

दिल्ली उच्च न्यायालय : नई दिल्ली

रि.या.(सि.) 14048/2021

ऊबर इंडिया सिस्टम प्राइवेट लिमिटेड

....याचिकाकर्ता

द्वारा: श्री भरत रायचंदानी के साथ श्री अज्यादीप
राँय, अधिवक्तागण।

बनाम

भारत संघ व अन्य

....प्रत्यर्थागण

द्वारा: श्री आशीष जैन, कें.सर.स्था.अधि. के साथ
भारत संघ के अधिवक्तागण श्री आदर्श
कुमार गुप्ता और श्री केशव मान के साथ
भारत संघ के सरकारी प्लीडर अभिषेक
खन्ना।

श्री आदित्य सिंगला, सीबीआईसी प्र-2 के
वरिष्ठ स्थायी अधिवक्ता के साथ अधिवक्ता
श्री यथार्थ सिंह और सुश्री ए. साहित्य वीणा।

रि.या.(सि.) 14579/2021 व सि.वि.आ. 45963/2021

प्रगतिशील ऑटो रिक्शा चालक संघ

....याचिकाकर्ता

द्वारा: श्री एम. शोएब आलम के साथ सुश्री
फौज़िआ शकील, अधिवक्तागण।

बनाम

भारत संघ और अन्य

....प्रत्यर्थागण

द्वारा: श्री आशीष जैन, कें.सर.स्था.अधि. के साथ
भारत संघ के अधिवक्तागण श्री आदर्श
कुमार गुप्ता और श्री केशव मान के साथ

भारत संघ के सरकारी प्लीडर अभिषेक
खन्ना।

श्री आदित्य सिंगला, सीबीआईसी प्र-2 के
वरिष्ठ स्थायी अधिवक्ता के साथ
अधिवक्ता श्री यथार्थ सिंह और सुश्री ए.
साहित्य वीणा।

रि.या.(सि.) 14826/2021 व सि.वि.आ. 28849/2022

आईबीआईबीओ ग्रुप प्राइवेट लिमिटेड व अन्ययाचिकाकर्तागण

द्वारा: श्री वी. लक्ष्मीकुमारन, सुश्री चरण्या
लक्ष्मीकुमारन, श्री करण सचदेव और श्री
कुणाल कपूर, अधिवक्तागण।

बनाम

भारत संघ व अन्य

.....प्रत्यर्थागण

द्वारा: श्री विवेक गोयल, भारत संघ के लिए
कै.सर.स्था.अधि.। सुश्री अरुणिमा दिवेदी,
सीबीआईसी के लिए वरिष्ठ स्थायी
अधिवक्ता के साथ प्र-2 व प्र-3 के लिए
अधिवक्तागण श्री वेद प्रकाश और सुश्री
आशी शर्मा।

सुरक्षित : 14 सितंबर, 2022

निर्णित : 12 अप्रैल, 2023

कोरम:

माननीय न्यायाधीश श्री मनमोहन

माननीय न्यायाधीश सुश्री मनमीत प्रीतम सिंह अरोड़ा

निर्णय

न्या. मनमीत प्रीतम सिंह अरोड़ा

रि.या.(सि.) 14579/2021 में सि.वि.आ. 45963/2021

सभी न्यायसंगत अपवादों के अधीन छूट की अनुमति दी गई है।

तदनुसार, वर्तमान आवेदन का निपटान किया जाता है।

रि.या.(सि.) 14048/2021

रि.या.(सि.) 14579/2021

रि.या.(सि.) 14826/2021 और सि.वि.आ. 28849/2022

तथ्यात्मक पृष्ठभूमि

1. वर्तमान रिट याचिकाएं, उबर इंडिया सिस्टम्स प्राइवेट लिमिटेड ('याचिकाकर्ता 1') द्वारा रि.या.(सि.) सं. 14048/2021 के माध्यम से प्रगतिशील ऑटो रिकशा चालक संघ ('याचिकाकर्ता 2') द्वारा रि.या.(सि.) सं. 14579/2021 के माध्यम से और मेक माई ट्रिप (इंडिया) प्राइवेट लिमिटेड के साथ आईबीआईबीओ ग्रुप प्राइवेट लिमिटेड (एकसाथ याचिकाकर्ता 3 के रूप में संदर्भित) द्वारा रि.या.(सि.) सं. 14826/2021 के माध्यम से दायर की गई हैं। याचिकाएं दिनांक 18.11.2021 की अधिसूचना सं. 16/2021-केंद्रीय कर (दर) के खंड (iii) व (iv) और अधिसूचना सं 17/2021- केंद्रीय कर (दर) के खंड 1(i) व 2(ii) के विरोध में इस आधार पर दायर की गई थी कि वह भारत के संविधान और केंद्रीय वस्तु और सेवा कर अधिनियम 2017 (2017 का अधिनियम) से *अधिकारातीत* है।

- 1.1. इन सभी याचिकाओं पर एक साथ सुनवाई की गई और इस सामान्य निर्णय द्वारा इनका निपटान किया जा रहा है।
2. जिन तथ्यात्मक पृष्ठभूमि ने रिट याचिकाओं के वर्तमान समूह को जन्म दिया है, उन पर यहाँ विचार किया गया है।
 - 2.1. प्रत्यर्थागण ने सेवाओं की आपूर्ति पर कर की दर को अधिसूचित करते हुए अधिसूचना सं. 11/2017 दिनांकित 28.06.2017 को जारी किया गया। अधिसूचना सं. 11/2017 के प्रासंगिक भागों को नीचे पढ़ा जा सकता है:-

“अधिसूचना सं. 11/2017-केंद्रीय कर (दर)

नई दिल्ली, 28 जून 2017

सा.सां.नि. 690(ड)- केंद्रीय सरकार ने केंद्रीय वस्तु और सेवा कर अधिनियम, 2017 (2017 का 12) की धारा 9 की उपधारा (1), उपधारा (3), उपधारा (4), धारा 11 की उपधारा (1), धारा 15 की उपधारा (5) और धारा 16 की उपधारा (1) और केंद्रीय वस्तु और सेवा कर अधिनियम 2017 (2017 का 12) की धारा 148 द्वारा प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए परिषद की अनुशंसाओं पर विचार करते हुए और यह सुनिश्चित हो जाने पर कि ऐसा करना लोकहित में आवश्यक है यह अधिसूचित करती है कि निम्न सारणी के कॉलम (3) में यथा विनिर्दिष्ट अंतर्राज्यीय सेवाओं की आपूर्ति पर केंद्र कर की उगाही , जो कि कॉलम (2) में विनिर्दिष्ट सेवाओं की वर्गीकरण व्यवस्था के अध्याय, धारा और शीर्षक के अंतर्गत आता है, उक्त सारणी के कॉलम (5) में तत्स्थानी प्रविष्टि में यथा

विनिर्दिष्ट शर्तों के अधीन रहते हुए, सारणी के कॉलम (4) में तत्स्थानी प्रविष्टि में यथा विनिर्दिष्ट दर पर की जायेगी ;-

तालिका

क्र.सं.	अध्याय खंड या शीर्षक	सेवा का विवरण	दर(प्रतिशत)	शर्त
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
...
...
	शीर्षक 9964 (यात्री	(i)

परिवहन सेवाएँ	<p>(ii) निम्नलिखित के द्वारा सामान के साथ या उसके बिना यात्रियों का परिवहन-</p> <p>(क) मोटरकैब से भिन्न वातानुकूलित संविदा वाहन ;</p> <p>(ख) वातानुकूलित स्टेज कैरिज;</p> <p>(ग) रेडियो टैक्सी।</p> <p>स्पष्टीकरण-</p> <p>(क) "संविदा वाहन" का वही अर्थ है जो मोटरयान अधिनियम, 1988 (1988 का 59) की धारा 2 के खंड (7) में है;</p> <p>(ख) "स्टेज कैरिज" का वही अर्थ है जो मोटरयान अधिनियम, 1988 (1988 का 59) की धारा 2 के खंड (40) में है;"</p> <p>(ग) "रेडियो टैक्सी" का अर्थ ऐसी टैक्सी है जिसके अंदर रेडियो कैब है, चाहे वह किसी भी नाम से ज्ञात हो, जो केंद्रीय नियंत्रण कार्यालय के साथ द्विमार्गी रेडियो संसूचना में है और ग्लोबल पोजिशनिंग सिस्टम (जीपीएस) या साधारण पैकेट रेडियो सेवा (जीपीआरएस) का उपयोग करते हुए ट्रैकिंग के लिए समर्थ है।"</p>	2.5%	<p>बशर्ते कि सेवा की पूर्ति करने में प्रयुक्त माल और सेवा के सम्बन्ध में प्रभारित निविष्टि कर नहीं लिया गया है।</p> <p>स्पष्टीकरण संख्या (iv) देखें।</p>
---------------	--	------	--

	
		(vi) <u>जहाँ ईंधन की लागत सेवा प्राप्तकर्ता से प्रभारित प्रतिफल में सम्मिलित की जाती है, वहां मोटर कैब द्वारा यात्रियों का परिवहन।</u>	2.5	बशर्ते कि उसी व्यवसाय क्षेत्र में (यानी मोटर वाहन में यात्रियों को परिवहन कराने वाले या किराए पर मोटर वाहन देने वाले किसी अन्य सेवा प्रदाता से प्राप्त सेवा) निविष्टि सेवा के निविष्टि टैक्स ऋण के अतिरिक्त, सेवा की आपूर्ति में उपयोग की जाने वाली वस्तुओं और सेवाओं पर लगाए गए निविष्टि टैक्स का ऋण नहीं लिया गया है। [कृपया स्पष्टीकरण सं. (iv) का संदर्भ लें।
				या
			6	-

4. स्पष्टीकरण- इस अधिसूचना के प्रयोजनों के लिए,

(i) ...

(ii) ...

(iii) ...

इस अधिसूचना में जहाँ कहीं कोई दर इस शर्त के अध्यक्षीन है कि सेवा की पूर्ति में प्रयुक्त माल या सेवाओं पर प्रभारित निविष्टि कर का ऋण नहीं लिया गया है, वहां उसका तात्पर्य यह होगा कि,-

(क) ऐसी सेवा की पूर्ति में अन्य रूप से प्रयुक्त माल या सेवाओं पर प्रभारित निविष्टि कर का ऋण नहीं लिया गया है; और

(ख) ऐसी सेवा की पूर्ति के लिए प्रयुक्त माल या सेवाओं पर प्रभारित निविष्टि कर ऋण के लिए पात्र अन्य पूर्तियों को आंशिक रूप से प्रभावित करने के लिए इस प्रकार उलट दिया जाता है कि मानो ऐसी सेवा की पूर्ति छूट प्राप्त पूर्ति है और केंद्रीय वस्तु और सेवा कर अधिनियम, 2017 की धारा 17 की उपधारा (2) और उसके अधीन बनाए गए नियम के उपबंध लागू होते हैं।”

(जोर दिया गया)

2.2. अधिसूचना सं. 12/2017- केंद्रीय कर (दर) दिनांकित 28.06.2017 ('मूल अधिसूचना') प्रत्यर्थीगण द्वारा भी जारी की गई थी जिसमें i) ऑटो रिक्शा द्वारा सेवाओं की आपूर्ति ii) वातानुकूलित स्टेज कैरिज के अलावा स्टेज कैरिज द्वारा यात्रियों के परिवहन के मामलों में वस्तु सेवा कर ('जीएसटी') के भुगतान से बिना शर्त छूट प्रदान की गई थी। 'किराए' पर कर की उक्त छूट व्यक्तिगत ऑटो रिक्शा चालक, बस संचालक और ईसीओ के लिए उपलब्ध थी, भले ही उपभोक्ता द्वारा उपयोग की गई बुकिंग का तरीका कुछ भी हो, अर्थात्, ऑनलाइन/ऑफलाइन या ऑफलाइन एजेंटों द्वारा।

2.3. इसके बाद, प्रत्यर्थीगण ने मूल अधिसूचना में संशोधन करते हुए दिनांक 18.11.2021 को आक्षेपित अधिसूचना जारी की और इस तरह उपरोक्त सेवाओं के लिए मूल अधिसूचना के माध्यम से इलेक्ट्रॉनिक कॉमर्स संचालकों ('ईसीओ') को दी गई छूट वापस ले ली गई। नतीजतन, दिनांक 01.01.2022 से प्रभावित, उपभोक्ता द्वारा की गई बुकिंग के संबंध में ऑटो-रिक्शा की सवारी या बस की सवारी के

लिए एक ईसीओ का इलेक्ट्रॉनिक प्लेटफॉर्म, 'किराया' कर के लिए अनुपयुक्त हो गया है।

मूल अधिसूचना के प्रासंगिक अंश जैसा कि यह संशोधन से पहले था, निम्नानुसार पढ़ा गया है:

“अधिसूचना संख्या 12/2017-केंद्रीय कर (दर)

नई दिल्ली, 28 जून, 2017

XXX XXX XXX

तालिका

क्र.सं.	अध्याय, धारा, शीर्षक, समूह या सेवा कोड (शुल्क)	सेवा का विवरण	दर (प्रतिशत)	शर्त
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
...
...
15	शीर्षक 9964	सामान के साथ या सामन के बिना यात्रियों का परिवहन, निम्नलिखित है, (क); (ख); <u>वातानुकूलित स्टेज कैरिज के आलावा स्टेज कैरिज।</u>	शून्य	शून्य
...

17	शीर्षक 9964	<p>यात्रियों के सामान के साथ या उसके बिना परिवहन की सेवा द्वारा-</p> <p>(क) रेलवे जिसमे किसी अन्य वर्ग के अलावा-</p> <p>(i) प्रथम श्रेणी; या</p> <p>(ii) वातानुकूलित कोच;</p> <p>(ख) मेट्रो, मोनोरेल या ट्रामवेय;</p> <p>(ग) आंतरिक जलमार्ग;</p> <p>(घ) प्रमुखतया पर्यटन प्रयोजन से भिन्न किसी जलयान में भारत में स्थित स्थानों के बीच लोक परिवहन ;</p> <p>(ङ) मीटरीकृत कैब या ऑटोरिक्षा (जिसके अंतर्गत ई-रिक्षा हैं)</p>	नील	नील
----	-------------	--	-----	-----

(जोर दिया गया)

3. आक्षेपित अधिसूचना सं. 16/2021 के प्रासंगिक भाग निम्नलिखित पढ़ें:

“अधिसूचना सं. 16/2021- केंद्रीय कर (दर)

नई दिल्ली, 18 नवंबर, 2021

सा.सां.नि. 810 (ड)केंद्रीय माल एवं सेवा कर अधिनियम, 2017 (2017 का 12) की धारा 9 की उपधारा (3) और उपधारा (4), धारा 11 की उपधारा (1), धारा 15 की उपधारा (5) और धारा 148 के तहत प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए, केंद्र सरकार यह सुनिश्चित हो जाने पर कि ऐसा करना लोकहित में आवश्यक है और परिषद के अनुशंसा के आधार पर, एतद्वारा, भारत सरकार, वित्त मंत्रालय (राजस्व विभाग) की अधिसूचना सं. 12/2017 -केंद्रीय कर (दर), दिनांक 28 जून, 2017 जिसे सा.का.नि 691 (ड), दिनांक 28 जून, 2017 के

तहत भारत के राजपत्र के भाग II, खंड 3, उपखंड (i) में प्रकाशित किया गया था, में आगे और भी संशोधन करते हुए निम्न संशोधन अर्थात्:-

उक्त अधिसूचना में, सारणी में -

... .. ;

- (iii) क्रम सं. 15 के समक्ष कॉलम (3) में शीर्षक "सेवा का वर्णन" में, मद (ग) के बाद निम्नलिखित को अंतः स्थापित किया जाएगा अर्थात्-

"बशर्ते कि इलेक्ट्रॉनिक कॉमर्स संचालक के माध्यम से आपूर्ति की जाने वाली और केंद्रीय माल एवं सेवा कर अधिनियम, 2017 (2017 का 12) की धारा 9 की उप-धारा (5) के तहत अधिसूचित सेवाओं पर उपरोक्त मद (ख) और (ग) में शामिल कुछ भी लागू नहीं होगा।"

- (iv) क्रम संख्या 17 के समक्ष कॉलम (3) में "सेवा का वर्णन" में मद (ड) के बाद निम्नलिखित को अंतः स्थापित किया जाएगा अर्थात्-

"बशर्ते कि इलेक्ट्रॉनिक कॉमर्स संचालक के माध्यम से आपूर्ति की जाने वाली केंद्रीय माल एवं सेवा कर अधिनियम, 2017 (2017 का 12) की धारा 9 की उप-धारा (5) के तहत अधिसूचित सेवाओं पर, उपरोक्त मद (ड) में शामिल कुछ भी लागू नहीं होगा।"

2. यह अधिसूचना जनवरी 2022 कि 1 तारीख से लागू होगी।

(जोर दिया गया)

- 3.1. मूल अधिसूचना के क्रम सं. 15 और 17 में प्रासंगिक प्रविष्टियां, संशोधन के बाद निम्नानुसार हैं:-

तालिका

क्र.सं.	अध्याय, खंड, शीर्षक समूह या सेवा कोड (शुल्क)	सेवा का विवरण	दर(प्रतिशत)	शर्त

(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
...
...
15	शीर्षक 9964	<p>यात्रियों का सामान के साथ अथवा उसके बिना परिवहन:-</p> <p>(क) वायुमार्ग से अरुणाचल प्रदेश, असम, मणिपुर, मिजोरम, नागालैंड, सिक्किम, त्रिपुरा राज्य या बंगाल राज्य में स्थित बागडोगरा विमानपत्तन से उड़ान भरने वाले या वहाँ पर उतरने वाले वायुयान द्वारा;</p> <p>(ख) पर्यटन, आयोजित टूर, चार्टर या भाड़े के सिवाय यात्रियों के किसी गैर वातानुकूलित संविदा कैरिज जो रेडियो टैक्सी से भिन्न है में परिवहन हेतु या</p> <p>(ग) वातानुकूलित स्टेज कैरिज से भिन्न स्टेज कैरिज।</p> <p><u>“बशर्ते कि इलेक्ट्रॉनिक कॉमर्स संचालक के माध्यम से आपूर्ति की जाने वाली और केंद्रीय माल एवं सेवा कर अधिनियम, 2017 (2017 का 12) की धारा 9 की उप-धारा (5) के तहत अधिसूचित सेवाओं पर उपरोक्त मद (ख) और (ग) में शामिल कुछ भी लागू नहीं होगा।”</u></p>	शून्य	शून्य
16

17	शीर्षक 9964	<p>यात्रियों की सामान के साथ या उसके बिना परिवहन सेवा द्वारा-</p> <p>(क) रेलवे के अलावा किसी अन्य वर्ग में -</p> <p>i. प्रथम श्रेणी; या</p> <p>ii. वातानुकूलित कोच;</p> <p>(ख) मेट्रो, मोनोरेल या ट्रामवेय;</p> <p>(ग) आंतरिक जलमार्ग;</p> <p>(घ) प्रमुखतया पर्यटन प्रयोजन से भिन्न किसी जलयान में भारत में अवस्थित स्थानों के बीच लोक परिवहन; और</p> <p>(ङ) मीटरीकृत कैब या ऑटोरिक्षा (जिसके अंतर्गत ई-रिक्षा है)</p> <p><u>⁸² [बशर्ते कि उपरोक्त मदों (ख) और (ग) में निहित कुछ भी इलेक्ट्रॉनिक कॉमर्स संचालक के माध्यम से आपूर्ति की गई सेवाओं पर लागू नहीं होगा, और केंद्रीय वस्तु और सेवा कर अधिनियम, 2017 (2017 का 12) की धारा 9 की उप-धारा (5) के तहत अधिसूचित किया गया है।</u></p>		
----	----------------	--	--	--

(जोर दिया गया)

4. याचिकाकर्ता 1 और 2 ने आक्षेपित अधिसूचना सं. 17/2021 के उपखंड 1(i) और 2(i) के माध्यम से अधिसूचना सं. 17/2017- केंद्रीय कर (दर) दिनांक 28.06.2017 में किए गए संशोधनों को भी चुनौती दी है।

4.1. अधिसूचना सं. 17/2017- केंद्रीय कर (दर) दिनांक 28.06.2017 के प्रासंगिक अंश निम्नानुसार हैं:

“अधिसूचना सं. 17/2017-केंद्रीय कर (दर)

नई दिल्ली, 28 जून, 2017

सा.का.नि....(ड) केंद्रीय सरकार, केंद्रीय वस्तु और सेवा कर अधिनियम, 2017 (2017 का 12) की धारा 9 की उपधारा (5) द्वारा प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए, परिषद की अनुशंसा पर, यह अधिसूचित करती है कि सेवा के निम्नलिखित प्रवर्गों की दशा में, राज्य के भीतर पूर्ति पर कर इलेक्ट्रॉनिक वाणिज्यिक प्रचालक द्वारा संदत्त किया जाएगा -

(i) रेडियो-टैक्सी, मोटर कैब, मैक्सी कैब और मोटर साइकिल द्वारा यात्रियों के परिवहन के माध्यम के रूप में सेवाए;

XXX XXX XXX

स्पष्टीकरण- इस अधिसूचना के प्रयोजनों के लिए,

...

