

केंद्रीय एक्साइज के कलेक्टर, मद्रास ई. टी. सी.

बनाम

मैसर्स आई टी सी लिमिटेड , बिहार ईटीसी।

6 फरवरी, 2003

[एम. बी. शाह और अरुण कुमार, जे. जे.]

केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम, 1985; वस्तु No.17/केंद्रीय उत्पाद शुल्क और नमक अधिनियम, 1944; नियम 8 (1):

छूट अधिसूचना-सिगरेट पैकेट-उत्पाद शुल्क की वसूली-छूट-अभिनिर्धारित, सभी पक्षों को कवर करने वाले खोल और स्लाइड वाले सिगरेट पैकेट को उचित रूप से बॉक्स के रूप में वर्गीकृत किया जा सकता है न कि कंटेनर के रूप में-कंटेनर भी बॉक्स के समान है, हालांकि, इसका उपयोग आम तौर पर वस्तुओं के परिवहन और भंडारण के लिए किया जाता है-छूट अधिसूचना आकर्षित नहीं होती है-इसलिए, राजस्व-केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियमों द्वारा मुद्रित सिगरेट पैकेटों पर उत्पाद शुल्क उचित रूप से वसूला गया था; नियम 71,72,74 और 93-छूट अधिसूचना No.66/82।

शब्द और वाक्यांश:

'कंटेनर 'और' बॉक्स '-केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम के संदर्भ में इसका अर्थ और उनके बीच का अंतर।

इन अपीलों में जो सवाल उठा वह यह था कि क्या सिगरेट के पैकेट केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम के टैरिफ आइटम No.17 के अर्थ के भीतर अन्य पैकिंग कंटेनर या बक्से होंगे। केंद्र सरकार ने केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियमों के प्रावधान के तहत छूट अधिसूचना जारी की, जिसमें डिब्बों, कार्टन, थैलों और अन्य पैकेजिंग कंटेनरों के विवरण के तहत आने वाले कागज या पेपर बोर्ड की वस्तुओं को उत्पाद शुल्क वसूली से छूट दी गई, बशर्ते कि ऐसी कोई छूट मुद्रित डिब्बों या मुद्रित कार्टन पर लागू न हो।

राजस्व के लिए यह तर्क दिया गया था कि चूंकि सिगरेट के पैकेट मुद्रित डिब्बे थे, इसलिए छूट अधिसूचना लागू नहीं थी।

निर्धारिती की ओर से यह प्रस्तुत किया गया कि सिगरेट के पैकेट पैकेजिंग कंटेनर के विवरण के अनुरूप है; इस प्रकार छूट अधिसूचना लागू होती है।

राजस्व के पक्ष में प्रश्न का उत्तर देते हुए, न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया।

1.1. 'बॉक्स, कार्टन या बैग' के संदर्भ में 'अन्य पैकिंग कंटेनर' एक अवशिष्ट शब्द है।' यदि कंटेनर एक डिब्बा, कार्टन या एक थैला है तब यह अन्य पैकिंग कंटेनर नहीं होगा। 'कंटेनर' शब्द का प्रयोग व्यापक अर्थ में

किया जाता है। क्योंकि एक मायने में डिब्बे, कार्टन या थैले भी कंटेनर होते हैं। 'अन्य पैकिंग कंटेनर' वाक्यांश को पिछले शब्दों के संदर्भ में समझा जाना चाहिए और अच्छी तरह से स्वीकृत नियमों के आधार पर जब दो या दो से अधिक शब्द समान अर्थ के अति संवेदनशील एक साथ जोड़े जाने वाले होते हैं उनका उनके संज्ञानात्मक अर्थ के रूप में समझा जाता है और अधिक सामान्य एक अर्थ तक सीमित है कम सामान्य के समान। आम तौर पर, 'कंटेनर' का अर्थ एक पात्र या माल की ढुलाई के लिए एक लचीला आवरण होता है। इस तरह के 'पैकिंग कंटेनर' डिब्बों और कार्टन के समान हैं, यानी एक पात्र जिसका उपयोग वस्तुओं के भंडारण और परिवहन के लिए किया जा सकता है। इसका मतलब है, 'कंटेनर' में अंदर छोटे डिब्बे होंगे और उसके बाद माल का परिवहन किया जाएगा और सामान्य रूप से पुनः प्रयोज्य होगा। सिगरेट के पैकेट का परिवहन के लिए उपयोग नहीं किया जाता है और इसका पुनः उपयोग करने का कोई सवाल ही नहीं है। इस संदर्भ में, सिगरेट का पैकेट एक छोटा डिब्बा होगा। यह व्याख्या केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियमों (नियम 71,72,74 और 93) के अनुरूप होना चाहिए।

[938 - एफ, जी; 941-जी, एच; 942-ए-बीआई]

जी. क्लेरिज एंड कंपनी लिमिटेड बनाम केंद्रीय उत्पाद शुल्क के कलेक्टर, [1991 (52)] ई. एल. टी. 341], संदर्भित।

कोलिन्स डिक्शनरी ऑफ द इंग्लिश लैंग्वेज एंड न्यू शॉर्टर ऑक्सफोर्ड
अंग्रेजी शब्दकोश, संदर्भित।

1.2. केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियमों के नियम 93 (डी) (2) में विशेष रूप से यह प्रावधान है कि सिगरेट वाले प्रत्येक पैकेट में लकड़ी, टिन या कार्डबोर्ड बॉक्स जो शीर्ष में खुला होता है या पेपर रेपर जो पूर्ण रूप से सभी तरफ से बन्द होता है। इसलिए सिगरेट का पैकेट एक बाक्स का हिस्सा होगा, जो लकड़ी कार्टन या कार्डबोर्ड या पेपर रेपर का हो सकता है। एक सिगरेट पैकेट में 05, 10, 25, 50 या अधिक सिगरेट हो सकती है। यह सिगरेट के पैकेट लकड़ी, टीन या कार्डबोर्ड बाॅक्स जो केवल अपर से खुलते हैं, उनमें पैक की जा सकती है। इस मामले में सिगरेट के पैकेट के संदर्भ में यह समझना होगा कि सिगरेट के पैकेट को कंटेनर नहीं कहा जा सकता है, परन्तु इसे छोटा पैकेट या सिगरेट का एक डिब्बा माना जा सकता है। [944- ए, एफ; 945-जी, एचजे]

1.....3 प्रशुल्क प्रविष्टि के अनुरूप समाधान करने के लिए व्यापार अर्थ के साथ-साथ शब्दकोश अर्थ पर भी विचार करना आवश्यक है। इस प्रकरण में टैरिफ आइटम की व्याख्या करने के उद्देश्य से 'बॉक्स' शब्द का अर्थ एक केस या पात्र जो आमतौर पर आयताकार या बेलनाकार और लकड़ी, धातु, कार्ड आदि के ढक्कन के साथ होगा। इसलिए, 'सिगरेट पैकेट' का वर्णन 'बॉक्स' शब्द के अर्थ में फिट होगा। टैरिफ आइटम के संदर्भ में

"कंटेनर" शब्द का अर्थ होगा-(1) जिसमें माल के शिपमेंट या परिवहन के लिए एक पात्र या लचीला आवरण होता है; (2) यह छोटे पैकेजों से भरा अपेक्षाकृत बड़ा, पुनः प्रयोज्य घेरा होगा; और (3) इसमें कई डिब्बे हो सकते हैं। लेकिन यह अपने आप डिब्बा, कार्टन या थैला नहीं होना चाहिए। इसलिए सिगरेट के पैकेट को 'अन्य' पैकिंग कंटेनर के रूप में वर्गीकृत नहीं किया जा सकता है। [947- ई, एफ, जी।

