<u>અસ્વીકરણ</u>: સ્થાનિક ભાષામાં અનુવાદિત આ ચુકાદા/હુકમનો હેતુ પક્ષકારોને તેમની ભાષામાં જાણકારી ઉપલબ્ધ કરાવવા માત્રનો છે અને તેનો અન્યથા ઉપયોગ થઈ શકશે નહિ. અન્ય તમામ વ્યવહારિક તેમજ સરકારી ઉદ્દેશો માટે મૂળ અંગ્રેજી ચુકાદો/હુકમ જ પ્રમાણિત અને માન્ય રહેશે.

<u>DISCLAIMER:</u> The translated judgment in vernacular language is meant for the restricted use of the litigant to understand it in his/ her language and may not be used for any other purpose. For all practical and official purposes, the English version of the judgment shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.

==

રિઝર્વ્ડ ઓન: ૧૦/૧૦/૨૦૨૫

પ્રોનાઉન્સ્ડ ઓન: ૧૯/૧૨/૨૦૨૫

અમદાવાદ ખાતે ગુજરાત હાઈકોર્ટમાં

આર/સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૨૪૦૭/૨૦૨૫

સાથે

આર/સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૨૪૬૩/૨૦૨૫

સાથે

આર/સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૩૬૨૯/૨૦૨૫

સાથે

આર/સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૩૬૫૭/૨૦૨૫

સાથે

આર/સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૫૦૧૪/૨૦૨૫

સાથે

આર/સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૫૦૧૫/૨૦૨૫

મંજૂરી અને સહી માટેઃ

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી ભાર્ગવ ડી. કારિયા

તથા

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી પ્રણવ ત્રિવેદી

==

રિપોર્ટીંગની મંજૂરી	હા	ના

==

પટેલ પ્રોડક્ટ્સ અને અન્ય

વિરુદ્ધ

યુનિયન ઓફ ઈન્ડિયા અને અન્ય

==

ઉપસ્થિતિ:

અરજદારો તરફે સિનિયર એડવોકેટ શ્રી મિહિર જોશી સાથે એડવોકેટ શ્રી દિગાંત એમ. પોપટ, એડવોકેટ શ્રી આનંદોદય એસ. મિશ્રા, એડવોકેટ શ્રી આનંદ નાણાવટી

સામાવાળા નંબર ૨,૩ તરફે એડવોકેટ સુશ્રી હેતવી એચ. સંચેતી, એડવોકેટ શ્રી અંકિત શાહ, એડવોકેટ શ્રી મૌનિલ યાજ્ઞિક, એડવોકેટ શ્રી તીર્થ નાયક, એડવોકેટ શ્રી નીલ પી. લાખાણી, એડવોકેટ શ્રી સી.બી. ગુપ્તા

==

કોરમ: **માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી ભાર્ગવ ડી. કારિયા**

તથા

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી પ્રણવ ત્રિવેદી

સીએવી ચુકાદો

(દ્વારા: માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી ભાર્ગવ ડી. કારિયા)

૧. જે તે અરજદારો તરફે વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ શ્રી મિહિર જોશી સાથે વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી દિગાંત એમ. પોપટ, વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી આનંદોદય એસ. મિશ્રા અને વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી આનંદ નૈનાવતીને અને સામાવાળાઓ તરફે વિદ્વાન એડવોકેટ સુશ્રી હેતવી એચ. સંચેતી, વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી અંકિત શાહ, વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી મૌનિલ યાજ્ઞિક, વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી તીર્થ નાયક, વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી નીલ પી. લાખાણી અને વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી સી.બી. ગુપ્તાને સાંભળ્યા.

૨. રૂલ તાત્કાલિક પરત કરવાપાત્ર છે. વિદ્વાન એડવોકેટ સુશ્રી હેતવી એચ. સંચેતી, વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી અંકિત શાહ, વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી મૌનિલ

યાજ્ઞિક, વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી તીર્થ નાયક, વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી નીલ પી. લાખાણી અને વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી સી.બી. ગુપ્તા જે તે સામાવાળાઓ વતી રૂલની નોટિસની બજવણી માફ કરે છે.

૩. અરજીઓનો આ સમૂહ વર્ગીકરણના મુદ્દાને લગતો છે કે શું "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" તરીકે નાની છૂટક પાઉચમાં પેક કરાયેલા નોન-ફર્મેન્ટેડ નોન-લિક્ડ કચડી નાખેલા તમાકુના પાંદડાઓને કસ્ટમ ટેરિફ હેડિંગ નંબર ૨૪૦૧ – "અનમેન્યુફેક્ચરડ ટોબેકો; ટોબેકો રિફ્યુઝ" હેઠળ અથવા કસ્ટમ ટેરિફ હેડિંગ નંબર ૨૪૦૩૯૯૧૦ – "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" હેઠળ વર્ગીકૃત કરવા જોઈએ, જે ધ ગુડ્સ એન્ડ સર્વિસીસ ટેક્સ એક્ટ, ૨૦૧૭ (ટૂંકમાં "ધ જીએસટી એક્ટ") ની જોગવાઈઓ હેઠળ ડ્યુટીના વિવિધ દરો આકર્ષે છે.

૪. આ અરજીઓમાં ઉઠાવવામાં આવેલા સમાન મુદ્દાને ધ્યાનમાં રાખીને, તેને સમાંતર રીતે સાંભળવામાં આવી હતી અને આ સમાન ચુકાદા દ્વારા તેનો નિકાલ કરવામાં આવી રહ્યો છે.

<u>**હકીકતો**</u>:

૫. **સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૨૪૦૭/૨૦૨૫** ની હકીકતો એવી છે કે અરજદાર ૦૧/૧૦/૧૯૯૦ થી મુંબઈના અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ વિભાગ પાસેથી ધ સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટ, ૧૯૪૪ ની જોગવાઈઓ હેઠળ નોંધણી મેળવ્યા બાદ અને ત્યારબાદ ૧૦/૦૫/૨૦૧૩ ના રોજ આણંદ,

ગુજરાત ખાતેથી નોંધણી મેળવ્યા બાદ "ઓમ સ્પેશિયલ પંઢરપુરી તમાકુ નં.૧" (જે હવે પછી "સદર માલ" તરીકે ઉલ્લેખિત છે) બ્રાન્ડ નામ હેઠળ ચૂનાની ટ્યુબ વિનાના અનમેન્યુફેક્ચરડ અને કાચા, બિનપ્રોસેસ્ડ તમાકુના સપ્લાયનો વ્યવસાય કરે છે. આણંદના અધિકારક્ષેત્ર ધરાવતા આસિસ્ટન્ટ કમિશનર ઓફ સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝે ૦૭/૦૮/૨૦૧૩ ના રોજ એક પ્રમાણપત્ર જારી કરીને કસ્ટમ્સ એક્સાઈઝ ટેરિફ એક્ટ, ૧૯૮૫ (ટૂંકમાં 'ટેરિફ એક્ટ') હેઠળ ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ સદર ઉત્પાદનોના વર્ગીકરણને પ્રમાણિત કર્યું હતું. સેન્ટ્રલ બોર્ડ ઓફ એક્સાઈઝ એન્ડ કસ્ટમ્સ (સીબીઈસી) દ્વારા જારી કરાયેલા તારીખ ૨૩/૦૬/૧૯૮૭ ના એફ. નંબર ૮૧/૫/૨૦૧૫-સીએક્સ.૩ ધરાવતા પરિપત્ર મુજબ સ્પષ્ટતા કરવામાં આવી હતી કે માત્ર ટીપીને તોડીને અને પછી ચાળીને અને બ્રાન્ડ નામ સાથે અથવા વગર ચ્યુઇંગ ટોબેકો તરીકે વપરાશ માટે છૂટક પેકેટમાં પેક કરાયેલ અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ ટેરિફ એક્ટની અનુસૂચિના ટેરિફ હેડ ૨૪.૦૧ હેઠળ "અનમેન્યુફેક્ચરડ ટોબેકો; ટોબેકો રિફ્યુઝ" તરીકે વર્ગીકૃત કરી શકાય છે.

૬. અરજદારનો કેસ છે કે નાણાં મંત્રાલયે તારીખ ૦૧/૦૪/૨૦૧૫ ના એફ.નંબર ૮૧/૦૧/૨૦૧૫-સીએક્સ-૩ ધરાવતા પત્ર દ્વારા વધુમાં સ્પષ્ટતા કરી છે કે બ્રાન્ડ નામ હેઠળ નાના પેકમાં વેચાતું "અનમેન્યુફેક્ચરડ ટોબેકો" ટેરિફ એક્ટના પ્રકરણ સબ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ વર્ગીકૃત કરી શકાય છે.

૭. જીએસટી એક્ટના અમલીકરણ પછી, અરજદારે પ્રકરણ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ "અનમેન્યુફેક્ચરડ ટોબેકો; ટોબેકો રિફ્યુઝ" તરીકે વર્ગીકૃત કરી શકાય તેવા તમાકુ ઉત્પાદનોના સપ્લાયર તરીકે તેની નોંધણી ૦૧/૦૭/૨૦૧૭ થી સ્થાનાંતરિત કરી હતી. જીએસટી એક્ટની જોગવાઈઓ હેઠળ હાથ ધરવામાં આવેલા ઓડિટ દરમિયાન, સામાવાળા વિભાગે ફોર્મ ઈએ-૨૦૦૦ માં ઓડિટ રિપોર્ટ જારી કર્યો હતો જ્યાં વર્ગીકરણ અંગે કોઈ આક્ષેપ કરવામાં આવ્યો ન હતો. જોકે, ડિરેક્ટોરેટ જનરલ ઓફ જીએસટી ઈન્ટેલિજન્સ (ડીજીજીઆઈ), અમદાવાદ ઝોનલ યુનિટે ૨૭/૦૮/૨૦૧૯ ના રોજ આણંદ, ગુજરાત ખાતે અરજદારના વ્યવસાયના સ્થળે સર્ચ હાથ ધર્યું હતું.

૮. ત્યારબાદ ૩૧/૦૭/૨૦૨૦ ના રોજ અરજદારના પરિસરમાં સર્ચ કરવામાં આવ્યું હતું અને ભાગીદાર શ્રી રાહુલ એમ. પટેલનું નિવેદન લેવામાં આવેલ હતું. ત્યારબાદ સામાવાળા નંબર ૩, એડિશનલ કમિશનર, સેન્ટ્રલ જીએસટી અને સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ, વડોદરા-૧ એ જુલાઈ, ૨૦૧૭ થી માર્ચ, ૨૦૨૩ ના સમયગાળા માટે રૂ. ૪૧૩,૪૮,૭૮,૭૭૪/- ની રકમનો કોમ્પેન્સેશન સેસ અને જૂન, ૨૦૧૯ થી માર્ચ, ૨૦૨૩ ના સમયગાળા માટે રૂ. ૧૭,૮૬,૮૦,૮૭૯/- ની રકમનો જીએસટી વ્યાજ અને દંડ સાથે માંગવા અને વસૂલવા માટે જીએસટી એક્ટની કલમ ૭૪ હેઠળ મર્યાદાના વિસ્તૃત સમયગાળાનો ઉપયોગ કરીને ૨૮/૦૬/૨૦૨૪ ના રોજ કારણદર્શક નોટિસ જારી કરી હતી.

૯. જીએસટી એક્ટની જોગવાઈઓ હેઠળ ઓડિટ હાથ ધર્યા પછી તારીખ ૦૮/૦૮/૨૦૨૪ નો બીજો ઓડિટ રિપોર્ટ જારી કરવામાં આવ્યો હતો. જોકે, ન તો વર્ગીકરણનો મુદ્દો ઉઠાવવામાં આવ્યો હતો, ન તો તેમાં કારણદર્શક નોટિસનો કોઈ સંદર્ભ આપવામાં આવ્યો હતો.

૧૦. તેથી અરજદારોએ મનસ્વી હોવા અને અધિકારક્ષેત્રની બહાર હોવાના આધારે સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૧૫૯૭૦/૨૦૨૪ દાખલ કરીને આ અદાલત સમક્ષ કારણદર્શક નોટિસને પડકારી હતી.

૧૧. આ અદાલતે તારીખ ૨૭/૧૧/૨૦૨૪ ના હુકમ દ્વારા અરજદારને નિર્ણય લેનાર સત્તાધિકારી સમક્ષ તમામ દલીલો રજૂ કરવાની પરવાનગી આપી હતી અને સામાવાળા સત્તાધિકારીઓને અરજદારોને સાંભળવાની તક પૂરી પાડ્યા પછી અને અરજદારોના જવાબને ધ્યાનમાં લીધા પછી કાયદા અનુસાર હુકમ પસાર કરવા નિર્દેશ આપ્યો હતો.

૧૨. અરજદારોએ ત્યારબાદ ૨૪/૧૨/૨૦૨૪ ના રોજ કારણદર્શક નોટિસનો વિગતવાર રજૂઆતો સાથે જવાબ દાખલ કર્યો હતો. અરજદારોએ ૦૬/૦૧/૨૦૨૫ ના રોજ વ્યક્તિગત સુનાવણી દરમિયાન વધારાની રજૂઆતો પણ કરી હતી. સામાવાળા નંબર ૩ એ ત્યારબાદ ટેરિફ હેડિંગ નંબર ૨૪૦૧૨૦૯૦ ને બદલે ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩૯૯૧૦ હેઠળ આવા ઉત્પાદનને

વર્ગીકૃત કરતો વાદગ્રસ્ત ઓર્ડર–ઈન–ઓરિજિનલ પસાર કર્યો હતો. ત્યારબાદ આ મેટર સમયાંતરે સાંભળવામાં આવી હતી.

૧૩. **સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૨૪૬૩, ૫૦૧૪ અને ૫૦૧૫/૨૦૨૫** માં સંકળાયેલો મુદ્દો સમાન છે અને તેથી, અલગ હકીકતો નોંધવામાં આવી નથી.

૧૪. જ્યાં સુધી **સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૩૬૨૯/૨૦૨૫** નો સંબંધ છે, ત્યાં સુધીની ટૂંકી હકીકતો એ છે કે અરજદાર "મહેન્દ્ર પંઢરપુરી તમાકુ" બ્રાન્ડ નામ હેઠળ "ચૂના વિનાના અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ" ના વેપારમાં રોકાયેલ છે અને અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુના છૂટક પાઉચ પેક કરવાની પ્રવૃત્તિ કરી રહ્યો છે અને છેલ્લા ૩૦ વર્ષથી સમાન વ્યવસાયમાં છે અને ટેરિફ આઈટમ ૨૪૦૧૨૦૯૦ હેઠળ ઉત્પાદનનું વર્ગીકરણ કરી રહ્યો છે. અરજદારનો કેસ છે કે અરજદારના પેકેજિંગમાં જ ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે કે તે "અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ" અને "બિન–ખાદ્ય" છે અને અરજદાર ન તો "ઉત્પાદન" કરી રહ્યો છે કે ન તો "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" સપ્લાય કરી રહ્યો છે.

૧૫. અરજદાર જીએસટી–શાસન હેઠળ પણ નોંધાયેલ છે અને અનુસૂચિ IV માં સીરીયલ નંબર ૧૩ પર નોટિફિકેશન નંબર ૦૧/૨૦૧૭–સેન્ટ્રલ ટેક્સ હેઠળ ટેરિફ આઈટમ ૨૪૦૧૨૦૯૦ હેઠળ માલનું વર્ગીકરણ કરે છે અને ૨૮% ના દરે ટેક્સ જવાબદારી નિભાવે છે અને વર્ણન જીએમ "બ્રાન્ડ નામ" ધરાવતી

"અનમેન્યુફેક્ચરડ ટોબેકો (ચૂનાની ટ્યુબ વિના)" હેઠળ સીરીયલ નંબર ૫ હેઠળ તારીખ ૨૮/૦૬/૨૦૧૭ ના નોટિફિકેશન નંબર ૦૧/૨૦૧૭–કોમ્પેન્સેશન સેસ (રેટ) હેઠળ ૭૧% ના દરે કોમ્પેન્સેશન સેસ ચૂકવે છે.

૧૬. સામાવાળાઓએ ૨૯/૦૬/૨૦૨૧ ના રોજ પેટલાદ, આણંદ, ઈન્દિરા કોલોની, આણંદ અને વલસાડ, વાપી ખાતે સર્ચ હાથ ધર્યું હતું, જેમાં તેઓને પેકેજિંગ મશીનો મળી આવ્યા હતા. અરજદારનો કેસ છે કે આવા સર્ચના અનુસંધાને કરવામાં આવેલા પંચનામામાં, અરજદારના કોઈપણ પરિસરમાં કોઈપણ પ્રકારની "ઉત્પાદન પ્રક્રિયા" હાથ ધરવામાં આવતી હોવાનો ક્યાંય ઉલ્લેખ નથી.

૧૭. સામાવાળાઓએ એક્સાઈઝ શાસન હેઠળ તપાસ શરૂ કરી હતી અને ધ સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટ, ૧૯૪૪ હેઠળ ૩૦/૦૯/૨૦૨૨ ના રોજ કારણદર્શક નોટિસ જારી કરી હતી, જે ત્યારબાદ જીએસટી–શાસન હેઠળ પણ વધુ લંબાવવામાં આવી હતી. વધુમાં, નમૂનાઓ લેવામાં આવ્યા હતા અને પરીક્ષણ માટે સીઆરસીએલને મોકલવામાં આવ્યા હતા.

૧૮. કારણદર્શક નોટિસમાં સામાવાળાઓનો કેસ છે કે અરજદાર ચૂના વિના "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" ના સપ્લાયમાં રોકાયેલ છે અને તેથી, વર્લ્ડ કસ્ટમ્સ ઓર્ગેનાઈઝેશન મુજબ એચએસએન ૨૪૦૩૯૯૧૦ હેઠળ વર્ગીકૃત કરવામાં આવશે. વધુમાં, તેને ૨૮/૦૬/૨૦૧૭ ના નોટિફિકેશન નંબર ૦૧/૨૦૧૭–

કોમ્પેન્સેશન સેસ (રેટ) હેઠળ સીરીયલ નંબર ૨૬ હેઠળ ૧૬૦% ના કોમ્પેન્સેશન સેસ દર આકર્ષતા પ્રકરણ સબ હેડિંગ ૨૪૦૩૯૯૧૦ સાથે "ચ્યુઇંગ ટોબેકો (ચૂનાની ટ્યુબ વિના)" વર્ણન હેઠળ વર્ગીકૃત કરવામાં આવ્યું છે.

૧૯. જ્યાં સુધી **સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૩૬૫૭/૨૦૨૫** નો સંબંધ છે, ત્યાં સુધીની ટૂંકી હકીકતો એ છે કે અરજદાર એક ભાગીદારી પેઢી છે જે ૧૦ ગ્રામથી ઓછા છૂટક પાઉચમાં "સુરેશ તમાકુ" બ્રાન્ડ નામ હેઠળ ચૂનાની ટ્યુબ વિના સૂકા અને કાપેલા તમાકુના પાંદડાઓના સ્વરૂપમાં કાચા, અનમેન્યુફેક્ચરડ અને બિનપ્રોસેસ્ડ તમાકુના સપ્લાયના વ્યવસાયમાં રોકાયેલ છે.

૨૦. અરજદારનો કેસ છે કે તેઓ જીએસટી પૂર્વેના શાસન એટલે કે એક્સાઈઝ શાસનથી જ તેમના ઉત્પાદનને ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ તરીકે વર્ગીકૃત કરી રહ્યા છે અને ધ સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટ, ૧૯૪૪ હેઠળ ૧૨/૦૫/૧૯૯૫ ના રોજ અરજદારને આપવામાં આવેલા નોંધણીના પ્રમાણપત્રમાં સ્પષ્ટપણે જણાવવામાં આવ્યું છે કે અરજદારને "પ્રકરણ હેડિંગ ૨૪૦૧ ૦૦ હેઠળ વર્ગીકૃત કરી શકાય તેવા બ્રાન્ડેડ અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ" ના ઉત્પાદન માટે નોંધણી આપવામાં આવી છે.

