[2015] 6 एस.सी.आर. 690

मैसर्स सर्वो-मेड इंडस्ट्रीज प्राइवेट लिमिटेड

बनाम

केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त, मुंबई

(सिविल अपील संख्या 583/2005)

मई 07, 2015

[ए.के. सीकरी और आर. एफ. नरीमन, जे.जे.]

केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 - धारा 2(एफ) - उत्पाद शुल्क -भुगतान – निर्धारिती सिरिंज और सुइयों की थोक खरीद खुले बाजार से करता था और उसके बाद उन्हें रोगाणुरहित करके एक सिरिंज और सुई को असंयोजित रूप में एक पाउच में रखता और फिर उन्हें बेचता था- सिरिंज और सुई का उपयोग एक बार किया जा सकता था और उसके बाद वे निस्तारण योग्य थे- पाउच पर निर्धारिती के ब्रांड नाम अंकित थे- पहले सिरिंज और सुइयों के निर्माता पर उत्पाद शुल्क लगाया गया था विसंक्रमण के परिणामस्वरूप निर्धारिती पर फिर से उत्पाद शुल्क का आरोपण- चिकित्सा प्रयोजनों के लिए उपयोग की जाने वाली निस्तारणयोग्य सिरिंज और सुई अपने आप में एक तैयार उत्पाद हैं – विसंक्रमण से उक्त उत्पाद में कोई मूल्य वृद्धि नहीं होती है- विसंक्रमण की प्रक्रिया का एकमात्र उद्देश्य सिरिंज और सुई की सतह पर जमा होने वाले

बैक्टीरिया को हटाना है, यह प्रक्रिया इन वस्तुओं को किसी नई और भिन्न चीज़ में परिवर्तित नहीं करती है- विसंक्रमण के बाद न तो सिरिंज और सुई का स्वरूप और न ही इसका अंतिम उपयोग बदला है- सिरिंज और सुई विसंक्रमण के बाद भी अपने मूल स्वरूप को बनाए रखती है- इसलिए, न्यायाधिकरण द्वारा पारित वह आदेश, जिसमें कहा गया है कि विनिर्माण हुआ है और उत्पाद शुल्क आकर्षित होता है, अपास्त किया जाता है|

न्यायालय ने अपील स्वीकार करते हुए-

अभिनिर्धारित किया: 1. माल के निर्माण और माल के परिवर्तन के संबंध में चार श्रेणियां निम्नलिखित हैं:

(i) जहां किसी विशेष प्रक्रिया के बाद भी सामान बिल्कुल वैसा ही रहता है, वहां स्पष्ट रूप से कोई निर्माण शामिल नहीं है। वे प्रक्रियाएँ जो स्वयं में पूर्ण वस्तुओं से विदेशी पदार्थ हटाती हैं और/या वे प्रक्रियाएँ जो स्वयं में पूर्ण वस्तुओं को साफ़ करती हैं, इस श्रेणी में आती हैं।

(ii) जहां विशेष प्रक्रिया के बाद सामान मूल रूप से वही रहता है, वहां फिर से कोई निर्माण नहीं हो सकता है। यही कारण है कि उक्त प्रक्रिया और उसके द्वारा लाए गए परिवर्तनों के बावजूद मूल लेख वैसे ही जारी है।

(iii)जहां किसी विशेष प्रक्रिया के बाद सामान को कुछ अलग या नए में बदल दिया जाता है, परंतु उक्त सामान विपणन योग्य नहीं होता है।

(iv)जहां सामान एक विशेष प्रक्रिया के बाद अलग और/या नए सामान में बदल जाता है, ऐसे सामान विपणन योग्य होते हैं। इसी श्रेणी में वस्तुओं का निर्माण होता है।

वर्तमान मामला प्रथम श्रेणी में आता है। यह निस्तारणयोग्य सीरिंज और सुइयों के निर्माण का मामला है जिनका उपयोग चिकित्सा उद्देश्यों के लिए किया जाता है। ये सीरिंज और सुइयां, जे.जी. ग्लास केस की तरह और ब्रेक्स इंडिया केस के विपरीत, अपने आप में तैयार या पूर्ण हैं। वे जिस रूप में हैं, उसी रूप में चिकित्सा प्रयोजनों के लिए इस्तेमाल या बेचे जा सकते हैं। तथ्य यह है कि चिकित्सकीय रूप से कहें तो इनका उपयोग केवल विसंक्रमण के बाद ही किया जाता है, इस मामले को ब्रेक्स इंडिया केस के समानार्थी नहीं माना जाएगा। शल्य चिकित्सा ऑपरेशनों में उपयोग की जाने वाली सभी वस्तुओं को पहले आवश्यकतानुसार रोगाणुरहित किया जाना चाहिए। [पैरा 27, 28] (710-8-एच; 711-ए-सी]

2. केवल विसंक्रमण की अतिरिक्त प्रक्रिया का मतलब यह नहीं है कि ऐसे लेख अपने आप में पूर्ण लेख नहीं हैं या कि विसंक्रमण की प्रक्रिया मूल लेखों में परिवर्तन लाती है जिससे बाज़ार में ज्ञात नए लेख सामने आते हैं। चाकू जैसा सर्जिकल उपकरण विसंक्रमण के बाद भी सर्जिकल चाकू ही बना रहता है। यदि विभाग सही है, तो हर बार जब ऐसे उपकरणों को विसंक्रमण किया जाता है, तो एक ही सर्जिकल उपकरण को बार-बार निर्माण के माध्यम से लाया जाता है और उस पर उत्पाद शुल्क लगाया

जाता है। इससे एक बेतुका नतीजा निकलेगा और सामान्य ज्ञान की धज्जियां उड़ जाएंगी। यदि एक सर्जिकल उपकरण का उपयोग दिन में पांच बार किया जा रहा है, तो यह नहीं कहा जा सकता है कि उसी उपकरण को निर्माण की प्रक्रिया का सामना करना पड़ा है, जिसके कारण उस पर पांच बार उत्पाद शुल्क लगाया जाना चाहिए। इसके अलावा, विचाराधीन निस्तारण योग्य सिरिंज और सुई अपने आप में एक तैयार उत्पाद है। विसंक्रमण से उक्त उत्पाद में कोई मूल्यवर्धन नहीं होता है। विसंक्रमण की प्रक्रिया सिरिंज और सुई की सतह पर जमा बैक्टीरिया को हटा देती है, और उक्त वस्तुओं को किसी नई और अलग चीज़ में परिवर्तित नहीं करती है।किसी उत्पाद से विदेशी पदार्थों को हटाने की ऐसी प्रक्रिया अपने आप में पूर्ण नहीं होगी बल्कि यह केवल एक ऐसी प्रक्रिया होगी जो उक्त उत्पाद के अधिक सुविधाजनक उपयोग के लिए है। वास्तव में, मूल लेखों का विभिन्न लेखों में कोई रूपांतरण नहीं होता है। नसबंदी के बाद न तो सिरिंज और सुई की प्रकृति और न ही अंतिम उपयोग में कोई बदलाव आया है। सिरिंज और सुई विसंक्रमण के बाद भी अपना आवश्यक चरित्र बरकरार रखती है। इस प्रकार, न्यायाधिकरण का आदेश कानून को सही ढंग से लागू नहीं करता है और इसे अपास्त किया जाता है। [पैरा 30,34) [712-सी-एफ; 713-ए-डी; 715-बी]

सीसीई, नई दिल्ली बनाम एस.आर. ऊतक ***2005 (186)*** *ई.एल.टी.* ***385 (एस.सी.);*** *एमएमटीसी बनाम भारत संघ* ***1983 (13)*** *ई.एल.टी.****1542 (एस.सी.);*** *खनिज* ***011*** *निगम बनाम सीसीई, कानपुर* ***1999 (114)*** *ई.एल.टी.* ***166;*** *डनलप इंडिया लिमिटेड बनाम भारत संघ* ***1995 (75)*** *ईएलटी* ***35 (एस.सी.);*** *डालमिया इंडस्ट्रीज लिमिटेड बनाम सीसीई, जयपुर* ***1999 (112)*** *ई.एल.टी.* ***305;*** *तुंगभद्रा इंडस्ट्रीज लिमिटेड बनाम सीटीओ* ***(1961) 2*** *एससीआर* ***14;*** *मिस. मारुति सुजुकी इंडिया लिमिटेड बनाम सीसीई* ***2015 (318)*** *ई.एल. टी.* ***353 (एस.सी.);*** *मिस. सतनाम ओवरसीज लिमिटेड बनाम केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त, नई दिल्ली* ***(2003*** *की सिविल अपील संख्या* ***8958);*** *बिक्री कर उपायुक्त* ***(कानून),*** *राजस्व बोर्ड* ***(कर),*** *एर्नाकुलम बनाम पियो फूड पैकर्स* ***(1980) 3*** *एससीआर* ***1271;*** *ब्रेक्स इंडिया लिमिटेड बनाम केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधीक्षक* ***(1997) 10*** *एससीसी* ***717;*** *भारत संघ बनाम जे.जी. ग्लास* ***1998 (97)*** *ई.एल.टी.* ***5 (एस.सी.);*** *स्टर्लिंग फूड्स बनाम कर्नाटक राज्य,* ***(1986) 26*** *ईएलटी* ***3 (एस.सी.);*** *क्रेन सुपारी पाउडर वर्क्स बनाम कमिश्नर* ***2007 (210)*** *ई.एल.टी.* ***171 (एस.सी.);*** *कलेक्टर ऑफ सेंट्रल एक्साइज, जयपुर बनाम राजस्थान स्टेट केमिकल वर्क्स* ***1991 (1)*** *सप्ल. एससीआर* ***124: (1991) 4*** *एससीसी* ***473;*** *लैमिनेटेड पैकिंग्स (पी) लिमिटेड बनाम सीसीई* ***1990 (49)*** *ईएलटी* ***326;*** *सीसीई, मेरठ, बनाम कापरी इंटरनेशनल (पी) लिमिटेड* ***(2002) 4*** *सेकंड* ***710*** *- संदर्भित।*

