[2005] 4 उम. नि. प. 235

केरल राज्य और अन्य

बनाम

महाराष्ट्र डिस्टिलरीज़ और अन्य

6 मई, 2005

न्यायमूर्ति एन. संतोष हेगड़े, न्यायमूर्ति एस. एन. वरियावा, न्यायमूर्ति बी. पी. सिंह, न्यायमूर्ति एच. के. सेमा और न्यायमूर्ति एस. बी. सिन्हा

केरल आबकारी अधिनियम, 1077 (1077 का 1) – धारा 17, 18, 18क, 12, 14 और 29 [सहपठित केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम, 1963 की धारा 5 और 2(xxvii)] – भारत में बनी विदेशी शराब को बांड देने वाले गोदाम से निकाले जाने पर अनन्य थोक क्रेता द्वारा उस पर संदत्त शुल्क का विनिर्माता के व्यापारावर्त (टर्नओवर) में शामिल किया जाना – इस प्रकार का शुल्क माल पर शुल्क होता है न कि विनिर्माण पर, अतः भारत में बनी विदेशी शराब को बांड देने वाले गोदामों से निकाले जाने पर केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा संदेय शुल्क "उत्पाद-शुल्क की प्रकृति" का शुल्क नहीं है अपितु यह उक्त शराब के थोक व्यापार से संबंधित अनन्य विशेषाधिकार को अनन्यतः उक्त मादक पेय निगम को देने की कीमत है और विदेशी शराब नियम, 1953 में तारीख 5 जनवरी, 1999 के संशोधन को दृष्टिगत करते हुए उक्त मादक पेय निगम द्वारा प्रतिफल के भाग के रूप में विनिर्माताओं/आसवकों को संदत्त शुल्क की रकम को उनके व्यापारावर्त में शामिल माना जाएगा ।

केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम, 1963 (1963 का 15) – धारा 5(2ग)(i)(ख) और 1(i), 2(viii) और प्रथम अनुसूची की प्रविष्टि 53 और 54 – दर और कर भार – किसी भी व्यवहारी को व्यापारावर्त कर का संदाय करने से छूट प्राप्त नहीं है और शराब के विनिर्माताओं सहित प्रत्येक व्यवहारी द्वारा कर सभी बिन्दुओं पर विनिर्दिष्ट दर पर संदेय है ।

अपील के तथ्यों के अनुसार इसमें का प्रत्यर्थी भारत में बनाई जाने वाली विदेशी शराब का विनिर्माता था । वह केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम, 1963 और केन्द्रीय विक्रय कर अधिनियम, 1956 दोनों के अधीन एक रजिस्ट्रीकृत व्यवहारी था । भारत में बनाई जाने वाली विदेशी शराब के विनिर्माण, थोक क्रय और विक्रय में तारीख 1 अप्रैल, 1984 से राज्य एकाधिकार सृजित करने की बाबत केरल सरकार के नीति विनिश्चय के अनुसरण में केरल राज्य मादक पेय (विनिर्माण और विपणन) निगम लिमिटेड के नाम से एक सरकारी कंपनी निगमित की गई । सरकार की नीति को कार्यान्वित करने की दृष्टि से केरल आबकारी अधिनियम और सुसंगत नियमों में आवश्यक संशोधन किए गए । अतः, प्रत्यर्थी-आसवक अपने द्वारा बनाई जाने वाली विदेशी शराब को केरल राज्य मादक पेय निगम के सिवाय किसी को बेच नहीं सकते थे । उक्त निगम को सुसंगत नियमों के अधीन अनुज्ञप्ति दी गई थी । प्रत्यर्थी-आसवकों द्वारा प्रदाय की गई भारत में बनी विदेशी शराब का विदेशी शराब (बांड में भण्डारण) कोचीन नियम, 1961 के अनुसार उक्त निगम के बांड देने वाले गोदामों में भण्डारण किया गया था । केरल राज्य मादक पेय निगम ने एक करार भी निष्पादित किया था जिसके अधीन वह आबकारी अधिनियम के उपबंधों का पालन करते हुए शुल्क के संदाय के बिना माल न निकालने के लिए बाध्य था । उक्त मादक पेय निगम द्वारा प्रत्यर्थी/आसवकों को संदत्त कीमत में उस उत्पाद-शुल्क का तत्व शामील नहीं था जिसका बाद में जब शराब को उसके गोदामों से निकाला गया

उक्त निगम द्वारा संदाय किया गया था । प्रत्यर्थियों ने उक्त निगम द्वारा उन्हें संदत्त कीमत के आधार पर व्यापारावर्त कर का संदाय कर दिया और केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम के अधीन अपने कुल व्यापारावर्त की संगणना करने में केरल आबकारी अधिनियम के अधीन संदेय उत्पाद-शुल्क सम्मिलित नहीं किया । तथापि, 1998 में जारी किए गए कारण बताओ नोटिस के अनुसरण में एक निर्धारण आदेश पारित करके भारत में बनी विदेशी शराब पर संदेय उत्पाद-शुल्क के तत्व को शामिल किए बिना कम व्यापारावर्त कर संदाय के लिए शास्ति अधिरोपित की गई थी । इसी प्रकार का नोटिस वाणिज्यिक कर उपायुक्त द्वारा अपनी पुनरीक्षण शक्ति के प्रयोग में जारी किया गया था । अतः प्रत्यर्थी ने अपने द्वारा उक्त केरल राज्य मादक पेय निगम को विक्रय की गई भारत में बनी विदेशी शराब पर उक्त निगम द्वारा संदत्त उत्पाद-शुल्क की रकम पर व्यापारावर्त कर का संदाय करने के अपने दायित्व से इनकार करते हुए केरल उच्च न्यायालय में एक रिट याचिका फाइल की । इसी प्रकार की रिट याचिकाएं अन्य आसवकों द्वारा भी फाइल की गई थीं । इन रिट याचिकाओं को मंजूर करते हुए उच्च न्यायालय ने यह अभिनिर्धारित किया कि बांड में भण्डारण नियमों के नियम 11 के साथ पठित आबकारी अधिनियम की धारा 17(च) के निबंधनानुसार उत्पाद-शुल्क का उद्ग्रहण केरल राज्य मादक पेय निगम को माल में संपत्ति के अंतरण के पश्चात् के प्रक्रम पर प्रवर्तन में आया । अतः, विनिर्माता/आसवक आबकारी अधिनियम के अधीन निर्धारण के अध्यधीन नहीं थे और उक्त मादक पेय निगम द्वारा संदत्त उत्पाद-शुल्क अवश्यमेव ही उनके व्यापारावर्त का भाग नहीं बना । अतः, केरल राज्य ने ये कुछ अपीलें कीं । अपीलों के लंबित रहने के दौरान तारीख 1 अप्रैल, 2001 को राज्य ने यह उपबंध करते हुए कि व्यापारावर्त कर का संदाय करने के प्रयोजनार्थ आसवनियों के व्यापारावर्त में किसी भी प्रकार का उत्पाद-शुल्क चाहे विनिर्माता द्वारा या केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा संदत्त शामिल होगा । तारीख 1 जुलाई, 1987 से भूतलक्षी प्रभाव के साथ एक स्पष्टीकरण जोड़कर केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम की धारा 5(2ग) में संशोधन किया गया । चूंकि विक्रय कर प्राधिकारियों ने, नोटिसों के द्वारा, अप्रैल, 2001 से विनिर्माताओं द्वारा विभिन्न दरों पर संदेय व्यापारावर्त कर का अनंतिम रूप से निर्धारण करना चाहा, प्रत्यर्थी/आसवकों ने उक्त धारा 5(2ग) के अधीन पारिणामिक कार्यवाहियों की विधिमान्यता को चुनौती देते हुए रिट याचिकाओं का एक और समूह फाइल किया । उच्च न्यायालय के खंड न्यायपीठ ने पूर्व खंड न्यायपीठ के विनिश्चय का अनुसरण करते हुए रिट याचिकाएं मंजूर कर लीं और धारा 5(2ग) के स्पष्टीकरण को सांविधानिक ठहराया । उसने यह मत व्यक्त किया कि पूर्ववर्ती निर्णय द्वारा बतायी गई खामी को समुचित संशोधन द्वारा दूर नहीं किया गया था । तथापि, उच्च न्यायालय ने विनिर्माता/आसवकों की इस दलील को नामंजूर कर दिया कि विदेशी शराब के संबंध में धारा 5(2ग) के अधीन व्यापारावर्त कर का उद्ग्रहण प्रविष्टि 60 में विनिर्दिष्ट व्यवहारियों पर ही किया जा सकता था । अतः, उच्च न्यायालय ने इस दलील को नामंजूर कर दिया कि व्यापारावर्त कर का उद्ग्रहण उक्त मादक पेय निगम पर है न कि विनिर्माता/आसवकों पर । तत्पश्चात् राज्य ने उक्त विनिश्चय के विरुद्ध उच्चतम न्यायालय में अपीलों का एक और समूह फाइल किया । प्रारंभ में इन अपीलों पर तीन न्यायाधीशों वाले न्यायपीठ द्वारा सुनवाई की गई और बाद में इन्हें पांच न्यायाधीशों वाले न्यायपीठ के लिए निर्दिष्ट कर दिया गया । आबकारी अधिनियम की धारा 17 के अधीन सरकार द्वारा जारी की गई विभिन्न अधिसूचनाओं के प्रतिनिर्देश करते हुए अपीलार्थी-राज्य ने पांच न्यायाधीशों वाले न्यायपीठ के समक्ष यह दलील दी कि आबकारी अधिनियम के अधीन उद्ग्रहण राज्य में विनिर्मित भारत में बनी विदेशी शराब पर उत्पाद-शुल्क है । अतः शुल्क संदाय करने का दायित्व विनिर्माता का है । नियमों में संशोधन के कारण केरल राज्य मादक पेय निगम उत्पाद-शुल्क का संदाय किए बिना और बांड देने वाले गोदामों में स्टाक करके विनिर्माताओं से इसे उपाप्त करने के लिए समर्थ बन गया किंतु उत्पाद-शुल्क के संदाय करने का दायित्व अंतरित नहीं हुआ । शुल्क का संदाय करने का दायित्व विनिर्माता का है । राज्य ने यह भी निवेदन किया कि विदेशी शराब नियम, 1953 के नियम 13(9) में तारीख 5 जनवरी, 1999 के संशोधन के उपरांत केरल राज्य मादक पेय निगम खरीद के समय ही उत्पाद-शुल्क का संदाय करने के लिए

बाध्य है और इस प्रकार उत्पाद-शुल्क आसवकों की विक्रय कीमत का भाग बन गया । इसके विपरीत प्रत्यर्थियों ने यह निवेदन किया कि शुल्क का संदाय करने का दायित्व केरल राज्य मादक पेय निगम का है न कि विनिर्माता का । राज्य मादक पेय निगम एकमात्र और अनन्य गोदाम रक्षक होने के कारण उसी पर उत्पाद-शुल्क का संदाय करने का दायित्व अधिरोपित किया गया है । केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम की धारा 5(1) और 5(2ग) के उपबंधों के प्रतिनिर्देश करते हुए प्रत्यर्थियों ने यह दलील दी कि भारत में बनी विदेशी शराब के विक्रय पर व्यापारावर्त कर संदाय करने का दायित्व शराब के विनिर्माता पर नहीं है । उच्चतम न्यायालय ने अपीलों का तदनुसार निपटारा करते हुए,

अभिनिर्धारित – केरल राज्य मादक पेय निगम के गठन के उपरांत नियमों की स्कीम के अधीन वास्तव में प्रशासनिक सुविधा की दृष्टि से पूर्वोक्त निगम से उक्त उत्पाद-शुल्क की वसूली के लिए उपबंध है । अतः दायित्व आसवकों/विनिर्माताओं का बना रहा और केवल उक्त उत्पाद-शुल्क के संग्रहण के प्रक्रम को आस्थगित कर दिया गया था । इसके विपरीत प्रत्यर्थियों के काउंसेल ने निवेदन किया कि यद्यपि आबकारी अधिनियम की धारा 17 के अधीन प्रस्तुत मामले में शुल्क का उद्ग्रहण उत्पाद-शुल्क का उद्ग्रहण यद्यपि साधारणतः इसी प्रकार से पुकारा जाता है, नहीं है । यह वास्तव में आबकारी अधिनियम की धारा 18क के अधीन ग्राह्य शराब के कारबार में थोक व्यापार के लिए केरल राज्य के अनन्य विशेषाधिकार को केरल राज्य मादक पेय निगम के पक्ष में छोड़ने का प्रतिफल है और इस प्रकार केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा ही संदेय है । (पैरा 51)

शराब पर शुल्क आबकारी अधिनियम की धारा 17 के अधीन अधिरोपित किया जाता है । इसमें कोई संदेह नहीं है कि इसे 'उत्पाद-शुल्क' के रूप में वर्णित किया जाता है । सरकार को धारा 17 के खंड (क) से (छ) के अंतर्गत आने वाले मामलों में सभी प्रकार की शराब और मादक द्रव्यों पर इस शुल्क का उदग्रहण करने या न करने का विवेकाधिकार प्राप्त है । खंड (घ) और (ङ), जो धारा 12 के अन्तर्गत प्रदान की गई किसी अनुज्ञप्ति के अधीन विनिर्मित शराब से संबंधित है या जिसका विनिर्माण धारा 14 के अधीन स्थापित किसी आसवनी मद्यनिर्माणशाला, मधुशाला या कारखाने में किया गया है, निःसंदेह उचित रूप से तथाकथित उत्पाद-शुल्क के अधिरोपण से संबंधित है क्योंकि धारा 12 या 14 के अधीन प्रदान की गई अनुज्ञप्ति के अधीन विनिर्मित शराब पर उदगृहीत शुल्क विनिर्माण पर शुल्क है और यह पूर्णतः 'उत्पाद-शुल्क' शब्द के अर्थांतर्गत आएगा । तथापि, खंड (ख), (ग), (च) और (छ) में ऐसी घटनाएं अनुध्यात हैं जो विनिर्माण से संबंधित नहीं हैं, जैसे कि खंड (ख) और (ग) के अधीन निर्यात किए जाने की अनुज्ञा प्रदान की गई या खंड (ख) और (ग) के अन्तर्गत परिवहन किए जाने की अनुज्ञा प्रदान की गई शराब या खंड (च) के अधीन किसी आसवनी से ज़ारी की गई या खंड (छ) के अधीन राज्य के किसी भाग में बेची गई शराब पर । यदि उत्पाद-शुल्क को खंड (ख), (ग), (च) और (छ) के साथ पठित धारा 17 के अधीन उदगृहीत किया जाता है यह दलील नहीं दी जा सकती कि जो उदगृहीत किया जाता है, वह उत्पाद-शुल्क है क्यांकि पूर्वोक्त खंडों के अधीन परिकल्पित कराधेय घटना विनिर्माण से संबंधित नहीं है । प्रत्यर्थियों के विद्वान् काउंसेल ने विनिर्दिष्ट रूप से धारा 17 के खंड (च) पर बल दिया क्योंकि उनकी दलील यह है कि इस मामले में शुल्क का उदग्रहण धारा 17 के खंड (च) के अधीन है क्योंकि राज्य द्वारा केरल राज्य मादक पेय निगम से शुल्क की वसूली उसके एकाधिकार वाले थोक व्यापार के अनुक्रम में उसके गोदामों से शराब के निर्गत पर आशयित थी । इस पर पुनः बल दिया गया कि धारा 18-क जो थोक इत्यादि के द्वारा विनिर्माण या प्रदाय के अनन्य या अन्य विशेषाधिकार प्रदान किए जाने से संबंधित है, राज्य को ऐसे विशेषाधिकार प्रदान किए जाने के प्रतिफल के रूप में वार्षिक भाटक के आधार पर उस विशेषाधिकार को प्रदान किए जाने के लिए समर्थ बनाती है और भाटक का संग्रहण धारा 17 और 18 के अधीन उद्ग्रहणीय शुल्क या कर के अपवर्जन में या उसके अलावा किया जा सकता है । (पैरा 64)

इस प्रकार दृष्टिगत करते हुए इसमें कोई संदेह नहीं हो सकता कि धारा 17 के अधीन शुल्क का उदग्रहण सटीक अर्थ में आवश्यक रूप से उत्पाद-शुल्क होना आवश्यक नहीं है । अलग-अलग मामले में न्यायालय को इस बाबत विचार करना होता है कि क्या उदग्रहण की प्रकृति को ध्यान में रखते हुए वह उत्पाद-शुल्क है या अन्य लाग । न्यायालय पहले ही यह उल्लेख कर चुका है कि विदेशी शराब (बांड में भंडारण) नियम, 1961 के नियम 11 के अधीन बांड देने वाले गोदाम में भंडार की गई विदेशी शराब को बांड देने वाले गोदाम अनुज्ञप्तिधारी द्वारा धारित एफ. एल. 9 अनुज्ञप्ति के अधीन केवल अनुज्ञप्त परिसर को निर्गत किया जा सकता है और इस निमित्त दिए गए पास के अधीन और देय उत्पाद-शुल्क के संदाय पर निकाला जाएगा । इन्हीं नियमों में यह उपबंधित है कि बांड विदेशी शराब का भंडारण करने वाला कोई भी व्यक्ति उस निमित्त उत्पाद आयुक्त के समक्ष आवेदन में विशिष्टियां देते हुए अनुज्ञप्ति के लिए आवेदन प्रस्तुत करेगा । इस नियम में आवेदक को अधिनियम, नियमों के उपबंधों और तद्धीन किए गए आदेशों और अनुज्ञप्ति की शर्तों का पालन करने का वचन देते हुए और इसके लिए विहित शुल्क का संदाय करने की सहमति भी व्यक्त करते हुए प्ररूप क में करार को निष्पादित किए जाने के लिए बाध्य बनाया गया है । नियमों के नियम 14 में विदेशी शराब नियम, 1953 के अधीन एफ. एल. 9 अनुज्ञप्तिधारी को थोक में विदेशी शराब के प्रदाय और बांड में भंडारण के प्रयोजनार्थ केरल राज्य मादक पेय निगम को प्ररूप बी. डब्ल्यू. 1 में अनुज्ञप्ति जारी किए जाने के लिए भी उपबंध है । विदेशी शराब नियमों के नियम 13(9) में यह आदिष्ट है कि प्ररूप एफ. एल. 9 में अनुज्ञप्ति उत्पाद-शुल्क आयुक्त द्वारा केवल विदेशी शराब (बांड में भंडारण) नियम, 1961 के अधीन प्ररूप बी. डब्ल्यू. 1 में अनुज्ञप्ति धारण करने पर केरल राज्य मादक पेय निगम को जारी की जाएगी । (पैरा 65 और 66)

इन नियमों से कोई संदेह नहीं रह जाता है कि इनके द्वारा केरल राज्य मादक पेय निगम के पक्ष में पूर्ण एकाधिकार सृजित किया गया है, जहां तक भारत में बनी विदेशी शराब के थोक व्यापार का संबंध है । विनिर्माता को अपना समस्त उत्पादन केरल राज्य मादक पेय निगम को बेचना चाहिए जो अकेले ही प्ररूप एफ. एल. 9 में अनुज्ञप्ति जारी किए जाने का हकदार है और जिसे प्ररूप बी. डब्ल्यू. 1 में अनुज्ञप्ति जारी भी की जाती है । निगम ने प्ररूप क में एक करार भी निष्पादित किया है जो उसे शराब पर संदेय शुल्कों का संदाय करने के लिए बाध्य करता है । इन नियमों को दृष्टिगत करते हुए यह निवेदन किया गया कि वास्तव में केरल राज्य ने प्रतिफलार्थ केरल राज्य मादक पेय निगम के पक्ष में भारत में बनी विदेशी शराब में थोक व्यापार के विशेषाधिकार को त्याग दिया है । केरल राज्य मादक पेय निगम के पक्ष में जारी की गई अनुज्ञप्ति उसे शुल्क का संदाय करने के बाध्य करती है और यह ऐसा किसी और की ओर से नहीं बल्कि अपने स्वयं की अनुज्ञप्ति के निबंधनों के अनुसार करती है । तारीख 18 मार्च, 1961 को जारी अधिसूचना सं. एस. ओ. आर. 6061 के परिशीलन से यह प्रकट है कि विभिन्न प्रकार की शराब के लिए शुल्क की विभिन्न दरें विहित की गई हैं । जहां तक भारत में बनी विदेशी स्प्रिट का संबंध है, रक्षा सेवाओं के कर्मियों द्वारा सेवन की जाने वाली स्प्रिट को छोड़कर विहित दर रु. 12/- प्रति प्रूफ लीटर थी । रक्षा सेवाओं के लिए भारत में बनी विदेशी स्प्रिट की दर रु. 5/- प्रति प्रूफ लीटर थी । इसे बाद में तारीख 23 अप्रैल, 1964 की अधिसूचना द्वारा प्रतिस्थापित किया गया जिसके अधीन भारत में बनी विदेशी स्प्रिट के संबंध में जब उसका निर्यात आसवकों द्वारा गोवा को किया गया और पुन:आयात राज्य में नहीं किया गया, शुल्क की दर उपवर्णित शर्तें पूरी किए जाने के अध्यधीन 45 नए पैसे प्रति प्रूफ लीटर थी । दूसरे मामलों में यह रु. 14/- प्रति प्रूफ लीटर थी । तथापि, कैन्टीन स्टोर विभाग आदि के माध्यम से रक्षा सेवाओं के कर्मियों के लिए प्रदाय की जाने वाली भारत में बनी विदेशी स्प्रिट के मामले में शुल्क रु. 3/- प्रति प्रूफ लीटर है । इसी भांति 1996 की अधिसूचना सं. 330 के अधीन भारत में बनी विदेशी शराब पर शुल्क की दर, जब उसका निर्यात आसवकों द्वारा किया जाता है और राज्य में उसका पुन:आयात नहीं किया जाता है शर्तें पूरी किए जाने के अध्यधीन रु. 5/- प्रति प्रूफ लीटर था । दूसरे मामलों में उद्गृहीत उत्पाद-शुल्क की दर इसके मूल्य के 100% के समतुल्य रकम

थी । अतः यह प्रकट है कि उसी अधिसूचना के अन्तर्गत, जिसको आबकारी अधिनियम की धाराओं 6, 7, 17 और 18 के अधीन जारी की जाने वाली एक ही अधिसूचना के अधीन शुल्क उन शराबों पर उद्ग्रहणीय है जिसका विनिर्माण राज्य में किया गया या राज्य के बाहर निर्यात किया गया या जिसका विनिर्माण भारत में अन्यत्र किया गया और राज्य में उसका आयात बंधपत्र के अन्तर्गत भूमि या सागर मार्ग द्वारा किया गया शराब के आयात पर उद्गृहीत शुल्क सूची 2 की प्रविष्टि 51 के अधीन अनुज्ञेय नहीं है । इसलिए प्रकट रूप से शुल्क का सूची 2 की प्रविष्टि 8 के प्रति निर्देश किया जा सकता है । यह ठीक ही निवेदन किया गया कि यदि अधिरोपित शुल्क विनिर्माण पर उत्पाद-शुल्क की प्रकृति का है, तो इस आधार पर कि क्या उसे बाजार में बेचा जाता है या इसका सेवन रक्षा सेवाओं के कर्मियों द्वारा किया जाता है, विभिन्न दरें विहित नहीं की जा सकती हैं । (पैरा 67 और 70)

उच्च न्यायालय और इस न्यायालय के समक्ष केरल राज्य मादक पेय निगम का पक्षकथन यह है कि प्रदाय किए जाने के समय उत्पाद-शुल्क प्रभारित किए बिना सुसंगत नियमों के अनुसार विनिर्माताओं/आसवकों द्वारा उसे प्रदाय किया गया था । आबकारी अधिनियम और विदेशी शराब (बांड में भंडारण) नियम, 1961 के नियम 11 के उपबंधों के अनुसार सुसंगत अवधि के दौरान निगम द्वारा खरीदा गया माल उत्पाद-शुल्क के संदाय के बिना था और उस पर उत्पाद-शुल्क बांड देने वाले गोदाम से एफ. एल. 9 परिसरों को निकाले जाने के समय संदेय था । निगम ने सुसंगत वर्ष के दौरान लागू व्यापारावर्त कर की दर पर प्रत्येक वर्ष के लिए अपने व्यापारावर्त के कुल मूल्य पर व्यापारावर्त कर माफ कर दिया था । निगम के व्यापारावर्त की संगणना इस प्रकार की गई जिससे कि माल का वह मूल्य भी सम्मिलित किया जा सके जिस पर प्रदाय निगम द्वारा प्राप्त किया गया था, निगम द्वारा उत्पाद-शुल्क का संदाय किया गया, निगम के लाभ का अंतर और निगम द्वारा विक्रय कर का संदाय किया गया था । इस प्रकार निगम द्वारा यह निवेदन किया गया है कि (बांड में भंडारण) नियमों के नियम 11 के अधीन शुल्क तब संदेय था जब माल को उसके बांड देने वाले गोदाम से एफ. एल. 9 परिसर को भेजा गया था । इससे प्रत्यर्थियों के इस निवेदन का भी समर्थन होता है कि शुल्क का उद्ग्रहण निगम के बांड देने वाले गोदाम से एफ. एल. 9 परिसरों को माल भेजे जाने के प्रक्रम पर किया गया था, इसलिए नियम 11 के निबंधनों के अनुसार शुल्क के उद्ग्रहण को आवश्यक रूप से धारा 17च में खोजा जाना चाहिए जिसके अन्तर्गत "धारा 12 या धारा 14 के अधीन अनुज्ञप्त या स्थापित किसी आसवनी मद्यनिर्माणशाला, मधुशाला या अन्य कारखाने या गोदाम निर्गत" शराब पर शुल्क को अधिरोपित किया गया है । यहां तक कि पक्षकारों ने यह समझा कि केरल राज्य मादक पेय निगम को अनुज्ञप्ति के निबंधनों के अनुसार शुल्क का संदाय करना था । अधिसूचनाएं धारा 17 के अधीन जारी की गई हैं न कि विनिर्दिष्ट रूप से इसके किसी उपखंड के अधीन । अतः यह दलील देना सही नहीं होगा कि शुल्क का उद्ग्रहण केवल विनिर्माण पर किया गया था । यही वह कीमत या प्रतिफल था जिसे राज्य सरकार ने अपने विशेषाधिकार से परे और विक्रेताओं को प्रदान करने के लिए प्रभारित किया था । अतः प्रभारित की गई रकम न तो फीस है और न ही कर अपितु विशेषाधिकार की कीमत की प्रकृति की थी जिसका क्रेता को हानिकर वस्तु माल के किसी व्यापार और कारबार में संदाय करना था । इस न्यायालय ने यह अभिनिर्धारित किया कि शराब का व्यापार करने के लिए अनुज्ञात्मक विशेषाधिकार बिल्कुल भी नहीं है । अपने विशेषाधिकार को छोड़ने के लिए प्रभारित उद्ग्रहण न तो कर है और न फीस । यह अनुज्ञा प्रदान किए जाने के कार्य के लिए या उस विशेषाधिकार को छोड़ने की शक्ति के प्रयोग के लिए मात्र उद्ग्रहण है । इस न्यायालय ने इसी न्यायालय द्वारा पहले दिए गए अनेक विनिश्चयों के प्रति निर्देश किया जिनमें स्पष्टतया यह अभिनिर्धारित किया गया है कि राज्य को पेय अल्कोहल से संबंधित सभी बातों के संबंध में सभी प्रकार के नियंत्रणों का प्रयोग करने का अधिकार है और राज्य विधानमंडल को इस निमित्त विधियों को विरचित करने की अनन्य सक्षमता प्राप्त है । राज्य को पेय शराब के संबंध में अनन्य अधिकार प्राप्त है और मादक द्रव्यों में व्यापार या कारबार करने का कोई मूल अधिकार नहीं है । राज्य को अपनी विनियामक शक्ति के प्रयोग में

मादक द्रव्यों उनके विनिर्माण, भंडारण, निर्यात, आयात, विक्रय और रखने के संबंध में प्रत्येक बात या क्रियाकलाप को पूर्णतः निषिद्ध करने का अधिकार है और ये सभी अधिकार राज्य में निहित हैं और वास्तव में इस प्रकार निहित किए बिना मादक द्रव्यों के संबंध में विभिन्न प्रकार के क्रियाकलापों का प्रभावी विनियमन नहीं हो सकता है । न्यायालय इस निष्कर्ष पर पहुंचता है कि उसमें उद्धृत अवतरण उच्च न्यायालय के निष्कर्ष नहीं हैं बल्कि याचियों (इसमें के प्रत्यर्थियों) की ओर से किए गए निवेदन हैं जिनका उल्लेख आक्षेपित निर्णय के पैराग्राफ 15 और 44 में किया गया है । वास्तव में, जैसा कि न्यायालय ने इस निर्णय में पहले उल्लेख किया है, उच्च न्यायालय रिट याचिकाओं के प्रथम समूह में इस आधार पर अग्रसर हुआ कि उद्गृहीत शुल्क उत्पाद-शुल्क है किन्तु दायित्व विनिर्माताओं/आसवकों का दायित्व नहीं है और उसका संदाय केवल केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा विनिर्माताओं द्वारा शराब के विक्रय के उपरांत किया जाना था । (पैरा 72, 73 और 76)