(ख) "मैक्सिकैब", "मोटरकैब" और "मोटर साइकिल" का वही अर्थ होगा जो उनका क्रमशः मोटर वाहन अधिनियम, 1988 (1988 का 59) की धारा 2 के खंड (22), खंड (25) और खंड (26) में हैं।

2. यह अधिसूचना 1 जुलाई, 2017 से प्रवृत्त होगी।”

4.2. अधिसूचना सं. 17/2017- केंद्रीय कर (दर) दिनांक 28.06.2017 के प्रासंगिक अंश निम्नानुसार हैं:

“अधिसूचना सं. 17/2017-केंद्रीय कर (दर)

नई दिल्ली, 18 नवंबर, 2021

....

1. अधिसूचना में, -

(i) खंड (i) में "और मोटर साइकिल" शब्दों के स्थान पर "मोटर साइकिल, औमिबस या कोई अन्य मोटर वाहन" शब्द रखे जाएंगे;

(ii) खंड (iii) के पश्चात् निम्नलिखित खंड अंतः स्थापित किया जाएगा, अर्थात्:-

“(iv) निर्दिष्ट परिसरों में स्थित रेस्तरां, खाने के स्थान आदि द्वारा प्रदान की जाने वाली सेवाओं के अलावा रेस्तरां सेवा की आपूर्ति।”

XXX XXX XXX

2. उक्त अधिसूचना में, स्पष्टीकरण में, -

मद (ख) में, शब्दों, कोष्ठकों, संख्याओं और अंकों के लिए "और" मोटर साइकल" का वही अर्थ होगा जो मोटर वाहन अधिनियम, 1988 (1988 का 59) की धारा 2 के खंड (22), (25) और (26) में क्रमशः उन्हें सौंपा गया है।", मोटर वाहन अधिनियम, 1988 (1988 का 59) की धारा 2 के खंड (22), (25), (27), (28) और (29) में क्रमशः "मोटर साइकल, मोटर वाहन और सर्वव्यापी" शब्दों, कोष्ठकों, संख्याओं और आकृतियों के वही अर्थ होंगे जो उन्हें सौंपे गए हैं।" प्रतिस्थापित किया जाएगा;"

5. याचिकाकर्ता 1, 2 और 3 ने जिन आधारों पर आक्षेपित अधिसूचनाओं को चुनौती दी है, उनका सारांश इस प्रकार है:

5.1. याचिकाकर्ता 1 और 2 ने चार मुख्य आधारों पर आक्षेपित अधिसूचनाओं को चुनौती दी है, जो नीचे दिए गए हैं।

क) आक्षेपित अधिसूचनाएं संविधान के अनुच्छेद 14 के तहत उचित वर्गीकरण की कसौटी पर खरी उतरने में विफल रहती हैं क्योंकि याचिकाकर्ता 1 के माध्यम से सेवाएं प्रदान करने वाले ऑटो रिक्शा चालकों और सड़क पर चलने वाले ऑटो रिक्शा चालकों के बीच उनसे किये गए व्यवहार का अंतर है; यह स्पष्ट मनमानी से ग्रस्त है और समान अवसर के सिद्धांत के अनुरूप नहीं है;

ख) वे लोकहित के खिलाफ हैं और ईसीओ के माध्यम से सेवाएं प्रदान करने वाले ऑटोरिक्शा चालकों की आजीविका और उपभोक्ताओं/सवारों ('उपभोक्ताओं') के चुनाव की स्वतंत्रता को प्रभावित करते हैं जिससे संविधान के अनुच्छेद 19(1)(छ) और 21 का उल्लंघन होता है;

ग) ईसीओ द्वारा दी जाने वाली सुविधाओं का मूल्य, अर्थात, याचिकाकर्ता 1 को अलग से प्रभारित किया जाता है और जीएसटी के लिए उत्तरदायी है; और ईसीओ के द्वारा आपूर्ति किए जाने वाले परिवहन पर अलग-अलग कर लगाए जाने के कोई अन्य उदाहरण नहीं हैं जैसे कि आक्षेपित अधिसूचनाओं द्वारा लगाया जाता है, इसलिए इसे रद्द कर दिया जाना चाहिए।

5.2. याचिकाकर्ता 3 ने आक्षेपित अधिसूचना सं. 16/2017 के खंड (iii) की वैधता को इस आधार पर चुनौती दी है कि गैर-वातानुकूलित स्टेजगाड़ी द्वारा यात्री परिवहन सेवाओं पर जीएसटी लगाने से छूट के लाभ से इनकार कर दिया गया है, जबकि ऐसी सेवाएं /आपूर्ति ईसीओ के माध्यम से प्राप्त की जाती है, भले ही उपभोक्ताओं द्वारा सीधे बस संचालकों (ऑफलाइन/ऑनलाइन) या ऑफलाइन एजेंटों के माध्यम से बुकिंग करने पर ऐसी आपूर्तियों को छूट मिलती रहे।

याचिकाकर्ता 1 और 2 की प्रस्तुतियाँ

6. विद्वान् अधिवक्ता श्री भरत रायचंदानी ने याचिकाकर्ता 1 की ओर से विस्तृत दलीलें दी हैं। याचिकाकर्ता 2 की ओर से अधिवक्ता श्री एम. शोएब आलम ने तर्क दिया। याचिकाकर्ता 1 और 2 के लिए योग्य अधिवक्ता की दलीलों का सारांश इस प्रकार है:

6.1. मुख्य मुद्दा यह है कि आक्षेपित अधिसूचनाओं के माध्यम से, याचिकाकर्ता 1 जैसे ईसीओ द्वारा मध्यस्थता वाली ऑटो-रिक्शा के माध्यम से यात्री परिवहन सेवाओं को अब कर योग्य बना दिया गया है, जिसे पहले छूट दी गई थी, जबकि याचिकाकर्ता जैसे प्लेटफार्मों द्वारा मध्यस्थता नहीं की गई जैसे ऑटो रिक्शा सेवाओं को छूट जारी है।

6.2. आक्षेपित अधिसूचनाएं संविधान के अनुच्छेद 14 का उल्लंघन करती हैं, क्योंकि वे समान रूप से नियुक्त सेवा प्रदाताओं के साथ असमान तरीके से व्यवहार करना चाहती हैं। याचिकाकर्ता 1 जैसे ईसीओ के माध्यम से प्रदान की जाने वाली यात्री परिवहन सेवाएं और ऑटो रिक्शा जो आवाज़ लगाकर सड़क पर ऑफ़लाइन मोड के माध्यम से प्राप्त किए जाते हैं, ईसीओ की भागीदारी के बिना अलग वर्ग के रूप में माने जाते हैं, जब दोनों सेवा प्रदाताओं द्वारा प्रदान किए गए यात्री परिवहन की अंतर्निहित प्रकृति समान रहती है।

6.2.1. यह कानून का एक स्थापित सिद्धांत है कि कराधान के उद्देश्य के लिए वर्गीकरण को बोधगम्य अंतर के मानदंडों को पूरा करना होगा। **[आयुर्वेद फार्मसी और अन्य बनाम तमिलनाडु राज्य, 1989 2 एससीसी 285, आशीर्वाद फिल्मस बनाम भारत संघ और अन्य, 2007 6 एससीसी624]**। सड़क पर आवाज़ लगाकर या किसी अन्य माध्यम से बुक किये गये ऑटो और याचिकाकर्ता 1 की तरह ईसीओ के द्वारा बुक किये गए ऑटो अलग श्रेणी का निर्माण नहीं करते हैं ।

6.2.2. आक्षेपित अधिसूचनाएँ स्पष्ट मनमानेपन से ग्रस्त हैं। **[स्वरूप वेजीटेबल्स प्रोडक्ट्स इंडस्ट्रीस बनाम उत्तर प्रदेश राज्य और अन्य, 1983 4 एससीसी24]**। कर अधिसूचना को संविधान के अनुच्छेद 14 का उल्लंघन कहा जा सकता है, यदि यह समान रूप से स्थित व्यक्तियों के समान श्रेणी पर कराधान को लागू करने का इरादा रखता है, जो स्पष्टतया असमानता की ओर जाता है।

6.2.3. संविधान का अनुच्छेद 14 निष्पक्षता के सिद्धांत का प्रतीक है और इसमें समान अवसर का अधिकार शामिल है। समान अवसर समस्थानिक प्रतिभागियों को एक ऐसा क्षेत्र प्रदान करता है जहाँ वह कार्य कर सके। हालांकि, आक्षेपित अधिसूचनाएँ समस्थानिक लोगों के बीच विभेद पैदा करती हैं और ऐसे रिकशा चालकों से उनकी अवसर की समानता छीनती हैं जो ईसीओ के माध्यम से अपनी सेवाएं प्रदान करते हैं, जैसे कि याचिकाकर्ता 1।

6.3. आक्षेपित अधिसूचनाएं जनहित के खिलाफ हैं और संविधान के अनुच्छेद 19(1) (छ) और 21 का उल्लंघन करती हैं।

6.4. बाजार हमेशा मूल्य के प्रति संवेदनशील होता है। यदि सेवाओं की अंतिम लागत अधिक है तो ग्राहक याचिकाकर्ता 1 द्वारा ऑटो रिक्शा बुक करने का विकल्प नहीं चुन सकते हैं। याचिकाकर्ता 1 पर इसके वित्तीय प्रभावों के अलावा, चालकों की वित्तीय स्वायत्तता पूरी तरह से खतरे में पड़ जाएगी। इस बात की प्रबल संभावना है कि आक्षेपित अधिसूचनाओं के प्रभाव के कारण, आम जनता याचिकाकर्ता 1 जैसी ईसीओ द्वारा प्रदान की जाने वाली ऑटो रिक्शा सेवाओं का लाभ उठाने के लिए अनिच्छुक हो जाएगी। इससे याचिकाकर्ता 1 द्वारा बनाए गए ईसीओ द्वारा अपनी सेवाएं प्रदान करने वाले ऑटो रिक्शा चालकों की आजीविका का नुकसान होगा। पूरा खंड ईसीओ के लिए अलाभकारी हो सकता है जिससे याचिकाकर्ता 1 के 2,40,000 पंजीकृत चालक भागीदारों की आजीविका प्रभावित हो सकती है। यह उन्हें ईसीओ द्वारा प्रदान किए जाने वाले लाभों से भी वंचित कर देगा।

6.5. आक्षेपित अधिसूचनाएं 2017 के अधिनियम की धारा 11 के अधिकारातीत हैं। यदि ईसीओ द्वारा इस खंड को बंद कर दिया जाता है तो लाखों ऑटो चालकों की आजीविका पर प्रतिकूल प्रभाव पड़ेगा। लाखों ऑटो चालक ईसीओ के माध्यम से अपनी सेवाएं प्रदान करते हैं जैसे याचिकाकर्ता 1। ऑनलाइन ऐप ऑटो रिक्शा रि.या.(सि.) 14048/2021

चालकों को व्यापक उपभोक्ता आधार, लाभ और सुविधाएं प्रदान करते हैं जैसा कि रि.या.(सि) 4048/2022 के पैराग्राफ ख.12 में सूचीबद्ध है।

6.6. जबकि मूल अधिसूचना में क्रम संख्या 17 (श्रृंखला 'क' से 'ड' तक) में पांच प्रविष्टियां हैं, 18.11.2021 की आक्षेपित अधिसूचना केवल 'ड' प्रविष्टि यानी "मीटरीकृत कैब या ऑटो रिक्शा (ई-रिक्शा सहित) के लिए छूट वापस लेती है। परिवहन के अन्य रूपों, उदाहरण के लिए, हवाई यात्रा (उत्तर-पूर्व राज्यों के लिए) या मोनो-रेल, मेट्रो रेल आदि के माध्यम से, जीएसटी से छूट जारी रहेगी, भले ही वे ऑनलाइन माध्यम या ऑफलाइन माध्यम से बुक किए गए हों। किसी सेवा पर कर की उगाही का कोई ऐसा अन्य उदाहरण नहीं है जिसमें इस बात को आधार बनाया जाए कि वह सेवा ईसीओ द्वारा प्रदान की गई है ।

6.7. परिवहन सेवाओं के अलावा, वस्तुओं और सेवाओं की कई अन्य आपूर्ति हैं जो ईसीओ के माध्यम से सुगम है, जिन्हें नीचे दर्शाया गया है।

6.7.1. ऑनलाइन और ऑफलाइन चैनलों के माध्यम से किए गए किराने के सामान की बिक्री पर कर की दर में कोई अंतर नहीं है।

6.7.2. यदि मेट्रो रेल कार्डों को भौतिक या ऑनलाइन प्लेटफार्मों के माध्यम से रिचार्ज किया जाता है, तो जीएसटी की नहीं लगाई जाती है।

6.7.3. यहां तक कि ईसीओ के माध्यम से रेस्तरां सेवाओं की आपूर्ति पर जीएसटी के संग्रह और भुगतान पर जिम्मेदारी के स्थानांतरण के साथ, जीएसटी दर समान बनी हुई है। 2017 के अधिनियम की धारा 9 (5) के अनुसार कर का भुगतान करने की जिम्मेदारी रेस्तरां से ईसीओ में स्थानांतरित हो गई है।

6.8. उपर्युक्त उदाहरणों में सेवाओं की आपूर्ति के तरीके के आधार पर जीएसटी लगाने के लिए कोई वर्गीकरण नहीं किया गया है। यह केवल ऑटो रिक्शा द्वारा प्रदान की जाने वाली सेवाओं और ईसीओ के माध्यम से सुगम सेवाओं के संबंध में है, जिसमें भेदभाव किया जाता है।

6.9 प्रत्यर्थांगण यह समझने में विफल रहे हैं कि उपभोक्ता को प्रदान की जाने वाली अंतिम सेवा की प्रकृति वही रही है, यानी कि ऑटो रिक्शा की सवारी। इस बात पर ध्यान दिए बिना कि यात्री परिवहन सेवाओं को ईसीओ के माध्यम से सुगम बनाया जाता है या सीधे सड़क पर चलने वाले ऑटो रिक्शा के माध्यम से लाभ उठाया जाता है, यह एक निर्विवाद तथ्य है कि सेवा की अंतर्निहित प्रकृति समान है।

6.10. इको सेवाओं के माध्यम से ऑटो रिक्शा यात्रा की तुलना में बिना इको सेवाओं का लाभ उठाये ऑटो रिक्शा की यात्रा में जो एकमात्र अंतर है वह इको

सेवाओं द्वारा प्रदत्त बुकिंग की सुविधा है, जैसे कि याचिकाकर्ता 1 द्वारा प्रदान की जाती है।

6.11. प्रत्यर्थीगण ने अंतर्निहित सेवा का लाभ उठाने में उपभोक्ता द्वारा उपयोग किए जाने वाले माध्यम में अंतर की सही पहचान करते हुए, हालांकि, इस बात की सराहना करने में विफल रहे कि याचिकाकर्ता 1 के मोबाइल एप्लिकेशन ('उबर ऐप') का उपयोग करने के लिए उपभोक्ता द्वारा प्राप्त सुविधा अलग से 'सुविधा शुल्क' है, जो शुल्क पहले से ही जीएसटी के लिए लागू है। याचिकाकर्ता 1 उसके द्वारा लिए गए उक्त सुविधा शुल्क पर जीएसटी एकत्र करता है और भुगतान करता है, जिससे प्रत्यर्थीगण द्वारा बताए गए अंतर को समाप्त किया जाता है।

6.12. जीएसटी की उगाही उपभोक्ता द्वारा प्राप्त सेवा की प्रकृति पर आधारित होनी चाहिए, न कि सेवा का लाभ उठाने के लिए उक्त उपभोक्ता द्वारा उपयोग किए जाने वाले माध्यम के आधार पर। केवल इसलिए कि याचिकाकर्ता 1 जैसे ईसीओ के पास कानून के तहत अनुपालन का पालन करने की क्षमता है, यह ईसीओ के माध्यम से आपूर्ति की गई सेवा पर कर लगाने का आधार नहीं हो सकता है और अन्य माध्यमों से प्राप्त उसी सेवा के लिए छूट जारी रख सकता है, जब सेवा की अंतर्निहित प्रकृति समान और समरूप बनी रहती है।

6.13. यदि ऑटो रिक्शा ईसीओ द्वारा बुक किया जाता है तो कर लगाने की क्रिया नहीं बदलती है। केवल इसलिए कि याचिकाकर्ता 1 अंतिम उपभोक्ताओं से कर घटक की वसूली कर सकता है, इसका मतलब यह नहीं है कि याचिकाकर्ता 1 को कोई कानूनी नुकसान नहीं होगा।

6.14. याचिकाकर्ता 1 एक पीड़ित पक्ष है और उसके पास वर्तमान रिट याचिका दायर करने का अधिस्थिति है क्योंकि याचिकाकर्ता 1 और 2,40,000 पंजीकृत चालक भागीदारों का व्यवसाय गंभीर रूप से प्रभावित होगा।

6.15. आक्षेपित अ

धिसूचनाओं से पहले और आक्षेपित अधिसूचनाओं के बाद अभिभावक अधिसूचना के क्रम संख्या 17 में परिवहन के अंतर्निहित लेनदेन को निम्नानुसार चित्रित किया गया है:

स्थानांतरण (पहले)

उपयोग शुल्क/शुल्क	किराया
-------------------	--------

|<-----18% जीएसटी----->।

।□-----0% जीएसटी-----□।

आक्षेपित अधिसूचना से पूर्व

		क	ख	ग	घ	ड
--	--	---	---	---	---	---

		रेलवे (पहली श्रेणी के अलावा अथवा ए/सी)	मेट्रो, मोनोरेल ट्रेम्स	अंतर्देशीय जलमार्ग	सार्वजनिक परिवहन में पोत	मीटरीकृत कैब्स और ऑटो रिक्शा (ई - रिक्शा सहित)
1	क्या जीएसटी सुविधा शुल्क पर देय है?	✓	✓	✓	✓	✓
2	क्या जीएसटी किराया देय है ?	x	x	x	x	x

मुख्य रूप से पर्यटन उद्देश्य के अलावा, जहाज द्वारा भारत में स्थित स्थानों के बीच

स्थानांतरण (बाद में)

उपयोग शुल्क/शुल्क	किराया
-------------------	--------

|<-----18% जीएसटी----->।

।□-----5-12%% जीएसटी-----□।

आक्षेपित अधिसूचना के बाद

	क	ख	ग	घ	ङ

		रेलवे (पहली श्रेणी के अलावा अथवा ए/सी)	मेट्रो, मोनोरेल ट्रेम्स	अंतर्देशीय जलमार्ग	सार्वजनिक परिवहन में पोत	मीटरीकृत कैब्स और ऑटो रिक्शा (ई - रिक्शा सहित)
1	क्या जीएसटी सुविधा शुल्क पर देय है?	✓	✓	✓	✓	✓
2	क्या जीएसटी किराया देय है ?	x	x	x	x	✓

मुख्य रूप से पर्यटन उद्देश्य के अलावा, जहाज द्वारा भारत में स्थित स्थानों के बीच

6.16. इस प्रकार, यह केवल ऑटो रिक्शा के मामले में ईसीओ द्वारा सुगम यात्री परिवहन सेवाओं की तुलना में है जिन्हें बुकिंग के माध्यम के आधार पर कर योग्य बनाया गया है। इसलिए, आक्षेपित अधिसूचनाएं भेदभावपूर्ण हैं और इसलिए यह अमान्य हैं।

याचिकाकर्ता की प्रस्तुतियाँ 3

7. याचिकाकर्ता 3 की ओर से अधिवक्ता श्री वी. लक्ष्मीकुमारन और याचिकाकर्ता 3 की ओर से सुश्री चरण्या लक्ष्मीकुमारन ने अग्रिम दलीलें दीं। विद्वान अधिवक्ता द्वारा प्रस्तुत तर्क और प्रत्युत्तर तर्क इस प्रकार हैं:

7.1. आक्षेपित अधिसूचना भेदभावपूर्ण, मनमाना और संविधान के अनुच्छेद 14 का उल्लंघन है।

7.2. याचिकाकर्ता 3 ईसीओ है जो उपभोक्ताओं के लिए अपनी वेबसाइट या मोबाइल एप्लिकेशन द्वारा बस टिकट बुक करने के लिए सुविधा प्रदाता के रूप में कार्य करता है।

7.3. दिनांक 18.11.2021 की आक्षेपित अधिसूचना के अनुसार, याचिकाकर्ता 3 गैर-वातानुकूलित स्टेजगाड़ी द्वारा यात्री सेवाओं के परिवहन का मानित आपूर्तिकर्ता है और घोषित किया गया है कि वह इसलिए जीएसटी से छूट का दावा करने का हकदार नहीं है।

7.4. प्रत्यार्थीगण ने उक्त परिवहन सेवा को जीएसटी से छूट के लाभ से इनकार किया है, जब उपभोक्ताओं द्वारा याचिकाकर्ता 3 जैसे ईसीओ के माध्यम से लाभ उठाया गया हो। हालांकि, ऐसी सेवाओं पर छूट बनी रहेगी, जब उपभोक्ता किसी

अन्य तरीके यानी सीधे बस संचालकों (ऑफलाइन/ऑनलाइन) या ऑफलाइन एजेंटों के माध्यम से बुकिंग का लाभ उठाता है।

7.5. भेदभावपूर्ण बर्ताव को निम्नानुसार चित्रित किया जा सकता है; याचिकाकर्ता 3 के साथ पंजीकृत बस संचालक(एबीसी) के लिए, कर निहितार्थ निम्नानुसार होंगे:

आधार	स्थिति 1	स्थिति 2	स्थिति 3
बस संचालक	एबीसी	एबीसी	एबीसी
परिवहन की प्रकृति	गैर-वातानुकूलित बस	गैर-वायु वातानुकूलित बस	गैर-वायु वातानुकूलित बस
टिकट बुकिंग का माध्यम	ऑनलाइन(संचालक के वेबसाइट का इस्तेमाल करते हुए)	ऑफलाइन (बुक किया गया) द्वारा से ऑफलाइन एजेंट)	ऑनलाइन (याचिकाकर्ता के ' वेबसाइट या मोबाइल एप्लीकेशन का इस्तेमाल करते हुए)
छूट का लाभ	उपलब्ध (जीएसटी) लगाए जाने योग्य नहीं है)	उपलब्ध (जीएसटी) लगाए जाने योग्य नहीं है)	उपलब्ध नहीं है। (जीएसटी लगाए जाने योग्य है)

(जोर दिया गया)

7.6. जब किसी विशेष वर्ग के व्यक्तियों (यानी, आपूर्तिकर्ताओं) को छूट दी जाती है, तो छूट का उक्त लाभ सभी समान व्यक्तियों को दिया जाना चाहिए और प्रत्यात्योगण उप-श्रेणी को बाहर करने के लिए उप-वर्गीकरण नहीं बना सकते हैं।

(भारत संघ और अन्य बनाम एनएस रत्नम एंड संस, (2015) 10 एससीसी 681, पारस 12 व 13)

7.7. बुकिंग के तरीके के आधार पर ही उसी आपूर्ति के लिए एक अंतर कर उपचार किया जाता है। ईसीओ के माध्यम से की गई बुकिंग कर योग्य है, जबकि अन्य तरीकों से एक ही सेवा के लिए की गई बुकिंग जीएसटी से छूट है। यहां तक कि जब बुकिंग ऑनलाइन की जाती है, तो ईसीओ के माध्यम से की गई बुकिंग और बस संचालक के साथ की गई बुकिंग के साथ भेदभाव किया जाता है। एक ही बस संचालक के माध्यम से प्रदान की गई बहुत ही अंतर्निहित सेवा के लिए इस तरह के अंतर कर उपचार के लिए कोई औचित्य या विवेकी अंतर नहीं है। यह बिना किसी आधार के एक कृत्रिम भेद बनाता है और उसी आपूर्ति को अलग तरह से मानता है। **[आशीर्वाद फिल्म बनाम भारत संघ, (2007) 6 एससीसी. 624, पारस 14 व 25, आयुर्वेद फार्मसी व अन्य बनाम तमिलनाडु राज्य, पैरा 6,1989 2 एससीसी. 285, उत्तरप्रदेश राज्य बनाम दीपक फर्टिलाइजर्स व पेट्रोकेमिकल कॉर्पोरेशन लिमिटेड, (2007) 10 एससीसी 342, पारस 13,15 व 16]**

7.8. निम्नलिखित चित्रण से अतार्किकता और मनमानापन स्पष्ट हैं। यदि एक ही बस में तीन सीटें हैं, एक ऑफ़लाइन बुक की गई है, एक बस संचालक की वेबसाइट द्वारा से बुक की गई है और तीसरी ईसीओ द्वारा बुक की गई है, तो पहले और दूसरे उदाहरणों में, किराए पर कोई जीएसटी नहीं लगाया जाता है। हालांकि, जब एक ही टिकट ईसीओ द्वारा बुक किया जाता है, तो किराए पर भी कर लगता है। यह कहा गया है कि कर किसी व्यक्ति की वित्तीय स्थिति पर नहीं बल्कि ली गई सेवा पर आधारित हो सकता है।

7.9. आक्षेपित अधिसूचना संविधान के अनुच्छेद 19 (1) (छ) का भी उल्लंघन है, क्योंकि आक्षेपित अधिसूचना द्वारा छूट के लाभ से इनकार करना ईसीओ के व्यवसाय के लिए प्रतिकूल है। छूट के लाभ की अनुपस्थिति में, वेबसाइट और याचिकाकर्ता 3 के मोबाइल एप्लिकेशन द्वारा बुक किए गए टिकट एजेंटों द्वारा ऑफ़लाइन या यहां तक कि सीधे बस संचालक के साथ ऑनलाइन या ऑफ़लाइन बुक किए गए टिकटों की तुलना में महंगे होंगे। इस मूल्य अंतर के कारण, उपभोक्ता ईसीओ द्वारा बुकिंग करना पसंद नहीं करेंगे, जिसके परिणामस्वरूप याचिकाकर्ता 3 के व्यवसाय को नुकसान होगा।

7.10. आक्षेपित अधिसूचनाएं 2017 के अधिनियम की धारा 9 और 11 के विपरीत हैं। 2017 के अधिनियम की धारा 11 के साथ पठित धारा 9 (5) के

संदर्भ में, याचिकाकर्ता 3 सभी छूटों के अनुदान के लिए पात्र है जो अंतर्निहित सेवा के अन्य आपूर्तिकर्ताओं के लिए उपलब्ध हैं।

7.11. हालांकि, आक्षेपित अधिसूचना के माध्यम से, प्रतिवादी केवल ईसीओ को छूट के लाभ से वंचित करना चाहते हैं। आक्षेपित अधिसूचना कृत्रिम रूप से उपभोक्ता द्वारा प्राप्त बुकिंग के तरीके के आधार पर अंतर बनाती है और ईसीओ यानी याचिकाकर्ता 3 को समान सेवाओं के संबंध में मूल अधिसूचना के तहत उपलब्ध छूट लाभ से इनकार करती है, जो 2017 के अधिनियम की धारा 11 के तहत प्रदत्त शक्तियों से परे है।

7.12. 2017 के अधिनियम के खंड 11 (1) में प्रावधान है कि छूट लाभ सार्वजनिक हित में दिया जा सकता है और इस प्रकार, एक परिणाम के रूप में, इसे केवल सार्वजनिक हित में ही अस्वीकार किया जा सकता है। ईसीओ को छूट लाभ से इनकार करना जनहित में नहीं है।

7.13. आक्षेपित अधिसूचना याचिकाकर्ता 3 को मूल अधिसूचना के तहत छूट के लाभ से इनकार करने का प्रयास करती है जो कि ऐसी सेवाओं के आपूर्तिकर्ताओं के लिए उपलब्ध है। इसलिए, आक्षेपित अधिसूचना 2017 के अधिनियम के खंड 9 (5) के अधिकार क्षेत्र के अधिकारातीत है।

7.14. ईसीओ द्वारा अन्य आपूर्ति (यानी, नलसाज या बढ़ई की सेवाओं) के मामले में, उक्त आपूर्ति प्रति कर योग्य है। हालाँकि, यदि ऐसी सेवा सीधे नलसाज या बढ़ई द्वारा प्रदान की जाती है, तो उसे इस कारण से छूट दी जाती है कि उनका टर्नओवर 2017 के अधिनियम की खंड 22 में निर्दिष्ट सीमा से नीचे है। इस प्रकार, एक बार जब व्यक्तिगत नलसाज या बढ़ई सीमा को पार कर जाते हैं, तो वे ऐसी आपूर्ति की बुकिंग के तरीके के आधार पर बिना किसी भेदभाव के सभी आपूर्ति पर जीएसटी का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी होते हैं। तथापि, वर्तमान मामले में, उसी आपूर्ति/आपूर्तिकर्ता के संबंध में ईसीओ के उपभोक्ता को छूट का लाभ केवल ऐसी आपूर्ति बुकिंग के तरीके के आधार पर दिया जाता है।

7.15. यदि कर एकत्र करने और भुगतान करने की देनदारी ईसीओ की प्रशासनिक सुविधा के आधार पर स्थानांतरित की जाती है, तो ऐसी सभी समान आपूर्ति के संबंध में इसे लगाया और एकत्र किया जाना चाहिए और इसे बुकिंग के तरीके के आधार पर उप-वर्गीकृत नहीं किया जा सकता है।

7.16. **आल इंडिया हज उमराज ट्रू ऑर्गेनाइजर एसोसिएशन मुंबई बनाम भारत संघ और अन्य, (2023) 2 एससीसी 484** ('हज मामला') दिनांक 26.07.2022 में सर्वोच्च न्यायालय के निर्णय पर प्रत्यर्थागण द्वारा रखी गई निर्भरता मौजूदा मामलों में निम्नलिखित कारणों अलग है:

7.16.1. हज मामले में सेवाओं को स्वतः छूट नहीं दी गई थी। हालांकि, तत्काल मामला में , गैर-वातानुकूलित स्टेजगाड़ी द्वारा यात्री के परिवहन की सेवा को बिना शर्त छूट दी गई है।

7.16.2. हज के मामले में, छूट केवल तभी उपलब्ध होती है जब सेवा हज समिति द्वारा प्रदान की जाती है।

7.16.3. हज समिति और हज समिति संचालकों/निजी टूर संचालकों द्वारा प्रदान की जाने वाली सेवाएं अपने दम पर थीं।

7.16.4. सर्वोच्च न्यायालय ने हज समिति और हज समिति संचालकों/निजी टूर संचालकों द्वारा वैधानिक मान्यता, कार्यों, लाभप्रद, सेवाओं की गुणवत्ता, सरकारी नियंत्रण और छूट के उद्देश्य के आधार पर प्रदान की जाने वाली सेवाओं में अंतर के बिंदुओं को ध्यान दिया।

प्रत्यर्थागण की प्रस्तुतियाँ

8. याचिकाकर्ता 1 और 2 की दलीलों के जवाब में प्रतिवादी संख्या 2 की ओर से वरिष्ठ स्थायी अधिवक्ता श्री आदित्य सिंगला ने दलीलों का नेतृत्व किया। इसे निम्नानुसार प्रस्तुत किया गया था:

8.1. आक्षेपित अधिसूचनाएं संविधान के अनुच्छेद 14 का उल्लंघन नहीं करती हैं। उचित वर्गीकरण के लिए परीक्षण *आरके गर्ग बनाम भारत संघ, (1981) 4 एससीसी 675* के मामले में सर्वोच्च न्यायालय द्वारा निर्धारित किया गया था, जिसमें यह माना गया था कि परीक्षा उत्तीर्ण करने के लिए, दो शर्तों को पूरा किया जाना चाहिए, अर्थात्, (क) वर्गीकरण को सुगम अंतर पर स्थापित किया जाना चाहिए जो उन लोगों को अलग करता है जो दूसरों से एक साथ समूहीकृत हैं; (ख) इस विभेदक का अधिनियम द्वारा प्राप्त किए जाने वाले उद्देश्य के साथ औचित्य संबंध होना चाहिए।

8.2. सेवाओं को दो समूहों में वर्गीकृत किया गया है- i) ऐसी सेवाएं जो कर योग्य हैं और ii) ऐसी सेवाएं जिन्हें छूट दी गई है। इस तरह का वर्गीकरण स्पष्ट बोधगम्य अंतर पर आधारित है। इस मामले में, उपभोक्ता के दरवाजे पर ईसीओ द्वारा आपूर्ति की जाने वाली ऑटो रिक्शा द्वारा परिवहन की सेवाएं कर योग्य समूह के अंतर्गत आती हैं; जबकि वे जो उपभोक्ता द्वारा सीधे सड़क मार्ग से यानी ईसीओ के हस्तक्षेप के बिना और ऑटो रिक्शा चालकों से सीधा द्वारा प्राप्त की जाती हैं, छूट वाले समूह के अंतर्गत आती हैं।

8.3. इस उपर्युक्त अंतर का 2017 के अधिनियम द्वारा प्राप्त किए जाने वाले उद्देश्य के साथ एक तर्कसंगत संबंध है। जीएसटी कानून का उद्देश्य वस्तुओं या सेवाओं की आपूर्ति के प्रत्येक लेनदेन पर जीएसटी लगाना है जैसा कि संवैधानिक

(एक सौ और पहला) संशोधन अधिनियम, 2016 ('2016 का संवैधानिक संशोधन अधिनियम') के पाठ में स्पष्ट किया गया है। कर देना नियम है और छूट को न्यूनतम रखा जाना चाहिए। भारत में जीएसटी लागू करने के घोषित उद्देश्यों में से एक वस्तुओं और सेवाओं की सभी आपूर्ति पर व्यापक रूप से कर लगाना है ताकि कर का बोझ केवल वस्तुओं और सेवाओं के कुछ आपूर्तिकर्ताओं पर न पड़े।

8.4. कराधान में कोई समानता नहीं है। *यूनियन ऑफ इंडिया बनाम एमवी वल्लियप्पन, (1999) 6 एससीसी 259, पैरा 12* में सर्वोच्च न्यायालय ने माना कि भेदभाव हमेशा शोषणकारी नहीं होता है। यदि कोई तर्कसंगत गठजोड़ है जिसके आधार पर वांछित उद्देश्यों पर भेदभाव किया गया है, तो ऐसा विभेद भेदभावपूर्ण नहीं है और संविधान के अनुच्छेद 14 के सिद्धांतों का उल्लंघन नहीं करता है।

8.5. ऑटो-रिक्शा चालकों को छूट देने के पीछे उद्देश्य यह है कि उक्त चालक 2017 के अधिनियम के प्रावधानों के अनुपालन का बोझ वहन करने की स्थिति में नहीं हैं। जीएसटी का वर्गीकरण और अंतर यह है कि, जबकि जीएसटी स्वतंत्र ऑटो-रिक्शा चालकों का एक असंगठित छोटा क्षेत्र है, जिनके पास न तो साधन हैं और न ही अनुपालन के लिए स्रोत हैं, इसीओ के पास संसाधन हैं और 2017 के अधिनियम की अनुपालन आवश्यकताओं को पूरा करने की स्थिति में हैं।

8.6. जीएसटी एक अप्रत्यक्ष कर है और उपभोक्ताओं यानी उपभोक्ता द्वारा इसका वहन किया जाता है न कि ईसीओ द्वारा। इस प्रकार, ईसीओ के माध्यम से अपनी सेवाओं की आपूर्ति करने वाले संचालकों पर कोई जीएसटी अनुपालन बोझ नहीं जोड़ा गया है। इसलिए, उपभोक्ता द्वारा भुगतान किए जाने वाले अंतिम किराए के बीच का अंतर नीचे दिया गया है :

विशिष्टताएँ	आधार किराया	जीएसटी	कुल
यात्री परिवहन सेवायें सीधे संचालक /सेवा प्रदाता द्वारा अभिवादित की गईं	रु. X (मान लीजिए रु. 50)	शून्य	रु. X (रु. 50)
यात्री परिवहन सेवायें ईसीओ के मध्यस्थ सेवा का प्रयोग करते हुए अभिवादित की गईं	रु. X (मान लीजिये रु. 50)	रु. Y (मान लीजिये रु. 5)	रु. X+Y (मान लीजिये रु. 55)

8.7. ईसीओ के माध्यम से आपूर्ति की जाने वाली यात्री परिवहन सेवाओं के मामले में करों की उगाही में कोई प्रशासनिक कठिनाई नहीं है। 2017 के अधिनियम की धारा 9(5) में प्रावधान है कि सरकार जीएसटी परिषद की सिफारिश पर सेवाओं की श्रेणियां निर्दिष्ट कर सकती है, जिन पर ईसीओ द्वारा कर एकत्र

और भुगतान किया जाएगा; और 2017 के अधिनियम के सभी प्रावधान ईसीओ पर लागू होंगे जैसे कि यह ऐसी सेवाओं की आपूर्ति के संबंध में कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी आपूर्तिकर्ता है।

8.8. यह वर्गीकरण भी मान्य है क्योंकि ईसीओ अपने प्लेटफॉर्म और प्रौद्योगिकी के कारण उपभोक्ता को घर से वाहन से ले जाने की सुविधा, डिजिटल मोड के माध्यम से भुगतान का विकल्प, सवारी पर तीसरे व्यक्ति की निगरानी की सुरक्षा आदि और उनके प्लेटफॉर्म पर उपलब्ध अन्य संबंधित कार्य प्रदान करके सुविधा और मूल्य वर्धित सेवाएं प्रदान करता है। जब सड़क पर आवाज़ लगाकर ऑटो रिक्शा की सेवा का लाभ उठाया जाता है तो उपभोक्ता को उपर्युक्त मूल्यवर्धित सेवाएं उपलब्ध नहीं होती हैं।

8.9. ईसीओ अपने उपभोक्ताओं को मूल्य वर्धित अनुभव देने के लिए अपने वित्तीय, संगठनात्मक और सूचना प्रौद्योगिकी संसाधनों का लाभ उठाते हैं, जो सड़क पर आवाज़ लगाकर प्राप्त होने वाले व्यक्तिगत ऑटो रिक्शा चालकों के लिए समान अवसर को बाधित करता है। आक्षेपित अधिसूचनाएं असंगठित ऑटो रिक्शा चालकों और संगठित ईसीओ के बीच की खाई को पाटती है।

8.10. याचिकाकर्ता 1 का तर्क है कि आक्षेपित अधिसूचनाएं असमान रूप से व्यवहार करती हैं यह इस तथ्य को ध्यान में रखते हुए अलाट है कि याचिकाकर्ता

इसके माध्यम से बुक किये गए ऑटो रिक्शा से प्रत्येक यात्रा में सवारी से अतिरिक्त सुविधा शुल्क शुल्क लेता है। ऑटो रिक्शा की सवारी का औसत किराया 90-100 रुपये के बीच है और जीएसटी के साथ 20 रुपये की सुविधा शुल्क के परिणामस्वरूप ईसीओ के माध्यम से ऑटो यात्री बुक के किराए में लगभग 25% की वृद्धि होती है। उबर ऐप अपने अतिव्यस्त घंटों के दौरान किराए में बढ़ी हुई कीमतों से भी वसूलता है, जिसे उपभोक्ता स्वीकार करते हैं। इसलिए, गली-मोहल्लों वाले ऑटो रिक्शा और ऑनलाइन बुक किए जाने वाले ऑटो रिक्शा के बीच न केवल सेवा की प्रकृति और गुणवत्ता के मामले में बल्कि कीमत के संदर्भ में भी असमानता है।

8.11. याचिकाकर्ता 1 पहले से ही रेडियो टैक्सी, मोटर कैब, मैक्सी कैब और मोटर साइकिल जैसे ऑटो रिक्शा के अलावा अन्य वाहनों के लिए उनके माध्यम से आपूर्ति की जाने वाली यात्री परिवहन सेवाओं पर कर का भुगतान कर रहा है। आक्षेपित अधिसूचनाओं के माध्यम से, उक्त कराधान प्रणाली को मीतारीकृत कैब और गैर-वातानुकूलित स्टेजगाड़ी सहित सभी प्रकार के यात्री परिवहन तक विस्तारित किया गया है, जिनकी सेवाएं ईसीओ द्वारा प्रदान की जा रही हैं।

