

मैसर्स स्पेंटेक्स इंडस्ट्रीज लिमिटेड

बनाम

केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त एवं अन्य

(सिविल अपील क्रमांक 1978/2007)

अक्टूबर 09, 2015

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

केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 2002 - आरआर.18, 19 - शुल्क में छूट - विनिर्मित उत्पाद के निर्यातक द्वारा दावा - विनिर्मित उत्पाद पर भुगतान किया गया उत्पाद शुल्क और उस इनपुट पर भी जो उत्पाद के निर्माण में लगा है -माना गया: निर्यातक धारा 18 के तहत दोनों छूटों के हकदार हैं और एक प्रकार की छूट के नहीं - अधिसूचना संख्या 1912004-सीई(एनटी) दिनांक 06 सितंबर 2004 और अधिसूचना संख्या 21/2004-सीई(एनटी)" दिनांक 06 सितंबर , 2004.

न्यायालय ने अपील स्वीकार करते हुए अभिनिर्धारित किया गया

1.1 उच्च न्यायालय ने सही दृष्टिकोण नहीं अपनाया, जो एक अदूरदर्शी दृष्टिकोण है और भारत से बाहर निर्यात किए गए माल के संबंध में छूट देने से संबंधित समग्र योजना की अनदेखी करता है। निर्यातक-अपीलकर्ता केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 2002 के नियम 18 के तहत दोनों छूट के हकदार हैं, न कि एक प्रकार की छूट के। आक्षेपित निर्णयों को निरस्त किया जाता है। [पैरा 16, 27] [500-एच; 501-ए; 512-एफ-जी]

1.2 उक्त निष्कर्ष पर पहुंचने के कई कारण इस प्रकार हैं:

(i) वैधानिक योजना का ऐतिहासिक परिप्रेक्ष्य: समय-समय पर प्रासंगिक प्रावधानों का ऐतिहासिक वर्णन एक सामान्य विषय को दर्शाता है, अर्थात्, उत्पाद शुल्क

योग्य वस्तुओं पर भुगतान किए गए शुल्क के साथ-साथ वस्तुओं के निर्माण में उपयोग की जाने वाली सामग्री पर भुगतान किए गए शुल्क में छूट प्रदान करना। [पैरा 16,19] [501-बी; 503-जी]

(ii) नियमों की योजना: नियम, 2002 के नियम 18 और 19 निर्यातक को दो विकल्प प्रदान करते हैं जिससे वह उत्पाद शुल्क का भुगतान करने से छूट का लाभ प्राप्त कर सके। नियम 19 के तहत, निर्यातक को किसी भी उत्पाद शुल्क का भुगतान करने की आवश्यकता नहीं है। निर्माता या विनिर्माता के कारखाने के गेट या गोदाम या किसी अन्य परिसर से इन सामानों को हटाते समय, उसे बोर्ड द्वारा अधिसूचित शर्तों, सुरक्षा उपायों और प्रक्रिया का पालन करना होगा। ऐसी प्रक्रिया एक बांड के निष्पादन के लिए प्रदान करती है, जो अन्य बातों के साथ-साथ यह शर्त रखती है कि जिन वस्तुओं को मंजूरी दी गई है वे वास्तव में निर्यात के लिए हैं और उसे यह सबूत प्रस्तुत करना होगा कि उन वस्तुओं को वास्तव में निर्यात किया गया है। महत्वपूर्ण बात यह है कि जब निर्यातक आयुक्त की मंजूरी के साथ इस पद्धति को चुनता है, तो उसे अंतिम उत्पाद, यानी उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं पर या उन वस्तुओं के निर्माण में प्रयुक्त सामग्री पर शुल्क का भुगतान करने की आवश्यकता नहीं होती है। इरादा जोरदार और स्पष्ट है, अर्थात्, जो सामान निर्यात के लिए हैं वे किसी भी उत्पाद शुल्क से मुक्त हैं। इसका विस्तार न केवल उस सामग्री तक होता है जिसका उपयोग वस्तुओं के निर्माण में किया जाता है, बल्कि उन वस्तुओं तक भी होता है जिनका उत्पादन किया जाता है और अंततः निर्यात किया जाता है। एक बार इस योजना को ध्यान में रखने के बाद, यदि कोई विशेष निर्यातक/निर्माता नियम 18 के तहत अन्य विकल्प चुनता है, तो केवल एक वस्तु पर छूट प्रदान करना विधायिका का इरादा नहीं हो सकता है, अर्थात्, पहली बार में शुल्क का भुगतान करना और फिर छूट का दावा करना। नियम 18 को इस तरह का प्रतिबंधात्मक अर्थ देना न केवल असंगत होगा बल्कि

बेतुकेपन को भी जन्म देगा। वास्तव में, यह भारत से बाहर निर्यात होने वाली वस्तुओं के संबंध में उत्पाद शुल्क के भुगतान से छूट देने के उद्देश्य को ही विफल कर देगा। इससे घृणित भेदभाव और मनमाने परिणाम भी हो सकते हैं। [पैरा 19] [503-एच; 504-ए-एच]

(iii) सरकार की अपनी धारणा: नियम 18 सक्षम प्रावधान है जो केंद्र सरकार को इन छूटों के अनुदान के लिए अधिसूचना जारी करने के लिए अधिकृत करता है। इस नियम के तहत शक्तियों का प्रयोग करते हुए, केंद्र सरकार ने दोनों कर्तव्यों के संबंध में, यानी मध्यवर्ती उत्पाद के साथ-साथ अंतिम उत्पाद पर छूट के लिए आवश्यक अधिसूचनाएं जारी की हैं। इसके अलावा, ऐसी छूट का दावा करने के लिए विस्तृत प्रक्रिया प्रदान करने वाली ये अधिसूचनाएं ऐसी स्थिति पर विचार करती हैं जहां उत्पाद शुल्क का भुगतान उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं और उन वस्तुओं के निर्माण में उपयोग की जाने वाली सामग्री दोनों पर किया गया हो और निर्यातक को दोनों कर्तव्यों पर छूट का दावा करने में सक्षम बनाता है। जहां तक नियम 18 की सरकार की समझ का संबंध है, इस प्रकार की प्रक्रिया और निर्धारित प्रपत्रों का प्रारूप एक निर्णायक बन जाता है। यह ध्यान में रखा जाना चाहिए कि यह केंद्र सरकार ही है जिसने नियम बनाए हैं और अधिसूचनाएं भी जारी की हैं। यदि केंद्र सरकार की स्वयं की राय है कि उत्पाद शुल्क के दोनों रूपों पर छूट की अनुमति दी जानी है तो सरकार इसके लिए बाध्य है और नियम निर्माता की इस समझ के अनुसार ही नियम की व्याख्या की जानी चाहिए। कानून की व्याख्या का एक अन्य सिद्धांत, समसामयिक व्याख्या का सिद्धांत भी लागू होता है जो नियम 18 को प्रभावी करने वाली दो अधिसूचनाएँ जारी करने में सरकार के कार्य से प्रकट होता है। [पैरा 19, 20, 21] [505-डी-एच; 506-ए; 507-एच; 508-ए]

(iv) नियम 18 में आने वाले शब्द 'OR' की व्याख्या: नियम 18 में आने वाले शब्द 'OR' की शाब्दिक व्याख्या नहीं की जा सकती क्योंकि इससे विभिन्न विनाशकारी

परिणाम होते हैं और, इसलिए, इस शब्द को 'और' के रूप में पढ़ा जाना चाहिए क्योंकि चीजों की योजना में नियम निर्माता का यही इरादा था और नियम 18 के उद्देश्यों को पूरा करना और इसे नियम 19 के बराबर लाना भी था, 'या' शब्द आम तौर पर विच्छेदात्मक होता है और 'और' सामान्य रूप से संयोजक होता है। हालाँकि, ऐसी परिस्थितियाँ हो सकती हैं जहाँ इन शब्दों को विधानमंडल के स्पष्ट इरादे को प्रभावी बनाने के लिए इसके विपरीत पढ़ा जाना चाहिए जैसा कि संदर्भ से पता चला है। इन दो शब्दों को आम तौर पर 'या' और 'और' को उनका शाब्दिक अर्थ दिया जाना चाहिए जब तक कि उसी कानून के किसी अन्य भाग या उसके स्पष्ट इरादे के लिए ऐसा करने की आवश्यकता न हो। हालाँकि, जहाँ भी ऐसे शब्द, जैसे 'और'/'या' का उपयोग अस्पष्ट या बेतुके परिणाम उत्पन्न करता है, न्यायालय के पास विधायिका के इरादे को प्रभावी बनाने के लिए 'या' शब्द को 'और' के रूप में पढ़ने और इसके विपरीत पढ़ने की शक्ति है जो अन्यथा काफी स्पष्ट है। [पैरा 22, 23, 24] [510;0- एच; 511-ए]

