

वोल्टास लिमिटेड

बनाम

गुजरात राज्य

(2007 की सिविल अपील सं. 2957)

8 अप्रैल, 2015

[भारत के मुख्य न्यायाधीश न्यायमूर्ति एच. एल. दत्त, न्यायमूर्ति अरुण मिश्रा और न्यायमूर्ति अमितावा राँय]

गुजरात बिक्री कर अधिनियम, 1969-धारा 55 ए-अधिसूचना दिनांक 8.10.93 के तहत जारी किया गया-प्रविष्टियाँ 2 और 5-कार्य अनुबंध की तुलना में देय कर की संरचना दर-वातानुकूलन संयंत्रों के निर्माण और स्थापना के लिए-क्या यह प्रविष्टि 2 के अंतर्गत आता है और इस प्रकार 15% की दर से कर योग्य है या क्या यह प्रविष्टि 5 के अंतर्गत आता है और इस प्रकार 5% की दर से कर योग्य है-निर्धारित: जल शीतलन संयंत्र के निर्माण और स्थापना के लिए निर्धारित का कार्य अनुबंध प्रविष्टि 5 के अंतर्गत आएगा और 5% की दर से कर योग्य होगा-इस मामले में कार्य आदेश के संदर्भ में निर्माण स्पष्ट रूप से स्वतंत्र है, फिर भी कार्य अनुबंध का अभिन्न अंग है जो इच्छित विशेषताओं के साथ जल शीतलन संयंत्र के अंतिम भौतिक रूप में योगदान देता है और इसलिए, इसे उसकी स्थापना का पर्याय नहीं माना जा सकता है- धारा 55 ए का विधायी उद्देश्य कर की संरचना दरों और संबंधित कार्य अनुबंध के विवरण के बीच सीधा संबंध बनाए रखना है।

कानून की व्याख्या- कर संबंधी कानूनों की व्याख्या-निर्धारित: एक कर कानून की व्याख्या यहां प्रयुक्त सरल और स्पष्ट अभिव्यक्ति से की जानी चाहिए- किसी भी इरादे के लिए कोई जगह नहीं है- कानून में प्रयुक्त प्रत्येक शब्द पर पूर्ण प्रभाव डाला

जाना चाहिए— ऐसा कोई निर्माण नहीं किया जाना चाहिए जिससे इसका कोई भाग बेकार या निरर्थक हो जाए— किसी भी संदेह की स्थिति में, विषय के लिए लाभकारी निर्माण को अपनाया जाना चाहिए।

साक्ष्य-सबूत का बोझ-प्रभार्यता निर्धारित करने के लिए माल का वर्गीकरण-माना गया: ऐसे मामलों में बोझ कर लगाने वाले प्राधिकारी पर होता है।

शब्द और वाक्यांश: 'संविचन' और 'विनिर्माण'-बिक्री कर के संदर्भ में, का अर्थ।

अपील को अनुमति देते हुए, न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया:

1. शामिल कार्य अनुबंध की तुलना में देय कर की सही संरचना दर का पता लगाने के लिए जांच की आवश्यकता वाली प्रतिस्पर्धी प्रविष्टियों को गुजरात बिक्री कर अधिनियम, 1969 की धारा 55 ए द्वारा प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए गुजरात सरकार द्वारा जारी अधिसूचना दिनांक 8.10.1993 में शामिल किया गया है। इसके स्पष्ट अवलोकन से यह प्रमाणित हो जाएगा कि, निर्धारित परिस्थितियों में, एक विक्रेता को निष्पादन में शामिल माल की प्रकृति पर कर के भार को ध्यान में रखते हुए, कार्य अनुबंध के क्रियान्वयन में कुल मूल्य पर देय कर की राशि के बदले में, राज्य सरकार द्वारा निर्धारित दर या दरों पर, संरचना के माध्यम से एकमुश्त भुगतान करने के विकल्प पर छोड़ा जा सकता है। इसलिए, स्पष्ट रूप से, राज्य सरकार को कर की संरचना दर तय करते समय निष्पादित कार्य अनुबंध की प्रकृति को ध्यान में रखना होगा और किसी भी तरह से उसे नजरअंदाज नहीं किया जा सकता है। इसके अलावा, कर की एक संरचना दर अधिनियम के तहत डीलर द्वारा अन्यथा देय लेवी की राशि के बदले में होती है। इसलिए, धारा 55 ए द्वारा परिकल्पित संरचना की योजना, कानून में विचार की गई छूट के साथ किसी भी पर्याय को स्वीकार नहीं करती है। योगदान

करने वाले कारकों में से एक के रूप में उच्च न्यायालय का यह पूर्व अनुमान कि विचाराधीन कार्य अनुबंध अधिसूचना की प्रविष्टि संख्या 2 के ढांचे के अंतर्गत आता है, स्पष्ट रूप से गलत है। [पैरा 13] [335-ई-एच; 336-ए-सी]

2. वर्तमान मामले में कार्य आदेश में स्पष्ट शब्दों में कहा गया है कि प्रशीतन के टन भार से संबंधित डिज़ाइन मापदंड, रंगदरव्य के विनिर्माण प्रक्रिया के लिए पानी के अंतिम तापमान उपलब्ध कराए जाएंगे और इसलिए आवश्यक ठंडे पानी की मात्रा अपरिहार्य थी और अपीलकर्ता द्वारा प्रस्तावित अन्य विशिष्टताओं के अतिरिक्त थी। डिज़ाइन मापदंडों के पालन के लिए आग्रह की कठोरता, ग्राहक के अनुरोध से भी स्पष्ट है, जिसमें अपीलकर्ता को जल शीतलन संयंत्र के निर्माण के लिए आवश्यक लेआउट विवरण, नींव का नक्शा और अन्य आवश्यक जानकारी प्रदान करने की आवश्यकता है। समग्र रूप से यह अभ्यास, जैसा कि कार्य आदेश में सोचा गया है, न तो इसका उद्देश्य था और न ही इसे अंतिम रूप से उभरते उपकरण की स्थापना तक ही सीमित किया जा सकता है। कार्य आदेश में, स्पष्ट रूप से, ग्राहक की आवश्यकताओं को पूरा करने वाले किसी भी रेडीमेड या तत्काल उपलब्ध उपकरण का उल्लेख नहीं किया गया था, यहां तक कि केवल उसके कारखाने में स्थापित किया जाना। इसके बजाय, कार्य आदेश स्पष्ट रूप से आवश्यकताओं के अनुरूप बनाया गया था जिससे प्रस्थान का कोई इरादा नहीं था और ना ही समझा जा सकता था। इस परिप्रेक्ष्य में, अधिसूचना की प्रविष्टि संख्या 5 में प्रदर्शित शब्द "फैब्रिकेशन" एक निर्णायक महत्व रखता है। [पैरा 14) [336-डी-एच]

3. अधिनियम की धारा 55 ए में निहित विधायी इरादा कर की संरचना दरों के बीच सीधा संबंध बनाए रखना है, जैसा कि अधिसूचना से पता चलेगा और संबंधित कार्य अनुबंध का विवरण स्पष्ट है। अधिसूचना की प्रविष्टि संख्या 2 में निहित एयर-कंडीशनर और ए.सी. कूलर की स्थापना के लिए कार्य अनुबंध में "फैब्रिकेशन" शब्द का

