

मैसर्स सलौरा इंटरनेशनल लिमिटेड

बनाम

केंद्रीय आयुक्त, नई दिल्ली

(2003 की सिविल अपील संख्या 4427)

7 सितंबर, 2012

{डी.के. जैन और अनिल आर. देव, न्यायाधिपतिगण}

केंद्रीय विशेष अधिकार अधिनियम, 1985:

पहली अनुसूची- टैरिफ प्रविष्टि 8528 या 8529 टेलीविजन रिसेवर या उसके भाग टेलीविजन सेट के घटक प्रत्येक टेलीविजन सेट के काम करने की जांच करने हेतु निर्धारिती द्वारा निर्मित कारखानों में ही जोड़ा गया। फिर टेलीविजन सेट निर्धारिती की विभिन्न उपग्रह इकाइयों में भागों के रूप में विच्छेदन और परिवहन किया गया है जहां अलग-अलग घटक पुनः संयोजित किए गए, अभिनिर्धारित किया गया: इसका परिणाम यह है कि माल उपग्रह इकाइयों में इकठ्ठा किया गया सामान पहचान योग्य रूप से वही होगा जो परीक्षण के उद्देश्य से निर्धारिती द्वारा उसके कारखानों में एक साथ इकठ्ठा किया गया था, जैसा कि ऐसे सभी भागों को पहले ही क्रमांकित और मिलान किया गया है। पहचान का यह तत्व निर्धारिती द्वारा निर्मित वस्तुओं को भागों के रूप में वर्गीकृत होने से दूर ले जाएगा और

उन्हें पहचाने जाने योग्य 'टेलीविजन रिसेवर' के रूप में वर्गीकृत किया जाएगा और इस तरह राजस्व द्वारा टैरिफ प्रविष्टि 8528 के तहत सही ढंग से वर्गीकृत किया जाएगा।

विधियों का निर्वचन केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम, 1985 की पहली अनुसूची में टैरिफ प्रविष्टियों की व्याख्या आयोजित: रिजार्ट पहले केवल विशेष प्रविष्टियों के साथ, प्रासंगिक अनुभाग और अध्याय नोट्स के साथ होना चाहिए। यह देखने के लिए कि क्या एक स्पष्ट तस्वीर उभरती है, यह केवल ऐसी कोई तस्वीर उभरने के अभाव में व्याख्या के नियमों का सहारा लिया जा सकता है जो वर्तमान मामले में धारा XVI का खण्ड नोट 2 लागू नहीं होने के कारण निर्धारिती द्वारा उत्पादित और परिवहन किए गए माल की व्याख्या के लिए नियमों के आर.2 को लागू करने पर कोई रोक नहीं है और इस नियम के अनुसार, उक्त सामान वास्तव में टैरिफ की व्याख्या के लिए टेलीविजन रिसेवर नियमों के आवश्यक चरित्र के अधिकारी है।

अपीलकर्ता-निर्धारिती, टेलीविजन सेट के विभिन्न घटकों के निर्माता, को कारण बताओं नोटिस दिनांक 31.03.1990 जारी किया गया था कि उसके द्वारा निर्मित सामान टैरिफ के उप-शीर्ष 8528.00 के तहत टेलीविजन रिसेवर्स के बजाय प्रविष्टि 8529.00 के अंतर्गत उसी के 'भागों' के रूप में वर्गीकृत होने के लिए उत्तरदायी क्यों नहीं थे। अंततः कलेक्टर

(अपील) और आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण ने राजस्व के मामले को स्वीकार कर लिया और निर्धारिती द्वारा निर्मित माल को टैरिफ प्रविष्टि 8528 के तहत 'टेलीविजन रिसेवर' के रूप में, न कि टैरिफ प्रविष्टि 8529 के तहत 'भागों' के रूप में वर्गीकृत करने के लिए उत्तरदायी ठहराया।

न्यायालय ने निर्धारित की अपील खारिज करते हुए

अभिनिर्धारित किया: 1.1 जहां तक टैरिफ अनुसूची में अनुभाग नोट्स और अध्याय नोट्स की तुलना में निर्वचन के लिए नियम की प्रयोज्यता का संबंध है, सबसे पहले संबंधित अनुभाग और अध्याय नोट्स के साथ केवल विशेष टैरिफ प्रविष्टियों का सहारा लिया जाना चाहिए। देखना है कि क्या कोई स्पष्ट तस्वीर सामने आती है, केवल ऐसी तस्वीर के उभरने के अभाव में ही निर्वचन के नियमों का सहारा लिया जा सकता है। {पैरा 19 और 20} {973-एफ; 974-सी-डी}

*केन्द्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त, नागपुर बनाम सिम्प्लेक्स मिल्स कम्पनी लिमिटेड 2005 (2) एससीआर 441 = (2005) 3 एससीसी 51 पर निर्भर।*

*सीमा शुल्क आयुक्त बनाम एम/एस सोनी इंडिया लिमिटेड 2008 (13) एससीआर 873 = (2008) 13 एससीसी 145 विशिष्ट।*