૨૧. અરજદાર તેમના સપ્લાયર પાસેથી જૂટના કંતાનના કોથળામાં સૂકા કાપેલા તમાકુના પાંદડા મેળવે છે, જે સીટીએચ ૨૪૦૧ હેઠળ "અનમેન્યુફેક્ચરડ

તમાકુ" તરીકે માલનું વર્ગીકરણ કરે છે અને ૨૮% જીએસટી લે છે. અરજદારનો કેસ છે કે અરજદાર દ્વારા હાથ ધરવામાં આવેલી એકમાત્ર પ્રક્રિયા કંતાનના કોથળા ખોલવાની અને તમાકુને છૂટક પાઉચમાં ફરીથી પેક કરવાની છે અને છૂટક પેકિંગ કરતી વખતે કોઈ ઘટક અથવા કોઈ ફ્લેવર ઉમેરવામાં આવતો નથી.

૨૨. અરજદારે ૨૮/૦૬/૨૦૧૭ ના નોટિફિકેશન નંબર ૧/૨૦૧૭-સેન્ટ્રલ ટેક્સ (રેટ) ની અનુસૂચિ IV ના સીરીયલ નંબર ૧૩ હેઠળ સીટીએચ ૨૪૦૧ હેઠળ તેનું વર્ગીકરણ કરીને અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુના છૂટક પેક ક્લિયર કર્યા હતા અને ૨૮% (૧૪% CGST + ૧૪% SGST) ના દરે જીએસટી અને ૨૮/૦૬/૨૦૧૭ ના નોટિફિકેશન નંબર ૦૧/૨૦૧૭-કોમ્પેન્સેશન સેસ (રેટ) હેઠળ ૭૧% ના દરે કોમ્પેન્સેશન સેસ ચૂકવ્યો હતો.

૨૩. ડિરેક્ટોરેટ જનરલ ઓફ જીએસટી ઈન્ટેલિજન્સ (ડીજીજીઆઈ), પ્રાદેશિક યુનિટ, વડોદરાના અધિકારીઓએ એવી માન્યતા સાથે તપાસ હાથ ધરી હતી કે અરજદાર તેમના દ્વારા ક્લિયર કરાયેલા તમાકુ ઉત્પાદનને સીટીએચ ૨૪૦૩ હેઠળ "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" તરીકે વર્ગીકૃત કરવાને બદલે સીટીએચ ૨૪૦૧ હેઠળ "અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ" તરીકે ખોટી રીતે વર્ગીકૃત કરી રહ્યા છે.

૨૪. ઉપરોક્ત તપાસના અનુસંધાને, અરજદારોને બે અલગ-અલગ કારણદર્શક નોટિસો જારી કરવામાં આવી હતી. સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ ટેરિફની અનુસૂચિના ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ હેઠળ ઉત્પાદનને વર્ગીકૃત કરવા અને ડિફરન્શિયલ એક્સાઈઝ

ડ્યુટી અને નેશનલ કેલેમિટી કન્ટિજન્સી ડ્યુટી (NCCD) ની માંગ કરવા માટે તારીખ ૦૫/૦૪/૨૦૨૨ ની કારણદર્શક નોટિસ જારી કરવામાં આવી હતી. આ કારણદર્શક નોટિસ અને વર્ગીકરણના મુદ્દે ત્યારબાદના ન્યાયિક નિર્ણયનો ફેંસલો સેસ્ટેટ (CESTAT) દ્વારા તેના તારીખ ૧૫/૦૫/૨૦૨૪ ના અંતિમ હુકમ [આંક-૧૮] દ્વારા અરજદારોની તરફેણમાં કરવામાં આવ્યો હતો. ટ્રિબ્યુનલે તેના હુકમમાં ઠરાવ્યું હતું કે અરજદારો દ્વારા સપ્લાય કરવામાં આવતી તમાકુ ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ વર્ગીકૃત કરવાપાત્ર છે અને ૨૪૦૩ હેઠળ નહીં. ટેક્સની ઓછી અસરને કારણે વિભાગ દ્વારા આ અંતિમ હુકમ સામે વધુ અપીલ કરવામાં આવી ન હતી.

૨૫. જોકે, સામાવાળાએ જીએસટી એક્ટ હેઠળ માલ "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" તરીકે ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ હેઠળ વર્ગીકૃત કરવાપાત્ર છે અને "અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ" તરીકે ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ નથી તેવા વિભાગના કેસમાં રૂ. ૯૦,૫૪,૦૦૮/- ની રકમનો ડિફરન્શિયલ જીએસટી અને લાગુ વ્યાજ અને દંડ સાથે રૂ. ૧૬,૬૪,૨૪,૭૮૧/- ની રકમનો ડિફરન્શિયલ કોમ્પેન્સેશન સેસ માંગવાનો પ્રસ્તાવ મૂકતી ૨૫/૦૪/૨૦૨૩ ની બીજી કારણદર્શક નોટિસ જારી કરી હતી. ચૂનાની ટ્યુબ વિના ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળના માલ માટે કોમ્પેન્સેશન સેસનો દર ૭૧% છે જ્યારે ચૂનાની ટ્યુબ વિના ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ હેઠળના માલ માટે ૧૬૦% છે.

૨૬. અરજદારોએ તારીખ ૨૫/૦૪/૨૦૨૩ ની કારણદર્શક નોટિસનો વિગતવાર જવાબ દાખલ કર્યો હતો અને મુખ્યત્વે એવા કારણોસર માંગનો વિરોધ કર્યો હતો કે આ મુદ્દો તેમના પોતાના કેસમાં ટ્રિબ્યુનલના તારીખ ૧૫/૦૫/૨૦૨૪ ના અંતિમ હુકમ દ્વારા નક્કી કરવામાં આવ્યો છે અને બોર્ડના તારીખ ૨૩/૦૬/૧૯૮૭ ના એફ. નંબર ૮૧/૫/૮૭–સીએક્સ.૩ ધરાવતા પરિપત્ર પર પણ આધાર રાખવામાં આવેલ હતો.

૨૭. જોકે, નિર્ણય લેનાર સત્તાધિકારીએ મુખ્યત્વે એવા આધારે અરજદારો વિરુદ્ધ વર્ગીકરણની પુષ્ટિ કરી હતી કે ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળનું વર્ગીકરણ ખોટું છે અને એવું અવલોકન કર્યું હતું કે અરજદારોના ઉત્પાદનનો ઉપયોગ ચ્યુઇંગ ટોબેકો તરીકે થઈ શકે છે અને તેથી, તે "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" તરીકે ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ હેઠળ વર્ગીકૃત કરવાપાત્ર છે. વધુમાં, તારીખ ૨૩/૦૬/૧૯૮૭ ના પરિપત્રને એવા આધારે અલગ પાડવામાં આવ્યો છે કે તે ટેરિફ એક્ટ હેઠળના વર્ગીકરણ પર આધારિત છે જ્યારે જીએસટી કસ્ટમ્સ ટેરિફ એક્ટ, ૧૯૭૫ પર આધારિત છે.

<u>અરજદારો વતી રજૂઆતો</u>:

૨૮. સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૨૪૦૭/૨૦૨૫, ૨૪૬૩/૨૦૨૫, ૫૦૧૪/૨૦૨૫ અને ૫૦૧૫/૨૦૨૫ માં અરજદારો તરફે વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી દિગાંત એમ. પોપટ સાથે વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ શ્રી મિહિર જોશીએ

રજૂઆત કરી હતી કે સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૨૪૦૭/૨૦૨૫ માં સામાવાળાઓએ ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ હેઠળ "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" તરીકે નાની છૂટક પાઉચમાં પેક કરાયેલા નોન–ફર્મેન્ટેડ, નોન–લિક્ડ કચડી નાખેલા તમાકુના પાંદડાઓને વર્ગીકૃત કરતો હુકમ જારી કર્યો છે, જેના પરિણામે જીએસટી અને કોમ્પેન્સેશન સેસ તરીકે રૂ. ૪,૩૧,૩૫,૫૯,૬૫૩/– ની પ્રચંડ સંચિત જવાબદારી ઊભી થઈ છે, જ્યારે સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૫૦૧૫/૨૦૨૫ માં સામાવાળાઓએ સમાન કારણોસર રૂ. ૫૪,૨૩,૫૪,૫૮૮/– ની એક્સાઈઝ ડ્યુટી અને NCCD ની માંગની પુષ્ટિ કરી છે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૨૪૬૩/૨૦૨૫ માં સામાવાળાઓએ હુકમ જારી કર્યો છે જેના પરિણામે સમાન કારણોસર જીએસટી અને કોમ્પેન્સેશન સેસ તરીકે રૂ. ૯,૫૩,૪૮,૦૯૬/– ની સંચિત જવાબદારી ઊભી થઈ છે, જ્યારે સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૫૦૧૪/૨૦૨૫ માં સામાવાળાઓએ સમાન કારણોસર રૂ. ૧,૦૪,૦૫,૯૮૩ ની એક્સાઈઝ ડ્યુટી અને NCCD ની માંગની પુષ્ટિ કરી છે.

૨૯. વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ શ્રી જોશીએ રજૂઆત કરી હતી કે વાદગ્રસ્ત હુકમો નિર્ણાયક હકીકતોને ખોટી રીતે રજૂ કરે છે અને અપ્રસ્તુત બાબતો પર રાહત આપે છે જે મનનો ઉપયોગ ન થયો હોવાનું અને અરજદારો વિરુદ્ધ પૂર્વગ્રહયુક્ત અભિગમ દર્શાવે છે.

૩૦. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે, વાદગ્રસ્ત હુકમમાં ભૂલથી એવું અવલોકન કરવામાં આવ્યું છે કે અરજદારનું ઉત્પાદન સૂકવવા, સાફ કરવા, ચાળવા, સાઈઝ કરવા, કાપવા અને છૂટક પાઉચમાં પેક કરવા જેવી વિવિધ પ્રક્રિયાઓમાંથી પસાર થાય છે જે કારણદર્શક નોટિસમાં જણાવેલી હકીકતો તેમજ તપાસ સમયે લેવામાં આવેલા નિવેદનોથી વિપરીત છે જ્યાં એવું જણાવવામાં આવ્યું હતું કે અરજદાર ફક્ત સાફ કરે છે, ચાળે છે અને છૂટક પાઉચમાં પેક કરે છે અને તે સ્વીકૃત હકીકત છે કે ઉપરોક્ત પ્રક્રિયાઓને કારણે ઉત્પાદનનું સ્વરૂપ બદલાતું નથી.

૩૧. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે જીએસટી અને કોમ્પેન્સેશન સેસ જીએસટી નોટિફિકેશન નંબર ૦૧/૨૦૧૭–સીટી (રેટ) અને કોમ્પેન્સેશન સેસ નોટિફિકેશન નંબર ૦૧/૨૦૧૭–સીસી (રેટ) હેઠળ લેવામાં આવે છે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે બંને નોટિફિકેશન વર્ગીકરણ માટે કસ્ટમ્સ ટેરિફ એક્ટ, ૧૯૭૫ ની પ્રથમ અનુસૂચિ અપનાવે છે અને એક્સાઈઝ ડ્યુટી અને NCCD ધ સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટ, ૧૯૪૪ ની ચોથી અનુસૂચિ હેઠળ લેવામાં આવે છે. વધુમાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે કસ્ટમ્સ ટેરિફની પ્રથમ અનુસૂચિ તેમજ સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝની ચોથી અનુસૂચિ હાર્મોનાઈઝ સિસ્ટમ સાથે સંરેખિત છે.

૩૨. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ ટેરિફની પ્રથમ અનુસૂચિ પણ ૧૯૮૬ થી હાર્મોનાઈઝ સિસ્ટમ પર આધારિત હતી. ૧૯૮૬–૮૭

થી ૨૦૦૪–૦૫ ના સમયગાળા દરમિયાન 'અનમેન્યુફેક્ચરડ ટોબેકો' ને ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ વર્ગીકૃત કરવામાં આવ્યું હતું જ્યારે 'ચ્યુઇંગ ટોબેકો' ને ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૪ હેઠળ વર્ગીકૃત કરવામાં આવ્યું હતું. જોકે, વર્ષ ૨૦૦૫–૦૬ માં, ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૨ અને ૨૪૦૩ ને ભેળવી દેવામાં આવ્યા હતા અને ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૪ ને ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ તરીકે ફરીથી નંબર આપવામાં આવ્યો હતો. ત્યારથી, સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ ટેરિફની પ્રથમ અનુસૂચિ ૨૦૧૭ સુધી હાર્મોનાઈઝ સિસ્ટમ સાથે સંપૂર્ણ રીતે સંરેખિત હતી જ્યારે તેને જીએસટી એક્ટ હેઠળ સમાવી લેવામાં આવી હતી.

૩૩. વધુમાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે, કસ્ટમ્સ ટેરિફની પ્રથમ અનુસૂચિમાં ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧ અને ૨૪૦૩ સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ ટેરિફની પ્રથમ અનુસૂચિમાં સંબંધિત ટેરિફ એન્ટ્રીઓ સમાન છે. આમ, અગાઉના એક્સાઈઝ શાસન હેઠળ જારી કરાયેલા વર્ગીકરણ પરના તમામ નિર્દેશો, સ્પષ્ટતાઓ અને ન્યાયિક ચુકાદાઓ જીએસટી શાસન હેઠળ પણ ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧ અને ૨૪૦૩ ના વ્યાપને વ્યાખ્યાયિત કરવા માટે સંબંધિત છે.

૩૪. વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ શ્રી જોશીએ રજૂઆત કરી હતી કે ૧૯૯૦ થી, અરજદાર ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ વાદગ્રસ્ત માલનું વર્ગીકરણ કરી રહ્યા છે. જીએસટી શાસનની શરૂઆત સુધી "ચ્યુઇંગ ટોબેકો એન્ડ અનમેન્યુફેક્ચરડ ટોબેકો પેકિંગ મશીન્સ (કેપેસીટી ડીટરમીનેશન એન્ડ કલેક્શન ઓફ ડ્યુટી)

રૂલ્સ, ૨૦૧૦" હેઠળ સામાવાળાઓ દ્વારા આવા વર્ગીકરણને મંજૂરી આપવામાં આવી હતી.

૩૫. વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ શ્રી જોશીએ રજૂઆત કરી હતી કે સીબીઈસી એ તારીખ ૨૩/૦૬/૧૯૮૭ ના પરિપત્ર એફ.નંબર ૮૧/૫/૮૭-સીએક્સ.૩ માં સ્પષ્ટપણે સ્પષ્ટતા કરી છે કે માત્ર ટીપીને તોડીને અને પછી ચાળીને અને બ્રાન્ડ નામ સાથે અથવા વગર ચ્યુઇંગ ટોબેકો તરીકે વપરાશ માટે છૂટક પેકેટમાં પેક કરાયેલ અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ, જે બજારમાં સામાન્ય રીતે 'ઝરદા' તરીકે ઓળખાય છે, તે સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એન્ડ ટેરિફ એક્ટ, ૧૯૮૫ ની પ્રથમ અનુસૂચિના ટેરિફ હેડિંગ ૨૪.૦૧ હેઠળ 'અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ' તરીકે યોગ્ય રીતે વર્ગીકૃત કરી શકાય છે, જેની સ્થિતિ ફરી એકવાર તારીખ ૦૧/૦૪/૨૦૧૫ ના પત્ર એફ. નંબર ૮૧/૦૧/૨૦૧૫-સીએક્સ.૩ માં પુનરોચ્ચાર કરવામાં આવી છે જેમાં સીબીઈસી એ સ્પષ્ટતા કરી છે કે બ્રાન્ડ નામ હેઠળ નાના પેકમાં વેચાતું "અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ" સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ ટેરિફના પ્રકરણ સબ-હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ વર્ગીકૃત કરી શકાય છે. ઉપરોક્ત તારીખ ૨૩/૦૬/૧૯૮૭ ના પરિપત્ર પર આધાર રાખતા, વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ શ્રી જોશીએ રજૂઆત કરી હતી કે અરજદારોનો સદર માલ 'કચડી નાખેલા અને ચાળેલા તમાકુના પાંદડા' છે અને તેથી, તારીખ ૨૩/૦૬/૧૯૮૭ નો પરિપત્ર અને તારીખ ૦૧/૦૪/૨૦૧૫ ની વધુ સ્પષ્ટતા હાલના કેસમાં સીધી રીતે લાગુ થશે.

૩૬. વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ શ્રી જોશીએ એવી રજૂઆત કરવા માટે નીચેના નિર્ણયો પર આધાર રાખ્યો હતો કે, કાચા તમાકુને બલ્ક પેકમાંથી રિટેલ પેકમાં માત્ર રિ–પેક કરવાથી અને તેના પર બ્રાન્ડ નામ સાથે લેબલ લગાવવાથી 'અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ' 'મેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ' માં પરિવર્તિત થશે નહીં અને નોન–ફર્મેન્ટેડ, નોન–લિક્ડ કચડી નાખેલા અને ચાળેલા તમાકુના પાંદડા ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ વર્ગીકૃત કરી શકાય છે અને ૨૪૦૩ હેઠળ નહીં:

*૧) **કલેક્ટર ઓફ સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ, પુણે વિ. જયકિસાન ટોબેકો કો., પુણે ૧૯૮૬ (૨૩) ઈએલટી ૧૮૪** માં અહેવાલ થયેલ છે જેમાં દિલ્હી ટ્રિબ્યુનલે ઠરાવ્યું છે કે સામાવાળાઓના અંતે માત્ર રિપેકિંગ અને લેબલિંગ કલમ ૨(f) (i) ના અર્થમાં "...ચ્યુઇંગ ટોબેકો..." ની તૈયારી સમાન હોઈ શકે નહીં. જોકે કલમ ૨(f)(ia) રિપેકિંગ અને લેબલિંગને મેન્યુફેક્ચરિંગ કામગીરી બનાવે છે; તે "મેન્યુફેક્ચરડ તમાકુના સંબંધમાં" તેમ કરે છે. તે અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુને લાગુ પડતું નથી.*

*૨) **સુરેશ ટોબેકો કો. વિ. કમિશનર ઓફ સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એન્ડ સર્વિસ ટેક્સ સીજીએસટી અને સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ વડોદરા ૧ ૨૦૨૪ (૫) ટીએમઆઈ ૧૧૪૭** માં અહેવાલ થયેલ છે જેમાં સેસ્ટેટ (CESTAT)–અમદાવાદે ઠરાવ્યું છે કે ઉપરોક્ત સમજૂતી નોંધ પરથી જોઈ શકાય છે કે અપીલકર્તાનો કાચો માલ તેમજ તૈયાર માલ તમાકુના કુદરતી પાંદડામાંથી કાપેલા પાંદડા છે. તેથી, અપીલકર્તાનું ઉત્પાદન અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ છે. હવે આ ઉત્પાદનને સીટીએચ ૨૪૦૩*

હેઠળ લેવા માટે તમાકુએ મેન્યુફેક્ચરડ તમાકુની પ્રક્રિયામાંથી પસાર થવું પડે છે. કારણ કે અપીલકર્તાનું ઉત્પાદન કાચા માલના તબક્કાથી લઈને તૈયાર તબક્કા સુધી અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ જ રહ્યું છે, તે પ્રકરણ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ રહે છે અને કલ્પનાના કોઈપણ ખેંચાણ દ્વારા તેને મેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ કહી શકાય નહીં. તેથી, કારણ કે તમાકુને મેન્યુફેક્ચરડ તમાકુમાં રૂપાંતરિત કરવામાં આવી નથી, તેને સીટીએચ ૨૪૦૩ માં લેવી તે કાયદાની સત્તા વિનાનું છે. પરિણામે, અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ ભલે તેને ચ્યુઇંગ ટોબેકો તરીકે લેવામાં આવે પરંતુ તે અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ તરીકે જ રહી હોવાથી તેને ૨૪૦૩ ૯૯૧૦ હેઠળ વર્ગીકૃત કરી શકાય નહીં.

