

एप्पेलेट सिविल

माननीय अदालत हरबंस सिंह, मुख्य न्यायाधीश और आर. एस. सरकारिया, जे,

मेसर्स ईस्ट इंडिया कॉटन मैन्युफैक्चरिंग कं. (पी) लिमिटेड,-अपीलार्थी

बनाम

आकलन प्राधिकरण-सह-बहिष्कार और कर अधिकारी, गुरगांव और एक अन्य,-उत्तरदाता

1970 का पत्र पेटेंट अपील संख्या 681

28 मार्च, 1972

केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम, (1956 का एलएक्सएक्सआईवी)-धारा 2,7 और 8-"कच्चे कपड़े का आकार, ब्लीचिंग और रंगाई"-चाहे वह "कपड़ा निर्माण" के बराबर हो-एक व्यापारी द्वारा प्रमाण पत्र के तहत सामग्री की खरीद-अन्य विक्रेताओं के लिए आकार, रंगाई और ब्लीचिंग का काम करने वाली सामग्री।ऐसी खरीद-चाहे वह धारा 8 (3) (b) के विचार के भीतर हो।

माना जाता है कि निर्माण की प्रक्रिया में कला या यांत्रिक हेरफेर के अनुप्रयोग के परिणामस्वरूप सामग्री में कुछ परिवर्तन या परिवर्तन शामिल है। जिस सामग्री को इस प्रकार एक नए उत्पाद में बनाया जाता है, वह या तो पूरी तरह से कच्चा हो सकता है या आंशिक रूप से बनाया जा सकता है निर्माण का सार एक वस्तु को विपणन योग्य बनाने के उद्देश्य से दूसरी वस्तु में बदलना है। कच्चे कपड़े का आकार, ब्लीचिंग और रंगाई इसे एक अलग विपणन योग्य वस्तु में बदल देती है और इस तरह एक व्यावसायिक रूप से नई परियोजना का निर्माण होता है। इसलिए "कच्चे डोथ का आकार, ब्लीचिंग और रंगाई" "कपड़ा निर्माण" के बराबर है।

अभिनिर्धारित किया गया कि कोई व्यक्ति केन्द्रीय विक्रय कर अधिनियम, 1956 के प्रयोजन के लिए 'विक्रेता' हो सकता है, भले ही वह केवल माल खरीदता हो, बिना किसी बिक्री के, बशर्ते कि ऐसी 'खरीद' उसके द्वारा किए गए व्यवसाय के बराबर हो। अधिनियम में 'विक्रेता' बनने के लिए, यह आवश्यक नहीं है कि उत्पादित माल को अनिवार्य रूप से बेचा जाना चाहिए, क्योंकि यह निर्माता की इच्छा पर निर्भर करता है। यह पर्याप्त है यदि वह वस्तु जिसका उत्पादन किया जाता है, जिसमें से खरीदा गया माल एक सहायता के रूप में शामिल किया गया है! निर्माण की प्रक्रिया में बिक्री क्षमता होती है। रंगाई और ब्लीचिंग सामग्री की खरीद में और अन्य विक्रेताओं के लिए बिक्री योग्य वस्तुओं के निर्माण में इसका उपयोग करने में, एक व्यक्ति 'डीलर' के अलावा किसी अन्य क्षमता में कार्य नहीं करता है। अधिनियम की धारा 8 की उपधारा (3) के खंड (ख) की अपेक्षा तब पूरी होती है जब प्रमाण पत्र के आधार पर खरीदी गई सामग्री का उपयोग बिक्री के लिए अभिप्रेत माल के निर्माण में या तो क्रय विक्रेता द्वारा या अन्य विक्रेताओं द्वारा किया गया है जिनके लिए वे अंतर-राज्यीय व्यापार के दौरान निर्मित किए जाते हैं। इसलिए जब किसी प्रमाणपत्र के तहत किसी विक्रेता द्वारा खरीदी गई सामग्री का उपयोग अन्य विक्रेताओं के लिए साइजिंग, ब्लीचिंग और डाइंग का काम करने के लिए किया जाता है, तो ऐसी खरीद विक्रेता द्वारा बिक्री के लिए

माल के निर्माण या प्रसंस्करण में उपयोग के लिए होती है और अधिनियम की धारा 8 (3) (बी) के विचार के भीतर होती है।

पंजाब और हरियाणा उच्च न्यायालय के लेटर्स पेटेंट के खंड X के अधीन अपील, माननीय न्यायमूर्ति श्री बाल राज तुली के निर्णय के विरुद्ध सिविल रिट संख्या 1967 की 2223 में 11 सितंबर, 1970 को पारित की गई।

भगराथ दास, अधिवक्ता बी. के. झिंगन और एस. के. हिराजी अपीलार्थी की ओर से अधिवक्ता।

प्रत्यर्थी की ओर से हरियाणा के अतिरिक्त महाधिवक्ता सी. डी. दीवान।

फैसला

सारकारिया, जे।

- 1) अपीलार्थी कंपनी अधिनियम, 1956 के तहत पंजीकृत एक कंपनी है, जिसका पंजीकृत कार्यालय कलकत्ता में है और कपड़ा के निर्माण और प्रसंस्करण के लिए फरीदाबाद (हरियाणा राज्य) में एक कारखाना है। यह पंजाब सामान्य बिक्री कर अधिनियम, 1948 के तहत एक पंजीकृत विक्रेता है। इसने 1 जुलाई, 1957 को केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम, 1956 की धारा 7 (जिसे इसके बाद 'अधिनियम' के रूप में संदर्भित किया गया है) के तहत पंजीकरण का प्रमाण पत्र (अनुलग्नक 'ए') भी प्राप्त किया। जैसा कि इस प्रमाणपत्र में उल्लेख किया गया है, इसका व्यवसाय है: "वस्त्र निर्माण बिक्री, खरीद, पूर्ण-बिक्री वितरण; सूत और अपशिष्ट और वस्त्र मशीनरी की बिक्री और खरीद"। प्रमाण पत्र अधिनियम की धारा 8 की उपधारा (1) के प्रयोजनों के लिए माल के वर्ग को भी निर्दिष्ट करता है। अन्य वस्तुओं के अलावा, ऐसी वस्तुओं में सूती कपड़ा याम, रंगाई रंग और निर्माण में उपयोग के लिए अन्य रसायन शामिल हैं।
- 2) कंपनी उपरोक्त प्रमाण पत्र के आधार पर इन वस्तुओं की खरीद करती है और उन विक्रेताओं को 'सी' प्रपत्र जारी करती है जो कटौती का दावा करते हैं और उस राज्य में 3 प्रतिशत की दर से कर का भुगतान करते हैं जहां से माल की आवाजाही शुरू हुई है।
- 3) 17 सितंबर, 1966 को आबकारी और कराधान अधिकारी, गुड़गांव द्वारा कंपनी को इन शर्तों में एक नोटिस जारी किया गया था: -

"उन्होंने कहा, "यह पता चला है कि आप केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम, 1956 के तहत पंजीकरण प्रमाणपत्र का दुरुपयोग कर रहे हैं। इसलिए, आपको निर्देश दिया जाता है कि आप 29 सितंबर, 1966 को कैनाल रेस्ट हाउस, फरीदाबाद में 10.00 A.M. पर मेरे सामने पेश हों और कारण दिखाएं कि इस घोर लापरवाही के लिए केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम की धारा 10 के तहत आपके खिलाफ कार्रवाई क्यों नहीं की जानी चाहिए। आपको उस तारीख से अपनी खाता पुस्तकें प्रस्तुत करनी चाहिए जब आपने नौकरी के आधार पर तीसरे भाग के लिए साइजिंग, ब्लीचिंग और डाइंग करना शुरू किया था।"