केरल साधारण विक्रय कर अधिनियमक, 1963 की उपधारा (1) में भारत में उत्पादित समस्त रबर पर ऐसी दर पर उत्पाद शुल्क के उपकर के रूप में उद्ग्रहण और संग्रहण के लिए उपबंध है जो इस प्रकार उत्पादित रबर के एक आना प्रति पाउण्ड से अधिक न हो, जैसा कि केन्द्रीय सरकार समान या वैसी ही अधिसूचना द्वारा समय-समय पर नियत करे । उपधारा (2) में यह उपबंधित है कि उक्त उत्पाद-शुल्क का संदाय उस संपदा के स्वामी द्वारा किया जाएगा जिसमें रबर का उत्पादन किया जाता है और उसके द्वारा बोर्ड को उस तारीख से एक माह के भीतर, जिसको उसने बोर्ड से इसके संदाय का नोटिस प्राप्त किया संदाय किया जाएगा । प्रभारी धारा की स्पष्ट भाषा को ध्यान में रखते हुए जिसमें उस संपदा जिसमें रबर का उत्पादन किया जाता है के स्वामी को उक्त शुल्क का संदाय करने का दायी बनाया गया है, इस न्यायालय ने यह अभिनिर्धारित किया कि उपकर की उक्त रकम के संदाय का दायित्व इस प्रकार उत्पादित रबर के साथ संलग्न हो गया, इसलिए, यदि नियमों में उत्पादनकर्ता द्वारा संदत्त उत्पाद-शुल्क के लिए उपबंध नहीं है तो जो भी उक्त रबर खरीदेगा वह माल को उत्पाद-शुल्क संदाय के दायित्व के साथ खरीदेगा । केरल आबकारी अधिनियम में ऐसा कोई उपबंध नहीं है । केरल राज्य मादक पेय निगम को भारत में बनी विदेशी शराब का स्टाक विनिर्माताओं के गोदाम से अपने स्वयं के अनुज्ञप्त परिसरों में उठाने से पहले शुल्क का संदाय करना था, इस प्रकार केरल राज्य मादक पेय निगम ने भारत में बनी विदेशी शराब के संबंध में संदेय शुल्क का विनिर्माताओं को संदाय किया और परिणामस्वरूप संदत्त शुल्क की रकम उस प्रतिफल का भाग बन गई जिसके लिए माल के रूप में संपत्ति केरल राज्य मादक पेय निगम को अंतरित हो गई । हम विदेशी शराब नियमों में किए गए संशोधन का उल्लेख पहले कर चुके हैं जिनसे इस बाबत संदेह की कोई गुंजाइश नहीं रह जाती है कि तारीख 5 जनवरी, 1999 से विनिर्माता/आसवक (इसमें के प्रत्यर्थी) अपने व्यापारावर्त में उस रकम को सम्मिलित करने के लिए आबद्ध हैं जिसका संदाय केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा आबकारी अधिनियम के अधीन उद्गृहीत शुल्क के रूप में विनिर्माता/आसवकों से खरीदी गई शराब की कीमत के साथ किया जाना है । विद्वान् न्यायाधीशों ने इस तथ्य की अवेक्षा तो की किन्तु अनुतोष व्यापक रूप में प्रदान किया जैसी कि प्रत्यर्थियों द्वारा याचना की गई थी । हमारे विचार में उच्च न्यायालय ने ऐसा करके गलती की । उसे यह अभिनिर्धारित करना चाहिए था कि प्रत्यर्थी विनिर्माता/आसवक हर हालत में तारीख 5 जनवरी, 1999 से केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा उन्हें संदत्त शुल्क की रकम को अपने व्यापारावर्त में सम्मिलित करने के लिए आबद्ध हैं क्योंकि वह उक्त निगम को भारत में बनी विदेशी शराब के विक्रय के प्रतिफल का भाग बन गई । अतः न्यायालय यह अभिनिर्धारित करता है कि तारीख 5 जनवरी, 1999 से जब केरल राज्य मादक पेय निगम ने भारत में बनी विदेशी शराब का स्टाक अपने अनुज्ञप्त परिसरों में उठाने से पहले विनिर्माताओं/आसवकों को शुल्क का संदाय करना आरंभ कर दिया, संदत्त रकम निगम द्वारा विनिर्माताओं को संदत्त प्रतिफल का भाग बन गई और परिणामस्वरूप वह विनिर्माताओं के व्यापारावर्त का भाग बन गई । (पैरा 77 और 83)

केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम, 1963 धारा 5(2ग) जो प्रभारी धारा है के अधीन "इस अधिनियम और नियमों में दी गई किसी बात के होते हुए भी प्रत्येक व्यवहारी व्यापारावर्त कर का संदाय करेगा ।" इस प्रकार, कोई भी व्यवहारी को व्यापारावर्त कर के संदाय से छूट प्राप्त नहीं है । व्यापारावर्त कर का संदाय किया जाना है "जैसा कि इसमें नीचे विनिर्दिष्ट है" न कि प्रथम अनुसूची में विनिर्दिष्ट दरों और बिन्दुओं पर । (2ग)(i)(ख) में विनिर्दिष्ट दर सभी बिन्दुओं पर व्यापारावर्त पर 5% है । इस प्रकार, धारा 5(2ग)(i) के अधीन प्रत्येक व्यवहारी को सभी बिन्दुओं पर 5% की दर से संदाय करना है । धारा 5(2ग)(i)(ख) का प्रारंभिक भाग अर्थात् "विदेशी शराब (भारत में बनी) या विदेशी शराब (विदेश में बनी) का कोई व्यवहारी जैसा कि प्रथम अनुसूची की क्रम सं. 53 और 54 के सामने प्रविष्टियों में विनिर्दिष्ट है", इस भाग से अलग नहीं है । यहां भी कर का संदाय "किसी व्यवहारी" द्वारा किया जाना है, "जैसा कि प्रथम अनुसूची की क्रम सं. 53 और 54 के सामने प्रविष्टियों में विनिर्दिष्ट है", "विदेशी शराब (भारत में बनी) या विदेशी शराब (विदेश में बनी)" शब्दों के साथ जुड़े हैं । विदेशी शराब प्रविष्टि 53 और 54 में विनिर्दिष्ट है । "किसी व्यवहारी द्वारा" शब्द "विदेशी शराब (भारत में बनी) या विदेशी शराब (विदेश में बनी)" शब्दों के साथ जुड़े हैं । दूसरे शब्दों में, माल को प्रथम अनुसूची की प्रविष्टि 53 और 54 में विनिर्दिष्ट किया गया है । यदि प्रथम अनुसूची का अवलोकन किया जाए तो यह बिल्कुल स्पष्ट है । प्रथम अनुसूची में "माल की चर्चा है जिसके संबंध में कर का एकल बिन्दु धारा 5 की उपधारा (1) या उपधारा (2) के अधीन उद्ग्रहणीय है ।" प्रथम अनुसूची के चार कालमों (1) क्रम संख्या (2) माल का वर्णन (3) उद्ग्रहण का बिंदु और (4) कर की दर-प्रतिशत उपवर्णित हैं । प्रथम अनुसूची में व्यवहारी के लिए कोई कालम नहीं है । व्यवहारी के प्रतिनिर्देश केवल कालम (3) में जिससे वह समय बिन्दु को उपदर्शित है जिस पर कोई व्यवहारी कर का संदाय करेगा । यदि प्रभारी धारा के अधीन समय बिंदु प्रथम अनुसूची के अनुसार नहीं है; तो कालम (3) पर बिल्कुल भी विचार नहीं किया जाएगा । यह स्पष्ट है कि एकमात्र मद "माल" "उद्ग्रहण का बिन्दु" "कर की दर-प्रतिशत" हैं । इसको ध्यान में रखते हुए यदि अब धारा 5(1)(i) पर दृष्टिपात किया जाए, तो यह स्पष्ट है कि इसके अधीन विक्रय कर अनुसूची में विनिर्दिष्ट "माल", "बिन्दुओं पर" और "दरों पर" संदेय है । बिन्दु और दर जिस पर धारा 5(1)(i) के अधीन उद्ग्रहण किया जाना है-पर विचार करते हुए उद्ग्रहण और दर प्रथम अनुसूची के अनुसार होंगे किन्तु धारा 5(2ग)(i)(ख) के अधीन उद्ग्रहण सभी बिन्दुओं और व्यापारावर्त के पांच प्रतिशत पर है । यह जानने के लिए कि उद्ग्रहण किस बिंदु पर और किस दर पर किया जाना है, प्रथम अनुसूची के कालम (3) और (4) पर विचार किया जाएगा । इसके विरपीत धारा 5(2ग)(i) के अधीन व्यापारावर्त कर प्रविष्टि 53 और 54 अर्थात् प्रविष्टि 53 और 54 के कालम (2) में विनिर्दिष्ट "विदेशी शराब" पर उद्ग्रहणीय है । व्यापारावर्त कर सभी बिन्दुओं पर व्यापारावर्त पर पांच प्रतिशत की नियत दर पर है । इस प्रकार, धारा 5(2ग)(i) में प्रथम अनुसूची के कालम (3) और (4) के प्रति कोई निर्देश नहीं है । यह इस तथ्य से स्पष्ट है कि धारा 5(2ग) जो कि प्रभारी धारा है, के अधीन व्यापारावर्त कर "सभी व्यवहारियों" द्वारा संदेय है । "व्यवहारी" शब्द धारा 2(viii) में परिभाषित है और स्वीकृततः प्रत्यर्थी इसके अंतर्गत आते हैं । यदि प्रत्यर्थियों द्वारा किए जाने वाले निर्वचन को स्वीकार कर लिया जाता है, तो धारा 5(2ग)(i) जिसमें सभी बिन्दुओं पर पांच प्रतिशत की दर पर व्यापारावर्त विहित किया गया है और प्रथम अनुसूची के कालम (3) और (4) जिनके अधीन कर केवल राज्य में प्रथम विक्रय के बिन्दु पर पचहत्तर प्रतिशत की दर से उद्ग्रहणीय है के मध्य टकराव होगा । अतः इससे यह स्पष्ट है कि धारा 5(2ग)(i) में "यथाविनिर्दिष्ट माल" शब्द केवल प्रथम अनुसूची की प्रविष्टि 53 के अधीन माल अर्थात् "विदेशी शराब" (भारत में बनी) के संदर्भ में हैं । विसंगति के मामले में धारा 5(2ग)(i) सर्वोपरि खंड को देखते हुए अभिभावी होगी । "किसी व्यवहारी द्वारा" शब्दों के साथ जुड़े हैं, तो भी प्रथम अनुसूची की प्रविष्टि 53 और 54 के कालम 3 के अधीन सुसंगत शब्द ये हैं "किसी व्यवहारी द्वारा जो धारा 5 के अधीन कर संदाय के लिए दायी है ।" स्वीकृततः प्रत्यर्थी व्यवहारी हैं जो धारा 5 के अधीन कर का संदाय करने के लिए दायी हैं । उन्हें धारा 50(1)(ख) के अधीन केवल कर का संदाय करने से छूट प्राप्त है

क्योंकि विक्रय कर का संदाय "दरों" और केवल "प्रथम अनुसूची में माल के सामने विनिर्दिष्ट बिंदुओं पर ही" किया जाता है । प्रथम अनुसूची के कालम 3 के अधीन प्रविष्टि 53 और 54 में उद्ग्रहण के बिंदु ये हैं (क) केरल राज्य मादक पेय निगम के लिए उद्ग्रहण का बिंदु विक्रय का समय है, (ख) ऐसे किसी व्यवहारी द्वारा जो धारा 5 के अधीन कर के संदाय का दायी है, उद्ग्रहण प्रथम विक्रय का बिंदु है । तथापि, यदि प्रथम विक्रय केरल राज्य मादक पेय निगम को किया जाता है, तो उस बिंदु पर धारा 5(1)(ख) के अधीन कोई उद्ग्रहण नहीं है क्योंकि प्रभारी धारा में यह उपबंधित है कि उद्ग्रहण अनुसूची के अनुसार होना है । धारा 5(2ग)(i) में यह उपबंधित नहीं है कि कर का संदाय उस बिंदु पर और दरों पर किया जाना चाहिए जो अनुसूची में माल के सामने विनिर्दिष्ट हैं । धारा 5(2ग((i) के अधीन कर सभी बिंदुओं पर व्यापारावर्त पर 5% की दर पर होगा । (पैरा 86 और 87)

इस प्रकार प्रत्यर्थी हर हालत में अपने व्यापारावर्त पर कर का संदाय करने का दायी होगा । इसके अतिरिक्त, प्रथम निर्णय में इस बाबत बिल्कुल भी कोई चर्चा नहीं की गई । द्वितीय निर्णय में इस बाबत विनिश्चय प्रत्यर्थियों के प्रतिकूल है जिसके विरुद्ध उन्होंने कोई अपील फाइल नहीं की है । न्यायालय मामले के इस पहलू पर रिट याचिकाओं के द्वितीय समूह में उच्च न्यायालय द्वारा व्यक्त किए गए मत से पूर्णतया सहमत है । स्पष्टीकरण जोड़कर केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम की धारा 5(2ग) के संशोधन से, जिसे तारीख 1 जुलाई, 1987 से भूतलक्षी प्रभाव से प्रभावी किया गया, कानून में सांविधानिक अविधिमान्यता का निराकरण नहीं हुआ क्योंकि उच्च न्यायालय द्वारा अभिलिखित इस निष्कर्ष को ध्यान में रखते हुए कि विनिर्माता उत्पाद-शुल्क का संदाय करने के दायी नहीं थे, विक्रय कर अधिनियम का संशोधन किसी प्रयोजन की पूर्ति नहीं कर सकता जब तक कि आबकारी अधिनियम के समुचित संशोधन द्वारा खामी को दूर नहीं कर दिया जाता है । न्यायालय उच्च न्यायालय द्वारा व्यक्त किए गए मत से पूर्णतया सहमत है क्योंकि यदि उद्ग्रहण अधिरोपित करने वाले अधिनियम ने विनिर्माताओं पर विक्रय कर अधिनियम के संशोधन द्वारा उत्पाद-शुल्क के संदाय का दायित्व अधिरोपित नहीं किया, तो इसे उनके व्यापारावर्त में सम्मिलित नहीं किया जा सकता है । (पैरा 88 और 89)

अवलंबित निर्णय

		पैरा
[2003]	(2003) जे. टी. (10) 485 : **पंजाब राज्य और एक अन्य** बनाम **मैसर्स देवांस माडर्न ब्रूअरीज और एक अन्य** ;	50,73
[1990]	(1990) 1 एस. सी. सी. 109 : **सिंथेटिक एंड केमिकल्स लिमिटेड और अन्य** बनाम **उत्तर प्रदेश राज्य** ;	45
[1942]	ए. आई. आर. 1942 एफ. सी. 33 : **प्रोविंस आफ मद्रास** बनाम **मैसर्स बोद्दु पैदम्मा एंड सन्स** ;	56,57
[1939]	ए. आई. आर. 1939 एफ. सी. 1 : **सेन्ट्रल प्रोविंसेज एंड बेरार सेल्स ऑफ मोटर स्प्रिट एंड लुब्रिकेंट्स टेक्सेशन ऐक्ट, 1938** ।	54

प्रभेदित निर्णय

[1997]	(1997) 7 एस. सी. सी. 542 : **मोहन ब्रूअरीज एंड डिस्टिलरीज लिमिटेड** बनाम **कामर्शिल टैक्स वाणिज्य कर अधिकारी मद्रास और अन्य** ।	25, 41, 47, 50, 62, 77

निर्दिष्ट निर्णय

[2000]	(2000) 10 एस. सी. सी. 535 : **डिप्टी कमिश्नर ऑफ सेल्स टैक्स (लॉ), बोर्ड ऑफ रेवेन्यू (टैक्सेज), एर्णाकुलम** बनाम **हिन्दुस्तान पेट्रोलियम कारपोरेशन** ;	41
[1998]	(1998) 1 एस. सी. सी. 616 : **केरल राज्य** बनाम **मद्रास रबर फैक्ट्री** ;	41, 61, 62, 77
[1997]	(1997) 7 एस. सी. सी. 542 : **मोहन ब्रूअरीज एंड डिस्टलरीज लिमिटेड** बनाम **वाणिज्य कर अधिकारी** ;	61
[1990]	(1990) 1 एस. सी. सी. 109 : **सिंथेटिक्स एंड केमिकल्स लिमिटेड और अन्य** बनाम **उत्तर प्रदेश राज्य और अन्य** ;	52
[1989]	(1989) एस. टी. सी. 106 : **हिन्दुस्तान पेट्रोलियम कारपोरेशन** बनाम **केरल राज्य** ;	41
[1985]	(1985) 3 एस. सी. सी. 230 : **मोडोवेल एंड कंपनी लिमिटेड** बनाम **सी. टी. ओ.** ;	41, 61
[1984]	1984 के. एल. टी. 1060 : **मोनी साइमन** बनाम **केरल राज्य** ;	45
[1981]	ए. आई. आर. 1981 एस. सी. 1863 : **सदर्न फार्मास्यूटिकल्स एंड केमिकल्स** बनाम **केरल राज्य** ;	45
[1977]	(1977) 1 एस. सी. सी. 441 : **मैसर्स मैकडोवेल एंड कंपनी लिमिटेड** बनाम **सी. टी. ओ.** ;	61
[1967]	[1967] 1 एस. सी. आर. 548 : **मै. गुरुस्वामी एंड कंपनी और अन्य** बनाम **मैसूर राज्य और अन्य** ;	60
[1963]	[1963] 3 एस. सी. आर. 787 : **सागर सीमाशुल्क अधिनियम, 1878 की धारा 20 और केन्द्रीय उत्पाद और नमक अधिनियम, 1944 की धारा 3 को संशोधित करने वाले विधेयक** ;	59
[1962]	[1962] सप्ली. 3 एस. सी. आर. 436 : **आर. सी. जाल** बनाम **भारत संघ** ;	58
[1945]	ए. आई. आर. 1945 प्रिवी कौंसिल 98 : **गवर्नर जनरल इन कौंसिल** बनाम **मद्रास प्रांत** ।	57

अपीली (सिविल) अधिकारिता : **2000 की सिविल अपील सं. 2249-2257.**
[इसके साथ ही सिविल अपील सं. 95, 102, 622/2003, 3160/2005, 5099, 5100, 5101, 5102, 5103, 6515, 6516, 7952 और 7954/2003 की भी सुनवाई की गई]

मूल याचिका सं. 23008/98-एल, 23903/98-यू, 818/99, 2255/99, 2264/99, 12893/99, 3283/99 और 19686/99 में केरल उच्च न्यायालय के तारीख 27 नवम्बर, 1999 के निर्णय और आदेश के विरुद्ध अपील ।

अपीलार्थियों की ओर से	सर्वश्री टी. एल. वी. अय्यर (वरिष्ठ अधिवक्ता), जॉन मैथ्यू, के. आर. शशिप्रभु और श्रीमती इंदिरा
प्रत्यर्थियों की ओर से	सर्वश्री एफ. एस. नारीमन और अशोक एच. देसाई (वरिष्ठ अधिवक्ता), वी. गिरी, सुश्री इंदू मल्होत्रा, सुश्री मधु श्वेता, सुश्री अंजली के वर्मा, नीरज गुप्त, सुश्री लिज मैथ्यू, ई. एम. एस. एनम और फेंजलिन एनम

न्यायालय का निर्णय न्यायमूर्ति बी. पी. सिंह ने दिया ।

न्या. सिंह – 2003 की विशेष इजाजत याचिका (सिविल) सं. 1032 में इजाजत दी जाती है ।

2. अपीलों के इन दो समूहों में, अन्य बातों के साथ-साथ इस न्यायालय द्वारा विचार किए जाने के लिए एक जैसा प्रश्न उद्भूत हुआ है अर्थात् क्या केरल आबकारी अधिनियम और सुसंगत नियमों को ध्यान में रखते हुए उत्पाद-शुल्क का भार विनिर्माता/आसवक (शराब निर्माता), जो इसमें प्रत्यर्थी है, पर पड़ता है और इसलिए व्यापारावर्त कर के उद्ग्रहण के प्रयोजनार्थ उनके व्यापारावर्त में सम्मिलित किया जा सकता है अथवा क्या उत्पाद-शुल्क का भार केरल राज्य मादक पेय (विनिर्माण और विपणन) निगम लिमिटेड पर पड़ता है जो सरकारी कंपनी है और जो भारत में निर्मित विदेशी शराब पर उत्पाद-शुल्क का संदाय किए जाने के लिए एकमात्र रूप में दायी है और परिणामतः उक्त घटक प्रत्यर्थी/आसवकों (शराब निर्माताओं) के व्यापारावर्त में सम्मिलित नहीं किया जा सकता है ?

3. इन अपीलों पर इस न्यायालय के तीन न्यायाधीशों के न्यायपीठ द्वारा सुनवाई आरंभ की गई । कुछ समय तक पक्षकारों को सुने जाने के उपरांत तारीख 17 अक्तूबर, 2001 के आदेश द्वारा यह मत व्यक्त किया गया कि अन्तर्वलित बिन्दु महत्वपूर्ण है और वृहत्तर न्यायपीठ द्वारा मामलों की सुनवाई किया जाना समुचित होगा । मामले को वृहत्तर न्यायपीठ के समक्ष निर्दिष्ट करने वाले न्यायपीठ ने यह मताभिव्यक्ति की :–

> "इन मामलों में जिस प्रश्न पर विचार किया जाना है वह यह है कि क्या भारत में बनी विदेशी शराब जिसका विनिर्माण किया गया पर केरल आबकारी अधिनियम के उपबंधों के अंतर्गत उद्गृहीत उत्पाद-शुल्क केरल विक्रय कर अधिनियम के सुसंगत उपबंधों के अन्तर्गत व्यापारावर्त कर के उद्ग्रहण के प्रयोजनार्थ विनिर्माता के व्यापारावर्त का भाग बन सकता है ?
>
> शराब जिसका विनिर्माण प्रत्यर्थियों द्वारा किया जाता है, को मादक पेय निगम को बेचा जाना चाहिए जिसे एकमात्र विक्रय अभिकर्ता या सरलीकरण अभिकरण माना जा सकता है । विनिर्मित शराब को मादक पेय निगम के बद्ध गोदाम में रखा जाता है । जिस समय शराब उस बद्ध गोदाम से निकाली जाती है, उत्पाद-शुल्क का संदाय मादक पेय निगम द्वारा किया जाता है ।
>
> प्रत्यर्थियों को प्रेषित नोटिसों में यह कहा गया कि यह उत्पाद-शुल्क जिसका संदाय मादक पेय निगम द्वारा किया गया उनके द्वारा निगम को विक्रय की गई शराब का वास्तव में भाग है इसलिए इस तत्व पर भी व्यापारावर्त कर संदेय है । राज्य ने यह दलील दी कि यह उत्पाद-शुल्क वास्तव में विनिर्माता की बाध्यता है और मात्र इस कारण से कि इस बाध्यता का निर्वहन मादक पेय निगम द्वारा किया गया था, यह अर्थ नहीं है कि यह विनिर्माता के व्यापारावर्त का भाग नहीं होगा ।
>
> उच्च न्यायालय ने प्रत्यर्थियों द्वारा चुनौती दिए जाने पर उनके पक्ष में निर्णय दिया और इस निष्कर्ष पर पहुंचा कि उत्पाद-शुल्क, जिसका संदाय वास्तव में मादक पेय निगम द्वारा किया गया था, व्यापारावर्त कर के उद्ग्रहण के प्रयोजनार्थ उनके व्यापारावर्त का भाग नहीं माना जाएगा ।

विद्वान् वरिष्ठ काउंसेल श्री टी एल. वी. अय्यर ने हमारा ध्यान मोहन ब्रूअरीज एंड डिस्टिलरीज लिमिटेड **बनाम** वाणिज्य कर अधिकारी, मद्रास और अन्य [(1997) 7 एस. सी. सी. 542] वाले मामले में इस न्यायालय द्वारा दिए गए विनिश्चय की ओर आकर्षित किया । इस मामले में न्यायालय ने उस शराब के संबंध में विचार किया जिसका उत्पादन करके विक्रय राज्य विपणन निगम को किया गया था । श्री अय्यर की यह दलील है कि तमिलनाडु में इस कर के उद्ग्रहण से संबंधित विधि के उपबंध केरल में विधि के तत्सम उपबंधों के लगभग समान हैं । पूर्वोक्त विनिश्चय के पैराग्राफ 7 का विशेष रूप से अवलंब लिया गया जो इस प्रकार है :–

> '7. उत्पाद-शुल्क का उद्ग्रहण विनिर्मित या उत्पादित माल पर होता है (संविधान की सातवीं अनुसूची की सूची 1 की प्रविष्टि 84 और सूची 2 की प्रविष्टि 51) । अतः, इसका भार माल के विनिर्माता या उत्पादक पर होता है । उत्पाद-शुल्क का संग्रहण उस पश्चात्वर्ती प्रक्रम तक आस्थगित किया जा सकता है जो प्रशासनिक दृष्टि से या अन्यथा अति सुविधाजनक हो ।'

पूर्वोक्त मताभिव्यक्तियों को आधार बनाते हुए इस न्यायालय ने यह निष्कर्ष निकाला कि यद्यपि तमिलनाडु नियमों के नियम 22 में निगम से उत्पाद-शुल्क की वसूली के लिए उपबंध है, यह संग्रहण का एकमात्र सुविधाजनक तरीका है । उत्पाद-शुल्क का संदाय करने की प्राथमिक बाध्यता केवल विनिर्माता की होने के कारण, श्री अय्यर ने यह दलील दी कि उक्त विनिश्चय का अनुसरण करते हुए अपीलों को स्वीकार किया जाना चाहिए ।

प्रत्यर्थियों के विद्वान् वरिष्ठ काउंसेल श्री एफ. एस. नारीमन ने हमारा ध्यान इस न्यायालय के तीन संविधान न्यायपीठों द्वारा दिए गए विनिश्चयों की ओर आकर्षित किया । ए. बी. अब्दुल कादिर और अन्य **बनाम** केरल राज्य और एक अन्य [(1967) सप्ली. 2 एस. सी. आर. 741] वाले मामले में पृष्ठ 751 पर यह मत व्यक्त किया गया है ।

> 'यह भी स्वीकार किया जाता है कि साधारण बोलचाल में कर विनिर्माता या उत्पादक का दायित्व होता है, यद्यपि इससे इनकार नहीं किया जा सकता कि ऐसी विधियां देखी जा सकती हैं जो विनिर्माण या उत्पादन के पश्चात्वर्ती प्रक्रम पर उत्पाद-शुल्क अधिरोपित करती हैं । (अधोरेखांकन किया गया)

आर. सी. जाल **बनाम** भारत संघ [(1962) सप्ली. 3 एस. सी. आर. 436] वाले मामले में पृष्ठ 451 पर यह पक्षविरोध किया गया कि उत्पाद-शुल्क जिसका कोयले के विनिर्माण या उत्पादन से कोई लेना देना नहीं था परेषिती (माल पाने वाले) से विधिक रूप से उद्गृहीत नहीं किया जा सकता है । इस दलील को अस्वीकार कर दिया गया और पृष्ठ 451 पर यह मताभिव्यक्ति की गई.–

> 'उत्पाद-शुल्क देश के भीतर उत्पादित या विनिर्मित माल के उत्पादन या विनिर्माण पर प्राथमिकतः शुल्क होता है । यह अप्रत्यक्ष शुल्क होता है जिसे विनिर्माता या उत्पादक द्वारा अंतिम उपभोक्ता को अग्रसर किया जाता है अर्थात् इसका अंतिम भार सदैव उपभोक्ता पर होगा । अतः कर लगाने वाले प्राधिकारी की सदैव विधायी सक्षमता के अधीन रहते हुए उक्त कर को सुविधाजनक प्रक्रम पर उद्गृहीत किया जा सकता है और जहां तक लाभ की प्रकृति का प्रश्न है इस बात को नजरअंदाज नहीं किया जा सकता है कि यह विनिर्माण या उत्पादन पर शुल्क होता है । संग्रहण के तरीके से शुल्क का सारतत्व प्रभावित नहीं होता है और इसका केवल प्रशासनिक सुविधा के प्रयोजनार्थ संग्रहण तंत्र से संबंध है ।'

मैसर्स गुरुस्वामी एंड कंपनी और अन्य **बनाम** मैसूर राज्य और अन्य [(1967) 1 एस. सी. आर. 548] वाले मामले में पृष्ठ 562 पर एक अन्य संविधान न्यायपीठ ने यह अभिनिर्धारित किया –

'इन मामलों से यह सिद्ध होता है कि उत्पाद-शुल्क होने के लिए (क) उद्ग्रहण अवश्यमेव ही 'माल' पर होना चाहिए और (ख) कराधेयता अवश्य ही माल के विनिर्माण या उत्पादन पर होनी चाहिए । इसके अलावा उद्ग्रहण उत्पादन या विनिर्माण के प्रक्रम पर अधिरोपित किए जाने की आवश्यकता नहीं है अपितु इसे बाद में अधिरोपित किया जाए ।" (अधोरेखांकित पर बल दिया गया)

ऊपरनिर्दिष्ट मामलों में इस न्यायालय की पूर्वोक्त मताभिव्यक्तियों का अवलंब लेते हुए श्री नारीमन ने यह दलील दी कि उपर्युक्त मोहन ब्रूअरीज वाले मामले में इस न्यायालय की मताभिव्यक्तियां संविधान न्यायपीठों के पूर्ववर्ती विनिश्चयों के प्रतिकूल प्रतीत होती हैं । उन्होंने यह कहा कि संविधान न्यायपीठों ने स्पष्ट शब्दों में यह अधिकथित किया है कि उत्पाद-शुल्क को आवश्यक रूप से मात्र विनिर्माता पर उदग्रहण मानना आवश्यक नहीं है और विधि में यह उपबंध करना संभव है कि उत्पाद-शुल्क विनिर्माता से ही उद्गृहीत नहीं किया जा सकता है किन्तु यह बाद में उद्गृहीत किया जा सकता है । अतः उन्होंने यह दलील दी कि उपर्युक्त मोहन ब्रूअरीज वाले मामले में की गई प्रतिकूल मताभिव्यक्ति से विधि की सही स्थिति परिलक्षित नहीं होती है और उन्होंने यह कहा कि वर्तमान मामले में केरल आबकारी अधिनियम की धारा 17 और 18 का सही निर्वचन किए जाने पर अवश्य ही यह अभिनिर्धारित किया जा सकता है कि उत्पाद-शुल्क का उद्ग्रहण विनिर्माता से नहीं किया जाता है बल्कि पश्चात्वर्ती प्रक्रम पर किया जाता है जब शराब ब्रिवरीज मद्यपेय निगम द्वारा गोदाम से निकाली जाती है, अतः इसे प्रत्यर्थियों के व्यापारावर्त का भाग नहीं बनाया जा सकता है ।

हमारे विचार में अंतर्वलित बिन्दु महत्वपूर्ण है और यदि इस मामले और संबद्ध मामलों की वृहत्तर न्यायपीठ द्वारा सुनवाई की जाए तो यह उपयुक्त होगा ।

हम निदेश देते हैं कि कागजात को समुचित आदेशों के लिए माननीय सम्मानित मुख्य न्यायमूर्ति के समक्ष प्रस्तुत किया जाए ।"

इस प्रकार इन अपीलों को माननीय मुख्य न्यायमूर्ति द्वारा इस न्यायपीठ के समक्ष निपटाने के लिए प्रस्तुत किया गया है ।