प्रयोग नहीं किया गया था। हालाँकि, उक्त अधिसूचना के लेखक ने प्रविष्टि 5 में उल्लिखित कार्य अनुबंध का वर्णन करते समय जानबूझकर "फैब्रिकेशन" अभिव्यक्ति को शामिल किया था। कार्य अनुबंध के विवरण और कर की संगत संरचना दर के बीच अविभाज्य अन्योन्याश्रयता को ध्यान में रखते हुए, निष्पादित किए जाने वाले कार्यों के किसी भी अंतर्निहित घटक को, लेवी की सही संरचना दर की पहचान करने के लिए अनदेखा नहीं किया जा सकता या उसकी उपेक्षा नहीं की जा सकती है। कोई भी अन्य दृष्टिकोण, न केवल धारा 55ए द्वारा बताए गए विधायी उद्देश्य, बल्कि इसकी उपज की भाषा यानी वैधानिक लक्ष्य को बढ़ावा देने वाली अधिसूचना का भी निरादर करने जैसा हो सकता है। उस संदर्भ में देखने पर, प्रविष्टि संख्या 5 में केवल "एयर-कंडीशनर" और "ए.सी. कूलर" शब्दों को छोड़ देने से कोई निश्चित परिणाम नहीं होगा। प्रविष्टि 5 में लागू शब्द संयंत्र और मशीनरी, अन्यथा एयर कंडीशनर और ए.सी. कूलर को शामिल करने के लिए पर्याप्त हैं, यदि शामिल कार्य अनुबंध में निर्माण के साथ-साथ इसकी स्थापना की आवश्यकता होती है। [पैरा 1 एस] [337-ए-एफ]

4. वैचारिक रूप से निर्माण की प्रक्रिया में स्थापित किए जाने वाले अंतिम उपकरण के लिए एक लेआउट शामिल होगा, जिसके पहले निर्धारित मापदंडों का डिज़ाइन, परिणामी घटकों का विन्यास और अंतिम तंत्र या उत्पाद की संरचना के लिए उनका एकीकरण होगा। कार्य अनुबंध को पूरा करने के लिए, संयंत्र को अंतिम रूप से स्थापित करने के लिए इसकी स्थापना एक अगला कदम होगा। चूँकि तत्काल मामले में कार्य आदेश के संदर्भ में निर्माण, कार्य अनुबंध का एक विशिष्ट रूप से स्वतंत्र लेकिन अभिन्न अंग है, जो इच्छित विशेषताओं के साथ जल शीतलन संयंत्र के अंतिम भौतिक रूप में योगदान देता है, इसे उसकी स्थापना का पर्याय नहीं माना जा सकता है। [पैरा 18) [338-ए-सी]

अय्यर्स एडवांस्ड लॉ लेक्सिकॉन (खंड II), तीसरा संस्करण 2005; ऑक्सफोर्ड डिक्शनरी—संदर्भित।

5. कार्य आदेश में जिन डिजाइन मापदंडों पर जोर दिया गया है और उन्हें पूरा करने के लिए निर्माण की परिणामी प्रक्रिया पर जोर दिया गया है, उसमें शामिल कार्य अनुबंध पूरी तरह से अधिसूचना की प्रविष्टि संख्या 5 के दायरे में आता है। अधिसूचना में उल्लिखित दरों की तुलना में अधिनियम द्वारा निर्धारित कर की दरों में अंतर का हाशिया वास्तव में इस निष्कर्ष से अलग नहीं होता है। यह विचार स्वयं अन्यथा कार्य आदेश द्वारा स्पष्ट रूप से वर्णित किए गए कार्य अनुबंध की निर्णायक विशेषताओं का अध्यारोहण नहीं कर सकता है। [पैरा 19) [338-जी-एच; 339-ए]

6. "कर अधिनियम में किसी को केवल वही देखना होता है जो स्पष्ट रूप से कहा गया है। किसी भी इरादे के लिए कोई जगह नहीं है। यह भी सामान्य बात है कि उचित संदेह की स्थिति में, विषय के लिए सबसे अधिक लाभकारी निर्माण को अपनाया जाना चाहिए। अंतर्निहित सिद्धांत यह है कि किसी कानून का अर्थ और इरादा उसमें इस्तेमाल की गई सरल और सुस्पष्ट अभिव्यक्ति से निकाला जाना चाहिए, न कि किसी ऐसी धारणा से, जिस पर न्यायालय द्वारा विचार किया जा सकता है जो उचित और समीचीन प्रतीत हो सकता है। [पैरा 20) [339-सी-ई]

आयकर अधिकारी, तूतीकोरिन बनाम टी.एस. देवीनाथा नादर और अन्य (1968) 68 आईटीआर 252; आयकर आयुक्त-III बनाम कलकत्ता निटवियर्स, लुधियाना (2014) 6 एससीसी 444; आयकर आयुक्त (केंद्रीय)-1, नई-दिल्ली बनाम वाटिका टाउनशिप प्राइवेट लिमिटेड 2015 (1) एससीसी 1—पर भरोसा किया गया।

केप ब्रांडी सिंडिकेट बनाम अंतर्देशीय राजस्व आयुक्त (1921) 1 केबी 64; ससेक्स पीयरज केस (1844) 11 सी1 और फिन 85: 8 ईआर 1034(एचएल)—संदर्भित।

7. यह व्याख्या का मुख्य सिद्धांत है कि किसी कानून में या किसी कानून के तहत जारी अधिसूचना में इस्तेमाल किए गए किसी शब्द को नज़रअंदाज न किया जाए और किसी दस्तावेज़ के प्रत्येक शब्द पर पूरा प्रभाव दिया जाना चाहिए। किसी विधान का ऐसा कोई निर्माण नहीं किया जाना चाहिए जिससे उसका कोई भाग प्रभावहीन या निरर्थक हो जाए। [पैरा 22 और 23) [340-ई-जी]]

महाराष्ट्र स्वास्थ्य विज्ञान विश्वविद्यालय एवं अन्य बनाम सतचिकित्सा प्रसारक मंडल एवं अन्य 2010 (3) एससीआर 91 = (2010)3 एससीसी 786; दक्षिण मध्य रेलवे कर्मचारी सहकारी क्रेडिट सोसायटी कर्मचारी यूनियन, सिकंदराबाद बनाम सहकारी समितियों के रजिस्ट्रार और अन्य 1998 (1) एससीआर 85 = (1998) 2 एससीसी 580 - पर भरोसा किया गया।

8. माल के वर्गीकरण के मुद्दे पर उसकी प्रभार्यता और लागू लेवी की दरों को निर्धारित करने के लिए, सबूत का बोझ कर लगाने वाले प्राधिकारी पर है कि वह यह प्रदर्शित करे कि प्रश्न में माल या वस्तु का एक विशेष वर्ग उनके द्वारा दावा किए गए तरीके से कर योग्य है और उस संबंध में केवल दावा करने से कोई फायदा नहीं होगा। [पैरा 21) 340-सी

यू.ओ.आई. एवं अन्य बनाम गरवारे नाइलोन्स लिमिटेड आदि 1996 (5) पूरक एससीआर 629 = (1996) 10 एससीसी 413; और एचपीएल केमिकल्स लिमिटेड बनाम केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त, चंडीगढ़ 2006 (1) पूरक एससीआर 125 = (2006) 5 एससीसी 208—पर भरोसा किया गया।

