

हिंदुस्तान लीवर लिमिटेड

बनाम

कर्नाटक राज्य

(सिविल अपील संख्या 4003/2007)

02 सितम्बर, 2016

(ए. के. सिकरी और आर.एफ. नरीमन, जे.जे.)

कर्नाटक माल के प्रवेश पर कर अधिनियम, 1979- अनुसूची- 1 प्रविष्टि 66, 80- वर्गीकरण- छूट- चाय के लिए पैकिंग सामग्री को क्या उस चाय के निर्माण में प्रयुक्त कच्चा माल, घटक या इनपुट कहा जा सकता है- अपीलकर्ता- निर्धारिती ने अधिसूचना दिनांक 31.03.1993 के तहत धारवाड़ में एक चाय विनिर्माण इकाई को चाय की पैकिंग सामग्री पर प्रवेश कर के भुगतान से छूट के लिए दावा किया है- अभिनिर्धारित जब कच्चा माल, घटक भाग और इनपुट के बारे में बात की जाती है, तो वे जाहिर रूप से उन सामग्री, घटकों और वस्तुओं को संदर्भित करते हैं, जो तैयार उत्पाद में जाती है, अर्थात वर्तमान मामले में चाय, और इसका विस्तार चाय की पैकिंग सामग्री को शामिल करने के लिए नहीं किया जा सकता है, जिसके लिए पृथक् से प्रविष्टि 66 दी गई है- निर्धारिती प्रवेश कर से छूट का हकदार नहीं है- अधिसूचना दिनांक 31.03.1993 धारा 11ए के तहत जारी की गई है- अधिसूचना दिनांक 23.09.1998 धारा 3 के तहत जारी की गई है।

अपील खारिज करते हुए, न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया:

1. जब कच्चा माल, घटक भाग और इनपुट के बारे में बात की जाती है, तो वे

जाहिर रूप से उन सामग्री, घटकों और वस्तुओं को संदर्भित करते हैं, जो तैयार उत्पाद में जाती है, अर्थात् वर्तमान मामले में चाय, और इसका विस्तार चाय की पैकिंग सामग्री को शामिल करने के लिए नहीं किया जा सकता है, जिसके लिए पृथक् से प्रविष्टि 66 दी गई है। [पैरा 9] [261-बी-सी]

2. धारा 3 के तहत जारी की गई अधिसूचना दिनांक 23.09.1998 में प्रवेश कर अधिनियम की अनुसूची 1 की प्रविष्टियों 66 और 80 में निहित समान भाषा का उपयोग किया गया है। समान रूप से, अधिसूचना दिनांकित 31.03.1993 धारा 11 ए के तहत जारी एक छूट अधिसूचना है, जो अनुसूची 1 की प्रविष्टि 80 की समान भाषा का भी उपयोग करता है। ऐसी स्थिति में यह स्पष्ट है कि कोई भी अधिसूचना को "पैकिंग सामग्री" को चाय के "कच्चे माल, घटक भागों या निर्माण में प्रयुक्त इनपुट" के रूप में शामिल करने के लिए नहीं पढ़ा जा सकता है। [पैरा 10] [261-सी-ए]

एस्कोर्ट्स लिमिटेड बनाम सी.सी.ई. 2015 (9) एस.सी.सी 109: 2015 (5) एस.सी.आर. 241; नेसले इण्डिया लिमिटेड बनाम कर्नाटक राज्य का निर्णय दिनांक 22.03.2006

आंध्र प्रदेश राज्य बनाम गुनतुर तोबाकोज लिमिटेड 15 एस.टी.सी. 240; ब्रोक बोण्ड लिपटोन इण्डिया लिमिटेड बनाम कर्नाटक राज्य 109 एस.टी.सी. 265; तारा इंजीनियरिंग व लोकोमोटिव कॉर्पोरेशन लिमिटेड (टेलको) बनाम बिहार राज्य 1994 (6) एस.सी.सी. 479: 1994 (4) सप्ली. एस.सी.आर. 410; जे.के. काँटन स्पीनिंग व वेविंग मिल्स कॉर्पोरेशन लिमिटेड बनाम एस.टी.ओ. 1965 (1) एस.सी.आर. 900: स्टार पेपर मिल्स लिमिटेड बनाम सीसीई मीरूट 1989 (4) एस.सी.सी. 724: 1989(3) एससीआर 892; सीसीई बनाम एस्टेण्ड पेपर इण्डस्ट्री लिमिटेड (1989)4 एससीसी 244: 1989(3) एससीआर 1071; सीसीई बनाम बनाम बलारपूर इण्डस्ट्री लिमिटेड (1989) 4 एससीसी

566: 1989 (1) सप्ली. एस.सी.आर. 341; एच.एम.एम. लिमिटेड बनाम सी.सी.ई.  
1994 (6) एस.सी.सी. 594: 1994 (4) एस.सी.आर. 13; जे.के. कॉटन स्पीनिंग व  
वेविंग मिल्स कॉर्पोरेशन लिमिटेड बनाम सेल्स टैक्स ऑफिसर, कानपुर 1965 (1)  
एस.सी.आर. 900 - भेद किया।

न्यायिक दृष्टांत के संदर्भ

2015 (5) एस.सी.आर. 241 संदर्भित किया गया पैरा 8

15 एस.टी.सी. 240 भेद किया पैरा 15

109 एस.टी.सी. 265 भेद किया पैरा 16

1994 (4) सप्ली.

एस.सी.आर. 410 भेद किया पैरा 17

1965 (1) एस.सी.आर. 900 भेद किया पैरा 17

1989 (3) एस.सी.आर. 892 भेद किया पैरा 18

1989 (3) एस.सी.आर. 1017 भेद किया पैरा 19

1989 (1) सप्ली. एस.सी.आर.341 भेद किया पैरा 19

1994 (4) सप्ली. एस.सी.आर.

13 भेद किया पैरा 19

1965 (1) एस.सी.आर. 900 भेद किया पैरा 20

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: सिविल अपील सं. 4003/2007

कर्नाटक उच्च न्यायालय के सिविल पुनरीक्षण याचिका सं. 1207/2004, सिविल पुनरीक्षण याचिका सं. 1208/2004 और सिविल पुनरीक्षण याचिका सं. 1209/2004 में पारित निर्णय एवं आदेश दिनांकित 23.11.2006 के विरुद्ध।

केविन गुलाटी, सीनियर अधिवक्ता, आर.एन. करांजावाला, रूबी सिंह आहूजा, सुमन यादव, हर्ष त्रिवेदी, ऐशा मोहपत्रा, मानिक करांजावाला, अपीलकर्ता के लिए अधिवक्ता।

बसवप्रभू एस. पाटील, सीनियर अधिवक्ता, वी.एन. रघुपति, अनिरुद्ध सांगानेरिया, अमजीद मकबूल, परीक्षित पी. अंगादी, चिन्मय देशपांडे, अधिवक्ता प्रत्यर्थी।