4. प्रथम वर्ग की अपीलें 1998-1999 में फाइल की गई उन रिट याचिकाओं से उत्पन्न हैं जिनका मूल याचिका सं. 23008-23903/98, 818, 2255, 2264, 12893, 3283 ; 7437 और 19686/99 में उच्च न्यायालय के तारीख 27 नवम्बर, 1999 के एक ही निर्णय और आदेश के द्वारा निपटारा कर दिया गया था जिसके द्वारा उच्च न्यायालय ने प्रत्यर्थियों/आसवकों द्वारा फाइल की गई रिट याचिकाओं को, अन्य बातों के साथ-साथ, यह अभिनिर्धारित करते हुए मंजूर कर लिया था कि केरल आबकारी अधिनियम और नियमों की स्कीम के अन्तर्गत भारत में निर्मित विदेशी शराब के विनिर्माण पर उत्पाद-शुल्क का भार विधि के अंतर्गत केरल मादक पेय निगम जिसे शराब उस कीमत पर बेची गई थी जिसमें उत्पाद-शुल्क सम्मिलित नहीं था द्वारा वहन किया जाना था । परिणामस्वरूप, केरल राज्य और उसके अधिकारियों को प्रत्यर्थियों/आसवकों से केरल राज्य मादक पेय निगम को प्रत्यर्थियों/आसवकों द्वारा विनिर्मित और विक्रय की गई शराब पर संदेय उत्पाद-शुल्क को उनके व्यापारावर्त में सम्मिलित करते हुए व्यापारावर्त कर उद्गृहीत करने का हक नहीं है । उच्च न्यायालय ने यह भी घोषित किया कि केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम की धारा 2(xxvii) जो आसवकों पर केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा संदत्त उत्पाद-शुल्क की रकम पर व्यापारावर्त कर के उद्ग्रहण के लिए प्राधिकृत करती है असांविधानिक और शून्य है ।

5. रिट याचिकाओं के प्रथम समूह में उच्च न्यायालय के निर्णय के उपरांत और उक्त निर्णय और आदेश के विरुद्ध इस न्यायालय के समक्ष अपीलें लंबित रहने के दौरान तारीख 1 अप्रैल, 2001 को केरल राज्य ने केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम की धारा 5(2ग) में वित्त अधिनियम, 2001 के द्वारा स्पष्टीकरण जोड़कर जो तारीख 1 जुलाई, 1987 से भूतलक्षी प्रभाव से जोड़ा गया था, संशोधन कर दिया जो इस प्रकार है :–

* "**स्पष्टीकरण** – संदेह निवारण के लिए एतद्द्वारा यह स्पष्ट किया जाता है कि राज्य में कोई भी आसवनी जो राज्य के भीतर अपने द्वारा विनिर्मित शराब का विक्रय केरल राज्य मादक पेय निगम को करती है अपने द्वारा किए गए शराब के विक्रय के व्यापारावर्त पर उक्त निगम को संदाय करने के लिए दायी होगी और इस उपधारा के प्रयोजनार्थ व्यापारावर्त में उस विनिर्माता द्वारा ऐसी शराब पर देय प्रत्येक उत्पाद-शुल्क सम्मिलित होगा चाहे उस शुल्क का संदाय विनिर्माता द्वारा किया जाए या उक्त निगम द्वारा ।"

6. विनिर्माताओं द्वारा अप्रैल, 2001 से देय व्यापारावर्त कर को विभिन्न दरों पर अनंतिम रूप से निर्धारित किए जाने के लिए प्रस्तावित करते हुए विक्रय कर प्राधिकारियों द्वारा प्रत्यर्थी-आसवकों को नोटिस जारी किए जाने पर, प्रत्यर्थी/आसवकों ने केरल वित्त अधिनियम, 2001 की धारा 3क के साथ पठित केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम की धारा 5(2ग) के भूतलक्षी और भविष्यलक्षी संप्रवर्तन दोनों की विधिमान्यता को उनके असांविधानिक होने के आधार पर चुनौती देते हुए विभिन्न रिट याचिकाएं फाइल कीं । उन्होंने विक्रय कर प्राधिकारियों द्वारा उनके विरुद्ध आरंभ की गई परिणामी कार्यवाहियों को भी चुनौती दी । केरल उच्च न्यायालय की खंड न्यायपीठ ने 2002 की मूल याचिका सं. 3736, 5139, 1705, 4464, 6075, 6113, 6116, 6122, 6239, 6336, 7639 और 7666 और 2001 की मूल रिट याचिका सं. 31153 में तारीख 9 अगस्त, 2002 को पारित एक ही निर्णय और आदेश द्वारा इन रिट याचिकाओं को मंजूर कर लिया । खंड न्यायपीठ ने पूर्वोक्त रिट याचिकाओं का निपटारा करते हुए रिट याचिकाओं के प्रथम समूह का निपटारा करने वाले पूर्ववर्ती निर्णय में यथाअधिकथित विधि के सिद्धांत से सहमति व्यक्त नहीं की और उसका यह मत था कि उत्पाद-शुल्क का भार पूर्णतः प्रत्यर्थियों/आसवकों पर था और इस प्रकार केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम के अन्तर्गत व्यापारावर्त कर की गणना के प्रयोजनार्थ उनके कुल व्यापारावर्त में सम्मिलित किया जाना था । तथापि, खंड न्यायपीठ ने उच्च न्यायालय द्वारा दिए गए पूर्ववर्ती विनिश्चयों से स्वयं को आबद्ध माना और इस प्रकार पूर्ववर्ती विनिश्चय का अनुसरण करते हुए यह अभिनिर्धारित किया कि केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम द्वारा धारा 5(2ग) में स्पष्टीकरण जोड़े जाने से पूर्ववर्ती निर्णय में बताई गई सांविधानिक खामी केरल आबकारी अधिनियम में समुचित संशोधन से दूर नहीं हुई थी । केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम की धारा 5(2ग) में मात्र स्पष्टीकरण जोड़े जाने से निगम द्वारा संदेय उत्पाद-शुल्क की बात को प्रत्यर्थियों/आसवकों के व्यापारावर्त में जोड़ा नहीं जा सकता क्योंकि पूर्ववर्ती निर्णय में यह अभिनिर्धारित किया जा चुका है कि उत्पाद-शुल्क केवल क्रेता पर उद्ग्रहणीय है अर्थात् केरल राज्य मादक पेय निगम पर ।

---

* अंग्रेजी में यह इस प्रकार है :–

"**Explanation** – For the removal of doubt it is hereby clarified that any distillery in the State which sells liquor manufactured by it within the State to the Kerala State Beverages Corporation shall be liable to pay turnover tax on the turnover of sale of liquor by it to the said Corporation and the turnover for the purpose of this subsection shall include any duty of excise liable on such liquor at the hands of such manufacturer whether such duty is paid by the manufacturer or by the said Corporation."

7. मामले पर इस दृष्टि से विचार करते हुए उच्च न्यायालय ने रिट याचिकाओं को मंजूर कर लिया और यह घोषित किया कि केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम की धारा 5(2ग) के साथ संलग्न स्पष्टीकरण तारीख 1 अप्रैल, 2001 से अपने भविष्यलक्षी प्रभाव के साथ प्रवर्तन और तारीख 1 जुलाई, 1987 से अपने भूतलक्षी प्रभाव दोनों में असांविधानिक और अविधिमान्य है ।

8. मूल याचिका सं. 14771/2002 जिससे सिविल आवेदन सं. 7954/2003 उद्भूत हुआ, का भी निपटारा उच्च न्यायालय द्वारा तारीख 12 अगस्त, 2002 के आदेश द्वारा इन्हीं निबंधनों के अनुसार कर दिया गया ।

9. पक्षकारों द्वारा दी गई परस्पर विरोधी दलीलों का मूल्यांकन करने के लिए केरल आबकारी अधिनियम के सुसंगत उपबंधों और सुसंगत नियमों और केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम, 1963 के उपबंधों के प्रति भी निर्देश किया जाना आवश्यक है । इन उपबंधों पर तारीख 1 अप्रैल, 1984 से भारत में बनी विदेशी शराब के विनिर्माण, थोक क्रय और विक्रय में राज्य के एकाधिकार को सृजित करने की बाबत केरल सरकार के नीति विनिश्चय के आलोक में विचार किया जाना चाहिए । एक सरकारी कंपनी अर्थात् केरल राज्य मादक पेय (विनिर्माण और विपणन) निगम लिमिटेड (केरल मादक पेय निगम) निगमित की गई थी । इस नीति को प्रभावी बनाने के लिए आबकारी अधिनियम और सुसंगत नियमों में आवश्यक संशोधन किए गए थे । प्रत्यर्थी/आसवक केरल राज्य मादक पेय निगम के पक्ष में सृजित एकाधिकार को देखते हुए अपने द्वारा विनिर्मित भारत में बनी विदेशी शराब किसी को भी नहीं बेच सकते थे और उन्हें इसे केरल राज्य मादक पेय निगम को ही देना था और इस प्रयोजनार्थ उन्हें अपने द्वारा विनिर्मित भारत में बनी विदेशी शराब के विभिन्न ब्रांडों के लिए प्रत्येक वर्ष टेंडर प्रस्तुत करने पड़ते थे । केरल राज्य मादक पेय निगम को बांड नियमों के अन्तर्गत प्रपत्र बी. डब्ल्यू. 1 और एफ. एल. 9 में लाइसेंस प्रदान किए गए थे । प्रत्यर्थियों/आसवकों द्वारा प्रदाय की गई भारत में बनी विदेशी शराब को बांड नियमों के अनुसार केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा अनुरक्षितबद्ध गोदामों में रखी गई । केरल राज्य मादक पेय निगम ने प्ररूप क में एक करार भी निष्पादित किया जिसके अन्तर्गत वह आबकारी अधिनियम के उपबंधों का पालन करने के लिए बाध्य था और शुल्क के संदाय के बिना माल नहीं निकाल सकता था । केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा प्रत्यर्थियों/आसवकों को संदेय कीमत में उत्पाद-शुल्क का तत्व सम्मिलित नहीं था जिसका संदाय बाद में केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा उस समय किया गया था जब शराब उसके गोदामों से निकाली गई ।

10. राज्य एकाधिकार सृजित करने के लिए और केरल आबकारी अधिनियम और सुसंगत नियमों की स्कीम को देखते हुए प्रत्यर्थियों/आसवकों ने दलील दी कि केरल आबकारी अधिनियम उत्पाद-शुल्क का संदाय किए जाने के लिए प्रत्यर्थियों/आसवकों पर कोई दायित्व अधिरोपित नहीं करता है और यह दायित्व केवल केरल राज्य मादक पेय निगम पर अधिरोपित किया गया है जिसने वास्तव में भारत में बनी विदेशी शराब पर संदेय उत्पाद-शुल्क का संदाय कर दिया था । इसके परिणामस्वरूप, उत्पाद-शुल्क का तत्व प्रत्यर्थियों/आसवकों के व्यापारावर्त का भाग नहीं बना और इसलिए इसे केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम के अन्तर्गत उनके द्वारा संदेय व्यापारावर्त कर की संगणना के प्रयोजनार्थ प्रत्यर्थियों/आसवकों के कुल व्यापारावर्त में सम्मिलित किया जा सकता है ।

11. केरल आबकारी अधिनियम को पहले कोचीन आबकारी अधिनियम के नाम से जाना जाता था, जिसे 1902 में अधिनियमित किया गया था । यह कोचीन राज्य के भीतर समाविष्ट राज्यक्षेत्रों में लागू होता था किन्तु तारीख 11 जुलाई, 1967 से, 1967 के अधिनियम सं. 10 के द्वारा इस अधिनियम के उपबंधों को संपूर्ण केरल राज्य को विस्तारित कर दिया गया था । अधिनियम के अध्याय 4 में शराब के विनिर्माण, विक्रय और रखने की चर्चा है । धारा 12 का सुसंगत भाग इस प्रकार है :–

* "12(1). इस अधिनियम के उपबंधों के अधीन के सिवाय शराब या मादक द्रव्य का विनिर्माण – किसी भी प्रकार की शराब या मादक द्रव्य का विनिर्माण नहीं किया जाएगा ।

....

इस निमित्त या धारा 21 के उपबंधों के अधीन आयुक्त द्वारा प्रदान की गई किसी अनुज्ञप्ति के निबंधनों और शर्तों के अध्यधीन और प्राधिकार के अधीन के सिवाय ;

....।"

12. धारा 14 में आसवनियों, मादक पेयों, गोदामों आदि के स्थापन और नियंत्रण से संबंधित चर्चा है और यह उपबंधित है :–

**"14. आसवनी मादक पेय निर्माणशाला, गोदामों आदि का स्थापन और नियंत्रण – आयुक्त सरकार के पूर्व अनुमोदन से :–

(क) सार्वजनिक आसवनियों, मादक पेय निर्माणशालाओं या मद्यशालाओं को स्थापित कर सकेगा या निजी आसवनियों, मादक पेय निर्माणशालाओं या मद्यशालाओं या अन्य कारखानों जिनमें शराब का विनिर्माण इस अधिनियम के अधीन प्रदान की गई आज्ञप्ति के अन्तर्गत किया जा सकता है, के स्थापन को प्राधिकृत कर सकेगा ;

(ख) सार्वजनिक गोदाम स्थापित कर सकेगा या निजी गोदामों के स्थापन को प्राधिकृत कर सकेगा जिनमें शराब को इस अधिनियम के अधीन प्रदान की गई अनुज्ञप्ति के अधीन शुल्क के संदाय बिना जमा और रखा जा सकेगा ;

(ग) इस प्रकार स्थापित की गई किसी सार्वजनिक या निजी आसवनी, मादक पेय निर्माणशाला, मद्यशाला या अन्य कारखाने या गोदाम को बंद कर सकेगा ;

(घ) पर्यवेक्षण का ऐसा तरीका विहित कर सकेगा जो इस प्रकार से स्थापित किसी आसवनी, मादक पेय, निर्माणशाला, मद्यशाला या अन्य कारखाने के लिए आवश्यक हो या किसी अन्य कारखाने

---

* अंग्रेजी में यह इस प्रकार है :–

"12(1). Manufacture of liquor or intoxicating drug prohibited except under the provisions of this Act – No liquor or intoxicating drug shall be manufactured.

....

except under the authority and subject to the terms and conditions of a licence granted by the Commissioner in that behalf, or under the provisions of Section 21 ;

....

**"14. Establishment and control of distilleries, breweries, warehouses, etc. – The Commissioner may, with the previous approval of the Government :-

(a) establish public distilleries, breweries or wineries, or authorize the establishment of private distilleries, breweries, wineries or other manufactories in which liquor may be manufactured under a license granted under this Act ;

(b) establish public warehouse or authorize the establishment of private warehouse wherein liquor may be deposited and kept without payment of duty under a license granted under this Act ;

(c) discontinue any public or private distillery, brewery, winery or other manufactory or warehouse so established ;

(d) prescribe the mode of supervision that may be necessary in a distillery, brewery, winery or other manufactory or warehouse so established, or in any other manufactory

में जहा शराब तैयार की जाती है या मादक द्रव्य का विनिर्माण किया जाता है, इस अधिनियम के अधीन संदेय शुल्कों, करों और अन्य देयों का उचित संग्रहण या शराब या मादक द्रव्यों का उचित सेवन सुनिश्चित कर सकेगा ;

....।"

13. अधिनियम के अध्याय 5 में शुल्कों, करों और भाटक की चर्चा है । धारा 17 और 18 जो सुसंगत हैं, इस प्रकार है :–

*"17. शराब या मादक द्रव्यों पर शुल्क – उत्पाद-शुल्क या विलासिता कर या दोनों को यदि सरकार ऐसा निदेश करे, सभी शराब या मादक द्रव्यों पर उद्गृहीत किया जाएगा ।

(क) धारा 6 के अधीन आयात किए जाने की अनुज्ञा प्रदान की गई ; या

(ख) धारा 7 के अधीन निर्यात किए जाने की अनुज्ञा प्रदान की गई ; या

(ग) धारा 11 के अधीन परिवहन किए जाने की अनुज्ञा प्रदान की गई ; या

(घ) धारा 12 के अधीन प्रदान की गई किसी अनुज्ञप्ति के अन्तर्गत विनिर्माण किया गया ; या

(ङ) धारा 14 के अधीन स्थापित किसी आसवनी, मादक पेय निर्माणशाला, मद्यशाला या अन्य कारखाने में विनिर्साण किया गया ; या

(च) धारा 12 या धारा 14 के अधीन स्थापित या अनुज्ञप्त किसी आसवनी, मादक पेय निर्माणशाला, मद्यशाला या अन्य कारखाने या गोदाम से निर्गत किए गए ; या

(छ) राज्य के किसी भाग में विक्रय किए गए :

परन्तु यह कि इस अधिनियम के अधीन संपूर्ण अल्कोहल सहित जिससे मानव उपभोग में काम आने वाली पेय लिकर के विनिर्माण के लिए उपयोग में लाया जाना आशयित नहीं है परिशोधित स्प्रिट

---

where preparation containing liquor or intoxicating drugs are manufactured, to ensure the proper collection of duties; taxes and other dues payable under this Act or the proper utilization of liquor or intoxicating drugs ;

...."

*"17. Duty on liquor or intoxicating drugs – A duty of excise or luxury tax or both shall, if the Government so direct, be levied on all liquor and intoxicating drugs :–

(a) permitted to be imported under Section 6 ; or

(b) permitted to be exported under Section 7 ; or

(c) permitted under Section 11 to be transported ; or.

(d) manufactured under any licence granted under Section 12 ; or

(e) manufactured at any distillery, brewery, winery or other manufactory established under Section 14 ; or

(f) issued from a distillery, brewery, winery or other manufactory or warehouse licensed or established under Section 12 or Section 14 ; or

(g) sold in any part of the Sate :

Provided that no duty or gallonage fee or vend fee or other taxes shall be levied under this Act on rectified spirit including absolute alcohol which is not intended to be used for

2005(5) eILR(PAT) SC 1

पर किसी प्रकार का शुल्क या गैलन फीस या विक्रय फीस या अन्य कर उद्गृहीत नहीं किया जाएगा ।

स्पष्टीकरण – इस धारा और धारा 18 के प्रयोजनार्थ 'उत्पाद-शुल्क' अभिव्यक्ति में शराब या मादक द्रव्यों के संदर्भ में या उत्पादित ऐसे माल पर जिसका भारत में कहीं भी विनिर्माण या उत्पादन किया गया और राज्य में लाया गया प्रतिशुल्क शामिल है ।"

"18. शुल्क किस प्रकार अधिरोपित किया जाए – ऐसा उत्पाद-शुल्क उद्गृहीत किया जा सकेगा :–

(क) स्प्रिट या बीयर के मामले में, यथास्थिति धारा 12 या धारा 14 के अधीन अनुज्ञप्त या स्थापित किसी आसवनी, मादक पेय निर्माणशाला में उत्पादित या निर्गत माल की मात्रा पर या समतुल्यों के ऐसे मान के अनुसार यथास्थिति में उपयोग में लायी जाने वाली सामग्री की मात्रा के आधार पर या घोल के तनुकरण की डिग्री या शराब के मूल्य के आधार पर जो सरकार विहित करे संगणित ;

....

अधिनियम की धारा 18क में यह उपबंधित है :–

"18क. भाटक के संदाय पर विनिर्माण इत्यादि का अनन्य या अन्य विशेषाधिकार प्रदान किया जाना – (1) सरकार के लिए किसी व्यक्ति या व्यक्तियों को ऐसी शर्तों पर या ऐसी अवधि के लिए जो वह ठीक समझे,

(i) विनिर्माण करने का या थोक में प्रदाय करने का ; या

(ii) फुटकर द्वारा विक्रय करने का ; या

---

the manufacture of potable liquor meant for human consumption.

Explanation – For the purpose of this section and Section 18, the expression "duty of excise", with reference to liquor or intoxicating drugs, include countervailing duty on such goods manufactured or produced elsewhere in India and brought into the Sate."

"18. How duty may be imposed – (1) Such duty of excise may be levied –

(a) in the case of spirits or beer, either on the quantity produced in or passed out of a distillery, brewery or warehouse licensed or established under Section 12 or Section 14 as the case may be or in accordance with such scale of equivalents, calculated on the quantity of materials used or by the degree of attenuation of the wash or wort or on the value of the liquor as the case may be as the Government may prescribe ;

....

Section 18A of the Act provides as follows –

"18A. Grant of exclusive or other privilege of manufacture, etc., on payment of rentals – (1) it shall be lawful for the Government to grant to any person or persons, on such conditions and for such period as may deem fit, the exclusive or other privilege –

(i) of manufacturing or supplying by wholesale ; or

(ii) of selling by retail ; or

(iii) ऐसा विशेषाधिकार प्रदान किए जाने के प्रतिफल में भाटक के रूप में किसी रकम का सरकार को उसके या उनके संदाय पर किसी स्थानीय क्षेत्र के भीतर किसी शराब या मादक द्रव्य का विनिर्माण या थोक में प्रदाय और फुटकर द्वारा विक्रय । भाटक की रकम को नीलामी, बातचीत या किसी अन्य रीति द्वारा, जैसा कि सरकार द्वारा समय-समय पर अवधारित किया जाए, स्थिरीकृत किया जा सकेगा और उसका संग्रहण धारा 17 और 18 के अन्तर्गत उद्ग्रहणीय शुल्क या कर के अपवर्जन में या उसके संयोजन में किया जा सकेगा ।

(2) उपधारा (1) के अन्तर्गत किसी विशेषाधिकार का कोई प्राधिकर्ता उस समय तक उसका प्रयोग नहीं करेगा जब तक कि उसने इस निमित्त आयुक्त से अनुज्ञप्ति प्राप्त न कर ली हो ।

(3) ऐसे मामलों में, यदि सरकार अधिसूचना के द्वारा ऐसा निदेश करें, तो ताड़ी और ताड़ी का उत्पाद करने वाले वृक्षों के संबंध में धारा 12 के उपबंध लागू नहीं होंगे ।"

14. इस प्रक्रम पर हम यह उल्लेख कर सकते हैं कि धारा 17 को तारीख 1 अप्रैल, 2003 से इस प्रकार संशोधित कर दिया गया है कि "यदि सरकार ऐसा निदेश करे" शब्द और खंड (ख), (ग), (च) और (छ) लोप कर दिए गए हैं ।

15. आबकारी अधिनियम की धारा 29 द्वारा प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए केरल सरकार ने स्प्रिट के निर्गम किए और परिवहन को विनियमित करने की दृष्टि से आसवनियों, गोदामों और उत्पाद-शुल्क केन्द्रों की स्थापना और कार्यकरण के लिए नियम विरचित किए हैं जिन्हें केरल डिस्टिलरी एंड वेयरहाउस रूल्स (केरल आसवनी और गोदाम नियम), 1968 के रूप में जाना जाता है । नियम 47 में आसवनियों और गोदामों से स्प्रिट निकाले जाने की बाबत चर्चा है । इस नियम में यह उपबंधित है :–

*"47. आसवनियों और गोदामों से स्प्रिट का निकाला जाना.– स्प्रिट को आसवनियों और गोदामों से निकाला जा सकेगा ।

(1) बंधपत्र के अधीन

(क) भारत के किसी अन्य राज्य को या भारत के बाहर किसी स्थान को या ऐसे निर्बंधनों और ऐसी रकम के संदाय के अध्यधीन जो सरकार द्वारा समय-समय पर विहित की जाए किसी अन्य अनुज्ञप्तिधारी को निर्यात के लिए ।

(iii) of manufacturing or supplying by wholesale and selling by retail, any liquor or intoxicating drugs within any local area on his or their payment to the Government of any amount as rental in consideration of the grant of such privilege. The amount of rental may be settled by auction, negotiation or by any other method as may be determined by the Government from time to time and may be collected to the exclusion of, or in addition, to duty or tax leviable under Sections 17 and 18.

(2) No grantee of any privilege under sub-section (1) shall exercise the same until he has received a licence in that behalf from the Commissioner.

(3) In such cases, if the Government shall by notification so direct, the provisions of Section 12 relating to toddy and toddy producing trees shall not apply."

*"47. Removal of spirits from distilleries and warehouses. – Spirits may be issued from distilleries and warehouses.

(1) Under bond

(a) for export to any other State in India or to any place out of India or to any other licensee subject to such restrictions and to payment of such amounts as may be prescribed by the Government from time to time.

(ख) इन नियमों के अधीन अनुज्ञप्त किसी अन्य आसवनी या गोदाम को बांड में विदेशी मदिरा भंडारण नियम, 1961 के अधीन अनुज्ञप्त गोदाम के लिए ।

(2) इसे खरीदने के लिए प्राधिकृत अनुज्ञप्तिधारियों को राज्य के भीतर शुल्क या गैलन फीस या विक्रय फीस या अन्य करों का संदाय किए जाने पर ।

(3) शुल्क के संदाय बिना और बंधपत्र के बिना या शुल्क, करों या फीस की ऐसी घटी दरों को सरकार द्वारा समय-समय पर विहित की जाएं के संदाय पर (विकृत स्प्रिट से अन्यथा स्प्रिट के मामले में) यदि सरकारी अधिकारियों या उन अन्य व्यक्तियों, को, जिन्हें पूर्णतः या भागतः शुल्क या कर या फीस के संदाय से विशेष रूप से छूट प्रदान की गई है और जो उसे खरीदने के लिए सशक्त किए गए हैं ।

(4) केवल आसवनियों से, शुल्क मुक्त किन्तु गैलन फीस या विक्रय फीस या करों के जो सरकार द्वारा विहित किए जाएं संदाय पर अधिनियम के अधीन विहित नियमों के अंतर्गत विकृतिकरण के उपरांत ।"

नियम 50 में बंधपत्र के अंतर्गत निकाले जाने की चर्चा इस प्रकार है –

"50. बंधपत्र के अंतर्गत निकाला जाना – जब स्प्रिट शुल्क के संदाय के बिना आसवनी या गोदाम से निकाली जाए, तो आसवक या गोदाम रक्षक, आयुक्त के समाधान पर उसके प्रति जिम्मेदारी में विफल होने की स्थिति में विहित दर के अनुसार उस पर संदेय शुल्क के संदाय के लिए बंधपत्र निष्पादित करेंगे । निर्यात की जाने वाली स्प्रिट की दशा में एक या अधिक प्रतिभुओं द्वारा बंधपत्र निष्पादित किया जाएगा ।"

नियम 52 के सुसंगत भाग में यह उपबंधित है –

(b) for transport to another distillery or warehouse, licensed under these rules or to the warehouse licensed under the Foreign Liquor Storage in Bond Rules, 1961.

(2) on payment of duty or gallonage fee or vending fee or other taxes, for consumption within the State to licensees authorized to purchase the same.

(3) Without payment of duty and without bond or on payment of such reduced rates of duty, taxes or fee as may, from time to time, be prescribed by the Government (in the case of spirits other than denatured spirits) if sold to officers of Government or other persons specially exempted from payment of duty or taxes or fees in full or part and empowered to purchase them.

(4) From distilleries, only, free of duty but on payment of gallonage fee or vending fee or taxes as may be prescribed by the Government after denaturation under the rules prescribed under the Act."

Rule 50 deals with removal under Bond and reads as follows –

"50. Removals under bond – When spirits are removed from the distillery or warehouse without payment of duty, the distiller or warehouse keepers shall execute bond for the payment of duty on them at the prescribed rate in case of his failure to account for them to the satisfaction of the Commissioner. In the case of spirits exported, bond shall be executed with one or more sureties."

The relevant part of Rule 52 provides as follows –

"52 स्थानीय उपयोग के लिए किसको निर्गत किया जाना चाहिए – (1) भारत में बनी विदेशी स्प्रिट राज्य में एफ. एल. 9 अनुज्ञप्तिधारियों को ही राज्य के भीतर उपभोग के लिए जारी की जा सकेगी ।"

....

16. विदेशी शराब नियम, 1953 भी कोचीन आबकारी अधिनियम की धारा 10, 24 और 29 के अन्तर्गत विरचित किए गए हैं । नियम 13 का उपनियम (9) जिसमें प्ररूप एफ एल 9 में अनुप्तियां जारी किए जाने की चर्चा है जो इस प्रकार है :–

*"(9) राज्य में बांड देने वाले गोदाम विदेशी शराब-1 अनुज्ञप्तिधारियों विदेशी शराब-3 होटल रेस्तरां अनुज्ञप्तिधारियों, विदेशी शराब-4 क्लब अनुज्ञप्तिधारियों, विदेशी शराब-4क क्लब अनुज्ञप्तिधारियों, विदेशी शराब-11 बीयर/अंगूरी शराब पार्लर अनुज्ञप्तिधारियों और विदेशी शराब-12 बीयर फुटकर विक्रय आउटलेट अनुज्ञप्तिधारियों को थोक में विदेशी शराब रखने और प्रदाय के लिए अनुज्ञप्ति – प्ररूप एफ एल 9 में अनुज्ञप्तियां उत्पाद-शुल्क आयुक्त द्वारा रु. 25,00,000/- (केवल पच्चीस लाख रुपए) के वार्षिक भाटक के संदाय पर विदेशी शराब (बांड में भण्डारण) नियम, 1961 के अधीन प्ररूप बी डब्ल्यू 1 में धारण अनुज्ञप्तियां केवल केरल राज्य मादक पेय (विनिर्माण और विपणन) निगम लिमिटेड को ही जारी की जाएंगी...... ।"

17. पूर्वोक्त उपनियम को केरल राज्य द्वारा तारीख 5 जनवरी, 1999 की अधिसूचना द्वारा संशोधित कर दिया गया था । उक्त संशोधन के द्वारा शीर्षक में से "बांड देने वाले गोदाम अनुज्ञप्तिधारियों द्वारा" शब्दों का लोप कर दिया गया था । इसी प्रकार प्रथम वाक्य में से "विदेशी शराब (बांड में भंडारण) नियम, 1961 के अधीन प्ररूप बी. डब्ल्यू 1 में धारण अनुज्ञप्तियां" शब्दों का लोप कर दिया गया था । प्ररूप एफ एल 9 के शीर्षक में "बांड देने वाले गोदाम द्वारा" शब्दों का लोप कर दिया गया था । यह संशोधन सरकार द्वारा कार्य के द्विगुणीकरण से बचने के लिए किया गया था । असंशोधित उपबंधों के अधीन केरल राज्य मादक पेय निगम को भारत में बनी विदेशी शराब के स्टाक को बांड देने वाले गोदामों में रखना पड़ता था और जब स्टाक को प्रदाय के लिए अन्य अनुज्ञप्तिधारियों को ले जाना होता था, तो उत्पाद-शुल्क का संदाय पूर्वोक्त निगम द्वारा किया जाना था । इस प्रणाली को समाप्त कर दिया गया और नियम 13 के उपनियम (9) में संशोधन के द्वारा केरल राज्य मादक पेय निगम भारत में बनी विदेशी शराब पर उत्पाद-शुल्क का संदाय करने के लिए और तत्पश्चात् स्टाक शुल्क संदत्त शराब का प्रदाय अन्य अनुज्ञप्तिधारियों को करने के लिए बाध्य कर दिया गया ।

18. इस तथ्य का उल्लेख उच्च न्यायालय द्वारा रिट याचिकाओं के प्रथम समूह में दिए गए अपने निर्णय में किया गया है । न्यायालय ने उक्त संशोधन का उल्लेख करने के उपरांत यह मत व्यक्त किया कि

---

* अंग्रेजी में यह इस प्रकार है :–

"52. To whom issues for local consumption may be made, - (1) Indian Made Foreign Spirit may be issued for consumption within the State only to the FL9 licensees in the State.