8.12. 45वीं जीएसटी परिषद की बैठक के कार्यवृत्त में ईसीओ से आपूर्ति किए गए किसी भी मोटर वाहन द्वारा जीएसटी के संग्रह और यात्रियों के परिवहन में

रिसाव को रोकने के निर्णय को एक ऐसे क्षेत्र के रूप में दर्ज किया गया है, जिसे संबोधित करने की आवश्यकता है।

8.13. विभिन्न वस्तुओं या सेवाओं पर अलग-अलग दरें; या जीएसटी कानून के तहत विभिन्न प्रकार व श्रेणियों या वस्तुओं या सेवाओं की उप-श्रेणियां आम हैं। उदाहरणों में शामिल हैं:

8.13.1. कपड़ों और साज-सज्जा पर 5 प्रतिशत और 12 प्रतिशत की अलग-अलग दरें इस बात पर निर्भर करती हैं कि कपड़ों का मूल्य एक हजार रुपये से कम है या अधिक।

8.13.2. खुदरा विक्रय मूल्य 500 रुपये प्रति जोड़ी से अधिक नहीं होने वाले जूते पर 5% की दर से जीएसटी लगता है, जबकि पांच सौ रुपये से अधिक मूल्य वाले जूते-चप्पल पर 18% की दर से जीएसटी लगता है।

18.13.3. 20 लाख रुपये से कम वार्षिक कारोबार वाले आपूर्तिकर्ता द्वारा प्रदान की जाने वाली सेवाएं 2017 के अधिनियम की धारा 23 के अनुसार कर योग्य नहीं हैं, हालांकि, 20 लाख रुपये से अधिक के वार्षिक कारोबार वाले व्यक्ति द्वारा प्रदान की जाने वाली सेवाएं कर योग्य है जैसा कि अधिनियम 2017 की धारा 22 के तहत स्पष्ट है।

8.13.4. ईसीओ के माध्यम से नलसाज या बढ़ई द्वारा आपूर्ति की जाने वाली सेवाएं कर योग्य हैं, हालांकि, उक्त सेवाएं जब एक ही व्यक्तिगत नलसाज या बढ़ई द्वारा आपूर्ति की जाती हैं तो कर योग्य नहीं होती हैं क्योंकि उनका वार्षिक कारोबार अधिनियम की धारा 22 के अनुसार 20 लाख रुपये की पंजीकरण सीमा से कम है। अधिसूचना संख्या 23/2017- केंद्रीय कर (दर) दिनांक 22.08.2017 इसे प्रदर्शित करती है।

8.13.5. ईसीओ के माध्यम से आपूर्ति की जाने वाली 20 लाख रुपये या उससे कम के वार्षिक कारोबार वाले होटलों द्वारा प्रदान की जाने वाली आवास सेवाएं कर योग्य हैं, हालांकि, ऑफ़लाइन आपूर्ति की जाने वाली वही होटल आवास सेवाएं कर योग्य नहीं हैं। अधिसूचना सं.23/2017- केंद्रीय कर (दर) दिनांक 22.08.2017 और अधिसूचना सं.17/2017- केंद्रीय कर (दर) दिनांक 28.06.2017 संक्षिप्त प्रतिशपथ पत्र के अनुलग्नक क-1 के रूप में संलग्न यह दर्शाती है।

8.13.6. 20 लाख रुपये या उससे कम के वार्षिक कारोबार वाले रेस्तरां द्वारा आपूर्ति की जाने वाली रेस्तरां सेवाएं, जैसे कि स्विगी, ज़ोमैटो आदि जैसे ईसीओ के माध्यम से आपूर्ति की जाती हैं, कर योग्य हैं, वही ऑफ़लाइन आपूर्ति की गई समान रेस्तरां सेवाएं कर योग्य नहीं हैं।

8.14. सर्वोच्च न्यायालय ने राज्यों द्वारा संचालित लॉटरी और राज्यों द्वारा अधिकृत लॉटरी पर 12 प्रतिशत और 28 प्रतिशत की अलग-अलग जीएसटी दरों को बरकरार रखा। [*स्किल लोट्टो सॉल्यूशंस बनाम भारत संघ, 2020 एससीसी ऑनलाइन एससी 990*] ।

8.15. याचिकाकर्ता 1 ईसीओ है जो विभिन्न तरीकों से आपूर्ति की गई यात्री सेवाओं के परिवहन की सुविधा प्रदान करता है और उसके पास वर्तमान रिट याचिका दायर करने का कोई अधिकार नहीं है क्योंकि याचिकाकर्ता पर आक्षेपित अधिसूचनाओं के माध्यम से कोई कर नहीं लगाया गया है। भले ही जीएसटी का भुगतान ईसीओ द्वारा किया जाना है, लेकिन उपभोक्ता से वसूली योग्य है, जो अंततः उक्त परिवहन पर जीएसटी का भुगतान करता है। इस प्रकार, याचिकाकर्ता 1 ईसीओ होने के नाते पीड़ित पक्ष नहीं कहा जा सकता है और उसके पास रिट याचिका दायर करने का कोई अधिकार नहीं है।

8.16. याचिकाकर्ता 2, ऑटो रिक्शा चालकों के संघ के पास वर्तमान याचिका को बनाए रखने का कोई अधिकार नहीं है, जैसा कि *सीताराम महतो व अन्य बनाम एनसीटी दिल्ली सरकार, रि.या.(सि)संख्या 2878/2011* दिनांक 17.09.2012 में इस न्यायालय की एक समन्वय पीठ द्वारा आयोजित किया गया था।

8.17. याचिकाकर्ता 1, 2 और 3 ने तर्क दिया है कि आक्षेपित अधिसूचनाएं उनकी आजीविका पर प्रतिकूल प्रभाव डालती हैं क्योंकि वे ईसीओ द्वारा अपनी सेवाएं प्रदान कर रहे हैं। हालांकि, जीएसटी की उगाही स्वरूप से जीएसटी एक अतिरिक्त दर है, जिसका भुगतान उपभोक्ता द्वारा किया जाएगा। इस प्रकार ऑटो चालकों द्वारा एसीओ के बजाय किसी और माध्यम से सेवा प्रदान करने के कारण उनकी आजीविका को प्रभावित होने का सवाल ही नहीं पैदा होता।

8.18. याचिकाकर्ता 1 ने आगे तर्क दिया है कि ऑफ़लाइन मोड द्वारा अपनी सेवा की आपूर्ति करने वाले ऑटो रिक्शा और ईसीओ द्वारा अपनी सेवा की आपूर्ति करने वालों के बीच कोई अंतर नहीं है। हालाँकि, यह तथ्यात्मक रूप से गलत और असत्य है।

8.18.1. ईसीओ की भागीदारी के कारण ईसीओ के माध्यम से संचालित ऑटो-रिक्शा सेवाओं की एक विस्तृत श्रृंखला प्रदान करते हैं और उपभोक्ताओं के लिए अधिक सुविधाजनक होते हैं, उन ऑटो रिक्शा के विपरीत जो सड़क पर होते हैं और ईसीओ के माध्यम से संचालित नहीं होते हैं।

8.18.2. जब कोई ऑटो याचिकाकर्ता 1 की तरह ईसीओ पर चल रहा होता है, तो ऑटो-रिक्शा चालक के पास सवारी को स्वीकार करने या रद्द करने का विकल्प होता है। जिस क्षण ऑटो रिक्शा चालक द्वारा सवारी स्वीकार कर ली

जाती है, ऑटो रिक्शा उपभोक्ता के स्थान पर आ जाता है। ऑटो रिक्शा के मार्ग को ट्रैक करने के विकल्प भी हैं। उपभोक्ता नकद या कई ऑनलाइन मोड जैसे कि यूपीआई, कार्ड भुगतान आदि द्वारा भुगतान कर सकता है। ईसीओ द्वारा प्रदान किए गए इस तरह के लाभ उपभोक्ता के लिए सेवा को अधिक सुविधाजनक बनाते हैं और प्रदान की गई सेवा में मूल्य जोड़ते हैं।

8.18.3. इसलिए, ऑफ़लाइन मोड द्वारा अपनी सेवा प्रदान करने वाले ऑटो रिक्शा चालकों और ईसीओ द्वारा अपनी सेवा प्रदान करने वाले ऑटो रिक्शा चालकों द्वारा प्रदान किए गए सेवा अनुभव में स्पष्ट अंतर है। याचिकाकर्ता 1 ने अपने साथ पंजीकृत चालक भागीदारों को दिए जाने वाले लाभों और सुविधाओं को सूचीबद्ध किया है, जो कि गैर-पंजीकृत ऑटो रिक्शा चालकों के लिए उपलब्ध नहीं हैं।

8.19. 2017 के अधिनियम के खंड 9 (5) अधिरोपण अनुभाग नहीं है और न ही ईसीओ द्वारा यात्री सेवाओं के परिवहन पर कर लगाया गया है। धारा 9 (1) के तहत सभी सेवाओं पर कर लगाया जाता है जब तक कि उन्हें अधिनियम की धारा 11 (1) के तहत छूट नहीं दी जाती है। ईसीओ के माध्यम से ऑटो रिक्शा और गैर-वातानुकूलित स्टेजगाड़ी द्वारा परिवहन पर छूट वापस ले ली गई है और इस प्रकार उस पर कर धारा 9 (1) के तहत लगाया जा रहा है, जो 2017 के अधिनियम की अधिरोपण धारा है ।

8.20. अपनी वेबसाइट द्वारा वस्तुओं और सेवाओं की आपूर्ति करने वाली संस्थाएं 2017 अधिनियम की धारा 9 (5) और 52 के प्रावधानों को आकर्षित नहीं करती हैं।

8.20.1. 2017 के अधिनियम के खंड 2 (44) और 2 (45) में दी गई परिभाषाओं के अनुसार, अपनी वेबसाइट पर बसों के अपने बेड़े के लिए टिकट बेचने वाले टूर संचालक /बस संचालक ईसीओ की परिभाषा के तहत आएंगे। हालांकि, 2017 के अधिनियम की खंड 52 के संदर्भ में, स्रोत पर संग्रहित कर ('टी. सी. एस.')

को अन्य आपूर्तिकर्ताओं द्वारा की गई कर योग्य आपूर्ति के शुद्ध मूल्य पर जमा किया जाना आवश्यक है, जहां ईसीओ द्वारा प्रतिफल जमा किया जाना है।

8.20.2. इसके अलावा, ईसीओ 2017 के अधिनियम की धारा 9(5) के तहत जारी एक अधिसूचना के तहत अन्य आपूर्तिकर्ताओं द्वारा उनके माध्यम से की गई आपूर्ति पर कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी हैं। इसलिए, ऐसे मामलों में जहां कोई अपने स्वयं के सामान या सेवाओं या दोनों की आपूर्ति कर रहा है उनकी अपनी वेबसाइट पर धारा 9(5) और 52 के प्रावधान लागू नहीं होंगे।

8.21. मूल अधिसूचना में क्रम संख्या 17 के प्रविष्टियों में परिवहन के अन्य रूपों के संबंध में, (क) से (घ) तक शेष श्रेणियां वे हैं जो संप्रभु द्वारा सार्वजनिक

कल्याण और रियायती दरों के तत्व के साथ प्रदान की जाती हैं, इस प्रकार (ड) में ईसीओ के माध्यम से प्रदान की जाने वाली सेवाओं के बराबर नहीं हैं। उक्त वर्गीकरण एक स्पष्ट अन्तर्भेद पर आधारित है जिसे 2017 का अधिनियम परिकल्पित करता है।

8.22. आर्थिक विधान के संबंध में न्यायिक समीक्षा का दायरा बेहद संकीर्ण है और आर्थिक नियमों के लिए उचित न्यायिक आदर की आवश्यकता होती है। [*आर.के. गर्ग (पूर्वोक्त)*]

9. याचिकाकर्ता 2 और 3 की ओर से वरिष्ठ स्थायी अधिवक्ता सुश्री अरुणिमा द्विवेदी ने याचिकाकर्ता 3 की दलीलों के जवाब में निम्नानुसार तर्क प्रस्तुत किये हैं।

9.1. याचिकाकर्ता 3 द्वारा *आशीर्वाद फिल्मस (पूर्वोक्त)* के मामले में रखी गई निर्भरता गलत है। उक्त मामले में सर्वोच्च न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया है कि राज्य को कर अधिनियम के मामले में अधिक अधिकार प्राप्त है, वह लोगों के एक वर्ग पर कर लगा सकता है, जबकि वह दूसरे वर्ग के संबंध में ऐसा नहीं कर सकता है। वह कहती है कि यह निस्संदेह प्रत्यर्थांगण के पक्ष की सहायता करता है।

9.2. इसके अलावा, *आयुर्वेद फार्मसी (पूर्वोक्त)* के मामले पर निर्भरता भी गलत है क्योंकि उक्त मामला कर की विभिन्न दरों को निर्धारित करने वाली अतिव्यापी प्रविष्टियों से संबंधित है। उक्त मामले के तथ्य वर्तमान मामले के तथ्यों से पूरी तरह से अलग हैं।

9.3. ईसीओ द्वारा आपूर्ति की जाने वाली परिवहन सेवाओं पर कर लगाना संविधान के अनुच्छेद 14 का उल्लंघन नहीं करता है क्योंकि समान लोगों के बीच समानता बनाए रखी जानी चाहिए। सुरक्षात्मक भेदभाव की पूरी अवधारणा इसी पर आधारित है। ईसीओ द्वारा सेवाओं की आपूर्ति करने वाले परिवहकों और ईसीओ की भागीदारी के बिना अपनी सेवाओं की आपूर्ति करने वालों के बीच कोई समानता नहीं है। ईसीओएस ('विक्रेताओं') द्वारा सेवाओं की आपूर्ति करने वाले विभिन्न खिलाड़ी न केवल आईटी बुनियादी ढांचे और ईसीओ के अन्य संसाधनों से लाभान्वित होते हैं, बल्कि उनकी संगठनात्मकता के साथ-साथ रसद क्षमता और अन्य साधनों से भी लाभान्वित होते हैं।

9.4. विक्रेताओं की कुछ श्रेणियों को उनकी प्रशासनिक अक्षमता के कारण छूट देने के लिए राजी होना अन्य सभी श्रेणियों की आपूर्ति पर कर न लगाने का एक कारण नहीं हो सकता, भले ही आपूर्तिकर्ता के लिए कर एकत्र करना और भुगतान करना प्रशासनिक रूप से संभव हो।

9.5. इसके अलावा, आक्षेपित अधिसूचना न केवल याचिकाकर्ता 3 के लिए, बल्कि विभिन्न साधनों द्वारा आपूर्ति की जाने वाली यात्री परिवहन सेवाओं को सुविधाजनक बनाने में लगे सभी ईसीओ पर लागू होती है।

9.6. उन्होंने कहा कि यात्रियों को ले जाने के लिए तैयार किए गए किसी भी मोटर वाहन द्वारा यात्रियों का परिवहन, जिसमें गैर-वातानुकूलित स्टेजगाड़ी और ऑटो रिक्शा शामिल हैं, 2017 के अधिनियम की खंड 9(1) के तहत जारी अधिसूचना संख्या 11/2017-केंद्रीय कर (दर) दिनांक 28.06.2017 की प्रविष्टि 8 (ii) और (vi) द्वारा आच्छादित किया जाता है। आक्षेपित अधिसूचना के तहत छूट को वापस लेने के परिणामस्वरूप अधिसूचना संख्या 11/2017 के तहत शुल्क आकर्षित होता है और इसलिए, याचिकाकर्ता 3 का यह तर्क कि 2017 के अधिनियम की खंड 9(1) के तहत कोई शुल्क लगाए बिना 2017 के अधिनियम की खंड 9(5) के तहत आक्षेपित अधिसूचनाओं के माध्यम से दायित्व बनाया गया है, तथ्यात्मक रूप से गलत है।

9.7. केंद्रीय उत्पाद शुल्क कानून के तहत, डेढ़ करोड़ से कम के कारोबार वाले छोटे क्षेत्र के उद्योगों को पूरी तरह से छूट दी गई थी। लेकिन यह नहीं कहा जा सकता है कि छोटे व्यक्तिगत असंगठित व्यवसायी को छूट देना और बड़े संगठित व्यवसायी पर कर लगाना लोगों के बड़े संगठित व्यवसायी से सामान और सेवाओं

की खरीद के विकल्प को प्रतिबंधित करता है या बड़े व्यवसायी के लिए अपनी पसंद का पेशा करना मुश्किल बनाता है।

9.8. यह तर्क कि आक्षेपित अधिसूचना 2017 के अधिनियम की धारा 9 और 11 के विपरीत है, निराधार है। 2017 के अधिनियम की खंड 11(1) सरकार को वस्तुओं या सेवाओं अथवा दोनों की आपूर्ति से या तो आत्यन्तिक रूप से या विशिष्ट शर्तों के अधीन छूट देने का अधिकार देती है। आक्षेपित अधिसूचना जिसके माध्यम से वातानुकूलित स्टेजगाड़ी के अलावा स्टेजगाड़ी द्वारा यात्रियों के परिवहन के लिए छूट दी गई थी, को इस शर्त के अधीन किया गया है कि उक्त छूट ईसीओ के माध्यम से आपूर्ति की गई सेवाओं पर लागू नहीं होगी जो प्रत्यर्थी की शक्ति के भीतर है।

9.9. यह था कि सरकार को जनहित में छूट देने का अधिकार है, इस प्रकार, परिणामस्वरूप, किसी भी आपूर्तिकर्ता को छूट से केवल तभी इनकार किया जा सकता है जब वह जनहित में हो। दूसरी ओर, यह भी तर्क दिया गया कि आक्षेपित अधिसूचना जनहित में नहीं है क्योंकि यह चुनाव की स्वतंत्रता और परिवहन सुविधाओं तक पहुंच को प्रतिबंधित करती है। याचिकाकर्ता की उक्त दलीलें पूरी तरह से निराधार हैं क्योंकि यह कानून की स्थिर स्थिति है कि कराधान में कोई वचनबद्धता नहीं है।

निष्कर्ष और विश्लेषण

10. इस न्यायालय ने पक्षों के विद्वान अधिवक्ताओं को सुना और अभिलेखों का अवलोकन किया ।

मुद्दा

11. रिट याचिकाओं के वर्तमान सत्र में विवाद का सार यह है कि क्या आक्षेपित अधिसूचनाएं मनमाने ढंग से ईसीओ और व्यक्तिगत सेवा प्रदाताओं के बीच वर्गीकरण का निर्माण करती हैं जो पूरी तरह से उक्त सेवा का लाभ उठाने के लिए उपभोक्ता द्वारा ली गई बुकिंग के तरीके के आधार पर होती है और इसके परिणामस्वरूप, मूल अधिसूचना के तहत व्यक्तिगत सेवा प्रदाताओं को उपलब्ध छूट के लाभ से ईसीओ को वंचित करके ईसीओ के साथ भेदभाव करता है। उसी को ध्यान में रखते हुए, वर्तमान रिट याचिकाओं में विचार के लिए जो प्रश्न उत्पन्न होता है, वह इस प्रकार है:

क्या ईसीओ से ऑटो रिक्शा और गैर-वातानुकूलित स्टेजगाड़ी द्वारा परिवहन की सेवा पर जीएसटी के भुगतान से छूट का लाभ वापस लेना, जो व्यक्तिगत सेवा प्रदाताओं के लिए उपलब्ध है, संविधान के अनुच्छेद 14, 19 (1) (छ) और 21 का उल्लंघन है?

