

[2015] 13 एस. सी. आर 1232

सोडेक्सो एसवीसी इंडिया प्राइवेट लिमिटेड

बनाम

महाराष्ट्र राज्य एवं अन्य

(सिविल अपील सं. 4385-4386 2015)

9 दिसंबर, 2015

[न्यायमूर्ति ए. के. सिकरी और न्यायमूर्ति आर. एफ. नरीमन]

महाराष्ट्र नगर निगम अधिनियम, 1949: धाराएँ 2 ( 25 ) , 2 ( 31ए), 2 (42) - चुंगी या स्थानीय निकाय कर - का अधिरोपण भोजन वाउचर - वर्तमान मामले में, कागज आधारित वाउचर अपीलार्थी द्वारा मुद्रित किया गया और अपने ग्राहकों को बेचा गया, ये वाउचर अपने कर्मचारियों को उपयोग के लिए प्रदान करें जो कि रेस्तरां या विभिन्न स्थान या दुकानों में इन पर मुद्रित अंकित मूल्य की खाने के लिए तैयार वस्तुएँ और पेय पदार्थ के लिए बदले में थे - क्या इन वाउचरों को चुंगी या स्थानीय निकाय कर या लगाने के प्रयोजन के लिए माल माना जा सकता है या उक्त गतिविधि केवल अपीलकर्ता द्वारा सेवा प्रदान करने के बराबर है - अभिनिर्धारित : इस मामले में यह व्यवस्था इन ग्राहकों के कर्मचारियों को वाउचर द्वारा दर्शाई गई विशेष राशि के खाद्य पदार्थ आदि

उपलब्ध कराने के प्रावधान को सुविधाजनक बनाकर ग्राहकों की मदद करने के लिए बनाई गई है। इस प्रकार अपीलकर्ता केवल सहयोगियों और ग्राहकों के बीच एक सुविधाप्रदाता और माध्यम है और ये सेवाएं प्रदान कर रहा है - इन भोजन वाउचरों को चुंगी या स्थानीय निकाय कर लगाने के उद्देश्य से 'माल' के रूप में नहीं माना जा सकता है - भुगतान और निपटान प्रणाली अधिनियम, 2007-कर/कराधान-स्थानीय निकाय कर।

अपीलों को अनुमति देते हुए, न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया :

1. ये वाउचर वस्तु नहीं हैं जिन्हें बेचा जाता है। यदि उक्त वाउचर का अंकित मूल्य 50 ₹ है तो ये वाउचर अपने ग्राहकों को देकर अपीलार्थी अपने ग्राहकों से केवल निर्दिष्ट सेवा शुल्क लेता है जो सामान्य रूप से 50 ₹ के वाउचर के लिए 2 ₹ है।

इसी तरह जब ये वाउचर ग्राहक द्वारा अपने कर्मचारियों को दिए जाते हैं और कर्मचारी इन्हें विभिन्न सहयोगियों को प्रस्तुत करते हैं जिनके साथ अपीलकर्ता ने व्यवस्था की थी और वे सहयोगी उन वाउचरों के बदले माल की आपूर्ति करते हैं, अपीलकर्ता, जब इन वाउचरों की लागत उक्त सहयोगियों को प्रतिपूर्ति करते हैं तब फिर से इन सहयोगियों से सेवा शुल्क लेता है, जो फिर से 2 रुपये की राशि है। इस प्रकार जहाँ तक अपीलकर्ता का संबंध है उसने उन वाउचरों के बदले माल की आपूर्ति के लिए सहयोगियों के साथ व्यवस्था की है। यह व्यवस्था इन ग्राहकों के

कर्मचारियों को वाउचर द्वारा दर्शाई गई एक विशेष राशि के खाद्य पदार्थ आदि उपलब्ध कराने के प्रावधान को सुविधाजनक बनाकर ग्राहकों की मदद करने के लिए बनाई गई है। इसमें कोई संदेह नहीं है, वाउचर एक विशेष मूल्य रखते हैं और उस मूल्य के लिए कर्मचारियों को माल प्रदान किया जाता है। हालाँकि ये माल अपीलकर्ता द्वारा नहीं, बल्कि सहयोगियों द्वारा प्रदान किया जाता है। अपीलकर्ता केवल सहयोगियों और ग्राहकों के बीच एक सुविधाप्रदाता और माध्यम है और ये सेवाएं प्रदान कर रहा है। अपीलकर्ता द्वारा सेवाएं प्रदान करना संपूर्ण संव्यवहार का आंतरिक और आवश्यक गुण है और यह उक्त वाउचर के माध्यम से हासिल किया जाता है। माल सहयोगी कंपनियों का होता है जो ग्राहकों द्वारा अपने कर्मचारियों को दिए गए वाउचर के आधार पर उनके द्वारा ग्राहकों के कर्मचारियों को बेचा जाता है। ये सहयोगी कंपनियां हैं जिन्हें, न कि अपीलकर्ता को, उन माल के लिए पैसा मिल रहा है जो ग्राहकों के साथ-साथ और सहयोगी कंपनियों, दोनों को प्रदान की गई सेवाओं के लिए केवल सेवा शुल्क प्राप्त करता है। [परिच्छेद 16] [1244 - एच; 1245-ए-एफ]

2. वाउचर अपीलकर्ता द्वारा अपने ग्राहकों को 'बेचे' नहीं गए हैं जैसा कि उच्च न्यायालय द्वारा गलत माना गया है और व्यवस्था की पूरी योजना को समझने में इस मूलभूत गलती के कारण उच्च न्यायालय ने गलत निष्कर्ष निकाला है। अपीलार्थी द्वारा वाउचर 'बेचे' नहीं जाते हैं इसके ग्राहक, जैसा कि उच्च न्यायालय द्वारा गलत तरीके से माना गया है,

[2015] 13 एस. सी. आर. और पूरी तरह से समझने में यह बुनियादी गलती व्यवस्था की योजना ने गलत निष्कर्ष निकाला है उच्च न्यायालय। उच्च न्यायालय ने भी गलत किया है अपीलार्थी को शहर की सीमा में लाए जाने के बाद। ये वाउचर एक विशेष ग्राहक के लिए मुद्रित किए जाते हैं। उच्च न्यायालय ने यह भी गलत माना है कि वाउचर शहर की सीमा में लाने के बाद अपीलकर्ता द्वारा बेचे जाने में सक्षम हैं। ये वाउचर एक विशेष ग्राहक के लिए मुद्रित किए जाते हैं जिनका उपयोग उक्त ग्राहक द्वारा अपने कर्मचारियों को वितरण के लिए किया जाता है और ये वाउचर बिल्कुल भी हस्तांतरणीय नहीं हैं।[परिच्छेद 17] [1245-जी-एच; 1246-ए]

3. भारतीय रिजर्व बैंक की मंजूरी/प्राधिकार के बिना कोई भी, भुगतान और निपटान प्रणाली अधिनियम, 2007 के तहत, ऐसी प्रणाली संचालित नहीं कर सकता है क्योंकि उक्त अधिनियम का उद्देश्य '*कागज आधारित वाउचर*' के माध्यम से भुगतान और उसके निपटान को विनियमित करना है। ऐसे संव्यवहारों को विनियमित करने के लिए भारतीय रिजर्व बैंक द्वारा जारी 28 मार्च 2014 के नीति दिशानिर्देशों की एक अंतर्दृष्टि भी स्पष्ट रूप से सामने आएगी कि संव्यवहारों की वास्तविक प्रकृति सेवा प्रदान करना है और किसी भी कल्पना से इन वाउचरों को '*माल*' नहीं कहा जा सकता है। उचित परीक्षण यह होगा कि क्या ऐसे वाउचरों का अलग से व्यापार और विक्रय किया जा सकता है। उत्तर

