[1990] 3 उम० नि० प० 31

बिल्डर्स एसोसिएशन ऑफ इंडिया और अन्य

बनाम

भारत संघ और अन्य

31 मार्च, 1989

मु० न्या० आर० एस० पाठक, न्या० ई० एस० वेंकटरमय्या, रंगनाथ मिश्र, एम० एन० वेंकटाचलय्या और एन० डी० ओझा

संविधान, 1950 —[संविधान (छयालीसवां संशोधन) अधिनियम, 1982 द्वारा यथा-संशोधित]—अनुच्छेद 366 और 286—अंतरराज्यिक व्यापार में राज्यों द्वारा विक्रय-कर का उद्ग्रहण—भवन-निर्माण संविदा पर विक्रय-कर—छियालीसवें संशोधन द्वारा राज्यों को यही शक्ति दी गई है कि वे कार्य संविदा में उपयोग की गई माल और सामग्री की कीमत पर केवल कर उद्गृहीत कर सकते हैं—ठेकेदार, सामान्यतः, उस समय विक्रय-कर के संदाय का दायी हो जाता है जब माल या सामग्री भवन के निर्माण में उपयोग कर दी जाती है।

प्रस्तुत मामले में ठेकेदारों की ओर से रिट याचिकाओं और सिविल अपीलों के माध्यम से उनके द्वारा किए गए निर्माण-कार्य और निर्माण-कार्य से बची भवन सामग्री को एक राज्य से दूसरे राज्य में ले जाने पर विक्रय-कर उद्गृहीत किए जाने को चुनौती दी गई है। रिट याचिकाओं और सिविल अपीलों के इस वर्ग (बैंच) में दो प्रश्न विचार के लिए उत्पन्न होते हैं। प्रथम प्रश्न संविधान (46वां संशोधन) अधिनियम, 1982 की विधिमान्यता के बारे में है जिसके द्वारा राज्यों के विधानमंडलों को संविधान के अनुच्छेद 366 के खंड 29-क के उप-खंड (क) और (च) में वर्णित कतिपय संव्यवहारों पर विक्रय कर उद्गृहीत करने की शक्ति दी गई थी और दूसरा प्रश्न यह है कि क्या संविधान के अनुच्छेद 366 के खंड (29-क) के उप-खंड (ख) में निर्दिष्ट क्रय संबंधी सविदाओं के निष्पादन में अंतर्वलित संपत्ति और माल के हस्तांतरण पर राज्य विधानमंडलों को संविधान के अनुच्छेद 286 में अंतर्विष्ट निर्बंधनों और शर्तों के अध्यधीन कर उद्गृहीत करने की शक्ति है या नहीं। पक्षकारों की ओर से दी गई दलीलों पर विचार करते हुए और विभिन्न राज्यों में समवर्ती विक्रय विधियों की परीक्षा करते हुए तथा विभिन्न उच्च न्यायालयों के निर्णयों के प्रति निर्देश किया गया। उच्चतम न्यायालय द्वारा याचिकाएं और अपीलें मंजूर करते हुए,

अभिनिर्धारित—जब विधि द्वारा किसी परिकल्पना का सर्जन किया जाता है तो ऐसी परिकल्पना का तर्कसंगत समाधान होना चाहिए। उसे पूर्ण रूप से प्रभावी बनाने में कोई संकोच नहीं होना चाहिए। यदि किसी विक्रय पर कर लगाने की शक्ति सामान्य तौर पर किसी शर्त और निर्बंधन के अधीन रखी गई हैं जो संबिधान द्वारा अधिरोपित है तो किसी ऐसे संव्यवहार पर कर लगाने की शक्ति भी, जो संविधान के अनुच्छेद 366 (29-क) के अधीन विक्रय संविदा समझी जाती है, उन्हीं निर्बंधनों और शर्तों के अधीन होगी। सामान्यतः, जब तक कार्य संविदा के मामले में कोई विपरीत संविदा न हो तब तक किसी भवन के निर्माण में प्रयोग किए गए माल की संपत्ति भूमि के स्वामी को अंतरित हो जाती है जिसकी भूमि

पर निर्माण किया गया है क्योंकि प्रयोग किए गए माल और सामग्री उस भवन में लगा दिए जाते हैं। ठेकेदार सामान्यत: उस समय विक्रय कर के संदाय का दायी हो जाता है जब माल या सामग्री भवन के निर्माण में इस प्रकार उपयोग कर दी जाती है और यह आवश्यक नहीं है कि संपूर्ण कार्य के अंतिम बिल के तैयार होने तक इंतजार किया जाए। (पैरा 34)

46वें संशोधन के पश्चात् राज्यों का यह अभिवाक् कि जो कुछ भी कार्य-संविदा द्वारा अंतरित किया गया है वह जंगम संपत्ति का अधिकार ठीक नहीं है। (पैरा 36)

46वें संशोधन द्वारा राज्यों के लिए केवल यही संभव बनाया गया है कि वे कार्य संविदा में उपयोग की गई माल और सामग्री की कीमत पर केवल कर उद्गृहीत कर सकते हैं और यह उसी रूप में होगा मानो वह माल और सामग्री का विक्रय हो। अनुच्छेद 366 (29-क) के उप-खंड (ख) को इस रूप से पढ़ा जाना चाहिए मानो कि वह संविधान की सातवीं अनुसूची की सूची 2 में एक पृथक् प्रविष्टि के रूप में है जिसके द्वारा राज्य प्रवि 54 से अलग विक्रयों और क्रियों पर कर उद्गृहीत करने के लिए समर्थ बनते हैं। जिस रूप में संविधान आज विद्यमान है उसमें राज्यों द्वारा माल के विक्रय-कर जिसके अंतर्गत अनुच्छेद 366 के खंड 29-क के अधीन माल के समझे गए क्रय और विक्रय पर कर अधिरोपित करने की शक्ति केवल प्रविष्टि 54 में पाई जाती है न कि इसके बाहर। (पैरा 37)

राज्यों के विधानमंडलों द्वारा पारित विक्रय-कर विधियां जो कार्य संविदा के निष्पादन में अंतर्वलित माल की संपत्ति के हस्तांतरण पर कर उद्गृहीत करती है वे संविधान के अनुच्छेद 286 के प्रत्येक खंड अथवा उप-खंड में उल्लिखित निर्बंधनों और शर्तों के अधीन हैं। भिन्न-भिन्न मामलों की स्थिति में चाहे जो भी अंतर क्यों न हो राज्य द्वारा कराधान की शक्ति की सांविधानिक सीमाओं में भवन संविदाओं के माध्यम से कार्य संविदाओं को 'अनुच्छेद 366 (29-क) के अधीन सांविधानिक रूप से परिभाषित 'माल के क्रय या विक्रय पर कर' के विस्तारित धारणा के संदर्भ में लागू होती है जिसे वे कार्य-संविदाओं के अपेक्षित पारिस्थितिक उपातंरणों के साथ लागू होती है। अनुच्छेद 366 (29-क) में किया गया सांविधानिक संशोधन सुसंगत कराधान प्रविष्टियों के साथ पढ़े जाने पर राज्य समुदाय के सामाजिक एवं आर्थिक जीवन के महत्वपूर्ण क्षेत्र में कराधान की शक्ति का विस्तार कर पाते हैं। निर्माण संबंधी क्रियाकलाप में कार्य संबंधी संविदाओं के निष्पादन में अंतर्वलित माल की संपत्ति के हस्तांतरण के संदर्भ में इस शक्ति का प्रयोग करते समय जहां तक यह साधन हीन और समाज के कमजोर वर्गों के निर्माण संबंधी क्रियाकलाप वस्तुत: आधारभूत जीवन निर्वाह संबंधी आवश्यकता से संबंधित है। राज्य के लिए इस बात पर विचार करना उपयुक्त एवं बुद्धिमत्तापूर्ण होगा कि अपेक्षित और उचित वर्गीकरण निर्माण क्रियाकलाप के बारे में किया जाना चाहिए या नहीं जो ऐसे सामाजिक प्रयोजनों के लिए हों जिनके साथ उचित व्यवहार किया जाना चाहिए। यह मामले निश्चित रूप से विधायी विवेक पर छोड़ दिए जाने चाहिएं। (पैरा 38)

याचियों को यह छूट प्राप्त है कि वे विक्रय-कर अधिनियम के अधीन प्राधिकारियों को अथवा संबद्ध उच्च न्यायालय को आवश्यक अनुतोष के लिए समावेदन कर सकते हैं। उन्हें यह भी छूट प्राप्त है कि वे कानूनी उपबंधों और उसके अधीन विरचित नियमों की विधिमान्यता को संवद्ध उच्च न्यायालयों के समक्ष प्रश्नगत कर सकते हैं। जब ऐसी याचिकाएं

फाइल कर दी जाएं तब उच्च न्यायालय इस निर्णय के प्रकाश में उनका निपटाना करेगा। (पैरा 39 और 40)

अवलंबित निर्णय

पैरा

[1954] ए० आई० आर० 1954 मद्रास 1130 :

गनन डंकरले एंड कंपनी (मद्रास) लि० बनाम मद्रास राज्य. 11

निर्दिष्ट निर्णय

[1979] एस० सी० आर० 557 :

नार्दन इंडिया केटर्स (इंडिया) लि० बनाम दिल्ली के उप-राज्यपाल; 17

[1978] [1978] 4 उम० नि० प० 1110=2 एस० सी० आर० 433 :

विष्णु एजेंसीज प्रा० लि० बनाम वाणिज्यिक कर अधिकारी और अन्य; 14

[1977] 3 उम० नि० प० 649 :

तेल और प्राकृतिक गैस आयोग बनाम बिहार राज्य; 14

[1963] अनु० 2 एस० सी० आर० 459 :

मैसर्स न्यू इंडिया शूगर मिल्स लि० बनाम विक्रय कर आयुक्त, बिहार; 13

[1963] 3 एस० सी० आर० 1069 :

मुंबई राज्य और एक अन्य बनाम युनाईटिड मोटर्स (इंडिया) लि०; 5

[1956] ए० आई० आर० 1956 हैदराबाद 79 :

जुब्ली इंजीनियरिंग कं० लि० बनाम विक्रय कर अधिकारी, हैदराबाद नगर और अन्य; 11

[1955] 6 एस० टी० सी० 93 :

पंडित बनारसी दास बनाम मध्य प्रदेश राज्य और अन्य; 11

[1955] एस० टी० सी० 211 :

मोहम्मद कासिम बनाम मैसूर राज्य; 11

[1955] 2 एस० सी० आर० 803 :

बंगाल इम्यूनिटि कं० लि० बनाम बिहार राज्य; 5

[1953] एस० सी० आर 379 :

भूरामल और अन्य बनाम राजस्थान राज्य; 12

[1939] 62 सी० एल० आर० 272 :

एम० आर० होरनी बुक (प्रा० लि०) बनाम फैड्रल कमिश्नगर आफ टेक्सेशनप्र । 33

सिविल रिट अधिकारिता : 1987 की सिविल रिट सं० 1060.

संविधान के अनुच्छेद 32 के अधीन फाइल की गई रिट याचिका ।

हाजिर होने वाले पक्षकारों की ओर से : सर्वश्री के० परासरन, महाअटर्नी और जी० रामास्वामी, अपर महान्यायवादी, एन० ए० पालखीवाला, कपिल सिब्बल, ए० के० गांगुली ए० के० सेन, शांति भूषण, राजा राम अग्रवाल, डा० शंकर घोष, तपस रे, डा० देवी पाल, बी० सेन, जी० ए० शाह, अश्विनी कुमार, योगेश्वर प्रसाद, पी० ए० चौधरी, डा० एल० एम० सिंघवी, एस० के० ढोलकिया, आर० एन० सचदे, ए० बी० मिश्र और पी० एस० पोती, वरिष्ठ अधिवक्ता, आर० एन० नरसिम्हा मूर्ति और एन० एन० गोप्तू, महाधिवक्तागण, आर० पी० गुप्ता, एस० कृष्ण, जे० बी० दादाचजी, डी० एन० मिश्र, श्रीमती ए० के० वर्मा, विजय हंसारिया, सुनील के० जैन, ए० आई० एम० संपथ, पी० एन० रामालिंगम, सी० नटराजन्, एन० इंद्राजन, एम०एस० सिंह के० के० गुप्ता, एन० बी० सिन्हा, संजीव बी० सिन्हा, योगेन्द्र बी० सिन्हा, श्रीमती मधु खत्री, श्रीमती बीना गुप्ता, के० एन० राय, श्रीमती पाणकि मिश्र, हरीश साल्वे, अजय के० जैन, प्रमोद दयाल, के० एम० व्यायार, बदर दुर्राज अहमद, श्रीमती पारिजात सिन्हा, जे० आर० दास, पी० आर० सीतारमन, आर० पी० गुप्ता, रंजीत कुमार, ए० सरन, जे० डी० जैन, सी० एस० वैद्यनाथन, ई० आर० सेतिया०, एन० एन० केशवानी, आर० एन० केशवानी, प्रमोद दयाल, दिलीप टंडन, आर० बी० मेहरोत्रा, एम० सी० ढींगरा, एम० कुमरुद्दीन, अशोक कुमार गुप्ता, एम० एम० कश्यप, एस० बी० उपाध्याय, आर० एन० करंजावाला, श्रीमती मानिक करंजावाला, जी० एस० वशिष्ठ, एस० के० गंभीर, अम्लान घोष, ए० के० सिंगला,

1989(3) eILR(PAT) SC 1

के० के० खुराना, एल० के० पांडे, महाबीर सिंह, ई० सी० अग्रवाल, श्रीमती पूर्णिमा भट्ट, नवनीत कुमार, के० जे० जान, श्रीमती नैना कपूर, श्रीमती हेमंतिका वाही, सर्वमित्र, पी० के० जैन, श्रीमती ए० सुभाषिणी, बी० वी० डेकमा, एम० एन० श्राफ, आर० मोहन, आर० ए० पेरूमल, आर० एन० पाटिल, एस० के० अग्निहोत्री, अशोक के० श्रीवास्तव, मनोज स्वरूप, प्रमोद स्वरूप, टी० वी० एस० एन० चारी, एस० के० ढींगरा, ए० एम० खानविल्कर, ए० एस० भाष्मे, अनिल सचेधी, पी० एन० मिश्र, अजय के० झा, के० एल० नंबियार, पी० आर० रमेश, एच० के० पुरी, एम० पी० शर्मा, एस० के० नंदी, डी० गोवर्धन, ए० सुब्बा राव, के० स्वामी, यू० एस० प्रसाद, एम० वीरप्पा, के० मेहता, महाबीर सिंह और नरेश के० शर्मा, अधिवक्ता

न्यायालय का निर्णय न्या० ई० एस० वेंकटरामय्या ने दिया।

न्या० वेंकटरामय्या—रिट याचिकाओं और सिविल अपीलों के इस वर्ग (बैच) में दो प्रश्न विचारार्थ उत्पन्न होते हैं। प्रथम प्रश्न संविधान (46वां संशोधन) अधिनियम, 1982 (जिसे इसमें इसके पश्चात् 46वां संशोधन कहा गया है) की विधिमान्यता के बारे में है जिसके द्वारा राज्यों के विधानमंडलों को संविधान के अनुच्छेद 366 के खंड 29-क के उप-खंड (क) और (च) में वर्णित कतिपय संव्यवहारों पर विक्रय-कर उद्‌गृहीत करने की शक्ति दी गई थी और दूसरा प्रश्न यह है कि क्या संविधान के अनुच्छेद 366 के खंड (29-क) के उप-खंड (ख) में निर्दिष्ट क्रय संबंधी संविदाओं के निष्पादन में अंतर्वलित संपत्ति और माल के हस्तातरण पर राज्य विधानमंडलों को कर उद्‌गृहीत करने की शक्ति संविधान के अनुच्छेद 286 में अंतर्विष्ट निर्बंधनों और शर्तों के अध्यधीन है या नहीं।

2. पक्षकारों की दलीलों का मूल्यांकम करने के लिए इस प्रक्रम पर यह आवश्यक है कि उक्त उपबंधों से संबंधित सुसंगत सांविधानिक और कानूनी उपबंधों तथा न्यायिक विनिश्चयों के इतिवृत्त का विवरण दे दिया जाए। भारत के संविधान के आरंभ होने से पूर्व विक्रय-कर अधिरोपित करने की शक्ति भारत सरकार अधिनियम, 1935 की सातवीं अनुसूची की सूची 2 की प्रविष्टि 48 द्वारा प्रांतीय विधानमंडलों को सौंपी गई थी जो इस प्रकार है: 'माल के विक्रय और विज्ञापनों पर कर'। उक्त शक्ति का प्रयोग करते हुए कुछ प्रांतीय विधानमंडलों ने कतिपय वस्तुओं के विक्रय और क्रय पर कर विहित करते हुए विधियां पारित कीं। भारत सरकार अधिनियम, 1935 के अधीन उक्त शक्ति के प्रयोग पर कोई विनिर्दिष्ट निर्बंधन या शर्त नहीं थी। प्रांतीय विधानमंडलों ने राज्य क्षेत्रीय अंतर-संबंध के सिद्धांत पर विक्रय-कर उद्‌गृहीत करने की शक्ति का प्रयोग किया अर्थात् विक्रय का