....

* "(9) License for possession and supply of foreign liquor in wholesale by the Bonded Warehouse Licensees to Foreign Liquor-1 Licensees. Foreign Liquor-3 Hotel Restaurant Licensees. Foreign Liquor-4 Club Licensees, Foreign Liquor-4A Club Licensees, Foreign Liquor 11 Beer/Wine parlour licensees and Foreign Liquor-12 Beer retail sale outlet licensees in the State – Licenses in Form FL9 shall be issued by the Excise Commissioner, only to the Kerala State Beverages (Manufacturing and Marketing) Corporation Ltd., possession licenses in Form BW1 under the Foreign Liquor (Storage in Bond) Rules, 1961 on payment of an annual rental of Rs. 25,00,000/- (Rupees twenty five lakhs only) ...."

विदेशी शराब नियमों के संशोधन को ध्यान में रखते हुए केरल राज्य मादक पेय निगम तारीख 5 जनवरी, 1999 से भारत में बनी विदेशी शराब की खरीद उत्पाद-शुल्क का संदाय करने के उपरांत विनिर्माताओं से कर रहा है । विनिर्माताओं द्वारा निगम को शराब का सम्पूर्ण विक्रय केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा उत्पाद-शुल्क भेजे जाने के उपरांत किया गया जिसका परिणाम यह हुआ कि बांड देने वाले गोदाम की प्रणाली को, जहां तक भारत में बनी विदेशी शराब का संबंध है समाप्त कर दिया गया । केरल राज्य मादक पेय निगम ने भारत में बनी विदेशी शराब पर उत्पाद-शुल्क का संदाय उससे संबंधित विनिर्माता से खरीदने के पहले किया था, इसलिए उत्पाद-शुल्क की रकम का संदाय निगम द्वारा उस समय किया गया जब उसने भारत में बनी विदेशी शराब को विनिर्माता से खरीदा । संदत्त उत्पाद-शुल्क की रकम उस प्रतिफल का भाग बन गई जिसके लिए माल के रूप में सम्पत्ति अर्थात् भारत में बनी विदेशी शराब को निगम द्वारा संबंधित विनिर्माता से ख़रीदा गया था । उत्पाद-शुल्क के संदाय के उपरांत ही माल केरल राज्य मादक पेय निगम के स्वामित्वाधीन और नियंत्रणाधीन संबंधित एफ एल 9 अनुज्ञप्त परिसर को प्रेषित किया गया था ।

19. अब जिन नियमों का उल्लेख किया जाना है वे विदेशी शराब (बांड में भण्डारण) नियम, 1961 हैं जिन्हें कोचीन आबकारी अधिनियम की धारा 14(घ) और 29(2) के अधीन विरचित किया गया है । इन नियमों के अधीन "बांड देने वाले गोदाम" से ऐसा गोदाम अभिप्रेत है जहां विदेशी शराब का बांड में भण्डारण किया जाता है । धारा 2 की उपधारा (vi) में "बांड में विदेशी शराब का भण्डारण करना" शब्दों को इस प्रकार स्पष्ट किया गया है :–

> * "इसके समस्त व्याकरणीय फेरफार को ध्यान में रखते हुए भण्डारण करने का अर्थ है विदेशी शराब को उस पर संदेय उत्पाद-शुल्क के संदाय के बिना बांड देने वाले गोदाम में भण्डारण करना, जमा करना या रखना ।"

नियम 3 में यह उपबंधित है –

> "3(क) बांड विदेशी शराब के भण्डारण करने की वांछा करने वाला कोई व्यक्ति इस निमित्त अनुज्ञप्ति के लिए उत्पाद प्रभाग के संबंधित भार साधक अधिकारी के माध्यम से उत्पाद-शुल्क आयुक्त के समक्ष आवेदन करेगा । इस आवेदन में निम्नलिखित विशिष्टियां अन्तर्विष्ट होंगी अर्थात् –
>
> (1) किसी फर्म या कंपनी के मामले में आवेदक का नाम और पता, भागीदारों या निदेशकों के नाम और पते दिए जाने चाहिएं ;
>
> (2) उस स्थान का नाम और पता जहां विदेशी शराब का भण्डारण या बांड किया जाना है और इसके साथ ही उस भवन या उन कमरों का, जिनका उपयोग गोदाम के रूप में किया जाना है वर्णन और सही रूपरेखा तीन प्रतियों में ;

---

* अंग्रेजी में यह इस प्रकार है :–

"with all its grammatical variations menas to store, deposit or keep foreign liquor in a bonded warehouse without payment of the excise duty payable thereorn."

Rule 3 provides as follows –

"3(a) Any person desiring to store in bond foreign liquor shall make an application for a licence in that behalf to the Commissioner of Excise through the concerned officer-in-charge of the Excise Division. The application shall contain the following particulars namely –

(1) name and address of the applicant in the case of a firm or company, the names and addresses of the partners or directors should be furnished ;

(2) name and address of the place where foreign liquor is to be stored or bond together with the description and the correct plan of the building or rooms to be used as a warehouse in triplicate ;

(3) प्रत्येक प्रकार की विदेशी शराब की अधिकतम मात्रा जिसका किसी भी समय बांड में भण्डारण किया जाना है ;

(4) वह तारीख जिससे आवेदक बांड में विदेशी शराब का भंडारण करना चाहता है ;

(5) क्या आवेदक उत्पाद-शुल्क आयुक्त द्वारा अधिनियम के उपबंधों और तद्धीन बनाए गए नियमों और आदेशों के उपबंधों के पालन के लिए प्रत्याभूति के रूप में नियत की गई प्रतिभूति रकम जमा करने के लिए तैयार है ।

(6) क्या आवेदक कोचीन विदेशी शराब नियमों के अधीन प्रदान की गई थोक की अनुज्ञप्ति को धारण करता है ।

(ख) आवेदक अधिनियम और तद्धीन बनाए गए नियमों और आदेशों के उपबंधों और अनुज्ञप्ति की शर्तों का पालन करने का वचनबंध देते हुए और साथ ही इसके लिए विहित शुल्क का संदाय करने के लिए सहमति देते हुए प्ररूप क में एक करार निष्पादित करेगा ।

(ग) आवेदक गैलन शुल्क आदि के उद्ग्रहण के लिए और अधिसूचना सं. एस. आर. 4-1859/52 आर. डी. तारीख 17 जनवरी, 1953 के अन्तर्गत प्रकाशित विदेशी शराब की बिक्री के लिए अनुज्ञप्तियां जारी किए जाने के लिए और बाद में यथासंशोधित रूप में अन्य विदेशी शराब अनुज्ञप्तिधारियों को थोक में विदेशी शराब के प्रदाय के लिए नियम के साथ संलग्न प्ररूप एफ. एल. 9 में अनुज्ञप्ति प्राप्त करेगा ।

किन्तु यह कि उपनियम (ग) में दी गई कोई भी बात प्ररूप बी. डब्ल्यू 1 (क) में अनुज्ञप्ति के लिए आवेदक को लागू नहीं होगी ।

---

(3) the maximum quantity of each kind of foreign liquor required to be stored in bond at any one time ;

(4) the date from which the applicant desires to store foreign liquor in bond ;

(5) whether the applicant is prepared to deposit the amount of security fixed by the Commissioner of Excise as a guarantee for the observance of the provisions of the Act and the Rules and orders made hereunder ;

(6) whether the applicant holds a wholesale licence granted under the Cochin Foreign Liquor Rules.

(b) the applicant shall execute an agreement in Form A undertaking to abide by the provisions of the Act and the Rules and orders made thereunder and the conditions of the licence and also agreeing to pay the prescribed duty therefor.

(c) the applicant shall take out a licence in Form FL.9 appended to the Rule for the levy of gallonage fee, etc. and for the issue of licences for the sale of foreign liquor, punished under Notification No. S.R.4-1859/52/RD dated 17.1.1953, as subsequently amended, for the supply of foreign liquor in wholesale to the other foreign liquor licensees.

Provided that nothing contained in sub-rule (c) shall be applicable to the applicant for a licence in Form BW1(A).

नियम 3(ख) में प्ररूप क में करार के निष्पादन के लिए निर्देश है । इसमें सम्मिलित उपाबंध का सुसंगत भाग इस प्रकार है –

अब इस बंधपत्र की शर्त यह है कि बाध्य किए जाने वाले व्यक्ति आबकारी अधिनियम, नियमों, अधिसूचनाओं और तद्धीन आदेशों और विदेशी शराब (बांड में भंडारकरण) नियम, 1961 के सभी उपबंधों का पालन करेंगे और विशेष रूप से समस्त विदेशी शराब, जिसका बांड देने वाले गोदाम को आयात किए जाने की अनुज्ञा प्रदान की गई है, किसी भंडारकक्ष में या आयुक्त द्वारा अनुमोदित भंडारण के अन्य स्थान पर (जिसे इसमें इसके पश्चात् 'अनुज्ञप्त परिसर' कहा गया है) जमा करेंगे और किसी विदेशी शराब को उक्त नियमों में यथाउपबंधित के सिवाय इस पर उचित शुल्क या फीस का, यदि कोई हो, संदाय किए बिना न तो निकालेंगे और न ही जारी करेंगे और यदि बाध्य किए जाने वाले व्यक्ति सरकारी खजाने में कोचीन आबाकरी अधिनियम, 1977 (1977 का 1) और तद्धीन बनाए गए नियमों और आदेशों के उपबंधों के अधीन बाध्य किए जाने वाले व्यक्तियों द्वारा संदेय उत्पाद-शुल्क या फीस के रूप में संदेय समस्त देयों का संदाय करते हैं और उक्त अधिनियम, उक्त नियमों और आदेशों और तद्धीन जारी की गई अधिसूचनाओं के समस्त उपबंधों का अनुपालन करते हैं ।

यह बाध्यता शून्य होगी किन्तु अन्यथा और इसमें अंतर्विष्ट समस्त या किसी नियम और शर्तों के भंग होने पर वह पूर्णरूपेण प्रभावी होगी ।

...."

नियम 11 और 14 भी सुसंगत है और ये इस प्रकार हैं :–

"11. (1) बांड देने वाले गोदाम में बांड देने वाले गोदाम अनुज्ञप्तिधारी द्वारा संगृहीत विदेशी शराब नियम 3 के उपनियम (ग) में निर्दिष्ट एफ. एल. 9 अनुज्ञप्ति के अधीन ही अनुज्ञप्त परिसर से निकाली

Rule 3(b) refers to the execution of an agreement in Form A. The relevant part of Appendix incorporated therein is as follows –

Now the condition of this bond is that if the obliger(s) shall observed all the provisions of Abkari Act, the Rules, Notifications and Orders thereunder and the Foreign Liquor (Storage in Bond) Rules, 1961 and in particular shall deposit all Foreign Liquor allowed to be imported to the bonded warehouse in a storeroom or other place of storage approved by the Commissioner (hereinafter referred to as 'licensed premises') and shall not remove or issue from the licensed premises before the proper duty or fee, if any has been paid, any Foreign Liquor except as provided for in the said Rules.

And if the obliger(s) pay/pays into the Government Treasury all dues whether excise duty or fees payable by the obliger(s) under the provisions of the Cochin Abkari Act 1 of 1977 and the Rules and Orders made thereunder and complies with dirth (sic) all the provisions of the said Act, the said Rules and the Orders and Notifications issued thereunder.

This obligation shall be void but otherwise and on breach in the performance of all or any of the terms and conditions herein contained the same shall be in full force.

...."

Rules 11 and 14 are also relevant which read as follows –

"11. (1) Foreign liquor stored in the bonded warehouse shall be removed only to the premises licensed under the F.L.9 licence referred to in sub-rule(c) of Rule 3, held by the

जाएगी और इस प्रकार से निकाला जाना केवल इस निमित्त प्रदान किए गए पास के आधार के अन्तर्गत और देय उत्पाद-शुल्क के संदाय पर होगा । भारत सरकार से निर्यात प्राधिकार के बल पर विदेशों से निर्यात के आशयित विदेशी शराब को भी लाया जाएगा और इसका बांड देने वाले गोदाम में संग्रह किया जाएगा और इसे इस निमित्त दिए गए पास के आधार पर ही निकाला जाएगा । पास को निर्यात न किए जाने वाले माल की मात्रा पर संदेय पूर्ण दर के हिसाब से शुल्क का संदाय करने के एक बंधपत्र के निष्पादन पर प्रदान किया जाएगा जैसा कि निर्यात के पोत के 'सीमा-शुल्क प्राधिकारी' के प्रमाणपत्र से स्पष्ट है :

परन्तु यह कि उपनियम (1) में दी गई कोई बात प्ररूप बी. डब्ल्यू 1(क) में की अनुज्ञप्ति को लागू नहीं होगी ।

(2) यदि अनुज्ञप्तिधारी बांड देने वाले गोदाम से कितनी भी मात्रा में विदेशी शराब जारी करना या निकालना चाहता है तो वह इस निमित्त भारसाधक अधिकारी के माध्यम से उत्पाद-शुल्क प्रभाग खंड के भारसाधक अधिकारी के समक्ष आवेदन करेगा ।"

"14 प्ररूप बी. डब्ल्यू 1 में अनुज्ञप्ति केरल राज्य मादक पेय (विनिर्माण और विपणन) निगम लिमिटेड को प्रदान की जाएगी और अनुज्ञप्ति प्ररूप बी. डब्ल्यू 1(क) में अनुज्ञप्ति कैन्टीन भंडार विभाग, रक्षा मंत्रालय को विदेशी शराब नियम, 1953 के अधीन क्रमशः एफ. एल. 9 और एफ. एल. 8 अनुज्ञप्तिधारियों को थोक में बीयर सहित विदेशी शराब के प्रदाय और बांड में भंडारकरण के प्रयोजनार्थ प्रदान की जाएगी ।"

20. केरल आबकारी दुकान (नीलाम द्वारा निपटान) नियम, 1974 तारीख 1 अप्रैल, 1989 से यथासंशोधित के अधीन नियम 3(1क) में यह उपबंधित है :—

* "3(1क) केरल राज्य मादक पेय (विनिर्माण और विपणन) निगम लिमिटेड को राज्य में विदेशी शराब 1 अनुज्ञप्तिधारियों, विदेशी शराब 3 होटल (रेस्तरां) अनुज्ञप्तिधारियों, विदेशी शराब 4 क्लब

---

bonded warehouse licensee and such removal shall be only under cover of a pass granted in that behalf and on payment of the Excise duty due. Foreign Liquor intended for export to foreign countries on the strength of the export authorization from the Government of India shall also be brought and stored in the Bonded Warehouse and the removal therefrom shall be only under cover of a pass granted in that behalf. The pass shall be granted on the execution a bond to pay excise duty at full rate payable on the quantity not exported as evidenced from the certificate from the 'customs authority' of the port of export :

Provided that nothing contained in sub-rule(1) shall be applicable to the licensee in Form BW 1(A).

(2) If the licensee wants to issue or remove any quantity of foreign liquor from the bonded warehouse, he shall make an application to the Officer-in-Charge of the Excise Division through the Officer-in-Charge in that behalf."

"14.A licence in Form BW1 shall be granted to the Kerala State Beverages (Manufacturing and Marketing) Corporation Limited and a licence in Form BW1 (A) shall be granted to the Canteen Stores Department, Ministry of Defence for the purpose of storage in Bond and supply of Foreign Lilquor including beer in wholesale to the F.L.9 licensees and F.L.8 licensees respectively under the Foreign Liquor Rules, 1953."

*"3(1A). The Kerala State Beverages (Manufacturing and Marketing) Corporation Limited shall have the exclusive privilege to obtain F.L.9 Licence for the purpose of

अनुज्ञप्तिधारियों, विदेशी शराब 4क क्लब अनुज्ञप्तिधारियों, विदेशी शराब 11 वीयर/अंगूरी शराब पार्लर अनुज्ञप्तिधारियों, विदेशी शराब 12 वीयर फुटकर विक्रय आउटलेट अनुज्ञप्तिधारियों और विदेशी शराब 6 विशेष अनुज्ञप्तिधारियों को विदेशी शराब के वितरण के प्रयोजनार्थ एफ. एल. 9 अनुज्ञप्ति प्राप्त करने का अनन्य विशेषाधिकार होगा ।"

21. उपर्युक्त उपबंधों से यह स्पष्ट है कि केरल राज्य मादक पेय (विनिर्माण और विपणन) निगम लिमिटेड को भारत में बनी विदेशी शराब के वितरण के प्रयोजनार्थ एफ. एल. 9 अनुज्ञप्ति को प्राप्त करने का अनन्य विशेषाधिकार प्राप्त है । प्ररूप बी. डब्ल्यू. 1 में अनुज्ञप्ति भी केवल उक्त निगम को प्रदान की जानी आवश्यक है । पूर्वोक्त निगम ने बांड नियम, 1961 के नियम 3(ख) द्वारा यथानुध्यात रूप में प्ररूप क में एक करार भी निष्पादित किया है । केरल राज्य मादक पेय (विनिर्माण और विपणन) निगम लिमिटेड के पक्ष में सृजित एकाधिकार को प्रभावी बनाने के लिए प्रत्यर्थियों/आसवकों से संविदा दर के अन्तर्गत उक्त निगम को भारत में बनी विदेशी शराब का प्रदाय किया जाना अपेक्षित है । प्रस्थापनाएं सीलबन्द लिफाफों में की जाएंगी और ये कतिपय शर्तों के अध्यधीन हैं । जिस प्ररूप में प्रस्थापनाएं की जानी हैं उसे "डेटा शीट (आंकड़ा तालिका)" कहा जाता है जिसमें सभी विशिष्टयां होती हैं । इस डेटा शीट के एक खंड में यह उपबंधित है :–

"उपर्युक्त दर में ढुलाई बीमा निर्यात शुल्क, केन्द्रीय बिक्री कर, बी. जमा, पैकिंग प्रभार, संचालन प्रभार, उतराई प्रभार, गोदाम, अन्य उद्ग्रहण इत्यादि सम्मिलित हैं किन्तु इसमें केरल आयात शुल्क, केरल उत्पाद-शुल्क और केरल विक्रय कर सम्मिलित नहीं हैं ।"

22. जैसा कि हमने पहले उल्लेख किया है, तारीख 5 जनवरी, 1999 से विदेशी मादक पेय नियमों में संशोधन के द्वारा केरल राज्य मादक पेय निगम से भारत में बनी विदेशी शराब को उसके अनुज्ञप्त परिसरों को निकाले जाने के पहले धारा 17 के अन्तर्गत उद्गृहीत शुल्क को आसवकों/विनिर्माताओं को संदाय किया जाना अपेक्षित था ।

23. अब हम अपने समक्ष उपस्थित मामले के तथ्यों के प्रति संक्षेप में निर्देश करना चाहेंगे । प्रतिनिधिक तथ्यों को मैसर्स केरल आसवनी और सहबद्ध उत्पाद लिमिटेड जिसे अब केरल उच्च न्यायालय द्वारा मंजूरकृत समामेलन स्कीम के अनुसार महाराष्ट्र आसवनी लिमिटेड के नाम से जाना जाता है, द्वारा फाइल की गई रिट याचिका से लिया गया है । पूर्वोक्त याची भारत में बनी विदेशी शराब के विनिर्माण और विक्रय में लगा हुआ है । वह केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम, 1963 और केन्द्रीय विक्रय कर अधिनियम, 1956 दोनों के अधीन व्यवहारी के रूप में रजिस्ट्रीकृत था । केरल राज्य मादक पेय (विनिर्माण और विपणन) निगम लिमिटेड के पक्ष में एकाधिकार सृजित करने वाली सरकार की नीति के अनुसरण में याची भारत में बनी विदेशी शराब के विक्रय और प्रदाय के लिए यथाअपेक्षित निविदाएं प्रस्तुत करता रहा है । भारत में बनी विदेशी शराब के विभिन्न ब्रांडों की उत्कथित कीमतों में विक्रय कर या उत्पाद-शुल्क सम्मिलित नहीं हैं क्योंकि केवल केरल राज्य मादक पेय निगम ही कर के संदाय के लिए दायी है । उत्पाद-शुल्क का संदाय याची (इसमें के प्रत्यर्थी) द्वारा नहीं किया गया क्योंकि भारत में बनी विदेशी शराब को केरल राज्य मादक पेय निगम को परिदत्त किया जाना अपेक्षित था और याची (इसमें के प्रत्यर्थी) द्वारा कोई उत्पाद-शुल्क संदेय नहीं था । निविदा दस्तावेज की अपेक्षानुसार की गई प्रस्थापना में स्पष्टतः यह अनुध्यात है कि उत्कथित कीमत में उत्पाद-शुल्क सम्मिलित नहीं है ।

---

distribution of Foreign Liquor to Foreign Liquor 1 Licensee, Foreign Liquor 3 hotel (Restaurant) Licensees, Foreign Liquor 4 Club Licensees, Foreign Liquor 4A Club Licensees, Foreign Liquor 11 beer/wine parlour Licensees, Foreign Liqor 12 Beer Retail Sale Outlet Licensees and Foreign Liquor, 6 Special Licensees in the State."

24. तदनुसार, समय-समय पर इस आधार पर निर्धारण किया गया कि विक्रय कर और उत्पाद-शुल्क के संदाय का दायित्व केरल राज्य मादक पेय निगम पर था । याची (इसमें के प्रत्यर्थी) ने केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा उसे संदत्त कीमत के आधार पर व्यापारावर्त कर का संदाय कर दिया था । अतः केरल साधारण-विक्रय कर अधिनियम की प्रथम अनुसूची की क्रम सं. 53 की प्रविष्टि को ध्यान में रखते हुए उसके सम्पूर्ण व्यापारावर्त की संगणना करते हुए इसमें उत्पाद-शुल्क सम्मिलित नहीं है । कुछ निर्धारणों को 1995-96 तक अंतिम रूप दे दिया गया था । तथापि, विक्रय कर प्राधिकारियों द्वारा तारीख 19 जुलाई, 1998 को निगम द्वारा संदेय उत्पाद-शुल्क के तत्व को सम्मिलित करते हुए पुनरीक्षित विवरणियों को प्रस्तुत करने के लिए याची से कहा गया था । इस तथ्य को ध्यान में रखते हुए कि व्यापारावर्त में भारत में बनी विदेशी शराब पर उत्पाद-शुल्क का तत्व सम्मिलित नहीं है, व्यापारावर्त कर के कम संदाय के लिए शास्ति अधिरोपित किए जाने के लिए एक नोटिस भी जारी किया गया । याची ने तारीख 15 सितम्बर, 1998 को आक्षेप फाइल किए किन्तु इन आक्षेपों पर गंभीरतापूर्वक विचार किए बिना अप्रैल से जुलाई, 1998 की अवधि के निर्धारण का आदेश पारित कर दिया गया और शास्ति अधिरोपित करते हुए आदेश भी पारित कर दिया गया । तत्पश्चात्, वाणिज्य कर उपायुक्त ने केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम की धारा 35 के अधीन शक्तियों का प्रयोग करते हुए तारीख 28 सितम्बर, 1998 को इस आधार पर नोटिस जारी किया कि किए गए निर्धारण राजस्व के हित पर प्रतिकूल प्रभाव डालने वाले थे क्योंकि निर्धारण प्राधिकारी ने चौथे प्रत्यर्थी अर्थात् करेल राज्य मादक पेय (विनिर्माण और विपणन) निगम लिमिटेड द्वारा संदत्त उत्पाद-शुल्क के तत्व पर विचार नहीं किया और याची से व्यापारावर्त कर का उद्ग्रहण नहीं किया । प्रश्नगत वर्षों से संबंधित खातों को प्रस्तुत किए जाने के लिए याची (इसमें के प्रत्यर्थी) को आदेश करते हुए एक अनुवर्ती नोटिस जारी किया गया । इन परिस्थितियों में याची (इसमें के प्रत्यर्थी) ने कार्यवाही को अभिखंडित किए जाने और यह घोषणा किए जाने की याचना करते हुए कि वह केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा उसको बेची गई भारत में बनी विदेशी शराब पर उक्त निगम द्वारा संदत्त उत्पाद-शुल्क की रकम पर व्यापारावर्त कर का संदाय किए जाने के लिए दायी नहीं था रिट याचिका फाइल की । उत्पाद-शुल्क की उक्त रकम पर व्यापारावर्त कर के उद्ग्रहण को विधायी सक्षमता के परे और अधिकारातीत होने के कारण असंवैधानिक होने के आधार पर अभिखंडित किए जाने की ईप्सा की गई ।

25. राज्य में अपने प्रति-शपथपत्र में, अन्य बातों के साथ-साथ यह प्रतिवाद किया कि केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा संदत्त उत्पाद-शुल्क विनिर्माता के विक्रय व्यापारावर्त का भाग बन गई क्योंकि उत्पाद-शुल्क का संदाय करना विनिर्माता की बाध्यता है चाहे इसका निर्वहन दूसरे के द्वारा किया जाए । **मोहन ब्रूअरीज एंड डिस्टिलरीज़ लिमिटेड** बनाम **कामर्शिल टैक्स वाणिज्य कर अधिकारी मद्रास और अन्य**[1] वाले मामले में इस न्यायालय के विनिश्चय का अवलंब लेते हुए यह दलील दी गई कि उत्पाद-शुल्क का तत्व कुल व्यापारावर्त का भाग बन गया जो केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम, 1963 की धारा 5(2ग) के अधीन व्यापारावर्त के रूप में प्रभार्य है ।

26. केरल राज्य मादक पेय निगम ने जो रिट याचिका में प्रत्यर्थी सं. 4 था, इस तथ्य को स्वीकार किया कि याची (इसमें के प्रत्यर्थी) से क्रय की गई भारत में बनी विदेशी शराब पर उत्पाद-शुल्क का संदाय उसके द्वारा किया गया था और वह उस कीमत में शामिल है जो उसने क्रेताओं से थोक व्यवहारी के रूप में वसूल की और निगम के व्यापारावर्त की संगणना उसी आधार पर की जाती है और तदनुसार व्यापारावर्त कर का संदाय किया जाता है ।

27. व्यापारावर्त कर केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम, 1963 के संशोधन द्वारा तारीख 1 जुलाई, 1987 से पुरःस्थापित किया गया था । तत्पश्चात्, व्यापारावर्त कर केवल उन व्यवहारियों द्वारा संदेय था जो

[1] (1997) 7 एस. सी. सी. 542.

अधिनियम की धारा 5(1) के अधीन किसी माल पर विक्रय कर का संदाय करने के दायी नहीं थे । तथापि, तारीख 1 अगस्त, 1991 के संशोधन द्वारा व्यापारावर्त कर को यथाविनिर्दिष्ट सभी बिन्दुओं पर विदेशी शराब के उस व्यापारावर्त पर प्रत्येक व्यवहारी द्वारा संदेय बना दिया गया । अधिनियम की धारा 5(2क) को तारीख 1 अप्रैल, 1998 से धारा 5(2ग) के रूप में पुनःरेखांकित कर दिया गया था जिसमें यह उपबंधित है कि विदेशी शराब (भारत में निर्मित) का प्रत्येक व्यवहारी प्रथम अनुसूची की क्रम सं. 53 और 54 में की प्रविष्टियों में यथाविनिर्दिष्ट रूप में माल के व्यापारावर्त पर सभी बिंदुओं पर 5 प्रतिशत की दर से व्यापारावर्त कर का संदाय करेगा ।

28. इस प्रक्रम पर हम केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम, 1963 के सुसंगत उपबंधों का उल्लेख कर सकते हैं । "व्यापारावर्त" को अधिनियम और उसके सुसंगत भाग के अन्तर्गत इस प्रकार परिभाषित किया गया है :–

*"व्यापारावर्त से वह संकलित रकम अभिप्रेत है जिस पर माल किसी व्यवहारी द्वारा, सीधे या किसी अन्य के द्वारा, स्वयं अपने लेखे या दूसरों के लेखे नकद या आस्थगित संदाय या अन्य मूल्यवान प्रतिफल पर खरीदा या बेचा, प्रदाय या वितरित किया जाता है और यह कि किसी व्यक्ति के कृषिक या उद्यान कृषि उत्पादों जो स्वयं उसके द्वारा उगाए गए या ऐसी किसी भूमि पर उगाए गए जिसमें वह स्वामी, भोग बंधक, अभिधारी या अन्यथा हित रखता है, विक्रय आगमों को उसके व्यापारावर्त से अपवर्जित किया जाएगा ।"

29. धारा 5 में माल के विक्रय/क्रय पर कर उद्ग्रहण के लिए उपबंध है जिससे हमारा सीधा संबंध नहीं है तथापि इनका सुसंगत भाग इस प्रकार है :–

** "5. माल के विक्रय या क्रय पर कर का उद्ग्रहण – (1) प्रत्येक व्यवहारी नैमित्तिक व्यापारी या अनिवासी व्यवहारी के अभिकर्ता के अन्यथा जिसका किसी वर्ष का कुल व्यापारावर्त दो लाख रुपए से कम नहीं है और प्रत्येक नैमित्तिक व्यापारी या अनिवासी व्यवहारी का अभिकर्ता, उसका वर्ष के दौरान कुल व्यापारावर्त जो भी है, उस वर्ष के अपने कराधेय व्यापारावर्त पर कर का संदाय करेगा ।

(i) प्रथम या द्वितीय अनुसूची में विनिर्दिष्ट माल के मामले में, उन दरों पर और केवल उन बिन्दुओं पर जिन्हें उक्त अनुसूचियों में ऐसे माल के सामने विनिर्दिष्ट किया गया है ;

....।"

धारा 5(2ग) का सुसंगत भाग इस प्रकार है :–

---

* अंग्रेजी में यह इस प्रकार है :–

" 'turnover' means the aggregate amount for which goods are either bought or sold, supplied or distributed by a dcaler, either directly or through another, on his own account or on account of other, whether for cash, or for deferred payment or other valuable consideration, provided that the proceeds of the sale by a person of agricultural or horticultural products, grown by himself or grown on any land in which he has an interest whether as owner, usufructuary, mortgage, tenant or otherwise, shall be excluded from his turnover."