नकारात्मक है। इसलिए उसके 'माल' होने का सुनिश्चित करने के लिए यह परीक्षण पर्याप्त नहीं है।[परिच्छेद 18,24] [1246-सी-डी; 1251-ई-एफ]

4. आयकर अधिनियम 1961 की धारा 17, कर्मचारियों के हाथ में 'वेतन' को परिभाषित करती है जो आयकर अधिनियम के तहत कर योग्य हो जाता है। इसमें वेतन के विभिन्न घटकों का उल्लेख किया गया है। धारा 17 की उपधारा (1) के खंड (viii) में वेतन के हिस्से के रूप में 'किसी अन्य अनुषंगी लाभ या सुविधा का मूल्य जो निर्धारित किया जा सकता है' शामिल है। आयकर नियमों का नियम 3 'अनुलाभों के मूल्यांकन' की विधि निर्धारित करता है। नियम 3(7)(iii) मुफ्त भोजन के मूल्य आदि से संबंधित है। किसी नियोक्ता द्वारा किसी कर्मचारी को प्रदान किए गए ऐसे मुफ्त भोजन और गैर-मादक पेय का मूल्य नियोक्ता द्वारा किए गए व्यय और कर्मचारी के हाथों में सुविधा के रूप में माना जाता है। यह वाउचर की पद्धति को अपनाकर ग्राहक द्वारा अपने कर्मचारियों को दिया गया अनुलाभ है और इसके उचित कार्यान्वयन के लिए अपीलकर्ता की सेवाओं का उपयोग किया जाता है। [परिच्छेद 25,26] [1251-जी; 1252 ए-बी; 1252-एफ-जी]

*टाटा कंसल्टेंसी सर्विसेज बनाम आंध्र राज्य प्रदेश 2004 (5) पूरक एससीआर 1040 : (2005) 1 एससीसी 308; भारत संचार निगम लिमिटेड एवं अन्य बनाम भारत संघ एवं अन्य 2006 (2) एससीआर 823 :*

(2006)3 एससीसी 1; आइडिया मोबाइल कम्युनिकेशन लिमिटेड बनाम केंद्रीय उत्पाद शुल्क और सीमा शुल्क आयुक्त,कोचीन 2011 (9) एससीआर 789: (2011) 12 एससीसी 608; सनराइज एसोसिएट्स बनाम दिल्ली सरकार के एनसीटी और अन्य 2006 (1) पूरक एससीआर 421: (2006) 5 एससीसी 603; एच. अनराज बनाम तमिलनाडु सरकार 1985 (3) आपूर्ति. एससीआर 342: (1986) 1 एससीसी 414; यशा ओवरसीज बनाम बिक्री कर आयुक्त एवं अन्य (2008) 8 एससीसी 681 - संदर्भित।

### निर्णय विधि संदर्भ

2004 (5) पूरक एससीआर 1040, संदर्भित किया गया है, पैरा 13

2006 (2) एससीआर 823, संदर्भित किया गया है, पैरा 21

2011 (9) एससीआर 789, संदर्भित किया गया है, पैरा 22

2006 (1) पूरक एससीआर 421, संदर्भित किया गया है, पैरा 23

1985 (3) पूरक एससीआर 342, संदर्भित किया गया है, पैरा 23

(2008) 8 एस. सी. सी. 681, संदर्भित किया गया है, पैरा 23

सिविल अपीलिय क्षेत्राधिकार : सिविल अपील संख्या 2015 की  
4385-4386

2010 की रिट याचिका संख्या 5653 और 2013 की रिट याचिका संख्या 7503 में बॉम्बे उच्च न्यायालय के दिनांक 20.03.2015 के निर्णय और आदेश से।

एन. वेंकटरमण, वरिष्ठ अधिवक्ता, जय सावला, प्रसाद पी., सुश्री रेणुका साहू, सुश्री अमोहा शर्मा, अधिवक्तागण, अपीलार्थी के लिए।

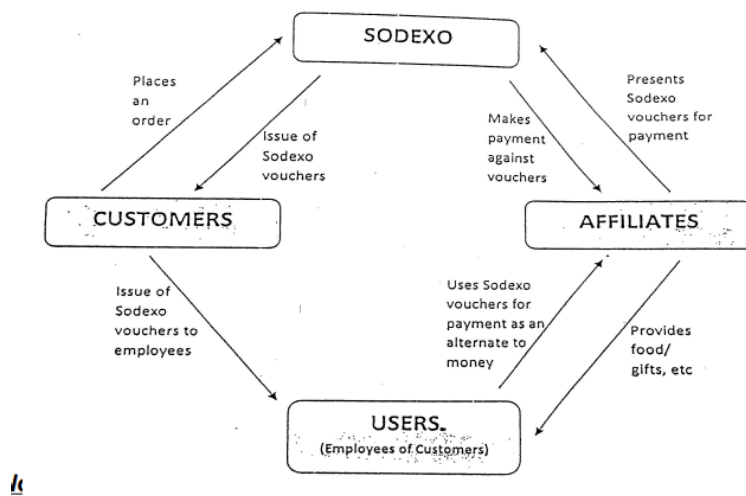
आर. पी. भट्ट, वरिष्ठ अधिवक्ता, चिनमॉय खलादकर, निशांत रमाकांतराव कटनेश्वरकर, आशीष वाड, सुश्री जयश्री वाड, सुश्री कनिका बावेजा, संग्राम सिंह भोंसले, सुश्री परोमिता मजूमदार, मेसर्स जे. एस. वाड एंड कंपनी, अधिवक्तागण, प्रत्यर्थीगण के लिए।

न्यायालय का निर्णय दिया गया था-

### **न्यायमूर्ति ए. के. सिकरी**

1. अपीलकर्ता कंपनी पूर्व-मुद्रित भोजन वाउचर प्रदान करने का व्यवसाय कर रही है जिसे 'सोडेक्सो भोजन वाउचर' का नाम दिया गया है। अपीलार्थी के अनुसार यह उक्त वाउचर जारी कर अपने ग्राहकों के साथ संविदा करती है। ये ग्राहक ऐसे प्रतिष्ठान/कंपनियां हैं जिनके पास बड़ी संख्या में कर्मचारी हैं। वे अपने कर्मचारियों को एक निश्चित राशि तक खाद्य/भोजन और अन्य सामान उपलब्ध कराते हैं। इसी उद्देश्य से ऐसे प्रतिष्ठानों/कंपनियों द्वारा उक्त वाउचर जारी करने के लिए अपीलकर्ता के साथ करार किया जाता है। किसी विशेष मूल्यवर्ग के लिए ये वाउचर प्राप्त