9. वर्तमान मामले में अधिसूचना स्पष्ट रूप से वैधानिक प्रकृति की है, जो धारा 55ए में निहित विधायी इरादे को साकार करने और आगे बढ़ाने के लिए अधीनस्थ

कानून के समान है। इसका अस्तित्व न केवल अधिनियम के कारण है बल्कि यह व्याख्या के प्रमुख सिद्धांतों के प्रति भी उत्तरदायी होगा। [पैरा 23] [340-एच; 341-ए]

10. प्रविष्टि संख्या 2 के ढांचे के भीतर शामिल कार्य अनुबंध को रोक लगाने का कोई भी प्रयास अधिनियम की धारा 55 ए के तहत वैधानिक अधिसूचना जैसे कानून और अधीनस्थ कानून की व्याख्या के बुनियादी सिद्धांतों के प्रतिकूल होगा। कार्य आदेश के अनुसार फ़ैब्रिकेशन के कार्य को कार्य अनुबंध से बाहर करने से इसे (कार्य अनुबंध को) ऐसे रूप में छोटा कर देगा, जो ग्राहक द्वारा अभिप्रेत नहीं है। यह अधिनियम की धारा 55 ए और उसके तहत जारी अधिसूचना द्वारा परिकल्पित कार्य अनुबंध और कर की संगत संरचना दर के सहसंबंध के आदेश की जड़ पर भी प्रहार करेगा। [पैरा 24] [341-बी-सी]

11. इसलिए, जल शीतलन संयंत्र के निर्माण और स्थापना के लिए अपीलकर्ता का कार्य अनुबंध अधिनियम की धारा 55 ए के तहत जारी अधिसूचना दिनांक 18.10.1993 की अनुसूची की प्रविष्टि 5 के अंतर्गत आएगा और जिसके चलते निर्धारित 5% की दर से कर योग्य होगा। [पैरा 26] [341-एफ]

संदेन विकास (इंडिया) लिमिटेड बनाम कलेक्टर ऑफ सेंट्रल एक्साइज नई दिल्ली (2003) 4 एससीसी 699:2003 (2) एससीआर 608—अनुपयुक्त माना गया।

निर्णय विधि संदर्भ

2003 (2) एससीआर 608	अनुपयुक्त माना गया	पैरा 10
(1968) 68 आईटीआर 252	भरोसा किया गया	पैरा 20
(2014) 6 एससीसी 444	भरोसा किया गया	पैरा 20
2015 (1) एससीसी 1	भरोसा किया गया	पैरा 20

(1921) 1 केबी 64	संदर्भित किया गया	पैरा 20
(1844) 11 सी एण्ड फिन 85	संदर्भित किया गया	पैरा 20
1996 (5) पूरक एससीआर 629	भरोसा किया गया	पैरा 21
2006 (1) पूरक एससीआर 125	भरोसा किया गया	पैरा 21
2010 (3) एससीआर 91	भरोसा किया गया	पैरा 22
1998 (1) एससीआर 85	भरोसा किया गया	पैरा 9

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: 2007 की सिविल अपील संख्या 2957

अहमदाबाद स्थित गुजरात उच्च न्यायालय के 2002 के विशेष सिविल आवेदन संख्या 12508 के साथ 2004 के बिक्री-कर संदर्भ संख्या 1 में दिनांक 04.09.2006 के निर्णय और आदेश से।

अरविंद पी. दातार, प्रताप वेणुगोपाल, सुरेखा रमन, सुप्रिया जैन (के. जे. जॉन एंड कंपनी के लिए) अपीलार्थी के लिए।

माधवी दीवान, जेसल, पूजा सिंह (हेमंतिका वाही के लिए) उत्तरदाता के लिए।

न्यायालय का निर्णय इनके द्वारा दिया गया था-

न्यायमूर्ति अमितावा रॉय

1. कानून में लेवी के निर्धारकों के वर्गीकरण के आधार पर कर देनदारी की सीमा पर अक्सर होने वाली बहस संबंधित तथ्यात्मक परिप्रेक्ष्य में न्यायिक जांच की मांग करती है। अपीलकर्ता बिक्री कर अधिनियम, 1969 की धारा 69 (इसके बाद संक्षेप में "अधिनियम" के रूप में संदर्भित) के तहत बिक्री कर संदर्भ संख्या 1/2004 के संदर्भ में सामान्य मुद्दे पर गुजरात उच्च न्यायालय द्वारा किए गए निर्णय से व्यथित है और इसकी अपील, यानी इसके खिलाफ विशेष सिविल आवेदन संख्या 12508/2002,

उस प्रभाव के दिनांक 4.09.2006 के फैसले और आदेश के खिलाफ निवारण की मांग करती है।

2. हमने पक्षों के विद्वान वकीलों को सुना है।

3. अपरिहार्य आधारभूत तथ्य अपीलकर्ता, मेसर्स वोल्टास लिमिटेड को कंपनी अधिनियम, 1956 के तहत निगमित एक कंपनी के रूप में पेश करते हैं, जो अन्य लोगों के साथ-साथ एयर कंडीशनिंग संयंत्रों के डिजाइन, आपूर्ति और स्थापना के व्यवसाय में लगी हुई है, जिसे अविभाज्य कार्य अनुबंध माना जाता है। यह अधिनियम के तहत एक पंजीकृत विक्रेता है। मेसर्स अनुपम कलर्स एंड केमिकल्स इंडस्ट्रीज, बॉम्बे के दिनांक 22.10.1993 के संचार द्वारा, वापी में इसके कारखाने में जल शीतलन संयंत्र के लिए एक ऑर्डर दिया गया था। कार्य आदेश में बुनियादी डिजाइन मापदंडों की गणना इस प्रकार की गई थी:

"1. प्रशीतन का टनभार .. 11 टीआर

2. हमारी प्रक्रिया के लिए उपलब्ध .. 5 से 6°C

कराया जाने वाले ठंडे पानी का

अंतिम तापमान।

3. लगभग 10 घंटे में हमारी प्रक्रिया .. 12,000

के लिए आवश्यक ठंडे पानी (5 से 6 डिग्री सेल्सियस) लीटर"

की मात्रा लीटर में।

जल शीतलन संयंत्र से संबंधित अन्य विशिष्टताओं को निर्धारिती की पेशकश के अनुरूप होने की सलाह दी गई थी, जैसा कि उसमें बताया गया है। कार्य आदेश में पिगमेंट निर्माण की प्रक्रिया के लिए सीधे ठंडे पानी का उपयोग करने की आवश्यकता

पर जोर दिया गया है, साथ ही यह भी कहा गया है कि यह सुनिश्चित करने के लिए पर्याप्त सावधानी बरती जाए कि ऐसी प्रक्रिया के लिए 5 से 6 डिग्री सेंटीग्रेड पर ठंडा पानी उपलब्ध हो। पत्र में इस बात पर भी जोर दिया गया कि निर्धारित ग्राहक को प्लांट के निर्माण के लिए आवश्यक ले-आउट विवरण, नींव नक्शा और अन्य आवश्यक जानकारी प्रदान करेगा। इसमें शामिल कार्य अनुबंधों के आवश्यक खंड, जो अंततः चल रहे न्यायिक अभ्यास के लिए प्रासंगिक होंगे, इस प्रकार कार्य आदेश में विशिष्ट विवरण के साथ निर्दिष्ट किए गए थे।

