

मैसर्स मेरिडियन इंडस्ट्रीज लिमिटेड

बनाम

केन्द्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त

(2007 की सिविल अपील संख्या 4112)

27 अक्टूबर 2015

[न्यायमूर्ति ए. के. सीकरी और न्यायमूर्ति आर. एफ. नरीमन]

केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944: निर्यात और आयात नीति 1997-2002 - अधिसूचना संख्या 8/97 - सीई दिनांक 01.03.1997 - उक्त अधिसूचना का लाभ केवल स्वदेशी कच्चे माल का उपयोग करके निर्यात उन्मुख इकाई द्वारा निर्मित वस्तुओं के लिए उपलब्ध है - निर्धारिती ने स्वदेशी कपास और आयातित मोम का उपयोग करके सूती धागे का निर्माण किया - अधिसूचना संख्या 8197-सीई के लाभ का दावा करने का अधिकार - अभिनिर्धारित: निर्धारिती-अपीलकर्ता द्वारा शुरू की गई विनिर्माण प्रक्रिया में धागे के स्नेहन के लिए मोम का लेप किया जाता है - मोम के लेप को शंकुओं पर इसके घुमावदार होने और होजरी बुनाई में इसके उपयोग की सुविधा के लिए सूत पर बने रहने की अनुमति है - इसमें कोई संदेह नहीं है कि सूती धागे का उत्पादन मोम के बिना भी किया जा सकता है - हालांकि मोम के बिना ऐसा सूती धागा क्रेता के प्रयोजन के लिए मोम के साथ लेपित सूती धागे की तुलना में निम्न

गुणवत्ता का होगा क्योंकि मोम के साथ सूती धागे का उपयोग स्नेहक के रूप में कार्य करने से अधिक उपयोगी होता है और मूल्यवर्धन बन जाता है जिससे यह बेहतर गुणवत्ता वाला सूती धागा बन जाता है, जहां तक बुने हुए कपड़े के निर्माण के लिए ऐसे सूती धागे का उपयोग करने में क्रेता की आवश्यकता का संबंध है - इसलिए जहां तक निर्धारिती के अंतिम उत्पाद का संबंध है, मोम का उपयोग कच्चे माल के रूप में किया जाता है न कि उपभोज्य के रूप में - अधिसूचना का लाभ निर्धारिती को उपलब्ध नहीं है।

क्रानूनों का निर्वचन: छूट अधिसूचना - की व्याख्या- अभिनिर्धारित: सख्त निर्वचन किया जाए और जब तक निर्धारिती अपने पक्ष में मामला बनाने में सक्षम नहीं हो जाता, यह इसके लाभ का दावा करने का हकदार नहीं है।

शब्द और वाक्यांश: 'उपभोज्य' और 'कच्चा माल' शब्द - का अर्थ।

कोर्ट ने अपील खारिज करते हुए अभिनिर्धारित किया:

1. छूट अधिसूचनाओं की सख्त व्याख्या की जानी चाहिए और इसलिए जब तक कि निर्धारिती अपने पक्ष में स्पष्ट मामला बनाने में सक्षम न हो, यह उसके लाभ का दावा करने का हकदार नहीं है। अन्यथा यदि कोई संदेह हो या दो व्याख्याएँ संभव हैं, छूट अधिसूचना पर विचार करते समय जो विभाग के पक्ष में है उसका सहारा लिया जाना चाहिए। वर्तमान मामले में, निर्धारिती अपने अंतिम उत्पाद यानी सूती धागे की

विनिर्माण प्रक्रिया में आयातित मोम का उपयोग कर रहा है। हालाँकि अपीलकर्ता का खंडन यह है कि मोम 'कच्चा माल' नहीं है और इसका उपयोग केवल सूती धागे के निर्माण की प्रक्रिया में 'उपभोज्य' के रूप में किया जाता है। निर्यात और आयात नीति 1997-2002, जो वर्तमान मामले में लागू है, दोनों अभिव्यक्तियों अर्थात् 'उपभोज्य' और 'कच्चा माल' को परिभाषित करती है। यदि कोई विशेष वस्तु विनिर्माण प्रक्रिया में भाग लेती है या उसके लिए आवश्यक है लेकिन अंतिम उत्पाद का हिस्सा नहीं बनती है और इसके बजाय यह विनिर्माण प्रक्रिया के दौरान विशेष रूप से या पूरी तरह से उपभोग की जाती है, तो उसे 'उपभोज्य' के रूप में माना जाएगा। दूसरी ओर 'कच्चे माल' में अन्य बातों के साथ-साथ कोई भी सामग्री या माल शामिल होता है जो किसी निर्माता के लिए विनिर्माण प्रक्रिया के लिए आवश्यक होता है। [परिच्छेद 13, 14, 18] [46-एच; 47 ए, बी-डी; 53-डी-ई]

2. वर्तमान मामले में, निर्धारिती द्वारा निर्मित वस्तु स्वदेशी और आयातित मोम से बना सूती धागा है। मोम का लेप सूत की चिकनाई के लिए आवश्यक पाया गया है और इसे शंकु पर घुमाने और बुनाई होजरी में इसके उपयोग की सुविधा के लिए सूत पर रहने दिया गया था। मोम एक गुणवत्ता प्रदान करता है जिससे सूत के उभरे हुए रेशों को सूत की सतह पर समान रूप से व्यवस्थित किया जाता है ताकि आसानी से लपेटा जा सके। धागे की यह गुणवत्ता खरीदारों द्वारा बुने हुए कपड़ों के निर्माण में

इसके उपयोग के लिए आवश्यक है। इसमें कोई संदेह नहीं कि सूती धागे का उत्पादन मोम के बिना भी किया जा सकता है। हालाँकि मोम के बिना ऐसा सूती धागा मोम से लेपित सूती धागे की तुलना में क्रेता के प्रयोजनों के लिए निम्न गुणवत्ता का होगा क्योंकि मोम के साथ सूती धागे का उपयोग स्नेहक के रूप में कार्य करने से अधिक उपयोगी होता है और मूल्यवर्धक बन जाता है जिससे यह बेहतर गुणवत्ता वाला सूती धागा हो जाता है, जहां तक बुने हुए कपड़े के निर्माण के लिए ऐसे सूती धागे का उपयोग करने में क्रेता की आवश्यकता का संबंध है। जब मामले की इस दृष्टिकोण से जांच की जाती है तो एक अनूठा निष्कर्ष निकलता है अर्थात् जहां तक निर्धारिती के अंतिम उत्पाद का संबंध है, मोम का उपयोग कच्चे माल के रूप में किया गया था और उपभोग्य के रूप में नहीं। निर्धारिती के लिए अंतिम उत्पाद सूती धागा है न कि बुना हुआ होजरी। बुना हुआ होजरी क्रेता का अंतिम उत्पाद है। यदि क्रेता बुने हुए कपड़ों के निर्माण के बाद मोम हटा देता है तो जहां तक निर्धारिती का संबंध है, इसका कोई परिणाम नहीं हो सकता है और करदाता के हाथों मुद्दे का निर्धारण करना पूरी तरह से अप्रासंगिक होगा। [परिच्छेद 19,21) [54-सी-डी, एफ-एच; 55-बी-ई]

