

आयकर आयुक्त-1, मुम्बई

बनाम

एम/एस. हिन्दुस्तान पेट्रोलियम कॉर्पोरेशन लिमिटेड

(आपराधिक अपील संख्या 9295/2017)

अगस्त 03, 2017

[ए.के. सिकरी एवं अशोक भूषण, न्यायाधिपतिगण]

आयकर अधिनियम, 1961-एसएस 80 एचएच, 80-आई एवं 80-आईए- क्या निर्धारिती द्वारा की गई एलपीजी की बॉटलिंग आईटी अधिनियम में एसएस 80 एचएच, 80-आई एवं 80-आईए के प्रयोजनों के लिये 'उत्पादन या निर्माण' के समान है। माना गया: एलपीजी बॉटलिंग एक अत्यधिक तकनीकी और जटिल प्रक्रिया है जिसके लिये तकनीकी रूप से विशेषज्ञ कर्मियों द्वारा संचालित मशीनों के सटीक कार्यों की आवश्यकता होती है-रिफाईनरी में उत्पादित एलपीजी की हैण्डलिंग, भण्डारण और सुरक्षा के विभिन्न कारणों से घरेलू उपयोग के लिए सीधे उपभोक्ता को आपूर्ति नहीं की जा सकती है- एलपीजी की बॉटलिंग की प्रक्रिया इसे घरेलू रसोई ईंधन के रूप में विपणन करने में सक्षम बनाती है और इस तरह, इसे एक व्यवहार्य वाणिज्यिक उत्पाद बनाती है। इसलिए एसएस 80 एचएच, 80-आई एवं 80-आईए के प्रयोजन हेतु सिलेण्डर को कम्प्रेस्ड गैस से भरे जाने

की प्रक्रिया उत्पादन अथवा निर्माण है- गैस सिलेण्डर नियम, 2004-
आर.2(xxxii)

शब्द और वाक्यांश-उत्पादन-व्याख्या

याचिकाओं को खारिज करते हुए, अदालत ने अभिनिर्धारित किया

अधिनियम की धारा 80 एचएच, 80-आई एवं 80-आईए में 'निर्माण' के साथ साथ 'उत्पादन' दोनों अभिव्यक्तियों का उपयोग किया गया है। एक निर्धारिती जिसकी प्रक्रिया या तो 'निर्माण' या 'उत्पादन' (यानि इन दोनों में से एक परंतु दोनों नहीं) है, वह उसमें निहित लाभों का हकदार होगा। निर्धारिती के संयंत्र में विशिष्ट गतिविधियों में तेल रिफायनरी से थोक एलपीजी वाष्प प्राप्त करना, एलपीजी वाष्प को उतारना, एलपीजी वाष्प का संपीडन, गोलियों में तरलीकृत रूप में एलपीजी को लोड करना एवं सिलेण्डर भरने की प्रक्रिया शामिल है। निर्धारिती संयंत्र पर बोटलिंग गतिविधियों के बाद एलपीजी को दबाव द्वारा तरलीकृत रूप में सिलेण्डर में संगृहित किया जाता है। जब सिलेण्डर वॉल्व खोला जाता है और सिलेण्डर से गैस निकाली जाती है, तो दबाव गिर जाता है और तरल उबलकर गैसीय स्थिति में लौट आता है। इस तरह से एलपीजी को ग्राहकों द्वारा घरेलू उपयोग के लिए उपयुक्त बनाया जाता है। जो एलपीजी का तेल रिफायनरी में बने वाष्प रूप का उपयोग करने में सक्षम नहीं होंगे। इसलिए, यह स्पष्ट हो जाता है कि रिफायरनरी से प्राप्त एलपीजी निर्धारिती के संयंत्रों में एक जटिल तकनीकी

प्रक्रिया से गुजरता है और ग्राहकों द्वारा घरेलू उपयोग के लिए सिलेण्डरों में बोतलबंद और इन संयंत्रों से साफ किये गये एलपीजी से स्पष्ट रूप से अलग है। उक्त गतिविधि निश्चित रूप से अभिव्यक्ति 'उत्पादन' के अंतर्गत आयेगी। गैस सिलेण्डर नियम, 2004 के नियम 2 (xxxii) में 'गैस के निर्माण' की परिभाषा भी निर्धारिती के मामले का समर्थन करती है क्योंकि गैस वितरण और बॉटलिंग को गैस के निर्माण या उत्पादन के रूप में माना जाता है। [पैरा 15-18] [640-एच; 641-ए; 643-डी, जी-एच; 644-ए, ई-एफ]

आयकर आयुक्त, मद्रास बनाम विनब्रॉस एवं कम्पनी (2015)

14 एससीसी 483- पर निर्भर।

सर्वो-मेड इण्डस्ट्रीज प्राईवेट लिमिटेड बनाम आयुक्त केन्द्रीय उत्पाद शुल्क विभाग, मुम्बई, (2015) 14 एससीसी 47- अप्रयोज्य माना गया।

आयकर आयुक्त, केरल बनाम तारा एजेन्सिज (2007) 06

एससीसी 429: [2015] 6 एससीआर 690; वाडिलाल

केमिकल्स लिमिटेड बनाम आन्ध्र प्रदेश राज्य व अन्य

(2005) 6 एससीसी 292: [2005] 2 पूरक एससीआर 1-

विभेदित

गुजरात राज्य बनाम कोसन गैस कम्पनी (1992) 87 एसटीसी 236; आयकर आयुक्त, गोवा बनाम सेसागोवा लिमिटेड(2004) 271 आईटीआर 331 (एससी); एम/एस. उतु पेट्रॉ प्रोडक्ट प्राईवेट लिमिटेड बनाम सहायक आयकर आयुक्त, मेंगलोर (2014) 361आईटीआर 290; केन्द्रीय यू.पी. गैस लिमिटेड बनाम उपायुक्त आयकर, कानपुर मनु/यूपी/2895/2016-संदर्भ दिया गया।

संदर्भित निर्णय विधि

(1992) 87 एसटीसी 236	संदर्भ दिया	पैरा 8
(2015) 14 एससीसी 47	अप्रयोज्य	पैरा 9
[2015] 6 एससीआर 690	विभेदित किया गया	पैरा 9
(2010)320 आईटीआर 79(एससी)	संदर्भ दिया	पैरा 11
[2005] 2 पूरक एससीआर 1	विभेदित किया गया	पैरा 11
(2004)271 आईटीआर 331(एससी)	संदर्भ दिया	पैरा 15
(2014) 361 आईटीआर 290	संदर्भ दिया	पैरा 16
(2015) 14 एससीसी 483	पर निर्भर	पैरा 20

