

झारखण्ड उच्च न्यायालय, रांची

कर अपील संख्या - 17/2021

आयुक्त सेंट्रल जी.एस.टी. & सेंट्रल एक्साइज, जमशेदपुर अपीलकर्ता

-बनाम-

मेसर्स टाटा स्टील लिमिटेड प्रतिवादी

कोरम: माननीय न्यायमूर्ति श्री रंगोन मुखोपाध्याय
माननीय न्यायमूर्ति श्री दीपक रोशन

अपीलकर्ता की ओर से : श्री अमित कुमार, एडवोकेट।

प्रतिवादी की ओर से : श्री समीर चक्रवर्ती, सीनियर एडवोकेट।

सी.ए.वी. - 11.09.2023

घोषित - 11/12/2023

न्यायमूर्ति दीपक रोशन : यह तात्कालिक अपील राजस्व द्वारा सीमा शुल्क, उत्पाद शुल्क और सेवा कर अपीलीय न्यायाधिकरण, पूर्वी क्षेत्रीय पीठ, कोलकाता (संक्षेप में, "सीईएसटीएटी") द्वारा पारित दिनांक 28 जनवरी, 2021 के अंतिम आदेश संख्या 75028-75029/2021 से व्यथित होकर प्रस्तुत की गई है, जो अपीलकर्ता द्वारा केंद्रीय उत्पाद शुल्क और सेवा कर आयुक्त, जमशेदपुर (संक्षेप में, "आयुक्त") द्वारा पारित दिनांक 11 जुलाई, 2012 के मूल आदेश संख्या 40/एस.टैक्स/कॉम/2012 के विरुद्ध प्रस्तुत की गई थी।

2. मामले का संक्षिप्त तथ्य जैसा कि तत्काल अपील में दर्शाया गया है, यह है कि टाटा स्टील लिमिटेड (संक्षेप में टीएसएल), जो लोहा और इस्पात उत्पादों के निर्माण और बिक्री का व्यवसाय करता है, का झारखंड राज्य के जमशेदपुर में स्टीलवर्क्स है (जिसे आगे "उक्त फैक्ट्री" कहा जाएगा) और इसका पंजीकृत

और मुख्य कार्यालय मुंबई में है। टीएसएल के देश के विभिन्न भागों में निम्नलिखित प्रभाग हैं: -

- 1) स्टील
- 2) सीआरसी वेस्ट, तारापुर, महाराष्ट्र में स्थित है
- 3) ट्यूब्स डिवीजन, जमशेदपुर, झारखंड में स्थित है
- 4) बियरिंग्स डिवीजन, खड़गपुर, पश्चिम बंगाल में स्थित है
- 5) फेरो अलॉयज और मैंगनीज डिवीजन (एफएएमडी)
मुख्यालय कोलकाता, पश्चिम बंगाल
- 6) वायर डिवीजन, तारापुर, महाराष्ट्र में स्थित है
- 7) सीआरएम सिसोदरा, गुजरात (अब बंद)

टीएसएल का प्रत्येक उपर्युक्त प्रभाग एक लाभ केंद्र है और इसमें देश के विभिन्न भागों में स्थित विनिर्माण इकाइयाँ और/या खदानें शामिल हैं। स्टील डिवीजन में निम्नलिखित इकाइयाँ शामिल हैं:-

- 1) जमशेदपुर में स्टीलवर्क्स
- 2) जमशेदपुर में एग्रिको यूनिट
- 3) झरिया में कोलियरीज
- 4) नोवामुंडी में खदानें
- 5) वेस्ट बोकारो में कोलियरियल।

विभिन्न प्रभागों की प्रत्येक विनिर्माण इकाई, हालांकि 26 जून, 2001 की अधिसूचना संख्या 35/2001-सीई (एनटी) के प्रावधानों के साथ केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 2002 के नियम 9 के अनुसार अलग-अलग पंजीकृत है, लेकिन उनकी अपनी अलग कानूनी इकाई नहीं है। वे टीएसएल का हिस्सा हैं, जो अन्य बातों के साथ-साथ सेनवैट क्रेडिट नियमों के नियम 3 के प्रयोजनों के लिए निर्माता भी है।

3. टीएसएल ने अपनी होल्डिंग कंपनी टाटा संस लिमिटेड के साथ बीईबीपी में प्रवेश किया। उक्त समझौते के अनुसार, टाटा संस लिमिटेड टीएसएल को बौद्धिक संपदा सेवाओं के रूप में सेवा प्रदान करता है, जो वित्त अधिनियम, 1994 की धारा 65(105)(ज़ेडजेडआर) के तहत कर योग्य है, जैसा कि प्रासंगिक अवधि के दौरान लागू था। उक्त सेवा के बदले में, टीएसएल ने टाटा संस

लिमिटेड को वार्षिक सदस्यता का भुगतान किया, जो समझौते के अनुसार, टीएसएल के वार्षिक कारोबार के एक निश्चित प्रतिशत पर आधारित था।

उक्त समझौता टीएसएल और टाटा संस लिमिटेड के बीच हुआ था, न कि टीएसएल और टाटा संस लिमिटेड के अलग-अलग डिवीजनों के बीच। वास्तव में, उक्त समझौते में किसी भी अलग डिवीजन का उल्लेख नहीं है और न ही टीएसएल के डिवीजनों के घटक डिवीजन द्वारा टाटा संस लिमिटेड को सदस्यता के भुगतान का कोई उल्लेख है, इस तथ्य के बावजूद कि टाटा संस लिमिटेड द्वारा प्रदान की गई सेवा का लाभ टीएसएल के सभी डिवीजनों द्वारा लिया गया/लिया जा रहा है, क्योंकि वे एक ही कंपनी का हिस्सा हैं, जो ऐसी सेवाओं का प्राप्तकर्ता है।