आर एंड बी फाल्कन (ए) प्राइवेट लिमिटेड बनाम आयकर आयुक्त 2008 (7) एससीआर 804: (2008) 12 एससीसी 466; देश बंधु गुप्ता एंड कंपनी और अन्य बनाम दिल्ली स्टॉक एक्सचेंज एसोसिएशन लिमिटेड (1979) 3 एससीआर 373; बॉम्बे राज्य बनाम आर.एम.डी. चमरबागवाला (1957) 1 एससीआर 874; जे. जयललिता बनाम भारत संघ 1999 (3) एससीआर 653: (1999) 5 एससीसी 138; मझगांव डॉक लिमिटेड बनाम आयकर और अतिरिक्त लाभ कर आयुक्त (1959) 1 एससीआर 848 - संदर्भित।

केस कानून संदर्भ

2008 (7) एससीआर 804 पैरा 20 को संदर्भित किया गया

(1979) 3 एससीआर 373 पैरा 21 को संदर्भित करता है

(1957) 1 एससीआर 874 पैरा 24 को संदर्भित करता है

1999 (3) एससीआर 653 पैरा 25 को संदर्भित करता है

(1959) 1 एससीआर 848 पैरा 26 को संदर्भित करता है

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: सिविल अपील संख्या 1978/2007

WP संख्या 683/2006 में नागपुर में बॉम्बे उच्च न्यायालय के दिनांक 19.04.2006 और 03.05.2006 के निर्णय और आदेश से

साथ

सी.ए.सं. 2025-2026, 2027 और 10534/2013

अपीलकर्ता के लिए वी. श्रीधरन, रविंदर नारायण, अजय अग्रवाल, मल्लिका जोशी, रुचिका, राजन नारायण, एम. पी. देवनाथ, विवेक शर्मा, आर. रामचंद्रन, हेमंत बजाज, आनंद के., आदित्य भट्टाचार्य, एल. चरणाया।

प्रतिवादियों की ओर से के. राधा कृष्णन, अरिजीत प्रसाद, आर. मल्होत्रा, बी. कृष्ण प्रसाद।

न्यायालय का फैसला न्यायाधीश ए.के.सीकरी द्वारा सुनाया गया।

1. इन सभी अपीलों में, कानून का मूल प्रश्न जो विचार के लिए उठता है वह यह है कि क्या निर्माता/निर्यातक इनपुट और निर्मित उत्पाद दोनों पर भुगतान किए गए उत्पाद शुल्क में छूट का हकदार है या नहीं, जब किसी निर्मित उत्पाद पर उत्पाद शुल्क का भुगतान किया जाता है और उस इनपुट पर भी जो उत्पाद के निर्माण में लगा है और ऐसे निर्मित उत्पाद का निर्यात किया जाता है?

2 . हम शुरुआत में बता सकते हैं कि, केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 (इसके बाद 'अधिनियम' के रूप में संदर्भित) के तहत बनाए गए प्रासंगिक नियमों द्वारा

प्रदान की गई योजना के अनुसार, उत्पाद शुल्क से छूट के संबंध में दो विकल्प स्वीकार्य हैं, जो तब दिया जाता है जब निर्मित माल निर्यात के लिए होता है और वास्तव में निर्यात किया जाता है। एक निर्माता/निर्यातक या तो उक्त माल को शुल्क के भुगतान के बिना इस आशय का एक बांड निष्पादित करके निर्यात कर सकता है कि माल निर्यात के लिए है और वास्तव में निर्यात किया जाएगा और उत्पाद शुल्क पर भुगतान से छूट प्राप्त करने के लिए अन्य निर्धारित शर्तों को पूरा करने का भी वचन देता है। . अन्य विकल्प मध्यवर्ती उत्पादों और/या अंतिम उत्पादों पर शुल्क का भुगतान करना और उसके बाद माल वास्तव में निर्यात होने पर सरकार से छूट का दावा करना है। जब निर्माता/निर्यातक पहला विकल्प अपनाता है, तो निश्चित रूप से मध्यवर्ती उत्पादों या अंतिम उत्पादों पर कोई शुल्क नहीं देना पड़ता है। हालाँकि, दूसरा विकल्प क्रियान्वित होने पर विवाद उत्पन्न हो गया है। ऐसे मामले में, विभाग ने यह रुख अपनाया है कि प्रासंगिक नियमों के अनुसार, छूट केवल एक कर्तव्य के संबंध में स्वीकार्य है, यानी, या तो शुल्क भुगतान किए गए उत्पाद शुल्क योग्य सामान पर या ऐसे सामान के निर्माण या प्रसंस्करण में उपयोग की जाने वाली सामग्रियों पर भुगतान किए गए शुल्क पर, लेकिन अंतिम और साथ ही मध्यवर्ती उत्पादों दोनों पर नहीं। जैसा कि देखा गया है, नीचे के प्राधिकारियों ने इन सभी मामलों में राजस्व के संस्करण को स्वीकार कर लिया है। इसलिए, इन चार अपीलों में, निर्धारिती अपीलकर्ता हैं।

3. उपरोक्त प्रारंभिक पृष्ठभूमि देने के बाद, विचार के लिए उठे मुद्दे को परिप्रेक्ष्य में रखने के बाद हम तथ्यात्मक पृष्ठभूमि पर ध्यान दे सकते हैं। सुविधा के उद्देश्य से, यदि हम सिविल अपील संख्या 1978/2007 से सामने आए तथ्यों पर गौर करें तो यह पर्याप्त होगा।

इस अपील में अपीलकर्ता/निर्धारिती, पॉलिएस्टर कॉटन मिश्रित यार्न और पॉलिएस्टर विस्कोस मिश्रित यार्न के निर्माण में लगा हुआ है और ये दोनों उत्पाद

केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम, 1985 की अनुसूची के अध्याय 55 के अंतर्गत आते हैं। उपरोक्त उत्पाद के निर्माण के लिए, निर्धारिती ने कच्चे माल का उपयोग किया था जो एक मध्यवर्ती उत्पाद था और उसके बाद उत्पाद शुल्क का भुगतान किया था। उन तैयार उत्पादों पर उत्पाद शुल्क के भुगतान पर अंतिम उत्पादों को भी मंजूरी दे दी गई। निर्धारिती ने CENVAT खाते में केंद्रीय उत्पाद शुल्क के भुगतान पर इन वस्तुओं का निर्यात किया था और, इसके बाद, नवंबर और दिसंबर, 2004 के महीनों में क्रमशः 1,46,90,995/- (75,42,487/- + 71,48,508/-) की राशि के पैंतालीस छूट दावे दायर किए गए। ये छूट दावे केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 2002 (इसके बाद 'नियम' के रूप में संदर्भित) के नियम 18 के प्रावधानों के तहत दायर किए गए थे।

4. उपरोक्त छूट के दावों की प्राप्ति पर, विभाग ने 11 जनवरी, 2005 को कारण बताओ नोटिस जारी किया, जिसके तहत निर्धारिती को कारण बताने के लिए बुलाया गया कि क्यों न निर्धारिती द्वारा दावा की गई छूट को अस्वीकार कर दिया जाए। यह अधिनियम की धारा 11 बी के साथ पढ़े गए नियमों के नियम 18 के प्रावधानों और उसके तहत जारी अधिसूचना के विपरीत था, यानी, अधिसूचना संख्या 19/2004-सीई(एनटी) दिनांक 06 सितंबर, 2004। निर्धारिती द्वारा दिए गए उत्तर पर विचार करने के बाद, केंद्रीय उत्पाद शुल्क, डिवीजन- II, नागपुर के उपायुक्त ने 28 जनवरी, 2005 को ऑर्डर-इन-ओरिजिनल पारित करके निर्यात किए गए अंतिम उत्पाद पर भुगतान किए गए शुल्क की छूट के साथ-साथ उसमें निहित इनपुट पर भुगतान किए गए शुल्क की छूट के दावे को खारिज कर दिया। इस आदेश से व्यथित होकर, निर्धारिती ने केंद्रीय उत्पाद शुल्क (अपील), नागपुर के आयुक्त के समक्ष अपील दायर की। इस अपील पर 15 मार्च 2005 के आदेशों द्वारा निर्णय लिया गया था कि नियमों के नियम 18 के संदर्भ में, निर्धारिती छूट के लिए दो दावों में से एक का हकदार है, यानी या तो निर्यातित वस्तुओं पर भुगतान किए गए शुल्क पर छूट या निर्यातित वस्तुओं में

