

केन्द्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त, इंदौर

बनाम

मैसर्स एस. कुमार्स लिमिटेड. और अन्य

21 नवंबर 2005

[रुमापाल और एच.के. सेमा, जे.जे.]

केन्द्रीय उत्पाद शुल्क(मूल्यांकन) नियम, 1975 नियम 3, 4, 5 और 7

प्रसंस्कृत वस्तुएं- निर्धारण योग्य मूल्य-निर्धारिती द्वारा ग्रे कपड़ों का प्रसंस्करण-कई बार ग्रे के कपड़े खुद के लिए प्रसंस्कृत किए जाते थे तथा कई बार ग्रे कपड़े जाब चार्ज के बदले "व्यापारी निर्माता" से प्राप्त होते थे- दिनांक 01.09.1985 से 28.02.1989 की अवधि के दौरान कर निर्धारिति प्रतिवादी संख्या 1 के द्वारा उसके द्वारा प्रसंस्कृत कपड़ों पर उत्पाद शुल्क की गणना इस दर पर की गई जैसी "व्यापारी निर्माता" द्वारा प्रसंस्कृत वस्तु की विक्रय हेतु की जाती थी-दिनांक 01.03.1989 से कर निर्धारिति प्रतिवादी संख्या 1 द्वार स्वयं के लिए प्रसंस्कृत किए जाने वाले कपड़े पर भी कर गणना का उपरोक्त तरीका अपनाया गया- हालांकि कर निर्धारिति-प्रतिवादी द्वारा "व्यापारी निर्माताओं" से प्राप्त कपड़ा, जिसे उसके द्वारा प्रसंस्कृत किया जाता था, के संबंध में उसके द्वारा प्रसंस्कृत वस्तुओं के

मूल्य की गणना ग्रे कपड़े के लागत मूल्य, प्रसंस्करण शुल्क, विनिर्माण व्यय एवं मुनाफे के आधार पर की गई-“व्यापारी निर्माता” द्वारा निश्चित वस्तुओं के विक्रय मूल्य के आधार पर गणना नहीं की गई-उत्पाद शुल्क अधिकारियों द्वारा कारण बताओ नोटिस जारी कर प्रस्तावित किया गया कि क्यों न उससे उत्पाद शुल्क के अंतर की राशि वसूली जाए- उत्पाद शुल्क अधिकारियों के अनुसार कर निर्धारिति द्वारा स्वतंत्र डीलरों से वसूले जाने वाले मूल्य को ही प्रसंस्कृत कपड़े का कर निर्धारण मूल्य मानकर उस पर करारोपण किया जावे-न्यायाधिकरण द्वारा निर्धारिती द्वारा पेश अपील को स्वीकार किया गया-हालांकि न्यायाधिकरण द्वारा इस प्रश्न पर विचार नहीं किया गया कि क्या निर्धारिती कारण बताओ नोटिस में बताए अनुसार संबंधित व्यक्ति है-निर्णय: विनिर्मित वस्तुओं का कर निर्धारण मूल्य सामान्य तौर पर थोक विक्रय मूल्य है-हालांकि यह सिद्धांत कुछ अपवादों के अधीन है जिनमें से बेचान धारा 4(4)(c) में उल्लेखित संबंधित व्यक्तियों द्वारा या उनके मार्फत नहीं होना सबसे महत्वपूर्ण अर्हता है-यदि सौदा संबंधित व्यक्तियों के बीच है तो नियम 6(b)(ii) के अनुसार लाभ “सामान्यतः कमाया हु” नहीं होगा- इसलिए प्रकरण को न्यायाधिकरण को पुनः प्रेषित करते हुए आदेशित किया जाता है कि वह इस आशय का अभिनिर्धारण करे कि क्या निर्धारिती तथा “व्यापारी निर्माता” संबंधित व्यक्ति थे तथा क्या निर्धारिती छूट या डीलरों द्वारा किए गए विज्ञापन

संबंधी खर्चों का दावा करने का हकदार होगा- केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944।

प्रतिवादी संख्या 1- कर निर्धारित द्वारा ग्रे के कपड़े को प्रसंस्कृत किया जाता है। कई बार ग्रे कपड़ों को वह अपने स्वयं के खर्च पर प्रसंस्कृत करता था और कभी-कभी ग्रे कपड़ों को दूसरों जिन्हें "व्यापारी निर्माता" कहा जाता है से जब चार्ज के आधार पर प्रसंस्करण के लिए प्राप्त किया जाता था। दिनांक 01.09.1985 से 28.02.1989 की अवधि के दौरान कर निर्धारित प्रतिवादी संख्या 1 के द्वारा उसके द्वारा प्रसंस्कृत कपड़ों पर उत्पाद शुल्क की गणना इस दर पर की गई जैसी "व्यापारी निर्माता" द्वारा प्रसंस्कृत वस्तु की विक्रय हेतु की जाती थी। कर निर्धारित प्रतिवादी संख्या 1 द्वार स्वयं के लिए प्रसंस्कृत किए जाने वाले कपड़े पर भी कर गणना का उपरोक्त तरीका अपनाया गया। हालांकि कर निर्धारित-प्रतिवादी द्वारा "व्यापारी निर्माताओं" से प्राप्त कपड़ा, जिसे उसके द्वारा प्रसंस्कृत किया जाता था, के संबंध में उसके द्वारा प्रसंस्कृत वस्तुओं के मूल्य की गणना ग्रे कपड़े के लागत मूल्य, प्रसंस्करण शुल्क, विनिर्माण व्यय एवं मुनाफे के आधार पर की गई तथा "व्यापारी निर्माता" द्वारा निश्चित वस्तुओं के विक्रय

commer. सेंट्रल एक्साइज बनाम एस कुमार लिमिटेड

मूल्य के आधार पर गणना नहीं की गई। अपीलकर्ता द्वारा कर निर्धारित को धारा 11A केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 (इसके

बाद अधिनियम के रूप में संदर्भित) के तहत कारण बताओ नोटिस जारी कर प्रस्तावित किया गया कि क्यों न उससे उत्पाद शुल्क के अंतर की राशि वसूली जाए। अपीलकर्ता का तर्क है कि कर निर्धारिति द्वारा स्वतंत्र डीलरों से वसूले जाने वाले मूल्य को ही प्रसंस्कृत कपड़े का कर निर्धारण मूल्य मानकर उस पर करारोपण किया जावे। सीमा शुल्क, उत्पाद शुल्क और स्वर्ण(नियंत्रण) अपीलीय न्यायाधिकरण के द्वारा प्रतिवादी कर-निर्धारिति द्वारा पेश अपील को *मैसर्स उजागर प्रिंट्स III* में प्रतिपादित सिद्धांतों के आधार पर स्वीकार करना उचित समझा गया हालांकि न्यायाधिकरण द्वारा इस प्रश्न का अभिनिर्धारण नहीं किया गया कि क्या कारण बताओ नोटिस में उल्लेखित आक्षेप के अनुसार “कर निर्धारिति एवं “व्यापारी निर्माता” संबंधित व्यक्ति थे। इसी बिंदु के अभिनिर्धारण हेतु हस्तगत अपील पेश की गई है।

न्यायालय के समक्ष इस संबंध में विचारणीय बिंदु इस आशय का है कि:-

क्या *मैसर्स उजागर प्रिंट्स III* में प्रतिपादित सिद्धांत प्रतिवादी-कर निर्धारिति के प्रकरण में लागू होते हैं?

