छवाहा ने आक्षेपित आदेश का समर्थन किया तथा प्रस्तुत किया कि अपीलकर्ता/करदाता के कर्मचारी श्री सतीश कुमार पचौरी, जो प्रबंधक (संचालन) हैं, के कथन तथा अभिलेख में प्रस्तुत दस्तावेजों के आधार पर, सीमा शुल्क एवं केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त द्वारा सेवा कर का आरोपण उचित रूप से किया गया है, जिसकी अपीलीय प्राधिकारी द्वारा भी पुष्टि की गई है, अतः दोनों प्राधिकारियों के समवर्ती निष्कर्ष केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 35 जी के अंतर्गत क्षेत्राधिकार के प्रयोग में हस्तक्षेप के लिए उपयुक्त नहीं हैं तथा अपील खारिज किए जाने योग्य है।

8. हमने दोनों पक्षों के विद्वान अधिवक्ताओं को सुना है तथा उनके ऊपर दिए गए प्रतिद्वंदी निवेदनों पर विचार किया है तथा अभिलेख का भी अत्यंत सावधानी से अध्ययन किया है।

9. यद्यपि दिनांक 24-7-2024 के आदेश द्वारा विधि के चार पृथक सारवान प्रश्न तैयार किए गए हैं, किन्तु सारवान प्रश्न संख्या (i) और (ii) दोनों एक-दूसरे से जुड़े हुए हैं, इसलिए, उनके उत्तर एक साथ दिए जा रहे हैं।

विधि के सारवान प्रश्नों संख्या (i) और (ii) के उत्तर :-----

10. इस मामले में, दिनांक 24-12-2011 को पंचनामा के तहत अपीलकर्ता के परिसर में तलाशी अभियान चलाया गया और उसी दिन, अपीलकर्ता फर्म के प्रबंधक (संचालन) श्री सतीश कुमार पचौरी का बयान केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 14 के तहत दर्ज किया गया और उसके बाद, दिनांक 3-4-2012 को, अपीलकर्ता फर्म के निदेशक श्री अश्विन सेठी का बयान धारा 14 के तहत दर्ज किया गया। धारा 14, केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिकारी को केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 के तहत पूछताछ में साक्ष्य देने और दस्तावेज प्रस्तुत करने के लिए व्यक्तियों को बुलाने की शक्ति है। धारा 14 की उपधारा (3) के आधार पर, धारा 14 की उपधारा (1) के अधीन प्रत्येक ऐसी जांच भारतीय दंड संहिता की धारा 193 और धारा 228 के अर्थ में "न्यायिक कार्यवाही" समझी जाएगी। तथापि, यहाँ अपीलकर्ता का यह मामला है कि कंडिका 13 में उल्लिखित कारण बताओ नोटिस का उत्तर देते समय, करदाता ने श्री सतीश कुमार पचौरी से प्रतिपरीक्षा की मांग की थी, जिसमें कहा गया था कि चूंकि राजस्व विभाग ने केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 14 के तहत दर्ज किए गए इस साक्षी के कथन पर बहुत अधिक भरोसा किया है, इसलिए अपीलकर्ता/करदाता को उससे प्रतिपरीक्षा करने का अवसर दिया जाना चाहिए, जिसे सीमा शुल्क एवं केंद्रीय उत्पाद शुल्क



आयुक्त/न्यायिक प्राधिकारी ने यह कहते हुए अस्वीकार कर दिया कि चूंकि श्री सतीश कुमार पचौरी, प्रबंधक (संचालन), जिनका बयान धारा 14 के तहत दर्ज किया गया था, अपीलकर्ता/करदाता के कर्मचारी थे और इस तरह की प्रतिपरीक्षा के लिए अनुरोध करने का कोई विशेष कारण नहीं बताया गया था, इसलिए शालिनी स्टील्स प्राइवेट लिमिटेड (सुप्रा) में सीईएसटीएटी, बेंगलूर द्वारा दिए गए निर्णय पर भरोसा किया गया। अपीलीय प्राधिकारी सीईएसटीएटी के समक्ष अपीलकर्ता द्वारा चुनौती दिए जाने पर, अपीलीय प्राधिकारी ने इस संबंध में कोई विशिष्ट निष्कर्ष दर्ज नहीं किया है।

11. केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 14 केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिकारी को साक्ष्य देने के लिए व्यक्तियों को बुलाने की शक्तियाँ प्रदान करती है। ऐसे कथन साक्ष्य के रूप में ग्राह्य होते हैं। इस प्रकार दर्ज किए गए इन कथनों पर भरोसा करते हुए, मामले का निर्णय करने वाला केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिकारी:---

(क) केंद्रीय उत्पाद शुल्क की मांग कर सकता है;

(ख) किसी भी माल, संयंत्र या मशीनरी आदि को जब्त कर सकता है;

(ग) जुर्माना लगा सकता है। केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिकारी को प्रदत्त उपर्युक्त शक्ति और क्षेत्राधिकार के मद्देनजर, निर्णय की कार्यवाही अर्ध-न्यायिक प्रकृति की है। [देखिए:- टी. अशोक पाई बनाम सी. आई. टी., बेंगलूर²; विनोद सोलंकी बनाम भारत संघ तथा अन्य³ तथा कोठारी फिलामेंट्स तथा एक अन्य बनाम सीमा शुल्क आयुक्त (पोर्ट कोलकाता) तथा अन्य⁴।

12. न्यायालय में उठाये गये तर्क पर विचार करने के लिए, केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 9 डी पर ध्यान देना उचित होगा, जिसमें निम्नलिखित कहा गया है:---

“9 डी. कुछ परिस्थितियों में कथनों की सुसंगतता:

—(1) इस अधिनियम के अधीन किसी जांच या कार्यवाही के दौरान किसी राजपत्रित पद के किसी केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिकारी के समक्ष किसी व्यक्ति द्वारा दिया गया और हस्ताक्षरित कथन, इस अधिनियम के अधीन किसी अपराध के लिए किसी अभियोजन में, उसमें निहित तथ्यों की सत्यता साबित करने के प्रयोजनार्थ, सुसंगत होगा,—

(क) जब कथन देने वाला व्यक्ति मर चुका हो या उसका पता नहीं चल पा रहा हो, या वह साक्ष्य देने में असमर्थ हो, या प्रतिपक्षी द्वारा उसे रास्ते से हटा दिया गया हो, या जिसकी उपस्थिति बिना किसी विलम्ब या व्यय के प्राप्त नहीं की जा सकती, जिसे मामले की परिस्थितियों के अनुसार न्यायालय अनुचित समझे; या

2 (2007)7 SCC 162

3 (2008)16 SCC 537

4 (2009) SCC 192



(ख) जब कथन देने वाले व्यक्ति की न्यायालय के समक्ष मामले में साक्षी के रूप में परीक्षा की जाती है और न्यायालय की यह राय है कि मामले की परिस्थितियों को ध्यान में रखते हुए, न्याय के हित में कथन को साक्ष्य के रूप में स्वीकार किया जाना चाहिए।

(2) उपधारा (1) के उपबंध, जहां तक हो सके, इस अधिनियम के अधीन न्यायालय के समक्ष कार्यवाही से भिन्न किसी कार्यवाही के संबंध में उसी प्रकार लागू होंगे, जिस प्रकार वे न्यायालय के समक्ष कार्यवाही के संबंध में लागू होते हैं।”

13. केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 9 डी दो भागों में है। धारा 9 डी की उपधारा (1) का खंड (क) निम्नलिखित परिस्थितियों का उल्लेख करता है:---

(i) जब कथन देने वाला व्यक्ति मर चुका हो,

(ii) जब कथन देने वाला व्यक्ति न मिल सके,

(iii) जब कथन देने वाला व्यक्ति साक्ष्य देने में असमर्थ हो,

(iv) जब कथन देने वाले व्यक्ति को प्रतिपक्षी द्वारा रास्ते से हटा दिया गया हो, और

(v) जब कथन देने वाले व्यक्ति की उपस्थिति अनुचित विलंब या व्यय के बिना प्राप्त नहीं की जा सकती है।

14. धारा 9 डी की उप-धारा (2) धारा 9 डी की उप-धारा (1) के प्रावधान को न्यायालय के समक्ष कार्यवाही के अलावा, केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 के अंतर्गत किसी भी कार्यवाही पर लागू करती है। इस प्रकार, केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 9 डी का उपयोग आयुक्त द्वारा न्यायनिर्णयन कार्यवाही में भी किया जा सकता है।

