

कमिश्नर सेंट्रल एक्साइज, बेंगलोर

बनाम

मैसर्स यूनाइटेड स्पिरिट्स लिमिटेड एवं एक अन्य

(सिविल अपील सं. 5003/2006)

05 जनवरी, 2017

[दीपक मिश्रा और एन. वी. रमना, न्यायाधिपतिगण]

केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 धाराये 4 और 11 ए परंतुक - राजस्वद्वारा कारण बताओ नोटिस - निर्धारिती को - इस आधार पर कि निर्धारिती को खाद्य स्वादों की आपूर्ति के लिए रॉयल्टी के रूप में अपनी फ्रेंचाइजी से अतिरिक्त प्रतिफल प्राप्त हुआ, जो फ्रेंचाइजी द्वारा निर्मित आईएमएफएल के आवश्यक तत्व थे - का पुनर्मूल्यांकन निर्धारिती द्वारा प्राप्त रॉयल्टी को शामिल करके 'खाद्य स्वाद' - विभेदक शुल्क की मांग - दंड के साथ-साथ ब्याज भी लगाया गया, निर्णायक प्राधिकारी ने मांग की पुष्टि की - अपीलीय न्यायाधिकरण ने माना कि रॉयल्टी और भोजन के स्वाद के बीच कोई संबंध नहीं था, यह सरल मिश्रण है आईएमएफएल के साथ खाद्य स्वादों का निर्माण नहीं होता है और दो कारण बताओ नोटिस को सीमा के कारण दबा दिया गया था - अपील पर, माना गया: निर्माण का तात्पर्य परिवर्तन है, लेकिन हर परिवर्तन का निर्माण नहीं है - न्यायाधिकरण ने इसमें शामिल और शुरू की गई वास्तविक कीमतों की पृष्ठभूमि की जांच किए बिना निर्धारिती के पक्ष में फैसला किया - न्यायाधिकरणने कारण बताओ नोटिस को समय सीमा के कारण वर्जित मानते हुए, तारीखों की उचित जांच भी नहीं की है - इसलिए, मामला न्यायाधिकरण को भेजा जाता है।

कोर्ट ने अपील स्वीकार करते हुए अभिनिर्धारित किया :

1. 'विनिर्माण' का तात्पर्य परिवर्तन से है, लेकिन हर परिवर्तन विनिर्माण नहीं है, ऐसा परिवर्तन आम तौर पर उपचार, श्रम और हेरफेर का परिणाम होता है। [पैरा 23] (75-डी-ई)

भारत संघ बनाम दिल्ली क्लॉथ एंड जनरल मिल्स कंपनी लिमिटेड एआईआर 1963 एससी 791: [1963] पूरक एससीआर 586 - अनुसरण किया गया।

बिक्री कर उपायुक्त (कानून), राजस्व बोर्ड (कर), एर्नाकुलम बनाम पियो फूड पैकर्स 1980 पूरक एससीसी 174: [1980] एससीआर 1271; सीमा शुल्क कलेक्टर, बॉम्बे बनाम एस.एच. केलकर एंड कंपनी लिमिटेड (2000) 10 एससीसी 478 पर भरोसा किया-

ऐनहेसर-बुश ब्रूइंग एसोसियेशन बनाम संयुक्त राज्य अमेरिका 207 यूएस 556 (1908); आयकर अधिकारी, उदयपुर बनाम अरिहंत टाइल्स एण्ड मार्बल्स प्रा. लिमिटेड (2010) 2 एससीसी 699: [2009] 16 एससीआर 21; सीआईटी मैसर्स एन.सी. बुधाराजू एंड कंपनी 1994 पूरक (1) एससीसी 280: [1993] 2 पूरक एससीआर 185 – संदर्भित किया गया।

2.1 न्यायाधिकरण के आदेश में वर्तमान मामले में, प्रक्रिया की सटीक प्रकृति और मिश्रण कैसे किया जाता है और इसमें शामिल प्रक्रिया स्पष्ट नहीं है और इसका पता नहीं लगाया गया है और टिप्पणी नहीं की गई है। यह अस्पष्ट और अनिर्णायक रहता है। प्रतिवादी का दावा है कि गंधयुक्त पदार्थों की बिक्री का लगभग 26% हिस्सा तीसरे पक्ष से लाया गया और बिना किसी संशोधन या प्रक्रिया के बेचा गया। ये सभी तथ्यात्मक प्रश्न हैं जिन्हें पहले प्रमाणित किया जाना चाहिए और वास्तविक तथ्यात्मक स्थिति को मान्य किया जाना चाहिए। न्यायाधिकरण ने इसमें शामिल और शुरू की गई वास्तविक प्रक्रिया की पृष्ठभूमि की जांच किए बिना प्रतिवादी के पक्ष में प्रश्न का उत्तर दिया है। अलग-अलग स्वादों की अलग-अलग प्रक्रियाएँ हो सकती हैं। [पैरा 32] [81-डी-ई]

2.2 प्रतिवादी ने एक अलग तथ्यात्मक मैट्रिक्स का अनुरोध किया था जिसे न्यायाधिकरण ने स्वीकार कर लिया है, यद्यपि, विशिष्ट विवरण का उल्लेख किए बिना।

सामान्य अवलोकन और व्यापक ब्रश दृष्टिकोण को सभी लेनदेन के लिए भुगतान किए गए सही विचार को प्रतिबिंबित करने की आवश्यकता नहीं है। किसी भी तरह से कोई भी राय बनाने से पहले तथ्यों की कहीं अधिक व्यापक और गहरी जांच की आवश्यकता होती है। पूर्ण तथ्यात्मक मैट्रिक्स के स्पष्ट और बिल्कुल स्पष्ट हुए बिना अनुमान लगाना गलत होगा। [पैरा 30] [80-ई]

पेप्सी फूड्स लिमिटेड बनाम सेंट्रल एक्साइज कलेक्टर, चंडीगढ़ (2005) 9 एससीसी 28: [2003] 6 सप्लिमेंट। एससीआर 232; श्याम ऑयल केक लिमिटेड बनाम सीसीई - I, नई दिल्ली, जयपुर (2005) 1 एससीसी 264: [2004] 6 पूरक एससीआर 346; अतिरिक्त वाणिज्यिक कर आयुक्त, बेंगलोरएक्स अयिली स्टोन इंडस्ट्रीज आदि 2016 (10) स्केल 85 – संदर्भित किया गया।

3. न्यायाधिकरण ने माना है कि कुछ कारण बताओ नोटिस सीमा से वर्जित हैं। इस संबंध में न्यायाधिकरण ने भी तारीखों की उचित जांच नहीं की है, लेकिन एक रहस्यमय निष्कर्ष दिया है। [पैरा 33] [81-एफ, जी]

4. उपरोक्त विश्लेषण के मद्देनजर, मामला यहां ऊपर की गई टिप्पणियों और क्षेत्र में कानून के आधार पर उपरोक्त पहलुओं पर पुनर्विचार के लिए न्यायाधिकरण को भेजा जाता है। [पैरा 34] [81-जी-एच]

पेप्सी फूड्स लिमिटेड बनाम केंद्रीय उत्पाद शुल्क कलेक्टर चंडीगढ़ (2005) 9 एससीसी 28: [2003] 6 पूरक एससीआर 232; यूनियन ऑफ इंडिया एवं अन्य बनाम दिल्ली क्लॉथ एंड जनरल मिल्स कंपनी लिमिटेड एवं अन्य. 1997 ईएलटी (जे199) एससी; साउथ बिहार शुगर मिल्स लिमिटेड एवं अन्य आदि बनाम यूओआई एवं अन्य आदि 1978 ईएलटी (जे 336); टाटा केमिकल्स लिमिटेड बनाम आर.एम. देसाई, निरीक्षक, केंद्रीय उत्पाद शुल्क, मीठापुर एवं अन्य मोती लैमिनेट्स प्राइवेट लिमिटेड बनाम सीसीई (एससी) 1995 (76)

ईएलटी 241; किल्पेस्ट इंडिया लिमिटेड बनाम सीसीई (त्रि.) 999 (108) ईएलटी 786; XI टेलीकॉम लिमिटेड बनाम अधीक्षक केंद्रीय उत्पाद शुल्क, हैदराबाद (एपी-डीबी) 1999 (105) ईएलटी 263; सीसीई बनाम जगतजीत इंडस्ट्रीज (एससी) 2002 (141) ईएलटी 306; भोर इंडस्ट्रीज लिमिटेड बनाम सीसीई, बॉम्बे (1989) 1 एससीसी 602: [1989] 1 एससीआर 382; यूनियन कार्बाइड बनाम सीसीई 1986 (24) ईएलटी 169 (एससी); मोती लैमिनेट्स प्रा. लिमिटेड एवं अन्य बनाम सीसीई अहमदाबाद (1995) 3 एससीसी 23: [1995] 2 एससीआर 81; भारत संघ एवं अन्य बनाम सोनिक इलेक्ट्रोकेम (पी) लिमिटेड और एक अन्य (2002) 7 एससीसी 435 [2002] 2 पूरक एससीआर 475; सीसीई, चंडीगढ़-II बनाम जगतजीत इंडस्ट्रीज लिमिटेड (एससी) (2002) 3 एससीसी 614: [2002] 2 एससीआर 500; गोपाल जर्दा उद्योग बनाम सीसीई, नई दिल्ली 2005 (188) ईएलटी 251 (एससी); ओ. के. प्ले (इंडिया) लिमिटेड बनाम सीसीई, नई दिल्ली II 2005 (180) ईएलटी 291; नेस्ले इंडिया लिमिटेड बनाम सीसीई, चंडीगढ़ II 2004 (169) ईएलटी 315 (ट्राई-डेल); टी.एन. राज्य परिवहन निगम लिमिटेड बनाम सीसीई, मदुरै 2004 (166) ईएलटी 433 (एससी); कोथुरी प्रोडक्ट्स लिमिटेड बनाम आंध्र प्रदेश सरकार 1998 (98) ईएलटी 315 (एपी); सीसीई. गुंटूर वी. क्रेन सुपारी पाउडर वर्क्स 2005 (187) ईएलटी 106 (ट्राई-बैंग); मेंहदी एक्सपोर्ट कॉर्पोरेशन बनाम सीसीई 1993 (67) ईएलटी 907 (न्यायाधिकरण); सीसीई चेन्नई बनाम फाउंटैन कंज्यूमर एप्लायंसेज लिमिटेड 2004 (171) ईएलटी 329 (त्रि-चेन्नई); टेगा इंडिया लिमिटेड बनाम सीसीई, कलकत्ता II (2004) 2 एससीसी 727; महाराष्ट्र राज्य बनाम महालक्ष्मी स्टोर्स (2003) 1 एससीसी 70: (2002) 4 पूरक एससीआर 292; सीसीई टाइटेनियम उपकरण और एनोड" चेन्नई बनाम टाइटेनियम इक्विपमेंट एंड एनोड मैनुफैक्चरिंग कंपनी लिमिटेड 2002 (142) ईएलटी 162 (त्रि-चेन्नई); सर्वो मेड इंडस्ट्रीज प्रा. लिमिटेड बनाम सीसीई 2015 (6) स्केल 137; भारत संघ बनाम अहमदाबाद इलेक्ट्रिसिटी कंपनी लिमिटेड और अन्य.. (2003) 11 एससीसी 129: [2003] 4 पूरक एससीआर 1117; हिंदुस्तान जाइन लिमिटेड बनाम सीसीई, जयपुर (2005) 2 एससीसी 662 [2005] 2 एससीआर 391; सतनाम ओवरसीज

ढक्कन। वी. सीसीई, नई दिल्ली (2015) 13 एससीसी 166: [2015] 4 एससीआर 437; सीसीई. बेंगलोर-II बनाम ओस्नार केमिकल्स प्राइवेट लिमिटेड (2012) 2 एससीसी 282: [2012] 2 एससीआर 1035; सीसीई, मेरठ बनाम गोयल गैसेज (पी) लिमिटेड (2000) 9 एससीसी 571; क्रेन सुपारी नट पाउडर वर्क्स बनाम कॉमरेड सीमा शुल्क और केंद्रीय उत्पाद शुल्क, तिरुपति (2007) 4 एससीसी 155; श्याम ऑयल क्यूक लिमिटेड बनाम सीसीई-I, नई दिल्ली, जयपुर (2005) 1 एससीसी 264: [2004] 6 पूरक एससीआर 346; सीसीई वी. एस.आर. टिश्यूज (पी) लिमिटेड (2005) 6 एससीसी 310: [2005] 2 पूरक एससीआर 355; ठाणे शहर नगर निगम बनाम विद्युत मेटालिक्स लिमिटेड (2007) 8 एससीसी 688: [2007] 9 एससीआर 1016; कॉस्मिक डाई केमिकल बनाम सीसीई बॉम्बे (1995) 6 एससीसी 117; पद्मिनी प्रोडक्ट्स बनाम सीसीई, बेंगलोर (1989) 4 एससीसी 275: [1989] 3 एससीआर 873; पुष्पम फार्मास्यूटिकल्स कंपनी बनाम सीसीई, बॉम्बे 1995 सप्लीमेंट (3) एससीसी 462; यूनीवर्थ टेक्सटाइल्स लिमिटेड बनाम सीसीई, रायपुर (2013) 9 एससीसी 753: [2013] 3 एससीआर 27 – संदर्भित किया गया।

