

एम/एस ए.पी.प्रोडक्ट्स

बनाम

आंध्र प्रदेश राज्य और अन्य

9 जुलाई 2007

[अशोक भान एवं दलबीर भण्डारी जेजे.]

आंध्र प्रदेश सामान्य बिक्री कर अधिनियम, 1957: पहली अनुसूची-प्रविष्टि 182-जीरा, मेथी, दालचीनी आदि मसालों को मिलाकर और पीसकर तैयार किया गया मसाला पाउडर-निधारित व्यावसायिक रूप से कर लगाने योग्य एक अलग वस्तु बन जाता है।

अपीलकर्ता-निर्धारिती जीरा, मेथी, दालचीनी, शाहजीरा आदि जैसे विभिन्न मसालों को एक साथ मिलाकर और पीसकर 'मसाला पाउडर' तैयार करने के व्यवसाय में लगा हुआ था। अपीलकर्ता ने इस आधार पर छूट का दावा करते हुए रिटर्न दाखिल किया कि मसाला पाउडर तैयार करने के लिए जिन सामग्रियों का उपयोग किया गया था पर 'ए.पी. सामान्य बिक्री कर अधिनियम, 1957 की पहली अनुसूची की प्रविष्टि 182 के तहत पहले से ही कर लगाया गया था और, चूंकि उक्त सामग्री केवल पहले बिक्री बिंदु पर प्रभार्य थी, 'मसाला पाउडर' आगे बिक्री कर के दायरे में नहीं आता था। मूल्यांकन प्राधिकारी, अपीलीय प्राधिकारी और ए.पी. बिक्री कर अपीलीय न्यायाधिकरण ने निर्धारिती की याचिका खारिज कर दी। उच्च न्यायालय ने

ट्रिब्यूनल के आदेश को बरकरार रखा, निर्धारिती ने तत्काल अपील दायर की।

अपीलकर्ता की ओर से यह तर्क दिया गया कि 'मसाला पाउडर' के उत्पादन में कोई रासायनिक या यांत्रिक प्रक्रिया शामिल नहीं थी और न ही इस प्रक्रिया से कोई नई वस्तु सामने आई, जिसे आम और व्यावसायिक बोलचाल में अलग-अलग पहचाना जा सके, जैसे, 'मसाला पाउडर' बिक्री कर के अधीन नहीं माना जा सकता।

कोर्ट ने अपील खारिज करते हुए अभिनिर्धारित किया कि स्वीकार्यत पीसने और मिश्रण करने के बाद मसाला तैयार करने में जिन सामग्रियों का उपयोग किया जाता है, वे अपनी पहचान और चरित्र खो देते हैं और वाणिज्यिक दुनिया के लिए अलग से ज्ञात एक नया उत्पाद अस्तित्व में आता है और इसलिए, यह बिक्री कर के उद्देश्य के लिए एक अलग कर योग्य वस्तु बन जाता है। इस दृष्टि से विभिन्न मसालों और मसालों को एक निश्चित अनुपात में पीसकर और मिलाने के बाद तैयार किया गया 'मसाला पाउडर' व्यावसायिक रूप से एक अलग वस्तु है जिस पर कर लगाया जाना चाहिए। [पैरा 28 और 29] [134-जी; 135-बी]

राजस्थान रोलर फ्लोर मिल्स एसोसिएशन एवं अन्य बनाम राजस्थान राज्य एवं अन्य.. [1994] सप्लिमेंट 1 एससीसी 413; तमिलनाडु राज्य बनाम प्यारे लाल मल्होत्रा और अन्य, [1976] 1 एससीसी 834;

बिक्री कर उपायुक्त बनाम रानी फ़ूड प्रोडक्ट्स, (1988) 68 एसटीसी 446; सेल्स टैक्स कमिश्नर बनाम धमेजा होम इंडस्ट्रीज, इंदौर, (1983) 54 एसटीसी 217; गणेश ट्रेडिंग कंपनी, करनाल बनाम हरियाणा राज्य एवं अन्य, [1974] 3 एससीसी 620; कर्नाटक राज्य बनाम बी. रघुराम शेटी और अन्य, [1981] 2 एससीसी 564 और बाबू राम जगदीश कुमार एंड कंपनी बनाम पंजाब राज्य और अन्य, [1979] 3 एससीसी 616, पर भरोसा किया गया।