इसी प्रकार का नोटिस उक्त अधिकारी द्वारा 1962-63 से 1966-67 के संबंध में 13 जुलाई, 1967 को जारी किया गया था। जवाब में, कंपनी ने 21 जुलाई, 1967 के अपने पत्र में विवरण और उन परिस्थितियों के बारे में पूछा जिसमें कथित दुरुपयोग हुआ था। नतीजतन, कंपनी के खिलाफ आरोपों को अध्यक्षीन के रूप में संक्षेपित किया गया: -

“कंपनी ने बिक्री के लिए माल के निर्माण में उपयोग के उद्देश्यों के लिए 'सी' फॉर्म जमा करने पर पंजाब राज्य (अब हरियाणा) के बाहर से सामान खरीदा। लेकिन ऐसा करने के बजाय, कंपनी ने उन खरीद का उपयोग आंशिक रूप से बिक्री के लिए अपने स्वयं के सामान के निर्माण में और आंशिक रूप से अन्य पक्षों के लिए नौकरी करने के लिए किया। कंपनी नौकरी के काम के लिए रियायती रूप से खरीदी गई सामग्री का उपयोग नहीं कर सकती थी क्योंकि यह बिक्री का गठन नहीं करती है।”

- 4) जवाब में, कंपनी का तर्क था कि उनके द्वारा तीसरे पक्ष के लिए किया गया "साइजिंग, डाइंग और ब्लीचिंग" का कार्य "बिक्री के लिए कपड़ा वस्तुओं का निर्माण या प्रसंस्करण" के बराबर था, और इस तरह, पूरी तरह से अधिनियम की धारा 8 (3) (बी) द्वारा कवर किया गया था। यह कहा गया था कि न तो प्रमाण पत्र के नियमों और शर्तों और न ही कानून के उपरोक्त प्रावधानों के लिए आवश्यक है कि प्रमाण पत्र के आधार पर खरीदे गए सामान को अनिवार्य रूप से प्रमाण पत्र धारक द्वारा स्वयं बेचा जाना चाहिए। इस तर्क को मूल्यांकन द्वारा स्वीकार नहीं किया गया था। प्राधिकरण। नतीजतन, कंपनी को एक और नोटिस जारी किया गया, जिसमें कहा गया: -

“केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम, 1956 की धारा 10-ए के तहत आप पर जुर्माना लगाने का प्रस्ताव है, क्योंकि आपने धारा 8 की उप-धारा (3) के खंड (बी) में निर्दिष्ट उद्देश्यों के लिए सामान खरीदकर अधिनियम की धारा 10 के प्रावधानों का उल्लंघन किया है, लेकिन बिना किसी उचित बहाने के, ऐसे किसी भी उद्देश्य के लिए सामान का उपयोग करने में विफल रहे हैं।”

- 5) इन नोटिसों से व्यथित होकर, कंपनी ने संविधान के अनुच्छेद 226 और 227 के तहत एक रिट याचिका द्वारा उच्च न्यायालय का रुख किया, जिसमें उन नोटिसों के अनुसरण में प्रमाणपत्र, निषेध या किसी अन्य उपयुक्त रिट, आदेश या निर्देश जारी करने, नोटिस 'ई' से 'ई-4' को रद्द करने और निर्धारण प्राधिकरण को कार्यवाही से रोकने का अनुरोध किया गया था।

- 6) नोटिसों के जवाब में उठाए गए समान तर्कों को विद्वान एकल न्यायाधीश के समक्ष विस्तार के साथ दोहराया गया, जिन्होंने इन टिप्पणियों के साथ इसे खारिज कर दिया:

“मेरा विचार है कि प्रत्यर्थियों द्वारा अधिनियम की धारा 8 की उपधारा (3) के खंड (ख) पर दी गई व्याख्या सही व्याख्या है क्योंकि यह भाषा और अधिनियम के उद्देश्य के अनुरूप है। विक्रेता, जिसके पास प्रमाण पत्र है, या तो उसके आधार पर खरीदे गए सामान को उसी रूप में फिर से बेच सकता है जिसमें वे खरीदे गए हैं या वह उन्हें अपने स्वयं के सामान के निर्माण और प्रसंस्करण में उपभोग कर सकता है, जो बाजार में बिक्री के लिए हैं। अधिनियम का उद्देश्य उस पंजीकृत विक्रेता को सक्षम बनाना है जिसे अधिनियम की धारा 7 में एक प्रमाणपत्र व्यापारी जारी किया गया है, वह अंतर-राज्यीय व्यापार या वाणिज्य में खुले बाजार में प्रतिस्पर्धा कर सकता है और इसलिए, वह कुछ वस्तुओं को खरीदने में सक्षम है जो उसे रियायती दर पर अपने स्वयं के सामान के निर्माण और प्रसंस्करण के लिए आवश्यक हैं। वह उन वस्तुओं को अन्य विक्रेताओं के लाभ के लिए नहीं खरीद सकता है जिनके सामान का वह निर्माण या प्रसंस्करण कर सकता है। इस तरह का पाठ्यक्रम न केवल उद्देश्य को बल्कि अधिनियम के प्रावधानों को भी विफल कर देगा।”

पूरा मामला दो प्रश्नों के इर्द-गिर्द केंद्रित है:

- (1) क्या 'साइजिंग', 'ब्लीचिंग' और कच्चे कपड़े को रंगने का काम 'कपड़ा निर्माण' के बराबर है?

(2) यदि ऐसा है, तो क्या कंपनी द्वारा अपने प्रमाण पत्र के आधार पर अन्य विक्रेताओं के लिए साइजिंग, डाइंग, ब्रीचिंग आदि का कार्य करने के उद्देश्य से खरीदी गई सामग्री अधिनियम की धारा 8 की उपधारा (3) के खंड (बी) के विचार के भीतर "बिक्री के लिए माल के निर्माण या प्रसंस्करण में उसके द्वारा उपयोग के लिए" खरीदी गई वस्तु होगी?

7) जहां तक प्रश्न (1) का संबंध है, यह ध्यान दिया जा सकता है कि अधिनियम में कहीं भी 'वस्तुओं का निर्माण' अभिव्यक्ति को परिभाषित नहीं किया गया है। इसलिए, हमें इसके सामान्य अर्थ पर वापस जाना होगा। .. वेबस्टर के अनुसार। 'निर्माण' का अर्थ है "उपयोग के लिए उपयुक्त रूपों में कच्चे या आंशिक रूप से गढ़े गए पदार्थों के रूप में काम करना; जैसे, ऊन, लोहा आदि का निर्माण करना, हाथ से, मशीनरी या अन्य एजेंसी द्वारा (माल या अन्य उत्पाद) बनाना। इस प्रकार शाब्दिक अर्थों में, निर्माण की प्रक्रिया में कला या यांत्रिक हेरफेर के अनुप्रयोग के परिणामस्वरूप सामग्री में कुछ परिवर्तन या परिवर्तन शामिल है। जिस सामग्री को इस प्रकार एक नए उत्पाद में बनाया जाता है, वह या तो पूरी तरह से कच्चा हो सकता है या आंशिक रूप से बनाया जा सकता है।

8) अपीलार्थी के विद्वान वकील श्री भागीरथ दास का कहना है कि 'निर्माण' का अर्थ आवश्यक रूप से उस पूरी प्रक्रिया से नहीं है जिसके द्वारा कच्चे माल को 'तैयार' माल में बदल दिया जाता है, बल्कि इसका अर्थ यह भी हो सकता है कि वह प्रक्रिया जिसके द्वारा 'अधूरे' माल को आगे काफी हद तक 'वाणिज्यिक सामान' में बदल दिया जाता है। इस मामले के दृष्टिकोण में-यह तर्क दिया जाता है-कच्चे कपड़े का 'साइजिंग, ब्रीचिंग और डाइंग' 'कपड़ा निर्माण' के बराबर होगा।

इस तर्क के समर्थन में हीरालाल जीतमल बनाम बिक्री कर आयुक्त (1) और कपूर टेक्सटाइल फिनिशिंग मिल्स अमृतसर बनाम क्षेत्रीय भविष्य निधि आयुक्त पर निर्भरता रखी गई है (2).