**"5. Levy of tax on sale or purchase of goods – (1) Every dealer other than a casual trader or agent of a non-resident dealer whose total turnover for a year is not less than 'two lakh rupees and every casual trader or agent of a non-resident dealer, whatever be his total turnover for the year, shall pay tax on his taxable turnover for that year.

(i) in the case of goods specified in the First or Second Schedule, at the rates and only at the points specificed against such goods in the said Schedules ;

...."

The relevant part of Section 5(2C) reads as follows :–

"5(2ग) इस अधिनियम या तद्धीन बनाए गए नियमों में दी गई किसी बात के होते हुए प्रत्येक व्यवहारी, तद्धीन यथाविनिर्दिष्ट रूप में माल के व्यापारावर्त पर व्यापारावर्त कर का संदाय करेगा, अर्थात् –

(क) इस अधिनियम की प्रथम अनुसूची की क्रम सं. 97 के अधीन स्पष्टीकरण में परिभाषित किसी तेल कंपनी द्वारा जिसका किसी वर्ष का कुल व्यापारावर्त पचास लाख रुपए से अधिक है तारीख 1 अप्रैल, 1991 से 31 जुलाई, 1991 तक के व्यापारावर्त पर तीन प्रतिशत की दर से और तत्पश्चात् व्यापारावर्त पर चार प्रतिशत की दर से ;

(ख) विदेशी शराब (भारत निर्मित) या विदेशी शराब (विदेश निर्मित) के किसी व्यवहारी द्वारा प्रथम अनुसूची की क्रम सं. 53 और 54 के सामने की प्रविष्टियों में यथा विनिर्दिष्ट रूप में सभी बिन्दुओं पर व्यापारावर्त पर पांच प्रतिशत की दर से ;

....।"

30. क्रम सं. 53 के सामने की सुसंगत प्रविष्टि इस प्रकार है :–

"53 विदेशी शराब (भारत निर्मित)	केरल राज्य मादक पेय (विनिर्माण और विपणन) निगम लिमिटेड द्वारा विक्रय के बिन्दु पर और किसी व्यवहारी द्वारा, जो धारा 5 के अन्तर्गत कर के संदाय का दायी है उसके सिवाय जहां विक्रय केरल राज्य मादक पेय (विनिर्माण और विपणन) निगम लिमिटेड को किया जाना है राज्य में प्रथम विक्रय के बिन्दु पर ।"

31. रिट याचिकाओं के प्रथम समूह में, जिनका निपटारा खंड न्यायपीठ द्वारा तारीख 27 नवम्बर, 1999 के निर्णय और आदेश के द्वारा किया गया, यह अभिनिर्धारित किया गया कि संविधान की सातवीं अनुसूची की सूची 2 की प्रविष्टि 51 संबंधित विधानमंडल को राज्य के भीतर विनिर्मित उपभोग की जाने वाली अल्कोहल पर उत्पाद-शुल्क के उद्ग्रहण के लिए विधि अधिनियमित करने के लिए उसे सशक्त बनाती है । यद्यपि उत्पाद-शुल्क का संबंध माल के विनिर्माण पर है, यह स्वयंसिद्ध नहीं है कि सूची 2 की प्रविष्टि 51 की शब्दरचना के आधार मात्र पर माल के विनिर्माण के परिणामस्वरूप तत्काल उत्पाद-शुल्क देय होगा । उत्पाद-शुल्क का दायित्व ऐसे उद्ग्रहण के लिए उपबंध करने वाले कानून में के प्रभारित करने वाले उपबंध पर आधारित है ।

32. इस मामले में प्ररूप एफ. एल. 9 में बांड देने वाले गोदाम अनुज्ञप्ति केवल मादक पेय निगम को जारी की गई थी जिसे भारत में बनी विदेशी शराब की खरीद और वितरण के लिए एकमात्र विपणन अभिकरण के रूप में गठित किया गया था । बांड भण्डारण नियमों के नियम 11 में बंधित गोदाम से केवल एफ एल 9 अनुज्ञप्ति के अन्तर्गत अनुज्ञात परिसर में भारत में बनी विदेशी शराब को देय उत्पाद-शुल्क के

"5(2C)(i) Notwithstanding anything contained in this Act or the Rules made thereunder every dealer shall pay turnover tax on the turnover of goods as specified hereunder, namely :—

(a) by an oil company defined in the Explanation under serial number 97 of the First Schedule to this Act whose total turnover in a year exceeds rupees fifty lakhs at the rate of three percent on the turnover from the 1st day of April, 1991 till 31st day of July, 1991 and thereafter at the rate of four percent on the turnover ;

(b) by any dealer in Foreign Liquor (Indian made) or Foreign Liquor (Foreign made) as specified in entries against serial numbers 53 and 54 of the First Schedule at the rate of five percent on the turnover at all points ;

...."

संदाय पर पास के अन्तर्गत अनुज्ञात किया गया है । अतः उत्पाद-शुल्क के उद्ग्रहण की बात अधिनियम की धारा 17(च) में देखने को मिलती है । इन दोनों उपबंधों को एक साथ पढ़ा जाना चाहिए ।

33. मादक पेय निगम ने एक बंधपत्र निष्पादित किया था जिसके अन्तर्गत उसने स्वयं को भारत में बनी विदेशी शराब पर संदेय उत्पाद-शुल्क का संदाय करने के लिए आबद्ध किया था । अतः, कानूनी उपबंधों के एक साथ पढ़े जाने पर मादक पेय निगम के गोदाम से भारत में बनी विदेशी शराब निकाले जाने के पहले किसी प्रक्रम पर राज्य के भीतर विनिर्माता द्वारा उस पर उत्पाद-शुल्क का संदाय अनुध्यात नहीं है । इन परिस्थितियों में विनिर्माताओं के लिए माल के विनिर्माण के पश्चात् और उक्त निगम के पक्ष में की गई बिक्री के अनुक्रम में उसको आसवनी से मादक पेय निगम के बांड देने वाले गोदाम के लिए निकाले जाने के पहले उत्पाद-शुल्क का संदाय करना असंभव था । विनिर्माता का माल पर नियंत्रण नहीं रहा और सम्पत्ति आसवनी से मादक पेय निगम हस्तान्तरित हो गई थी ।

34. बांड भंडारण नियमों के नियम 11 जो आबकारी अधिनियम के अधीन उत्पाद-शुल्क प्रभारित करने से संबंधित उपबंध गठित करता है के साथ अधिनियम की धारा 17(च) के निबंधनों के अनुसार उत्पाद-शुल्क का उद्ग्रहण माल में सम्पत्ति अर्थात् आसवकों द्वारा विनिर्मित भारत में बनी विदेशी शराब के मादक पेय निगम के पक्ष में स्थानांतरित हो जाने के उपरांत के प्रक्रम पर क्रियान्वयन में आया । दूसरे शब्दों में अधिनियम के अन्तर्गत प्रभारित करने वाला उपबंध मादक पेय निगम के पक्ष में माल में संपत्ति के अंतरण के पश्चात्वर्ती समयबिंदु पर क्रियान्वयन में आया । इन परिस्थितियों में इस दलील को स्वीकार नहीं किया जा सकता है कि उत्पाद-शुल्क के रूप में संदेय रकम विनिर्माताओं के व्यापारावर्त का भाग बन गई ।

35. इस विवेचन के आधार पर उच्च न्यायालय ने यह अभिनिर्धारित किया कि विनिर्माता/आसवकों द्वारा उत्पाद-शुल्क का जो कभी भी उनके व्यापारावर्त का भाग नहीं था, संदाय किया जाना आवश्यक नहीं था । उच्च न्यायालय द्वारा निकाले गए निष्कर्ष को संक्षेप में पैराग्राफ 41 में इस प्रकार प्रस्तुत किया गया :–

"(i) यह कि उत्पाद-शुल्क धारा 17 के अधीन विनिर्माण के समय या विनिर्माता या गोदाम से जारी किए जाने के समय उद्ग्रहणीय है । चुनाव करना सरकार का काम है ।

(ii) यह कि शुल्क या तो उत्पादित (माल) की मात्रा पर या आसवनी मद्यनिर्माणशाला या गोदाम से निकाले जाने के समय अधिरोपित किया जाएगा ।

(iii) मूल्यानुसार मूल्य वह होगा जिस पर चौथा प्रत्यर्थी प्रदायकर्ता से क्रय करता है ।

(iv) याची के पास प्ररूप सं. 1, प्ररूप सं. 2 और प्ररूप सं. 4 में समिश्रण करने, मिश्रण करने और बोतलबंद करने को छोड़कर कोई अनुज्ञप्ति नहीं है ।

(v) चतुर्थ प्रत्यर्थी केरल राज्य में अनन्य रूप में विपणन करने वाला संगठन है और समस्त विक्रय उक्त संगठन को किया जाना चाहिए ।

(vi) चतुर्थ प्रत्यर्थी अकेले ही एफ. एल. 9 में अनुज्ञप्ति धारण करता है और वही अकेला बी. डब्ल्यू. 1 के अधीन प्रदान किए गए रूप में बांड देने वाले गोदाम रखने के लिए सक्षम है । उन्होंने प्ररूप क में अपेक्षित बंधपत्र निष्पादित किया है और उत्पाद-शुल्क संदाय के लिए सरकार के साथ करार किया है ।

(vii) शुल्क का अधिरोपण और संग्रहण उस समय किया जाता है जब चौथा प्रत्यर्थी बांड नियमों के नियम 11(1) के अन्तर्गत बांड देने वाले गोदाम से माल निकालता है । उस बिंदु पर चौथे प्रत्यर्थी द्वारा शुल्क का संदाय करने के अपने कानूनी दायित्व के निर्वहन में शुल्क का संदाय किया जाता है ।

(viii) केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम की प्रथम अनुसूची की क्रम सं. 53 के साथ पठित

धारा 5 के उपबंध के अन्तर्गत चतुर्थ प्रत्यर्थी द्वारा विक्रय ऐसा प्रथम विक्रय होता है जो कराधेय होता है । दूसरे शब्दों में याची द्वारा चतुर्थ प्रत्यर्थी को किए जाने वाले विक्रय को ऐसा विक्रय नहीं माना जाता है जिस पर कर लगाया जा सके ।

(ix) याची की ओर से उत्पाद-शुल्क प्राधिकारियों को मासिक, त्रैमासिक, अर्धवार्षिक या वार्षिक विवरणियां प्रस्तुत करने की कोई आवश्यकता नहीं है । दूसरे शब्दों में, याची केरल आबकारी अधिनियम या उसके अधीन बनाए गए नियमों के उपबंधों के अधीन किए गए किसी निर्धारण के अध्यधीन नहीं है ।"

36. अत: उच्च न्यायालय ने रिट याचिकाओं को मंजूर कर लिया ।

37. केरल राज्य ने इस न्यायालय में ये अपीलें कीं । किन्तु अपीलों के निपटारे के लंबित रहते उसने केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम, 2001 की धारा 5(2ग) को किसी प्रकार का संदेह दूर करने के लिए स्पष्टीकरण जोड़कर वित्त अधिनियम, 2001 के द्वारा संशोधित कर दिया । हम स्पष्टीकरण को पहले ही उद्धृत कर चुके हैं । इसे तारीख 1 जुलाई, 1987 से भूतलक्षी प्रभाव से प्रभावी बनाया गया था और इसमें यह स्पष्ट किया गया कि राज्य में कोई भी आसवनी जो राज्य के भीतर अपने द्वारा बनाई गई शराब का विक्रय केवल केरल राज्य मादक पेय निगम को करती है अपने द्वारा उक्त निगम को किए गए शराब के विक्रय के व्यापारावर्त पर व्यापारावर्त कर संदाय करने की दायी होगी और इस उपधारा के प्रयोजनार्थ ऐसे विनिर्माता की ऐसी शराब पर उत्पाद-शुल्क का दायित्व सम्मिलित होगा चाहे ऐसे शुल्क का संदाय विनिर्माता द्वारा किया गया या उक्त निगम द्वारा । संशोधित उपबंधों को ध्यान में रखते हुए कार्यवाहियों को विक्रय कर प्राधिकारियों द्वारा पुन: आरंभ किया गया और उन्हें उच्च न्यायालय के समक्ष पुन: चुनौती दी गई ।

38. रिट याचिकाओं के द्वितीय समूह का निपटारा तारीख 9 अगस्त, 2002 को उच्च न्यायालय द्वारा पारित एक ही निर्णय और आदेश के द्वारा कर दिया गया था । उच्च न्यायालय ने रिट याचिकाओं के द्वितीय समूह का निपटारा करते हुए इस विषय से संबंधित आबद्धकर बाध्यकारी नजीरों पर विचार किया और मत व्यक्त किया कि उस रीति पर विचार किए बिना जिसमें पक्षकारों के मध्य के नियमों और करारों के कारण संग्रहण के बिंदु परिवर्तित हो गए, उत्पाद-शुल्क अपने वास्तविक स्वरूप में सदैव एक शुल्क होता है जो किसी वस्तु के विनिर्माता द्वारा संदेय है और यह विनिर्माता का दायित्व बना रहता है । यदि नियम और करारों के परिणामस्वरूप उसका निर्वहन किसी अन्य के द्वारा किया जाता है, तो ऐसे निर्वहन को स्वयं विनिर्माता के कारण माना जाना चाहिए । विद्वान् न्यायाधीश ने उपर्युक्त **मोहन ब्रूअरीज एंड डिस्टिलरीज़ लिमिटेड** वाले मामले में इस न्यायालय द्वारा दिए गए विनिश्चय जो विद्वान् न्यायाधीशों के अनुसार इस मामले को पूर्णत: शासित करता है, के प्रति निर्देश किया । इस न्यायालय द्वारा दिए गए विभिन्न विनिश्चयों का उल्लेख करने के उपरांत विद्वान् न्यायाधीश मामले के इस पहलू पर पूर्ववर्ती न्यायपीठ द्वारा व्यक्त किए गए मत से सहमत होने के लिए तैयार नहीं थे, किन्तु स्वयं को पूर्व विनिश्चय से आबद्धकर मानकर, वे इस आधार पर रिट याचिकाओं का निपटारा करने के लिए अग्रसर हुए कि विनिर्माता/आसवक आबकारी अधिनियम के अन्तर्गत व्यापारावर्त कर का संदाय करने के लिए दायी नहीं थे । उन्होंने अभिनिर्धारित किया कि पूर्ववर्ती विनिश्चय को अनवधानता के कारण दिया गया विनिश्चय नहीं कहा जा सकता है क्योंकि यह निर्णय उच्चतम न्यायालय के आबद्धकर निर्णयों पर विचार किए जाने के उपरांत दिया गया था । उच्च न्यायालय ने इस तथ्य का भी उल्लेख किया कि अपीलें रिट याचिकाओं के प्रथम समूह में दिए गए निर्णय के विरुद्ध इस न्यायालय के समक्ष लंबित थीं ।

39. रिट याचिकाओं के प्रथम समूह में उच्च न्यायालय द्वारा दिए गए निर्णय द्वारा स्वयं को आबद्ध ठहराए जाने के उपरांत यह अभिनिर्धारित किया गया कि अधिनियम की धारा 5(2ग) का स्पष्टीकरण राज्य के पक्षकथन के लिए सहायक नहीं है क्योंकि यदि एक बार यह अभिनिर्धारित कर दिया जाए कि आबकारी

अधिनियम के अधीन विरचित नियमों के साथ पठित उक्त अधिनियम के उपबंध केरल राज्य में विक्रय की ज़ाने वाली विदेशी शराब के विनिर्माताओं पर उत्पाद-शुल्क के संदाय के लिए दायित्व नहीं डालते हैं और उत्पाद-शुल्क का संदाय मादक पेय निगम का दायित्व है तो धारा 5(2ग) में जोड़े गए स्पष्टीकरण विधिक स्थिति के उस समय तक परिवर्तित नहीं करेगा जब तक कि आबकारी अधिनियम को उचित प्रकार से संशोधित नहीं कर दिया जाता है ताकि विनिर्माताओं/आसवकों पर उत्पाद-शुल्क के संदाय का दायित्व अधिरोपित किया जा सके । संशोधन के द्वारा जोड़ा गया स्पष्टीकरण अंतर्निहित सांविधानिक निर्योग्यता को दूर किए बिना उद्ग्रहण को पुनर्मान्य ठहराने जाने का निरर्थक प्रयास था ।

40. तथापि, इससे विनिर्माताओं/आसवकों का यह अभिवाक् नकारात्मक हो गया कि अधिनियम की धारा 5(2ग) के अन्तर्गत व्यापारावर्त कर का उद्ग्रहण, जहां तक वह विदेशी शराब से संबंधित है, केवल व्यवहारियों के विक्रय/व्यापारावर्त पर होगा, जैसा कि प्रथम अनुसूची (प्रविष्टि 53 के तत्समान) की प्रविष्टि 60 में विनिर्दिष्ट किया गया है । उसने अभिनिर्धारित किया कि प्रथम अनुसूची की क्रम सं. 60 (रिट याचिकाओं के प्रथम समूह) में क्रम सं. 53 के प्रति सन्दर्भ केवल बेची गई विदेशी शराब के प्रकार के वर्णन को अभिनिश्चित करने के दृष्टिकोण से है । अधिनियम धारा 5(2ग) के अधीन "इसमें यथा विनिर्दिष्ट" शब्दों को प्रमुख माल की विशेषता बताने के रूप में पढ़ा जाना चाहिए न कि मुख्य व्यवहारी की विशेषता बताने के लिए । यह इस कारण से कि प्रथम अनुसूची में की उक्त प्रविष्टि उस व्यक्ति को वर्णित करती है जिस पर उद्ग्रहण लागू होता है और उन बिंदुओं को भी वर्णित करती है जिन पर उद्ग्रहण किया जाएगा । दरें भी विहित की गई हैं । इसके अलावा उपधारा 2(ग) इस सर्वोपरि खंड के साथ आरंभ होती है "इस अधिनियम या इसके अधीन बनाए गए नियमों में अंतर्विष्ट किसी बात के होते हुए भी" । इस प्रकार उपधारा 2ग के अधीन व्यापारावर्त कर का संदाय अधिनियम की धारा 5 की उपधारा (1) और उपधारा (2) में उपवर्णित निर्बंधनों के अध्यधीन नहीं है । ऐसा एक निर्बंधन उन बिंदुओं की संख्या से संबंधित है जिन पर उद्ग्रहण किया जा सकता है । पूर्वोक्त उपबंध के निर्वचन के आधार पर उसने यह सुस्पष्ट निष्कर्ष अभिलिखित किया कि विनिर्माताओं/आसवकों की यह दलील कि व्यापारावर्त कर का उद्ग्रहण मादक पेय निगम से किया जाना है न कि उनसे, स्वीकार नहीं की जा सकती है ।

41. केरल राज्य की ओर से उपस्थित विद्वान् काउंसेल ने हमारा ध्यान आबकारी अधिनियम और विभिन्न अन्य नियमों के उपबंधों जिनका उल्लेख निर्णय में पहले किया जा चुका है की ओर से आकर्षित किया । उन्होंने यह निवेदन किया कि इसमें कोई विवाद नहीं है कि तारीख 1 अप्रैल, 1984 तक शराब के विनिर्माण पर उत्पाद-शुल्क का संदाय प्रत्यर्थी जैसे आसवकों/विनिर्माताओं द्वारा किया जाता था । तारीख 1 अप्रैल, 1984 से केरल राज्य मादक पेय निगम अस्तित्व में आया और विदेशी शराब के थोक विपणन के लिए उसके पक्ष में एकाधिकार सृजित किया गया । विनिर्माता/आसवक पूर्वोक्त निगम को जिसने उक्त उत्पादों का सम्पूर्ण राज्य के फुटकर-विक्रेताओं को वितरण किया, अपने उत्पादों को बेचने के लिए आबद्ध थे । आबकारी अधिनियम की धारा 17 द्वारा प्रदत्त शक्तियों को ध्यान में रखते हुए उत्पाद-शुल्क उद्गृहीत किए जाने के लिए समय-समय पर अधिसूचनाएं जारी की गईं जिनके द्वारा आबकारी अधिनियम के अधीन आसवकों/विनिर्माताओं को उत्पाद-शुल्क का संदाय करने के लिए दायी बनाया गया । उन्होंने हमारा ध्यान विशेष रूप से उन दो अधिसूचनाओं की ओर आकर्षित किया है जिनमें से एक तारीख 18 मार्च, 1961 की एस. आर. ओ. संख्या 60/61 है और दूसरी है एस. आर. ओ. संख्या 330/96 जो तारीख 1 अप्रैल, 1996 को प्रभावी हुई । इन अधिसूचनाओं में से पहली अधिसूचना जिसमें अनावश्यक विवरण दर्शित किए गए हैं, इस प्रभाव की है कि आबकारी अधिनियम की धारा 17 द्वारा प्रदत्त शक्तियों के प्रयोग में केरल सरकार ने यह निदेश किया है कि उक्त धारा के अधीन शुल्क का उद्ग्रहण निम्न प्रकार की शराबों पर किया जाएगा । ऐसे क्षेत्र में विनिर्मित जहां उक्त अधिनियम प्रवृत्त है या भारत में अन्यत्र विनिर्मित और उक्त क्षेत्र में भूमार्ग

या बांड के अन्तर्गत समुद्र मार्ग द्वारा, प्रत्येक प्रकार की शराब के सामने दी गई दरों पर आयातित । उल्लिखित प्रथम मद रक्षा सेवाओं द्वारा उपभोग की जाने वाली भारत में बनी विदेशी स्प्रिट के सिवाय भारत में बनी विदेशी स्प्रिट है । दूसरी अधिसूचना के निबंधन भी इसी प्रकार के हैं जिनमें आबकारी अधिनियम की धारा 6,7,17 और 18 द्वारा प्रदत्त शक्तियों के प्रयोग में केरल सरकार ने यह निदेश किया कि आयात और निर्यात फीस, उक्त धाराओं के अधीन उत्पाद-शुल्क और विलासिता कर का उद्ग्रहण निम्न प्रकार की शराब पर किया जाएगा जिसका विनिर्माण राज्य में किया और प्रवृत्त बंधपत्र के अधीन राज्य के बाहर निर्यात किया जाएगा या भारत में अन्यत्र विनिर्माण किया गया और उसका राज्य में आयात भूमि, वायु या समुद्र मार्ग द्वारा बंधपत्र के अन्तर्गत प्रत्येक प्रकार की शराब के सामने दी गई दरों पर किया जाएगा । 'शराब के प्रकार' शीर्षक के अन्तर्गत वर्णित प्रथम मद है "भारत में बनी विदेशी शराब जिसमें रक्षा सेवाओं द्वारा सेवन की जाने वाली शराब को छोड़कर बीयर शामिल है ।" उन्होंने निवेदन किया कि आबकारी अधिनियम की धारा 17 द्वारा प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए समान अधिसूचनाएं जारी की गईं थी जिनमें इस बात के लिए कोई संदेह नहीं रह जाता है कि उत्पाद-शुल्क का उदग्रहण राज्य में शराब के विनिर्माण पर था । अतः, उन्होंने यह कहा कि आबकारी अधिनियम की धारा 17 के अन्तर्गत प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए जारी की गई अधिसूचनाओं को देखते हुए जो उद्ग्रहण किया जाना था वह राज्य में विनिर्मित भारत में बनी विदेशी, शराब पर उत्पाद-शुल्क का उद्ग्रहण था । इसलिए उत्पाद-शुल्क के संदाय का दायित्व विनिर्माता पर था । उन्होंने केरल आसवनी और भण्डारण नियम, 1968 के नियम 47 का अवलंब लिया जिसके अन्तर्गत उत्पाद-शुल्क के संदाय या उत्पाद-शुल्क के संदाय के लिए आसवनी उपक्रम द्वारा निष्पादित बंधपत्र के अन्तर्गत आसवनी परिसर के बाहर किसी प्रकार की शराब नहीं ले जायी जा सकती थी । बंधपत्र का निष्पादन इस तथ्य का सबूत है कि उत्पाद-शुल्क के संदाय का दायित्व आसवकों या विनिर्माताओं पर डाला गया है । केरल आसवनी और भंडारण नियम, 1968 के नियम 16 के उपनियम (1) का अवलंब लेते हुए यह निवेदन किया गया कि "गोदाम" की परिभाषा से स्पष्टतः किसी आसवनी का वह भाग जहां निर्गत किए जाने के लिए स्प्रिट को रखा जाता है । नियम 47 में निर्दिष्ट गोदाम आसवनी के गोदाम से संबंधित है और जहां आसवनी के द्वारा उत्पादित शराब को वहां से निकाले जाने के पहले हटा दिया जाए, रखा गया । तारीख 1 अप्रैल, 1984 से केरल राज्य मादक पेय निगम के पक्ष में एकाधिकार सृजित किए जाने के पश्चात् आसवनी के गोदाम में भंडारित शराब को भंडारण और बांड (बंधपत्र) नियमों के अधीन प्ररूप बी. डब्ल्यू. 1 में अनुज्ञप्त निगम के बांड देने वाले गोदाम को बंधपत्र के अन्तर्गत निकाला गया था । निगम से उत्पाद-शुल्क के संदाय के लिए प्ररूप क में बचनबंध निष्पादित करने की अपेक्षा भी की गई थी । अतः उसने निवेदन किया कि उत्पाद-शुल्क का संदाय किए जाने के लिए दायित्व स्पष्ट रूप से विनिर्माता/आसवक का है । नियमों में किए गए संशोधन के द्वारा उत्पाद-शुल्क के संदाय के बिना विनिर्माताओं से भारत में बनी विदेशी शराब को उपाप्त करने के लिए और उसका बांड गोदामों में स्टाक किए जाने के लिए केरल राज्य मादक पेय निगम को समर्थ बनाया गया था । उत्पाद-शुल्क के संदाय का दायित्व, जो विनिर्माण पर अधिरोपित किया गया था, को कभी भी अंतरित नहीं किया गया था । दायित्व विनिर्माण के बिंदु पर उत्पन्न हुआ था और सुसंगत कानूनी उपबंध में ऐसा कोई संशोधन नहीं किया गया है जिसके द्वारा उत्पाद-शुल्क के संदाय के दायित्व को विनिर्माताओं से केरल राज्य मादक पेय निगम को अंतरित किया गया । सुविधा को ध्यान में रखते हुए संशोधित नियमों से केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा उत्पाद-शुल्क, जो विनिर्माताओं का प्राथमिक दायित्व है, के संदाय के लिए उपबंध है, इसलिए यह विनिर्माता का दायित्व है जिसका निर्वहन केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा किया गया था । उपर्युक्त **मोहन ब्रूअरीज एंड डिस्टिलरीज़ लिमिटेड** और **मोडोवेल एंड कंपनी लिमिटेड** बनाम **सी. टी. ओ**[1]. और **केरल राज्य** बनाम **मद्रास रबर फैक्ट्री**[2] और **डिप्टी कमिश्नर**

---

[1] (1985) 3 एस. सी. सी. 230.

[2] (1998) 1 एस. सी. सी. 616.

ऑफ सेल्स टैक्स (लॉ), बोर्ड ऑफ रेवेन्यू (टैक्सेज), एर्णाकुलम बनाम **हिन्दुस्तान पेट्रोलियम कारपोरेशन**[1] वाले मामलों में दिए गए विनिश्चयों का अवलंब लिया गया । **हिन्दुस्तान पेट्रोलियम कारपोरेशन** बनाम **केरल राज्य**[2] वाले मामले में केरल उच्च न्यायालय की पूर्ण न्यायपीठ द्वारा दिए गए विनिश्चय का भी अवलंब लिया गया । काउंसेल ने 1987 की टी. आर. सी. सं. 92, **मैसर्स साउथ ट्रावणकोर डिस्टिलरीज़ एंड एलाइड प्रोडक्ट्स, त्रिवेन्द्रम** बनाम **केरल राज्य** वाले (उपर्युक्त) मामलें में तारीख 2 अगस्त, 1989 को दो खंड न्यायपीठों द्वारा दिए गए विनिश्चयों का भी अवलंब लिया जिसमें यह अभिनिर्धारित किया गया कि उत्पाद-शुल्क के संदाय का दायित्व विनिर्माता पर है जिसको विनिर्माण से केरल राज्य मादक पेय निगम को अंतरित नहीं किया गया है । केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा निर्वहन किया गया दायित्व अभी भी विनिर्माताओं के कुल विक्रय व्यापारावर्त और निक्षेप का भाग होंगे । उनके अनुसार इस निर्णय का इस न्यायालय द्वारा तारीख 24 अक्तूबर, 1990 के आदेश द्वारा सिविल अपील सं. 3020 सन् 1990 खारिज करके अनुमोदन किया गया था । इस न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया :–

> "हमारे इस पूर्वोक्त निष्कर्ष के आधार पर कि उत्पाद-शुल्क, जिसका विनिर्माता द्वारा निगम से वसूल किए जाने वाले मूल्य में विलय होना था, पर विक्रय कर की मांग को उत्पाद-शुल्क पर कर का दायित्व अपीलार्थी के विरुद्ध अंतिम माना जाना चाहिए ।"

42. 1989 की मूल याचिका सं. 9295 जिसका तारीख 12 अप्रैल, 1991 को खंड न्यायपीठ द्वारा विनिश्चय किया गया का अवलंब लिया गया । अतः उन्होंने निवेदन किया कि यह सुस्थिर विधि है कि उत्पाद-शुल्क माल के विनिर्माण पर होता है और यह दायित्व विनिर्माता का होता है यद्यपि इसका संग्रहण उपभोग के पश्चात्वर्ती प्रक्रम तक आस्थगित किया जा सकता है । उन्होंने इस प्रतिपादना के समर्थन में इस न्यायालय के विभिन्न विनिश्चयों का भी अवलंब लिया । उन्होंने यह भी निवेदन किया कि आबकारी अधिनियम की धारा 17 में "यदि सरकार ऐसा निदेश दे" शब्दों का प्रयोग उत्पाद-शुल्क का उद्ग्रहण किए जाने या न किए जाने के लिए सरकार को मात्र विवेकाधिकार प्रदान करते हैं । इसका उस प्रक्रम से कोई संबंध नहीं है जिस पर उत्पाद-शुल्क का उद्ग्रहण या संग्रहण किया जाना है । दायित्व तब उत्पन्न होता है जब सरकार शुल्क के उद्ग्रहण के लिए निदेश देती और इस संबंध में अधिसूचना जारी करती है । संग्रहण खंड (ग) से (छ) में निर्दिष्ट किसी एक या अन्य बिन्दुओं पर किया जा सकता है । प्रभारी धारा दायित्व को स्वयमेव खंड (ग) से (छ) में वर्णित उन सभी पर दायित्व अधिरोपित करती है जो विनिर्माण से संबंधित हैं । उनके अनुसार सरकार से यह अपेक्षा की जाती है कि वह समुचित अधिसूचना द्वारा शुल्क का उद्ग्रहण किए जाने के द्वारा अपना आशय स्पष्ट करे । ऐसी अधिसूचनाएं समय-समय पर जारी की गई हैं और इन अधिसूचनाओं में यह विनिर्दिष्ट है कि भारत में बनी विदेशी शराब के विनिर्माता पर शुल्क अधिरोपित किया जाता है । यह बात कि उत्पाद-शुल्क आसवक का दायित्व है इस तथ्य से भी प्रकट है कि शुल्क केरल राज्य मादक पेय निगम को आसवक द्वारा बेची गई शराब के मूल्य विक्रय कीमत पर संदेय है न कि फुटकर विक्रेताओं को केरल राज्य मादक पेय निगम की विक्रय कीमत के आधार पर । अतः उसने निवेदन किया कि नियमों के संशोधन, विशेष रूप से (बांड में भंडारण) नियमों से आबकारी अधिनियम की धारा 17 के अधीन जारी की गई अधिसूचना के अन्तर्गत विनिर्माता का दायित्व अंतरित नहीं हुआ । इससे अब केवल भारत में बनी विदेशी शराब को आसवकों के गोदाम से एफ. एल. 9 अनुज्ञप्तिधारियों केरल राज्य मादक पेय निगम के परिसर को अर्थात् इस संबंध में प्रदान किए गए पास के अन्तर्गत और उत्पाद-शुल्क के संदाय पर भेजा जा सकता था । उत्पाद-शुल्क के दायित्व का कानूनी उपबंध द्वारा अभिलोपन या उससे मुक्त नहीं किया गया

---

[1] (2000) 10 एस. सी. सी. 535.