प्रकरण कानून संदर्भ

[2003] 6 पूरक एससीआर 232	भरोसा व्यक्त किया	पैरा 11
1997 ईएलटी (जे199) एससी	संदर्भित किया	पैरा 12
1978 ईएलटी (जे 336)	संदर्भित किया	पैरा 12
1995 (76) ईएलटी 241	संदर्भित किया	पैरा 12
999 (108) ईएलटी 786	संदर्भित किया	पैरा 12
1999 (105) ईएलटी 263	संदर्भित किया	पैरा 12
2002 (141) ईएलटी 306	संदर्भित किया	पैरा 12

[1989] 1 एससीआर 382	संदर्भित किया	पैरा 15
1986 (24) ईएलटी 169 (एससी)	संदर्भित किया	पैरा 15
[1995] 2 एससीआर 81	संदर्भित किया	पैरा 15
[2002] 2 पूरक एससीआर 475	संदर्भित किया	पैरा 15
[2002] 2 एससीआर 500	संदर्भित किया	पैरा 15
2005 (188) ईएलटी 251 (एससी)	संदर्भित किया	पैरा 15
2005 (180) ईएलटी 291	संदर्भित किया	पैरा 15
2004 (169) ईएलटी 315 (ट्राई-डेल)	संदर्भित किया	पैरा 15
2004 (166) ईएलटी 433 (एससी)	संदर्भित किया	पैरा 15
1998 (98) ईएलटी 315 (एपी)	संदर्भित किया	पैरा 15
2005 (187) ईएलटी 106 (ट्राई-बैंग)	संदर्भित किया	पैरा 15
1993 (67) ईएलटी 907 (ट्रिब्यूनल)	संदर्भित किया	पैरा 15
2004 (171) ईएलटी 329 (त्रि-चेन्नई)	संदर्भित किया	पैरा 19
(2004) 2 एससीसी 727	संदर्भित किया	पैरा 19
[2002] 4 पूरक एससीआर 292	संदर्भित किया	पैरा 19
2002 (142) ईएलटी 162 (त्रि-चेन्नई)	संदर्भित किया	पैरा 19
2015 (6) स्केल 137	संदर्भित किया	पैरा 20
[2003] 4 पूरक एससीआर 1117	संदर्भित किया	पैरा 22

(2005] 2 एससीआर 391	संदर्भित किया	पैरा 22
(2015] 4 एससीआर 437	संदर्भित किया	पैरा 22
[2012] 2 एससीआर 1035	संदर्भित किया	पैरा 22
(2000) 9 एससीसी 571	संदर्भित किया	पैरा 22
(2007) 4 एससीसी 155	संदर्भित किया	पैरा 22
[2004] 6 पूरक एससीआर 346	संदर्भित किया	पैरा 22
[2005] 2 पूरक एससीआर 355	संदर्भित किया	पैरा 22
(2007] 9 एससीआर 1016	संदर्भित किया	पैरा 22
(1995) 6 एससीसी 117	संदर्भित किया	पैरा 22
[1989] 3 एससीआर 873	संदर्भित किया	पैरा 22
1995 पूरक (3) एससीसी 462	संदर्भित किया	पैरा 22
[2013] 3 एससीआर 27	संदर्भित किया	पैरा 22
(1963] पूरक एससीआर 586	अनुगमन किया	पैरा 23
207 यूएस 556 (1908)	संदर्भित किया	पैरा 23
[1980] एससीआर 1271	भरोसा व्यक्त किया	पैरा 24
(2000) 10 एससीसी 478	भरोसा व्यक्त किया	पैरा 24
[2009] 16 एससीआर 21	भरोसा व्यक्त किया	पैरा 28
[1993] 2 पूरक एससीआर 185	संदर्भित किया	पैरा 28

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: सिविल अपील संख्या 5003/2006

अपील संख्या ई/590/2004, ई/591/2004, ई/1051/2004 और और एफ/563/2005 में सीमा शुल्क उत्पाद सेवा कर अपीलीय न्यायाधिकरण, बंगलुरु, दक्षिण क्षेत्रीय पीठ के निर्णय और आदेश संख्या 607 से 610/2006 दिनांक 17.03.2006 से।

यशांक अध्यारु, वरिष्ठ अधिवक्ता अरिजीत प्रसाद, सुश्री शिरीन खजूरिया, बी. कृष्णा प्रसाद, अधिवक्तागण, अपीलकर्ता के लिए।

सुश्री इंदु मल्होत्रा, एस.के.बागरिया, वरिष्ठ अधिवक्तागण, सुश्री निशा आगची, प्रशांत सिंह, तनवीर नायर, सुश्री पूजा शर्मा, के. अजीत सिंह, सुश्री अपूर्वा भूमेश, विकास मेहता, अधिवक्तागण, प्रतिवादीगण के लिये।

दीपक मिश्रा, न्यायाधिपति 1. प्रतिवादी भारतीय निर्मित विदेशी शराब (आईएमएफएल) का निर्माता है और आईएमएफएल के कई ज्ञात ब्रांडों का पंजीकृत मालिक है। प्रतिवादी, जैसा कि तथ्य सामने आए हैं, शयुरा ऑर्चर्ड्स, कुंबलगोडु, बंगलोर में अपनी इकाई में खाद्य स्वादों का "निर्माण" भी करता है और वर्तमान अपील केवल खाद्य स्वादों से संबंधित है।

2. प्रतिवादी की विभिन्न स्थानों पर अपनी आसवनी इकाइयाँ हैं। इसके अलावा, इसने शराब के विभिन्न निर्माताओं के साथ समझौते किए हैं जिनके पास अपने बॉटलिंग प्लांट थे और शराब बनाने के लिए उचित लाइसेंस भी थे। इन शराब निर्माताओं के साथ प्रतिवादी ने यूजरशिप समझौता किया था, जिसके तहत उन्हें समझौते में उल्लिखित नियमों और शर्तों पर उनके द्वारा निर्मित आईएमएफएल पर प्रतिवादी के ट्रेडमार्क का उपयोग करने की अनुमति दी गई थी। प्रतिवादी ने शराब निर्माताओं के साथ एक अन्य समझौता भी किया था जिसे विनिर्माण समझौता कहा जाता है जो प्रतिवादी के ब्रांड

नामो के तहत आईएमएफएल के शराब निर्माताओं द्वारा निर्माण और बिक्री या समझौते में उल्लिखित नियमों और शर्तों पर प्रतिवादी द्वारा इसकी खरीद का प्रावधान करता है। समझौते में यह निर्धारित है कि समझौते के तहत आईएमएफएल की बिक्री और खरीद मूलधन से मूलधन के आधार पर होगी। इन शराब निर्माताओं को समझौते में निर्धारित मानकों और विशिष्टताओं के अनुसार और अनुमोदित आपूर्तिकर्ताओं से कच्चा माल जैसे रेक्टिफाइड स्पिरिट, अतिरिक्त तटस्थ अल्कोहल और मिश्रण और पैकिंग सामग्री खरीदनी थी। विनिर्माण समझौते में यह भी प्रावधान किया गया था कि आईएमएफआई की बिक्री के लिए प्रतिवादी द्वारा शराब निर्माताओं को देय मूल्य के तौर-तरीके बताए जाएंगे। और कीमत समझौते में उल्लिखित रेक्टिफाइड स्पिरिट, अतिरिक्त तटस्थ अल्कोहल, मिश्रण और पैकिंग सामग्री, भंडारण, बीमा प्रीमियम और सभी विनिर्माण लागत और खर्चों की कुल लागत होनी थी। इसके अलावा, शराब निर्माता समझौते में सेवा शुल्क नामक लाभ के मार्जिन के हकदार थे। शराब निर्माताओं को भुगतान की गई कुल कीमत बिक्री के लिए एकमात्र विचारणीय थी और ऐसी कीमत को एक्स-डिस्टिलरी मूल्य (ईडीपी) के रूप में जाना जाता है, जिसमें आईएमएफएल के निर्माण के साथ-साथ शराब निर्माताओं द्वारा किए गए सभी लागत, शुल्क और व्यय शामिल हैं। उनके मार्जिन को सेवा शुल्क के रूप में वर्णित किया गया है। शराब निर्माताओं द्वारा निर्मित आईएमएफएल को प्रतिवादी के स्वामित्व वाले ब्रांड नामों के साथ चिपका दिया गया था। इसने विनिर्माण लोगो, गुणवत्ता नियंत्रण, उत्पाद अनुसंधान आदि प्रदान किया। प्रतिवादी ने आईएमएफएल के निर्माण के लिए शराब निर्माताओं को तकनीकी जानकारी/विशेषज्ञता प्रदान की।

3. शराब निर्माता अपने द्वारा निर्मित आईएमएफएल को या तो प्रतिवादी को या प्रतिवादी द्वारा पहचाने गए ग्राहकों को या सरकारी स्वामित्व वाले निगमों को बेचते हैं। प्रतिवादी के बिक्री कर्मी ग्राहकों से संपर्क करते हैं, ऑर्डर बुक करते हैं, बाजार से बकाया राशि एकत्र करते हैं, सी-फॉर्म, उत्पाद शुल्क सत्यापन प्रमाण पत्र, परमिट इत्यादि जैसे

वैधानिक फॉर्म एकत्र करते हैं और इसे शराब निर्माताओं को अग्रेषित करते हैं। प्रतिवादी विपणन टीमों और विभिन्न प्रचार योजनाओं और विज्ञापनों के संचालन के माध्यम से अपने ब्रांडों को बढ़ावा देगा और उसी के संबंध में सभी खर्च प्रतिवादी द्वारा किए जाएंगे। शराब निर्माता ईडीपी प्राप्त करने के हकदार थे जिसमें उनके द्वारा निर्मित आईएमएफएल की वास्तविक लागत और लाभ मार्जिन शामिल था। कीमतों पर प्रतिवादी द्वारा तब भी बातचीत की गई थी जब सामान शराब निर्माताओं द्वारा ऐसे खरीदारों को बेचा गया था और वे ऐसे खरीदारों द्वारा प्रतिवादी द्वारा बातचीत और निर्धारित दरों पर बिल देंगे।

4. हालांकि, प्रतिवादी का दावा है कि बाहरी खरीदारों के साथ बातचीत की गई ऐसी दरें/कीमतें कुछ निश्चित परिणामों के साथ ईडीपी से या तो अधिक या कम थीं, अर्थात्, (ए) यदि बाहरी ग्राहकों को बिक्री मूल्य ईडीपी से अधिक है, तो अंतर का भुगतान शराब निर्माताओं द्वारा प्रतिवादी को रॉयल्टी या सेवा शुल्क जैसे विभिन्न नामों के तहत बुलाकर किया गया था; (बी) यदि बाहरी ग्राहकों को बिक्री मूल्य ईडीपी से कम था, तो अंतर/कमी प्रतिवादी द्वारा वहन की जाती है और शराब निर्माताओं को भुगतान किया जाता है; और (सी) यदि बाहरी खरीदारों से प्राप्त कीमत ईडीपी से अधिक है, तो अंतर प्रतिवादी को मिलेगा।

5. जैसा कि पहले कहा गया है, प्रतिवादी बेंगलूर में अपनी खाद्य स्वाद निर्माण इकाई में खाद्य स्वादों का "निर्माण" करता है। उक्त पहलू पर, प्रतिवादी का दावा है कि भोजन के स्वाद विभिन्न आपूर्तिकर्ताओं से प्रतिवादी द्वारा खरीदे गए विभिन्न सार (सुगंधित पदार्थ) के मिश्रण से "तैयार" किए गए थे।

6. यह स्वीकार किया जाता है कि खाद्य स्वाद शराब के स्वाद प्रोफाइल में भूमिका निभाते हैं। आईएमएफएल के सभी ब्रांडों में खाद्य स्वादों का उपयोग नहीं किया जाता है। आईएमएफएल के कुछ ऐसे ब्रांड हैं जिनमें किसी भी खाद्य स्वाद का उपयोग नहीं किया

जाता है और जहां भी आईएमएफएल में उनका उपयोग किया जाता है, उनका प्रतिशत बहुत कम है, जो 0.0001% से 00019% प्रति लीटर तक है। हालाँकि, प्रतिवादी का मामला यह नहीं है कि आईएमएफएल व्यवसाय में भोजन का स्वाद कोई मायने नहीं रखता।

7. प्रतिवादी द्वारा उनकी आईएमएफएल विनिर्माण इकाइयों को खाद्य स्वादों की आपूर्ति की गई और शराब निर्माताओं को भी बेचा गया जो विनिर्माण/यूसूक्रीशिप समझौतों के तहत आईएमएफएल का निर्माण कर रहे थे। आईएमएफएल के तीसरे पक्ष के निर्माताओं को भी खाद्य स्वाद बेचे गए। विनिर्माण समझौते के तहत शराब निर्माता प्रतिवादी द्वारा पहचाने गए अनुपात में खाद्य स्वादों का उपयोग करेंगे और मिश्रण अनुपात को प्रतिवादी के व्यापार रहस्य के रूप में बनाए रखा जाएगा।

