मैसर्स इंटरनेशनल मर्चेंडाइजिंग कंपनी, एलएलसी

(पहले इंटरनेशनल मर्कैंडाइजिंग कॉर्पोरेशन के नाम से जाना जाता था)

बनाम

आयुक्त, सेवा कर, नई दिल्ली प्रतिवादी

(सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार : 2020 की सिविल अपील संख्या 3532–3536)

पहली नवंबर, 2022

सीमा शुल्क, उत्पाद शुल्क और सेवा कर अपीलीय (ट्रिब्यूनल), क्षेत्रीय पीठ, चंडीगढ़, एसटी/60379–60383/2013–एसटी(डीबी) के दिनांक 29–05–2020 के निर्णय और आदेश से–

एस गणेश, वरीय अधिव्क्ता, अशोक ढ़िंगरा, करण भरीहोके, सिद्धांत शर्मा, मिस. सोनिया गुप्ता, मिस. अनुसी अग्रवाल, अधिव्क्तागण– अपीलकर्ता के लिए।

एन. वेंकटरमण, ए एस. जी., अरीजित प्रसाद वरीय अधिव्क्ता, मुकेश कुमार मरोरिया, शशांक बाजपेई, वी. सी. भारती, माधव सिंघल अधिव्क्तागण– प्रतिवादियों के लिए।

न्यायनिर्णय द्वारा–

डॉ. धनंजय वाई चंद्रचूड़, जे

1. ये अपीलें सेवा कर अपीलों के एक बैच में सीमा शुल्क, उत्पाद शुल्क और सेवा कर अपीलीय न्यायाधिकरण 1 के 29 मई 2020 के फैसले से उत्पन्न हुई हैं। ट्रिब्यूनल के समक्ष अपील आयुक्त (न्यायनिर्णयन) के 1 अगस्त 2013 के आदेश से उत्पन्न हुई, जो 20 अक्टूबर 2009, 20 अप्रैल 1 के पांच कारण बताओ नोटिसों से संबंधित थी। पांच कारण बताओ नोटिसों में से पहले में सीमा की विस्तारित अवधि को लागू किया गया।

2. अपीलकर्ता विविध खेल, मनोरंजन और मीडिया सेवाएं प्रदान करता है। यह कर योग्य कार्यक्रम जैसे प्रबंधन सलाहकार सेवाओं, इवेंट प्रबंधन सेवाओं, व्यवसाय सहायक सेवाओं, व्यवसाय प्रदर्शनी सेवाओं और टीवी या रेडियो उत्पादन सेवाओं जैसी श्रेणियों के लिए वित्त अधिनियम, 1994 के अध्याय V के तहत क्षेत्राधिकार सेवा कर प्राधिकारों के साथ पंजीकृत है। अपीलकर्ता चेन्नई ओपन टेनिस टूर्नामेंट और लैक्मे फैशन वीक जैसे कार्यक्रम आयोजित करता है। इसने मशहूर हस्तियों को आयोजनों में उपस्थिति के लिए नियुक्त करने, प्रसारण अधिकार बेचने, विदेशों में समूह की कंपनियों के साथ आईटी सेवाओं को साझा करने और समूह की कंपनियों के साथ दूसरे स्थान पर रहने के संबंध में घरेलू और अंतरराष्ट्रीय दोनों तरह के विभिन्न समझौते किए।

3. अपीलकर्ता ने 1 जनवरी 2005 को चेन्नई ओपन टेनिस टूर्नामेंट के संबंध में प्रसिद्ध टेनिस खिलाड़ी श्री विजय अमृतराज की उपस्थिति के लिए फर्स्ट सर्व एंटरटेनमेंट नामक संस्था के साथ एक समझौता किया।3 जनवरी 2005 को, अपीलकर्ता ने उसी टूर्नामेंट में भाग लेने के लिए थाई मूल के एक टेनिस खिलाड़ी, श्री पैराडॉर्न श्रीचाफन के साथ एक समझौता किया।

4. वीए की उपस्थिति और भागीदारी के लिए एफएसई के साथ समझौते की विषयवस्तु नीचे दी गई है:

"2.उपस्थिति और भागीदारी, आईएमसी चेन्नई ओपन के संबंध में फर्स्ट सर्व के अमृतराज की उपस्थिति और भागीदारी के लिए फर्स्ट सर्व को संलग्न करती है।अमृतराज उद्घाटन और समापन समारोहों में उपस्थित होंगे और भाग लेंगे और चेन्नई ओपन में चैरिटी नीलामी मैच में भी खेलेंगे [और] फर्स्ट सर्व इस तरह के कार्यक्रम को स्वीकार करता है और अमृतराज को चेन्नई ओपन में सभी लागू कानूनों और विनियमों के अनुसार उपस्थित होने और भाग लेने के लिए कहने के लिए सहमत होता है ।

3. शर्तें, (ए) इस समझौते की अवधि (नीचे की उपधारा (बी) के प्रावधानों के अधीन शर्तें) 1 जनवरी, 2005 से लगातार पांच (5) वर्ष है और 31 दिसंबर, 2009 को समाप्त होगी, जब तक कि यहां दिए गए अनुसार पहले ही समाप्त कर ना कर दिया जाय।