करने के बाद, कुछ वाउचर कंपनियों द्वारा अपने कर्मचारियों को वितरित किए जाते हैं। ऐसे कर्मचारियों द्वारा इन वाउचरों के उपयोग के लिए, अपीलकर्ता ने विभिन्न रेस्तरां, डिपार्टमेंटल स्टोर, दुकानों आदि के साथ व्यवस्था की है (बाद में 'सहयोगियों' के रूप में संदर्भित)। इन सहयोगियों से, जिन कर्मचारियों को वाउचर जारी किए गए हैं, वे उक्त वाउचर की प्रस्तुति पर खाद्य और अन्य सामान खरीद सकते हैं। सहयोगी कंपनियां, उक्त वाउचर प्राप्त करने के बाद, उसे अपीलकर्ता को प्रस्तुत करती हैं और अपनी आपसी व्यवस्था के अनुसार सहयोगी कंपनियों द्वारा अपीलकर्ता को देय सेवा शुल्क की कटौती के बाद उन वाउचरों के अंकित मूल्य की प्रतिपूर्ति प्राप्त करती हैं। इस प्रकार अपीलकर्ता अपने ग्राहकों को ये वाउचर जारी करके उक्त कंपनियों से अपना सेवा शुल्क प्राप्त करता है। इसी तरह अपीलकर्ता अपने सहयोगियों से निर्दिष्ट सेवा शुल्क भी लेता है। अपीलकर्ता के व्यवसाय मॉडल का आरेखीय प्रतिनिधित्व इस प्रकार है:





2. अपीलकर्ता द्वारा अपने ग्राहकों के साथ-साथ अपने सहयोगियों के साथ की गई उपरोक्त व्यवस्था के आधार पर यह प्रश्न इस विचार के लिए उत्पन्न हुआ है कि क्या इन वाउचरों को चुंगी या स्थानीय निकाय कर (एलबीटी) की वसूली के उद्देश्य से 'माल' के रूप में माना जा सकता है या उपरोक्त गतिविधि केवल अपीलकर्ता द्वारा सेवा प्रदान करने के बराबर है। इस मुद्दे की जांच महाराष्ट्र नगर निगम अधिनियम [1949 का अधिनियम संख्यांक 59] के सुसंगत प्रावधानों के अनुसार की जानी चाहिए जिसके तहत नगर निगम चुंगी या स्थानीय निकाय कर (एलबीटी) लगाने और एकत्र करने का हकदार है।

3. इससे पहले कि हम अधिनियम के सुसंगत प्रावधानों पर चर्चा करें, यह उल्लेख करना सार्थक होगा कि उपरोक्त व्यवसाय को आगे बढ़ाने के लिए, अपीलकर्ता को अनिवार्य रूप से भारतीय रिजर्व बैंक (आरबीआई) से आवश्यक अनुमोदन/प्राधिकार प्राप्त करना अनिवार्य रूप से अपेक्षित है, जिसकी आवश्यकता भुगतान और निपटान प्रणाली अधिनियम, 2007 की धारा 7 से वर्णित है। उपरोक्त प्रावधान के तहत अपीलकर्ता को 'कागज आधारित वाउचर' के रूप में सोडेक्सो भोजन वाउचर जारी करने के लिए भुगतान प्रणाली संचालित करने के लिए भारतीय रिजर्व बैंक द्वारा प्राधिकार का प्रमाण पत्र प्रदान किया गया है।

4. भुगतान और निपटान प्रणाली अधिनियम, 2007 भारत में भुगतान प्रणालियों के विनियमन और पर्यवेक्षण का प्रावधान करता है और भारतीय रिज़र्व बैंक को उस उद्देश्य और सभी संबंधित मामलों के लिए प्राधिकरण के रूप में नामित करता है। भुगतान और निपटान प्रणाली अधिनियम, 2007 की धारा 2(1)(i) के तहत 'भुगतान प्रणाली' को एक ऐसी प्रणाली के रूप में परिभाषित किया गया है जो भुगतानकर्ता और लाभार्थी के बीच भुगतान को सक्षम बनाता है, जिसमें समाशोधन, भुगतान या निपटान सेवा शामिल होती है या उन सभी को लेकिन स्टॉक एक्सचेंज शामिल नहीं हैं। अपीलकर्ता को भुगतान और निपटान प्रणाली अधिनियम 2007 और संशोधित समेकित दिशानिर्देश, 2014 के तहत जारी भारत में लिखतों का पूर्वदत्त निर्गमन और संचालन (रिज़र्व बैंक) दिशानिर्देश, 2009 का पालन करना भी आवश्यक है। इसके तहत 'पूर्वदत्त भुगतान उपकरणों' को ऐसे भुगतान उपकरणों के रूप में परिभाषित किया गया है जो ऐसी किस्तों पर संग्रहीत मूल्य के विरुद्ध वस्तुओं और सेवाओं की खरीद की सुविधा प्रदान करते हैं। ऐसे उपकरणों पर संग्रहीत मूल्य धारकों द्वारा नकद, बैंक खाते से डेबिट या क्रेडिट कार्ड द्वारा भुगतान किए गए मूल्य को दर्शाता है। ग्राहकों द्वारा भुगतान की गई राशि हमेशा निलंब खाते में रखी जाती है और इसका उपयोग केवल वाउचर के निपटान के लिए किया जाता है और अपीलकर्ता के हाथों में आय के रूप में इसका कभी भी हिसाब-किताब या

उपयोग नहीं किया जाता है। तदनुसार अपीलकर्ता को जारी प्रमाणपत्र में निम्नलिखित नियम और शर्तें शामिल हैं:

"भुगतान प्रणाली प्रदाता भुगतान और निपटान प्रणाली अधिनियम, 2007 के प्रावधानों, उसके तहत जारी नियमों और भारतीय रिज़र्व बैंक द्वारा जारी निर्देशों/दिशानिर्देशों का पालन करेगा। प्राधिकार केवल 'पेपर आधारित वाउचर' और 'स्मार्टकार्ड' या 'स्मार्ट मील कार्ड' के रूप में भोजन वाउचर और उपहार वाउचर जारी करने के लिए है और यह भारत में पूर्वदत्त भुगतान उपकरणों को जारी करने और संचालन के लिए नीति दिशानिर्देशों के पालन के अधीन है (जब तक भारतीय रिज़र्व बैंक द्वारा विशिष्ट छूट की अनुमति नहीं दी गई हो) सोडेक्सो धन शोधन निवारण अधिनियम के प्रावधानों और उसके तहत बनाए गए नियमों का पालन करेगा। इसके अलावा, आरबीआई द्वारा समय-समय पर बैंकों को जारी किए गए अपने ग्राहक को जानें/ धन शोधन रोधी/ आतंकवाद के वित्तपोषण का मुकाबला करने संबंधी दिशानिर्देश इकाई पर यथोचित परिवर्तनों के साथ लागू होंगे।"

5. इस प्रकार, भारतीय रिज़र्व बैंक द्वारा पूर्वोक्त प्राधिकार के अनुसार, अपीलकर्ता द्वारा किए जाने वाले व्यवसाय संचालन में निम्नलिखित आवश्यक विशेषताएं हैं:

(i) अपीलकर्ता द्वारा संचालित भुगतान प्रणाली में ग्राहकों को अंकित मूल्य (भोजन और उपहार वाउचर) वाले वाउचर जारी करना शामिल है;

(ii) ग्राहक अपने कर्मचारियों को उक्त वाउचर देते हैं (लाभार्थी);

