

कमिशनर वाणिज्य कर, उत्तर प्रदेश

उपस्थित श्री हिमांशु कुमार, कमिशनर वाणिज्य कर, उत्तर प्रदेश ।
प्रार्थी सर्वश्री लोटस हर्बल्स लि0, बी-9, सेक्टर-58, नोएडा ।
प्रार्थना पत्र संख्या 66 / 10
प्रार्थी की ओर से श्री नरेन्द्र शर्मा, अधिवक्ता ।

उत्तर प्रदेश मूल्य संवर्धित कर अधिनियम, 2008 की धारा-59 के अन्तर्गत निर्णय

1. व्यापारी द्वारा धारा-59 के अन्तर्गत प्रार्थना-पत्र संख्या-66 / 10, दिनांक 23.06.10 प्रस्तुत किया गया है जिसके अन्तर्गत व्यापारी द्वारा उत्तर प्रदेश मूल्य संवर्धित कर अधिनियम, 2008 के अनुसूची-II, पार्ट-ए, क्रमांक-41 की Drugs and Medicines की प्रविष्टि का उल्लेख करते हुए कहा गया है कि उनके द्वारा विक्रय किये जा रहे निम्न उत्पाद :-

- (1) Hair roots-Active Herbal Tonic
- (2) Grow oil- Herbal oil for falling hair
- (3) Rejuvina-Herb Complex protective lotion

उत्तर प्रदेश वैट अधिनियम, 2008 के अनुसूची-II, पार्ट-ए, क्रमांक-41 की Drugs and Medicines की प्रविष्टि में समाहित है तथा इन वस्तुओं पर तदनुसार 4% + अतिरिक्त कर होना चाहिए ।

2. प्रार्थना-पत्र की सुनवाई पर फर्म की ओर से श्री नरेन्द्र शर्मा, विद्वान अधिवक्ता उपस्थित हुए तथा प्रार्थना-पत्र में उल्लिखित तथ्यों को दोहराते हुए कहा गया कि वैट अधिनियम के अन्तर्गत मेडिसिन्स अथवा आयुर्वेदिक मेडिसिन को कहीं भी परिभाषित नहीं किया गया है । इस कारण एलोपैथिक, आयुर्वेदिक, यूनानी, तिब्बी या होम्योपैथिक सभी प्रकार की मेडिसिन अनुसूची-II, पार्ट-ए, क्रमांक-41 में समाहित है । The Drugs and Cosmetics Act, 1940 की धारा-3 (h) का उल्लेख करते हुए इस धारा में Patent or Proprietary मेडिसिन को निम्न प्रकार परिभाषित किया गया है :-

in relation to Ayurvedic, Siddha or Unani Tibb system of medicine of all formulations containing only such ingredients mentioned in the formulae described in the authoritative books of Ayurveda, Siddha or Unani Tibb system of medicine specified in the first schedule, but does not includes a medicine which is administered by parenteral route and also a formulation included in the authoritative books as specified in clause (a) ;

सेन्ट्रल इक्साइज टैरिफ के चैप्टर-30 में वर्णित फार्मास्युटिकल प्रोडक्ट्स का उल्लेख करते हुए इस तथ्य का उल्लेख किया गया है कि :-

This Chapter does not cover : (d) preparations of headings 3303 to 3307, even if they have therapeutic or prophylactic properties ;

Ayurvedic, Unani, Homeopathic, Siddha or Bio-chemic Systems medicaments, put up for retail sale ; 3004 90 11 of Ayurvedic System.

सर्वश्री लोटस हर्बल्स लि0 / प्रा0 पत्र सं0-66 / 10 / धारा-59 / पृष्ठ-2

यह भी कहा गया है कि माननीय सर्वोच्च न्यायालय ने किसी भी वस्तु के Classification के लिए दो टेस्ट अवधारित किये हैं। यह टेस्ट है-Common Parlance test तथा User test. साथ ही यह भी उल्लेख किया गया है कि माननीय सर्वोच्च न्यायालय द्वारा यह स्पष्ट सिद्धान्त प्रतिपादित किया गया है कि " It is settled law that burden of showing correct Classification lies on the revenue. " Amritanjan vs. C.C.E. 1995 (77) ELT 500 (SC) के वाद में निर्गत निर्णय का उल्लेख करते हुए यह भी कहा गया है कि आयुर्वेदिक दवाइयों में I.P. / B.P. Grade के उत्पाद भी समाहित हो सकते हैं। व्यापारी द्वारा CCE vs. Richardson Hindustan Ltd. 1989 (42) ELTA 100 के वाद में Vicks Vaporab को मेडिसिन ठहराये जाने के निर्णय का उल्लेख करते हुए व्यापारी का कथन है कि " In order to be a medical preparation or a medicament it is not necessary that the item must be sold under a doctor's prescription. Similarly availability of the products across the counter in shops is not relevant as it makes no difference either way. "