*भारत संघ बनाम ताराचंद गुप्ता (1971) 1 एससीसी 486 उद्धृत किया गया।*

1.2 हस्तगत मामले में, राजस्व का पूरा मामला नियम आर. 2(ए) अपीलकर्ता द्वारा उत्पादित वस्तुओं के टैरिफ की व्याख्या के लिए आवेदन पर आधारित है। हालांकि इस नियम की प्रयोज्यता तब तक स्थापित नहीं की जा सकती जब तक कि वर्गीकरण का पहले संबंधित अनुभाग और अध्याय नोट्स के विरुद्ध परीक्षण नहीं किया जाता है। इस मामले में प्रासंगिक अनुभाग नोट टैरिफ के अनुभाग XVI का अनुभाग 2 है जिसमें इस आशय का स्पष्ट प्रावधान है कि उसमें निर्दिष्ट अध्यायों में उल्लिखित वस्तुओं के 'भागों' को सभी मामलों में उनके संबंधित शीर्षक में वर्गीकृत किया जाएगा। {पैरा 21-22} {974-डी-ई; 975-ए,बी}

1.3 तत्काल मामले के अनूठे तथ्यों को ध्यान में रखते हुए अपीलकर्ता के सामान को टैरिफ के खण्ड नोट 2 से खण्ड XVI के अनुसार 'भाग' नहीं कहा जा सकता है। अपीलकर्ता न केवल टेलीविजन रिसीवर के सभी हिस्सों को इकट्ठा करता था और पूरा टेलीविजन सेट बनाता था, बल्कि उक्त टेलीविजन रिसीवर को अपीलकर्ता की विनिर्माण इकाई में भी संचालित किया जाता था और पूरी तरह से जांच की जाती थी और केवल तभी पुष्टि की जाती थी कि टेलीविजन रिसीवर पूर्ण थे। सभी मामलों में उन्हें अलग कर दिया गया और प्रासंगिक सामग्री और व्यक्तिगत सीरियल नंबरों के साथ विभिन्न उपग्रह इकाइयों को भेज दिया गया। एक बार जब टेलीविजन रिसीवर इकट्ठे हो जाते हैं या पूरी तरह से तैयार माल बन जाते

हैं तो विनिर्माण प्रक्रिया समाप्त हो जाती है। चाहे उन्हें अपीलकर्ता उपग्रह इकाइयों को पूर्ण रूप से भेजा गया हो तो या अलग रूप में भेजा गया हो, यह अप्रासंगिक है। {पैरा 24} {975-एफ-एच; 976-ए}

*केन्द्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त, नागपुर बनाम सिम्प्लेक्स मिल्स कम्पनी लिमिटेड 2005 (2) एससीआर 441 = (2005) 3 एससीसी 51 पर निर्भर।*

*सीमा शुल्क आयुक्त बनाम एम/एस सोनी इंडिया लिमिटेड 2008 (13) एससीआर 873 = (2008) 13 एससीसी 145 विशिष्ट।*

1.4 अभिलेख पर मौजूद सामग्री से यह पता चलता है कि अपीलकर्ता के कारखाने से टीवी सेट के हिस्सों के परिवहन के समय, इसके द्वारा निर्मित हिस्सों को पहले से ही अलग इकाइयों के रूप में पहचाना जाता है। जैसा कि राजस्व के हलफनामों से देखा जा सकता है, जिसे अपीलकर्ता द्वारा विवादित नहीं किया गया है। इसके द्वारा निर्मित भागों का मिलान और क्रमांकन कारखानों के भीतर ही किया जाता है और परीक्षण और गुणवत्ता नियंत्रण के उद्देश्य से चित्र प्राप्त करने के लिए एक साथ इकट्ठा भी किया जाता है। इसका परिणाम यह है कि उपग्रह इकाइयों में इकट्ठा किया गया सामान पहचान योग्य रूप से वही होगा जो परीक्षण के उद्देश्य से अपीलकर्ता द्वारा उसके कारखाने में एक साथ इकट्ठा किया गया था, क्योंकि ऐसे सभी हिस्सों को पहले से ही क्रमांकित और मिलान

किया गया है। पहचान का यह तत्व अपीलकर्ता द्वारा निर्मित वस्तुओं को 'भागों' के रूप में वर्गीकृत होने से दूर ले जाएगा, और उन्हें पहचान योग्य टेलीविजन रिसेवर के रूप में वर्गीकृत किया जाएगा। यह तथ्य कि उत्पादों के लिए पैकिंग सामग्री का निर्माण और परिवहन भी अपीलकर्ता द्वारा किया जाता है, इस निष्कर्ष को और अधिक विश्वसनीय बनाता है। {पैरा 26} {976-सी-एफ}