(iii) कर्मचारी खाद्य, भोजन या माल प्राप्त करने/भुगतान करने के लिए वाउचर का उपयोग करते हैं;

(iv) वाउचर का उपयोग केवल रेस्तरां और दुकानों (सहयोगियों/मोचकों) के सहयोगी नेटवर्क में किया जा सकता है;

(v) खाद्य/भोजन/वस्तु वितरित करने वाला सहयोगी रेस्तरां/दुकान वाउचर प्राप्त करता है और इसे अपीलकर्ता को सौंप देता है जिसने इसे अंकित मूल्य की प्रतिपूर्ति के लिए जारी किया था (मोचन); और

vi) जब वाउचर मोचित कराये जाते हैं तो अपीलकर्ता सहयोगी/मोचक को वाउचर के अंकित मूल्य की प्रतिपूर्ति करता है और प्रणाली के आकर्षण की भरपाई के लिए सेवा शुल्क रखता है जिससे सहयोगी के व्यवसाय को लाभ हुआ है। अपीलकर्ता ऐसे वसूले गए सेवा शुल्क पर सेवा कर का भुगतान करता है।

6. यहां अपीलकर्ता के व्यवसाय संचालन की प्रकृति और भुगतान और निपटान प्रणाली अधिनियम, 2007 और उसके तहत बनाए गए नियमों द्वारा इसे वैधानिक रूप से विनियमित करने के तरीके पर ध्यान देने के बाद, हम उस मुद्दे पर वापस आते हैं जिसका उत्तर वर्तमान मामले में दिया जाना है अर्थात् क्या ये *सोडेक्सो भोजन वाउचर* अधिनियम की धारा 2(25) के अर्थ के अंतर्गत माल हैं। इस प्रयोजन के लिए उपरोक्त प्रावधान के साथ-साथ इस अधिनियम के कुछ अन्य प्रासंगिक प्रावधानों में दिखाई देने वाली वस्तुओं की परिभाषा पर ध्यान देना अनिवार्य होगा।

7. अधिनियम की धारा 2(25) '*माल*' की परिभाषा प्रदान करती है, धारा 2(31) '*स्थानीय निकाय कर*' (एलबीटी) को परिभाषित करती है, और धारा 2(42) में '*चुंगी*' की परिभाषा शामिल है। ये दोनों प्रावधान इस प्रकार पढ़ें:

## "2. परिभाषाएँ

इस अधिनियम में, जब तक कि विषय या सन्दर्भ में कोई प्रतिकूल बात न हो, -

xx

xx

xx

(25) "माल" में जानवर शामिल हैं;

XX

XX

XX

(31क) "स्थानीय निकाय कर" का अर्थ है शहर की सीमा में वस्तुओं के प्रवेश, उपभोग, उपयोग या बिक्री पर अध्याय XI ख के प्रावधानों के अनुसार लगाया जाने वाला कर लेकिन इसमें खंड (6क) में परिभाषित उपकर और चुंगी जैसा कि खंड (42) में परिभाषित है; शामिल नहीं है।

XX

XX

XX

(42) "चुंगी" का अर्थ उपभोग, उपयोग या बिक्री के लिए किसी शहर की सीमा में माल के प्रवेश पर उपकर है; लेकिन इसमें खंड 6 ए में परिभाषित उपकर या खंड (31क) में परिभाषित स्थानीय निकाय कर शामिल नहीं है।"

8. जैसा कि धारा 2(31क) को पढ़ने से स्पष्ट है, स्थानीय निकाय कर शहर की सीमा में माल के प्रवेश पर लगने वाला कर है, जब ये माल उपभोग, उपयोग या बिक्री के लिए होता है। कर अध्याय 11 ख के प्रावधानों के अनुसार लगाया जाना है। हालाँकि इसमें विशेष रूप से चुंगी

को शामिल नहीं किया गया है, जैसा कि धारा 2(42) में परिभाषित किया गया है। यह भी स्पष्ट हो जाता है कि चुंगी किसी शहर की सीमा में उपभोग, उपयोग या बिक्री के लिए माल के प्रवेश पर एक उपकर है, लेकिन इसमें खंड (6 क) या एलबीटी में परिभाषित उपकर शामिल नहीं है। ये दोनों शुल्क उन वस्तुओं पर हैं जो उपभोग, उपयोग या बिक्री के लिए किसी शहर की सीमा में प्रवेश करते हैं।

9. अधिनियम के तहत कर लगाने के लिए प्रभार अनुभाग, धारा 127 है। यह प्रावधान विभिन्न प्रकार के करों की गणना करता है। इसकी उपधारा (1) निगम को दो प्रकार के कर लगाने का अधिकार देती है, अर्थात् संपत्ति कर और वाहनों, नावों और जानवरों पर कर। उप-धारा (2) निगम को कुछ अन्य प्रकार के कर लगाने के लिए भी अधिकृत करती है, जिसमें *अन्य बातों के साथ-साथ* चुंगी और चुंगी के बदले माल के प्रवेश पर उपकर शामिल है। 2009 के महाराष्ट्र 27 द्वारा किए गए, 31 अगस्त 2009 से प्रभावी, संशोधन के माध्यम से उपधारा (2) में खंड (क क क) डाला गया था, जिसके तहत स्थानीय निकाय कर को कर के एक अन्य प्रकार के रूप में भी शामिल किया गया था जिसे लगाया जा सकता था और यह खंड इस प्रकार पढ़ता है:

"(ककक) चुंगी या उपकर के बदले उपभोग,

उपयोग या बिक्री के लिए शहर की सीमा में माल के प्रवेश

पर स्थानीय निकाय कर, यदि राज्य सरकार द्वारा आधिकारिक राजपत्र में अधिसूचना द्वारा निर्देशित किया गया हो;"

10. ऐसे कर लगाने की प्रक्रिया धारा 149 में निहित है और हम उसकी उपधारा (1) को पुनः प्रस्तुत करना चाहेंगे, जो इस प्रकार है:

**"149. अन्य कर लगाने में अपनाई जाने वाली प्रक्रिया**

(1) निगम द्वारा धारा 127 की उपधारा (2) में निर्दिष्ट किसी भी कर को लगाने का निर्णय लेने की स्थिति में, यह नियमों के रूप में, जहां तक इस अधिनियम द्वारा ऐसा प्रावधान नहीं किया गया है, विस्तृत प्रावधान करेगा। निम्नलिखित मामलों के लिए उस समय लागू नियमों को संशोधित करना, बढ़ाना या जोड़ना, अर्थात्:

(क) कर की प्रकृति, उसकी दरें, उसके लिए उत्तरदायी व्यक्तियों, वस्तुओं या संपत्तियों के वर्गों का वर्ग और उससे छूट, यदि कोई हो, दी जानी है;

(ख) मूल्यांकन की प्रणाली और वसूली की विधि और कर के संग्रह में आयुक्त या अन्य अधिकारियों द्वारा प्रयोग की जाने वाली शक्तियां;



(ग) कर के दायित्व के बारे में दी जाने वाली आवश्यक जानकारी;

(घ) गलत या भ्रामक जानकारी देने या जानकारी देने में विफल रहने पर दायित्व से बचने वाले व्यक्ति पर जुर्माना लगाया जा सकता है;