गठन करने वाले एक या अधिक तत्वों को चुन लिया और उसी को विधान के अधीन विक्रय-कर उद्गृहीत करने का आधार बना लिया । असम और बंगाल राज्यों के अन्य बातों के साथ-साथ कर के दायित्व के लिए परीक्षा के रूप में विक्रय की संविदा के समय माल को प्रांत में वास्तविक रूप से विद्यमान होने का आधार बनाया । बिहार में माल के उत्पादन और विनिर्माण को उस प्रांत के लिए एक अतिरिक्त आधार बनाया । मध्य प्रांतों (सेंट्रल प्रोविंसेज) में सभवतः व्यापक पैमाने पर तारतम्य बनाया गया और बरार क्षेत्र में क्रय या विक्रय की संविदा किए जाने के पश्चात् किसी भी समय प्रांत में माल का वास्तविक रूप से पाया जाना पर्याप्त माना गया । प्रत्येक मामले में कर लगाने की शक्ति का आधार राज्यक्षेत्रीय अंतर्संबंध को माना गया या नहीं इस पर इस कारण संदेह व्यक्त किया गया कि इन तथ्यों की परीक्षा न्यायालय में नहीं की गई थी । कर अधिरोपित करने की शक्ति के ऐसे दावों के कारण एक ही संव्यवहार पर भिन्न-भिन्न प्रांतों द्वारा दोहरे कराधान किए गए और इनका संकलित भार अंततः उनका उपभोग करने वाली जनता पर पड़ा । इसी समय संविधान सभा ने राज्य विधानमंडलों द्वारा विक्रय-कर उद्गृहीत करने वाले उपबंधों पर विचार करना आरंभ किया क्योंकि विभिन्न प्रांतों द्वारा विक्रय-कर से संबंधित विधियों ने कठिनाई उत्पन्न कर दी थी और पूरे देश भर में अंतर्राज्यीय व्यापार और वाणिज्य पर इसका प्रभाव महसूस किया जा रहा था । राज्य विधानमंडलों द्वारा पारित विक्रय-कर संबंधी विधियों के विपरीत प्रभाव को कम करने के लिए संविधान सभा ने संविधान में धारा 236, 301 और 304 अधिनियमित की । संविधान के प्रारूप के अनुच्छेद 264-क पर संशोधन प्रस्तुत करते हुए, जो अंततः भारत के संविधान का अनुच्छेद 286 बना, डा० अम्बेडकर ने संविधान सभा के पटल पर निम्नलिखित उल्लेख किया था—

> "महोदय, जैसा कि प्रत्येक व्यक्ति जानता है व्यवसाय और वाणिज्य की स्वतंत्रता के विषय में विक्रय-कर ने संपूर्ण भारत वर्ष में बड़ी कठनाई उत्पन्न कर दी है । यह पाया गया है कि प्रांतीय सरकारों द्वारा उद्गृहीत किए जाने वाले अनेक प्रकार के विक्रय-कर या तो आयात अथवा निर्यात की विषय-वस्तु के रूप में आयात या निर्यात किए जाने वाले माल में कटौती कर देते हैं अथवा अंतरर्राज्यिक व्यापार अथवा वणिज्य में कटौती करता है । इस बात पर सहमत हुए थे कि इस प्रकार की परेशानी को रहने न दिया जाए और जहां प्रांत विक्रय-कर उद्गृहीत करने के लिए स्वतंत्र रखा जाए वहीं कुछ ऐसे विनियम होने चाहिए जिनसे प्रांतों द्वारा उद्गृहीत किए जाने वाले विक्रय-कर उचित सीमाओं तक सीमित किए जा सकें जो विक्रय-कर के भीतर आते हों । इसलिए यह महसूस किया गया कि विक्रय-कर उद्गृहीत करने की बाबत प्रांतों की शक्ति पर कतिपय सीमाएं अधिरोपित करने वाले उपबंध विनिर्दिष्ट किए जाएं ।
>
> सदन के समक्ष पहली बात जो मैं रखना चाहता हूं वह यह है कि इस अनुच्छेद 264-क में कतिपय ऐसे उपबंध हैं जो संविधान के विभिन्न भागों से ही पुनरुद्धृत किये गए हैं उद्धाहरण के लिए मेरे द्वारा यथा प्रस्तावित अनुच्छेद 264-क के खंड (1) का उप-खंड (ख) संविधान में अंतर्विष्ट अनुच्छेद की पुनरावृत्ति ही है । विधायी सूची की प्रविष्ट अर्थात् आयात-निर्यात संबंधी कराधान अनन्य रूप से केंद्रीय सरकार

के क्षेत्र में होगा। परिणामस्वरूप, जहां तक उपखंड (1) (ख) का संबंध है कोई विवाद नहीं किया जा सकता कि किसी भी आशय से विक्रय-कर उद्गृहीत करने की बाबत प्रांतों के अधिकार का उल्लंघन हुआ है।

इसी प्रकार, उप-खंड (2) भी भाग X-क की ही पुनरावृत्ति है जो अभी हाल में अंतर्राज्यीय व्यापार और वाणिजय के संबंध में पारित किया गया था। इसलिए, जहां तक उप-खंड (2) का संबंध है, वस्तुत: इसमें कोई नई बात नहीं है। इस समय मात्र यही कहा गया है कि यदि कोई विक्रय-कर अधिरोपित किया जाता है तो वह भाग X-क के उपबंधों के विपरीत नहीं होगा।

उप-खंड (3) की बाबत इस बात पर भी सहसत हुए थे कि कतिपय वस्तुएं ऐसी हैं जो समुदाय के जीवन के लिए पूरे देश भर में इतनी आवश्यक हैं कि उन पर उन प्रांतों द्वारा विक्रय-कर नहीं लगाया जाना चाहिए जहां वे पाई जाती हैं। इसलिए ऐसा महसूस किया गया था कि यदि ऐसी कोई वस्तु जो पूरे भारत वर्ष में समुदाय के जीवन के लिए अपेक्षित है तो यह आवश्यक है कि इससे पहले कि संबद्ध प्रांत ऐसी वस्तु पर विक्रय-कर उद्गृहीत करे, प्रांत द्वारा बनाई गई विधि पर राष्ट्रपति की अनुमति अवश्य ले ली जानी चाहिए जिससे कि राष्ट्रपति और केंद्रीय सरकार के लिए यह संभव हो कि वह इस बात पर नजर रख सके कि किसी विशेष प्रांत द्वारा प्रस्तावित विशेष उद्ग्रहण से कोई कठिनाई उत्पन्न न होने पाए।

उप-खंड (2) का परंतुक भी महत्वपूर्ण है और सदन का ध्यान इधर आकर्षित किया जाना चाहिए। यह बिल्कुल सत्य है कि कुछ विक्रय-कर जो प्रांतों द्वारा उद्गृहीत किए गए हैं अनुच्छेद 264-क में अंतर्विष्ट उपबंधों के अनुरूप नहीं हैं। सभवत: वे उपबंध से बाहर चले गये हैं। इसलिए, यह महसूस किया गया है कि जब संविधान में सम्मिलित वस्तु के नियम प्रवृत हो जाते हैं तो संविधान के उपबंधों से असंगत तत्समय प्रवृत समस्त विधि निराकृत हो जाएगी। संविधान के उद्घाटन की तारीख को इससे विभिन्न प्रांतों को वित्तीय कठिनाई और परेशानी उत्पन्न हो सकती है जिन्होंने ऐसे कर लगाए हैं और जिनके आगमों पर बहुत सीमा तक उनकी आर्थिक व्यवस्था आधारित है। इसलिए संविधान के सामान्य उपबंधों के स्पष्टीकरण के तौर पर एक स्पष्टीकरण प्रस्तावित किया जाता है कि किसी प्रांत द्वारा अनुच्छेद 264-क के उपबंधों से असंगत रूप में विक्रय-कर अधिरोपित किए जाने के बावजूद ऐसी विधि 31 मार्च, 1951 तक लागू रहेगी अर्थात् हम व्यवहारिक रूप से प्रांतों को और अधिक समय देने का प्रस्ताव रखते हैं जिससे कि वे ऐसे समायोजन कर सकें जिनसे कि उनकी विधि इस अनुच्छेद के उपबंधों के अनुरूप हो सके।

3. संविधान का अनुच्छेद 286, जिस रूप में वह मूलत: अधिनियमित किया गया था, निम्नलिखित रूप में है—

"286 वस्तुओं के विक्रय या क्रय पर करारोपण के बारे में निर्बंधन—

(1) राज्य की कोई विधि, वस्तुओं के विक्रय या क्रय पर, जहां ऐसा विक्रय या क्रय—

(क) राज्य के बाहर, अथवा

1989(3) eILR(PAT) SC 1

(ख) भारत राज्य-क्षेत्र में वस्तुओं के आयात अथवा उसके बाहर निर्यात के दौरान :

होता है वहां कोई करारोपण न करेगी और न करना प्राधिकृत ही करेगी।

व्याख्या—उपखंड (1) के प्रयोजनों के लिए कोई क्रय या विक्रय उस राज्य में हुआ समझा जाएगा जिसमें ऐसे क्रय या विक्रय के परिणामस्वरूप उसी राज्य में उपभोग के लिए वस्तुओं का भुगतान उस राज्य में किया गया है, चाहे वस्तु विक्रय संबंध साधारण विधि के अधीन उन वस्तुओं का स्वत्व-हस्तांतरण ऐसे क्रय या विक्रय के कारण किसी दूसरे राज्य में क्यों न हो चुका हो।

(2) जहां तक संसद् विधि द्वारा अन्यथा उपबंधित करे उसके अतिरिक्त राज्य की कोई विधि किन्हीं वस्तुओं के क्रय या विक्रय पर वहां कोई करारोपण न करेगी और न करना प्राधिकृत ही करेगी जहां ऐसा क्रय या विक्रय अंतर्राज्यिक व्यापार या वाणिज्य के दौरान में होता है :

परंतु राष्ट्रपति आदेश द्वारा निदेश दे सकेगा कि वस्तुओं के क्रय या विक्रय पर कोई कर, जो किसी राज्य की सरकार द्वारा इस संविधान के प्रारंभ से ठीक पहले विधिवत उद्‌गृहीत किया जा रहा था, इस बात के होते हुए भी कि ऐसे कर का आरोपण इस खंड के उपबंधों के प्रतिकूल है, 1951 के मार्च के इक्तीसवें दिन तक उद्‌गृहीत किया जाता रहेगा।

(3) किसी राज्य के विधानमंडल द्वारा निर्मित कोई विधि, ऐसी वस्तुओं के, जो संसद् द्वारा समुदाय के जीवन के लिए आवश्यक घोषित की गई हैं, क्रय या विक्रय पर करारोपण करती है या करना प्राधिकृत करती है, तब तक प्रभावी न होगी जब तक कि राष्ट्रपति के विचार के लिए रक्षित किए जाने पर उसे उसकी अनुमति प्राप्त न हो गई हो।"

4. संविधान के अनुच्छेद 301 और 304, जो संविधान के भाग XIII में सम्मिलित किए गए थे, निम्नलिखित रूप में हैं —

"301. व्यापार, वाणिज्य और समागम की स्वतंत्रता—इस भाग के अन्य उपबंधों के अधीन रहते हुए, भारत राज्य-क्षेत्र में सर्वत्र व्यापार, वाणिज्य और समागम अबाध होगा ; तथा

304. राज्यों के पारस्परिक व्यापार, वाणिज्य और समागम पर निर्बंधन—अनुच्छेद 301 या अनुच्छेद 303 में किसी बात के होते हुए भी, राज्य का विधान-मंडल, विधि द्वारा—

(क) अन्य राज्यों से आयात की गई वस्तुओं पर कोई ऐसा कर आरोपित कर सकेगा जो कि उस राज्य में निर्मित या उत्पादित वैसा ही वस्तुओं पर लगता हो, किंतु इस प्रकार कि उससे इस तरह आयात की गई वस्तुओं तथा ऐसी निर्मित या उत्पादित वस्तुओं के बीच कोई विभेद न हो, तथा

(ख) उस राज्य के साथ या भीतर व्यापार, वाणिज्य और समागम की स्वतंत्रता पर ऐसे युक्तियुक्त निबंधन आरोपित कर सकेगा जैसे कि लोक-हित में अपेक्षित हों :

परंतु खंड (ख) के प्रयोजनों के लिए कोई विधेयक या संशोधन राष्ट्रपति की पूर्व मंजूरी के बिना राज्य के विधानमंडल में पुरःस्थापित या प्रस्तावित नहीं किया जायेगा ।"

5. विक्रय-कर को विहित करने की शक्ति भारत के संविधान की सातवीं अनुसूची की सूची 2 की प्रविष्टि 54 द्वारा राज्य विधानमंडल को प्रदान की गई थी जो मूल रूप से इस प्रकार अधिनियमित की गई थी—

"54. सामाचार-पत्रों को छोड़कर अन्य वस्तुओं के विक्रय या क्रय पर कर"

माल के क्रय पर कर उद्गृहीत करने की शक्ति अभिव्यक्त रूप से प्रविष्टि 54 में उल्लिखित की गई थी यद्यपि भारत सरकार अधिनियम, 1935 की सातवीं अनुसूची की सूची 2 की प्रविष्टि 40 में दी गई 'विक्रय पर कर' अभिव्यक्ति में विवक्षित रूप से यह मौजूद थी। मुंबई विधानमंडल ने राज्य सूची की प्रविष्टि 54 द्वारा प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए मुंबई सेल्स टैक्स ऐक्ट, 1952 पारित किया जिसके द्वारा ऐसे प्रत्येय व्यापारी पर, जिसका मुंबई राज्य के भीतर विहित अवधि के दौरान व्यापारावर्त 30,000 रुपए से अधिक हो जाता है, साधारण कर अधिरोपित किया गया और ऐसे प्रत्येक व्यापारी पर विशेष कर अधिरोपित किया गया जिसका मुंबई राज्य के भीतर विहित अवधि के दौरान विशेष माल की बाबत विक्रय 5,000 से अधिक हो जाता है। 'विक्रय' शब्द को इस प्रकार परिभाषित किया गया कि इससे नकदी या उधार संदाय पर या अन्य मूल्यवान प्रतिफल के बदले किसी संपत्ति का हस्तातंरण अभिप्रेत है और इस परिभाषा में दिए गए स्पष्टीकरण में यह उपबंध किया गया कि ऐसे किसी माल का विक्रय जो वस्तुतः मुंबई राज्य में सीधे विक्रय के परिणामस्वरूप उक्त राज्य में उपभोग के प्रयोजन के लिए किया जाता है परिदत्त किया गया है वहां इस तथ्य के होते हुए भी अधिनियम के प्रयोजनों के लिए उस राज्य में किया गया हस्तातंरण समझा जाएगा कि माल की संपत्ति ऐसे विक्रय के कारण किसी दूसरे राज्य को अंतरित हो गई है। मुंबई सेल्स टैक्स रूल्स, 1952 के नियम 5 और 6 में, जो उसी दिन प्रवृत्त किए गए थे और जिन पर मुंबई सेल्स टैक्स ऐक्ट की धारा 5 और 10 प्रवृत्त हुई थी, कराधेय व्यापारावर्त की संगणना करते समय निम्नलिखित कटौतियों का उपबंध किया गया था अर्थात् ऐसे विक्रय जो (क) माल के आयात या भारत के राज्यक्षेत्र के बाहर निर्यात के दौरान और (ख) अंतरराज्यीय व्यापार या वाणिज्य के दौरान (जो संविधान के अनुच्छेद 286 के खंड (1) (ख), और (2) में निर्दिष्ट किए गए दो प्रकार के विक्रय हैं) किए गए हैं। तथापि, नियम 5 (2) (1) द्वारा यह अपेक्षा की गई कि पूर्वोक्त कटौती की शर्त के रूप में माल का पोरेषण रेल, जहाजरानी या विमान कंपनी अथवा 'कारगो' ले जाने के लिए रजिस्ट्रीकृत देसी नाव या सार्वजनिक मोटर परिवहन सेवा, रजिस्ट्रीकृत डाक द्वारा किया जाना चाहिए। संविधान के अनुच्छेद 226 के अधीन उक्त अधिनियम की विधिमान्यता को चुनौती देते हुए और अन्य बातों के साथ-साथ मुंबई राज्य और विक्रय-कर कलक्टर मुंबई