सुपर स्पिनिंग मिल्स लिमिटेड बनाम केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त, तिरुचिरापल्ली 2013 (296) ईएलटी 133; वनस्थली टेक्सटाइल्स इंडस्ट्रीज लिमिटेड बनाम सीसीई, जयपुर(2007) 12 सेकंड 115: 2001 (11)

एससीआर 110; सीसीई बनाम बल्लारपुर इंडस्ट्रीज लिमिटेड (1989) 4  
एससीसी 566: 1989 (1) पूरक। एससीआर 341 - संदर्भित।

### निर्णय विधि संदर्भ

2013 (296) ईएलटी 133, परिच्छेद 10 संदर्भित किया गया है

2007 (11) एससीआर 710, परिच्छेद 16 संदर्भित किया गया है

1989 (1) पूरक एससीआर 341, परिच्छेद 18 संदर्भित किया गया है

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: सिविल अपील संख्या 4112/2007

सीमा शुल्क, उत्पाद शुल्क और सेवा कर अपीलीय न्यायाधिकरण,  
(दक्षिण क्षेत्रीय पीठ) के 2007 के दिनांक 17.07.2007 के निर्णय और  
आदेश संख्या 876 से अपील संख्या ई/626/2003/एमएस में।

अपीलकर्ता के लिए एस.के. बागरिया, वरिष्ठ अधिवक्ता, के.के. मणि,  
सुश्री टी. अर्चना।

प्रतिवादी के लिए के. राधाकृष्णन, वरिष्ठ अधिवक्ता, सुश्री शिरीन  
खजूरिया, सुश्री सुषमा मनचंदा, एस. आचार्य, सुश्री सुनीता राव, बी.कृष्ण  
प्रसाद।

न्यायालय का निर्णय सुनाया गया-

न्यायमूर्ति ए.के. सीकरी द्वारा

1. अपीलकर्ता-निर्धारित सूती धागे के निर्माण में लगा हुआ है जो निर्यात और आयात नीति 1997-2002 के अनुसार गठित 100% निर्यात उन्मुख उपक्रम (निर्यात उन्मुख इकाई) है। अगस्त, 2000 से मार्च, 2001 की अवधि के दौरान इसने घरेलू टैरिफ क्षेत्र (डीटीए) को बनाए गए उपरोक्त सूती धागे को मंजूरी दे दी थी। इन माल को साफ़ करते समय अपीलकर्ता ने सामान्य उत्पाद शुल्क का भुगतान नहीं किया जो उपरोक्त उत्पाद के लिए लगाया जाता है। इसके बजाय इसने दिनांक 01.03.1997 की अधिसूचना संख्या 8/97-सी.ई. का लाभ उठाया और उक्त अधिसूचना के अनुसार रियायती दर पर शुल्क का भुगतान किया। यह अधिसूचना उन उत्पादों के लिए रियायती दर प्रदान करती है जिन्हें निर्यात उन्मुख इकाई द्वारा घरेलू टैरिफ क्षेत्र को मंजूरी दी जाती है। हालाँकि उक्त अधिसूचना का लाभ उठाने की एक शर्त यह है कि ऐसे निर्यात उन्मुख इकाई द्वारा निर्मित उत्पाद केवल स्वदेशी कच्चे माल का उपयोग करके निर्मित किए जाने चाहिए।

2. अपीलकर्ता ने सूती धागे का निर्माण करते समय स्वदेशी कपास का उपयोग किया था और मोम का भी आयात किया था। विभाग ने इस आधार पर अधिसूचना संख्या 8/97-सी.ई. का लाभ देने से इनकार करने की मांग की कि आयातित मोम का भी उपयोग किया गया था, जिसे "कच्चा माल" माना जाता था। तदनुसार केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधीक्षक, पोलाची-11 रेंज द्वारा दिनांक 04.09.2001 को ओ.सी. संख्या 777/2001

कारण बताओ नोटिस जारी किया गया था जिसमें कहा गया है कि अपीलकर्ता दिनांक 01.03.1997 के अधिसूचना संख्या 8/97-सी.ई के लाभ का दावा करने में गलत था क्योंकि सूती धागे का निर्माण स्वदेशी कपास और आयातित मोम से किया गया था क्योंकि अंतिम उत्पाद (सूत) में मोम शामिल था। यह कहा गया था कि अपीलकर्ता, स्वदेशी रूप से खरीदे गए और आयातित कपास दोनों के लिए, सूती धागे के निर्माण के लिए अलग-अलग उत्पादन खाता बनाए हुए है जैसा कि कारण बताओ नोटिस के अनुलग्नक- I और II में बताया गया है। अपीलकर्ता ने दिनांक 29.01.2001 को आपत्तियाँ/जवाब दाखिल किया जिसमें उसने कहा कि:

(i) होजरी उद्योगों को आपूर्ति के लिए उच्च गति वाले ऑटोकॉनर में मोम डिस्क का उपयोग किया जाता था। 1200-1500 मीटर प्रति मिनट की गति से सूत की शंकु घुमाव के कारण उत्पन्न होने वाले घर्षण और बालों के झड़ने को कम करने के लिए मोम एक स्नेहक के रूप में कार्य करता है।

(ii) सूत की चिकनाई से उच्च गति की बुनाई मशीनों के उपयोग में भी सुविधा हुई।

(iii) मोम केवल एक अस्थायी लेप था और सूती धागे का हिस्सा नहीं बनता था और बुनाई के बाद मोम स्थायी रूप से हटा दिया जाता है और सूत का अहम हिस्सा नहीं रहता है।

(iv) केंद्रीय उत्पाद शुल्क के अधिकार क्षेत्र के अधीक्षक ने लगातार इसे 'उपभोज्य' मानते हुए भण्डारण प्रमाणपत्र जारी किया था और मोम डिस्क को सेनवैट उद्देश्यों के लिए आरजी 23 सी में दर्ज किए गए लगातार 'पूंजीगत माल' के रूप में माना गया था।

3. केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त, कोयंबटूर ने मामले की सुनवाई के बाद, निर्धारिती के पक्ष में मामले का निर्णय करते हुए दिनांक 21.06.2002 को मूल आदेश पारित किया और इस प्रकार कारण बताओ नोटिस में इस आशय का निष्कर्ष दर्ज करके प्रस्तावित मांग को हटा दिया, कि :

(i) मोम डिस्क ने स्नेहक के रूप में काम किया और विनिर्माण प्रक्रिया में प्रसंस्करण और उपयोग की सुविधा प्रदान की और एक अस्थायी कोट बना रहा।

(ii) दिनांक 28.03.2002 के परिपत्र संख्या 631/22/2002-सीएक्स द्वारा, वित्त मंत्रालय ने माना कि पूंजीगत माल में उपयोग की जाने वाली उपभोग्य सामग्रियों को तैयार माल के निर्माण के लिए 'कच्चा माल' नहीं कहा जा सकता है और इस मामले में पूंजीगत वस्तुओं के लिए मोम केवल एक उपभोग्य वस्तु था ।



(iii) अपीलकर्ता के गोदाम संचालन में मोम डिस्क को उपभोज्य के रूप में निपटाने में राजस्व असंगत था, लेकिन छूट के लाभ से इनकार करने के लिए कच्चे माल के रूप में निपटाया गया था।

(iv) लाभ पूरी तरह से स्वदेशी कपास से निर्मित सूती धागे के साथ-साथ आयातित सूती धागे से निर्मित सूती धागे के लिए उपलब्ध था जिस पर घरेलू टैरिफ क्षेत्र में हटाए जाने पर उचित अतिरिक्त सीमा शुल्क का भुगतान किया जाता था।