अपील का निस्तारण करते हुए कोर्ट ने इस आशय का निस्तारण किया कि

1. अपीलकर्ता द्वारा प्रतिवादी के विरुद्ध की गई उत्पाद शुल्क की मांग वर्ष 1985 से 1989 की समयावधि से संबंधित है। इस समयावधि को सुविधा की दृष्टि से दो भागों में विभाजित किया जा सकता है जो (1) 01.09.1985 से 25.02.1989 तथा (2) 01.03.1989 से 30.09.1989 है। प्रश्नगत समयावधि का उपरोक्त दो भागों में विभाजन इस न्यायालय के *मैसर्स उजागर प्रिंट्स III* में प्रतिपादित सिद्धांतों के अनुसार किया है।

[376-A]

2. विनिर्मित वस्तुओं की कर निर्धारण का मूल्य सामान्यतः उनका थोक विक्रय मूल्य होता है जिस हेतु मूलभूत सिद्धांत केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम की धारा 4(1)(a) में उपबंधित है जो कि अधिनियम की धारा 4(1)(b) सपठित नियम 3, 5 तथा 7 केंद्रीय उत्पाद शुल्क (मूल्यांकन) नियम, 1975 (इसके बाद नियमों में संदर्भित) पर भी लागू होता है। इस सिद्धांत के कुछ निश्चित अपवाद भी हैं जिनमें से अधिनियम की धारा 4(1) (b) में उल्लेखित संबंधित व्यक्ति के माध्यम से बेचान संबंधी अर्हता का अपवाद प्रमुख है। [379-A-B]

3. नियम 6(b) उत्पाद शुल्क योग्य उन वस्तुओं से संबंधित है जो कि कर निर्धारित द्वारा बेची नहीं जाती है, बल्कि उनका उसके द्वारा या उसके लिए "उपयोग" या "उपभोग" किया जाता है। इस तरह के मामलों में उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं का मूल्य निर्धारण या तो (i) उस कर

निर्धारित या अन्य कर निर्धारितियों द्वारा विनिर्मित समतुल्य वस्तुओं के मूल्य के आधार पर तथा ऐसा संभव नहीं होने पर (ii) विनिर्माण की ऐसी लागत, मुनाफा सहित, जो कि कर निर्धारित ऐसी वस्तुओं के विक्रय से सामान्यतः कमा लेता है [382-G-H]

एंपायर इंडस्ट्रीज लिमिटेड बनाम भारत संघ, [1985] 3 एससीसी 314, मेसर्स। *उजागर प्रिंट्स बनाम भारत संघ*, [1989] 3 एससीसी 488, मेसर्स। *उजागर प्रिंट्स बनाम भारत संघ*, [1989] 3 एससीसी 533 और *पवन बिस्कुट कंपनी प्राइवेट लिमिटेड बनाम सीसीई*, [2000] 120 ईएलटी 24, का उल्लेख किया गया है।

सर्वोच्च न्यायालय की रिपोर्ट [2005] समर्थन। 5 एस.सी.आर.

4. यह तर्क स्वीकार किए जाने योग्य नहीं है कि जब धारा 4(1)(b) लागू होती है तब नियम 4 व 5 लागू नहीं होते हैं। नियम 3 4(1)(b) के लागू होने के उपरांत भी लागू होने वाले अन्य नियमों के संबंध में कोई फर्क नहीं करता है। अगर नियम 4, 5, 6 में से कोई भी नियम लागू नहीं होता है तो ऐसी स्थिति में नियम 7 लागू होगा। अन्य शब्दों में यह कहा जा सकता है कि नियम 4, 5, 6 में उल्लेखित विक्रय कुछ परिस्थितियों में इस तरह के प्रावधानों को हूबहू लागू करने के उद्देश्य से नियम 7 के

अंतर्गत मार्गदर्शन प्राप्त करने हेतु काल्पनिक विक्रय कहा जा सकता है।

[383-A-B-]

5. प्रतिवादी द्वारा इस्तेमाल में लिया गया नियम 6(b)हस्तगत प्रकरण में लागू नहीं होता है। नियम 6(b)(ii) द्वारा ऐसी परिस्थिति की परिकल्पना करता है जिसमें उत्पादक ही विनिर्मित वस्तु का अन्य उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं के विनिर्माण हेतु उपभोग करता है। अगर यह मान भी लिया जाए कि यहां पर नियम 6(b)(ii) लागू होता है तो भी यह विशेष रूप से ध्यान देने योग्य है कि नियम 6(b)(ii) का उत्पाद शुल्क से आशय ऐसी वस्तुओं की उत्पादन लागत एवं सामान्यतः कमाए गए लाभ से है। इस प्रकार यह कहना अभी भी राजस्व के लिए खुला होगा कि ग्रे फेब्रिक की लागत के साथ-साथ प्रसंस्करण शुल्क इसलिए कम थे क्योंकि पक्षकार संबंधित व्यक्ति थे। दरअसल, सभी नियमों के साथ धारा 4 का अंतर्निहित सिद्धांत यह है कि यदि संबंधित लेन-देन समतुल्य नहीं है तो इस तरह के लेन-देन पर अलग-अलग विचारण किया जाएगा। न तो धारा 4(1)(b) ना ही नियम 6(b)(ii) द्वारा “संबंधित व्यक्ति की अवधारणा का परित्याग किया गया है। [383-B-D]

6. इसलिए हम इस बात से सहमत नहीं हैं कि *मैसर्स उजागर प्रिंट्स* /// में प्रतिपादित सिद्धांत ऐसे प्रसंस्करणकर्ता पर भी लागू होंगे जो कि स्वतंत्र नहीं है तथा, जैसा कि इस मामले में आरोप लगाया गया है,

व्यापारी निर्माता और क्रय व्यापारी इस तरह के प्रसंस्करणकर्ता की केवल विस्तार मात्र हैं। बाद वाले मामले में प्रसंस्करणकर्ता केवल एक प्रसंस्करणकर्ता ही नहीं बल्कि एक व्यापारी निर्माता भी है जो कि कच्चे माल की खरीद/विनिर्माण करता है, इसे संसाधित करता है और इसे थोक बाजार में स्वयं बेचता है। ऐसी परिस्थिति में मुनाफा प्रसंस्करणकर्ता का नहीं होकर व्यापारी निर्माता या व्यापारी का होता है। यदि लेद-देन संबंधित व्यक्तियों के बीच है तो नियम 6(b)(ii) के अनुसार लाभ "सामान्य रूप से अर्जित" नहीं कहा जाएगा। यदि यह स्थापित हो जाता है कि सौदा निर्माता के संबंधित व्यक्तियों के साथ किया गया था तो प्रसंस्कृत कपड़े की बिक्री *मैसर्स उजागर प्रिंट्स III* तक सीमित नहीं रहेगी बल्कि वह *एम्पायर इंडस्ट्रीज* में प्रतिपादित सिद्धांत, जिसकी पुष्टि *मैसर्स उजागर प्रिंट्स III* में की गई है, के तहत उत्पाद शुल्क के अधीन होगी, जिसमें सहज दूरी का सिद्धांत भी लागू होगा। [383-E-G]

