

केन्द्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त, मेरठ-II

बनाम

एम/एस. सनस्ट्रैंड फोर्म पी. लिमिटेड

(सिविल अपील संख्या. 4077 ऑफ 2003)

अगस्त 30, 2011

(डॉ. मुकुंदकम शर्मा एवं अनिल आर. दवे, जे.जे.)

केंद्रीय उत्पाद शुल्क, 1985

अनुसूची-शीर्षक 48.16 सपठित उपशीर्षक 4816 एवं शीर्षक 48.20-कार्बन रहित स्टेशनरी-वर्गीकरण-निर्धारिती द्वारा कार्बन रहित कागज से कंप्यूटर स्टेशनरी का निर्माण-शुल्क देय होगा कार्बन रहित कागज पर-प्रतिपादित: मध्यवर्ती स्थल पर उत्पन्न व कार्बन रहित कागज एवं स्व प्रतिलिपि कागज एक मध्यस्थ उत्पाद है एवं विक्रय योग्य है- इसे बाजार में मांग होने पर बेचा व खरीदा जाता है-आयुक्त द्वारा यह सही निर्णय दिया गया है कि हस्तगत प्रकरण में मध्यस्थ उत्पाद शीर्षक 48.16 के अंतर्गत आयेगा एवं इस पर 20 प्रतिशत शुल्क देय होगा-व्याख्या नियम अनुसूची आर .2 ए एवं 3-केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम 1944-आर.9(2) केंद्रीय उत्पाद शुल्क 1944-सेक्शन 11 ए-व्याख्या नियम-एज्यूस्डम जेनेरिस का सिद्धांत

अपील स्वीकार करते हुए यह निर्णय दिया गया कि-

1.1 इस तथ्य के संबंध में भी कोई विवाद नहीं है कि कार्बन रहित कागज या स्व प्रतिलिपि कागज मध्यवर्ती चरण में निकलता है और इसका अपना जीवन होता है लेकिन इसका उपयोग निरंतर प्रक्रिया में स्टेशनरी के निर्माण में भी किया जा सकता है। इस तथ्य के संबंध में भी कोई विवाद नहीं है कि कार्बन रहित कागज एक प्रसिद्ध विक्रय योग्य वस्तु है, जैसा कि विनिर्माण प्रक्रिया से स्पष्ट है। कार्बन रहित कागज या अन्य कागज को कंप्यूटर स्टेशनरी के रूप में नहीं माना जा सकता है जब तक कि इस प्रसंस्करण के दूसरे चरण, यानी छिद्रण, छिद्रण और फैन-फोल्डिंग आदि की प्रक्रिया के अंतर्गत नहीं लाया जाता है। इसलिए, आम व्यापार बोलचाल में कंप्यूटर स्टेशनरी को प्रसंस्करण के विभिन्न तरीकों से संसाधित किया जाता है, जैसा कि यहां पहले बताया गया है।

1.2 उक्त राय स्पष्ट रूप से इंगित करती है कि कंप्यूटर स्टेशनरी कार्बन रहित कागज और स्व प्रतिलिपि कागज से भिन्न है। उसमें यह भी बताया गया था कि कार्बन रहित कागज या स्व प्रतिलिपि कागज पूरी तरह से लेपित होते हैं और रील/शीट के रूप में उपलब्ध होते हैं।

1.3 केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम की अनुसूची के शीर्षकों की व्याख्या के लिए व्याख्यात्मक नियमों का एक सेट है। इसके पैरा 2 ए में प्रावधान है कि शीर्षक में वर्णित किसी उत्पाद किसी भी संदर्भ

को उन अधूरे या अधूरे माल के संदर्भ में शामिल किया जाएगा, बशर्ते कि, अधूरे या अधूरे माल में पूर्ण या तैयार माल का आवश्यक चरित्र हो। इसके पैरा 3 में प्रावधान है कि जब किसी वस्तु को दो या दो से अधिक शीर्षकों के तहत वर्गीकृत किया जा सकता है, तो वर्गीकरण उस शीर्षक पर भरोसा करके किया जाना चाहिए जो सबसे विशिष्ट विवरण प्रदान करता है और अधिक सामान्य विवरण प्रदान करने वाले शीर्षकों की तुलना में इसे प्राथमिकता दी जाएगी।

1.4 मध्यस्थ उत्पाद के लिए विशिष्ट शीर्षक 48.16 होगा। सीमा शुल्क आयुक्त, जिन्होंने मूल आदेश पारित किया वो उपर वर्णित तथ्यों से परीक्षित थे। उनके अनुसार, कार्बन रहित कागज, स्वप्रतिलिपि कागज, जो एक मध्यवर्ती उत्पाद है उसे प्रत्यर्थी कंपनी द्वारा निर्मित कागजों के आकार के आधार पर शीर्षक 48.09 एवं 48.16 के तहत वर्गीकृत किया जा सकता है जबकि अंत उत्पाद अर्थात् कंप्यूटर लेखन सामग्री शीर्षक 48.20 में वर्गीकृत की जा सकती है, जो शुल्क की शून्य दर को आकर्षित करता है। उनके अनुसार यद्यपि अंतिम उत्पाद देय नहीं है, क्योंकि वह शीर्षक 48.20 के तहत वर्गीकृत किया जा सकता है, जहां शुल्क की शून्य दर निर्धारित की गई है, लेकिन जहां तक मध्यस्थ उत्पाद का संबंध है, इसी शीर्षक 48.16 के तहत वर्गीकृत किया जाना है एवं ऐसी मध्यवर्ती वस्तुओं के लिए देय शुल्क 20 प्रतिशत निर्धारित किया गया है। आयुक्त ने ठोस कारण

