

IN THE SUPREME COURT OF BANGLADESH
HIGH COURT DIVISION
(SPECIAL ORIGINAL JURISDICTION)

WRIT PETITION NO. 6736 OF 2020

IN THE MATTER OF:

An application under Article 102 of
the Constitution of the People's
Republic of Bangladesh

And

IN THE MATTER OF:

***Bangladesh Eye Hospital Limited
represented by its Managing
Director, Dr. Niaz Abdur Rahman,
78, Satmasjid Road, Dhanmondi,
27, Dhaka-1205.***

-Petitioner

-vs.-

***Bangladesh, represented by its
Secretary, Ministry of Finance,
Bangladesh Secretariat, Dhaka-
1000 and others.***

-Respondents.

Mr. Md. Anisul Hasan, with
Mr. Md. Ahsan Ullah, with
Mr. Abdullah Al Mahmud, with
Mr. Hossain Mohammad Shahidul,
with
Mr. Mohammad Syed Abrar, with
Mr. Ahmad Tousif Shabab,
advocates.

..... for the Petitioner.

Mr. Md. Mohaddes-UI-Islam, DAG.

..... For the respondent No. 03.

**Heard on: 22.10.2024, 12.11.2024,
19.11.2024, 26.11.2024, 27.11.2024
and 03.12.2024.**

Judgment on: 10.12.2024.

Present:

Mr. Justice Md. Bazlur Rahman

and

Mr. Justice Syed Mohammed Tazrul Hossain

Md. Bazlur Rahman, J:

In this writ, a *Rule Nisi* was issued calling upon the respondents to show cause as to why impugned Nothi No. 5-Cus (32) Pre: Dha: Ka: Ha:/preventive/group-1/2020/10918 dated 28.09.2020 issued under the signature of respondent No. 03 (Annexure-A) deciding to assess the goods of the petitioner under CPC-4000/120 (Annexure-B) covered by Bill of Entry No. 252618 dated 24.03.2020 (Annexure-G3), should not be declared to have been issued without lawful authority and is of no legal effect and why the respondents should not be directed to assess and release the goods imported by the petitioner from Germany being a ZEISS SURGICAL OPERATING MICROSCOPE vide Master Airway Bill No. 235-5596-6901 dated 28.02.2020 under Letter of Credit No. 147520020019 dated 07.01.2020, Commercial Invoice No. 2051886180/6189/6184 dated 18.02.2020 complying with the provision of SRO No. 239-Law/2019/75-VAT dated 30.06.2019 (Annexure-C) and CPC 4000/220 (Annexure-D) read with SRO 128-Ain/2017/14/Customs dated 01.06.2017 (Annexure-E), and/or passed such other or further order or orders as to this Court may seem fit and proper.

2. Besides the Rule, respondent No. 03, Commissioner of Customs, Customs House, Dhaka was directed to release the imported goods by the petitioner, under the

above said reference within 7 (seven) days from the date of receiving a copy of the order upon assessing the value provisionally under Section 81 of the Customs Act, 1969 realizing applicable duties and taxes in cash as per SRO No. 239-Law/2019/75-VAT (*Annexure-C*) dated 30.06.2019 and CPC 4000/220 read with SRO 128-Ain/2017/14/Customs (*Annexure-E*) dated 01.06.2017 upon accepting a continuing Bank Guarantee for the differential amount of duties and taxes demanded by customs authority.

3. **Petitioner's Case:**

- 3.1. The petitioner, Bangladesh Eye Hospital Limited represented by its Managing Director, (shortly, the Eye Hospital), is a licensed industrial importer and has previously imported capital machineries including ophthalmic and other surgical products from abroad. As part of business operation, it imported certain capital machineries from Germany, being ZEISS's SURGICAL OPERATING MICROSCOPE, elaborately mentioned in the Rule issuing order, and submitted all required documents on 24.03.2020 including Bill of Entry and Mushak-7 to respondent Nos. 3-5, the customs authority, for assessing and then releasing the goods upon receipt of applicable duties. But the respondents surprisingly did not release the goods

