

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 judgment 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 judgment shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.

=====

ઓલ ઇન્ડિયા હજ ઉમરાહ ટુર ઓર્ગેનાઈઝર એસોશીએસન મુંબઈ

વિ.

ભારત સરકાર અને અન્યો.

(રિટ પીટીશન (સી) નં. ૭૫૫/૨૦૨૦)

જુલાઈ ૨૬, ૨૦૨૨

[ન્યાયમૂર્તિ એ.એમ. ખાનવિલકર, ન્યાયમૂર્તિ અભય એસ. ઓક અને

ન્યાયમૂર્તિ સી.ટી. રવિકુમાર]

હજ સંબંધિત મામલાઓ:

સંકલિત માલ અને સેવા કર અધિનિયમ, ૨૦૧૭ — કલમો ૨(૧૪), ૫(૧), ૧૨, ૧૩ — સેવાઓની જોગવાઈના સ્થળ સંબંધિત નિયમો, ૨૦૧૨ — નિયમો ૨, ૩, ૪, ૭, અને ૮ — અરજદારો-હજ સમૂહ આયોજકો (એચજીઓ) અને ખાનગી પ્રવાસ સંચાલકો (પીટીઓ) દ્વારા હજ/ઉમરા જેવી ધાર્મિક ક્રિયા નિર્વહ કરવા માટે હજ યાત્રા માટે જતાં હજ યાત્રિકોને સેવા પ્રદાન કરવામાં આવે છે — સેવા કર ચુકવવાની જવાબદારી — અરજદારોનો દાવો કે જો સેવા ગ્રહીતાનું સ્થાન કરપાત્ર પ્રદેશની બહાર હોય, તો સેવા કર લાદી શકાય નહીં; અને એ પણ કે આ વસૂલાત ભેદભાવપૂર્ણ છે કારણ કે હજ સમિતિ મારફતે યાત્રા કરનાર કેટલાક

હાજીઓને તેમાંથી મુક્તિ આપવામાં આવી છે – ઠરાવ્યું: એચજીઓ અથવા પીટીઓ દ્વારા હજ યાત્રિકોને અપાતી સેવા સેવા કર માટે કરપાત્ર છે, કારણ કે હજ યાત્રિકોને સેવા કરપાત્ર પ્રદેશમાં પ્રદાન કરવામાં આવે છે અથવા પ્રદાન કરવાની સંમતિ આપવામાં આવે છે – હજ સમિતિને આપવામાં આવેલી મુક્તિ અંગે, હજ સમિતિ એક કાયદેસર સમિતિ છે જેને હજ યાત્રિકોના કલ્યાણ માટે વિવિધ કાર્યો સોંપવામાં આવ્યા છે – હજ સમિતિના કિસ્સામાં નફાખોરીનો હેતુ સંપૂર્ણપણે ગેરહાજર છે – તેથી, હજ યાત્રિકોને સેવા પ્રદાન કરવાની બાબતમાં, હજ સમિતિ એચજીઓથી ભિન્ન એવી પોતાની જાતે એક અલગ વર્ગ રચે છે – આ વર્ગીકરણ માટે સ્પષ્ટ અને સમજણસભર ભિન્નતા અસ્તિત્વમાં છે – એચજીઓ દ્વારા આપવામાં આવતા પેકેજનો કોઈપણ ભાગ કોઈ ધાર્મિક વિધિનું આયોજનરૂપ સેવા સમાવેતો નથી – તેથી, મેગા મુક્તિ અધિસૂચનાની કલમ ૫ ની ઉપકલમ (બી) નો એચજીઓ દ્વારા આશ્રય લેવામાં આવી શકતો નથી – કલમ ૫ ની ઉપકલમ (બી) હેઠળની મુક્તિ સેવા પ્રદાતાને છે – હજ યાત્રાના ભાગરૂપ ધાર્મિક વિધિઓના વાસ્તવિક આયોજનમાં એચજીઓની કોઈ ભૂમિકા નથી – એચજીઓ દ્વારા હજ યાત્રિકોને અપાતી સેવા તેમને વિધિઓ/ધાર્મિક વિધિઓ નિર્વહ કરવા ગંતવ્ય સ્થાને પહોંચવામાં સહાયરૂપ થવાની છે – એચજીઓ દ્વારા કોઈ ધાર્મિક વિધિ કરવામાં આવતી નથી અથવા યોજાતી નથી – ધાર્મિક વિધિ હજ યાત્રિકો દ્વારા અથવા સાઉદી અરેબિયાના રાજ્યમાં અન્ય કોઈ દ્વારા યોજાય છે – તેથી, કલમ ૫એ હેઠળની મુક્તિ એચજીઓને લાગુ પડતી નથી – મેગા મુક્તિ અધિસૂચના ક્રમાંક ૨૫ ઓફ ૨૦૧૨-એસટી.

રિટ અરજીઓ નામંજૂર કરતાં, અદાલતે

ઠરાવ્યું: ૧.૧: સેવાઓના પુરવઠાના સ્થળના નિયમો, ૨૦૧૨ ની જોગવાઈઓ અને સંકલિત માલ અને સેવા કર અધિનિયમ, ૨૦૧૭ ની સંબંધિત જોગવાઈઓ મોટા પ્રમાણમાં પરિ મટીરિયા છે. વર્તમાન કેસમાં સેવા પ્રદાતાના સ્થાન (એચ.જી.ઓ.સ) અંગે જ્યાં સુધી પ્રશ્ન છે, ત્યાં સુધી કોઈ વિવાદ નથી કે તેઓ બધાને સેવા કર નિયમો, ૧૯૯૪ ના નિયમ ૪ હેઠળ

નોંધાયેલા હોવું આવશ્યક છે અને તેથી, નિયમ ૨ ના ખંડ (એચ) ના ઉપખંડ (એ) મુજબ, એચજીઓનું સ્થાન તે પરિસર ગણાશે જેના માટે એચજીઓને નોંધણી મંજૂર કરવામાં આવી છે. આવું પરિસર અનિવાર્ય રીતે ભારતમાં જ છે. ભલે એમ માન્ય રાખીએ કે ખંડ (એચ) ના અન્ય કોઈ ઉપખંડો લાગુ પડતા હોય, તો પણ આ કેસમાં સેવા પ્રદાતાનું સ્થાન ભારતમાં જ રહેશે. નિયમ ૨ ના ખંડ (૧) હેઠળ સેવા ગ્રહિતાના સ્થાન અંગે જ્યાં સુધી પ્રશ્ન છે, આ કેસમાં સેવા ગ્રહિતા હજ યાત્રી છે, જે સ્પષ્ટપણે નોંધાયેલો નથી. તેથી, ખંડ (૧) ના ઉપખંડ (એ) નો કોઈ અમલ રહેશે નહીં. નિયમ ૨ ના ખંડ (૧) ના ઉપખંડ (બી) માં ચાર શ્રેણીઓ દર્શાવવામાં આવી છે. પ્રથમ શ્રેણી વ્યવસાય સ્થાપનાઓની છે. બીજી શ્રેણી એવી સેવાઓની છે જે વ્યવસાય સ્થાપના સિવાયના સ્થળે ઉપયોગમાં લેવાય છે. ત્રીજી શ્રેણી એવી છે જ્યાં સેવાઓ એકથી વધુ સ્થાપનાઓ ખાતે ઉપયોગમાં લેવાય છે. પ્રથમદ્રષ્ટ્યા, એચજીઓ મારફતે હજ યાત્રા કરતા હજ યાત્રીઓના કેસો આ ત્રણેય શ્રેણીઓ હેઠળ આવરી લેવામાં આવશે નહીં. તેમની ઉપર લાગુ પડતી ચોથી શ્રેણી સેવા ગ્રહિતાના સામાન્ય નિવાસસ્થાનની છે. તે સ્થળ નહીં જ્યાં સેવા ગ્રહિતાને સેવા મળે છે અથવા સેવા પ્રદાન કરવામાં આવે છે. સેવા ગ્રહિતાનું સામાન્ય નિવાસસ્થાન જ પ્રસ્તુત છે, જે આ કેસમાં કરપાત્ર પ્રદેશમાં આવશે. નિયમ ૩ મુજબ, સેવાનો પુરવઠાનો સ્થળ સેવા ગ્રહિતાનું સ્થાન છે. આ કેસમાં એચજીઓ પાસેથી સેવા મેળવનારા સેવા ગ્રહિતાઓ ભારતીય નિવાસીઓ છે અને તે અનુસાર ભારતમાં તેમનું નિવાસસ્થાન જ સેવાના પુરવઠાનું સ્થળ ગણાશે. નિયમ ૮ મુજબ, જ્યાં સેવા પ્રદાતાનું સ્થાન તેમજ સેવા ગ્રહિતાનું સ્થાન બંને કરપાત્ર પ્રદેશમાં હોય, ત્યાં સેવાના પુરવઠાનું સ્થળ સેવા ગ્રહિતાનું સ્થાન ગણાય છે. તેથી, આ કેસમાં, સેવાના પુરવઠાનું સ્થળ નિયમ ૨ ના ખંડ (૧) અનુસાર સેવા ગ્રહિતાનું સ્થાન છે, જે કરપાત્ર પ્રદેશમાં રહેશે. [પરિચ્છેદ ૩૯][૧૩૦-સી-એચ; ૧૩૧-એ]

૧. ૨ નિયમ ૪ કામગીરી આધારિત સેવા પર લાગુ પડે છે, જેમાં એવું જોગવ્યું છે કે ઉક્ત નિયમમાં દર્શાવેલ બે સેવાઓના પ્રદાનનું સ્થળ તે સ્થળ ગણાશે જ્યાં સેવાઓ હકીકતમાં આપવામાં આવે છે. નિયમ ૪ ની કલમ (એ)

માલસામાન સંબંધિત આપવામાં આવતી સેવાઓ પર લાગુ પડે છે, જે સ્પષ્ટપણે વર્તમાન કેસમાં લાગુ પડશે નહીં. અરજદારો નિયમ ૪ ની કલમ (બી) પર આધાર રાખે છે. નિયમ ૪ નું શીર્ષક દર્શાવે છે કે તે કામગીરી આધારિત સેવાઓ પર લાગુ પડે છે. એચ.જી.ઓઝ તેમની દ્વારા આપવામાં આવતી સેવાઓના સ્વરૂપને જોતા કામગીરી આધારિત સેવાઓ પ્રદાન કરતાં નથી. તેથી, નિયમ ૪ ની કલમ (બી) એચ.જી.ઓઝ પર લાગુ પડશે નહીં. જે લાગુ પડશે તે નિયમ ૩ છે, જેનો અર્થ એવો થશે કે સેવા પ્રદાનનું સ્થળ નિયમ ૨(આઈ)(બી)(૪) અનુસાર સેવાના ગ્રાહકનું સ્થળ રહેશે. આમ, એચ.જી.ઓઝ દ્વારા કરપાત્ર પ્રદેશની અંદર હજ યાત્રાળુઓને સેવા આપવામાં આવે છે. આ જ રીતે આદાચી કલમ લાગુ પડશે. [પરિચ્છેદ ૪૦][૧૩૧-એ-ડી]

૧.૩ નિયમ ૬ હેઠળ ધાર્મિક વિધિઓ અને ધાર્મિક કાર્યો આવરી લેવાતા નથી. ‘સમાન ઘટનાઓ’ શબ્દસમૂહનું અર્થઘટન ઇજસડેમ જેનરિસ સિદ્ધાંત મુજબ કરવું પડશે. તેથી, હજ યાત્રા કોઈ ઘટના બની શકતી નથી. ભલે અમે એવું માન્ય રાખીએ કે એચ.જી.ઓ. દ્વારા હજ યાત્રિકોને આપવામાં આવતી સેવા પરિવહન સેવા છે, તો પણ ૨૦૧૨ ના નિયમોનો નિયમ ૮ ના બળે, સેવાની પૂર્તિનું સ્થળ સેવા પ્રદાતાનું સ્થાન રહેશે. આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૧૨ ની ઉપકલમ (૧૦) ના દૃષ્ટિકોણે, સેવાની પુરવઠાની જગ્યા તે સ્થળ હશે જ્યાં મુસાફર સવાર થાય છે. [પરિચ્છેદ ૪૧ અને ૪૨][૧૩૧-એફ-જી]

૧.૪ ૨૦૧૨ ના ઉક્ત નિયમોના નિયમ ૨ ની કલમ (૧) ના ઉપખંડ (બી) ના મુદ્દા (૪) મુજબ, સેવા ગ્રહીતાનું સ્થાન ભારત ખાતેના હજ યાત્રિકના સામાન્ય નિવાસસ્થાનનું રહેશે. તેથી, એચ.જી.ઓ. દ્વારા હજ યાત્રિકોને આપવામાં આવતી સેવા ઉપર સેવા કર લાગુ પડે છે, કારણ કે હજ યાત્રિકોને સેવા કરપાત્ર પ્રદેશમાં પૂરી પાડવામાં આવે છે અથવા પૂરી પાડવા માટે સંમત કરવામાં આવે છે. આ સેવા હજ યાત્રા પ્રવાસ પેકેજ પૂરું પાડીને અથવા પૂરું પાડવા માટે સંમત થઈને આપવામાં આવે છે. [પરિચ્છેદ ૪૪][૧૩૧-જી-એચ; ૧૩૨-એ]

૧.૫ હજી સુધી હજ યાત્રા અંગે જી.એસ.ટી.આઈ.જી.એસ.ટી. અને જી.એસ.ટી.જી.એસ.ટી. અધિનિયમો હેઠળની મુક્તિ સૂચનાઓ, મેગા મુક્તિ સૂચના સાથે સમાન સ્વરૂપની છે. તેથી, મેગા મુક્તિ સૂચનાનો ઉલ્લેખ કરવો આવશ્યક બને છે. મેગા મુક્તિ સૂચનામાં તેવી સેવાઓની યાદી સમાવિષ્ટ છે જે કલમ ૬૬બી હેઠળ વસૂલપાત્ર સેવા કરમાંથી મુક્ત રાખવામાં આવી છે. પ્રથમ દ્રષ્ટિએ, કલમ પએ નો કોઈ ઉપયોગ થતો નથી, કારણ કે તે દ્વિપક્ષીય વ્યવસ્થા હેઠળ ભારત સરકારના વિદેશ મંત્રાલય દ્વારા સુગમ બનાવવામાં આવેલી ધાર્મિક યાત્રા અંગે નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓ દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવતી સેવાઓને લાગુ પડે છે. નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓની વ્યાખ્યા મેગા મુક્તિ સૂચનાના પરિચ્છેદ ૧(૧)(એ)(ઝેડએફએ) માં કરવામાં આવી છે. તેમાં જણાવ્યા મુજબ, નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓ માત્ર બે વર્ગની સંસ્થાઓ છે. પ્રથમ, ઉત્તરાખંડ સરકારનું ઉપક્રમ કુમાઉ મંડલ વિકાસ નિગમ લિમિટેડ અને ૨૦૦૨ ના ઉક્ત અધિનિયમ હેઠળની હજ સમિતિ અથવા રાજ્ય સમિતિ. હજ સમિતિ, સાઉદી અરેબિયાના રાજ્ય સાથેની દ્વિપક્ષીય વ્યવસ્થા હેઠળ ભારત સરકારના વિદેશ મંત્રાલય દ્વારા સુગમ બનાવવામાં આવેલી હજ યાત્રા સંદર્ભે સેવાઓ આપે છે. [પરિચ્છેદ ૪૬ અને ૪૭][૧૩૨-ઈ-એફ; ૧૩૩-બી-સી]

૧.૬ કલમ ૫ ની ઉપકલમ (બી) તરફ ધ્યાન દોરતાં, એવું જાણવા મળે છે કે કોઈ પણ ધાર્મિક વિધિનું સંચાલન કરવાની રીતેથી કોઈ વ્યક્તિ દ્વારા આપવામાં આવતી સેવાઓ સંબંધે મુક્તિ આપવામાં આવી છે. તેથી, તેનો સંદર્ભ એવી વ્યક્તિ તરફ જાય છે, જે સ્વાભાવિક રીતે સેવા પ્રદાતા હોય છે. ઉપકલમ (બી) ત્યારે લાગુ પડે છે જ્યારે સેવા પ્રદાતા કોઈ પણ ધાર્મિક વિધિનું સંચાલન કરવાની રીતેથી સેવા આપે છે. આ અધિસૂચનામાં એવું કહેવામાં આવ્યું નથી કે સેવા ગ્રહીતાને ધાર્મિક વિધિ કરાવવા સક્ષમ બનાવવા માટે તેને આપવામાં આવેલી સેવા મુક્ત કરવામાં આવી છે. તે માત્ર કોઈ પણ ધાર્મિક વિધિનું સંચાલન કરવાની રીતેથી આપવામાં આવેલી સેવાને જ મુક્ત કરે છે.[પરિચ્છેદ ૫૧][૧૩૬-ડી]

૧.૭ તે જ મેગા મુક્તિ સૂચનાની કલમ પએ હેઠળ ધાર્મિક યાત્રા સંબંધિત હજ કમિટીઓ દ્વારા પ્રદાન કરવામાં આવતી સેવાને મુક્તિ આપવામાં આવે છે.

તેથી, તે જ મેગા મુક્તિ સૂચના ‘ધાર્મિક વિધિ’ અને ‘ધાર્મિક યાત્રા’ વચ્ચે સ્પષ્ટ ભેદ કરે છે. હજ કમિટીઓ માત્ર હજ યાત્રા સંબંધિત સેવાઓ જ આપે છે, તેથી હજ કમિટી સંદર્ભે કલમ પએમાં ઉલ્લેખિત ધાર્મિક યાત્રા હજ યાત્રા જ છે. તેથી, મેગા મુક્તિ સૂચના ધાર્મિક યાત્રા સંબંધિત સેવાઓ આપતી બે નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓને મુક્તિ આપે છે. કલમ પએ હેઠળની આ મુક્તિ એચ.જી.ઓ.સ પર લાગુ પડતી નથી, કારણ કે એચ.જી.ઓ.સ નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓ નથી. જો હેતુ અને આશય ધાર્મિક યાત્રા સંબંધિત એચ.જી.ઓ.સ દ્વારા પ્રદાન કરાતી સેવાઓને સેવા કરમાંથી મુક્તિ આપવાનો હોત, તો સૂચનામાં તે બાબતનો ખાસ ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો હોત. પરંતુ, ધાર્મિક યાત્રા સંબંધિત મુક્તિ માત્ર ભારત સરકારના વિદેશ મંત્રાલય દ્વારા દ્વિપક્ષીય વ્યવસ્થા હેઠળ સુગમ બનાવવામાં આવેલ ધાર્મિક યાત્રા બાબતે નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓ દ્વારા પ્રદાન કરાતી સેવાઓ સુધી જ મર્યાદિત રાખવામાં આવી છે. ધાર્મિક યાત્રા સંબંધિત સેવા પ્રદાન કરનાર કોઈપણ અન્ય સેવા પ્રદાતાને મુક્તિ આપવામાં આવી નથી. જ્યારે, કલમ પની ઉપકલમ (બી) કોઈપણ ધાર્મિક “વિધિ”ના આયોજનના માર્ગે પ્રદાન કરવામાં આવતી સેવાઓ પર લાગુ પડે છે. ધાર્મિક યાત્રા સંબંધિત પ્રદાન કરાતી સેવા અને કોઈપણ ધાર્મિક વિધિના આયોજનના માર્ગે પ્રદાન કરાતી સેવા વચ્ચે સ્પષ્ટ ભેદ કરવામાં આવ્યો છે. હજ યાત્રાળુઓને એચ.જી.ઓ.સ દ્વારા આપવામાં આવતી સેવા તેમનાને વિધિઓ/ધાર્મિક વિધિઓ આચરવા માટે ગંતવ્યસ્થાને પહોંચવામાં સુવિધા પૂરું પાડવાની છે. એચ.જી.ઓ.સ દ્વારા કોઈ ધાર્મિક વિધિ કરવામાં આવતી નથી કે આયોજિત કરવામાં આવતી નથી. ધાર્મિક વિધિ હજ યાત્રાળુઓ દ્વારા અથવા સાઉદી અરેબિયા સત્તનતમાં કોઈ અન્ય વ્યક્તિ દ્વારા આયોજિત કરવામાં આવે છે. અમારું માનવું છે કે કલમ પની ઉપકલમ (બી)માં કોઈ જ પ્રકારની અસ્પષ્ટતા નથી અને તેથી, આ અદાલતે મધર સુપરિયર એડોરેશન કોન્વેન્ટ કેસમાં નિર્ધારિત કરેલી કસોટી લાગુ કરવાની કોઈ જ પરિસ્થિતિ ઊભી થતી નથી.

[પરિચ્છેદપર][૧૩૬-ઈ-એચ; ૧૩૭-એ-સી]

૧.૮ રજૂઆત એવી હતી કે હજ યાત્રામાં છ એકમો સંકળાયેલા છે, જેમાં સાઉદી અરેબિયાના રાજ્યના સંબંધિત મંત્રાલય, ભારત સરકાર, તવાફા

સ્થાપનાઓ, મૌલિમ્સ, મંજૂર થયેલ હજ ગ્રુપ ઓર્ગેનાઇઝર્સ અને હજ યાત્રાળુઓનો સમાવેશ થાય છે; કે મુક્તિ સૂચનાની કલમ ૫ ના ઉપખંડ (બી) માં વપરાયેલ ‘વ્યક્તિ’ શબ્દમાં ‘વ્યક્તિ’ શબ્દનો બહુવચન અર્થ પણ આવરી લેવાશે; અને કે હજ યાત્રાળુ ‘વ્યક્તિ’ ની શ્રેણીમાં આવશે. આ રજૂઆત સંપૂર્ણપણે ભ્રાંતિયુક્ત છે. કલમ ૫ માં વપરાયેલ ‘વ્યક્તિ’ શબ્દ સેવા-પ્રદાનકર્તાને સંબોધે છે, સેવા-ગ્રાહકને નહીં. ભલે એવું માનીએ કે સાઉદી અરેબિયાના રાજ્ય, ભારત સરકાર, તવાફા સ્થાપનાઓ અથવા મૌલિમ્સ દ્વારા ભારતના હજ યાત્રાળુઓને કેટલીક સેવાઓ પૂરી પાડવામાં આવે છે, તો અહીં નોંધવું જરૂરી છે કે તેઓ સેવા કરના ચુકવણાને આધીન નથી. સેવા કર સેવા-પ્રદાનકર્તા તરીકે હજ ગ્રુપ ઓર્ગેનાઇઝર્સ પર લાદવામાં આવે છે. વાસ્તવિક પ્રશ્ન એ છે કે શું હજ ગ્રુપ ઓર્ગેનાઇઝર્સ કોઈ ધાર્મિક વિધિના આયોજનના રૂપે સેવા આપી રહ્યા છે કે નહીં. હજ યાત્રાનો ભાગરૂપ ધાર્મિક વિધિઓના વાસ્તવિક આયોજનમાં હજ ગ્રુપ ઓર્ગેનાઇઝર્સની કોઈ ભૂમિકા નથી. હજ ગ્રુપ ઓર્ગેનાઇઝર્સ દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવતી સેવા હવાઈ બુકિંગ કરાવવાની, સાઉદી અરેબિયામાં હજ યાત્રાળુઓના નિવાસની વ્યવસ્થા કરવાની, તેઓ સાઉદી અરેબિયામાં હોય ત્યારે ભોજનની વ્યવસ્થા કરવાની, વિદેશી ચલણની વ્યવસ્થા કરવાની અને સાઉદી અરેબિયાના રાજ્યમાં તવાફા સ્થાપના સાથે નોંધણી કરાવવાની છે.[પરિચ્છેદ ૫૩][૧૩૭-ડી-જી]

૧.૯ એચ.જી.ઓ. દ્વારા આપવામાં આવેલી સેવાઓને બે ભાગોમાં વિભાજિત કરવાનો પ્રયાસ કરવામાં આવ્યો હતો. પ્રથમ ભાગ હવાઈ બુકિંગ ઉપલબ્ધ કરાવવા અને વિદેશી ચલણ ઉપલબ્ધ કરાવવાની બાબત અંગે આપવામાં આવતી સેવાનો છે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે આ બે મુદ્દાઓ પર સેવા કર અથવા જી.એસ.ટી. ચૂકવવો પડશે અને બાકી આપવામાં આવેલી સેવાઓ માટે સેવા કર અથવા જી.એસ.ટી. ચૂકવવો પડશે નહીં, કારણ કે આપવામાં આવેલી સેવાઓ કરપાત્ર પ્રદેશની બહારની છે. એચ.જી.ઓ. હજ યાત્રાળુઓને હજ યાત્રા સંદર્ભે એકમાત્ર સમૂહ પેકેજ પૂરો પાડી સેવા આપે છે, જેમાં હવાઈ બુકિંગ કરાવવું, વિદેશી ચલણ પૂરું પાડવું અને સાઉદી અરેબિયામાં નિવાસ તથા ભોજનની વ્યવસ્થા કરવી વગેરે જેવા અનેક ભાગોનો સમાવેશ થાય છે. એચ.જી.ઓ. હજ

યાત્રા સંબંધિત સેવાઓનું સર્વગ્રાહી પેકેજ પ્રદાન કરે છે. તેઓ સમગ્ર પેકેજ માટે હજ યાત્રાળુઓ પાસેથી શુલ્ક વસૂલે છે. એચ.જી.ઓ.નો એવો કેસ નથી કે તેઓ સર્વગ્રાહી પેકેજનો ભાગ બનતી વિવિધ સેવાઓ માટે અલગથી શુલ્ક વસૂલે છે. મુક્તિ લાગુ કરવા માટે પેકેજનો માત્ર એક ભાગ અલગથી પસંદ કરી શકાતો નથી. આપવામાં આવેલી કોઈ નિશ્ચિત સેવાને ભાગોમાં વહેંચી શકાતી નથી. સેવા કરની વસૂલાતના હેતુ માટે આપવામાં આવેલી સેવાનું આ રીતે વિચ્છેદન કરી શકાતું નથી. એચ.જી.ઓ. દ્વારા હજ યાત્રાળુઓને સમગ્રરૂપે આપવામાં આવેલી સેવાને ધ્યાનમાં લેવી પડશે. આથી અલગ, એ હકીકત પણ છે કે એચ.જી.ઓ. દ્વારા પ્રદાન કરવામાં આવેલા પેકેજનો કોઈપણ ભાગ કોઈ ધાર્મિક વિધિના આયોજનરૂપ સેવા સાથે સંબંધિત નથી. તેથી, મેગા મુક્તિ સૂચનાની કલમ ૫ ની ઉપકલમ (બી) નો આશ્રય એચ.જી.ઓ. લઈ શકશે નહીં. કલમ ૫ ની ઉપકલમ (બી) હેઠળની મુક્તિ સેવા પ્રદાતાને છે. [પરિચ્છેદ ૫૪][૧૩૭-એચ; ૧૩૮-એ-ઈ]

૧.૧૦ ૧લી જુલાઈ ૨૦૧૭થી જી.એસ.ટી.આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમ હેઠળ સેવા કર ચુકવવાપાત્ર બન્યો. જી.એસ.ટી. અધિનિયમ પણ એ જ તારીખથી અમલમાં આવ્યો. બંને અધિનિયમો હેઠળ માલ અથવા સેવાઓના પુરવઠા પર કર ચુકવવાપાત્ર છે. જી.એસ.ટી.આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૧૩ની ઉપકલમ (૨) મુજબ, ઉપકલમો (૩) થી (૧૩) માં નિર્દિષ્ટ સેવાઓ સિવાયની સેવાઓ માટે પુરવઠાનું સ્થળ સેવા પ્રાપ્તકર્તાનું સ્થાન હશે. જી.એસ.ટી.આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૫ની ઉપકલમ (૧) હેઠળ આંતર-રાજ્ય પુરવઠા તરીકે પૂરી પાડવામાં આવેલી સેવાઓ પર સેવા કર ચુકવવાપાત્ર છે. જી.એસ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૮ની ઉપકલમ (૧) હેઠળ આંતર-રાજ્યની અંદર પૂરી પાડવામાં આવેલી સેવાઓ પર સેવા કર આદેય છે. આ કેસમાં જી.એસ.ટી.આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૧૩ની ઉપકલમો (૩) થી (૧૩) પૈકી કોઈપણ લાગુ પડતી નથી. જી.એસ.ટી.આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૨નો ખંડ (૧૪) સેવા પ્રાપ્તકર્તાના સ્થાનની વ્યાખ્યા આપે છે. આ જોગવાઈ ૨૦૧૨ના નિયમો હેઠળની સમાન વ્યાખ્યાની સમાન પ્રકારની છે. ૨૦૧૨ના નિયમોની જેમ જ, અહીં ચાર વર્ગો છે. હજ યાત્રા સંદર્ભે એચજીઓ

દ્વારા પ્રાપ્ત થતી સેવા ચોથા વર્ગમાં આવે છે, જેમાં એવું નિર્ધારિત છે કે સેવા પ્રાપ્તકર્તાનું સ્થાન, પ્રાપ્તકર્તાના સામાન્ય નિવાસસ્થાનનું સ્થાન ગણાશે. જી.એસ.ટી. અધિનિયમમાં પણ સમાન જોગવાઈઓ છે, માત્ર એટલો ભેદ છે કે રાજ્યની અંદર પૂરી પાડવામાં આવેલી સેવાઓ પર સેવા કર આદેય છે. તેથી, એચજીઓ દ્વારા આપવામાં આવતી સેવાઓના સંદર્ભમાં, આ વાત સિવાય કે હવે સેવા કર નાણાં અધિનિયમ હેઠળ નહીં પરંતુ આ બે અધિનિયમો હેઠળ વસૂલપાત્ર છે, જી.એસ.ટી. અને જી.એસ.ટી.આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમો દ્વારા કોઈ મહત્વપૂર્ણ ફેરફાર લાવવામાં આવ્યો નથી. આમ, એચજીઓ ભારત સ્થિત સેવા પ્રાપ્તકર્તાને સેવા પૂરી પાડે છે. કરપાત્ર વિસ્તારમાં આવેલ સેવા પ્રાપ્તકર્તાને હજ યાત્રા માટેનું પેકેજ આપીને આ સેવા પૂરી પાડવામાં આવે છે. આ રીતે, એચજીઓ દ્વારા આપવામાં આવતી સેવા સેવા કર માટે કરપાત્ર બને છે. [ફકરો ૫૫] [૧૩૮-ઈ-એચ; ૧૩૯-એ-સી]

૧.૧૧ પ્રશ્ન એ છે કે, ૨૦૦૨ના અધિનિયમ હેઠળની હજ સમિતિઓને એક અલગ વર્ગ તરીકે ગણાવી શકાય કે કેમ. અનુચ્છેદ ૧૪ વ્યક્તિઓના અથવા વ્યક્તિઓના વર્ગના વર્ગીકરણને પ્રતિબંધિત કરતો નથી, જો તે મનસ્વી ન હોય. વર્ગીકરણ યુક્તિસંગત હોવું આવશ્યક છે. વર્ગીકરણ ત્યારે માન્ય છે જ્યારે તે સમજપાત્ર ભિન્નતાના આધાર પર સ્થાપિત હોય અને આવી ભિન્નતા સાથે સમૂહિત કરવામાં આવેલા વ્યક્તિઓને બહાર રાખવામાં આવેલા વ્યક્તિઓથી અલગ પાડતી હોવી જોઈએ. વધુમાં, આ વર્ગીકરણ અને તેના દ્વારા હાંસલ કરવાના હેતુઓ વચ્ચે તર્કસંગત સંબંધ હોવો જોઈએ. જ્યારે અમે આ પ્રશ્નની તપાસ ભારતના બંધારણના અનુચ્છેદ ૧૪ના ભંગના પરિપ્રેક્ષ્યમાં કરીએ છીએ, ત્યારે એ સ્મરણમાં રાખવું જરૂરી છે કે માત્ર આ આધાર પર કે હજ સમૂહ આયોજકો અને હજ સમિતિ બંને એક જ વર્ગના લોકોને સેવા આપે છે, હજ સમિતિને અલગ વર્ગ તરીકે ગણાવીને કરવામાં આવેલ વર્ગીકરણ પર પ્રશ્ન ઉઠાવી શકાય નહીં. કોઈ નિશ્ચિત પ્રકરણમાં, સેવા પ્રદાતાઓના ભિન્ન વર્ગો એક જ વર્ગના સેવા ગ્રહીતાઓને એક જ સેવા પૂરી પાડી રહ્યા હોઈ શકે. માત્ર તે કારણસર તેને ભેદભાવ ગણાવી શકાય નહીં. ભેદભાવના આધાર પરનો આક્ષેપ કરપાત્ર વ્યક્તિઓ, એટલે કે હજ સમિતિ અને હજ સમૂહ

આયોજકો, ના પરિપ્રેક્ષ્યમાં વિચારવો પડશે. ઉક્ત ૨૦૦૨ના અધિનિયમની કલમ ૩ હેઠળ ભારતની હજ સમિતિની રચના કરવામાં આવી હતી. તે જ રીતે, કલમ ૧૭ હેઠળ રાજ્ય હજ સમિતિઓની રચના કરવામાં આવી હતી. હજ સમિતિઓની બંને શ્રેણીઓ કાયમી ઉત્તરાધિકાર અને સામાન્ય મુદ્દા ધરાવતી નિગમિત સંસ્થા છે, જેને ચલ અને અચલ મિલકતોનું અધિગ્રહણ, ધારણ અને હસ્તાંતરણ કરવાની સત્તા છે. કલમ ૪ ભારતની હજ સમિતિની રચના નિર્ધારિત કરે છે અને કલમ ૧૮ રાજ્ય હજ સમિતિઓની રચના નિર્ધારિત કરે છે. કલમ ૯ હજ સમિતિની ફરજો નિર્ધારિત કરે છે. [પરિચ્છેદ ૫૭][૧૩૯-ઈ-એચ; ૧૪૦-એ-સી]