૩૭. વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ શ્રી જોશીએ રજૂઆત કરી હતી કે માત્ર વપરાશ પદ્ધતિ જ નક્કી કરતી નથી કે ઉત્પાદનોને ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ હેઠળ "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" તરીકે વર્ગીકૃત કરવામાં આવશે કે નહીં. તમાકુના પાંદડાઓનો ઉપયોગ ધૂમ્રપાન, સૂંઘવા, ચૂસવા અથવા ચાવવા જેવા વિવિધ હેતુઓ માટે થાય છે. તેથી, તમાકુના પાંદડાઓનો ઉપયોગ ચાવવા માટે કરવામાં આવે છે તે માત્ર કારણથી તેમને 'મેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ' અથવા 'ચ્યુઇંગ ટોબેકો' બનાવી શકાય નહીં. તમાકુના પાંદડાઓને 'મેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ' બનાવવા માટે આથો લાવવા અને પ્રવાહીકરણ જેવી ઉત્પાદન પ્રક્રિયામાંથી પસાર થવું આવશ્યક છે. વધુમાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે વાદગ્રસ્ત હુકમમાં આ અંગે કોઈ નિષ્કર્ષ નથી અને તે સંપૂર્ણપણે બોલ્યા વગરનો છે.

૩૮. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે સામાવાળાની દલીલ કે વિભાગે નાણાકીય વિચારણાને કારણે **સુરેશ ટોબેકો** (ઉપર મુજબ) માં અપીલ દાખલ કરી નથી અને તેથી નિર્ણય બંધનકર્તા નથી તે ખામીયુક્ત અને ગેરમાર્ગે દોરનારી છે કારણ કે તારીખ ૧૭/૧૨/૨૦૧૫ ની સમાન નંબરની સૂચના દ્વારા સુધારેલ તારીખ ૧૭/૦૮/૨૦૧૧ ની સૂચના નંબર ૩૯૦/Misc/૧૬૩/૨૦૧૦-JC સ્પષ્ટપણે સૂચવે છે કે નાણાકીય વિચારણાઓ વર્ગીકરણને લગતી બાબતોમાં લાગુ થશે નહીં.

૩૯. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અરજદાર પર ટેરિફ હેડિંગ નંબર ૨૪૦૩ હેઠળ ઘણા વધારે ટેક્સ લાદવો એ પ્રતિકૂળ ભેદભાવ સમાન છે કારણ કે અન્ય રાજ્યોમાં સપ્લાયરોના સમાન અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ ઉત્પાદનોને ટેરિફ હેડિંગ નંબર ૨૪૦૧ હેઠળ વર્ગીકૃત કરવામાં આવે છે જે ઓછો ટેક્સ આકર્ષે છે.

૪૦. વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ શ્રી જોશીએ રજૂઆત કરી હતી કે, ***(૨૦૨૪) ૨૫ સેન્ટાક્સ ૨૦૪ (મદ્રાસ)*** માં અહેવાલ થયેલ હાજી કે.પી.એમ. અબ્દુલ કરીમ માં સામાવાળા દ્વારા જે નિર્ણય પર આધાર રાખવામાં આવ્યો છે, જેમાં માનનીય મદ્રાસ ઉચ્ચ અદાલતે ઓછો કોમ્પેન્સેશન સેસ ચૂકવવા માટે બે હેડિંગ વચ્ચેના દરોના તફાવતનો લાભ લેવા માટે વર્ગીકરણમાં ફેરફાર કરવાની ટીકા કરી હતી, તે હાલના કેસની હકીકતોમાં લાગુ પડશે નહીં કારણ કે હાલના કેસમાં, સામાવાળા ઉંચો ટેક્સ લેવા માટે વર્ગીકરણ બદલવા માંગે છે.

૪૧. તેથી એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે, ટેરિફ હેડિંગ નંબર ૨૪૦૧ ને બદલે ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ હેઠળ સદર માલના ઉત્પાદનને વર્ગીકૃત કરતો વાદગ્રસ્ત ઓર્ડર-ઈન-ઓરિજિનલ રદબાતલ અને સેટ એસાઈડ કરવામાં આવે તેવી મહેરબાની કરશો.

૪૨. સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૩૬૨૯/૨૦૨૫ માં અરજદારો તરફે વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી આનંદોદય મિશ્રાએ વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ શ્રી મિહિર જોશીની રજૂઆતો ઉપરાંત રજૂઆત કરી હતી કે અરજદાર દ્વારા કોઈ ઉત્પાદન પ્રક્રિયા હાથ ધરવામાં આવી નથી, કારણ કે અરજદાર માત્ર ચૂના વગર ૮ ગ્રામના નાના પાઉચમાં બલ્ક પાઉચમાંથી અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુને ફરીથી પેક કરે છે. જીએસટી એક્ટની કલમ ૨(૭૨) હેઠળ ઉત્પાદનનો કોઈ નિષ્કર્ષ નથી કે નવા, અલગ ઉત્પાદનના ઉદભવનો કોઈ પુરાવો નથી કારણ કે બલ્કમાંથી ૮ ગ્રામના છૂટક પેકેટોમાં પેકિંગ અને લેબલિંગને માત્ર જીએસટી હેતુઓ માટે ઉત્પાદન સાથે સરખાવી શકાય નહીં, જે સીઆરસીએલ (CRCL) અહેવાલો દ્વારા પણ સમર્થિત છે, જે તેને દાંડીઓ સાથેના તૂટેલા પાંદડા હોવાનો દાવો કરે છે.

૪૩. વધુમાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે માત્ર વપરાશ પદ્ધતિ જ નક્કી કરી શકશે નહીં કે ઉત્પાદનો ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ હેઠળ "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" તરીકે વર્ગીકૃત કરવામાં આવશે કે નહીં. કારણદર્શક નોટિસ જારી કરવાનો અને માંગની પુષ્ટિ કરવાનો અને ઉત્પાદનને "મેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ" તરીકે વર્ગીકૃત કરવાનો એકમાત્ર આધાર "ચાવવાના હેતુ" છે જે ભૂલભરેલો છે કારણ કે નોટિફિકેશન

નંબર ૦૧/૨૦૧૭ ચાવવા માટે વપરાતા મેન્યુફેક્ચરડ અને અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ વચ્ચે તફાવત પાડે છે અને ચાવવાનો હેતુ વર્ગીકરણનો નિર્ણાયક રહેશે નહીં.

૪૪. ***કમિશનર ઓફ સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ, સાલેમ વિ. મેસર્સ માધન એગ્રો ઈન્ડસ્ટ્રીઝ (ઈન્ડિયા) પ્રાઈવેટ લિમિટેડ*** *[સિવિલ અપીલ નંબર ૧૭૬૬/૨૦૦૯]* માં માનનીય સર્વોચ્ચ અદાલતના ચુકાદા પર આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો, જેમાં એવું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે નાળિયેર તેલ, તેલ હોવાથી અને તેલ તરીકે વર્ગીકૃત હોવાથી, તેને કોસ્મેટિક ઉત્પાદન તરીકે માત્ર એટલા માટે વર્ગીકૃત કરી શકાય નહીં કારણ કે તેનો ઉપયોગ કોસ્મેટિક ઉત્પાદનો અથવા ટોયલેટની તૈયારી તરીકે થાય છે. માનનીય સર્વોચ્ચ અદાલતે ચુકાદામાં નીચે મુજબ ઠરાવ્યું હતું:

> *"૪૦. હાલમાં, તે એક સ્વીકૃત હકીકત છે કે શુદ્ધ નાળિયેર તેલ બહુવિધ ઉપયોગો માટે યોગ્ય છે. તેમ છતાં, જ્યારે પ્રકરણ ૧૫ માં એક વિશિષ્ટ હેડિંગ બનાવવામાં આવ્યું હતું, એટલે કે, અન્ય તેલની સાથે હેડિંગ ૧૫૧૩, 'નાળિયેર તેલ', તો તેને તેમાંથી બાકાત રાખવામાં આવશે નહીં જેથી પ્રથમ અનુસૂચિના સેક્શન VI માં પ્રકરણ ૩૩ માં હેડિંગ ૩૩૦૫ હેઠળ કોસ્મેટિક ઉત્પાદન તરીકે વર્ગીકૃત કરવામાં આવે, સિવાય કે તેના માટે જરૂરી તમામ શરતો સંતોષાય. અગાઉ નોંધ્યું છે તેમ, આવી શરતો ૨૦૦૫ ના સુધારા પહેલા પ્રથમ અનુસૂચિના પ્રકરણ VI માં પ્રકરણ નોંધ*

૨ નો ભાગ હતી, પરંતુ તે સુધારા પછી, જેના દ્વારા સદર પ્રકરણ નોંધને એચએસએનના પ્રકરણ ૩૩ માં પ્રકરણ નોંધ ૩ સાથે સુસંગત કરવામાં આવી હતી, સદર પ્રકરણ નોંધના સંબંધમાં એચએસએનમાં સમજૂતીત્મક/સામાન્ય નોંધો સંપૂર્ણપણે સંતોષવી પડશે. અસરમાં, નાળિયેર તેલ માત્ર 'હેર ઓઈલ' તરીકે ઉપયોગ માટે યોગ્ય હોવું જોઈએ એટલું જ નહીં, પરંતુ તેને આવા ચોક્કસ ઉપયોગ માટે, એટલે કે, હેર ઓઈલ તરીકે છૂટક વેચાણ માટે પેકેજિંગમાં મૂકવું આવશ્યક છે. પ્રકરણ નોંધ ૩ માં હેડિંગ ૩૩૦૩ થી ૩૩૦૭ હેઠળ 'આવા ઉપયોગ માટે યોગ્ય' વાક્યપ્રયોગ તેની સમજૂતીત્મક નોંધો સાથે જોડીને વાંચવો પડશે, જે સ્પષ્ટપણે જણાવે છે કે આવા પેકેજિંગ સાથે લેબલ્સ, સાહિત્ય અથવા અન્ય સંકેતો હોવા જોઈએ કે ઉત્પાદન કોસ્મેટિક અથવા ટોયલેટની તૈયારી તરીકે ઉપયોગ માટે બનાવાયેલ છે અથવા તેને આવા ઉપયોગ માટે સ્પષ્ટપણે વિશિષ્ટ સ્વરૂપમાં મૂકવું આવશ્યક છે જેમ કે નાના બોટલમાં વેચાયેલા એસીટોનના કિસ્સામાં, એપ્લીકેટર બ્રશની સાથે, જે નેઈલ પોલીશ રીમુવર તરીકે તેનો ઉપયોગ સૂચવે છે."

૪૫. વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી મિશ્રાએ વધુમાં રજૂઆત કરી હતી કે અરજદાર છેલ્લા ૩૦ વર્ષથી સમાન વ્યવસાયમાં સંકળાયેલ છે અને જીએસટી પૂર્વેના શાસનમાં પણ માલને "અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ" તરીકે વર્ગીકૃત કરી રહ્યા છે. કારણદર્શક નોટિસ અને વાદગ્રસ્ત હુકમ, બંનેમાં સબ-હેડિંગ ૨૪૦૩ હેઠળ ઉત્પાદનના

વર્ગીકરણ માટે કોઈ તર્કબદ્ધ આધારનો અભાવ છે, જ્યારે અરજદારે પ્રક્રિયા અથવા સામગ્રીમાં કોઈ ફેરફાર વિના ટેરિફ આઈટમ ૨૪૦૧૨૦૯૦ હેઠળ સતત માલનું વર્ગીકરણ કર્યું છે.

૪૬. ડબલ્યુપી (સી) નંબર ૩૨૩૨૪/૨૦૧૮ માં ***એન.વી.કે. મોહમ્મદ સુલતાન રાવથર અને અન્ય વિ. યુનિયન ઓફ ઈન્ડિયા***માં માનનીય કેરળ ઉચ્ચ અદાલતના ચુકાદા પર આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો જેમાં એવું ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે વ્યવસાયના સામાન્ય માર્ગમાં અરજદાર દ્વારા હાથ ધરવામાં આવેલી પ્રક્રિયામાં ફેરફારના અભાવે, માલના સ્વરૂપમાં કોઈ ફેરફાર હોવાનું માની શકાય નહીં, અને તેથી, અરજદાર દ્વારા કોઈ અયોગ્ય લાભ લેવામાં આવ્યો નથી. માનનીય કેરળ ઉચ્ચ અદાલતે ચુકાદામાં નીચે મુજબ ઠરાવ્યું હતું:

> *"૨૧. પછી, અદાલતે ઠરાવ્યું છે કે અપીલકર્તા કંપની દ્વારા નિયુક્ત કરવામાં આવેલી ઉત્પાદન પ્રક્રિયાએ અંતિમ ઉત્પાદનનું સ્વરૂપ બદલ્યું નથી: "સોપારી સોપારી જ રહે છે". શ્રી માથેરે સોપારી શું છે અને તે માત્ર સોપારીના પાવડર અથવા દાણાથી કેવી રીતે અલગ છે તે અધોરેખિત કરવા માટે સોપારી ઉત્પાદકોની બ્રોશરો ઉપરાંત અદાલત સમક્ષ સાહિત્ય પણ રજૂ કર્યું છે."*

૪૭. વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી મિશ્રાએ એવી રજૂઆત કરવા માટે નીચેના ચુકાદાઓ પર આધાર રાખ્યો હતો કે સામાવાળા દ્વારા પુનઃવર્ગીકરણ ખાસ કરીને ભૂલભરેલું

છે જે સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટમાં સુધારાઓ પર આધાર રાખીને વર્ગીકરણ માટેના આધાર તરીકે "ચાવવાના હેતુ" નો ઉપયોગ કરીને કરવામાં આવ્યું છે:

૧) ***કમિશનર ઓફ કસ્ટમ્સ, સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એન્ડ સર્વિસ ટેક્સ, હૈદરાબાદ વિ. અશ્વિની હોમિયો ફાર્મસી*** સિવિલ અપીલ નંબર ૯૫૨૫/૨૦૧૮, જેમાં નીચે મુજબ ઠરાવવામાં આવ્યું હતું:

> ***"શું પ્રશ્નમાં રહેલા ઉત્પાદનના વર્ગીકરણ પર ફરીથી વિચાર કરવો વ્યાજબી છે.***
>
> > *૩૦. અહીં ઉપર જે ચર્ચા કરવામાં આવી છે તેના પરથી, તે સ્પષ્ટ છે કે પ્રશ્નમાં રહેલા ઉત્પાદનને ભૂતકાળમાં 'મેડિકામેન્ટ' તરીકે યોગ્ય રીતે વર્ગીકૃત કરવામાં આવ્યું હતું અને કંઈપણ નોંધપાત્ર બદલાયું નથી જેથી તેને ફરીથી વર્ગીકૃત કરી શકાય. જોકે, રેવન્યુએ વર્ષ ૨૦૧૨ માં ટેરિફ સ્ટ્રક્ચરના સુધારા પર તેના વર્ગીકરણ પર ફરીથી વિચાર કરવા માટેના વાજબીપણું તરીકે આધાર રાખવાનો પ્રયાસ કર્યો છે. નિર્ણય લેનાર સત્તાધિકારીએ આ વાજબીપણું એ રીતે જણાવ્યું હતું કે ટેરિફ હેડિંગમાં નોંધપાત્ર ફેરફારો હતા, ખાસ કરીને જ્યારે પ્રકરણ ૩૦ ને ફરીથી શબ્દબદ્ધ કરવામાં આવ્યું હતું જેથી પેટન્ટ/પ્રોપ્રાઈટરી અને જેનરિક મેડિકામેન્ટ્સ વચ્ચેનો તફાવત દૂર કરવામાં આવે અને તેમને છૂટક વેચાણ માટે યુનિટ*

કન્ટેનરમાં મૂકવામાં આવ્યા છે કે નહીં તે મુજબ વર્ગીકૃત કરવામાં આવે; ૧૯૪૦ ના એક્ટ અને વિવિધ ફાર્માકોપીયા વિશેનો ઉલ્લેખ કાઢી નાખવામાં આવ્યો હતો; અને પ્રકરણ ૩૩ હેઠળ, 'હેર ઓઈલ' વાક્યપ્રયોગ અગ્રણી બન્યો જેની હેઠળ, 'પરફ્યુમ્ડ હેર ઓઈલ' અને 'અન્ય' ના પેટા હેડિંગ નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવ્યા હતા. નિર્ણય લેનાર સત્તાધિકારીના મતે, આ બધાએ અગાઉ જે નક્કી કરવામાં આવ્યું હતું અથવા સ્થાયી થયું હતું તેના કરતા પ્રશ્નમાં રહેલા ઉત્પાદનના સંદર્ભમાં નવી એન્ટ્રીઓના અર્થઘટનમાં ફેરફારો કર્યા હતા. વિદ્વાન એએસજી એ પણ તેમની દલીલોના સમર્થનમાં આ જ કારણો પર આધાર રાખ્યો છે. અમારા મતે, વિભાગે પ્રશ્નમાં રહેલા ઉત્પાદનના સંબંધમાં સ્થાયી થયેલી સ્થિતિને ફરીથી ખોલવા માટે કોઈ વાજબીપણું નહોતું માત્ર પ્રકરણ ૩૦ અને પ્રકરણ ૩૩ માં કરવામાં આવેલા ચોક્કસ ફેરફારોનો સંદર્ભ આપીને, જેણે અનિવાર્યપણે તેમના વ્યાપ અને અવકાશને વિસ્તૃત કર્યા હતા અને વિગતવાર વિશિષ્ટતાઓ સાથે સુધારેલી માર્જિનલ નોટ્સ અને ટેરિફ એન્ટ્રીઓ પ્રદાન કરી હતી. આ ફેરફારોની અન્યથા સામાવાળાના ઉત્પાદન પર કોઈ અસર પડી ન હતી.

૩૧. પુનઃવર્ગીકરણની દરખાસ્તના સમર્થનમાં, આંધ્ર સુગર લિમિટેડ (ઉપર મુજબ) ના નિર્ણયને અપીલકર્તા વતી ટાંકવામાં આવ્યો છે. અમે સદર નિર્ણયનો આધારભૂત ફકરો અગાઉ ટાંક્યો છે અને તે સ્વીકારવું મુશ્કેલ છે કે તેમાં રહેલી દરખાસ્ત, જેનો અર્થ એ છે કે નોટિફિકેશન જારી કરનાર સત્તાવાળાઓ દ્વારા આપવામાં આવેલ અર્થ એ કાયદાના સમકાલીન નિરૂપણ માટે સારો માર્ગદર્શક છે, તે હાલના કેસમાં કોઈ એપ્લિકેશન ધરાવે છે. બીપીએલ ફાર્માસ્યુટિકલ્સ અને વિક્કો લેબોરેટરીઝ (ઉપર મુજબ) ના નિર્ણયોમાંથી જોવામાં આવેલ સિદ્ધાંતો લાગુ પડે છે કે ઉત્પાદને તેનું સ્વરૂપ બદલ્યું છે તેમ બતાવ્યા વિના માત્ર વિવિધ ટેક્સ સ્ટ્રક્ચર અમલમાં આવવાના આધારે વર્ગીકરણમાં ફેરફારને સમર્થન આપી શકાય નહીં. શ્રી વૈદ્યનાથ આયુર્વેદ ભવન (ઉપર મુજબ) નો નિર્ણય એ મુદ્દા પર સુસંગત છે જેમાં, ઉત્પાદન ડીએમએલને ઔષધીય તૈયારી તરીકે સ્વીકારવાના અસફળ પ્રયાસ પછી (વૈદ્યનાથ I માં), અસેસી–કંપનીએ ૧૯૮૫ ના એક્ટના અમલમાં આવ્યા પછી વર્ગીકરણમાં ફેરફાર માટે બીજો પ્રયાસ કર્યો હતો. અસેસી કંપનીના આવા પ્રયાસને નકારી કાઢતી વખતે, આ અદાલતે ઠરાવ્યું હતું કે કારણ કે ઉત્પાદન તેની રચના, સ્વરૂપ અને ઉપયોગમાં સમાન રહ્યું છે, નવા સબ–હેડિંગ ૩૩૦૧.૩૦

દાખલ કર્યા પછી પણ, વર્ગીકરણમાં ફેરફાર વ્યાજબી નથી (જુઓ શ્રી વૈદ્યનાથ આયુર્વેદ ભવનના નિર્ણયનો ફકરો ૫૮, જે અગાઉ પુનઃઉત્પાદિત કરવામાં આવ્યો છે). આમ, ૧૯૮૫ ના એક્ટની પ્રથમ અનુસૂચિના પ્રકરણ ૩૦ અને પ્રકરણ ૩૩ માં એન્ટ્રીઓનું માત્ર વિસ્તૃતિકરણ, પોતે જ, પ્રશ્નમાં રહેલા ઉત્પાદનના પુનઃવર્ગીકરણના પ્રયાસ માટે વાજબીપણું હોઈ શકે નહીં."