[2] (1989) एस. टी. सी. 106.

है। दायित्व बना रहा और इन मामलों में जहां शराब को आसवक के बांड देने वाले गोदाम से राज्य मादक पेय निगम के बांड देने वाले गोदाम को उत्पाद-शुल्क के संदाय के बिना भेजा गया था, केवल संग्रहण मुल्तवी किया गया था।

43. उन्होंने आगे यह निवेदन किया कि तारीख 5 जनवरी, 1999 के सरकार के आदेश को ध्यान में रखते हुए विदेशी शराब नियमों को संशोधित किया गया था और तत्पश्चात् केरल राज्य मादक पेय निगम खरीद के समय ही उत्पाद-शुल्क का संदाय करने के लिए बाध्य था जिससे कि केरल राज्य मादक पेय निगम के परिसर में जो स्टाक किया गया वह शुल्क संदत्त भारत में बनी विदेशी शराब थी। इसमें कोई संदेह नहीं कि तत्पश्चात् उत्पाद-शुल्क तत्व आसवकों के विक्रय मूल्य का भाग बन गया था, फिर भी उच्च न्यायालय ने रिट याचिकाओं के प्रथम समूह में इस पहलू को अनदेखा करते हुए अति व्यापक निबंधनों के अन्तर्गत अनुतोष प्रदान कर दिया। उन्होंने निवेदन किया कि इस कर से संविधान के अनुच्छेद 311 का उल्लंघन नहीं हुआ और न ही अनुच्छेद 304(1) का कोई अतिक्रमण हुआ क्योंकि राज्य के बाहर से आयतित शराब पर ऐसा कोई विभेदकारी उद्ग्रहण नहीं किया जा सकता था जो स्थानीय रूप से विनिर्मित शराब पर नहीं किया जा सकता था। यह भी निवेदन किया गया कि अधिनियम के अन्तर्गत उत्पाद-शुल्क का उद्ग्रहण किया गया था, न कि शराब विनिर्माण और विपणन करने का अनन्य अधिकार प्रदान किए जाने के विशेषाधिकार के लिए संदत्त कीमत का। अंत में यह निवेदन किया गया कि अधिनियम की धारा 5(2ग) के साथ पठित केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम की प्रथम अनुसूची की प्रविष्टि 53 के अनुसार व्यवहारियों द्वारा सभी बिंदुओं पर भारत में बनी विदेशी शराब के विक्रय पर व्यापारावर्त कर का उद्गृहीत किया गया है। प्रविष्टित 53 धारा 5(2ग) को शासित नहीं करती है और जो यह सर्वोपरि खंड के साथ प्रारंभ होती है, पूर्वोक्त धारा में प्रविष्टि 53 के प्रति संदर्भ उस प्रविष्टि में केवल विदेशी शराब की परिभाषा तक ही सीमित है। यह धारा प्रविष्टि 53 में निर्दिष्ट माल को लागू होती है और उन व्यवहारियों को लागू नहीं होगी जिनके द्वारा कर संदेय है क्योंकि विदेशी शराब पर व्यापारावर्त कर विक्रय के सभी बिंदुओं पर सभी व्यावहारियों द्वारा संदेय है।

44. प्रत्यर्थियों की ओर से उपस्थित श्री नारीमन ने निवेदन किया कि शराब पर शुल्क का उद्ग्रहण सूची 2 की प्रविष्टि 51 के संदर्भ में नहीं है अपितु सातवीं अनुसूची की सूची 2 की प्रविष्टि 8 के अन्तर्गत आता है। उन्होंने निवेदन किया कि आबकारी अधिनियम की धारा 17 की सूक्ष्म परीक्षा से यह प्रकट है कि सरकार को उद्ग्रहण अधिरोपित करने का विवेकाधिकार प्राप्त है और खंड (क) से (छ) में उपवर्णित वस्तुएं कराधेय है और इनमें धारा 12 के अन्तर्गत प्रदान की गई किसी अनुज्ञप्ति के अन्तर्गत आयात या निर्यात या परिवहन या विनिर्माण की जाने वाली या धारा 14 के अधीन स्थापित किसी आसवनी, मद्यनिर्माणशाला कारखाने या धारा 12 या धारा 14 के अधीन अनुज्ञप्त या स्थापित किसी आसवनी, मद्यनिर्माणशाला, मदिरालय या अन्य निर्माणशाला या गोदाम से निकाली जाने वाली या राज्य के किसी भाग में बेची गई शराब पर उद्ग्रहण शामिल हैं। उन्होंने कहा कि उत्पाद-शुल्क का उद्ग्रहण माल के विनिर्माण पर किया जाता है। धारा 17 के खंड (क) से (छ) में अनुध्यात उद्ग्रहण अनिवार्यत: शराब के विनिर्माण से संबद्ध नहीं है और इसमें खंड (ख) और (ग) के अधीन निर्यात या परिवहन की गई या खंड (च) में यथाअनुध्यात रूप में आसवनी से निकाली जाने वाली या राज्य के किसी भाग में विक्रय की जाने वाली जैसाकि खंड (छ) में अनुध्यात है शराब पर शुल्क का उद्ग्रहण परिकल्पित है। इन खंडों के अन्तर्गत उद्ग्रहण को उत्पाद-शुल्क का उद्ग्रहण नहीं कहा जा सकता है क्योंकि ये माल के विनिर्माण से संबंधित नहीं हैं। धारा 18 में यह विहित है कि शुल्क को किस प्रकार से अधिरोपित किया जा सकता है और सारत: आबकारी अधिनियम के अधीन शुल्क का आधार या तो किसी आसवनी, मद्यनिर्माणशाला या गोदाम में उत्पादित या बाहर निकाली गई शराब की मात्रा होती है। अत: यह धारा राज्य को किसी आसवनी या मद्यनिर्माणशाला या गोदाम पर

इस प्रकार का शुल्क अधिरोपित करने का विवेकाधिकार प्रदान करती है । उत्पाद-शुल्क सार रूप में विनिर्माण पर शुल्क है किन्तु अधिनियम की धारा 18 (क) में भाटक के संदाय पर थोक के द्वारा विनिर्माण या प्रदाय किए जाने के अनन्य या अन्य विशेषाधिकार प्रदान किया जाना भी अनुध्यात है । धारा 18(क) समर्थकारी उपबंध है और प्रकटतः धारा 18(क) जिसे वर्ष 1964 में अन्तःस्थापित किया गया था के अन्तर्गत उद्ग्रहण सूची 2 की प्रविष्टि 8 के अन्तर्गत होना चाहिए । राज्य थोक या फुटकर में बेचे जाने के लिए शराब के विनिर्माण या प्रदाय के विशेषाधिकार को छोड़ने के लिए समर्थ है । चूंकि उद्ग्रहण सूची 2 की प्रविष्टि 8 से संबंधित है, इसलिए इसे संविधान की सातवीं अनुसूची की सूची 2 की प्रविष्टि 51 के निबंधनों के अनुसार विनिर्माण पर उत्पाद-शुल्क के उद्ग्रहण के अर्थ में नहीं लिया जा सकता है । अतः उन्होंने निवेदन किया कि आबकारी अधिनियम की धारा 17 या 18(क) के अन्तर्गत उद्ग्रहण सही अर्थ में उत्पाद-शुल्क का उद्ग्रहण नहीं है यद्यपि इसे आबकारी अधिनियम में अलग से इस प्रकार वर्णित किया गया है ।

45. उन्होंने निवेदन किया कि ऐसे अनेक विनिश्चय हैं जिनमें यह अभिनिर्धारित किया गया है कि साधारणतः उत्पाद-शुल्क विनिर्माता का दायित्व होता है जब तक कि विधि में अन्यथा उपबंधित न हो । तथापि, इन विनिश्चयों को तथाकथित उचित रीति में उत्पाद-शुल्क के सन्दर्भ में दिया गया । किसी उद्ग्रहण की प्रकृति का अवधारण किसी कानून में प्रयुक्त शब्दों मात्र से नहीं किया जाना चाहिए अपितु व्यापक अर्थ में अर्थात् उद्ग्रहण की प्रकृति के अनुसार किया जाना चाहिए । **सदर्न फार्मास्यूटिकल्स एंड केमिकल्स** बनाम **केरल राज्य**[1], **सिंथेटिक एंड केमिकल्स लिमिटेड और अन्य** बनाम **उत्तर प्रदेश राज्य**[2] वाले मामलों में इस न्यायालय के विनिश्चय और **मोनी साइमन** बनाम **केरल राज्य**[3] वाले मामले में केरल उच्च न्यायालय द्वारा दिए गए निर्णय का अवलंब लेते हुए उन्होंने निवेदन किया कि इन मामलों से ऐसा दृष्टिकोण प्रकट है जो आबकारी अधिनियम की धारा 17 के अन्तर्गत शुल्क पर विचार करते समय और तत्पश्चात् सही अर्थ में उत्पाद-शुल्क के उद्ग्रहण के मामले में भिन्न है । धारा 17 के अधीन उद्ग्रहण सही अर्थ में उत्पाद-शुल्क की प्रकृति का न होने के कारण निगम के दायित्व का अवधारण उत्पाद-शुल्क के उद्ग्रहण की किसी पूर्वकल्पित धारणा के आधार पर नहीं किया जाना चाहिए अर्थात् दायित्व विनिर्माता पर होना चाहिए किन्तु धारा 17 जिससे यह स्पष्ट है कि यह सूची 2 की प्रविष्टि 51 के अन्तर्गत नहीं आता है की भाषा को ध्यान में रखते हुए किया जाना चाहिए । विक्रय या प्रदाय पर उत्पाद-शुल्क अधिरोपित नहीं किया जा सकता है जैसा कि धारा 17 में अनुध्यात है । इसलिए, शुल्क के संदाय का दायित्व केरल राज्य मादक पेय निगम का है न कि विनिर्माता का । उन्होंने राज्य द्वारा जारी की गई अधिसूचनाओं के प्रति भी निर्देश किया जिनसे यह दर्शित है कि उद्ग्रहण की प्रकृति उत्पाद-शुल्क की नहीं है । उत्पाद-शुल्क का आवश्यक तत्व है कराधान की एकरूपता जो एक अधिसूचना से दूसरी अधिसूचना में भिन्न नहीं हो सकती है । अधिनियम की स्कीम से इस निष्कर्ष की पुष्टि होती है कि यद्यपि इसे अधिनियम के अन्तर्गत अधिरोपित किया जाता है, फिर भी यह विनिर्माण पर उत्पाद-शुल्क नहीं है अपितु सूची 2 की प्रविष्टि 8 में उल्लेखनीय राज्य के विशेषाधिकार से अलग प्रतिफल है ।

46. उच्च न्यायालय के समक्ष प्रत्यर्थियों की ओर से यही निवेदन किया गया जिसका उल्लेख निर्णय के पैरा 44 और 46 में किया गया है, किन्तु मामले के इस पहलू पर उच्च न्यायालय द्वारा कोई निष्कर्ष अभिलिखित नहीं किया गया है ।

47. अनुकल्पतः और बिना स्वीकार किए यह धारणा करते हुए कि अधिरोपित शुल्क उत्पाद-शुल्क है, श्री नारीमन ने निवेदन किया कि उपर्युक्त **मोहन ब्रूअरीज** वाले मामले में की गई ये मताभिव्यक्तियां उत्पाद-

---

[1] ए. आई. आर. 1981 एस. सी. 1863.

[2] (1990) 1 एस. सी. सी. 109.

[3] 1984 के. एल. टी. 1060.

शुल्क की कराधेयता माल के विनिर्माता या उत्पादनकर्ता पर होती है, सर्वत्र लागू होने वाला नियम नहीं है क्योंकि ये उन शब्दों पर निर्भर हैं जो कानून में प्रयोग किए गए हैं । उन्होंने अपने इस निवेदन के समर्थन में कि उत्पाद-शुल्क की कराधेयता विनिर्माता के अलावा किसी अन्य व्यक्ति पर हो सकती है यदि कानून में ऐसा उपबंधित हो इस न्यायालय द्वारा दिए गए विनिश्चयों का अवलंब लिया । वर्तमान मामले में उन्होंने निवेदन किया कि सन् 2003 तक जब आबकारी अधिनियम को संशोधित किया गया सरकार को या तो विनिर्माता पर जिसे धारा 14 के अधीन अनुज्ञप्ति प्रदान की गई या अनुज्ञप्त गोदाम रक्षक के गोदाम से शराब जारी किए जाने पर उत्पाद-शुल्क का उद्ग्रहण किए जाने का विकल्प प्रदान किया गया था । उनके अनुसार धारा 14(च) में निर्दिष्ट अनुज्ञप्त गोदाम रक्षक से आशय केरल राज्य मादक पेय निगम से है । उनके अनुसार केरल राज्य मादक पेय निगम के (बांड में भण्डारण) नियम 11 के साथ पठित तारीख 1 फरवरी, 1984 के सरकारी आदेश के अधीन एकमात्र और अनन्य गोदाम रक्षक होने के कारण उसी पर शुल्क के संदाय का कर्तव्य अधिरोपित किया गया था । पूर्वोक्त नियमों के नियम 11(1) के अधीन बांड देने वाले गोदाम में भंडार की गई विदेशी शराब को एफ. एल. 9 अनुज्ञप्ति के अधीन अनुज्ञप्त परिसर को ही निकाला जा सकता था और एफ. एल. 9 अनुज्ञप्ति को केवल केरल राज्य मादक पेय निगम के पक्ष में जारी किया जा सकता था । चूंकि आबकारी अधिनियम के अधीन उत्पाद-शुल्क के संदाय की प्राथमिक बाध्यता विदेशी शराब के बांड देने वाले अनुज्ञप्तिधारी की है और प्ररूप एफ. एल. 9 में अनुज्ञप्ति केवल केरल राज्य मादक पेय निगम को ही जारी की जा सकती थी, इसलिए दायित्व पूर्णतः पूर्वोक्त निगम का था । (बांड में भंडारण) नियम, 1961 का नियम 3(1)(ख) आबकारी अधिनियम के अधीन शुल्क का संदाय करने की प्राथमिक बाध्यता विदेशी शराब के बांड देने वाले अनुज्ञप्तिधारी पर अधिरोपित करता है । केवल केरल मादक राज्य पेय निगम के पास प्ररूप एफ. एल. 9 के साथ ही बी. डब्ल्यू. 1 में भी अनुज्ञप्ति थी और उसने विहित शुल्क के संदाय के लिए सहमत होते हुए प्ररूप-क में एक करार भी निष्पादित किया था । पूर्वोक्त नियम आबकारी अधिनियम की धारा 17 द्वारा अनुध्यात निदेश गठित करते हैं । शुल्क के संदाय का दायित्व स्पष्टतः केरल राज्य मादक पेय निगम पर अधिरोपित है ।

48. उन्होंने निवेदन किया कि अधिनियम की धारा 17 की सूक्ष्म परीक्षा से यह प्रकट होता है कि इसके अधीन अधिरोपित शुल्क अनिवार्य रूप से विनिर्माता से उद्ग्रहणीय नहीं है और भी अनेकों प्रवर्ग हैं । धारा 17 और 18 में भी सरकार को इस बाबत कि शुल्क किस प्रकार और किस पर अधिरोपित किया जाए, क्या आसवकों/विनिर्माताओं पर या गोदामों के स्वामियों पर, विकल्प प्रदान किया गया है । उन्होंने आबकारी अधिनियम के उपबंधों और सुसंगत नियमों का अवलंब लिया और निवेदन किया कि सरकार ने केरल राज्य मादक पेय निगम पर दायित्व अधिरोपित करने का निर्णय लिया है न कि विनिर्माता पर । सरकार को ऐसा करने की शक्ति थी । केरल राज्य मादक पेय निगम को जारी की गई अनुज्ञप्ति के द्वारा उस पर समस्त उत्पाद-शुल्कों का संदाय करने की बाध्यता है और यह अनुज्ञप्ति की शर्त है और इसलिए केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा उत्पाद-शुल्क का संदाय किसी और के निमित्त नहीं था बल्कि यह उसकी अपनी अनुज्ञप्ति के निबंधनों के अनुसार था ।

49. उन्होंने यह भी निवेदन किया कि यदि निगम द्वारा किए गए उत्पाद-शुल्क के संदाय को इस परिकल्पना के आधार पर कि उत्पाद-शुल्क का संदाय विनिर्माता का दायित्व है, विनिर्माता द्वारा किया गया संदाय माना जाए, तो इसका अर्थ यह होगा कि निगम द्वारा व्यापारावर्त कर के संदाय को वैसा ही समझा जाना चाहिए जैसे कि उसका संदाय विनिर्माता की ओर से किया गया । उन्होंने निवेदन किया कि उत्पाद-शुल्क पर व्यापारावर्त कर का संदाय निगम द्वारा स्वयं अपनी ओर से किया जाता है तब इसे विनिर्माता के व्यापारावर्त का भाग नहीं माना जा सकता है । तथापि, यदि उत्पाद-शुल्क को विनिर्माता की ओर से किया गया संदाय माना जाता है, तब इसका अर्थ यह होगा कि उस शुल्क पर व्यापारावर्त कर को भी विनिर्माता

की ओर से किया गया संदाय अवश्य माना जाना चाहिए । अतः व्यापारावर्त कर का संदाय किए जाने के लिए विनिर्माता पर कोई अतिरिक्त दायित्व अधिरोपित नहीं किया जा सकता है क्योंकि इसका संदाय निगम द्वारा पहले ही किया जा चुका है ।

50. कुछ प्रत्यर्थियों की ओर से उपस्थित वरिष्ठ अधिवक्ता श्री अशोक देसाई ने श्री नारीमन द्वारा दी गई दलीलों का समर्थन किया और निवेदन किया कि आबकारी अधिनियम और नियम की स्कीम को ध्यान में रखते हुए उत्पाद-शुल्क के संदाय की तुरंत देयता केरल राज्य मादक पेय निगम की है जिसके पास तारीख 1 अप्रैल, 1998 से एकमात्र विपणन और एकाधिकार के अधिकार हैं । वास्तव में प्राधिकारियों ने उपर्युक्त **मोहन ब्रूअरीज** वाले मामले में निर्णय दिए जाने तक विधि को इस प्रकार समझा । उनके अनुसार विधिक ढांचे के अन्तर्गत उत्पाद-शुल्क का संदाय केवल निगम द्वारा किया जा सकता है न कि आसवकों द्वारा । उन्होंने अपनी दलीलों के समर्थन में अधिनियम और सुसंगत नियमों के विभिन्न उपबंधों के प्रति भी निर्देश किया । उन्होंने यह दलील भी दी कि कराधेय कानून का यथेष्ट अर्थान्वयन करने के आधार पर विनिर्माता से व्यापारावर्त कर का उद्ग्रहण किसी भी प्रकार से नहीं किया जा सकता है । केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम की धारा 5(1) और 5(2ग) के साथ उक्त अधिनियम की अनुसूची के प्रति निर्देश करते हुए उन्होंने निवेदन किया कि विनिर्माता द्वारा केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा संदेय उत्पाद-शुल्क की रकम को अपने व्यापारावर्त में सम्मिलित करके व्यापारावर्त कर का संदाय करने के लिए दायी नहीं है । **पंजाब राज्य और एक अन्य** बनाम **मैसर्स देवांस माडर्न ब्रूअरीज और एक अन्य**[1] वाले मामले में इस न्यायालय द्वारा दिए गए निर्णय का अवलंब लेते हुए उन्होंने यह भी निवेदन किया कि शराब से संबंधित सभी अधिकार राज्य में निहित हैं और राज्य प्रतिफल के विशेषाधिकार को छोड़ सकता है । प्रस्तुत मामले में केरल राज्य द्वारा शुल्क का उद्ग्रहण वास्तव में प्रतिफल है जिसके लिए राज्य ने पूर्वोक्त निगम के पक्ष में विशेषाधिकार छोड़ दिया ।

51. हम सर्वप्रथम केरल राज्य की ओर से किए गए इस निवेदन पर विचार करेंगे कि प्रस्तुत मामले में शुल्क का उद्ग्रहण आबकारी अधिनियम की धारा 17 के अधीन उत्पाद-शुल्क का उद्ग्रहण है । केरल राज्य मादक पेय निगम के गठन के उपरांत नियमों की स्कीम के अधीन वास्तव में प्रशासनिक सुविधा की दृष्टि से पूर्वोक्त निगम से उक्त उत्पाद-शुल्क की वसूली के लिए उपबंध है । अतः दायित्व आसवकों/विनिर्माताओं का बना रहा और केवल उक्त उत्पाद-शुल्क के संग्रहण के प्रक्रम को आस्थगित कर दिया गया था । इसके विपरीत प्रत्यर्थियों के काउंसेल ने निवेदन किया कि यद्यपि आबकारी अधिनियम की धारा 17 के अधीन प्रस्तुत मामले में शुल्क का उद्ग्रहण उत्पाद-शुल्क का उद्ग्रहण यद्यपि साधारणतः इसी प्रकार से पुकारा जाता है, नहीं है । यह वास्तव में आबकारी अधिनियम की धारा 18क के अधीन ग्राह्य शराब के कारबार में थोक व्यापार के लिए केरल राज्य के अनन्य विशेषाधिकार को केरल राज्य मादक पेय निगम के पक्ष में छोड़ने का प्रतिफल है और इस प्रकार केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा ही संदेय है ।

52. श्री नारीमन ने दलील दी कि यद्यपि श्री टी. एल. वी. अय्यर द्वारा किए गए इस निवेदन की बाबत विवाद नहीं किया जा सकता है कि उत्पाद-शुल्क के संग्रहण को सुविधा की दृष्टि से किसी पश्चात्‌वर्ती प्रक्रम के लिए आस्थगित किया जा सकता है, फिर भी पहले यह दर्शित किया जाना चाहिए कि उद्गृहीत शुल्क वास्तव में उत्पाद-शुल्क है । मात्र यह तथ्य कि इसे उत्पाद-शुल्क के रूप में वर्णित किया गया है, निश्चायक नहीं है जब तक कि यह भी दर्शित न कर दिया जाए कि शुल्क विनिर्माता पर है । उनकी इस दलील में बल है क्योंकि मात्र यह तथ्य कि किसी शुल्क को किसी कानून में उत्पाद-शुल्क के रूप में वर्णित किया गया है निश्चायक नहीं हो सकता विशेष रूप से तब जब कोई मुकाबले में ऐसी कोई प्रविष्टि हो

---

[1] (2003) जे. टी. (10) 485.

जिसके अधीन ऐसे शुल्क को उद्‌गृहीत किया जा सकता है । अत: इस न्यायालय के लिए विचार किए जाने के लिए सदैव ऐसा प्रश्न है कि कर किस प्रविष्टि के अधीन आता है । **सिंथेटिक्स एंड केमिकल्स लिमिटेड और अन्य** बनाम **उत्तर प्रदेश राज्य और अन्य**[1] वाले मामले में इस न्यायालय ने इस तथ्य की न्यायिक अवेक्षा की कि अनेक कानूनों में उत्पाद-शुल्क और विशेषाधिकार की कीमत को एक ही माना गया है । इस न्यायालय ने रिपोर्ट के पैराग्राफ 87 में यह मत व्यक्त किया :–

> "87. विभिन्न आबकारी अधिनियमों और उत्पाद अधिनियम का विश्लेषण किए जाने पर यह प्रकट है कि विभिन्न प्रांत/राज्य केवल अल्कोहल के विनिर्माण और विक्रय के संबंध में अनन्य या अन्य विशेषाधिकारों को अंतरित करने के अधिकार को न कि कब्जे और उपयोग के संबंध में अपने-अपने राज्यों में स्वयं अपने पास आरक्षित रखते हैं । सभी नहीं बल्कि कुछ राज्यों ने अपने पक्ष में ऐसे आरक्षण का उपबंध किया है । अनन्य और अन्य विशेषाधिकार प्रदान किए जाने के प्रतिफल के रूप में प्रभारित कीमत को साधारणत: उत्पाद-शुल्क माना जाता है । दूसरे शब्दों में, उत्पाद-शुल्क और विशेषाधिकारों की कीमत को एक ही बात माना गया था । तथाकथित विशेषाधिकार ज्यादातर देशी शराब न कि विदेशी शराब के संबंध में, जिसमें विकृत स्प्रिट सम्मिलित है, राज्य द्वारा आरक्षित रखा गया ।"

53. पक्षकारों के विद्वान् काउंसेल ने इस प्रश्न पर कि उत्पाद-शुल्क की प्रकृति क्या है, इस न्यायालय के विभिन्न विनिश्चयों के प्रति निर्देश किया है । इनमें से कुछ विनिश्चयों के प्रति निर्देश करना उपयुक्त रहेगा ।

54. **सेन्ट्रल प्रोविंसेज एंड बेरार सेल्स ऑफ मोटर स्प्रिट एंड लुब्रिकेंट्स टेक्सेशन ऐक्ट, 1938**[2] वाले मामले में 'उत्पाद श्ल्क' शब्द को प्रायः प्रदान किए जाने वाले अर्थ पर विचार किए जाने के उपरांत फेडरल न्यायालय ने यह निष्कर्ष निकाला :–

> "किन्तु अंग्रेजी में अब भी इसका प्राथमिक और मूल अर्थ कर लगाने वाले देश में उत्पादित विनिर्मित और गृह उपभोग के लिए आशयित वस्तुओं पर कर से है । मेरा इस बाबत समाधान हो गया है कि भारत में भी इसका यही प्राथमिक और मूल अर्थ है ; और किसी ने भी यह सुझाव नहीं दिया है कि प्रविष्टि (45) ..... में इसका कोई अन्य अर्थ है ।"
>
> " 'उत्पाद-शुल्क' अभिव्यक्ति अपने आप में करो के संग्रहण के समय या स्थान के संबंध में कोई अन्य बात दर्शित नहीं करती है । केवल यह संदर्भ जिसमें इस अभिव्यक्ति का प्रयोग किया गया, हमें यह बता सकता है कि क्या संग्रहण के समय या रीति के प्रति कोई संदर्भ विवक्षित है । इससे इनकार नहीं किया जा सकता है कि ऐसी विधियां हैं जो विनिर्माण या उत्पादन के पश्चात्‌वर्ती प्रक्रमों पर उत्पाद-शुल्क अधिरोपित करती हैं, किंतु जहां तक मैं जानता हूं ऐसे किन्हीं भी मामलों में जिनमें ऐसी किसी विधि के संबंध में कोई प्रश्न उद्‌भूत हो, तो क्या किसी प्रतियोगी मुकाबले की विधायी शक्ति, यथा प्रविष्टि (48) में प्रकट, की विधिमानता पर विचार किया जाना आवश्यक है ।"

55. यहां पर पुन: इस बात पर बल दिया गया है कि न्यायालय शुल्क अधिरोपित करने वाले अधिनियम के वास्तविक सार पर विचार करने के हकदार हैं और कर की वास्तविक प्रकृति को अभिनिश्चित करने के लिए वे यह क्या करते हैं, इसको ध्यान में रखा जाएगा न कि मात्र उसे जो वे कहते हैं ।

56. **प्रोविंस आफ मद्रास** बनाम **मैसर्स बोड्डु पैदम्मा एंड सन्स**[3] वाले मामले में फेडरल न्यायालय ने यह मत व्यक्त किया :–

---

[1] (1990) 1 एस. सी. सी. 109.

[2] ए. आई. आर. 1939 एफ. सी. 1.

[3] ए. आई. आर. 1942 एफ. सी. 33.