4. यह अधिनियम गुजरात राज्य में माल की बिक्री या खरीद पर कर लगाने से संबंधित कानून को समेकित और संशोधित करने के लिए एक कानून है, जिसकी अनुसूची II-ए के भाग-ए में दरें निर्धारित की गई हैं। कार्य अनुबंधों के निष्पादन में शामिल माल की बिक्री पर लगान, जिसका प्रासंगिक अंश इस प्रकार उद्धृत किया गया है:

क्रम सं.	कार्य अनुबंध का विवरण	अनुसूची II ए में प्रविष्टि क्रमांक	कर की नियमित दर
1.	<u>एयर कंडिशनर और ए.सी. कूलर का स्थापन और उनकी मरम्मत।</u>	67	18%
2.	फर्नीचर और फिक्स्चर विभाजन में आंतरिक सजावट और उसकी मरम्मत के लिए अनुबंध शामिल हैं	104	8%
3.	लिफ्टों और लिफ्टों या एस्केलेटर्स का निर्माण और स्थापना और उनकी मरम्मत	120	8%

4.	<u>संयंत्र और मशीनरी का निर्माण और स्थापना</u> और उनकी मरम्मत	39	8%
5.	तिपहिया वाहनों सहित मोटर वाहनों की चेसिस पर बाँडी का निर्माण और उनकी मरम्मत के लिए	128(5)	4%
6.	जहाज निर्माण जिसमें बार्जस, फेरीस, टग ट्रॉलर या ड्रेजर का निर्माण और मरम्मत शामिल है	186	4%

5. अधिनियम की धारा 55-ए कर की संरचना की योजना पर आधारित है, जिसके तहत निर्धारित परिस्थितियों में और शर्तों के अधीन, एक विक्रेता को कार्य अनुबंध के कुल मूल्य के निष्पादन में शामिल वस्तुओं की प्रकृति पर लगाए जाने वाले कर के भार को ध्यान में रखते हुए, किसी भी अवधि के संबंध में धारा 7 या 8 के तहत उससे लगाए जाने वाले कर की राशि के बदले में राज्य सरकार द्वारा आधिकारिक राजपत्र में अधिसूचना द्वारा निर्धारित दर/दरों पर संरचना के माध्यम से एकमुश्त राशि का भुगतान करने का विकल्प छोड़ा गया है। उपयुक्त संदर्भ के लिए धारा 55 ए को भी उद्धृत करना उचित होगा:

"धारा 55 ए, कर की संरचना-

(1) आयुक्त, ऐसी परिस्थितियों में और ऐसी शर्तों के अधीन, जो निर्धारित की जा सकती हैं, धारा 2 के खंड (10) के उप-खंड (एफ) में निर्दिष्ट प्रत्येक विक्रेता को कर की राशि के बदले अपने विकल्प पर भुगतान करने की अनुमति दे सकता है (अतिरिक्त कर सहित) किसी भी अवधि के संबंध में धारा 7, (या 8) के तहत उससे लगाया जाने वाली, दर या दरों पर संरचना के माध्यम से एकमुश्त राशि, जैसा कि

राज्य सरकार द्वारा आधिकारिक राजपत्र में अधिसूचना द्वारा निर्धारित किया जा सकता है कार्य अनुबंध के कुल मूल्य के निष्पादन में शामिल वस्तुओं की प्रकृति पर लगाए जाने वाले कर को ध्यान में रखते हुए।

(2) धारा [13,51 और 55] के प्रावधान उस विक्रेता पर लागू नहीं होंगे जो उप-धारा (1) के तहत कर की संरचना का विकल्प चुनता है।]"

इस प्रावधान के अनुसरण में, और इसके द्वारा सशक्त होने पर, गुजरात सरकार ने दिनांक 18.10.1993 की अधिसूचना (संक्षेप में इसके बाद अधिसूचना के रूप में संदर्भित) के माध्यम से अन्यथा लगाए जाने योग्य कर की राशि के बदले में अधिनियम के तहत और जैसा कि उक्त वैधानिक प्रावधान में विचार किया गया है, ऐसे विक्रेताओं द्वारा राशि के बदले देय कंपोजीशन की दर तय की। चूंकि गतिरोध इस प्रकार तय की गई संरचना की दर के आसपास केंद्रित है, इसलिए प्रासंगिक प्रविष्टियों की तालिका को तुरंत उल्लेखित करना आवश्यक होगा:

क्रम	कार्य अनुबंध का विवरण	संरचना की दर
1.	इमारतों, सड़कों के पुलों के निर्माण और उनकी मरम्मत जैसे सिविल कार्यों के लिए कार्य अनुबंध	2%
2.	<u>एयरकंडीशनर्स और ए.सी. कूलर्स की स्थापना</u>	15%
3.	फर्नीचर और फिक्स्चर, विभाजन सहित आंतरिक सजावट के लिए अनुबंध	5%
4.	लिफ्टस या एलिवेटरस या एस्केलेटरस का निर्माण और स्थापना	10%
5.	<u>संयंत्रों और मशीनरी का निर्माण और स्थापना</u>	5%
6.	तिपहिया वाहनों सहित मोटर वाहनों के चैसिस पर बॉडी का	3%

	निर्माण	
7.	जहाज निर्माण जिसमें बार्जस, फेरीस, टग ट्रॉलर या ड्रेजर का निर्माण शामिल है	2%
8.	ऊपर उल्लिखित के अलावा अन्य कार्य अनुबंध	12%

6. दर्ज किए गए तथ्यों से पता चलता है कि अपीलकर्ता की यह धारणा है कि वह मेसर्स अनुपम कलर एंड केमिकल्स के पत्र दिनांक 22.10.1983 के तहत आदेशित कार्य अनुबंध में शामिल वस्तुओं की प्रकृति के आधार पर, इसमें ऊपर प्रविष्टि संख्या 5 अर्थात् प्लांट और मशीनरी के निर्माण और स्थापना के खिलाफ निर्धारित संरचना की दर लागू होगी और एंट्री नंबर 2 यानी एयर कंडीशनर और एसी कूलर की स्थापना के खिलाफ 15% या एंट्री नंबर 8 यानी उल्लिखित के अलावा अन्य कार्य अनुबंध के खिलाफ 12% नहीं, और अधिनियम की धारा 62 के तहत बिक्री कर उपायुक्त (कानूनी) गुजरात के समक्ष एक आवेदन दायर किया, और जोर दिया कि इसमें शामिल कार्य अनुबंध प्रविष्टि संख्या 5 के दायरे में आता है, जिस पर केवल 5% कर की संरचना दर लगती है। उक्त राजस्व प्राधिकरण ने अपने आदेश दिनांक 16.10.1996 द्वारा हालांकि अपीलकर्ता की याचिका को खारिज कर दिया और इसके बजाय यह माना कि कार्य अनुबंध प्रविष्टि संख्या 2 के अंतर्गत आता है क्योंकि निर्धारिती को उसके द्वारा स्थापित किए जाने वाले संयंत्र को वातानुकूलित करना था। अधिनियम की अनुसूची में सूचीबद्ध समान कार्य अनुबंध के लिए कर की दरों की तुलना में संरचना दरों में अंतर का मार्जिन भी इस निष्कर्ष पर पहुंचने में राजस्व प्राधिकरण के साथ था।