बेंजामिन एफ. मिलर और क्लेयर ब्रैकमैन कीन फोर्थ एडन द्वारा इनसाइक्लोपीडिया एंड डिक्शनरी ऑफ मेडिसिन, नर्सिंग एंड एलाइड हेल्थ; ऑक्सफोर्ड डिक्शनरी ऑफ नर्सिंग - संदर्भित।

न्याय निर्णयन संदर्भ

2005 (186) ई.एल.टी. 385 (एस.सी.) संदर्भित पैरा 10

1983 (13) ई.एल.टी. 1542 (एस.सी.) संदर्भित पैरा 12

1999 (114) ई.एल.टी. 166 संदर्भित पैरा 13

1995 (75) ईएलटी 35 (एस.सी.) संदर्भित पैरा 14

1999 (112) ई.एल.टी. 305 संदर्भित पैरा 15

(1961) 2 एससीआर 14 का संदर्भित पैरा 16

2015 (318) ई.एल.टी. 353 (एस.सी.) संदर्भित पैरा 16

(1980) 3 एससीआर 1271 संदर्भित पैरा 18

(1997) 10 एससीसी. 717 संदर्भित पैरा 20

1998 (97) ई.एल.टी. 5 (एस.सी.) संदर्भित पैरा 21

(1986) 26 ईएलटी 3 (एस.सी.) संदर्भित पैरा 22

2007 (210) ई.एल.टी.171 (एस.सी.) संदर्भित पैरा 23

1991 (1) पूरक। एससीआर 124 संदर्भित पैरा 25

1990 (49) ईएलटी 326 संदर्भित पैरा 31

(2002) 4 एससीसी 110 संदर्भित पैरा 33

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार : सिविल अपील संख्या 583/2005

सीमा शुल्क उत्पाद एवं सेवा कर अपीलीय न्यायाधिकरण, पश्चिम क्षेत्रीय पीठ, मुंबई द्वारा अपील संख्या ई/2010/99-बीओएम में पारित निर्णय और आदेश दिनांक 18.06.2004 से उत्पन्न।

किरण सूरी, वी. लक्ष्मीकुमारन, एम. पी. देवनाथ, विवेक शर्मा, एल. चरणया, आदित्य भट्टाचार्य, आर. रामचन्द्रन, हेमन्त बजाज, आनंद के., राजेश कुमार, शिरीन खजूरिया, सुरेंदर क्र. उत्तरदाताओं के लिए गुप्ता, दिशा सिंह, रविंदर नारायण, मलिका जोशी, श्रावणी शेखर राजन नारायण।

न्यायालय का निर्णय इनके द्वारा सुनाया गया-

आर.एफ. नरीमन, न्यायाधिपति.

1. जून 1995 और मार्च 1997 के बीच, अपीलकर्ताओं ने खुले बाजार से थोक में सीरिंज और सुइयां खरीदीं। फिर वे सिरिंजों और सुइयों को कीटाणुरहित कर देते थे और एक सिरिंज और एक सुई को बिना जोड़े हुए एक मुद्रित प्लास्टिक की थैली में रख देते थे। सिरिंज और सुई केवल एक बार उपयोग करने में सक्षम थे और इसलिए, निस्तारणयोग्य थे। इस प्रकार पैक किए गए प्लास्टिक पाउच एक औद्योगिक ग्राहक, अर्थात् मेसर्स होचस्ट मैरियन रौसेल लिमिटेड को बेचे गए थे। पाउच पर ब्रांड नाम 'बेहरिंग' था। ब्रांड नाम 'बेहरिंग' क्रेता का था।

2. कारण बताओ नोटिस दिनांक 25.1.1996 द्वारा, विभाग ने निर्धारिती से यह कारण बताने के लिए जारी किया कि उक्त सीरिंज और सुइयां, (जो पहले ही अपने निर्माताओं के हाथों उत्पाद शुल्क का भुगतान वहन कर चुकी थीं), विसंक्रमण के परिणामस्वरूप फिर से उत्पाद शुल्क का भुगतान क्यों करें। कारण बताओ नोटिस में यह आरोप लगाया गया था कि विसंक्रमण से अंतिम उत्पाद के चरित्र में बदलाव आता है, जो अब निस्तारण योग्य सीरिंज और सुई बन जाता है। इसलिए, एक अलग चरित्र वाली एक नई वस्तु अस्तित्व में आई है। दिनांक 1.10.1996 को कारण बताओ नोटिस के अपने जवाब में, याचिकाकर्ताओं ने दावा किया कि विसंक्रमण की गतिविधि विनिर्माण के दायरे में नहीं आएगी। उन्होंने कहा कि केवल निस्तारण योग्य सीरिंज और सुइयों को विसंक्रमण करने से कोई भी नया उत्पाद अस्तित्व में नहीं आता है, जो कि विसंक्रमण के बाद भी निस्तारण योग्य सीरिंज और सुइयां ही बनी रहती हैं। इसलिए, विसंक्रमण के परिणामस्वरूप कोई नया उत्पाद अस्तित्व में नहीं आया।

3. दिनांक 31.12.1997 के एक आदेश द्वारा, सहायक आयुक्त केंद्रीय उत्पाद शुल्क ने माना कि उत्पादों को बाजार में बेचने से पहले निर्माण पूरा करने के लिए विसंक्रमण की प्रक्रिया आवश्यक थी। ऐसा होने पर, उत्पाद को विपणन योग्य बनाने के लिए विसंक्रमण की प्रक्रिया को विनिर्माण प्रक्रिया का एक अभिन्न और अविभाज्य हिस्सा पाया गया। आगे

यह माना गया कि विसंक्रमण की प्रक्रिया किसी गैर-विसंक्रमण चीज़ को विसंक्रमण बनाकर उत्पाद में परिवर्तन लाती है।

4. अपने आदेश दिनांक 25.2.1999 द्वारा, केंद्रीय उत्पाद शुल्क (अपील) के आयुक्त ने उक्त आदेश को यह तर्क देते हुए रद्द कर दिया कि विसंक्रमण की प्रक्रिया सीरिंज और सुइयों की मूल संरचना में कोई बदलाव नहीं लाती है, भले ही विसंक्रमण के बाद उत्पाद का मूल्य बढ़ जाता है। उन्होंने आगे कहा कि केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम की धारा 2(एफ) के तहत, अभिन्न या अविभाज्य प्रक्रिया के परीक्षण का कोई उल्लेख नहीं है और पाया गया कि गलत परिणाम पर पहुंचने के लिए गलत परीक्षण लागू किया गया था।

5. सीईएसटीएटी ने बदले में केंद्रीय उत्पाद शुल्क (अपील) आयुक्त के आदेश को यह मानते हुए अपास्त कर दिया-

> "की गई गतिविधि से विशिष्ट ब्रांड नाम और अलग अंतिम उपयोग गुणवत्ता वाला एक लेख सामने आया है। जो 'सिरिंज' लाई गई और जो निकली उसका उपयोग/चरित्र बदल गया है। जबकि लाया गया सामान मानवीय चिकित्सा नीडल्स पर उपयोग के लिए उपयुक्त नहीं था क्योंकि बनाया गया सामान विसंक्रमण होने तक उपयोग करने योग्य नहीं था। वाणिज्यिक पहचान प्रकृति उपयोग और समझ बदल गई है, विनिर्माण हुआ है, उत्पाद शुल्क लगाया गया है।"

