

व्यापार कर आयुक्त, उ.प्र.

बनाम

एम/एस. कार्टोस इंटरनेशनल आदि।

(सिविल अपील संख्या 2983-2988/2011)

6 अप्रैल, 2011

[न्यायाधिपति डॉ मुकुंदकम शर्मा और अनिल आर . दवे]

उत्तर प्रदेश व्यापार कर अधिनियम, 1948: अधिसूचना दिनांक 10.4.2000 के तहत छूट-वैज्ञानिक और जैविक उपकरण जो मुख्य रूप से अनुसंधान उद्देश्य के लिए जैविक वैज्ञानिकों द्वारा उपयोग किए जाते हैं- उक्त वस्तुएं अस्पतालों, मेडिकल कॉलेजों, उन्नत अनुसंधान संस्थानों और प्रयोगशालाओं के लिए निर्मित और उनको बेची जाती हैं: उपकरण उक्त अधिसूचना के तहत छूट के लाभ के हकदार नहीं होंगे ये उपकरण "जैविक उपकरण" की श्रेणी में आते हैं और "जीव विज्ञान उपकरण" के दायरे से बाहर हैं जिनका उपयोग स्कूलों और कॉलेजों में छात्रों द्वारा किया जाता है- सभी अधिसूचना की प्रविष्टि में उल्लिखित सामान स्कूलों और कॉलेजों में जीवन विज्ञान के अध्ययन के लिए उपयोग किए जाने वाले लेखों से संबंधित हैं, जैसे मानचित्र, शैक्षिक चार्ट, वैज्ञानिक गणितीय सर्वेक्षण, यांत्रिक ड्राइंग और जीवविज्ञान उपकरण और उपकरण -ये सभी एक वर्ग के हैं वे जीव विज्ञान और अन्य जीवन विज्ञान सीखने के लिए उपकरण हैं -

नोसिटुर ए सोसिस के सिद्धांत को लागू कर ने और जीवन विज्ञान सीखने के लिए छूट देने वाली अधिसूचना जारी करने के लिए सरकार के इरादे पर विचार करने पर, यह स्थापित होता है निर्धारिती द्वारा निर्मित और बेचे गये उत्पादों के लिए कोई छूट वांछित नहीं थी लेकिन यह विशेष रूप से स्कूलों और कॉलेजों के छात्रों द्वारा उपयोग के लिए था -

नोसिटुर सोसिस सिद्धांत का अर्थ।

कर/कराधान: माल का वर्गीकरण.- निर्धारित आधार:

किसी भी वस्तु का वर्गीकरण उसके वैज्ञानिक एवं तकनीकी अर्थ के आधार पर नहीं किया जा सकता - यह केवल उस शब्द का सामान्य बोलचाल का अर्थ है जिसे कर दायित्व के निर्धारण के लिए ध्यान में रखा जाना चाहिए -उत्तर प्रदेश व्यापार कर अधिनियम, 1948।

निर्धारिती-प्रतिवादी विभिन्न "वैज्ञानिक और जैविक उपकरणों के निर्माण और बिक्री का काम करता था, जिनका उपयोग मुख्य रूप से शोध उद्देश्यों के लिए जैविक वैज्ञानिकों द्वारा किया जाता था, जिसके लिए निर्धारिती को यूपी व्यापार कर अधिनियम, 1948 एवं केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम, 1956 के प्रावधानों के तहत विधिवत पंजीकृत किया गया था।। प्रतिवादी द्वारा निर्मित और बेची गई वस्तुएं थीं: जैविक सुरक्षा कैबिनेट; लैमिनर फ्लो कैबिनेट; फ्यूम हुड; एयर शॉवर्स; ऑपरेशन थिएटर मॉड्यूल; एयर पर्दे; एयर कंडीशनर मॉड्यूल; साफ तंबू; साफ कमरे के कपड़े; पास

बक्से; एयर हैंडलिंग, फिल्टर आदि। ये वस्तुएं प्रतिवादी द्वारा अस्पतालों, मेडिकल कॉलेजों, उन्नत अनुसंधान संस्थानों और प्रयोगशालाओं को बेची गईं।

राजस्व द्वारा दायर त्वरित अपीलों में विचार के लिए जो प्रश्न उठा, वह यह था कि क्या निर्धारिती द्वारा निर्मित वैज्ञानिक और जैविक उपकरण अधिसूचना संख्या 1166 दिनांक 10.4.2000 के तहत छूट के हकदार थे।

न्यायालय ने अपील स्वीकार करते हुए अभिनिर्धारित किया गया।

1. तथ्य यह है कि निर्धारिती ने कभी भी माल को छूट प्राप्त माल के रूप में नहीं माना और उन्हें यूपी व्यापार कर अधिनियम की धारा 3-ए (1) (सी) के तहत कर योग्य माल के रूप में अवर्गीकृत माल के रूप में माना और कर की पूरी दर वसूल की। जिससे स्पष्ट होता है कि करदाता को भी इस तथ्य की जानकारी थी कि माल दिनांक 10.4.2000 की अधिसूचना के दायरे में नहीं आता है। [पैरा 20] [272-एच; 273-ए-बी]

2.1. दिनांकित अधिसूचना का हिन्दी संस्करण 10.4.2000 "जीव विज्ञान सम्मन्धि उपकरणिकाएँ और संयन्त्र" है। अर्थात् वे उपकरण जिनका उपयोग शिक्षण संस्थानों में विद्यार्थियों द्वारा जीवन विज्ञान (जीव विज्ञान) के अध्ययन के लिए किया जाता है। प्रतिवादी द्वारा निर्मित और बेची गई विभिन्न वस्तुएं जीवन विज्ञान (जीव विज्ञान) पढ़ाने के लिए नहीं