૧.૧૨ ૨૦૦૨ ના અધિનિયમની કલમ ૨૭ હેઠળ, રાજ્ય સમિતિઓનું કર્તવ્ય હાજ સમિતિની નીતિઓ અને દિશાનિર્દેશો અમલમાં મૂકવાનું અને નિર્ધારિત કર્તવ્યોનું પાલન કરવાનો છે. હાજ સમિતિને સોંપવામાં આવેલી કામગીરીઓ અને કર્તવ્યોનો વિચાર ૨૦૦૨ ના અધિનિયમના પ્રસ્તાવનાના પરિપ્રેક્ષ્યમાં કરવો જરૂરી છે. તેનું ઉદ્દેશ મુસ્લિમો માટે હાજ યાત્રા માટેની વ્યવસ્થાઓ કરવા સમિતિઓની સ્થાપના કરવાનો છે. એચ.જી.ઓ. અન્યથા પ્રવાસોની વ્યવસ્થા કરવાનો વ્યવસાય કરતા પ્રવાસ સંચાલકો છે. તેઓ પોતાને એચ.જી.ઓ. તરીકે નોંધાયેલ કરાવે છે. કલમ ૯ પરથી જોવામાં આવે તેમ, હાજ સમિતિની કામગીરીઓ માત્ર યાત્રાળુઓને હાજ યાત્રા કરવા સક્ષમ બનાવવા માટેની વ્યવસ્થાઓ કરવા પૂરતી મર્યાદિત નથી. તેનું પ્રથમ કર્તવ્ય યાત્રાળુઓને ઉપયોગી માહિતી એકત્રિત કરવાનું અને પ્રસારિત કરવાનું તેમજ યાત્રાળુઓ માટે માર્ગદર્શન અને તાલીમ કાર્યક્રમો ગોઠવવાનું છે. યાત્રાળુઓ અને મુલાકાતીઓને રાહત આપવાનું હાજ સમિતિનું કર્તવ્ય છે. સામાન્ય રીતે યાત્રાળુઓના કલ્યાણની દેખરેખ રાખવાનું પણ તેનું કર્તવ્ય છે. મુશ્કેલીમાં આવેલા યાત્રાળુઓને મદદ કરવાનું હાજ સમિતિનું એક મહત્વપૂર્ણ કર્તવ્ય છે. કર્તવ્યોમાંનું એક કેન્દ્રીય સરકારની મંજૂરીથી વાર્ષિક હાજ યોજનાને અંતિમ સ્વરૂપ આપવાનું અને તેનો અમલ કરવાનો છે. હાજ સમિતિ પર સમિતિની કાર્યવાહી પ્રકાશિત કરવાની ફરજ છે. કલમ ૩૦ હેઠળ, કેન્દ્રીય હાજ ભંડોળ રચવાનું સમિતિનું કર્તવ્ય છે. તેવી જ રીતે, કલમ ૩૨ હેઠળ, રાજ્ય સમિતિઓ પર રાજ્ય હાજ ભંડોળ રચવાની ફરજ

છે. કેન્દ્રીય સરકારને હાજ સમિતિનું પુનર્ગઠન કરવાની અને સમિતિના અધ્યક્ષ, ઉપાધ્યક્ષ તથા સભ્યોને દૂર કરવાની સત્તા છે. રાજ્ય સમિતિઓ અંગે રાજ્ય સરકારમાં પણ આવી જ સત્તા નિહિત છે. તેથી, હાજ સમિતિઓ સરકારના નિયંત્રણ અને દેખરેખ હેઠળ કાર્ય કરતી વૈધાનિક સંસ્થાઓ છે. હાજ સમિતિઓ રાજ્યની એજન્સીઓ અને સાધનરૂપ સંસ્થાઓ છે. હાજ યાત્રાના હેતુસર હાજ યાત્રાળુઓની મુલાકાતોની વ્યવસ્થા કરવા ઉપરાંત, હાજ સમિતિને મહત્વપૂર્ણ વૈધાનિક કર્તવ્યો સોંપવામાં આવ્યા છે, જે અમે ઉપર દર્શાવ્યા છે. કલમ (બી) મુજબ કલમ ૩૦ હેઠળ, હાજ યાત્રા નિર્વાહ માટે યાત્રાળુઓ પાસેથી વસૂલવામાં આવેલ રકમ કેન્દ્રીય હાજ ભંડોળનો ભાગ બને છે, જેનો ઉપયોગ માત્ર કલમ ૩૧ હેઠળ નિર્દિષ્ટ હેતુઓ માટે જ કરી શકાય છે. આ ભંડોળનો ઉપયોગ માત્ર સમિતિના અધિકારીઓ અને કર્મચારીઓને પગાર અને ભથ્થાં ચૂકવવા તેમજ કલમ ૮ માં નિર્દિષ્ટ હેતુઓને અનુસંગિક ખર્ચ અને વ્યયની ચુકવણી કરવા માટે જ થઈ શકે છે. અન્ય ખર્ચ માત્ર કેન્દ્રીય સરકારની મંજૂરીથી જ થઈ શકે છે. તેથી, જ્યારે હાજ સમિતિ હાજ યાત્રાળુઓને હાજ યાત્રા નિર્વાહ માટે સૌદી અરબના રાજ્યમાં તેમની મુલાકાત માટે વ્યવસ્થાઓ કરીને સુવિધા આપે છે, ત્યારે નફાખોરીનો હેતુ સંપૂર્ણપણે ગેરહાજર છે. વિપરીત રીતે, હાજ સમિતિને હાજ યાત્રાળુઓ પાસેથી મળતી રકમ વૈધાનિક ભંડોળમાં જાય છે, જેનો ઉપયોગ, અન્ય બાબતો ઉપરાંત, હાજ યાત્રાળુઓના હિત માટે થવો આવશ્યક છે. હાજ સમિતિનું બજેટ પણ કેન્દ્રીય સરકારને સોંપવાનું જરૂરી છે. તેથી, કેન્દ્રીય સરકારનો હાજ સમિતિ ઉપર સર્વવ્યાપી નિયંત્રણ છે. રાજ્ય સરકારોને રાજ્ય સમિતિ ઉપર એ જ પ્રકારનું નિયંત્રણ છે. બીજી તરફ, એચ.જી.ઓ. સાથે કોઈ ભારરૂપ કર્તવ્યો જોડાયેલા નથી. તેઓ હાજ યાત્રાળુઓને સેવા આપીને નફો કમાય છે. નોંધણી માટેની કડક શરતો સિવાય, સરકારનો એચ.જી.ઓ. ઉપર કોઈ નિયંત્રણ નથી.[પરિચ્છેદ ૫૮][૧૪૧-બી-ડી; ૧૪૨-એ-સી]

૧.૧૩ હજ સમિતિ એક વૈધાનિક સમિતિ છે, જેને હજ યાત્રાળુઓના કલ્યાણ માટે વિવિધ કાર્યો સોંપવામાં આવ્યા છે. વધુમાં, હજ સમિતિના મામલામાં નફાખોરીનો હેતુ સંપૂર્ણપણે ગેરહાજર છે. સેવા પ્રદાન કરવા બદલ હજ સમિતિને

યાત્રાળુઓ પાસેથી પ્રાપ્ત થતી રકમ ર૦૦રના અધિનિયમ હેઠળ રચાયેલ વૈધાનિક નિધિમાં જાય છે, જેનો ઉપયોગ માત્ર ર૦૦રના અધિનિયમમાં નિર્દિષ્ટ હેતુઓ માટે જ થવાનો છે. એટલા માટે, હજ યાત્રાળુઓને સેવા પ્રદાન કરવાની બાબતમાં હજ સમિતિ પોતે જ એક અલગ વર્ગ રચે છે. તે એચ.જી.ઓ.થી ભિન્ન એવી જુદી વર્ગશ્રેણી છે. આ વર્ગીકરણ માટે બુદ્ધિગમ્ય ભિન્નતા અસ્તિત્વમાં છે. મેગા મુક્તિ અધિસૂચનાના પરિછેદ પએમાં આપવામાં આવેલ મુક્તિનો હેતુ ધાર્મિક યાત્રા માટે સેવા પ્રદાન કરતી નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓની પ્રવૃત્તિને પ્રોત્સાહન આપવાનો છે. અધિસૂચનામાં નિર્દિષ્ટ બન્ને સંસ્થાઓ એવી વૈધાનિક સંસ્થાઓ છે, જેઓ પર સરકારનું અસરકારક નિયંત્રણ છે. વધુમાં, નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓ દ્વારા ભક્તોને પ્રદાન કરવામાં આવતી સેવા નફો કમાવવાના હેતુથી નથી. તેથી, કરાયેલ વર્ગીકરણ અને મુક્તિ આપીને હાંસલ કરવાના હેતુ વચ્ચે તર્કસંગત સંબંધ છે. [પરિછેદ ૬૦] [૧૪૩-એચ; ૧૪૪-એ-ડી]

૧.૧૪ ફિટમેન્ટ સમિતિની બેઠકમાં, અરજદારો દ્વારા કરાયેલ રજૂઆત અંગે વિચારવિમર્શ કરવામાં આવ્યો હતો. ફિટમેન્ટ સમિતિના નિર્ણય/ભલામણમાં એચ.જી.ઓ. અને હજ સમિતિઓ વચ્ચે ભેદ કરવાની બાબતમાં યોગ્ય કારણો સમાવાયા છે. [પરિછેદ ૬૨][૧૪૪-એફ-જી]

૧.૧૫ કર સંબંધિત બાબતોમાં મુક્તિઓ મંજૂર કરવાની બાબતમાં, નિર્ણય લેવાની પ્રક્રિયાને વિશાળ અવકાશ આપવો આવશ્યક છે. અંતે, તે નીતિનો પણ વિષય છે. અમે પહેલેથી જ ઠરાવ્યું છે કે નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓને એક વર્ગ તરીકે વર્ગીકૃત કરવા તથા ખાનગી પ્રવાસ સંચાલકોને કલમ પએ હેઠળની મુક્તિમાંથી બહાર રાખવા માટે ચુકિતસંગત આધાર છે. આ કેસમાં ન્યાયિક આત્મ-સંચય દર્શાવવામાં આવ્યો છે. [પરિછેદ ૬૪][૧૫૦-બી]

૧.૧૬ ભેદભાવના આધારિત દલીલોનો કોઈ જ સાર નથી, કારણ કે એચ.જી.ઓ.ઓ. અને હજ સમિતિઓ સમકક્ષ સ્થિતિમાં નથી અને હકીકતમાં, હજ સમિતિઓ પોતે જ એક અલગ વર્ગ રચે છે, જે ચુકિતસંગત વર્ગીકરણ પર આધારિત

છે અને જે હાંસલ કરવા ઇચ્છિત હેતુ સાથે સંબંધિત છે. તેથી, અરજીઓમાં કરવામાં આવેલ પડકારમાં કોઈ જ સાર નથી. [પરિચ્છેદ ૬૫ અને ૬૫][૧૫૦-સી-ડી]

યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા તથા અન્ય વિ. રફીક શેખ ભીકન અને અન્ય . (૨૦૧૨) ૬ એસ.સી.સી. ૨૬૫; ફેડરેશન હજ પીટી ઓઝ ઓફ ઇન્ડિયા વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા (૨૦૧૯) ૨ સ્કેલ ૪૬૦: [૨૦૧૯] ૨ એસ.સી.આર. ૬૨૭; ગવર્નમેન્ટ ઓફ કેરલા અને અન્ય વિ. મધર સુપિરિયર એડોરેશન કોન્વેન્ટ (૨૦૨૧) ૫ એસ.સી.સી. ૬૦૨; કોક્સ એન્ડ કિંગ્સ ઇન્ડિયા લિ. વિ. કમિશનર ઓફ સર્વિસ ટેક્સ, ન્યૂ દિલ્હી ૨૦૧૪ (૩૫) એસ.ટી.આર. ૮૧૭; રુસ્તમ કાવસજી કૂપર વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા (૧૯૭૦) ૧ એસ.સી.સી. ૨૪૮ : [૧૯૭૦] ૩ એસ.સી.આર. ૫૩૦; ઇન રે ધ સ્પેશિયલ કોર્ટ્સ બિલ ૧૯૭૮ (૧૯૭૯) ૧ એસ.સી.સી. ૩૮૦ : [૧૯૭૯] ૨ એસ.સી.આર. ૪૭૬; કુન્નાથત થાતેદુત્રી મૂપિલ નાયર, વગેરે વિ. સ્ટેટ ઓફ કેરલા અને અન્ય ૧૯૬૧ એઆઈઆર ૫૫૨ : [૧૯૬૧] ૩ એસ.સી.આર. ૭૭; ઇસ્ટ ઇન્ડિયા ટોબેકો કંપની, વગેરે વિ. સ્ટેટ ઓફ આંધ્ર પ્રદેશ અને અન્ય . ૧૯૬૨ એઆઈઆર ૧૭૩૩ : [૧૯૬૩] ૧ એસ.સી.આર. ૪૦૪; વિવિયન જોસેફ ફેરિએરા અને અન્ય વિ. મ્યુનિસિપલ કોર્પોરેશન ઓફ ગ્રેટર બોમ્બે અને અન્ય ૧૯૭૨ (૧) એસ.સી.સી. ૭૦ : [૧૯૭૨] ૨ એસ.સી.આર. ૨૫૭; જયપુર હોઝિયરી મિલ્સ (પી) લિ., જયપુર વિ. સ્ટેટ ઓફ રાજસ્થાન અને અન્ય . (૧૯૭૦) ૨ એસ.સી.સી. ૨૬ : [૧૯૭૧] ૧ એસ.સી.આર. ૩૯૬; એમ. ઝાંગિર ભાતુષા અને અન્ય વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા અને અન્ય (૧૯૮૯) સપ્લ. ૨ એસ.સી.સી. ૨૦૧ : [૧૯૮૯] ૩ એસ.સી.આર. ૩૫૬; ભારત સર્ફેક્ટન્ટ્સ (પ્રાઇવેટ) લિ. અને અન્ય વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા અને અન્ય (૧૯૮૯) ૪ એસ.સી.સી. ૨૧: [૧૯૮૯] ૩ એસ.સી.આર. ૩૬૭; પી.એમ. અશ્વથનારાયણ સેટ્ટી અને અન્ય વિ. સ્ટેટ ઓફ કર્ણાટક અને અન્ય (૧૯૮૯) સપ્લ. ૧ એસ.સી.સી. ૬૯૬ : [૧૯૮૯] ૩ એસ.સી.આર. સપ્લ. ૧૫૫; સંઘવી જીવરાજ દેવર ચંદ અને અન્ય. વિ. સેક્રેટરી, મદ્રાસ ચિલીઝ ગ્રેન્સ એન્ડ કિરાણા મર્ચન્ટ્સ વર્ક્સ યુનિયન એન્ડ અન્ય. એ.આઈ.આર.

૧૯૬૯ એસ.સી. ૫૩૦ : [૧૯૬૯] ૧ એસ.સી.આર. ૧ ૩૬૬; બેંગલોર વોટર સપ્લાય એન્ડ સિવરેજ બોર્ડ વિ. વર્કમેન ઓફ બેંગલોર વોટર સપ્લાય એન્ડ સિવરેજ બોર્ડ એન્ડ અન્ય . ૧૯૯૪ (૨) એલ.એલ.એન. ૧૨૩૯; યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા એન્ડ અન્ય. વિ. બેંગલ શ્રાચી હાઉસિંગ ડેવલપમેન્ટ લિ. એન્ડ અન્ય. (૨૦૧૮) ૧ એસ.સી.સી. ૩૧૧ : [૨૦૧૭] ૧૪ એસ.સી.આર. ૩૪૭; આર.સી. જલ્લ વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા (૧૯૬૨) એ.આઈ.આર. ૧૨૮૧ : [૧૯૬૨] ૩ સપ્લ. એસ.સી.આર. ૪૩૬; કમિશનર ઓફ કસ્ટમ્સ (ઇમ્પોર્ટ) મુંબઈ વિ. દિલીપ કુમાર એન્ડ કંપની એન્ડ અન્ય. (૨૦૧૮) ૯ એસ.સી.સી. ૧ : [૨૦૧૮] ૭ એસ.સી.આર. ૧૧૯૧; કમિશનર ઓફ કસ્ટમ્સ (પ્રિવેન્ટિવ) મુંબઈ વિ. એમ. અંબાલાલ એન્ડ કંપની (૨૦૧૧) ૨ એસ.સી.સી. ૭૪ : [૨૦૧૦] ૧૫ એસ.સી.આર. ૯૩૭; કિવન વિ. લીથેમ, ૧૯૦૧ એ.સી. ૪૯૫ (એચ.એલ.); સ્ટેટ ઓફ ઓરિસ્સા વિ. સુધાંસુ સેખર મિશ્ર એ.આઈ.આર. ૧૯૬૮ એસ.સી. ૬૪૭ : [૧૯૬૮] ૨ એસ.સી.આર. ૧૫૪; આર.કે. ગર્ગ વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા (૧૯૮૧) ૪ એસ.સી.સી. ૬૭૫ : [૧૯૮૧] ૧ એસ.સી.આર. ૯૪૭; સન એક્સપોર્ટ કોર્પ્સ. વિ. કલેક્ટર ઓફ કસ્ટમ્સ, (૧૯૯૭) ૬ એસ.સી.સી. ૫૬૪ : [૧૯૯૭] ૧ સપ્લ. એસ.સી.આર. ૪૩૪; ઓલ-ઇન્ડિયા ફેડરેશન ઓફ ટેક્સ પ્રેક્ટિશનર્સ એન્ડ અન્ય. વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા અને અન્ય. (૨૦૦૭) ૭ એસ.સી.સી. ૫૨૭ : [૨૦૦૭] ૯ એસ.સી.આર. ૧૪૭; એટલસ ટૂર્સ એન્ડ ટ્રાવેલ્સ પ્રા. લિ. વિ. મુંબઈ સેવાના કરના કમિશનર ૨૦૧૫-ટીઆઈઓએલ-૩૦૬-સીઈએસટીએટી-મુમ; એસ. કે. દત્તા, આવકવેરા અધિકારી વિ. લોરેન્સ સિંહ ઇંગ્ટી (૧૯૬૮) એ.આઈ.આર. ૬૫૮ : [૧૯૬૮] ૨ એસ.સી.આર. ૧૬૫ - નો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો.

મોરી વિ. ડાઉડ [૩૫૧ યુએસ ૪૫૭ : ૧ એલ એડ ૨ડી ૧૪૮૫ (૧૯૫૭)-સંદર્ભિત.

પ્રસંગ નિર્ધારણ સંદર્ભ

- [૨૦૧૯] ૨ એસ.સી.આર. ૬૨૭ નો પરિચ્છેદ ૯ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો
- [૧૯૭૦] ૩ એસ.સી.આર. ૫૩૦નો પરિચ્છેદ ૨૧માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો
- [૧૯૭૯] ૨ એસ.સી.આર. ૪૭૬ નો પરિચ્છેદ૨૧ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો
- [૧૯૬૧] ૩ એસ.સી.આર. ૭૭ ફકરા ૨૧ માં સંદર્ભિત
- [૧૯૬૩] ૧ એસ.સી.આર. ૪૦૪ નો પરિચ્છેદ ૨૧ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે।
- [૧૯૭૨] ૨ એસ.સી.આર. ૨૫૭ નો સંદર્ભ પરિચ્છેદ૨૧ માં લેવામાં આવ્યો
- [૧૯૭૧] ૧ એસ.સી.આર. ૩૯૬ નો પરિચ્છેદ ૨૧ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો
- [૧૯૮૯] ૩ એસ.સી.આર. ૩૫૬ નો પરિચ્છેદ ૨૯ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો છે
- [૧૯૮૯] ૩ એસ.સી.આર. ૩૬૭ નો પરિચ્છેદ૨૯ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો
- [૧૯૮૮] ૩ એસ.સી.આર. સપ્લ. ૧૫૫નો પરિચ્છેદ ૨૯ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો
- [૧૯૬૯] ૧ એસ.સી.આર. ૧ ૩૬૬ નો પરિચ્છેદ ૨૯ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો
- [૨૦૧૭] ૧૪ એસ.સી.આર. ૩૪૭ નો પરિચ્છેદ૩૦ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો
- [૧૯૬૨] ૩ સપ્લિ. એસ.સી.આર. ૪૩૬ નો પરિચ્છેદ૩૦ માં સંદર્ભ લેવામાં આવ્યો
- [૨૦૧૮] ૭ એસ.સી.આર. ૧૧૯૧ નો પરિચ્છેદ ૪૮ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો
- [૧૯૬૮] ૨ એસ.સી.આર. ૧૫૪ નો પરિચ્છેદ૪૮ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો
- [૨૦૧૦] ૧૫ એસ.સી.આર. ૯૩૭ નો પરિચ્છેદ૪૮ માં ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો
- [૧૯૮૧] ૧ એસ.સી.આર. ૯૪૭ નો ઉલ્લેખ ફકરા ૬૨ માં કરવામાં આવ્યો છે

દિવાની મૂળ અધિકારક્ષેત્ર : રિટ અરજી (સી) નં. ૭૫૫/૨૦૨૦

(ભારતના બંધારણના અનુચ્છેદ ૩૨ હેઠળ)

સાથે

રિટ અરજી (સી) નં. ૭૮૧, ૮૦૭, ૭૭૨, ૮૮૨, ૮૦૯, ૮૪૦, ૮૫૫, ૮૭૭, ૮૫૬, ૮૬૦, ૮૮૬, ૮૮૮, ૧૦૩૪, ૧૦૧૪, ૧૩૨૮ અને ૧૪૩૧ / ૨૦૨૦

અરવિંદ પી. દાતાર, ગોપાલ સંકરણારાયણ, વરિષ્ઠ વકીલો, દુરાઈ રાજ, કોટલ હર્ષવર્ધન, સુશ્રી રશિમ નંદકુમાર, રાહુલ ઉન્નિકૃષ્ણણ, ક્ષિતિજ મહેશ્વરી, સુશ્રી ઐશ્વર્ય જૈન, વાય. અરુણાગિરી, સુશ્રી નવીના, સુશ્રી તાન્યા શ્રીવાસ્તવ, શંકર નારાયણ, હરિશ બીરાન, મુશ્તાક સલીમ, ઉસ્માન ગની ખાન, અઝહર અસીસ, સુશ્રી પદ્મવી પ્રતાપ, સચિદ મર્ઝૂક બાફાકી, ફ્રેસલ એમ. અબૂબેકર, ઝુલ્ફિકર અલી પી. એસ., રજત ભાર્ગવ, પી. સોમા સુન્દરમ, રોહિત અમિત સ્થાલેકર, અરજદાર તરફથી વકીલો.

એન. વેંકટરામન, એ.એસ.જી., સુશ્રી શ્રદ્ધા દેશમુખ, સુશ્રી સોનિયા માથુર, સુશ્રી આકાંક્ષા કૌલ, વી. ચંદ્ર શેખર બી., એચ. આર. રાવ, દુર્ગા દત્ત, અમિથ જે., અશોક કુમાર, માનેક સિંહ, અમન સહાની, અમરીશ કુમાર, મુકેશ કુમાર મરોરિયા, વકીલો પ્રતિવાદીઓ તરફથી.

ન્યાયાલયનો ચુકાદો ન્યાયમૂર્તિ અભય એસ. ઓક દ્વારા જાહેર કરવામાં આવ્યો.

૧. આ રિટ અરજીઓના આ સમૂહમાં સંકળાયેલો વ્યાપક પ્રશ્ન એ છે કે હજ ગ્રૂપ આયોજકો (એચ.જી.ઓ.સ) અથવા ખાનગી પ્રવાસ સંચાલકો (પી.ટી.ઓ.સ) દ્વારા હજ યાત્રા માટે હજ યાત્રાળુઓને પ્રદાન કરવામાં આવેલી સેવા પર સેવા કર ચૂકવવાની તેમની જવાબદારી વિશે.

વાસ્તવિક પાસાઓ

૨. હજ યાત્રા ભારતમાંથી હજારો યાત્રાળુઓ દ્વારા હાથ ધરવામાં આવે છે, તે ભારતની હજ સમિતિ (સંક્ષેપમાં, ‘હજ સમિતિ’) અથવા એચજીઓઓ મારફતે હોય છે. ભારત અને સાઉદી અરેબિયાના રાજ્ય વચ્ચે એક દ્વિપક્ષીય સંધિ છે.

ઉક્ત દ્વિપક્ષીય વ્યવસ્થા મુજબ, ભારતમાંથી હજ યાત્રા માત્ર હજ સમિતિ અથવા એચજીઓઓ મારફતે જ હાથ ધરી શકાય છે.

૩. ભારતમાં સેવા કરની પદ્ધતિનો પ્રારંભ ફાઇનાન્સ એક્ટ, ૧૯૮૪ (ટૂંકમાં ‘ફાઇનાન્સ એક્ટ’) ની જોગવાઈઓ હેઠળ વર્ષ ૧૯૮૪માં કરવામાં આવ્યો હતો. શરૂઆતમાં, બહુ ઓછી સેવાઓને સેવા કરની ચુકવણી માટે આધીન બનાવવામાં આવી હતી. તેમ છતાં, અનુવર્તી ફાઇનાન્સ અધિનિયમો દ્વારા સમયાંતરે મોટી સંખ્યામાં સેવાઓ ચાદીમાં ઉમેરવામાં આવી. સેવા કરને આધીન બનાવવામાં આવેલી સેવાઓની કુલ સંખ્યા ૧૦૦થી વધુ થઈ ગઈ હતી. ૨૦૧૨ના અધિનિયમ ક્રમાંક ૨૩ દ્વારા ૧લી જુલાઈ ૨૦૧૨થી અમલમાં આવતી નકારાત્મક ચાદીની પદ્ધતિ રજૂ કરવામાં આવી હતી. ૨૦૧૨ના અધિનિયમ ક્રમાંક ૨૩ દ્વારા કલમ ૬૬-બી અને ૬૬-સી ઉમેરવામાં આવી હતી. કલમ ૬૬-બી આદાયગીની કલમ છે, જે મુજબ નકારાત્મક ચાદીમાં નિર્દિષ્ટ કરેલી સેવાઓ સિવાયની બધી સેવાઓના મૂલ્ય પર ૧૨%ના દરે સેવા કર વસૂલ કરવામાં આવશે એવી જોગવાઈ કરવામાં આવી હતી. કલમ ૬૬-બીમાં સુધારો કરીને સેવા કરની ટકાવારી વધારીને ૧૪% કરવામાં આવી હતી. કલમ ૬૬-સી કેન્દ્ર સરકારને એવા નિયમો બનાવવાની સત્તા આપે છે કે જેના દ્વારા એવી સેવાઓ ક્યા સ્થળે પૂરી પાડવામાં આવી છે અથવા પૂરી પાડવામાં આવી હોવાનું માનવામાં આવે છે અથવા પૂરી પાડવા માટે સંમતિ આપવામાં આવી છે અથવા પૂરી પાડવા માટે સંમતિ આપવામાં આવી હોવાનું માનવામાં આવે છે, તે નિર્ધારિત કરી શકાય. અનુરૂપ રીતે, પ્લેસ ઓફ પ્રોવિઝન ઓફ સર્વિસિસ નિયમો, ૨૦૧૨ (ટૂંકમાં, ‘૨૦૧૨ના નિયમો’) ઘડવામાં આવ્યા, જે ૧લી જુલાઈ ૨૦૧૨થી અમલમાં આવ્યા. ૨૦મી જૂન ૨૦૧૨ના રોજ મેગા મુક્તિ સૂચના ક્રમાંક ૨૫/૨૦૧૨-એસટી (ટૂંકમાં, ‘મેગા મુક્તિ સૂચના’) જાહેર કરવામાં આવી, જેમાં અનેક મુક્તિઓનો સમાવેશ કરવામાં આવ્યો હતો. મેગા મુક્તિ સૂચનાના પરિષેદ ૫(બી)માં કોઈપણ ધાર્મિક વિધિના આયોજનના સ્વરૂપે કોઈ વ્યક્તિ દ્વારા આપવામાં આવતી સેવાઓ અંગે મુક્તિની જોગવાઈ કરવામાં આવી હતી. મેગા મુક્તિ સૂચનાના પરિષેદ ૫એમાં દ્વિપક્ષીય વ્યવસ્થા હેઠળ ભારત સરકારના વિદેશ કાર્ય મંત્રાલય દ્વારા સુવિધાયુક્ત કરવામાં આવતી ધાર્મિક

તીર્થયાત્રા અંગે નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓ દ્વારા આપવામાં આવતી સેવાઓને મુક્તિ આપવાની જોગવાઈ કરવામાં આવી હતી. મેગા મુક્તિ સૂચનામાં નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓનો અર્થ કુમાઉ મંડલ વિકાસ નિગમ લિમિટેડ, ઉત્તરાખંડ સરકારનું એક સાહસ, તથા હજ સમિતિ અધિનિયમ, ૨૦૦૨ (ટૂંકમાં, ‘૨૦૦૨નો અધિનિયમ’) ની કલમ ૨માં વ્યાખ્યાયિત સમિતિ અથવા રાજ્ય સમિતિ એવો કરવામાં આવ્યો છે. ૧લી જુલાઈ ૨૦૧૭થી, એકીકૃત માલ અને સેવા કર અધિનિયમ, ૨૦૧૭ (ટૂંકમાં, ‘આઈજી.એસ.ટી. અધિનિયમ’) ની જોગવાઈઓ હેઠળ, એ જ સેવા કરની પદ્ધતિ ચાલુ રાખવામાં આવી હતી. આઈજી.એસ.ટી. અધિનિયમ હેઠળની સત્તાનો ઉપયોગ કરીને ૨૮મી જૂન ૨૦૧૭ની સમાન મુક્તિ સૂચના (ટૂંકમાં, ‘આઈજી.એસ.ટી. મુક્તિ સૂચના’) જાહેર કરવામાં આવી હતી. એ જ તારીખે કેન્દ્રીય માલ અને સેવા કર અધિનિયમ, ૨૦૧૭ (ટૂંકમાં, ‘જી.એસ.ટી. અધિનિયમ’) હેઠળ પણ સમાન મુક્તિ સૂચના (ટૂંકમાં, ‘જી.એસ.ટી. મુક્તિ સૂચના’) જાહેર કરવામાં આવી હતી.

૪. હજ યાત્રા સંબંધિત સેવા પર સેવા કરની વસુલાતને પડકારવા માટે કેટલીક એચ.જી.ઓ.ઓ. અને પી.ટી.ઓ.ઓ.એ આ અદાલતમાં અરજીઓ દાખલ કરી હતી. આ અદાલતે રિટ પિટિશન (સી) ક્રમાંક ૯૭૭ ઓફ ૨૦૧૪ માં તા. ૧૧મી ડિસેમ્બર ૨૦૧૮ના રોજ પસાર કરેલા આદેશ દ્વારા અરજદારોને સેવા કરમાંથી મુક્તિ મંજૂર કરવા બાબતે ભારત સરકાર સમક્ષ પ્રતિનિધિત્વ કરવા દિશાનિર્દેશ આપ્યો હતો. તે અનુસાર, કેટલાક અરજદારોએ તા. ૧૮મી ડિસેમ્બર ૨૦૧૮ના રોજ વિગતવાર પ્રતિનિધિત્વ કર્યું હતું. જી.એસ.ટી. કાઉન્સિલે તા. ૧૪મી માર્ચ ૨૦૨૦ના રોજના આદેશ દ્વારા ફિટમેન્ટ કમિટીની ભલામણના આધારે તે પ્રતિનિધિત્વ નામંજૂર કર્યું હતું. ઉક્ત નિર્ણયની જાણ ભારત સરકારે તા. ૫મી મે ૨૦૨૦ના રોજના પત્ર દ્વારા કરી હતી.

૫. હાલની અરજીઓના આ સમૂહમાં આવેલી મોટાભાગની રિટ અરજીઓ એચ.જી.ઓ.સ/પી.ટી.ઓ.સનું પ્રતિનિધિત્વ કરતી વિવિધ સંસ્થાઓ દ્વારા દાખલ કરવામાં આવી છે. માત્ર એક જ અરજી, અર્થાત્ રિટ અરજી (સી) ક્રમાંક ૧૩૨૯ સન ૨૦૨૦, એવી વ્યક્તિગત અરજદાર દ્વારા દાખલ કરવામાં આવી છે, જે હજ યાત્રા કરવા ઇચ્છે છે. મોટાભાગની અરજીઓમાં ઉપરોક્ત પ્રતિનિધિત્વો

નામંજૂર કરતા આદેશોને પડકારવામાં આવ્યા છે. કેટલીક અરજીઓમાં એવી જાહેરાત માગવામાં આવી છે કે સેવા કર સંબંધિત કાયદાઓની જોગવાઈઓ હજ/ઉમરાહની ધાર્મિક પ્રવૃત્તિના પાલન માટે હાજીઓને એચ.જી.ઓ.સ અને પી.ટી.ઓ.સ દ્વારા આપવામાં આવતી સેવાઓ પર લાગુ પડતી નથી. કેટલીક અરજીઓમાં સન ૨૦૧૨ના નિયમો ૮ અને ૧૪ની માન્યતાને પડકારવામાં આવી છે. જોકે, માન્યતાના પ્રશ્ન પર દલીલો રજૂ કરવામાં આવી નથી.

૬. વર્ષ ૨૦૨૦ની રિટ અરજી (સી) ક્રમાંક ૭૫૫, ૮૫૬ અને ૮૯૬માં પ્રત્યુત્તર સોગંદનામા દાખલ કરવામાં આવ્યા છે, જેને અરજીઓના આ સમૂહમાં સામાન્ય સોગંદનામા તરીકે ગણવામાં આવ્યા છે.

૭. આ તબક્કે, અમે અહીં નોંધ કરી શકીએ કે અરજીઓના આ સમૂહમાં, અમે સેવા કર વ્યવસ્થાના પ્રાદેશિક સીમાથી બહારના અમલના મુદ્દા સાથે વ્યવહાર કરતા નથી, કારણ કે ઉક્ત મુદ્દો અન્ય ખંડપીઠ સમક્ષ નિરાકરણ માટે બાકી છે.