बताये हैं कि क्यों मध्यवर्ती चरण में उभरने वाले कार्बन रहित कागज को 48.16 शीर्षक के तहत वर्गीकृत किया जायेगा। उनके अनुसार शीर्षक 48.09 एवं 48.16 के अंतर्गत आने वाली वस्तुएं एक ही प्रकार की होती हैं, सिवाय इसके कि बाद वाले शीर्षक में वो वस्तुएं शामिल होंगी जो रोल या आयताकार शीट जिसकी एक भुजा 36 सेमी० से ज्यादा ना हो एवं एजुस्टेड जेनरिस के सिद्धांत को लागू करते हुए, कार्बन रहित कागज चाहे मुद्रित हो या ना हो जो रोल या शीट के रूप में जिसकी एक तरफ 36 सेमी० से अधिक हो, उपशीर्षक सं० 4816.00 के अंतर्गत वर्गीकृत किया जाये।

1.5 जहां तक मध्यस्थ उत्पाद का संबंध है, आयुक्त ने विचाराधीन मध्यस्थ उत्पाद की विक्रय पर विचार किया। प्रत्यर्थी कंपनी के निदेशक द्वारा दिये गये बयान एवं अभिलेख पर अन्य प्रासंगिक अभिलेखों के आधार पर आयुक्त इस निष्कर्ष पर पहुंचे कि कार्बन रहित कागज को मुद्रित रूप में भी बेचा या खरीदा जा सकता है, हालांकि ग्राहकों की संख्या सीमित है। उन्होंने अभिलेख पर दस्तावेजों के अवलोकन से यह भी पाया कि कार्बन रहित कागज हमेशा कंप्यूटर लेखन सामग्री के निर्माण के दौरान उभरता है एवं मध्यवर्ती स्तर पर उभरने वाले ऐसे कार्बन रहित कागज को बाजार में जाना जाता है, इसका एक विशिष्ट एवं अच्छी पहचान का बाजार है एवं यह विक्रय योग्य है।

1.6 आयुक्त ने निष्कर्षों से संकेत दिया है कि प्रत्यर्थी कंपनी न केवल अंतिम उत्पाद का निर्माण करता है बल्कि यह मध्यवर्ती उत्पादों का भी निर्माण करता है जिन्हें उनके द्वारा बाजार में रोल के रूप में भी बेचा जाता है। प्रत्यर्थी द्वारा बिक्री का संकेत देने वाले चालान को रिकॉर्ड पर रखा गया है और उसी की जांच से यह प्रतीत होता है कि ऐसे मध्यस्थ उत्पादों को रोल रूप में बेचा गया था। यह हस्तगत मामले में अविवादित तथ्य है कि उत्तरदाता ने स्वयं मध्यस्थ उत्पाद खुले बाजार से खरीदे।

1.7 अभिलेख और शीर्षकों में दिये उत्पादों के विवरण की जांच करने और केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम की अनुसूची की व्याख्या के नियमों पर ध्यान देने के बाद हमारी राय है कि हालांकि प्रतिवादी कंपनी समाचार पत्रों आदि के लिए पंजीकृत हो सकती है, लेकिन यह नहीं कहा जा सकता कि या अंतिम उत्पाद या मध्यस्थ उत्पाद अध्याय 49, शीर्षक 49.01 के अंतर्गत आएगा। जब हम शीर्षक 48.16 को उपशीर्षक 4816.00 के साथ पढ़ते हैं तो हम पाते हैं कि इसमें कार्बन कागज स्व प्रतिलिपि कागज और अन्य काँपी या ट्रांसफर कागज शामिल हैं लेकिन उन लेखों के अलावा जो शीर्षक 48.09 में है व विशेष रूप से कागज के एक विशेष आकार से संबंधित है। इसलिए हम आयुक्त द्वारा दर्ज किए गए निष्कर्षों से सहमत हैं कि वर्तमान मामले में मध्यस्थ उत्पाद को शीर्ष 48.16 के तहत वर्गीकृत किया जा सकता है।

1.8 वर्तमान मामले में, यह दिखाने के लिए अभिलेख पर पर्याप्त सबूत उपलब्ध हैं कि वर्तमान मामले में न केवल मध्यस्थ उत्पाद बाजार में खरीदे और बेचे जाने में सक्षम हैं, बल्कि वे वास्तव में खुले बाजार में बेचे और खरीदे जाते हैं। यहां तक कि प्रतिवादियों ने भी स्वीकार किया है कि उन्होंने स्वयं ऐसे मध्यस्थ उत्पाद बाजार से खरीदे हैं, हालांकि बाजार में उपलब्ध उत्पाद की निम्न गुणवत्ता के थे।

1.9 प्राप्त निष्कर्षों के संदर्भ में और रिकॉर्ड पर मौजूद सामग्रियों के अवलोकन के आधार पर, हमारा मानना है कि 14.05.2002 के अपने आदेश के तहत आयुक्त के निष्कर्षों को उलट कर ट्रिब्यूनल द्वारा निकाले गए निष्कर्ष अनुचित और अनावश्यक थे। इसलिए ट्रिब्यूनल द्वारा पारित निर्णय और आदेश को अपास्त कर दिया जाता है और हम आयुक्त केंद्रीय उत्पाद शुल्क, मेरठ-द्वितीय, यूपी द्वारा पारित दिनांक 28.12.2000 के आदेश को बहाल करते हैं।

मेडले फार्मास्यूटिकल्स लिमिटेड बनाम केंद्रीय उत्पाद एवं सीमा शुल्क आयुक्त, दमन (2011) 2 एस.सी.सी 601; 2011 (1) एस.सी.आर. 741 (2011) 10 एस.सी.आर. 764 दिनांक 04.05.2022 को सीमा शुल्क, उत्पाद शुल्क और सोना (नियंत्रण) अपीलीय अधिकरण, नई दिल्ली द्वारा पारित अपील संख्या ई/753/01-सी के निर्णय व आदेश के विरुद्ध

