रिपोर्टेबल

भारत का सर्वोच्च न्यायालय

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार

सिविल अपील संख्या180-186 सन् 2019

(एस.एल.पी. (सिविल) संख्या 3194-3200/2018 से उद्भूत)

अपर आयुक्त (कानूनी), वाणिज्यिक कर, राजस्थान और अन्य

...अपीलकर्ता

बनाम

मेसर्स एम/एस लोहिया एजेंसियां और अन्य

...प्रतिवादी

निर्णय

संजय किशन कौल, न्यायाधीश

1. अनुमति दी गई।

2. 'जिप्सम' (कैल्शियम सल्फेट डाइहाइड्रेट - CaSO4.2H2O) एक प्राकृतिक खनिज है, जिसका उपयोग विभिन्न प्रकार की गतिविधियों और कीटनाशकों जैसे उत्पादों में किया जाता है, मिट्टी में मिलाने वाले के रूप में, जल योज्य के रूप में, खाद्य योज्य के रूप में, पौधों के उपचार के लिए, लेकिन अधिक महत्वपूर्ण रूप से, वर्तमान संदर्भ में, निर्माण उद्देश्यों के लिए। राजस्थान मूल्य वर्धित कर अधिनियम, 2003 (इसके बाद 'RVAT'के रूप में संदर्भित) के तहत, अनुसूची IV की प्रविष्टि 56 में 'जिप्सम'को 4% पर एक कर योग्य इकाई के रूप में निर्दिष्ट किया गया है। हालाँकि, इस प्रविष्टि को संशोधित किया गया था और अधिसूचना संख्या F.12(63)FD/Tax/2005-19, दिनांक 19.4.2006 द्वारा प्रतिस्थापित किया गया था, अन्य बातों के साथ-साथ RVAT की अनुसूची IV की प्रविष्टि 56 के अर्थ को 'जिप्सम सभी रूपों में'में बदलकर इसका विस्तार करना अधिसूचित किया गया था। वर्तमान अपील में विचार करने के लिए जो संक्षिप्त प्रश्न उठता है वह यह है कि क्या 'जिप्सम बोर्ड'इस प्रविष्टि 56 के अंतर्गत आएगा, और प्रासंगिक मूल्यांकन वर्षों के लिए 4% पर कर लगाया जाएगा, या क्या यह अनुसूची 5 की तत्कालीन अवशिष्ट प्रविष्टि V में आयेगा, जिस पर 12.5 प्रतिशत कर लगाया जाएगा।

3. वर्तमान विवाद को जन्म देने वाले संक्षिप्त तथ्य इस प्रकार हैं। मैसर्स इंडियन जिप्सम लिमिटेड (इसके बाद 'आईजीएल'के रूप में संदर्भित), जिसे आमतौर पर ड्राईवॉल या 'जिप्सम बोर्ड'के रूप में जाना जाता है, ने अतिरिक्त आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग, राजस्थान, जयपुर के समक्ष RVAT की धारा 36 के तहत एक आवेदन यह पता लगाने के लिए दिया कि क्या जिप्सम बोर्ड RVAT की अनुसूची IV की संशोधित प्रविष्टि 56 की श्रेणी में आता है, जिसमें कर की 4% दर लागू होती है, या उपरोक्त संदर्भित अवशिष्ट प्रविष्टि के तहत आता है। अपर आयुक्त ने दिनांक 27.9.2007 के आदेश में कहा कि 'जिप्सम बोर्ड', व्यावसायिक रूप से एक अलग उत्पाद होने के कारण RVAT की अनुसूची IV की प्रविष्टि 56 के अंतर्गत नहीं आएगा, बल्कि अवशिष्ट प्रविष्टि के अंतर्गत आएगा, जो इसे 12.5% कराधान का स्लैब के अधीन बनाता है। जैसा कि आदेश से पता चलता है, अपर आयुक्त के तर्क की गंभीरता यह है कि 'जिप्सम बोर्ड'एक अलग नाम का उपयोग कर एक अलग वाणिज्यिक उत्पाद है और इस प्रकार 'जिप्सम बोर्ड'का 95% जिप्सम से गठित होने का तथ्य प्रासंगिक नहीं है, जैसा कि इस तथ्य से समर्थित है कि 'जिप्सम बोर्ड'तैयार करने में एक लंबी निर्माण प्रक्रिया शामिल है, जिसमें कैल्सीनेशन प्रक्रिया के अलावा, एडिटिव्स, पेपर, फोम, पानी आदि का उपयोग किया जाता है, जिसके