(9) दूसरी ओर, Mr.3 C.D.D. दीवान, उत्तरदाताओं के विद्वान वकील का तर्क है कि धारा 8 (3) (Tb) में अभिव्यक्ति 'निर्माण' और 'प्रसंस्करण' का उपयोग विधानमंडल द्वारा एक दूसरे के विपरीत किया गया है। आकार, रंगाई और ब्रीचिंग-तर्क आगे बढ़ता है-केवल प्रसंस्करण है, और चूंकि यह कच्चे माल को पूरी तरह से तैयार माल में नहीं बदलता है, इसलिए यह 'निर्माण' का गठन नहीं करेगा। इस तथ्य पर जोर दिया गया है कि कंपनी को जारी पंजीकरण प्रमाणपत्र में 'प्रसंस्करण' का उल्लेख उसके व्यवसाय के रूप में नहीं किया गया है। यदि कंपनी अन्य विक्रेताओं के लिए नौकरी के आधार पर केवल संसाधित माल है, तो ऐसा करने में, यह प्रमाणपत्र की शर्तों और धारा 8 (3) के प्रावधानों का उल्लंघन होगा।(b). अपनी दलीलों के समर्थन में, श्री दीवान ने भारत संघ और एक अन्य बनाम दिल्ली क्लॉथ एंड जनरल मिल्स और अन्य (3) बिक्री कर आयुक्त, U.P., लखनऊ बनाम हरबिलास राय और बेटों (4) और इस अदालत की एक डिवीजन बेंच द्वारा पंजाब वूलन टेक्सटाइल मिल्स बनाम असेसिंग अथॉरिटी, सेल्स टैक्स, अमृतसर में की गई कुछ टिप्पणियों का उल्लेख किया है। (5).

10) दिल्ली क्लॉथ एंड जनरल मिल्स के मामले (3) (उपर्युक्त) में उच्चतम न्यायालय केन्द्रीय उत्पाद और नमक अधिनियम, 1944 की धारा 2 (च) में 'विनिर्माण' की परिभाषा पर विचार कर रहा था। सवाल यह था कि क्या सक्रिय मिट्टी या कार्बन द्वारा क्षार और ब्रीचिंग द्वारा बेअसर करने की प्रक्रियाओं के कच्चे वनस्पति तेल पर केवल आवेदन, उपरोक्त उत्पाद शुल्क अधिनियम की अनुसूची। की मद 12 के भीतर गैर-आवश्यक वनस्पति तेल का 'निर्माण' करने के बराबर है। इस संदर्भ में, उनके प्रभुओं ने माना कि अधिनियम की धारा 2 (च) में परिभाषा, केवल 'प्रसंस्करण' को 'निर्माण' के बराबर नहीं करती है। यह देखा गया कि 'निर्माण' का अर्थ केवल 'किसी पदार्थ में कुछ परिवर्तन पैदा करना' नहीं है, हालांकि, मामूली, परिणामी परिवर्तन हो सकता है। यह अभिनिर्धारित किया गया था कि उस अधिनियम के तहत 'निर्माण' का अर्थ 'बाजार में ज्ञात एक नए पदार्थ को अस्तित्व में लाना' होना चाहिए।

(1) (1957) 8 S.T.C. 325 (M. Pr.).

(2) (1955) 57 P.L.R. 159.

(3) A.I.R. 1963 S.C. 791.

(4) (1968) 21 S.T.C. 17.

(5) (1960) 11 S.T.C. 486

(11) उपरोक्त मामला इस प्रस्ताव के लिए कोई प्राधिकरण नहीं है कि कच्चे और अधूरे कपड़े का आकार, ब्लीचिंग और रंगना उस अधिनियम के अर्थ के भीतर कपड़ा का 'निर्माण' नहीं है जिसके साथ हम संबंधित हैं।¹ बल्कि, उस मामले में निर्धारित परीक्षण 1 द्वारा आंका जाता है, 'कपड़े का आकार, ब्लीचिंग और रंगाई'-भले ही इसे 'प्रसंस्करण' भी कहा जा सकता है-'निर्माण' के बराबर है क्योंकि इसका 'बाजार में ज्ञात एक नए पदार्थ को अस्तित्व में लाने' का प्रभाव पड़ता है।

12) मामला सीधे तौर पर हीरालाल जीतमल का मामला (1) (उपर्युक्त) है जिसका निर्णय मध्य प्रदेश उच्च न्यायालय की खंड पीठ द्वारा किया गया है। वहां, निर्धारण के लिए प्रश्न था: क्या कोई व्यक्ति, जो उसके द्वारा खरीदे गए कपड़ों की छपाई और रंगाई के काम में लगा हुआ है, मध्य भारत बिक्री कर अधिनियम, 1950 की धारा 2 (के) 3 और 5 के प्रयोजनों के लिए एक 'निर्माता' है। उस अधिनियम की धारा 2 (के) में 'निर्माता' को "एक व्यापारी के रूप में परिभाषित किया गया है जो सामग्री से हाथ से या पशु श्रम या मशीनरी द्वारा माल का उत्पादन करता है"। यह परिभाषा काफी हद तक शब्द के शब्दकोश अर्थ के अनुरूप है। निर्धारिती की ओर से यह तर्क दिया गया कि वह एक निर्माता नहीं है, बल्कि केवल एक प्रोसेसर है, कि 'मैन्युफैक्चर' का अर्थ है कच्चे माल को एक नए चरित्र के बदले हुए रूप में बदलना या फैशन करना, ताकि ihanu-fatured लेख उपयोग की गई सामग्री से एक नया और अलग लेख हो, कि जब आवेदक कपड़ा छापता और रंगता है, तो वह खुद को 'प्रसंस्करण' के व्यवसाय में संलग्न करता है, न कि 'निर्माण'। यह बताया गया कि धारा 3 (एल) (बी) में दो अलग-अलग शब्दों, अर्थात् 'निर्माता' और 'प्रोसेसर' के उपयोग से पता चला कि एक 'निर्माता' एक 'प्रोसेसर' से अलग व्यक्ति था, इस विवाद को इन शब्दों में खारिज कर दिया गया था:

"अधिनियम के प्रयोजनों के लिए 'विनिर्माण' का गठन करने के लिए, यह आवश्यक नहीं है कि सामग्री में परिवर्तन होना चाहिए और यह कि परिवर्तन इस हद तक आगे बढ़ा होगा कि निर्मित वस्तु वाणिज्यिक रूप से कच्चे माल से एक और और अलग वस्तु के रूप में जानी जाती है। बस इतना ही आवश्यक है कि सामग्री को मनुष्य की कला या उद्योग द्वारा बदला या संशोधित किया जाना चाहिए था ताकि इसे मनुष्य की किसी इच्छा, या इच्छा, या कल्पना या स्वाद को पूरा करने के लिए स्वीकार्य रूप में बेचा जा सके।"