अपीलकर्ता की ओर से पीपी मल्होत्रा, एएसजी, रचना जोशी इस्सर, सोनिया मल्होत्रा, मोनिका गोसाईं, बीके प्रसाद और अनिल कटियार;

प्रतिवादी की ओर से एके जैन, राजेश जैन और राजेश कुमार

1. मुकुंदकम शर्मा, जे. द्वारा निर्णय पारित किया गया। वर्तमान अपील सीमा शुल्क, उत्पाद शुल्क और सोना (नियंत्रण) अपीलीय न्यायाधिकरण, नई दिल्ली (संक्षेप में "न्यायाधिकरण") के दिनांक 14.05.2002 के फैसले और आदेश से उत्पन्न हुई है, जिसमें प्रतिवादी निर्धारिती द्वारा दायर अपील की अनुमति दी गई है एवं आयुक्त, केंद्रीय उत्पाद शुल्क, मेरठ-द्वितीय, यूपी के आदेश दिनांक 28.12.2000 को रद्द किया गया।

2. वर्तमान मामले में उत्पन्न होने वाले मुद्दों को उचित परिप्रेक्ष्य में तय करने के लिए, वर्तमान अपील दायर करने के लिए बुनियादी तथ्यों को यहां दोहराया जा रहा है।

3. प्रतिवादी एक फर्म है जो कंप्यूटर स्टेशनरी, बिजनेस फॉर्म आदि, (कार्बन रहित या कार्बन के साथ) का निर्माण कार्य करते हैं। प्रतिवादी का दावा है कि उनके द्वारा उत्पादित सामान, अर्थात् कंप्यूटर स्टेशनरी, व्यवसाय फॉर्म और अन्य संबंधित उत्पाद, केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम, 1985 (संक्षेप में "टैरिफ अधिनियम") की अनुसूची के

उप-शीर्ष संख्या 4901.90 और 4820.00 के अंतर्गत आते हैं और इसलिए उक्त वस्तुओं पर शुल्क की शून्य दर देय है।

4. कंप्यूटर स्टेशनरी की मल्टी कॉपी या तो कागज की दो शीटों के बीच कार्बन पेपर पर डालकर या कागज के रासायनिक उपचार द्वारा खुद को कॉपी करने योग्य (कार्बन रहित स्टेशनरी) बनाकर निर्मित की जाती है।

5. कार्बन रहित कागज एक रासायनिक रूप में उपचारित कागज है जिसका उपयोग अन्य कागज की शीट पर मूल कागज के लेखन या पांडुलिपि की छाप बनाने के लिए किया जाता है। ऐसे कार्बन रहित कागज, जो एक प्रकार का प्रतिलिपि कागज है, को सबसे पहले मुद्रण द्वारा संसाधित किया जाता है, जो कागज के पूर्व-निर्धारित स्थानों पर खरीदारों के नाम, लोगों या खरीदारों की इच्छानुसार कुछ अन्य शब्दों को मुद्रित करने के उद्देश्य से किया जाता है और उसके बाद उक्त प्रक्रिया के बाद मुद्रण कागज पर स्वयं-प्रतिलिपि कागज के चरित्र को विकसित करने के लिए रसायन लगाने के लिए कोटिंग इकाई के माध्यम से पारित किया जाता है। शीर्ष प्रतिलिपि प्राप्त करने के लिए कागज के पिछले भाग को लेपित किया जाता है और शीट पर सामने की ओर लेप किया जाता है जिसे निचली प्रतिलिपि के रूप में उपयोग किया जाता है। अगला चरण, जो

कि अंतिम चरण हैं, रासायनिक रूप से लेपित प्रतिलिपि को छिद्रण, छिद्रण और फैन-फोल्डिंग के लिए कोटिंग इकाई के माध्यम से पारित करना है।

6. इस तथ्य के संबंध में भी कोई विवाद नहीं है कि कार्बन रहित कागज या स्व प्रतिलिपि कागज मध्यवर्ती चरण में निकलता है और इसका अपना जीवन होता है लेकिन इसका उपयोग निरंतर प्रक्रिया में स्टेशनरी के निर्माण में भी किया जा सकता है। इस तथ्य के संबंध में भी कोई विवाद नहीं है कि कार्बन रहित कागज एक प्रसिद्ध विक्रय योग्य वस्तु है, जैसा कि विनिर्माण प्रक्रिया से स्पष्ट है। कार्बन रहित कागज या अन्य कागज को कंप्यूटर स्टेशनरी के रूप में नहीं माना जा सकता है जब तक कि इस प्रसंस्करण के दूसरे चरण, यानी छिद्रण, छिद्रण और फैन-फोल्डिंग आदि की प्रक्रिया के अंतर्गत नहीं लाया जाता है। इसलिए, आम व्यापार बोलचाल में कंप्यूटर स्टेशनरी को प्रसंस्करण के विभिन्न तरीकों से संसाधित किया जाता है, जैसा कि यहां पहले बताया गया है।

7. खुफिया सूचना पर, केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिकारियों की एक टीम ने नोएडा में प्रतिवादी के कारखाने के परिसर का दौरा किया और कार्बन रहित स्टेशनरी की निर्माण प्रक्रिया की जांच की। यह पाया गया कि प्रतिवादी-कंपनी बाजार से रोल फॉर्म में पीछे या सामने या दोनों तरफ रासायन से लेपित कार्बन रहित कागज खरीद रही थी और स्टेशनरी के

निर्माण के लिए ऐसे कार्बन रहित कागज को केवल मुद्रण और छिद्रण आदि की प्रक्रिया से गुजारा जा रहा था।