बिक्री कर उपायुक्त (कानून), राजस्व बोर्ड (कर), एर्नाकुलम बनाम मेसर्स पीआईओ फूड पैकर्स, [1980] सप्लिमेंट 1 एससीसी 174; अल्लादी वैकटेश्वरलु और अन्य बनाम सरकार आंध्र प्रदेश सरकार और अन्य, [1978] 2 एससीसी 552; तुंगभांड्रा इंडस्ट्रीज लिमिटेड बनाम वाणिज्यिक कर अधिकारी, करनाल, [1961] 2 एससीआर 14; बिक्री कर आयुक्त, उ.प्र. बनाम मैसर्स लाल कुनवा स्टोन क्रशर (पी) लिमिटेड [2000] 3 एससीसी 525; महाराष्ट्र राज्य बनाम महालक्ष्मी स्टोर्स, [2003] 1 एससीसी 70 और मैसर्स क्रेन सुपारी पाउडर वर्क्स बनाम सीमा शुल्क और केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त, तिरुपति और अन्य, [2007] 4 एससीसी 155, उद्धृत।

ईश्वरी खेतान शुगर मिल्स प्राइवेट लिमिटेड एवं अन्य. वी यूपी राज्य एवं अन्य, [1980] 4 एससीसी 136, संदर्भित किया गया।

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: सिविल अपील संख्या 6104-

6106/2001

1994 की टीआरसी संख्या 89 और 90 और 1998 की रिट याचिका संख्या 32154/1998 में हैदराबाद स्थित आंध्र प्रदेश के उच्च न्यायालय के निर्णय और आदेश दिनांक 08.05.2001 से।

अपीलकर्ता की ओर से बी. सुनीता राव और शांति भूषण चौबे।

प्रतिवादियों की ओर से आर. सुंदरवर्धन, वरिष्ठ वकील, मनोज सक्सेना, रजनीश के. सिंह और टी.वी. जॉर्ज।

न्यायालय का निर्णय सुनाया गया

दलवीर भंडारी, जे.

1. ये अपीलें कर संशोधन मामले संख्या 89/94, कर संशोधन मामले संख्या 90/94 और रिट याचिका संख्या 1998 का 32154 हैदराबाद में आंध्र प्रदेश के उच्च न्यायालय द्वारा पारित 8 मई, 2001 के फैसले के खिलाफ निर्देशित हैं।

2. इन अपीलों के निपटान के लिए आवश्यक संक्षिप्त तथ्य निम्नानुसार दोहराए गए हैं: -

3. अपीलकर्ता आंध्र प्रदेश राज्य में पंजीकृत डीलरों से जीरा (जीरा), मेथी के बीज (मेथी), दालचीनी (दालचीनी), जीरा (शाहीजीरा) आदि जैसे विभिन्न मसालों की खरीद के व्यवसाय में लगा हुआ है। उक्त वस्तुएं आंध्र

प्रदेश सामान्य बिक्री कर अधिनियम, 1957 (इसके बाद एपीजीएसटी अधिनियम, 1957 के रूप में संदर्भित) की पहली अनुसूची की प्रविष्टि संख्या 182 के तहत पहली बिक्री पर बिक्री कर के अधीन हैं। उक्त सभी वस्तुओं को मसाले कहा जात है। अपीलकर्ता इन सभी मसालों को एक साथ मिलाकर और पीसकर मसाला पाउडर बनाता है जिसका उपयोग भोजन का स्वाद बढ़ाने के लिए किया जाता है।

4. अपीलकर्ता ने आकलन वर्ष 1990-91, 1991-92, 1992-93 के लिए आयकर रिटर्न दाखिल किया, जिसमें इस आधार पर छूट का दावा किया गया कि मसाला पाउडर की तैयारी के लिए उपयोग की जाने वाली सामग्री पर पहले अनुसूची की प्रविष्टि 182 के तहत कर लगाया जा चुका है। एपीजीएसटी अधिनियम, 1957 के अनुसार और चूंकि उक्त सामग्रियों पर केवल प्रथम बिक्री पर ही शुल्क लगाया जाता है, इसलिए 'मसाला पाउडर' बिक्री कर के दायरे में नहीं आता है। वाणिज्यिक कर अधिकारी द्वारा अपीलार्थी के तर्क को स्वीकार नहीं किया गया। वाणिज्यिक कर अधिकारी के आदेश से व्यथित होकर अपीलकर्ता ने अपीलीय उपायुक्त के समक्ष अपील की, जिसे खारिज कर दिया गया। इसके बाद, अपीलकर्ता ने बिक्री कर अपीलीय न्यायाधिकरण (संक्षेप में अधिकरण) में अपील दायर की, न्यायाधिकरण ने भी अपील को खारिज कर दिया। ट्रिब्यूनल ने माना कि 'मसाला पाउडर' प्रविष्टि 182 में निर्दिष्ट कुछ मसालों का मिश्रण मात्र नहीं है। ट्रिब्यूनल के अनुसार, कुछ मसाले जैसे जीरा (जीरा), कैंवे सीड्स