1989(3) eILR(PAT) SC 1

के विरुद्ध रिट की याचना करते हुए फाइल किए गए आवेदन में उन्हें अधिनियम के उपबंधों को प्रवृत्त करने से निवारित करने की याचना की गई थी जिसमें मुंबई उच्च न्यायालय ने यह निष्कर्ष निकाला कि अधिनियम में दी गई 'विक्रय' की परिभाषा इतनी व्यापक थी कि उसके अंतर्गत संविधान के अनुच्छेद 286 द्वारा राज्य द्वारा कर अधिरोपित किए जाने से छूट प्राप्त तीनों प्रवर्ग के विक्रय आ जाते हैं और इसलिए वह विधिमान्य नहीं है। अपील किए जाने पर इस न्यायालय ने मुबंई उच्च न्यायालय के निर्णय को बहुमत द्वारा उलट दिया—देखिए **मुंबई राज्य और एक अन्य** बनाम **युनाईटिड मोटर्स (इंडिया) लिमिटेड और अन्य**[1]। उपरोक्त विनिश्चय की सत्यता के बारे में संदेहों पर शीघ्र ही विचार किया गया और इस न्यायालय ने इस विनिश्चय की सत्यता पर यूनाईटिड मोटर्स पूर्वोक्त वाले मामले में और **बंगाल इम्यूलनिटी कंपनी लिमिटेड** बनाम **बिहार राज्य और अन्य**[2] वाले मामलों में पुनः विचार किया।

6. बंगाल इम्यूनिटी कंपनी लिमिटेड वाले (पूर्वोक्त) मामले में बहुमत द्वारा यह निष्कर्ष दिया गया कि संविधान के अनुच्छेद 286 के कतिपय प्रवर्तनकारी उपबंध अर्थात् खंड 1 (क), खंड 1 (ख) और खंड 2 और 3 का आशय भिन्न विषयों के बारे में विचार करने का था और इनमें से एक को दूसरे में निरूपित करने अथवा साथ पढ़ने का आशय नहीं था। संविधान के अनुच्छेद 286 द्वारा राज्य की कराधान संबंधी शक्तियों पर अधिरोपित रोक स्वतंत्र और पृथक् थी और राज्य विधानमंडल द्वारा माल के क्रय अथवा संव्यवहार पर कर अधिरोपित करने से पूर्व उनमें से प्रत्येक को पूरा करना था। अनुच्छेद 286 (1) (क) के साथ दिए गए स्पष्टीकरण द्वारा उसमें संव्यवहार के प्रवर्ग में आने वाले विक्रय के मामलों की बाबत एक विधिक परिकल्पना अवधारित कर दी गई और एक बार स्पष्टीकरण को लागू करते हुए इसे अवधारित किए जाने के बाद संव्यवहार राज्य के क्षेत्र से बहिष्कृत हो जाता है। सामान्य अनुक्रम में इसका तात्पर्य यह हुआ कि राज्य जिसके प्रति निर्देश से संव्यवहार हुआ है की बाबत यह समझा जाएगा कि वह उसकी सीमा से बाहर है और वह ऐसे सव्यवहार पर कर नहीं लगा सकेगा। बंगाल इम्यूनिटी कंपनी लिमिटेड वाले (पूर्वोक्त) मामले के निर्णय के पश्चात् कराधान जांच आयुक्त की सिफारिश पर विक्रय-कर की बाबत संविधानिक उपबंधों में संशोधन के बारे में की गई सिफारिश पर संसद् ने संविधान (छठा संशोधन) अधिनियम, 1957 पारित किया जिसे 11 सितम्बर, 1958 को राष्ट्रपति की अनुमति मिल गई। उक्त संशोधन द्वारा निम्नलिखित रूप से संविधान का संशोधन किया गया। सविधान की सातवीं अनुसूची की सूची 1 में प्रविष्टि 92-क जोड़ दी गई जो निम्न लिखित रूप में है—

> "92-क. समाचार पत्रों से भिन्न माल के क्रय या विक्रय पर उस दशा में कर जिसमें ऐसा क्रय या विक्रय अंतरराज्यिक व्यापार या वाणिज्य के दौरान होता है।"

सूची II की विद्यमान प्रविष्टि 54 निम्नलिखिय प्रविष्टि द्वारा प्रति-स्थापित कर दी गई—

> "54. सूची I की प्रविष्टि 92-क के उपबंधों के अधीन रहते हुए समाचार पत्रों से भिन्न माल के क्रय या विक्रय पर कर।"

---

[1] [1963] 3 एस० सी० आर० 1069.

[2] [1955] 2 एस० सी० आर० 803.

7. संविधान का अनुच्छेद 269, जिसमें ऐसे कर प्रगणित किए गए थे जो भारत सरकार द्वारा उद्गृहीत या संगृहीत किए जाने थे किंतु जो राज्य को सौंप दिए गए थे संशोधित कर दिया गया और उसके खंड 1 में उप-खंड (छ) तथा खंड (3) जोड़ दिया गया और ऐसे संशोधन के पश्चात् अनुच्छेद 269 निम्नलिखित रूप में हो गया—

"269. (1) निम्नलिखित शुल्क और कर भारत सरकार द्वारा उद्गृहीत और संगृहीत किए जाएंगे, किंतु राज्यों को खंड (2) में उपबंधित रीति से सौंपे जाएंगे, अर्थात्—

(क) कृषि भूमि से भिन्न संपत्ति के उत्तराधिकार के संबंध में शुल्क;

(ख) कृषि भूमि से भिन्न संपत्ति के संबंध में संपदा शुल्क;

(ग) रेल, समुद्र या वायु मार्ग द्वारा ले जाए जाने वाले माल या यात्रियों पर सीमा-कर;

(घ) रेल भाड़ों और माल भाड़ों पर कर;

(ङ) स्टॉक एक्सचेंजों और वायदा बाजारों के संव्यवहारों पर स्टाम्प शुल्क से भिन्न कर;

(च) समाचारपत्रों के क्रय या विक्रय और उनमें प्रकाशित विज्ञापनों पर कर;

(छ) समाचार पत्रों से भिन्न माल के क्रय या विक्रय पर उस दशा में कर जिसमें ऐसा क्रय या विक्रय अन्तराज्यिक व्यापार या वाणिज्य के दौरान होता है।

(2) किसी वित्तीय वर्ष में किसी ऐसे शुल्क या कर के शुद्ध आगम, वहां तक के सिवाय जहां तक वे आगम संघ राज्य क्षेत्रों से प्राप्त हुए आगम माने जा सकते हैं, भारत की संचित निधि के भाग नहीं होंगे, किंतु उन राज्यों को सौंपे जाएंगे जिनके भीतर वह शुल्क या कर उस वर्ष में उदग्रहणीय है और वितरण के ऐसे सिद्धांतों के अनुसार जो संसद् विधि द्वारा बनाए, उन राज्यों के बीच वितरित किए जाएंगे।

(3) संसद, यह अवधारित करने के लिए कि माल का क्रय या विक्रय कब अंतरराज्यिक व्यापार या वाणिज्य के दौरान होता है, विधि द्वारा सिद्धांत बना सकेगी।"

8. उपरोक्त संशोधन द्वारा संसद् को समाचारपत्रों से भिन्न माल के क्रय या विक्रय पर, जहां ऐसा क्रय या विक्रय अंतरराज्यिक व्यापार या वाणिज्य के क्रम में होता है, कर उद्गृहीत करने के लिए सशक्त बना दिया गया और यह अवधारित करने के लिए विधि रचना के लिए भी सशक्त हो गया कि कब कोई माल का क्रय या विक्रय अंतरराज्यिक व्यापार या वाणिज्य के अनुक्रम में किया जाता है।

9. उसी संशोधन अर्थात् छठे संशोधन द्वारा संविधान का अनुच्छेद 286 भी संशोधित कर दिया गया। संशोधन द्वारा खंड (1) के स्पष्टीकरण का लोप कर दिया गया।

1989(3) eILR(PAT) SC 1

अनुच्छेद 286 के खंड 2 और 3 नए खंड द्वारा प्रतिस्थापित कर दिए गए। ऐसे संशोधन के पश्चात् संविधान का संशोधित अनुच्छेद 286 निम्नलिखित रूप में हो गया—

"286. माल के क्रय या विक्रय पर कर के अधिरोपण के बारे में निर्बंधन : (1) राज्य की कोई विधि, माल के क्रय या विक्रय पर, जहां ऐसा क्रय या विक्रय—

(क) राज्य के बाहर, या

(ख) भारत के राज्य क्षेत्र में माल के आयात या उसके बाहर निर्यात के दौरान,

होता है, वहां कोई कर अधिरोपित नहीं करेगी या अधिरोपित करना प्राधिकृत नहीं करेगी।

(2) यह अवधारित करने के लिए कि माल का क्रय या विक्रय खंड (1) में वर्णित रीतियों में से किसी रीति से कब होता है, संसद् विधि द्वारा, सिद्धांत बना सकेगी।

(3) जहां तक किसी राज्य की कोई विधि, अंतरराज्यिक व्यापार या वाणिज्य में ऐसे माल के जो संसद् द्वारा विधि द्वारा विशेष महत्त्व का माल घोषित किया गया है, क्रय या विक्रय पर कोई कर अधिरोपित करती है या कर का अधिरोपण प्राधिकृत करती है वहां तक वह विधि, उस कर के उद्ग्रहण की पद्धति, दरों और अन्य प्रसंगतियों के संबंध में ऐसे निर्बंधनों और शर्तों के अधीन होगी जो संसद विधि द्वारा विनिर्दिष्ट करे।"

10. संसद् ने उसे प्रदत्त शक्ति के अनुसरण में केंन्द्रीय विक्रय-कर अधिनियम, 1956 अधिनियमित किया जिसे 21 दिसम्बर, 1956 को राष्ट्रपति की अनुमति प्राप्त हो गई। उक्त अधिनियम ऐसे सिद्धांत विरचित करने के लिए पारित किया गया जिससे अंतरराज्यिक व्यापार या वाणिज्य अथवा राज्य के बाहर माल के क्रय-विक्रय के दौरान अथवा भारत में आयाय या भारत से बाहर निर्यात के समय अंतरराज्यिक व्यापार अथवा वाणिज्य के क्रम में माल के विक्रय पर करों के अधिग्रहण, संग्रहण और वितरण के बारे में सिद्धांत अवधारित किया जा सके और अंतरराज्यिक व्यापार अथवा वाणिज्य में विशेष महत्व के कतिपय मालों की घोषणा की जा सके और ऐसे निर्बंधन और शर्तें विनिर्दिष्ट की जा सकें जिनके अधीन विशेष महत्व के ऐसे माल के क्रय या विक्रय पर कर अधिरोपित करने वाली राज्य की विधियों को रखा जा सके। केंद्रीय विक्रय-कर अधिनियम की धारा 6 में यह स्पष्ट किया गया है कि अंतरराज्यिक व्यापार या वाणिज्य के अनुक्रम में कब विक्रय या कर का कोई संव्यवहार किया जाता है। उक्त अधिनियम की धारा 4 में यह स्पष्ट किया गया है कि राज्य से बाहर माल का क्रय या विक्रय कब होता है और धारा 5 में यह स्पष्ट किया गया है कि इस अधिनियम के प्रयोजन के लिए माल का राज्य के बाहर आयात या निर्यात के दौरान कब क्रय अथवा विक्रय होता है। केंद्रीय विक्रय कर अधिनियम की धारा 14 में वे माल गिनाए गए हैं जिन्हें अंतरराज्यिक व्यापार और वाणिज्य में विशेष महत्व के माल के रूप में माना गया है और उस अधिनियम की धारा 16 ऐसी शर्तें और निर्बंधन

अधिकथित किए गए हैं जो राज्य के भीतर घोषित माल के क्रय या विक्रय की बाबत हैं। केंद्रीय विक्रय-कर की धारा 15 जिस रूप में कि वह आज प्रवृत्त है, निम्नलिखित रूप में है—

"15. घोषित माल के राज्य के भीतर विक्रय या क्रय पर कर के बारे में निर्बंधन और शर्तें राज्य की हर विक्रय-कर विधि वहां तक, जहां तक कि वह घोषित माल के विक्रय या क्रय पर कर अधिरोपित करती है या कर का अधिरोपण प्राधिकृत करती है, निम्नलिखित निर्बंधनों और शर्तों के अधीन रहेगी, अर्थात्

(क) ऐसे माल के राज्य के भीतर के किसी विक्रय या क्रय की बाबत उस विधि के अधीन संदेय कर, उस माल की विक्रय या क्रय कीमत के (चार प्रतिशत) से अधिक नहीं होगा और ऐसा कर, एक से अधिक प्रक्रमों पर उद्गृहीत नहीं किया जाएगा :

(ख) जहां कि किसी घोषित माल के उस राज्य के भीतर के विक्रय या क्रय की बाबत कर उस विधि के अधीन उद्गृहीत किया जा चुका है और ऐसा माल अंतरराज्यिक व्यापार या वाणिज्य के अनुक्रम में बेचा जाता है (और अंतरराज्यिक व्यापार या वाणिज्य के अनुक्रम में ऐसे माल के विक्रय की बाबत इस अधिनियम के अधीन कर का संदाय किया जा चुका है; वहां ऐसी विधि के अधीन उद्गृहीत कर की प्रतिपूर्ति अंतरराज्यिक व्यापार या वाणिज्य के अनुक्रम में ऐसा विक्रय करने वाले व्यक्ति को ऐसी रीति से और ऐसी शर्तों के अधीन रहते हुए की जाएगी जो उस राज्य में प्रवृत्त किसी विधि में उपबंधित हों)।

(ग) जहां धारा 14 के खंड (1) के उपखंड (1) में निर्दिष्ट किसी धान वाले राज्य के अंदर क्रय या विक्रय की बाबत उस विधि के अधीन कर उद्गृहीत किया गया है, वहां ऐसे धान से उपाप्त चावल पर उद्गृहीत कर की रकम उतनी कम कर दी जाएगी जितनी ऐसे धान पर उद्गृहीत कर की रकम है;

(घ) धारा 14 के खंड (vi-क) में निर्दिष्ट दालों में से प्रत्येक दाल को, चाहे वह साबुत हो या अलग की गई हो और चाहे वह भूसी के साथ या उसके बिना हो, उस विधि के अधीन कर के उद्ग्रहण के प्रयोजनों के लिए केवल एक वस्तु माना जाएगा।"

11. जिस समय तक संविधान (छठा संशोधन) अधिनियम और केन्द्रीय विक्रय-कर अधिनियम, 1956 प्रवृत्त हुआ उस समय तक कुछ उच्च न्यायालयों के समक्ष ऐसे ठेकेदारों के द्वारा विक्रय-कर संदत्त करने के बारे में संविवाद उत्पन्न हो चुके थे जो क्रय संबंधी ऐसी संविदाएं पूरी करने के लिए बचनबद्ध थे जिनमें कार्य संबंधी संविदा अंतर्वलित माल वाली संपत्ति के साथ हस्तांतरित की जानी थी।

12. **गनन डंकरले और कं० (मद्रास) लि०** बनाम **मद्रास राज्य**[1] वाले मामले में

---

[1] ए० आई० आर० 1954 मद्रास 1130.

