वेस्टिंगहाउस सैक्सबी किसान लिमिटेड

बनाम

कॉमर केन्द्रीय उत्पाद शुल्क कलकत्ता

सिविल अपील संख्या-37/2009,

8 मार्च 2021

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार,

पीठ: माननीय एस0ए0 बोबडे, मुख्य न्यायामुर्ति, ए0 एस0 बोपन्ना और वी रामासुब्रमण्यन, न्यायमुर्तिगण,

वी. रामसुब्रमण्यन, न्यायमूर्ति

1. सीमा शुल्क और सेवा कर अपीलीय न्यायाधिकरण (संक्षेप में "सी०ई०एस०टी०ए०टी) के द्वारा उनकी अपील खारिज किए जाने से व्यथित होकर निर्धारिती केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 35 एल. (बी.) के तहत वर्तमान अपील लेकर आया है।

2. हमने अपीलार्थी / निर्धारिती के विद्वान अधिवक्ता श्री कुणाल चटर्जी एवं प्रत्यर्थी की विद्वान स्थायी अधिवक्ता सुश्री निशा बागची को सुना।

3. अपीलाकर्ता पश्चिम बंगाल राज्य सरकार के पूर्ण स्वामित्व वाली कम्पनी है। यह "रिले" के निर्माण करती है जिसका उपयोग रेलवे के सिग्नलिंग प्रणाली के हिस्से के रूप में किया जाता है।

4. "रिले" समान्यता एक विधुत संचालित स्विच है, जिसका प्रयोग परिपथ को नियंत्रित करने के लिए किया जाता है। इनका उपयोग वहाँ भी किया जाता है जहाँ कई परिपथ को एक सिग्नलिंग द्वारा नियंत्रित किया जाना चाहिए।

5. हालांकि रिले अनिवार्य रूप से विधुत उपकरण है, वे रेलवे संकेत उपकरण का भी हिस्सा हो सकते है। 6. जबकि सामान्य विधुत रिले टैरिफ आइटम नम्बर 8536.90 के अन्तर्गत आते हैं, रेलवे और रेलवे सिग्नलिंग उपकरण संख्या 8608 के तहत आते हैं।

7. ऐसा प्रतीत होता है कि 01.03.1986 से फरवरी 1993 तक दोनों उपशीर्षकों के तहत आरोपित किए गए उत्पाद शुल्क की प्रभावी दर 15% थी अतः अपीलाकर्त्ता को उपशीर्षक संख्या 8536.90 के तहत माल के वर्गीकरण में कोई समस्या नहीं थी। लेकिन 28.02.1993 से उपशीर्षक संख्या 8536.90 के तहत माल के लिए उत्पाद शुल्क की प्रभावी दर उपशीर्षक 8608 के तहत माल के लिए शुल्क की प्रभावी दर से बहुत अधिक हो गई।

8. 27.08.1993 को अपीलकर्त्ता ने सहायक कलेक्टर, केंद्रीय उत्पाद शुल्क के अनुमोदन के लिए एक वर्गीकरण सूची प्रस्तुत की। इस सूची में अपीलकर्त्ता के द्वारा रेलवे सिग्नलिंग उपकरण के रूप में निर्मित उत्पादो, रिले को शामिल करते हुए, प्रस्तुत किया गया और दावा किया गया कि उन्हें केन्द्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम को पहली अनुसूची में उपशीर्षक 8608 के तहत वर्गीकृत किया जाना चाहिए, न कि 8536 के तहत । स्वीकृत रूप से, वर्गीकरण सूची को सक्षम पदाधिकारी के द्वारा अनुमोदित किया गया था।

9. 23.04.1996 को केंद्रीय उत्पाद एवं सीमा शुल्क बोर्ड ने एक परिपत्र निर्गत किया जिसमें कहाँ गया कि "प्लग-इन-टाइप-रिले" अध्याय शीर्षक 85.36 के तहत वर्गीकरण के योग्य है। इसके पश्चात् सहायक आयुक्त केंद्रीय उत्पाद शुल्क ने नौ अलग-अलग कारण सह मांग नोटिस निर्गत अपीलकर्ता के विरूद्ध किया यह बताने के लिए किया कि माल को उपशीर्षक 8536.90 के तहत वर्गीकृत क्यों नहीं किया जाना चाहिए और ब्याज ओर जुर्माने के साथ अंतर शुल्क क्यों नहीं वसूला जाना चाहिए।

10. अपीलकर्त्ता ने कारण बताओ नोटिस का उत्तर देते हुए पक्ष रखा कि उनके द्वारा जो निर्मित किया गया था, वह केवल सिग्नलिंग उपकरण के हिस्से के रूप में रेलवे को आपूर्ति की गई थी और इसिलए कारण बताओं नोटिस को हटाने की आवश्यकता है।

