

**माननीय न्यायाधीश आर. एस. मोंगिया, जवाहर लाल गुप्ता व एन.
के. सोधी के समक्ष**

**मेसर्स थॉमसन प्रेस (इंडिया) लिमिटेड, मथुरा रोड फरीदाबाद और
अन्य,-याचिकाकर्ता**

बनाम

हरियाणा राज्य और एक और,-उत्तरदाता

पुनर्विचार याचिका -सिविल रिट याचिका संख्या 337 वर्ष 1992

26 जुलाई, 1995

भारत का संविधान, 1950-अनुच्छेद 226/227-हरियाणा सामान्य बिक्री कर अधिनियम, 1975-केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम, 1956-क्या लॉटरी टिकटों की छपाई एक कार्य अनुबंध के निष्पादन के बराबर है-क्या राज्य कार्य अनुबंधों के निष्पादन में शामिल वस्तुओं में संपत्ति के हस्तांतरण पर बिक्री कर लगाने के लिए सक्षम है जहां मुद्रण के लिए ऐसा आदेश किसी अन्य राज्य द्वारा दिया गया है।

अभिनिर्धारित किया गया, परीक्षणों में से एक है-क्या उत्पाद को बाजार में किसी भी व्यक्ति को बेचा जा सकता है या इसे विशेष ग्राहक को बिक्री की जा सकती है। यदि इसे बाजार में बेचा नहीं जा सकता है और किसी विशेष ग्राहक को बिक्री की जानी है, तो ऐसे संव्यवहार को आम तौर पर कार्य अनुबंध के निष्पादन के रूप में वर्णित किया जा सकता है। ऐसे मामले में, माल का प्रदान केवल आकस्मिक है। वर्तमान मामले में भी यही स्थिति प्रतीत होती है। याचिकाकर्ता बाजार में लॉटरी के टिकट किसी भी व्यक्ति को नहीं बेच सकता था। इन्हें ग्राहक को उपलब्ध कराना पड़ता था। इनमें न केवल विशेषज्ञता बल्कि गोपनीयता भी शामिल थी। इस मामले की परिस्थितियों में कागज और स्याही की आपूर्ति केवल आकस्मिक थी। नतीजतन, याचिकाकर्ता द्वारा विभिन्न ग्राहकों से लॉटरी टिकटों की छपाई के लिए ली गई राशि को कर योग्य कुल बिक्री में शामिल नहीं किया जा सका।

(पैरा 14)

आगे यह अभिनिर्धारित किया गया कि प्रश्न का उत्तर सकारात्मक में दिया गया है और यह अभिनिर्धारित किया गया है कि लॉटरी टिकटों

की छपाई एक कार्य अनुबंध के निष्पादन के बराबर है।

(पैरा 16)

इसके अलावा, यह अभिनिर्धारित किया गया कि जब याचिकाकर्ता हरियाणा राज्य के साथ एक अनुबंध के अनुसरण में लॉटरी टिकट छापता है, तो हरियाणा सामान्य बिक्री कर अधिनियम के प्रावधानों में जहां तक इन के निष्पादन में शामिल निवेशों पर बिक्री कर लगाने का प्रावधान है, एक कार्य अनुबंध, लागू होगा। हालांकि, जब याचिकाकर्ता हरियाणा के अलावा किसी अन्य राज्य के पूछने पर लॉटरी टिकट प्रिंट करें, स्थिति अलग है। केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम के प्रावधानों में संशोधन नहीं किया गया है। मानित बिक्री की कल्पना पेश नहीं की गई है। नतीजतन, कार्य अनुबंध के निष्पादन में शामिल वस्तुओं को काल्पनिक रूप से बेचा नहीं जा सकता है। राज्य अधिनियम या केंद्रीय अधिनियम के तहत निवेश पर कर लगाने का सवाल ही नहीं उठेगा।

(पैरा 18)

आगे कहा गया कि:-

- (i) इन मामलों के तथ्यों और परिस्थितियों में, लॉटरी टिकटों की छपाई एक 'कार्य अनुबंध' के निष्पादन के बराबर है।
- (ii) हरियाणा राज्य 'कार्य अनुबंध' के निष्पादन में शामिल वस्तुओं में संपत्ति के हस्तांतरण पर बिक्री कर लगाने के लिए सक्षम नहीं है, ऐसे मामले में जहां लॉटरी टिकटों की छपाई का आदेश किसी अन्य राज्य द्वारा दिया गया है, और अंतर-राज्यीय व्यापार और वाणिज्य के दौरान अंतिम उत्पाद की आवाजाही है।
- (iii) खंड 29-ए, जिसे संविधान के 46वें संशोधन द्वारा अनुच्छेद 366 में जोड़ा गया था, केवल एक सक्षम प्रावधान का प्रतीक है। हालांकि, यह वास्तव में राज्य *विधानमंडल* को वस्तुओं की बिक्री या खरीद पर कर लगाने के लिए अधिकृत नहीं करता है, जहाँ ऐसी बिक्री या खरीद अंतर-राज्यीय व्यापार और वाणिज्य के दौरान होती है। इस संबंध में शक्ति विशेष रूप से संसद में निहित है और जब तक केंद्रीय बिक्री कर

अधिनियम, 1956 के प्रावधानों में संशोधन नहीं किया जाता है, तब तक हरियाणा विधानमंडल द्वारा राज्य अधिनियम के तहत पेश की गई परिकल्पना बिक्री कर लगाने की अनुमति नहीं देगी।