इस न्यायालय का निर्णय द्वारा दिया गया है।

**आर.एफ. नरीमन, जे.**

1. अपीलकर्ता एक सार्वजनिक लिमिटेड कंपनी है, जिसकी धारवाड़ में एक चाय निर्माण इकाई और कई अन्य इकाइयाँ हैं जो चाय का निर्माण भी करती हैं। अपीलकर्ता द्वारा निर्मित चाय तीन प्रकार की होती है, पेंकेट वाली चाय, टी बैग वाली चाय और तुरंत तैयार होने वाली काली चाय। यह दावा किया गया है कि धारवाड़ इकाई, चाय बनाने वाली अन्य इकाइयों के विपरीत, एक नई इकाई है और इसलिए, धारा 11 ए कर्नाटक माल प्रवेश कर अधिनियम, 1979 (इसके बाद इसे “कर्नाटक प्रवेश कर अधिनियम” के रूप में संदर्भित किया जाएगा) के तहत जारी अधिसूचना दिनांक 31.03.1993 के तहत चाय की पैकिंग सामग्री पर प्रवेश कर के भुगतान से पूरी तरह से छूट प्राप्त है। जहां तक अन्य इकाइयों का संबंध है, यह अपीलकर्ता का मामला है कि वह उक्त अधिनियम की धारा 3 के तहत जारी अधिसूचना दिनांक 23.09.1998 के

स्पष्टीकरण ॥ द्वारा कवर किए गए हैं, और "पैकिंग सामग्री" उक्त स्पष्टीकरण के अंतर्गत आने से वे प्रवेश कर का भुगतान 2 प्रतिशत की दर से नहीं बल्कि 1 प्रतिशत की दर से करने के हकदार है। इन अपीलों में, तीन मूल्यांकन वर्ष 1994-1995, 1995-1996 और 1996-1997 से संबंध है।

2. इस अपील में निर्णय के लिए जो प्रश्न उठता है वह यह है कि क्या "पैकिंग सामग्री" जो उपभोग के लिए स्थानीय क्षेत्र में प्रवेश करती है, जो कि अपीलार्थी द्वारा निर्मित चाय की पैकिंग के लिए है, उसे चाय के निर्माण में उपयोग कच्चा माल, घटक या इनपुट कहा जा सकता है। इस प्रश्न का उत्तर देने के लिए, पहले कर्नाटक प्रवेश कर अधिनियम के प्रासंगिक प्रावधानों का उल्लेख करना आवश्यक है। वे इस प्रकार हैं-

"2. परिभाषाएँ- (ए) इस अधिनियम में, जब तक कि संदर्भ से अन्यथा अपेक्षित न हो,- (4 ए) माल का अर्थ है सभी प्रकार की चल संपत्ति, (समाचार पत्रों, कार्यवाही योग्य दावों, स्टॉक और शेयरों और प्रतिभूतियों के अलावा) और इसमें पशुधन शामिल है।

(7) "अनुसूची" का अर्थ इस अधिनियम से जुड़ी एक अनुसूची है;

(8) "कर" का अर्थ इस अधिनियम के तहत लगाया जाने वाला कर है;

(8 ए) "माल का मूल्य" का तात्पर्य ऐसे सामान का खरीद मूल्य होगा, यानी, वह खरीद मूल्य जिस पर एक डीलर ने सामान खरीदा है जिसमें परिवहन, पैकिंग, अग्रेषण और हैंडलिंग शुल्क, कमीशन की लागत बीमा, कर, शुल्क इत्यादि, के रूप में उसके द्वारा वहन किए गए शुल्क शामिल हैं, या यदि ऐसा सामान उसके द्वारा नहीं खरीदा गया है, तो स्थानीय क्षेत्र में ऐसी वस्तुओं का प्रचलित बाजार मूल्य।

(बी) इस अधिनियम में प्रयुक्त शब्द और अभिव्यक्तियां, लेकिन परिभाषित नहीं

है, उनका वहीं अर्थ होगा, जो उन्हें कर्नाटक बिक्री कर अधिनियम, 1957 (कर्नाटक अधिनियम, 25/1957) में दिया गया है।

3. **कर का उद्ग्रहण.** (1) पहली अनुसूची में निर्दिष्ट किसी भी सामान के उपभोग, उपयोग या बिक्री के लिए स्थानीय क्षेत्र में प्रवेश पर ऐसी दरों पर कर लगाया और एकत्रित किया जाएगा, जो माल के मूल्य के पांच प्रतिशत से अधिक नहीं हो, राज्य सरकार द्वारा अधिसूचना के जरिये पूर्वव्यापी या भावी रूप से अलग-अलग वस्तुओं या वस्तुओं के विभिन्न वर्गों या विभिन्न स्थानीय क्षेत्रों के संबंध में अलग-अलग तिथियां और अलग-अलग दरें निर्दिष्ट की जा सकती हैं।

#### **11 ए. कर में छूट देने या कम करने की राज्य सरकार की शक्ति.-**

(1) राज्य सरकार, यदि उनकी राय में जनहित में ऐसा करना आवश्यक है, तो अधिसूचना द्वारा और ऐसे प्रतिबंधों और शर्तों के अधीन और ऐसी अवधि के लिए जो अधिसूचना में निर्दिष्ट की जा सकती है, इस अधिनियम के अंतर्गत देय कर को भावी या पूर्वव्यापी रूप से छूट दे सकती है या कम कर सकती है,-

(I) व्यक्तियों के किसी निर्दिष्ट वर्ग या डीलरों के वर्ग द्वारा या किसी माल या माल के वर्ग के संबंध में या

(II) किसी निर्दिष्ट स्थानीय क्षेत्र में सभी या किसी भी सामान या सामान के वर्ग के प्रवेश पर।

(2) राज्य सरकार अधिसूचना द्वारा उपधारा (I) के तहत जारी किसी भी अधिसूचना को रद्द या बदल सकती है।

(3) जहां उप-धारा (1) के तहत निर्दिष्ट किसी प्रतिबंध या शर्त का उल्लंघन

किया जाता है या किसी डीलर द्वारा इसका पालन नहीं किया जाता है या उक्त उप-धारा के तहत प्रस्तुत घोषणा गलत पाई जाती है, तो ऐसा डीलर दण्ड के रूप में अधिनियम द्वारा या इसके तहत निर्दिष्ट दरों पर देय कर और ऐसी वस्तुओं के मूल्य पर अधिसूचना के तहत निर्दिष्ट दरों पर भुगतान किए गए कर के बीच के अंतर के दोगुने के बराबर राशि भुगतान करने के लिए उत्तरदायी होगा, जिनके संबंध में ऐसा उल्लंघन या गैर-पालन हुआ है या गलत घोषणा प्रस्तुत की गई है।

बशर्ते कि उपधारा के तहत कार्रवाई करने से पहले डीलर को सुनवाई का उचित अवसर दिया जाएगा।

### पहली अनुसूची

(धारा 3(1) देखें)

66. पैकिंग सामग्री अर्थात्-

(i) फाइबर बोर्ड केस, पेपर बॉक्स, फोल्डिंग कार्टन, पेपर बैग, कैरियर बैग और कार्ड बोर्ड बॉक्स, नालीदार बोर्ड बॉक्स और इसी तरह।

