

અસ્વીકરણ: સ્થાનિક ભાષામાં અનુવાદિત આ ચુકાદા/હુકમનો હેતુ પક્ષકારોને તેમની ભાષામાં જાણકારી ઉપલબ્ધ કરાવવા માત્રનો છે અને તેનો અન્યથા ઉપયોગ થઈ શકશે નહિ. અન્ય તમામ વ્યવહારિક તેમજ સરકારી ઉદ્દેશો માટે મૂળ અંગ્રેજી ચુકાદો/હુકમ જ પ્રમાણિત અને માન્ય રહેશે.

DISCLAIMER: The translated judgement in vernacular language is meant for the restricted use of the litigant to understand it in his/her language and may not be used for any other purpose. For all practical and official purposes, the English version of the judgement shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.

=====

મેસર્સ લાર્સન એન્ડ ટુબ્રો લિમિટેડ અને અન્ય.

વિ.

કર્ણાટક રાજ્ય તથા અન્ય.

(સિવિલ અપીલ ક્રમાંક ૮૬૭૨/૨૦૧૩)

સપ્ટેમ્બર ૨૬, ૨૦૧૩

[આર.એમ. લોઢા, જે. ચેલમેશ્વર અને મદન બી. લોકુર, ન્યાયાધીશો]

કાર્યોનો કરાર – તેની સંકલ્પના અને અર્થ – ઠરાવવામાં આવ્યું છે: કલમ ૩૬૬ (૨૯-એ)(બી) માંનો “કાર્યોનો કરાર” શબ્દપ્રયોગ તમામ પ્રકારના કાર્યોના કરારોને પોતાના વ્યાપમાં લે છે અને માત્ર મજૂરી તથા સેવાઓની જ જોગવાઈ કરતો કરાર એવા એક જ પ્રકાર સુધી મર્યાદિત નથી – કલમ ૩૬૬(૨૯-એ)

(બી) માં “કાર્યોનો કરાર” શબ્દપ્રયોગને મર્યાદિત કરતું કશું નથી – જ્યાં કોઈ કરારમાં કાર્યોનો કરાર તથા અચળ મિલકતના હસ્તાંતરણ બંનેનો સમાવેશ થાય છે, ત્યાં એવો કરાર તેના કાર્યોના કરાર તરીકેના સ્વરૂપથી વંચિત થતો નથી – ભારતનું સંવિધાન, ૧૯૫૦ – કલમ ૩૬૬ (૨૯-એ)(બી).

વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ – વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં વેચાણેલા ગણવામાં આવેલ માલ પર કરની વસૂલી – પૂર્ણ થવાની ત્રણ શરતો – ઠરાવવામાં આવ્યું: શરતો આ મુજબ છે: ક) વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ હોવો જોઈએ, ખ) માલ વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સામેલ થયેલો હોવો જોઈએ અને ગ) તે માલમાંનો માલિકી હક તે જ માલરૂપે અથવા અન્ય કોઈ સ્વરૂપે તૃતીય પક્ષને હસ્તાંતરિત થવો જોઈએ – બિલ્ડિંગ કોન્ટ્રાક્ટમાં અથવા બાંધકામ કરવા માટેના કોઈપણ કરારમાં, ઉપરોક્ત ત્રણેય બાબતો સંપૂર્ણપણે પૂર્ણ થાય છે.

કામનો કરાર – મકાન બાંધકામનો કરાર – નિર્ધારિત: મકાન બાંધકામના કરારો કામના કરારનો એક પ્રકાર છે – મકાનના બાંધકામ માટેના કરારના નિર્વહનમાં, સિમેન્ટ, કોન્ક્રીટ, સ્ટીલ, ઇંટો વગેરે જેવી માલવસ્તુઓ (ચેટલ્સ) નો માળખામાં સમાવી દેવાનો હેતુ હોય છે અને ભલે તેઓ માલવસ્તુ તરીકે પોતાની ઓળખ ગુમાવે, તોય આ પરિબળ તેમને માલવસ્તુ ગણવામાં અવરોધરૂપ બનતું નથી – જે માલવસ્તુઓ પર કર વસૂલવા માટે માપદંડ બની શકે તે માલવસ્તુઓનું મૂલ્ય, કામમાં તે માલવસ્તુઓ સમાવવામાં આવે તે સમયેનું મૂલ્ય ગણવાનું રહેશે, ભલે માલિકીહક માલવસ્તુઓના સમાવેશ પછી વિકાસકર્તા અને ફ્લેટ ખરીદનાર વચ્ચે હસ્તાંતરિત થતો હોય – જો વિકાસકર્તાએ કરાર અનુસારે રોકડમાં અથવા

મુદત પછીની ચુકવણી પર અથવા મૂલ્યવાન પ્રતિફળના આધારે સંભવિત ખરીદનાર માટે બાંધકામ કરવાની જવાબદારી સ્વીકારી હોય, તો તે હદ સુધી એવો કરાર કામનો કરાર ગણાશે અને મકાનના બાંધકામમાં વપરાયેલી સામગ્રી (માલવસ્તુઓ) ની અનુમાનિત વેચાણ ગણાશે અને માત્ર એટલા માટે કે બાકી રકમની ચુકવણી ન થાય તેવી પરિસ્થિતિમાં બિલ્ડરને ધારાધિકારનો હક હોય, તે કારણે કરારનું કામના કરાર તરીકેનું સ્વરૂપ બદલાતું નથી – તેમ છતાં, વિકાસકર્તા દ્વારા હાથ ધરાતી બાંધકામ પ્રવૃત્તિ માત્ર તે તબક્કાથી કામનો કરાર ગણાશે, જ્યારે વિકાસકર્તા ફ્લેટ ખરીદનાર સાથે કરારમાં પ્રવેશે – ફ્લેટ ખરીદનાર સાથે કરાર થયા પછી હસ્તાંતરિત થયેલી માલવસ્તુઓમાં થયેલ મૂલ્યવધારો માત્ર રાજ્ય સરકાર દ્વારા જ કરપાત્ર બનાવવામાં આવી શકે – ભારતનું બંધારણ, ૧૯૫૦ – અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી).

કાર્ય કરાર – સંયુક્ત કરાર – ઠરાવવામાં આવ્યું કે: કોઈ કરારમાં કાર્ય અને મજૂરીનો કરાર તેમજ વેચાણનો કરાર બન્નેનો સમાવેશ હોઈ શકે છે – આવા સંયુક્ત કરારમાં માલના વેચાણ માટેના કરાર અને કાર્ય (અથવા સેવા) માટેના કરાર વચ્ચેનો ભેદ વર્તમાનમાં ઘણો ઘટી જાય છે – પ્રભાવી સ્વરૂપની કસોટી લાગુ પડતી નથી – કરારનો પ્રભાવી આશય માલમાં મિલ્કતનું હસ્તાંતરણ કરવાનો ન હોય અને તેના બદલે સેવા પ્રદાન કરવાની હોય અથવા અંતિમ વ્યવહાર અચલ મિલ્કતના હસ્તાંતરણનો હોય, તો પણ, જો આવા કરારમાં અન્યથા કાર્ય કરારના તત્વો રહેલાં હોય, તો તેવા કરારમાં વપરાયેલ સામગ્રી પર

વેચાણ કર લાદવો રાજ્યો માટે ખુલ્લો રહે છે - અમલયોગ્યતાની કસોટી પણ નિર્ણાયક નથી।

ભારતનું બંધારણ, ૧૯૫૦ - કલમ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) સહવાચિત સાતમી અનુસૂચીની યાદી ૨ ની એન્ટ્રી ૫૪ - વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં માલના વેચાણના તત્ત્વ પર કર લાદવો - ક્યારે માન્ય - ઠરાવ્યું: માલનું સંમિલન થઈ ગયા પછી પણ, જો કર માલના મૂલ્યને લક્ષિત હોય અને અસ્થાવર સંપત્તિના હસ્તાંતરણ પર કર લાદવાનો દાવો કરતો ન હોય, તો તે માન્ય છે - વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ.

ભારતનું બંધારણ, ૧૯૫૦ - અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) તથા સાતમી અનુસૂચીની યાદી ૨ ની પ્રવેશિકા ૫૪ સાથે વંચાય - “માલના વેચાણ અથવા ખરીદી પર કર” એવો પ્રયોગ - તેનો અર્થ - ઠરાવ્યું: તેમાં વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સંકળાયેલા, માલ તરીકે હોય કે માલ સિવાયના સ્વરૂપમાં હોય, એવા માલમાં માલિકી હસ્તાંતરણ પરનો કર પણ સમાવેશ પામે છે - વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ.

ભારતનું બંધારણ, ૧૯૫૦ - અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) - હેતુ - નિર્ધારિત કર્યું: વેચાણકર વસૂલવાના હેતુઓ માટે, જ્યાં ૧૯૩૦ના માલના વેચાણ અધિનિયમમાં વ્યાખ્યાયિત ‘વેચાણ’ના આવશ્યક ઘટકો ગેરહાજર હોય તેવી વ્યવહારોને વેચાણ અથવા ખરીદીના વ્યાપમાં લાવવાનો છે - વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં જંગમ મિલકતનું હસ્તાંતરણ, ભલે તે માલના વેચાણ અધિનિયમના

અર્થમાં વેચાણ ન હોય, તો પણ તેને વેચાણ માનવામાં આવે છે – માલના વેચાણ અધિનિયમ, ૧૯૩૦ – વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ.

ભારતનું બંધારણ, ૧૯૫૦ – કલમ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) – મિલકતનું હસ્તાંતરણ – કાનૂની કલ્પના – નિર્ધારિત કર્યું કે: કલમ ૩૬૬ ની ઉપકલમ ૨૯-એ(બી) હેઠળ માલમાં મિલકતનું હસ્તાંતરણ, હસ્તાંતરણ કરનાર વ્યક્તિ દ્વારા વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સંકળાયેલા માલના વેચાણ તરીકે અને જેમને આપું હસ્તાંતરણ કરવામાં આવે છે તે વ્યક્તિ દ્વારા તે માલની ખરીદી તરીકે માનવામાં આવશે – એકમાત્ર અને અવિભાજ્ય વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં પણ, કલમ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) દ્વારા રજૂ કરાયેલ કાનૂની કલ્પનાના બળે, વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સંકળાયેલા માલનું અનુમાનિત વેચાણ થાય છે – આવા અનુમાનિત વેચાણને વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સંકળાયેલા માલના વેચાણની બધી જ અનુસંગિકતાઓ લાગુ પડે છે, જ્યાં કરાર માલના વેચાણ માટેના એક ભાગમાં અને મજૂરી તથા સેવાઓની પૂર્તિ માટેના બીજા ભાગમાં વિભાજ્ય હોય – વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ.

મહારાષ્ટ્ર મૂલ્યવર્ધિત કર અધિનિયમ, ૨૦૦૨ – કલમ ૨(૨૪), સ્પષ્ટીકરણ (બી)(૨) – તેમાં “વેચાણ” અભિવ્યક્તિ – તેની સુધારેલી વ્યાખ્યા અંગે – ઠરાવાયું: બંધારણીય રીતે માન્ય છે.

મહારાષ્ટ્ર મૂલ્યવર્ધિત કર નિયમો, ૨૦૦૫ – નિયમ ૫૮(૧એ) – માલના મૂલ્યાંકન – તેની પદ્ધતિ – રાજ્ય સરકારને નિયમ ૫૮(૧-એ) માં સ્પષ્ટતા

લાવવા અંગે – આના આધીન, નિયમ ૫૮(૧-એ) ની માન્યતા યથાવત્ રાખવામાં આવે છે.

હાજર બે સમૂહ અપીલો — એક કર્ણાટકમાંથી અને બીજી મહારાષ્ટ્રમાંથી — વર્ક્સ કોન્ટ્રેક્ટની સંકલ્પના તથા તેના અને વેચાણના કરાર વચ્ચેના ભેદ સાથે સંબંધિત છે.

કર્ણાટકમાંથી આવેલી અપીલો અંગે, મુખ્ય મામલો લાર્સન એન્ડ ટુવ્રો (એલ એન્ડ ટી) સાથે સંબંધિત હતો. એલ એન્ડ ટી બેંગલોરમાં ખાલી જમીનના પ્લોટોના માલિકો સાથે મળીને બહુમાળી એપાર્ટમેન્ટ સંકુલના બાંધકામ માટે મિલકત વિકાસના વ્યવસાયમાં સંકળાયેલું હતું. અનુરૂપ રીતે, તેણે ભાવિ ખરીદદારો સાથે વેચાણના કરારો કર્યા, જેમાં જોગવાઈ હતી કે બાંધકામ પૂર્ણ થયા પછી એપાર્ટમેન્ટો ખરીદદારોને સોંપવામાં આવશે અને તેઓને જમીનમાં અવિભાજિત હિત પણ મળશે. સંબંધિત મહેસૂલી સત્તાધિકારીઓએ કર્ણાટક વેચાણ કર અધિનિયમ, ૧૯૫૭ હેઠળ કામચલાઉ આકારણીના આદેશો બહાર પાડ્યા અને તેની સાથે એલ એન્ડ ટી વિરુદ્ધ માંગણીની નોટિસો પણ જારી કરી, આ આધાર પર કે તેના દ્વારા પ્રોજેક્ટોના વિકાસ માટે તે કર ચૂકવવા જવાબદાર હતું।

એલ એન્ડ ટી એ કર્ણાટક વડી અદાલત સમક્ષ આ માંગનો વિરોધ કરતાં રિટ અરજી દાખલ કરી હતી, આ આધાર પર કે વિકાસ કરાર કાર્યોનો કરાર નહોતો. વડી અદાલતના એકલ ન્યાયાધીશે નોંધ્યું હતું કે એલ એન્ડ ટી દ્વારા ઉઠાવવામાં

આવેલ વિવાદ સર્વોચ્ચ અદાલતના રાહેજા ડેવલપમેન્ટ કોર્પોરેશન કેસના નિર્ણયથી આવરી લેવામાં આવ્યો હતો, અને તેથી એમ ધરીને રિટ અરજી ફગાવી દીધી હતી કે એલ એન્ડ ટી એ રોકડ માટે અથવા મુલતવી ચુકવણી માટે અથવા અન્ય કોઈ મૂલ્યવાન પ્રતિફળ માટે અન્ય કોઈના વતી બાંધકામની પ્રવૃત્તિ હાથ ધરવા માટે કરારમાં પ્રવેશ કર્યો હોવાથી, તે કાર્યોનો કરાર અમલમાં મૂકી રહ્યું હતું અને તેથી આવા કાર્યોના કરારોમાં સંકળાયેલ માલના હસ્તાંતરણ પર ટર્નઓવર કર ચૂકવવા માટે જવાબદાર બન્યું હતું. વડી અદાલતની વિભાગીય ખંડપીઠે એકલ ન્યાયાધીશ સાથે સહમતિ દર્શાવી અને રિટ અપીલ ફગાવી દીધી હતી.

કર્ણાટક સેલ્સ ટેક્સ અધિનિયમ, ૧૯૫૭ માં “વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ” ની વ્યાખ્યાના સંદર્ભમાં રાહેજા ડેવલપમેન્ટ કેસમાં લેવામાં આવેલ દૃષ્ટિકોણ કાયદેસર રીતે યોગ્ય હતો કે કેમ તે પ્રશ્ન પર વિચારણા કરવા માટે, આ મુદ્દો વર્તમાન વિશાળ ખંડપીઠ સમક્ષ વિચારણા માટે મોકલવામાં આવ્યો હતો. આ અદાલત સમક્ષ વિચારણા માટેનો પ્રશ્ન એ હતો કે ડેવલપર/પ્રોમોટર દ્વારા બાંધવામાં આવનાર ફ્લેટના વેચાણ માટેના કરારમાં માલના વેચાણ પર કર લાદવો બંધારણ હેઠળ અનુમત્ય છે કે નહીં.

બોમ્બે વડી અદાલતના ચુકાદામાંથી ઉત્પન્ન થયેલ અપીલોના બીજા સમૂહમાં, મહારાષ્ટ્ર મૂલ્યવર્ધિત કર અધિનિયમ, ૨૦૦૨ (“એમવેટ અધિનિયમ”) ની કલમ ૨(૨૪), જેમાં પ્રથમ મહારાષ્ટ્ર ૧ અધિનિયમ ૩૨ of ૨૦૦૬ દ્વારા અને ત્યારબાદ મહારાષ્ટ્ર અધિનિયમ ૨૫ of ૨૦૦૭ દ્વારા સુધારો કરવામાં આવ્યો હતો, તથા મહારાષ્ટ્ર મૂલ્યવર્ધિત કર નિયમો, ૨૦૦૫ (“એમવેટ નિયમો”) ના

નિયમ ૫૮(૧એ) ની બંધારણીય માન્યતા સામે પડકાર ઉઠાવવામાં આવ્યો હતો.

સંદર્ભનો જવાબ આપી અને મામલાઓને અંતિમ નિરાકરણ માટે નિયમિત ખંડપીઠ સમક્ષ પરત મોકલી, અદાલતે

ઠરાવ્યુ: ૧.૧. જ્યારે પ્રોત્સાહક/વિકાસકર્તા અને ફ્લેટ ખરીદદાર વચ્ચેનો કરાર ફ્લેટનું નિર્માણ કરવાનો અને અંતે જમીનના અંશ સાથે તે ફ્લેટનું વેચાણ કરવાનો હોય, ત્યારે એવો વ્યવહાર નિર્માણની પ્રવૃત્તિને આવરી લે છે, કારણ કે ફ્લેટનું નિર્માણ થાય ત્યારે જ તેનું હસ્તાંતરણ કરી શકાય છે. તેથી, એવી નિર્માણ પ્રવૃત્તિ “વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ” શબ્દપ્રયોગ હેઠળ આવરી લેવામાં ન આવે તેવું માનવા માટે કોઈ કારણ નથી. અંતે, “વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ” શબ્દનો અર્થ એ જ છે કે એવો કરાર જેમાં પક્ષકારોમાંનો એક પક્ષ કામ હાથ ધરવા અથવા કામનું અમલીકરણ કરવા માટે બંધાયેલો હોય. આવી નિર્માણ પ્રવૃત્તિમાં વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના તમામ લક્ષણો અથવા તત્વો રહેલા છે. પક્ષકારો વચ્ચેનો અંતિમ વ્યવહાર ભલે ફ્લેટનું વેચાણ હોય, છતાં એવું કહી શકાય નહીં કે તે વ્યવહારમાં વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના લક્ષણો સામેલ નથી. જ્યારે વ્યવહારમાં નિર્માણની પ્રવૃત્તિ સામેલ હોય, ત્યારે ઈમારતના નિર્માણમાં ઉપયોગમાં લેવાતી સામગ્રીના પ્રકાર અને ધોરણ પર ફ્લેટ ખરીદદારે કોઈ નિયંત્રણ ન હોવું, અથવા તેને નિર્માણ પ્રવૃત્તિની દેખરેખ રાખવાનો કે તેના પર દેખરેખ/નિરીક્ષણ કરવાનો કોઈ અધિકાર ન મળવો, અથવા ઈમારતની રચના કે રૂપરેખા અંગે તેનો કોઈ મત ન હોવો જેવા પરિબળોને બહુ મહત્વ આપવાનું નથી અને કોઈ પણ પરિસ્થિતિમાં, જ્યાં સુધી

નિર્માણ ભાગનો સંબંધ છે ત્યાં સુધી આ પરિબળો કરારને વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ ગણવામાંથી વંચિત કરતા નથી. [પરિચ્છેદ ૯૩] [૭૪૦-ડી-જી]

૧.૨. વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં વેચાયેલ ગણાતી માલસામાન પર કરની વસૂલાત ટકાવી રાખવા માટે, ત્રણ શરતો પૂર્ણ થવી આવશ્યક છે: (૧) વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ હોવો જોઈએ, (૨) માલસામાન વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં સંકળાયેલો હોવો જોઈએ, અને (૩) તે માલસામાનમાંની માલિકી તૃતીય પક્ષને માલસામાન તરીકે અથવા અન્ય કોઈ સ્વરૂપે હસ્તાંતરિત થવી જોઈએ. મકાન બાંધકામના કરારમાં અથવા બાંધકામ કરવાની કોઈપણ કરારમાં, ઉપરોક્ત ત્રણેય બાબતો સંપૂર્ણ રીતે પૂર્ણ થાય છે. ફ્લેટ બાંધવાના કરારમાં આવશ્યક રીતે માલસામાનના વેચાણનો તત્ત્વ રહેલો જ હોય છે. વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં બાંધકામના કરારોનો પણ સમાવેશ થાય છે અને તેથી કોઈ વિરોધાભાસનો ભય રાખ્યા વગર એવું કહી શકાય કે બાંધકામના કરારો વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટનો એક પ્રકાર છે. [પરા ૯૪] [૭૪૦-એચ; ૭૪૧-એ-બી]

૧.૩. સામાન્ય રીતે, વર્ક્સ કરારના કેસમાં મકાનના નિર્માણમાં વપરાયેલા માલસામાનમાં રહેલો માલિકીહક, જ્યારે તે વપરાયેલો માલ અને સામગ્રી મકાનમાં સમાવેશ પામે છે ત્યારે, જે જમીન પર મકાનનું નિર્માણ કરવામાં આવ્યું હોય તેના માલિકને સ્થાનાંતરિત થાય છે. પરંતુ વિપરીત જોગવાઈ ધરાવતો કરાર હોઈ શકે અથવા કોઈ કાયદો અન્યથા જોગવાઈ કરતો હોઈ શકે. તેથી, કાયદામાં એ એક નિરપવાદ સિદ્ધાંત છે એવું કહી શકાય નહીં કે માલનો માલિકીહક આવધીન અથવા પ્રયત્નના માર્ગે તે અચલ મિલકતના માલિકને અવશ્ય જ

સ્થાનાંતરિત થવો જોઈએ, જેના સાથે તે જોડવામાં આવ્યો હોય અથવા જેના પર મકાન બાંધવામાં આવ્યું હોય. [પરા ૯૫] [૭૪૧-સી-ઈ]

૧.૪. બંધારણમાં થયેલા છિયાલીસમા સુધારા પછી “મૂલ્યવર્ધન” ની સંકલ્પનાને આ અદાલતે પી.એન.સી. કન્સ્ટ્રક્શન કેસમાં સ્વીકારી છે. આ સંકલ્પનાનો વિચાર કરતાં અદાલતે જણાવ્યું હતું કે કલમ ૩૬૬ માં ઉપખંડ (બી) ને ખંડ (૨૯-એ) માં સમાવેશ કરીને કરાયેલા છિયાલીસમા સુધારા પછી ઉત્પન્ન થયેલી “મૂલ્યવર્ધન” એક મહત્વપૂર્ણ સંકલ્પના હતી. હવે રાજ્યો માટે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં સમાવેશ પામેલ માલના મૂલ્ય પર વેચાણકર એ જ રીતે વસૂલ કરવો શક્ય બન્યું છે, જેમ બિલ્ડિંગ કોન્ટ્રાક્ટમાં માલની કિંમતે વેચાણકર વસૂલ કરી શકાય એવો હતો. બંધારણના છિયાલીસમા સુધારાને કારણે રાજ્ય સરકારોને કોન્ટ્રાક્ટના મૂલ્ય પર વેચાણકર વસૂલ કરવાની સત્તા પ્રાપ્ત થઈ છે, જે અગાઉ શક્ય નહોતું. [ફરો ૯૬] [૭૪૧-ઈ-જી]

૧.૫. જ્યાં કોઈ કરારમાં કામકાજનો કરાર તથા અચલ સંપત્તિનું હસ્તાંતરણ બન્નેનો સમાવેશ થતો હોય, ત્યાં એવો કરાર તેનાં કામકાજના કરાર તરીકેના સ્વરૂપથી વંચિત થતો નથી. અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) એવો પ્રસંગ અવશ્ય કલ્પે છે કે જ્યાં માલનું હસ્તાંતરણ માલના સ્વરૂપમાં ન પણ થતું હોય, પરંતુ તે કોઈ અન્ય સ્વરૂપમાં થતું હોય અને એવું સ્વરૂપ અચલ સંપત્તિના સ્વરૂપમાં પણ હોઈ શકે. [પરા ૯૭] [૭૪૧-એચ; ૭૪૨-એ-બી]

૧.૬. સાતમી અનુસૂચીની યાદી ૨ ની પ્રવેશ પૃષ્ઠ હેઠળ અચલ મિલકતના હસ્તાંતરણ પર કર આદાય કરવા માટે રાજ્ય વિધાનસભાઓ પાસે વિધાનકારી સત્તા નથી. તેમ છતાં, રાજ્યોને ફ્લેટના વેચાણના કરારમાં, જેમાં માલના કલ્પિત વેચાણનો પણ એક ઘટક સમાવેશ પામે છે, તેવા માલના વેચાણ પર વેચાણકર આદાય કરવાની સત્તા છે. જોકે પાસાઓનો સિદ્ધાંત રાજ્ય વિધાનસભાને યુનિયન યાદી પર અતિક્રમણ કરવાની અને આવી સેવાનો ખર્ચ માલના મૂલ્યમાં સમાવેશ કરીને સેવાઓ પર કર આદાય કરવાની મંજૂરી આપતો નથી, તો પણ તે રાજ્યની એવી સત્તાને ક્ષીણ કરતું નથી કે મિશ્ર કરારમાં, જેમ કે ઈમારતના નિર્માણ અને તેમાં આવેલા ફ્લેટના વેચાણ સંબંધિત કરારમાં, વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં સંકળાયેલા માલના વેચાણના તત્ત્વ પર કર આદાય કરી શકે. [પરા ૧૦૦] [૭૪૩-એફ-એચ; ૭૪૪-એ]

૧.૭. કાનૂની સ્થિતિનો સાર નીચે મુજબ છે:

(૧) કાર્યોના કરારના અમલમાં વેચાયેલ ગણાતા માલ પર કરનો આકાર ટકાવી રાખવા માટે ત્રણ શરતો પૂર્ણ થવી આવશ્યક છે: (એક) કાર્યોનો કરાર હોવો જોઈએ, (બે) કાર્યોના કરારના અમલમાં તે માલ સંકળાયેલો હોવો જોઈએ અને (ત્રણ) તે માલમાંની માલિકી તૃતીય પક્ષને માલ તરીકે અથવા અન્ય કોઈ સ્વરૂપે હસ્તાંતરિત થવી જોઈએ. (૨) અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) ના હેતુઓ માટે, મકાન નિર્માણના કરારમાં અથવા કોઈપણ બાંધકામ કરવા માટેના કરારમાં, જો વિકાસકર્તાએ મૂલ્યવાન પ્રતિફળ મેળવ્યું હોય અથવા તે મેળવવાનો હકદાર હોય, તો ઉપરોક્ત ત્રણેય બાબતો સંપૂર્ણપણે પૂર્ણ થાય છે. એવું તેથી છે કે

મકાનના બાંધકામ માટેના કરારના પાલનમાં, સિમેન્ટ, કોન્ક્રિટ, સ્ટીલ, ઇંટો વગેરે જેવા માલ (ચલવસ્તુઓ) ને માળખામાં સમાવી દેવાનો આશય હોય છે અને ભલે તેઓ માલ તરીકેની પોતાની ઓળખ ગુમાવે, છતાં આ પરિબળ તેમને માલ માનવામાં અવરોધક બનતું નથી. (૩) જ્યાં કોઈ કરારમાં કાર્યોનો કરાર તથા સ્થાવર મિલ્કતનું હસ્તાંતરણ બંનેનો સમાવેશ થાય છે, ત્યાં એવો કરાર તેનો કાર્યોના કરાર તરીકેનો સ્વભાવ છીનવી લેતો નથી. અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) માં આવેલ “કાર્યોનો કરાર” શબ્દસમૂહ તેની વ્યાપ્તિમાં કાર્યોના કરારના તમામ પ્રકારોને આવરી લે છે અને માત્ર મજૂરી અને સેવાઓ પૂરી પાડવા માટેના એક જ પ્રકારના કરાર સુધી મર્યાદિત નથી. અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) માં કંઈ પણ “કાર્યોનો કરાર” શબ્દને મર્યાદિત કરતું નથી. (૪) મકાન નિર્માણના કરારો કાર્યોના કરારનો એક પ્રકાર છે. (૫) કોઈ કરારમાં કામ અને મજૂરીનો કરાર તથા વેચાણનો કરાર બંને સામેલ હોઈ શકે છે. આવા સંયુક્ત કરારમાં, માલના વેચાણ માટેના કરાર અને કામ (અથવા સેવા) માટેના કરાર વચ્ચેનો ભેદ વ્યવહારિક રીતે ઘટી જાય છે. (૬) મુખ્ય સ્વભાવની કસોટીનો કોઈ ઉપયોગ નથી અને કરારના મૂળ તત્ત્વને જોવાનું જોઈએ એવો જે પરંપરાગત નિર્ણયોનો અભિપ્રાય રહ્યો છે, તે અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ) માં કલ્પાયેલ સ્વરૂપના વ્યવહારોમાં હવે તેમનું મહત્ત્વ ગુમાવી ચૂક્યા છે. ભલે કરારનો પ્રબળ આશય માલમાંની માલિકી હસ્તાંતરિત કરવાનો ન હોય અને તેના બદલે સેવા પ્રદાન કરવાનો હોય અથવા અંતિમ વ્યવહાર સ્થાવર મિલ્કતનું હસ્તાંતરણ હોય, તો પણ જો એવો કરાર અન્યથા કાર્યોના કરારના તત્ત્વો ધરાવતો હોય, તો તેવા

કરારમાં વપરાયેલ સામગ્રી પર વેચાણ કર લાદવા માટે રાજ્યોને સત્તા છે. અમલક્ષમતાની કસોટી પણ નિર્ણાયક નથી. (૭) અનુચ્છેદ ૩૬૬ ની ઉપખંડ ૨૯-એ(બી) હેઠળ માલમાંની માલિકીનું હસ્તાંતરણ, તે હસ્તાંતરણ કરનાર વ્યક્તિ દ્વારા કાર્યોના કરારના અમલમાં સંકળાયેલા માલનું વેચાણ અને જેમને એવું હસ્તાંતરણ કરવામાં આવે છે તેમના દ્વારા તે માલની ખરીદી ગણવામાં આવે છે. (૮) એકમાત્ર અને અવિભાજ્ય કાર્યોના કરારમાં પણ, અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) દ્વારા રજૂ કરાયેલી કાનૂની કલ્પિત વ્યવસ્થાના બળે, કાર્યોના કરારના અમલમાં સંકળાયેલા માલનું કલ્પિત વેચાણ થાય છે. આપું કલ્પિત વેચાણ, જ્યાં કરારને માલના વેચાણ માટેના એક ભાગ અને મજૂરી તથા સેવાઓના પુરવઠા માટેના બીજા ભાગમાં વહેંચી શકાય, ત્યાં કાર્યોના કરારના અમલમાં સંકળાયેલા માલના વેચાણની તમામ અનુસંગિકતાઓ ધરાવે છે. અન્ય શબ્દોમાં, હવે છતાલીસમા સુધારા દ્વારા એકમાત્ર અને અવિભાજ્ય કરારને બે અલગ કરાર ધરાવતા કરારની સમકક્ષ સ્થિતિમાં લાવવામાં આવ્યો છે અને હવે રાજ્યોને કાર્યોના કરારના અમલમાં વપરાયેલ સામગ્રીના મૂલ્ય પર વેચાણ કર લાદવાની સત્તા પ્રાપ્ત થઈ છે. (૯) સાતમી અનુસૂચીની યાદી ૨ ની નોંધ ૫૪ માં આવેલ “માલના વેચાણ અથવા ખરીદી પર કર” શબ્દપ્રયોગ, જ્યારે અનુચ્છેદ ૩૬૬ ની વ્યાખ્યાત્મક ઉપખંડ ૨૯-એ સાથે વાંચવામાં આવે છે, ત્યારે તેમાં કાર્યોના કરારના અમલમાં સંકળાયેલા માલમાંની માલિકીના હસ્તાંતરણ પર, તે માલ તરીકે હોય કે માલ સિવાયના સ્વરૂપમાં હોય, એવો કર સમાવેશ પામે છે. (૧૦) અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) એ વેચાણ કર લાદવાના હેતુસર એવા

વ્યવહારોને, જેમાં માલ વેચાણ અધિનિયમ, ૧૯૩૦ માં વ્યાખ્યાયિત ‘વેચાણ’ ના આવશ્યક ઘટકો ગેરહાજર હોય, વેચાણ અથવા ખરીદીની વ્યાપ્તિમાં લાવવા માટે કાર્ય કરે છે. અન્ય શબ્દોમાં, કાર્યોના કરારમાં ચલ મિલ્કતનું હસ્તાંતરણ, ભલે તે માલ વેચાણ અધિનિયમના અર્થમાં વેચાણ ન ગણાતું હોય, છતાં તે વેચાણ ગણવામાં આવે છે. (૧૧) અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) ને યાદી ૨ ની નોંધ પૃષ્ઠ સાથે વાંચતાં, કાર્યોના કરારમાં માલના વેચાણના તત્ત્વ પર કર લાદવો, માલને બાંધકામમાં સમાવી દેવાયા પછી પણ અનુમત્ય છે, જો કે કર માલના મૂલ્ય પર કેન્દ્રિત હોય અને તે સ્થાવર મિલ્કતના હસ્તાંતરણ પર કર લાદવાનો દાવો ન કરતો હોય. જે માલ કર લાદવાના માપદંડરૂપ બની શકે તે માલનું મૂલ્ય, કાર્યોમાં તે માલ સમાવી દેવાય ત્યારેનું મૂલ્ય જ ગણવાનું રહેશે, ભલે માલમાંની માલિકી વિકાસકર્તા અને ફ્લેટ ખરીદનાર વચ્ચે માલ સમાવી દેવાયા પછી પસાર થતી હોય. [પરિચ્છેદ ૧૦૧] [૭૪૪-ઈ-એચ; ૭૪૫-એ-એચ; ૭૪૫-એ-એચ; ૭૪૬-એ-જી]

૧.૮. ડેવલપર્સ તરફથી કરવામાં આવેલી આ દલીલ કે ફ્લેટ ખરીદનારને ફ્લેટનું હસ્તાંતરણ તથા જમીનના અંશનું હસ્તાંતરણપત્ર માત્ર ત્યારે જ મેળવવાનો અધિકાર થાય છે જ્યારે બધી હમ્મની રકમ સંપૂર્ણપણે ચૂકવવામાં આવી હોય, અને તે પરથી એવું સ્પષ્ટ થાય છે કે ડેવલપર અને ફ્લેટ ખરીદનાર વચ્ચેનો કરાર ફ્લેટના વેચાણનો છે અને ફ્લેટ ખરીદનાર માટે તથા તેની તરફથી ફ્લેટનું બાંધકામ કરવાના હેતુસર ડેવલપરને ફ્લેટ ખરીદનારના ઠેકેદાર તરીકે નિયુક્ત કરવાનો નથી, તે દલીલમાં કોઈ સાર નથી. આ રજૂઆત વિકાસ કરારના વિશિષ્ટ

સ્વરૂપને અવગણે છે, જેના અનુસંધાને જમીનના માલિક, ડેવલપર અને ફ્લેટ ખરીદનાર વચ્ચે ત્રિપક્ષીય કરાર કરવામાં આવે છે. વાસ્તવમાં અને હકીકતમાં, ફ્લેટ ખરીદનાર માટે મકાનનું બાંધકામ ડેવલપર જ કરે છે. ડેવલપર એ કામ નાણાકીય પ્રતિફળ માટે કરે છે. ચુકવણીને આપવામાં આવેલું નામ નિર્ણાયક નથી, પરંતુ ચુકવણી થયાનું તથ્ય નિર્ણાયક છે. ડેવલપર અને ફ્લેટ ખરીદનાર વચ્ચે જેમ સહમતિ થયેલી હોય તે મુજબની કિંમતની ચુકવણી પર બાંધકામ કરવામાં આવે છે. તેથી, એવું કહેવું યોગ્ય નથી કે ડેવલપર આ કામ પોતાને માટે અને માલિક માટે કરે છે અને બાંધકામ ખરીદનાર માટે તથા તેની તરફથી કરવામાં આવતું નથી. [પરા ૧૧૦] [૭૪૯-જી-એચ; ૭૫૦-એ-સી, જી]

૧.૯. જમીનના માલિક અને વિકાસકર્તા વચ્ચેના વિકાસ કરારમાં સીધી નાણાકીય પ્રતિફળની જોગવાઈ સંકળાયેલી ન પણ હોય, પરંતુ એવો કરાર તેમાં સમાવેશ થયેલ શરતોથી અલગ રાખીને જોવો શક્ય નથી, અને આવા વિકાસ કરારને અનુસરીને જમીનના માલિક, વિકાસકર્તા અને ફ્લેટ ખરીદનાર વચ્ચે ત્રિપક્ષીય કરારના સ્વરૂપનો જે કરાર થાય છે, તેના હેઠળ વિકાસકર્તાએ નાણાકીય પ્રતિફળ સામે ફ્લેટ ખરીદનાર માટે બાંધકામ કરવાનો ઉપક્રમ લીધો હોય છે. આ રીતે જોવામાં આવે તો, જો વ્યવહારને કાર્યોના કરાર તથા અચલ સંપત્તિના હસ્તાંતરણ બંનેનો સમાવેશ કરતો સંયુક્ત કરાર ગણવામાં આવે અને કાર્યોના કરારના અમલીકરણમાં વપરાયેલી સામગ્રીના મૂલ્ય ઉપર વેચાણ કર વસૂલવામાં આવે, તો તેમાં કંઈ અયોગ્ય નથી. સંદર્ભ આદેશમાં કરાયેલ આ અવલોકન કે જો રાહેજા ડેવલપમેન્ટમાં નિર્ધારિત અનુપાત સ્વીકારવામાં આવે તો

પછી કાર્યોનો કરાર અને ચલ સંપત્તિ તરીકેની ચલ વસ્તુના વેચાણના કરાર વચ્ચે કોઈ ભેદ રહેશે નહીં, તે કાનૂની સ્થિતિને અવગણે છે. [પરિચ્છેદ ૧૧૧]
[૭૫૦-જી-એચ; ૭૫૧-એ-સી]

૧.૧૦. ફ્લેટને તેના ઘટક ભાગોના એકંદરરૂપે નહીં પરંતુ ફ્લેટ તરીકે જ વેચવાનો છે તેવી દલીલ બિલ્ડર્સ' એસોસિયેશનના કેસમાં બંધારણીય ખંડપીઠ દ્વારા અગાઉથી જ નકારવામાં આવી છે. વધુમાં, જો વિકાસકર્તાએ કોઈ કરાર અનુસાર ભાવિ ખરીદદાર માટે રોકડમાં અથવા મુલતવી ચુકવણી દ્વારા અથવા મૂલ્યવાન પ્રતિફળના બદલે બાંધકામ કરવાની જવાબદારી સ્વીકારી હોય, તો તે હદ સુધી તે કરાર કાર્યોનો કરાર છે અને ઇમારતના બાંધકામમાં વપરાયેલ સામગ્રી (માલ) ના અનુમાનિત વેચાણનો સમાવેશ થાય છે અને માત્ર એટલા કારણે કે બાકી રહેલી રકમોની ચુકવણી ન થાય તે સંજોગોમાં બિલ્ડરને અવરોધાધિકારનો હક છે, કરારનું કાર્યોના કરાર તરીકેનું સ્વરૂપ બદલાતું નથી. [પેરા ૧૧૨ અને ૧૧૩]
[૭૫૧-ડી; ૭૫૨-જી-એચ; ૭૫૩-એ]

૧.૧૧. અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) માં, 'વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ' શબ્દનો વ્યાપ સર્વ પ્રકારના વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટને આવરી લે છે અને તે કરારની માત્ર એક જ જાતિ સુધી મર્યાદિત નથી. રાહેજા ડેવલપમેન્ટમાં, કે.એસ.ટી. અધિનિયમમાં "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ" ની વ્યાખ્યા વિચારાધીન હતી. અદાલતે ઠરાવ્યું કે ડેવલપરે ફ્લેટ ખરીદનાર માટે બાંધકામ હાથ ધર્યું હતું અને જ્યાં સુધી કરારનો અંત આવ્યો ન હોય, ત્યાં સુધી બાંધકામ ખરીદનાર માટે અને તેની તરફથી થાય છે અને તે

“વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ” જ રહે છે. રહેજા ડેવલપમેન્ટમાં બે ન્યાયાધીશોની ખંડપીઠે અપનાવેલો દષ્ટિકોણ યોગ્ય છે. [ફરો ૧૧૪] [૭૫૨-બી, ડી-ઈ]

૧.૧૨. તેમ છતાં, આ સ્પષ્ટ કરવું યોગ્ય રહેશે કે વિકાસકર્તા દ્વારા હાથ ધરવામાં આવેલી બાંધકામની પ્રવૃત્તિ, વિકાસકર્તા ફ્લેટ ખરીદનાર સાથે કરારમાં પ્રવેશે તે તબક્કાથી જ માત્ર કાર્યોનો કરાર ગણાશે. ફ્લેટ ખરીદનાર સાથે કરાર કરવામાં આવ્યા પછી હસ્તાંતરિત થતી માલવસ્તુઓમાં કરવામાં આવેલ મૂલ્યવર્ધનને જ રાજ્ય સરકાર દ્વારા માત્ર કરપાત્ર બનાવવામાં આવી શકે. [પરા ૧૧૫] [૭૫૩-એફ-જી]

૧.૧૩. રહેજા ડેવલપમેન્ટમાં વ્યક્ત કરાયેલો એવો મત કે જ્યારે પૂર્ણ થયેલ ઇમારતનું વેચાણ થાય છે, ત્યારે કોઈ વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ રહેતો નથી અને, તેથી, કરની કોઈ જવાબદારી ઉપસ્થિત થતી નથી, કાયદાનું યોગ્ય નિવેદન નથી, એવી રજૂઆત સ્વીકાર્ય જણાતી નથી. જો બાંધકામના સમયે અને બાંધકામ પૂર્ણ થાય ત્યાં સુધી, ફ્લેટ ખરીદનાર સાથે ઇમારતના બાંધકામ માટે કોઈ કરાર ન હતો, તો બાંધકામમાં વપરાયેલ માલસામાન બિલ્ડર દ્વારા વેચાયેલ માનવામાં આવી શકતો નથી, કારણ કે તે સમયે કોઈ ખરીદનાર જ હતો નથી. બાંધકામ પછી અંતે ઇમારત વેચવાની મંજૂરી હોય તેનાથી કોઈ ફરક પડતો નથી. [ફરો ૧૧૭] [૭૫૩-બી-સી]

કે. રહેજા ડેવલપમેન્ટ કોર્પોરેશન વિ. કર્ણાટક રાજ્ય (૨૦૦૫) ૫ એસ.સી.સી. ૧૬૨ : ૨૦૦૫ (૩) એસ.સી.આર. ૧૨૧૦ – સમર્થિત.