थीं। वे अस्पताल, मेडिकल कॉलेजों और शोध प्रयोगशालाओं के लिए थे जो "जैविक उपकरणों" की श्रेणी में आ सकते हैं और शैक्षणिक संस्थानों में छात्रों द्वारा उपयोग किए जाने वाले "जीव विज्ञान उपकरणों" के दायरे से बाहर हैं। किसी भी वस्तु का वर्गीकरण उसके वैज्ञानिक एवं तकनीकी अर्थ के आधार पर नहीं किया जा सकता। यह केवल इस शब्द का सामान्य बोलचाल का अर्थ है जिसे कर देयता निर्धारित करने के उद्देश्य से ध्यान में रखा जाना चाहिए। [पैरा 22,23] [273-डी-जी]

महाराष्ट्र स्वास्थ्य विज्ञान विश्वविद्यालय बनाम सच्चिकित्सा प्रसारक मंडल (2010) 3 एस. सी. सी. 786; रामावतार बुद्धाईप्रसाद बनाम सहायक एसटीओ ए.आई.आर 1961 एससी 1325; हंसराज गोरधनदास बनाम एच. एच. डवे, केंद्रीय उत्पाद शुल्क और सीमा शुल्क के सहायक कलेक्टर, ए. आई. आर. 1970 एस. सी. 755 पर भरोसा किया।

2.2. जीवविज्ञान उपकरण और जैविक उपकरण के बीच बहुत अंतर है। "जीव विज्ञान उपकरण" शब्द उन उपकरणों को संदर्भित करता है जिनका उपयोग शैक्षणिक संस्थानों में एक विषय के रूप में जीव विज्ञान की शिक्षा में किया जाता है। यह केवल जीव विज्ञान के अध्ययन में उनके उपयोग के लिए सीमित उपकरणों की एक सीमित श्रृंखला को संदर्भित करता है। लेकिन "जैविक उपकरण" शब्द की व्यापक अर्थ में व्याख्या की जानी चाहिए, और इसमें विभिन्न वस्तुएं शामिल हैं जो शोध सहित

विभिन्न उद्देश्यों के लिए अस्पतालों और मेडिकल कॉलेजों को आपूर्ति की जाती हैं। शब्द "जैविक उपकरण" अपनी उपयोगिता के साथ एक सामान्य शब्द है जहां निर्धारिती/प्रतिवादी द्वारा निर्मित वस्तुओं सहित व्यापक पैमाने पर उपयोग किया जाता है। दिनांक 10.4.2000 की सरकारी अधिसूचना में "जीव विज्ञान उपकरण" शब्द का उल्लेख है। इसका मतलब यह है कि केवल ऐसे उत्पाद जो जीव विज्ञान के अध्ययन के लिए शिक्षा संस्थान के लिए हैं जैसे कि मानचित्र चार्ट, उपकरण बाँक्स आदि उक्त अधिसूचना में शामिल है। जैविक उपकरण उक्त अधिसूचना के दायरे से बाहर है। [पैरा 22,27][273-ई-एफ, 276-डी-एफ]

3. नोसितुर ए सोसिइस का अर्थ है कि जब दो शब्द समान रूप से परिभाषित होने में सक्षम होते हैं, तो वे एक दूसरे से अर्थ लेते हैं। एजुस्टेम जेनेरिस शब्द नोसितुर ए सोशियस का एक पहलू है। उक्त सिद्धांत का अर्थ है कि कुछ विशिष्ट शब्दों के बाद आने वाले सामान्य शब्द विशिष्ट शब्दों से अर्थ लेंगे। दिनांक 10.04.2000 की अधिसूचना की प्रविष्टि में उल्लिखित ये सभी सामान स्कूलों और कॉलेजों में जीवन विज्ञान के अध्ययन के लिए उपयोग किए जाने वाले उत्पादों से संबंधित हैं, जैसे मानचित्र, शैक्षिक चार्ट, वैज्ञानिक गणितीय सर्वेक्षण, यांत्रिक ड्राइंग और जीव विज्ञान उपकरण। वे सभी एक ही श्रेणी हैं क्योंकि वे ऐसे उपकरण हैं जिनका उपयोग करके एक छात्र जीवन विज्ञान सीख सकता है। उक्त तरीके से, नोसिटुर ए सोसिस का सिद्धांत तत्काल मामले के तथ्यों पर

लागू होगा। दिनांक 20.05.1976 की अधिसूचना में प्रयुक्त इसी विषय पर पिछली प्रविष्टि "मानचित्र, शैक्षिक चार्ट, उपकरण बॉक्स, शैक्षिक ग्लोब मैकेनिकल ड्राइंग आँर जीव विज्ञान में छात्रों द्वारा उपयोग किए जाने वाले उपकरण थे। उक्त प्रविष्टि को बाद में संशोधित किया गया और दिनांक 10.04.2000 की अधिसूचना के माध्यम से प्रविष्टि को मानचित्र, शैक्षिक चार्ट, उपकरण बॉक्स, शैक्षिक ग्लोब और वैज्ञानिक गणितीय सर्वेक्षण, यांत्रिक चित्र और जीव विज्ञान उपकरण की बिक्री में छूट प्रदान करते हुए शामिल किया गया। इन सभी वस्तुओं का उपयोग स्कूल और कॉलेजों में पढ़ने वाले छात्र करते हैं। प्रतिवादी द्वारा निर्मित और बेची गई वस्तुओं पर एक नज़र डालने से यह स्थापित हो जाएगा कि दिनांक 10.04.2000 की अधिसूचना के तहत जिन चीज़ों को छूट दी गई थी, वे जीवन विज्ञान सीखने के लिए बुनियादी वस्तुएँ थीं जीव विज्ञान और अन्य जीवन विज्ञान सीखने के लिए उपकरण थे। इसलिए, पर ए उक्त सिद्धांत की प्रयोज्यता और जीवन विज्ञान सीखने के लिए छूट देने वाली उक्त अधिसूचना जारी करने के सरकार के इरादे पर विचार करने पर, यह स्थापित होता है कि प्रतिवादी द्वारा निर्मित और बेची गई वस्तुओं के लिए कोई छूट वांछित नहीं थी, लेकिन यह विशेष रूप से उन वस्तुओं के लिए थी जिनका स्कूलों और कॉलेजों के छात्रों द्वारा उपयोग किया जाता है। बाद की अधिसूचना में "छात्र" शब्द का बहिष्कार किसी भी तरह से उस इरादे को नहीं बदलेगा जिसके लिए ऐसी अधिसूचना जारी की गई है।