(ii) टिन प्लेट कंटेनर (डिब्बे, टिन और बक्से) टिन शीट, एल्यूमीनियम पन्नी, एल्यूमीनियम ट्यूब, बंधने वाला ट्यूब, एल्यूमीनियम या स्टील ड्रम, बैरल और बक्से और इसी तरह;

(iii) प्लास्टिक, पॉली-विनाइल क्लोराइड और पॉलीथीन फिल्म की बोतलें, बर्तन, जार, बक्से, क्रेट, डिब्बे, कार्बोय, ड्रम, बैग और कुशन सामग्री और इसी तरह;

(iv) लकड़ी के बक्से, टोकरे, पीपे और कंटेनर और इसी तरह;

(v) टाट, बारदाना (बतार सहित), टाट का कपड़ा, और इसी तरह का सामान;

(vi) कांच की बोटलें, जार और कार्बोइज़ और इसी तरह की चीजें;

(vii) लेमिनेटेड पेसिंग सामग्री जैसे कि बिटुमनाइज्ड पेपर और हेसियन आधारित पेपर और इसी तरह;

80. कच्चे माल घटक भाग और इनपुट जिनका उपयोग किसी मध्यवर्ती या तैयार उत्पाद के निर्माण में किया जाता है।”

3. अधिनियम की धारा 11 ए के तहत, मध्यवर्ती या तैयार उत्पाद के निर्माण में उपयोग के लिए स्थानीय क्षेत्र में प्रवेश करने वाले कच्चे माल, घटक भागों और इनपुट को छूट देने वाली अधिसूचना दिनांक 31.03.1993 को प्रख्यापित की गई थी । इसे इस प्रकार पढ़ा जाता है:

“नई औद्योगिक इकाइयों द्वारा वस्तुओं के निर्माण में उपयोग के लिए कच्चे माल आदि पर प्रवेश कर- छूट (कर्नाटक)

**अधिसूचना ॥ संख्या एफ.डी.11 सी.ई.टी. 93 दिनांक 31 मार्च, 1993**

**(कर्नाटक राजपत्र में सार्वजनिक, असाधारण संख्या 201 ए भाग 4-सी(॥) दिनांक 31 मार्च, 1993,**

कर्नाटक माल के प्रवेश पर कर अधिनियम, 1979 की धारा 11-ए द्वारा प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए, कर्नाटक सरकार की राय है कि ऐसा करना सार्वजनिक हित में आवश्यक है, इसलिए अप्रैल, 1993 के पहले दिन से कॉलम (2) में उल्लिखित नई औद्योगिक इकाइयों, कॉलम (3) में निर्दिष्ट क्षेत्रों में स्थित और कॉलम (4) में उल्लिखित अवधि के लिए, द्वारा मध्यवर्ती या तैयार उत्पाद के निर्माण में स्थानीय

क्षेत्र में कच्चे माल, घटक भागों और इनपुट और मशीनरी और उसके हिस्सों के स्थानीय क्षेत्र में उपयोग के लिए प्रवेश पर उक्त अधिनियम के तहत देय कर से छूट दी जाती है।

### तालिका

क्रमांक	उद्योग का प्रकार	उद्योग का स्थान	छूट की अवधि
1	2	3	3
1	लघु/छोटा/मध्यम और बड़े पैमाने की औद्योगिक इकाइयां	सरकारी आदेश क्रमांक सीआई/138 एसपीसी/90, दिनांक 27.09.1990 के परिशिष्ट- 1 में निर्दिष्ट जोन III में स्थित	वाणिज्यिक उत्पादन की शुरुआत की दिनांक से 04 वर्ष या इस अधिसूचना की शुरुआत से 04 वर्ष, जो भी बाद में है।
2	लघु/छोटा/मध्यम और बड़े पैमाने की औद्योगिक इकाइयां	सरकारी आदेश क्रमांक सीआई/138 एसपीसी/90, दिनांक 27.09.1990 के परिशिष्ट- 1 में निर्दिष्ट जोन 4 में स्थित	वाणिज्यिक उत्पादन की शुरुआत की दिनांक से 05 वर्ष या इस अधिसूचना की शुरुआत से 05 वर्ष, जो भी बाद में है।
3	लघु/छोटा/मध्यम और बड़े पैमाने की औद्योगिक इकाइयां	सरकारी आदेश क्रमांक सीआई/138 एसपीसी/90, दिनांक 27.09.1990 के	वाणिज्यिक उत्पादन की शुरुआत की दिनांक से 05 वर्ष या इस

जोर क्षेत्र में जैसा कि परिशिष्ट- 1 में निर्दिष्ट अधिसूचना की शुरुआत जी.ओ सं. सीआई/138 जोन III में स्थित से 05 वर्ष, जो भी बाद एसपीसी/90, दिनांक में है।  
27.09.1990 के  
परिशिष्ट- II में  
परिभाषित है

- 4 लघु/छोटा/मध्यम और सरकारी आदेश क्रमांक वाणिज्यिक उत्पादन की बड़े पैमाने की सीआई/138 एसपीसी/90, शुरुआत की दिनांक से औद्योगिक इकाईयां दिनांक 27.09.1990 के 06 वर्ष या इस जोर क्षेत्र में जैसा कि परिशिष्ट- 1 में निर्दिष्ट अधिसूचना की शुरुआत जी.ओ सं. सीआई/138 जोन IV में स्थित से 06 वर्ष, जो भी बाद एसपीसी/90, दिनांक में है।  
27.09.1990 के  
परिशिष्ट- II में  
परिभाषित है

स्पष्टीकरण- (1) इस अधिसूचना के प्रयोजन के लिए “एक नई औद्योगिक इकाई” का वहीं अर्थ होगा, जो कर्नाटक बिक्री कर अधिनियम 1957 की धारा 8 ए के तहत जारी अधिसूचना सं. एफडी 239 सीएसएल 90(1) दिनांक 19 जून, 1991 में दिया गया है।

(2) अधिसूचना के प्रावधान उस इकाई पर लागू नहीं होंगे, जिस पर कर्नाटक बिक्री कर अधिनियम, 1957 की धारा 8 ए के तहत जारी अधिसूचना सं. एफडी 239 सीएसएल 90(1) दिनांक 19 जून, 1991 के प्रावधान लागू नहीं होते हैं।

(3) कर्नाटक बिक्री कर अधिनियम 1957 की धारा 8ए के तहत जारी अधिसूचना सं. एफडी 239 सीएसएल 90(1) दिनांक 19 जून, 1991 में छूट का दावा करने के लिए निर्दिष्ट प्रक्रिया इस अधिसूचना के तहत छूट का दावा करने वाली औद्योगिक इकाई पर परिवर्तनों के परिवर्तित के साथ लागू होगी।