બિલ્ડર્સ એસોસિએશન ઓફ ઇન્ડિયા અને અન્ય વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા
અને અન્ય (૧૯૮૯) ૨ એસ.સી.સી. ૬૪૫: ૧૯૮૯ (૨) એસ.સી.આર. ૩૨૦ –
અનુસરવામાં આવ્યો.

રેઈનબો કલર લેબ રેઈનબો કલર લેબ અને અન્ય વિ. મધ્ય પ્રદેશ રાજ્ય અને
અન્યો (૨૦૦૦) ૨ એસ.સી.સી. ૩૮૫: ૨૦૦૦ (૧) એસ.સી.આર. ૫૯૪ –
નો સિદ્ધાંત હવે રદ ગણાયો છે.

સ્ટેટ ઓફ મદ્રાસ વિ. ગેનન ડંકરલી એન્ડ કો. (૧૯૫૯) એસ.સી.આર. ૩૭૯ –
ગર્ભિત રીતે નકારવામાં આવેલ હોવાનું ઠરાવવામાં આવ્યું.

એમ/એસ. લાર્સન એન્ડ ટૂલ્સ લિમિટેડ અને અન્ય વિ. કર્ણાટક રાજ્ય અને
અન્ય. ૨૦૦૮ (૧૭) એસ.સી.સી. ૧૯૯; ભારત સંચાર નિગમ લિમિટેડ અને
અન્ય વિ. ભારત સંઘ અને અન્ય (૨૦૦૬) ૩ એસ.સી.સી. ૧: ૨૦૦૬ (૨)
એસ.સી.આર. ૮૨૩; આસિસ્ટન્ટ સેલ્સ ટેક્સ ઓફિસર અને અન્ય વિ. બી.સી.
કામે, પ્રોપ્રાઈટર કામે ફોટો સ્ટુડિયો (૧૯૭૭) ૧ એસ.સી.સી. ૬૩૪: ૧૯૭૭
(૨) એસ.સી.આર. ૪૩૫; હિંદુસ્તાન શિપયાર્ડ લિ. વિ. એ.પી. રાજ્ય
(૨૦૦૦) ૬ એસ.સી.સી. ૫૭૯: ૨૦૦૦ (૧) સપ્લિ. એસ.સી.આર. ૫૯૨;
નહાલચંદ લાલૂચંદ પ્રાઈવેટ લિમિટેડ વિ. પંચાલી કોઓપરેટિવ હાઉસિંગ
સોસાયટી લિમિટેડ; (૨૦૧૦) ૯ એસ.સી.સી. ૫૩૬: ૨૦૧૦ (૧૦)
એસ.સી.આર. ૮૦૪; કમિશનર ઓફ સેલ્સ ટેક્સ, એમ.પી. વિ. પુરશોત્તમ
પ્રેમજી ૧૯૭૦ ૨૬ એસ.ટી.સી. ૩૮; આંધ્ર પ્રદેશ રાજ્ય અને અન્ય વિ. લાર્સન

એન્ડ ટૂથ્રો લિ. અને અન્ય (૨૦૦૮) ૯ એસ.સી.સી. ૧૯૧: ૨૦૦૮ (૧૨)
એસ.સી.આર. ૮૪૩; એમ/એસ. ગેનન ડન્કર્લી એન્ડ કંપની અને અન્ય વિ.
રાજસ્થાન રાજ્ય અને અન્ય (૧૯૯૩) ૧ એસ.સી.સી. ૩૬૪: ૧૯૯૨ (૩)
સપ્લિ. એસ.સી.આર. ૧૦૩; કેશવ મિલ્સ કંપની લિ. વિ. કમિશનર ઓફ
ઇનકમ ટેક્સ, બોમ્બે નોર્થ, અમદાવાદ એ.આઇ.આર. ૧૯૬૫ એસ.સી.
૧૬૩૬: ૧૯૬૫ એસ.સી.આર. ૯૦૮; દિવાન જોયનલ આબેદીન વિ. અબ્દુલ
વાઝેદ (૧૯૮૮) સપ્લિ. એસ.સી.સી. ૫૮૦; કરતાર સિંહ ભડાના વિ. હરિ
સિંહ નલવા અને અન્ય (૨૦૦૧) ૪ એસ.સી.સી. ૬૬૧: ૨૦૦૧ (૨)
એસ.સી.આર. ૭૯૦; એસોસિયેટેડ સિમેન્ટ કંપનીઝ લિ. વિ. કમિશનર ઓફ
કસ્ટમ્સ; (૨૦૦૧) ૪ એસ.સી.સી. ૫૯૩: ૨૦૦૧ (૧) એસ.સી.આર. ૬૦૮;
ઉત્તર પ્રદેશ રાજ્ય અને અન્ય વિ. પી.એન.સી. કન્સ્ટ્રક્શન કંપની લિ. અને
અન્ય (૨૦૦૭) ૭ એસ.સી.સી. ૩૨૦: ૨૦૦૭ (૮) એસ.સી.આર. ૯૨૭;
એમ.આર. હોર્નિબ્રૂક (પ્ટી.) લિ. વિ. ધ ફેડરલ કમિશનર ઓફ ટેક્સેશન
(૧૯૩૯) ૬૨ સી.એલ.આર. ૨૭૨; ફેડરેશન ઓફ હોટેલ એન્ડ રેસ્ટોરન્ટ
એસોસિયેશન ઓફ ઇન્ડિયા, વગેરે વિ. ભારત સંઘ અને અન્ય (૧૯૮૯) ૩
એસ.સી.સી. ૬૩૪: ૧૯૮૯ (૨) એસ.સી.આર. ૯૧૮; આંધ્ર પ્રદેશ રાજ્ય અને
અન્ય વિ. લાર્સન એન્ડ ટૂથ્રો લિ. અને અન્ય (૨૦૦૮) ૯ એસ.સી.સી. ૧૯૧:
૨૦૦૮ (૧૨) એસ.સી.આર. ૮૪૩; રાધા રમણ વિ. ઉત્તર પ્રદેશ રાજ્ય અને
અન્ય એ.આઇ.આર. ૧૯૫૪ ઓલ ૭૦૦; લી વિ. ગ્રિફિન (૧૮૬૧) ૧ બી.
એન્ડ એસ. ૨૭૨; રોબિન્સન વિ. ગ્રેવ્ઝ; (૧૯૩૫) ૧ કે.બી. ૫૭૯; ચંદ્ર ભાન

ગોસાઇં વિ. ઓડિશા રાજ્ય અને અન્ય; (૧૯૬૪) ૨ એસ.સી.આર. ૮૭૯;
પંજાબ રાજ્ય વિ. એમ/એસ. એસોસિયેટેડ હોટેલ્સ ઓફ ઇન્ડિયા લિ.
(૧૯૭૨) ૧ એસ.સી.સી. ૪૭૨: ૧૯૭૨ (૨) એસ.સી.આર. ૯૩૭; હિંદુસ્તાન
એરોનોટિક્સ લિ. વિ. કર્ણાટક રાજ્ય (૧૯૮૪) ૧ એસ.સી.સી. ૭૦૬: ૧૯૮૪
(૨) એસ.સી.આર. ૨૪૮; એ.પી. રાજ્ય વિ. કોને એલિવેટર્સ (ઇન્ડિયા) લિ.;
(૨૦૦૫) ૩ એસ.સી.સી. ૩૮૯: ૨૦૦૫ (૨) એસ.સી.આર. ૧૫૨; ગુજરાત
રાજ્ય (કમિશનર ઓફ સેલ્સ ટેક્સ, અમદાવાદ) વિ. એમ/એસ. વેરાયટી બોડી
બિલ્ડર્સ; (૧૯૭૬) ૩ એસ.સી.સી. ૫૦૦: ૧૯૭૬ (૦) સપ્લિ. એસ.સી.આર.
૧૩૧ – સંદર્ભિત.

હડસનના ‘બિલ્ડિંગ એન્જિનિયરિંગ કોન્ટ્રાક્ટ્સ’, અગિયારમી આવૃત્તિ, ખંડ ૧;
હેલ્સબરીઝ લોઝ ઓફ ઇંગ્લેન્ડ, ચોથી આવૃત્તિ, ખંડ ૪૧, પરિચ્છેદ ૬૦૩;
બેન્જામિનનું સેલ ઓફ ગુડ્સ, ચોથી આવૃત્તિ, પરિચ્છેદ ૧.૦૪૨ અને પોલોક
તથા મુદ્દા ઓન સેલ ઓફ ગુડ્સ [૧૯૯૦, પાંચમી આવૃત્તિ, પાનું ૫૩] – નો
ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો.

૨.૧. એમવેટ અધિનિયમમાં ૨૦.૦૬.૨૦૦૬થી અમલમાં આવેલ સુધારા દ્વારા
કલમ ૨(૨૪)ની સ્પષ્ટીકરણ (બી)(૨) અને એમવેટ નિયમોના નિયમ ૫૮માં
૦૧.૦૬.૨૦૦૯ની સૂચના દ્વારા દાખલ કરવામાં આવેલા ઉપનિયમ (૧એ) ની
બંધારણીય માન્યતા સામે પડકાર કરવામાં આવ્યો છે. આ બાબતમાં કોઈ શંકા
નથી કે કલમ ૨(૨૪)ની સ્પષ્ટીકરણ બી(૨)માં કરાયેલ સુધારો આ અદાલતના
રાહેજા ડેવલપમેન્ટ મામલાના ચુકાદાને કારણે લાવવામાં આવ્યો હતો. કારણ કે

રાહેજા ડેવલપમેન્ટ યોગ્ય કાનૂની સ્થિતિ નિર્ધારિત કરે છે, તેથી ૨૦.૦૬.૨૦૦૬થી સુધારાયેલા એમવેટની કલમ ૨(૨૪)ની સ્પષ્ટીકરણ (બી) (૨)ની જોગવાઈઓની બંધારણીય માન્યતા સામેના પડકારમાં કોઈ સાર નથી. પડકાર હેઠળની જોગવાઈએ કોઈપણ બંધારણીય મર્યાદાનો ભંગ કર્યો નહોતો. [પરા ૧૧૯, ૧૨૧] [૭૫૩-ઈ; ૭૫૪-સી-ઈ]

૨.૨. તા. ૦૧.૦૬.૨૦૦૯ ની અધિસૂચના દ્વારા નિયમ ૫૮ માં ઉપનિયમ (૧એ) દાખલ કરવામાં આવ્યો હતો. હકીકતમાં, એમ.વી.એ.ટી. નિયમોના નિયમ ૫૮(૧) મુજબ, વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સંકળાયેલ માલમાં માલિકીના હસ્તાંતરણના સમયે માલનું મૂલ્ય, સંપૂર્ણ કરારના મૂલ્યમાંથી નિશ્ચિત કપાતો કરીને નિર્ધારિત કરી શકાય છે, જેટલી હદ સુધી તે કપાતોને સંબંધિત રકમો ઉક્ત વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટને અનુસરે છે. જે માલનું મૂલ્ય કરની વસૂલાતના માપદંડરૂપ બની શકે છે, તે માલનું મૂલ્ય વર્ક્સમાં માલના સમાવેશના સમયે જે હોય તે જ હોવું જોઈએ, ભલે માલમાં માલિકી પછી હસ્તાંતરિત થતી હોય. વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં માલના વેચાણના ઘટક પર કર લાદવો, માલના સમાવેશ પછી પણ, ત્યારે માન્ય છે જ્યારે કર માલના સમાવેશના સમયે તેના મૂલ્ય પર નિર્દેશિત હોય અને અચળ મિલકતના હસ્તાંતરણ પર કર લાદવાનો અભિપ્રાય ન ધરાવતો હોય. નિયમ ૫૮(૧એ) માં આપેલી માલના મૂલ્યાંકનની પદ્ધતિનું વાંચન એવું કરવું પડે કે જે આ માપદંડને પૂર્ણ કરે, અને તે મુજબ તેનું મર્યાદિત અર્થઘટન કરવામાં આવે છે. ઉપર દર્શાવ્યા મુજબ, મહારાષ્ટ્ર સરકારને નિયમ ૫૮(૧-એ) માં સ્પષ્ટતા લાવવાની રહેશે. આના આધિન, એમ.વી.એ.ટી.

નિયમોના નિયમ ૫૮(૧-એ) ની માન્યતા જાળવી રાખવામાં આવે છે.
[પરિચ્છેદ ૧૨૩, ૧૨૪] [૭૫૬-બી-સી; ૭૫૭-જી-એચ; ૭૫૮-એ-બી]

પ્રકરણ કાનૂન સંદર્ભ:

૨૦૦૫ (૩) એસ.સી.આર. ૧૨૧૦ પ્રતિપાદિત, પરિચ્છેદ ૨

૨૦૦૮ (૧૭) એસ.સી.સી. ૧૯૯ પરા ૨ માં ઉલ્લેખિત

(૧૯૫૯) એસ.સી.આર. ૩૭૯ માં પરોક્ષ રીતે રદ થયેલ ઠરાવ્યું, પરિચ્છેદ ૧૭

૧૯૮૯ (૨) એસ.સી.આર. ૩૨૦નું અનુસરણ કરવામાં આવ્યું પરા ૧૭

૨૦૦૬ (૨) એસ.સી.આર. ૮૨૩ નો પેરા ૧૭ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો

૧૯૭૭ (૨) એસ.સી.આર. ૪૩૫ નો પરિચ્છેદ ૨૦ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો
છે

૨૦૦૦ (૧) સપ્લિ. એસ.સી.આર. ૫૯૨ નો સંદર્ભ ફકરો ૨૦ માં અપાયો

૨૦૧૦ (૧૦) એસ.સી.આર. ૮૦૪ નો પરિચ્છેદ ૨૪ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો
છે

૧૯૭૦ ૨૬ એસ.ટી.સી. ૩૮ નો ઉલ્લેખ પરિચ્છેદ ૨૫માં કરવામાં આવ્યો છે

૨૦૦૮ (૧૨) એસ.સી.આર. ૮૪૩નો પરિચ્છેદ ૩૧માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો
છે

૧૯૯૨ (૩) સપ્લિ. એસ.સી.આર. ૧૦૩ નો પરિચ્છેદ ૪૧માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો

૧૯૬૫ એસ.સી.આર. ૯૦૮નો પરિચ્છેદ ૪૩માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે

(૧૯૮૮) સપ્લિ. એસ.સી.સી. ૫૮૦ નો પરા ૪૫ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે

૨૦૦૧ (૨) એસ.સી.આર. ૭૯૦ નો પરા ૪૫ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો

૨૦૦૧ (૧) એસ.સી.આર. ૬૦૮ નો ઉલ્લેખ પરા ૪૬ માં કરવામાં આવ્યો

૨૦૦૦ (૧) એસ.સી.આર. ૫૯૪ ૨૬ થયેલ ઠર્યો પરિચ્છેદ ૪૬

૨૦૦૭ (૮) એસ.સી.આર. ૯૨૭ નો પરિચ્છેદ ૪૬ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો

(૧૯૩૯) ૬૨ સી.એલ.આર. ૨૭૨ નો પરિચ્છેદ ૪૭માં સંદર્ભ લેવાયો

૧૯૮૯ (૨) એસ.સી.આર. ૯૧૮ નો ઉલ્લેખ ફકરો ૪૮ માં કરવામાં આવ્યો છે

(૨૦૦૮) ૯ એસ.સી.સી. ૧૯૧ નો પરા ૫૦ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો

એ.આઈ.આર. ૧૯૫૪ ઓલ ૭૦૦ પરા ૭૪ માં ઉલ્લેખિત

(૧૮૬૧) ૧ બી. અને એસ. ૨૭૨ નો પરા ૭૭ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે

(૧૯૩૫) ૧ કેબી ૫૭૯ નો પેરા ૭૮ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે

(૧૯૬૪) ૨ એસ.સી.આર. ૮૧૧૯ નો પરિચ્છેદ ૭૯ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો

૧૯૭૨ (૨) એસ.સી.આર. ૯૩૭ નો ઉલ્લેખ પેરા ૮૨ માં કરવામાં આવ્યો છે

૧૯૮૪ (૨) એસ.સી.આર. ૨૪૮ નો ઉલ્લેખ પરિચ્છેદ ૮૪ માં કરવામાં આવ્યો

૨૦૦૫ (૨) એસ.સી.આર. ૧૫૨ નો પરિચ્છેદ ૮૭ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો

૧૯૭૬ (૦) સપ્લ. એસ.સી.આર. ૧૩૧ નો ઉલ્લેખ પરિચ્છેદ ૮૮ માં કરવામાં આવ્યો

દીવાની અપીલી અધિકારક્ષેત્ર : દીવાની અપીલ ક્રમાંક ૮૬૭૨ ની ૨૦૧૩ વગેરે.

બેંગલુરુ સ્થિત કાર્પાટકની વડી અદાલતના તા. ૦૬.૦૮.૨૦૦૭ ના ચુકાદા અને આદેશમાંથી, રિટ અપીલ ડબલ્યુ.એ. નં. ૧૪૦૯ ઓફ ૨૦૦૭ માં.

સાથે

સી. એ. નં. ૮૬૭૩-૮૬૮૪, ૮૬૮૫, ૮૬૮૬, ૮૬૮૭, ૮૬૮૮, ૮૬૯૦, ૮૬૯૧, ૮૬૯૨, ૮૬૯૩, ૮૬૯૫, ૮૬૯૬, ૮૬૯૭, ૮૬૯૮ અને ૮૬૯૯ સન ૨૦૧૩ની

ડૉ. એ.એમ. સિંઘવી, કે.વી. વિશ્વનાથન, એન. વેંકટરમણ, કે. એન. ભટ, શેખર નાફડે, સમીર પારેખ, સુમિત ગોયલ, રુખ્મિણી બોબડે, સોમનાદ્રી ગૌડ કે. (પારેખ એન્ડ કો. તરફથી) અમોલ ચિતાલે, પ્રજ્ઞા બાઘેલ, નિર્નિમેષ દુબે, કામના સાગર, અર્ધેદુમૌલી કુમાર પ્રસાદ, પરિમલ શ્રોફ, મહેશ અગરવાલ, અભિનવ અગ્રવાલ, ઈ. સી. અગ્રવાલા, અંકુર સૈગલ, આર. વી. પ્રસાદ, પ્રવીણ કુમાર, શિવાજી એમ. જાધવ, સંજય કુનુર, આર.એન. કેશવાણી, ઋષિ અગ્રવાલા, પ્રસેનજિત કેસવાણી, રંજિતા રોહિતાગી, વી. પાટકર, અશ્વિન

આચાર્ય, એસ. રવિ શંકર, સંજય વી. ખાર્ડે, નાયરા જેજીભોય, આશા ગોપાલન નાયર, અનિતા શેનોય, નેહા સિંહ, ચિન્મય ખાલદકર, પ્રેશિત વી. સુર્શે, સચિન જે. પાટીલ, રણધીર ચાવલા, રેણુ સૈંગલ, અમિત ઠક્કર, વી.એન. રઘુપથી હાજર રહેલ પક્ષકારો તરફથી.

અદાલતનો ચુકાદો નીચે મુજબ પ્રગટ કરવામાં આવ્યો હતો દ્વારા

આર.એમ. લોધા, ન્યાયાધીશ.

૧. આ તમામ વિશેષ અનુમતિ અરજીઓમાં અનુમતિ મંજૂર કરવામાં આવે છે.

૨. શું આ અદાલતના બે-ન્યાયાધીશોની ખંડપીઠના કે. રાહેજા ડેવલપમેન્ટ કોર્પોરેશન વિ. કર્ણાટક રાજ્ય; (૨૦૦૫) ૫ એસ.સી.સી. ૧૬૨ માં આવેલા નિર્ણયે યોગ્ય કાનૂની સ્થિતિ નિર્ધારિત કરી છે — આ પ્રશ્નના વિચાર માટે જ એમ/એસ. લાર્સન એન્ડ ટુવ્રો લિમિટેડ અને અન્ય વિ. કર્ણાટક રાજ્ય અને અન્ય; એસ.એલ.પી.(સી) નં. ૧૭૭૪૧ ઓફ ૨૦૦૭ માં આ અદાલતની બે-ન્યાયાધીશોની પીઠે આ બાબત વિશાળ ખંડપીઠ સમક્ષ વિચારણા માટે મોકલી છે. ૧૯.૮.૨૦૦૮ના સંદર્ભ આદેશમાં, બે-ન્યાયાધીશોની પીઠે કર્ણાટક સેલ્સ ટેક્સ અધિનિયમ, ૧૯૫૭ ની સંબંધિત જોગવાઈઓ અને વેચાણના કરાર તથા વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ વચ્ચેનો ભેદ નોંધ્યા બાદ, નીચે મુજબ અવલોકન કરીને મામલો વિશાળ ખંડપીઠને સંદર્ભિત કર્યો:

"ઉપર ઉદ્ધૃત પરિચ્છેદ ૨૦ માં પ્રતિપાદિત પ્રસ્તાવ સ્વીકારવામાં અમને પ્રથમ દષ્ટિએ કેટલીક મુશ્કેલી છે. પ્રથમ, અમારી દષ્ટિએ, પ્રથમ દષ્ટિએ, એમ/એસ

લાર્સન એન્ડ ટુબ્રો - અત્રેના અરજદાર, વિકાસકર્તા હોવાને કારણે, દિનેશ રંકાની મિલ્કતનો વિકાસ કરવા માટેનો કરાર સ્વીકાર્યો હતો. બીજું, કારણ દર્શાવતી નોટિસ માત્ર આ આધાર પર આગળ વધે છે કે ત્રિપક્ષીય કરાર જ કાર્ય કરાર છે. ત્રીજું, કારણ દર્શાવતી નોટિસમાં વિભાગ દ્વારા એવો કોઈ આક્ષેપ કરવામાં આવેલ નથી કે પ્રથમ કરારમાં, જે વિકાસ કરાર છે, તેમાં નાણાકીય પ્રતિફળ સંકળાયેલ છે.

જેમ હોય તેમ, હાથમાં રહેલા વિવાદોથી પરે, જે મુદ્દો અમારે તપાસવાનો છે તે એ છે કે રાહેજા ડેવલપમેન્ટ કોર્પોરેશન (ઉપરોક્ત) ના કેસમાં વિભાગીય ખંડપીઠના ચુકાદાનું અનુપાત, જેમ કે પરિચ્છેદ ૨૦ માં પ્રતિપાદિત કરવામાં આવ્યું છે, તે યોગ્ય છે કે કેમ. જો ડેવલપમેન્ટ એગ્રીમેન્ટ કાર્યોનો કરાર ન હોય, તો શું વિભાગ બીજા કરાર પર, જે ત્રિપક્ષીય કરાર છે, આધાર રાખી તેને ૧૯૫૭ ના અધિનિયમ હેઠળ વ્યાખ્યાયિત કાર્યોનો કરાર તરીકે અર્થઘટિત કરી શકે? વિભાગે માત્ર આ અદાલતના રાહેજા ડેવલપમેન્ટ કોર્પોરેશન (ઉપરોક્ત) ના કેસના ચુકાદા પર આધાર મૂક્યો છે, કારણ કે પરિચ્છેદ ૨૦ વિભાગને સહાય કરે છે. તેમ છતાં, અમારો મત એવો છે કે જો રાહેજા ડેવલપમેન્ટ કેસનું અનુપાત સ્વીકારવામાં આવે, તો કાર્યોના કરાર અને જંગમ વસ્તુના વેચાણના કરાર વચ્ચે કોઈ ભેદ જ રહેશે નહીં. અંતમાં, શું એવું કહી શકાય કે અરજદાર-કંપની ભાવિ ફ્લેટ ખરીદનાર માટે કોન્ટ્રાક્ટર હતી? ઉપર ઉદ્ઘૂત "કાર્યોનો કરાર" શબ્દની વ્યાખ્યા મુજબ કોન્ટ્રાક્ટરે રોકડ, મુલતવી અથવા અન્ય કોઈ મૂલ્યવાન પ્રતિફળ માટે કોન્ટ્રાક્ટર (મૂળ પાઠ મુજબ) માટે અને તેની તરફથી બાંધકામનું કાર્ય હાથ ધરેલું

હોવું જોઈએ. વિભાગના મુજબ, ડેવલપમેન્ટ એગ્રીમેન્ટ કાર્યોનો કરાર નથી, પરંતુ ત્રિપક્ષીય કરાર કાર્યોનો કરાર છે, જે પ્રથમ દ્રષ્ટિએ ભ્રાંતિપૂર્ણ જણાય છે. એવો કોઈ આક્ષેપ નથી કે ત્રિપક્ષીય કરાર બનાવટી અથવા બોગસ છે।

ઉપરોક્ત કારણોસર, અમે કાર્યાલયને આ મામલો આ સંદર્ભમાં યોગ્ય દિશાનિર્દેશો માટે માનનીય મુખ્ય ન્યાયમૂર્તિ સમક્ષ રજૂ કરવા નિર્દેશ આપીએ છીએ, કારણ કે અમારો મત છે કે રાહેજા ડેવલપમેન્ટ (સુપ્રા) ના કેસમાં વિભાગીય ખંડપીઠનો ચુકાદો વિશાળ ખંડપીઠ દ્વારા પુનર્વિચારનો અવકાશ ધરાવે છે."

૩. અમારી સમક્ષ વિચારાધીન ૨૬ અપીલોમાંથી ૧૪ કર્ણાટકમાંથી અને ૧૨ મહારાષ્ટ્રમાંથી છે. કર્ણાટકની અપીલો અંગે, લાર્શન એન્ડ ટૂબ્રોર તરીકેની મુખ્ય બાબતમાંથી તથ્યો લેવામાં આવે તે યોગ્ય છે. લાર્શન એન્ડ ટૂબ્રોના ઈ.સી.સી. વિભાગે (સંક્ષેપમાં, "એલ એન્ડ ટી") ખાલી પ્લોટોના માલિકો સાથે મળીને મિલકત વિકાસના કાર્યમાં સંલગ્ન છે. ૧૯.૧૦.૧૯૯૫ના રોજ, એલ એન્ડ ટીએ કોથાનુર ગામ, બેગુર હોબળી, બેંગલોર સાઉથ તાલુકો, બેંગલોર ખાતે સ્થિત સર્વે નંબરો ૯૦/૧, ૯૧, ૯૨ (ભાગ), ૯૪, ૯૫ અને ૯૬/૧ (ભાગ), એમ મળી કુલ ૩૪ એકર જમીનના માલિક દિનેશ રંકા સાથે બહુ-માળીયા એપાર્ટમેન્ટ સમૂહના નિર્માણ માટે વિકાસ કરાર કર્યો હતો. માલિકે પોતાની જમીન આપવાની હતી અને એલ એન્ડ ટીએ એપાર્ટમેન્ટ સમૂહનું નિર્માણ કરવાનું હતું. વિકાસ પૂર્ણ થયા પછી, કુલ વિસ્તારમાંથી ૨૫% ભાગ માલિકનો અને ૭૫% ભાગ એલ એન્ડ ટીનો રહેવાનો હતો. બાંધકામ કરાયેલ વિસ્તારના ફાળવણી માટેના

સંભવિત ખરીદદારો સાથે વાટાઘાટ કરવા અને તેમની પાસેથી બુકિંગ ઓર્ડરો મેળવવા સક્ષમ બને તે હેતુથી જમીનના માલિકે એલ એન્ડ ટી ના હિતમાં મુખત્યારનામું કર્યું હતું. તે અનુસાર, એલ એન્ડ ટીએ ઇચ્છિત ખરીદદારો સાથે વેચાણના કરારો કર્યા. આ કરારોમાં જોગવાઈ કરવામાં આવી હતી કે બાંધકામ પૂર્ણ થયા પછી એપાર્ટમેન્ટ ખરીદદારોને સોંપવામાં આવશે અને તેમને જમીનમાં પણ અવિભાજિત હિત પ્રાપ્ત થશે. તેથી, ઇચ્છિત ખરીદદારોના હિતમાં એલ એન્ડ ટી તથા માલિક દ્વારા વેચાણખતો કરવામાં આવ્યા હતા.

૪. ૧૨.૦૭.૨૦૦૫ના રોજ, એલ એન્ડ ટી ના વ્યાવસાયિક પરિસરની કોમર્શિયલ ટેક્સિસના ડેપ્યુટી કમિશનર (ઇન્ટેલિજન્સ-૧) સાઉથ ઝોન, કોરમંગલા, બેંગલોર (આગામીમાં જેને 'ડેપ્યુટી કમિશનર' તરીકે ઉદ્દેશવામાં આવ્યું છે) દ્વારા તપાસ કરવામાં આવી હતી અને ફાઇનાન્સ મેનેજરનું વિગતવાર નિવેદન નોંધવામાં આવ્યું હતું.

૫. તા. ૨૧.૧૨.૨૦૦૫ના રોજ, ઉપ કમિશનરે એલ એન્ડ ટી ને વિકાસ પ્રકલ્પની વિગતો રજૂ કરવા જણાવ્યું. એલ એન્ડ ટી એ તા. ૨૪.૦૭.૨૦૦૫ અને ૨૬.૦૮.૨૦૦૫ના રોજ વિગતો રજૂ કરી.

૬. ૦૪.૧૦.૨૦૦૫ ના રોજ, ડેપ્યુટી કમિશનરે એલ એન્ડ ટી ને કારણ દર્શાવો નોટિસ પાઠવી હતી, જેમાં જણાવાયું હતું કે આ અદાલતના રાહેજા ડેવલપમેન્ટ ૧ માં આપવામાં આવેલા નિર્ણય મુજબ તે કર ચૂકવવા માટે જવાબદાર હતું. એલ એન્ડ ટી એ કારણ દર્શાવો નોટિસનો જવાબ આપ્યો અને ૧૦.૧૦.૨૦૦૫ ના રોજ પ્રાથમિક આક્ષેપો રજૂ કર્યા. ત્યારબાદ ૧૦.૧૧.૨૦૦૫ તારીખના વધુ એક

સંદેશ દ્વારા, એલ એન્ડ ટી એ તેના દ્વારા પ્રોજેક્ટોના વિકાસ માટે કરના આકારણીનો આક્ષેપ કર્યો. એલ એન્ડ ટી એ અન્ય બાબતો ઉપરાંત રજૂ કર્યું કે વિકાસ કરાર નીચેના કારણોને કારણે સ્વતઃ કાર્ય કરાર નહોતો:

(એ) કરારનો હેતુ ગ્રાહકો માટે ફ્લેટોનો વિકાસ કરીને તેનું બજારીકરણ કરવાનો હતો;

(બી) કરારનો આશય અને હેતુ એક તરફ અરજદારો દ્વારા અને બીજી તરફ જમીન માલિક દ્વારા મિલકતનો વિકાસ કરવાનો હતો;

(સી) ઉક્ત જમીનનું બાંધકામ અને વિકાસમાં કોઈ નાણાકીય પ્રતિફળ સામેલ નહોતું; અને

(ડી) એકમાત્ર વિચારણા એ હતી કે સમગ્ર પ્રોજેક્ટ પૂર્ણ થતા, એલ એન્ડ ટી તેમાંથી ૭૫ ટકા હિસ્સો મેળવવા હકદાર બનશે.

૭. ફરીથી ૦૪.૦૧.૨૦૦૬ના રોજ એલ એન્ડ ટીના વ્યવસાયિક પરિસરની તપાસ કરવામાં આવી હતી અને ફ્લેટોના વેચાણના વ્યવહારો સંબંધિત કરારની નકલો તથા અન્ય કેટલાક દસ્તાવેજો વધુ તપાસ અને ચકાસણીના હેતુસર જમ કરવામાં આવ્યા હતા.

૮. ૦૨.૦૨.૨૦૦૬ના રોજ, ઉપઆયુક્તએ એલ એન્ડ ટી ને વધુ એક નોટિસ બજાવી હતી, જેમાં આ આધાર પર ફ્લેટોના નિર્માણમાં વપરાયેલ સામગ્રીના વેચાણ પર કર લાદવાનો પ્રસ્તાવ કરવામાં આવ્યો હતો કે તે પ્રોજેક્ટોના

હિસ્સામાં ૭૫ ટકા હિસ્સેદારી મેળવવા હકદાર હતાં. એલ એન્ડ ટી એ આ નોટિસ સામે પણ વિગતવાર વાંધાઓ દાખલ કર્યા હતા.

૯. ૦૩.૦૭.૨૦૦૬ના રોજ, ડેપ્યુટી કમિશનરે કર્ણાટક વેચાણ કર અધિનિયમ, ૧૯૫૭ (સંક્ષેપમાં, ‘કેએસટી અધિનિયમ’) ની કલમ ૨૮(૬) હેઠળ વર્ષ ૨૦૦૦-૦૧ થી ૨૦૦૪-૦૫ માટે કામચલાઉ આકારણી આદેશો જારી કર્યા હતા. કામચલાઉ આદેશો સાથે, ડેપ્યુટી કમિશનરે રૂપિયા ૩,૯૯,૨૮,૬૩૬/- ની કુલ માંગણી ઊભી કરતાં માંગણી નોટિસો પણ જારી કરી હતી.

૧૦. પ્રારંભમાં, એલ એન્ડ ટી એ ઉપરોક્ત માંગણીઓને પડકારતી રિટ અરજી આ અદાલત સમક્ષ પ્રસ્તુત કરી હતી, પરંતુ તે રિટ અરજી પરત ખેંચવામાં આવી હતી અને ભારતના બંધારણના અનુચ્છેદ ૨૨૬ હેઠળ કર્ણાટક વડી અદાલત સમક્ષ રિટ અરજી દાખલ કરવામાં આવી હતી.

૧૧. કર્ણાટક વડી અદાલતના એકલ ન્યાયાધીશે નોંધ્યું હતું કે એલ એન્ડ ટી દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલ વિવાદ આ અદાલતના રાહેજા ડેવલપમેન્ટના ના નિર્ણયથી આવરી લેવાયેલ હતો અને, તે મુજબ, નીચે મુજબ નોંધ કરીને તારીખ ૧૦.૦૭.૨૦૦૭ ના રોજ રિટ અરજી ફગાવી દીધી:

સર્વોચ્ચ અદાલતના ઉપરોક્ત અવલોકનો પરથી અત્યંત સ્પષ્ટ થાય છે કે અરજદાર ક્રમાંક ૧ એ રોકડ માટે અથવા મુલતવી ચુકવણી માટે અથવા અન્ય કોઈ મૂલ્યવાન પ્રતિફળ માટે કોઈ અન્ય વ્યક્તિના વતી બાંધકામ પ્રવૃત્તિ હાથ ધરવા માટે કરારમાં પ્રવેશ કર્યો હતો, તેથી તે કાર્યોના કરારનું અમલીકરણ કરી રહ્યો હતો અને પરિણામે આવા કાર્યોના કરારોમાં અંતર્ભૂત હસ્તાંતરણ પર

ટર્નઓવર કર ચૂકવવા માટે જવાબદાર બનશે. આ બાબતમાં એ પણ વિવાદિત નથી કે વેચાણનો કરાર પ્રથમ અરજદાર અને ફ્લેટના ખરીદદારો વચ્ચે ઇમારતનું બાંધકામ પૂર્ણ થાય તે પહેલાં જ કરવામાં આવ્યો છે. આવી પરિસ્થિતિઓમાં, જેમ કે સર્વોચ્ચ અદાલતે રાહેજા ડેવલપમેન્ટ કોર્પોરેશનના કેસમાં ધાર્યું છે, અરજદારો આવા 'કાર્યોના કરાર' માં અંતર્ભૂત માલના હસ્તાંતરણ પર ટર્નઓવર કર ચૂકવવા માટે જવાબદાર છે. ઉપર ઉલ્લેખિત તાજેતરના ચુકાદામાં પ્રતિપાદિત સિદ્ધાંતને ધ્યાનમાં લેતાં, આ અદાલતને આ રિટ અરજીમાં કોઈ સાર જણાતો નથી.

૧૨. એલ એન્ડ ટી એ અદાલત-આંતરિક અપીલ દાખલ કરી. તે અદાલતની વિભાગીય ખંડપીઠે એકલ ન્યાયાધીશ સાથે સહમતિ દર્શાવી અને નીચે મુજબ પોતાનો મત વ્યક્ત કરીને રિટ અપીલ ફગાવી દીધી:

અમારા મત મુજબ, હાલના મામલા જેવી લગભગ સમાન પરિસ્થિતિમાં 'વર્ક કોન્ટ્રાક્ટ' ની વ્યાખ્યા અંગે માનનીય સર્વોચ્ચ અદાલતે કે. રાહેજા ડેવલપમેન્ટ કોર્પોરેશન (ઉપરોક્ત) ના મામલામાં સુવિચારિત રીતે વિચારણા કરી છે. ભારતના બંધારણના અનુચ્છેદ ૧૪૧ મુજબ, તે ચુકાદો દેશનો કાયદો બનીને દેશની તમામ અદાલતો પર બાધ્યકારક છે કે કેમ, તે પ્રશ્ન છે. પ્રથમ દૃષ્ટિએ, અમને જણાય છે કે તે મામલાની હકીકતો અને પરિસ્થિતિઓ હાલના મામલા સાથે લગભગ સમાન છે અને તેથી રાહેજાના મામલામાં પ્રતિપાદિત તથા માનનીય એકલ ન્યાયાધીશે આધારિત રાખેલો સિદ્ધાંત, અમારા મત મુજબ, ન્યાયસંગત અને યોગ્ય છે. જ્યાં સુધી અન્ય ઉચ્ચારણોનો સંબંધ છે, જો

અપીલકર્તાને એવું લાગે કે રાહેજાના મામલામાં થયેલ ઉચ્ચારણું પુનર્વિલોકન કરાવવું જરૂરી છે, તો તેને સર્વોચ્ચ અદાલતનો આશરો લેવા માટે છૂટ છે અને આ અદાલત તે પ્રશ્નો અંગે પોતાના તારણોને પ્રતિસ્થાપિત કરી શકતી નથી, કારણ કે તે જ મુદ્દો રાહેજાના મામલામાં સર્વોચ્ચ અદાલત દ્વારા અગાઉથી જ નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યો છે.