मौजूदा मामले में, निर्धारिती द्वारा निर्मित और बेचा गया सामान शैक्षणिक संस्थानों के लिए नहीं था, बल्कि शोध प्रयोगशालाओं के लिए था। इसलिए, विचाराधीन वस्तुएं उक्त अधिसूचना दिनांक 10.4.2000 के अंतर्गत नहीं आती हैं, और छूट की हकदार नहीं हैं। [पैरा 29-33, 35, 37]

[276- एच; 277-ए-एच; 278-ए-एफ; 279-ए-बी]

एम/एस प्रदीप अगरबत्ती बनाम पंजाब राज्य और अन्य 1997 8 एससीसी 511 का उल्लेख किया गया है।

केस लॉ संदर्भ:

(2010) 3 एससीसी 786 पर निर्भर पैरा 24

एआईआर 1961 एससी 1325 पर निर्भर पैरा 25

एआईआर 1970 एससी 755 पर निर्भर पैरा 26

1997 8 एससीसी 511 करने के लिए भेजा पैरा 36

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: सिविल अपील संख्या 2983-2988/2011

इलाहाबाद उच्च न्यायालय के व्यापार कर पुनरीक्षण याचिका सं० 329, 330, 331, 332, 333 और 334 में पारित निर्णय और आदेश दिनांक 25.05.2009 से।

सुनील गुप्ता, शैल क्र. द्विवेदी, एएजी, गुन्नम वेंकटेश्वर राव, मनोज कुमार द्विवेदी, अर्देन्दुमौली क्र. प्रसाद अपीलार्थी की ओर से प्रसाद।

न्यायालय का निर्णय सुनाया गया

न्यायाधिपति डॉ मुकुंदकम शर्मा अनुमति दी गई।

2. वर्तमान अपीलें टीटीआर संख्या 329/2007 और टीटीआर संख्या 330/2007 और टीटीआर संख्या 331/2007 और टीटीआर संख्या 332/2007 और टीटीआर संख्या 333/2007 और टीटीआर न० 334/2007 में उच्च न्यायालय द्वारा पारित दिनांक 25.5.2009 के आक्षेपित निर्णय और आदेश के खिलाफ दायर की गई हैं जिसके तहत उच्च न्यायालय ने प्रतिवादी द्वारा दायर व्यापार कर पुनरीक्षण याचिका को अनुमति दी और व्यापार कर न्यायाधिकरण, यूपी (नोएडा बेंच) द्वारा पारित आदेश को उलट दिया।

3. वर्तमान अपील में हमारे विचाराधीन मुद्दा यह है कि क्या प्रतिवादी/निर्धारिती द्वारा निर्मित और बेचे गए वैज्ञानिक और जैविक उपकरण/उपकरण यूपी व्यापार कर अधिनियम, 1948 (संक्षेप में) यूपी अधिनियम आर साथ ही केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम, 1956 (संक्षेप में "केंद्रीय अधिनियम") के मद्देनजर अधिसूचना सं. 1166 दिनांक 10.04.2000 के तहत कर के भुगतान से छूट पाने के हकदार होंगे। उपरोक्त मुद्दा एकमात्र मुद्दा था जिसे ट्रिब्यूनल ने प्रतिवादी - निर्धारिती के पक्ष में तय किया था और इसलिए इस अपील में हमें उक्त मुद्दे का

जवाब देने और निर्णय लेने की आवश्यकता है, जो हमारे द्वारा तय किया गया है।

4. हमारे विचार के लिए उठे उपरोक्त मुद्दे का उत्तर देने के लिए, वर्तमान अपीलों को दाखिल करने के लिए कुछ तथ्य प्रस्तुत करना आवश्यक होगा।

5. निर्धारिती/प्रतिवादी एक स्वामित्व फर्म है, जो विभिन्न "वैज्ञानिक और जैविक उपकरणों के निर्माण और बिक्री में लगी हुई है, जिनका उपयोग मुख्य रूप से शोध उद्देश्यों के लिए जैविक वैज्ञानिकों द्वारा किया जाता है जिसके लिए निर्धारिती यूपी अधिनियम के साथ-साथ केंद्रीय अधिनियम के प्रावधानों के तहत विधिवत पंजीकृत है निर्धारिती/प्रतिवादी को मूल्यांकन प्राधिकारी और निर्धारिती द्वारा एक नोटिस जारी किया गया था। निर्धारिती कर निर्धारण प्राधिकारी के समक्ष उपस्थित हुए और दावा किया कि उनके द्वारा बेचे गए सामान को अधिसूचना संख्या 1166 दिनांक 10.4.2000 के मद्देनजर कर से छूट दी गई है और फॉर्म 3 डी और डी के अन्तर्गत विभिन्न सरकारी संगठनों और संस्थानों को की गई अंतर-राज्य बिक्री के कारण राहत का भी दावा किया।

6. कर निर्धारण प्राधिकारी ने खातों और विवरणों की जांच करने के बाद निर्धारिती को एक कारण बताओ नोटिस जारी किया, जिसमें इस अनुमान के आधार पर निर्णय मूल्यांकन करने का प्रस्ताव किया गया था कि

निर्धारिती ने फॉर्म 3 डी और फॉर्म डी में घोषित, विभिन्न संगठनों को कर की रियायती दर पर बिक्री की थी भले ही उक्त संगठन सरकारी संगठन नहीं थे और निर्धारिती द्वारा कर की रियायती दर का कोई लाभ दावा नहीं किया जा सकता था। मूल्यांकन प्राधिकारी ने आगे यह विचार किया कि निर्धारिती द्वारा बेचा गया सामान अधिसूचना संख्या 1166 दिनांक 10.4.2000 के अंतर्गत नहीं आता है और इसलिए निर्धारिती के सामान पर अवर्गीकृत सामान के रूप में 10% की दर से कर लगाया जाना चाहिए।