(बी) यदि (।) आईएमसी, अपने उचित निर्णय में, यह निर्धारित करती है कि चेन्नई ओपन अब आर्थिक रूप से व्यवहार्य नहीं है (जिसका अर्थ है कि आईएमसी अब चेन्नई ओपन को एक चालू संस्था के रूप में संचालित करने में सक्षम नहीं है और उसे किसी भी वर्ष चेन्नई ओपन को अवधि के दौरान आर्थिक नुकसान के कारण, उदाहरण के तौर पर, अपर्याप्त या गैर–मौजूद प्रायोजन आय के कारण रद्द करना हो), या (।।) चेन्नई ओपन अब किसी भी कारण से आयोजन स्थल पर आयोजित नहीं किया जाता है, तो यह समझौता स्वचालित रूप से समाप्त हो जाएगा अवधि के दौरान रद्द किए गए चेन्नई ओपन के लिए प्राप्त किसी भी शुल्क के फर्स्ट सर्व के आनुपातिक पुनर्भुगतान के अलावा (यदि लागू हो) किसी भी पक्ष के दायित्व या मूल दायित्व के बिना आईएमसी द्वारा, समाप्ति से बचने के लिए स्पष्ट रूप से किए गए किसी भी दायित्व को छोड़कर इस समझौते का यदि आर्थिक परिस्थितियां बदलती हैं, या चेन्नई ओपन अपने मूल स्थान पर लौटता है और आईएमसी कार्यकाल के दौरान चेन्नई ओपन को बहाल करने का इरादा रखता है, तो आईएमसी तुरंत फर्स्ट सर्व को सूचित करेगा और पार्टियां सदभाव के साथ इस समझौते को बहाल करने पर चर्चा करेंगी।

4. शुल्क, अमृतराज की भागीदारी को ध्यान में रखते हुए, आईएमसी फर्स्ट सर्व को 140,000 अमेरिकी डॉलर (प्रत्येक शुल्क) की वार्षिक शुल्क का भुगतान करने के लिए सहमत है। फर्स्ट सर्व को प्रत्येक शुल्क का भुगतान प्रत्येक वर्ष चेन्नई ओपन के समापन के बाद फर्स्ट सर्व से आईएमसी को चालान प्रस्तुत करने पर किया जाएगा, *** " (जोर दिया गया)

5. नवंबर 2016 में, भारत में ज़ी स्पोर्ट्स चैनल पर चेन्नई ओपन टेनिस टूर्नामेंट के प्रसारण के अधिकारों को लाइसेंस देने के लिए अपीलकर्ता और ज़ी टेलीफिल्म्स के बीच एक समझौता किया गया था।ज़ी टेलीफिल्म्स के साथ लाइसेंस समझौते के प्रासंगिक अंश नीचे दिए गए हैं:

"ए. प्रोग्राम/इवेंट

लाइसेंसकर्ता एटीपी टूर, इंक. ("एटीपी") टूर इंटरनेशनल सीरीज इवेंट का मालिक है, जिसका नाम "चेन्नई ओपन टेनिस चैंपियनशिप" ("इवेंट/प्रोग्राम") या ऐसा कोई अन्य नाम होगा जिसे लाइसेंसकर्ता के द्वारा निर्धारित किया जाएगा और लाइसेंसकर्ता लाइसेंसधारी को भारत में लाइसेंसधारी के सैटेलाइट टेलीविजन चैनल "ज़ी स्पोर्ट्स" पर कार्यक्रम प्रसारित करने का अधिकार प्रदान करने के लिए सहमत हो गए हैं। विशेष रूप से वर्णित नियम और शर्तें इस प्रकार है।

बी. अधिकार और परिभाषाएँ: इस अनुबंध के प्रयोजनों के लिए निम्नलिखित अधिकारों और शर्तों को नीचे दिए गए अनुसार परिभाषित किया जाएगा:

नामित अधिकार	केबल, उपग्रह और स्थलीय टेलीविजन

लाइसेंस की अवधि	2007 में आयोजन की शुरुआत की तारीख से 2009 में आयोजित कार्यक्रम के समापन तक
लाइसेंस प्राप्त क्षेत्र	भारत
लाइसेंस भाषा	अंग्रेजी और हिंदी

इवेंट के संबंध में उपरोक्त अधिकार, जिनके कार्यक्रम लाइसेंसकर्ता द्वारा निर्मित और आपूर्ति किए जाएंगे और जो लाइसेंसधारी को लाइसेंस प्राप्त क्षेत्र में विशेष आधार पर लाइसेंस प्राप्त भाषा में प्रदान किए जाते हैं।

(*जोर दिया गया*)

6. अपीलकर्ता ने भारत के बाहर के क्षेत्रों में चेन्नई ओपन टेनिस टूर्नामेंट के प्रसारण अधिकारों की बिक्री के लिए 16 सितंबर 2010 को ट्रांस वर्ल्ड इंटरनेशनल के साथ एक समझौता किया।अपीलकर्ता और ट्रांस वर्ल्ड इंटरनेशनल के बीच समझौते के प्रासंगिक उद्धरण इस प्रकार हैं:

"जबकि

ए) आईएमसी के पास भारत में चेन्नई में प्रत्येक वर्ष एक बार पुरुषों की अंतर्राष्ट्रीय श्रृंखला टेनिस प्रतियोगिता ("टूर्नामेंट") आयोजित करने, बढ़ावा देने और संचालित करने का अधिकार रखता है;