8. प्रतिवादी 1994 से केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ के उप-शीर्ष संख्या 3302.10 के अंतर्गत आने वाले खाद्य स्वादों के निर्माण के लिए केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 (संक्षेप में, "अधिनियम") के तहत पंजीकृत है और केंद्रीय उत्पाद शुल्क पंजीकरण प्रमाणपत्र संख्या 8/94 रखता है। प्रतिवादी द्वारा निर्मित खाद्य स्वादों को हमेशा केंद्रीय उत्पाद शुल्क के भुगतान पर मंजूरी दे दी गई है। एक प्रक्रिया के रूप में, प्रतिवादी समय-समय पर कानून के अनुसार खाद्य स्वादों के मूल्यांकन योग्य मूल्य की घोषणा करते हुए मूल्य सूची/घोषणा दाखिल करता था। मूल्यांकन योग्य मूल्य में कच्चे माल की पूरी लागत, श्रम लागत, ओवरहेड्स और लाभ मार्जिन शामिल थे और केंद्रीय उत्पाद शुल्क के भुगतान पर कारखाने से स्पष्ट थे। प्रतिवादी के स्वामित्व वाली आईएमएफएल विनिर्माण इकाइयों, शराब निर्माताओं और अन्य स्वतंत्र आईएमएफएल निर्माताओं को आपूर्ति किए गए खाद्य स्वादों की कीमत, यह प्रतिवादी द्वारा दावा किया गया है, भिन्न नहीं हुई और समान रही।

9. शराब निर्माताओं द्वारा प्रतिवादी को भुगतान की गई रॉयल्टी, जैसा कि दावा किया गया है, बाहरी खरीदारों को आईएमएफएल की उनकी बिक्री मूल्य और ऐसे

आईएमएफएल के ईडीपी के बीच का अंतर है। जैसा कि दलील दी गई है, रॉयल्टी के भुगतान का भोजन के स्वाद से कोई संबंध या संबंध नहीं है। आईएमएफएल के ऐसे कई ब्रांड हैं जहां प्रतिवादी द्वारा शराब निर्माताओं को कोई खाद्य स्वाद की आपूर्ति नहीं की गई थी। हालाँकि, आईएमएफएल और ईडीपी की बिक्री मूल्य के बीच अंतर पर रॉयल्टी का भुगतान अभी भी किया गया था। प्रतिवादी का दावा है कि ऐसे कई उदाहरण हैं जहां आईएमएफएल में खाद्य स्वाद बेचे गए और उपयोग किए गए लेकिन कोई रॉयल्टी प्राप्त नहीं हुई। उन मामलों में आईएमएफएल की बिक्री कीमत ईडीपी से कम थी और रॉयल्टी प्राप्त करने के बजाय, प्रतिवादी ने कमी को वहन किया था और शराब निर्माताओं को इसकी प्रतिपूर्ति की थी। इस आधार पर, प्रतिवादी यह रुख रखना चाहता है कि रॉयल्टी पूरी तरह से ईडीपी के अलावा आईएमएफएल की ऊंची बिक्री कीमतों से संबंधित थी और इसका भोजन के स्वाद से कोई लेना-देना नहीं है। आईएमएफएल उत्पादों जैसे सिग्नेचर व्हिस्की, सेंटेनरी व्हिस्की, सिंगल माल्ट व्हिस्की आदि में खाद्य स्वादों का उपयोग नहीं किया गया था, जो खाद्य स्वादों का उपयोग किए बिना निर्मित किए गए थे। उसी के संबंध में, उक्त ब्रांड का निर्माण करने वाले शराब निर्माता प्रतिवादी को रॉयल्टी का भुगतान कर रहे थे, जो कि उक्त ब्रांडों के बिक्री मूल्य और उनके ईडीपी के बीच का अंतर था।

10. हमने उपरोक्त तथ्यात्मक परिदृश्य को काफी हद तक प्रतिवादी द्वारा प्रस्तुत किया है। इस समय, यह बताने के लिए जरूरी है कि राजस्व ने 11.04.2000 को इस आधार पर कारण बताओ नोटिस जारी किया था कि प्रतिवादी-निर्धारिती को खाद्य स्वादों की आपूर्ति के लिए रॉयल्टी के रूप में अपनी फ्रेंचाइजी से अतिरिक्त विचार प्राप्त हुआ था जो फ्रेंचाइजी द्वारा निर्मित आईएमएफएल की आवश्यक सामग्री थी। अधिनियम की धारा 11 ए के प्रावधान को निर्णायक प्राधिकारी द्वारा लागू किया गया था और निर्धारिती द्वारा प्राप्त रॉयल्टी को शामिल करके खाद्य स्वादों के मूल्यांकन योग्य मूल्य को फिर से

निर्धारित करने का प्रस्ताव किया गया था। अप्रैल, 1997 से मार्च, 2009 की अवधि के लिए मांग की गई अंतर शुल्क 35,45,865,860/- थी। इकाई और वरिष्ठ प्रबंधक (कराधान) पर जुर्माना प्रस्तावित किया गया और ब्याज भी लगाया गया। "न्यायनिर्णयन प्राधिकारी ने अपने आदेश दिनांक 29.08.02 द्वारा मांग की पुष्टि की। प्रतिवादी ने सीमा शुल्क, उत्पाद शुल्क और सेवा कर अपीलीय न्यायाधिकरण (संक्षेप में, "न्यायाधिकरण") से संपर्क किया, जिसने अपने आदेश दिनांक 08.07.2003 में मामले को विद्वान आयुक्त को भेज दिया क्योंकि बिक्री के कुछ चालान न्यायाधिकरण के समक्ष प्रस्तुत किए गए थे जिन पर संबंधित आयुक्त द्वारा विचार नहीं किया गया था। मामले को वापस भेजते समय, न्यायाधिकरण ने पाया कि जैसे-जैसे मामले को वापस भेजा जा रहा था, सीमा के मुद्दे और ऐसे अन्य मुद्दों को निर्णायक के लिए फिर से निर्धारित करने और पक्षकारों को प्रभावी सुनवाई का अवसर प्रदान करने वाला उचित आदेश पारित करने के लिए खुला रखा गया था। जुर्माने का मुद्दा भी खुला रखा गया।

11. परिहार के बाद, निर्णायक प्राधिकारी ने 27.02.2004 को एक आदेश पारित किया। इसने पेप्सी फूड्स लिमिटेड बनाम कलेक्टर ऑफ सेंट्रल एक्साइज, चंडीगढ़ के फैसले पर भरोसा जताया और माना कि विनिर्माण समझौते के तहत विभिन्न इकाइयों से रॉयल्टी उन्हें आपूर्ति किए गए खाद्य स्वाद के मूल्यांकन योग्य मूल्य में शामिल करने योग्य है और तदनुसार, अधिनियम की धारा 11 ए के प्रावधान के तहत मांग की पुष्टि की गई। धारा 11 एसी के तहत समान राशि का जुर्माना लगाया गया और धारा 11 एबी के तहत ब्याज भी लगाया गया। केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 2002 के नियम 26 के तहत वरिष्ठ प्रबंधक (कराधान) पर 3,00,000/- रुपये का जुर्माना लगाया गया।

12. न्यायाधिकरण के समक्ष, निर्धारिती द्वारा यह तर्क दिया गया था कि उसने विभिन्न आपूर्तिकर्ताओं से शुल्क भुगतान किए गए सार खरीदे और उन्हें प्रतिवादी द्वारा विकसित अनुपात में मैनुअल मिश्रण की प्रक्रिया द्वारा मिश्रित किया और जिसे एक

शीर्ष रहस्य और मात्र प्रक्रिया के रूप में रखा गया था सार के मैनुअल मिश्रण का निर्माण नहीं हुआ; यद्यपि उक्त मुद्दा 18.02.2000 को क्षेत्राधिकार सहायक आयुक्त के समक्ष उठाया गया था और उनकी याचिका पर विचार करने के लिए प्रार्थना की गई थी कि उनके द्वारा उत्पादित भोजन का स्वाद उत्पाद शुल्क योग्य नहीं था और, एक उचित आदेश पारित करें, संबंधित प्राधिकारी ने इसका जवाब नहीं दिया। वही और उसके बाद, निर्धारिती ने विभाग को सूचित किया कि अंतिम निर्णय होने तक, विरोध के तहत शुल्क का भुगतान किया जाएगा। आगे यह तर्क दिया गया है कि खाद्य स्वाद गंधयुक्त यौगिक थे और आईएमएफएल में उपयोग किए जाने वाले खाद्य स्वादों की मात्रा जहां भी उपयोग की जाती थी, विभिन्न आईएमएफएल उत्पादों में 0.0001% से 0.0019% प्रति लीटर तक बहुत ही नगण्य थी और इस तरह के उपयोग की आईएमएफएल उत्पाद की विपणन क्षमता में कोई प्रासंगिकता नहीं थी और न ही इसका अंतिम बाजार मूल्य था। दिनांक 18.02.2000 और दिनांक 04.09.2001 के पत्रों का हवाला देते हुए जिसमें निर्धारिती ने यह रुख अपनाया था कि शुल्क भुगतान करने वाले फ्लेवर को मिलाने से निर्माण नहीं होगा। इसने इस रुख को दोहराया कि यह भारत संघ और अन्य बनाम डेलकल क्लॉथ एंड जनरल मिल्स कंपनी लिमिटेड और अन्य में दिए गए निर्णय के आधार पर निर्माण नहीं था। आयुक्त, केंद्रीय उत्पाद शुल्क, हैदराबाद द्वारा पारित आदेश का भी संदर्भ दिया गया, जिन्होंने अपने पत्र दिनांक 22.09.2003 के माध्यम से कहा था कि शुल्क भुगतान वाले खाद्य स्वादों के मिश्रण से एक नए उत्पाद का उद्भव नहीं हो सकता है और परिणामी सार जो मेसर्स शॉ वालेंस कंपनी (एसडब्ल्यूसी) के परिसर में अस्तित्व में आता है, विपणन योग्यता के विश्वास का उत्तर नहीं देता है और चूंकि निर्धारिती के मामले में तथ्य समान हैं, इसलिए क्षेत्राधिकार आयुक्त द्वारा इसका पालन किया जाना चाहिए। उक्त रुख को मजबूत करने के लिए, दिल्ली क्लॉथ एंड जनरल्स मिल्स कंपनी लिमिटेड (उपरोक्त), साउथ बिहार शुगर मिल्स लिमिटेड और अन्य आदि बनाम यूओआई और अन्य, आदि, और टाटा केमिकल्स लिमिटेड बनाम आर.एम. देसाई, निरीक्षक, केंद्रीय उत्पाद

शुल्क, मीठापुर और अन्य, मोती लैमिनेट्स प्राइवेट लिमिटेड बनाम सीसीई (एससी)*, किल्पेस्ट इंडिया लिमिटेड बनाम सीसीई (ट्राइ.), XI टेलीकॉम लिमिटेड बनाम अधीक्षक केंद्रीय उत्पाद शुल्क, हैदराबाद (एपी-डीबी), और सीसीई बनाम जगतजीत इंडस्ट्रीज (एससी)' पर भरोसा किया गया।

13. आगे यह तर्क दिया गया कि कुछ मामलों में, जो फ्लेवर खरीदे नहीं गए थे, उन्हें मिलाया भी नहीं गया था, बल्कि सीधे बोटलबंद करने वालों को आपूर्ति की गई थी, गोपनीयता बनाए रखने के लिए केवल लेबल बदल दिए गए थे और ऐसी गतिविधि को 'निर्माण' नहीं माना जा सकता है 'चूँकि अध्याय शीर्षक 3302.10 के तहत पुनः लेबलिंग का मतलब निर्माण नहीं है। यह तर्क दिया गया कि स्वादों को मिलाने से कोई नया उत्पाद अस्तित्व में नहीं आता है और स्वादों को मिलाने के बाद भी परिणामी उत्पाद केवल स्वाद ही रहता है। न्यायाधिकरण का ध्यान बोर्ड के सर्कुलर नंबर 247/81/96-सीएक्स दिनांक 03.10.1996 की ओर आकर्षित किया गया था, जिसमें स्पष्ट किया गया था कि अलग-अलग शेड में पेंट प्राप्त करने के लिए शुल्क भुगतान किए गए पेंट को मिलाना विनिर्माण नहीं माना जाएगा। न्यायाधिकरण के समक्ष आगे दलील यह थी कि स्वादों को या तो मिश्रित किया गया था या उसी रूप में आपूर्ति की गई थी जिस रूप में उन्हें बोटलबंद करने वालों को खरीदा गया था और उन्हें किसी और को विपणन नहीं किया जा सकता है और कोई अन्य निर्माता इन स्वादों को नहीं खरीदेगा, क्योंकि वे केवल निर्धारिती के लिए निर्मित उत्पाद में उपयोग के लिए थे।