11. हालाँकि सहायक आयुक्त ने मांग की पुष्टि करते हुए दिनांक 20/21.12.2001 को 9 अलग-अलग मूल आदेश पारित किए कारण बताओ नोटिस की तारीखें, उनमें से प्रत्येक से

संबंधित अवधि न्यायानिर्णय पदाधिकारी द्वारा लगाए गए अंतर उत्पाद शुल्क और न्यायनिर्णायक पदाधिकारी द्वारा लगाए गए जुर्माने को आसान मूल्यांकन के लिए एक सारणीबद्ध कॉलम में निम्नानुसार प्रदान किया गया।

कारण बताओ नोटिस की तिथि	शामिल अवधि	विभेदक शुल्क	दंड
30.08.1995	01.02.1995 से 31.07.1995	₹ 3,04,662	₹ 5000
05.02.1997	27.10.1995 से 09.01.1996	₹ 66,311 1	₹ 2000
09.02.1996	01.08.1995 से 31.01.1996	₹ 95,978 2	₹ 2000
06.08.1996	01.02.1996 से 31.07.1996	₹ 1,63,843.25 1	₹ 5000
06.02.1996	01.08.1996 से 31.01.1997	₹ 2,69,842 2	₹ 5000
07.08.1997	01.02.1997 से 31.07.1997	₹ 1,53,441,583	₹ 5000
04.09.1998	फरवरी 1998	₹ 41,509.204	₹ 2000
05.09.1998	01.03.1998 से 31.08.1998	₹ 3,71,922.575	₹ 5000
05.03.1999	01.09.1998 से 28.02.1999	₹ 1,99,180 6	₹ 5000
कुल आरोपित शुल्क कुल आरोपित जुर्माना		₹16,67,109/-7	₹ 36,000/-

12. मूल आदेश से व्यथित होकर अपीलकर्त्ता ने संविधिक अपीले प्रस्तुत किया। सभी नौ अपीलों को आयुक्त (अपील) के द्वारा दिनांक 29.08.2003 के आदेश के द्वारा आंशिक रूप से अनुज्ञात (मंजुर) की गई। इस आदेश के द्वारा अपीलीय पदाधिकारी ने न्यायानिर्णयन पदाधिकारी द्वारा किए गए वर्गीकरण और न्यायानिर्णायक पदाधिकारी द्वारा मांगे गए परिणामी अंतर शुल्क की पुष्टि किया।

13. प्रतावित वर्गीकरण और मांगे गये अंतर शुल्क की पुष्टि जो आयुक्त (अपील) के द्वारा पारित किया गया, के विरूद्ध अपीलकर्त्ता ने सी०ई०एस०टी०ए०टी के समक्ष अपील प्रस्तुत

किया। सी०ई०एस०टी०ए०टी० ने 26.03.2008 के अंतिम आदेश द्वारा अपील को खारिज कर दिया।

उक्त आदेश के विरुद्ध अपीलकर्त्ता ने केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 35 एल (बी) के तहत वर्तमान अपील प्रस्तुत किया।

14. इस अपील में हमारे विचार के लिए जो प्रश्न उठते हैं वे है

(i) क्या अपीलकर्त्ता द्वारा निर्मित रिले केवल रेलवे सिग्नलिंग उपकरण के रूप में उपयोग किया जाता है, जैसा कि अपीलकर्त्ता ने दावा किया है, अध्याय 86 टैरिफ आइटम 8608 के अंतर्गत आएगा या विभाग द्वारा दावा किए गए के अनुसार अध्याय 85 टैरिफ आईटम नम्बर 8536.90 के तहत आएगा ?

(ii) क्या विभाग के द्वारा 1995-1998 के अवधि के दौरान विभिन्न तिथियों पर विभाग के द्वारा निर्गत कारण सह मांग नोटिस केन्द्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 11-ए के तहत किसी भी धोखाधड़ी, मिलीभगत, जानबूझकर गलत कथन या तथ्यों के अभाव में समय से वर्जित नहीं थे, विशेष रूप से जब अपीलकर्त्ता के द्वारा प्रस्तुत वर्गीकरण सूची दिनांक 27.08.1993 को अनुमोदित किया गया है ?