आक्षेपित अधिसूचनाएं संविधान के अनुच्छेद 14 का उल्लंघन नहीं करती हैं और 'उचित वर्गीकरण' की कसौटी को पूरा करती हैं [और आक्षेपित अधिसूचनाएं 2017 के अधिनियम के अधिकार क्षेत्र के अधिकारातीत नहीं हैं]

12. आरंभ करने के लिए, हम यह ध्यान देना चाहेंगे कि निर्णयों की श्रेणी में, सर्वोच्च न्यायालय ने निर्धारित किया है कि कार्यात्मक समीचीनता के कारणों के लिए कर कानून और अन्यथा भी, कुछ लोगों पर कर लगाने का विकल्प चुन सकता है; जब तक वर्गीकरण उचित है।

12.1. **आर.के. गर्ग (पूर्वोक्त)** मामले में उच्चतम न्यायालय ने कहा कि संवैधानिक न्यायालय को जिस प्रश्न का समाधान करना चाहिए वह यह है कि क्या कानून द्वारा किया गया वर्गीकरण वास्तविक और पर्याप्त अंतर की कसौटी पर खरा उतरता है या यह मनमाना और तर्कहीन है और इसलिए संविधान के अनुच्छेद 14 में समान संरक्षण खंड का उल्लंघन है। पैराग्राफ 6 में कानून की व्याख्या इस प्रकार है:

"6. यह हमें रिट याचिकाओं में उत्पन्न होने वाले मुख्य प्रश्न पर ले जाता है, अर्थात् क्या अधिनियम के प्रावधान संविधान के अनुच्छेद 14 का उल्लंघन करते हैं। अनुच्छेद 14 का सही दायरा और सीमा इस न्यायालय के कई निर्णयों में चर्चा का विषय रहा है और उस अनुच्छेद के तहत उत्पन्न होने वाले मामलों पर लागू प्रस्तावों को पिछले तीस वर्षों के दौरान इतनी बार दोहराया गया है कि वे अब निरर्थक लगते हैं। संविधान के प्रारंभ के बाद से "मामलों की बहसंख्या जिसने न्यायालय में बाढ़ ला दी" से उभरने वाले अनुच्छेद 14 की प्रयोज्यता से संबंधित प्रस्तावों का नवीनतम और सबसे पूर्ण विवरण विशेष न्यायालय विधेयक के संबंध में हम में से एक (चंद्रचूड़, न्यायधीश, जैसा कि वह तब था) के निर्णय में पाया जा सकता है, 1978 [(1979) 1 एससीसी 380: एआईआर 1979 एससी 478: (1979) 2 एससीआर 476: (1979) 2 एससीजे 35]। इसमें न केवल अनुच्छेद 14 के तहत उत्पन्न प्रस्तावों का एक स्पष्ट बयान शामिल है, बल्कि इस न्यायालय

के सात न्यायाधीशों की पीठ द्वारा दिए गए निर्णय होने के नाते, यह हम पर बाध्यकारी है। यह निर्णय अनुच्छेद 14 के वास्तविक दायरे और सीमा को चित्रित करने वाले कई प्रस्तावों को निर्धारित करता है, लेकिन उनमें से सभी हमारे उद्देश्य के लिए प्रासंगिक नहीं हैं और इसलिए हम केवल उन लोगों का उल्लेख करेंगे जिनका हमारे सामने इस मुद्दे पर सीधा असर है। वे स्पष्ट रूप से मानते हैं कि वर्गीकरण कानून के उद्देश्य के लिए किया जा सकता है लेकिन यह निर्धारित करता है कि:

“1. वर्गीकरण मनमाना नहीं होना चाहिए, लेकिन तर्कसंगत होना चाहिए, यह कहना है कि यह केवल कुछ गुणों या विशेषताओं पर आधारित नहीं होना चाहिए जो सभी व्यक्तियों को एक साथ समूहीकृत करने में पाए जाते हैं, न कि दूसरों में जो हैं छोड़ दिया गया है, लेकिन उन गुणों या विशेषताओं का कानून के उद्देश्य से उचित संबंध होना चाहिए। परीक्षा पास करने के लिए, दो शर्तों को पूरा किया जाना चाहिए, अर्थात्, (1) वर्गीकरण को तर्कसंगत अन्तर्भेद पर स्थापित किया जाना चाहिए जो उन लोगों को अलग करता है जिन्हें दूसरों से अलग एक साथ समूहीकृत किया जाता है और (2) कि अंतर का अधिनियम के द्वारा परिकल्पित वस्तु के साथ तर्कसंगत संबंध होना चाहिए।

2. विभेद जो वर्गीकरण का आधार है और अधिनियम का उद्देश्य अलग-अलग चीजें हैं और जो आवश्यक यह है कि उनके बीच एक सांठगांठ होनी चाहिए। संक्षेप में, जबकि अनुच्छेद 14 प्रदान किए जाने वाले विशेषाधिकार प्रदान करने या प्रदान किए जाने वाले विशेषाधिकार या प्रस्तावित देनदारियों के संबंध में समान रूप से स्थित बड़ी संख्या में अन्य व्यक्तियों में से मनमाने ढंग से चुने गए व्यक्तियों पर दायित्व लगाकर वर्ग भेदभाव को रोकता है, यह कानून के उद्देश्य के लिए वर्गीकरण को मना नहीं करता है, बशर्ते कि ऐसा वर्गीकरण उपर्युक्त अर्थ में मनमाना न हो।”

यह स्पष्ट है कि अनुच्छेद 14 विशिष्ट उद्देश्यों को प्राप्त करने के उद्देश्य से विधायिका द्वारा व्यक्तियों, वस्तुओं और लेनदेन के उचित वर्गीकरण की मनाही नहीं करता है। अनुच्छेद 14 के तहत अनुमेय वर्गीकरण की कसौटी पर खरा उतरने के लिए आवश्यक यह है कि वर्गीकरण "मनमाना, कृत्रिम या टालमटोल करने वाला" नहीं होना चाहिए, बल्कि विधायिका द्वारा प्राप्त किए जाने वाले उद्देश्य के साथ उचित और उचित संबंध वाले कुछ वास्तविक और

पर्याप्त भेदों पर आधारित होना चाहिए। इसलिए हमें खुद को संबोधित करना चाहिए कि क्या वर्तमान मामले में अधिनियम द्वारा किया गया वर्गीकरण पूर्वोक्त परीक्षण को संतुष्ट करता है या यह मनमाना और तर्कहीन है और इसलिए अनुच्छेद 14 में समान संरक्षण खंड का उल्लंघन है।

(जोर दिया गया)

कानून स्वयं ईसीओ को व्यक्तिगत सेवा प्रदाताओं से अलग और पृथक वर्ग के रूप में मान्यता देता है

13. 2017 के अधिनियम के प्रावधान स्वयं ईसीओ को ई-कॉमर्स प्लेटफॉर्म के माध्यम से अपनी सेवाएं बेचने वाले व्यक्तिगत सेवा प्रदाताओं से अलग वर्ग के रूप में मान्यता देते हैं। वास्तव में, समय-समय पर 2017 के अधिनियम की धारा 9(5) के तहत जारी अधिसूचनाएं इस वैधानिक वर्गीकरण को प्रभावित करती हैं।

14. उपरोक्त राय को स्पष्ट करने के लिए, यह न्यायालय 2017 के अधिनियम के तहत प्रासंगिक प्रावधानों को संदर्भित करना उचित समझता है, जो इस प्रकार हैं:

14.1. धारा 2(44) एक इलेक्ट्रॉनिक वाणिज्य को निम्नानुसार परिभाषित करती है:

“इलेक्ट्रॉनिक वाणिज्य का अर्थ है वस्तुओं या सेवाओं या दोनों की आपूर्ति, डिजिटल अथवा इलेक्ट्रॉनिक नेटवर्क पर डिजिटल उत्पादों को शामिल करना;”

14.2. धारा 2(45) इलेक्ट्रॉनिक वाणिज्य प्रचालक को इस प्रकार परिभाषित करता है:

“इलेक्ट्रॉनिक वाणिज्य प्रचालक का अर्थ है कोई भी व्यक्ति जो इलेक्ट्रॉनिक वाणिज्य के लिए डिजिटल या इलेक्ट्रॉनिक सुविधा या मंच का स्वामित्व, संचालन या प्रबंधन करता है।”

14.3. धारा 9(1) और (5) ईसीओ द्वारा वस्तुओं या सेवाओं या दोनों की आपूर्ति पर कर लगाने की व्याख्या इस प्रकार करता है:

“9. उद्ग्रहण और संग्रहण।

(1) उप-खंड (2) के उपबंधों अधीन रहते हुए, मानवीय उपभोग के लिए अल्कोहोली लिकर की पूर्ति को छोड़कर, माल या सेवाओं या दोनों की राज्य के भीतर सभी पूर्तियों पर, धारा 15 के अधीन अवधारित मूल्य पर और बीस प्रतिशत से अनधिक, ऐसी दरों पर, जो सरकार द्वारा, परिषद् की सिफारिशों पर अधिसूचित की जाएं, केंद्रीय माल और सेवा कर नामक कर का, ऐसी रीति से, जो विहित की जाए, उद्ग्रहण और संग्रहण किया जाएगा और जो कराधेय व्यक्ति द्वारा संदत्त किया जाएगा।

XXX

XXX

XXX

(5) सरकार, परिषद् की सिफारिशों पर, अधिसूचना द्वारा, सेवाओं के प्रवर्ग विनिर्दिष्ट कर सकेगी, जिसकी राज्य के भीतर पूर्ति किए जाने पर कर, **यदि सेवाओं की पूर्ति इलेक्ट्रॉनिक वाणिज्य प्रचालक के माध्यम से की जाती है तो, उसके द्वारा संदत्त किया जाएगा और इस अधिनियम के सभी उपबंध ऐसे इलेक्ट्रॉनिक वाणिज्य प्रचालक को इस प्रकार लागू होंगे, मानो वह ऐसा व्यक्ति है जो माल या सेवाओं या दोनों की पूर्ति के संबंध में कर के संदाय का दायी है... ..**”

(जोर दिया गया)

14.4. धारा 22(1) उन व्यक्तियों को नियत करती है जो जीएसटी के तहत पंजीकरण के लिए उत्तरदायी हैं:

“22. पंजीकरण के लिए उत्तरदायी व्यक्ति।

(1) इस अधिनियम के अधीन प्रत्येक पूर्तिकार, विशेष प्रवर्ग के राज्यों से भिन्न ऐसे राज्य या संघ राज्यक्षेत्र में पंजीकृत कराने के लिए दायी होगा, जहाँ वह माल या सेवाओं या दोनों की कराधेय पूर्ति करता है, यदि किसी वित्तीय वर्ष में उसका सकल आवर्त बीस लाख रुपये से अधिक है:

14.5. जिन व्यक्तियों को जीएसटी के तहत पंजीकरण से छूट दी गई है, वे धारा 23(2) में दिए गए हैं, जो इस प्रकार हैं:

“23. व्यक्ति, जो पंजीकरण के लिए दायी नहीं हैं।

XXX XXX XXX

(2) सरकार, परिषद की सिफारिशों पर, अधिसूचना द्वारा, ऐसे व्यक्तियों का प्रवर्ग जिन्हें इस अधिनियम के अधीन रजिस्ट्रीकरण प्राप्त करने से छूट दी जा सकती है, विनिर्दिष्ट कर सकेगी।”

14.6. धारा 24(ix) व्यक्तियों के लिए अनिवार्य पंजीकरण का वर्णन करती है, यदि वस्तुओं या सेवाओं या दोनों की आपूर्ति ईसीओ द्वारा होती है। प्रासंगिक भाग इस प्रकार है:

“24. कतिमय मामले में अनिवार्य रजिस्ट्रीकरण -

“धारा 22 की उपधारा (1) में अंतर्विष्ट किसी बात के होते हुए भी, व्यक्तियों के निम्नलिखित प्रवर्गों के लिए इस अधिनियम के अधीन पंजीकरण किया जाना अपेक्षित होगा, -

(ix) व्यक्ति जो धारा 9 की उपधारा (5) के अधीन विनिर्दिष्ट पूर्तियों से भिन्न मालों या सेवाओं अथवा दोनों की ऐसे इलेक्ट्रॉनिक वाणिज्य प्रचालक, जिससे

धारा 52 के अधीन स्रोत पर कर का संग्रहण करना आपेक्षित है, के माध्यम से पूर्ति करता है;”

14.7. धारा 52(1) ईसीओ द्वारा स्रोत पर कर संग्रह का प्रावधान करती है। उसी को नीचे पुनः प्रस्तुत किया गया है:

“52. स्रोत पर कर का संग्रहण।

(1) इस अधिनियम में अंतर्विष्ट किसी प्रतिकूल बात के होते हुए भी, प्रत्येक इलेक्ट्रॉनिक वाणिज्य प्रचालक (जिसे इस धारा में इसके पश्चात् “प्रचालक” कहा गया है), जो अभिकर्ता नहीं है, एक ऐसी रकम का संग्रहण करेगा जिसकी संगणना परिषद् द्वारा की गई सिफारिशों पर सरकार द्वारा यथा अधिसूचित, उसके माध्यम से अन्य पूर्तिकारों द्वारा की गई कराधेय पूर्तियों के कुल मूल्य के एक प्रतिशत से अनधिक दर पर की जाएगी, जहां ऐसी पूर्तियों के संबंध में प्रतिफल का संग्रहण प्रचालक द्वारा किया जाना है।

15. अधिनियम की धारा 9(5) और धारा 52 के प्रयोजन के लिए ईसीओ 2017 की ऐसी संस्थाएँ हैं, जो अन्य व्यक्तिगत आपूर्तिकर्ताओं द्वारा इसके माध्यम से की गई आपूर्ति पर कर एकत्र करने और भुगतान करने के लिए उत्तरदायी हैं। इस प्रकार, 2017 के अधिनियम की धारा 9(5) और 52 सांविधिक रूप से ईसीओ को ईसीओ के साथ पंजीकृत व्यक्तिगत आपूर्तिकर्ता से अलग वर्ग के रूप में मान्यता देती है।

15.1. धारा 9(5) के तहत ईसीओ इसके माध्यम से व्यक्तिगत आपूर्तिकर्ताओं द्वारा प्रदान की गई सेवाओं के लिए कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी हैं,

भले ही उक्त व्यक्तिगत आपूर्तिकर्ता को 2017 के अधिनियम की धारा 22(1) के साथ पठित 23(2) के तहत कराधान से छूट दी गई हो।

15.2. इसी प्रकार, धारा 52 के तहत इसीओ अन्य आपूर्तिकर्ताओं द्वारा इसके माध्यम से की गई कर योग्य आपूर्ति के लिए स्रोत पर कर एकत्र करने के लिए उत्तरदायी हैं, भले ही व्यक्तिगत आपूर्तिकर्ता स्वयं कराधान से मुक्त हो, जैसा कि 2017 के अधिनियम की धारा 24(ix) से स्पष्ट है।

15.3. कानून के उपर्युक्त प्रावधानों के विश्लेषण से स्पष्ट होता है कि 2017 के अधिनियम की योजना, इसीओ द्वारा सेवाओं की आपूर्ति को व्यक्तिगत सेवा प्रदाताओं से अलग आपूर्ति की एक स्वतंत्र कर योग्य घटना के रूप में मान्यता देती है।

15.4. 2017 के अधिनियम की धारा 9(5) इस आशय की काल्पनिकता बनाती है कि यदि सेवा की आपूर्ति इसीओ के माध्यम से की जाती है, तो इसीओ को सेवा का आपूर्तिकर्ता माना जाएगा।

15.5. प्रत्यर्थियों ने, उक्त वैधानिक वर्गीकरण को मान्यता देते हुए, समय-समय पर 2017 के अधिनियम के धारा 9 के तहत अधिसूचना जारी की है, जो इस बात का प्रमाण है कि जब व्यक्तिगत आपूर्तिकर्ता को कराधान से छूट दी जाती है, तब

भी ईसीओ द्वारा प्रदान की गई उक्त आपूर्ति 2017 के अधिनियम के तहत कर के योग्य है। उक्त अधिसूचनाओं पर बाद में चर्चा की गई है।

2017 के अधिनियम की धाराएँ 22(1), 23(2) और 24(ix) अधिसूचना सं. 17/2017-सीटी(आर), दिनांक 28.06.2017 और अधिसूचना सं. 23/2017-सीटी(आर) दिनांक 22.08.2017 के साथ पठित है।

16. अधिसूचना सं. 17/2017 सीटी(आर) दिनांक 28.06.2017 और अधिसूचना सं. 23/2017- सीटी(आर) दिनांक 28.08.2017 के प्रभाव की सराहना करने के लिए, प्रासंगिक सार नीचे पुनः प्रस्तुत किए गए हैं:

तालिका 1	
प्रमुख विशेषताएँ और महत्वपूर्ण अर्थ/परिभाषाएँ	
धारा	विशिष्टताएँ
...	...
...	...

<p>जीएसटी का 9(5) अधिनियम व आईजीएसटी का 5(5) अधिनियम</p>	<p>निम्नलिखित अंतरराज्यीय/अंतर-राज्य आपूर्ति पर कर का भुगतान ईसीओ द्वारा किया जाएगा यदि ऐसी सेवाएं इसके माध्यम से आपूर्ति की जाती हैं:</p> <table border="1" data-bbox="459 465 1417 1787"> <tr> <td data-bbox="475 472 528 786">(i)</td> <td data-bbox="528 472 1417 786"> <p><u>01.07.2017 से प्रभावी</u></p> <p>अधि.सं. 17/2017 सीटी(आर) दिनांकित 28.06.2017</p> <p>रेडियो-टैक्सी, मोटरकैब, मैक्सिकैब द्वारा यात्रियों का परिवहन और वाहन चक्र</p> </td> </tr> <tr> <td data-bbox="475 786 528 1391">(ii)</td> <td data-bbox="528 786 1417 1391"> <p><u>01.07.2017 से प्रभावी</u></p> <p>अधि. सं . 17/2017-सीटी(आर), दिनांक 28.06.2017</p> <p>होटल, सराय, गेस्ट हाउस, क्लब, कैंप लगाने का स्थान या अन्य वाणिज्यिक स्थानों में आवासीय या निवासस्थान उद्देश्यों के लिए आवास, सिवाय इसके कि जहां इलेक्ट्रॉनिक कॉमर्स संचालक के माध्यम से ऐसी सेवा की आपूर्ति करने वाला व्यक्ति सीजीएसटी अधिनियम की धारा 22 (1) के तहत पंजीकरण के लिए उत्तरदायी है- यानी जहां ईसीओ के माध्यम से ऐसी सेवा की आपूर्ति करने वाले व्यक्ति का कुल कारोबार 20 लाख रुपये या 10 लाख रुपये से अधिक है, जैसा भी मामला हो।</p> </td> </tr> <tr> <td data-bbox="475 1391 528 1787">(iii)</td> <td data-bbox="528 1391 1417 1787"> <p><u>22.08.2017 से प्रभावी</u></p> <p>अधि.सं. 23/2017-सीटी(आर), दिनांक 22.08.2017</p> <p><u>आंतरिक लेखा कार्य आर व्यवस्था के माध्यम से सेवाएं, जैसे नलसाजी, बढईगीरी इत्यादि, सिवाय इसके कि जहां ईसीओ के माध्यम से ऐसी सेवा की आपूर्ति करने वाला व्यक्ति धारा 22(1) के तहत अनिवार्य पंजीकरण के लिए उत्तरदायी है।</u></p> </td> </tr> </table> <p>सीजीएसटी/एसजीएसटी/आईजीएसटी अधिनियम के सभी प्रावधान ऐसे ईसीओ पर लागू होंगे जैसे कि वह ऐसी सेवाओं की आपूर्ति के संबंध में कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी आपूर्तिकर्ता है।</p>	(i)	<p><u>01.07.2017 से प्रभावी</u></p> <p>अधि.सं. 17/2017 सीटी(आर) दिनांकित 28.06.2017</p> <p>रेडियो-टैक्सी, मोटरकैब, मैक्सिकैब द्वारा यात्रियों का परिवहन और वाहन चक्र</p>	(ii)	<p><u>01.07.2017 से प्रभावी</u></p> <p>अधि. सं . 17/2017-सीटी(आर), दिनांक 28.06.2017</p> <p>होटल, सराय, गेस्ट हाउस, क्लब, कैंप लगाने का स्थान या अन्य वाणिज्यिक स्थानों में आवासीय या निवासस्थान उद्देश्यों के लिए आवास, सिवाय इसके कि जहां इलेक्ट्रॉनिक कॉमर्स संचालक के माध्यम से ऐसी सेवा की आपूर्ति करने वाला व्यक्ति सीजीएसटी अधिनियम की धारा 22 (1) के तहत पंजीकरण के लिए उत्तरदायी है- यानी जहां ईसीओ के माध्यम से ऐसी सेवा की आपूर्ति करने वाले व्यक्ति का कुल कारोबार 20 लाख रुपये या 10 लाख रुपये से अधिक है, जैसा भी मामला हो।</p>	(iii)	<p><u>22.08.2017 से प्रभावी</u></p> <p>अधि.सं. 23/2017-सीटी(आर), दिनांक 22.08.2017</p> <p><u>आंतरिक लेखा कार्य आर व्यवस्था के माध्यम से सेवाएं, जैसे नलसाजी, बढईगीरी इत्यादि, सिवाय इसके कि जहां ईसीओ के माध्यम से ऐसी सेवा की आपूर्ति करने वाला व्यक्ति धारा 22(1) के तहत अनिवार्य पंजीकरण के लिए उत्तरदायी है।</u></p>
(i)	<p><u>01.07.2017 से प्रभावी</u></p> <p>अधि.सं. 17/2017 सीटी(आर) दिनांकित 28.06.2017</p> <p>रेडियो-टैक्सी, मोटरकैब, मैक्सिकैब द्वारा यात्रियों का परिवहन और वाहन चक्र</p>						
(ii)	<p><u>01.07.2017 से प्रभावी</u></p> <p>अधि. सं . 17/2017-सीटी(आर), दिनांक 28.06.2017</p> <p>होटल, सराय, गेस्ट हाउस, क्लब, कैंप लगाने का स्थान या अन्य वाणिज्यिक स्थानों में आवासीय या निवासस्थान उद्देश्यों के लिए आवास, सिवाय इसके कि जहां इलेक्ट्रॉनिक कॉमर्स संचालक के माध्यम से ऐसी सेवा की आपूर्ति करने वाला व्यक्ति सीजीएसटी अधिनियम की धारा 22 (1) के तहत पंजीकरण के लिए उत्तरदायी है- यानी जहां ईसीओ के माध्यम से ऐसी सेवा की आपूर्ति करने वाले व्यक्ति का कुल कारोबार 20 लाख रुपये या 10 लाख रुपये से अधिक है, जैसा भी मामला हो।</p>						
(iii)	<p><u>22.08.2017 से प्रभावी</u></p> <p>अधि.सं. 23/2017-सीटी(आर), दिनांक 22.08.2017</p> <p><u>आंतरिक लेखा कार्य आर व्यवस्था के माध्यम से सेवाएं, जैसे नलसाजी, बढईगीरी इत्यादि, सिवाय इसके कि जहां ईसीओ के माध्यम से ऐसी सेवा की आपूर्ति करने वाला व्यक्ति धारा 22(1) के तहत अनिवार्य पंजीकरण के लिए उत्तरदायी है।</u></p>						