बी) कंपनी अंतर्राष्ट्रीय प्रबंधन समूह की कंपनियों की टेलीविजन शाखा है और भारत को छोड़कर दुनिया भर के क्षेत्रों में टूर्नामेंट के प्रसारण अधिकार ("अधिकार") बेचने पर सहमत हुई है।

सी) पार्टियां उन शर्तों पर सहमत हो गई हैं जिनके तहत कंपनी भारत को छोड़कर विश्व स्तर पर अधिकारों की बिक्री के लिए ऐसी गतिविधियां करेगी और इस उपकरण के माध्यम से अपने समझौते को रिकॉर्ड करना चाहती है।

इस पर सहमति इस प्रकार है:– ***

2. कंपनी द्वारा की जाने वाली गतिविधियाँ:

चेन्नई ओपन 2011 के लिए, कंपनी टूर्नामेंट के लिए राजस्व को अधिकतम करने के लिए अपने सर्वोत्तम व्यावसायिक निर्णय के अनुरूप सभी उचित व्यावसायिक प्रयासों का उपयोग करके क्षेत्र में प्रसारण अधिकार बेचेगी।

कंपनी और आईएमसी के बीच संबंध सिद्धांत से सिद्धांत के आधार पर है।कंपनी ग्राहकों को अधिकार बेचेगी और उनसे पैसा वसूल करेगी।"

7. 2004–2005 से 2007–2008 की अवधि के लिए मई 2009 के दौरान दिल्ली सेवा कर आयुक्तालय के अधिकारियों द्वारा अपीलकर्ता के रिकॉर्ड का ऑडिट किया गया था। आयुक्त ने अपीलकर्ताओं को विभिन्न मदों के तहत सेवा कर की मांग जारी की, जिसमें रिवर्स चार्ज के तहत जनशक्ति भर्ती या आपूर्ति एजेंसी सेवा, कार्यक्रम निर्माता सेवा, प्रायोजन सेवा और अन्य सेवाएं शामिल हैं। जैसा कि ऊपर कहा गया है, अपीलकर्ता को अप्रैल 2004 से मार्च 2012 की अवधि के लिए संचयी रूप से पांच कारण बताओ नोटिस जारी किए गए थे, जिसके परिणामस्वरूप आयुक्त (न्यायनिर्णयन) का एक सामान्य आदेश आया। आयुक्त ने सभी पांच कारण बताओ नोटिस पर फैसला सुनाया और 1 अगस्त 2013 के आदेश द्वारा सेवा कर की मांग की पुष्टि की।

8. आयुक्त ने फैसला सुनाया कि एक खेल टूर्नामेंट के लिए वीए की उपस्थिति के लिए एफएसई को किया गया भुगतान "जनशक्ति भर्ती या आपूर्तिकर्ता एजेंसी"की परिभाषा के तहत कर योग्य है। आयुक्त ने पाया कि कुशल

जनशक्ति की आपूर्ति का स्रोत भारत के बाहर है और अपीलकर्ता को भुगतान भारत में प्राप्त हुआ है। आयुक्त ने आगे फैसला सुनाया कि किसी कार्यक्रम निर्माता द्वारा बनाया गया कोई भी कार्यक्रम और फिर रिले के लिए विभिन्न टीवी चैनलों या प्रसारकों को बिक्री की पेशकश एक कर योग्य गतिविधि है।आयुक्त ने निष्कर्ष निकाला कि अपीलकर्ता द्वारा ज़ी टेलीफिल्म्स के साथ किए गए लेनदेन में सेवा का तत्व शामिल है और यह कर योग्य है।

9. आयुक्त के आदेश से व्यथित होकर अपीलकर्ता ने ट्रिब्यूनल के समक्ष अपील दायर की। ट्रिब्यूनल ने 29 मई 2020 के अपने फैसले में अपीलकर्ता के खिलाफ फैसला सुनाया। यह देखा गया कि एफएसई द्वारा प्रदान की गई सेवाएँ अपीलकर्ता द्वारा आयोजित खेल आयोजनों के लिए खिलाड़ियों की आपूर्ति, भर्ती और प्रदान करने की प्रकृति में थीं। यह माना गया कि ऐसी सेवाएँ वित्त अधिनियम, 1994 की धारा 65(68) साथ पठित धारा 65(105)(k) के तहत "जनशक्ति भर्ती या आपूर्ति एजेंसी" की परिभाषा के तहत कवर की जाएंगी। ट्रिब्यूनल ने प्रासंगिक अवधि के दौरान कार्यक्रम निर्माता सेवाओं की श्रेणी के तहत सेवा कर की मांग लगाने वाले आयुक्त के आदेश को बरकरार रखने के लिए भारतीय क्रिकेट कंट्रोल बोर्ड बनाम आयुक्त के निर्णय पर भरोसा किया। ट्रिब्यूनल ने अपीलकर्ता के इस तर्क को स्वीकार नहीं किया कि आयुक्त सीमा की विस्तारित अवधि को लागू नहीं कर सकते थे क्योंकि मुद्दों में कानूनी प्रावधानों की व्याख्या शामिल थी। अपीलकर्ता पर जुर्माना लगाने के मुद्दे पर, ट्रिब्यूनल ने आयुक्त को रिमांड कार्यवाही में जुर्माने की राशि को फिर से निर्धारित करने का निर्देश दिया।