अधिनियम के प्रयोजनों के लिए 'विनिर्माण' का गठन करने के लिए, यह आवश्यक नहीं है कि सामग्री में परिवर्तन होना चाहिए और यह कि परिवर्तन इस हद तक आगे बढ़ा होना चाहिए कि निर्मित वस्तु वाणिज्यिक रूप से कच्चे माल से दूसरी और अलग वस्तु के रूप में जानी जाती है। बस इतना ही आवश्यक है कि सामग्री को मनुष्य की कला या उद्योग द्वारा बदला या संशोधित किया जाना चाहिए था ताकि इसे मनुष्य की किसी मांग, या इच्छा, या कल्पना या स्वाद को पूरा करने के लिए स्वीकार्य रूप में बेचा जा सके।

विद्वान न्यायाधीशों ने तब दास, जे की इन टिप्पणियों को अनुमोदन के साथ उद्धृत किया। (जैसा कि वे उस समय थे) उत्तर बंगाल स्टोर्स लिमिटेड बनाम राजस्व बोर्ड, बंगाल (6) -

"मुझे लगता है कि विनिर्माण का सार यह है कि कुछ ऐसा उत्पन्न किया जाता है या अस्तित्व में लाया जाता है जो उससे अलग है जिसमें से इसे बनाया जाता है, इस अर्थ में कि उत्पादित वस्तु अपने आप में वाणिज्यिक वस्तु है जो बेचने या आपूर्ति करने में सक्षम है। इसका यह अर्थ नहीं है कि जिन सामग्रियों के साथ वस्तु का निर्माण किया जाता है, उन्हें अनिवार्य रूप से अपनी पहचान खो देनी चाहिए या अपने मूल या आवश्यक गुणों में परिवर्तित हो जाना चाहिए।"

13) वहां, निर्धारिती, जो सुअर के ब्रिस्टल के व्यापारी थे, कंजरों द्वारा सूअरों से तोड़े गए ब्रिस्टल खरीदते थे, उन्हें उबालते थे, उन्हें साबुन और अन्य रसायनों से धोते थे, उन्हें अलग-अलग आकारों के अलग-अलग बंडलों की तुलना में उनके आकार और रंगों के अनुसार बांधे जाते थे और उन्हें बिक्री के लिए विदेशों में भेजते थे। निर्धारिती की ओर से यह तर्क दिया गया था कि ब्रिस्टल खरीदने और व्यवस्थित करने की यह प्रक्रिया U.P. के स्पष्टीकरण II (ii) से धारा 2 (h) के भीतर माल के 'निर्माण' के बराबर नहीं थी। बिक्री कर अधिनियम, 1948 और इसके परिणामस्वरूप, ब्रिस्टल कर योग्य नहीं थे। उनके लॉर्डशिप्स ने उच्च न्यायालय की टिप्पणियों को मंजूरी दी कि "यह कहना संतोषजनक नहीं है कि निर्धारिती सुअर के ब्रिस्टल से सुअर के ब्रिस्टल का निर्माण करता है, सफाई करता है और विभिन्न आकारों और विभिन्न रंगों के विभिन्न समूहों में व्यवस्थित करता है, उन्हें अनिवार्य रूप से या व्यावसायिक रूप से कुछ अलग में परिवर्तित नहीं करता है।" यह माना गया था कि "निर्माण का सार एक वस्तु को विपणन योग्य बनाने के उद्देश्य से दूसरी वस्तु में बदलना है।" अपीलार्थी (बिक्री कर आयुक्त) की ओर से यह आग्रह किया गया था कि इस प्रकार साफ किए गए और व्यवस्थित किए गए सुअर ब्रिस्टल धारा 2 (एच) स्पष्टीकरण I (ii) के अर्थ के भीतर 'निर्मित सामान' थे और इस प्रस्तुति के समर्थन में हीरालाल जितमल के मामले (1) पर भरोसा किया गया था। (Supra). यह अभिनिर्धारित करते हुए कि यदि माल जिसमें कुछ श्रम लगाया जाता है, अनिवार्य रूप से एक ही वाणिज्यिक वस्तु बनी रहती है, तो यह नहीं कहा जा सकता है कि अंतिम उत्पाद निर्माण का परिणाम है, विद्वान न्यायाधीशों ने हीरालाल जीतमा के मामले (1) (उपर्युक्त) को इन शब्दों में संदर्भित किया: -

"मध्य प्रदेश उच्च न्यायालय का निर्णय शायद इस आधार पर उचित हो सकता है कि एक मुद्रित या रंगा हुआ कपड़ा व्यावसायिक रूप से उस कपड़े से अलग वस्तु है जिसे खरीदा और मुद्रित या रंगा जाता है।

हीरालाल जितमल के मामले (1) एच 'एविंग के अनुपात को संयोग से सर्वोच्च न्यायालय द्वारा अनुमोदित किया गया था, इस बिंदु पर कानून के सही प्रतिपादन के रूप में लिया जाना चाहिए।

(14) अब, मैं पंजाब उच्च न्यायालय की एक खंड पीठ द्वारा तय किए गए पंजाब वूलेन टेक्सटाइल्स के मामले (5) (ऊपर) को लूंगा। वहाँ, याचिकाकर्ता एक साझेदारी फर्म थी जो ऊनी वस्त्रों के निर्माण का व्यवसाय करती थी। परिसर के भीतर, पेटी-टोनर में वस्त्रों के ब्लीचिंग, रंगाई और परिष्करण के लिए एक अलग विभाग था। इस फर्म ने अन्य कपड़ा मिलों के लिए भी रंगाई, तैयार और पैक किया। निर्धारण प्राधिकरण ने याचिकाकर्ता का मूल्यांकन पंजीकरण प्रमाणपत्र के तहत उसके द्वारा खरीदे गए कच्चे माल पर किया और अन्य कपड़ा मिलों के माल के परिष्करण में उसके द्वारा उपयोग किया गया। निर्धारिती ने मूल्यांकन आदेश को रद्द करने के लिए संविधान के अनुच्छेद 226 के तहत एक याचिका दायर की। यह अभिनिर्धारित किया गया कि याचिका पूरी तरह से गलत थी और इसके लिए उचित मार्ग अपील के माध्यम से पूर्वी पंजाब सामान्य बिक्री कर अधिनियम, 1948 द्वारा इसे दिए गए उपचार का अनुसरण करना था और यदि संभव हो, तो पुनरीक्षण और/या उच्च न्यायालय को संदर्भ देना था। तथापि, डिवीजन बेंच की ओर से बोलते हुए न्यायमूर्ति दुआ ने कहा: -

"केवल ब्लीचिंग और तीसरे पक्ष के कपड़े को संसाधित करने में उपयोग की जाने वाली वस्तुओं को याचिकाकर्ता द्वारा बिक्री के लिए किसी भी सामान के निर्माण में उपयोग नहीं किया जा सकता है।"

15) यह ध्यान देने योग्य है कि रिट याचिका को प्रारंभिक आधार पर खारिज कर दिया गया था, अर्थात्, बिक्री कर अधिनियम के तहत एक समान रूप से प्रभावी, वैकल्पिक उपाय याचिकाकर्ता के लिए उपलब्ध था, जिसे उसने समाप्त नहीं किया था। मामले का फैसला योग्यता के आधार पर नहीं किया गया था। प्रभाव के लिए पारित अवलोकन: कि 'रंगाई, विरंजन और प्रसंस्करण' 'निर्माण' के बराबर नहीं है, इसलिए, इसे आज्ञाकारी उक्ति के रूप में माना जाना चाहिए। इसके अलावा, जैसा कि पहले ही देखा जा चुका है, हीरालाल जितमा के मामले (1) के अनुपात का उच्चतम न्यायालय द्वारा समर्थन किया गया है, और अब यह तय कानून के रूप में लिया जाना है कि कच्चे कपड़े का आकार, ब्लीचिंग या रंगाई इसे एक अलग विपणन योग्य वस्तु में बदल देता है, और इस