प्रश्न संख्या 1

15. प्रश्न संख्या 1 का उत्तर प्राप्त करने के लिए अध्याय 85 और अध्याय 86 के अंतर्गत वर्णित समानों के विशिष्टिया उनके अन्तर्गत संबंधित टैरिफ सूची के विशेष संदर्भ को अवलोकन करना आवश्यक है। अध्याय 85 में माल शामिल है, जैसे विधुत मशीनरी और उपकरण और उसके हिस्से, ध्वनि, रिकार्डर और पुनरूत्पादक, टेली विजन छवि और ध्वनि रिकार्डर और पुनरूत्पादक, और पूर्जे के रूप में वर्णित समान शामिल है और ऐसी वस्तुओं के सहायक उपकरण भी शामिल है।

16. अध्याय शीर्षक 8536 में विधुत परिपथ को स्विच करने या संरक्षित करने के लिए, या विधुत परिपथों में या कनेक्शन बनाने के लिए विधुत (उपकरण उदाहरण के लिए स्विच, रिले, फ्यूज, सर्ज, सप्रेसर, प्लग सार्केट, लॅप होल्डर, और अन्य कनेक्टर, जंक्शन बॉक्स) शामिल है। 1,000 वोल्ट से अधिक न होने वाले वोल्टेज के लिए, ऑप्टिकल फाइबर ऑप्टिकल फाइबर बंडल या केवल के लिए कनेक्टर ।

17. उपशीर्षक 8536.90 में "अन्य उपकरण शामिल है। उसमें यह भी शामिल है।

(i) उपशीर्षक 8536.90,10 के अन्तर्गत एसी0 मोटरों के लिए मोटर स्टार्टर,

(ii) उपशीर्षक 8536.90.20 के तहत डीसी मोटर्स के लिए मोटर स्टार्टर,

(iii) उपशीर्षक 8536.90.30 के अन्तर्गत जंक्शन बाक्स, और

(iv) उपशीर्षक 8536.90.90 के अन्तर्गत अन्य

18. अध्याय 86 के दायरे में रेलवे या ट्रामवे लोकोमोटिव रोलिंग स्टॉक और उसके हिस्से, रेलवे या ट्रामवे ट्रैक फिक्स्चर और फिटिंग और उसके हिस्से, सभी प्रकार के यांत्रिक (इलेक्ट्रो मैकेनिकल सहित) सभी प्रकार के यातायात संकेकित उपकरण शामिल है।"

19. अध्यायशीर्षक 8608 के दायरे में रेलवे या ट्रामवे ट्रैक फिक्स्चर और फिटिंग, रेवले ट्रामवे, सड़कों, अंतर्देशीय जलमार्ग, पार्किंग, सुविधवों, बंदरगाह स्थापना, या हवाई क्षेत्रों के लिए यात्रिक (इलेक्ट्रो मैकेनिकल साहित) संकेत सुरक्षा या यातायात नियंत्रण उपकरण, पूर्वगामी के हिस्से है।"

20. अध्याय शीर्ष 8608 के अंतर्गत पांच उपशीर्षक है जो निम्न प्रकार है:-

86080020	रेलवे ओर ट्रामवे ट्रैक फिक्स्चर और फिटिंग्स
86080020	यांत्रिक उपकरण, जो सडक रेल या अन्य वाहनो, जहाजो या विमानो को

	सिंगनल देने या नियंत्रित करने के लिए विधुत चालित नही है।
86080030	रेलवे के लिए यातायात नियंत्रण उपकरण
86080040	अन्य यातायात नियंत्रण उपकरण बंदरगाहो और हवाई अड्डो पर उपयोग के लिए स्वचालित यातायात नियंत्रण उपकरण सहित सडके या अंतर्देशीय जलमार्ग
86080090	अन्य

21. मूल आदेश पारित करने वाले सहायक आयुक्त ने महसूस किया कि अपीलकर्ता द्वारा निर्मित "रिले" केवल अध्याय 85 के तहत विधुत मशीनरी के दायरे में आता है और धारा XVII के नोट 2 (एफ) के मद्देनजर अभिव्यक्तियाँ अध्याय 86 में वर्णित "पुर्जे" और "पुर्जे और सहायक उपकरण", अध्याय 85 के अन्तर्गत आने वाली विधुत मशीनरी या उपकरण पर लागू नहीं होते हैं। सहायक आयुक्त ने पहली अनुसूची की व्याख्या के लिए सामान्य नियम" के नियम 3 (ए) पर भरोसा किया। केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम, 1985 में यह माना गया कि जो शीर्षक सबसे विशिष्ट विवरण प्रदन करता है उसे अधिक सामान्य विवरण प्रदन करने वाले शीर्षक की तुलना में प्राथमिकता दी जाएगी। इसलिए मूल पदाधिकारी ने माना कि चूँकि "रिले" का उल्लेख अध्याय 86 में नहीं है, लेकिन अध्याय शीर्षक 8536 में एक विशिष्ट उल्लेख मिलता है, इसलिए इसे केवल उपशीर्षक 8536.90 के तहत वर्गीकृत किया जाना चाहिए।