अनुबंध के तहत देय संपूर्ण सदस्यता, अन्य बातों के साथ-साथ, टीएसएल के मुंबई मुख्यालय और जमशेदपुर स्टीलवर्क्स द्वारा क्रमशः भुगतान की गई थी। किसी भी डिवीजन ने टाटा संस लिमिटेड द्वारा उक्त सेवा प्रदाता को प्रदान की गई विषय सेवाओं के लिए सदस्यता के लिए कोई आनुपातिक योगदान नहीं दिया। टाटा संस लिमिटेड को भुगतान की गई ऐसी सदस्यता की लागत का कोई भी हिस्सा किसी भी डिवीजन द्वारा आनुपातिक या अन्यथा वहन/हिसाब नहीं किया गया था।

टीएसएल द्वारा सदस्यता के भुगतान के विरुद्ध, टाटा संस लिमिटेड ने सेवा कर नियम, 1994 (जिसे आगे "उक्त नियम" कहा जाएगा) के नियम 4ए(1) के अंतर्गत टीएसएल के मुंबई मुख्यालय को चालान जारी किए, जिसमें अन्य बातों के साथ-साथ उक्त समझौते के अंतर्गत सदस्यता राशि पर सेवा कर लगाया गया। टीएसएल का मुंबई मुख्यालय एक "इनपुट सेवा वितरक" (संक्षेप में "आईएसडी") के रूप में पंजीकृत है, जिसने अपने द्वारा भुगतान की गई उक्त सेवा कर राशि का क्रेडिट लिया और उक्त नियमों के नियम 4ए(2) के अंतर्गत जारी किए गए आईएसडी चालान के माध्यम से संपूर्ण क्रेडिट टीएसएल के जमशेदपुर स्टीलवर्क्स को वितरित कर दिया। टीएसएल के स्टील डिवीजन का एक हिस्सा जमशेदपुर स्टीलवर्क्स ने उक्त स्टीलवर्क्स से निर्मित और निकासी योग्य शुल्क योग्य अंतिम उत्पादों पर अपने उत्पाद शुल्क दायित्व का निर्वहन करने के लिए सेवा कर के उक्त क्रेडिट का उपयोग किया।

4. टाटा संस लिमिटेड द्वारा किसी विशेष वर्ष के दौरान प्रदान की गई बौद्धिक संपदा सेवा के लिए चालान टाटा संस लिमिटेड द्वारा उस वित्तीय वर्ष के तत्काल बाद के वर्ष के दौरान जारी किया गया था जिसमें सेवा प्रदान की गई थी। टाटा संस लिमिटेड द्वारा जारी किए गए ऐसे चालान में सदस्यता की राशि, सदस्यता शुल्क की अवधि, भुगतान किया गया सेवा कर आदि और अन्य सभी प्रासंगिक विवरण शामिल थे।

उक्त अवधि के दौरान, टाटा संस लिमिटेड द्वारा प्रदान की गई बौद्धिक संपदा सेवा पर भुगतान किए गए सेवा कर को वितरित करने वाले टीएसएल के मुंबई मुख्यालय द्वारा जारी आईएसडी चालान के आधार पर, टीएसएल ने 25,18,82,031/- रुपये का सेनवैट क्रेडिट प्राप्त किया।

सितंबर, 2010 से अक्टूबर, 2010 की अवधि के दौरान क्षेत्राधिकार प्राप्त केंद्रीय उत्पाद शुल्क एवं सेवा कर अधिकारियों द्वारा टीएसएल के लेखा पुस्तकों और अभिलेखों की लेखापरीक्षा में यह आरोप लगाया गया कि टीएसएल ने आईएसडी चालान के आधार पर संबंधित सेवा कर का गलत तरीके से सेनवैट क्रेडिट प्राप्त किया था, जबकि मुंबई मुख्यालय को क्रेडिट को टीएसएल के सभी प्रभागों में आनुपातिक रूप से वितरित करना चाहिए था, न कि केवल जमशेदपुर स्टीलवर्क्स को।

टीएसएल ने उक्त आपत्ति का उत्तर देते हुए आरोप की गलतता की ओर इशारा किया। हालांकि, इस तरह की कार्रवाई के दौरान टीएसएल ने पाया कि उसने अनजाने में 83,86,816 रुपये की सेवा कर राशि का क्रेडिट प्राप्त कर लिया था, जो वेस्ट बोकारो और जामाडोबा कोलियरीज के लिए जिम्मेदार थी, जो संबंधित अवधि के दौरान छूट प्राप्त वस्तुओं के निर्माण में लगी हुई थीं। इसलिए, सेनवैट क्रेडिट नियमों के नियम 7(बी) के मद्देनजर, टीएसएल ने इन खदानों के लिए कुल 83,86,816/- रुपए (शिक्षा उपकर और माध्यमिक एवं उच्च शिक्षा उपकर सहित) के आनुपातिक सेनवैट क्रेडिट को वापस ले लिया, साथ ही उस पर देय उचित ब्याज को भी सेवा कर आरजी 23 भाग II, क्रमांक 1 दिनांक 1 अप्रैल, 2011 और क्रमांक 2140 दिनांक 7 मई, 2011 के अनुसार वापस ले लिया। विभाग को 6 मई, 2011 और 31 मई, 2011 के पत्रों द्वारा इस तरह के वापस लेने और ब्याज के भुगतान के बारे में विधिवत सूचित भी किया गया था।