परिणामस्वरूप जिप्सम से काफी भिन्न उपयोग वाले उत्पाद का निर्माण होता है।

4. मैसर्स लोहिया एजेंसियों/प्रतिवादी नंबर 1 को आईजीएल से प्राप्त 'जिप्सम बोर्ड'में काम करने वाला एक व्यापारी बताया गया है और, इस प्रकार, वाणिज्यिक कर अधिकारी द्वारा मूल्यांकन वर्ष 2006-07 और 2007-08 के लिए दिनांक 25.8.2007 को उसके परिसर के निरीक्षण के बाद मूल्यांकन किया गया। चूंकि उक्त माल RVAT की अनुसूची IV की प्रविष्टि 56 के अंतर्गत नहीं आने के बावजूद जिप्सम बोर्ड की बिक्री 4% वैट की दर से की गई है, कर विभाग द्वारा यह आरोप लगाया गया था कि कर चोरी हुई थी जिसके कारण RVAT की धारा 25, 55 और 61 के तहत कार्यवाही शुरू हुई और प्रतिवादी फर्म को मूल्यांकन वर्षों के लिए 8.5% के अंतर कर का भुगतान करने के लिए दंड और ब्याज के साथ उत्तरदायी बनाया गया था। उपायुक्त (अपील) के समक्ष प्रतिवादी नंबर 1, निर्धारिती के प्रयास दिनांक 2.1.2009 के आदेश के अनुसार और राजस्थान कर बोर्ड के समक्ष दिनांक 21.11.2012 के आदेश के अनुसार विफल रहे। इसकी परिणति राजस्थान उच्च न्यायालय के समक्ष दायर की गई एक पुनरीक्षण याचिका के रूप में हुई, जिसने, हालांकि, दिनांक 3.2.2017 के विवादित आदेश के संदर्भ में, नीचे दिए गए मंचों द्वारा व्यक्त किए गए विचारों

को उलट दिया। इस तरह के निष्कर्ष पर पहुंचने में, उच्च न्यायालय ने बॉम्बे उच्च न्यायालय के बिक्री कर आयुक्त, मुंबई बनाम इंडिया जिप्सम लिमिटेड (2009) 25 VST 210 (Bom.) और सुप्रीम कोर्ट के द स्टेट्स ऑफ गुजरात बनाम साकरवाला ब्रदर्स (1967) 19 STC 24 (SC) के साथ-साथ ट्रुटुफ सेफ्टी ग्लास इंडस्ट्रीज बनाम सेल्स टैक्स कमिश्नर, यूपी (2007) 7 SCC 242 में दिये गए निर्णयों पर भरोसा किया ।

5. हमें अपीलकर्ता के मामले की पैरवी करने वाले विद्वान अधिवक्ता श्री हर्ष विनोय के साथ हमारे सामने दोनों पक्षों द्वारा तर्क और न्यायिक घोषणाओं के संदर्भ का लाभ मिला है जबकि प्रतिवादी नंबर 1 की ओर से श्री एमपी देवनाथ, विद्वान वकील ने निवेदन किया था।

6. हमारे सुविचारित दृष्टिकोण से, वर्तमान विवाद की वास्तव में सराहना करने के लिए, दो पहलुओं को ध्यान में रखना होगा। सबसे पहले, विधायिका के एक सचेत निर्णय द्वारा प्रविष्टि में परिवर्तन, जिससे मात्र 'जिप्सम'की प्रविष्टि को 'अपने सभी रूपों में जिप्सम'में बदल दिया गया। यह निश्चित रूप से दर्शाता है कि 'जिप्सम के सभी रूपों'का हवाला देकर प्रविष्टि में मूल जिप्सम से कुछ अधिक शामिल करने की मांग की गई थी। अनुक्रम यह होगा कि क्या 'जिप्सम बोर्ड"अपने सभी रूपों में जिप्सम'की विस्तारित परिभाषा में आएगा या

क्या यह पूरी तरह से एक अलग उत्पाद है।

7. दूसरे (यह वास्तव में पहले की सराहना करने के लिए है), जिप्सम की मूल संरचना क्या है, और प्रसंस्करण इसे जिप्सम बोर्ड में कैसे परिवर्तित करता है, इसकी जांच करनी होगी।

8. जिप्सम वॉलबोर्ड एक सेल्युलोसिक मिश्रित सामग्री है, जिसे ड्राईवॉल के रूप में भी जाना जाता है, जिसका उपयोग कई भवन अनुप्रयोगों में आंतरिक दीवार के रूप में और सीमित बाहरी अनुप्रयोगों में भी किया जाता है। इस समग्र सामग्री में एक फ्लैट बोर्ड होता है जिसमें जिप्सम कोर होता है जिसमें पेपरबोर्ड से ढकी बाहरी सतहें होती हैं। परिणाम कागज/जिप्सम/कागज से बना एक तीन-परत सम्मिश्र है। प्राथमिक कच्चा माल जिप्सम खनिज [कैल्शियम सल्फेट डाइहाइड्रेट (CaSO4.2H2O)] और सेल्युलोज बना हुआ है।

9. जिप्सम बोर्ड के निर्माण पर सार्वजनिक डोमेन में उपलब्ध सामग्री का अवलोकन कार्यप्रणाली के संबंध में एक सामान्य सूत्र को दर्शाता है। इस तरह की एक सामग्री से प्रक्रिया को निकालना उपयोगी होगा:

> "जिप्सम बोर्ड दो चरण की प्रक्रिया में निर्मित होता है। पहले चरण में, बारीक पिसा हुआ जिप्सम [कैल्शियम सल्फेट डाइहाइड्रेट (CaSO4.2H2O)] को गर्म किया जाता है और कैल्शियम सल्फेट