22. अपीलीय पदाधिकारी निर्धारिती से सहमत थे कि उनके द्वारा निर्मित रिले का उपयोग केवल रेलवे संकेतिक उपकरण के हिस्से के रूप में किया जाता है, लेकिन यह माना गया कि धारा XVII के नोट 2 (एफ) के दृष्टि में मूल पदाधिकारी के द्वारा पारित आदेशों में किसी भी हस्तक्षेप की आवश्यकता नहीं है। हालाँकि, अपीलीय पदाधिकारी ने मूल पदाधिकारी के आदेशों के उस हिस्से को अलग कर दिया जिसके द्वारा जुर्माना लगाया गया था। यह इस आधार पर था कि अपीलार्थी द्वारा 27.08.1993 को प्रस्तुत वर्गीकरण सूची को सक्षम पदाधिकारी द्वारा अनुमोदित किया गया था और इसलिए, अपीलार्थी को कानून के प्रावधानों का उल्लघंन करने वाला नहीं माना जा सकता था।

23. सी०ई०एस०टी०ए०टी०, वर्तमान अपील में आक्षेपित आदेश द्वारा केवल अपीलीय पदाधिकारी द्वारा दिए गए तर्क से सहमत था और अपील को खारिज कर दिया।

24. जैसा कि मूल पदाधिकारी और प्रथम अपीलीय पदाधिकारी के आदेशों से देखा जा सकता है, प्रश्न संख्या 1 का उत्तर अध्याय 85 और 86 में पाए गए माल के विवरण के साथ-साथ धारा XVII में टिप्पणियों और पहली अनुसूची की व्याख्या के लिए सामान्य नियमों के इर्द-गिर्द घूमता हैं। हम पहले ही अध्याय 85 और 86 में माल का विवरण निकाल चुके है इसलिए हम धारा XVII में प्रासंगिक टिप्पणियों और पहली अनुसूची की व्याख्या के लिए सामन्य नियमों के प्रासंगिक नियम पर ध्यान दें।

25. केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम, 1985 की धारा 2 में प्रावधान है कि केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 के तहत् जिन दरों पर उत्पाद शुल्क लगाया जाएगा, वे पहली अनुसूची और दूसरी अनुसूची में निर्दिष्ट है। पहली अनुसूची में नियमों का एक समूह शामिल है जिसे "इस अनुसूची की व्याख्या के लिए सामान्य नियम" के रूप में जाना जाता है। ये नियम इस अधिदेश के साथ शुरू होते है कि "इस अनुसूची में वस्तुओं का वर्गीकरण इसके तहत निर्धारित सिद्वान्तों द्वारा शासित होगे।"

26. इस नियमों का नियम 1 स्पष्ट करता है कि अनुभागों, अध्यायों और उप अध्यायों के शीर्षक केवल संदर्भ में आसानी के लिए प्रदान किए जाते है और कानूनी उद्देश्यों के लिए वर्गीकरण शीर्षकों और किसी भी संबंधित अनुभाग या अध्याय की शर्तों के अनुसार निर्धारित किया जाएगा। शीर्षकों की शर्तें और किसी भी संबंधित खण्ड के अनुसार या अध्याय टिप्पणियों और इस तरह के शीर्षकों या टिप्पणियों का प्रावधान नहीं है अन्यथा नियमों के प्रावधानों के अनुसार आवश्यक है कि अनुसरण करें।

27. नियम 2 (i) अपूर्ण एवं अधूरा अनुच्छेदों से संबंधित है, और (ii) सामग्री या पदार्थ के मिश्रण या संयोजन से संबंधित है जबकि नियम 2 (ए) अपूर्ण या अधूरे अनुच्छेदों से संबंधित है, नियम 2 (बी) किसी सामग्री या पदार्थ के मिश्रण या संयोजन से संबंधित है।

28. नियम 3 दो या दो से अधिक उपशीर्षकों के अन्तर्गत वर्गीकृत सामानों से संबंधित है लेकिन नियम 3. नियम 2 (बी) के संदर्भ से शुरू होता है। इसलिए नियम 2 (बी) और नियम 3 को एक साथ वर्णित करना आवश्यक है जो इस प्रकार पठनीय है:

2 (ए) XXXX

(बी) किसी सामग्री या पदार्थ के शीर्षक में किसी भी संदर्भ को अन्य सामग्रियों या पदार्थों के साथ उस सामग्री या पदार्थ के मिश्रण या संयोजन के संदर्भ को शामिल करने के लिए लिया जाएगा। किसी दी गई सामग्री या पदार्थ के सामान के किसी भी संदर्भ को पूरी तहत या आंशिक रूप से ऐसी सामग्री या पदार्थ से युक्त सामान के संदर्भ में शामिल किया जाएगा। एक से अधिक सामग्री या पदार्थ से युक्त वस्तुओं का वर्गीकरण नियम 3 के सिद्धान्तों के अनुसार होगा।