व्यापारी का कथन है कि उत्तर प्रदेश वैट अधिनियम में किसी विशिष्ट परिभाषा के अभाव में निम्न टेस्ट किसी वस्तु के वर्गीकरण के लिए प्रासंगिक स्पष्ट होते हैं :-

- (a) how the product is known, treated and used in Common and Commercial Parlance ;
- (b) whether the active ingredients used in the product are mentioned in Authoritative Ayurvedic books ;
- (c) regarding the ingredients the judgment in Amritanjan vs. C.C.E. 1995 (77) ELT 500 (SC) should also be read in classification ;
- (d) What is to be seen is the primary use of the product.

व्यापारी का कथन है कि माननीय सर्वोच्च न्यायालय द्वारा सर्वश्री प्यूमा आयुर्वेदिक हर्बल प्रा0 लि0 2006 वाल्यूम 145 S.T.C. page 200 पर दिया गया निर्णय उनके द्वारा विक्रय किये जा रहे " Hair roots / Grow oil / Rezuvinia पर पूर्णतया लागू होता है। इस सम्बन्ध में यह उल्लेख किया गया है कि -

" particular Ayurvedic product may be used for treating baldness. Baldness is a medical problem. By use of the product if a person is able to grow hair on his head, his ailment of baldness is cured and the person's appearance may improve. The product used for the purpose can not be described as cosmetic simply because it has ultimately led to improvement in appearance of the person. The primary role of the product was to grow hair on his head and cure his baldness. The extent or the quantity of medicament used in a particular product will also be a relevant factor. "

यह भी कहा गया है कि ड्रग्स एण्ड कास्मेटिक्स एक्ट 1940 द्वारा मेडिसिन की खरीद / बिक्री संचालित होती है साथ ही Indian Pharmacopoeia एक Statutory Book है जो ड्रग्स एण्ड कास्मेटिक्स एक्ट 1940 के प्राविधानों को अवधारित करती है तथा इसमें निहित Standards को Pharmaceutical Manufacturers को

सर्वश्री लोटस हर्बल्स लि0 / प्रा0 पत्र सं0-66 / 10 / धारा-59 / पृष्ठ-3

Conform करना होता है।

उक्त का उल्लेख करते हुए व्यापारी द्वारा Hair roots / Grow oil / Rejuvina को मेडिसिन बताते हुए इन वस्तुओं पर कर की दर स्पष्ट करने का अनुरोध किया गया है तथा इस क्रम में प्रश्नगत वस्तुओं का निम्नानुसार विवेचन किया गया है :-

(1) Hair roots-Active Herbal Tonic

Supplies essential nutrients to the scalp and hair roots. It rivitalizes hair, stimulates hair growth, controls dandruff and nourishes and refreshes scalp. It is manufactured under Ayurvedic Drug bearing no. HP-158-AY granted by the Licencing Authority of Himanchal Pradesh, Department of Indian system of medicine of Homeopathy.

(2) Grow oil- Herbal oil for falling hair

(3) Rejuvina-Herb Complex protective lotion

उक्त उत्पादों के सम्बन्ध में कुल 8 प्रश्नों की प्रश्नावली के रूप में एक सर्वेक्षण रिपोर्ट प्रस्तुत की गयी है जिसमें विभिन्न व्यक्तियों से जानकारी माँगी गयी है। प्राप्त जानकारी सम्बन्धित व्यक्तियों द्वारा प्रश्न के सम्मुख सही का निशान अंकित करते हुए उपलब्ध करायी गयी है।