हेमीहाइड्रेट ($CaSO_4.½H_2O$) में आंशिक रूप से निर्जलित (कैलसीन) किया जाता है। उद्योग में प्लास्टर कहा जाता है, जिसे 'प्लास्टर ऑफ पेरिस'के नाम से भी जाना जाता है। प्लास्टर की एक अनूठी विशेषता यह है कि जब इसे उचित मात्रा में पानी के साथ मिलाया जाता है, तो यह एक चिकनी प्लास्टिक द्रव्यमान बनाता है जिसे किसी भी वांछित आकार में ढाला जा सकता है। सख्त होने के बाद, द्रव्यमान को रासायनिक रूप से चट्टान जैसी स्थिति में बहाल कर दिया गया है। जिप्सम बोर्ड के विकास और उत्पादन में भी इस विशेषता का उपयोग किया गया है। निर्माण प्रक्रिया के दूसरे चरण में जिप्सम स्लरी तैयार करने के लिए प्लास्टर को एडिटिव्स, फोम और पानी की एक अतिरिक्त मात्रा के साथ मिलाया जाता है, जिसे विशेष जिप्सम पेपर की दो परतों के बीच तेजी से चलती, निरंतर बोर्ड उत्पादन लाइन पर एक्सट्रूड किया जाता है। 'रॉ'जिप्सम बोर्ड को तब पूरी तरह से हाइड्रेट करने की अनुमति दी जाती है - कैल्शियम सल्फेट हेमी हाइड्रेट को डाइहाइड्रेट में वापस बदल दिया जाता है

- इससे पहले कि इसे वांछित आकार में काटा जाए और इससे पहले कि यह 'जिप्सम भट्ठा'में प्रवेश करे, जहां ऊंचे तापमान पर अतिरिक्त पानी चला जाता है। ”

10. व्यावसायिक दृष्टि से, 'जिप्सम बोर्ड'को दो पेपर शीट के बीच जिप्सम के रूप में परिभाषित किया गया है। पुनर्नवीनीकरण जिप्सम बोर्ड से प्राप्त जिप्सम का उपयोग कई तरह से किया जा सकता है जिसमें मूल रूप से जिप्सम का भी उपयोग किया जाता है, जैसे- -

(ए) नए ड्राईवॉल का निर्माण (बी) सीमेंट के उत्पादन में एक घटक के रूप में उपयोग करें

(सी) मिट्टी जल निकासी और पौधों की वृद्धि में सुधार के लिए मिट्टी और फसलों के लिए आवेदन

(डी) उर्वरक उत्पादों के उत्पादन में एक प्रमुख घटक

(ई) कंपोस्टिंग संचालन के लिए एक योजक

11. यदि हम जिप्सम के अन्य रूपों को देखें, जहां अंत उत्पाद में जिप्सम स्वाभाविक रूप से मौजूद होता है, तो दो उदाहरण हमें घूरते हैं: (i) प्लास्टर ऑफ पेरिस और (ii) जिप्सम ब्लॉक। प्लास्टर ऑफ पेरिस (प्लास्टर) केवल कैल्सिनेटेड कैल्शियम सल्फेट है, जो जिप्सम का निर्जलित रूप है। दूसरी ओर, जिप्सम ब्लॉक जिप्सम प्लास्टर, पानी

और कुछ मामलों में अधिक मजबूती के लिए सब्जी या लकड़ी के फाइबर जैसे एडिटिव्स से बने होते हैं। जिप्सम बोर्ड पैनलिंग स्टड दीवारों के लिए पतले प्लास्टरबोर्ड के रूप में उपयोग किए जाते हैं। पूर्वोक्त सामग्री स्वयं इस निष्कर्ष को जन्म देती है कि जिप्सम में कोई बड़े रासायनिक परिवर्तन नहीं होते हैं जो निर्जलीकरण और योजक के मिश्रण के अलावा किए जाते हैं, ताकि बोर्ड के रूप में उपयोग करने में सक्षम बनाने के लिए दोनों तरफ पेपर शीट का उपयोग किया जा सके। 12. पूर्वोक्त तथ्यात्मक निष्कर्षों को ध्यान में रखते हुए, आइए जिप्सम बोर्ड से संबंधित या अन्य उत्पादों के संबंध में, जहां किसी अन्य अंतिम उत्पाद की व्युत्पत्ति है, प्रश्नगत विषय से संबंधित न्यायिक विचारों की ओर मुड़ते है।

(1) बिक्री कर आयुक्त, मुंबई बनाम इंडिया जिप्सम लिमिटेड (उपरोक्त) बंबई उच्च न्यायालय की खंडपीठ इसी तरह की कानूनी पहेली से संबंधित थी कि क्या 'जिप्सम बोर्ड'महाराष्ट्र मूल्य वर्धित कर अधिनियम की प्रविष्टि सी -41 के तहत आएगा, जिसे 'सभी रूपों और विवरणों के जिप्सम'के रूप में पढ़ा जाता है। अदालत ने कहा कि विधायिका ने वाक्यांशविज्ञान का उपयोग किया है, कुछ अर्थ उन शब्दों को निर्दिष्ट करना होगा जिनके द्वारा शब्दावली की व्याख्या होगी। डिवीजन बेंच ने गुजरात राज्य बनाम साकरवाला ब्रदर्स (उपरोक्त) के मामले पर भरोसा

करते हुए कहा कि अभिव्यक्ति 'फॉर्म'का इस्तेमाल विभिन्न आकार, आकार के साथ-साथ मूल उत्पाद के साथ-साथ उपयोग के लिए किया गया था। यह विचाराधीन पदार्थ की रासायनिक संरचना थी जो यह तय करने के लिए मायने रखती थी कि क्या यह किसी विशेष प्रविष्टि के दायरे में आता है। चूंकि जिप्सम बोर्ड की मुख्य संरचना जिप्सम बनी हुई है, जो बोर्ड का रूप लेती है, जिप्सम बोर्ड को महाराष्ट्र मूल्य वर्धित कर अधिनियम की प्रविष्टि सी-41 में रखा गया था।