- (iv) याचिकाकर्ता द्वारा दायर 1993 के पुनरीक्षण आवेदन संख्या 147 की अनुमति दी जाती है। 14 जनवरी, 1992 के निर्धारण आदेश को रद्द किया जाता है।
- (v) हरियाणा राज्य द्वारा दायर 1993 का पुनरीक्षण आवेदन संख्या 205 खारिज कर दिया गया है।
- (vi) सिविल रिट याचिका संख्या 14757, 1993 की 14758 और 1995 की 1505 की अनुमति दी जाती है। मूल्यांकन के आदेश C.W.Ps में आक्षेपित हैं। 1993 की संख्या 14757 और 1995 की संख्या 4502 रद्द की गई हैं।
- (vii) कानून और ऊपर दर्ज किए गए निष्कर्षों के अनुसार नए निर्णय के लिए मामलों को मूल्यांकन प्राधिकरण को भेजा जाता है।

(पैरा 20)

याचिकाकर्ताओं की ओर से अधिवक्ता रणधीर चावला, सुश्री रेणु सहगल, अधिवक्ता और आर. सी. डोगरा, अधिवक्ता और दीपक कपूर, अधिवक्ता।

एच. एल. सिब्बल, ए. जी. हरियाणा, प्रतिवादीगण की ओर से सुश्री रीता, कोह। आई, अधिवक्ता सुश्री वंदना मल्होत्रा, अधिवक्ता के साथ।

निर्णय

न्यायाधीश जवाहर लाल गुप्ता,

- (1) क्या लॉटरी टिकटों की छपाई एक कार्य अनुबंध के निष्पादन

के बराबर है?क्या हरियाणा राज्य "कार्य अनुबंध के निष्पादन में शामिल वस्तुओं में संपत्ति के हस्तांतरण" पर बिक्री कर लगाने के लिए सक्षम है, जहां लॉटरी टिकटों की छपाई का आदेश किसी अन्य राज्य द्वारा दिया गया है?ये दो प्राथमिक प्रश्न हैं जो दो पुनर्विचार आवेदनों और तीन सिविल रिट याचिकाओं में उत्पन्न होते हैं जिन्हें इस पीठ के समक्ष सूचीबद्ध किया गया है।

(2) मैसर्स थॉमसन प्रेस (इंडिया) प्राइवेट लिमिटेड, फरीदाबाद, हरियाणा सामान्य बिक्री कर अधिनियम, 1975 और केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम, 1956 के तहत एक पंजीकृत विक्रेता है। यह कंपनियाँ, ब्रोशर, फ़ोल्डर और लॉटरी टिकट आदि के पुस्तकों और विभिन्न प्रकार की पत्रिकाओं की वार्षिक रिपोर्टों की छपाई में लगा हुआ है। याचिकाकर्ता द्वारा किए गए कार्य में उन्नत प्रौद्योगिकी, परिष्कृत मशीनरी और तकनीकी रूप से प्रशिक्षित कर्मियों का उपयोग शामिल है। याचिकाकर्ता को अपने ग्राहकों की संतुष्टि के लिए उच्च स्तर की गोपनीयता बनाए रखने की आवश्यकता होती है। याचिकाकर्ता ने अपना बिक्री कर रिटर्न दाखिल किया। इसने इस आधार पर कुछ राशि की कटौती का दावा किया कि लॉटरी टिकटों को बिक्री कर के भुगतान से छूट दी गई थी। छूट के लिए उसके दावे की अनुमति दी गई। बाद में पुनरीक्षण प्राधिकारी-सह-उप उत्पाद शुल्क और कराधान आयुक्त ने कुछ आकलनों को फिर से खोला और राज्य अधिनियम के साथ-साथ केंद्रीय अधिनियम के तहत भी नोटिस जारी किए। यह देखा गया कि टिकटों की छपाई लॉटरी टिकटों की बिक्री के बराबर नहीं है। इसलिए याचिकाकर्ता से कारण बताने के लिए कहा गया कि मूल्यांकन आदेश को क्यों संशोधित नहीं किया जाए। मूल्यांकन वर्ष 1986-87 के संबंध में, मूल्यांकन प्राधिकरण ने मूल्यांकन तैयार किया है और कहा है कि याचिकाकर्ता राज्य अधिनियम के तहत 30,02,159 रुपये का और केंद्रीय अधिनियम के तहत 31,01,917 रुपए का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी था। याचिकाकर्ता

ने 1992 की सिविल रिट याचिका संख्या 337 दायर की। मूल्यांकन प्राधिकरण द्वारा पारित 14 जनवरी, 1992 के मूल्यांकन आदेश की एक प्रति को अनुलग्नक पी-1 के रूप में रिकॉर्ड में रखा गया था। याचिकाकर्ता ने पांच अन्य रिट याचिकाएं दायर कीं। इन सभी याचिकाओं में, संशोधन अधिनियम के प्रावधानों और पुनरीक्षण प्राधिकरण द्वारा जारी किए गए नोटिसों को चुनौती दी गई थी। 1992 की सिविल रिट याचिका संख्या 337 में, यहाँ तक कि मूल्यांकन आदेश की वैधता को भी चुनौती दी गई थी। याचिकाकर्ता द्वारा दायर इन छह रिट याचिकाओं को ईस्ट इंडिया कॉटन मैन्युफैक्चरिंग कंपनी, फरीदाबाद सहित विभिन्न याचिकाकर्ताओं द्वारा दायर अन्य रिट याचिकाओं के एक समूह के साथ सुनवाई के लिए सूचीबद्ध किया गया था। याचिकाओं का निपटारा पूर्ण पीठ द्वारा हम दोनों के द्वारा किया गया था (न्यायाधीश जवाहर लाल गुप्ता और एन. के. सोधी) / पीठ ने अन्य बातों के साथ-साथ यह अभिनिर्धारित किया कि हरियाणा सामान्य बिक्री कर अधिनियम, 1973 की धारा 2 के खंड (जे) और (एल) के विभिन्न उपखंडों के दायरे में आने वाले माल का मूल्य कर के दायरे में नहीं आता है; अंतर-राज्यीय बिक्री कर लगाने के लिए राज्य अधिनियम के दायरे से बाहर है और ईस्ट इंडिया कॉटन मैन्युफैक्चरिंग कंपनी द्वारा तैयार कपड़े में ग्रे कपड़े के प्रसंस्करण की विशेष गतिविधि मामले के तथ्यों और परिस्थितियों में अंतर-राज्यीय बिक्री के बराबर है। मामला नए निर्णय के लिए मूल्यांकन प्राधिकरण को भेज दिया गया था। याचिकाकर्ता ने 1993 का समीक्षा आवेदन संख्या 147 इस प्रार्थना के साथ दायर किया है कि मूल्यांकन के आदेश को दरकिनार कर दिया जाए और मामले को फिर से तय करने के लिए अनिवार्य प्राधिकारी को निर्देश दिए जाएं।