૨) ***કમિશનર ઓફ સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ, નાગપુર વિ. શ્રી વૈદ્યનાથ આયુર્વેદ ભવન લિમિટેડ ૨૦૦૯ taxmann.com ૧૦૪૧ (એસસી)*** માં અહેવાલ થયેલ છે જેમાં નીચે મુજબ ઠરાવવામાં આવ્યું હતું:

"૩૦. વિભાગના વિદ્વાન સિનિયર કાઉન્સેલે વૈદ્યનાથમાં આ અદાલતની ત્રણ ન્યાયાધીશોની બેંચના નિર્ણય પર ભારે આધાર રાખ્યો હતો જેમાં આ અદાલતે ઠરાવ્યું હતું કે ઉત્પાદન DML એ આયુર્વેદિક દવા નથી. આ અદાલતે ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા લાગુ કરવામાં આવેલી સામાન્ય વ્યવહારુ કસોટીને મંજૂરી આપી હતી. તેઓ રજૂઆત કરશે કે ઉત્પાદન એ જ ઉત્પાદન છે જેના માટે વૈદ્યનાથ "મેડિકામેન્ટ" હેડિંગ હેઠળ વર્ગીકરણ મેળવવા માટે આંદોલન કરી રહ્યું છે. ઉત્પાદન તેની રચના, સ્વરૂપ અને ઉપયોગમાં કોઈ ફેરફારમાંથી પસાર થયું નથી; માત્ર એટલા માટે કે ટેરિફ એન્ટ્રીઓમાં થોડો તફાવત છે, ઉત્પાદનનું સ્વરૂપ અને ઉપયોગ

બદલાશે નહીં. શ્રી રાધાકૃષ્ણનના જણાવ્યા મુજબ, ડ્રગ્સ એન્ડ કોસ્મેટિક્સ એક્ટ, ૧૯૪૦ ની પ્રથમ અનુસૂચિમાં આયુર્વેદ સાર સંગ્રહ પુસ્તકનો સમાવેશ કરીને, ઉત્પાદન ડીએમએલને "મેડિકામેન્ટ" તરીકે વર્ગીકૃત કરી શકાય નહીં."

૪૮. સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૩૬૫૭/૨૦૨૫ માં અરજદારો તરફે વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી આનંદ નૈનાવતીએ વિદ્વાન સિનિયર એડવોકેટ શ્રી મિહિર જોશી દ્વારા રજૂ કરવામાં આવેલી દલીલો ઉપરાંત રજૂઆત કરી હતી કે નિર્ણય લેનાર સત્તાધિકારીએ અરજદારના પોતાના કેસમાં ટ્રિબ્યુનલના નિર્ણયને એવા આધારે અનુસરવામાં ભૂલ કરી છે કે તે બંધનકર્તા નથી કારણ કે તેને ફક્ત એટલા માટે સ્વીકારવામાં આવ્યો છે કારણ કે ટેક્સની ઓછી અસરને કારણે કોઈ અપીલ દાખલ કરી શકાઈ નથી. નિર્ણય લેનાર સત્તાધિકારીનું આ તર્ક ***લુબી ઈન્ડસ્ટ્રીઝ એલએલપી વિ. યુનિયન ઓફ ઈન્ડિયા ૨૦૧૬ (૩૩૭) ઈએલટી ૧૭૯ (ગુજરાત)*** ના કેસમાં આ માનનીય અદાલતના નિર્ણયની વિરુદ્ધ છે જેમાં ફકરા ૬ માં નીચે મુજબ ઠરાવવામાં આવ્યું છે:

"૬. ... જો વર્તમાન કેસમાં ટ્રિબ્યુનલના નિર્ણયને ટેક્સની ઓછી અસરના કારણે અપીલમાં આગળ ન વધારવામાં આવ્યો હોય, તો પણ નિર્ણય લેનાર સત્તાધિકારી માટે આવા નિર્ણયના રેશિયોને અવગણવો ખુલ્લો નહોતો. તેનો અર્થ માત્ર એટલો જ થાય છે કે વિભાગ ટ્રિબ્યુનલ દ્વારા વ્યક્ત કરાયેલા દૃષ્ટિકોણ સાથે સભાનપણે સંમત નથી અને આપેલ

કેસમાં, મેટરને આગળ પણ લઈ જઈ શકે છે. જોકે, જ્યાં સુધી ટ્રિબ્યુનલનો ચુકાદો કાયમ છે, ત્યાં સુધી તે ટ્રિબ્યુનલની સમાન ક્ષમતા ધરાવતી દરેક બેંચ અને આવા મુદ્દાને ઉઠાવતા વિભાગીય સત્તાવાળાઓને બંધનકર્તા રહેશે...."

<u>**સામાવાળાઓ વતી રજૂઆતો**</u>:

૪૯. બીજી બાજુ, સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૨૪૦૭/૨૦૨૫ માં સામાવાળા તરફે વિદ્વાન એડવોકેટ સુશ્રી હેતવી સંચેતીએ રજૂઆત કરી હતી કે વાદગ્રસ્ત હુકમ જીએસટી એક્ટની કલમ ૩, ૫ અને ૬ હેઠળ આપવામાં આવેલી સત્તાઓનો ઉપયોગ કરીને કાયદા અનુસાર અધિકારક્ષેત્રનો ઉપયોગ કરીને કલમ ૭૪ ના સંદર્ભમાં પસાર કરવામાં આવ્યો છે અને તેથી, રિટ અરજી અકાળ છે, કારણ કે વૈકલ્પિક અસરકારક વૈધાનિક ઉપાય એટલે કે કમિશનર (અપીલ) ને અપીલ, જીએસટી એક્ટની કલમ ૧૦૭ હેઠળ ઉપલબ્ધ છે.

૫૦. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અરજી જીએસટી કાયદા હેઠળ ઉપલબ્ધ વૈકલ્પિક ઉપાયને સંપૂર્ણપણે અવગણીને દાખલ કરવામાં આવી છે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અરજદારનો મૂળભૂત અધિકારોના ઉલ્લંઘનનો આક્ષેપ કરવાનો પ્રયાસ સંપૂર્ણપણે પાયાવિહોણો છે કારણ કે ૨૦/૦૫/૨૦૧૯ ની ફરિયાદ અને ૩૧/૦૭/૨૦૨૦ ના સર્ચ અને અરજદારના નિવેદનના અનુસંધાને ૨૮/૦૬/૨૦૨૪ ના રોજ કારણદર્શક નોટિસ જારી

કરવામાં આવી હતી. વધુમાં, વાદગ્રસ્ત હુકમ તારીખ ૨૦/૦૧/૨૦૨૫ ના રોજ અરજદારની ૨૪/૧૨/૨૦૨૪ ની બચાવ રજૂઆત, ૦૬/૦૧/૨૦૨૫ ની વધારાની રજૂઆત અને ૧૮/૧૦/૨૦૨૪, ૦૬/૧૧/૨૦૨૪, ૧૩/૧૧/૨૦૨૪ અને ૨૫/૧૧/૨૦૨૪ અને ૦૬/૦૧/૨૦૨૫ ના રોજ પૂરી પાડવામાં આવેલી વ્યક્તિગત/દ્રશ્ય સુનાવણીની તકને ધ્યાનમાં લીધા પછી પસાર કરવામાં આવ્યો હતો, જેમાં અરજદાર હાજર રહ્યા હતા અને તેથી, કાર્યવાહીના દરેક તબક્કે કુદરતી ન્યાયના સિદ્ધાંતનું પાલન કરવામાં આવ્યું છે.

૫૧. અરજદારની આ દલીલના સંદર્ભમાં કે વાદગ્રસ્ત હુકમ બંધનકર્તા પરિપત્રોની વિરુદ્ધ છે અને તેથી મનસ્વી છે, એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અરજદાર જીએસટી પૂર્વેના શાસનના વિવિધ પરિપત્રો પર આધાર રાખી રહ્યા છે, જ્યારે જીએસટી એક્ટ હેઠળ, વ્યાપક વ્યાખ્યાઓ અને અંતિમ-ઉપયોગ પર ધ્યાન કેન્દ્રિત કરવું સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ હેઠળ વપરાતી અગાઉની ઉત્પાદન પ્રક્રિયાઓ પરના ભારને ઓવરરાઈડ કરે છે. તેથી, મનસ્વીતાનો દાવો પાયાવિહોણો છે અને તેમાં મેરિટનો અભાવ છે.

૫૨. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે પ્રશ્નમાં રહેલું ઉત્પાદન માત્ર તૂટેલું અથવા ટીપેલું તમાકુ નથી જે "અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ" માટે ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ આવશે, પરંતુ તમાકુનું એક પ્રોસેસ્ડ સ્વરૂપ છે જેનો હેતુ ચ્યુઇંગ ટોબેકો તરીકે ઉપયોગ કરવાનો છે. તેને ચાવી શકાય તેવું બનાવવા માટેના પગલાં અને "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" તરીકે તેનું પેકેજિંગ સ્પષ્ટપણે તેને ટેરિફ હેડિંગ

૨૪૦૩ હેઠળ મૂકે છે, જેમાં તૈયાર અથવા પ્રોસેસ્ડ તમાકુ ઉત્પાદનોનો સમાવેશ થાય છે. તેથી, ૧૯૮૭ ના પરિપત્ર પર રાખેલ આધાર જે ઓછી પ્રોસેસ્ડ પ્રોડક્ટ્સ પર લાગુ થાય છે તે ગેરમાર્ગે દોરનારો છે. વધુમાં, ટ્રેડમાર્ક એક્ટ, ૧૯૯૯ હેઠળ "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" તરીકે ઉત્પાદનનું બ્રાન્ડિંગ ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ હેઠળના વર્ગીકરણને સમર્થન આપે છે, કારણ કે આ "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" તરીકે પ્રત્યક્ષ વપરાશ માટે બનાવાયેલ ઉત્પાદનો માટેની યોગ્ય શ્રેણી છે જે ટ્રેડમાર્ક એક્ટ, ૧૯૯૯ હેઠળ નોંધણીની પ્રક્રિયા દરમિયાન અરજદાર દ્વારા વિવાદિત નથી.

૫૩. વધુમાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે પરિપત્ર ખાસ કરીને અગાઉના એક્સાઈઝ શાસન હેઠળ ચ્યુઇંગ ટોબેકોની એક્સાઈઝ ડ્યુટી ટ્રીટમેન્ટને સંબોધિત કરે છે. જીએસટી ટેક્સ સિસ્ટમમાં, "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ ("તમાકુ અને મેન્યુફેક્ચરડ તમાકુના અવેજી") હેઠળ આવે છે અને જીએસટી સ્લેબ મુજબ ટેક્સ લાદવામાં આવે છે. તદનુસાર, ૨૩/૦૬/૧૯૮૭ ના પરિપત્ર ૮૧/૫/૮૭-સીએક્સ પર રાખેલ આધાર ગેરમાર્ગે દોરનારો છે કારણ કે તે એક્સાઈઝ ડ્યુટી શાસન હેઠળ એક્સાઈઝ ડ્યુટી સાથે સંબંધિત છે જે ઉત્પાદનના ઉત્પાદન પર લાદવામાં આવતી હતી અને ઉત્પાદનના સપ્લાય પર નહીં.

૫૪. વિદ્વાન એડવોકેટ સુશ્રી સંચેતીએ જીએસટી એક્ટની કલમ ૨(૭૨) હેઠળ વ્યાખ્યાયિત "મેન્યુફેક્ચર" શબ્દનો સંદર્ભ આપ્યો અને રજૂઆત કરી કે

"મેન્યુફેક્ચર" એટલે કાચા માલ અથવા ઇનપુટ્સની કોઈપણ રીતે પ્રોસેસિંગ જેના પરિણામે એક નવું ઉત્પાદન ઉદભવે છે જેનું નામ, સ્વરૂપ અને ઉપયોગ અલગ હોય છે અને "મેન્યુફેક્ચરર" શબ્દનો અર્થ તે મુજબ કરવામાં આવશે.

૫૫. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે વ્યાખ્યા પરથી સ્પષ્ટ થાય છે કે "મેન્યુફેક્ચર" શબ્દના ત્રણ મહત્વના પરિમાણો છે – અલગ નામ, અલગ સ્વરૂપ અને અલગ ઉપયોગ. વ્યાખ્યા મેન્યુફેક્ચરિંગ માટેના નિર્ણાયક પરિબળ તરીકે ઉત્પાદનના ઉપયોગ પર ભાર મૂકે છે. હાલના કેસની હકીકતોમાં, વિવાદિત ઉત્પાદન કે જેનું અલગ નામ ચ્યુઇંગ ટોબેકો તરીકે બ્રાન્ડ નામમાં નોંધાયેલ છે, જે અરજદારે બ્રાન્ડ નામની નોંધણી વખતે સ્વીકાર્યું છે. તેનું અલગ સ્વરૂપ છે કારણ કે તેને અંતિમ સ્વરૂપ આપતા પહેલા કાચા માલને સૂકવીને, કાપીને અને પેક કરીને પ્રોસેસ કરવામાં આવ્યો હતો અને તેનો ઉપયોગ પણ અલગ છે કારણ કે વિવાદિત ઉત્પાદન પરનું વર્ણન પોતે જ ચાવવાના હેતુ માટે કહે છે. વધુમાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે વર્લ્ડ કસ્ટમ્સ ઓર્ગેનાઈઝેશન દ્વારા પ્રકરણ ૨૪૦૩ માટે જારી કરાયેલ એચએસએન (HSN) (૨૦૧૭ આવૃત્તિ) ની સમજૂતી નોંધના સીરીયલ નંબર ૨ હેઠળ "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" સ્પષ્ટપણે શામેલ છે, જે નીચે મુજબ વંચાય છે:

"આ હેડિંગ નિમ્નલિખિત આવરી લે છે:

(૧) સ્મોકિંગ ટોબેકો, કોઈપણ પ્રમાણમાં તમાકુના અવેજી ધરાવતા હોય કે ન હોય, ઉદાહરણ તરીકે, પાઈપોમાં ઉપયોગ માટે અથવા સિગારેટ બનાવવા માટે મેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ.

(૨) ચ્યુઇંગ ટોબેકો, સામાન્ય રીતે ખૂબ જ આથો લાવેલ અને પ્રવાહીકૃત.

(૩) છીંકણી, ઓછી કે વધારે ફ્લેવરવાળી.

(૪) છીંકણી બનાવવા માટે કોમ્પ્રેસ્ડ અથવા લિક્ડ તમાકુ.

(૫) મેન્યુફેક્ચરડ તમાકુના અવેજી, ઉદાહરણ તરીકે, તમાકુ ન ધરાવતા સ્મોકિંગ મિશ્રણો. જોકે, કેનાબીસ જેવા ઉત્પાદનો બાકાત છે (હેડિંગ ૧૨.૧૧).

(૬) હોમોજનાઈઝ્ડ અથવા રિકન્સ્ટિટ્યુટેડ તમાકુ; તમાકુના પાંદડા, તમાકુના કચરા અથવા ધૂળમાંથી બારીક વિભાજિત તમાકુને ભેગી કરીને બનાવવામાં આવે છે, પછી ભલે તે બેકિંગ પર હોય કે ન હોય (દા.ત., તમાકુના દાંડામાંથી સેલ્યુલોઝની શીટ), સામાન્ય રીતે લંબચોરસ શીટ્સ અથવા સ્ટ્રીપના સ્વરૂપમાં મૂકવામાં આવે છે. તેનો ઉપયોગ શીટના સ્વરૂપમાં (રેપર તરીકે) અથવા ઝીણા ટુકડા/કાપેલા (ફિલર તરીકે) કરી શકાય છે.

(૭) તમાકુના અર્ક અને એસેન્સ. આ ભેજવાળા પાંદડામાંથી દબાણ દ્વારા કાઢવામાં આવેલા પ્રવાહી છે અથવા પાણીમાં નકામા તમાકુને ઉકાળીને તૈયાર કરવામાં આવે છે. તેનો ઉપયોગ મુખ્યત્વે જંતુનાશકો અને પરોપજીવી નાશકોના ઉત્પાદન માટે થાય છે. હેડિંગમાં સમાવેશ થતો નથી: (a) નિકોટિન (તમાકુમાંથી કાઢવામાં આવેલ આલ્કલોઇડ) (હેડિંગ ૨૯.૩૯). (b) હેડિંગ ૩૮.૦૮ ના જંતુનાશકો;"

૫૬. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે નોંધ નંબર (૨) માં, ખૂબ જ આથો લાવેલ અને પ્રવાહીકૃત ઉમેરો "સામાન્ય રીતે" શબ્દની આગળ આવે છે જેનો અર્થ ચોક્કસપણે આવશ્યક રીતે થતો નથી.

૫૭. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અરજદાર દ્વારા તારીખ ૦૧/૦૪/૨૦૧૫ ના પરિપત્ર નંબર ૮૧/૦૧/૨૦૧૫-સીએક્સ પર રાખેલ આધાર ગેરમાર્ગે દોરનારો છે કારણ કે તે માત્ર "અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ" ને લગતું છે, જોકે, હાલની અરજીમાં વિવાદિત ઉત્પાદન ખાસ કરીને "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" તરીકે ઉપયોગમાં લેવાય છે અને તેથી ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ માં આવશે.

૫૮. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે ભલે બંને સિસ્ટમો એટલે કે કસ્ટમ્સ અને એક્સાઈઝ ટેરિફ તમાકુને સમાન એચએસએન કોડ હેઠળ વર્ગીકૃત કરી શકે છે, પરંતુ જીએસટી એક્ટ હેઠળ, વ્યાપક વ્યાખ્યાઓ અને અંતિમ-ઉપયોગ પર

ધ્યાન કેન્દ્રિત કરવું સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ હેઠળની અગાઉની ઉત્પાદન પ્રક્રિયાઓ પરના ભારને ઓવરરાઈડ કરે છે. તેથી, અગાઉના સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ શાસન હેઠળ જારી કરાયેલા પરિપત્રો અને સૂચનાઓ સંદર્ભ તરીકે કામ કરી શકે છે, જોકે, વર્તમાન જીએસટી ટેક્સ શાસનમાં સંપૂર્ણપણે લાગુ થઈ શકતા નથી. તેથી, અરજદારની એવી દલીલ કે અગાઉના એક્સાઈઝ શાસન હેઠળ બોર્ડ દ્વારા જારી કરાયેલ સ્પષ્ટતાઓ અને પરિપત્રો વર્તમાન શાસનની હકીકતો પર લાગુ થાય છે અને વિભાગને બંધનકર્તા છે, તે હકીકતની દૃષ્ટિએ ખોટી છે.

