ബാധ്യതാ നിരാകരണപത്രം (Disclaimer)

പ്രാദേശികഭാഷയിൽ വിവർത്തനം ചെയ്ത വിധിന്യായം നിർമ്മിത ബുദ്ധ്യാധിഷ്ഠിത വിവർത്തന ഉപകരണത്തിന്റെ സഹായത്തോടെയും കേരള ഹൈക്കോടതിയിലെ ഐ.ടി ഡയറക്ടറേറ്റിന്റെ സാധൂകരണത്തോടെയും തർജ്ജമ നടത്തിയിട്ടുള്ളതാണ്. എന്നിരുന്നാലും, ഇതിന്റെ ഉള്ളടക്കത്തിൽ ആശയപരമായോ സാംഗത്യപരമായോ വ്യാകരണപരമായോ ആഖ്യാനപരമായോ തെറ്റുകൾ കടന്നു കൂടാൻ സാധ്യതയുള്ളതാണ്. ഈ തർജ്ജമ കേവലം വ്യവഹാരകക്ഷികളുടെയും പൊതുജനങ്ങളുടെയും പൊതുവായ അറിവിലേക്ക് ഉപയോഗപ്പെടുത്തുവാൻ വേണ്ടി മാത്രം ഉദ്ദേശിച്ചിട്ടുള്ളതുമാണ്. ഔദ്യോഗികവും പ്രായോഗികവുമായ എല്ലാ ആവശ്യങ്ങൾക്കും വിധി നിർവഹണ നടപ്പാക്കലുകൾക്കും പ്രസ്തുത വിധിന്യായത്തിന്റെ ഇംഗ്ലീഷ് പതിപ്പ് ആധികാരികവും അന്തിമവും ആയിരിക്കും.

മെസ്സേർസ് ത്രിമൂർത്തി ഫ്രാഗ്രൻസസ് (പി) ലിമിറ്റഡ്, അതിന്റെ ഡയറക്ടർ ശ്രീ പ്രദീപ് കുമാർ അഗർവാൾ വഴി

v.

ഡൽഹി എൻസിടി സർക്കാർ, അതിന്റെ പ്രിൻസിപ്പൽ സെക്രട്ടറി (ധനകാര്യം) വഴി, കൂടാതെ മറ്റുള്ളവരും

(2011 ലെ സിവിൽ അപ്പീൽ നമ്പർ 8486)

2023 മെയ് 04,

[ജസ്റ്റിസ് എസ്. രവീന്ദ്ര ഭട്ട്, ജസ്റ്റിസ് ദീപാങ്കർ ദത്ത]

കേന്ദ്ര വിൽപ്പന നികുതി നിയമം, 1956 - വകുപ്പുകൾ 14, 15 - ധനകാര്യ നിയമം, 1988 - കേന്ദ്ര എക്സൈസ് തീരുവ നിയമം, 1985 - ഷെഡ്യൂളിന്റെ അധ്യായം 21, 24 - അധിക എക്സൈസ് തീരുവ (പ്രത്യേക പ്രാധാന്യമുള്ള ചരക്കുകൾ) നിയമം, 1957 - ധനകാര്യ നിയമം, 2001 - ഡൽഹി വിൽപ്പന നികുതി 1975 - തമിഴ്നാട് പൊതു വിൽപ്പന നികുതി നിയമം, 1959 - ഉത്തർപ്രദേശ് വ്യാപാര നികുതി നിയമം, 1948 - മേൽപ്പറഞ്ഞ സംസ്ഥാന നിയമങ്ങൾ പ്രകാരം പാൻ മസാല അല്ലെങ്കിൽ ഗുഡ്കയുടെ നികുതി - "പുകയില" എന്ന നിലയിൽ ഒഴിവാക്കപ്പെട്ട ഇനമാണോ പാൻ മസാല - വിധിച്ചു: നിയമത്തിന്റെ ഭാഗമായിരിക്കുകയോ നികുതിയിൽ നിന്ന് ഒഴിവാക്കുകയോ ചെയ്തിട്ടുള്ള ഉൽപ്പന്നങ്ങളുടെ കാര്യത്തിൽ, ഷെഡ്യൂളിലെ (കളിലെ) എൻട്രികളായി അവതരിപ്പിക്കുകയും അവയെ നികുതിക്ക് വിധേയമാക്കുകയും ചെയ്യുന്ന വിജ്ഞാപനങ്ങളുടെ ഫലപ്രാപ്തിയെ /സാധുതയെ കുറിച്ചുള്ള ചോദ്യം ഇപ്പോൾ പരിസമാപ്തിയിൽ എത്തിയിട്ടുണ്ട്, ആഗ്ര ബെൽറ്റിംഗ് വർക്ക്സ് ശ്രേണിയിലെ കേസുകൾക്കും കോത്താരി പ്രൊഡക്ട്സ് ലിമിറ്റഡ് ശ്രേണിയിലെ കേസുകൾക്കും ഇടയിൽ ഒരു വൈരുധ്യവുമില്ലെന്ന് ത്രിമൂർത്തി ഫ്രാഗ്രൻസസ് (പി) ലിമിറ്റഡ് കേസിൽ വിധിച്ചതിലൂടെ ഇത് വ്യക്തമാക്കപ്പെട്ടു.- നികുതിദാതാക്കളുടെ വാദങ്ങൾ ഈ വിഷയത്തിൽ പരാജയപ്പെടുന്നു - കൂടാതെ, സിഇടി നിയമം തന്നെ പാൻ മസാലയും മറ്റെല്ലാ തരത്തിലുള്ള പുകയിലയും തമ്മിൽ വേർതിരിവ് സൃഷ്ടിച്ചിട്ടുണ്ട്, പാൻ മസാലയിൽ പുകയില അടങ്ങിയിട്ടുണ്ടോ ഇല്ലയോ എന്നത് ഇവിടെ പ്രസക്തമല്ല - 1995 മുതൽ, സിഇടി നിയമത്തിൽ പാൻ മസാലയും (അധ്യായം 21) പുകയിലയും (അധ്യായം 24) തമ്മിലുള്ള വ്യത്യാസം വ്യക്തമാക്കിയിട്ടുണ്ട് - പാൻ മസാലയുടെ നിർവചനത്തിൽ ആയതിന്റെ ചേരുവകളിലൊന്ന് പുകയിലയാണെങ്കിലും, അത് ഒരു പ്രത്യേക ഉൽപ്പന്നമായി കണക്കാക്കുമെന്ന് വ്യക്തമാക്കിയിട്ടുണ്ട് - 2001 വരെ, "പാൻ മസാല"യ്ക്കും ചവയ്ക്കുന്ന പുകയിലയ്ക്കും വ്യത്യസ്തമായ സമീപമാണ് ലഭിച്ചിരുന്നത് - അവ പരസ്പരം മാറ്റിപ്പറയാവുന്നതോ പര്യായപദമോ അല്ല - എൻട്രി 2404 സൂചിപ്പിക്കുന്നത് ചവയ്ക്കുന്ന പുകയിലയെ

കുറിച്ചാണ്. "ഖര മസാല", "കിമാം", "ദോക്ത", "സർദ", "സുഖ", "സുർതി" എന്നീ പേരുകളിൽ അറിയപ്പെടുന്ന തയ്യാറാക്കലുകളാണ് ഇതിൽ വരുന്നത് - ഉഡാകു, മുക്കുപൊടി എന്നിവയെ ഒരു പ്രത്യേക തലക്കെട്ടിന് കീഴിൽ കൈകാര്യം ചെയ്യുന്നു - 2001 മുതലുള്ള പ്രാബല്യത്തിൽ അധ്യായം 24 ൽ പുകയിലയ്ക്കൊപ്പം പാൻ മസാലയെ ഉൾപ്പെടുത്തുകയും അതോടൊപ്പം തന്നെ ആ ഉൽപ്പന്നത്തെ അധ്യായം 21 ൽ നിന്ന് ഒഴിവാക്കുകയും പുകയില അടങ്ങിയിരിക്കുന്ന പാൻ മസാലയ്ക്ക് എഡിഇ ഏർപ്പെടുത്തുകയും ചെയ്തതിന്റെ അർത്ഥം ഈ ഉൽപ്പന്നം (അതായത് പുകയില ഇല്ലാത്ത പാൻ മസാല) ആദ്യമായി സംസ്ഥാന വിൽപ്പന നികുതിയിൽ നിന്ന് പുറത്തേക്ക് പോകുന്നു എന്നാണ്- പാൻ മസാല എന്നും ഉഡ്ക എന്നും വിശേഷിപ്പിക്കപ്പെടുന്ന ചരക്കുകളും ഉൽപ്പന്നങ്ങളും അധ്യായം 21 ൽ ഉൾപ്പെടുത്തിയിരുന്നു - അതിനാൽ, 2001 നും എഡിഇ അവതരിപ്പിക്കുന്നതിനും മുമ്പ്, ഈ രണ്ട് ഉൽപ്പന്നങ്ങളും പ്രാദേശിക നികുതി അല്ലെങ്കിൽ വിൽപ്പന നികുതി ലെവികളിൽ ഉൾപ്പെട്ടിരുന്നു - 2001 ന് മുമ്പ്, പാൻ മസാലയിൽ പുകയില അടങ്ങിയിട്ടുണ്ടോ എന്ന് പരിഗണിക്കാതെ തന്നെ പാൻ മസാലയും ഉഡ്കയും 21-ാം അധ്യായത്തിൽ ഉൾപ്പെട്ടിരുന്നു - അധ്യായം 24 പ്രകാരം തരംതിരിക്കാവുന്ന ചരക്കുകൾ, അതായത് പുകയില ഇനങ്ങൾ കൂടുതൽ പൊതുവായവയാണ്, അവയിൽ പാൻ മസാല ഉൾപ്പെടുത്തിയിരുന്നില്ല - സിഇടി നിയമത്തിൽ 2404.40 അവതരിപ്പിച്ചതിനെ തുടർന്നുള്ള മാറ്റങ്ങൾ സിഎസ്ടി നിയമത്തെ ബാധിക്കുകയോ മാറ്റുകയോ ചെയ്യുന്നില്ല - അതിനാൽ, സിഎസ്ടി നിയമത്തെ സംബന്ധിച്ചിടത്തോളം ഉഡ്കയും പാൻ മസാലയും 2404.40 എന്ന എന്ന ഉപശീർഷകത്തിൽ ഉൾപ്പെടുന്നില്ല - അതിനാൽ, പ്രാദേശിക നികുതി നിരക്ക് സിഎസ്ടി നിയമത്തിന് കീഴിലുള്ള പരിധി കവിയാൻ പാടില്ലെന്ന നികുതിദായകരുടെ വാദങ്ങൾ നിരസിക്കപ്പെട്ടു.

അപ്പീലുകൾ തീർപ്പാക്കിക്കൊണ്ട്, കോടതി

1.1 അടയ്ക്കയും ചുണ്ണാമ്പും അതിനൊപ്പം കദ, കരിങ്ങാലി, ഏലം, കൊപ്ര, മെന്തോൾ, പുകയില എന്നിങ്ങനെയുള്ള ഒന്നോ അതിലധികമോ ചേരുവകളും ചേർത്തുണ്ടാക്കുന്ന ഒരു ഉൽപ്പന്നമായാണ് കേസിലെ പ്രസക്തമായ സമയത്ത്, 'പാൻ മസാല'യെ വിശേഷിപ്പിച്ചിരുന്നത്. സിഇടി നിയമപ്രകാരം പാൻമസാലക്ക് നൽകിയിരുന്ന ഈ നിർവചനം 1995 വരെ മാറ്റമില്ലാതെ തുടർന്നു. 'ചുണ്ണാമ്പ്, കദ, കരിങ്ങാലി, ഏലം, കൊപ്ര, മെന്തോൾ, പുകയില' എന്നിവ അടങ്ങിയിരിക്കുന്ന അല്ലെങ്കിൽ ഈ ചേരുവകളിൽ ഒന്നോ അതിലധികമോ അടങ്ങിയിരിക്കുന്ന 'പാൻ മസാല' തലക്കെട്ട് 21.06 ൽ വരുന്നു. പുകയില, മാനുഫാക്ചർ ചെയ്ത പുകയില ബദൽ എന്നിവയെക്കുറിച്ച് അധ്യായം 24 പ്രതിപാദിക്കുന്നു, അക്കാലത്തെ പ്രസക്തമായ ഉപശീർഷകം 2404.41 ആയിരുന്നു. സാധാരണയായി ഖര മസാല, കിമാം, ദോക്ത, സർദ, സുഖ, സുർതി എന്നിങ്ങനെയുള്ള തയാറാക്കലുകളിൽ ഉൾപ്പെടെ അറിയപ്പെടുന്ന ചവയ്ക്കുന്ന പുകയിലയെക്കുറിച്ച് ഇത് പ്രതിപാദിക്കുന്നു. സിഇടി നിയമത്തിലെ 21-ാം അധ്യായത്തിലെ നോട്ട് -3 1995 ലെ പാർലമെന്റ് നിയമം 22 ലൂടെ മാറ്റിസ്ഥാപിച്ചു. ഇതിൽ "പാൻ മസാല" എന്നതിനെ നിർവചിച്ചിരിക്കുന്നത് ഇപ്രകാരമാണ്, "ഏലം, കൊപ്ര, മെന്തോൾ തുടങ്ങിയ മറ്റേതെങ്കിലും ചേരുവകൾ

അടങ്ങിയിട്ടുണ്ടെങ്കിലും ഇല്ലെങ്കിലും, വെറ്റിലക്കൊപ്പം ചുണ്ണാമ്പ്, കദ, കരിങ്ങാലി, പുകയില എന്നിങ്ങനെയുള്ള ചേരുവകളിൽ ഏതെങ്കിലും ഒന്നോ അതിലധികമോ അടങ്ങിയ ഏതെങ്കിലും ഒരു തയ്യാറാക്കലാണ് ഇത്". അതിനാൽ, പാൻ മസാലയുടെ പ്രാഥമിക ഘടകം അടയ്ക്കയാണ്, ഇത് മറ്റ് ചേരുവകളോട് പ്രത്യേകമായോ ഒരുമിച്ചോ കലർത്താം. ഈ അവസ്ഥ 01.03.1988 വരെ നിലനിന്നിരുന്നു. 1995-ൽ നിർവചനത്തിൽ ഒരു മാറ്റം വന്നു. അടയ്ക്ക അവശ്യ ഘടകമായി തുടർന്നു, ഇതിൽ "ചുണ്ണാമ്പ്, കദ അല്ലെങ്കിൽ പുകയില" എന്നിവ ഒറ്റയ്ക്കോ ഒരുമിച്ചോ ചേർക്കാം. ഉൽപ്പന്നത്തിൽ ഏലം, കൊപ്ര, മെന്തോൾ എന്നിവ അടങ്ങിയിട്ടുണ്ടോ ഇല്ലയോ എന്നത് അപ്രസക്തമാണ്: എങ്കിലും 'പാൻ മസാല' എന്നു കണക്കാക്കണമെങ്കിൽ അതിൽ മേൽപ്പറഞ്ഞ മൂന്ന് ചേരുവകളിൽ (ചുണ്ണാമ്പ്, കദ, പുകയില) ഒന്നെങ്കിലും ഉണ്ടാകണം. 1996 ലെ പാർലമെന്റ് നിയമം 33 പ്രകാരം, അധ്യായം 24.04 ലെ വിവരണത്തിലും അതിന് കീഴിലുള്ള ഉപശീർഷകങ്ങളുടെ അക്കങ്ങളിലും മാറ്റം വരുത്തി. ചരക്കുകളുടെ വിവരണത്തെ വീണ്ടും തരംതിരിച്ചു. അധ്യായം 21-ൽ ഒരു മാറ്റവുമില്ല; തലക്കെട്ട് 21.06 'പാൻ മസാല' മാത്രമായി തുടർന്നു. 01.03.2001 മുതൽ നോട്ട് -3 വഴി ഇത് മാറി. എഡിഇ നിയമത്തിന്റെ ആദ്യ ഷെഡ്യൂളിലെ പാർട്ട് ജെ-യുടെ എൻടി നമ്പർ 2 എന്നത്, 2404.49 എന്ന ഉപശീർഷകം 01.03.2001 മുതൽ ഭേദഗതി ചെയ്തതിനു സമാനമാണ്. തൽഫലമായി, പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാലയ്ക്ക് അധിക എക്സൈസ് തീരുവ ചുമത്താൻ കഴിയും. [ഖണ്ഡികകൾ 46, 47, 49][1070-G-H; 1071-B-D; 1072-CD]

1.2 അപ്പീൽവാദികൾ ഉന്നയിച്ച ആദ്യത്തെ കാര്യം പരിശോധിക്കാം. അതായത്, രണ്ട് വ്യവസ്ഥകൾ ഉൾക്കൊള്ളുന്ന ഒരു സംസ്ഥാന നിയമത്തിൽ: ഒന്ന് എൻടികൾക്ക് നികുതി ചുമത്തുന്നതും മറ്റൊന്ന് ലെവിയിൽ നിന്ന് ഉൽപ്പന്നങ്ങളെ ഒഴിവാക്കുന്നതും (രണ്ടാമത്തേത് പ്രത്യേകമായി, ഒരു വിജ്ഞാപനത്തിൽ അല്ലെങ്കിൽ നിയമനിർമ്മാണത്തിന്റെ ഒരു ഷെഡ്യൂളിൽ തന്നെ പട്ടികപ്പെടുത്തിയിരിക്കുന്നു) ആണെങ്കിൽ, ലെവി ഒഴിവാക്കുന്ന (വകുപ്പ് 7 ഡിഎസ്ടി പ്രകാരം) വിജ്ഞാപനത്തിൽ ഭേദഗതി വരുത്താതെ ആ ഉൽപ്പനങ്ങളെ നികുതി ചുമത്താൻ കഴിയുന്ന ഉൽപ്പന്നങ്ങളുടെ പട്ടികയിലോ ഷെഡ്യൂളിലോ (ഡിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 4 പോലെ) ഉൾപ്പെടുത്തുകയോ ചേർക്കുകയോ ചെയ്താൽ ലെവി നിലനിൽക്കുന്നതാണോ? ഈ കോടതി നൽകിയ വിധിന്യായങ്ങളുടെ രണ്ട് ശ്രേണികൾ തമ്മിൽ പ്രകടമായ വൈരുദ്ധ്യമുള്ളതായി കണക്കാക്കപ്പെട്ടിരുന്നു. ഒരു വശത്ത് *രാധേശ്യാം ഉദ്യോഗ് ഫാക്ടറി, കോത്താരി പ്രൊഡക്ട്സ് ലിമിറ്റഡ്* എന്നീ കേസുകളും മറുവശത്ത് *ഡീലിംഗ് ഡയറി പ്രോഡക്ട്സ്, കൃഷ്ണ കുതർ കമ്പ്, ആഗ്ര ബെൽറ്റിംഗ് വർക്ക്സ്* എന്നീ കേസുകളും വരുന്നു. മുമ്പ് നികുതി നിയമത്തിന്റെ മറ്റൊരു ഭാഗത്ത് ഒഴിവാക്കപ്പെട്ടിരുന്ന ഉൽപ്പന്നത്തെ ഒരു വിജ്ഞാപനം എൻടിയിൽ ഉൾപ്പെടുത്തുകയും ലെവി ബാധകമാക്കുകയും ചെയ്താൽ, നികുതി ഇളവ് പിൻവലിക്കുക എന്നതും തുടർന്ന് വിജ്ഞാപനത്തിൽ നിർദ്ദേശിച്ച നിരക്കിൽ വിൽപ്പന നികുതി ചുമത്തുക എന്നതുമാണ് അതിന്റെ ഉദ്ദേശ്യമെന്ന് ഒടുവിൽ പരാമർശിച്ച മൂന്ന് വിധിന്യായങ്ങളിൽ ഈ കോടതി പറഞ്ഞു. വിജ്ഞാപനം പിൻവലിക്കുന്നതിനോ റദ്ദാക്കുന്നതിനോ വേണ്ടി ഒരു പ്രത്യേക അല്ലെങ്കിൽ നിർദിഷ്ട വിജ്ഞാപനം പുറപ്പെടുവിക്കേണ്ട ആവശ്യമില്ലെന്നും കോടതി നിരീക്ഷിച്ചു. *ത്രിമൂർത്തി*

ഫ്രാഗ്രൻസ് (പി) ലിമിറ്റഡ് v. ഗവൺമെന്റ് ഓഫ് എൻസിടി ഓഫ് ഡെൽഹി (നിലവിലെ ബാച്ചിന്റെ ഭാഗമായ ഒരു കേസ്) കേസിലെ, അഞ്ച് ജഡ്ജിമാരുടെ വിശാല ബെഞ്ചിലേക്ക് ഈ വൈരുദ്ധ്യം റഫർ ചെയ്യപ്പെട്ടു. *ആഗ്ര ബെൽറ്റിംഗ് വർക്ക്സ്* ശ്രേണിയിലെ വിധിന്യായങ്ങൾക്കും *കോത്താരി പ്രൊഡക്ട്സ് ലിമിറ്റഡ്* ശ്രേണിയിലെ വിധിന്യായങ്ങൾക്കും തമ്മിൽ യാതൊരു വൈരുദ്ധ്യവുമില്ലെന്നാണ് അതിൽ വിധിക്കപ്പെട്ടത്. അതിനാൽ, നിയമത്തിന്റെ ഭാഗമായിരിക്കുകയോ നികുതിയിൽ നിന്ന് ഒഴിവാക്കുകയോ ചെയ്തിട്ടുള്ള ഉൽപ്പന്നങ്ങളുടെ കാര്യത്തിൽ, ഷെഡ്യൂളിലെ (കളിലെ) എൻട്രികളായി അവതരിപ്പിക്കുകയും അവയെ നികുതിക്ക് വിധേയമാക്കുകയും ചെയ്യുന്ന വിജ്ഞാപനങ്ങളുടെ ഫലപ്രാപ്തിയെ /സാധുതയെ കുറിച്ചുള്ള ചോദ്യം ഇപ്പോൾ പരിസമാപ്തിയിൽ എത്തിയിട്ടുണ്ട്. അതിനാൽ, നികുതിദാതാക്കളുടെ വാദങ്ങൾ ഈ വിഷയത്തിൽ പരാജയപ്പെടുന്നു. (ഖണ്ഡികകൾ 53-55)[1074-G- H; 1075-A-C]

ത്രിമൂർത്തി ഫ്രാഗ്രൻസസ് (പി) ലിമിറ്റഡ് v. ഗവൺമെന്റ് ഓഫ് എൻസിടി ഓഫ് ഡെൽഹി [2022] 15 എസ്സിആർ 516 - പിന്തുടർന്നു.

സ്റ്റേറ്റ് ഓഫ് ഒഡീഷ v. രാധേശ്യാം ഭുഡ്ഡു ഫാക്ടറി (2018) 11 എസ്സിസി 505; കമ്മീഷണർ, സെയിൽസ് ടാക്സ്, യുപി v. ആഗ്ര ബെൽറ്റിംഗ് വർക്ക്സ് [1987] 3 എസ്സിആർ 93; സെയിൽ ടാക്സ് ഓഫീസർ, സെക്ടർ 9, കാൺപൂർ v. ഡീലിംഗ് ഡയറി പ്രൊഡക്ട്സ് ആൻഡ് അനദർ (1994) 2 സപ്ലിമെന്ററി എസ്സിസി 639; സ്റ്റേറ്റ് ഓഫ് ബീഹാർ v. കൃഷ്ണ കുതർ കമ്പ്ര (1997) 9 എസ്സിസി 763 - പരാമർശിക്കപ്പെടുന്നു.