(3) हरियाणा राज्य ने रिव्यू आवेदन सं 205 (1993) दायर किया।

यह प्रार्थना की गई है कि पीठ द्वारा दर्ज किया गया निष्कर्ष कि "मामले के तथ्यों और परिस्थितियों में ईस्ट इंडिया कॉटन मैनुफैक्चरिंग कंपनी द्वारा तैयार कपड़े में ग्रे कपड़े को संसाधित करने की गतिविधि अंतर-राज्यीय बिक्री के बराबर है" रिकॉर्ड पर स्पष्ट त्रुटि से ग्रस्त है और इसे ठीक किया जाए।

(4) 1993 की सिविल रिट याचिका संख्या 14757 मेसर्स थॉमसन प्रेस (इंडिया) प्राइवेट लिमिटेड द्वारा प्राप्त एक नोटिस के खिलाफ दायर की गई है। दो अन्य याचिकाएं अर्थात् 1993 की सिविल रिट याचिका संख्या 14758 और 1995 की 4502 मूल्यांकन के आदेशों को लागू करती हैं। चूंकि सभी मामलों में समान प्रश्न शामिल हैं, इसलिए इन्हें एक आदेश द्वारा निपटाया जा रहा है।

(5) जहाँ तक हरियाणा राज्य द्वारा दायर 1993 के समीक्षा आवेदन संख्या 205 का संबंध है, यह शुरू में ही सूचित किया जा सकता है कि यह स्वीकृत स्थिति है कि आवेदक द्वारा विशेष अवकाश के लिए याचिका पहले ही दायर की जा चुकी है। चूंकि माननीय सर्वोच्च न्यायालय पहले से ही इस मामले पर विचार कर रहा है, इसलिए हम तत्काल याचिका दायर करने में राज्य की कार्रवाई का कोई औचित्य नहीं पाते हैं। किसी भी मामले में, हमें इस आदेश में बदलाव करने का कोई आधार नहीं मिलता है जो पहले ही पारित हो चुका है। नतीजतन, 1993 का समीक्षा आवेदन संख्या 205 खारिज कर दिया जाता है।

(6) यह हमें अन्य मामलों में उठाए गए तर्कों पर विचार करने के लिए आबद्ध करता है।

(7) श्री चावला, समीक्षा में याचिकाकर्ता के वकील 1993 के आवेदन संख्या 147 के साथ-साथ अन्य रिट याचिकाओं में भी प्रस्तुत

किया गया है कि पूर्ण पीठ ने वैधता पर फैसला नहीं सुनाया है; मूल्यांकन आदेश में, जिसे विशेष रूप से चुनौती दी गई थी, निर्णय की समीक्षा की जानी चाहिए। उन्होंने आगे कहा कि याचिकाकर्ता द्वारा किए गए लॉटरी टिकटों की छपाई एक कार्य अनुबंध का निष्पादन है। हरियाणा के अलावा अन्य विभिन्न राज्यों द्वारा आदेश दिए गए हैं और संसद द्वारा केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम में कोई संशोधन नहीं किया गया है, न तो कार्य के निष्पादन में शामिल सामान और न ही अंतिम उत्पाद राज्य अधिनियम या केंद्रीय अधिनियम के तहत बिक्री कर लगाने के लिए उत्तरदायी थे। विद्वान वकील ने सुप्रीम कोर्ट के अपने लॉर्डशिप के तमिल नाडु राज्य बनाम आनंदम विश्वनाथन¹ फैसले पर मजबूत भरोसा किया यह तर्क देने के लिए कि लॉटरी टिकटों की छपाई में विशेषज्ञता और गोपनीयता शामिल थी और इस प्रकार एक कार्य अनुबंध का निष्पादन था। वह प्रार्थना करते हैं कि ईस्ट इंडिया कॉटन मैनुफैक्चरिंग कंपनी के मामले की तरह ही एक स्पष्टीकरण दिया जाए कि हरियाणा के अलावा अन्य राज्यों के कहने पर मुद्रित लॉटरी टिकट, कार्य अनुबंध के निष्पादन में, माल राज्य और केंद्रीय अधिनियमों के तहत बिक्री कर की वसूली के लिए उत्तरदायी नहीं थे।