૧૩. મહારાષ્ટ્રમાંથી આવેલ અપીલો જેટલા અંશે સંબંધિત છે, તે બોમ્બે વડી અદાલતના ચુકાદામાંથી ઉદ્ભવે છે. બોમ્બે વડી અદાલત સમક્ષ એવા બાબતોના સમૂહનો વિચાર હતો જેમાં મહારાષ્ટ્ર મૂલ્યવર્ધિત કર અધિનિયમ, ૨૦૦૨ (સંક્ષેપમાં, "એમવેટ અધિનિયમ") ની કલમ ૨(૨૪) ની સંવિધાનિક માન્યતાને પડકારવામાં આવી હતી, જેમાં પ્રારંભમાં મહારાષ્ટ્ર અધિનિયમ ૩૨ of ૨૦૦૬ દ્વારા તથા તે પછી મહારાષ્ટ્ર અધિનિયમ ૨૫ of ૨૦૦૭ દ્વારા કરાયેલ સુધારા, તેમજ મહારાષ્ટ્ર મૂલ્યવર્ધિત કર નિયમો, ૨૦૦૫ (સંક્ષેપમાં, "એમવેટ નિયમો") ના નિયમ ૫૮(૧એ) નો સમાવેશ થતો હતો.

૧૪. બોમ્બે વડી અદાલતની વિભાગીય પીઠે પરસ્પર વિરોધી દલીલોની તપાસ કરતા , અન્ય બાબતો ઉપરાંત, આ રીતે ઠરાવ્યું છે; (એ) વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અસંખ્ય પ્રકારભેદ હોય છે અને સિદ્ધાંતના પ્રશ્ન તરીકે હોય કે અર્થઘટનના પ્રશ્ન તરીકે હોય, એ દલીલ સ્વીકારવી શક્ય નથી કે એવો કરાર, જેમાં કામગીરીના પ્રવાહ દરમિયાન માલિકી હક ફ્લેટ ખરીદનારને હસ્તાંતરિત થાય છે, તે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ રહેતો નથી; (બી) એમ.ઓ.એફ.એ.ની જોગવાઈઓ એપાર્ટમેન્ટના ખરીદનારના હિતને માત્ર તે એપાર્ટમેન્ટ સુધી જ

માન્યતા આપતી નથી, જે ખરીદીનો વિષય છે, પરંતુ સામાન્ય વિસ્તારો અને સુવિધાઓમાં ટકાવારી રૂપે વર્ણવાયેલ અવિભાજિત હિતને પણ માન્યતા આપે છે; (સી) કલમ ૨(૨૪)માં કરાયેલ સુધારો વિધાનમંડળના આશયને સ્પષ્ટ કરે છે કે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં, જેમાં અચળ મિલકતના નિર્માણ અને બાંધકામ માટેના કરારનો પણ સમાવેશ થાય છે, સામેલ માલમાં મિલકતનું હસ્તાંતરણ, તે જોગવાઈના અર્થમાં માલના વેચાણના વર્ણન હેઠળ આવશે અને તે અભિવ્યક્તિના વ્યાપમાં “તે સ્વરૂપના વ્યવહારો”નો સમાવેશ કરે છે, જે અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી)ને સંદર્ભિત છે; (ડી) કલમ ૨(૨૪)ની સ્પષ્ટીકરણમાં ખંડ (બી)(૨) હેઠળ “વેચાણ” અભિવ્યક્તિની સુધારેલી વ્યાખ્યાથી, વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટનો સમાવેશ કરતાં વ્યવહારો આવરી લેવાયા છે; (ઈ) કલમ ૨(૨૪)માં કરાયેલ સુધારો અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)માં નિર્ધારિત મર્યાદાનો ભંગ કરતો નથી; (એફ) એમ.વી.એ.ટી. નિયમોનો નિયમ ૫૮(૧એ) જોગવાઈ કરે છે કે બાંધકામ કરારોના કિસ્સામાં, જ્યાં અચળ મિલકત, જમીન અથવા પરિસ્થિતિ પ્રમાણે, તેમાંનો હિત હસ્તાંતરિત કરવાનું હોય અને બાંધકામ કરારના અમલીકરણમાં સામેલ મિલકત પણ હસ્તાંતરિત થતી હોય, ત્યાં કરનો આધીન બનાવવામાં આવતો ઘટક અંતિમોક્ત ઘટક છે; હસ્તાંતરણના સમયે માલનું મૂલ્ય ઉપનિયમ (૧) હેઠળ નિર્દિષ્ટ કપાતો કર્યા પછી ગણવાનું રહેશે; અને (જી) નિયમ ૫૮(૧એ) જમીનની કિંમતને બહાર રાખીને કર માટેનું માપદંડ નક્કી કરે છે.

૧૫. આથી, બોમ્બે વડી અદાલતની વિભાગીય ખંડપીઠે એમ માન્યું કે એમવેટ અધિનિયમની કલમ ૨(૨૪) તથા એમવેટ નિયમોની નિયમ ૫૮(૧એ) ની બંધારણીય માન્યતા સામે કરાયેલા પડકારમાં કોઈ સાર નથી. વેપારી પરિપત્રો અને અધિસૂચનાઓ પણ કાયદેસર હોવાનું માનવામાં આવ્યું અને પરિણામે રિટ અરજીઓ ફગાવી દેવામાં આવી.

૧૬. અમે અપીલકર્તાઓ તરફથી હાજર વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ અને વકીલને તથા કર્ણાટક તરફથી વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ અને વિદ્વાન એડવોકેટ જનરલ તેમજ મહારાષ્ટ્ર તરફથી વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલને નોંધપાત્ર વિગતે સાંભળ્યા છે.

૧૭. શ્રી રોહિન્ટન એફ. નરીમન, એલ એન્ડ ટી તરફથી હાજર વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલે અપીલકર્તાઓની તરફથી દલીલોનું નેતૃત્વ કર્યું. તેમની રજૂઆત એ છે કે રાહેજા ડેવલપમેન્ટ ૧ માં યોગ્ય કાયદો પ્રતિપાદિત કરવામાં આવ્યો નથી. તેઓ રજૂ કરે છે કે ૬૧મા કાનૂન આયોગના અહેવાલને અનુસરીને અનુરૂપે ૩૬૬ માં ખંડ ૨૯-એ (બી) નો સમાવેશ સંયુક્ત વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના શ્રમ અને સેવાઓના ઘટકથી માલના ઘટકને અલગ પાડવા માટે કરવામાં આવ્યો હતો. આ સુધારો, ગેનન ડન્કરલી-૧, સ્ટેટ ઓફ મદ્રાસ વિ. ગેનન ડન્કરલી એન્ડ કો.; (૧૯૫૯) એસસીઆર ૩૭૯, દ્વારા વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ શું છે તેની આપેલી વ્યાખ્યાને જેટલા અંશે સ્પર્શે છે, તે અંશે કોઈ રીતે રદ કરતો નથી. આ સંદર્ભમાં, વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલે આ સર્વોચ્ચ અદાલતના બિલ્ડર્સ એસોસિએશન ઓફ ઇન્ડિયા એન્ડ અદર્સ વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા એન્ડ અદર્સ; (૧૯૮૯) ૨ એસસીસી ૬૪૫ અને ભારત સંચાર નિગમ લિમિટેડ એન્ડ અનધર વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા

એન્ડ અદર્સ; (૨૦૦૬) ૩ એસસીસી ૧ ના નિર્ણયોને વિસ્તૃત રીતે ઉલ્લેખ્યા. તેમની તરફથી દલીલ કરવામાં આવે છે કે રહેજા ડેવલપમેન્ટ ૧ માં ખોટી રીતે એવું માનવામાં આવ્યું હતું કે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટની વ્યાખ્યા વ્યાપક હતી, જ્યારે કે કેએસટી અધિનિયમ અને મદ્રાસ જનરલ સેલ્સ ટેક્સ અધિનિયમમાં વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટની વ્યાખ્યા, જે ગેનન ડંકરલી-૧ ૩ માં વિચારાધીન હતી, સમાન હતી.

૧૮. વૈકલ્પિક રીતે, શ્રી રોહિન્ટન એફ. નરીમને એવી દલીલ કરી છે કે જો એ સ્વીકારવામાં આવે કે કેએસટી અધિનિયમમાં 'વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ' ની વ્યાખ્યા વ્યાપક છે અને તેમાં એવા કરારોનો સમાવેશ થાય છે કે જેઓને સામાન્ય રીતે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ તરીકે સમજવામાં આવતા નથી, તો તે સંવિધાનની સાતમી અનુસૂચીની યાદી ૨ ની પ્રવેશિકા ૫૪ ની બહાર આવશે, કારણ કે ગેનન ડંકરલી-૧૩ માં જે રીતે "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ" ને સમજવામાં આવ્યું છે તેમાં સંવિધાનિક સુધારા દ્વારા કોઈપણ રીતે ફેરફાર કરવામાં આવ્યો નથી અને તેનો અર્થ સામાન્ય રીતે સમજવામાં આવે છે તેવો જ "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ" કરવો પડશે.

૧૯. રહેજા ડેવલપમેન્ટ ૧ માં આવેલ ચુકાદાના પરિણેદ ૨૦ માં કાઢવામાં આવેલા નિષ્કર્ષોની ટીકા કરતાં શ્રી રોહિતન એફ. નરીમન દ્વારા દલીલ કરવામાં આવી છે કે આ નિષ્કર્ષો ખોટા છે, કારણ કે, (એ) કોઈ નિશ્ચિત કરાર "વર્ક્સ કરાર" છે કે "વેચાણ કરાર" છે તે નક્કી કરવા માટેની જાણીતી કસોટીઓનો વિચાર કરવામાં આવ્યો નથી; (બી) કરારને સમસ્તરૂપે વાંચવામાં આવ્યો નથી. તેના સાર અને મુખ્ય હેતુને ધ્યાનમાં લેવામાં આવ્યો નથી અને કરારના અન્ય

કોઈપણ ભાગનો વિચાર કર્યા વિના એક જ વાક્યખંડને સંદર્ભથી અલગ કરીને તેના આધારે આ કરારને વર્ક્સ કરાર કહેવાયો છે; (સી) બાંધકામ/વિકાસ વિવિધ હસામાં કિંમત ચૂકવવા પર થવાનો છે તે નોંધવામાં આવ્યું હોવા છતાં તેમાંથી કોઈ નિષ્કર્ષ કાઢવામાં આવ્યો નથી; (ડી) વિકાસકર્તાને મિલ્કત પર ધારાધિકાર છે તે નોંધાયું છે, પરંતુ તે ખોટી રીતે જણાવાયું છે કે આ ધારાધિકાર તેઓ માલિકો નથી તેથી છે. સ્પષ્ટ છે કે આ ધારાધિકાર એટલા માટે છે કે જો સંભાવિત ફ્લેટ ખરીદદારો પાસેથી રકમ વસૂલ ન થાય, તો આ ધારાધિકારનો ઉપયોગ કરી શકાય, જેથી આથી સ્પષ્ટ થાય છે કે આ કરાર સ્થાવર મિલ્કત વેચવાના કરારનો કરાર છે; (ઈ) વિકાસકર્તા કોઈ એક હમો ચૂકવવામાં ન આવે તો કરાર સમાપ્ત કરી શકે છે અને ચૂકવવામાં આવેલી રકમના ૧૦% જમ્મ કરી શકે છે તથા અંતે ફ્લેટને ફરી વેચી શકે છે, તે નોંધ્યા પછી એવું માનવામાં આવ્યું છે કે આવી શરતની હાજરીથી કરાર “વર્ક્સ કરાર” રહેતો બંધ થતો નથી, જ્યારે આ બાબતની મૂલવણી કરવામાં આવી નથી કે આવી શરતનું વર્ક્સ કરારમાં કોઈ સ્થાન હોઈ શકે નહીં અને તે માત્ર સ્થાવર મિલ્કતના વેચાણના કરાર સાથે જ સુસંગત હોઈ શકે, કેમ કે સ્થાવર મિલ્કત માટેની સંપૂર્ણ પરિતોષિક રકમ ચૂકવવામાં ન આવે ત્યારે કરાર સમાપ્ત થઈ શકે; (એફ) એવું જણાવાયું છે કે જો કરાર સમાપ્ત થાય પરંતુ પુનર્વેચાણ ન થાય, તો માત્ર તેટલા અંશે જ વર્ક્સ કરાર નહીં ગણાય, જે ફરીથી સંપૂર્ણપણે ખોટું છે, કારણ કે કરાર સમાપ્ત થયા પછી કોઈ નિશ્ચિત ફ્લેટનું શું થાય છે તેનું કોઈ મહત્ત્વ રહેતું નથી, કારણ કે સંભાવિત ફ્લેટ ખરીદદાર ત્યારબાદ દૃશ્યપટ પરથી બહાર થઈ જાય છે; અને (જી)

બાંધવામાં આવેલ ફ્લેટ અને બાંધકામ હેઠળના ફ્લેટ વચ્ચેનો ભેદ કોઈ વાસ્તવિક ફરક વિના ભેદ છે, કારણ કે ચુકાદામાં નોંધાયું છે કે જો કરાર ફ્લેટ પહેલેથી જ બાંધાઈ ચૂક્યા પછી કરવામાં આવે, તો ન તો “વેચાણ” રહેશે અને ન તો “વક્સ કરાર”. સ્પષ્ટ છે કે તેનું કારણ એ છે કે ફ્લેટ વિકાસકર્તા દ્વારા તેની સામગ્રી અને તેની યોજનાનો ઉપયોગ કરીને પહેલેથી જ વિકસાવવામાં આવ્યો છે અને તે જ સ્વરૂપે ખરીદદારે વેચવામાં આવે છે.

૨૦. શ્રી રોહિંટન એફ. નરીમને આ અદાલતના ધ અસિસ્ટન્ટ સેલ્સ ટેક્સ ઓફિસર એન્ડ અદર્સ વિ. બી.સી. કામે, પ્રોપ્રાઇટર કામે ફોટો સ્ટુડિયો; [(૧૯૭૭) ૧ એસ.સી.સી. ૬૩૪] અને હિંદુસ્તાન શિપચાર્ડ લિ. વિ. સ્ટેટ ઓફ એ.પી.; [(૨૦૦૦) ૬ એસ.સી.સી. ૫૭૯] માં આવેલા નિર્ણયોનો વ્યાપકપણે ઉલ્લેખ કર્યો હતો. હિંદુસ્તાન શિપચાર્ડ ૭ માં પરિચ્છેદ ૭ થી ૧૬, ૨૨ અને ૨૪ થી ૨૬ ના સંદર્ભે, એવી રજૂઆત કરવામાં આવી છે કે કેટલાંક અંશે સમાન હકીકતોની પરિસ્થિતિમાં, આ અદાલતે એવો નિષ્કર્ષ કર્યો હતો કે ગ્રાહક માટે અને તેની તરફથી વિવિધ જહાજોના નિર્માણને 'વેચાણ' ગણાશે અને 'કાર્ય કરાર' ગણાશે નહીં.

૨૧. ત્રિપક્ષીય કરારની વિવિધ કલમોના આધાર પર એવી દલીલ કરવામાં આવે છે કે સમગ્ર રીતે વાંચવામાં આવેલ કરારનો મુખ્ય હેતુ અને કરારનો સાર એ છે કે જમીનના હિસ્સા સાથે સંપૂર્ણપણે નિર્મિત ફ્લેટનું વેચાણ અને હસ્તાંતરણ ત્યારે જ કરવાનું છે જ્યારે બધી હમાઓની સંપૂર્ણ ચુકવણી થઈ જાય. હાથ ધરાયેલ કામ સમગ્ર પ્રોજેક્ટના સંયુક્ત વિકાસ માટે છે, અર્થાત્ વિકાસકર્તા દ્વારા પોતાના

માટે તેમજ માલિક માટે કામ હાથ ધરવામાં આવે છે. બાંધકામ ખરીદદાર માટે અને તેની તરફથી કરવામાં આવતું નથી, પરંતુ તે સંપૂર્ણપણે માલિક/વિકાસકર્તા દ્વારા જમીન અને તેના પર નિર્મિત માળખાનો વિવિધ ફ્લેટ ખરીદદારો પાસેથી શ્રેષ્ઠ ભાવ મેળવવા અથવા તેનો લાભ લેવા માટે કરવામાં આવે છે. ફ્લેટનું વેચાણ ફ્લેટ તરીકે થવાનું છે, તેના ઘટક ભાગોના સમૂહ તરીકે નહીં. ખરીદદાર માટે કોઈ કામ કરવામાં આવતું નથી, જેને સંપત્તિ પરનો હક ત્યારે જ પ્રાપ્ત થાય છે જ્યારે બધું કામ પૂર્ણ થઈ જાય. વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલે દલીલ કરી કે અંતિમ કસોટી આ રહેશે: જો ફ્લેટ ખરીદદાર દ્વારા માલિક/વિકાસકર્તા સામે નિર્દિષ્ટ પાલન માટે દાવો દાખલ કરવામાં આવે, તો એવો દાવો અચૂક રીતે હકના હસ્તાંતરણ માટેનો રહેશે અને ઇમારતના બાંધકામ માટેનો નહીં. વિપરીત રીતે, માલિક/વિકાસકર્તા દ્વારા ફ્લેટ ખરીદદાર સામે દાખલ કરાયેલ દાવો ફ્લેટ/જમીનમાં અંશતઃ હિતના પ્રતિફળની ચુકવણી માટેનો રહેશે. એવો દાવો ક્યારેય ફ્લેટ ખરીદદારની ઇચ્છા મુજબ કરાયેલ કામના વળતર અને તે માટેના પ્રતિફળની ચુકવણી માટેનો નહીં હોય. તેથી, એવી રજૂઆત કરવામાં આવે છે કે રાહેજા ડેવલપમેન્ટ્સ માં આપેલ ચુકાદો સારું કાનૂન નિર્ધારિત કરતો નથી અને તેને અતિરોધિત કરવામાં આવવો જોઈએ.

૨૨. મહારાષ્ટ્ર ચેમ્બર ઓફ હાઉસિંગ ઇન્ડસ્ટ્રીઝ તરફથી હાજર વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ શ્રી કે.વી. વિશ્વનાથને નીચેના તર્કોના આધારે વિગતવાર દલીલો રજૂ કરી. પ્રથમ, કે અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) આકર્ષિત થવા માટે “કામનો કરાર” હોવો આવશ્યક છે અને તે કામના કરારના અમલીકરણની પ્રક્રિયામાં જો

મિલકતનું કોઈ નિશ્ચિત હસ્તાંતરણ થાય, તો તેવું હસ્તાંતરણ વેચાણ ગણાશે. જો કામનો કરાર જ ન હોય, તો અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) લાગુ કરવાનો પ્રશ્ન જ ઊભો થતો નથી. “કામ” અને “કામનો કરાર” વચ્ચે ભિન્નતા દર્શાવવામાં આવી છે. એવી દલીલ કરવામાં આવે છે કે વેચાણ માટેનો કરાર એ અવિવાજ્ય સંપૂર્ણ સ્વરૂપે અચલ મિલકતનું હસ્તાંતરણ કરવાનો કરાર છે, જે અંતે હસ્તાંતરણ દસ્તાવેજના અમલીકરણમાં પરિણમે છે. તેમાં કામના કરારનો કોઈ તત્વ સંકળાયેલો નથી. વેચાણ માટેના કરાર હેઠળની જવાબદારીઓનું પાલન કરવા માટે, વેચનાર દ્વારા કેટલાક કામો હાથ ધરવામાં આવે તો પણ, તે કોઈ કામના કરારના કારણે નથી. ભલે તેમાં કેટલાક “કામ” સામેલ હોય, તો પણ પ્રોમોટર અને ખરીદદાર વચ્ચે કોઈ “કામનો કરાર” અસ્તિત્વમાં નથી.

૨૩. દ્વિતીયતઃ, સૂચિ ૨ ની નોંધ ૫૪ સાથે સંયુક્ત રીતે વાંચવામાં આવેલા અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ) ની લાગુ પડતાશક્તિ માત્ર એવા વિષયોમાં જ ઊભી થશે, જે અન્યથા વેચાણના વ્યાપ હેઠળ આવતાં નથી, અને તે મિલકતરૂપ અચલ સંપત્તિના વેચાણ માટેના એવા કરાર પર લાગુ પડી શકશે નહીં, જેનું પરિણામ હસ્તાંતરણ દસ્તાવેજમાં આવે છે. તેમણે (૧) અમલપાત્રતાની કસોટી, (૨) સામાન્ય વ્યવહારની ભાષાની કસોટી (વિવેકી વ્યક્તિનું દૃષ્ટિકોણ), (૩) કરારના તત્વની કસોટી અને (૪) સોંપણીની કસોટીનો આશ્રય લીધો. જ્યાં સુધી સામાન્ય વ્યવહારની ભાષાની કસોટી અને કરારના તત્વની કસોટીનો પ્રશ્ન છે, ત્યાં સુધી શ્રી કે.વી. વિશ્વનાથને ભારત સંચારપ ઉપર

આધાર મૂક્યો. સોંપણીની કસોટી અંગે, બિલ્ડર્સ એસોસિયેશનજ ના ચુકાદાના પરિચ્છેદ ૩૬ નો ઉલ્લેખ વિદ્વાન પરિષ્ક વકીલ દ્વારા કરવામાં આવ્યો.

૨૪. ત્રીજું, કે કલમ ૩૬૬(૨૯-એ) હેઠળની સુધારેલી વ્યાખ્યાએ રાજ્ય યાદીની પ્રવેશ પજ હેઠળ વેચાણકર વસૂલ કરવાની તેમની સત્તા બાબતે સુધારા પહેલાં જેટલી હતી તેના કરતાં વધુ વિશાળ સ્વતંત્રતા રાજ્યોને આપી નથી. બિલ્ડર્સ' એસોસિએશનજ ના પરિચ્છેદ ૪૦ પર આધાર રાખવામાં આવે છે. એવું દલીલ કરવામાં આવે છે કે પ્રોમોટર અને ખરીદદાર વચ્ચે કરવામાં આવેલ વેચાણનો કરાર યથાવત વેચાણનો કરાર જ રહે છે અને એમ.ઓ.એફ.એ.ની જોગવાઈઓ આવા કરારના સ્વરૂપમાં ફેરફાર કરતી નથી. આ અદાલતના નહાલચંદ લાલૂચંદ પ્રાઇવેટ લિમિટેડ વિ. પંચાલી કોઓપરેટિવ હાઉસિંગ સોસાયટી લિમિટેડ; (૨૦૧૦) ૯ એસ.સી.સી. ૫૩૬ ના નિર્ણયનો ઉલ્લેખ કરવામાં આવે છે.

૨૫. અને ચોથી રીતે, જો રાજ્યની રજૂઆતો સ્વીકારવામાં આવે, તો અનુચ્છેદ ૩૬૬ (૨૯-એ)(બી) ને “કાર્યોને સમાવેશ કરતો મિલ્કતના હસ્તાંતરણ પરનો કર (માલ તરીકે હોય કે અન્ય કોઈ સ્વરૂપમાં)” તરીકે વાંચવો પડશે, જે માત્ર સુધારાને વિકારિત જ નહીં કરે પરંતુ “માલમાં” શબ્દોને નિર્રથક બનાવી દેશે. અનુચ્છેદ ૩૬૬ (૨૯-એ)(બી) આવી વ્યાખ્યા માટે જોગવાઈ કરતો નથી. “અન્ય કોઈ સ્વરૂપમાં” શબ્દસમૂહને તેના અગાઉના શબ્દો, એટલે કે “માલમાં મિલ્કતનું હસ્તાંતરણ” અને “માલ તરીકે હોય કે” માંથી તેનો અર્થછાયો મળે છે. ઉક્ત “અન્ય કોઈ સ્વરૂપમાં” શબ્દસમૂહનો અર્થ, એક અવિભાજ્ય અચલ

મિલ્કતનું સંપૂર્ણ સ્વરૂપે હસ્તાંતરણ, થઈ શકતો નથી અને થતો નથી. વેચાણ અને કાર્યસંબંધિત કરાર વચ્ચે ભેદ કરવા માટે આ અદાલતના કમિશનર ઓફ સેલ્સ ટેક્સ, એમ.પી. વિ. પુરશોત્તમ પ્રેમજી; [૧૯૭૦] ૨૬ એસ.ટી.સી. ૩૮, ના નિર્ણય પર આધાર મૂકવામાં આવે છે. દલીલ કરવામાં આવે છે કે પુરશોત્તમ પ્રેમજી માં નિર્ધારિત કરવામાં આવેલા ભેદક પરિબલો, જેઓ પર કાયદા પંચે આધાર રાખ્યો હતો, તેઓને કાર્યસંબંધિત કરાર અને વેચાણ માટેના કરાર વચ્ચે ભેદ કરવા માટેના એકમાત્ર કસોટી તરીકે જ માનવામાં આવવા જોઈએ.

૨૬. પ્રોમોટર્સ એન્ડ બિલ્ડર્સ એસોસિએશન તરફથી હાજર થયેલા વિદ્વાન પરિષ્ક વકીલ ડૉ. અભિષેક મનુ સિંઘવીએ સંક્ષિપ્ત મૌખિક રજૂઆતો કરી હતી, જેને અનુસરી વિગતવાર લેખિત રજૂઆતો કરવામાં આવી હતી. તેમના મુજબ મુખ્ય મુદ્દો એવો છે કે, એમ.ઓ.એફ.એ.ની કલમ ૪ સાથે નિયમ ૫ અને ફોર્મ ૫ ના પ્રાવધાનોના અનુસંધાનમાં પ્રોમોટર/ડેવલપર અને ફ્લેટ ખરીદદાર વચ્ચે થયેલ કરારને બે ભાગોમાં વહેંચી શકાય કે નહીં, એટલે કે, (૧) પ્રોમોટર/ડેવલપર અને ફ્લેટ ખરીદદાર વચ્ચે ફ્લેટનું બાંધકામ કરવા અંગેનો કરાર; અને (૨) પ્રોમોટર/ડેવલપર અને ફ્લેટ ખરીદદાર વચ્ચે ત્યારબાદ એવું બાંધવામાં આવેલ ફ્લેટ વેચવા અંગેનો કરાર; અને શું ઉક્ત કરારના પ્રથમ ભાગને વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ તરીકે માનવામાં આવી શકે, જેના દ્વારા ફ્લેટ ખરીદદારે મુખ્ય નિયોજકનો દરજ્જો પ્રાપ્ત કર્યો હોવાનું માનવામાં આવે અને પ્રોમોટર/ડેવલપર તેના માટે માત્ર કોન્ટ્રાક્ટર તરીકે કાર્ય કરે અને ફ્લેટ ખરીદદાર માટે તથા તેની તરફથી ફ્લેટનું બાંધકામ કરે. તેમણે આ વાત સ્વીકારી કે ફ્લેટના

વેચાણના વ્યવહારનો અભિન્ન ભાગ તરીકે તે ફ્લેટના બાંધકામની પ્રવૃત્તિ આવરી લેવામાં આવે છે, પરંતુ તેમના મત મુજબ મુખ્ય પ્રશ્ન એ છે કે આવી બાંધકામ પ્રવૃત્તિમાં વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના લક્ષણો અથવા તત્વો છે કે નહીં. વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલે "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ" અને "માલના વેચાણ માટેનો કરાર" વચ્ચેના ભિન્નતાઓના લક્ષણો પર પ્રકાશ પાડ્યો અને તે દૃષ્ટિએ રજૂઆત કરવામાં આવી કે પ્રોમોટર/ડેવલપર દ્વારા હાથ ધરાતી બાંધકામ પ્રવૃત્તિને નીચેના કારણોસર વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ કહી શકાય નહીં, (૧) કે ડેવલપર ફ્લેટ ખરીદદારના કહેવા પર બાંધકામ કરતો નથી, કારણ કે અનેક પ્રસંગોએ તે ફ્લેટ માટે કોઈ બુકિંગ ન હોવા છતાં ફ્લેટનું બાંધકામ કરવામાં આવે છે; (૨) પ્રોમોટર/ડેવલપર અને ફ્લેટ ખરીદદાર વચ્ચેના કરારનો મુખ્ય આશય ફ્લેટનું વેચાણ કરવાનો છે અને ફ્લેટ ખરીદદાર માટે તથા તેની તરફથી ફ્લેટનું બાંધકામ કરાવવા હેતુસર ડેવલપરને ફ્લેટ ખરીદદારના કોન્ટ્રાક્ટર તરીકે નિયુક્ત કરવાનો નથી; (૩) બાંધકામ યોજનાની કલ્પના ઘડવામાં ફ્લેટ ખરીદદારની કોઈ ભૂમિકા નથી અને બાંધવામાં આવનારી ઈમારતની રચના તથા લેઆઉટ બાબતે પણ તેને કોઈ મતાધિકાર નથી. ઈમારતના બાંધકામમાં વપરાનારી સામગ્રીના પ્રકાર અને ધોરણ ઉપર પણ ફ્લેટ ખરીદદારનો કોઈ નિયંત્રણ નથી. તેને બાંધકામ પ્રવૃત્તિની દેખરેખ રાખવાનો અથવા પર્યવેક્ષણ કરવાનો કોઈ હક મળતો નથી; (૪) બાંધકામમાં વપરાતી સામગ્રીમાં માલિકી પ્રોમોટર/ડેવલપર પાસે જ રહે છે અને તે માલિકી ફક્ત અંતે ફ્લેટના હસ્તાંતરણ સમયે જ ફ્લેટ ખરીદદારને પસાર થાય છે; (૫) માલમાં વૃદ્ધિ પ્રોમોટર/ડેવલપરના હસ્તે થાય છે, ફ્લેટ ખરીદદારને ફ્લેટ હસ્તાંતરિત થાય

ત્યારે નહીં; અને (૬) બાંધકામ સાથે જોડાયેલ ચુકવણીનું સમયપત્રક માત્ર હમાઓમાં ચુકવણી કરવાની એક પદ્ધતિ છે.

૨૭. ડૉ. અભિષેક મનુ સિંઘવીની રજૂઆત એવી છે કે અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ) (બી) માં રહેલી અનુમાનિત કાનૂની કલ્પના દ્વારા માત્ર વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં માલમાં માલિકીના હકનું હસ્તાંતરણ વેચાણ ગણવામાં આવે છે, પરંતુ ઉક્ત સુધારો એવો અનુમાનિત માલહસ્તાંતરણ પરિચિંતિત કરતો નથી, જે કારણના અમલીકરણના સમયે વાસ્તવમાં થતું જ નથી. એમ.ઓ.એફ.એ.ની જોગવાઈઓ પ્રમોટર/ડેવલપર અને ફ્લેટ ખરીદનાર વચ્ચે થયેલા વ્યવહારનો સ્વભાવ સ્થાવર મિલ્કતના નિર્વિવાદ વેચાણમાંથી વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં બદલતી નથી. એમ.ઓ.એફ.એ. જેવા કાયદાના અભાવે પણ તેમાં નિર્ધારિત કરાયેલ ફરજો અને પ્રતિબંધો ભારતીય કરાર અધિનિયમ/મિલ્કત હસ્તાંતરણ અધિનિયમ હેઠળની ફરજોના ભાગરૂપે યથાવત્ રહેત અને તેના ભંગ બદલની દંડાત્મક પરિણામો પણ દંડાત્મક કાયદાઓ હેઠળ હજી લાગુ પડત.

૨૮. એમપેટ અધિનિયમની કલમ ૨(૨૪) નો ઉલ્લેખ કરતા, માનનીય વરિષ્ઠ વકીલ દ્વારા રજૂ કરવામાં આવે છે કે તે અધિનિયમની કલમ ૨(૨૪) ની સુધારેલી સ્પષ્ટીકરણ બી(૨) નું સાદું વાચન દર્શાવશે કે ઉક્ત જોગવાઈએ એવા વ્યવહારોને તેના કાર્યક્ષેત્રમાં સમાવ્યાં નથી, જે તેમના તાત્વિક સ્વરૂપે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ નથી. કલમ ૨(૨૪) ની સ્પષ્ટીકરણ બી(૨) માં કરાયેલ સુધારો માત્ર સ્પષ્ટીકરણાત્મક સ્વરૂપનો છે. સુધારા પછી પણ, જેમાં માલમાં સંપત્તિનું હસ્તાંતરણ થાય છે એવો વ્યવહાર વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ હોવો આવશ્યક છે. સુધારાનો

એવો અર્થઘટન કરી શકાય નહીં કે કોઈપણ કરારના અમલમાં માલમાં સંપત્તિનું હસ્તાંતરણ, ભલે તે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ ન હોય, હવે વેચાણની વ્યાખ્યામાં સામેલ કરવામાં આવ્યું છે. આવું અર્થઘટન કરવાથી જોગવાઈ અસંવિધાનિક બની જશે. માનનીય પરિષ્ઠ વકીલ રજૂ કરે છે કે રાજ્ય સરકાર આ અદાલતના રાહેજા ડેવલપમેન્ટ ૧ ના નિર્ણયના આધારે કલમ ૨(૨૪) ના વ્યાપને જે રીતે વિસ્તારી રહી છે, તેનાથી ઉક્ત જોગવાઈ અસંવિધાનિક બની ગઈ છે. ડૉ. અભિષેક મનુ સિંઘવીના જણાવ્યા મુજબ, તેથી રાહેજા ડેવલપમેન્ટ ૧ નો પુનર્વિચાર કરવાની અને તેને નામંજૂર કરવાની આવશ્યકતા છે.

૨૯. એમવેટ નિયમોની નિયમ ૫૮(૧) અને ૫૮(૧એ) ની બંધારણીય માન્યતા અંગે, એવી રજૂઆત કરવામાં આવે છે કે આ નિયમો તથા ૨૦૦૫ ના નિયમોની નિયમ ૫૮(૧-એ) માં પ્રમોટર/ડેવલપર દ્વારા ફ્લેટના વેચાણ પર કમાયેલ નફાનું એક તત્વ સમાવેશ પામે છે. માલના મૂલ્ય સુધી પહોંચવા માટે તે નફાના તત્વને અલગ પાડવાની કોઈ જોગવાઈઓ નથી. પરિણામે ફ્લેટના વેચાણના નફામાંથી પ્રમોટર/ડેવલપર દ્વારા પ્રાપ્ત થયેલી આવક પણ માલના મૂલ્યમાં સમાવેશ પામે છે અને અંતે ઉક્ત આવક પર પણ કર વસૂલ થાય છે. પ્રમોટર/ડેવલપરની આવક પર આવો કર લાદવો રાજ્ય સરકારની વિધાનસભાની હદ બહારનું છે.

૩૦. ઉપરોક્ત દલીલોને અશ્વુણ રાખીને, પ્રથમ તો એવી રજૂઆત કરવામાં આવે છે કે ડેવલપર દ્વારા હાથ ધરવામાં આવેલી બાંધકામની પ્રવૃત્તિ વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ હોવાનું માન્ય ધરીએ, તો પણ તે ફ્લેટ ખરીદદાર સાથે ડેવલપર કરારમાં

પ્રવેશે તે તબક્કાથી જ માત્ર વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ ગણાશે. ફ્લેટ ખરીદદાર સાથે કરાર કરવામાં આવ્યા પછી હસ્તાંતરિત થયેલા માલમાં જે મૂલ્યવર્ધન કરવામાં આવ્યું હોય, તે જ એમવેટ અધિનિયમ હેઠળ કરપાત્ર બનાવી શકાય. ડેવલપર અને ફ્લેટ ખરીદદાર વચ્ચે કરવામાં આવેલા કરારમાં વર્ણવ્યા મુજબની સમગ્ર વેચાણ કિંમત ઉપર, જેમ સંયોજન યોજનાની હેઠળ કરવાનો પ્રયત્ન કરવામાં આવે છે તેમ, વેટ વસૂલવામાં આવી શકતો નથી. બીજું, એવી રજૂઆત કરવામાં આવે છે કે ડેવલપર અને ફ્લેટ ખરીદદાર વચ્ચે કરવામાં આવેલા કરારમાં બે ઘટકો છે, એટલે કે, વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ અને જમીનમાં પ્રમાણસર હિસ્સાના વેચાણનો ઘટક, એમ માન્ય ધરીએ, તો આવી લેવડદેવડ પર સ્ટામ્પ શુલ્ક અનુચ્છેદ ૨૫ (હસ્તાંતરણ માટેનું સ્ટામ્પ શુલ્ક) હેઠળ માત્ર જમીનમાં પ્રમાણસર હિસ્સાના વેચાણના ઘટક ઉપર જ વસૂલવું જોઈએ અને કરવામાં આવેલ બાંધકામના મૂલ્ય ઉપરનું સ્ટામ્પ શુલ્ક અનુચ્છેદ ૬૩ (વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ માટેનું સ્ટામ્પ શુલ્ક) હેઠળ વસૂલવું જોઈએ.

૩૧. બિલ્ડર્સ એસોસિએશન તરફથી પ્રગટ થયેલા વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ શ્રી એન. વેંકટરામનએ, કલમ (૨૯-એ) બંધારણના અનુચ્છેદ ૩૬૬ માં જે પરિસ્થિતિના પૃષ્ઠભૂમિમાં સામેલ કરવામાં આવી હતી તે દર્શાવતા અને પરંપરાગત વેચાણ તથા વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ વચ્ચેનો ભેદ સ્પષ્ટ કરતાં, દલીલ કરી છે કે બંનેમાં ‘હસ્તાંતરણ’ એક તાત્કાલિક અને અનિવાર્ય આવશ્યકતા છે; પરંતુ પરંપરાગત વેચાણના કિસ્સામાં માલમાંની માલિકી પક્ષકારોની મનશા મુજબ હસ્તાંતરિત થાય છે, જ્યારે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં માલમાંની માલિકી સંલગ્ન વૃદ્ધિ

દ્વારા હસ્તાંતરિત થાય છે. તેમના દ્વારા થોડાં ઉદાહરણોનો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે અને એવો પ્રસ્તાવ મૂકવામાં આવ્યો છે કે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ માટે જે ‘સંલગ્ન વૃદ્ધિની કસોટી’ અનિવાર્ય શરત છે, તે વિચારાધીન કરારોમાં સંતોષાતી નથી. સ્ટેટ ઓફ આંધ્ર પ્રદેશ અને અન્ય વિ. લાર્સન એન્ડ ટુવ્વો લિમિટેડ અને અન્ય; [(૨૦૦૮) ૯ એસ.સી.સી. ૧૯૧], નો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે, જેમાં કહેવામાં આવ્યું છે કે, “એકવાર એલ એન્ડ ટી દ્વારા કામ તેના ઉપ-કોન્ટ્રાક્ટરને સોંપવામાં આવે છે, ત્યારબાદ અનુચ્છેદ ૩૬૬ (૨૯-એ)(બી) દ્વારા અભિપ્રેત અર્થમાં એલ એન્ડ ટી વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટનું અમલીકરણ કરતું રહેતું નથી, કારણ કે માલિકી સંલગ્ન વૃદ્ધિ દ્વારા પસાર થાય છે અને કોન્ટ્રાક્ટર પાસે એવો માલમાં હક રહેતો નથી કે જેનું પુનઃહસ્તાંતરણ, માલરૂપે હોય કે અન્ય કોઈ સ્વરૂપે, શક્ય બને.”

૩૨. માનનીય પરિષ્ઠ વકીલ દલીલ કરે છે કે જ્યારે અંતે બાંધવામાં આવેલ ફ્લેટનું હસ્તાંતરણ કરવામાં આવે છે અથવા તેનું વેચાણ કરવામાં આવે છે, ત્યારે તે અચળ મિલકતનું વેચાણ બની જાય છે અને તે સમયે વૃદ્ધિ દ્વારા હસ્તાંતરણનો પ્રશ્ન ઉભો થતો નથી. માલનું હસ્તાંતરણ ઇમારત અચળ મિલકત બને તે પહેલાં તેના નિર્માણની પ્રક્રિયા દરમિયાન થવું આવશ્યક છે, ભલે કરાર અચળ મિલકતના સ્વરૂપમાં ઇમારતના નિર્માણ માટેનો અવિભાજ્ય કરાર હોય. એકવાર તે અચળ મિલકત બની જાય પછી, અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી)ને આવા વ્યવહારમાં લાગુ કરી શકાય નહીં. તેઓ રજૂ કરે છે કે વેચાણ માટેનો કરાર

તેના પરંપરાગત અર્થમાં વેચાણ નથી અને તેથી તે કલ્પિત વેચાણ પણ બની શકતો નથી.

૩૩. શ્રી એન. વેંકટરામન દ્વારા રજૂ કરવામાં આવે છે કે એમ.વી.એ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૨(૨૪) અને એમ.વી.એ.ટી. નિયમોની નિયમ ૫૮ અને ૫૮(૧અ) કરપાત્ર ઘટનાને પુનઃવ્યાખ્યાયિત કરવાનો પ્રયત્ન કરે છે, જેમાં વૃદ્ધિ-સિદ્ધાંતથી વિમુખ થઈ હસ્તાંતરણલેખના માર્ગે અચલ મિલકતના હસ્તાંતરણ તરફ જવામાં આવે છે, અને તેના પરિણામે આ જોગવાઈઓ અસંવિધાનિક બને છે.