14. रॉयल्टी और खाद्य स्वादों की कीमत के बीच सांठगांठ पर टिप्पणी करते हुए, न्यायाधिकरण के समक्ष यह प्रचारित किया गया था कि रॉयल्टी और सेवा शुल्क निर्धारिती द्वारा ट्रेडमार्क के उपयोग और अनुबंध बॉटलिंग के लिए उसके द्वारा प्रदान की गई विपणन सेवाओं के लिए प्राप्त किए गए थे। इकाइयों और भले ही स्वादों की आपूर्ति स्वतंत्र निर्माताओं को की गई थी, उनसे न तो रॉयल्टी और न ही सेवा शुल्क प्राप्त हुआ

और इसलिए, रॉयल्टी बिल का खाद्य स्वाद की कीमत से कोई संबंध नहीं था। इसके अलावा, यह तर्क दिया गया कि निर्धारिती ने अनुबंध बॉटलिंग इकाइयों को खाद्य स्वाद बेचे, जिन्होंने उन्हें आईएमएफएल उत्पादों के निर्माण के लिए या विभिन्न अन्य ब्रांड मालिकों को नियुक्त किया, जिन्हें वे रॉयल्टी और सेवा शुल्क का भुगतान कर रहे थे। हालाँकि, अन्य ब्रांड मालिकों ने निर्धारिती को केवल फ्लेवर की कीमत का भुगतान किया और यह इस तथ्य का संकेत होगा कि रॉयल्टी का फ्लेवर की कीमत के साथ कोई संबंध नहीं था। इसके अतिरिक्त, यह प्रतिपादित किया गया था कि संबंधित आयुक्त के समक्ष सामग्री का उत्पादन किया गया था, जिसमें दिखाया गया था कि निर्धारिती ने कुछ डिस्टिलरीज को कुछ प्रकार का स्वाद बेचा था, जिनके साथ कोई बॉटलिंग समझौता नहीं था और न ही रॉयल्टी या सेवा शुल्क की कोई रसीद थी क्योंकि अनुबंध इकाई ने आवेदन नहीं किया था। निर्धारिती का ब्रांड और न ही विपणन के लिए निर्धारिती की सुरक्षित सेवाएं और ऐसे मामले में, आयुक्त यह दावा नहीं कर सकता था कि समझौता स्वाद की बिक्री और रॉयल्टी और सेवा शुल्क की प्राप्ति के लिए था। न्यायाधिकरण के समक्ष पेप्सी फूड्स लिमिटेड (उपरोक्त) पर निर्भरता की गंभीर आलोचना की गई क्योंकि निर्धारित अनुपात मौजूदा मामले पर लागू नहीं था। न्यायाधिकरण के समक्ष निर्धारिती के विद्वान वकील ने इस ओर ध्यान आकर्षित किया था कि विनिर्माण समझौते और उपयोगकर्ताशिप समझौते में कुछ पहलुओं को उजागर करने के लिए, भेद करने के लिए और निर्णायक प्राधिकारी बिना किसी आधार के केवल खाद्य स्वादों के मूल्य पर संपूर्ण प्राप्ति को आवंटित करने के लिए आगे नहीं बढ़ सकते थे। अधिनियम की धारा 11 ए के तहत क्षेत्राधिकार के आह्वान की आलोचना करते हुए, यह तर्क दिया गया कि अपीलकर्ताओं की ओर से कोई दमन नहीं किया गया था क्योंकि रॉयल्टी के भुगतान का तथ्य विभाग को पता था और यह रेंज अधिकारी के नोट से स्पष्ट था। उपायुक्त को स्पष्ट रूप से निर्धारित किया गया था कि रॉयल्टी के लिए भुगतान की गई राशि केवल स्वाद की बिक्री के लिए ब्रांड नाम के उपयोग के लिए थी और कारण बताओ नोटिस जारी

करने से पहले, (28.03.2001 को एक ऑडिट निरीक्षण हुआ था और निर्धारिती था) उठाए गए विभिन्न बिंदुओं को स्पष्ट करने के लिए कहा गया था, जिन्हें पत्र दिनांक 28.04.2001 के माध्यम से स्पष्ट किया गया था और अधिकार क्षेत्र का उपयोग करते समय इन सभी पहलुओं पर ध्यान नहीं दिया गया था। यह भी बताया गया कि चूंकि रॉयल्टी का खाद्य स्वादों की कीमत के साथ कोई संबंध नहीं था, इसलिए निर्धारिती से इसकी घोषणा की अपेक्षा नहीं की गई थी, और, इसलिये, इसे दमन के रूप में नहीं माना जा सकता है। इसके अलावा, ऑडिट आपत्ति के समय भी रेंज अधीक्षक का विचार था कि अपीलकर्ता द्वारा प्राप्त रॉयल्टी और निर्धारिती द्वारा बेचे गए खाद्य स्वादों की कीमत के बीच कोई संबंध नहीं था और इसलिए, प्राप्त परिस्थितियों में, नोटिस समय के द्वारा स्पष्ट रूप से वर्जित थे।

15. निर्धारिती द्वारा रखे गए रुख और रुख को राजस्व ने अन्य बातों के साथ-साथ इस तर्क से उलट दिया कि विभाग ने विचाराधीन उत्पाद की उत्पाद शुल्क योग्यता का प्रश्न उठाया था, जब उसने स्थगन आदेश संख्या 838 और 839/2004 में दिनांक 10.08.2004 उच्च न्यायालय द्वारा संशोधन पाया। यह भी आग्रह किया गया कि 1995 में भोजन के स्वाद से संबंधित एक पूर्व कार्यवाही हुई थी और मामले का फैसला तत्कालीन आयुक्त द्वारा किया गया था, जिसके परिणामस्वरूप निर्धारिती ने शुल्क का भुगतान करना शुरू कर दिया था और इसलिए, प्रश्न में उत्पाद की उत्पाद शुल्क योग्यता कभी भी कोई मुद्दा नहीं थी। जैसा कि निर्धारिती का आचरण प्रतिबिंबित करेगा। टैरिफ में प्रविष्टि 3302 और 3302.10 का संदर्भ यह उजागर करने के लिए किया गया था कि टैरिफ स्वयं गंधयुक्त पदार्थों के मिश्रण को उत्पाद शुल्क योग्य उत्पाद के रूप में पहचानता है और इसलिए, यह नहीं कहा जा सकता है कि ऐसे खाद्य स्वादों का उत्पादन करने के लिए सार के मिश्रण में कोई निर्माता शामिल नहीं था। यह आग्रह किया गया था कि 'निर्माण' शब्द में फिट होने वाले सामान को बाजार में खरीदने और बेचने में सक्षम होना चाहिए और

इस रूप में जाना जाना चाहिए। उस संबंध में, भोर इंडस्ट्रीज लिमिटेड बनाम सीसीई, बॉम्बे, यूनियन कार्बाइड बनाम सीसीई, मोती लैमिनेट्स प्राइवेट लिमिटेड और अन्य बनाम सीसीई, अहमदाबाद, भारत संघ और अन्य बनाम सोनिक इलेक्ट्रोकेम (पी) लिमिटेड और अन्य और सीसीई, चंडीगढ़-द्वितीय बनाम जगतजीत इंडस्ट्रीज लिमिटेड, पर निर्भरता रखते हुए यह प्रचारित किया गया था कि हस्तगत मामले में निर्धारिती द्वारा निर्मित खाद्य फ्लेवर विपणन योग्य थे, जैसा कि निर्धारिती की स्वीकारोक्ति से स्पष्ट है कि वह अन्य स्वतंत्र बॉटलर्स को खाद्य फ्लेवर बेच रहा था, जो मैकडॉवेल के आईएमएफएल ब्रांड का निर्माण नहीं कर रहे थे, बल्कि अपने स्वयं के ब्रांड का निर्माण कर रहे थे, जो उत्पाद की विपणन क्षमता स्थापित करते हैं। आगे यह तर्क दिया गया कि इनपुट सार थे और एक बार जब उन्हें मिश्रित या तैयार किया गया, तो उन्होंने अपनी मूल पहचान खो दी। यह भी आग्रह किया गया कि यद्यपि इनपुट और तैयार माल एक ही टैरिफ शीर्षक के तहत थे, फिर भी निर्माण हो रहा था और तैयार माल उत्पाद के संदर्भ में अलग, अलग और पहचाने जाने योग्य कार्य कर रहा था, यानी कि आईएमएफएल । आगे का रुख यह था कि मिश्रण की मात्रा विनिर्माण के लिए है जैसा कि गोपाल जर्दा उद्योग बनाम सीसीई, नई दिल्ली, ओ.के. प्ले (इंडिया) लिमिटेड बनाम सीसीई, नई दिल्ली II, नेस्ले इंडिया लिमिटेड बनाम सीसीई, चंडीगढ़ II" टी.एन. स्टेट ट्रांसपोर्ट कॉर्पोरेशन लिमिटेड बनाम सीसीई, मदुरै, कोठारी प्रोडक्ट्स लिमिटेड बनाम आंध्र प्रदेश सरकार", सीसीई, गुंदूर बनाम क्रेन बीटल नट पाउडर वर्क्स, और हिना एक्सपोर्ट कॉर्पोरेशन बनाम सीसीई में निर्धारित किया गया है। राजस्व ने आगे तर्क दिया कि अधिनियम की धारा 4 के अनुसार, मूल्यांकन योग्य मूल्य लेनदेन की प्रकृति पर निर्भर करता है और लेनदेन में प्रत्येक मूल्य एक मूल्यांकन योग्य मूल्य था और यदि लेनदेन का प्रकार अलग था तो इसकी तुलना नहीं की जा सकती। करदाता को उन खरीदारों से रॉयल्टी शुल्क प्राप्त हुआ जो अनुबंधित बॉटलिंग इकाइयां थे और इस प्रकार के ग्राहकों के लिए अलग-अलग

मूल्यांकन योग्य मूल्य की गणना की जा सकती थी और ऐसे मामलों में, करदाता द्वारा खरीदारों से ली गई रॉयल्टी को अतिरिक्त विचार के रूप में माना जाना चाहिए।

16. पक्षों के विद्वान वकील की दलीलों को नोट करने के बाद, न्यायधिकरण ने रॉयल्टी और खाद्य स्वादों की कीमत के बीच सांठगांठ के मुद्दे पर विचार किया। न्यायधिकरण ने स्पष्ट रूप से कहा कि वर्ष 1995 में, विभाग ने उनके द्वारा उत्पादित खाद्य स्वादों पर केंद्रीय उत्पाद शुल्क का भुगतान न करने के लिए निर्धारिती के खिलाफ कार्रवाई की थी और आयुक्त ने उठाई गई मांगों की पुष्टि की थी और उस समय, खाद्य स्वादों की उत्पाद शुल्क सीमा तय की गई थी। निर्धारिती द्वारा पूछताछ नहीं की गई। दिनांक 30.01.1995 के निर्णय आदेश के बाद, निर्धारिती शुल्क के भुगतान पर माल को मंजूरी दे रहा था। 2001 के दौरान, विभागीय ऑडिट ने आईएमएफएल के निर्माण में लगी अनुबंध बॉटलिंग इकाइयों से रॉयल्टी, सेवा शुल्क आदि के लिए कुछ रकम की प्राप्ति के संदर्भ में कुछ आपत्तियां उठाई और ऑडिट के अनुसार, रॉयल्टी शुल्क को अनुबंधित बॉटलिंग इकाइयों को बेचे गए खाद्य स्वाद के मूल्य में जोड़ा जाना चाहिए। उस समय, निर्धारिती ने रॉयल्टी शुल्क शामिल न करने का औचित्य बताया। न्यायाधिकरण ने, जैसा कि विवादित आदेश से पता चलता है, निर्णय लेने वाले प्राधिकारी के समक्ष निर्धारिती द्वारा दिए गए औचित्य को विस्तार से बताया गया है जो मूल रूप से समझौते में निर्धारित शर्त पर आधारित था कि रॉयल्टी ब्रांड नाम के उपयोग के लिए निर्माता द्वारा देय थी और रॉयल्टी का माल के साथ कोई प्रासंगिकता नहीं थी या विभिन्न इनपुट जो इन वस्तुओं के निर्माण में जाते हैं। यह भी निर्धारित किया गया था कि कंपनी के ब्रांडों का अपना मूल्य था और निर्माता से प्राप्त होने वाली रॉयल्टी मुख्य रूप से कंपनी के तैयार माल के ब्रांडों, अर्थात् आईएमएफएल अर्थात् नंबर 1 ब्रांडी, नंबर 1 व्हिस्की, डिप्लोमैट व्हिस्की, प्रीमियम व्हिस्की, ड्राई जिन, आदि के कारण थी। यह भी तर्क दिया गया कि ऑडिट पार्टी ने रॉयल्टी की अवधारणा की गलत व्याख्या की थी, जो कि विभाजित होने