2. 1995-ൽ സിഇടി നിയമത്തിലെ 21-ാം അധ്യായത്തിലാണ് ആദ്യമായി പാൻ മസാലയെക്കുറിച്ച് വ്യക്തമായി പരാമർശിച്ചിട്ടുള്ളത്. നോട്ട് 3 'പാൻ മസാല'യെ നിർവചിക്കുന്നത് "അടയ്ക്കക്കൊപ്പം ചുണ്ണാമ്പ്, കദ (കരിങ്ങാലി), പുകയില എന്നിങ്ങനെയുള്ള ചേരുവകളിൽ ഒന്നോ അതിലധികമോ അടങ്ങിയ ഏതെങ്കിലും ഒരു തയ്യാറാക്കലാണ്" എന്നാണ്. അതേ സമയം, അധ്യായം 24 ൽ ഒരു പ്രത്യേക എൻട്രിയായി "പുകയില" നൽകിയിരിക്കുന്നു. പുകയില, മാനുഫാക്ചേർഡ് പുകയില, പുകയില ബദലുകൾ മുതലായവ ഇതിൽ ഉൾക്കൊള്ളുന്നു. അക്കാലത്തെ പ്രസക്തമായ ഉപശീർഷകം 2404.41 ആയിരുന്നു, സാധാരണയായി ഖര മസാല, കിമാം, ദോക്ത, സർദ, സുഖ, സുർതി എന്നിങ്ങനെയെല്ലാം അറിയപ്പെടുന്ന തയ്യാറാക്കലുകൾ ഉൾപ്പടെയുള്ള ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില ഇതിൽ ഉൾപ്പെടുന്നു. അതിനാൽ, സിഇടി നിയമം തന്നെ പാൻ മസാലയും മറ്റെല്ലാ തരത്തിലുള്ള പുകയിലയും തമ്മിൽ ഒരു വ്യത്യാസം വരുത്തിയിട്ടുണ്ട്. പാൻ മസാലയിൽ പുകയില അടങ്ങിയിട്ടുണ്ടോ ഇല്ലയോ എന്നത് പ്രസക്തമല്ല. 1995 മുതൽ സിഇടി നിയമത്തിൽ പാൻ മസാലയും (അധ്യായം 21) പുകയിലയും (അധ്യായം 24) തമ്മിലുള്ള വ്യത്യാസം വ്യക്തമാക്കിയിരുന്നു. പാൻ മസാലയുടെ ഒരു ഘടകം പുകയില ആണെങ്കിലും, അത് ഒരു പ്രത്യേക ഉൽപ്പന്നമായിരിക്കുമെന്ന് പാൻ മസാലയുടെ നിർവചനം വ്യക്തമാക്കുന്നു. "പാൻ മസാല", ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില എന്നിവയ്ക്ക് ഇക്കാലങ്ങളിലെല്ലാം (2001 വരെ), വ്യത്യസ്ത സമീപനമാണ് നൽകിയത്. അവ പരസ്പരം മാറിപ്പറയാവുന്നതോ പര്യായപദമോ അല്ല. എൻട്രി 2404 സൂചിപ്പിക്കുന്നത്

ചവയ്ക്കുന്ന പുകയിലയെ കുറിച്ചാണ്. "ഖര മസാല", "കിമാം", "ദോക്ത", "സർദ", "സുഖ", "സുർതി" എന്നീ പേരുകളിൽ അറിയപ്പെടുന്ന തയ്യാറാക്കലുകളാണ് ഇതിൽ വരുന്നത്. ഗുഡാകു, മൂക്കുപൊടി എന്നിവയെ ഒരു പ്രത്യേക തലക്കെട്ടിന് കീഴിൽ കൈകാര്യം ചെയ്യുന്നു. 2001 മുതലുള്ള പ്രാബല്യത്തിൽ അധ്യായം 24 ൽ പുകയിലയ്ക്കൊപ്പം പാൻ മസാലയെ ഉൾപ്പെടുത്തുകയും അതോടൊപ്പം തന്നെ ആ ഉൽപ്പന്നത്തെ അധ്യായം 21 ൽ നിന്ന് ഒഴിവാക്കുകയും പുകയില അടങ്ങിയിരിക്കുന്ന പാൻ മസാലയ്ക്ക് എഡിഇ ഏർപ്പെടുത്തുകയും ചെയ്തതിന്റെ അർത്ഥം ഈ ഉൽപ്പന്നം (അതായത് പുകയില ഇല്ലാത്ത പാൻ മസാല) ആദ്യമായി സംസ്ഥാന വിൽപ്പന നികുതിയിൽ നിന്ന് പുറത്തേക്ക് പോകുന്നു എന്നാണ്. പാൻ മസാല എന്നും ഗുഡ്ക എന്നും വിശേഷിപ്പിക്കപ്പെടുന്ന ചരക്കുകളും ഉൽപ്പന്നങ്ങളും അധ്യായം 21 ൽ ഉൾപ്പെടുത്തിയിരുന്നു. അതിനാൽ, 2001 നും എഡിഇ അവതരിപ്പിക്കുന്നതിനും മുമ്പ്, ഈ രണ്ട് ഉൽപ്പന്നങ്ങളും പ്രാദേശിക അല്ലെങ്കിൽ വിൽപ്പന നികുതി ലെവികളിൽ ഉൾപ്പെട്ടിരുന്നു എന്നതാണ് നിഗമനം. വ്യാഖ്യാന ചട്ടങ്ങളുടെ പ്രത്യേകിച്ച് ചട്ടം 3 (എ)-യുടെ നേരിട്ടുള്ള പ്രയോഗത്തിൽ നിന്ന് വ്യക്തമാകുന്നത്, ഏറ്റവും കൃത്യമായ വിവരണം നൽകുന്ന തലക്കെട്ട് പിന്തുടരേണ്ടതുണ്ട് എന്നാണ്. നിലവിലെ കേസിൽ, 2001 ന് മുമ്പ്, പാൻ മസാലയിൽ പുകയില അടങ്ങിയിട്ടുണ്ടോ എന്നത പരിഗണിക്കാതെ തന്നെ പാൻ മസാലയും ഗുഡ്കയും 21-ാം അധ്യായത്തിൽ ഉൾപ്പെട്ടിരുന്നു എന്നതിൽ സംശയമില്ല. അധ്യായം 24 പ്രകാരം തരംതിരിക്കാവുന്ന ചരക്കുകൾ, അതായത് പുകയില ഇനങ്ങൾ കൂടുതൽ പൊതുവായവയാണ്, അവയിൽ പാൻ മസാല ഉൾപ്പെടുത്തിയിരുന്നില്ല. നികുതി നിരക്കിന്റെ പ്രശ്നത്തെ സംബന്ധിച്ചിടത്തോളം, സിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 15 നു കീഴിലെ നിയന്ത്രണങ്ങൾ കണക്കിലെടുക്കുമ്പോൾ, സിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 14 പ്രകാരം ഗുഡ്കയോ പാൻ മസാലയോ "ചരക്കുകളായി" പ്രഖ്യാപിച്ചിട്ടില്ല. സിഇടി നിയമത്തിലെ ഭേദഗതി വകുപ്പ് 14 (9)ന്റെ ഭാഗമായിരുന്നില്ല. സിഇടി നിയമത്തിന്റെ പ്രസക്തമായ ഉപശീർഷകങ്ങൾക്ക് കീഴിലുള്ള ചരക്കുകൾ സിഎസ്ടി നിയമത്തിന്റെ പ്രഖ്യാപിത ചരക്കുകളുടെ പട്ടികയിൽ ഇല്ലായിരുന്നു; അവ 1988 ലെ ധനകാര്യ നിയമത്തിൽ അവതരിപ്പിച്ച വ്യവസ്ഥകളുടെ ഭാഗമായിരുന്നില്ല. അതിനാൽ, സിഇടി നിയമത്തിൽ 2404.40 അവതരിപ്പിച്ചുകൊണ്ട് പിന്നീട് വരുത്തിയ മാറ്റങ്ങൾ സിഎസ്ടി നിയമത്തെ ബാധിക്കുകയോ മാറ്റുകയോ ചെയ്യുന്നില്ല. തൽഫലമായി സിഎസ്ടി നിയമത്തെ സംബന്ധിച്ചിടത്തോളം ഗുഡ്കയും പാൻ മസാലയും 2404.40 എന്ന ഉപശീർഷകത്തിൽ ഉൾപ്പെടുന്നില്ല. തൽഫലമായി, പ്രാദേശിക നികുതി നിരക്ക്, സിഎസ്ടി നിയമത്തിന് കീഴിലുള്ള പരിധി കവിയാൻ പാടില്ലെന്ന നികുതിദാതാക്കളുടെ വാദങ്ങൾ നിയമാനുസൃതമല്ല, അവ നിരസിക്കപ്പെടുന്നു. [ഖണ്ഡികകൾ 56, 62, 63][1076-B-D; 1078-A-D; 1080-D-G]

പയനിയർ ലാൻഡ് & അർബൻ ഇൻഫ്രാസ്ട്രക്ചർ v. യൂണിയൻ ഓഫ് ഇന്ത്യ [2019] 10 എസ്സിആർ 381; കോത്താരി പ്രൊഡക്ട്സ് ലിമിറ്റഡ് v. ഗവൺമെന്റ് ഓഫ് ആന്ധ്രാപ്രദേശ് (2000) 9 എസ്സിസി 263; മഹാലക്ഷ്മി ഓയിൽ മിൽസ് v. സ്റ്റേറ്റ് ഓഫ് ആന്ധ്രാപ്രദേശ് [1988] 2 സപ്ലിമെന്ററി എസ്സിആർ 1088; പി.കാശിലിംഗം v. പി.എസ്.ജി കോളേജ് ഓഫ് ടെക്നോളജി [1995]

2 എസ്സിആർ 1061; സെൻട്രൽ എക്സൈസ് നാഗ്പൂർ കളക്ടർ v. സിംപ്ലക്സ് മിൽസ് കമ്പനി ലിമിറ്റഡ് [2005] 2 എസ്സിആർ 441; ടാറ്റ സ്കൈ ലിമിറ്റഡ് v. സ്റ്റേറ്റ് ഓഫ് മധ്യപ്രദേശ് [2013] 2 എസ്സിആർ 849;റിലയൻസ് ട്രേഡിംഗ് കമ്പനി v. സ്റ്റേറ്റ് ഓഫ് കേരള (2011) 15 എസ്സിസി 762; നരോത്തംദാസ് v. സ്റ്റേറ്റ് ഓഫ് മധ്യപ്രദേശ് &അദേർസ്. [1964] 7 എസ്സിആർ 820; ഗിർനാർ ട്രേഡേഴ്സ് (3) v. സ്റ്റേറ്റ് ഓഫ് മഹാരാഷ്ട്ര ആൻഡ് അദേർസ് [2011] 3 SCR 1; പപ്പു സ്വീറ്റ്സ് ആൻഡ് ബിസ്കറ്റ്സ് v. കമ്മീഷണർ ഓഫ് ട്രേഡ് ടാക്സ് യു.പി. ലഖ്നൗ [1998] 2 സപ്ലിമെന്ററി എസ്സിആർ 119; മധ്യപ്രദേശ് v. എം വി നരസിംഹൻ [1976] 1 എസ്സിആർ 6; നാഗ്പൂർ ഇംപ്രൂവ്മെന്റ് ട്രസ്റ്റ് v. വസന്തറാവു [2002] 2 സപ്ലിമെന്ററി എസ്സിആർ 636; യു.പി. അവാസ് ഇവാം വികാസ് പരിഷത്ത് v. ജൈനുൽ ഇസ്ലാം & അനദർ [1998] 1 എസ്സിആർ 254 – പരാമർശിക്കപ്പെട്ടു.

കേസ് ലോ റഫറൻസ്

(2000) 9 എസ്സിസി 263- ഖണ്ഡിക 14- പരാമർശിക്കപ്പെട്ടു

(2018) 11 എസ്സിസി 505- ഖണ്ഡിക 14- പരാമർശിക്കപ്പെട്ടു

[1987] 3 എസ്സിആർ 93-ഖണ്ഡിക 17-പരാമർശിക്കപ്പെട്ടു

(1994) 2 സപ്ലിമെന്ററി എസ്സിസി 639- ഖണ്ഡിക 17- പരാമർശിക്കപ്പെട്ടു

(1997) 9 എസ്സിസി 763-ഖണ്ഡിക 17- പരാമർശിക്കപ്പെട്ടു

[1988] സപ്ലിമെന്ററി 2 എസ്സിആർ 1088- ഖണ്ഡിക 19- പരാമർശിക്കപ്പെട്ടു

[2013] 2 എസ്സിആർ 849- ഖണ്ഡിക 30- പരാമർശിക്കപ്പെട്ടു

(2011) 15 എസ്സിസി 762- ഖണ്ഡിക 30- പരാമർശിക്കപ്പെട്ടു

[1964] 7 എസ്സിആർ 820- ഖണ്ഡിക 33- പരാമർശിക്കപ്പെട്ടു

[2011] 3 എസ്സിആർ 1- ഖണ്ഡിക 33- പരാമർശിക്കപ്പെട്ടു

[1998] 2 സപ്ലിമെന്ററി എസ്സിആർ 119- ഖണ്ഡിക 34- പരാമർശിക്കപ്പെട്ടു

[1976] 1 എസ്സിആർ 6- ഖണ്ഡിക 43- പരാമർശിക്കപ്പെട്ടു

[2002] 2 സപ്ലിമെന്ററി എസ്സിആർ 636- ഖണ്ഡിക 43- പരാമർശിക്കപ്പെട്ടു

[1998] 1 എസ്സിആർ 254- ഖണ്ഡിക 43- പരാമർശിക്കപ്പെട്ടു

[2022] 15 എസ്സിആർ 516- ഖണ്ഡിക 54- പിന്തുടർന്നു

[1995] 2 എസ്സിആർ 1061-ഖണ്ഡിക 58- പരാമർശിക്കപ്പെട്ടു

[2019] 10 എസ്സിആർ 381-ഖണ്ഡിക 59- പരാമർശിക്കപ്പെട്ടു

[2005] 2 എസ്സിആർ 441- ഖണ്ഡിക 61- പരാമർശിക്കപ്പെട്ടു

സിവിൽ അപ്പീൽ അധികാരിത: 2011 ലെ സിവിൽ അപ്പീൽ നമ്പർ 8486.

2005-ലെ 2925-ാം നമ്പർ റിട്ട് പെറ്റീഷനിൽ ന്യൂഡൽഹി ഹൈക്കോടതി 05.04.2006 ന് നൽകിയ വിധിന്യായത്തിൽ നിന്നും ഉത്തരവിൽ നിന്നും.

കൂടെ

സിവിൽ അപ്പീൽ നമ്പറുകൾ- 2011 ലെ 8485, 8487, 8488, 8491-8494, 8495, 8496-8501, 8502, 2014 ലെ 8617, 10374-10379, 2023 ലെ 289.

ധ്രുവ് അഗർവാൾ, മാധവ് ഭാട്ടിയ, ആദിത്യ പാണ്ഡെ, ഭാരതി ത്യാഗി, പവൻശ്രീ അഗർവാൾ, ശുഭാംഗി നേഗി, പ്രഭാ സ്വാമി, ശ്വേതങ്ക് സെയിലക്വാൾ, നിഷിത് അഗർവാൾ, കനിഷ്ക് മിത്തൽ, എം.എസ്.വാന്യ, സെയ്ദ് റാസ, വിപിൻ കുമാർ ജയ്, ജി. പ്രകാശ്, ജിഷ്ണു എം.എൽ., പ്രിയങ്ക പ്രകാശ്, നളിൻ തൽവാർ, പ്രവീൺ കുമാർ, സുനൈന കുമാർ എന്നിവർ അപ്പീൽവാദികൾക്കായി ഹാജരായി.

എജി ആർ.വെങ്കടരമണി, എൻ. വെങ്കിട്ടരാമൻ, എഎസ്ജി അരിജിത് പ്രസാദ്, ആർ.കെ.റൈസാദ, കെ.രാധാകൃഷ്ണൻ, മുകേഷ് കുമാർ മറോറിയ, ശുപേഷ് കുമാർ, കനു അഗർവാൾ, വി. ചന്ദ്രശേഖര ഭാരതി, എച്ച്.ആർ. റാവു, സൊഹെബ് ഹുസൈൻ, എച്ച്. രാഘവേന്ദ്ര ബജാജ്, അമൃത വിജയ് കുമാർ, വികാസ് ബൻസാൽ, യോഗേഷ് ഖന്ന, ഭക്തി വർധൻ സിംഗ്, വി.എം. വിഷ്ണു, അൻകിഷ്, ശബരീഷ് സുബ്രഹ്മണ്യൻ, വിഷ്ണു ഉണ്ണികൃഷ്ണൻ, ശിവാനി ജെന, നമൻ ദ്വിവേദി, പി.ശങ്കർ, ആർ.നെടുമാരൻ, ഗുർമീത് സിങ് മക്കർ, കണ്ണു അഗർവാൾ, അരിജിത് പ്രസാദ്, വി.സി.ഭാരതി, എച്ച്.ആർ. റാവു, സൊഹെബ് ഹുസൈൻ എന്നിവർ എതിർകക്ഷികൾക്കായി ഹാജരായി

കോടതിയുടെ വിധി പ്രസ്താവിച്ചത് **ജസ്റ്റിസ് രവീന്ദ്ര ഭട്ട്**

1. സംസ്ഥാന നിയമനിർമാണങ്ങൾക്കു കീഴിൽ പാൻ മസാലയ്ക്കോ ഗുട്കയ്ക്കോ/ഗുഡ്കയ്ക്കോ[1] നികുതി ചുമത്തുന്നത് സംബന്ധിച്ച് മൂന്ന് ഹൈക്കോടതികൾ നൽകിയ വിധികളിൽ നിന്ന് ഉയർന്നുവന്ന അപ്പീലുകളിൽ ഈ പൊതുവിധിയിലൂടെ തീർപ്പു നൽകും. എക്സൈസിന്റെ അധിക തീരുവ ചുമത്താൻ കേന്ദ്രത്തെ പ്രാപ്തമാക്കുന്ന ഭരണഘടനയിലെ വ്യവസ്ഥ കണക്കിലെടുക്കുമ്പോൾ, ആ ഉൽപ്പന്നങ്ങൾക്ക് വിൽപ്പന നികുതി ചുമത്താൻ സംസ്ഥാന നിയമസഭകൾക്ക് അധികാരമില്ലെന്നും ഏത് സാഹചര്യത്തിലും സംസ്ഥാന നികുതി നിരക്ക്

1 പ്രാദേശികമായി ഈ ഉൽപ്പന്നം പല തരത്തിൽ ഉച്ചരിക്കപ്പെടുന്നുണ്ട്. ഇവിടെ സൗകര്യത്തിനായി പൊതുവിൽ *ഗുഡ്ക* എന്ന് പരാമർശിച്ചിരിക്കുന്നു.

1956 ലെ കേന്ദ്ര വിൽപ്പന നികുതി നിയമം നിർദ്ദേശിച്ച പരിധി കവിയാൻ പാടില്ലെന്നുമുള്ള അപ്പീൽ വാദികളുടെ വാദം ആക്ഷേപിത വിധികളിൽ തള്ളിക്കളയപ്പെട്ടു.

വസ്തുതകൾ ഹ്രസ്വമായി

2. 1956 ലെ കേന്ദ്ര വിൽപ്പന നികുതി നിയമം, (ഇനി "സിഎസ്ടി നിയമം" എന്ന് പരാമർശിക്കും), 1985 ലെ കേന്ദ്ര എക്സൈസ് തീരുവ നിയമം (ഇനി "സിഇടി നിയമം" എന്ന് പരാമർശിക്കും), 1957 ലെ അധിക എക്സൈസ് ഡ്യൂട്ടി (പ്രത്യേക പ്രാധാന്യമുള്ള ചരക്കുകൾ) നിയമം (ഇനി "എഡിഇ നിയമം" എന്ന് പരാമർശിക്കും) എന്നിവയാണ് പ്രസക്തമായ കേന്ദ്ര നിയമങ്ങൾ. 1975 ലെ ഡൽഹി വിൽപ്പന നികുതി നിയമം (ഇനി "ഡിഎസ്പി നിയമം" എന്ന് പരാമർശിക്കും), 1959 ലെ തമിഴ്നാട് പൊതു വിൽപ്പന നികുതി നിയമം, (ഇനി മ"ടിഎൻജിഎസ്ടി നിയമം" എന്ന് പരാമർശിക്കും), 1948 ലെ ഉത്തർപ്രദേശ് വ്യാപാര നികുതി നിയമം (ഇനി "യുപിടിടി നിയമം" എന്ന് പരാമർശിക്കും) എന്നിവയാണ് പരിഗണിക്കപ്പെടുന്ന സംസ്ഥാന നിയമങ്ങൾ.

3. സിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 14 ചില ചരക്കുകൾക്ക് പ്രത്യേക പ്രാധാന്യമുണ്ടെന്ന് പ്രഖ്യാപിക്കുന്നു; വകുപ്പ് 15 പ്രസ്തുത ചരക്കുകൾക്കു മേൽ നികുതി ചുമത്താനുള്ള അധികാരത്തെ പരിമിതപ്പെടുത്തുന്നു. തുടക്കത്തിൽ സിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 14 (9) ഇപ്രകാരമായിരുന്നു:

> *"(ix) 1944 ലെ കേന്ദ്ര എക്സൈസ്-വിൽപ്പന നികുതി നിയമത്തിലെ (1944 ലെ 1) ഒന്നാം ഷെഡ്യൂളിലെ നാലാം നമ്പറിൽ നിർവചിച്ചിരിക്കുന്ന പ്രകാരമുള്ള പുകയില,"*

'പുകയില'യെ നിർവചിക്കുന്ന സിഇടി നിയമത്തിലെ എൻട്രി 4 ഇപ്രകാരമാണ്:

> "4. *പുകയില*
>
> *സംസ്കരിക്കപ്പെട്ടതോ അല്ലാത്തതോ ആയ, മാനുഫാക്ചർ ചെയ്യപ്പെട്ടതോ അല്ലാത്തതോ ആയ ഏതൊരു തരത്തിലുള്ള പുകയിലയെയും "പുകയില" എന്നതുകൊണ്ട് ഉദ്ദേശിക്കുന്നു, ഇതിൽ പുകയില ചെടിയുടെ ഇല, തണ്ടുകൾ, കമ്പുകൾ എന്നിവയും ഉൾപ്പെടുന്നു. എന്നാൽ ഇപ്പോഴും ഭൂമിയിൽ ബന്ധിക്കപ്പെട്ടിട്ടുള്ള ഒരു പുകയില ചെടിയുടെ ഒരു ഭാഗവും ഇതിൽ ഉൾപ്പെടുന്നില്ല.*
>
> *...*
>
> *II. മാനുഫാക്ചർ ചെയ്യപ്പെടുന്ന പുകയില*
>
> *...*
>
> *(5) "ഖര മസാല", "കിമാം", "ദോക്ത", "സർദ", "സുഖ", "സുർതി" എന്നറിയപ്പെടുന്ന തയ്യാറാക്കലുകൾ ഉൾപ്പടെയുള്ള ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില."*

4. സിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 14 (9) ലെ പദപ്രയോഗങ്ങളെ, 1988 ലെ ധനകാര്യ നിയമം, (കേന്ദ്ര നിയമ നമ്പർ 26/1988) 13.05.1988 മുതൽ ഇനിപ്പറയുന്ന വാക്കുകൾ ഉപയോഗിച്ച് മാറ്റി സ്ഥാപിച്ചു:

"14(9)- 1985 ലെ കേന്ദ്ര എക്സൈസ് തീരുവ നിയമത്തിലെ (1986 ലെ 5) ഷെഡ്യൂളിലെ ഉപ ശീർഷക നമ്പർ 2401.00 നു കീഴിൽ വരുന്ന മാനുഫാക്ചേർഡ് അല്ലാത്ത പുകയിലയും പുകയില ചണ്ടിയും, 24.02-ാം നമ്പർ തലക്കെട്ടിനു കീഴിൽ വരുന്ന പുകയിലയുടെ സിഗാറും ചെറുട്ടും, 2403.11, 2403.21 എന്നീ ഉപശീർഷകങ്ങൾക്കു കീഴിൽ വരുന്ന പുകയിലയുടെ സിഗരറ്റുകളും സിഗാറിലോകളും, 2404.41, 2404.50, 2404.60 എന്നീ ഉപശീർഷകങ്ങളിൽ ഉൾപ്പെടുന്ന മാനുഫാക്ചേർഡ് ആയ മറ്റ് പുകയില ഉൽപ്പന്നങ്ങളും."

5. സിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 14 ൽ 1988 ൽ വരുത്തിയ ഭേദഗതി, ആ നിയമത്തിലെ ചരക്കുകളുടെ വിവരണത്തെ സിഇടി നിയമത്തിലെ വിവരണവുമായി ഒത്തുപോകുന്നതാക്കുക എന്ന കാഴ്ചപ്പാടോടെയായിരുന്നു എന്നത് 1988 ലെ ധനകാര്യ ബില്ലിൽ നിന്ന് വ്യക്തമാണ്. സിഇടി നിയമത്തിന്റെ തലക്കെട്ട് നമ്പർ 24.04-ൽ തുടക്കത്തിൽ *"ബ്രാൻഡ് നാമമുള്ളതും ബ്രാൻഡ് നാമമില്ലാത്തതുമായ ഉദ്ധാകു"* (എൻടികൾ 2404.11, 2404.12); മുറിച്ച പുകയില (എൻടി 2404.13); *ഹുക്ക* പുകയില, ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില *-ഖര മസാല, ഖിമാൻ, ദോക്ത, സർദ, സുർതി* എന്നിവ ഉൾപ്പടെ (എൻടി 2404.39); മൂക്കുപൊടി (എൻടി 2404.49); പുകയിലയുടെ മൂക്കുപൊടി (എൻടി 2404.50) എന്നിവ ഉൾപ്പെട്ടിരുന്നു. ചവയ്ക്കുന്ന പുകയിലയുമായി ബന്ധപ്പെട്ട എൻടി 1993-94 മുതലുള്ള പ്രാബല്യത്തോടെ ഭേദഗതി ചെയ്തു.

6. 1995 ലെ ധനകാര്യ നിയമ പ്രകാരം 'പാൻ മസാല' 21.06 എന്ന നമ്പറിലുള്ള തലക്കെട്ടിനു കീഴിലേക്ക് കൊണ്ടുവന്നു. 1995 ൽ നാലാം ഷെഡ്യൂൾ ഭേദഗതി ചെയ്യപ്പെട്ടു, അധ്യായം 21-ലെ പ്രസക്തമായ ഖണ്ഡം (8) ഇപ്രകാരമാണ് വായിക്കപ്പെടുന്നത്:

" അധ്യായം 21- ൽ (8)-

(i) നോട്ട് 3-ന് പകരമായി ഇനിപ്പറയുന്ന കുറിപ്പ് സ്ഥാപിക്കപ്പെടും, അത് ഇപ്രകാരമാണ്:

'3. ഏലം, കൊപ്ര, മെന്തോൾ തുടങ്ങിയ മറ്റേതെങ്കിലും ചേരുവകൾ അടങ്ങിയിട്ടുണ്ടെങ്കിലും ഇല്ലെങ്കിലും, അടയ്ക്കക്കൊപ്പം ചുണ്ണാമ്പ്, കദ, കരിങ്ങാലി, പുകയില എന്നിങ്ങനെയുള്ള ചേരുവകളിൽ ഏതെങ്കിലും ഒന്നോ അതിലധികമോ അടങ്ങിയ ഏതെങ്കിലും ഒരു തയ്യാറാക്കലിനെയാണ് ഈ അധ്യായത്തിൽ, 'പാൻ മസാല' എന്നതുകൊണ്ട് അർത്ഥമാക്കുന്നത്.

24-ാം അധ്യായത്തിലെ ഖണ്ഡം (10) ഇപ്രകാരമാണ്:

(i) നോട്ട് 2-ലെ '24.02, 24.03, കൂടതെ 24.04' എന്നീ അക്കങ്ങൾക്കും വാക്കുകൾക്കും പകരമായി '24.01, 24.02, 24.03 കൂടാതെ 24.04' എന്നീ അക്കങ്ങളും പദങ്ങളും ചേർക്കേണ്ടതാണ്.

21-ാം അധ്യായത്തിലെ ഖണ്ഡം (9) ഇപ്രകാരമാണ്:

(i) 21.06, 21.07 എന്നീ തലക്കെട്ടുകൾക്കും അതുമായി ബന്ധപ്പെട്ട എൻട്രികൾക്കും ഇനിപ്പറയുന്നവ ചേർക്കേണ്ടതാണ്, അതായത്:

21.06 2106.00 'പാൻ മസാല' 50%"

1996-ലെ ധനകാര്യ (നമ്പർ 2) നിയമം എൻട്രിയിൽ വീണ്ടും ഇനിപ്പറയുന്ന രീതിയിൽ മാറ്റം വരുത്തി:

"(7) അധ്യായം 24 ൽ, നോട്ട് 4 ന് ശേഷം, ഇനിപ്പറയുന്ന കുറിപ്പ് ചേർക്കേണ്ടതാണ്, അത് ഇപ്രകാരമാണ്:

5. ഈ അധ്യായത്തിൽ, 2404.10-ാം നമ്പർ ഉപശീർഷകത്തിലെ 'പൈപ്പുകൾക്കും സിഗരറ്റിനുമുള്ള പുകവലി മിശ്രിതങ്ങൾ' എന്നതിൽ 'ഗുഡാക്കു' ഉൾക്കൊള്ളുന്നില്ല.

.....

"(iii) തലക്കെട്ട് നമ്പർ 24.03-നും അതുമായി ബന്ധപ്പെട്ട എൻട്രികൾക്കും പകരമായി ഇനിപ്പറയുന്നവ നൽകേണ്ടതാണ്, അത് ഇപ്രകാരമാണ്,

തലക്കെട്ട് നമ്പർ (1)	ഉപശീർഷക നമ്പർ (2)	ചരക്കിന്റെ വിവരണം (3)	തീരുവ നിരക്ക് (4)
24.04		മറ്റ് മാനുഫാക്ചേർഡ് പുകയിലയും മാനുഫാക്ചേർഡ് പുകയില ബദലുകളും അല്ലെങ്കിൽ ഏകീകൃതമാക്കിയതോ 'പുനർനിർമ്മിച്ചതോ' ആയ പുകയില, സത്തുകളും ദ്രവ്യങ്ങളും	
.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....