7. निर्धारिती ने कारण बताओ नोटिस का जवाब दिया और कहा कि निर्धारिती द्वारा बेचा गया सामान पूरी तरह से अधिसूचना संख्या 1166 दिनांक 10.4.2000 के अंतर्गत आता है और यह कि निर्धारिती ने अंतर-राज्य बिक्री के साथ-साथ विभिन्न सरकारी संगठनों और संस्थानों को की गई अंतर-राज्य बिक्री पर रियायती दर पर कर लगाया और जमा किया था, लेकिन दावा किया कि उसे उक्त अधिसूचना के तहत भी छूट दी गई थी।

8. निर्धारिती द्वारा प्रस्तुत स्पष्टीकरण को मूल्यांकन प्राधिकारी द्वारा स्वीकार नहीं किया गया था और मूल्यांकन वर्ष 2001-2002, 2002-2003 और 1998-1999 के लिए क्रमशः 20.2.2004, 17.3.2005 और 30.3.2005 को मूल्यांकन आदेश पारित किए गए थे और कर यूपी अधिनियम के तहत और केंद्रीय अधिनियम के तहत भी लगाया गया था।

मूल्यांकन प्राधिकारी ने निर्धारिती के खातों की पुस्तकों के साथ-साथ घोषित टर्नओवर को भी स्वीकार कर लिया है, लेकिन घोषणा फॉर्म 3-डी/डी और केंद्र/राज्य सरकार संगठनों को की गई अन्तरराज्य बिक्री के लाभों को खारिज कर दिया है और माल को अवर्गीकृत माल मानते हुए इसे अधिसूचना संख्या 1166 दिनांक 10.4.2000 के तहत छूट का लाभ देने से इनकार कर दिया, यह मानते हुए कि निर्धारिती उपरोक्त अधिसूचना के तहत छूट पाने का हकदार नहीं है।

9. इसके बाद, संयुक्त आयुक्त (अपील) के समक्ष अपील दायर की गई और अपने सामान्य आदेश दिनांक 31.12.2005 द्वारा, संयुक्त आयुक्त (अपील) ने दोनों अपीलों को यह कहते हुए खारिज कर दिया कि प्रतिवादी द्वारा निर्मित और बेचे गए उपकरण पर्यावरण को बैक्टीरिया से मुक्त बनाए रखने के लिए शोध प्रयोगशालाओं में उपकरण के रूप में उपयोग किए जाते हैं इसलिए, उत्तरदाता छूट का दावा करने के हकदार नहीं हैं।

10. निर्धारिती/प्रतिवादी ने ट्रेड टैक्स ट्रिब्यूनल, यूपी (नोएडा बेंच) के समक्ष अपील दायर की और ट्रिब्यूनल ने दिनांक 21.2.2007 के आदेश द्वारा निर्धारिती/प्रतिवादी द्वारा दायर की गई अपील को यह कहते हुए खारिज कर दिया कि केवल ऐसे उत्पादों को कर से छूट दी गई है

जो बच्चों को शिक्षित करने के लिए उपयोग किए जाने वाले उपकरण हैं जैसे मानचित्र, चार्ट, वाद्ययंत्र बॉक्स, शैक्षिक ग्लोब, जीवविज्ञान उपकरण और न कि शोध उद्देश्यों के लिए उपयोग किए जाने वाले उपकरण।

11. इसके बाद, प्रतिवादी द्वारा इलाहाबाद उच्च न्यायालय के समक्ष व्यापार कर अधिनियम, 1948 की धारा 11 के तहत एक व्यापार कर पुनरीक्षण याचिका दायर की गई और उच्च न्यायालय ने अपने आक्षेपित निर्णय और आदेश द्वारा निर्धारिती/प्रतिवादी के विवाद को बरकरार रखा और माना कि निर्धारिती अधिसूचना संख्या 1166 दिनांक 10.4.2000 का लाभ पाने का हकदार है, जिसमें कहा गया है कि अधिसूचना में निर्मित वस्तुओं का विवरण सभी व्यक्तियों द्वारा उपयोग किए जाने के लिए स्पष्ट किया गया है। इस तरह के निष्कर्ष पर पहुंचने के दौरान, अधिसूचना दिनांक 10.4.2000 के हिंदी संस्करण का भी संदर्भ दिया गया था, जिसमें कहा गया था कि इससे यह स्पष्ट होता है कि जिस उपकरण का उपयोग किया गया है उसे छूट दी गई है।

12. उच्च न्यायालय द्वारा प्राप्त उपरोक्त परिणाम और निष्कर्ष इन अपीलों में चुनौती के अधीन हैं, जिस पर हमने पक्षों की ओर से उपस्थित विद्वान वकील को सुना।

13. अपीलकर्ता की ओर से उपस्थित विद्वान वकील ने कहा कि "जीव विज्ञान उपकरण" शब्द का अर्थ आवश्यक रूप से वे उपकरण हैं,

जिनका उपयोग छात्रों द्वारा शैक्षणिक संस्थानों में किया जाता है, विशेष रूप से स्कूलों और कॉलेजों में, न कि अनुसंधान संस्थानों में। यह भी प्रस्तुत किया गया कि अधिसूचना के प्रत्येक शब्द को एजुस्टेड जेनेरिस के सिद्धांत को लागू करके पूर्ववर्ती शब्दों बी से अर्थ लेने के लिए स्पष्ट रूप से पढ़ा जाना चाहिए। अगला निवेदन यह था कि निर्धारिती द्वारा निर्मित उपकरणों को अधिसूचना में उल्लिखित अन्य वस्तुओं के साथ नहीं जोड़ा जा सकता क्योंकि निर्धारिती द्वारा निर्मित सामान अधिसूचना में उल्लिखित सामान के समान या समान नहीं हैं। यह भी तर्क दिया गया कि "जीव विज्ञान" उपकरण और उपकरण शब्द स्कूल और कॉलेजों में पौधों और जानवरों के संबंध में भौतिक जीवन के विज्ञान के अध्ययन में उपयोग की जाने वाली वस्तुओं तक ही सीमित हैं, लेकिन प्रत्यर्थी द्वारा आपूर्ति किए गए प्रश्नगत का सामान प्रयोगशालाओं में आर अनुसंधान संस्थान उपयोग किया जाता है।