1.5 टैरिफ की धारा नोट 2 से धारा XVI लागू नहीं होने के कारण अपीलकर्ता द्वारा परिवहन किए गए माल की व्याख्या के लिए नियमों के आर.2 के आवेदन पर कोई रोक नहीं है। नियम की शब्दावली अपीलकर्ता द्वारा परिवहन किए गए माल को कवर करने के लिए पर्याप्त व्यापक है और यह नहीं कहा जा सकता है कि उपग्रह इकड़ियों में की जाने वाली आवश्यक प्रक्रियाएं टेलीविजन रिसेवर के निर्माण के लिए इतनी महत्वपूर्ण है कि टेलीविजन रिसेवर्स अपीलकर्ता द्वारा परिवहन किए गए माल को टेलीविजन रिसेवर के 'आवश्यक चरित्र' की कमी के रूप में प्रस्तुत करते हैं। व्याख्या के लिए नियमों के नियम 2 (ए) को व्यापक संदर्भों में शामिल किया गया है, और इस नियम के संदर्भ में, अपीलकर्ता द्वारा उत्पादित वस्तुओं में वास्तव में टेलीविजन रिसेवर के आवश्यक चरित्र होते हैं। {पैरा 29} {977-सी-जी}

1.6 मामले के तथ्यों को देखते हुए यह विवादित नहीं है कि संपूर्ण टेलीविजन का निर्माण अपीलकर्ता द्वारा किया गया था और इसलिए, राजस्व ने माल उत्पादों को पूर्ण टेलीविजन सेट के रूप में वर्गीकृत किया था, भले ही बाद में इसे अलग कर दिया गया था। {पैरा 25} {976-ए-बी}

1.7 जहां तक दोहरे काराधान की दलील का संबंध है, अपीलकर्ता की उपग्रह इकाइयों के लिए यह हमेशा खुला है कि वे उनके द्वारा परिवहन किए गए माल पर अपीलकर्ता द्वारा भुगतान किए गए शुल्क पर इनपुट टैक्स क्रेडिट प्राप्त का। {पैरा 31} {977-जी;978-ए}

1.8 ट्रिब्यूनल ने विवादित आदेश पारित करते समय कोई त्रुटि नहीं की। {पैरा 32} {978-बी}

केस कानून संदर्भ:

2008 (13) एससीआर 873 विशिष्ट पैरा नंबर 11

(1971) 1 एससीसी 486 उद्धृत पैरा नंबर 12

2005 (2) एससीआर 441 पर निर्भर। पैरा नंबर 19

सिविल अपील क्षेत्राधिकार: सिविल अपील संख्या 4427/2003

अपील संख्या ई/1553/02-बी में अंतिम आदेश संख्या 244/03 सीमा शुल्क, उत्पाद शुल्क और स्वर्ण (नियंत्रण) अपीलीय न्यायाधिकरण नई दिल्ली के निर्णय एवं आदेश दिनांकित 01.04.2003

दुष्यंत दवे, मिनाक्षी अरोड़ा, अनिरुद्ध देशमुख, मोहित डी. राम, पी. कटकी, वैष्णवी कृष्णमणि अपीलकर्ता की ओर से। पी.पी. मल्होत्रा, एएसजी, हरिशचंद्र, रचना जोशी इस्सर, आरती सिंह, बी. कृष्ण प्रसाद प्रत्यर्थी की ओर से।

न्यायालय के द्वारा निर्णय

**अनिल आर. देव, न्यायाधिपति,** 1. इस अपील में चुनौती सीमा शुल्क, उत्पाद शुल्क स्वर्ण (नियंत्रण) अपीलीय न्यायाधिकरण नई दिल्ली द्वारा पारित आदेश दिनांकित 01 अप्रैल, 2003 को है। (संक्षेप में 'न्यायाधिकरण') ई/अपील संख्या 1553/02-बी में जिसके तहत न्यायाधिकरण ने अपीलकर्ता द्वारा दायर अपील को खारिज कर दिया है और आयुक्त (अपील) द्वारा पारित आदेश-अपील को बरकरार रखा है।

2. इस अपील में विचाराधीन मुद्दा यह है कि क्या अपीलकर्ता द्वारा निर्मित वस्तुएं केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम, 1985 की पहली अनुसूची में शामिल केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ की प्रविष्टि 8529 के तहत 'टेलीविजन रिसीवर के भागों के रूप में (संक्षेप में 'टैरिफ') या वर्ष 1889-90 के लिए टैरिफ में टैरिफ प्रविष्टि 8528 के तहत 'टेलीविजन रिसीवर' के रूप में टैक्स के लिए दायी है।

3. अपीलकर्ता टेलीविजन सेट के विभिन्न घटकों का निर्माता है। घटकों का निर्माण दिल्ली स्थित उसके कारखाने में किया जाता है। इसके

बाद प्रत्येक घटक के परीक्षण और प्रत्येक टेलीविजन सेट की कार्यप्रणाली परीक्षण के उद्देश्य से उक्त घटकों को उसी कारखाने में जोड़ा जाता है। इसके बाद इस तरह से संकलित किए गए टेलीविजन सेटों को अलग कर दिया जाता है और फिर विभिन्न उपग्रह में भागों के रूप में अलग-अलग स्थानों पर अपीलकर्ता कंपनी की इकाइयों में ले जाया जाता है। इन उपग्रह इकाइयों में अलग-अलग घटकों को फिर से जोड़ा जाता है और अपीलकर्ता के अनुसार उन सेटों को विपणन योग्य बनाने के लिए कुछ और प्रक्रियाएं की जाती हैं। मुद्दा यह है कि क्या ऐसे घटक जो दिल्ली में अपीलकर्ता के कारखाने में निर्माण और परिवहन किए जाते हैं, का मूल्यांकन 'टेलीविजन रिसेव'