3. जन नियत 2 (बी) के प्रयोग से या किसी अन्य कारण से, माल प्रथम दृष्ट्या, दो या दो से अधिक शीर्षकों के तहत वर्गीकृत किया जा सकता है, तो वर्गीकरण निम्नानुसार प्रभावी किया जाएगा. (ए) जो शीर्षक सबसे विशिष्ट प्रदान करता है उसे अधिक सामान्य विवरण प्रदान करने के शीर्षकों को तुलना में प्राथमिकता दी जाएगी। हॉलाकि, जब दो या दो से अधिक शीर्षक मिश्रत या मिश्रत वस्तुओं में निहित सामग्रियों या पदार्थों के केवल एक हिस्से को संदर्भित करते है या खुदरा विक्री के किए रखे गए सेट में केवल वस्तुओं के एक हिस्से को संदर्भित करते है, तो उन शीर्षकों को संबंध में समान रूप से विशिष्ट माना जाना चाहिए। उन वस्तुओं के लिए रिले ही उनमें से एक वस्तु का अधिक पूर्ण या सटीक विवरण देता हो ।

(बी) मिश्रित, मिश्रित सामान जो विभिन्न सामाग्रियों से बने होते हैं या विभिन्न घटकों से बने होते है और खुदरा बिक्री के लिए सेट में रखे गए सामान, जिन्हें (ए) के संदर्भ में वर्गीकृत नहीं किया जा सकता है, उन्हें इस तरह वर्गीकृत किया जाएगा जैसे कि के सामग्री

से बने हो या घटक जो उन्हें उनका आवश्यक चरित्र प्रदान करता है, जहाँ तक यह मानदंड लागू होता है।

(सी) जब वस्तुओं को (ए) या (बी) के संदर्भ में वर्गीकृत नहीं किया जा सकता है। उन्हें उस शीर्षक के तहत वर्गीकृत किया जाएगा जो उन लोगों के बीच संख्यात्मक क्रम में सबसे अंत में आता है जो समान रूप से विचार करने के योग्य है।

29. दिलचस्प बात यह है कि नियम 2 (ए) "अनुच्छेद" के बारे में कहता है, नियम 2 (बी) सामग्री या पदार्थ" के साथ-साथ किसी दिए गए सामग्री या पदार्थ के सामान के बारे में बात करता है और नियम 3 "माल" के बारे में बात करता है।

30. वर्तमान मामले में निर्धारिती का दावा था कि उनके द्वारा निर्मित रिले रेलवे संकेतिक उपकरण का हिस्सा थे। लेकिन सभी पदाधिकारियों का एकमत था कि यह उत्पाद अध्याय उपशीर्षक 8536.90 में एक विशिष्ट विवरण के सामान के लिए संदर्भित है और इसलिए सामान्य नियम 3 (ए) लागू होगा।

31. लेकिन सामान्य नियम 3(ए) को लागू करने में अधिकारियों ने 2 बातों पर ध्यान देना छोड़ दिया है। वे है:

(i) जैसा कि इस न्यायलय के द्वारा केंद्रीय उत्पाद बनाम सिम्प्लेक्स मिल्स कंपनी लिमिटेड (2005) 3 एस०सी०सी० 51 के मामले में निर्धारित किया गया; व्याख्या के सामान्य नियम लागू होंगे, जैसा कि नियम 1 में ही अनिवार्य है, केवल तभी जब शीर्षक और संबंधित अनुभाग या अध्याय नोट्स की शर्तें से कोई स्पष्ट तस्वीर नहीं उभरती है, और (ii) किसी भी मामले में सामान्य नियमों के नियम 3 को केवल तभी लागू किया जा सकता है जब कोई विशेष वस्तु दो या दो से अधिक शीर्षक के तहत वर्गीकृत की जाती है, या तो नियम 2 (बी) के आवेदन द्वारा या किसी अन्य कारण से एक बार जब पदाधिकारियों ने यह निष्कर्ष निकाला कि धारा XVII के नोट 2 (एफ) के आधार पर, अपीलकर्ता द्वारा निर्मित "रिले" अध्याय शीर्षक 8608 के तहत वर्गीकृत भी नहीं है, तो हम नहीं जानते कि पदाधिकारी

नियम 3 (ए) पर कैसे वापस आ सकते है सामान्य नियमों का पदाधिकरियों के तर्क में एक मौलिक भ्राति है, कि सामान्य नियमों का नियम 3(ए) लागू होगा विशेष रूप से जब उन्होंने पाया था कि धारा XVII के नोट 2 (एफ) के कारण 'रिले" अध्याय शीर्षक 8608 के तहत वर्गीकृत नहीं है।

32. धारा XVII पर आते हैं, जो अध्याय 86 के पहले है, उसमें कुछ टिप्पणियाँ है, जिनमें से एक टिप्पणी 2 है जो कुछ अनुच्छेदों को सूचीबद्ध करता है, जिन पर अध्याय 86 में वर्णित अभिव्यक्ति भाग" और भाग और सहायक उपकरण लागू नहीं होते है टिप्पणी 2 (एफ) इस प्रकार है:-

