

IN THE SUPREME COURT OF BANGLADESH  
HIGH COURT DIVISION  
(SPECIAL STATUTORY JURISDICTION)

**VALUE ADDED TAX APPEAL NO. 37 OF 2011**

IN THE MATTER OF:

An appeal under section 42(2)(Ga) of the Value Added Tax Act, 1991.

And

IN THE MATTER OF:

***Unilever Bangladesh Limited***

.... Appellant.

-Vs-

***Customs, Excise and VAT Appellate Tribunal,  
Dhaka and others.***

....Respondents.

Mr. Mohammad Jamal Hossain, Advocate

..... For the Appellant

Mr. Akhtar Farhad Zaman, D.A.G. with

Mrs. Shadia Afrin Shapla, D.A.G with

Mr. Arif Khan, D.A.G. with

Mr. Sovan Mahmud, A.A.G. with

Mr. Md. Faridul Islam, A.A.G. with

Mr. Md. Nazmul Haque, A.A.G and

Mr. Md. Sarwar Alam Chowdhury, A.A.G

..... For the Respondent-government.

**Heard & Judgment on 29.04.2026**

**Present:**

Mr. Justice S.M. Maniruzzaman

and

Mr. Justice Dihider Masum Kabir

**S.M. Maniruzzaman, J:**

In the instant Appeal, under Section 42 (1)(Ga) of the Value Added Tax Act, 1991 (in short, the Act, 1991) is directed against the order dated 07.02.2011 passed by respondent No. 1, Customs, Excise and VAT

Appellate Tribunal, (in short, the Tribunal) under Nathi No. সিইভিটি/কেইস (ভ্যাট)-৯১/২০১০ (the impugned order) dismissing the appeal and affirming the order dated 28.02.2010 passed by respondent No. 2 in Nathi No. ৪র্থ/এলটিইউ-মূসক/আইন/২৭২/ইউনিলিভার/আপীল/১০/১০৪১ (৩) and order dated 07.01.2010 passed by respondent No. 3 in Nathi No. ৪/এলটিইউ (মূসক)/৩৭/ইউনিলিভার/মুঃ অনুঃ/০৭/পাট-০৬/১৫১ enhancing the price of the imported finished products declared by the appellant.

Facts, relevant for disposal of the appeal, in short, are that the appellant “Unilever Bangladesh Limited” is a public limited company incorporated under the Companies Act, 1994. The appellant company is the one of the leading Fast Moving Consumer Goods (FMCG) manufacturing and marketing high quality international branded products. In course of business, the appellant obtained “Central VAT Registration” for supplying its manufactured products in the local market. The appellant regularly submits price declaration for fixation of the base value of its manufacturing items. Accordingly, on 17.12.2009 the present appellant submitted price declaration of 7(seven) imported finished products of “Dove Brand” namely (1) Dove hair Fall Therapy Shampoo 90 gm (2) Dove Intense Damage Therapy Shampoo 175 gm (3) Dove hair Fall Therapy Shampoo 175 gm (4) Dove Dry Therapy shampoo 175 gm (5) dove Intense Damage therapy Shampoo 375 gm (6) dove hair Fall Therapy Shampoo 375 gm (7) Dove Dry Therapy shampoo 375 gm to respondent No. 3 under section 5(2) of the Act, 1991 and rule 3 of the Value Added tax Rules, 1991 (Rules- 1991) through MUSHUK Form-1 along with necessary cost analysis sheet and related Bills of Entry. The appellant’s price declaration

also included *inter-alia* imported cost, all input costs at the selling stage including advertisement, warehouse and distribution cost and services directly related to the selling stage, as well as value addition such as proportionate administrative overhead, market research, marketing and selling expenses. The value addition also included estimated profit. Such price declaration of the appellant has/had been approved by the concerned VAT authority from time to time. After submitting the above price declaration respondent No. 3 most illegally and arbitrarily rejected the same by order dated 7.1.2010 passed in Nathi No. ৪/এলটিইউ (মুসক) /৩৭/Ain/ইউনিলিভার/মুঃ অনুঃ/০৭/পার্ট -০৬/১৫১ enhancing the price of the products on the following grounds;