4. दिनांक 31.03.1994 की एक अधिसूचना द्वारा, स्थानीय क्षेत्र में प्रवेश करने वाले विभिन्न सामानों पर प्रवेश कर की विभिन्न दरों पर शुल्क लिया जाता था। इस अधिसूचना को उच्च न्यायालय ने संविधान के अनुच्छेद 30 का उल्लंघन मानते हुए रद्द कर दिया था, और इसलिए राज्य सरकार उच्च न्यायालय द्वारा बताये गये दोषों को दूर करने के लिए दिनांक 23.09.1998 को अधिसूचना लेकर आई और ये दिनांक 01.04.1994 से 06.01.1998 की अवधि के लिए थी। उपरोक्त अधिसूचना इस प्रकार से है:-

“एसआई संख्या 104

संख्या एफडी 112 सीईटी 98, बेंगलूर, दिनांक 23 सितम्बर, 1998

कर्नाटक माल प्रवेश पर कर अधिनियम, 1979 (कर्नाटक अधिनियम 27/1979), की धारा 3 की उपधारा (1) द्वारा प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए कर्नाटक सरकार, एतद्वारा निर्दिष्ट करती है कि अप्रैल 1994 के पहले दिन से और जनवरी, 1998 के 6 वें दिन तक उक्त अधिनियम के तहत लगाए जाने वाले कर नीचे दी गई तालिका संख्या 2 में निर्दिष्ट माल के उपयोग या उपभोग के राज्य के बाहर किसी भी स्थान से किसी स्थानीय क्षेत्र में प्रवेश करने पर कालम 3 में संबंधित प्रविष्टियां में निर्दिष्ट दरों के तहत कर लगाया और एकत्रित किया जाएगा।

तालिका

क्रमांक	वस्तु	कर की दर
1	2	3

3	पैकिंग सामग्री अर्थात्-	2%
	(i) फाइबर बोर्ड केस, पेपर बॉक्स, फोल्डिंग कार्टन, पेपर बैग, कैरियर बैग और कार्ड बोर्ड बॉक्स, नालीदार बोर्ड बॉक्स और इसी तरह।	
	(ii) टिन प्लेट कंटेनर (डिब्बे, टिन और बक्से) टिन शीट, एल्यूमीनियम पन्नी, एल्यूमीनियम ट्यूब, बंधने वाला ट्यूब, एल्यूमीनियम या स्टील ड्रम, बैरल और बक्से और इसी तरह;	2%
	(iii) प्लास्टिक, पॉली-विनाइल क्लोराइड और पॉलीथीन फिल्म की बोतलें, बर्तन, जार, बक्से, क्रेट, डिब्बे कार्बोय, ड्रम, बैग और कुशन सामग्री और इसी तरह;	2%
	(iv) लकड़ी के बक्से, टोकरे, पीपे और कंटेनर और इसी तरह;	2%
	(v) टाट, बारदाना (बतार सहित), टाट का कपड़ा, और इसी तरह का सामान;	2%
	(vi) कांच की बोतलें, जार और कार्बोइज़ और इसी तरह की चीजें;	2%
	(vii) लेमिनेटेड पेसिंग सामग्री जैसे कि बिटुमनाइज्ड पेपर और हेसियन आधारित पेपर और इसी तरह;	2%

4. कच्चे माल घटक भाग और इनपुट जिनका उपयोग 1%

किसी मध्यवर्ती या तैयार उत्पाद के निर्माण में किया जाता है।

स्पष्टीकरण I- शब्द “कच्चे माल, घटक भागों और किसी भी अन्य इनपुट” में छूट प्राप्त सामान शामिल नहीं है जो अनुसूची में निर्दिष्ट है, बागवानी उत्पाद अनाज, दालें, खोपरा, कपास के बीज सहित, तैल के बीज सहित, लकड़ी या किसी भी प्रजाति की लकड़ी, अखबारी कागज, रेशम कोकून, कच्चा, फेंका हुआ या मुड़ा हुआ रेशम, तंबाकू (चाहे कच्चा या क्योर्ड) और मिश्रित सूत, मानव निर्मित फिलामेंट सूत, मानव निर्मित फाईबर सूत, मानव निर्मित रेशा, ऊनी सूत और ऊनी मिश्रित सूत, धुले हुए कपास के बीज का तैल, गैर परिष्कृत खाद्य तैल, चावल की भूसी और तैल के ऐसे अन्य सामान जिन्हें राज्य सरकार द्वारा समय-समय पर अधिसूचित किये जा सकते हैं।

स्पष्टीकरण II. यदि इस अधिनियम के तहत कर के लिए उत्तरदायी किसी भी सामान को मध्यवर्ती या तैयार उत्पाद के निर्माण में कच्चे माल, घटक भागों और इनपुट के रूप में उपयोग या उपभोग के लिए स्थानीय क्षेत्र में लाया जाता है तो ऐसे सामान पर देय कर एक प्रतिशत की दर से होगा।

5. प्रवेश कर अधिनियम के तहत सभी प्राधिकारी अर्थात् निर्धारण अधिकारी, प्रथम अपीलीय अधिकारी और कर्नाटक अपीलीय न्यायाधिकरण ने अभिनिर्धारित किया है कि पैकिंग सामग्री को तैयार माल के निर्माण में उपयोग किए जाने वाले कच्चे माल, घटक भागों या इनपुट के रूप में नहीं माना जा सकता है और इसलिए, प्रवेश कर अधिनियम सपठित अनुसूची I के संदर्भ में, ऐसी पैकिंग सामग्री 1993 और 1998 की उपरोक्त अधिसूचनाओं के वास्तविक व्याख्या पर न तो छूट है और न ही उस पर 1

प्रतिशत की दर से शुल्क लिया जा सकता है। उच्च न्यायालय ने निर्धारिती द्वारा कानून के तहत दायर पुनरीक्षण याचिकाओं को उनके ही **नेस्ले इंडिया लिमिटेड बनाम कर्नाटक राज्य** में खण्डपीठ के दिनांक 22.03.2006 के फैसले को अपनाते हुए खारिज कर दिया। अपीलकर्ता इस प्रकार से हस्तगत सिविल अपीलों में हमारे सामने आये हैं।

6. श्री अरविंद दातार और श्री कविन गुलाटी, विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता, ने हमारे सामने दृढ़ता से तर्क दिया कि नेस्ले मामले में फैसला, जिसका हस्तगत मामले में पालन किया गया था, गलत था क्योंकि उनके अनुसार “पैकिंग सामग्री” स्पष्ट रूप से एक “इनपुट” है, यदि निर्मित चाय का घटक हिस्सा नहीं है, और इसलिए, जैसा भी मामला हो, छूट और/या कर की कम दर के लिए पात्र होगा। उन्होंने यह भी तर्क दिया कि 23.09.1998 की अधिसूचना के स्पष्टीकरण ॥ ने स्थिति स्पष्ट कर दी है कि भले ही पैकिंग सामग्री को उक्त अधिसूचना के आइटम 3 के तहत कवर किया जा सकता है, फिर भी, क्योंकि यह तैयार उत्पाद चाय के निर्माण में एक इनपुट है, यह स्पष्टीकरण ॥ द्वारा कवर किया जाएगा, और इसलिए 1 प्रतिशत की दर से कर योग्य होगा, न कि 2 प्रतिशत की दर से। उन्होंने आगे तर्क दिया कि ऐसे शब्द और अभिव्यक्तियाँ जो प्रवेश कर अधिनियम के तहत परिभाषित नहीं हैं, लेकिन जो कर्नाटक बिक्री कर अधिनियम, 1957 में परिभाषित हैं, उन्हें प्रवेश कर अधिनियम के उद्देश्य के लिए देखना होगा। इस संबंध में, विशेष रूप से, उन्होंने कर्नाटक बिक्री कर अधिनियम की धारा 5ए और विशेष रूप से उपरोक्त धारा के स्पष्टीकरण । पर बल दिया है, जिससे “औद्योगिक इनपुट” को या तो “घटक भाग” या “कच्चा माल” या “पैकिंग सामग्री” के रूप में परिभाषित किया गया और तर्क दिया कि पैकिंग सामग्रीको कर्नाटक बिक्री कर अधिनियम के तहत एक इनपुट के रूप में माना गया है और उपरोक्त दो अधिसूचनाओं के साथ पढ़े गए प्रवेश कर अधिनियम के तहत इसे इनपुट