૩૪. શ્રી વિનોદ બોબડે, નાસિકના પ્રમોટર્સ એન્ડ બિલ્ડર્સ એસોસિયેશન તરફથી હાજર થયેલા વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલ દલીલ કરે છે કે કલમ ૩૬૬ માં ઉપખંડ ૨૯-એ દાખલ થયા પછી, જે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ અગાઉ અવિભાજ્ય હતો તે કાનૂની કલ્પનાના આધારે એવો કરાર બની ગયો છે કે જેને એક માલના વેચાણ માટે અને બીજો મજૂરીની પૂર્તિ માટે એમ બે ભાગમાં વહેંચી શકાય. તેથી, માલ સંબંધિત ઘટક વેચાણકર માટે કરપાત્ર બને છે. જોકે, આ સુધારાથી સામાન્ય સમજ મુજબના "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ" ના અર્થક્ષેત્રમાં કોઈ વધારો થયો નથી. એમ.વી.એ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૨(૨૪) ની સ્પષ્ટીકરણ (બી)(૨) ના સંદર્ભમાં, વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલ રજૂ કરે છે કે આ જોગવાઈનો હેતુ વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં સંકળાયેલા માલના વેચાણ પર કર લાદવાનો છે. જમીન પરના બાંધકામ કરારના મામલામાં, ઠેકેદાર પ્રતિફળ માટે બાંધકામની પ્રવૃત્તિ કરતો હોવો જોઈએ, જેનો સ્પષ્ટ અર્થ એવો થાય છે કે જેમણે તેને ઠેકેદાર તરીકે

રોક્યો હોય તે વ્યક્તિ પાસેથી તેને પ્રતિફળ મળતું હોવું જોઈએ. આ જોગવાઈ એવો માલિક અથવા જમીન વિકાસકર્તાને આવરી લેતી નથી, જે અંતે તેમાંના ફ્લેટો ખરીદદારોને વેચવાના હેતુથી ઇમારત બાંધે છે. એવો માલિક અથવા વિકાસકર્તા બાંધકામની પ્રવૃત્તિ કરવાના બદલામાં કોઈ પાસેથી પ્રતિફળ પ્રાપ્ત કરતો નથી; તે ખરીદદારો પાસેથી માત્ર ફ્લેટોની વેચાણકિંમત જ મેળવે છે. શ્રી વિનોદ બોબડેના કહેવા મુજબ, આ જોગવાઈઓને આ રીતે વાંચવામાં આવે તો તે કલમ ૩૬૬ (૨૯-એ) નો ભંગ કરતી નથી, પરંતુ જો તેને રાહેજા ડેવલપમેન્ટ ૧ માં કરવામાં આવ્યું હતું તે રીતે વાંચવામાં આવે, તો તે અસંવિધાનિક બનશે.

૩૫. શ્રી વિનોદ બોબડે દ્વારા એવી દલીલ કરવામાં આવે છે કે વેચાણ માટેનો કરાર, ભલે તે સાદો કરાર હોય અથવા એમ.ઓ.એફ.એ. હેઠળના ફોર્મ ૫ માં હોય, તે "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ" નથી. તે માત્ર મિલકતના વેચાણની શરતો નક્કી કરે છે અને કરાર ૨૯ ન થાય ત્યાં સુધી અંતે તે મુજબ વેચાણ અમલમાં આવે છે. કરારમાં "કાર્ય" ઘટક અને "માલ" ઘટક સંપૂર્ણપણે ગેરહાજર છે. વેચાણના કરારમાં માલના વેચાણ પર કર લાદવાનો કોઈ પ્રશ્ન જ ઊભો થતો નથી. ખરીદદાર ઇમારતના બાંધકામમાં વપરાયેલ માલ/સામગ્રીની ખરીદી પર વેચાણ કર ચૂકવે છે. આવી વસ્તુઓ/સામગ્રી અધિનિયમ હેઠળ નોંધાયેલા વેપારીઓ પાસેથી ખરીદવામાં આવે છે. કર સત્તાધિકારીઓ, સ્થાવર મિલકતના વેચાણ માટેના કરાર, એટલે કે ફ્લેટને કલમ ૨(૨૪), સ્પષ્ટીકરણ (બી)(૨) ના અર્થમાં "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ" ગણાવીને, જે કરવાનો પ્રયાસ કરે છે તે ઇમારતના બાંધકામમાં વપરાયેલ માલ પર ફરીથી કર લાદવાનો છે. આ કરવામાં આવી

શકતું નથી, કારણ કે બિલ્ડર ફ્લેટ ખરીદનાર માટે કોન્ટ્રાક્ટર તરીકે બાંધકામ કરતો નથી, પરંતુ *propri* માટે કરે છે, અને તે આવી વસ્તુઓ પોતાને જ સંક્રમિત કરી શકે તેવી શક્યતા જ નથી.

૩૬. શ્રી વિનોદ બોબડે રજૂ કરે છે કે વડી અદાલતનો આ દૃષ્ટિકોણ કે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં અચલ સંપત્તિના વેચાણનો તત્વ રહેલો હોઈ શકે છે, તે સ્પષ્ટપણે ભૂલભર્યો છે. એમ.ઓ.એફ.એ. હેઠળના ફોર્મ પમાં વેચાણનો કરાર માત્ર સાદો કરાર નથી અને એમ.ઓ.એફ.એ. ભાવિ ફ્લેટ ખરીદદારોના રક્ષણ માટેના ઉપાયરૂપે ફ્લેટમાં હક અને હિતનું સર્જન કરે છે, તે પાસું અપ્રસંગિક છે. બોમ્બે સ્ટેમ્પ અધિનિયમ, ૧૯૫૮ ની પ્રવેશિકા ૨૫, ૫ અને ૬૩નો, જેમાં અનુક્રમે મિલ્કતના વેચાણ માટેના કરાર સહિતના હસ્તાંતરણપત્ર, કરાર અથવા તેનો રેકૉર્ડ અથવા કરારનું સ્મરણપત્ર અને વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ પર સ્ટેમ્પ શુલ્કની જોગવાઈ કરવામાં આવી છે, સંદર્ભે રજૂ કરવામાં આવે છે કે રાજ્ય પ્રવેશિકા ૨૫ હેઠળ વેચાણના કરાર પર સ્ટેમ્પ શુલ્ક વસૂલતું રહ્યું છે, પ્રવેશિકા ૬૩ હેઠળ નહીં, અને તેથી રાજ્ય વેચાણ માટેના કરારને વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ ગણતું નથી.

૩૭. અપીલકર્તાઓમાંથી એક માટે હાજર રહેલા વિદ્વાન વકીલ શ્રી શિવાજી એમ. જાધવે વ્યાપક રીતે ઉપરોક્ત રજૂઆતોનું અનુસરણ કર્યું છે. તેઓ રજૂ કરે છે કે અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) માં આવેલ “કોઈ અન્ય સ્વરૂપમાં” આ અભિવ્યક્તિનો અર્થ સ્થાવર મિલ્કત નહીં, પરંતુ જંગમ મિલ્કતરૂપ માલના કોઈ અન્ય સ્વરૂપ એવો થાય છે. તેમના મત મુજબ, કૃત્રિમ નિયમો અથવા એમ.ઓ.એફ.એ., બોમ્બે સ્ટેમ્પ અધિનિયમ જેવા અન્ય અધિનિયમો, વર્ક્સ

કોન્ટ્રાક્ટના અમલ દરમિયાન માલમાં મિલકતનું હસ્તાંતરણ થયું છે કે નહીં તે નિશ્ચિત કરવામાં સર્વથા સંબંધિત નથી. એમ.ઓ.એફ.એ. માંનો મોડેલ કરારનો ફોર્મ ૫ એ દર્શાવતું નથી કે વિકાસકર્તા/પ્રવર્તક દ્વારા ફ્લેટનું બાંધકામ ફ્લેટના ખરીદદાર માટે અને તેની તરફથી કરવામાં આવી રહ્યું છે. તેના બદલે, તે આ દૃષ્ટિકોણને સમર્થન આપે છે કે ખરીદદારને ફ્લેટ તરીકે જે બાંધવામાં આવ્યું છે તેમાં રસ છે, બાંધકામ સામગ્રીમાં નહીં. એમ.ઓ.એફ.એ. એ સુનિશ્ચિત કરે છે કે સંલગ્નતા સંબંધિત સિદ્ધાંત લાગુ પડતો નથી અને ફ્લેટ ખરીદદારને બિલ્ડરના રહેમોકરમ પર છોડવામાં આવતો નથી.

૩૮. વિદ્વાન વકીલ વધુમાં રજૂ કરે છે કે જો એમવેટ અધિનિયમની કલમ ૨(૨૪) માંની સ્પષ્ટીકરણ બ(૨) ને આ અદાલતે રાહેજા ડેવલપમેન્ટ ૧ માં સૂચવેલી રીતે વાંચવામાં આવે, તો તેવી જોગવાઈ અસંવિધાનીય બની જાય છે. નિયમ ૫૮(૧) અને નિયમ ૫૮(૧-અ) અંગે, વિદ્વાન વકીલની રજૂઆત એ છે કે આ નિયમો વિવિધ ક્ષતિઓથી પીડિત છે અને એમવેટ અધિનિયમના હેતુઓને અમલમાં મૂકવા સક્ષમ નથી.

૩૯. કર્ણાટક અને મહારાષ્ટ્ર એમ બે રાજ્યોની તરફથી રજૂ કરાયેલા પ્રતિદલીલોમાં રાહેજા ડેવલપમેન્ટ ૧ નો દબાવો સમર્થન કરવામાં આવ્યું છે. કર્ણાટક તરફથી વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ શ્રી કે.એન. ભટ્ટ રજૂ કરે છે કે રાહેજા ડેવલપમેન્ટ ૧ માં લેવાયેલ દૃષ્ટિકોણ યોગ્ય છે અને તેની પુનર્વિચારણા કરવાની જરૂર નથી, ગુણદોષના આધારે પણ તેમજ અગાઉના નિર્ણયના પુનર્વિચારને નિયંત્રિત કરતાં બંધનકારક પૂર્વનિર્ણયો ના સિદ્ધાંતોના આધારે પણ. તેઓ રજૂ

કરે છે કે અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ) માં સૂચિ ૨ ની પ્રવેશ ૫૪ માં વપરાયેલ વાક્યરચના જ અપનાવવામાં આવી છે, જે આ મુજબ છે, "માલના વેચાણ અથવા ખરીદી પરના કર .." પ્રવેશ ૫૪, સૂચિ ૨ ના હેતુસર, "માલના વેચાણ અથવા ખરીદી પરના કર" માં "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં સંકળાયેલા માલમાં મિલ્કતના હસ્તાંતરણ પરનો કર (માલ તરીકે હોય કે અન્ય કોઈ સ્વરૂપમાં)" નો સમાવેશ થાય છે. સેલ ઓફ ગુડ્સ અધિનિયમની કલમ ૪ માં 'વેચાણ' ની વ્યાખ્યાનું તત્ત્વ માલમાં મિલ્કતનું હસ્તાંતરણ છે. અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ) (બી) ને "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં સંકળાયેલા માલના વેચાણ પરનો કર" તરીકે પુનઃશબ્દિત કરી શકાય અને કોઈ પણ પરિસ્થિતિમાં ઉપરોક્ત જોગવાઈમાં સમાવવામાં આવેલ માન્ય કલ્પના દ્વારા, તે હસ્તાંતરણ કરનાર વ્યક્તિ દ્વારા તે માલનું વેચાણ અને જેને આપું હસ્તાંતરણ કરવામાં આવે છે તે વ્યક્તિ દ્વારા તેની ખરીદી થયેલ હોવાનું માનવામાં આવશે. કરપાત્ર ઘટના વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં સંકળાયેલા માલનું માન્ય વેચાણ છે. ગેનોન ડન્કરલી-૧ ૩ ના નિર્ણયથી ઊભી થયેલી પરિસ્થિતિનો ઉપાય કરવા માટે અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ) દાખલ કરવામાં આવ્યો છે, જેમાં વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં સંકળાયેલા માલના વેચાણ પર વેચાણકર વસૂલવાનો પ્રયાસ અસંવિધાનિક ગણવામાં આવ્યો હતો. તેનું કારણ એ હતું કે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટને "કામ અને સેવાઓ" માટેના કરાર અને "માલના વેચાણ" માટેના કરાર એમ અલગ-અલગ ભાગોમાં વિભાજિત કરી શકાય નહીં. શ્રી કે.એન. ભટ્ટ બિલ્ડર્સ એસોસિએશન ૪ ના પરિચ્છેદ ૪૧ પર આધાર રાખીને રજૂ કરે છે કે કે.એસ.ટી. અધિનિયમમાં 'વર્ક્સ

કોન્ટ્રાક્ટ' ની વ્યાખ્યા બંધારણમાં જે વિચારવામાં આવી છે તેનાથી આગળ વધતી નથી.

૪૦. શ્રી કે.એન. ભાટની રજૂઆત એવી છે કે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં વેચાયેલા ગણાતા માલ પર વેચાણકરનો અધિભાર ટકાવી રાખવા માટે નીચેની શરતો પૂર્ણ થવી જરૂરી છે, (એ) વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ હોવો જોઈએ, અર્થાત્ બાંધકામ, બનાવટ અને તેવા સમાન કાર્ય કરવા માટેનો કોઈપણ કરાર; (બી) વેચાયેલા ગણાતા માલનો વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સમાવેશ થયો હોવો જોઈએ; અને (સી) તે માલમાંનો માલિકીહક્ક તૃતીય પક્ષને કાં તો માલ તરીકે અથવા અન્ય કોઈ સ્વરૂપમાં હસ્તાંતરિત થયો હોવો જોઈએ. કરપાત્ર ઘટના અનુમાનિત વેચાણ છે. હસ્તાંતરીત ગ્રાહી વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટનો પક્ષકાર હતો કે નહીં તે અસંગત છે. પૂછપરછ માત્ર એટલી જ જરૂરી છે કે માલ કાર્યના અમલીકરણમાં સમાવેશ પામ્યો હતો કે નહીં. બેતાલીસમા નહીં પરંતુ છેતાલીસમા બંધારણીય સુધારા દ્વારા ગેન્નોન ડંકરલે-૧૩ ના પ્રભાવને નિષ્પ્રભાવિત કરવામાં આવ્યો છે. હવે ગેન્નોન ડંકરલે-૧૩ અનુસાર જે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ અવિભાજ્ય હતો તે વિભાજ્ય બની ગયો છે અને વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સામેલ માલ, જે ત્યારે કરપાત્ર ન હતો, તે હવે કરપાત્ર છે.

૪૧. શ્રી કે.એન. ભટ્ટ રજૂ કરે છે કે અનુચ્છેદ ૩૬૬ માં ખંડ ૨૯-એ(બી) નો સમાવેશ કરવાનો સમગ્ર હેતુ ઈમારત બાંધકામ પ્રવૃત્તિમાં વપરાતી સામગ્રીને વેચાણકર માટે જવાબદાર બનાવવાનો છે. અન્ય કોઈપણ અર્થઘટન બિલ્ડર્સ' એસોસિએશનઝ અને એમ/એસ. ગેન્નોન ડનકર્લી એન્ડ કો. તથા અન્ય વિ. સ્ટેટ

ઓફ રાજસ્થાન એન્ડ અધર્સ; [(૧૯૯૩) ૧ એસ.સી.સી. ૩૬૪] માં બંધારણીય પીઠોના બે નિર્ણયો વિરુદ્ધ જશે. આ રીતે અર્થઘટન કરવામાં આવે તો વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટનો અર્થ માત્ર બાંધકામ પ્રવૃત્તિ જ થાય. જો ઇમારત બિલ્ડર પોતે જ પોતાના પાસે રાખે, તો કોઈ અનુમાનિત વેચાણ થતું નથી.

૪૨. શ્રી કે.એન. ભટ્ટ, તેમ છતાં, રજૂ કરે છે કે રાહેજા ડેવલપમેન્ટ ૧ માં કાનૂનની જે સ્થિતિ દર્શાવવામાં આવી છે કે જ્યારે પૂર્ણ થયેલ ઇમારત વેચવામાં આવે છે, ત્યારે કોઈ કાર્ય કરાર રહેતો નથી અને તેથી કરની કોઈ જવાબદારી રહેતી નથી, તે કદાચ કાનૂનની યોગ્ય સ્થિતિ ન હોઈ શકે. જો ઇમારત વેચાણ માટે અભિપ્રેત હતી અને હકીકતમાં વેચવામાં આવી છે, તો અનુમાનિત વેચાણ પર કર લાગુ પડે છે. આવા કિસ્સાઓમાં પણ, બાંધકામમાં વપરાયેલ માલસામાન બિલ્ડર (વ્યાપારી) દ્વારા ખરીદદારને વેચાયેલ ગણવામાં આવે છે.

૪૩. શ્રી કે.એન. ભટ્ટ દ્વારા આ દલીલ પણ રજૂ કરવામાં આવી કે સંદર્ભ આદેશમાં પીઠે આ અદાલતના રાહેજા ડેવલપમેન્ટ ૧ અંગેના નિર્ણય વિશે કેટલીક શંકાઓ વ્યક્ત કરી છે. પરંતુ, વધુ યોગ્ય દૃષ્ટિકોણ શક્ય હતો તેવી માત્ર શંકા, નિર્ણયના પુનર્વિચાર માટે પૂરતી નથી. આ અદાલતના ગેનોન ડંકરલી-૨ ૧૧ અને અગાઉના કેસ કેશવ મિલ્સ કો. લિ. વિ. કમિશનર ઓફ ઇન્ડમ ટેક્સ, બોમ્બે નોર્થ, અમદાવાદ; [એ.આઈ.આર. ૧૯૬૫ એસ.સી. ૧૬૩૬] ના નિર્ણયો પર આધાર રાખીને, તેઓ રજૂ કરે છે કે અગાઉના નિર્ણયના પુનર્વિચારની ભલામણ કરતી વખતે પીઠે પ્રથમ એ નિષ્કર્ષે આવ્યું જરૂરી છે કે દર્શાવેલ કારણોસર પહેલાનો નિર્ણય સ્પષ્ટપણે ખોટો હતો. તેમના મુજબ,

સ્થાપિત માપદંડોની પરિધિમાં રાહેજા ડેવલપમેન્ટ ૧ ના વિચાર માટે કરાયેલ ભલામણ આવતી નથી. વધુમાં, મે, ૨૦૦૫ માં રાહેજા ડેવલપમેન્ટ ૧ પછી, લગભગ તમામ રાજ્યોએ રાહેજા ડેવલપમેન્ટ ૧ ને અનુરૂપ તેમના કાયદાઓમાં ફેરફાર કર્યા છે અને સ્થિર પ્રથામાં ફેરફાર કરવાની આવશ્યકતા દર્શાવવામાં આવી નથી.

૪૪. શ્રી ડેરિયસ ખંભાતા, વિદ્વાન એડવોકેટ જનરલ અને શ્રી શેખર નાફડે, વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલે મહારાષ્ટ્ર તરફથી દલીલો રજૂ કરી. એવી દલીલ કરવામાં આવી છે કે બંધારણમાં અનુચ્છેદ ૩૬૬ (૨૯-એ)(બી) ઉમેરાયા બાદ, વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં જંગમ મિલકતનું હસ્તાંતરણ, માલના વેચાણ અધિનિયમ અનુસાર વેચાણ ન હોવા છતાં, વેચાણ ગણવામાં આવે છે. હવે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ વિભાજ્ય છે. અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) એ સ્પષ્ટ કરે છે કે માલનું હસ્તાંતરણ માલ તરીકે અથવા અન્ય કોઈ સ્વરૂપમાં થઈ શકે છે. તેથી, માલ માલ તરીકે યથાવત રહી શકે છે અથવા માલ તરીકે રહેતું ન રહે, અર્થાત્, તે અચલ મિલકતમાં વિલીન થઈ શકે છે. આ સંદર્ભમાં, બિલ્ડર્સ એસોસિએશનજ નો વિસ્તૃત ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે અને એવો પ્રતિપાદન કરવામાં આવ્યો છે કે બિલ્ડર્સ એસોસિએશનજ માં રાજ્યો દ્વારા કરવામાં આવેલી અને આ અદાલતે નામંજૂર કરેલી સમાન રજૂઆતો હવે અપીલકર્તાઓ દ્વારા લગભગ સમાન આધાર પર ઉઠાવવાનો પ્રયત્ન કરવામાં આવી રહ્યો છે, જેને વડી અદાલતે યોગ્ય રીતે નામંજૂર કરી છે.

૪૫. મહારાષ્ટ્ર તરફથી ઉપસ્થિત વિદ્વાન એડવોકેટ જનરલ તથા વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ રજૂ કરે છે કે "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ" શબ્દનો અર્થ એ સિવાય બીજું કંઈ નથી કે એવો કરાર જેમાં પક્ષકારોમાંથી એક પક્ષ કાર્ય હાથ ધરવા અથવા કાર્યનું અમલીકરણ કરવા માટે બંધાયેલ હોય. "વર્ક્સ" અભિવ્યક્તિ અત્યંત વ્યાપક છે અને તેનો અર્થ કાં તો શ્રમ અર્પણ કરવાની ક્રિયા હોઈ શકે અથવા તે બાબત હોઈ શકે જેના પર શ્રમ અર્પિત થાય છે. આ સંદર્ભે આ અદાલતના બે નિર્ણયો, (૧) દીવાન જોયનલ આબેદીન વિ. અબ્દુલ વાઝેદ; [(૧૯૮૮) સપ્લી. એસ.સી.સી. ૫૮૦] અને (૨) કરતાર સિંહ ભડાના વિ. હરી સિંહ નલવા અને અન્ય; [(૨૦૦૧) ૪ એસ.સી.સી. ૬૬૧], નો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવે છે કે "વર્ક્સ" શબ્દમાં અંતિમ ઉત્પાદનનો પણ સમાવેશ થાય છે અને તેથી વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટને માત્ર શ્રમ અને સેવાઓ પૂરી પાડવાના કરાર સુધી મર્યાદિત કરી શકાય નહીં, પરંતુ તે અમુક "વર્ક્સ" હાથ ધરવા અથવા અસ્તિત્વમાં લાવવાના કરારરૂપ છે. અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ) (બી) માં એવું કંઈ નથી જે "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ" શબ્દને મર્યાદિત કરે. યદ્યપિ, વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં સામાન્ય રીતે ફક્ત બે તત્વો હોય છે, એટલે કે શ્રમ અને સેવાઓ તેમજ માલનું વેચાણ, તેમ છતાં થોડાં અન્ય તત્વોના ઉમેરાથી એવો કરાર વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ રહેતો નથી એવું બની જતું નથી. શક્ય છે કે અચલ સંપત્તિના વેચાણ સાથે સંયુક્ત એવો વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ પણ હોઈ શકે. માત્ર એટલા કારણે કે તેમાં અન્ય બાધ્યતાઓનો પણ સમાવેશ થતો હોય, તે વ્યવહાર વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ રહેવાનું બંધ કરી દેતું નથી.

૪૬. શીખેલ એડવોકેટ જનરલ દલીલ કરે છે કે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના કેસમાં પણ, જે અચલ મિલકત સાથે માલ ચોંટાડવામાં આવે છે અથવા જેના પર ઇમારત બાંધવામાં આવે છે, તેની માલિકીને માત્ર સંવર્ધન અથવા સંલગ્નતા દ્વારા જ તે અચલ મિલકતના માલિકને જ હસ્તાંતરિત થવાની આવશ્યકતા નથી; મિલકતમાંનો હક કરારની શરતો હેઠળ અથવા કાયદા દ્વારા પણ હસ્તાંતરિત થઈ શકે છે. તેઓ રજૂ કરે છે કે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ છે કે માલના વેચાણનો કરાર છે તે નક્કી કરવા માટે છેતાલીસમા બંધારણીય સુધારા પહેલાંના ચુકાદાઓમાં નિર્ધારિત કરાયેલા કસોટીઓ હવે લાગુ પડતી નથી. હવે કરારના પ્રબળ આશયનું નિર્ધારણ કરવાનો કોઈ પ્રશ્ન રહ્યો નથી, કારણ કે માલના વેચાણનો તત્ત્વ હવે અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) હેઠળ કલ્પિત વેચાણ ગણાય છે અને તેના પર અલગથી કર લાદી શકાય છે. હિન્દુસ્તાન શિપયાર્ડ્સના કેસને ભિન્ન ગણાવવામાં આવ્યો હતો અને એવું રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે એસોસિયેટેડ સિમેન્ટ કંપનીઝ લિ. વિ. કમિશનર ઓફ કસ્ટમ્સ, [(૨૦૦૧) ૪ એસ.સી.સી. ૫૯૩] માં, આ અદાલતની ત્રણ-ન્યાયાધીશોની ખંડપીઠે રેઈનબો કલર લેબ એન્ડ અનર. વિ. સ્ટેટ ઓફ એમ.પી. એન્ડ ઓર્સ.; [(૨૦૦૦) ૨ એસ.સી.સી. ૩૮૫] ના નિર્ણયને અસ્વીકાર કર્યો છે અને સ્પષ્ટપણે નોંધ્યું છે કે હિન્દુસ્તાન શિપયાર્ડ્સ જેવા કેસો છેતાલીસમા સુધારા પહેલાંની સ્થિતિને સંબંધિત હતા, જ્યાં અદાલતને વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટને બે ભાગમાં વહેંચવાનો અને કરારના અમલીકરણમાં સામેલ માલમાંના હકના હસ્તાંતરણ પર વેચાણકર લાદવાનો અધિકારક્ષેત્ર ન હતો. આ અદાલતના સ્ટેટ ઓફ ચુ.પી. એન્ડ ઓર્સ. વિ. પી.એન.સી.

કન્સ્ટ્રક્શન કો. લિ. એન્ડ ઓર્સ.; [(૨૦૦૭) ૭ એસ.સી.સી. ૩૨૦] ના નિર્ણયનો પણ ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો હતો. શીખેલ એડવોકેટ જનરલના જણાવ્યા મુજબ, હવે રાજ્યો માટે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં સામેલ માલના મૂલ્ય પર એ જ રીતે વેચાણકર લાદવો શક્ય બન્યું છે, જેમ બિલ્ડિંગ કોન્ટ્રાક્ટમાં પુરવઠો કરાયેલા માલની કિંમતે વેચાણકર વસૂલપાત્ર હતો. અહીં જ "મૂલ્યવર્ધન" નો ખ્યાલ પ્રવેશ કરે છે. બંધારણના છેતાલીસમા સુધારાના પરિણામે જ રાજ્ય સરકારને કરાર મૂલ્ય પર વેચાણકર લાદવાનો અધિકાર મળ્યો છે, જે અગાઉ શક્ય ન હતો.

૪૭. શ્રી ડેરિયસ ખંભાટા રજૂ કરે છે કે કોઈ સંયુક્ત કરાર, જેમાં વર્ક્સ કરાર તેમજ સ્થાવર મિલકતનું હસ્તાંતરણ બંને સમાયેલ હોય, તે માત્ર એ કારણે તેના વર્ક્સ કરાર તરીકેના સ્વરૂપથી વંચિત થતો નથી. તેમના મુજબ, અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) એવી પરિસ્થિતિનો પ્રાવધાન કરે છે જેમાં માલનું હસ્તાંતરણ સ્થાવર મિલકતના સ્વરૂપે થાય છે. આ સંદર્ભે તેમણે ઓસ્ટ્રેલિયાનો એક કેસ, (પીટીઆઈ.) લિ. વિ. ધ ફેડરલ કમિશનર ઓફ ટેક્ષેશન; [(૧૯૩૯) ૬૨ સી.એલ.આર. ૨૭૨], નો ઉલ્લેખ કર્યો, જેને આ અદાલતે બિલ્ડર્સ એસોસિએશનજ માં મંજૂરી આપી છે.

૪૮. વિદ્વાન એડવોકેટ જનરલે વિધાનના પાસા-સિદ્ધાંતનો પણ આધાર લીધો છે. તેમની રજૂઆત એવી છે કે સમાન વ્યવહારના વિવિધ પાસાઓમાં એકથી વધુ કરપાત્ર ઘટનાનો સમાવેશ થઈ શકે છે. સમાન વ્યવહારના વિવિધ પાસાઓ પર અલગ-અલગ કરપાત્ર ઘટનાઓ તરીકે કર લાદવામાં કોઈ અવરોધ નથી.

આવું કરવાથી અવિભાજ્ય કરારનું વિભાજન થયેલ ગણાશે નહીં. આ સંદર્ભે આ અદાલતના ફેડરેશન ઓફ હોટેલ એન્ડ રેસ્ટોરન્ટ એસોસિએશન ઓફ ઇન્ડિયા, વગેરે વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા એન્ડ અન્ય; [(૧૯૮૯) ૩ એસ.સી.સી. ૬૩૪] ના નિર્ણયનો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે. વિદ્વાન એડવોકેટ જનરલની રજૂઆત એવી છે કે અચલ સંપત્તિના હસ્તાંતરણ પર માલના વેચાણ તરીકે કર લાદી શકાય નહીં, પરંતુ માત્ર માલના વેચાણના તત્વ પર કર લાદવામાં અને અચલ સંપત્તિના હસ્તાંતરણ પર અલગથી કર લાદવામાં કોઈ સંવિધાનિક પ્રતિબંધ નથી. અનુચ્છેદ ૩૬૬ (૨૯-એ)(બી) ને યાદી ૨ ની પ્રવેશ પૃષ્ઠ સાથે વાંચતાં, વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં માલના વેચાણના તત્વ પર કર લાદવો અનુમત્ય છે, શરત એટલી કે કર માલની કિંમત તરફ જ નિર્દેશિત હોય અને અચલ સંપત્તિના હસ્તાંતરણ પર કર લાદવાનો દાવો કરતો ન હોય.

૪૯. બોમ્બે વડી અદાલતના આક્ષેપિત ચુકાદાનો દૃઢતાપૂર્વક બચાવ કરતાં, વિદ્વાન એડવોકેટ જનરલ રજૂ કરે છે કે એમવેટ અધિનિયમની કલમ ૨(૨૪) ની સ્પષ્ટીકરણ બી(૨) ને યોગ્ય રીતે બંધારણીય ઠરાવવામાં આવી છે, કારણ કે એમવેટ અધિનિયમની જોગવાઈઓ વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં માલના વેચાણના ઘટકના મૂલ્યાંકન માટે વિવિધ વિકલ્પો પ્રદાન કરે છે. આ દરેક વિકલ્પ આ અદાલતે ગેનોન ડંકર્લી-૨૧૧ માં મંજૂર કરેલી પદ્ધતિઓ સાથે સુસંગત છે.

૫૦. નિયમ ૫૮એ અને નિયમ ૫૮(૧એ) ની બંધારણીય માન્યતાને આપવામાં આવેલા પડકાર અંગે, વિદ્વાન એડવોકેટ જનરલ દ્વારા રજૂ કરવામાં આવ્યું છે કે આ જોગવાઈઓ ગેનોન ડંકર્લી- ૨૧૧ માં નિર્ધારિત સિદ્ધાંતો સાથે સુસંગત છે.

કરનું માપદંડ તેના મૂળભૂત સ્વભાવનું અથવા વિધાનમંડળની સક્ષમતાનું નિર્ધારક નથી. તેમણે એ છાપ દૂર કરવાની કોશિશ કરી કે નિયમ ૫૮(૧એ) ના પરિણામે ઢિગુણ કરવેરો થઈ શકે છે. આ અદાલતના સ્ટેટ ઓફ આંધ્ર પ્રદેશ અને અન્ય વિ. લાર્સન એન્ડ ટુબ્રો લિ. અને અન્ય; [(૨૦૦૮) ૯ એસસીસી ૧૯૧] ના નિર્ણયને ભિન્ન ઠેરવીને, વિદ્વાન એડવોકેટ જનરલ રજૂ કરે છે કે પરિણેદ ૧૯ માં કરવામાં આવેલા અવલોકનો મહારાષ્ટ્ર પર લાગુ પડતા નથી, કારણ કે એમવેટ અધિનિયમની કલમ ૪૫(૪) એ સુનિશ્ચિત કરે છે કે કરનું ભરણ તો બિલ્ડર અથવા ઉપ-હેકેદાર પૈકી કોઈ એક દ્વારા જ થાય છે (એક ગણાવીને અને સંયુક્ત/અલગથી જવાબદાર ઠરાવીને). કોઈપણ સ્થિતિમાં, કથિત ઢિગુણ કરવેરાના તમામ દાવાઓ દરેક વ્યક્તિગત કેસની આકલન પ્રક્રિયામાં નિર્ધારિત કરવામાં આવશે.

૫૧. નિર્ધારિત ફોર્મ ૫ માંના એમ.ઓ.એફ.એ. કરાર પર પ્રકાશ પાડતાં, વિધાવેતા એડવોકેટ જનરલ દલીલ કરે છે કે તેમાંની શરતો દર્શાવે છે કે તેમાં વેચાણ માટેના કરાર સાથેસાથે કામકાજનો કરાર પણ સમાવેશ પામે છે. આવા કામકાજના કરાર પર અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ) ની લાગુપડતાને નકારવાનો કોઈ કારણ નથી. તેમની દલીલ એ છે કે એમ.વી.એ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૨(૨૪) ના સ્પષ્ટીકરણ બી(૨) હેઠળ, એમ.ઓ.એફ.એ. કરારમાં સમાયેલ કામકાજના કરારમાં રહેલો માલવેચાણનો તત્વ કરલાયક છે. જ્યાં સુધી પ્રોમોટર અને ફ્લેટ ખરીદનાર વચ્ચેના કરાર હેઠળ બાંધકામ કરવાની ફરજ અસ્તિત્વમાં છે (મહારાષ્ટ્રના કેસમાં તે એમ.ઓ.એફ.એ. હેઠળનો કરાર છે), ત્યાં સુધી આવા

કામકાજના કરારના અમલમાં સંકળાયેલા માલના કલ્પિત વેચાણ પર, કામમાં માલ સમાવી દેવામાં આવ્યા પછી અને પ્રોમોટર તથા ફ્લેટ ખરીદનાર વચ્ચે મિલકતનો હક પસાર થાય ત્યારે પણ, કર લાદી શકાય છે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવે છે કે આ અદાલત સમક્ષ પ્રશ્ન એ નથી કે કરલાયક ઘટના ક્યારે બને છે તેની નિર્ધારણ કરવી, પરંતુ સંયુક્ત કરારમાં માલના કલ્પિત વેચાણની કરલાયકતા નક્કી કરવાનો છે.

પર. બંધારણમાં છતાલીસમા સુધારા પહેલાં, વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સમાવેશ પામતા માલના વેચાણ પર વેચાણવેરાની આદાયગી ગેનોન ડન્કર્લી-૧૩ માં બંધારણવિરુદ્ધ ગણવામાં આવી હતી. તે એવો કેસ હતો જેમાં કરદાતા (ગેનોન ડન્કર્લી) એન્જિનિયરો અને કોન્ટ્રાક્ટરો તરીકે વ્યવસાય કરતી હતી. તેનો વ્યવસાય મુખ્યત્વે ઈમારતો, પુલો, બંધો, રસ્તાઓ અને સર્વ પ્રકારના માળખાકીય કરારોના બાંધકામ સંબંધિત કરારોના અમલીકરણનો હતો. વિચારાધીન આકારણી વર્ષ દરમિયાન, કરદાતા દ્વારા દાખલ કરાયેલા વળતરમાં કુલ ૪૭ જેટલા કરારો દર્શાવવામાં આવ્યા હતા, જેમાંથી મોટા ભાગના ઈમારત બાંધકામના કરારો હતા, જેનો અમલ તેણે કર્યો હતો. કરદાતાને સેનિટરી કરારો તથા અન્ય કરારો અંગે પ્રાપ્ત થયેલી કુલ રકમમાંથી અનુક્રમે ૨૦ ટકા અને ૩૦ ટકા મજૂરી માટે કપાત કરવામાં આવી અને બાકી રકમને સંબંધિત આકારણી વર્ષ માટે કરદાતાનું ટર્નઓવર માનવામાં આવ્યું. મદ્રાસ જનરલ સેલ્સ ટેક્સ એક્ટ, ૧૯૩૯ હેઠળ, ઉક્ત બાકી રકમને કરપાત્ર ટર્નઓવર ગણી તેની ઉપર વેચાણવેરો વસૂલવામાં આવ્યો. કરદાતાએ આ આધાર પર વેચાણવેરાની આદાયગીનો

વિરોધ કર્યો કે ભારતમાં જે અર્થમાં માલનું વેચાણ સમજાય છે તેવું અહીં કોઈ વેચાણ થયું જ નથી અને તેથી, જેમના હિતાર્થે તેણે ઇમારતો બાંધેલી, તેવા વ્યક્તિઓ પાસેથી કરદાતાને મળેલી કોઈપણ રકમના કોઈ ભાગ પર વેચાણવેરો લાદી શકાય નહીં. મદ્રાસ વડી અદાલતે નિષ્કર્ષ આપ્યો કે પ્રશ્નાધીન વ્યવહારો, બંધારણ અમલમાં આવ્યું તે તારીખે અમલમાં રહેલા સેલ ઓફ ગુડ્સ એક્ટ, ૧૯૩૦ ની જોગવાઈઓ હેઠળ વ્યાખ્યાયિત માલના વેચાણના કરારો નહોતા અને તેથી, આકારણી વર્ષ દરમિયાન જેમના માટે તેણે ઇમારતો બાંધેલી તેવા વ્યક્તિઓ પાસેથી પ્રાપ્ત રકમ ઉપર કરદાતા વેચાણવેરો ચૂકવવા જવાબદાર નહોતી. આ જ ચુકાદામાંથી આ મુદ્દો આ અદાલત સમક્ષ આવ્યો. આ અદાલતની બંધારણીય પીઠે એવો ઠરાવ કર્યો કે બિલ્ડિંગ કોન્ટ્રાક્ટમાં, જ્યાં પક્ષકારો વચ્ચેનો કરાર એવો હતો કે કોન્ટ્રાક્ટરે કરારમાં દર્શાવેલ વિશિષ્ટતાઓ અનુસાર ઇમારત બાંધવાની અને તેના પ્રતિફળરૂપે *daarin* જોગવાયેલ મુજબ ચુકવણી મેળવવાની, ત્યાં બાંધકામમાં વપરાયેલ સામગ્રીનું વેચાણ કરવાનો કોઈ કરાર નહોતો અને તેમાંથી સંપત્તિ ચાલમાલ તરીકે હસ્તાંતરિત પણ થતી નહોતી. એવું ઠરાવવામાં આવ્યું કે બિલ્ડિંગ કોન્ટ્રાક્ટ, જે એક (સંપૂર્ણ અને અવિભાજ્ય) કરાર હતો, તેમાં માલનું કોઈ વેચાણ નહોતું અને આવા કરારમાં વપરાતી સામગ્રીના પુરવઠાને વેચાણ ગણી તેના ઉપર કર લાદવાનો પ્રાંતીય રાજ્ય વિધાનસભાને અધિકારક્ષેત્ર નહોતો. બંધારણીય પીઠે કહ્યું,

....જ્યારે અમલમાં મૂકવાનું કાર્ય, વર્તમાન કેસમાં જેમ, એક મકાન હોય છે, ત્યારે જમીનમાં સ્થાયી રીતે સંલગ્ન થયેલું બાંધકામ *quicquid plantatur*

solo, solo cedit ના સિદ્ધાંત પર જમીનનો અંગવૃદ્ધિરૂપ ભાગ બની જાય છે, અને તે કરારના પરિણામે નહીં પરંતુ જમીનના માલિક તરીકે બીજી પક્ષકારમાં નિહિત થાય છે. હડસન ઓન બિલ્ડિંગ કોન્ટ્રાક્ટ્સ, ૭મી આવૃત્તિ, પૃષ્ઠ ૩૮૬ જુઓ...

આગળ વધુમાં જણાવાયું હતું,

...તે અપવાદ એવા મકાનો પર લાગુ પડતો નથી જે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં બાંધવામાં આવે છે, અને તેમની બાબતમાં કાયદો એવો છે કે તેમનું માલિકીહક જમીનના માલિકને તે જમીન સાથેના સંલગ્ન વધારા રૂપે સોંપાઈ જાય છે. અનુરૂપ રીતે, સામગ્રીનું માલિકીહક ચલ સંપત્તિ તરીકે કરારના બીજા પક્ષકારના હિતમાં સોંપાય છે એવો કોઈ પ્રશ્ન ઉદ્ભવી શકે નહીં...