(शाहीजीरा) आदि अन्य के साथ नमक, धनिया (धनिया) आदि जैसी सामग्री जो प्रविष्टि 182 में निर्दिष्ट नहीं हैं, उन्हें निर्दिष्ट और आवश्यक अनुपात में पाउडर और मिश्रित किया जाता है और मिश्रण के बाद, ये मसाले अपना मूल स्वाद और चरित्र खो देते हैं और इस तरह पहली अनुसूची की प्रविष्टि 182 के तहत इन्हें 'मसाले' की श्रेणी में नहीं माना जा सकता है।

5. विभिन्न सामग्रियों को पीसने और मिश्रण करने के बाद तैयार किया गया 'मसाला पाउडर' व्यावसायिक रूप से एक अलग वस्तु है जिस पर कर लगाया जा सकता है। पहली अनुसूची का आइटम 182 मसाले यानी जीरा (जीरा बीज), मेथी के बीज (मेथी), लोंग, दालचीनी, जीरा (शाहीजीरा), इलायची, सोंठ, सोंफ (सोंफ), नकेसर (कबाब चीनी), तेज पत्ता (तेज पत्ता), खसखस, जायफल और जावित्री" को संदर्भित करता है। प्रविष्टि 182 में उल्लिखित वस्तुओं की विस्तृत सूची में 'मसाला पाउडर' निर्दिष्ट नहीं है। यह कई सामग्रियों को पीसने या पाउडर करने का परिणाम है। इनमें से कुछ मसाले प्रविष्टि 182 में निर्दिष्ट हैं। ट्रिब्यूनल ने उपायुक्त के आदेश को बरकरार रखा और अपील खारिज कर दी। अपील पर, उच्च न्यायालय ने ट्रिब्यूनल के आदेश को बरकरार रखा।

6. अपीलकर्ता ने उच्च न्यायालय के आक्षेपित फैसले के खिलाफ इन अपीलों को प्राथमिकता दी है और तर्क दिया है कि एपीजीएसटी अधिनियम, 1957 की पहली अनुसूची की प्रविष्टि 182 की संकीर्ण व्याख्या

नहीं की जानी चाहिए। प्रविष्टि में उल्लिखित मसालों का मिश्रण भी प्रविष्टि 182 की परिभाषा के भीतर मसालों की श्रेणी में आएगा। अपीलकर्ता ने यह भी तर्क प्रस्तुत किया कि अधिनियम की सातवीं अनुसूची के तहत, केवल उन वस्तुओं पर कर लगाया जा सकता है जो पहली से सातवीं अनुसूची में निर्दिष्ट नहीं हैं।

7. अपीलकर्ता ने प्रस्तुत किया कि मसाला बोर्ड अधिनियम के तहत गठित मसाला बोर्ड ने 52 वस्तुओं की एक सूची घोषित की है जो किसी भी रूप में, जिसमें करी पाउडर, मसाला तेल, ओलियोरेसिन और अन्य मिश्रण शामिल हैं, जहां मसालों की सामग्री मसाला बोर्ड अधिनियम, 1996 की धारा 2 की उपधारा एन के तहत मसालों के रूप में प्रमुख है। अपीलकर्ता ने इन अपीलों के साथ अनुबंध 'पी5' में मसालों की एक सूची दी है। इन अपीलों पर निर्णय लेने के लिए उन मसालों के नाम और विवरण दोबारा देना आवश्यक नहीं है।

8. अपीलकर्ता ने प्रस्तुत किया है कि एपीजीएसटी अधिनियम, 1957 विनिर्माण शब्द को परिभाषित नहीं करता है। हालाँकि, यह प्रस्तुत किया गया है कि 'मसाला पाउडर' के उत्पादन में साधारण पीसने और मिश्रण के अलावा कोई रासायनिक या यांत्रिक प्रक्रिया शामिल नहीं है। यह प्रक्रिया कोई नई वस्तु नहीं लाती जिसे आम और वाणिज्यिक बोलचाल में अलग-अलग पहचाना जाता है। अपने तर्क के समर्थन में, अपीलकर्ता ने बिक्री कर (कानून), राजस्व बोर्ड (कर) के उपायुक्त के इस न्यायालय के फैसले पर