15. वर्तमान प्रकरण में, अपीलकर्ता का यह प्रकरण नहीं है कि केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 9 डी की उप-धारा (1) के खंड (क) में उल्लिखित कोई भी परिस्थिति विद्यमान हो। अतः, धारा 9 डी की उप-धारा (1) का खंड (ख) लागू होगा। उक्त खंड में कथन को साक्ष्य में स्वीकार किए जाने से पहले अपनाई जाने वाली एक विशिष्ट प्रक्रिया निर्धारित की गई है और इस प्रक्रिया के अंतर्गत, धारा 9 डी की उपधारा (1) के खंड (बी) के अंतर्गत न्यायनिर्णायक प्राधिकारी द्वारा दो चरणों का पालन किया जाना अपेक्षित है, अर्थात्:---

(i) कथन देने वाले व्यक्ति की पहले न्यायनिर्णायक प्राधिकारी के समक्ष मामले में साक्षी के रूप में जांच की जानी है, और

(ii) उसके बाद न्यायनिर्णायक प्राधिकारी को यह राय बनानी है कि मामले की परिस्थितियों को ध्यान में रखते हुए, न्याय के हित में कथन को साक्ष्य में स्वीकार किया जाना चाहिए।

16. केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 9 डी की उपधारा (1) के खंड (बी) को अधिनियमित करने का उद्देश्य स्पष्ट रूप से स्पष्ट है। राजपत्रित केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिकारी द्वारा अन्वेषण/जांच के दौरान दर्ज किए गए कथन के दबाव या दबाव में दर्ज किए जाने की पूरी संभावना है। यह सर्वविदित है कि कई अवसरों पर, केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिकारी या सेवा कर अधिकारी स्वीकारोक्ति कथन लेने के लिए दबाव का सहारा लेते हैं और ऐसे कथन को साक्ष्य में स्वीकार करने से पहले दबाव के प्रभाव को बेअसर करने के लिए, धारा 9 डी(1)



का खंड (बी) यह अनिवार्य करता है कि साक्षी का साक्ष्य न्यायनिर्णायक प्राधिकारी के समक्ष दर्ज किया जाना चाहिए ताकि अन्वेषण करने वाले अभिकरण की ओर से दबाव या अनुचित प्रभाव की किसी भी गुंजाइश को समाप्त किया जा सके। इसके लिए, न्यायनिर्णायक प्राधिकारी को उस व्यक्ति को बुलाना होगा जिसने बयान दिया था, न्यायनिर्णायक कार्यवाही में अपने समक्ष साक्षी के रूप में उसकी परीक्षा करनी होगी, तथा इस राय पर पहुंचना होगा कि प्रकरण की परिस्थितियों को ध्यान में रखते हुए, न्याय के हित में बयान को स्वीकार किया जाना चाहिए।

17. भारतीय साक्ष्य अधिनियम, 1872 की धारा 138 साक्ष्य के अनुक्रम को स्पष्ट रूप से निर्धारित करती है जिसमें मुख्य साक्ष्य को प्रतिपरीक्षा से पहले और प्रतिपरीक्षा को पुनः परीक्षा से पहले प्रस्तुत किया जाना चाहिए।

18. यह सुस्थापित है कि न्याय निर्णय देने वाले प्राधिकारी साक्ष्य के सामान्य सिद्धांतों से बंधे हैं, जिसकी पुष्टि सीमा शुल्क आयुक्त, **मुंबई बनाम बुस्सा ओवरसीज प्रॉपर्टीज लिमिटेड**⁵ के प्रकरण में सर्वोच्च न्यायालय के निर्णय में पुष्टि की गई है।