2404.40	ചവക്കുന്ന പുകയില അല്ലെങ്കിൽ ചവക്കുന്ന പുകയില ഉൾക്കൊള്ളുന്ന തയാറാക്കലുകൾ.	40%

വീണ്ടും മാറ്റങ്ങൾ നടപ്പാക്കിയ 2001 ലെ ധനകാര്യ നിയമത്തിൽ നിന്നുള്ള പ്രസക്തമായ ഭാഗങ്ങൾ ഇപ്രകാരമാണ്:

"നാലാം ഷെഡ്യൂൾ

[വകുപ്പ് 134 (എ) കാണുക]

ഭാഗം – I

സെൻട്രൽ എക്സൈസ് താരിഫ് നിയമത്തിന്റെ ആദ്യ ഷെഡ്യൂളിൽ, –

(1) 21-ാം അധ്യായത്തിൽ, നോട്ട് 3-ന് പകരമായി ഇനിപ്പറയുന്ന കുറിപ്പ് ഉപയോഗിക്കേണ്ടതാണ്, അതായത്:

3. ഈ അധ്യായത്തിൽ, 'പാൻ മസാല' എന്നാൽ അടയ്ക്കയും ഇനിപ്പറയുന്നവയിലെ ഒന്നോ അതിലധികമോ ചേരുവ അടങ്ങിയതുമായ ഏതെങ്കിലും തയ്യാറാക്കൽ എന്നാണ് അർത്ഥമാക്കുന്നത്:

(i) ചുണ്ണാമ്പ്;

(ii) കദ (കരിങ്ങാലി)

ഏലം, കൊപ്ര, മെന്തോൾ തുടങ്ങിയ മറ്റേതെങ്കിലും ചേരുവകൾ അടങ്ങിയിട്ടുണ്ടോ ഇല്ലയോ എന്നത് പ്രസക്തമല്ല, എന്നാൽ പുകയില ഉണ്ടായിരിക്കരുത്;

(2) 24-ാം അധ്യായത്തിൽ, നോട്ട് 5-ന് ശേഷം, ഇനിപ്പറയുന്ന കുറിപ്പ് ചേർക്കേണ്ടതാണ്, അതായത്:

'6. പൊതുവേ ഗുഡ്ക എന്ന പേരിലോ അല്ലെങ്കിൽ മറ്റേതെങ്കിലും പേരിലോ അറിയപ്പെടുന്ന, 'പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല" എന്നതു കൊണ്ട് ഈ അധ്യായത്തിൽ അർത്ഥമാക്കുന്നത് അടയ്ക്കയും പുകയിലയും ഇനിപ്പറയുന്നവയിലെ ഒന്നോ അതിലധികമോ ചേരുവ അടങ്ങിയതുമായ ഏതെങ്കിലും തയ്യാറാക്കൽ എന്നാണ് അർത്ഥമാക്കുന്നത്:

(i) ചുണ്ണാമ്പ്;

(ii) കദ (കരിങ്ങാലി)

ഏലം, കൊപ്ര, മെന്തോൾ തുടങ്ങിയ മറ്റേതെങ്കിലും ചേരുവകൾ അടങ്ങിയിട്ടുണ്ടോ ഇല്ലയോ എന്നത് പ്രസക്തമല്ല.

മുകളിൽ പറഞ്ഞ ഉൽപ്പന്നങ്ങൾക്ക്, ഷെഡ്യൂൾ V-ൽ 16% പ്രത്യേക എക്സൈസ് തീരുവയും ചുമത്തിയിട്ടുണ്ട്: താഴെ സൂചിപ്പിച്ചിരിക്കുന്ന പ്രകാരമുള്ള ഷെഡ്യൂൾ VI-ലെ ഭാഗം-II ലെ അധിക എക്സൈസ് തീരുവകൾക്ക് പുറമേയാണിത്,

തലക്കെട്ട് നമ്പർ (1)	ഉപശീർഷക നമ്പർ (2)	ചരക്കിന്റെ വിവരണം (3)	തീരുവ നിരക്ക് (4)
		കേന്ദ്ര എക്സൈസ് തീരുവ നിയമത്തിലെ ആദ്യ ഷെഡ്യൂളിൽ (1) അധ്യായം 24 ൽ വരുന്ന 2404.40 എന്ന ഉപശീർഷകത്തിനും അതുമായി ബന്ധപ്പെട്ട എൻട്രികൾക്കും പകരമായി ഇനിപ്പറയുന്നവ സ്ഥാപിക്കപ്പെടും, അതായത്	
"	–	ചവക്കുന്ന പുകയില, ചവക്കുന്ന പുകയില അടങ്ങിയ തയാറാക്കലുകൾ, പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല	.....
2404.41	–	ചവക്കുന്ന പുകയില, ചവക്കുന്ന പുകയില അടങ്ങിയ തയാറാക്കലുകൾ	16%
2404.49		പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല	16%

അപ്പീലുകളുടെ ഡൽഹി ബാച്ചിൽ ഉള്ളത് ഇവയാണ്: ശാന്തി ഫ്രാഗ്രൻസസ്[2], ത്രിമൂർത്തി ഫ്രാഗ്രൻസസ്[3], കുബേർ ടൊബാകോ[4], സൺറൈസ് ഫുഡ് പ്രൊഡക്ട്സ്[5], ധരംപാൽ സത്യപാൽ[6].

7. ഈ ബാച്ച് അപ്പീലുകളിൽ, ഡിഎസ്ടി നിയമത്തിന്റെ വ്യാഖ്യാനവുമായി ബന്ധപ്പെട്ട് ഡൽഹി ഹൈക്കോടതി നൽകിയ അഞ്ച് വിധികളുമായി ബന്ധപ്പെട്ടതാണ് പരാതി. ശാന്തി

2 WP (C) നമ്പർ 11251/2004 (DHC)ഡലെ 05.11.2004 ലെ ആക്ഷേപിത വിധിക്കെതിരായ CA നമ്പർ 8485/2011.
3 WP (C) നമ്പർ 2925/2005 (DHC)-ലെ 05.04.2006 ലെ ആക്ഷേപിത വിധിക്കെതിരായ CA നമ്പർ 8486/2011.
4 WP (C) നമ്പർ 17886/2006 (DHC)-ലെ 01.12.2006 ലെ ആക്ഷേപിത വിധിക്കെതിരായ CA നമ്പർ 8491-94/2011; WP (C)നമ്പർ 23698/2005 (DHC)-ലെ 05.04.2006-ലെ ആക്ഷേപിത വിധിക്കെതിരായ CA നമ്പർ 8487/2011.
5 WP (C) നമ്പർ 9837/2005 (DHC)-ലെ 05.04.2006 ലെ ആക്ഷേപിത വിധിക്കെതിരായ CA നമ്പർ 8488/2011.
6 WP (C) 7883/2007 (DHC)ലെ 14.11.2007 ലെ ആക്ഷേപിത വിധിക്കെതിരായ CA നമ്പർ 8495/2011.

ഫ്രാഗ്രൻസസ് നൽകിയ അപ്പീലുമായി ബന്ധപ്പെട്ടാണ് ഇതിൽ ആദ്യ വിധി പ്രസ്താവിച്ചത്; തുടർന്നുള്ള വിധികൾ ആ കേസിലെ റൂളിംഗ് ആവർത്തിച്ചു.

8. ഒരു വിജ്ഞാപനത്തിൽ വ്യക്തമാക്കിയ പരിധിക്കു മുകളിൽ വിറ്റുവരവുള്ള, രജിസ്റ്റർ ചെയ്തിട്ടുള്ള അഥവാ സിഎസ്ടി നിയമപ്രകാരം നികുതി അടയ്ക്കാൻ ബാധ്യസ്ഥരായ എല്ലാ ഡീലർ മാരുടെയും ബാധകമായ എല്ലാ വിൽപ്പനകൾക്കും അല്ലെങ്കിൽ ഡിഎസ്ടി നിയമം പ്രാബല്യത്തിൽ വന്ന ശേഷമുള്ള എല്ലാ വിൽപ്പനകൾക്കും ഡിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 3 പ്രകാരം പ്രാദേശിക വിൽപ്പന നികുതി ചുമത്തുന്നു. വകുപ്പ് 3 (6) ഇപ്രകാരം പറയുന്നു:

> *"മൂന്നാം ഷെഡ്യൂളിൽ വ്യക്തമാക്കിയ ഒന്നോ അതിലധികമോ തരം ചരക്കുകളിൽ മാത്രം ഇടപാട് നടത്തുന്ന ഒരു ഡീലറും ഈ നിയമത്തിന് കീഴിൽ ഒരു നികുതിയും നൽകാൻ ബാധ്യസ്ഥരല്ല."*
>
> *ഡിഎസ്ടി-യുടെ വകുപ്പ് 7 ഇപ്രകാരമാണ്:*
>
> *7. നികുതി രഹിത ചരക്കുകൾ*
>
> *(1) മൂന്നാം ഷെഡ്യൂളിൽ വ്യക്തമാക്കിയിട്ടുള്ള ചരക്കുകളുടെ വിൽപ്പനയ്ക്ക് ഈ നിയമപ്രകാരം നികുതി നൽകേണ്ടതില്ല, അതുസംബന്ധിച്ച് എന്തെങ്കിലും നിബന്ധനകളോ അപവാദങ്ങളോ നൽകിയിട്ടുണ്ടെങ്കിൽ അതിനു വിധേയമായിരിക്കും ഇത്.*
>
> *(2) [ലെഫ്റ്റനന്റ് ഗവർണർക്ക്][7] ഔദ്യോഗിക ഗസറ്റിലെ വിജ്ഞാപനത്തിലൂടെ മുൻകാല പ്രാബല്യത്തോടെയോ ഭാവിയിലെ പ്രാബല്യത്തോടെയോ മൂന്നാം ഷെഡ്യൂളിൽ എന്തെങ്കിലും ചേർക്കുകയോ ഒഴിവാക്കുകയോ ഭേദഗതി ചെയ്യുകയോ ചെയ്യാം, അതിനുശേഷം മൂന്നാം ഷെഡ്യൂൾ അതിനനുസരിച്ച് ഭേദഗതി ചെയ്യപ്പെട്ടതായി കണക്കാക്കും:*
>
> *ഏതെങ്കിലും ഡീലറുടെ താൽപ്പര്യങ്ങളെ പ്രതികൂലമായി ബാധിക്കുന്നതാണ് എങ്കിൽ അത്തരം ഭേദഗതികളൊന്നും മുൻകാലാടിസ്ഥാനത്തിൽ നടത്താൻ പാടില്ല."*

മൂന്നാം ഷെഡ്യൂളിലെ എൻട്രി 22 ഇപ്രകാരമാണ്:

> *"22. 1944 ലെ കേന്ദ്ര എക്സൈസ് ആൻഡ് സാൾട്ട് നിയമത്തിലെ (1944 ലെ 1) നിർവചന പ്രകാരമുള്ള പുകയില."*

9. പ്രസക്തമായ കാലയളവിൽ മാനദണ്ഡമായി വെച്ച തുകയേക്കാൾ അതായത് "നികുതി നൽകേണ്ട അളവിൽ" വിറ്റുവരവുള്ള എല്ലാ ഡീലർമാരും സംസ്ഥാന അല്ലെങ്കിൽ പ്രാദേശിക വിൽപ്പന നികുതി നൽകാൻ ബാധ്യസ്ഥരാണെന്നാണ് ഡിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വ്യവസ്ഥകളുടെ

---

7 *"കേന്ദ്ര സർക്കാരിന്റെ മുൻകൂർ അംഗീകാരത്തോടെ അഡ്മിനിസ്ട്രേറ്റർക്ക് കഴിയും, കൂടാതെ "* എന്നതിന് പകരമായി 02.03.1998 തീയതിയിലെ വിജ്ഞാപനം നമ്പർ F4(120)/94 –Fin.(G)/2137 മുതൽ 2145 വരെ ഉള്ളതിലൂടെ മാറ്റിസ്ഥാപിച്ചു

മൊത്തത്തിലുള്ള വായനയിൽ നിന്നും പ്രഥമദൃഷ്ട്യാ മനസിലാക്കുന്നത്. മൂന്നാം ഷെഡ്യൂളിൽ വ്യക്തമാക്കിയിട്ടുള്ള സാധനങ്ങൾ മാത്രം കൈകാര്യം ചെയ്യുന്ന ഡീലർ നികുതി നൽകാൻ ബാധ്യസ്ഥനല്ലെന്ന് നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 3(6) പറയുന്നു.

10. സമുചിത അതോറിറ്റി, അതായത് ദേശീയ തലസ്ഥാന പ്രദേശമായ (ഇനി "എൻസിടിഡി" എന്ന് പരാമർശിക്കും) ഡൽഹിയുടെ ലെഫ്റ്റനന്റ് ഗവർണർ 31.03.2000 ന് പുറത്തിറക്കിയ വിജ്ഞാപനത്തിലൂടെ എൻടി 46 നെ ഡിഎസ്ടി നിയമത്തിന്റെ ആദ്യ ഷെഡ്യൂളിൽ ഉൾപ്പെടുത്തി. ആ എൻടി ഇപ്രകാരമാണ്:

"46. പാൻ മസാലയും ഗുഡ്കയും"

11. "ഒന്നാം ഷെഡ്യൂളിൽ വ്യക്തമാക്കിയ സാഹചര്യങ്ങളുമായി" ബന്ധപ്പെട്ട് നികുതി ബാധകമായ വിറ്റുവരവിന് ഒരു രൂപയ്ക്ക് 12 പൈസ നിരക്കിലായിരിക്കും നികുതിയെന്ന് ഡിഎസ്ടി നിയമത്തിന്റെ വകുപ്പ് 4 ("നികുതി നിരക്ക്")-നു കീഴിൽ (വകുപ്പ് 4 (1) (എ) പ്രകാരം) വിശാലമായ അടിസ്ഥാനത്തിൽ ആദ്യ ഷെഡ്യൂൾ വ്യക്തമാക്കുന്നു . അതിനാൽ, ഒന്നാം ഷെഡ്യൂളിനു കീഴിൽ വരുന്ന ചരക്കുകൾ ഡിഎസ്ടി നിയമപ്രകാരം 12% പ്രാദേശിക അല്ലെങ്കിൽ സംസ്ഥാന വിൽപ്പന നികുതി ചുമത്തുന്നതിന് വിധേയമാണ്. അതുപോലെ, മൂന്നാം ഷെഡ്യൂളിൽ പരാമർശിച്ചിരിക്കുന്ന ചരക്കുകൾ നികുതി രഹിതമാണ്. എൻടികളിൽ മാറ്റം വരുത്താൻ, അതായത് നികുതിരഹിതമായ ചരക്കുകളിൽ നിന്ന് നികുതിബാധകമായ ചരക്കുകളിലേക്കും തിരിച്ചും എൻടികളെ മാറ്റാൻ ലെഫ്റ്റനന്റ് ഗവർണർക്ക് വകുപ്പ് 7 പ്രകാരം അധികാരമുണ്ടെന്നതും വ്യക്തമാണ്.

12. മൂന്നാം ഷെഡ്യൂളിലെ ക്രമ നമ്പർ 22 ആയാണ് പുകയില വരുന്നതെന്നും 1944 ലെ കേന്ദ്ര എക്സൈസ് നിയമ (ഇനി "സിഇഎ" എന്ന് പരാമർശിക്കും) പ്രകാരമുള്ള നിർവചനമാണ് ഈ പദത്തിന് (പുകയില) ഉള്ളതെന്നും അപ്പീൽവാദികൾ ഡൽഹി ഹൈക്കോടതിയിൽ വാദിച്ചു. തൽഫലമായി, "പുകയില" എന്താണെന്ന് നിർണ്ണയിക്കുന്നതിനായി സിഇഎ-യെ സിഇടി നിയമത്തിന്റെ ഷെഡ്യൂളിലെ 24-ാം അധ്യായത്തിനൊപ്പം വായിക്കേണ്ടതുണ്ട്. അതിന്റെ ചാപ്റ്റർ നോട്ട് 3 ചുവടെ നൽകിയിരിക്കുന്നതു പോലെയാണ്:

"സംസ്കരിക്കപ്പെട്ടതോ അല്ലാത്തതോ ആയ, മാനുഫാക്ചർ ചെയ്യപ്പെട്ടതോ അല്ലാത്തതോ ആയ ഏതൊരു തരത്തിലുള്ള പുകയിലയെയും "പുകയില" എന്നതുകൊണ്ട് ഈ അധ്യായത്തിൽ ഉദ്ദേശിക്കുന്നു, ഇതിൽ പുകയില ചെടിയുടെ ഇല, തണ്ടുകൾ, കമ്പുകൾ എന്നിവയും ഉൾപ്പെടുന്നു. എന്നാൽ ഇപ്പോഴും ഭൂമിയിൽ ബന്ധിക്കപ്പെട്ടിട്ടുള്ള ഒരു പുകയില ചെടിയുടെ ഒരു ഭാഗവും ഇതിൽ ഉൾപ്പെടുന്നില്ല."

13.അധ്യായം നോട്ട് 6 ഇപ്രകാരമാണ്:

"പൊതുവേ ഗുഡ്ക എന്ന പേരിലോ അല്ലെങ്കിൽ മറ്റേതെങ്കിലും പേരിലോ അറിയപ്പെടുന്ന, 'പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല" എന്നതു കൊണ്ട് ഈ അധ്യായത്തിൽ അർ

രൂപമാക്കുന്നത് അടയ്ക്കയും പുകയിലയും ഇനിപ്പറയുന്നവയിലെ ഒന്നോ അതിലധികമോ ചേരുവ അടങ്ങിയതുമായ ഏതെങ്കിലും തയ്യാറാക്കൽ എന്നാണ്:

(i) ചുണ്ണാമ്പ്;

(ii) കദ (കരിങ്ങാലി)

ഏലം, കൊപ്ര, മെന്തോൾ തുടങ്ങിയ മറ്റേതെങ്കിലും ചേരുവകൾ അടങ്ങിയിട്ടുണ്ടോ ഇല്ലയോ എന്നത് പ്രസക്തമല്ല. "

അധ്യായം 24-ൽ തലക്കെട്ട് നമ്പർ 2404.49 ഉൾപ്പെടുന്നു, അതിൽ ഇങ്ങനെ പറയുന്നു:

"പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല"

14. ഗുഡ്ക എന്നാൽ പുകയിലയാണെന്ന് അപ്പീൽവാദികൾ ഹൈക്കോടതി മുമ്പാകെ വാദിക്കുകയും *കോത്താരി പ്രൊഡക്ട്സ് ലിമിറ്റഡ് v, ഗവൺമെന്റ് ഓഫ് ആന്ധ്രാപ്രദേശ് സർക്കാർ*[8], *ഒറീസ v. രാധേശ്യാം ഗുഡ്ഖു ഫാക്ടറി*[9] എന്നിവയെ ആശ്രയിക്കുകയും ചെയ്തു. എഡിഇ നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 2 (സി)-ലെ "പുകയില" എന്നാൽ സിഇടി നിയമത്തിലെ ആദ്യ ഷെഡ്യൂളിലെ എൻട്രി 9-ലെ ചരക്കുകൾ എന്നാണ് അർത്ഥമാക്കുന്നതെന്ന് *രാധേശ്യാം ഗുഡാഖു ഫാക്ടറി കേസിൽ (മേൽ പരാമർശം)* ഈ കോടതി നിരീക്ഷിച്ചു.

"സംസ്കരിക്കപ്പെട്ടതോ അല്ലാത്തതോ ആയ, മാനുഫാക്ചർ ചെയ്യപ്പെട്ടതോ അല്ലാത്തതോ ആയ ഏതൊരു തരത്തിലുള്ള പുകയിലയെയും "പുകയില" എന്നതുകൊണ്ട് ഉദ്ദേശിക്കുന്നു, ഇതിൽ പുകയില ചെടിയുടെ ഇല, തണ്ടുകൾ, കമ്പുകൾ എന്നിവയും ഉൾപ്പെടുന്നു. എന്നാൽ ഇപ്പോഴും ഭൂമിയിൽ ബന്ധിക്കപ്പെട്ടിട്ടുള്ള ഒരു പുകയില ചെടിയുടെ ഒരു ഭാഗവും ഇതിൽ ഉൾപ്പെടുന്നില്ല."

15. എഡിഇ നിയമത്തിൽ നിർവചിച്ചിരിക്കുന്ന 'പുകയില' എന്ന പ്രയോഗത്തിൽ 'ഗുഡാകു' ഉൾപ്പെട്ടിട്ടുണ്ടോ എന്നതായിരുന്നു *രാധേശ്യാം ഗുഡാഖു ഫാക്ടറി കേസിൽ (മേൽ പരാമർശം)* പ്രശ്നം. പുകവലിക്കാനുപയോഗിക്കുന്ന പുകയിലയുടെ ഒരു രൂപമാണ് "ഗുഡാകു" എന്നും സാമാന്യ വ്യവഹാരത്തിൽ ഇത് പുകയിലയുടെ ഉൽപ്പന്നമായാണ് കണക്കാക്കപ്പെടുന്നതെന്നും കോടതി നിരീക്ഷിച്ചു. "പുകയില"യിൽ "ഗുഡ്ക" ഉൾപ്പെടുത്തിയിട്ടില്ലെന്ന തരത്തിലുള്ള ഒരു തർക്കവും കോടതിക്ക് മുമ്പാകെ ഇല്ല. അതിനാൽ, സിഇടി നിയമത്തിന്റെ മൂന്നാം അധ്യായത്തിൽ നിന്ന് മനസ്സിലാക്കുന്നതു പോലെ "ഗുഡ്ക", "ഗുഡാകു" എന്നിവ "പുകയില" എന്ന പ്രയോഗത്തിൽ ഉൾപ്പെട്ടിരിക്കുന്നുവെന്നത് വ്യക്തമാണ്. 'ഗുഡാകു', 'ഗുഡ്ക' എന്നിവ പുകയിലയാണെന്നും അവ നിയമത്തിന്റെ മൂന്നാം ഷെഡ്യൂളിലെ എൻട്രി നമ്പർ 22 ൽ വരുന്നതാണെന്നും, വിജ്ഞാപനത്തിലൂടെ എൻട്രി നമ്പർ 46 അവതരിപ്പിച്ച് അവയെ ഒന്നാം ഷെഡ്യൂളിൽ ഉൾപ്പെടുത്തി

8 (2000) 9 SCC 263 [ഇനിമുതല് 'കോത്താരി പ്രൊഡക്ട്സ് ലിമിറ്റഡ്' എന്ന് പരാമര്ശിക്കും]
9 1988 (68) STC 92 (SC); (2018) 11 SCC 505 [ഇനി മുതൽ 'രാധേഷ്യാം ഗുഡാഖു ഫാക്ടറി' എന്ന് പരാമര്ശിക്കും]

പ്രാദേശിക വിൽപ്പന നികുതി ഈടാക്കാൻ കഴിയില്ലെന്നും അപ്പീൽവാദികൾ വാദിച്ചു. *കോത്താരി പ്രൊഡക്ട്സ് ലിമിറ്റഡ്* കേസിനെ (മേൽ പരാമർശം) ആശ്രയിച്ചു; ഡീലർ 'ഗുഡ്ക'യുടെ ("പാൻ പരാഗ്" എന്ന ബ്രാൻഡിൽ) ഇടപാട് നടത്തുകയായിരുന്നു. ആന്ധ്രാപ്രദേശ് പൊതു വിൽപ്പന നികുതി നിയമത്തിന്റെ (എപിജിഎസ്ടി ആക്ട്) ആദ്യ ഷെഡ്യൂളിൽ എൻട്രി 194 അവതരിപ്പിക്കുന്നതായിരുന്നു ("ഗുഡ്ക ഉൾപ്പെടുന്ന പാൻ മസാലയ്ക്ക്" നികുതി ചുമത്തിക്കൊണ്ട്) ആ കേസിലെ പ്രശ്നം. ഡിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 7 പോലുള്ള ഒരു വ്യവസ്ഥ[10] എപിജിഎസ്ടി നിയമത്തിൽ ഉണ്ടായിരുന്നു, അതിലൂടെ നാലാം ഷെഡ്യൂളിലെ ചരക്കുകളെ ഒഴിവാക്കി. നാലാം ഷെഡ്യൂളിൽ പുകയിലയെക്കുറിച്ച് പരാമർശിക്കുന്നുണ്ട് (എൻട്രി 7), അതിലെ വിശദീകരണം ഇപ്രകാരമാണ്,

> "1957 ലെ അധിക എക്സൈസ് തീരുവ (പ്രത്യേക പ്രാധാന്യമുള്ള ചരക്കുകൾ) നിയമത്തിലെ ഒന്നാം ഷെഡ്യൂളിന്റെ പ്രസക്തമായ തലക്കെട്ടുകളിലും ഉപശീർഷകങ്ങളിലും ഉൾപ്പെടുത്തിയിട്ടുള്ള ചരക്കുകളായിരിക്കും ഇവ, എന്നാൽ ആ ഷെഡ്യൂളിന് കീഴിൽ എക്സൈസിന്റെ അധിക തീരുവകളൊന്നും ചുമത്താത്ത ചരക്കുകൾ ഇതിൽ ഉൾപ്പെടുന്നില്ല."

16. പ്രസ്തുത എഡിഇ നിയമത്തിലെ ഒന്നാം ഷെഡ്യൂളിൽ ഉൾപ്പെടുത്തിയിരിക്കുന്ന പുകയിലയാണ് 'ഗുഡ്ക' എന്നും കേസിൽ പരിഗണിക്കപ്പെടുന്ന ബ്രാൻഡഡ് ഗുഡ്ക എന്നതും "ഗുഡ്ക" ആണെന്നും അതിനാൽ എപിജിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ നാലാം ഷെഡ്യൂളിലെ വിശദീകരണത്തിന്റെ പരിധിയിലുള്ള "ചരക്കുകൾ" എന്നതിൽ ഇത് ഉൾപ്പെടുന്നുവെന്നും കോടതി നിരീക്ഷിച്ചു. അതിനാൽ വകുപ്പ് 8 പ്രകാരം ഇത് ഒഴിവാക്കപ്പെട്ടു. ഒന്നാം ഷെഡ്യൂളിലെ 194-ാം എൻട്രിയിൽ ഗുഡ്കയെ ഒരുതരം പാൻ മസാലയായി ഉൾപ്പെടുത്തിക്കൊണ്ട് എപിജിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ ഷെഡ്യൂൾ ഭേദഗതി ചെയ്യാൻ കഴിയില്ലെന്ന് കോടതി വിലയിരുത്തി. അങ്ങനെ ഉൾപ്പെടുത്തുന്നത് നിയമപ്രകാരം അസാധുവാണെന്ന് കണക്കാക്കപ്പെട്ടു.

17. ഡിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ മൂന്നാം ഷെഡ്യൂളിലെ 22-ാം നമ്പർ എൻട്രിയിലുള്ള പുകയില എന്നത് ഒരു പൊതു എൻട്രിയാണെന്നായിരുന്നു ഹൈക്കോടതിയിൽ റവന്യൂ സ്വീകരിച്ച നിലപാട്. സിഇടി നിയമത്തിന്റെ ഷെഡ്യൂളിലെ 24-ാം അധ്യായം ആറ് തലക്കെട്ടുകളിലായി വിവിധ ഇനങ്ങളെ പരാമർശിക്കുന്നു. വിൽപ്പന നികുതി നിയമത്തിന് അനുസൃതമായി നികുതി ചുമത്താൻ അതിൽ സംസ്ഥാനങ്ങൾക്ക് സ്വാതന്ത്ര്യമുണ്ട്; നികുതി ചുമത്തുന്നതിനുള്ള സംസ്ഥാനത്തിന്റെ നിയമപരമായ പ്രാപ്തി കണക്കിലെടുത്തുകൊണ്ടായിരുന്നു ഇത്. മൂന്നാം ഷെഡ്യൂളിലെ എൻട്രി നമ്പർ 22 ഒരു പൊതു എൻട്രിയാണെന്നും എന്നാൽ ഒന്നാം ഷെഡ്യൂളിലെ എൻട്രി നമ്പർ 46 ഒരു നിർദിഷ്ട എൻട്രിയാണെന്നും വാദിക്കപ്പെട്ടു. *കമ്മീഷ്ണർ, സെയിൽസ് ടാക്സ് യു.പി. v. ആഗ്ര ബെൽറ്റിംഗ് വർക്ക്സ്*[11] കേസിലെ ഈ കോടതിയുടെ വിധിയെ റവന്യൂ അതിന്റെ വാദങ്ങൾക്കായി ആശ്രയിക്കുന്നു. ഒരു വ്യവസ്ഥയുടെ[12] അടിസ്ഥാനത്തിൽ പുറത്തിറക്കിയ ഒരു വിജ്ഞാപനം

10 വകുപ്പ് 8 കാണുക
11 [1987] 3 SCR 93: (1987) 3 SCC 140 [ഇനി മുതൽ 'ആഗ്ര ബെൽറ്റിംഗ് വർക്ക്സ്']
12 ആ കേസിൽ വകുപ്പ് 4 - അതുപോലെ ഈ കേസിൽ ഡിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 7

നികുതിയിൽ നിന്ന് ഇളവ് അനുവദിക്കുകയും പിന്നീടു വരുന്ന മറ്റൊരു വിജ്ഞാപനം (മറ്റൊരു വ്യവസ്ഥ പ്രകാരം) നികുതി നിരക്ക് നിർദ്ദേശിക്കുകയും ചെയ്താൽ, അതിലൂടെ ഇളവ് പിൻവലിക്കാനും രണ്ടാമത്തെ വിജ്ഞാപനത്തിൽ നിർദ്ദേശിച്ച നിരക്കിൽ ലെവി ഏർപ്പെടുത്താനുമാണ് ഉദ്ദേശിക്കുന്നതെന്ന് പ്രസ്തുത കേസിൽ കോടതി ചൂണ്ടിക്കാട്ടി. നികുതി നിരക്കിൽ ഇളവും വ്യതിയാനവും നൽകാനുള്ള അധികാരം സംസ്ഥാനത്തിനായതിനാൽ, ഇളവ് ഇല്ലാതാക്കിക്കൊണ്ട് ഒരു പ്രത്യേക വിജ്ഞാപനം ഉണ്ടായിരിക്കണമെന്നത് ഏതെങ്കിലും നിരക്കിലും നികുതി ചുമത്തുന്നതിനുള്ള മുൻകൂർ വ്യവസ്ഥയാണെന്ന് നിയമം നിഷ്കർഷിക്കുന്നില്ലെന്നും കോടതി നിരീക്ഷിച്ചു. *ആഗ്ര ബെൽറ്റിംഗ് വർക്ക്സ് (മേൽപരാമർശം)* കേസിലെ അനുപാതത്തെ കോടതി പിന്തുടർന്ന മറ്റ് രണ്ട് കേസുകളെ കൂടി റവന്യു ആശ്രയിച്ചു. *സെയിൽ ടാക്സ് ഓഫീസർ, സെക്ടർ 9, കാൺപൂർ v. ഡീലിംഗ് ഡയറി പ്രൊഡക്ട്സ് ആൻഡ് അനദർ*[13], *സ്റ്റേറ്റ് ഓഫ് ബീഹാർ v. കൃഷ്ണ കുതർ കബ്ര*[14] എന്നിവയാണ് അവ. ഇതിൽ രണ്ടാമത്തെ കേസിൽ, ഈ കോടതി രണ്ട് മുൻകാല വിധിന്യായങ്ങളെ പിന്തുടർന്നു. മുമ്പ്, നികുതി നിയമത്തിന്റെ മറ്റൊരു ഭാഗത്ത് ഒഴിവാക്കിയിരുന്ന ഒരു ഉൽപ്പന്നത്തെ ഒരു എൻട്രിയിലൂടെ അവതരിപ്പിക്കുകയും നികുതിക്ക് വിധേയമാക്കുകയും ചെയ്താൽ, *"ഇളവ് പിൻവലിക്കുകയും പിന്നീടുള്ള വിജ്ഞാപനത്തിൽ നിർദ്ദേശിച്ച നിരക്കിൽ വിൽപ്പന നികുതി ചുമത്തുകയും ചെയ്യുക എന്നതായിരുന്നു ഉദ്ദേശ്യം"* എന്ന് മനസിലാക്കണമെന്ന് പ്രസ്തുത കേസിൽ വിധിച്ചു. വിജ്ഞാപനം പിൻവലിക്കുന്നതിനോ റദ്ദാക്കുന്നതിനോ ഒരു പ്രത്യേക അല്ലെങ്കിൽ വേറിട്ട വിജ്ഞാപനം പുറപ്പെടുവിക്കേണ്ട ആവശ്യമില്ലെന്നും കോടതി നിരീക്ഷിച്ചു.

18. *ആഗ്ര ബെൽറ്റിംഗ് വർക്ക്സ് കേസിൽ (മേൽ പരാമർശം)* സൂചിപ്പിക്കുകയും തുടർന്ന് ഈ കോടതിയുടെ വിവിധ വിധിന്യായങ്ങളിൽ പിന്തുടരുകയും ചെയ്ത ന്യായവാദത്തിൽ നിന്ന് വ്യതിചലിക്കാൻ പ്രയാസമാണെന്ന്പരാമർശിക്കപ്പെട്ട വിധിന്യായങ്ങൾ പരിശോധിച്ച ശേഷം ഡൽഹി ഹൈക്കോടതി പറഞ്ഞു. അതിനാല് ഹര്ജിക്കാരുടെ റിട്ട് ഹർജി കോടതി തള്ളി.

19. അധിക എക്സൈസ് തീരുവയ്ക്ക് വിധേയമായ ചരക്കുകളുടെ വിൽപ്പനയ്ക്കോ വാങ്ങലിനോ നികുതി ചുമത്താൻ സംസ്ഥാന നിയമങ്ങൾക്ക് അധികാരമുണ്ടെന്ന് ഹൈക്കോടതി ആക്ഷേപിത വിധിന്യായങ്ങളിൽ തുടർന്ന് പറയുന്നു. അത്തരം വസ്തുക്കളുടെ വിൽപ്പനയ്ക്ക് നികുതി ചുമത്താൻ തീരുമാനിച്ച സംസ്ഥാനങ്ങൾക്കിടയിൽ അത്തരം ചരക്കുകൾക്ക് കേന്ദ്ര സർക്കാർ ചുമത്തുന്ന അധിക എക്സൈസ് തീരുവ വിതരണം ചെയ്യില്ല എന്നതു മാത്രമാണ് ഏതെങ്കിലും വിൽപ്പന നികുതി ചുമത്തുന്നതിലൂടെ അർത്ഥമാക്കപ്പെടുന്നത്. *മഹാലക്ഷ്മി ഓയിൽ മിൽസ് v. സ്റ്റേറ്റ് ഓഫ് ആന്ധ്രാപ്രദേശ്*[15] കേസിലെ വിധിന്യായത്തെ കോടതി ആശ്രയിച്ചു. പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാലയെ അധ്യായം 24-ാം ഉപശീർഷകം 2404.49-ൽ കാണിച്ചിട്ടുണ്ടെന്നും ഇതിന് 16% തീരുവയും 18% അധിക തീരുവയും ഈടാക്കുമെന്നും ഹൈക്കോടതി വിധിച്ചു. അപ്പീൽവാദികൾ നിർമിക്കുന്ന, പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല എന്നത് സിഇടി നിയമത്തോട് ചേർത്തുവായിക്കുന്ന

13 (1994) 94 STC 93 (SC): 1994 SUPP (2) SCC 639 [ഇനി മുതൽ 'ഡീലിംഗ് ഡയറി പ്രൊഡക്ട്സ്']
14 (1997) 9 SCC 763 [ഇനിമുതൽ 'കൃഷ്ണ കുമാർ കബ്ര']
15 [1988] Suppl. 2 SCR 1088 : (1989) 1 SCC 164 [ഇനി മുതൽ 'മഹാലക്ഷ്മി ഓയിൽ മിൽസ്']

സിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 14(9)ലെ പ്രഖ്യാപിത ഇനമല്ല. കാരണം സിഇടി നിയമത്തിലെ 24-ാം അധ്യായത്തിലെ ഉപശീർഷകം 2404.49 എന്നത് സിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 14 (9)ൽ ഉൾപ്പെടുത്തിയിരിക്കുന്ന ഉപശീർഷകമല്ല. പാൻ മസാല ഒരു പ്രഖ്യാപിത ഇനമല്ലെന്നും സിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 14 (9) അവതരിപ്പിച്ച തീയതിയിൽ ഉണ്ടായിരുന്ന നിലയിലും അത് ഒരു പ്രഖ്യാപിത ഇനമായിരുന്നില്ലെന്നും വിധിച്ചു.

തമിഴ്നാട് കേസ്: ധരംപാൽ സത്യപാൽ, കോത്താരി പ്രൊഡക്ട്സ്[16]

20. ധരംപാൽ സത്യപാലും കോത്താരി പ്രൊഡക്ടിസും നൽകിയ അപ്പീലുകളിൽ മദ്രാസ് ഹൈക്കോടതിയുടെ പൊതുവായ വിധിയെ ചോദ്യം ചെയ്യുന്നു. പുകയില മാത്രമല്ല, അതിനൊപ്പം വെറ്റില, കരിങ്ങാലി, ചുണ്ണാമ്പ്, സുഗന്ധദ്രവ്യങ്ങൾ, അനുവദനീയമായ സുഗന്ധവ്യഞ്ജനങ്ങൾ, കുങ്കുമപ്പൂ എന്നിവയും അടങ്ങിയ ഒരു തയ്യാറാക്കലാണ് ഗുഡ്കയെന്നും ഉപയോക്താവിന്റെ പ്രധാന ആവശ്യവുമായി ബന്ധപ്പെട്ട് പുകയില അതിന്റെ പ്രധാന പ്രകൃതമാണെന്നും അപ്പീൽവാദികൾ വാദിച്ചു. പുകയിലയുടെ അളവ് 7% മുതൽ 15% വരെയാണ് ഉണ്ടായിരിക്കുക. വെറ്റില നുറുക്ക് അഥവാ അടറാക്കലാണ്, പൊട്ടിച്ചതും സുഗന്ധമുള്ളതുമായ കരിങ്ങാലി എന്നിവയ്ക്കൊപ്പം ചുണ്ണാമ്പ് അല്ലെങ്കിൽ മെന്തോൾ അല്ലെങ്കിൽ ചന്ദന എണ്ണകൾ അല്ലെങ്കിൽ ഏലം അല്ലെങ്കിൽ പുകയില അല്ലെങ്കിൽ ടിഎൻജിഎസ്ടി ആക്ടിലെ വകുപ്പ് 3(2)ലെ ഒന്നാം ഷെഡ്യൂളിലെ പാർട്ട് ജെ-യിലെ ക്രമ നമ്പർ2 ൽ നൽകിയിരിക്കുന്ന ഈ ചേരുവകളിൽ ഏതെങ്കിലും ഒന്നോ അതിലധികമോ ചേരുവകൾ ചേർത്തു തയാറാക്കുന്ന 'പാൻ മസാല' (ഏത് പേരിൽ വിളിച്ചാലും) എന്ന നിലയിൽ തങ്ങളുടെ ഉൽപ്പന്നങ്ങളെ വർഗീകരിക്കുന്നതിൽ അപ്പീൽവാദികൾ അസ്വസ്ഥരായിരുന്നു. 2000 ഒക്ടോബർ മുതൽ 2001 ഫെബ്രുവരി വരെയുള്ള കാലയളവുമായി ബന്ധപ്പെട്ടായിരുന്നു തർക്കം. ടിഎൻജിഎസ്ടി നിയമത്തിന്റെ മൂന്നാം ഷെഡ്യൂളിലെ ക്രമ നമ്പർ 1(4) (ഡി)-യുടെ വിവരണത്തിനുള്ളിൽ ചരക്കുകൾ വരുന്നുണ്ടെങ്കിൽ, വകുപ്പ് 8 പ്രകാരം അവയെ നികുതിയിൽ നിന്ന് ഒഴിവാക്കണമെന്ന് അപ്പീൽവാദികൾ ആവശ്യപ്പെട്ടു. മൂന്നാം ഷെഡ്യൂൾ പ്രകാരം കണക്കെടുപ്പിൽ നിന്ന് ചരക്കുകളെ ഒഴിവാക്കി കഴിഞ്ഞാൽ, സംസ്ഥാന നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 8 ബാധകമാകുകയും സംസ്ഥാന നിയമത്തിന് കീഴിലുള്ള ലെവിയിൽ നിന്ന് ചരക്കുകളെ ഒഴിവാക്കപ്പെടുകയും ചെയ്യുന്നു. ഒന്നാം ഷെഡ്യൂളിലെ ചരക്കുകളുടെ തുടർന്നുള്ള സ് പെസിഫിക്കേഷൻ ഇളവിനെ ഒരു വിധത്തിലും ബാധിക്കുന്നതല്ല. ടിഎൻജിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 8 പ്രകാരമുള്ള ഇളവ് മൂന്നാം ഷെഡ്യൂളിലെ ക്രമനമ്പർ 1(4) (ഡി) സംബന്ധിച്ചിടത്തോളം ഏതെങ്കിലും നിയന്ത്രണത്തിനോ വ്യവസ്ഥയ്ക്കോ വിധേയമല്ല. മൂന്നാം ഷെഡ്യൂളിലെ 1(4)(d) പ്രകാരമുള്ള നിർവചനത്തെ ചവയ്ക്കുന്ന പുകയിലയ്ക്ക് മാത്രം ബാധകമായതായി പരിമിതപ്പെടുത്തിയിട്ടില്ല, മറിച്ച് ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില അടങ്ങിയ മറ്റ് തയാറാക്കലുകളും ഇതിന്റെ പരിധിയിൽ വരും. 'ഉൾപ്പെടുന്ന' എന്ന വാക്ക് ഇതിൽ ഉപയോഗിച്ചിരിക്കുന്നതിലൂടെ ചവയക്കുന്ന

16 യഥാക്രമം WP നമ്പർ 4001/2002 ലും 4604-09/2002 ലും (മദ്രാസ് ഹൈക്കോടതി) 13.04.2009 ന് നൽകിയ പൊതു-ആക്ഷേപിത വിധിന്യായത്തിനെതിരെ സമർപ്പിക്കപ്പെട്ട CA നമ്പർ 8502/2011 ഉം CA നമ്പർ 8496-8501/2011 ഉം

പുകയില മാത്രമല്ല ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില ഉൾക്കൊള്ളുന്ന തയാറാക്കലുകളും ഇതിന്റെ പരിധിയിൽ വരുമെന്ന് മനസ്സിലാക്കുന്ന തരത്തിൽ ഈ എൻടിയെ വ്യാഖ്യാനിക്കണം

21. ടിഎൻജിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 3 ചാർജിംഗ് വകുപ്പാണ്; വകുപ്പ് 3 (2) ഇനിപ്പറയുന്ന രീതിയിലാണ്:

> "*(2) ഒന്നാം ഷെഡ്യൂളിൽ പരാമർശിച്ചിരിക്കുന്ന ചരക്കുകളുടെ കാര്യത്തിൽ ഈ നിയമത്തിന് കീഴിൽ നൽകേണ്ട നികുതി, ഒരുവർഷ കാലയളവിൽ അത്തരം ചരക്കുകളിൽ നിന്ന് ലഭിക്കുന്ന വിൽപ്പന വരുമാനത്തിന് ബാധകമായ നിരക്കിലും ബാധകമായ പോയിന്റിലും ഉപവകുപ്പ് (1) ലെ വ്യവസ്ഥകൾക്ക് വിധേയമായി, ഒരു ഡീലർ, നൽകേണ്ടതാണ്.*"

22. ഡിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 7 ന് സമാനമായ, ടിഎൻജിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 8 ഇപ്രകാരമാണ്:

> *"നിർദ്ദേശിച്ചേക്കാവുന്ന അത്തരം നിയന്ത്രണങ്ങൾക്കും വ്യവസ്ഥകൾക്കും വിധേയമായി, മൂന്നാം ഷെഡ്യൂളിൽ വ്യക്തമാക്കിയിരിക്കുന്ന സാധനങ്ങൾ കൈകാര്യം ചെയ്യുന്ന ഒരു ഡീലർ അത്തരം ചരക്കുകളുമായി ബന്ധപ്പെട്ട് ഈ നിയമപ്രകാരം ഒരു നികുതിയും നൽകാൻ ബാധ്യസ്ഥനല്ല."*

23. ടിഎൻജിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ മൂന്നാം ഷെഡ്യൂളിലെ സീരിയൽ നമ്പർ 1 (iv) (ഡി) ഇപ്രകാരമാണ്:

> *"1. (iv) '24.04' എന്ന തലക്കെട്ടിന് നേരേ വിവരിച്ചിരിക്കുന്ന മറ്റ് മാനുഫാക്ചേർഡ് പുകയില, ഇനിപ്പറയുന്നവ ഉൾപ്പടെ-*
>
> *(a) പൈപ്പുകൾക്കും സിഗരറ്റിനുമുള്ള പുകവലി മിശ്രിതങ്ങൾ.*
>
> *(b) മുറി പുകയില*
>
> *(c) ബിനുകൾ*
>
> *(d) ചവയ്ക്കുന്ന പുകയിലയും ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില അടങ്ങിയ തയ്യാറെടുപ്പുകളും.*
>
> *(e) പുകയിലയുടെ പൊടി, ഏതെങ്കിലും അനുപാതത്തിൽ പുകയില പൊടി അടങ്ങിയ തയ്യാറാക്കലുകൾ"*

24. കോത്താരി പ്രൊഡക്ട്സ് ലിമിറ്റഡിലെ വിധിയും പാൻമസാലയെ പുകയിലയായി കാണേണ്ടതുണ്ടോ എന്ന കാര്യത്തിൽ വിവിധ ഹൈക്കോടതികൾ നൽകിയ വിധിന്യായങ്ങളും ഉൾപ്പെടെ കോടതികളുടെ പ്രസക്തമായ മുൻ തീരുമാനങ്ങളെല്ലാം പരിഗണിച്ചാണ് ഹൈക്കോടതിയുടെ വിധി. പാൻമസാലയെ പുകയിലയായി അല്ലെങ്കിൽ പുകയില അടങ്ങിയ ഒരു ഉൽപ്പന്നമായി ഒരു സാധാരണക്കാരന് മനസ്സിലാക്കുന്നുണ്ടോ എന്നതിൽ വ്യക്തത വരുത്തുന്നതിന്

'സാമാന്യ വ്യവഹാര പരിശോധന' കോടതി സ്വീകരിച്ചു. ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില വാങ്ങാൻ ഒരു സാധാരണക്കാരനോട് ആവശ്യപ്പെടുകയാണെങ്കിൽ, അയാൾ മിക്കവാറും വാങ്ങുന്നത് ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില എന്നറിയപ്പെടുന്ന ഉൽപ്പന്നം തന്നെയോ സിഇടി നിയമത്തിലെ തരംതിരിക്കലിൽ അതിന്റെ അതേ വിഭാഗത്തിൽ വരുന്ന ഉൽപ്പന്നമോ ആകുമെന്നും എന്നാൽ പാൻ മസാല വാങ്ങാനിടയില്ലെന്നും കോടതി നിരീക്ഷിച്ചു. അതിനാൽ, പാൻ മസാല ചവയ്ക്കുന്ന പുകയിലയിൽ നിന്നോ പുകയിലയിൽ നിന്നോ വ്യത്യസ്തമാണെന്നും ഹൈക്കോടതി വാദിച്ചു. സിഇടി നിയമത്തിനു കീഴിൽ വ്യാഖ്യാനത്തിനുള്ള പൊതു ചട്ടങ്ങൾ ബാധകമാക്കുമ്പോൾ, "പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല" എന്നത് പരിഗണിക്കപ്പെടുന്ന ചരക്കുകൾക്ക് നൽകിയിട്ടുള്ള ഏറ്റവും കൃത്യമായ വിവരണമാണെന്നും കോടതി നിരീക്ഷിച്ചു. കാരണം ചരക്കുകളിലെ ചേരുവകളിലൊന്നായി പുകയില ഉണ്ടെങ്കിലും, തലക്കെട്ട് 21.06 ൽ നൽകിയിട്ടുള്ള പാൻ മസാലയുടെ വിവരണമാണ് ഈ ചരക്കുകളെ കൂടുതൽ വ്യക്തമായി വിവരിക്കുന്നത്, അതിനാൽ ചട്ടം 3 (ബി) യിലേക്ക് പോകാതെ അതിന് മുൻഗണന നൽകേണ്ടതുണ്ട്. അതിനാൽ, 2001 മുതൽ പ്രാബല്യത്തിൽ വന്ന ഭേദഗതി, ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില എന്നതിൽ പുകയില അടങ്ങിയ പാൻമസാലയെ ഉൾപ്പെടുത്തിയിട്ടില്ല, ഒരിക്കലും ഉൾപ്പെടുത്തിയിട്ടില്ല. എന്നാൽ 2001 മുതൽ പ്രാബല്യത്തിൽ വരുന്ന 24-ാം അധ്യായത്തിൽ (തലക്കെട്ട് 2404.49) 'പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല'യെ ഉൾപ്പെടുത്തിയതിലൂടെ അവ മൊത്തത്തിൽ മറ്റൊരു വിഭാഗത്തിൽ, അതായത് തലക്കെട്ട് നമ്പർ 21.06 ൽ പ്രത്യേകമായി ഉൾപ്പെടുത്തിയ ചരക്കുകളായി മാറി.

അലഹബാദ് വിധികൾ: *പി.ജെ അരോമാറ്റിക്സ്*[17], *സരിൻ & സരിൻ*[18], *രാജ് പാൻ പ്രൊഡക്ട്സ്*[19]

25. ഈ കേസുകളിലെ, നികുതിദാതാക്കൾ ഗ്രഡ്ക നിർമ്മിക്കുന്നവരാണ്, അവയുടെ വിൽപ്പനയ്ക്ക് നികുതി ഏർപ്പെടുത്തുന്നതിനെ അവർ ചോദ്യം ചെയ്യുന്നു. യുപിടിടി നിയമപ്രകാരം ഗ്രഡ്കയുടെ വിൽപ്പനയ്ക്ക് 10% നികുതി ഈടാക്കണമെന്ന് അധികൃതർ വിധിച്ചു, 'തരതിരിക്കപ്പെടാത്ത ഇനം' എന്ന നിലയിലാണ് അവർ അതിനെ കണക്കാക്കിയത്. രജിസ്റ്റർ ചെയ്ത ഡീലർമാർ വിവിധ ഉൽപ്പന്നങ്ങളുടെ വിൽപ്പന നടത്തുമ്പോൾ യുപിടിടി നിയമത്തിനു കീഴിലുള്ള വകുപ്പ് 3 പ്രകാരം വ്യാപാര നികുതി ചുമത്തുന്നു. നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 4 ലെവിയിൽ നിന്ന് ഏതെങ്കിലും ഉൽപ്പന്നങ്ങളെ ഒഴിവാക്കാൻ സംസ്ഥാനത്തിന് അധികാരം നൽകുന്നു; ആ വ്യവസ്ഥയുടെ പ്രസക്തമായ ഭാഗം ഇപ്രകാരമാണ്:

> *"വകുപ്പ് 4 - (എ) സംസ്കരിച്ചതും ബ്രാൻഡ് ചെയ്തതുമായ ഉപ്പ് ഒഴികെയുള്ള ഉപ്പ്, വെള്ളം, പാൽ, പത്രങ്ങൾ അല്ലെങ്കിൽ വിജ്ഞാപനത്തിലൂടെ സംസ്ഥാന സർക്കാർ ഒഴിവാക്കിയേക്കാവുന്ന മറ്റേതെങ്കിലും ചരക്കുകൾ എന്നിവയുടെ വിൽപ്പന അല്ലെങ്കിൽ വാങ്ങലിന് നികുതിയിൽ നിന്ന് ഇളവ് നൽകേണ്ടതാണ്."*

17 STR നമ്പർ. 1281-82/2004 ൽ 12.03.2014 നും STR നമ്പർ 789-792/2004 ൽ 11.04.2014 നും (അലഹബാദ് ഹൈക്കോടതി) നൽകിയ വിധിന്യായങ്ങൾക്കെതിരായ CA നമ്പർ 10374-10379/2014.