પ૩. ગેનન ડન્કરલી-૧૩ માં, આ અદાલતે ઠરાવ્યું હતું કે જે મકાન-નિર્માણ કરાર એકમાત્ર અને સંપૂર્ણપણે અવિભાજ્ય હતો, તેમાં માલનો વેચાણ થતો નથી અને એવા કરારમાં વપરાયેલી સામગ્રીના પુરવઠાને વેચાણ ગણાવી તેના પર કર લાદવાની સત્તા પ્રાંતીય રાજ્ય વિધાનમંડળની સક્ષમતા હેઠળ આવતી નહોતી. ઉપરોક્ત નિવેદન આ આધાર પર હતું કે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ એક સંયુક્ત કરાર હતો, જે વિભાજ્ય અને અલગ પાડી શકાય તેવો નહોતો. ગેનન ડન્કરલી-૧૩ માં આ અદાલત સમક્ષ ભારત સરકાર અધિનિયમ, ૧૯૩૫ ની સાતમી અનુસૂચિની યાદી ૨ ની પ્રવેશ ૪૮ વિચારાધીન હતી. તેમાં અવલોકન કરવામાં આવ્યું છે કે તે પ્રવેશમાં આવેલ “માલનો વેચાણ” શબ્દપ્રયોગનો એ જ અર્થ છે જે આ જ શબ્દપ્રયોગને માલના વેચાણ અધિનિયમ, ૧૯૩૦ માં હતો. અન્ય

શબ્દોમાં, માલના વેચાણના આવશ્યક ઘટકો એ છે કે (૧) મૂલ્યના બદલામાં જંગમ માલ વેચવા અંગેનો કરાર; અને (૨) તે કરાર અનુસાર તેમાં રહેલો માલિકીદક હસ્તાંતરિત થવો.

૫૪. ગેન્નોન ડંકરલી-૧૩ પછી, અન્ય બાબતો ઉપરાંત, વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સંકળાયેલા માલ પર કર લાદવાની રાજ્યોની સત્તાઓ સાથે સંબંધિત સમસ્યાઓનું ભારતના કાનૂન આયોગ દ્વારા વિગતવાર પરીક્ષણ કરવામાં આવ્યું હતું. પોતાના ૬૧મા અહેવાલમાં, અધ્યાય ૧અમાં, કાનૂન આયોગે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટની કરપાત્રતાનું વિશેષરૂપે પરીક્ષણ કર્યું હતું. કાનૂન આયોગે બાંધકામ સંબંધિત કરારોની આવશ્યક પ્રકૃતિ અને લક્ષણો તથા વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ અને વેચાણ માટેના કરાર વચ્ચેનો તફાવત નોંધ્યો હતો. તેણે આ પ્રશ્નનું પરીક્ષણ કર્યું હતું કે અવિભાજ્ય વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ પર કર લાદવાની સત્તા રાજ્યોને સોંપવી જોઈએ કે નહીં. કાનૂન આયોગે ત્રણ વિકલ્પો સૂચવ્યા હતા (એ) રાજ્ય ચાદીમાં પ્રવેશ પજમાં સુધારો, અથવા (બી) રાજ્ય ચાદીમાં નવી પ્રવેશ ઉમેરવી, અથવા (સી) અનુચ્છેદ ૩૬૬માં "વેચાણ" ની વ્યાપક વ્યાખ્યા દાખલ કરવી જેથી તેમાં વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટનો સમાવેશ થાય. તેણે છેલ્લો વિકલ્પ પસંદ કર્યો, કારણ કે, તેના મત મુજબ, તેથી બહુવિધ સુધારાઓ ટાળી શકાય.

૫૫. કાયદા આયોગની ઉપરોક્ત ભલામણને ધ્યાનમાં રાખીને, સંવિધાન વિધેયક ક્રમાંક ૫૨ સન ૧૯૮૧ માં સંસદમાં રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું.

*હેતુઓ અને કારણોના નિવેદનનો સંબંધિત ભાગ આ મુજબ છે :

"ઉદ્દેશ્યો અને કારણોનું નિવેદન

ભારત સરકાર અધિનિયમ, ૧૯૩૫ ના અનુસંધાને ઘડાયેલ વેચાણકર કાયદાઓ તેમજ બંધારણ અમલમાં આવ્યા પછી પસાર કરાયેલા વેચાણકર સંબંધિત કાયદાઓ આ આધાર પર આગળ વધ્યા હતા કે વિધાન ચાદીઓમાંની નોંધોની વ્યાપક અર્થઘટનની નિયમને ધ્યાનમાં લેતા “માલનું વેચાણ” શબ્દપ્રયોગને વધુ વ્યાપક અર્થછાયા અપાશે. પરંતુ ગેનન ડંકરલીના કેસમાં (એ.આઈ.આર. ૧૯૫૮ એસ.સી. ૫૬૦), સર્વોચ્ચ અદાલતે ઠરાવ્યું હતું કે બંધારણની સાતમી અનુસૂચિની નોંધોમાં ઉપયોગમાં લેવાયેલ “માલનું વેચાણ” શબ્દપ્રયોગનો અર્થ વેચાણ માલ અધિનિયમ, ૧૯૩૦ માં જેવો છે તે જ છે. આ નિર્ણય વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ્સને સંબંધિત હતો.

૨. અનુગામી ચૂકાદાઓની શ્રેણી દ્વારા, સર્વોચ્ચ અદાલતે ગેનન ડંકરલી ના કેસમાં અપાયેલા નિર્ણયના આધારે, અન્ય વિવિધ એવા વ્યવહારો, જે તત્ત્વમાં વેચાણરૂપ વ્યવહારોને સમાન દેખાય છે, તેઓ વેચાણકર માટે જવાબદાર નથી એવું ઠરાવ્યું છે. આ નિર્ણયોનું પરિણામે, કોઈ વ્યવહાર યુનિયન ચાદીની નોંધ હેઠળ અથવા રાજ્ય ચાદીની નોંધ પર હેઠળ વેચાણકરની વસૂલાતને આધીન થવા માટે, તેમાં નીચેના ઘટકો હોવા આવશ્યક છે, અર્થાત્, કરાર કરવા સક્ષમ પક્ષકારો, પરસ્પર સંમતિ, અને મૂલ્યના બદલામાં કરારના એક પક્ષકાર પાસેથી બીજા પક્ષકારને માલમાં માલિકીહકનું હસ્તાંતરણ.

૫. માલના વેચાણ પર કર આદાય કરવાની રાજ્યોની સત્તા સાથે સંબંધિત વિવિધ પ્રશ્નો તથા કેન્દ્રીય વેચાણકર અધિનિયમ, ૧૯૫૬ સંબંધિત બાબતો ભારતના કાનૂન આયોગને સંદર્ભિત કરવામાં આવી હતી. આયોગે પોતાની

એકસઠમી અહેવાલમાં આ બાબતોનો વિચાર કર્યો હતો અને અન્ય બાબતો સાથે, પૂર્વવર્તી પરિચ્છેદોમાં ઉલ્લેખિત સ્વરૂપના વ્યવહારો પર કર આદાય કરવાનો નિર્ણય વહીવટી નીતિના મુદ્દા તરીકે લેવાય તો બંધારણમાં કેટલીક સુધારાઓ કરવાની ભલામણ કરી હતી.

૯. તેથી, બંધારણમાં યોગ્ય સુધારો કરીને કલમ ૩૬૬માં "માલના વેચાણ અથવા ખરીદી પર કર"ની વ્યાખ્યા નવી ઉપકલમ (૨૯એ) દાખલ કરીને સમાવેશ કરવાની પ્રસ્તાવના કરવામાં આવે છે. આ વ્યાખ્યામાં, ખાસ કરીને, તે અભિવ્યક્તિના વ્યાપમાં નીચેના પરનો કર સમાવેશ કરવામાં આવશે---

(૧) નિયંત્રિત માલવસ્તુઓનું પ્રતિફળ માટે હસ્તાંતરણ;

(૨) વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સંકળાયેલ માલસામાનમાંની મિલ્કતનું હસ્તાંતરણ;

(૩) ભાડે-ખરીદી પર અથવા હમાવાર ચુકવણીની કોઈપણ પદ્ધતિ હેઠળ માલની સુપરતગી;

(૪) રોકડ, સ્થગિત ચુકવણી અથવા અન્ય મૂલ્યવાન પ્રતિફળ બદલ કોઈપણ હેતુ માટે કોઈપણ માલનો ઉપયોગ કરવાનો અધિકાર હસ્તાંતરિત કરવો;

(૫) નગદ, મુલતવી ચુકવણી અથવા અન્ય મૂલ્યવાન પ્રતિફળ માટે, અનિગમિત સંઘ અથવા વ્યક્તિઓના સમૂહ દ્વારા તેના સભ્યને માલનો પુરવઠો;

(૬) નગદ, મુલતવી ચૂકવણી અથવા અન્ય મૂલ્યવાન પ્રતિફળ માટે, કોઈપણ સેવા રૂપે અથવા તેની ભાગરૂપે, આહાર અથવા કોઈપણ પીણાનું પુરવઠો.

૧૨. કલમ ૨૮૬ ના અનુચ્છેદ (૩) માં એવો સુધારો કરવાનો પ્રસ્તાવ છે કે જેથી સંસદને કાયદા દ્વારા વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સામેલ માલના હસ્તાંતરણ પર, હાયર-પરચેઝ અથવા હમાવાર ચુકવણીની કોઈપણ પદ્ધતિ હેઠળ માલની ડિલિવરી પર અને કોઈપણ માલના ઉપયોગના અધિકાર પર લાગતા કરની વસૂલાતની પદ્ધતિ, દરો અને કરની અન્ય આકસ્મિક બાબતો સંબંધે પ્રતિબંધો અને શરતો નિર્દિષ્ટ કરવાની સત્તા પ્રાપ્ત થાય.

૧૩. પ્રસ્તાવિત સુધારાઓથી રાજ્યની આવકોમાં નોંધપાત્ર હદ સુધી વધારો કરવામાં મદદ મળશે. વિધેયકની કલમ ૬ દ્વારા પ્રતિફળના બદલામાં અન્ન અથવા પેયના પુરવઠા પર કર લાદતા કાયદાઓને, તેમજ આવા કોઈપણ કાયદા હેઠળ કરરૂપે કરવામાં આવેલી વસૂલાત અથવા પુનઃપ્રાપ્તિઓને માન્ય ઠેરવવાનો પ્રયાસ કરવામાં આવે છે. તેમ છતાં, જો વિધેયકની કલમ ૬ ની ઉપકલમ (૨) માં દર્શાવેલ શરતો પૂર્ણ થતી હોય, તો એસોસિએટેડ હોટેલ્સ ઓફ ઇન્ડિયા કેસમાં આવેલા ચુકાદાની તારીખથી લઈને વર્તમાન સુધારા અધિનિયમના પ્રારંભ સુધીના અવધિ દરમિયાન હોટેલમાં રોકાયેલા વ્યક્તિને હોટેલિયરે પુરું પાડેલ અન્ન અથવા પેય પર કોઈ વેચાણકર ચૂકવવાનો રહેશે નહીં. રેસ્ટોરાંઓ દ્વારા પુરું પાડવામાં આવેલા અન્ન અથવા પેયના સંદર્ભમાં આ રાહત માત્ર નોર્ધર્ન ઇન્ડિયા કેટર્સ (ઇન્ડિયા) લિમિટેડ કેસમાં આવેલા ચુકાદાની તારીખ પછીના તથા વર્તમાન સુધારા અધિનિયમના પ્રારંભ સુધીના અવધિ માટે જ ઉપલબ્ધ રહેશે."

૫૬. ત્યારબાદ સંસદે બંધારણ (છેતાલીસમો સુધારો) અધિનિયમ, ૧૯૮૨ બનાવ્યો, જેને રાષ્ટ્રપતિની મંજૂરી ૦૨.૦૨.૧૯૮૩ના રોજ પ્રાપ્ત થઈ. તે મુજબ,

બંધારણના અનુચ્છેદ ૩૬૬માં ખંડ ૨૯-એ ઉમેરવામાં આવ્યો, જે નીચે મુજબ દર્શાવેલ છે.

(૨૯-એ) "માલના વેચાણ અથવા ખરીદી પરનો કર" માં નીચેનો સમાવેશ થાય છે-

(એ) રોકડ, મુલતવી ચૂકવણી અથવા અન્ય મૂલ્યવાન પ્રતિફળ માટે, કરારના અનુસરણમાં સિવાય, કોઈપણ માલમાંની સંપત્તિના હસ્તાંતરણ પરનો કર;

(બી) કામના કરારના અમલીકરણમાં સંકળાયેલ માલમાંની સંપત્તિના હસ્તાંતરણ પરનો કર (માલ તરીકે હોય કે અન્ય કોઈ સ્વરૂપમાં હોય);

(સી) હામા-ખરીદી પર અથવા હામાઓ દ્વારા ચૂકવણીની કોઈપણ પદ્ધતિ હેઠળ માલની આપૂર્તિ પર કર;

(ડી) કોઈપણ હેતુ માટે કોઈપણ માલનો ઉપયોગ કરવાનો અધિકાર હસ્તાંતરિત કરવા પરનો કર (નિર્ધારિત અવધિ માટે હોય કે ન હોય) રોકડ, મુલતવી ચૂકવણી અથવા અન્ય મૂલ્યવાન પ્રતિફળ બદલ;

(ઈ) રોકડ, મુલતવી ચૂકવણી અથવા અન્ય મૂલ્યવાન પ્રતિફળ બદલ કોઈ પણ અવિલીનકૃત સંઘ અથવા વ્યક્તિઓની સંસ્થા દ્વારા તેના સભ્યને માલના પુરવઠા પર કર;

(એફ) કોઈપણ સેવા તરીકે અથવા તેની ભાગરૂપે અથવા અન્ય કોઈપણ રીતે, માલનું, જે ખાદ્યપદાર્થ હોય અથવા માનવ ઉપભોગ માટેનો કોઈ અન્ય પદાર્થ હોય અથવા કોઈ પીણું હોય (તે મધકારક હોય કે ન હોય), પુરવઠા પર એવો

કર, જ્યાં એવો પુરવઠો અથવા સેવા રોકડ, મુલતવી ચુકવણી અથવા અન્ય મૂલ્યવાન પ્રતિફળ માટે કરવામાં આવે,

અને એવા કોઈપણ માલના આવા હસ્તાંતરણ, પરિદાન અથવા પૂરવઠાને, તે હસ્તાંતરણ, પરિદાન અથવા પૂરવઠો કરનાર વ્યક્તિ દ્વારા તે માલનું વેચાણ અને જેને એવો હસ્તાંતરણ, પરિદાન અથવા પૂરવઠો કરવામાં આવે છે તે વ્યક્તિ દ્વારા તે માલની ખરીદી માનવામાં આવશે;'.

૫૭. સંવિધાનમાં ઉપરોક્ત સુધારાને અનુસરીને, વિવિધ રાજ્યોમાં વેચાણકર સંબંધિત કાયદાઓમાં સુધારા કરવામાં આવ્યા અને વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના સંબંધમાં વેચાણકર લાદવા માટે જોગવાઈઓ કરવામાં આવી. બિલ્ડર્સ એસોસિયેશનઝ મામલામાં, છેતાલીસમા સુધારાની, જેના દ્વારા સંવિધાનના અનુચ્છેદ ૩૬૬ની કલમ ૨૯-એના ઉપખંડો (એ) થી (એફ) માં વર્ણવાયેલા અમુક વ્યવહારો પર વેચાણકર વસૂલ કરવાની સત્તા રાજ્યોની વિધાનસભાઓને આપવામાં આવી હતી, તેમજ રાજ્ય કાયદાઓમાં કરવામાં આવેલા સુધારાઓની સંવિધાનિક માન્યતા પડકારવામાં આવી હતી. આ અદાલતની સંવિધાન પીઠે છેતાલીસમા સુધારાની સંવિધાનિકતા ચથાવત રાખી હતી. અદાલતે નિરીક્ષણ કર્યું હતું કે સંવિધાનના અનુચ્છેદ ૩૬૬ની કલમ ૨૯-એમાં ઉમેરવામાં આવેલી નવી વ્યાખ્યાનો હેતુ સંવિધાનમાં જ્યાં ક્યાં “માલના વેચાણ અથવા ખરીદી પર કર” એવો શબ્દપ્રયોગ આવ્યો હોય ત્યાં તેનો વ્યાપ વિસ્તૃત કરવાનો હતો, જેથી તેના વ્યાપમાં ઉપખંડો (એ) થી (એફ) માં ઉલ્લેખિત કોઈપણ વ્યવહારો હેઠળ થતું

માલનું કોઈપણ હસ્તાંતરણ, ડિલિવરી અથવા પુરવઠો સમાવેશ પામી શકે.
સંવિધાન પીઠ

૩૬. જડમા સુધારા પછી, જે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ અવિભાજ્ય હતો તેને કાનૂની કલ્પનાના આધારે એવા કરારમાં પરિવર્તિત કરવામાં આવ્યો છે, જે એક ભાગ માલના વેચાણ માટે અને બીજો ભાગ મજૂરી તથા સેવાઓના પુરવઠા માટે એવા રીતે વિભાજ્ય છે. જડમા સુધારા પછી, રાજ્યઓ માટે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં સામેલ માલના મૂલ્ય પર વેચાણ કર લાદવો તે જ રીતે શક્ય બન્યું છે જેમ ઉપર જણાવ્યા મુજબ બે સ્પષ્ટ અને જુદા જુદા ભાગોમાં કરવામાં આવેલા બિલ્ડિંગ કોન્ટ્રાક્ટમાં પૂરાં પાડવામાં આવેલ માલ અને સામગ્રીના ભાવ પર વેચાણ કર લાદી શકાયો હતો...

૩૮. માલમાં રહેલી મિલ્કતના હસ્તાંતરણ અંગેના પૂર્વોક્ત નિવેદનો, જે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં સંકળાયેલી હોય છે, તથા બંધારણના અનુચ્છેદ ૩૬૬ ની કલમ (૨૯-અ) દ્વારા રચાયેલી કાનૂની કલ્પનાને ધ્યાનમાં લેતાં, રાજ્યોની આ દલીલ સાથે સંમત થવું મુશ્કેલ છે કે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલ દરમિયાન માલિકને જે મિલ્કતો હસ્તાંતરિત થાય છે, તે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં સંકળાયેલો માલ નથી, પરંતુ એક સંકલિત એકમ છે, એટલે કે હકીકતમાં જે સંપૂર્ણ ઇમારત બાંધવામાં આવે છે તે. જડમા સુધારા પછી, રાજ્યોની આ રજૂઆત સ્વીકારવી શક્ય નથી કે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં જે હસ્તાંતરિત થાય છે તે અચલ મિલ્કતમાં રહેલો અધિકાર છે.

૪૦.... ૪૬મા સુધારાએ એટલું જ કર્યું છે કે રાજ્યોને વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટોમાં વપરાયેલ માલ અને સામગ્રીની કિંમતે વેચાણવેરો એવો માનીને વસૂલવો શક્ય બનાવ્યો છે કે જાણે તેવા માલ અને સામગ્રીનું વેચાણ થયું હોય. અમે આ દલીલ સ્વીકારતા નથી કે સંવિધાનના કલમ ૩૬૬(૨૯-એ)ના ઉપખંડ (બી)ને એ રીતે વાંચવું જોઈએ કે તે સંવિધાનની સાતમી અનુસૂચીની યાદી રમાં આવેલ અલગ પ્રવેશને સમકક્ષ છે, જે રાજ્યોને તેની પ્રવેશ પજથી સ્વતંત્ર રીતે વેચાણ અને ખરીદી પર કર વસૂલવાની સત્તા આપે છે. આજની સ્થિતિમાં સંવિધાન મુજબ, કલમ ૩૬૬ના ઉપખંડ (૨૯-એ) હેઠળના માલના "અનુમાનિત" વેચાણ અને ખરીદી સહિત, માલના વેચાણ અને ખરીદી પર કર વસૂલવાની રાજ્યોની સત્તા માત્ર પ્રવેશ પજમાં જ મળે છે અને તેના બહાર નથી...

૪૧. ... કેસ-પુસ્તક ‘વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ્સ’ ના પ્રકટ થવાના અનંત પ્રકારોના ઉદાહરણોથી ભરેલું છે. વ્યક્તિગત કેસોમાં પરિસ્થિતિજન્ય ભિન્નતાઓ જે કંઈ હોય, ‘માલના વેચાણ અથવા ખરીદી પરનો કર’ ની વિસ્તૃત સંકલ્પનાના સંદર્ભમાં, જે સંવિધાનની કલમ ૩૬૬(૨૯-એ) હેઠળ સંવિધાનિક રીતે વ્યાખ્યાયિત છે, “બિલ્ડિંગ કોન્ટ્રાક્ટ્સ” દ્વારા પ્રતિનિધિત્વ પામતા ‘વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ્સ’ પર રાજ્યની કર લાદવાની સત્તા ઉપર જે સંવિધાનિક મર્યાદાઓ લાગુ પડે છે, તે જ જરૂરી પરિસ્થિતિજન્ય ફેરફારો સાથે ‘વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ્સ’ ના અન્ય પ્રકારો પર પણ સમાન રીતે લાગુ પડશે.

૪૨. કલમ ૩૬૬(૨૯-એ) માં થયેલ બંધારણીય સુધારો, સંબંધિત કરવેરા અંગેની પ્રવેશિકાઓ સાથે વાંચતા, રાજ્યને સમાજના સામાજિક અને આર્થિક

જીવનના એક મહત્વપૂર્ણ ક્ષેત્રમાં તેની કરવેરા લાદવાની સત્તાનો ઉપયોગ કરવા સક્ષમ બનાવે છે....

સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યું હતું કે કલમ ૨૯-એ કામના કરારના અમલમાં સંકળાયેલા માલમાંની માલિકીના હસ્તાંતરણ પરના કરનો ઉલ્લેખ કરે છે (ચાહે માલ તરીકે હોય કે કોઈ અન્ય સ્વરૂપમાં હોય). ભાર માલમાંની માલિકીના હસ્તાંતરણ પર છે – ચાહે માલ તરીકે હોય કે કોઈ અન્ય સ્વરૂપમાં હોય. કલમ ૨૯-એની ઉપકલમ (બી) હેઠળ માલમાંની માલિકીનું હસ્તાંતરણ, હસ્તાંતરણ કરનાર વ્યક્તિ દ્વારા કામના કરારના અમલમાં સંકળાયેલા માલના વેચાણ તરીકે અને જેમને આવું હસ્તાંતરણ કરવામાં આવ્યું હોય તેવી વ્યક્તિ દ્વારા તે માલની ખરીદી તરીકે માનવામાં આવે છે.

૫૮. કલમ ૨૮૬ રાજ્યને વેચાણકર લાદવા સંબંધિત કાયદા ઘડવાની સત્તા ઉપર કેટલીક મર્યાદાઓ મૂકે છે. તે નક્કી કરે છે કે જ્યાં માલનું એવું વેચાણ અથવા ખરીદી (એ) રાજ્યની બહાર થાય છે, અથવા (બી) ભારતના પ્રદેશમાં માલની આયાત થવાના પ્રવાહમાં, અથવા ભારતના પ્રદેશની બહાર માલની નિકાસ થવાના પ્રવાહમાં થાય છે, ત્યાં રાજ્યનો કોઈ કાયદો એવા વેચાણ અથવા ખરીદી ઉપર કર લાદશે નહીં અથવા એવો કર લાદવા માટે અધિકૃત કરશે નહીં. કલમ ૨૮૬ ના ઉપખંડ (૨) દ્વારા સંસદને એવો કાયદો ઘડવાની સક્ષમતા આપવામાં આવે છે, જેમાં ખંડ (૧) માં ઉલ્લેખિત કોઈપણ રીતે માલનું વેચાણ અથવા ખરીદી ક્યારે થયેલ ગણાશે તે નક્કી કરવા માટેના સિદ્ધાંતો નિર્ધારિત કરવામાં આવે. આંતરરાજ્ય વેપાર અને વાણિજ્ય અંગે, ખંડ (૩) બે મર્યાદાઓ

મૂકે છે. તેમાં જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે રાજ્યનો કોઈપણ કાયદો, જ્યાં સુધી તે (એ) આંતરરાજ્ય વેપાર અથવા વાણિજ્યમાં વિશેષ મહત્વના હોવાનું સંસદે કાયદા દ્વારા જાહેર કરેલ માલના વેચાણ અથવા ખરીદી પર કર લાદે છે, અથવા એવો કર લાદવા માટે અધિકૃત કરે છે; (બી) કલમ ૩૬૬ ના ખંડ ૨૯-એ ના ઉપખંડ (બી), ઉપખંડ (સી) અને ઉપખંડ (ડી) માં ઉલ્લેખિત સ્વરૂપનો કર હોય એવા માલના વેચાણ અથવા ખરીદી પર કર લાદે છે, અથવા એવો કર લાદવા માટે અધિકૃત કરે છે, ત્યાં સુધી તે વસૂલીની પદ્ધતિ, દરો અને કરના અન્ય ઉપઘટકો અંગે સંસદ કાયદા દ્વારા નિર્ધારિત કરે તેવી મર્યાદાઓ અને શરતોને આધીન રહેશે. ખંડ (૩) ને બંધારણના છેતાલીસમા સુધારા અધિનિયમ, ૧૯૮૨ દ્વારા ૦૨.૦૨.૧૯૮૩ થી અમલમાં આવે તે રીતે પ્રતિસ્થાપિત કરવામાં આવ્યો હતો.

૫૯. કલમ ૨૯-અ અનુચ્છેદ ૩૬૬ માં છેતાલીસમા સુધારા દ્વારા ૦૨.૦૨.૧૯૮૩ થી અમલમાં આવે તે રીતે સમાવેશ કરવામાં આવી હતી. યાદી ૨ (રાજ્ય યાદી)ની નોંધ ૫૪, યાદી ૧ની નોંધ ૯૨-અની જોગવાઈઓને આધીન રહી, સમાચારપત્રો સિવાયના માલના વેચાણ અથવા ખરીદી ઉપરના કર સંબંધિત કાયદા બનાવવાની સત્તા રાજ્યને આપે છે. યાદી ૨ની નોંધ ૬૩, સ્ટેમ્પ ડ્યુટીના દરો સંબંધે યાદી ૧ની જોગવાઈઓમાં નિર્દિષ્ટ કરાયેલા દસ્તાવેજો સિવાયના દસ્તાવેજો અંગે સ્ટેમ્પ ડ્યુટીના દરો નિર્ધારિત કરવાની સત્તા રાજ્યોને આપે છે. યાદી ૧ની નોંધ ૯૨-અ, એવા સંજોગોમાં જ્યાં માલનું એવું વેચાણ અથવા ખરીદી આંતરરાજ્ય વેપાર અથવા વાણિજ્યની પ્રક્રિયામાં થાય છે, ત્યાં

સમાચારપત્રો સિવાયના માલના વેચાણ અથવા ખરીદી ઉપરના કર સાથે સંબંધિત છે. ચાલી રહેલી નોંધ ૬, “કૃષિ જમીન સિવાયની મિલ્કતનું હસ્તાંતરણ; હસ્તાવેજો અને લેખોની નોંધણી” એવા વિષયો સાથે સંબંધિત છે.

૬૦. બંધારણની કલમ ૩૬૬ ના ખંડ ૨૮-એ ની ઉપખંડ (બી) નો અર્થ નિર્ધારિત કરવો મહત્વપૂર્ણ છે. કલમ ૩૬૬ નું મથાળું જ દર્શાવે છે તેમ, તે વ્યાખ્યા-ખંડ છે. તેની શરૂઆત આ રીતે થાય છે કે બંધારણમાં, જ્યાં સુધી સંદર્ભથી વિપરીત આવશ્યકતા ન હોય ત્યાં સુધી, તે કલમમાં વ્યાખ્યાયિત પ્રયોગોને તે કલમમાં તેમને અનુરૂપ સોંપાયેલા અર્થ જ રહેશે. “માલના વેચાણ અથવા ખરીદી પરનો કર” આ પ્રયોગની વ્યાખ્યા ખંડ ૨૮-એ માં સમાવિષ્ટ છે. જો ખંડ ૨૮-એ ના પ્રથમ ભાગને ઉપખંડ (બી) સાથે તેમજ આ ખંડના અનુવર્તી ભાગ સાથે વાંચવામાં આવે, તો તેનો અર્થ આ રીતે બને છે: “માલના વેચાણ અથવા ખરીદી પરનો કર” માં વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં સંકળાયેલા માલમાં માલિકીના હસ્તાંતરણ પરનો કર (માલ તરીકે હોય કે અન્ય કોઈ સ્વરૂપમાં હોય) નો સમાવેશ થાય છે, અને આવા કોઈપણ માલનું એવું હસ્તાંતરણ, પરિદાન અથવા પુરવઠો, હસ્તાંતરણ, પરિદાન અથવા પુરવઠો કરનાર વ્યક્તિ દ્વારા તે માલનું વેચાણ અને જેને એવું હસ્તાંતરણ, પરિદાન અથવા પુરવઠો કરવામાં આવે છે તેની દ્વારા તે માલની ખરીદી ગણાશે. ખંડ ૧૨ માં “માલ” ની વ્યાખ્યા સમાવેશાત્મક છે. તેમાં તમામ સામગ્રી, વસ્તુઓ અને લેખોનો સમાવેશ થાય છે. “માલ” આ પ્રયોગનો અર્થ વેપારવસ્તુ કરતાં વધુ વ્યાપક છે. ખંડ ૧૨ ના અર્થમાં ચેટલ્સ અથવા જંગમ વસ્તુઓ માલ ગણાય છે.

ઉપખંડ (બી) વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં સંકળાયેલા માલમાં માલિકીના હસ્તાંતરણનો ઉદ્દેશ કરે છે (માલ તરીકે હોય કે અન્ય કોઈ સ્વરૂપમાં હોય). કૌંસમાં આવેલો “અન્ય કોઈ સ્વરૂપમાં” આ પ્રયોગ અતિમહત્વનો છે, કારણ કે આ પ્રયોગ દ્વારા ‘માલ’ શબ્દની સામાન્ય સમજને વિસ્તૃત કરીને, માલ સિવાયના સ્વરૂપમાં આવેલા માલને પણ તેના વ્યાપમાં લાવવામાં આવ્યા છે. તેથી અન્ય કોઈ સ્વરૂપમાં રહેલો માલ એવો માલ કહેવાય કે જે હવે ચેટલ્સ, જંગમ વસ્તુઓ અથવા વેપારવસ્તુ તરીકે રહ્યો નથી, પરંતુ જમીન સાથે જોડાઈ ગયો છે અથવા તેમાં અંતર્નિહિત થઈ ગયો છે. બીજા શબ્દોમાં કહીએ તો, જે માલ સંયોજનથી અચળ મિલકતનો ભાગ બની ગયો છે, તે માલ તરીકે માન્ય ગણવામાં આવે છે. “માલના વેચાણ અથવા ખરીદી પરના કર” ની વ્યાખ્યામાં, માલ તરીકે રહેલા માલમાં અથવા એવો માલ કે જેણે માલ તરીકેનું પોતાનું સ્વરૂપ ગુમાવી દીધું છે અને વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં સંકળાયેલું કોઈ અન્ય સ્વરૂપ ધારણ કર્યું છે, તેમાં માલિકીના હસ્તાંતરણ પરનો કર પણ સમાવેશ પામે છે.

૬૧. આ રીતે જોવામાં આવે તો, અનુચ્છેદ ૩૬૬ ની કલમ ૨૯-એ(બી) હેઠળ માલસામાનમાં મિલકતનું હસ્તાંતરણ, હસ્તાંતરણ કરનાર વ્યક્તિ દ્વારા વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સંકળાયેલા તે માલસામાનના વેચાણ તરીકે અને જે વ્યક્તિને આપું હસ્તાંતરણ કરવામાં આવે છે તેના દ્વારા તે માલસામાનની ખરીદી તરીકે માનવામાં આવે છે.

૬૨. રાજ્યોને હવે કાર્યોના અવિભાજ્ય કરારો પર કર લાદવાની સત્તા પ્રદાન કરવામાં આવી છે. આ કાર્ય સંવિધાનમાં જ્યાં ક્યાં “માલના વેચાણ અથવા

ખરીદી પરનો કર” શબ્દપ્રયોગ આવે છે ત્યાં તેના વ્યાપને વિસ્તારીને કરવામાં આવ્યું છે. તે અનુસાર, સાતમી અનુસૂચિની યાદી ૨ માંની પ્રવેશિકા ૫૪ માં આવેલ “માલના વેચાણ અથવા ખરીદી પરનો કર” શબ્દપ્રયોગ, જ્યારે વ્યાખ્યા કલમ ૨૯-એ સાથે વાંચવામાં આવે છે, ત્યારે તેમાં કાર્યોના કરારના અમલીકરણમાં સંકળાયેલ માલમાંના માલિકીહકના હસ્તાંતરણ પરનો કર, ભલે તે માલ તરીકે હોય કે માલ સિવાયના અન્ય સ્વરૂપમાં હોય, તેનો સમાવેશ થાય છે. કરલાયક ઘટના કલ્પિત વેચાણ માનવામાં આવે છે.

૬૩. ગેન્નન ડસ્કર્લી-૧૩ અને ગેન્નન ડસ્કર્લી-૧૩ ને અનુસરતા અન્ય થોડા નિર્ણયો, જેમાં “વેચાણ” અભિવ્યક્તિને સેલ ઓફ ગુડ્સ અધિનિયમમાં સમાવાયેલ “વેચાણ” શબ્દની વ્યાખ્યા અપનાવીને મર્યાદિત અર્થ આપવામાં આવ્યો હતો, તે બધું જ કાર્યોના કરારને સમાવેશ કરવા માટેના છેતાલીસમા બંધારણીય સુધારાથી બદલાઈ ગયું છે. બંધારણના અનુચ્છેદ ૩૬૬ ની કલમ ૨૯-એ ના ઉપખંડ (બી) નો અર્થ પણ આ અદાલતની બંધારણ પીઠે બિલ્ડર્સ એસોસિયેશન-૪ માં નિશ્ચિત કરી દીધો છે. અનુચ્છેદ ૩૬૬ ની કલમ ૨૯-એ ના પરિણામે, માલના વેચાણ અથવા ખરીદી પરનો કર, કાર્યોના કરારના અમલમાં સામેલ થયેલા માલ તરીકે અથવા માલ સિવાયના અન્ય સ્વરૂપમાં માલના હસ્તાંતરણ પરના કરને પણ સમાવેશ કરી શકે છે. કાયદાકીય કલ્પનાના આધારે કાર્યોના કરારને બે અલગ કરારોમાં વહેંચવું રાજ્યો માટે ખુલ્લું છે: (૧) કાર્યોના કરારમાં સામેલ થયેલા માલના વેચાણ માટેનો કરાર અને (૨) મજૂરી અને સેવા પૂરી પાડવા માટેનો કરાર. છેતાલીસમા સુધારા દ્વારા રાજ્યોને કરારનું

દ્વિભાજન કરવાની અને કાર્યોના કરારના અમલમાં સામગ્રીના મૂલ્ય પર વેચાણકર લાદવાની સત્તા આપવામાં આવી છે.

૬૪. અમારા મત મુજબ, કરારમાં માલમાં રહેલી મિલ્કતના હક્કનું હસ્તાંતરણ કરવાનો પ્રબળ આશય સામેલ હતો કે કેમ, તે જરાય સત્વભૂત નથી. કરારનો પ્રબળ આશય શું છે તે નિર્ધારિત કરવું આવશ્યક નથી. ભલે કરારનો પ્રબળ આશય માલમાં રહેલી મિલ્કતના હક્કનું હસ્તાંતરણ કરવાનો ન હોય અને તેના બદલે સેવા પ્રદાન કરવાનું હોય અથવા અંતિમ વ્યવહાર અચલ સંપત્તિના હસ્તાંતરણનો હોય, તો પણ જો એવો કરાર અન્યથા વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના તત્વો ધરાવતો હોય, તો એવા કરારમાં વપરાયેલી સામગ્રી પર વેચાણકર વસૂલવો રાજ્યઓ માટે ખુલ્લો છે. આ અદાલતની બે-ન્યાયાધીશોની ખંડપીઠ દ્વારા રેઈનબો કલર લેબ ૧૬ માં લેવાયેલો એવો મત કે છતાલીસમા સુધારા પછી કરારનું વિભાજન માત્ર ત્યારે જ થઈ શકે જ્યારે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં માલમાં રહેલી મિલ્કતના હક્કનું હસ્તાંતરણ કરવાનો પ્રબળ આશય સામેલ હોય અને એવા સેવા-કરારોમાં નહીં જ્યાં મિલ્કતનું હસ્તાંતરણ સેવા-કરારની અનુષંગિક ઘટના તરીકે થાય, તે હવે સારો કાયદો રહ્યો નથી; એસોસિયેટેડ સિમેન્ટ ૧૫ માં ત્રણ-ન્યાયાધીશોની ખંડપીઠે રેઈનબો કલર લેબ ૧૬ ને સ્પષ્ટપણે નામંજૂર કર્યો છે.

૬૫. ભારત સંચારપ માં, અદાલતને બંધારણના અનુચ્છેદ ૩૬૬ ની કલમ ૨૯-એ ના ઉપખંડ (ડી) અંગે વિચારવાનું હતું, તેમ છતાં, મોબાઈલ ફોન જોડાણોનો લાભ લેવાય તેવી વ્યવહારની સ્વરૂપતા વેચાણ છે કે સેવા છે કે બંને છે, તે પ્રશ્નનો વિચાર કરતી વખતે, ત્રણ ન્યાયાધીશોવાની ખંડપીઠે અનુચ્છેદ ૩૬૬ ની

કલમ ૨૯-એ માં રહેલી વ્યાખ્યાનો વ્યાપ અવશ્ય વિચાર્યો હતો. ઉપખંડ (બી) ના સંદર્ભમાં તેણે કહ્યું હતું: "... ઉપખંડ (બી) કામના કરાર સંબંધિત પ્રકરણોને આવરી લે છે. આ જ તે વિશિષ્ટ હકીકતી પરિસ્થિતિ હતી, જેનો અદાલત ગેનન ડંકરલી-૧૩ માં સામનો કરી રહી હતી અને જેને અદાલતે વેચાણ નથી એવું ઠરાવ્યું હતું. કામના કરારના અમલમાં સામેલ માલસામાનમાં માલિકીના હસ્તાંતરણનો કાયદાકીય અસર, આ સુધારાથી, વેચાણ તરીકે માન્ય ગણવામાં આવી હતી. એટલી હદ સુધી ગેનન ડંકરલી-૧૩ માંનો નિર્ણય સીધો જ પરાસ્ત કરવામાં આવ્યો હતો". ત્યારબાદ તેણે આગળ કહ્યું કે અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ) ના તમામ ઉપખંડો એવા વ્યવહારોને, જેમાં માલવેચાણ અધિનિયમ, ૧૯૩૦ માં વ્યાખ્યાયિત 'વેચાણ' ના આવશ્યક તત્વો ગેરહાજર હોય, વેચાણકર લાદવાના હેતુઓ માટે ખરીદી અથવા વેચાણની હદમાં લાવવા માટે છે.

૬૬. ત્યારબાદ તેણે સ્પષ્ટ કર્યું કે ગેનન ડંકરલી-૧૩ બંધારણના છેતાલીસમા બંધારણીય સુધારા પછી પણ બે બાબતોમાં યથાવત્ રહ્યું. પ્રથમ, સામાન્ય રીતે બંધારણના હેતુઓ માટે અને વિશેષરૂપે યાદી ૨ ની પ્રવેશ પૃષ્ઠ ના હેતુઓ માટે "વેચાણ" ની વ્યાખ્યા અંગે, કલમ ૩૬૬(૨૯-એ) માં આવેલી ઉપકલમો જેટલી હદે કાર્યરત થાય છે તે હદ સુધીના અપવાદ સિવાય; અને દ્વિતીય, પ્રબળ સ્વરૂપ કસોટી માત્ર એવી સંયુક્ત વ્યવહાર સુધી મર્યાદિત રહેશે કે જે કલમ ૩૬૬(૨૯-એ) હેઠળ આવરી લેવાયેલો ન હોય. અન્ય શબ્દોમાં કહીએ તો, ભારત સંચાર-૫ માં આ અદાલતે એસોસિયેટેડ સિમેન્ટ-૧૫ માં આ અદાલતે જે જણાવ્યું હતું તેનું પુનરુદ્ધેખન કર્યું કે કલમ ૩૬૬(૨૯-એ) ની ઉપકલમોથી

આવરી લેવાયેલ સંયુક્ત વ્યવહાર પર પ્રબળ સ્વરૂપ કસોટી લાગુ પડતી નથી. કોઈપણ અનિશ્ચિતતા બાકી ન રાખતાં, તેમાં કહેવામાં આવ્યું કે છેતાલીસમા સુધારા પછી, કલમ ૩૬૬ ની કલમ ૨૯-એ ની છ ઉપકલમોથી આવરી લેવાતા તેવા કરારોમાં રહેલ વેચાણ તત્વ અલગ પાડી શકાય તેવું છે અને યાદી ૨ ની પ્રવેશ ૫૪ હેઠળ રાજ્યો દ્વારા તેના પર વેચાણવેરો આદાય કરી શકાય છે અને પ્રબળ સ્વરૂપ કસોટી લાગુ પડવાનો કોઈ પ્રશ્ન જ ઊભો થતો નથી.

