

दिल्ली उच्च न्यायालय : नई दिल्ली

निर्णय आरक्षित : 29 जुलाई, 2013

निर्णय उद्घोषित : 13 सितंबर, 2013

रि.या.(सि.) 5120/2011

पायनियर इंडिया इलेक्ट्रॉनिक्स (प्रा) लिमिटेड

....याचिकाकर्ता

द्वारा:

श्री सुकुमार पट्टजोशी, वरिष्ठ अधिवक्ता
सह श्री एस.के. दुबे, श्री जीशान खान
एवं सुश्री अनुराधा सल्होत्रा,
अधिवक्तागण

बनाम

भारत संघ व अन्य

..... प्रत्यर्थीगण

द्वारा:

सुश्री सोनिया शर्मा, भारत संघ की ओर
से अधिवक्ता। अंशुमान चौधरी, प्र.-2 की
ओर से अधिवक्ता

कोरम:

माननीय न्यायमूर्ति श्री संजीव खन्ना

माननीय न्यायमूर्ति श्री संजीव सचदेवा

संजीव सचदेवा, न्या.

1. याचिकाकर्ता ने परिपत्र संख्या 23/2010 - सीमा शुल्क दिनांक 29.7.2010 एवं अधिसूचना संख्या 93/2008 - सीमा शुल्क दिनांक 1.8.2008 को चुनौती देते हुए वर्तमान याचिका दायर की है। याचिकाकर्ता ने दिनांक 29.7.2010 के आक्षेपित परिपत्र संख्या 23/2010 - सीमा शुल्क पर भरोसा करते हुए सीमा शुल्क आयुक्त (अपील) द्वारा पारित दिनांक 21.3.2011 एवं दिनांक 27.4.2011 के आदेशों को अपास्त करने की भी प्रार्थना की है तथा 94,43,216/- रुपये की अदा की गई अनंतिम शुल्क की वापसी की मांग करते हुए परमादेश रिट की मांग की है।
2. याचिकाकर्ता मेसर्स पायनियर इंडिया इलेक्ट्रॉनिक्स प्राइवेट लिमिटेड की स्थापना वर्ष 2008 में हुई थी और यह पायनियर कॉर्पोरेशन, जापान की सहायक कंपनी है। याचिकाकर्ता भारत में पायनियर ब्रांडेड उत्पादों के आयात एवं विपणन में लगा हुआ है।
3. याचिकाकर्ता ने सीमा शुल्क अधिनियम, 1975 (एतदपश्चात् 'अधिनियम') की पहली अनुसूची के तहत आने वाले कई इलेक्ट्रिकल सामानों का आयात किया। माल को अनंतिम शुल्क के भुगतान के बाद मंजूरी दे दी गई थी।

4. चूंकि यह संबंधित पक्षकार लेनदेन का मामला था, अतः सीमा शुल्क अधिकारियों ने मूल्यांकन एवं निकासी के प्रयोजनों हेतु मामले को सीमा शुल्क की विशेष मूल्यांकन शाखा को भेज दिया। विशेष मूल्यांकन शाखा द्वारा मूल्यांकन लंबित रहने तक, सभी प्रविष्टि बिलों को अधिनियम की धारा 18 के अंतर्गत सीमा शुल्क अधिकारियों द्वारा अनंतिम रूप से मंजूरी दे दी गई थी। सीमा शुल्क की विशेष मूल्यांकन शाखा द्वारा मूल्यांकन के बाद देयता निर्धारित की गई एवं आयातक अर्थात् याचिकाकर्ता ने पुनः प्रविष्टि बिल को अंतिम रूप देने के लिए आवेदन किया। प्रविष्टि बिल को अंतिम रूप देने पर, अंतिम शुल्क का आकलन किया गया तथा भुगतान किया गया अनंतिम शुल्क अंतिम मूल्यांकन की ओर समायोजित किया गया। संबंधित पक्षकार लेनदेन में उक्त प्रक्रिया का पालन किया जाता है। यदि अंतिम न्यायनिर्णयन पर कोई अतिरिक्त शुल्क देय है, तो आयातक इसका भुगतान करने के लिए उत्तरदायी है और जहां अनंतिम शुल्क अंतिम मूल्यांकन किए गए शुल्क से अधिक है।
5. दिनांक 14.09.2007 को वित्त मंत्रालय, भारत सरकार द्वारा अधिनियम की धारा 25 की उपधारा 1 द्वारा प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए अधिसूचना संख्या 102/2007 - सीमा शुल्क जारी की गई। उक्त अधिसूचना के माध्यम

से, केंद्र सरकार ने सीमा शुल्क टैरिफ अधिनियम, 1975 की पहली अनुसूची के अंतर्गत आने वाले माल को बाद में बिक्री के लिए भारत में आयात किए जाने पर उक्त सीमा शुल्क टैरिफ अधिनियम की धारा 3 की उपधारा 5 के अंतर्गत लगाए जाने वाले अतिरिक्त सीमा शुल्क से छूट दी। अधिसूचना में निहित छूट निम्नलिखित शर्तों की पूर्ति के अधीन थी:

“(क) उक्त माल का आयातक माल के आयात के समय, उस पर लागू अतिरिक्त सीमा शुल्क सहित सभी शुल्कों का भुगतान करेगा;

(ख) आयातक, उक्त माल की बिक्री के लिए चालान जारी करते समय, चालान में स्पष्ट रूप से यह इंगित करेगा कि उसमें शामिल माल के संबंध में, सीमा शुल्क टैरिफ अधिनियम, 1975 की धारा 3 की उपधारा (5) के तहत लगाए गए अतिरिक्त सीमा शुल्क का कोई क्रेडिट स्वीकार्य नहीं होगा;

(ग) आयातक आयातित माल पर भुगतान किए गए उक्त अतिरिक्त सीमा शुल्क की वापसी के लिए अधिकारिता वाले सीमा शुल्क अधिकारी के समक्ष दावा दायर करेगा;

(घ) आयातक उक्त माल की बिक्री पर, यथास्थिति, उचित बिक्री कर या मूल्य वर्धित कर का भुगतान करेगा;

(ङ) आयातक, अन्य बातों के साथ-साथ, वापसी दावे के साथ निम्नलिखित दस्तावेजों की प्रतियां प्रदान करेगा:

1. उक्त अतिरिक्त शुल्क के भुगतान को प्रमाणित करने वाला दस्तावेज़;
 2. आयातित माल की बिक्री के चालान जिनके संबंध में उक्त अतिरिक्त शुल्क की वापसी का दावा किया गया है;
 3. ऐसे आयातित माल की बिक्री पर आयातक द्वारा, यथास्थिति, उचित बिक्री कर या मूल्य वर्धित कर के भुगतान को प्रमाणित करने वाले दस्तावेज़”
6. दिनांक 14 सितंबर, 2007 की इस अधिसूचना में सीवीडी की वापसी के लिए आवेदन करने के लिए कोई सीमा अवधि निर्धारित नहीं की गई थी। अधिसूचना में अतिरिक्त शुल्क के भुगतान के साक्ष्य वाले दस्तावेज़, आयातित वस्तुओं की बिक्री के चालान जिसके लिए अतिरिक्त शुल्क की वापसी का दावा किया गया था और उचित बिक्री कर या मूल्य वर्धित कर के भुगतान के साक्ष्य प्रस्तुत करने की बात कही गई थी। किसी भी सीमा अवधि के निर्धारण की अनुपस्थिति से यह स्पष्ट रूप से निहित होता है कि प्रतिदाय (रिफंड) अधिनियम की धारा 27 के तहत संसाधित किया जाएगा। इस पहलू को नीचे संबोधित किया गया है।

7. दिनांक 28.04.2008 को केंद्रीय उत्पाद एवं सीमा शुल्क बोर्ड ने आयातकों, निर्यातकों, व्यापार एवं उद्योग संघों द्वारा किए जा रहे विभिन्न अभ्यावेदनों तथा कुछ सीमा शुल्क क्षेत्र संरचनाओं से संदर्भ प्राप्त करने के कारण परिपत्र संख्या 6/2008 - सीमा शुल्क जारी किया। उक्त परिपत्र द्वारा निपटान किये गये मुद्दों में से एक प्रतिदाय हेतु आवेदन दाखिल करने की समय सीमा के निर्धारण से संबंधित था। इसके संबंध में, परिपत्र में निम्नलिखित प्रावधान किए गये थे:

4. समय - सीमा:

4.1 अधिसूचना संख्या 102/2007 - सीमा शुल्क दिनांक 14.9.2007 में, प्रतिदाय आवेदन दाखिल करने के लिए कोई विशिष्ट समय सीमा निर्धारित नहीं की गई है। परिस्थितियों के तहत, यह संदेह व्यक्त किया गया है कि सीमा शुल्क अधिनियम की धारा 27 में निर्धारित छह महीने की सामान्य समय-सीमा लागू होगी या नहीं। उक्त अधिसूचना में धारा 27 के विशिष्ट प्रावधान के लागू होने के अभाव में, इस खंड में निर्धारित समय सीमा अधिसूचना के तहत प्रतिदाय के हेतु स्वतः लागू नहीं होगी। इसके अलावा, यह भी प्रदर्शित किया गया था कि आयातित माल को देश के विभिन्न हिस्सों में बिक्री के लिए भेजना पड़ सकता है तथा आयातक को आयातित माल का निपटान करना तथा छह महीने की

सामान्य अवधि के भीतर अपेक्षित दस्तावेज पूरा करना मुश्किल हो सकता है। विभिन्न कारकों को ध्यान में रखते हुए, आयातकों को शुल्क के भुगतान की तिथि से एक वर्ष की अवधि तक उपरोक्त छूट के तहत दावे दायर करने की अनुमति देने का निर्णय लिया गया है। अधिसूचना में आवश्यक परिवर्तन किया जा रहा है ताकि शुल्क के भुगतान की तिथि से एक वर्ष की अधिकतम समय सीमा निर्धारित करने वाला एक विशिष्ट प्रावधान शामिल किया जा सके, जिसके भीतर कोई भी व्यक्ति प्रतिदाय दाखिल कर सकता है। यह भी स्पष्ट किया गया है कि आयातक केवल उन मात्राओं के संबंध में शुल्क वापसी के हकदार होंगे जिनके लिए निर्धारित दस्तावेज उपलब्ध कराए गए हैं तथा दावे एक वर्ष की अधिकतम निर्धारित समय सीमा के भीतर प्रस्तुत किए गए हैं। बिना बिके स्टॉक प्रतिदाय के लिए पात्र नहीं होंगे।

4.2 यह भी स्पष्ट किया गया है कि किसी प्रविष्टि बिल के खिलाफ केवल एक ही दावा एक वर्ष की अधिकतम समयावधि के भीतर दाखिल करने की अनुमति दी जानी चाहिए। प्रविष्टि बिल आंशिक मात्रा हेतु प्रतिदाय दावा दाखिल करने की अनुमति नहीं दी जाएगी, सिवाय इसके कि एक वर्ष की अवधि के अंत में ऐसा करना आवश्यक हो। इसके अलावा, चूंकि बिक्री कर (एसटी)/वैल्यू ऐड्ड टैक्स (वैट) का भुगतान आवधिक या मासिक आधार पर किया जा रहा है, यहां तक कि प्रविष्टि बिल के मामले में भी जहां माल की पूरी मात्रा एक महीने के भीतर बेची जाती है, ऐसे सभी मामलों

को एक ही प्रतिदाय दावे में समेकित किया जाएगा तथा मासिक आधार पर सीमा शुल्क अधिकारियों के पास दाखिल किया जाएगा। दूसरे शब्दों में, संबंधित आयुक्तालय द्वारा संसाधित किए गए प्रविष्टि बिल (बी/ई) की संख्या के बावजूद एक महीने में एक आयातक के संबंध में एक ही प्रतिदाय दावा होगा।

4.3 समय सीमा बढ़ाए जाने तथा मासिक आधार पर दावे दाखिल करने की आवश्यकता के साथ, बोर्ड को लगता है कि प्रतिदाय दावों की संख्या तीन महीने की सामान्य अवधि के भीतर निपटान हेतु प्रबंधनीय होनी चाहिए। इसके अलावा, उक्त अधिसूचना के तहत ब्याज के भुगतान के लिए विशिष्ट प्रावधान लागू न होने के कारण, इन दावों के लिए ब्याज का भुगतान नहीं होता है। हालांकि, बोर्ड निर्देश देता है कि क्षेत्रीय संरचनाएं उक्त अधिसूचना के तहत ऐसे सभी प्रतिदाय दावों का निपटान प्राप्ति की तिथि से तीन महीने से अधिक नहीं की सामान्य अवधि के भीतर सुनिश्चित करेंगी।

(आपूर्ति को रेखांकित करते हुए)

8. दिनांक 16 अप्रैल, 2008 के परिपत्र संख्या 6/2008 में पाया गया कि दिनांक 14 सितम्बर, 2007 की अधिसूचना में कोई विशिष्ट समय-सीमा निर्धारित नहीं की गई थी। इस बात पर संदेह व्यक्त किया गया था कि क्या अधिनियम की धारा 27 लागू होगी। परिपत्र का आशय यह स्पष्ट करना है

कि अधिसूचना में विशिष्ट प्रावधान के अभाव में, जो अधिनियम की धारा 27 को लागू करता है, अधिनियम की धारा 27 में निर्धारित समय-सीमा स्वतः लागू नहीं होगी। हमारे अनुसार परिपत्र में यह कथन गलत है। अधिनियम की धारा 27 विधि के कारण लागू होती है और इसे लागू करने के लिए अधिसूचना की आवश्यकता नहीं होती है। परिपत्र के रूप में पूर्वोक्त स्पष्टीकरण को इस सीमा तक चुनौती दी जा सकती है और उस पर प्रश्न उठाए जा सकते हैं कि यह अधिनियम की धारा 27 के लाभकारी प्रावधानों को वापस लेता है या कम करता है। परिपत्र में दर्ज है कि आयातकों से अभ्यावेदन प्राप्त हुए थे, जिन्हें निर्यात किए गए माल का निपटान करना तथा छह महीने की सामान्य अवधि के भीतर अपेक्षित दस्तावेजीकरण पूरा करना मुश्किल लगा था। अधिनियम की धारा 27 में छह महीने की यह अवधि निर्दिष्ट है। बोर्ड ने उपर्युक्त कारकों को ध्यान में रखते हुए आयातकों को एक वर्ष की अवधि तक छूट के लिए दावा दायर करने की अनुमति देने का निर्णय लिया था, अर्थात् धारा 27 में निर्दिष्ट छह महीने की समय सीमा को एक वर्ष तक बढ़ा दिया गया था, लेकिन कुछ शर्तों के साथ, अर्थात्;

- (i) बिना बिके स्टॉक पर प्रतिदाय नहीं मिलेगा;

- (ii) एक विनिमय पत्र के लिए एक ही लागू मूल्य अनुरक्षणीय होगा;
- (iii) दावे पर मासिक आधार पर विचार किया जाएगा, अर्थात् संबंधित आयुक्तालय द्वारा उस माह में संसाधित प्रविष्टि बिलों की संख्या पर ध्यान दिए बिना एकल प्रतिदाय दावा;
- (iv) प्रतिदाय दावों का निपटान सामान्यतः तीन महीने के भीतर किया जाएगा;

9. परिपत्र संख्या 6/2008 के जारी होने के पश्चात् केंद्र सरकार ने दिनांक 1.8.2008 को अधिसूचना संख्या 93/2008 जारी की। अधिसूचना संख्या 93/2008 द्वारा संशोधित अनुच्छेद 2(ग) इस प्रकार है:

"संशोधन से पहले पैराग्राफ 2(ग) इस प्रकार है:

"आयातकर्ता आयातित माल पर भुगतान किए गए उक्त अतिरिक्त सीमा शुल्क की वापसी के लिए अधिकारिता वाले सीमा शुल्क अधिकारी के समक्ष दावा दायर करेगा।"

संशोधन के बाद पैराग्राफ 2(ग) इस प्रकार होगा:

"आयातकर्ता को आयातित माल पर भुगतान किए गए उक्त अतिरिक्त सीमा शुल्क की वापसी के लिए अधिकारिता वाले सीमा शुल्क अधिकारी के समक्ष उक्त अतिरिक्त सीमा शुल्क के

भुगतान की तिथि से एक वर्ष की समाप्ति से पहले दावा दायर करना होगा।"