“এস আর ও নং ১৭২-আইন/২০০৪/৪১৮-মুসক, তাং ১০/০৬/০৪ খ্রিঃ এর (১) নং শর্তে উল্লেখ রয়েছে যে, “প্যাসারী” পর্যায়ে মূল্য সংযোজন হার দশ শতাংশ হও। কিন্তু পর্যালোচনায় দেখা যায় যে মেসার্স ইউনিলিভার বাংলাদেশ লিঃ এর দাখিলকৃত মূল্যের ক্ষেত্রে কেন্দ্রীয় সেলস ডিপো হতে ক্রেতা বা ভোক্তা পর্যন্ত দুধাপে পণ্য সরবরাহ করতে প্রতিশত্রেই কমপক্ষে ১০% করে ২০% বা ততোধিক হারে মূল্য সংযোজন দেখিয়ে থাকে। প্রাপ্ত মেসার্স ইউনিলিভার বাংলাদেশ লিঃ তাদের আলোচ্য "Dove Brand" এর বিভিন্ন সাইজের পণ্যের ক্ষেত্রে ইতোপূর্বে বিভিন্ন মুসক বিভাগীয় কর্মকর্তাদের কার্যালয়ে যে মূল্য সংযোজনের হার দাখিল করেছেন তার সর্বোচ্চ হার ৪.৪% এবং সর্বনিম্ন হার ৩.২%। এক্ষেত্রে সর্বোচ্চ হার ৪.৪% ধরলেও মূল্য সংযোজন পরিশোধের পরিমাণ দাঁড়ায় ১০০ টাকার পণ্যের ক্ষেত্রে  $৪.৪ \times ১৫৭\% = ০.৬৬$  টাকা। সেক্ষেত্রে মোট মূল্য সংযোজনের পরিমাণ দাঁড়ায় ৪.৪০ টাকা ০.৬৬ টাকা = ৫.০৬ টাকা। উল্লেখ্য এ দপ্তরের পত্র নং ৪/এলটিইউ/মুসক/২৩৬/ইউনিলিভার কারখানা/কন্ট্রোল/মুঃ অনুঃ/০৮/পার্ট-৩/৬৯৯৫, তাং ৩১/১২/০৯ এর মাধ্যমে প্রতি ধাপে কি পরিমাণ মূল্য সংযোজন করা হয় উহা তথ্য সরবরাহ করার জন্য প্রা

হলেও নির্দিষ্ট সময়ের মধ্যে দাখিল করেননি। ঞর্নামতে ডিস্ট্রিটুটর হতে খুচরা পর্দায়ে মূল্য সংর্দাজনের পরিমান ১০% ধরলেও মোট মূল্য সংর্দাজনের পরিমান দাঁড়ায় ১০% + ৫.০৬% = ১৫.০৬%। সেক্ষেত্রে দেখা ঞয় ঞে, দাখিলকৃত মূল্য সংর্দাজন ২০% ঞা ততোধিক হারে হলেও সরকার ঞাদী সংর্দাজনের ঞেত্রে প্রদেয় রাজস্ব হতে ঞঞ্চিত হয়।”

Challenging the said order, the appellant preferred appeal before respondent No. 2, the Commissioner, Large Tax Payer Unite (LTU) upon hearing the appeal, the Commissioner affirmed the order of the respondent No. 3 (Division Officer) by order dated 28.02.2010.

Being aggrieved thereby, the appellant preferred an appeal before the Customs, Excise and VAT Appellate Tribunal (Tribunal) being Appeal No. CEVT/Case (VAT)-91/2010 and after hearing the contending parties, the Tribunal dismissed the appeal and thereby affirmed the order of the Commissioner.

Being aggrieved by and dissatisfied with the order of the Tribunal, the appellant preferred the instant appeal under Section 42 (1)(Ga) of the Act, 1991 before this Court.

Mr. Mohammad Jamal Hossain, the learned Advocate appearing for the appellant, mainly submits that the impugned order passed by the respondents are ex facie illegal, untenable in law, and liable to be set aside, as the same were passed in violation of section 5(2) of the Act, 1991, rule 3(3) of the Rules, 1991 and in total disregard of Nathi No. ১(৩৮) মূসক বাস্তুঃ পণ্য/৯৬(অংশ)/০৩(৮) issued by the National Board of Revenue (NBR).

Mr. Hossain next submits that the impugned orders are liable to be set aside as they were passed on a misinterpretation of SRO No. 172-Ain/2004/418-Mushak dated 10.06.2004. By referring the orders passed by the Tribunal in সিইভিটি কেইস (ভ্যাট)-১১৩/২০১০ and সিইভিটি/কেইস (ভ্যাট)-১১৪/২০১০. Mr. Hossain further submits that in similar issue another Bench of the Tribunal allowed the appeals by reversing the orders passed by the respondent Nos. 2 and 3 and, as such, the matter has already been settled by Tribunal. In view of the above, the appeal may be allowed setting aside the impugned order.