भरोसा जताया। अपीलकर्ता ने एर्नाकुलम बनाम मैसर्स पीआईओ फूड पैकर्स, [1980] सप्लीमेंट 1 एससीसी 174 के निर्णय में बताई गई विनिर्माण की परिभाषा पर भरोसा किया, जो इस प्रकार है:

"विनिर्माण का तात्पर्य एक परिवर्तन से है, लेकिन प्रत्येक परिवर्तन निर्माण नहीं है और फिर भी एक वस्तु में प्रत्येक परिवर्तन उपचार, श्रम और हेरफेर का परिणाम है। लेकिन कुछ और आवश्यक है...परिवर्तन होना चाहिए; एक नई और अलग वस्तु होनी चाहिए जो एक विशिष्ट नाम, चरित्र या उपयोग के साथ उभरें।"

9. इस मामले में कोर्ट ने माना कि अनानास के टुकड़ों को काटने और उसके बाद उसे डिब्बाबंद करने, उसे संरक्षित करने के लिए चीनी मिलाने से न तो पहचान बदलती है और न ही इससे अलग-अलग सामान अस्तित्व में आता है।

10. उपरोक्त परिभाषा के आधार पर अपीलकर्ता ने दावा किया कि उसकी गतिविधि कर के भुगतान के लिए उत्तरदायी व्यावसायिक रूप से नई और विशिष्ट वस्तु के निर्माण के बराबर नहीं है।

11. अपीलकर्ता ने अल्लादी वेंकटेश्वरलु व अन्य बनाम आंध्र प्रदेश सरकार व अन्य.. [1978] 2 एससीसी 552 के निर्णय के निम्नलिखित अंश पर भी भरोसा किया। इस मामले में, न्यायालय ने समीक्षा कर



निर्धारित किया:

"हमारे सामने एकमात्र सवाल यह है कि क्या पके हुए चावल और मुरमुरे आइटम 66 (बी) के अंतर्गत आते हैं, जिसमें लिखा है: धान से प्राप्त चावल जो अधिनियम के तहत कर के अधीन है"। शब्दकोष में 'धान' को भूसी में चावल के रूप में परिभाषित किया गया है। सवाल यह है: क्या यह "चावल" भी नहीं रह जाता है जब इसे भुने हुए चावल और मुरमुरे में बदल दिया जाता है? यह सच है कि यह अब चावल का दाना नहीं है। यह भूसी से निकलता है। इसे पके हुए चावल और मुरमुरे के रूप में खाने योग्य बनाने के लिए इसे आगे की प्रक्रियाओं से गुजरना पड़ता है। ये केवल चावल के दाने को गर्म करके या पकाकर अलग रूप में परिवर्तित करके प्राप्त किए जाने वाले उत्पाद हैं। यदि ऐसा चावल अभी भी चावल है, भले ही हम "चावल" शब्द को अनाज तक ही सीमित रखते हैं, क्या यह अधिनियम की पहली अनुसूची में प्रविष्टि 66 के प्रयोजनों के लिए हीटिंग या पार्चिंग की इन प्रक्रियाओं के माध्यम से अलग-अलग वस्तुओं में परिवर्तित हो गया है?"

12. इस न्यायालय ने उपरोक्त प्रश्न का उत्तर इस प्रकार दिया:

"आंध्र प्रदेश सामान्य बिक्री कर अधिनियम, 1957 की

अनुसूची 1 की प्रविष्टि 66 (बी) के अर्थ में "अतुकुलु" (पका हुआ चावल), और "मुरामरालु" (फूला हुआ चावल) चावल हैं।"

13. तुंगभांड्रा इंडस्ट्रीज लिमिटेड बनाम वाणिज्यिक कर अधिकारी, करनाल, [1961] 2 एससीआर 14 के मामले पर भी भरोसा किया गया है। इस मामले में, न्यायालय ने इन दलीलो को खारिज कर दिया जो इस पर आधारित थे कि अवशोषण द्वारा उत्पन्न रासायनिक परिवर्तनों के सख्त होने की प्रक्रिया में हाइड्रोजन परमाणुओं की संख्या और परिणामस्वरूप तेल में अंतर-आणविक परिवर्तन होता है। न्यायालय ने कहा कि न तो अन्य पदार्थ का अवशोषण और न ही अंतर-आणविक परिवर्तन आवश्यक रूप से किसी पदार्थ की पहचान को प्रभावित करते हैं, जैसा कि आमतौर पर समझा जाता है।