अकबर बदरुद्दीन गिवानी बनाम सीमा शुल्क कलेक्टर, बॉम्बे,
[1990] 2 एससीसी 203], पर भरोसा किया।

केंद्रीय उत्पाद शुल्क के कलेक्टर बनाम पंजाब आनंद लैम्प्स इंडस्ट्रीज, [1989] 43 ई. एल. टी. 816; एशिया टोबैको कंपनी लिमिटेड बनाम भारत संघ, (1992) 58 ईएलटी 418 (मद्रास); जुपिटर प्रिंटरी और अन्न। वी. भारत संघ आदि, (1991) 34 ईसीआर 7 (दिल्ली) और जी. क्लार्डिज एंड कंपनी लिमिटेड बनाम। केंद्रीय उत्पाद शुल्क के कलेक्टर, (1991) 52 ई. एल. टी. 341, संदर्भित।

1.4. सिगरेट के बिना सिगरेट का पैकेट एक अलग उत्पाद है। एक सिगरेट का पैकेट जिसमें खोल होता है और सभी स्लाइडों को कवर करने वाली एक स्लाइड बॉक्स होती है। दोहरे कराधान का कोई सवाल ही नहीं है क्योंकि उत्पाद शुल्क सिगरेट पर अलग से शुल्क लगाया जाता है और

सिगरेट वाले पैकेट के संबंध में शुल्क वस्तु 17 के आधार पर लगाया जाना है। [949- डी; 950-डी, ई]

जुपिटर प्रिंटरी और ए. एन. आर. वी. भारत संघ आदि, (1991) 34 ईसीआर 7 (दिल्ली)] और जी. क्लार्डिज एंड कंपनी लिमिटेड बनाम। केंद्रीय उत्पाद शुल्क कलेक्टर, (1991) 52 341, पर भरोसा किया।

एशिया टोबैको कंपनी लिमिटेड बनाम भारत संघ, (1992) 58 ईएलटी 418 (मद्रास), लागू नहीं किया गया।

केंद्रीय उत्पाद शुल्क के कलेक्टर बनाम पंजाब आनंद लैम्प्स इंडस्ट्रीज, (1989) 43 ईएलटी 816, विशिष्ट।

सिविल अपीलीय न्यायनिर्णय: सिविल अपील सं। 12043-120-54 1995 से।

सीमा शुल्क, उत्पाद शुल्क के 3.3.1994 दिनांकित निर्णय और आदेश से और स्वर्ण (नियंत्रण) अपीलीय न्यायाधिकरण, नई दिल्ली में अपील सं ई/2726/83 सी, सी/963/83-सी, 1422/85-सी आदि आदेश संख्या 91 से 102/94-सी के विरुद्ध।

के. स्वामी, सुश्री स्मिता इन्ना, सुश्री प्रभा स्वामी और बी. कृष्ण प्रसाद-अपीलार्थियों की ओर से।

एस. गणेश, आर. शशिधरन, राजन नारायण, सुश्री सोनू भटनागर, सुश्री सुषमा शर्मा, अजय अग्रवाल, ए. आर. माधव राव और वी. बालचंद्रन-उत्तरदाताओं की ओर से।

न्यायालय का निर्णय न्यायाधिपति शाह द्वारा दिया गया-

इन अपीलों में निर्धारण की आवश्यकता वाला प्रश्न है - क्या 'सिगरेट पैकेट' केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम के टैरिफ आइटम नंबर 17 के अर्थ के भीतर 'अन्य पैकिंग कंटेनर' या 'बॉक्स' होंगे (इसके बाद 'के रूप में संदर्भित) अधिनियम')? विभाग का तर्क है कि सिगरेट का पैकेट एक 'छोटा कागज का डिब्बा' है और इसे 'कंटेनर' नहीं कहा जा सकता, जो अपेक्षाकृत बड़ा घेरा होता है। प्रतिवादी - आईटीसी लिमिटेड, जो सिगरेट बनाती है, की ओर से यह प्रस्तुत किया गया है कि सिगरेट का पैकेट 'अन्य पैकिंग कंटेनर' होगा, न कि 'पेपर बॉक्स'।

2. उपरोक्त प्रश्न का निर्णय टैरिफ मद संख्या 17 और छूट अधिसूचना संख्या 66/82- सीई और दिनांक 28.2.1982 के प्रासंगिक भाग पर विचार करके किया जाना आवश्यक है। टैरिफ मद संख्या 17 इस प्रकार है:-

टैरिफ मद संख्या 17-पेपर और पेपर बोर्ड और वस्तु

मद संख्या	टैरिफ विवरण	शुल्क की दर
-----------	-------------	-------------

17. पेपर और पेपर बोर्ड , सभी प्रकार के (पेस्ट- बोर्ड, मिलबोर्ड, स्ट्रॉबोर्ड, कार्डबोर्ड और नालीदार बोर्ड सहित), और नीचे निर्दिष्ट उनके लेख, जिसके निर्माण में या उसके संबंध में कोई भी प्रक्रिया आम तौर पर बिजली की सहायता से अर्जित की जाती है

(1),(2),(3).....

(4) बक्से, कार्टन, बैग और अन्य पैकिंग कंटेनर (चपटे या मुड़े हुए बक्से और चपटे या मुड़े हुए कार्टन सहित), चाहे मुद्रित हों या नहीं और इकट्ठे या बिना इकट्ठे स्थिति में हों।

साठे बत्तीस प्रतिशत यथामूल्य

3. 28.2.1982 की छूट अधिसूचना इस प्रकार है:-

"केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 1944 के नियम 8 के उप-नियम (1) द्वारा प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए, केंद्र सरकार इसके द्वारा आइटम नंबर 17 के उप- आइटम (4) के अंतर्गत

आने वाले कागज या पेपर बोर्ड की वस्तुओं को केंद्रीय उत्पाद शुल्क और नमक अधिनियम , 1944 (1944 का 1) की पहली अनुसूची में, उस पर लगाए जाने वाले संपूर्ण उत्पाद शुल्क से छूट देती है।

बशर्ते कि ऐसी कोई छूट मुद्रित बक्सों और मुद्रित डिब्बों (चपटे या मुड़े हुए मुद्रित बक्सों और चपटे या मुड़े हुए मुद्रित डिब्बों सहित) पर लागू नहीं होगी, चाहे इकट्ठे हों या असेंबल किए गए हों।"

04. उपरोक्त टैरिफ आइटम " बक्से, कार्टन, बैग और अन्य पैकिंग कंटेनर" पर उत्पाद शुल्क लगाने का प्रावधान करता है। उस पर लगने वाले संपूर्ण उत्पाद शुल्क से छूट देने वाली छू ट अधिसूचना है। हालाँकि, मुद्रित बक्सों और मुद्रित डिब्बों को ऐसी कोई छूट प्रदान नहीं की गई थी। वर्तमान मामले में, सिगरेट के पैकेट मुद्रित होते हैं। विभाग का तर्क है कि सिगरेट के पैके ट मुद्रित डिब्बे होते हैं। इसके विपरीत, विनिर्माण का तर्क है कि सिगरेट के पैकेट" अन्य पैकिंग कंटेनर" हैं।