10. अपीलकर्ता की ओर से उपस्थित वरिष्ठ वकील श्री एस गणेश का कहना है कि:

(i) अपीलकर्ता ने टेनिस टूर्नामेंट में अपनी भागीदारी के लिए वीए की पहचान की और यह उसके कहने पर था कि एफएसई के साथ एक समझौता किया गया था जिसके अनुसार वीए अपीलकर्ता द्वारा आयोजित टूर्नामेंट में भाग लेगा;

(ii) एफएसई जनशक्ति का आपूर्तिकर्ता नहीं है क्योंकि वीए एक पहचाना हुआ व्यक्ति है और इसलिए गतिविधि जनशक्ति आपूर्ति के विवरण के अनुरूप नहीं है;

(iii) उस स्थिति में जब अपीलकर्ता को सीधे वीए की भर्ती करनी थी, सेवा कर नहीं लगेगा और इसलिए ऐसी स्थिति में जहां अपीलकर्ता ने वीए के आदेश पर एफएसई के साथ एक समझौता किया, वही स्थिति प्राप्त होनी चाहिए;

(iv) अपीलकर्ता और एफएसई के बीच अनुबंध एक वाणिज्यिक अनुबंध है और इसलिए इसे अनुबंध के तहत पार्टियों के बीच वाणिज्यिक समझ और समझ के अनुरूप समझा जाना चाहिए;

(v) केंद्रीय उत्पाद एवं सीमा शुल्क बोर्ड 5 ने 23 अगस्त 2007 को एक परिपत्र जारी किया है जिसमें सेवा कर के प्रभार के इस मद को स्पष्ट किया गया है और परिपत्र यह स्पष्ट करता है कि सेवा कर लगाने के लिए ट्रिगर नियोक्ता–कर्मचारी का अस्तित्व है सेवा प्रदाता और उस व्यक्ति के बीच संबंध जिसकी सेवा ग्राहक को प्रदान की जाती है;

(vi) वर्तमान मामले में, अपीलकर्ता का इरादा वीए की उपस्थिति सुनिश्चित करने का था जो एक प्रसिद्ध टेनिस खिलाड़ी है, जिसके लिए अपीलकर्ता वीए के साथ एक समझौते पर पहुंचा, जिसके बाद एक व्यक्ति के स्वामित्व और नियंत्रण वाले कंपनी के साथ एक औपचारिक अनुबंध हुआ।

(vii) ट्रिब्यूनल ने अपना निष्कर्ष इस आधार पर दिया है कि वीए और उसकी कंपनी 23 अगस्त 2007 के परिपत्र के प्रावधानों की अनदेखी करके अलग और विशिष्ट कानूनी संस्थाओं का गठन करती है, जो इस आवश्यकता को निर्दिष्ट करती है कि सेवा प्रदाता और वह व्यक्ति जिसकी सेवा प्रदान की जाती है, धारा 65(68) के प्रावधानों को आकर्षित करने के लिए नियोक्ता–कर्मचारी संबंध द्वारा शासित होना चाहिए।

11. प्रतिवादी की ओर से उपस्थित अतिरिक्त सॉलिसिटर जनरल श्री एन वेंकटरमन द्वारा इन प्रस्तुतियों का खंडन किया गया है।अतिरिक्त सॉलिसिटर जनरल ने प्रस्तुत किया कि:

(i) धारा 65(68) के प्रावधान यह निर्धारित नहीं करते हैं कि सेवा प्रदाता और जिस व्यक्ति की सेवाएं प्रदान की जाती हैं, के बीच नियोक्ता–कर्मचारी संबंध मौजूद होना चाहिए;

(ii) सीबीईसी द्वारा जारी 23 अगस्त 2007 के परिपत्र को इसके संदर्भ के संदर्भ में समझा जाना चाहिए: और

(iii) जब परिपत्र पूरी तरह से अलग संदर्भ में जारी किया गया हो तो सीबीईसी के परिपत्र के संदर्भ में धारा 65(68) में परिभाषा को नियंत्रित करने वाले सामान्य शब्दों को प्रतिबंधित करना स्वीकार्य नहीं होगा।

12. प्रतिवादी द्वारा दायर जवाबी हलफनामे में, यह कहा गया है कि अपीलकर्ता और एफएसई के बीच समझौता इंगित करता है कि बाद वाले ने अपीलकर्ता की आवश्यकता के संदर्भ में वीए की भागीदारी का कारण बना दिया है। इसलिए, उक्त गतिविधि को विशेष रूप से "जनशक्ति भर्ती या आपूर्ति एजेंसी" के तहत विषेश रूप से कवर किया गया था जैसा कि धारा 65(105)(k) के साथ पठित धारा 65(68)के तहत परिभाषित किया गया है। कार्यक्रम निर्माता सेवाओं पर सेवा कर की मांग के संबंध में, प्रतिवादी ने कहा कि टीवी चैनलों पर प्रसारण के लिए कार्यक्रमों का निर्माण कार्यक्रम निर्माता सेवाओं की श्रेणी में आता है और कर योग्य है।