upon assessment thereof. In addition, respondents most illegally and arbitrarily issued a show cause notice on 31.05.2020 under Sections 32 (2) and 180 of the Customs Act alleging therein, *inter alia*, that the petitioner made an untrue statement claiming itself to be a manufacturer instead of declaring a service provider which actually it is and thereby the petitioner attempted to evade government revenues amounting to Tk. 24, 97,128.20.00. The petitioner submitted to respondent No. 03, the reply to the show cause dated 15.06.2020 and 14.07.2020 demanding therein the imported machineries to be within the ambit of CPC 4000/220 instead of CPC 4000/120 and thereby seeking release of the goods after exemption of any advance tax as permissible under SRO 239-Law/2019/175-VAT (Annexure-C) dated 30.06.2019 read with SRO NO. 128-Ain/2017/14/Customs (Annexure-E) dated 01.06.2017. But the said respondent No. 03 without considering petitioner's reply most illegally and arbitrarily issued the impugned order dated 28.09.2020 (Annexure-A), pertaining to Nothi No. 5-Cus (32) Pre: Dha: CA: HA/preventive/Group-1/2020 signed by respondent No. 03, intimating the petitioner his imported goods to have been assessed under CPC 4000/120 as because the petitioner has failed to comply with the

precondition required under SRO 239/Ain/2019/75-Mushak (Annexure-C) dated 30.06.2019 to avail the benefit of advance tax exemption. On 30.09.2020, a notice demanding justice was served upon the respondent by the petitioner which went unheeded. Thereafter the petitioner approached this Court in its writ jurisdiction and obtained the aforesaid Rule and direction.

4. **Respondent's (No. 03) Case:**

4.1. Respondent No. 03 has entered appearance and resisted the Rule by submitting an affidavit-in-opposition contending therein, *inter alia*, that the petitioner is simply a service provider as strongly opposed to a manufacturer which in view of SRO No. 239-Ain-2019/75/MUSHAK (Annexure-C) dated 30.06.2019 is only entitled to exemption from paying advance tax. The petitioner has to release the imported goods as per CPC 4000/120, not as per CPC 4000/220. The petitioner being a non-government Private Service Provider hospital, its Import Registration Certificate (IRC) granted by the office of the Chief Controller of Imports and Exports or its registration as Industrial entity granted by erstwhile Board of Investment (BOI), subsequently renamed as Bangladesh Investment Development Authority

(BIDA), has no manner of application to the disputed demand of exemption of advance tax in case of the instant importation. The Rule thus does not merit at all and is liable to be discharged.

5. **Submissions:**

5.1. The learned counsel, Mr. Md. Anisul Hasan, appearing for the petitioner, referring to the registration of the petitioner Eye Hospital by Board of Investment (Annexure-H) and Import Registration Certificate (IRC) (Annexure-O to supplementary-affidavit) submits at the outset that since the hospital uses and applies the very imported capital machineries for the purpose of providing service to the beneficiaries, then the hospital shall be deemed to be a manufacturer instead of merely a service provider. He clarifies that these equipments are used in administering medication to the patients. Thus the hospital cannot be designated to be a service provider though it primarily appears to be so. The learned counsel emphasizes that the petitioner hospital is thereby entitled to avail of the benefit of advance tax exemption under SRO No. 239-Ain/2019/75/MUSHAK (Annexure-C) dated 30.06.2019 read with SRO No. 128-Ain/2017/14/Customs (Annexure-E) dated 01.06.2017, and thereby the assessment of duty of

petitioner's goods vide order dated 28.09.2020, (Annexure-A) pertaining to Bill of Entry No. C-252618 dated 24.03.2020 under CPC 4000/120 instead of CPC 4000/220 is arbitrary and, therefore, illegal and liable to be declared to have been made without lawful authority. The learned counsel points out that similar kind of goods imported previously by these petitioner were released (Annexure-P series) by customs authority without any advance tax being imposed thereon. The learned counsel wraps up his argument by citing an unreported decision held in the **Writ Petition No. 7946 of 2015** wherein this petitioner was exempted from advance trade vat.

5.2. Per contra, the learned Deputy Attorney General Mr. Md. Mohaddes-Ul-Islam, appearing for respondent No. 3, submits that the case reference cited by the petitioner does not apply to the instant case as the citation relates to advance trade vat as opposed to advance tax being in challenge before us. Learned Deputy Attorney General reiterates emphatically that the said SRO No. 239-Ain/2019/75 MUSHAK, (Annexure-C) is limited to providing benefit to registered manufacturers only, not extended to private service provider entity. The petitioner hospital cannot be in anyway considered to be an industrial or

manufacturing entity amenable to exemption of advance tax in case of importation of capital machineries by a mere service provider. He, however, concludes that the Rule merits no substance and liable to be discharged.