"सैद्धांतिक रूप से केन्द्रीय विधानमंडल को किसी वस्तु पर ज्यों ही यह अस्तित्व में आती है उत्पाद-शुल्क को अधिरोपित किए जाने से रोका नहीं जा सकता है, इससे कोई मतलब नहीं कि बाद में इसका क्या होता है, चाहे यह बेची जाती है, उपभोग में लायी जाती है, नष्ट की जाती है या दे दी जाती है । कर लागने वाला प्राधिकारी साधारणतः ऐसा कोई शुल्क अधिरोपित नहीं करेगा क्योंकि प्रशासनिक रूप से उस समय शुल्क का संग्रह किया जाना सुविधाजनक होता है (जैसा कि अधिकतर उत्पाद-शुल्क अधिनियमों में होता है) जब वस्तु पहली बार कारखाने के बाहर आती है और ऐसा इसलिए भी कि शुल्क से अप्रत्यक्ष शुल्क अभिप्रेत है जो विनिर्माता या उत्पादक अंतिम उपभोक्ता को अंतरित करता है और जिसको वह नहीं कर सकता है यदि उदाहरणंस्वरूप वस्तु कारखाने में ही नष्ट हो जाए । यह विनिर्माण का तथ्य है जो शुल्क को आकर्षित करता है, भले ही इसका संग्रह बाद में किया जाए ।"

57. **गर्वनर जनरल इन कौंसिल** बनाम **मद्रास प्रांत**[1] वाले मामले में प्रिवी कौंसिल ने फेडरल न्यायालय के पूर्ववर्ती विनिश्चयों का उल्लेख किया और इस दलील को नामंजूर कर दिया कि उत्पाद-शुल्क अधिरोपित किए जाने की शक्ति जो फेडरल सूची की प्रविष्टि सं. 45 के द्वारा केवल फेडरल विधानमंडल को ही दी गई है, उस विधानमंडल को न कि किसी अन्य को भारत में विनिर्मित या उत्पादित माल के प्रथम विक्रय पर कर अधिरोपित करने का अधिकार प्रदान करती है । न्यायाधिपतियों ने यह मत व्यक्त किया :–

"हमको यह दलील सुआधारित नहीं लगती है । "उत्पाद-शुल्क" शब्द कुछ सुनम्य शब्द है । निःसंदेह इस शब्द में प्रथम और कदाचित अन्य बिक्री पर कर सम्मिलित है; इस शब्द का उचित संदर्भ में व्यापक अर्थ है । इस विषय में फेडरल न्यायालय के 1939 एफ. सी. आर. 18 वाले मामले में के निर्णय में विस्तृत चर्चा की गई है जिससे हमने बहुमूल्य सहायता प्राप्त की है । इस विनिश्चय के संगत न्यायाधिपतियों की यह राय है कि उत्पाद-शुल्क प्राथमिक रूप से विनिर्मित या उत्पादित वस्तु के संबंध में विनिर्माता या उत्पादक से उद्ग्रहणीय शुल्क होता है । यह माल पर कर है न कि विक्रय या माल के विक्रय पर । इस मामले में माननीय न्यायाधिपतियों ने पुनः बोद्दू पैदन्ना वाले मामले में फेडरल न्यायालय के विवेचन और निष्कर्षों से पूर्णतः सहमति व्यक्त की । दोनों कर, एक विनिर्माता से माल के संबंध में और दूसरा विक्रेता से उसके विक्रय के संबंध में उद्गृहीत किया जाता है, जैसा कि बताया गया, अतिव्यापी हैं । किन्तु विधि की दृष्टि में कोई अतिव्याप्ति नहीं है । ये कर पृथक् और सुभिन्न लागू हैं । यदि वास्वतम में वे अतिव्यापी हैं, तो यह इस कारण से कि उत्पाद-शुल्क अधिरोपित करने वाले कराधान प्राधिकारी के लिए उस समय उस शुल्क को अधिरोपित करना सुविधाजनक होता है जब उत्पाद कर योग्य वस्तु कारखाने या कर्मशाला से प्रथम बार बाहर निकल कर आती है । किंतु कर संग्रहण का यह तरीका प्रशासनिक दृष्टि से संयोग है : यह उस उत्पाद-शुल्क का सार नहीं है जो स्वयमेव विनिर्माता द्वारा आकृष्ट किया जाता है ।"

58. **आर. सी. जाल** बनाम **भारत संघ**[2] वाले मामले में इस न्यायालय ने उपरिनिर्दिष्ट तीन पूर्ववर्ती विनिश्चयों का उल्लेख किया और ये सिद्धांत अधिकथित किए :–

"ससम्मान हम उत्पाद-शुल्क के उद्ग्रहण और उसके संग्रहण के तंत्र के मामले में उक्त तीन विनिश्चयों द्वारा अधिकथित सिद्धांतों को स्वीकार करते हैं । उत्पाद-शुल्क प्राथमिकतः देश के भीतर उत्पादित और विनिर्मित माल के उत्पादन या विनिर्माण पर शुल्क है । यह अप्रत्यक्ष शुल्क है जिसे

---

[1] ए. आई. आर. 1945 प्रिवी कौंसिल 98.

[2] [1962] सप्ली. 3 एस. सी. आर. 436.

विनिर्माता या उत्पादक अंतिम उपभोक्ता पर लगाता है, अर्थात् इसका अंतिम भार सदैव उपभोक्ता पर होगा । इसलिए सदैव कर लगाने वाले प्राधिकारी की विधायी सक्षमता के अधीन रहते हुए उक्त कर सुविधाजनक प्रक्रम पर उद्गृहीत किया जा सकता है जब तक कि लाग की प्रकृति, अर्थात् विनिर्माण या उत्पादन पर शुल्क, समाप्त नहीं हो जाती है । संग्रहण का तरीका शुल्क के तत्व को प्रभावित नहीं करता, अपितु यह केवल प्रशासनिक सुविधा के लिए संग्रहण के तंत्र से संबंधित होता है । क्या किसी विशिष्ट मामले में कर सारभूत रूप में उत्पाद-शुल्क नहीं रह जाता है और शुल्क और व्यक्ति जिस पर यह अधिरोपित किया जाता है के मध्य युक्तिसंगत संबंध विद्यमान नहीं रह जाता है, का विनिश्चय किसी विशिष्ट अधिनियम के उपबंधों के ऋजु अर्थान्वयन के आधार पर किया जाना चाहिए ।"

59. इस न्यायालय का अगला विनिश्चय, जिसका उल्लेख किया जा सकता है, **सागर सीमाशुल्क अधिनियम, 1878 की धारा 20 और केन्द्रीय उत्पाद और नमक अधिनियम, 1944 की धारा 3 को संशोधित करने वाले विधेयक**[1] वाले मामले में पूर्ण न्यायपीठ द्वारा दिया गया विनिश्चय है जिसमें विधि का इस प्रकार वर्णन किया गया :–

"इससे यह दर्शित है कि उत्पाद-शुल्क के मामले में कराधेय घटना माल का विनिर्माण होता है और शुल्क प्रत्यक्षत: माल पर अधिरोपित न होकर उसके विनिर्माण पर अधिरोपित होता है । हम इस संबंध में बिक्री कर का विरोध करते हैं जिसे विक्रय किए गए माल के संदर्भ में भी अधिरोपित किया जाता है, जहां कराधेय घटना विक्रय का कार्य होती है । इसलिए, यद्यपि उत्पाद-शुल्क और विक्रय कर दोनों को माल के संदर्भ में उद्गृहीत किया जाता है, दोनों अत्यंत भिन्न लाग हैं ; पूर्ववर्ती मामले में अधिरोपण विनिर्माण या उत्पादन के कार्य पर होता है जबकि दूसरे मामले में यह विक्रय के कार्य पर । अत: दोनों में से किसी भी मामले में क्या यह कहा जा सकता है कि उत्पाद-शुल्क या विक्रय कर ऐसा कर है जो सीधे माल पर संदेय है क्योंकि इस स्थिति में वह वास्तव में समान कर बन जाएगा । अंत: यह प्रकट है कि उत्पाद-शुल्क में अप्रत्यक्ष करों की प्रकृति सम्मिलित है जैसाकि अर्थशास्त्र की मानक कृतियों से ज्ञात होता है और इसे संपत्ति और आय पर कर सदृश सीधे करों से प्रभेदित किया जा सकता है ।"

60. इस सिद्धांत को **मै. गुरुस्वामी एंड कंपनी और अन्य** बनाम **मैसूर राज्य और अन्य**[2] वाले मामले में कुछ-कुछ शब्दों में इस प्रकार वर्णित किया गया :–

"इन मामलों से यह सिद्ध होता है कि उत्पाद-शुल्क होने के लिए (क) उद्ग्रहण 'माल' पर होना चाहिए और (ख) कराधेय घटना माल का विनिर्माण या उत्पादन होनी चाहिए । इसके अतिरिक्त, उद्ग्रहण को उत्पादन या विनिर्माण के प्रक्रम पर अधिरोपित किए जाने की आवश्यकता नहीं है, किन्तु इसको बाद में अधिरोपित किया जा सकता है ।

61. इन्हीं सिद्धांतों को **मैसर्स मैकडोवेल एंड कंपनी लिमिटेड** बनाम **सी. टी. ओ.**[3], **मैसर्स मैकडोवेल एंड कंपनी** बनाम **सी. टी. ओ.**[4], **मोहन ब्रूअरीज एंड डिस्टलरीज लिमिटेड** बनाम **वाणिज्य कर अधिकारी**[5] और **केरल राज्य** बनाम **मद्रास रबर फैक्ट्री लिमिटेड**[6] वाले मामलों में दोहराया गया है ।

---

[1] [1963] 3 एस. सी. आर. 787.
[2] [1967] 1 एस. सी. आर. 548.
[3] (1977) 1 एस. सी. सी. 441.
[4] (1985) 3 एस. सी. सी. 230.
[5] (1997) 7 एस. सी. सी. 542.
[6] (1998) 1 एस. सी. सी. 616.

62. हम उपर्युक्त **मोहन ब्रूअरीज** और **मद्रास रबर फैक्ट्री** वाले मामलों में इस न्यायालय के विनिश्चयों के आधार पर किए गए निवेदनों पर विचार करेंगे ।

63. इन सिद्धांतों के आलोक में अब हम इस प्रश्न की परीक्षा करेंगे कि क्या आबकारी अधिनियम की धारा 17 के अधीन इस मामले में शुल्क का अधिरोपण वास्तव में 'उत्पाद-शुल्क' का अधिरोपण है ।

64. जैसा कि हमने पहले उल्लेख किया, शराब पर शुल्क आबकारी अधिनियम की धारा 17 के अधीन अधिरोपित किया जाता है । इसमें कोई संदेह नहीं है कि इसे 'उत्पाद-शुल्क' के रूप में वर्णित किया जाता है । सरकार को धारा 17 के खंड (क) से (छ) के अंतर्गत आने वाले मामलों में सभी प्रकार की शराब और मादक द्रव्यों पर इस शुल्क का उदग्रहण करने या न करने का विवेकाधिकार प्राप्त है । खंड (घ) और (ङ), जो धारा 12 के अन्तर्गत प्रदान की गई किसी अनुज्ञप्ति के अधीन विनिर्मित शराब से संबंधित है या जिसका विनिर्माण धारा 14 के अधीन स्थापित किसी आसवनी मद्यनिर्माणशाला, मधुशाला या कारखाने में किया गया है, निःसंदेह उचित रूप से तथाकथित उत्पाद-शुल्क के अधिरोपण से संबंधित है क्योंकि धारा 12 या 14 के अधीन प्रदान की गई अनुज्ञप्ति के अधीन विनिर्मित शराब पर उद्‌गृहीत शुल्क विनिर्माण पर शुल्क है और यह पूर्णतः 'उत्पाद-शुल्क' शब्द के अर्थांतर्गत आएगा । तथापि, खंड (ख), (ग), (च) और (छ) में ऐसी घटनाएं अनुध्यात हैं जो विनिर्माण से संबंधित नहीं हैं, जैसे कि खंड (ख) और (ग) के अधीन निर्यात किए जाने की अनुज्ञा प्रदान की गई या खंड (ख) और (ग) के अन्तर्गत परिवहन किए जाने की अनुज्ञा प्रदान की गई शराब या खंड (च) के अधीन किसी आसवनी से जारी की गई या खंड (छ) के अधीन राज्य के किसी भाग में बेची गई शराब पर । यदि उत्पाद-शुल्क को खंड (ख), (ग), (च) और (छ) के साथ पठित धारा 17 के अधीन उद्‌गृहीत किया जाता है यह दलील नहीं दी जा सकती कि जो उद्‌गृहीत किया जाता है, वह उत्पाद-शुल्क है क्योंकि पूर्वोक्त खंडों के अधीन परिकल्पित कराधेय घटना विनिर्माण से संबंधित नहीं है । प्रत्यर्थियों के विद्वान् काउंसेल ने विनिर्दिष्ट रूप से धारा 17 के खंड (च) पर बल दिया क्योंकि उनकी दलील यह है कि इस मामले में शुल्क का उद्‌ग्रहण धारा 17 के खंड (च) के अधीन है क्योंकि राज्य द्वारा केरल राज्य मादक पेय निगम से शुल्क की वसूली उसके एकाधिकार वाले थोक व्यापार के अनुक्रम में उसके गोदामों से शराब के निर्गत पर आशयित थी । इस पर पुनः बल दिया गया कि धारा 18-क जो थोक इत्यादि के द्वारा विनिर्माण, या प्रदाय के अनन्य या अन्य विशेषाधिकार प्रदान किए जाने से संबंधित हैं, राज्य को ऐसे विशेषाधिकार प्रदान किए जाने के प्रतिफल के रूप में वार्षिक भाटक के आधार पर उस विशेषाधिकार को प्रदान किए जाने के लिए समर्थ बनाती है और भाटक का संग्रहण धारा 17 और 18 के अधीन उद्‌ग्रहणीय शुल्क या कर के अपवर्जन में या उसके अलावा किया जा सकता है ।

65. इस प्रकार दृष्टिगत करते हुए इसमें कोई संदेह नहीं हो सकता कि धारा 17 के अधीन शुल्क का उद्‌ग्रहण सटीक अर्थ में आवश्यक रूप से उत्पाद-शुल्क होना आवश्यक नहीं है । अलग-अलग मामले में न्यायालय को इस बाबत विचार करना होता है कि क्या उद्‌ग्रहण की प्रकृति को ध्यान में रखते हुए वह उत्पाद-शुल्क है या अन्य लाग ।

66. हम पहले ही यह उल्लेख कर चुके हैं कि विदेशी शराब (बांड में भंडारण) नियम, 1961 के नियम 11 के अधीन बांड देने वाले गोदाम में भंडार की गई विदेशी शराब को बांड देने वाले गोदाम अनुज्ञप्तिधारी द्वारा धारित एफ. एल. 9 अनुज्ञप्ति के अधीन केवल अनुज्ञप्त परिसर को निर्गत किया जा सकता है और इस निमित्त दिए गए पास के अधीन और देय उत्पाद-शुल्क के संदाय पर निकाला जाएगा । इन्हीं नियमों में यह उपबंधित है कि बांड विदेशी शराब का भंडारण करने वाला कोई भी व्यक्ति उस निमित्त उत्पाद आयुक्त के समक्ष आवेदन में विशिष्टियां देते हुए अनुज्ञप्ति के लिए आवेदन प्रस्तुत करेगा । इस नियम में आवेदक को अधिनियम, नियमों के उपबंधों और तद्धीन किए गए आदेशों और अनुज्ञप्ति की शर्तों का पालन करने का वचन देते हुए और इसके लिए विहित शुल्क का संदाय करने की सहमति भी व्यक्त करते हुए प्ररूप क में

करार को निष्पादित किए जाने के लिए बाध्य बनाया गया है । नियमों के नियम 14 में विदेशी शराब नियम, 1953 के अधीन एफ. एल. 9 अनुज्ञप्तिधारी को थोक में विदेशी शराब के प्रदाय और बांड में भंडारण के प्रयोजनार्थ केरल राज्य मादक पेय निगम को प्ररूप बी. डब्ल्यू. 1 में अनुज्ञप्ति जारी किए जाने के लिए भी उपबंध है । विदेशी शराब नियमों के नियम 13(9) में यह आदिष्ट है कि प्ररूप एफ. एल. 9 में अनुज्ञप्ति उत्पाद-शुल्क आयुक्त द्वारा केवल विदेशी शराब (बांड में भंडारण) नियम, 1961 के अधीन प्ररूप बी. डब्ल्यू. 1 में अनुज्ञप्ति धारण करने पर केरल राज्य मादक पेय निगम को जारी की जाएगी ।

67. इन नियमों से कोई संदेह नहीं रह जाता है कि इनके द्वारा केरल राज्य मादक पेय निगम के पक्ष में पूर्ण एकाधिकार सृजित किया गया है, जहां तक भारत में बनी विदेशी शराब के थोक व्यापार का संबंध है । विनिर्माता को अपना समस्त उत्पादन केरल राज्य मादक पेय निगम को बेचना चाहिए, जो अकेले ही प्ररूप एफ. एल. 9 में अनुज्ञप्ति जारी किए जाने का हकदार है और जिसे प्ररूप बी. डब्ल्यू. 1 में अनुज्ञप्ति जारी भी की जाती है । निगम ने प्ररूप क में एक करार भी निष्पादित किया है जो उसे शराब पर संदेय शुल्कों का संदाय करने के लिए बाध्य करता है । इन नियमों को दृष्टिगत करते हुए यह निवेदन किया गया कि वास्तव में केरल राज्य ने प्रतिफलार्थ केरल राज्य मादक पेय निगम के पक्ष में भारत में बनी विदेशी शराब में थोक व्यापार के विशेषाधिकार को त्याग दिया है । केरल राज्य मादक पेय निगम के पक्ष में जारी की गई अनुज्ञप्ति उसे शुल्क का संदाय करने के बाध्य करती है और यह ऐसा किसी और की ओर से नहीं बल्कि अपने स्वयं की अनुज्ञप्ति के निबंधनों के अनुसार करती है ।

68. पक्षकारों के विद्वान् काउंसेल ने हमारा ध्यान अधिनियम की धारा 17 के अधीन समय-समय पर सरकार द्वारा जारी अधिसूचनाओं की ओर भी आकृष्ट किया । अधिसूचना का सुसंगत भाग इस प्रकार है :–

> "एस. ओ. आर. 60-61
>
> केरल सरकार एतद्द्वारा यह निदेश करती है कि उक्त धारा के अधीन शुल्क उस क्षेत्र में जहां उक्त अधिनियम प्रवृत्त है या भारत में अन्यत्र विनिर्मित और मद्य के प्रत्येक प्रकार के विरुद्ध उल्लिखित दरों पर उक्त क्षेत्र में भूमि द्वारा या बांड के अधीन सागर मार्ग द्वारा आयातित शराब के निम्न प्रकारों पर उनमें से प्रत्येक प्रकार की शराब के सामने दी गई दरों पर उद्गृहीत किया जाएगा ।"

69. यह तर्क दिया गया कि अधिसूचनाओं से यह मालूम होता है कि ऐसा शुल्क या तो क्षेत्र में विनिर्मित या आयातित माल पर उद्गृहीत है । यह भी निवेदन किया गया कि उत्पाद-शुल्क की आवश्यक विशिष्टता कर की एकरूपता है । यह एक अधिसूचना से दूसरी अधिसूचना में भिन्न नहीं हो सकती है ।

70. तारीख 18 मार्च, 1961 को जारी अधिसूचना सं. एस. ओ. आर. 6061 के परिशीलन से यह प्रकट है कि विभिन्न प्रकार की शराब के लिए शुल्क की विभिन्न दरें विहित की गई हैं । जहां तक भारत में बनी विदेशी स्प्रिट का संबंध है, रक्षा सेवाओं के कर्मियों द्वारा सेवन की जाने वाली स्प्रिट को छोड़कर विहित दर रु. 12/- प्रति प्रूफ लीटर थी । रक्षा सेवाओं के लिए भारत में बनी विदेशी स्प्रिट की दर रु. 5/- प्रति प्रूफ लीटर थी । इसे बाद में तारीख 23 अप्रैल, 1964 की अधिसूचना द्वारा प्रतिस्थापित किया गया जिसके अधीन भारत में बनी विदेशी स्प्रिट के संबंध में जब उसका निर्यात आसवकों द्वारा गोवा को किया गया और पुन:आयात राज्य में नहीं किया गया, शुल्क की दर उपवर्णित शर्तें पूरी किए जाने के अध्यधीन 45 नए पैसे प्रति प्रूफ लीटर थी । दूसरे मामलों में यह रु. 14/- प्रति प्रूफ लीटर थी । तथापि; कैन्टीन स्टोर विभाग आदि के माध्यम से रक्षा सेवाओं के कर्मियों के लिए प्रदाय की जाने वाली भारत में बनी विदेशी स्प्रिट के मामले में शुल्क रु. 3/- प्रति प्रूफ लीटर है । इसी भांति 1996 की अधिसूचना सं. 330 के अधीन भारत में बनी विदेशी शराब पर शुल्क की दर, जब उसका निर्यात आसवकों द्वारा किया जाता है और राज्य में उसका पुन: आयात नहीं किया जाता है शर्तें पूरी किए जाने के अध्यधीन रु. 5/- प्रति प्रूफ लीटर था । दूसरे मामलों में

उद्गृहीत उत्पाद-शुल्क की दर इसके मूल्य के 100% के समतुल्य रकम थी । अतः यह प्रकट है कि उसी अधिसूचना के अन्तर्गत, जिसको आबकारी अधिनियम की धाराओं 6, 7, 17 और 18 के अधीन जारी की जाने वाली एक ही अधिसूचना के अधीन शुल्क उन शराबों पर उद्ग्रहणीय है जिसका विनिर्माण राज्य में किया गया या राज्य के बाहर निर्यात किया गया या जिसका विनिर्माण भारत में अन्यत्र किया गया और राज्य में उसका आयात बंधपत्र के अन्तर्गत भूमि या सागर मार्ग द्वारा किया गया शराब के आयात पर उद्गृहीत शुल्क सूची 2 की प्रविष्टि 51 के अधीन अनुज्ञेय नहीं है । इसलिए प्रकट रूप से शुल्क का सूची 2 की प्रविष्टि 8 के प्रति निर्देश किया जा सकता है । यह ठीक ही निवेदन किया गया कि यदि अधिरोपित शुल्क विनिर्माण पर उत्पाद-शुल्क की प्रकृति का है, तो इस आधार पर कि क्या उसे बाजार में बेचा जाता है या इसका सेवन रक्षा सेवाओं के कर्मियों द्वारा किया जाता है, विभिन्न दरें विहित नहीं की जा सकती हैं ।

71. इसका भी उल्लेख किया जा सकता है कि अधिसूचनाओं की भाषा को ध्यान में रखते हुए यह नहीं कहा जा सकता कि शुल्क विनिर्माता से उद्गृहीत किया जाता है क्योंकि अधिसूचनाओं से ऐसा कुछ प्रकट नहीं होता है कि ऐसा शुल्क या तो क्षेत्र में विनिर्मित या क्षेत्र में आयातित माल पर उद्गृहीत किया जाएगा । जैसा कि पहले मत व्यक्त किया गया, शराब के आयात पर उद्गृहीत शुल्क के प्रति केवल सूची 2 की प्रविष्टि 8 न कि उसकी प्रविष्टि 51 के प्रति निर्देश किया जा सकता है ।

72. हम यह भी उल्लेख कर सकते हैं कि उच्च न्यायालय और इस न्यायालय के समक्ष केरल राज्य मादक पेय निगम का पक्षकथन यह है कि प्रदाय किए जाने के समय उत्पाद-शुल्क प्रभारित किए बिना सुसंगत नियमों के अनुसार विनिर्माताओं/आसवकों द्वारा उसे प्रदाय किया गया था । आबकारी अधिनियम और विदेशी शराब (बांड में भंडारण) नियम, 1961 के नियम 11 के उपबंधों के अनुसार सुसंगत अवधि के दौरान निगम द्वारा खरीदा गया माल उत्पाद-शुल्क के संदाय के बिना था और उस पर उत्पाद-शुल्क बांड देने वाले गोदाम से एफ. एल. 9 परिसरों को निकाले जाने के समय संदेय था । निगम ने सुसंगत वर्ष के दौरान लागू व्यापारावर्त कर की दर पर प्रत्येक वर्ष के लिए अपने व्यापारावर्त के कुल मूल्य पर व्यापारावर्त कर माफ कर दिया था । निगम के व्यापारावर्त की संगणना इस प्रकार की गई जिससे कि माल का वह मूल्य भी सम्मिलित किया जा सके जिस पर प्रदाय निगम द्वारा प्राप्त किया गया था, निगम द्वारा उत्पाद-शुल्क का संदाय किया गया, निगम के लाभ का अंतर और निगम द्वारा विक्रय कर का संदाय किया गया था । इस प्रकार निगम द्वारा यह निवेदन किया गया है कि (बांड में भंडारण) नियमों के नियम 11 के अधीन शुल्क तब संदेय था जब माल को उसके बांड देने वाले गोदाम से एफ. एल. 9 परिसर को भेजा गया था । इससे प्रत्यर्थियों के इस निवेदन का भी समर्थन होता है कि शुल्क का उद्ग्रहण निगम के बांड देने वाले गोदाम से एफ. एल. 9 परिसरों को माल भेजे जाने के प्रक्रम पर किया गया था, इसलिए नियम 11 के निबंधनों के अनुसार शुल्क के उद्ग्रहण को आवश्यक रूप से धारा 17च में खोजा जाना चाहिए जिसके अन्तर्गत "धारा 12 या धारा 14 के अधीन अनुज्ञप्त या स्थापित किसी आसवनी मद्यनिर्माणशाला, मधुशाला या अन्य कारखाने या गोदाम निर्गत" शराब पर शुल्क को अधिरोपित किया गया है । यहां तक कि पक्षकारों ने यह समझा कि केरल राज्य मादक पेय निगम को अनुज्ञप्ति के निबंधनों के अनुसार शुल्क का संदाय करना था । अधिसूचनाएं धारा 17 के अधीन जारी की गई हैं न कि विनिर्दिष्ट रूप से इसके किसी उपखंड के अधीन । अतः यह दलील देना सही नहीं होगा कि शुल्क का उद्ग्रहण केवल विनिर्माण पर किया गया था ।

73. इस संबंध में हम उपर्युक्त **पंजाब राज्य और एक अन्य** बनाम **मैसर्स देवांस मार्डन ब्रूअरीज और एक अन्य** वाले मामले में इस न्यायालय द्वारा दिए गए विनिश्चय के प्रति उपयुक्त रूप में निर्देश कर सकते हैं । इस मामले में केरल राज्य भी पक्षकार था । राज्य ने अन्य राज्यों को विनिर्मित पेय शराब के आयात पर कर अधिरोपित किया था । राज्य का पक्षकथन यह था कि आयात शुल्क अधिरोपित करके पेय शराब के आयात पर निर्बंधन अधिरोपित करना राज्य के अधिकार क्षेत्र के भीतर था । पूर्वोक्त शुल्क को राज्य द्वारा

संविधान की सातवीं अनुसूची की सूची 2 की प्रविष्टि 51 के निबंधनों के अनुसार उसे प्रदत्त कानूनी शक्ति के प्रयोग में अधिरोपित न करके इसकी प्रविष्टि 8 में यथापरिकल्पित विनियामक शक्ति के प्रयोग में किया गया था । प्रत्यर्थियों की ओर से यह दलील दी गई है कि संविधान के अनुच्छेद 301 और 304 की अपेक्षाओं का अनुपालन इस तथ्य को ध्यान में रखते हुए किया जाना चाहिए कि आयात शुल्क अवश्य ही सूची 2 की प्रविष्टि 51 के उपबंधों के अनुरूप हो । प्रत्यर्थियों के निवेदन को अस्वीकार कर दिया गया और केरल राज्य की ओर से किए गए निवेदनों को स्वीकार कर लिया गया । इस न्यायालय ने यह मताभिव्यक्ति की कि 'फीस' शब्द का प्रयोग तत्प्रतिंत के सिद्धांत को आकर्षित करने के लिए सही अर्थ में नहीं किया गया है । यही वह क़ीमत या प्रतिफल था जिसे राज्य सरकार ने अपने विशेषाधिकार से परे और विक्रेताओं को प्रदान करने के लिए प्रभारित किया था । अत: प्रभारित की गई रकम न तो फीस है और न ही कर अपितु विशेषाधिकार की कीमत की प्रकृति की थी जिसका क्रेता को हानिकर वस्तु माल के किसी व्यापार और कारबार में संदाय करना था । इस न्यायालय ने यह अभिनिर्धारित किया कि शराब का व्यापार करने के लिए अनुज्ञात्मक विशेषाधिकार बिल्कुल भी नहीं है । अपने विशेषाधिकार को छोड़ने के लिए प्रभारित उद्ग्रहण न तो कर है और न फीस । यह अनुज्ञा प्रदान किए जाने के कार्य के लिए या उस विशेषाधिकार को छोड़ने की शक्ति के प्रयोग के लिए मात्र उद्ग्रहण है । इस न्यायालय ने इसी न्यायालय द्वारा पहले दिए गए अनेकों विनिश्चयों के प्रति निर्देश किया जिनमें स्पष्टतया यह अभिनिर्धारित किया गया है कि राज्य को पेय अल्कोहल से संबंधित सभी बातों के संबंध में सभी प्रकार के नियंत्रणों का प्रयोग करने का अधिकार है और राज्य विधानमंडल को इस निमित्त विधियों को विरचित करने की अनन्य सक्षमता प्राप्त है । राज्य को पेय शराब के संबंध में अनन्य अधिकार प्राप्त है और मादक द्रव्यों में व्यापार या कारबार करने का कोई मूल अधिकार नहीं है । राज्य को अपनी विनियामक शक्ति के प्रयोग में मादक द्रव्यों उनके विनिर्माण, भंडारण, निर्यात, आयात, विक्रय और रखने के संबंध में प्रत्येक बात या क्रियाकलाप को पूर्णत: निषिद्ध करने का अधिकार है और ये सभी अधिकार राज्य में निहित हैं और वास्तव में इस प्रकार निहित किए बिना मादक द्रव्यों के संबंध में विभिन्न प्रकार के क्रियाकलापों का प्रभावी विनियमन नहीं हो सकता है । उपर्युक्त **देवांस मार्डन** वाले मामले में इस न्यायालय ने यह अभिनिर्धारित किया :–

> "केरल राज्य मादक पेय निगम को केवल थोक और फुटकर और शराब के फुटकर के लिए अनुज्ञप्ति-प्राप्त है जो उसे शराब का आयात करने के लिए प्राधिकृत नहीं करेगी और यह कि राज्य में शराब का आयात किए जाने के लिए जारी एकमात्र अनुज्ञप्ति आयात फीस के संदाय पर जारी किया गया परिमिट है, अत: यह स्पष्ट है कि आयात फीस का उद्ग्रहण आबकारी अधिनियम, 1977 की धारा 6 और 24 द्वारा प्राधिकृत है । यह सूची 2 की प्रविष्टि 51 में उल्लिखित उत्पाद-शुल्क या प्रतिशुल्क नहीं है । यह सूची 2 की प्रविष्टि 8 के अन्तर्गत आने वाला संग्रह है । यह राज्य को शराब का व्यापार किए जाने के उसके अनन्य विशेषाधिकार को छोड़े जाने के लिए संदत्त क़ीमत है जिसमें उसके निर्यात को सम्मिलित करते हुए प्रत्येक तथ्य सम्मिलित है । हमारे विचार में, राज्य को मादक द्रव्यों के आयात को सम्मिलित करते हुए उनके संबंध में प्रत्येक प्रकार के क्रियाकलाप को निषिद्ध करने का अधिकार है ।

74. अत: यह अभिनिर्धारित किया गया है कि उद्ग्रहण आबकारी अधिनियम की धारा 6, 7, 17 और 18 के अन्तर्गत अनुज्ञेय और प्राधिकृत था । इस विनिश्चय से इस विचार का समर्थन होता है कि आबकारी अधिनियम के अधीन तथाकथित उत्पाद-शुल्क का उद्ग्रहण सूची 2 की प्रविष्टि 8 के अनुसार है न कि इसकी प्रविष्टि 51 के अनुसार ।