इसके बाद 8 अगस्त, 2011 को आयुक्त द्वारा एक कारण बताओ नोटिस जारी किया गया, जिसमें आरोप लगाया गया कि टीएसएल ने सेनवैट क्रेडिट नियमों के नियम 3, 4(7) और 9(6) के प्रावधानों का उल्लंघन किया है, क्योंकि उक्त अवधि के दौरान इसने कथित रूप से 2.5 करोड़ रुपये की राशि का अनियमित और अस्वीकार्य सेनवैट क्रेडिट लिया था। टाटा ब्रांड इक्विटी और बिजनेस प्रमोशन एग्रीमेंट दिनांक 18 दिसंबर, 1988 को टाटा संस लिमिटेड, मुंबई के साथ बौद्धिक संपदा सेवा पर भुगतान किए गए सेवा कर से संबंधित मुख्यालय द्वारा जारी किए गए आईएसडी चालान के आधार पर 6,96,10,852/- (शिक्षा उपकर और माध्यमिक और उच्च शिक्षा उपकर सहित) और इसे अस्वीकृत करने और केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम की धारा 11ए(1) और अधिनियम की धारा 73(1) के प्रावधान के साथ पढ़े गए सेनवैट क्रेडिट नियमों के नियम 14 के तहत टीएसएल से वसूलने का प्रस्ताव है, साथ ही उस पर ब्याज भी।

कारण बताओ नोटिस में अधिनियम की धारा 78 और केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 2002 (संक्षेप में, "केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम") के नियम 26 और सेनवैट क्रेडिट नियमों के नियम 15ए के तहत जुर्माना लगाने का भी प्रस्ताव किया गया है।

टीएसएल द्वारा 17 मई, 2012 को जवाब दाखिल किए जाने पर उक्त कारण बताओ नोटिस पर निर्णय लिया गया और आयुक्त द्वारा 11 जुलाई, 2012 को निर्णय आदेश पारित किया गया।

5. इससे व्यथित होकर, टीएसएल ने इसके खिलाफ अपील दायर की, जिसके परिणामस्वरूप न्यायाधिकरण का विवादित आदेश आया।

विद्वान न्यायाधिकरण ने माननीय कर्नाटक उच्च न्यायालय और गुजरात उच्च न्यायालय तथा न्यायाधिकरण की समन्वय पीठ के निर्णयों का अनुसरण करते हुए तथा उन्हें वर्तमान मामले के तथ्यों पर 'पूर्णतः लागू' पाते हुए, अपने आदेश में कहा कि प्रतिवादी टाटा स्टील लिमिटेड, (क) ब्रांड इक्विटी और व्यवसाय संवर्धन समझौते (संक्षेप में, "बीईबीपी") के तहत प्रदान की गई सेवा के संबंध में भुगतान किए गए सेवा कर के क्रेडिट को अप्रैल, 2006 से मार्च, 2011 की प्रासंगिक अवधि के दौरान विशेष रूप से अपने जमशेदपुर स्टीलवर्क्स को वितरित करने का हकदार है।

न्यायाधिकरण ने आगे माना कि 08 दिसंबर, 2018 के बीईबीपी समझौते के तहत टाटा संस द्वारा प्रदान की गई सेवा टीएसएल के लिए "इनपुट सेवाओं" के रूप में योग्य थी क्योंकि भुगतान किया गया सेवा कर सेनवैट क्रेडिट नियम, 2004 के तहत टीएसएल को सेनवैट क्रेडिट के रूप में उपलब्ध है। इस निर्णय पर पहुंचने में न्यायाधिकरण ने जुबिलिएंट लाइफ साइंस लिमिटेड बनाम आयुक्त सीमा शुल्क, केंद्रीय उत्पाद शुल्क और सेवा कर, 2017 (3) जीएसटीएल 298 (टी) के मामले में इसी तरह के मुद्दे पर अपने समन्वय पीठ के फैसले को लागू किया; जिस निर्णय के खिलाफ विभाग द्वारा दायर अपील को भारत के माननीय सर्वोच्च न्यायालय ने यह पाते हुए खारिज कर दिया था कि अपील में कोई योग्यता नहीं थी [आयुक्त सीमा शुल्क, केंद्रीय उत्पाद शुल्क और सेवा कर बनाम जुबिलिएंट लाइफ साइंस लिमिटेड, 2019 (29) जीएसटीएल, जे-74 (एससी)]। तदनुसार न्यायाधिकरण ने टीएसएल की अपील को स्वीकार कर लिया और माना कि इसमें शामिल सेनवैट क्रेडिट राशि का टीएसएल द्वारा सही तरीके से लाभ उठाया गया, वितरित किया गया और उपयोग किया गया था और इसलिए आयुक्त के न्यायनिर्णयन आदेश द्वारा मांगे गए कर और लगाए गए जुर्माने अस्थिर थे।

तदनुसार, न्यायाधिकरण ने टीएसएल को परिणामी राहत, यदि कोई हो, के साथ उक्त न्यायनिर्णयन आदेश को रद्द कर दिया।

6. दिनांक 21.09.2022 के आदेश के तहत पक्षों की सुनवाई के पश्चात इस न्यायालय द्वारा विचारार्थ निम्नलिखित विधिक प्रश्न तैयार किए गए:-
 1. क्या मामले के तथ्यों और परिस्थितियों में, माननीय सीईएसटीएटी, कोलकाता ने ओआईओ संख्या 40/एस.टैक्स/कॉम/2012 दिनांक 11.07.2012 को रद्द करके अपीलकर्ता मेसर्स टाटा स्टील लिमिटेड, जमशेदपुर (जिसे आगे मेसर्स टीएसएल, जमशेदपुर कहा जाएगा) को अकेले ही सारा सेनवैट क्रेडिट लेने की अनुमति देकर गलती की है, जबकि मेसर्स टाटा संस लिमिटेड द्वारा टाटा स्टील डिवीजन की अलग-अलग पंजीकृत इकाइयों को प्रदान की गई सेवाओं (केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 2002 के नियम 9 के अनुसार) को सेनवैट क्रेडिट नियम, 2004 के नियम 2(1) में निर्धारित शर्तों के अनुसार मेसर्स टीएसएल, जमशेदपुर के उत्पादन और व्यावसायिक गतिविधियों के साथ किसी भी तरह से नहीं जोड़ा जा सकता है?