दीवानी अपीलिय क्षेत्राधिकार: दीवानी अपील संख्या 9295/2017

बॉम्बे उच्च न्यायालय के आईटीए नम्बर 2134/2012 में निर्णय
और आदेश की दिनांक 07-03-2013 से

साथ

सी.ए.सं. 9296, 9297, 9298, 9299, 9300, 9301, 9302, 9303,
9304, 9305, 9306, 9307, 9308 और 9309/2017

डी.एल. चिदानंद, ए के श्रीवास्तव, श्रीमती अनिल कटियार, अपीलार्थी
की ओर से अधिवक्तागण

जे.डी. मिस्त्री, वरिष्ठ अधिवक्ता, तरूण गुलाटी, रोनी ओ. जॉन, वासु
निगम, किशोर कुणाल, आर. चंद्रचूड, सुश्री रचना यादव, पारिजात सिन्हा,
अतुल जसानी, सुश्री रेशमी रिया सिन्हा, गौरव घोष, रुद्र दत्ता, उत्तरदाता
की ओर से अधिवक्तागण।

न्यायालय का निर्णय ए.के. सीकरी, न्यायाधिपति द्वारा किया गया।

1. आयकर आयुक्त, मुंबई द्वारा दायर की गई इन सभी अपीलों पर
विचार करने का विधि का प्रश्न एक समान है। इन अपीलों में उत्तरदाता-
निर्धारिती घरेलू उपयोग के लिए तरलीकृत पेट्रोलियम गैस (एलपीजी)
सिलेंडरों को बोटलबंद करने की प्रक्रिया में लगे हुए हैं। वे आयकर

अधिनियम, 1961 (इसके बाद 'अधिनियम' के रूप में संदर्भित) की धारा 80 एचएच, 80-आई और 80-आईए के लाभ का दावा कर रहे हैं। उपरोक्त प्रावधान के तहत लाभ की स्वीकार्यता इस सवाल पर निर्भर करती है कि क्या एलपीजी की बॉटलिंग एक ऐसी गतिविधि है जो अधिनियम के उपरोक्त प्रावधानों के प्रयोजनों के लिए 'उत्पादन' या 'विनिर्माण' के बराबर है।

2. मूल्यांकन अधिकारियों (एओ) ने करदाताओं द्वारा दावा की गई कटौती को यह कहते हुए अस्वीकार कर दिया था कि वे उत्पादन या निर्माण गतिविधि में शामिल नहीं थे क्योंकि एलपीजी का उत्पादन और निर्माण रिफाइनरियों में किया गया था और उसके बाद सिलेंडर भरने की प्रक्रिया में गैस की रासायनिक संरचना अथवा अन्य गुणों में कोई बदलाव नहीं हुआ था। इस दृष्टिकोण की पुष्टि आयकर आयुक्त (अपील) ने की। हालाँकि, आयकर अपीलीय अधिकरण (आईटीएटी), ने यह पता लगाने के बाद एओ के उपरोक्त दृष्टिकोण को खारिज कर दिया कि रिफाइनरियों में उत्पादित एलपीजी को सिलेंडरों में एलपीजी की बोटलबंद किए बिना सीधे घरों में आपूर्ति नहीं की जा सकती है और जहां तक एलपीजी बोटलबंद करने का सवाल है, यह एक जटिल प्रक्रिया है जिसे केवल विशेषज्ञ ही कर सकते हैं। इस प्रकाश में, यह नोट किया गया कि इस प्रक्रिया में एलपीजी सक्शन, वाष्प वितरण, वर्गीकरण, एलपीजी वाष्प का संपीड़न, बाहरी और आंतरिक सफाई, हाइड्रो प्रेशर परीक्षण रिफिलिंग, सीलिंग, गुणवत्ता नियंत्रण आदि शामिल हैं और इसलिए यह प्रक्रिया 'विनिर्माण गतिविधि' होगी। इस

मामले में, ट्रिब्यूनल ने गैस सिलेंडर नियम, 2004 और विशेष रूप से उसके नियम 2 (xxxii) का भी उल्लेख किया है, जो 'गैस के निर्माण' को किसी भी संपीड़ित गैस से सिलेंडर भरने के रूप में परिभाषित करता है और इसमें एक सिलेंडर से संपीड़ित गैस का दूसरे सिलेण्डर में स्थानांतरण भी शामिल है। इस आधार पर, अधिकरण द्वारा यह निष्कर्ष निकाला गया कि संपीड़ित गैस के साथ सिलेंडर भरने की गतिविधि अधिनियम की धारा 80 एचएच, 80-आई और 80-आईए के प्रयोजनों के लिए भी 'उत्पादन' या 'निर्माण' के बराबर है। उच्च न्यायालय ने आईटीएटी के विचार से सहमति जताई है। इस प्रकार विभाग इस न्यायालय के समक्ष है और इस बात पर जोर देता है कि घरेलू उपयोग में एलपीजी सिलेंडर को बोटलबंद करने की प्रक्रिया विनिर्माण की श्रेणी में नहीं आती है।

3. विचार के लिए उठे उपर्युक्त मुख्य मुद्दे पर चर्चा करने से पहले, इस पर ध्यान दिया जाना चाहिए कि अधिनियम की धारा 80-आई लाभ और प्राप्ति के संबंध में एक निश्चित कटौती का प्रावधान करती है जो एक औद्योगिक उपक्रम या जहाज या होटल के व्यवसाय या समुद्र में जाने वाले जहाजों या अन्य संचालित यान की मरम्मत का व्यवसाय से प्राप्त हुआ है। जिन पर उक्त धारा लागू होती है। धारा 80-आईए उन औद्योगिक उपक्रमों या उद्यमों को समान लाभ देती है जो बुनियादी ढांचे के विकास में लगे हुए हैं। दूसरी ओर, धारा 80 एचएच, पिछड़े क्षेत्रों में एक नए स्थापित

उपक्रम या होटल व्यवसाय से लाभ और प्राप्तियों के संबंध में कटौती का अधिकार देती है।

4. जैसा कि ऊपर उल्लेख किया गया है, सभी निर्धारिती एलपीजी सिलेंडर को बोटलबंद करने के व्यवसाय में हैं और उनके अनुसार वे औद्योगिक उपक्रम हैं और उपर्युक्त प्रक्रिया उत्पादन या निर्माण है। चूंकि, इन निर्धारितियों को औद्योगिक उपक्रम मानने और उपर्युक्त प्रावधानों की प्रयोज्यता के लिए वस्तुओं का निर्माण या उत्पादन अपरिहार्य है, इसलिए यह स्थापित करना आवश्यक है कि समस्त निर्धारिती औद्योगिक उपक्रम हैं। इसी सन्दर्भ में उपर्युक्त प्रश्न विचार हेतु उठा है।