05. विवाद पर निर्णय लेने के लिए सबसे पहले हमें यह पता लगाना होगा कि 'बक्से, कार्टन, बैग' और 'अन्य पैकिंग कंटेनर' क्या होंगे। उक्त टैरिफ आइटम को मात्र पढ़ने से मतलब होगा-'अन्य पैकिंग कंटेनर' 'बॉक्स, कार्टन या बैग' के संदर्भ में एक अवशिष्ट शब्द है। यदि कंटेनर एक

बॉक्स, कार्टन या बैग है तो उसमें कोई अन्य पैकिंग कंटेनर नहीं होगा। 'कंटेनर' शब्द का प्रयोग व्यापक अर्थ में किया जाता है। क्योंकि एक अर्थ में बक्से, कार्टन या बैग भी कंटेनर ही हैं। यह उक्त शब्दों के शब्दकोषीय अर्थों से स्पष्ट होगा जो इस प्रकार हैं:--

(अंग्रेजी भाषा के कोलिन्स डिक्शनरी से सार)

थैला 1. एक छोर पर खुला हुआ लचीला पात्र।

2. इसे बैगफुल एेसा कंटेनर जिसमें सामग्री या मात्रा निहित है, कंटेनर भी कहा जाता है

3. मात्रा के विभिन्न मापों में से कोई, जैसे कि एक बैग जिसमें 1 सौ वजन का कोयला है।

डिब्बा 1. लकड़ी, गते से बना एक पात्र या पात्र

आदि, आमतौर पर आयताकार और हटाने योग्य बन्द ढक्कन के होते हैं

2. इसे बॉक्सफुल भी कहा जाता है। इस तरह की सामग्री

पात्र या वह मात्रा जिसमें वह समा सकती है:

(न्यू शॉर्टर ऑक्सफोर्ड इंग्लिश डिक्शनरी से सार)

डिब्बा 1. एक डिब्बा या पात्र , usu. आयताकार या बेलनाकार आैर लकड़ी, धातु, कार्ड आदि के ढक्कन के साथ,

(कोलिन्स से सार, अंग्रेजी शब्दकोश का शब्दकोश)

पैकेट 1. कार्डबोर्ड, कागज आदि का एक छोटा या मध्यम आकार का कंटेनर

अक्सर इसकी सामग्री के साथ,

2. बिस्कुट का एक पैकेट

3. एक छोटा पैकेज; पार्सल

कार्टन 1. सामान रखने का एक गत्ते का डिब्बा ;

2. लच्छेदार कागज या प्लास्टिक का एक पात्र जिसमें तरल पदार्थ

जैसे दूध बेचे जाते हैं।

कंटेनर 1. एक वस्तु जिसका उपयोग विशेष रूप से परिवहन के लिए या रखने में सक्षम भंडारण के लिए किया जाता है-जैसे कार्टन, बॉक्स आदि।

2. एक बड़ा माल ढोने वाला मानक आकार का कंटेनर

जिसे परिवहन के एक मोड से लोड किया जा सकता है

एक और

3. एक कंटेनर बंदरगाह;

4. एक कंटेनर जहाज़।"

6. इसके अलावा, टैरिफ आइटम 17 में प्रयुक्त 'कंटेनर' शब्द के अर्थ पर इस न्यायालय द्वारा प्रकरण जी. क्लेरिज एंड कंपनी लिमिटेड बनाम कलेक्टर, केंद्रीय उत्पाद शुल्क, पुणे, (1991)52 ELT 341 पर विचार किया गया। उस मामले में, सवाल यह था कि क्या अंडे की ट्रे और अपीलकर्ता द्वारा निर्मित अन्य समान उत्पादों को केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ में प्रासंगिक प्रविष्टियों के तहत 'कंटेनर' माना जा सकता है। न्यायालय ने पैकेजिंग शर्तों के शब्दकोशों और शब्दावलियों में परिभाषित अभिव्यक्ति 'कंटेनर्स' पर विचार किया:

"कंटेनर: वह जिसमें सामान भेजने के लिए एक पात्र या लचीला आवरण हो।"

(वेबस्टर की नई कॉलेजिएट डिक्शनरी, 1975 से सार)

"कंटेनर: (i) वह (ii) जिसमें परिवहन के लिए सामान रखा जाता है।"

(चैंबर की 20 वीं सदी के शब्दकोश से सार)

"कंटेनर-कोई भी पात्र जो भंडारण या परिवहन के लिए किसी वस्तु या माल या वस्तुओं या मालों को रखता है, रोकता है या घेरता है।"

(शब्दों की भारतीय मानक शब्दावली से सार:आईएस 4261-1967)

" कंटेनर। (1) सामान्य तौर पर, पैकेजिंग और शिपिंग में उपयोग किया जाने वाला कोई भी पात्र या बाड़ा। (2)

शिपमेंट को समेकित करने और रेलवे प्लैट कारों, प्लैटबेड ट्रेलरों पर परिवहन की अनुमति देने के लिए छोटे पैकेजों और अलग-अलग वस्तुओं से भरे जाने वाले अपेक्षाकृत बड़े, पुनः प्रयोज्य बाड़े, विमान, जहाजों में या डेकलोड आदि (कार्गो ट्रांसपोर्टर देखें: कंटेनरीकरण) । (3) किसी उत्पाद को रखने के लिए कोई भी पात्र। "

(पैकेजिंग शर्तों की शब्दावली (यूएसए) से सार)

"कंटेनर: इंटरमॉडल परिवहन के लिए एक बड़ा बॉक्स, जिसमें विभिन्न आकृतियों और आकारों के कई छोटे बक्से के साथ-साथ पृथक से वस्तुएं भी होती हैं।"

(पैकेजिंग शर्तों की शब्दावली का सार (ऑस्ट्रेलिया)

इसके बाद, न्यायालय ने यह अभर्निधारित किया:-

"9. उपरोक्त परिभाषाओं से पता चलता है कि अभिव्यक्ति 'कंटेनर' का उपयोग तीन अलग-अलग अर्थों में किया जाता है: व्यापक अर्थ में, इसका मतलब एक ऐसा पात्र है जिसमें वस्तुएं समाहित हैं; एक संकीर्ण अर्थ में, इसका मतलब एक ऐसा पात्र है जिसमें वस्तुएं ढकी या संलग्न होती हैं और परिवहन की जाती है और अधिक सीमित अर्थ में, इसका मतलब माल के परिवहन के लिए शिपिंग या रेलवे में उपयोग किए जाने वाले

बाड़े हैं। यदि व्यापक अर्थ में उपयोग किया जाता है, तो 'कंटेनर' में एक ट्रे शामिल होगी क्योंकि यह एक कंटेनर है जिसमें वस्तुएं होती हैं और इसलिए, एक अंडे की ट्रे एक 'कंटेनर' होगी। लेकिन एक अंडे की ट्रे एक संकीर्ण अर्थ में 'कंटेनर' नहीं होगी क्योंकि इसमें रखी वस्तुएं ढकी हुई या संलग्न नहीं होती हैं और उन्हें इस तरह ले जाया नहीं जा सकता है। इसलिए, यह पता लगाना आवश्यक है कि क्या पुराने टैरिफ के आइटम 17 और नए टैरिफ के शीर्षक 48.18 में अभिव्यक्त 'कंटेनर' का उपयोग व्यापक अर्थ में सभी पात्रों को शामिल करने के लिए किया गया है या एक संकीर्ण अर्थ में उन पात्रों के अर्थ में किया गया है जिनमें वस्तुएं कवर या संलग्न और परिवहन की जाती हैं। इस प्रयोजन के लिए, इन प्रविष्टियों में जिस संदर्भ में 'कंटेनर' शब्द का उपयोग किया गया है, उसकी जांच की जानी है। पुराने टैरिफ के आइटम 17 में, 'कंटेनर' शब्द के पहले 'बॉक्स, कार्टन, बैग और अन्य पैकिंग' शब्द आते हैं और नए टैरिफ के शीर्षक 48.18 में, 'कंटेनर' शब्द के पहले 'कार्टन' बॉक्स शब्द आते हैं और उसके बाद 'और केस' शब्द आते हैं। यह वैधानिक निर्माण का एक सर्वमान्य सिद्धांत है कि जब दो या दो से अधिक शब्द जो समान अर्थ के लिए अतिसंवेदनशील होते हैं, उन्हें एक साथ