1. XXX

2. XX

(ए)xxxx

(डी) xxxx

(सी) XXXXX

(डी) xxxx

(ई) xxxx

(एफ) विधुत मशीनरी या उपकरण ('अध्याय 85)

33. नोट 2 (एफ) पर राजस्व द्वारा भरोसा किया गया, इस तथ्य को ध्यान में रखते हुए कि अध्याय शीर्षक 8608 में "रेलवे या ट्रामवे ट्रैक फिक्स्चर और फिटिंग आदि शब्दों के पश्चात् "पूर्वगामी के हिस्से शब्दों का उपयोग किया गया है। अध्याय शीर्षक 8608 में विशेष रूप से विधुत रिले का उल्लेख नहीं किया गया है। निर्धारिती का तर्क यह है कि "यह रेलवे संकेतिक सुरक्षा या यातायात नियंत्रण उपकरण का हिस्सा है और इसलिए उनके द्वारा निर्मित रिले "पाटर्स" शब्द के उपयोग के कारण अध्याय शीर्षक 8608 के अंतर्गत आते है।

यह तर्क है कि पदाधिकारियों के द्वारा धारा XVII के नोट 2 (एफ) पर भरोसा करके खारिज करने की मांग की गई है।

34. हालांकि, पहली बार में नोट 2 (एफ) मौजूदा मामले पर लागू होता प्रतीत होता है, लेकिन सुक्ष्म जॉच करने पर ऐसा नहीं हो सकता है।

35. धारा XVII का नोट 3 इस प्रकार है "अध्याय 86 से 88" में "पुर्जे" या "सहायक उपकरणों के संदर्भ उन पुर्जो या सहायक उपकरणों पर लागू नहीं होते है जो कवेल या मुख्य रूप से उन अध्यायों के लेखों के साथ उपयोग के लिए उपयुक्त नहीं है। एक भाग या सहायक जो उन अध्यायों के दो या अधिक शीर्षकों में विवरण उत्तर देता है, उसे उस शीर्षक के अन्तर्गत वर्गीकृत किया जाना चाहिए जो उस भाग या सहायक के मुख्य उपयोग से मेल खाता है।

36. नोट 3 में जो मान्यता दी गई है उसे "उपयोग परीक्षण के लिए उपयुक्तता" या उपयोगकर्ता परीक्षण कहा जा सकता है। जबकि नोट 2 (एफ) के तहत बहिष्कार उन वस्तुओं का हो सकता है जो रेलवे संकेतिक उपकरण के अलावा अन्य उपयोग के लिए विधुत मशीनरी पर उपकरण के रूप में स्वत्रंत रूप से विपणन करने में सक्षम हैं, वे हिस्से जो पूरी तरह से या मुख्य रूप से किसी वस्तु साथ उपयोग के लिए उपयुक्त है। अध्याय 86 को किसी भिन्न अध्याय में नहीं ले जा सकते क्योंकि यह समूह वर्गीकरण के मूल उद्देश्य को नकार देगा। यह टिप्पणी 3 द्वारा स्पष्ट किया गया है।

37. राजस्व द्वारा यह स्वीकार किया गया कि अपीलकर्त्ता द्वारा निर्मित रिले का उपयोग केवल रेलवे संकेत, यातायात नियंत्रण उपकरण के हिस्से के रूप में किया जाता है। इसलिए, नोट 3 में दर्शाए गए "एक मात्र या प्रभाव उपयोगकर्ता परीक्षण" की अनदेखी करते हुए धारा XVII मे नोट 2 (एफ) का आहवन उचित नहीं है।

38. प्रश्न यह कि क्या किसी दिए गए मामले में कौन सा परीक्षण उचित होगा, इस न्यायालय के द्वारा इसका उत्तर ए. नागराजू ब्रदर्स बनाम स्टेट ऑफ ए०पी० 1994 (3) एस०सी०सी० में दिया गया जो निम्नवत् है "इन मामलों में कोई एकल सार्वभौमिक परीक्षण नहीं है। कई निर्णयित मामले इस सच्चाई को स्पष्ट रूप से उजागर करते है। संभवतः इसी कारण से आम बोलचाल की भाषा में परीक्षण या व्यावसायिक उपयोग परीक्षण, जैसा कि इसे कहा जाता है, को अधिक उपयुक्त परीक्षण माना जाता है, हालांकि, एकमात्र नहीं। ऐसे मामले हो सकते है, विशेषकर नए उत्पादों के मामले में, जहाँ यह परीक्षण उपयुक्त नहीं हो सकता है। ऐसे मामले में अन्य परीक्षण जैसे प्रबलता का परीक्षण, या तो मूल्य के भार के आधार पर या किसी अन्य आधार पर लागू करना पड़ सकता है। सर्वाभौमिक अनुप्रयोग के किसी भी कठोर और तेज नियम को निर्धारित करना वास्तव में संभव नहीं है, न ही वांछनीय है, इसलिए प्रत्यर्थीगण को व्याख्या के लिए सामान्य नियमों द्वारा स्वीकार किए गए "प्रमुख उपयोग" या एकमात्र उपयोग परीक्षण को नजर अंदाज नहीं करना चाहिए। अनुसूची की व्याख्या के लिए सामान्त नियम ।