5. राजस्व की ओर से उपस्थित विद्वान वकील ने 2017 की सिविल अपील संख्या 9295 में एओ के आदेश का हवाला देते हुए अपनी दलीलें शुरू कीं। उन्होंने बताया कि मूल्यांकन आदेश पारित करने से पहले, एओ ने निर्धारिती द्वारा समझाये जाने हेतु एक प्रश्नावली जारी की थी:

(ए) एलपीजी विनिर्माण की प्रक्रिया;

(बी) बॉटलिंग संयंत्रों में की जाने वाली गतिविधियाँ; और

(सी) ऐसे मामले की पात्रता और स्वीकार्यता के मुद्दे पर विस्तृत प्रस्तुतिकरण।

6. जहां तक एलपीजी विनिर्माण की प्रक्रिया का सवाल है, एओ ने ध्यान दिया कि निर्धारिती ने इसे निम्नलिखित रूप में बताया था:

“एलपीजी (तरलीकृत पेट्रोलियम गैस), जिसका उपयोग घरेलू उद्देश्यों के साथ-साथ वाणिज्यिक और औद्योगिक प्रतिष्ठानों में ईंधन के रूप में किया जाता है, रिफाइनरी के कच्चे आसवन इकाइयों और कैटेलिटिक क्रैकर्स में कच्चे तेल के शोधन द्वारा प्राप्त किया जाता है। इसमें आम तौर पर ब्यूटेन, प्रोपेन और ब्यूटेन और प्रोपेन मिश्रण होते हैं। शोधशाला में, संयंत्र को प्राकृतिक गैस और कच्चे तेल से आपूर्ति की जाती है। फ़ीड गैस और गैस को 22 डिग्री सेंटीग्रेड और 37 डिग्री सेंटीग्रेड के तापमान तक ठंडा किया जाता है। पहले चरण में, जब इसे 22 डिग्री सेंटीग्रेड तक ठंडा किया जाता है, तो बना हुआ तरलीकृत हाइड्रोकार्बन अलग हो जाता है और वाष्प को आगे 37 डिग्री सेंटीग्रेड तक ठंडा किया जाता है। दोनों चरणों से प्राप्त तरलीकृत हाइड्रोकार्बन को फिर दो चरणों में विभाजित किया जाता है। पहले भिन्नकर्ता के तल से भारी विभाजन प्राप्त होता है, दूसरे कॉलम से प्राप्त शीर्ष उत्पाद एलपीजी होता है, जिसे बोटलबंद करने के लिए भेजा जाता है।”

7. बॉटलिंग संयंत्रों में की गई गतिविधियों से संबंधित प्रश्न पर निर्धारिती की प्रतिक्रिया इस प्रकार थी:

“एलपीजी का उपयोग आम तौर पर वाणिज्यिक/औद्योगिक उपयोगों के साथ-साथ घरेलू उपयोगों के लिए भी किया जाता है। “जबकि एलपीजी को रिफाइनरियों से सीधे एलपीजी टैंक/टैंकवैगन में भरकर औद्योगिक ग्राहकों के लिए विपणन किया जाता है, घरेलू उपयोगों के लिए एलपीजी को आवश्यक रूप से एलपीजी सिलेंडर में भरना पड़ता है। जब तक एलपीजी को सिलेंडरों में नहीं भरा जाता है, तब तक इसका उपयोग घरेलू ईंधन के रूप में नहीं किया जा सकता है, क्योंकि एलपीजी जो कि परिवेश के तापमान में एक गैसीय पदार्थ है, को तरल अवस्था में संपीड़ित करना पड़ता है, जिसके प्रवाह को सिलेंडर पर लगे वाल्व द्वारा नियंत्रित किया जाता है। तदनुसार, संभालने के साथ-साथ इसे घरेलू ईंधन के रूप में उपयोग करने योग्य बनाने के लिए, शोधशालाओं से थोक एलपीजी को विभिन्न स्थानों (ग्राहकों के स्थान से अधिक निकटता) में स्थित एलपीजी बॉटलिंग संयंत्रों में ले जाया जाता है और फिर एक बहुत ही परिष्कृत प्रक्रिया द्वारा सिलेंडर में भरा जाता है। विभिन्न एलपीजी बॉटलिंग संयंत्रों में की गई गतिविधियाँ इस प्रकार हैं:

टैंकरों/टैंक वैगनों के माध्यम से थोक एलपीजी की प्राप्ति, इसे उतारना और गोले/गोलियों के रूप में भंडारण करना।

निर्माताओं, वितरकों और मरम्मत करने वालों से एलपीजी सिलेंडरों की प्राप्ति।

संयंत्रों के संचालन/चालन के लिए वाल्व, रेगुलेटर और उपभोज्य आदि की प्राप्ति।

एलपीजी को तरल में संपीडित करके सिलेंडरों में रिफिलिंग/बॉटलिंग करना।

एलपीजी पैक सिलेंडरों का भंडारण।

एलपीजी में पैक सिलेंडरों का प्रेषण।

वितरकों के लिए - अस्पष्ट।

संयंत्र के सुचारू संचालन को सुनिश्चित करने के लिए संयंत्र उपकरणों का संभाल/रखरखाव।

संयंत्र और मार्ग के लिए एलपीजी/एलपीजी सिलेंडरों के सुरक्षित संचालन/हैंडलिंग को सुनिश्चित करने के लिए कर्मचारियों, अनुबंध कर्मियों और ट्रांसपोर्टरों के दल को आवश्यक प्रशिक्षण प्रदान करना।”

8. उपर्युक्त दो प्रश्नों के उत्तर पर ध्यान देने के बाद, एओ यह निर्णय लेने के लिए आगे बढ़ा कि क्या निर्धारित एक औद्योगिक उपक्रम था और क्या वह किसी वस्तु का विनिर्माण या उत्पादन कर रहा है। उन्होंने