जोड़ा जाता है तो उन्हें उनके सजातीय अर्थ में उपयोग किया जाता है। यह इस सिद्धांत पर आधारित है कि शब्द एक-दूसरे से अपना रंग लेते हैं, यानी, अधिक सामान्य कम सामान्य के अनुरूप अर्थ तक ही सीमित है। [देखना: डॉ. देवेन्द्र एम. सुरती बनाम गुजरात राज्य, (1969)1 SLR 235 Page 240 'कंटेनर' अभिव्यक्ति को उस संदर्भ में ध्यान में रखते हुए जिसमें इसका उपयोग प्रासंगिक टैरिफ आइटम में किया जाता है, हमारी राय है कि उक्त अभिव्यक्ति का अर्थ 'पैकिंग कंटेनर' माना जाना चाहिए जो बक्से और डिब्बों के अनुरूप हैं, अर्थात्, एक बंद पात्र जिसका उपयोग वस्तुओं के भंडारण और परिवहन के लिए किया जा सकता है। अंडे की ट्रे एैसे पात्र हैं जो ढके हुए या संलग्न नहीं हैं, उनका उपयोग वस्तुओं के परिवहन के लिए नहीं किया जा सकता है और और इसलिए, उन्हें उत्पाद शुल्क टैरिफ में उपर्युक्त प्रविष्टियों के तहत 'कंटेनर' नहीं माना जा सकता है।"

7. जैसा कि ऊपर कहा गया, वाक्यांश 'अन्य पैकिंग कंटेनर' एक बॉक्स, कार्टन या बैग नहीं होगा और इसका उपयोग उन पैकिंग वस्तुओं को कवर करने के लिए किया जाता है जो बक्से, कार्टन या बैग नहीं हैं। उपरोक्त निर्णय में निर्धारित परीक्षण को लागू करते हुए, उक्त वाक्यांश को पिछले शब्दों के संदर्भ में और वैधानिक निर्माण के अच्छी तरह से स्वीकृत

सिद्धांतों के आधार पर समझा जाना चाहिए कि जब दो या दो से अधिक शब्द जो समान अर्थ के लिए अतिसंवेदनशील होते हैं उन्हें एक साथ जोड़ा जाता है। समझा जाता है कि इसका उपयोग उनके सजातीय अर्थ में किया जाता है और अधिक सामान्य को कम सामान्य के अनुरूप अर्थ तक सीमित कर दिया जाता है। आम तौर पर, 'कंटेनर' का मतलब माल के शिपमेंट के लिए एक पात्र या लचीला आवरण होगा। जैसे कि 'पैकिंग कंटेनर' बक्सों और कार्टन के समान होते हैं, यानी एक बंद पात्र जिसका उपयोग वस्तुओं के भंडारण और परिवहन के लिए किया जा सकता है। इसका मतलब है, 'कंटेनर' के अंदर छोटे बक्से होंगे और उसके बाद सामान का परिवहन किया जाएगा और सामान्य रूप से पुनः प्रयोज्य होगा। सिगरेट के पैकेटों का उपयोग परिवहन के लिए नहीं किया जाता है और इसका पुनः उपयोग करने का कोई सवाल ही नहीं है। इस लिहाज से सिगरेट का पैकेट एक छोटा बाक्स होगा।

8. यह व्याख्या केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियमों (नियम 71, 72, 74 और 93 इसके बाद संदर्भित) के अनुरूप होगी।

9. हालाँकि, विद्वान वरिष्ठ वकील श्री गणेश ने इसके विपरीत तर्क देने के लिए उक्त नियमों का हवाला दिया। उन्होंने प्रस्तुत किया कि नियम 93 के तहत विभाग स्वयं सिगरेट के पैकेटों को 'पैकेट' मानता है न कि 'बक्से' और इसके विपरीत नियम विशेष रूप से नियम 71, 72 और 74 में

माचिस के संबंध में बॉक्स/बुकलेट को संदर्भित करता है। इस तर्क पर विचार करने के लिए, हम नियम 71, 72 और 74 का उल्लेख करेंगे, जो इस प्रकार हैं:-

"नियम 71. पैकिंग की विधि--(1) भारत से बाहर निर्यात के लिए इच्छित माचिस का बॉक्स या बुकलेट्स वाले किसी भी पैकेट या केस को तब तक बंद नहीं किया जाएगा और एक इकाई के रूप में गिना जाएगा जब तक कि उचित वर्ग के केंद्रीय उत्पाद शुल्क टिकट न हों नियम 70 में निर्धारित तरीके से प्रत्येक बॉक्स या बुकलेट पर चिपकाया जाएगा।

(2) प्रत्येक केस या पैकेट में माचिस की डिब्बियों या पुस्तिकाओं की कुल संख्या की केवल एक अभिन्न संख्या होगी, चाहे वह एक हो या एक से अधिक। प्रत्येक केस या पैकेट में बक्सों या बुकलेट्स में औसतन माचिस की संख्या समान होगी और उन माचिस को छोड़कर, जहां माचिस को केंद्रीय उत्पाद शुल्क टिकटों से छूट दी गई है, उसी श्रेणी के केंद्रीय उत्पाद शुल्क टिकट लगे होंगे।

(3) प्रत्येक पैकेट, बॉक्स या बुकलेट, या उस पर चिपकाए गए निर्माता के लेबल पर स्पष्ट रूप से पहचाने जाने योग्य अक्षर, कारखाने का नाम या एक विशिष्ट चिह्न होगा या एक विशेष डिजाइन ले सकता है जिससे माचिस की उत्पत्ति का है, पता लगाया जा सके, ऐसे सभी लेबलों

के नमूने उपयोग में लाने से पहले कलेक्टर को उनकी मंजूरी और रिकॉर्ड के लिए प्रस्तुत किए जाएंगे:

बशर्ते कि कलेक्टर लिखित आदेश द्वारा और ऐसी सीमाओं और शर्तों के अधीन हो जो आदेश में उनके द्वारा निर्धारित की जा सकती हैं, इस उप-नियम के प्रावधानों को शिथिल कर सकते हैं।

(4) माचिस की प्रत्येक केस या पैकेट पर स्याही या तेल के रंग से सुपाठ्य रूप से एक प्रगतिशील संख्या अंकित की जाएगी, जो नंबर 1 से शुरू होगी, प्रत्येक वर्ष के लिए और माचिस की प्रत्येक श्रेणी के लिए अलग-अलग श्रृंखला में, बक्सों या बुकलेट्स की कुल संख्या प्रत्येक मामले या पैकेट में निहित और उस पर चिपकाए गए केंद्रीय उत्पाद शुल्क टिकटों का ग्रेड होगा।