16.1. उपरोक्त अधिसूचनाओं के अनुसार, उदाहरण के लिए, होटल एबीसी इंटरनेशनल को 2017 के अधिनियम की धारा 23(2) के तहत पंजीकरण से छूट दी गई है और यदि कोई ग्राहक सीधे बुकिंग के लिए होटल में आता है, तो वह कमरे के किराए पर जीएसटी का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी नहीं होगा। हालाँकि, यदि कोई अन्य ग्राहक उसी होटल एबीसी इंटरनेशनल के एक कमरे के लिए ईसीओ के ई-प्लेटफॉर्म के माध्यम से बुकिंग करता है, तो उसके कमरे के किराए पर जीएसटी लिया जाएगा और ईसीओ राजकोष को जीएसटी का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी होगा।

16.2. इसी तरह, यदि कोई ग्राहक सीधे प्लंबर, श्री एक्सवाईजेड की सेवा लेता है, जिसे 2017 के अधिनियम की धारा 23 (2) के तहत पंजीकरण से छूट प्राप्त है, तो ग्राहक उक्त प्लंबर द्वारा प्रदान की गई सेवाओं पर जीएसटी का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी नहीं होगा। हालाँकि, यदि वही प्लंबर भी ईसीओ के साथ पंजीकृत है और कोई ग्राहक ईसीओ के माध्यम से उक्त प्लंबर की सेवा का लाभ उठाता है, तो उसी प्लंबर द्वारा सेवा की आपूर्ति जीएसटी के भुगतान के लिए उत्तरदायी होगी और ईसीओ कोषागार को जीएसटी का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी होगा।

16.3. धारा 52 ईसीओ को आपूर्तिकर्ताओं से स्रोत पर एकत्र कर की राशि एकत्र करने के लिए उत्तरदायी बनाती है, जिन्होंने ईसीओ के द्वारा आपूर्ति की है। ईसीओ के इस दायित्व को लागू करने के लिए, व्यक्तिगत आपूर्तिकर्ता जिसे धारा 23(2) के तहत पंजीकरण से छूट दी गई है, को धारा 24(ix) के तहत अनिवार्य पंजीकरण प्राप्त करना आवश्यक है ताकि ईसीओ उक्त दायित्व का पालन कर सके। 2017 के अधिनियम की धारा 24(ix) और 52 की यह परस्पर क्रिया ईसीओ के ई-प्लेटफॉर्म के माध्यम से सेवा की आपूर्ति और कानून के तहत व्यक्तियों के एक अलग वर्ग के रूप में व्यक्तिगत आपूर्तिकर्ता के बीच अंतर का भी सबूत देती है।

16.4. अधिसूचना सं. 17/2017 और 23/2017 के साथ धारा 22(1), 23(2) और 24(ix) के एक संयुक्त पठन से पता चलता है कि यह अधिनियम की अंतर्निहित योजना है कि भले ही व्यक्तिगत आपूर्तिकर्ता को धारा 23(2) के तहत जीएसटी के उगाही से छूट दी गई हो, हालांकि, यदि सेवा उसी व्यक्तिगत आपूर्तिकर्ता से ईसीओ द्वारा प्रदान की जाती है, तो उक्त सेवाएं हैं 2017 के अधिनियम की धारा 9 (5) और 52 के तहत क्रमशः जीएसटी लगाने योग्य।

16.5. यह स्वीकृत है कि होटल आदि में आवास से संबंधित सेवाएं, जैसे कि एबीसी इंटरनेशनल, याचिकाकर्ता 3 की वेबसाइट और इलेक्ट्रॉनिक एप्लिकेशन के माध्यम से उपलब्ध कराई जाती हैं; और कमरे के किराए पर जीएसटी की उगाही रि.या.(सि.) 14048/2021

अधिसूचना सं. 17/2017 के अनुसार लगाया जाता है। इसलिए याचिकाकर्ता 3 इस वैधानिक वर्गीकरण से अवगत है और उसने ईसीओ और उक्त होटल के बीच भेदभावपूर्ण होने पर आपत्ति नहीं जताई है।

याचिकाकर्ता 3 के इलेक्ट्रॉनिक प्लेटफॉर्म के माध्यम से बुक किए गए गैर वातानुकूलित स्टेजगाड़ी टिकट के किराए पर ईसीओ से छूट वापस लेने और जीएसटी लगाने में लागू अधिसूचनाओं का प्रभाव समान है और भेदभावपूर्ण नहीं है।

16.6. इसी तरह, रेडियो टैक्सी, मोटर कैब, मैक्सी कैब और मोटर साइकिल द्वारा यात्रियों के परिवहन के संबंध में उपरोक्त खंडों और अधिसूचना सं. 17/2017 के संयुक्त पठन से पता चलता है कि यदि उक्त सेवा ईसीओ द्वारा उक्त मोटर वाहनों के व्यक्तिगत टैक्सी चालकों द्वारा प्रदान की जाती है, तो यह सेवाएं 2017 अधिनियम के धारा 9(5) के तहत ईसीओ द्वारा कर लगाने के लिए उपयुक्त हैं।

16.7. याचिकाकर्ता 1 के उबर ऐप के माध्यम से रेडियो टैक्सी, मोटर कैब, मैक्सी कैब और मोटर साइकिल की सेवाएं भी उपलब्ध हैं और इसी तरह, 2017 के अधिनियम की धारा 9(5) के तहत ऐप के माध्यम से बुक इन कैब पर जीएसटी लगाया जा रहा है। इसी तरह, याचिकाकर्ता 1 ने जीएसटी के भेदभावपूर्ण

होने पर कोई आपत्ति नहीं जताई है। उबर ऐप के माध्यम से बुक की गई ऑटो-रिक्शा की सवारी के किराए पर जीएसटी लगाने में लागू अधिसूचनाओं का प्रभाव समान है और भेदभावपूर्ण नहीं है।

ईसीओ व्यक्तिगत ऑटो-रिक्शा चालकों और बस संचालकों के साथ समानता चाहते हैं और इसलिए असमान लोगों के बीच समानता चाहते हैं

16.8. याचिकाकर्ता 1 और 2 द्वारा यह तर्क दिया गया है कि अपने पंजीकृत चालक भागीदारों, यानी ऑटो-रिक्शा चालकों द्वारा यात्री सेवा के परिवहन की आपूर्ति करने वाले ईसीओ, सड़क पर चलने वाले व्यक्तिगत ऑटो रिक्शा चालकों के साथ समानता पर हैं।

इसी तरह, याचिकाकर्ता 3 का कहना है कि गैर-वातानुकूलित स्टेजगाड़ी द्वारा यात्री सेवा के परिवहन की आपूर्ति करने वाला ईसीओ व्यक्तिगत बस संचालक के बराबर है।

16.9. संक्षेप में, याचिकाकर्ता 1, 2 और 3 का तर्क है कि ईसीओ के माध्यम से सवारी की बुकिंग करने वाले उपभोक्ता से याचिकाकर्ता 1 और 3 द्वारा वसूला जाने वाला किराया जीएसटी से मुक्त रहना चाहिए, जो कि तब होता है जब बुकिंग उपभोक्ता द्वारा सीधे व्यक्तिगत ऑटो-चालक के साथ सड़क पर आवाज़ लगाने के माध्यम से और व्यक्तिगत बस संचालक के साथ अपनी बुकिंग कार्यालय के

माध्यम से की जाती है। वास्तव में, वर्तमान मामले में ईसीओ व्यक्तिगत ऑटो-रिक्शा चालक और व्यक्तिगत बस संचालक के साथ किराए की दरों की समानता की मांग कर रहे हैं। इस न्यायालय की राय में, ईसीओ व्यक्तिगत सेवा प्रदाता के साथ समानता की मांग करके, असमान लोगों के बीच समानता की मांग कर रहा है।

16.10 रि.या.(सि.) 14826/2021 में, प्रत्यार्थीगण ने यह रुख अपनाया है कि याचिकाकर्ता 3 जैसे ईसीओ अपने वित्तीय, संगठनात्मक और सूचनात्मक तकनीकी संसाधनों के कारण व्यक्तिगत संचालकों यानी बस संचालक के लिए समान अवसर को बाधित करने की क्षमता रखते हैं। अपने इलेक्ट्रॉनिक प्लेटफॉर्म द्वारा की गई बुकिंग के लिए ईसीओ के हाथों में कराधान व्यक्तिगत बस संचालक के हित को भी कम करेगा और किसी भी तरह से उपभोक्ता के हितों पर प्रतिकूल प्रभाव नहीं डालेगा। **(केरल होटल और रेस्तरां संघ और अन्य बनाम केरल राज्य और अन्य, (1990) 2 एससीसी 502, पैरा 24)**

16.11. इस न्यायालय की राय में, यह विशिष्ट तथ्य सड़क पर चलने वाले ऑटो-रिक्शा चालकों पर भी समान रूप से लागू होगा। यह एक स्वीकृत तथ्य है कि ईसीओ संभावित उपभोक्ता से जुड़ने के लिए डिजिटल प्लेटफॉर्म प्रदान करने के लिए ऑटो-रिक्शा चालकों से रिश्वत लेता है, जो ईसीओ द्वारा उपभोक्ताओं से एकत्र किए जाने वाले परिवहन शुल्क के अतिरिक्त है। सड़क पर चलने वाले ऑटो रि.या.(सि.) 14048/2021

रिक्शा चालक को ईसीओ को यह रिश्वत नहीं देना पड़ता है। सड़क पर चलने वाले ऑटो रिक्शा चालक को मिलने वाली जीएसटी से छूट व्यक्तिगत ऑटो रिक्शा चालक को ईसीओ द्वारा प्रदान की गई सेवाओं के साथ आर्थिक रूप से प्रतिस्पर्धा करने की क्षमता प्रदान करती है और स्वतंत्र रूप से काम करने का विकल्प देती है।

इसके अलावा, जो लाभ ईसीओ के पंजीकृत ड्राइवर भागीदारों के लिए उपलब्ध हैं, जिनका प्रतिनिधित्व याचिकाकर्ता 2 द्वारा किया गया है, उन्हें याचिकाकर्ता 1 द्वारा रि.या.(सि.) 14048/2021 के पैराग्राफ ख 12 और 14 रि.या.(सि.) 579/2021 में ग्राउंड के द्वारा सूचीबद्ध किया गया है। गैर-पंजीकृत ऑटो-रिक्शा चालक जो ईसीओ के साथ पंजीकरण से बाहर निकलता है, उसके पास समान लाभ नहीं हैं और इस अतिरिक्त कारण से पंजीकृत चालक भागीदार (यानी याचिकाकर्ता 2 का सदस्य) की तुलना में एक अलग वर्ग है।

16.12. प्रत्यर्थागण के तर्क में यह भी योग्यता है कि उपभोक्ता की प्रोफाइल जो स्मार्टफोन पर ईसीओ के ऑनलाइन आवेदन का उपयोग करती है या आरक्षण करने के लिए वेबसाइट का उपयोग करती है, उपभोक्ता की एक अलग श्रेणी है जिसके पास जीएसटी का भुगतान करने का अधिकार है।

16.13. यह एक स्वीकृत तथ्य है कि, जब कोई उपभोक्ता उबर ऐप का उपयोग करके ऑटो रिक्शा बुक करता है, (i) ऑटो रिक्शा उपभोक्ता को उसके दरवाजे पर लेने आता है; (ii) यह उपभोक्ता की सुरक्षा सुनिश्चित करने के लिए 'अपनी यात्रा की स्थिति साझा करें' के माध्यम से सवारी को ट्रैक करता है; (iii) उपभोक्ता के लिए कई भुगतान विकल्प उपलब्ध हैं जिनमें नकदी के अलावा डिजिटल भुगतान भी शामिल है, (iv) लेनदेन की निगरानी के लिए ईसीओ द्वारा निभाई जाने वाली पर्यवेक्षी भूमिका आदि। इसलिए, जबकि ऑटो रिक्शा में भौतिक सवारी की गुणवत्ता समान ही रह सकता है भले ही यह सड़क पर हो, दरवाजे पर सुविधा का अनुभव और याचिकाकर्ता 1 का आश्वासन है कि सवारी के लिए सुरक्षा उपभोक्ता के लिए अनुभव को अलग बनाती है। इसलिए, जो उपभोक्ता ऑटो रिक्शा की सवारी के लिए उबर ऐप का उपयोग करता है और जो उपभोक्ता सड़क पर चलने वाले ऑटो रिक्शा का उपयोग करता है, वे एक अलग श्रेणी में आते हैं।

16.14. याचिकाकर्ता 1 और 3 ने स्वीकार किया कि अधिसूचना के कार्यान्वयन से ईसीओ को इस क्षेत्र में राजस्व की हानि हुई है। इस न्यायालय की राय में, इसलिए, यह स्पष्ट है कि ईसीओ से छूट वापस लेने से मूल्य निर्धारण युद्ध शुरू हो गया है, जिसमें ईसीओ खुद को नुकसान में पाते हैं। संक्षेप में, ईसीओ का बस संचालक या ऑटो रिक्शा चालकों के साथ प्रतिस्पर्धात्मक व्यावसायिक हित है और

इन याचिकाओं के माध्यम से वे उक्त व्यक्तियों के साथ समानता की मांग कर रहे हैं।

16.15. इस प्रकार यह न्यायालय समानता की मांग करने वाले याचिकाकर्ता 1, 2 और 3 के उक्त तर्क को स्वीकार करने में असमर्थ है। यदि ईसीओ की प्रस्तुतियों को स्वीकार कर लिया जाता है, तो यह उचित वर्गीकरण की कमी होगी, जिसके परिणामस्वरूप सकल असमानता होगी। इस प्रकार, याचिकाकर्ता 1, 2 और 3 का तर्क स्पष्ट रूप से सर्वोच्च न्यायालय द्वारा **कुन्नथट थातेहुन्नी मूपिल नायर आदि बनाम केरल राज्य और अन्य, (1961) 3 एससीआर 77** में समानता से इनकार करने के निषेध से प्रभावित है, जो नीचे दिया गया है:

"8. यह सामान्य आधार है कि कर, यह मानते हुए कि अधिनियम वास्तव में कर लगाने वाला कानून है और न कि कोई ज़बती उपाय, जैसा कि याचिकाकर्ताओं की ओर से तर्क दिया गया है, कर लगाने की मांग की गई संपत्ति से वास्तविक या संभावित आय का कोई संदर्भ नहीं है। इसलिए, यह सही टिप्पणी की जा सकती है कि अधिनियम प्रत्येक व्यक्ति को, जिसके पास भूमि है, निर्धारित समान दर पर कर का भुगतान करने के लिए बाध्य करता है, चाहे वह संपत्ति से कोई आय अर्जित करता हो या नहीं, या संपत्ति कोई आय देने में सक्षम है या नहीं। अधिनियम, शब्दों में, "राज्य का एक सामान्य राजस्व निपटान" (धारा 3) होने का दावा करता है। आम तौर पर, भूमि या भू-राजस्व पर कर का आकलन उस भूमि की वास्तविक या संभावित उत्पादकता पर किया जाता है जिस पर कर लगाया जाना है। दूसरे शब्दों में, कर वास्तव में अर्जित आय का संदर्भ देता है, या जो उचित परिश्रम के साथ किया जा सकता था, और इसलिए, कराधान की घटनाओं को ध्यान में रखते हुए लगाया जाता है। विचाराधीन अधिनियम के तहत हम कई व्यक्तियों के एक ही क्षेत्र की भूमि के मालिक होने और उस पर कब्ज़ा करने का एक काल्पनिक मामला

लेंगे। कोई भूमि से कुछ नहीं बनाता, क्योंकि वह शुष्क मरुभूमि है। दूसरे से कोई आय नहीं होती, लेकिन श्रम और पूंजी के असंगत रूप से बड़े निवेश के बाद कुछ फसल उगाई जा सकती है। तीसरा, पालन-पोषण के दौरान, भूमि की उपज को भूमि कर या राजस्व के अलावा आकस्मिक खर्चों और श्रम शुल्कों का भुगतान करने के लिए पर्याप्त बना रहा है। चौथा बड़ा मुनाफा करना है, क्योंकि भूमि बहुत उपजाऊ है और अच्छी फसल पैदा करने में सक्षम है। अधिनियम के तहत, यह स्पष्ट है कि चौथी श्रेणी, हमारे उदाहरण में, कर का बोझ आसानी से वहन करने में सक्षम होगी। तीसरा कर वहन करने में सक्षम हो सकता है। यदि वे कर वहन कर सकते हैं तो पहले और दूसरे का भुगतान अपनी जेब से करना होगा। यदि वे कर वहन नहीं कर सकते हैं, तो सार्वजनिक मांग की पूर्ति के लिए, संपत्ति को कानून की उचित प्रक्रिया में बेचा जा सकता है। इसलिए, यह स्पष्ट है कि अधिनियम में असमानता स्पष्ट रूप से बड़ी है और कर अनुभाग के प्रावधानों में अंतर्निहित है। यह भी स्पष्ट है कि अधिनियम के प्रावधानों में वर्गीकरण का कोई प्रयास नहीं किया गया है। अतः यह कहने की आवश्यकता नहीं है कि वैध वर्गीकरण का आधार क्या हो सकता है। यह उन मामलों में से एक है जहां वर्गीकरण की कमी असमानता पैदा करती है। इसलिए, यह संविधान के अनुच्छेद 14 में निहित कानून के समक्ष समानता से इनकार करने के निषेध से स्पष्ट रूप से प्रभावित है।

(जोर दिया गया)

16.16. इसलिए, इस न्यायालय की राय है कि याचिकाकर्ता 1 और 3 जैसे ईसीओ का वर्गीकरण, सेवा प्रदाताओं के एक वर्ग के रूप में, जो व्यक्तिगत आपूर्तिकर्ता से अलग और विशिष्ट हैं, इसलिए, अधिनियम के प्रावधानों में वैधानिक रूप से वर्गीकृत और मान्यता प्राप्त है अथवा विशेष रूप से 2017 के अधिनियम की धारा 9(5) और 52 में है।

16.17. 2017 के अधिनियम में वैधानिक मान्यता के मद्देनजर कि ईसीओ एक अलग श्रेणी है, याचिकाकर्ता 1 और 3 का यह कहना कि एक ईसीओ आवश्यक रूप से सभी छूटों का हकदार है, जो कि व्यक्तिगत सेवा प्रदाता के लिए उपलब्ध है, गलत है। इसलिए, इस न्यायालय का मानना है कि आक्षेपित अधिसूचनाएं 2017 के अधिनियम की धारा 9(5) के अधिकार क्षेत्र से बाहर नहीं हैं।

वर्गीकरण का 2017 के अधिनियम द्वारा प्राप्त किए जाने वाले उद्देश्य के साथ तर्कसंगत संबंध है।