4. अपीलकर्ता को सहायक कलेक्टर, नई दिल्ली द्वारा दिनांक 21.03.1990 को एक कारण बताओ नोटिस जारी किया गया था, जिसके तहत यह कारण बताने के लिए कहा गया था कि क्यों अपीलकर्ता द्वारा निर्मित सामान टैरिफ के 8528.00 को 'टेलीविजन रिसेवर्स' के रूप में प्रविष्टि 8529.00 के तहत 'भागों के रूप में वर्गीकृत किए जाने के लिए उत्तरदायी नहीं थे। अपीलकर्ता ने कारण बताओ नोटिस का जवाब दिया कि उसके कारखाने से परिवहन किए गए सामान/घटकों में तैयार टेलीविजन रिसेवर की आवश्यक विशेषताएं नहीं थीं, जैसा कि टैरिफ निर्वचन के नियमों के नियम 2(ए) द्वारा आवश्यक थीं (संक्षेप में 'निर्वचन के लिए

नियम') और उन वस्तुओं पर निष्पादित की जाने वाली विभिन्न अतिरिक्त प्रक्रियाओं को भी विस्तृत किया गया ताकि उन्हें पूर्ण टेलीविजन रिसीवर माना जा सके। ऐसा प्रतीत होता है कि अपीलकर्ता के इन तर्कों को स्वीकार कर लिया गया है, क्योंकि वर्ष 1993 तक राजस्व द्वारा कोई आगे कार्यवाही नहीं की गई थी।

5. इसके बाद कलेक्टर, केंद्रीय उत्पाद शुल्क ने केंद्रीय उत्पाद शुल्क और नमक अधिनियम, 1944 की धारा 35 ई (2) के तहत अपनी शक्ति का प्रयोग करते हुए दिनांक 18.02.1994 के आदेश के तहत सहायक कलेक्टर को कलेक्टर, केंद्रीय उत्पाद शुल्क (अपील) के समक्ष अपीलकर्ता के माल को दी गई मंजूरी को रद्द करने के लिए अपील दायर करने का निर्देश दिया। कलेक्टर (अपील) ने आदेश दिनांक 21/22.07.1994 द्वारा विभाग द्वारा दायर अपील को खारिज कर दिया।

6. पूर्वाक्त आदेश के खिलाफ, विभाग ने न्यायाधिकरण के समक्ष अपील दायर की। न्यायाधिकरण ने अपने आदेश दिनांक 18.02.2000 द्वारा मामले को यह पाते हुए कलेक्टर (अपील) को भेज दिया कि कलेक्टर (अपील) का पिछला आदेश एक गैर-तर्कपूर्ण वाला आदेश था और प्राकृतिक न्याय सिद्धान्तों का उल्लंघन था। नतीजतन, कलेक्टर (अपील) ने रिमाण्ड कार्यवाही में दिनांक 26.06.2002 के आदेश के तहत मामले का फैसला विभाग के पक्ष में किया। इसके विरुद्ध, अपीलकर्ता ने न्यायाधिकरण के

समक्ष अपील दायर की, जिसमें यह आक्षेपित आदेश पारित किया गया। आक्षेपित आदेश के अनुसार न्यायाधिकरण ने विभाग की दलीलों को स्वीकार कर लिया और अपीलकर्ता द्वारा निर्मित वस्तुओं को टैरिफ प्रविष्टि 8529 के तहत 'भागों के रूप में वर्गीकृत करने के बजाय टैरिफ प्रविष्टि 8528 के तहत 'टेलीविजन रिसीवर्स के रूप में वर्गीकृत करने के लिए उत्तरदायी ठहराया है।

7. शुरुआत में प्रासंगिक अवधि के दौरान संबंधित टैरिफ प्रविष्टियां का सहारा लिया जा सकता है: "8528.00 -टेलीविजन रिसीवर (वीडियो मॉनिटर और वीडियो प्रोजेक्टर सहित), चाहे रेडियो प्रसारण रिसीवर या ध्वनि या वीडियो रिकार्डिंग का पुनरुत्पादन उपकरण शामिल किया जाए या नहीं। 8529.00 -शीर्षक संख्या 85.25 से 85.28 तक उपकरण के साथ पूरी तरह या मुख्य रूप से उपयोग के लिए उपयुक्त भाग।"

8. अधिनियम की धारा 2 के तहत बनाए गए उत्पाद शुल्क के निर्वचन के लिए नियमों के नियम 1 एवं 2 निम्नानुसार हैं:

"1. अनुभागों और अध्यायों के शीर्षक केवल संदर्भ में सुविधा के लिए प्रदान किए जाते हैं; कानूनी उद्देश्यों के लिए, वर्गीकरण शीर्षकों की शर्त और किसी भी संबंधित अनुभाग या अध्याय नोट्स के अनुसार निर्धारित किया जाएगा और बशर्ते ऐसे शीर्षकों या नोट्स की निहित प्रावधानों के अनुसार अन्यथा आवश्यकता न हो।