गुजरात राज्य बनाम कोसन गैस कंपनी¹ के मामले में गुजरात उच्च न्यायालय के फैसले का उल्लेख किया, जिसमें समान तथ्य शामिल हैं, जैसे निर्धारिती एम/एस. एचपीसीएल से एलपीजी खरीदने के बाद इसे छोटे सिलेंडरों में रिफिल कर रहा था और उच्च न्यायालय ने माना कि उक्त प्रक्रिया विनिर्माण नहीं है। इसके बाद, एओ ने अधिनियम की धारा 10 ए पर आधारित निर्धारिती के तर्क के संबंध में बताया, जिसमें स्पष्टीकरण (iii) में उल्लेख किया गया है कि निर्माण में संवेद करना भी शामिल है और इसलिए, निर्धारिती का मामला अधिनियम की धारा 10 ए के तहत 'निर्माण' की परिभाषा के अंतर्गत आता है। हालाँकि, इस तर्क को एओ द्वारा यह कहकर खारिज कर दिया गया कि अधिनियम की धारा 10 ए के स्पष्टीकरण (iii) में दी गई 'विनिर्माण' की परिभाषा मुक्त व्यापार क्षेत्र में नव स्थापित औद्योगिक उपकरणों के संदर्भ में सीमित उद्देश्यों के लिए है और इसकी व्याख्या 'इस धारा के प्रयोजनों के लिए' से प्रारंभ होती है। एओ के अनुसार 'निर्माण' शब्द को अधिनियम में परिभाषित नहीं किया गया है। इसलिए, उन्होंने अन्यत्र उपलब्ध कानूनी और सामान्य परिभाषाओं की ओर रुख किया और कॉर्पस ज्यूरिस सेकुंडम और इस मुद्दे से निपटने वाले इस न्यायालय के कुछ मामलों का भी संदर्भ लिया। इस आधार पर, एओ ने निष्कर्ष निकाला कि 'निर्माण' एक ऐसी प्रक्रिया या गतिविधि को कहा जा सकता है जो एक नई पहचान योग्य और विशिष्ट वस्तुओं को अस्तित्व में लाती है और जो वस्तु निर्माण की प्रक्रिया के अधीन होती है उसे अब मूल

वस्तु नहीं माना जाकर व्यापार में एक नई और विशिष्ट वस्तु के रूप में पहचाना जाता है। एओ ने इस सिद्धांत को निर्धारित करने वाले विधिक आदेश का भी उल्लेख किया है कि परीक्षण यह नहीं है कि संयंत्र में की गई प्रक्रिया के परिणामस्वरूप क्या जो उत्पाद बना है वह अन्यथा कम बिक्री योग्य वस्तु से अधिक बिक्री योग्य हो जाता है या नहीं। सिर्फ इसलिए कि किसी विशेष वस्तु पर की गई प्रक्रिया जैसे चमकाना, साफ करना, अशुद्धियों को हटाना इत्यादि उसके मूल्य में वृद्धि करती है और उसकी विपणन क्षमता में सुधार करती है, जिसका अर्थ यह मानने के लिए पर्याप्त है कि इस प्रकार तैयार किया गया उत्पाद व्यावसायिक रूप से उस उत्पाद से भिन्न है जिस पर यह प्रक्रिया अपनाई गई थी। इसलिए, मूल्यवर्धन का मतलब उत्पादन या निर्माण नहीं है। इस आधार पर, एओ ने निष्कर्ष निकाला कि चूंकि निर्धारिती द्वारा की गई प्रक्रिया से गुजरने के बाद कोई नया उत्पाद अस्तित्व में नहीं आया था और यह वही उत्पाद था, अर्थात् एलपीजी, सिलेंडर में गैस भरने की प्रक्रिया कोई विनिर्माण प्रक्रिया नहीं थी।

9. एओ के उपर्युक्त तर्क पर बहुत अधिक भरोसा करते हुए, राजस्व के विद्वान वकील ने कहा कि यह दृष्टिकोण निरन्तर न्यायिक निर्णयों की श्रृंखला में लिया जाता है और इसलिए, इसे स्वीकार किया जाना चाहिए। उन्होंने अपने तर्क के समर्थन में निम्नलिखित निर्णयों का भी उल्लेख

किया: सर्वो-मेड इंडस्ट्रीज प्राइवेट लिमिटेड बनाम आयुक्त केंद्रीय उत्पाद शुल्क, मुंबई² और आयकर आयुक्त, केरल बनाम तारा एजेंसियां³।

10. निर्धारिती एम/एस. हिंदुस्तान पेट्रोलियम कॉर्पोरेशन लिमिटेड की ओर से उपस्थित विद्वान वकील श्री तरूण गुलाटी द्वारा उपर्युक्त प्रस्तुतीकरण का खंडन किया गया। उन्होंने एलपीजी बॉटलिंग प्रक्रिया की व्याख्या करते हुए बताया कि एलपीजी का पारंपरिक स्रोत तेल शोधशालाएं हैं जहां कच्चे तेल का प्रसंस्करण किया जाता है। एलपीजी वाष्प तेल शोधन और पेट्रोकेमिकल प्रक्रियाओं द्वारा उत्पादित हल्के अंशों में से एक है। चूंकि एलपीजी में आम तौर पर प्रोपेन, प्रोपलीन, ब्यूटेन और ब्यूटिलीन (प्रति अणु 3 या 4 कार्बन परमाणु होते हैं) का मिश्रण होता है, इन हाइड्रोकार्बन को परिवेश के तापमान पर मध्यम संपीड़न द्वारा आसानी से तरलीकृत किया जाता है। प्राकृतिक गैस के विपरीत, जिसे उपभोक्ता तक पाइप से पहुंचाया जा सकता है, एलपीजी को परिवेश के तापमान पर तरल अवस्था में ले जाना पड़ता है और इसलिए, इसे विशेष रूप से बनायी गई दबाव वाहिकाओं में ले जाना आवश्यक है। एक बार जब एलपीजी वाष्प का द्रवीकरण करने के लिए मध्यम दबाव के अधीन किया जाता है, तो परिणामी तरल को एक दबाव प्रणाली या दबाव वाहिका के भीतर रखा जाना चाहिए जब तक कि उपभोक्ता द्वारा गैस के रूप में इसकी आवश्यकता न हो। वाष्प चरण में, एलपीजी एक भारी गैस के रूप में मौजूद होती है और द्रवीकरण पर, इसकी मात्रा काफी कम हो जाती है।⁴