6. **Deliberations and Decisions:**

6.1. We have gone through at length the averments made in the writ application, the grounds advised therein, the propositions couched in the affidavit-in-opposition and also examined the documents annexed therewith. We have heard the learned counsels of both the parties.

6.2. In order to appreciate the rival stands, based on pleadings, it would be necessary to refer to the admitted dispute of the parties which consists of two parts namely, (1) *whether the petitioner is a manufacturer or not and (2) whether SRO No. 239/Law/2019/75-MUSHAK dated 30.06.2019 (Annexure-C), read with CPC 4000/220, (Annexure-D), read with SRO No. 128-Ain/2017/14/Customs dated 01.06.2017, (Annexure-E) apply to the case of the petitioner to exempt him from paying advance tax for the imported goods in question.*

6.3. It appears from impugned letter (Annexure-A) dated 28.09.2020 that the goods imported under Bill of Entry No. C 252618 dated 24.03.2020 were assessed under

CPC 4000/120 imposing advance tax thereon without taking into consideration the advantage provided in SRO No. 239-Ain/2019/75-MUSHAK dated 30.6.2019, (Annexure-C). Prior to such assessment order, a show cause notice was served (Annexure-J) dated 31.05.2020 upon the petitioner, which is reproduced as under:

“গণপ্রজাতন্ত্রী বাংলাদেশ সরকার
কাস্টম হাউস, ঢাকা।

নথি নং-৫-কাস(৩২)প্রি:ঢা: কা:/হা:/গেইট-১/২০২০ তারিখ: ৩১/০৫/২০২০ খ্রিঃ।

প্রেরকঃ
কমিশনার
কাস্টম হাউস, ঢাকা।

প্রাপকঃ
বাসস্থাপনা পরিচালক,

Bangladesh Eye Hospital & Institute Ltd.
Changed from Bangladesh Eye Hospital Ltd.
78, Satmasjid Road, Dhanmondi
BIN-001498308-0201.

বিষয়ঃ The Customs Act, 1969 এর Section 32(2) ও Section 180 অনুযায়ী,
কারণ দর্শনো নোটিশ জারি।

উপর্যুক্ত বিষয়ের প্রতি আপনার দৃষ্টি আকর্ষণ করা হলো।

০২ আপনার প্রতিষ্ঠান কর্তৃক LC No-0000147520020019 তারিখ:-০৭/০১/২০২০ খ্রিঃ,
এয়ারওয়েবিল নং- ২৩৫-৫৫৯৬-৬৯০১, তারিখ-২৮/০২/২০২০ খ্রিঃ Invoice No-
2051886180/6189/6184, Dt:-24/12/2019 এর মাধ্যমে SURGICAL
OPERATING MICROSCOPE ঘোষণায় একটি পণ্য চালান আমদানি করা হয়।
আমদানিকারকের মনোনীত সিএন্ডএফ এজেন্ট মেসার্স জ্যোতি এজেন্সী, ঢাকা কর্তৃক পণ্যচালানটি
খালাসের উদ্দেশ্যে বিল অব এন্ট্রি সং-সি-২৫২৬১৮, তারিখ:-২৪/০৩/২০২০ খ্রিঃ দাখিল করা হলে
সংশ্লিষ্ট শুল্কায়ন টিম কর্তৃক পণ্যচালানটি শুল্কায়ন সম্পন্ন করা হয়।

০৩ পরবর্তীতে গোপন সংবাদের ভিত্তিতে কাস্টম হাউস, ঢাকার প্রিন্টিং কর্তৃক খালাস পর্যায়ে
শুল্কায়ন সংশ্লিষ্ট দলিলাদিসহ পণ্যচালানটি আটক করা হয়। শুল্কায়ন সংশ্লিষ্ট দলিলাদি
পর্যবেক্ষণ করা হয়। পর্যবেক্ষণে দেখা যায়, SURIGICAIL OPERATING