(5) घरेलू उपभोग के लिए जारी किए गए बंगाल लाइट्स नामक प्रकार की माचिस के अलावा प्रत्येक बॉक्स या बुकलेट पर, बॉक्स या बुकलेट पर, या निर्माता के लेबल पर, स्पष्ट रूप से समझने योग्य चरित्र में एक बयान होगा। खुदरा मूल्य अंकित होगा जिस पर निर्माता चाहता है कि बॉक्स या बुकलेट्स बेची जाए:

बशर्ते कि कलेक्टर लिखित आदेश द्वारा और ऐसी सीमाओं और शर्तों के अधीन हो जो आदेश में उनके द्वारा निर्धारित की जा सकती हैं, इस उप-नियम के प्रावधानों को शिथिल कर सकते हैं।

नियम 72. कारखाने में उचित अधिकारी द्वारा जांच - यदि उचित अधिकारी को संदेह है कि क्या केंद्रीय उत्पाद शुल्क टिकट लगाए गए हैं या क्या बक्से या बुकलेट्स में उचित संख्या में मिलान हैं या क्या केसों या पैकेटों में उचित संख्या में बक्से या बुकलेट्स हैं, वह लाइसेंसधारी को जांच के लिए केस पैकेट, बक्सों या बुकलेट्स को खोलने के लिए कह सकता है और किसी भी विसंगति की स्थिति में, वह सामान को रोक सकता है।

नियम 74. नियम 72 या 73 के तहत जांच की गई माचिस और जांच के दौरान क्षतिग्रस्त केंद्रीय उत्पाद शुल्क टिकटों का निपटान। --(1) यदि नियम 72 या नियम 73 के तहत जांच के दौरान कोई केंद्रीय उत्पाद शुल्क टिकट फट जाता है, तो उचित अधिकारी आदेश दे सकता है कि जिन कंटेनरों पर वे चिपकाए गए हैं, उन्हें पुनः मुद्रांकन के लिए लाइसेंसधारी को वापस कर दिया जाएगा और तैयार स्टॉक से तुरंत उसी वर्ग के समान संख्या में बक्से या बुकलेट्स से बदल दिया जाएगा।

(2) यदि नियम 72 या नियम 73 के तहत जांच से पता चलता है कि अपर्याप्त मूल्य के केंद्रीय उत्पाद शुल्क टिकट लगाए गए हैं, तो उचित अधिकारी संबंधित बक्सों या बुकलेट्स को कारखाने में वापस करने का आदेश दे सकता है, जहाँ केंद्रीय उत्पाद शुल्क टिकटों को हटा कर उचित मूल्य के अन्य टिकटों को प्रतिस्थापित किया जाएगा।

10. नियम 71, 72 और 74 यथावत का उल्लेख करते हुए , यह स्पष्ट है कि 'पैकेट' शब्द का प्रयोग बड़े बक्से/कंटेनर के अर्थ में किया जाता है जिसमें माचिस की डिब्बियों के बाक्स या बुकलेट्स होती हैं। इस प्रकार, ये नियम इंगित करते हैं कि पैकेट बाँक्स की प्रकृति में है, जिसमें माचिस की संख्या होती है। इसके अलावा, इस पहलू को नियम 93(डी)(2) में स्पष्ट किया गया है जो विशेष रूप से प्रावधान करता है कि सिगरेट वाले प्रत्येक पैकेट में लकड़ी, टिन या कार्डबोर्ड बाँक्स होता है जो केवल शीर्ष पर खुलता है या एक पेपर रैपर जो शीर्ष पर एवं सभी तरफ से पूरी तरह से बंद होता है। तो इस मामले में सिगरेट का पैकेट बाँक्स का एक हिस्सा होगा जो लकड़ी, टिन या कार्डबोर्ड बाँक्स या पेपर रैपर का हो सकता है। नियम 93 का प्रासंगिक भाग निम्नानुसार है:--

"नियम 93. उत्पाद शुल्क योग्य तम्बाकू उत्पादों का निर्माण और निपटान। - निम्नलिखित शर्तों के अलावा किसी भी कारखाने से कोई भी उत्पाद शुल्क योग्य तम्बाकू उत्पाद वितरित नहीं किया जाएगा:-

(ए) ऐसे उत्पादों को अलग - अलग पैकेट में बनाया जाएगा।

(बी) ...

(सी) ...

(डी) केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम, 1985 (1986 का 5) की अनुसूची के शीर्षक संख्या 24.02 में उल्लिखित कोई भी सिगार और चेरूट किसी भी कारखाने से वितरित नहीं किया जाएगा जब तक कि --

(1) उन्हें 5, 10, 25, 50 या 100 सिगार या चेरूट वाले पैकेट में डाल दिया जाता है, जैसा भी मामला हो;

(2) ऐसे प्रत्येक पैकेट में एक लकड़ी, टिन या गत्ते का बक्सा होता है जो केवल शीर्ष पर खुलता है या एक कागज के रैपर जो शीर्ष पर तथा सभी तरफ से पूरी तरह से बंद होता है और सभी बाहरी किनारों पर गोंद लगा होता है।

11. जैसा कि नियम में कहा गया है, एक सिगरेट के पैकेट में 5, 10, 25, 50 या अधिक सिगरेट हो सकती हैं। उस सिगरेट के पैकेट को एक लकड़ी, टिन या गत्ते के डिब्बे में पैक किया जाएगा जो केवल ऊपर की तरफ खुलेगा।

12. विद्वान वकील ने इस न्यायालय द्वारा दिए गए निर्णय कलक्टर केंद्रीय उत्पाद शुल्क बनाम पंजाब आनंद लैम्प्स इंडस्ट्रीज, मोहाली (पंजाब) (1989) 43,ELT 816 का भी उल्लेख किया और तर्क दिया कि यह निर्णय लेने की आवश्यकता है कि क्या ऐसे पैकेट व्यावसायिक रूप से जाने योग्य, बिक्री योग्य पैकेट बक्से या कंटेनर थे? उन्होंने प्रस्तुत किया कि वर्तमान मामले में 'बॉक्स' शब्द के शब्दकोश अर्थ का सहारा लेने की आवश्यकता

नहीं है क्योंकि सिगरेट के पैकेट को बाजार में व्यावसायिक रूप से 'बॉक्स' या 'कार्टन' के रूप में नहीं जाना जाता है और इस तरह यह वस्तु के रूप में बिक्री योग्य नहीं है। उस मामले में, न्यायालय ने विचार किया कि क्या पंजाब आनंद लैंप्स द्वारा निर्मित बिजली के बल्बों और ट्यूबों की पैकिंग के लिए उपयोग किए जाने वाले बल्ब स्लीव्स और ट्यूब स्लीव्स उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुएं थीं और क्या वे मुद्रित बक्से/मुद्रित कार्टन थे? उस संदर्भ में न्यायालय का यह मत था कि:--

"4. हमने ट्रिब्यूनल के आदेश का अध्ययन किया है। यह स्पष्ट है कि शॉर्टर ऑक्सफोर्ड इंग्लिश डिक्शनरी, वॉल्यूम I के अनुसार, जिसका ट्रिब्यूनल ने उल्लेख किया था, बॉक्स का एक अर्थ यह है कि बॉक्स 'आम तौर पर एक पात्र का केस है, जो 'ढका हुआ' हो और उस उद्देश्य को ध्यान में रखते हुए हो कि लाने, ले जाने में इसका उपयोग किया जाता है। ट्रिब्यूनल ने पाया कि प्रतिवादी द्वारा निर्मित स्लीव्स के ड्रम को 'बॉक्स' या 'कार्टन' नहीं कहा जा सकता है क्योंकि बॉक्स में ढक्कन होना चाहिए। ट्रिब्यूनल ने कहा कि स्लीव्स में अपने आप में कुछ भी नहीं रखा जा सकता क्योंकि ये दोनों तरफ से खुले सिरे वाले होते हैं।