1989(3) eILR(PAT) SC 1

निर्धारितीगण इंजीनियरिंग और ठेकेदारी का कारबार करते थे। उनका कारबार मुख्य रूप से भवनों, पुलों, बांधों, सड़कों और हर किस्म के निर्माण से संबद्ध था। निर्धारण वर्ष के दौरान निर्धारिती द्वारा फाइल की गई विवरणी में 47 ठेके दर्शित किए गए थे जिनमें से अधिकांश निर्माण संबंधी संविदाएं थीं जो निर्धारितियों द्वारा निष्पादित की गई थीं। निर्धारितियों द्वारा प्राप्त की गई कुल रकम में से सेनेटरी संविदाओं और अन्य संविदाओं की बाबत प्राप्त रकम से क्रमशः बीस प्रतिशत और तीस प्रतिशत श्रम के लिए कटौती कर ली गई और शेष रकम निर्धारितियों के प्रश्नगत निर्धारण बर्ष के आगमों के रूप में उनके द्वारा प्राप्त की गई। उक्त अतिशेष पर उसे मद्रास साधारण विक्रय-कर अधिनियम, 1939 के अधीन कराधेय आगम मानते हुए विक्रय-कर उद्‌गृहीत किया गया। निर्धारितियों ने उक्त रकम को कराधेय आगम समझ कर विक्रय-कर उद्‌गृहीत करने के प्रश्न को इस आधार पर चुनौती दी कि जिस रूप में भारत में समझा जाता है उस रूप में माल का कोई विक्रय नहीं हुआ था और इसलिए उस रकम के किसी भाग पर भी विक्रय-कर उद्‌गृहीत नहीं किया जा सकता जो निर्धारिती द्वारा उन व्यक्तियों को प्राप्त हुई है जिनके लाभ के लिए उन्होंने भवनों का निर्माण किया था। निर्धारितियों की ओर से यह तर्क दिया गया कि निर्माण संबंधी संविदा में सामग्री के विक्रय-कर का कोई तत्व नहीं है और यह कि ऐसी संविदा समग्र रूप से एक अविभाज्य संविदा होती है। जब तक संविदा पूर्ण नहीं हो जाती तब तक निर्माता संविदा के अधीन नियत की गई कीमत अथवा संविदा के निबंधन के अधीन सुनिश्चित की जाने वाली कीमत पाने का हकदार नहीं है। भूमि के स्वामी को प्राप्त होने वाली सामग्री की संपत्ति ऐसे विक्रय के करार के अधीन और अनुसरण में माल के रूप में परिदत्त नहीं की जाती जिसके लिए उस सामग्री की बाबत कीमत अनुध्यात की गई हो। भूमि के स्वामी को प्राप्त होने वाली सामग्री की संपत्ति उसे इसलिए मिलती है क्योंकि वह निर्माण संबंधी संविदा के अनुसरण में नियत की गई थी और उस निर्माण के साथ-साथ जो ढांचे को खड़ा करने के परिणामस्वरूप बनकर अंतिम रूप से तैयार हुआ उसके साथ सामग्री भी भवन के स्वामी को प्राप्त हो गई। मद्रास उच्च न्यायालय ने अपने समक्ष किए गए एक निवेदन पर विचार करते हुए यह निष्कर्ष दिया कि प्रश्नगत संव्यवहार माल विक्रय-कर अधिनियम, 1930 के उपबंधों के अधीन यथा परिभाषित माल के विक्रय की संविदाएं नहीं थीं जो उस तारीख से प्रवृत्त थीं जिससे संविधान प्रवृत्त हुआ और इसलिए निर्धारिती उन व्यक्तियों को प्राप्त रकमों पर विक्रय-कर देने का दायी नहीं है जिनके माध्यम से उन्होंने भवनों आदि का निर्धारण वर्ष के दौरान निर्माण कराया। किंतु, समान अनुतोष के लिए उसी निर्धारिती द्वारा फाइल की गई याचिका में गंनन डंकरले और कं० मद्रास प्राइवेट लिमटेड **बनाम** विक्रय-कर अधिकारी, मट्टनचेरी वाले (पूर्वोक्त) मामले में केरल उच्च न्यायालय द्वारा खारिज कर दिया गया और निर्माण कार्य से संबंधित व्यापारावर्त पर विक्रय कर के अधिरोपण को पुष्ट कर दिया गया और प्रतिषेध के आधार पर कराधेय आगम के अवधारण के समायोजन की बाबत नियमों को कायम रखा। **मोहम्मद कासिम** बनाम **मैसूर राज्य**[1] वाले मामले में मैसूर उच्च न्यायालय ने यह निष्कर्ष दिया कि मैसूर सेल्स टैक्स ऐक्ट के उपबंधों द्वारा क्रय संबंधी संविदा के अधीन भवनों के निर्माण पर विक्रय कर का अधि-

---

[1] 1955 एस० टी० सी० 211.

रोपित किया जाना विधिमान्य था और प्रतिशतता के आधार पर अवधारित कराधेय व्यापारावर्त को कायम रखा। **पंडित बनारसी दास** बनाम **मध्य प्रदेश राज्य और अन्य**[1] वाले मामले में नागपुर उच्च न्यायालय के समक्ष निर्माण संबंधी संविदाओं के निष्पादन के लिए निर्माण सामग्री की आपूर्ति पर विक्रय-कर उद्गृहीत करने की राज्य विधानमंडल की शक्ति पर विचार किया गया। उक्त मामले में मध्य प्रदेश ठेकेदार संगठन और जबलपुर ठेकेदार संगठन निर्धारिती के रूप में थे। उन्होंने अपने अध्यक्ष और सचिव के माध्यम से नागपुर उच्च न्यायालय के समक्ष याचिका प्रस्तुत की जिसमें उन्होंने राज्य विधान-मंडल द्वारा ऐसी रकम पर विक्रय-कर उद्गृहीत करने की शक्ति को प्रश्नगत किया जो रकम भवन निर्माण करने वाले ठेकेदारों द्वारा उन व्यक्तियों से प्राप्त हुई थी जिनके लिए उन्होंने अपेक्षित सामग्री का प्रदाय करते हुए भवन निर्माण किया था। उन्होंने मद्रास उच्च न्यायालय के गगन डंकरले वाले (पूर्वोक्त) मामले में दिए गए विनिश्चय का आश्रय लिया। नागपुर उच्च न्यायालय ने मद्रास उच्च न्यायालय के विनिश्चय का अनुसरण करने का प्रत्याख्यान करते हुए यह मत व्यक्त किया कि राज्य विधानमंडल भवन निर्माण करने वाले ठेकेदारों के संयुक्त संव्यवहारों जिनके अंतर्गत सामग्री की संपत्ति भी सम्मिलित है, में से विक्रय का चयन कर सकती है और अपनी असंदिग्ध एवं स्पष्ट शक्तियों का प्रयोग करते हुए ऐसी सामग्री की कीमत के एक भाग को विक्रय-कर के अधीन रख सकती है। **जुब्ली इंजीनियरिंग कं० लि०** बनाम **विक्रय-कर अधिकारी, हैदराबाद नगर और अन्य**[2] वाला मामला हैदराबाद उच्च न्यायालय द्वारा विनिश्चित किया गया था। उस मामले में उस उच्च न्यायालय ने यह निष्कर्ष दिया कि क्रय संबंधी संविदा में जहां किसी व्यक्ति ने किसी भवन विशेष के निर्माण का काम या किसी वस्तु विशेष को तैयार करने का काम अपने हाथ में लिया वहां उस निर्माण या तैयार उत्पाद को बनाने में अंतर्वलित सामग्री पर विक्रय कर नहीं लगाया जा सकता क्योंकि सामग्री के विक्रय का कोई करार नहीं हुआ था और न ही माल की कीमत नियत की गई थी। यह भी पाया गया कि ऐसे मामले में उस माल के संबंध में स्वत्व भी अंतरित नहीं होता। इनमें केवल भवन के भाग के रूप में या उस वस्तु के अंग के रूप में, जो उसमें लगायी गयी है, अंतरण होता है। तदनुसार उसने यह निष्कर्ष दिया कि निर्माण करने वाले ठेकेदार द्वारा उस व्यक्ति से, जिसके लिए उसने भवन का निर्माण किया है, प्राप्त रकम पर हैदराबाद राज्य द्वारा विक्रय-कर विधि के अधीन कर आरोपित नहीं किया जा सकता। राजस्थान उच्च न्यायालय के समक्ष **भूरामल और अन्य** बनाम **राजस्थान राज्य**[3] वाले मामले में भी समान प्रश्न उठाया गया था। राजस्थान उच्च न्यायालय ने यह अभिनिर्धारित किया कि 'व्यापारी' की जो परिभाषा में राजस्थान विक्रय-कर अधिनियम, 1954 के अधीन दी गई है, वही व्यक्ति सम्मिलित नहीं है जो माल का विक्रय करता है बल्कि वे भी सम्मिलित हैं जिन्होंने माल का प्रदाय किया है चाहे कीमत पर किया हो या पारिश्रमिक के लिए किया हो या अन्यथा और उक्त परिभाषा यद्यपि व्यापक थी और इसके अंतर्गत भवन ठेकेदार जैसे व्यक्ति भी सम्मिलित थे, जिन्होंने अपने कारबार के दौरान भवन

---

1 (1955) 6 एस० टी० सी० 93.

1 ए० आई० आर० 1956 हैदराबाद 79.

3 1953 एस० सी० आर० 379.

1989(3) eILR(PAT) SC 1

के ठेकेदार के रूप में उन लोगों के लिए माल की आपूर्ति की जिन्होंने ठेके दिए थे। चूंकि ऐसी आपूर्ति निःशुल्क नहीं की गई थी इसलिए भवन के ठेकेदारों को राजस्थान विक्रय-कर अधिनियम की उस अभिव्यक्ति के अर्थान्तर्गत 'व्यापारी' समझा जाना चाहिए।

13. भवन के ठेकेदारों द्वारा भवन के निर्माण के दौरान आपूर्ति किए गए माल की कीमत को विक्रय-कर के संदाय के अधीन रखा जा सकता है या नहीं यह प्रश्न अंततः इस न्यायालय द्वारा **मद्रास राज्य बनाम गनन डंकरले एंड कं०**[1] वाले मामले में अवधारित किया गया। यह एक अपील थी जो मद्रास उच्च न्यायालय द्वारा गनन डंकरले एंड कं०, मद्रास **बनाम** राज्य वाले (पूर्वोक्त) मामले के विनिश्चय के विरुद्ध की गई थी। इस मामले में इस न्यायालय ने यह अभिनिर्धारित किया कि 'माल का विक्रय' अभिव्यक्ति का सही अर्थान्वयन करने पर, इससे अभिप्रेत है 'पक्षकारों के बीच ऐसे प्रत्येक माल का विक्रय जिनके साथ संपत्ति अंतरित होती है'। निर्माण संबंधी संविदा में जहां पक्षकारों के बीच करार था कि ठेकेदार को करार में दी गई बिनिर्दिष्ट के अनुसार भवन का निर्माण करना चाहिए और उसके प्रतिफलस्वरूप उसमें उपबंधित संदाय प्राप्त किया हो वहां न तो संविदा प्रयोग की गई सामग्री के विक्रय की संविदा थी न ही सामग्री के रूप में लगी हुई संपत्ति के विक्रय की संविदा थी। इस न्यायालय ने आगे यह भी अभिनिर्धारित किया कि 'माल का विक्रय' अभिव्यक्ति उस समय की बाबत है जब भारत सरकार अधिनियम, 1935 अधिनियमित किया गया था उस समय माल के विक्रय से संबंधित सामान्य विधि में यह शब्द पूर्ण मान्यता प्राप्त विधिक आशय का था और विधायी पद्धति में जो इस विषय से संबद्ध है तथा भारत सरकार अधिनियम, 1935 की अनुसूची 7 की सूची 2 की प्रविष्टि 48 में इसका अर्थान्वयन उसी रूप में किया जाना चाहिए जिस प्रकार इसका अर्थ माल विक्रय अधिनियम, 1930 में किया गया था। इस न्यायालय ने आगे यह अभिनिर्धारित किया कि निर्माण संबंधी संविदा में जो एक समग्र और अविभाज्य संविदा थी माल का कोई विक्रय नहीं हुआ और भारत सरकार अधिनियम, 1935 की अनुसूची 7 की सूची 2 का प्रविष्टि 48 के अधीन प्रांतीय विधानमंडल को ऐसी संविदा में प्रयोग की गई सामग्री को विक्रय मानते हुए कर अधिरोपित करने की क्षमता नहीं थी। पूर्वोक्त विनिश्चय यद्यपि भारत सरकार अधिनियम, 1935 के उपबंधों के आधार पर दिया गया था, फिर भी वह संविधान की अनुसूची VII की सूची 2 की प्रविष्टि 54 में पाए जाने वाले उपबंधों में भी समान रूप से लागू होता है। उक्त विनिश्चय में नागपुर उच्च न्यायालय, राजस्थान उच्च न्यायालय, मैसूर उच्च न्यायालय और केरल उच्च न्यायालय के ऊपर निर्दिष्ट विनिश्चयों को विखंडित कर दिया गया और हैदराबाद उच्च न्यायालय तथा मद्रास उच्च न्यायालय के विनिश्चयों को जिनके विरुद्ध उक्त अपील की गई थी, पुष्ट कर दिया गया। इस न्यायालय के उक्त विनिश्चय द्वारा किसी भवन का निर्माण करने वाले ठेकेदार द्वारा क्रय संविदा के अधीन प्राप्त रकम पर विक्रय-कर उद्गृहीत नहीं किया जा सकता, भले ही उसमें भवन के निर्माण के लिए माल की आपूर्ति क्यों न की गई हो।

14. ऊपर निर्दिष्ट भवन निर्माण संबंधी संविदाओं के अतिरिक्त, कतिपय अन्य

[1] 1953 एम० सी० आर० 379.

प्रकार के संव्यवहारों को भी इस न्यायालय द्वारा विक्रय-कर के संदाय के लिए दायी विक्रय नहीं माना गया यद्यपि उनमें संपत्ति का अंतरण अंतर्वलित था। **मैसर्स न्यू इंडिया शूगर मिल्स लिमिटेड बनाम विक्रय-कर आयुक्त, बिहार**[1] वाले मामले में इस न्यायालय ने यह मत अपनाया कि नियंत्रण आदेश के अधीन दिए गए निदेश के अनुसरण में, नियंत्रित वस्तुओं के हस्तातंरण में बिक्रेता द्वारा संकल्प का तत्व या परस्पर सहमति विद्यमान नहीं थी और इसलिए माल विक्रय अधिनियम, 1930 के अधीन यथापरिभाषित विक्रय नहीं हुआ था। तथापि, **तेल और प्राकृतिक गैस आयोग** बनाम **बिहार राज्य और अन्य**[2] वाले मामले में इस न्यायालय ने नियंत्रित वस्तुओं पर विक्रय-कर प्रभारित करने के दायित्व के संबंध में अपने ही पूर्वत्तर विनिश्चयों पर विचार किया था। इस न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया कि जहां कानूनी बाध्यता थी वहां परिनियम के बारे में यह समझा जाना चाहिए कि वह सामंजस्य प्रदान करता है और ऐसे सामंजस्य के लिए आदर्श प्रस्तुत करता है। **विष्णु एजेंसीज प्राईवेट लि० बनाम वाणिज्यिक कर अधिकारी और अन्य**[3] वाले मामले में न्यू इंडिया शूगर मिल्स वाले (पूर्वोक्त) मामले के विनिश्चय को सुविधि माना गया। विष्णु एजेंसीज वाले (पूर्वोक्त) मामले के विनिश्चय के पश्चात् भी सामंजस्य की प्रकृति वाले संव्यवहारों के दायित्व के संबंध में संदेह का निश्चित क्षेत्र था जिसके अधीन माल की संपत्ति विक्रय-कर के लिए दायी होती।

15. फिल्मों को पट्टे पर देने की चालाकी से भी विक्रय-कर का अपवंचन होता है फिल्म संबंधी मुख्य अधिकार उसके शोषण से संबंधित है और कतिपय अवधि तक उसका शोषण (उपयोग) करने के पश्चात् अधिकांश मामलों में फिल्म का कोई मूल्य नहीं रह जाता।

16. राज्य सरकारों से, जिन्हें विक्रय-कर से प्राप्त राजस्व सौंपा गया था ऐसी रिपोर्टें प्राप्त हुई कि एक राज्य से दूसरे राज्य में माल के पारेषण की चालाकी से माल के अंतरराज्यिक विक्रय पर उद्ग्रहणीय केंद्रीय विक्रय कर का बड़े पैमाने पर अपवंचन हो रहा है।

17. **नार्दर्न इंडिया केटरर्स (इंडिया) लि०** बनाम **दिल्ली के उप-राज्यपाल**[4] वाले मामले में इस न्यायालय ने यह अभिनिर्धारित किया कि होटल में आवास करने वाले अतिथियों को परोसा गया भोजन और पेय तथा सेवा की आवश्यक प्रकृति के रूप में अतिथियों को उपलभ्य कराया गया भोजन विक्रय नहीं है।

18. उक्त विनिश्चय द्वारा उत्पन्न होने वाली विभिन्न समस्याएं भारत के विधि आयोग को निर्दिष्ट कर दी गई थीं और उससे यह परामर्श मांगा गया था कि किस रीति से उपरोक्त विनिश्चय में अंतर्वलित संव्यवहारों को विक्रय-कर के अधीन लाया जा सकता है। विधि आयोग ने इन विषयों पर अपनी इकसठवीं रिपोर्ट में विचार किया और अन्य

---

1 (1963) अनु० 2 एम० सी० आर० 459.

2 [1977] 3 उम० नि० प० 649.

3 [1978] 4 उम० नि० प० 1110=(1978) 2 एस० सी० आर० 433.

4 (1979) 1 एस० सी० आर० 557.