और आवंटित करने में सक्षम थी। विभिन्न विनिर्माण इनपुट, क्योंकि कंपनी को मिलने वाली रॉयल्टी को कंपनी की ब्रांड छवि पर विभाजित करना न तो संभव है और न ही सही प्रक्रिया है। यह भी तर्क दिया गया कि इस तरह की समझ समझौते के उद्देश्य को विफल कर देगी। यद्यपि इस तरह का रुख निर्धारिती द्वारा स्पष्ट किया गया था, फिर भी विभाग का विचार था कि रॉयल्टी को मूल्यांकन योग्य मूल्य में जोड़ा जाना चाहिए और परिणामस्वरूप पहला कारण बताओ नोटिस दिनांक 11.04.2002 जारी किया गया था। इसके बाद न्यायाधिकरण ने कालानुक्रमिक रूप से तथ्यों और परिहार के आदेश और डे नोवो आदेश का विश्लेषण किया और सीबीयूएस के साथ अपीलकर्ताओं के प्रासंगिक समझौतों का अवलोकन किया। समझौतों की जांच करने पर, न्यायाधिकरण ने पाया कि दो समझौते थे, एक को विनिर्माण समझौता कहा जाता है और दूसरे को यूजरशिप समझौता कहा जाता है। समझौते के नियमों और शर्तों के अनुसार, उत्पादों का निर्माण दूसरे पक्ष द्वारा किया जाना था, जिसमें वे उत्पाद शामिल होंगे जिनका ट्रेडमार्क न्यायाधिकरण के समक्ष निर्धारिती-अपीलकर्ता और उसकी किसी अन्य सहयोगी कंपनी के स्वामित्व में था। समझौते के दूसरे पक्ष को निर्धारिती द्वारा निर्दिष्ट ऐसे आपूर्तिकर्ताओं से मिश्रण और पैकिंग सामग्री खरीदने की आवश्यकता थी और उपरोक्त शर्त गुणवत्ता विनिर्देश सुनिश्चित करने के उद्देश्य से थी। समझौते ने सम्मिश्रण सामग्री को परिभाषित किया। न्यायाधिकरण ने "सम्मिश्रण सामग्री" की परिभाषा का उल्लेख किया और कहा कि उक्त परिभाषा में खाद्य स्वाद भी शामिल हैं। इसमें समझौते के पैरा 18 का हवाला दिया गया है, जिसमें कहा गया है कि समझौते की अवधि के दौरान, दूसरा पक्ष (जैसा कि न्यायाधिकरण ने बताया है) जेमिनी डिस्टिलरीज (त्रिपुरा) प्राइवेट लिमिटेड (जीडीपीएल) किसी भी उत्पाद पर या उसके संबंध में किसी भी ट्रेड मार्क के समान किसी भी ट्रेड मार्क का उपयोग या अपनाना नहीं करेगा। उस आधार पर, न्यायाधिकरण ने कहा कि समझौते को ध्यान से पढ़ने पर पता चलता है कि करदाता का जीडीपीएल द्वारा आईएमएफएल के निर्माण पर अच्छा नियंत्रण है और यह उत्पाद की गुणवत्ता सुनिश्चित

करता है, जो कि निर्धारिती के ट्रेडमार्क को वहन करता है। उपयोगकर्ताशिप समझौते का जिक्र करते हुए, न्यायाधिकरण ने पाया कि मालिक करदाता था और उपयोगकर्ता जीडीपीएल था और उक्त समझौते के अनुसार, उपयोगकर्ता के अनुरोध पर, मालिक ने उपयोगकर्ता को ट्रेडमार्क के संबंध में सामान पर अनुबंध में उल्लिखित नियमों और शर्तों पर ट्रेडमार्क का उपयोग करने की अनुमति देने पर सहमति व्यक्त की थी। न्यायाधिकरण ने समझौते के पैरा 12 का हवाला दिया, जिसमें कहा गया है कि इस लाइसेंस के विचार में, उपयोगकर्ता मालिक को माल के निर्माण के प्रति मामले में इतनी राशि का भुगतान करेगा, जिस पर समय-समय पर पार्टियों द्वारा पारस्परिक रूप से सहमति हो सकती है और विचार किया जाएगा। उपयोगकर्ता द्वारा अगले माह तक भुगतान किया जाएगा। इसने आगे देखा कि यद्यपि समझौते में रॉयल्टी शब्द का उपयोग नहीं किया गया है, लेकिन यह स्पष्ट है कि समझौते के पैरा 12 में उल्लिखित राशि रॉयल्टी को संदर्भित करती है और रॉयल्टी व्यापार चिह्न के उपयोग के लिए थी और अनुमान लगाने के लिए कोई संकेत नहीं था। कि रॉयल्टी का भुगतान खाद्य स्वाद की आपूर्ति के लिए किया गया था। इसने इस तथ्य पर ध्यान दिया कि भोजन का स्वाद सम्मिश्रण सामग्रियों में से एक था और करदाता द्वारा सीबीयू को बेची गई एकमात्र सम्मिश्रण सामग्री नहीं थी और इसलिए, प्रथम दृष्टया, रॉयल्टी और भोजन के स्वाद के बीच कोई करीबी संबंध नहीं दिखता है।

17. ध्यान दें, न्यायाधिकरण के समक्ष निर्धारिती ने इस बात पर प्रकाश डाला कि लेनदेन तीन प्रकार के होते थे, अर्थात् रॉयल्टी की प्राप्ति और खाद्य स्वादों की आपूर्ति; भोजन के स्वादों की कोई आपूर्ति न होने पर भी रॉयल्टी प्राप्त हुई; और खाद्य स्वादों की आपूर्ति होने पर भी रॉयल्टी नहीं मिली। उक्त दलील को स्वीकार करते हुए, न्यायाधिकरण ने इस प्रकार कहा: -

"अपीलकर्ताओं ने हमें विभिन्न दस्तावेजों के माध्यम से दिखाया और हमें दिखाया कि स्वतंत्र खरीदारों को बिक्री के संबंध में कीमत और सीबीयू को जिस कीमत पर खाद्य स्वाद बेचे जाते हैं, उसमें व्यावहारिक रूप से कोई अंतर नहीं है। यह तथ्य इस मुद्दे को सुलझाता है। यह बहुत स्पष्ट है कि रॉयल्टी और भोजन के स्वाद के बीच कोई संबंध नहीं है। निर्णायक प्राधिकारी ने पेप्सी मामले में सर्वोच्च न्यायालय के फैसले पर भरोसा किया है। हमारे विचार में, उपरोक्त निर्णय के अनुपात को आँख बंद करके लागू नहीं किया जाना चाहिए था जैसा कि न्यायनिर्णायक प्राधिकारी द्वारा किया गया था। पेप्सी मामले में, सांद्रण और अंतिम उत्पाद दोनों उत्पाद शुल्क योग्य हैं जो वर्तमान अपीलों में मामला नहीं है। यहां अंतिम उत्पाद आईएमएफएल है जिसके लिए रॉयल्टी का भुगतान किया जाता है। आईएमएफएल केंद्रीय उत्पाद शुल्क के अधीन नहीं है। पेप्सी मामले में, कंसन्ट्रेट पेप्सी कोला का सबसे आवश्यक घटक है जबकि वर्तमान मामले में, ऐसा नहीं है। आईएमएफएल के कुछ निश्चित ब्रांड हैं, जिन्हें किसी भी खाद्य स्वाद की आवश्यकता नहीं होती है। पेप्सी मामले में, सांद्रण केवल फ्रेंचाइजी के लिए बेचे जाते हैं। मौजूदा मामले में, अपीलकर्ताओं ने आईएमएफएल के स्वतंत्र निर्माताओं को खाद्य स्वाद बेचे हैं जो अपीलकर्ताओं के ब्रांड नाम का उपयोग नहीं करेंगे। ऐसे स्वतंत्र निर्माता कोई रॉयल्टी नहीं देंगे। पेप्सी मामले में, बॉटलर्स को किसी अन्य स्रोत से सांद्रण खरीदने पर प्रतिबंध लगाने वाला एक स्पष्ट निषेध था। वर्तमान समझौते में ऐसा कोई स्पष्ट निषेध नहीं है। अपीलकर्ताओं ने आगे बताया कि ऐसे उदाहरण हैं जिनमें अपीलकर्ताओं ने आईएमएफआई की बिक्री कीमत पर बॉटलर्स को एक राशि का भुगतान किया है। एक्स-डिस्टिलरी कीमत से काफी कम है। यह आगे देखा गया है कि भोजन के स्वाद के अलावा, अपीलकर्ताओं ने इन सीबीयूएस को अन्य सम्मिश्रण सामग्री की आपूर्ति की। इन परिस्थितियों में, भुगतान की गई पूरी रॉयल्टी को भोजन के स्वाद के लिए

जिम्मेदार नहीं ठहराया जा सकता है, जिसकी लागत अपीलकर्ताओं के अनुसार केवल 0.45% है। इसके अलावा, हमने पाया कि 2001 में भी, ऑडिट निरीक्षण के समय, अपीलकर्ताओं ने न केवल रॉयल्टी की समावेशिता के संबंध में बल्कि भोजन के स्वाद की अत्यधिक छूट के सवाल पर भी कड़ा रुख अपनाया था। इन परिस्थितियों में, बड़ी अवधि को लागू करने के लिए तथ्यों को दबाने का आरोप लगाने का कोई औचित्य नहीं है। इसलिए कारण बताओ नोटिस दिनांक 11.04.2002 और 08.03.2004 स्पष्ट रूप से समयबाधित हैं। उपर्युक्त कारणों से, रॉयल्टी का खाद्य स्वाद की कीमत से कोई संबंध नहीं है और इसलिए, यह मूल्यांकन योग्य मूल्य में शामिल नहीं है। इसके अलावा, पहले दो कारण बताओ नोटिस समय-बाधित हैं क्योंकि इसमें तथ्यों को छिपाया नहीं गया है।"

18. इतना कहने के बाद, न्यायाधिकरण ने खाद्य स्वादों की उत्कृष्टता से संबंधित मुद्दे को संबोधित किया। इसने इस तथ्य पर ध्यान दिया कि शुल्क चुकाकर एसेंस नामक गंधयुक्त यौगिक खरीदे गए थे और भोजन का स्वाद प्राप्त करने के लिए इन एसेंस को मैन्युअल रूप से मिलाया गया था। किस अनुपात में और कौन सा सार मिलाया जाना था, इसे एक व्यापार रहस्य रखा गया है और आईएमएफएल के विभिन्न ब्रांडों को अलग-अलग प्रोफाइल के खाद्य स्वाद की आवश्यकता होती है। आईएमएफएल के विभिन्न ब्रांडों में गुणवत्ता स्थिरता सुनिश्चित करने के लिए, खाद्य स्वाद का उत्पादन बेंगलोर में केंद्रीकृत किया गया था जिसमें बिजली का उपयोग नहीं होता है। न्यायाधिकरण ने बोर्ड के 22.11.1999 के परिपत्र का हवाला दिया जिसमें यह स्पष्ट किया गया है कि अगरबत्ती निर्माण प्रक्रिया में तरल रूप में एक कंटेनर में बेस ऑयल के साथ कुछ सुगंधित रसायनों का सरल मिश्रण शामिल होता है, जिसे सीधे आटे के साथ मिलाया जाता है या अगरबत्ती पर लगाया जाता है। अगरबत्ती को बेलने के लिए उपयोग किया जाने वाला आवश्यक अनुपात उत्पाद शुल्क योग्य उत्पाद नहीं है और इसलिए,

अगरबत्ती के निर्माण के दौरान ऐसे यौगिकों पर कोई शुल्क नहीं लगाया जाता था। न्यायाधिकरण के समक्ष यह आग्रह किया गया कि करदाता के मामले में तथ्य स्थिति वैसी ही है, जैसी अगरबत्ती के संबंध में बोर्ड के परिपत्र में स्पष्ट की गई है। आगे यह आग्रह किया गया है कि विभिन्न स्वाद प्रोफाइल के सार का एक सरल मिश्रण था और निर्धारिती द्वारा उत्पादित खाद्य स्वादों का उपयोग विशेष रूप से उनकी अपनी इकाइयों और अनुबंध इकाइयों में आईएमएफएल के ब्रांड बनाने के लिए किया जाता है और इसे बाजार में नहीं बेचा जा सकता है। न्यायाधिकरण ने सवाल उठाया कि क्या सार के मिश्रण की प्रक्रिया के परिणामस्वरूप एक अलग वस्तु बनती है, जो मूल इनपुट से अलग थी। उस संदर्भ में, यह इस प्रकार था:-