प्रकार, एक व्यावसायिक रूप से नए उत्पाद का 'निर्माण' करने के बराबर है। इसलिए, मैं पहले प्रश्न का उत्तर हां में दूंगा।

16) इसके तहत बनाए गए नियम इस प्रकार हैं: -

"(ख) "विक्रेता" "से कोई भी व्यक्ति अभिप्रेत है, जो माल खरीदने या बेचने का व्यवसाय करता है और इसमें ऐसी सरकार भी शामिल है जो ऐसा व्यवसाय करती है;" 6. (1) इस अधिनियम में अंतर्विष्ट अन्य उपबंधों के अधीन रहते हुए, प्रत्येक विक्रेता, ऐसी तारीख से प्रभावी होगा जिसे केन्द्रीय सरकार, राजपत्र में अधिसूचना द्वारा, ऐसी अधिसूचना की तारीख से तीस दिनों से पहले न होने पर, इस अधिनियम के अधीन अंतरराज्यीय व्यापार या वाणिज्य के दौरान उसके द्वारा की गई सभी बिक्री पर इस प्रकार अधिसूचित तिथि को और उससे किसी वर्ष के दौरान कर का भुगतान करने के लिए दायी होगा।

(2) उपधारा (1) या उपधारा (क) में किसी बात के होते हुए भी, जहां धारा 8 की उपधारा (3) में निर्दिष्ट माल के अंतर-राज्यीय व्यापार या वाणिज्य के क्रम में विक्रय-(क) एक राज्य से दूसरे राज्य में ऐसे माल की आवाजाही का कारण बना है; या (ख) एक राज्य से दूसरे राज्य में उनकी आवाजाही के दौरान ऐसे माल के स्वामित्व के दस्तावेज के अंतरण द्वारा प्रभावित किया गया है; ऐसे माल को स्वामित्व के दस्तावेजों के अंतरण द्वारा प्रभावित ऐसी आवाजाही के दौरान किसी पंजीकृत विक्रेता को कोई भी बाद की बिक्री इस अधिनियम के तहत कर के अधीन नहीं होगी।

बशर्ते कि ऐसी किसी भी बाद की बिक्री को इस उप-धारा के तहत कर से छूट नहीं दी जाएगी, जब तक कि बिक्री करने वाला विक्रेता निर्धारित प्राधिकारी को निर्धारित तरीके से उस पंजीकृत विक्रेता द्वारा विधिवत भरा और हस्ताक्षरित प्रमाण पत्र प्रस्तुत नहीं करता है, जिससे माल खरीदा गया था, जिसमें निर्धारित विवरण शामिल हैं। "8(1) ऐसा विक्रेता, जो अंतर-राज्यीय व्यापार या वाणिज्य के क्रम में (क) सरकार को कोई माल बेचता है; या (ख) उपधारा (3) में निर्दिष्ट विवरण के अनुसार सरकारी माल के अतिरिक्त किसी अन्य पंजीकृत विक्रेता को बेचता है, इस अधिनियम के अधीन कर का भुगतान करने के लिए दायी होगा, जो उसके विनिवेश के प्रति तीन प्रतिशत होगा।

(2) जहां तक अंतरराज्यीय व्यापार या वाणिज्य के क्रम में, जो उपधारा (1) (क) के अंतर्गत नहीं आता है, अंतरराज्यीय व्यापार या वाणिज्य के क्रम में माल की बिक्री से संबंधित टर्नओवर या उसके किसी भाग पर किसी व्यापारी द्वारा देय कर की गणना समुचित राज्य के भीतर ऐसे माल की बिक्री या खरीद पर लागू होने वाली दर पर की जाएगी और (ख) घोषित माल के अतिरिक्त अन्य माल की गणना दस प्रतिशत की दर से या उपयुक्त राज्य के भीतर ऐसे माल की बिक्री या खरीद पर लागू होने वाली दर, जो भी अधिक हो, पर की जाएगी और ऐसी कोई गणना करने के प्रयोजन के लिए ऐसा कोई भी व्यापारी उपयुक्त राज्य की बिक्री कर विधि के अधीन कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी व्यापारी समझा जाएगा, इसके बावजूद कि वह, वास्तव में, बाध्यकारी कानून नहीं हो सकता है।

(2-ए)

(3) उपधारा (1) के खंड (ख) में निर्दिष्ट वस्तुएं-(क) (ख) माल की खरीद करने वाले पंजीकृत विक्रेता के पंजीकरण प्रमाण पत्र में विनिर्दिष्ट वर्ग या वर्गों की वस्तुएं हैं जो उसके द्वारा पुनर्विक्रय के लिए अभिप्रेत हैं या बिक्री के लिए माल के निर्माण या प्रसंस्करण में या खनन में या बिजली या बिजली के किसी अन्य रूप में उसके द्वारा उपयोग के लिए इस संबंध में केंद्र सरकार द्वारा बनाए गए किसी भी नियमों के अधीन हैं; (ग) माल की खरीद करने वाले पंजीकृत विक्रेता के पंजीकरण प्रमाण पत्र में विनिर्दिष्ट पात्र या अन्य सामग्री हैं, जो बिक्री के लिए माल की पैकिंग के लिए उपयोग किए जाने वाले पात्र या सामग्री हैं; (घ) खंड (ख) में निर्दिष्ट पंजीकरण प्रमाण पत्र में निर्दिष्ट किसी भी माल या माल के वर्गों की पैकिंग के लिए उपयोग किए जाने वाले पात्र या अन्य सामग्री हैं या खंड (ख) में निर्दिष्ट

किसी अन्य सामग्री की पैकिंग के लिए या पंजीकरण प्रमाण पत्र में निर्दिष्ट किसी अन्य सामग्री के पंजीकरण प्रमाण पत्र में निर्दिष्ट हैं। (c).

(4) उप-धारा (1) के उपबंध अंतर-राज्यीय व्यापार या वाणिज्य के क्रम में किसी विक्रय पर तब तक लागू नहीं होंगे जब तक कि माल बेचने वाला विक्रेता विहित रीति से विहित प्राधिकारी को प्रस्तुत नहीं करता है-(क) विक्रेता द्वारा विधिवत भरी गई और हस्ताक्षरित एक घोषणा, जिसे माल बेचा जाता है, विहित प्राधिकारी से विहित विवरण में विहित किया गया है; या (ख) यदि माल सरकार को बेचा जाता है, जो कि एक पंजीकृत विक्रेता नहीं है, तो विहित प्रपत्र में एक प्रमाण पत्र विधिवत भरा जाता है और सरकार के विधिवत अधिकृत अधिकारी द्वारा हस्ताक्षरित किया जाता है। (5) *"

17) धारा 13 (1) के अधीन बनाए गए केन्द्रीय विक्रय कर (रजिस्ट्रीकरण और भुगतान) नियम, 1957 के नियम 12 में कहा गया है: -

"12 (1) धारा 8 की उपधारा (4) में निर्दिष्ट घोषणा और प्रमाणपत्र क्रमशः 'ग' और 'घ' रूप में होंगे बशर्ते कि -

फॉर्म 'सी' में समान काउंटरफॉइल, डुप्लिकेट और मूल होते हैं जिन्हें एक साथ बेचने और खरीदने वाले डीलर द्वारा भरा और हस्ताक्षर किया जाना होता है। इसमें लिखा है -