અરજદારની રજૂઆતો

૮. શ્રી અરવિંદ પી. દાતાર, વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલે, રિટ અરજીઓના સમર્થનમાં વિગતવાર રજૂઆતો કરી છે. તેમની પ્રથમ રજૂઆત મેગા મુક્તિ અધિસૂચના પર આધારિત છે. તેમણે દર્શાવ્યું કે ઉક્ત અધિસૂચનાના પરિચ્છેદ ૫(બી) હેઠળ કોઈપણ ધાર્મિક વિધિનું આયોજન કરવાની રીતેથી વ્યક્તિઓ દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવતી સેવાઓને મુક્તિ આપવામાં આવી છે. બીજું, તેમણે દર્શાવ્યું કે પરિચ્છેદ ૫એ હેઠળ, દ્વિપક્ષીય વ્યવસ્થા હેઠળ ભારત સરકારના વિદેશ મંત્રાલય દ્વારા સુગમ બનાવવામાં આવેલી ધાર્મિક યાત્રા સંબંધિત નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓ દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવતી સેવાઓને મુક્તિ આપવામાં આવી છે. તેમણે દર્શાવ્યું કે જી.એસ.ટી.આઈ.જી.એસ.ટી. મુક્તિ અધિસૂચનાના પરિચ્છેદ ૧૪ અને ૬૩માં સમાન ભાષાનો ઉપયોગ કરવામાં આવ્યો છે. તેમણે આ પણ દર્શાવ્યું કે હાલની દ્વિપક્ષીય વ્યવસ્થાઓ હેઠળ આવરી લેવાતી બે યાત્રાઓ કૈલાશ માનસરોવર યાત્રા અને હજ યાત્રા છે. તેમણે બંને અધિસૂચનાઓમાં નિર્દિષ્ટ

સંસ્થાઓની વ્યાખ્યાઓ તરફ પણ ધ્યાન દોર્યું, જેમાં હજ યાત્રા સંબંધે કલમ ૨ હેઠળ વ્યાખ્યાયિત સમિતિ અથવા રાજ્ય સમિતિઓનો અર્થ થાય છે

૨૦૦૨ના

અધિનિયમની.

તેમણે દર્શાવ્યું કે સેવા કર એક પરોક્ષ કર છે, જેનો બોજ અંતે હજ યાત્રાળુઓ દ્વારા વહન કરવામાં આવે છે.

તેમણે એ પણ દર્શાવ્યું કે ઉક્ત ૨૦૦૨ના અધિનિયમમાં ‘યાત્રાળુ’ની વ્યાખ્યા આપવામાં આવી છે.

તેનો અર્થ હજ માટે જતો અથવા હજમાંથી પરત ફરતો મુસ્લિમ એવો થાય છે.

તેમણે એ પણ દર્શાવ્યું કે મક્કામાં પહોંચ્યાના સમયથી જ એક હજ યાત્રાળુ દ્વારા હાથ ધરવામાં આવતી યાત્રાની વિગતો તથા હજ યાત્રાળુઓના કર્તવ્યો શું છે.

તેમણે રજૂ કર્યું કે છૂટછાટ અંગેની સૂચનાઓના પરિચ્છેદ ૫(બી) હેઠળ કોઈપણ ધાર્મિક વિધિનું આયોજન કરવાની રીતેથી વ્યક્તિઓ દ્વારા આપવામાં આવતી સેવા છૂટછાટપાત્ર છે.

તેમણે દર્શાવ્યું કે પરિચ્છેદ ૫(બી)માં ઉલ્લેખિત ધાર્મિક વિધિમાં હજ વિધિનો સમાવેશ થાય છે, તે બાબતે કોઈ વિવાદ નથી.

તેમણે રજૂ કર્યું કે આવક વિભાગ પરિચ્છેદ ૫(બી)નું એવું કહેાને ખોટું અર્થઘટન કરવાનો પ્રયત્ન કરે છે કે તે માત્ર એવા સેવા પ્રદાતા પર લાગુ પડે છે, જે પોતે જ ધાર્મિક વિધિ કરે છે, અને તેથી એચજીઓ/પીટીઓ પર આ છૂટછાટ લાગુ પડશે નહીં, કારણ કે તેઓ પોતે હજ વિધિ કરતા નથી.

તેમણે રજૂ કર્યું કે સેવા કરનો બોજ હજ યાત્રાળુઓ પર જ પસાર થાય છે; તેથી સેવા કર અથવા જી.એસ.ટી.આઈ.જી.એસ.ટી. હેઠળ છૂટછાટ આપવાનો હેતુ હજ યાત્રાળુઓ પરનો આર્થિક બોજ ઘટાડવાનો છે.

૯. વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલે દર્શાવ્યું કે અગાઉ, ગરીબ મુસ્લિમોને હજ વિધિ બજાવવામાં મદદ કરવાનો હેતુ હજ સબસિડી આપીને સિંદ્ધ કરવાનો પ્રયાસ કરવામા આવતો હતો. તેમ છતાં, આ અદાલતે યુનિયન ઑફ ઇન્ડિયા અને અન્ય વિ. રફીક શેખ ભિક્ષાન અને અન્ય.૧ ના મામલામાં એવો નિર્ણય કર્યો હતો કે આવી સબસિડી

આપવી ઇસ્લામના સિદ્ધાંતોના વિરુદ્ધ છે, કારણ કે ઇસ્લામના સિદ્ધાંતો મુજબ હજ યાત્રિકોએ પોતાનાં દેવા ચૂકવીને અને પોતાના પરિવારના હિત માટે જોગવાઈ કર્યા બાદ પોતાનાં સ્વનિધિમાંથી હજ વિધિ બજાવવી આવશ્યક છે. વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલે આ અદાલતના તારીખ ૪ ફેબ્રુઆરી ૨૦૧૮ ના રિટ પિટિશન (સી) ક્રમાંક ૪/૨૦૧૮ (ફેડરેશન હજ પી.ટી.ઓઝ ઓફ ઇન્ડિયા વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા) માં આપવામાં આવેલા નિર્ણય પર પણ આધાર મૂક્યો. તેમણે દર્શાવ્યું કે એચ.જી.ઓઝ અને પી.ટી.ઓઝ દ્વારા ભજવાતી ભૂમિકા વિશિષ્ટ છે, જેને ઉપરોક્ત બંને નિર્ણયોમાં માન્યતા આપવામાં આવી છે. તેમણે દર્શાવ્યું કે ઉક્ત નિર્ણયોમાં નોંધવામાં આવ્યું છે કે એચ.જી.ઓઝ/પી.ટી.ઓઝ યાત્રિકો માટે પ્રવાસ સંચાલકો તરીકે કાર્ય કરે છે, ભારતના વિવિધ સ્થળોથી સાઉદી અરેબિયા સુધીની યાત્રાની શરૂઆતથી લઈને સાઉદી અરેબિયામાં તેમના નિવાસની વ્યવસ્થા, હજ વિધિનું પાલન અને ભારત પરત સુરક્ષિત વાપસી સુધીનું સંપૂર્ણ પેકેજ પૂરું પાડે છે. તેમણે દર્શાવ્યું કે હજ યાત્રિકોમાંથી બહુમતીની વ્યવસ્થા હજ સમિતિ દ્વારા કરવામાં આવે છે અને માત્ર મર્યાદિત સંખ્યામાં યાત્રિકો જ એચ.જી.ઓઝ/પી.ટી.ઓઝ મારફતે હજ યાત્રા કરી શકે છે. તેમણે દર્શાવ્યું કે એચ.જી.ઓઝ/પી.ટી.ઓઝ દ્વારા આપવામાં આવતાં પેકેજના ખર્ચમાં ભારતથી સાઉદી અરેબિયા સુધીનું હવાઈ ભાડું સમાવેશ પામે છે. તેમણે હજનું મહત્વ અને ૧ ૨૦૧૨ (૬) એસ.સી.સી. ૨૬૫ ની વિગતો પણ દર્શાવી.

તીર્થયાત્રા. તેમણે દર્શાવ્યું કે રમઝાન પછી કરવામાં આવતી તીર્થયાત્રાને હજ કહેવામાં આવે છે, અને જુદા જુદા સમયે કરવામાં આવતી તીર્થયાત્રાને ઉમરા કહેવામાં આવે છે. આ અદાલતના રફીક શેખ ભીકન ૧ ના કેસમાં આપવામાં આવેલા નિર્ણય પર આધાર રાખીને, તેમણે દર્શાવ્યું કે હજ વિધિનો પાંચ દિવસનો કાર્યક્રમ અત્યંત કડક પ્રક્રિયા ધરાવે છે, જેનું કડક રીતે અને સમયબદ્ધ સમયસૂચિ મુજબ સંપૂર્ણ પાલન કરવું આવશ્યક છે. તેમણે દર્શાવ્યું કે જો કડક પ્રક્રિયા અને સમયસૂચિનું પાલન કરવામાં ન આવે, તો યાત્રીનું હજ બરબાદ થાય છે.

૧૦. વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલે દર્શાવ્યું કે હજ ધાર્મિક વિધિમાં અનેક વ્યક્તિઓ/એજન્સીઓ સંકળાયેલા છે, જેમ કે કિંગડમ ઑફ સાઉદી અરેબિયાના મિનિસ્ટ્રી ઑફ હજ અફેર્સ, ભારત સરકારના અલ્પસંખ્યક બાબતોના મંત્રાલય, તવાફા એસ્ટેબ્લિશમેન્ટ્સ, મૌલ્લિમ્સ, મંજૂર થયેલ હજ ગ્રુપ ઓર્ગેનાઇઝર્સ અને અંતે પોતે હજ યાત્રાળુઓ. તેથી, તેમણે રજૂઆત કરી કે મુકિત સૂચનામાં ઉલ્લેખિત ધાર્મિક વિધિના સ્વરૂપે વ્યક્તિ દ્વારા આપવામાં આવતી સેવા એવો યોગ્ય અર્થઘટન પામવી જોઈએ કે ‘વ્યક્તિ’ શબ્દમાં ઉપર દર્શાવેલ વ્યક્તિઓ, જેમાં હજ યાત્રાળુઓનો પણ સમાવેશ થાય છે, તેઓ પણ આવરી લેવાય. તેમણે દર્શાવ્યું કે બધા હજ યાત્રાળુઓ માટે પોતાનું નોંધણીકરણ તવાફા એસ્ટેબ્લિશમેન્ટ્સ સાથે કરાવવું આવશ્યક છે. તેમણે દર્શાવ્યું કે હજ ગ્રુપ ઓર્ગેનાઇઝર્સ વિમાન બુકિંગ અને ચલણ વિનિમયની વ્યવસ્થા કરે છે, જેના પર સેવા કર/ જી.એસ.ટી. નિયમિતપણે ચૂકવવામાં આવે છે. ચદ્દિપ હજ ગ્રુપ ઓર્ગેનાઇઝર્સ સાઉદી અરેબિયામાં હજ યાત્રાળુઓના નિવાસની વ્યવસ્થા કરે છે, તથાપિ તેઓ સાઉદી અરેબિયામાં ઉતરે છે તે ક્ષણથી તેમની સંપૂર્ણ અવરજવર તવાફા એસ્ટેબ્લિશમેન્ટ્સના નિયંત્રણ હેઠળ રહે છે. મૌલ્લિમ્સ, જે તવાફા એસ્ટેબ્લિશમેન્ટ્સના એજન્ટો છે, તેઓ તેમની અવરજવરનું નિયંત્રણ કરે છે. તેમણે રજૂઆત કરી કે હવાઈ પ્રવાસ અને વિદેશી ચલણ વિનિમય સેવાઓ સિવાય હજ વિધિના આયોજન માટે મુકિત સૂચના લાગુ પડશે. તેમની રજૂઆત એવી છે કે અવશેષ રકમ હજ વિધિના આયોજન માટેની સેવાઓ બદલનું પ્રતિફળ છે અને તેથી ઉક્ત રકમ સેવા કર / આઈ.જી.એસ.ટી.ની ચૂકવણીમાંથી મુક્ત છે. આ રીતે, મેગા મુકિત સૂચનાના પરિચ્છેદ ૫(બી) તથા આઈ.જી.એસ.ટી. મુકિત સૂચનાના અનુરૂપ પરિચ્છેદ ૧૪એ હેઠળ, હજ ગ્રુપ ઓર્ગેનાઇઝર્સ ઉપરોક્ત અવશેષ રકમ બાબતે મુકિત મેળવવા હકદાર છે.

૧૧. તેમણે રજૂ કર્યું કે મુકિત સૂચનાનો હિતકારી હેતુને પૂર્ણ અસર આપવી આવશ્યક છે. તેમણે રજૂ કર્યું કે હિતકારી મુકિતઓ કર કાયદાઓમાં સામાન્ય રીતે અપાતી મુકિતઓથી ભિન્ન હોય છે. આ મુદ્દે તેમણે ગવર્મેન્ટ ઑફ કેરલા અને

અન્ય વિ. મધર સુપિરિયર એડોરેશન કોન્વેન્ટ ૨ ના કેસમાં આ અદાલતના નિર્ણય પર આધાર રાખ્યો હતો.

૨ ૨૦૨૧ (૫) એસ.સી.સી. ૬૦૨

૧૨. તેમની દલીલનો આગામી અંગ ભારતના બંધારણના અનુચ્છેદ ૧૪ ના ભંગ પર આધારિત છે. તેમણે દર્શાવ્યું કે મેગા મુક્તિ જાહેરનામાના પરિચ્છેદ પએ અને જી.એસ.ટી.આઈ.જી.એસ.ટી. મુક્તિ જાહેરનામાના પરિચ્છેદ ૬૩ હેઠળ હજ યાત્રા માટે હજ સમિતિઓ જેવી નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓ દ્વારા પ્રદાન કરવામાં આવતી સેવાઓને સંપૂર્ણ મુક્તિ આપવામાં આવી છે. તેમણે રજૂ કર્યું કે સેવા કર/જી.એસ.ટી.માંથી માત્ર હજ સમિતિઓ દ્વારા આયોજન કરવામાં આવતી હજ યાત્રાને જ મુક્તિ આપવાની જોગવાઈ ભારતના બંધારણના અનુચ્છેદ ૧૪ ની કસોટી પર ટકી શકશે નહીં. તેમણે દર્શાવ્યું કે સામાન્ય રીતે ભારત સરકાર અને સાઉદી અરેબિયાના રાજ્ય વચ્ચે દર વર્ષે એક દ્વિપક્ષીય કરાર કરવામાં આવે છે. ઉક્ત દ્વિપક્ષીય કરાર હેઠળ સાઉદી અરેબિયાનું રાજ્ય હજ યાત્રાળુઓ માટે એક નિશ્ચિત ક્વોટા ફાળવે છે. ઉક્ત ક્વોટામાંથી સામાન્ય રીતે ૭૦% હજ સમિતિને અને ૩૦% મંજૂર થયેલ એચજીઓઓને ફાળવવામાં આવે છે. હજ સમિતિ દ્વારા પસંદગી લોટરી પદ્ધતિથી કરવામાં આવે છે. તેમણે દર્શાવ્યું કે હજ સમિતિઓ દ્વારા આપવામાં આવતી સેવા અને એચજીઓઓ દ્વારા હજ યાત્રાળુઓને આપવામાં આવતી સેવામાં કોઈ ફરક નથી. તેમણે દર્શાવ્યું કે પરિચ્છેદ પએ હેઠળ આપવામાં આવેલી મુક્તિ હવાઈ ભાડા અને વિદેશી મુદ્રા રૂપાંતરણ સેવાઓ પર લાગુ પડતી નથી. તેમણે રજૂ કર્યું કે જ્યારે હજ વિધિ સમાન છે, ત્યારે હજ સમિતિ મારફતે હજ વિધિ કરનાર હજ યાત્રાળુઓને મુક્તિ આપવી પરંતુ એચજીઓઓ મારફતે હજ વિધિ કરનાર હજ યાત્રાળુઓને તે મુક્તિ ન આપવી, ભેદભાવપૂર્ણ છે.

૧૩. વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલે વધુમાં નિર્દેશ કર્યો કે હજ યાત્રાળુઓની બંને શ્રેણીઓ, સાઉદી અરેબિયા સલ્તનતમાં પહોંચ્યા બાદ, તવાફા સ્થાપનાઓ દ્વારા નિરીક્ષણ હેઠળ રાખવામાં આવે છે. તેમણે રજૂ કર્યું કે ઉપરોક્ત રીતે કરવામાં આવેલ ગેરકાયદેસર વર્ગીકરણને સમર્થન આપવા માટે આવક વિભાગ ૨૦૦૨ના

અધિનિયમની કલમ ૯ પર આધાર રાખી શકતો નથી, કારણ કે કલમ ૯ની કેટલીક ઉપકલમો દ્વારા હજ સમિતિઓ પર મૂકાયેલ ફરજો, માન્યતાપ્રાપ્ત એચ.જી.ઓ.ઓની પણ ફરજો છે. તેમણે રજૂ કર્યું કે હજ સમિતિ રાજ્યની એજન્સી અને સાધનરૂપ સંસ્થા છે, તે આધારે હજ સમિતિ અને એચ.જી.ઓ.ઓ વચ્ચે કોઈ ભેદ કરવામાં આવી શકતો નથી. તેનું કારણ એ છે કે સરકાર એચ.જી.ઓ.ઓ પર કંઈક અંશે નિયંત્રણ જાળવી રાખે છે.

૧૪. તેમણે રજૂ કર્યું કે ૨૦૧૨ના નિયમોની જોગવાઈઓ કાયદાકીય જોગવાઈઓ સાથે સુસંગત નથી. તેમણે અમારું ધ્યાન ૨૦૧૨ના નિયમો ૨ અને ૩ તરફ દોર્યું. તેમણે રજૂ કર્યું કે હજ યાત્રા માટે સેવા પ્રાપ્તકર્તાનું સ્થાન હંમેશા સાઉદી અરેબિયા સલ્તનતમાં જ રહેશે, કારણ કે ધાર્મિક વિધિ સંપન્ન કરવા માટે યાત્રાળુની ભૌતિક ઉપસ્થિતિ આવશ્યક છે. તેમણે રજૂ કર્યું કે ભાર સેવા પ્રદાતાના સ્થાન અને સેવા પ્રાપ્તકર્તાના સ્થાન પર છે. તેમણે રજૂ કર્યું કે સેવા પ્રાપ્તકર્તાનું સ્થાન તે સ્થળ જ માનવું પડશે જ્યાં સેવા પ્રદાન કરવામાં આવે છે. તેમણે રજૂ કર્યું કે આવક વિભાગ ભૂલપૂર્વક સેવા પ્રદાતા અને સેવા પ્રાપ્તકર્તા બંનેના નિવાસસ્થાનને ભારતમાં તેમના અનુક્રમી સ્થાન તરીકે સમકક્ષ ગણવાનો પ્રયાસ કરી રહ્યો છે. તેમણે ૨૦૧૨ના નિયમ ૮ તરફ પણ અમારું ધ્યાન દોર્યું. તેમણે રજૂ કર્યું કે ૨૦૧૨ના નિયમ ૨ મુજબ હજ યાત્રાના કેસમાં સેવા પ્રાપ્તકર્તાનું સ્થાન સાઉદી અરેબિયા સલ્તનતમાં જ છે અને હંમેશા રહેશે. વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલે આ અદાલતના ઓલ-ઇન્ડિયા ફેડરેશન ઓફ ટેક્સ પ્રેક્ટિશનર્સ અને અન્ય વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા અને અન્ય ૩ ના મામલામાં આપવામાં આવેલા નિર્ણય પર આધાર રાખ્યો. ઉક્ત નિર્ણય પર આધાર રાખીને, તેમણે રજૂ કર્યું કે સેવા કર વ્યવસાય પરનો આકાર નથી અને તેથી તે માત્ર દેશની અંદર પ્રદાન કરવામાં આવેલી સેવાઓ પર જ આદેય છે.

૧૫. તેમણે કોક્સ એન્ડ કિંગ્સ ઇન્ડિયા લિમિટેડ વિ. કમિશનર ઓફ સર્વિસ ટેક્સ, ન્યુ દિલ્હી જ ના મામલામાં સીઈએસટેટના નિર્ણય પર આધાર મૂક્યો હતો. તેમણે રજૂ કર્યું કે સીઈએસટેટે ઠરાવ્યું છે કે વિદેશમાં જતી આઉટબાઉન્ડ ટુરો પર સર્વિસ ટેક્સ વસૂલવા માટે જવાબદાર ઠરતી નથી. તેમણે

નિર્દેશ કર્યો કે એટલાસ ટુર્સ એન્ડ ટ્રાવેલ્સ પ્રા. લિ. વિ. કમિશનર ઓફ સર્વિસ ટેક્સ, મુંબઈ પ ના મામલામાં પણ સીઈએસટેટે એ જ દષ્ટિકોણ અપનાવ્યો છે. તેમણે નિર્દેશ કર્યો કે આ અદાલતે ઉક્ત નિર્ણયને યથાવત રાખ્યો હતો.

૧૬. વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલે રજૂ કર્યું કે, ભલે એવું માનવામાં આવે કે હજ ધાર્મિક વિધિ નથી પરંતુ એક પ્રસંગ છે, તો પણ ૨૦૧૨ના નિયમોના નિયમ ૬ લાગુ પડશે, જે પ્રસંગો સંબંધિત સેવાઓના પ્રદાનના સ્થળ અંગે વ્યવસ્થા કરે છે. તેમણે આગ્રહપૂર્વક દલીલ કરી કે જો સેવા પ્રાપ્તકર્તાનું સ્થાન કરપાત્ર પ્રદેશની બહાર હોય, તો સેવા કર લાદી શકાય નહીં. તેમણે અમારી નોંધ જી.એસ.ટી. અધિનિયમ અને આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમની જોગવાઈઓ તરફ પણ દોરી, ખાસ કરીને આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમની કલમો ૧૨ અને ૧૩ તરફ. તેમણે દલીલ કરી કે આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમની ઉક્ત જોગવાઈઓ ૨૦૧૨ના નિયમો સાથે પરિ મટેરિયા છે. ભારતના બંધારણના અનુચ્છેદ ૨૮૬(૧)(બી) પર આધાર રાખીને તેમણે રજૂ કર્યું કે ઉક્ત જોગવાઈ ભારતના પ્રદેશની બહાર માલ અને સેવાઓની આયાત પર રાજ્યને જી.એસ.ટી. લાદવાથી પ્રતિબંધિત કરે છે; તેથી, આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમ/જી.એસ.ટી. અધિનિયમ હજ યાત્રા પર લાગુ પડશે નહીં. તેથી, તેમણે રજૂ કર્યું કે કેટલાક એચ.જી.ઓઝની રજૂઆત પર લેવાયેલ નિર્ણય ભૂલભર્યો છે.

૧૭. કેટલાક અરજદારો તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલ શ્રી ગોપાલ શંકરનારાયણને આ બાબત તરફ ધ્યાન દોર્યું કે હજ યાત્રાળુઓમાંથી હજારો યાત્રાળુઓ દ્વારા હાથ ધરાતી હજ યાત્રા, હજ ૩ ૨૦૦૭ (૭) એસ.સી.સી. ૫૨૭ મારફતે અથવા

૪ ૨૦૧૪ (૩૫) એસ.ટી.આર. ૮૧૭

૫ ૨૦૧૫-ટીઆઈઓએલ-૩૦૬-સીઈએસટીએટી-મુમ

સમિતિઓ દ્વારા અથવા એચ.જી.ઓઝ દ્વારા, એકસરખું છે, અને તેમની વચ્ચે કોઈ ફરક નથી. તેનું કારણ એ છે કે ૨૦૦૨ ના અધિનિયમમાં કલમ ૨(એફ) હેઠળ ‘યાત્રી’ની વ્યાખ્યા હજ માટે જતો અથવા હજમાંથી પરત ફરતો મુસ્લિમ તરીકે

કરવામાં આવી છે. તેમણે રજૂ કર્યું કે બે દેશો વચ્ચેના દ્વિપક્ષીય ગોઠવણ હેઠળ નિર્ધારિત આદેશનું પાલન કર્યા વિના કોઈ પણ ભારતીય યાત્રી હજ યાત્રા કરી શકતો નથી. તેથી, આવી યાત્રા માત્ર હજ સમિતિ અથવા એચ.જી.ઓઝ મારફતે જ થઈ શકે. તેમણે રજૂ કર્યું કે મહેસૂલ વિભાગે એ સ્વીકાર્યું છે કે હજ સમિતિ તેમજ એચ.જી.ઓઝ, બંને હજ યાત્રીઓને સમાન સેવાઓ આપે છે. તેમણે લેખિત રજૂઆતો સાથે જોડાયેલા એક ચાર્ટ પર આધાર મૂક્યો, જે દર્શાવે છે કે હજ સમિતિ અને એચ.જી.ઓઝ દ્વારા આપવામાં આવતી સેવાઓ તથા વસૂલવામાં આવતી કિંમતો વાસ્તવમાં લગભગ સમાન છે. કિંમતોમાં ફરક એ કારણે છે કે હજ સમિતિ કાબાથી ઘણું દૂર આવેલા સ્થળે ભોજન વ્યવસ્થા ની સુવિધા વિના નિવાસની સુવિધા આપે છે, જ્યારે એચ.જી.ઓઝ કાબાની નજીક આવેલા સ્થળે પાંચથી દસ દિવસ માટે ભોજન સહિત નિવાસની સુવિધા આપે છે.

૧૮. ભારતના સંવિધાનના અનુચ્છેદ ૧૪ ના ઉદ્દેશન પર આધારિત પોતાની રજૂઆતોના સમર્થનમાં, તેમણે આગ્રહ કર્યો કે હજ કમિટી માત્ર એટલા માટે પોતે જ એક અલગ વર્ગ બની શકતી નથી કે તેને વિવિધ જોગવાઈઓ અને મુક્તિ સૂચનાઓ હેઠળ નિર્દિષ્ટ સંસ્થા તરીકે માન્યતા આપવામાં આવી છે. તેમણે રજૂ કર્યું કે એચ.જી.ઓ.ઓ. તમામ બાબતોમાં હજ કમિટીઓની સમકક્ષ સ્થિતિમાં છે. વિદ્વાન પરિષ્ક વકીલે એસ. કે. દત્તા, આવકવેરા અધિકારી વિ. લોરેન્સ સિંહ ઇંગ્ટી ૬ ના કેસમાં આ અદાલતના એક નિર્ણય પર આધાર મૂક્યો. તેમણે દર્શાવ્યું કે આ અદાલતે એવા કેસનો વિચાર કર્યો હતો જેમાં આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૨૨ હેઠળની કેટલીક મુક્તિઓ અનુસૂચિત જનજાતિ સાથે સંબંધિત સરકારી કર્મચારીઓને નકારી દેવામાં આવી હતી. તેમણે રજૂ કર્યું કે આ અદાલતે સરકારની આ દલીલ નકારી હતી કે અનુસૂચિત જનજાતિ સાથે સંબંધિત સરકારી કર્મચારીઓ અને અનુસૂચિત જનજાતિના અન્ય સભ્યો વચ્ચે કરવામાં આવતો ભેદ કલ્પિત નથી અને તે તર્કસંગત આધાર પર કરવામાં આવ્યો છે. તેમણે દર્શાવ્યું કે આ અદાલતે એવું ઠરાવ્યું હતું કે જ્યારે કર કાયદો અસમાન રીતે અમલમાં આવે અને જેનું કોઈ વાજબી વર્ગીકરણના આધાર પર સમર્થન થઈ શકે નહીં, ત્યારે એવો કાયદો સંવિધાનના અનુચ્છેદ ૧૪ નું ઉદ્દેશન ગણાશે.

૧૯. તેમણે રજૂ કર્યું કે એચ.જી.ઓ. નફાખોરીના હેતુથી કાર્ય કરે છે એવા બહાને આવક વિભાગ આવી ભેદભાવપૂર્ણ કાર્યવાહી કરી શકતું નથી. તેમણે રજૂ કર્યું કે ઉક્ત દલીલ આ અદાલતે રફીક શેખ ભિકન ૧ ના કેસમાં ફરરા ૧૧ અને ૧૨ માં પહેલેથી જ નકારી કાઢી છે.

૨૦. વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલે વધુમાં રજૂ કર્યું કે હજ સમિતિ દ્વારા યોજાયેલ ચિઢ્ઢીપ્રણાલીમાં જેમની પસંદગી થઈ નથી, માત્ર તેઓએ જ ૬ ૧૯૬૮ (૨) એસ.સી.આર. ૧૬૫

એચજીઓઓ પાસે જવું. તેથી, જેઓને એચજીઓઓ મારફતે જવું ફરજિયાત બને છે એવા લોકો પર સેવા કર લાદવાનો કૃત્ય અત્યંત ભેદભાવપૂર્ણ છે.

૨૧. તેમણે ૧૪મી માર્ચ ૨૦૨૦ના રોજ યોજાયેલ જી.એસ.ટી. પરિષદની બેઠક સમક્ષ રજૂ કરાયેલ ફિટમેન્ટ કમિટીની ભલામણ તરફ અમારું ધ્યાન દોર્યું. તેમાં દર્શાવાયેલું પ્રથમ કારણ એ છે કે જો ધાર્મિક તીર્થયાત્રા માટે મુકિત આપવામાં આવે, તો ઘણી અન્ય દેશીય અને આંતરરાષ્ટ્રીય પ્રવાસયાત્રાઓને પણ ધાર્મિક તીર્થયાત્રા તરીકે માનવામાં આવી શકે. બીજું, ઢ્ઢિપક્ષીય વ્યવસ્થા મુજબ ભારત સરકાર દ્વારા આયોજિત કરવામાં આવતી યાત્રાઓને છોડીને બધી ધાર્મિક તીર્થયાત્રાઓને કરપાત્ર બનાવવામાં આવી છે. તેમણે રજૂ કર્યું કે ફિટમેન્ટ કમિટીએ દોરેલો આ ભેદ સંપૂર્ણપણે ભૂલભર્યો છે. તેમણે રજૂ કર્યું કે આ જેવી બાબતમાં, રાજ્ય માટે માત્ર રાજ્ય અધિનિયમના હેતુનું ચુકિતદાન કરવું પૂરતું નથી, પરંતુ કાનૂનની અસરનું પણ ચુકિતદાન કરવું આવશ્યક છે. તેમણે આ અદાલતના રુસ્તમ કાવાસજી કૂપર વિ. યુનિયન ઑફ ઇન્ડિયા ૭ ના ચુકાદા પર આધાર મૂક્યો. તેમણે સર્વોચ્ચ અદાલતના વિવિધ ચુકાદાઓનો આધાર લીધો, અર્થાત્ ઇન રે ધ સ્પેશિયલ કોર્સ બિલ ૧૯૭૮ ૮, કુન્નથઢ્ઢ થાટેલુન્ની મૂપિલ નાયર, વગેરે વિ. સ્ટેટ ઑફ કેરલા એન્ડ એન.આર. ૯, ઇસ્ટ ઇન્ડિયા ટોબેકો કંપની, વગેરે વિ. સ્ટેટ ઑફ આંધ્ર પ્રદેશ એન્ડ એન.આર. ૧૦, વિવિયન જોસેફ ફેરિયેરા એન્ડ એન.આર. વિ. મ્યુનિસિપલ કોર્પોરેશન ઑફ ગ્રેટર બૉમ્બે એન્ડ ઓર્સ. ૧૧ અને જયપુર હોઝિયરી મિલ્સ (પી) લિમિટેડ, જયપુર વિ. સ્ટેટ ઑફ

રાજસ્થાન એન્ડ ઓર્સ. ૧૨. તેમણે રજૂ કર્યું કે આવક વિભાગ પર જે ભાર મૂકાયેલો હતો અને જેનો નિવાર કરવો આવશ્યક હતો, તે વર્તમાન મામલામાં નિવારવામાં આવ્યો નથી.

૨૨. વર્ષ ૨૦૨૦ ની રિટ પિટિશન (સી) ક્રમાંક ૧૩૨૯ માં અરજદાર તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલે સૂચવ્યું કે અરજદાર હજ માટેનો સંભાવિત યાત્રી છે. તેમણે રજૂ કર્યું કે ભારતના સંવિધાનની કલમ ૧૪ ના ઉદ્ધંધન ઉપરાંત, ભારત સરકાર દ્વારા એચ.જી.ઓ.સ પર સેવા કર અને જી.એસ.ટી. વસૂલવાની કાર્યવાહી, ભારતના સંવિધાનની કલમ ૨૫ હેઠળ ખાતરી આપવામાં આવેલા અધિકારોના ઉદ્ધંધન સમાન છે. ભેદભાવના મુદ્દા અંગે તેમની રજૂઆતો અન્ય અરજીઓમાં અરજદારો તરફથી હાજર રહેલા વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલ દ્વારા કરવામાં આવેલી રજૂઆતો જેવી જ છે.

૨૩. સન ૨૦૨૦ ની રિટ અરજી (સી) ક્રમાંક ૭૭૨ માં અરજદાર તરફના વિદ્વાન વકીલે દર્શાવ્યું કે એચ.જી.ઓ.સ દ્વારા પ્રદાન કરવામાં આવતી સેવા ખૂબ જ ૭ ૧૯૭૦ (૧) એસ.સી.સી. ૨૪૮

૮ ૧૯૭૯ (૧) એસ.સી.સી. ૩૮૦

૯ ૧૯૬૧ (૩) એસ.સી.આર. ૭૭

૧૦ ૧૯૬૩ (૧) એસ.સી.આર. ૪૦૪

૧૧ ૧૯૭૨ (૧) એસ.સી.સી. ૭૦

૧૨ ૧૯૭૦ (૨) એસ.સી.સી. ૨૬

હજ સમિતિઓ દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવતી સેવાઓ કરતાં વધુ ઉત્તમ. આ અદાલતે ઓલ-ઇન્ડિયા ફેડરેશન ઓફ ટેક્સ પ્રેડિક્ટશનર્સ અને અન્ય ૩ ના કેસમાં આપેલા નિર્ણય પર આધાર રાખવા ઉપરાંત, તેમણે વડી અદાલતો/ ટ્રિબ્યુનલોના નિર્ણયો પર પણ આ પ્રસ્તાવના સમર્થનમાં આધાર રાખ્યો કે એચજીઓઓ દ્વારા હજ યાત્રાળુઓને આપવામાં આવતી સેવા કરપાત્ર ક્ષેત્રની બહાર હોવાથી, તે જ સેવા કર હેઠળ કરપાત્ર નથી.

મહેસૂલ પક્ષની રજૂઆતો

૨૪. પ્રારંભે, શ્રી એન. વેંકટરામન, ભારતના વિદ્વાન વધારાના સોલિસિટર જનરલે દર્શાવ્યું કે અરજદારો દ્વારા ઉઠાવવામાં આવેલ સેવા કર કાયદાઓની પ્રદેશબાહ્ય લાગુ પડતાશનો મુદ્દો અહીં વિચારણા હેઠળ લઈ શકાય નહીં, કારણ કે તે અન્ય પીઠ સમક્ષ લંબિત અન્ય કેસોમાં પડકારનો વિષયવસ્તુ છે.