ii. क्या मामले के तथ्यों और परिस्थितियों में माननीय सीईएसटीएटी, कोलकाता ने यह मान कर गलती की है कि कंपनी अधिनियम, 1956, कराधान के कानूनों और प्रक्रिया के संबंध में केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944/वित्त अधिनियम, 1994 और उसके अंतर्गत बनाए गए नियमों के प्रावधानों का स्थान ले सकता है?

7. अपीलकर्ता की ओर से उपस्थित विद्वान अधिवक्ता श्री अमित कुमार ने प्रस्तुत किया कि विद्वान सीईएसटीएटी, कोलकाता ने दिनांक 11.07.2012 के ओआईओ संख्या 40/एस.टैक्स/कॉम/2012 को रद्द करके अपीलकर्ता मेसर्स टाटा स्टील लिमिटेड, जमशेदपुर को अकेले ही सारा सेनवैट क्रेडिट लेने की अनुमति देकर गलती की है; जबकि मेसर्स टाटा संस लिमिटेड द्वारा टाटा स्टील डिवीजन की अलग-अलग पंजीकृत इकाइयों को केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 2002 के नियम 9 के अनुसार प्रदान की गई सेवाओं को सेनवैट क्रेडिट नियम, 2004 के नियम 2(1) में निर्धारित शर्तों के अनुसार मेसर्स टीएसएल, जमशेदपुर के उत्पादन और व्यावसायिक गतिविधियों से किसी भी तरह से नहीं जोड़ा जा सकता है।

उन्होंने आगे कहा कि विद्वान न्यायाधिकरण ने यह मानकर गलती की है कि कंपनी अधिनियम, 1956, कराधान के कानूनों और प्रक्रिया के संबंध में केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944/वित्त अधिनियम, 1994 और इसके तहत बनाए गए नियमों के प्रावधानों का स्थान ले सकता है।

उपरोक्त प्रस्तुतियों पर भरोसा करते हुए वह प्रार्थना करते हैं कि आयुक्त द्वारा पारित आदेश को बहाल किया जाए।

8. प्रतिवादी के विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता श्री एस. चक्रवर्ती ने प्रस्तुत किया कि विधि का प्रश्न (i) न्यायाधिकरण द्वारा सुसंगत विधिक प्रावधानों के आधार पर तय किया गया है, जिसे अन्य बातों के साथ-साथ माननीय कर्नाटक उच्च न्यायालय और माननीय गुजरात उच्च न्यायालय दोनों ने इस मुद्दे पर स्वीकृति प्रदान की है और न्यायाधिकरण के इस प्रश्न को सर्वोच्च न्यायालय ने भी स्वीकार किया है। इसके अतिरिक्त, अन्य प्रश्न न्यायाधिकरण द्वारा अपने समन्वय पीठ के निर्णयों के अनुसरण में तय किया गया है। न्यायाधिकरण की समन्वय पीठ के निर्णय सहित ये सभी निर्णय अंतिम हो

गए हैं, या तो सर्वोच्च न्यायालय द्वारा पुष्टि की गई है या न्यायाधिकरण के आदेश के विरुद्ध माननीय सर्वोच्च न्यायालय/उच्च न्यायालय के समक्ष कोई अपील नहीं की गई है।

उन्होंने दृढ़तापूर्वक तर्क दिया कि माननीय सर्वोच्च न्यायालय द्वारा निर्धारित सिद्धांतों और माननीय उच्च न्यायालयों द्वारा अनुसरण किए जाने के अनुसार, विभाग ने निर्णयों को स्वीकार कर लिया है, इसलिए न्यायाधिकरण के निर्णय में कोई हस्तक्षेप आवश्यक नहीं है: इस संबंध में उन्होंने निम्नलिखित निर्णयों का उल्लेख किया:

- I. **सीसीई एवं सीमा शुल्क. बनाम प्रीकॉट मेरिडियन लिमिटेड, 2015 (325) ईएलटी 234 (एससी) (पैरा-3, 4 और 5)।**
- II. **बिरला कॉर्पोरेशन लिमिटेड बनाम सीसीई, 2005 (186) ईएलटी 266 (एससी) (पैरा-5)**

इस संबंध में उन्होंने सी.एक्स., एसटी एंड कस्टम्स बेंगलुरु बनाम हिंदुजा ग्लोबल सॉल्यूशंस लिमिटेड, 2022 (61) जीएसटीएल 417 (कर) (पैरा-8 से 11) के मामले में माननीय कर्नाटक उच्च न्यायालय के हालिया फैसले का भी हवाला दिया।

जहाँ तक विधि का प्रश्न (ii) का संबंध है, यह प्रस्तुत किया जाता है कि यह न्यायाधिकरण के विवादित आदेश से उत्पन्न नहीं होता है और इसलिए यह विधि का एक महत्वपूर्ण प्रश्न है जिसका निर्णय वर्तमान कार्यवाही में माननीय न्यायालय द्वारा किया जाना अपेक्षित है, और न ही उत्पन्न होता है। उक्त विधि का प्रश्न वर्तमान मामले में किसी भी प्रकार से प्रासंगिक नहीं है।