2. (ए) माल के शीर्षक में किसी भी संदर्भ को उन अपूर्ण या अधूरे माल के संदर्भ में शामिल किया जाएगा, बशर्ते अधूरे या अधूरे माल में पूर्ण या तैयार माल का आवश्यक चरित्र हो। इसमें उन सामानों का संदर्भ भी शामिल किया जाएगा जो पूर्ण या तैयार हैं (या इस नियम के आधार पर पूर्ण या तैयार के रूप में वर्गीकृत किए जा रहे हैं), बिना जोड़े या अलग किए हुए हटाए गए हैं।”

9. अपीलकर्ता की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता श्री दुष्यंत दवे ने तर्क दिया कि वर्तमान मामले में निर्वचन के नियमों के पूर्वाक्त नियमों का सहारा नहीं लिया जा सकता है, क्योंकि धारा के नोट्स में इसके विपरीत एक स्पष्ट शर्त मौजूद है। टैरिफ का XVI जहां इसमें शामिल शीर्षक मौजूद है। धारा XVI के अनुभाग नोट्स का नोट 2 इस प्रकार है:

“2. इस धारा के नोट 1 के अधीन, नोट 1 से अध्याय 84 और नोट 1 से अध्याय 85 के अधीन मशीनों के हिस्से (शीर्षक संख्या 84.84, 85.44, 85.45, 85.46 या 85.47 लेखों का हिस्सा नहीं है) निम्नलिखित नियमों के अनुसार वर्गीकृत किया जाए:

वे हिस्से जो अध्याय 84 या अध्याय 85 (शीर्षक 84.85 और 85.48 के अलावा) के किसी भी शीर्षक में शामिल संबंधित शीर्षक के सामान हैं, उन्हें सभी मामलों में वर्गीकृत किया जाना चाहिए।”

10. उन्होंने आगे कहा कि अपीलकर्ता द्वारा निर्मित वस्तुओं का वर्गीकरण सही नहीं था। उनके अनुसार वर्गीकरण के ठोस सिद्धान्त के अनुसार और विशेष रूप से व्याख्यात्मक नियम 1 के प्रावधानों के अनुसार, माल को टैरिफ प्रविष्टि 8529 के तहत वर्गीकृत किया जाना चाहिए था, क्योंकि अपीलकर्ता ने टेलीविजन रिसीवर के केवल हिस्सों का निर्माण किया था। उन्होंने प्रस्तुत किया कि निर्वचन के नियमों 2 (ए) को लागू करना उचित नहीं था क्योंकि मामले के तथ्यों को देखते हुए निर्वचन के नियमों के नियम 1 के प्रावधान 'टेलीविजन रिसीवर के हिस्से के लिए विशिष्ट टैरिफ शीर्ष 8529.00 होने के कारण लागू होंगे।

11. विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता ने *सीमा शुल्क आयुक्त बनाम एम/एस सोनी इंडिया लिमिटेड* (2008) 13 एससीसी 145 मामले में न्यायालय के निर्णय का हवाला दिया जिसमें एक मामले में सीमा शुल्क टैरिफ अधिनियम की अनुसूची में इस मामले के समान शीर्षक शामिल थे, निर्वचन नियम 2 (ए) को ऐसे सामानों पर लागू नहीं माना गया जिसमें निर्धारिती द्वारा आयातित माल को 'टेलीविजन रिसीवर्स का हिस्सा माना गया था। उन्होंने आगे तर्क दिया कि चूंकि अपीलकर्ता द्वारा परिवहन किया गया माल काफी हद तक उसी स्थिति और अवस्था में था जैसा कि उपरोक्त मामले में निर्धारिती द्वारा परिवहन किया गया था, इसलिए उक्त निर्णय में अनुपात इस मामले पर भी लागू होगा।

12. अपीलकर्ता की ओर से प्रस्तुत लिखित प्रस्तुतियों में यह कहा गया था कि इस न्यायालय द्वारा *भारत संघ बनाम ताराचंद गुप्ता* (1971) 1 एससीसी 486 में निर्धारित कानून को ध्यान में रखते हुए, निर्मित माल अपीलकर्ता को टैरिफ प्रविष्टि 8529.00 के तहत वर्गीकृत किया जाना चाहिए था और उक्त मामले के तथ्यों की तुलना वर्तमान मामले से करने का प्रयास किया गया था, जिसमें कहा गया था कि यहां उल्लिखित मामले में, स्कूटर के हिस्से पूरी तरह से क्षतिग्रस्त स्थिति में थे, इसे स्कूटर के हिस्सों के रूप में माना गया था न कि स्कूटर के रूप में।

13. उन्होंने आगे प्रस्तुत किया कि नियमों के नियम 1 का निर्वचन स्पष्ट रूप से दर्शाता है कि अनुभागों और अध्यायों का शीर्षक संदर्भ में सुविधा के लिए प्रदान किया गया है लेकिन कानूनी उद्देश्य के लिए वर्गीकरण को शीर्षकों की शर्तों के अनुसार निर्धारित किया जाना चाहिए और चूंकि अपीलकर्ता ने टेलीविजन रिसीवर्स के केवल हिस्सों का निर्माण किया था, इसलिए राजस्व अपीलकर्ता द्वारा निर्मित वस्तुओं का उसके 'भागों के बजाय 'टेलीविजन रिसीवर्स के रूप में एक अलग शीर्षक के तहत वर्गीकृत नहीं किया जाना चाहिए था।