39. जैसा कि आयुक्त (अपील) ने बताया, माल को पहले उपशीर्षक 8536.90 के तहत वर्गीकृत किया गया था (1993 से पहले), लेकिन अपीलकर्त्ता द्वारा प्रस्तुत उपशीर्षक 8608 के तहत उन्हें वर्गीकृत करने वाली एक संशोधित वर्गीकरण सूची को 27.08.1993 को सक्षम पदाधिकारी द्वारा अनुमोदित किया गया था। वर्गीकरण सूची ऐसे विशिष्ट अनुमोदन के बाद, पदाधिकारियों की और से धारा XVII का नोट 2 (एफ) को लागू करना उचित नहीं है।

इसलिए प्रश्न संख्या 1 का उत्तर अपीलकर्त्ता के पक्ष में और राजस्व के विरुद्ध दिया जाता है।

प्रश्न संख्या 2

40. दूसरा प्रश्न विचार के लिए उठता है वह यह है कि क्या केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 11 ए के तहत् विभिन्न तिथियों पर विभाग द्वारा 1995-1998 की अवधि के दौरान निर्गत कारण सह माँग नोटिस की किसी धोखाधड़ी, मिलीभगत, जानबूझकर गलत कथन या तथ्यों को दवाने के अभाव में समय द्वारा प्रतिबंधित नहीं किया गया था। जबकि प्रस्तुत वर्गीकरण सूची को 27.08.1993 को मंजूरी दी गई है।

41. सबसे पहले हमें यह बताना चाहिए कि यह ऐसा मामला नहीं है जहाँ सीमा का विस्तारित अवधि लागू होगी, विशेष रूप से स्वीकृत स्थिति के प्रकाश में कि निर्धारिती जिसने अपने उत्पाद को वर्ष 1993 तक उपशीर्षक 8536.90 के तहत वर्गीकृत किया था, विशेष रूप से दायर किया गया था, 27.08.1993 को एक वर्गीकरण सूची उन्हें उपशीर्षक 8608 के तहत पुर्नवर्गीकृत किया गया और उसे सक्षम पदाधिकारी द्वारा अनुमोदित भी किया गया। इसलिए शुल्क के भुगतान से बचने के इरादे से किसी धोखाधड़ी या मिली भगत या किसी जानबूझकर गलत बयानी या तथ्यों को दबाने या इस आधेनियम या इसके तहत बनाए गए नियमों के किसी भी प्रावधान के उल्लघंन

का कोई सवाल ही नहीं है। विभाग का यह भी मामला नहीं है कि अपीलकर्त्ता इनमें से किसी भी चीज का दोषी था] जिसके कारण सीमा अवधि को बढ़ाया जाना जरूरी था। इसलिए] यह निष्कर्ष अपरिहार्य है कि राजस्व के पास धारा 11 ए के तहत् शक्ति का उपयोग करने के लिए केवल सामान्य सीमा अवधि ही उपलब्ध थी।

42. वास्तव में प्रथम अपीलीय पदाधिकारी ने अपने आदेश के अंतिम पैराग्राफ में इस प्रकार अभिनिर्धारित किया, "मुझे लगता है कि विषय वस्तु को पहले उपशीर्षक संख्या 8536.90 के तहत वर्गीकृत किया गया था और फिर अपीलकर्त्ता ने उपशीर्षक संख्या 8608.00 के तहत माल के नये वर्गीकरण के लिए कहा।" नए वर्गीकरण को उचित पदाधिकारी द्वारा अनुमोदित किया गया था और अपीलकर्त्ता ने अनुमोदित वर्गीकरण के अनुसार शुल्क का भुगतान किया था। इसलिए अपीलकर्त्ता की ओर से कानून के किसी भी प्रावधान का उल्लघन नहीं किया गया है और इसलिए नियम 173 Q के तहत जुर्माना नहीं लगाया जा सकता है।