13. निर्धारण के लिए पहला मुद्दा वित्त अधिनियम 1994 की धारा 65(105) (K) के साथ पठित धारा 65(68) के प्रावधानों की व्याख्या पर आता है। वित्त अधिनियम, 1994 की धारा 65 के तहत "जनशक्ति भर्ती या आपूर्ति एजेंसी" और "कर योग्य" सेवाएँ इस प्रकार हैं:

65. परिभाषाएँ – इस अध्याय में, जब तक कि संदर्भ से अन्यथा अपेक्षित न हो, –

***

(68) "जनशक्ति भर्ती या आपूर्ति एजेंसी" का अर्थ है कोई भी व्यक्ति, जो अस्थायी रूप से या अन्यथा किसी अन्य व्यक्ति को जनशक्ति की भर्ती या आपूर्ति के लिए किसी भी तरीके से प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से कोई सेवा प्रदान करने में लगा हुआ है।

***

(105) "कर योग्य सेवा" का अर्थ है प्रदान की गई या प्रदान की जाने वाली कोई भी सेवा –

(K) किसी भी व्यक्ति को, जनशक्ति भर्ती या आपूर्ति एजेंसी द्वारा, अस्थायी रूप से या अन्यथा, किसी भी तरीके से जनशक्ति की भर्ती या आपूर्ति के संबंध में;

[स्पष्टीकरण – संदेह को दूर करने के लिए, यह घोषित किया जाता है कि इस उप–खंड के प्रयोजनों के लिए, जनशक्ति की भर्ती या आपूर्ति में पूर्व–भर्ती स्क्रीनिंग, क्रेडेंशियल्स और पूर्ववृत्त के सत्यापन, उम्मीदवार की पहचान और उम्मीदवार द्वारा प्रस्तुत दस्तावेजों की प्रामाणिकता के संबंध में सेवाएं शामिल हैं]

14. प्रतिद्वंद्वी प्रस्तुतियों का विश्लेषण करते समय, धारा 65(68) में निहित परिभाषा के आवश्यक तत्वों को निर्धारित करना आवश्यक होगा। यह प्रावधान "जनशक्ति भर्ती या आपूर्ति एजेंसी" को परिभाषित करता है जिसका अर्थ है (i) कोई भी व्यक्ति जो किसी भी सेवा प्रदान करने में लगा हुआ है;(ii) प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से; (iii)

किसी भी तरीके से; (iv) जनशक्ति की भर्ती या आपूर्ति के लिए; (v) अस्थायी रूप से या अन्यथा; और (vi) किसी अन्य व्यक्ति को। दूसरे शब्दों में, परिभाषा में ऐसी स्थिति शामिल है जहां कोई व्यक्ति किसी अन्य व्यक्ति को जनशक्ति की भर्ती या आपूर्ति के लिए सेवा प्रदान करने में लगा हुआ है। परिभाषा में भर्ती के साथ–साथ जनशक्ति की आपूर्ति भी शामिल है। 'आपूर्ति' शब्द का अर्थ भर्ती से कहीं अधिक व्यापक है। इसके अलावा, प्रावधान का आयाम "प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से", "किसी भी तरीके से" और "अस्थायी रूप से या अन्यथा" अभिव्यक्तियों के उपयोग से काफी हद तक स्पष्ट है।

15. वर्तमान मामले में, इसमें कोई संदेह नहीं हो सकता है कि एफएसई, जो निश्चित रूप से एक विशिष्ट कानूनी पहचान वाली कंपनी है, ने अपीलकर्ता के साथ एक समझौता किया था जिसके अनुसार वीए की सेवाएं प्रदान की जानी थीं। रिकॉर्ड में निस्संदेह ऐसा कुछ भी नहीं था जो दर्शाता हो कि वीए एफएसई का कर्मचारी था। हालाँकि मुद्दा यह है कि क्या "जनशक्ति भर्ती या आपूर्ति एजेंसी" की जो परिभाषा पहले निकाली गई है, उसे जनशक्ति आपूर्ति एजेंसी और के बीच नियोक्ता–कर्मचारी संबंध के एक और आवश्यकता से बाधित किया जाना चाहिए। वह व्यक्ति जिसकी सेवाएँ प्रदान की गई हैं, स्पष्टतः, परिभाषा में ऐसी कोई आवश्यकता या शर्त शामिल नहीं है।