14. इन तर्कों के अलावा उन्होंने यह भी तर्क दिया कि यदि उसके द्वारा निर्मित वस्तुओं को ऊपर उल्लिखित टैरिफ प्रविष्टि 8528 के तहत कवर किए गए टेलीविजन रिसीवर के रूप में माना जाता है तो इससे

उपग्रह इकाइयों के रूप में दोहरे कराधान को बढ़ावा मिलेगा, जहां ऐसे सामान अंततः टेलीविजन रिसेवर्स में संकलित किए जाते हैं, वास्तव में उपर्युक्त टैरिफ प्रविष्टि 8528 के तहत संकलित किए गए सामान पर उत्पाद शुल्क का भुगतान कर रहे हैं।

15. वहीं राजस्व की ओर से श्री पी.पी. मल्होत्रा, विद्वान अतिरिक्त सालिसिटर जनरल ने न्यायाधिकरण द्वारा दिए गए फैसले को उचित ठहराया। उन्होंने उन तथ्यों को बताने की कोशिश की जिनके कारण राजस्व ने अपीलकर्ता द्वारा निर्मित वस्तुओं को पूर्ण टेलीविजन के रूप में वर्गीकृत किया, जिनमें से कुछ कारण इस प्रकार हैं:

अपीलकर्ता टीवी सेटों के निर्मित हिस्सों को संकलित कर रहा था और टीवी सेट्स को संचालित कर रहा था ताकि यह जांचा जा सके कि पूरा सेट पूर्ण और चालू है या नहीं और फिर टीवी सेट्स को अलग किया जा रहा था;

अपीलकर्ता चेसिस के साथ-साथ टीवी सेट की उप-संयोजन पर एक ही सीरियल नंबर दे रहा था;

उक्त चेसिस एवं उप-संयोजन का मिलान अपीलकर्ता के कारखानों में ही किया गया था;

अपीलकर्ता द्वारा अलग किए गए हिस्सों के साथ पैकिंग सामग्री और साहित्य की आपूर्ति की गई थी.....आदि।

16. उन्होंने आगे तर्क दिया कि अपीलकर्ता द्वारा उत्पादित और अस्थायी रूप से संकलित किए गए सामान अनिवार्य रूप से/काफी हद तक अलग-अलग अवस्था में पूर्ण टेलीविजन रिसेवर होने के कारण निर्वचन के नियमों के नियम 2(ए) के कारण आवश्यक रूप से इस तरह वर्गीकृत किया जाना चाहिए। यह राजस्व का एक साधारण तर्क था कि अपीलकर्ता ने ऐसे भागों पर देय कम शुल्क का लाभ उठाने के लिए परिवहन से पहले टेलीविजन सेट को भागों के रूप में अलग कर चयन किया था।

17. हमने विद्वान अधिवक्ता को सुना और मामले के तथ्यों पर विचार किया है। हमने विद्वान अधिवक्ता द्वारा उद्धृत निर्णयों का भी अध्ययन किया है और ऐसा करने पर हमारा मत है कि न्यायाधिकरण ने आक्षेपित आदेश पारित करते समय कोई त्रुटि नहीं की है।

18. इस मामले में विचार के लिए मुख्य प्रश्न अपीलकर्ता के माल की निर्वचन के लिए नियमों के नियम 2(ए) की प्रयोज्यता या अन्यथा का और टैरिफ की धारा XVI पर धारा नोट 2 के प्रभाव का है, ऐसे प्रावधान की प्रयोज्यता पर ऊपर पुनः प्रस्तुत किया गया है।

19 टैरिफ अनुसूची के अनुभाग नोट्स और अध्याय नोट्स की तुलना में निर्वचन के नियमों की प्रयोज्यता के प्रश्न पर, इस न्यायालय द्वारा *केन्द्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त, नागपुर बनाम सिम्प्लेक्स मिल्स कम्पनी लिमिटेड* (2005) 3 एससीसी 51 में निर्धारित नियम को इस मामले में

लागू होते देखा जा सकता है। उस फैसले में तीन न्यायाधीशों की पीठ को इस विषय पर निम्नलिखित टिप्पणियां देनी थीं:

“केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम, 1985 की अनुसूची की निर्वचन के नियम उस अधिनियम की धारा 2 के तहत शक्तियों में अनुभागों और अध्यायों के शीर्षक केवल संदर्भ में सुविधा के लिए प्रदान किए गए हैं, लेकिन कानूनी उद्देश्यों के लिए वर्गीकरण “शीर्षकों और किसी भी प्रासंगिक अनुभाग या अध्याय नोट्स की शर्त के अनुसार निर्धारित किया जाएगा। यदि न तो शीर्षक और न ही नोट्स किसी शीर्षक के दायरे को स्पष्ट करने के लिए पर्याप्त है, तो इसे नियमों में निहित अन्य निम्नलिखित प्रावधानों के अनुसार समझा जाना चाहिए। नियम-1 शीर्षक की शर्त के साथ अनुभाग और अध्याय नोट्स को प्रधानता देता है। उन्हें सबसे पहले लागू किया जाना चाहिए, यदि कोई स्पष्ट तस्वीर सामने नहीं आती है तभी कोई अगले नियमों का सहारा ले सकता है।”