17. प्रत्यर्थागण ने तर्क दिया है कि जीएसटी कानून का उद्देश्य वस्तुओं और सेवाओं की आपूर्ति के 'प्रत्येक' लेनदेन पर कर लगाना है। इस संबंध में, 2016 के संवैधानिक संशोधन अधिनियम के मूल पाठ पर निर्भरता रखी गई है। यह तर्क दिया गया है कि जीएसटी लागू करने का उद्देश्य वस्तुओं और सेवाओं की 'सभी' आपूर्ति पर व्यापक रूप से कर लगाना है ताकि कर का बोझ केवल वस्तुओं और सेवाओं के कुछ आपूर्तिकर्ताओं पर न पड़े। यह कहा गया है कि ईसीओ से छूट वापस लेने वाली आक्षेपित अधिसूचनाएं ईसीओ द्वारा आपूर्ति किए गए लेनदेन पर कर लगाने के उक्त उद्देश्य को आगे बढ़ाती हैं।

17.1. दूसरी ओर, याचिकाकर्ता 1 और 3 का तर्क है कि वर्गीकरण का परीक्षण करते समय इस न्यायालय को जिस उद्देश्य पर विचार करना चाहिए, वह मूल

अधिसूचना के संदर्भ में ऑटो-रिक्शा और गैर-वातानुकूलित स्टेजगाड़ी द्वारा परिवहन की सेवा को दी गई 'छूट' है, जैसा कि संशोधन से पहले था। इसलिए यह कहा गया है कि ईसीओ द्वारा प्राप्त होने पर परिवहन सेवा से छूट वापस लेने का कोई तर्क नहीं है।

17.2. हालाँकि, इस संबंध में, प्रत्यर्थागण ने समझाया है कि छूट व्यक्तिगत सेवा प्रदाताओं यानी व्यक्तिगत ऑटो रिक्शा चालकों या व्यक्तिगत बस संचालकों के लिए जारी है क्योंकि उक्त व्यक्तियों के पास 2017 के अधिनियम के तहत आवश्यक अनुपालन के बोझ को पूरा करने के लिए साधन नहीं हैं।

17.3. इस न्यायालय का विचार है कि वर्गीकरण की वैधता निर्धारित करने के लिए जिस उद्देश्य को ध्यान में रखा जाना चाहिए, जो कि वर्तमान याचिका में चुनौती का विषय है, वही जीएसटी कानून का उद्देश्य है। जीएसटी की संवैधानिक योजना को सर्वोच्च न्यायालय ने *भारत संघ (यूओआई) और अन्य बनाम वीकेसी फुटस्टेप्स इंडिया प्राइवेट लिमिटेड (2022) 2 एससीसी 603* के मामले में देखा है, जिसमें इसे निम्नानुसार देखा गया है:

“47. संविधान (एक सौ बाईसवां संशोधन) विधेयक 2014, जो अंततः संविधान (एक सौ पहला संशोधन) अधिनियम 2016 बन गया, के साथ जुड़े उद्देश्यों और कारणों के विवरण में कहा गया है कि जी. एस. टी. केंद्र सरकार और राज्य सरकारों द्वारा लगाए गए कई अप्रत्यक्ष करों का स्थान लेगा। इसका उद्देश्य ऐसा वस्तु और सेवा कर लागू करना था जो दो राजकोषीय प्राथमिकताओं को पूरा करेगा, अर्थात् (1) करों के व्यापक प्रभाव को हटाना

और (2) वस्तुओं और सेवाओं के लिए एक साझा राष्ट्रीय बाजार प्रदान करना।
उद्देश्यों और कारणों के कथन का एक उद्धरण नीचे दिया गया है:

वस्तु और सेवा कर को लागू करने के लिए संविधान में संशोधन करने का प्रस्ताव है ताकि केंद्र के साथ-साथ केंद्र शासित प्रदेश सहित राज्यों को भी वस्तु या सेवा अथवा दोनों की आपूर्ति के प्रत्येक लेनदेन पर वस्तु और सेवा कर लगाने के लिए व कानून बनाने हेतु कर लगाने की शक्तियां प्रदान की जा सके। वस्तु और सेवा कर, केंद्र और राज्य सरकारों द्वारा लगाए जा रहे कई अप्रत्यक्ष करों का स्थान लेगा और इसका उद्देश्य करों के व्यापक प्रभाव को दूर करना व वस्तुओं अथवा सेवाओं के लिए एक सामान्य राष्ट्रीय बाजार प्रदान करना है। प्रस्तावित केंद्रीय और राज्य वस्तु एवं सेवा कर वस्तुओं व सेवाओं की आपूर्ति से जुड़े सभी लेनदेन पर लगाया जाएगा, सिवाय उन लेनदेन के जिन्हें वस्तुओं और सेवाओं के दायरे से बाहर रखा गया है।

(जोर दिया गया)

17.4. कानून के उपरोक्त उद्देश्य को प्राप्त करने के लिए, यह स्पष्ट है कि कर लगाना नियम है और छूट को न्यूनतम रखा जाना चाहिए। इस संबंध में, सर्वोच्च न्यायालय द्वारा **एम्पायर इंडस्ट्रीज और अन्य बनाम भारत संघ और अन्य, (1985) 3 एससीसी 314**, मामले में पूर्ववर्ती केंद्रीय उत्पाद शुल्क और नमक अधिनियम, 1944 के तहत कानून की व्याख्या का उल्लेख करना शिक्षाप्रद होगा, विशेष रूप से अनुच्छेद 53 में, जिसमें इसे निम्नानुसार अभिनिर्धारित किया गया था:

“53. याचिकाकर्ताओं की ओर से यह तर्क दिया गया था कि वे केवल प्रसंस्करण गतिविधि कर रहे हैं और थोक नकद मूल्य पूरे उत्पाद पर उनका नहीं है। अधिनियम की धारा 4 वह धारा है जो उत्पाद शुल्क (सिक) लागू करने के उद्देश्य से उत्पाद शुल्क के मूल्यांकन से संबंधित है। जहां कर निर्धारण

योग्य लाभों की गणना करने के प्रयोजन के लिए, एक निश्चित आधार पर पहुंचने के लिए विधानमंडल द्वारा एक काल्पनिक और पारंपरिक राशि निर्धारित की जाती है, अदालतों के लिए यह अनुमेय नहीं है कि वे इसमें कोई अन्य कटौती या भत्ता अथवा अधिशेष डालें या इसे इस हिसाब से पढ़ें कि उक्त कटौती या भत्ता अथवा अधिशेष अधिनियम में या नियमों में कहीं और अधिकृत था। पारंपरिक शुल्क को उसकी अपनी गणना द्वारा मापा जाना चाहिए न कि गणना की अन्य विधि से संबंधित तथ्यों द्वारा। जिन परिस्थितियों में विधायिका द्वारा दी गई किसी भी छूट का लाभ खो सकता है और कुछ मामलों में कठिनाई हो सकती है, वे ऐसे मामले नहीं हैं जो अधिनियम के निर्माण पर अदालतों को प्रभावित करेंगे। एक करदाता केवल उस लाभ का हकदार है जो विधानमंडल द्वारा दिया जाता है। अधिनियम के तहत कराधान नियम और लाभ अथवा छूट, अपवाद है। इस मामले में कोई कठिनाई नहीं है। जब टेक्सटाइल फैब्रिक को स्वतंत्र प्रक्रियाओं द्वारा ब्लीचिंग, रंगाई और मुद्रण आदि जैसी प्रक्रियाओं के अधीन किया जाता है, चाहे वे अपने स्वयं के खाते पर हों या नौकरी शुल्क के आधार पर, तो केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम की खंड 4 के तहत मूल्यांकन के उद्देश्यों के लिए मूल्य केवल प्रसंस्करण शुल्क नहीं होगा, बल्कि संसाधित कपड़ों का आंतरिक मूल्य होगा जो वह मूल्य है जिस पर ऐसे कपड़े पहली बार थोक बाजार में बेचे जाते हैं। यह अधिनियम की धारा 4 का प्रभाव है। मूल्य में स्वाभाविक रूप से प्रसंस्करण के लिए स्वतंत्र संसाधकों को आपूर्ति किए गए सलेटी कपड़ों का मूल्य शामिल होगा। हालाँकि, ग्रे फैब्रिक पर भुगतान किए गए उत्पाद शुल्क, यदि कोई हो, को केंद्रीय उत्पाद शुल्क नियमों के नियम 56-क या 96-घ के अनुसार प्रसंस्कृत कपड़ों पर भुगतान के लिए उपयोग किए जाने वाले स्वतंत्र प्रोसेसर को प्रो फॉर्मा क्रेडिट दिया जाएगा, जैसा भी मामला हो।

(जोर दिया गया)

17.5. याचिकाकर्ता 1, 2 और 3 ने जीएसटी कानून के उपरोक्त उद्देश्य पर विवाद नहीं किया है कि प्रत्येक लेनदेन पर कर लगाया जाना चाहिए। इसलिए, आक्षेपित अधिसूचनाएं, जो छूट को वापस लेने और उन उपभोक्ताओं पर कर

लगाने का प्रयास करती हैं जो ईसीओ द्वारा ऑटो रिक्शा या गैर-वातानुकूलित स्टेजगाड़ी में सवारी का लाभ उठाने का विकल्प चुनते हैं, 2017 के अधिनियम के घोषित उद्देश्य के अनुरूप है।

17.6. 2017 के अधिनियम की धारा 9(5) एक वैधानिक कल्पना बनाती है जो प्रत्यर्थीगण को ईसीओ द्वारा सुविधा प्राप्त ऑनलाइन प्लेटफॉर्म के माध्यम से उपभोक्ता द्वारा प्राप्त सेवाओं के मान्य आपूर्तिकर्ताओं के रूप में ईसीओ पर विचार करने की अनुमति देती है। और इसके परिणामस्वरूप, ईसीओ के माध्यम से प्राप्त सेवाओं के लिए कर अनुपालन का दायित्व आता है। धारा 9(5) का उद्देश्य जीएसटी के संग्रह में लीक को रोकना है और इसलिए, प्रत्यर्थी को ईसीओ के माध्यम से आपूर्ति की गई सेवाओं के लिए कर एकत्र करने और भुगतान करने के दायित्व को समेकित करने के लिए उक्त धारा के तहत सशक्त किया गया है। यह अधिनियम 2017 की धारा 52 के प्रावधान से भी स्पष्ट है ।

17.7. ऑटो रिक्शा और गैर-वातानुकूलित स्टेजगाड़ी से संबंधित प्रविष्टियों के संबंध में मूल अधिसूचना का उद्देश्य, जैसा कि आज संशोधन के बाद है, अब केवल व्यक्तिगत सेवा प्रदाताओं को छूट देने तक सीमित है और यह 2017 के अधिनियम की धारा 11 के अनुरूप है जो प्रत्यर्थी को पूरी तरह से या सशर्त छूट देने की अनुमति देता है। इस न्यायालय ने पहले ही राय दी है और माना है कि ईसीओ एक अलग वर्ग है और प्रत्यर्थी उक्त वर्ग को छूट से बाहर करने के लिए

अपने अधिकार क्षेत्र के भीतर है। छूट जारी रखने का दावा करने के लिए ईसीओ में कोई निहित अधिकार नहीं है। 2017 के अधिनियम की धारा 11 का प्रावधान निम्नानुसार है:

“11. कर से छूट देने की शक्ति - (1) जहां सरकार का यह समाधान हो जाता है कि लोकहित में ऐसा करना आवश्यक है वहां वह, परिषद की सिफारिशों पर, अधिसूचना द्वारा, साधारणतया या तो पूर्णतया अथवा ऐसी शर्तों के अधीन रहते हुए, जो उसमें विनिर्दिष्ट की जाएं, माल या सेवाएं या दोनों ऐसी तारीख से, जो ऐसी अधिसूचना में विनिर्दिष्ट की जाए, उद्ग्रहणीय कर के संपूर्ण या किसी भाग से किसी विनिर्दिष्ट विवरण से छूट दे सकेगी।

(2) जहां सरकार का समाधान हो जाता है कि लोक हित में ऐसा करना आवश्यक है, वह परिषद की सिफारिशों पर, प्रत्येक मामले में विशेष आदेश द्वारा, ऐसे आदेश में असाधारण प्रकृति की परिस्थितियों में, किसी भी वस्तु या सेवा अथवा दोनों पर कर के भुगतान से छूट दे सकती है, जिन पर कर लगाया जा सकता है।

(3) सरकार, यदि वह उप-धारा (1) के तहत जारी किसी अधिसूचना या उप-धारा (2) के तहत जारी आदेश के दायरे या प्रयोज्यता को स्पष्ट करने के उद्देश्य से ऐसा करना आवश्यक या समीचीन समझती है, तो ऐसी अधिसूचना या आदेश में, जैसा भी मामला हो, उप-धारा (1) के तहत अधिसूचना या उप-धारा (2) के तहत आदेश जारी होने के एक साल के भीतर किसी भी समय अधिसूचना द्वारा स्पष्टीकरण डाल सकती है और ऐसा प्रत्येक स्पष्टीकरण इस तरह प्रभावी होगा जैसे कि वह हमेशा ऐसी पहली अधिसूचना या आदेश का हिस्सा रहा हो, जैसा भी मामला हो।

स्पष्टीकरण - इस धारा के प्रयोजनों के लिए, जहां किसी भी माल या सेवाओं या दोनों के संबंध में पूरे या उस पर लगाए गए कर के हिस्से से छूट पूरी तरह से दी गई है, ऐसी वस्तुओं या सेवाओं अथवा दोनों की आपूर्ति करने वाला पंजीकृत व्यक्ति माल या सेवाओं या दोनों की ऐसी आपूर्ति पर, प्रभावी दर से अधिक कर एकत्र नहीं करेगा।”

(जोर दिया गया)

17.8. इसलिए, इस न्यायालय की राय में, ईसीओ और व्यक्तिगत सेवा प्रदाता के बीच वर्गीकरण का 2017 के अधिनियम द्वारा प्राप्त किए जाने वाले उद्देश्य के साथ एक तर्कसंगत संबंध है।

आक्षेपित अधिसूचनाओं के परिणामस्वरूप 'बुकिंग के तरीके' के आधार पर बनावटी भेदभाव और वर्गीकरण नहीं होता है

18. याचिकाकर्ता 1 और 3 का यह तर्क कि ईसीओ केवल बुकिंग के एक तरीके को सुविधाजनक बना रहे हैं और इसलिए, सेवा प्रदान करने वाले व्यक्तिगत आपूर्तिकर्ताओं के लिए उपलब्ध छूट के हकदार हैं, यह आधा सच है।

18.1. ईसीओ, उपभोक्ता और विक्रेता के बीच संबंध सैद्धांतिक आधार पर होते हैं। इस संबंध में, यह न्यायालय याचिकाकर्ता 1 और 3 की वेबसाइट से उपलब्ध कराए गए नियमों और शर्तों (01.03.2023 के अनुसार) का उल्लेख करना उचित समझता है, जो नीचे दिया गया है:

याचिकाकर्ता 1

"2. सेवाएँ

- सेवाएँ तकनीकी प्लेटफॉर्म का गठन करती हैं जो ऊबर के मोबाइल एप्लिकेशन या सेवाओं के हिस्से के रूप में प्रदान की जाने वाली वेबसाइटों (प्रत्येक, एक "एप्लिकेशन) के उपयोगकर्ताओं को ऐसी सेवाओं के स्वतंत्र तृतीय पक्ष प्रदाताओं के साथ परिवहन और/या रसद सेवाओं की व्यवस्था और सूचीबद्ध करने में सक्षम बनाती हैं, जिसमें स्वतंत्र तृतीय पक्ष परिवहन प्रदाता और ऊबर अथवा ऊबर के कुछ सहयोगियों ("तृतीय पक्ष प्रदाता") के साथ समझौते के तहत

स्वतंत्र तृतीय पक्ष रसद प्रदाता शामिल हैं। जब तक ऊबर द्वारा आपके साथ अलग लिखित अनुबंध में अन्यथा सहमति न दी गई हो, सेवाएँ केवल आपके व्यक्तिगत, गैर-वाणिज्यिक उपयोग के लिए उपलब्ध कराई जाती हैं। आप स्वीकार करते हैं कि ऊबर परिवहन या रसद सेवाएँ प्रदान नहीं करता है या परिवहन या रसद सेवाओं के रूप में कार्य नहीं करता है, जो स्वतंत्र तृतीय पक्ष ठेकेदारों द्वारा प्रदान की जाती हैं जो ऊबर अथवा उसके किसी भी सहयोगी द्वारा नियोजित नहीं हैं।

याचिकाकर्ता 3

“4. बस

गोआइबीबो की भूमिका

- गोआइबीबो केवल एक प्रौद्योगिकी मंच प्रदान करती है जो इच्छुक यात्रियों को बस संचालकों से जोड़ती है। यह किसी भी बस का संचालन नहीं करता है या उपयोगकर्ता को परिवहन की सेवा प्रदान नहीं करता है। उपर्युक्त प्रौद्योगिकी प्लेटफॉर्म सेवाएँ प्रदान करने की प्रक्रिया में गोआइबीबो किसी बस संचालक के एजेंट के रूप में भी कार्य नहीं करता है।
- बस टिकट बुकिंग वाउचर जो गोआइबीबो उपयोगकर्ता को जारी करता है, पूरी तरह से सीट की उपलब्धता के संबंध में बस संचालक द्वारा प्रदान की गई या अद्यतन की गई जानकारी पर आधारित होता है।
- सुविधाओं, सेवाओं, मार्गों, किराए, अनुसूची, बस के प्रकार, सीट की उपलब्धता और बस सेवा से संबंधित कोई भी अन्य विवरण संबंधित बस संचालक द्वारा प्रदान किया जाता है और गोआइबीबो का बस संचालक द्वारा प्रदान की गई ऐसी जानकारी पर कोई नियंत्रण नहीं है।

(जोर दिया गया)

18.2. उपरोक्त नियमों और शर्तों को ध्यान में रखते हुए, यह बहुत स्पष्ट है कि याचिकाकर्ता 1 और 3 ऑटो-रिक्शा चालकों और बस-संचालकों के एजेंट के रूप में कार्य नहीं कर रहे हैं। इसीओ पंजीकृत चालक भागीदारों और बस संचालक से

संभावित उपभोक्ताओं के साथ जुड़ने के लिए डिजिटल प्लेटफॉर्म प्रदान करने के लिए रिश्वत लेते हैं। यह सुविधा शुल्क के अतिरिक्त है, जो ईसीओ उपभोक्ता से एकत्र करता है।

18.3. याचिकाकर्ता 1 और 3 जैसे ईसीओ उपभोक्ता को सुरक्षा, डिजिटल भुगतान आदि जैसी मूल्य वर्धित सेवाओं के साथ सेवा की गुणवत्ता का आश्वासन देते हैं, जो व्यक्तिगत आपूर्तिकर्ताओं द्वारा प्रदान की गई सेवा के अतिरिक्त है।

18.4. उदाहरण के लिए, सवारी रद्द होने की स्थिति में, रिफंड ईसीओ और उपभोक्ता के बीच उत्पन्न होने वाला एक मुद्दा है, जिसमें आपूर्तिकर्ता का कोई संदर्भ नहीं होता है। इसी प्रकार, ईसीओ द्वारा उपभोक्ता को जो सेवाएँ प्रदान की जाती हैं उनमें अतिरिक्त सुविधाएं होती हैं जिसकी जिम्मेदारी ईसीओ लेता है। उपभोक्ता ईसीओ की सेवाओं का लाभ उठाने का विकल्प चुनते समय, इन जुड़ी हुई सेवाओं का भी विकल्प चुन रहा है और इसलिए, ईसीओ स्वयं आपूर्तिकर्ता की स्थिति में आता है और आपूर्तिकर्ता के एजेंट के रूप में कार्य नहीं कर रहा है।

18.5. तथ्यों के इस परिदृश्य में, याचिकाकर्ता 1 और 3 का तर्क गलत है कि ईसीओ केवल एक मंच है जो बुकिंग के तरीके की सुविधा प्रदान करता है, क्योंकि ईसीओ उपभोक्ता को ईसीओ द्वारा आश्वासन दी गई सेवाओं के निर्वहन की जिम्मेदारी लेते हैं, जो ईसीओ द्वारा प्रदान किए जाते हैं। ईसीओ सेवाएं प्रदान कर