16. लेकिन, अपीलकर्ता के वरिष्ठ वकील श्री एस गणेश की दलील यह है कि सीबीईसी ने 23 अगस्त 2007 को एक परिपत्र जारी किया था और उत्पाद शुल्क अधिकारी उस परिपत्र से बंधे होंगे, जिसका वैधानिक परिभाषा के दायरे को सीमित करने का प्रभाव है जो कि धारा 65(68) में निहित है। प्राथमिक सिद्धांत के रूप में इसमें कोई संदेह नहीं हो सकता है कि राजस्व अपने स्वयं के परिपत्रों से बंधा हुआ है। समान रूप से, उस संदर्भ को समझना आवश्यक है जिसमें सीबीईसी द्वारा 23 अगस्त 2007 का परिपत्र जारी किया गया था। सर्कुलर बताता है कि 1994 में सेवा कर की शुरुआत के बाद, सीबीईसी और महानिदेशालय सेवा कर द्वारा परिपत्र, निर्देश और पत्रों के रूप में कई स्पष्टीकरण जारी किए गए थे। केंद्र सरकार ने वैधानिक प्रावधानों और न्यायिक घोषणाओं द्वारा लाए गए परिवर्तनों को ध्यान में रखते हुए सभी स्पष्टीकरणों की व्यापक समीक्षा करने का निर्णय लिया। इस उद्देश्य के लिए एक समिति का गठन किया गया जिसने सभी हितधारकों की राय आमंत्रित की। समिति की रिपोर्ट के बाद, केंद्र सरकार ने परिपत्र जारी किया ताकि कानून की व्याख्या और विभाग की वर्तमान प्रथा को दर्शाया जा सके। फिर भी, सर्कुलर का पैराग्राफ 8 स्पष्ट करता है कि सर्कुलर कानूनी प्रावधानों पर हावी नहीं होगा। परिपत्र का प्रासंगिक भाग जो वर्तमान मामले में अनुरोधित प्रस्तुतियों का विषय बनता है, इस प्रकार है:

	मुद्दा	स्पष्टीकरण
010.02/ 23.08.07	व्यावसायिक औद्योगिक संगठन जनशक्ति की अस्थायी आपूर्ति के लिए जनशक्ति भर्ती या आपूर्ति एजेंसियों की सेवाएं लेते हैं जो निर्दिष्ट अवधि के लिए या विशेष परियोजनाओं या कार्यों को पूरा करने के लिए लगी होती हैं। जनशक्ति की आपूर्ति के मामले में व्यक्तियों को जनशक्ति भर्ती या आपूर्ति एजेंसी द्वारा अनुबंधित रूप से नियोजित किया जाता है। एजेंसी अपने द्वारा नियोजित व्यक्ति की सेवाओं का उपयोग किसी अन्य व्यक्ति को विचारार्थ	ऐसे मामले में नियोक्ता कर्मचारी संबंध एजेंसी और व्यक्ति के बीच मौजूद हैं और क्या जनशक्ति भर्ती या आपूर्ति एजेंसी की सेवा के तहत ऐसी सेवाओं पर सेवा कर उत्तरदायी है [धारा (105)(के)] व्यक्ति और उस व्यक्ति के बीच नहीं जो सेवाओं का उपयोग करता है व्यक्तिगत। ऐसे मामले कर योग्य सेवा की परिभाषा के दायरे में आते हैं [धारा (105)(के)] और, चूंकि वे आपूर्ति एजेंसी के रूप में कार्य करते हैं, वे "जनशक्ति भर्ती या आपूर्ति एजेंसी" की परिभाषा के अंतर्गत आते हैं [धारा 65(68)] और सर्विस टैक्स के लिए

	करने के लिए सहमत होती है।	उत्तरदायी हैं।

17. ऊपर दिये गए परिपत्र का दूसरा कॉलम मुद्दे से संबंधित है जबकि तीसरे कॉलम में स्पष्टीकरण है।जिस मुद्दे को चिह्नित किया गया था वह यह है कि जनशक्ति भर्ती या आपूर्ति एजेंसियों की सेवाएं व्यवसाय या औद्योगिक संगठनों द्वारा जनशक्ति की अस्थायी आपूर्ति के लिए लगाई जाती हैं, जो या तो एक निर्दिष्ट अवधि के लिए या विशेष परियोजनाओं के पूरा होने के लिए लगाई जा सकती हैं या कार्य के लिये। सवाल यह था कि क्या 'जनशक्ति भर्ती या आपूर्ति एजेंसी' सेवा के तहत ऐसी सेवाओं पर सेवा कर लगाया जाएगा। दूसरे शब्दों में, जिस मुद्दा यह है कि जहां किसी व्यवसाय या औद्योगिक संगठन के आदेश पर, निर्दिष्ट अवधि, परियोजनाओं या कार्यों के लिए जनशक्ति की आपूर्ति के लिए जनशक्ति या आपूर्ति एजेंसी की सेवाएं ली जाती हैं क्या वहाँ सेवा कर आकर्षित किया जाएगा। स्पष्टीकरण यह है कि जनशक्ति की आपूर्ति को नियंत्रित करने वाले ऐसे मामलों में, व्यक्तियों को जनशक्ति भर्ती या आपूर्ति एजेंसी द्वारा अनुबंधित रूप से नियोजित किया जाता है। एजेंसी प्रतिफल के तौर पर एजेंसी द्वारा नियोजित उस व्यक्ति की सेवाएं प्रदान करने के लिए किसी अन्य व्यक्ति से सहमत होती है। नियोक्ता–कर्मचारी संबंध एजेंसी और व्यक्ति के बीच मौजूद होता है, न कि व्यक्ति और उस व्यक्ति के बीच जो उस व्यक्ति की सेवाओं का उपयोग करता है। ऐसे मामलों को धारा 65(68) में "जनशक्ति भर्ती या आपूर्ति एजेंसी" की परिभाषा द्वारा शासित माना गया और इसलिए सेवा कर के लिए उत्तरदायी माना गया। 23 अगस्त 2007 का सीबीईसी परिपत्र उस स्थिति से संबंधित है जहां सेवा की आपूर्ति करने वाली एजेंसी और जिस व्यक्ति की सेवा की आपूर्ति की जाती है, के बीच नियोक्ता और कर्मचारी का संबंध मौजूद है। लेकिन यह, यह नहीं बताता कि वैधानिक परिभाषा को आकर्षित करने के लिए ऐसा संबंध मौजूद होना चाहिए। इसलिए, यह तथ्य कि वीए और एफएसई के बीच रोजगार का कोई संबंध नहीं हो सकता है, धारा 65(68) में वैधानिक परिभाषा के प्रयोजनों के लिए सकारात्मक नहीं होगा। उपरोक्त कारणों से, हमारा मानना है कि मामले के इस पहलू पर ट्रिब्यूनल के फैसले को गलत नहीं ठहराया जा सकता है।