एम्पायर इंडस्ट्रीज लिमिटेड बनाम भारत संघ, [1985] 3 एससीसी 314, मैसर्स। उजागर प्रिंट्स बनाम भारत संघ, [1989] 3 एससीसी 488 और मैसर्स। उजागर प्रिंट्स बनाम भारत संघ, [1989] 3 एससीसी 533, संदर्भित।

7. यह सवाल कि क्या प्रतिवादी संख्या 1 दावा की गई छूट व कटौतियों का हकदार होगा सिर्फ तभी उठेगा जब यह निर्णित हो जाए कि

मैसर्स उजागर प्रिंट्स /// का **RATIO** लागू नहीं होगा; न्यायाधिकरण द्वारा मामले के इस पहलू पर बिल्कुल भी ध्यान नहीं दिया गया है तथा न **commer.** सेंट्रल एक्साइज बनाम एस कुमार लिमिटेड ही इस बात पर विचार किया गया कि क्या व्यापारी-निर्माता और प्रतिवादी संख्या 1 संबंधित व्यक्ति थे। चूंकि न्यायाधीकरण प्रतिवादी के इस तर्क को गलत रूप से यह अभिनिर्धारित किया है कि मैसर्स उजागर प्रिंट्स /// में प्रतिपादित सिद्धांत पूर्ण रूप से लागू होगा, न्यायाधीकरण के लिए यह अभिनिर्धारित करना आवश्यक हो जाता है कि क्या प्रतिवादीगण संबंधित व्यक्ति थे तथा प्रतिवादी संख्या 1 छूट का दावा कर सकेगा या डीलर्स के विज्ञापन पेटे हुए खर्चों को कर गणना की श्रेणी से अलग रख सकेगा। [384-A-B]

एम/एस उजागर प्रिंट्स बनाम भारत संघ, [1989] 3 एससीसी 533, संदर्भित।

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: सिविल अपील संख्या 4172-4185/2000

एफ.ओ. में सीमा शुल्क, उत्पाद शुल्क और स्वर्ण (नियंत्रण) अपीलीय न्यायाधिकरण, नई दिल्ली के निर्णय और आदेश दिनांक 04.01.2000 से। ए में संख्या 1660 से 1673/99-ए। 1998-ए की संख्या ई/2514, 2624, 2675, 2676, 2677, 2685, 2686, 2687, 2688, 2689, 2721, 2722, 2852 और 2979 साथ

सीए। 2004 की संख्या 775-781।

राजीव दत्ता, शैलेन्द्र शर्मा, रघुनाथ कपूर, सुश्री शालिनी शर्मा, एस. बेनो बेनसिगर, पी. परमेश्वरन, वी. लक्ष्मीकुमारन, आलोक यादव, एम.पी. देवनाथ, वी. बालाचंद्रन, पी.एच. उपस्थित पार्टियों के लिए पारेख और सुश्री शकुन शर्मा

न्यायालय द्वारा निर्णय सुनाया गया

रूमा पाल, जे. प्रतिवादी संख्या 1 ग्रे के कपड़ों का प्रसंस्करण करता है। इस प्रकार का प्रसंस्करण कई बार खुद के लिए तथा कई बार अन्य व्यक्तियों के लिए कार्य शुल्क के बदले किया जाता है(ऐसे अन्य व्यक्तियों को 'व्यापारी निर्माता' कहा जाता है)। दिनांक 01.09.1985 से 28.02.1989 तक की अवधि में प्रसंस्कृत कपड़े के उत्पाद शुल्क की गणना व्यापारी निर्माता द्वारा ऐसी वस्तुओं के लिए वसूल किए जा रहे विक्रय मूल्य को आधार मानकर उत्पाद शुल्क की अदायगी प्रतिवादी संख्या 1 द्वारा की गई। प्रतिवादीगण के अनुसार उनके द्वारा इस प्रकार से उत्पाद शुल्क अदायगी माननीय न्यायालय के न्यायिक दृष्टांत *एंपायर इंडस्ट्रीज लिमिटेड वी. यूनियन ऑफ इंडिया और अन्य*, [1985] 3 एससीसी 314 में प्रतिपादित सिद्धांत के आधार पर की गई। दिनांक 01.03.1989 से प्रतिवादी संख्या 1 द्वारा कर अदायगी की यही पद्धति खुद के लिए प्रसंस्कृत कपड़े के संबंध में भी अपनाई गई। हालांकि प्रतिवादी संख्या 1 द्वारा व्यापारी-निर्माताओं से प्राप्त कपड़े के प्रसंस्करण के क्रम में प्रसंस्कृत वस्तुओं पर उत्पाद शुल्क की गणना ग्रे के कपड़े की लागत, प्रसंस्करण लागत तथा लाभ को मिलाकर

की गई। अन्य शब्दों में कहा जा सकता है कि उत्पाद शुल्क की गणना व्यापारी निर्माताओं द्वारा प्राप्त किए जा रहे विक्रय मूल्य के आधार पर नहीं की गई है। इस प्रकार की गणना माननीय न्यायालय के न्यायिक दृष्टांत एमएस। उजागर प्रिंट्स और अन्य। वी. भारत संघ[1989] 3 एससीसी 488

में प्रतिपादित सिद्धांतों के आधार पर की गई।

अपीलार्थी द्वारा दिनांक 05.10.1990 को प्रतिवादी संख्या 1 को उससे उत्पाद शुल्क के अंतर की राशि रूपये 4,84,62,452/- की वसूली हेतु केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 सर्वोच्च न्यायालय की रिपोर्ट[2005] समर्थन। 5 एस.सी.आर.

(जिसे 'अधिनियम' के नाम से संबोधित किया जाएगा) की धारा 11A के अंतर्गत कारण बताओ नोटिस जारी किया गया और प्रतिवादी पर पेनल्टी अधिरोपित करने का प्रस्ताव भी रखा गया। प्रतिवादीगण के विरुद्ध इस प्रकार की मांग इस आधार पर रखी गई कि सभी प्रतिवादी फर्में एवं कंपनीया साझा रूप से प्रबंधित एवं संचालित की जा रही थी तथा उनमें से कुछ फर्में एवं कंपनीयां ग्रे के कपड़े का बेचान प्रतिवादी संख्या 1 को करती थी जो कि कपड़े को बाद प्रसंस्करण बेचान वापस कुछ प्रतिवादीगण को कर देता था। प्रतिवादी संख्या 1 से प्रसंस्कृत कपड़ा खरीदने के बाद यह कंपनीयां उक्त कपड़ा स्वतंत्र डीलरों को बेच देती थी। सभी प्रतिवादीगण 'S.