75. विचार करते हुए हम यह मत व्यक्त कर सकते हैं कि बहुमत के विनिश्चय में हमारे समक्ष अपीलों के प्रथम समूह में केरल उच्च न्यायालय के निर्णय के प्रति भी निर्देश किया गया और आक्षेपित विनिश्चय के

दो अवतरणों को रिपोर्ट के पैराग्राफ 335 में इस प्रकार सानुमोदन उद्धृत किया गया :–

"शराब का विनिर्माण और विक्रय राज्य का अनन्य विशेषाधिकार है और राज्य अनुज्ञापन की प्रक्रिया द्वारा उक्त विशेषाधिकार को छोड़ता है और राज्य द्वारा जो प्रभारित किया जाता है वह अनुज्ञापन की प्रक्रिया के माध्यम से मात्र विशेषाधिकार कीमत है और यह उत्पाद-शुल्क नहीं है ।"

"उत्पादन और विनिर्माण पर उत्पाद-शुल्क की संकल्पना की समानता जैसा कि केन्द्रीय अधिनियम में समझा गया है, आबकारी अधिनियम के अधीन उत्पाद-शुल्क के मामले से नहीं की जा सकती है, क्योंकि शराब का विनिर्माण और विक्रय राज्य के अनन्य विशेषाधिकार हैं और राज्य अनुज्ञापन की प्रक्रिया के माध्यम से उक्त विशेषाधिकार को छोड़ता है और राज्य द्वारा जो प्रभारित किया जाता है, वह अनुज्ञापन की प्रक्रिया के माध्यम से केवल विशेषाधिकार कीमत होती है और यह उत्पाद-शुल्क नहीं है ।"

76. हमने आक्षेपित निर्णय का सावधानीपूर्वक परिशीलन किया है और हम इस निष्कर्ष पर पहुंचते हैं कि उसमें उद्धृत अवतरण उच्च न्यायालय के निष्कर्ष नहीं हैं बल्कि याचियों (इसमें के प्रत्यर्थियों) की ओर से किए गए निवेदन हैं जिनका उल्लेख आक्षेपित निर्णय के पैराग्राफ 15 और 44 में किया गया है । वास्तव में, जैसा कि हमने इस निर्णय में पहले उल्लेख किया है, उच्च न्यायालय रिट याचिकाओं के प्रथम समूह में इस आधार पर अग्रसर हुआ कि उद्‌गृहीत शुल्क उत्पाद-शुल्क है किन्तु दायित्व विनिर्माताओं/आसवकों का दायित्व नहीं है और उसका संदाय केवल केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा विनिर्माताओं द्वारा शराब के विक्रय के उपरांत किया जाना था ।

77. जहां तक उपर्युक्त **मोहन ब्रूअरीज** वाले मामले में दिए गए निर्णय का संबंध है, यह उल्लेख किया जा सकता है कि वह प्रश्न जिसे अपीलों के इस समूह में उठाया गया है उनमें नहीं उठाया गया था और न्यायालय ने इस आधार पर कार्यवाही की कि उद्‌ग्रहण उत्पाद-शुल्क की प्रकृति का था, जैसा कि साधारणत: समझा जाता है । उपर्युक्त **मद्रास रबर फैक्ट्री** वाले मामले में रबर उपकर अधिरोपित करने वाली प्रभारी धारा स्पष्ट है । उपधारा (1) में भारत में उत्पादित समस्त रबर पर ऐसी दर पर उत्पाद-शुल्क के उपकर के रूप में उद्‌ग्रहण और संग्रहण के लिए उपबंध है जो इस प्रकार उत्पादित रबर के एक आना प्रति पाउण्ड से अधिक न हो, जैसा कि केन्द्रीय सरकार समान या वैसी ही अधिसूचना द्वारा समय-समय पर नियत करे । उपधारा (2) में यह उपबंधित है कि उक्त उत्पाद-शुल्क का संदाय उस संपदा के स्वामी द्वारा किया जाएगा जिसमें रबर का उत्पादन किया जाता है और उसके द्वारा बोर्ड को उस तारीख से एक माह के भीतर, जिसको उसने बोर्ड से इसके संदाय का नोटिस प्राप्त किया संदाय किया जाएगा । प्रभारी धारा की स्पष्ट भाषा को ध्यान में रखते हुए जिसमें उस संपदा जिसमें रबर का उत्पादन किया जाता है के स्वामी को उक्त शुल्क का संदाय करने का दायी बनाया गया है, इस न्यायालय ने यह अभिनिर्धारित किया कि उपकर की उक्त रकम के संदाय का दायित्व इस प्रकार उत्पादित रबर के साथ संलग्न हो गया, इसलिए, यदि नियमों में उत्पादनकर्ता द्वारा संदत्त उत्पाद-शुल्क के लिए उपबंध नहीं है तो जो भी उक्त रबर खरीदेगा वह माल को उत्पाद-शुल्क संदाय के दायित्व के साथ खरीदेगा । केरल आबकारी अधिनियम में ऐसा कोई उपबंध नहीं है ।

78. उपर्युक्त विवेचन से निम्नलिखित निष्कर्ष निकलते हैं :–

1. केरल आबकारी अधिनियम की धारा 17 में ऐसे शुल्क के अधिरोपण की चर्चा है जो आवश्यक रूप से शराब के विनिर्माण से संबंधित नहीं है, इसलिए उद्‌गृहीत शुल्क की परीक्षा प्रत्येक मामले में इस निष्कर्ष पर पहुंचने के पहले की जानी चाहिए कि क्या यह वास्तव में उत्पाद-शुल्क है ।

2. अधिनियम की धारा 17 में "उत्पाद-शुल्क" शब्दों का प्रयोग निश्चायक नहीं है । न्यायालयों को प्रत्येक मामले में यह परीक्षा करनी चाहिए कि क्या यह वस्तुत: "उत्पाद-शुल्क" है ।

3. किसी शुल्क के "उत्पाद-शुल्क" माने जाने के लिए यह दर्शित किया जाना चाहिए कि यह माल के विनिर्माण पर शुल्क है । यदि यह माल के विनिर्माण से असम्बद्ध है; तो यह विधि द्वारा अनुज्ञप्त कोई अन्य लाग हो सकता है और यह उत्पाद-शुल्क के अंतर्गत आएगा ।

4. अधिनियम की धारा 18क में केरल राज्य को भाटक के संदाय पर विनिर्माण का अनन्य या अन्य विशेषाधिकार देने के लिए जिसमें थोक या फुटकर द्वारा शराब प्रदाय किए जाने का विशेषाधिकार सम्मिलित है, अनुज्ञात किया गया है । धारा 18क के अन्तर्गत संदेय वार्षिक भाटक का संग्रहण अधिनियम की धारा 17 और 18 के अधीन उद्ग्रहणीय शुल्क या कर के अपवर्जन में या उसके अलावा किया जा सकता है ।

5. केरल राज्य ने अधिनियम और सुसंगत नियमों में संशोधन के द्वारा केरल राज्य मादक पेय निगम के पक्ष में एकाधिकार सृजित कर दिया है । प्ररूप एफ. एल. 9 और बी. डब्ल्यू. 1 में अनुज्ञप्तियां पूर्वोक्त निगम को अनन्य रूप से प्रदान की गई हैं और उक्त निगम ने भी शुल्क का संदाय किए जाने का वचन देते हुए प्ररूप क में एक करार निष्पादित किया है । भारत में बनी विदेशी शराब के थोक व्यापार में पूर्वोक्त निगम के पक्ष में एकाधिकार का सृजन किया गया है । (बांड में भंडारण) नियमों के नियम 11 को ध्यान में रखते हुए मादक पेय निगम के बांड देने वाले गोदाम से एफ. एल. 9 अनुज्ञप्त परिसरों को भारत में बनी विदेशी शराब के निकाले जाने पर शुल्क संदेय है । यह तब संदेय है जब भारत में बनी विदेशी शराब को निगम के बांड देने वाले गोदाम से जारी किया जाए ।

6. अधिनियम की धारा 12 या धारा 14 के अधीन अनुज्ञप्त या स्थापित बांड देने वाले गोदाम से जारी भारत में बनी विदेशी शराब पर शुल्क का उद्ग्रहण केरल आबकारी अधिनियम की धारा 17च के अधीन उद्ग्रहणीय शुल्क के अनुसार है ।

7. सरकार द्वारा जारी अधिसूचनाएं क्षेत्र में विनिर्मित माल या क्षेत्र में आयातित माल दोनों से संबंधित हैं ।

8. शुल्क माल पर उद्ग्रहणीय है न कि विनिर्माण पर ।

79. इन सभी तथ्यों को ध्यान में रखते हुए और वर्ष 1984 में केरल राज्य द्वारा शुरू की गई एकाधिकार की स्कीम को देखते हुए हम यह अभिनिर्धारित करते हैं कि शुल्क का उद्ग्रहण 'उत्पाद-शुल्क' की प्रकृति का उद्ग्रहण नहीं है अपितु राज्य द्वारा पूर्वोक्त निगम के पक्ष में भारत में बनी विदेशी शराब में थोक व्यापार के अपने अनन्य विशेषाधिकार को छोड़ने के प्रतिफल में उक्त मादक पेय निगम द्वारा संदेय विशेषाधिकार कीमत है ।

80. राज्य की ओर से अनुकल्पतः यह निवेदन किया गया कि यदि यह अभिनिर्धारित किया जाए कि जो उद्गृहीत किया गया वह विशेषाधिकार कीमत है, तो भी यह मादक पेय निगम को आसवकों द्वारा बेची गई शराब की विक्रय कीमत का भाग होगा और इसलिए व्यापारावर्त कर के उद्ग्रहण के प्रयोजनार्थ कराधेय व्यापारावर्त का भाग है । इसके विपरीत प्रत्यर्थियों ने यह दलील दी कि विशेषाधिकार कीमत का संदाय अपनी यथार्थ प्रकृति के कारण हिताधिकारी द्वारा किया जाना चाहिए और यह उन विनिर्माताओं/आसवकों को अन्तरित नहीं की जा सकती है जिनसे थोक व्यापार के लिए भारत में बनी विदेशी शराब खरीदी जाती है ।

81. हमारा मत यह है कि यदि विशेषाधिकार कीमत मादक पेय निगम को भारत में बनी विदेशी शराब के प्रदाय के लिए उक्त निगम द्वारा विनिर्माताओं को संदेय प्रतिफल का भाग है, तो यह निश्चित रूप से मादक पेय निगम को विनिर्माताओं द्वारा विक्रय की गई शराब की विक्रय कीमत का घटक होगी । यदि ऐसा नहीं है, तो प्रत्यर्थी यह दलील देने में सही है कि विशेषाधिकार कीमत की यथार्थ प्रकृति को देखते हुए

विशेषाधिकार कीमत वह कीमत है जिसे उस हिताधिकारी को जिसके पक्ष में राज्य अपने विशेषाधिकार को छोड़ता है संदाय करना चाहिए । चूंकि इस मामले में राज्य ने भारत में बनी विदेशी शराब में थोक व्यापार के अपने अनन्य विशेषाधिकार को छोड़ा है और वह अधिकार अनन्य रूप से मादक पेय निगम को प्रदान किया गया है, इसलिए मादक पेय निगम को अपने द्वारा संदेय वार्षिक भाटक के अलावा विशेषाधिकार कीमत का संदाय करना चाहिए ।

82. उपर्युक्त निष्कर्ष को दृष्टिगत करते हुए श्री नारीमन द्वारा किए गए इस अनुकल्पिक निवेदन पर विचार किया जाना आवश्यक नहीं है कि भले ही उद्ग्रहण उत्पाद-शुल्क है, तो भी इसका भार विनिर्माता या क्रेता की जिम्मेदारी नहीं है ।

83. इस निष्कर्ष के अनुसार अधिरोपित शुल्क उत्पाद-शुल्क नहीं है अपितु उस विशेषाधिकार कीमत को दर्शित करता है जिसे सरकार द्वारा केरल राज्य मादक पेय निगम से केरल राज्य में थोक में शराब बेचे जाने के उसके अनन्य विशेषाधिकार को छोड़े जाने के प्रतिफलार्थ प्रभारित किया जाता है और प्रत्यर्थी अपने व्यापारावर्त में मादक पेय निगम द्वारा संदत्त इस शुल्क को सम्मिलित करने के दायी नहीं है । तथापि, तारीख 5 जनवरी, 1999 से स्थिति मूलतः परिवर्तित हो गई । उच्च न्यायालय ने निर्णय के पैराग्राफ 67 में इस तथ्य की अवेक्षा की कि तारीख 5 जनवरी, 1999 से विदेशी शराब नियमों में संशोधन को देखते हुए केरल राज्य मादक पेय निगम शुल्क के संदाय के बिना विनिर्माताओं/आसवकों से भारत में बनी विदेशी शराब खरीद नहीं सकता था । संशोधन को देखते हुए केरल राज्य मादक पेय निगम को भारत में बनी विदेशी शराब का स्टाक विनिर्माताओं के गोदाम से अपने स्वयं के अनुज्ञप्त परिसरों में उठाने से पहले शुल्क का संदाय करना था, इस प्रकार केरल राज्य मादक पेय निगम ने भारत में बनी विदेशी शराब के संबंध में संदेय शुल्क का विनिर्माताओं को संदाय किया और परिणामस्वरूप संदत्त शुल्क की रकम उस प्रतिफल का भाग बन गई जिसके लिए माल के रूप में संपत्ति केरल राज्य मादक पेय निगम को अंतरित हो गई । हम विदेशी शराब नियमों में किए गए संशोधन का उल्लेख पहले कर चुके हैं जिनसे इस बाबत संदेह की कोई गुंजाइश नहीं रह जाती है कि तारीख 5 जनवरी, 1999 से विनिर्माता/आसवक (इसमें के प्रत्यर्थी) अपने व्यापारावर्त में उस रकम को सम्मिलित करने के लिए आबद्ध हैं जिसका संदाय केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा आबकारी अधिनियम के अधीन उद्गृहीत शुल्क के रूप में विनिर्माता/आसवकों से खरीदी गई शराब की कीमत के साथ किया जाना है । विद्वान् न्यायाधीशों ने इस तथ्य की अवेक्षा तो की किन्तु अनुतोष व्यापक रूप में प्रदान किया जैसी कि प्रत्यर्थियों द्वारा याचना की गई थी । हमारे विचार में उच्च न्यायालय ने ऐसा करके गलती की । उसे यह अभिनिर्धारित करना चाहिए था कि प्रत्यर्थी विनिर्माता/आसवक हर हालत में तारीख 5 जनवरी, 1999 से केरल राज्य मादक पेय निगम द्वारा उन्हें संदत्त शुल्क की रकम को अपने व्यापरावर्त में सम्मिलित करने के लिए आबद्ध हैं क्योंकि वह उक्त निगम को भारत में बनी विदेशी शराब के विक्रय के प्रतिफल का भाग बन गई । अतः हम यह अभिनिर्धारित करते हैं कि तारीख 5 जनवरी, 1999 से जब केरल राज्य मादक पेय निगम ने भारत में बनी विदेशी शराब का स्टाक अपने अनुज्ञप्त परिसरों में उठाने से पहले विनिर्माताओं/आसवकों को शुल्क का संदाय करना आरंभ कर दिया, संदत्त रकम निगम द्वारा विनिर्माताओं को संदत्त प्रतिफल का भाग बन गई और परिणामस्वरूप वह विनिर्माताओं के व्यापारावर्त का भाग बन गई ।

84. प्रत्यर्थियों की ओर से उपस्थित वरिष्ठ अधिवक्ता श्री अशोक देसाई ने हमारे समक्ष यह पुरजोर निवेदन किया कि केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम, 1963 की धारा 5(1) और 5(2ग) के उपबंधों को देखते हुए शराब के विनिर्माता का भारत में बनी विदेशी शराब के विक्रय पर व्यापारावर्त करके संदाय का कोई दायित्व नहीं है । हमें इस निवेदन में कोई सार दिखाई नहीं देता है ।

85. केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम, 1963 के अधीन कर का उद्ग्रहण धारा 5 के कारण है । धारा 5(1) में विक्रय कर के उद्ग्रहण की चर्चा है, जबकि धारा 5(2ग)(i) में व्यापारावर्त कर की । इस धारा

का सुसंगत भाग इस प्रकार है :–

* "5. माल के विक्रय या क्रय पर कर का उद्ग्रहण – (1) प्रत्येक व्यवहारी (किसी नैमित्तिक व्यापारी या अभिकर्ता, अनिवासी व्यवहारी से भिन्न) जिसका किसी वर्ष के लिए कुल व्यापारावर्त दो लाख रुपए से कम नहीं है और किसी अनिवासी व्यवहारी का प्रत्येक नैमित्तिक व्यापारी या अभिकर्ता, वर्ष के लिए उसका कुल व्यापारावर्त कुछ भी हो, उस वर्ष के लिए अपने कराधेय व्यापारावर्त पर कर का संदाय करेगा –

(i) प्रथम या द्वितीय अनुसूची में विनिर्दिष्ट माल के मामले में उक्त अनुसूचियों में ऐसे माल के सामने विनिर्दिष्ट दरों और केवल बिन्दुओं पर ।"

"5(2ग)(i). इस अधिनियम या इसके अधीन बनाए गए नियमों में दी गई किसी बात के होते हुए भी प्रत्येक व्यवहारी माल के व्यापारावर्त पर व्यापारावर्त कर का संदाय करेगा जैसा कि इसमें नीचे विनिर्दिष्ट है, अर्थात् –

....

(ख) विदेशी शराब (भारत में बनी) या विदेशी शराब (विदेश में बनी) का कोई व्यवहारी जैसा कि प्रथम अनुसूची की क्रम सं. 53 और 54 के सामने प्रविष्टियों में विनिर्दिष्ट है सभी बिन्दुओं पर व्यापारावर्त पर पांच प्रतिशत की दर से ।"

86. इस प्रकार धारा 5(1)(i) के अधीन कर (क) प्रथम और द्वितीय अनुसूची में यथाविनिर्दिष्ट माल पर (ख) दरों पर और (ग) उक्त अनुसूचियों में ऐसे माल के सामने विनिर्दिष्ट बिन्दुओं पर संदेय है । तथापि, धारा 5(2ग) जो प्रभारी धारा है के अधीन "इस अधिनियम और नियमों में दी गई किसी बात के होते हुए भी प्रत्येक व्यवहारी व्यापारावर्त कर का संदाय करेगा ।" इस प्रकार, कोई भी व्यवहारी को व्यापारावर्त कर के संदाय से छूट प्राप्त नहीं है । व्यापारावर्त कर का संदाय किया जाना है "जैसा कि इसमें नीचे विनिर्दिष्ट है" न कि प्रथम अनुसूची में विनिर्दिष्ट दरों और बिन्दुओं पर । (2ग)(i)(ख) में विनिर्दिष्ट दर सभी बिन्दुओं पर व्यापारावर्त पर 5% है । इस प्रकार, धारा 5(2ग)(i) के अधीन प्रत्येक व्यवहारी को सभी बिन्दुओं पर 5% की दर से संदाय करना है । धारा 5(2ग)(i)(ख) का प्रारंभिक भाग अर्थात् "विदेशी शराब (भारत में बनी) या

* अंग्रेजी में यह इस प्रकार है :–

"5. Levy of tax on sale or purchase of goods – (1) Every dealer (other than a casual trader or agent of a non-resident dealer) whose total turnover for a year is not less than two lakh rupees and every casual trader or agent of a non-resident dealer, whatever be his turnover for the year, shall pay tax on his taxable turnover for that year –

(i) in the case of goods specified in the First or Second Schedule, at the rates and only at the points specified against such goods in the said Schedules."

"5(2C)(i) Notwithstanding anything contained in this Act or the Rules made thereunder every dealer shall pay turnover tax on the turnover of goods as specified hereunder, namely –

....

(b) by any dealer in Foreign Liquor (Indian made) or Foreign Liquor (Foreign made) as specified in entries against serial numbers 53 and 54 of the First Schedule at the rate of five percent on the turnover at all points."

विदेशी शराब (विदेश में बनी) का कोई व्यवहारी जैसा कि प्रथम अनुसूची की क्रम सं. 53 और 54 के सामने प्रविष्टियों में विनिर्दिष्ट है", इस भाग से अलग नहीं है । यहां भी कर का संदाय "किसी व्यवहारी" द्वारा किया जाना है, "जैसा कि प्रथम अनुसूची की क्रम सं. 53 और 54 के सामने प्रविष्टियों में विनिर्दिष्ट है", "विदेशी शराब (भारत में बनी) या विदेशी शराब (विदेश में बनी)" शब्दों के साथ जुड़े हैं । विदेशी शराब प्रविष्टि 53 और 54 में विनिर्दिष्ट है । "किसी व्यवहारी द्वारा" शब्द "विदेशी शराब (भारत में बनी) या विदेशी शराब (विदेश में बनी)" शब्दों के साथ जुड़े हैं । दूसरे शब्दों में, माल को प्रथम अनुसूची की प्रविष्टि 53 और 54 में विनिर्दिष्ट किया गया है । यदि प्रथम अनुसूची का अवलोकन किया जाए तो यह बिल्कुल स्पष्ट है । प्रथम अनुसूची में "माल की चर्चा है जिसके संबंध में कर का एकल बिन्दु धारा 5 की उपधारा (1) या उपधारा (2) के अधीन उद्ग्रहणीय है ।" प्रथम अनुसूची के चार कालमों (1) क्रम संख्या (2) माल का वर्णन (3) उद्ग्रहण का बिंदु और (4) कर की दर-प्रतिशत उपवर्णित हैं । प्रथम अनुसूची में व्यवहारी के लिए कोई कालम नहीं है । व्यवहारी के प्रतिनिर्देश केवल कालम (3) में जिससे वह समय बिन्दु को उपदर्शित है जिस पर कोई व्यवहारी कर का संदाय करेगा । यदि प्रभारी धारा के अधीन समय बिंदु प्रथम अनुसूची के अनुसार नहीं है, तो कालम (3) पर बिल्कुल भी विचार नहीं किया जाएगा । यह स्पष्ट है कि एकमात्र मद "माल" "उद्ग्रहण का बिन्दु" "कर की दर-प्रतिशत" हैं । इसको ध्यान में रखते हुए यदि अब धारा 5(1)(i) पर दृष्टिपात किया जाए, तो यह स्पष्ट है कि इसके अधीन विक्रय कर अनुसूची में विनिर्दिष्ट "माल", "बिन्दुओं पर" और "दरों पर" संदेय है । बिन्दु और दर जिस पर धारा 5(1)(i) के अधीन उद्ग्रहण किया जाना है पर विचार करते हुए उद्ग्रहण और दर प्रथम अनुसूची के अनुसार होंगे किन्तु धारा 5(2ग)(i)(ख) के अधीन उद्ग्रहण सभी बिन्दुओं और व्यापारावर्त के 5% पर है । यह जानने के लिए कि उद्ग्रहण किस बिंदु पर और किस दर पर किया जाना है, प्रथम अनुसूची के कालम (3) और (4) पर विचार किया जाएगा । इसके विरपीत धारा 5(2ग)(i) के अधीन व्यापारावर्त कर प्रविष्टि 53 और 54 अर्थात् प्रविष्टि 53 और 54 के कालम (2) में विनिर्दिष्ट "विदेशी शराब" पर उद्ग्रहणीय है । व्यापारावर्त कर सभी बिन्दुओं पर व्यापारावर्त पर पांच प्रतिशत की नियत दर पर है । इस प्रकार, धारा 5(2ग)(i) में प्रथम अनुसूची के कालम (3) और (4) के प्रति कोई निर्देश नहीं है । यह इस तथ्य से स्पष्ट है कि धारा 5(2ग) जो कि प्रभारी धारा है, के अधीन व्यापारावर्त कर "सभी व्यवहारियों" द्वारा संदेय है । "व्यवहारी" शब्द धारा 2(viii) में परिभाषित है और स्वीकृततः प्रत्यर्थी इसके अंतर्गत आते हैं । यदि प्रत्यर्थियों द्वारा किए जाने वाले निर्वचन को स्वीकार कर लिया जाता है, तो धारा 5(2ग)(i) जिसमें सभी बिन्दुओं पर पांच प्रतिशत की दर पर व्यापारावर्त विहित किया गया है और प्रथम अनुसूची के कालम (3) और (4) जिनके अधीन कर केवल राज्य में प्रथम विक्रय के बिन्दु पर पचहत्तर प्रतिशत की दर से उद्ग्रहणीय है के मध्य टकराव होगा । अतः इससे यह स्पष्ट है कि धारा 5(2ग)(i) में "यथाविनिर्दिष्ट माल" शब्द केवल प्रथम अनुसूची की प्रविष्टि 53 के अधीन माल अर्थात् "विदेशी शराब" (भारत में बनी) के संदर्भ में है । विसंगति के मामले में धारा 5(2ग)(i) सर्वोपरि खंड को देखते हुए अभिभावी होगी ।

87. यदि प्रत्यर्थियों की ओर से किए गए निवेदनों को स्वीकार कर लिया जाता है और यह अभिनिर्धारित किया जाता है कि "जैसा कि प्रथम अनुसूची की क्रम सं. 53 और 54 के सामने की प्रविष्टियों में विनिर्दिष्ट है" शब्द "किसी व्यवहारी द्वारा" शब्दों के साथ जुड़े हैं, तो भी प्रथम अनुसूची की प्रविष्टि 53 और 54 के कालम 3 के अधीन सुसंगत शब्द ये हैं "किसी व्यवहारी द्वारा जो धारा 5 के अधीन कर संदाय के लिए दायी है ।" स्वीकृतत: प्रत्यर्थी व्यवहारी हैं जो धारा 5 के अधीन कर का संदाय करने के लिए दायी हैं । उन्हें धारा 50(1)(ख) के अधीन केवल कर का संदाय करने से छूट प्राप्त है क्योंकि विक्रय कर का संदाय "दरों" और केवल "प्रथम अनुसूची में माल के सामने विनिर्दिष्ट बिंदुओं पर ही" किया जाता है । प्रथम अनुसूची के कालम 3 के अधीन प्रविष्टि 53 और 54 में उद्ग्रहण के बिंदु ये हैं (क) केरल राज्य मादक पेय निगम के लिए उद्ग्रहण का बिंदु विक्रय का समय है, (ख) ऐसे किसी व्यवहारी द्वारा जो धारा 5 के अधीन

कर के संदाय का दायी है, उद्ग्रहण प्रथम विक्रय का बिंदु है । तथापि, यदि प्रथम विक्रय केरल राज्य मादक पेय निगम को किया जाता है, तो उस बिंदु पर धारा 5(1)(ख) के अधीन कोई उद्ग्रहण नहीं है क्योंकि प्रभारी धारा में यह उपबंधित है कि उद्ग्रहण अनुसूची के अनुसार होना है । धारा 5(2ग)(i) में यह उपबंधित नहीं है कि कर का संदाय उस बिंदु पर और दरों पर किया जाना चाहिए जो अनुसूची में माल के सामने विनिर्दिष्ट हैं । धारा 5(2ग)(i) के अधीन कर सभी बिंदुओं पर व्यापारावर्त पर 5% की दर पर होगा ।

88. इस प्रकार प्रत्यर्थी हर हालत में अपने व्यापारावर्त पर कर का संदाय करने का दायी होगा । इसके अतिरिक्त, प्रथम निर्णय में इस बाबत बिल्कुल भी कोई चर्चा नहीं की गई । द्वितीय निर्णय में इस बाबत विनिश्चय प्रत्यर्थियों के प्रतिकूल है जिसके विरुद्ध उन्होंने कोई अपील फाइल नहीं की है । हम मामले के इस पहलू पर रिट याचिकाओं के द्वितीय समूह में उच्च न्यायालय द्वारा व्यक्त किए गए मत से पूर्णतया सहमत हैं ।

89. तथापि, उच्च न्यायालय ने यह अभिनिर्धारित किया कि स्पष्टीकरण जोड़कर केरल साधारण विक्रय कर अधिनियम की धारा 5(2ग) के संशोधन से, जिसे तारीख 1 जुलाई, 1987 से भूतलक्षी प्रभाव से प्रभावी किया गया, कानून में सांविधानिक अविधिमान्यता का निराकरण नहीं हुआ क्योंकि उच्च न्यायालय द्वारा अभिलिखित इस निष्कर्ष को ध्यान में रखते हुए कि विनिर्माता उत्पाद-शुल्क का संदाय करने के दायी नहीं थे, विक्रय कर अधिनियम का संशोधन किसी प्रयोजन की पूर्ति नहीं कर सकता जब तक कि आबकारी अधिनियम के समुचित संशोधन द्वारा खामी को दूर नहीं कर दिया जाता है । हम उच्च न्यायालय द्वारा व्यक्त किए गए मत से पूर्णतया सहमत हैं क्योंकि यदि उद्ग्रहण अधिरोपित करने वाले अधिनियम ने विनिर्माताओं पर विक्रय कर अधिनियम के संशोधन द्वारा उत्पाद-शुल्क के संदाय का दायित्व अधिरोपित नहीं किया, तो इसे उनके व्यापारावर्त में सम्मिलित नहीं किया जा सकता है ।

90. परिणामत: 2000 की सिविल अपील सं. 2249-2257 भागत मंजूर की जाती है और यह घोषणा की जाती है कि प्रत्यर्थी विनिर्माता/आसवक व्यापारावर्त कर के संदाय के दायी हैं । यह घोषणा की जाती है कि प्रत्यर्थी-विनिर्माता केरल राज्य मादक निगम द्वारा उन्हें संदत्त शुल्क की रकम को अपने व्यापारावर्त में सम्मिलित करने और तारीख 5 जनवरी, 1999 से पूर्वोक्त निगम को भारत में बनी विदेशी शराब के विक्रय के लिए प्रतिफल में सम्मिलित करने और तदनुसार व्यापारावर्त कर का संदाय करने के दायी हैं ।

91. 2003 की सिविल अपील सं. 95 ; 2003 की 102 ; 2003 की 622 ; 2003 की इंजाजत याचिका (सिविल) सं. 1032 से उद्भूत अपील ; 2003 की सिविल अपील सं. 5099 ; 2003 की 5100 ; 2003 की 5101 ; 2003 की 5102 ; 2003 की 5103 ; 2003 की 6515 ; 2003 की 6516 ; 2003 की 7952 ; और 2003 की 7954 खारिज की जाती हैं । खर्चे की बाबत कोई आदेश नहीं किया जा रहा है ।

अपीलों का तदनुसार निपटारा किया गया ।

शु./मदन