19. इसी तरह, **अंडमान टिम्बर इंडस्ट्रीज बनाम केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त, कोलकाता-II**⁶ के प्रकरण में, जिसमें साक्षियों से प्रतिपरीक्षा करने की अपीलकर्ता की मांग पर न्याय निर्णय देने वाले प्राधिकारी ने आदेश में विचार नहीं किया था और सक्षम प्राधिकारी ने उसे स्वीकार नहीं किया था, सर्वोच्च न्यायालय के माननीय न्यायाधीशों ने न्याय निर्णय देने वाले प्राधिकारी के आदेश में हस्तक्षेप करते हुए और अपीलीय प्राधिकारियों ने माना कि करदाता ने कथनों की सत्यता पर विवाद किया है और प्रतिपरीक्षा करना चाहता है, आक्षेपित आदेश में गंभीर खामियां हैं और यह प्राकृतिक न्याय के सिद्धांतों का उल्लंघन है, और निम्नलिखित टिप्पणी की गई:---

"6. हमारे अनुसार, न्यायनिर्णायक प्राधिकारी द्वारा करदाता को साक्षियों से प्रतिपरीक्षा करने की अनुमति न देना, जबकि उन साक्षियों के कथनों को आक्षेपित आदेश का आधार बनाया गया था, एक गंभीर दोष है जो आदेश को अमान्य बनाता है क्योंकि यह प्राकृतिक न्याय के सिद्धांतों का उल्लंघन है जिसके कारण करदाता पर प्रतिकूल प्रभाव पड़ा। यह ध्यान में रखना चाहिए कि आयुक्त का आदेश उपरोक्त दो साक्षियों द्वारा दिए गए कथनों पर आधारित था। यहाँ तक कि जब करदाता ने कथनों की सत्यता पर विवाद किया और प्रतिपरीक्षा करना चाहता था, तब भी न्यायनिर्णायक प्राधिकारी ने करदाता को यह अवसर नहीं दिया। यह ध्यान देने योग्य होगा कि न्यायनिर्णायक प्राधिकारी द्वारा पारित आक्षेपित आदेश में उन्होंने विशेष रूप से उल्लेख किया है कि करदाता द्वारा ऐसा अवसर मांगा गया था। हालाँकि, ऐसा कोई अवसर नहीं दिया गया और न्यायनिर्णायक प्राधिकारी ने उपरोक्त तर्क पर विचार भी नहीं किया है। जहाँ तक न्यायाधिकरण का संबंध है, हम पाते हैं कि इस तर्क को अस्वीकार करना पूरी तरह से अस्वीकार्य है। न्यायाधिकरण ने केवल इतना कहा है कि उक्त विक्रेताओं से प्रतिपरीक्षा करने पर ऐसी कोई सामग्री सामने नहीं आ सकती जो स्वयं अपीलकर्ता के पास न हो और जिससे यह स्पष्ट हो सके कि उनकी फैक्ट्री-बाहर की कीमतें स्थिर क्यों हैं। न्यायाधिकरण को यह अनुमान लगाने की आवश्यकता नहीं थी कि

5 2007 (216) ELT 659(SC)

6 2015 (324) ELT 641(SC)



अपीलकर्ता उन व्यापारियों से किस उद्देश्य से प्रतिपरीक्षा करना चाहता था और वह उनसे क्या वसूली चाहता था।"

20. इस न्यायालय की एक खंडपीठ ने हाई टेक एब्रेसिक्स लिमिटेड बनाम केंद्रीय उत्पाद एवं सीमा शुल्क आयुक्त, रायपुर⁷ के प्रकरण में भी केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 9 डी के तहत कार्यवाही के दायरे पर विचार किया और यह अभिनिर्धारित किया गया है कि धारा 9 डी में निहित प्रावधानों की कड़ाई से व्याख्या की जानी चाहिए और वे अनिवार्य हैं। यह निम्नानुसार देखा गया है:---

" 9.3.अतः प्रावधानों के संयुक्त वाचन से पता चलता है कि अधिनियम के तहत किसी जांच या कार्यवाही के दौरान जांच अधिकारी के समक्ष किसी व्यक्ति द्वारा दिया गया और हस्ताक्षरित बयान, खंड (ए) में शामिल तथ्यों के अलावा अन्य प्रकरण में इसमें निहित तथ्यों की सच्चाई को साबित करने के प्रयोजनों के लिए तभी सुसंगत होगा, जब कथन देने वाले व्यक्ति की न्यायालय (वर्तमान प्रकरण में, न्यायनिर्णायक प्राधिकरण) के समक्ष प्रकरण में साक्षी के रूप में अन्वेषण की जाती है और न्यायालय (न्यायनिर्णायक प्राधिकरण) यह राय बनाती है कि मामले की परिस्थितियों को ध्यान में रखते हुए, बयान को न्याय के हित में साक्ष्य में स्वीकार किया जाना चाहिए।