6. अपीलकर्ता की ओर से उपस्थित विद्वान अधिवक्ता श्री लक्ष्मीकुमारन ने हमारे समक्ष तर्क दिया है कि न्यायाधिकरण का निर्णय पहले सिद्धांतों पर गलत है। न्यायाधिकरण यह समझने में विफल रहा है कि एक निस्तारण योग्य सिरिंज और सुई विसंक्रमण की प्रक्रिया के बाद भी एक निस्तारण योग्य सिरिंज और सुई बनी रहती है और इसलिए, एक प्रक्रिया के परिणामस्वरूप उभरने वाले एक नए लेख का मूल परीक्षण, जिसका एक लेख का परिवर्तन होता है किसी नई चीज़ में, जिसका एक विशिष्ट नाम, चरित्र या उपयोग हो, वर्तमान मामले में स्पष्ट रूप से अनुपस्थित है। उन्होंने अपनी दलीलों के समर्थन में कई फैसलों का हवाला दिया।

7. प्रतिवादी की ओर से उपस्थित विद्वान अधिवक्ता सुश्री शिरीन खजूरिया ने इन दलीलों का प्रतिवाद किया और कहा कि यह स्पष्ट है कि प्रश्न में वस्तुओं का व्यावसायिक उपयोग तब तक नहीं किया जा सकता जब तक कि विसंक्रमण की प्रक्रिया नहीं हो जाती। ऐसा होने पर, यह स्पष्ट है कि विसंक्रमण की प्रक्रिया एक महत्वपूर्ण एकीकृत और/या सहायक प्रक्रिया है जिसके बिना अंतिम उत्पाद का कोई व्यावसायिक उपयोग नहीं होता है और इसलिए, उक्त परीक्षण को लागू करने से, यह स्पष्ट है कि विसंक्रमण की प्रक्रिया से निर्माण होता है। उन्होंने कई निर्णयों का हवाला दिया जिनका हम वर्तमान में उल्लेख करेंगे।

8. इस मुद्दे को नाजुक या जटिल मानते हुए, हमें पहले कुछ बुनियादी सिद्धांतों पर गौर करना होगा।

<u>विनिर्माण और विपणन योग्यता के बीच अंतर</u>

9. उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं के निर्माण पर ही उत्पाद शुल्क लगाया जाता है। 'उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुएँ' वे वस्तुएँ हैं जो केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम, 1985 की अनुसूची में शामिल हैं। दूसरी ओर, निर्माण बिक्रीयोग्यता से भिन्न है। निर्माण एक या अधिक प्रक्रियाओं के अनुप्रयोग पर होता है। प्रत्येक प्रक्रिया से वस्तु में बदलाव हो सकता है, लेकिन हर बदलाव का मतलब विनिर्माण नहीं होता। कुछ और भी होना चाहिए - एक परिवर्तन होना चाहिए जिसके द्वारा कुछ नया और अलग अस्तित्व में आता है, यानी, अब एक लेख उभरना चाहिए जिसका एक विशिष्ट नाम, चरित्र या उपयोग हो।

<u>कब परिवर्तन नहीं होता है-</u>

10. जब किसी तैयार उत्पाद को सुविधाजनक रूप से उस रूप में उपयोग नहीं किया जा सकता जिस रूप में वह होता है, और इसे विभिन्न आकृतियों और आकारों में बदलने की आवश्यकता होती है ताकि इसे सुविधाजनक रूप से उपयोग किया जा सके, तो चरित्र और अंत में कोई परिवर्तन नहीं होता है पहले उत्पाद का उपयोग वही जारी रहा। इस सिद्धांत का एक उदाहरण सीसीई, नई दिल्ली बनाम एस.आर. ऊतक, 2005 (186) बी ई.एल.टी. 385 (एस.सी.) मामले के फैसले से सामने आता है। तथ्यों

के अनुसार, उक्त मामले में, टिशू पेपर के जंबो रोल को विभिन्न आकृतियों और आकारों में काटा गया था ताकि उन्हें टेबल नैपकिन, चेहरे के ऊतक और टॉयलेट रोल के रूप में इस्तेमाल किया जा सके। इस न्यायालय ने माना कि जंबो रोल में टिशू पेपर और टेबल नैपकिन, फेशियल टिश्यू और टॉयलेट रोल में टिशू पेपर का चरित्र और अंतिम उपयोग समान रहता है। इसलिए, इसे विनिर्माण नहीं माना गया था।

11. जब परिवर्तन नहीं होता है तो इसका एक और उदाहरण यह है कि जब किसी वस्तु से विदेशी पदार्थ हटा दिया जाता है या उसे संरक्षित करने या उसकी शेल्फ लाइफ बढ़ाने के लिए उसमें कुछ जोड़ दिया जाता है।

12. एमएमटीसी बनाम भारत संघ, 1983 (13) ई.एल.टी. 1542 (एस.सी.) में, इस न्यायालय ने वुल्फ्राम अयस्क को उपयोग योग्य बनाने के लिए उसे चट्टान से अलग करने पर विचार किया। यह अभिनिर्धारित किया कि वुल्फ्राम के टुकड़ों को अलग करने और छांटने या धोने या चुंबकीय पृथक्करण की प्रक्रिया विनिर्माण प्रक्रिया नहीं होगी। वोल्फ्राम अयस्क अयस्क ही बना रहता है, भले ही उपरोक्त प्रक्रियाओं से यह सांद्रित वोल्फ्राम अयस्क बन सकता है।

13. मिनरल ऑयल कॉर्पोरेशन बनाम सीसीई, कानपुर, 1999 (114) ई.एल.टी. 166 (ट्रिब्यूनल) में, तथ्य यह थे कि प्रयुक्त ट्रांसफार्मर तेल, जिसमें से अशुद्धियों को हटाने के लिए प्रक्रियाएं लागू की जाती हैं, फिर से

ट्रांसफार्मर तेल के रूप में उपयोग योग्य बनाया जाता है। उक्त प्रक्रियाओं से पहले और बाद में, ट्रांसफार्मर तेल ट्रांसफार्मर तेल के रूप में ही रहा। ऐसा होने पर, यह माना गया कि शुरू की गई प्रक्रिया के परिणामस्वरूप कोई नई और विशिष्ट वस्तु अस्तित्व में नहीं आई है। यह निर्धारित करने के लिए कि क्या निर्माण हुआ कहा जा सकता है, परीक्षण यह है कि क्या वह वस्तु जो निर्माण की प्रक्रिया के अधीन है, उसे अब मूल वस्तु नहीं माना जा सकता है, बल्कि व्यापार द्वारा एक नई और विशिष्ट वस्तु के रूप में पहचाना जाता है। इस न्यायालय ने उपरोक्त निर्णय से सिविल अपील को खारिज कर दिया। यह मामला इस मायने में शिक्षाप्रद है कि यह स्पष्ट है कि ट्रांसफार्मर तेल, उसके प्रयुक्त चरण में, उसमें मौजूद अशुद्धियों के कारण उपयोग नहीं किया जा सकता है। ऐसी वस्तु को उपयोग योग्य बनाने की कोई भी प्रक्रिया विनिर्माण प्रक्रिया नहीं होगी, क्योंकि ट्रांसफार्मर तेल के रूप में बचे सामान के आवश्यक चरित्र में कोई बदलाव नहीं होता है जो अब उपयोग योग्य हो जाता है।

14. डनलप इंडिया लिमिटेड बनाम भारत संघ, 1995 (75) ईएलटी 35 (एस.सी.) मामले में, ग्रे कॉटन डक/कैनवास का साबुन उपचार ऐसी प्रक्रिया नहीं माना गया जो निर्माण के बराबर हो। फैसले में कहा गया है:

> "3. इस प्रक्रिया को निम्नलिखित शब्दों में आक्षेपित क्रम में वर्णित किया गया है - साबुन उपचार पर प्रसंस्करण के लिए पार्टी साबुन/साबुन के टुकड़ों का उपयोग करती है जिन्हें एक

टैंक में सादे पानी में पतला किया जाता है। इस घोल को बिजली से चलने वाली साबुन मशीन में स्थानांतरित किया जाता है जहां विभिन्न रंग जोड़े जाते हैं। इसके बाद कपड़ों को भाप के साथ गर्म किए गए घोल में डुबोया जाता है। रंग उपचार और साबुन लगाने के बाद गीले कपड़ों को उपरोक्त साबुन मशीन से लगे रोलर्स के माध्यम से गुजारने पर भाप की सहायता से सुखाया जाता है।