उपयोग किए गए इनपुट पर भुगतान किए गए शुल्क पर छूट, और इन दोनों पर नहीं। इस प्रकार, उन्होंने निर्धारिती को व्यक्तिगत सुनवाई की अनुमति देने और यह पता लगाने के बाद कि निर्धारिती दोनों दावों में से किसे प्राथमिकता देना चाहता है, निर्धारिती के दावे पर निर्णय लेने के लिए मामले को वापस उपायुक्त के पास भेज दिया।

5. आयुक्त (अपील) द्वारा दी गई इस आंशिक राहत से अभी भी संतुष्ट नहीं हैं, क्योंकि निर्धारिती भुगतान किए गए दोनों प्रकार के उत्पाद शुल्क पर छूट चाहता था, निर्धारिती ने अधिनियम की धारा 35 ईई के तहत भारत सरकार के संयुक्त सचिव के समक्ष संशोधन आवेदन दायर करके आयुक्त (अपील) के आदेश को चुनौती दी। निर्धारिती के इस पुनरीक्षण आवेदन पर उसके पक्ष में निर्णय लिया गया क्योंकि संयुक्त सचिव ने माना कि निर्धारिती निर्यातित वस्तुओं के साथ-साथ निर्यातित वस्तुओं में उपयोग किए गए इनपुट दोनों पर छूट का हकदार था। अब उपरोक्त परिणाम से असंतुष्ट महसूस करने की बारी विभाग की थी और इसलिए, उसने बॉम्बे उच्च न्यायालय, नागपुर खंडपीठ में रिट याचिका दायर करके उपरोक्त पुनरीक्षण आदेश को चुनौती दी। इस रिट याचिका का निर्णय राजस्व के पक्ष में किया गया है, जिसके तहत भारत सरकार के संयुक्त सचिव द्वारा अपनाए गए दृष्टिकोण को उलट दिया गया है और आयुक्त (अपील) के दृष्टिकोण को दो उत्पाद शुल्कों में से मानते हुए बरकरार रखा गया है, नियमों का नियम 18 उनमें से केवल एक के लिए छूट की अनुमति देता है, दोनों कर्तव्यों के लिए नहीं।

6. बॉम्बे हाई कोर्ट के इस फैसले के खिलाफ निर्धारिती द्वारा विशेष अनुमति याचिका दायर की गई थी जिसमें छुट्टी दी गई थी। इस प्रकार विचार के लिए उठे कानून के प्रश्न का निर्णय करने के लिए वर्तमान अपील सुनवाई के लिए आती है।

7. अधिनियम और नियमों के प्रासंगिक प्रावधानों और विशेष रूप से नियमों के नियम 18 की व्याख्या पर दोनों पक्षों द्वारा दायर मामले को शुरू करने से पहले, उन प्रावधानों की जांच करना अनिवार्य है। सबसे पहले, हम अधिनियम में प्रासंगिक वैधानिक प्रावधान पर ध्यान देते हैं जो इसकी धारा 11 है। इस लंबे प्रावधान का वह भाग, जो हमारे लिए प्रासंगिक है, नीचे दिया गया है:

"एस. 11 बी. ऐसे शुल्क पर भुगतान किए गए शुल्क और ब्याज, यदि कोई हो, की वापसी का दावा-(1) कोई भी व्यक्ति उत्पाद शुल्क और ब्याज के किसी भी शुल्क की वापसी का दावा करता है, यदि कोई हो, तो ऐसे शुल्क पर भुगतान किया गया शुल्क और ब्याज, यदि कोई हो, की वापसी के लिए आवेदन कर सकता है, संबंधित तारीख से एक वर्ष की समाप्ति से पहले केंद्रीय उत्पाद शुल्क के सहायक आयुक्त या केंद्रीय उत्पाद शुल्क के उप आयुक्त को ऐसे शुल्क का भुगतान ऐसे रूप और तरीके से किया जाएगा जैसा कि निर्धारित किया जा सकता है और आवेदन के साथ धारा 12 ए में निर्दिष्ट दस्तावेजों सहित ऐसे दस्तावेजी या अन्य साक्ष्य संलग्न होंगे जिन्हें आवेदक स्थापित करने के लिए प्रस्तुत कर सकता है कि ऐसे शुल्क पर भुगतान की गई उत्पाद शुल्क और ब्याज की राशि, यदि कोई हो, जिसके संबंध में इस तरह के रिफंड का दावा किया गया है, उससे एकत्र किया गया था या उसके द्वारा भुगतान किया गया था और ऐसे शुल्क और ब्याज की घटना; ऐसी इयूटी पर भुगतान किया गया कोई भी शुल्क उसके द्वारा किसी अन्य व्यक्ति को नहीं दिया गया था:"

8. इसके बाद, अधिनियम की धारा 37 में निहित शक्तियों का प्रयोग करते हुए केंद्र सरकार द्वारा केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 2002 बनाए गए। जैसा कि ऊपर उल्लेख किया गया है, प्रासंगिक नियमों की योजना या मौजूदा मुद्दे की विषय वस्तु जहां तक निर्यात के लिए उत्पादों पर उत्पाद शुल्क के भुगतान का संबंध है, दो विकल्प प्रदान करती है। नियम 18 के तहत, एक निर्यातक के पास शुल्क का भुगतान करने और फिर

उस पर छूट का दावा करने का विकल्प होता है और नियम 19 के तहत, बांड के निष्पादन पर शुल्क के भुगतान के बिना निर्यात किया जा सकता है। ये दोनों नियम नीचे दिए गए हैं।

"नियम 18. शुल्क में छूट - जहां किसी भी सामान का निर्यात किया जाता है, केंद्र सरकार, अधिसूचना द्वारा, ऐसे उत्पाद शुल्क योग्य सामानों पर भुगतान किए गए शुल्क या विनिर्माण में उपयोग की जाने वाली सामग्रियों पर भुगतान किए गए शुल्क में छूट दे सकती है। ऐसे माल का प्रसंस्करण और छूट ऐसी शर्तों या सीमाओं, यदि कोई हो, और ऐसी प्रक्रिया की पूर्ति के अधीन होगी, जैसा कि अधिसूचना में निर्दिष्ट किया जा सकता है।

नियम 19. शुल्क के भुगतान के बिना निर्यात.- (1) किसी भी उत्पाद शुल्क योग्य सामान को निर्माता या निर्माता के कारखाने या गोदाम या किसी अन्य परिसर से शुल्क के भुगतान के बिना निर्यात किया जा सकता है, जैसा कि आयुक्त द्वारा अनुमोदित किया जा सकता है।

(2) किसी भी सामग्री को निर्यात किए जाने वाले माल के निर्माण या प्रसंस्करण में उपयोग के लिए निर्माता या निर्माता के कारखाने या गोदाम या किसी अन्य परिसर से शुल्क के भुगतान के बिना हटाया जा सकता है, जैसा कि आयुक्त द्वारा अनुमोदित किया जा सकता है।

9. जाहिर है, जो विवाद उठता है वह नियम 18 की व्याख्या है। नियम में कहा गया है कि केंद्र सरकार, अधिसूचना द्वारा, ऐसे उत्पाद शुल्क योग्य सामानों पर भुगतान किए गए शुल्क या ऐसे सामानों के निर्माण या प्रसंस्करण में उपयोग की जाने वाली सामग्री पर भुगतान किए गए शुल्क में छूट दे सकती है। OR शब्द का प्रयोग दो प्रकार के कर्तव्यों के बीच किया जाता है जिनके संबंध में छूट दी जा सकती है, यह विवाद का

विषय हैं और इसकी व्याख्या की जानी चाहिए, क्या यह दो कर्तव्यों में से एक के अनुदान को निर्धारित करता है या दोनों कर्तव्यों का दावा किया जा सकता है। इस स्तर पर यह भी ध्यान दिया जाना चाहिए कि नियम 18 केवल एक सक्षम प्रावधान है जो केंद्र सरकार को इन छूटों के अनुदान के लिए अधिसूचना जारी करने का अधिकार देता है और ऐसी छूट का दावा करने की प्रक्रिया निर्धारित करता है।