14. हाइड्रोजनीकृत तेल मूंगफली का था और अपनी मूल प्रकृति में यह तेल ही रहा। इसका उपयोग मूंगफली के तेल के समान उद्देश्यों के लिए किया जाता रहा, जिसकी प्रक्रिया नहीं हुई थी। तरल अवस्था वनस्पति तेल का एक अनिवार्य लक्षण नहीं था; केवल इस तथ्य से कि हाइड्रोजनीकरण ने इसे अर्धठोस बना दिया, तेल के रूप में इसके चरित्र में कोई बदलाव नहीं आया।

15. आयुक्त बिक्री कर, उ.प्र. बनाम मैसर्स लाल कुंवा स्टोन क्रशर (पी)

लिमिटेड, [2000] 3 एससीसी 525, न्यायालय के समक्ष निर्णय के लिए यह प्रश्न उठा कि क्या "गिट्टी" पत्थर के चिप्स और धूल, पत्थर ही बने रहेंगे या पत्थर के बोल्टों को कुचलकर गिट्टी, पत्थर के चिप्स और धूल बनाने पर विभिन्न वाणिज्यिक सामान उभर कर सामने आए, ताकि उनकी बिक्री पर बिक्री कर लगाया जा सके। न्यायालय ने कहा कि "पत्थर" शब्द इतना व्यापक है कि इसमें 'गिट्टी, कंकर और पत्थर गिट्टी' जैसे विभिन्न रूप शामिल हैं। इसी तरह का दृष्टिकोण इस न्यायालय द्वारा महाराष्ट्र राज्य बनाम महालक्ष्मी स्टोर्स, [2003] 1 एससीसी 70 में लिया गया था।

16. मेसर्स क्रेन बेटल नट पाउडर वर्क्स बनाम सीमा शुल्क और केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त, तिरुपति और अन्य... [2007] 4 एससीसी 155 पर भी भरोसा किया गया है। इस मामले में, न्यायालय ने माना कि निर्माण की प्रक्रिया अपीलकर्ता द्वारा नियोजित किए जाने से अंतिम उत्पाद की प्रकृति में कोई बदलाव नहीं आया क्योंकि अंतिम उत्पाद सुपारी ही रहा। सुपारी को मीठा करने में शामिल प्रक्रिया के परिणामस्वरूप किसी नए उत्पाद का निर्माण नहीं होता है। संशोधित रूप में भी अंतिम उत्पाद मूल स्वरूप का बना रहता है।

17. दूसरी ओर, प्रतिवादियों की ओर से उपस्थित विद्वान वकील ने भी अपने तर्कों को मजबूत करने के लिए कई निर्णयों पर भरोसा किया कि विभिन्न मसालों को अन्य सामग्रियों के साथ मिलाने और पीसने से व्यावसायिक रूप से भिन्न उत्पाद बनते हैं।

18. बाबू राम जगदीश कुमार एंड कंपनी बनाम पंजाब राज्य और अन्य, [1979] 3 एससीसी 616 में इस न्यायालय ने माना कि यद्यपि चावल का उत्पादन धान से होता है। सामान्य बोलचाल में वे अलग-अलग चीजें हैं। जब धान की भूसी निकाली जाती है और चावल का उत्पादन किया जाता है तो माल की पहचान में बदलाव होता है। इसलिए, धान और चावल दोनों को अनुसूची 'सी' में शामिल करने से अधिनियम के तहत दोहरा कर लगाने के बराबर नहीं होगा।

19. उत्तरदाताओं की ओर से उपस्थित विद्वान वकील ने सेल्स टैक्स कमिश्नर बनाम धमेजा होम इंडस्ट्रीज, इंदौर, [1983] 54 एसटीसी 217 के मामले में मध्य प्रदेश उच्च न्यायालय की डिवीजन बेंच के फैसले पर भरोसा जताया। यह मामला मुख्य रूप से उद्धृत किया गया था क्योंकि इस मामले के तथ्य वर्तमान मामले के तथ्यों के समान हैं। इस मामले में, निर्णय के लिए जो प्रश्न उठा वह यह था कि क्या "गरम मसाला" की तैयारी विनिर्माण के बराबर है। न्यायालय इस निष्कर्ष पर पहुंचा कि "गरम मसाला" विभिन्न मसालों को निश्चित अनुपात में मिलाकर बनाया जाता है। मिश्रण मसालों को पीसने से पहले या बाद में हो सकता है, जिससे उत्पाद "गरम मसाला" बनता है, लेकिन मसालों का मिश्रण होना जरूरी है क्योंकि उत्पाद "गरम मसाला" केवल मसालों का पीसने से प्राप्त नहीं होता है। इस प्रकार यह स्पष्ट है कि उत्पाद "गरम मसाला" प्राप्त करने की प्रक्रिया केवल मसालों को पीसने तक ही सीमित नहीं है। इसमें मिश्रित