4. हालाँकि, केंद्रीय उत्पाद एवं सीमा शुल्क बोर्ड ने, दिनांक 21.06.2002 के ऑर्डर-इन-ओरिजिनल नंबर 32/2002-आयुक्त, में केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त के आदेश की समीक्षा की और अधिनियम की धारा 35बी के तहत शक्ति का प्रयोग करते हुए आयुक्त को अपीलीय न्यायाधिकरण के समक्ष अपील प्रस्तुत करने का निर्देश दिया । केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त ने अपने स्वयं के दिनांक 21.06.2002 के ऑर्डर-इन-ओरिजिनल नंबर 32/2002-आयुक्त, के खिलाफ केंद्रीय उत्पाद शुल्क और सीमा शुल्क बोर्ड के निर्देशानुसार अधिकरण के समक्ष अपील प्रस्तुत की।

5. अधिकरण ने अपने दिनांक 17.07.2007 के फैसले के तहत केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त द्वारा दायर अपील को स्वीकार कर लिया। निर्णय का अवलोकन निम्नलिखित विचार प्रक्रिया को इंगित करता है:

(i) आयातित मोम का उपयोग 1200-1500 मीटर प्रति मिनट की गति से चलने वाले शंकु वाइन्डर (ऑटोकोनर) में लगे डिस्क के माध्यम से किया गया था।

(ii) बुनाई की आगे की प्रक्रिया और वक्र में सूत को चिकना करने और सतह को चिकना करने के लिए मोम का लेप आवश्यक था।

(iii) आगे की प्रक्रिया में कोटिंग गायब हो जाती है जिसके अधीन बुना हुआ कपड़ा होता है लेकिन निर्यात उन्मुख इकाई से सूत की निकासी के समय मोम सूत का हिस्सा था।

(iv) मोम के उपयोग ने "कच्चे माल" की परिभाषा को पूरा किया और मोम ने सूत को चिकनाई प्रदान की।

6. अपीलकर्ता द्वारा ट्रिब्यूनल के पूर्वोक्त निर्णय की शुद्धता और वैधता को चुनौती देते हुए वर्तमान अपील दायर की जाती है।

7. अपीलकर्ता की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता श्री बागरिया ने हमारा ध्यान, छूट अधिसूचना में इस्तेमाल की गई भाषा की ओर, आकर्षित किया जो निर्यात उन्मुख इकाई या मुक्त व्यापार क्षेत्र को तैयार उत्पादों, अस्वीकृत और अपशिष्ट या केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम, 1985 की अनुसूची में निर्दिष्ट स्क्रेप पर उत्पाद शुल्क से 100% छूट प्रदान करता है जब 'केवल भारत में उत्पादित या निर्मित कच्चे माल से उत्पादित या निर्मित होता है...' अधिसूचना के उपरोक्त

शब्दों के आधार पर उनका कहना था कि 'से' शब्द स्पष्ट रूप से सुझाव देता है कि उपयोग की जाने वाली सामग्री 'कच्चा माल' होनी चाहिए और वर्तमान मामले में मोम का उपयोग कच्चे माल के रूप में नहीं किया गया था। इस संबंध में उन्होंने सूती धागे के निर्माण की प्रक्रिया को समझाते हुए बताया कि चूंकि यह केवल एक धागा था इसलिए इसका निर्माण किया जाता था और शंकु पर लपेटा जाता था। इस प्रक्रिया में सूत को 1200 से 1500 मीटर की गति से शंकु वाइंडर (ऑटो कॉनर) पर लगे एक आयतित मोम डिस्क के ऊपर से गुजारा जाता है जब मोम सूत पर चढ़ जाता है। मोम लेपन का उद्देश्य केवल धागे को चिकना करना और इस उत्पाद को चिकनाई प्रदान करना था। इसका उपयोग सूती धागे के उत्पादन के लिए कच्चे माल के रूप में नहीं किया जाता था क्योंकि उक्त मोम कपास के बिना भी सूत का उत्पादन किया जा सकता था। उन्होंने यह भी बताया कि अपीलकर्ता द्वारा सूती धागा उपभोक्ताओं को परिधानों के निर्माण/ विरचना के उद्देश्य से बेचा गया था और विरचना के बाद, उक्त मोम को हटा दिया गया था। इसलिए उस आधार पर उन्होंने प्रस्तुत किया कि अधिसूचना की आवश्यकता यह थी कि उत्पाद जो वर्तमान मामले में सूती धागा है उसे कच्चे माल से निर्मित किया जाना था और जब मामले को उपरोक्त परिप्रेक्ष्य में विचार में लाया जाता है, चूंकि धागे के उत्पादन के लिए मोम कच्चा माल नहीं था, उसके उपयोग से अपीलकर्ता को

अधिसूचना संख्या 8/97-सी.ई. का लाभ लेने से अयोग्य नहीं ठहराया जा सकता है।

8. श्री बागरिया ने 100% निर्यात उन्मुख इकाई पर लागू वित्त मंत्रालय की दिनांक 01.03.1997 की अधिसूचना संख्या 8/97-सी.ई. पर जारी परिपत्र संख्या 389/22/98-सीएक्स का भी उल्लेख किया जिसमें कुछ संदेह और परिच्छेद 3 को स्पष्ट किया गया था जिसे निम्न रूप में पढ़ा जाता है :

"3. बोर्ड द्वारा मामले की जांच की गई है और यह स्पष्ट किया गया है कि:

(1) उपरोक्त स्थिति (i) के संबंध में अधिसूचना 8/97-सी.ई. दिनांक 01.03.1997 का लाभ उन इकाइयों तक नहीं बढ़ाया जा सकता है जो आयातित और स्वदेशी कच्चे माल दोनों से सामान बनाती हैं। इसका लाभ उन इकाइयों को मिलता है जो केवल स्वदेशी कच्चे माल से सामान बनाती हैं।

(2) स्थिति (ii) के संबंध में एक इकाई, अधिसूचना 8/97-सी.ई. के लाभ, के लिए पात्र है भले ही, आयातित उपभोग्य सामग्रियों का उपयोग किया जाता है क्योंकि अधिसूचना आयातित उपभोग्य सामग्रियों के उपयोग पर रोक नहीं लगाती है बशर्ते कि उक्त अधिसूचना की अन्य शर्तें पूरी की गयी हो।"

9. उपरोक्त स्पष्टीकरण के आधार पर विशेष रूप से उसके परिच्छेद (ख) में निहित है जो स्पष्ट करता है कि आयातित उपभोग्य सामग्रियों का उपयोग ऐसे निर्माता को अधिसूचना से लाभ उठाने से नहीं रोकेगा। उन्होंने अपनी उपरोक्त दलील के समर्थन में वित्त मंत्रालय के दो परिपत्रों का भी हवाला दिया जिनका विवरण और सामग्री इस प्रकार है:

(i) दिनांक 31.01.2002 का परिपत्र संख्या 614/5/2002-सीएक्स, वित्त मंत्रालय ने निम्नानुसार कहा:

"मुझे निर्यात उन्मुख इकाई को दिनांक 01.03.1997 के अधिसूचना संख्या 8/97-सी.ई. तहत लाभ के विस्तार से संबंधित बोर्ड के परिपत्र संख्या 389/22/98-सीएक्स दिनांक 05.05.1998 [1998 (100) ईएलटी टी19] का संदर्भ लेने का निर्देश दिया गया है यदि वे आयातित उपभोग्य सामग्रियों का उपयोग करते हैं और यह कहना है कि बोर्ड द्वारा मामले की दोबारा जांच की गई है और परिपत्र को वापस लेने का निर्णय लिया गया है। तदनुसार, यह स्पष्ट किया जाता है कि दिनांक 01.03.1997 की अधिसूचना संख्या 8/97-सी.ई. का लाभ उन निर्यात उन्मुख इकाई के लिए उपलब्ध नहीं होगा जो आयातित उपभोग्य सामग्रियों का उपयोग करते हैं।"

(ii) दिनांक 28.03.2002 के परिपत्र संख्या 631/22/2002-सीएक्स द्वारा वित्त मंत्रालय ने परिच्छेद 2 के माध्यम से इस प्रकार स्पष्ट किया:

"मुझे दिनांक 01.03.1997 की अधिसूचना संख्या 8/97-सी.ई. (संशोधित) के लाभ से इनकार करने के संबंध में बोर्ड के परिपत्र संख्या 614/5/2002-सीएक्स दिनांक 31.01.2002 [2202 (140) ईएलटी टी3] का संदर्भ, आयातित उपभोग्य सामग्रियों का उपयोग करने वाली निर्यात उन्मुख इकाइयों के लिए, आमंत्रित करने का निर्देश दिया गया है। यह बोर्ड के ध्यान में लाया गया है कि क्षेत्रीय संस्थाएं, पूंजीगत वस्तुओं के साथ आयातित उपभोग्य सामग्रियों का उपयोग करने वाली इकाइयों को, अधिसूचना संख्या 8/97-सी.ई. का लाभ देने से इनकार कर रही हैं।

2. बोर्ड ने इस गलत व्याख्या को गंभीरता से लिया है। दिनांक 01.03.1997 की अधिसूचना क्रमांक 8/97-सी.ई. निर्यात उन्मुख इकाई को तैयार उत्पादों पर, शुल्क की रियायती दर का लाभ प्रदान करता है, जो पूरी तरह से स्वदेशी कच्चे माल से निर्मित होते हैं। पूंजीगत वस्तुओं के साथ उपयोग की जाने वाली उपभोग्य सामग्रियों को तैयार माल के निर्माण के लिए कच्चा माल नहीं कहा जा सकता है। इसलिए यह स्पष्ट किया जाता है कि पूंजीगत वस्तुओं के साथ आयातित उपभोग्य सामग्रियों का उपयोग करने वाली निर्यात उन्मुख इकाइयों को दिनांक 01.03.1997 की अधिसूचना संख्या 8/97-सी.ई. (संशोधित) के तहत शुल्क की रियायती दर का लाभ देने से इनकार नहीं किया जाना चाहिए बशर्ते अधिसूचना की अन्य सभी शर्तें पूरी हों।"

10. श्री बागरिया ने तर्क दिया कि यह मुद्दा अब कोई समाधान नहीं रह गया है क्योंकि इस न्यायालय ने पहले ही इस पहलू पर करदाताओं/निर्माताओं के अनुकूल विचार कर लिया है। इस दिशा में उन्होंने बताया कि सुपर स्पिनिंग मिल्स लिमिटेड बनाम केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त, तिरुचिरापल्ली<sup>1</sup> के मामले में अधिकरण की चेन्नई पीठ ने, जो समान प्रकार के मामले से संबंधित था, होजरी सूती धागे के लेपन की प्रक्रिया में विचार किया था जो समापन चरण में किया गया था, मोम को कच्चे माल के रूप में नहीं माना जा सकता था लेकिन केवल उपभोग्य था और उस आधार पर यह माना गया कि आयातित मोम का उपयोग करदाता को दिनांक 01.03.1997 के छूट अधिसूचना संख्या 8/97-सी.ई. के लाभ का दावा करने से नहीं रोकेगा। वर्तमान मामले के साथ उस मामले की समानता दिखाने के लिए विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता ने अधिकरण के उक्त निर्णय के परिच्छेद 2 में निहित चर्चा का हवाला दिया, जो इस प्रकार है:

"2. हमने आदेश के विरुद्ध अपील पर दोनों पक्षों को सुना है। होजरी सूती धागे की लेपन की प्रक्रिया समापन चरण (चाहे ऑटो-कोन या मैनुअल कोन) पर की जाती है। ऑटोकॉनर मशीन में, आयातित मोम डिस्क को धागे के पथ में रखा जाता है और एक समान लेपन सुनिश्चित करने के लिए धागे को मोम डिस्क से गुजरने दिया जाता है जबकि मोम डिस्क को घुमाया जाता है। मोमयुक्त धागे को बाद में "धागा अनुकूलन

प्रक्रिया" द्वारा वातानुकूलित किया जाता है, जिसमें धागे को कम तापमान पर वैक्यूम आटोकलेव में भाप इंजेक्शन द्वारा वातानुकूलित किया जाता है। अंतिम उत्पाद में मोम मौजूद होता है। सूत और धातु के बीच घर्षण के गुणांक को बनाए रखने के लिए वैक्सिंग की जाती है ताकि सूत के अत्यधिक टूटने के साथ-साथ सुई के टूटने से भी बचा जा सके। सूत और धातु के बीच घर्षण के गुणांक को बनाए रखने के लिए वैक्सिंग की जाती है ताकि सूत के अत्यधिक टूटने के साथ-साथ सुई के टूटने से भी बचा जा सके। वैक्सिंग का उद्देश्य मेसर्स फोर्ब्स गोकक लिमिटेड के समान है जिसने उसी अधिसूचना के लाभ का दावा करते हुए घरेलू टैरिफ क्षेत्र को सूती धागे की मंजूरी दी थी और यह लाभ माननीय कर्नाटक उच्च न्यायालय द्वारा बढ़ाया गया है जैसा कि 2010 (250) ई.एल.टी.186 (कर्नाटक) से देखा गया है, का मानना है कि मोम को कच्चा माल नहीं बल्कि उपभोग्य माना जा सकता है और इस आशय के लिए 2005 (192) ई.एल.टी.1000 में रिपोर्ट किए गए अधिकरण के आदेश को कायम रखा है। कर्नाटक उच्च न्यायालय का उपरोक्त निर्णय वर्तमान मामले के सभी तथ्यों पर लागू होता है। हालाँकि, आईडी. जेसीडीआर शीर्ष न्यायालय के वनस्थली टेक्सटाइल्स इंडस्ट्रीज लिमिटेड बनाम सीसीई, जयपुर [2007 (218) ई.एल.टी. 3 (एस.सी.)] में प्रतिप्रेषण और आदेश पर, यह जांचने के लिए कि क्या आकार देने वाली सामग्री टेरी तौलिए के निर्माण के लिए एक कच्चा माल था, भरोसा करना चाहता है और सीसीई, कोयंबटूर बनाम