"5. अधिसूचना की शर्तों के मद्देनजर छूट अधिसूचना लागू थी या नहीं, इस प्रश्न पर विचार करने के लिए, यह पता लगाना आवश्यक है कि क्या ये स्लीव्स बल्ब या स्लीव्स या ट्यूब लाइट स्लीव्स बिजली के बल्बों

को आर ट्यूब को पैक करने के उद्देश्य से निर्मित मुद्रित बॉक्स और कार्टन हैं। हमारी राय में, ट्रिब्यूनल इस प्रश्न को शाब्दिक अर्थ के साथ-साथ प्रयुक्त अभिव्यक्तियों के कार्यात्मक उपयोग के आधार पर देखता है। चूंकि प्रतिवादी द्वारा निर्मित इन स्लीव्स और ट्यूब स्लीव्स का कोई स्वतंत्र बाजार नहीं था, और चूंकि इनका उपयोग प्रतिवादी द्वारा निर्मित अंतिम उत्पाद के कैप्टिव उपभोग के लिए किया गया था, इसलिए हमारी राय में, किसी भी सकारात्मक और विश्वसनीय सबूत के अभाव में, या तो प्रतिवादी द्वारा निर्मित इन वस्तुओं के लिए एक बाजार था और उस बाजार में इन बल्ब स्लीव्स और ट्यूब स्लीव्स को नालीदार बक्से और डिब्बों के रूप में जाना और बिक्री किया जाता है, हमारी राय में, रिकॉर्ड में इसका कोई सकारात्मक सबूत नहीं है। ट्रिब्यूनल सही आधार पर आगे बढ़ा। हमने राजस्व की ओर से अग्रिम प्रस्तुतियों पर विचार किया है। लेकिन हम खुद को इस तर्क को स्वीकार करने के लिए राजी नहीं कर पाए कि ट्रिब्यूनल ने लागू होने वाले कानून के सिद्धांत या इस मामले में

तथ्यों की सराहना के मामले में कोई त्रुटि की है।"

13. उपरोक्त मामले में भी, शॉर्टर ऑक्सफोर्ड इंग्लिश डिक्शनरी द्वारा दिए गए ' बॉक्स ' शब्द का अर्थ संदर्भित किया गया था और उसके बाद यह माना गया कि बल्ब स्लीव्स या ट्यूब स्लीव्स का कोई स्वतंत्र बाजार नहीं था और इसका उपयोग आखरी उत्पाद के कैप्टिव उपभोग के लिए

किया जाता है। वर्तमान मामले के संदर्भ में, यह समझा जाना चाहिए कि सिगरेट के पैकेट को 'कंटेनर' नहीं कहा जा सकता है, जैसा कि ऊपर चर्चा की गई है, लेकिन इसे छोटे पैकेट या सिगरेट वाले डिब्बे के रूप में माना जा सकता है।

14. विपणन योग्यता के संबंध में, विद्वान अधिवक्ता द्वारा एशिया टोबैको कंपनी लिमिटेड बनाम भारत संघ, (1992) 58 ELT 418 Madras प्रस्तुत किया, जिसमें यह कहा गया कि सिगरेट के पैकेट विपणन योग्य हैं। उस मामले में, जो विपणन किया गया और खरीदा गया वह सिगरेट रखने के लिए सिगरेट के पैकेट का बाहरी आवरण था, लेकिन यह माना गया कि यह एक कंटेनर नहीं था। इसी प्रकार, ज़ुपिटर प्रिंटरी और अन्य बनाम भारत संघ (यूओआई)(1991) 34 ELR Delhi आदि में याचिकाकर्ता सिगरेट के निर्माता मेसर्स गॉडफ्रे फिलिप्स इंडिया लिमिटेड द्वारा आपूर्ति की गई मुद्रित शीटों के सिगरेट 'बाहरी आवरण' का निर्माण कर रहा था। ऐसे और भी मामले, सामने आ रहे हैं कि ऐसे पैकेट या उसके हिस्से ऑर्डर के मुताबिक बनाए जाते हैं और बेचे जाते हैं। इससे कोई संदेह नहीं रह जाता कि ऐसे पैकेट निर्मित होते हैं और विपणन योग्य होते हैं।

15. इसके अलावा, 'बॉक्स' या 'कंटेनर' शब्द के अर्थ पर विचार करने के लिए इस न्यायालय द्वारा जी. क्लार्डिज एंड कंपनी के मामले (सुप्रा) में की गयी कंटेनर शब्द की व्याख्या पर विचार किया गया। उस मामले में

भी, न्यायालय ने 'कंटेनर' शब्द के शब्दकोश अर्थ का उल्लेख किया है। किसी भी मामले में, टैरिफ प्रविष्टियों या कर कानून में उपयोग किए गए शब्द के अर्थ की व्याख्या करने के लिए, व्यापार अर्थ लागू होगा यदि टैरिफ प्रविष्टि में किसी विशेष उत्पाद का विवरण स्वयं होता है और टैरिफ प्रविष्टि के बीच अन्य प्रविष्टि के बीच कोई विरोधाभास नहीं है। साथ ही उस टैरिफ प्रविष्टि का सामंजस्य और सामंजस्य स्थापित करने की आवश्यकता होती है। अकबर बदरुद्दीन जिवानी बनाम सीमा शुल्क कलेक्टर, बॉम्बे (1990)2 SCC 203 में इस न्यायालय ने यह स्पष्ट किया और यह अभिनिर्धारित किया कि -

"36... इसमें कोई संदेह नहीं है कि लिखित (एसआईसी टैक्स) कानून में होने वाली टैरिफ प्रविष्टियों की व्याख्या का सामान्य सिद्धांत एक वाणिज्यिक नामकरण और व्यापार में व्यक्तियों के बीच समझ का है, लेकिन यह एक स्थापित कानूनी स्थिति भी है कि वाणिज्यिक नामकरण या व्यापार समझ के उक्त सिद्धांत को ऐसे मामले में हटा दिया जाना चाहिए जहां वैधानिक सामग्री जिसमें टैरिफ प्रविष्टि दिखाई देती है, ऐसे प्रस्थान की आवश्यकता होती है। दूसरे शब्दों में, ऐसे मामलों में जहां वाणिज्यिक अर्थ या व्यापार नामकरण का अनुप्रयोग विपरीत चलता है उस वैधानिक संदर्भ में जिसमें उक्त शब्द का उपयोग किया गया था, व्याख्या के

उक्त सिद्धांत को लागू नहीं किया जाना चाहिए। व्यापार अर्थ या वाणिज्यिक नामकरण तब लागू होगा जब किसी विशेष उत्पाद का विवरण टैरिफ प्रविष्टि में स्वयं होता है और टैरिफ के बीच कोई विरोधाभास नहीं होता है प्रविष्टि और किसी अन्य प्रविष्टि के लिए उस टैरिफ प्रविष्टि को किसी अन्य प्रविष्टि के साथ सामंजस्य और सामंजस्य स्थापित करने की आवश्यकता होती है।