"हमने पाया है कि सार और परिणामी उत्पाद का खाद्य स्वाद दोनों एक ही शुल्क शीर्षक के अंतर्गत आते हैं। चूंकि अवयवों का अलग-अलग अनुपात परिणामी उत्पाद को अलग-अलग स्वाद देता है, इसलिए हम यह नहीं कह सकते कि एक सामग्री परिणामी उत्पाद को अलग-अलग स्वाद देती है, हम ऐसा नहीं कर सकते। कहते हैं कि एक पूरी तरह से अलग उत्पाद उभरता है। बोर्ड के परिपत्र में अगरबत्ती के उल्लेख के साथ तुलना उचित है। बोर्ड का परिपत्र दिनांक 03.11.1996 विभिन्न रंगों के पेंट प्राप्त करने के लिए शुल्क भुगतान आधार सफेद पेंट को शुल्क भुगतान छन्नी के साथ रंगने की प्रक्रिया से संबंधित है। इसमें यह स्पष्ट किया गया है कि उपरोक्त प्रक्रिया इस आधार पर निर्माण के दायरे में नहीं आती है कि टिनिंग की प्रक्रिया परिणामी इमल्शन/इनेमल बिंदु के रूप में भिन्न व्यावसायिक पहचान के साथ कोई नई वस्तु नहीं लाती है और इसलिए, इस निर्माण की राशि प्रक्रिया पर विचार करना उचित नहीं होगा। उपरोक्त स्थिति को स्पष्ट करते हुए, बोर्ड ने डीसीएम मामले में शीर्ष न्यायालय के क्लासिक फैसले के अनुपात को लागू किया है जिसमें यह माना गया है कि "विनिर्माण का तात्पर्य

परिवर्तन से है, लेकिन हर बदलाव का मतलब विनिर्माण नहीं है और फिर भी हर बदलाव का मतलब विनिर्माण नहीं है। एक वस्तु उपचार, श्रम और हेरफेर का परिणाम है, लेकिन कुछ और आवश्यक है और परिवर्तन होना चाहिए; विशिष्ट नाम, चरित्र और उपयोग वाला एक नया और अलग लेख सामने आना चाहिए।"

13.07.1992 के एक अन्य परिपत्र में, बोर्ड ने स्पष्ट किया है कि सादे प्लास्टिक के दानों को रंगीन प्लास्टिक के दानों में बदलना विनिर्माण नहीं माना जाएगा।

इन सभी मामलों में, सामग्री और तैयार उत्पाद की व्यावसायिक पहचान वही रही। वर्तमान मामले में भी, दो या दो से अधिक रसों को निश्चित अनुपात में मिलाने की प्रक्रिया किसी नए उत्पाद को अस्तित्व में नहीं लाती है। सार तो सार ही रह गया और भिन्न अनुपात के कारण, परिणामी उत्पाद को एक विशिष्ट स्वाद प्रदान किया गया। वह प्रक्रिया को विनिर्माण नहीं बना सकता।"

19. उक्त निष्कर्ष पर पहुंचने के लिए, उसने सीसीई चेन्नई फाउंटेन कंज्यूमर एप्लायंसेज लिमिटेड, टेगा इंडिया लिमिटेड बनाम सीसीई, कलकत्ता आईएफ, महाराष्ट्र राज्य बनाम महालक्ष्मी स्टोर्स, और सीसीई चेन्नई बनाम टाइटेनियम इक्विपमेंट एंड एनोड मैन्युफैक्चरिंग कंपनी लिमिटेड", पर भरोसा किया।

20. हमने अपीलकर्ता के विद्वान वरिष्ठ वकील श्री यशांक अध्यारू और सुश्री इंदु मल्होत्रा और श्री एस. के. बगरिया, प्रतिवादीगणों के विद्वान वरिष्ठ अधिवक्तागणों को सुना। अपीलकर्ता के विद्वान वकील द्वारा प्रस्तुत किया गया है कि अंतिम उत्पाद 'खाद्य स्वाद' को अध्याय शीर्षक 3302.10 के तहत वर्गीकृत किया गया है और इसलिए यह उत्पाद योग्य और शुल्क योग्य है। उनके अनुसार, करदाता ने स्वयं स्वीकार किया था कि वह स्वतंत्र बोटलबंद इकाइयों को खाद्य स्वाद बेच रहा था और इससे उत्पाद की विपणन क्षमता स्थापित होती है। निर्धारिती ने दावा किया था कि उसका उत्पाद कस्टम मेड है

और फॉर्मूला एक व्यापार रहस्य है और इसके अलावा उसने अंतिम उत्पाद पर शुल्क के भुगतान के लिए इनपुट के CENVAT क्रेडिट का लाभ उठाया था। जैसा कि तथ्य स्थापित हो चुके हैं, श्री अध्याय का तर्क है, तैयार माल निर्धारिती द्वारा निर्दिष्ट विभिन्न कोड नंबरों पर बेचा जाता है, इसलिए एक नई पहचान स्थापित होती है। विद्वान वरिष्ठ वकील यह मानने का आग्रह करेंगे कि एक विशेष वस्तु का निर्माण किया गया है, सामान बाजार में खरीदने और बेचने में सक्षम होना चाहिए, जैसा कि भोर इंडस्ट्रीज लिमिटेड (उपरोक्त), जगतजीत इंडस्ट्रीज लिमिटेड (उपरोक्त) और और सर्वो मेड इंडस्ट्रीज प्रा. लिमिटेड बनाम सीसीई में इस न्यायालय द्वारा अभिनिर्धारित किया गया है। विद्वान वरिष्ठ वकील का तर्क दिया कि निर्धारिती द्वारा साधारण मिश्रण द्वारा पूर्वनिर्धारित मिश्रण स्वीकार्य नहीं है क्योंकि मिश्रण की प्रक्रिया विनिर्माण की श्रेणी में आ सकती है जैसा कि गोपाल जर्दा उद्योग (उपरोक्त) और ओ.के. प्ले (इंडिया) लिमिटेड (उपरोक्त) में माना गया है। जहां तक रॉयल्टी का सवाल है, उनसे आग्रह किया गया है कि निर्धारिती को उन खरीदारों से रॉयल्टी शुल्क प्राप्त हुआ था जो अनुबंधित बॉटलिंग इकाइयां हैं और इस प्रकार के ग्राहकों के लिए अलग-अलग मूल्यांकन योग्य मूल्य की गणना की जा सकती है।

21. मौजूदा मामले में, जैसा कि राजस्व सामने आएगा, आईएमएफएल के अन्य निर्माताओं के साथ विभिन्न समझौतों के तहत निर्धारिती द्वारा प्राप्त रॉयल्टी/सेवा शुल्क अतिरिक्त विचार बनता है और मूल्यांकन नियमों के साथ पढ़े गए अधिनियम की धारा 4 के तहत मूल्यांकन योग्य मूल्य में शामिल है जैसा कि पेप्सी फूड्स लिमिटेड (उपरोक्त) में किया गया है।

22. श्री बगरिया और सुश्री इंदु मल्होत्रा, करदाता की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ वकील यह तर्क देंगे कि भोजन के स्वाद गंधयुक्त यौगिक थे और विभिन्न आपूर्तिकर्ताओं से खरीदे गए विभिन्न सार (गंधयुक्त पदार्थों) के सरल मिश्रण के माध्यम से तैयार किए

जाते हैं और इस प्रकार शुल्क भुगतान किए गए सार/स्वादों के मैनुअल रूप से किए गए सरल मिश्रण से प्राप्त खाद्य स्वादों को विनिर्माण नहीं माना जा सकता है, क्योंकि इस तरह के मिश्रण से मौजूदा नाम, चरित्र या उपयोग वाली कोई नई वस्तु सामने नहीं आती है। इसके अलावा, लगभग 26% मामलों में ऐसा मिश्रण भी नहीं किया गया था और बाजार से खरीदे गए स्वादों को केवल पुनः लेबल करने के बाद ही साफ़ कर दिया गया था और जब स्वाद शीर्षक संख्या 3302.10 के अंतर्गत आते हैं, तो इसका अभिव्यक्ति 'निर्माण' का कोई विस्तारित अर्थ नहीं दिया जाना चाहिए। सीबीईसी, वित्त मंत्रालय, भारत सरकार द्वारा जारी सर्कुलर नंबर 247/81/96-सीएक्स दिनांक 03.10.1996 पर भरोसा रखा गया है, जिसमें स्पष्ट किया गया था कि विभिन्न रंगों के पेंट प्राप्त करने के लिए स्ट्रेनर के साथ बेस इमल्शन/एनेमल पेंट को रंगने की प्रक्रिया अधिनियम की धारा 2(एफ) के अर्थ में 'निर्माण' की श्रेणी में नहीं आती है। उनका आगे कहना था कि न्यायाधिकरण ने इस निष्कर्ष पर पहुंचने के लिए कि कुछ तैयारी में बेस इमल्शन/एनेमल पेंट को स्ट्रेनर से रंगने की प्रक्रिया और दो या दो से अधिक एसेंस को मिलाने की प्रक्रिया के बीच तुलना की है, ने सही ही किया है कि इसमें निर्धारिती के मामले में निर्माण की कोई प्रक्रिया शामिल नहीं थी। यह आग्रह किया गया था कि यह अच्छी तरह से स्थापित है कि केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ की अनुसूची में प्रविष्टियों में से किसी एक में माल का उल्लेख उन्हें उत्पाद शुल्क के दायरे में नहीं लाएगा जब तक कि विनिर्माण और विपणन क्षमता के दोहरे परीक्षण संतुष्ट न हों। यह भी बार-बार माना गया है कि निर्माण का तात्पर्य परिवर्तन से है, लेकिन हर परिवर्तन विनिर्माण नहीं था और निर्माण की अवधारणा को आकर्षित करने के लिए, कच्चे माल को एक विशिष्ट नाम, चरित्र और उपयोग वाले नए और अलग लेख में परिवर्तित करना होगा। उस संबंध में यूनियन ऑफ इंडिया बनाम अहमदाबाद इलेक्ट्रिसिटी कंपनी लिमिटेड और अन्य, हिंदुस्तान जिंक लिमिटेड बनाम सीसीई, जयपुर, दिल्ली क्लॉथ एंड जनरल मिल्स (उपरोक्त) और सतनाम ओवरसीज लिमिटेड बनाम सीसीई, नई दिल्ली पर निर्भरता रखी गई है। यह जोरदार ढंग

से सामने रखा गया है कि मिश्रण की एक सरल प्रक्रिया का निर्माण नहीं होता है क्योंकि किसी भी नए या अलग-अलग कमोडिटी में इनपुट का कोई परिवर्तन नहीं होता है और उक्त प्रस्ताव के लिए, सीसीई, बेंगलोर- II बनाम ओस्नार केमिकल्स प्राइवेट लिमिटेड, सीसीई, मेरठ बनाम गोयल गैसेज (पी) लिमिटेड और क्रैन सुपारी नट पाउडर वर्क्स बनाम कमिश्नर ऑफ कस्टम्स एंड सेंट्रल एक्साईज, तिरुपति" पर निर्भरता रखी गई है। प्रतिवादी का आगे का रुख यह है कि उप-शीर्ष 3302.10 के संबंध में जो खाद्य स्वादों को कवर करता है, विधायिका द्वारा शक्ति का प्रयोग करके निर्माण' अभिव्यक्ति को धारा 2(एफ) (iii) के तहत कोई कृत्रिम या विस्तारित अर्थ नहीं दिया गया है और इसलिए, इसे निर्माण नहीं माना जा सकता है। श्याम ऑयल केक लिमिटेड बनाम सीसीई-I, नई दिल्ली, जयपुर और सीसीई बनाम एसआर टिशूज (पी) लिमिटेड मामले में निर्णयों पर भारी निर्भरता रखी गई है। जहां तक राजस्व के रुख का सवाल है कि करदाता ने एक समय में मिश्रण और निर्माण की प्रक्रिया को स्वीकार कर लिया था और निर्दिष्ट शीर्षक के तहत शुल्क का भुगतान किया था, यह करदाता को फिर से याचिका उठाने से रोक देगा क्योंकि इसमें कोई सार नहीं है। आयुक्त ने स्वयं स्वीकार किया था कि खाद्य स्वाद गंधयुक्त पदार्थों के सरल मैन्युअल मिश्रण द्वारा निर्धारिती द्वारा तैयार किए गए थे। इसके अलावा, निर्धारिती बाद की अवधि के संबंध में इस तरह के मुद्दे को उठाने का हकदार था और इसे ठाणे शहर नगर निगम बनाम विद्युत मेटालिक्स लिमिटेड में निर्णय को ध्यान में रखते हुए ऐसा करने से नहीं रोका गया है। "जहां तक न्यायाधिकरण के निष्कर्ष की बात है कि 11.04.2002 और 30.04.2004 के दो कारण बताओ नोटिस सीमा से वर्जित हैं, इसमें कोई दोष नहीं पाया जा सकता है ऐसा इसलिए है क्योंकि उक्त कारण बताओ नोटिस उसके तहत कवर की गई अवधि से एक वर्ष की समाप्ति के बाद जारी किए गए थे और इसलिए, याचिका अधिनियम की धारा 11 ए (1) के तहत प्रदान की गई सीमा से वर्जित है। जहां तक सीमा का संबंध है, प्रतिवादी के वरिष्ठ वकील ने कॉस्मिक डाई केमिकल बनाम सीसीई, बॉम्बे", पद्मिनी प्रोडक्ट्स बनाम सीसीई, बेंगलोर, पुष्पम फार्मास्यूटिकल्स