૨૫. વિદ્વાન એ.એસ.જી.એ ૧લી જુલાઈ ૨૦૧૨ પૂર્વે સેવા કરને નિયંત્રિત કરતી વ્યવસ્થાની પ્રકૃતિ દર્શાવી. ત્યારબાદ, તેમણે ૧લી જુલાઈ ૨૦૧૨ અને ૩૦મી જૂન ૨૦૧૭ વચ્ચેના સમયગાળા માટે લાગુ પડતા કાયદા તરફ અમારું ધ્યાન દોર્યું. તેમણે ૨૦૧૨ના નિયમોની સંબંધિત જોગવાઈઓ દર્શાવી. તેમણે નિયમ ૨(એચ) તરફ અમારું ધ્યાન દોર્યું અને રજૂ કર્યું કે એચ.જી.ઓઝ./પી.ટી.ઓઝ.ના સંબંધમાં તેઓ ભારતની અંદર સ્થિત છે. નિયમ ૨(આઈ)માં આવેલી ‘સેવા પ્રાપ્તકર્તાના સ્થાન’ની વ્યાખ્યા પર આધાર રાખીને તેમણે રજૂ કર્યું કે તેની કલમ (બી)ના ઉપખંડ (૪)ના બળે, જ્યાં સેવા પ્રાપ્તકર્તા વ્યક્તિગત હજ યાત્રી હોય, ત્યાં તેનું સ્થાન ભારતની અંદર ગણાશે. તેમણે દર્શાવ્યું કે અરજદારો દ્વારા આધારિત સીઈએસટીએટીના નિર્ણયો ૧લી જુલાઈ ૨૦૧૨ પૂર્વેના સમયગાળાને લગતા છે, જ્યારે અગાઉની સેવા કર વ્યવસ્થા અમલમાં હતી. તેમણે રજૂ કર્યું કે નાણાં અધિનિયમ, ૧૯૮૪ની કલમ ૬૬-બી હેઠળ હજ યાત્રીઓને આપવામાં આવતી સેવા નકારાત્મક યાદીનો ભાગ ન હોવાથી, તે ૧લી જુલાઈ ૨૦૧૨થી કરપાત્ર છે.

૨૬. ૧લી જુલાઈ ૨૦૧૭થી આગળના સમયગાળા માટે, તેમણે જી.એસ.ટી.આઈ.જી.એસ.ટી.ની કલમ ૧૨(૨) પર આધાર મૂક્યો, જે ‘સેવાઓના પુરવઠાનું સ્થાન’ ની વ્યાખ્યા આપે છે, અને કલમ ૧૨(૯) પર આધાર મૂક્યો, જે ‘મુસાફર પરિવહન સેવા ના પુરવઠાનું સ્થાન’ ની વ્યાખ્યા આપે છે. તેમણે રજૂ કર્યું કે જો સેવા પ્રદાતા અને સેવા ગ્રહિતા બન્ને ભારતની અંદર હોય, તો વ્યવહાર કરપાત્ર બને છે. તેમણે રજૂ કર્યું કે આ કેસોમાં સેવા કરાર ભારતની અંદર કરવામાં આવે છે અને પ્રતિફળ એચજીઓ/પીટીઓને ભારતીય ચલણમાં ચૂકવવામાં આવે છે. તેમણે રજૂ કર્યું કે હજ યાત્રાળુઓ દ્વારા ભારતની

બહાર તેમની યાત્રાધામ યાત્રાના ભાગરૂપે ઉપભોગ કરવામાં આવતી વિવિધ સેવાઓ, આ બધી જ ભારતની અંદર એચજીઓ/પીટીઓ સાથે કરારબદ્ધ સેવાઓનો સમૂહ છે અને સેવાઓ માટેનું પ્રતિફળ ભારતમાં ચૂકવવામાં આવે છે. ત્યારબાદ એચજીઓ/પીટીઓ ભારતની બહારના સેવા પ્રદાતાઓ સાથે અલગ કરારબંધ વ્યવહારો કરતા હોઈ શકે છે, જેઓ પાસેથી હજ યાત્રાળુઓને સેવાઓ મળે છે. એચજીઓ/પીટીઓ દ્વારા ભારતની બહારના સેવા પ્રદાતાઓ સાથે કરવામાં આવેલા કરારો, હજ યાત્રાળુઓ સાથેના કરારો નથી. તેમણે રજૂ કર્યું કે અરજીઓના આ સમૂહમાં, કોઈપણ કાયદાકીય જોગવાઈને પડકારવામાં આવી નથી.

૨૭. તેમણે આગ્રહ કર્યો કે હજ યાત્રાળુઓ માટે પ્રવાસોનું આયોજન કરવું એ એચ.જી.ઓ/પી.ટી.ઓ દ્વારા હાથ ધરાતી એક વાણિજ્યિક પ્રવૃત્તિ છે અને ઉક્ત પ્રવૃત્તિ ધાર્મિક વિધિ નથી, જેના માટે મુક્તિ સૂચનામાં છૂટછાટ આપવામાં આવી છે. વિદ્વાન એ.એસ.જી.એ રજૂ કર્યું કે ભારતની અંદર તથા ભારતની બહાર, વિવિધ ધર્મોની ધાર્મિક યાત્રાઓનું આયોજન કરતા પ્રવાસ સંચાલકો પર આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમ હેઠળ કર વસૂલવામાં આવે છે. તેમણે ચાર ધામ યાત્રા, નેપાળ અને જાપાનમાં બૌદ્ધ મંદિરોની મુલાકાતો વગેરેના ઉદાહરણો આપ્યા.

૨૮. મેગા મુક્તિ સૂચનાની પરિચ્છેદ ૫(બી) પર આધારિત દલીલોનો વિચાર કરતાં, તેમણે રજૂ કર્યું કે ઉક્ત જોગવાઈ ત્યારે લાગુ પડશે જ્યારે કોઈ વ્યક્તિ દ્વારા કોઈપણ ધાર્મિક વિધિનું આયોજન અથવા સંચાલન સ્વરૂપે સેવા આપવામાં આવે. તેમણે રજૂ કર્યું કે એચ.જી.ઓ.સ/પી.ટી.ઓ.સ હાજ યાત્રાળુઓને યાત્રા હાથ ધરવા સક્ષમ બનાવવા માટે સાઉદી અરેબિયામાં પ્રવાસ, રહેઠાણ અને અન્ય સુવિધાઓની વ્યવસ્થા કરે છે. તેઓ કોઈ ધાર્મિક વિધિનું આયોજન અથવા સંચાલન કરતા નથી. વિદ્વાન એએસજી એ પણ પરિચ્છેદ ૫એ તરફ ધ્યાન દોર્યું, જેના હેઠળ મુક્તિ ધાર્મિક વિધિ સ્વરૂપે આપવામાં આવતી સેવાને નહીં, પરંતુ દ્વિપક્ષીય વ્યવસ્થા હેઠળ વિદેશ મંત્રાલય દ્વારા સુવિધાયુક્ત કરવામાં આવતી ધાર્મિક યાત્રા અંગે નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓ દ્વારા આપવામાં આવતી

સેવાઓને આપવામાં આવી છે. તેમણે ‘ધાર્મિક વિધિ’ શબ્દપ્રયોગના ઉપયોગ તરફ, ‘ધાર્મિક યાત્રા અંગે’ શબ્દપ્રયોગની પસંદગીની તુલનામાં, ધ્યાન દોર્યું. તેમણે રજૂ કર્યું કે હાલના કેસમાં દાવો કરાતી મુક્તિ કોઈપણ ધાર્મિક વિધિનું આયોજન અથવા સંચાલન સ્વરૂપે વ્યક્તિ દ્વારા આપવામાં આવતી સેવાઓ માટે છે. હાજ યાત્રાળુઓને હાજ યાત્રા હાથ ધરવા સક્ષમ બનાવવા માટે પ્રવાસ, રહેઠાણ અને અન્ય સુવિધાઓની વ્યવસ્થા કરતી એચ.જી.ઓ.સ દ્વારા આપવામાં આવતી સેવાઓ માટે કોઈ મુક્તિ આપવામાં આવી નથી. મુક્તિ માત્ર ધાર્મિક યાત્રાને સુવિધાયુક્ત બનાવવા માટે નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓ દ્વારા આપવામાં આવતી સેવાઓ માટે જ છે.

૨૯. ભારતના બંધારણના અનુચ્છેદ ૧૪ ના ઉદ્વંધન અંગેની દલીલ સાથે વ્યવહાર કરતાં, તેમણે રજૂ કર્યું કે દ્વિપક્ષીય વ્યવસ્થા હેઠળ હજ કમિટી મારફતે હજ યાત્રા કરતા યાત્રાળુઓ અને પી.ટી.ઓ. મારફતે પ્રવાસ કરતા યાત્રાળુઓનું વર્ગીકરણ એવું સમજણપાત્ર ભિન્નત્વ પર આધારિત છે, જેનો અધિનિયમ દ્વારા સિદ્ધ કરવાના ઉદ્દેશ સાથે ચુકિતસંગત સંબંધ છે. તેમણે દર્શાવ્યું કે દ્વિપક્ષીય વ્યવસ્થા હેઠળ ભારત સરકાર દ્વારા સુગમ બનાવવામાં આવેલી ધાર્મિક યાત્રા સંદર્ભે નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓ દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવતી સેવાઓને આપવામાં આવેલ સેવા કરની મુક્તિ ભેદભાવપૂર્ણ નથી. તેમણે રજૂ કર્યું કે હજ કમિટી પોતે જ એક અલગ વર્ગ રચે છે, જેને એચ.જી.ઓ./પી.ટી.ઓ. સમક્ષ ધોરણે ગણાવી શકાતી નથી, યદ્યપિ તેઓ સૌ દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવતી સેવાઓ સમાન હોઈ શકે. તેમણે દર્શાવ્યું કે હજ કમિટીની રચના ૨૦૦૨ ના અધિનિયમની કલમ ૩ હેઠળ કરવામાં આવી હતી અને રાજ્ય હજ કમિટીઓની રચના કલમ ૧૭ હેઠળ કરવામાં આવી હતી. કલમ ૩ ની ઉપકલમ (૨) ના પરિપ્રેક્ષ્યમાં, હજ કમિટી શાશ્વત ઉત્તરાધિકાર અને સામાન્ય મુદ્રા ધરાવતી નિગમિત સંસ્થા છે. કલમ ૯ દ્વારા હજ કમિટી પર વિવિધ કાનૂની ફરજો લાદવામાં આવી છે. બજેટ અંદાજો માટે કેન્દ્ર સરકારની મંજૂરી મેળવવાની ફરજ પણ છે. તેમણે રજૂ કર્યું કે એકસરખી પ્રવૃત્તિ કરતા વ્યક્તિઓના ભિન્ન વર્ગો સાથે ભિન્ન રીતે વર્તન થઈ શકે અને તેમને સમાન રીતે વર્તવામાં આવે જ એવું આવશ્યક નથી. તેમણે આ અદાલતના એમ. ઝાંગીર ભાતુષા અને અન્ય વિ.

યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા અને અન્ય ૧૩, ભારત સર્ફેક્ટન્ટ્સ (પ્રાઇવેટ) લિમિટેડ અને અન્ય વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા અને અન્ય ૧૪, પી. એમ. અશ્વથનારાયણ સેટ્ટી અને અન્ય વિ. સ્ટેટ ઓફ કાર્બાઇડ અને અન્ય ૧૫, સંઘવી જીવરાજ ઘેવર ચંદ અને અન્ય વિ. સેક્રેટરી, મદ્રાસ ચિલીઝ ગ્રેઇન્સ એન્ડ કિરાણા મર્ચન્ટ્સ વર્ક્સ યુનિયન અને અન્ય ૧૬ અને બેંગલોર વોટર સપ્લાય એન્ડ સિવરેજ બોર્ડ વિ. વર્કમેન ઓફ બેંગલોર વોટર સપ્લાય એન્ડ સિવરેજ બોર્ડ અને અન્ય ૧૭ કેસોમાં થયેલા નિર્ણયો પર આધાર મૂક્યો.

૩૦. તેમણે વધુમાં રજૂ કર્યું કે સેવા કર એક પરોક્ષ કર છે; તેથી, ઉક્ત કર સેવા પ્રદાતા દ્વારા સેવા ગ્રહીતાને પસાર કરી શકાય છે. તેમણે નિર્દેશ કર્યો કે સેવા પરનો કર હોવાને કારણે, તે સેવા પ્રદાતા પરનો પ્રત્યક્ષ કર નથી, પરંતુ સેવા સ્વરૂપે કરવામાં આવેલી પ્રવૃત્તિ પર ઉપભોગ કરના સ્વભાવવાળો મૂલ્યવર્ધિત કર છે. તેમણે આ અદાલતના યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા એન્ડ ઓર્સ. વિ. બંગાલ શ્રાચી હાઉસિંગ ડેવલપમેન્ટ લિ. એન્ડ એન.આર.૧૮ તથા આર.સી. જલ વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા ૧૯ ના કેસોમાં આપેલા નિર્ણયનો આધાર લીધો. તેમણે રજૂ કર્યું કે વર્ગીકરણની કસોટી સેવા પ્રદાતાઓ, અર્થાત્ હજ કમિટી અને એચ.જી.ઓઝ./પી.ટી.ઓઝ., ના સંદર્ભે લાગુ પાડવાની રહે છે, અને સેવા ગ્રહીતાઓના સંદર્ભે નહીં. સંક્ષેપમાં, તેમણે રજૂ કર્યું કે હજ કમિટી અને એચ.જી.ઓઝ./પી.ટી.ઓઝ. ભિન્ન વર્ગોમાં આવે છે.

૩૧. ૨૦૧૨ના નિયમો તરફ પાછા ફરીને, તેમણે રજૂ કર્યું કે જો બે પરસ્પર સ્પર્ધાત્મક નિયમો વ્યવહારને આવરી લેતા જણાય, તો ૧૩ ૧૯૮૯ સપ્લ. (૨) એસ.સી.સી. ૨૦૧માં નિર્ધારિત નિર્ણયકારક નિયમ

૧૪ ૧૯૮૯ (૪) એસ.સી.સી. ૨૧

૧૫ ૧૯૮૯ સપ્લ. (૧) એસ.સી.સી. ૬૯૬

૧૬ એ.આઈ.આર. ૧૯૬૯ એસ.સી. ૫૩૦

૧૭ ૧૯૮૪ (૨) એલ.એલ.એન. ૧૨૩૯

૧૮ ૨૦૧૮ (૧) એસ.સી.સી. ૩૧૧

૧૯ ૧૯૬૨ સપ્લિ. (૩) એસ.સી.આર. ૪૩૬

નિયમ ૧૪ પ્રસ્તુત થાય છે, જે એવો નિયમ નક્કી કરે છે કે વિચારણા માટે પાત્ર એવા નિયમોમાંથી જે નિયમ અનુવર્તી રીતે પછી આવે છે, તેના અનુસંધાને નિર્ધારણ થવું જોઈએ. તેથી, તેઓ રજૂ કરશે કે નિયમ ૮ લાગુ પડશે, જે સેવાને કરપાત્ર બનાવે છે. આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમ અંગે, તેમણે રજૂ કર્યું કે જ્યારે કલમ ૧૨ લાગુ પડે છે, ત્યારે કલમ ૧૩ ની લાગુપાત્રતા સંપૂર્ણપણે બાકાત થાય છે અને તેથી કલમ ૧૩ ની ઉપકલમ (૩) ના ખંડ (બી) નો કોઈ લાગુ પડતો નથી.

અરજદારો તરફથી પ્રતિઉત્તર

૩૨. પ્રત્યુત્તરમાં, શ્રી અરવિંદ પી. દાતારે, વરિષ્ઠ વકીલે રજૂ કર્યું કે હાલના કેસમાં, નિયમ ૮ નો કોઈપણ રીતે અમલ થવાનો નથી. વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલે રજૂ કર્યું કે આ અદાલતે ગવર્મેન્ટ ઓફ કેરલા અને અન્ય વિ. મધર સુપિરિયર એડોરેશન કોન્વેન્ટ ૨ ના કેસમાં નિર્ધારિત કરેલ હેતુલક્ષી અર્થઘટનની કસોટી લાગુ કરવાની રહેશે. છૂટછાટ સંબંધિત જોગવાઈનું અર્થઘટન કરતાં, તેમણે રજૂ કર્યું કે રેવન્યુ દ્વારા એમ. ઝાંગીર ભાતુષા અને અન્ય ૧૩ ના કેસમાં આધાર રાખવામાં આવેલા નિર્ણયો આ કેસના તથ્યો પર લાગુ પડશે નહીં. તેમણે દર્શાવ્યું કે આ એવો કેસ હતો જેમાં આ અદાલતે સ્ટેટ ટ્રેડિંગ કોર્પોરેશન અને ખાનગી આયાતકારોને અપાયેલા ભિન્ન વર્તનને યથાવત્ રાખ્યું હતું. તેમણે રજૂ કર્યું કે સરકારને તેમાં દર્શાવેલ અસાધારણ પરિસ્થિતિઓને ધ્યાનમાં લઈ જાહેર હિતમાં વિશેષ છૂટછાટનો આદેશ પસાર કરવો આવશ્યક છે તેવી સંતોષપ્રાપ્તિ થયા પછી ભિન્ન છૂટછાટો આપવામાં આવી હતી.

રજુઆતોનો વિચાર

૩૩. સેવા કરનો પ્રારંભ નાણાં અધિનિયમ દ્વારા કરવામાં આવ્યો હતો. નાણાં અધિનિયમમાં વિવિધ સેવાઓનો સમાવેશ કરવામાં આવ્યો હતો, જેઓને

સેવા કરની ચૂકવણીને આધીન બનાવવામાં આવી હતી. આ સેવાઓ નાણાં અધિનિયમની કલમ ૬૫ની ઉપકલમ ૧૦૫માં સૂચિબદ્ધ કરવામાં આવી હતી.

૩૪. સેવા કર એક પરોક્ષ કર છે, જે કરપાત્ર વ્યક્તિ એવા સેવા પ્રદાતા પર આદેય છે. સેવા કર, પ્રદાન કરવામાં આવેલી સેવા પરનો કર છે. તે સેવા પ્રદાતા પરનો પ્રત્યક્ષ કર નથી, પરંતુ સેવા સ્વરૂપે કરવામાં આવેલી પ્રવૃત્તિ પરનો મૂલ્યવર્ધિત કર છે. સેવા પ્રદાતા સેવા કરની ચુકવણીનો ભાર સેવા ગ્રહીતાને સોંપી શકે છે. અરજીઓના આ સમૂહમાં, અમે નકારાત્મક સેવા કર પ્રણાલી સાથે સંબંધિત છીએ, જે નાણાં અધિનિયમ, ૨૦૧૨ દ્વારા કલમ ૬૬બી અને ૬૬સીનો સમાવેશ કરીને ૧લી જુલાઈ ૨૦૧૨થી અમલમાં લાવવામાં આવી હતી. જ્યારે આ પ્રણાલી ૧લી જુલાઈ ૨૦૧૨થી અમલમાં લાવવામાં આવી, ત્યારે નાણાં અધિનિયમની કલમ ૬૫ની ઉપકલમ ૧૦૫માં ૧૦૦થી વધુ વિશિષ્ટ સેવાઓનો સમાવેશ કરવામાં આવ્યો હતો. કલમ ૬૬બીએ નકારાત્મક સેવા કર પ્રણાલી રજૂ કરી, જેમાં એવી જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે નકારાત્મક ચાદીમાં નિર્દિષ્ટ કરેલ સેવાઓ સિવાયની બધી સેવાઓના મૂલ્ય પર કર આદેય રહેશે. કલમ ૬૬બી આદાયી કલમ છે. સુવિધા માટે, અમે કલમ ૬૬બીનું પુનઃઉત્પાદન કરીએ છીએ, જે આ મુજબ છે:

કલમ ૬૬બી. વિત્ત અધિનિયમ, ૨૦૧૨ પછી અને તે તારીખથી સેવા કરની આદાયગી.— નકારાત્મક સૂચિમાં નિર્દિષ્ટ સેવાઓ સિવાયની બધી સેવાઓના મૂલ્ય પર, જે કરપાત્ર ક્ષેત્રમાં એક વ્યક્તિ દ્વારા બીજી વ્યક્તિને આપવામાં આવેલી હોય અથવા આપવામાં આવવા માટે સંમત થયેલી હોય, તે પર ચોંદ ટકા દરે કર (આગળથી જેને સેવા કર તરીકે ઓળખવામાં આવશે) આદાય કરવામાં આવશે અને નિર્ધારિત કરવામાં આવે તેવી રીતથી વસૂલ કરવામાં આવશે.

(ભાર મૂકવામાં આવ્યો)

૩૫. તેથી, નકારાત્મક ચાદીમાં નિર્દિષ્ટ કરવામાં આવેલી સેવાઓ સિવાયની બધી સેવાઓ પર, કરપાત્ર પ્રદેશમાં એક વ્યક્તિ દ્વારા બીજી વ્યક્તિને પૂરી પાડવામાં આવેલી અથવા પૂરી પાડવા માટે સંમત થયેલી સેવાઓ અંગે, સેવા કર

ચૂકવવાનો બને છે. નાણાકીય અધિનિયમની કલમ ૬૫બીની ખંડ પર માં “કરપાત્ર પ્રદેશ” ની વ્યાખ્યા એવી આપવામાં આવી છે કે તેનો અર્થ તે પ્રદેશ એવો થશે, જેના પર નાણાકીય અધિનિયમની કલમ ૬૪ થી ૧૧૪ સમાવવામાં ધરાવતું સંબંધિત અધ્યાય ‘સેવા કર – સાંવિધાનિક જોગવાઈઓ’ ની જોગવાઈઓ લાગુ પડે છે. નાણાકીય અધિનિયમની કલમ ૬૪ ની ઉપકલમ (૧) માં જોગવાઈ કરવામાં આવી છે કે સંબંધિત અધ્યાય જમ્મુ અને કાશ્મીર રાજ્ય સિવાય સમગ્ર ભારત સુધી વિસ્તરે છે. ૩૦મી જૂન, ૨૦૧૭ સુધી અમલમાં રહેલી નકારાત્મક ચાટી પદ્ધતિ હેઠળ, જમ્મુ અને કાશ્મીર સિવાયના સમગ્ર ભારત સમાન એવા કરપાત્ર પ્રદેશમાં પૂરી પાડવામાં આવેલી અથવા પૂરી પાડવા માટે સંમત થયેલી સેવાઓ પર સેવા કર ચૂકવવાનો બને છે. કલમ ૬૬સી હેઠળ કેન્દ્ર સરકારને એવી સેવાઓ ક્યાં પૂરી પાડવામાં આવી છે અથવા પૂરી પાડવામાં આવી હોવાનું માનવામાં આવશે અથવા પૂરી પાડવા માટે સંમત કરવામાં આવી છે અથવા પૂરી પાડવા માટે સંમત કરવામાં આવી હોવાનું માનવામાં આવશે, તે સ્થળના નિર્ધારણ માટે નિયમ બનાવવાની સત્તા આપવામાં આવે છે. નાણાકીય અધિનિયમની કલમ ૬૬સી હેઠળની સત્તાનો ઉપયોગ કરીને, ૨૦૧૨ ના નિયમો ઘડવામાં આવ્યા અને ૧લી જુલાઈ ૨૦૧૨ થી અમલમાં મૂકવામાં આવ્યા.

૩૬. આ અરજીઓમાં, અમે એચ.જી.ઓ. અથવા પી.ટી.ઓ. સંબંધે વિચારણા કરી રહ્યા છીએ. તેથી, એચ.જી.ઓ./ પી.ટી.ઓ. દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવતી સેવાઓના સ્વરૂપને સમજવું આવશ્યક છે. હજ યાત્રા સાઉદી અરેબિયાના મક્કા અને તેની નજીક આવેલા પવિત્ર સ્થળોએ થતી પાંચ દિવસની ધાર્મિક યાત્રા છે. પવિત્ર કુરઆન મુજબ, જે બધા મુસ્લિમો શારીરિક તથા આર્થિક રીતે સક્ષમ હોય તેમણે પોતાના જીવનમાં ઓછામાં ઓછી એક વખત હજ યાત્રા કરવી આવશ્યક છે. પવિત્ર કુરઆનમાં જે રીતે નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યું છે તે મુજબ, હજ યાત્રા ઇસ્લામના પાંચ સ્તંભો અથવા ફરજોમાંની એક છે. હજ દર વર્ષે ફક્ત એક જ વાર ઇસ્લામી ચંદ્ર પંચાંગના બારમા અને અંતિમ મહિનામાં યોજાય છે. અન્ય સમયમાં મક્કાની કરવામાં આવતી યાત્રા ઉમરાહ તરીકે ઓળખાય છે. હજના આ પાંચ દિવસ દરમિયાન, યાત્રાળુઓએ વિધિઓની એક શ્રેણીનું પાલન કરવું આવશ્યક

હોય છે, જેના વિગતવાર વર્ણનો આ અરજીઓમાં સામેલ પ્રશ્નોના નિરાકરણ માટે પ્રાસંગિક નથી.

૩૭. ભારતના હજ યાત્રીઓને હજ યાત્રા કરી શકે તે માટે, સાઉદી અરેબિયાનું રાજ્ય અને ભારત સરકાર વચ્ચે દર વર્ષે એક દ્વિપક્ષીય કરાર કરવામાં આવે છે. તે દ્વિપક્ષીય કરાર મુજબ, યાત્રીઓની સંખ્યાનો એક ક્વોટો ભારતને ફાળવવામાં આવે છે. ઉક્ત ક્વોટામાંથી, સામાન્ય રીતે માત્ર ૩૦% એચ.જી.ઓ.ઓ.ને ફાળવવામાં આવે છે. ક્વોટાનો બાકીનો ભાગ હજ સમિતિને ઉપલબ્ધ કરાવવામાં આવે છે.

૩૮. એચ.જી.ઓ.ઓ. હજ યાત્રાળુઓને વિમાન ટિકિટોની ખરીદી કરીને, સાઉદી અરેબિયામાં નિવાસની વ્યવસ્થા ગોઠવી અને તેની ચુકવણીઓ કરીને, સાઉદી અરેબિયામાં તેમના નિવાસ દરમિયાન ભોજનની વ્યવસ્થા ગોઠવી અને ઉપલબ્ધ કરાવીને, સાઉદી અરેબિયામાં પરિવહનની વ્યવસ્થા ગોઠવી અને તેની ચુકવણીઓ કરીને તથા સાઉદી રિયાલના સ્વરૂપમાં વિદેશી ચલણ ઉપલબ્ધ કરાવીને સેવાઓ પ્રદાન કરે છે. વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ શ્રી અરવિંદ પી. દાતાર દ્વારા દાખલ કરાયેલ લેખિત રજૂઆતોમાં જણાવ્યા મુજબ, જે તમામ મુસ્લિમ ભક્તો હજ યાત્રા કરવા ઇચ્છે છે, તેમણે સાઉદી અરેબિયામાં તવાફા અસ્ટેબ્લિશમેન્ટ સાથે પોતાનું નોંધણી કરાવવું ફરજિયાત છે. હજ યાત્રાળુઓ જેમ જ સાઉદી અરેબિયાના રાજ્યમાં ઉતરે છે, તેમનું સમગ્ર અવરજવર તવાફા અસ્ટેબ્લિશમેન્ટ અને તેના એજન્ટો, જેઓ માઓલિમ્સ તરીકે ઓળખાય છે, દ્વારા નિયંત્રિત થાય છે. આવી જ પ્રકારની સેવાઓ હજ સમિતિ દ્વારા તે યાત્રાળુઓને પૂરી પાડવામાં આવે છે, જેઓ હજ સમિતિ મારફતે હજ યાત્રા કરે છે. વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલ શ્રી ગોપાલ શંકરણારાયણ દ્વારા દર્શાવ્યા મુજબ, એચ.જી.ઓ.ઓ. કાબાની નજીકના સ્થળે વધુ સારી નિવાસ વ્યવસ્થા પૂરી પાડે છે અને ભોજનની પણ વ્યવસ્થા કરે છે. પરંતુ, હજ સમિતિ કેટરિંગની સુવિધા વિના દૂરવર્તી સ્થળોએ નિવાસ વ્યવસ્થા પૂરી પાડે છે. ૨૦૧૨ ના નિયમોનો સેવા કર ચૂકવવાની જવાબદારી સાથે સીધો સંબંધ છે, કારણ કે ઉક્ત નિયમો સેવાની પૂરવઠાની જગ્યા નક્કી કરે છે. નિયમ ૨ ની કલમો (એચ) અને (૧) હેઠળની

‘સેવા પ્રદાતા નું સ્થાન’ અને ‘સેવા ગ્રાહક નું સ્થાન’ ની વ્યાખ્યાઓ ઉપરાંત, ૨૦૧૨ ના ઉક્ત નિયમોના નિયમ ૩, ૪, ૭, ૮ અને નિયમ ૯ પણ સંબંધિત છે. નિયમ ૨ ની કલમો (એચ) અને (૧), નિયમો ૩, ૪, ૭, ૮ અને નિયમ ૯ નીચે મુજબ છે:

“૨(એચ)” “સેવા પ્રદાતાનું સ્થાન” નો અર્થ થાય છે- (એ) જ્યાં સેવા પ્રદાતાએ એકમાત્ર નોંધણી પ્રાપ્ત કરી હોય, ભલે તે કેન્દ્રીકૃત હોય કે અન્યથા, તે પરિસર જેના માટે આવી નોંધણી પ્રાપ્ત કરવામાં આવી હોય;

(બી) જ્યાં સેવા પ્રદાતા ઉપખંડ (એ) હેઠળ આવરી લેવાયેલો નથી:

(૧) તેના વ્યવસાયિક સ્થાપનનું સ્થાન; અથવા

(૨) જ્યાં સેવાઓ વ્યવસાય સ્થાપન સિવાયના અન્ય કોઈ સ્થળેથી, અર્થાત્ અન્યત્ર આવેલ સ્થિર સ્થાપનમાંથી, પૂરી પાડવામાં આવે છે, ત્યાં આવા સ્થાપનનું સ્થાન; અથવા

(૩) જ્યાં સેવાઓ એક કરતાં વધુ સ્થાપનમાંથી, ભલે તે વ્યવસાયસ્થળ હોય કે સ્થિર સ્થાપન, પૂરી પાડવામાં આવે છે, ત્યાં સેવા પૂરી પાડવા સાથે સૌથી વધુ સીધો સંબંધ ધરાવતું સ્થાપન; અને

(૪) આવા સ્થળોના અભાવે, સેવા પ્રદાતાનું નિવાસનું સામાન્ય સ્થળ.

(૧) “સેવા પ્રાપ્તકર્તાનું સ્થાન” નો અર્થ:-

(એ) . જ્યાં સેવાઓના પ્રાપ્તકર્તાએ એકમાત્ર નોંધણી પ્રાપ્ત કરી હોય, તે કેન્દ્રીકૃત હોય કે અન્યથા, તેવી નોંધણી જે પરિસર માટે પ્રાપ્ત કરવામાં આવી હોય તે પરિસર;

(બી) . જ્યાં સેવાનો પ્રાપ્તકર્તા ઉપકલમ (એ) હેઠળ આવરી લેવાયેલો ન હોય:

(૧) તેના વ્યવસાયિક સ્થાપનાનું સ્થાન; અથવા

(૨) જ્યાં સેવાઓનો ઉપયોગ વ્યવસાયિક સ્થાપનાથી ભિન્ન સ્થળે, અર્થાત અન્યત્ર આવેલ સ્થિર સ્થાપનામાં કરવામાં આવે છે, ત્યાં તેવી સ્થાપનાનું સ્થાન; અથવા

(૩) જ્યાં સેવાઓનો ઉપયોગ એકથી વધુ સ્થાપનામાં, ભલે તે વ્યવસાયિક હોય કે સ્થિર, કરવામાં આવતો હોય, ત્યાં સેવાના ઉપયોગ સાથે સૌથી વધુ પ્રત્યક્ષ રીતે સંકળાયેલ સ્થાપના; અને

(૪) આવી જગ્યાઓના અભાવમાં, તામીલ પ્રાપ્ત કરનારના નિવાસનું સામાન્ય સ્થળ.

સ્પષ્ટીકરણ :- ખંડો (એચ) અને (૧) ના હેતુઓ માટે, કોઈ નિગમિત સંસ્થાના કિસ્સામાં “સામાન્ય નિવાસસ્થાન” નો અર્થ તે સ્થળ થાય છે જ્યાં તે નિગમિત કરવામાં આવી હોય અથવા અન્યથા કાયદેસર રીતે રચાયેલ હોય.

સ્પષ્ટીકરણ ૨ :- ખંડ (૧) ના હેતુસર, દૂરસંચાર સેવાના કિસ્સામાં, નિવાસનું સામાન્ય સ્થાન બિલિંગ સરનામું ગણાશે.

“૩. સેવા પ્રદાનનું સ્થાન સામાન્ય રીતે – સેવાની પ્રદાનનું સ્થાન સેવાના પ્રાપ્તકર્તાનું સ્થાન હશે: શરતે કે “ઓનલાઈન માહિતી અને ડેટાબેઝ પ્રવેશ અથવા પુનઃપ્રાપ્તિ સેવાઓ સિવાયની સેવાઓના” કિસ્સામાં (અધિસૂચના ૪૬/૨૦૧૨- સેવા કર દ્વારા સમાવેશિત) જ્યાં સેવાના પ્રાપ્તકર્તાનું સ્થાન વ્યવસાયના સામાન્ય પ્રવાહમાં ઉપલબ્ધ ન હોય, ત્યાં પ્રદાનનું સ્થાન સેવા પ્રદાતાનું સ્થાન હશે.