Kumars' के नाम से जाने जाते थे। अपीलार्थी द्वारा यह दावा किया गया है कि प्रतिवादीगण द्वारा स्वतंत्र डीलरों से प्राप्त की गई मूल्य राशि के आधार पर ही उत्पाद शुल्क की गणना प्रसंस्कृत कपड़ों के लिए की जानी चाहिए। प्रतिवादीगण द्वारा कारण बताओं नोटिस का जवाब दिया गया जिसमें उनके द्वारा "संबंधित व्यक्ति होने के तथ्य को नकारा गया तथा अतिरिक्त उत्पाद शुल्क के दावों का विरोध किया गया। प्रतिवादीगण द्वारा इस न्यायालय के *मैसर्स उजागर प्रिंट्स ///* में प्रतिपादित सिद्धांत का सहारा लेते हुए निवेदन किया गया कि प्रतिवादी संख्या 1 द्वारा व्यापारी निर्माताओं से लिए गए काल्पनिक विक्रय मूल्य को कर निर्धारण के उद्देश्य से सुसंगत मूल्य माना जाए। प्रतिवादी संख्या 1 द्वारा यह भी दावा किया गया कि *मैसर्स उजागर प्रिंट्स ///* के निर्णय से पहले ही खुले मार्केट में वस्तुओं के थोक मूल्य को प्रसंस्कृत कपड़ों के कर निर्धारण के उद्देश्य से गणना कर उत्पाद शुल्क की आदयगी की जा चुकी है। उसके द्वारा *मैसर्स उजागर प्रिंट्स ///* के निर्णय तक ऐसा ही किया जाता रहा। यह भी निवेदन किया गया कि प्रतिवादी संख्या 1 न सिर्फ दिनांक 01.09.1985 से 28.02.1989 की समयावधि के लिए उत्पाद शुल्क में किसी प्रकार की छूट प्राप्त करने का अधिकारी नहीं था बल्कि अपीलार्थी द्वारा की गई कर गणना में भी भारी गड़बड़ी मौजूद थी। कमिश्नर केंद्रीय उत्पाद शुल्क द्वारा भी यह अभिनिर्धारित किया जा चुका है कि प्रतिवादीगण 'संबंधित व्यक्ति थे तथा प्रतिवादी संख्या 1 से दिनांक 01.09.1985 से 30.09.1989 तक की समयावधि के लिए उत्पाद

शुल्क रूपये 3,82,41,53/- की मांग सही थी। प्रतिवादी संख्या 1 द्वारा की गई छूट की मांग को भी अस्वीकार कर दिया गया।

प्रतिवादीगण द्वारा सीमा शुल्क, उत्पाद शुल्क और स्वर्ण(नियंत्रण) अपीलीय न्यायाधिकरण के समक्ष इस संबंध में अपील पेश की गई, अपील द्वारा यह अभिनिर्धारित किया गया कि प्रवादीगण द्वारा *मैसर्स उजागर प्रिंट्स ///* में प्रतिपादित सिद्धांत का सहारा लेना सही है। हालांकि न्यायाधिकरण द्वारा प्रतिवादीगण के 'संबंधित व्यक्ति होने के प्रश्न पर विचार नहीं किया गया। इस प्रकार न्यायाधिकरण द्वारा प्रतिवादीगण की अपील को स्वीकार करते हुए उत्पाद शुल्क की पुनर्गणना हेतु प्रकरण को कमिश्नर को पुनः प्रेषित कर दिया गया।

न्यायाधिकरण के उपरोक्त आदेश से व्यथित होकर अपीलार्थीगण ने हस्तगत अपीले पेश की हैं। हस्तगत निर्णय के द्वारा इन अपीलों तथा अपीलार्थीगण द्वारा न्यायाधिकरण के निर्णय से व्यथित होकर पेश अन्य अपीलों का निस्तारण किया जा रहा है।

अपीलार्थी द्वारा प्रतिवादीगण के विरुद्ध पेश उत्पाद शुल्क की मांग 1985 से 1989 की समयावधि से संबंधित है। उपरोक्त समयावधि को सुविधा की दृष्टि से दो खंडों में विभाजित किया जा रहा है जो इस प्रकार से (1)01-09-1985 to 28-02-89 and (2) 01-03-1989 to 30-09-1989। उपरोक्त समयावधि का दो भागों में विभाजन इस न्यायालय के न्यायिक

दृष्टांत *मैसर्स उजागर प्रिंट्स* /// में प्रतिपादित सिद्धांत के अनुसार किया गया है। इसलिए न्यायालय के समक्ष

commer. सेंट्रल एक्साइज बनाम एस कुमार लिमिटेड

प्रथम विचारणीय प्रश्न इस आशय का है कि इस न्यायालय द्वारा *मैसर्स उजागर प्रिंट्स* /// क्या निर्णित किया गया है। इसी क्रम में न्यायालय के समक्ष अगला प्रश्न इस आशय का है कि क्या *मैसर्स उजागर प्रिंट्स* /// में प्रतिपादित सिद्धांत प्रतिवादीगण के प्रकरण में लागू होते हैं।

उपरोक्त प्रश्नों का अभिनिर्धारण करने से पहले न्यायालय को यह देखना है कि *मैसर्स उजागर प्रिंट्स* /// में पारित निर्णय का कानूनी आधार क्या रहा है।

उत्पाद शुल्क की गणना के उद्देश्य से मूल्यांकन से संबंधित सिद्धांत इस अधिनियम की धारा 4 में उपबंधित किए गए हैं। धारा 4 में इस आशय के प्रावधान किए गए हैं कि:- (1) जहां इस अधिनियम के तहत, मूल्य के संदर्भ में किसी भी उत्पाद शुल्क योग्य माल पर उत्पाद शुल्क लगाया जाता है, ऐसा मूल्य, इस धारा के अन्य प्रावधानों के अधीन होगा, माना जायेगा।

(ए) उसकी सामान्य कीमत, यानी वह कीमत जिस पर थोक व्यापार के दौरान करदाता द्वारा सामान को हटाने के समय और स्थान पर डिलीवरी

के लिए खरीदार को आम तौर पर ऐसे सामान बेचे जाते हैं, जहां खरीदार नहीं होता है। संबंधित व्यक्ति और कीमत बिक्री के लिए एकमात्र विचारणीय है:

बशर्ते-

(iii) जहां निर्धारिती ऐसी व्यवस्था करता है कि थोक व्यापार के दौरान सामान आम तौर पर संबंधित व्यक्ति को छोड़कर या उसके माध्यम से नहीं बेचा जाता है, तो निर्धारिती द्वारा ऐसे संबंधित व्यक्ति को या उसके माध्यम से बेचे गए सामान की सामान्य कीमत मानी जाएगी वह मूल्य जिस पर वे थोक व्यापार के दौरान संबंधित व्यक्ति द्वारा सामान्यतः हटाए जाने के समय डीलरों (संबंधित व्यक्ति नहीं) को बेचे जाते हैं या जहां ऐसे सामान ऐसे डीलरों को नहीं बेचे जाते हैं, वहां डीलरों (संबंधित व्यक्ति) को बेचे जाते हैं जो खुदरा में ऐसा सामान बेचते हैं;