कंपनी बनाम सीसीई, बॉम्बे और यूनीवर्थ टेक्सटाइल्स लिमिटेड बनाम सीसीई, रायपुर" से प्रेरणा ली है। जहां तक धारा 11 एसी के तहत लगाए गए जुर्माने का सवाल है, यह आग्रह किया जाता है कि शुल्क के भुगतान से बचने के इरादे से कोई धोखाधड़ी या टकराव या जानबूझकर गलत बयानबाजी या तथ्यों का दमन या अधिनियम या नियमों के प्रावधानों का उल्लंघन नहीं किया गया है। इसलिए, प्राधिकारी यंत्रवत् जुर्माना नहीं लगा सकते थे और न्यायाधिकरण द्वारा इसे रद्द करना बिल्कुल उचित है।

23. तथ्यात्मक वर्णन और बार में प्रस्तुत प्रस्तुतियों से, हमें तीन मुद्दे मिलते हैं, अर्थात्, (i) क्या निर्माण हुआ था", (ii) क्या प्राप्त रॉयल्टी और बेचे गए खाद्य स्वाद के लिए भुगतान की गई कीमत में कोई संबंध था, और (iii) क्या दो कारण बताओ नोटिस को न्यायाधिकरण द्वारा सीमा द्वारा वर्जित करने के लिए सही ढंग से निर्धारित किया गया है। सबसे पहले हम 'निर्माण' के मुद्दे पर ध्यान देंगे। प्रतिवादी का कहना है कि वे सार मिश्रण कर रहे हैं और कुछ मामलों में केवल बिना किसी प्रसंस्करण के तीसरे पक्ष से खरीदे गए खाद्य स्वादों को बेचना और किसी भी परिस्थिति में सार के मिश्रण को किसी भी परिस्थिति में विनिर्माण नहीं माना जा सकता है। उक्त प्रस्तुतिकरण इस सिद्धांत पर आधारित है कि मिश्रण की ऐसी प्रक्रिया से परिवर्तन होता है और कोई अलग और विपणन योग्य वस्तु अस्तित्व में नहीं आती है। 'निर्माण' शब्द की व्याख्या करने के लिए बार में विभिन्न निर्णयों का हवाला दिया गया है। यह कानून में अच्छी तरह से स्थापित है कि 'निर्माण' का तात्पर्य परिवर्तन है, लेकिन हर परिवर्तन विनिर्माण नहीं है, ऐसा परिवर्तन आम तौर पर उपचार, श्रम और हेरफेर का परिणाम होता है। इस संबंध में, हम यूनियन ऑफ इंडिया बनाम दिल्ली क्लॉथ एंड जनरल मिल्स कंपनी लिमिटेड के एक अंश को पुनः पेश करना उचित समझते हैं, जिसमें संविधान पीठ ने अनहेसर-बुश ब्रूइंग एसोसिएशन बनाम संयुक्त राज्य अमेरिका" में एक अमेरिकी फैसले के अनुमोदन के साथ उद्धृत किया था, जिसका प्रभाव निम्नलिखित है:-

"विनिर्माण' का तात्पर्य परिवर्तन से है, लेकिन प्रत्येक परिवर्तन निर्माण नहीं है और फिर भी किसी वस्तु का प्रत्येक परिवर्तन उपचार, श्रम और हेरफेर का परिणाम है। लेकिन कुछ और आवश्यक है और परिवर्तन होना चाहिए; एक नई और अलग वस्तु का उदय विशिष्ट नाम, चरित्र या उपयोग करते हुये होना चाहिए।"

24. बिक्री कर उपायुक्त (कानून), राजस्व बोर्ड (कर), एर्नाकुलम बनाम प्लो फ़ूड पैकर्स मामले में, केरल सामान्य बिक्री कर अधिनियम, 1963 की धारा 5-ए(1)(ए) की व्याख्या करते हुए तीन-न्यायाधीशों की पीठ ने राय दी कि:-

"यह निर्धारित करने के लिए कई मानदंड हैं कि क्या एक वस्तु का उपभोग किसी अन्य वस्तु के निर्माण में किया जाता है। आम तौर पर प्रचलित परीक्षण यह है कि क्या उत्पादित वस्तु को व्यापार में शामिल उन लोगों द्वारा माना जाता है, जो इसमें निर्माण में शामिल वस्तु से अलग पहचान रखते हैं। आम तौर पर निर्माण एक और प्रक्रिया का अंतिम परिणाम 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 प्रत्येक चरण में प्रसंस्करण का एक अलग प्रकार का हो सकता है। 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 वस्तु नहीं माना जा सकता है लेकिन इसके बजाय इसे एक नए और विशिष्ट लेख के रूप में पहचाना जाता है जिसके बारे में कहा जा सकता है कि इसका निर्माण हुआ है। जहां मूल वस्तु और संसाधित लेख के बीच पहचान में कोई आवश्यक अंतर नहीं है, वहां यह कहना संभव नहीं है कि एक वस्तु का उपभोग दूसरे के निर्माण में हुआ है।

हालाँकि इसमें कुछ हद तक प्रसंस्करण किया गया है, इसे अभी भी अपनी मूल पहचान बरकरार रखते हुए माना जाना चाहिए।"

25. इतना कहने के बाद, न्यायालय ने प्रश्न उठाया: क्या मूल वस्तु का प्रसंस्करण व्यावसायिक रूप से भिन्न और विशिष्ट वस्तु अस्तित्व में लाता है? उस संदर्भ में, तीन-न्यायाधीशों की पीठ ने पिछले निर्णयों में अनुपात का विश्लेषण किया और इस प्रकार कहा: -

"कुछ मामले जहां इस न्यायालय द्वारा यह माना गया कि एक अलग वाणिज्यिक लेख अस्तित्व में आया है, उनमें अम्बरखान महबूब कंपनी बनाम बॉम्बे राज्य (जहां कच्चे तंबाकू का निर्माण बीड़ी पट्टी में किया जाता था), ए हाजी अब्दुल शकूर एंड कंपनी बनाम मद्रास राज्य शामिल हैं। (कच्ची खाल और खाल अलग-अलग भौतिक गुणों वाली सजी हुई खाल और खाल से एक अलग वस्तु बनती है), मद्रास राज्य बनाम स्वास्तिक तंबाकू फैक्ट्री (कच्चे तंबाकू को चबाने वाले तंबाकू में निर्मित किया जाता है) और गणेश ट्रेडिंग कंपनी, करनाल बनाम हरियाणा राज्य", (धान की भूसी निकालकर चावल बनाया गया)। दूसरी ओर, ऐसे मामले जहां इस न्यायालय ने माना है कि यद्यपि मूल वस्तु कुछ हद तक प्रसंस्करण से गुजर चुकी है, लेकिन इसने अपनी मूल पहचान नहीं खोई है, इसमें तुंगुभद्रु इंडस्ट्रीज लिमिटेड, कुरनूल बनाम सीटीओ, (जहां हाइड्रोजनीकृत मूंगफली तेल को मूंगफली तेल माना जाता था) और सी.एस.टी., यू.पी.. लखनऊ बनाम हरबिलास राय और संस" (जहां सूअरों से बाल निकाले जाते हैं, उबाले जाते हैं, साबुन और अन्य रसायनों से धोए जाते हैं और उनके आकार और रंग के अनुसार बंडलों में छांटे जाते हैं, उन्हें वही वाणिज्यिक वस्तु माना जाता है, सूअरों के बाल), शामिल हैं।"

26. अनानास फल और डिब्बाबंद अनानास स्लाइस से संबंधित तथ्यात्मक स्थिति की ओर ध्यान दिलाते हुए न्यायालय ने कहा:-

"वर्तमान मामले में, अनानास फल और डिब्बाबंद अनानास के टुकड़ों के बीच कोई आवश्यक अंतर नहीं है। डीलर और उपभोक्ता दोनों को अनानास के रूप में मानते हैं। अंतर केवल इतना है कि कटा हुआ अनानास एक अधिक सुविधाजनक रूप में फल की प्रस्तुति है। डिब्बाबंद होने के कारण यह बिना खराब हुए भंडारण में सक्षम है। डिब्बाबंद अनानास में अतिरिक्त मिठास परिरक्षक के रूप में मिलाई गई चीनी से उत्पन्न होती है। कुल मिलाकर, ऐसा लगता है कि अनानास के टुकड़ों को उसी पहचान के साथ रखा जाना चाहिए जैसा कि मूल अनानास फल।"

27. सीमा शुल्क कलेक्टर, बॉम्बे बनाम एस.एच. केलकर एंड कंपनी लिमिटेड में, करदाता ने एक कार्बनिक रसायन "एबैलाइड" का आयात किया था जिसे करदाता ने अध्याय 29 के तहत वर्गीकृत किया था और टैरिफ के शीर्षक 33.02 के तहत गंधयुक्त पदार्थ के रूप में नहीं। न्यायाधिकरण के फैसले को पलटते हुए, न्यायालय द्वारा निम्नानुसार अभिनिर्धारित किया गया :-

10. शीर्षक 33.02 में टैरिफ का उल्लेख है

"उद्योग में कच्चे माल के रूप में उपयोग किए जाने वाले एक या अधिक पदार्थों के आधार पर गंधयुक्त पदार्थों और मिश्रण (अल्कोहल समाधान सहित) का मिश्रण"।

इसमें (i) गंधयुक्त पदार्थों के मिश्रण, और (ii) एक या अधिक गंधयुक्त पदार्थों के आधार वाले मिश्रण (अल्कोहल पदार्थों सहित) की परिकल्पना की गई है और ये मिश्रण उद्योग में कच्चे माल के रूप में उपयोग किए जाते हैं। वर्तमान मामले में, यह पाया गया है कि रसायन, अपने मूल रूप में, विभिन्न आइसोमर्स से बना

होता है और एक गंधयुक्त पदार्थ होता है। इसे डायथाइल फेथलेट, गैर-गंधयुक्त पदार्थ में घोल दिया गया है। गंधयुक्त पदार्थ मिश्रण का आधार है। इसमें कोई विवाद नहीं है कि इस मिश्रण का उपयोग उद्योग में कच्चे माल यानी इत्र के रूप में किया जाता है। इसलिए, यह कहा जा सकता है कि यौगिक एक गंधयुक्त पदार्थ के आधार पर एक मिश्रण है और चूंकि यह उद्योग में कच्चे माल के रूप में उपयोग के लिए है, इसलिए इसे शीर्षक 33.02 के तहत वर्गीकृत किया जाएगा।

11. हमारी राय में, न्यायाधिकरण ने अध्याय 29 के खंड 1(ई) की व्याख्या करने और यह मानने में गलती की थी कि उक्त उत्पाद अध्याय 29 के तहत वर्गीकृत किया जा सकता है। अध्याय 29 में नोट्स के खंड 1(ई) में कहा गया है कि यदि कोई उत्पाद खंड 1 के उप-खंड (ए), (बी) या (सी) में उल्लिखित एक विलायक में घुल जाता है और समाधान इन उत्पादों को रखने की एक सामान्य और आवश्यक विधि का गठन करता है जिसे केवल सुरक्षा के कारणों से या परिवहन के लिए अपनाया जाता है। उत्पाद केवल अध्याय 29 के अंतर्गत आएगा यदि विलायक उत्पाद को सामान्य उपयोग के बजाय विशिष्ट उपयोग के लिए विशेष रूप से उपयुक्त नहीं बनाता है। निर्माता द्वारा जारी प्रमाण पत्र दिनांक 19-9-1986 के अनुसार उत्तरदाताओं द्वारा आयातित यौगिक का उपयोग उस स्थिति में नहीं किया जा सकता है जब यह निर्मित होता है और इसे उपयोग के लिए उपयुक्त बनाने के लिए और उपयोग के लिए इसकी उपयुक्तता बनाए रखने के लिए इसे एक विलायक में घोलना पड़ता है। विलायक की आवश्यकता न केवल रसायन के भंडारण और परिवहन के लिए होती है, बल्कि उत्पाद के निर्माण के बाद उसकी उपयुक्तता बनाए रखने के लिए भी होती है। उत्पाद को उपयोग के लिए उपयुक्त बनाने के लिए विलायक में इसका विघटन आवश्यक है। चूंकि उत्पाद का उपयोग केवल सुगंध के लिए किया जाता है, किसी अन्य उद्देश्य के लिए नहीं,

इसलिए यह मानना होगा कि उत्पाद केवल विशिष्ट उपयोग के लिए है। अध्याय 29 में नोट्स के खंड 1(ई) के मद्देनजर, यह माना जा सकता है कि उत्तरदाताओं द्वारा आयातित उत्पाद को टैरिफ के अध्याय 29 के अंतर्गत नहीं माना जा सकता है और यह टैरिफ के अध्याय 33 में शीर्षक 33.02 के अंतर्गत आएगा। इसलिए, हम न्यायाधिकरण के दिए गए निर्णयों को बरकरार रखने में असमर्थ हैं।"