18. अपीलकर्ता की ओर से वरिष्ठ वकील श्री एस गणेश द्वारा आग्रह किया गया दूसरा अनुरोध वित्त अधिनियम 1994 की संशोधित धारा 65(86 बी) में "प्रोग्राम निर्माता" अभिव्यक्ति की परिभाषा से संबंधित है। धारा 65(86 बी)–नीचे दी गई है:

"प्रोग्राम निर्माता' का अर्थ है कोई भी व्यक्ति जो किसी अन्य व्यक्ति की ओर से प्रोग्राम तैयार करता है।"

19. "प्रोग्राम निर्माता" की परिभाषा का सार यह है कि एक व्यक्ति को किसी अन्य व्यक्ति की ओर से एक प्रोग्राम तैयार करना होगा। अपीलकर्ता का ज़ी टेलीफिल्म्स और ट्रांस वर्ल्ड इंटरनेशनल के साथ समझौता था। ज़ी टेलीफिल्म्स के साथ समझौते की शर्तों की जांच करने पर, यह स्पष्ट हो जाता है कि अपीलकर्ता ने ज़ी स्पोर्ट्स टेलीविजन चैनल पर अपीलकर्ता के स्वामित्व वाले चेन्नई ओपन टेनिस टूर्नामेंट को प्रसारित करने का अधिकार लाइसेंस दिया था। इसी तरह, ट्रांस वर्ल्ड इंटरनेशनल के साथ समझौता चेन्नई ओपन टेनिस टूर्नामेंट के संबंध में भारत के बाहर के क्षेत्रों में प्रसारण अधिकारों की बिक्री के लिए एक अनुबंध था। स्पष्ट रूप से, धारा 65(86 बी) में दी गई परिभाषा आकर्षित नहीं हुई थी। अभिव्यक्ति "प्रोग्राम निर्माता" ऐसी स्थिति को दर्शाती है जहां एक व्यक्ति ने किसी अन्य व्यक्ति की ओर से एक कार्यक्रम तैयार किया है। वर्तमान कार्यवाही में, अपीलकर्ता ने कार्यक्रमों का निर्माण किया और प्रसारण अधिकार ज़ी टेलीफिल्म्स और ट्रांस वर्ल्ड इंटरनेशनल को बेच दिए। अपीलकर्ता की ओर से ज़ी टेलीफिल्म्स लिमिटेड या ट्रांस वर्ल्ड इंटरनेशनल द्वारा किसी कार्यक्रम का उत्पादन नहीं किया गया था। अपील की सुनवाई के दौरान तथ्यात्मक स्थिति पर विवाद नहीं है।

20. ट्रिब्यूनल ने भारतीय क्रिकेट कंट्रोल बोर्ड (सुप्रा) के मामले में अपने फैसले पर भरोसा किया। ट्रिब्यूनल द्वारा जिस निर्णय पर भरोसा किया गया था, उसका उद्धरण नीचे दिया गया है, जहां तक यह प्रासंगिक है:

1. "6.2 क्लॉज 2.1 के अनुसार, बीसीसीआई ने विशेष रूप से बीसीसीआई के लिए और उसकी ओर से फ़ीड का उत्पादन करने के लिए निर्माता को नियुक्त किया है और फ़ीड का मतलब है – प्रत्येक मैच का लाइव और निरंतर स्वच्छ ऑडियो और विजुअल टेलीविजन सिग्नल, जैसा कि क्लॉज 3.2 में विस्तार से वर्णित है। समझौते का खंड 3.1 उत्पादन सेवाओं से संबंधित है और इस प्रकार है – "निर्माता को खंड 5 में निर्दिष्ट कर्मियों का उपयोग करके, निर्दिष्ट उपकरण का उपयोग करके, अनुसूची 3 में विस्तृत उत्पादन/तकनीकी विनिर्देश के अनुसार घटनाओं के प्रत्येक मैच के लिए फ़ीड का उत्पादन करना होगा।" अनुसूची 3 में और अन्यथा इस समझौते के अनुसार।" खंड 3.2 निर्दिष्ट करता है कि प्रत्येक मैच के लिए फ़ीड लाइव, निरंतर और निर्बाध होनी चाहिए और उसके उप–खंड (ए) से (जी) में उल्लिखित विशिष्टताओं के अनुरूप होनी चाहिए।