8. आयुक्त, केंद्रीय उत्पाद शुल्क, मेरठ-द्वितीय ने दिनांक 30.04.1998 को एक कारण बताओ नोटिस जारी किया था जिसमें यह आरोप लगाया गया था कि प्रतिवादीगण द्वारा जो सादे कागज से कार्बन रहित स्टेशनरी के निर्माण के दौरान मध्यवर्ती चरण में उत्पन्न हुए कार्बन रहित कागज पर शुल्क चोरी की जा रही है। इसलिए, उनसे यह बताने के लिए कहा गया कि 49,05,335.00 रुपये की शुल्क राशि जो कि 1993-94 से 1997-98 (12/97 तक) की अवधि के दौरान उनके कारखाने से निर्मित और निकाले गए कार्बन रहित कागज पर केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 1944 सपठित उत्पाद शुल्क अधिनियम 1944 की धारा 11 ए(1) जिसमें पांच साल की विस्तारित अवधि लागू की गई है और यह भी बताया गया है कि चोरी किये गये शुल्क पर जुर्माना और ब्याज क्यों नहीं लगवाना चाहिए, कथित तौर पर 49,05,335.00 रुपये का भुगतान नहीं किया गया था, जो कि उनसे वसूला जाना चाहिए था। उक्त नोटिस में केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1955 की अनुसूची के उपशीर्षक संख्या 4816 के तहत मध्यवर्ती चरण में निकलने वाले उक्त कार्बन रहित कागज पर शुल्क लगाने का प्रस्ताव किया गया।

9. इसके साथ ही प्रतिवादी कंपनी के एमडी और डिप्टी एमडी पर जुर्माना लगाने की कार्यवाही शुरू की गई। इसके बाद, केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 11ए के साथ पठित केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 1944 के नियम 9(2) के संदर्भ में शुल्क की मांग बढ़ाने व दंडात्मक प्रावधान लागू करने के लिए प्रतिवादियों को इसी मुद्दे पर छह अन्य कारण बताओ नोटिस भी जारी किए गए थे।

10. विभाग द्वारा जारी नोटिस में उल्लेख किया गया है कि प्रतिवादी-कंपनी कार्बन रहित कागज पर शुल्क की चोरी में लगी हुई है, जो सादे कागज से कार्बन रहित स्टेशनरी के निर्माण के दौरान मध्यवर्ती चरण में सामने आया था। इसलिए, विभाग ने मध्यवर्ती चरण में केंद्रीय उत्पाद शुल्क की मांग की, जब कागज को कार्बन रहित कागज या स्व-प्रतिलिपि कागज बनाने के लिए लेपित किया जाता है। नोटिस में आरोप लगाया गया है कि कार्बन रहित कागज एक अलग वस्तु है, जो सादे कागज से अलग है और इसका उपयोगकर्ता भी सामान्य कागज से अलग है। कार्बन रहित कागज एक निश्चित प्रक्रिया के तहत उभरा, यानी, रसायनों और मुद्रण का अनुप्रयोग जो खरीदार के नाम और अन्य विवरणों का वर्णन करने के लिए किया गया था, जिसके लिए अंततः कागज का उपयोग वर्तमान मामले में किया जाना था। मध्यवर्ती चरण में उभरने वाले कार्बन रहित कागज के लिए मुद्रण केवल आकस्मिक था और मध्यवर्ती चरण में उभरने वाले

कार्बन रहित कागज के निर्माण के लिए मुद्रण किसी भी तरह से आवश्यक नहीं था। विभाग के अनुसार, ऐसे कार्बन रहित कागजों का उपयोग निरंतर प्रक्रिया में स्टेशनरी के निर्माण में किया जा सकता है, क्योंकि निर्माण की प्रक्रिया और पार्टी के बयान से यह स्पष्ट था कि छिद्रण, और फैन फोल्डिंग आदि की प्रक्रिया, कार्बन रहित कागज/अन्य कागज को कंप्यूटर स्टेशनरी में परिवर्तित करने के लिए जिम्मेदार थी।

11. विभाग ने टैरिफ अधिनियम के शीर्षक 48.16 के तहत मध्यवर्ती चरण पर उत्पाद को "कोटेड पेपर" के रूप में वर्गीकृत किया है जो कार्बन कागज, स्व प्रतिलिपि कागज और अन्य प्रतिलिपि या ट्रांसफर कागज पर लागू होता है। नोटिस में आरोप लगाया गया है कि कुछ शब्दों की छपाई केवल खरीदार को निर्दिष्ट करती है, लेकिन यह किसी भी तरह से उन्हें अप्राप्य नहीं बनाएगी, क्योंकि कार्बन रहित स्टेशनरी के निर्माण के दौरान मध्यवर्ती चरण में जो कार्बन रहित कागज उभरा, वह बाजार से खरीदे गए कार्बन रहित कागज के समान था और एकमात्र अंतर यह था कि प्रतिवादी के मामले में उनके स्तर पर निर्मित कार्बन रहित कागज पर खरीदारों से संबंधित कुछ शब्द छपे हुए थे।

12. इसके बाद आयुक्त ने अपने मूल आदेश दिनांक 28.12.2000 में विभाग की मांग की पुष्टि की और प्रतिवादी निर्धारिती पर 50 लाख रु. का जुर्माना लगाया।

13. इससे व्यथित होकर प्रतिवादी-निर्धारिती ने सीमा शुल्क, उत्पाद शुल्क और सोना (नियंत्रण) अपीलीय न्यायाधिकरण, नई दिल्ली के समक्ष अपील दायर की, जिसने अपने आदेश दिनांक 14.05.2002 के तहत माना कि विवादित उत्पाद शीर्षक 48.16 के तहत कार्बन रहित कागज के रूप में वर्गीकृत नहीं किया जा सकता है और प्रतिवादी की अपील स्वीकार कर ली।