૪. કાર્યસાધન આધારિત સેવાઓના પ્રદાનનું સ્થાન .- નીચેની સેવાઓના પ્રદાનનું સ્થાન તે સ્થળ રહેશે જ્યાં સેવાઓ વાસ્તવમાં અંજામ આપવામાં આવે છે, એટલે કે:-

(એ) સેવા પ્રાપ્તકર્તા દ્વારા સેવા પ્રદાતાને, અથવા સેવા પ્રદાતાની તરફથી કાર્યરત વ્યક્તિને, સેવા પ્રદાન કરવા માટે ભૌતિક રીતે ઉપલબ્ધ કરાવવાની

આવશ્યકતા ધરાવતા માલસામાન સંબંધિત પ્રદાન કરવામાં આવેલી સેવાઓ:

પરંતુ શરતે કે, જ્યારે આવી સેવાઓ ઇલેક્ટ્રોનિક સાધનો દ્વારા દૂરસ્થ સ્થળેથી પૂરી પાડવામાં આવે છે, ત્યારે સેવા પૂરી પાડવાના સ્થળ તરીકે તે સ્થાન ગણાશે જ્યાં માલ સેવા પૂરી પાડવાના સમયે આવેલો હોય:

પરંતુ વધુમાં એ પણ જોગવાઈ કરવામાં આવે છે કે આ ખંડ તેવા કેસમાં લાગુ પડશે નહીં, જેમાં મરામત માટે ભારત દેશમાં તાત્કાલિક રીતે આયાત કરવામાં આવેલ માલ સંબંધિત સેવા પૂરી પાડવામાં આવી હોય અને આવી મરામત પૂર્ણ થયા પછી, કરપાત્ર પ્રદેશમાં એવી મરામત માટે આવશ્યક હોય તે સિવાય અન્ય કોઈપણ ઉપયોગમાં મૂક્યા વિના, તે માલની નિકાસ કરવામાં આવી હોય;

(બી) કોઈ વ્યક્તિને પ્રદાન કરવામાં આવતી એવી સેવાઓ, જેમાં તે વ્યક્તિને સેવા-પ્રાપ્તકર્તા તરીકે અથવા સેવા-પ્રાપ્તકર્તાની તરફેથી કાર્ય કરતી વ્યક્તિ તરીકે દર્શાવવામાં આવી હોય, અને જે સેવાઓના પ્રદાન માટે સેવા-પ્રાપ્તકર્તા અથવા તેની તરફેથી કાર્ય કરતી વ્યક્તિની, સેવા-પ્રદાતા સમક્ષ, ભૌતિક હાજરી આવશ્યક હોય.

૭. એકથી વધુ સ્થાનોએ પૂરી પાડવામાં આવતી સેવાઓના પ્રદાનનું સ્થળ .-જ્યાં નિયમ ૪, ૫ અથવા ૬ માં ઉલ્લેખિત કોઈપણ સેવા એકથી વધુ સ્થાનોએ, જેમાં કરલાયક પ્રદેશમાં આવેલું સ્થાન પણ સમાવેશ પામે છે, પૂરી પાડવામાં આવે છે, ત્યાં તેના પ્રદાનનું સ્થળ તે કરલાયક પ્રદેશમાં આવેલું સ્થળ ગણાશે જ્યાં સેવાનો સર્વાધિક હિસ્સો પૂરો પાડવામાં આવે છે.

૮. જ્યાં સેવા પ્રદાતા અને સેવા ગ્રાહક કરલાયક ક્ષેત્રમાં સ્થિત હોય ત્યાં સેવાઓના પ્રદાનનું સ્થળ. જ્યાં સેવા પ્રદાતાનું સ્થાન તેમજ સેવા ગ્રાહકનું સ્થાન કરલાયક ક્ષેત્રમાં હોય, ત્યાં સેવાના પ્રદાનનું સ્થળ સેવા ગ્રાહકનું સ્થાન ગણાશે.

૯. નિર્દિષ્ટ સેવાઓના પ્રદાનનું સ્થાન.— નીચેની સેવાઓના પ્રદાનનું સ્થાન સેવા પ્રદાતાનું સ્થાન હશે:—

(એ) બેઝિંગ કંપની, અથવા નાણાકીય સંસ્થા, અથવા બિન-બેઝિંગ નાણાકીય કંપની દ્વારા ખાતાધારકોને પૂરી પાડવામાં આવતી સેવાઓ; (બી) [x x x]

(સી) મધ્યસ્થ સેવા;

(ડી) પરિવહનના તમામ સાધનોના ભાડે આપવા સંબંધિત સેવા, નીચે દર્શાવેલ સિવાય, —

(૧) વિમાનો, અને

(૨) વહાણો, ચાર્ટર્સ સિવાય

એક મહિનાની અવધિ સુધી.”

(ભાર મૂકવામાં આવ્યો છે)

અહીં અમે જી.એસ.ટી.આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમની સંબંધિત જોગવાઈઓ નોંધીએ. કલમ ૨ ની ઉપકલમો (૧૪) અને (૧૫) નીચે મુજબ છે:

“(૧૪) સેવાઓના પ્રાપ્તિકર્તાનું સ્થાન એટલે,—

(એ) જ્યાં પુરવઠો તેવા વ્યવસાયસ્થળે પ્રાપ્ત થાય છે જેના માટે નોંધણી મેળવવામાં આવી છે, ત્યાં તેવા વ્યવસાયસ્થળનું સ્થાન;

(બી) જ્યાં પુરવઠો તેવા વ્યવસાયસ્થળ સિવાયના સ્થળે પ્રાપ્ત થાય છે, જેના માટે નોંધણી પ્રાપ્ત કરવામાં આવી છે (બીજે આવેલું સ્થિર સ્થાપન), ત્યાં આવા સ્થિર સ્થાપનનું સ્થાન;

(સી) જ્યાં પુરવઠો એકથી વધુ સ્થાપનો ખાતે, ભલે તે વ્યવસાયનું સ્થાન હોય કે નિશ્ચિત સ્થાપન હોય, પ્રાપ્ત થાય છે, ત્યાં પુરવઠાની પ્રાપ્તિ સાથે સર્વોચ્ચ સીધી રીતે સંબંધિત સ્થાપનનું સ્થાન; અને

(ડી) આવા સ્થળોના અભાવે, પ્રાપ્તકર્તાના સામાન્ય નિવાસસ્થાનનું સ્થાન;

(૧૫) સેવાઓના પુરવઠાકર્તાનું સ્થાન એટલે,—

(એ) જ્યાં નોંધણી મેળવવામાં આવી હોય તેવા વ્યવસાયના સ્થળેથી પુરવઠો કરવામાં આવે છે, ત્યારે આવા વ્યવસાયના સ્થળનું સ્થાન;

(બી) જ્યાં નોંધણી મેળવેલ વ્યવસાયના સ્થળ સિવાયના અન્ય સ્થાનેથી પુરવઠો કરવામાં આવે છે (અન્યત્ર સ્થિર સ્થાપના), ત્યાં આવી સ્થિર સ્થાપનાનું સ્થાન;

(સી) જ્યાં પુરવઠો એકથી વધુ સ્થાપનોમાંથી કરવામાં આવે છે, ભલે તે વ્યવસાયનું સ્થળ હોય કે સ્થિર સ્થાપના, ત્યાં પુરવઠો પ્રદાન કરવા સાથે સૌથી વધુ સીધો સંબંધ ધરાવતા સ્થાપનાનું સ્થાન; અને

(ડી) આવા સ્થળોના અભાવે, પુરવઠોકર્તાના સામાન્ય નિવાસસ્થાનનું સ્થાન; ”

આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૧૨ અને ૧૩ આ પ્રમાણે વાંચાય છે:

કલમ ૧૨. જ્યાં સેવાઓના સપ્લાયર અને પ્રાસિકર્તાનું સ્થાન ભારતમાં હોય ત્યાં સેવાઓના પુરવઠાનું સ્થાન— (૧) આ કલમની જોગવાઈઓ તેવા પ્રસંગે સેવાઓના પુરવઠાનું સ્થાન નક્કી કરવા લાગુ પડશે, જ્યાં સેવાઓના સપ્લાયરનું સ્થાન અને સેવાઓના પ્રાસિકર્તાનું સ્થાન ભારતમાં હોય.

(૨) ઉપકલમો (૩) થી (૧૪) માં નિર્દિષ્ટ સેવાઓ સિવાય, સેવાઓનો પુરવઠાનો સ્થાન,—

(એ) નોંધાયેલ વ્યક્તિને કરવામાં આવેલ પુરવઠા માટે તેવા વ્યક્તિનું સ્થાન ગણાશે;

(બી) કોઈ પણ નોંધાયેલ વ્યક્તિ સિવાય અન્ય કોઈ વ્યક્તિને કરવામાં આવેલ હશે,—

(૧) જેના નોંધાયેલ સરનામાનો અસ્તિત્વ છે તેવા પ્રાપ્તકર્તાનું સ્થળ; અને

(૨) અન્ય કિસ્સાઓમાં સેવાઓના પૂરવઠાકારનું સ્થાન.

(૩) સેવાઓના પુરવઠાનું સ્થાન,—

(એ) અચલ મિલકત સાથે સીધા સંબંધમાં, જેમાં આર્કિટેક્ટો, આંતરિક સજાવટકારો, સર્વેયરો, ઇજનેરો અને અન્ય સંબંધિત નિષ્ણાતો અથવા મિલકત દલાલો દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવતી સેવાઓ, અચલ મિલકતનો ઉપયોગ કરવા માટેના હકોના પ્રદાનના માર્ગે પૂરી પાડવામાં આવતી કોઈપણ સેવા અથવા બાંધકામ કાર્યના અમલ અથવા સંકલન માટે પૂરી પાડવામાં આવતી કોઈપણ સેવા; અથવા

(બી) હોટેલ, ઇન, ગેસ્ટ હાઉસ, હોમ સ્ટે, ક્લબ અથવા કેમ્પસાઈટ દ્વારા, જે કોઈ પણ નામે ઓળખાતું હોય તેવા, તથા હાઉસ બોટ અથવા અન્ય કોઈપણ જહાજને સમાવેશ કરીને, રહેવાની સગવડ પૂરી પાડવાના માર્ગે; અથવા

(સી) કોઈપણ લગ્ન અથવા સ્વાગત સમારંભ અથવા તે સંબંધિત બાબતો, શાસકીય, સામાજિક, સાંસ્કૃતિક, ધાર્મિક અથવા વ્યવસાયિક કાર્યક્રમના આયોજન માટે કોઈપણ સ્થાવર મિલકતમાં નિવાસની સગવડરૂપે, જેમાં આવી મિલકતમાં આવા કાર્યક્રમ સંબંધે પૂરી પાડવામાં આવતી સેવાઓનો પણ સમાવેશ થાય છે; અથવા

(ડી) કલમો (એ), (બી) અને (સી) માં ઉલ્લેખિત સેવાઓને અનુષંગિક એવી કોઈપણ સેવાઓ માટે, જે તે પરિસ્થિતિ મુજબ, જે સ્થળે સ્થાવર સંપત્તિ અથવા નાવ કે વહાણ આવેલું હોય અથવા આવેલું હોવાનો આશય હોય, તે સ્થળ ગણાશે:

પરંતુ એ શરતે કે જો અચલ સંપત્તિ અથવા નાવ અથવા વહાણનું સ્થાન ભારત બહાર આવેલું હોય અથવા આવેલું રહેવાનું અભિપ્રેત હોય, તો પુરવઠાનું સ્થળ પ્રાપ્તકર્તાનું સ્થાન રહેશે.

સ્પષ્ટીકરણ.— જ્યાં અચળ સંપત્તિ અથવા હોડી અથવા જહાજ એકથી વધુ રાજ્ય અથવા કેન્દ્રશાસિત પ્રદેશમાં સ્થિત હોય, ત્યાં સેવાઓનો પુરવઠો તે સંબંધિત દરેક રાજ્ય અથવા કેન્દ્રશાસિત પ્રદેશમાં કરવામાં આવ્યો હોવાનું

માનવામાં આવશે, અને તે, આ બાબતમાં કરવામાં આવેલા કરાર અથવા સમજૂતીની શરતો અનુસાર સેવાઓ માટે અલગથી વસૂલ કરવામાં આવેલી અથવા નિર્ધારિત કરવામાં આવેલી મૂલ્યની પ્રમાણમાં, અથવા આવા કરાર અથવા સમજૂતીના અભાવે, નિર્ધારિત કરવામાં આવે તેવા અન્ય આધાર પર, ગણવામાં આવશે.

(૪) રેસ્ટોરાં અને ભોજન-વ્યવસ્થા સેવાઓ, વ્યક્તિગત સજ્જા, તંદુરસ્તી, સૌંદર્ય ઉપચાર, આરોગ્ય સેવા જેમાં કોસ્મેટિક અને પ્લાસ્ટિક સર્જરીનો સમાવેશ થાય છે, તેની પુરવઠાની જગ્યા તે સ્થાન રહેશે જ્યાં સેવાઓ વાસ્તવમાં આપવામાં આવે છે.

(૫) તાલીમ અને કામગીરીના મૂલ્યાંકન સંબંધિત સેવાઓની પુરવઠાની જગ્યા, નીચે મુજબ,—

(એ) નોંધાયેલ વ્યક્તિ માટે, તે એવી વ્યક્તિનું સ્થાન ગણાશે;

(બી) નોંધાયેલ વ્યક્તિ સિવાયની વ્યક્તિના મામલે, તે સ્થળ ગણાશે જ્યાં સેવાઓ વાસ્તવમાં બજાવવામાં આવે છે.

(૬) સાંસ્કૃતિક, કલાત્મક, રમતગમત, વૈજ્ઞાનિક, શૈક્ષણિક, મનોરંજન કાર્યક્રમ અથવા એમ્યુઝમેન્ટ પાર્ક અથવા અન્ય કોઈ સ્થળમાં પ્રવેશ આપવાના સ્વરૂપે પૂરી પાડવામાં આવતી સેવાઓ તથા તે સંબંધિત આનુષંગિક સેવાઓનો પુરવઠાનો સ્થળ, જ્યાં કાર્યક્રમ વાસ્તવમાં યોજાય છે અથવા જ્યાં પાર્ક અથવા એવું અન્ય સ્થળ આવેલું છે, તે રહેશે.

(૭) જે રીતેથી સેવાઓ પૂરી પાડવામાં આવે છે તેનો પુરવઠાનું સ્થળ,—

(એ) સાંસ્કૃતિક, કલાત્મક, રમતગમત, વૈજ્ઞાનિક, શૈક્ષણિક અથવા મનોરંજનાત્મક કાર્યક્રમનું આયોજન, જેમાં પરિષદ, મેળો, પ્રદર્શન, ઉજવણી અથવા સમાન કાર્યક્રમોના સંબંધમાં સેવાઓની પૂર્તિનો સમાવેશ થાય છે; અથવા

(બી) કલમ (એ) માં ઉલ્લેખિત કોઈપણ કાર્યક્રમોના આયોજન સાથે અનુસંગિક સેવાઓ, અથવા આવા કાર્યક્રમોને પ્રાયોજકતા સોંપવી,—

(૧) નોંધાયેલ વ્યક્તિને, તેવી વ્યક્તિનું સ્થાન હશે;

(૨) નોંધાયેલ વ્યક્તિ સિવાયની વ્યક્તિને, પુરવઠાનું સ્થળ તે સ્થળ ગણાશે જ્યાં ઘટના વાસ્તવમાં યોજાય છે અને જો ઘટના ભારતની બહાર યોજાય છે, તો પુરવઠાનું સ્થળ પ્રાપ્તકર્તાનું સ્થાન ગણાશે. સ્પષ્ટીકરણ.— જ્યાં ઘટના એકથી વધુ રાજ્ય અથવા સંઘ પ્રદેશમાં યોજાય છે અને તેવી ઘટના સંબંધિત સેવાઓના પુરવઠા માટે એકીકૃત રકમ વસૂલવામાં આવે છે, ત્યાં એવી સેવાઓના પુરવઠાનું સ્થળ, આ બાબતમાં કરવામાં આવેલા કરાર અથવા સમજૂતીની શરતો મુજબ જુદાપણે વસૂલ કરવામાં આવેલી અથવા નિર્ધારિત કરાયેલ સેવાઓના મૂલ્યના પ્રમાણમાં, સંબંધિત દરેક રાજ્ય અથવા સંઘ પ્રદેશમાં હોવાનું માનવામાં આવશે અથવા, આવા કરાર અથવા સમજૂતીના અભાવે, વિહિત કરવામાં આવે તેવા અન્ય આધાર પર ગણાશે.

(૮) માલના પરિવહન સંબંધિત સેવાઓ, જેમાં ટપાલ અથવા કુરિયર દ્વારા કરવામાં આવતો પરિવહન પણ સમાવેશ થાય છે, તેમના પુરવઠાનું સ્થાન, નીચે મુજબ રહેશે,— (એ) નોંધાયેલ વ્યક્તિને, તેવી વ્યક્તિનું સ્થાન રહેશે;

(બી) નોંધાયેલ વ્યક્તિ સિવાયની વ્યક્તિ માટે, તે સ્થળ જ્યાં એવા માલ તેના પરિવહન માટે સોંપવામાં આવે છે. [એ શરતે કે જ્યાં માલનું પરિવહન ભારતની બહાર આવેલા સ્થળે કરવાનું હોય, ત્યાં પુરવઠાનું સ્થાન એવા માલના ગંતવ્યનું સ્થળ ગણાશે.] (૯) મુસાફર પરિવહન સેવાના પુરવઠાનું સ્થાન નીચે મુજબ રહેશે,— (એ) નોંધાયેલ વ્યક્તિ માટે, એવી વ્યક્તિનું સ્થાન;

(બી) નોંધાયેલ વ્યક્તિ સિવાયની વ્યક્તિ માટે, સતત યાત્રા માટે મુસાફર જે સ્થળે વાહનમાં ચડે છે તે સ્થળ પુરવઠાનું સ્થાન ગણાશે:

પરંતુ એ શરતે કે જ્યાં ભાવિ ઉપયોગ માટે મુસાફરીનો અધિકાર આપવામાં આવે છે અને મુસાફરીના અધિકાર જારી કરતી વખતે પ્રસ્થાન બિંદુ જાણીતું ન હોય, ત્યાં આવી સેવાનો પુરવઠાનું સ્થળ ઉપકલમ (૨) ની જોગવાઈઓ અનુસાર નિર્ધારિત કરવામાં આવશે. સ્પષ્ટીકરણ.— આ ઉપકલમના હેતુઓ માટે, પરત ફરવાની મુસાફરીને અલગ મુસાફરી ગણવામાં આવશે, ભલે આગળ જવાની અને પરત ફરવાની મુસાફરી માટેનો મુસાફરીનો અધિકાર એક જ સમયે જારી કરવામાં આવ્યો હોય.

(૧૦) યાત્રા માટે તે વાહનના પ્રથમ નિર્ધારિત પ્રસ્થાન બિંદુનું સ્થાન, જહાજ, વિમાન, ટ્રેન અથવા મોટર વાહન સહિત કોઈ વાહનમાં બોર્ડ પર પૂરી પાડવામાં આવતી સેવાઓનું પુરવઠા સ્થાન ગણાશે.

(૧૧) કોઈપણ વ્યક્તિને પૂરી પાડવામાં આવતી ડેટા ટ્રાન્સફર, બ્રોડકાસ્ટિંગ, કેબલ અને ડાયરેક્ટ ટુ હોમ ટેલિવિઝન સેવાઓ સહિતની ટેલિકોમ્યુનિકેશન સેવાઓનો પુરવઠાનો સ્થાન,—

(એ) સ્થિર ટેલિકોમ્યુનિકેશન લાઈન, લીઝ સર્કિટ્સ, ઇન્ટરનેટ લીઝ સર્કિટ, કેબલ અથવા ડિશ એન્ટેના દ્વારા સેવાઓના કિસ્સામાં, સેવા પ્રાપ્ત કરવા માટે જ્યાં ટેલિકોમ્યુનિકેશન લાઈન, લીઝ સર્કિટ અથવા કેબલ કનેક્શન અથવા ડિશ એન્ટેના સ્થાપિત કરવામાં આવેલ હોય તે સ્થાન ગણાશે;

(બી) દૂરસંચાર અને ઇન્ટરનેટ સેવાઓ માટે પોસ્ટ-પેઈડ આધારે પ્રદાન કરવામાં આવેલ મોબાઈલ કનેક્શનના કિસ્સામાં, સેવા પ્રદાતાના નોંધવહીઓમાં સેવાઓના પ્રાપ્તકર્તાના બિલિંગ સરનામાનું સ્થાન ગણાશે;

(સી) એવા કેસોમાં જ્યાં ટેલિકોમ્યુનિકેશન માટેનું મોબાઈલ જોડાણ, ઇન્ટરનેટ સેવા અને ડિરેક્ટ ટુ હોમ ટેલિવિઝન સેવાઓ વાઉચર અથવા અન્ય કોઈ સાધન દ્વારા પૂર્વચુકવણીના ધોરણે પ્રદાન કરવામાં આવે છે,—

(૧) પુરવઠાના સમયે પુરવઠાકર્તાના અભિલેખ મુજબ, વેચાણ એજન્ટ અથવા પુનર્વિક્રેતા અથવા ગ્રાહક ઓળખ મોડ્યુલ કાર્ડ અથવા રિ-ચાર્જ વાઉચરના

વિતરક દ્વારા થયેલ હોય, તો તે વેચાણ એજન્ટ અથવા પુનર્વિક્રેતા અથવા વિતરકનું સરનામું ગણાશે; અથવા

(૨) કોઈપણ વ્યક્તિ દ્વારા અંતિમ સબસ્ક્રાઇબરને, જ્યાં આવી પૂર્વચુકવણી પ્રાપ્ત થાય છે અથવા આવા વાઉચરો વેચવામાં આવે છે તે સ્થાન ગણાશે;

(ડી) અન્ય કિસ્સાઓમાં, સેવા પ્રદાતાના અભિલેખો મુજબ ગ્રાહકનું સરનામું ગણાશે અને જ્યાં આવું સરનામું ઉપલબ્ધ ન હોય, ત્યાં પુરવઠાનું સ્થળ સેવા પ્રદાતાનું સ્થાન ગણાશે: પરંતુ શરતે કે જ્યાં સેવા પ્રદાતાના અભિલેખો મુજબ ગ્રાહકનું સરનામું ઉપલબ્ધ ન હોય, ત્યાં પુરવઠાનું સ્થળ સેવા પ્રદાતાનું સ્થાન ગણાશે:

પરંતુ વધુમાં એવું જોગવાઈ કરવામાં આવે છે કે જો આવી પૂર્વચુકવેલ સેવા લેવામાં આવે અથવા રિચાર્જ ઇન્ટરનેટ બેંકિંગ અથવા અન્ય ઇલેક્ટ્રોનિક ચુકવણી પદ્ધતિ દ્વારા કરવામાં આવે, તો સેવા પ્રદાતાના અભિલેખમાં દર્શાવેલ સેવાઓના પ્રાપ્તકર્તાનું સ્થાન આવી સેવાઓના પુરવઠાનું સ્થાન ગણાશે.

સમજૂતી.— જ્યાં ભાડે અપાયેલ પરિપથ એક કરતાં વધુ રાજ્ય અથવા કેન્દ્રશાસિત પ્રદેશમાં સ્થાપિત હોય અને આવા પરિપથ સંબંધિત સેવાઓના પુરવઠા માટે એકીકૃત રકમ વસૂલ કરવામાં આવે, ત્યાં આવી સેવાઓના પુરવઠાનું સ્થળ, આ અંગે કરવામાં આવેલા કરાર અથવા સમજૂતીની શરતો અનુસાર જુદાપણે વસૂલ કરાયેલ અથવા નિર્ધારિત કરાયેલ સેવા મૂલ્યના પ્રમાણમાં, સંબંધિત દરેક રાજ્ય અથવા કેન્દ્રશાસિત પ્રદેશમાં હોવાનું માનવામાં આવશે અથવા, આવા કરાર અથવા સમજૂતીના અભાવે, જેમ નિર્ધારિત કરવામાં આવે તેવા અન્ય આધાર પર માનવામાં આવશે.

(૧૨) કોઈપણ વ્યક્તિને આપવામાં આવતી બેંકિંગ તથા અન્ય નાણાકીય સેવાઓ, જેમાં શેરદલાલી સેવાઓનો સમાવેશ થાય છે, તેની પુરવઠાની જગ્યા સેવા પૂરી પાડનારના અભિલેખોમાં દર્શાવેલ સેવા-ગ્રાહકનું સ્થાન રહેશે:

શરતો કે જો સેવાઓના પ્રાપ્તિકર્તાનું સ્થાન પૂરવઠાકારના અભિલેખોમાં નોંધાયેલું ન હોય, તો પૂરવઠાનું સ્થળ સેવા પૂરવઠાકારનું સ્થાન ગણાશે.

(૧૩) વીમા સેવાઓના પુરવઠાનું સ્થળ નીચે મુજબ રહેશે,—

(એ) નોંધાયેલ વ્યક્તિ માટે, આવી વ્યક્તિનું સ્થાન હશે;

(બી) નોંધાયેલ વ્યક્તિ સિવાયની વ્યક્તિને સેવા પૂરી પાડવામાં આવે ત્યારે, સેવા પ્રદાનકર્તાના રેકૉર્ડમાં દર્શાવેલ સેવા પ્રાપ્તિકર્તાનું સ્થાન ગણાશે.

(૧૪) કરાર અથવા સમજૂતીમાં ઓળખવામાં આવેલ રાજ્યો અથવા સંઘ પ્રદેશો માટે નિર્ધારિત કેન્દ્રીય સરકાર, રાજ્ય સરકાર, કાયદેસરની સંસ્થા અથવા સ્થાનિક સત્તામંડળને જાહેરાત સેવાઓના પુરવઠાનું સ્થળ એવા દરેક રાજ્ય અથવા સંઘ પ્રદેશમાં હોવાનું માનવામાં આવશે અને દરેક રાજ્ય અથવા સંઘ પ્રદેશને વિશિષ્ટ એવા આવા પુરવઠાનું મૂલ્ય, સંબંધિત રાજ્યો અથવા સંઘ પ્રદેશોમાં પ્રસારણના માર્ગે પૂરી પાડવામાં આવેલી સેવાઓને અનુસંગી હોય તેવી રકમના પ્રમાણમાં રહેશે, જે આ બાબતમાં કરવામાં આવેલ કરાર અથવા સમજૂતીની શરતો અનુસાર નિર્ધારિત થાય તેમ, અથવા એવા કરાર અથવા સમજૂતીના અભાવે, વિહિત કરવામાં આવે તેવા અન્ય આધાર પર રહેશે.

કલમ ૧૩. જ્યાં સેવાઓના પુરવઠાકર્તાનું સ્થાન અથવા સેવાઓના પ્રાપ્તિકર્તાનું સ્થાન ભારતની બહાર હોય ત્યાં સેવાઓના પુરવઠાનું સ્થળ —

(૧) આ કલમની જોગવાઈઓ તેવા પ્રસંગે સેવાઓના પુરવઠાનું સ્થળ નક્કી કરવા માટે લાગુ પડશે, જ્યાં સેવાઓના પુરવઠાકર્તાનું સ્થાન અથવા સેવાઓના પ્રાપ્તિકર્તાનું સ્થાન ભારતની બહાર હોય.

(૨) ઉપકલમો (૩) થી (૧૩) માં નિર્દિષ્ટ કરાયેલ સેવાઓ સિવાય, સેવાઓનો પુરવઠા—સ્થળ સેવા પ્રાપ્તિકર્તાનું સ્થાન હશે:

પરંતુ શરત એવી રહેશે કે જ્યાં વ્યવસાયના સામાન્ય પ્રવાહમાં સેવાઓના પ્રાપ્તકર્તાનું સ્થાન ઉપલબ્ધ ન હોય, ત્યાં પુરવઠાનું સ્થળ સેવાઓના પુરવઠાકર્તાનું સ્થાન ગણાશે.

(૩) નીચેની સેવાઓનો પુરવઠાનો સ્થળ તે સ્થાન ગણાશે જ્યાં સેવાઓ વાસ્તવમાં બજાવવામાં આવે છે, નામે :—

(એ) સેવાઓની પૂર્તિ કરવા માટે, જે માલ સેવાઓના ગ્રાહક દ્વારા સેવાઓના પૂરવઠાકર્તાને અથવા સેવાઓના પૂરવઠાકર્તા તરફથી કાર્યરત વ્યક્તિને ભૌતિક રીતે ઉપલબ્ધ કરાવવા આવશ્યક હોય, તેવા માલના સંદર્ભમાં પૂરી પાડવામાં આવેલી સેવાઓ:

પરંતુ શરતે કે જ્યારે આવી સેવાઓ ઇલેક્ટ્રોનિક સાધનો દ્વારા દૂરવર્તી સ્થાનેથી પૂરી પાડવામાં આવે, ત્યારે સેવાનો પુરવઠો થતી વેળાએ માલ જ્યાં સ્થિત હોય તે સ્થળ પુરવઠાનું સ્થળ ગણાશે:

પરંતુ વધુમાં એ જોગવાઈ કરવામાં આવે છે કે આ ઉપખંડમાં સમાયેલ કોઈ બાબત એવા માલસામાન અંગે પૂરી પાડવામાં આવતી સેવાઓના કિસ્સામાં લાગુ પડશે નહીં, જે મરામત માટે તાત્કાલિક રીતે ભારતમાં આયાત કરવામાં આવેલ હોય અને મરામત પૂર્ણ થયા બાદ ભારતમાં એવી મરામત અથવા ઉપચાર અથવા પ્રક્રિયા માટે જરૂરી હોય તે સિવાય અન્ય કોઈ ઉપયોગમાં મૂક્યા વિના નિકાસ કરવામાં આવેલ હોય;

(બી) એવી સેવાઓ, જે કોઈ વ્યક્તિને પૂરી પાડવામાં આવે છે અને જે વ્યક્તિને સેવાઓના પ્રાપ્તકર્તા તરીકે અથવા પ્રાપ્તકર્તાની તરફેથી કાર્યરત વ્યક્તિ તરીકે રજૂ કરવામાં આવે છે, તથા જે સેવાઓની પૂર્તિ માટે પ્રાપ્તકર્તા અથવા તેની તરફેથી કાર્યરત વ્યક્તિની, સેવા-પૂર્તિકર્તા સમક્ષ, શારીરિક હાજરી આવશ્યક હોય છે.

(જ) સ્થાવર સંપત્તિ સાથે સીધા સંબંધિત રીતે પૂરી પાડવામાં આવતી સેવાઓનું પુરવઠાનું સ્થાન, જેમાં આ સંદર્ભે નિષ્ણાતો અને મિલકત એજન્ટો દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવતી સેવાઓ, હોટેલ, સરાય, અતિથિ ગૃહ, ક્લબ

અથવા કેમ્પસાઈટ દ્વારા, તેને જે કોઈ નામે ઓળખવામાં આવે તે છતાં, નિવાસની સુવિધાનું પુરવઠું, સ્થાવર સંપત્તિનો ઉપયોગ કરવાનો અધિકાર આપવો, તેમજ સ્થાપત્યકારો અથવા આંતરિક સજાવટકારો સહિત બાંધકામનું કામ હાથ ધરવા અથવા તેનું સમન્વય કરવા માટેની સેવાઓનો સમાવેશ થાય છે, તે એવું સ્થાન રહેશે જ્યાં સ્થાવર સંપત્તિ આવેલ હોય અથવા આવેલ હોવાનો આશય હોય.

(૫) સાંસ્કૃતિક, કલાત્મક, ખેલકૂદ સંબંધિત, વૈજ્ઞાનિક, શૈક્ષણિક અથવા મનોરંજન કાર્યક્રમ, અથવા ઉજવણી, પરિષદ, મેળો, પ્રદર્શન અથવા તેવા સમાન કાર્યક્રમોમાં પ્રવેશ આપવાના માર્ગે પૂરી પાડવામાં આવતી સેવાઓના, અથવા આવા કાર્યક્રમોના આયોજનના, તેમજ આવા પ્રવેશ અથવા આયોજનને અનુગામી સેવાઓના પુરવઠાનું સ્થળ, તે કાર્યક્રમ વાસ્તવમાં જ્યાં યોજાય છે તે સ્થાન રહેશે.

(૬) જ્યાં ઉપકલમ (૩) અથવા ઉપકલમ (૪) અથવા ઉપકલમ (૫) માં ઉલ્લેખિત કોઈપણ સેવાઓ કરપાત્ર પ્રદેશમાં આવેલા સ્થાન સહિત એકથી વધુ સ્થળે પૂરી પાડવામાં આવે છે, ત્યાં તેની પુરવઠાની જગ્યા કરપાત્ર પ્રદેશમાં આવેલું સ્થાન ગણાશે.

(૭) જ્યાં ઉપકલમ (૩) અથવા ઉપકલમ (૪) અથવા ઉપકલમ (૫) માં ઉલ્લેખિત સેવાઓ એકથી વધુ રાજ્ય અથવા કેન્દ્રશાસિત પ્રદેશમાં પૂરી પાડવામાં આવે છે, ત્યાં આવી સેવાઓના પુરવઠાનું સ્થળ તે સંબંધિત દરેક રાજ્ય અથવા કેન્દ્રશાસિત પ્રદેશમાં હોવાનું માનવામાં આવશે અને દરેક રાજ્ય અથવા કેન્દ્રશાસિત પ્રદેશને વિશિષ્ટ એવો આવા પુરવઠાનો મૂલ્ય, આ સંદર્ભમાં કરવામાં આવેલ કરાર અથવા સમજૂતીની શરતો અનુસાર અલગથી વસૂલ કરાયેલ અથવા નક્કી કરાયેલ સેવાઓના મૂલ્યના પ્રમાણમાં રહેશે અથવા, આવા કરાર અથવા સમજૂતીના અભાવે, જેમ નિર્ધારિત કરવામાં આવે તેવા અન્ય આધાર પર રહેશે.

(૮) નીચે દર્શાવેલ સેવાઓના પુરવઠાનું સ્થળ, એટલે કે, સેવાઓના પુરવઠાકર્તાનું સ્થાન રહેશે:—

(એ) બેઝિકિંગ કંપની, અથવા નાણાકીય સંસ્થા, અથવા બિન-બેઝિકિંગ નાણાકીય કંપની દ્વારા ખાતાધારકોને પૂરી પાડવામાં આવતી સેવાઓ;

(બી) મધ્યવર્તી સેવાઓ;

(સી) પરિવહનના સાધનો ભાડે આપવાની સેવાઓ, જેમાં ચાર્ટ્સનો સમાવેશ થાય છે પરંતુ વિમાનો અને જહાજોનો અપવાદ રાખવામાં આવે છે, એક મહિનાની અવધિ સુધી.