(ङ) ऐसे अन्य मामले जो इस अधिनियम के प्रावधानों से असंगत नहीं हैं जिन्हें निगम द्वारा समीचीन समझा जा सकता है:

परन्तु धारा 127 की उपधारा (2) के खंड (एफ) के तहत आने वाले किसी भी कर के संबंध में निगम द्वारा कोई नियम नहीं बनाए जाएंगे, जब तक कि राज्य सरकार ने पहले निगम द्वारा कर के चयन के लिए अनंतिम मंजूरी नहीं दी हो।"

11. इस अधिनियम के सभी सुसंगत प्रावधानों का भंडार रखने के लिए, एक और प्रावधान जिस पर ध्यान देने की आवश्यकता है वह धारा 152 पी है, जो स्थानीय निकाय कर से संबंधित प्रावधानों से संबंधित है। इसका निम्नलिखित प्रभाव है:

**"152 पी स्थानीय निकाय कर लगाना**

इस अध्याय के प्रावधानों और नियमों के अधीन, निगम, जिस पर धारा 127 की उपधारा (2) के खंड (ककक) के प्रावधान लागू होते हैं, इस अधिनियम के प्रयोजनों के लिए, आधिकारिक राजपत्र में अधिसूचना द्वारा राज्य सरकार द्वारा निर्दिष्ट वस्तुओं के शहर की सीमा में उपभोग, उपयोग या बिक्री के लिए ऐसी अधिसूचना में निर्दिष्ट दरों पर प्रवेश पर स्थानीय निकाय कर लगा और एकत्र कर सकते हैं।"

12. उपरोक्त प्रावधानों को संयुक्त रूप से पढ़ने से जो निष्कर्ष निकलता है वह यह है कि स्थानीय निकाय कर या चुंगी 'शहर की सीमा में माल के प्रवेश पर' एक कर है, जो माल 'वहां उपभोग, उपयोग या बिक्री' के लिए होता है। इस पृष्ठभूमि में, हमें सोडेक्सो भोजन वाउचर की वास्तविक प्रकृति का पता लगाना होगा और यह सुनिश्चित करना होगा कि क्या वे 'माल' हैं।

13. अपीलकर्ता ने मुख्य रूप से इस आधार पर स्थानीय निकाय कर लगाने का विरोध किया था कि यह उन प्रतिष्ठानों को सेवाएं प्रदान कर रहा था जिनके साथ उसने संविदा की थी और इसलिए ऐसे करार सेवा के लिए थे न कि किसी माल की बिक्री के लिए। उच्च न्यायालय ने मुख्य रूप से इस आधार पर विवाद को खारिज कर दिया है जो वास्तव में एकमात्र

आधार है कि योजना अपीलकर्ता द्वारा कागजी वाउचर की छपाई को दर्शाती है जो उसके ग्राहकों को बेचे जाते हैं। उक्त ग्राहक, बदले में, अपने कर्मचारियों को वाउचर प्रदान करते हैं जो इन वाउचरों का उपयोग, रेस्तरां या विभिन्न स्थानों या दुकानों में उक्त वाउचर पर मुद्रित अंकित मूल्य की खाने के लिए तैयार वस्तुएँ और पेय पदार्थ, प्राप्त करने के लिए करते हैं। इसलिए वाउचर का उपयोग उपयोगकर्ताओं को वितरित खाद्य पदार्थों और पेय पदार्थों की कीमत का भुगतान करने के लिए किया जाता है। उच्च न्यायालय ने पारित करते हुए यह भी टिप्पणी की है कि ये वाउचर शहर की सीमा में लाने के बाद अपीलकर्ता द्वारा बेचे जाने में सक्षम हैं। इसलिए उक्त वाउचरों की अपनी उपयोगिता है और वे भुगतान करे जाने या बेचे जाने में सक्षम हैं और वे वितरित किये जाने, संग्रहीत किये जाने और रखे जाने में सक्षम हैं। इस प्रकार, उच्च न्यायालय के अनुसार, **टाटा कंसल्टेंसी सर्विसेज बनाम आंध्र प्रदेश राज्य** मामले में इस न्यायालय द्वारा निर्धारित परीक्षण तृष्ट हो गया है।

14. हम इस स्तर पर ही उल्लेख कर सकते हैं कि प्रत्यर्थी के विद्वान अधिवक्ता ने इन कारणों को अपने तर्कों के रूप में अपनाकर उच्च न्यायालय द्वारा दिए गए उपरोक्त कारणों को खारिज कर दिया। दूसरी ओर, अपीलकर्ता के विद्वान अधिवक्ता ने इस विषय पर भारतीय रिज़र्व बैंक की नीति की सहायता से संव्यवहार की आंतरिक प्रकृति और इस न्यायालय के कुछ निर्णयों का उल्लेख किया जिसके आधार पर वह अपनी दलील में

मुखर थे कि वास्तव में यह केवल एक सेवा थी जो अपीलकर्ता द्वारा प्रदान की गई थी, संव्यवहार में 'माल' का कोई तत्व शामिल नहीं था।

15. हमने पहले ही संव्यवहार की प्रकृति पर ध्यान दे दिया है। सुसंगत प्रावधानों और 'सेवाओं' और 'वस्तुओं' की विशेषताओं को समझाते हुए विभिन्न निर्णयों में निर्धारित सिद्धांतों से गुजरने के बाद हमारी राय है कि *सोडेक्सो भोजन वाउचर* को चुंगी या स्थानीय निकाय कर की वसूली के उद्देश्य से 'माल' के रूप में नहीं माना जा सकता है। इस निष्कर्ष पर पहुंचने के कम से कम तीन मौलिक और प्रमुख कारण हैं, जिन पर हम आगे विस्तार से चर्चा करना चाहेंगे।

#### (I) भोजन वाउचर की सटीक प्रकृति:

16. उच्च न्यायालय द्वारा जो मूल गलती की गई है वह इस आधार पर आगे बढ़ना है कि कागजी वाउचर की छपाई के बाद इन्हें अपीलकर्ता द्वारा अपने ग्राहकों को बेच दिया जाता है। अपीलकर्ता के व्यवसाय मॉडल का आरेखीय प्रतिनिधित्व, जो पहले से ही ऊपर दर्शाया गया है, यह स्पष्ट कर देगा कि वाउचर वह वस्तु नहीं हैं जो बेची जाती हैं। यदि उक्त वाउचर का अंकित मूल्य 50 रुपये है तो इन वाउचर को अपने ग्राहकों को देकर, अपीलकर्ता अपने ग्राहकों से केवल निर्दिष्ट सेवा शुल्क लेता है जो सामान्य रूप से 50 रुपये के वाउचर के लिए 2 रुपये है। इसी तरह, जब ये वाउचर ग्राहकों द्वारा अपने कर्मचारियों को दिए जाते हैं और कर्मचारी इन्हें विभिन्न