14. अधिकरण के उक्त आदेश से व्यथित होकर, विभाग ने वर्तमान अपील दायर की है, जिस पर हमने उभय पक्षकारान की ओर से उपस्थित विद्वान अधिवक्ताओं को सुना, जिन्होंने हमें रिकॉर्ड में उपलब्ध सभी सामग्रियों से अवगत कराया।

15. दो विशिष्ट मुद्दे हैं जो वर्तमान अपील में हमारे विचार के लिए उठे हैं ओर उन पर पक्षकारान की ओर से उपस्थित अधिवक्तागण द्वारा बहस की गई थी। पहला मुद्दा इस बात से संबंधित है कि मध्यस्थ उत्पाद किस विशेष शीर्षक के अंतर्गत आएगा या इसे केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम की अनुसेची के शीर्ष 4820.00 के तहत अंतिम या अंतिम उत्पाद माना जाएगा। हमारे विचार के लिए उठने वाला दूसरा मुद्दा यह है कि विवादित मध्यस्थ उत्पाद में विक्रयता की संभावना व क्षमता है या नहीं।

16. अपीलकर्ता की ओर से पेश अधिवक्ता ने तर्क दिया कि जिस मध्यस्थ उत्पाद से हमारा संबंध है, वह केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ

अधिनियम की अनुसूची के शीर्षक 48.16 सपठित शीर्षक संख्या 48.09 के अंतर्गत आता है, जबकि प्रतिवादी-कंपनी की ओर से पेश अधिवक्ता के अनुसार यह अनुसूची के शीर्षक 48.20 के अंतर्गत या उपशीर्ष 4901.90 के अंतर्गत आता है।

17. अपने तर्क के समर्थन में प्रतिवादी निर्धारिती की ओर से उपस्थित अधिवक्ता ने केंद्रीय उत्पाद शुल्क और सीमा शुल्क बोर्ड, भारत सरकार, नई दिल्ली द्वारा जारी परिपत्र दिनांक 15.10.1991 का हवाला दिया, जो मुद्रित कागज एयरलाइन टिकट या जहाज पर चढ़ने उतरने के कार्ड के प्रारूप में थे, के वर्गीकरण के संबंध में जारी किया गया था और प्रस्तुत किया कि वे उक्त परिपत्र के मद्देनजर इस विश्वास के तहत है कि कार्बन रहित कंप्यूटर स्टेशनरी के निर्माण की निरंतर प्रक्रिया के दौरान मध्यवर्ती चरण में उत्पन्न होने वाले मुद्रित लेपित कागज पर कोई शुल्क नहीं लगेगा और उक्त परिपत्र में यह स्पष्ट किया गया था कि प्रारूप जिनमें रिवर्स साइड पर उचित स्थानों पर स्याही जमा है, को शीर्षक 48.09 व 48.16 के तहत वर्गीकृत करने की बजाय उपशीर्षक 4820 या 4901.90 के अंतर्गत वर्गीकृत किया जायेगा। जहां शुल्क की शून्य दर आकर्षित होती है एवं विभाग बोर्ड द्वारा जारी किये अपने स्वयं के परिपत्र से बंधा है।

18. दूसरी ओर, अपीलकर्ता की ओर से उपस्थित वकील ने तर्क दिया कि उक्त परिपत्र वर्तमान मामले के तथ्यों पर लागू नहीं होता है

क्योंकि परिपत्र न तो निरंतर कार्बन रहित कंप्यूटर स्टेशनरी कागज से संबंधित है और न ही कार्बन रहित स्टेशनरी से संबंधित है और यह कि यह वास्तव में सादा निरंतर कंप्यूटर स्टेशनरी से संबंधित है।

19. अपीलकर्ता का मामला यह है कि प्रतिवादी कंपनी द्वारा निर्मित उत्पाद कार्बन रहित कागज एवं स्व प्रतिलिपि कागज है, जो लेपित है और इसलिए इसे शीर्षक 48.09 के अंतर्गत आना चाहिए जिसके लिए 20 प्रतिशत की दर से उत्पाद शुल्क देय है। हालांकि शीर्षक 48.09 कागज के एक विशेष आकार को 36 सेमी से अधिक चौड़ाई के रोल में या आयताकार (वर्गाकार सहित) शीट में निर्धारित करता है, जिसकी कम से कम एक तरफ खुली अवस्था में 36 सेमी से अधिक हो। नतीजतन, उक्त शीर्षक वर्तमान मामले में प्रतिवादी के उत्पाद पर पूर्ण रूप से लागू नहीं होगा। हालांकि, जो लागू होता है वह शीर्षक 48.16 है, जो इस प्रकार है: 48.16 4816.00-कार्बन कागज और अन्य प्रतिलिपि या ट्रांसफर कागज (शीर्ष संख्या 48.09 के अलावा), डुप्लीकेटर स्टेंसिल और कागज की ऑफसेट प्लेटें, चाहे बक्से में रखी गई हों या नहीं।

शुल्क की दर 20 प्रतिशत

20. हालांकि, प्रतिवादी ने तर्क दिया कि वे रजिस्टर, अकाउंट बुक, नोट बुक और अन्य संबंधित उत्पादों का निर्माण करते हैं, जिनके लिए अनुसूची के शीर्षक 49.01 के तहत शून्य शुल्क निर्धारित है, जहां वस्तु का