9. पक्षों के विद्वान अधिवक्ताओं को सुनने तथा विवादित आदेश और अभिलेखों में उपलब्ध प्रासंगिक दस्तावेजों का अध्ययन करने के पश्चात, सेनवैट क्रेडिट नियमों के कुछ प्रावधानों और अन्य प्रावधानों को समझना आवश्यक है।

सेनवैट क्रेडिट नियम, 2004 की धारा 2(एम) "इनपुट सेवा वितरक" की परिभाषा देती है। यह स्पष्ट करता है कि अंतिम उत्पाद के निर्माता या उत्पादक या आउटपुट सेवा प्रदाता की एक से अधिक इकाइयाँ हो सकती हैं जो देश के विभिन्न भागों में स्थित हो सकती हैं। इसी पृष्ठभूमि में

इनपुट सेवा वितरक को अंतिम उत्पाद के निर्माता या उत्पादक या आउटपुट सेवा प्रदाता के कार्यालय के रूप में परिभाषित किया गया है जो इनपुट सेवा की खरीद के लिए उक्त नियमों के नियम 4ए के तहत जारी किए गए चालान प्राप्त करता है और उक्त सेवा पर भुगतान किए गए सेवा कर के क्रेडिट को ऐसे निर्माता या उत्पादक या प्रदाता को वितरित करने के उद्देश्य से चालान, बिल या चालान जारी करता है, जैसा भी मामला हो।

इस प्रकार, कानून में यह अनिवार्य किया गया है कि जो निर्माता इस सेवा कर का लाभ उठाना चाहता है, यदि उसके पास एक से अधिक इकाई है, तो उसे स्वयं को सेवा प्रदाता के रूप में पंजीकृत करवाना होगा, जिसके पश्चात वह सभी इकाइयों में भुगतान किए गए इनपुट सेवा कर को एकत्रित कर सकेगा और उन्हें अपने मुख्यालय में जमा कर सकेगा तथा उसके पश्चात उक्त क्रेडिट को अपनी विभिन्न इकाइयों में सेनवैट क्रेडिट नियमों के नियम 7 में निर्दिष्ट तरीके से वितरित कर सकेगा, जिसमें केवल दो सीमाएं हैं, अर्थात्, पहला यह कि वह भुगतान किए गए सेवा कर की राशि से अधिक नहीं हो सकता है तथा दूसरा यह कि उपयोग की गई सेवाओं के लिए देय सेवा कर का क्रेडिट केवल छूट प्राप्त वस्तुओं के विनिर्माण या छूट प्राप्त सेवा प्रदान करने वाली इकाई में वितरित नहीं किया जाएगा।

अभिलेखों से यह प्रतीत होता है कि 83,86,784 रुपये की सेवा कर राशि को छोड़कर, जो टीएसएल की वेस्ट बोकारो और जामाडोबा कोलियरीज के लिए देय थी, जो छूट प्राप्त वस्तुओं के विनिर्माण में लगी हुई थी, जिसके बारे में उसने स्वयं पाया कि उसने अनजाने में गलत तरीके से सेनवैट क्रेडिट लिया था और कारण बताओ नोटिस जारी करने से पहले ही उसे वापस ले लिया था, साथ ही उस पर उचित ब्याज भी लगाया था, सेनवैट क्रेडिट नियमों के नियम 7 में निहित आवश्यकताओं को विधिवत पूरा किया गया था।

इसलिए, ऐसा प्रतीत होता है कि टीएसएल के प्रधान कार्यालय द्वारा जमशेदपुर स्टीलवर्क्स को ऋण सही तरीके से वितरित किया गया था।

10. नियम 7 सहित सेनवैट क्रेडिट नियमों का कोई भी प्रावधान किसी विशेष इकाई में भुगतान किए गए इनपुट सेवा कर को किसी अन्य इकाई में प्राप्त

करने पर रोक नहीं लगाता है। एक बार जब निर्माता नियम 7 के अनुसार इनपुट सेवा वितरक के रूप में पंजीकृत हो जाता है, तो वह नियम 7 द्वारा लगाई गई सीमाओं को ध्यान में रखते हुए अपनी किसी भी इकाई को निर्धारित तरीके से ऐसे इनपुट पर भुगतान किए गए शुल्क का क्रेडिट वितरित करने का हकदार है। उक्त आदेश में निहित न्यायाधिकरण के बाहरी तर्क अप्रासंगिक हैं और उनका कोई सार या योग्यता नहीं है, विशेष रूप से इस संबंध में कानून के स्थापित प्रस्ताव के मद्देनजर। इस संबंध में, **आयुक्त सी.एक्स. बेंगलोर बनाम ई.सी.ओ.एफ. इंडस्ट्रीज प्राइवेट लिमिटेड, 2011 (271) ई.एल.टी. 58 (कर) (पैरा-8 और 10)** के निर्णय का संदर्भ दिया जा सकता है।