સ્પષ્ટીકરણ.— આ ઉપ-કલમના હેતુઓ માટે, અભિવ્યક્તિ,——

(એ) “ખાતું” નો અર્થ થાપણકર્તાને વ્યાજ આપતું ખાતું થાય છે, અને તેમાં બિનનિવાસી બાહ્ય ખાતું તથા બિનનિવાસી સામાન્ય ખાતાનો સમાવેશ થાય છે;

(બી) “બેઝિકિંગ કંપની” ને રિઝર્વ બેંક ઓફ ઇન્ડિયા અધિનિયમ, ૧૯૩૪ ની કલમ ૪૫એ ના ઉપખંડ (એ) હેઠળ તેને અપાયેલો જે અર્થ છે, તે જ અર્થ થશે;

(સી) “વિત્તીય સંસ્થા” નો અર્થ રિઝર્વ બેંક ઓફ ઇન્ડિયા અધિનિયમ, ૧૯૩૪ ની કલમ ૪૫-૧ ની ઉપકલમ (સી) માં તેને અપાયેલ અર્થ જ રહેશે;

(ડી) “નોન-બેઝિકિંગ નાણાકીય કંપની”નો અર્થ થાય છે,—

(૧) એવી નાણાકીય સંસ્થા જે કંપની હોય;

(૨) એવી બિન-બેઝિકિંગ સંસ્થા, જે કંપની હોય અને જેનો મુખ્ય વ્યવસાય કોઈપણ ચોજના અથવા ગોઠવણ હેઠળ અથવા અન્ય કોઈપણ રીતે થાપણો સ્વીકારવાનો હોય, અથવા કોઈપણ રીતે ધિરાણ આપવાનો હોય; અથવા

(૩) ભારતની રિઝર્વ બેંક, કેન્દ્રીય સરકારની પૂર્વ મંજૂરી સાથે અને રાજપત્રમાં સૂચના દ્વારા, નિર્દિષ્ટ કરે તેવી અન્ય એવી બિન-બેંકિંગ સંસ્થા અથવા આવી સંસ્થાઓનો વર્ગ.

(૯) માલના પરિવહનની સેવાઓનું પુરવઠાનું સ્થળ, ટપાલ અથવા કુરિયર દ્વારા સિવાય, આવા માલનું ગંતવ્ય સ્થળ ગણાશે.

(૧૦) મુસાફર પરિવહન સેવાઓના સંબંધમાં પુરવઠાનું સ્થળ તે સ્થળ ગણાશે જ્યાં મુસાફર સતત મુસાફરી માટે વાહનમાં આરોહણ કરે છે.

(૧૧) મુસાફરોના પરિવહન કામગીરી દરમિયાન કોઈ પરિવહન વાહન પર પ્રદાન કરવામાં આવતી સેવાઓનો, જેમાં સંપૂર્ણપણે અથવા મુખ્યત્વે વાહન પર જ ઉપભોગ થવા માટે નિર્ધારિત સેવાઓનો પણ સમાવેશ થાય છે, પુરવઠાનું સ્થળ તે પ્રવાસ માટે તે પરિવહન વાહનનું પ્રથમ નિર્ધારિત પ્રસ્થાન બિંદુ ગણાશે.

(૧૨) ઑનલાઇન માહિતી તથા ડેટાબેસ પ્રવેશ અથવા પુનઃપ્રાપ્તિ સેવાઓના પુરવઠાનું સ્થાન સેવાઓના પ્રાપ્તકર્તાનું સ્થાન હશે. સ્પષ્ટીકરણ.— આ ઉપકલમના હેતુઓ માટે, આવી સેવાઓ પ્રાપ્ત કરનાર વ્યક્તિને કરપાત્ર પ્રદેશમાં આવેલ માનવામાં આવશે, જો નીચે દર્શાવેલ પરસ્પર અવિરોધી શરતોમાંથી કોઈપણ બે શરતો પૂર્ણ થતી હોય, એટલે કે:—

(એ) ઇન્ટરનેટ મારફતે સેવાઓના પ્રાપ્તકર્તા દ્વારા રજૂ કરાયેલ સરનામાનું સ્થાન કરપાત્ર પ્રદેશમાં છે;

(બી) ક્રેડિટ કાર્ડ અથવા ડેબિટ કાર્ડ અથવા સ્ટોર વેલ્યુ કાર્ડ અથવા ચાર્જ કાર્ડ અથવા સ્માર્ટ કાર્ડ અથવા અન્ય કોઈપણ કાર્ડ, જેના દ્વારા સેવાઓનો પ્રાપ્તકર્તા ચુકવણીનું સમાધાન કરે છે, તે કરપાત્ર પ્રદેશમાં જારી કરવામાં આવ્યું હોય;

(સી) સેવાઓના પ્રાપ્તકર્તાનું બિલિંગ સરનામું કરપાત્ર પ્રદેશમાં આવેલું છે;

(ડી) સેવાઓના પ્રાપ્તકર્તા દ્વારા ઉપયોગમાં લેવાયેલા ઉપકરણનું ઇન્ટરનેટ પ્રોટોકોલ સરનામું કરપાત્ર પ્રદેશમાં છે;

(ઈ) સેવાઓના પ્રાપ્તકર્તાની તે બેંક, જેમાં ચુકવણી માટે વપરાતું ખાતું જાળવવામાં આવે છે, કરલાયક પ્રદેશમાં સ્થિત છે;

(એફ) સેવાઓના પ્રાપ્તકર્તા દ્વારા ઉપયોગમાં લેવાતા સબસ્ક્રાઇબર આઈડેન્ટિટી મોડ્યુલ કાર્ડનો દેશ કોડ કરપાત્ર પ્રદેશનો હોય;

(જી) જે નિશ્ચિત ભૂમિ-લાઈન મારફતે પ્રાપ્તકર્તા સેવા પ્રાપ્ત કરે છે, તેનું સ્થાન કરપાત્ર પ્રદેશમાં આવેલું છે.

(૧૩) સેવાની પૂર્તિ પર ઢિગુણ કરલાદ અથવા અકરલાદ ટાળવા માટે, અથવા નિયમોની એકરૂપ લાગુ પડતાને સુનિશ્ચિત કરવા માટે, સરકારને એવી કોઈપણ સેવાઓના વર્ણન અથવા પરિસ્થિતિઓ અંગે અધિસૂચના જારી કરવાની સત્તા હશે કે જેમાં પૂર્તિનું સ્થળ સેવાના વાસ્તવિક ઉપયોગ અને ભોગવટાનું સ્થળ ગણાશે. "

(ભાર મૂકવામાં આવ્યો છે)

૩૯. ૨૦૧૨ના નિયમોની જોગવાઈઓ અને આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમની સંબંધિત જોગવાઈઓ મોટા પાયે સમરૂપ છે. આ કેસમાં સેવા પ્રદાતાના સ્થાન (એચ.જી.ઓઝ.) અંગે, એ બાબતમાં કોઈ વિવાદ નથી કે તેઓ બધાને સર્વિસ ટેક્સ રૂલ્સ, ૧૯૯૪ના નિયમ ૪ હેઠળ નોંધાયેલા હોવા જરૂરી છે અને તેથી, નિયમ રના ખંડ (એચ)ના ઉપખંડ (એ) મુજબ, એચ.જી.ઓ.નું સ્થાન તે પરિસર ગણાશે જેના માટે એચ.જી.ઓ.ને નોંધણી મંજૂર કરવામાં આવી છે. આવું પરિસર અનિવાર્ય રીતે ભારતમાં જ હશે. ભલે એ પણ માન્ય ધરીએ કે ખંડ (એચ)ના અન્ય કોઈ ઉપખંડો લાગુ પડે, તો પણ આ કેસમાં સેવા પ્રદાતાનું સ્થાન ભારતમાં જ રહેશે. નિયમ રના ખંડ (આઈ) હેઠળ સેવા ગ્રહીતાના સ્થાન અંગે વાત કરીએ તો, આ કેસમાં સેવા ગ્રહીતા હજ ચાત્રી છે, જે સ્પષ્ટપણે નોંધાયેલો નથી. તેથી, ખંડ (આઈ)ના ઉપખંડ (એ)નો કોઈ લાગુ પડતો નથી. નિયમ રના ખંડ (આઈ)ના ઉપખંડ (બી)માં ચાર વર્ગો દર્શાવવામાં આવ્યા છે. પ્રથમ વર્ગ વ્યવસાય સ્થાપનાઓનો છે. બીજો વર્ગ તેવી સેવાઓનો છે, જેનો ઉપયોગ વ્યવસાય સ્થાપનાથી ભિન્ન સ્થળે થાય છે. ત્રીજો વર્ગ એવી પરિસ્થિતિનો છે, જ્યાં સેવાઓનો

ઉપયોગ એક કરતાં વધુ સ્થાપનાઓ ખાતે થાય છે. પ્રથમદર્શને, એચ.જી.ઓઝ. મારફતે હજ યાત્રા કરતા હજ યાત્રીઓના કેસો આ ત્રણેય વર્ગોમાં આવરી લેવાશે નહીં. તેમને લાગુ પડતો ચોથો વર્ગ એ સેવા ગ્રહીતાના સામાન્ય નિવાસસ્થાનનો છે. તે એવું સ્થળ નથી જ્યાં સેવા ગ્રહીતાને સેવા પ્રાપ્ત થાય છે અથવા તેને સેવા આપવામાં આવે છે. તે સેવા ગ્રહીતાના સામાન્ય નિવાસનું સ્થળ છે, જે આ કેસમાં કરપાત્ર પ્રદેશમાં આવશે. નિયમ ૩માં જોગવાઈ મુજબ, સેવા પ્રદાનનું સ્થળ સેવા ગ્રહીતાનું સ્થાન છે. આ કેસમાં, એચ.જી.ઓઝ. પાસેથી સેવા મેળવનારાઓ ભારતીય રહેવાસીઓ છે અને તેથી, ભારતમાં તેમનું નિવાસસ્થાન સેવા પ્રદાનનું સ્થળ ગણાશે. નિયમ ૮ મુજબ, જ્યાં સેવા પ્રદાતાનું સ્થાન તથા સેવા ગ્રહીતાનું સ્થાન બંને કરપાત્ર પ્રદેશમાં હોય, ત્યાં સેવા પ્રદાનનું સ્થળ સેવા ગ્રહીતાનું સ્થાન ગણાશે. તેથી, આ કેસમાં સેવા પ્રદાનનું સ્થળ નિયમ ૨ના ખંડ (આઈ) અનુસાર સેવા ગ્રહીતાનું સ્થાન છે, જે કરપાત્ર પ્રદેશમાં આવશે.

૪૦. તથાપિ, અરજદારો દ્વારા નિયમ ૪ પર, ખાસ કરીને તેની કલમ (બી) પર આધાર મૂકવાનો પ્રયત્ન કરવામાં આવ્યો હતો. નિયમ ૪ કાર્યનિષ્ઠ સેવાને લાગુ પડે છે, જે મુજબ ઉક્ત નિયમમાં દર્શાવેલ બે સેવાઓના પ્રદાનનું સ્થળ તે સ્થળ ગણાશે જ્યાં સેવાઓ વાસ્તવમાં નિર્વહિત થાય છે. નિયમ ૪ ની કલમ (એ) માલસામાન સંબંધિત પ્રદાન કરવામાં આવતી સેવાઓને લાગુ પડે છે, જે સ્પષ્ટપણે હાલના કેસમાં લાગુ પડશે નહીં. અરજદારો નિયમ ૪ ની કલમ (બી) પર આધાર રાખે છે. નિયમ ૪ નું શીર્ષક દર્શાવે છે કે તે કાર્યનિષ્ઠ સેવાઓને લાગુ પડે છે. એચ.જી.ઓ. દ્વારા તેઓ જે સેવાઓ આપે છે તેની પ્રકૃતિને જોતા કાર્યનિષ્ઠ સેવાઓ આપવામાં આવતી નથી, જે બાબતની અમે ઉપર વિગતવાર ચર્ચા કરી છે. તેથી, નિયમ ૪ ની કલમ (બી) એચ.જી.ઓ.ને લાગુ પડશે નહીં. જે લાગુ પડશે તે નિયમ ૩ છે, જેનો અર્થ એવો થશે કે સેવા પ્રદાનનું સ્થળ નિયમ ૨(૧)(બી)(૪) મુજબ સેવા પ્રાપ્તકર્તાનું સ્થાન રહેશે. આમ, કરપાત્ર પ્રદેશની અંદર હજ યાત્રાળુઓને એચ.જી.ઓ. દ્વારા સેવા આપવામાં આવે છે. એ જ રીતે વસૂલીની કલમ લાગુ પડશે.

૪૧. એવી દલીલ કરવાનો પ્રયાસ કરવામાં આવ્યો હતો કે હજ યાત્રા નિયમ ૬ દ્વારા આવરિત થતી ઘટના ગણાશે, જે આ મુજબ છે:

“નિયમ ૬. કાર્યક્રમો સંબંધિત સેવાઓના પ્રદાનનું સ્થળ.— સાંસ્કૃતિક, કલાત્મક, ક્રીડા, વૈજ્ઞાનિક, શૈક્ષણિક અથવા મનોરંજન કાર્યક્રમ, અથવા ઉજવણી, પરિસંવાદ, મેળો, પ્રદર્શન અથવા તેવા સમાન કાર્યક્રમોમાં પ્રવેશ આપવામાં આવતી સેવાઓ દ્વારા, અથવા આવા કાર્યક્રમોના આયોજન દ્વારા પ્રદાન કરવામાં આવતી સેવાઓનું, તેમજ એવા પ્રવેશને અનુસંગિક સેવાઓનું, પ્રદાનનું સ્થળ તે સ્થળ રહેશે જ્યાં કાર્યક્રમ વાસ્તવમાં યોજાય છે.” ધાર્મિક વિધિઓ અને ધાર્મિક કાર્યો નિયમ ૬ હેઠળ આવરી લેવાતા નથી. ‘સમાન કાર્યક્રમો’ શબ્દોને એજરડેમ જેનેરિસના સિદ્ધાંત અનુસાર અર્થઘટિત કરવા પડશે. તેથી, હજ યાત્રા કોઈ કાર્યક્રમ ગણાઈ શકે નહીં.

૪૨. જો આપણે માન્ય રાખીએ કે હાજ યાત્રાળુઓને એચજીઓ દ્વારા આપવામાં આવતી સેવા પરિવહન સેવા છે, તો પણ ૨૦૧૨ના નિયમોનો નિયમ ૮ મુજબ, સેવાનું પ્રદાન થવાનું સ્થાન સેવા પ્રદાતાનું સ્થાન રહેશે. જી.એસ.ટી.આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૧૨ની ઉપ-કલમ (૧૦)ને ધ્યાનમાં લેતા, સેવાના પુરવઠાનું સ્થાન તે સ્થાન રહેશે જ્યાં મુસાફર યાત્રા આરંભે છે.

૪૩. ઉક્ત ૨૦૧૨ ના નિયમોના નિયમ ૨ ની કલમ (૧) ની ઉપ-કલમ (બી) ની વસ્તુ (જ) મુજબ, સેવા ગ્રહિતાનું સ્થાન ભારત ખાતે હજ યાત્રીનું સામાન્ય નિવાસસ્થાન ગણાશે. તેથી, હજ યાત્રીઓને આપવામાં આવતી અથવા આપવામાં આવવા માટે સંમત થયેલી સેવા કરપાત્ર વિસ્તારમાં પૂરી પાડવામાં આવતી હોવાથી, એચ.જી.ઓ.ઓ. દ્વારા હજ યાત્રીઓને આપવામાં આવતી સેવા સેવા કર માટે કરપાત્ર છે. આવી સેવા હજ યાત્રાની પ્રવાસ પેકેજ પૂરી પાડી અથવા તે પૂરી પાડવા માટે સંમત થઈને આપવામાં આવે છે.

૪૪. અહીં અમે પુનરોચ્ચાર કરી શકીએ છીએ કે, દલીલો દરમિયાન પક્ષકારોએ જે પ્રાર્થના કરી હતી તે મુજબ, અમે સેવા કર સંબંધિત કાયદાઓના ભૌગોલિક સીમા બહારના અમલના પ્રશ્નમાં પ્રવેશતા નથી અને ઉક્ત પ્રશ્ન ખુલ્લો રાખવામાં આવે છે. ૨૦૧૨ના નિયમોની માન્યતાનો પ્રશ્ન પણ મૌખિક

રજૂઆતોના સમયે ગંભીરતાપૂર્વક રજૂ કરવામાં આવ્યો નથી. એક રિટ અરજીમાં, ભારતના સંવિધાનની કલમ ૨૫ના ઉલ્લંઘનનો આધાર લેવાયો છે, પરંતુ તેને સમર્થન આપવા માટે કોઈ પ્રયત્ન પણ કરવામાં આવ્યો નથી.

૪૫. અરજદારોએ ઓલ-ઇન્ડિયા ફેડરેશન ઓફ ટેક્સ પ્રેક્ટિશનર્સ વિ. અન્ય ૩ તથા વડી અદાલતો અને સેસ્ટેટના કેટલાંક નિર્ણયોના આધાર પર ભરોસો મૂક્યો છે. ઉક્ત નિર્ણયો ૧લી જુલાઈ, ૨૦૧૨ અગાઉની હકીકતોની પરિસ્થિતિ પર લાગુ પડે છે, જ્યારે નકારાત્મક કર પ્રણાલી અમલમાં નહોતી. આ કેસોમાં અમારો સંબંધ નકારાત્મક સેવા કર પ્રણાલી સાથે છે, જે ૧લી જુલાઈ ૨૦૧૨થી પ્રારંભ થઈ હતી. તેથી, તે આ કેસોમાં લાગુ પડશે નહીં.

મુક્તિ સૂચનાની લાગુ પડતાપણું

૪૬. પ્રશ્ન એ છે કે મેગા મુક્તિ અધિસૂચના હેઠળ આપવામાં આવેલી મુક્તિ આ કેસમાં લાગુ પડશે કે કેમ. અગાઉ ઉલ્લેખ કર્યો મુજબ, હજ યાત્રા સંબંધે આઈ.જી.એસ.ટી. અને જી.એસ.ટી. અધિનિયમો હેઠળની મુક્તિ અધિસૂચનાઓ મેગા મુક્તિ અધિસૂચના સાથે સમાન સ્વરૂપની છે. તેથી, મેગા મુક્તિ અધિસૂચનાનો ઉલ્લેખ કરવો આવશ્યક છે. મેગા મુક્તિ અધિસૂચનામાં કલમ ૬૬બી હેઠળ લાદી શકાય એવા સેવા કરમાંથી મુક્ત કરવામાં આવેલી સેવાઓની યાદી સમાવિષ્ટ છે. વર્તમાન કેસમાં, અરજદારો દ્વારા કલમો ૫ અને ૫એનો આધાર લેવામાં આવ્યો છે, જે આ મુજબ છે:

“ ૫. કોઈ વ્યક્તિ દ્વારા નીચે મુજબની સેવાઓ—

(એ) સામાન્ય જનતા માટે નિર્ધારિત ધાર્મિક સ્થળના પરિસરનું ભાડે આપવું, જે આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ (આગળથી આવકવેરા અધિનિયમ તરીકે ઓળખવામાં આવે છે) ની કલમ ૧૨એએ હેઠળ ચેરિટેબલ અથવા ધાર્મિક ટ્રસ્ટ તરીકે નોંધાયેલ સંસ્થા દ્વારા માલિકી ધરાવાતું હોય અથવા સંચાલિત કરવામાં આવતું હોય, અથવા આવકવેરા અધિનિયમની કલમ ૧૦ ની ઉપકલમ (૨૩સી) ના ખંડ (૫) હેઠળ નોંધાયેલ ટ્રસ્ટ અથવા સંસ્થા દ્વારા, અથવા આવકવેરા અધિનિયમની કલમ

૧૦ ના ખંડ (૨૩બીબીએ) હેઠળ આવરી લેવાયેલા મંડળ અથવા સત્તાધિકરણ દ્વારા;" ને સૂચના ૪૦/૨૦૧૬- સેવા કર દ્વારા પ્રતિસ્થાપિત કરવામાં આવ્યું; અથવા

(બી) કોઈપણ ધાર્મિક વિધિનું આયોજન;

પએ. દ્વિપક્ષીય વ્યવસ્થા હેઠળ, ભારત સરકારના વિદેશ મંત્રાલય દ્વારા સુગમ બનાવવામાં આવેલી ધાર્મિક યાત્રા સંબંધિત નિર્દિષ્ટ સંસ્થા દ્વારા આપવામાં આવતી સેવાઓ;"

(ભાર મૂકવામાં આવ્યો)

૪૭. પ્રાથમિક દૃષ્ટિએ, કલમ પએ નો કોઈ લાગુ પડતો નથી, કારણ કે તે માત્ર દ્વિપક્ષીય વ્યવસ્થા હેઠળ ભારત સરકારના વિદેશ મંત્રાલય દ્વારા સુગમ બનાવવામાં આવતી ધાર્મિક યાત્રા સંબંધિત નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓ દ્વારા આપવામાં આવતી સેવાઓ પર લાગુ પડે છે. નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓની વ્યાખ્યા મેગા મુક્તિ સૂચનાના પરિચ્છેદ ૧(૧) (એ)(ઝેડએફએ) માં કરવામાં આવી છે. તેમાં જણાવ્યા મુજબ, નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓ માત્ર બે વર્ગની સંસ્થાઓ છે. પ્રથમ, કુમાઉ મંડલ વિકાસ નિગમ લિમિટેડ, જે ઉત્તરાખંડ સરકારનું એક ઉપક્રમ છે, અને દ્વિતીય, હજ કમિટી અથવા ૨૦૦૨ ના ઉક્ત અધિનિયમ હેઠળની રાજ્ય સમિતિ. હજ કમિટી, સાઉદી અરેબિયાના રાજ્ય સાથેની દ્વિપક્ષીય વ્યવસ્થા હેઠળ ભારત સરકારના વિદેશ મંત્રાલય દ્વારા સુગમ બનાવવામાં આવતી હજ યાત્રા સંબંધિત સેવાઓ પ્રદાન કરે છે.

૪૮. મેગા મુક્તિ સૂચનાની કલમ ૫(બી) લાગુ પડે છે એવી દલીલના સમર્થનમાં, શ્રી અરવિંદ પી. દાતાર, વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલે પૂર્ણ નિષ્પક્ષતાથી દર્શાવ્યું કે કમિશનર ઓફ કસ્ટમ્સ (ઇમ્પોર્ટ) મુંબઈ વિ. દિલીપ કુમાર એન્ડ કંપની એન્ડ અન્ય .૨૦ ના મામલામાં, આ અદાલતની બંધારણીય પીઠે ઠરાવ્યું હતું કે મુક્તિ સૂચનાનું કડક અર્થઘટન કરવું જોઈએ અને મુક્તિ સૂચનામાં કોઈપણ અસ્પષ્ટતા હોય તો તેનું અર્થઘટન આવકના પક્ષમાં કરવું આવશ્યક છે. દિલીપ કુમાર એન્ડ કંપની ૨૦ ના મામલામાં પરિચ્છેદ ૬૬ માં અને ખાસ કરીને ૬૬.૧ થી ૬૬.૩ માં આ મુજબ ઠરાવવામાં આવ્યું હતું:

“૬૬.૧. છૂટછાટની અધિસૂચનાનો કડક અર્થઘટન થવો જોઈએ; તેની લાગુપાત્રતા સાબિત કરવાનો ભાર અસેસી પર રહેશે કે તે દર્શાવે કે તેનો કેસ છૂટછાટની કલમ અથવા છૂટછાટની અધિસૂચનાના પરિમાણોની અંદર આવે છે.

૬૬. ૨. જ્યારે મુક્તિ સંબંધિત સૂચનામાં ઢિઅર્થીતા હોય, જે કડક અર્થઘટનને આધીન હોય, ત્યારે આવી ઢિઅર્થીતાનો લાભ વિષય/કરનિર્ધારિત ઢ્વારા દાવો કરી શકાતો નથી અને તેનું અર્થઘટન રાજ્ય મહેસૂલના પક્ષમાં કરવું જ જોઈએ.

૨૦ ૨૦૧૮ (૯) એસ.સી.સી. ૧

૬૬. ૩. સુન એક્સપોર્ટ કેસ [સુન એક્સપોર્ટ કોર્પ્. વિ. કલેક્ટર ઑફ કસ્ટમ્સ , (૧૯૯૭) ૬ એસ.સી.સી. ૫૬૪] માંનો અનુપાત યોગ્ય નથી અને સુન એક્સપોર્ટ કેસ [સુન એક્સપોર્ટ કોર્પ્. વિ. કલેક્ટર ઑફ કસ્ટમ્સ , (૧૯૯૭) ૬ એસ.સી.સી. ૫૬૪] માં લેવાયેલા સમાન અભિપ્રાય ધરાવતા તમામ નિર્ણયો રદ ગણાશે.”

(ભાર મૂકવામાં આવ્યો)

૪૯. પરંતુ શ્રી દાતારે એવો આગ્રહ કર્યો કે જ્યારે મુક્તિ લાભકારી હેતુઓ માટે હોય, ત્યારે એક ભિન્ન નિયમ લાગુ પડશે. શ્રી દાતારે જે ‘ગવર્નમેન્ટ ઑફ કેરલા અને અન્ય વિ. મધર સુપિરિયર એડોરેશન કોન્વેન્ટર’ કેસનો આધાર લીધો હતો, તેમાં આ અદાલતે ‘કમિશનર ઑફ કસ્ટમ્સ (પ્રિવેન્ટિવ) મુંબઈ વિ. એમ. અંબાલાલ એન્ડ કંપની૨૧’ કેસમાં આપેલા પોતાના નિર્ણયનો ઉલ્લેખ કર્યો હતો અને એવું ઠરાવ્યું હતું કે ‘એમ. અંબાલાલ એન્ડ કંપની૨૧’ કેસમાં નિર્ધારિત કાયદો ‘દિલીપ કુમાર એન્ડ કંપની૨૦’ કેસમાં બંધારણીય ખંડપીઠ ઢ્વારા અસ્થિર કરવામાં આવ્યો નથી. પરિચ્છેદ ૨૩માં, આ અદાલતે ‘મધર સુપિરિયર એડોરેશન કોન્વેન્ટર’ કેસમાં આ પ્રમાણે ઠરાવ્યું હતું:

“૨૩. તેવી જ રીતે, કસ્ટમ્સ અધિનિયમ હેઠળ પણ, આ અદાલતે કમિશનર ઑફ કસ્ટમ્સ વિ. એમ. અંબાલાલ એન્ડ કો. [કમિશનર ઑફ કસ્ટમ્સ વિ. એમ. અંબાલાલ એન્ડ કો. , (૨૦૧૧) ૨ એસ.સી.સી. ૭૪] માં, કડક

રીતે અર્થઘટન કરવાપાત્ર મુક્તિઓ અને ચોક્કસ પ્રવૃત્તિઓને પ્રોત્સાહન અથવા પ્રસાર કરવાનો હેતુ ધરાવતી હિતકારી મુક્તિઓ વચ્ચે સ્પષ્ટ ભેદ કર્યો હતો. આ કેસે આ બાબતનો કાનૂની સિદ્ધાંત સુયોગ્ય રીતે નીચે મુજબ પ્રતિપાદિત કર્યો છે : (એસ.સી.સી. પૃ. ૮૦, અનુચ્છેદ ૧૬)

“૧૬. આ સ્થિતિ થયેલ કાયદો છે કે જાહેરનામું સમગ્રરૂપે વાંચવાનું હોય છે. જાહેરનામાંમાં નિર્ધારિત કરાયેલ કોઈપણ શરતનું પાલન ન થાય, તો પક્ષકાર તે જાહેરનામાનો લાભ મેળવવા હકદાર બનતો નથી. મુક્તિઓ સંબંધિત નિયમ એવો છે કે મુક્તિઓનું સામાન્ય રીતે કડક અર્થઘટન કરવું જોઈએ, પરંતુ જે હિતકારી મુક્તિઓનો હેતુ નિશ્ચિત પ્રવૃત્તિઓને પ્રોત્સાહન કે પ્રસાર આપવાનો હોય, તેમનું ઉદાર અર્થઘટન કરવું જોઈએ. આ સંયુક્ત નિયમ કોઈ વિશિષ્ટ ચુકાદામાં એટલા સ્પષ્ટ શબ્દોમાં વ્યક્ત કરાયેલ નથી. વાસ્તવમાં, બહુમતી ચુકાદાઓ એ બાબત પર ભાર મૂકે છે કે મુક્તિઓનું કડક અર્થઘટન કરવાનું રહે છે, જ્યારે કેટલાક ચુકાદાઓ એવો આગ્રહ રાખે છે કે આવકવેરા સંબંધિત અધિનિયમોમાંની મુક્તિઓનું ઉદાર અર્થઘટન કરવું જોઈએ, જેથી પ્રથમ દૃષ્ટિએ તેઓ પરસ્પર વિરોધાભાસી હોવાનું ભાસે છે. પરંતુ આ માત્ર ઉપરથી દેખાતો ભાસ છે. સુક્ષ્મ તપાસ કરતાં જાણવા મળશે કે કોઈ વાસ્તવિક વિરોધાભાસ નથી ૨૧ ૨૦૧૧ (૨) એસ.સી.સી. ૭૪

ચુકાદાઓમાં સર્વથા. મતોના સંકલનથી એકદમ સ્પષ્ટ થાય છે કે સામાન્ય નિયમ કડક અર્થઘટનનો છે, જ્યારે હિતલક્ષી અને પ્રોત્સાહક મુક્તિના કેસમાં વિશેષ નિયમ ઉદાર અર્થઘટનનો છે. આ બંને એકબીજા સાથે ખૂબ સુસંગત છે, કારણ કે તે બે ભિન્ન પરિસ્થિતિઓના સમૂહો સાથે સંબંધિત છે. ”

(ભાર મૂકી ઉમેર્યું)

ત્યારબાદ, પરિચ્છેદ ૨૫ માં, આ અદાલતે દિલીપ કુમાર એન્ડ કંપની ૨૦ ના કેસમાં બંધારણીય પીઠના નિર્ણયના સંબંધિત ભાગનો ઉલ્લેખ કર્યો અને તે અવતૃત્ત કર્યો. પરિચ્છેદ ૨૬ અને ૨૭ માં, આ અદાલતે આગળ વધીને આ મુજબ ઠરાવ્યું:

“૨૬. નોંધ લેવા જેવી બાબત છે કે પાંચ-ન્યાયાધીશોની પીઠનો ચુકાદો [કસ્ટમ્સ કમિશનર વિ. દિલીપ કુમાર એન્ડ કો. , (૨૦૧૮) ૯ એસ.સી.સી. ૧] એ સત્તાપ્રમાણની તે શ્રેણીનો ઉલ્લેખ કર્યો નહોતો, જેણે સામાન્ય રીતે મુક્તિ જોગવાઈઓ અને હિતલક્ષી હેતુ ધરાવતી મુક્તિ જોગવાઈઓ વચ્ચે ભેદ કર્યો હતો. શ્રી ગુપ્તાની આ દલીલ સાથે અમે સહમત થઈ શકતા નથી કે આ પાંચ-ન્યાયાધીશોની પીઠ દ્વારા સબ સાયલેન્શિયો હિતલક્ષી મુક્તિઓ સંબંધિત ચુકાદાઓની શ્રેણી રદ કરી દેવામાં આવી છે. આ સુસ્થાપિત છે કે કોઈ નિર્ણય માત્ર તે જે નક્કી કરે છે તે બાબતમાં જ સત્તાપ્રમાણ બને છે, અને તેમાંથી તર્કસંગત રીતે શું અનુસરતું હોઈ શકે તે બાબતમાં નહીં (જુઓ કિવન વિ. લીથમ [કિવન વિ. લીથમ , ૧૯૦૧ એસી ૪૯૫ (એચએલ)] જેમ કે સ્ટેટ ઓફ ઓરિસ્સા વિ. સુધાંશુ સેખર મિશ્રા [સ્ટેટ ઓફ ઓરિસ્સા વિ. સુધાંશુ સેખર મિશ્રા , (૧૯૬૮) ૨ એસ.સી.આર. ૧૫૪ : એઆઈઆર ૧૯૬૮ એસસી ૬૪૭] માં અનુસરવામાં આવ્યું છે , એસ.સી.આર. પૃષ્ઠ ૧૬૨-૬૩ પર : એઆઈઆર પૃષ્ઠ ૬૫૧-૫૨ પર, પરિષ્દ ૧૩).

૨૭. આવી સ્થિતિમાં, એ સ્પષ્ટ છે કે કલમ ૩(૧)(બી) માં સમાવેશ પામેલ મુક્તિના હિતકારી હેતુને પૂર્ણ અસર અપાવવી આવશ્યક છે, કારણ કે આ કેસોના તથ્યો પર લાગુ પડતી સત્તાધિકૃત નિર્ધારણોની રેખા તે છે, જે કર અધિનિયમોમાં સામાન્ય રીતે અપાતી મુક્તિઓથી ભિન્ન હિતકારી મુક્તિઓને લગતી છે. આવી સ્થિતિમાં, હાલના અધિનિયમનું શાબ્દિક અને અતિ-ઔપચારિક અર્થઘટન ટાળવું જોઈએ. પ્રથમ, આપણે પોતાને એ પ્રશ્ન પૂછવો જોઈએ કે આ જોગવાઈ દ્વારા કયો હેતુ સિંદ્ધ કરવાનો પ્રયત્ન કરવામાં આવ્યો છે, અને તેવા હેતુને અનુરૂપ રીતે અધિનિયમનું અર્થઘટન કરવું જોઈએ. અને આ અનુમાનના આધારે કે જો આવા અર્થઘટનમાં કોઈ અનિશ્ચિતતા ઊભી થાય, તો એવી અનિશ્ચિતતા તે બાબતના પક્ષમાં જ હોવી જોઈએ જેને મુક્તિ આપવામાં આવી છે.

ફલસ્વરૂપે, અમારા દ્વારા દર્શાવાયેલા કારણોસર, ડિવિઝન બેન્ચ તથા પૂર્ણ પીઠના વિવાદિત ચુકાદાઓ [મધર સુપરિયર વિ. સ્ટેટ ઓફ કેરળ , ૨૦૦૭ એસ.સી.સી. ઓનલાઈન કેર ૫૭૮] , [યુનિટી હોસ્પિટલ (પી) લિ. વિ. સ્ટેટ ઓફ કેરળ , ૨૦૧૦ એસ.સી.સી. ઓનલાઈન કેર ૪૬૭૯] માં પહોંચાડવામાં આવેલા નિષ્કર્ષો સાથે અમે સહમત છીએ.”