20. इसलिए जैसा कि उपरोक्त नियम द्वारा स्पष्ट रूप से निर्दिष्ट किया गया है, यह देखने के लिए कि क्या कोई स्पष्ट तस्वीर उभरती है, पहले संबंधित अनुभाग और अध्याय नोट्स के साथ केवल विशेष टैरिफ प्रविष्टियां का सहारा लेना चाहिए। ऐसी कोई तस्वीर उभरने के अभाव में ही निर्वचन के नियमों का सहारा लिया जा सकता है।

21. मौजूदा मामले में राजस्व का पूरा मामला अपीलकर्ता द्वारा उत्पादित वस्तुओं की निर्वचन के लिए नियमों के नियम 2(ए) के आवेदन पर आधारित है। हालांकि इस नियम की प्रयोज्यता तब तक स्थापित नहीं की जा सकती जब तक कि वर्गीकरण का पहले संबंधित अनुभाग और अध्याय नोट्स के विरुद्ध परीक्षण नहीं किया जाता है। इस मामले में प्रासंगिक अनुभाग नोट टैरिफ के अनुभाग नोट 2 से अनुभाग XVI है, जैसा कि ऊपर पुनः प्रस्तुत किया गया है। बारीकी से जांच के उद्देश्य से इसे यहां दोबारा दोहराया जा सकता है:

"2. इस विषय के नोट 1 के अधीन टिप्पणी 1 से अध्याय 84 और नोट 1 से अध्याय 85 तक मशीनों के हिस्सों (शीर्षक संख्या 84.84, 85.44, 85.45, 85.46 या 85.47 लेखों के हिस्से नहीं हैं) को निम्नलिखित नियमों के अनुसार वर्गीकृत किया जाना चाहिए:

वे हिस्से जो अध्याय 84 या 85 (शीर्षक संख्या 85.45 और 85.48 के अलावा) के किसी भी शीर्षक में शामिल सामान हैं, सभी मामलों में उनके संबंधित शीर्षकों में वर्गीकृत किए जाने हैं।

{जोर दिया गया}

22. जैसा कि ऊपर से देखा जा सकता है, धारा नोट 2 में निहित स्पष्ट शर्त इस आशय की है कि उसमें निर्दिष्ट अध्यायों में उल्लिखित वस्तुओं के 'भागों' को सभी मामलों में उनके संबंधित शीर्षक में वर्गीकृत



बनाता था, बल्कि उक्त टेलीविजन रिसेवर को अपीलकर्ता की विनिर्माण इकाई में भी संचालित किया जाता था और पूरी तरह से जांच की जाकर केवल तभी पुष्टि की जाती थी कि टेलीविजन रिसेवर पूर्ण थे। सभी मामलों में उन्हें अलग कर दिया गया और प्रासंगिक सामग्री और व्यक्तिगत सीरियल नंबरों के साथ विभिन्न उपग्रह इकाइयों को भेज दिया गया। एक बार जब टेलीविजन रिसेवर संकलित हो जाते हैं या पूरी तरह से तैयार माल बन जाती हैं तो विनिर्माण प्रक्रिया समाप्त हो जाती है और हमें इसकी कोई चिंता नहीं है कि बाद में क्या होगा। यह अप्रासंगिक है कि चाहे उन्हें अपीलकर्ता की उपग्रह की इकाइयों को पूर्ण रूप से भेजा गया हो या अलग रूप से भेजा गया हो।

25. मामले के तथ्यों को देखते हुए यह विवादित नहीं है कि संपूर्ण टेलीविजन का निर्माण अपीलकर्ता द्वारा किया गया था और इसलिए, हमारी राय में, राजस्व ने सामान-उत्पाद को पूर्ण टेलीविजन सेट के रूप में वर्गीकृत किया था, भले ही इसे बाद में अलग कर दिया गया था।

26. अभिलेख पर उपलब्ध सामग्री से यह पता चलता है कि उस समय के कारखाने से ले जाए जा रहे टीवी सेट के हिस्सों की अपीलकर्ता द्वारा निर्मित भागों की पहचान पहले ही *विशिष्ट इकाइयों* के रूप में की जा चुकी है। जैसा कि उनके हलफनामे से पता चलता है राजस्व, जिसका अपीलकर्ता द्वारा विवाद नहीं किया गया है इसके द्वारा निर्मित भागों का

कारखाने के भीतर मिलान और क्रमांकन किया जाता है और परीक्षण एवं गुणवत्ता नियंत्रण के उद्देश्य से चित्र प्राप्त करने के लिए उन्हें एक साथ भी जोड़ा जाता है। इसका परिणाम यह है कि उपग्रह इकाइयों में संकलित किया गया सामान स्पष्ट रूप से वही होगा जो अपीलकर्ता द्वारा परीक्षण के उद्देश्य से अपने कारखाने में एक साथ संकलित किया गया था, क्योंकि ऐसे सभी हिस्सों को पहले से ही क्रमांकित और मिलान किया गया है। पहचान का यह तथ्य अपीलकर्ता द्वारा निर्मित वस्तुओं को 'भागों के रूप में वर्गीकृत होने से दूर ले जाएगा और उन्हें पहचान योग्य टेलीविजन रिसेवर के रूप में वर्गीकृत किया जाएगा। तथ्य यह है कि पैकिंग उत्पादों के लिए सामग्री का निर्माण और परिवहन भी किया जाता है अपीलकर्ता द्वारा इस निष्कर्ष को और अधिक विश्वसनीय बनाया गया है।