मेरिडियन इंडस्ट्रीज लिमिटेड [2007 (217) ई.एल.टी. 576] में अधिकरण के प्रतिप्रेषण आदेशों पर पीठ का ध्यान आकर्षित करता है और उसी वस्तु, अर्थात् मोम पर माननीय कर्नाटक उच्च न्यायालय के प्रत्यक्ष निर्णय में, हम यह मानने के लिए उसके अनुपात का पालन करते हैं कि संबंधित अधिसूचना के तहत छूट का लाभ आयातित मोम के उपयोग के आधार पर अस्वीकार नहीं किया जा सकता है चूंकि माननीय उच्च न्यायालय ने मोम को पहले ही उपभोग योग्य माना है, कच्चा माल नहीं, इसलिए विवादित आदेश को रद्द करें और अपील की अनुमति दें। सीओ ने तदनुसार निस्तारण किया।”

11. उन्होंने इस न्यायालय के ध्यान में यह भी लाया कि अधिकरण के उपरोक्त फैसले के खिलाफ राजस्व/विभाग ने इस न्यायालय में सिविल अपील संख्या 5294-5299/2010 के रूप में अपील की थी, जिसे इस न्यायालय ने 08.07.2010 को निम्नलिखित आदेश के साथ खारिज कर दिया था :

"अपील विलंब के साथ-साथ गुण-दोष के आधार पर खारिज की जाती है।"

इस प्रकार उन्होंने भावुक दलील दी कि इस अपील को भी समानता के आधार पर स्वीकार किया जाना चाहिए।

12. वरिष्ठ अधिवक्ता श्री के. राधाकृष्णन के मार्गदर्शन में अधिवक्ता सुश्री शिरीन खजूरिया ने राजस्व/प्रतिवादी की ओर से मामले पर

बहस की और अपीलकर्ता के अधिवक्ता की उपरोक्त दलीलों का दृढ़ता से खंडन किया। उनके तर्क का मुख्य जोर यह था कि सुपर स्पिनिंग मिल्स लिमिटेड का निर्णय वर्तमान मामले के तथ्यों पर लागू नहीं था और इस संबंध में उन्होंने दोनों मामलों के तथ्यों के बीच सूक्ष्म अंतर निकालने का प्रयास किया। उन्होंने आगे कहा कि अधिकरण ने वर्तमान मामले के तथ्यों को उचित रूप से समझते हुए अपने फैसले में इसकी सराहना की है और इसलिए विवादित आदेश में किसी भी हस्तक्षेप की आवश्यकता नहीं है। हम बाद में सुश्री खजुरिया के तर्कों पर कुछ विस्तार से ध्यान देंगे। इस समय हम अपीलकर्ता के विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता द्वारा उठाए गए तर्कों से निपटना चाहेंगे।

13. अपीलकर्ता छूट अधिसूचना संख्या 8/97-सी.ई. का लाभ मांग रहा है। चूंकि यह एक छूट अधिसूचना है, इसलिए अपीलकर्ता पर यह दिखाने का दायित्व है कि उसका मामला इस अधिसूचना के चारों कोनों में आता है और स्पष्ट रूप से इसके प्रावधानों के अंतर्गत आता है। अन्यथा, यदि कोई संदेह है या दो व्याख्याएं संभव हैं तो छूट अधिसूचना पर विचार करते समय जो विभाग के पक्ष में हो, उसका सहारा लिया जाना चाहिए।

14. अपीलकर्ता के विरुद्ध आरोप की गंभीरता यह है कि मोम डिस्क जिसे आयातित किया जाता है और सूती धागे के उत्पादन के लिए उपयोग किया जाता है, वह 'कच्चा माल' है और चूंकि आयातित सामग्री

का उपयोग उपरोक्त वस्तु के उत्पादन के लिए किया जाता है, अधिसूचना संख्या 8/97-सी.ई. का लाभ अपीलकर्ता पर लागू नहीं किया जा सकता। इसमें कोई विवाद नहीं है कि इस प्रक्रिया में मोम का उपयोग किया जाता है जो एक आयातित सामग्री है। हालाँकि, अपीलकर्ता का खंडन यह है कि मोम 'कच्चा माल' नहीं है और इसका उपयोग केवल सूती धागे के निर्माण की प्रक्रिया में 'उपभोज्य' के रूप में किया जाता है। निर्यात और आयात नीति 1997-2002, जो मौजूदा मामले में लागू है, दोनों अभिव्यक्तियों को परिभाषित करती है अर्थात् 'उपभोज्य' और 'कच्चा माल' और इसलिए इन परिभाषाओं पर ध्यान देना उचित होगा:

"उपभोज्य" का अर्थ है कोई भी वस्तु जो विनिर्माण प्रक्रिया में भाग लेती है या उसके लिए आवश्यक है, लेकिन अंतिम उत्पाद का हिस्सा नहीं बनती है। वे वस्तुएँ जो विनिर्माण प्रक्रिया के दौरान काफी हद तक या पूरी तरह से उपभोग की जाती हैं, उन्हें उपभोग्य वस्तुएँ माना जाएगा।

"कच्चा माल" का अर्थ है:

- (i) आधारभूत सामग्री जो माल के निर्माण के लिए आवश्यक है, लेकिन जो अभी भी कच्ची, प्राकृतिक, अपरिष्कृत है या अनिर्मित अवस्था; और
- (ii) किसी निर्माता के लिए, कोई भी सामग्री या माल जो विनिर्माण प्रक्रिया के लिए आवश्यक है, चाहे वे वास्तव में पहले निर्मित किए गए हों या संसाधित किए गए हों या अभी भी कच्ची या प्राकृतिक अवस्था में हों।

15. जैसा कि उपरोक्त परिभाषाओं से स्पष्ट है, एक विशेष वस्तु हालांकि विनिर्माण प्रक्रिया के लिए आवश्यक है या उक्त प्रक्रिया में भाग लेती है उसे 'उपभोज्य' माना जाएगा, यदि यह अंतिम उत्पाद का हिस्सा नहीं बनता है और इसके बजाय यह सारतः या पूरी तरह से विनिर्माण प्रक्रिया के दौरान उपभोग किया जाता है। इसके विपरीत, कच्चे माल की परिभाषा के उप- परिच्छेद (ii) के अनुसार, यदि विनिर्माण प्रक्रिया के लिए किसी सामग्री या सामान की आवश्यकता होती है, तो ऐसी सामग्री या सामान को 'कच्चा माल' माना जाएगा, चाहे वे वास्तव में पहले निर्मित रहे हों या संसाधित हों या अभी भी कच्चे या प्राकृतिक अवस्था में हों।

16. ये अभिव्यक्तियाँ पहले भी कुछ मामलों में इस न्यायालय के समक्ष व्याख्या के लिए आई हैं। वनस्थली टेक्सटाइल इंडस्ट्रीज लिमिटेड बनाम सीसीई, जयपुर<sup>2</sup> के मामले में इनमें से कुछ निर्णयों पर ध्यान दिया गया था। हम शुरू में स्पष्ट कर सकते हैं कि उस मामले में न्यायालय प्रासंगिक समय के प्रावधानों से चिंतित था जिसमें 'कच्चे माल' की परिभाषा शामिल नहीं थी और इसलिए उसने उस अर्थ पर भरोसा किया जिसे सामान्य अर्थ में इस मामले से निपटने वालों की आम बोलचाल में दिया जाना है। उसी समय उक्त मामले में की गई कुछ टिप्पणियाँ, विशेष रूप से, 'प्रमुख घटक परीक्षण', जिसे लागू किया गया था, अपीलकर्ता द्वारा सेवा में दबा दी गई थी और इसलिए उक्त निर्णय में चर्चा प्रासंगिक हो