विवरण मुद्रित किताबे, समाचार पत्र, चित्र और मुद्रण उद्योग के अन्य उत्पाद, पांडुलिपियां, टाइपस्क्रिप्ट एवं योजनाएं हैं। प्रतिवादी की ओर से उपस्थित वकील के अनुसार उनके द्वारा निर्मित उत्पादों को शीर्षक संख्या 49.01 के अंतर्गत माना जाना चाहिए। इंस्टीट्यूट ऑफ पेपर टेक्नोलॉजी, सहारनपुर, यूपी की राय का भी हवाला दिया गया।

21. उक्त राय स्पष्ट रूप से इंगित करती है कि कंप्यूटर स्टेशनरी कार्बन रहित कागज और स्व प्रतिलिपि कागज से भिन्न है। उसमें यह भी बताया गया था कि कार्बन रहित कागज या स्व प्रतिलिपि कागज पूरी तरह से लेपित होते हैं और रील/शीट के रूप में उपलब्ध होते हैं।

22. केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम की अनुसूची के शीर्षकों की व्याख्या के लिए व्याख्यात्मक नियमों का एक सेट है। इसके पैरा 2 ए में प्रावधान है कि शीर्षक में वर्णित किसी उत्पाद किसी भी संदर्भ को उन अधूरे या अधूरे माल के संदर्भ में शामिल किया जाएगा, बशर्ते कि, अधूरे या अधूरे माल में पूर्ण या तैयार माल का आवश्यक चरित्र हो। इसके पैरा 3 में प्रावधान है कि जब किसी वस्तु को दो या दो से अधिक शीर्षकों के तहत वर्गीकृत किया जा सकता है, तो वर्गीकरण उस शीर्षक पर भरोसा करके किया जाना चाहिए जो सबसे विशिष्ट विवरण प्रदान करता है और अधिक सामान्य विवरण प्रदान करने वाले शीर्षकों की तुलना में इसे प्राथमिकता दी जाएगी।

23. अध्याय 48 के तहत प्रदान किए गए टैरिफ में, कुछ नोट हैं जो विभिन्न शीर्षकों की विषय वस्तु की व्याख्या करने के उद्देश्य से प्रासंगिक हैं। इसके नोट 7 में प्रावधान है कि कागज, पेपरबोर्ड, सेलूलोज वैडिंग और सेलूलोज फाइबर के जाल जो दो या दो से अधिक शीर्ष संख्या 48.01 से 48.11 में दिए गए विवरण से मेल खाते हैं, उन्हें ऐसे शीर्षकों में से एक के तहत वर्गीकृत किया जाना है जो संख्यात्मक क्रम में अनुसूची के सबसे अंत में आता है। नोट 11 में यह भी प्रावधान है कि शीर्षक संख्या 48.14 या 48.21 के सामान को छोड़कर, कागज, पेपरबोर्ड, सेलूलोज वैडिंग और उसके लेख, रूपांकनों, पात्रों या चित्रात्मक प्रतिनिधित्व के साथ मुद्रित, जो केवल सामान के प्राथमिक उपयोग के लिए प्रासंगिक नहीं हैं, अध्याय 49 के अंतर्गत आएगा।

24. प्रतिवादी की ओर से उपस्थित वकील ने केंद्रीय उत्पाद एवं सीमा शुल्क बोर्ड, भारत सरकार, नई दिल्ली द्वारा जारी परिपत्र दिनांक 15 अक्टूबर, 1991 पर जोर दिया गया। उक्त परिपत्र मुद्रित पेपर शीट जो कि एयरलाइन टिकटों या आरोहण/अवरोहण कार्डों के प्रारूप में है एवं उनके वर्गीकरण पर शुल्क लगाने से संबंधित है। उपरोक्त परिपत्र पर एक नजर डालने से यह बिल्कुल स्पष्ट हो जाता है कि वर्तमान अपील में संदर्भित मध्यस्थ उत्पाद सीधे तौर पर एयरलाइंस टिकट या जहाज पर चढ़ने/उतरने के कार्ड से संबंधित नहीं हैं। इसके अलावा, उपरोक्त परिपत्र

अंतिम उत्पाद, अर्थात् कंप्यूटर स्टेशनरी से संबंधित है, जिसे शीर्षक 48.20 के तहत वर्गीकृत किया गया है। यदि अंतिम उत्पाद शीर्षक 48.20 के अंतर्गत वर्गीकृत है तो यह कहना मुश्किल होगा कि मध्यस्थ उत्पाद भी शीर्षक 48.20 के अंतर्गत आएगा। हमारे विचार में, मध्यस्थ उत्पाद के लिए उपयुक्त विशिष्ट शीर्षक 48.16 होगा।

25. सीमा शुल्क आयुक्त, जिन्होंने मूल आदेश पारित किया वो उपर वर्णित तथ्यों से परीचित थे। उनके अनुसार, कार्बन रहित कागज, स्वप्रतिलिपि कागज, जो एक मध्यवर्ती उत्पाद है उसे प्रत्यर्थी कंपनी द्वारा निर्मित कागजों के आकार के आधार पर शीर्षक 48.09 एवं 48.16 के तहत वर्गीकृत किया जा सकता है जबकि अंत उत्पाद अर्थात् कंप्यूटर लेखन सामग्री शीर्षक 48.20 में वर्गीकृत की जा सकती है, जो शुल्क की शून्य दर को आकर्षित करता है। उनके अनुसार यद्यपि अंतिम उत्पाद देय नहीं है, क्योंकि वह शीर्षक 48.20 के तहत वर्गीकृत किया जा सकता है, जहां शुल्क की शून्य दर निर्धारित की गई है, लेकिन जहां तक मध्यस्थ उत्पाद का संबंध है, इसी शीर्षक 48.16 के तहत वर्गीकृत किया जाना है एवं ऐसी मध्यवर्ती वस्तुओं के लिए देय शुल्क 20 प्रतिशत निर्धारित किया गया है।