27. इस संबंध में उक्त *सोनी इंडिया लिमिटेड* मामले में तथ्यों को अलग किया जा सकता है उस मामले में, निर्धारिती ने 94 अलग-अलग खेपों में टेलीविजन सेट के विभिन्न हिस्सों का आयात किया था। उक्त हिस्सों को थोक में अलग से आयात किया गया था और उसके बाद निर्धारिती के कब्जे में आने के बाद मिलान, नंबरिंग और संयोजन की प्रक्रिया को अंजाम दिया गया था। इसलिए यह देखा जा सकता है कि उस मामले में निर्धारिती ने जो आयात किया था वह केवल विभिन्न हिस्से थे जिन्हें अभी तक व्यक्तिगत टेलीविजन रिसेवर के रूप में पहचाना और

अलग नहीं किया जा सका है जैसे कि मामले में अपीलकर्ता द्वारा परिवहन किए गए हिस्से।

28. आगे स्पष्टीकरण के लिए यह भी कहा जा सकता है कि यदि अपीलकर्ता टेलीविजन रिसेवर्स के कुछ हिस्सों को थोक में बनाने और परिवहन करने के अभ्यास में था जबकि मिलान और नंबरिंग कार्य को उपग्रह इकाइयों पर छोड़ दिया गया था, तो ऐसी दशा में धारा 2 का लाभ उठाया गया है क्योंकि ऐसे मामले में हस्तगत मामले की तरह पहचान योग्य टेलीविजन सेट का कोई उत्पादन नहीं हुआ।

29. एक बार जब टैरिफ की धारा XVI की धारा नोट 2 की प्रयोज्यता के प्रश्न का उत्तर उपरोक्त तरीके से दिया जाता है, यानी नकारात्मक में तो अपीलकर्ता द्वारा परिवहन किए गए माल के निर्वचन के लिए नियमों के नियम 2 की प्रयोज्यता पर कोई रोक नहीं देखी जा सकती है। परिणामस्वरूप एकमात्र प्रश्न यह है कि क्या ऐसा सामान उक्त नियम के अंतर्गत आएगा।

30. इस संबंध में, अपीलकर्ता द्वारा अन्यथा स्थापित करने के प्रयासों के बावजूद हम देखने में असमर्थ हैं कि कैसे उनके द्वारा विशेष रूप से एक पूर्ण या तैयार वस्तु के रूप में 'परिवहन किए गए सामान को बिना संकलन या अलग कर प्रस्तुत किया गया माल के नियम के तहत कवर किया जाएगा नियम की शब्दावली अपीलकर्ता द्वारा परिवहन किए गए माल

को कवर करने के लिए पर्याप्त व्यापक है और हम इस बात से सहमत नहीं हैं कि उपग्रह इकाइयों में की जाने वाली आवश्यक प्रक्रियाएं टेलीविजन रिसेवर के निर्माण के लिए इतनी महत्वपूर्ण हैं कि अपीलकर्ता द्वारा टेलीविजन रिसेवर्स के 'आवश्यक चरित्र की कमी के कारण परिवहन किया गया माल को वितरित न किया जा सके। निर्वचन के नियमों के नियम 2(ए) को व्यापक संदर्भ में शामिल किया गया है और इस नियम के संदर्भ में हमारा विचार है कि अपीलकर्ता द्वारा उत्पादित वस्तुओं में वास्तव में टेलीविजन रिसेवर्स के आवश्यक चरित्र होते हैं।

31. अपीलकर्ता ने दोहरे कराधान की दलील भी उठाई थी, हालांकि हमारे विचार में एक बार अपीलकर्ता द्वारा परिवहन किए गए माल के वर्गीकरण के प्रश्न का उत्तर उपरोक्त तरीके से दिया जा चुका है, केवल इस आधार पर अपीलकर्ता को कोई राहत देना हमारे लिए खुला नहीं है। इसके अलावा, यह अपीलकर्ता की उपग्रह इकाइयों के लिए उनके द्वारा परिवहन किए गए माल पर भुगतान किए गए शुल्क पर इनपुट टैक्स प्राप्त करना हमेशा खुला रहता है।

32. यहां ऊपर बताए गए तथ्यों के मद्देनजर, हमारा विचार है कि न्यायाधिकरण ने विवादित आदेश पारित करते समय कोई त्रुटि नहीं की है और इसलिए, शास्ति के संबंध में कोई आदेश दिए बिना अपील खारिज की जाती है।

अपील खारिज

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक न्यायिक अधिकारी रचना बालोत (आर.जे.एस.), द्वारा किया गया है।

अस्वीकारण: यह निर्णय पक्षकार को उसकी 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।