"8. इस संदर्भ में, इनपुट सेवा वितरक की परिभाषा यह स्पष्ट करती है कि अंतिम उत्पाद के निर्माता या उत्पादक या आउटपुट सेवा प्रदाता के पास एक से अधिक इकाइयाँ हो सकती हैं और देश के विभिन्न भागों में वितरित की जा सकती हैं। इसी पृष्ठभूमि में सेवा वितरक की परिभाषा को अंतिम उत्पाद के निर्माता या उत्पादक या आउटपुट सेवा प्रदाता के कार्यालय के रूप में परिभाषित किया गया है जो इनपुट सेवाओं की खरीद के लिए सेवा कर नियम, 1994 के नियम 4ए के तहत जारी किए गए चालान प्राप्त करता है और उक्त सेवाओं पर भुगतान किए गए सेवा कर के क्रेडिट को ऐसे निर्माता या उत्पादक या प्रदाता को वितरित करने के उद्देश्य से चालान, बिल या, जैसा भी मामला हो, जारी करता है। इसलिए, कानून यह अनिवार्य करता है कि जो निर्माता इस सेवा कर का लाभ उठाना चाहता है, अगर उसके पास एक से अधिक इकाइयाँ हैं, तो उसे खुद को सेवा प्रदाता के रूप में पंजीकृत भी करवाना चाहिए और फिर, वह अपनी सभी इकाइयों में भुगतान किए गए सभी इनपुट सेवा कर को एकत्र करने में सक्षम होगा। और उन्हें अपने मुख्यालय में जमा करें और उक्त क्रेडिट को अपनी विभिन्न इकाइयों में वितरित करें। वितरण के समय, वितरण का तरीका नियम 7 में प्रदान किया गया है जो इस प्रकार है:-

"**नियम 7.** इनपुट सेवा वितरक द्वारा क्रेडिट वितरण का तरीका। इनपुट सेवा वितरक अपनी विनिर्माण इकाइयों या आउटपुट सेवा प्रदान करने वाली इकाइयों को इनपुट सेवा पर भुगतान किए गए सेवा कर के संबंध में सेनवैट क्रेडिट वितरित कर सकता है, जो निम्नलिखित शर्तों के अधीन है, अर्थात्:-
(क) नियम 9 में निर्दिष्ट दस्तावेज़ के विरुद्ध वितरित क्रेडिट उस पर भुगतान किए गए सेवा कर की राशि से अधिक नहीं है, या

(ख) छूट प्राप्त वस्तुओं के विनिर्माण या छूट प्राप्त सेवाएं प्रदान करने में विशेष रूप से लगी इकाई में सेवा उपयोग के कारण सेवा कर का क्रेडिट वितरित नहीं किया जाएगा।"

इसलिए, इनपुट सेवा वितरक द्वारा क्रेडिट के वितरण के लिए केवल दो सीमाएँ रखी गई हैं। सबसे पहले, यह भुगतान किए गए सेवा कर की राशि से अधिक नहीं हो सकता है और दूसरा, उपयोग की गई सेवा के लिए देय सेवा कर का क्रेडिट केवल छूट प्राप्त वस्तुओं के निर्माण या छूट प्राप्त सेवाएँ प्रदान करने वाली इकाई में वितरित नहीं किया जाएगा।

10. इसलिए, ये केवल दो सीमाएँ हैं, जो नियम 7 में लगाई गई हैं, जो निर्माता को CENVAT क्रेडिट का उपयोग करने से रोकती हैं, अन्यथा, वह उक्त क्रेडिट का हकदार है। केवल इसलिए कि इनपुट सेवा कर एक विशेष इकाई पर भुगतान किया जाता है और लाभ किसी अन्य इकाई पर प्राप्त करने की मांग की जाती है, कानून के तहत इसे प्रतिबंधित नहीं किया जाता है। इस संदर्भ में, निर्माता से खुद को इनपुट सेवा वितरक के रूप में पंजीकृत करने की अपेक्षा की जाती है और उसके बाद, वह कानून के तहत निर्धारित तरीके से ऐसे इनपुट के क्रेडिट के वितरण का हकदार है। इसलिए, न्यायाधिकरण द्वारा पारित आदेश कानूनी और वैध है और इसमें कोई कानूनी कमी नहीं है और इसमें किसी हस्तक्षेप की आवश्यकता नहीं है और इसलिए इसे खारिज किया जाता है।

कमिश्नर ऑफ सी.ई.एक्स. बनाम ई.सी.ओ.एफ. इंडस्ट्रीज प्राइवेट लिमिटेड, 2012 (277) ई.एल.टी. 317 (कर) और यूनाइटेड फॉस्फोरस लिमिटेड बनाम कमिश्नर ऑफ सी.ई.एक्स., 2013 (30) एस.टी.आर. 509 (टी) के मामले में भी यही दृष्टिकोण दोहराया गया है।

11. वर्तमान मामले में, कंपनी टाटा स्टील लिमिटेड, जो कि कंपनी अधिनियम, 1956 के तहत एक सार्वजनिक लिमिटेड कंपनी के रूप में विधिवत रूप से निगमित और पंजीकृत है, के देश के विभिन्न भागों में विभिन्न प्रभाग/इकाइयाँ स्थित हैं। कंपनी का पंजीकृत और प्रधान कार्यालय, जिसमें उक्त प्रभाग/इकाइयाँ शामिल हैं, तत्काल मामले में आईएसडी मुंबई में है। यह कानून का स्थापित प्रस्ताव है कि किसी कंपनी के प्रभाग और इकाइयाँ अलग-अलग कानूनी संस्थाएँ/व्यक्ति नहीं हैं। वे उसी कानूनी संस्था, कंपनी का अभिन्न अंग हैं, जिसके वे प्रभाग/इकाइयाँ हैं। उनमें से किसी को भी कंपनी अधिनियम, 1956 के अनुसार और इस तरह, देश के किसी भी कानून के तहत कंपनी नहीं कहा जा सकता है। इस तरह, आयुक्त के विवादित आदेश में