(8) दूसरी ओर, प्रतिवादीगण के विद्वान वकील श्री सिब्बल ने तर्क दिया कि कार्य अनुबंध के निष्पादन में खपत की गई सभी वस्तुओं को हरियाणा राज्य में बेचा गया माना जाता है और इस प्रकार, राज्य अधिनियम के तहत बिक्री कर लगाने योग्य हैं। उन्होंने आगे कहा कि यह केवल अंतिम उत्पाद है जो अंतर-राज्यीय व्यापार के दौरान दूसरे राज्य में चला गया है और केंद्रीय अधिनियम के तहत कर उन वस्तुओं के मूल्य पर उचित रूप से लगाया गया है। विद्वान वकील के अनुसार, यह तथ्य कि केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम में संशोधन किया गया है,

¹ 73 S.T.C. 1

संविधान के 46वें संशोधन को देखते हुए किसी परिणाम का नहीं है। श्री सिब्बल ने यह भी प्रस्तुत किया कि समीक्षा के लिए आवेदन सक्षम नहीं है।

(9) एक 'कार्य अनुबंध' दो प्रकार का हो सकता है। यह "संपूर्ण और अविभाज्य" हो सकता है जैसे कि विनिर्देशों के अनुसार एक भवन के निर्माण के लिए जहां काम को निष्पादित करने वाला व्यक्ति कुल मूल्य प्राप्त करने का हकदार है। यह एक समग्र अनुबंध भी हो सकता है जिसमें निवेश की कीमत और श्रम के लिए शुल्क यविशेषज्ञता आदि अलग से तय की जाती हैं। एक अविभाज्य अनुबंध में, माल की कोई बिक्री शामिल नहीं है। हालांकि, बाद के मामले में, अनुबंध के तहत निर्धारित माल की कीमत पर कर लगाया जा सकता है। कार्य अनुबंध के मामले में बिक्री कर लगाने पर न्यायिक राय में भिन्नता थी। इस विवाद का निपटारा सर्वोच्च न्यायालय द्वारा *मद्रास राज्य बनाम गन्नन डंकरली एंड कंपनी (मद्रास) लिमिटेड*² मामले में किया गया था। यह अन्य बातों के साथ-साथ माना गया था कि भारत सरकार अधिनियम, 1935 की 7वीं अनुसूची की सूची II में प्रविष्टि 48 में "माल की बिक्री" का वही अर्थ था जो माल की बिक्री अधिनियम, 1930 में था। भवन अनुबंध के मामले में, जो अविभाज्य था, भवन के निर्माण में शामिल सामग्रियों की कोई बिक्री नहीं थी और इस तरह, सामग्री की आपूर्ति पर कर लगाना राज्य विधानमंडल की क्षमता के भीतर नहीं था। हालांकि, यह स्पष्ट किया गया था कि समग्र अनुबंध के मामले में स्थिति अलग हो सकती है। एक आवश्यक परिणाम के रूप में, राज्य विधानमंडलों को एक कार्य अनुबंध के निष्पादन में शामिल सामग्री पर बिक्री कर लगाने के लिए सक्षम नहीं माना गया था। विधि आयोग ने इस मामले पर

² 9 एस टी सी 353

विचार किया। इसने अन्य बातों के साथ-साथ बिक्री की एक व्यापक परिभाषा को शामिल करने का सुझाव दिया ताकि संविधान के अनुच्छेद 366 में कार्य अनुबंध को शामिल किया जा सके। परिणामस्वरूप, संविधान के 46वें संशोधन द्वारा अनुच्छेद 366 में खंड 29-ए जोड़ा गया था। एक कानूनी परिकल्पना पेश की जा सकती है और एक अविभाज्य अनुबंध को विभाज्य बनाया जा सकता है। कार्य निष्पादन के लिए एक अनुबंध; अब काल्पनिक रूप से माल की बिक्री के लिए एक और श्रम और सेवाओं की आपूर्ति के लिए दूसरे में विभाजित किया जा सकता है। हालाँकि, सूची II में प्रविष्टि 54 के तहत प्रांतीय विधानमंडलों की शक्ति 7वीं अनुसूची की सूची I की प्रविष्टि 52-ए के प्रावधान के अधीन बनी हुई है, जहाँ अकेले संसद के तहत समाचार पत्रों के अलावा अन्य वस्तुओं की बिक्री या खरीद पर कर लगाने की शक्ति है, जहाँ ऐसी बिक्री या खरीद अंतर-राज्यीय व्यापार और वाणिज्य के दौरान होती है।” जहाँ भी माल की बिक्री या खरीद एक राज्य से दूसरे राज्य में माल की आवाजाही का अवसर देती है, यह अंतर-राज्यीय व्यापार या वाणिज्य के दौरान हुआ माना जाता है। केंद्रीय अधिनियम की धारा 3, 4 और 5 के अंतर्गत आने वाले मामलों में, राज्य विधानमंडल को बिक्री कर लगाने का प्रावधान करने की कोई क्षमता नहीं है। यह सिद्धांत कार्य अनुबंध के मामले में भी लागू होगा। स्थिति उस मामले में अलग नहीं हो सकती है जहाँ एक अविभाज्य अनुबंध को 46वें संशोधन के अनुसरण में राज्य विधान द्वारा पेश की गई कानूनी कल्पना द्वारा विभाज्य बनाया जाता है। एक बार अनुबंध के अवसरों के आंदोलन एक राज्य से दूसरे राज्य में अंतिम उत्पाद, कार्य अनुबंध के निष्पादन में शामिल निवेश या माल भी स्थानांतरित माना जाएगा और ऐसे मामले में बिक्री कर का उद्ग्रहण राज्य विधानमंडल की विधायी क्षमता के क्षेत्र से बाहर होगा। एक कल्पना प्रस्तुत करके, राज्य विधानमंडल अंतर-राज्यीय व्यापार और वाणिज्य के क्रम में बिक्री को