26. आयुक्त ने ठोस कारण बताये हैं कि क्यों मध्यवर्ती चरण में उभरने वाले कार्बन रहित कागज को 48.16 शीर्षक के तहत वर्गीकृत किया जायेगा। उनके अनुसार शीर्षक 48.09 एवं 48.16 के अंतर्गत आने वाली वस्तुएं एक ही प्रकार की होती हैं, सिवाय इसके कि बाद वाले शीर्षक में वो वस्तुएं शामिल होंगी जो रोल या आयताकार शीट जिसकी एक भुजा 36 सेमी० से ज्यादा ना हो एवं एजुस्टेड जेनरिस के सिद्धांत को लागू करते हुए, कार्बन रहित कागज चाहे मुद्रित हो या ना हो जो रोल या शीट के रूप में जिसकी एक तरफ 36 सेमी० से अधिक हो, उपशीर्षक सं० 4816.00 के अंतर्गत वर्गीकृत किया जाये।

27. उपरोक्त तरीके से उपरोक्त वर्गीकरण का निर्णय लेने के बाद, जहां तक मध्यस्थ उत्पाद का संबंध है, आयुक्त ने विचाराधीन मध्यस्थ उत्पाद की विक्रय पर विचार किया। प्रत्यर्थी कंपनी के निदेशक द्वारा दिये गये बयान एवं अभिलेख पर अन्य प्रासंगिक अभिलेखों के आधार पर आयुक्त इस निष्कर्ष पर पहुंचे कि कार्बन रहित कागज को मुद्रित रूप में भी बेचा या खरीदा जा सकता है, हालांकि ग्राहकों की संख्या सीमित है। उन्होंने अभिलेख पर दस्तावेजों के अवलोकन से यह भी पाया कि कार्बन रहित कागज हमेशा कंप्यूटर लेखन सामग्री के निर्माण के दौरान उभरता है एवं मध्यवर्ती स्तर पर उभरने वाले ऐसे कार्बन रहित कागज को बाजार में

जाना जाता है, इसका एक विशिष्ट एवं अच्छी पहचान का बाजार है एवं यह विक्रय योग्य है।

28. आयुक्त ने निष्कर्षों से संकेत दिया है कि प्रत्यर्थी कंपनी न केवल अंतिम उत्पाद का निर्माण करता है बल्कि यह मध्यवर्ती उत्पादों का भी निर्माण करता है जिन्हें उनके द्वारा बाजार में रोल के रूप में भी बेचा जाता है। प्रत्यर्थी द्वारा बिक्री का संकेत देने वाले चालान को रिकॉर्ड पर रखा गया है और उसी की जांच से यह प्रतीत होता है कि ऐसे मध्यस्थ उत्पादों को रोल रूप में बेचा गया था। यह हस्तगत मामले में अविवादित तथ्य है कि उत्तरदाता ने स्वयं मध्यस्थ उत्पाद खुले बाजार से खरीदे। लेकिन फिर भी उनके अनुसार भी अंतर यह है कि कोटिंग वाले ऐसा कार्बन रहित कागज जिसे बाजार से खरीदा गया, वह घटिया गुणवत्ता का होता है।

29. हालांकि अधिकरण ने अपने समक्ष दायर अपील से निपटते समय उपरोक्त निष्कर्षों को खारिज कर दिया कि प्रतिवादी-निर्धारिती मुद्रित कंप्यूटर स्टेशनरी के निर्माण में लगा हुआ था, न कि स्व प्रतिलिपि कागज के निर्माण में, और इसलिए प्रतिवादी के मध्यस्थ उत्पाद को शीर्षक 48.16 के अंतर्गत वर्गीकृत नहीं किया जा सकता।

30. अधिकरण द्वारा निष्कर्ष पर पहुंचने के लिए केंद्रीय उत्पाद शुल्क और सीमा शुल्क बोर्ड द्वारा जारी दिनांक 15.10.1991 के परिपत्र पर

भी भरोसा किया, जिसमें टिकट, मुद्रित परिपत्र, पत्र, फॉर्म इत्यादि प्रदान किए गए थे, जो अनिवार्य रूप से मुद्रित मामले हैं, जिसमें केवल मामूली विवरण दाखिल करने की आवश्यकता होती है उन्हें उपशीर्षक 4901.90 द्वारा कवर किया जाएगा।

31. अभिलेख और शीर्षकों में दिये उत्पादों के विवरण की जांच करने और केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम की अनुसूची की व्याख्या के नियमों पर ध्यान देने के बाद हमारी राय है कि हालांकि प्रतिवादी कंपनी समाचार पत्रों आदि के लिए पंजीकृत हो सकती है, लेकिन यह नहीं कहा जा सकता कि या अंतिम उत्पाद या मध्यस्थ उत्पाद अध्याय 49, शीर्षक 49.01 के अंतर्गत आएगा। यहां अंतिम उत्पाद निश्चित रूप से कंप्यूटर स्टेशनरी है जो विशेष रूप से अध्याय 48, शीर्षक 48.20 उपशीर्षक 4820.00 के अंतर्गत आएगा।

32. जब हम शीर्षक 48.16 को उपशीर्षक 4816.00 के साथ पढ़ते हैं तो हम पाते हैं कि इसमें कार्बन कागज स्व प्रतिलिपि कागज और अन्य कॉपी या ट्रांसफर कागज शामिल हैं लेकिन उन लेखों के अलावा जो शीर्षक 48.09 में है व विशेष रूप से कागज के एक विशेष आकार से संबंधित है। इसलिए हम आयुक्त द्वारा दर्ज किए गए निष्कर्षों से सहमत हैं कि वर्तमान मामले में मध्यस्थ उत्पाद को शीर्षक 48.16 के तहत वर्गीकृत किया जा सकता है।