40. यह स्पष्ट है कि इस न्यायालय ने पूर्णतः और स्पष्ट रूप से निर्धारित किया है कि यह स्वीकार्य नहीं है लेकिन वास्तव में व्यापार अर्थ या वाणिज्यिक नामकरण परीक्षण से हटना बिल्कुल जरूरी है जहां व्यापार या वाणिज्यिक अर्थ, वाणिज्यिक योजना में फिट नहीं होता है। यह न्यायालय पुलक बी. ग्रेनफेल बनाम अंतर्देशीय राजस्व आयुक्त (1876) 1 की टिप्पणी का जिक्र कर रहा है। प्रदर्श डी 242 देखा गया:

"यदि किसी कानून में ऐसी भाषा शामिल है जिसे लोकप्रिय अर्थ में समझा जा सकता है तो ऐसे कानून को उसमें निहित भाषा के सख्त या तकनीकी अर्थ के अनुसार नहीं समझा जाना चाहिए , बल्कि उसे उसके लोकप्रिय अर्थ में समझा जाना चाहिए। बेशक, लोकप्रिय अर्थ' शब्दों से, वह अर्थ जो लोग उस विषय वस्तु से परिचित होते हैं जिसके साथ कानून व्यवहारिक रहा है। लेकिन "यदि एक शब्द अपने लोकप्रिय अर्थ में और सामान्य तरीके से पढ़ा जाने पर दो निर्माणों में सक्षम है, तो ऐसे निर्माण

को अपनाना बुद्धिमानी है जो इस धारणा पर आधारित है कि संसद केवल उतनी शक्ति देने का इरादा रखती है जितनी कि कार्यान्वयन के लिए आवश्यक थी अधिनियम के उद्देश्य और कोई अनावश्यक शक्तियाँ देना नहीं। दूसरे शब्दों में, निर्माण या शब्दों को कानून के मामले की उपयुक्तता के अनुसार अनुकूलित किया जाना है।"

16. उपरोक्त विवेचन से यह स्पष्ट है कि टैरिफ प्रविष्टियों की व्याख्या के लिए व्यापार अर्थ के साथ-साथ शब्दकोश अर्थ पर भी विचार करना आवश्यक है ताकि टैरिफ प्रविष्टि में समाधान और सामंजस्य स्थापित किया जा सके। वर्तमान मामले में, टैरिफ आइटम की व्याख्या के उद्देश्य से 'बॉक्स' शब्द का अर्थ होगा - एक केस या पात्र जो आमतौर पर आयताकार या बेलनाकार होता है और लकड़ी, धातु, कार्ड आदि के ढक्कन के साथ होता है। 'सिगरेट पैकेट' का वर्णन 'बॉक्स' शब्द के अर्थ में फिट होगा क्योंकि यह एक आयताकार पात्र है जिसमें सिगरेट के लिए एक सुरक्षात्मक केस या आवरण वाला ढक्कन होता है। इसके अलावा, टैरिफ आइटम के संदर्भ में 'कंटेनर' शब्द का अर्थ होगा - (1) जिसमें माल के शिपमेंट या परिवहन के लिए एक पात्र या लचीला कवर शामिल है; (2) यह अपेक्षाकृत बड़ा, छोटे पैकेजों से भरा पुनः प्रयोज्य बाड़ा होगा; और (3) इसमें कई बक्से हो सकते हैं। लेकिन, यह खुद डिब्बा, कार्टन या बैग नहीं होना चाहिए। इसलिए, यह मानना मुश्किल होगा कि सिगरेट का पैकेट 'अन्य पैकिंग कंटेनर' है।

17. अपीलकर्ता के विद्वान अधिवक्ता ने एशिया टोबैको कंपनी लिमिटेड (सुप्रा) के मामले में मद्रास उच्च न्यायालय द्वारा दिए गए निर्णय पर भरोसा किया और तर्क दिया कि सिगरेट के पैकेट को एक मुद्रित बॉक्स या मुद्रित कार्टन नहीं माना गया था, बल्कि यह एक कंटेनर या कागज से बनी एक वस्तु था और प्रस्तुत किया गया कि उक्त निर्णय 1991 से विभाग द्वारा स्वीकार किया गया है। उक्त निर्णय में, विद्वान एकल न्यायाधीश ने इस बात पर विचार किया कि क्या सिगरेट के पैकेट पहली अनुसूची के आइटम नंबर 17 के अंतर्गत आते हैं और इसके लिए शुल्क के लिए उत्तरदायी हैं और क्या इसे अधिसूचना संख्या 66/82 दिनांक 28.2.1982 के मद्देनजर शुल्क से छूट दी गई है? न्यायालय ने मुद्रित सिगरेट पैकेट खोलों के वर्गीकरण के संबंध में 7.4.1982 को केंद्रीय उत्पाद शुल्क और सीमा शुल्क बोर्ड द्वारा जारी स्पष्टीकरण के साथ छूट अधिसूचना पर विचार किया, जिसमें इस प्रकार कहा गया है:-

"मामले की जांच की गई है और बोर्ड का मानना है कि ये मुद्रित शेल, मुद्रित बक्से (स्लाइड प्रकार के बक्से) की प्रकृति में हैं और तदनुसार आइटम 17 (4) के तहत वर्गीकृत हैं; वे अधिसूचना संख्या 66/82- सीई के तहत दी गई छूट के लिए पात्र नहीं होंगे। बोर्ड का यह भी विचार है कि यदि

आंतरिक स्लाइडों का निर्माण और बाहरी स्लाइडों के साथ किया जाता है, तो बाहरी आवरण और आंतरिक स्लाइड के मूल्य पर शुल्क लगाया जाएगा। हालाँकि, यदि टैरिफ आइटम 17(4) के तहत शुल्क के भुगतान पर किसी फैक्ट्री से शिल्स को मंजूरी दे दी जाती है और यदि सिगरेट फैक्ट्री में सिगरेट के साथ इन शिल्स में आंतरिक स्लाइड्स डाली जाती हैं, तो टैरिफ आइटम 17(4) के तहत कोई अतिरिक्त शुल्क देनदारी आकर्षित नहीं होगी। । "

18. इसके बाद न्यायालय ने विभाग की ओर से दायर हलफनामे के निम्नलिखित भाग का उल्लेख किया:--हलफनामे के पैराग्राफ 12 इस प्रकार है, "मैं प्रस्तुत करता हूँ कि सिगरेट के पैकेट को केवल एक पैकेट के रूप में जाना जाता है, न कि व्यापार की भाषा में एक बॉक्स के रूप में।"

"19. इसके बाद अदालत ने पंजाब आनंद लैप्स इंडस्ट्रीज (सुप्रा) के फैसले पर भरोसा किया और यह निष्कर्ष दिया:--

"...उपरोक्त निर्णय में निर्धारित अनुपात को ध्यान में रखते हुए और इस तथ्य को ध्यान में रखते हुए कि यह दिखाने के लिए बिल्कुल भी कुछ नहीं है कि जो शिल्स और स्लाइड कार्टन में आएंगे और वह पैकेट या पैकिंग कंटेनर केवल एक सिगरेट का पैकेट है और यह नहीं कहा जा सकता