18 TTR നമ്പർ 91/2005 ൽ (അലഹബാദ് ഹൈക്കോടതി) 25.04.2014 ന് നൽകിയ ആക്ഷേപിത വിധിക്കെതിരായ CA നമ്പർ 8617/2014.

19 TTR നമ്പർ 1830/ 2004 ൽ (അലഹബാദ് ഹൈക്കോടതി) 08.11.2017 ന് നൽകിയ ആക്ഷേപിത വിധിക്കെതിരായ CA നമ്പർ 289/2023.

26. യുപിടിടി നിയമപ്രകാരമുള്ള നികുതിയിൽ നിന്ന് 01.02.1985 മുതലുള്ള പ്രാബല്യത്തിൽ ചില ചരക്കുകളെ ഒഴിവാക്കിക്കൊണ്ട് സംസ്ഥാന സർക്കാർ 31.01.1985 ന് വിജ്ഞാപനം പുറപ്പെടുവിച്ചു. ആ വിജ്ഞാപനത്തിൽ[20] ഉൾപ്പെട്ടിട്ടുള്ള ക്രമ നമ്പർ 14 ഇപ്രകാരമാണ്:

> *"14. സിഗാറുകൾ, സിഗറ്റുകൾ, ബീഡികൾ (യന്ത്രം ഉപയോഗിച്ച് നിർമ്മിച്ചതും കൈകൊണ്ട് നിർമ്മിച്ചതും), കൂടാതെ പുകയില ചെടിയുടെ ഇല, തണ്ടുകൾ, കമ്പുകൾ എന്നിവ ഉൾപ്പടെ സംസ്കരിക്കപ്പെട്ടതോ അല്ലാത്തതോ ആയ, മാനുഫാക്ചർ ചെയ്യപ്പെട്ടതോ അല്ലാത്തതോ ആയ ഏതൊരു തരത്തിലുള്ള പുകയിലയും. എന്നാൽ ഇപ്പോഴും ഭ്രമിയിൽ ബന്ധിക്കപ്പെട്ടിട്ടുള്ള ഒരു പുകയില ചെടിയുടെ ഏതൊരു ഭാഗവും ഇതിൽ ഉൾപ്പെടുന്നു"*

27. ഏതു പേരിലുമുള്ള "പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല"യെ ഒഴിവാക്കുന്നതിനായി 01.07.1997 ന് ഗസറ്റിൽ പ്രസിദ്ധീകരിച്ച 26.06.1997 ലെ വിജ്ഞാപനത്തിലൂടെ എൻട്രി 14 ഭേദഗതി ചെയ്തു. 10.04.1999 ലെ ഗസറ്റിൽ പ്രസിദ്ധീകരിച്ച 06.04.1999 ലെ വിജ്ഞാപനത്തിലൂടെയുള്ള[21] മറ്റൊരു ഭേദഗതി എൻട്രി 14 നെ ഇനിപ്പറയുന്ന രീതിയിലേക്ക് മാറ്റി:

> *"14. സിഗാറുകൾ, സിഗറ്റുകൾ, ബീഡികൾ (യന്ത്രം ഉപയോഗിച്ച് നിർമ്മിച്ചതും കൈകൊണ്ട് നിർമ്മിച്ചതും), കൂടാതെ പുകയില ചെടിയുടെ ഇല, തണ്ടുകൾ, കമ്പുകൾ എന്നിവ ഉൾപ്പടെ സംസ്കരിക്കപ്പെട്ടതോ അല്ലാത്തതോ ആയ, മാനുഫാക്ചർ ചെയ്യപ്പെട്ടതോ അല്ലാത്തതോ ആയ ഏതൊരു തരത്തിലുള്ള പുകയിലയും, പക്ഷേ പുകയില അടങ്ങിയ പാൻമസാല ഒഴികെ. എന്നാൽ ഇപ്പോഴും ഭ്രമിയിൽ ബന്ധിക്കപ്പെട്ടിട്ടുള്ള ഒരു പുകയില ചെടിയുടെ ഏതൊരു ഭാഗവും ഇതിൽ ഉൾപ്പെടുന്നു.".*

28. ഏതു പേരിലും വിളിക്കപ്പെടുന്ന "പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല"യുമായി ബന്ധപ്പെട്ട്, 26.06.1997 തീയതിയിലെ വിജ്ഞാപനത്തിലൂടെ പ്രത്യേകമായി പിൻവലിക്കപ്പെട്ട ഈ ഇളവ് 06.04.1999 ലെ വിജ്ഞാപനം പുറപ്പെടുവിച്ചതിന് ശേഷവും തുടർന്നു. അലഹബാദ് ഹൈക്കോടതി മുൻ ഹൈക്കോടതി വിധികളും കോത്താരി പ്രൊഡക്ട്സ് ലിമിറ്റഡ് കേസിലെ (മേൽപരാമർശം) ഈ കോടതിയുടെ വിധിയും ശ്രദ്ധിക്കുകയും എപിജിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ നിർദ്ദിഷ്ട വ്യവസ്ഥ കണക്കിലെടുക്കുമ്പോൾ, ഗ്രഡ്ക (ഗ്രഡാകു) എഡിഇ നിയമത്തിലെ ഒന്നാം ഷെഡ്യൂളിന് കീഴിലുള്ള ഒരു എൻട്രിയാണെന്നും എപിജിഎസ്ടി നിയമപ്രകാരം നികുതിയിൽ നിന്ന് ഒഴിവാക്കിയിട്ടുണ്ടെന്നും വിധിക്കുകയും ചെയ്തു. എപിജിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വ്യവസ്ഥയോട് ചേർന്നു നിൽക്കുന്ന വ്യവസ്ഥകളൊന്നും യുപിടിടി നിയമത്തിൽ ഇല്ലെന്നും മുൻ വിജ്ഞാപനം (1985) വളരെ വിശാലമാണെന്നും വകുപ്പ് 4 (1) പ്രകാരം ഒഴിവാക്കിയിട്ടുള്ള ഗ്രഡ്ക, പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല എന്നിവ പോലെയുള്ളവയെയും പുകയില ഉൽപ്പന്നങ്ങളായി ഉൾപ്പെടുത്തിയിട്ടുണ്ടെന്നും ഇത് സിഇടി നിയമം പോലുള്ള ഏതെങ്കിലും നിയമത്തിന്റെ അടിസ്ഥാനത്തിൽ ആയിരുന്നില്ലെന്നും ഹൈക്കോടതി നിരീക്ഷിച്ചു. അതിനാൽ, സംസ്ഥാന നിയമത്തിൽ അതിനുള്ള ഒരു പ്രത്യേക

20 31.01.1985 തീയതിയിലെ

21 No. T.I.F.-2-595/XI-9(4)/99-U.P. Act-15-48-Order-98

വ്യവസ്ഥ അടങ്ങിയിട്ടില്ലാത്തിടത്തോളം, സിഇടി നിയമത്തിൽ എന്തെങ്കിലും ഉൾപ്പെടുത്തിയിട്ടുണ്ടെങ്കിൽ അത് നികുതിയിൽ നിന്ന് ഒഴിവാക്കപ്പെടുമെന്ന വാദം ശരിയല്ലെന്ന് വിധിച്ചു,

അപ്പീൽവാദികളുടെ വാദങ്ങൾ

29. ഡിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 7(1)ന്റെ തലക്കെട്ട് "നികുതി രഹിത ചരക്കുകൾ" എന്നാണെന്നും അതിൽ "നികുതി നൽകേണ്ടതില്ല" എന്ന വാചകം ഉപയോഗിക്കുന്നുവെന്നും ഡൽഹി കേസുകളിൽ ഹാജരായ മുതിർന്ന അഭിഭാഷകൻ ധ്രുവ് അഗർവാൾ വാദിച്ചു. വകുപ്പ് 7 (1)-മായി ചേർത്തുവായിക്കുന്ന ഷെഡ്യൂൾ മൂന്നിലെ എൻട്രി 22 കണക്കിലെടുക്കുമ്പോൾ, ഗ്രഡ്ക "നികുതി രഹിത ചരക്കുകൾ" ആണ്. വകുപ്പ് 7 (1) ലെ നിർദ്ദിഷ്ട ഉത്തരവ് പ്രകാരം "ഷെഡ്യൂൾ മൂന്നിൽ പട്ടികപ്പെടുത്തിയിട്ടുള്ള ചരക്കുകളുടെ വിൽപ്പനയ്ക്ക് നിയമപ്രകാരം (അതായത് ഡിഎസ്ടി നിയമം) നികുതി നൽകേണ്ടതില്ല. ഷെഡ്യൂൾ മൂന്നിലെ എൻട്രി 22 നെ വകുപ്പ് 7(1)നോട് ചേർത്തുവായിക്കുന്നതിന്റെ വ്യക്തമായ ഫലം ഗ്രഡ്ക ലെവിയുടെ ചാർജിനോ പരിധിക്കോ പുറത്താണ് എന്നതാണെന്ന് അദ്ദേഹം വാദിക്കുന്നു.

30. ലെഫ്റ്റനന്റ് ഗവർണർക്ക് വിജ്ഞാപനത്തിലൂടെ ഷെഡ്യൂൾ മൂന്നിൽ കൂട്ടിച്ചേർക്കൽ നടത്താനോ ഒഴിവാക്കാനോ ഭേദഗതി വരുത്താനോ കഴിയുമെന്ന് വകുപ്പ് 7(2) വ്യവസ്ഥ ചെയ്യുന്നു. ഈ അധികാരം ഉണ്ടായിരുന്നിട്ടും, ഷെഡ്യൂൾ മൂന്നിലെ എൻട്രി 22 ഭേദഗതി ചെയ്തിട്ടില്ല, ഗ്രഡ്ക നികുതി രഹിത ചരക്കുകളായി തുടർന്നു. അതിനാൽ, നികുതി രഹിത ചരക്ക് എന്ന നിലയിൽ ഗ്രഡ്ക ഡിഎസ്ടി ലെവിക്ക് പുറത്തായതിനാൽ ഡിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 4(2)(എ)(2) പ്രകാരം "നികുതി നൽകേണ്ട വിറ്റുവരവിൽ" ഉൾപ്പെടുത്തേണ്ടതില്ല. "നികുതി നൽകേണ്ട വിറ്റുവരവിന്" ബാധകമായ നിരക്കുമായി ബന്ധപ്പെട്ടതാണ് വകുപ്പ് 4(1). എന്നാൽ ചരക്കുകളെ നികുതിയിൽ നിന്ന് ഒഴിവാക്കിയിട്ടുണ്ടെങ്കിൽ അവയിൽ നിന്നുള്ള വരുമാനത്തെ നികുതി നൽകേണ്ട വിറ്റുവരവിൽ ഉൾപ്പെടുത്തുന്ന പ്രശ്നം ഉദിക്കുന്നില്ല. മുതിർന്ന അഭിഭാഷകൻ *ടാറ്റ സ്കൈ ലിമിറ്റഡ് v. സ്റ്റേറ്റ് ഓഫ് മധ്യപ്രദേശ്*[22] കേസിനെ തന്റെ വാദങ്ങൾക്കായി ആശ്രയിച്ചു. ഷെഡ്യൂൾ മൂന്നിലെ എൻട്രി 22 പൊതുവായതാണെന്നും എന്നാൽ ഷെഡ്യൂൾ ഒന്നിലെ എൻട്രി 46 നിർദിഷ്ട സ്വഭാവത്തിലുള്ളതാണെന്നുമുള്ള എന്ന ഹൈക്കോടതിയുടെ ന്യായവാദം പ്രയോഗിക്കാനാകുന്നതല്ലെന്നും അദ്ദേഹം പറയുന്നു. റിലയൻസ് ട്രേഡിംഗ് കമ്പനി v. സ്റ്റേറ്റ് ഓഫ് കേരള[23] കേസിനെ അദ്ദേഹം ആശ്രയിച്ചു.

31. *കോത്താരി പ്രൊഡക്ട്സ് ലിമിറ്റഡ് (മേൽ പരാമർശം)* കേസിൽ മൂന്ന് ജഡ്ജിമാരടങ്ങിയ ബെഞ്ചാണ് വിധി പറഞ്ഞതെന്നും, അതിൽ "ഗ്രഡ്ക ഒരു പുകയിലയാണ്" എന്ന് നിരീക്ഷിച്ചിട്ടുണ്ടെന്നും വാദം ഉന്നയിക്കപ്പെട്ടു. കൂടാതെ സംസ്ഥാന വിൽപ്പന നികുതി നിയമത്തിന്റെ (അതായത്, എപിജിഎസ്ടി നിയമം) നാലാം ഷെഡ്യൂളിലെ വിശദീകരണത്തിൽ

22 [2013] 2 SCR 849: (2013) 2 SCC 849

23 (2011) 15 SCC 762 [ഇനി മുതൽ 'റിലയൻസ് ട്രേഡിംഗ് കമ്പനി']

ഉഡ്ക ഉൾപ്പെട്ടിട്ടുള്ളതിനെയും സംസ്ഥാന നിയമത്തിലെ ഷെഡ്യൂളിലെ വകുപ്പ് 8 ലെ ഇളവിനെയും, ഉഡ്കയെ ആദ്യ ഷെഡ്യൂളിൽ ഉൾപ്പെടുത്തിക്കൊണ്ട് ഭേദഗതി ചെയ്യാൻ കഴിയില്ലെന്നും മൂന്നംഗ ബെഞ്ച് വിധിയിൽ പറയുന്നു. *രാധേശ്യാം ഉഡാഖു ഫാക്ടറി കേസിൽ (മേൽ പരാമർശം)* ഈ കോടതി ഉട്ക പുകയിലയുടെ ഉൽപ്പന്നമാണെന്നും അതിന്റെ അവശ്യവും ഫലപ്രദവുമായ ഘടകം പുകയിലയായി തുടരുകയാണെന്നും വിധിച്ചു; സാമാന്യ വ്യവഹാരത്തിലും ഇതൊരു പുകയില ഉൽപ്പന്നമായി അറിയപ്പെടുന്നു. അതിന്റെ അടിസ്ഥാന സ്വഭാവം പുകയിലയാണ്; "പുകയില" എന്നത് ഒറീസ വിൽപ്പന നികുതി നിയമത്തിലെ ഷെഡ്യൂളിലെ എൻട്രി 35 ൽ ഉൾപ്പെടുന്നു. പൊതുവായ എൻട്രികളെയും നിർദ്ദിഷ്ടമായ എൻട്രികളെയും അടിസ്ഥാനമാക്കിയുള്ള റവന്യൂവിന്റെ വാദങ്ങളെ നിരസിക്കുന്നതായിരുന്നു *റിലയൻസ് ട്രേഡിംഗ് കമ്പനി കേസിലെ (മേൽ പരാമർശം)* മൂന്നംഗ ബെഞ്ചിന്റെ വിധി. പരിഗണിക്കപ്പെടുന്ന ചരക്കുകൾക്ക് അനുകൂലമായി 1963 ലെ കേരള പൊതുവിൽപ്പന നികുതി നിയമത്തിന്റെ മൂന്നാം ഷെഡ്യൂളിൽ ലഭ്യമായിട്ടുള്ള ഇളവ് തുടരുകയാണെന്നും, ഒന്നാം ഷെഡ്യൂളിൽ ഭേദഗതി വരുത്തിയിട്ടും ഇക്കാര്യം ഭേദഗതി ചെയ്യപ്പെട്ടിട്ടില്ലെന്നും നിരീക്ഷിക്കപ്പെട്ടു. തൽഫലമായി, ഒന്നാം ഷെഡ്യൂൾ ഭേദഗതി ചെയ്യുന്നതിലെ നിയമനിർമ്മാണസഭയുടെ ഏതെങ്കിലും ഉദ്ദേശ്യം കണക്കിലെടുക്കാതെ തന്നെ, മൂന്നാം ഷെഡ്യൂളിലെ എൻട്രി ഭേദഗതി ചെയ്യപ്പെടാത്തിടത്തോളം ആ ചരക്കുകളെ ലെവിക്ക് വിധേയമാക്കാൻ ആകുമായിരുന്നില്ല.

32. പരാമർശിക്കപ്പെട്ട മറ്റു തരത്തിലുള്ള വിധിന്യായങ്ങളെ പരിശോധിക്കാം. *ആഗ്ര ബെൽറ്റിംഗ് വർക്ക്സ് (മേൽപരാമർശം)* കേസിലുണ്ടായത് രണ്ട് ജഡ്ജിമാരുടെ ഭൂരിപക്ഷ വിധിയാണെന്നും ഒരു ജഡ്ജി വിയോജിപ്പ് പ്രകടിപ്പിച്ചുവെന്നും ചൂണ്ടിക്കാണിക്കപ്പെട്ടു. ആ കേസിലും നിലവിലെ കേസിലെന്നപോലെ നിയമത്തിനു കീഴിൽ 'നികുതി രഹിത ചരക്കുകൾ' ഉണ്ടായിരുന്നില്ല. നിരക്ക് വ്യക്തമാക്കുന്ന ഒരു വിജ്ഞാപനം ഉണ്ടായിക്കെ തന്നെ, ഇളവ് പ്രഖ്യാപിക്കുന്ന മറ്റൊരു വിജ്ഞാപനം കൂടി നിലനിൽക്കുന്നതായിരുന്ന ആ കേസിൽ പരിഗണിച്ചത്. വിധിയിൽ, രണ്ട് വിജ്ഞാപനങ്ങളുടെയും സംയോജിത ഫലം പരിഗണിച്ചു. *ഡീലിംഗ് ഡയറി പ്രോഡക്ട്സ് (മേൽപരാമർശം)* കേസിൽ ഈ കോടതി *ആഗ്ര ബെൽറ്റിംഗ് വർക്ക്സ് (മേൽ പരാമർശം)* കേസിനെ ആശ്രയിക്കുകയും പിന്നീട് *കൃഷ്ണ കുമാർ കബ്ര (മേൽ പരാമർശം)* കേസിലെ വിധിന്യായത്തിൽ ഈ രണ്ട് കേസുകളെയും ആശ്രയിക്കുകയും ചെയ്തു. മൂന്ന് കേസുകളിലും നിലവിലെ കേസിലെന്നപോലെ 'നികുതി രഹിത ചരക്കുകൾ' സംബന്ധിച്ച ഒരു പ്രശ്നവും ഉണ്ടായിരുന്നില്ല.

33. 'പുകയില' എന്നതിനെ നിർവചിക്കുന്ന സിഇഎ-യിലെ ഒരു പ്രത്യേക വ്യവസ്ഥയെ ഡിഎസ്ടി നിയമത്തിന് കീഴിലുള്ള വ്യവസ്ഥകൾ രൂപീകരിക്കുന്നതിനായി ഉൾക്കൊള്ളിച്ചിരിക്കുന്ന പരിധി വരെ, ഡിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ മൂന്നാം ഷെഡ്യൂളിലെ എൻട്രി 22 'സംയോജനത്തിലൂടെയുള്ള നിയമനിർമ്മാണത്തിന്' തുല്യമാണെന്ന വാദം അടുത്തതായി ഉന്നയിക്കപ്പെട്ടു. 'പുകയില'യുടെ നിർവചനം ഉൾക്കൊള്ളുന്ന ഡിഎസ്ടി നിയമത്തിന്റെ മൂന്നാം

ഷെഡ്യൂൾ ഭേദഗതി ചെയ്യാനുള്ള അധികാരം ലെഫ്റ്റനന്റ് ഗവർണർക്ക് നൽകിയിട്ടുണ്ട്. നിർവചനത്തെ അങ്ങനെ ഉൾക്കൊള്ളിക്കുമ്പോൾ, നിയമത്തിലെ തുടർന്നുള്ള മാറ്റങ്ങൾ മുമ്പത്തെ സംയോജിത വ്യവസ്ഥകളെ ബാധിക്കില്ലെന്ന് അദ്ദേഹം വാദിച്ചു. ഈ വശത്തെക്കുറിച്ചുള്ള ഈ കോടതിയുടെ ചില മുൻ വിധിന്യായങ്ങൾ[24] അഭിഭാഷകൻ പരാമർശിച്ചു.

34. മുൻ നിയമനിർമ്മാണത്തിന്റെ ശരിയായ വ്യാഖ്യാനം കണ്ടെത്തുന്നതിന് തുടർന്നുള്ള നിയമനിർമ്മാണം പരിശോധിക്കാവുന്നതാണെന്ന് വാദിക്കാൻ *പപ്പു സ്വീറ്റ്സ് ആൻഡ് ബിസ്കറ്റ്സ്*[25] കേസിലെ വിധിന്യായത്തെ ആശ്രയിച്ചുകൊണ്ട് പി.ജെ.ആരോമാറ്റിക്സിന് വേണ്ടി ഹാജരായ അഭിഭാഷകൻ പവൻ ശ്രീ അഗർവാൾ വാദിച്ചു, പ്രത്യേകിച്ച് മുൻ നിയമനിർമാണം അവ്യക്തവും കൃത്യതയില്ലാത്തതും പലതരം വ്യാഖ്യാനങ്ങൾക്ക് ഇട നൽകുന്നതുമാണെങ്കിൽ. 2001 ലെ ധനകാര്യ നിയമപ്രകാരം എഡിഇ നിയമത്തിൽ വരുത്തിയ ഭേദഗതിയെ അഭിഭാഷകൻ ആശ്രയിച്ചു, അതിൽ എൻട്രി 8404.49 നെ "ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില"-യുടെ ജനുസ്സിൽ വരുന്ന ഇനമായി ചേർത്തു, അത് ഇപ്രകാരമാണ്:

"ചവയ്ക്കുന്ന പുകയിലയും ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില അടങ്ങിയ തയ്യാറാക്കലുകളും;

പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല

8404.41....

8404.49 പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല"

35. മേൽപ്പറഞ്ഞവയും 1944 ലെ സിഇഎ-യുടെ ഒന്നാം ഷെഡ്യൂളിൽ ആദ്യം ഉണ്ടായിരുന്ന എൻട്രി 4 ഉം താരതമ്യം ചെയ്യുമ്പോൾ മനസിലാകുന്നത് "ചവക്കുന്ന പുകയില" എന്നത് ഒരു ജനുസ്സാണെന്നും "ഉഡ്ക" എന്നറിയപ്പെടുന്ന "പാൻ മസാല അടങ്ങിയ പുകയില" ചവയ്ക്കുന്ന പുകയിലയുടെ ഒരു ഇനമാണെന്നും ആണ്. അതിനാൽ, ഇത് എല്ലായ്പ്പോഴും യഥാർത്ഥ നിർവചനത്തിന് കീഴിൽ ഉൾപ്പെടുകയും യുപിടിടി നിയമത്തിലെ ഷെഡ്യൂളിലെ എൻട്രി 14 ന്റെ (അതുപോലെ ഡിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ മൂന്നാം ഷെഡ്യൂളിലെ ക്രമ നമ്പർ 22 ന്റെയും) ഭാഗമായിത്തീരുകയും ചെയ്തു.

36. നികുതി ചുമത്തുന്നത് യുപിടിടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 3 പ്രകാരമാണെന്നും നികുതി നിരക്ക് വകുപ്പ് 3 എ-യിൽ നൽകിയിട്ടുണ്ടെന്നും ശ്രീ അഗർവാൾ വാദിച്ചു. നിയമത്തിലെ നാലാം വകുപ്പ് ഇളവ് നൽകാൻ സംസ്ഥാന സർക്കാരിന് അധികാരം നൽകുന്നു. വകുപ്പ് 3 എ, 3 ഡി എന്നിവ വായിക്കുന്നതിൽ നിന്ന്, പ്രഖ്യാപിത ചരക്കുകളുടെ നികുതി നിരക്ക് സിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 15 ൽ നൽകിയിരിക്കുന്ന നിരക്കിനേക്കാൾ കൂടുതലാകരുത് എന്നത് വ്യക്തമാണ്. അതിനാൽ, സിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 15 ൽ നൽകിയിട്ടുള്ള നിയന്ത്രണങ്ങൾ നിയമനിർമാണപരമായി

24 നരോത്തംദാസ് V. സ്റ്റേറ്റ് ഓഫ് മധ്യപ്രദേശ് & അദേർസ് [1964] 7 SCR 820; നാഗ്പൂർ ഇംപ്രൂവ്മെന്റ് ട്രസ്റ്റ് v. വസന്തറാവു & അദേർസ് (2002) 7 SCC 657; ഗിർനാർ ട്രേഡേഴ്സ് (3) v. സ്റ്റേറ്റ് ഓഫ് മഹാരാഷ്ട്ര & അദേർസ് [2011] 3 SCR 1

25 [1998] 2 Suppl. SCR 119: (1998) 7 SCC 228

തന്നെ യുപിടിടി നിയമത്തിലെ 3 എ, 3 ഡി വകുപ്പുകൾ അംഗീകരിച്ചിട്ടുണ്ട്. ഈ കേസുകളിൽ "പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല"യ്ക്ക് നികുതി നിരക്ക് നിർദ്ദേശിക്കുന്ന ഒരു വിജ്ഞാപനത്തെയും സംസ്ഥാനം ആശ്രയിച്ചിട്ടില്ലെന്നത് ശ്രദ്ധിക്കേണ്ടതാണ്. "പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല" എന്നതിനെ ഒരു 'തരംതിരിക്കാത്ത ഇനം' അല്ലെങ്കിൽ 'അവശേഷിക്കുന്ന എൻട്രി' എന്നു കണക്കാക്കിയാണ് നികുതി ചുമത്തിയിട്ടുള്ളത്. അതിനാൽ, സിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ എൻട്രി 14 (9) പ്രകാരമുള്ള പ്രഖ്യാപിത ചരക്കുകൾ എന്ന നിലയിലാണോ അതോ തരംതിരിക്കാത്ത ഇനം അല്ലെങ്കിൽ അവശേഷിക്കുന്ന എൻട്രി എന്ന നിലയിലാണോ പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല അഥവാ"ഗുഡ്കയ്ക്ക്" നികുതി നൽകേണ്ടത് എന്നതായിരുന്നു ചോദ്യം.

37. "പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല" പല കാരണങ്ങളാൽ ചവയ്ക്കുന്ന പുകയിലയാണെന്ന വാദം ഉന്നയിക്കപ്പെട്ടു. ഒന്ന്, എൻട്രി കഴിയുന്നത്ര വിശാലമായ രീതിയിൽ മനസിലാക്കേണ്ടതുണ്ട്, ഏത് തരത്തിലുള്ള "ചവയ്ക്കുന്ന പുകയിലയും" അവ ഉൾപ്പെടുന്ന തയാറാക്കലുകളും ആ എൻട്രിയുടെ ഭാഗമാകും. രണ്ട്, ഗുഡ്ക അടിസ്ഥാനപരമായി ചവയ്ക്കുന്ന പുകയിലയുടെ ഒരു തയ്യാറാക്കലാണ്, സാധാരണ പാൻ മസാലയിൽ നിന്ന് ഇതിനെ വ്യത്യസ്തമാക്കുന്നത് അതിന്റെ അവശ്യ സവിശേഷതയായ പുകയില (ഇത് ഗുഡ്കയിൽ അടങ്ങിയിരിക്കുന്നു) ആണ്. മൂന്നാമതായി, ഉൽപ്പന്നത്തിന്റെ സ്വഭാവം നിർണ്ണയിക്കുന്നത് ചരക്കിലെ ഒരു പ്രത്യേക ഇനത്തിന്റെ ശതമാനമല്ല എന്നത് വർഗ്ഗീകരണത്തിന്റെ സ്ഥിരമായ തത്വമാണ്. നാലാമതായി, "ജീത്" എന്ന ബ്രാൻഡ് നാമത്തിലാണ് അപ്പീൽവാദിയായ പിജെ ആരോമാറ്റിക്സ് "ഗുഡ്ക" വിൽക്കുന്നത് എന്നതിൽ തർക്കമില്ല. അതിനാൽ, വകുപ്പ് 14 (9)-ന്റെ പരിധിയിൽ പ്രത്യേകമായി ഉൾപ്പെടുന്ന എൻട്രി 2404.41 ൽ ഇത് വരുന്നുവെന്ന് വാദിക്കപ്പെട്ടു.