सहयोगियों को प्रस्तुत करते हैं जिनके साथ अपीलकर्ता ने व्यवस्था की थी और वे सहयोगी उन वाउचरों के बदले में माल की आपूर्ति करते हैं, जबकि इन वाउचरों की लागत की प्रतिपूर्ति उक्त सहयोगी कंपनियों को करते हुए, अपीलकर्ता फिर से इन सहयोगियों से सेवा शुल्क लेता है जो कि फिर से 2 रुपये की राशि है। इस प्रकार जहां तक अपीलकर्ता का सम्बन्ध है, उसने उन वाउचरों के बदले माल की आपूर्ति के लिए सहयोगियों के साथ व्यवस्था की है। यह व्यवस्था इन ग्राहकों के कर्मचारियों को वाउचर द्वारा दर्शाई गई एक विशेष राशि के खाद्य पदार्थ आदि उपलब्ध कराने के प्रावधान को सुविधाजनक बनाकर ग्राहकों की मदद करने के लिए बनाई गई है। इसमें कोई संदेह नहीं है, वाउचर एक विशेष मूल्य रखते हैं और उस मूल्य के लिए कर्मचारियों को माल प्रदान किया जाता है। हालाँकि ये माल अपीलकर्ता द्वारा नहीं बल्कि सहयोगियों द्वारा प्रदान किया जाता है। अपीलकर्ता केवल सहयोगियों और ग्राहकों के बीच एक सुविधाप्रदाता और माध्यम है और ये सेवाएं प्रदान कर रहा है। संपूर्ण संव्यवहार का आंतरिक और आवश्यक चरित्र अपीलकर्ता द्वारा सेवाएं प्रदान करना है और यह उक्त वाउचर के माध्यम से हासिल किया जाता है। माल सहयोगी कंपनियों का होता है जो ग्राहकों द्वारा अपने कर्मचारियों को दिए गए वाउचर के आधार पर उनके द्वारा ग्राहकों के कर्मचारियों को बेचा जाता है। ये सहयोगी कंपनियां हैं जिन्हें उन वस्तुओं के लिए पैसा मिल रहा है न कि अपीलकर्ता

को जो ग्राहकों और सहयोगियों दोनों को प्रदान की गई सेवाओं के लिए केवल सेवा शुल्क प्राप्त करता है।

17. यह ध्यान में रखा जाना चाहिए कि वाउचर अपीलकर्ता द्वारा अपने ग्राहकों को 'बेचे' नहीं गए हैं, जैसा कि उच्च न्यायालय द्वारा गलत माना गया है और इस मूलभूत गलती के कारण उच्च न्यायालय ने व्यवस्था की पूरी योजना को समझने में गलत निष्कर्ष निकाला है। उच्च न्यायालय ने यह भी गलत माना है कि वाउचर शहर की सीमा में लाने के बाद अपीलकर्ता द्वारा बेचे जाने में सक्षम हैं। ये वाउचर किसी विशेष ग्राहक के लिए मुद्रित किए जाते हैं जिनका उपयोग उक्त ग्राहक द्वारा अपने कर्मचारियों को वितरण के लिए किया जाता है और ये वाउचर बिल्कुल भी हस्तांतरणीय नहीं होते हैं।

**(II) भारतीय रिज़र्व बैंक के दिशानिर्देशों द्वारा विनियमित संव्यवहार:**

18. जैसा कि पहले ही ऊपर बताया गया है, भुगतान और निपटान प्रणाली अधिनियम, 2007 के तहत ऐसी भुगतान प्रणाली को संचालित करने के लिए भारतीय रिज़र्व बैंक की मंजूरी/प्राधिकार के बिना कोई भी ऐसी प्रणाली को संचालित नहीं कर सकता है क्योंकि उक्त अधिनियम का उद्देश्य भुगतान को विनियमित करना है और उसका निपटान 'कागज आधारित वाउचर' के माध्यम से किया जाएगा। ऐसे लेन-देन को विनियमित करने के लिए भारतीय रिज़र्व बैंक द्वारा जारी 28 मार्च 2014

के नीति दिशानिर्देशों की एक अंतर्दृष्टि भी स्पष्ट रूप से सामने आएगी कि संव्यवहार की वास्तविक प्रकृति सेवा प्रदान करना है और किसी भी कल्पना से इन वाउचर को 'माल' नहीं कहा जा सकता है। सबसे पहला परिच्छेद, अर्थात् परिच्छेद क इन दिशानिर्देशों और नियमों के उद्देश्य को निम्नानुसार निर्धारित करता है:

### "क. उद्देश्य

भुगतान प्रणाली संचालित करने वाले व्यक्तियों के विनियमन और पर्यवेक्षण के लिए एक रूपरेखा प्रदान करना देश में पूर्वदत्त भुगतान उपकरण (पीपीआई) जारी करने और भुगतान और निपटान प्रणाली के इस खंड का विवेकपूर्ण और ग्राहक अनुकूल तरीके से विकास सुनिश्चित करने में शामिल है। इन दिशानिर्देशों के प्रयोजन के लिए, 'व्यक्ति' शब्द का तात्पर्य पूर्वदत्त भुगतान उपकरण जारी करने के लिए अधिकृत 'इकाईयों' और पूर्वदत्त भुगतान उपकरण जारी करने का प्रस्ताव करने वाली 'इकाईयों' से है।"

19. इन दिशानिर्देशों के परिचय में उल्लेख किया गया है कि इन्हें देश में ऐसी भुगतान प्रणालियों के संचालन के लिए मूलभूत पात्रता मानदंड और शर्तों को निर्धारित करने के उद्देश्य से मौजूदा दिशानिर्देशों और निर्देशों की व्यापक समीक्षा के बाद पारित किया गया है। प्रणाली की बेहतर समझ

के लिए परिच्छेद 2 में दी गई कुछ परिभाषाएँ नीचे पुनः प्रस्तुत की गई हैं:

## **"2. परिभाषाएँ**

**2.1 जारीकर्ता:** व्यक्तियों/संगठनों को पूर्वदत्त भुगतान उपकरण जारी करने वाले, भुगतान प्रणाली संचालित करने वाला, व्यक्ति। इस प्रकार एकत्र किए गए धन का उपयोग इन व्यक्तियों द्वारा उन व्यापारियों को भुगतान करने के लिए किया जाता है जो प्रत्यक्ष रूप से स्वीकृति व्यवस्था का हिस्सा हैं, या निपटान व्यवस्था के माध्यम से।

**2.2 धारक:** व्यक्ति/संगठन जो वित्तीय सेवाओं सहित वस्तुओं और सेवाओं की खरीद के लिए पूर्वदत्त भुगतान उपकरण प्राप्त करते हैं।

**2.3 पूर्वदत्त भुगतान उपकरण:** पूर्वदत्त भुगतान उपकरण ऐसे भुगतान उपकरण हैं जो ऐसे उपकरणों पर संग्रहीत मूल्य के विरुद्ध धन हस्तांतरण सहित वस्तुओं और सेवाओं की खरीद की सुविधा प्रदान करते हैं। ऐसे उपकरणों पर संग्रहीत मूल्य, धारकों द्वारा नकद, बैंक खाते से डेबिट या क्रेडिट कार्ड द्वारा भुगतान किए गए मूल्य को दर्शाता है। पूर्वदत्त उपकरणों को स्मार्ट कार्ड, चुंबकीय पट्टी कार्ड,