MICROSCOPE (CKD CONDITION) 391 KGS, ঘোষণা প্রদান পূর্বক খালাসের জন্য দাখিল করা হয়। পরবর্তীতে পণ্যচালানটি আমদানি কার্গো কমপ্লেক্স এর গেইট-১ খালাস পর্যায়ে আলোচ্য পণ্যে শতভাগ কায়িক পরীক্ষা করা হয় এবং আমদানিকারকের এয়ারওয়েবিল, ইনভয়েস ও প্যাকিং লিস্ট পর্যালোচনা করা হয়। পুনঃ কায়িক পরীক্ষাকালে আমদানিকৃত পণ্যচালানটি আগাম কর পরিশোধ হতে অব্যাহতি এস,আর,ও নং-২৩৯-আইন-২০১৯/৭৫/মুসক, তারিখ-৩০/০৬/২০১৯ খ্রিঃ অনুযায়ী CPC 4000/220 এন্ট্রি দিয়ে পণ্য খালাসের চেষ্টা করেন।

০৪। এস. আর.ও নং-১২৮-আইন/২০১৭/১৪/কাস্টমস, তারিখ-১৮/০৬/২০১৭ খ্রিঃ অনুযায়ী CPC 4000/220 সুবিধা নিতে হলে সংশ্লিষ্ট প্রতিষ্ঠানকে অবশ্যই উৎপাদনকারী হতে হবে কিন্তু আপনার প্রতিষ্ঠান উৎপাদনকারী নয়, বরং সেবাদানকারী। এস, আর, ও নং-২৩৯-আইন-২০১৯/৭৫/মুসক, তারিখ-৩০/০৬/২০১৯ খ্রিঃ অনুযায়ী সেবাদানকারী প্রতিষ্ঠানকে অগ্রীম কর (AT) সুবিধা প্রাপ্ত হতে হলে সরকারী, আধাসরকারী, স্বায়ত্বশাসিত সংস্থা, জাতিসংঘভুক্ত সংস্থা, দূতাবাস, বিশেষ সুবিধা প্রাপ্ত ব্যক্তি ও সংস্থা এবং আইন ও চুক্তি পত্রের মাধ্যমে সরকারকর্তৃক অব্যাহতিপ্রাপ্ত প্রতিষ্ঠান ও সংস্থা হতে হবে। আপনি বেসরকারী প্রতিষ্ঠান হওয়ায় কোন ভাবেই CPC 4000/220 প্রাপ্ত হবেন না। বর্ণিত ক্ষেত্রে আমদানিকারক ও সিএন্ড এক এজেন্ট পণ্যের CPC 4000/120 এর স্থলে CPC 4000/220 এ অসত্য ঘোষণা দেওয়ায় সম্ভাব্য টাকা ২৪.৯৭,১২৮.২০ (চল্লিশ লক্ষ সাতানব্বই হাজার একশত আটশ টাকা বিশ পয়সা) টাকা সরকারে রাজস্ব পরিহার হয়েছে। অর্থাৎ সঠিক ঘোষণা প্রদান না করায় আপনার প্রতিষ্ঠান ২৪.৯৭,১২৮.২০ (চল্লিশ লক্ষ সাতানব্বই হাজার একশত আটশ টাকা বিশ পয়সা) টাকা সরকারী রাজস্ব কম দেওয়ার অপচেষ্টা করেছেন যাহা The Customs Act, 1969 এর Section 32 এর Sub Section (1)(a) এবং 1(b) লংঘিত হয়েছে, যা একই আইনের Section 156 এর Sub Section (1) এর Table এর Clause 14 এর অধীন দন্ডারোপযোগ্য।

৫। বর্ণিতাবস্থায়, অসত্য ঘোষণা দিয়ে শুল্ক পরিহারের অপচেষ্টার কারণে আপনার বিরুদ্ধে The Customs Act, 1969 এর Section 32 ভঙ্গের কারণে Section 156 (1)(14) অনুসারে কেন অর্থ দন্ডারোপ করা হবে না এবং একই আইনের Section 83 (A) মোতাবেক কেন শুল্ক নির্ধারণীতে সংশোধন করা হবে না তা ৩০ (ত্রিশ) কার্য দিবসের মধ্যে লিখিতভাবে জানানোর জন্য The Customs Act, 1969 এর Section 32(2) ও Section 180 অনুসরণে আপনার বরাবরে কারণ দর্শানো নোটিশ জারি করা হলো। উল্লেখ্য যে, আপনি বাক্তিগত কিংবা কৌসুলীর মাধ্যমে শুনানীর জন্য হাজির হতে চাইলে তাও উক্ত লিখিত জবাবে উল্লেখ করার জন্য অনুরোধ করা হলো।