जाती है। जहां तक 'कच्चे माल' शब्द का संबंध है, उक्त निर्णय में निम्नलिखित चर्चा की गई है:

"13. अभिव्यक्ति "कच्चा माल" एक परिभाषित शब्द नहीं है। इसका अर्थ उन लोगों की आम बोलचाल में सामान्य रूप से स्वीकृत अर्थ में दिया जाना चाहिए जो इस मामले से निपटते हैं। बल्लारपुर मामले (1989) 4 एससीसी 566 में इसे अन्य बातों के साथ-साथ इस प्रकार देखा गया: (एससीसी पृष्ठ 572, परिच्छेद 14)

"14. किसी भी अंतिम उत्पाद के निर्माण की रासायनिक प्रौद्योगिकी में उपयोग की जाने वाली सामग्री में अन्य चीजों के अलावा वे सामग्री शामिल हो सकती हैं जो पूरी प्रक्रिया के दौरान और अंतिम उत्पाद में भी अपनी प्रमुख व्यक्तिगत पहचान और चरित्र को बनाए रख सकती हैं; जो, परिणामस्वरूप अन्य रसायनों या अवयवों के साथ अंतःक्रिया में स्वयं रासायनिक या गुणात्मक परिवर्तन हो सकते हैं और ऐसे परिवर्तित रूप में वे स्वयं को अंतिम उत्पाद में पाते हैं; जो, उत्प्रेरक एजेंटों की तरह, रासायनिक प्रतिक्रियाओं को प्रभावित और तेज करते समय, स्वयं अप्रभावित और अपरिवर्तित रह सकते हैं और अंतिम उत्पादों और उन उत्पादों से बाहर और स्वतंत्र रहें जैसे कि यहां जो रासायनिक प्रतिक्रियाओं में जलाए जा सकते हैं या भस्म हो सकते हैं। वर्तमान मामले में प्रश्न यह है कि क्या अंतिम-उल्लेखित वर्ग की सामग्री स्वयं योग्य है और अंतिम

उत्पाद के लिए 'कच्चा माल' कहलाने के योग्य है। हमारी राय में, वैध परीक्षणों में से एक यह हो सकता है कि वांछित अंतिम उत्पाद के उद्भव में परिणत होने वाली रासायनिक प्रक्रियाओं से घटक इतना आवश्यक होना चाहिए कि प्रक्रिया में इसके महत्व और अपरिहार्यता को ध्यान में रखते हुए यह कहा जा सकता है कि जलने पर इसकी खपत ही कच्चे माल के रूप में इसकी गुणवत्ता और मूल्य है। ऐसे मामले में, प्रासंगिक परीक्षण अंतिम उत्पाद में इसकी अनुपस्थिति नहीं है, बल्कि प्रक्रिया के वितरण अंत में इसकी आवश्यक उपस्थिति के लिए अंतिम उत्पाद की निर्भरता है। घटक अंतिम उत्पाद के निर्माण में इस अर्थ में शामिल होता है कि इसकी अनुपस्थिति के बिना, अंतिम उत्पाद की उपस्थिति असंभव हो जाती है। इस गुणवत्ता को इस आवश्यकता के साथ समन्वित किया जाना चाहिए कि इसका उपयोग विनिर्माण प्रक्रिया में विनिर्माण उपकरण से अलग हो।"

14. सीईजीएटी ने उस मामले में माना था कि नील डाई(रंग) का उपयोग डेनिम फाइबर के निर्माण में कच्चे माल के रूप में होता है। हाईकोर्ट के मुताबिक भी प्रश्न था कि क्या अंतिम उत्पाद को अस्तित्व में लाने के लिए आयातित डाई की थोड़ी मात्रा का उपयोग किया जाए, उस स्थिति में भी यह अभिनिर्धारित किया जा सकता है कि तैयार उत्पाद पूरी तरह से कपास से अस्तित्व में आया है। यह अभिनिर्धारित किया गया कि डेनिम के निर्माण के लिए बुनियादी कच्चे माल और तैयार उत्पाद को पूरी तरह से कपास से उत्पादित या निर्मित नहीं माना जा सकता है। इसलिए

बल्लारपुर मामले पर भरोसा करते हुए यह माना गया कि तैयार उत्पाद पूरी तरह से बुनियादी कच्चे माल यानी कपास से नहीं है लेकिन यह माना जाना चाहिए कि डाई(रंग) भी एक कच्चा माल है जिसे आयात किया जाता है।

15. यह ध्यान दिया जाना चाहिए कि डाई की लागत कुल उत्पादन लागत का 2 से 2.5% के बीच होती है। डेनिम का निर्माण नील से नहीं बल्कि कपास से होता है। अधिसूचना का लाभ पाने के लिए शर्त यह है कि अंतिम उत्पाद पूरी तरह से भारत में उत्पादित और बेचे जाने वाले कच्चे माल से निर्मित होना चाहिए।

16. यह ध्यान दिया जाना चाहिए कि वर्तमान मामले में प्रमुख घटक परीक्षण लागू नहीं किया गया है; मूल्यवर्धन का प्रभाव भी वैसा ही है। बल्लारपुर मामले में इसे परिच्छेद 19 में इस प्रकार रखा गया था:  
(एससीसी पृष्ठ 573)

"19. हमें डर है कि, जिस तरह से ये समस्याएं खुद को प्रस्तुत करती हैं, उसके अनंत प्रकार से सभी मामलों को ढकने करने के लिए किसी सामान्य वैधता के सिद्धांतों को प्रतिपादित करना न तो आवश्यक है और न ही बुद्धिमानी है। मामला प्रत्येक मामले के तथ्यों पर आधारित होना चाहिए। हालाँकि कई मामलों में सीमांकन की रेखा खींचना मुश्किल

हो सकता है, लेकिन यह समझना आसान है कि कोई विशेष मामला सीमा रेखा के किस तरफ पड़ता है।"

17. यह सच है कि अधिसूचना मूल्य के आधार पर भेद नहीं करती है। "संपूर्ण" शब्द पर जोर दिया गया है। दिनांक 5-5-1998 के परिपत्र में इस प्रकार कहा गया है:

"3(ख) स्थिति (ii) के संबंध में एक इकाई उपरोक्त अधिसूचना संख्या 8/97-सीई के लाभ के लिए पात्र है, भले ही आयातित उपभोग्य सामग्रियों का उपयोग किया जाता है क्योंकि अधिसूचना आयातित उपभोग्य सामग्रियों के उपयोग पर रोक नहीं लगाती है, बशर्ते उक्त अधिसूचना की अन्य शर्तें पूरी हों।"

18. एफ. सदोव, एम. कोर्चागिन और ए. मैटेल्स्की द्वारा रेशेदार पदार्थों की रासायनिक प्रौद्योगिकी में इसे इस प्रकार कहा गया है:

"उद्योग में, कपड़ा उत्पाद के निर्माण (मुख्य गतिविधि) के लिए उपयोग की जाने वाली कपड़ा फैनिंग (रेशेदार) वस्तुओं को कच्चे माल जैसे कपास, विस्कोस, ऊन, रेशम, नायलॉन, पॉलिएस्टर इत्यादि या विभिन्न रचनाओं में उनके मिश्रण के रूप में जाना जाता है। जबकि, कपड़ा उत्पाद (सहायक गतिविधि) के रासायनिक प्रसंस्करण के लिए उपयोग की जाने वाली (गैर-रेशेदार) वस्तुओं को उपभोग्य सामग्रियों के रूप में जाना जाता है जैसे स्टार्च(श्वेतसार), विभिन्न प्रकार के रसायन, कई रंग पदार्थ जैसे रंजक और