गलत तरीके से आयोजित “टाटा स्टील समूह” की कंपनियाँ बनने वाले प्रभाग/इकाइयाँ उत्पन्न नहीं हो सकती हैं और न ही होती हैं। केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 या वित्त अधिनियम 1944 के प्रावधानों के अनुसार अलग से पंजीकरण उक्त विधियों और/या उसके अंतर्गत बनाए गए नियमों की आवश्यकता के अनुसार इस स्थापित कानूनी स्थिति को बदल नहीं सकता और न ही बदलता है। इस संबंध में सहारा इंडिया कमर्शियल कॉरपोरेशन बनाम कमिश्नर ऑफ सी.एक्स, 2019 (21) जीएसटीएल 170 (त्रिमुंबई), पैरा 2 और 7 और महिंद्रा लॉजिस्टिक्स लिमिटेड बनाम सीसी, एक्स और एसटी, 2012-टीआईओएल-1919-सीईएसटीएटी-एमयूएम, पैरा-6 में न्यायाधिकरण के निर्णयों का संदर्भ लिया जा सकता है।

12. वित्त विधेयक, 2012 द्वारा 1 अप्रैल, 2012 से प्रभावी रूप से केवल विशेष सेवा प्राप्त करने वाली इकाई/इकाइयों को ऋण वितरण पर प्रतिबंध लगाया गया है, यह स्पष्ट और स्पष्ट है कि 1 अप्रैल, 2012 से पहले ऐसा कोई प्रतिबंध नहीं था। यह वैधानिक प्रावधानों की व्याख्या का एक स्थापित सिद्धांत है। यह यह भी स्थापित करता है कि वर्तमान मामले में आईएसडी द्वारा वितरित सेनवैट क्रेडिट, अर्थात् मुंबई में टीएसएल के मुख्यालय से जमशेदपुर स्टीलवर्क्स को कानूनी, वैध, उचित और सेनवैट क्रेडिट नियमों के प्रासंगिक प्रावधानों के अनुसार है। इस संबंध में **आयुक्त केंद्रीय उत्पाद शुल्क बनाम डैशियन लिमिटेड, 2016-टीआईओएल-111-एचसी-एचएम-एसटी** के मामले में दिए गए निर्णय का संदर्भ लिया जा सकता है, जहां पैरा-7 और 8 में गुजरात उच्च न्यायालय द्वारा निम्नलिखित माना गया है:

" 7. जैसा कि उल्लेख किया गया है, राजस्व की दूसरी आपत्ति इनपुट सेवा वितरक के रूप में इकाई के गैर-पंजीकरण के संबंध में थी। यह सच है कि सरकार ने इनपुट सेवा वितरकों के पंजीकरण के लिए 2005 के नियम बनाए थे, जिन्हें नियम 3 के अनुसार क्षेत्राधिकार प्राप्त केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधीक्षक को आवेदन करना होगा। नियम 3 के उप-नियम (2) में आगे कहा गया है कि कर योग्य सेवा का कोई भी प्रदाता जिसकी कर योग्य सेवा का कुल मूल्य एक निश्चित सीमा से अधिक है, उसे निर्धारित समय के भीतर पंजीकरण के लिए आवेदन करना होगा। हालाँकि, 2005 के उक्त नियमों या 2004 के नियमों में ऐसा कुछ भी नहीं है जो स्वचालित रूप से और बिना किसी अतिरिक्त कारण के इनपुट सेवा वितरक को सेनवैट क्रेडिट प्राप्त करने से वंचित करता हो

जब तक कि ऐसा पंजीकरण लागू और स्वीकृत न हो जाए। यह इस पृष्ठभूमि में था कि न्यायाधिकरण ने आवश्यकता को ठीक करने योग्य माना। विशेष रूप से जब यह पाया गया कि पूर्ण रिकॉर्ड बनाए रखा गया था और यदि अनियमितता थी, तो वह प्रक्रियात्मक थी और जब यह पाया गया कि राजस्व के पास सत्यता सत्यापित करने के लिए अभिलेख उपलब्ध थे, तो न्यायाधिकरण ने, हमारी राय में, कर के भुगतान के लिए प्राप्त संपूर्ण सैनवैट क्रेडिट से करदाता को वंचित नहीं किया। इसलिए प्रश्न संख्या 1 का उत्तर प्रतिवादी के पक्ष में और करदाता के विरुद्ध दिया जाना चाहिए।

8. दंड के प्रश्न पर आते हुए, कारण बताओ नोटिस चरण से लेकर कारण बताओ नोटिस कार्यवाही के अंतिम निपटान तक, हमें करदाता की ओर से जानबूझकर गलत बयानी, छिपाने, धोखाधड़ी या मिलीभगत के आरोपों का समर्थन करने के लिए बहुत कम साक्ष्य मिलते हैं। वास्तव में, कारण बताओ नोटिस का अध्ययन करने से पता चलता है कि राजस्व का पूरा आधार क्रेडिट का गलत तरीके से लाभ उठाना था। बिना किसी मानसिक कारण के गलत तरीके से लाभ उठाना और वह भी शुल्क के भुगतान से बचने के उद्देश्य से जुर्माना लगाने के लिए पर्याप्त नहीं होगा। न्यायनिर्णायक प्राधिकारी ने बिना किसी आधार या साक्ष्य के केवल यंत्रवत् दर्ज किया कि करदाता ने जानबूझकर गलत बयानी, तथ्य को छिपाने या नियमों के प्रावधानों के उल्लंघन के कारण केंद्रीय उत्पाद शुल्क का भुगतान नहीं किया। उन्हें यह भी पता नहीं था कि यह जानबूझकर गलत बयानबाजी का मामला है या तथ्यों को दबाने का या नियमों के प्रावधानों का उल्लंघन है।"