9.4.इसलिए, विधायी योजना यह सुनिश्चित करना है कि तलाशी और जब्ती कार्रवाई के दौरान दर्ज किया गया किसी भी व्यक्ति का बयान तभी सुसंगत होगा जब उस व्यक्ति की न्यायिक अधिकारी द्वारा जांच की जाए और उसके बाद न्यायिक अधिकारी की राय ली जाए, तभी कथन को स्वीकार किया जाना चाहिए। ऐसा प्रतीत होता है कि विधि की पुस्तक में उक्त प्रावधान इस वैधानिक उद्देश्य की पूर्ति के लिए बनाया गया है कि करदाता पर जांच के दौरान दर्ज की गई कुछ स्वीकारोक्ति के आधार पर मांग, दंड या ब्याज न लगाया जाए, जो अन्वेषण अधिकारियों की पुलिस शक्ति के तहत बलपूर्वक या अनुचित प्रभाव से प्राप्त की गई हो सकती है।

9.5 निस्संदेह, कार्यवाही अर्ध-आपराधिक प्रकृति की है क्योंकि इसके परिणामस्वरूप न केवल कर्तव्य बल्कि दंड भी लगाया जाता है और कई मामलों में, इससे अभियोजन भी हो सकता है। इसलिए, धारा 9 डी में निहित प्रावधानों की सख्ती से व्याख्या की जानी चाहिए और उन्हें अनिवार्य माना जाना चाहिए, न कि केवल निर्देश। इसलिए, जब तक धारा 9 डी में निहित मूल प्रावधानों का अनुपालन नहीं किया जाता है, जांच अधिकारियों द्वारा तलाशी और जब्ती कार्यवाही के दौरान दर्ज किए गए कथन को साक्ष्य का सुसंगत टुकड़ा नहीं माना जा सकता है, जिस पर न्यायनिर्णायक प्राधिकारी द्वारा निष्कर्ष आधारित किया जा सकता है। प्रक्रिया की एक तर्कसंगत, तार्किक और निष्पक्ष व्याख्या स्पष्ट रूप से बताती है कि विधि के तहत बयान को सुसंगत और स्वीकार्य मानने से पहले, व्यक्ति को न केवल न्यायनिर्णायक प्राधिकारी के समक्ष कार्यवाही में उपस्थित होना आवश्यक है, बल्कि न्यायनिर्णायक प्राधिकारी विधि के तहत उसकी जांच करने और यह राय बनाने के लिए बाध्य है कि मामले की परिस्थितियों को ध्यान में रखते हुए, कथन को न्याय के हित में साक्ष्य के रूप में स्वीकार किया जाना चाहिए। इसलिए, हम कहेंगे कि केवल कथन दर्ज करना ही पर्याप्त नहीं है, बल्कि न्याय के हित में बयान को स्वीकार करने के लिए निर्णायक प्राधिकारी द्वारा पूरी तरह से सचेत मन से प्रयास किया जाना चाहिए। इसलिए, इस प्रावधान की कठोरता को निर्णायक प्राधिकारी द्वारा समाप्त नहीं किया जा सकता था, यदि वह