(ભાર મૂકવામાં આવ્યો)

૫૦. અરજદારોની રજૂઆત એવી છે કે મેગા મુક્તિ સૂચનાની કલમ (૫) માં હિતલક્ષી મુક્તિનો સમાવેશ થાય છે અને તેથી, તેને સિદ્ધ કરવાના ઉદ્દેશ સાથે સુસંગત રીતે તેનું અર્થઘટન કરવું પડશે. રજૂઆત એવી છે કે કલમ ૫ ના અર્થઘટનમાં અનિશ્ચિતતા હોવાથી, જેને મુક્તિ આપવામાં આવી છે તેના પક્ષમાં આવતું અર્થઘટન સ્વીકારવું જોઈએ.

૫૧. હવે, કલમ ૫ ની ઉપકલમ (બી) તરફ ધ્યાન દોરીએ તો, અમને જણાય છે કે કોઈપણ ધાર્મિક વિધિનું આયોજન કરવાની રીતથી કોઈ વ્યક્તિ દ્વારા આપવામાં આવતી સેવાઓના સંદર્ભમાં મુક્તિ મંજૂર કરવામાં આવી છે. તેથી, તેનો સંદર્ભ સ્વાભાવિક રીતે સેવા પ્રદાતા એવી વ્યક્તિ તરફ જાય છે. ઉપકલમ (બી) ત્યારે લાગુ પડે છે જ્યારે સેવા પ્રદાતા કોઈપણ ધાર્મિક વિધિનું આયોજન કરવાની રીતથી સેવા આપે. આ સૂચનામાં એવું કહેવામાં આવ્યું નથી કે ધાર્મિક વિધિ યોજી શકે તે માટે સેવા ગ્રહીતાને આપવામાં આવેલી સેવા મુક્ત કરવામાં આવી છે. તેમાં માત્ર કોઈપણ ધાર્મિક વિધિનું આયોજન કરવાની રીતથી આપવામાં આવેલી સેવાને જ મુક્તિ આપવામાં આવે છે.

૫૨. અહીં એ નોંધવું આવશ્યક છે કે એ જ મેગા મુક્તિ અધિસૂચનાની કલમ ૫એ હેઠળ હાજ સમિતિઓ દ્વારા ધાર્મિક તીર્થયાત્રા સંબંધે આપવામાં આવતી સેવાને મુક્તિ આપવામાં આવી છે. તેથી, એ જ મેગા મુક્તિ અધિસૂચનામાં ‘ધાર્મિક વિધિ’ અને ‘ધાર્મિક તીર્થયાત્રા’ વચ્ચે સ્પષ્ટ ભેદ કરવામાં આવ્યો છે. હાજ સમિતિઓ માત્ર હાજ તીર્થયાત્રા સંબંધે જ સેવાઓ આપે છે, તેથી હાજ સમિતિ અંગે કલમ ૫એમાં ઉલ્લેખિત ધાર્મિક તીર્થયાત્રા એટલે હાજ તીર્થયાત્રા. તેથી, મેગા મુક્તિ અધિસૂચના

ધાર્મિક તીર્થયાત્રા સંબંધે સેવાઓ આપતી બે નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓને મુક્તિ આપે છે. કલમ પએ હેઠળની આ મુક્તિ એચ.જી.ઓ. પર લાગુ પડતી નથી, કારણ કે એચ.જી.ઓ. નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓ નથી. જો હેતુ અને ઉદ્દેશ ધાર્મિક તીર્થયાત્રા સંબંધે એચ.જી.ઓ. દ્વારા આપવામાં આવતી સેવાઓને સેવા કરમાંથી મુક્તિ આપવાનો હોત, તો અધિસૂચનામાં તે બાબત વિશેષરૂપે નિર્ધારિત કરવામાં આવી હોત. પરંતુ, ધાર્મિક તીર્થયાત્રા અંગેની મુક્તિ માત્ર ભારત સરકારના વિદેશ મંત્રાલય દ્વારા દ્વિપક્ષીય વ્યવસ્થા હેઠળ સુગમ બનાવવામાં આવેલી ધાર્મિક તીર્થયાત્રા સંબંધે નિર્દિષ્ટ સંસ્થાઓ દ્વારા આપવામાં આવતી સેવાઓ સુધી જ મર્યાદિત રાખવામાં આવી છે. ધાર્મિક તીર્થયાત્રા સંબંધે સેવા આપતા અન્ય કોઈપણ સેવા પ્રદાતાને મુક્તિ આપવામાં આવી નથી. જ્યારે, કલમ પની ઉપકલમ (બી) કોઈપણ ધાર્મિક “વિધિ”ના આયોજનરૂપે આપવામાં આવતી સેવાઓ પર લાગુ પડે છે. ધાર્મિક તીર્થયાત્રા સંબંધે આપવામાં આવતી સેવા અને કોઈપણ ધાર્મિક વિધિનું આયોજનરૂપે આપવામાં આવતી સેવા વચ્ચે સ્પષ્ટ ભેદ કરવામાં આવ્યો છે. અમે એનું એક ઉદાહરણ આપી શકીએ કે કોઈ વ્યક્તિ પોતાની તરફથી કેટલીક ધાર્મિક વિધિઓ અથવા ક્રિયાકાંડ અથવા પૂજા કરાવવા માટે કોઈ પૂજારીને નિયુક્ત કરે. આવા કિસ્સામાં, પૂજારી ધાર્મિક વિધિનું આયોજન કરીને સેવા આપે છે. હાજ યાત્રાળુઓને એચ.જી.ઓ. દ્વારા આપવામાં આવતી સેવા તેમને વિધિઓ/ધાર્મિક વિધિઓ આચરવા માટે ગંતવ્યસ્થાને પહોંચાડવાની સુવિધા પૂરી પાડવાની છે. એચ.જી.ઓ. દ્વારા કોઈ ધાર્મિક વિધિ આચરવામાં કે આયોજિત કરવામાં આવતી નથી. ધાર્મિક વિધિ હાજ યાત્રાળુઓ દ્વારા અથવા સાઉદી અરેબિયાના સામ્રાજ્યમાં કોઈ અન્ય દ્વારા આચરવામાં આવે છે. અમારા મતે, કલમ પની ઉપકલમ (બી)માં સંપૂર્ણપણે કોઈ દ્વિઅર્થતા નથી અને તેથી, મધર સુપરિયર એડોરેશન કોન્વેન્ટ ર ના કેસમાં આ અદાલત દ્વારા નિર્ધારિત કસોટી લાગુ કરવાની કોઈ જરૂરિયાત ઉપસ્થિત થતી નથી.

પ૩. શ્રી દાતાર, વિદ્વાન પરિષ્ઠ વકીલની રજૂઆત એવી હતી કે હજ યાત્રામાં છ સત્તાઓ સંકળાયેલી છે, જેમાં સાઉદી અરેબિયાના રાજ્યનું સંબંધિત મંત્રાલય, ભારત સરકાર, તવાફા સ્થાપનાઓ, મૌલિમો, મંજૂર થયેલ હજ જૂથ સંચાલકો અને

હજ યાત્રાળુઓનો સમાવેશ થાય છે. તેમની રજૂઆત એવી છે કે મુક્તિ સૂચનાની કલમ ૫ ના ઉપખંડ (બી) માં વપરાયેલો ‘વ્યક્તિ’ શબ્દમાં ‘વ્યક્તિ’ શબ્દનું બહુવચન પણ સમાવિષ્ટ થશે. વધુમાં તેમની રજૂઆત એવી છે કે હજ યાત્રાળુ ‘વ્યક્તિ’ની શ્રેણીમાં આવશે. અમારા મતે આ રજૂઆત સંપૂર્ણપણે ભ્રાંત અને અસંગત છે. કલમ ૫ માં વપરાયેલો ‘વ્યક્તિ’ શબ્દ સેવા પ્રદાતાને દર્શાવે છે, સેવા ગ્રાહકને નહીં. ભલે એવું માનીએ કે સાઉદી અરેબિયાનું રાજ્ય, ભારત સરકાર, તવાફા સ્થાપનાઓ અથવા મૌલ્દિમો દ્વારા ભારતના હજ યાત્રાળુઓને કેટલીક સેવાઓ પૂરી પાડવામાં આવે છે, તો પણ અહીં નોંધવું જરૂરી છે કે તેઓ સેવા કરની ચુકવણીને આધીન નથી. સેવા પ્રદાતા તરીકે હજ જૂથ સંચાલકો પર સેવા કર લાદવામાં આવે છે. વાસ્તવિક પ્રશ્ન એ છે કે શું હજ જૂથ સંચાલકો કોઈ ધાર્મિક વિધિનું આયોજન કરીને સેવા આપી રહ્યા છે કે નહીં. અગાઉ ઠરાવ્યા મુજબ, હજ યાત્રાનો ભાગરૂપ ધાર્મિક વિધિઓના વાસ્તવિક આયોજનમાં હજ જૂથ સંચાલકોની કોઈ ભૂમિકા નથી. હજ જૂથ સંચાલકો દ્વારા આપવામાં આવતી સેવા હવાઈ મુસાફરીના આરક્ષણ કરાવવાની, સાઉદી અરેબિયામાં હજ યાત્રાળુઓના નિવાસની વ્યવસ્થા કરવાની, તેઓ સાઉદી અરેબિયામાં રહે તે દરમિયાન ભોજનની વ્યવસ્થા કરવાની, વિદેશી ચલણની વ્યવસ્થા કરવાની અને સાઉદી અરેબિયાના રાજ્યમાં તવાફા સ્થાપના સાથે નોંધણી કરાવવાની સ્વરૂપની છે.

૫૪. એચ.જી.ઓ. દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવતી સેવાઓને બે ભાગોમાં વિભાજિત કરવાનો પ્રયત્ન કરવામા આવ્યો હતો. પ્રથમ ભાગ હવાઈ બુકિંગ ઉપલબ્ધ કરાવવાની અને વિદેશી ચલણ ઉપલબ્ધ કરાવવાની સેવાનો છે. એવી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે આ બે મુદ્દાઓ પર સેવા કર અથવા જી.એસ.ટી. ચૂકવવાપાત્ર રહેશે અને બાકી પૂરી પાડવામાં આવેલી સેવાઓ અંગે સેવા કર અથવા જી.એસ.ટી. ચૂકવવાપાત્ર રહેશે નહીં, કારણ કે પૂરી પાડવામાં આવેલી સેવાઓ કરપાત્ર પ્રદેશની બહાર છે. એચ.જી.ઓ. હજ યાત્રાળુઓને હજ યાત્રા સંબંધિત એકમાત્ર સંકલિત પેકેજ પૂરું પાડીને સેવા આપે છે, જેમાં હવાઈ બુકિંગ કરાવવું, વિદેશી ચલણ ઉપલબ્ધ કરાવવું તેમજ સાઉદી અરેબિયામાં રોકાણ અને ભોજનની વ્યવસ્થા કરવી વગેરે જેવા અનેક ભાગોનો સમાવેશ થાય છે.

એચ.જી.ઓ. હજ યાત્રા સંબંધિત સર્વગ્રાહી સેવા પેકેજ પ્રદાન કરે છે. તેઓ આખા પેકેજ માટે હજ યાત્રાળુઓ પાસેથી શુલ્ક વસૂલે છે. એચ.જી.ઓ.નો એવો કેસ નથી કે તેઓ સર્વગ્રાહી પેકેજનો ભાગ બનતી જુદી જુદી સેવાઓ માટે અલગથી શુલ્ક વસૂલે છે. મુક્તિ લાગુ કરવા માટે પેકેજનો માત્ર એક ભાગ અલગ કરીને લેવામાં આવી શકતો નથી. પૂરી પાડવામાં આવેલી વિશિષ્ટ સેવાને ભાગોમાં વહેંચી શકાતી નથી. સેવા કર વસૂલવાના હેતુસર, પૂરી પાડવામાં આવેલી સેવાને આ રીતે કંડારીને જુદી કરી શકાતી નથી. એચ.જી.ઓ. દ્વારા હજ યાત્રાળુઓને સમગ્રરૂપે પૂરી પાડવામાં આવેલી સેવાને ધ્યાનમાં લેવી પડશે. આ ઉપરાંત, એ હકીકતથી પણ જુદું છે કે એચ.જી.ઓ. દ્વારા પ્રદાન કરવામાં આવતા પેકેજના કોઈપણ ભાગમાં કોઈ ધાર્મિક વિધિ કરાવવાની પ્રકારની સેવા સામેલ નથી. તેથી, અમારા સુવિચારિત મત અનુસાર, મેગા મુક્તિ સૂચનાની કલમ ૫ ની ઉપકલમ (બી) નો આશ્રય એચ.જી.ઓ. લઈ શકતા નથી. અમે અહીં આ પણ નોંધીએ છીએ કે કલમ ૫ ની ઉપકલમ (બી) હેઠળની મુક્તિ સેવા પ્રદાતાને છે. અમે આ બાબતની નોંધ લઈએ છીએ કારણ કે અરજીઓમાંથી એક સેવા ગ્રહીતાએ દાખલ કરી છે.

૫૫. ભેદભાવ સંબંધિત દલીલ તરફ આગળ વધીએ તે પહેલાં, અહીં અમે નોંધ કરી શકીએ કે ૧લી જુલાઈ ૨૦૧૭થી, સેવા કર આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમ હેઠળ ચૂકવવાપાત્ર બન્યો. જી.એસ.ટી. અધિનિયમ પણ એ જ તારીખથી અમલમાં આવ્યું. બન્ને કાયદાકીય જોગવાઈઓ હેઠળ, માલ અથવા સેવાઓના પુરવઠા પર કર ચૂકવવાપાત્ર છે. આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૧૩ની ઉપકલમ (૨) મુજબ, ઉપકલમો (૩) થી (૧૩) માં નિર્દિષ્ટ સેવાઓ સિવાયની સેવાઓ માટે પુરવઠાનું સ્થાન સેવાઓના પ્રાપ્તિકર્તાનું સ્થાન ગણાશે. આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૫ની ઉપકલમ (૧) હેઠળ, આંતરરાજ્ય પુરવઠા રૂપે પૂરી પાડવામાં આવેલી સેવાઓ પર સેવા કર ચૂકવવાપાત્ર છે. જી.એસ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૮ની ઉપકલમ (૧) હેઠળ, રાજ્યઆંતરિક પુરવઠા રૂપે પૂરી પાડવામાં આવેલી સેવાઓ પર સેવા કર આદેય છે. આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૧૩ની ઉપકલમો (૩) થી (૧૩) પૈકી કોઈપણ આ કેસમાં લાગુ પડતી નથી.

આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમની કલમ ૨ની જોગવાઈ (૧૪) સેવા પ્રાપ્તિર્તાનું સ્થાન વ્યાખ્યાયિત કરે છે. આ જોગવાઈ ૨૦૧૨ના નિયમો હેઠળની સમાન વ્યાખ્યા સાથે પરિ મટેરિયા છે. ૨૦૧૨ના નિયમોના પ્રસંગે જેમ હતું તેમ, અહીં ચાર વર્ગો છે. હજ યાત્રા સંદર્ભે એચ.જી.ઓ. પાસેથી પ્રાપ્ત થતી સેવા ચોથા વર્ગમાં આવે છે, જેમાં એવું નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યું છે કે સેવા પ્રાપ્તિર્તાનું સ્થાન તે પ્રાપ્તિર્તાના સામાન્ય નિવાસસ્થાનનું સ્થાન ગણાશે. જી.એસ.ટી. અધિનિયમમાં પણ સમાન જોગવાઈઓ છે, ફરક માત્ર એટલો છે કે રાજ્યઆંતરિક રીતે પૂરી પાડવામાં આવેલી સેવાઓ પર સેવા કર આદેય છે. તેથી, એચ.જી.ઓ. દ્વારા આપવામાં આવતી સેવાઓના સંબંધમાં, જી.એસ.ટી. અને આઈ.જી.એસ.ટી. અધિનિયમો દ્વારા કોઈ મહત્વપૂર્ણ ફેરફાર કરવામાં આવ્યો નથી, સિવાય આ હકીકતના કે સેવા કર હવે નાણાં અધિનિયમ હેઠળ નહીં પરંતુ આ બે અધિનિયમો હેઠળ વસૂલવાપાત્ર છે. આમ, એચ.જી.ઓ. ભારત સ્થિત સેવા પ્રાપ્તિર્તાને સેવા પૂરી પાડે છે. કરપાત્ર પ્રદેશમાં સ્થિત સેવા પ્રાપ્તિર્તાને હજ યાત્રા માટેનું પેકેજ ઉપલબ્ધ કરાવીને સેવા આપવામાં આવે છે. આ જ રીતે, એચ.જી.ઓ. દ્વારા આપવામાં આવેલી સેવા સેવા કર માટે કરપાત્ર બને છે.

ભેદભાવના પ્રશ્નનો વિચાર

૫૬. વિચારણા માટે ઊભો થતો બીજો મુદ્દો એ છે કે મેગા મુક્તિ અધિસૂચના હેઠળ ધાર્મિક યાત્રાધામ સંબંધિત નિર્ધારિત સંસ્થાઓ દ્વારા આપવામાં આવતી સેવાઓ અને અન્ય સેવા પ્રદાતાઓ દ્વારા આપવામાં આવતી સેવાઓ વચ્ચે ભેદભાવ કરવામાં આવ્યો હોવાનું આધાર બનાવી રજૂ કરાયેલી દલીલો અંગેનો છે.

૫૭. અરજદારોની દલીલ એવી છે કે એચ.જી.ઓ. દ્વારા આપવામાં આવતી સેવાની અને હજ યાત્રાળુઓને હજ સમિતિ દ્વારા આપવામાં આવતી સેવાની વચ્ચે કોઈ ફરક નથી. એવી દલીલ કરવામાં આવે છે કે બન્ને દ્વારા આપવામાં આવતી સેવાનો સ્વભાવ એકસરખો છે. અરજદારોની દલીલ એવી છે કે આ છૂટછાટના હેતુસર, હજ સમિતિ પોતે એક અલગ વર્ગ રચી શકતી નથી. સંક્ષેપમાં, દલીલ એ છે કે બે સમાન વ્યક્તિઓ સાથે અસમાન રીતે વર્તન

કરવામાં આવી રહ્યું છે. પ્રશ્ન એ છે કે ૨૦૦૨ ના અધિનિયમ હેઠળની હજ સમિતિઓને એક અલગ વર્ગ તરીકે ગણાવી શકાય કે નહીં. અનુચ્છેદ ૧૪ વ્યક્તિઓ અથવા વ્યક્તિઓના વર્ગના વર્ગીકરણને પ્રતિબંધિત કરતું નથી, જો તે મનસ્વી ન હોય. વર્ગીકરણ વાજબી હોવું આવશ્યક છે. વર્ગીકરણ ત્યારે માન્ય છે જ્યારે તે સમજણપાત્ર ભિન્નતાના આધાર પર થયેલું હોય, જે એકત્રિત કરાયેલા વ્યક્તિઓને બહાર રાખવામાં આવેલા વ્યક્તિઓથી અલગ પાડે. વધુમાં, તે વર્ગીકરણનો, તે દ્વારા સિદ્ધ કરવાના હેતુઓ સાથે તર્કસંગત સંબંધ હોવો જરૂરી છે. જ્યારે અમે આ પ્રશ્નનું પરીક્ષણ ભારતના બંધારણના અનુચ્છેદ ૧૪ ના ભંગના સંદર્ભમાં કરીએ છીએ, ત્યારે એ ચાદ રાખવું જોઈએ કે માત્ર એટલા આધારે કે એચ.જી.ઓ. અને હજ સમિતિ બન્ને એક જ વર્ગના વ્યક્તિઓને સેવા આપે છે, હજ સમિતિને અલગ વર્ગ માનીને કરાયેલ વર્ગીકરણને પડકારવામાં આવી શકતું નથી. કોઈ નિશ્ચિત પરિસ્થિતિમાં, વિવિધ વર્ગોના સેવા પ્રદાતાઓ એ જ વર્ગના સેવા ગ્રહિતાઓને એ જ સેવા આપી રહ્યા હોઈ શકે. માત્ર એટલા આધારે, પોતપોતાનામાં, તે ભેદભાવ ગણાતો નથી. ભેદભાવના આધાર પરનો આક્ષેપ કરપાત્ર વ્યક્તિઓ, અર્થાત્ હજ સમિતિ અને એચ.જી.ઓ., ના સંદર્ભમાં વિચારવાનો રહેશે. ઉક્ત ૨૦૦૨ ના અધિનિયમની કલમ ૩ હેઠળ, ભારતની હજ સમિતિની રચના કરવામાં આવી હતી. તેવી જ રીતે, કલમ ૧૭ હેઠળ, રાજ્ય હજ સમિતિઓની રચના કરવામાં આવી હતી. હજ સમિતિઓની બન્ને શ્રેણીઓ નિગમિત સંસ્થાઓ છે, જેઓને શાશ્વત ઉત્તરાધિકાર અને સામાન્ય સીલ છે તથા જંગમ અને અચળ મિલકતો પ્રાપ્ત કરવા, ધારણ કરવા અને હસ્તાંતર કરવા સત્તા છે. કલમ ૪ ભારતની હજ સમિતિની રચના નક્કી કરે છે અને કલમ ૧૮ રાજ્ય હજ સમિતિઓની રચના નક્કી કરે છે. કલમ ૯ હજ સમિતિની ફરજો નિર્ધારિત કરે છે, જે આ પ્રમાણે છે:

“૯.સમિતિની ફરજો –(૧) સમિતિની ફરજો નીચે મુજબ રહેશે–

(૧) યાત્રાળુઓ માટે ઉપયોગી માહિતી એકત્રિત કરવી અને તેનો પ્રસાર કરવો, તથા યાત્રાળુઓ માટે અભિમુખીકરણ અને તાલીમ કાર્યક્રમો ગોઠવવા;

(૨) ભારતમાં પ્રસ્થાન બિંદુઓ પર યાત્રાળુઓની યાત્રા માટે જતા અથવા યાત્રાથી પરત ફરતા સમયે તેમના નિવાસ દરમિયાન રસીકરણ, ઇનોક્યુલેશન, તબીબી તપાસ, યાત્રાળુ પાસો જારી કરવી અને વિદેશી વિનિમય સહિતના તમામ મુદ્દાઓમાં તેમને સલાહ આપવી અને સહાય કરવી, તેમજ આવા મુદ્દાઓમાં સંબંધિત સ્થાનિક સત્તાધિકારીઓ સાથે સંકલન સાધવું;

(૩) સંકટગ્રસ્ત યાત્રાળુઓને રાહત આપવી;

(૪) કેન્દ્ર સરકારની મંજૂરી સાથે વાર્ષિક હજ યોજના અંતિમરૂપે નક્કી કરવી, અને હવાઈ માર્ગે અથવા અન્ય કોઈપણ સાધન દ્વારા મુસાફરી માટેની વ્યવસ્થાઓ સહિત તે યોજનાનો અમલ કરવો, તેમજ રહેઠાણ સંબંધિત બાબતોમાં સલાહ આપવી;

(૫) સમિતિના અંદાજપત્રના અનુમાનોને મંજૂરી આપવી અને નાણાકીય વર્ષના પ્રારંભથી ઓછામાં ઓછા ત્રણ મહિના પહેલાં તેની સંમતિ માટે તેને કેન્દ્ર સરકાર સમક્ષ રજૂ કરવું;

(૬) યાત્રાળુઓ માટે મુસાફરીની સુવિધાઓ સુનિશ્ચિત કરવા હેતુથી કેન્દ્રીય સરકાર, રેલવે, વાયુમાર્ગો અને પ્રવાસ એજન્સીઓ સાથે સમન્વય સાધવો;

(૭) યાત્રાળુઓના કલ્યાણની સામાન્ય રીતે દેખરેખ રાખવી;

(૮) સમિતિ દ્વારા આ બાબતે બનાવવામાં આવેલા ઉપનિયમો મુજબ નક્કી કરવામાં આવે તેવા સમિતિની આવી કાર્યવાહી અને યાત્રાળુઓના હિતના આવા મુદ્દાઓનું પ્રકાશન કરવું;

(૯) કેન્દ્ર સરકાર દ્વારા નિર્ધારિત કરવામાં આવે તે મુજબ હજ સાથે સંબંધિત અન્ય આવી ફરજોનું નિર્વહન કરવું.

(૨) કેન્દ્ર સરકાર ઉપ-કલમ (૧) માં નિર્દિષ્ટ કરેલ ફરજોનું નિર્વહન કરવા બાબતે સમિતિને તમામ વાજબી સહાય પૂરી પાડશે.”

૫૮. ૨૦૦૨ના અધિનિયમની કલમ ૨૭ હેઠળ, હજ સમિતિની નીતિઓ અને નિર્દેશો અમલમાં મૂકવા અને નિર્ધારિત ફરજો બજાવવી રાજ્ય સમિતિઓની ફરજ છે. હજ સમિતિને સોંપવામાં આવેલા કાર્યો અને ફરજોનું અવલોકન ૨૦૦૨ના અધિનિયમની પ્રસ્તાવનાના સંદર્ભમાં કરવું આવશ્યક છે. હેતુ એવો છે કે મુસ્લિમો માટે હજ યાત્રાની વ્યવસ્થા કરવા સમિતિઓની સ્થાપના કરવી. એચ.જી.ઓ. અન્યથા પ્રવાસોની વ્યવસ્થા કરવાનો વ્યવસાય કરતા પ્રવાસ સંચાલકો છે. તેઓ પોતાને એચ.જી.ઓ. તરીકે નોંધણી કરાવે છે. કલમ ૮માંથી જોવામાં આવે તેમ, હજ સમિતિના કાર્યો માત્ર યાત્રાળુઓને હજ યાત્રા હાથ ધરવામાં સક્ષમ બનાવવા માટેની વ્યવસ્થાઓ કરવા સુધી મર્યાદિત નથી. તેની પ્રથમ ફરજ યાત્રાળુઓ માટે ઉપયોગી માહિતી એકત્રિત કરવી અને પ્રસિદ્ધ કરવી તથા યાત્રાળુઓ માટે પરિચય અને તાલીમ કાર્યક્રમો ગોઠવવા છે. યાત્રાળુઓ અને મુલાકાતીઓને રાહત આપવી હજ સમિતિની ફરજ છે. સામાન્ય રીતે યાત્રાળુઓના કલ્યાણની કાળજી રાખવી તેની ફરજ છે. મુશ્કેલીમાં આવેલા યાત્રાળુઓને સહાય કરવી હજ સમિતિની એક મહત્વપૂર્ણ ફરજ છે. ફરજોમાંની એક ફરજ એ છે કે કેન્દ્ર સરકારની મંજૂરીથી વાર્ષિક હજ યોજના અંતિમરૂપે નિશ્ચિત કરવી અને તેનો અમલ કરવો. સમિતિની કાર્યવાહી પ્રસિદ્ધ કરવાની જવાબદારી પણ હજ સમિતિ પર છે. કલમ ૩૦ હેઠળ, કેન્દ્રિય હજ નિધિ રચવી સમિતિની ફરજ છે. તેવી જ રીતે, કલમ ૩૨ હેઠળ, રાજ્ય સમિતિઓ પર રાજ્ય હજ નિધિ રચવાની જવાબદારી છે. કેન્દ્ર સરકારને હજ સમિતિનું પુનર્ગઠન કરવાની અને સમિતિના અધ્યક્ષ, ઉપાધ્યક્ષ તથા સભ્યોને દૂર કરવાની સત્તા છે. રાજ્ય સમિતિઓ સંબંધે રાજ્ય સરકારમાં પણ સમાન સત્તા નિહિત છે. આમ, હજ સમિતિઓ સરકારના નિયંત્રણ અને દેખરેખ હેઠળ કાર્ય કરતી વૈધાનિક સંસ્થાઓ છે. હજ સમિતિઓ રાજ્યની એજન્સીઓ અને સાધનો છે. હજ યાત્રાના હેતુસર હજ યાત્રાળુઓની મુલાકાતોની વ્યવસ્થા કરવા ઉપરાંત, હજ સમિતિને ઉપર દર્શાવ્યા મુજબ મહત્વપૂર્ણ વૈધાનિક ફરજો સોંપવામાં આવી છે. કલમ ૩૦ના ઉપખંડ (બી) મુજબ, હજ યાત્રા નિર્વહવા માટે યાત્રાળુઓ

પાસેથી વસૂલ કરવામાં આવેલી રકમ કેન્દ્રિય હજ નિધિનો ભાગ બને છે, જેનો ઉપયોગ માત્ર કલમ ૩૧ હેઠળ નિર્દિષ્ટ હેતુઓ માટે જ થઈ શકે છે. આ નિધિનો ઉપયોગ માત્ર સમિતિના અધિકારીઓ અને કર્મચારીઓને પગાર અને ભથ્થાં ચૂકવવા તથા કલમ ૮માં નિર્દિષ્ટ હેતુઓને અનુસંગી ખર્ચ અને વહીવટી ખર્ચોની ચુકવણી માટે જ થઈ શકે છે. અન્ય ખર્ચ માત્ર કેન્દ્ર સરકારની મંજૂરીથી જ કરી શકાય. તેથી, જ્યારે હજ સમિતિ હજ યાત્રાળુઓને હજ યાત્રા કરવા માટે સાઉદી અરેબિયાના રાજ્યની મુલાકાતની વ્યવસ્થા કરીને સુવિધા આપે છે, ત્યારે નફાખોરીનો હેતુ સંપૂર્ણપણે ગેરહાજર હોય છે. તેના વિરુદ્ધ, હજ સમિતિને હજ યાત્રાળુઓ પાસેથી મળતી રકમ વૈધાનિક નિધિમાં જમા થાય છે, જેનો ઉપયોગ, અન્ય બાબતો ઉપરાંત, હજ યાત્રાળુઓના હિત માટે થવો આવશ્યક છે. હજ સમિતિનું અંદાજપત્ર પણ કેન્દ્ર સરકાર સમક્ષ રજૂ કરવું આવશ્યક છે. આમ, કેન્દ્ર સરકારનું હજ સમિતિ ઉપર સર્વવ્યાપક નિયંત્રણ છે. રાજ્ય સરકારોને પણ રાજ્ય સમિતિ ઉપર એ જ પ્રકારનું નિયંત્રણ છે. બીજી તરફ, એચ.જી.ઓ. સાથે કોઈ ભારૂપ ફરજો સંકળાયેલી નથી. તેઓ હજ યાત્રાળુઓને સેવા પૂરી પાડી નફો કમાય છે. નોંધણી માટેની કડક શરતો સિવાય, સરકારનું એચ.જી.ઓ. ઉપર કોઈ નિયંત્રણ નથી.

૫૮. શ્રી ગોપાલ શંકરનારાયણન, વિદ્વાન વરિષ્ઠ વકીલે રફીક શેખ ભિકન ૧ ના કેસમાં આ અદાલતે કરેલ કેટલીક નોંધો પર આધાર રાખ્યો હતો. તેમણે ઉક્ત ચુકાદાના પરિચ્છેદ ૧૧ અને ૧૨ પર આધાર રાખ્યો હતો, જે આ મુજબ છે:

“૧૧. યાત્રી જ વાસ્તવમાં આ સમગ્ર વ્યવસ્થાના પીઠબળરૂપ વ્યક્તિ છે. ઘણા યાત્રીઓ માટે હજ જીવનમાં માત્ર એક જ વખત થતી તીર્થયાત્રા હોય છે અને તેઓ ઘણી વખત ખાસ આ હેતુસર, સમગ્ર જીવન દરમિયાન કરેલી બચતમાંથી ખર્ચ કરીને આ યાત્રા હાથ ધરે છે. હજમાં અનેક ભાગો સમાયેલ છે અને તે પૈકીનો દરેક ભાગ કડક, સંકુચિત અને સમયબદ્ધ કાર્યક્રમ અનુસાર જ સંપન્ન કરવો આવશ્યક છે. જો સાઉદી અરેબિયાની યાત્રા, ત્યાંના નિવાસ અથવા સાઉદી અરેબિયાની અંદરના પ્રવાસ સંબંધિત વ્યવસ્થામાં કોઈ કુમિવ્યવસ્થા થવાને કારણે આ પૈકીનો કોઈ ભાગ કરવામાં

ન આવે અથવા અયોગ્ય રીતે કરવામાં આવે, તો યાત્રી માત્ર તેની જીવનભરની બચત જ ગુમાવતો નથી, પરંતુ વધુ મહત્વની બાબત એ છે કે તે હજ પણ ગુમાવે છે. આ અજાણ્યું નથી કે સાઉદી અરેબિયામાં ઉતર્યા પછી યાત્રી પોતાને ત્યજાયેલો અને સંપૂર્ણપણે નિરાધાર સ્થિતિમાં અનુભવે છે.

૧૨. તેથી, પી.ટી.ઓ.ઓના નોંધણીકરણ માટે પસંદગી કરતી વખતે આ પ્રક્રિયાનો મુખ્ય હેતુ અને ઉદ્દેશ નજરચૂકાઈ જવા દેવામાં આવી શકતો નથી તે સ્પષ્ટ છે. પી.ટી.ઓ.ઓનું નોંધણીકરણ કરવાનો હેતુ તેમને વ્યવસાયિક નફો મેળવવા માટે હજની બેઠકોનું વિતરણ કરવાનો નથી, પરંતુ યાત્રી કોઈપણ મુશ્કેલી, હેરાનગતિ અથવા કષ્ટ સહન કર્યા વિના પોતાની ધાર્મિક ફરજ અદા કરી શકે તે સુનિશ્ચિત કરવાનો છે. પી.ટી.ઓ.ને મળતો વાજબી નફો તો માત્ર મુખ્ય હેતુનો અનુસંગિક ભાગ છે.”