रंगद्रव्य आदि। ईंधन तेल, चिकनाई एजेंट और पैकिंग सामग्री के अलावा बिजली और पानी अन्य उपभोग्य वस्तुएं हैं। कपड़ा उद्योग और व्यापार में कच्चे माल और उपभोग्य सामग्रियों को इस आधार पर पहचानना और वर्गीकृत करना एक आम बात है।"

19. चूंकि लागत भिन्नता के संबंध में प्रमुख घटक परीक्षण पर निर्भरता पर सीईजीएटी द्वारा विचार नहीं किया गया है, हालांकि इसकी प्रासंगिकता है, इसलिए उन पहलुओं पर विचार करने के लिए मामला सीईजीएटी को भेजा जाता है। यह इस बात पर भी विचार करेगा कि क्या मामले के तथ्यों के आधार पर वस्तुओं को "उपभोज्य" माना जा सकता है।

20. बिक्री कर क़ानून यानी आंध्र प्रदेश सामान्य बिक्री कर अधिनियम, 1957 के तहत एक मामले से निपटते हुए, इस न्यायालय ने माना कि "उपभोज्य" शब्द उन शब्दों से लिया गया है और इसे उन शब्दों के प्रकाश में पढ़ा जाना चाहिए जो इसके पड़ोसी हैं "कच्चा" सामग्री, "घटक भाग", "उपसंयोजन भाग" और "मध्यवर्ती भाग"। तो पढ़ें, यह स्पष्ट है कि इसमें "उपभोज्य" शब्द केवल उस सामग्री को संदर्भित करता है जिसका उपयोग विनिर्माण प्रक्रिया में उत्पादक सामग्री के रूप में किया जाता है लेकिन अंतिम उत्पाद में इस तथ्य के कारण पहचाना नहीं जा सकता है कि यह उसमें उपभोग कर लिया गया है। इसी कारण से, इस अवधारणा से विचलन किया गया कि "उपभोज्य वस्तुएं" "कच्चे माल" शब्द

के व्यापक दायरे में आती हैं। इस संबंध में डिप्टी सीएसटी बनाम थॉमस स्टीफन एंड कंपनी लिमिटेड (1988) 2 एससीसी 264 और कोस्टल केमिकल्स लिमिटेड बनाम सीटीओ (1999) 8 एससीसी 465 में व्यक्ति दृष्टिकोण का संदर्भ लिया जा सकता है। मौजूदा मामलों में "उपभोग्य सामग्रियों" का "कच्चे माल" से अलग माना जाता है।

17. उस मामले में न्यायालय उसी अधिसूचना से चिंतित था जिसमें अपीलकर्ता-कंपनी, जो 100% निर्यात उन्मुख इकाई थी, घरेलू टैरिफ क्षेत्र में बेची गई वस्तुओं के संबंध में अधिसूचना संख्या 8/97 के संदर्भ में शुल्क से आंशिक छूट का दावा कर रही थी। उक्त अधिसूचना का लाभ उठाने की शर्तों में से एक यह थी कि माल का निर्माण पूरी तरह से भारत में उत्पादित या निर्मित कच्चे माल से किया जा सकता था। प्रश्न में माल के निर्माण के लिए, उक्त निर्धारिती ने भारत में घरेलू निर्माता से कच्चा माल खरीदा था और (1) कार्बोक्सिमिथाइल सेलुलोज, जिसका उपयोग बुनाई के दौरान धागे को ताकत देने के लिए एकल धागे के आकार के लिए किया जाता है जिसके बाद बुने हुए तौलिये को, आकार देने वाली सामग्री को पूरी तरह से हटाने के लिए, धोया जाता है और (2) अत्यंत ताज़ा एन.एम., जिसका उपयोग टेरी तौलिए के बैक्टीरिया-रोधी और फंगस-रोधी उपचार के लिए किया जाता है, का भी आयात किया था। विचाराधीन प्रश्न यह था कि क्या माल के निर्माण के दौरान उपयोग की जाने वाली उपरोक्त आयातित सामग्री को 'कच्चा माल' कहा जा सकता है

या, केवल 'उपभोज्य' था। ट्रिब्यूनल ने विभाग के रुख को स्वीकार करते हुए कहा था कि निर्धारिती कार्बोक्सिमिथाइल सेलुलोज का उपयोग कर रहा था जो तैयार उत्पाद के निर्माण में आकार देने वाली सामग्री है और चूंकि यह आयातित सामग्री थी, इसलिए निर्धारिती अधिसूचना के लाभ का हकदार नहीं था। अपने निष्कर्ष के समर्थन में कि आकार देने वाली सामग्री टेरी तौलिया बुनाई का एक आवश्यक घटक है, सीसीई बनाम बल्लारपुर इंडस्ट्रीज लिमिटेड<sup>3</sup> में इस न्यायालय के निर्णय पर भरोसा किया गया था जिसमें इस न्यायालय ने माना था कि घटक यह निर्धारित करने के लिए वैध परीक्षण हैं कच्चा माल कहलाने के योग्य वह घटक हो सकता है जो वांछित अंतिम उत्पाद के उद्भव में परिणत होने वाली रासायनिक प्रक्रियाओं के लिए इतना आवश्यक हो।

18. जैसा कि पहले ही ऊपर बताया गया है, निर्यात और आयात नीति 1997-2002 ने 'उपभोज्य' और 'कच्चे माल' की परिभाषा प्रदान की है। 'उपभोज्य' की परिभाषा से पता चलता है कि यदि कोई विशेष वस्तु विनिर्माण प्रक्रिया में भाग लेती है या उसके लिए आवश्यक है, लेकिन अंतिम उत्पाद का हिस्सा नहीं बनती है और इसके बजाय यह विनिर्माण प्रक्रिया के दौरान विशेष रूप से या पूरी तरह से उपभोग की जाती है, तो इसे 'उपभोग्य वस्तु' माना जाएगा। दूसरी ओर, 'कच्चे माल' में अन्य बातों के साथ-साथ कोई भी सामग्री या सामान शामिल होता है जो किसी निर्माता के लिए विनिर्माण प्रक्रिया के लिए आवश्यक होता है। हालाँकि इन

शब्दों को प्रासंगिक समय पर विशेष रूप से परिभाषित नहीं किया गया था जब वनस्थली टेक्सटाइल्स इंडस्ट्रीज लिमिटेड और बल्लारपुर इंडस्ट्रीज लिमिटेड के मामलों का फैसला किया गया था, शब्दकोश अर्थ के अनुसार, यह निर्धारित करने के लिए लगभग समान परीक्षण लागू किया गया था कि क्या किसी विशेष उत्पादक सामग्री को 'उपभोज्य' माना जाएगा या नहीं 'कच्चा माल'।