7. अपीलकर्ता-निर्धारिती ने असंतुष्ट होकर इस निष्कर्ष के खिलाफ गुजरात सेल्स टैक्स ट्रिब्यूनल, अहमदाबाद (संक्षेप में इसके बाद "ट्रिब्यूनल" के रूप में संदर्भित) के समक्ष अपील की, जिसे अपील संख्या 16/1996 के रूप में पंजीकृत किया गया था।

निर्धारण वर्ष 1993-94 के लिए नियमित मूल्यांकन के दौरान, संबंधित बिक्री कर अधिकारी ने, 16.10.1996 को बिक्री कर के उप आयुक्त द्वारा दिए गए निर्णय के अनुसार, इसमें शामिल कार्य अनुबंध के लिए 15% की समग्र दर लागू करके अपीलकर्ता का मूल्यांकन किया।

8. अपीलकर्ता ने इस मूल्यांकन आदेश के खिलाफ बिक्री कर के सहायक आयुक्त, अहमदाबाद के समक्ष अपील की और इस मंच के समक्ष असफल होने पर द्वितीय अपील संख्या 97/2001 में ट्रिब्यूनल के समक्ष मामला उठाया। इन दो अपीलों को भी ट्रिब्यूनल ने अपने निर्णय और आदेश दिनांक 2.12.2002 के तहत खारिज कर दिया था, जिसके बाद अपीलकर्ता ने विशेष सिविल आवेदन संख्या 12508/2002 के रूप में पंजीकृत गुजरात उच्च न्यायालय के रिट क्षेत्राधिकार का इस्तेमाल किया था, जिसे आक्षेपित निर्णय द्वारा दोहराया गया है, अधिनियम की धारा 69 के तहत ट्रिब्यूनल द्वारा उसके समक्ष रखे गए बिक्री कर संदर्भ संख्या 1/2004 के साथ कानून के निम्नलिखित प्रश्न का संदर्भ देते हुए निपटाया गया:

"क्या तथ्यों और मामले की परिस्थितियों के आधार पर, न्यायाधिकरण यह मानने में सही था कि वातानुकूलन संयंत्रों के निर्माण और स्थापना के लिए अपीलकर्ता का कार्य अनुबंध प्रविष्टि 2 के अंतर्गत आता है और इसलिए, 15% की दर से कर योग्य है और प्रविष्टि 5 के तहत नहीं जिसके तहत यह गुजरात बिक्री अधिनियम, 1969 की धारा 55ए के तहत जारी अधिसूचना दिनांक 18.10.93 की अनुसूची के 5% की दर से कर योग्य है?"

9. उच्च न्यायालय ने संदर्भित प्रश्न का सकारात्मक उत्तर दिया है और इस प्रकार राजस्व अधिकारियों/मंचों और विद्वान न्यायाधिकरण द्वारा किए गए निर्णय को

बरकरार रखा है और घोषणा की है कि अपीलकर्ता का निर्माण और वातानुकूलन संयंत्र की स्थापना के लिए अनुबंध अधिसूचना की प्रविष्टि 2 के अंतर्गत आता है और 15% की संरचना दर पर कर योग्य था।

10. जैसा कि यहां दिए गए उच्च न्यायालय के फैसले से पता चलता है, उसके विचार में, वातानुकूलन तंत्र को उनके निर्माण और संचालन विशेषताओं के अनुसार वर्गीकृत किया गया है और केंद्रीय वातानुकूलन तंत्र और एक कमरे के वातानुकूलक के बीच अंतर करना गलत होगा। इस आधार पर कि वातानुकूलन संयंत्र की स्थापना के लिए संयंत्र की तैयारी की आवश्यकता होती है, जबकि खिड़की के वातानुकूलक आदि की स्थापना के मामले में ऐसी कोई कवायद नहीं की जाती है। ऐसा इसलिए है क्योंकि वातानुकूलन संयंत्र, कमरे के वातानुकूलक या स्प्लिट वातानुकूल के निर्माण में उपयोग किए जाने वाले बुनियादी घटक आकार में अंतर के साथ लगभग समान होते हैं और बहुत अधिक भिन्न नहीं होते हैं। अपीलकर्ता की दलील थी कि केंद्रीय वातानुकूलन प्रणाली में, निर्माण के लिए संयंत्र आदि की तैयारी की आवश्यकता होती है और इस प्रकार केंद्रीय वातानुकूलन प्रणाली को कमरे के वातानुकूलक या खिड़की के वातानुकूलक आदि से अलग तरीके से व्यवहार किया जाना चाहिए स्वीकार नहीं किया गया क्योंकि, उच्च न्यायालय के अनुसार, यहां तक कि एक कमरे के वातानुकूलक या खिड़की के वातानुकूलक या स्प्लिट वातानुकूलक या एसी शीतलक में भी, अनुकूलन की आवश्यकता वाले क्षेत्र की ऊंचाई और लेआउट को ध्यान में रखा जाना चाहिए। अपीलकर्ता का यह तर्क कि प्रविष्टि 5 सभी प्रकार के निर्माण और सभी प्रकार के संयंत्र और मशीनरी की स्थापना से संबंधित है और उसमें से एयर कंडीशनिंग संयंत्र की स्थापना को बाहर करने का कोई कारण नहीं था, अस्वीकार कर दिया गया था। उच्च न्यायालय का विचार था कि संरचना की योजना को छूट राहत के रूप में माना जाना चाहिए और इस प्रकार इसे सख्ती से समझने की आवश्यकता है। *संदेन विकास*

(इंडिया) लिमिटेड बनाम कलेक्टर ऑफ सेंट्रल एक्साइज, नई दिल्ली (2003) 4 एससीसी 699 में इस न्यायालय के फैसले पर भरोसा किया गया था, जो केंद्रीय उत्पाद शुल्क टैरिफ अधिनियम, 1985 के तहत एक छूट अधिसूचना में एक विशेष प्रविष्टि के संदर्भ में माना गया कि कार की वातानुकूलन किट वातानुकूलक के अर्थ में आती है। इसने इस प्रस्ताव को खारिज कर दिया कि आम बोलचाल की भाषा में एयर-कंडीशनर, रूम एयर-कंडीशनर, विंडो एयर-कंडीशनर, एसी कूलर, एयर-कंडीशनिंग प्लांट आदि को अलग-अलग तरीके से जाना जाता है और इस प्रकार एयर-कंडीशनिंग प्लांट की स्थापना प्रविष्टि संख्या 5 के अंतर्गत आएगी।