০৬। নির্ধারিত সময়ের মধ্যে লিখিত জবাব প্রদান করা না হলে নথিতে রক্ষিত দলিলাদির ভিত্তিতে আইনানুগ কার্যক্রম গ্রহণ করা হবে”।

স্বা/অস্পষ্ট

6.4. In compliance, the petitioner submitted its first statements of reply on 15.06.2020 and thereafter, an additional reply on 14.07.2020, (Annexure-K-K-1). The main focus of both the replies appears to have been streamlined in para-1 of the additional reply which runs as under:

“১) স্বীকৃতমতে আমাদের আমদানিকৃত পন্য SURGICAL OPERATING MICROSCOPE ঘোষণায় আমদানি করা হয় যে বিষয়ে আপনাদের কোন দ্বিমত নেই। স্বীকৃত মতে বাংলাদেশ আই হসপিটাল এন্ড ইনস্টিটিউট লিঃ একটি সেবা প্রদানকারী প্রতিষ্ঠান। তবে সেবা প্রদানের স্বার্থে সেবা প্রদানের জন্য যদি কোন ইকুইপমেন্ট ক্যাপিটাল মেশিনারী হিসেবে আনা হয় সেই ক্যাপিটাল মেশিনারী দিয়ে সেবা প্রদানের কোন যন্ত্রপাতি বা সেবা প্রদানে ব্যবহৃত কোন ঔষধপত্র বা আনুষঙ্গিক কোন প্রয়োজনীয় দ্রব্যাদি ব্যবহার করা হয় তাহলে এটা নির্দিষ্ট ধরে নিতে হবে যে, এক্ষেত্রে বাংলাদেশ আই হসপিটাল এন্ড ইনস্টিটিউট লিঃ উৎপাদনকারী হিসেবে গন্য হবে আর যদি তাই হয় এস, আর, ও নং- ২৩৯ আইন-২০১৯/৭৫/মুসক তাং ৩০/০৬/২০১৯ এর সহিত এস.আর.ও নং- ১২৮-আইন/২০১৭/১৪/কাস্টমস তাং ১৮/০৬/২০১৭ পঠিতব্য অনুসারে আমরা সঠিক পন্য ক্যাপিটাল মেশিনারী হিসেবে আমদানি করে সঠিক ঘোষণা দিয়ে উক্ত পন্যটি খালাস করতে যথাযথ আইনী প্রক্রিয়া সম্পন্ন করিয়াছিলাম। এমতাবস্থায়, আমাদের বিরুদ্ধে আনীত শুল্ক আইন ১৯৬৯ এর ৩২(১) (এ) এবং ৩২(১) (বি) ধারার লংঘন কিংবা উক্ত আইনের ১৫৬ (১) (১৪) কিংবা ৮৩ (এ) এর লংঘন কিংবা ৩২(২) এবং ১৮০ ধারার প্রসেডিংস আইনসম্পত্তভাবে হতে পারে না”।

6.5. It thus transpires from the above statements of reply that the petitioner is basically a self-proclaimed Service Provider which is the admitted position of the case. But the petitioner has assimilated itself to a manufacturing entity. To be more clear, the petitioner has interpreted itself as to how it can be deemed to be

a manufacturing entity on the basis of the function it accomplishes and the manner in which it uses and applies the capital machineries it generally imports from abroad including the instant capital equipments. Clarifying its activities from operational approach and relying on the afore noted deeming interpretations, the petitioner demanded to avail the benefit of the said SRO No. 239/Law/2019/75-MUSHAK dated 30.06.2019 (Annexure-C).