3. एडीशनल कमिशनर, वाणिज्य कर, गौतम बुद्ध नगर जोन, नोएडा के पत्रांक-753, दिनांक 19.07.10 द्वारा आख्या प्रेषित की गयी है। आख्या में कहा गया है कि व्यापारी द्वारा जिन वस्तुओं पर कर की दर के सम्बन्ध में प्रकरण सन्दर्भित किया गया है वह वस्तुएं Common Parlance में मेडिसिन के रूप में नहीं जानी जाती हैं। इनको बालों को गिरने से रोकने वाले लोशन, बालों को गिरने से रोकने वाले ऑयल के रूप में ही जाना जाता है जो कास्मेटिक्स की श्रेणी में आते हैं। माननीय न्यायालयों के विभिन्न निर्णयों का उल्लेख करते हुए कहा गया है कि व्यापारी द्वारा जिन वस्तुओं Hair roots / Grow oil / Rejuvina पर कर की दर के सम्बन्ध में प्रकरण सन्दर्भित किया गया है, उन वस्तुओं को मेडिसिन नहीं कहा जा सकता है। यह वस्तुएं Common Parlance में मेडिसिन के रूप में नहीं जानी जाती हैं। अतः विधिक एवं तथ्यात्मक स्थिति में यह "कास्मेटिक्स" की परिधि में स्पष्ट होती है। ऐसी स्थिति में इन वस्तुओं के वैट अधिनियम, 2008 के अनुसूची-II, पार्ट-ए, क्रम संख्या-41 की ड्रग्स एण्ड मेडिसिन्स की प्रविष्टि में समाहित होने तथा 4% की दर से करयोग्य होना स्पष्ट नहीं होता है। तदनुसार यह वस्तुएं उत्तर प्रदेश वैट अधिनियम, 2008 के अनुसूची-V में समाहित होना स्पष्ट होती है तथा इन पर करदेयता 12.5% + अतिरिक्त कर स्पष्ट होती है।

4. प्रस्तुत कर्ता अधिकारी द्वारा अपनी आख्या में कहा गया कि Common Parlance में उक्त वस्तुएं कास्मेटिक्स के अन्तर्गत आती हैं। बाजार में इन वस्तुओं को मेडिसिन के नाम से नहीं जाना जाता है बल्कि कास्मेटिक्स के नाम से ही जाना जाता है। मेसर्स Mukesh Kumar Agrawal & Co. vs. State of M.P. (1988) 68 324 (SC) में भी यह प्रतिपादित किया जा चुका है कि जो वस्तुएं Common Parlance में जिस नाम से प्रचलित होती हैं उनको कर दायित्व के उद्देश्य से उसी दृष्टि से देखा जाना चाहिए।

सर्वश्री लोटस हर्बल्स लि0 / प्रा0 पत्र सं0-66 / 10 / धारा-59 / पृष्ठ-4

5. मेरे द्वारा व्यापारी के प्रार्थना-पत्र, पत्रावली, प्राप्त आख्या, न्यायिक निर्णयों तथा अभिलेखों आदि का परिशीलन किया गया। माननीय सर्वोच्च न्यायालय द्वारा मेसर्स Mukesh Kumar Agrawal & Co. vs. State of M.P. (1988) 68 324 (SC) में दिये गये निम्न निर्णय का उल्लेख करना समीचीन होगा :-

" In a taxing statute words which are not technical expressions or words of art but are words of everyday use must be understood and given a meaning not in their technical or scientific sense but in a sense as understood in common parlance i.e. that sense which people conversant with the subject-matter with which the Statute is dealing, would attribute to it. Such words must be understood in their popular sense. The particular terms used by the Legislature in the denomination of articles are to be understood according to the common commercial understanding of those terms used and not in their scientific and technical sense, for the Legislature does not suppose our merchants to be naturalists or geologists or botanists. "

इसी प्रकार M/S Royal Hatcheries (P.) Ltd. vs. State of A.P. (1994) 19 STJ 238 ; 1994 STI 1 (SC) के वाद में माननीय सर्वोच्च न्यायालय के निम्न निर्णय का उल्लेख करना भी उचित होगा :-

" It is well settled proposition that such expressions occurring in Sales Tax enactments must be understood in their popular sense, that is, in the sense in which people conversant with the subject matter with which the Statute is dealing would attribute to it.