19. इन निर्णयों पर एक सरसरी नज़र डालने से यह आभास हो सकता है कि वर्तमान मामला भी उन निर्णयों के अंतर्गत आता है क्योंकि इस सूती धागे को कपड़े के निर्माण के लिए कच्चे माल के रूप में उपयोग करने के बाद इस मामले में खरीदार द्वारा सूती धागे से वैक्सिंग को अंततः हटा दिया जाता है। यह वह पहलू है जिस पर अपीलकर्ता/निर्धारिती के विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता श्री बागरिया ने बहुत जोर दिया है। हालाँकि, सुश्री खजुरिया ने एक बारीक और सूक्ष्म अंतर बताया है जो परिणाम का निर्धारक बन जाता है और प्रतिवादी के पक्ष में तराजू को तौलते हुए, पूरे रंग-रूप को बदल देता है। उपभोज्य एक ऐसी वस्तु है जो अंतिम उत्पाद का हिस्सा नहीं बनती है। ऐसा तर्क देते समय निर्धारिती खरीदार के हाथों अंतिम उत्पाद पर विचार कर रहा है जो न केवल अप्रासंगिक और अप्रासंगिक है बल्कि स्पष्ट रूप से अस्वीकार्य है। हम निर्धारिती द्वारा निर्मित वस्तु अर्थात् सूती धागे से चिंतित हैं और नए एवं पूरी तरह से अलग उत्पाद अर्थात् खरीदार द्वारा निर्मित बुनाई की होजरी के साथ नहीं,

जो कच्चे माल/उत्पादक सामग्री के रूप में सूती धागा खरीदता है। निर्धारिती द्वारा निर्मित वस्तु सूती धागा है। जहां तक निर्धारिती का सवाल है, इसका 'अंतिम उत्पाद' सूती धागा है। यह सूती धागा उस खरीदार द्वारा होजरी के निर्माण के लिए उत्पादक सामग्री बन जाता है जो निर्धारिती से सूती धागा खरीदता है। यह निर्धारित करते समय यह ध्यान में रखा जाना चाहिए कि सूती धागे के निर्माण में उपयोग की जाने वाली वस्तु के रूप में मोम इस सूती धागे का हिस्सा बनता है या नहीं।

20. इस प्रासंगिक पहलू पर ध्यान केंद्रित करते हुए, आइए हम निर्धारिती द्वारा सूती धागे की विनिर्माण प्रक्रिया पर दोबारा गौर करें जो कि निर्धारिती के लिए 'अंतिम उत्पाद' है।

21. अभिलेख पर साक्ष्य सामने आया है, जिस पर कोई विवाद नहीं है कि अंतिम उत्पाद जिसे निर्धारिती द्वारा मंजूरी दे दी गई थी अर्थात् सूती धागा स्वदेशी के साथ-साथ आयातित मोम के साथ लेपित आयातित कपास से बना था। मोम का लेपन सूत की चिकनाई के लिए आवश्यक पाया गया है और इसे शंकु पर घुमाने और बुनाई होजरी में इसके उपयोग की सुविधा के लिए सूत पर रहने दिया गया था। मोम एक गुणवत्ता प्रदान करता है जिससे सूत के उभरे हुए रेशों को सूत की सतह पर समान रूप से व्यवस्थित किया जाता है ताकि आसानी से लपेटा जा सके। धागे की यह गुणवत्ता खरीदारों द्वारा बुने हुए कपड़ों के निर्माण में इसके उपयोग के

लिए आवश्यक है। उपरोक्त से यह निष्कर्ष निकलता है कि जहां तक निर्धारिती का सवाल है, उसने सूती धागे पर मोम का लेप लगाकर उसका निर्माण किया। यह मोम का लेप या उसका महत्वपूर्ण भाग सूती धागे पर बना रहता है। खरीदार चाहता है कि मोम का लेप बना रहे जैसा कि धागे की चिकनाई के लिए आवश्यक है ताकि शंकु पर इसे लपेटने की सुविधा हो सके जब खरीदार होजरी के निर्माण के लिए उक्त सूती धागे का उपयोग करता है। इसमें कोई संदेह नहीं कि सूती धागे का उत्पादन मोम के बिना भी किया जा सकता है। हालाँकि मोम के बिना ऐसा सूती धागा मोम से लेपित सूती धागे की तुलना में क्रेता के प्रयोजनों के लिए निम्न गुणवत्ता का होगा क्योंकि मोम के साथ सूती धागे का उपयोग स्नेहक के रूप में कार्य करने से अधिक उपयोगी होता है और मूल्यवर्धन बन जाता है जिससे यह बेहतर गुणवत्ता वाला सूती धागा हो जाता है, जहां तक बुना हुआ कपड़ा बनाने के लिए ऐसे सूती धागे का उपयोग करने में खरीदार की आवश्यकता का संबंध है। जब मामले की इस कोण से जांच की जाती है तो एक अनूठा निष्कर्ष निकलता है अर्थात् जहां तक निर्धारिती के अंतिम उत्पाद का संबंध है, मोम का उपयोग कच्चे माल के रूप में किया गया था और उपभोग्य के रूप में नहीं। निर्धारिती के लिए अंतिम उत्पाद सूती धागा है न कि बुना हुआ होजरी। बुना हुआ होजरी क्रेता का अंतिम उत्पाद है। यदि खरीदार बुने हुए कपड़ों के निर्माण के बाद मोम हटा देता है तो जहां

तक करदाता का संबंध है, इसका कोई परिणाम नहीं हो सकता है और करदाता के हाथों मुद्दे का निर्धारण करना पूरी तरह से अप्रासंगिक होगा।

22. एक बार जब हम उपरोक्त कोण से मामले की जांच करते हैं तो निर्धारिती की ओर से उपस्थित विद्वान वरिष्ठ अधिवक्ता के अन्य तर्क भी महत्वहीन हो जाते हैं। यह स्पष्ट रूप से इस प्रकार है कि सुपर स्पिनिंग मिल्स लिमिटेड के मामले में निर्णय या इस न्यायालय के निर्णय, जैसा कि ऊपर उल्लेख किया गया है, वर्तमान मामले में लागू नहीं होंगे। इसी तरह, वित्त मंत्रालय द्वारा कुछ स्पष्टीकरण देते हुए जारी परिपत्र संख्या 389/22/98-सीएक्स से निर्धारिती को मदद नहीं मिलेगी। इसके विपरीत, उसमें दिया गया स्पष्टीकरण निर्धारिती के खिलाफ जाता है। परिच्छेद 3 (क) जिसे पहले ही फैसले के पहले भाग में दोहराया जा चुका है उसमें स्पष्ट रूप से कहा गया है कि जो इकाइयां आयातित और स्वदेशी कच्चे सामान दोनों से माल बनाती हैं, वे अधिसूचना संख्या बी8/97 के लाभ की हकदार नहीं होंगी। इसमें कोई संदेह नहीं, परिच्छेद 3 (ख) के अनुसार, यदि आयातित उपभोग्य सामग्रियों का उपयोग किया जाता है तो अधिसूचना का लाभ अभी भी उपलब्ध होगा। हालाँकि, वर्तमान मामले में, हम एक तथ्य के रूप में पाते हैं कि मोम का उपयोग उपभोग्य वस्तु के रूप में नहीं बल्कि कच्चे माल के रूप में किया जाता है। इन्हीं कारणों से, अन्य परिपत्र भी निर्धारिती के मामले को आगे नहीं बढ़ाएंगे।

परिणामस्वरूप, यह अपील विफल हो जाती है और इसे खर्चे सहित  
खारिज कर दिया जाता है।



यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक अधिवक्ता नरेन्द्र नारायण शर्मा 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 आधिकारिक उद्देश्यों के लिए, निर्णय का अंग्रेजी संस्करण ही प्रामाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।