स्थानीय बिक्री में परिवर्तित नहीं कर सकता है, वास्तव में, ईस्ट इंडिया कॉटन मैनुफैक्चरिंग कंपनी के मामले (ऊपर) में निष्कर्ष 3 और 4 में पूर्ण पीठ द्वारा व्यक्त किया गया यह विचार है; यह वह स्थिति भी है जो *गन्नन इंकरली एंड कंपनी और अन्य बनाम राजस्थान राज्य और अन्य*³ में सर्वोच्च न्यायालय के निर्णय से निकलती है।

यह इस पृष्ठभूमि में है कि पक्षों के लिए विद्वान वकील द्वारा उठाए गए तर्कों की जांच की जानी चाहिए। विचार के लिए जो प्रश्न उठते हैं वे हैं:-

- (i) क्या पुनरीक्षण याचिका सक्षम है?
- (ii) क्या लॉटरी टिकटों की छपाई एक 'कार्य अनुबंध' के निष्पादन के बराबर है?
- (iii) क्या हरियाणा राज्य किसी कार्य अनुबंध के निष्पादन में शामिल माल पर बिक्री कर लगाने के लिए सक्षम है, जहां किसी अन्य राज्य द्वारा याचिकाकर्ता को लॉटरी टिकटों की छपाई का आदेश दिया गया है और तदनुसार माल की आपूर्ति ग्राहक को की गई है?

(10) यह स्वीकृत स्थिति है कि याचिकाकर्ता ने 14 जनवरी, 1992 के मूल्यांकन आदेश को रद्द करने का अनुरोध किया था। निर्विवाद रूप से, पीठ ने मामले का निर्णय लेते हुए इस प्रार्थना के संबंध में कोई भी आदेश पारित नहीं किया है। मामले की परिस्थितियों में, हम संतुष्ट हैं कि याचिकाकर्ता द्वारा की गई शिकायत न्यायसंगत और निष्पक्ष है।

³ 88 एसटीसी 304

एक गलती है जिसे ठीक किया जाना चाहिए। तदनुसार, हमारी राय है कि 14 जनवरी, 1992 के आदेश की वैधता के संबंध में एक विशिष्ट आदेश पारित करने के लिए याचिकाकर्ता की प्रार्थना को अनुमति दी जानी चाहिए। तदनुसार, हम मानते हैं कि पूर्ण पीठ द्वारा पारित आदेश की समीक्षा के लिए वर्तमान याचिका सक्षम है।

(11) श्री चावला के अनुसार, लॉटरी टिकटों की छपाई केवल कागज की पर्ची छापने की एक सरल प्रक्रिया नहीं है। इसमें एक परिष्कृत और तकनीकी प्रक्रिया, विशेषज्ञता और उच्च स्तर की सहिष्णुता शामिल है। इस प्रकार, यह एक 'कार्य अनुबंध' के निष्पादन के बराबर है। श्री सिब्बल इसका विरोध करते हैं।

यह स्वीकार की गई स्थिति है कि याचिकाकर्ता ने विभिन्न राज्य सरकारों या लाइसेंस प्राप्त एजेंटों के साथ अनुबंध किए थे या आई. पी. टी. आर. टिकटों की छपाई की थी। कागज की आपूर्ति या तो ग्राहक द्वारा या याचिकाकर्ता द्वारा की गई थी। याचिकाकर्ता के अनुसार, टाई अनुबंध की मुख्य विशेषताओं में से एक सख्त सुरक्षा और गोपनीयता का रखरखाव है। इसमें एक अत्यधिक परिष्कृत और तकनीकी आवश्यकता शामिल है। याचिकाकर्ता टी. आई. सी. के. जी. टी. से बी. पी. मुद्रित का एक जीवित या अमोनिया प्रमाण तैयार करता है। ग्राहक द्वारा इसकी मंजूरी के बाद, कैमरा वर्क, प्लानिंग और स्कैनर के साथ एक क्रोमोलिन प्रूफ तैयार किया जाता है। इसके बाद, एक संसाधित प्लेट तैयार की जाती है और टिकट मुद्रित किए जाते हैं। दोषपूर्ण टिपकेफ ग्राहक की देखरेख में नष्ट हो जाते हैं। उन्हें क्रमांकित किया जाता है और जाँचकर्ताओं द्वारा पूरी तरह से जांचा जाता है। फिर इन्हें ग्राहक द्वारा दिए गए ऑर्डर की आवश्यकता के अनुसार बंधा, चिपकाया और आकार में काटा जाता है। इसके बाद मुद्रित टिकटों को सुरक्षा व्यवस्था के तहत राज्य लॉफ्टरी के निदेशक को भेजा जाता है। टी. एच. पी.