बातों के साथ-साथ संविधान में कतिपय संशोधनों की सिफारिश की। क्या प्रशासनिक नीति के रूप में ऊपर उल्लिखित प्रकृति के संव्यवहारों पर विक्रय-कर उद्गृहीत करने का विनिश्चय किया गया है। राज्य से भी इस बारे में शिकायतें मिली थीं कि भाड़ा क्रय पद्धति का तरीका अपना कर बड़े पैमाने पर विक्रय-कर राजस्व की चोरी की जा रही है। वर्ष 1982 में संसद् ने संविधान में संशोधन करते हुए 46वां संशोधन पारित किया जिससे कि बहुत से संव्यवहारों को, जिनमें माल की संपत्ति अंतरित होती थी किंतु उन्हें विक्रय-कर उद्गृहीत करने के प्रयोजन के लिए विक्रय-कर नहीं समझा जाता था, राज्यों द्वारा विक्रय-कर उद्गृहीत करने की शक्ति की परिधि में लाया गया।

19. छियालीसवें संशोधन द्वारा अनुच्छेद 366 में एक नया खंड अर्थात् खंड (29-क) पुरःस्थापित किया गया। संविधान के अनुच्छेद 366 का खंड निम्नलिखित रूप में है :—

"366. परिभाषाएं : इस संविधान में, जब तक कि संदर्भ से अन्यथा अपेक्षित न हो, निम्नलिखित पदों के निम्नलिखित अर्थ हैं, अर्थात् :

× × ×

× × ×

(29-क) 'माल के क्रय या विक्रय पर कर" के अंतर्गत निम्नलिखित हैं :—

(क) किसी माल में स्वत्व के नकद, आस्थगित संदाय या अन्य मूल्यवान प्रतिफल के लिए, किसी संविदा के अनुसरण से अन्यथा, अंतरण पर कर;

(ख) किसी संकर्म संविदा के निष्पादन में अंतर्ग्रस्त माल में स्वतत्व के (चाहे वह माल के रूप में हो या किसी अन्य रूप में) अंतरण पर कर;

(ग) अवक्रय पर या किस्तों में संदाय की किसी पद्धति पर माल के परिदान पर कर;

(घ) नकदी, आस्थगित संदाय या अन्य मूल्यवान् प्रतिफल के लिए, किसी माल का किसी प्रयोजन के लिए उपयोग करने के अधिकार के, (चाहे वह किसी विनिर्दिष्ट अवधि के लिए हो या नहीं) अंतरण पर कर;

(ङ) किसी अनिगमित संगम या व्यक्तियों के निकाय द्वारा अपने किसी सदस्य को नकदी आस्थगित संदाय या अन्य मूल्यवान् प्रतिफल के लिए माल के प्रदाय पर कर;

(च) माल के, जो खाद्य या मानव उपभोग के लिए कोई अन्य पदार्थ या कोई पेय है (चाहे ऐसा पेय मादक हो या नहीं), किसी सेवा

के रूप में या उसके किसी भाग के रूप में या किसी भी अन्य रीति से प्रदाय पर उस दशा में कर, जिसमें ऐसा प्रदाय या ऐसी सेवा नकदी, आस्थगित संदाय या अन्य मूल्यवान् प्रतिफल के लिए है,

और माल के ऐसे अंतरण, परिदान या प्रदाय के बारे में यह समझा जाएगा कि वह उस व्यक्ति द्वारा, जो ऐसा अंतरण, परिदान या प्रदाय कर रहा है, उस माल का विक्रय है, और उस व्यक्ति द्वारा, जिसको ऐसा अंतरण परिदान या प्रदाय किया जाता है, उस माल का क्रय है।"

20. संविधान की सातवीं अनुसूची की सूची I में एक नई प्रविष्टि, अर्थात् 92-क अंतःस्थापित की गई जिससे कि माल के परेषण पर, जहां ऐसा परेषण अंतरराज्यिक व्यापार अथवा वाणिज्य के अनुक्रम में भेजा जाता है कर उद्गृहीत किया जा सके :

"92-क. माल के परेषण पर (चाहे उसके करने वाले व्यक्ति को या किसी अन्य व्यक्ति को किया गया है) उस दशा में कर जिसमें ऐसा परेषण अंतरराज्यिक व्यापार या वाणिज्य के दौरान होता है।"

21. अनुच्छेद 269 के खंड (1) में उप-खंड (ज) जोड़ते हुए उसे संशोधित किया गया। अनुच्छेद के खंड (3) को इसलिए संशोधित किया गया कि संसद् विधि द्वारा ऐसे सिद्धांत विरचित कर सके जिससे यह अवधारित किया जा सके कि अंतरराज्यिक व्यापार या वाणिज्य के क्रम में कब माल का परेषण होता है। संशोधन के पश्चात् संविधान के अनुच्छेद 269 का सुसंगत भाग इस प्रकार बन गया—

"269. संघ द्वारा उद्गृहीत और संगृहीत किंतु राज्य को सौंपे जाने वाले कर—(1) निम्नलिखित शुल्क और कर भारत सरकार द्वारा उद्गृहीत और संगृहीत किए जाएंगे किंतु राज्यों को खंड (2) में उपबंधित रीति में सौंपे जाएंगे, अर्थात् ....

....

(ज) माल के परेषण पर (चाहे परेषण उसके करने वाले व्यक्ति को या किसी अन्य व्यक्ति को किया गया हो) उस दशा में कर जिसमें ऐसा परेषण अंतरराज्यिक व्यापार या वाणिज्य के द्वारा होता है..........................

(3) संसद् यह अवधारित करने के लिए कि माल का क्रय या विक्रय या परेषण कब अंतरराज्यिक व्यापार या वाणिज्य के दौरान होता है, विधि द्वारा सिद्धांत बना सकेगी।"

22. 46वें संशोधन द्वारा संविधान का अनुच्छेद 286 संशोधित किया गया जिसमें खंड (3) के स्थान पर नया खंड प्रतिस्थापित किया गया। संशोधन के पश्चात् अनुच्छेद 286 का संशोधित खंड (3) इस प्रकार हो गया—

"286. माल के क्रय या विक्रय पर कर के अधिरोपण के बारे में निर्बंधन—

1989(3) eILR(PAT) SC 1

(3) जहां तक किसी राज्य की कोई विधि—

(क) अंतरराज्यिक व्यापार या वाणिज्य में ऐसे माल के, जो संसद् द्वारा विधि द्वारा विशेष महत्व का माल घोषित किया गया है, क्रय या विक्रय पर कोई कर अधिरोपित करती है या कर का अधिरोपण प्राधिकृत करती है; या

(ख) माल के क्रय या विक्रय पर ऐसा कर अधिरोपित करती है या ऐसे कर का अधिरोपण प्राधिकृत करती है, जो अनुच्छेद 366 के खंड (29-क) के उपखंड (ख), उपखंड (ग) या उपखंड (घ) में निर्दिष्ट प्रकृति का कर है,

वहां तक वह विधि उस कर के उद्ग्रहण की पद्धति, दरों और अन्य प्रसंगतियों के संबंध में ऐसे निबंधनों और शर्तों के अधीन होगी जो संसद् विधि द्वारा विनिर्दिष्ट करे।"

23. 46वें संशोधन द्वारा कर उद्गृहीत करने वाली विधियों और उसमें उल्लिखित शर्तों के अधीन क्रय के संग्रहण को भी विधिमान्य कर दिया गया।

24. 46वें संशोधन के पारित हो जाने पर, राज्य सरकारों ने अपनी विधियों में आवश्यक संशोधन करने के पश्चात् भवन का निर्माण करने वाले ठेकेदारों से मकानों, कारखानों, पुलों आदि के निर्माण के लिए की गई कार्यसंविदाओं के व्यापारावर्त पर विक्रय-कर उद्गृहीत करना आरंभ कर दिया। कुछ राज्यों में कराधेय व्यापारावर्त का अवधारण कार्य संबंधी संविदओं के निष्पादन के संबंध में लगाए गए श्रमिकों पर खर्च की गई रकम को ठेकेदारों द्वारा कार्य संविदाओं के निष्पादन में प्राप्त कुल रकम में से घटाकर कराधेय व्यापारावर्त का अवधारण किया गया। कुछ अन्य राज्यों में कराधेय व्यापारावर्त निकालने से पूर्व, कुल व्यापारावर्त से श्रम प्रभार के रूप में कतिपय नियत प्रतिशत घटा दिया जाता था। प्रत्येक राज्य ने कराधेय व्यापारावर्त के अवधारण की अपनी पद्धति अपनाई जिसके लिए उन्होंने या तो अपने विक्रय-कर संबंधी विधि के अधीन नियम बनाए या प्रशासनिक निदेश जारी किए। इस निर्णय के प्रयोजन के लिए यह आवश्यक नहीं है कि राज्यों में प्रवृत्त विधि की विभिन्न पद्धतियों का विस्तारपूर्वक हवाला दिया जाए और उसके अधीन बनाए गए नियमों या जारी किए गए प्रशासनिक अनुदेशों के प्रति निर्देश किया जाए। इतना कहना ही पर्याप्त है कि राज्यों द्वारा विक्रय-कर उद्गृहीत करने के प्रयोजन के लिए क्रय संविदाओं से संबंधित कराधेय व्यापारावर्त अवधारित करने के लिए अपनाई गई पद्धतियां इस प्रकार थीं कि उनमें भवन निर्माण करने वाले ठेकेदारों द्वारा विक्रय-कर का भुगतान करना पड़ा था जोकि न केवल उनके द्वारा क्रय संविदा के संबंध में आपूर्ति की गई सामग्री के मूल्य पर ही दिया जाता था बल्कि वास्तुविदों और इंजीनियरों की सेवाएं सुनिश्चित करने में उपगत व्यय पर भी दिया जाता था जिन्होंने कार्य निष्पादन के दौरान परेषण किया है और उस रकम पर भी कर दिया जाता था जिसे पाने के लिए कार्य के निष्पादन में किए गए परेषण के लिए वे पाने के हकदार थे। मकानों, कारखानों, पुलों आदि के निर्माण के लिए आपूर्त की गई सामग्री की कीमत पर विक्रय-कर उद्गृहीत करते समय राज्यों के

विक्रय-कर प्राधिकारियों ने संविधान के अनुच्छेद 286 और केंद्रीय विक्रय-कर अधिनियम, 1956 द्वारा अधिरोपित शर्तों और निबंधनों पर विचार नहीं किया । निर्धारण प्राधिकारियों ने यह सुनिश्चित करने के लिए भी कोई प्रयास नहीं किया कि ऐसी कार्य संबंधी संविदा के निष्पादन में अंतर्वलित माल का विक्रय ऐसे व्यक्ति के पक्ष में हुआ है जिसने राज्य के बाहर संविदा सौंपी हो जिसमें कार्य संविदा का निष्पादन किया जा रहा था या ऐसे माल का कोई भाग, जिसका उपयोग संविदा में किया गया था, उस व्यक्ति की ओर से बाहर से आयात किया गया जिसने संविदा सौंपी हो अथवा माल का कोई भाग जैसे लोहा, इस्पात आदि के रूप में घोषित माल पर पहले ही राज्य में किसी स्थान पर विक्रय-कर लगाया जा चुका है और ऐसे माल पर जो कर उद्गृहीत किया जा रहा था वह केंद्रीय विक्रय-कर अधिनियम, 1956 की धारा 15 द्वारा विहित सीमा से अधिक था । उन्होंने इस बात पर भी विचार नहीं किया कि प्रश्नगत माल का विक्रय राज्य की विक्रय-कर संबंधी विधि के अधीन विक्रय-कर से छूट प्राप्त है या नहीं । उस पर किसी पूर्ववर्ती क्रम में कोई विक्रय-कर संदत्त किया गया है जहां राज्य सरकार की विक्रय-कर विधि के अधीन विक्रय-कर विहित किया गया है कि ऐसे माल के विक्रय-कर पर किसी एक ही स्थल पर विक्रय-कर उद्गृहीत किया जा सकता है । उपरोक्त रीति में कार्य संविदाओं से संबंधित व्यापारावर्त पर विक्रय-कर उद्गृहीत किए जाने से व्यथित याचियों और अपीलार्थियों ने यह याचिकाएं और अपीलें फाइल की हैं ।

25. इन मामलों में हमारे समक्ष याचियों और अपीलार्थियों ने केवल दो ही मुद्दों पर जोर दिया है अर्थात् (i) यह कि 46वां संशोधन असांविधानिक है क्योंकि इसे संशोधनकारी प्रश्नगत विधेयक को राष्ट्रपति की अनुमति के लिए प्रस्तुत करने से पूर्व आधे से अन्यून राज्यों के विधानमंडलों के समक्ष उन विधानमंडलों द्वारा पारित संकल्प के माध्यम से उसे अनुसमर्थित नहीं कराया गया था; और (ii) यह कि राज्य को यह स्वतंत्रता नहीं थी कि वह संविधान के अनुच्छेद 286 में अंतर्विष्ट उपबंधों तथा केंद्रीय विक्रय-कर अधिनियम, 1956 के उपबंधों के राज्यों के विधानमंडलों द्वारा पारित विक्रय-कर विधियों के अधीन निर्धारण करते समय उपेक्षा करते ।

26. इस न्यायालय द्वारा 20 सितंबर, 1988 को पारित आदेश द्वारा भारत के महान्यायवादी और राज्यों के महा अधिवक्ता द्वारा सूचनाएं जारी की गई थीं । महा न्यायवादी और कुछ महा अधिवक्ता हमारे समक्ष जारी की गई सूचनाओं के उत्तर में उपस्थित हुए और अपना-अपना निवेदन प्रस्तुत किया ।

27. हमारे समक्ष प्रस्तुत की गई प्रथम दलील पर, जो 46वें संशोधन की सांविधानिकता के बारे में है, अधिक समय व्यतीत करने की आवश्यकता नहीं है । यह दलील इस उपधारणा पर आधारित थी कि आधे से अन्यून राज्यों के विधानमंडल सुसंगत अवधि के दौरान, सत्र में थे और विधेयक का अनुसमर्थन नहीं किया जो अंततः राष्ट्रपति की अनुमति के लिए 46वें संशोधन के रूप में प्रस्तुत किया गया । यह तर्क दिया गया कि ऐसा अनुसमर्थन इसलिए आवश्यक था क्योंकि 46वें संशोधन में अंतर्विष्ट उपबंधों का प्रभाव इस प्रकार था जिससे कि संविधान की सातवीं अनुसूची की सूची 2 की प्रविष्टि 34 की

1989(3) eILR(PAT) SC 1

परिधि बढ़ जाती था जिससे राज्यों के विधियों को संविधान के अनुच्छेद 266 के खंड (क) से (च) तथा खंड 29 (क) में निर्दिष्ट संव्यवहारों के व्यापारावर्त पर विक्रय-कर उद्गृहीत करने की शक्ति मिल जाती थी, जोकि 46वें संशोधन से पूर्व वे नहीं कर सकते थे। यह दलील दी गई कि इस तथ्य के बावजूद कि संविधान की अनुसूची 7 की किसी सूची की किसी प्रविष्टि में संशोधन का प्रभाव या तो संसद् या राज्यों के विधानमंडलों की शक्तियों की कटौती करना या उसे बढ़ाना होगा, इसलिए ऐसे संशोधन का उपबंध करने वाले विधेयक को आधे से अन्यून राज्यों के विधानमंडलों द्वारा संविधान के अनुच्छेद 368 (2) के परंतुक के खंड (ग) में अंतर्विष्ट स्पष्ट उपबंधों को ध्यान में रखते हुए राष्ट्रपति की अनुमति के लिए प्रस्तुत किए जाने से पूर्व उस प्रभाव का संकल्प पारित कराना होगा।

28. उपरोक्त मामले की सुनवाई के समय भारत के विद्वान् महान्यायवादी ने हमारे समक्ष 31 जनवरी, 1982 वाला ज्ञापन प्रस्तुत किया जो राष्ट्रपति के महा सचिव द्वारा हस्ताक्षरित था जो निम्नलिखित रूप में है :—

" राज्य सभा सचिवालय

संसद् भवन

नई दिल्ली

सं० रा० सं० 1/21/81-बी० तारीख 31 जनवरी, 1982

ज्ञापन

भारत के संविधान के अनुच्छेद 368 के अनुसरण में संविधान (46वां संशोधन) विधेयक की अनुमति वाली प्रति राष्ट्रपति को प्रस्तुत की जाती है। यह विधेयक संसद् के सदनों द्वारा पारित कर दिया गया है और इसे संविधान के अनुच्छेद 368 के खंड (2) के परंतुक के उपबंधों के अनुसरण में आधे से अन्यून राज्यों के विधानमंडलों द्वारा अनुसमर्थन प्राप्त हो चुका है। निम्नलिखित राज्यों के विधानमंडलों ने संशोधन का अनुसमर्थन करते हुए संकल्प पारित किया है :—