4. हमारी राय में उक्त प्रक्रिया को ऐसी प्रक्रिया नहीं कहा जा सकता है जिसके परिणामस्वरूप उक्त उपचार के अधीन कपड़े की पहचान बदल जाती है और उक्त प्रक्रिया किसी नए उत्पाद को जन्म नहीं देती है जो विपणन योग्य हो। इसलिए, उक्त प्रक्रिया को विनिर्माण प्रक्रिया नहीं माना जा सकता। हम पाते हैं कि केंद्र सरकार स्वयं, मेसर्स प्रीमियर टायर्स लिमिटेड के मामले में 17-5-1977 को एक आदेश पारित किया (पेपर बुक का पृष्ठ 83), जिसमें, यह अभिनिर्धारित किया कि सूती कपड़ों को साबुन के घोल में डुबाने से आया परिवर्तन स्थायी नहीं है: यह कोई ऐसा ऑपरेशन नहीं है जिसके परिणामस्वरूप एक नई वस्तु का उत्पादन होता है जिसे बाजार में खरीदा और बेचा जा सकता है।"

15. डालमिया इंडस्ट्रीज लिमिटेड बनाम सीसीई, जयपुर, 1999 (112) ई.एल.टी. 305 (ट्रिब्यूनल) मामले में, दूध पिलाने वाली बोतलों की विभिन्न वस्तुओं को एक ही पैक में एक साथ रखा गया था। इस प्रकार, बोतलें, फीडर निपल्स, बोतल के ढक्कन और प्लास्टिक के हिस्सों को एक संयुक्त पैक में रखा गया और उत्पाद को 'मिल्क केयर डिज़ाइनर फीडर' के ब्रांड नाम से बेचा गया। इन सभी हिस्सों को पराबैंगनी किरणों से स्टरलाइज़ करने के बाद ही एक साथ रखा गया था। न्यायाधिकरण ने माना कि जो विभिन्न हिस्से एक साथ रखे गए थे वे पहले से ही तैयार उत्पाद थे और नसबंदी के बाद पैकिंग से कोई नया उत्पाद अस्तित्व में नहीं आएगा क्योंकि प्रत्येक वस्तु पहले से ही अलग-अलग वस्तुओं के रूप में अस्तित्व में आ चुकी है। आगे यह माना गया कि नसबंदी केवल उत्पाद की स्वच्छता में सुधार करने के लिए थी और चूंकि उत्पाद के नाम, चरित्र या उपयोग में कोई बदलाव नहीं होता है, इसलिए कोई नया उत्पाद अस्तित्व में नहीं आता है। इस न्यायालय ने 1.3.2005 को उपरोक्त फैसले के खिलाफ दायर सिविल अपील को खारिज कर दिया।

16. वस्तु को संरक्षित करने या उसके शेल्फ जीवन को बढ़ाने के लिए इसमें किए गए परिवर्धन के उदाहरण तुंगभद्रा इंडस्ट्रीज लिमिटेड बनाम सीटीओ, (1961) 2 एससीआर 14 और मेसर्स मारुति सुजुकी इंडिया लिमिटेड बनाम सीसीई, 2015 (318) ई.एल.टी. 353 (एस.सी.) में पाए जाते हैं। तुंगभद्रा मामले में, यह माना गया कि हाइड्रोजनीकरण के कारण

तेल के पदार्थ की सामग्री में अंतर-आणविक परिवर्तन होने के बावजूद हाइड्रोजनीकृत तेल मूंगफली का तेल बना रहा। यह माना गया कि हाइड्रोजनीकरण की सख्त प्रक्रिया के बावजूद मूंगफली से बना तेल वैसे ही जारी रहा। इसके आवश्यक चरित्र में, यह माना गया कि ऐसा हाइड्रोजनीकृत तेल मूंगफली का तेल बना रहेगा। हाइड्रोजनीकरण की प्रक्रिया ने केवल उक्त तेल की शेल्फ लाइफ को बढ़ाया।

17. इसी तरह मारुति सुजुकी मामले में, यह माना गया कि मोटर वाहनों के बंपर और ग्रिल ईडी कोटिंग के बाद भी वही वस्तु बने रहेंगे, जिससे उक्त बंपर और ग्रिल की शेल्फ लाइफ बढ़ जाएगी और उन्हें जंग रोधी उपचार मिलेगा। बाजार में कोई भी नई वस्तु केवल ईडी कोटिंग के मूल्यवर्धन के कारण अस्तित्व में नहीं आई है।

<u>आवश्यक चरित्र परीक्षण को बनाये रखना-</u>

18. मैसर्स सतनाम ओवरसीज लिमिटेड बनाम केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त, नई दिल्ली (सिविल अपील संख्या 8958/2003) में यह अभिनिर्धारित किया गया कि चूंकि उत्पाद का आवश्यक चरित्र नहीं बदला है, इसलिए कोई निर्माण नहीं होगा। उस मामले में, उत्पाद चावल और मसाले के नाम पर कच्चे चावल, निर्जलित सब्जियों और मसालों का एक संयोजन था। यह अभिनिर्धारित किया कि निर्जलित सब्जियों और कुछ मसालों को शामिल करने के बावजूद, उक्त उत्पाद अपने प्राथमिक और आवश्यक चरित्र में केवल चावल के रूप में बाजार में बेचा गया था। इसके

अलावा, चावल कच्चे रूप में ही रहता था और इसे खाने योग्य बनाने के लिए इसे किसी भी अन्य अनाज की तरह पकाना पड़ता था। जैसा कि हम पहले ही देख चुके हैं, वही परीक्षण तुंगभद्रा मामले (सुप्रा) और बिक्री कर उपायुक्त (कानून), राजस्व बोर्ड (कर), एर्नाकुलम बनाम पियो फूड पैकर्स, (1980) 3 एससीआर 1271 में लागू किया गया था। उस मामले में, जो प्रक्रिया अपनाई गई वह यह थी कि अनन्नास के अखाद्य भागों को उसके बाहरी आवरण के साथ हटा दिया जाए और फिर परिरक्षक के रूप में चीनी मिलाने के बाद अनन्नास को उसी तरह से काट लिया जाए। यह ध्यान रखना महत्वपूर्ण है कि डिब्बे को उच्च तापमान के तहत सील कर दिया गया था और फिर नसबंदी के लिए उबलते पानी में डाल दिया गया था। यह माना गया कि आवश्यक चीजों के बावजूद कोई निर्माण नहीं हुआ। अनानास का चरित्र नहीं बदला था| कोर्ट ने कहा:

> "आम तौर पर, निर्माण एक या अधिक प्रक्रियाओं का अंतिम परिणाम होता है जिसके माध्यम से मूल वस्तु को पारित किया जाता है। प्रसंस्करण की प्रकृति और सीमा एक मामले से दूसरे मामले में भिन्न हो सकती है, और वास्तव में प्रसंस्करण के कई चरण हो सकते हैं और शायद अलग-अलग हो सकते हैं प्रत्येक चरण में एक प्रकार का प्रसंस्करण। प्रत्येक प्रक्रिया के साथ, मूल वस्तु में परिवर्तन का अनुभव होता है। लेकिन यह तभी होता है जब परिवर्तन,

या परिवर्तनों की एक श्रृंखला, वस्तु को उस बिंदु तक ले जाती है जहां व्यावसायिक रूप से इसे मूल नहीं माना जा सकता है वस्तु लेकिन इसके बजाय इसे एक नई और विशिष्ट वस्तु के रूप में मान्यता दी जाती है जिसके बारे में कहा जा सकता है कि इसका निर्माण हुआ है। जहां मूल वस्तु और संसाधित वस्तु के बीच पहचान में कोई आवश्यक अंतर नहीं है, वहां यह कहना संभव नहीं है कि एक वस्तु का उपभोग किया गया है दूसरे का निर्माण। हालाँकि इसमें कुछ हद तक प्रसंस्करण किया गया है, फिर भी इसे अपनी मूल पहचान बरकरार रखते हुए माना जाना चाहिए।"

19. दिलचस्प बात यह है कि जिन मामलों में आवश्यक चरित्र बदल गया था और जिनमें ऐसा कोई परिवर्तन नहीं हुआ था, उनके बीच निम्नलिखित शर्तों में एक रेखा खींची गई थी:

"5. पक्षकारों द्वारा हमारे सामने बड़ी संख्या में मामले रखे गए हैं, और उनमें से प्रत्येक में एक ही सिद्धांत लागू किया गया है: क्या मूल वस्तु का प्रसंस्करण व्यावसायिक रूप से अलग और विशिष्ट वस्तु अस्तित्व में लाता है? कुछ मामले जहां इस न्यायालय द्वारा यह माना गया कि एक अलग वाणिज्यिक लेख अस्तित्व में आया है, उनमें अनवरखान मेहबूब कंपनी बनाम बॉम्बे राज्य और अन्य शामिल हैं।