उत्पाद से भिन्न उत्पाद को अस्तित्व में लाने के लिए पीसने से अधिक कुछ शामिल है। यह निष्कर्ष अपरिहार्य है कि उत्पाद "गरम मसाला" प्राप्त करने की प्रक्रिया को नियमों द्वारा अधिनियम की धारा 2 (जे) में निहित "निर्माण की परिभाषा" से बाहर नहीं रखा गया है।

20. उत्तरदाताओं ने सेल्स टैक्स के डिप्टी कमिश्नर बनाम रानी फूड प्रोडक्ट्स, (1988) 68 एसटीसी 446 के मामले में केरल उच्च न्यायालय की डिवीजन बेंच के फैसले पर भी भरोसा किया है। इस मामले का भी हवाला दिया गया क्योंकि इसके मामले के तथ्य और हस्तगत मामले के तथ्य समान हैं इस मामले में सवाल यह उठा कि क्या सांबर पाउडर, मांस मसाला, अचार पाउडर आदि केरल सामान्य बिक्री कर अधिनियम की पहली अनुसूची की प्रविष्टि 27 के तहत मसाले हैं। इस मामले में न्यायालय ने कहा कि यह मूल उत्पाद है जिसका उद्देश्य मसालों के रूप में है न कि कोई निर्मित उत्पाद। यदि बिना किसी प्रक्रिया के केवल धनिया और मिर्च का मिश्रण होता तो स्थिति भिन्न हो सकती थी। जहां धनिया और मिर्च को पाउडर बनाकर एक निश्चित अनुपात में अन्य वस्तुओं के साथ या उसके बिना मिलाया जाता है, मिश्रण अपना मूल स्वाद खो देता है और मसालों के रूप में अपना चरित्र बरकरार नहीं रखता है, भले ही मिश्रण वह हो जो भोजन बनाने में और स्वाद जोड़ने के लिए उपयोग किया जाता है। इस प्रकार, न्यायालय ने ट्रिब्यूनल के फैसले को मंजूरी दे दी और माना कि निर्दिष्ट सामान आइटम 27 के अंतर्गत नहीं आते हैं और उन पर केवल

सामान्य सामान के रूप में कर लगाया जा सकता है।

21. उत्तरदाताओं ने राजस्थान रोलर फ्लोर मिल्स एसोसिएशन और अन्य बनाम राजस्थान राज्य एवं अन्य, [1994] अनुपूरक 1 एससीसी 413 के मामले में इस न्यायालय के एक फैसले पर भारी भरोसा जताया। इस मामले में, देश के उच्च न्यायालयों के बीच इस सवाल पर मतभेद था कि क्या गेहूं में धारा 14(1)(iii) केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम के तहत आटा, बढ़िया गेहूं का आटा ('मैदा') और सूजी ('सूजी') शामिल हैं। कर्नाटक और पटना उच्च न्यायालयों ने माना है कि यह शामिल नहीं है, जबकि आंध्र प्रदेश, राजस्थान और मद्रास उच्च न्यायालय ने इसके विपरीत दृष्टिकोण अपनाया है। इस अदालत ने पूरे मामले की विस्तार से जांच की। इस न्यायालय के विशिष्ट निष्कर्ष उक्त निर्णय के पैराग्राफ 15 और 40 में परिलक्षित होते हैं। पैरा 15 का प्रासंगिक भाग निम्नानुसार है:

"यह भी याद रखना चाहिए कि गेहूं का आटा-और इसी तरह मैदा और सूजी-गेहूं से अलग वस्तुएं हैं।"

22. इस न्यायालय के तीन निर्णयों में निर्धारित किया गया है कि चावल (धान से उसी प्रकार प्राप्त होता है जैसे आटा पिसाई की प्रक्रिया द्वारा गेहूं से प्राप्त होता है) धान से अलग है।

23. इस न्यायालय ने उक्त निर्णय के पैरा 40 में निम्नानुसार समीक्षा की है:

"उपरोक्त कारणों से, हम मानते हैं कि गेहूं से प्राप्त आटा, मैदा और सूजी केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम की धारा 14(1) (iii) के अर्थ में 'गेहूं' नहीं हैं। आटा, मैदा और सूजी गेहूं से भिन्न और विशिष्ट वस्तुएं हैं।"