केन्द्रीय बिक्री कर (पंजीकरण और टर्नओवर) नियम, 1957

घोषणा का फॉर्म 'सी' रूप (नियम 12 देखें)(1)

जारी करने वाले राज्य कार्यालय का नाम

जारी करने की तिथि

उस क्रय विक्रेता का नाम जिसे उसके पंजीकरण प्रमाणपत्र के साथ जारी किया गया है, तारीख नहीं जिससे पंजीकरण वैध है

सीरियल नं. जारी करने वाले प्राधिकरण की मुहर

% (विक्रेता) को प्रमाणित किया गया है कि हमारे खरीद आदेश में ऑर्डर किया गया सामान नहीं दिनांकित/बिल/नकद ज्ञापन के अनुसार आपसे खरीदा गया है, जो नीचे बताया गया है3 "आपके चालन के तहत आपूर्ति की गई बिक्री/खनन में उपयोग/उत्पादन में उपयोग/बिजली के वितरण/बिक्री/पुनर्विक्रय के लिए माल की पैकिंग के लिए माल के निर्माण/प्रसंस्करण में पुनर्विक्रय/उपयोग के लिए कोई दिनांकित नहीं हैं और केन्द्रीय बिक्री कर अधिनियम, 1956 के तहत जारी मेरे/हमारे पंजीकरण प्रमाण पत्र संख्या द्वारा कवर किए जाते हैं।

पूर्ण तिथि में क्रय विक्रेता का नाम और पता...; (घोषणा पर हस्ताक्षर करने वाले व्यक्ति का हस्ताक्षर और स्थिति) बिल/नकद ज्ञापन का विवरण।

तिथिकोई राशि नहीं%विक्रेता का नाम और पता! राज्य का नाम। जो भी लागू न हो, हड़ताल करें।

(नोट-उपयुक्त राज्य सरकार द्वारा धारा 13 (4) (ई) के तहत बनाए गए नियमों के अनुसार निर्धारित प्राधिकारी को प्रस्तुत किया जाना)।

19) अधिनियम की योजना के तहत, धारा 6 आरोप अनुभाग है, जो अधिनियम के अन्य प्रावधानों के अधीन, एक डीलर को "किसी भी वर्ष के दौरान अंतर-राज्यीय व्यापार या वाणिज्य के दौरान उसके द्वारा की गई सभी बिक्री पर इस अधिनियम के तहत कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी बनाता है"... धारा 8 केवल लगाई जाने वाली दरों को निर्धारित करती है, और उस उद्देश्य के लिए, कर के लिए उत्तरदायी बिक्री को दो श्रेणियों में

विभाजित करती है। पहला उप-धारा (1) में उल्लिखित बिक्री का है जिस पर कारोबार के 3 प्रतिशत की दर से कर लगाया जाता है। दूसरी, जो उपधारा (2) में दर्शाई गई है, एक प्रकार की अवशिष्ट श्रेणी है जो उन सभी बिक्री को शामिल करती है जो उपधारा के अंतर्गत नहीं आती हैं। (1). दूसरी श्रेणी में (घोषित वस्तुओं को छोड़कर) कर अधिक दर पर लगाया जाता है।

20) प्रश्न 2 का उत्तर अधिनियम की धारा 8 (1) के खंड 3 (बी) में "बिक्री के लिए माल के निर्माण या प्रसंस्करण में उसके द्वारा उपयोग के लिए" (जिसे इसके बाद "वाक्यांश" कहा जाता है) शब्दों की सही व्याख्या पर निर्भर करता है। याचिकाकर्ता के विद्वान वकील का तर्क है कि उपरोक्त वाक्यांश को राजकोषीय कानूनों की अच्छी तरह से स्थापित कैनन शासी व्याख्या के अनुसार, किसी भी चीज़ के जोड़ या घटाव के बिना सख्ती से समझा जाना चाहिए। उनका कहना है कि विद्वान एकल न्यायाधीश द्वारा की गई व्याख्या केवल तभी उचित हो सकती है जब उपरोक्त सिद्धांत का उल्लंघन करते हुए, वाक्यांश में "बिक्री के लिए सामान" शब्दों के तुरंत बाद "उसके द्वारा" शब्द डाले गए हों। अपने तर्क के समर्थन में, विद्वान वकील ने बैद्यनाथ आयुरपेड भवन (प्रा.) का उल्लेख किया है। लिमिटेड बनाम आबकारी आयुक्त, यू. पी. अंत अन्य, (9).

21) दूसरी ओर, श्री सी. डी. दीवान तर्क देते हैं कि वाक्यांश में आने वाले शब्द "उनके द्वारा उपयोग" न केवल "वस्तुओं के निर्माण या प्रसंस्करण" को नियंत्रित करते हैं, बल्कि उन सभी चीज़ों को भी नियंत्रित करते हैं, जिनमें "बिक्री के लिए वस्तुएं" शब्द शामिल हैं। यह भी कहा गया है कि धारा 8 की धारा 3 (बी) 'छूट' की प्रकृति की है क्योंकि यह विक्रेता को रियायती दर पर अंतर-राज्यीय व्यापार के दौरान की गई बिक्री पर कर का भुगतान करने में सक्षम बनाती है। इस तरह के प्रावधान का अर्थ निकालने में-यह तर्क दिया जाता है-यह सिद्धांत लागू नहीं होता है कि अस्पष्टता के मामले में, एक करानुन को कर-प्रार्थना करने वाले के पक्ष में समझा जाना चाहिए। श्री दीवान ने ओ. परमशिवन बनाम केरल राज्य और अन्य मामले (10) में केरल उच्च न्यायालय की एकल पीठ के फैसले और पंजाब ऊनी कपड़ा मिल (5) (ऊपर) और के. जी. रंगास्वामी चेट्टियार एंड कंपनी बनाम मद्रास सरकार में कुछ टिप्पणियों पर भरोसा किया है। (11).

22) मुझे ऐसा प्रतीत होता है कि अपीलार्थी के विद्वान वकील का तर्क प्रबल होना चाहिए।

23) संख्या से बाहर, इस देश में सर्वोच्च न्यायिक न्यायालयों द्वारा यह निर्णय दिया गया है कि आर्थिक बोझ को लागू करने वाले कानूनों का सख्ती से अर्थ लगाया जाना चाहिए, और जब इस तरह के कानून की भाषा स्पष्ट और स्पष्ट हो, तो कानून के पीछे की कथित नीति या यहां तक कि इसके प्रभाव के बारे में अटकलें लगाने की अनुमति नहीं है। न्यायालय विधायिका की शक्तियों को ग्रहण नहीं कर सकता है और उन वैधानिक शब्दों में नहीं पढ़ सकता है जो वहां नहीं हैं। फिर से, एम/एस में। बद्यमठ आयुर्वेद भवन का मामला (9) (उपर्युक्त) उच्चतम न्यायालय ने अंग्रेजी मामले में न्यायमूर्ति रॉलेट की टिप्पणियों को अनुमोदन के साथ उद्धृत किया: केप ब्रांडी सिंडिकेट बनाम अंतर्देशीय राजस्व आयुक्त (12)-"कि एक करानुन अधिनियम में, किसी को यह देखना होगा कि क्या स्पष्ट रूप से कहा गया है। कर के बारे में कोई अनुमान नहीं है। कुछ भी पढ़ने के लिए नहीं है, कुछ भी निहित नहीं है। कोई केवल प्रयोग की गई भाषा को ही ठीक से देख सकता है।

उपधारा 3 (ख) सहित धारा 8 (1) को किसी भी तर्क के आधार पर अधिनियम के किसी सामान्य प्रावधान के लिए छूट या छूट या प्रावधान नहीं कहा जा सकता है। जैसा कि पहले ही देखा जा चुका है, धारा 8 (1) केवल दरों को निर्धारित करती है और यह प्रभार अनुभाग नहीं है। इसलिए, के. जी. रंगास्वामी चेट्टियार एंड कंपनी के मामले (11) (उपर्युक्त) में राजकोषीय कानूनों में राहत देने वाले प्रावधानों से संबंधित सिद्धांत, धारा 8 की उप-धारा 3 (बी) के अर्थ में सहायक नहीं है। तत्काल मामले पर लागू व्याख्या का सिद्धांत वही है जिसकी व्याख्या उच्चतम न्यायालय ने मेसर्स में की है। बैद्यनाथ आयुर्वेद भवन प्रा. लिमिटेड वी. आबकारी आयुक्त (9) (supra).