૫૯. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટ, ૧૯૪૪ ની ચોથી અનુસૂચિમાં દર્શાવેલ ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ મુજબ, ૨૪૦૩ ૯૯ ૧૦ – ચ્યુઇંગ ટોબેકો હેઠળ, આથો લાવેલ અને પ્રવાહીકૃત હોવાની આવી કોઈ શરત નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવી નથી. જોકે, વર્લ્ડ કસ્ટમ્સ ઓર્ગેનાઈઝેશન દ્વારા પ્રકરણ ૨૪૦૩ માટે જારી કરાયેલ એચએસએન (૨૦૧૭ આવૃત્તિ) ની સમજૂતી નોંધ મુજબ, "(૨) ચ્યુઇંગ ટોબેકો, સામાન્ય રીતે ખૂબ જ આથો લાવેલ અને પ્રવાહીકૃત" તરીકે જણાવતા આથો લાવેલ અને પ્રવાહીકૃત ચ્યુઇંગ ટોબેકોના સમાવેશનો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે, છતાં તે ચ્યુઇંગ ટોબેકોને બાકાત રાખતું નથી જે આથો લાવેલ અને પ્રવાહીકૃત નથી કારણ કે "સામાન્ય રીતે" શબ્દના ઉપયોગ દ્વારા ભાર મૂકવામાં આવ્યો છે, જેનો અર્થ સામાન્ય રીતે થાય છે પરંતુ અનિવાર્યપણે નહીં.

૬૦. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અરજદારે જીએસટી પૂર્વેના શાસન દરમિયાન જાહેર કરાયેલ વિવિધ અદાલતોના વિવિધ ચુકાદાઓ પર આધાર રાખ્યો છે, જ્યારે જીએસટી એક્ટ હેઠળ, વ્યાપક વ્યાખ્યાઓ અને અંતિમ-ઉપયોગ પર ધ્યાન કેન્દ્રિત કરવું સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ શાસન હેઠળ વપરાતી અગાઉની ઉત્પાદન પ્રક્રિયાઓ પરના ભારને ઓવરરાઈડ કરે છે. તેથી એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે વાદગ્રસ્ત હુકમ ન્યાયિક પૂર્વવર્તીઓની વિરુદ્ધ હોવાનો દાવો કરી શકાય નહીં, કારણ કે જીએસટી એક્ટના અમલીકરણ પછી સમગ્ર કરવેરા પદ્ધતિ બદલાઈ ગઈ છે.

૬૧. વિદ્વાન એડવોકેટ સુશ્રી સંચેતીએ રજૂઆત કરી હતી કે વર્તમાન મુદ્દો તમાકુના તૂટેલા પાંદડાઓને લગતો નથી પરંતુ "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" ને લગતો છે, જે અરજદારે ટ્રેડમાર્ક એક્ટ, ૧૯૯૯ હેઠળ તેમના ઉત્પાદનની નોંધણી કરતી વખતે સ્વીકાર્યું છે.

૬૨. જ્યાં સુધી **સુરેશ ટોબેકો** (ઉપર મુજબ) ના કેસમાં અરજદાર દ્વારા રાખવામાં આવેલા આધારનો સંબંધ છે, એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે સદર નિર્ણયની વાદગ્રસ્ત હુકમમાં ચર્ચા કરવામાં આવી હતી અને નિર્ણય લેનાર સત્તાધિકારીએ જોયું કે જીએસટી એક્ટની કલમ ૧૨૦ ના સંદર્ભમાં સદર કેસ પર આધાર રાખી શકાય નહીં, કારણ કે ચુકાદાને માત્ર ઓછી નાણાકીય મર્યાદા પર બોર્ડની સૂચના પર સ્વીકારવામાં આવ્યો હતો. વિદ્વાન એડવોકેટ સુશ્રી સંચેતીએ કલમ ૧૨૦ નો સંદર્ભ આપ્યો જે નીચે મુજબ વંચાય છે:

"કલમ ૧૨૦. ચોક્કસ કેસોમાં અપીલ દાખલ ન કરવી.–

(૧) બોર્ડ, કાઉન્સિલની ભલામણો પર, સમયાંતરે, આ પ્રકરણની જોગવાઈઓ હેઠળ કેન્દ્રીય ટેક્સના અધિકારી દ્વારા અપીલ અથવા અરજી દાખલ કરવાના નિયમનના હેતુઓ માટે યોગ્ય લાગે તેવી નાણાકીય મર્યાદા નક્કી કરતા હુકમો અથવા સૂચનાઓ અથવા નિર્દેશો જારી કરી શકે છે.

(૨) જ્યાં, પેટા–કલમ (૧) હેઠળ જારી કરાયેલા હુકમો અથવા સૂચનાઓ અથવા નિર્દેશોના અનુસંધાને, કેન્દ્રીય ટેક્સના અધિકારીએ આ એક્ટની જોગવાઈઓ હેઠળ પસાર કરાયેલા કોઈપણ નિર્ણય અથવા હુકમ સામે અપીલ અથવા અરજી દાખલ કરી નથી, તો તે સમાન અથવા સમાન મુદ્દાઓ અથવા કાયદાના પ્રશ્નો સાથે સંકળાયેલા અન્ય કોઈપણ કેસમાં અપીલ અથવા અરજી દાખલ કરવાથી આવા કેન્દ્રીય ટેક્સના અધિકારીને અટકાવશે નહીં.

(૩) હકીકત હોવા છતાં કે પેટા–કલમ (૧) હેઠળ જારી કરાયેલા હુકમો અથવા સૂચનાઓ અથવા નિર્દેશોના અનુસંધાને કેન્દ્રીય ટેક્સના અધિકારી દ્વારા કોઈ અપીલ અથવા અરજી દાખલ કરવામાં આવી નથી, અપીલ અથવા અરજીમાં પક્ષકાર હોવાને નાતે કોઈ

પણ વ્યક્તિ એવી દલીલ કરશે નહીં કે કેન્દ્રીય ટેક્સના અધિકારીએ અપીલ અથવા અરજી દાખલ ન કરીને વિવાદિત મુદ્દા પરના નિર્ણયને સ્વીકારી લીધો છે.

(૪) અપીલ અથવા અરજી સાંભળતી અપીલ ટ્રિબ્યુનલ અથવા અદાલત એવા સંજોગોને ધ્યાનમાં લેશે કે જે હેઠળ પેટા-કલમ (૧) હેઠળ જારી કરાયેલા હુકમો અથવા સૂચનાઓ અથવા નિર્દેશોના અનુસંધાને કેન્દ્રીય ટેક્સના અધિકારી દ્વારા અપીલ અથવા અરજી દાખલ કરવામાં આવી ન હતી."

૬૩. વધુમાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે **સુરેશ ટોબેકો** (ઉપર મુજબ) ના કેસમાં ટ્રિબ્યુનલના ચુકાદા સામે, સીજીએસટી એક્ટ, ૨૦૧૭ ની કલમ ૧૨૦ ના સંદર્ભમાં બોર્ડની સૂચના મુજબ ટેક્સની ઓછી અસરને કારણે કોઈ અપીલ કરવામાં આવી ન હતી અને સીજીએસટી એક્ટ, ૨૦૧૭ ની કલમ ૧૨૦(૩) ના સંદર્ભમાં તે જ બાબત પર આધાર રાખી શકાય નહીં, કારણ કે આ કેસ માત્ર ઓછી નાણાકીય મર્યાદાના આધારે સ્વીકારવામાં આવ્યો હતો.

૬૪. વિદ્વાન એડવોકેટ સુશ્રી સંચેતીએ રજૂઆત કરી હતી કે સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટ, ૧૯૪૪ ની ચોથી અનુસૂચિના નિયમ ૩(એ) સાથે વંચાતા પ્રકરણ-૨૪ મુજબ, તે હકીકતને પણ સમર્થન આપે છે કે વિવાદિત ઉત્પાદન ૨૪૦૩ ૯૯ ૧૦ "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" હેઠળ વર્ગીકરણ લાયક છે અને એવી કોઈ શરત નથી કે તે

આથો લાવેલ અથવા પ્રવાહીકૃત હોવું જોઈએ. વધુમાં, આવા ઉમેરા માટેનો એકમાત્ર સંદર્ભ પ્રકરણ ૨૪૦૩ માટે વર્લ્ડ કસ્ટમ્સ ઓર્ગેનાઈઝેશન દ્વારા જારી કરાયેલ એચએસએન (૨૦૧૭ આવૃત્તિ) ની સમજૂતી નોંધના સીરીયલ નંબર ૨ માં જોવા મળે છે.

૬૫. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અદાલત દ્વારા પસાર કરાયેલા ચુકાદાના બંધનકર્તા સ્વરૂપના સિદ્ધાંતને બાધ ન પહોંચાડતા, અરજદાર દ્વારા રાખવામાં આવેલ કેસ લો લેવીના વિભિન્ન આધારોને લીધે સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ શાસનને લગતો છે. બંને ટેક્સ યોજનાઓમાં ટેક્સનો વ્યાપ સંપૂર્ણપણે અલગ છે. જીએસટી સપ્લાય પર લાદવામાં આવે છે જે સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ શાસન કરતા અલગ છે જ્યાં ડ્યુટી ઉત્પાદિત માલ પર લાદવામાં આવતી હતી. સીજીએસટી એક્ટ, ૨૦૧૭ ની કલમ ૨(૭૨) હેઠળ પૂરી પાડવામાં આવેલ મેન્યુફેક્ચરની વ્યાખ્યાના સંદર્ભમાં વર્ગીકરણ સુનિશ્ચિત કરવા માટે અંતિમ ઉપયોગ સમાન રીતે મહત્વપૂર્ણ છે જે સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટ કરતા સંપૂર્ણપણે અલગ છે જેમાં પ્રક્રિયાનું મુખ્ય મહત્વ હતું.

૬૬. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે માત્ર વપરાશના આધારે તમાકુના વર્ગીકરણનો અરજદારનો દાવો ગેરમાર્ગે દોરનારો છે કારણ કે, જીએસટી એક્ટની કલમ ૨(૭૨) હેઠળ પૂરી પાડવામાં આવેલ "મેન્યુફેક્ચર" ની વ્યાખ્યા મુજબ, તે સ્પષ્ટ છે કે મેન્યુફેક્ચર શબ્દના ત્રણ મહત્વના પરિમાણો છે એટલે કે અલગ નામ, અલગ સ્વરૂપ અને અલગ ઉપયોગ. વ્યાખ્યા મેન્યુફેક્ચરિંગ માટેના

નિર્ણાયક પરિબળ તરીકે ઉત્પાદનના ઉપયોગ પર સ્પષ્ટપણે ભાર મૂકે છે. હાલના કેસમાં વિવાદિત ઉત્પાદનનું અલગ નામ તેના બ્રાન્ડ નામ તરીકે ચ્યુઇંગ ટોબેકો તરીકે નોંધાયેલું છે. તેનો ઉપયોગ પણ અલગ છે કારણ કે વિવાદિત ઉત્પાદન પરનું વર્ણન પોતે જ ચાવવાના હેતુ માટે કહે છે.

૬૭. વિદ્વાન એડવોકેટ સુશ્રી સંચેતીએ રજૂઆત કરી હતી કે **કલેક્ટર ઓફ સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ, પુણે વિ. જયકિસાન ટોબેકો** (ઉપર મુજબ) ના કેસમાં અરજદાર દ્વારા રાખવામાં આવેલ આધાર વર્તમાન મુદ્દાની હકીકતો પર લાગુ પડતો નથી કારણ કે તે જ બાબત સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ શાસનને લગતી છે. વધુમાં, અરજદાર દ્વારા કરવામાં આવેલા દાવાઓ ગેરમાર્ગે દોરનારા છે કારણ કે વાદગ્રસ્ત હુકમે તેની તારણો માત્ર વપરાશ પર જ આધારિત નથી રાખી, તેના બદલે જીએસટી એક્ટની કલમ ૨(૭૨) ના સંદર્ભમાં અલગ નામ, સ્વરૂપ અને ઉપયોગ સ્થાપિત કર્યા છે જે ઉત્પાદન સમાન છે.

૬૮. તેથી એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે સદર માલ ભલે ચાવવામાં આવે કે ચૂસવામાં આવે તે ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ હેઠળ વર્ગીકરણ લાયક છે અને તેથી, ચાવવા અને ચૂસવા વચ્ચે તફાવત કરવાનો અરજદારનો પ્રયાસ ગેરમાર્ગે દોરનારો છે.

૬૯. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અરજદાર તમાકુના પાંદડા સાફ કરવા, ચાળવા, સાઈઝ કરવા, કાપવા અને પેક કરવા અને તેને ચાવવાના હેતુ

માટે વેચવાનું કામ કરતો હતો અને હકીકતમાં, તેઓએ ટ્રેડમાર્ક એક્ટ, ૧૯૯૯ હેઠળ ક્લાસ ૩૪ હેઠળ ચ્યુઇંગ ટોબેકો તરીકે તેમના ઉત્પાદનની નોંધણી કરી છે, જે ચોક્કસપણે તેમના ભાગે સ્વીકૃતિ છે. વધુમાં, જીએસટી એક્ટની કલમ ૨(૭૨) ના સંદર્ભમાં, તે સ્થાપિત થાય છે કે અરજદારનો સદર માલ અલગ નામ ધરાવે છે. વધુમાં, અલગ સ્વરૂપના સંબંધમાં, એવી રજૂઆત કરવામાં આવે છે કે ઉત્પાદનના વપરાશ સાથે સ્વરૂપ બદલાય છે. આના કારણે જ અગાઉના સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ શાસન હેઠળ માનવામાં આવેલી જોગવાઈ કરવામાં આવી હતી. સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટ, ૧૯૪૪ ની ચોથી અનુસૂચિના પ્રકરણ ૨૪ ની નોંધ ૩ મુજબ, જે લેબલિંગ, રિપેકિંગ અને અન્ય ટ્રીટમેન્ટ જેવી પ્રવૃત્તિઓને "મેન્યુફેક્ચર" તરીકે વર્ગીકૃત કરે છે તે મહત્વ ધરાવે છે.

૭૦. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે તારીખ ૨૦/૦૧/૨૦૨૫ ના વાદગ્રસ્ત હુકમમાં અરજદાર દ્વારા રાખવામાં આવેલા તમામ એડવાન્સ રુલિંગમાં વિવાદિત ઉત્પાદનની તુલનામાં અલગ ઉત્પાદન સાથે વ્યવહાર કરવામાં આવ્યો છે. વધુમાં, ટેક્સ અમલીકરણ એ ભારતના બંધારણની કલમ ૧૯(૬) હેઠળ એક વ્યાજબી પ્રતિબંધ છે અને તે બંધારણની કલમ ૧૪ અને ૧૯ માં સમાવિષ્ટ મૂળભૂત અધિકારોનું ઉલ્લંઘન કરતું નથી. અરજદાર દ્વારા રાખવામાં આવેલ કેસ લો હાલના કેસની હકીકતો પર લાગુ પડતા નથી, કારણ કે તે અરજદારના અલગ ઉત્પાદન(ઓ) માટે છે. આમ, પ્રતિકૂળ ભેદભાવનો આક્ષેપ કાયદેસર રીતે ટકી શકે તેમ નથી.

૭૧. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે "ચ્યુઇંગ ટોબેકો એન્ડ અનમેન્યુફેક્ચરડ ટોબેકો કેપેસીટી ડીટરમીનેશન એન્ડ કલેક્શન ઓફ ડ્યુટી રૂલ્સ" ૨૦૧૦ ના નિયમ ૬(૨) હેઠળ વિભાગ દ્વારા તેમની ક્ષમતાના નિરીક્ષણ અંગે અરજદાર દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલી દલીલ જીએસટી એક્ટ હેઠળ સદર માલના વર્ગીકરણ માટે અપ્રસ્તુત છે, કારણ કે જીએસટી હેઠળ સદર માલનું વર્ગીકરણ ઉપરોક્ત જોગવાઈથી સ્વતંત્ર છે, વળી જીએસટી પૂર્વેના શાસન દરમિયાન અરજદાર દ્વારા પસંદ કરાયેલ વર્ગીકરણને જીએસટી શાસન હેઠળના વર્ગીકરણ સાથે સરખાવી શકાય નહીં.

૭૨. વધુમાં એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે **કમિશનર ઓફ સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ વિ. ઉર્મિન પ્રોડક્ટ્સ પ્રા. લિ.** ના કેસમાં માનનીય સર્વોચ્ચ અદાલતના નિર્ણય પર અરજદાર દ્વારા રાખવામાં આવેલ આધાર ગેરમાર્ગે દોરનારો છે કારણ કે માનનીય અદાલતે આવા ઉત્પાદનો પર એક્સાઈઝ ડ્યુટી વસૂલવા માટે ચ્યુઇંગ ટોબેકો એન્ડ અનમેન્યુફેક્ચરડ ટોબેકો અને "કેપેસીટી ડીટરમીનેશન એન્ડ કલેક્શન ઓફ ડ્યુટી રૂલ્સ" ૨૦૧૦ ના પ્રકાશમાં વર્ગીકરણના મુદ્દા પર નિર્ણય લીધો હતો. જીએસટી પૂર્વેના શાસન દરમિયાન વાદગ્રસ્ત ઉત્પાદનોના વર્ગીકરણનો મુદ્દો વર્તમાન રિટમાં પડકાર હેઠળ નથી. અરજદાર દાવો કરે છે કે સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ શાસનથી તેમના દ્વારા હાથ ધરવામાં આવેલી ઉત્પાદન પ્રક્રિયામાં કોઈ ફેરફાર થયો નથી, પરંતુ જીએસટી એક્ટ હેઠળ કોઈપણ ઉત્પાદનનું વર્ગીકરણ માત્ર ઉત્પાદન પ્રક્રિયા પૂરતું મર્યાદિત નથી પરંતુ

ઉત્પાદનના અલગ સ્વરૂપ અને અંતિમ ઉપયોગ પર પણ આધારિત છે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે નિર્ણય લેનાર સત્તાધિકારી દ્વારા ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ હેઠળ સદર માલનું યોગ્ય રીતે વર્ગીકરણ કરવામાં આવ્યું છે.

૭૩. વિદ્વાન એડવોકેટ સુશ્રી સંચેતીએ **(૨૦૨૪) ૨૫ સેન્ટાક્સ ૨૦૪ (મદ્રાસ)** માં અહેવાલ થયેલ **હાજી કેપીએમ અબ્દુલ કરીમ વિ. આસિસ્ટન્ટ કમિશનર, જીએસટી અને સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ, તાંજાવુર** માં માનનીય મદ્રાસ ઉચ્ચ અદાલતના ચુકાદા પર આધાર રાખ્યો હતો, જેમાં નીચે મુજબ ઠરાવવામાં આવ્યું હતું:

> "૯૨. વધુમાં એવું જણાય છે કે તારીખ ૧૪/૦૩/૨૦૧૯ ના પત્ર દ્વારા, ૨૦૨૧ ની W.P(MD)NO.૨૦૪ માં સદર અરજદારે વધુમાં જણાવ્યું હતું કે નવેમ્બર ૨૦૧૮ થી તેઓએ ટેરિફ હેડિંગ ૨૪ ૦૩ ૯૯ ૨૦ થી ૨૪૦૧૨૦૯૦ માં ઉત્પાદિત ઉત્પાદન બદલી નાખ્યું છે, અને ત્યારબાદ જીએસટી એક્ટની જોગવાઈઓ હેઠળ એડવાન્સ રુલિંગ માટે અપીલ ઓથોરિટી પાસેથી સમાન ઉત્પાદનને ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧ ૨૦ હેઠળ વર્ગીકૃત કરવા માટે રુલિંગ મેળવવાનો પ્રયાસ કર્યો હતો.
>
> ૯૩. તે પ્રારંભિક સિદ્ધાંત છે કે જ્યાં સુધી ઉત્પાદનોના વર્ગીકરણનો સંબંધ છે ત્યાં સુધી અસેસી માત્ર કોઈ દર/છૂટનો લાભ અથવા ફાયદો લેવા માટે વર્ગીકરણ બદલી શકતા નથી, ઉત્પાદન ઊંચા ડ્યુટી/ટેક્સના

દરને આકર્ષશે તે કારણે વર્ગીકરણ પણ બદલી શકાય નહીં. આ કેસમાં, સ્વીકાર્ય રીતે, સંબંધિત અરજદારોએ તેમના ઉત્પાદનોને સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ ટેરિફ એક્ટ, ૧૯૮૫ ના હેડિંગ ૨૪૦૩ ૯૯ ૧૦ હેઠળ વર્ગીકૃત કર્યા છે જે કસ્ટમ્સ ટેરિફ એક્ટ, ૧૯૭૫ સમાન છે જે એચએસએન વર્ગીકરણ પર આધારિત છે."