(जोर दिया गया)

10. यह केंद्र सरकार द्वारा दिनांक 1 अगस्त, 2008 को जारी की गई नई अधिसूचना है, जिसमें दिनांक 14 सितंबर, 2007 की पिछली अधिसूचना के पैराग्राफ 2(ग) में संशोधन किया गया है। परिपत्र द्वारा समय सीमा निर्धारित किए जाने के बजाय, अधिसूचना में ही अतिरिक्त शुल्क की वापसी के लिए दावा करने की समय सीमा निर्दिष्ट की गई थी। उक्त दावा करने के लिए निर्धारित समय सीमा सीमा शुल्क पर अतिरिक्त शुल्क के भुगतान की तिथि से एक वर्ष थी।
11. यह देखते हुए कि जिन मामलों में मूल्यांकन अनंतिम थे, वहां प्रतिदाय दावों की मंजूरी के संबंध में विविध अभ्यास का पालन किया जा रहा था, केंद्र सरकार ने दिनांक 29.7.2010 को परिपत्र संख्या 23/2010 - सीमा शुल्क जारी किया। परिपत्र में अन्य बातों के साथ-साथ निम्नलिखित प्रावधान किए गए:

- 3. बोर्ड में इस मामले की जांच की गई है। बोर्ड परिपत्र संख्या 6/2008-सीमा शुल्क दिनांक 28.4.2008 के अनुसार, सीमा शुल्क अधिनियम, 1962 की धारा 27 के तहत समय की

सीमा 4% सीवीडी के प्रतिदाय दावों से संबंधित मामलों में लागू नहीं होती है। सीमा शुल्क अधिनियम, 1962 की धारा 25(1) के तहत जारी अधिसूचना संख्या 93/2008-सीमा शुल्क दिनांक 1.8.2008 के साथ _ इसलिए, ऐसे मामलों में जहां मूल्यांकन अनंतिम है, 4% सीवीडी की वापसी की मंजूरी के उद्देश्य से, शुल्क के भुगतान की तिथि माल के आयात के समय सीवीडी के भुगतान की तिथि होगी, न कि अनंतिम मूल्यांकन को अंतिम रूप देने की तिथि होगी। अतः, आयातक, यदि 4% सीवीडी के वास्तविक भुगतान की तिथि से एक वर्ष के भीतर दावा दायर करता है, तो वह प्रतिदाय पाने के लिए पात्र होगा, अर्थात् आयातित माल की निकासी के समय शुल्क के भुगतान की तिथि होगी।

(जोर दिया गया)

12. दिनांक 29 जुलाई, 2010 के परिपत्र में दिनांक 1 अगस्त, 2008 की अधिसूचना संख्या 93/2008 को स्पष्ट करने का प्रयास किया गया है तथा इसमें निम्नलिखित बातें कही गई हैं:

- (i) अधिनियम की धारा 27 के अंतर्गत प्रतिदायों के लिए विनिर्दिष्ट समय-सीमा लागू नहीं है।

(ii) दिनांक 28 अप्रैल, 2008 के परिपत्र के अंतर्गत 4% सीवीडी के प्रतिदाय का दावा शुल्क के भुगतान के एक वर्ष के भीतर दायर किया जाना चाहिए, चाहे मूल्यांकन अनंतिम हो या अंतिम, इससे कोई फर्क नहीं पड़ता है।

कारण यह दिया गया है कि अधिसूचना अधिनियम की धारा 25(1) के तहत जारी की गई है तथा कुछ शर्तों को पूरा करने के अधीन है; उनमें से एक यह है कि प्रतिदाय का दावा शुल्क के भुगतान की तिथि से एक वर्ष के भीतर किया जाना चाहिए। इस प्रकार, ऐसे मामलों में जहां मूल्यांकन अनंतिम था, सीवीडी के लिए शुल्क के भुगतान की तिथि भुगतान की वास्तविक तिथि होगी न कि अनंतिम मूल्यांकन को अंतिम रूप देने की तिथि होगी। दूसरे शब्दों में, मूल्यांकन को अंतिम रूप देने वाला आदेश शुल्क की वापसी के लिए एक वर्ष की सीमा निर्धारित नहीं करेगा। इसलिए, मूल्यांकन को अंतिम रूप देने की तिथि अप्रासंगिक हो जाती है। आयातक केवल तभी प्रतिदाय का हकदार है जब दावा वास्तविक शुल्क के भुगतान की तिथि से एक वर्ष के भीतर किया जाता है, चाहे इसका भुगतान अनंतिम मूल्यांकन के रूप में किया गया हो या अंतिम मूल्यांकन के आधार पर किया गया हो।

13. वर्तमान याचिका में अधिसूचना संख्या 93/2008 एवं परिपत्र संख्या 23/2010 - सीमा शुल्क को चुनौती दी गई है।
14. वर्तमान मामले में याचिकाकर्ता ने अपने संबंधित पक्षकार अर्थात् मेसर्स पायनियर कॉरपोरेशन, जापान से विभिन्न वस्तुओं का आयात किया। वर्तमान मामले में याचिकाकर्ता के तीन दावे विवाद में हैं। पहला दावा दिनांक 22.12.2008 से दिनांक 06.03.2009 के बीच सात विनिमय पत्रों के माध्यम से किए गए आयात से संबंधित है। इन विनिमय पत्रों के माध्यम से किए गए आयातों के संबंध में, याचिकाकर्ता ने अनंतिम रूप से शुल्क का आकलन किया तथा दिनांक 31.12.2008 से दिनांक 13.03.2009 के बीच उसका भुगतान किया। शुल्क का आकलन, अर्थात् विनिमय पत्र को अंतिम रूप देने का काम सीमा शुल्क अधिकारियों द्वारा दिनांक 09.07.2010 को किया गया था। विनिमय पत्र के पहले सेट के संबंध में दावा दिनांक 30.07.2010 को दर्ज किया गया था।
15. विनिमय बिलों का दूसरा सेट दिनांक 27.03.2009 से दिनांक 12.08.2009 के बीच था तथा अनंतिम शुल्क दिनांक 04.04.2009 से दिनांक 12.08.2009 के बीच चुकाया गया था। विनिमय बिलों के इन सेटों को

दिनांक 09.07.2010 को अंतिम रूप दिया गया एवं विनिमय बिलों के दूसरे सेट के लिए दावा दिनांक 22.12.2010 को दर्ज किया गया।

16. विनिमय बिल का तीसरा सेट दिनांक 08.09.2009 से दिनांक 09.10.2009 के बीच था तथा अनंतिम शुल्क दिनांक 15.09.2009 से दिनांक 14.10.2009 के बीच चुकाया गया था। विनिमय बिल का तीसरा सेट दिनांक 09.07.2010 को अंतिम रूप दिया गया तथा इसके संबंध में दावा दिनांक 27.10.2010 को दर्ज किया गया।
17. विनिमय बिल के पहले सेट से संबंधित पहला दावा सहायक आयुक्त (प्रतिदाय) द्वारा दिनांक 31.10.2010 के आदेश के तहत इस आधार पर खारिज कर दिया गया था कि आयातित माल की निकासी के समय शुल्क के भुगतान की तिथि से एक वर्ष की निर्धारित अवधि के बाद वापसी का दावा दायर किया गया था। याचिकाकर्ता ने दिनांक 30.10.2010 के आदेश के प्रति सीमा शुल्क आयुक्त (अपील) के समक्ष अपील दायर की, जिसे सीमा शुल्क आयुक्त (अपील) द्वारा दिनांक 21.3.2011 के आदेश के तहत खारिज कर दिया गया तथा उक्त आदेश को वर्तमान याचिका में भी चुनौती दी गई है। इसी तरह, विनिमय बिल के दूसरे सेट के लिए याचिकाकर्ता के दूसरे दावे को भी सहायक आयुक्त (प्रतिदाय) द्वारा दिनांक 23.12.2010 के आदेश