(2) ड्रुटफ सेफ्टी ग्लास इंडस्ट्रीज बनाम बिक्री कर आयुक्त (उपरोक्त) इस निर्णय का उपयोग निर्धारिती के पक्ष में निष्कर्ष का समर्थन करने के लिए विवादित आदेश में सहायता के रूप में किया गया है।

> '12..... शब्द 'रूप'एक दृश्य पहलू को दर्शाता है जैसे आकार या मोड जिसमें कोई चीज मौजूद है या खुद को प्रकट करती है, प्रजाति, प्रकार या विविधता। 'सभी रूपों में'शब्द का प्रयोग 'सभी प्रकार'की अभिव्यक्ति से भिन्न है। "सभी प्रकार"और "सभी रूपों में"शब्दों के बीच वैचारिक अंतर यह है कि पूर्व एक ही प्रकार की वस्तुओं को गुणा करता है जबकि बाद वाला एक ही वस्तु को विभिन्न रूपों में गुणा

करता है। 'सभी रूपों में'शब्द का प्रयोग प्रविष्टि के दायरे को विस्तृत करता है।'

13. कानून में यह स्थापित स्थिति है कि कराधान के उद्देश्य से प्रविष्टि की व्याख्या करते समय, प्रयुक्त शब्दों या अभिव्यक्तियों के वैज्ञानिक अर्थ का सहारा नहीं लिया जाना चाहिए लेकिन उनके लोकप्रिय अर्थ के लिए, अर्थात्, उनमें व्यवहार करने वालों द्वारा उनसे जुड़ा अर्थ। इसे ही "सामान्य बोलचाल की परीक्षा"के नाम से जाना जाता है।

20. सवाल यह नहीं है कि क्या माना जा सकता है और इरादा किया गया है लेकिन क्या कहा गया है। 'क़ानून को यूक्लिड के प्रमेय के रूप में नहीं समझा जाना चाहिए।'जज लर्नड हैंड ने कहा, 'लेकिन शब्दों को उन उद्देश्यों की कुछ कल्पना के साथ समझा जाना चाहिए जो उनके पीछे हैं।' (देखें लेनघ वैली कोल कंपनी बनाम येनसावेज6)....."

(जोर दिया गया)

(3) गुजरात राज्य बनाम साकरवाला ब्रदर्स (उपरोक्त) बॉम्बे बिक्री कर अधिनियम की अनुसूची ए की प्रविष्टि 47 की व्याख्या

इस बात पर सवाल उठाती है कि क्या पटासा, हरदा और अलचिदाना 90% से अधिक सुक्रोज युक्त चीनी के 'रूप'थे। चूँकि तीनों की रासायनिक संरचना समान थी और उन्हें पानी में घोलने और 'उचित प्रक्रियाओं'के अधीन होने पर वापस चीनी में परिवर्तित किया जा सकता था, अदालत ने निर्धारिती के पक्ष में राय दी। खंडपीठ ने अनुमोदन के साथ नोट किया कि एक समान लिस में क्या के प्रश्न से संबंधित है, हाइड्रोजनीकृत मूंगफली का तेल मूंगफली का तेल बना रहा, तेल को और अधिक स्थिर बनाने के उद्देश्य से किए गए प्रसंस्करण के बावजूद, यह माना गया कि दो शर्तों को पूरा करना होगा - सबसे पहले, यह मूंगफली के तेल से होना चाहिए और दूसरा, यह तेल होना चाहिए . चूंकि हाइड्रोजनीकृत तेल मूंगफली से था और इसकी आवश्यक प्रकृति में यह एक तेल बना रहा और मूंगफली के तेल के समान ही उपयोग किया जाता रहा, हाइड्रोजनीकृत तेल ने अर्ध-ठोस होने के बावजूद तेल के रूप में अपने चरित्र को नहीं बदला।

(4) झारखंड राज्य और अन्य वी. एल.ए. ओपला आर.जी. लिमिटेड इसमें न्यायलय ने जांच की कि क्या निर्धारिती द्वारा निर्मित कांच के बने पदार्थ को 'कांच या कांच की चादर का प्रकार'समझा जा सकता है, ताकि झारखंड सरकार द्वारा जारी अधिसूचना एस.ओ. संख्या 25, दिनांक 25.06.2001 के तहत 3% की दर से कर योग्य हो। इसे निम्नानुसार देखा गया:

'22. यह एक तयशुदा कानून है कि टैक्सिंग कानूनों में नियमों और अभिव्यक्तियों को उनके सामान्य और लोकप्रिय बोलचाल में देखा जाना चाहिए और उनके वैज्ञानिक या तकनीकी अर्थों को जिम्मेदार नहीं ठहराया जाना चाहिए। सामान्य बोलचाल में, "प्रकार"और "रूप"दो शब्द एक ही अर्थ के नहीं हैं। ऑक्सफोर्ड डिक्शनरी के अनुसार, जबकि अभिव्यक्ति "प्रकार"का अर्थ "दयालु, वर्ग, नस्ल, समूह, परिवार, जीनस"है; "फ़ॉर्म"शब्द का अर्थ "दृश्यमान आकार या किसी चीज़ का विन्यास"या "शैली, डिज़ाइन और किसी कलात्मक कार्य में इसकी सामग्री से अलग व्यवस्था"है। इसी तरह, मैकमिलन डिक्शनरी "प्रकार"को "लोगों के समूह या समान गुणों या विशेषताओं वाली चीजों के रूप में परिभाषित करती है जो उन्हें अन्य समूहों से अलग बनाती है"और "रूप"को "विशेष तरीके"के रूप में परिभाषित करती है, जिसमें कुछ प्रकट होता है या मौजूद होता है या किसी का आकार या कुछ होता है "। इसलिए, "प्रकार"वर्गीकृत किए जाने के उद्देश्य से वस्तु की व्यापक प्रकृति पर आधारित होते हैं और "रूपों"के

संदर्भ में, विशिष्ट विशेषता वह विशेष तरीका है जिसमें आइटम मौजूद होते हैं। एक उदाहरण आइटम "मोम"हो सकता है। मोम के प्रकारों में पशु, वनस्पति, पेट्रोलियम, खनिज या सिंथेटिक मोम शामिल होंगे जबकि मोम के रूप में मोमबत्तियाँ, स्नेहक मोम, सीलिंग मोम आदि हो सकते हैं।'

(5) राजस्थान रोलर फ्लोर मिल्स एसोसिएशन बनाम राजस्थान राज्य क्या आटा, मैदा और सूजी केंद्रीय बिक्री (कर) अधिनियम की धारा 14 के तहत आइटम 'गेहूं'के अर्थ में आते हैं, यह सवाल था।

प्रासंगिक उद्धरण इस प्रकार है:

"23. रघुराम शेट्टी [(1) गणेश ट्रेडिंग कंपनी बनाम हरियाणा राज्य, (1974) 3 एससीसी 620: 1974 एससीसी (टैक्स) 100: (1973) 32 एसटीसी 623; (2) बाबू राम जगदीश कुमार एंड कंपनी बनाम पंजाब राज्य, (1979) 3 एससीसी 616: 1979 एससीसी (टैक्स) 265: (1979) 44 एसटीसी 159 और (3) कर्नाटक राज्य बनाम रघुराम शेट्टी, (1981)) 2 एससीसी 564 :

1981 एससीसी (टैक्स) 134: (1981) 47 एसटीसी

369] उपयोगी रूप से उद्धृत किया जा सकता है: (एससीसी पीपी. 566-7, पैरा 8-11) धान का उपभोग तब करते थे जब वे अपनी मिलों में छिलका निकालने की प्रक्रिया को पूरा करके उससे चावल का उत्पादन करते थे। वास्तविक आर्थिक अर्थों में उपभोग का अर्थ केवल उपभोक्ताओं की वस्तुओं के उत्पादन में वस्तुओं का उपयोग या उपभोक्ताओं द्वारा उपभोक्ताओं के सामानों का अंतिम उपयोग नहीं है, जिसमें भोजन करना, पेय पदार्थ पीना, कपड़े पहनना या ऑटोमोबाइल का उपयोग करना शामिल है। घरेलू उद्देश्यों के लिए मालिक। एक निर्माता उन वस्तुओं का भी उपभोग करता है जिन्हें आम तौर पर कच्चा माल कहा जाता है जब वह अर्द्ध-तैयार माल का उत्पादन करता है जिसे उपभोक्ताओं के सामान में बदलने से पहले उत्पादन की आगे की प्रक्रियाओं से गुजरना पड़ता है। उत्पादन के ऐसे प्रत्येक मध्यवर्ती चरण में, कच्चे माल के रूप में उपयोग किए जाने वाले माल में कुछ उपयोगिता या मूल्य जोड़ा जाता है और ऐसे प्रत्येक चरण में कच्चे माल की खपत होती है। रोटी का मामला लें। यह

उत्पादन के पहले चरण से गुजरता है जब किसान द्वारा गेहूं उगाया जाता है, उत्पादन के दूसरे चरण में जब गेहूं को मिलर द्वारा आटा में परिवर्तित किया जाता है और उत्पादन के तीसरे चरण में बेकर द्वारा आटे का उपयोग ब्रेड बनाने के लिए किया जाता है। मिलर और बेकर ने अपने व्यवसाय के दौरान क्रमशः गेहूं और आटे का सेवन किया है। हमें अधिनियम की धारा 6(i) में 'उपभोग'शब्द को इस आर्थिक अर्थ में समझना होगा। ... उत्पादन के प्रत्येक चरण में, यह स्पष्ट है कि वस्तुओं की खपत होती है, भले ही इसके अंत में वस्तुओं की अंतिम खपत न हो, लेकिन केवल उच्च उपयोगिता वाले सामानों का उत्पादन होता है जो आगे की उत्पादक प्रक्रियाओं में उपयोग किया जा सकता है। ... उपरोक्त परीक्षण को लागू करते हुए, यह माना जाना है कि निर्धारितियों ने उनके द्वारा खरीदे गए धान का उपभोग किया था जब उन्होंने इसे चावल में परिवर्तित किया था जो कि व्यावसायिक रूप से एक अलग वस्तु है।"