कि उक्त वस्तुएं भी शुल्क के लिए उत्तरदायी हैं और अधिसूचना के अनुसार छूट की हकदार नहीं हैं। यह विवाद में नहीं है कि वित्त विधेयक 1982 द्वारा टैरिफ आइटम 17 (4) की शुरुआत से पहले में, बाहरी शेल और आंतरिक स्लाइड को टैरिफ आइटम 68 के तहत वर्गीकृत किया गया था और उन्हें पूरे शुल्क से छूट दी गई थी। यहां तक कि, सिगरेट की पैकिंग की प्रक्रिया पर विचार करते समय, यह देखा गया है कि सिगरेट के पैक होने के बाद ही पैकेट पूरा होता है। सिगरेट को पहले बाइंडिंग पेपर में रखा जाता है और फिर स्लाइड में रखा जाता है। फिर सिगरेट के साथ स्लाइड को बाहरी आवरण में डाला जाता है। इस प्रकार सिगरेट का पैकेट उस चरण में पूरा हो जाता है जब सिगरेट पहले से ही उसमें होती है। इसमें कोई विवाद नहीं है कि असेंबली के इस चरण में, केवल पैकेट को ही असेंबल नहीं किया जाता है, बल्कि सिगरेट के एक पैकेट को भी असेंबल किया जाता है, जिसमें सिगरेट होती है। इस प्रकार यदि इस असेंबली को निर्माण के रूप में माना जाता है, तो निर्माण एक पैकेट का नहीं बल्कि सिगरेट के एक पैकेट का होता है जिसमें सिगरेट होती है। इस प्रकार एक सिगरेट पैकेट पर दो बार शुल्क नहीं लगाया जा सकता। अन्यथा यह भी प्रस्तुत किया जाता है कि बाहरी आवरणों और आंतरिक

स्लाइडों का कोई अलग मूल्यांकन नहीं किया जा सकता है। जो भी हो, यह दिखाने के लिए बिल्कुल भी कुछ नहीं है कि बाहरी आवरण को पैकेट कहा जाए और उस पर उत्पाद शुल्क लगाया जाए..."

20. उपरोक्त तर्क को समझना कठिन है। सिगरेट के बिना सिगरेट के पैकेट पृथक वस्तु है। उत्पाद शुल्क सिगरेट के साथ-साथ सिगरेट वाले पैकेट पर भी लगाया जाता है। दूसरे, पंजाब आनंद लैम्ब्स इंडस्ट्रीज (सुप्रा) के मामले में, इस न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया कि ट्रिब्यूनल द्वारा दिए गए फैसले में हस्तक्षेप की आवश्यकता नहीं है क्योंकि ट्रिब्यूनल इस निष्कर्ष पर पहुंचा है कि बल्ब स्लीव्स और ट्यूब स्लीव्स जिनका उपयोग बिजली के बल्बों और ट्यूब को पैक करने के लिए किया जाता था, वह बक्से या कार्टन नहीं थे क्योंकि उक्त वस्तुओं का उपयोग कंपनी द्वारा निर्मित अंतिम उत्पाद के कैप्टिव उपभोग के लिए किया गया था और इसका कोई स्वतंत्र बाजार नहीं है। इसके अलावा, यह पाया गया कि स्लीव्स में ढक्कन नहीं था और इसलिए, इसे बॉक्स को कार्टन नहीं कहा जा सकता था। मौजूदा मामले में स्थिति अलग है।

21. विद्वान अधिवक्ता ने आगे ज़ुपिटर प्रिंटरी के मामले (सुप्रा) में दिल्ली उच्च न्यायालय द्वारा दिए गए निर्णय का उल्लेख किया। उस मामले में, याचिकाकर्ता-कंपनी सिगरेट के निर्माता मेसर्स गॉडफ्रे फिलिप्स इंडिया

लिमिटेड द्वारा आपूर्ति की गई मुद्रित शीटों के सिगरेट के बाहरी आवरण का निर्माण कर रही थी। याचिकाकर्ता उक्त कंपनी से केवल रूपांतरण शुल्क ले रहा था, जैसे मुद्रित शीटों को बाहरी शेल में परिवर्तित करना। न्यायालय ने माना कि बाहरी आवरण स्वयं एक बॉक्स या कंटेनर के रूप में कार्य नहीं कर सकता है क्योंकि बाहरी आवरण स्वयं सिगरेट को नहीं रख सकता है और एक पैकेट के लिए अन्य महत्वपूर्ण घटक स्लाइड का सम्मिलन है जो इसे एक कंटेनर या एक बॉक्स बनाता है। मामले के तथ्यों को ध्यान में रखते हुए, न्यायालय ने यह निष्कर्ष दिया:--

हमें इस बाहरी आवरण, यानी याचिकाकर्ता के उत्पाद को देखा यह दोनों तरफ से खुला है। स्लाइड के बिना इसमें सिगरेट नहीं रखी जा सकती। जब स्लाइड डाली जाती है तब यह पूर्ण हो जाता है और इसे बॉक्स या कंटेनर कहा जा सकता है, लेकिन स्लाइड के बिना यह दोनों नहीं है। शेल का व्यापक विवरण बॉक्स या कंटेनर की अभिव्यक्ति में फिट नहीं बैठता है।

22. जी. क्लार्डिज एंड कंपनी के मामले (सुप्रा) में निर्णय पर विचार करने के बाद, न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया:--

"...जिस संदर्भ में 'कंटेनर' अभिव्यक्ति का उपयोग किया जाता है, उस पर विचार करते हुए, उक्त अभिव्यक्ति का अर्थ 'पैकिंग कंटेनर' माना जाना चाहिए, जो उन बक्से और डिब्बों

के अनुरूप हैं, जो एक संलग्न कंटेनर है, जो वस्तुओं के भंडारण और परिवहन के लिए उपयोग किया जाएगा। शेल, यानी याचिकाकर्ता का उत्पाद, दोनों तरफ से खुला है। स्लाइड की अनुपस्थिति में यह शेल स्वयं सिगरेट रखने की स्थिति में नहीं होगा। यह केवल जब स्लाइड को शेल के अंदर डाला जाता है तो इसे "बॉक्स" या "कंटेनर" कहा जा सकता है, लेकिन स्लाइड के बिना यह कुछ भी नहीं है। शेल का व्यापक विवरण बॉक्स या कंटेनर की अभिव्यक्ति में फिट नहीं बैठता है।"

23. उपरोक्त दो निर्णयों से यह स्पष्ट है कि एक सिगरेट का पैकेट जिसमें खोल और चारों ओर से ढकी हुई स्लाइड हो, एक डिब्बा होगा। इसके अलावा, दोहरे कराधान का कोई सवाल ही नहीं है क्योंकि सिगरेट पर उत्पाद शुल्क अलग से लगाया जाता है और सिगरेट वाले पैकेट के संबंध में, टैरिफ आइटम 17 के आधार पर शुल्क लगाया जाना है।

24. परिणामस्वरूप, अपीलें स्वीकार की जाती हैं। ट्रिब्यूनल द्वारा पारित विवादित आदेश को रद्द कर दिया गया है और केंद्रीय उत्पाद शुल्क के सहायक कलेक्टर द्वारा पारित आदेशों को बहाल किया गया है। लागत के रूप में कोई आदेश नहीं किया जाएगा।

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक **श्रीमती रश्मि आर्य**, अतिरिक्त सेशन न्यायाधीश (महिला उत्पीड़न प्रकरण), बीकानेर, राजस्थान द्वारा किया गया।

अस्वीकरण: यह निर्णय पक्षकार को उसकी भाषा में समझाने के सीमित उपयोग के लिए स्थानीय भाषा में अनुवादित किया गया है और किसी अन्य उद्देश्य के लिए इसका उपयोग नहीं किया जा सकता है। सभी व्यावहारिक और आधिकारिक उद्देश्यों के लिए, निर्णय का अंग्रेजी संस्करण ही प्रामाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।