43. अपीलीय पदाधिकारी ने बिना किसी चर्चा के यह भी कहा कि कारण बताओं नोटिस धारा 11 ए में परिकलपित समय सीमा के भीतर जारी किए गये थे और विस्तारित अवधि के आह्वान के अधिकार क्षेत्र पर किसी भी चर्चा की आश्वश्यकता नहीं है इसलिए यह स्पष्ट है कि किसी भी पदाधिकारी ने सीमा की विस्तारित अवधि को लागू करने का विकल्प नहीं चुना, बल्कि इस आधार पर आगे बढ़े कि सभी कारण बताओं नोटिस सीमा की सामान्य अवधि के भीतर जारी किए गए थे यदि किसी पदाधिकारी ने कारण बताओं नोटिस की तारीखों, उन नोटिसों द्वारा कवर की गई अवधि और उस समय प्रचलित सीमा की सामान्य अवधि को देखने पर ध्यान रखा होता. तो आसानी से पा सकते थे कि कारण बताओ नोटिस कम से कम आंशिक रूप से समय समय से बाधित थे।

44. धारा 11 ए को लागू करने की सामान्य सीमा अवधि 11.05.2000 तक छः महीने थी और इसे 12.05.2000 से 2000 के अधिनियम 10 द्वारा एक वर्ष के रूप में संशोधित किया गया था एक वर्ष की इस अवधि को 14.05. 2016 से अधिनियम 28, 2016 द्वारा दो वर्ष के रूप में संशोधित किया गया था। इसे ध्यान में रखते हुए आइए कारण बताओ नोटिस जारी होने की तारीखों और कारण बताओं नोटिस द्वारा कवर की गई अवधि पर एक नजर डालते है जो इस प्रकार है:-

क्रम सं0	कारण बताओ नोटिस की तारीख	कारण बताओ नोटिस की तारीख द्वारा कवर की गई अवधि
1	30.08.1995	01.02.1995 से 31.07.1995
2	09.02.1996	01.08.1995 से 31.01.1996
3	05.02.1997	01.08.1996 से 31.01.1997
4	07.08.1997	01.02.1997 से 31.07.1997
5	06.08.1996	01.02.1996 से 31.07.1996
6	06.02.1998	01.08.1996 से 31.01.1997
7	04.09.1998	फरवरी 1998
8	05.09.1998	01.03.1998 से 31.08.1998
9	05.03.1999	01.09.1998 से 28.02.1999

45. यह उपरोक्त तालिका से देखा जा सकता है (i) कि सभी कारण बताओं नोटिस 12.05.2000 से पहले की तारीख के थे और इसलिए परिसीमा की सामान्य अवधि छः महीने थी, और (ii) सीमा अवधि के आंशिक या पूर्ण रूप से परे की अवधि के संबंध में कम से कम कुछ कारण बताओं नोटिस जारी किए गए थे। दुर्भाग्य से न तो अपीलीय पदाधिकारी और न ही सी०ई०एस०टी०एटी ने उनके द्वारा कवर की गई अवधि के संदर्भ में कारण बताओ नोटिस का व्यक्तिगत रूप से विशलेषण करने की जहमत उठाई।

46. किसी भी मामले में 27.08.1993 को प्रस्तुत वर्गीकरण सूची को अनुमोदित करने के बाद, वर्गीकरण विवाद उठाते हुए, सभी कारण बताओं नोटिस केवल 30.08.1995 को और उसके बाद जारी किए गए थे। वर्तमान मामले में विवाद केवल वर्गीकरण का था, जो

27.08.1993 के बाद की पूरी अवधि के दौरान निर्मित उत्पाद पर लागू होता है। विवाद बिलकेंद्रीत नहीं था इसलिए मूल पदाधिकारी द्वारा जो करने की मांग की गई थी वह वास्तव में कुछ विशिष्ट अवधियों को कवर करते हुए अलग-अलग नोटिस जारी करके 27.08.1993 को प्रस्तुत वर्गीकरण सूची के अनुमोदित की समीक्षा करना था। यहाँ देखने वाली बात यह है कि 27.08.1993 को किए गए वर्गीकरण सूची के अनुमोदन के प्रभाव को पूर्ववत करने का प्रयास वास्तव में समय बाधित था। इसलिए, इस तथ्य के बावजूद कि कुछ व्यक्तिगत नोटिस सीमा अवधि के भीतर या तो अवधि के हिस्से के संबंध में या उनके द्वारा कवर की गई पूरी अवधि के संबंध में जारी किए गए थे, धारा 11 ए का आह्वान मामले के तथ्य और परिस्थितियों, समय के भीतर नहीं कही जा सकती है।

47. इसलिए विधि के दोनों प्रश्नों का उत्तर अपीलकर्त्ता के पक्ष में दिया जाता है और अपील स्वीकृत की जाती है। मूल आदेश, अपीलीय पदाधिकारी का आदेश, सी०ई०एस०टी०ए०टी० का आदेश को अपास्त किया जाता है। परिणामस्वरूप, कारण बताओ-सह-मांग नोटिस भी अपास्त किया जाता है।

खर्च का कोई आदेश नहीं।

अपील स्वीकृत

अरविन्द कुमार पाण्डेय