11. विद्वान वकील ने प्रस्तुत किया कि अधिनियम की धारा 80 एचएच, 80-आई और 80-आईए अभिव्यक्ति 'निर्माण' या 'उत्पादन' का उपयोग करती है, इसलिए, जब भी औद्योगिक उपक्रम किसी वस्तु का निर्माण या उत्पादन कर रहा है, तो वह उन धाराओं में निर्धारित अन्य शर्तों को पूरा करने के अधीन उपर्युक्त प्रावधानों में लाभ का हकदार होगा। उसका तर्क था कि निर्धारितियों द्वारा अपने बॉटलिंग प्लांट में की गई गतिविधियों के परिणामस्वरूप एक नए वाणिज्यिक उत्पाद का उत्पादन होता है जिसे घरेलू उपयोग के लिए उपयुक्त बनाया जाता है, जो अन्यथा ऐसी प्रक्रियाओं से गुजरने के बिना संभव नहीं होता। शोधशालाओं द्वारा उत्पादित गैस उपभोक्ता द्वारा घरेलू उपयोग के लिए उपयोग योग्य नहीं होती है। उक्त गैस को घरेलू उपभोक्ताओं के उपयोग योग्य बनाने के लिए इसे सिलेंडर में बोटलबंद करने के लिए कई जटिल प्रक्रियाओं की आवश्यकता होती है। एलपीजी को सिलेंडरों में बोटलबंद करने के बाद उत्पाद को एक अलग नाम, चरित्र और उपयोग प्राप्त होता है जो इसके मूल घटकों से अलग होता है। एक घरेलू उपभोक्ता बोटलबंद एलपीजी को शोधशालाओं में उत्पादित एलपीजी एवं एक खाली सिलेण्डर से भिन्न उत्पाद के रूप में पहचानता है। अन्यथा भी, 'उत्पादन' शब्द 'निर्माण' शब्द से अधिक व्यापक है और कोई भी गतिविधि जो किसी उत्पाद को विपणन योग्य और उपभोक्ता के लिए उपयोग योग्य बनाती है, उसे 'उत्पादन' शब्द के अंतर्गत शामिल किया जाएगा। विद्वान वकील ने आयकर अधिकारी

बनाम अरिहंत टाइल्स एंड मार्बल्स पी. लिमिटेड⁵ में इस न्यायालय के फैसले का हवाला दिया, जिसमें इस न्यायालय ने माना है कि 'उत्पादन' शब्द का दायरा व्यापक है और 'निर्माण' शब्द की तुलना में इसका व्यापक अर्थ है। उन्होंने वाडीलाल केमिकल्स लिमिटेड बनाम एपी राज्य और अन्य मामले में इस न्यायालय के फैसले से भी समर्थन प्राप्त किया, जिसमें इस न्यायालय ने माना था कि अमोनिया को बोटलबंद करना विनिर्माण के बराबर है। उन्होंने विस्फोटक अधिनियम, 1881 के अन्तर्गत जारी पूर्ववर्ती गैस सिलेंडर नियम, 1981 के नियम 2 (xxv) में आने वाली 'गैस के निर्माण' की परिभाषा का भी समर्थन लिया। जो उपरोक्त अभिव्यक्ति को किसी भी संपीडित गैस के साथ एक सिलेंडर को भरने के रूप में परिभाषित करता है और इसमें एक सिलेंडर से किसी अन्य सिलेंडर में संपीडित गैस का स्थानांतरण भी शामिल है। उन्होंने आगे बताया कि यहां तक कि गैस सिलेंडर नियम, 2004, जो 1981 के उपर्युक्त नियमों को प्रतिस्थापित करता है, में भी नियम 2 (xxxii) में 'गैस के निर्माण' की समान परिभाषा है। उनका कहना था कि यह परिभाषा स्वयं विधायी मंशा के साथ-साथ केंद्र सरकार की मंशा को भी जाहिर करती है जो इस प्रक्रिया को गैस के निर्माण के रूप में मानती है। श्री गुलाटी ने यह भी तर्क दिया कि अधिनियम की धारा 80-आईबी के प्रयोजनों के लिए, जो उत्तर पूर्वी क्षेत्र में स्थापित औद्योगिक उपक्रमों के लिए कटौती प्रदान करता है, केंद्र सरकार ने 4 अगस्त 1999 की अधिसूचना संख्या 627(ई) के माध्यम से पात्र

उद्योगों को अधिसूचित किया है और निम्नलिखित प्रविष्टि हस्तगत अपीलों के प्रयोजनों के लिए प्रासंगिक है:

"13. उद्योग विनिर्मित या उत्पादित गैस आधारित मध्यवर्ती

उत्पाद -

- (i) गैस की खोज और उत्पादन;
- (ii) गैस वितरण और बॉटलिंग;
- (iii) बिजली उत्पादन;
- (iv) प्लास्टिक;
- (v) सूत का कच्चा माल;
- (vi) उर्वरक;
- (vii) मेथनॉल;
- (viii) औपचारिक डिबाइकल और एफआर रेजिन मेलमे और

एमएफ रेजिन;

- (ix) मिथाइलमाइन, हेक्सामेथीन, टेट्रानिन, अमोनियम

बाइकार्बोनेट

- (x) नाइट्राइट एसिड और अमोनियम नाइट्रेट;
- (xi) कार्बन ब्लैक;
- (xii) पॉलिमर चिप्स।

(जोर दिया गया)"

यह तर्क दिया गया कि उपर्युक्त से, यह स्पष्ट है कि गैस की बोलबंद करने में लगे एक उपक्रम को अधिनियम के तहत कटौती के

उद्देश्य से निर्माण या उत्पादन में शामिल माना जाता है और यह दृष्टिकोण स्वयं केंद्र सरकार द्वारा लिया गया है।

12. विद्वान वकील ने तर्क दिया कि ट्रिब्यूनल के निष्कर्षों को, जैसा कि उच्च न्यायालय ने बरकरार रखा था, विभाग द्वारा आलोचना नहीं की गई थी और इसलिए, इसमें विधि का कोई प्रश्न ही नहीं था। उन्होंने विभिन्न उच्च न्यायालयों के कुछ निर्णयों का भी उल्लेख किया, जिसमें यह माना गया है कि एलपीजी बॉटलिंग का मतलब विनिर्माण होगा और बताया कि उन मामलों में, विभाग द्वारा कोई अपील नहीं की गई। विद्वान वकील द्वारा गुजरात उच्च न्यायालय के निर्णय कोसन गैस कंपनी एवं इस न्यायालय के निर्णयों में भी भिन्नता दिखाने का प्रयास किया गया, जिन पर राजस्व के विद्वान वकील ने भरोसा किया था और यह बताया कि उन निर्णयों इस मामले में की कोई प्रयोज्यता नहीं है। इस प्रकार, उन्होंने अनुरोध किया कि अपीलकर्ता/राजस्व की अपीलें खारिज किये जाने योग्य हैं।

13. श्री पारिजात सिन्हा, जो कुछ अन्य निर्धारितियों हेतु उपस्थित हुए, ने लगभग समान तर्क दिये।

14. हमने दोनों पक्षों की संबंधित दलीलों पर पर्याप्त विचार किया है, जिसके वे हकदार हैं। जैसा कि ऊपर उल्लेखित तथ्यों और तर्कों से स्पष्ट है, विधि का प्रश्न जो अंतर्भावन है (जिसका पहले ही उल्लेख किया गया है):

क्या एलपीजी की बॉटलिंग, जैसा कि निर्धारिती द्वारा किया जाता है, एक ऐसी प्रक्रिया है जो अधिनियम की धारा 80एचएच, 80-आई और 80-आईए के प्रयोजनों के लिए 'उत्पादन' या 'निर्माण' है?; और यदि हां, तो क्या उत्तरदाता/निर्धारिती अपनी कर योग्य आय की गणना करते समय उपर्युक्त प्रावधानों के तहत कटौती के लाभ का दावा करने के हकदार हैं?