10. जैसा कि नियम 18 को पढ़ने से स्पष्ट है, उक्त नियम के तहत छूट प्राप्त करने का तरीका अधिसूचना में निर्दिष्ट प्रक्रिया के अनुसार होना चाहिए।

11. केंद्र सरकार ने 06 सितंबर 2004 को अधिसूचना संख्या 19/2004-सीई (एनटी) जारी की है जो निर्यातित उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं पर संपूर्ण शुल्क में छूट देने से संबंधित है। इस अधिसूचना का प्रारंभिक भाग, जिस पर ध्यान देने की आवश्यकता है, वह इस प्रकार है:

12. यह ऐसी छूट का दावा करने के लिए शर्तों और सीमाओं के साथ-साथ प्रक्रिया भी निर्धारित करता है जिसे पूरा करना आवश्यक है। प्रावधान, अन्य बातों के साथ-साथ, समय सीमा निर्धारित करता है जिसके भीतर केंद्रीय उत्पाद शुल्क में छूट का दावा प्रस्तुत किया जाना है। वर्तमान मामले के प्रयोजनों के लिए जो प्रासंगिक है वह प्रपत्र है, जिसके अनुसार निर्यात के लिए उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं को हटाने के लिए आवेदन किया जाना है और यह नियमों के अनुबंध 2 में निर्धारित है। कॉलम 3 इस प्रकार है:

"3. मैं/हम एतद्वारा प्रमाणित करते हैं कि उपर्युक्त सामान का निर्माण किया गया है।

(ए) सेनवैट क्रेडिट नियम, 2002 के तहत सेनवैट क्रेडिट की सुविधा का लाभ उठा रहे हैं/सुविधा का लाभ नहीं उठा रहे हैं।

(बी) केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 2002 के नियम 18 के तहत जारी अधिसूचना संख्या 21/2004-केंद्रीय उत्पाद शुल्क (एन.टी.), दिनांक 6 सितंबर, 2004 के तहत सुविधा का लाभ उठाना/सुविधा का लाभ उठाए बिना।

(सी) केंद्रीय उत्पाद शुल्क (नंबर 2) नियम, 2001 के नियम 19 के तहत जारी अधिसूचना संख्या 43/2001-केंद्रीय उत्पाद शुल्क (एन.टी.), दिनांक 26 जून, 2001 के तहत सुविधा का लाभ उठाना/सुविधा का लाभ उठाए बिना।"

13. उपरोक्त अधिसूचना, जैसा कि उसे पढ़ने से स्पष्ट है, तैयार माल पर भुगतान किए गए शुल्क में छूट देने से संबंधित है, जो अंततः निर्यात किया जाता है। एक और अधिसूचना संख्या 21/2004-सीई(एन.टी.) है; निर्यातित वस्तुओं के निर्माण या प्रसंस्करण में प्रयुक्त उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं पर भुगतान की गई संपूर्ण शुल्क की छूट का दावा करने के लिए सरकार द्वारा दिनांक 06 सितंबर, 2004 को जारी किया गया, जैसा कि उसके शुरुआती पैरा को पढ़ने से स्पष्ट है:

"केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 2002 के नियम 18 द्वारा प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए और वित्त मंत्रालय, राजस्व विभाग के अधिक्रमण में, अधिसूचना संख्या 41/2001-केंद्रीय उत्पाद शुल्क (एन.टी.), दिनांक 26 जून, 2001 [जी.एस.आर. 470(ई) दिनांक 26 जून 2001], केंद्र सरकार इसके द्वारा निर्देश देती है कि निर्यात वस्तुओं के निर्माण या प्रसंस्करण में उपयोग किए जाने वाले उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं (बाद में 'सामग्री' के रूप में संदर्भित) पर भुगतान किए गए पूरे शुल्क की छूट भारत से बाहर उनके निर्यात पर दी जाएगी, नेपाल और भूटान को छोड़कर किसी भी देश को, इसके बाद निर्दिष्ट शर्तों और प्रक्रिया के अधीन भुगतान किया जाएगा।"

14. यह अधिसूचना अन्य बातों के साथ-साथ निर्दिष्ट प्रारूप में निर्यात की प्रक्रिया भी निर्धारित करती है जो फॉर्म ARE2 है जिसे अनुबंध 2B के नियमों के रूप में जोड़ा गया है और निर्माण और पैकिंग में उपयोग की जाने वाली उत्पाद शुल्क योग्य सामग्री पर भुगतान किए गए शुल्क की छूट के दावे के तहत निर्यात के लिए माल को हटाने के लिए संयुक्त आवेदन दाखिल करने की परिकल्पना की गई है, [यानी, कच्चे माल के रूप में उपयोग किया जाने वाला मध्यवर्ती उत्पाद] और साथ ही निर्यात के लिए अंतिम उत्पाद पर भुगतान किया गया शुल्क। इस प्रकार, यह फॉर्म निर्यात किए गए अंतिम उत्पाद के निर्माता को भुगतान किए गए दोनों प्रकार के शुल्कों पर छूट का दावा करने में सक्षम बनाता है। यह उक्त प्रपत्र के निम्नलिखित भाग से स्पष्ट हो जाता है:

ऐसे सामानों के निर्माण और पैकिंग में उपयोग की जाने वाली उत्पाद शुल्क योग्य सामग्रियों पर भुगतान की गई शुल्क की छूट के दावे के तहत निर्यात के लिए माल को और तैयार चरण के केंद्रीय उत्पाद शुल्क की छूट के दावे के तहत या निर्यात माल पर लगाए जाने वाले तैयार चरण के केंद्रीय उत्पाद शुल्क के भुगतान के बिना बांड के तहत निर्यात के लिए शुल्क योग्य उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं को हटाने के लिए फॉर्म ए.आर.ई. 2 संयुक्त आवेदन।

को,

केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधीक्षक,

(पता)

..... (पूरा डाक पता)

1. केंद्रीय उत्पाद शुल्क के सहायक आयुक्त या केंद्रीय उत्पाद शुल्क के उप आयुक्त का विवरण जिससे छूट का दावा किया जाएगा/जिसके साथ बांड निष्पादित किया गया है और उसका पूरा डाक पता -----
2. मैं/हम नीचे उल्लिखित वस्तुओं का निर्यात करने का प्रस्ताव रखते हैं (जिनका विवरण नीचे तालिका 1 में दिया गया है) ऐसे सामानों के निर्माण और पैकिंग में उपयोग की जाने वाली उत्पाद शुल्क योग्य सामग्रियों पर भुगतान की गई शुल्क की छूट के दावे के तहत हवाई/समुद्र/भूमि/डाक पार्सल द्वारा __ (गंतव्य देश) तक।
3. *निर्यात किया जा रहा तैयार माल शुल्क योग्य नहीं है।

या

हमारा इरादा केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 2002 के नियम 18 के तहत अधिसूचना संख्या 19/2004- केंद्रीय उत्पाद शुल्क (एन.टी.), दिनांक 6 सितंबर, 2004 अंक के तहत निर्यात के लिए माल की मंजूरी पर भुगतान किए गए केंद्रीय उत्पाद शुल्क की छूट का दावा करना है।

15. अपीलार्थी के विद्वान अधिवक्ता का तर्क यह है केंद्र सरकार की हमेशा से यह नीति रही है कि यदि सामान भारत के बाहर निर्यात के लिए है तो शुल्क के भुगतान के लिए अंतिम उत्पाद शुल्क योग्य उत्पादों के साथ-साथ सामान के निर्माण में उपयोग की जाने वाली सामग्री दोनों पर उत्पाद शुल्क के भुगतान से छूट दी जाए। इसके अलावा, नियम 18 केवल एक सक्षम प्रावधान है और इस नियम में निहित नियमों का पालन करते हुए, केंद्र सरकार ने उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं पर भुगतान की गई छूट या शुल्क के साथ-साथ वस्तुओं के निर्माण में उपयोग की जाने वाली सामग्री पर भुगतान किए गए शुल्क में छूट देने के लिए अधिसूचना भी जारी की है। यहां तक कि अधिसूचनाएं जो प्रक्रिया निर्धारित करती हैं, ऐसी स्थिति पर विचार करती हैं जहां शुल्क