के तहत खारिज कर दिया गया था। याचिकाकर्ता ने दिनांक 23.12.2010 के आदेश के खिलाफ सीमा शुल्क आयुक्त (अपील) के समक्ष अपील दायर की, जिसे दिनांक 27.4.2011 के आदेश के तहत खारिज कर दिया गया और दिनांक 27.4.2011 के उक्त आदेश को भी वर्तमान याचिका में चुनौती दी गई है। विनिमय पत्र के तीसरे सेट के संबंध में याचिकाकर्ता द्वारा दायर तीसरे दावे को भी सहायक आयुक्त (प्रतिदाय) ने दिनांक 28.2.2011 के आदेश के तहत उसी आधार पर खारिज कर दिया था और याचिकाकर्ता ने उक्त आदेश के खिलाफ सीमा शुल्क आयुक्त (अपील) के समक्ष दिनांक 11.4.2011 को अपील दायर की है।

18. याचिकाकर्ता का मामला यह है कि उक्त अधिसूचना एवं परिपत्र के द्वारा केन्द्र सरकार ने ऐसी स्थिति पैदा कर दी है, जिसके तहत किसी व्यक्ति को कर निर्धारण को अंतिम रूप दिए जाने से पहले ही कर वापसी हेतु आवेदन करना होगा, क्योंकि आवेदन करने की समय-सीमा माल की रिहाई हेतु अनंतिम शुल्क के भुगतान की तिथि से शुरू होने के लिए निर्धारित की गयी है, न कि शुल्क के अंतिम मूल्यांकन से निर्धारित की गयी है।
19. याचिकाकर्ता के विद्वान अधिवक्ता ने आगे तर्क दिया कि धारा 27 जो शुल्क की वापसी के दावे से संबंधित है, निर्धारित सीमा की अवधि एक वर्ष या

- छह महीने है, जैसा भी मामला हो सकता है, शुल्क के अंतिम मूल्यांकन से हो सकता है तथा आक्षेपित अधिसूचना विधि के तहत निर्धारित अवधि को बदलने का प्रयास करती है जो अस्वीकार्य एवं विधि के विपरीत थी।
20. इसके विपरीत, प्रतिवादी के विद्वान अधिवक्ता ने प्रस्तुत किया कि परिपत्र एवं अधिसूचना अधिनियम की धारा 25 के तहत प्रदत्त शक्तियों के तहत जारी की गई थी एवं धारा 25 के तहत सरकार को कुछ शर्तों के अधीन छूट देने की शक्ति थी एवं निर्धारित शर्तों में प्रतिदाय मांगने के लिए समय सीमा भी निर्धारित की गई थी तथा इस प्रकार प्रतिदाय के लिए आवेदन धारा 25 के तहत जारी अधिसूचना और परिपत्र द्वारा निर्धारित समय सीमा के भीतर किया जाना था तथा धारा 27, धारा 25 के तहत जारी परिपत्र के तहत प्रतिदाय के दावे पर लागू नहीं होती थी।
21. वर्तमान याचिका में विचारणीय मुख्य मुद्दा यह है कि क्या केन्द्र सरकार अधिनियम की धारा 25(1) के तहत छूट प्रदान करने हेतु नियम लागू करते समय अधिनियम की धारा 27 में निहित विशिष्ट वैधानिक प्रावधानों व नियम के विपरीत नियम निर्धारित कर सकती है।

22. धारा 18 में शुल्क के अनंतिम मूल्यांकन का प्रावधान है तथा इसमें निम्नलिखित प्रावधान है:

- 18. कर्तव्य का अनंतिम मूल्यांकन - (1) इस अधिनियम में किसी बात के होते हुए भी, लेकिन धारा 4 में निहित प्रावधानों पर प्रतिकूल प्रभाव डाले बिना-

(क) जहां सक्षम अधिकारी संतुष्ट है कि एक आयातक या निर्यातक किसी भी दस्तावेज का उत्पादन करने या आयातित माल या निर्यात माल पर शुल्क के आकलन के लिए आवश्यक कोई जानकारी प्रस्तुत करने में असमर्थ है, जैसा भी मामला हो; या

(ख) जहां सक्षम अधिकारी किसी भी आयातित माल या निर्यात माल को उस पर शुल्क के आकलन के उद्देश्य से किसी भी रासायनिक या अन्य परीक्षण के अधीन करना आवश्यक समझता है; या

(ग) जहां आयातक या निर्यातक ने सभी आवश्यक दस्तावेज प्रस्तुत किए हैं और शुल्क के आकलन के लिए पूरी जानकारी प्रस्तुत की है, लेकिन सक्षम अधिकारी शुल्क का आकलन करने के लिए आगे की जांच करना आवश्यक समझता है,

सक्षम अधिकारी यह निर्देश दे सकता है कि ऐसे माल पर लगाए जाने योग्य शुल्क, ऐसे दस्तावेजों के प्रस्तुत किए जाने या ऐसी सूचना दिए जाने या ऐसे परीक्षण या जांच के पूरा होने

तक, अनंतिम रूप से निर्धारित किया जा सकता है, यदि आयातक या निर्यातक, जैसा भी मामला हो, ऐसी सुरक्षा प्रदान करता है, जिसे सक्षम अधिकारी अंतिम रूप से निर्धारित शुल्क तथा अनंतिम रूप से निर्धारित शुल्क के बीच की कमी, यदि कोई हो, के भुगतान के लिए उचित समझे।

(2) जब ऐसे माल पर लगाए जाने योग्य शुल्क का इस अधिनियम के उपबंधों के अनुसार अंतिम रूप से निर्धारण कर दिया जाता है, तब-

(क) घरेलू उपभोग या निर्यात के लिए मंजूरी दिए गए माल के मामले में, भुगतान की गई राशि को अंतिम रूप से निर्धारित शुल्क के विरुद्ध समायोजित किया जाएगा और यदि भुगतान की गई राशि [अंतिम रूप से निर्धारित शुल्क] से कम है, या अधिक है, तो माल का आयातक या निर्यातक कमी की भरपाई करेगा या वापसी का हकदार होगा, जैसा भी मामला हो;

(ख) गोदाम माल के मामले में, सक्षम अधिकारी, जहां अंतिम रूप से मूल्यांकन किया गया शुल्क अनंतिम रूप से मूल्यांकन किए गए शुल्क से अधिक है, आयातक को एक बाण्ड निष्पादित करने की आवश्यकता होती है, जो अतिरिक्त शुल्क की दोगुनी राशि के बराबर राशि में स्वयं को आबद्ध करता है।

(3) आयातक या निर्यातक उपधारा (2) के अधीन अंतिम मूल्यांकन आदेश के फलस्वरूप केन्द्रीय सरकार को देय किसी राशि पर, उस माह के प्रथम दिन से, जिसमें शुल्क का अनंतिम

मूल्यांकन किया गया है, उसके भुगतान की तिथि तक, धारा 28कख के अधीन केन्द्रीय सरकार द्वारा निर्धारित दर पर ब्याज का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी होगा।

(4) उपधारा (5) के अधीन रहते हुए, यदि उपधारा (2) के खंड (क) में निर्दिष्ट कोई वापसी योग्य रकम उस उपधारा के अधीन अंतिम रूप से कर निर्धारण की तिथि से तीन मास के भीतर वापस नहीं की जाती है, तो ऐसी वापस न की गई रकम पर, ऐसी रकम की वापसी की तिथि तक धारा 27क के अधीन केन्द्रीय सरकार द्वारा नियत दर पर ब्याज दिया जाएगा।

(5) उपधारा (2) के अंतर्गत वापसी योग्य शुल्क की राशि और उपधारा (4) के अंतर्गत ब्याज, यदि कोई हो, निधि में जमा करने के बजाय, आयातक या निर्यातक को, जैसा भी मामला हो, भुगतान किया जाएगा, यदि ऐसी राशि निम्नलिखित से संबंधित है -

(क) आयातक या निर्यातक द्वारा भुगतान किए गए ऐसे शुल्क पर भुगतान किया गया शुल्क और ब्याज, यदि कोई हो, जैसा भी मामला हो, यदि उसने ऐसे शुल्क पर भुगतान किए गए ऐसे शुल्क और ब्याज, यदि कोई हो, का भार किसी अन्य व्यक्ति को नहीं दिया है;

(ख) किसी व्यक्ति द्वारा अपने निजी उपयोग हेतु किए गए आयात पर ऐसे शुल्क पर दिया गया शुल्क और ब्याज, यदि कोई हो;