(जहां कच्चे तम्बाकू से बीड़ी पत्ती बनाई जाती थी), ए. हाजी अब्दुल शुकूर एंड कंपनी बनाम मद्रास राज्य (कच्ची खाल और खाल अलग-अलग भौतिक गुणों वाली सजी हुई खाल और खाल से एक अलग वस्तु बनती थी), मद्रास राज्य बनाम स्वस्तिक तंबाकू फैक्ट्री (कच्चा तंबाकू को चबाने वाले तंबाकू में निर्मित) और गणेश ट्रेडिंग कंपनी कमल बनाम हरवाना राज्य और अन्य, (धान की भूसी निकालकर चावल बनाया जाता है)। दूसरी ओर, ऐसे मामले जहां इस न्यायालय ने माना है कि हालांकि मूल वस्तु का कुछ हद तक प्रसंस्करण किया गया है, लेकिन उसने अपनी मूल पहचान नहीं खोई है, उनमें तुंगभद्रा इंडस्ट्रीज लिमिटेड कुरनूल बनाम वाणिज्यिक कर अधिकारी, कुरनूल (जहां हाइड्रोजनीकृत मूंगफली तेल को मूंगफली तेल माना जाता था) शामिल हैं।) और बिक्री कर आयुक्त, उ.प्र., लखनऊ बनाम हरबिल्स राय एंड संस (जहां सूअरों से बाल तोड़ना, उबालना, साबुन और अन्य रसायनों से धोना और उनके आकार और रंग के अनुसार बंडलों में छांटना एक ही वाणिज्यिक वस्तु माना जाता था, सूअर के बाल)"

<u>बिना किसी अतिरिक्त प्रक्रिया के किसी भी वाणिज्यिक उपयोगकर्ता का परीक्षण-</u>

20. ब्रेक्स इंडिया लिमिटेड बनाम सेंट्रल एक्साइज अधीक्षक, (1997) 10 एससीसी 717 में, विचाराधीन वस्तु ब्रेक लाइनिंग ब्लैंक थी। यह तथ्यों पर आधारित था कि ड्रिलिंग, ट्रिमिंग और चैम्फरिंग की प्रक्रियाओं के बिना ऐसे रिक्त स्थान को ब्रेक लाइनिंग के रूप में उपयोग नहीं किया जा सकता है। इस स्थिति में निर्धारित परीक्षण यह था कि यदि किसी विशेष प्रक्रिया को अपनाने से कोई परिवर्तन होता है जिससे उत्पाद का अपना एक ऐसा चरित्र और उपयोग हो जाता है जो पहले नहीं था, तो ऐसी प्रक्रिया विनिर्माण के बराबर होगी चाहे वह कुछ भी हो। चाहे एक ही प्रक्रिया हो या अनेक प्रक्रियाएँ।

21. इसी प्रकार भारत संघ बनाम जे.जी. ग्लास, 1998 (97) ई.एल.टी. 5 (एस.सी.) में, इस न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया कि सादी बोतलें स्वयं वाणिज्यिक वस्तुएं हैं जिन्हें बेचा और इस्तेमाल किया जा सकता है। उक्त बोतलों पर नाम या लोगो छापने की प्रक्रिया से वस्तु का मूल चरित्र नहीं बदलता, वे बोतलें ही बनी रहती हैं। न्यायालय ने कहा:

> "16. उपरोक्त निर्णयों के विश्लेषण पर, यह तय करने के लिए दो-तरफा परीक्षण सामने आता है कि क्या प्रक्रिया "निर्माण" की है। पहला, क्या उक्त प्रक्रिया से एक अलग वाणिज्यिक वस्तु अस्तित्व में आती है या क्या मूल की पहचान होती है वस्तु का अस्तित्व समाप्त हो जाता है;

दूसरे, क्या, जो वस्तु पहले से अस्तित्व में थी वह उक्त प्रक्रिया के अलावा किसी उद्देश्य की पूर्ति नहीं करेगी। दूसरे शब्दों में, क्या पहले से मौजूद वस्तु उक्त प्रक्रिया के अलावा किसी व्यावसायिक उपयोग की नहीं होगी। वर्तमान मामले में, सादी बोतलें स्वयं वाणिज्यिक वस्तुएं हैं और इन्हें बेचा और इस्तेमाल किया जा सकता है। नाम छापने की प्रक्रिया द्वारा या बोतलों पर लोगो से वस्तु का मूल चरित्र नहीं बदलता। वे बोतलें ही बने रहते हैं। ऐसा तो नहीं कहा जा सकता, लेकिन छपाई की प्रक्रिया के लिए बोतलें किसी उद्देश्य की पूर्ति नहीं करेंगी या उनका कोई व्यावसायिक उपयोग नहीं होगा।"

22. स्टर्लिंग फूड्स बनाम कर्नाटक राज्य, **(1986) 26** ईएलटी **3 (**एस.सी.**)** में, विभिन्न प्रक्रियाओं के बाद कच्चे झींगे/चिंगड़ी/लॉबस्टर मानव खाने योग्य बन गए। ऐसी प्रक्रिया से पहले, वे खाद्य पदार्थ के रूप में उपयोग नहीं किए जा सकते थे। हालांकि, उपर्युक्त प्रक्रियाएं इस निष्कर्ष की ओर नहीं ले जातीं कि निर्माण हुआ था, क्योंकि झींगे/चिंगड़ी/लॉबस्टर की पहचान उपर्युक्त प्रक्रियाओं के बाद भी वही बनी रही।

23. क्रेन सुपारी पाउडर वर्क्स बनाम आयुक्त, 2007 (210) ई.एल.टी. 171 (एस.सी.) मामले में, साबुत सुपारी का मनुष्यों द्वारा सीधे उपभोग नहीं किया जा सकता था। यह केवल उन्हें छोटे टुकड़ों में काटने और तेल के

साथ मीठा करने की प्रक्रिया के बाद ही था जिससे वे मानव खाने योग्य बनते हैं। यह माना गया था कि उपरोक्त प्रक्रिया निर्माण के बराबर नहीं है क्योंकि सुपारी उपरोक्त प्रक्रिया के बाद भी वैसी ही बनी रही, जिससे संबंधित वस्तु में कोई परिवर्तन नहीं हुआ।

24. जे.जी.ग्लास मामले में फैसले के सही अनुपात को समझना महत्वपूर्ण है। इस निर्णय से यह नहीं माना गया है कि केवल दूसरे परीक्षण के आधार पर बिना किसी और प्रक्रिया के निर्माण हो जाता है। न्यायालय ने यह बताने की कोशिश की थी कि यह तय करने के लिए कि क्या प्रक्रिया निर्माण की है, दोहरी परीक्षा उभरी है। पहला परीक्षण अत्यंत महत्वपूर्ण है - एक प्रक्रिया द्वारा, मूल वस्तु की पहचान समाप्त होने के परिणामस्वरूप एक अलग वाणिज्यिक वस्तु अस्तित्व में आनी चाहिए। दूसरा परीक्षण, अर्थात् जो वस्तु पहले से ही अस्तित्व में थी, वह किसी उद्देश्य की पूर्ति नहीं करेगी, बल्कि एक निश्चित प्रक्रिया के लिए उसे उसके वास्तविक परिप्रेक्ष्य में समझा जाना चाहिए। ऐसा तभी होता है जब एक प्रक्रिया के परिणामस्वरूप एक अलग और/या तैयार उत्पाद अस्तित्व में आता है जो उक्त उत्पाद को व्यावसायिक रूप से उपयोग करने योग्य बनाता है, जिससे निर्णय में निर्धारित दूसरा परीक्षण निर्माण होता है। इस प्रकार समझा जाए तो, यह निर्णय इस नतीजे पर नहीं पहुंचता है कि केवल इसलिए कि बिना विसंक्रमित किए गए सिरिंज और सुई का विसंक्रमण के बिना कोई व्यावसायिक उपयोग नहीं है, विसंक्रमण की

प्रक्रिया जो इसे व्यावसायिक रूप से उपयोग करने योग्य बनाएगी, इसके परिणामस्वरूप विसंक्रमण प्रक्रिया एक ऐसी प्रक्रिया बन जाएगी जो निर्माण. यदि मूल वस्तु यानी सिरिंज और सुइयां नसबंदी के बाद भी वैसी ही बनी रहती हैं, तो दूसरे परीक्षण से यह निष्कर्ष नहीं निकलेगा कि नसबंदी की प्रक्रिया एक ऐसी प्रक्रिया है जो निर्माण की ओर ले जाती है। ऐसा इसलिए है, क्योंकि सभी मामलों में, सबसे पहले मूल लेख में परिवर्तन करना होता है, जो परिवर्तन लेख में एक विशिष्ट या अलग उपयोग लाता है।

<u>एकीकृत प्रक्रिया का परीक्षण जिसके बिना निर्माण असंभव या व्यावसायिक रूप से अव्यवहारिक होगा</u>-