૬૭. એસોસિયેટેડ સિમેન્ટ ૧૫ અને ભારત સંચાર ૫ માં પ્રતિપાદિત કાનૂની નિવેદનને ધ્યાનમાં લેતાં, અપીલકર્તાઓની તરફથી રજૂ કરવામાં આવેલી એવી દલીલ કે કલમ ૩૬૬ (૨૯-એ) ની જોગવાઈઓ હેઠળ આવરી લેવાયેલા સંયુક્ત વ્યવહારમાં માલના વેચાણનો કરાર છે કે સેવા કરાર છે તે મુજબ વ્યવહારનું સાચું સ્વરૂપ નિર્ધારિત કરવા માટે પ્રબળ સ્વભાવની કસોટી લાગુ કરવી જરૂરી છે, તે દલીલમાં કોઈ જ સાર નથી અને તે નામંજૂર કરવામાં આવે છે.

૬૮. ગેનોન ડંકરલી-૨૧૧ માં, આ અદાલતે, અન્ય બાબતો સાથે, નીચેના પાંચ પ્રસ્તાવો સ્થાપિત કર્યા હતા : (૧) છેતાલીસમા સુધારાના પરિણામે જે કરાર એકલ અને અવિભાજ્ય હતો તેને કાનૂની કલ્પનાથી એવો કરાર બનાવી દેવાયો છે કે જે માલના વેચાણ માટેના એક કરાર અને મજૂરી તથા સેવા પૂરી પાડવા માટેના બીજા કરારમાં વિભાજ્ય બને છે અને આવા પરિણામે જે કરાર એકલ અને અવિભાજ્ય હતો તેને બે અલગ કરારો ધરાવતા કરારની સમકક્ષ સ્થિતિમાં લાવવામાં આવ્યો છે; (૨) જો અનુચ્છેદ ૩૬૬ (૨૯-એ)(બી) દ્વારા રજૂ કરાયેલી કાનૂની કલ્પનાને તેના તર્કસંગત અંત સુધી લઈ જવામાં આવે, તો

તેમાંથી એવો નિષ્કર્ષ નીકળે છે કે એકલ અને અવિભાજ્ય વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં પણ વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સંકળાયેલા માલનું અનુમાનિત વેચાણ થાય છે. આવું અનુમાનિત વેચાણ, જ્યાં કરાર માલના વેચાણ માટેના એક કરાર અને મજૂરી તથા સેવાઓ પૂરી પાડવા માટેના બીજા કરારમાં વિભાજ્ય હોય, ત્યાં વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સંકળાયેલા માલના વેચાણના તમામ લક્ષણો ધરાવે છે; (૩) અનુચ્છેદ ૩૬૬ ની કલમ ૨૯-એ ના ઉપખંડ (બી) ને ધ્યાનમાં લેતા, રાજ્ય વિધાનમંડળોને વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સંકળાયેલા માલમાં મિલ્કતના હસ્તાંતરણ પર કર લાદવાની સત્તા છે. અનુચ્છેદ ૨૮૬(૩)(બી) હેઠળ, સંસદને આવી કરવેરાની વસૂલાતની પદ્ધતિ, દરો અથવા અન્ય લક્ષણો અંગે મર્યાદાઓ અને શરતો નિર્દિષ્ટ કરતો કાયદો બનાવવાની સત્તા આપવામાં આવી છે. તેનો અર્થ એવો નથી કે સંસદ દ્વારા અનુચ્છેદ ૨૮૬(૩)(બી) હેઠળ કાયદો ઘડાય ત્યાં સુધી રાજ્યની વિધાનસત્તાનો ઉપયોગ થઈ શકતો નથી. તેનો માત્ર એટલો જ અર્થ છે કે જો સંસદ દ્વારા અનુચ્છેદ ૨૮૬(૩)(બી) હેઠળ કાયદો બનાવવામાં આવ્યો હોય, તો અનુચ્છેદ ૩૬૬ ની કલમ (૨૯-એ) ના ઉપખંડો (બી), (સી) અને (ડી) માં ઉદ્દેખિત સ્વરૂપના કર લાદવા માટે સૂચિ ૨ ની એન્ટ્રી ૫૪ હેઠળ રાજ્યની વિધાનસત્તાનો ઉપયોગ, ઉક્ત કાયદામાં સમાવિષ્ટ વસૂલાતની પદ્ધતિ, દરો અને કરના અન્ય લક્ષણો સંબંધિત મર્યાદાઓ અને શરતોને આધીન રહેશે; (૪) રાજ્ય સૂચિની એન્ટ્રી ૫૪ ને અનુચ્છેદ ૩૬૬ (૨૯-એ)(બી) સાથે વાંચીને માલના વેચાણ અથવા ખરીદી પર કર લાદતો કાયદો ઘડતી વખતે, રાજ્ય વિધાનમંડળ માટે એવો કાયદો ઘડવો માન્ય છે કે જે

કેન્દ્રીય વેચાણ કર અધિનિયમની કલમ ૩ હેઠળ આંતરરાજ્ય વેપાર અથવા વાણિજ્યના પ્રવાહમાં થતા વેચાણરૂપ ગણાતું હોય અથવા કેન્દ્રીય વેચાણ કર અધિનિયમની કલમ ૪ હેઠળ રાજ્યની બહારનું હોય અથવા કેન્દ્રીય વેચાણ કર અધિનિયમની કલમ ૫ હેઠળ આયાત અથવા નિકાસના પ્રવાહમાં થયેલ વેચાણરૂપ હોય, એવા અનુમાનિત વેચાણ પર કર લાદે; અને (૫) અનુચ્છેદ ૩૬૬ (૨૯-એ)(બી) દ્વારા પરિકલ્પિત કરવેરાની વસૂલાત માટેનું માપદંડ, વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સંકળાયેલા માલનું મૂલ્ય છે. ભલે કર વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સંકળાયેલા માલમાં મિલ્કતના હસ્તાંતરણ પર લાદવામાં આવે છે, તેમ છતાં આવી લાદણી માટેનું વસૂલાતનું માપદંડ વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સંકળાયેલા માલનું મૂલ્ય જ છે. કારણ કે કરપાત્ર ઘટના વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સંકળાયેલા માલમાં મિલ્કતનું હસ્તાંતરણ છે અને આવા માલમાં મિલ્કતનું હસ્તાંતરણ ત્યારે થાય છે જ્યારે તે માલ કામમાં સમાવી લેવાય છે, તેથી જે માલનું મૂલ્ય કરવેરાની વસૂલાત માટેનું માપદંડ બની શકે તે કામમાં માલ સમાવવામાં આવે તે સમયેનું માલનું મૂલ્ય હોવું જોઈએ, કોન્ટ્રાક્ટર દ્વારા તે માલ હાંસલ કરવા માટે થયેલ ખરીદી ખર્ચ નહીં.

૬૯. ગેનન ડંકરલે-૨ ૧૧ માં, રાજસ્થાન વેચાણ કર અધિનિયમની કલમ ૫ ની ઉપકલમ (૩) અને રાજસ્થાન વેચાણ કર નિયમોની નિયમ ૨૯(૨)(૧) ને અસંવિધાનિક અને રદબાતલ જાહેર કરવામાં આવ્યા હતા. એવું જાહેર કરવામાં આવ્યું હતું કારણ કે અદાલતે એવું નિર્ધારિત કર્યું હતું કે કલમ ૫(૩) એ રાજ્ય ચાદીની પ્રવેશ ૫૪ હેઠળ રાજ્ય વિધાનમંડળને અપાયેલી વિધાનકારી સત્તાની

મર્યાદાઓનો અતિક્રમ કર્યો હતો. તેમ છતાં, છિયાળીસમા સુધારા પછીની કાનૂની સ્થિતિ અંગે, ગેનન ડંકરલે-૨ ૧૧ સ્પષ્ટપણે ઠરાવે છે કે હવે રાજ્યોને વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં માલમાં માલ તરીકે અથવા અન્ય કોઈ સ્વરૂપમાં સંપત્તિના હસ્તાંતરણ પર કર લાદવાની વિધાનકારી સત્તા છે.

૭૦. છેતાલીસમો સુધારો એ બાબતમાં જરાય સંશય રહેવા દેતો નથી કે રાજ્યોને કરારનું ઢિભાજન કરીને વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં સામેલ થયેલી સામગ્રીના મૂલ્ય પર વેચાણકર લાદવાની સત્તા છે. હવે રાજ્યોને આવા કરારમાં વપરાયેલી સામગ્રી પર વેચાણકર લાદવાની સત્તા પ્રાપ્ત થઈ છે. અન્ય શબ્દોમાં, અનુચ્છેદ ૩૬૬ ની કલમ ૨૯-એ રાજ્યોને અનુમાનિત વેચાણ પર કર લાદવાની સત્તા આપે છે.

૭૧. હવે, જો અનુચ્છેદ ૩૬૬ ની કલમ (૨૯-એ)(બી) માં પ્રદાન કરવામાં આવેલી કાનૂની કલ્પના દ્વારા વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટને અલગ કરી શકાય તેવો અને વિભાજ્ય માનવામાં આવે, એક સામગ્રી માટે અને બીજો સેવાઓ તથા કરવામાં આવેલા કાર્ય માટે, તો મદ્રાસ જનરલ સેલ્સ ટેક્સ અધિનિયમની કલમ ૨(૧) માં વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટની વ્યાખ્યા સંબંધે આ અદાલતે ગેનન ડંકરલી-૧૩ માં જે કંઈ કહ્યું છે તે, અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ) ના અર્થમાં "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ" શબ્દના વ્યાપ અને પરિસીમા જેટલા અંશે સંબંધિત છે, તેટલા અંશે નિર્રથક બની જાય છે. અનુચ્છેદ ૩૬૬ માં કલમ (૨૯-એ) નો સમાવેશ થવાથી ગેનન ડંકરલી-૧૩ કોઈ પણ રીતે અપ્રભાવિત રહ્યું છે, એવું કહેવું, અમારા મત મુજબ, યોગ્ય

નથી. ગેનન ડન્કરલી-૧૩ માં "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ" શબ્દને આપવામાં આવેલ સંકીર્ણ અર્થ હવે ચથાવત્ રહ્યો નથી.

૭૨. એ બાબતમાં કોઈ સંદેહ નથી કે અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-અ)(બી) આકર્ષિત કરવા માટે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ હોવો આવશ્યક છે, પરંતુ ત્યારબાદ તેનો અર્થ શું થાય છે તે પ્રશ્ન ઉભો થાય છે. "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ" શબ્દસમૂહને તે રીતે સમજવાની જરૂર છે, જે છિયાલીસમા સુધારા સમયે સંસદના ધ્યાનમાં હતો અને જે અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-અ)(બી) માટે વધુ યોગ્ય છે.

૭૩. "વર્ક" શબ્દનો સામાન્ય શબ્દકોશીય અર્થ કોઈક પ્રકારની રચના અથવા ઉપકરણ; સ્થાપત્ય અથવા ઈજનેરી રચના, ઈમારત અથવા ભવન એવો થાય છે. જ્યારે તેનો બહુવચનમાં, અર્થાત્ "વર્ક્સ" તરીકે ઉપયોગ થાય છે, ત્યારે તેનો અર્થ સ્થાપત્ય અથવા ઈજનેરી કામગીરીઓ, કિલ્લેબંધીવાળી ઈમારત, રક્ષણાત્મક રચના, કિલ્લેબંધી અથવા તેવી રચનાઓના અનેક ભાગોમાંનો કોઈપણ ભાગ એવો થાય છે. વેબ્સ્ટર કોમ્પ્રિહેન્સિવ ડિક્શનરી, ઇન્ટરનેશનલ એડિશનમાં "વર્ક" શબ્દનો અર્થ આ રીતે દર્શાવવામાં આવ્યો છે, ... (૨) તે, જેના ઉપર શ્રમ ખર્ચવામાં આવે છે; હાથ ધરાયેલ કાર્ય અથવા કામ. (૩) તે, જે શ્રમ દ્વારા અથવા શ્રમ સમકક્ષ પ્રક્રિયા દ્વારા ઉત્પન્ન થાય છે, વિશેષરૂપે, ઈજનેરી રચના;..... એ જ શબ્દકોશમાં "વર્ક્સ" શબ્દનો અર્થ ઈમારતો અને સાધનો સહિતની ઉત્પાદન સ્થાપના એવો દર્શાવવામાં આવ્યો છે.

૭૪. રાધા રમણ વિ. સ્ટેટ ઓફ ઉત્તર પ્રદેશ અને અન્ય; [એ.આઈ.આર. (૧૯૫૪) અલાહાબાદ ૭૦૦] માં, અલાહાબાદ વડી અદાલતે જણાવ્યું હતું

(જોકે તે ભૂમિ અધિગ્રહણ અધિનિયમ, ૧૮૯૪ ની કલમ ૪૦ ના સંદર્ભમાં હતું) કે "કામ" શબ્દનો અર્થ અત્યંત વ્યાપક છે. તેનો વાસ્તવમાં બે અર્થોમાં ઉપયોગ થાય છે, એક તો શ્રમ અર્પણ કરવાનો અને બીજો તે વસ્તુ અથવા પરિણામ, જેના પર એવો શ્રમ અર્પણ કરવામાં આવ્યો હોય. જ્યારે આ શબ્દ બહુવચનમાં વપરાય છે ત્યારે તેનો અર્થ નિશ્ચિતપણે એવા કોઈ વિશિષ્ટ અથવા મહત્વપૂર્ણ પરિણામથી થાય છે, જે અર્પિત શ્રમનું ફળ હોય, અને મોટા ઔદ્યોગિક તથા વૈજ્ઞાનિક સ્થાપનોને "કામો" કહેવાય છે.

૭૫. હડસનના 'બિલ્ડિંગ એન્જિનિયરિંગ કોન્ટ્રાક્ટ્સ', અગિયારમી આવૃત્તિ, ખંડ ૧ માં, તે પુસ્તકના હેતુઓ માટે, શરૂઆતમાં એવું જણાવવામાં આવ્યું છે કે બિલ્ડિંગ અથવા એન્જિનિયરિંગનો કરાર એવો કરાર તરીકે વ્યાખ્યાયિત કરી શકાય કે જેના હેઠળ એક વ્યક્તિ (જેને બિલ્ડર અથવા કોન્ટ્રાક્ટર કહેવામાં આવે છે) પ્રતિફળ માટે બીજી વ્યક્તિ (બિલ્ડિંગના માલિક અથવા નિયોક્તા) માટે બિલ્ડિંગ અથવા નાગરિક ઇજનેરી સ્વરૂપના કામો હાથ ધરવા સંમત થાય છે. ત્યારબાદ તે આગળ કહે છે કે સામાન્ય પ્રકારના કેસમાં, કામ નિયોક્તા અથવા બિલ્ડિંગના માલિકની જમીન ઉપર કરવામાં આવશે, જોકે કેટલાક વિશેષ કેસોમાં, જ્યાં આપું ન હોય ત્યાં પણ કરાર દ્વારા બાંધકામ કરવાની જવાબદારી ઉદ્ભવી શકે છે; ઉદાહરણ તરીકે, બિલ્ડિંગ લીઝો અને એવી જમીનના વેચાણના કરારો હેઠળ કે જેના પર મકાનનું બાંધકામ ચાલુ હોય. ઉપરોક્ત હડસનનું નિવેદન સૂચવે છે કે સામાન્ય પ્રકારના કેસમાં કામ (માળખું, બિલ્ડિંગ વગેરે) નિયોક્તા અથવા બિલ્ડિંગના માલિકની જમીન ઉપર કરવામાં આવશે,

જોકે કેટલાક વિશેષ કેસોમાં, જ્યાં આપું ન હોય ત્યાં પણ કરાર દ્વારા બાંધકામ કરવાની જવાબદારી ઉદ્ભવી શકે છે. હડસન બિલ્ડિંગ લીઝો અને એવી જમીનના વેચાણના કરારોનું ઉદાહરણ આપે છે કે જેના પર મકાનનું બાંધકામ ચાલુ હોય.

૭૬. અમારા મત મુજબ, અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) માં આવેલ ‘કાર્ય કરાર’ શબ્દસમૂહ અત્યંત વ્યાપક છે અને તેને આ શબ્દસમૂહની કોઈ નિશ્ચિત સમજણ સુધી અથવા કોઈ નિશ્ચિત સ્વરૂપ સુધી મર્યાદિત કરી શકાય તેમ નથી. આ શબ્દસમૂહમાં કરારોની વિશાળ શ્રેણી અને તેમની અનેક જાતિઓનો સમાવેશ થાય છે. છેતાલીસમા સુધારાના સમયે સંસદની દૃષ્ટિમાં “કાર્ય કરાર” નો એવો જ વ્યાપક અર્થ હતો. અનુચ્છેદ ૩૬૬ માં ઉપખંડ ૨૯-એ દાખલ કરવાનો હેતુ “માલના વેચાણ અથવા ખરીદી પરના કર” આ અભિવ્યક્તિના વ્યાપને વિસ્તૃત કરવાનો અને ગેનોન ડન્કરલી- ૧૩ ના પ્રભાવને નાબૂદ કરવાનો હતો. આ દૃષ્ટિએ જોવામાં આવે તો, કોઈ કરારમાં માલ અને સામગ્રી પુરું પાડવાની તથા શ્રમ અને સેવાઓ બજાવવાની બાધ્યતાઓ ઉપરાંત કેટલીક વધારાની બાધ્યતાઓ લાદવામાં આવી હોય, તોય એવો કરાર કાર્ય કરાર રહેવાનું બંધ કરતો નથી. કરારમાં આવેલી વધારાની બાધ્યતાઓ કરારની પ્રકૃતિમાં ફેરફાર લાવતી નથી, જો સુધી કરાર કાર્યો માટેનો કરાર પ્રદાન કરતો હોય અને કાર્ય કરારના પ્રાથમિક વર્ણનને પૂર્ણ કરતો હોય. એકવાર કોઈ કરારમાં કાર્ય કરારના લક્ષણો અથવા તત્વો પૂર્ણ થઈ જાય, ત્યારબાદ વધારાની બાધ્યતાઓ કેવી પણ હોય, એવો કરાર ‘કાર્ય કરાર’ શબ્દસમૂહ હેઠળ આવરી લેવાશે. અનુચ્છેદ

૩૬૬(૨૯-એ)(બી) માં એવું કશું નથી જે “કાર્ય કરાર” શબ્દસમૂહને માત્ર શ્રમ અને સેવાના કરાર સુધી મર્યાદિત કરે. મહારાષ્ટ્ર તરફથી હાજર વિદ્વાન એડવોકેટ જનરલએ કરેલી રજૂઆત યોગ્ય હતી કે “કાર્ય કરાર” શબ્દસમૂહને શ્રમ અને સેવાઓ પૂરી પાડવાના કરાર સુધી મર્યાદિત કરી શકાય નહીં, પરંતુ તે કોઈ “કાર્ય” હાથ ધરવા અથવા અસ્તિત્વમાં લાવવા માટેનો કરાર છે. અમે શ્રી કે.એન. ભટ્ટની આ રજૂઆત સાથે પણ સહમત છીએ કે અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) માં આવેલ “કાર્ય કરાર” શબ્દસમૂહ તેના વ્યાપમાં કાર્ય કરારની તમામ જાતિઓને સમાવે છે અને ઉપરોક્ત રીતે માત્ર શ્રમ અને સેવાઓ પૂરી પાડવાના એક જ પ્રકારના કરાર સુધી મર્યાદિત નથી. અનુચ્છેદ ૩૬૬ માં ઉપખંડ ૨૯-એ દાખલ કરવામાં આવ્યો ત્યારે સંસદની દૃષ્ટિમાં કાર્ય કરારની તમામ જાતિઓ હતી.

૭૭. કામ (અથવા સેવા) માટેના કરાર અને વેચાણ (માલના) માટેના કરાર વચ્ચેનો ભેદ આ અદાલત સમક્ષ એકથી વધુ પ્રસંગોએ વિચારણા માટે આવ્યો છે. આ સંદર્ભમાં આ અદાલતના કેટલાક નિર્ણયોની અમે વિચારણા કરીએ તે પહેલાં, અંગ્રેજ અદાલતોના બે જૂના નિર્ણયોનો ઉલ્લેખ કરવો રસપ્રદ છે. લી વિ. ગ્રિફિન; [(૧૮૬૧) ૧ બી. & એસ. ૨૭૨] માં એવું નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યું હતું કે જો કોઈ કરારના પરિણામે એક પક્ષ પાસેથી બીજા પક્ષને માલમાંની માલિકીનું હસ્તાંતરણ થતું હોય, તો તે વેચાણનો કરાર ગણાવવો જ જોઈએ.

૭૮. જોકે, લી૨૧ માં કાયદાનું જે નિવેદન કરવામાં આવ્યું હતું તે રોબિન્સન વિ. ગ્રેવ્સ; [(૧૮૩૫) ૧ કેબી ૫૭૯], માં સ્વીકાર પામ્યું નહોતું, જેમાં એવું

ઠરાવવામાં આવ્યું હતું કે જો કરારનું તાત્પર્ય વસ્તુઓના ઉત્પાદન માટે કૌશલ્ય અને શ્રમની આવશ્યકતા રાખતું હોય, તો કૌશલ્ય ઉપરાંત કેટલીક સામગ્રીનું હસ્તાંતરણ થતું હોય તેનાથી કોઈ ફરક પડતો નથી.

૭૯. ચંદ્ર ભાન ગોસાઈ વિ. ઓરિસ્સા રાજ્ય અને અન્ય; [(૧૯૬૪) ૨ એસ.સી.આર. ૮૭૯, માં આ અદાલતે સ્પષ્ટ કર્યું હતું કે કોઈ કરાર કાર્ય કરીને સામગ્રી પૂરી પાડવાનો છે કે માલના વેચાણનો છે તે નક્કી કરવું તેના સારતત્વ પર નિર્ભર કરે છે. જો તેના સારતત્વમાં એવું ન હોય કે કોઈ જંગમ વસ્તુનું નિર્માણ કરીને તેને જંગમ વસ્તુ તરીકે હસ્તાંતરિત કરવી જોઈએ, તો એવો કરાર કાર્ય કરીને સામગ્રી પૂરી પાડવાનો કરાર ગણાઈ શકે અને માલના વેચાણનો કરાર નહીં ગણાય.

૮૦. પુરુષોત્તમ પ્રેમજી ૯ કેસમાં, કાર્ય માટેના કરાર અને વેચાણ માટેના કરાર વચ્ચેનો તફાવત આ રીતે સમજાવવામાં આવ્યો હતો: કાર્ય અથવા સેવા માટેના કરાર અને માલના વેચાણ માટેના કરાર વચ્ચેનો મુખ્ય તફાવત એ છે કે પહેલાંના પ્રકારમાં કાર્ય કરનાર અથવા સેવા આપનાર વ્યક્તિને પૂર્ણરૂપે ઉત્પન્ન થયેલી વસ્તુમાં કોઈ માલિકી હક હોતો નથી, ભલે તે વસ્તુમાં વપરાયેલ સામગ્રીનો કોઈ ભાગ અથવા આખી સામગ્રી તેની માલિકીની હોય. વેચાણના કરારના કેસમાં, પૂર્ણરૂપે ઉત્પન્ન થયેલી વસ્તુને વિતરણ પહેલાં કોઈક સમયે તેને ઉત્પન્ન કરનાર પક્ષની એકમાત્ર માલિકી તરીકે સ્વતંત્ર અસ્તિત્વ હોય છે અને તેમાંનો માલિકી હક માત્ર તે સંબંધિત કરાર અનુસાર કિંમત સામે બીજા પક્ષને જ હસ્તાંતરિત થાય છે. કરારના પાલન દરમિયાન વપરાયેલી વસ્તુઓમાં માલિકી હકનું માત્ર

હસ્તાંતરણ પૂરતું નથી; વેચાણ રચાવવા માટે માલના વેચાણ સંબંધિત સ્પષ્ટ અથવા અવ્યક્ત સમજૂતી હોવી આવશ્યક છે અને જે માલ વેચવા માટે કરાર કરાયો હોય તે જ માલમાં માલિકી હક હસ્તાંતરણ થવાથી તે સમજૂતી પૂર્ણ થવી આવશ્યક છે. અંતે, કરારના અનુસંધાનમાં થયેલા સંવર્ધનનો વાસ્તવિક પ્રભાવ એવો કૃત્રિમ નિયમ અપનાવીને નક્કી કરવો નહિ કે તે સંવર્ધન ચલ સંપત્તિ સાથે જોડાણ થવાને કારણે તેના ભાગરૂપે બની ગયું હોવાનું અનુમાન કરવું જોઈએ, પરંતુ તે કરારના પક્ષકારોની મંસ્સા પરથી તેનું મૂલ્યાંકન કરવાનું રહે છે.

૮૧. પુરૂષોત્તમ પ્રેમજી૯ માં ઉલ્લેખિત એવા પરિબળો, જે કામ માટેના કરારને વેચાણના કરારથી અલગ ઓળખાવે છે, તે સંબંધિત તો છે, પરંતુ સર્વસમાવેશક નથી. એવું કહેવું યોગ્ય નથી કે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ અને વેચાણના કરાર વચ્ચે ભેદ પાડવા માટે માત્ર આ જ પરિબળો વિચારણા માટે લેવાં જોઈએ. અમારા મત મુજબ, વેચાણ અને વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ વચ્ચે ભેદ પાડવા માટે કોઈ નિશ્ચિત અને પરમ કસોટીઓ નથી અને હોઈ પણ શકતી નથી.

૮૨. પંજાબ રાજ્ય વિ. એમ/એસ. એસોસિયેટેડ હોટેલ્સ ઓફ ઇન્ડિયા લિ. ; [(૧૯૭૨) ૧ એસ.સી.સી. ૪૭૨], માં આ અદાલતે જણાવ્યું હતું કે કોઈ વ્યવહારમાં સમાવિષ્ટ કરાર વેચાણનો કરાર છે કે કામ અથવા સેવા અંગેનો કરાર છે તે અંગેનો નિર્ણય દરેક મામલામાં તેની હકીકતો અને પરિસ્થિતિઓ પર આધાર રાખે છે. વ્યવહારના અમલીકરણ દરમિયાન માત્ર વસ્તુ અથવા માલમાંની મિલ્કતનું હસ્તાંતરણ થવાથી તે વ્યવહાર વેચાણનો વ્યવહાર બની જતો નથી. કારણ કે માત્ર કામ અથવા સેવા સંબંધિત કરારમાં પણ, કાર્ય

નિષ્પાદિત કરનાર વ્યક્તિએ વસ્તુઓનો ઉપયોગ કરવો પડે તેવી શક્યતા રહે છે અને આવા કેસોમાં તે વસ્તુઓ અથવા સામગ્રીમાંની મિલ્કત બીજી પક્ષને પસાર થાય છે. તેથી તે કરારને આવશ્યકરૂપે તે સામગ્રીના વેચાણના કરારમાં પરિવર્તિત કરી દેતો નથી. એસોસિયેટેડ હોટેલ્સ રૂપ માં એવું જણાવાયું છે કે દરેક કેસમાં અદાલતે એ શોધવું પડશે કે વ્યવહારનો પ્રાથમિક હેતુ શું છે અને તેમાં પ્રવેશ કરતી વખતે પક્ષકારોની મનશા શું હતી. એ સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યું છે કે કેટલાંક કેસોમાં એવું બની શકે કે કામના અથવા સેવા અંગેના કરારમાં પ્રવેશ કરતી વખતે પણ પક્ષકારો અલગ અલગ કરારો કરે, જેમાં એક કામ અને સેવા અંગેનો અને બીજો કામના અમલીકરણ અથવા સેવાના નિર્વહ દરમિયાન ઉપયોગમાં લેવાતી સામગ્રીના વેચાણ અને ખરીદી અંગેનો હોય. પરંતુ આવા કેસોમાં વ્યવહાર એક અને અવિભાજ્ય ગણાતો નથી, પરંતુ તે બે અલગ કરારોમાં વિભાજિત થાય છે, જેમાં એક કામ અથવા સેવા અંગેનો અને બીજો વેચાણ અંગેનો હોય છે.

૮૩. હેલ્સબરીઝ લોઝ ઓફ ઇંગ્લેન્ડ, ત્રીજી આવૃત્તિ, ખંડ ૪૧, પરિચ્છેદ ૬૦૩માં, વેચાણના કરાર અને કામ તથા શ્રમ માટેના કરાર વચ્ચે ભેદ દર્શાવતા, આ કસોટીને આ રીતે ઉજાગર કરવામાં આવી છે: અપાયેલું કામ અને શ્રમ અંતે એવી કોઈ વસ્તુમાં પરિણમે છે કે નહીં, જે યોગ્ય રીતે વેચાણનો વિષય બની શકે; સામગ્રી પરનું માલિકીહક હોય કે ન હોય, અથવા સામગ્રીના મૂલ્યની સરખામણીમાં કૌશલ્ય અને શ્રમનું મૂલ્ય, એમાંથી કોઈ પણ બાબત નિર્ણાયક નથી, જો કે કોઈ નિશ્ચિત કેસની પરિસ્થિતિઓમાં કરાર મૂળત્વે કામ અને શ્રમ

માટેનો છે કે જંગમ વસ્તુના વેચાણ માટેનો છે તે નક્કી કરતી વખતે આવી બાબતોને વિચારણામાં લઈ શકાય.

૮૪. બી.સી. કામેમાં, અદાલતે એસોસિયેટેડ હોટેલ્સ રજનું અનુસરણ કરતાં અવલોકન કર્યું હતું કે કોઈ કરાર 'કામ અને મજૂરી' માટેનો કરાર છે કે 'વેચાણ' માટેનો કરાર છે, તે પ્રશ્નનો નિર્ધારણ કરવો મુશ્કેલીથી રહિત નહોતો, ખાસ કરીને જ્યારે કરાર સંયુક્ત સ્વરૂપનો હોય. આમ કહીને, અદાલતે હેલ્સબરીઝ લોઝ ઑફ ઇંગ્લેન્ડમાં દર્શાવાયેલ કસોટી લાગુ કરી હતી.

૮૫. હિંદુસ્તાન એરોનોટિક્સ લિ. વિ. કર્ણાટક રાજ્ય; [(૧૯૮૪) ૧ એસસીસી ૭૦૬], માં અદાલતે સેવા માટેના કરાર અને માલના વેચાણ માટેના કરાર વચ્ચેનો ભેદ નીચેના શબ્દોમાં નોંધ્યો હતો:

૧૩. એ સુસ્થાપિત છે કે સેવા કરાર અને માલના વેચાણ માટેના કરાર વચ્ચેનો ભેદ એ છે કે પૂર્વવર્તી સ્થિતિમાં, કામ કરનાર અથવા સેવા આપનાર વ્યક્તિને, તેના દ્વારા વપરાયેલ સામગ્રીનો કોઈ ભાગ કે અહીં સુધી કે સમગ્ર સામગ્રી તેની પોતાની મિલકત રહી હોય તોય, ઉત્પન્ન થયેલી વસ્તુ પર સંપૂર્ણરૂપે કોઈ માલિકી હક રહેતો નથી. વેચાણ માટેના કરારના કિસ્સામાં, સંપૂર્ણરૂપે ઉત્પન્ન થયેલી વસ્તુને, તેની હસ્તાંતરણ પહેલાં કોઈક સમયે, તે ઉત્પન્ન કરનાર પક્ષની એકમાત્ર મિલકત તરીકે સ્વતંત્ર અસ્તિત્વ હોય છે, અને તેમાંનો માલિકી હક માત્ર તે સંબંધિત કરાર હેઠળ કિંમતના બદલે બીજા પક્ષને પસાર થાય છે. તેથી, દરેક કિસ્સામાં અદાલતો માટે એ નિર્ધારિત કરવું આવશ્યક છે કે મૂળ તત્ત્વરૂપે નિર્ધારિત પ્રતિફળ માટે કામ કરવાનો કોઈ કરાર હતો કે નહીં....

૮૬. અદાલતે ત્યારબાદ હિંદુસ્તાન એરોનોટિક્સ રૂપ માં વધુમાં નીચે મુજબ જણાવ્યું હતું;

૧૮. સામાન્ય સિદ્ધાંત તરીકે એવું કહી શકાય નહિ કે દરેક કાર્યોના કરારમાં, મરામત પૂર્ણ કરવા માટે ઉપયોગમાં આવતા ઘટક ભાગોના વેચાણનો અવશ્ય અંતર્ભાવ રહેલો જ હોય છે. એ પ્રશ્ન સ્વાભાવિક રીતે પ્રત્યેક કેસના તથ્યો અને પરિસ્થિતિઓ પર નિર્ભર રહેશે. વિવાદિત વ્યવહારના નિર્વહ દરમિયાન કોઈ વસ્તુ અથવા માલમાં માલિકીના હકનું માત્ર હસ્તાંતરણ થવાથી જ તે વ્યવહાર વેચાણનો વ્યવહાર બની જતો નથી. નિર્વિવાદ રીતે કાર્યો અથવા સેવા માટેના કરારમાં પણ, કાર્ય કરનાર વ્યક્તિએ કેટલીક વસ્તુઓનો ઉપયોગ કરવો પડે તેવી શક્યતા છે, અને એવી વસ્તુઓ અથવા સામગ્રીમાં માલિકીના હકનો પસાર બીજી પક્ષકાર પાસે થઈ શકે છે. તે માત્રથી જ એવો કરાર તે સામગ્રીના વેચાણનો કરાર બની જાય, એવું અનિવાર્ય નથી.

૮૭. આંધ્ર પ્રદેશ રાજ્ય વિ. કોને એલિવેટર્સ (ઇન્ડિયા) લિ.; [(૨૦૦૫) ૩ એસસીસી ૩૮૯], માં અદાલતે ફરી એકવાર વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ અને માલના વેચાણ માટેના કરાર વચ્ચે ભેદ કરવા માટેના પરીક્ષણોને ઉજાગર કર્યા હતા. અદાલતે જણાવ્યું હતું;

૫. હવે આ સુસ્થાપિત માનવામાં આવી શકે છે કે એવી કોઈ માનક કસોટી નથી જેના આધારે કોઈ વ્યક્તિ "વેચાણ માટેનો કરાર" ને "કામનો કરાર" થી અલગ પાડી શકે. આ પ્રશ્ન મોટા ભાગે હકીકતનો છે અને તે કરારની શરતો પર નિર્ભર કરે છે, જેમાં તે હેઠળ નિર્વહવાની ફરજોનું સ્વરૂપ તથા આસપાસની

પરિસ્થિતિઓનો સમાવેશ થાય છે. જો આશય કિંમતના બદલે એવી જંગમ વસ્તુનું હસ્તાંતરણ કરવાનો હોય કે જેમાં હસ્તાંતરગ્રાહકનો અગાઉથી કોઈ માલિકીહક્ક ન હતો, તો એવો કરાર વેચાણ માટેનો કરાર ગણાય. અંતે, કરારને અનુસરીને થયેલા અધિકવર્ધનનો વાસ્તવિક પ્રભાવ કૃત્રિમ નિયમોના આધારે નહીં, પરંતુ કરારના પક્ષકારોના આશય પરથી નિર્ધારિત કરવો પડે. "વેચાણના કરાર" માં મુખ્ય હેતુ માલિકીહક્કનું હસ્તાંતરણ અને મિલકતનો કબજો સોંપવાનો હોય છે, જ્યારે "કામ માટેના કરાર" માં મુખ્ય હેતુ મિલકતનું હસ્તાંતરણ નહીં પરંતુ કામ અને મજૂરી હોય છે. બીજી એક કસોટી, જે ઘણીવાર લાગુ કરવી પડે છે, એ છે: આવા વ્યવહારમાં વેપારીની મિલકત ગ્રાહકને ક્યારે અને કેવી રીતે પસાર થાય છે; શું તે તૈયાર માલ વસ્તુરૂપે સોંપતી વખતે હસ્તાંતરણથી પસાર થાય છે કે કામની પ્રક્રિયા દરમિયાન ગ્રાહકની જંગમ મિલકત સાથે સંલગ્નતા થવાથી પસાર થાય છે? જો પહેલું હોય તો તે "વેચાણ" છે; જો બીજું હોય તો તે "કામનો કરાર" છે. તેથી, કરાર "વેચાણ" માટેનો છે કે "કામ અને મજૂરી" માટેનો છે તે નક્કી કરતી વખતે કરારનું સારતત્વ અથવા સમગ્ર વ્યવહારની વાસ્તવિકતા ધ્યાનમાં લેવી જરૂરી બને છે. કરારનો પ્રબળ હેતુ, કેસની પરિસ્થિતિઓ અને વ્યવસાયની પ્રથા, વ્યવહાર "વેચાણ" છે કે "કામનો કરાર" છે તે નક્કી કરવામાં માર્ગદર્શન આપે છે. મૂળભૂત રીતે, પ્રશ્ન "કરાર" ના અર્થઘટનનો છે. આ સુસ્થાપિત કાનૂન છે કે વ્યવહારનું સ્વરૂપ નક્કી કરતી વખતે કરારના સ્વરૂપ કરતાં તેનો સારતત્વ મહત્વનું છે. કોઈ નિશ્ચિત નિયમ રચી શકાય તેમ નથી કે જેના આધારે નક્કી કરી શકાય કે કોઈ વિશિષ્ટ કરાર માલના વેચાણનો કરાર છે

કે કામનો કરાર છે. અંતે, કોઈ નિર્દિષ્ટ કરારની શરતો જ વ્યવહારના સ્વરૂપનો નિર્ણય કરશે કે તે "વેચાણ" છે કે "કામનો કરાર" છે. તેથી, આ પ્રશ્ન દરેક કેસની હકીકતોના આધારે તથા પક્ષકારો વચ્ચેના કરારની શરતો અને નિયમોની યોગ્ય વ્યાખ્યા પરથી નિર્ધારિત કરવો પડે.

૮૮. હિન્દુસ્તાન શિપયાર્ડ૭ માં, આ અદાલતે જણાવ્યું હતું કે વેચાણ માટેનો કરાર અને શ્રમ માટેનો કરાર વચ્ચે ભેદ પાડવા માટે કોઈ નિરપવાદ નિયમ નિર્ધારિત કરવો મુશ્કેલ હતો. તે મામલામાં વિચારાધીન પ્રશ્ન એવો હતો કે હિન્દુસ્તાન શિપયાર્ડ દ્વારા પોતાના ગ્રાહકોને જહાજોના ઉત્પાદન અને પુરવઠા સંબંધિત વ્યવહારો આંધ્ર પ્રદેશ જનરલ સેલ્સ ટેક્સ અધિનિયમ, ૧૯૫૭ ની કલમ ૨ ના ખંડ (એન) માં વ્યાખ્યાયિત "વેચાણ" છે કે તે અધિનિયમની કલમ ૨ ના ખંડ (ટી) માં વ્યાખ્યાયિત વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ છે. ઉપરોક્ત પ્રશ્નનો વિચાર કરતી વખતે, અદાલતે પરિચ્છેદ ૬ માં જણાવ્યું હતું કે, "વેચાણના કરાર અને વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ વચ્ચેનો ભેદ મુશ્કેલી રહિત નથી અને તે અનેક ન્યાયિક નિર્ણયોના વિચારવિષય રહ્યો છે. કોઈ કઠોર બંધાયેલું સૂત્ર ઉપલબ્ધ કરાવી શકાય તેમ નથી, તેમજ એવા ત્વરિત બુદ્ધિથી રચાયેલા પરીક્ષણો પણ વિકસાવી શકાય તેમ નથી કે જે અચૂક સાબિત થાય. આ સંપૂર્ણપણે એવો પ્રશ્ન છે કે કરારની વિવિધ શરતો અને નિયમોના સર્વાંગી વાંચનથી તેમાંથી પક્ષકારોની મનશા નિર્ધારિત કરવામાં આવે..." અદાલતે સ્ટેટ ઓફ ગુજરાત (કમિશનર ઓફ સેલ્સ ટેક્સ, અમદાવાદ) વિ. એમ/એસ. વેરાયટી બોડી બિલ્ડર્સ; [(૧૯૭૬) ૩ એસસીસી ૫૦૦], માં કરાયેલ અવલોકનો પણ નોંધ્યા હતા કે એવું કોઈ

પ્રમાણભૂત સૂત્ર નથી જેના આધારે કોઈ વ્યક્તિ વેચાણના કરાર અને કામ તથા શ્રમ માટેના કરાર વચ્ચે ભેદ પાડી શકે. બન્ને કરારોમાં ઘણી સામાન્ય લાક્ષણિકતાઓ હોઈ શકે, જેમાંથી કેટલીક વિશિષ્ટ કરારમાં તટસ્થ હોઈ શકે, અને છતાં કોઈ નિશ્ચિત કેસમાં કેટલીક નિર્ણાયક પરિસ્થિતિઓ એક કે બીજા નિષ્કર્ષને બળ આપી શકે.