माना जाना चाहिए। उन्होंने अपने पैकिंग सामग्री निश्चित रूप से “इनपुट” अभिव्यक्ति के अन्तर्गत आने और इसलिए उपरोक्त दो अधिसूचनाओं द्वारा शामिल होने के तर्क के समर्थन में इस न्यायालय और उच्च न्यायालय के कई निर्णयों का भी हवाला दिया।

श्री कविन गुलाटी ने विशेष रूप से चाय अधिनियम, 1953 की धारा 30 के तहत बनाए गए चाय विपणन नियंत्रण आदेश, 2003 की ओर भी ध्यान दिलाया, जिसमें “विनिर्माता” को एक ऐसे व्यक्ति के रूप में परिभाषित किया गया है जो व्यावसायिक रूप से चाय के रूप में जाने जाने वाले मूल्यवर्धित उत्पादों अर्थात् पैकेट चाय, चाय बाँक्स आदि का भी उत्पादन करता है, और इसलिए यह तर्क दिया गया कि यह स्पष्ट है कि चाय का विपणन करने के लिए उपयोग की जाने वाली पैकिंग सामग्री को आवश्यक रूप से शामिल किया जाएगा।

7. कर्नाटक राज्य की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता श्री पाटिल ने इन दलीलों का विरोध कर कथन किया है कि उच्च न्यायालय ने जिस तरह से **नेस्ले** मामले में प्रवेश कर अधिनियम और दोनों अधिसूचनाओं की जो व्याख्या की, वह बिल्कुल सही थी। उन्होंने तर्क दिया कि प्रवेश कर अधिनियम का संदर्भ सबसे महत्वपूर्ण है और इसलिए केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम और बिक्री कर कानूनों से संबंधित निर्णय लागू नहीं होंगे। उनका प्रथम तर्क यह था कि प्रवेश कर अधिनियम की अनुसूची 1 ने ही एक ओर पैकिंग सामग्री और दूसरी ओर कच्चे माल, घटक भागों और इनपुट के बीच स्पष्ट अंतर किया है, अनुसूची यह स्पष्ट करती है कि वे अलग और पृथक् चीजें हैं। उन्होंने आगे प्रवेश कर अधिनियम में निहित अभिव्यक्ति “माल” की परिभाषा की ओर इंगित कर तर्क दिया कि केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम और बिक्री कर कानूनों के विपरीत, वस्तुओं को विपणन योग्य होने की आवश्यकता नहीं है, यह परिभाषा वस्तुओं को “चल संपत्ति” तक ही सीमित रखती है। उन्होंने यह भी तर्क दिया

कि कर्नाटक बिक्री कर अधिनियम की धारा 5 ए पर बल देने से वर्तमान मामले के तथ्यों में कोई मदद नहीं मिलेगी क्योंकि हमारा संबंध “औद्योगिक इनपुट” से नहीं है, बल्कि प्रवेश कर अधिनियम सपठित अनुसूची । द्वारा समझे गए इनपुट से संबंधित हैं। उनके अनुसार अपीलकर्ताओं द्वारा बताये गये सभी निर्णय इस मायने में भिन्न थे कि उनमें से कोई भी किसी भी प्रवेश कर कानून से संबंधित नहीं था, बल्कि सभी केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम या बिक्री कर कानून के तहत थे।

8. पक्षकारों के विद्वान अधिवक्ताओं को सुनने के बाद, कुछ बुनियादी बातों पर वापस जाना महत्वपूर्ण है। जैसा कि **एक्कात्रुस लिमिटेड बनाम सीसीई** (2015) 9 एससीसी 109 में बताया गया है, केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम में “विनिर्माण” की परिभाषा संविधान के अनुच्छेद 366(12) में परिभाषित “माल” की परिभाषा पर निर्भर है। इसलिए इस न्यायालय ने यह अभिनिर्धारित किया है:-

“इस प्रविष्टि को पढ़ने पर यह स्पष्ट है कि उत्पाद शुल्क केवल भारत में निर्मित या उत्पादित “वस्तुओं” पर लगाया जा सकता है। “वस्तुओं” को अनुच्छेद 366(12) के तहत इस प्रकार परिभाषित किया गया है:

“366. **परिभाषाएँ**:- इस संविधान में, जब तक कि संदर्भ से अन्यथा आवश्यक न हो, निम्नलिखित अभिव्यक्तियों के क्रमशः वही अर्थ हैं जो उन्हें दिए गए हैं, अर्थात्:-

\*\*\*

(12) ‘माल’ में सभी सामग्री, कमोडिटीज और वस्तुएं शामिल हैं;”

इन तीन अभिव्यक्तियों में से प्रत्येक को शॉर्टर ऑक्सफोर्ड अंग्रेजी शब्दकोश में निम्नानुसार परिभाषित किया गया है:

“सामग्री”।- वह पदार्थ जिससे कोई वस्तु बनाई जाती है या बनाई जा सकती है; किसी चीज़ का घटक भाग।

“वस्तुएँ”।- उपयोग या मूल्य की वस्तु ; वह चीज़ जो व्यापार की वस्तु हो; वह चीज़ जिसमें कोई संव्यवहार करता है या उपयोग करता है।

“वस्तु”।- व्यवसाय की एक विशेष वस्तु।

यद्यपि “वस्तुओं” की परिभाषा एक समावेशी परिभाषा है, यह स्पष्ट है कि परिभाषा में जिन सामग्रियों, वस्तुओं और वस्तुओं की बात की गई है वे एक-दूसरे से समझे जाते हैं। “वस्तुएँ” होने के लिए यह स्पष्ट है कि उन्हें बाजार में उन सामग्रियों, वस्तुओं और वस्तु के रूप में जाना जाना चाहिए जो बेचे जाने में सक्षम हैं।