25. यह इस बिंदु पर है कि कलेक्टर ऑफ सेंट्रल एक्साइज, जयपुर बनाम राजस्थान स्टेट केमिकल वर्क्स, (1991) 4 एससीसी 4 73 में निहित निर्णय के स्पष्टीकरण की आवश्यकता है। यह न्यायालय एक निश्चित अधिसूचना की भाषा से चिंतित था जो इस प्रकार थी:

> "केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 1944 के नियम 8 के उप-नियम (1) द्वारा प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए, केंद्र सरकार केंद्रीय उत्पाद शुल्क और नमक अधिनियम, 1944 (1944 का 1) की पहली अनुसूची के आइटम 68 के तहत आने वाले सभी सामानों को छूट देती है या जिसके निर्माण के संबंध में कोई भी प्रक्रिया आम तौर पर शक्ति की

सहायता से नहीं की जाती है, उस पर लगाए जाने वाले संपूर्ण उत्पाद शुल्क से।"

यह अभिनिर्धारित किया गया -

"13. निर्माण में इस प्रकार प्रक्रियाओं की श्रृंखला शामिल होती है। निर्माण में या निर्माण के संबंध में प्रक्रिया का तात्पर्य न केवल उत्पादन से है बल्कि विभिन्न चरणों से है जिसके माध्यम से कच्चे माल को विभिन्न परिचालनों द्वारा परिवर्तन के अधीन किया जाता है। यह विभिन्न प्रक्रियाओं का संचयी प्रभाव है जिसके अधीन कच्चा माल होता है (जिससे) निर्मित उत्पाद निकलता है। इसलिए, ऐसे उत्पादन की दिशा में प्रत्येक कदम विनिर्माण के संबंध में एक प्रक्रिया होगी। जहां कोई विशेष प्रक्रिया माल के अंतिम उत्पादन के साथ इतनी अभिन्न रूप से जुड़ी होती है कि लेकिन वह प्रक्रिया माल का निर्माण या प्रसंस्करण असंभव या व्यावसायिक रूप से अव्यावहारिक होगी, वह प्रक्रिया विनिर्माण के संबंध में एक है।

15. जे.के. में कपास एसपीजी. और डब्ल्यूवीजी मिल्स कंपनी लिमिटेड बनाम एसटीओ **((1965) 1** एससीआर **900:** एआईआर **1965** एससी **1310: (1965) 16** एसटीसी **563],**

इस न्यायालय ने 'माल के निर्माण में' अभिव्यक्ति का अर्थ इस प्रकार रखा: (एससीआर पीपी. 906-07)

"लेकिन 'वस्तुओं के निर्माण में' अभिव्यक्ति के अर्थ को केवल वस्तुओं के उत्पादन की प्रक्रिया तक सीमित करने का कोई औचित्य नहीं है। 'निर्माण में' अभिव्यक्ति उन सभी प्रक्रियाओं को अपने दायरे में ले लेती है जो सीधे तौर पर वास्तविक उत्पादन से संबंधित हैं।"

16. न्यायालय ने आगे इस प्रकार कहा: (एससीआर पृष्ठ 905)

"वस्तुओं के निर्माण में' अभिव्यक्ति आम तौर पर डीलर द्वारा कच्चे माल को तैयार माल में परिवर्तित करने की पूरी प्रक्रिया को शामिल करेगी। जहां कोई विशेष प्रक्रिया इतनी अभिन्न रूप से होती है वस्तुओं के अंतिम उत्पादन से जुड़ा हुआ है, लेकिन उस प्रक्रिया के लिए, वस्तुओं का निर्माण या प्रसंस्करण व्यावसायिक रूप से अव्यावहारिक होगा, उस प्रक्रिया में आवश्यक सामान, हमारे निर्णय में, 'माल के निर्माण में' अभिव्यक्ति के अंतर्गत आएंगे।"

21. प्रतिक्रियाशील पात्र में कच्चे माल का स्थानांतरण एक प्रारंभिक प्रक्रिया है लेकिन यह एक सतत प्रक्रिया का हिस्सा है लेकिन इसका निर्माण असंभव होगा। इस तरह के

स्थानांतरण के उद्देश्य से कच्चे माल की हैंडलिंग को निर्माण की प्रक्रिया के साथ अभिन्न रूप से जोड़ा जाता है। स्थानांतरण के प्रयोजन के लिए संचालन मैनुअल या मैकेनिकल हो सकता है लेकिन यदि ऐसे ऑपरेशन के लिए बिजली का उपयोग किया जाता है, तो इस बात से इनकार नहीं किया जा सकता है कि विनिर्माण प्रक्रिया में बिजली की सहायता से कोई गतिविधि की गई है। बर्तनों में नमकीन पानी भरने के लिए डीजल पंप सेट का उपयोग बिजली की सहायता से की जाने वाली एक गतिविधि है और वह गतिविधि विनिर्माण के संबंध में है। यह कहना सही नहीं है कि निर्माण की प्रक्रिया तभी शुरू होती है जब वाष्पीकरण शुरू होता है। नमकीन पानी पंप करना और नमक के बर्तन भरना जैसे प्रारंभिक चरण विनिर्माण प्रक्रिया का अभिन्न अंग हैं, भले ही कच्चे माल में परिवर्तन केवल तभी शुरू होता है जब वाष्पीकरण होता है। निर्माण की पूरी प्रक्रिया में प्रारंभिक गतिविधि को बाकी कार्यों से अलग नहीं किया जा सकता है। इसी प्रकार, जब कोक और चूने को मिश्रण के उद्देश्य से निश्चित अनुपात में प्लेटफॉर्म पर ले जाया जाता है, तो ऐसा ऑपरेशन विनिर्माण प्रक्रिया में एक कदम है। यह मिश्रण को भट्ठे में डालने से पहले होता है

जहां उसे जलाया जाता है। पूरी प्रक्रिया एक एकीकृत प्रक्रिया है जिसमें कच्चे माल को कोक और चूने के मिश्रण के साथ प्लेटफॉर्म पर उठाना और फिर भट्टी में डालना और जलाना शामिल है। ये ऑपरेशन इतने परस्पर जुड़े हुए हैं कि इनमें से किसी एक ऑपरेशन के बिना विनिर्माण प्रक्रिया को पूरा करना असंभव है। इसलिए, यदि इनमें से किसी भी ऑपरेशन में बिजली का उपयोग किया जाता है या इनमें से कोई भी ऑपरेशन बिजली की सहायता से किया जाता है, तो यह एक ऐसा मामला है जहां निर्माण में या उसके संबंध में प्रक्रिया बिजली की सहायता से की जाती है।

25. इस प्रकार "प्रसंस्करण" निर्माण में एक मध्यवर्ती चरण हो सकता है और जब तक कि कुछ परिवर्तन नहीं हुआ है और वस्तु प्रसंस्करण चरण के माध्यम से निरंतर पर्याप्त पहचान बरकरार रखती है। हम यह नहीं कह सकते कि इसका निर्माण किया गया है। हालाँकि, ऐसा नहीं है। इसका मतलब यह है कि ऐसी प्रक्रिया के दौरान कोई भी ऑपरेशन विनिर्माण के संबंध में नहीं है। स्टैंडर्ड फायरवर्क्स इंडस्ट्रीज बनाम कलेक्टर ऑफ सेंट्रल एक्साइज [(1987) 1 एससीसी 600: 1987 एससीसी (टैक्स) 138: (1987) 28 ईएलटी 56) में समान छूट अधिसूचना की व्याख्या करते समय,

यह अभिनिर्धारित किया गया कि आतिशबाजी के निर्माण के लिए स्टील के तारों को काटने और उपचार की आवश्यकता होती है। कागजों का और, इसलिए, यह प्रश्न में माल के निर्माण की एक प्रक्रिया है। अधिसूचना का तात्पर्य केवल तभी शुल्क से छूट की अनुमति देना है जब माल के निर्माण के संबंध में कोई प्रक्रिया आमतौर पर शक्ति की सहायता से नहीं की जाती है। यह देखा गया कि स्टील के तारों को काटना या कागजों का उपचार करना संबंधित वस्तुओं के निर्माण की एक प्रक्रिया है।

26. इसलिए हमारा यह दृष्टिकोण है कि यदि निर्माण के दौरान कोई भी संचालन आगे के संचालन से इतना अभिन्न रूप से जुड़ा हुआ है जिसके परिणामस्वरूप निर्मित वस्तुओं का उद्भव होता है और ऐसा संचालन बिजली की सहायता से किया जाता है, तो निर्माण में या उसके संबंध में प्रक्रिया होनी चाहिए इसे सत्ता की सहायता से चलाया जाने वाला माना जाता है। मामले के इस दृष्टिकोण में, हम इस तर्क को स्वीकार करने में असमर्थ हैं कि चूंकि नमकीन पानी को नमक के बर्तनों में पंप करने या बिजली की सहायता से कोक और चूना पत्थर उठाने से कच्चे माल में कोई बदलाव नहीं आता है, इसलिए मामला अधिसूचना से बाहर नहीं