> 24. ऊपर दिए गए तर्क को लागू करते हुए, यह माना जाना चाहिए कि जब आटा या मैदा या सूजी के उत्पादन के लिए गेहूं का उपयोग किया जाता है, तो प्राप्त वस्तुएं गेहूं से अलग वस्तुएं होती हैं। गेहूं अपनी पहचान खो देता है। उसका उपभोग हो जाता है और उसके स्थान पर नई वस्तुएँ उत्पन्न हो जाती हैं। इस प्रकार उभरने वाली नई वस्तुओं की उपभोग की गई वस्तु की तुलना में अधिक उपयोगिता होती है। व्यावसायिक दृष्टि से वे भिन्न वस्तुएँ हैं..."
>
> (जोर दिया गया)

(6) अल्लादी वेंकटेश्वरलू और अन्य बनाम आंध्र प्रदेश सरकार और अन्य में क्या पार्च्ड राइस और पफ्ड राइस आंध्र प्रदेश जनरल सेल्स टैक्स एक्ट, 1957 की अनुसूची-I की प्रविष्टि 66 (बी) के तहत आते हैं, जिसमें 'धान से प्राप्त चावल जो अधिनियम के तहत कर पूरा कर चुका है'पढ़ा गया था, इस प्रश्न की जांच की गई थी।

> "12. भले ही भुना हुआ चावल और मुरमुरे को बाजार में बिक्री के लिए पेश किए जाने वाले अनाज के रूप में चावल से वाणिज्यिक चरित्र में अलग देखा जा सकता है, फिर भी, ऊपर उल्लिखित अन्य

मामलों को ध्यान में रखते हुए, यह नहीं माना जा सकता है । यह प्रविष्टि 66 "चावल"से बाहर करने का इरादा था, जिसने किसी भी दर पर, अपनी पहचान को "चावल"के रूप में वर्णन करने योग्य नहीं होने के कारण नहीं बदला था। 'मुरमरालु'आखिर चावल था भले ही वह फूला हुआ था। 'अटुकुलु'भले ही सूखा हुआ था फिर भी चावल कहा जाता था। हमें यह भी याद रखना चाहिए कि जिस अनुसूची की हमें व्याख्या करनी है वह अंग्रेजी भाषा में है जहां चावल शब्द अभी भी अंग्रेजी भाषा में 'पलालू'के साथ-साथ 'मुरामारलु'के प्रतिपादन या वर्णन में पाया जाता है। और, किसी भी मामले में, यदि किसी प्रावधान की दो व्याख्याएं संभव हैं, तो हमें लगता है कि ऐसे मामले में हमें इस सिद्धांत को लागू करना चाहिए कि निर्धारिती के पक्ष में व्याख्या को प्राथमिकता दी जानी चाहिए।" (जोर दिया गया)

(7) तुंगभद्रा इंडस्ट्रीज लिमिटेड बनाम वाणिज्यिक कर अधिकारी, कुरनूल (उपरोक्त) पूर्वोक्त संदर्भित इस निर्णय में, निम्नलिखित उद्धरण हमारे उद्देश्य के लिए उपयोगी हो सकता है:

"08. लेकिन हाइड्रोजनीकृत तेल के मामले में जो एक उत्प्रेरक (आमतौर पर बारीक पाउडर निकल) की उपस्थिति में हाइड्रोजन को गर्म तेल में पारित करने की प्रक्रिया द्वारा परिष्कृत तेल से तैयार किया जाता है, हाइड्रोजन के दो परमाणु अवशोषित होते हैं। ओलिक एसिड का एक हिस्सा जो अपने कच्चे राज्यों में मूंगफली के तेल की सामग्री का एक अच्छा हिस्सा बनाता है (एसआईसी)11 हाइड्रोजन परमाणुओं के अवशोषण द्वारा, स्टीयरिक एसिड में परिवर्तित हो जाता है और यह वह है जो विशिष्ट रूप देता है साथ ही अर्ध-ठोस स्थिति जो इसे प्राप्त होती है। रसायनज्ञ की भाषा में, एक अंतर आणविक या विन्यास रासायनिक परिवर्तन होता है जिसके परिणामस्वरूप तेल सख्त हो जाता है। हालांकि यह वही खाद्य वसा बनी हुई है जो सख्त होने से पहले थी, और इसके पौष्टिक गुण समान बने हुए हैं, इसने नए गुणों को प्राप्त कर लिया है जिसमें बासीपन की प्रवृत्ति बहुत दूर हो जाती है, रखना और परिवहन करना आसान होता है।

(जोर दिया गया)

उपरोक्त अवलोकन अंतर-आणविक या विन्यास रासायनिक परिवर्तनों के रूप में महत्वपूर्ण हैं, जिसके परिणामस्वरूप तेल की सख्तता को प्रवेश से बाहर नहीं करने के लिए आयोजित किया गया था।

हमारा दृष्टिकोण

13. मामले में विचार करने पर, हम पाते हैं कि RVAT की अनुसूची IV की संशोधित प्रविष्टि 56, 'इसके सभी रूपों में जिप्सम'के रूप में पढ़ी जाती है, इसमें 'इसके सभी रूपों'शब्द के तहत 'जिप्सम बोर्ड'शामिल होगा।