1. हरियाणा
2. हिमाचल प्रदेश
3. कर्नाटक
4. मध्य प्रदेश
5. महाराष्ट्र
6. मणिपुर
7. मेघालय
8. उड़ीसा
9. पंजाब

1989(3) eILR(PAT) SC 1

10. राजस्थान

11. सिक्किम

12. तमिलनाडु

प्रत्येक विधानमंडल से प्राप्त पत्रों की प्रतियां नीचे प्रस्तुत की जा रही हैं।

(सुदर्शन अग्रवाल)

महासचिव

सेवा में :

राष्ट्रपति के सचिव महोदय,

(सचिव विधि मंत्रालय के माध्यम से) "

महा न्यायवादी ने हमारे समक्ष ज्ञापन को ऊपर अधिकथित 12 राज्यों के विधानमंडलों द्वारा पारित संकल्पों को अंतर्विष्ट करने वाली फाइल भी हमारे समक्ष प्रस्तुत की है। हमारा यह समाधान हो गया है कि संविधान के अनुच्छेद 368 (2) के परंतुक में अंतर्विष्ट उपबंधों का सम्यक् अनुपालन हो गया है। इसलिए, हम प्रथम दलील को अस्वीकार करते हैं। आगे कार्रवाई करने से पूर्व हमें यह देख लेना चाहिए कि न्यायालय में इस तरह की बहस न की जाए कि अधिनियम के आरंभ के समय यह कहा जा सके कि प्रश्नगत विधेयक राष्ट्रपति की अनुमति के लिए तभी प्रस्तुत किया गया था जब अपेक्षित संख्या में राज्यों के विधानमंडलों द्वारा उसे सम्यक् रूप से अनुसमर्थन प्राप्त हो गया था। हम आशा करते हैं कि इसके पश्चात् केंद्रीय सचिवालय इस सुझाव का पालन करेगा क्योंकि हमने ऐसा पाया है कि महान्यायवादी इस संबंध में मामले की सुनवाई आरंभ होने से पूर्वतर आश्वस्त नहीं थे कि वह विधेयक जो 46वां संशोधन बना सम्यक् रूप से राज्यों की अपेक्षित संख्या वाले विधानमंडलों द्वारा अनुसमर्थित किया गया था।

29. अब हम याचियों और अपीलार्थियों द्वारा दी गई दूसरी दलील पर अर्थात् यह कि राज्य संविधान के अनुच्छेद 286 और केंद्रीय विक्रय-कर अधिनियम, 1956 के उपबंधों का पालन करने के लिए बाध्य थे, विचार करेंगे, भले ही संविधान के अनुच्छेद 386 के खंड 29 (क) के उपखंड (ख) में वर्णित संव्यवहारों से संबंधित व्यापारावर्त पर विक्रय-कर उद्गृहीत किया जा रहा है। याचियों और अपीलार्थियों की ओर से जिन आधारों पर बल दिया गया था उन्हें संक्षेप में बताया जा सकता है। 46वें संशोधन का उद्देश्य है ऐसे संव्यवहार को, जो विक्रय नहीं है, विक्रय में परिवर्तित करना। मद्रास राज्य **बनाम** गगन डंकरले एंड कं० मद्रास लिमिटेड वाले (पूर्वोक्त) मामले में इस न्यायालय द्वारा कार्य संविदा के निष्पादन में अंतर्वलित माल वाली संपत्ति के हस्तातरंण को विक्रय नहीं माना गया था। विधि की परिकल्पना द्वारा उसे विक्रय समझा गया और इस प्रकार उसे कराधेय बना दिया गया। किसी अन्य संदर्भ में 46वां संशोधन राज्यों द्वारा विक्रय-कर उद्गृहीत करने की शक्ति का विस्तार नहीं करता। संविधान के अनुच्छेद 269, 286, 366 (29-क) और सातवीं अनुसूची की सूची I की प्रविष्टि 92 (क) और सातवीं अनुसूची की सूची 2 की

प्रविष्टि 54 को साथ-साथ पढ़ा जाना चाहिए। उपरोक्त उपबंधों को साथ-साथ पढ़ने पर जो स्थिति प्रकट होती है वह निम्नलिखित रूप में है :—46वां संशोधन का संबंध विक्रय-कर लाए जाने के स्थान से नहीं है। ऐसा प्रतीत नहीं होता कि बाहर किया गया कोई विक्रय भीतरी विक्रय समझा जाए। यह राज्य को राज्य से बाहर किए गए विक्रय पर कर लगाने की शक्ति नहीं देता। इसलिए, यदि कार्य संविदा के निष्पादन की प्रक्रिया में माल की संपत्ति का हस्तांतरण राज्य के बाहर हो जाता है, तो राज्य को ऐसे स्थानांतरण पर विक्रय-कर उद्गृहीत करने की शक्ति नहीं होगी। 46वें संशोधन में अंतर्राज्यीय विक्रय को राज्यों का परस्पर विक्रय नहीं समझा गया है। इसलिए, यदि क्रय संबंधी संविदा के निष्पादन की प्रक्रिया में माल की संपत्ति अंतर्राज्यीय विक्रय के क्रम में स्थानांतरित हो जाती है तो राज्य को ऐसे स्थानांतरण पर विक्रय-कर उद्गृहीत करने की शक्ति नहीं होगी। 46वें संशोधन द्वारा राज्य को आयात के क्रय में भी किए गए विक्रय पर विक्रय-कर उद्गृहीत करने की शक्ति नहीं दी गई है। इसलिए, यदि कार्य संबंधी संविदा के निष्पादन की प्रक्रिया में माल की संपत्ति का स्थानांतरण आयात के क्रम में हो जाता है, तो राज्य को ऐसे स्थानांतरण पर विक्रय-कर नहीं उद्गृहीत करना चाहिए। कार्य संबंधी संविदा के निष्पादन के प्रयोजन के लिए की गई संविदा, गृहीता व्यक्ति द्वारा आपूर्त किए गए माल की कीमत कराधेय व्यापारावर्त का भाग नहीं समझी जाएगी। केंद्रीय विक्रय-कर अधिनियम 1956 की धारा 15 में अंतर्वलित निर्बंधन और शर्तें, जो घोषित माल के विक्रय के बारे में राज्य द्वारा कर उद्गृहीत करने की शक्ति पर अधिरोपित की गई हैं कार्य संविदा के अधीन अंतरित माल की संपत्ति को भी समान रूप से और पूर्ण रूप से लागू होंगी मानों कि वह सामान्य विक्रय हैं। इसलिए यदि घोषित माल की संपत्ति का स्थानांतरण हुआ है—उदाहरण के लिए, इस्पात उत्पाद तो क्रय संविदा के निष्पादन की प्रक्रिया में राज्य एक ही स्तर पर चार प्रतिशत की दर पर कर उद्गृहीत कर सकता है। यह स्पष्ट है कि समस्त कार्य संविदाओं को 46वें संशोधन द्वारा विक्रय नहीं समझा गया है। इसलिए कार्य संविदा के अधीन स्थानांतरित माल के अधीन युक्तियुक्त रूप से नियोज्य कीमत पर ही कर लगाया जा सकता है न कि कार्य संविदा के लिए संदत्त संपूर्ण प्रतिफल पर। यदि कार्य संविदा के निष्पादन की प्रक्रिया में ऐसे माल—उदाहरण के लिए ईंधन और बिजली—का प्रयोग किया जाता है जिसका उस प्रक्रिया में उपभोग किया जाता है, वहां ऐसे माल की संपत्ति का सुविधाजनक ढंग से स्थानातंरण नहीं किया जा सकता क्योंकि ऐसे माल अपने आप विद्यमान नहीं रह गए। ऐसे माल विक्रय-कर उद्गृहीत किए जाने की विषय-वस्तु नहीं रह जाते। संक्षेप में, याचियों और अपीलार्थियों की यही दलील है।

30. याचियों और अपीलार्थियों की उपरोक्त दलीलों का उत्तर राज्य द्वारा इस प्रकार दिया गया—जब कोई कार्य संविदा निष्पादित की जाती है, तो संपत्ति का स्थानांतरण स्थावर संपत्ति के रूप में नहीं होता जब तक कि यह उल्लेख करते हुए कि ऐसी वस्तुओं की संपत्ति उस व्यक्ति को, जिसने संविदा दी है, माल की संपत्ति भवन के निर्माण की संपत्ति के रूप में स्थानांतरित होगी तब तक ऐसे करार के अभाव में माल की संपत्ति का किया गया स्थानांतरण स्थावर संपत्ति के रूप में नहीं होता बल्कि ऐसी घोषणा किए जाने पर होता है और ऐसी रीति में होता है जो पृथक् और विभाज्य नहीं है। ऐसे समस्त मामलों में यह

संभव नहीं है कि संविदा को माल के विक्रय और क्रय तथा श्रम की संविदा के रूप में परिवर्तित किया जा सके। जब किसी भवन के ठेकेदार द्वारा कोई मकान या कारखाना अथवा पुल बनाया जाता है और उस व्यक्ति को सौंपा जाता है जिसने संविदा दी है तो उस समय जो कुछ सौंपा जाता है वह निर्माण संकल्पना में प्रयुक्त मालों का सम्मिलित रूप होता है जो निर्माण में प्रयुक्त विनिर्दिष्ट माल से होता है। संविधान के अनुच्छेद 386 के खंड 29 (क) के उप-खंड (ख) ने राज्यों के विधानमंडल को कार्य संविदा पर कर उद्गृहीत करने की शक्ति अधिरोपित की है जो उस शक्ति से अलग है जो राज्यों के विधानमंडलों को राज्य सूची की प्रविष्टि 54 के अधीन दी गई है। इस प्रकार बहस की गई कि यह संभव नहीं है कि मकान, कारखाना या पुल आदि को, जो भवन बनाने वाले ठेकेदारों द्वारा निर्मित किया गया है, माल की अलग-अलग मदों के रूप में विभाजित किया जा सके और उनमें से प्रत्येक की संपत्ति के हस्तांतरण को संविधान के अनुच्छेद 286 और केंद्रीय विक्रय-कर अधिनियम, 1956 में अंतर्विष्ट उपबंधों के अनुसार कर उद्गृहीत किया जा सके। आगे इस बात पर जोर दिया गया कि कार्य संविदा के मामले में जहां माल का विक्रय राज्य के बाहर होता है जिसमें कार्य का निष्पादन किया गया है कोई विक्रय नहीं हुआ और भारत में आयात की दशा में भी माल का कोई विक्रय नहीं होता इसी प्रकार अंतरराज्यिक व्यापार और वाणिज्य के क्रम में भी कोई विक्रय या क्रय नहीं हो सकता और किसी घोषित माल का विक्रय भी नहीं हो सकता जिसके लिए केंद्रीय विक्रयकर अधिनियम, 1956 की धारा 15 का आश्रय लिया जा सके क्योंकि कोई मकान, कारखाना या पुल उन मदों में से एक नहीं है जो उक्त अधिनियम की धारा 14 के अधीन घोषित माल के रूप में विनिर्दिष्ट नहीं किए गए हैं। इसके बाद, यह दलील दी गई कि चूंकि भारत के किसी भाग में प्रवृत्त किसी भी विक्रय-कर विधि में यह उल्लेख नहीं किया गया था कि क्रय संबंधी संविदा से संबंधित व्यापारावर्त किसी भी स्थल पर विक्रय-कर के संदाय के अधीन था, इसलिए विचार के लिए केवल यह प्रश्न रह जाता है कि क्या कार्य संविदा से संबंधित विक्रय-कर से कर उद्गृहीत किए जाने के प्रश्न को इस तथ्य के कारण गलत समझा जा सकता है कि कतिपय माल जिनका प्रयोग निर्माण में किया गया है हालांकि इससे पूर्व किया जा चुका है। दूसरे शब्दों में, इस बात का जोर दिया गया कि कार्य संविदा में अंतर्वलित माल कार्य संविदा से भिन्न है। यद्यपि इस बात पर जोर दिया गया कि यदि किसी माल का उस व्यक्ति द्वारा प्रदाय किया गया है जिसके लाभ के लिए भवन, कारखाने या पुल का निर्माण किया जा रहा है, तो उस माल का मूल्य कराधेय आवर्त में सम्मिलित नहीं किया जाएगा।

31. आगे कार्रवाई करने से पूर्व, यह समझना आवश्यक है कि संविधान के अनुच्छेद 366 के खंड 29-क के उप-खंड (ख) का अर्थ क्या है। अनुच्छेद 366, संविधान का परिभाषा खंड है। इसमें यह कहा गया है कि संविधान में जब तक संदर्भ से अन्यथा अपेक्षित न हो, उस अनुच्छेद में परिभाषित पदों का क्रमशः वही अर्थ होगा जो उन्हें उस अनुच्छेद में दिया गया है। माल पद की परिभाषा संविधान के अनुच्छेद 366 के खंड 12 में इस प्रकार दी गई है कि इसके अंतर्गत समस्त सामग्री वस्तुएं और चीजें सम्मिलित हैं। यह सही है कि मद्रास राज्य बनाम गनन डंकरले एंड कं० (मद्रास) लि० वाले (पूर्वोक्त) मामले में इस न्यायालय ने यह अभिनिर्धारित किया कि कार्य संबंधी संविदा अविभाज्य संविदा थी और

1989(3) eILR(PAT) SC 1

कार्य संविदा के निष्पादन में प्रयोग किए गए माल का व्यापारावर्त इसी कारण विक्रय-कर के अधीन नहीं रखा जा सकता। इसी विनिश्चय के प्रभाव को समाप्त करने के लिए, संसद् ने खंड (29-क) जोड़ते हुए, अनुच्छेद 366 को संशोधित कर दिया। खंड (29-क) के उप खंड (ख) में उल्लेख किया गया है कि माल के 'विक्रय' अथवा 'क्रय' पर कर के अंतर्गत अन्य बातों के साथ साथ, माल में की संपत्ति के हस्तातंरण पर कर भी है (चाहे वह माल के रूप में हो या किसी अन्य रूप में जो) कार्य संविदा के निष्पादन में अंतर्ग्रस्त है। इसमें यह नहीं कहा गया है कि माल के विक्रय या क्रय पर कर के अंतर्गत कार्य संविदा के निष्पादन में संदत्त रकम पर लगने वाला कर भी सम्मिलित है। इसमें माल की संपत्ति के हस्तांतरण पर कर के बारे में निर्देश किया गया है (चाहे वह माल के रूप में हो या किसी अन्य रूप में) जो कार्य संविदा के निष्पादन में अंतर्ग्रस्त है। जहां माल की संपत्ति के हस्तांतरण पर जोर दिया गया है (चाहे वह माल के रूप में हो या किसी अन्य रूप में) संविधान के अनुच्छेद 366 के (खंड-क) पश्चात्वर्ती भाग इस स्थिति को और भी स्पष्ट कर देता है। खंड (29-क) के उप-खंड (क) से (च) के अनुसार, किसी माल के स्थानांतरण, परिदान या आपूर्ति के संदर्भ में खंड (29-क) के पश्चात्वर्ती भाग में यह कहा गया है कि ऐसे माल का कोई स्थानांतरण, परिदान या आपूर्ति ऐसा स्थानांतरण, परिदान या आपूर्ति करने वाले व्यक्ति द्वारा माल का विक्रय समझी जाएगी और ऐसे व्यक्ति द्वारा जिसके लिए स्थानांतरण, परिदान या आपूर्ति की गई है माल का क्रय समझा जाएगा। इसलिए, खंड (29-क) के उप-खंड (ख) के अधीन किसी माल की संपत्ति का स्थानांतरण उस व्यक्ति द्वारा कार्य संविदा के निष्पादन में अंतर्वलित माल का विक्रय समझा जाएगा और उस व्यक्ति द्वारा, जिसे उसका अंतरण किया गया है, ऐसे माल का क्रय समझा जाएगा। इसलिए, संविधान के अनुच्छेद 366 के खंड (29-क) में पुरःस्थापित नई परिभाषा का उद्देश्य यह है कि जहां कहीं भी संविधान में माल के विक्रय या क्रय पर कर' अभिव्यक्ति का उपयोग किया गया हो, वहां उसकी परिधि इतनी व्यापक समझी जाए जिससे कि इसमें ऐसे माल का स्थानांतरण, परिदान या आपूर्ति भी आ जाए जो उसके उप-खंड (क) से (च) में निर्दिष्ट संव्यवहारों के दौरान होता है और ऐसा स्थानांतरण, परिदान या आपूर्ति विक्रय-कर उद्गृहीत किए जाने की दायी बन जाती है। इस प्रकार निर्वचन करने पर, राज्य-सूची की प्रविष्टि 54 में 'माल के क्रय या विक्रय पर कर' अभिव्यक्ति के अंतर्गत माल की संपत्ति के अंतरण पर कर भी सम्मिलित हो जाता है (चाहे वह माल के रूप में है या किसी अन्य रूप में) जो कार्य संविदा के निष्पादन में अंतर्वलित है। इस प्रकार संविधान के अनुच्छेद 366 के खंड (29-क) के उप-खंड (ख) द्वारा उद्ग्रहणीय कर उसी नियंत्रण के अधीन आ जाता है जिसके अधीन राज्य-सूची की प्रविष्टि 54 के अधीन किया जाने वाला कोई उद्ग्रहण संविधान के अधीन लाया जाता है। यही स्थिति उस समय भी सामने आ जाती है जब हम संविधान के अनुच्छेद 286 को देखते है। अनुच्छेद 286 के खंड (1) में यह कहा गया है कि राज्य की कोई भी विधि माल के क्रय या विक्रय पर जहां ऐसा क्रय या विक्रय-(क) राज्य के बाहर है, या (ख) भारत के राज्य-क्षेत्र में माल के आयात या उसके बाहर निर्यात के दौरान होता है। वहां पुनः हमें 'माल के विक्रय या क्रय पर कर', जो अनुच्छेद 286 में आया है, को इस प्रकार पढ़ना होगा कि इसके अंतर्गत अनुच्छेद 286 के खंड (29-क) के उप-खंड (ख) में निर्दिष्ट