किया गया है. इन मामलों में अधिसूचना के तहत छूट उपलब्ध नहीं है। तदनुसार, हम इन अपीलों को स्वीकार करते हैं। मामले के तथ्यों और परिस्थितियों में, हम लागत के संबंध में कोई आदेश नहीं देते हैं।"

26. यह स्पष्ट है कि उक्त निर्णय केवल निर्माण से संबंधित नहीं है। यह निर्माण के संबंध में बिजली की सहायता के बिना की जाने वाली विभिन्न प्रक्रियाओं से संबंधित है। न्यायालय की अंतिम राय यह थी कि पैन में नमकीन पानी भरने के लिए डीजल पंप सेट का उपयोग एक ऐसी गतिविधि है जो बिजली की सहायता से होती है और निर्माण के संबंध में है। इसीलिए यह माना गया कि नमक के बर्तनों में नमकीन पानी से सामान्य नमक के निर्माण की प्रक्रिया एक एकीकृत प्रक्रिया है जिसके संचालन इतने परस्पर जुड़े हुए हैं कि इनमें से किसी एक संचालन के बिना विनिर्माण प्रक्रिया पूरी नहीं की जा सकती है। इसलिए, यदि विनिर्माण के संबंध में कई प्रक्रियाओं में से कोई भी शक्ति की सहायता से चलाया जाता है, तो अधिसूचना के तहत छूट लागू नहीं होगी। यह उस संदर्भ में था कि इस जीकर्ट ने माना कि जहां कोई विशेष प्रक्रिया वस्तुओं के अंतिम उत्पादन के साथ इतनी अभिन्न रूप से जुड़ी हुई है कि उस प्रक्रिया के अलावा, ऐसे सामानों का निर्माण असंभव या व्यावसायिक रूप से अव्यावहारिक होगा। यहां दो बातों पर ध्यान देने की जरूरत है. एक यह कि जिस बारे में बात की जाती है वह कच्चा माल है जो कई प्रक्रियाओं से

गुजरता है जिसके बाद एक अंतिम निर्मित उत्पाद सामने आता है और दूसरा यह कि माल के अंतिम उत्पादन के साथ एक विशेष प्रक्रिया के अभिन्न संबंध का परीक्षण होता है, लेकिन ऐसी प्रक्रिया के लिए माल का निर्माण होगा निर्माण के संबंध में किसी प्रक्रिया के संदर्भ में असंभव या व्यावसायिक रूप से अनुपयुक्त हो जाना लागू किया गया था।

निष्कर्ष:

27. ऊपर चर्चा किया गया मामला कानून चार स्पस्ट श्रेणियों में आता है-

(1) जहां किसी विशेष प्रक्रिया के बाद भी सामान बिल्कुल वैसा ही रहता है, वहां स्पष्ट रूप से कोई निर्माण शामिल नहीं है। वे प्रक्रियाएँ जो स्वयं में पूर्ण वस्तुओं से विदेशी पदार्थ हटाती हैं और/या वे प्रक्रियाएँ जो स्वयं में पूर्ण वस्तुओं को साफ़ करती हैं, इस श्रेणी में आती हैं।

(2) जहां विशेष प्रक्रिया के बाद सामान मूलतः वही रहता है, फिर कोई निर्माण नहीं हो सकता है। यही कारण है कि उक्त प्रक्रिया और उसके द्वारा लाए गए परिवर्तनों के बावजूद मूल लेख वैसे ही जारी है।

(3) जहां किसी विशेष प्रक्रिया के बाद सामान को कुछ अलग और/या नए में बदल दिया जाता है, लेकिन उक्त सामान विपणन योग्य नहीं होता है। इस समूह के उदाहरण ब्रेक्स इंडिया मामले और ऐसे मामले हैं जहां शेल्फ जीवन वाले सामानों का परिवर्तन होता है जो बेहद कम अवधि का होता है। इन मामलों में भी माल का कोई निर्माण नहीं होता है।

(4) जहां सामान एक विशेष प्रक्रिया के बाद अलग और/या नए सामान में बदल जाता है, ऐसे सामान विपणन योग्य होते हैं। यह इस श्रेणी में है कि वस्तुओं का निर्माण होता है।

28. यह मामला उपरोक्त प्रथम श्रेणी में आता है। यह निस्तारण योग्य सीरिंज और सुइयों के निर्माण का मामला है जिनका उपयोग चिकित्सा उद्देश्यों के लिए किया जाता है। ये सीरिंज और सुइयाँ, जैसे जे.जी. में। ग्लास केस और ब्रेक्स इंडिया केस के विपरीत, अपने आप में समाप्त या पूर्ण हैं। वे जिस रूप में हैं उसी रूप में चिकित्सा प्रयोजनों के लिए उनका उपयोग या बिक्री की जा सकती है। तथ्य यह है कि चिकित्सकीय रूप से कहें तो इनका उपयोग केवल नसबंदी के बाद ही किया जाता है, इस मामले को ब्रेक्स इंडिया मामले के अनुपात में नहीं लाएगा। चिकित्सकीय रूप से उपयोग की जाने वाली सभी वस्तुओं, मान लीजिए, सर्जिकल ऑपरेशन, को पहले आवश्यक रूप से कीटाणुरहित किया जाना चाहिए।

29. बेंजामिन एफ. मिलर और क्लेयर ब्रैकमैन कीन द्वारा लिखित द इनसाइक्लोपीडिया एंड डिक्शनरी ऑफ मेडिसिन, नर्सिंग एंड एलाइड हेल्थ, चौथा संस्करण 'विसंक्रमण' को इस प्रकार परिभाषित करता है:

> "वस्तुओं या पदार्थों के विसंक्रमण में, जीवाणु बीजाणु कोशिकाओं के उच्च प्रतिरोध को ध्यान में रखा जाना चाहिए। अधिकांश खतरनाक बैक्टीरिया **50°** से **60°C (122°**

से **140°F)** के तापमान पर नष्ट हो जाते हैं। इसलिए, किसी तरल पदार्थ का पास्चुरीकरण, जो लगभग **60** डिग्री सेल्सियस पर गर्मी का अनुप्रयोग है, रोग पैदा करने वाले बैक्टीरिया को नष्ट कर देता है। हालांकि, बीजाणु कोशिकाओं को नष्ट करने के लिए आमतौर पर लगभग दोगुने तापमान की आवश्यकता होती है।

यह खोज कि आग, भाप, या गर्म पानी के रूप में गर्मी, बैक्टीरिया को मारती है, आधुनिक शल्य चिकित्सा की प्रगति को संभव बनाती है, जो सूक्ष्मजीवों से मुक्ति या असेप्सिस, और संदूषण की रोकथाम पर आधारित है। ऑपरेशन के दौरान प्रयुक्त सभी उपकरणों का, और किसी भी चीज का जो किसी भी तरह से शल्य क्षेत्र को छू सकता है, अस्पतालों में सावधानीपूर्वक कीटाणुरहित किया जाता है। चिकित्सक और नर्स स्टरलाइज़्ड वस्त्र पहनते हैं। चिकित्सा उपकरणों को उबालकर, रासायनिक एंटीसेप्टिक्स से, या ऑटोक्लेव द्वारा निष्फल किया जाता है।

चिकित्सक के कार्यालय में, इंजेक्शन के लिए प्रयोग की जाने वाली सुइयों और घावों के उपचार या अन्य शल्य प्रक्रियाओं में इस्तेमाल होने वाले सभी उपकरणों को भी बहुत सावधानी से निष्फलित किया जाता है, और

निर्जिवानुक से संबंधित अन्य तकनीकों का भी पालन किया जाता है।"

ऑक्सफोर्ड डिक्शनरी ऑफ नर्सिंग में, 'नसबंदी' को इस प्रकार परिभाषित किया गया है:

"वह प्रक्रिया जिसके द्वारा सभी प्रकार के सूक्ष्म जीव (बीजाणु सहित) नष्ट हो जाते हैं। यह गर्मी, विकिरण, रसायन या निस्पंदन के उपयोग से प्राप्त किया जाता है।"