का भुगतान न केवल उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं पर किया गया हो, बल्कि वस्तुओं के निर्माण में उपयोग की जाने वाली सामग्री पर भी किया गया हो और इन दोनों वस्तुओं पर भुगतान किए गए शुल्क के संबंध में छूट का दावा करने का प्रावधान किया गया हो। यह भी तर्क दिया गया कि भारत सरकार के संयुक्त सचिव का आदेश स्वयं सरकार की मानसिकता को दर्शाता है, जिसमें यह खुलासा किया गया है कि दोनों कर्तव्य छूट देने के पात्र हैं। उस आधार पर, यह तर्क दिया जाता है कि नियम 18 की व्याख्या कानून और नियमों की समग्र योजना और सरकार द्वारा स्वयं उक्त नियम को संचालित करने के तरीके को ध्यान में रखते हुए की जानी चाहिए। दूसरी ओर, प्रतिवादी के विद्वान वकील ने नियमों के नियम 18 को दिए जाने वाले स्पष्ट और व्याकरणिक अर्थ पर अपने तर्क प्रस्तुत करते हुए तर्क दिया कि इसमें इस्तेमाल किया गया शब्द OR स्पष्ट रूप से दर्शाता है कि यह दो कर्तव्यों में से एक है, जिस पर छूट दी जा सकती है और दोनों नहीं। इस उद्देश्य के लिए, उच्च न्यायालय द्वारा दिए गए तर्क को इस दलील के साथ अपनाया गया कि यह शाब्दिक व्याख्या के कार्डिनल सिद्धांत के अनुरूप था और इसलिए, उच्च न्यायालय का दृष्टिकोण कानून में सही था।

16. संबंधित प्रस्तुतियों पर उचित विचार करने के बाद, अधिनियम और नियमों में छूट देने के लिए परिकल्पित वैधानिक योजना के आलोक में, हम यह मानने के लिए बाध्य हैं कि उच्च न्यायालय ने सही दृष्टिकोण नहीं लिया है, जो हमें लगता है कि यह एक अदूरदर्शी दृष्टिकोण है। और भारत से बाहर निर्यात किए गए माल के संबंध में छूट देने से संबंधित समग्र योजना की अनदेखी करता है। इस निष्कर्ष पर पहुंचने के कई कारण हैं जिनकी चर्चा आगे की जाएगी-

- (i) वैधानिक योजना का ऐतिहासिक परिप्रेक्ष्य: अधिनियम के तहत केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम पहली बार वर्ष 1944 में बनाए गए थे। इसके नियम 12 में शुल्क में छूट का प्रावधान था और नियम 13 निर्यातक को शुल्क के

भुगतान के बिना माल निर्यात करने में सक्षम बनाता था। इन नियमों का प्रासंगिक भाग इस प्रकार था:

"नियम 12. शुल्क में छूट.-केंद्र सरकार, समय-समय पर, आधिकारिक राजपत्र में अधिसूचना द्वारा, छूट दे सकती है -

(ए) उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं पर भुगतान किया गया शुल्क;

(बी) माल के निर्माण में प्रयुक्त सामग्री पर भुगतान किया गया शुल्क; यदि ऐसा माल भारत के बाहर निर्यात किया जाता है या किसी विदेशी बंदरगाह पर जाने वाले जहाज पर उपयोग के लिए प्रावधान या भंडार के रूप में भेजा जाता है, या विदेश जाने वाले विमान को इस सीमा तक आपूर्ति की जाती है और वर्ग या विवरण के संबंध में ऐसे सुरक्षा उपायों, शर्तों और सीमाओं, माल की श्रेणी, उसके निर्माण के लिए उपयोग की जाने वाली सामग्री का वर्ग या विवरण, गंतव्य, परिवहन का तरीका के अधीन होती है और अन्य संबद्ध मामले जो अधिसूचना में निर्दिष्ट किए जा सकते हैं।

नियम 13. माल के बांड में निर्यात जिस पर शुल्क का भुगतान नहीं किया गया है।-(1) केंद्र सरकार, समय-समय पर, आधिकारिक राजपत्र में अधिसूचना द्वारा -

(ए) शुल्क के भुगतान के बिना बांड में निर्दिष्ट उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं के निर्यात की अनुमति देना, उसी तरीके से, जिस सामान के संबंध में छूट नियम 12 के उप-नियम (i) के तहत किसी विनिर्माण कारखाने या गोदाम या किसी अन्य परिसर से दी जाती है, जिसे केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त द्वारा अनुमोदित किया जा सकता है;

"(बी) उन सामग्रियों को निर्दिष्ट करें, जिन्हें निर्यात माल के बांड में निर्माण में उपयोग के लिए निर्माण या भंडारण के स्थान से शुल्क के भुगतान के बिना हटाने की अनुमति केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त द्वारा दी जा सकती है;

(सी) एक या अधिक निर्यात आदेशों के निष्पादन में निर्यात किए जाने वाले निर्यात माल के निर्माण के लिए शुल्क के भुगतान के बिना उत्पाद शुल्क योग्य सामग्री को हटाने की अनुमति देना; या ऐसे आदेशों के निष्पादन के लिए पहले से ही निर्यात किए गए ऐसे निर्यात माल के निर्माण में उपयोग की जाने वाली शुल्क भुगतान सामग्री की पुनःपूर्ति के लिए, या दोनों; माल के वर्ग या विवरण, उसके निर्माण के लिए उपयोग की जाने वाली सामग्री के वर्ग या विवरण, गंतव्य, परिवहन के तरीके और अन्य संबद्ध मामलों के संबंध में ऐसे सुरक्षा उपायों, शर्तों और सीमाओं के अधीन, जैसा कि अधिसूचना में निर्दिष्ट किया जा सकता है, जिसे निर्यातक ऐसी जमानत या पर्याप्त सुरक्षा के साथ उचित रूप में एक बांड में प्रवेश करके और आयुक्त द्वारा अनुमोदित शर्तों के तहत पालन करने का वचन देता है।"

17. उपरोक्त नियमों को पढ़ने से यह स्पष्ट है कि शुरुआत से ही, माल के निर्यातक को उत्पाद शुल्क का भुगतान करने के बोझ से छुटकारा पाने के लिए दो वैकल्पिक तरीके प्रदान किए गए थे; उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं के साथ-साथ वस्तुओं के निर्माण में प्रयुक्त सामग्री दोनों पर। शुल्क का भुगतान करने पर निर्यातक या तो छूट का दावा कर सकता है। अन्यथा, वह निर्धारित प्रपत्र में एक बांड निष्पादित करके और इस संबंध में निर्धारित शर्तों को पूरा करके दोनों प्रकार के सामानों पर उत्पाद शुल्क का भुगतान नहीं करने के लिए स्वतंत्र था। किसी भी विकल्प में छूट का अनुदान हमेशा दोनों प्रकार के उत्पाद शुल्कों के संबंध में होता है, यानी निर्यात किए जाने वाले अंतिम उत्पाद के साथ-साथ मध्यवर्ती उत्पाद पर भी, जो उत्पाद शुल्क का

भुगतान/देय है और उसका उपयोग माल के निर्माण में कच्चे माल के रूप में किया जाता है। इन नियमों के तहत भी, सभी उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं के निर्यात पर शुल्क में छूट देने के लिए अधिसूचना संख्या 41/94-सीई(एनटी), दिनांक 12 सितंबर, 1994 और अधिसूचना संख्या 42/94-सीई(एनटी), दिनांक 21 सितंबर, 1994 जारी की गई थी। क्रमशः खनिज तेल और जहाज भंडार को छोड़कर और भारत से बाहर निर्यात किए जाने वाले माल के निर्माण में प्रयुक्त सामग्री पर छूट।

18. 1944 के उपरोक्त नियमों को केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 2001 द्वारा प्रतिस्थापित किया गया था। इन नियमों में, प्रासंगिक प्रावधान नियम 18 और 19 थे। इन नियमों को पुनः पेश करना आवश्यक नहीं है जो मौजूदा नियमों के नियम 18 और 19 के समान हैं। इन नियमों के तहत भी इसी तरह की अधिसूचनाएं जारी की गईं, यानी, अधिसूचना संख्या 40/2001-सीई(एनटी) दिनांक 26 जून 2001 और अधिसूचना संख्या 41/2001-सीई(एनटी) दिनांक 26 जून 2001, जिसमें उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं पर संपूर्ण शुल्क की छूट प्रदान की गई है, जब निर्यात किया जाता है और साथ ही निर्यात वस्तुओं के निर्माण/प्रसंस्करण में उपयोग किए जाने वाले इनपुट पर छूट दी जाती है। इसी प्रकार, इन नियमों के नियम 19 के तहत 26 जून 2001 की अधिसूचना 40 और 41 जारी की गईं।

19. केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 2001 को वर्तमान नियमों द्वारा प्रतिस्थापित कर दिया गया, अर्थात् केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियम, 2002 और उसके सटीक प्रावधान पहले ही उद्धृत किए जा चुके हैं। समय-समय पर प्रासंगिक प्रावधानों का उपरोक्त ऐतिहासिक वर्णन एक सामान्य विषय को दर्शाता है, अर्थात् उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं पर भुगतान किए गए शुल्क के साथ-साथ वस्तुओं के निर्माण में उपयोग की जाने वाली सामग्री पर भुगतान किए गए शुल्क में छूट प्रदान करना।

"(ii) नियमों की योजना: नियम, 2002 के नियम 18 और 19 में निहित योजना का संचयी विवरण पहले ही ऊपर बताया जा चुका है। ये नियम निर्यातक को उत्पाद शुल्क का भुगतान करने से छूट का लाभ प्राप्त करने के लिए दो विकल्प प्रदान करते हैं। नियम 19 के तहत, निर्यातक को किसी भी उत्पाद शुल्क का भुगतान करने की आवश्यकता नहीं है। निर्माता या विनिर्माता के कारखाने के गेट या गोदाम या किसी अन्य परिसर से इन सामानों को हटाते समय, उसे बोर्ड द्वारा अधिसूचित शर्तों, सुरक्षा उपायों और प्रक्रिया का पालन करना होगा। ऐसी प्रक्रिया एक बांड के निष्पादन के लिए प्रदान करती है, जो अन्य बातों के साथ-साथ यह शर्त रखती है कि जिन वस्तुओं को मंजूरी दी गई है वे वास्तव में निर्यात के लिए हैं और उसे यह सबूत प्रस्तुत करना होगा कि उन वस्तुओं को वास्तव में निर्यात किया गया है। महत्वपूर्ण बात यह है कि जब निर्यातक आयुक्त की मंजूरी के साथ इस पद्धति को चुनता है, तो उसे अंतिम उत्पाद, यानी उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं पर या उन वस्तुओं के निर्माण में प्रयुक्त सामग्री पर शुल्क का भुगतान करने की आवश्यकता नहीं होती है। इरादा जोरदार और स्पष्ट है, अर्थात्, जो सामान निर्यात के लिए हैं वे किसी भी उत्पाद शुल्क से मुक्त हैं। इसका विस्तार न केवल उस सामग्री पर होता है जिसका उपयोग वस्तुओं के निर्माण में किया जाता है बल्कि उन वस्तुओं पर भी होता है जिनका उत्पादन किया जाता है और अंततः निर्यात किया जाता है। एक बार जब हम इस योजना को ध्यान में रखते हैं, तो नियम 18 के तहत किसी विशेष निर्यातक/निर्माता द्वारा अन्य विकल्प चुनने की स्थिति में केवल एक वस्तु पर छूट प्रदान करना विधायिका का इरादा नहीं हो सकता है, अर्थात्, पहली बार में

शुल्क का भुगतान करना और फिर छूट का दावा करना। नियम 18 को इस तरह का प्रतिबंधात्मक अर्थ देना न केवल असंगत होगा बल्कि बेतुकेपन को भी जन्म देगा। वास्तव में, यह भारत से बाहर निर्यात होने वाली वस्तुओं के संबंध में उत्पाद शुल्क के भुगतान से छूट देने के उद्देश्य को ही विफल कर देगा। इससे घृणित भेदभाव और मनमाने परिणाम भी हो सकते हैं।

आइए एक और स्थिति की कल्पना करें। एक विशेष निर्यातक नियम 18 के तहत योजना का विकल्प चुन सकता है, यानी, छूट के दावे के लिए, जैसे कि, माल के निर्माण में उपयोग की जाने वाली सामग्री पर उत्पाद शुल्क का संबंध है। वह उस शुल्क का भुगतान करेगा और छूट का दावा करेगा। जब उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं के निर्यात पर शुल्क के भुगतान की बात आती है, तो वह नियम 19 के तहत विकल्प का उपयोग करता है और एक बांड निष्पादित करता है जो उसे उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं पर कोई शुल्क नहीं देने में सक्षम बनाता है। इस परिदृश्य में, निर्यातक को अभी भी अंतिम उत्पाद और मध्यवर्ती उत्पाद दोनों पर कोई उत्पाद शुल्क नहीं चुकाने का लाभ मिल सकेगा।

(iii) सरकार की अपनी धारणा: जैसा कि ऊपर बताया गया है, नियम 18 सक्षम प्रावधान है जो केंद्र सरकार को इन छूटों के अनुदान के लिए अधिसूचना जारी करने के लिए अधिकृत करता है। इस नियम के तहत शक्तियों का प्रयोग करते हुए, केंद्र सरकार ने दोनों कर्तव्यों के संबंध में, यानी मध्यवर्ती उत्पाद के साथ-साथ अंतिम उत्पाद पर छूट के लिए आवश्यक अधिसूचनाएं जारी की हैं। इसके अलावा, और जो अधिक महत्वपूर्ण है, ऐसी छूट का दावा करने के लिए विस्तृत प्रक्रिया प्रदान

करने वाली ये अधिसूचनाएं ऐसी स्थिति पर विचार करती हैं जहां उत्पाद शुल्क का भुगतान उत्पाद शुल्क योग्य वस्तुओं और उन वस्तुओं के निर्माण में उपयोग की जाने वाली सामग्री दोनों पर किया गया हो और निर्यातक को दोनों कर्तव्यों पर छूट का दावा करने में सक्षम बनाता है। इस प्रकार की प्रक्रिया और निर्धारित प्रपत्रों का प्रारूप, जो पहले से ही ऊपर वर्णित है, नियमों के नियम 18 की सरकार की समझ के संबंध में एक निर्णायक बन जाता है।

20. यह ध्यान में रखना होगा कि यह केंद्र सरकार ही है जिसने नियम बनाए हैं और अधिसूचनाएं भी जारी की हैं। यदि केंद्र सरकार की स्वयं की राय है कि उत्पाद शुल्क के दोनों रूपों पर छूट की अनुमति दी जानी है तो सरकार इसके लिए बाध्य है और विचाराधीन नियम की व्याख्या नियम निर्माता की इस समझ के अनुसार की जानी चाहिए। इस संबंध में कानून अच्छी तरह से स्थापित है और इसलिए, विभिन्न निर्णयों का हवाला देकर इस निर्णय पर बोझ डालना आवश्यक नहीं है। आर एंड बी फाल्कन (ए) प्राइवेट लिमिटेड बनाम आयकर आयुक्त के मामले में ऐसे ही एक निर्णय का हवाला देकर हमारा उद्देश्य पूरा हो जाएगा, जिसमें केंद्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड (सीबीडीटी) द्वारा एक विशेष प्रावधान की दी गई व्याख्या को कर अधिकारियों पर बाध्यकारी माना गया था। न्यायालय ने इस सिद्धांत को निम्नलिखित तरीके से समझाया:

"33. सीबीडीटी के पास आयकर अधिनियम के प्रावधानों की व्याख्या करने का अपेक्षित क्षेत्राधिकार है। कार्यकारी निर्माण के दायरे में होने के कारण सीबीडीटी की व्याख्या को आम तौर पर बाध्यकारी माना जाना चाहिए, सिवाय इसके कि जहां यह कानून के किसी भी प्रावधान का उल्लंघन करता है या न्यायालयों द्वारा दिए गए किसी भी फैसले के विपरीत है। इस तरह के कार्यकारी निर्माण को प्रभावी करने का कारण न

केवल समसामयिक है जो अधिकतम टेम्पोरेनिया जाति पेस्टो के दायरे में आएगा, यहां तक कि कुछ स्थिति में संसद के समक्ष विधेयक पेश करने वाले मंत्री जैसे प्राधिकारी द्वारा किया गया प्रतिनिधित्व भी इसके लिए बाध्य पाया जा सकता है।