भारत संघ बनाम दिल्ली क्लोथ एण्ड जनरल मिल्स कम्पनी लिमिटेड (1977) 1 ईएलटी 199: एआईआर 1963 एससी 791: 1963 सप्ली.(1) एससीआर 586 के मूल निर्णय जिसे वैचारिक स्पष्टता के लिए उत्पाद शुल्क के प्रत्येक मामले में संदर्भित किया गया है, में इस न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया है कि संवैधानिक प्रविष्टि सपठित धारा 3 केेन्द्रीय उत्पाद शुल्क और नमक अधिनियम के तहत उत्पाद शुल्क वसूलने के लिए दो शर्तें आवश्यक हैं। सबसे पहले, “निर्माण” होना चाहिए जिसका अर्थ एक नए पदार्थ को अस्तित्व में लाना समझा जाता है। और दूसरी बात, “माल” शब्द का आवश्यक अर्थ यह है कि इस तरह के निर्माण से बाजार में ज्ञात एक नया पदार्थ अस्तित्व में आना चाहिए जो विनिर्माण के अलावा विपणन क्षमता की अवधारणा लाता है। ... ” (पैरा 8-11)

9. हालाँकि, प्रवेश कर अधिनियम की धारा 2(ए)(4 ए) में “माल” की परिभाषा के अवलोकन पर, उक्त परिभाषा सभी प्रकार की चल संपत्ति और पशुधन सहित एक

विस्तृत परिभाषा है। इस परिभाषा को पढ़ने से यह स्पष्ट है कि केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम के विपरीत, प्रवेश कर अधिनियम के तहत किसी चीज़ को “माल” के रूप में अर्हता प्राप्त करने के लिए विपणन योग्यता एक अनिवार्य शर्त नहीं लगती है, और हमारे सामने प्रस्तुत निर्णयों पर विचार करते समय इस बुनियादी तथ्य को ध्यान में रखना होगा। इसका कारण यह है कि जो कुछ भी मूर्त है, बिना अधिक के, और ब्रिकी या उपयोग के लिए स्थानीय क्षेत्र में प्रवेश करता है, वह कर योग्य है, कर योग्य घटना ‘प्रवेश’ है न कि माल का ‘निर्माण’, जैसा कि देखा गया है यहां ऊपर, उत्पाद शुल्क के संदर्भ में विपणन योग्यता की अवधारणा को लाया गया है, जो प्रवेश कर के संदर्भ में अनुपस्थित है। हम यह भी जोड़ सकते हैं कि धारा 2(ए)(8 ए) जिसमें “माल का मूल्य” परिभाषित किया गया है, “माल” और “पैकिंग सामग्री” के बीच अंतर भी करता है, जिससे यह स्पष्ट हो जाता है कि एक व्यापारी द्वारा पैकिंग की लागत के रूप में वहन किये जाने वाले शुल्क को “माल के मूल्य” में शामिल करना होगा। प्रवेश कर अधिनियम के संदर्भ में, वस्तुओं के निर्माण में प्रयुक्त ‘सामान’ और “पैकिंग सामग्री” के बीच का अंतर भी अनुसूची 1 द्वारा प्रकट किया गया है। पैकिंग सामग्री को प्रविष्टि 66 में अलग से परिभाषित किया गया है। वहीं दूसरी ओर, कच्चे माल, घटक भाग और इनपुट, जो एक मध्यवर्ती या तैयार उत्पाद के निर्माण में उपयोग किए जाते हैं, अलग से और विशिष्ट रूप से उसकी प्रविष्टि 80 में दिए गए हैं। इसलिए प्रवेश कर अधिनियम का संदर्भ स्पष्ट है। जब कच्चे माल, घटक भागों और इनपुट की बात की जाती है, तो जाहिर तौर पर वे उन सामग्रियों, घटक भागों और इनपुट की बात की जाती है, जो जाहिर तौर पर वे उन सामग्रियों, घटकों और चीजों को संदर्भित करते हैं जो तैयार उत्पाद में जाते हैं, अर्थात्, वर्तमान मामले में चाय, और इसे चाय की पैकिंग सामग्री को शामिल करने के लिए इसे बढ़ाया नहीं जा सकता है, जिसके लिए पृथक् से प्रविष्टि 66 दी गई है।

10. धारा 3 के तहत जारी अधिसूचना दिनांक 23.09.1998 में प्रवेश कर अधिनियम की अनुसूची 1 की प्रविष्टि 66 और 80 में निहित भाषा के समान भाषा का उपयोग किया गया है। समान रूप से, अधिसूचना दिनांक 31.03.1993 धारा 11 ए के तहत जारी एक छूट अधिसूचना है जो अनुसूची 1 की प्रविष्टि 80 की समान भाषा का ही उपयोग करती है। ऐसी स्थिति में, यह स्पष्ट है कि किसी भी अधिसूचना के तहत "पैकिंग सामग्री" को चाय के निर्माण में प्रयुक्त "कच्चा माल, घटक भाग या इनपुट" के रूप में शामिल करने के लिए नहीं पढ़ा जा सकता है।

11. यह हमें अधिसूचना दिनांक 23.09.1998 के स्पष्टीकरण ॥ की सही व्याख्या के अपीलकर्ताओं के विद्वान अधिवक्ता द्वारा दिए गए तर्क पर लाता है।

12. सबसे पहले जो देखा जाना चाहिए वह यह है कि पैकिंग सामग्री, और कच्चे माल, घटक भागों और इनपुट को अधिनियम की अनुसूची के तहत अलग से प्रदान किया गया है। उपरोक्त अधिसूचना के बारे में भी यही सच है। पैकिंग सामग्री तालिका की प्रविष्टि 3 में शामिल है जबकि कच्चा माल, घटक भाग और इनपुट प्रविष्टि 4 में शामिल हैं। जिस दर पर उन पर कर लगाया जाता है वह भी अलग है- पैकिंग सामग्री पर 2 प्रतिशत, जबकि कच्चा माल, घटक भाग और इनपुट पर 1 प्रतिशत कर लगाया गया है। ऐसा होने से, स्पष्टीकरण ॥ को शामिल करने का कारण यह प्रतीत होता है कि जिन वस्तुओं पर कर लगता है, वे अपने आप में तैयार माल हैं, फिर भी किसी मध्यवर्ती या तैयार उत्पाद का निर्माण करने के लिए उन्हें कच्चे माल, घटक भागों और इनपुट के रूप में उपयोग या उपभोग के लिए स्थानीय क्षेत्र में लाया जा सकता है। यह केवल ऐसे सामान हैं जिन पर 1 प्रतिशत की दर से कर लगाया जाता है। अपीलकर्ताओं की ओर से दिये गये इस तर्क को स्वीकार करना मुश्किल है कि स्पष्टीकरण ॥ यह स्पष्ट करता है कि यद्यपि पैकिंग सामग्री पर 2 प्रतिशत की दर से कर लगाया जा

सकता है, फिर भी यदि वे स्पष्टीकरण ॥ में आते हैं, तो वे 1 प्रतिशत की दर से कर के लिए उत्तरदायी होंगे। यह कानून की अनुसूची 1 की योजना के विपरीत होगा, जो जैसा कि पहले अभिनिर्धारित किया गया है, यह स्पष्ट करता है कि किसी भी स्थिति में पैकिंग सामग्री को कच्चा माल, घटक भागों या तैयार के निर्माण में उपयोग लिये जाने वाले इनपुट नहीं कहा जा सकता है। केवल इसी कारण से अपीलकर्ताओं द्वारा सुझाए गए तरीके से दिनांक 23.09.1998 की अधिसूचना की व्याख्या की जाना मुश्किल है।