24) वाक्यांश की भाषा स्पष्ट और स्पष्ट है। इसलिए, इसकी सामान्य व्याकरणिक अर्थों में व्याख्या करने के लिए, विचार करने की बात यह है: क्या वाक्यांश में "उसके द्वारा उपयोग के लिए" अभिव्यक्ति अपने दायरे और प्रभाव में "विनिर्माण या प्रसंस्करण" तक सीमित है? या यह वाक्यांश के अंतिम छोर पर भी "बिक्री के लिए" शब्दों को व्याप्त और नियंत्रित करता है? यौगिक पूर्वसर्ग अर्थात्। "अधिनियम के तहत बनाए गए केंद्रीय नियमों के नियम 13 के आलोक में पढ़ने में उसके द्वारा उपयोग के लिए," "माल के निर्माण या प्रसंस्करण" "में उसके द्वारा उपयोग या उपभोग करने के लिए वाक्यांश में" "उसके द्वारा उपयोग" "अभिव्यक्ति के दायरे को स्पष्ट रूप से सीमित और प्रतिबंधित करें।" इस अभिव्यक्ति में "बिक्री के लिए" शब्द शामिल नहीं हैं। धारा 8 (3) (ख) के अवलोकन से पता चलता है कि जबकि पूर्ववर्ती उपखंड में 'पुनर्विक्रय के लिए' शब्द 'उसके द्वारा' शब्दों द्वारा तुरंत अनुसरण किए जाते हैं, व्याख्या के तहत वाक्यांश में 'बिक्री के लिए' शब्दों के मामले में ऐसा नहीं है। इसलिए, मेरे विचार से, "उनके द्वारा उपयोग किए गए शब्द" केवल "माल के निर्माण या प्रसंस्करण" को नियंत्रित करते हैं और "बिक्री के लिए" शब्दों को शामिल नहीं करते हैं। वाक्यांश में विचार किया गया उपयोगकर्ता विनिर्माण या प्रसंस्करण के साथ सह-अंत है, यह इसके आगे "बिक्री के लिए" शब्दों तक नहीं फैला है। "बिक्री" के लिए उपसर्ग केवल पूर्ववर्ती शब्द "माल" के सहायक के रूप में कार्य करता है, और उन "वस्तुओं" के संबंध में एक विशेषण अर्थ भी बताता है। इसलिए, मुझे लगता है कि वाक्यांश में "बिक्री के लिए सामान" शब्द "बिक्री योग्य सामान" से अधिक कुछ नहीं दर्शाते हैं।

25) उचित सम्मान के साथ यह प्रस्तुत किया जाता है कि विद्वान एकल न्यायाधीश द्वारा दी गई व्याख्या को केवल तभी कायम रखा जा सकता है जब हम प्रश्नगत वाक्यांश में 'बिक्री के लिए माल' शब्दों के तुरंत बाद 'उसके द्वारा' शब्द जोड़ दें। यह सटीक रूप से एक पाठ्यक्रम है, जिसे अपना-मैसर्स में सुप्रीम कोर्ट के अनुसार। बैद्यनाथ आयुर्वेद भवन का मामला (9) (उपर्युक्त) अनुज्ञेय नहीं है। वाक्यांश में कहा गया है कि निर्माण में जिन वस्तुओं का प्रमाण पत्र के आधार पर खरीदी गई सामग्री का उपयोग किया जाता है, वे विनिर्माण विक्रेता के होने चाहिए या केवल उसके द्वारा बिक्री के लिए अभिप्रेत होने चाहिए। मेरी राय में उक्त खंड (ख) की आवश्यकता को पूरा किया जाएगा यदि प्रमाणपत्र के आधार पर खरीदी गई सामग्री का उपयोग कंपनी द्वारा या तो उसके द्वारा या अन्य विक्रेताओं द्वारा बिक्री के लिए अभिप्रेत माल के निर्माण में किया गया था, जिनके लिए वे अंतर-राज्यीय व्यापार के दौरान तैयार किए गए थे। कानून की भाषा पर्याप्त रूप से स्पष्ट होने के कारण, अस्पष्ट, भ्रामक और मायावी चीज़-अधिनियम के पीछे की नीति या इसकी भावना के पीछे भागना सही नहीं होगा।

विद्वत एकल न्यायाधीश ने कहा है: "यदि याचिकाकर्ता के लिए विद्वत वकील द्वारा प्रस्तुत की गई व्याख्या को स्वीकार कर लिया जाता है, तो याचिकाकर्ता-कंपनी को निर्धारण प्राधिकरण की संतुष्टि के लिए यह साबित करना होगा कि निर्माण या प्रसंस्करण में जिन वस्तुओं का उपयोग उसके प्रमाण पत्र के आधार पर किया गया था, वे वास्तव में उन डीलरों द्वारा बेचे गए थे जिनके लिए उनका निर्माण या प्रसंस्करण किया गया था। जाहिर है, तीसरे पक्ष के हाथों में माल का ट्रैक रखना बहुत मुश्किल है और डीलर से उसके निर्मित माल के कारोबार की बिक्री पर बिक्री कर वसूलने का उद्देश्य निराश होगा और राज्य के राजस्व को नुकसान होगा। उन विक्रेताओं से, जिनके लिए याचिकाकर्ता-कंपनी ने अधिनियम के तहत अपने पंजीकरण प्रमाणपत्र के आधार पर खरीदे गए सामान की सहायता से वस्त्रों का निर्माण या प्रसंस्करण किया है, उन सामानों की बिक्री का लेखा-जोखा निर्धारण प्राधिकरण की संतुष्टि के लिए प्रस्तुत करने के लिए कहना, निर्धारण प्राधिकरण को उनके खातों को देखने के लिए अधिकृत करना होगा जिनके लिए वे विक्रेता तैयार नहीं हो सकते हैं और वे अच्छी तरह से सहयोग नहीं कर सकते हैं। यदि वे अन्य राज्यों से संबंधित हैं और किसी विशेष क्षेत्र के मूल्यांकन प्राधिकरण का उन पर कोई अधिकार क्षेत्र नहीं है तो उनके असहयोग की अधिक संभावना है। याचिकाकर्ता-कंपनी के लिए उन्हें निर्धारण प्राधिकरण के समक्ष लाना और उन्हें अपने खातों को निर्धारण प्राधिकरण की जांच के अधीन करने के लिए राजी करना समान रूप से असंभव हो सकता है। याचिकाकर्ता तब खुद को एक दुविधा में पाएगा, अर्थात्, यदि वह यह साबित करने में सक्षम नहीं है: कि उसके द्वारा निर्मित या संसाधित किए गए सामान तीसरे पक्ष के लिए उनके द्वारा नहीं बेचे गए थे, तो यह उन सामानों के दुरुपयोग के आरोप के लिए संकेत योग्य होगा और दुरुपयोग