14. आगे यह प्रस्तुत किया गया कि निर्धारिती ने स्वयं कभी भी प्रश्नगत वस्तुओं को "छूट प्राप्त वस्तुओं" के रूप में नहीं माना, बल्कि यूपी अधिनियम की धारा 3-ए (1) (सी)के तहत उन्हें अवर्गीकृत वस्तुओं "कर योग्य वस्तुओं" के रूप में माना और निर्धारिती ने कर की पूरी दर वसूल की गई, जैसा कि विभिन्न कैश मेमो से स्पष्ट है, जो रिकॉर्ड में हैं और फॉर्म 3 डी (यूपी अधिनियम) और फॉर्म डी (केंद्रीय अधिनियम) के खिलाफ कर की रियायती दर का भी दावा किया गया है।

15. आगे यह प्रस्तुत किया गया कि अधिसूचना की सरल भाषा को समझने के उद्देश्य से पढ़ा जाना चाहिए और सामान्य बोलचाल के अर्थ या लोकप्रिय अर्थ को वस्तुओं के तकनीकी या वैज्ञानिक अर्थ से अधिक प्राथमिकता दी जानी चाहिए और चूंकि सामान निर्धारिती द्वारा निर्मित वस्तुओं का उपयोग जीव विज्ञान के अध्ययन के लिए नहीं किया जा रहा है, वे कर से छूट के लिए पात्र नहीं हैं। अपीलकर्ता के वकील ने अधिसूचना के हिंदी संस्करण पर भी भरोसा जताया, जो इसे स्कूलों और कॉलेजों में पढ़ाए जाने वाले जीवन विज्ञान (जीव जीवविज्ञान) से संबंधित के रूप में वर्गीकृत करता है।

16. प्रत्यर्थी की ओर से उपस्थित विद्वान वकील ने, हालांकि, अपीलकर्ता की उपरोक्त दलीलों का खंडन किया और प्रस्तुत किया कि निर्धारिती/प्रत्यर्थी द्वारा निर्मित किए जा रहे उपकरण और यंत्र मुख्य रूप से वैज्ञानिक प्रयोगों और अनुसंधान कार्यों के लिए एक सुरक्षित वातावरण प्रदान करने के लिए उपयोग किए जाते हैं और इनका उपयोग उन वैज्ञानिकों की सुरक्षा के लिए भी किया जाता है जो सूक्ष्म-जैविक अनुसंधान, नैदानिक प्रयोगशालाओं, अस्पतालों और ऑपरेशन थिएटरों में लगे हुए हैं। वकील के अनुसार इन उपकरणों का उपयोग उन व्यक्तियों द्वारा किया जाता है, जो टीबी, हेपेटाइटिस बी जैसी उच्च जोखिम वाली बीमारियों पर शोध कार्य करते हैं, जिन्हें इसके होने का खतरा होता है और जिन एजेंटों/बैक्टीरिया से वे निपटते हैं, उनसे संक्रमित होने का खतरा

अधिक होता है और इसलिए, संक्रामक रोग के प्रसार के जोखिम को रोकने, कम करने या समाप्त करने के लिए उस परिवेश को संदूषण से मुक्त करने की आवश्यकता है जहां इस तरह के शोध कार्य किए जा रहे हैं। उन्होंने आग्रह किया कि इन उपकरणों का मुख्य उद्देश्य संक्रमण के खतरे को रोकने के लिए कार्य कक्ष में बैक्टीरिया/धूल मुक्त यानी जैव-स्वच्छ वातावरण प्रदान करना है और वही छूट के हकदार हैं।

17. आगे यह प्रस्तुत किया गया कि "जीवविज्ञान" और "जैविक" शब्द एक दूसरे से भिन्न नहीं हैं और परस्पर अतः परिवर्तनीय हैं।

18. प्रत्यर्थी की ओर से यह भी प्रस्तुत किया गया कि प्रविष्टि में "मानचित्र" और "सर्वेक्षण यंत्रों और ओजार" शब्द भी शामिल हैं। मानचित्रों का उपयोग अकेले स्कूली छात्रों द्वारा किया जाता है, हालाँकि, इन ओजारों का उपयोग भूवैज्ञानिकों सहित कई लोगों द्वारा भी किया जाता है। तर्क दिया गया कि अधिसूचना में न केवल जीव विज्ञान यंत्र और ओजारों शब्द शामिल है, बल्कि वैज्ञानिक यंत्र भी शामिल हैं।

19. पक्षों की ओर से उपस्थित विद्वान वकील द्वारा की गई दलीलों के आधार पर, हमने अभिलेखों का अवलोकन किया है।

20. तथ्य यह है कि निर्धारिती ने कभी भी माल को छूट प्राप्त माल के रूप में नहीं माना और उन्हें यूपी अधिनियम की धारा 3-ए (1) (सी) के तहत अवर्गीकृत माल के रूप में कर योग्य माल के रूप में माना और कर

की पूरी दर वसूल की, यह स्पष्ट करता है कि यहां तक कि निर्धारिती को इस तथ्य की जानकारी थी कि माल दिनांक 10.4.2000 की अधिसूचना के दायरे में नहीं आता है।

21. दूसरा मुद्दा जो विचार के लिए आया वह यह है कि क्या "जीव विज्ञान यंत्र" और "जैविक यंत्र" शब्द के बीच कोई अंतर है। "जीव विज्ञान यंत्र" शब्द उन यंत्रों को संदर्भित करता है जिनका उपयोग शैक्षणिक संस्थानों में एक विषय के रूप में जीव विज्ञान की शिक्षा में किया जाता है। लेकिन "जैविक यंत्र" शब्द की व्याख्या व्यापक अर्थ में की जानी चाहिए, और इसमें विभिन्न वस्तुएं शामिल हैं जो अनुसंधान सहित विभिन्न उद्देश्यों के लिए अस्पतालों और मेडिकल कॉलेजों को आपूर्ति की जाती हैं।