अन्वेषण अधिकारियों द्वारा अन्वेषण के दौरान पहले दर्ज किए गए कथन पर विचार करने के लिए इच्छुक था। वास्तव में, धारा 9 डी के तहत व्यक्ति की आवश्यक जाँच और विधि के तहत अनिवार्य रूप से बनाई गई राय के बिना, अन्वेषण अधिकारी द्वारा दर्ज किया गया कथन सुसंगत और स्वीकार्य साक्ष्य/सामग्री बिल्कुल भी नहीं माना जाएगा और इसे नज़रअंदाज़ किया जाना चाहिए। हमें यह मानने में कोई संकोच नहीं है कि न्यायनिर्णायक अधिकारी के साथ-साथ सीमा शुल्क, उत्पाद शुल्क और सेवा कर अपीलीय न्यायाधिकरण ने निदेशक नारायण प्रसाद टेकरीवाल के बयान पर भरोसा करके अवैधता की है, जो जाँच के दौरान दर्ज किया गया था, जबकि कारण बताओ नोटिस पर शुरू की गई कार्यवाही में न्यायनिर्णायक प्राधिकारी के समक्ष उनकी परीक्षा दर्ज नहीं की गई थी और न ही ऐसी कोई राय बनाई गई थी जिसे न्याय के हित में स्वीकार किया जाना आवश्यक है। इस दृष्टिकोण को अपनाते हुए, हम पंजाब और हरियाणा उच्च न्यायालय द्वारा अंबिका इंटरनेशनल बनाम भारत संघ के प्रकरण में दिए गए निर्णय से समर्थन पाते हैं। राजस्व के अधिवक्ता ने केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त बनाम कलवर्ट फूड्स इंडिया प्राइवेट लिमिटेड (कानून (एससी) 2011 838) के मामले में दिए गए निर्णय पर भरोसा किया है। वह निर्णय अपने ही तथ्यों पर आधारित था। निर्णय के कंडिका 19 में, निष्कर्ष इस प्रकार दिया गया:--

"19. हमारा सुविचारित मत है कि अभिलेखों से यह स्थापित होता है कि उपरोक्त कथन संबंधित व्यक्तियों द्वारा अपनी इच्छा से दिए गए थे और अधिकारियों द्वारा एक-दूसरे से मेल खाते बयान निकलवाने के लिए धमकी, बल, जबरदस्ती, दबाव या दबाव का कोई आरोप नहीं है। इसके अलावा, कंपनी के प्रबंध निदेशक ने अपनी इच्छा से उत्पाद शुल्क के रूप में 11 लाख रुपये की राशि जमा की है और इसलिए वर्तमान मामले के तथ्यों और परिस्थितियों में, प्रतिवादियों के वकील का उपरोक्त बयान स्वीकार नहीं किया जा सकता है। यह तथ्य स्पष्ट रूप से इस निष्कर्ष को साबित करता है कि संबंधित व्यक्तियों के बयान उनकी इच्छा से थे और किसी दबाव का परिणाम नहीं थे।" तदनुसार, विधि के पहले और दूसरे प्रश्न पर, हमारा मानना है कि निदेशक के कथन को प्रासंगिक साक्ष्य नहीं माना जा सकता और न ही अधिनियम की धारा 9 डी के अनुपालन के बिना उस पर भरोसा किया जा सकता है। तदनुसार, विधि के दोनों प्रश्नों का उत्तर इसी प्रकार दिया जाता है।"

21. वर्तमान मामले के तथ्यों पर गौर करें तो यह स्पष्ट है कि इस मामले में भी प्रबंधक (संचालन) श्री सतीश कुमार पचौरी का बयान केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 14 के तहत दर्ज किया गया था, जिसे अपीलकर्ता/करदाता ने कारण बताओ नोटिस के अपने जवाब के पैराग्राफ 13 में चुनौती दी थी और सच्चाई का पता लगाने के लिए विशेष रूप से जिरह करने का अवसर मांगा था, क्योंकि करदाता के अनुसार राजस्व विभाग ने उसके कथन पर काफी हद तक भरोसा किया है, लेकिन न्यायनिर्णायक प्राधिकारी ने यह कहते हुए उसे खारिज कर दिया कि वह करदाता का कर्मचारी है और इस तरह की प्रतिपरीक्षा के लिए अनुरोध करने का कोई विशेष कारण नहीं बताया गया था, जो हमारी सुविचारित राय में प्राकृतिक न्याय के सिद्धांतों का उल्लंघन है, क्योंकि प्रतिपरीक्षा का अवसर न दिए जाने के कारण अपीलकर्ता/करदाता पर प्रतिकूल प्रभाव पड़ा था, जैसा कि अंडमान टिम्बर इंडस्ट्रीज (सुप्रा) में सर्वोच्च न्यायालय के माननीय न्यायाधीशों द्वारा माना गया था।



22. लक्ष्मण एक्सपोर्ट्स लिमिटेड बनाम केन्द्रीय उत्पाद शुल्क कलेक्टर⁸ के प्रकरण में भी, करदाता को प्रतिनिधि से जिरह करने की अनुमति नहीं दी गई और सर्वोच्च न्यायालय के माननीय न्यायाधीशों ने साक्षी से प्रतिपरीक्षा करने का अवसर देने की आवश्यकता पाते हुए, मामले को सक्षम प्राधिकारी को वापस भेज दिया तथा निम्नलिखित निर्णय दिया:---