15. प्रारंभ में, इस बात पर जोर देने की आवश्यकता है कि अधिनियम के उपर्युक्त प्रावधान अभिव्यक्तियों, अर्थात् 'निर्माण' और 'उत्पादन' दोनों का उपयोग करते हैं। इन प्रावधानों को पढ़ने के बाद यह भी स्पष्ट हो जाता है कि एक निर्धारिती जिसकी प्रक्रिया या तो 'विनिर्माण' या 'उत्पादन' (यानी इन दोनों में से एक और दोनों नहीं) से संबंधित है, वह इसमें निहित लाभों का हकदार बन जाएगा। अरिहंत टाइल्स एंड मार्बल्स प्राइवेट लिमिटेड मामले में इस न्यायालय द्वारा यह माना गया कि 'उत्पादन' शब्द 'निर्माण' शब्द से अधिक व्यापक है। इस प्रकार, दोनों अभिव्यक्तियों के अलग-अलग अर्थ हैं। गौरतलब है कि अरिहंत टाइल्स के फैसले से यह तय होता है कि संगमरमर के ब्लॉकों को संगमरमर के स्लैब में काटने का मतलब निर्माण नहीं है। साथ ही, यह स्पष्ट करता है कि यह केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम के उद्देश्य के लिए यह प्रासंगिक होगा। जब अधिनियम की धारा 80-आईए (जो उक्त मामले में शामिल थी) की व्याख्या करने की बात आती है, तो न्यायालय ने स्पष्ट रूप से बताया कि केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम के संदर्भ में 'निर्माण' की उपर्युक्त व्याख्या

धारा की व्याख्या करते समय लागू नहीं होगी क्योंकि यह प्रावधान न केवल उन करदाताओं को सम्मिलित करता है जो निर्माण की प्रक्रिया में शामिल हैं बल्कि उनको भी जो माल का 'उत्पादन' कर रहे हैं। आयकर आयुक्त, गोवा बनाम सेसा गोवा लिमिटेड⁷ के फैसले को ध्यान में रखते हुए, जो अधिनियम की धारा 32 ए के संदर्भ में दिया गया था और जो प्रावधान 'उत्पादन' के संबंध में भी लागू होता है, न्यायालय ने सेसा गोवा लिमिटेड में दोहराया कि 'उत्पादन' शब्द 'विनिर्माण' शब्द से अधिक व्यापक है। इस आधार पर, न्यायालय ने निष्कर्ष निकाला कि यद्यपि संगमरमर के ब्लॉकों को संगमरमर के स्लैब में काटना 'निर्माण' नहीं होता है, परन्तु यदि संगमरमर के ब्लॉकों को पॉलिश स्लैब और टाइल बनने से पहले विभिन्न चरणों से गुजरना पड़ता है, तो ऐसी गतिविधि अधिनियम की धारा 80-आईए के प्रयोजन के लिए निश्चित रूप से 'उत्पादन' मानी जायेगी। इस संदर्भ में, अरिहंत टाइल्स मामले में निहित प्रासंगिक चर्चा को पुनः प्रस्तुत करने की आवश्यकता है, जो इस प्रकार है:

“16. वर्तमान मामले में, हमने हमारे सामने प्रत्येक उत्तरदाता द्वारा काम में ली गई प्रक्रिया को विस्तार से उद्धारित किया है। वर्तमान मामले में, हम केवल संगमरमर के ब्लॉकों को स्लैब में काटने के संबंध तक ही सीमित नहीं है अपितु हमारा ध्यान चमकाने की गतिविधि और ब्लॉकों को चमकाया जाकर स्लैब और टाइल में परिवर्तन की ओर

भी है। यहां ऊपर बताई गई प्रक्रिया से हमें जो पता चलता है वह यह है कि पॉलिश किए गए स्लैब और टाइल बनने से पहले ब्लॉकों को विभिन्न चरणों से गुजरना पड़ता है। इन परिस्थितियों में, हमारा विचार है कि मौजूदा मामलों के तथ्यों पर, निश्चित रूप से एक गतिविधि है जो आयकर अधिनियम की धारा 80-आईए के तहत "निर्माण" या "उत्पादन" की श्रेणी में आएगी।

17. जैसा कि ऊपर कहा गया है, अमन मार्बल इंडस्ट्रीज (पी) लिमिटेड [(2005) 1 एससीसी 279: (2003) 157 ईएलटी 393] में "निर्माण" शब्द के अलावा "उत्पादन" शब्द की आवश्यकता नहीं थी। किसी को यह प्रश्न तय करते समय कि क्या गतिविधि विनिर्माण या उत्पादन है, अधिनियम की योजना की भी जांच करनी चाहिए। इसलिए, गतिविधि की प्रकृति को चरणबद्ध तरीके से देखते हुए, हमारा विचार है कि प्रकरण में गतिविधि निश्चित रूप से धारा 80-आईए के संदर्भ में "विनिर्माण या उत्पादन" का गठन करती है।

18. इस संबंध में, इस न्यायालय के निम्नलिखित निर्णयों से भी हमारा दृष्टिकोण मजबूत होता है, जो विभाग की ओर

से उपस्थित विद्वान वकील द्वारा हमें उचित रूप से बताया गया है।

19. सीआईटी बनाम सेसा गोवा लिमिटेड [(2004) 13 एससीसी 548: (2004) 271 आईटीआर 331], में "उत्पादन" शब्द का अर्थ विचार के लिए प्रकट हुआ। इस न्यायालय के समक्ष जो प्रश्न उत्पन्न हुआ वह यह था कि क्या इस तथ्य को नजरअंदाज करते हुए कि निर्धारिती लौह अयस्क के निष्कर्षण और प्रसंस्करण में लगा हुआ था जो किसी वस्तु या चीज का निर्माण या उत्पादन नहीं है, आईटीएटी का यह मानना उचित था कि निर्धारिती खनन गतिविधि में प्रयुक्त मशीनरी के संबंध में आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 32-ए के तहत कटौती का हकदार था।