22. दिनांक 10.4.2000 की अधिसूचना का हिन्दी संस्करण "जीव विज्ञान संबंधी उपकरणिकाएँ और संयन्त्र" है। अर्थात् वे उपकरण जिनका उपयोग शिक्षण संस्थानों में विद्यार्थियों द्वारा जीवन विज्ञान (जीव विज्ञान) के अध्ययन के लिए किया जाता है। प्रत्यर्थी द्वारा निर्मित और बेची गई प्रश्नगत विभिन्न वस्तुएं शैक्षणिक संस्थानों में पढ़ाए जाने वाले जीवन विज्ञान (जीव विज्ञान) को पढ़ाने के लिए नहीं हैं। विचाराधीन लेख अस्पताल, मेडिकल कॉलेजों और अनुसंधान प्रयोगशालाओं के लिए हैं जो "जैविक यंत्र" की श्रेणी में आ सकते हैं और शैक्षणिक संस्थानों में छात्रों द्वारा उपयोग किए जाने वाले "जीव विज्ञान यंत्र" के दायरे से बाहर हैं।

23. इसके अलावा किसी भी वस्तु का वर्गीकरण उसके वैज्ञानिक एवं तकनीकी अर्थ के आधार पर नहीं किया जा सकता। यह केवल इस शब्द का सामान्य बोलचाल का अर्थ है जिसे कर देयता निर्धारित करने के उद्देश्य से ध्यान में रखा जाना चाहिए। वर्तमान मामले में जिन वस्तुओं को एक साथ समूहीकृत किया गया है वे शिक्षा संस्थानों में उपयोग किए जाने वाले लेख हैं जैसे मैप चार्ट, स्केच मैप, यंत्र बॉक्स, शैक्षिक ग्लोब इत्यादि।

24. यह न्यायालय महाराष्ट्र स्वास्थ्य विज्ञान विश्वविद्यालय बनाम सच्चिकित्सा प्रसारक मंडल ने (2010) 3 एससीसी 786 के मामले में रिपोर्ट इस प्रकार दी:-

"27. लैटिन अभिव्यक्ति "एजुस्टेम जेनेरिस" जिसका अर्थ है "एक ही प्रकार या प्रकृति का" निर्माण का एक सिद्धांत है, जिसका अर्थ है कि जब वैधानिक पाठ में सामान्य शब्द प्रतिबंधित शब्दों से घिरे होते हैं, तो सामान्य शब्दों का अर्थ लिया जाता है प्रतिबंधित शब्दों के अर्थ के साथ निहितार्थ द्वारा प्रतिबंधित किया जाना चाहिए। यह एक सिद्धांत है जो "भाषाई निहितार्थ से उत्पन्न होता है जिसके द्वारा शब्दों का शाब्दिक रूप से व्यापक अर्थ होता है (जब अलगाव में लिया जाता है) को मौखिक संदर्भ द्वारा

दायरे में कम माना जाता है"। इसे इलिप्सिस का एक उदाहरण, या निहितार्थ पर निर्भरता के रूप में माना जा सकता है। इस सिद्धांत को तब तक होना उपधारित किया जाता है जब तक कि कुछ विपरीत संकेत न हो [देखें ग्लेनविले विलियम्स, द ओरिजिन्स एंड लॉजिकल इंप्लीकेशंस ऑफ द एजुस्टेड जेनेरिस रूल, 7 रूपांतरण (एनएस) 119]।

34. यह निर्माण के प्रमुख सिद्धांतों में से एक है कि किसी भी कानून की व्याख्या इस तरह से नहीं की जा सकती है कि उसके एक हिस्से को बेकार कर दिया जाए। इसलिए, यह स्पष्ट है कि जहां एक अलग विधायी इरादा है, क्योंकि इस मामले में, परिभाषा के एक भाग को पूरी तरह से निरर्थक बनाने के लिए एजुस्टेड जेनेरिस के सिद्धांत को लागू नहीं किया जा सकता है।"

25. यह न्यायालय रामअवतार बुधईप्रसाद बनाम सहायक एसटीओ ने एआईआर 1961 एससी 1325 के मामले में बताया कि किसी वस्तु का तकनीकी अर्थ वर्गीकरण का न्यायनिर्णयन करने का आधार नहीं हो सकता है और इसे इस प्रकार अभिनिर्धारित किया गया है "3....." सब्जी "शब्द के शब्दकोश अर्थ पर भरोसा दिया गया था जैसा कि शॉर्टर

ऑक्सफ़ोर्ड डिक्शनरी में दिया गया है जहां इस शब्द को "पौधों या उनके भागों से संबंधित, शामिल या निहित, या व्युत्पन्न, या प्राप्त किया गया है" के रूप में परिभाषित किया गया है। लेकिन इस शब्द का अर्थ किसी तकनीकी अर्थ में नहीं और न ही वानस्पतिक दृष्टिकोण से किया जाना चाहिए। लेकिन जैसा कि आम बोलचाल में समझा जाता है। इसे अधिनियम में परिभाषित नहीं किया गया है और हर दिन उपयोग में आने वाला शब्द होने के कारण इसे इसके लोकप्रिय अर्थ में समझा जाना चाहिए जिसका अर्थ है "वह अर्थ जो लोग उस विषय-वस्तु से परिचित होते हैं जिसके साथ संविधि निपट रहा है इसका श्रेय इसे दिया जाएगा"। इसे सामान्य भाषा में समझे जाने वाले अर्थ के रूप में समझा जाना चाहिए; क्रेज़ ऑन स्टैच्यूट लॉ, पृष्ठ 153 (5वां संस्करण)। प्लांटर्स नट चॉकलेट कंपनी लिमिटेड बनाम द किंग 1 में ऐसा माना गया था। इस व्याख्या को मध्य प्रदेश उच्च न्यायालय द्वारा मध्य प्रदेश पान मर्चेट्स एसोसिएशन, संतरा मार्केट, नागपुर बनाम मध्य प्रदेश राज्य (बिक्री कर विभाग) 2 में स्वीकार किया गया था जहां यह देखा गया था:

"हमारी राय में, 'सब्जियां' शब्द को वह व्यापक अर्थ नहीं दिया जा सकता जो प्राकृतिक इतिहास में इस शब्द का है और इससे पहले कर लगाने वाले कानूनों में भी इसका वह अर्थ नहीं दिया गया है। 'सब्जियां' शब्द को आम तौर पर उन 'वर्गों' को दर्शाने वाले अर्थ के रूप में समझा जाना

चाहिए वनस्पति पदार्थ की जो कि रसोई के बगीचों में उगाई जाती है और मेज के लिए उपयोग की जाती है।"

(जोर दिया गया)

26. हंसराज गोर्धनदास बनाम एचएच दवे, सहायक कलेक्टर केंद्रीय उत्पादशुल्क और सीमा शुल्क एआईआर 1970 एससी 755 में रिपोर्ट दी, इस न्यायालय ने इस प्रकार अभिनिर्धारित किया: -

"यह अच्छी तरह से स्थापित है कि एक कर क़ानून में किसी भी इरादे के लिए कोई जगह नहीं है, लेकिन शब्दों के स्पष्ट अर्थ पर ध्यान दिया जाना चाहिए। पूरा मामला पूरी तरह अधिसूचना की भाषा से संचालित होता है। यदि करदाता छूट की स्पष्ट शर्तों के भीतर है, तो छूट देने वाले प्राधिकारी के किसी भी कथित इरादे की सहायता के लिए उसे इसके लाभ से वंचित नहीं किया जा सकता है। यदि ऐसा आशय अधिसूचना के शब्दों की बनावट से या उसके आवश्यक निहितार्थ से समझा जा सकता है, तो मामला अलग है, लेकिन यहां ऐसा नहीं है। इस संबंध में हम सॉलोमन

बनाम सॉलोमन एंड कंपनी 1 में लॉर्ड वॉटसन की टिप्पणियों का उल्लेख कर सकते हैं:

"विधायिका का इरादा एक सामान्य लेकिन बहुत ही स्लीपरी भरा वाक्यांश है, जिसे लोकप्रिय रूप से समझा जाता है, जो सकारात्मक अधिनियमन में सन्निहित इरादे से लेकर

अनुमानित राय तक कुछ भी इंगित कर सकता है कि विधायिका का शायद क्या मतलब होगा, हालांकि इसे अधिनियमित करने में एक चूक हुई है। कानून या साम्या की अदालत में, विधानमंडल क्या करना चाहता है या क्या नहीं करना चाहता है, यह वैध रूप से केवल उसी से सुनिश्चित किया जा सकता है जिसे उसने अधिनियमित करने के लिए चुना है, या तो व्यक्त शब्दों में या उचित और आवश्यक निहितार्थ द्वारा।

27. यहां यह उल्लेख करना भी सुसंगत होगा कि जीवविज्ञान यंत्र और जैविक यंत्र के बीच बहुत अंतर है। जीव विज्ञान यंत्र शब्द का तात्पर्य यंत्रों की एक सीमित श्रृंखला से है जो केवल जीव विज्ञान के अध्ययन में उपयोग के लिए सीमित है। जैविक यंत्र शब्द अपनी उपयोगिता के साथ एक सामान्य शब्द है जहां निर्धारिती/प्रतिवादी द्वारा निर्मित वस्तुओं सहित व्यापक पैमाने पर उपयोग किया जाता है। दिनांक 10.4.2000 की सरकारी अधिसूचना में जीव विज्ञान यंत्र शब्द का उल्लेख किया गया है। इसका मतलब यह है कि केवल ऐसे लेख जो जीव विज्ञान के अध्ययन के लिए शिक्षा संस्थान के लिए हैं जैसे मैप चार्ट, यंत्र बॉक्स इत्यादि, प्रश्न में अधिसूचना में शामिल हैं। जैविक यंत्र उक्त अधिसूचना के दायरे से बाहर हैं। शब्द "जैविक यंत्र" सबसे सामान्य शब्द है, जिसमें प्रतिवादी द्वारा निर्मित

और बेची गई वस्तुएं शामिल हैं।लेकिन ऐसे सामान निश्चित रूप से जीव विज्ञान के सामान नहीं हैं।

28. इस न्यायालय के पूर्वोक्त निर्णयों के प्रकाश में हमें यह विश्लेषण करना चाहिए कि क्या नोसिटर ए सोसिस के सिद्धांत या एजुस्टेम जेनेरिस के सिद्धांत को वर्तमान मामले के तथ्यों पर लागू माना जा सकता है या नहीं।

29. नोसिटर ए सोसिस का अर्थ है कि जब दो शब्द समान रूप से परिभाषित होने में सक्षम होते हैं, तो वे एक दूसरे से अर्थ लेते हैं।एजुस्टेम जेनेरिस शब्द नोसिटर ए सोशियस का एक पहलू है। उपरोक्त सिद्धांत का अर्थ है कि कुछ विशिष्ट शब्दों के बाद आने वाले सामान्य शब्द विशिष्ट शब्दों से अर्थ लेंगे।

30. अपीलकर्ता की ओर से उपस्थित वकील ने प्रस्तुत किया कि उपरोक्त सिद्धांत, विशेष रूप से, नोसिटर ए सोसिस का सिद्धांत वर्तमान मामले के तथ्यों पर लागू होगा। हालाँकि, प्रतिवादी की ओर से उपस्थित वकील ने प्रस्तुत किया कि उपरोक्त सिद्धांत का वर्तमान मामले के तथ्यों पर कोई अनुप्रयोग नहीं होगा क्योंकि प्रविष्टि में शब्द मानचित्र, शैक्षिक चार्ट, वैज्ञानिक गणितीय सर्वेक्षण, यांत्रिक ड्राइंग और जैसे एक समरूप वर्ग का प्रतिनिधित्व नहीं करते हैं। जीव विज्ञान के यंत्र और ओजार, सभी

विभिन्न श्रेणियों के सामानों से संबंधित हैं और उनके बाद कोई सामान्य शब्द नहीं आते हैं।