2. हम पाते हैं कि कारण बताओ नोटिस के जवाब में, करदाता ने विशेष रूप से इन दोनों कम्पनियों के प्रतिनिधियों से प्रतिपरीक्षा करने की अनुमति मांगी थी ताकि यह स्थापित किया जा सके कि संबंधित माल का लेखा-जोखा उनकी लेखा-बही में दर्ज किया गया है और केंद्रीय उत्पाद शुल्क की उचित राशि का भुगतान किया गया है। इस अनुरोध का तर्क उसमें कही गई बातों से स्पष्ट है।

3. अब इस बात पर कोई विवाद नहीं है कि मामला कर निर्धारण प्राधिकारी के पास वापस भेजा जाना चाहिए, जो यह सुनिश्चित करने के बाद मामले को नए सिरे से देखेगा कि उपराष्ट्रपति के आदेश में बताई गई कमियों को पूरा किया गया है।

4. सिविल अपीलें को स्वीकार किया जाता हैं। अपीलाधीन आदेश और अधीनस्थ प्राधिकारियों के आदेश अपास्त किया जाता हैं। यह मामला ऊपर बताए अनुसार आगे बढ़ने के लिए अपर कलेक्टर, ओखला को वापस कर दिया जाएगा।”

23. इस प्रकार, अपीलकर्ता, प्रबंधक (संचालन) श्री सतीश कुमार पचौरी से प्रतिपरीक्षा करने का हकदार था, जिसका अवसर उसे दिया जाना चाहिए था, जो नहीं दिया गया और आक्षेपित आदेश प्राकृतिक न्याय के सिद्धांतों का उल्लंघन करते हुए पारित किया गया।

विधि के सारवान प्रश्न संख्या (iii) का उत्तर :---

24. अपीलकर्ता का यह मामला है कि अपीलकर्ता ने मंडप रक्षक सेवा प्रदान नहीं की थी और ऐसी सेवा प्रदान करने के साक्ष्य के बिना, उस पर कुल प्राप्ति पर कर लगाया गया है। इस संबंध समस्त, सबसे पहले, अपीलकर्ता की ओर से यह तर्क दिया गया है कि श्री सतीश कुमार पचौरी का बयान केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 9 डी के प्रकाश में साक्ष्य में अग्राह्य है और इसके अलावा, मूल रूप में आदेश के कंडिका 40(सी) में भरोसा किए गए दस्तावेज (पेपर बुक के पृष्ठ 100) अर्थात् (i) मंडप रक्षक सेवा से संबंधित बिल पृष्ठ 1-439; (ii) मंडप रक्षक सेवा से संबंधित बिल पृष्ठ 1-157; और (iii) मंडप रक्षक सेवा से संबंधित बिल पृष्ठ 1-245 जो यह दर्शाते हैं कि नोटिस प्राप्तकर्ता मंडप रक्षक की श्रेणी के तहत सेवा प्रदान करने में लगा हुआ था, को 26-6-2014 को करदाता को वापस कर दिया गया है, क्योंकि उन पर भरोसा नहीं किया गया है। उपरोक्त दस्तावेज 24-12-2011 को जब्त किए गए थे। 3-6-2014 को, अपीलकर्ता के प्रतिनिधि ने आयुक्त, केंद्रीय उत्पाद शुल्क और सीमा शुल्क, रायपुर से अनुरोध किया कि वे उन दस्तावेजों को वापस कर दें जिन पर भरोसा नहीं किया गया था और तदनुसार, 26-6-2014 को, अनुलग्नक पी-11 के अनुसार, निम्नलिखित दस्तावेज करदाता/अपीलकर्ता को वापस कर दिए गए:---



अनुलग्नक-ए की एस. संख्या (निकासी ज्ञापन दिनांक 24.12.2011)	दस्तावेज का विवरण	पृष्ठों से	तक
1	मंडप कीपर सेवा से संबंधित बिल	1	439
2.	मंडप कीपर सेवा से संबंधित बिल	1	157
3	मंडप कीपर सेवा से संबंधित बिल	1	245
8	बैंक विवरण	1	163
9	बैंक विवरण	1	345
10	भुगतान वाउचर	अप्रैल-09	
11	भुगतान वाउचर	जुलाई-10	
12	भुगतान वाउचर	नवंबर-2011	