6.6. Let us now examine the concerned clause of SRO No. 239/Law/2019/75-MUSHAK dated 30.06.2019 (Annexure-C) and other relevant laws on the expression of “manufacturer” and its outcome over exemption of advance tax in case of importation of capital machineries. In view of the provisions of SRO No. 239/Law/2019/75-MUSHAK dated 30.06.2019 (Annexure-C), the government since 13.06.2019 has exempted the advance tax, among others, of the registered manufacturing entity. The texts of relevant clause (Ta) of the said SRO may be reproduced as follows:

“(ট)-কোন নিবন্ধিত উৎপাদনকারী কর্তৃক Customs Act, 1969 (Act No. IV of 1969) এর আওতায় জারীকৃত মূলধনী যন্ত্রপাতি সংক্রান্ত প্রজ্ঞাপনের মাধ্যমে রেয়াতী সুবিধাপ্রাপ্ত যন্ত্রপাতি ও যন্ত্রাংশ”।

6.7. It is thus abundantly clear that no importer can claim exemption of advance tax unless it is a registered

manufacturer within the purview of the said SRO No. 239/Law/2019/75-MUSHAK. The lexical meaning of “manufacturer” is a person or company that **produces goods** in large quantities by using machineries (Oxford Advanced Learners Dictionary, New 9th Edition), “Manufacturer” or “Producer” has been defined in Section 2 (Tha) of the মূল্য সংযোজন কর আইন, ১৯৯১ in the following terms:

“(থ) - “প্রস্তুতকারক” বা “উৎপাদক” বলিতে নিম্নোক্ত কোন কার্যে নিয়োজিত ব্যক্তিও অন্তর্ভুক্ত হইবেন, যথা:

(অ) কোন পদার্থ এককভাবে অথবা অন্য কোন পদার্থ, সরঞ্জাম (materials) বা উৎপাদনের অংশবিশেষ (components) এর সহিত সংযোগ বা সম্মেলনের দ্বারা প্রক্রিয়াকরণের মাধ্যমে অন্য কোন সুনির্দিষ্ট পদার্থ বা পণ্যে রূপান্তরকরণ বা উহাকে এইরূপে পরিবর্তিত, রূপান্তরিত বা পুনরাকৃতি প্রদানকরণ যাহাতে উক্ত পদার্থ ভিন্নভাবে বা সুনির্দিষ্টভাবে ব্যবহারের উপযোগী হয়;

(আ) পণ্যের প্রস্তুতি সম্পন্ন করার জন্য কোন আনুষংগিক বা সহায়ক প্রক্রিয়া;

(ই) মুদ্রণ, প্রকাশনা, শিলালিপি বা মিনাকরণ প্রক্রিয়া;

(ঈ) সংযোজন, মিশ্রণ, কর্তন, তরলীকরণ, বোতলজাতকরণ, মোড়কাবদ্ধকরণ বা পুনঃমোড়কাবদ্ধকরণ;

(উ) কোন প্রস্তুতকারক বা উৎপাদকের দেউলিয়াত্বের ক্ষেত্রে কোন স্বল্প-নিয়োগী বা অছি, অবসায়ক, নির্বাহক বা তত্ত্বাবধায়কের কার্য এবং এইরূপ কোন ব্যক্তির কার্য যিনি আস্থাজনের যোগ্যতায় তাহার পরিসম্পত্তের নিষ্পত্তি করেন;

(ঊ) অর্থের বিনিময়ে নিজস্ব প্লান্ট, মেশিনারী বা যন্ত্রপাতি দ্বারা অন্য কোন ব্যক্তির মালিকানাধীন কাঁচামাল বা উপকরণ ব্যবহার করিয়া কোন পণ্য প্রস্তুতকরণ বা উৎপাদনকরণ”।

6.8. Again, “Manufacturing” has been defined in sub-section (65) of Section 2 of the মূল্য সংযোজন কর ও সম্পূরক শুল্ক আইন, ২০১২ which speaks as follows:

“(৬৫)-প্রস্তুতকরন (manufacturing) অর্থ-

(ক) কোনো পদার্থ এককভাবে বা অন্য কোনো পদার্থ, সরঞ্জাম (materials) বা উৎপাদনের অংশবিশেষের (components) সহিত সংযোগ বা সম্মেলনের দ্বারা প্রক্রিয়াকরণের মাধ্যমে অন্য কোন সুনির্দিষ্ট পদার্থ বা পণ্যে রূপান্তরকরণ বা উহাকে এইরূপে পরিবর্তিত, রূপান্তরিত বা পুনরাকৃতি প্রদানকরণ যাহাতে উক্ত পদার্থ ভিন্নভাবে বা সুনির্দিষ্টভাবে ব্যবহারের উপযোগী হয়;