38. നിയമത്തിന് കീഴിലുള്ള വിജ്ഞാപനങ്ങൾ പരിഗണിക്കുമ്പോൾ, സിഇടി നിയമത്തിലെ എൻട്രി 21.06 ന് നിലവിലെ കേസിൽ പ്രസക്തിയില്ലെന്നും വാദിച്ചു. ഒന്നാമതായി, "പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല" എന്ന എൻട്രി ഇല്ല, രണ്ടാമതായി, നികുതി നിരക്ക് വ്യക്തമാക്കുന്ന, സിഇടി നിയമത്തിലെ 21.06 പോലുള്ള ഒരു എൻട്രി വിജ്ഞാപനത്തിൽ ഇല്ല, അതിനാൽ വർഗ്ഗീകരണം അവശേഷിക്കുന്ന വിഭാഗത്തിൽ ആകണമെന്ന് റവന്യു പറയുന്നു.

റവന്യൂ ഉന്നയിച്ച വാദങ്ങൾ

39. അഡീഷണൽ സോളിസിറ്റർ ജനറൽ (എ.എസ്.ജി) ശ്രീ എൻ വെങ്കിട്ടരാമൻ ഡൽഹി സർക്കാരിന് വേണ്ടി ഹാജരായി. ഉത്തർപ്രദേശിനു വേണ്ടി അഡീഷണൽ അഡ്വക്കേറ്റ് ജനറൽ (എഎജി) റൈസാദയും തമിഴ്നാടിന് വേണ്ടി മുതിർന്ന അഭിഭാഷകൻ രാധാകൃഷ്ണയും ഹാജരായി.

40. എഡിഇ നിയമത്തിലെയും സിഇടി നിയമത്തിലെയും ഉപശീർഷകം 2404.11-നു കീഴിൽ വരുന്ന പുകയില ഉൽപ്പന്നമായ ഗുഡാകു ആണ് *കോത്താരി പ്രൊഡക്ട്സ് (മേൽ പരാമർശം)* കേസിൽ കൈകാര്യം ചെയ്യപ്പെട്ടത് എന്നും, ഇവിടത്തെ ഹർജിക്കാരുടെ കേസ് അതല്ലെന്നും

റവന്യൂവിന് വേണ്ടി വാദം സമർപ്പിക്കപ്പെട്ടു; അത് ഒരു വസ്തുതയുടെ പ്രശ്നത്തിൽ എടുത്ത തീരുമാനമായിരുന്നു, ഈ കേസിൽ കോടതിക്ക് അത് ബാധകമാകേണ്ടതില്ല

41. ഇപ്പോഴത്തെ കേസിൽ, ഉപശീർഷകം 2404.41-ൽ 'ഉൾപ്പെടെ' എന്ന വാക്കിനോട് ചേർന്ന് "സാധാരണയായി അറിയപ്പെടുന്ന തയ്യാറാക്കലുകൾ" എന്നുകൂടി നൽകിയിട്ടുള്ളതിനാൽ, വാക്യത്തിന്റെ മൊത്തത്തിലുള്ള അർത്ഥത്തിൽ പ്രസ്തുത വാക്കിനെ "കൂടാതെ" എന്ന് മനസ്സിലാക്കുകയും വ്യാഖ്യാനിക്കുകയും ചെയ്യണമെന്ന് വാദിച്ചു. തൽഫലമായി, അതിൽ തയ്യാറാക്കലുകളെ കുറിച്ച് പരാമർശിച്ചിരിക്കുന്നത് സമഗ്രമായിട്ടാണെന്ന് കണക്കാക്കണം, അതിനപ്പുറത്തേക്ക് വിപുലീകരിക്കാൻ കഴിയില്ല. 42. ഈ കേസുകളിലെ പാൻ മസാലയും ഗുഡ്കയും പുകയിലയിൽ നിന്ന് വ്യത്യസ്തവും വേറിട്ടതുമായ എൻടികളാണെന്നും അതിനാൽ പാൻ മസാലയ്ക്കും ഗുഡ്കയ്ക്കും നികുതി ചുമത്താൻ സംസ്ഥാന നിയമസഭകൾക്ക് അധികാരമുണ്ടെന്നും വാദിക്കപ്പെട്ടു. യഥാക്രമം പുകയില, പാൻ മസാല, ഗുഡ്ക എന്നിവയുടെ സ്വതന്ത്ര നിലനിൽപ്പ് സംബന്ധിച്ച് തർക്കമില്ലെന്നും എഡിഇ നിയമത്തിന് വിധേയമായ ചരക്കുകളുടെ വിൽപ്പനയ്ക്കോ വാങ്ങലിനോ നികുതി ചുമത്താൻ സംസ്ഥാന നിയമസഭകൾക്ക് അധികാരമുണ്ടെന്നും റവന്യു വാദം ഉന്നയിക്കുന്നു. അത്തരം ചരക്കുകൾക്ക് കേന്ദ്ര സർക്കാർ ചുമത്തുകയും ശേഖരിക്കുകയും ചെയ്യുന്ന അധിക എക്സൈസ് തീരുവ അവയ്ക്ക് വിൽപ്പനയ്ക്ക് നികുതി ചുമത്താൻ തീരുമാനിച്ച സംസ്ഥാനങ്ങൾക്കിടയിൽ വിതരണം ചെയ്യില്ല എന്നതാണ് അത്തരം വിൽപ്പന നികുതി ചുമത്തുന്നതിൽ നിന്ന് മനസിലാക്കേണ്ടത്. *മഹാലക്ഷ്മി ഓയിൽ മിൽസ് (മേൽപരാമർശം)* കേസിൽ ഈ കോടതി ഈ പ്രശ്നം നന്നായി പരിഹരിച്ചിട്ടുണ്ടെന്നും ചൂണ്ടിക്കാണിക്കപ്പെട്ടു.

43. "പുകയില" എന്നതിന്റെ നിർവചനം സംസ്ഥാന നിയമങ്ങൾ പ്രാബല്യത്തിൽ വരുന്ന സമയത്ത് ഉണ്ടായിരുന്നതിൽ നിന്ന് മാറ്റമില്ലാതെ തുടരുന്നുവെന്നും പിന്നീടുള്ള മാറ്റങ്ങൾ അതിൽ പ്രതിഫലിക്കുന്നില്ലെന്നുമുള്ള വാദം തെറ്റാണെന്നും റവന്യു വാദിക്കുന്നു. കേന്ദ്ര നിയമങ്ങൾക്ക് കീഴിൽ പുകയിലയുടെ നിർവചനം മാറുന്നതിന് അനുസരിച്ച് കണക്കിലെടുക്കേണ്ട നിർവചനം മാറുമെന്ന് അഭിഭാഷകൻ വാദിച്ചു; *സ്റ്റേറ്റ് ഓഫ് മധ്യപ്രദേശ് v. എം. വി നരസിംഹൻ*[26], *നാഗ്പൂർ ഇംപ്രൂവ്മെന്റ് ട്രസ്റ്റ് v. വസന്തറാവു*[27], *യു.പി. ആവാസ് ഇവാം വികാസ് പരിഷത്ത് v. ജൈനുൽ ഇസ്ലാം & എഎൻആർ*[28] എന്നിങ്ങനെ റിപ്പോർട്ട് ചെയ്യപ്പെട്ട വിധിന്യായങ്ങളെ അദ്ദേഹം ആശ്രയിച്ചു. ഇപ്പോഴത്തെ കേസിൽ, പുകയിലയുടെ നിർവചനം ചേർക്കപ്പെട്ടിട്ടുള്ളതിനെ സംയോജനത്തിലൂടെയുള്ള നിയമനിർമ്മാണത്തിന്റെ ഒരു ഉദാഹരണമാണെന്ന് പറയാൻ കഴിയില്ലെന്നും ഇത് റഫറൻസ് വഴിയുള്ള നിയമനിർമ്മാണമാണെന്നും വാദം ഉന്നയിക്കപ്പെട്ടു. അതിനാൽ, നിയമത്തിലെ മാറ്റങ്ങൾ സ്വയമേവ മുൻ നിയമത്തിൽ പ്രതിഫലിക്കും.

44. "പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല", "ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില" എന്നിവ ഒരുപോലെയല്ലെന്നാണ് റവന്യൂവിന്റെ വാദം. അവയെ ഒരേ തലക്കെട്ടിന് കീഴിൽ

26 [1976] 1 SCR 6: (1975) 2 SCC 377
27 [2002] Supp (2) SCR 636: (2002) 7 SCC 657
28 [1998] 1 SCR 254: (1998) 2 SCC 467

ഉൾപ്പെടുത്തിയിരുന്നു എന്നതിൽ തർക്കമില്ല. എന്നിരുന്നാലും, അവ ഒരു ചരക്കായിരുന്നില്ല. 2001 മുതൽ പ്രാബല്യത്തിൽ വന്ന ഭേദഗതിയിൽ "ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില" എന്നതിൽ "പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല" എന്നതിനെ ഉൾപ്പെടുത്തിയിട്ടില്ല, ഒരിക്കലും ഉൾപ്പെടുത്തിയിട്ടില്ല. എന്നാൽ 2001 മുതലുള്ള പ്രാബല്യത്തിൽ അധ്യായം 24-ലും ഉപശീർഷകം 2404.49-ലും "പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല" ഉൾപ്പെടുത്തണമായിരുന്നുവെങ്കിൽ, അത് തലക്കെട്ട് 21.06 ൽ ഉൾപ്പെടുന്ന ചരക്കുകളാകേണ്ടിയിരുന്നു. "പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല" എന്നത് ചരക്കുകളുടെ ഒരു പ്രത്യേക വിവരണമാണെന്ന് പറയാൻ വ്യാഖ്യാനത്തിന്റെ പൊതു ചട്ടങ്ങളെ (സിഇഎ-യിൽ ഉള്ളത്) ആശ്രയിച്ചിരിക്കുന്നു. കൂടാതെ, പുകയില ഉൽപ്പന്നത്തിലെ ഒരു ഘടകമാണോയെന്നത് പ്രസക്തമല്ല, കാരണം വിവരണം (തലക്കെട്ട് 21.06 ൽ 'പാൻ മസാല'യെ കുറിച്ചുള്ളത്) ചരക്കുകളെ പ്രത്യേകമായി വിവരിക്കുന്നു. ആ വർഗ്ഗീകരണം നിലനിൽക്കും. ചട്ടം 3 (ബി) അപ്രസക്തമാണെന്നും വാദിക്കപ്പെട്ടു. അതിന്റെ വിവരണമനുസരിച്ച്, പുകയില അടങ്ങിയ 'പാൻ മസാല' ആണ് ഉൽപ്പന്നം.

വിശകലനവും ന്യായവാദവും

45. ഡൽഹി, മദ്രാസ്, അലഹബാദ് ഹൈക്കോടതികളുടെ വിധികളിൽ നിന്ന് ഉരുത്തിരിഞ്ഞ മൂന്ന് കേസുകളിലും, പ്രാദേശിക നിയമങ്ങളിൽ സമാനമായ ഒരു സ്കീം അല്ലെങ്കിൽ പാറ്റേൺ അടങ്ങിയിരിക്കുന്നുവെന്നത് വ്യക്തമാണ്. അത് ഇപ്രകാരമാണ്, ഇത് (എ) വിൽപ്പന അല്ലെങ്കിൽ വ്യാപാര നികുതി ചുമത്തുന്ന ഒരു വ്യവസ്ഥ; (ബി) വിവിധ ചരക്കുകൾക്കോ ചരക്കുകളുടെ വർഗ്ഗങ്ങൾക്കോ വ്യത്യസ്ത നിരക്കുകൾ നിശ്ചയിക്കാൻ അധികാരപ്പെടുത്തുന്ന ഒരു വ്യവസ്ഥ (സി) ഒരു ഷെഡ്യൂളിൽ വിവരിച്ചിരിക്കുന്ന ചരക്കുകളെ ഒരു വ്യവസ്ഥ അല്ലെങ്കിൽ വ്യവസ്ഥകളിലൂടെ (ഡൽഹിയുടെ കാര്യത്തിൽ – ഡിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 7 നോട് ചേർത്തുവായിക്കുന്ന മൂന്നാം ഷെഡ്യൂൾ) അല്ലെങ്കിൽ ഒരു പൊതു വിജ്ഞാപനത്തിലൂടെ ഒഴിവാക്കുന്നു. എല്ലാ കേസുകളിലും, ഡീലർമാരുടെ വാദങ്ങൾ ഏറെക്കുറെ സമാനമായിരുന്നു, ഇത് കോത്താരി പ്രൊഡക്ട്സ് ലിമിറ്റഡ് കേസിനെ ആശ്രയിച്ചിരിക്കുന്നു. നികുതി ഒഴിവാക്കാനുള്ള അധികാരവും നികുതി ചുമത്താനോ നിരക്ക് വർദ്ധിപ്പിക്കാനോ ഉള്ള അധികാരവും സംസ്ഥാനത്തിനോ അതോറിറ്റിക്കോ ഉണ്ട് എന്നിരിക്കെത്തന്നെ, നിയമത്തിൽ ഇളവ് നൽകിയിട്ടുള്ള നിർദ്ദിഷ്ട ചരക്കുകളെ നികുതി നിരക്കുമായി ബന്ധപ്പെട്ട വിജ്ഞാപനത്തിൽ ഉൾപ്പെടുത്തിക്കൊണ്ട് അവയ്ക്ക് നികുതി ചുമത്താൻ കഴിയില്ലെന്നാണ് അവരുടെ വാദം. *പാൻമസാല അല്ലെങ്കിൽ ഗുഡ്ക* എന്നത് പുകയിലയാണെന്നും അതിനാൽ ഒഴിവാക്കപ്പെട്ടിട്ടുണ്ടെന്നും വാദിക്കാൻ ഡീലർമാർ/അപ്പീൽ വാദികൾ സിഇടി നിയമത്തിലെ വ്യവസ്ഥകളെ, പ്രത്യേകിച്ച് അധ്യായം 24 നെ ആശ്രയിച്ചു . ഈ വാദങ്ങളെല്ലാം ഹൈക്കോടതികൾ തള്ളിക്കളഞ്ഞു. *ശാന്തി ഫ്രാഗ്രൻസസ് കേസിലെ* ഡൽഹി ഹൈക്കോടതി വിധി അതേ ഹൈക്കോടതിയുടെയും മറ്റ് ഹൈക്കോടതികളുടെയും പിൽക്കാല വിധികളിൽ കണക്കിലെടുക്കപ്പെട്ടു.

46. അടയ്ക്കയും ചുണ്ണാമ്പും അതിനൊപ്പം കദ, കരിങ്ങാലി, ഏലം, കൊപ്ര, മെന്തോൾ, പുകയില എന്നിങ്ങനെയുള്ള ഒന്നോ അതിലധികമോ ചേരുവകളും ചേർത്തുണ്ടാക്കുന്ന ഒരു ഉൽപ്പന്നമായാണ് കേസിലെ പ്രസക്തമായ സമയത്ത്, *'പാൻ മസാല'*യെ വിശേഷിപ്പിച്ചിരുന്നത്. 1995 വരെ തുടർന്ന സിഇടി നിയമപ്രകാരം *പാൻമസാല*യ്ക്ക് നൽകിയിരുന്ന നിർവചനമാണിത്. *'ചുണ്ണാമ്പ്, കദ, കരിങ്ങാലി, ഏലം, കൊപ്ര, മെന്തോൾ, പുകയില'* എന്നിവ അടങ്ങിയിരിക്കുന്ന അല്ലെങ്കിൽ ഈ ചേരുവകളിൽ ഒന്നോ അതിലധികമോ അടങ്ങിയിരിക്കുന്ന *'പാൻ മസാല'* തലക്കെട്ട് 21.06 ൽ വരുന്നു. പുകയില, പുകയിലക്ക് ബദലായി ഉൽപ്പാദിപ്പിക്കുന്നവ എന്നിവയെക്കുറിച്ച് അധ്യായം 24 പ്രതിപാദിക്കുന്നു, അക്കാലത്തെ പ്രസക്തമായ ഉപശീർഷകം 2404.41 ആയിരുന്നു. സാധാരണയായി ഖര മസാല, കിമാം, ദോക്ത, സർദ, സുഖ, സുർതി എന്നിങ്ങനെയുള്ള തയാറാക്കലുകളിൽ ഉൾപ്പെടെ അറിയപ്പെടുന്ന ചവയ്ക്കുന്ന പുകയിലയെക്കുറിച്ച് ഇത് പ്രതിപാദിക്കുന്നു.

47. സിഇടി നിയമത്തിലെ 21-ാം അധ്യായത്തിലെ നോട്ട് -3 1995 ലെ പാർലമെന്റ് നിയമം 22 ലൂടെ മാറ്റിസ്ഥാപിച്ചു. ഇതിൽ "പാൻ മസാല" എന്നതിനെ നിർവചിച്ചിരിക്കുന്നത് ഇപ്രകാരമാണ്, *"ഏലം, കൊപ്ര, മെന്തോൾ തുടങ്ങിയ മറ്റേതെങ്കിലും ചേരുവകൾ അടങ്ങിയിട്ടുണ്ടെങ്കിലും ഇല്ലെങ്കിലും, വെറ്റിലക്കൊപ്പം ചുണ്ണാമ്പ്, കദ, കരിങ്ങാലി, പുകയില എന്നിങ്ങനെയുള്ള ചേരുവകളിൽ ഏതെങ്കിലും ഒന്നോ അതിലധികമോ അടങ്ങിയ ഏതെങ്കിലും ഒരു തയ്യാറാക്കലാണ് ഇത്."*. അതിനാൽ, *പാൻ മസാല*യുടെ പ്രാഥമിക ഘടകം അടയ്ക്കയാണ്, ഇത് മറ്റ് ചേരുവകളോട് പ്രത്യേകമായോ ഒരുമിച്ചോ കലർത്താം. ഈ അവസ്ഥ 01.03.1988 വരെ നിലനിന്നിരുന്നു. 1995 ൽ നിർവചനത്തിൽ ഒരു മാറ്റം വന്നു. വെറ്റില അവശ്യ ഘടകമായി തുടർന്നു, ഇതിൽ *"ചുണ്ണാമ്പ്, കദ അല്ലെങ്കിൽ പുകയില"* എന്നിവ ഒറ്റയ്ക്കോ ഒരുമിച്ചോ ചേർക്കാം. ഉൽപ്പന്നത്തിൽ ഏലം, കൊപ്ര, മെന്തോൾ എന്നിവ അടങ്ങിയിട്ടുണ്ടോ ഇല്ലയോ എന്നത് അപ്രസക്തമാണ്: എങ്കിലും *'പാൻ മസാല'* എന്നു കണക്കാക്കണമെങ്കിൽ അതിൽ മേൽപ്പറഞ്ഞ മൂന്ന് ചേരുവകളിൽ (ചുണ്ണാമ്പ്, കദ, പുകയില) ഒന്നെങ്കിലും ഉണ്ടാകണം. 1996 ലെ പാർലമെന്റ് നിയമം 33 പ്രകാരം, അധ്യായം 24.04 ലെ വിവരണത്തിലും അതിന് കീഴിലുള്ള ഉപശീർഷകങ്ങളുടെ അക്കങ്ങളിലും മാറ്റം വരുത്തി. ചരക്കുകളുടെ വിവരണത്തെ വീണ്ടും തരംതിരിച്ചു. അധ്യായം 21-ൽ ഒരു മാറ്റവുമില്ല; തലക്കെട്ട് 21.06 *'പാൻ മസാല'* മാത്രമായി തുടർന്നു. 01.03.2001 മുതൽ നോട്ട് -3 വഴി ഇത് മാറി. അത് ഇപ്രകാരമാണ്:

> *..."3. ഈ അധ്യായത്തിൽ, 'പാൻ മസാല' എന്നാൽ വെറ്റിലയും ഇനിപ്പറയുന്നവയിലെ ഒന്നോ അതിലധികമോ ചേരുവ അടങ്ങിയതുമായ ഏതെങ്കിലും തയ്യാറാക്കൽ എന്നാണ് അർത്ഥമാക്കുന്നത്:*
>
> *(i) ചുണ്ണാമ്പ്;*
>
> *(ii) കദ (കരിങ്ങാലി)*

ഏലം, കൊപ്ര, മെന്തോൾ തുടങ്ങിയ മറ്റേതെങ്കിലും ചേരുവകൾ അടങ്ങിയിട്ടുണ്ടോ ഇല്ലയോ എന്നത് പ്രസക്തമല്ല, എന്നാൽ പുകയില ഉണ്ടായിരിക്കരുത്;"

അധ്യായം 24-ലെ നോട്ട്-6 ഇപ്രകാരമാണ്:

"6. പൊതുവേ ഗുഡ്ക എന്ന പേരിലോ അല്ലെങ്കിൽ മറ്റേതെങ്കിലും പേരിലോ അറിയപ്പെടുന്ന, 'പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല" എന്നതു കൊണ്ട് ഈ അധ്യായത്തിൽ അർത്ഥമാക്കുന്നത് വെറ്റിലയും പുകയിലയും ഇനിപ്പറയുന്നവയിലെ ഒന്നോ അതിലധികമോ ചേരുവ അടങ്ങിയതുമായ ഏതെങ്കിലും തയ്യാറാക്കൽ എന്നാണ് അർത്ഥമാക്കുന്നത്:

(i) ചുണ്ണാമ്പ്;

(ii) കദ (കരിങ്ങാലി)

ഏലം, കൊപ്ര, മെന്തോൾ തുടങ്ങിയ മറ്റേതെങ്കിലും ചേരുവകൾ അടങ്ങിയിട്ടുണ്ടോ ഇല്ലയോ എന്നത് പ്രസക്തമല്ല"

48. അധ്യായം 24-ൽ, ഉപശീർഷകമായ 2404.40-നും അനുബന്ധ എൻട്രികൾക്കുമായി ഇനിപ്പറയുന്നവ മാറ്റിസ്ഥാപിച്ചു:

"ചവയ്ക്കുന്ന പുകയിലയും ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില അടങ്ങിയ തയ്യാറെടുപ്പുകളും; ' പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാല.

2404.41 – ചവയ്ക്കുന്ന പുകയിലയും ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില അടങ്ങിയ തയ്യാറെടുപ്പുകളും

2404.49.1 – പുകയില അടങ്ങിയ 'പാൻ മസാല'

49. 01.03.2001 മുതൽ ഭേദഗതി ചെയ്തതു പ്രകാരമുള്ള 2404.49 എന്ന ഉപശീർഷകത്തിന് സമാനമാണ് എഡിഇ നിയമത്തിന്റെ ആദ്യ ഷെഡ്യൂളിലെ പാർട്ട് ജെ-യുടെ എൻട്രി 2. തൽഫലമായി, പുകയില അടങ്ങിയ പാൻ മസാലയ്ക്ക് അധിക എക്സൈസ് തീരുവ ചുമത്താൻ കഴിയും. *കോത്താരി പ്രൊഡക്ട്സ് ലിമിറ്റഡ് കേസിനെ* (മേൽ പരാമർശം) സംബന്ധിച്ചിടത്തോളം, ഗുഡാകുവിന് സംസ്ഥാന വിൽപ്പന നികുതി ബാധകമാകുമോ എന്ന് പരിശോധിക്കുന്നതിന്റെ ഭാഗമായി അതിൽ ആന്ധ്രാപ്രദേശ് ഹൈക്കോടതിയുടെ ഒരു ഫുൾ ബെഞ്ച് (അവിഭക്ത) എപിജിഎസ്ടി നിയമവും സിഇടി നിയമത്തിലെ വ്യവസ്ഥകളും തമ്മിലുള്ള ബന്ധം പരിശോധിച്ചിരുന്നു. ഈ ഉൽപ്പന്നം പുകയിലയാണെന്നും അതിനാൽ പ്രാദേശിക നിയമപ്രകാരം നികുതി ചുമത്തുന്നതിൽ നിന്ന് ഒഴിവാക്കിയിട്ടുണ്ടെന്നും ആ കേസിലെ ഡീലർമാർ വാദിച്ചിരുന്നു[29]. പ്രാദേശിക നിയമങ്ങളും സിഇടി നിയമത്തിന്റെ 21, 24 അധ്യായങ്ങളിലെ ഉപതലക്കെട്ടുകളും പരിഗണിച്ച ഫുൾ ബെഞ്ച്, *'പാൻ മസാല'* എന്ന പദത്തിൽ *ഗുഡ്ക*യും ഉൾക്കൊള്ളുന്നുണ്ട് എങ്കിലും

29 കോത്താരി പ്രോഡക്ട്സ് ലിമിറ്റഡ് v. ആന്ധ്രാപ്രദേശ് സർക്കാർ, 1997 (107) S.T.C. 618

ഇതിന്, എക്സൈസിന്റെ അധിക തീരുവ ഈടാക്കുന്നില്ലാ എന്നതിനാൽ ഗ്രഡ്കയെ സംസ്ഥാന വിൽപ്പന നികുതിയിൽ നിന്ന് ഒഴിവാക്കിയതായി കണക്കാക്കാൻ കഴിയില്ലെന്ന് വിധിച്ചു.