(b) जहां ऐसे सामान की सामान्य कीमत इस कारण से सुनिश्चित नहीं की जा सकती है कि ऐसा सामान बेचा नहीं गया है या किसी अन्य कारण से उसके निकटतम पता लगाने योग्य समकक्ष को ऐसे तरीके से निर्धारित किया जा सकता है।

(2)*****

(3)*****

(4)(a)*****

(b)*****

(c) संबंधित व्यक्ति का अर्थ है एक ऐसा व्यक्ति जो निर्धारिती के साथ इतना जुड़ा हुआ है कि उनका एक-दूसरे के व्यवसाय में प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से हित है और इसमें एक होल्डिंग कंपनी, एक सहायक कंपनी और निर्धारिती के रिश्तेदार और एक वितरक शामिल हैं और ऐसे वितरक का कोई भी उप-वितरक।

धारा 4(1)(a) उन मामलों से संबंधित है जहां कर निर्धारिती निर्मित सामान खरीददार को बेचता है, जबकि धारा 4(1)(b) बिक्री के अलावा अन्य मामलों से संबंधित है। केंद्रीय उत्पाद शुल्क (मूल्यांकन) नियम, 1975 (इसके बाद नियमों में संदर्भित) का अध्याय II अधिनियम की धारा 4(1)(b) के प्रयोजनों के लिए किसी भी उत्पाद शुल्क योग्य सामान के मूल्य के निर्धारण का प्रावधान करता है। हम शुरुआत में ध्याद दे सकते हैं कि नियम 3 सभी मूल्यांकन नियमों की प्रयोज्यता प्रदान करता है जब यह कहता है 'किसी भी उत्पाद शुल्क योग्य सामान का मूल्य, धारा 4 की उप-धारा (1) के खंड (b) के प्रयोजनों के लिए होगा। जिसे उचित अधिकारी द्वारा निर्धारित किया जाएगा। पश्चातवर्ति नियमों की प्रयोज्यता के बीच कोई अंतर नहीं किया गया है। सिवाय इसके कि उन्हें संख्यात्मक क्रम में लागू करने पर विचार किया जाए। नियम 4 मूल्यांकन किए जा रहे माल को हटाने के समय के निकटतम किसी अन्य समय पर निर्धारिती

द्वारा बिक्री के आधार पर उत्पाद शुल्क योग्य माल के मूल्य के निर्धारण से संबंधित है। नियम 5 उस स्थिति से संबंधित है जब उत्पाद शुल्क योग्य सामान अधिनियम की धारा 4(1)(a) में निर्दिष्ट परिस्थितियों में बेचा जाता है। यदि कीमत एकमात्र विचार नहीं है, तो उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं का मूल्य कुल कीमत और "खरीदार से निर्धारिती तक प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से प्रवाहित होने वाले किसी भी अतिरिक्त विचार के धन मूल्य नियम 4 या 5 के तहत निर्धारित नहीं किया जा सकता है। तो नियम 6 के तहत निर्धारित प्रक्रिया का पालन करना होगा जो इस प्रकार है:-

(a) जहां ऐसे सामान निर्धारिती द्वारा खुदरा में बेचे जाते हैं, मूल्य ऐसे सामान के खुदरा मूल्य पर आधारित होगा, जिसे उस कीमत पर पहुंचने के लिए उचित अधिकारी की राय में आवश्यक और उचित राशि से कम किया जाएगा। निर्धारिती ने थोक व्यापार के दौरान संबंधित व्यक्ति के अलावा किसी अन्य व्यक्ति को ऐसा सामान बेचा होगा;

बशर्ते कि कटौती की मात्र निर्धारित करने में, उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं की प्रकृति, उस वस्तु में व्यापार अभ्यास और अन्य प्रासंगिक कारकों पर उचित ध्यान दिया जाएगा।

(b) जहां उत्पाद शुल्क योग्य सामान निर्धारिती द्वारा बेचा नहीं जाता है, लेकिन उसके द्वारा या उसकी ओर से अन्य वस्तुओं के उत्पादन या निर्माण में उपयोग या उपभोग किया जाता है, तो मूल्य आधारित होगा-

(i) निर्धारिती या किसी अन्य निर्धारिती द्वारा उत्पादित या विनिर्मित तुलनीय वस्तुओं के मूल्य पर:

बशर्ते कि इस उपखंड के तहत मूल्य निर्धारित करने में, उचित अधिकारी सभी प्रासंगिक कारकों और विशेष रूप से, माल की भौतिक विशेषताओं में अंतर, यदि कोई हो, को ध्यान में रखते हुए ऐसे समायोजन करेगा जो उसे उचित लगे। मूल्यांकन किया जाए और तुलनीय वस्तुओं का;

(ii) यदि उपखंड (i) के तहत मूल्य निर्धारिती नहीं किया जा सकता है, तो लाभ सहित उत्पादन या निर्माण की लागत पर, यदि कोई हो, जो निर्धारिती ने सामान्य रूप से ऐसे सामानों की बिक्री पर अर्जित किया होगा;

(c) जहां निर्धारिती ऐसी व्यवस्था करता है कि थोक व्यापार के दौरान उत्पाद शुल्क योग्य सामान आम तौर पर संबंधित व्यक्ति को छोड़कर या उसके माध्यम से नहीं बेचा जाता है और मूल्य खंड (a) के परंतुक के खंड (iii) के तहत निर्धारित नहीं किया जा सकता है। अधिनियम की धारा 4 की उपधारा (1) के अनुसार बेची गई वस्तुओं का मूल्य निर्धारित किया जाएगा-

(i) ऐसे मामले में जहां निर्धारिती इस नियम के खंड (a) में निर्दिष्ट तरीके से संबंधित व्यक्ति को सामान बेचता है जो खुदरा में ऐसा सामान बेचता है;

(ii) ऐसे मामले जहां कोई संबंधित व्यक्ति सामान नहीं बेचता है, लेकिन इस नियम के खंड (b) में निर्दिष्ट तरीके से अन्य वस्तुओं के उत्पादन या निर्माण में ऐसे सामान का उपयोग या उपभोग करता है।

(iii) ऐसे मामले में जहां कोई संबंधित व्यक्ति थोक व्यापार के दौरान डीलरों और संबंधित व्यक्तियों के अलावा खरीदारों को सामान बेचता है, और ऐसे खरीदार किस वर्ग के हैं, यह हटाने के समय के आधार पर ज्ञात होता है। वह मूल्य जिस पर संबंधित व्यक्ति द्वारा सामान सामान्यतः ऐसे वर्ग के खरीददारों को बेचा जाता है।

इस संबंध में नियम 7 इस आशय से एक अवशिष्ट प्रावधान है कि अगर वह उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं का मूल्य नियम 4 से 6 के अंतर्गत अभिनिर्धारित किया जा सकता है, तो

commer. सेंट्रल एक्साइज बनाम एस कुमार लिमिटेड सक्षम अधिकारी को अपने सर्वोत्तम निर्णय के अनुसार उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं का मूल्य निर्धारित करना आवश्यक है और इस उद्देश्य के लिए वह अन्य बातों के अलावा, पूर्वगामी नियमों में प्रदान किए गए किसी एक या अधिक तरीकों को ध्यान में रख सकता है।