11. अपीलकर्ता के विद्वान वरिष्ठ वकील श्री दातार ने दृढ़तापूर्वक आग्रह किया है कि कार्य आदेश के अनुसार कार्य अनुबंध के अपरिहार्य और आवश्यक घटकों को ध्यान में रखते हुए, निर्माण के साथ-साथ जल शीतलन संयंत्र की स्थापना अलग-अलग कार्यों की वस्तुएं थीं और इस प्रकार अपीलकर्ता अधिसूचना की प्रविष्टि संख्या 5 के विरुद्ध 5% की संरचना दर पर कर योग्य था। विशेष रूप से दिनांक 22.10.1993 के कार्य आदेश का हवाला देते हुए, विद्वान वरिष्ठ वकील ने कहा है कि ग्राहक के जल शीतलन संयंत्र को उसमें निर्दिष्ट डिजाइन मापदंडों के अनुरूप विनियस्त किया जाना था, न कि अपीलकर्ता-निर्धारित के चुनाव या विवेक पर तैयार विनिर्देशों के अनुसार। श्री दातार के अनुसार ग्राहक द्वारा निर्धारित डिजाइन मापदंडों में, रंग द्रव्य निर्माण की प्रक्रिया के लिए उपयोग किए जाने वाले ठंडे पानी के तापमान और उसकी मात्रा की अन्य आवश्यकताओं के साथ-साथ उस प्रणाली की आवश्यक संरचना के डिजाइन और निर्माण को शामिल किया गया था, जिसे किसी भी तरह से अंतिम उपकरण के रूप में सरलीकृत की स्थापना के साथ बराबर नहीं किया जा सकता है। उन्होंने आग्रह किया कि ग्राहक अपने निर्धारित डिजाइन मापदंडों के पालन पर लगातार विशेष ध्यान दे रहा था, जैसा कि कार्य आदेश से स्पष्ट है, यह दर्शाता है कि कार्य अनुबंध, मामले के किसी

भी दृष्टिकोण से, अधिसूचना की प्रविष्टि 2 की रूपरेखा के भीतर नहीं खींचा जा सकता है।

12. इसके विपरीत, राजस्व के विद्वान वकील सुश्री माधवी दीवान ने तर्क दिया है कि सभी व्यावहारिक उद्देश्यों के लिए शामिल कार्य अनुबंध के अनुसार जल शीतलन संयंत्र की आपूर्ति निर्माण की किसी भी प्रक्रिया की परिकल्पना नहीं करती है, अपीलकर्ता 15% की संरचना दर पर कर लगाया जाने के लिए उत्तरदायी है। उनके अनुसार, जल शीतलन संयंत्र के बुनियादी और कार्यात्मक घटक वातानुकूलन संयंत्र के समान हैं, अधिसूचना की प्रविष्टि संख्या 5 के खिलाफ निर्धारित 5% समग्र दर के आवेदन की अपीलकर्ता की दलील पूरी तरह से गलत है और इस प्रकार आक्षेपित निर्णय एवं आदेश में कोई हस्तक्षेप अपेक्षित नहीं है। *संदेन विकास (इंडिया)* ऊपर में इस न्यायालय के निर्णय पर भरोसा रखा गया था।

13. प्रतिद्वंद्वी दावों पर हमारा उचित ध्यान दिया गया है। कार्य अनुबंध की तुलना में देय कर की सही संरचना दर का पता लगाने के लिए जांच की आवश्यकता वाली प्रतिस्पर्धी प्रविष्टियों को अधिनियम की धारा 55ए द्वारा प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए गुजरात सरकार द्वारा जारी अधिसूचना में स्वीकार्य रूप से शामिल किया गया है। इस प्रकार तार्किक रूप से, प्रतिद्वंद्वी झुकावों द्वारा आवश्यक व्याख्या उक्त प्रावधान के अंतर्निहित उद्देश्य को आगे बढ़ाने में होनी चाहिए। इसका स्पष्ट अवलोकन यह प्रमाणित करेगा कि, निर्धारित परिस्थितियों में, किसी विक्रेता को देय कर की राशि के बदले में संरचना के माध्यम से एकमुश्त राशि का भुगतान करने के विकल्प पर छोड़ा जा सकता है, जो कि कार्य अनुबंध के कुल मूल्य के निष्पादन में शामिल वस्तुओं के कर की प्रकृति को ध्यान में रखते हुए राज्य सरकार द्वारा तय की जा सकती है। इसलिए, स्पष्ट रूप से, राज्य सरकार को कर की संरचना दर तय करते समय निष्पादित कार्य अनुबंध की प्रकृति को ध्यान में रखना होगा और किसी भी तरह

से इससे अनभिज्ञ नहीं रहना चाहिए। इसके अलावा, कर की एक संरचना दर अधिनियम के तहत विक्रेता द्वारा अन्यथा देय लेवी की राशि के बदले में होती है। इसलिए हमारी समझ में धारा 55ए द्वारा परिकल्पित संरचना की योजना कानून में विचार की गई छूट के साथ किसी भी समानार्थकता को स्वीकार नहीं करती है। यह निष्कर्ष निकालने में योगदान देने वाले कारकों में से एक के रूप में उच्च न्यायालय की यह पूर्व धारणा कि विचाराधीन कार्य अनुबंध अधिसूचना की प्रविष्टि संख्या 2 के ढांचे के भीतर आता है, स्पष्ट रूप से गलत है।

14. जैसा कि ऊपर बताया गया है, कार्य आदेश में स्पष्ट शब्दों में कहा गया है कि प्रशीतन के टन भार, रंग द्रव्य निर्माण की प्रक्रिया के लिए उपलब्ध कराए जाने वाले पानी का अंतिम तापमान और उसके लिए आवश्यक ठंडे पानी की मात्रा से संबंधित डिजाइन मापदंड निर्धारित किए जाएंगे, अपरिहार्य थे और अपीलकर्ता द्वारा प्रस्तावित अन्य विशिष्टताओं के अतिरिक्त थे। डिजाइन मापदंडों के पालन के लिए आग्रह की कठोरता ग्राहक के अनुरोध से भी स्पष्ट है, जिसमें अपीलकर्ता को जल शीतलन संयंत्र के निर्माण के लिए आवश्यक लेआउट विवरण, नींव नक्शा और अन्य आवश्यक जानकारी प्रदान करने की आवश्यकता होती है। इस प्रकार कार्य आदेश में समग्र रूप से विचार की गई प्रक्रिया न तो अपेक्षित थी और न ही इसे अंतिम रूप से उभरते उपकरण की स्थापना तक सीमित किया जा सकता है। कार्य आदेश में स्पष्ट रूप से किसी भी तैयार या तत्काल उपलब्ध उपकरण का उल्लेख नहीं किया गया था, जो ग्राहक की आवश्यकताओं को पूरा करता था, यहां तक कि केवल उसके कारखाने में स्थापित किया जाना था। इसके बजाय, कार्य आदेश को स्पष्ट रूप से उन आवश्यकताओं के अनुरूप बनाया गया था जिनसे कोई विचलन को अभिप्रेत या समझा नहीं गया था। इसी परिप्रेक्ष्य में अधिसूचना की प्रविष्टि संख्या 5 में प्रदर्शित शब्द "फैब्रिकेशन" एक निर्णायक महत्व रखता है।