13. अन्यथा भी, दिनांक 31.03.1998 की छूट अधिसूचना में ऐसा कोई स्पष्टीकरण ॥ शामिल नहीं है। ऐसी स्थिति में, यदि हम अपीलकर्ताओं के मामले को स्वीकार करते हैं, तो वे 1998 की अधिसूचना के तहत 1 प्रतिशत की दर से कर के लिए उत्तरदायी होंगे, लेकिन 1993 की अधिसूचना के तहत छूट नहीं दी जाएगी, इस प्रकार वही पैकिंग सामग्री धारवाड़ इकाई के मामले में 2 प्रतिशत और अन्य सभी इकाइयों के मामले में 1 प्रतिशत की दर से कर के लिए उत्तरदायी होगी। इससे एक विसंगतिपूर्ण स्थिति पैदा हो जाएगी जिसे अपीलकर्ताओं की ओर से दिये गये तर्क को स्वीकार न करके ही टाला जा सकता है।

14. समान रूप से, कर्नाटक बिक्री कर अधिनियम की धारा 5ए पर आधारित तर्क इस मायने में गलत है कि केवल "औद्योगिक इनपुट" के उद्देश्य से पैकिंग सामग्री को शामिल किया गया है, और बिक्री कर कानून के तहत कराधान की एक अलग योजना बनाती है। हम इस तर्क को स्वीकार नहीं कर सकते हैं कि प्रवेश कर अधिनियम के संदर्भ से परे, हमें यह स्वीकार करना चाहिए कि औद्योगिक इनपुट में पैकिंग सामग्री शामिल है और इसलिए, तर्क की समानता से, प्रवेश कर अधिनियम के तहत "इनपुट" में पैकिंग सामग्री भी शामिल होनी चाहिए। इसलिए नेस्ले मामले में

कर्नाटक उच्च न्यायालय द्वारा इस तर्क को सही ढंग से खारिज कर दिया गया है।

15. अब हमें अपीलकर्ताओं की ओर से प्रस्तुत निर्णयों को देखना है। **आंध्र प्रदेश सरकार बनाम गुंटूर टोबैकोस लिमिटेड**, (15 एसटीसी 240) में, इस न्यायालय को यह निर्णय देना था कि क्या पैकिंग सामग्री के उपयोग को कार्य अनुबंध के निष्पादन के रूप में माना जाना चाहिए न कि बिक्री के रूप में। इस न्यायालय ने उस मामले के तथ्यों के आधार पर निर्णय दिया कि पैकिंग सामग्री तम्बाकू को फिर से सुखाने की प्रक्रिया का हिस्सा थी क्योंकि इसे गर्मी और नमी से बचाने के लिए जलरोधक सामग्री में पैक करना आवश्यक था, ताकि तम्बाकू को किण्वन से बचने के लिए पर्याप्त रूप से लंबे समय तक संग्रहित किया जा सके और तम्बाकू को सिगरेट, सिगार आदि में उपयोग के लिए परिपक्व बनाया जा सके। निर्णय का संदर्भ वर्तमान मामले में निहित तथ्यों से पूरी तरह से अलग है और इस प्रकार इसकी कोई प्रासंगिकता नहीं होगी। अपीलकर्ताओं के विद्वान अधिवक्ता ने इस फैसले से यह कहते हुए सहायता लेने की कोशिश की कि चाय को पैक करने का विचार नमी को दूर रखने के लिए भी है। हालाँकि ऐसा हो सकता है, लेकिन उस अकेले तथ्य से ऐसा कोई निष्कर्ष नहीं निकल सकता है जो प्रवेश कर अधिनियम की योजना का उद्देश्य विफल कर देगा।

16. अगला निर्णय **ब्रूक बॉन्ड लिप्टन इण्डिया लिमिटेड बनाम कर्नाटक राज्य**, 109 एसटीसी 265, का प्रस्तुत किया गया था। यह कर्नाटक बिक्री कर अधिनियम के तहत एक उच्च न्यायालय का निर्णय है, जिसमें यह कहा गया था कि पैकेजिंग से उत्पाद शुल्क और बिक्री कर के उद्देश्य से मूल्यवर्धन होता है, और यह एक संभावित दृष्टिकोण था कि अपीलकर्ता के औद्योगिक इकाई में उत्पादित पैकेज्ड मिश्रित चाय एक निर्मित उत्पाद है जिसमें पैकिंग सामग्री इनपुट होती है। यह बिक्री कर अधिनियम के तहत छूट अधिसूचनाओं के संदर्भ में था। जैसा कि उपरोक्त निर्णय के पैराग्राफ 26

से देखा जा सकता है, उस मामले में शामिल प्रश्न पूरी तरह से अलग थे। साथ ही, “निर्माण” क्या है इसका टेस्ट केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम से लिया गया था जैसा कि फैसले के पैराग्राफ 48 से देखा जा सकता है। उच्च न्यायालय उत्पाद शुल्क के संदर्भ में “विनिर्माण” शब्द के एक नए आयाम की ओर इशारा करता है, जिसमें पैकिंग सामग्री भी शामिल होगी ताकि सामान को विपणन योग्य बनाया जा सके। यह, जैसा कि हमने ऊपर देखा है, प्रवेश कर अधिनियम के संदर्भ में नहीं किया जा सकता है।

**17. टाटा इंजीनियरिंग एण्ड लोकोमोटिव कम्पनी लिमिटेड (टेलको) बनाम बिहार राज्य, (1994) 6 एससीसी 479 में, इस न्यायालय को बिक्री कर के संदर्भ में बिहार राज्य द्वारा जारी एक अधिसूचना के संबंध में विचार करना था। अधिसूचना में “कच्चा माल” और “इनपुट” अभिव्यक्ति का उपयोग किया गया था। इस न्यायालय ने जेके कॉटन स्पिनिंग एण्ड वीविंग मिल्स कम्पनी लिमिटेड बनाम एसटीओ, (1965) 1 एससीआर 900 का अनुसरण करते हुए अभिनिर्धारित किया है कि अभिव्यक्ति “माल के निर्माण में” आम तौर पर विक्रेता द्वारा कच्चे माल को तैयार उत्पादों में परिवर्तित करने की पूरी प्रक्रिया को शामिल करेगी। इस न्यायालय के समक्ष सटीक प्रश्न यह था कि क्या टायर, ट्यूब, बैटरी आदि जैसे अपने आप में तैयार उत्पादों को जब अपीलकर्ता द्वारा वाहनों के निर्माण में उपयोग के लिए खरीदा जाता है, तो उन्हें इनपुट कहा जा सकता है। इस न्यायालय ने माना कि चूंकि कोई वाहन टायर, ट्यूब और बैटरी के बिना संचालित नहीं हो सकता है, तो जाहिर है कि वे “डालने” के शब्दकोश अर्थ के अर्थ में इनपुट थे। इस निर्णय में तथ्य की स्थिति और निर्णय का कारण दोनों वर्तमान मामले के तथ्यों से बहुत दूर हैं क्योंकि हस्तगत प्रकरण में यह किसी का भी मामला नहीं है कि पैकिंग सामग्री के बिना निर्मित चाय को एक तैयार उत्पाद के रूप में अस्तित्व में नहीं कहा जा सकता है, यह “चल संपत्ति” है और इसलिए कर्नाटक प्रवेश कर**