ग्राहकों को सामग्री की लागत और श्रम के लिए अलग से बिल नहीं दिया जाता है। कागज की लागत सहित प्रसंस्करण, प्लेट बनाने, मुद्रण, संख्या और बंधन के शुल्क सहित एक समेकित बिल ग्राहक को प्रस्तुत किया जाता है। इन कथनों का लिखित बयान दाखिल करके खंडन नहीं किया गया है। इसके अलावा, राज्य लॉटरी निदेशालय, हिमाचल प्रदेश द्वारा याचिकाकर्ता को दिए गए आदेश की एक प्रति अनुलग्नक पी-12 के रूप में प्रस्तुत की गई है। इसके अवलोकन से पता चलता है कि प्रत्येक ड्रॉ के लिए टिकटों की संख्या, अलग-अलग श्रृंखलाओं को अलग से निर्दिष्ट किया गया था। टिकटों को काउंटरफॉयल के साथ मुद्रित किया जाना था और अलग-अलग प्रकार में दो स्थानों पर क्रमांकित किया जाना था। यह निर्धारित किया गया था कि "लघु अक्षर 'हिमाचल प्रदेश राज्य लॉटरी' टिकटों पर स्पष्ट रूप से मुद्रित किया जाना चाहिए"। टिकटों का आकार निर्दिष्ट किया गया था। अंकों की कुंजी पर देना आवश्यक था। टिकटों के पीछे हिमाचल प्रदेश राज्य के प्रतीक को इस तरह से अधिरोपित किया जाना था कि इसका आधा हिस्सा टिकटों पर और दूसरा आधा काउंटरफॉइल पर दिखाई दे। बीच में टिकट के ऊपर छोटे आकार के प्रतीक को अधिरोपित करना पड़ता था। लॉटरी के टिकट पर चार रंग होने थे। इनमें से तीन टिकट के आगे और एक पीछे होना आवश्यक था। लॉटरी टिकट के पीछे की ओर छापने के लिए सामग्री ग्राहक द्वारा आपूर्ति की जानी थी। नमूना हस्ताक्षर श्री अवय शुक्ला, निदेशक, हिमाचल प्रदेश राज्य लॉटरी को टिकटों पर छापना आवश्यक था। इस कलाकृति की आपूर्ति मेसर्स अनु एजेंसी, नई दिल्ली द्वारा की जानी थी। कलाकृति का प्रमाण; उप निदेशक से अनुमोदित किया जाना था। मुद्रण सामग्री की आपूर्ति निर्दिष्ट तिथियों तक की जानी थी। क्या ये तथ्य 'कार्य अनुबंध' के निष्पादन का गठन करते हैं?

(12) जब लेखन सामग्री छापी और बेची जाती है, तो लेन-देन माल की बिक्री के बराबर होगा। हालांकि, जहां अंतिम उत्पाद एक वाणिज्यिक

वस्तु नहीं है और मुद्रक द्वारा बाजार में किसी को या सभी को इस तरह से नहीं बेचा जा सकता है, लेनदेन आम तौर पर माल की बिक्री के बराबर नहीं होगा, बल्कि एक कार्य अनुबंध का निष्पादन होगा। नासिक में मुद्रा नोटों की छपाई, किसी विश्वविद्यालय के लिए बैंक के प्रश्न पत्रों के लिए चेक बुक की छपाई, लेटरहेड या खाता पुस्तकों आदि की छपाई के समान नहीं है। निस्संदेह, दोनों ही मामलों में आवश्यक निवेश के लिए कागज और स्याही। फिर भी पहला कार्य अनुबंध का निष्पादन होगा जबकि दूसरा माल की बिक्री होगी। कागज और स्याही का उपयोग केवल कार्य अनुबंध के मामले में आकस्मिक है। लॉटरी टिकटों की छपाई में न केवल कौशल और विशेषज्ञता शामिल होती है, बल्कि गोपनीयता और सुरक्षा भी शामिल होती है। हो सकता है कि हर प्रिंटर अपना काम न कर सके।

(13) इस संबंध में नियम शुरू में उच्चतम न्यायालय द्वारा *आंध्र प्रदेश सरकार बनाम गुंटूर टोबैकोस⁴* मामले में लागू किया गया था। तमिलनाडु राज्य बनाम अनादम विश्वनाथन (5) में इस मामले पर फिर से विस्तार से विचार किया गया। इस मामले में जो सवाल उठा वह यह था कि क्या प्रश्न पत्रों की छपाई के लिए शुल्क को निर्धारिती के आकलन योग्य कारोबार में शामिल किया जा सकता है। निर्धारिती की ओर से यह अनुरोध किया गया था कि अनुबंध काम और श्रम के लिए था और वह उस पर बिक्री कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी नहीं थी। सरकार का रुख था कि अनुबंध संबंधित शैक्षणिक संस्थानों को मुद्रित सामग्री की बिक्री के लिए था। लॉर्डशिप ने जो सवाल उठाए थे वे थे-"क्या प्रश्न पत्रों को छापना और संयोग से उन पत्रों की आपूर्ति करना जिन पर ऐसे प्रश्न मुद्रित किए गए थे, बिक्री कर के लिए उत्तरदायी होने की पूरी लागत होगी? जैसा कि हमारे सामने रखा गया

⁴ 16 एसटीसी 240।

था, सवाल यह है कि क्या कोई मुद्रित प्रश्न पत्र बेच सकता है और उसके लिए शुल्क ले सकता है?" मामले की समीक्षा करने के बाद, लॉर्डसहिप्स ने यह निर्धारित किया की :

कार्य या सेवा के लिए अनुबंध और बिक्री के लिए अनुबंध के बीच प्राथमिक अंतर यह है कि पूर्व में सेवा करने वाला या प्रदान करने वाला व्यक्ति, समग्र रूप से उत्पादित वस्तु में कोई संपत्ति नहीं है, भले ही एक जर्बार्ट या उसके द्वारा उपयोग की जाने वाली पूरी सामग्री भी उसकी संपत्ति हो। जहां किसी विशेष ग्राहक को आपूर्ति किया गया तैयार उत्पाद इस अर्थ में वाणिज्यिक वस्तु नहीं है कि इसे बाजार में किसी अन्य व्यक्ति को नहीं बेचा जा सकता है, लेनदेन केवल एक कार्य अनुबंध है। कोर्ट प्रेस *जॉब ब्रांच, सलेम बनाम तमिलनाडु राज्य (1983) 54 एस. टी. सी. 382 (एम. ए. डी.)* और *बिक्री कर आयुक्त बनाम रैना फाइन आर्ट्स प्रिंटिंग प्रेस (1984) 56 एस. टी. सी. 77 (एम. पी.)* में टिप्पणियाँ देखें।