माल भी सम्मिलित हो जाए जिसे माल का विक्रय समझा गया है और उस पर उद्ग्रहणीय कर अनुच्छेद 286 के खंड (1) के निबंधनों के अधीन होगा। इसी प्रकार संविधान के अनुच्छेद 286 के खंड (2) में उल्लिखित निर्बंधन जिनमें यह कहा गया है कि संसद् विधि द्वारा यह अवधारित करने के लिए सिद्धांत विरचित कर सकती है कि माल का क्रय या विक्रय किस समय अनुच्छेद 286 के खंड (1) में उल्लिखित वस्तुओं में होता है जिससे अनुच्छेद 286 (29-क) (ख) के अधीन अनुध्यात माल के हस्तांतरण का आश्रय लिया जा सकेगा। इसी प्रकार, अनुच्छेद 286 का खंड (3) अनुच्छेद 366 के खंड (29-क) के उप-खंड (ख) में निर्दिष्ट संपत्ति के अंतरण पर लाने वाले कर को भी लागू होता है। अनुच्छेद 286 के खंड (3) के दो भाग हैं। अनुच्छेद 286 के उप-खंड (3) का उप-खंड (क) ऐसे माल के क्रय या विक्रय के बारे में है जो संसद् द्वारा विधि द्वारा अंतरराज्यिक व्यापार या वाणिज्य के अनुक्रम में विशेष महत्व के माल के रूप में घोषित किया जाए, जो सामान्य तौर पर ऐसे समस्त विक्रयों को लागू होता है जिनमें हस्तांतरण, आपूर्ति या माल का परिदान भी सम्मिलित है जो संविधान के अनुच्छेद 366 के अनुच्छेद (29-क) के अधीन विक्रय समझा गया है। यदि कोई घोषित माल जो साधारणतः विक्रय-कर अधिनियम, 1956 की धारा 14 में निर्दिष्ट किए गए हैं ऐसे हस्तांतरण, आपूर्ति या परिदान में अंतर्ग्रस्त है जो अनुच्छेद 366 के खंड (29-क) में निर्दिष्ट है, तो राज्य की विक्रय विधि, जिसमें उन पर विक्रय-कर उद्गृहीत करने का उपबंध किया गया है, को केंद्रीय विक्रय-कर अधिनियम, 1956 की धारा 15 में उल्लिखित निर्बंधनों का पालन करना होगा। खंड (ख) अतिरिक्त उपबंध है जिसके द्वारा संसद् को कोई अतिरिक्त निर्बंधन या शर्त ऐसे संव्यवहारों पर अधिरोपित करने के लिए सशक्त किया गया है जो संविधान के अनुच्छेद 366 के खंड (29-क) के उप-खंड (ख) या उप-खंड (ग) या उप-खंड (घ) के अधीन विक्रय समझा जाएगा। हमें राज्य की ओर से रखी गई इस दलील में सार-तत्व नहीं मिलता कि चूंकि संविधान के अनुच्छेद 286 के खंड (3) के उप-खंड (ख) में केवल उन्हीं संव्यवहारों के प्रति निर्देश किया गया है जो अनुच्छेद 386 के खंड (29-क) के उप-खंड (ख), (ग) या (घ) में निर्दिष्ट किए गए हैं अतः उन तीनों उप-खंडों में निर्दिष्ट संव्यवहार संविधान के अनुच्छेद 286 के खंड (3) के उप-खंड (क) अथवा खंड (1) या खंड (2) में अधिकथित किन्हीं अन्य निर्बंधनों के अधीन नहीं होंगे। यह हो सकता है कि अनुच्छेद 286 के खंड (3) के उप-खंड (ख) द्वारा संसद् को यह छूट हो कि वह ऐसे अन्य निर्बंधन या शर्तें अधिरोपित कर सकती है जो सामान्य तौर पर हर प्रकार के विक्रयों को लागू नहीं होते। तथापि, इससे अनुच्छेद 286 के उन संव्यवहारों को लागू होने से रोके नहीं जा सकते जो संविधान के अनुच्छेद 366 के खंड (29-क) के के अधीन विक्रय समझे गए हैं। हमारा यह मत है कि संविधान के अनुच्छेद 366 के अनुच्छेद (29-क) के खंड (क) से (च) में निर्दिष्ट माल के समस्त हस्तांतरण, परिदान या आपूर्ति उन शर्तों और निर्बंधनों के अधीन हैं जो संविधान के अनुच्छेद 356 के खंड (3) के उप-खंड (क) और खंड (1) तथा खंड (2) में उल्लिखित है और ऐसे हस्तातंरण और परिदान जो संविधान के अनुच्छेद 366 के खंड 29-क के उप-खंड (ख), (ग) और (घ) के अधीन किए जाते हैं वे संविधान के अनुच्छेद 366 (3) के उप-खंड (ख) में उल्लिखित अतिरिक्त निर्बंधनों के अधीन रखे जाएंगे।

32. इस क्रम पर इस विषय से संबंधित आस्ट्रेलिया में समान विधि की स्थिति के

प्रति निर्देश करना उपयोगी होगा। **सिडनी हाईड्रोलिक एंड सैंट्रल इंजीनियरिंग कं० बनाम ब्लैकवुड एंड सन्स**[1] वाले मामले में साउथ वेल्ज की सुप्रीम कोर्ट ने यह निष्कर्ष निकाला कि ऐसे पक्षकारों के बीच की गई कार्य-संविदा जो उस मामले में विचारण के लिए न्यायालय में लाई गई थी कतिपय कार्य संपन्न करने और कतिपय सामग्री की आपूर्ति के लिए की गई थी और वह माल के विक्रय या परिदान का करार नहीं था। तदनुसार, उस पर कोई भी विक्रय-कर संदेय नहीं था। वर्ष 1932 में विधानमंडल ने हस्तक्षेप किया और नया उपबंध पुरःस्थापित करते हुए 1930 वाले परिनियम को संशोधित कर दिया जिससे धारा 3 (4) निम्नलिखित रूप में बन गई :—

> "इस अधिनियम के प्रयोजनों के लिए, किसी व्यक्ति के बारे में यह समझा जाएगा कि उसने माल का विक्रय किया है यदि किसी संविदा (जो माल के विक्रय की संविदा नहीं है) को पूरा करते समय इसके अधीन वह मूल्यवान प्रतिफल प्राप्त करता है या प्राप्त करने का हकदार बनता है माल का प्रदाय करता है जिसकी संपत्ति (चाहे वह माल के रूप में हो या किसी अन्य रूप में) संविदा के निर्बंधनों के अधीन किसी अन्य व्यक्ति को अंतरित हो जाती है।"

33. उपरोक्त संशोधन के पश्चात् आस्ट्रेलिया में ठेकेदार द्वारा ऐसे माल के हस्तांतरण पर, जो कार्य संविदा में अंतर्वलित था, विक्रय-कर संदत्त करने की बाबत दायित्व पर विचार करने संबंधी **एम० आर० होरनीबुक (प्राईवेट) लि० बनाम फेड्रल कमिश्नर ऑफ टैक्सेशन**[2] वाले मामले में विचार के लिए आया था। उस मामले में, अंतर्वलित सुसंगत तथ्य इस प्रकार थे। एम० आर० होरनीब्रुक (प्राईवेट लि)० बिल्डर्स या ठेकेदार कंपनी थी और अपने द्वारा दिए गए ठेके में उपयोग के लिए लोहे और अन्य माल के विनिर्माण के साथ-साथ अपने उपयोग के लिए पौधों से भी वस्तुएं बनाता था। वर्ष 1934 और 1935 में एम० आर० होरनीब्रुक (प्राईवेट लि०) ने संविदा के अधीन एच आर० ब्रुक हाईवे लि० के लिए संविदा में अधिकथित कीमत पर निर्माण किया। एच० आर० ब्रुक हाईवे सेंडगेट और रेडक्लिफ द्वीप को जोड़ना था। राज मार्ग का कुछ भाग -3/4 मील लंबे पुल से बना था जो मोरेटन की खाड़ी के एक हिस्से पर था। यह पुल साचे में कंकरीट के भराव से बनाया गया था जो एक पंक्ति में समुद्र की सतह में खुदाई करके बनाए गए थे जिसमें से तीन-तीन के सेट को जमाए गए कंकरीट के पुलों से जोड़ा गया था। यह स्तंभ लंबाई में समुद्र की गहराई के अनुसार ऊंचाई में भिन्न-भिन्न आकार के थे। वह सीमेंट, पिसी हुई धातु, रेत और पानी के मिश्रण से तैयार किए गए थे और उनमें सरिए भी डाले गए थे। ये स्तंभ पुल के स्थान से जुड़े हुए मारटेन की खाड़ी के किनारे निर्मित किए गए थे। पुल का शीर्ष भाग भी उसी रीति से बनाया गया था जैसे स्तंभ बनाए गए थे जैसा कि ज्ञात था कि पुल का निर्माण के लिए जैसी श्रेणी के कंकरीट स्तंभों का उपयोग होता है वे आस्ट्रेलिया में कहीं भी विक्रय के लिए नहीं बनाए जाते न ही वे आस्ट्रेलिया में या संसार में कहीं भी

---

[1] 8 एल० डब्ल्यू० एस० आर० 10.

[2] (1939) 62 सी० एल० आर० 272.

1989(3) eILR(PAT) SC 1

वाणिज्य की वस्तु थे। ऐसे स्तंभों का मानकीकरण नहीं किया गया था क्योंकि प्रत्येक स्तंभ का निर्माण उस विशेष भार पर निर्भर करता था जिसका निर्वहन उसे करना था और उस धरातल की प्रकृति के आधार पर किया जाना था जहां उसे खड़ा किया जाना था और इसलिए प्रत्येक स्तंभ लंबाई में अन्य स्तंभ से भिन्न हो सकता था। जब विक्रय-कर प्राधिकारियों ने स्तंभ के मूल्य की बाबत निर्धारण किया तो एम० आर० होरनी ब्रुक (प्राईवेट लि०) ने यह दलील दी कि उक्त स्तंभों के विक्रय-कर निर्धारण अधिनियमों के अर्थान्तर्गत कोई विक्रय मूल्य नहीं है, यह कि उक्त स्तंभ विक्रय-कर निर्धारण अधिनियमों के अर्थान्तर्गत विनिर्माण या विनिर्मित माल नहीं थे और यह कि उक्त स्तंभ पुल का एक भाग थे और काम के सिलसिले में बनाए गए थे और वह वाणिज्य की वस्तु नहीं थी और वे किसी अन्य व्यक्ति से प्राप्त नहीं किए जा सकते थे और किसी व्यक्ति द्वारा विक्रय के लिए विनिर्मित माल की श्रेणी में नहीं आते थे और इसलिए, इन स्तंभों की कीमत विक्रय-कर के लिए दायी नहीं थी। मुख्य न्यायमूर्ति लाथम के साथ न्यायमूर्ति रिच और न्यायमूर्ति स्टार्क भी सहमत थे (न्यायमूर्ति हैक्टरनम ने विपरीत मत व्यक्त किया) जिन्होंने निम्नलिखिप निष्कर्ष दिया—

"अधिनियम की धारा 3 (4) जो ऊपर पैरा च में उद्धृत की गई है सुसंगत समय में निम्नलिखित रूप में थी; इस अधिनियम के प्रयोजनों के लिए किसी व्यक्ति के बारे में यह समझा जाएगा कि उसने माल का विक्रय किया है यदि किसी संविदा के अनुपालन में, जिसके अधीन उसने कोई मूल्यवान प्रतिफल प्राप्त किया है या प्राप्त करने का हकदार है, ऐसे माल की आपूर्ति की है जिसकी संपत्ति (चाहे वह माल के रूप में है या किसी अन्य रूप में) सविदा के निबंधनों के अधीन किसी अन्य व्यक्ति को अंतरित हो जाती है।

मेरी राय में, आयुक्त की यह दलील ठीक है कि यह उपबंध वर्तमान मामले को लागू होता है। अपीलार्थी कंपनी के पुल के निर्माण की संविदा के अनुपालन में, जिसके अधीन वह मूल्यवान प्रतिफल प्राप्त करने का हकदार था और निस्संदेह रूप से प्राप्त किया था, माल अर्थात् प्रवर्धित कंक्रीट स्तंभ की आपूर्ति की। ऐसे स्तंभ स्पष्ट रूप से विनिर्मित वस्तुएं हैं। वे जंगम वस्तुएं हैं। उनका आशय किसी विनिर्माण में प्रयोग किया जाना था और इसी प्रकार उनका प्रयोग किया गया। उस ढांचे में माल के रूप में उनकी पहचान समाप्त हो गई, किंतु यह तथ्य स्तंभों को माल होने से रोक नहीं सकता उसी रूप में जैसे ईंटें या पत्थर या नट-बोल्ट माल के रूप में होते हैं। किसी विशिष्ट प्रयोजन के लिए विनिर्मित या निरूपित किए जाने से यह नहीं कहा जा सकता कि माल की प्रकृति ही समाप्त हो जाती है।"

भारत के संविधान के अनुच्छेद 366 के खंड 29-क के उप-खंड (ख) में कुल मिलाकर उसी भाषा का उपयोग किया गया है जो आस्ट्रेलिया वाले अधिनियम की धारा 3 (4) में उपयोग की गई है।

34. मद्रास राज्य **बनाम** गगन डंकरले एंड कं० (प्रा० लि०) मद्रास राज्य वाले (पूर्वोक्त) मामले में इस न्यायालय द्वारा विनिश्चय किए जाने के पश्चात् भी यह पूर्णतः संभव