૮૯. અદાલતે ત્યારબાદ કરારના પ્રસ્તાવના ભાગો તથા શરતો અને નિયમોની મૂલવણી કરી અને હેલ્સબરીઝ લોઝ ઓફ ઇંગ્લેન્ડ, ચોથી આવૃત્તિ, ખંડ ૪૧ ના પરિચ્છેદ ૬૦૩, બેન્જામિન'સ સેલ ઓફ ગુડ્સ, ચોથી આવૃત્તિ, પરિચ્છેદ ૧.૦૪૨ તથા પોલોક એન્ડ મુદ્દા ઓન સેલ ઓફ ગુડ્સ [૧૯૯૦, પાંચમી આવૃત્તિ, પાનું ૫૩] ને પણ ધ્યાનમાં લીધા અને પરિચ્છેદ ૧૪ના ઉપ-પરિચ્છેદ ૨ અને ઉપ-પરિચ્છેદ ૩ (પૃષ્ઠ ૫૯૧-૫૯૨) માં કાનૂની સ્થિતિનું નીચે મુજબ સારાંશ આપ્યો :

"(૨) માલિકીના હક્કનું મૂલ્ય સામે માલમાં હસ્તાંતરણ થવું, વેચાણની વ્યાખ્યાનો મુખ્ય આધાર છે. કોઈ નિશ્ચિત કરાર માલના વેચાણનો છે કે કામ અને શ્રમ માટેનો છે તે, કરારની શરતોનું સમીક્ષાત્મક અવલોકન, વ્યવહારોની પરિસ્થિતિઓ અને વ્યવસાયની પ્રથાના આધારે, પક્ષકારોનો મુખ્ય હેતુ જાણી નક્કી થાય છે. માત્ર આકાર નહીં, પરંતુ કરારપત્ર/કરારપત્રોની વાસ્તવિક સારસ્વરૂપતાને ધ્યાનમાં લેવાની હોય છે. અદાલત એવો મત રચી શકે છે કે કરારનો મુખ્ય હેતુ ખરીદદારે ચલ સંપત્તિ તરીકેની વસ્તુમાં માલિકીના હક્કનું હસ્તાંતરણ કરવાનો છે, ભલે વેચાણને અનુગામી અથવા આનુષંગિકરૂપે કરાર

હેઠળ કંઈક કામ કરવાનું આવશ્યક હોય, તો તે વેચાણ ગણાશે. જો કરારનો પ્રાથમિક હેતુ શ્રમ અને સેવાઓના પ્રદાન દ્વારા કામનું નિર્વહ કરાવવાનો હોય અને તેવી કામગીરીના અમલમાં સામગ્રીનો ઉપયોગ માત્ર આનુષંગિક રીતે થતો હોય, તો એવો કરાર કામ અને શ્રમ માટેનો ગણાય.

(૩) જો સોંપવાની વસ્તુનું સોંપણ પહેલાં, જે પક્ષે તેને સોંપવાની છે તેની એકમાત્ર માલિકી તરીકે કોઈ વ્યક્તિગત અસ્તિત્વ હોય, તો તે વેચાણ ગણાશે. જો 'એ' એવી વસ્તુમાં, જેમાં 'બી'નો અગાઉ કોઈ માલિકી હક ન હતો, કિંમતે માલિકી હક હસ્તાંતર કરી શકે, તો કરાર વેચાણનો કરાર ગણાશે. બીજી તરફ, જ્યાં કિંમત મેળવનાર દ્વારા હાથ ધરાયેલ કાર્યનો મુખ્ય હેતુ ચાલતી વસ્તુનું, ચાલતી વસ્તુ તરીકે, હસ્તાંતરણ કરવાનો ન હોય, ત્યાં તે કરાર કામ અને મજૂરીનો કરાર ગણાશે."

૯૦. હિન્દુસ્તાન શિપયાર્ડ ૭ માં અદાલતે ત્રણ વર્ગો પણ દર્શાવ્યા હતા: (એ) કરાર કરવાનું કામ, તેના માટેનું પરિતોષિક અને કામના અમલમાં વપરાતી સામગ્રીના મૂલ્ય માટે હોઈ શકે, (બી) એવો કામનો કરાર જેમાં સામગ્રીનો ઉપયોગ કામના અમલ માટે આનુષંગિક અથવા આકસ્મિક હોય, અને (સી) માલના પુરવઠાનો એવો કરાર જેમાં વેચાણને આનુષંગિક રૂપે અમુક કામ કરવાનું જરૂરી હોય. કરારના ઉલ્લેખોને ધ્યાનમાં રાખીને, ત્યારબાદ અદાલતે નિષ્કર્ષ આપ્યો કે ચર્યાસ્પદ કરારોમાં આંધ્ર પ્રદેશ જનરલ સેલ્સ ટેક્સ અધિનિયમની કલમ (એમ) ના અર્થમાં સંબંધિત જહાજોના વેચાણનો સમાવેશ થતો હતો અને

તે તેના કલમ (ટી) માં વ્યાખ્યાયિત કરવામાં આવેલા માત્ર કાર્યોના કરાર નહોતા.

૯૧. અમારું મત એ છે કે હિંદુસ્તાન શિપચાર્ડ૭ માં છિયાલીસમા સુધારા પછી નિર્ધારિત કરવામાં આવેલી કસોટીઓ, કોઈ કરાર વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ છે કે માલના વેચાણનો કરાર છે તે નક્કી કરવામાં બહુ ઉપયોગી નથી. કોઈપણ સ્થિતિમાં, હિંદુસ્તાન શિપચાર્ડ૭ એ પણ કહે છે કે વેચાણનો કરાર (માલનો) અને મજૂરી (અથવા સેવાઓ) માટેના કરાર વચ્ચે ભેદ કરવા માટે કોઈ નિરપવાદ નિયમ નથી.

૯૨. અમને એવું જણાય છે (અને કેટલાક નિર્ણયોમાં એવો અભિપ્રાય સ્વીકારવામાં આવ્યો છે) કે કોઈ કરારમાં કામ અને મજૂરીનો કરાર તેમજ માલના વેચાણનો કરાર, બંનેનો સમાવેશ થઈ શકે છે. અમારા મત મુજબ, માલના વેચાણ માટેના કરાર અને કામ (અથવા સેવા) માટેના કરાર વચ્ચેનો ભેદ, બંનેનો સમાવેશ કરતાં સંયુક્ત કરારોના વિષયમાં [કામ/મજૂરીનો કરાર તથા અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) ના હેતુસર વેચાણનો કરાર] લગભગ ક્ષીણ થયો છે. હવે અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) હેઠળની કાનૂની કલ્પના દ્વારા, માલમાં રહેલા માલિકી હકના હસ્તાંતરણને, માલ સ્વરૂપે કે અન્ય કોઈ સ્વરૂપે, કામ અને મજૂરીના કરારથી અલગ પાડી, આવા કરારને વિભાજ્ય માનવું અનુમત્ય છે. અનુચ્છેદ ૩૬૬ ની ઉપકલમ ૨૯(એ)(બી) હેઠળ માલમાં રહેલા માલિકી હકનું હસ્તાંતરણ, તે હસ્તાંતરણ કરનાર વ્યક્તિ દ્વારા વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલ દરમિયાન સંકળાયેલા માલના વેચાણ તરીકે તથા જો તે હસ્તાંતરણ પ્રાપ્ત

કર્ચું હોય તે વ્યક્તિ દ્વારા તે માલની ખરીદી તરીકે માનવામાં આવે છે. આ કારણસર, કરારના તત્વને જ જોવું આવશ્યક છે એવું માનનાર પરંપરાગત નિર્ણયોનું મહત્વ હવે ઘટી ગયું છે. જે બાબત પરંપરાગત રીતે જોવામાં આવતી હતી તેને હવે અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)ના તત્વજ્ઞાનના પ્રકાશમાં સમજવી આવશ્યક છે.

૯૩. પ્રશ્ન એ છે: શું વિકાસકર્તા/પ્રમોટર દ્વારા બાંધવામાં આવનાર ફ્લેટના વેચાણ માટેના કરારમાં માલના વેચાણ પર કર લાદવો બંધારણ હેઠળ અનુમત્ય છે? જ્યારે પ્રમોટર/વિકાસકર્તા અને ફ્લેટ ખરીદનાર વચ્ચેનો કરાર ફ્લેટ બાંધવાનો અને અંતે જમીનના અંશ સાથે ફ્લેટ વેચવાનો હોય, ત્યારે સ્પષ્ટ છે કે આવા વ્યવહારમાં બાંધકામની પ્રવૃત્તિ સામેલ હોય છે, કારણ કે ફ્લેટ બાંધવામાં આવે ત્યાર પછી જ તેનું હસ્તાંતરણ કરી શકાય. તેથી, અમારી માન્યતા છે કે આવી બાંધકામ પ્રવૃત્તિ “વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ” શબ્દપ્રયોગ હેઠળ આવરી લેવામાં ન આવે તે માટે કોઈ કારણ નથી. અંતે, “વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ” શબ્દપ્રયોગનો અર્થ એટલો જ છે કે એવો કરાર જેમાં પક્ષકારોમાંનો એક કાર્ય હાથ ધરવા અથવા કાર્યનું નિર્વહન કરવા માટે બાધ્ય હોય. આવી બાંધકામ પ્રવૃત્તિમાં વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના તમામ લક્ષણો અથવા તત્વો રહેલા છે. પક્ષકારો વચ્ચેનો અંતિમ વ્યવહાર ફ્લેટનું વેચાણ હોઈ શકે, પરંતુ એવું કહી શકાય નહીં કે તે વ્યવહારમાં વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના લક્ષણો સામેલ નથી. જ્યારે વ્યવહારમાં બાંધકામની પ્રવૃત્તિ સામેલ હોય, ત્યારે ઈમારતના બાંધકામમાં વપરાનારી સામગ્રીના પ્રકાર અને ગુણવત્તા ઉપર ફ્લેટ ખરીદનારનો કોઈ નિયંત્રણ ન હોવું, અથવા તેને બાંધકામ

પ્રવૃત્તિનું નિરીક્ષણ અથવા દેખરેખ રાખવાનો કોઈ અધિકાર ન મળવો, અથવા ઇમારતની રચના અથવા આરેખન અંગે તેની કોઈ વાત ન ચાલતી હોવી જેવા પરિબળો, અમારી દૃષ્ટિએ, બહુ મહત્વના નથી અને કોઈ પણ સ્થિતિમાં, જ્યાં સુધી બાંધકામના ભાગનો પ્રશ્ન છે ત્યાં સુધી, આ પરિબળો એ કારણને વક્સ કોન્ટ્રાક્ટ ગણવામાંથી વંચિત કરતા નથી.

૯૪. અમારા મતાનુસાર, વક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં વેચાયેલા માનવામાં આવેલા માલ પર કરની વસુલાત ટકાવી રાખવા માટે ત્રણ શરતો પૂર્ણ થવી આવશ્યક છે: (૧) વક્સ કોન્ટ્રાક્ટ હોવો જોઈએ, (૨) વક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં માલનો સમાવેશ થયો હોવો જોઈએ, અને (૩) તે માલમાં રહેલો માલિકી હક તૃતીય પક્ષને માલ તરીકે અથવા અન્ય કોઈ સ્વરૂપમાં હસ્તાંતરિત થયો હોવો જોઈએ. બિલ્ડિંગ કોન્ટ્રાક્ટમાં અથવા કોઈપણ બાંધકામ કરવા માટેના કારણમાં ઉપરોક્ત ત્રણેય બાબતો સંપૂર્ણ રીતે પૂર્ણ થાય છે. ફ્લેટ બાંધવા માટેના કારણમાં માલના વેચાણનો તત્ત્વ અનિવાર્ય રીતે રહેલો જ હોય છે. વક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં બિલ્ડિંગ કોન્ટ્રાક્ટનો પણ સમાવેશ થાય છે અને તેથી કોઈપણ પ્રકારના વિરોધાભાસનો ભય રાખ્યા વગર એવું કહી શકાય કે બિલ્ડિંગ કોન્ટ્રાક્ટ વક્સ કોન્ટ્રાક્ટનો એક પ્રકાર છે.

૯૫. સામાન્ય રીતે, વક્સ કારણના મામલામાં, ઇમારતના નિર્માણમાં વપરાયેલ માલમાંની માલિકી તે જમીનના માલિકને ત્યારે હસ્તાંતરિત થાય છે જ્યારે વપરાયેલ માલ અને સામગ્રી ઇમારતમાં સમાવી દેવામાં આવે છે. પરંતુ તેનાથી વિરુદ્ધ એવો કારણ હોઈ શકે છે અથવા કોઈ વિધિમાં અન્યથા જોગવાઈ કરવામાં

આવી હોઈ શકે છે. તેથી, કાયદામાં આને સંપૂર્ણ અને નિર્વિવાદ સિદ્ધાંત તરીકે કહી શકાય નહીં કે માલની માલિકી અનિવાર્ય રીતે સંલગ્નતા અથવા પરિશ્રમના આધારે તે સ્થાવર મિલકતના માલિકને જ હસ્તાંતરિત થવી જોઈએ, જેમાં તે માલ જોડવામાં આવ્યો હોય અથવા જેના ઉપર ઇમારત બાંધવામાં આવી હોય.

૯૬. બંધારણમાં છિયાલીસમા સુધારા પછીની સંકલ્પના તરીકે મૂલ્યવર્ધનને આ અદાલતે પી.એન.સી. કન્સ્ટ્રક્શન ૧૭ માં સ્વીકાર્યું છે. આ સંકલ્પના અંગે વિચાર કરતાં અદાલતે જણાવ્યું હતું કે, કલમ ૩૬૬ માં ઉપકલમ (બી) ની કલમ (૨૯-એ) નો સમાવેશ કરીને કરાયેલા છિયાલીસમા સુધારા પછી ઊભી થયેલી મહત્વપૂર્ણ સંકલ્પના મૂલ્યવર્ધન હતી. હવે રાજ્યો માટે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં સામેલ માલના મૂલ્ય પર વેચાણકર વસૂલવો, તે જ રીતે શક્ય બન્યું છે જેમ બિલ્ડિંગ કોન્ટ્રાક્ટમાં માલની કિંમતે વેચાણકર વસૂલ કરી શકાયો હતો. બંધારણના છિયાલીસમા સુધારાના પરિણામે રાજ્ય સરકારોને કરારના મૂલ્ય પર વેચાણકર વસૂલવાની સત્તા પ્રાપ્ત થઈ છે, જે અગાઉ શક્ય નહોતું.

૯૭. જ્યાં કોઈ કરારમાં કાર્ય કરાર તેમજ અચલ સંપત્તિનું હસ્તાંતરણ બંનેનો સમાવેશ થતો હોય, ત્યાંએવો કરાર તેના કાર્ય કરાર તરીકેના સ્વરૂપથી વંચિત થતો નથી. અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) એવી પરિસ્થિતિનો અવશ્ય વિચાર કરે છે જેમાં માલનું હસ્તાંતરણ માલના સ્વરૂપે ન પણ થાય, પરંતુ કોઈ અન્ય સ્વરૂપે થઈ શકે, જે અચલ સંપત્તિના સ્વરૂપમાં પણ હોઈ શકે. આ સંદર્ભે ઓસ્ટ્રેલિયન વડી અદાલતનો એમ.આર. હોર્નિબ્રૂક ૧૮ નો નિર્ણય નોંધપાત્ર છે. ઓસ્ટ્રેલિયન સેલ્સ ટેક્સ એસેસમેન્ટ અધિનિયમ, ૧૯૩૦ ની કલમ ૩(જ) માં

૧૯૩૨ માં વિધાનમંડળ દ્વારા સુધારાના રૂપે જોગવાઈ ઉમેરવામાં આવી હતી, જે આ પ્રમાણે વાંચાય છે: “આ અધિનિયમના હેતુઓ માટે, જો કોઈ વ્યક્તિ કોઈ એવા કરારના પાલનમાં, જેના હેઠળ તેને મૂલ્યવાન પ્રતિફળ પ્રાપ્ત થયું છે, અથવા પ્રાપ્ત કરવાનો હકદાર છે, એવો માલ પુરો પાડે છે કે જેમાંનો માલિકીહક, માલ તરીકે હોય કે અન્ય કોઈ સ્વરૂપે, કરારની શરતો મુજબ કોઈ અન્ય વ્યક્તિને હસ્તાંતરિત થાય, તો તેને માલ વેચ્યો છે એમ માનવામાં આવશે.” ઉપરોક્ત જોગવાઈના પ્રકાશમાં ઑસ્ટ્રેલિયન વડી અદાલત સમક્ષ વિચારણા માટેનો પ્રશ્ન એ હતો કે શું કાર્ય કરારમાં સમાવિષ્ટ માલના હસ્તાંતરણ માટે કોન્ટ્રાક્ટર સેલ્સ ટેક્સ ચૂકવવા જવાબદાર હતો કે નહીં. બહુમતીના ચુકાદામાં નીચે મુજબ ઠરાવવામાં આવ્યું હતું:

“મારા મત મુજબ કમિશનરનું આ નિવેદન યોગ્ય છે કે આ જોગવાઈ વર્તમાન મામલે લાગુ પડે છે. અપીલકર્તા કંપનીએ પુલ બાંધવાના કરારના પાલનમાં, જે કરાર હેઠળ તે પ્રતિફળ મેળવવા હકદાર હતી અને નિઃસંદેહ મૂલ્યવાન પ્રતિફળ મેળવ્યું પણ છે, માલ પુરો પાડ્યો હતો, એટલે કે, રીઇનફોર્સ્ડ કોન્ક્રિટના થાંભલા. આવા થાંભલા સ્પષ્ટપણે નિર્મિત વસ્તુઓ છે. તે જંગમ સંપત્તિ છે. તેઓને એક માળખામાં સમાવવામાં આવવાના હેતુથી બનાવવામાં આવ્યા હતા અને તેમનો તે રીતે સમાવેશ કરવામાં આવ્યો હતો. તે માળખામાં તેમણે માલ તરીકેની પોતાની અલગ ઓળખ ગુમાવી દીધી હતી. પરંતુ આ હકીકત થાંભલાઓને માલ ગણવામાં કોઈ વધુ અવરોધ કરતી નથી, જેટલો ઇંટો અથવા પથ્થરો અથવા નટ-બોલ્ટોને માલ ગણવામાં અવરોધ કરતી નથી. આ હકીકત

કે માલ ખાસ કરીને એક નિશ્ચિત હેતુ માટે બનાવવામાં અને રચવામાં આવ્યો હતો, તે કારણે તેમનું માલ તરીકેનું સ્વરૂપ છીનવાઈ ગયું છે એવું માનવામાં આવી શકતું નથી.” (ભારતપૂર્વક દર્શાવેલ)

૯૮. એમ.આર. હોર્નિબ્રૂક ૧૮ ને આ અદાલતે બિલ્ડર્સ' એસોસિએશન ૪ માં અનુસર્યું છે. આ અદાલતે જણાવ્યું હતું કે ભારતના સંવિધાનના અનુચ્છેદ ૩૬૬ ની કલમ (૨૯-એ) ના ઉપખંડ (બી) એ ઓસ્ટ્રેલિયન અધિનિયમની કલમ ૩(૪) માં ઉપયોગમાં લેવાયેલી ભાષા લગભગ ચથાવત્ સ્વીકારી લીધી હતી.

૯૯. મહારાષ્ટ્ર માટેના માનનીય એડવોકેટ જનરલે જોરદાર દલીલ કરી હતી કે એક જ વ્યવહારના વિવિધ પાસાઓ પર અલગ-અલગ કરલાયક ઘટનાઓ તરીકે કર આદાય કરવામાં કોઈ અડચણ નહોતી. પાસા સિદ્ધાંતનો આશ્રય લઈને તેમણે દલીલ કરી હતી કે સ્થાવર મિલકતના વેચાણ સાથે સંકળાયેલ કામો પૂર્ણ કરવા માટેના કરાર પર, વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટોમાં માલના કલ્પિત વેચાણનો સમાવેશ થતો હોવાથી, રાજ્ય વિધાનમંડળો અને સંસદ બન્ને તેમના-તેમના વિધાનક્ષેત્રના અધિકારક્ષેત્રની મર્યાદામાં કર આદાય કરી શકે. વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના પાસા પર રાજ્ય વિધાનમંડળો દ્વારા સંવિધાનના અનુચ્છેદ ૩૬૬ (૨૯-એ) (બી) સાથે વંચાયેલી સાતમી અનુસૂચીની સૂચિ ૨ ની પ્રવેશ ૫૪ હેઠળ કર આદાય કરી શકાય. સ્થાવર મિલકતના હસ્તાંતરણ પર સંસદ દ્વારા સૂચિ ૧ ની પ્રવેશ ૯૭ હેઠળ કર આદાય કરી શકાય. જોકે, શ્રી કે.વી. વિશ્વનાથને દલીલ કરી હતી કે પાસા સિદ્ધાંતનો કોઈ ઉપયોગ નથી, કારણ કે રાજ્ય વિધાનમંડળોને સ્થાવર મિલકતના હસ્તાંતરણ પર કર આદાય કરવાની વિધાનક્ષેત્રીય સત્તા

સ્વભાવતઃ જ ઉપલબ્ધ નથી. તેમના મુજબ, પાસા સિદ્ધાંત ત્યારે લાગુ પડશે જ્યારે એક જ વિષયના સંબંધમાં એકથી વધુ ભિન્ન વિધાનક્ષેત્રો પર કર લાદવાનો પ્રયત્ન કરવામાં આવે, શરતે કે રાજ્યો/સંઘ પાસે દરેક ભિન્ન મથાળાં હેઠળ કર આદાય કરવાની વિધાનક્ષેત્રીય સક્ષમતા/વિધાન સત્તા અસ્તિત્વમાં હોય.

૧૦૦. અમને કોઈ શંકા નથી કે સાતમી અનુસૂચીની યાદી ૨ ની પ્રવેશ પૃષ્ઠ હેઠળ અચળ મિલ્કતના હસ્તાંતરણ પર કર લાદવા માટે રાજ્ય વિધાનસભાઓ પાસે વિધાનસત્તા નથી. તથાપિ, ફ્લેટના વેચાણના કરારમાં, જેમાં માલના કલ્પિત વેચાણનો પણ એક ઘટક સમાયેલો હોય, તેવા કરારમાં માલના વેચાણ પર વેચાણકર લાદવાની સક્ષમતા રાજ્યોને છે. જોકે, પાસાઓનો સિદ્ધાંત રાજ્ય વિધાનસભાને સંઘ યાદી પર અતિક્રમણ કરીને તેવી સેવાઓનો ખર્ચ માલના મૂલ્યમાં સમાવેશ કરીને સેવાઓ પર કર લાદવાની મંજૂરી આપતો નથી, પરંતુ તેથી મિશ્ર કરાર, જેમ કે મકાનના બાંધકામનો કરાર અને તેનામાં આવેલ ફ્લેટના વેચાણના કરારમાં, વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સંકળાયેલ માલના વેચાણના તત્ત્વ પર કર લાદવાની રાજ્યની સત્તા ઓછી થતી નથી. ભારત સંચાર પ ના પરિચ્છેદ ૮૮ માં, અદાલતે જણાવ્યું હતું: "પરંતુ પાસાઓનો સિદ્ધાંત રાજ્યને સંઘ યાદી પર અતિક્રમણ કરવાની અને તેવી સેવાઓનો ખર્ચ માલના મૂલ્યમાં સમાવેશ કરીને સેવાઓ પર કર લાદવાની મંજૂરી આપતો નથી. તેવા મિશ્ર કરારોમાં પણ, જેઓને કલમ ૩૬૬(૨૯-અ) હેઠળ કાનૂની કલ્પના દ્વારા વિભાજ્ય માનવામાં આવે છે, સમગ્ર વ્યવહારના અમલીકરણમાં સંકળાયેલ માલના મૂલ્યનું વેચાણકર માટે મૂલ્યાંકન કરી શકાતું નથી". આવું કહીને,

અદાલતે એ પણ જણાવ્યું હતું કે રાજ્યો વેચાયેલ માલના મૂલ્યમાં સેવાનો ખર્ચ (અર્થાત્, સિમ કાર્ડ) સમાવેશ કરવા સક્ષમ નહોતા અને સંસદ પણ સેવાઓના ખર્ચમાં સિમ કાર્ડનું મૂલ્ય સમાવેશ કરી શકતી નહોતી. પરંતુ અહેવાલના પરિચ્છેદ ૯૨(સી) માં કરાયેલ નિવેદન સ્પષ્ટ છે કે વેચાણ અને સેવાના મિશ્ર કરારમાં માલના વેચાણના તત્વ પર કર લાદવાનો વિષય રાજ્યો પર નિર્ભર છે. તેથી, ભારત સંચાર ૫ એ તે દૃષ્ટિકોણને સમર્થન આપે છે કે એક જ વ્યવહારના વિવિધ પાસાઓ પર અલગ અલગ કરપાત્ર ઘટનાક્રમ તરીકે કરારોપણ કરવું અનુમત્ય છે.

૧૦૧. ઉપરોક્ત ચર્ચાના પ્રકાશમાં, અમે કાનૂની સ્થિતિનો નીચે મુજબ સારાંશ આપી શકીએ છીએ:

(૧) વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં વેચાયેલા માનવામાં આવતા માલ પર કરની વસૂલાત ટકાવી રાખવા માટે ત્રણ શરતો પૂર્ણ થવી આવશ્યક છે: (એક) વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ હોવો જોઈએ, (બે) વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં માલ સંકળાયેલો હોવો જોઈએ અને (ત્રણ) તે માલમાંનો માલિકીહક તે જ માલ તરીકે અથવા અન્ય કોઈ સ્વરૂપમાં તૃતીય પક્ષને હસ્તાંતરિત થયેલો હોવો જોઈએ.

(૨) અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-અ)(બી) ના હેતુઓ માટે, ઇમારત નિર્માણના કરારમાં અથવા બાંધકામ કરવા માટેના કોઈપણ કરારમાં, જો વિકાસકર્તાએ મૂલ્યવાન પ્રતિફળ પ્રાપ્ત કર્યું હોય અથવા પ્રાપ્ત કરવાનો અધિકાર ધરાવતો હોય, તો ઉપરોક્ત ત્રણેય બાબતો સંપૂર્ણ રીતે પૂર્ણ થાય છે. આવું એ માટે છે કે ઇમારતના બાંધકામ માટેના કરારના પાલનમાં, સિમેન્ટ, કોંક્રિટ, સ્ટીલ, ઇંટો

વગેરે જેવી ચીજો (જંગમ માલમત્તા) ને માળખામાં સમાવેશ કરવાનો આશય હોય છે અને ભલે તેઓ માલ તરીકેની પોતાની અલગ ઓળખ ગુમાવી દે, તેમ છતાં આ પરિબળ તેમને માલ ગણવામાં અવરોધરૂપ બનતું નથી.

(૩) જ્યાં કોઈ કરારમાં વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ તેમજ અચલ મિલકતના હસ્તાંતરણ બંનેનો સમાવેશ થતો હોય, ત્યાં એવો કરાર માત્ર તે કારણે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ તરીકેનું પોતાનું સ્વરૂપ ગુમાવતો નથી. અનુચ્છેદ ૩૬૬ (૨૯- એ)(બી) માં આવેલો "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ" શબ્દપ્રયોગ તેની વ્યાપ્તિમાં વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના સર્વ પ્રકારોને આવરી લે છે અને માત્ર શ્રમ તથા સેવાઓ પૂરું પાડવા માટેના એક જ પ્રકારના કરાર સુધી મર્યાદિત નથી. અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) માં એવું કશું નથી કે જે "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ" શબ્દપ્રયોગને મર્યાદિત કરે.

(૪) બાંધકામના કરારો કાર્ય કરારના એક પ્રકાર છે.

(૫) કોઈ કરારમાં કાર્ય અને શ્રમ માટેનો કરાર તથા વેચાણ માટેનો કરાર બંનેનો સમાવેશ થઈ શકે છે. આવા સંયુક્ત કરારમાં, માલના વેચાણ માટેના કરાર અને કાર્ય (અથવા સેવા) માટેના કરાર વચ્ચેનો ભેદ પ્રાયઃ અતિ ક્ષીણ થઈ જાય છે.

(૬) મુખ્ય સ્વરૂપની કસોટીનો કોઈ ઉપયોગ લાગુ પડતો નથી અને જે પરંપરાગત નિર્ણયો દ્વારા એવું માનવામાં આવ્યું હતું કે કરારના તત્ત્વને જોવું આવશ્યક છે, તેઓએ અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ) માં કલ્પિત સ્વરૂપના વ્યવહારો અંગે પોતાનું મહત્વ ગુમાવી દીધું છે. કરારનો મુખ્ય આશય માલમાંની માલિકીનું હસ્તાંતરણ કરવાનો ન હોય અને તેના બદલે સેવા પ્રદાન કરવાની બાબત હોય અથવા અંતિમ વ્યવહાર અચલ સંપત્તિના હસ્તાંતરણનો હોય, તો પણ જો આવા

કરારમાં અન્યથા વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના તત્વો રહેલાં હોય, તો આવા કરારમાં વપરાયેલી સામગ્રી પર વેચાણકર લગાવવા રાજ્યઓને સત્તા ઉપલબ્ધ છે. અમલપાત્રતાની કસોટી પણ નિર્ધારક નથી.

(૭) અનુચ્છેદ ૩૬૬ ની કલમ ૨૯-એ(બી) હેઠળ માલમાં મિલ્કતનું હસ્તાંતરણ, એવો હસ્તાંતરણ કરનાર વ્યક્તિ દ્વારા વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સંકળાયેલા તે માલના વેચાણ તરીકે અને જે વ્યક્તિને એવો હસ્તાંતરણ કરવામાં આવે છે તેના દ્વારા તે માલની ખરીદી તરીકે માનવામાં આવે છે.

(૮) એકમાત્ર અને અવિભાજ્ય વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં પણ, અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) દ્વારા લાવવામાં આવેલી કાનૂની કલ્પિત જોગવાઈના બળે, વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સામેલ થતી માલસામાનની અનુમાનિત વેચાણ ગણાય છે. આવી અનુમાનિત વેચાણને વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સામેલ માલસામાનના વેચાણ સાથે સંકળાયેલા તમામ અનુસંગો લાગુ પડે છે, જ્યાં કરાર એક ભાગ માલસામાનના વેચાણ માટે અને બીજો ભાગ મજૂરી તથા સેવાઓના પુરવઠા માટે એવા બે ભાગોમાં વિભાજ્ય હોય. અન્ય શબ્દોમાં કહીએ તો, હવે છેચાલીસમા સુધારાથી એકમાત્ર અને અવિભાજ્ય કરારને બે અલગ કરારો સમાયેલ હોય એવા કરારની સમકક્ષ સ્થિતિમાં મૂકવામાં આવ્યો છે અને હવે રાજ્યોને વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં વપરાયેલ સામગ્રીના મૂલ્ય પર વેચાણવેરો વસૂલ કરવાની સત્તા પ્રાપ્ત થઈ છે.

(૯) સાતમી અનુસૂચિની યાદી ૨ માંની પ્રવેશ પૃષ્ઠ માં આવેલું "માલના વેચાણ અથવા ખરીદી પર કર" એવું પ્રયોગ, જ્યારે અનુચ્છેદ ૩૬૬ ની વ્યાખ્યા કલમ ૨૯-એ સાથે વાંચવામાં આવે, ત્યારે તેમાં વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં સંકળાયેલ માલમાંની મિલ્કતના હસ્તાંતરણ પરનો કર, તે માલ સ્વરૂપે હોય કે માલ સિવાયના અન્ય સ્વરૂપમાં હોય, તેનો સમાવેશ થાય છે.

(૧૦) કલમ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) નો હેતુ એવો છે કે વેચાણ કરની વસૂલાતના હેતુઓ માટે, જ્યાં સેલ ઓફ ગુડ્સ એક્ટ, ૧૯૩૦ માં વ્યાખ્યાયિત 'વેચાણ'ના આવશ્યક ઘટકો ગેરહાજર હોય તેવી વ્યવહારોને પણ વેચાણ અથવા ખરીદીના ક્ષેત્રમાં લાવવામાં આવે. અન્ય શબ્દોમાં કહીએ તો, વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં જંગમ મિલ્કતનું હસ્તાંતરણ, ભલે તે સેલ ઓફ ગુડ્સ એક્ટના અર્થમાં વેચાણ ન ગણાતું હોય, તોય તેને વેચાણ ગણવામાં આવે છે.

(૧૧) કલમ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) સાથે વાંચવામાં આવતી યાદી ૨ ની એન્ટ્રી પૃષ્ઠ હેઠળ વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં માલના વેચાણના તત્ત્વ પર કર લાદવો, માલના સમાવેશ પછી પણ, માન્ય છે, જો કે કર માલના મૂલ્ય તરફ નિર્દેશિત હોય અને અચળ સંપત્તિના હસ્તાંતરણ પર કર લાદવાનો આશય ધરાવતો ન હોય. જે માલનું મૂલ્ય કર વસૂલાત માટેના માપદંડરૂપ બની શકે છે, તે વર્ક્સમાં માલના સમાવેશના સમયે માલનું મૂલ્ય જ હોવું જોઈએ, ભલે માલના સમાવેશ પછી મિલ્કતનો હક ડેવલપર અને ફ્લેટ ખરીદનાર વચ્ચે પસાર થતો હોય.

૧૦૨. હવે નિર્ધારક પ્રશ્ન એ રહેશે કે કેએસટી અધિનિયમમાં "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ" ની વ્યાખ્યાના સંદર્ભમાં રાહેજા ડેવલપમેન્ટ ૧ માં લેવાયેલો અભિપ્રાય કાનૂની રીતે

અયોગ્ય છે કે નહીં. રાહેજા ડેવલપમેન્ટ૧ માં આ અદાલત સમક્ષ "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ" ની નીચેની વ્યાખ્યા વિચારણા હેઠળ હતી: "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ" માં રોકડ, મુલતવી ચુકવણી અથવા અન્ય મૂલ્યવાન પ્રતિફળ માટે કોઈ જંગમ અથવા અચલ મિલ્કતનું મકાન બાંધકામ, નિર્માણ, ઉત્પાદન, પ્રક્રિયા, ઘડતર, ઊભું કરવું, સ્થાપન, સજ્જીકરણ, સુધારણા, ફેરફાર, મરામત અથવા કાર્યાન્વયન કરવા માટેનો કોઈપણ કરાર સમાવેશ પામે છે."

૧૦૩. અદાલતે "વિકેતા" અને "કરપાત્ર ફેરવટ" ની વ્યાખ્યા પણ નોંધેલી હતી.

૧૦૪. રાહેજા ડેવલપમેન્ટ૧ માં વિસ્તૃત હકીકતો આ હતી:

રાહેજા ડેવલપમેન્ટ સ્થાવર મિલકત વિકાસ તથા સંલગ્ન કરારોનો વ્યવસાય કરતી હતી;

રાહેજા ડેવલપમેન્ટે જમીનના માલિકો સાથે વિકાસ કરારો કર્યા;

રાહેજા ડેવલપમેન્ટે ઇચ્છિત ખરીદદારો સાથે વેચાણના કરારો કર્યા હતા. તે કરારોમાં જોગવાઈ કરવામાં આવી હતી કે બાંધકામ પૂર્ણ થતાં રહેણાંક એપાર્ટમેન્ટો અથવા વાણિજ્યિક સંકુલો ખરીદદારોને સોંપવામાં આવશે અને તેઓને જમીનમાં પણ અવિભાજિત હિત પ્રાપ્ત થશે;

જમીનના માલિકો ત્યારબાદ માલિકીહક્કનો હસ્તાંતરણ સીધો જ કર્ણાટક ઓનરશીપ ફ્લેટ (બાંધકામના પ્રોત્સાહન, વેચાણ, વ્યવસ્થાપન અને હસ્તાંતરણના નિયમન) અધિનિયમ, ૧૯૭૨ (સંક્ષેપમાં, 'કેઓએફએ') હેઠળ રચાયેલ સોસાયટીને કરશે.

૧૦૫. ઉપરોક્ત તથ્યો અને "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ" ની વ્યાખ્યાના પ્રકાશમાં, આ અદાલત સમક્ષનો પ્રશ્ન એ હતો કે રહેજા ડેવલપમેન્ટ વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સામેલ માલના મૂલ્ય પર ટર્નઓવર કર ચૂકવવા માટે જવાબદાર હતા કે નહીં.

૧૦૬. કેએસટી અધિનિયમની કલમ ૫-બીમાં વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સંકળાયેલ માલમાં સંપત્તિના હસ્તાંતરણ (માલરૂપે હોય કે અન્ય કોઈ સ્વરૂપે હોય) પર કરની વસૂલાત અંગે જોગવાઈ કરવામાં આવી છે.

૧૦૭. પક્ષકારોએ રજૂ કરેલ દલીલોનું વિચારણા કર્યા બાદ, રહેજા ડેવલપમેન્ટ મામલે અદાલતે નીચે મુજબ ઠરાવ્યું:

(૧) અધિનિયમમાં "કાર્ય કરાર" શબ્દની વ્યાખ્યા સમાવેશક વ્યાખ્યા છે.

(૨) તે એક વ્યાપક વ્યાખ્યા છે, જેમાં રોકડ, મુલતવી ચુકવણી અથવા અન્ય મૂલ્યવાન પ્રતિફળ માટે ઈમારત નિર્માણ અથવા બાંધકામ પ્રવૃત્તિ હાથ ધરવા માટેનો "કોઈપણ કરાર" સમાવેશ પામે છે.

(૩) વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટની વ્યાખ્યા બાંધકામની પ્રવૃત્તિ કોણ ચલાવે છે તેના આધારે કોઈ ભેદ કરતી નથી. મિલ્કતનો માલિક પણ, જો તે રોકડ, મુલતવી ચુકવણી અથવા અન્ય મૂલ્યવાન પ્રતિફળ માટે બાંધકામ કરવા અંગે કરારમાં પ્રવેશે, તો તે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ ચલાવતો હોવાનું કહેવાઈ શકે.

(૪) વિકાસકર્તાઓએ સંભવિત ખરીદદાર માટે બાંધકામ કરવાનો ઉપક્રમ લીધો હતો.

(પ) આવી બાંધકામ/વિકાસ કરારપત્રમાં નિર્ધારિત કરાયેલા વિવિધ હસાઓમાં કિંમતની ચુકવણી પર કરવામાં આવવાનું હતું.

(ડ) વિકાસકર્તાઓ માલિકો નહોતા. તેમણે મિલકત પર અવરોધાધિકારનો દાવો કર્યો હતો. ખરીદદારે ભંગ કર્યો હોય તો તેમને કરાર સમાપ્ત કરવાનો અને એકમનું નિકાલ કરવાનો અધિકાર હતો. આવી પ્રકારની જોગવાઈથી એવો અર્થ થતો નથી કે કરાર “કાર્ય કરાર” રહેતો બંધ થઈ જાય. જ્યાં સુધી કરાર સમાપ્ત કરવામાં આવ્યો નથી, ત્યાં સુધી બાંધકામ ખરીદદાર માટે અને તેની તરફથી થાય છે અને તે “કાર્ય કરાર” જ રહે છે.

(ઢ) જો કરારનો અંત કરવામાં આવે અને કોઈ નિર્દિષ્ટ એકમનું પુનર્વિક્રય ન કરવામાં આવે પરંતુ તે વિકાસકર્તા દ્વારા પોતાના પાસે જ રાખવામાં આવે, તો તે હદ સુધી કોઈ કાર્ય કરાર અસ્તિત્વમાં રહેશે નહીં.