(14) हमारी राय में, इस मामले में अनुबंध एक है, जो किए जाने वाले काम की प्रकृति और विश्वास को ध्यान में रखते हुए, पारिश्रमिक और कागज की आपूर्ति के लिए किया जाने वाला काम केवल आकस्मिक था। इसलिए, मुद्रित प्रश्न पत्रों के लिए पूरी कीमत कर योग्य कारोबार से बाहर होने का हकदार होता, लेकिन चूंकि तत्काल मामले में निर्धारिती द्वारा तैयार किए गए मांग नोटों में कागज की लागत अलग से दिखाई देती है, इसलिए यह कहा जाता है। ऐसा प्रतीत होता है कि इसने कागज की आपूर्ति को अलग से उपचारित किया है। इस तरह के अनुबंध के आधार पर आपूर्ति की गई सामग्री को छोड़कर, सीपीएन-ट्रैक्ट कार्य के अंत के लिए एक अनुबंध बना रहेगा। श्रम और उसके संबंध में बिक्री कर का कोई

दायित्व नहीं होगा।इसलिए, उच्च न्यायालय ने 1978 की सिविल अपील संख्या 2346-47 में जो विचार रखा था, वह सही था।”

(15) इस प्रकार, परीक्षणों में से एक है-क्या उत्पाद को बाजार में किसी भी व्यक्ति को बेचा जा सकता है या इसे विशेष ग्राहक को आपूर्ति की जा सकती है?यदि इसे बाजार में नहीं बेचा जा सकता है और किसी विशेष ग्राहक को आपूर्ति की जानी है, तो लेनदेन को आम तौर पर कार्य अनुबंध के निष्पादन के रूप में वर्णित किया जा सकता है।ऐसे मामले में, सामग्री की आपूर्ति सबसे पहले आकस्मिक होती है।वर्तमान मामले में भी यही स्थिति प्रतीत होती है।याचिकाकर्ता बाजार में लॉटरी के टिकट किसी भी व्यक्ति को नहीं बेच सकता था।इन्हें ग्राहक को उपलब्ध कराना पड़ता था।इनमें न केवल विशेषज्ञता बल्कि गोपनीयता भी शामिल थी।इस मामले की परिस्थितियों में कागज और स्याही की आपूर्ति केवल आकस्मिक थी।नतीजतन, याचिकाकर्ता द्वारा विभिन्न ग्राहकों से लॉटरी टिकटों की छपाई के लिए ली गई राशि को कर योग्य कारोबार में शामिल नहीं किया जा सका।यह निस्संदेह सच है कि विश्वनाथन के मामले (उपरोक्त) में, कागजी लागत को कर योग्य कारोबार में शामिल किया गया था, लेकिन यह केवल इस तथ्य के कारण था कि "निर्धारित द्वारा तैयार की गई मांग सूचना में कागजी लागत को अलग से दिखाया गया था" 'वर्तमान मामले में ऐसी स्थिति नहीं है।

(16) इस मामले का एक और पहलू भी है।मूल्यांकन आदेश के अवलोकन से पता चलता है कि प्राधिकरण ने स्वयं इस आधार पर कार्रवाई की है कि याचिकाकर्ता एक कार्य अनुबंध को निष्पादित कर रहा था और एक कार्य अनुबंध के निष्पादन में हस्तांतरित माल के मूल्य पर कर लगाया है।” ऐसा होने के कारण, प्रतिवादीगण को

अनुमोदन और खंडन करने की अनुमति नहीं दी जा सकती है। उन्हें यह कहते हुए नहीं सुना जा सकता है कि याचिकाकर्ता ने कार्य अनुबंध को निष्पादित नहीं किया था।

(17) तदनुसार, दूसरे प्रश्न का उत्तर सकारात्मक में दिया जाता है और यह माना जाता है कि लॉटरी टिकटों की छपाई एक कार्य अनुबंध के निष्पादन के बराबर है।

री. (इन)

(18) सूची II में प्रविष्टि 54 के तहत, राज्य विधानमंडल "वस्तुओं की खरीद या खरीद पर कर लगाने का प्रावधान करने के लिए सक्षम है।" कर लगाने की घटना वस्तुओं की बिक्री या खरीद है। हालांकि, जब बिक्री या खरीद अंतर-अचल व्यापार और वाणिज्य के दौरान होती है, तो कर लगाने की शक्ति विशेष रूप से संसद में निहित होती है। राज्य विधानमंडल के पास ऐसे मामले में कर लगाने का प्रावधान करने की कोई क्षमता नहीं है, भले ही माल की बिक्री या खरीद हो। **गैसन इंकरले के मामले (उपरोक्त)** में निर्णय के अनुसार, कार्य अनुबंध के निष्पादन में उपयोग की जाने वाली वस्तुओं के मामले में कोई कर नहीं लगाया जा सकता था। ऐसा इसलिए था क्योंकि एक कार्य अनुबंध का निष्पादन माल की बिक्री या खरीद के बराबर नहीं था। इस बाधा को दूर करने के लिए 46वां संशोधन किया गया था। संविधान और यह विशेष रूप से प्रावधान किया गया था कि माल की बिक्री या खरीद पर कर में कार्य अनुबंध के निष्पादन में शामिल माल में संपत्ति के हस्तांतरण पर कर शामिल होगा। नतीजतन, कानून द्वारा एक कल्पना पेश की जा सकती है कि किसी कार्य अनुबंध के निष्पादन में शामिल माल को बेचा या खरीदा गया है। हालांकि, अंतर-राज्यीय व्यापार और वाणिज्य के दौरान होने वाली एक काल्पनिक बिक्री के संबंध में राज्य विधानमंडल की क्षमता पर सीमा बनी हुई है। इस प्रकार राज्य विधानमंडल अंतर-राज्यीय