14. हमें उपरोक्त निष्कर्ष पर इस आधार पर आने के लिए सहमत किया जाता है कि, इस बात पर शायद ही संदेह किया जा सकता है कि विधायिका द्वारा की गई प्रविष्टि को एक अर्थ देना होगा, मूल प्रविष्टि को 'जिप्सम'से 'अपने सभी रूपों में जिप्सम'तक विस्तारित करना। यदि उद्देश्य केवल 'जिप्सम'को शामिल करना था, तो प्रविष्टि को 'इसके सभी रूपों में जिप्सम'में क्यों बदला जाएगा? परिणाम यह भी होगा कि 'इसके सभी रूपों में'का क्या अर्थ है, जैसा कि यह नहीं है, जैसे कि किसी आकृति का मात्र ज्यामितीय परिवर्तन प्रविष्टि का हिस्सा होगा। ऐसी स्थिति में, मूल प्रविष्टि ही इसे शामिल करने के लिए पर्याप्त व्यापक थी। हमने बंबई उच्च न्यायालय द्वारा लगभग समान स्थिति में अपनाए

गए दृष्टिकोण पर ध्यान दिया है सिवाय इसके कि प्रवेश 'सभी रूपों और विवरणों का'था। लेकिन चर्चा कमोबेश 'सभी रूपों'की अभिव्यक्ति तक ही सीमित थी। सकरवाला ब्रदर्स (उपरोक्त) में इस अदालत ने कहा कि यह तय करने के लिए कि यह किसी विशेष प्रविष्टि के दायरे में आएगा या नहीं, प्रश्न में पदार्थ की रासायनिक संरचना थी। वर्तमान मामले में, वास्तव में कोई रासायनिक परिवर्तन नहीं होता है जो पदार्थ में होता है क्योंकि निर्जलीकरण केवल पानी की मात्रा को कम करता है और उसके बाद, बंधन और अन्य संबंधित उद्देश्यों को बढ़ाने के उद्देश्य से इसे एडिटिव्स के साथ मिलाया जाता है। मूल रूप से, 'जिप्सम'के चरित्र को अंतिम उद्देश्य को प्राप्त करने के लिए हीटिंग और मिश्रण की कुछ रासायनिक प्रक्रियाओं के साथ-साथ इसे एक बोर्ड में परिवर्तित करने के यांत्रिक अभ्यास में नहीं बदला जाता है।

15. ट्रुटफ सेफ्टी ग्लास इंडस्ट्रीज (उपरोक्त) में इस न्यायालय की टिप्पणियों का महत्व है, जहां 'सभी रूपों में'शब्दों के बीच 'सभी प्रकार'की अभिव्यक्ति के रूप में अंतर करने की मांग की गई है। शब्द 'सभी प्रकार'को एक ही प्रकार की कई वस्तुओं तक सीमित कहा जाता है, जबकि अभिव्यक्ति 'सभी रूपों में'एक ही वस्तु को विभिन्न रूपों में गुणा करना है। इसलिए, जिप्सम के विभिन्न 'रूप''सभी रूपों में'अभिव्यक्ति में शामिल होंगे।

16. मिस्टर हैंड, न्यायाधीश के कालातीत बयान का एक संदर्भ कि 'शब्दों को उद्देश्यों की कुछ कल्पना के साथ समझा जाना चाहिए'जो उनके पीछे है', हमें 'जिप्सम'में जोड़े जाने वाले 'सभी रूपों में'अभिव्यक्ति को स्वाभाविक रूप से न केवल जिप्सम को उसके मूल रूप में बल्कि विभिन्न रूपों में भी शामिल करने की आवश्यकता होगी।

17. RVATकी अनुसूची IV की प्रविष्टि 56 के दायरे को पूरी तरह से समझने के लिए, हमने जिप्सम बोर्ड की निर्माण प्रक्रिया पर ध्यान दिया है। पूर्वोक्त अर्क के संदर्भ से पता चलता है कि प्रारंभिक चरण केवल जिप्सम को कुचलने और पीसने के होते हैं, जिसके बाद इसे गर्म किया जाता है और आंशिक रूप से निर्जलित किया जाता है, जिसे बदले में 'प्लास्टर'या 'प्लास्टर ऑफ पेरिस'कहा जाता है। इसमें कोई संदेह नहीं दिखता है कि इस तरह के 'प्लास्टको"अपने सभी रूपों में'प्रविष्टि का हिस्सा बनेंगे। प्लास्टर की अनूठी विशेषता, जब पानी के साथ मिश्रित होती है, तो इस प्रकार बने चिकनी प्लास्टिक द्रव्यमान को वांछित आकार में ढाला जा सकता है, जो सख्त होने पर इसकी चट्टान जैसी स्थिति प्राप्त करता है। जिप्सम बोर्ड के विकास और उत्पादन में इस विशेषता का उपयोग करने के लिए कहा गया है। निर्माण प्रक्रिया के दूसरे चरण में, एक घोल तैयार करने के लिए पानी की अधिक मात्रा में प्लास्टर को कई योजक के साथ मिलाया जाता है, जिसे अंततः वांछित

आकार में काटने से पहले निर्जलित रूप में परिवर्तित किया जाता है। इतना ही नहीं, 'जिप्सम बोर्ड'को दो पेपर शीट के बीच वास्तविक जिप्सम के रूप में परिभाषित किया गया है। क्या वह जिप्सम के विवरण से अलग होगा? हमें नहीं लगता। यहां तक कि अगर चादरें जोड़ दी जाती हैं, तो विस्तृत विवरण 'इसके सभी रूपों में'निश्चित रूप से 'जिप्सम बोर्ड'शामिल होगा।