के लिए जुर्माना देने के लिए उत्तरदायी होगा। ऊपर वर्णित कठिनाइयों को देखते हुए इस तरह की व्याख्या को स्वीकार नहीं किया जा सकता है।

26) विद्वान वकील द्वारा बताई गई कठिनाइयाँ उपर्युक्त टिप्पणियाँ हैं और यह सम्मानपूर्वक प्रस्तुत किया गया है, कानून की स्पष्ट और असंदिग्ध भाषा की व्याख्या के लिए एक प्रासंगिक विचार नहीं है। श्री भागीरथ दास ने ठीक ही कहा है कि यह याचिकाकर्ता-कंपनी को दिखाना होगा कि निर्माण में जिन वस्तुओं का उसने पंजीकरण प्रमाणपत्र के आधार पर खरीदी गई सामग्री का उपयोग किया था, वे वास्तव में अंतर-राज्यीय व्यापार के दौरान अन्य पंजीकृत विक्रेताओं द्वारा बेचे गए थे, और यह कि केवल इस तथ्य को साबित करने में विफलता पर, यह कहा जा सकता है-प्रमाणपत्र की शर्तों या उपरोक्त उप-धारा 3 के प्रावधानों का उल्लंघन किया है।(b).

27) इस संबंध में, यह ध्यान रखना महत्वपूर्ण है कि नियमों या फॉर्म 'सी' या कंपनी को जारी किए गए पंजीकरण प्रमाण पत्र में ऐसा कुछ भी नहीं है कि उसके द्वारा निर्मित किए जाने वाले वस्तुओं को स्वयं बेचा जाना है न कि अन्य विक्रेताओं द्वारा।

28) ओ. परमशिवन के मामले (10) (उपर्युक्त) में याचिकाकर्ता एक पंजीकृत विक्रेता ने सी-फॉर्म जारी करके रंग और रसायन खरीदे थे। बिक्री कर अधिकारी ने याचिकाकर्ता की लेखा पुस्तकों की जांच करने पर पाया कि उपरोक्त वस्तुओं का उपयोग पुनर्विक्रय या बिक्री के लिए वस्तुओं के निर्माण या प्रसंस्करण के लिए नहीं किया गया था और उनका उपयोग वास्तव में रंगाई शुल्क की प्राप्ति पर अन्य व्यक्तियों से संबंधित वस्तुओं को रंगने के लिए किया गया था। याचिकाकर्ता की ओर से एकल पीठ के समक्ष यह तर्क दिया गया था कि दूसरों से संबंधित वस्तुओं को रंगने के लिए माल का उपयोग निर्माण में उपयोग के बराबर है और जिस उद्देश्य के लिए उन्होंने उन्हें खरीदा था, उसके लिए उनका उपयोग करने में उनकी ओर से कोई विफलता नहीं थी। इसाक जे. ने इस तर्क को इन शब्दों में अस्वीकार कर दिया:- "मैं इस तर्क को स्वीकार करने में असमर्थ हूँ। धारा 8 (3) में खंड (ख) के व्याकरणिक निर्माण पर 'निर्माण या प्रसंस्करण में' शब्द 'बिक्री के लिए माल' शब्दों के साथ जाते हैं। माल का उपयोग बिक्री के लिए माल के निर्माण में या बिक्री के लिए माल के प्रसंस्करण में किया जाना चाहिए। विधायिका का उद्देश्य केवल उक्त उद्देश्य के लिए खरीदी गई वस्तुओं के संबंध में कर की रियायती दर की अनुमति देना प्रतीत होता है। इसलिए याचिकाकर्ता धारा 8 (3) के खंड (बी) में उल्लिखित किसी भी उद्देश्य के लिए माल का उपयोग करने में विफल रहा है।"

29) प्रथमतः यह स्पष्ट नहीं है कि ओ. परमशिवन के मामले (10) (उपर्युक्त) में जिन व्यक्तियों के माल को रंगा गया था, वे पंजीकृत विक्रेता थे और यह कि ऐसे विक्रेताओं द्वारा अंतर-राज्यीय व्यापार के दौरान माल बेचा गया था। दूसरे स्थान पर, अब हमारे सामने जो मुद्दा उठाया गया है, (अर्थात्, निर्मित माल बिक्री के लिए थे और वास्तव में अन्य पंजीकृत विक्रेताओं द्वारा अंतर-राज्यीय व्यापार के दौरान बेचे गए थे) उस मामले में प्रचार नहीं किया गया था। वास्तव में, इस बारे में बहुत कम चर्चा की गई है कि क्यों धारा 8 (3) में खंड (बी) विनिर्माण डीलर के अलावा अन्य डीलरों द्वारा अंतर-राज्यीय व्यापार के दौरान बिक्री के लिए अभिप्रेत वस्तुओं के "निर्माण" या "प्रसंस्करण" को शामिल नहीं करेगा। विद्वत न्यायाधीश ने 'बिक्री के लिए माल' शब्दों के तुरंत बाद 'उसके द्वारा' शब्दों को शामिल नहीं करने के प्रभाव पर ध्यान नहीं दिया, जबकि यह 'पुनर्विक्रय' से संबंधित पूर्ववर्ती उपखंड के मामले में विधानमंडल द्वारा किया गया था। अत्यंत सम्मान के साथ-ऊपर दिए गए कारणों के लिए-मैं ओ. परमशिवन के मामले में विद्वान न्यायाधीश द्वारा अपनाई गई व्याख्या को स्वीकार करने में असमर्थ हूँ (10) (supra).

30) यह दोहराया जाएगा कि पंजाब वूलन टेक्सटाइल्स मिल्स के मामले (5) (उपर्युक्त) में इस न्यायालय का आज्ञाकारी उक्ति अब हीरालाल जितमल के मामले (1) में मध्य प्रदेश उच्च न्यायालय के फैसले के उच्चतम न्यायालय द्वारा आकस्मिक समर्थन के मद्देनजर क्षेत्र में नहीं है। (supra)

31) पूर्वगामी कारणों से, मैं दूसरे प्रश्न का भी हां में उत्तर दूंगा।

32) परिणामस्वरूप, अपील और रिट याचिका अनुज्ञात की जाती है, आक्षेपित सूचना, दिनांक 17 सितंबर, 1966, और इसके आधार पर आगे की कार्यवाही को रद्द कर दिया जाता है। तथापि, यह निर्धारण प्राधिकरण के लिए खुला होगा कि वह निर्धारिती को एक नया नोटिस जारी करे जिसमें निर्धारिती से यह साबित करने की अपेक्षा की जाए कि उसके द्वारा अपने पंजीकरण प्रमाणपत्र के आधार पर खरीदी गई सामग्री का उपयोग वास्तव में अन्य विक्रेताओं के माल के आकार, प्रक्षालन और रंगाई में किया गया था और यह कि वे माल बिक्री के लिए थे या वास्तव में अंतर-राज्यीय व्यापार के दौरान बेचे गए थे। यह केवल इस तथ्य को साबित करने में कंपनी की विफलता पर है कि उसके प्रमाण पत्र की शर्तों या अधिनियम की धारा 8 (3) के खंड (बी) के प्रावधानों का उल्लंघन करने का प्रश्न उत्पन्न होगा। कानून के जटिल प्रश्न को ध्यान में रखते हुए, पक्षों को दोनों न्यायालयों में अपना खर्च वहन करने के लिए छोड़ दिया जाता है।

हरबंस सिंह, C.J. -मैं सहमत हूँ।

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

कार्तिक शर्मा

प्रशिक्षु न्यायिक अधिकारी

नूह, हरियाणा