इंटरनेट खाते, इंटरनेट वॉलेट, मोबाइल खाते, मोबाइल वॉलेट, कागजी वाउचर और ऐसे किसी भी उपकरण के रूप में जारी किया जा सकता है जिसका उपयोग पूर्वदत्त राशि (इसके बाद सामूहिक रूप से पूर्वदत्त भुगतान उपकरण कहा जाता है) तक पहुंचने के लिए किया जा सकता है। देश में जारी किए जा सकने वाले प्रीपेड भुगतान उपकरणों को तीन श्रेणियों के अंतर्गत वर्गीकृत किया गया है। (i) बंद प्रणाली भुगतान उपकरण (ii) अर्ध-बंद प्रणाली भुगतान उपकरण और (iii) खुला प्रणाली भुगतान उपकरण।

**2.4 बंद प्रणाली भुगतान उपकरण:** ये किसी व्यक्ति द्वारा वस्तुओं और सेवाओं की खरीद की सुविधा के लिए जारी किए गए भुगतान उपकरण हैं। ये उपकरण नकद निकासी या मोचन की अनुमति नहीं देते हैं। चूंकि ये उपकरण तीसरे पक्ष की सेवाओं के लिए भुगतान और निपटान की सुविधा नहीं देते हैं इसलिए ऐसे उपकरणों के जारी करने और संचालन को भुगतान प्रणाली के रूप में वर्गीकृत नहीं किया जाता है।

**2.5 अर्ध-बंद प्रणाली भुगतान उपकरण:** ये भुगतान उपकरण हैं जिनका उपयोग स्पष्ट रूप से पहचाने गए व्यापारी

स्थानों/प्रतिष्ठानों के समूह में वित्तीय सेवाओं सहित वस्तुओं और सेवाओं की खरीद के लिए किया जा सकता है, जिनके पास भुगतान उपकरणों को स्वीकार करने के लिए जारीकर्ता के साथ एक विशिष्ट संविदा है। ये उपकरण धारक द्वारा नकद निकासी या मोचन की अनुमति नहीं देते हैं।

**2.6 खुला प्रणाली भुगतान उपकरण:** ये भुगतान उपकरण हैं जिनका उपयोग वस्तुओं और सेवाओं की खरीद के लिए किया जा सकता है जिसमें किसी भी कार्ड स्वीकार करने वाले व्यापारी स्थान (विक्रय टर्मिनल केन्द्र) पर धन हस्तांतरण जैसी वित्तीय सेवाएं शामिल हैं और एटीएम/व्यापार संवाददाताओं से नकद निकासी की भी अनुमति है।

XX

XX

XX

**2.8 व्यापारी:** वे प्रतिष्ठान जो वस्तुओं और सेवाओं की बिक्री के लिए पूर्वदत्त भुगतान उपकरण (पीपीआई) जारीकर्ता द्वारा जारी प्रीपेड भुगतान उपकरण (पीपीआई) स्वीकार करते हैं।"

20. यह सुनिश्चित करने के लिए कि ग्राहक से प्राप्त भुगतान उन वाउचरों के विरुद्ध सहयोगियों को भुगतान किया जाता है, परिच्छेद 8 एकत्रित धन के परिनियोजन के लिए प्रावधान करता है। इसके अनुसार इस प्रकार एकत्र की गई राशि को निलंब खाते में रखा जाना चाहिए और यहां अपीलकर्ता जैसे व्यक्तियों का दायित्व है कि वे इस राशि का उपयोग केवल भाग लेने वाले व्यापारी प्रतिष्ठानों और अन्य अनुमत भुगतानों को करने के लिए करें।

21. उपरोक्त संदर्भ में पढ़ें, जहां तक अपीलकर्ता का संबंध है, यह **भारत संचार निगम लिमिटेड और अन्य बनाम भारत संघ एवं अन्य<sup>2</sup>** में निर्धारित परीक्षण की कसौटी पर केवल एक सेवा प्रदाता है। इस निर्णय का परिच्छेद 87, इस परीक्षण की गणना करते हुए, नीचे पुनः प्रस्तुत किया गया है:

"87. इस न्यायालय के लिए इस मुद्दे पर अंतिम रूप से राय देना संभव नहीं है। एक सिम कार्ड क्या दर्शाता है यह अंततः तथ्य का प्रश्न है, जैसा कि राज्यों द्वारा सही ढंग से प्रस्तुत किया गया है। हालाँकि, मुद्दे का निर्धारण करने में मूल्यांकन अधिकारियों को निम्नलिखित सिद्धांतों को ध्यान में रखना होगा: यदि सिम कार्ड निर्धारिती द्वारा ग्राहकों को नहीं बेचा जाता है बल्कि सेवा प्रदाताओं द्वारा प्रदान की गई

सेवाओं का केवल एक हिस्सा है तो सिम कार्ड पर अलग से बिक्री कर नहीं लगाया जा सकता है। यह अंततः पक्षकारों की मंशा पर निर्भर करेगा। यदि पक्षकारों का आशय है कि सिम कार्ड बिक्री की एक अलग वस्तु होगी तो बिक्री कर अधिकारियों के पास उस पर बिक्री कर लगाने का अधिकार होगा। ऐसी सामग्री अपर्याप्त है जिसके आधार पर हम किसी निर्णय पर पहुँच सकें। हालाँकि हम इस बात पर जोर देते हैं कि यदि सिम कार्ड की बिक्री प्रदान की जा रही सेवा के लिए केवल आकस्मिक है और केवल ग्राहकों की पहचान, उनके साथ और अन्य विवरणों की सुविधा प्रदान करती है तो यह बिक्री कर के लिए आकलन योग्य नहीं होगी। हमारी राय में उच्च न्यायालय को इस मुद्दे का अंतिम निर्धारण नहीं करना चाहिए था। किसी भी घटना में, उच्च न्यायालय ने "पहलुओं" के सिद्धांत पर भरोसा करके सिम कार्ड के मूल्य में सेवा की लागत को शामिल करने में गलती की। वह सिद्धांत केवल विधायी क्षमता से संबंधित है। जैसा कि *फेडरेशन ऑफ होटल एंड रेस्टोरेंट एसोसिएशन ऑफ इंडिया बनाम यूनियन ऑफ इंडिया*, (2005) 4 एससीसी 214: (एससीसी पीपी.652-53, पैरा 30-31) में संक्षेप में कहा गया है:

"... जो विषय एक पहलू में और एक उद्देश्य के लिए किसी विशेष विधायिका की शक्ति के अंतर्गत आते हैं, वे दूसरे पहलू में और किसी अन्य उद्देश्य के लिए किसी अन्य विधायी शक्ति के अंतर्गत आ सकते हैं":

XX

XX

XX

अतिव्यापी हो सकती है; लेकिन अतिव्यापी कानून में होनी चाहिए। एक ही संव्यवहार में इसके विभिन्न पहलुओं में दो या दो से अधिक कर योग्य घटनाएं शामिल हो सकती हैं। लेकिन यह तथ्य कि अतिव्यापी है, पहलुओं की विशिष्टता को कम नहीं करता है।"

22. इसके अलावा, *आइडिया मोबाइल कम्युनिकेशन लिमिटेड बनाम केंद्रीय उत्पाद शुल्क और सीमा शुल्क आयुक्त, कोचीन*<sup>3</sup> में इस न्यायालय के फैसले का पैरा 20 यहां भी लागू होगा, जिससे यह सेवा का मामला बन जाएगा न कि माल की बिक्री का। यह पैरा इस प्रकार है:

"20. सिम कार्ड खरीदने के लिए ग्राहकों द्वारा भुगतान किया जाने वाला शुल्क आम तौर पर सेल्युलर फोन को सक्रिय करने के लिए प्रसंस्करण शुल्क होता है और परिणामस्वरूप

इसे सिम कार्ड के मूल्य में आवश्यक रूप से शामिल किया जाएगा। उपरोक्त स्थिति पर कोई विवाद नहीं हो सकता है क्योंकि अपीलकर्ता स्वयं सेल्युलर फोन को सक्रिय करने के लिए प्रसंस्करण शुल्क के रूप में पूरे संग्रह के लिए सेवा कर का भुगतान कर रहा है और सक्रियण पर सेवा कर का भुगतान कर रहा है। अपीलकर्ता इस स्थिति को भी स्वीकार करता है कि सक्रियण एक कर योग्य सेवा है। इसलिए कानून में स्थिति स्पष्ट है कि सेलुलर टेलीफोन कंपनी द्वारा अपने ग्राहकों से सिम कार्ड के लिए प्राप्त राशि सेवा कर लगाने के लिए कर योग्य मूल्य का हिस्सा बनेगी क्योंकि सिम कार्ड कभी भी प्रदान की गई सेवाओं से स्वतंत्र माल के रूप में नहीं बेचे जाते हैं। उन्हें प्रदान की गई सेवाओं का अभिन्न अंग माना जाता है और संव्यवहार की प्रमुख स्थिति सेवाएं प्रदान करना है न कि सामग्री यानी सिम कार्ड बेचना जिसका अपने आप में, लेकिन सेवा के बिना, शायद ही कोई मूल्य होगा।"

23. हम **सनराइज एसोसिएट्स बनाम दिल्ली एनसीटी सरकार और अन्य** <sup>4</sup> में इस न्यायालय के फैसले पर भी ध्यान दे सकते हैं जहां इस न्यायालय ने इस बात पर विचार किया कि क्या लॉटरी टिकटों को माल के रूप में माना जा सकता है और **एच. अनराज बनाम तमिलनाडु सरकार** <sup>5</sup>

में पहले के फैसले पर चर्चा करने के बाद बताया कि प्राथमिक परीक्षण यह होगा कि क्या ऐसे लॉटरी टिकट, प्रत्येक व्यापारी के व्यापार एक स्टॉक बनेंगे और इसलिए, एक माल है जिसे बाजार में खरीदा और बेचा जा सकता है। *यशा ओवरसीज बनाम बिक्री कर आयुक्त और अन्य*<sup>१</sup> के एक अन्य फैसले में इसका पालन किया गया जिसमें फिर से 'इसके उपयोग में लचीलेपन और इसकी हस्तांतरणीयता के परीक्षण पर चर्चा की गई और आरईपी अनुज्ञापत्र के संदर्भ में लागू किया गया' यह निर्धारित करने के लिए कि क्या ऐसे अनुज्ञापत्र माल थे या नहीं।

24. हम यहां उल्लेख कर सकते हैं कि उचित परीक्षण यह होगा कि क्या ऐसे वाउचरों का अलग से व्यापार और बिक्री किया जा सकता है। उत्तर नकारात्मक है। इसलिए उसके 'माल' होने का पता लगाने का यह परीक्षण पर्याप्त नहीं है।

**(III) संव्यवहार का वास्तविक चरित्र ग्राहकों द्वारा नियोक्ता के रूप में अपने कर्मचारियों को दी जाने वाली सुविधा हैः**

25. आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 17, कर्मचारियों के हाथ में 'वेतन' को परिभाषित करती है जो आयकर अधिनियम के तहत कर योग्य हो जाता है। इसमें वेतन के विभिन्न घटकों का उल्लेख किया गया है। धारा 17 की उप-धारा (1) के खंड (viii) में वेतन के हिस्से के रूप में 'किसी अन्य अनुषंगी लाभ या सुविधा का मूल्य जो निर्धारित किया जा

सकता है' शामिल है। आयकर नियमों का नियम 3 'अनुलाभों के मूल्यांकन' की विधि निर्धारित करता है। हम नियम 3(7)(iii) से संपृक्त हैं, जो मुफ्त भोजन के मूल्य आदि से संबंधित है और इस प्रकार है:

"(iii) नियोक्ता द्वारा किसी कर्मचारी को प्रदान किए गए मुफ्त भोजन और गैर-मादक पेय का मूल्य ऐसे नियोक्ता द्वारा किए गए व्यय की राशि होगी। इस प्रकार निर्धारित राशि को ऐसे लाभ या सुविधा के लिए कर्मचारी से भुगतान या वसूल की गई राशि, यदि कोई हो, से कम कर दिया जाएगा:

**परन्तु** इस खंड में निहित कोई भी बात ऐसे नियोक्ता द्वारा कार्यालय या व्यावसायिक परिसर में काम के घंटों के दौरान या भुगतान किए गए वाउचर के माध्यम से प्रदान किए जाने वाले मुफ्त भोजन और गैर-मादक पेय पर लागू नहीं होगी, जो हस्तांतरणीय नहीं हैं और केवल खाने के स्थानों पर उपयोग किए जा सकते हैं, उनके मूल्य की सीमा तक जो कि किसी भी मामले में प्रति भोजन या काम के घंटों के दौरान प्रदान की जाने वाली चाय या नाश्ते या किसी दूरदराज के क्षेत्र या अपतटीय स्थापना में काम के घंटों के



दौरान मुफ्त भोजन और गैर-मादक पेय पदार्थों के लिए पचास रुपये से अधिक नहीं है।”

26. इस प्रकार किसी नियोक्ता द्वारा किसी कर्मचारी को प्रदान किए गए ऐसे मुफ्त भोजन और गैर-मादक पेय का मूल्य नियोक्ता द्वारा किए गए व्यय और कर्मचारी के हाथों में सुविधा के रूप में माना जाता है। यह वाउचर की पद्धति को अपनाकर ग्राहक द्वारा अपने कर्मचारियों को दी गई छूट है और इसके उचित कार्यान्वयन के लिए अपीलकर्ता की सेवाओं का उपयोग किया जाता है।

27. उपरोक्त सभी कारणों से हमारी राय है कि उच्च न्यायालय के फैसले में मुद्दे पर सही ढंग से चर्चा और निर्णय नहीं किया गया है और इसमें हस्तक्षेप की आवश्यकता है। हम, इस प्रकार, इन अपीलों को स्वीकार करते हैं और उच्च न्यायालय के फैसले को यह कहकर अपास्त करते हैं कि *सोडेक्सो भोजन वाउचर* अधिनियम की धारा 2(25) के अर्थ में 'माल' नहीं हैं और इसलिए चुंगी या स्थानीय निकाय कर के लिए उत्तरदायी नहीं हैं।

हालाँकि, खर्च के संबंध में कोई आदेश नहीं होगा।

देविका गुजराल

अपील स्वीकार की गयी।

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल 'सुवास' की सहायता से अनुवादक अधिवक्ता नरेन्द्र नारायण शर्मा 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।

- <sup>1</sup> (2005) 1 sec 308
- <sup>2</sup> (2006) 3 sec 1
- <sup>3</sup> (2011 ) 12 sec 608
- <sup>4</sup> (2006) s sec 603
- <sup>5</sup> (1986) 1 sec 414
- <sup>6</sup> (2008) 8 sec 681

nnsharma