18. साकरवाला ब्रदर्स (उपरोक्त) के मामले में, पटासा, हरदा और अलचिदाना की एक ही रासायनिक संरचना होने और पानी में घुलने पर और अन्य 'उपयुक्त प्रक्रियाओं के अधीन होने पर उन्हें वापस चीनी में बदलने की क्षमता का तथ्य ', जिसके परिणामस्वरूप यह पता चला कि उन्हें 'चीनी के किसी भी रूप'के रूप में शामिल किया जाएगा। वास्तव में, जिप्सम बोर्ड, इसके शीर्ष और निचले बोर्डों से रहित, कुछ प्रसंस्करण के साथ, जिप्सम के समान तरीके से उपयोग किया जा सकता है। जब 'रूप'शब्द का अर्थ 'दृश्यमान आकार या किसी चीज़ का विन्यास'शामिल करना है, जैसा कि झारखंड राज्य (उपरोक्त) में देखा गया है, हम कोई कारण नहीं देख सकते हैं कि जिप्सम बोर्ड विस्तारित शब्दावली का हिस्सा क्यों नहीं बनेगा 'इसके सभी रूपों में'।

19. उसी पंक्ति में, अल्लादी वेंकटेश्वरलू (उपरोक्त) में इस न्यायालय ने 'धान से प्राप्त चावल जो अधिनियम के तहत कर से मिले हैं'की एक

विस्तारित परिभाषा दी है, जिसमें पार्च्ड चावल और मुरमुरा को 'चावल'शब्द के रूप में शामिल किया गया है। ने अपनी पहचान नहीं बदली थी ताकि इसे 'चावल'के रूप में वर्णित न किया जा सके। इस प्रकार व्याख्या के 'सामान्य ज्ञान'नियम को लागू करके एक व्यापक व्याख्या देने की मांग की गई थी। इसी तरह, तुंगभद्रा इंडस्ट्रीज लिमिटेड (उपरोक्त) में इस न्यायालय ने कहा कि भले ही एक अंतर-आणविक या विन्यास रासायनिक परिवर्तन होता है, जिसके परिणामस्वरूप तेल सख्त हो जाता है, इसके पोषण संबंधी गुण समान रहते हैं। इसके अलावा, भले ही यह नए गुणों को प्राप्त करता है, इस अर्थ में कि बासी होने की प्रवृत्ति बहुत दूर हो जाती है और परिवहन करना आसान हो जाता है, 'हाइड्रोजनीकृत मूंगफली का तेल'को 'मूंगफली के तेल'की मूल प्रविष्टि से बाहर नहीं रखा गया था।

20. ऊपर दिए गए सभी उदाहरण बताते हैं कि जहाँ कहीं भी अभिव्यक्ति 'सभी रूपों में'का उपयोग किया जाता है, इसका अर्थ विस्तृत होता है, जो मूल प्रविष्टि में जोड़े जाने वाली ऐसी अभिव्यक्ति का एक तार्किक परिणाम है। दी गई स्थिति में इसके विपरीत विचार करने के लिए जोड़ी गई अभिव्यक्ति को कोई अर्थ नहीं देना होगा क्योंकि इस तरह की अभिव्यक्ति में क्या शामिल किया जा सकता है, इस पर वास्तव में बहुत अधिक संभावनाएं नहीं हैं।

21. हम एक अन्य तथ्य को भी नोट कर सकते हैं जो हमारे संज्ञान में आया है कि अधिसूचना सं.एस.ओ.36.सं.एफ.12(59)एफडी/टैक्स/2014-14 दिनांक 14 जुलाई, 2014 के अनुसार आरवैट में संशोधन किया गया था। अनुसूची V में शामिल करने के लिए, आइटम नंबर 19 (viii) 'जिप्सम बोर्ड और अन्य झूठी सीलिंग सामग्री'के तहत एक अलग प्रविष्टि। इस प्रकार, 2014 में एक सचेत निर्णय द्वारा विधायिका ने जिप्सम बोर्ड के लिए एक अलग प्रविष्टि बनाने की मांग की, जो प्रश्न में मूल्यांकन वर्षों के संबंध में मामला नहीं था। यह, हमारे विचार में, इस तरह के विशिष्ट समावेशन से पहले, अवशिष्ट प्रविष्टि में जिप्सम बोर्ड को शामिल करने के प्रयास को झुठलाता है क्योंकि तब ऐसी प्रविष्टि की कोई आवश्यकता नहीं होती। आरवीएटी की अनुसूची IV में इसे 'इसके सभी रूपों में जिप्सम'से बाहर करने और अनुसूची V में एक अलग प्रविष्टि बनाने का स्पष्ट प्रयास है, इसके बाद यह स्वाभाविक रूप से संबंधित प्रविष्टि पर लागू कर की दर से नियंत्रित होगा।

22. इस प्रकार, हम अपीलों को खारिज करते हैं और पार्टियों को अपना खर्च वहन करने के लिए खुला छोड़ते हैं।

भारत के मुख्य न्यायाधीश [रंजन गोगोई]

न्यायाधीश [संजय किशन कौल]

न्यायाधीश [के.एम. यूसुफ]

नयी दिल्ली

जनवरी 08, 2019

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल '**सुवास**'के जरिए अनुवादक की सहायता से 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।