(ભાર મૂકવામાં આવ્યો)

તેમ છતાં, વિદ્વાન વકીલે તે જ ચુકાદાના પરિચ્છેદ ૧૦નો ઉલ્લેખ કર્યો નથી, જેમાં પી.ટી.ઓઝ દ્વારા કમાયેલ અત્યંત નોંધપાત્ર નફાનો ઉલ્લેખ લેવામાં આવ્યો છે. પરિચ્છેદ ૧૦ આ મુજબ છે:

૧૦. આ તથ્યો પરથી એવો નિષ્કર્ષ કાઢવો મુશ્કેલ નથી કે પી.ટી.ઓ. તરીકે નોંધણી અંગે ખાનગી સંચાલકો/પ્રવાસ એજન્ટો અને ભારત સરકાર વચ્ચેનો વિવાદ ઉદ્દેશ અને હેતુના સંઘર્ષમાંથી ઉદ્ભવે છે. મોટાભાગના ખાનગી સંચાલકો/પ્રવાસ એજન્ટો માટે પી.ટી.ઓ. તરીકેની નોંધણી મુખ્યત્વે વધુ નફાકારક વ્યવસાયનો પ્રશ્ન છે. ક્ષિપ્તકાલીન કરાર હેઠળ કોઈપણ પી.ટી.ઓ.ને પચાસ યાત્રાળુઓથી ઓછી ક્વોટા આપી શકાતી નથી. સામાન્ય રીતે, પચાસ યાત્રાળુઓની ક્વોટાનો અર્થ સરેરાશ અને સંયમિત ધોરણે અનુસાર રૂપિયા પાંત્રીસથી પચાસ લાખનો નફો થાય. તેનો અનુસંગ એવો થાય છે કે કોઈપણ ખાનગી સંચાલક/પ્રવાસ એજન્ટ, જે ભારત સરકાર પાસે પી.ટી.ઓ. તરીકે નોંધાયેલ થવામાં સફળ થાય, તે સરળતાથી દેઢથી બે મહિનામાં રૂપિયા પાંત્રીસથી પચાસ લાખ કમાઈ શકે અને ત્યારબાદ વર્ષના બાકીના સમયગાળા

દરમિયાન અન્ય કોઈ સ્ત્રોતમાંથી મોટા પાયે વ્યવસાય કર્યા વિના આરામથી રહી શકે. બીજી તરફ, ભારત સરકાર માટે પી.ટી.ઓ.ની નોંધણીનો હેતુ એ છે કે પી.ટી.ઓ. મારફતે જતાં યાત્રાળુઓને હજની યાત્રા, નિવાસ અને હજની વિધિઓનું પાલન આરામદાયક, સરળ અને મુશ્કેલીરહિત રીતે સુનિશ્ચિત થાય.

(ભારપૂર્વક નોંધાયેલ)

વાસ્તવમાં, અનુચ્છેદ ૧૨ માં જે અવલોકન કરવામાં આવ્યું છે તે આ અદાલત સમક્ષ રહેલા વિવાદના પરિપ્રેક્ષ્યમાં છે. ઉક્ત નિર્ણયના અનુચ્છેદ ૧૭ પરથી સ્પષ્ટ થાય છે કે વિવાદ પી.ટી.ઓ.ઓ.ના નોંધણીકરણ માટે લાદવામાં આવેલી કડક શરતો અંગે હતો. અનુચ્છેદ ૧૨ માં થયેલા અવલોકનો તે જ પરિપ્રેક્ષ્યમાં છે. આ અદાલતે ઠરાવ્યું હતું કે આવી કડક શરતો મૂકવાનો હેતુ હજ યાત્રાળુઓને યોગ્ય સેવા પૂરી પાડવામાં આવે તે સુનિશ્ચિત કરવાનો છે. આ પરિપ્રેક્ષ્યમાં ઉપરોક્ત અવલોકન કરવામાં આવ્યું છે કે પી.ટી.ઓ.ઓ.ને વાજબી નફો મળવો તે આનુષંગિક બાબત છે. આ અરજીઓમાં એચ.જી.ઓ.ઓ.નો એવો દાવો નથી કે તેઓ હજ યાત્રાળુઓને સેવા પૂરી પાડી કોઈપણ પ્રકારનું પરોપકારી કાર્ય કરી રહ્યા છે. તેમનો એવો પણ દાવો નથી કે હજ યાત્રાળુઓને પેકેજ પૂરું પાડતી વખતે તેઓ કોઈ નફો કમાતા નથી. તેઓ નફો કમાવવાના હેતુથી સેવાઓ પૂરી પાડી રહ્યા છે.

૬૦. તેથી, હજ સમિતિ એક સાંવિધાનિક અધિનિયમ હેઠળ રચાયેલ સમિતિ છે, જેને હજ યાત્રિકોના કલ્યાણ માટે વિવિધ કાર્યો સોંપવામાં આવ્યા છે. વધુમાં, હજ સમિતિના મામલે નફાનો હેતુ સંપૂર્ણપણે ગેરહાજર છે. સેવા પ્રદાન કરવા બદલ યાત્રિકોથી હજ સમિતિને મળતી રકમ ૨૦૦૨ના અધિનિયમ હેઠળ રચાયેલ વૈધાનિક નિધિમાં જમા થાય છે, જેનો ઉપયોગ માત્ર ૨૦૦૨ના અધિનિયમમાં નિર્ધારિત હેતુઓ માટે જ થવાનો છે. આ જ કારણસર, જ્યારે હજ યાત્રિકોને સેવા પ્રદાન કરવાની બાબત આવે છે ત્યારે હજ સમિતિ પોતે જ એક સ્વતંત્ર વર્ગ રહે છે. તે એચ.જી.ઓ.થી ભિન્ન એવો અલગ વર્ગ છે. આ વર્ગીકરણ માટે બુદ્ધિગમ્ય ભિન્નતા અસ્તિત્વમાં છે. મેગા મુક્તિ અધિસૂચનાના પરિષ્કેદ પએમાં આપેલી મુક્તિનો હેતુ ધાર્મિક યાત્રા માટે સેવા પ્રદાન કરવાની નિર્દિષ્ટ

સંસ્થાઓની પ્રવૃત્તિને પ્રોત્સાહન આપવાનો છે. અધિસૂચનામાં નિર્ધારિત બંને સંસ્થાઓ વૈધાનિક સંસ્થાઓ છે, જેઓ ઉપર સરકારનું અસરકારક નિયંત્રણ છે. વધુમાં, નિર્ધારિત સંસ્થાઓ દ્વારા ભક્તોને પ્રદાન કરવામાં આવતી સેવા નફો કમાવવાના હેતુથી આપવામાં આવતી નથી. તેથી, કરવામાં આવેલા વર્ગીકરણ અને મુક્તિઓ આપીને હાંસલ કરવા માંગવામાં આવેલા હેતુ વચ્ચે સંબંધસૂત્ર અસ્તિત્વમાં છે.

૬૧. પરિષ્ઠ વિદ્વાન વકીલે આ અદાલતના એસ. કે. દત્તા ૬ ના પ્રકરણમાં આપેલ નિર્ણય પર આધાર રાખ્યો હતો. અનુસૂચિત જનજાતિના સભ્યોને મુક્તિ આપતી આવકવેરા અધિનિયમ, ૧૯૬૧ ની કેટલીક જોગવાઈઓ વડી અદાલત સમક્ષ પડકારના વિષયરૂપ હતી. અનુસૂચિત જનજાતિના સભ્યોને મુક્તિ આપતી વખતે, અનુસૂચિત જનજાતિના સભ્યો હોય એવા સરકારી સેવકોના વર્ગને તે લાભોથી બહાર રાખવામાં આવ્યો હતો. આ પરિસ્થિતિમાં સર્વોચ્ચ અદાલતે અવલોકન કર્યું હતું કે કલ્પિત ભિન્નતાના આધાર પર કરાયેલ વર્ગીકરણ માન્ય વર્ગીકરણ ગણાઈ શકતું નથી. માન્ય વર્ગીકરણ કરવા માટે વાજબી અને મહત્વપૂર્ણ ભિન્નતા હોવી આવશ્યક છે. હકીકતોના આધારે, ઉક્ત નિર્ણય અરજદારોને કોઈ મદદરૂપ થશે નહીં.

૬૨. ફિટમેન્ટ કમિટીની બેઠકમાં અરજદારો દ્વારા કરવામાં આવેલી રજૂઆત અંગે ચર્ચા-વિચારણા કરવામાં આવી હતી. ફિટમેન્ટ કમિટીના નિર્ણય/ ભલામણમાં એચ.જી.ઓઝ અને હજ કમિટીઓ વચ્ચે ભેદ કરવાની બાબતે માન્ય કારણો સમાવવામાં આવેલ છે. ભેદભાવની દલીલ અંગે ફિટમેન્ટ કમિટીએ નોંધેલ કારણો અમે નીચે મુજબ પુનઃઉત્પાદિત કરીએ છીએ:

“આધાર ૩: જી.એસ.ટી. મુક્તિ [અધિસૂચના ક્રમાંક ૧૨/ ૨૦૧૭- સી.ટી.આર. ના ક્રમાંક ૬૦ અને અધિસૂચના ક્રમાંક ૮/૨૦૧૭- આઈ.ટી.આર. ના ક્રમાંક ૬૩] માત્ર તે યાત્રાળુઓને આપવામાં આવી છે જેઓ માટે હજ કમિટી ઓફ ઇન્ડિયા હજ/ઉમરા યાત્રાનું આયોજન કરે છે, અને તે યાત્રાળુઓને નહીં જેઓ માટે એચ.જી.ઓ.[પી.ટી.ઓ.] યાત્રાનું આયોજન કરે

છે અને તેનું સંચાલન કરે છે. આ ભેદભાવપૂર્ણ છે અને ભારતના સંવિધાનના અનુચ્છેદ ૧૪નું ઉલ્લંઘન કરનાર છે.

ભારત સરકાર દ્વારા દ્વિપક્ષીય વ્યવસ્થા હેઠળ સુગમ બનાવવામાં આવેલી ધાર્મિક તીર્થયાત્રાના સંદર્ભમાં નિર્ધારિત સંસ્થા દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવતી સેવાઓ જી.એસ.ટી.માંથી મુક્ત છે. “નિર્ધારિત સંસ્થાઓ” એટલે કુમાઉ મંડલ વિકાસ નિગમ લિમિટેડ, ઉત્તરાખંડ સરકારનું એક ઉપક્રમ, અને “સમિતિ” અથવા “રાજ્ય સમિતિ”, જેની વ્યાખ્યા હજ સમિતિ અધિનિયમ, ૨૦૦૨ (૨૦૦૨ નો ૩૫) ની કલમ ૨ માં કરવામાં આવી છે.

હજ/ઉમરાહ તીર્થયાત્રા પ્રવાસના આયોજન માટેની પ્રવાસ સંચાલક સેવા પર જી.એસ.ટી. લાગુ પડે છે. જી.એસ.ટી.માંથી મુક્તિ માત્ર તેવી ધાર્મિક તીર્થયાત્રા સંબંધિત સેવાઓ માટે ઉપલબ્ધ છે, જે કેન્દ્રીય સરકાર અથવા રાજ્ય સરકાર દ્વારા દ્વિપક્ષીય વ્યવસ્થા હેઠળ સુવિધાપૂર્વક આયોજિત કરવામાં આવે છે. કોઈપણ ખાનગી પ્રવાસ સંચાલક દ્વારા આપવામાં આવતી કોઈપણ ધર્મની ધાર્મિક તીર્થયાત્રાની સેવાઓ માટે કોઈ મુક્તિ ઉપલબ્ધ નથી. તેથી, ભારત સરકાર દ્વારા સુવિધાપૂર્વક આયોજિત ધાર્મિક તીર્થયાત્રાની સેવાઓને ઉપલબ્ધ હાલની મુક્તિ ભેદભાવપૂર્ણ નથી. વિધાનમંડળનો આશય ખાનગી પ્રવાસ સંચાલકોને સેવા કર/જી.એસ.ટી. મુક્તિના કાર્યક્ષેત્રમાંથી બહાર રાખવાનો છે. અદાલતોના ચુકાદાઓની શ્રેણીએ આ માન્ય રાખ્યું છે કે કરારોપણના ક્ષેત્રમાં કોને અને કયા વિષય પર કર લાગુ કરવો તે નક્કી કરવા માટે વિધાનમંડળને વિશાળ છૂટછાટ પ્રાપ્ત છે. અનુચ્છેદ ૧૪ વર્ગવિશેષ કાયદાને પ્રતિબંધિત કરે છે, ચુકિતસંગત વર્ગીકરણને નહીં. સરકારની નીતિઓ અને હેતુઓને અનુરૂપ રીતે કરારોપણના હેતુસર માલ અને સેવાઓનું વર્ગીકરણ કરવાની સત્તા વિધાનમંડળને સંપૂર્ણપણે પ્રાપ્ત છે. આ વિધાનનો આશય જાહેર અને ખાનગી સંસ્થાઓ દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવતી પ્રવાસ સંચાલક સેવાઓ વચ્ચે ભિન્નતા રાખવાનો છે. ધાર્મિક યાત્રાળુઓ વચ્ચે કોઈ ભેદભાવ નથી. ખાનગી પ્રવાસ સંચાલકો મારફતે હજ/ઉમરાહ તીર્થયાત્રા

અથવા અન્ય કોઈ ધાર્મિક તીર્થયાત્રા કરનાર તમામ યાત્રાળુઓને સમાન રીતે વર્તવામાં આવે છે.

સર્વોચ્ચ અદાલતની બંધારણીય પીઠે આર.કે. ગર્ગ વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા (૧૯૮૧) ૪ એસ.સી.સી. ૬૭૫ માં, કલમ ૧૪ના સંદર્ભે વર્ગીકરણની કસોટી નીચે મુજબ નિર્ધારિત કરી હતી –

સ્પષ્ટીકરણ મનસ્વી ન હોવું જોઈએ પરંતુ ચુકિતસંગત હોવું જોઈએ, એટલું કહેવાનું કે, તે માત્ર એવા કેટલાક ગુણો અથવા લક્ષણો પર આધારિત ન હોવું જોઈએ, જે સાથે ગોઠવાયેલા તમામ વ્યક્તિઓમાં જોવા મળે છે અને બહાર રાખવામાં આવેલા અન્યમાં જોવા મળતા નથી, પરંતુ તે ગુણો અથવા લક્ષણોનો કાયદાનિર્માણના હેતુ સાથે વાજબી સંબંધ હોવો આવશ્યક છે. આ કસોટી પર ઊતરવા માટે બે શરતો પૂર્ણ થવી આવશ્યક છે, એટલે કે, (૧) વર્ગીકરણ કોઈ સમજી શકાય તેવી ભિન્નતા પર આધારિત હોવું જોઈએ, જે સાથે ગોઠવાયેલા લોકોને અન્યોથી અલગ પાડે છે, અને (૨) તે ભિન્નતાનો અધિનિયમ દ્વારા સિદ્ધ કરવાના હેતુ સાથે ચુકિતસંગત સંબંધ હોવો જોઈએ.

ભારતની હજ સમિતિ મારફતે દ્વિપક્ષીય વ્યવસ્થા હેઠળ હજ/ઉમરાહ તીર્થયાત્રા પ્રવાસો કરનાર યાત્રાળુઓ અને ખાનગી પ્રવાસ સંચાલકો મારફતે એવા પ્રવાસો કરનાર યાત્રાળુઓ વચ્ચેનું વર્ગીકરણ સમજણપાત્ર ભિન્નતા પર આધારિત છે, જેને પ્રશ્નાધીન કાયદાથી હાંસલ કરવાનું ઉદ્દેશ્ય સાથે ચુકિતપૂર્ણ સંબંધ છે. તેથી, ભારત સરકાર દ્વારા દ્વિપક્ષીય વ્યવસ્થા હેઠળ સુગમ બનાવવામાં આવેલી ધાર્મિક તીર્થયાત્રા સંદર્ભે નિર્દિષ્ટ સંસ્થા દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવતી સેવાઓ પર સેવા કર/જી.એસ.ટી.માંથી આપવામાં આવેલી મુક્તિ ભેદભાવપૂર્ણ નથી અને બંધારણના અનુચ્છેદ ૧૪નું ઉલ્લંઘન કરતી નથી.

ઉપર ચર્ચા મુજબ, ખાનગી પ્રવાસ સંચાલકો દ્વારા હજ/ઉમરાહ યાત્રાળુઓ માટે પ્રવાસના આયોજન અને સંચાલન કરવાની સેવા જી.એસ.ટી. હેઠળ

કરપાત્ર છે. તે જી.એસ.ટી.માંથી હાલની અમલમાં રહેલી કોઈપણ મુક્તિઓ હેઠળ આવરી લેવાતી નથી. તેથી, જી.એસ.ટી. ન વસૂલવા અંગેની અથવા તે જ પર જી.એસ.ટી. વસૂલપાત્ર નથી એવી સ્પષ્ટતા કરવા અંગેની વિનંતી સ્વીકાર્ય નથી.

હજ ટ્રૂપ ઓપરેટર્સ [પ્રાઇવેટ ટુર ઓપરેટર્સ] દ્વારા પ્રદાન કરવામાં આવતી હજ અને ઉમરાહ યાત્રાની સેવાઓ પર જી.એસ.ટી.માંથી મુક્તિ આપવા અંગેની વિનંતિ વિશે કહેવું હોય તો, તેમાં કોઈ સાર નથી. પ્રાઇવેટ ટુર ઓપરેટર્સ આવી સેવાઓ સંપૂર્ણપણે વ્યાપારી ધોરણે એવા યાત્રાળુઓને પૂરી પાડે છે, જે તેનો ખર્ચ ઉઠાવી શકે છે. જી.એસ.ટી. એક પરોક્ષ કર છે. કરનો ભાર પુરવઠાકર્તાઓ પર નહીં પરંતુ સેવાગ્રાહકો પર હોય છે. આ સેવા સર્વિસ ટેક્સ હેઠળ પણ કરપાત્ર હતી. નવી મુક્તિ આપવાનું કોઈ યુક્તિસંગત કારણ નથી. મુક્તિઓ માત્ર આવકમાં નુકસાન જ કરતી નથી, પરંતુ ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટની સાંકળને પણ અવરોધે છે અને ક્રેડિટમાં વિક્ષેપો પેદા કરે છે. ”

(ભાર મૂકવામાં આવ્યો છે)

નોંધાયેલા કારણો સંબંધિત પરિબલોના વિચારના આધારે છે.

૬૩. આવકવેરા વિભાગ દ્વારા આ અદાલતના એમ. ઝાંગીર ભાતૂષા અને અન્યના કેસના નિર્ણય ૧૩ પર મજબૂત આધાર મૂકવામાં આવ્યો હતો. આ અરજિનો વિષય કસ્ટમ્સ અધિનિયમ, ૧૯૬૨ ની કલમ ૨૫ ની ઉપકલમ (૨) હેઠળ સરકાર દ્વારા પસાર કરાયેલ આદેશ હતો. ઉક્ત આદેશ દ્વારા રાજ્ય ટ્રેડિંગ કોર્પોરેશન દ્વારા નિર્દિષ્ટ તેલોના આયાત પર માત્ર ૫% ના દરે કસ્ટમ્સ શુલ્ક લાગુ પાડવામાં આવ્યું હતું અને સહાયક તથા વધારાના શુલ્કમાંથી સંપૂર્ણ મુક્તિ આપવામાં આવી હતી. બીજી તરફ, ખાનગી આયાતકારો દ્વારા તે જ નિર્દિષ્ટ તેલોના આયાત પર ૧૨.૫% એડ વેલોરમ ના દરે કસ્ટમ્સ શુલ્ક લાગુ પાડવામાં આવ્યું હતું. આ કેસમાં એવો દાવો કરીને ભેદભાવનો આક્ષેપ કરવામાં આવ્યો હતો કે રાજ્ય

ટ્રેડિંગ કોર્પોરેશન સાથે અલગ વર્તન કરવા માટે કોઈ ચુકિતસંગત આધાર નથી. ઉક્ત નિર્ણયના પરિણેદ ૧૩ થી ૧૫ માં, આ અદાલતે આ રીતે ઠરાવ્યું:

“૧૩. પ્રથમ, અધિનિયમની કલમ ૨૫(૨) હેઠળની મુક્તિ સૂચનાઓમાં દર્શાવવામાં આવેલાં બંને કારણો નિરાધાર છે તેવી દલીલ અંગે. અમને એવું લાગે છે કે મુક્તિ સૂચનાઓમાં દર્શાવવામાં આવેલાં આ બે કારણો તે સૂચનાઓ માટે વાજબી આધાર બની શકે છે. અમારાં સમક્ષ રહેલી સામગ્રીમાંથી એવું પ્રગટ થાય છે કે આંતરરાષ્ટ્રીય કિંમતોમાં ચઢાવ-ઉતાર થતો હતો, અને ભલે તેમાં દશ્યમાન ઘટાડો દેખાતો હોય, છતાં આવા ચઢાવ-ઉતારના ઇતિહાસને કારણે ભવિષ્યમાં કિંમતો ફરી વધવાની શક્યતા અંગે આશંકા હતી. સ્થાનિક બજારનું રક્ષણ કરવાની જરૂરિયાત હંમેશા રહેલી હોય છે, અને તેથી રાજ્ય વેપાર નિગમ દ્વારા કરવામાં આવતી આયાતોને તેમના ઉપર વસૂલવામાં આવતી સીમાશુલ્કની દર ઘટાડીને પ્રોત્સાહન આપવું આવશ્યક હતું. આમાં દીર્ઘકાલીન દષ્ટિકોણ સામેલ હતો, કારણ કે આ ખાદ્ય તેલોના આયાતનો વિશિષ્ટ એકાધિકાર હવે રાજ્ય વેપાર નિગમને સોંપવામાં આવ્યો હતો. મુક્તિ સૂચનાઓ બહાર પાડતી વખતે સરકારની નીતિ ઉપર જે વિચારણા હાવી હતી તે એવી હતી કે વનસ્પતિની સ્થાનિક કિંમતો વાજબી સ્તરે જળવાઈ રહેવી જોઈએ. તેમાં કોઈ શંકા રહી શકતી નથી કે સમગ્ર ખાદ્ય તેલનો બજાર પરસ્પર સંકલિત છે, અને ખાદ્ય તેલોમાંથી કોઈ એક તેલને અથવા વનસ્પતિને અલગથી જોવું વાજબી નથી. આ એક સ્પીકારેલ હકીકત છે કે વનસ્પતિ ઉત્પાદકો ખાદ્ય તેલના બજારમાં એક શક્તિશાળી સંગઠિત ક્ષેત્ર રચે છે, અને વનસ્પતિની ઊંચી કિંમત ખાદ્ય તેલોને વનસ્પતિ ઉત્પાદન એકમોમાં બિનઅધિકૃત રીતે વાળી દેવાનું પ્રોત્સાહન આપશે, જેના પરિણામે ખાદ્ય તેલના બજારમાં અછત ઊભી થશે, અસ્થિર કિંમતો ઊભી થશે અને ગ્રાહકોને ખાદ્ય તેલોની ઉપલબ્ધિથી વંચિત થવું પડશે. વનસ્પતિની કિંમતો ઊંચી ન રહે તેની જરૂરિયાત એટલા માટે પણ હતી કે સામાન્ય રીતે વનસ્પતિ વાપરતા લોકો અન્ય ખાદ્ય તેલો તરફ વળી ન જાય, અને તેનાથી તેલના બજારમાં અસંતુલન ઊભું ન થાય.

સમસ્ત પરિસ્થિતિને એકંદર રીતે જોતા, વનસ્પતિની સ્થાનિક કિંમતો વાજબી સ્તરે જળવાઈ રહે તે સુનિશ્ચિત કરવું જરૂરી બન્યું હતું. આ તમામ વિચારણાઓ તરફ વિદ્વાન એટર્ની-જનરલે અમારું ધ્યાન દોર્યું છે, અને અમે એવું કહી શકતા નથી કે તે મુક્તિ આદેશોની પીઠબળરૂપ નીતિ સાથે વાજબી રીતે સંબંધિત નથી. જેથી સરકાર પાસે બજારની જરૂરિયાત પૂરી કરવા માટે પૂરતો ખાદ્ય તેલનો જથ્થો ઉપલબ્ધ રહે, એવું વિદ્વાન એટર્ની-જનરલ કહે છે, રાજ્ય વેપાર નિગમ દ્વારા કરવામાં આવેલી આયાત ઉપર સીમાશુલ્કની દર ૫ ટકા સુધી ઘટાડવી ઇચ્છનીય અને જાહેર હિતમાં ગણવામાં આવી હતી. હવે અધિનિયમની કલમ ૨૫(૨) હેઠળ સંસદે નિમેલ સત્તાધિકારી તરીકે કેન્દ્રીય સરકારને જ એ બાબતે સંતોષ થવો જરૂરી છે કે જાહેર હિતમાં વિશેષ મુક્તિના આદેશો કરવું આવશ્યક છે. તેણે તે આદેશો કરવાનું પ્રેરણારૂપ બનેલાં કારણો દર્શાવ્યાં છે. અમારાં મત મુજબ, આ સૂચનાઓમાં દર્શાવેલ પરિસ્થિતિઓને અપ્રાસંગિક અથવા અવાજબી કહી શકાય તેમ નથી. આ કારણોની પૂરકતા અંગે નિર્ણય કરવા માટે આ અદાલત બેસે તે યોગ્ય નથી. જ્યાં આદેશો પસાર કરવાની આવશ્યકતા અંગેનો સંતોષ કાર્યપાલક સત્તાને સોંપવામાં આવ્યો હોય, એવા કેસોમાં અદાલતના અધિકારક્ષેત્ર ઉપર રહેલી મર્યાદાઓ સુનિશ્ચિત રીતે નિર્ધારિત થયેલી છે અને લાંબા સમયથી સ્વીકારવામાં આવેલી છે.

૧૪. જ્યારે રાજ્ય વ્યાપારી પ્રવૃત્તિના ક્ષેત્રમાં પ્રવેશ કરે છે ત્યારે તે વેપારીનું વસ્ત્ર ધારણ કરે છે, અને સામાન્ય રીતે તે કોઈ અનુકૂળ અથવા પ્રાધાન્યસભર વર્તનનો દાવો કરી શકતું નથી, તે સાચું છે. પરંતુ ભિન્નતા કરવાનો સ્પષ્ટ અને યોગ્ય કારણ હોઈ શકે છે. નિર્ધારિત તેલોના આયાતમાં કેન્દ્રીય સરકારના એજન્ટ અથવા નામાંકિત તરીકે કાર્યરત સ્ટેટ ટ્રેડિંગ કોર્પોરેશનને એકાધિકાર આપવાના કારણોની પૃષ્ઠભૂમિમાં જોવામાં આવે તો સ્પષ્ટ થશે કે નીતિ સંબંધિત વિચારણાઓને કારણે આયાત પર રિયાયતી લેવો લાદીને તે નીતિના અમલીકરણને અસરકારક બનાવવું આવશ્યક હતું. ખાનગી આયાતકારોના કેસમાં આવી કોઈ રાહત આવશ્યક થતી નથી,

કારણ કે તેઓ તો કોઈ પણ સ્થિતિમાં માત્ર ૨-૧૨-૧૯૭૮ પહેલાં વિદેશી વેચાણકર્તાઓ સાથે તેમના દ્વારા કરવામાં આવેલા કરારોનું પાલન જ કરી રહ્યા છે.

૧૫. ખાનગી આયાતકારોમાંથી કોઈએ પણ એવો મુદ્દો સ્થાપિત કર્યો છે કે તેમની આયાત પર લાદવામાં આવેલ શુલ્કની દરખાસ્તને કારણે તેમનો વ્યવસાય પંગુ બની જશે અથવા બરબાદ થઈ જશે, એવી બાબતે પણ અમે સંતોષ પામતા નથી. અમારી સમક્ષ રહેલી સામગ્રી તેમના પક્ષે કોઈ નિષ્કર્ષ કાઢવા માટે પૂરતી નથી.”

(ભાર મૂકી ઉમેરેલ)

૬૪. અમે આવા વિષયોમાં અદાલતના અભિગમ અંગે આર. કે. ગર્ગ વિ. યુનિયન ઓફ ઇન્ડિયા અને અન્ય ૨૨ ના કેસમાં બહુમતીના અભિપ્રાયમાં જે કહેવામાં આવ્યું છે તે ઉદ્ઘૂત કરવા પ્રેરિત થયા છીએ. અમે પરિચ્છેદ ૮ ઉદ્ઘૂત કરીએ છીએ:

“ ૮.સમાન મહત્વનો બીજો નિયમ એ છે કે આર્થિક પ્રવૃત્તિઓ સંબંધિત કાયદાઓને, વાણીની સ્વતંત્રતા, ધર્મ વગેરે જેવા નાગરિક અધિકારોને સ્પર્શતા કાયદાઓ કરતાં, વધુ વ્યાપક અવકાશ સાથે જોવામાં આવવા જોઈએ. હોલ્મ્સ, જે. જેટલા પ્રખ્યાત વ્યક્તિએ પણ એવું કહ્યું છે કે વિધાનમંડળને અમુક હદે કાર્યક્ષેત્રમાં લવચીકતા અપાવવી જોઈએ, કારણ કે તેને આવા જટિલ પ્રશ્નોનો સામનો કરવો પડે છે કે જેઓનું નિરાકરણ કોઈ સિદ્ધાંતવાદી અથવા કઠોર બંધારણીય સૂત્ર દ્વારા શક્ય બનતું નથી, અને આ વાત ખાસ કરીને આર્થિક મુદ્દાઓ સંબંધિત કાનૂન બનાવટના મામલામાં વિશેષ સત્ય છે, જ્યાં હલ કરવાના પ્રશ્નોની પ્રકૃતિને ધ્યાનમાં લેતાં, વિધાનમંડળને વધુ પ્રમાણમાં કાર્યક્ષેત્રની લવચીકતા આપવી જરૂરી બને છે. જ્યાં આર્થિક નિયંત્રણનો ક્ષેત્ર હોય ત્યાં, અન્ય એવા ક્ષેત્રોની સરખામણીએ જેમાં મૂળભૂત માનવ અધિકારો સંકળાયેલા હોય, અદાલતે વિધાનમંડળના નિર્ણય પ્રત્યે ન્યાયિક સંયમ દર્શાવવામાં વધુ ઝોક રાખવો જોઈએ. આ ચેતવણીને મોરી વિ. ડાઉડ [૩૫૧

યુએસ ૪૫૭ : ૧ એલ એડ રડી ૧૪૮૫ (૧૯૫૭)] માં જેટલી સુંદર રીતે વ્યક્ત કરવામાં આવી છે એટલી અન્યત્ર ક્યાંય કરવામાં આવી નથી, જ્યાં ફેન્કફર્ટર, જે. એ તેમની અદ્વિતીય શૈલીમાં આ મુજબ કહ્યું હતું:

“સુવિધાઓ, કર અને આર્થિક નિયમન સંબંધિત કેસોમાં, જો વિધાનમંડળના નિર્ણય પ્રત્યે ન્યાયિક માન્યતા ન પણ અપાય, તો પણ ન્યાયિક આત્મસંયમ માટે યોગ્ય કારણો છે. અંતે સકારાત્મક જવાબદારી તો વિધાનમંડળની જ છે. અદાલતો પાસે માત્ર રદ કરવાની સત્તા છે, પુનઃચચના કરવાની નથી. જ્યારે આ પરિબળો સાથે આર્થિક નિયમનની જટિલતા, અનિશ્ચિતતા, ભૂલ થવાની સંભાવના, નિષ્ણાતોના ગૂંચવણભર્યા મતભેદો, અને અનેક વખત ઘટનાઓ દ્વારા ન્યાયાધીશોના અભિપ્રાયો ખોટા ઠરાવવામાં આવ્યા હોવા જેવા પરિબળો ઉમેરાય છે — ત્યારે આત્મમર્યાદા ન્યાયિક વિવેક, સંસ્થાગત પ્રતિષ્ઠા અને સ્થિરતાનો માર્ગ છે એમ સ્પષ્ટ થાય છે.” અદાલતે હંમેશા યાદ રાખવું જોઈએ કે “વિધાન વ્યાવહારિક સમસ્યાઓને ધ્યાને રાખીને બનાવવામાં આવે છે, આર્થિક યાંત્રિકતા અત્યંત સંવેદનશીલ અને જટિલ છે, ઘણી સમસ્યાઓ વિશિષ્ટ અને પ્રસંગાધીન હોય છે, ૨૨ ૧૯૮૧ (૪) એસ.સી.સી. ૬૭૫

કે કાયદાઓ અમૂર્ત પ્રસ્તાવનાઓ નથી અને તેમનો સંબંધ અમૂર્ત એકમો સાથે નથી અને તેમનું માપન અમૂર્ત સમમિતિના આધારે કરવાનું નથી.”

(ભારારોપ ઉમેરવામાં આવ્યો)

કર સંબંધિત બાબતોમાં મુક્તિઓ મંજૂર કરવાની બાબતમાં, નિર્ણય લેવાની પ્રક્રિયાને કંઈક અંશે અવકાશ આપવો જરૂરી છે. અંતે, તે નીતિનો પ્રશ્ન પણ છે. અમે પહેલેથી જ ઠરાવ્યું છે કે નિર્ધારિત સંસ્થાઓને એક વર્ગ તરીકે વર્ગીકૃત કરવા અને ખાનગી ટૂર ઓપરેટરોને કલમ પાડે હેઠળની મુક્તિમાંથી બહાર રાખવા માટે તર્કસંગત આધાર છે. આ કેસમાં અમારે ન્યાયિક સ્વ-સંયમ દર્શાવવો પડશે.

૬૫. તેથી, અમે સુવિચારિત મત ધરાવીએ છીએ કે ભેદભાવના આધારે રજૂ કરવામાં આવેલી દલીલોને બિલકુલ કોઈ તત્ત્વ નથી, કારણ કે એચજીઓઓ અને હજ સમિતિઓ સમકક્ષ સ્થિતિમાં નથી અને હકીકતમાં, હજ સમિતિઓ પોતે જ

એક અલગ વર્ગ રચે છે, જે ચુકિતપૂર્ણ વર્ગીકરણ પર આધારિત છે અને જેને હાંસલ કરવાના આશયિત ઉદ્દેશ સાથે તેનો સંબંધ છે.

૬૬. તેથી, અરજીઓમાં કરવામાં આવેલ પડકારમાં કોઈ બળ નથી. અમે અગાઉથી જ સ્પષ્ટ કર્યું છે કે, પક્ષકારોની વિનંતિ મુજબ, સેવા કર વ્યવસ્થાના અધિક્ષેત્રીય સીમાઓ બહારના અમલના મુદ્દા પર અમે વિચારણા કરી નથી અને તે યોગ્ય કાર્યવાહી માં નિર્ણય માટે ખુલ્લો રાખવામાં આવ્યો છે.

૬૭. તેથી, અમારો એવો મત છે કે અરજીઓમાં કોઈ ગુણવત્તા નથી અને તે મુજબ, તે નામંજૂર કરવામાં આવે છે. ખર્ચ બાબતે કોઈ આદેશ નથી.

રિટ અરજીઓ નામંજૂર કરવામાં આવી.

*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 judgment 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 judgment shall be authentic and shall hold the field for the purpose of execution and implementation.