20. सेसा गोवा [(2004) 13 एससीसी 548: (2004) 271 आईटीआर 331] मामले में उच्च न्यायालय ने, राजस्व द्वारा दायर अपील को खारिज करते हुए कहा कि लौह अयस्क का निष्कर्षण और प्रसंस्करण "निर्माण" नहीं है। हालाँकि, यह निष्कर्ष निकला कि लौह अयस्क के निष्कर्षण और विभिन्न प्रक्रियाओं में आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 32-ए (2)

(बी) (iii) के अर्थ के अन्तर्गत "उत्पादन" शामिल होगा और परिणामस्वरूप, निर्धारिती आयकर अधिनियम की धारा 32-ए के तहत निवेश भत्ते का लाभ पाने का हकदार था। उस मामले में, राजस्व की ओर से यह तर्क दिया गया था कि लौह अयस्क के निष्कर्षण और प्रसंस्करण से कोई नया उत्पाद नहीं बनता है, जबकि निर्धारिती की ओर से यह तर्क दिया गया था कि इससे एक अलग नया उत्पाद तैयार होता है।

21. इस न्यायालय ने सेसा गोवा [(2004) 13 एससीसी 548: (2004) 271 आईटीआर 331] मामले में उच्च न्यायालय द्वारा व्यक्त विचार कि प्रश्नगत गतिविधि "उत्पादन" है, की पुष्टि यह कहते हुए कि है कि उच्च न्यायालय की राय बेदाग थी। इस न्यायालय द्वारा यह माना गया कि "उत्पादन" शब्द का दायरा व्यापक है और इसका "निर्माण" शब्द की तुलना में व्यापक अर्थ है। यह माना गया कि हालांकि प्रत्येक निर्माण उत्पादन हो सकता है, लेकिन प्रत्येक उत्पादन का मतलब विनिर्माण नहीं है।

22. हमारे विचार में, सेसा गोवा [(2004) 13 एससीसी 548: (2004) 271 आईटीआर 331] मामले में इस

न्यायालय द्वारा निर्धारित परीक्षणों को लागू करना और इसे यहां उत्तरदाताओं द्वारा की गई गतिविधियों पर लागू करना, यहां ऊपर पुनः प्रस्तुत किया गया है, यह स्पष्ट है कि उक्त गतिविधियाँ "उत्पादन" शब्द के अर्थ में आएंगी।"

16. उपर्युक्त अंतर को ध्यान में रखते हुए, एलपीजी बॉटलिंग की प्रक्रिया पर ध्यान दें जो यहां निर्धारितियों द्वारा की जाती है और जिसके बारे में कोई विवाद नहीं है। यह रिकॉर्ड में आया है कि निर्धारितियों के संयंत्र में विशिष्ट गतिविधियों में तेल शोधशाला से थोक एलपीजी वाष्प प्राप्त करना, एलपीजी वाष्प को उतारना, एलपीजी वाष्प का संपीड़न, तरलीकृत रूप में एलपीजी को गोलियों में लोड करना, इसके बाद सिलेंडर भरने का कार्य शामिल है। इन गतिविधियों के चरण इस प्रकार हैं:

(ए) सड़क टैंकरों/रेल वैगनों के माध्यम से बॉटलिंग प्लांट में थोक एलपीजी प्राप्त करना;

(बी) एलपीजी को एलपीजी कंप्रेसर के माध्यम से गोले/गोलियों में उतारा जाता है जो सक्शन, अनलोडिंग और वाष्प पुनर्प्राप्ति के लिए दबाव के विभिन्न स्तरों का उपयोग करते हैं;

(सी) एलपीजी को तरल रूप में संपीड़ित करके सिलेंडरों में रिफिलिंग/बॉटलिंग करना; और

(डी) भरे हुए सिलेंडरों के भंडारण और लोडिंग से पहले कैपिंग, सील और सुरक्षा वाल्व लगाना।

17. इस प्रकार, निर्धारिती के संयंत्रों में बॉटलिंग गतिविधियों के बाद, एलपीजी को दबाव में तरलीकृत रूप में सिलेंडर में संग्रहित किया जाता है। जब सिलेंडर का वाल्व खोला जाता है और सिलेंडर से गैस निकाली जाती है, तो दबाव कम हो जाता है और तरल गैसीय अवस्था में वापस आ जाता है। इस प्रकार एलपीजी को उन ग्राहकों के लिए घरेलू उपयोग के लिए उपयुक्त बनाया जाता है जो तेल शोधशाला में उत्पादित वाष्प के रूप में एलपीजी का उपयोग नहीं कर पाते। इसलिए, यह स्पष्ट हो जाता है कि शोधशाला से प्राप्त एलपीजी निर्धारिती के संयंत्रों में एक जटिल तकनीकी प्रक्रिया से गुजरती है और ग्राहकों द्वारा घरेलू उपयोग के लिए सिलेंडर में बोटलबंद और इन संयंत्रों से साफ की गई एलपीजी से स्पष्ट रूप से अलग है। यह बताना प्रासंगिक हो सकता है कि उपरोक्त प्रक्रिया को ध्यान में रखते हुए, आईटीएटी अपने निर्णय के समर्थन में विशिष्ट निष्कर्षों पर पहुंचा, जो इस प्रकार हैं:

(ए) इसमें कोई विवाद नहीं है कि शोधशाला में उत्पादित एलपीजी को हैंडलिंग, भंडारण और सुरक्षा के विभिन्न कारणों के कारण घरेलू उपयोग के लिए सीधे उपभोक्ता को आपूर्ति नहीं की जा सकती है।

(बी) एलपीजी बॉटलिंग एक अत्यधिक तकनीकी और जटिल गतिविधि है जिसके लिए तकनीकी रूप से विशेषज्ञ कर्मियों द्वारा संचालित मशीनों के सटीक कार्यों की आवश्यकता होती है।

(सी) अंतिम ग्राहक के लिए उत्पाद को विपणन योग्य और उपयोग योग्य बनाने के लिए एलपीजी की बॉटलिंग एक आवश्यक प्रक्रिया है।

(डी) 'उत्पादन' शब्द का 'निर्माण' की तुलना में व्यापक अर्थ है, और कोई भी गतिविधि जो व्यावसायिक रूप से नए उत्पाद को अस्तित्व में लाती है, उत्पादन कहलाती है। एलपीजी की बोटलबंद करने की प्रक्रिया इसे घरेलू रसोई ईंधन के रूप में विपणन करने में सक्षम बनाती है और इस प्रकार, इसे एक व्यवहार्य वाणिज्यिक उत्पाद बनाती है।