33. अगला मुद्दा जिस पर निर्णय लेना आवश्यक है वह यह है कि क्या मध्यस्थ उत्पाद विक्रय योग्य हैं या नहीं।

34. उस संबंध में दर्ज किए गए दस्तावेजों और बयानों की प्रकृति व साक्ष्य से संकेत मिलता है कि ऐसे मध्यस्थ उत्पाद बाजार में उपलब्ध हैं और खुले बाजार में लाए और बेचे जाते हैं। आयुक्त ने अभिलेख पर उपलब्ध साक्ष्य का उल्लेख किया है एवं यहां तक कि प्रतिवादियों के चालान भी स्पष्ट रूप से संकेत देते हैं कि उन्होंने विचाराधीन प्रकृति के मध्यस्थ उत्पादों को रोल फॉर्म में खुले बाजार में बेचा है।

35. वर्तमान मामले में, यह दिखाने के लिए अभिलेख पर पर्याप्त सबूत उपलब्ध हैं कि वर्तमान मामले में न केवल मध्यस्थ उत्पाद बाजार में खरीदे और बेचे जाने में सक्षम हैं, बल्कि वे वास्तव में खुले बाजार में बेचे और खरीदे जाते हैं। यहां तक कि प्रतिवादियों ने भी स्वीकार किया है कि उन्होंने स्वयं ऐसे मध्यस्थ उत्पाद बाजार से खरीदे हैं, हालांकि बाजार में उपलब्ध उत्पाद की निम्न गुणवत्ता के थे। लेकिन तथ्य यह है कि प्रतिवादियों जैसे काफी लोग बाजार से ऐसी सामग्री खरीदने के इच्छुक हैं।

36. बहस के दौरान किसी उत्पाद की विपणन क्षमता से संबंधित मुद्दे पर इस न्यायालय के कई निर्णयों का हवाला दिया गया।

37. हमारे पास इस मामले में इस न्यायालय का एक हालिया निर्णय है मेडले फार्मास्यूटिकल्स लिमिटेड बनाम केंद्रीय उत्पाद एवं सीमा शुल्क आयुक्त, दमन, उक्त निर्णय में इस न्यायालय ने निर्धारिती कंपनी द्वारा निर्मित वस्तुओं पर उत्पाद शुल्क मूल्यांकन के लगाने/भुगतान के मुद्दे पर इस न्यायालय के लगभग सभी पिछले निर्णयों पर बहुत सावधानी से विचार किया है। इस मुद्दे पर व्यावहारिक रूप से सभी निर्णयों का उल्लेख करने के बाद इस न्यायालय ने उपरोक्त मामले में कहा कि इस न्यायालय का सुसंगत दृष्टिकोण यह है कि विपणन योग्यता शुल्क वसूलने के लिए एक आवश्यक मानदंड है और विपणन योग्यता का परीक्षण यह है कि जिस उत्पाद को उत्तरदायी बनाया गया है कर्तव्य जिस स्थिति में उत्पन्न हो उसी स्थिति में विपणन योग्य होना चाहिए। इस न्यायालय ने यह भी माना कि 'विपणन योग्य' शब्द का अर्थ बिक्री योग्य या बिक्री के लिए उपयुक्त है और वास्तव में इसका विपणन करने की आवश्यकता नहीं है, लेकिन फिर वस्तु उपभोक्ताओं को बेची जाने में सक्षम होनी चाहिए, क्योंकि उसके अलावा इसमें कुछ भी नहीं है। इस न्यायालय ने आगे कहा कि वस्तुओं की विपणन योग्यता का सार न तो उस रूप में है, न ही उस आकार या स्थिति में जिसमें निर्मित वस्तु पाई जाती है, बल्कि यह उस वस्तु की व्यावसायिक पहचान है जिसे बाजार में खरीदे और बेचे जाने के लिए जाना जाता है। न्यायालय ने आगे कहा कि विचाराधीन उत्पाद आम तौर पर खरीदा या बेचा नहीं जा रहा है या बाजार में इसकी कोई मांग नहीं

है, यह अप्रासंगिक होगा। इस मुद्दे पर इस न्यायालय के लगभग सभी पिछले निर्णयों पर विचार करने के बाद उपरोक्त निष्कर्ष पर पहुंचा गया है।

38. जब हम मेडले फार्मास्यूटिकल्स लिमिटेड (सुप्रा) के मामले का अनुपात वर्तमान मामले के तथ्यों पर लागू करते हैं तो यह स्पष्ट हो जाता है कि विचाराधीन मध्यस्थ उत्पाद आम तौर पर खरीदा और बेचा जा रहा है और वहां बाजार में ऐसी वस्तुओं की मांग है क्योंकि उत्तरदाताओं ने स्वयं अंतिम उत्पाद के निर्माण के लिए इसे खुले बाजार से खरीदा है।

39. प्राप्त निष्कर्षों के संदर्भ में और रिकॉर्ड पर मौजूद सामग्रियों के अवलोकन के आधार पर, हमारा मानना है कि 14.05.2002 के अपने आदेश के तहत आयुक्त के निष्कर्षों को उलट कर ट्रिब्यूनल द्वारा निकाले गए निष्कर्ष अनुचित और अनावश्यक थे। इसलिए ट्रिब्यूनल द्वारा पारित निर्णय और आदेश को अपास्त कर दिया जाता है और हम आयुक्त केंद्रीय उत्पाद शुल्क, मेरठ-द्वितीय, यूपी द्वारा पारित दिनांक 28.12.2000 के आदेश को बहाल करते हैं।

40. तदनुसार अपील की अनुमति दी जाती है लेकिन पक्षकार अपना खर्चा स्वयं वहन करें।

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक न्यायिक अधिकारी निधि पूनिया, आर.जे.एस. 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 प्रामाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।