पुनरावृत्ति की कीमत पर, विषय सेवा, बीईबीपी, जिस पर अधिनियम की धारा 65(105)(zzz) के तहत 'बौद्धिक संपदा सेवाओं' के रूप में वर्गीकरण पर सेवा कर का भुगतान किया जाता है। समझौते से यह देखा जाएगा कि यह अपीलकर्ता द्वारा "टाटा" ब्रांड नाम के उपयोग को जमशेदपुर में अपने कारखाने में निर्मित अपने उत्पादों/माल पर अनुमति देता है। यह उक्त माल की विपणन क्षमता को बढ़ाता है। इस प्रकार, उक्त सेवाओं का उपयोग करदाता, निर्माता द्वारा अपने कारखाने में अंतिम शुल्क योग्य उत्पादों के निर्माण के संबंध में अप्रत्यक्ष रूप से किया गया है, जो सैनवैट क्रेडिट नियमों के नियम 2(1) के मुख्य भाग की आवश्यकता को पूरा करता है। उक्त सेवा भी निर्विवाद रूप से उक्त माल के निर्माण के व्यवसाय के संबंध में अप्रत्यक्ष रूप से एक सेवा उपयोग है, इस प्रकार सैनवैट क्रेडिट नियमों के नियम 2(1)

की परिभाषा के समावेशी भाग की आवश्यकता को पूरा करता है। इसलिए, उक्त सेवा सेनवैट क्रेडिट नियम के नियम 2(1) के तहत “इनपुट सेवा” के रूप में योग्य है। इस संबंध में ट्रिब्यूनल के निर्णयों का संदर्भ दिया जाता है, जिसे माननीय सर्वोच्च न्यायालय ने **जुबिलेंट लाइफ साइंसेज लिमिटेड बनाम कमिश्नर ऑफ कस्टम्स सी.एक्स. एंड एस.टी., नोएडा 2017 (3) जीएसटीएल 298 (ट्राई-ऑल)** के मामले में बरकरार रखा था।

13. यह भी तय है कि एक बार ट्रिब्यूनल का फैसला विभाग द्वारा किसी अन्य मामले में स्वीकार कर लिया गया है; तो वह उसी मुद्दे को किसी अन्य मामले में नहीं उठा सकता। इस संबंध में सीसीई एंड कस्टम्स बनाम प्रीकोट मेरिडियन लिमिटेड, 2015 (325) ईएलटी 234 (एससी) के मामले में माननीय सर्वोच्च न्यायालय के फैसले पर भरोसा किया जाता है। संक्षिप्तता के लिए, पैरा-3, 4 और 5 को नीचे उद्धृत किया गया है:

" 3. हम देखते हैं कि 'फ्रैंको इटैलियन कंपनी प्राइवेट लिमिटेड बनाम कमिश्नर' [2000 (120) ई.एल.टी. 792 (टी-एलबी)] के मामले में न्यायाधिकरण की पांच सदस्यीय पीठ ने यह विचार किया था कि भले ही मोडवैट क्रेडिट का उपयोग किया गया हो, लेकिन उसके बाद उसे वापस कर दिया गया हो, तो यह मोडवैट क्रेडिट का उपयोग न करने के बराबर होगा। यही विचार इलाहाबाद उच्च न्यायालय ने 'हेलो मिनरल्स वाटर (पी) लिमिटेड बनाम भारत संघ' [2004 (174) ई.एल.टी. 422 (सभी)] में लिया है।

4. न्यायालय द्वारा पूछे गए एक विशिष्ट प्रश्न पर, हमें बताया गया कि जहां तक उपरोक्त दो निर्णयों का संबंध है, उन्हें विभाग द्वारा स्वीकार कर लिया गया था और उनके विरुद्ध कोई अपील दायर नहीं की गई थी। विवादित निर्णय में, न्यायाधिकरण ने उपरोक्त दो निर्णयों पर भरोसा करते हुए करदाता के पक्ष में मुद्दा तय किया है।

5. इसलिए, हमें इस आदेश में हस्तक्षेप करने का कोई कारण नहीं दिखता। तदनुसार यह अपील खारिज की जाती है।

14. अभिलेखों से यह भी पता चलता है कि 8 अगस्त, 2011 को कारण बताओ नोटिस जारी करने से पहले, 1 अप्रैल, 2011 और 7 मई, 2011 को टीएसएल द्वारा लागू ब्याज सहित 83,86,784 रुपये का क्रेडिट वापस कर दिया गया था, इसे कारण बताओ नोटिस मांग में शामिल करने और/या न्यायनिर्णयन आदेश द्वारा पुष्टि की गई मांग के एक भाग के रूप में ब्याज सहित उक्त पहले से ही वापस की गई और भुगतान की गई राशि की पुष्टि और

विनियोजन करने का प्रश्न भी कानून के विपरीत, अस्थिर और असंधारणीय है। न तो केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम की धारा 11ए(1) और न ही वित्त अधिनियम, 1994 की धारा 73(1) में, यथा संशोधित, उक्त अवधि के दौरान उत्पाद शुल्क या सेवा कर के संबंध में कारण बताओ नोटिस जारी करने का प्रावधान है, जिसका क्रेडिट गलत तरीके से लिया गया था, लेकिन जिसे कारण बताओ नोटिस जारी करने से पहले वापस कर दिया गया था या वापस कर दिया गया था।

उपरोक्त तथ्यों और परिस्थितियों तथा उपरोक्त चर्चाओं के मद्देनजर, वर्तमान अपील में प्रस्तुत विधि के प्रश्नों का निर्णय राजस्व के विरुद्ध किया जाता है। तदनुसार, वर्तमान अपील को खारिज किया जाता है।

15.

(न्यायमूर्ति रंगोन मुखोपाध्याय)

(न्यायमूर्ति दीपक रोशन)

झारखंड उच्च न्यायालय, रांची
फहीम/एफआर

यह अनुवाद सुश्री लीना मुखर्जी, पैनल अनुवादक के द्वारा किया गया।