समझौते का खंड 4 निर्माता के अन्य दायित्वों से संबंधित है और खंड 5 उन कर्मियों से संबंधित है जिन्हें उत्पादन के लिए नियुक्त किया जाना चाहिए। खंड 6 उपकरण, उपकरण के उपयोग, कैमरे और मुख्य कैमरे की स्थिति आदि से संबंधित उत्पादन और तकनीकी विशिष्टताओं से संबंधित है। खंड 9 में सभी ध्वनि रिकॉर्डिंग, प्रसारण और प्रसारण आदि के संबंध में निर्माता द्वारा बीसीसीआई को कॉपीराइट सौंपने से संबंधित है। प्रदान की गई सेवाओं के लिए, समझौते का खंड 10 फ़ीड के उत्पादन के लिए निर्माता को बीसीसीआई द्वारा भुगतान किए जाने वाले प्रतिफल को निर्दिष्ट करता है जिसमें सभी वैधानिक कर और शुल्क, आयातित सामग्री और उपकरण पर आयात शुल्क और शुल्क, वृद्धि और गिरावट, प्रासंगिक शामिल हैं। कर्मियों के लिए पुरस्कार लागत और भत्ते।"(जोर दिया गया)

21. उपरोक्त उद्धरण से पता चलता है कि अनुबंध के अनुसार, बीसीसीआई ने प्रत्येक मैच के लिए बीसीसीआई की ओर से विशेष रूप से फ़ीड का उत्पादन करने के लिए निर्माता को नियुक्त किया था।यह बीसीसीआई में ट्रिब्यूनल के फैसले की विशिष्ट विशेषता है जो वर्तमान मामले में अनुपस्थित है। इसलिए, हमारा मानना है कि ट्रिब्यूनल ने यह मानने में गलती की थी कि निर्णय वर्तमान मामले के तथ्यों पर पूरी तरह से लागू होगा। उस सीमा तक ट्रिब्यूनल का दृष्टिकोण तदनुसार उलटा होना चाहिए था।

22. अंतिम प्रस्तुतिकरण जिस पर विचार करने की आवश्यकता है वह यह है कि क्या (i) पहले कारण बताओ नोटिस के मामले में सीमा की विस्तारित अवधि लागू होगी; और

(ii) क्या जुर्माना लगाने का वैध आधार बनाया गया था। इस संबंध में, अपीलकर्ता की ओर से पद्मिनी प्रोडक्ट्स बनाम सीसीई, बैंगलोर में इस न्यायालय के फैसले पर भरोसा करते हुए कहा गया है कि सीमा की विस्तारित अवधि लागू नहीं होगी क्योंकि अपीलकर्ता ने बेईमान या धोखाधड़ी के इरादे से काम नहीं किया है। .

23. अपने आदेश के पैराग्राफ 4.20 में, ट्रिब्यूनल ने विशेष रूप से देखा है कि वर्तमान मामले में वैधानिक प्रावधानों की व्याख्या शामिल है। यह कहने के बाद, ट्रिब्यूनल ने अपने फैसले के अंतिम पैराग्राफ में कहा कि चूंकि मामला मांग की मात्रा के पुन: निर्धारण के लिए आयुक्त को वापस भेजा जा रहा है, इसलिए जुर्माने की राशि को इसके अनुसार फिर से निर्धारित करना होगा। मांग कार्यवाही में शुल्क मांग की पुष्टि की गई।

24. हमारा मानना है कि ट्रिब्यूनल इस निष्कर्ष पर पहुंचा है कि यह मुद्दा वित्त अधिनियम 1994 की धारा 65(68) और धारा 65(86 बी) के प्रावधानों की व्याख्या पर आधारित है, और सीमा की विस्तारित अवधि को लागू करना और मांग की पुनः मात्रा निर्धारित करने के बाद दंड के निर्धारण का निर्देश देने की अनुमति देने की कोई आवश्यकता नहीं थी। । सीमा की विस्तारित अवधि स्पष्ट रूप से 20 अक्टूबर 2009 के पहले कारण बताओ नोटिस के संबंध में

लागू नहीं होगी। इसलिए कारण बताओ नोटिस को विस्तारित अवधि को छोड़कर सीमा की सामान्य अवधि तक ही सीमित रखना होगा।

25. जहां तक जुर्माने का सवाल है, हमारा मानना है कि जुर्माना लगाने का कोई आवश्यकता नहीं थी क्योंकि वर्तमान मामले में विवाद अनिवार्य रूप से वैधानिक प्रावधानों की व्याख्या और सीबीईसी द्वारा जारी किये गये परिपत्र के साथ उनके अंतरसंबंध पर केंद्रित है। । अंत में, हम यह भी आदेश और निर्देश देते हैं कि संशोधित वित्त अधिनियम 1994 की धारा 65(86 बी) के प्रावधानों की प्रयोज्यता पर ट्रिब्यूनल के दृष्टिकोण को इस न्यायालय द्वारा उलट दिया गया है। ट्रिब्यूनल के आक्षेपित आदेश के अनुसरण में रिमांड पर, न्यायनिर्णायक अधिकारी उपरोक्त निर्देशों का पालन करेंगे।

26. उपरोक्त शर्तों के तहत अपील आंशिक रूप से स्वीकार की जाएगी।

27. लंबित आवेदन, यदि कोई हो, का निपटारा किया जाता है।

अपीलों को आंशिक रूप से अनुमति दी जाती है।

---

1. 2015 (37) ELT STR 785 (T–MUM)

2. (1989) 4 SCC 275

पी के गोस्वामी