25. अधीक्षक (एडज.), केन्द्रीय उत्पाद शुल्क मुख्यालय, केन्द्रीय उत्पाद शुल्क भवन, रायपुर को संबोधित पत्र दिनांक 30-6-2014 द्वारा, अधीक्षक (एसटीसी), कार्यालय उपायुक्त, सेवा कर संभाग, रायपुर द्वारा सूचित किया गया कि गैर-आश्रित दस्तावेज करदाता को वापस कर दिए गए हैं। इस प्रकार, मूल आदेश के कंडिका 40(सी) में न्यायनिर्णायक प्राधिकारी द्वारा जिन दस्तावेजों पर भरोसा किया गया था, उन्हें गैर-आश्रित दस्तावेजों के रूप में करदाता को वापस कर दिया गया है और गैर-आश्रित दस्तावेजों को न्यायनिर्णायक प्राधिकारी द्वारा यह दर्शाने के लिए रखा गया है कि नोटिस प्राप्तकर्ता मंडप रक्षक की श्रेणी के तहत सेवाएं प्रदान करने में लगा हुआ है। उपर्युक्त चर्चा के आलोक में, मूल आदेश के कंडिका 40(सी) में जिन दस्तावेजों पर भरोसा किया गया है, उन्हें राजस्व विभाग द्वारा अपीलकर्ता/करदाता को पहले ही वापस कर दिया गया था और न्यायनिर्णायक प्राधिकारी ने उन्हें गैर-आश्रित दस्तावेज माना है, फिर भी उन पर विचार किया गया है और उसके आधार पर, न्यायनिर्णायक प्राधिकारी ने यह अभिनिर्धारित किया है कि अपीलकर्ता/करदाता मंडप रक्षक की श्रेणी के अंतर्गत सेवाएं प्रदान करने में संलग्न रहा है, इसलिए गैर-आश्रित दस्तावेज, जिन्हें वापस कर दिया गया है, उन पर न्यायनिर्णायक प्राधिकारी द्वारा विचार नहीं किया जाना चाहिए था।

26. परिणामस्वरूप, न्यायनिर्णायक प्राधिकारी द्वारा पारित दिनांक 20-1-2015 का मूल आदेश और सीईएसटीएटी द्वारा पारित दिनांक 26-4-2023 का आक्षेपित आदेश अपास्त किए जाने योग्य हैं और एतद्द्वारा अपास्त किया जाता है। मामला न्यायनिर्णायक प्राधिकारी को भेजा जाता है ताकि अपीलकर्ता को राजस्व विभाग द्वारा भरोसा किए गए गवाह(यों) से प्रतिपरीक्षा करने का अवसर प्रदान किया जा सके और



(कर प्रकरण सं 93/2024)

2025: सीजीएचसी:23373-डीबी

12

अभिलेख पर उपलब्ध सामग्री पर विचार करने के बाद, इस आदेश की प्रति प्राप्त होने की तिथि से तीन महीने के भीतर विधि के अनुसार पक्षों को सुनने के बाद नए सिरे से आदेश पारित किया जा सके।

27.विधि के सारवान प्रश्नों का उत्तर उपरोक्त शब्दों में दिया जाता है।

28.अपील को उपरोक्त शर्तों में स्वीकृति दी जाती है जिससे पक्षकारों को अपना खर्च वहन करना होगा ।

सही/-
(संजय के. अग्रवाल)
न्यायाधीश

सही/-
(संजय कुमार जयसवाल)
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



(कर प्रकरण सं 93/2024)

2025: सीजीएचसी:23373-डीबी

13

प्रयोजन हेतु प्रयोग नहीं किया जाएगा । समस्त कार्यालयी एवं व्यावहारिक
प्रयोजनों हेतु निर्णय का अंग्रेजी स्वरूप ही अभिप्रमाणित माना जाएगा और
कार्यान्वयन तथा लागू किए जाने हेतु उसे ही वरीयता दी जाएगी।