इस प्रकार विनिर्मित वस्तुओं की मूल्यांकन योग्य मूल्य से संबंधित मूल सिद्धांत आमतौर पर सामान्य थोक मूल्य होता है। यह सिद्धांत धारा

4(1)(a) में अंतर्निहित है जिसे धारा 4(1)(b) सपठित मूल्यांकन नियम 3, 5 और 7 पर भी लागू किया जा सकता है। यह सिद्धांत कुछ अपवादों के अधीन है जिनमें से इस अधिनियम की धारा 4(4)(c) में उल्लेखित इस आशय की अर्हता की बिक्री किसी संबंधित व्यक्ति या उसके माध्यम से नहीं होना प्रमुख है।

मैसर्स उजागर प्रिंट्स ॥ में, संविधान पीठ को *एंपायर इंडस्ट्रीज* में इस न्यायालय के तीन न्यायाधीशों द्वारा निर्धारित दृष्टिकोण की वैधता पर विचार करने की आवश्यकता थी। *एंपायर इंडस्ट्रीज* में इस न्यायालय ने मुख्य रूप से माना था कि केंद्रीय उत्पाद शुल्क और नमक अधिनियम, 1944 और अतिरिक्त उत्पाद शुल्क(विशेष महत्व के सामान) अधिनियम, 1957 संवैधानिक रूप से सक्षम थे। संशोधन अधिनियम की वैधता को बरकरार रखते हुए इस न्यायालय ने कहा था:-

“जब कपड़ों को स्वतंत्र प्रक्रियाओं द्वारा ब्लीचिंग, रंगाई और छपाई आदि प्रक्रियाओं के अधीन किया जाता है, (प्रोसेसर) चाहे अपने स्वयं के खाते पर या जाब चार्ज के आधार पर, धारा 4 के तहत मूल्यांकन के प्रयोजनों के लिए मूल्य केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम केवल प्रसंस्करण शुल्क नहीं होगा, बल्कि प्रसंस्कृत कपड़ों का आंतरिक मूल्य होगा, जो

कि वह कीमत है जिस पर थोक बाजार में ऐसे कपड़े पहली बार बेचे जाते हैं।(pg.342)

अन्य शब्दों में यह कहा जा सकता है कि अधिनियम की धारा 4(1) (a) में उल्लिखित मूल सिद्धांत को प्रसंस्कृत वस्तुओं पर लागू किया गया था। उत्तरदाताओं ने इस सिद्धांत को लागू किया था और पहली अवधि के लिए उत्पाद शुल्क का भुगतान किया था, जिस कीमत पर संसाधित माल पहली बार खुले बाजार में बेचा गया था उसे मूल्यांकन योग्य मूल्य के रूप में लिया गया था। *मैसर्स उजागर प्रिंट्स* // ने पहले उद्धृत अंश सहित सभी मामलों में *एंपायर इंडस्ट्रीज* के निर्णय की पुष्टि की। स्वतंत्र प्रोसेसरों की यह दलील कि प्रसंस्कृत कपड़े के मूल्यांकन योग्य मूल्य में केवल प्रसंस्करण शुल्क शामिल हो सकता है, निम्नलिखित शब्दों में खारिज कर दिया गया था:-

“लेवी की घटना, आकस्मिक विचारों से अप्रभावित, एक समान होनी चाहिए। मूल्यांकन योग्य मूल्य के संबंध में प्रोसेसर द्वारा सुझायी गई निर्धारण की विधि से मूल्यांकन किए जाने पर इस आशय की अयुक्तियुक्त स्थिति पैदा हो जाएगी कि जबकि एक ही प्रोसेसर द्वारा बेलमेंट पर संसाधित ग्रे फेब्रिक के एक वर्ग में, मूल्यांकन योग्य मूल्य को इस विचार के आधार पर अलग-अलग निर्धारित करना

होगा कि प्रोसेसिंग हाउस ने प्रसंस्करण किया था जाब वर्क के आधार पर संचालन, अन्य वर्ग के मामलों में, जैसा कि अक्सर नहीं होता है, सामान का मूल्य अलग-अलग होगा, केवल इस कारण से कि एह ही प्रसंस्करण घर ने स्वयं ग्रे फेब्रिक खरीदा है और प्रसंस्करण कार्यों को स्वयं ही किया है।" इसलिए, जहां तक उस प्रोसेसर का संबंध है, संसाधित माल का मूल्यांकन योग्य मूल्य इस तथ्य के बावजूद समान होना चाहिए कि वह या तो सामान का निर्माण करता है और फिर इसे स्वयं संसाधित करता है या सामान देता है और निर्माता मालिक को सामान लौटाने से पहले केवल प्रसंस्करण करता है। वह सामान्य मानदंड थोक मूल्य था।

इसे न्यायमूर्ति मुखर्जी, जे. (जैसा कि वह तब थे) द्वारा पूरी तरह से स्पष्ट किया गया था। उन्होंने एक अलग लेकिन सहमत निर्णय दिया और एम्पायर इंडस्ट्रीज में निर्णय के लेखक थे। उनके अनुसार:

“यदि व्यापारी, जिसने जॉब वर्क के आधार पर प्रसंस्करण के लिए प्रोसेसर को सूती या मानव निर्मित कपड़े सौंपे हैं, प्रोसेसर को एक घोषणा देगा कि वह बाजार में संसाधित माल को किस कीमत पर बेचेगा, जो कि उत्पाद शुल्क अधिकारियों द्वारा प्रसंस्कृत कपड़ों के मूल्यांकन योग्य मूल्य

का आधार माना जाएगा और उत्पाद शुल्क उस आधार पर प्रोसेसर से वसूला जाएगा। जहां एक निर्माता अपने द्वारा निर्मित सामान थोक में एक सहज दूरी पर स्थित थोक डीलर को सामान्य तरीके से बेचता है। व्यवसाय के मामले में, उसके द्वारा थोक बिक्री डीलर से लिया गया थोक नकद मूल्य, व्यापार छूट घटाकर, उत्पाद शुल्क के मूल्यांकन के उद्देश्य से माल के मूल्य का प्रतिनिधित्व करेगा। लेकिन थोक व्यापारी, जो निर्माता से सामान खरीदता है, को अन्य डीलर को थोक में बेचने से प्राप्त मूल्य वस्तुओं के कर निर्धारण मूल्य के उद्देश्य से अप्रासंगिक होगा और उस आधार पर माल का शुल्क नहीं लिया जाएगा।

.....यह दोहराना होगा कि मूल्यांकन उस समय थोक नकद मूल्य के आधार पर होना चाहिए जब निर्मित सामान खुले बाजार में प्रवेश करता है।

इसलिए यह एंपायर इंडस्ट्रीज के RATIO की बिना शर्त मंजूरी थी। हालांकि मैसर्स उजागर प्रिंट्स II के फैसले में स्पष्टीकरण के लिए दायर एक आवेदन पर मैसर्स उजागर प्रिंट्स III इस न्यायालय द्वारा एक संक्षिप्त आदेश द्वारा यह स्पष्ट किया गया कि