50. എഡിഇ നിയമപ്രകാരം നികുതിക്ക് വിധേയമാകാത്തിടത്തോളം കാലമുള്ള ഇളവിന്, പുകയിലയെ ഒഴിവാക്കിയ എപിജിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ നാലാം ഷെഡ്യൂളിലെ എൻട്രി 7 കാരണമായിട്ടുണ്ടോ എന്നും ആന്ധ്രാപ്രദേശ് ഹൈക്കോടതിയുടെ ഫുൾ ബെഞ്ച് പരിഗണിക്കേണ്ടിയിരുന്നു. ഓരോ ഉപശീർഷകത്തിലും *"ചരക്കുകളുടെ"* വിവരണത്തിനു നേരേ അവയ്ക്ക് ബാധകമായ അടിസ്ഥാന തീരുവയുടെയും അധിക തീരുവയുടെയും നിരക്കുകൾ വ്യക്തമാക്കുന്ന ഒരു പട്ടിക ഓരോ അധ്യായത്തിലും ഉള്ളതായി സിഇടി നിയമം വ്യാഖ്യാനിച്ചുകൊണ്ട് ഹൈക്കോടതി നിരീക്ഷിച്ചു. അധ്യായം 21 "വിവിധതരം ഭക്ഷ്യയോഗ്യമായ തയ്യാറാക്കലുകൾ" കൈകാര്യം ചെയ്യുന്നു. ആ അധ്യായത്തിലെ നോട്ട് 3 പ്രകാരം, അടക്കയും അതിനൊപ്പം, കദ (കരിങ്ങാലി), പുകയില എന്നീ ചേരുകളിൽ ഒന്നോ അതിലധികമോ അടങ്ങിയ ഏതെങ്കിലും തയ്യാറാക്കലുകൾ എന്നാണ് ആ അധ്യായത്തിലെ പാൻമസാല എന്ന പ്രയോഗം കൊണ്ട് അർത്ഥമാക്കുന്നത്, ഏലം, കൊപ്ര, മെന്തോൾ തുടങ്ങിയ മറ്റേതെങ്കിലും ചേരുവകൾ അടങ്ങിയിട്ടുണ്ടോ എന്നത് പ്രസക്തമല്ല. 7% ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില അടങ്ങിയിരിക്കുന്ന ഗ്രഡ്കയെ ഉൾക്കൊള്ളാവുന്ന തരത്തിൽ സമഗ്രമാണ് *"ചവയ്ക്കുന്ന പുകയിലയും ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില അടങ്ങിയ തയ്യാറാക്കലുകളും"* എന്ന പദപ്രയോഗമെന്ന് കോടതി അഭിപ്രായപ്പെട്ടു. ഗ്രഡ്കയുടെ ചേരുവകൾ കണക്കിലെടുക്കുകയാണെങ്കിൽ, ഇത് *"പാൻ മസാല"* എന്നതിനു നൽകിയ വിവരണത്തിൽ വരുന്നതാണെന്നും 21.60 എന്ന തലക്കെട്ടിൽ ഇത് ഉൾപ്പെടുന്നുവെന്നും കേന്ദ്ര എക്സൈസിന്റെ അടിസ്ഥാന തീരുവയ്ക്ക് വിധേയമാണെന്നും എന്നാൽ അധിക തീരുവ ഇല്ലെന്നും കോടതി വിധിച്ചു. *"പുകയിലയും മാനുഫാക്ചേർഡ് പുകയില ബദലുകളും മുതലായവ"* ആണ് അധ്യായം 24 കൈകാര്യം ചെയ്യുന്നത്. ആ അധ്യായത്തിലെ ഏതെങ്കിലും തലക്കെട്ടുകളിലോ ഉപശീർഷകങ്ങളിലോ *"ഗ്രഡ്ക"* എന്നു നേരിട്ട് പരാമർശിക്കുന്നില്ലെന്ന് കോടതി നിരീക്ഷിച്ചു.

51. *"ചവയ്ക്കുന്ന പുകയിലയും ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില അടങ്ങിയ തയ്യാറാക്കലുകളും"* എന്ന പ്രയോഗത്തിന്റെ യഥാർത്ഥ വ്യാപ്തി നിർണ്ണയിക്കുന്നതിൽ പ്രസക്തമായത് എൻട്രി, ഉപശീർഷകം അല്ലെങ്കിൽ വിജ്ഞാപനം, അല്ലെങ്കിൽ നിയമ വ്യവസ്ഥ എന്നിവയിൽ ഉപയോഗിച്ചിരിക്കുന്ന പദങ്ങളുടെ വിശാലതയാണെന്ന് എപിജിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ നാലാം ഷെഡ്യൂളിലെ വിശദീകരണ വ്യവസ്ഥകളെ സിഇടി നിയമത്തിലെ തലക്കെട്ടുകളെയും ഉപശീർഷകങ്ങളെയും പരാമർശിച്ച് വിലയിരുത്തിക്കൊണ്ട് ഫുൾ ബെഞ്ച് നിരീക്ഷിച്ചു. അത്തരത്തിൽ നോക്കിയാൽ, പ്രസ്തുത പദപ്രയോഗത്തിന്റെ വിശാലമായ അർത്ഥത്തിലാണ് ഗ്രഡ്ക വരുന്നതെന്ന് കോടതി നിഗമനം ചെയ്തു. എന്നിരുന്നാലും, 2404.40 എന്ന ഉപശീർഷകം *"ചവയ്ക്കുന്ന പുകയിലയും ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില അടങ്ങിയ തയ്യാറാക്കലുകളും"* കൈകാര്യം ചെയ്ത ഒരു പൊതു ഉപശീർഷകമായിരുന്നു. ഒരു പൊതു എൻട്രിയേക്കാൾ ഒരു പ്രത്യേക പരാമർശത്തെയാണ് കണക്കിലെടുക്കേണ്ടത് എന്നത് സ്ഥാപിതമായ വ്യാഖ്യാന തത്വമാണെന്ന് കോടതി നിഗമനം ചെയ്തു. 21.06 എന്ന

ഉപശീർഷകത്തിലെ *"പാൻ മസാല"* എന്ന വിവരണത്തിലാണ് *"ഗുഡ്ക"* വരുന്നതെന്ന് കോടതി വിധിച്ചിട്ടുണ്ട്, *"പാൻ മസാല"* എന്നത് *"ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില"* എന്നതിന്റെ അർത്ഥത്തിൽ വരുന്നതാണെന്ന് അനുമാനിച്ചാൽ പോലും "*പാൻ മസാല"* എന്നത് ഒരു പ്രത്യേക ഉപശീർ ഷകമായി നൽകിയിട്ടുണ്ട് എന്നതിൽ സംശയമില്ല. അതിനാൽ, അധ്യായം 21 ൽ *"പാൻ മസാല"* എന്ന പ്രത്യേക തലക്കെട്ട് നൽകിയിട്ടുള്ളത് കണക്കിലെടുക്കുമ്പോൾ, പൊതു ഉപ ശീർഷകമായ 2404.40 ലെ *"ചവയ്ക്കുന്ന പുകയിലയും ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില അടങ്ങിയ തയ്യാറാക്കലുകളും"* എന്നതിൽ നിന്ന് ആ ഇനം ഒഴിവാക്കിയതായി കോടതി നിഗമനം ചെയ്തു. 21-ാം അധ്യായത്തിലെ ഉപശീർ ഷകം 21.06-ൽ വരുന്ന *"പാൻ മസാല"* എന്ന പദത്തിൽ "ഗുഡ്ക" ഉൾപ്പെട്ടിട്ടുണ്ടെങ്കിലും അത് അധിക തീരുവയ്ക്ക് വിധേയമായിട്ടില്ല, സംസ്ഥാന നികുതിയിൽ നിന്ന് ഇളവ് ക്ലെയിം ചെയ്യുന്നതിനു വേണ്ട ഒരു അവശ്യ വ്യവസ്ഥ അതിനാൽ പൂർത്തിയായിട്ടില്ലെന്ന് കോടതി വിലയിരുത്തി.

52. ഈ കോടതി, കോത്താരി പ്രൊഡക്ട്സ് ലിമിറ്റഡ് കേസിൽ. (മേൽ പരാമർശം) ഫുൾ ബെഞ്ച് വിധി റദ്ദാക്കി:

> *"3. ഗുഡ്കയ്ക്ക് നികുതി ചുമത്താൻ ആന്ധ്രാപ്രദേശ് സംസ്ഥാനത്തിന് അധികാരമില്ലെന്നാണ് അപ്പീൽവാദികളുടെ വാദം. സംസ്ഥാന വിൽപ്പന നികുതി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 8 പ്രകാരം, നാലാം ഷെഡ്യൂളിൽ വ്യക്തമാക്കിയിട്ടുള്ള ചരക്കുകൾ കൈകാര്യം ചെയ്യുന്ന ഒരു ഡീലറെ അത്തരം ചരക്കുകളുടെ നികുതിയിൽ നിന്ന് ഒഴിവാക്കും. സംസ്ഥാന വിൽപ്പന നികുതി നിയമത്തിന്റെ നാലാം ഷെഡ്യൂളിലെ എൻട്രി 7 പുകയിലയെ പരാമർശിക്കുന്നു, എൻട്രി 7 ൽ പരാമർശിച്ചിരിക്കുന്ന ചരക്കുകളുമായി ബന്ധപ്പെട്ട വിശദീകരണം ഇപ്രകാരമാണ്,*
>
> > *"1957 ലെ അധിക എക്സൈസ് തീരുവ (പ്രത്യേക പ്രാധാന്യമുള്ള ചരക്കുകൾ) നിയമത്തിന്റെ ഒന്നാം ഷെഡ്യൂളിലെ പ്രസക്തമായ തലക്കെട്ടുകളിലും ഉപശീർ ഷകങ്ങളിലും ഉൾപ്പെടുത്തിയിട്ടുള്ള ചരക്കുകളായിരിക്കും ഇവ, എന്നാൽ ആ ഷെഡ്യൂളിന് കീഴിൽ എക്സൈസിന്റെ അധിക തീരുവ ചുമത്തിയിട്ടില്ലാത്ത ചരക്കുകൾ ഇതിൽ ഉൾപ്പെടുന്നില്ല."*
>
> *അധിക എക്സൈസ് തീരുവ നിയമത്തിലെ എൻട്രി 2404-ൽ "മറ്റ് മാനുഫാക്ചേർഡ് പുകയില" എന്ന ഉപശീർഷകത്തിന് കീഴിൽ "ഗുഡാകു" എന്ന് പരാമർശിക്കുന്നു. ബ്രാൻഡ് നാമം വഹിക്കുന്ന ഗുഡാകുവിന് എൻട്രി 2404.11 പ്രകാരം 5% നിരക്കിലും ബ്രാൻഡ് നാമം ഇല്ലാത്ത ഗുഡാകുവിന് എൻട്രി 2404.12 പ്രകാരം പൂജ്യം നിരക്കിലും നികുതി നൽകണം. "മറ്റ് മാനുഫാക്ചേർഡ് പുകയിലയും മാനുഫാക്ചേർഡ് പുകയില ബദലുകളും അല്ലെങ്കിൽ ഏകീകൃതമാക്കിയതോ 'പുനർനിർമ്മിച്ചതോ' ആയ പുകയില, സത്തുകളും ദ്രവ്യങ്ങളും" എന്ന ഉപശീർഷകത്തിനു കീഴിൽ കേന്ദ്ര എക്സൈസ് നിയമത്തിലെ ഷെഡ്യൂളിലും ഇതേ പോലെ ബ്രാൻഡ് നാമമുള്ള ഗുഡാകുവും ബ്രാൻഡ് നാമമില്ലാത്ത ഗുഡാകുവും തമ്മിൽ വേർ തിരിച്ചിട്ടുണ്ട്.*

4. അതിനാൽ, ഗുഡ്ക ഒരു പുകയിലയാണ്, ഇത് അധിക എക്സൈസ് തീരുവ നിയമത്തിന്റെ ആദ്യ ഷെഡ്യൂളിലെ ഒരു എൻട്രിയുടെ പരിധിയിൽ വരുന്നു. കൂടാതെ അപ്പീൽവാദി നിർമ്മിക്കുന്ന ബ്രാൻഡഡ് ഗുഡ്ക അതിനു കീഴിൽ നികുതിക്ക് വിധേയമാണ്. അതിനാൽ, ഗുഡ്കയെ സംസ്ഥാന വിൽപ്പന നികുതി നിയമത്തിന്റെ നാലാം ഷെഡ്യൂളിലെ വിശദീകരണത്തിൽ ഉൾപ്പെടുന്ന 'ചരക്കുകളുടെ' കൂട്ടത്തിൽ ഉൾപ്പെടുത്താം, അതിനാൽ അതിന്റെ വകുപ്പ് 8 ൽ അടങ്ങിയിരിക്കുന്ന ഇളവിന്റെ പരിധിയിൽ ഇത് വരും. അതിനാൽ, ഒരുതരം പാൻ മസാല എന്ന നിലയിൽ ഗുഡ്കയെ ഒന്നാം ഷെഡ്യൂളിലെ 194-ാം എൻട്രിയിൽ ഉൾപ്പെടുത്തിക്കൊണ്ട് സംസ്ഥാന നിയമത്തിലെ ഷെഡ്യൂൾ ഭേദഗതി ചെയ്യാൻ കഴിയുമായിരുന്നില്ല. അതിനാൽ, പ്രസ്തുത എൻട്രി 194-ൽ ഗുഡ്ക ഉൾപ്പെടുത്തിയ രീതി നിയമപരമായി നിലനിൽക്കുന്നതല്ല, അത് റദ്ദാക്കപ്പെടുന്നു. അപ്പീൽവാദികൾക്ക് ഇതിന്റെ അനന്തര ഫലമായ എല്ലാ ആനുകൂല്യങ്ങൾക്കും അർഹതയുണ്ട്."

53. അപ്പീൽവാദികൾ ഉന്നയിച്ച ആദ്യത്തെ കാര്യം പരിശോധിക്കാം. അതായത്, രണ്ട് വ്യവസ്ഥകൾ ഉൾക്കൊള്ളുന്ന ഒരു സംസ്ഥാന നിയമത്തിൽ: ഒന്ന് എൻട്രികൾക്ക് നികുതി ചുമത്തുന്നതും മറ്റൊന്ന് ലെവിയിൽ നിന്ന് ഉൽപ്പന്നങ്ങളെ ഒഴിവാക്കുന്നതും (രണ്ടാമത്തേത് പ്രത്യേകമായി, ഒരു വിജ്ഞാപനത്തിൽ അല്ലെങ്കിൽ നിയമനിർമ്മാണത്തിന്റെ ഒരു ഷെഡ്യൂളിൽ തന്നെ പട്ടികപ്പെടുത്തിയിരിക്കുന്നു) ആണെങ്കിൽ, ലെവി ഒഴിവാക്കുന്ന (വകുപ്പ് 7 ഡിഎസ്ടി പ്രകാരം) വിജ്ഞാപനത്തിൽ ഭേദഗതി വരുത്താതെ ആ ഉൽപ്പനങ്ങളെ നികുതി ചുമത്താൻ കഴിയുന്ന ഉൽപ്പന്നങ്ങളുടെ പട്ടികയിലോ ഷെഡ്യൂളിലോ (ഡിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 4 പോലെ) ഉൾപ്പെടുത്തുകയോ ചേർക്കുകയോ ചെയ്താൽ ലെവി നിലനിൽക്കുന്നതാണോ?

54. ഈ കോടതി നൽകിയ വിധിന്യായങ്ങളുടെ രണ്ട് ശ്രേണികൾ തമ്മിൽ പ്രകടമായ വൈരുദ്ധ്യം ഉള്ളതായി കണക്കാക്കപ്പെട്ടിരുന്നു. *രാധേശ്യാം ഗുഡാഖു ഫാക്ടറി, കോത്താരി പ്രൊഡക്ട്സ് ലിമിറ്റഡ്* എന്നീ കേസുകൾ ഒരു വശത്തും *ഡീലിംഗ് ഡയറി പ്രൊഡക്ട്സ് (മേൽ പരാമർശം), കൃഷ്ണ കുതർ കമ്പ്ര (മേൽ പരാമർശം), ആഗ്ര ബെൽറ്റിംഗ് വർക്ക്സ് (മേൽ പരാമർശം)* എന്നിവ മറുവശത്തും വരുന്നു. മുമ്പ് നികുതി നിയമത്തിന്റെ മറ്റൊരു ഭാഗത്ത് ഒഴിവാക്കപ്പെട്ടിരുന്ന ഉൽപ്പന്നത്തെ ഒരു വിജ്ഞാപനം എൻട്രിയിൽ ഉൾപ്പെടുത്തുകയും ലെവി ബാധകമാക്കുകയും ചെയ്താൽ, നികുതി ഇളവ് പിൻവലിക്കുക എന്നതും തുടർന്ന് വിജ്ഞാപനത്തിൽ നിർദ്ദേശിച്ച നിരക്കിൽ വിൽപ്പന നികുതി ചുമത്തുക എന്നതുമാണ് അതിന്റെ ഉദ്ദേശ്യമെന്ന് ഒടുവിൽ പരാമർശിച്ച മൂന്ന് വിധിന്യായങ്ങളിൽ ഈ കോടതി പറഞ്ഞു. വിജ്ഞാപനം പിൻവലിക്കുന്നതിനോ റദ്ദാക്കുന്നതിനോ വേണ്ടി ഒരു പ്രത്യേക അല്ലെങ്കിൽ നിർദിഷ്ട വിജ്ഞാപനം പുറപ്പെടുവിക്കേണ്ട ആവശ്യമില്ലെന്നും കോടതി നിരീക്ഷിച്ചു. *ത്രിമൂർത്തി ഫ്രാഗ്രൻസ് (പി) ലിമിറ്റഡ് v. ഗവൺമെന്റ് ഓഫ് എൻസിടി ഓഫ് ഡെൽഹി*[30] (നിലവിലെ ബാച്ചിന്റെ ഭാഗമായ ഒരു കേസ്) കേസിലെ, അഞ്ച് ജഡ്ജിമാരുടെ വിശാല ബെഞ്ചിലേക്ക് ഈ വൈരുദ്ധ്യം റഫർ ചെയ്യപ്പെട്ടു. *ആഗ്ര ബെൽറ്റിംഗ് വർക്ക്സ് (മേൽ പരാമർശം)* കേസിലെ വിധിന്യായം യാതൊരു വിധത്തിലും *കോത്താരി*

30 [2022] 15 SCR 516: 2022 SCC OnLine SC 1247

പ്രൊഡക്ർട്സ് ലിമിറ്റഡ് (മേൽ പരാമർശം) അല്ലെങ്കിൽ *രാധേശ്യാം ഉഡാവു ഫാക്ടറി (മേൽ പരാമർശം)* കേസുകളിലെ ന്യായവാദത്തിന് വിരുദ്ധമല്ലെന്ന് കോടതി അഭിപ്രായപ്പെട്ടു, അത് ഇപ്രകാരമാണ്:

> *"ഈ കോടതിയുടെ അഭിപ്രായത്തിൽ കോത്താരി പ്രൊഡക്ട്സ് (മേൽ പരാമർശം) ശ്രേണിയിലുള്ള കേസുകളും ആഗ്ര ബെൽറ്റിംഗ് (മേൽ പരാമർശം) ശ്രേണിയിലുള്ള കേസുകളും തമ്മിൽ വൈരുദ്ധ്യമില്ല. എഡിഇ നിയമത്തിന്റെ ആദ്യ ഷെഡ്യൂളിൽ വ്യക്തമാക്കിയിട്ടുള്ളതും അതിനാൽ സംസ്ഥാന വിൽപ്പന നികുതി നിയമങ്ങൾ പ്രകാരം വിൽപ്പന നികുതിയിൽ നിന്ന് ഒഴിവാക്കപ്പെട്ടതുമായ "പുകയില" അല്ലെങ്കിൽ മറ്റ് ചരക്കുകളെ ഷെഡ്യൂൾ ഭേദഗതി ചെയ്ത് സംസ്ഥാന നിയമങ്ങൾ പ്രകാരം നികുതിക്ക് വിധേയമാക്കാൻ കഴിയുമോ എന്ന ചോദ്യമായിരുന്നു കോത്താരി പ്രൊഡക്ട്സ് (മേൽ പരാമർശം) ശ്രേണിയിലെ കേസുകളിൽ പരിഗണിച്ചത്. മറുവശത്ത്, യുപി വിൽപ്പന നികുതി നിയമത്തിന്റെ വകുപ്പ് 4 പ്രകാരം നിർദ്ദിഷ്ട ചരക്കുകൾക്ക് വിൽപ്പന നികുതിയിൽ നിന്ന് ലഭിക്കുന്ന പൊതുവായ ഇളവും പ്രസ്തുത നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 3-എ പ്രകാരമുള്ള വിൽപ്പന നികുതി നിരക്കുകളുടെ സ്പെസിഫിക്കേഷനും എങ്ങനെ ചേർന്നുപോകുമെന്നതായിരുന്നു ആഗ്ര ബെൽറ്റിംഗ് വർക്ക്സ് (സുപ്ര) ശ്രേണിയിലെ കേസുകളിൽ പരിഗണിക്കപ്പെട്ടത്. നേരത്തേ വകുപ്പ് 4 പ്രകാരം ഒഴിവാക്കിയിരുന്ന ഏതെങ്കിലും ചരക്ക് വിഭാഗത്തിലെ, ഒരു പ്രത്യേക ഇനത്തിന് ബാധകമായ വിൽപ്പന നികുതി നിരക്ക് വ്യക്തമാക്കിക്കൊണ്ട് വകുപ്പ് 3-എ പ്രകാരം പുറത്തിറക്കുന്ന തുടർന്നുള്ള വിജ്ഞാപനത്തിലൂടെ വകുപ്പ് 4 പ്രകാരം വിൽപ്പന നികുതിയിൽ നിന്ന് ഒഴിവാക്കിയ ചരക്കുകളെ നികുതിക്ക് വിധേയമാക്കാവുന്നതാണെന്ന് കോടതി നിരീക്ഷിച്ചു. വിധിന്യായങ്ങൾക്കിടയിൽ വൈരുധ്യമില്ലാത്തതിനാൽ, ഭരണഘടനാ ബെഞ്ചിലേക്ക് റഫർ ചെയ്യപ്പെട്ടത് ഉചിതമായതല്ല."*

55. നിയമത്തിന്റെ ഭാഗമായിരിക്കുകയോ നികുതിയിൽ നിന്ന് ഒഴിവാക്കുകയോ ചെയ്തിട്ടുള്ള ഉൽപ്പന്നങ്ങളുടെ കാര്യത്തിൽ, ഷെഡ്യൂളിലെ(കളിലെ) എൻട്രികളായി അവതരിപ്പിക്കുകയും അവയെ നികുതിക്ക് വിധേയമാക്കുകയും ചെയ്യുന്ന വിജ്ഞാപനങ്ങളുടെ ഫലപ്രാപ്തിയെ /സാധുതയെ കുറിച്ചുള്ള ചോദ്യം, *ആഗ്ര ബെൽറ്റിംഗ് വർക്ക്സ് (മേൽ പരാമർശം)* ശ്രേണിയിലെ വിധിന്യായങ്ങൾക്കും *കോത്താരി പ്രൊഡക്ട്സ് ലിമിറ്റഡ് (മേൽ പരാമർശം)* ശ്രേണിയിലെ വിധിന്യായങ്ങൾക്കും തമ്മിൽ യാതൊരു വൈരുദ്ധ്യവുമില്ലെന്ന മേൽപ്പറഞ്ഞ വിധിയിലൂടെ ഇപ്പോൾ പരിസമാപ്തിയിൽ എത്തിയിട്ടുണ്ട്. അതിനാൽ, നികുതിദാതാക്കളുടെ വാദങ്ങൾ ഈ വിഷയത്തിൽ പരാജയപ്പെടുന്നു.

56. "പുകയില" എന്ന നിലയിൽ ഒഴിവാക്കപ്പെട്ടിട്ടുള്ള ഇനമാണോ പാൻമസാല എന്ന ചോദ്യത്തിലേക്ക് അടുത്തതായി വരാം, 1995-ൽ സിഇടി നിയമത്തിലെ 21-ാം അധ്യായത്തിലാണ് ആദ്യമായി പാൻ മസാലയെക്കുറിച്ച് വ്യക്തമായി പരാമർശിച്ചിട്ടുള്ളത് എന്നത് ശ്രദ്ധിക്കുക. നോട്ട് 3 *'പാൻ മസാല'*യെ നിർവചിക്കുന്നത് *"അടയ്ക്കയും ചുണ്ണാമ്പ്, കദ (കരിങ്ങാലി), പുകയില*

എന്നിങ്ങനെയുള്ള ചേരുകളിൽ ഒന്നോ അതിലധികമോ അടങ്ങിയ ഏതെങ്കിലും ഒരു തയ്യാറാക്കലാണ്" എന്നാണ്. അതേ സമയം, അധ്യായം 24 ൽ ഒരു പ്രത്യേക എൻട്രിയായി *"പുകയില"* നൽകിയിരിക്കുന്നു. പുകയില, മാനുഫാക്ചേർഡ് പുകയില, പുകയില ബദലുകൾ മുതലായവ ഇതിൽ ഉൾക്കൊള്ളുന്നു. അക്കാലത്തെ പ്രസക്തമായ ഉപശീർഷകം 2404.41 ആയിരുന്നു, സാധാരണയായി ഖര മസാല, കിമാം, ദോക്ത, സർദ, സുഖ, സുർതി എന്നിങ്ങനെയെല്ലാം അറിയപ്പെടുന്ന തയ്യാറാക്കലുകൾ ഉൾപ്പടെയുള്ള ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില ഇതിൽ ഉൾപ്പെടുന്നു. അതിനാൽ, സിഇടി നിയമം തന്നെ പാൻ മസാലയും മറ്റേല്ലാ തരത്തിലുള്ള പുകയിലയും തമ്മിൽ ഒരു വ്യത്യാസം വരുത്തിയിട്ടുണ്ട്. പാൻ മസാലയിൽ പുകയില അടങ്ങിയിട്ടുണ്ടോ ഇല്ലയോ എന്നത് പ്രസക്തമല്ല. 1995 മുതൽ സിഇടി നിയമത്തിൽ പാൻ മസാലയും (അധ്യായം 21) പുകയിലയും (അധ്യായം 24) തമ്മിലുള്ള വ്യത്യാസം വ്യക്തമാക്കിയിരുന്നു. പാൻ മസാലയുടെ ഒരു ഘടകം പുകയില ആണെങ്കിലും, അത് ഒരു പ്രത്യേക ഉൽപ്പന്നമായിരിക്കുമെന്ന് പാൻ മസാലയുടെ നിർവചനം വ്യക്തമാക്കുന്നു.