24. राजस्थान रोलर्स केस (सुप्रा) में, इस न्यायालय ने तमिलनाडु राज्य बनाम प्यारे लाल मल्होत्रा और अन्य, [1976] 1 एससीसी 834 के मामले में इस न्यायालय की चार-न्यायाधीशों की पीठ के फैसले का उल्लेख किया। उक्त निर्णय के पैरा 18 में, न्यायालय ने कानून के कथन का उल्लेख किया है, जो हमारी राय में, वर्तमान मामले को भी तय करने में महत्वपूर्ण है, इसलिए हम इसे निम्नानुसार पुनः उल्लेख करना उचित समझते हैं:

"बिक्री कर कानून का उद्देश्य विभिन्न वाणिज्यिक वस्तुओं की बिक्री पर कर लगाना है, न कि उन विशेष पदार्थों के उत्पादन या निर्माण पर कर लगाना जिनसे ये वस्तुएं बनाई गई हों। जैसे ही अलग-अलग वाणिज्यिक वस्तुएं उभरती हैं या अस्तित्व में आती हैं, वे अलग-अलग कर योग्य सामान या बिक्री कर के प्रयोजनों के लिए एक इकाई हो जाती हैं। जहां वाणिज्यिक सामान, ऐसे सामान के रूप में अपनी पहचान बदले बिना, केवल कुछ प्रसंस्करण या परिष्करण के अधीन होते हैं या केवल एक साथ जोड़ा जाता है, वे वाणिज्यिक रूप

से ऐसी वस्तुएं बने रह सकती हैं जिन पर बिक्री की श्रृंखला दोबारा कर नहीं लगाया जा सकता है, जब तक वे एक विशेष प्रकार के माल के रूप में अपनी पहचान बनाए रखे।"

25. इस मामले में, न्यायालय ने संविधान पीठ के फैसले ईश्वरी खेतान शुगर मिल्स प्राइवेट लिमिटेड और अन्य बनाम उत्तर प्रदेश राज्य व अन्य [1980] 4 एससीसी 136 और अन्य निर्णय, जैसे गणेश ट्रेडिंग कंपनी, करनाल बनाम हरियाणा राज्य और अन्य, [1974] 3 एससीसी 620 और कर्नाटक राज्य बनाम बी. रघुराम शेटी और अन्य ., [1981] 2 एससीसी 564 की भी जांच की।

26. हम रघुराम शेटी मामले (सुप्रा) में पृष्ठ 566-568 पर पैरा 8,9 और 11 में इस न्यायालय द्वारा की गई प्रासंगिक टिप्पणियों को पुनः उल्लेख करना उचित समझते हैं:

"करदाता की ओर से दी गई दलील में कोई दम नहीं है कि जब उन्होंने अपनी मिलों में केवल भूसी निकालने की प्रक्रिया अपनाकर चावल का उत्पादन किया तो उन्होंने धान का उपभोग नहीं किया। वास्तविक आर्थिक अर्थ में उपभोग का मतलब केवल उपयोग नहीं है। उपभोक्ताओं की वस्तुओं के उत्पादन में सामान या उपभोक्ताओं द्वारा उपभोक्ताओं की वस्तुओं का अंतिम उपयोग जिसमें खाने जैसी



गतिविधियाँ शामिल हैं खाना, पीना या पेय पदार्थ, कपड़े पहनना या किसी ऑटोमोबाइल का उसके मालिक द्वारा घरेलू उद्देश्यों के लिए उपयोग करना। एक निर्माता उन वस्तुओं का भी उपभोग करता है जिन्हें आम तौर पर कच्चा माल कहा जाता है जब वह अर्ध-तैयार वस्तुओं का उत्पादन करता है जिन्हें उपभोक्ताओं के सामान में परिवर्तित होने से पहले उत्पादन की आगे की प्रक्रियाओं से गुजरना पड़ता है। उत्पादन के ऐसे प्रत्येक मध्यवर्ती चरण में, उन वस्तुओं में कुछ उपयोगिता या मूल्य जोड़ा जाता है जिनका उपयोग कच्चे माल के रूप में किया जाता है और ऐसे प्रत्येक चरण में कच्चे माल की खपत होती है। रोटी का मामला लीजिए. यह उत्पादन के पहले चरण से गुजरता है जब किसान द्वारा गेहूं उगाया जाता है, उत्पादन के दूसरे चरण से गुजरता है जब मिलर द्वारा गेहूं को आटे में परिवर्तित किया जाता है और उत्पादन के तीसरे चरण से गुजरता है जब बेकर द्वारा आटे का उपयोग इससे रोटी बनाने के लिए किया जाता है। मिल मालिक और बेकर ने अपने व्यवसाय के दौरान क्रमशः गेहूं और आटे का उपभोग किया है। हमें अधिनियम की धारा 6(i) में 'उपभोग' शब्द को इस आर्थिक अर्थ में समझना होगा... उत्पादन के प्रत्येक चरण में, यह स्पष्ट है