15. जैसा कि अधिसूचना से पता चलेगा, कर की संरचना दरों के बीच सीधा संबंध बनाए रखने के लिए अधिनियम की धारा 55ए में विधायी इरादा निहित है और संबंधित कार्य अनुबंध का विवरण स्पष्ट है। जाहिर है, अधिसूचना की प्रविष्टि संख्या 2 में शामिल वातानुकूलक और एसी शीतलक की स्थापना के कार्य अनुबंध में "फैब्रिकेशन" शब्द को लागू नहीं किया गया था। हालाँकि, उक्त अधिसूचना के लेखक ने प्रविष्टि 5 में उल्लिखित कार्य अनुबंध का वर्णन करते समय जानबूझकर "निर्माण" अभिव्यक्ति को शामिल किया था। कार्य अनुबंध के विवरण और कर की संगत संरचना दर के बीच अविभाज्य अन्योन्याश्रयता को ध्यान में रखते हुए, अधिनियम के तहत लेवी की सही संरचना दर की पहचान करने के लिए निष्पादित किए जाने वाले कार्यों के किसी भी अंतर्निहित घटक को अनदेखा नहीं किया जा सकता या उसकी उपेक्षा नहीं की जा सकती है। कोई भी अन्य दृष्टिकोण, न केवल धारा 55ए द्वारा बताए गए विधायी उद्देश्य, बल्कि इसकी उपज की भाषा यानी वैधानिक लक्ष्य को बढ़ावा देने वाली अधिसूचना का भी निरादर करने जैसा हो हो सकता है। उस संदर्भ में देखने पर, प्रविष्टि संख्या 5 में केवल "वातानुकूलक" और "एसी शीतलक" शब्दों को छोड़ देने से कोई निश्चित परिणाम नहीं होगा। प्रविष्टि 5 में प्रयुक्त संयंत्र और मशीनरी शब्द अन्यथा पर्याप्त रूप से वातानुकूलक और एसी शीतलक को शामिल करने के लिए पर्याप्त हैं, यदि शामिल कार्य अनुबंध में निर्माण के साथ-साथ इसकी स्थापना की भी आवश्यकता होती है।

16. ऐयन के एडवांस्ड लॉ लेक्सिकन (खंड II), तीसरे संस्करण 2005 में परिभाषित शब्द "फैब्रिकेशन" का अर्थ "निर्माण करना" है।

17. ऑक्सफोर्ड डिक्शनरी "फैब्रिकेशन" शब्द को किसी औद्योगिक उत्पाद का निर्माण या विनिर्माण के रूप में परिभाषित करती है।

18. ऐयन के एडवांस्ड लॉ लेक्सिकन (खंड II) के अनुसार "निर्माण" शब्द अपने सबसे सरल रूप में और अन्य विवरणों से रहित कच्चे माल को उपयोग के लिए रूप में बदलने या बनाने की प्रक्रिया है। इसलिए वैचारिक रूप से निर्माण की प्रक्रिया में स्थापित किए जाने वाले अंतिम उपकरण के लिए एक लेआउट शामिल होगा, जिसके पहले निर्धारित मापदंडों का डिज़ाइन, परिणामी घटकों का विन्यास और अंतिम तंत्र या उत्पाद की संरचना के लिए उनका एकीकरण होगा। कार्य अनुबंध को पूरा करने के लिए संयंत्र को अंतिम रूप से स्थापित करने के लिए इसकी स्थापना एक अगला कदम होगा। चूंकि मौजूदा मामले में कार्य आदेश के संदर्भ में निर्माण कार्य अनुबंध का एक विशिष्ट रूप से स्वतंत्र लेकिन अभिन्न अंग है, जो वांछित विशेषताओं के साथ जल शीतलन संयंत्र के अंतिम भौतिक रूप में योगदान देता है, इसे उसकी स्थापना का पर्याय नहीं माना जा सकता है।

19. उच्च न्यायालय ने, जैसा कि आक्षेपित निर्णय प्रदर्शित करेगा, खुद को पूरी तरह से उपलब्ध विभिन्न वातानुकूलन उपकरणों के घटकों और उनके उपयोग की सीमा तक ही सीमित रखा था और हमारे अनुमान में ग्राहक द्वारा निर्धारित डिजाइन मापदंडों के साथ जल शीतलन संयंत्र की आपूर्ति के लिए कार्य अनुबंध में अभिन्न रूप से शामिल "निर्माण" का महत्वपूर्ण पहलू छूट गया था। उच्च न्यायालय ने व्यावसायिक रूप से विभिन्न रूपों में उपलब्ध वातानुकूलन उपकरणों के संबंध में एक सामान्य दृष्टिकोण अपनाया, जो कार्य अनुबंध का गठन करने वाले कार्य आदेश के विलक्षण तथ्यात्मक पहलुओं को दर्शाता है। इस प्रकार, हमारे विचार में, उच्च न्यायालय ने कार्य अनुबंध में निर्माण के घटक को नजरअंदाज करते हुए राय दी कि यह प्रविष्टि संख्या 2 के दायरे में था, न कि प्रविष्टि संख्या 5 के दायरे में। कार्य अनुबंध का विवरण, दोहराने के लिए, कर की संरचना दर का पता लगाने के लिए निर्धारक असर होने के कारण, कार्य आदेश में दिए गए डिज़ाइन मापदंडों और उसे पूरा करने के लिए शामिल

निर्माण की परिणामी प्रक्रिया को देखते हुए, हमारी बेझिझक राय है कि इसमें शामिल कार्य अनुबंध पूरी तरह से अधिसूचना की प्रविष्टि संख्या 5 के दायरे में आता है। अधिसूचना में उल्लिखित दरों की तुलना में अधिनियम द्वारा निर्धारित कर की दरों में अंतर का मार्जिन वास्तव में इस निष्कर्ष से अलग नहीं होता है। यह विचार स्वयं कार्य अनुबंध की निर्णायक विशेषताओं का उल्लंघन नहीं कर सकता है जिनका अन्यथा कार्य आदेश द्वारा स्पष्ट रूप से वर्णित किया गया है।

20. समय के अनुसार प्रतिष्ठित कर निर्धारण कानून की व्याख्या के प्राथमिक सिद्धांत को *केप ब्रैंडी सिंडिकेट बनाम इनलैंड रेवेन्यू कमिश्नर्स (1921) 1 केबी 64 पृष्ठ 71* में न्यायमूर्ति रॉलेट के उत्कृष्ट कथन द्वारा रेखांकित किया गया है जैसा कि यहां दिया गया है:

"एक कर अधिनियम में किसी को केवल वही देखना होता है जो स्पष्ट रूप से कहा गया है। किसी भी इरादे के लिए कोई जगह नहीं है। कर के बारे में कोई समानता नहीं है। कर के बारे में कोई धारणा नहीं है। इसमें कुछ भी पढ़ना नहीं है, कुछ भी निहित नहीं करना है। कोई केवल इस्तेमाल की गई भाषा को ही निष्पक्ष रूप से देख सकता है।"

यह भी सामान्य बात है कि उचित संदेह की स्थिति में, विषय के लिए सबसे अधिक लाभकारी निर्माण को अपनाया जाना चाहिए। यह भी सामान्य बात है कि उचित संदेह की स्थिति में, विषय के लिए सबसे अधिक लाभकारी निर्माण को अपनाया जाना चाहिए। अंतर्निहित सिद्धांत यह है कि किसी कानून का अर्थ और इरादा उसमें इस्तेमाल की गई सरल और सुस्पष्ट अभिव्यक्ति से निकाला जाना चाहिए, न कि किसी ऐसी धारणा से, जिस पर न्यायालय द्वारा विचार किया जा सकता है जो उचित

और समीचीन प्रतीत हो सकता है। अंतर्निहित सिद्धांत यह है कि किसी कानून का अर्थ और इरादा उसमें प्रयोग की गई सरल और स्पष्ट अभिव्यक्ति से एकत्र किया जाना चाहिए, न कि किसी ऐसी धारणा से, जिस पर न्यायालय द्वारा विचार किया जा सकता है, जो उचित और समीचीन प्रतीत हो सकता है। इससे भी पहले, *ससेक्स पीयरेंज केस (1844) 11 सी1 और फिन 85: 8 ईआर 1034(एचएल)* में मुख्य न्यायाधीश न्यायमूर्ति टिंडल ने इस प्रकार प्रतिपादित किया था:

“यदि कानून के शब्द अपने आप में सटीक और स्पष्ट हैं, तो उन शब्दों को उनके प्राकृतिक और सामान्य अर्थों में व्याख्या करने के अलावा और कुछ आवश्यक नहीं हो सकता है। ऐसे मामलों में अकेले शब्द ही कानून देने वाले के इरादे को सबसे अच्छी तरह से घोषित करते हैं।”

ये विचार समय के साथ *आयकर अधिकारी, तूतीकोरिन बनाम टी एस देवीनाथा नादर और अन्य (1968)68 आईटीआर 252* और हाल ही में *आयकर आयुक्त-III बनाम कलकत्ता निटवियर्स, लुधियाना (2014) 6 एससीसी 444* और *आयकर आयुक्त (केंद्रीय)-I, नई दिल्ली बनाम वाटिका टाउनशिप प्राइवेट लिमिटेड 2015 (1) एससीसी 1* मामले में इस न्यायालय के स्पष्ट अनुमोदन के साथ विभिन्न न्यायिक घोषणाओं में प्रतिध्वनित हुए हैं। 2015 (1) एससीसी 1। इस संबंध में बहुत सारे निर्णय उपलब्ध हैं, फिर भी हम तत्काल कथन पर बोझ नहीं डालना चाहते। हालाँकि, इस संबंध में बहुत सारे निर्णय उपलब्ध हैं, लेकिन हम तत्काल कथन पर बोझ नहीं डालना चाहते।

21. माल के वर्गीकरण के मुद्दे पर उसकी प्रभार्यता और लागू लेवी की दरों को निर्धारित करने के लिए, यह अब एकीकृत नहीं रह गया है कि सबूत का बोझ यह प्रदर्शित करने के लिए कर लगाने वाले प्राधिकारी पर है कि प्रश्न में माल या वस्तु का

एक विशेष वर्ग है उनके द्वारा दावा किए गए तरीके से कर योग्य है और उस संबंध में केवल दावे का कोई फायदा नहीं है जैसा कि *यूओआई और अन्य बनाम गरवारे नाइलोन्स लिमिटेड आदि (1996) 10 एससीसी 413* में इस न्यायालय द्वारा प्रतिपादित किया गया है और *एचपीएल केमिकल्स लिमिटेड बनाम केंद्रीय उत्पाद शुल्क आयुक्त, चंडीगढ़ (2006) 5 एससीसी 208* में अनुमोदन के साथ भरोसा किया गया है।

22. समान रूप से, मौलिक वैधानिक व्याख्या का सिद्धांत है कि किसी कानून का ऐसा कोई निर्माण प्रदान नहीं किया जाना चाहिए जिससे उसका एक हिस्सा अप्रचलित या निरर्थक हो जाए, जैसा कि *महाराष्ट्र स्वास्थ्य विज्ञान विश्वविद्यालय और अन्य बनाम सतचिकित्सा प्रसारक मंडल एवं अन्य (2010)3 एससीसी 786* मामले में इस न्यायालय द्वारा अन्य बातों के साथ-साथ माना गया था।

23. यह व्याख्या का मुख्य सिद्धांत है कि किसी कानून में या किसी कानून के तहत जारी अधिसूचना में इस्तेमाल किए गए किसी शब्द को नज़रअंदाज नहीं किया जाना चाहिए और किसी दस्तावेज़ के प्रत्येक शब्द को पूर्ण प्रभाव दिया जाना चाहिए, जिसे इस न्यायालय द्वारा रेखांकित किया गया था *दक्षिण मध्य रेलवे कर्मचारी सहकारी क्रेडिट सोसायटी कर्मचारी संघ, सिकंदराबाद बनाम रजिस्ट्रार सहकारी सोसायटी और अन्य (1998) 2 एससीसी 580* में रिपोर्ट किया गया। वर्तमान मामले में अधिसूचना स्पष्ट रूप से वैधानिक प्रकृति की है, जो धारा 55ए में निहित विधायी इरादे को साकार करने और आगे बढ़ाने के लिए अधीनस्थ कानून के समान है। इसका अस्तित्व न केवल अधिनियम के कारण है, बल्कि ऊपर विज्ञापित व्याख्या के प्रमुख सिद्धांतों के लिए भी उत्तरदायी होगा।

24. यहां प्राप्त समग्र कानूनी और तथ्यात्मक परिप्रेक्ष्य में, प्रविष्टि संख्या 2 के ढांचे के भीतर शामिल कार्य अनुबंध को खींचने का कोई भी प्रयास अधिनियम की धारा 55 ए के तहत वैधानिक अधिसूचना जैसे कानूनों और अधीनस्थ कानूनों की व्याख्या के बुनियादी सिद्धांतों के प्रतिकूल होगा। कार्य आदेश के अनुसार निर्माण के कार्य को कार्य अनुबंध से बाहर करने से यह (कार्य अनुबंध) ऐसे रूप में छोटा कर दिया जाएगा जो ग्राहक के लिए अभिप्रेत नहीं है। यह अधिनियम की धारा 55 ए और उसके तहत जारी अधिसूचना द्वारा परिकल्पित कार्य अनुबंध और कर की संगत संरचना दर के सहसंबंध के आदेश की जड़ पर भी प्रहार करेगा।

25. *संदेन विकास (इंडिया) लिमिटेड* (ऊपर) में इस न्यायालय का निर्णय यहां जांच के लिए आने वाले मुद्दे की तुलना में राजस्व के लिए कोई लाभकारी नहीं है।

26. ऊपर दिए गए निर्धारणों के सामने, अपरिहार्य निष्कर्ष यह है कि वापी में अनुपम कलर्स एंड केमिकल्स की फैक्ट्री में वॉटर चिलिंग प्लांट के निर्माण और स्थापना के लिए अपीलकर्ता का कार्य अनुबंध अधिनियम की धारा 55 ए के तहत जारी अधिसूचना दिनांक 18.10.1993 की अनुसूची की प्रविष्टि 5 के अंतर्गत आएगा और निर्धारित 5% की दर से कर योग्य होगा। बिक्री कर संदर्भ संख्या 1/2004 और विशेष सिविल अपील संख्या 12508/2002 में गुजरात उच्च न्यायालय, अहमदाबाद के दिनांक 4.9.2006 के आक्षेपित निर्णय और अन्य निर्धारण जो यहां व्यक्त विचारों के विपरीत हैं, को एतद्वारा रद्द कर दिया गया है।

27. सिविल अपील को अनुमति दी जाती है।

अपील की अनुमति दी गई।

कल्पना के. त्रिपाठी

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक अधिवक्ता अनिल जोशी द्वारा किया गया है।

अस्वीकरण: यह निर्णय पक्षकार को उसकी भाषा में समझाने के सीमित उपयोग के लिए स्थानीय भाषा में अनुवादित किया गया है और किसी अन्य उद्देश्य के लिए इसका उपयोग नहीं किया जा सकता है। सभी व्यावहारिक और आधिकारिक उद्देश्यों के लिए, निर्णय का अंग्रेजी संस्करण ही प्रामाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।