30. विसंक्रमण की अतिरिक्त प्रक्रिया का मतलब यह नहीं है कि ऐसे लेख अपने आप में पूर्ण लेख नहीं हैं या कि विसंक्रमण की प्रक्रिया मूल लेखों में परिवर्तन उत्पन्न करती है जिससे बाजार में ज्ञात नए लेख सामने आते हैं। चाकू जैसा शल्य क्रिया उपकरण विसंक्रमण के बाद भी शल्य क्रिया चाकू ही बना रहता है। यदि विभाग सही होता, तो हर बार ऐसे उपकरणों को विसंक्रमित किया जाता है, वही सर्जिकल उपकरण बार-बार निर्माण के माध्यम से सामने लाया जाता है और उस पर उत्पाद शुल्क लगाया जाता है। इससे एक बेतुका परिणाम सामने आएगा और सामान्य ज्ञान [(1)] की धज्जियां उड़ जाएंगी। यदि एक शल्य क्रिया उपकरण का उपयोग दिन में पांच बार किया जा रहा है, तो यह नहीं कहा जा सकता है कि उसी उपकरण को एक प्रक्रिया का सामना करना पड़ा है जो विनिर्माण के बराबर है, इस मामले में उत्पाद शुल्क ऐसे उपकरणों पर उपयोग के किसी भी दिन पांच गुना अधिक भुगतान करना होगा। इसके अलावा, यहां

याद रखने वाली बात यह है कि जिस निस्तारण योग्य सिरिंज और सुई की बात हो रही है, वह अपने आप में एक तैयार उत्पाद है। विसंक्रमण से उक्त उत्पाद में कोई मूल्यवर्धन नहीं होता है। विसंक्रमण की प्रक्रिया केवल सिरिंज और सुई की सतह पर जमा बैक्टीरिया को हटाने के लिए होती है, जो प्रक्रिया उक्त वस्तुओं को किसी नई और भिन्न चीज़ में परिवर्तित नहीं करती है। किसी उत्पाद से विदेशी पदार्थों को हटाने की ऐसी प्रक्रिया अपने आप में पूर्ण नहीं होगी, बल्कि यह केवल एक ऐसी प्रक्रिया होगी जो उक्त उत्पाद के अधिक सुविधाजनक उपयोग के लिए है। वास्तव में, मूल लेखों का विभिन्न लेखों में कोई रूपांतरण नहीं होता है। विसंक्रमण के बाद न तो सिरिंज और सुई की प्रकृति और न ही अंतिम उपयोग में कोई बदलाव आया है। सिरिंज और सुई विसंक्रमण के बाद भी अपना आवश्यक चरित्र बरकरार रखती है।

31. सुश्री शिरीन खजूरिया ने फिर कुछ अन्य निर्णयों का हवाला दिया। लैमिनेटेड पैकिंग्स **(**पी**)** लिमिटेड बनाम सीसीई, **1990 (49)** ईएलटी **326** में अभिनिर्धारित किया गया**:**

> "**4.** लेमिनेशन, उत्पाद शुल्क कानून के स्थापित सिद्धांतों के अनुसार, निर्विवाद रूप से 'निर्माण' के बराबर माना जाता है। हमारी राय में, इस प्रश्न का उत्तर इस न्यायालय के निर्णयों द्वारा निर्धारित हो चुका है। इस संदर्भ में इस न्यायालय के निर्णय एम्पायर इंडस्ट्रीज लिमिटेड बनाम भारत संघ

[(1985) 3 एससीसी 314: 1985 एससीसी (टैक्स) 416] का संदर्भ लिया जा सकता है। साथ ही, सीसीई बनाम कृष्णा कार्बन पेपर कंपनी [(1989) 1 एससीसी 150: 1989 एससीसी (टैक्स) 42: (1988) 37 ईएलटी 480] के इस न्यायालय के निर्णय का भी संदर्भ लिया जा सकता है। हमारी राय है कि पॉलीथीन के साथ क्राफ्ट पेपर के लेमिनेशन की प्रक्रिया से विभिन्न वस्तुएं अस्तित्व में आती हैं। लेमिनेटेड क्राफ्ट पेपर क्राफ्ट पेपर से अलग, स्वतंत्र और भिन्न सामान के रूप में बाजार में जाना जाता है।

5. अपीलकर्ता के वकील ने यह तर्क देने की मांग की कि क्राफ्ट पेपर शुल्क भुगतान किया गया माल था और लेमिनेशन के बाद आवश्यक विशेषता या कागज के उपयोगकर्ता में कोई बदलाव नहीं हुआ था। यह तथ्य कि क्राफ्ट पेपर पर शुल्क का भुगतान किया गया है, हमारे समक्ष इस मुद्दे पर विचार करने के लिए अप्रासंगिक है। यदि शुल्क का भुगतान किया गया है, तो भुगतान किए गए शुल्क का लाभ या क्रेडिट अपीलकर्ता को केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 1944 के नियम 56-ए के तहत उपलब्ध होगा।

6. अपीलकर्ता की ओर से यह तर्क दिया गया कि सामान एक ही प्रविष्टि का है, यह भी प्रासंगिक नहीं है क्योंकि भले ही सामान एक ही प्रविष्टि का हो, सामान अलग-अलग पहचान योग्य सामान हैं, जिन्हें बाजार में इसी नाम से जाना जाता है। यदि ऐसा है, तो निर्माण होता है और यदि निर्माण होता है, तो यह करयोग्य है। 'विनिर्माण' उत्पाद शुल्क कानूनों में ज्ञात वस्तुओं को अस्तित्व में ला रहा है, यानी, बाजार में विशिष्ट, अलग और पहचाने जाने योग्य कार्य के लिए जाना जाता है। इस संबंध में, हमारी राय में, पर्याप्त सबूत हैं। यदि यही स्थिति है, तो अपीलकर्ता शुल्क का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी था। इसलिए, हमारी स्पष्ट राय है कि इस अपील में लगाए गए सीईजीएटी के आदेश में कोई त्रुटि नहीं है। इसलिए, अपील विफल हो जाती है और तदनुसार खारिज कर दी जाती है।"

32. यह निर्णय भी हमें आगे नहीं ले जाता है। उस मामले में सबूतों के आधार पर यह पाया गया कि लेमिनेटेड क्राफ्ट पेपर बाजार में जाना जाने वाला एक विशिष्ट और अलग उत्पाद है और क्राफ्ट पेपर से अलग है।

33. सीसीई, मेरठ, बनाम कपरी इंटरनेशनल (प्राइवेट) लिमिटेड, (2002) 4 एसईसी 710, एक निर्णय है जिसमें सूती कपड़ों को चलती लम्बाई से काटकर नए लेख जैसे कि चादरें, बेडस्प्रेड्स और टेबल कपड़े

बनाए गए थे। वहाँ के तथ्यों पर, यह माना गया था कि नए वस्तुओं का निर्माण हुआ था जिनकी बाजार में एक निश्चित वाणिज्यिक पहचान थी और कच्चे माल (अर्थात् सूती कपड़े) पर उत्पाद शुल्क का भुगतान होने से कोई फर्क नहीं पड़ता कि तैयार उत्पादों पर भी उत्पाद शुल्क का भुगतान होना चाहिए।

34. इसलिए उनके निर्णय में चर्चा किए गए कानून के दृष्टिकोण से, यह स्पष्ट है कि दिनांक **18.6.2004** के गूढ निर्णय ने कानून को सही ढंग से लागू नहीं किया है। अपील स्वीकार की जाती है और आक्षेपित निर्णय को अपास्त किया जाता है।

निधि जैन

अपील स्वीकार की गई।

(1) वाक्यांश "सामान्य ज्ञान के खिलाफ उड़ान भरना" लॉर्ड्स के सदन के एक दिलचस्प निर्णय से लिया गया है, जिसे आर वी. सेक्रेटरी ऑफ स्टेट फॉर द होम डिपार्टमेंट में रिपोर्ट किया गया था। (1995) 2 ऑल ईआर 244। लॉर्ड ब्राउन विल्किंसन को 1988 के आपराधिक न्याय अधिनियम की धारा 171 के संबंध में एक तर्क का सामना करना पड़ा था, जिसमें कहा गया था कि इस धारा में गृह विभाग के सचिव को कुछ धाराओं को लागू करने के लिए विवेकाधीन शक्ति प्रदान की गई है। यह तर्क दिया गया था कि गृह विभाग के सचिव के पास उक्त धाराओं को लागू करने या न करने का पूर्ण और अनियंत्रित विवेक है। इस तर्क को यह कहते हुए खारिज कर दिया गया कि यह न केवल संवैधानिक रूप से खतरनाक है, बल्कि सामान्य ज्ञान के खिलाफ भी उड़ान भरता है (पृष्ठ 253 पर)।

यह अनुवाद आर्टिफ़िश्यल इंटेलिजेंस टूल "सुवास" की सहायता से अनुवादक नाजिश रशीद, अधिवक्ता द्वारा किया गया है ।

<u>अस्वीकरण</u>- इस 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 व्यवहारिक 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।

*****