कि वस्तुओं की खपत होती है, भले ही इसके अंत में हो। माल की अंतिम खपत नहीं बल्कि केवल उच्च उपयोगिता वाले माल का उत्पादन होता है जिसका उपयोग आगे की उत्पादक प्रक्रियाओं में किया जा सकता है... उपरोक्त परीक्षण को लागू करते हुए, यह माना जाना चाहिए कि निर्धारितियों ने परिवर्तित करते समय उनके द्वारा खरीदे गए धान का उपभोग किया था इसे चावल में बदल दिया जाता है जो व्यावसायिक रूप से एक अलग वस्तु है।"

27. गणेश ट्रेडिंग कंपनी के मामले (सुप्रा) में, इस न्यायालय ने पृष्ठ 623 पर पैरा 5 में निम्नानुसार समीक्षा की :

"अब, हमारे निर्णय के लिए प्रश्न यह है कि क्या यह कहा जा सकता है कि जब धान की भूसी निकाली गई और चावल का उत्पादन किया गया, तो इसकी पहचान बनी रही। यह सच है कि धान से चावल का उत्पादन किया गया था, लेकिन यह कहना सही नहीं है कि धान भूसी निकालने के बाद भी, धान ही बना रहा। इसने अपनी पहचान बदल ली थी। चावल को धान के रूप में नहीं जाना जाता है। यह चावल के लिए धान एक गलत नाम है, जिसमें केवल धान के रूप में उच्च कॉल वाले चावल के साथ गोगस का उत्पादन होता है। वे सामान्य बोलचाल में दो अलग-अलग चीजें हैं। इसलिए यह काफी स्पष्ट

है जब धान की भूसी निकालकर चावल पैदा करने से माल की पहचान में बदलाव आया है।”

28. हमने पक्षों के विद्वान वकीलों को विस्तार से सुना है और अपीलकर्ता और उत्तरदाताओं द्वारा उद्धृत विभिन्न निर्णयों की सावधानीपूर्वक जांच की है। यह एक स्वीकृत स्थिति है कि पीसने और मिलाने के बाद मसाला तैयार करने में जिन सामग्रियों का उपयोग किया जाता है, वे अपनी पहचान और चरित्र खो देते हैं और व्यावसायिक दुनिया में अलग से जाना जाने वाला एक नया उत्पाद अस्तित्व में आता है। प्यारे लाल मल्होत्रा के मामले में अनुपात के अनुसार (सुप्रा) कि बिक्री कर का उद्देश्य विभिन्न वाणिज्यिक वस्तुओं की बिक्री पर कर लगाना है, न कि उन विशेष पदार्थों के उत्पादन या निर्माण पर कर लगाना जिनसे ये वस्तुएं बनाई गई हों। चूंकि अलग-अलग वाणिज्यिक वस्तुएँ अस्तित्व में आती हैं, वे बिक्री कर के उद्देश्य से अलग-अलग कर योग्य वस्तुएँ या इकाई बन जाती हैं।

29. प्यारे लाल मल्होत्रा और राजस्थान रोलर फ्लोर मिल्स एसोसिएशन के मामलों (सुप्रा) में सशक्त रूप से व्यक्त की गई स्थापित कानूनी स्थिति के मद्देनजर, विभिन्न मसालों और मसालों को निश्चित अनुपात में पीसने और मिश्रण करने के बाद तैयार किया गया 'मसाला पाउडर' व्यावसायिक रूप से एक अलग वस्तु होकर कर योग्य है।

30. हमारे स्पष्ट निष्कर्ष के मद्देनजर, इस न्यायालय के निर्णयों की एक श्रृंखला के आधार पर, अपीलकर्ता द्वारा दायर अपील, किसी भी योग्यता से रहित होने के कारण, तदनुसार खारिज कर दी जाती है। मामले के तथ्यों और परिस्थितियों में, हम पक्षकारों को अपनी लागत स्वयं वहन करने का निर्देश देते हैं।

आर पी

अपील खारिज

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' के जरिए अनुवादक न्यायिक अधिकारी अजय मीना, आर.जे.एस. द्वारा किया गया है।

अस्वीकरण : यह निर्णय पक्षकार को उसकी भाषा में समझाने के लिए 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 प्रमाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।