57. പുകയിലയുടെ നിർവചനത്തിലെ "ഉൾപ്പടെ" എന്ന പദത്തിന്റെ പ്രഭാവം മഹാലക്ഷ്മി ഓയിൽ മിൽസ് (സുപ്ര) കേസിൽ കോടതി പരിഗണിച്ചു. "പുകയില" എന്ന പദവും അതിന്റെ ഉൾച്ചേർക്കൽ വ്യവസ്ഥയും പുകയില വിത്തുകൾ ഉൾക്കൊള്ളാൻ പര്യാപ്തമാണോ എന്നതായിരുന്നു ആ കേസിലെ തർക്കം. ഈ കോടതി ഇനിപ്പറയുന്ന പ്രകാരം നിരീക്ഷിച്ചു:

> *"14. അപ്പോൾ നിർവചനത്തിന്റെ ആദ്യഭാഗത്തെ "പുകയില", "ഏതെങ്കിലും തരത്തിലുള്ള പുകയില" എന്നീ പദങ്ങൾക്ക് വിശാലമായ അർത്ഥം നൽകാനും വിത്തുകൾ കൂടി അതിൽ ഉൾപ്പെടുന്നുവെന്ന തരത്തിൽ വായിക്കാനും കഴിയുമോ, പ്രത്യേകിച്ചും "സംസ്കരിച്ചതോ സംസ്കരിക്കപ്പെടാത്തതോ, മാനുഫാക്ചർ ചെയ്തതോ മാനുഫാക്ചർ ചെയ്യാത്തതോ ആയ ഏതൊരു രൂപത്തിലുമുള്ള പുകയില" എന്ന് പറയുന്ന സാഹചര്യത്തിൽ?. പല കാരണങ്ങളാൽ അത്തരത്തിൽ ഉൾപ്പെടുത്താനാകില്ലെന്ന് ഈ കോടതി കരുതുന്നു. ഒന്നാമതായി, പുകയില വിത്തുകളെ അവയുടെ സാധാരണ അർത്ഥത്തിൽ "മാനുഫാക്ചേർഡ് പുകയില" എന്ന നിലയിലോ "മാനുഫാക്ചേർഡ് അല്ലാത്ത പുകയില" എന്ന നിലയിലോ കാണാനാകില്ല. ; "സംസ്കരിച്ചതോ സംസ്കരിക്കപ്പെടാത്തതോ" ആയ എന്ന പ്രയോഗത്തെയും പുകയില വിത്തുകളുമായി ബന്ധപ്പെടുത്താൻ കഴിയില്ല. നിർവചനത്തിന്റെ ആദ്യ ഭാഗത്തിൽ ഉപയോഗിച്ചിരിക്കുന്ന പദപ്രയോഗം, എത്ര വിശാലമാണെങ്കിലും, പുകയില വിത്തുകളെയും അതിന്റെ പരിധിയിൽ ഉൾപ്പെടുത്തുന്നത് തികച്ചും അനുചിതമാണ്. രണ്ടാമതായി, എക്സൈസ് തീരുവ ചുമത്തുന്ന ഒരു നിയമത്തിലാണ് ഈ നിർവചനം നൽകിയിട്ടുള്ളത്. ഇത് വയലിൽ വളർത്തുന്ന ഒരു ചെടിയുടെ ഭാഗങ്ങൾക്ക് ബാധകമായതല്ല, മറിച്ച് ആ ഭാഗങ്ങൾ ഉപയോഗിക്കപ്പെടുന്നതുമായി അല്ലെങ്കിൽ ചെടിയിൽ നിന്ന് വേർപെടുത്തിയ ശേഷം കൈകാര്യം ചെയ്യുന്നതുമായി എന്നതുമായി ബന്ധപ്പെട്ടിരിക്കുന്നു. പുകയില ചെടിയുടെ ഇലകൾ, തണ്ടുകൾ, കമ്പുകൾ എന്നിവ*

സംസ്കരിച്ച പുകയില, ബീഡി, സിഗരറ്റ് മുതലായവ നിർമ്മിക്കാൻ ഉപയോഗിക്കുന്നുവെന്നും,പുകയില വിത്ത് എണ്ണയും കേക്കും ഉൽപ്പാദിപ്പിക്കാൻ ഉപയോഗിക്കുന്നുവെന്ന് നിയമനിർമ്മാണസഭയ്ക്ക് അറിയാമായിരുന്നു. പുകയില ഉപഭോഗത്തിലെ ചില ഉൽപ്പന്നങ്ങളുടെ നിർമ്മാണത്തിൽ ഉപയോഗിക്കുന്ന ആദ്യത്തെ മൂന്ന് ഇനങ്ങളെക്കുറിച്ച് നിയമനിർമാണ സഭ പരാമർശിക്കുന്നുണ്ട്. വിത്തുകളെക്കുറിച്ച് പരാമർശിക്കുന്നതിൽ നിന്ന് നിയമനിർമാണ സഭ വിട്ടുനിൽക്കുന്നു, പുകയില വിത്തിൽ നിന്നുള്ള എണ്ണക്കും കേക്കിനും ലെവി ഉൾപ്പെടുത്താൻ ഉദ്ദേശിച്ചിരുന്നെങ്കിൽ അത് പരാമർശിക്കുമായിരുന്നു. ഷെഡ്യൂളിലെ എൻട്രിയിൽ വിവരിച്ചിരിക്കുന്ന മാനുഫാക്ചേർഡ് അല്ലാത്ത പുകയിലയുടെ വിഭാഗങ്ങളിൽ "തണ്ടുകൾ" ഉൾപ്പെടുന്നു, പക്ഷേ "വിത്തുകൾ" ഇല്ല. വിത്തുകൾ ഉൾപ്പെടുത്താൻ ഉദ്ദേശിക്കുന്നില്ലെന്ന് ഇത് സൂചിപ്പിക്കുന്നു. മറ്റൊരു വിധത്തിൽ പറഞ്ഞാൽ, നിർവചനത്തിന്റെ രണ്ടാം ഭാഗത്തിൽ നിന്ന് "വിത്തുകൾ" എന്ന വാക്ക് ഒഴിവാക്കിയതിലൂടെ ആദ്യ ഭാഗവും അത്തരത്തിൽ കണക്കിലെടുക്കേണ്ടതായി വരുന്നു. വാസ്തവത്തിൽ നിർവചനത്തിന്റെ രണ്ടാം ഭാഗം ആദ്യ ഭാഗത്തിന്റെ വ്യാപ്തി വികസിപ്പിക്കുന്നതിനുപകരം പരിമിതപ്പെടുത്താൻ ഉദ്ദേശിച്ചുള്ളതാണെന്ന് തോന്നുന്നു. മൂന്നാമതായി, നിർവചനത്തിന്റെ ആദ്യ ഭാഗം കൂടുതൽ നിയന്ത്രിത പദങ്ങളാണെന്ന് ശ്രദ്ധിക്കേണ്ടതാണ്..."

58. *പി.കാശിലിംഗം v. പി.എസ്.ജി കോളേജ് ഓഫ് ടെക്നോളജി*[31] കേസിൽ ഈ കോടതി അതേ തത്വം പിന്തുടർന്നു, അതായത്, ചില വാക്കുകളുമായി ചേർത്ത് "ഉൾപ്പടെ" എന്ന് പ്രയോഗിക്കുന്നതിലൂടെ ആ വാക്കുകൾ ഉൾക്കൊള്ളുന്ന പരിധി വരെ ഈ പദ പ്രയോഗത്തിന്റെ സ്വാഭാവിക വ്യാപ്തി വികസിപ്പിക്കുന്നു:

> *"നിർവചിക്കപ്പെടുന്ന പദപ്രയോഗത്തിന്റെ അർത്ഥത്തെ വിപുലീകരിക്കുന്നതിനാണ് "ഉൾപ്പടെ" എന്ന വാക്ക് ഉപയോഗിക്കുന്നത്. ആ പദപ്രയോഗത്തിലൂടെ സ്വാഭാവികമായി അർത്ഥമാക്കുന്നവയ്ക്കൊപ്പം, ഉൾപ്പെടുമെന്ന് ഖണ്ഡം പ്രഖ്യാപിക്കുന്ന കാര്യങ്ങളെയും ഇതിലൂടെ ആ പദപ്രയോഗം ഉൾക്കൊള്ളുന്നു. മറുവശത്ത്, "അർത്ഥത്തിലുള്ളതും ഉൾപ്പടെയുള്ളതും" എന്നീ വാക്കുകൾ സൂചിപ്പിക്കുന്നത് "നിയമത്തിന്റെ ഉദ്ദേശ്യങ്ങൾക്കായി, മിക്കവാറും ഈ വാക്കുകളുമായോ പദപ്രയോഗങ്ങളുമായോ ബന്ധിപ്പിച്ചിരിക്കുന്ന അർത്ഥത്തെ വിശാലമായി വിശദീകരിക്കണം" എന്നാണ്* [കാണുക: ദിൽവർത്ത് v. കമ്മീഷണർ ഓഫ് സ്റ്റാമ്പ്സ്, [1899] എസി 99 പേജുകൾ 105-106 (ലോർഡ് വാട്സൺ); മഹാലക്ഷ്മി ഓയിൽ മിൽസ് v. സ്റ്റേറ്റ് ഓഫ് ആന്ധ്രാപ്രദേശ് [1989] 1 എസ്സിസി 164, പേജ് 169).]"

59. ഈ തീരുമാനങ്ങൾ പിന്നീടുള്ള വിധിന്യായങ്ങളിലും പിന്തുടർന്നിട്ടുണ്ട്; അതിലൊന്നാണ് *പയനിയർ ലാൻഡ് ആൻഡ് അർബൻ ഇൻഫ്രാസ്ട്രക്ചർ വി. യൂണിയൻ ഓഫ് ഇന്ത്യ*[32].

---

31 [1995] 2 SCR 1061

32 [2019] 10 SCR 381: (2019) 8 SCC 416

ഇക്കാരണങ്ങളാൽ, *"പാൻ മസാല"*, ചവയ്ക്കുന്ന പുകയില എന്നിവയ്ക്ക് ഇക്കാലങ്ങളിലെല്ലാം (2001 വരെ), വ്യത്യസ്ത സമീപനമാണ് നൽകിയത്. അവ പരസ്പരം മാറിപ്പറയാവുന്നതോ പര്യായപദമോ അല്ല. എൻടി 2404 സൂചിപ്പിക്കുന്നത് ചവയ്ക്കുന്ന പുകയിലയെ കുറിച്ചാണ്. *"ഖര മസാല", "കിമാം", "ദോക്ത", "സർദ", "സുഖ", "സുർതി"* എന്നീ പേരുകളിൽ അറിയപ്പെടുന്ന തയ്യാറാക്കലുകളാണ് ഇതിൽ വരുന്നത്. *ഉഡാകു, മുക്കുപൊടി* എന്നിവയെ ഒരു പ്രത്യേക തലക്കെട്ടിന് കീഴിൽ കൈകാര്യം ചെയ്യുന്നു. 2001 മുതലുള്ള പ്രാബല്യത്തിൽ അധ്യായം 24 ൽ പുകയിലയ്ക്കൊപ്പം പാൻ മസാലയെ ഉൾപ്പെടുത്തുകയും അതോടൊപ്പം തന്നെ ആ ഉൽപ്പന്നത്തെ അധ്യായം 21 ൽ നിന്ന് ഒഴിവാക്കുകയും *പുകയില അടങ്ങിയിരിക്കുന്ന പാൻ മസാലയ്ക്ക്* എഡിഇ ഏർപ്പെടുത്തുകയും ചെയ്തതിന്റെ അർത്ഥം ഈ ഉൽപ്പന്നം (അതായത് പുകയില ഇല്ലാത്ത പാൻ മസാല) ആദ്യമായി സംസ്ഥാന വിൽപ്പന നികുതിയിൽ നിന്ന് പുറത്തേക്ക് പോകുന്നു എന്നാണ്. *പാൻ മസാല* എന്നും *ഉഡ്ക* എന്നും വിശേഷിപ്പിക്കപ്പെടുന്ന ചരക്കുകളും ഉൽപ്പന്നങ്ങളും അധ്യായം 21 ൽ ഉൾപ്പെടുത്തിയിരുന്നു. അതിനാൽ, 2001 നും എഡിഇ അവതരിപ്പിക്കുന്നതിനും മുമ്പ്, ഈ രണ്ട് ഉൽപ്പന്നങ്ങളും പ്രാദേശിക അല്ലെങ്കിൽ വിൽപ്പന നികുതി ലെവികളിൽ ഉൾപ്പെട്ടിരുന്നു എന്നതാണ് നിഗമനം.

60. ഉൽപ്പന്നങ്ങളുടെ ഉചിതമായ വർഗ്ഗീകരണത്തിന് മാർഗനിർദേശം നൽകുന്ന പൊതു വ്യാഖ്യാന ചട്ടങ്ങളിൽ (സിഇടി നിയമത്തിന്റെ) ഇനിപ്പറയുന്ന തരത്തിൽ പ്രതിപാദിക്കുന്നു:

> *"ആദ്യ ഷെഡ്യൂൾ —ഇറക്കുമതി താരിഫ് (വകുപ്പ് 2 കാണുക)- ഈ ഷെഡ്യൂളിന്റെ വ്യാഖ്യാനത്തിനുള്ള പൊതു ചട്ടങ്ങൾ*
>
> *ഈ ഷെഡ്യൂളിലെ ചരക്കുകളുടെ വർഗ്ഗീകരണം ഇനിപ്പറയുന്ന തത്വങ്ങളാൽ നിയന്ത്രിക്കപ്പെടും:*
>
> *1. വകുപ്പുകൾ, അധ്യായങ്ങൾ, ഉപ അധ്യായങ്ങൾ എന്നിവയുടെ തലക്കെട്ടുകൾ റഫറൻസ് എളുപ്പമാക്കുന്നതിന് മാത്രമായി നൽകിയിരിക്കുന്നു; തലക്കെട്ടുകളോ കുറിപ്പുകളോ മറിച്ച് ആവശ്യപ്പെട്ടിട്ടില്ലാത്ത പക്ഷം, നിയമപരമായ ആവശ്യങ്ങൾക്കായി വർഗീകരണം നടത്തേണ്ടത് തലക്കെട്ടുകളുടെയും അനുബന്ധമായ ഏതെങ്കിലും വകുപ്പിന്റെയും അല്ലെങ്കിൽ അധ്യായ കുറിപ്പുകളുടെയും നിബന്ധനകൾ പ്രകാരം ഇനിപ്പറയുന്ന വ്യവസ്ഥകൾ അനുസരിച്ചാണ്.*
>
> *2. (എ) തലക്കെട്ടിൽ ഒരു ദ്രവ്യത്തെ പരാമർശിക്കുന്നുണ്ട് എങ്കിൽ, അപൂർണ്ണമോ പൂർത്തിയാകാത്തതോ ആയ രൂപത്തിലും ആ ദ്രവ്യത്തെ ആ തലക്കെട്ട് ഉൾക്കൊള്ളുന്നതായി കണക്കാക്കണം, എന്നിരിക്കെത്തന്നെ അപൂർണ്ണമോ പൂർത്തിയാകാത്തതോ ആയ രൂപത്തിൽ ആ ദ്രവ്യത്തെ അവതരിപ്പിക്കപ്പെടുമ്പോൾ അതിന് പൂർണ്ണമായതോ പൂർത്തിയായതോ ആയ ദ്രവ്യത്തിന്റെ അടിസ്ഥാന സ്വഭാവം ഉണ്ടായിരിക്കണം. പൂർത്തിയായതോ പൂർണമായതോ ആയ (അല്ലെങ്കിൽ ഈ ചട്ടപ്രകാരം*

പൂർണമായതോ പൂർത്തിയായതോ അയി തരംതിരിക്കാനാകുന്ന) ആ ദ്രവ്യം കൂട്ടിച്ചേർക്കാത്ത നിലയിലോ വേർതിരിക്കപ്പെട്ട നിലയിലോ ആണെങ്കിലും ആ തലക്കെട്ടിനു കീഴിൽ വരുന്നതായി കാണണം.

(ബി) ഒരു തലക്കെട്ടിൽ ഏതെങ്കിലും വസ്തുവിനെയോ പദാർത്ഥത്തെയോ കുറിച്ച് പരാമർശിക്കുമ്പോൾ ആ പദാർത്ഥമോ വസ്തുവോ മറ്റ് വസ്തുക്കളുമായോ പദാർത്ഥങ്ങളുമായോ ചേർന്നുള്ള മിശ്രിതങ്ങളെയും സംയോജനങ്ങളെയും കൂടി അതിലൂടെ പരാമർശിക്കുന്നതായി മനസിലാക്കേണ്ടതാണ്. ഒരു പ്രത്യേക വസ്തുവിന്റെയോ പദാർത്ഥത്തിന്റെയോ ചരക്കുകളെ കുറിച്ചുള്ള ഏതൊരു പരാമർശത്തിലും അത്തരം വസ്തുവോ പദാർത്ഥമോ പൂർണ്ണമായോ ഭാഗികമായോ അടങ്ങിയ ചരക്കുകളെക്കുറിച്ചുള്ള പരാമർശം ഉൾക്കൊള്ളുന്നതായി കണക്കാക്കണം. ഒന്നിൽ കൂടുതൽ വസ്തുക്കളോ പദാർത്ഥങ്ങളോ അടങ്ങിയ ചരക്കുകളുടെ വർഗ്ഗീകരണം ചട്ടം 3 ന്റെ തത്വങ്ങൾക്കനുസൃതമായിരിക്കണം.

3. ചട്ടം 2 (ബി) പ്രയോഗിക്കുന്നതിലൂടെയോ മറ്റേതെങ്കിലും കാരണത്താലോ, ചരക്കുകളെ രണ്ടോ അതിലധികമോ തലക്കെട്ടുകൾക്ക് കീഴിൽ തരംതിരിക്കാൻ കഴിയുമെങ്കിൽ, വർഗ്ഗീകരണം ഇനിപ്പറയുന്ന രീതിയിൽ പ്രാബല്യത്തിൽ വരും:

(എ) കൂടുതലായും പൊതുവായ വിവരണം നൽകുന്ന തലക്കെട്ടുകളേക്കാൾ ഏറ്റവും നിർദ്ദിഷ്ടമായ വിവരണങ്ങൾ നൽകുന്ന തലക്കെട്ടിന് മുൻഗണന നൽകണം. എന്നിരുന്നാലും, രണ്ടോ അതിലധികമോ തലക്കെട്ടുകളിൽ ഓരോന്നും, മിശ്രിതമായ അല്ലെങ്കിൽ സംയോജിതമായ ചരക്കുകളിൽ അടങ്ങിയിരിക്കുന്ന വസ്തുക്കളുടെയോ പദാർത്ഥങ്ങളുടെയോ ഒരു ഭാഗത്തെ മാത്രം അല്ലെങ്കിൽ ചില്ലറ വിൽപ്പനയ്ക്കായി എത്തിച്ചിട്ടുള്ള ഒരു സെറ്റിലെ ഇനങ്ങളുടെ ഒരു ഭാഗത്തെ മാത്രം പരാമർശിക്കുന്നതാണ് എങ്കിൽ, അവയിലൊന്ന് ചരക്കുകളുടെ കൂടുതൽ പൂർണ്ണമോ കൃത്യമോ ആയ വിവരണം നൽകിയിട്ടുണ്ട് എങ്കിലും ആ തലക്കെട്ടുകൾ ആ ചരക്കുകളുമായി ബന്ധപ്പെട്ട് തുല്യ അളവിൽ നിർദ്ദിഷ്ടമാണെന്ന് കണക്കാക്കണം,.

(ബി) വ്യത്യസ്ത വസ്തുക്കൾ അടങ്ങിയ അല്ലെങ്കിൽ വ്യത്യസ്ത ഘടകങ്ങൾ അടങ്ങിയ മിശ്രിതങ്ങളോ സംയോജിത വസ്തുക്കളോ, ചില്ലറ വിൽപ്പനയ്ക്കായി സെറ്റുകളിൽ വയ്ക്കുന്ന ചരക്കുകളോ മേൽപ്പറഞ്ഞ (എ) പരാമർശിച്ച് തരംതിരിക്കാൻ കഴിയില്ലായെങ്കിൽ, അവയ്ക്ക് അവശ്യ സ്വഭാവം നൽകുന്ന വസ്തുവോ ഘടകമോ ഉപയോഗിച്ച് നിർമിച്ചവയായി കണക്കാക്കി തരംതിരിക്കാം, ഈ മാനദണ്ഡം ബാധകമാക്കാനാകുന്ന ഇടങ്ങളിലെല്ലാം ഇത് പ്രയോഗിക്കണം.

(സി) മേൽപ്പറഞ്ഞ (എ) അല്ലെങ്കിൽ (ബി) എന്നിവയെ പരാമർശിച്ച് ചരക്കുകളെ തരംതിരിക്കാൻ കഴിയാത്തപ്പോൾ, തുല്യമായി പരിഗണന അർഹിക്കുന്നവയിൽ സംഖ്യാ ക്രമത്തിൽ അവസാനം വരുന്ന തലക്കെട്ടിന് കീഴിൽ അവയെ തരംതിരിക്കും."

61. *കളക്ടർ ഓഫ് സെൻട്രൽ എക്സൈസ് നാഗ്പൂർ v. സിംപ്ലക്സ് മിൽസ് കമ്പനി ലിമിറ്റഡ്*[33] കേസിൽ ഈ കോടതി വ്യാഖ്യാന ചട്ടങ്ങളുടെ പങ്ക് വിശദീകരിച്ചു:

> *" [...] നിയമപരമായ ആവശ്യങ്ങൾക്കായുള്ള വർഗീകരണം "തലക്കെട്ടുകളുടെ നിബന്ധനകളും പ്രസക്തമായ ഏതെങ്കിലും വകുപ്പും അല്ലെങ്കിൽ ചാപ്റ്റർ നോട്ടുകളും അനുസരിച്ച് നിർണ്ണയിക്കപ്പെടും". ഒരു തലക്കെട്ടിന്റെ വ്യാപ്തി വ്യക്തമാക്കാൻ തലക്കെട്ടോ കുറിപ്പുകളോ പര്യാപ്തമല്ലെങ്കിൽ, ചട്ടങ്ങളിൽ അടങ്ങിയിരിക്കുന്ന മറ്റ് വ്യവസ്ഥകൾക്കനുസൃതമായി അത് വ്യാഖ്യാനിക്കണം. തലക്കെട്ടുകളുടെ നിബന്ധനകൾക്കൊപ്പം വകുപ്പിനും ചാപ്റ്റർ നോട്ടുകൾക്കും ചട്ടം 1 മുൻഗണന നൽകുന്നു. അവ ആദ്യം പ്രയോഗിക്കണം. അതിൽ നിന്ന് വ്യക്തത ലഭിക്കുന്നില്ലെങ്കിൽ മാത്രമേ തുടർന്നുള്ള ചട്ടങ്ങളെ ആശ്രയിക്കാൻ കഴിയൂ. അപ്പീൽവാദികൾ ചട്ടം 3 നെയാണ് ആശ്രയിച്ചത്. ഒന്നിലധികം വസ്തുക്കളോ പദാർത്ഥങ്ങളോ അടങ്ങിയ ചരക്കുകളുടെ വർഗ്ഗീകരണം ചട്ടം 3 ൽ അടങ്ങിയിരിക്കുന്ന തത്വങ്ങൾക്കനുസൃതമായിരിക്കണമെന്ന് പറയുന്ന ചട്ടം 2 ലെ ഉപചട്ടം (ബി) യുടെ പശ്ചാത്തലത്തിൽ മാത്രമേ ചട്ടം 3 മനസ്സിലാക്കാൻ കഴിയൂ. അതിനാൽ, പ്രഥമദൃഷ്ട്യാ രണ്ടോ അതിലധികമോ തലക്കെട്ടുകൾക്ക് കീഴിൽ തരംതിരിക്കാവുന്ന ചരക്കുകളുടെ കാര്യത്തിൽ ചട്ടം 3 ലെ ഉപചട്ടങ്ങൾ (എ), (ബി), (സി) എന്നിവ അനുസരിച്ച് വർഗ്ഗീകരണം നടപ്പാക്കും."*

62. വ്യാഖ്യാന ചട്ടങ്ങളുടെ പ്രത്യേകിച്ച് ചട്ടം 3 (എ)-യുടെ നേരിട്ടുള്ള പ്രയോഗത്തിൽ നിന്ന് വ്യക്തമാകുന്നത്, ഏറ്റവും കൃത്യമായ വിവരണം നൽകുന്ന തലക്കെട്ട് പിന്തുടരേണ്ടതുണ്ട് എന്നാണ്. നിലവിലെ കേസിൽ, 2001 ന് മുമ്പ്, പാൻ മസാലയിൽ പുകയില അടങ്ങിയിട്ടുണ്ടോ എന്നതു പരിഗണിക്കാതെ തന്നെ *പാൻ മസാലയും ഗ്രഡ്കയും* 21-ാം അധ്യായത്തിൽ ഉൾപ്പെട്ടിരുന്നു എന്നതിൽ സംശയമില്ല. അധ്യായം 24 പ്രകാരം തരംതിരിക്കാവുന്ന ചരക്കുകൾ, അതായത് പുകയില ഇനങ്ങൾ കൂടുതൽ പൊതുവായവയാണ്, അവയിൽ പാൻ മസാല ഉൾപ്പെടുത്തിയിരുന്നില്ല.

63. നികുതി നിരക്കിന്റെ പ്രശ്നത്തെ സംബന്ധിച്ചിടത്തോളം, സിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 15 നു കീഴിലെ നിയന്ത്രണങ്ങൾ കണക്കിലെടുക്കുമ്പോൾ, സിഎസ്ടി നിയമത്തിലെ വകുപ്പ് 14 പ്രകാരം ഗ്രഡ്കയോ പാൻ മസാലയോ "ചരക്കുകളായി" പ്രഖ്യാപിച്ചിട്ടില്ല. സിഇടി നിയമത്തിലെ ഭേദഗതി വകുപ്പ് 14 (9)ന്റെ ഭാഗമായിരുന്നില്ല. സിഇടി നിയമത്തിന്റെ പ്രസക്തമായ ഉപശീർഷകങ്ങൾക്ക് കീഴിലുള്ള ചരക്കുകൾ സിഎസ്ടി നിയമത്തിന്റെ പ്രഖ്യാപിത ചരക്കുകളുടെ പട്ടികയിൽ ഇല്ലായിരുന്നു; അവ 1988 ലെ ധനകാര്യ നിയമത്തിൽ അവതരിപ്പിച്ച വ്യവസ്ഥകളുടെ ഭാഗമായിരുന്നില്ല. അതിനാൽ, സിഇടി നിയമത്തിൽ 2404.40 അവതരിപ്പിച്ചുകൊണ്ട് പിന്നീട് വരുത്തിയ മാറ്റങ്ങൾ സിഎസ്ടി നിയമത്തെ ബാധിക്കുകയോ മാറ്റുകയോ ചെയ്യുന്നില്ല. തൽഫലമായി സിഎസ്ടി നിയമത്തെ സംബന്ധിച്ചിടത്തോളം *ഗ്രഡ്കയും പാൻ മസാലയും*

33 [2005] 2 SCR 441: (2005) 3 SCC 51

2404.40 എന്ന ഉപശീർഷകത്തിൽ ഉൾപ്പെടുന്നില്ല. തൽഫലമായി, പ്രാദേശിക നികുതി നിരക്ക്, സിഎസ്ടി നിയമത്തിന് കീഴിലുള്ള പരിധി കവിയാൻ പാടില്ലെന്ന നികുതിദാതാക്കളുടെ വാദങ്ങൾ നിയമാനുസൃതമല്ല, അവ നിരസിക്കപ്പെടുന്നു.

64. മേൽപ്പറഞ്ഞ കാരണങ്ങളാൽ, നികുതിദാതാക്കൾ നൽകിയ അപ്പീലുകൾ പരാജയപ്പെടേണ്ടതാണ്. തൽഫലമായി റവന്യൂ അപ്പീലുകൾ അനുവദനീയമാണ്. ചെലവുകൾ സംബന്ധിച്ച ഉത്തരവുകൾ ഉണ്ടായിരിക്കില്ല.

അപ്പീലുകൾ തീർപ്പാക്കി.