“यह स्पष्ट किया जाता है कि प्रसंस्कृत कपड़े का मूल्यांकन योग्य मूल्य प्रोसेसर के हाथों में ग्रे कपड़े का मूल्य और किए गए कार्य का मूल्य और विनिर्माण लाभ और विनिर्माण व्यय, जो भी हो होगा, होगा। जिसे या तो फैक्टरी गेट पर कीमत में शामिल किया जाएगा या तो फैक्टरी गेट पर कीमत माना जाएगा जैसे कि संसाधित कपड़ा प्रोसेसर द्वारा बेचा गया था”

यह स्पष्टीकरण, वास्तव में, *एंपायर इंडस्ट्रीज* में स्वीकृत फॉर्मूले से विचलन था। दूसरे शब्दों में, यह व्यापारी निर्माताओं के स्तर पर थोक मूल्य नहीं था जो प्रसंस्कृत माल का मूल्यांकन योग्य मूल्य होगा, बल्कि प्रोसेसर के कारखाने के गेट पर मानी गई बिक्री के आधार पर प्रसंस्कृत कपड़ों का मूल्य होगा। न्यायालय ने आगे कहा:-

“यदि व्यापारी, जो कपास या मानव निर्मित कपड़े को जॉब वर्क के आधार पर प्रसंस्करण के लिए प्रोसेसर को सौंपता है, तो प्रोसेसर को एक घोषणा देगा कि वह किस कीमत पर उसे बेचेगा। बाजार में प्रसंस्कृत माल, जिसे उत्पाद शुल्क अधिकारियों द्वारा प्रसंस्कृत कपड़े के मूल्यांकन योग्य मूल्य के रूप में लिया जाएगा और उस आधार पर प्रोसेसर से उत्पाद शुल्क लिया जाएगा, बशर्ते कि वह उस कीमत की

घोषणा करे जिस पर वह संसाधित कपड़े बेचेगा। बाजार में माल में केवल वह कीमत या अनुमानित कीमत शामिल होगी जिस पर संसाधित कपड़ा प्रोसेसर के कारखाने से निकलेगा और उसका लाभ भी शामिल होगा”

प्रोसेसर के खर्च, लागत और शुल्क और लाभ को शामिल करना आवश्यक है, लेकिन कपड़े को संसाधित करने वाले व्यापारी के मुनाफे को शामिल करना आवश्यक नहीं है, क्योंकि वह विनिर्माण के बाद का मुनाफा होगा।

commer. सेंट्रल एक्साइज बनाम एस कुमार लिमिटेड

मैसर्स उजागर प्रिंट्स III में पारित निर्णय की व्याख्या की गई और उसके बाद पवन बिस्कुट कंपनी प्राइवेट लिमिटेड बनाम सेंट्रल एक्साइज कलेक्टर (2000) 120 ईएलटी 24; (2000) 6 एससीसी 489 (संक्षेप में पवन बिस्कुट के रूप में संदर्भित) में इस न्यायालय द्वारा उसका पालन किया गया। उस मामले में यह आरोप लगाया गया था कि निर्धारिती वास्तव में मैसर्स ब्रिटानिया इंडस्ट्रीज लिमिटेड का एजेंट था इसलिए वह कीमत जिस पर मैसर्स ब्रिटानिया इंडस्ट्रीज लिमिटेड निर्मित माल को थोक बाजार में बेच रही थी, जिसे मूल्यांकन योग्य मूल्य के रूप में लिया जाना था। इस न्यायालय ने ट्रिब्यूनल के फैसले को उलट दिया था। यह भी पाया गया कि पार्टियों के बीच समझौते से संकेत मिलता है कि उनके बीच संबंध प्रिंसिपल से प्रिंसिपल का था, न कि प्रिंसिपल और एजेंट का और यह भी

कि निर्धारिती अन्य ब्रांडों के बिस्कुट बना सकता है और उसे बेच सकता है। यह देखा गया कि निर्धारिती की स्थापना *ब्रिटानिया इंडस्ट्रीज लिमिटेड* के साथ उसके समझौते से बहुत पहले की गई थी। ऐसी परिस्थितियों में यह माना गया कि *मैसर्स उजागर प्रिंट्स //* के निर्णय और अन्य निर्णयों को तथ्यात्मक रूप से अलग नहीं किए जा सकते हैं। न्यायालय इस आधार पर आगे बढ़ा कि *मैसर्स उजागर प्रिंट्स ///* में व्याख्यात्मक आदेश की अंतिम तीन पंक्तियाँ (जिसे हमने पहले उद्धृत किया है) में दोनों *मैसर्स उजागर प्रिंट्स //* और *///* के निर्णय का *RATIO* शामिल था।

मैसर्स उजागर प्रिंट्स // और *///* में निर्धारिती स्वतंत्र प्रोसेसर थे और न्यायालय उस तथ्यात्मक आधार पर आगे बढ़ा। अपीलकर्ता का तर्क यह है कि चूंकि प्रोसेसर (इस मामले में प्रतिवादी नंबर 1) व्यापारी निर्माता या व्यापारी से स्वतंत्र नहीं है इसलिए *मैसर्स उजागर प्रिंट्स ///* का *RATIO* लागू नहीं होगा। पवन बिस्कुट में हालांकि तथ्यों से कोई निष्कर्ष दर्ज नहीं किया गया था तथ्यों के संबंध में यह स्पष्ट है कि ये तथ्य ही थे जिन्होंने न्यायालय को इस निष्कर्ष पर पहुंचने के लिए प्रेरित किया कि निर्धारिती और मैसर्स के बीच संबंध थे व *ब्रिटानिया इंडस्ट्रीज लिमिटेड* एक स्वतंत्र प्रोसेसर और एक व्यापारी निर्माता थी। इसलिए यह निर्णय हमें अपीलकर्ता द्वारा उठाए गए विवाद के समाधान के करीब नहीं ले जाता है।

उत्तरदाताओं का तर्क यह है कि न तो कारण बताओ नोटिस और न ही आयुक्त ने अपने आदेश में इस आधार पर कार्रवाई की कि अधिनियम की धारा 4(1)(a) लागू थी, लेकिन उन्होंने धारा 4(1) (b) और मूल्यांकन नियम लागू किए। उनका कहना है कि *मैसर्स उजागर प्रिंट्स ///* द्वारा पेश की गई प्रोसेसर फैक्ट्री में डीम्ड सेल की अवधारणा मूल्यांकन नियम 4 या 5 के अंतर्गत सख्ती से नहीं आता है। उन्होंने आग्रह किया, और न्ययाधिकरण का विचार था कि *मैसर्स उजागर प्रिंट्स ///* ने नियम 6(b) (ii) में निर्धारित प्रक्रिया लागू की। जैसा कि हमने देखा है कि नियम 6(b) उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं से संबंधित है जो निर्धारिती द्वारा बेची नहीं जाती हैं, लेकिन उसके द्वारा उनका "उपयोग" या "उपभोग" अन्य वस्तुओं के उत्पादन या निर्माण में किया जाता है। ऐसे मामले में, उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं का मूल्य या तो (i) निर्धारिती या किसी अन्य निर्धारिती द्वारा उत्पादित या निर्मित तुलनीय वस्तुओं के मूल्य पर आधारित होना चाहिए, या फिर ऐसा संभव नहीं होने पर (ii) उत्पादन या निर्माण की लागत पर, लाभ, यदि कोई हो, सहित, जो निर्धारिती ने आम तौर पर ऐसे सामानों की बिक्री पर अर्जित किया होगा। हम इस बात से सहमत नहीं हैं कि यदि धारा 4(1)(b) लागू किया जाता है तो नियम 4 और 5 लागू नहीं होते हैं। हमारे द्वारा यह पहले ही अभिनिर्धारित किया जा चुका है कि नियम 3 उन नियमों के बीच कोई अंतर नहीं करता है जिन्हें