(ग) ऐसे शुल्क पर दिया गया शुल्क और ब्याज, यदि कोई हो, क्रेता द्वारा वहन किया जाएगा, यदि उसने ऐसे शुल्क पर दिया गया शुल्क और ब्याज, यदि कोई हो, किसी अन्य व्यक्ति को नहीं दिया है;

(घ) धारा 26 में निर्दिष्ट निर्यात शुल्क;

(ङ) धारा 74 एवं 75 के तहत देय शुल्क की त्रुटियाँ

23. अधिनियम की धारा 25 निम्नानुसार निर्धारित करती है:-

"25. शुल्क से छूट प्रदान करने की शक्ति- (1) यदि केन्द्रीय सरकार को यह विश्वास हो कि ऐसा करना लोकहित में आवश्यक है, तो वह राजपत्र में अधिसूचना द्वारा, किसी विनिर्दिष्ट प्रकार के माल को उस पर उद्ग्रहणीय सीमा शुल्क के सम्पूर्ण या उसके किसी भाग से साधारणतया पूर्णतया या ऐसी शर्तों के अधीन (जिन्हें निकासी के पूर्व या पश्चात पूरा किया जाना होगा) छूट दे सकेगी, जो अधिसूचना में विनिर्दिष्ट की जाएं।

(2) यदि केन्द्रीय सरकार का यह समाधान हो जाता है कि ऐसा करना लोकहित में आवश्यक है तो वह प्रत्येक स्थिति में विशेष आदेश द्वारा ऐसे आदेश में उल्लिखित अपवादात्मक प्रकृति की

परिस्थितियों में किसी माल पर, जिस पर शुल्क उद्घोषित है, शुल्क के संदाय से छूट प्राप्त कर सकेगी।

(2क) केन्द्रीय सरकार, यदि उपधारा (1) या उपधारा (2) के अधीन जारी किए गए आदेश के अधीन जारी की गई किसी अधिसूचना के कार्यक्षेत्र या प्रयोज्यता को स्पष्ट करने के प्रयोजन के लिये ऐसा करना आवश्यक या समीचीन समझती है, तो उपधारा (1) के अधीन अधिसूचना जारी होने के एक वर्ष के भीतर किसी भी समय राजपत्र में अधिसूचना द्वारा या उपधारा (2) के अधीन आदेश सम्मिलित कर सकेगी, तथा इस तरह के हर स्पष्टीकरण का प्रभाव होगा जैसे कि यह हमेशा इस तरह की पहली अधिसूचना या आदेश का हिस्सा रहा हो, जैसा भी मामला हो।

(3) उप-धारा (i) या उप-धारा (1) के तहत किसी भी माल के संबंध में उस पर लगाए जाने वाले सीमा शुल्क के शुल्क के किसी भी हिस्से से छूट (उस पर लगाए जाने वाले सीमा शुल्क के शुल्क को इसके बाद सांविधिक, शुल्क के रूप में संदर्भित किया गया है) एक रूप में व्यक्त दर पर ऐसे माल पर शुल्क लगाने के लिए प्रदान करके प्रदान किया जा सकता है या विधि उस रूप या विधि से भिन्न है जिसमें सांविधिक शुल्क उद्ग्रहणीय है तथा इस उपधारा में उपबंधित रीति से किसी माल के संबंध में दी गई कोई छूट इस शर्त के अधीन प्रभावी होगी कि ऐसे माल पर प्रभार्य सीमा शुल्क किसी भी दशा में सांविधिक शुल्क से अधिक नहीं होगा।

स्पष्टीकरण - सीमा शुल्क की दर के संबंध में "प्रपत्र या विधि" का अर्थ है वह आधार, अर्थात् मूल्यांकन, भार, संख्या, लम्बाई, क्षेत्र, आयतन या अन्य माप जिसके संदर्भ में शुल्क लगाया जाता है।

(4) उपधारा (1) या उपधारा 92क के अधीन जारी प्रत्येक अधिसूचना,--

(1) (क) जब तक अन्यथा प्रावधान न किया जाए, केन्द्रीय सरकार द्वारा आधिकारिक राजपत्र में प्रकाशन के लिए जारी किए जाने की तिथि से लागू होंगे;

(2) (ख) बोर्ड के प्रचार एवं जनसंपर्क निदेशालय, नई दिल्ली द्वारा इसके जारी होने की तिथि को बिक्री के लिए भी प्रकाशित और प्रस्तावित किया जाएगा।

(5) उपधारा (4) में किसी बात के होते हुए भी, जहां कोई अधिसूचना उसके जारी होने की तिथि के बाद की तिथि पर प्रवृत्त होती है, वहां उसे उक्त अधिसूचना के प्रवृत्त होने की तिथि को या उससे पूर्व की तिथि को उक्त प्रचार एवं जनसंपर्क निदेशालय द्वारा प्रकाशित किया जाएगा तथा बिक्री हेतु पेश किया जाएगा।

(6) इस अधिनियम में किसी बात के होते हुए भी, यदि उद्ग्रहणीय शुल्क की रकम एक सौ रुपए के बराबर या उससे कम है तो कोई शुल्क वसूला नहीं जाएगा”

24. सीमा शुल्क अधिनियम की धारा 27 में निम्नलिखित प्रावधान है:

"27. शुल्क की वापसी हेतु दावा - (1) किसी भी शुल्क की वापसी का दावा करने वाला कोई भी व्यक्ति -

- (i) कर-निर्धारण के आदेश के अनुसरण में उसके द्वारा भुगतान किया गया; या
- (ii) उसके द्वारा वहन किया गया,

इस तरह के [शुल्क और ब्याज, यदि कोई हो, इस तरह के कर्तव्य पर भुगतान किया जाता है] की वापसी के लिए एक आवेदन कर सकता है [सीमा शुल्क के सहायक आयुक्त या सीमा शुल्क उपायुक्त] -

- (1) (क) एक वर्ष की समाप्ति से पहले किसी भी व्यक्ति द्वारा अपने व्यक्तिगत उपयोग के लिए या सरकार द्वारा या किसी शैक्षिक, अनुसंधान या धर्मार्थ संस्थान या अस्पताल द्वारा किए गए किसी भी आयात के मामले में;
- (2) (ख) किसी अन्य मामले में, छह महीने की समाप्ति से पहले,

[शुल्क और ब्याज, यदि कोई हो, जो ऐसे शुल्क पर भुगतान किया गया है] के भुगतान की तिथि से [ऐसे प्ररूप और तरीके से] जैसा कि इस संबंध में बनाए गए विनियमों में निर्दिष्ट किया जा सकता है और आवेदन के साथ ऐसे दस्तावेजी या अन्य साक्ष्य (धारा 28ग में निर्दिष्ट दस्तावेजों सहित) होंगे, जैसा कि आवेदक यह स्थापित करने के लिए प्रस्तुत कर सकता है कि [शुल्क और ब्याज, यदि कोई हो, जो ऐसे शुल्क पर भुगतान किया गया है] की राशि, जिसके संबंध में इस तरह की वापसी का दावा किया गया है, उससे एकत्र की गई थी, या

उसके द्वारा भुगतान की गई थी और ऐसे [शुल्क और ब्याज, यदि कोई हो, जो ऐसे शुल्क पर भुगतान किया गया है] का भार उसके द्वारा किसी अन्य व्यक्ति पर नहीं डाला गया था:

बशर्ते जहां धन वापसी के लिए आवेदन केन्द्रीय उत्पाद शुल्क और सीमा शुल्क विधि (संशोधन) अधिनियम, 1991 के प्रारंभ से पूर्व किया गया है, वहां ऐसा आवेदन इस उपधारा के अधीन किया गया माना जाएगा और उस पर उपधारा (2) के उपबंधों के अनुसार कार्रवाई की जाएगी:

आगे यह भी प्रावधान है कि, यथास्थिति, एक वर्ष या छह मास की सीमा उस स्थिति में लागू नहीं होगी, जहां कोई [शुल्क और ऐसे शुल्क पर यदि कोई हो तो ब्याज] विरोध के तहत दिया गया है:

[यह भी बशर्ते कि ऐसे माल की दशा में, जिसे धारा 25 की उपधारा (2) के अधीन जारी किए गए विशेष आदेश द्वारा शुल्क के संदाय से छूट दी गई है, एक वर्ष या छह मास की परिसीमा, जैसी भी स्थिति हो, ऐसे आदेश के जारी होने की तिथि से गणना की जाएगी]:

[यह भी प्रावधान है कि जहां अपील प्राधिकारी, अपील प्राधिकरण या किसी न्यायालय के निर्णय, डिक्री, आदेश या निदेश के परिणामस्वरूप शुल्क वापसी योग्य हो जाता है, वहां एक वर्ष या छह माह की परिसीमा, जैसा भी मामला हो, ऐसे निर्णय, डिक्री, आदेश या निदेश की तिथि से गणना की जाएगी।]

स्पष्टीकरण [1] – इस उपधारा के प्रयोजनों के लिए, आयातक से भिन्न किसी व्यक्ति के संबंध में [शुल्क और ऐसे शुल्क पर यदि

कोई हो, भुगतान किया गया ब्याज] के भुगतान की तिथि का अर्थ ऐसे व्यक्ति द्वारा माल के क्रय की तिथि लगाया जाएगा।

[स्पष्टीकरण II - जहां धारा 18 के अधीन कोई शुल्क अनंतिम रूप से संदत्त किया जाता है, वहां एक वर्ष या छह माह की सीमा, जैसा भी मामला हो, उसके अंतिम मूल्यांकन के पश्चात् शुल्क के समायोजन की तिथि से गणना की जाएगी।]

25. धारा 18 पर विस्तार से चर्चा करने से पूर्व, हम अधिनियम की धारा 25 के प्रावधानों की जांच करना चाहेंगे। उक्त धारा केंद्र सरकार को राजपत्र में अधिसूचना जारी करने और सामान्य रूप से या तो पूर्ण रूप से या ऐसी शर्तों के अधीन, जिन्हें माल की निकासी से पहले या बाद में पूरा करना पड़ सकता है, उस पर लगाए जाने वाले सीमा शुल्क के पूरे या किसी हिस्से से छूट देने का अधिकार देती है। यह ध्यान रखना महत्वपूर्ण है कि अधिसूचना केवल पूर्ण रूप से या कुछ शर्तों के अधीन छूट दे सकती है। इस प्रकार, धारा 25(1) के तहत अधिसूचना उदार, कृपालु या परोपकारी होनी चाहिए एवं विधि की कठोरता को कम/सीमित करना चाहिए। धारा 25 के तहत अधिसूचना द्वारा बढ़ा हुआ या उच्च कर लगाना अस्वीकार्य एवं निषिद्ध है। केवल छूट दी जा सकती है लेकिन अधिनियम के तहत उल्लिखित तथा निर्धारित की तुलना में अधिक कठोर या उच्च शुल्क या

अधिक कठोर या कठोर नियम न ही लगाये एवं न ही निर्धारित किये जा सकते हैं।

26. धारा 25 की उपधारा (3) स्पष्ट करती है और पुष्टि करती है कि उप-धारा (1) के तहत जारी की गई अधिसूचना इस शर्त के अधीन होगी कि ऐसे माल पर प्रभार्य सीमा शुल्क वैधानिक शुल्कों से अधिक नहीं होगा। उपधारा (3) में आगे यह उल्लेख किया गया है कि धारा 25(1) के अंतर्गत अधिसूचना उस रूप अथवा विधि से भिन्न रूप अथवा विधि में अभिव्यक्त शुल्क की दर से संबंधित हो सकती है जिसमें सांविधिक शुल्क उद्ग्रहणीय है, किंतु इस नियम के अध्यधीन कि शुल्क की दर सांविधिक शुल्क से अधिक नहीं होगी। स्पष्टीकरण के अनुसार शब्द - "रूप या विधि" का अर्थ है, कर्तव्य का आधार, अर्थात्, मूल्यांकन, वजन, संख्या, लंबाई, क्षेत्रफल, मात्रा या कोई अन्य उपाय लेकिन स्पष्टीकरण अधिनियम की धारा 27 में प्रतिदाय के दावे के लिए सांविधिक समय सीमा को कम करने के लिए अधिसूचना जारी करके सरकार की समय सीमा और अधिकार को संदर्भित नहीं करता है।

27. शब्द "छूट" जैसा कि उप-धारा (1) से धारा 25 में समय में विस्तार या वृद्धि शामिल हो सकती है और होनी चाहिए, लेकिन इसे एक परिपत्र द्वारा, मूल अधिनियम, अर्थात् सीमा शुल्क अधिनियम, 1962 के तहत निर्धारित वापसी के दावे के लिए वैधानिक समय को कम करने की सरकार की शक्ति को शामिल करने के लिए बढ़ाया और समझाया नहीं जा सकता है। इससे परिपत्र संविधि के अधिकारातीत हो जाएगा और अधिनियम, नियमों आदि के कार्यक्षेत्र से बाहर हो जाएगा। परिपत्र सांविधिक प्रावधान की सख्त अवधि से हट सकते हैं तथा विधि की कठोरता को कम कर सकते हैं जिससे विधि के प्रासंगिक प्रावधानों के नियम से परे प्रशासनिक राहत प्रदान की जा सकती है, लेकिन केंद्र सरकार को संविधि द्वारा निर्धारित लाभों की तुलना में लाभ वापस लेने या कठोर या सख्त नियम लगाने का अधिकार नहीं है। बाद के मामलों में, परिपत्र विधि को प्रतिस्थापित कर सकते हैं लेकिन विधि के पूरक नहीं हैं।
28. अधिनियम की धारा 27 किसी भी शुल्क की वापसी से संबंधित एक सामान्य प्रावधान है। शब्द 'कोई भी' का शब्दकोश अर्थ 'सभी' या 'हर' के साथ-साथ 'कुछ' या 'एक' को भी इंगित कर सकता है। उपयोग विषय वस्तु के संदर्भ पर निर्भर करता है। अधिनियम की धारा 27 के संदर्भ में,

‘कोई भी शुल्क’ शब्द अधिनियम के तहत देय ‘सभी’ और ‘हर’ प्रकार के प्रतिदाय को शामिल करना चाहिए और धारा 25 के तहत जारी अधिसूचना के अनुसार होगा।

29. धारा 27 का तीसरा प्रावधान किसी भी संभावित अस्पष्टता को दूर करता है तथा यह प्रावधान धारा 25(2) के तहत विशेष आदेश को संदर्भित करता है, जो एक अधिसूचना की तरह है और कहता है कि एक वर्ष या छह महीने की सीमा अवधि, जैसा भी मामला हो, ऐसे आदेश जारी होने की तिथि से गणना की जाएगी। प्रतिवादी का यह प्रतिविरोध कि धारा 25 के तहत अधिसूचना में धारा 27 को विशेष रूप से लागू किया जाना चाहिए, गलत है। अधिनियम की धारा 25 के तहत अधिसूचना कानून के तहत जारी की जाती है अर्थात् मुख्य अधिनियमन एवं धारा 27 के तहत शुल्क की वापसी का मतलब है और इसमें किसी भी प्रकार का प्रतिदाय शामिल है, चाहे वह अपीलीय आदेशों, न्यायनिर्णयन आदेश या अधिसूचना या छूट आदि के मद्देनजर देय हो। धारा 27(1) का मात्र अवलोकन से, व्यापक आयाम और व्यापक मापदंडों को इंगित करता है जिसके तहत उक्त प्रावधान संचालित होता है यह प्रावधान अपीलीय प्राधिकरण, न्यायाधिकरण आदि के आदेश, निर्णय, आदेश या निर्देश के अनुसार प्रतिदाय के लिए

लागू या प्रतिबंधित नहीं है। यह तथ्य कि अधिनियम की धारा 25 के तहत जारी की गई दिनांक 14 सितंबर, 2007 की पहली अधिसूचना में किसी सीमा अवधि का उल्लेख या निर्धारण नहीं किया गया था, इस तर्क को खारिज करने के लिए पर्याप्त है कि अधिनियम की धारा 27 अधिसूचनाओं पर लागू नहीं होती है। दिनांक 14 सितंबर, 2007 की अधिसूचना के तहत किस प्रावधान और समय सीमा के तहत प्रतिदाय देय था, इस सवाल का उत्तर प्रतिवादीगण द्वारा नहीं दिया जा सकता है और न ही दिया गया है। अधिसूचना के लगभग सात महीने बाद दिनांक 28 अप्रैल, 2008 को बाद का परिपत्र जारी किया गया।