34. इस प्रकृति की स्थिति में कार्यकारी निर्माण के नियम भी लागू किये जा सकते हैं। जहां विधेयक के प्रस्तुतीकरण के समय कानून के निर्माता द्वारा एक प्रतिनिधित्व किया जाता है या उसके लागू होने पर कार्यपालिका द्वारा निर्माण किया जाता है, वही बहुत महत्व रखता है।

35. इस संबंध में, हम आर. (वेस्टमिंस्टर सिटी काउंसिल) बनाम नेशनल असाइलम सपोर्ट सर्विस (2002) 1 डब्ल्यूएलआर 2956: (2002) 4 ऑल ईआर 654 (एचएल) और हाउस ऑफ लॉर्ड्स के फैसले का उल्लेख कर सकते हैं, पेपरव हार्ट 1993 एसी 593: (1992) 3 डब्ल्यूएलआर 1032: (1993) 1 ऑल ईआर 42 (एचएल) में "कार्यकारी एस्टोपेल" के प्रश्न पर निर्णय की इसकी व्याख्या। पूर्व निर्णय में, लॉर्ड स्टेन ने कहा: (डब्ल्यूएलआर पृष्ठ 2959, पैरा 6)

"6. यदि असाधारण रूप से व्याख्यात्मक नोट्स में किसी खंड के अर्थ के बारे में कार्यपालिका द्वारा संसद को स्पष्ट आश्वासन मिलता है, या उन परिस्थितियों के बारे में जिनमें किसी शक्ति का उपयोग किया जाएगा या नहीं किया जाएगा, उस आश्वासन को सैद्धांतिक रूप से उन कार्यवाहियों में कार्यपालिका के विरुद्ध स्वीकार किया जा सकता है जिनमें कार्यपालिका अदालत के समक्ष विपरीत तर्क रखती है।"

36. विल्सन बनाम फर्स्ट काउंटी ट्रस्ट लिमिटेड (नंबर 2) (2004) 1AC816: (2003) 3 WLR 568: (2003) 4All ER97 (HL) में क्रेगहेड के लॉर्ड होप द्वारा एक समान व्याख्या प्रस्तुत की गई थी, जिसमें यह कहा गया था: (डब्ल्यूएलआर पृष्ठ 600,

पैरा 113) "113 जैसा कि मैं इसे समझता हूँ [पेपरव. हार्ट 1993 एसी 593: (1992) 3 डब्ल्यूएलआर 1032: (1993)" 1 सभी ईआर 42 (एचएल), इसने सामान्य नियम के एक सीमित अपवाद को मान्यता दी कि हैनसार्ड का सहारा लेना अस्वीकार्य था। इसका उद्देश्य कार्यपालिका को कानून में प्रयुक्त शब्दों पर कोई ऐसा अर्थ लगाने से रोकना है जो संसद में कानून का प्रचार करते समय मंत्रियों द्वारा उन शब्दों के अर्थ से भिन्न हो।"

37. कार्यकारी एस्टॉपेल के नियम के विस्तृत विश्लेषण के लिए उपयोगी संदर्भ फ्रांसिस बेनियन द्वारा लिखित "एग्जीक्यूटिव एस्टॉपेल: पेपर बनाम हार्ट रिविज़िटेड" शीर्षक वाला लेख हो सकता है, जो पब्लिक लॉ, स्प्रिंग 2007, पृष्ठ 1 में प्रकाशित हुआ है, जो विषय-वस्तु पर एक नई रोशनी डालता है।"

21. हमारी यह भी राय है कि कानून की व्याख्या का एक अन्य सिद्धांत, अर्थात् समकालीन व्याख्या का सिद्धांत भी लागू होता है जो नियम 18 को प्रभावी करने वाली दो अधिसूचनाएँ जारी करने में सरकार के कार्य से प्रकट होता है। इस सिद्धांत को न्यायालय द्वारा देश संधू गुप्ता एंड कंपनी और अन्य बनाम दिल्ली स्टॉक एक्सचेंज एसोसिएशन लिमिटेड 2 में निम्नलिखित तरीके से समझाया गया था:

"9. यह कहा जा सकता है कि हमारे सामने यह विवादित नहीं था कि अधिसूचना जारी होने के साथ-साथ अस्तित्व में आए इन दोनों दस्तावेजों को अधिसूचना जारी करने में सरकार की वास्तविक मंशा का पता लगाने के लिए देखा जा सकता है, खासकर तरीके के संबंध में, जिसमें बकाया लेनदेन को बंद या समाप्त किया जाना था। समसामयिक-एक्सपोजिटियो के सिद्धांत (किसी कानून या किसी अन्य दस्तावेज़ की व्याख्या समसामयिक प्राधिकरण से प्राप्त व्याख्या के संदर्भ में करना)

को लागू किया जा सकता है, हालांकि यह हमेशा निर्माण के प्रश्न पर निर्णायक नहीं होगा। (मैक्सवेल 12 वां संस्करण पृष्ठ 268)। क्रॉफर्ड ऑन स्टैच्युटरी कंस्ट्रक्शन (1940 संस्करण) में पैरा 219 (पृ. 393-395 पर) में यह कहा गया है कि प्रशासनिक या कार्यकारी अधिकारियों पर किसी कानून को क्रियान्वित करने का आरोप लगाया जाता है) आम तौर पर इसे उलटने से पहले स्पष्ट रूप से गलत होना चाहिए; इस तरह के निर्माण को आमतौर पर व्यावहारिक निर्माण के रूप में जाना जाता है, हालांकि नियंत्रण नहीं है, फिर भी यह काफी महत्व का हकदार है, यह बालेश्वर बगती बनाम भागीरथी दास (1908) आईएलआर 35 कैल 701 एट 713 सिद्धांत में अत्यधिक प्रेरक है, जिसे मथुरा मोहन साहा बनाम राम कुमार साहा, ILR 43 Cal.790: (AIR 1916 Cal. 136) में दोहराया गया था, मुखर्जी जे द्वारा इस प्रकार कहा गया है:

'यह निर्माण का एक सुस्थापित सिद्धांत है कि किसी कानून की व्याख्या करते समय अदालतें इसके अधिनियमन के समय और उसके बाद से, उन लोगों द्वारा की गई व्याख्या पर बहुत अधिक ध्यान देंगी, जिनका कर्तव्य इसे समझना, निष्पादित करना और लागू करना है। . मैं एक पल के लिए भी यह सुझाव नहीं देता कि इस तरह की व्याख्या का किसी भी तरह से न्यायालयों पर नियंत्रणकारी प्रभाव पड़ता है; यदि अवसर उत्पन्न होता है तो ऐसी व्याख्या को ठोस और प्रेरक कारणों से नजरअंदाज किया जा सकता है, और त्रुटि के स्पष्ट मामले में, न्यायालय बिना किसी हिचकिचाहट के इस तरह के निर्माण का पालन करने से इंकार कर देगा।"

निःसंदेह, इन दो दस्तावेजों की सहायता के बिना भी, जिनमें सरकार की मंशा का समसामयिक विवरण शामिल है, हम इस निष्कर्ष पर पहुंचे हैं कि अधिसूचना के स्पष्ट निर्माण पर प्रावधान ने प्रतिवादी के नियमों, उपनियमों और विनियमों के अनुसार एक अग्रिम अनुबंध में प्रवेश करके सभी बकाया लेनदेन को बंद करने या समाप्त करने की अनुमति दी है।"

22. इस संदर्भ में, हम अब संशोधन याचिका में पारित आदेश में संयुक्त सचिव द्वारा दिए गए तर्क पर ध्यान दे सकते हैं जिसमें उन्होंने निम्नलिखित परिप्रेक्ष्य में मुद्दे पर चर्चा की है:

"... सरकार नोट करती है कि एक सिद्धांत और नीतिगत उपाय के रूप में, सरकार ने स्वीकार किया है कि भारत से घरेलू उत्पादों के निर्यात को बढ़ावा देने और फिर अंतरराष्ट्रीय स्तर पर प्रतिस्पर्धी बनाने के लिए भारत से माल के निर्यात को घरेलू शुल्क (सीमा शुल्क और केंद्रीय उत्पाद शुल्क दोनों) से राहत दी जानी चाहिए। इस उद्देश्य को प्राप्त करने के लिए, दो योजनाएं संचालित होती हैं, अर्थात्, बांड के तहत निर्यात और शुल्क के भुगतान के तहत निर्यात और दोनों तुलनीय हैं, क्योंकि दोनों योजनाओं के उद्देश्य समान हैं यानी निर्यात किए गए माल पर आंतरिक शुल्क के बोझ को बेअसर करना। पहले के मामले में, निर्यात माल को शर्तों/प्रतिबंधों आदि के अधीन शुल्क के भुगतान से छूट दी जाती है और बाद के निर्यात के मामले में माल को शुल्क के भुगतान पर मंजूरी दे दी जाती है, जिसे संशोधित सौदों के रूप में छूट दी गई है और इनपुट चरण छूट के लिए विस्तृत प्रक्रियात्मक प्रावधान भी प्रदान करता है। केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियमों के पूर्ववर्ती नियम 12 और 13 में शुल्क के भुगतान और बांड के तहत निर्यात के लिए समान प्रावधान और निर्यात राहत

मौजूद थी। मौजूदा नियमों और पहले वाले नियमों का मूल उद्देश्य एक ही है यानी निर्यातित वस्तुओं पर शुल्क तत्व को बेअसर करना और इसलिए मांगी गई राहत से इनकार करने वाली कोई अन्य व्याख्या संभव नहीं लगती है। परिपत्र क्रमांक 129/40/95 दि. 29.09.95, सीबीईसी मैनुअल के भाग V के अध्याय 8 का पैरा 1.5 किसी अन्य व्याख्या के लिए कोई जगह नहीं छोड़ता है।"

(iv) नियम 18 में आने वाले शब्द 'OR' की व्याख्या: उपरोक्त चर्चा हमें एकमात्र अपरिहार्य परिणाम की ओर ले जाती है जो यह है: नियम 18 में आने वाले शब्द 'OR' की शाब्दिक व्याख्या नहीं की जा सकती क्योंकि इससे पूर्ववर्ती चर्चा में बताए गए विभिन्न विनाशकारी परिणाम सामने आते हैं और, इसलिए, इस शब्द को 'और' के रूप में पढ़ा जाना चाहिए क्योंकि चीजों की योजना में नियम निर्माता का यही इरादा था और नियम 18 के उद्देश्यों को पूरा करना और साथ ही इसे नियम 19 के बराबर लाना था।

23. हम इस सिद्धांत के प्रति सचेत हैं कि 'या' शब्द सामान्य रूप से विच्छेदात्मक है और 'और' सामान्य रूप से संयोजक है (देखें यूनियन ऑफ इंडिया बनाम काम/अभाई हरजीवनदास पारेख और अन्य 3)। हालाँकि, ऐसी परिस्थितियाँ हो सकती हैं जहाँ संदर्भ से प्रकट विधानमंडल के स्पष्ट इरादे को प्रभावी बनाने के लिए इन शब्दों को इसके विपरीत पढ़ा जाना चाहिए।

24. बेशक, इन दो शब्दों को आम तौर पर 'या' और 'और' को उनका शाब्दिक अर्थ दिया जाना चाहिए, जब तक कि उसी कानून के किसी अन्य भाग या उसके स्पष्ट इरादे के लिए ऐसा करने की आवश्यकता न हो। हालाँकि, जहाँ भी ऐसे

शब्द, जैसे 'और'/' या' का उपयोग अस्पष्ट या बेतुके परिणाम उत्पन्न करता है, न्यायालय के पास 'या' शब्द को 'और' के रूप में पढ़ने की शक्ति है। इसके विपरीत विधायिका के इरादे को प्रभावी बनाने के लिए जो अन्यथा बिल्कुल स्पष्ट है। ऐसा बॉम्बे राज्य बनाम आर. एम. डी. चमार बागवाला⁴ के मामले में किया गया था और ऐसा करते समय, न्यायालय ने निम्नानुसार टिप्पणी की:

"... विवादित अधिनियम की प्रकृति, दायरे और प्रभाव को ध्यान में रखते हुए, हमें इसमें कोई संदेह नहीं है कि पुरस्कार प्रतियोगिताओं की पहली श्रेणी में कोई भी निर्दोष पुरस्कार प्रतियोगिता शामिल नहीं है। हम विधायिका के स्पष्ट इरादे की यही कल्पना करते हैं जैसा कि समग्र रूप से पढ़े जाने वाले विवादित अधिनियम में व्यक्त किया गया है और इस स्पष्ट इरादे को कार्यान्वित करना जैसा कि हम करने के लिए बाध्य हैं, हमें क्वालीफाइंग क्लॉज में "प्रमोटर" शब्द के बाद और "या" शब्द से पहले "और" पढ़ने के लिए मजबूर होना पड़ता है। कानून के निर्माण के प्रसिद्ध सिद्धांत हमें ऐसा करने की अनुमति देते हैं। (संविधि की व्याख्या पर मैक्सवेल देखें, 1 चौथा संस्करण, पृष्ठ 238)"

25. जे. जयललिता बनाम भारत संघ⁵ में, भ्रष्टाचार निवारण अधिनियम, 1988 की धारा 3 के प्रावधान सरकार को ऐसे क्षेत्र या क्षेत्रों या ऐसे मामले या मामलों के समूह के लिए जितने आवश्यक हो उतने विशेष न्यायाधीश नियुक्त करने का अधिकार देते हैं, जैसा कि अधिसूचना में निर्दिष्ट किया जा सकता है। इटैलिकाइज़्ड 'या' का अर्थ लगाते हुए यह माना गया कि इसका मतलब यह होगा कि सरकार के पास इनमें से कोई एक या दोनों काम करने की शक्ति है, यानी, सरकार उस क्षेत्र के लिए भी, जिसके लिए एक विशेष न्यायाधीश नियुक्त किया गया है, किसी मामले या मामलों के समूह के लिए एक विशेष न्यायाधीश नियुक्त कर सकती है।

26. इसी तरह, मझगांव डॉक लिमिटेड बनाम आयकर आयुक्त और अतिरिक्त लाभ कर 6 में, आयकर अधिनियम, 1922 की धारा 42(2) के तहत आने वाले शब्द 'या' को 'और' के रूप में माना गया था, जब न्यायालय ने पाया कि विधायिका उस धारा में 'या' अभिव्यक्ति के प्रयोग का इरादा नहीं कर सकती थी। हम पहले ही अधिनियम और नियमों में निहित वैधानिक योजना की व्याख्या कर चुके हैं जो विधानमंडल के स्पष्ट इरादे को व्यक्त करते हैं जो निर्धारिती को दोनों प्रकार की छूट देने का प्रावधान करते हैं। मझगांव डॉक लिमिटेड (सुप्रा) में, इस पहलू को निम्नलिखित तरीके से समझाया गया था:

"10. खंड में "या" शब्द अनुचित प्रतीत होगा क्योंकि यह व्याख्या के लिए अतिसंवेदनशील है कि जब कुछ लाभ कमाए जाते हैं लेकिन वे सामान्य लाभ से कम होते हैं, तो कर केवल किसी एक पर लगाया जा सकता है, या दूसरे पर, और तदनुसार अर्जित वास्तविक लाभ पर कर लगाने से उस लाभ पर कर लगाने पर रोक लग जाएगी जिसका इरादा हो सकता है, और "या" शब्द को संदर्भ में "और" के अर्थ के रूप में पढ़ा जाना होगा। मैक्सवेल्स इंटरप्रिटेशन ऑफ स्टैट्यूट्स, दसवां संस्करण, पृष्ठ 238-239 देखें। लेकिन, हालांकि, यह वर्तमान प्रश्न को प्रभावित नहीं करता है, जो यह है कि क्या "व्युत्पन्न" शब्द निश्चित रूप से अनिवासी के व्यवसाय को एस 42 (2) के तहत कर योग्य के रूप में इंगित करता है और पहले से दिए गए कारणों के लिए उत्तर नकारात्मक होना चाहिए।"

27. उपरोक्त चर्चा हमें अपरिहार्य निष्कर्ष पर ले जाती है, अर्थात्, निर्यातक/अपीलकर्ता नियम 18 के तहत दोनों छूट के हकदार हैं, न कि एक प्रकार की छूट के। तदनुसार, इन अपीलों को अनुमति देते हुए आक्षेपित निर्णयों को रद्द किया जाता है।

(यह अनुवाद एआई टूल: सुवास की सहायता से अनुवादक रुचिका गुलेच्छा द्वारा किया गया है।)

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