धारा 4(1)(b) लागू होने पर भी लागू किया जा सकता है। यदि कोई भी नियम अर्थात् 4, 5 या 6, लागू नहीं होता है, तो नियम 7 लागू होगा।

दूसरे शब्दों में, नियम 4, 5 और 6 में संदर्भित बिक्री ऐसी परिस्थितियों में एक काल्पनिक बिक्री को प्रतिबिंबित कर सकती है और नियम 7 के तहत यथोचित परिवर्तनों के साथ अनुरूप सिद्धांतों को लागू करने के लिए एक दिशानिर्देश प्रदान कर सकती है। नियम 6(b) जिस पर प्रतिवादी ने भरोसा किया है, वह इस स्थिति में लागू नहीं होता है। जैसा कि हमने नोट किया है, नियम 6(b)(ii) एक ऐसी स्थिति की परिकल्पना करता है जहां एक निर्माता अन्य उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुएं बनाने के लिए निर्मित वस्तु का स्वयं उपभोग करता है। लेकिन यह मानते हुए कि यह ऐसी स्थिति में लागू होता है, यह उल्लेखनीय है कि नियम 6(b)(ii) उत्पाद शुल्क योग्य मूल्य को सामान्य रूप से अर्जित लाभ सहित निर्माण की लागत के रूप में बताता है। इस प्रकार, यह कहना अभी भी राजस्व के लिए खुला होगा कि ग्रे फैब्रिक की लागत के साथ-साथ संसाधित शुल्क कम थे क्योंकि पार्टियां संबंधित व्यक्ति थीं। दरअसल, सभी नियमों के साथ-साथ धारा 4 का अंतर्निहित सिद्धांत यह है कि यदि संबंधित लेनदेन सहज दूरी पर नहीं हैं तो अलग-अलग विचार लागू होंगे। न तो धारा 4(1)(b) और न ही नियम 6(b)(ii) ने "संबंधित व्यक्ति की अवधारणा को दूर किया है।

इसलिए हम इस बात से सहमत नहीं हैं कि *उजागर प्रिंट्स III* ऐसे प्रोसेसर पर भी लागू होगा जो स्वतंत्र नहीं है और, जैसा कि इस मामले में आरोप लगाया गया है, व्यापारी निर्माता और क्रय व्यापारी केवल प्रोसेसर के विस्तार हैं। बाद वाले मामले में, प्रोसेसर केवल एक प्रोसेसर नहीं है बल्कि एक व्यापारी निर्माता भी है जो कच्चे माल की खरीद विनिर्माण करता है, इसे संसाधित करता है और इसे थोक बाजार में स्वयं बेचता है। ऐसे में मुनाफा एक प्रोसेसर का नहीं बल्कि एक व्यापारी निर्माता और व्यापारी का होता है। यदि लेनदेन संबंधित व्यक्तियों के बीच है, तो नियम 6(b)(ii) के अर्थ के तहत लाभ सामान्य रूप से अर्जित नहीं किया जाएगा। यदि यह स्थापित हो जाता है कि सौदे निर्माता के संबंधित व्यक्तियों के साथ थे, तो प्रसंस्कृत कपड़ों की बिक्री *उजागर प्रिंट्स III* द्वारा निर्धारित फॉर्मूले तक सीमित नहीं होगी, बल्कि एम्पायर इंडस्ट्रीज में प्रतिपादित सिद्धांतों के तहत उत्पाद शुल्क के अधीन होगी, जैसा कि *उजागर प्रिंट्स II* में सहज दूरी के सिद्धांत को शामिल करते हुए इसकी पुष्टि की गई है।

प्रतिवादी नंबर 1 निर्धारिती ने विभाग के समक्ष और हमारे समक्ष प्रस्तुत किया था कि यदि निर्धारिती को *मैसर्स उजागर प्रिंट्स III* में प्रतिपादित सिद्धांत का सहारा लेने की अनुमति नहीं थी तब वह छूट और विज्ञापन खर्च का हकदार था जिसकी अनुमति कमिश्नर द्वारा नहीं दी गई। यह सवाल कि क्या प्रतिवादी नंबर 1 दावा की गई छूट और कटौतियों का

हकदार होगा, केवल तभी उठेगा जब यह माना जाएगा कि *मैसर्स उजागर प्रिंट्स ///* का RATIO लागू नहीं होगा। न्यायाधिकरण ने मामले के इस पहलू पर बिल्कुल भी ध्यान नहीं दिया और न ही इस पर विचार किया कि क्या व्यापारी-निर्माता और प्रतिवादी नंबर 1 संबंधित व्यक्ति थे। चूंकि न्यायाधिकरण ने, हमारी राय में, प्रतिवादी के इस तर्क को गलत ठहराया कि *मैसर्स उजागर प्रिंट्स ///* में प्रतिपादित सिद्धांत पूरी तरह से लागू होगा, अब न्यायाधिकरण के लिए यह विचार करना आवश्यक है कि क्या उत्तरदाता संबंधित व्यक्ति थे और क्या प्रतिवादी नंबर 1 छूट का दावा करने का हकदार होगा या डीलरों द्वारा किए गए विज्ञापन खर्चों को हटा सकता है। इसलिए हम अपील की अनुमति देते हैं और प्रतिवादी नंबर 1 और अन्य उत्तरदाताओं के बीच कथित संबंधों की प्रकृति का निर्धारण करने के उद्देश्य से मामले को न्यायाधिकरण में पुनः प्रेषित किया जाता है। यदि यह पाया जाता है कि उत्तरदाता संबंधित व्यक्ति नहीं हैं तो न्यायाधिकरण का पिछला निर्णय मान्य होगा। दूसरी ओर, यदि यह पाया जाता है कि उत्तरदाता संबंधित हैं, तो न्यायाधिकरण गणना में त्रुटियों की सही गणना के लिए मामले को आयुक्त के पास भेजने से पहले उत्तरदाताओं द्वारा दावा की गई छूट और कटौती के सवालों पर विचार करेगा। कास्ट के संबंध में कोई आदेश नहीं।

अपील निस्तारित की जाती है।

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल सुवास की सहायता से अनुवादक न्यायिक अधिकारी श्री मदन सिंह चौधरी, आरजेएस द्वारा किया गया है।

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 प्रमाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।