On the other hand, Mr. Akhtar Farhad Zaman, the learned Deputy Attorney General appearing for the respondent-Government submits that the Commissioner, as well as the Tribunal, upon considering the value of the products, relevant law and rules, rightly affirmed the value fixed by the Divisional Officer and as such, there is no illegality in the impugned orders.

We have heard the learned Advocate for the appellant, the learned Deputy Attorney General for the respondent-Government and have perused the memo of appeal and the materials on record so appended thereto.

It, however appears that respondent No. 3, Divisional Officer relying upon certain price declarations allegedly submitted by the appellant before another Divisional Officer and considering the said declaration determined the value on the basis of retail price @3.2-4.4%. In this regard, neither the Divisional Office nor the Commissioner nor the Tribunal examined any material on record or any file of the alleged Divisional Office, where such

declarations were purportedly submitted. Respondent No. 3 approved the impugned price declaration on 07.01.2010 holding “.....বাস্তবে যেখানে ইউনিলিভার বাংলাদেশ লিঃ তাদের আলোচ্য “Dove Brand” এর বিভিন্ন সাইজের পণ্যের ক্ষেত্রে ইতিপূর্বে বিভিন্ন মূসক বিভাগীয় কর্মকর্তাদের কার্যালয়ে যে মূল্য সংযোজনের হার দাখিল করেছেন তার সর্বোচ্চ হার ৪.৪% এবং সর্বনিম্ন হার ৩.২%।.....”

Moreover, the appellant in the memorandum of appeal filed before the Commissioner as well as the Tribunal categorically stated that Unilever Bangladesh Limited had never declared the product value before any other VAT Division. Despite such assertion, the Divisional Officer enhanced the value @3.2% to 4.5% relying upon the so called documents. In the impugned order, the authorities below failed to specify the source from which Divisional office obtained the alleged price declaration.

In the above context, we have no hesitation to hold that all the authorities below relied upon baseless and hypothetical documents approved the price declaration in question.

The procedure of declaration and approval of value is prescribed in rule 3(3) of the Rules, 1991 the relevant provision of which is quoted below for ready reference;

“[৩। মূল্য সংযোজন কর বা, ক্ষেত্রমত, মূল্য সংযোজন কর ও সম্পূরক শুল্ক ধার্যের জন্য মূল্য ঘোষণা। -আইন এর ধারা ৫ ও ধারা ৭ এর উদ্দেশ্য পূরণকল্পে করযোগ্য পণ্য সরঞ্জামের পূর্বে নিশ্চিত প্রকৃতি তৎকর্তৃক উৎপাদিত বা সরঞ্জামযোগ্য পণ্যের ওপর প্রদেয় মূল্য সংযোজন কর বা, ক্ষেত্রমত, মূল্য সংযোজন কর ও সম্পূরক শুল্ক ধার্যের লক্ষ্যে সংশ্লিষ্ট পণ্যের উপকরণ-উৎপাদ সম্পর্ক বা সহগ (input-output co-efficient) সহ মূল্যভিত্তি সম্পর্কিত একটি ঘোষণা ফরম

"মূসক-১" দুই প্রস্তু সংশ্লিষ্ট এলকার িভাগীয় কর্মকর্তার নিকট দাখিল করি়েন ং উক্তরূপ দাখিলকৃত ঘোষণার ভিত্তিতেই, ঘোষণা দাখিলের তারিখ হইতে, নিষ্কিত ংক্তি তাহার সররাহ্যোগ্য পণ্যের ওপর প্রদেয় কর নির্ধারণ ও পরিশোধপূর্ক পণ্য সররাহ করিতে পারি়েন।]"

১(ক).....

১(খ).....

১(গ).....

১(ঘ).....

১(ঙ).....

(২).....

(২ক).....

(২খ).....