30. दिनांक 1 अगस्त, 2008 की अधिसूचना में उक्त अतिरिक्त सीमा शुल्क के 'भुगतान की तिथि' की अभिव्यक्ति का उल्लेख है और निर्धारित सीमा अवधि उक्त तिथि से एक वर्ष है। धारा 27(1) में प्रयुक्त अभिव्यक्ति "शुल्क के भुगतान की तिथि से और ऐसे शुल्क पर ब्याज, यदि कोई हो, का भुगतान करने की तिथि से" है। दिनांक 1 अगस्त, 2008 की अधिसूचना एवं अधिनियम की धारा 27 के उप-खंड (1) में 'भुगतान की तिथि' शब्दों का अर्थ समान है। धारा 27 के स्पष्टीकरण I में स्थिति स्पष्ट की गई है और कहा गया है कि धारा 18 के तहत अनंतिम रूप से भुगतान किए गए

किसी भी शुल्क के लिए, लागू सीमा अवधि की गणना अंतिम मूल्यांकन के बाद शुल्क के समायोजन की तिथि से की जाएगी। इस प्रकार, धारा 27 के उप-खंड (1) में प्रयुक्त अभिव्यक्ति 'शुल्क के भुगतान की तिथि' को स्पष्टीकरण II के साथ पढ़ा जाना चाहिए, अर्थात् अंतिम मूल्यांकन के बाद शुल्क के समायोजन की तिथि, न कि वह तिथि जिस पर धारा 18 के तहत शुल्क का अनंतिम रूप से भुगतान किया गया था।

31. अधिनियम की धारा 18 में शुल्क के भुगतान की बात कही गई है जो तदर्थ या अंतरिम शुल्क है जिसका भुगतान किया जाता है लेकिन अंतिम मूल्यांकन के अधीन होता है। अतः, देय शुल्क का निर्धारण और निर्णय अंतिम मूल्यांकन द्वारा किया जाता है और जब अनंतिम मूल्यांकन किया जाता है, तो उक्त निर्धारण अनिवार्य होता है। अंतिम देय शुल्क और भुगतान किए गए अनंतिम शुल्क के बीच अंतर या तो मांग या वापसी का कारण बनेगा। जब तक अंतिम मूल्यांकन नहीं हो जाता, तब तक भुगतान किया गया शुल्क केवल अनंतिम होता है और पूरी तरह से सुनिश्चित या मात्राबद्ध नहीं होता है। इसमें उतार-चढ़ाव हो सकता है।

32. धारा 27 के स्पष्टीकरण II में अनंतिम मूल्यांकन के बजाय अंतिम मूल्यांकन का उल्लेख क्यों किया गया है, इसका कारण स्पष्ट और तार्किक

है। जब तक अंतिम न्यायनिर्णयन आदेश पारित नहीं हो जाता तथा शुल्क का पता नहीं लग जाता, तब तक चुकाए गए या देय शुल्क की मात्रा अनिश्चित है। प्रतिदाय की राशि अंतिम मूल्यांकन के बाद निर्धारित की जा सकेगी, उससे पहले नहीं। यहां तक कि जब छूट होती है और आयात के बाद शुल्क वापस किया जा सकता है, तब भी प्रतिदाय का पता नहीं लगाया जा सकता है और अंतिम मूल्यांकन आदेश पारित होने तक इसमें उतार-चढ़ाव होता रहेगा। प्रतिदाय की मात्रा अंतिम निर्णय पर निर्भर करेगी न कि अनंतिम मूल्यांकन पर निर्भर करेगी। कोई भी व्यक्ति प्रतिदाय की जाने वाली राशि को जाने या उसका परिमाण निर्धारित किए बिना प्रतिदाय के लिए दावा दायर नहीं कर सकता है। अंतिम निर्णय के अनुसार, प्रतिदाय देय नहीं हो सकता है, या इसकी मात्रा बढ़ या घट सकती है।

33. धारा 27 के स्पष्टीकरण II से कोई कठिनाई उत्पन्न नहीं होनी चाहिए क्योंकि किसी को यह अपेक्षा करनी चाहिए कि अंतिम न्यायनिर्णयन आदेश उचित समय के भीतर या अनंतिम मूल्यांकन के तुरंत बाद पारित किया जाएगा।
34. वर्तमान मामले में, याचिकाकर्ता के तीन दावों के लिए, प्रासंगिक तिथियां इस प्रकार हैं:

<i>अनंतिम भुगतान तिथि</i>	<i>अंतिम मूल्यांकन तिथि</i>	<i>दावा दायर करने की तिथि</i>
31.12.2008 से 13.03.2009	09.07.2010	30.07.2010
04.04.2009 से 12.08.2009	09.07.2010	22.12.2010
15.09.2009 से 14.10.2009	09.07.2010	27.10.2010

35. विवादित परिपत्र संख्या 23/2010 दिनांक 29.07.2010 को जारी किया गया था, जिसमें आयातित माल की निकासी के समय शुल्क के भुगतान की तिथि से एक वर्ष की सीमा निर्धारित की गई थी। यदि परिपत्र में दी गई अवधि का पालन किया जाता तो याचिकाकर्ता के कुछ प्रतिदाय दावे समय-बाधित हो जाते और अन्य में याचिकाकर्ता के पास दावा करने के लिए शायद ही कोई समय बचता।

36. वर्तमान मामले में समस्या मुख्यतः प्रतिवादीगण द्वारा अंतिम निर्णय आदेश पारित करने में विफलता के कारण उत्पन्न हुई है, जो देरी से किए गए थे। दिनांक 20 दिसंबर, 2008 से दिनांक 6 मार्च, 2009 की अवधि के बीच के विनिमय पत्र; दिनांक 27 मार्च, 2009 से दिनांक 12 अगस्त, 2009 के बीच के विनिमय पत्र; तथा दिनांक 8 सितंबर, 2009 से दिनांक 9 अक्टूबर, 2009 के बीच के विनिमय

पत्र का अंतिम निर्णय दिनांक 9 जुलाई, 2010 को किया गया। इस देरी तथा इसके कारणों के लिए कोई स्पष्टीकरण नहीं दिया गया है।

37. दिनांक 7 सितंबर, 2010 को जारी परिपत्र संख्या 23/सीमा शुल्क में यह प्रावधान है कि दिनांक 1 अगस्त, 2008 को जारी अधिसूचना संख्या 93/2008 के तहत प्रतिदाय की सीमा अवधि की गणना के लिए अनंतिम शुल्क के भुगतान की तिथि निर्णायक है, न कि अंतिम निर्णय की तिथि निर्णायक है। इसमें कई कारणों से त्रुटि हो सकती है। जो निम्नलिखित हैं:

- i. धारा 25(1) के अनुसार, केंद्र सरकार को छूट प्रदान करने के लिए अधिसूचना जारी करने का अधिकार है, अर्थात् माल पर लगाए जाने वाले सीमा शुल्क के पूरे या किसी भाग से छूट सामान्य रूप से या पूर्ण रूप से या शर्तों के अधीन प्रदान की जा सकती है। अधिसूचना लाभ को प्रतिबंधित नहीं कर सकती है या अधिनियम के तहत निर्धारित शर्तों से अधिक कठोर या गंभीर शर्तें नहीं लगा सकती है। अधिसूचना उदारीकरण कर सकती है और छूट प्रदान कर सकती है। अनुग्रह और परोपकार अधिसूचना का उद्देश्य हो सकता है और वापसी की सीमित या छोटी अवधि की परिकल्पना नहीं की गई है।

अधिसूचना अधिक हानिकारक शर्तें नहीं लगा सकती है और दावे की वापसी के लिए सीमा अवधि को कम नहीं कर सकती है। (धारा 25 की उपधारा 2क लागू नहीं होती है)