Another rule of construction which is equally well settled is that the Court would not adopt a construction which would render some of the words in a statutory provision negatory and / or superfluous. "

इस सम्बन्ध में यह उल्लेख करना उचित होगा कि प्रश्नगत व्यापारी द्वारा जिन वस्तुओं Hair roots ; Grow oil तथा Rejuvina पर कर की दर के सम्बन्ध में धारा-59 में प्रकरण सन्दर्भित किया गया है, वह वस्तुएं common Parlance में मेडिसिन के रूप में नहीं जानी जाती हैं। इनको बालों को गिरने से रोकने वाले लोशन, बालों को गिरने से रोकने वाले ऑयल तथा बाडी लोशन के रूप में ही जाना जाता है, जो " Cosmetics " की श्रेणी में आती है। Random House Webster's Unabridged Dictionary Second Edition Page 457 पर cosmetic को निम्नानुसार परिभाषित किया गया है :-

Cosmetic-1. a powder, lotion, lipstick, rouge, or other preparation for beautifying the face, skin, hair, nails, etc. 2. superficial measures to make something appear better, more attractive or more impressive. 3. serving to beautify; imparting or improving beauty, esp. of the face. 4. used or done superficially to make something look better, more attractive or more impressive.

इसी सम्बन्ध में माननीय इलाहाबाद उच्च न्यायालय द्वारा Plastic Products Ltd. Vs. CST (1967) 19 STC 480 (All.) के वाद में किये गये निम्न observations का उल्लेख करना उचित होगा :-

सर्वश्री लोटस हर्बल्स लि0 / प्रा0 पत्र सं0-66 / 10 / धारा-59 / पृष्ठ-5

" In Webster's Third International Dictionary the meaning to " cosmetic " is the art of beautifying the body-a preparation (except soap) to be applied to the human body for beautifying, preserving or altering the appearance of a person or for cleansing, colouring, conditioning or protecting the skin, hair, nails, lips eyes or teeth. " In Corpus Juris Secundum, Vol. 20, " Cosmetics " is given the meaning, " a general term construed as having reference to hair preparations as well as to skin lotions, as including hair oils, dyes and dressings, tooth pastes, washes and dentifrices and toilet soaps; defined as meaning any external application intended to beautify or improve the complexion, skin or hair. "

इसी सम्बन्ध में माननीय उच्च न्यायालय द्वारा CST vs. Jai Shri Products (1974) 34 STC 494 (All.) (F.B.) द्वारा दिये गये निम्न निर्णय का उल्लेख करना समीचीन होगा-जिसमें माननीय सर्वोच्च न्यायालय द्वारा Sarin Chemical Lab vs. CST (1970) 26 STC 339 (SC) के बाद में दिये गये निर्णय के अनुसार ही निम्न निर्णय दिया गया है :-

" A " Cosmetic " means a preparation to beautify hair, skin or complexion or to alter appearance of the body or for cleansing, colouring, conditioning or protecting skin, hair, nails eyes or teeth. A preparation of this nature would ordinarily be used up or consumed in the process of application, such as cream, lotion, powder etc.

इसी सम्बन्ध में Dr. Gourpada Sarkar and Another vs. West Bengal Commercial Taxes Appellate and Revisionist Board and Others (1999) 113 STC 474 (WBTT) के बाद में निर्णित निर्णय का उल्लेख करना भी समीचीन होगा जिसमें " Arnika Plus Hair Vitalizer " को drugs के स्थान पर Cosmetics की तरह Taxable होना निर्णीत किया गया था । यह निर्णय निम्नानुसार है :-

" Arnika plus hair vitalizer " were not mentioned by name or otherwise in any authoritative homeopathic literature. The particular combinations of various ingredients present in these two items were also not mentioned in any authoritative homeopathic literature. In the absence of any such mention of these two products by name and in the absence of any reference in the existing authoritative homeopathic literature to any curative property of the specific combinations I in specified proportions as present in these two products), the products could not be considered to be the therapeutically effective. There was no bar in the Drugs and Cosmetics Act, 1940 or the Drugs and cosmetic Rules, 1945 to the use of combinations of various ingredients of homeopathic medicines but in order to be considered to be a " drug ", such combinations must by itself, be shown to have curative property. Any arbitrary mixture of various ingredients may not have any curative property although individual ingredients used in the manufacture of the same might posses curative property before their

सर्वश्री लोटस हर्बल्स लि0 / प्रा0 पत्र सं0-66 / 10 / धारा-59 / पृष्ठ-6

use in the combinations, as different medicines may have synergistic or antagonistic effects, in relation to other medicines. Moreover, the drug licence was not issued after considering the therapeutic efficacy of the product items in any way. The mere grant of the drug licence by the Drug Controller in a mechanical manner without application of mind on the point of therapeutic efficacy of the combinations to be manufactured by the applicant could not be considered to be conclusive proof of the fact that the items manufactured were homeopathic medicines at all. " Arnika Plus " had been clearly referred to as a lotion by the applicant himself and in view of that it should be considered to be a cosmetic as defined by Notification No. 3125-F.T. dated July 15, 1975. "