(৩) উপ-িধি (১) ং (২) ং িধি ৩খ) অনুায়ী ঘোষিত মূল্যভিত্তির িষয়ে পরর্তী সময়ে িভাগীয় কর্মকর্তা, সার্কেল 'রাজস্ব কর্মকর্তা, অথবা কমিশনারের নিকট হইতে ক্ষমতাপ্রাপ্ত অন্যকোনো মূল্য সং্রোজন কর কর্মকর্তা কর্তৃক ংতদুদেশ্যে পরিচালিত তদন্তে ং ংজার জরিপে অথবা সার্কেল, িভাগ ং কমিশনারের দপ্তরে রক্ষিত অভিন্ন ং অনুরূপ ং সমজাতীয় পণ্যের মূল্য সং্রোজনের পরিমাণ ও িভাজন, প্রতিষ্ঠানের প্রকৃত ংয়, ঘোষিত মূল্য [\*] ং ংজার মূল্য সংক্রান্ত তথ্য উপাত্তের ভিত্তিতে পরিচালিত তদন্তে ং জরিপে] প্রাপ্ত তথ্যের ভিত্তিতে ংদি প্রতীয়মান হয় ং,

(ক) পণ্যের ঘোষিত মূল্যভিত্তি আইনের ধারা ৫ এর সহিত অসঙ্গতিপূর্ণ, ং

(খ) ংকই অধিক্ষেত্র ং অন্যকোনো অধিক্ষেত্রের অনুরূপ প্রকৃতি ও গুণগতমানের পণ্যের মূল্যভিত্তির তুলনায় ঘোষিত মূল্যভিত্তি উল্লেখ্যোগ্য পরিমাণে কম, ং

(গ) ফরম ["মূসক-১" ং, ক্ষেত্রমত, "মূসক-১খ"] ং প্রদর্শিত মূল্য সং্রোজনের পরিমাণ উল্লেখ্যোগ্যভাে কম, ং

(ঘ) পণ্যের সররাহকারী ও সররাহ গ্রহীতার মধ্যে িদ্যমান কোনো সম্পর্কের কারণে ং তাহাদের পারস্পরিক ং ংকোনো

এক পক্ষের আর্থিক সুবিধা লাভের উদ্দেশ্যে ঘোষিত মূল্যভিত্তি  
উল্লেখযোগ্যভাবে কম,

এওং সেই কারণে মূল্য সংযোজন কর বা, ক্ষেত্রমত, মূল্য সংযোজন কর ও সম্পূরক শুল্ক কম  
পরিশোধিত হইয়াছে বা হইতে পারে, তাহা হইলে ত্রিভাগীয় কর্মকর্তা, [উপ-বিধি (৭) এর বিধান  
অনুযায়ী প্রয়োজনীয় ব্যবস্থা গ্রহণের জন্য কমিশনারকে অর্পিত করিবে।]

ব্যাখ্যা।-এই উপ-বিধির অধীনে ত্রিভাগীয় কর্মকর্তা কর্তৃক মূল্যভিত্তি ও  
কর নির্ধারণের কারণে, আইন বা এই বিধিমালার অধীনে সংঘটিত  
কোনো অপরাধের দণ্ড সম্পর্কিত বিধানের কার্যকারিতা ক্ষুণ্ণ হইবে না।"

তবে শর্ত থাকে যে, ত্রিভাগীয় কর্মকর্তা মূল্য ঘোষণা প্রাপ্তির [পনের]  
কার্যদিবসের মধ্যে উল্লিখিত কার্যক্রম সম্পন্ন করিতে ব্যর্থ হইলে ঘোষিত মূল্য  
বিষয়ে তাহার কোনো আপত্তি নাই বলিয়া গণ্য হইবে।]

(৬).....

(৭).....

(৮).....

(৯).....

(৩ক).....

(৩কক).....

(৩খ).....

It, however appears from the quoted provision of rule 3(1) that, in  
order to achieve the objectives of section 5 and 7 of the Act, any registered  
person before supplying of taxable goods produced or supplied by him  
shall submit a declaration in "Mushak Form-1" in two sets, to the  
concerned Divisional Officer for the purpose of determining Value Added  
Tax and Supplementary Duty, where applicable including input-output co-  
efficient of the concerned goods relating to the base value. On the basis of  
such declaration, and from the date of declaration, the registered person  
may supply the goods after determining and paying to the taxes payable on  
such goods.

Rule 3(3) further provides that upon investigation or survey conducted by the Divisional Officer, Circle Revenue Officer or any other Value Added Tax Officer authorized by the concerned Commissioner, if it appears that-

- (a) the declared value base is inconsistent with section 5 of the Act, or
- (b) the declared value base is significantly lower than that of goods or similar goods, or
- (c) the amount of value addition shown in "Mushak Form-1" or "Mushak Form-1kha" is substantially low, or
- (d) the declared value base is substantially lower because of special relationship between supplier and recipient of the goods.

and for this reason, Value Added Tax and Supplementary Duty has been or may be under paid, then the Divisional Officer shall inform the Commissioner to take necessary measures in accordance with sub-rule (7).