18. इस न्यायालय की सुविचारित राय में, उपर्युक्त गतिविधि निश्चित रूप से अभिव्यक्ति 'उत्पादन' के अंतर्गत आएगी। हम निर्धारितियों के विद्वान वकीलों की इस दलील से सहमत हैं कि गैस सिलेंडर नियम, 2004 के नियम 2 (xxxii) में 'गैस के निर्माण' की परिभाषा भी निर्धारितियों के मामले का समर्थन करती है क्योंकि गैस वितरण और बॉटलिंग को गैस का निर्माण या उत्पादन के समान माना है। हम

निर्धारितियों के विद्वान वकील की इस दलील को भी स्वीकार करते हैं कि विभिन्न उच्च न्यायालयों द्वारा समय-समय पर यह निर्धारित किया गया है कि सिलेंडर में गैस बॉटलिंग उत्पादन है और इसलिए, धारा 80HH, 80-I और 80-आईए के अन्तर्गत कटौती का दावा स्वीकार्य होगा। एक अन्य महत्वपूर्ण पहलू जो निर्धारितियों के विद्वान वकीलों द्वारा उजागर किया गया था, वह यह था कि क्या सिलेंडर में गैस की बॉटलिंग अधिनियम के तहत कटौती के दावे के लिए उत्पादन है या नहीं, इस पर विभिन्न उच्च न्यायालयों द्वारा विचार किया गया है और सकारात्मक रूप से निर्णित किया गया है परंतु उन निर्णयों को विभाग द्वारा चुनौती नहीं दी गई है। विशेष रूप से संदर्भित मामले एम/एस. पुत्रू पेट्रो प्रोडक्ट्स प्रा. लिमिटेड बनाम सहायक आयकर आयुक्त, मैंगलोर⁸ और सेंट्रल यूपी गैस लिमिटेड बनाम आयकर उपायुक्त, कानपुर⁹।

19. राजस्व के विद्वान वकील द्वारा दी गई दलीलों से, जिन्होंने एओ द्वारा दिए गए तर्क पर भरोसा किया, यह पता लगता है कि एओ का पूरा जोर इस बात पर था कि सिलेंडर में गैस भरने में शामिल प्रक्रिया 'निर्माण' की श्रेणी में नहीं आती है क्योंकि उक्त प्रक्रिया किसी नए पहचान योग्य और विशिष्ट वस्तु को अस्तित्व में नहीं लाती है। प्रथम दृष्टांत में, निर्माण और उत्पादन के बीच कोई अंतर नहीं किया गया था और इस मामले को इस दृष्टिकोण से नहीं देखा गया था कि क्या उपर्युक्त प्रक्रिया उत्पादन होगी या नहीं। एओ के पास जो अन्य कारण था और राजस्व के विद्वान

वकील का तर्क भी था कि समान तथ्यों पर, गुजरात उच्च न्यायालय ने माना था कि एम/एस एचपीसीएल से क्रय करने के बाद एलपीजी को फिर से छोटे सिलेंडरों में भरना निर्माण नहीं है। यह एक ऐसा मामला था जिसका निर्णय गुजरात बिक्री कर अधिनियम, 1969 के संदर्भ में किया गया था। न्यायालय ने माना कि एलपीजी को थोक कंटेनरों से सिलेंडरों में स्थानांतरित करना विनिर्माण की प्रक्रिया के अंतर्गत नहीं आता है। यह बताना उचित है कि गुजरात बिक्री कर अधिनियम, 1969 की धारा 2(16) 'निर्माण' को परिभाषित करती है और इसलिए, पूरे मामले की जांच 'निर्माण' की उक्त परिभाषा को ध्यान में रखते हुए की गई थी और मुद्दा यह था कि क्या इस प्रक्रिया में निर्माण हुआ या नहीं। जैसा कि ऊपर बताया गया है, यह प्रश्न कि क्या यह 'उत्पादन' है, विचार के लिए नहीं उठा। एओ ने उक्त निर्णय पर भरोसा करने में स्पष्ट त्रुटि की है, क्योंकि यह मामला जिन इस प्रावधानों से संबंधित है, उनमें 'निर्माण या उत्पादन' शब्द का उपयोग किया गया है और वे केवल 'निर्माण' तक सीमित नहीं हैं।

20. सर्वो-मेड इंडस्ट्रीज प्राइवेट लिमिटेड और तारा एजेंसियों के मामलों में निर्णय, जो राजस्व के विद्वान वकील द्वारा रखा गया था, हो सकता है वर्तमान मामले पर लागू नहीं हो। उनका संबंध केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम के प्रावधानों से हैं और इसलिए, उस मामले में 'निर्माण' का प्रतिपादित परीक्षण अधिनियम की धारा 80 एचएच, 80-आई और 80-आईए के प्रावधानों के तहत मामलों से निपटने पर लागू नहीं होगा जो

'निर्माण' और 'उत्पादन' दोनों अभिव्यक्तियों का उपयोग करता है। वाडीलाल केमिकल्स लिमिटेड के फैसले में यह पहले ही स्पष्ट किया जा चुका है। जहां तक तारा एजेंसियों के फैसले का सवाल है, उसमें तथ्यात्मक परिदृश्य बिल्कुल अलग था जहां इस न्यायालय द्वारा चाय के संबंध में तीन अलग-अलग चरणों की जांच की गई थी। न्यायालय ने माना कि चाय की विभिन्न प्रकृतियों के मिश्रण की प्रक्रिया 'चाय का प्रसंस्करण' होगी और यह 'चाय का निर्माण या उत्पादन' नहीं होगी। यहां, निर्धारितियों द्वारा स्थापित मामला यह नहीं है कि एलपीजी को बोतलबंद करना 'प्रसंस्करण' है, जो 'निर्माण' या 'उत्पादन' से पृथक है। इस बिंदु पर, हम आयकर आयुक्त, मद्रास बनाम विनब्रोस एंड कंपनी¹⁰ में इस न्यायालय के निर्णय का संदर्भ दे सकते हैं, जहां अधिनियम की धारा 80-आईबी के प्रयोजन के लिए शराब को बोतलबंद और मिश्रित करने की प्रक्रिया को 'निर्माण या उत्पादन' माना गया था।

21. इस प्रकार, हम पाते हैं कि उच्च न्यायालय द्वारा पुष्टि की गई आईटीएटी की राय सही है और इसलिए, इन अपीलों में कोई योग्यता नहीं है, जिन्हें तदनुसार खारिज कर दिया गया है।

अपील खारिज।

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक न्यायिक अधिकारी विकास 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 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।