था कि जहां किसी भवन के निर्माण की बाबत की गई संविदा दो भागों में हो अर्थात् एक भाग ठेकेदार द्वारा भवन के निर्माण में उपयोग की जाने वाली सामग्री का उस व्यक्ति को विक्रय के बारे में हो जिसने संविदा सौंपी है और दूसरा भाग श्रम और सेवाएं उपलब्ध कराने की बाबत हो वहां विक्रय-कर उस माल पर उद्ग्रहणीय था जिसके प्रथम भाग के अधीन विक्रय के लिए करार किया गया था। किंतु विक्रय-कर उस समय उद्गृहीत नहीं किया जा सकता जब प्रश्नगत संविदा एक ही संविदा हो और वह अविभाज्य कार्य-संविदा हो। 46 वें संशोधन के पश्चात् कार्य संविदा, जो अविभाज्य संविदा थी, विधिक परिकल्पना द्वारा ऐसी संविदा के रूप में प्रवृत्ति कर दी गई जो एक ओर माल के विक्रय की संविदा और दूसरी ओर श्रम तथा सेवाओं की आपूर्ति की संविदा के रूप में अविभाज्य है। 46वें संशोधन के पश्चात् राज्यों के लिए यह संभव हो गया कि वे अंतर्वलित माल के मूल्य पर उस रीति में विक्रय-कर उद्गृहीत करें जिस रीति में विक्रय-कर माल उस सामग्री पर उद्गृहीत किया जाता था जो उस भवन के निर्माण की संविदा के सिलसिले में उपलब्ध कराई गई और जो दो सुभिन्न और पृथक् भागों में, जैसा कि ऊपर बताया गया है, की गई थी। 46 वें संशोधन से पहले राजस्व विभाग की ओर से यह दलील नहीं दी जा सकती थी कि जब माल और सामग्री सुभिन्न और पृथक् संविदा के अधीन ठेकेदार द्वारा किसी भवन के सन्निर्माण के प्रयोजन के लिए उपलब्ध कराई गई थी वहां विक्रय-कर का निर्धारण संविधान के अनुच्छेद 286 में उल्लिखित निर्बंधनों और शर्तों की उपेक्षा करते हुए किया जा सकता है। यदि यह स्थिति थी तो क्या राज्य 46 वें संशोधन के पश्चात् जिसके अधीन विधिक परिकल्पना द्वारा कार्य संविदा में अंतर्वलित माल की संपत्ति अंतरित हो जाती है यह दलील दे सकता है कि ऐसी सामग्री पर विक्रय-कर उद्गृहीत किया जा सकता है और वे कार्य सविदा में अंतर्वलित माल के विक्रय पर विक्रय-कर उद्गृहीत करते समय अनुच्छेद 286 द्वारा नियंत्रित नहीं होंगे। वे ऐसा नहीं कर सकते। जब विधि द्वारा किसी परिकल्पना का सृजन किया जाता है तो ऐसी परिकल्पना का तर्कसंगत समाधान होना चाहिए। उसे पूर्ण रूप से प्रभावी बनाने में कोई संकोच नहीं होना चाहिए। यदि किसी विक्रय पर कर लगाने की शक्ति सामान्य तौर पर किसी शर्त और निर्बंधन के अधीन रखी गई है जो संविधान द्वारा अधिरोपित है तो किसी ऐसे संव्यवहार पर कर लगाने की शक्ति भी जो संविधान के अनुच्छेद 366 (29-क) के अधीन विक्रय संविदा समझी जाती है, उन्हीं निर्बंधनों और शर्तों के अधीन होगी। सामान्यत: जब तक कार्य संविदा के मामले में कोई विपरीत संविदा न हो तब तक किसी भवन के निर्माण में उपयोग किए गए माल की संपत्ति भूमि के स्वामी को अंतरित हो जाती है जिसकी भूमि पर निर्माण किया गया है क्योंकि उपयोग किए गए माल और सामग्री उस भवन में लगा दिए जाते हैं। ठेकेदार सामान्यत: उस समय विक्रय-कर के संदाय का दायी हो जाता है जब माल या सामग्री भवन के निर्माण में इस प्रकार उपयोग की जाती है और यह आवश्यक नहीं है कि संपूर्ण कार्य के अंतिम बिल के तैयार होने तक इंतजार किया जाए। हडसन बिल्डिंग कांट्रेक्ट्स (आठवां संस्करण) के पृष्ठ 362 में निम्नलिखित कथन किया गया—

"यह एक सुपरिचित नियम है कि समस्त सामग्री और अन्वायुक्तियों की संपत्ति एक बार भवन में लगा दी जाने पर या उसमें सम्मिलित कर दी जाने पर पूर्णस्वामी को अंतरित हो जाएगी—तत्काल एक मात्र उसे ही अंतरित हो

जायेगी। किसी भवन की संविदा के अधीन नियोजन आवश्यक रूप से पूर्णस्वामी नहीं हो सकता किंतु वह पट्टेधारी या अनुज्ञप्तिधारी या ऐसा व्यक्ति हो सकता है जिसका भूमि में कोई भी हित न हो जैसा कि उप-संविदा के मामले में होता है। किंतु एक बार जब निर्माता ने सामग्री को लगा दिया तो उसकी संपत्ति उससे अंतरित हो जाती है और कम से कम उसके विरुद्ध वे अपने नियोजन की ओर से संपत्ति के अनन्य स्वामी बन जाते हैं चाहे पश्चात्वर्ती के पास भूमि का हक या स्वत्व कुछ भी हो। निर्माता को भूमि या भवन में से उस संपत्ति को अलग करने या निकालने का अधिकार नहीं है भले ही भवन का स्वामी किसी अन्य व्यक्ति की अपेक्षा किराएदार की अन्वायुक्तियों के मुकाबले उसका पक्ष लेने का हकदार क्यों न हो और न ही निर्माता उनके दावे को समाप्त कर सकता है जब वे उससे पश्चात्-वर्ती रूप में (भूमि या भवन से) पृथक् हो जाती है। यह सिद्धांत संक्षेप में और स्पष्ट रूप से न्यायमूर्ति लाइक्बर्न द्वारा ऐपलबी **बनाम** मेयर्स वाले मामले में उल्लिखित किया गया था (1967 एल० आर० 2 सी० पी० 651), 'किसी एक द्वारा दूसरे की संपत्ति में लगाई गई सामग्री संपत्ति का भाग बन जाती है। यह भी समान रूप से सही है, चाहे वह उससे संयुक्त कर दी जाए या वह जंगम संपत्ति हो। किसी दीवार में चुनी गई ईंटें मकान का भाग बन जाती हैं, कोट में सिले गए तागे जो मरम्मत के लिए लगाए गए हैं या मरम्मत के लिए लाए गए किसी पोत में प्रयोग किए गए पटरे और कीलें तथा चिप्पियां उस कोट या पोत के भाग बन जाते हैं।"

35. ब्राडेंन और बाटसन द्वारा लिखित बिल्डिंग कान्ट्रेक्ट्स एंड प्रैक्टिसिस (छठा संस्करण) (पृष्ठ 229-230) पर निम्नलिखित उल्लेख किया गया है—

"2. सामग्री की संपत्ति का निहित होना—

(1) पूर्णस्वामी के लिए सामग्री आदि का संयुक्त किया जाना :

कार्य के रूप में निर्मित की जाने वाली सामग्री का निहित होना—किसी भी वर्णन की सामग्री जैसे ही वह भवन या अन्य संरचना के रूप में निर्मित करती है, वह ठेकेदार की संपत्ति नहीं रह जाती और पूर्णस्वामी की संपत्ति बन जाती है (क)

दृष्टान्त—

कब्र बनाने वाली कंपनी ने किसी का स्मृति स्तंभ खड़ा किया और संदाय न किए जाने पर उसको हटाकर बेच दिया—अभिनिर्धारित: कंपनी के लिए समुचित उपचार यह था कि वह संदाय के लिए वाद प्रस्तुत करती और उसे पत्थर हटाने का कोई अधिकार नहीं था (ख)

और जहां कर्मचारी का हित केवल पूर्णस्वामी के हित से कम है, वहां निर्मित सामग्री में उसका वही हित है जो हित उसकी भूमि में है यदि नियोजक उसे भूमि से अलग कर देता है तो भी उसकी सामग्री ठेकेदार को वापस नहीं होगी और उसे

1989(3) eILR(PAT) SC 1

भूस्वामी और किराएदारी की बाबत व्याख्या द्वारा अन्वायुक्तियों के रूप में हटानें का अधिकार नहीं है ।

दृष्टान्त—

जहां किसी मकान के वार्षिक किराएदार ने अपने वार्षिक खर्चे पर अपनी किराएदारी की अवधि के दौरान घटिया टांग रखी हैं किंतु उन्हें हटाए बिना परिसर छोड़ जाता है—

अभिनिर्धारित -- अवधि के अवसान के पश्चात् भी पूर्णस्वामी के लिए लगा देने को वे भूस्वामी की संपत्ति बन गई (ग)

तथापि, जब तक सामग्री को किसी अनुध्यात आश्रय के अभाव में कार्य में सम्मिलित कर दिया जाता है तब तक स्थल परिदत्त किए जाने पर वे ठेकेदार की संपत्ति बनी रहेगी (घ)

बैंजमिन द्वारा लिखित सेलागोट्स (तृतीय संस्करण) कें पैरा 13 पृष्ठ 36 पर निम्नलिखित उल्लेख किया गया है—

भूमि से संलग्न की जाने वाली जंगम वस्तुएं—जहां कार्य नियोजक की भूमि पर अथवा उसकी किसी जंगम वस्तु पर किया जाना है जिसमें नियोजित व्यक्ति अपनी सामग्री उसमें लगानी है, वहां समान्य तौर पर संविदा कार्य और सामग्री की संविदा होगी । बाद में उसकी संपत्ति नियोजक को अंतरित हो जाएगी और किसी विक्रय की संविदा के अधीन ऐसा नहीं होगा । तथापि कभी-कभी इसके बदले में किसी वस्तु का अतिरिक्त और सकानुषगिक करार द्वारा उसे संयुक्त करने की बाबत विक्रय भी हो जाता है । तब संपत्ति वस्तु के संयुक्त किए जाने से पूर्व भी विक्रय संविदा द्वारा या उसके अधीन किए गए विनियोजन द्वारा अंतरित हो जाती है ।

36. पूर्वोक्तकथन को ध्यान में रखते हुए, जो ऐसे माल की संपत्ति के अंतरण के संबंध में है जो कार्य-संविदा में अंतर्वलित तथा संविधान के अनुच्छेद 366 के खंड 29-क द्वारा सर्जित विधिक परिकल्पना को ध्यान में रखते हुए राज्यों द्वारा दी गई इस दलील से सहमत होना कठिन है कि वह संपत्ति जो कार्य-संविदा के निष्पादन में मालिक को अंतरित हो जाती है कार्य-संविदा के निष्पादन में अंतर्वलित माल नहीं है बल्कि एक संपिंड है अर्थात् वह संपूर्ण निर्माण है जो वस्तुतः निर्मित किया गया है । 40वें संशोधन के पश्चात् राज्यों का यह अभिवाक् मानना संभव नहीं है कि जो कुछ भी कार्य-संविदा द्वारा अंतरित किया गया है वह जंगम संपत्ति का अधिकार है ।

37. हम राज्यों के इस दृष्टिकोण पर आश्चर्यचकित हैं जिन्होंने यह अभिवाक् प्रस्तुत किया है कि 46 वें संशोधन के पारित होने पर संविधान ने राज्यों को इतनी व्यापक स्वतंत्रता दे दी हैं जो उन्हें राज्य सूची की प्रविष्टि 54 के अधीन विक्रय-कर उद्गृहीत करने की शक्ति के बारे में पहले नहीं थी । 46वें संशोधन द्वारा राज्यों के लिए केवल यही संभव बनाया गया है कि वे कार्य-संविदा में उपयोग में की गई माल और सामग्री की कीमत पर केवल

1989(3) eILR(PAT) SC 1

कर उद्गृहीत कर सकते हैं और यह उसी रूप में होगा मानो कि वह माल और सामग्री का विक्रय हो। हम इस तर्क को स्वीकार नहीं करते कि वह अनुच्छेद 366 (29-क) के उपखंड (ख) को इस रूप से पढ़ा जाना चाहिए मानो कि वह संविधान की सातवीं अनुसूची की सूची 2 में एक पृथक् प्रविष्टि के रूप में है जिसके द्वारा राज्य प्रविष्टि 54 से अलग विक्रयों और क्रयों पर कर उद्गृहीत करने के लिए समर्थ बनते हैं। जिस रूप में संविधान आज विद्यमान है उसमें राज्यों द्वारा माल के विक्रय-कर जिसके अंतर्गत अनुच्छेद 366 के खंड 29-क के अधीन माल के समझे गए क्रय और विक्रय पर कर अधिरोपित करने की शक्ति केवल प्रविष्टि 54 में पाई जाती है, न कि इसके बाहर। हम जहां बंगाल इम्यूनिटी कंपनी लि० वाले (पूर्वोक्त) मामले में सांविधानिक न्यायपीठ द्वारा दिए गए निष्कर्षों को दोहराना चाहते हैं जिसमें इस न्यायालय ने यह अभिनिर्धारित किया था कि अनुच्छेद 286 के कतिपय भागों के परिवर्तनकारी उपबंध जो राज्यों द्वारा विक्रय-कर उद्गृहीत किए जाने पर निर्बंधन अधिरोपित करते हैं उनका आशय भिन्न-भिन्न विषयों के बारे में है और उनमें से एक को दूसरे में निरूपित करने या पढ़े जाने का आशय नहीं है और राज्य सूची की प्रविष्टि 54 के अधीन किसी क्रय या विक्रय पर कर लगाते समय उनका अनुपालन किया जाना चाहिए।

38. इसलिए, हम यह घोषणा करते हैं कि राज्यों के विधानमंडलों द्वारा पारित विक्रय-कर विधियां जो कार्य-संविदा के निष्पादन में अंतर्वलित माल की संपत्ति के हस्तांतरण पर (चाहे वह माल के रूप में या किसी अन्य रूप में) कर उद्गृहीत करती है वे संविधान के अनुच्छेद 286 के प्रत्येक खंड अथवा उप-खंड में उल्लिखित निर्बंधनों और शर्तों के अधीन हैं। तथापि, हम यह स्पष्ट करते हैं कि हमारे समक्ष जिन मामलों पर बहस की गई और जिन पर हमारे द्वारा विचार किया गया वे 'कार्य संविदा' की सामान्य धारणा का एक विशिष्ट रूप है। निर्णय-पुस्तिका ऐसे विभिन्न किस्म के उदाहरणों से भरी पड़ी है जिनसे कार्य-संविदाओं के बारे में विवरण मिलता है। भिन्न भिन्न मामलों की स्थिति में चाहे जो भी अंतर क्यों न हो राज्य द्वारा कराधान की शक्ति की सांविधानिक सीमाओं में भवन संविदाओं के माध्यम से कार्य संविदाओं को 'अनुच्छेद 366 (29-क) के अधीन सांविधानिक रूप से परिभाषित 'माल के क्रय या विक्रय पर कर' के विस्तारित धारणा के संदर्भ में लागू होती है जिसे वे कार्य संविदाओं के अपेक्षित पारिस्थितिक उपातंरणों के साथ लागू होती है।

39. अनुच्छेद 366 (29-क) में किया गया सांविधानिक संशोधन सुसंगत कराधान प्रविष्टियों के साथ पढ़े जाने पर राज्य समुदाय के सामाजिक एवं आर्थिक जीवन के महत्वपूर्ण क्षेत्र में कराधान की शक्ति का विस्तार कर पाते हैं। निर्माण संबंधी क्रियाकलाप में कार्य संबंधी संविदाओं के निष्पादन में अंतर्वलित माल की सम्पत्ति के हस्तांतरण के संदर्भ में इस शक्ति का प्रयोग करते समय जहां तक कि यह साधनहीन और समाज के कमजोर वर्गों के निर्माण संबंधी क्रियाकलाप वस्तुत: आधारभूत जीवन निर्वाह संबंधी आवश्यकता से संबंधित है। राज्य के लिए इस बात पर विचार करना उपयुक्त एवं बुद्धिमत्तापूर्ण होगा कि अपेक्षित और उचित वर्गीकरण निर्माण क्रियाकलाप के बारे में किया जाना चाहिए या नहीं जो ऐसे सामाजिक प्रयोजनों के लिए हो जिनके साथ उचित व्यवहार किया जाना चाहिए। यह मामले निश्चित रूप से विधायी विवेक पर छोड़ दिए जाने चाहिए।

1989(3) eILR(PAT) SC 1

40. संविधान के सुसंगत उपबंधों का निर्वचन करने के पश्चात् जिसका ऊपर उल्लेख किया गया है हम यह महसूस करते हैं कि हमारे समक्ष उठाए गए कानूनी उपबंधों और नियमों की विधिमान्यता के प्रश्न पर अपनी राय व्यक्त करने के लिए प्रत्येक याचिका पर, जो ऊपर निर्दिष्ट की गई है, विचार करना आवश्यक नहीं है। याचियों को यह छूट प्राप्त है कि वे विक्रय-कर अधिनियम के अधीन प्राधिकारियों को अथवा संबद्ध उच्च न्यायालय को आवश्यक अनुतोष के लिए समावेदन कर सकें उन्हें यह भी छूट प्राप्त है कि कानूनी उपबंधों और उनके अधीन विरचित नियमों की विधिमान्यता को संबद्ध उच्च न्यायालयों के समक्ष प्रश्नगत कर सकते हैं। जब ऐसी याचिकाएं फाइल कर दी जाएं तब उच्च न्यायालय इस निर्णय के प्रकाश में उसका निपटान करेगा। इन निष्कर्षों के साथ समस्त रिट याचिकाओं का निपटान किया जाता है।

41. तथापि, उच्च न्यायालय के आदेश के विरुद्ध फाइल की गई सिविल अपीलें समुचित न्यायपीठ के समक्ष प्रस्तुत की जाएंगी जो कर संबंधी मामले की सुनवाई कर रहा है जिससे कि वे उनमें उठाए गए अन्य प्रश्नों का जिनके अंतर्गत कानूनी उपबंधों और नियमों की विधिमान्यता का प्रश्न भी है, इस निर्णय के प्रकाश में विनिश्चय कर सके।

42. तदनुसार, इन मामलों का निपटान किया जाता है। खर्चों की बाबत कोई आदेश नहीं दिया जाता।

याचिकाएं मंजूर की गईं।

ह०/ज०