In the instant case the Divisional Officer without conducting investigation or survey on similar goods in the same Divisional Office or without comparing the market price as required under rule 3(3), fixed the base value of the appellant's goods relying upon the baseless and hypothetical values which is not accepting under the law.

Moreover the National Board of Revenue under signature of the Second Secretary issued a order bearing Nathi No. ১(৩৮)মূসক বাস্তঃ পণ্য/৯৬(অংশ-১)/ ০৩(৮) তারিখঃ ১৩/০১/২০১০ in favour of the appellant company, the relevant part of which is quoted below for ready reference:

“উপর্যুক্ত বিষয় ও সূত্রের প্রতি সদয় দৃষ্টি আকর্ষণপূর্বক জানানো যাচ্ছে যে, ইউনিলিভার বাংলাদেশ লিঃ এর পরিবেশকগণ কর্তৃক ঘোষিত মূল্য গ্রহণ না করার বিষয়ে সূত্রে ংর্ণিত আবেদন পর্যালোচনা করা হয়েছে। বিভাগীয় কর্মকর্তার নিকট ংখেষ্ট তথ্য না থাকলে ংা খুচরা ংক্রেতা ংশী মূল্যে (MRP) পণ্য ংক্রি করে এই অজুহাতে ঘোষিত মূল্য অপেক্ষা ংশী মূল্য নিরূপণ করা মূল্য ংয়োজন কর আইনকে ংনুসরণ করে না। পণ্য সররাহকারী ংং ংক্রেতা ঘোষিত মূল্য অপেক্ষা ংশী মূল্য গ্রহণের ংষয়টি তদন্তে প্রমানিত না হলে ঘোষিত মূল্যই ংথার্থ হিসেবে ংবেচ্য।

০২। ংমতাংস্থায়, সকল ংভাগীয় কর্মকর্তাদের মূল্য ংয়োজন কর ংধিমালা, ১৯৯১ এর ংধি ৩ এ ংর্ণিত ংধান ংনুযায়ী মূল্য ঘোষণা ংচাই-ংছাই ংং ংনুমোদনের জন্য নির্দেশনা প্রদানের জন্য আদিষ্ট হয়ে তাঁকে ংরোধ করা হলো।”

From the context of the letter, it appears that the National Board of Revenue directed the concerned Divisional Officer not to fix any base value merely relying on the MRP price, which inconsistent with the VAT Act. It was further directed that unless upon investigation it is proved that the supplier or seller received a price higher than the declared price the declared price shall be treated as the proper value. The National Board of Revenue also directed the concerned authority to determine the value of the appellant's products strictly in accordance with the provisions of the VAT Act and Rules.

In the instant case, it appears from the record that respondent No. 3, without following the provisions of rule 3(3) of the Rules, 1991, as well as the NBR's order dated 13.01.2010, enhanced the value while approving the

price declaration and both the appellate authorities below without considering the relevant provisions of law affirmed the same.

Furthermore, we have examined the order passed by the Tribunal in VAT Appeal Nos. 113 and 114 of 2010, where similar facts were involved and the Tribunal, relying upon the NBR's order and rule 3(3) of the Rules, 1991, approved the appellant's price declaration fixing the base value accordingly.

Considering above facts and circumstances of the cases as well as the provision of law, we find substance in the submission so advanced by the learned Advocate for the appellant and find merit in the appeal, accordingly, the appeal is allowed.

The impugned order dated 07.02.2011 passed by the respondent No. 1, Customs, Excise and VAT Appellate Tribunal under Nathi No. সিইভিটি/কেইস (ভ্যাট)-৯১/২০১০ dismissing the appeal and affirming the order dated 28.02.2010 passed by the respondent No. 2 in Nathi No. ৪র্থ/এলটিইউ-মূসক/আইন/ ২৭২/ইউনিলিভার/আপীল/১০/১০৪১ (৩) and the order dated 07.01.2010 passed by the respondent No. 3 in Nathi No. ৪/এলটিইউ (মূসক)/৩৭/ইউনিলিভার/মুঃ অনুঃ/০৭/পার্ট-০৬/১৫১ as VAT is hereby set-aside and thereby affirmed the value submitted by the appellant dated 17.12.2009 by MUSHUK Form-1.

There will be no order as to costs.

Send down the lower Court's record at once.

**Dihider Masum Kabir, J:**

I agree.

**M.A. Hossain-B.O.**