(খ) পণ্যের প্রস্তুতি সম্পন্ন করিবার জন্য কোনো আনুষঙ্গিক বা সয়াহক প্রক্রিয়া;

(গ) মুদ্রণ, প্রকাশনা, শিলালিপি বা মিনাকরণ প্রক্রিয়া;

(ঘ) সংযোজন, মিশ্রণ, কর্তন, তরলীকরণ, পরিশুদ্ধকরণ, বতলজাতকরণ, মোড়কাবদ্ধকরণ বা পুনঃমোড়কাবদ্ধকরণ; বা-

(ঙ) মধ্যবর্তি বা অসমাপ্ত প্রক্রিয়াসহ পণ্য উৎপাদন বা তৈরিতে গৃহীত সকল প্রক্রিয়া;”

6.9. Thus it can be deduced that an entity involved with the functions of manufacturing may be designated as a manufacturer. The term “প্রস্তুতকারক” বা “উৎপাদক” has been further elucidated by our Appellate Division in the National Board of Revenue and others vs. Lt. Col. Kazi Shahid Ahmed (Retd.), 64 DLR (AD) (2012), Para-10-212 wherein it was observed that the manufacturer of SPC electric poles with cement, sand, stone, iron etc. by Gemcon Limited brings it within the definition of “প্রস্তুতকারক”.

6.10. The terms has also been conceptualized in the “আইন শব্দকোষ” published by Law Commission (2nd Edition, at page-780) in the following language:

“Manufacturer or উৎপাদনকারী নূতন পণ্যসামগ্রী উৎপাদন বা বিভিন্ন অংশ সন্নিবেশ করিবার কার্যে নিয়োজিত ব্যক্তি বা স্বত্তা। বাংলাদেশ শ্রম আইন, ২০০৬ এর ২ (২) ধারা অনুসারে উৎপাদন প্রক্রিয়া অর্থ নিম্নোক্ত যে কোনো প্রক্রিয়া, যথা (ক) কোনো বস্তু বা পদার্থের ব্যবহার বিক্রয়, পরিবহন, বিতরণ, প্রদর্শন বা হস্তান্তরের উদ্দেশ্যে উহা প্রস্তুত, পরিবর্তন, মেরামত, অলংকার, রংকরণ, ধৌতকরণ, সম্পূর্ণ বা নিখুঁত করন-----
-----পরিচালিত হয়”।

6.11. The above definition and description of the word ‘manufacture’ and “manufacturing process” clearly indicate that a manufacturer is one either directly engaged in producing commodity/goods or indirectly engaged in the very process of manufacturing goods. Manufacture thus happens to be when a distinct commercial commodity different from raw materials comes into existence. The expression “manufacturer” was held in a case of Indian jurisdiction [reported in **1997 III AD (Delhi) 1025, AIR 1997 Delhi 383, 67 (1997) DLT 458, MANU/DE/0612/1997 (Nath Bros. Exim. International Limited vs. Union of India and others]** to be a person who brings into existence an article or a product even through the instrumentality of an agent or a servant. According to ***KJ Aiyar Judicial Dictionary (17th Edition-p-1086) manufacturer-“with***

all its grammatical variations and cognate expressions means producing, making, extracting, altering, ornamenting, finishing or otherwise processing, treating, adapting any goods but does not include such manufacture or manufacturing process as may be prescribed". The ultimate object of a manufacturer, as we understand, **is to produce a finished article or to participate in a process on the way to produce such a finished article apart from the materials with which the process of producing was started.** Thus, manufacture undoubtedly includes the process also that are ancillary to the completion of a manufactured product. **Goods or commodity** has been defined in sub-section (60) of Section 02 of the মূল্য সংযোজন কর ও সম্পূরক শুল্ক আইন, ২০১২ in the following terms:

“(৬০) “পণ্য” অর্থ শেয়ার, স্টক, সিকিউরিটিজ এবং অর্থ ব্যতীত সকল প্রকার দৃশ্যমান অস্থাবর সম্পত্তি;”

6.12. Thus the word “manufacturer” connotes a strong nexus of the manufacturer, either a person or a company, with the **production or process of production of a new tangible finished commodity for supply thereof to client/customer/beneficiary by way of sale, exchange, lease or otherwise as enumerated in sub-section (61) of Section 02 of the said Ain, 2012.** On this count, we are unable to accede to the contention of the learned counsel for the

petitioner that Bangladesh Eye Hospital is not only a service providing entity but also assumes the character and essence of a manufacturer inasmuch as the machineries imported are not used as they are but are used in diversified manners while providing eye care service to the patients. The imported machineries being ZEISS ARTEVO 800 System Surgical Operating Microscope as described in the Commercial Invoice dated 18.02.2020, (Annexure-G-2), shows the goods to be finished and complete in themselves, nothing appears to have left for the petitioner-hospital to add, subtract, alter, extract, adapt or modify or any other things to these machineries to make it complete for their use and application as a finished or final product in providing eye care service to the patients.