(ઁ) જો કરાર ફ્લેટ અથવા એકમ પહેલેથી જ બાંધકામ પૂર્ણ થયેલો હોય તે પછી કરવામાં આવ્યો હોય, તો તે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ ગણાશે નહીં. પરંતુ જ્યાં સુધી બાંધકામ પૂર્ણ થાય તે પહેલાં કરાર કરવામાં આવ્યો હોય, ત્યાં સુધી તે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ ગણાશે.

૧૦૮. રહેજા ડેવલપમેન્ટ૧ માં અપનાવવામાં આવેલા અભિપ્રાયની શુદ્ધતા અંગે સંદર્ભ આદેશમાં મુખ્યત્વે નીચેના કારણોસર શંકા વ્યક્ત કરવામાં આવી છે:

(એ) વિકાસકર્તાએ માલિકની મિલકતનો વિકાસ કરવા માટેનો કરાર હાથ ધર્યો હતો. વિભાગ તરફથી એવો આક્ષેપ કરવામાં આવ્યો નથી કે વિકાસ કરારમાં

નાણાકીય પ્રતિફળ સામેલ છે. જો વિકાસ કરાર વર્ક્સ કરાર ન હોય, તો શું વિભાગ બીજા કરાર, જે ત્રિપક્ષીય કરાર છે, તેના પર આધાર રાખીને તેનો અર્થ વર્ક્સ કરાર તરીકે કરી શકે;

(બી) જો રહેજા ડેવલપમેન્ટના માંનો અનુપાત સ્વીકારવાનો હોય, તો વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ અને ચલસંપત્તિના રૂપે ચલસંપત્તિના વેચાણ માટેના કરાર વચ્ચે કોઈ ભેદ રહેશે નહીં અને

(સી) વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટની વ્યાખ્યામાંથી, કોન્ટ્રાક્ટરે રોકડ, મુલતવી અથવા અન્ય કોઈ મૂલ્યવાન પ્રતિફળ માટે ફ્લેટ ખરીદનાર માટે અને તેના તરફથી બાંધકામનું કામ હાથ ધરેલું હોવું જોઈએ, પરંતુ શું એવું કહી શકાય કે ડેવલપર ભાવિ ફ્લેટ ખરીદનાર માટે કોન્ટ્રાક્ટર હતો.

૧૦૯. રહેજા ડેવલપમેન્ટનામાં, અદાલતે ફ્લેટ ખરીદનાર, વિકાસકર્તા અને જમીનના માલિક વચ્ચેના કરારની પ્રસ્તાવનાઓની કલમો (ક્યૂ) અને (આર) તેમજ કલમો (૧), ૫(સી) અને (૭)ના વિચારણાં બાદ નોંધ્યું હતું કે રોકડ, મોફૂફ ચુકવણી અથવા અન્ય મૂલ્યવાન પ્રતિફળ માટે મકાન બાંધકામ અને નિર્માણ પ્રવૃત્તિ હાથ ધરવાનો તત્વ તે કરારમાં સમાવિષ્ટ હતો. વિકાસકર્તાએ સંભવિત ખરીદદાર માટે બાંધકામ કરવાનો ઉપક્રમ કર્યો હતો. પ્રસ્તાવનાઓની વિવિધ કલમો તેમજ કરારની કલમોને ધ્યાનમાં લેતાં, અદાલતનું એવું માનવું હતું કે એવો કરાર એક સામાન્ય પ્રકારનો કરાર હતો અને જ્યાં સુધી કરારનો અંત લાવવામાં આવ્યો ન હોય, ત્યાં સુધી બાંધકામ ખરીદદાર માટે અને તેના વતી કરવામાં આવે છે અને તે "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ" જ રહે છે.

૧૧૦. વિકાસકર્તાઓ તરફથી કરવામાં આવેલી એવી દલીલ કે ફ્લેટ ખરીદનારને ફ્લેટનું હસ્તાંતરણ અને જમીનના અંશનું હસ્તાંતરણપત્ર માત્ર ત્યારે જ મેળવવાનો હક છે જ્યારે તમામ હક્કો સંપૂર્ણપણે ચૂકવવામાં આવ્યા હોય, અને તેથી એ સ્પષ્ટ થાય છે કે વિકાસકર્તા અને ફ્લેટ ખરીદનાર વચ્ચેનો કરાર ફ્લેટના વેચાણનો છે અને ફ્લેટ ખરીદનાર માટે તથા તેની તરફથી ફ્લેટનું બાંધકામ હાથ ધરવાના હેતુસર વિકાસકર્તાને ફ્લેટ ખરીદનારના ઠેકેદાર તરીકે નિયુક્ત કરવાનો નથી, તેમાં કોઈ સાર નથી. આ રજૂઆત વિકાસ કરારના વિશિષ્ટ સ્વરૂપને અવગણે છે, જેના અનુસંધાને જમીનના માલિક, વિકાસકર્તા અને ફ્લેટ ખરીદનાર વચ્ચે ત્રિપક્ષીય કરાર કરવામાં આવે છે. વાસ્તવમાં અને તથ્યસ્થિતિ મુજબ વિકાસકર્તા જ ફ્લેટ ખરીદનાર માટે મકાનનું બાંધકામ કરે છે. વિકાસકર્તા તે નાણાકીય પ્રતિફળ માટે કરે છે. ચુકવણીને આપવામાં આવેલું નામ નિર્ધારક નથી, પરંતુ ચુકવણીનું તથ્ય નિર્ધારક છે. વિકાસકર્તા અને ફ્લેટ ખરીદનાર વચ્ચે થયેલી સંમતિ અનુસાર નક્કી કરાયેલી કિંમતે બાંધકામ કરવામાં આવે છે. કૌંફા હેઠળના અથવા તે બાબતે મોફા હેઠળના કરારની તમામ શરતોનું અહીં પુનર્વર્ણન કરવું આવશ્યક નથી. રાહેજા ડેવલપમેન્ટ ૧ માં કૌંફા હેઠળની પ્રસ્તાવનાઓ અને કરારની સંબંધિત શરતોનો નોંધ લેવામાં આવ્યો છે. અમને તેનો પુનરોચ્ચાર કરવાની જરૂર નથી. તે જ રીતે, મહારાષ્ટ્ર ઓનરશીપ ફ્લેટ નિયમોના ફોર્મ ૫ માં એવી પ્રસ્તાવના સમાવાઈ છે કે, ‘વિકાસ કરારના પરિણામે પ્રમોટરોને ઉક્ત જમીન પર ઇમારતો બાંધવાનો અધિકાર પ્રાપ્ત છે અને તે કરવા માટે તેઓ બાધ્ય છે’. ફોર્મ ૫ માંની સંબંધિત શરતોમાંથી એક શરત

(અનાવશ્યક ભાગ કાઢી મૂકીને) આ મુજબ છે: “પ્રમોટર ઉક્ત ઇમારત/ઇમારતોનું બાંધકામ યોજનાઓ, ડિઝાઇન, નિર્દેશો ... મુજબ કરશે, જે ફ્લેટ ખરીદનાર દ્વારા માલિક સાથે જોઇને મંજૂર કરવામાં આવ્યા છે, તેમજ તેવી ફેરફારો અને સુધારાઓ સાથે જે પ્રમોટર જરૂરી ગણે અથવા સંબંધિત સ્થાનિક સત્તાધિકારી/સરકાર દ્વારા જરૂરી ગણવામાં આવે...પરંતુ શરત એવી રહેશે કે એવા ફેરફારો અથવા સુધારાઓ અંગે, જે ખરીદનારના ફ્લેટને પ્રતિકૂળ અસર પહોંચાડી શકે, પ્રમોટરે ફ્લેટ ખરીદનારની પૂર્વલિખિત સંમતિ મેળવવી પડશે.” તેથી, એવું કહેવું યોગ્ય નથી કે કાર્ય વિકાસકર્તા પોતાને માટે અને માલિક માટે હાથ ધરે છે અને બાંધકામ ખરીદનાર માટે તથા તેની તરફથી કરવામાં આવતું નથી.

૧૧૧. જમીનના માલિક અને વિકાસકર્તા વચ્ચેના વિકાસ કરારમાં પ્રત્યક્ષ નાણાકીય પ્રતિફળ સામેલ ન પણ હોય, છતાં આવા કરારને તેમાં સમાવાયેલ શરતોથી અને અનુસંગી વિકાસ કરાર પછી જમીનના માલિક, વિકાસકર્તા અને ફ્લેટ ખરીદનાર વચ્ચેના ત્રિપક્ષીય કરારના સ્વરૂપના કરારથી, જે હેઠળ વિકાસકર્તાએ નાણાકીય પ્રતિફળ માટે ફ્લેટ ખરીદનાર માટે બાંધકામ કરવાનો ઉપક્રમ લીધો છે, અલગ રાખીને જોવામાં આવી શકતો નથી. આ રીતે જોવામાં આવે તો, આ વ્યવહારને વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ અને અચલ મિલકતના હસ્તાંતરણ બંનેનો સમાવેશ કરતો સંયુક્ત કરાર ગણવામાં આવે અને વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં વપરાયેલી સામગ્રીના મૂલ્ય પર વેચાણકર વસૂલવામાં આવે, તો તેમાં કશી ત્રુટિ નથી. સંદર્ભ આદેશમાં કરાયેલું આ અવલોકન કે જો રાહેજા

ડેવલપમેન્ટ ૧ માંનો સિદ્ધાંત સ્વીકારવામાં આવે, તો વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ અને ચલ મિલકતના વેચાણ માટેના કરારમાં કોઈ ફરક રહેશે નહીં, તે અમે ઉપર સંક્ષિપ્ત કરેલી કાનૂની સ્થિતિની અવગણના કરે છે.

૧૧૨. ફ્લેટનું વેચાણ ફ્લેટ તરીકે થવાનું છે અને તેના ઘટક ભાગોના એકત્રિત સમૂહ તરીકે નહીં, એવી દલીલ બિલ્ડર્સ એસોસિયેશનજ ના મામલામાં બંધારણીય ખંડપીઠ દ્વારા પહેલેથી જ નકારવામાં આવી છે. હકીકતમાં, બિલ્ડર્સ એસોસિયેશનજ માં આ દલીલ રાજ્યોની તરફથી રજૂ કરવામાં આવી હતી. આ દલીલને નકારી કાઢતાં બંધારણીય પીઠે અવલોકન કર્યું હતું કે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં માલિકને હસ્તાંતરિત થતી મિલકતો વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં સંકળાયેલ માલ નથી, પરંતુ એક સમૂહ છે, એટલે કે વાસ્તવમાં જે સંપૂર્ણ ઈમારત બાંધવામાં આવે છે, એવી રાજ્યોની દલીલ સાથે સહમત થવું મુશ્કેલ હતું.

૧૧૩. અપીલકર્તાઓની તરફથી રજૂ કરાયેલો વધુ એક દલીલ એવો છે કે રહેજા ડેવલપમેન્ટ ૧ માં નોંધવામાં આવ્યું છે કે બિલ્ડરને સંપત્તિ પર અધિધારનો અધિકાર છે, પરંતુ ખોટી રીતે એવું કહેવામાં આવ્યું છે કે અધિધાર એટલા માટે છે કે તેઓ માલિકો નથી. એવી દલીલ કરવામાં આવે છે કે અધિધાર એટલા માટે છે કે જો સંભવિત ફ્લેટ ખરીદદારો પાસેથી રકમો વસૂલ ન થાય, તો અધિધારનો ઉપયોગ કરી શકાય, અને આથી દર્શાય છે કે કરાર અચલ સંપત્તિ વેચવાના કરારનો કરાર છે. આ દલીલ મહત્વહીન છે, કારણ કે જો વિકાસકર્તાએ સંભવિત ખરીદદાર માટે રોકડમાં અથવા મુલતવી ચુકવણી પર અથવા મૂલ્યવાન

પ્રતિફળના આધારે, કરાર અનુસાર બાંધકામ કરવાની જવાબદારી સ્વીકારી હોય, તો તે હદ સુધી કરાર કાર્યોનો કરાર છે અને ઇમારતના બાંધકામમાં વપરાયેલ સામગ્રી (માલ) નું અનુમાનિત વેચાણ થાય છે, અને ફક્ત એટલા કારણે કે બાકી રકમો ચૂકવવામાં ન આવે તેવી સ્થિતિમાં બિલ્ડરને અધિધારનો અધિકાર છે, તેનાથી કરારનો કાર્યોના કરાર તરીકેનો સ્વભાવ બદલાતો નથી.

૧૧૪. કલમ ૩૬૬(૨૯-એ)(બી) માં, 'કાર્ય કરાર' શબ્દપ્રયોગ તમામ પ્રકારના કાર્ય કરારોને આવરી લે છે અને તે કરારની માત્ર એક જ જાતિ સુધી મર્યાદિત નથી. રાહેજા ડેવલપમેન્ટ૧ માં, કે.એસ.ટી. અધિનિયમમાં "કાર્ય કરાર" ની વ્યાખ્યા વિચારાધીન હતી. "કાર્ય કરાર" ની તે વ્યાખ્યા સમાવેશક છે અને તે નાણાકીય પ્રતિફળ માટે, અર્થાત્ રોકડ, મુલતવી ચુકવણી અથવા અન્ય મૂલ્યવાન પ્રતિફળ સામે, મકાન બાંધકામના કરારો અને વિવિધ બાંધકામ પ્રવૃત્તિઓને કાર્ય કરાર તરીકે સંદર્ભિત કરે છે. હકીકતી પરિસ્થિતિને ધ્યાનમાં લેતાં, અન્ય બાબતો ઉપરાંત, રાહેજા ડેવલપમેન્ટ૧ એ જમીનના માલિકો સાથે વિકાસ કરારો કર્યા હતા અને તેણે ફ્લેટ ખરીદદારો સાથે વેચાણના કરારો પણ કર્યા હતા, જેમાં પ્રતિફળ હમાઓમાં ચુકવણીરૂપ હતું, અને કરારની કલમોને પણ ધ્યાનમાં રાખીને અદાલતે નિર્ધારિત કર્યું હતું કે વિકાસકર્તાએ ફ્લેટ ખરીદદાર માટે બાંધકામ કરવાનું હાથ ધર્યું હતું અને જ્યાં સુધી કરારનો અંત આવ્યો ન હતો, ત્યાં સુધી બાંધકામ ખરીદદાર માટે અને તેના પત્ની હતું અને તે "કાર્ય કરાર" તરીકે યથાવત્ રહે છે. અમારી દ્વારા સંક્ષિપ્ત કરાયેલ કાનૂની સ્થિતિ અને ઉપરોક્ત ચર્ચા

રાહેજા ડેવલપમેન્ટ૧ માં બે ન્યાયાધીશોની ખંડપીઠ દ્વારા લેવાયેલા દષ્ટિકોણને યોગ્ય ઠરાવે છે.

૧૧૫. તેમ છતાં, આ સ્પષ્ટ કરવામાં આવી શકે છે કે ડેવલપર દ્વારા હાથ ધરવામાં આવતી બાંધકામની પ્રવૃત્તિ, ડેવલપર ફ્લેટ ખરીદનાર સાથે કરારમાં પ્રવેશે તે તબક્કાથી જ વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ ગણાશે. ફ્લેટ ખરીદનાર સાથે કરાર કરવામાં આવ્યા પછી હસ્તાંતરિત થનાર માલમાં કરવામાં આવેલ મૂલ્યવર્ધનને જ રાજ્ય સરકાર દ્વારા કરલાયક બનાવવામાં આવી શકે છે.

૧૧૬. રાહેજા ડેવલપમેન્ટ૧ના પુનર્વિચાર માટે કરવામાં આવેલા સંદર્ભ આદેશમાં દર્શાવાયેલા કારણો રાહેજા ડેવલપમેન્ટ૧માં આ અદાલતે લીધેલા અભિપ્રાયથી ભિન્ન અભિપ્રાય અપનાવવા માટે કોઈ યોગ્ય આધાર ઉભો કરતા નથી. અમે શ્રી કે.એન. ભટ્ટની આ રજૂઆત સાથે સંમત છીએ કે મે, ૨૦૦૫માં રાહેજા ડેવલપમેન્ટ૧ પછી લગભગ તમામ રાજ્યો રાહેજા ડેવલપમેન્ટ૧ને અનુરૂપ તેમના કાયદાઓમાં ફેરફાર કર્યા છે અને રાહેજા ડેવલપમેન્ટ૧માં આ અદાલતના નિર્ણય પછી સ્થિર થયેલી સ્થિતિમાં ફેરફાર કરવા માટે કોઈ ચુકિત નથી.

૧૧૭. શ્રી કે.એન. ભટ્ટે રજૂ કરેલ આ દલીલ કે રાહેજા ડેવલપમેન્ટ૧ માં લેવાયેલો એવો અભિપ્રાય કે જ્યારે પૂર્ણ થયેલ ઇમારતનું વેચાણ થાય છે ત્યારે કોઈ કાર્ય કરાર હોતો નથી અને તેથી કરની કોઈ જવાબદારી ઊભી થતી નથી, તે કાયદાનો યોગ્ય નિવેદન નથી, અમને સ્વીકાર્ય નથી. જો બાંધકામના સમયે અને બાંધકામ પૂર્ણ થાય ત્યાં સુધી ફ્લેટ ખરીદનાર સાથે ઇમારતના બાંધકામ માટે કોઈ કરાર ન હતો, તો બાંધકામમાં વપરાયેલ માલસામાન બિલ્ડર દ્વારા વેચાયેલ

ગણાવી શકાય નહીં, કારણ કે તે સમયે કોઈ ખરીદનાર અસ્તિત્વમાં હોતો નથી. બાંધકામ પૂર્ણ થયા પછી અંતે ઇમારત વેચવાની મનશા હતી એટલી બાબતથી કોઈ ફરક પડતો નથી.

૧૧૮. અમે સ્પષ્ટપણે એ મતના છીએ કે રહેજા ડેવલપમેન્ટ^૧ યોગ્ય કાનૂની સ્થિતિ નિર્ધારિત કરે છે અને અમે તેને મંજૂરી આપીએ છીએ.

૧૧૯. એમવેટ અધિનિયમમાં ૨૦.૦૬.૨૦૦૬થી અમલમાં આવે તે રીતે સુધારા દ્વારા લાવવામાં આવેલ કલમ ૨(૨૪) ની વ્યાખ્યા (બી)(૨) ની સંવિધાનિક માન્યતા તથા ૦૧.૦૬.૨૦૦૯ના તારીખના અધિસૂચના દ્વારા એમવેટ નિયમોના નિયમ પટમાં દાખલ કરવામાં આવેલ ઉપનિયમ (૧એ) ને પડકારવામાં આવ્યો છે.

૧૨૦. ખંડ (૨૪)

૨(૨૪) "વેચાણ" નો અર્થ રોકડમાં અથવા મુલતવી ચુકવણી માટે અથવા અન્ય મૂલ્યવાન પ્રતિફળ માટે રાજ્યની અંદર કરવામાં આવેલ માલનું વેચાણ થાય છે, પરંતુ તેમાં ગીરો, હાઈપોથેકેશન, ભારણ અથવા ગીરો રાખવુંનો સમાવેશ થતો નથી; અને "વેચવું", "ખરીદવું" અને "ખરીદી", આ શબ્દો તેમના તમામ વ્યાકરણાત્મક રૂપભેદો અને સગા પ્રયોગો સાથે, તે મુજબ અર્થઘટિત કરવામાં આવશે.

કલમ ૨ માં "વેચાણ" ની વ્યાખ્યા એવી કરવામાં આવી છે કે રાજ્યની અંદર રોકડ, મુલતવી ચૂકવણી અથવા અન્ય મૂલ્યવાન પ્રતિફળ માટે કરવામાં આવેલ

માલનું વેચાણ, પરંતુ તેમાં ગીરો, હાઈપોથેકેશન, બોજો અથવા ગીરો સમાવેશ પામતું નથી; અને “વેચવું”, “ખરીદવું” અને “ખરીદી” શબ્દો તથા તેમના સર્વ વ્યાકરણાત્મક રૂપાંતરો અને સમાનાર્થી પ્રયોગોનો સમાવેશ થાય છે. આ ખંડ સાથે એક સ્પષ્ટીકરણ જોડાયેલ છે. ખંડ (બી)

* “(બી)(૧) કોઈ કારના અનુસરણમાં સિવાય, રોકડ, મુલતવી ચૂકવણી અથવા અન્ય મૂલ્યવાન પ્રતિફળ માટે, કોઈ પણ માલમાં સંપત્તિના હસ્તાંતરણ;

૨) વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં સંકળાયેલ માલમાંની સંપત્તિનું હસ્તાંતરણ (માલ તરીકે કે અન્ય કોઈ સ્વરૂપમાં હોય તેવું) ...

૩) હાયર-પરચેઝ પર અથવા હમ્પાઓ દ્વારા ચુકવણીની કોઈપણ પદ્ધતિ હેઠળ માલની ડિલિવરી;

૪) નગદ, મુલતવી ચુકવણી અથવા અન્ય મૂલ્યવાન પ્રતિફળના બદલામાં, કોઈપણ હેતુ માટે (નિર્ધારિત અવધિ માટે હોય કે ન હોય) કોઈપણ માલનો ઉપયોગ કરવાનો અધિકાર હસ્તાંતરિત કરવો;

૫) રોકડ, મુલતવી ચુકવણી અથવા અન્ય મૂલ્યવાન પ્રતિફળ માટે, કોઈપણ સંઘ અથવા વ્યક્તિઓની સંસ્થા, ભલે તે સમાવિષ્ટ હોય કે ન હોય, દ્વારા તેના સભ્યને માલનો પુરવઠો;

૬) સેવા સ્વરૂપે અથવા સેવાના ભાગરૂપે કે અન્ય કોઈપણ રીતે, માનવ ભોજન માટેના ખાદ્યપદાર્થો અથવા કોઈ અન્ય ઉપભોગ્ય વસ્તુ, અથવા કોઈપણ પીણું (માદક હોય કે ન હોય), એવી માલસામાનની પુરવઠા, જ્યાં આવો પુરવઠો

અથવા સેવા રોકડ, મુલતવી ચૂકવણી અથવા અન્ય મૂલ્યવાન પ્રતિફળના બદલામાં કરવામાં આવે અથવા આપવામાં આવે;"

કલમ ૨(૨૪) અંગેના સ્પષ્ટીકરણનો ભાગખંડના હેતુ માટે કઈ બાબત વેચાણ ગણાશે તે નિર્ધારિત કરે છે અને તેમાં ઉદ્દેખિત વ્યવહારોને તેના વ્યાપમાં સમાવે છે. સ્પષ્ટીકરણ (બી)(૨) માં ૨૦.૦૬.૨૦૦૬ થી અમલમાં આવે તે રીતે "વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ" શબ્દો પછી નીચેના શબ્દો દાખલ કરીને સુધારો કરવામાં આવ્યો હતો: "જેમાં રોકડ, મુલતવી ચૂકવણી અથવા અન્ય મૂલ્યવાન પ્રતિફળ માટે કોઈ જંગમ અથવા અચળ મિલકતના નિર્માણ, બાંધકામ, ઉત્પાદન, પ્રક્રિયા, ઘડતર, સ્થાપન, સંસ્થાપન, સજ્જીકરણ, સુધારણા, ફેરફાર, મરામત અથવા કાર્યાન્વયન કરવા અંગેનો કરાર પણ સમાવેશ થાય છે".

૧૨૧. અમને આપણા મનમાં કોઈ શંકા નથી કે કલમ ૨(૨૪) ની સ્પષ્ટીકરણ બ(૨) માંનો સુધારો આ અદાલતના રાહેજા ડેવલપમેન્ટ૧ ના ચુકાદાના કારણે લાવવામાં આવ્યો હતો. અમે પહેલેથી જ ઠરાવ્યું છે કે રાહેજા ડેવલપમેન્ટ૧ યોગ્ય કાનૂની સ્થિતિ નિર્ધારિત કરે છે. તેથી, અમારા મત મુજબ, એમવેટની કલમ ૨(૨૪) ના સ્પષ્ટીકરણ (બી)(૨) ની જોગવાઈઓની, જેનો અમલ ૨૦.૦૬.૨૦૦૬ થી સુધારાથી કરવામાં આવ્યો હતો, તેમની બંધારણીય માન્યતા સામેના પડકારમાં કોઈ સાર નથી. બોમ્બે વડી અદાલતની વિભાગીય ખંડપીઠે એવો મત વ્યક્ત કર્યો હતો કે પડકાર હેઠળની જોગવાઈ કોઈપણ બંધારણીય મર્યાદાનો ભંગ કરતી નથી. તેણે આ મુજબ જણાવ્યું હતું:

૩૪. કલમ ૨(૨૪) ની સમજૂતીની કલમ બી(૨) માં ‘વેચાણ’ શબ્દપ્રયોગની સુધારેલી વ્યાખ્યા, તે પ્રકારના વ્યવહારોને તેના પરિધિમાં લાવે છે, જે અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯એ)(બી) સાથે સંકળાયેલા છે. વિધાનમંડળના ધ્યાનમાં રહેલા વ્યવહારોમાં વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટોનો સમાવેશ થાય છે. અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯એ) ની કલમ બી માં સમાવિષ્ટ વિસ્તૃત વ્યાખ્યા હેઠળ રાજ્ય વિધાનમંડળો જે બાબત પર કર લાદી શકે, તે બાબતે તે કલમની નિયામક આવશ્યકતાઓ પૂર્ણ થવી આવશ્યક છે. વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં સંકળાયેલ માલમાં માલિકી હિતનું હસ્તાંતરણ હોવું જ જોઈએ. કલમ ૨(૨૪) ની સંબંધિત જોગવાઈ માન્ય છે, કારણ કે તે અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯એ) માં નિર્ધારિત મર્યાદાઓનો અતિક્રમણ કરતી નથી. હકીકતમાં, જડમા સુધારા પછી, રાજ્ય કાયદેસર વ્યવસ્થાએ પોતાને તે મર્યાદાઓ સુધી જ સીમિત રાખવી જોઈએ, જે અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯એ) માં માલના વેચાણ અથવા ખરીદી શું ગણાય તેના વિસ્તૃત ખ્યાલમાં પણ નિર્ધારિત કરવામાં આવી છે. રાજ્ય કાયદેસર વ્યવસ્થા, માલના વેચાણ અથવા ખરીદી પરના કરનું સ્વરૂપ શું ગણાય તેના વિસ્તારને બંધારણીય સીમાઓથી આગળ વિસ્તારી શકતી નથી. કલમ ૨(૨૪) બંધારણીય મર્યાદાઓની અંદર રહે તે માટે, વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટોના સંદર્ભમાં, તેને તેવા કેસોને આવરી લેતી રીતે વાંચવી જોઈએ, જે જડમા સુધારા પછી વિસ્તૃત રીતે સ્પષ્ટ કરાયેલી વ્યાખ્યાની અંદર આવે છે. કોઈ નિશ્ચિત કેસમાં વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ છે કે નહીં, તે નક્કી કરવાનું કાર્ય મૂલ્યાંકન અધિકારીઓનું છે. અગાઉ નોંધ્યું તેમ, કયા કરારો વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ ગણાય તેની સર્વગ્રાહી અથવા સર્વસમાવેશક યાદી

આપવી શક્ય નથી. કલમ ૨(૨૪), યોગ્ય અર્થઘટન કરતાં, અને તેના સુધારા પછી પણ, તેવા કેસો સુધી પહોંચે છે, જે અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯એ) ના પરિધિમાં આવે છે. અન્ય શબ્દોમાં, કલમ ૨(૨૪) ની સમજૂતી બી(૨) તેવા વ્યવહારોને આવરી લે છે, જેમાં વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં સંકળાયેલ માલમાં, માલ તરીકે હોય કે અન્ય કોઈ સ્વરૂપમાં, માલિકી હિતનું હસ્તાંતરણ થાય છે. એકવાર આ માપદંડો પૂર્ણ થાય, ત્યારબાદ વર્તમાન કેસમાં રાજ્ય કાયદેસર વ્યવસ્થાની સુધારેલી વ્યાખ્યા માત્ર સ્પષ્ટીકરણરૂપ અથવા સ્પષ્ટીકરણાત્મક દાખલાઓ પૂરા પાડે છે. જ્યારે આ કેસમાં અનુચ્છેદ ૩૬૬(૨૯એ) માં આપેલા એવા બંધારણીય ધોરણો રાજ્ય કાયદેસર વ્યવસ્થાને નિયંત્રિત કરે છે, ત્યારે તે કાયદેસર વ્યવસ્થાનું અર્થઘટન એ ધોરણોના સંદર્ભમાં જ કરવું પડે, જેઓનો તે અતિક્રમણ કરી શકતી નથી. કાયદો માન્ય છે, કારણ કે તે આ મર્યાદાઓનો ભંગ કરતો નથી. બંધારણીય મર્યાદાઓનો કોઈ ભંગ થતો નથી.

૧૨૨. અમે ઉપરોક્ત અભિપ્રાય સાથે સહમત છીએ અને એમવેટ અધિનિયમની કલમ ૨(૨૪) ની સમજૂતી (બી)(૨) ની જોગવાઈઓમાં થયેલા સુધારા સામેનો પડકાર નામંજૂર કરીએ છીએ.

૧૨૩. ઉપનિયમ (૧એ)

**

"(૧અ) બાંધકામના કરારના કિસ્સામાં, જ્યાં સ્થાવર મિલકત સાથે જમીન અથવા, જે તે કિસ્સામાં, સ્થાવર મિલકતના આધારરૂપ જમીનમાં હિતનું હસ્તાંતરણ કરવાનું હોય, અને બાંધકામના કરારના અમલમાં સંકળાયેલા

માલમાંનો માલિકી હક (માલ સ્વરૂપે કે અન્ય કોઈ સ્વરૂપે હોય તે) પણ ખરીદદારને હસ્તાંતરિત થતો હોય, તો આપું હસ્તાંતરણ આ નિયમ હેઠળ કરપાત્ર રહેશે. આવા માલનું મૂલ્ય હસ્તાંતરણના સમયે ઉપનિયમ (૧) હેઠળની કપાતો તથા કુલ કરાર મૂલ્યમાંથી જમીનની કિંમત ઘટાડ્યા પછી ગણવામાં આવશે.

જમીનની કિંમત, બોમ્બે સ્ટેમ્પ (મિલકતના વાસ્તવિક બજાર મૂલ્યના નિર્ધારણ) નિયમો, ૧૯૯૫ ની જોગવાઈઓ હેઠળ તૈયાર કરવામાં આવેલ વાર્ષિક દરપત્રકને અનુસંગે જોડાયેલ માર્ગદર્શિકાઓ મુજબ, જે વર્ષમાં મિલકત વેચવાના કરારનું નોંધણીકરણ થાય છે તે વર્ષની ૧લી જાન્યુઆરીએ લાગુ હોય તે મુજબ, નિર્ધારિત કરવામાં આવશે:

પરંતુ શરત એ છે કે, આ ઉપનિયમ હેઠળ જમીનની કિંમત તરફની કપાત કરાર મૂલ્યના ૭૦% થી વધુ ન હોવી જોઈએ."

તા. ૦૧.૦૬.૨૦૦૯ ની અધિસૂચના દ્વારા નિયમ ૫૮ માં સમાવેશ કરવામાં આવ્યો હતો. હકીકતમાં, એમ.વી.એ.ટી. નિયમોનો નિયમ ૫૮(૧) એવો જોગવાઈ કરે છે કે વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલમાં માલમાં રહેલ માલિકી હકના હસ્તાંતરણના સમયે માલની કિંમત, સમગ્ર કોન્ટ્રાક્ટની કિંમતમાંથી કેટલીક કપાતો કરીને નક્કી કરી શકાય, જ્યાં સુધી કપાત સંબંધિત રકમો ઉક્ત વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટને સંબંધિત હોય. બોમ્બે વડી અદાલત સમક્ષ એમ.વી.એ.ટી. નિયમોના નિયમ ૫૮(૧એ) ને પડકારવામાં આવ્યો હતો. બોમ્બે વડી અદાલતની વિભાગીય પીઠે એવું નિર્ધારિત કર્યું કે ઉક્ત જોગવાઈની પરંતુક મનમાની હતી તે દર્શાવતું કંઈ જ ન હતું. તેણે એવો નિર્ણય કર્યો કે જમીનની

કિંમતને બહાર રાખીને કર માટેનો માપદંડ નિર્ધારિત કરવામાં વિધાનમંડળ તેની વિધાન સત્તાઓના ક્ષેત્રની અંદર કાર્ય કરી રહ્યું હતું. વિભાગીય પીઠે નિયમ ૫૮(૧એ) સામેના પડકારને નકારી કાઢતાં નીચેના કારણો નોંધ્યાં હતાં.

૩૫. હવે નિયમ ૫૮(૧એ) સામેના પડકારનો વિચાર કરી શકાય. આ નિયમમાં એવી જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે બાંધકામના કરારોના કેસમાં, જ્યાં અચળ સંપત્તિ, જમીન અથવા પરિસ્થિતિ મુજબ તેમાંનો હિત હસ્તાંતરિત કરવાનું હોય અને બાંધકામના કરારના અમલીકરણમાં સંકળાયેલી સંપત્તિનું પણ હસ્તાંતરણ થતું હોય, ત્યાં કર લાદવા માટે આ પૈકીનો અનુગામી ઘટક જ આધીન બને છે. હસ્તાંતરણના સમયે માલનું મૂલ્ય ઉપનિયમ (૧) હેઠળ નિર્દિષ્ટ કપાતો કર્યા બાદ ગણવાનું રહેશે. બીજા ગેન્નોન ડંકર્લી મામલાના ચુકાદામાં વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના કુલ મૂલ્યમાંથી કેવી પ્રકારની કપાતો કરી શકાય તેની પ્રકૃતિ દર્શાવવામાં આવી છે. વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટના અમલીકરણમાં માલના મૂલ્યનું નિર્ધારણ કરવાની સુવિધાજનક પદ્ધતિ તરીકે રાજ્યોને આ કરવાની મંજૂરી આપવામાં આવી હતી. તેવી જ રીતે, જમીનની કિંમતને કુલ કરાર મૂલ્યમાંથી બહાર રાખવી આવશ્યક છે. ઉપનિયમ (૧એ) એ નક્કી કરે છે કે મિલકતના વેચાણ માટેનો કરાર જે વર્ષમાં નોંધાયેલો હોય તે વર્ષના ૧ જાન્યુઆરીના રોજ અમલમાં રહેલા બોમ્બે સ્ટામ્પ (મિલકતના સાચા બજાર મૂલ્યના નિર્ધારણ) નિયમો, ૧૯૯૫ ની જોગવાઈઓ હેઠળ તૈયાર કરાયેલ વાર્ષિક દરખાસ્ત સાથે જોડાયેલ માર્ગદર્શિકાઓ અનુસાર કિંમત નિર્ધારિત કરવી. પરંતુક એ નક્કી કરે છે કે ઉપનિયમ હેઠળ જમીનની કિંમત બાબતની કપાત કરાર મૂલ્યના ૭૦% કરતાં વધુ નહીં હોય.

અરજદારો એ નિયમ ૫૮ ના ઉપનિયમ (૧એ) ના પરંતુક મનસ્વી છે એવું દર્શાવવા માટે નોંધપોથી પર કોઈ સામગ્રી મૂકી નથી. નિયમ ૫૮(૧એ) કરના પરિમાણ માટે જોગવાઈ કરે છે. સર્વોચ્ચ અદાલતે યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા વિ. બોમ્બે ટાયર ઇન્ટરનેશનલ લિ. [(૧૯૮૪) ૧ એસ.સી.સી. ૪૬૭] ના પોતાના નિર્ણયમાં જે રીતે ઠરાવ્યું છે તે મુજબ, કરના પરિમાણને કરના આધાન અને કરના પ્રભાવથી જુદું પાડવું આવશ્યક છે. જમીનની કિંમતને બહાર રાખીને કર માટે પરિમાણ નક્કી કરતી વખતે વિધાનમંડળ તેની વિધાન સત્તાના ક્ષેત્રની અંદર કાર્ય કરી રહ્યું હતું.

૧૨૪. જે માલનું મૂલ્ય કરની આકારણીના માપદંડ તરીકે ગણાવી શકાય તે મૂલ્ય, માલ વર્ક્સમાં સમાવી દેવામાં આવે તે સમયેનું જ હોવું જોઈએ, ભલે માલમાં માલિકીહક ત્યારબાદ હસ્તાંતરિત થતો હોય. વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટમાં માલના વેચાણના તત્ત્વ પર કર લાદવો, માલ સમાવી દેવાયા પછી પણ, અનુમત્ય છે, શરતે કે કરનો નિર્દેશ માલ સમાવી દેવામાં આવે તે સમયના માલના મૂલ્ય પર હોય અને તે સ્થાવર મિલ્કતના હસ્તાંતરણ પર કર લાદવાનો દાવો કરતો ન હોય. નિયમ ૫૮(૧-એ) માં નિર્ધારિત માલના મૂલ્યાંકનની પદ્ધતિને આ માપદંડને પૂર્ણ કરે તેવી રીતે વાંચવી આવશ્યક છે અને તે અનુસાર અમે નિયમ ૫૮(૧-એ) ને મર્યાદિત અર્થમાં વાંચીએ છીએ. ઉપર દર્શાવ્યા મુજબ મહારાષ્ટ્ર સરકારે નિયમ ૫૮(૧-એ) માં સ્પષ્ટતા લાવવાની રહેશે. આ શરતે, એમ.વી.એ.ટી. નિયમોની નિયમ ૫૮(૧-એ) ની વૈધતા ચથાવત્ રાખવામાં આવે છે.

૧૨૫. અમે એકવાર એવું ઠરાવ્યું છે કે રાહેજા ડેવલપમેન્ટ૧ યોગ્ય કાયદો પ્રતિપાદિત કરે છે, તેથી અમારી દષ્ટિએ ૦૭.૦૨.૨૦૦૭ તારીખના પરિપત્ર અને ૦૮.૦૭.૨૦૧૦ તારીખની અધિસૂચનાથી કોઈ ફરક પડતો નથી. પરિપત્ર એક વેપાર પરિપત્ર છે, જે માત્ર સ્પષ્ટીકરણાત્મક સ્વરૂપનો છે. અધિસૂચના નોંધાયેલા વેપારીને સંયોજન યોજનાનો વિકલ્પ પસંદ કરવાની સગવડ આપે છે. વડી અદાલતે પરિપત્ર અને અધિસૂચના અંગે વિચારણા કરી છે. આ સંદર્ભે વડી અદાલતના અભિપ્રાયમાં અમને કોઈ ભૂલ દેખાતી નથી. વધુમાં, મહારાષ્ટ્ર તરફથી એડવોકેટ જનરલે અમારી સમક્ષ સ્પષ્ટ રીતે જણાવ્યું હતું કે નિયમ ૫૮(૧-એ) ના અમલથી ઢિગુણ કરવેરો લાગુ પડવાનો પરિણામ આવશે નહીં અને કોઈપણ સ્થિતિમાં આક્ષેપિત ઢિગુણ કરવેરાના તમામ દાવાઓનો નિર્ધારણ દરેક વ્યક્તિગત મામલાની આકલન પ્રક્રિયામાં કરવામાં આવશે.

૧૨૬. સંદર્ભનો જવાબ આપ્યા પછી, અમે મામલાઓને અંતિમ નિકાલ માટે નિયમિત ખંડપીઠ સમક્ષ પરત મોકલીએ છીએ.

વિભૂતિ ભૂષણ બોઝ

સંદર્ભનો જવાબ આપવામાં આવ્યો અને મામલો નિ નિયમિત ખંડપીઠને સંદર્ભીત કરવામાં આવ્યો.

*The translation of this judgment has been provided by M/s
Hyperlink E-Solutions Pvt. Ltd.*

=====

અસ્વીકરણ: સ્થાનિક ભાષામાં અનુવાદિત આ ચુકાદા/હુકમનો હેતુ પક્ષકારોને તેમની ભાષામાં જાણકારી ઉપલબ્ધ કરાવવા માત્રનો છે અને તેનો અન્યથા ઉપયોગ થઈ શકશે નહિ. અન્ય તમામ વ્યવહારિક તેમજ સરકારી ઉદ્દેશો માટે મૂળ અંગ્રેજી ચુકાદો/હુકમ જ પ્રમાણિત અને માન્ય રહેશે.

DISCLAIMER: The translated judgement in vernacular language is meant for the restricted use of the litigant to understand it in his/her language and may not be used for any other purpose. For all practical and official purposes, the English version of the judgement shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.