૭૪. વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી અંકિત શાહ, વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી મૌનિલ યાજ્ઞિક, વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી તીર્થ નાયક, વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી નીલ પી. લાખાણી અને વિદ્વાન એડવોકેટ શ્રી સી.બી. ગુપ્તાએ પણ સંબંધિત સામાવાળાઓ માટે સમાન તર્જ પર રજૂઆતો કરી છે અને તેથી, તે પુનરાવર્તિત કરવામાં આવી નથી.

<u>વિશ્લેષણ</u>:–

૭૫. અરજીઓના આ સમૂહમાં, અરજદારોએ સામાવાળા નંબર ૩ દ્વારા પસાર કરાયેલા ઓર્ડર–ઈન–ઓરિજિનલને પડકાર્યો છે જેમાં અરજદારો દ્વારા વેચવામાં આવેલ ઉત્પાદન જે નાની છૂટક પાઉચમાં નોન–ફર્મેન્ટેડ, નોન–લિક્ડ કચડી નાખેલા તમાકુના પાંદડા છે તેને "અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ" તરીકે ટેરિફ હેડિંગ નંબર ૨૪૦૧ ને બદલે "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" તરીકે ટેરિફ હેડિંગ નંબર ૨૪૦૩ હેઠળ વર્ગીકૃત કરવામાં આવ્યું છે.

૭૬. અરજદારોના જણાવ્યા મુજબ, સામાવાળા નંબર ૩ દ્વારા ટેરિફ હેડિંગ નંબર ૨૪૦૧ થી ટેરિફ હેડિંગ નંબર ૨૪૦૩ માં વર્ગીકરણમાં ફેરફાર એ બંધનકર્તા

પરિપત્રો, સ્થાપિત કાયદાકીય સિદ્ધાંતો અને લાંબા સમયથી સ્થાયી થયેલ કાયદેસરની સ્થિતિનું ઉલ્લંઘન છે જેના પરિણામે જીએસટી, કોમ્પેન્સેશન સેસ અને દંડ સહિત અતિશય સંચિત ટેક્સ જવાબદારી ઊભી થઈ છે.

૭૭. તેથી, આ અરજીઓમાં નક્કી કરવાનો પ્રશ્ન એ છે કે શું સામાવાળાઓએ અરજદારો દ્વારા વેચવામાં આવતા નાના છૂટક પાઉચમાં નોન–ફર્મેન્ટેડ, નોન–લિક્ડ કચડી નાખેલા તમાકુના પાંદડાઓને જીએસટી વસૂલવા માટે "અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ" ને બદલે "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" તરીકે વર્ગીકૃત કરવામાં અધિકારક્ષેત્રનો યોગ્ય રીતે ઉપયોગ કર્યો છે જ્યારે આવું ઉત્પાદન હાર્મોનાઈઝ્ડ સિસ્ટમ ઓફ નોમેનકલેચર સાથે સંરેખિત કસ્ટમ્સ ટેરિફ અને સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ ટેરિફ સાથે વંચાતા અગાઉના સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટની જોગવાઈઓ હેઠળ "અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ" તરીકે ટેરિફ હેડિંગ નંબર ૨૪૦૧ હેઠળ વર્ગીકૃત કરવામાં આવ્યું હતું.

૭૮. તેથી, એચએસએન સાથે સંરેખિત કસ્ટમ્સ ટેરિફ એક્ટ હેઠળની સંબંધિત એન્ટ્રીઓ અને સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટની સંબંધિત જોગવાઈઓ, એક્સાઈઝ એક્ટ હેઠળ સમયાંતરે જારી કરાયેલા પરિપત્રો, જીએસટી એક્ટની જોગવાઈઓ કે જે ૦૧/૦૭/૨૦૧૭ થી અમલમાં આવી છે તેનો સંદર્ભ લેવો ઉચિત રહેશે.

<u>ટેરિફ હેડિંગ</u>

"**૨૪૦૧** અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ, તમાકુનો કચરો

૨૪૦૨ સિગાર, ચેરૂટ્સ, સિગારિલો અને તમાકુની અથવા તમાકુના અવેજીની સિગારેટ.

૨૪૦૩– અન્ય મેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ અને મેન્યુફેક્ચરડ તમાકુના અવેજી; "હોમોજનાઈઝ્ડ" અથવા "રિકન્સ્ટિટ્યુટેડ" તમાકુ; તમાકુના અર્ક અને એસેન્સ.

૨૪૦૪– તમાકુ, રિકન્સ્ટિટ્યુટેડ તમાકુ, નિકોટિન, અથવા તમાકુ અથવા નિકોટિન અવેજી ધરાવતા ઉત્પાદનો, જે દહન વિના શ્વાસમાં લેવા માટે બનાવાયેલ છે; નિકોટિન ધરાવતા અન્ય ઉત્પાદનો જે માનવ શરીરમાં નિકોટિન લેવા માટે બનાવાયેલ છે."

<u>પરિપત્રો</u>

(i) એફ. નંબર ૮૧/૫/૮૭–સીએક્સ.૩, તારીખ ૨૩–૬–૧૯૮૭

ભારત સરકાર

નાણા મંત્રાલય (રેવન્યુ વિભાગ) નવી દિલ્હી

વિષય – માત્ર ટીપીને તોડીને અને પછી ચાળીને અને બ્રાન્ડ નામ સાથે અથવા વગર ચ્યુઇંગ ટોબેકો તરીકે વપરાશ માટે છૂટક પેકેટમાં પેક કરાયેલ

અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુનું વર્ગીકરણ, જે બજારમાં ઝરદા તરીકે ઓળખાય છે – તે અંગે.

એવી શંકા ઉભી થઈ છે કે શું માત્ર ટીપીને તોડીને અને પછી ચાળીને અને બ્રાન્ડ નામ સાથે અથવા વગર ચ્યુઇંગ ટોબેકો તરીકે વપરાશ માટે છૂટક પેકેટમાં પેક કરાયેલ અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ, જે બજારમાં 'ઝરદા' તરીકે ઓળખાય છે, તેને હેડિંગ નંબર ૨૪.૦૧ હેઠળ અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ તરીકે અથવા તે બ્રાન્ડેડ છે કે અનબ્રાન્ડેડ છે તેના આધારે સબ–હેડિંગ નંબર ૨૪૦૪.૪૧ અથવા ૨૪૦૪.૪૯ હેઠળ મેન્યુફેક્ચરડ ચ્યુઇંગ ટોબેકો તરીકે વર્ગીકૃત કરવી જોઈએ.

૨. ઉપરોક્ત મુદ્દો ૨૭ અને ૨૮ મે, ૧૯૮૭ ના રોજ નવી દિલ્હી ખાતે યોજાયેલ કલેક્ટર્સ ઓફ સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝની નોર્થ ઝોન ટેરિફ–કમ–જનરલ કોન્ફરન્સમાં ચર્ચા માટે આવ્યો હતો. ચર્ચા દરમિયાન, કોન્ફરન્સે નોંધ્યું હતું કે જૂના સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ ટેરિફના સંદર્ભમાં મંત્રાલય દ્વારા તારીખ ૪–૧૧–૧૯૮૧ ની ટેરિફ સલાહ નંબર ૧૧૮/૮૧ જારી કરવામાં આવી હતી, જેમાં સ્પષ્ટતા કરવામાં આવી હતી કે માત્ર ટુકડાઓમાં તોડીને અને ગની બેગમાં પેક કરેલી અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ, પછી ભલે તે બ્રાન્ડ નામ હેઠળ વેચાય કે ન હોય, તેને જૂના TI ૪.૧૧ (૫) હેઠળ મેન્યુફેક્ચરડ ચ્યુઇંગ ટોબેકો તરીકે વર્ગીકૃત કરી શકાય નહીં. એવું પણ અવલોકન કરવામાં આવ્યું હતું કે સેસ્ટેટ એ સીસીઈ, પુણે વિ. મેસર્સ જય

ક્રિશન ટોબેકો કો., પુણે ના કેસમાં ઠરાવ્યું હતું કે કોઈ પણ ઘટકો ઉમેર્યા વિના ફ્લેક્સના સ્વરૂપમાં કચડી નાખેલી અને નાના પેકેટોમાં પેક કરેલી કાચી તમાકુ અને ભલે તે બ્રાન્ડ નામ હેઠળ વેચાય કે ન હોય તેને મેન્યુફેક્ચરડ ચ્યુઇંગ ટોબેકો તરીકે વર્ગીકૃત કરવી જોઈએ નહીં. સદર હુકમ સરકાર દ્વારા સ્વીકારવામાં આવ્યો છે.

૩. કોન્ફરન્સે, ચર્ચા પછી, એવા અભિપ્રાય પર આવી કે મેન્યુફેક્ચરડ ચ્યુઇંગ ટોબેકોની શ્રેણી હેઠળ આવા ઉત્પાદનોના ઝરદા તરીકેના વર્ગીકરણની તરફેણમાં સંભવિત રીતે રજૂ કરી શકાય તેવી એકમાત્ર દલીલ એ હશે કે આવા ઉત્પાદનો ઝરદા તરીકે માર્કેટિંગ કરવામાં આવ્યા હોવાનું જણાય છે, જે હેડિંગ નંબર ૨૪.૮ હેઠળ મેન્યુફેક્ચરડ તમાકુની શ્રેણીમાં ઉત્પાદન લાવવા માટે પૂરતું ન હોઈ શકે. સંબંધિત હેડિંગ નંબર ૨૪.૦૧ હેઠળ અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુના એચએસએન વર્ણનમાં આખા છોડ અથવા કુદરતી સ્થિતિમાં પાંદડાઓના સ્વરૂપમાં અથવા ક્યોર્ડ અથવા આથો લાવેલા પાંદડાઓ તરીકે, આખા અથવા દાંડી કાઢેલા અથવા ટ્રીમ કરેલા અથવા અનટ્રીમ કરેલા, તૂટેલા અથવા કાપેલા (આકારમાં કાપેલા ટુકડાઓ સહિત) પરંતુ ધૂમ્રપાન માટે તૈયાર ન હોય તેવી અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુને આવરી લેવાનું જણાવવામાં આવ્યું છે.

૪. કોન્ફરન્સ, તેથી, અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુની શ્રેણીમાં હેડિંગ નંબર ૨૪.૦૧ હેઠળ પ્રશ્નમાં રહેલા ઉત્પાદનના વર્ગીકરણને સમર્થન આપવા

તરફ ઝુકેલી હતી. જોકે, કોન્ફરન્સ દ્વારા એ નોંધવામાં આવ્યું હતું કે સામાન્ય રીતે સમજાયેલ 'ઝરદા' ની તૈયારીઓ જે મેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ ઉત્પાદન તરીકે ચ્યુઇંગ ટોબેકોની શ્રેણીમાં આવે છે તે હેડિંગ નંબર ૨૪.૦૧ હેઠળ વર્ગીકરણ માટે હકદાર રહેશે નહીં કારણ કે તે સબ–હેડિંગ નંબર ૨૪૦૪.૪૧ અથવા ૨૪૦૪.૪૯ માં દેખાતા વર્ણન દ્વારા સ્પષ્ટપણે આવરી લેવામાં આવી છે.

૫. બોર્ડે કોન્ફરન્સના ઉપરોક્ત મંતવ્યો સ્વીકાર્યા છે. તદનુસાર, એવી સ્પષ્ટતા કરવામાં આવે છે કે માત્ર ટીપીને તોડીને અને પછી ચાળીને અને બ્રાન્ડ નામ સાથે અથવા વગર ચ્યુઇંગ ટોબેકો તરીકે વપરાશ માટે છૂટક પેકેટમાં પેક કરાયેલ અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ, જે બજારમાં 'ઝરદા' તરીકે ઓળખાય છે, તે સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એન્ડ ટેરિફ એક્ટ, ૧૯૮૫ ની અનુસૂચિના હેડિંગ નંબર ૨૪.૦૧ હેઠળ 'અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ' તરીકે યોગ્ય રીતે વર્ગીકૃત કરી શકાય છે.

૬. ઉપરોક્ત સ્થિતિ નીચેના ફિલ્ડ ફોર્મેશનના ધ્યાન પર લાવવામાં આવી શકે છે અને ટ્રેડ ઇન્ટરેસ્ટને પણ યોગ્ય રીતે જાણ કરવામાં આવી શકે છે.

૭. તમામ બાકી આકારણીઓ ઉપર આપેલ માર્ગદર્શિકાના આધારે અંતિમ કરી શકાય છે.

(ii) F.NO. ૮૧/૦૧/૨૦૧૫–સીએક્સ–૩

ભારત સરકાર

નાણા મંત્રાલય

રેવન્યુ વિભાગ

સેન્ટ્રલ બોર્ડ ઓફ એક્સાઈઝ એન્ડ કસ્ટમ્સ

તારીખ; ૦૧.૦૪.૧૫

પ્રતિ

એડિશનલ ચીફ સેક્રેટરી,

નાણા વિભાગ, મંત્રાલય,

કામા રોડ, હુતાત્મા ચોક,

મુંબઈ–૪૦૦૦૩૨

મેડમ/સર,

વિષય: ઉત્પાદનના વર્ગીકરણ પર પ્રકરણ ૨૪ ની નોંધ ૩ ની અસર સમજાવતો સ્પષ્ટતાકારી પરિપત્ર જારી કરવા બાબત.

મહેરબાની કરીને તમારા તારીખ ૩૧ ડિસેમ્બર, ૨૦૧૪ ના પત્ર નંબર – VAT ૧૫૧૩/CR–૭૫/Taxation ૧ નો સંદર્ભ લો.

૨. આ સંદર્ભમાં, મને જાણ કરવા માટે નિર્દેશ આપવામાં આવ્યો છે કે બ્રાન્ડ નામ હેઠળ નાના પેકમાં વેચાતું "અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ" સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ ટેરિફના પ્રકરણ સબ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ વર્ગીકૃત કરી શકાય છે, પ્રકરણ સબ હેડિંગ ૨૪૦૩ અન્ય મેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ સાથે સંબંધિત છે.

૩. સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ ટેરિફના પ્રકરણ ૨૪ ની પ્રકરણ નોંધ ૩ હેડિંગ ૨૪૦૧, ૨૪૦૨ અથવા ૨૪૦૩ ના માલ માટે "મેન્યુફેક્ચર" ની માનવામાં આવેલી જોગવાઈ નિર્દિષ્ટ કરે છે, જો તેઓ તેમાં જણાવ્યા મુજબ લેબલિંગ, રિપેકિંગ વગેરે જેવી પ્રવૃત્તિઓને આધીન હોય, જેથી તેઓ સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ ડ્યુટી માટે જવાબદાર બને.

૪. આ સંદર્ભમાં, તમારું ધ્યાન પ્રકરણ ૨૪ માટે એચએસએન (HSN) ની સમજૂતીત્મક નોંધો તરફ દોરવામાં આવે છે જેમાં આ હેડિંગના વ્યાપ એટલે કે, "૨૪.૦૧– અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ, તમાકુનો કચરો" અને "૨૪.૦૩– અન્ય મેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ અને મેન્યુફેક્ચરડ તમાકુના અવેજી: "હોમોજનાઈઝ્ડ" અથવા "રિકન્સ્ટિટ્યુટેડ" તમાકુ; તમાકુના અર્ક

અને એસેન્સ" સમજાવવામાં આવ્યા છે. સંદર્ભ માટે તેની નકલ બિડાણ છે.

સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ ટેરિફ એક્ટ, ૧૯૮૫ ની અનુસૂચિ I નું પ્રકરણ ૨૪ નોંધ નંબર ૨

હેડિંગ નંબર ૨૪.૦૧, ૨૪.૦૨, ૨૪.૦૩ અને ૨૪.૦૪ ના ઉત્પાદનોના સંબંધમાં, કન્ટેનરનું લેબલિંગ અથવા રિલેબલિંગ અને બલ્ક પેકમાંથી રિટેલ પેકમાં રિપેકિંગ અથવા ઉત્પાદનને ગ્રાહક માટે વેચાણપાત્ર બનાવવા માટે અન્ય કોઈપણ ટ્રીટમેન્ટ અપનાવવી, તેને 'મેન્યુફેક્ચર' ગણવામાં આવશે.

સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ ટેરિફ એક્ટ, ૧૯૮૫ ની અનુસૂચિ I નું પ્રકરણ ૨૪ નોંધ નંબર ૩

આ પ્રકરણમાં, "તમાકુ" એટલે તમાકુનું કોઈપણ સ્વરૂપ, પછી ભલે તે ક્યોર્ડ હોય કે અનક્યોર્ડ અને ભલે મેન્યુફેક્ચરડ હોય કે ન હોય, અને તેમાં તમાકુના છોડના પાંદડા, દાંડા અને ડાળીઓનો સમાવેશ થાય છે, પરંતુ તમાકુના છોડના કોઈપણ ભાગનો સમાવેશ થતો નથી જ્યારે તે હજુ પણ પૃથ્વી સાથે જોડાયેલ હોય.

સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટ, ૧૯૪૪

"[(f) "મેન્યુફેક્ચર" માં કોઈપણ પ્રક્રિયાનો સમાવેશ થાય છે–

(i) મેન્યુફેક્ચરડ ઉત્પાદનના પૂર્ણ થવા માટે આકસ્મિક અથવા આનુષંગિક;

(ii) જે [ચોથી અનુસૂચિ] ની સેક્શન અથવા પ્રકરણ નોંધોમાં કોઈપણ માલના સંબંધમાં મેન્યુફેક્ચર તરીકે નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવી છે; અથવા]

[(iii) જે ત્રીજી અનુસૂચિમાં નિર્દિષ્ટ માલના સંબંધમાં, આવા માલના યુનિટ કન્ટેનરમાં પેકિંગ અથવા રિપેકિંગ અથવા કન્ટેનર પર લેબલિંગ અથવા રિ–લેબલિંગ જેમાં તેના પર છૂટક વેચાણ કિંમતની જાહેરાત અથવા ફેરફાર અથવા ઉત્પાદનને ગ્રાહક માટે વેચાણપાત્ર બનાવવા માટે માલ પર અન્ય કોઈપણ ટ્રીટમેન્ટ અપનાવવાનો સમાવેશ થાય છે; અને "મેન્યુફેક્ચર" શબ્દનો અર્થ તે મુજબ કરવામાં આવશે અને તેમાં માત્ર એવી વ્યક્તિનો જ સમાવેશ થશે નહીં જે એક્સાઈઝેબલ માલના ઉત્પાદન અથવા ઉત્પાદનમાં ભાડે રાખેલા શ્રમિકોને કામે લગાડે છે, પરંતુ એવી કોઈ પણ વ્યક્તિનો પણ સમાવેશ થશે જે તેના પોતાના ખાતા પર તેમના ઉત્પાદન અથવા ઉત્પાદનમાં રોકાયેલ છે;"

સેન્ટ્રલ ગુડ્સ એન્ડ સર્વિસ ટેક્સ એક્ટ, ૨૦૧૭

૨(૭૨) "મેન્યુફેક્ચર" એટલે કાચા માલ અથવા ઈનપુટ્સની કોઈપણ રીતે પ્રોસેસિંગ જેના પરિણામે એક નવું ઉત્પાદન ઉદભવે છે જેનું નામ, સ્વરૂપ અને ઉપયોગ અલગ હોય છે અને "મેન્યુફેક્ચરર" શબ્દનો અર્થ તે મુજબ કરવામાં આવશે;

૭૯. ઉપરોક્ત જોગવાઈઓ અને સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટ, ૧૯૪૪ ની લાગુ પડવાના સમયગાળા દરમિયાન જારી કરાયેલ નોટિફિકેશન અને પરિપત્રના અવલોકન પર, છૂટક પાઉચ ધરાવતા કાપેલા તમાકુના પાંદડાઓને એચએસએન ૨૪૦ અને સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ ટેરિફ એક્ટ, ૧૯૮૫ ના પ્રકરણ હેડિંગ ૨૪.૦૧ હેઠળ વર્ગીકૃત "અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ" તરીકે ગણવામાં આવતા હતા અને વાદગ્રસ્ત હુકમો પસાર થયા ત્યાં સુધી ૨૮/૦૬/૨૦૧૭ ના નોટિફિકેશન નંબર ૧/૨૦૧૭ – સેન્ટ્રલ ટેક્સ (રેટ) ની અનુસૂચિ IV ના સીરીયલ નંબર ૧૩ હેઠળ ૨૮% ના દરે જીએસટી અને ૨૮/૦૬/૨૦૧૭ ના નોટિફિકેશન નંબર ૧/૨૦૧૭–કોમ્પેન્સેશન સેસ (રેટ) ના સીરીયલ નંબર ૫ મુજબ ૭૧% ના દરે કોમ્પેન્સેશન સેસની ચૂકવણી પર ક્લિયર કરવામાં આવ્યા હતા.

૮૦. ૦૧/૦૭/૨૦૧૭ થી જીએસટી શાસનની રજૂઆત સાથે, પ્રકરણ ૨૪ હેઠળના તમામ તમાકુ ઉત્પાદનો પર બેઝિક એક્સાઈઝ ડ્યુટીને ૩૦/૦૬/૨૦૧૭ ના નોટિફિકેશન નંબર ૧૧/૨૦૧૭–સીઈ ના સીરીયલ નંબર ૧ દ્વારા મુક્તિ આપવામાં આવી હતી જે ત્યારબાદના તારીખ ૦૬/૦૭/૨૦૧૯

ના નોટિફિકેશન નંબર ૦૨/૨૦૧૯–સીઈ દ્વારા કાઢી નાખવામાં આવી હતી. સીટીએચ ૨૪૦૧ અને સીટીએચ ૨૪૦૩ હેઠળ ડ્યુટી વસૂલાતમાં તફાવત નીચે મુજબ છે:

લેવી	**સીટીએચ ૨૪૦૧ હેઠળ 'અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ'**	**સીટીએચ ૨૪૦૩ હેઠળ 'ચ્યુઇંગ ટોબેકો'**
ગુડ્સ એન્ડ સર્વિસીસ ટેક્સ	૨૮% (સીરીયલ નંબર ૧૩, અનુસૂચિ–IV, નોટિફિકેશન નંબર ૦૧/૨૦૧૭–સીટી (રેટ))	૨૮% (સીરીયલ નંબર ૧૫, અનુસૂચિ–IV, નોટિફિકેશન નંબર ૦૧/૨૦૧૭–સીટી (રેટ))
કોમ્પેન્સેશન સેસ	૭૧% (સીરીયલ નંબર ૫, નોટિફિકેશન નંબર ૦૧/૨૦૧૭–સીસી (રેટ))	૧૬૦% (સીરીયલ નંબર ૨૬, નોટિફિકેશન નંબર ૦૧/૨૦૧૭–સીસી (રેટ))
એક્સાઈઝ ડ્યુટી	NIL (સીરીયલ નંબર ૧, નોટિફિકેશન નંબર ૦૩/૨૦૧૯–સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ (ટેરિફ))	૦.૫% (૦૬/૦૭/૨૦૧૯ થી) (સીરીયલ નંબર ૧૯, નોટિફિકેશન નંબર ૦૩/૨૦૧૯–સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ (ટેરિફ))
નેશનલ કેલેમિટી કન્ટિજન્સી ડ્યુટી	NIL (ફાઇનાન્સ એક્ટ, ૨૦૦૧ ની સાતમી અનુસૂચિમાં આવરી લેવામાં આવ્યા નથી)	૧૦% [૩૧/૦૩/૨૦૨૦ સુધી], ૨૫% [૦૧/૦૪/૨૦૨૦ થી] (ફાઇનાન્સ એક્ટ, ૨૦૦૧ ની સાતમી અનુસૂચિ)

૮૧. અરજદારોની દલીલ કે પ્રકરણ હેડિંગ ૨૪૦૧ ની એચએસએન (HSN) સમજૂતી નોંધ "અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ" તેમજ વપરાયેલા તમાકુના પાંદડાઓને આવરી લે છે અને તે વિવાદમાં નથી કે અરજદારો માત્ર અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુને

કાપીને, ચાળીને રિપેકિંગની પ્રક્રિયા હાથ ધરી રહ્યા છે અને અન્ય કોઈ ઘટકો ઉમેરીને કોઈપણ પ્રક્રિયા કર્યા વિના તેને ફરીથી પેક કરી રહ્યા છે અને તેથી, છૂટક પાઉચ જેમાં આવા કાપેલા તમાકુના પાંદડા અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ તરીકે રહેશે કારણ કે અરજદારો દ્વારા મેળવવામાં આવેલા તમાકુના પાંદડા અને છૂટક પાઉચમાં ફરીથી પેક કરાયેલ તમાકુ વચ્ચે કોઈ તફાવત નથી, કારણ કે કાચો માલ તૈયાર માલમાં સમાન રહે છે સિવાય કે છૂટક પેકિંગ અને તેથી, તે ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ દાવો કરવામાં આવ્યો હતો.

૮૨. અરજદારોએ ટ્રિબ્યુનલ અને એડવાન્સ રુલિંગ ઓથોરિટીના વિવિધ નિર્ણયોનો સંદર્ભ આપ્યો છે અને તેના પર આધાર રાખ્યો છે જેમાં એવું ઠરાવવામાં આવ્યું છે કે માત્ર ટીપીને તોડીને અને પછી ચાળીને અને બ્રાન્ડ નામ સાથે અથવા વગર છૂટક પેકેટમાં પેક કરાયેલ અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ વર્ગીકરણ લાયક છે ભલે તે ચ્યુઇંગ ટોબેકો તરીકે વપરાશ માટે હોય.

૮૩. અરજદારો દ્વારા કાચા માલ તેમજ તૈયાર માલ તમાકુના કુદરતી પાંદડામાંથી કાપેલા પાંદડા હોવાના આધારે ચેપ્ટર હેડિંગ સીટીએચ ૨૪૦૧ હેઠળ ઉત્પાદનનું વર્ગીકરણ કરવા માટે પ્રકરણ હેડિંગ ૨૪૦૧ ની એચએસએન સમજૂતી નોંધો પર આધાર રાખવામાં આવ્યો હતો અને તેથી તે માત્ર અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ જ રહે છે અને તેને ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ હેઠળ વર્ગીકૃત કરવા માટે, તમાકુએ મેન્યુફેક્ચરડ તમાકુની પ્રક્રિયામાંથી પસાર થવું પડે છે અને અરજદારોનું

ઉત્પાદન કાચા માલના તબક્કાથી લઈને તૈયાર માલના તબક્કા સુધી અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ જ રહ્યું છે, તેથી તેને ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ વર્ગીકૃત કરવામાં આવ્યું હતું. તેથી એવી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે ચાવવાના હેતુ માટે ઉત્પાદનનો અંતિમ ઉપયોગ ટેરિફ હેડિંગ હેઠળના વર્ગીકરણ માટે નિર્ણાયક બની શકે નહીં.

૮૪. સીબીઈસી એ પણ તારીખ ૦૩/૦૬/૧૯૯૭ ના પરિપત્રમાં આ પાસાને સ્પષ્ટ કર્યો છે કે માત્ર ટીપીને તોડીને અને પછી ચાળીને અને બ્રાન્ડ નામ સાથે અથવા વગર ચ્યુઇંગ ટોબેકો તરીકે વપરાશ માટે છૂટક પેકેટમાં પેક કરાયેલ અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ, જે બજારમાં સામાન્ય રીતે "ઝરદા" તરીકે ઓળખાય છે, તે ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ "અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ" તરીકે યોગ્ય રીતે વર્ગીકૃત કરી શકાય છે.

૮૫. અરજદારોની એવી દલીલ કે માત્ર જીએસટી એક્ટની રજૂઆતને કારણે, અરજદારો દ્વારા અંતિમ ઉત્પાદનના રિપેકિંગના કોઈપણ સંજોગોમાં ફેરફાર થયા વિના સામાવાળા સત્તાધિકારી દ્વારા વર્ગીકરણ બદલવું જોઈએ નહીં કારણ કે અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુના બલ્કમાંથી છૂટક પેકમાં રૂપાંતરણ માત્ર અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ તરીકે જ રહ્યું છે, તેને જીએસટી એક્ટની કલમ ૨(૭૨) માં "મેન્યુફેક્ચર" શબ્દની વ્યાખ્યાના પ્રકાશમાં ધ્યાનમાં લેવાની જરૂર છે. જીએસટી એક્ટની કલમ ૨(૭૨) માં આપવામાં આવેલી "મેન્યુફેક્ચર" ની વ્યાખ્યા સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટની કલમ ૨(f) માં આપવામાં આવેલી

"મેન્યુફેક્ચર" ની વ્યાખ્યા કરતા અલગ છે. સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટની કલમ ૨(f) માં "મેન્યુફેક્ચર" ની વ્યાખ્યા નિર્દિષ્ટ કરે છે કે "મેન્યુફેક્ચર" માં મેન્યુફેક્ચરડ ઉત્પાદન પૂર્ણ કરવા માટે આકસ્મિક અથવા આનુષંગિક કોઈપણ પ્રક્રિયાનો સમાવેશ થાય છે અને જે ચોથી અનુસૂચિના સેક્શન અથવા પ્રકરણ નોંધોમાં કોઈપણ માલના સંબંધમાં મેન્યુફેક્ચર તરીકે નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવે છે અથવા ત્રીજી અનુસૂચિમાં નિર્દિષ્ટ માલના સંબંધમાં, આવા માલના પેકિંગ અથવા રિપેકિંગનો સમાવેશ થાય છે જ્યારે જીએસટી એક્ટની કલમ ૨(૭૨) માં "મેન્યુફેક્ચર" ની વ્યાખ્યા નિર્દિષ્ટ કરે છે કે "મેન્યુફેક્ચર" એટલે કાચા માલ અથવા ઇનપુટ્સની કોઈપણ રીતે પ્રોસેસિંગ જેના પરિણામે એક નવું ઉત્પાદન ઉદભવે છે જેનું નામ, સ્વરૂપ અને ઉપયોગ અલગ હોય છે અને "મેન્યુફેક્ચર" શબ્દનો અર્થ તે મુજબ કરવામાં આવશે.

૮૬. જો જીએસટી એક્ટની કલમ ૨(૭૨) માં પૂરા પાડવામાં આવેલ "મેન્યુફેક્ચર" શબ્દની વ્યાખ્યા અરજદારો દ્વારા વેચવામાં આવતા નાના છૂટક પાઉચમાં નોન-ફર્મેન્ટેડ નોન-લિક્ડ કચડી નાખેલા તમાકુના પાંદડાઓ પર જીએસટી વસૂલવા માટે લાગુ કરવામાં આવે, તો તેનું વિશ્લેષણ કરવું પડશે કે શું ગની બેગમાં તમાકુના પાંદડાઓની આવી પ્રોસેસિંગના પરિણામે અલગ નામ, સ્વરૂપ અને ઉપયોગ ધરાવતા નવા ઉત્પાદનનું ઉદભવ થાય છે કે નહીં. સ્વીકાર્ય રીતે, ગની બેગમાં તમાકુના પાંદડાઓનો ઉપયોગ ચાવવાના હેતુ માટે થઈ શકતો નથી સિવાય કે તેને નાના છૂટક પાઉચમાં પેક કરીને "ચાવવા" માટે યોગ્ય

બનાવવાના હેતુ માટે પ્રોસેસ કરવામાં આવે. અરજદારો ચાવવાના હેતુ માટે નોન–ફર્મેન્ટેડ નોન–લિક્ડ કચડી નાખેલા તમાકુના પાંદડાઓના આવા નાના છૂટક પાઉચનું બ્રાન્ડિંગ પણ કરી રહ્યા છે. આમ, અરજદારો દ્વારા તૈયાર કરાયેલા નાના છૂટક પાઉચ અલગ નામ, સ્વરૂપ અને ઉપયોગ ધરાવતા હશે, જે "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" ના લક્ષણો ધરાવે છે.

૮૭. તે સાચું છે કે અરજદારો તમાકુના પાંદડાઓમાં કોઈ સામગ્રી ઉમેરી રહ્યા નથી જે સૂકવવા, સાફ કરવા, ચાળવા, સાઈઝ કરવા, કાપવા અને ત્યારબાદ છૂટક પાઉચમાં પેક કરવા જેવી પ્રક્રિયામાંથી પસાર થયા પછી નાના છૂટક પાઉચમાં વેચવામાં આવે છે અને તદનુસાર, અરજદારોએ એક્સાઈઝ શાસન દરમિયાન ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ આવા ઉત્પાદનને અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ તરીકે વર્ગીકૃત કર્યું હતું અને સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટ હેઠળના સત્તાવાળાઓએ પણ સીબીઈસી દ્વારા તારીખ ૨૩/૦૬/૧૯૮૭ ના રોજ જારી કરાયેલ સ્પષ્ટતાકારી પરિપત્રને ધ્યાનમાં રાખીને તેને માન્ય વર્ગીકરણ તરીકે ગણ્યું હતું.

૮૮. જોકે, જીએસટી એક્ટની કલમ ૨(૭૨) માં "મેન્યુફેક્ચર" ની વ્યાખ્યા કાચા માલ અથવા ઇનપુટ્સની કોઈપણ રીતે પ્રોસેસિંગનો સંદર્ભ આપે છે જેનો અર્થ એ થાય છે કે અરજદારો દ્વારા મેળવવામાં આવેલ ગની બેગમાં તમાકુના પાંદડા જે કાચો માલ છે તેને સૂકવીને, સાફ કરીને, ચાળીને, સાઈઝ કરીને, કાપીને પ્રોસેસ કરવામાં આવે છે જેના પરિણામે અલગ નામ અને સ્વરૂપ અને ઉપયોગ ધરાવતા "ચ્યુએબલ તમાકુ" નું ઉદભવ થાય છે. તેથી, "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" તરીકે પ્રોસેસ

કરેલા તમાકુના પાંદડા ધરાવતા નાના છૂટક પાઉચ ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ ના સબ–હેડિંગ "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" હેઠળ પ્રકરણ હેડિંગ ૨૪૦૩ ૯૯૧૦ માં આવશે.

૮૯. જોકે, અરજદારોની એ દલીલ કે સામાવાળાઓ જુલાઈ, ૨૦૧૭ થી માર્ચ, ૨૦૨૩ સુધીના વિસ્તૃત સમયગાળાનો ઉપયોગ કરી શક્યા ન હોત કારણ કે અરજદારો સદ્ભાવનાપૂર્વક પ્રકરણ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ ઉત્પાદનનું વર્ગીકરણ કરી રહ્યા હતા કારણ કે અરજદારો એક્સાઈઝ શાસન દરમિયાન સમાન વર્ગીકરણ કરી રહ્યા હતા અને તેથી, જીએસટી એક્ટની કલમ ૭૪(૧) માં પૂરા પાડવામાં આવેલ મર્યાદાના વિસ્તૃત સમયગાળા સાથે વંચાતા ગુડ્સ એન્ડ સર્વિસ ટેક્સ (કોમ્પેન્સેશન ટુ સ્ટેટ્સ) એક્ટ, ૨૦૧૭ ની કલમ ૧૧ નો ઉપયોગ વિસ્તૃત સમયગાળા માટે જીએસટી અને કોમ્પેન્સેશન સેસની માંગ માટે કરી શકાતો નથી કારણ કે કલમ ૭૪(૧) ત્યારે જ વાપરી શકાય જ્યારે ટેક્સ ટાળવા માટે છેતરપિંડી અથવા કોઈ ઈરાદાપૂર્વકનું ખોટું નિવેદન અથવા હકીકતો છુપાવવી હોય. તેથી સામાવાળા સત્તાધિકારીઓ કલમ ૭૩ ના સબ–સેક્શન (૧૦) મુજબ પાછલા ત્રણ વર્ષ માટે જ જીએસટી એક્ટની કલમ ૭૩ હેઠળ કારણદર્શક નોટિસ જારી કરવા માટે વ્યાજબી હોત અને સામાવાળા સત્તાધિકારી સદર સમયગાળાની બહાર ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧૨૦૯૦ થી ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩૯૯૧૦ માં વર્ગીકરણમાં ફેરફારને કારણે કોઈ જવાબદારી ઉભી કરી શકતા નથી.

૯૦. સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટ હેઠળ સ્થાયી થયેલી કાયદેસરની સ્થિતિને ધ્યાનમાં રાખીને, સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટ હેઠળ "મેન્યુફેક્ચર" ની વ્યાખ્યાને ધ્યાનમાં રાખીને નાના છૂટક પાઉચના ઉત્પાદનને ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ તરીકે યોગ્ય રીતે વર્ગીકૃત કરવામાં આવ્યું હતું અને જીએસટી એક્ટની કલમ ૨(૭૨) માં સમાવિષ્ટ "મેન્યુફેક્ચર" ની વ્યાખ્યામાં ફેરફારને ધ્યાનમાં રાખીને, હકીકતને ધ્યાનમાં રાખીને કે અરજદારો દ્વારા ઉત્પાદિત નાના છૂટક પાઉચના પરિણામે ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩૯૯૧૦ હેઠળ "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" નામના અલગ નામ, સ્વરૂપ અને ઉપયોગ ધરાવતા નવા ઉત્પાદનનું ઉદભવ થાય છે.

૯૧. પ્રકરણ હેડિંગ ૨૪૦૩ માં અન્ય મેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ અને મેન્યુફેક્ચરડ તમાકુના અવેજી; "હોમોજનાઈઝ્ડ" અથવા "રિકન્સ્ટિટ્યુટેડ" તમાકુ; તમાકુના અર્ક અને એસેન્સનો સમાવેશ થતો હોવાથી, "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" સીટીએચ ૨૪૦૩ ૯૯૧૦ ની શ્રેણી હેઠળ આવશે.