- ii. अधिनियम की धारा 27 में सीमा अवधि निर्धारित की गई है। उक्त धारा के तहत सीमा अवधि को अधिसूचना के माध्यम से कम नहीं किया जा सकता है, लेकिन अधिसूचना सीमा अवधि को बढ़ा तथा विस्तार कर सकती है। इसी तरह, एक परिपत्र अधिनियम की धारा 27 में निर्धारित प्रतिदाय प्राप्त करने के लिए सीमा अवधि को कम नहीं कर सकता है।
- iii. धारा 27 सभी प्रतिदाय पर लागू होती है, चाहे वे अपीलीय आदेशों या न्यायालयी आदेशों के अनुसरण में देय हों या अधिनियम की धारा 25(1) के तहत छूट अधिसूचना या धारा 25(2) के तहत विशेष आदेशों के अनुसार हों।
- iv. दिनांक 1 अगस्त, 2008 की अधिसूचना संख्या 93/2008 में प्रयुक्त अभिव्यक्ति 'भुगतान की तिथि' का अर्थ अंतिम मूल्यांकन की तिथि हो सकता है। उक्त व्याख्या धारा 27 के स्पष्टीकरण II के अनुसार होगी। धारा 27(1) में भी इसी तरह की अभिव्यक्ति का उपयोग किया

गया है। दिनांक 29 जुलाई, 2010 को जारी परिपत्र स्वीकार करता है कि कुछ मामलों में दिनांक 1 अगस्त, 2008 की अधिसूचना के तहत प्रतिदाय अंतिम मूल्यांकन की तिथि से एक वर्ष के भीतर तथा अनंतिम मूल्यांकन की तिथि से एक वर्ष के बाद किए गए दावे पर जारी किए गए थे। हालांकि, परिपत्र में यह निर्धारित किया गया है कि दिनांक 1 अगस्त, 2008 की अधिसूचना के तहत प्रतिदाय के लिए दावा तभी स्वीकार किया जाएगा, जब यह शुल्क के भुगतान से एक वर्ष के भीतर किया जाता है न कि अंतिम मूल्यांकन से किया जाता है। इसके परिणामस्वरूप अवधि कम हो सकती है। यह मानते हुए कि भुगतान की तिथि का मुद्दा विचार-विमर्श योग्य था, बोर्ड ने उन मामलों में प्रतिदाय के दावों पर विचार करने के लिए अवधि या समय सीमा तय करना उचित नहीं समझा, जहां करदाता ने ईमानदारी से विश्वास किया था और इस धारणा पर काम कर रहा था कि अंतिम मूल्यांकन की तिथि से एक वर्ष की अवधि की गणना की जानी थी। उक्त विश्वास गलत नहीं था, बल्कि ठोस तर्क और तर्क पर आधारित था। परिपत्र जारी करते समय बोर्ड निष्पक्ष और न्यायसंगत होता और एक समय सीमा तय करता, जिसके दौरान अंतिम

मूल्यांकन की तिथि के संदर्भ में प्रतिदाय के पिछले दावे पर विचार किया जा सकता था।

38. उपर्युक्त चर्चा के मद्देनजर, हम महसूस करते हैं कि दिनांक 1 अगस्त, 2008 की अधिसूचना और धारा 27 को दिनांक 29 जुलाई, 2010 के परिपत्र के साथ सामंजस्यपूर्ण ढंग से व्याख्या करना उचित होगा, जिसमें कहा गया है कि एक करदाता दिनांक 1 अगस्त, 2008 की अधिसूचना संख्या 93/2008 के तहत प्रतिदाय के लिए दावा कर सकता है, या तो सीमा शुल्क अधिनियम, 1962 की धारा 27 के तहत निर्दिष्ट सीमा अवधि के भीतर या भुगतान की वास्तविक तिथि से एक वर्ष की विस्तारित सीमा अवधि के भीतर प्रतिदाय के लिए आवेदन दायर करके, भले ही उक्त भुगतान अनंतिम मूल्यांकन के अनुसार किया गया हो। दो अवधियों में से लंबी अवधि अर्थात् धारा 27 के तहत निर्दिष्ट अवधि या दिनांक 1 अगस्त, 2008 की अधिसूचना को दिनांक 29 जुलाई, 2010 के परिपत्र संख्या 23/2010 सीमा शुल्क के साथ पढ़ा जाए, लागू होगी।

39. संक्षेप में:

(क) जहां आयातित माल नियमित मूल्यांकन पर सीवीडी के भुगतान पर जारी किया जाता है, वहां प्रतिदाय की मांग करने वाला आवेदन सीवीडी के भुगतान के एक वर्ष के भीतर दिनांक 1 अगस्त, 2008 की अधिसूचना के साथ पठित दिनांक 29 जुलाई, 2010 के परिपत्र संख्या 23/2010 - सीमा शुल्क के अनुसार किया जा सकता है।

(ख) जहां माल को अनंतिम मूल्यांकन के बाद अंतिम मूल्यांकन के आधार पर जारी किया जाता है, वहां धन वापसी के लिए आवेदन अधिनियम की धारा 27 के स्पष्टीकरण II में निर्धारित अंतिम मूल्यांकन के एक वर्ष या छह महीने की अवधि के भीतर या दिनांक 29 जुलाई, 2010 के परिपत्र संख्या 23/2010-सीमा शुल्क के साथ पठित दिनांक 1 अगस्त, 2008 की अधिसूचना द्वारा निर्धारित अनंतिम जारी करने की तिथि से एक वर्ष की विस्तारित अवधि के भीतर किया जा सकता है।

40. परिपत्र संख्या 23/2010 - सीमा शुल्क, जहां तक यह निर्धारित करता है कि अधिनियम की धारा 27 के प्रावधान अधिसूचना पर लागू नहीं होते, को ऊपर दर्शाई गई सीमा तक कायम नहीं रखा जा सकता है।

41. हमारे द्वारा ऊपर दिए गए परिपत्र के निर्माण के मद्देनजर, मद्रास उच्च न्यायालय के याचिकाकर्ता के अधिवक्ता द्वारा *केएसजे मेटल इम्पेक्स प्राइवेट बनाम अवर सचिव, सीमा शुल्क व अन्य के मामले में रिट याचिका संख्या 959/2013 में दिनांक 21.01.2013 को तय किए गए* निर्णय का हवाला देने की आवश्यकता नहीं है। अन्यथा भी उक्त निर्णय वर्तमान मामले के तथ्यों में लागू नहीं होता है क्योंकि यह विलंबित प्रतिदाय पर ब्याज के मुद्दे का निपटान कर रहा था।
42. चूंकि याचिकाकर्ता ने अधिनियम की धारा 27 द्वारा निर्धारित अवधि के भीतर दावे दायर किए हैं, अतः हमारे द्वारा दिए गए निर्माण के मद्देनजर, इसे परिसीमा के आधार पर खारिज नहीं किया जा सकता था।
43. उपरोक्त के मद्देनजर, विवादित परिपत्र संख्या 23/2010 - सीमा शुल्क, जहां तक यह अभिनिर्धारित किया जाता है कि अधिनियम की धारा 27 लागू नहीं होती है, को कानून के दायरे से बाहर माना जाता है तथा उसे अभिखंडित कर दिया जाता है। परिपत्र संख्या 23/2010 - सीमा शुल्क दिनांक 29.07.2010 पर भरोसा करते हुए प्रत्यर्थी सं. 2 द्वारा पारित दिनांक 21.3.2011 एवं दिनांक 27.4.2011 के आक्षेपित आदेशों को

एतद्द्वारा अपास्त किया जाता है तथा मामले को प्रत्यर्थी सं. 2 को प्रतिपेक्षित किया जाता है ताकि आयात पर प्रतिदाय हेतु याचिकाकर्ता के दावे का आकलन किया जा सके तथा अधिनियम की धारा 27 के प्रावधानों के अनुसार उस पर कार्रवाई की जा सके।

44. तदनुसार, रिट याचिका को जुर्माने के संबंध में कोई आदेश दिए बिना निपटान किया जाता है।

संजीव सचदेवा, न्या.

13 सितंबर, 2013
एसवी

न्या., संजीव खन्ना

(Translation has been done through AI Tool: SUVAS)

अस्वीकरण : देशी भाषा में निर्णय का अनुवाद मुकद्दमेबाज़ के सीमित प्रयोग हेतु किया गया है ताकि वो अपनी भाषा में इसे समझ सकें एवं यह किसी अन्य प्रयोजन हेतु प्रयोग नहीं किया जाएगा। समस्त कार्यालयी एवं व्यावहारिक प्रयोजनों हेतु निर्णय का अंग्रेज़ी स्वरूप ही अभिप्रमाणित माना जाएगा और कार्यान्वयन तथा लागू किए जाने हेतु उसे ही वरीयता दी जाएगी।