अधिनियम के तहत “माल” है। इसलिए इस निर्णय से भी अपीलकर्ता के लिए कोई सहायता प्राप्त नहीं होती है।

18. **मैसर्स स्टार पेपर मिल्स लिमिटेड बनाम सीसीई, मेरठ, (1989) 4 एससीसी 724**, एक उत्पाद शुल्क मामला है जिसमें एक छूट अधिसूचना में किसी भी वस्तु के निर्माण में घटक भागों के रूप में उपयोग की जाने वाली वस्तुओं को छूट देती है, जिस पर उत्पाद शुल्क लगाया जाता था। यह निर्णय “घटक” शब्द को एक घटक भाग के रूप में परिभाषित करता है। इस संदर्भ में, यह माना गया कि पेपर कोर ग्राहक को रोल में दिये जाने वाले पेपर का एक घटक हिस्सा है, लेकिन शीट में नहीं क्योंकि यह पेपर शीट के निर्माण के लिए आवश्यक नहीं था। यह मामला वर्तमान मामले के तथ्यों पर लागू नहीं होगा। यह स्पष्ट है कि किसी उत्पाद को अपने आप में पूर्ण पैक करने के लिए उपयोग की जाने वाली पैकिंग सामग्री को संभवतः “घटक” शब्द में शामिल नहीं किया जा सकता है क्योंकि यह निर्मित चाय का घटक भाग नहीं है।

19. केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम के तहत तीन अन्य निर्णयों का हवाला दिया गया। उनमें से पहला, **सीसीई बनाम मैसर्स ईस्टएण्ड पेपर इण्डस्ट्रीज लिमिटेड, (1989) 4 एससीसी 244**, केन्द्रीय उत्पाद शुल्क के विपणन क्षमता पहलू से संबंधित था, जो जैसा कि हमारे द्वारा ऊपर माना गया है, प्रवेश कर अधिनियम के संदर्भ में लागू नहीं होगा। उस फैसले में पेपर रैपिंग को संबंधित सामान को विपणन योग्य बनाने के लिए आवश्यक माना गया था। इन निर्णयों में से दूसरा **सीसीई बनाम बल्लारपुर इण्डस्ट्रीज लिमिटेड, (1989) 4 एससीसी 566**, फिर से एक पूरी तरह से अलग तथ्य स्थिति से संबंधित है। उस मामले में सवाल यह था कि क्या कागज के निर्माण में स्वीकृत इनपुट, सोडियम सल्फेट, को केवल इस कारण से कच्चा माल नहीं माना जाएगा कि रासायनिक प्रतिक्रियाओं के दौरान सोडियम सल्फेट का उपभोग किया जाता

है और जल जाता है। इस न्यायालय ने माना कि उपभोग और जलने से कोई फर्क नहीं पड़ेगा, क्योंकि 'इनपुट' को हमेशा अंतिम उत्पाद में प्रकट होने की आवश्यकता नहीं होती है। और **एचएमएम लिमिटेड बनाम सीसीई**, (1994) 6 एससीसी 594 में, यह माना गया कि हॉर्लिक्स युक्त बोतल पर एक स्कूर कैप हॉर्लिक्स का एक घटक हिस्सा था, यह हॉर्लिक्स को विपणन योग्य बनाने के लिए निर्माण की प्रक्रिया को पूरा करने के लिए एक आवश्यक घटक था। यह निर्णय फिर से ऊपर बताए गए उसी कारण से लागू नहीं होगा, अर्थात् प्रवेश कर अधिनियम के प्रयोजन के लिए विपणन योग्यता प्रासंगिक नहीं है।

20. **मैसर्स जेके कॉटन स्पिनिंग एण्ड वीविंग मिल्स कम्पनी लिमिटेड बनाम सेल्स टैक्स ऑफिसर, कानपुर**, (1965) 1 एससीआर 900, एक निर्णय है जिसमें केन्द्रीय बिक्री कर अधिनियम की धारा 8 को अपीलकर्ता की ओर से सहायता के लिए बताया गया था। इस मामले में, सवाल यह था कि क्या ड्राईंग सामग्री, फोटोग्राफिक सामग्री आदि को केन्द्रीय बिक्री कर अधिनियम, 1956 की धारा 8(3)(बी) के अर्थ में "बिक्री के लिए वस्तुओं के निर्माण में" अभिव्यक्ति के भीतर समझा जा सकता है। यह निर्धारित करने के लिए कि क्या ऐसी सामग्री इस रूप में योग्य होगी, इस न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया है कि जहां कोई विशेष प्रक्रिया वस्तुओं के अंतिम उत्पादन के साथ इतनी अभिन्न रूप से जुड़ी हुई है कि, लेकिन उस प्रक्रिया के लिए, वस्तुओं का निर्माण या प्रक्रिया वाणिज्यिक रूप से अनुचित होगी, उस प्रक्रिया में आवश्यक वस्तु "वस्तुओं के निर्माण में" अभिव्यक्ति के अंतर्गत आएगा। उत्पाद शुल्क मामलों के बारे में जो कहा गया है वह यहां बिल्कुल लागू होता है। केन्द्रीय बिक्री कर अधिनियम की धारा 8 में उपयोग की गई अभिव्यक्ति "वस्तुओं के निर्माण में" नहीं है, बल्कि "बिक्री के लिए वस्तुओं के निर्माण में" है, जो विपणन क्षमता का तत्व लाती है।

21. अब केवल चाय विपणन नियंत्रण आदेश के आधार पर अपीलकर्ता की ओर से दिया गया तर्क शेष रहा है। यह जोड़ने की आवश्यकता नहीं है, कि उक्त आदेश के प्रयोजन के लिए एक निर्माता विशेष रूप से वह व्यक्ति है जो व्यावसायिक रूप से चाय के रूप में जाने जाने वाले मूल्य वर्धित उत्पादों का उत्पादन करता है। उक्त परिभाषा का संदर्भ चाय के निर्माताओं या उत्पादकों और खरीददारों को पंजीकृत करने के उद्देश्य से है, जो चाय के बिक्री पहलू से प्रासंगिक है। जैसा कि हम पहले ही मान चुके हैं, प्रवेश कर का संदर्भ अलग है, ऐसे में यह तर्क भी अपीलकर्ता को कोई सहायत प्रदान नहीं करता है।

22. इसलिए, हमारा विचार है कि उच्च न्यायालय अपने पहले के **नेस्ले मामले** में डिवीजन बेंच फैसले का अनुसरण करने में सही था। तदनुसार, यह अपील खारिज की जाती है।

अपील खारिज

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

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