28. हमने उत्पाद के चरित्र में आवश्यक परिवर्तन की अवधारणा को उजागर करने के लिए निर्णयों का उल्लेख किया है। इस संबंध में, आयकर अधिकारी, उदयपुर बनाम अरिहंत टाइल्स एंड मार्बल्स प्राइवेट लिमिटेड मामले में प्राधिकरण का उपयोगी संदर्भ लिया जा सकता है, कोर्ट ने सीआईटी बनाम मैसर्स एन.सी. बुधराजा एंड कंपनी का जिक्र करने के बाद इस प्रकार राय दी: -

"25. बुधराजा मामले में इस न्यायालय द्वारा निर्धारित उपरोक्त परीक्षणों को वर्तमान मामलों के तथ्यों पर लागू करते हुए, हमारा विचार है कि ऊपर बताई गई प्रक्रिया से गुजरने के बाद ब्लॉक को पॉलिश स्लैब और टाइल्स में परिवर्तित किया जाता है, जिसके परिणामस्वरूप निश्चित रूप से एक नई और विशिष्ट वस्तु। मूल ब्लॉक संगमरमर का ब्लॉक नहीं रह जाता है, यह एक स्लैब या टाइल बन जाता है। इन परिस्थितियों में, न केवल निर्माण होता है बल्कि एक गतिविधि भी होती है जो निर्माण से परे होती है और जो एक नए उत्पाद को अस्तित्व में लाती है और इसलिए, इन मामलों के तथ्यों के आधार पर, हमारा विचार है कि उच्च न्यायालय इस निष्कर्ष पर पहुंचने में सही था कि प्रतिवादी निर्धारिती द्वारा की गई गतिविधि आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 80-1 ए के संदर्भ में विनिर्माण या उत्पादन थी।

26. समापन से पहले, हम एक टिप्पणी करना चाहेंगे। यदि विभाग के इस तर्क को स्वीकार कर लिया जाए, अर्थात्, कि यहां उत्तरदाताओं द्वारा की गई गतिविधि

विनिर्माण नहीं है, तो, इसके गंभीर राजस्व परिणाम होंगे। जैसा कि ऊपर कहा गया है, प्रत्येक उत्तरदाता उत्पाद शुल्क का भुगतान कर रहा है, कुछ उत्तरदाता नौकरी-कर्मों हैं और उनके द्वारा की गई गतिविधि को विभिन्न सरकारी अधिकारियों द्वारा विनिर्माण के रूप में मान्यता दी गई है। यह कहना कि धारा 80-1 ए के तहत गतिविधि विनिर्माण या उत्पादन के दायरे में नहीं आएगी, विनाशकारी परिणाम होंगे, विशेष रूप से इस तथ्य को ध्यान में रखते हुए कि सभी मामलों में निर्धारिती यह दलील देंगे कि वे उत्पाद शुल्क, बिक्री कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी नहीं हैं आदि क्योंकि गतिविधि में विनिर्माण शामिल नहीं था।

29. इस समय, यह बताना अनिवार्य है कि राजस्व पेप्सी फूड्स लिमिटेड (उपरोक्त) पर बहुत अधिक निर्भर है। उक्त मामले में न्यायालय ने पाया कि रॉयल्टी के रूप में देय प्रतिफल सांद्रण की बिक्री का एक अपरिहार्य परिणाम था और ऐसी परिस्थितियों में सांद्रण के लिए भुगतान की गई कीमत क्रेता द्वारा भुगतान किया गया एकमात्र प्रतिफल नहीं था। समझौते की शर्तों ने बोतलबंदर को अकेले करदाता से सांद्रण खरीदने, बोतलबंद पेय पर करदाता के ट्रेडमार्क का उपयोग करने और प्रत्येक बोतल के अधिकतम खुदरा मूल्य के निर्दिष्ट प्रतिशत पर निर्धारिती के व्यापार चिह्न के लिए रॉयल्टी का भुगतान करने के लिए बाध्य किया था। दी गई परिस्थितियों और उपलब्ध साक्ष्यों में, यह माना गया कि सांद्रण की बिक्री के लिए वास्तव में भुगतान की गई कीमत निर्धारक कारक नहीं थी, क्योंकि सांद्रण की बिक्री के लिए भुगतान की गई कीमत यानि कि चालान निर्धारक नहीं होगा, क्योंकि रॉयल्टी भुगतान ध्यान केंद्रित के लिए भुगतान किए गए बिक्री विचार के साथ अविभाज्य रूप से जुड़ा हुआ था। दोनों विचारों को जोड़ने के लिए अमिट संबंध और जुड़ाव स्थापित किया गया था।

30. प्रतिवादी ने, अपनी बारी में, श्याम ऑयल केक लिमिटेड (उपरोक्त) पर भरोसा किया है और तर्क दिया है कि केवल अलग-अलग टैरिफ प्रविष्टि यह संकेत नहीं है कि क्या विनिर्माण के लिए समान मात्रा में टैरिफ प्रविष्टि केवल पहचान के उद्देश्य से हो सकती है। उत्पाद और उस पर लागू दर। ऐसे मामले में, निर्दिष्ट वस्तु को उत्पाद शुल्क योग्य बनाने का कोई प्रभाव नहीं पड़ेगा। धारा 2(एफ) "निर्माण" को परिभाषित करती है और प्रभाव को ध्यान में रखते हुए, एक प्रक्रिया को विनिर्माण कहा जा सकता है। हालाँकि, किसी प्रावधान को लागू करने के लिए, यह विशेष रूप से कहा जाना चाहिए कि एक विशेष प्रक्रिया का निर्माण होता है। प्रतिवादी ने परिपत्र संख्या 495/61/99-सीएक्स-3 दिनांक 22 नवंबर, 1998 पर भी भरोसा जताया है, लेकिन उक्त परिपत्र अगरबत्ती के निर्माण के दौरान यौगिक तैयारी से संबंधित है। उक्त उत्पाद के सन्दर्भ में स्पष्टीकरण जारी किया गया। यह ध्यान देने योग्य है कि प्रतिवादी ने एक अलग तथ्यात्मक मैट्रिक्स का अनुरोध किया था जिसे न्यायाधिकरण ने स्वीकार कर लिया है, हालाँकि, विशिष्ट विवरणों का उल्लेख किए बिना। सामान्य अवलोकन और व्यापक ब्रश दृष्टिकोण को सभी लेनदेन के लिए भुगतान किए गए सही विचार को प्रतिबिंबित करने की आवश्यकता नहीं है। किसी भी तरह से कोई भी राय बनाने से पहले तथ्यों की कहीं अधिक व्यापक और गहरी जांच की आवश्यकता होती है। पूर्ण तथ्यात्मक मैट्रिक्स के स्पष्ट और बिल्कुल स्पष्ट हुए बिना अनुमान लगाना गलत होगा।

31. हाल ही में, वाणिज्यिक कर के अतिरिक्त आयुक्त, बेंगलूर बनाम अयिली स्टोन इंडस्ट्रीज आदि में, न्यायालय पॉलिश ग्रेनाइट पत्थर पर छूट देने के मुद्दे और पॉलिश और बिना पॉलिश ग्रेनाइट के राजस्व के दृष्टिकोण से निपट रहा था। कर्नाटक बिक्री कर अधिनियम, 1957 की दूसरी अनुसूची में पत्थर अलग-अलग प्रविष्टियों के अंतर्गत हैं। इस न्यायालय के समक्ष पॉलिश और ग्रेनाइट पत्थरों की व्याख्या और उस संदर्भ में निर्माण

की अवधारणा से संबंधित प्रश्न उठा और विभिन्न निर्णयों का उल्लेख करने के बाद, यह माना गया कि :-

"28. पॉलिश किए गए ग्रेनाइट पत्थर या स्लैब और टाइल्स के बीच एक अंतर है। यदि पॉलिश किए गए ग्रेनाइट पत्थर का उपयोग किसी भवन में किसी भी उद्देश्य के लिए किया जाता है, तो यह दूसरी अनुसूची के भाग एस की प्रविष्टि 17(1) के अंतर्गत आएगा, लेकिन यदि यह एक टाइल है, जो अलग-अलग प्रक्रियाओं से अस्तित्व में आती है, इस प्रक्रिया में, एक नई और विशिष्ट वस्तु उभरती है और बाजार में उसकी एक अलग व्यावसायिक पहचान होती है। इसमें शामिल प्रक्रिया अत्यंत प्रासंगिक है। उस पहलू पर गौर नहीं किया गया है। मूल्यांकन अधिकारी ने मूल्यांकन आदेश तैयार करते समय भाग एस की प्रविष्टि 17(i) का उल्लेख किया है, लेकिन प्रविष्टि 8 पर कोई विस्तार नहीं किया है। प्रविष्टि 8 में टाइल्स को एक अलग वस्तु के रूप में दर्शाया गया है। इसमें "अन्य शीर्षक" शब्दों का उपयोग किया गया है। यदि कुछ गतिविधियों की संलिप्तता स्थापित हो जाती है तो उक्त प्रविष्टि के भीतर एक ग्रेनाइट टाइल आ जाएगी। विस्तृत रूप से कहें तो, यदि एक पॉलिश किया हुआ ग्रेनाइट जो एक स्लैब है और फर्श पर उपयोग किया जाता है, तो इसे प्रविष्टि 8 के दायरे और स्वीप के अंतर्गत आने के उद्देश्य से टाइल नहीं कहा जा सकता है। कुछ अन्य प्रक्रिया अपनाती होगी। यदि कुछ अन्य गतिविधियाँ करने के बाद टाइल्स का निर्माण या उत्पादन किया जाता है, तो स्थिति अलग होगी। उचित जांच करके किसी निष्कर्ष पर पहुंचना होगा और उस उद्देश्य के लिए उचित कार्रवाई करनी होगी। इसके अभाव में किसी अंतिम निष्कर्ष पर नहीं पहुंचा जा सकता।"

32. मौजूदा मामले में, जैसा कि हमें न्यायाधिकरण के आदेश से पता चलता है कि शुरू की गई प्रक्रिया की सटीक प्रकृति और मिश्रण कैसे किया जाता है और इसमें

शामिल प्रक्रिया समझ में नहीं आती है और इसका पता नहीं लगाया गया है और टिप्पणी नहीं की गई है। यह अस्पष्ट और अनिर्णायक रहता है। प्रतिवादी का दावा है कि गंधयुक्त पदार्थों की बिक्री का लगभग 26% हिस्सा तीसरे पक्ष से लाया गया और बिना किसी संशोधन या प्रक्रिया के बेचा गया। ये सभी तथ्यात्मक प्रश्न हैं जिन्हें पहले प्रमाणित किया जाना चाहिए और वास्तविक तथ्यात्मक स्थिति को मान्य किया जाना चाहिए। न्यायाधिकरण ने इसमें शामिल और शुरू की गई वास्तविक प्रक्रिया की पृष्ठभूमि की जांच किए बिना प्रतिवादी के पक्ष में प्रश्न का उत्तर दिया है। अलग-अलग स्वादों की अलग-अलग प्रक्रियाएँ हो सकती हैं।

33. तीसरा मुद्दा सीमा के मुद्दे से संबंधित है। न्यायाधिकरण ने माना है कि कुछ कारण बताओ नोटिस सीमा से वर्जित हैं। विद्वान वरिष्ठ वकील श्री बागरिया ने प्रस्तुत किया है कि यदि तारीखों को ध्यान में रखा जाए तो उक्त निष्कर्ष बिल्कुल दोषरहित है। उपरोक्त उद्देश्य के लिए, उन्होंने यहां ऊपर उल्लिखित निर्णय के लिए हमारी सराहना की है। जैसा कि हमने देखा, इस संबंध में न्यायाधिकरण ने भी तारीखों की उचित जांच नहीं की है, लेकिन एक रहस्यमय निष्कर्ष दिया है।

34. उपरोक्त विश्लेषण के मद्देनजर, हम यहां ऊपर की गई टिप्पणियों और क्षेत्र में कानून के आधार पर उपरोक्त पहलुओं पर पुनर्विचार के लिए मामले को न्यायाधिकरण में भेजने के लिए बाध्य हैं। हालाँकि, हमने जुर्माना और ब्याज लगाने सहित मामले के गुणावगुण पर कुछ भी व्यक्त नहीं किया है। हम उम्मीद करते हैं कि न्यायाधिकरण प्रत्येक पहलू पर विस्तार से विचार करेगा ताकि यह न्यायालय विवाद को उचित रूप से समझ सके।

35. परिणामस्वरूप, अपील स्वीकार की जाती है और मामला नए निर्धारण के लिए न्यायाधिकरण को भेज दिया जाता है। लागत के रूप में कोई आदेश नहीं किया जाएगा।

कल्पना के.त्रिपाठी

अपील स्वीकार की गई।

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल सुवास की सहायता से अनुवादक अधिवक्ता नृपेन्द्र सिनसिनवार द्वारा किया गया है।

अस्वीकरण : यह निर्णय पक्षकार को उसकी भाषा में समझाने के सीमित उपयोग के लिये स्थानीय भाषा में अनुवादित किया गया है और किसी अन्य उद्देश्य के लिये इसका उपयोग नहीं किया जा सकता है। सभी व्यवहारिक और आधिकारिक उद्देश्यों के लिये, निर्णय का अंग्रेजी संस्करण ही प्रामाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।