૯૨. પ્રકરણ ૨૪૦૩ માં વર્લ્ડ કસ્ટમ્સ ઓર્ગેનાઈઝેશન દ્વારા જારી કરાયેલ એચએસએન (૨૦૧૭ આવૃત્તિ) ની સમજૂતી નોંધ મુજબ, આઈટમ નંબર (૨) "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" ને "(૨) "ચ્યુઇંગ ટોબેકો", સામાન્ય રીતે ખૂબ જ આથો લાવેલ અને પ્રવાહીકૃત" તરીકે વર્ણવવામાં આવે છે. આ સમજૂતી નોંધ સ્પષ્ટપણે દર્શાવે છે કે ચ્યુઇંગ ટોબેકો હંમેશા ખૂબ જ આથો લાવેલ અને પ્રવાહીકૃત હોતી નથી, પરંતુ તે કાચા તમાકુમાં કોઈપણ આથો લાવ્યા વગર અને

પ્રવાહી અથવા કોઈપણ ઉમેરો કર્યા વગર હોઈ શકે છે જેને "ચ્યુઈંગ ટોબેકો" તરીકે પ્રોસેસ કરી શકાય છે. સમજૂતી મુજબ, ચ્યુઈંગ ટોબેકોમાં અન્ય કોઈપણ સામગ્રી શામેલ હોઈ શકે છે અથવા આથો લાવેલ હોઈ શકે છે અથવા પ્રવાહીકૃત હોઈ શકે છે પરંતુ તેનું ઉલટું સાચું નથી કે આથો લાવ્યા અથવા પ્રવાહીકૃત કર્યા વગરની તમાકુ "ચ્યુઈંગ ટોબેકો" રહેતી નથી. કાચા તમાકુના પાંદડાઓને ચાવવા માટે રૂપાંતરિત કરવા માટે પ્રોસેસ કરવામાં આવે છે જેના પરિણામે "ચ્યુઈંગ ટોબેકો" નામનું અલગ નામ, સ્વરૂપ અને ઉપયોગ મળે છે.

૯૩. અરજદારો દ્વારા ઉત્પાદિત છૂટક પાઉચના ફોટોગ્રાફ્સના અવલોકન પર જે રેકોર્ડ પર મૂકવામાં આવ્યા છે, તે જોઈ શકાય છે કે આવા છૂટક પાઉચ સિગારેટ્સ એન્ડ અધર ટોબેકો પ્રોડક્ટ્સ (પ્રોહિબિશન ઓફ એડવર્ટાઈઝમેન્ટ એન્ડ રેગ્યુલેશન ઓફ ટ્રેડ એન્ડ કોમર્સ, પ્રોડક્શન, સપ્લાય એન્ડ ડિસ્ટ્રિબ્યુશન) એક્ટ, ૨૦૦૩ (ટૂંકમાં 'કોપ્ટા') મુજબ તમાકુ ચાવવા માટેના સ્વાસ્થ્યના જોખમ માટેની ચેતવણી ધરાવે છે. આ ચેતવણી પણ સ્પષ્ટપણે દર્શાવે છે કે અરજદારો દ્વારા જે વેચવામાં આવે છે તે "ચ્યુઈંગ ટોબેકો" છે અને માત્ર એટલા માટે કે કોઈ ઘટકો ઉમેરવામાં આવ્યા નથી, તે જીએસટી એક્ટ હેઠળ "મેન્યુફેક્ચર" ની વ્યાખ્યાને ધ્યાનમાં રાખીને ટેરિફ હેડિંગ નંબર ૨૪૦૧ ૨૦૯૦ હેઠળ આવતી "અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ" રહેશે નહીં.

૯૪. 'કોપ્ટા' ની કલમ ૩(k) "ઉત્પાદન" શબ્દને નીચે મુજબ વ્યાખ્યાયિત કરે છે:

"(k) "ઉત્પાદન", તેના વ્યાકરણના ફેરફારો અને સમાન અર્થ ધરાવતા શબ્દો સાથે, સિગારેટ, સિગાર, ચેરૂટ્સ, બીડી, સિગારેટ તમાકુ, પાઇપ તમાકુ, હુક્કા તમાકુ, ચ્યુઇંગ ટોબેકો, પાન મસાલા અથવા તમાકુ ધરાવતી કોઈપણ ચાવવાની સામગ્રી (ભલે ગમે તે નામથી ઓળખાય) અથવા છીંકણી બનાવવાનો સમાવેશ થાય છે અને તેમાં સમાવેશ થશે–

(i) કન્ટેનરનું પેકિંગ, લેબલિંગ અથવા રિ–લેબલિંગ;

(ii) બલ્ક પેકેજોમાંથી રિટેલ પેકેજોમાં રિ–પેકિંગ, અને

(iii) તમાકુ ઉત્પાદનને વેચાણપાત્ર બનાવવા માટે અન્ય કોઈપણ પદ્ધતિ અપનાવવી;"

૯૫. આમ, 'કોપ્ટા' માં વ્યાખ્યાચિત "ઉત્પાદન" માં ચ્યુઇંગ ટોબેકો અથવા તમાકુ ધરાવતી કોઈપણ ચાવવાની સામગ્રીનો સમાવેશ થાય છે અને તેમાં કન્ટેનરનું પેકિંગ, લેબલિંગ અથવા રિ–લેબલિંગ અને બલ્ક પેકેજોમાંથી રિટેલ પેકેજોમાં રિ–પેકિંગનો પણ સમાવેશ થાય છે. 'કોપ્ટા' ની કલમ ૩(p) "તમાકુ ઉત્પાદનો" ને વ્યાખ્યાચિત કરે છે જેનો અર્થ સદર એક્ટની અનુસૂચિમાં નિર્દિષ્ટ ઉત્પાદનો થાય છે અને અનુસૂચિમાં આઈટમ નંબર ૬ પર "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" નો સમાવેશ થાય છે. તેથી, "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" એ તમાકુ ઉત્પાદન છે. 'કોપ્ટા' માં એવી કોઈ જરૂરિયાત નથી કે ચ્યુઇંગ ટોબેકો આથો લાવેલ અથવા પ્રવાહીકૃત હોવી જોઈએ અને તમાકુને બલ્ક પેકેજોમાંથી રિટેલ પેકેજોમાં રિ–પેક કરવું એ

સદર એક્ટ મુજબ ઉત્પાદન સમાન હશે. એક્ટની કલમ ૭ સિગારેટ અને અન્ય તમાકુ ઉત્પાદનોના વેપાર અને વાણિજ્યમાં, અને ઉત્પાદન, સપ્લાય અને વિતરણ પરના પ્રતિબંધો પ્રદાન કરે છે જે નીચે મુજબ વંચાય છે:

"૭. સિગારેટ અને અન્ય તમાકુ ઉત્પાદનોના વેપાર અને વાણિજ્યમાં, અને ઉત્પાદન, સપ્લાય અને વિતરણ પરના પ્રતિબંધો.–(૧) કોઈપણ વ્યક્તિ, પ્રત્યક્ષ અથવા પરોક્ષ રીતે, સિગારેટ અથવા અન્ય કોઈપણ તમાકુ ઉત્પાદનોનું ઉત્પાદન, સપ્લાય અથવા વિતરણ કરશે નહીં સિવાય કે તેના દ્વારા ઉત્પાદિત, સપ્લાય અથવા વિતરિત કરવામાં આવેલ સિગારેટ અથવા અન્ય કોઈપણ તમાકુ ઉત્પાદનોના દરેક પેકેજ પર, અથવા તેના લેબલ પર નિર્દિષ્ટ ચેતવણી જેમાં સૂચવ્યા મુજબના સચિત્ર ચેતવણીનો સમાવેશ થાય છે તે હોય.

XXX

(૪) નિર્દિષ્ટ ચેતવણી પેકેજની ઓછામાં ઓછી એક સૌથી મોટી પેનલ પર દેખાશે જેમાં મૂલ્યવાન વિચારણા માટે વિતરણ, વેચાણ અથવા સપ્લાય માટે સિગારેટ અથવા અન્ય કોઈપણ તમાકુ ઉત્પાદનો પેક કરવામાં આવ્યા છે.

(૫) કોઈપણ વ્યક્તિ, પ્રત્યક્ષ અથવા પરોક્ષ રીતે, સિગારેટ અથવા અન્ય કોઈપણ તમાકુ ઉત્પાદનોનું ઉત્પાદન, સપ્લાય અથવા વિતરણ

કરશે નહીં સિવાય કે તેના દ્વારા ઉત્પાદિત, સપ્લાય અથવા વિતરિત કરવામાં આવેલ સિગારેટ અથવા અન્ય કોઈપણ તમાકુ ઉત્પાદનોના દરેક પેકેજ પર, અથવા તેના લેબલ પર, દરેક સિગારેટ પર અથવા અન્ય તમાકુ ઉત્પાદનો પર નિકોટિન અને ટારનું પ્રમાણ તેની મહત્તમ અનુમતિપાત્ર મર્યાદાઓ સાથે દર્શાવેલ હોય:

પરંતુ નિકોટિન અને ટારનું પ્રમાણ આ એક્ટ હેઠળ બનાવેલા નિયમો દ્વારા નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવેલી મહત્તમ અનુમતિપાત્ર માત્રા કરતાં વધવું જોઈએ નહીં."

૯૬. અરજદારોએ ઉત્પાદિત રિટેલ પાઉચ પર ચેતવણી છાપીને કલમ ૭(૪) અને ૭(૫) ની ઉપરોક્ત જોગવાઈઓનું પાલન કર્યું છે જેમાં "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" છે.

૯૭. 'કોપ્ટા' ની ઉપરોક્ત જોગવાઈઓ તેમજ જીએસટી એક્ટની કલમ ૨(૭૨) મુજબ "મેન્યુફેક્ચર" ની વ્યાખ્યા સાથે વંચાતા વર્લ્ડ કસ્ટમ્સ ઓર્ગેનાઈઝેશન દ્વારા જારી કરાયેલ એચએસએન (૨૦૧૭ આવૃત્તિ) ની સમજૂતી નોંધને ધ્યાનમાં લેતા, અમારો અભિપ્રાય છે કે અરજદારો દ્વારા ઉત્પાદિત બલ્ક પેકેજોમાંથી રિટેલ પેકેજોમાં રિ-પેકિંગ પછી રિટેલ પાઉચમાં વેચાતી ચ્યુઇંગ ટોબેકો ટેરિફ હેડિંગ નંબર ૨૪૦૩ ૯૯૧૦ હેઠળ "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" તરીકે આવશે અને ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧૨૦૯૦ હેઠળ "અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ" તરીકે નહીં.

૯૮. તેથી સામાવાળા સત્તાધિકારીઓએ જીએસટી એક્ટની જોગવાઈઓ હેઠળ ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ ૯૯૧૦ હેઠળ "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" તરીકે તેને યોગ્ય રીતે વર્ગીકૃત કર્યું છે જે તે મુજબ જીએસટી અને કોમ્પેન્સેશન સેસનો દર આકર્ષશે.

૯૯. ઉપરોક્ત કારણોને ધ્યાનમાં લેતા, જીએસટી એક્ટની કલમ ૭૪(૧) હેઠળની નોટિસ પર આધારિત વાદગ્રસ્ત ઓર્ડર–ઈન–ઓરિજિનલમાં ફેરફાર કરવાની જરૂર છે જેથી તેને જીએસટી એક્ટની કલમ ૭૩(૧૦) હેઠળ આવરી શકાય તેવા સમયગાળા માટે ગણી શકાય. તેથી એવું ઠરાવવામાં આવે છે કે સામાવાળા સત્તાધિકારીઓ પાસે કલમ ૭૩ હેઠળ કારણદર્શક નોટિસ જારી કરવાનું અધિકારક્ષેત્ર હશે અને જીએસટી એક્ટની કલમ ૭૪ હેઠળ નહીં અને તે રીતે, વાદગ્રસ્ત ઓર્ડર–ઈન–ઓરિજિનલને જીએસટી એક્ટની કલમ ૭૩ હેઠળ પસાર કરવામાં આવ્યો હોવાનું ગણવામાં આવશે અને એવું કહી શકાય નહીં કે જીએસટી એક્ટની કલમ ૨(૭૨) મુજબ "મેન્યુફેક્ચર" ની વ્યાખ્યાને ધ્યાનમાં રાખીને કારણદર્શક નોટિસ જારી કરવાનું સામાવાળા સત્તાધિકારીઓ પાસે કોઈ અધિકારક્ષેત્ર નથી, અરજદારો દ્વારા વેચવામાં આવતા તમાકુના પાંદડાઓના નાના છૂટક પાઉચ એચએસએનની સમજૂતી નોંધમાં દર્શાવેલ વર્ણન તેમજ જીએસટી એક્ટની કલમ ૨(૭૨) માં "મેન્યુફેક્ચર" ની વ્યાખ્યા તેમજ 'કોપ્ટા' ની જોગવાઈઓને ધ્યાનમાં રાખીને ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ ૯૯૧૦ હેઠળ ચ્યુઇંગ ટોબેકોની શ્રેણી હેઠળ આવરી લેવામાં આવશે.

૧૦૦. સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ શાસનમાં ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ અનમેન્યુફેક્ચરડ તમાકુ તરીકે ઉત્પાદનના વર્ગીકરણ પર અરજદારો દ્વારા રાખવામાં આવેલ આધાર હવે ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ ૯૯૧૦ ના વર્ગીકરણમાં બદલવો પડશે અને અરજદારો ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ ૯૯૧૦ મુજબ લાગુ પડતા જીએસટી અને કોમ્પેન્સેશન સેસ ચૂકવવા માટે જવાબદાર રહેશે અને ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧૨૦૯૦ મુજબ નહીં. કસ્ટમ્સ ટેરિફ એક્ટ, ૧૯૭૫ ની પ્રથમ અનુસૂચિમાં નિર્દિષ્ટ કર્યા મુજબ ટેરિફ હેડિંગના આધારે જીએસટી દર નિર્દિષ્ટ કરતું તારીખ ૨૮/૦૬/૨૦૧૭ નું નોટિફિકેશન નંબર ૧/૨૦૧૭–સેન્ટ્રલ ટેક્સ (રેટ) અને તેની હેઠળ બનાવેલા નિયમો જીએસટી એક્ટમાં પૂરી પાડવામાં આવેલી "મેન્યુફેક્ચર" ની વ્યાખ્યા સાથે સુસંગત હોવા જોઈએ. તેથી સામાવાળા સત્તાધિકારીઓએ અરજદારોના ઉત્પાદનને ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ ૯૯૧૦ હેઠળ "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" તરીકે યોગ્ય રીતે વર્ગીકૃત કર્યું છે.

૧૦૧. આ અરજીઓનો તદનુસાર નીચે મુજબ નિકાલ કરવામાં આવે છે:

૧) જ્યાં સુધી સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૨૪૦૭/૨૦૨૫, સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૩૬૨૯/૨૦૨૫, સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૩૬૫૭/૨૦૨૫ અને સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૨૪૬૩/૨૦૨૫ નો સંબંધ છે, સામાવાળા સત્તાધિકારીઓએ જીએસટી એક્ટની કલમ ૭૪(૯) હેઠળ હુકમ પસાર કર્યો છે અને જીએસટી એક્ટની જોગવાઈઓનો ઉપયોગ કરીને દંડ અને

વ્યાજ પણ લાદ્યું છે. તેથી, આ અરજીઓ તે હદ સુધી આંશિક રીતે મંજૂર કરવામાં આવે છે કે વાદગ્રસ્ત ઓર્ડર–ઈન–ઓરિજિનલ જ્યાં સુધી તે ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૩ ૯૯૧૦ હેઠળ "ચ્યુઇંગ ટોબેકો" તરીકે અરજદારોના ઉત્પાદનના વર્ગીકરણનો સંદર્ભ આપે છે ત્યાં સુધી કાયમ રાખવામાં આવે છે અને આવા હુકમને જીએસટી એક્ટની કલમ ૭૩ હેઠળ પસાર કરવામાં આવ્યો હોવાનું માનવામાં આવે છે અને જીએસટી એક્ટની કલમ ૭૪ હેઠળ નહીં અને તેથી, સામાવાળા સત્તાધિકારીઓ જુલાઈ, ૨૦૧૭ થી મર્યાદાના વિસ્તૃત સમયગાળાને ધ્યાનમાં લીધા વિના કારણદર્શક નોટિસ તેમજ વાદગ્રસ્ત ઓર્ડર–ઈન–ઓરિજિનલને જીએસટી એક્ટની કલમ ૭૩(૯) હેઠળ પસાર કરવામાં આવ્યો હોવાનું ગણીને જીએસટી તરીકે ચૂકવવાપાત્ર રકમની ફરીથી ગણતરી કર્યા પછી હુકમ પસાર કરશે.

૨) જ્યાં સુધી સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૫૦૧૪/૨૦૨૫ અને સ્પેશિયલ સિવિલ એપ્લિકેશન નંબર ૫૦૧૫/૨૦૨૫ નો સંબંધ છે, બંને અરજીઓ સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટ, ૧૯૪૪ ની કલમ ૧૧A(૧૦) ની જોગવાઈઓ હેઠળ પસાર કરાયેલા ઓર્ડર–ઈન–ઓરિજિનલ સાથે સંબંધિત છે અને તેથી, બંને અરજીઓ મંજૂર કરવામાં આવે છે કારણ કે અહીં ઉપર ચર્ચા કર્યા મુજબ સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટની જોગવાઈઓ હેઠળ ઉભી કરવામાં આવેલી માંગ ટકાવી શકાય નહીં કારણ કે અરજદારો દ્વારા ઉત્પાદિત ચ્યુઇંગ ટોબેકો પર કોઈ ડ્યુટી વસૂલવા માટે સેન્ટ્રલ

એક્સાઈઝ એક્ટની જોગવાઈઓનો ઉપયોગ કરી શકાયો ન હોત કારણ કે સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટની કલમ ૨(f) હેઠળ "મેન્યુફેક્ચર" ની વ્યાખ્યાને ધ્યાનમાં રાખીને અને જીએસટી એક્ટના અમલમાં આવતા પહેલા બોર્ડ દ્વારા જારી કરાયેલા પરિપત્રો, નોટિફિકેશન અને સ્પષ્ટતાઓને ધ્યાનમાં રાખીને, સામાવાળા સત્તાધિકારીઓ દ્વારા જે તે સમયે એક્સાઈઝ શાસન હેઠળ ઉત્પાદનોને ટેરિફ હેડિંગ ૨૪૦૧ હેઠળ યોગ્ય રીતે વર્ગીકૃત કરવામાં આવ્યા ન હોવાનું કહી શકાય નહીં. તેથી અરજદારોને સેન્ટ્રલ એક્સાઈઝ એક્ટ, ૧૯૪૪ ની જોગવાઈઓ હેઠળ વર્ગીકરણમાં ફેરફાર કરીને કોઈપણ એક્સાઈઝ ડ્યુટી ચૂકવવા માટે જવાબદાર બનાવી શકાય નહીં.

૧૦૨. અરજીઓનો તદનુસાર નિકાલ કરવામાં આવે છે. રૂલ ઉપરોક્ત હદ સુધી એબ્સોલ્યુટ કરવામાં આવે છે. ખર્ચ અંગે કોઈ હુકમ નથી.

(ભાર્ગવ ડી. કારિયા, ન્યાયમૂર્તિ)

(પ્રણવ ત્રિવેદી, ન્યાયમૂર્તિ)

This judgment has been translated using AI Tool – SUVAS.

==

<u>અસ્વીકરણ</u>: સ્થાનિક ભાષામાં અનુવાદિત આ ચુકાદા/હુકમનો હેતુ પક્ષકારોને તેમની ભાષામાં જાણકારી ઉપલબ્ધ કરાવવા માત્રનો છે અને તેનો અન્યથા ઉપયોગ થઇ શકશે નહિ. અન્ય તમામ વ્યવહારિક તેમજ સરકારી ઉદ્દેશો માટે મૂળ અંગ્રેજી ચુકાદો/હુકમ જ પ્રમાણિત અને માન્ય રહેશે.

<u>DISCLAIMER:</u> The translated judgment in vernacular language is meant for the restricted use of the litigant to understand it in his/ her language and may not be used for any other purpose. For all practical and official purposes, the English version of the judgment shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.