इसी क्रम में माननीय इलाहाबाद उच्च न्यायालय द्वारा Balaji Agency vs. CST, STI 1993 All. H.C. 532; 1994 UPTC 184 के वाद में दिये गये निम्न निर्णय का उल्लेख करना भी उचित होगा :-

" As regards Emami Naturally Fair Cream, Himani Cold Turmeric Cream and Himani Boroplus Antiseptic Cream, it could not be shown that the view of the Tribunal that they are merely cosmetics was wrong. It was contended that several medicinal herbs etc. are used for preparing these items and they are, therefore, medicines. Every cosmetics usually has some medical properties for the care of skin, teeth, hair etc. and simply because they have some medical properties, they can not be treated as medicines. Whether a thing is cosmetic or medicine has to depend on its general use and such creams are generally used for skin care and not for the treatment of any disease of skin. "

माननीय उच्च न्यायालय द्वारा CST vs. Chawla Stores (1977) 40 STC 57 (All.) के वाद में निम्न निर्णय दिया गया है :-

" Hair Oil is used not only to beautify but also preserve hair which is necessary for good appearance. "

इसी प्रकार CST vs. Shri Sadhna Aushdhalaya (1963) 14 STC 813 (MP) के वाद में दिया गया निम्न निर्णय भी महत्वपूर्ण है :-

" A hair oil (Maha Bhrangraj Hair Oil) intended to be applied to the hair and supposed to act as a hair- tonic and to prevent dandruff, falling hair and baldness and to cool the brain does not cease to be a hair-oil merely because it is manufactured and sold by a person dealing in medicines and according to a process more complex than used in the manufacture of ordinary hair-oil. "

माननीय न्यायालयों के उक्त निर्णयों के आलोक में यह स्पष्ट हो जाता है कि व्यापारी द्वारा जिन वस्तुओं Hairroots ; Grow Oil ; तथा Rejuvina पर कर की दर के सम्बन्ध में धारा-59 में प्रकरण सन्दर्भित किया गया है, उन वस्तुओं को मेडिसिन की संज्ञा नहीं दी जा सकती है। साथ ही व्यापारी द्वारा विक्रय की जा रही वस्तुओं के इस सम्बन्ध में यह उल्लेख भी करना उचित होगा कि यह वस्तुएं Common Parlance में

सर्वश्री लोटस हर्बल्स लि0 / प्रा0 पत्र सं0-66 / 10 / धारा-59 / पृष्ठ-7

मेडिसिन के रूप में नहीं जानी जाती है। अतः वर्णित विधिक एवं तथ्यात्मक स्थिति में यह "Cosmetics" की परिधि में आती स्पष्ट होती है। ऐसी स्थिति में व्यापारी द्वारा इन वस्तुओं के सापेक्ष जो उत्तर प्रदेश वैट अधिनियम, 2008 के Schedule-II, Part-A, Serial No. 41 की Drugs & Medicines की प्रविष्टि में इनके समाहित होने तथा 4% की दर से करदेयता होने का जो दावा किया गया है वह उचित स्पष्ट नहीं होता है। तदनुसार यह वस्तुएं उत्तर प्रदेश वैट अधिनियम, 2008 के Schedule-V के अन्तर्गत अवर्गीकृत वस्तु की भाँति 12.5% की दर से करयोग्य होगी। अतिरिक्त कर विधि अनुसार होगा।

6. प्रार्थी के द्वारा प्रस्तुत धारा-59 के प्रार्थना-पत्र में उल्लिखित प्रश्न का उत्तर उपरोक्तानुसार दिया जाता है।

7. उपरोक्त की एक प्रति व्यापारी, कर निर्धारण अधिकारी व कम्प्यूटर में अप लोड करने हेतु मुख्यालय के आई0 टी0 अनुभाग को प्रेषित कर दी जाय।

दिनांक 07 सितम्बर, 2012

ह0 / 07.09.2012

(हिमांशु कुमार)

कमिशनर, वाणिज्य कर,
उत्तर प्रदेश, लखनऊ।