31. हम इन सभी वस्तुओं के लिए प्रत्यर्थागण की ओर से उपस्थित वकील के उपरोक्त रुख को स्वीकार करने में असमर्थ हैं, जो कि अधिसूचना की उपरोक्त प्रविष्टि में उल्लिखित हैं, जो स्कूलों और कॉलेजों में जीवन विज्ञान के अध्ययन के लिए उपयोग किए जाने वाले वस्तुओं से संबंधित हैं, जैसे मानचित्र, शैक्षिक चार्ट, वैज्ञानिक गणितीय सर्वेक्षण, यांत्रिक ड्राइंग और जीवविज्ञान यंत्र और ओजार। वे सभी एक ही कक्षा के हैं क्योंकि वे ऐसे यंत्र हैं जिनका उपयोग करके एक छात्र जीवन विज्ञान सीख सीखेगा और सीख सकेगा। उपरोक्त तरीके से नोसिटर ए सोशियस का सिद्धांत वर्तमान मामले के तथ्यों पर लागू होगा।

32. इस स्तर पर उसी विषय पर पिछली प्रविष्टि का भी संदर्भ लिया जा सकता है जिसका उपयोग दिनांक 20.05.1976 की अधिसूचना में किया गया था। उक्त अधिसूचना में प्रविष्टि इस प्रकार थी:

"मानचित्र, शैक्षिक चार्ट, यंत्र बॉक्स, शैक्षिक ग्लोब और यंत्र, जैसे यांत्रिक चित्र और जीव विज्ञान में छात्रों द्वारा उपयोग किए जाने वाले यंत्र।"

33. उपरोक्त प्रविष्टि में बाद में संशोधन किया गया और दिनांक 10.04.2000 की अधिसूचना के माध्यम से प्रविष्टि को शामिल किया

गया, जिसमें मानचित्र, शैक्षिक चार्ट, यंत्र बॉक्स, शैक्षिक ग्लोब और वैज्ञानिक गणितीय सर्वेक्षण, यांत्रिक चित्र और जीव विज्ञान यंत्र और ओजार की बिक्री में छूट दी गई। इन सभी वस्तुओं का उपयोग स्कूल और कॉलेजों में पढ़ने वाले छात्र करते हैं।

34. दूसरी ओर, प्रतिवादी जैविक सुरक्षा कैबिनेट जैसी वस्तुओं का निर्माण और बिक्री करता है;

लैमिनर फ्लो कैबिनेट; फ्यूम हुड्स; एयर शावर्स; ऑपरेशन थिएटर मॉड्यूल; एयर कर्टनस; एयर कंडीशनर मॉड्यूल; साफ़ टेंट; साफ़ कमरे के वस्त्र; पास बक्से; एयर हैंडलिंग, फिल्टर आदि। ये वस्तुएं प्रत्यर्थी द्वारा अस्पतालों, मेडिकल कॉलेजों, उन्नत अनुसंधान संस्थानों और प्रयोगशालाओं में निर्मित और बेची जाती हैं।

35. उपरोक्त वस्तुओं पर एक नजर डालने से यह स्थापित हो जाएगा कि दिनांक 10.04.2000 की अधिसूचना के तहत जिन चीजों को छूट दी गई है वे जीवन विज्ञान सीखने के लिए बुनियादी वस्तुएं हैं और जो जीव विज्ञान और अन्य जीवन विज्ञान सीखने के लिए यंत्र और ओजार हैं। इसलिए, पूर्वोक्त सिद्धांत की प्रयोज्यता पर और जीवन विज्ञान सीखने के लिए छूट देने वाली पूर्वोक्त अधिसूचना जारी करने के सरकार के इरादे पर विचार करने पर यह स्थापित होता है कि प्रतिवादी द्वारा निर्मित और बेची गई वस्तुओं के लिए कोई छूट वांछित नहीं थी, लेकिन इसका

मतलब विशेष रूप से यह था स्कूलों और कॉलेजों के छात्रों द्वारा उपयोग किए जाने वाले वस्तुओं के लिए। बाद की अधिसूचना में छात्र शब्द को हटाने से किसी भी तरह से उस आशय में कोई बदलाव नहीं आएगा जिसके लिए ऐसी अधिसूचना जारी की गई है।

36. यह न्यायालय मैसर्स प्रदीप अगरबत्तीस बनाम पंजाब राज्य और अन्य 1997 8 एससीसी 511, के मामले में अभिनिर्धारित किया गया की: -

"बिक्री कर और उत्पाद शुल्क की अनुसूची में प्रविष्टियाँ कुछ वस्तुओं को अलग से सूचीबद्ध करती हैं और कुछ वस्तुओं को एक साथ समूहीकृत किया जाता है, जब उन्हें एक साथ समूहीकृत किया जाता है तो प्रविष्टि में प्रत्येक शब्द दूसरे शब्दों से अर्थ लेता है। यह नोसिटर ए सोसिस का सिद्धांत है। "

37. वर्तमान मामले में, निर्धारिती द्वारा निर्मित और बेचा गया सामान शैक्षणिक संस्थानों के लिए नहीं है, बल्कि अनुसंधान प्रयोगशालाओं के लिए है। इसलिए विचाराधीन वस्तुएं उक्त अधिसूचना दिनांक 10.4.2000 के अंतर्गत शामिल नहीं हैं, और छूट की हकदार नहीं हैं।

38. उपरोक्त चर्चा और सुप्रीम कोर्ट द्वारा पहले के फैसलों में दिए गए कानून के मद्देनजर, हमारी सुविचारित राय है कि अपीलें स्वीकार

किए जाने लायक हैं। तदनुसार, अपीलें स्वीकार की जाती हैं। उच्च न्यायालय द्वारा पारित आदेश को रद्द किया जाता है और ट्रिब्यूनल के आदेश को बहाल किया जाता है।

डी.जी.

अपील स्वीकार

यह अनुवाद अर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवाद न्यायिक अधिकारी **श्रीमति सरिता चौधरी (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 उद्देश्य के लिए, निर्णय का अंग्रेजी संस्करण ही प्रामाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।