व्यापार और वाणिज्य के दौरान होने वाली ऐसी काल्पनिक बिक्री पर कर लगाने का प्रावधान करने के लिए सक्षम नहीं है।

(19) जब याचिकाकर्ता हरियाणा राज्य के साथ एक अनुबंध के अनुसरण में लॉटरी टिकट प्रिंट करता है, तो हरियाणा सामान्य बिक्री कर अधिनियम के प्रावधान जहां तक एक कार्य अनुबंध के निष्पादन में शामिल निवेश पर बिक्री कर लगाने का प्रावधान है, आवेदन होगा। हालाँकि, जब याचिकाकर्ता हरियाणा के अलावा किसी अन्य राज्य से पूछने पर लॉटरी टिकट प्रिंट करता है, तो स्थिति अलग होती है। केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम के प्रावधानों में संशोधन नहीं किया गया है। मानित बिक्री की कल्पना पेश नहीं की गई है। नतीजतन, कार्य अनुबंध के निष्पादन में शामिल वस्तुओं को काल्पनिक रूप से बेचा नहीं जा सकता है। राज्य अधिनियम या केंद्रीय अधिनियम के तहत निवेश पर कर लगाने का सवाल ही नहीं उठेगा।

(20) श्री सिब्बल ने कहा कि 46वें संशोधन को देखते हुए, संसद के लिए केंद्रीय अधिनियम में संशोधन करना आवश्यक नहीं था। हम इस तर्क को स्वीकार नहीं कर सकते। 46वां संशोधन केवल बिक्री की एक व्यापक परिभाषा का प्रतीक है। यह केवल एक कल्पना का परिचय देता है और विधायिका को उस आधार पर कानून बनाने में सक्षम बनाता है। यह वास्तव में अधिनियम के प्रावधानों में संशोधन नहीं करता है। चूंकि संसद ने केंद्रीय अधिनियम में संशोधन नहीं किया है, इसलिए कोई काल्पनिक बिक्री नहीं है और इसलिए कोई कर नहीं लगाया जा सकता है।

(21) तदनुसार, तीसरे प्रश्न का उत्तर नकारात्मक में दिया जाता है।

निष्कर्ष:

उपरोक्त को ध्यान में रखते हुए, हम मानते हैं और आदेश देते हैं कि:—

- (i) इन मामलों के तथ्यों और परिस्थितियों में, लॉटरी टिकटों की छपाई एक 'कार्य अनुबंध' के निष्पादन के बराबर है। हरियाणा राज्य उस मामले में 'कार्य अनुबंध' के निष्पादन में शामिल माल में संपत्ति के हस्तांतरण पर) बिक्री कर लगाने के लिए सक्षम नहीं है, जहां लॉटरी टिकटों की छपाई का आदेश किसी अन्य राज्य द्वारा दिया गया है, और अंतर-राज्यीय व्यापार और वाणिज्य के दौरान अंतिम उत्पाद की आवाजाही है।
- (ii) खंड 29-ए, जिसे संविधान के 46वें संशोधन द्वारा अनुच्छेद 366 में जोड़ा गया था, केवल एक सक्षम प्रावधान का प्रतीक है। हालाँकि, यह वास्तव में राज्य *विधानमंडल* को वस्तुओं की बिक्री या खरीद पर कर लगाने के लिए अधिकृत नहीं करता है, जहाँ ऐसी बिक्री या खरीद अंतर-राज्यीय व्यापार और वाणिज्य के दौरान होती है। इस संबंध में शक्ति विशेष रूप से संसद में निहित है और जब तक केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम, 1956 के प्रावधानों में संशोधन नहीं किया जाता है, तब तक हरियाणा विधानमंडल द्वारा राज्य अधिनियम के तहत पेश की गई कल्पना बिक्री कर लगाने की अनुमति नहीं देगी।
- (iii) याचिकाकर्ता द्वारा दायर 1993 के पुनरीक्षण आवेदन संख्या 147 की अनुमति है। 14 जनवरी, 1992 के मूल्यांकन आदेश, जिसकी एक प्रति 1992 के सी. डब्ल्यू. पी. संख्या 337 के साथ अनुलग्नक पी-1 के रूप में संलग्न की गई है, को अलग रखा गया है।
- (iv) हरियाणा राज्य द्वारा दायर 1993 का पुनरीक्षण आवेदन संख्या 205 खारिज कर दिया गया है।
- (v) 1993 की सिविल रिट याचिका संख्या 14757-14758 और

1995 की 4502 की अनुमति है। 1993 के सी. डब्ल्यू. पी. सं. 14757 और 1995 के 4502 में आक्षेपित मूल्यांकन के आदेशों को अलग रखा गया है।

(vi) कानून और ऊपर दर्ज किए गए निष्कर्ष के अनुसार नए निर्णय के लिए मामलों को मूल्यांकन प्राधिकरण को भेजा जाता है।

(14) इन स्थितियों में, हम खर्च का कोई आदेश नहीं देते हैं।

जेएस. टी.

अस्वीकरण: स्थानीय भाषा में अनुवादित निर्णय, वादी के सीमित उपयोग के लिए है ताकि वह अपनी भाषा में इसे समझ सके, और किसी अन्य उद्देश्य के लिये इसका उपयोग नहीं किया जा सकेगा। सभी व्यवहारिक और आधिकारिक उद्देश्यों के लिए निर्णय का अंग्रेजी संस्करण प्रामाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उद्देश्य के लिए उपयुक्त रहेगा।

जिज्ञासा शर्मा
प्रशिक्षु न्यायिक अधिकारी