6.13. It is evident from Annexure-H that Bangladesh Eye Hospital Limited has been registered by Board of Investment (BOI) on 08.07.2013 as an Industrial Project which from time to time has been mentioned as an industrial entity either by the Board of Investment (Annexure-H-1), or by the Bangladesh Investment Development Authority (BIDA), (Annexure-I). An industrial project or industry are not synonymous in its functional perspective but are manifestly distinguishable from each other. An industrial project refers to a proposal or endeavor

aimed at establishing, upgrading or expanding industrial facilities or infrastructure, whereas manufacturer refers to an organization engaged in production of goods using machineries, raw materials, labor, whether human or animal.

6.14. Under SRO 239-Ain/2019/75-MUSHAK, (Annexure-C), it is not the industrial project as the instant petitioner claims but it is the registered manufacturer simpliciter which is entitled to advance tax exemption while importation of capital machineries being made from abroad '**Industry**', according to Section 02 of the Development of Industries Government Control Act, 1949 means:

“a industry engaged in the manufacture or processing of specified goods or commodities and includes any industry ancillary to such industry, and “industries” shall be construed accordingly;”

6.15. In view of the above definition of industry, we do not hold that the petitioner hospital though originally registered as an 'industrial project' and subsequently renamed as an industrial entity under the same registration number did ever engage itself in any kind of manufacturing goods or in the process of any kind of manufacturing functions whatsoever. It is not the certificate of registration either in the name of an

industry or as an industrial project but it is the work it actually does which is the lone parameter to determine the character and status of the petitioner hospital in order to avail the benefit of advance tax exemption as provided in the said SRO No. 239-Ain/2019/75-MUSHAK, (Annexure-C) read with SRO No. 128-Ain/2017/14/Customs dated 01.06.2017 ((Annexure-E). We are thus of the considered opinion that nothing more than the status of a mere service provider can be attributed to the petitioner eye hospital having established no kind of involvement either with the production of any goods or in the process of production in any manner whatsoever.

6.16 The learned counsel for the petitioner has referred, as stated earlier, to an unreported case namely, Writ Petition No. 7945 of 2015, (the judgment being delivered on 12.12.2017) disposed of by a Division Bench of this Court wherein this petitioner hospital was ruled to be exempted from advance trade vat on the strength of the provision under Rule 7 (Ka) of the বাণিজ্যিক আমদানিকারক, ব্যবসায়ী ও ক্ষুদ্র খুচরা ব্যবসায়ী কর্তৃক পণ্য সরবরাহের উপর আরোপনীয় মূল্য সংযোজন কর আদায় বিধিমালা, ২০১৫ vide SRO No. 124/Ain/2015/730 MUSHAK dated 04.06.2015. At that time, exemption of advance trade vat was also extended to the service provider, whereas the instant

exemption facility of advance tax in favor of private capital machineries importer is not permitted under SRO No. 239-Law/2019/75-VAT dated 30.06.2019 (Annexure-C). Hence, the reference to the Writ Petition No. 7945 of 2015 does not apply to the present circumstances.

6.17 The upshot of the preceding discussion of facts and analysis of law, we are of the considered view that the petitioner eye hospital is merely a service provider which is not entitled to the advantage of advance tax exemption as prayed for. We, however, find no merit in the Rule, the Rule is liable to be discharged.

7. Orders of this Court:

- 7.1. The Rule is, accordingly, discharged without, however, any order as to costs.
- 7.2. The ad interim order, if any, thus stands recalled and vacated.
- 7.3. The respondent No. 03 is at liberty to encash bank guarantee in accordance with law.

.....
(Md. Bazlur Rahman, J)

I agree

.....
(Syed Mohammed Tazrul Hossain, J)