रहे हैं और उपभोक्ताओं और व्यक्तिगत आपूर्तिकर्ता दोनों से प्रभार/ रिश्वत लेते हैं। इसलिए, सभी उद्देश्यों के लिए, ईसीओ उपभोक्ता को सेवा का स्वतंत्र आपूर्तिकर्ता है। व्यक्तिगत आपूर्तिकर्ता द्वारा प्रदान की जाने वाली सेवा ईसीओ द्वारा इसके माध्यम से उपभोक्ता बुकिंग के लिए आशवासित सेवाओं के बंडल का केवल एक पहलू है। इसलिए, आक्षेपित अधिसूचनाओं के परिणामस्वरूप बुकिंग की विधि के आधार पर भेदभाव नहीं होता है।

याचिकाकर्ता 1,2 और 3 एक निहित अधिकार के रूप में कराधान से छूट नहीं दे सकते हैं। प्रत्यर्थागण बिना संशोधन वाली मूल अधिसूचना के तहत पहले दी गई छूट को वापस लेने की अपनी शक्ति के भीतर हैं।

19. यह एक सामान्य कानून है कि कर के भुगतान से छूट का दावा करने में कोई निहित अधिकार नहीं हो सकता है। यदि प्रत्यर्थागण की राय है कि 2017 में ईसीओ को अपरिवर्तित मूल अधिसूचना द्वारा दी गई छूट को 2022 में समय बीतने के साथ वापस ले लिया जाना चाहिए, तो ऐसा निर्णय 2017 के अधिनियम के खंड 11 के तहत उनके अधिकार क्षेत्र के दायरे में होगा। माना जा सकता है कि छूट की कोई संवैधानिक गारंटी या वैधानिक पात्रता नहीं है।

19.1. उच्चतम न्यायालय ने **वीकेसी फुटस्टेप्स इंडिया प्राइवेट लिमिटेड (पूर्वोक्त)** में, 2017 के अधिनियम के खंड 54 (3) की शक्तियों को बरकरार रखते हुए और संविधान के अनुच्छेद 14 के तहत चुनौती को खारिज करते हुए कहा:

“100. निर्धारितियों की ओर से आग्रह किया गया है कि यदि धारा 54(3) का अर्थ यह लगाया जाता है कि वह अप्रयुक्त आईटीसी की वापसी को केवल इस हद तक सीमित करता है कि संचय निविष्टि (अर्थात् निविष्टि माल) पर कर की दर के कारण बाहरी आपूर्ति पर कर की दर से अधिक है, तो संविधान के अनुच्छेद 14 में अंतर्निहित सिद्धांत आकर्षित होंगे और वैधानिक प्रावधान मनमानेपन के दुष्प्रभाव से पीड़ित होंगे। प्रस्तुती यह है कि यह एक वर्ग कानून की घटना बन गई है: इस वर्ग में ऐसे पंजीकृत व्यक्ति शामिल हैं जिनके पास अप्रयुक्त आईटीसी है। इस वर्ग में निम्नलिखित वर्ण शामिल हैं (i) घरेलू आपूर्तिकर्ता; और (ii) निर्यातक। उप-वर्ण हैं (i) निवेश वस्तुएँ; और (ii) निविष्टि सेवाएँ। इस प्रस्तुतिकरण का विरोध करते हुए, विद्वान अति.महा.सा.की दलील यह है कि यह एक वैध वर्गीकरण है, जो निविष्टि सेवाओं में से एक वर्ण को रिफंड के लाभ से वंचित करता है।

108. स्पेन्स होटल (पी) लिमिटेड बनाम डब्ल्यू बी राज्य [स्पेन्स होटल (पी) लिमिटेड बनाम डब्ल्यू बी राज्य, (1991) 2 एस. सी. सी. 154], दो-न्यायाधीशों की पीठ ने के न्या. एन सैकिया, द्वारा बोलते हुए कर कानून में वर्गीकरण के सिद्धांतों को नियंत्रित करने वाले इस न्यायालय के पूर्व निर्णय पर पुनर्विचार किया और कहा:(एससीसी पृष्ठ सं.168-69, पैरा 24)

“24. करधान का इतिहास विकास का है जैसा कि सभी मानवीय मामलों में होता है। इसकी प्रगति बढ़ती आर्थिक और सामाजिक स्थितियों को ध्यान में रखते हुए निरंतर विकास और विकास में से एक है; और राज्य की राजकोषीय खुफिया जानकारी नए साधनों और तरीकों से आगे बढ़ रही है, जो अब तक बिना कर वाली संपत्ति, आय, सेवा और करधान के प्रावधानों के अधीन हैं। वैज्ञानिक, वाणिज्यिक और आर्थिक स्थितियों और जीवन के तरीकों के परिवर्तन के साथ संपत्ति की नई प्रजातियाँ, मूर्त और अमूर्त दोनों प्रकार के विशाल मूल्य अस्तित्व में आए हैं और सार्वजनिक वित्त में योगदान करने के लिए उन तक पहुंचने अथवा अधीन

करने के नए साधनों को इस देश के विधानमंडलों और न्यायालयों द्वारा विकसित अथवा परिपूर्ण किया जा रहा है एवं व्यावहारिक संचालन में लाया जा रहा है, बेशक संवैधानिक सीमाओं के भीतर। ”

109. न्यायालय ने माना कि समानता का सिद्धांत-एक प्रकार के कराधान की एक दर और दूसरे को एक अलग दर के अधीन करना कराधान के लिए संपत्ति, व्यापार, पेशे और घटनाओं के वर्गीकरण को नहीं रोकता है। राज्य संपत्ति के कुछ वर्गों को किसी भी कराधान से छूट दे सकता है और विभिन्न प्रजातियों पर अलग-अलग विशिष्ट कर लगा सकता है जिन्हें वह विनियमित करना चाहता है। न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया : (स्पेंस होटल मामला [स्पेंस होटल (पी) लिमिटेड बनाम पश्चिम बंगाल राज्य, (1991) 2 एससीसी 154], एससीसी पृष्ठ सं. 171, पैरा 27)

“27. ‘कराधान में पूर्ण समानता को बार-बार असंभव और अप्राप्य कहा गया है। इसके लिए अनुमान ही सब कुछ हो सकता है। हालाँकि, समझदारी और सावधानी से तैयार की गई कराधान की किसी भी प्रणाली के तहत, सार्वजनिक बोझ का एक अनुपातहीन हिस्सा कुछ प्रकार की संपत्ति पर डाला जाएगा, जो कि दृश्यमान और मूर्त हैं, जबकि अन्य सतर्कता से बचने की प्रकृति के हैं। यह केवल वहाँ है जहाँ कानून पारित किए जाते हैं जो झूठे और अन्यायपूर्ण सिद्धांत पर कर लगाते हैं, या सकल असमानता पैदा करने के लिए काम करते हैं, ताकि उन्हें किसी भी न्यायसंगत अर्थ में उन लोगों पर उनके प्रभाव में आनुपातिक नहीं माना जा सके जो सार्वजनिक आरोप वहन करने वाले हैं जहाँ अदालतें हस्तक्षेप कर सकती हैं और ऐसे अधिनियमों को अमान्य घोषित करके कानून के पाठ्यक्रम को गिरफ्तार कर सकती हैं। यह कहा गया है कि ‘पूरी तरह से समान कराधान’ तब तक एक अप्राप्य वस्तु बनी रहेगी जब तक कानून और सरकार और मनुष्य अपूर्ण हैं। ‘पूर्ण एकरूपता और कराधान की पूर्ण समानता’, उन सभी पहलुओं में जिनमें मानव मन इसे देख सकता है, एक आधारहीन सपना है।

110. संसद ने खंड 54(3) के प्रावधानों को लागू करते हुए, धनवापसी निर्धारित करने के लिए जीएसटी व्यवस्था के दायरे में कानून बनाया। ऐसा करते समय, इसने धारा 54(3) के पहले परन्तुक के संदर्भ में धनवापसी के अनुदान को दो श्रेणियों तक सीमित कर दिया है जो खंड (i) और (ii) द्वारा शासित हैं। धनवापसी का दावा अधिनियम द्वारा नियंत्रित होता है। धनवापसी का दावा

कानून द्वारा शासित होता है। संसद ने पहले परंतुक के खंड (i) में कर के भुगतान के बिना की गई शून्य-मूल्यांकित आपूर्ति के मामले में अप्रयुक्त आईटीसी के धनवापसी की अनुमति दी है। पहले परंतुक के खंड (ii) के तहत, संसद ने अप्रयुक्त आईटीसी की वापसी की परिकल्पना की है, जहां निवेश पर कर की दर उत्पादन आपूर्ति पर कर की दर से अधिक होने के कारण जमा हुआ है। जब न तो संवैधानिक गारंटी है और न ही वापसी के लिए वैधानिक हकदार, तो यह प्रस्तुत करना कि वस्तुओं और सेवाओं को आवश्यक रूप से अप्रयुक्त आईटीसी की वापसी के मामले में एक समान माना जाना चाहिए, स्वीकार नहीं किया जा सकता है। यदि इस तरह की व्याख्या को इसके तार्किक निष्कर्ष तक ले जाया जाता है, तो कर, रियायतों और छूटों की दर को विधान करने के लिए संसद के विधायी विवेकाधिकार को सीमित करते हुए अप्रत्याशित परिणाम शामिल होंगे। यदि न्यायपालिका ऐसा करती है, तो यह विधायी विकल्पों और नीतिगत निर्णयों पर अतिक्रमण करने का जोखिम उठाएगी जो कार्यपालिका के विशेषाधिकार हैं। इन विकल्पों के आधार पर कई विचार राजनीतिक, आर्थिक और सामाजिक जरूरतों और आकांक्षाओं के बीच जटिल संतुलन पर आधारित हैं और करों के उद्ग्रहण और उनके संग्रह के संबंध में डेटा और जानकारी के सावधानीपूर्वक विश्लेषण का परिणाम हैं। यही कारण है कि अदालतें राजकोषीय मुद्दों पर नीतिगत मामलों के क्षेत्र में प्रवेश करने के खिलाफ हैं। इसलिए हम खंड 54(3) की संवैधानिक वैधता की चुनौती को प्रतिग्रहण करना करने में असमर्थ हैं।”

(जोर दिया गया)

19.2. इस संबंध में, **राजस्थान राज्य में और अन्य बनाम जे. के. उदयपुर उद्योग लिमिटेड और अन्य, (2004) 7 एससीसी 673** में उच्चतम न्यायालय के निर्णय का उल्लेख करना भी शिक्षाप्रद है, जिसमें इसे इस प्रकार अभिनिर्धारित किया गया था:

“25. एक छूट परिभाषा के अनुसार दायित्व से स्वतंत्रता है जिसे अन्यथा निर्वहन करने के लिए उत्तरदायी है। यह एक विशेषाधिकार

है जो दूसरों को ऐसा लाभ प्रदान करता है जो दूसरों के लिए उपलब्ध नहीं है। राजकोषीय अधिनियम में वैधानिक प्रावधान के तहत दी गई छूट को राज्य सरकार द्वारा दी गई रियायत माना गया है ताकि इस तरह की रियायत के लाभार्थियों को उस कर या शुल्क का भुगतान करने की आवश्यकता न हो जो वे अन्यथा इस तरह के अधिनियम के तहत भुगतान करने के लिए उत्तरदायी हैं। रियायत के प्राप्तकर्ता को सरकार के खिलाफ रियायत देने का कोई कानूनी रूप से लागू करने योग्य अधिकार नहीं है, सिवाय इसके कि वह अपने अनुदान की अवधि के दौरान रियायत के लाभों का आनंद ले। आनंद लेने का यह अधिकार इस अर्थ में अक्षम्य है कि इसे उसी शक्ति का प्रयोग करते हुए छीन लिया जा सकता है जिसके तहत छूट दी गई थी। (श्री बकुल ऑयल इंडस्ट्रीज बनाम गुजरात राज्य [(1987) 1 एससीसी 31:1987 एससीसी (कर) 74], कासिका ट्रेडिंग बनाम भारत संघ [(1995) 1 एससीसी 274] और श्रीजी सेल्स कारपोरेशन बनाम भारत संघ [(1997) 3 एससीसी 398]”।

(जोर दिया गया)

19.3. इसलिए हम याचिकाकर्ता 1, 2 और 3 की आक्षेपित अधिसूचनाओं के प्रति चुनौती को इस आधार पर प्रतिग्रहण करने में असमर्थ हैं कि उन्हें व्यक्तिगत आपूर्तिकर्ताओं के साथ छूट का दावा करने का निरंतर अधिकार है।

20. इस न्यायालय की राय है कि यदि प्रत्यर्थीगण ने उपभोक्ता की इस विशिष्ट श्रेणी से छूट को वापस लेने का निर्णय किया है, जो बुकिंग करने के लिए ईसीओ का उपयोग करने का विकल्प चुनते हैं, तो यह उनके विधायी दायरे के भीतर है जैसा कि ऊपर कहा गया है।

20.1. इस संबंध में, यह न्यायालय *एन. एस. रत्नम (पूर्वोक्त)* में उच्चतम न्यायालय के निर्णय को संदर्भित करना उचित समझता है जिसमें इसे निम्नानुसार निर्धारित किया गया था:

“12. कासिका ट्रेडिंग मामले [(1995) 1 एससीसी 274] में इस न्यायालय का निर्णय, निस्संदेह, इस सिद्धांत को निर्धारित करता है कि पहले की अधिसूचनाओं द्वारा दी गई छूटों को देने, कम करने, रोकने, संशोधित करने या निरस्त करने के मामले में सरकार के पास व्यापक विवेकाधिकार उपलब्ध है। यह भी सही है कि सरकार किसी को भी छूट देने के लिए बाध्य नहीं है जिसे वह चाहती है। जब अधिनियम के प्रावधानों के तहत शुल्क का भुगतान किया जाता है तो व्यक्तियों या उत्पादों आदि के विशेष वर्ग को उक्त शुल्क के भुगतान से छूट देना पूरी तरह से सरकार के विवेक के भीतर है। यह विवेकाधिकार विभिन्न कारकों पर निर्भर करता है जिन पर सरकार को विचार करना चाहिए क्योंकि ये नीतिगत निर्णय हैं। हालाँकि, वर्तमान मामले में, मुद्दा छूट देने या न देने का नहीं है। जब छूट किसी विशेष व्यक्ति को दी जाती है, तो उसका लाभ सभी समस्थानिक व्यक्तियों को दिया जाता है। अधिसूचना को पूरे वर्ण पर लागू करना होता है और सरकार उप-वर्गीकरण नहीं बना सकती है जिससे एक उप-श्रेणी को हटा दिया जाता है, भले ही दोनों उप-श्रेणियाँ एक ही वर्ग की हों। यदि ऐसा किया जाता है, तो इसे संविधान के अनुच्छेद 14 में निहित समानता के खंड का उल्लंघन माना जाएगा। इसलिए, ऐसी अधिसूचनाओं की न्यायिक समीक्षा की अनुमति है ताकि यह जांच की जा सके कि क्या अधिसूचना के परिणामस्वरूप दो व्यक्तियों के बीच द्वेषपूर्ण भेदभाव होता है, भले ही वे एक ही वर्ग के हों। आशीर्वाद फिल्मस बनाम भारत संघ [(2007) 6 एससीसी 624] में, इस पहलू को निम्नलिखित तरीके से व्यक्त किया गया है: (एससीसी पृष्ठ सं. 628-29, पैरा 9-12)

“9. कर अधिनियम के मामले में राज्य को निस्संदेह अधिक अधिकार प्राप्त हैं। यह लोगों के एक वर्ग पर कर लगा सकता है, जबकि यह दूसरे वर्ग के संबंध में ऐसा नहीं कर सकता है।

10. हालाँकि, जैसा कि सर्वविदित है, कर अधिनियम भारत के संविधान के अनुच्छेद 14 के तहत चुनौती के दायरे से परे नहीं है।

11. छोटाभाई जेठाभाई पटेल एवं कंपनी बनाम भारत संघ [एआईआर 1962 एससी 1006] मामले में कहा गया था: (एआईआर पृष्ठ सं. 1021, पैरा 37)

'37. लेकिन इसका मतलब यह नहीं है कि भाग III का हर दूसरा अनुच्छेद कर कानूनों पर लागू नहीं होता है। अनुच्छेद 31 (2) को छोड़कर कि विधायी क्षमता के भीतर कर कानून के प्रावधानों को अपमानजनक अनुच्छेद 14 के रूप में लगाया जा सकता है, न्यायालय के इन निर्णयों द्वारा उद्धृत किया गया है जैसे सूरज मॉल मोहता एवं कंपनी बनाम ए.वी. विश्वनाथ शास्त्री [एआईआर 1954 एससी 545: (1955) 1 एससीआर 448] और श्री मीनाक्षी मिल्स लिमिटेड बनाम ए.वी. विश्वनाथ शास्त्री [एआईआर 1955 एससी 13: (1955) 1 एससीआर 787]। के. टी. मूपिल नायर बनाम केरल राज्य [एआईआर 1961 एस सी 552] में केरल भूमि कर अधिनियम को अनुच्छेद 14 द्वारा गारंटीकृत स्वतंत्रता का उल्लंघन करते हुए असंवैधानिक रूप में निरस्त कर दिया गया था। यह भी बिना कहे चला जाता है कि यदि कर का अधिरोपण अनुच्छेद 15 के विपरीत भेदभावपूर्ण था, तो उगाही अमान्य होगी।'

12. हालाँकि, एक कराधान अधिनियम में अधिक विस्तार होता है। हालाँकि, अनुच्छेद 14 के उल्लंघन के संबंध में एक निष्कर्ष आमतौर पर निकाला जाएगा यदि यह समस्थानिक व्यक्तियों या व्यवसायों के समान वर्ग पर लागू करना चाहता है या कराधान का एक उदाहरण है जो असमानता की ओर ले जाता है।

आंध्र प्रदेश राज्य मनोरंजन कर अधिनियम के तहत कर लगाने का प्रसंग व्यक्ति के मनोरंजन पर है। मनोरंजन कर की दर सिनेमा थिएटर के आगंतुक से एकत्र की गई राशि के आधार पर निर्धारित की जाती है, जो उसके मालिक द्वारा एक दर्शक से लिए गए प्रवेश शुल्क के संदर्भ में होती है।

13. इस प्रकार, यह किसी भी संदेह से परे है कि विशेष अधिसूचना की न्यायसंगतता का परीक्षण संविधान के अनुच्छेद 14 की कसौटी पर किया जा

सकता है। अनुच्छेद 14, जिसे संविधान की मूल विशेषता माना जाता है, कानून के समक्ष समानता या कानूनों की समान सुरक्षा सुनिश्चित करता है। समान संरक्षण का अर्थ है समान परिस्थितियों में समान व्यवहार का अधिकार, प्रदान किए गए विशेषाधिकारों और लगाए गए दायित्वों, दोनों में। इसलिए, यदि दो व्यक्ति या व्यक्तियों के दो समूह समान रूप से स्थित/स्थित हैं, तो उनके साथ समान व्यवहार किया जाना चाहिए। साथ ही, समानता के सिद्धांत का यह अर्थ नहीं है कि प्रत्येक कानून का उन सभी व्यक्तियों के लिए सार्वभौमिक अनुप्रयोग होना चाहिए जो स्वभाव, प्राप्ति या परिस्थितियों से एक ही स्थिति में नहीं हैं। इसका मतलब यह होगा कि राज्य के पास वैध उद्देश्यों के लिए व्यक्तियों को वर्गीकृत करने की शक्ति है। विधायिका अपने विवेक का प्रयोग करने और वर्गीकरण करने में सक्षम है। इस प्रकार, प्रत्येक वर्गीकरण से कुछ हद तक कुछ असमानता उत्पन्न होने की संभावना है, लेकिन केवल असमानता का उत्पादन ही पर्याप्त नहीं है। अनुच्छेद 14 का उल्लंघन तभी माना जाएगा जब समान सुरक्षा से इनकार किया जाता है, भले ही दोनों व्यक्ति एक ही वर्ग/श्रेणी के हों। इसलिए, अनुच्छेद 14 के उल्लंघन के रूप में राज्य के अधिनियम को चुनौती देने वाले व्यक्ति को यह दिखाना होगा कि राज्य द्वारा बनाए गए दो वर्गों के बीच अंतर का कोई उचित आधार नहीं है। अनुच्छेद 14 वर्ग विधान को प्रतिबंधित करता है और उचित वर्गीकरण नहीं करता है।"

(जोर दिया गया)

20.2. 2017 के अधिनियम में ऐसा कोई आदेश नहीं है जो प्रत्यर्थी को सेवा के आपूर्तिकर्ताओं के एक मान्यता प्राप्त/विशिष्ट वर्ग को छूट देने से रोकता हो। प्रत्यर्थीगण द्वारा व्यक्तिगत प्लंबर/बढ़ई को दी गई सशर्त छूट इसे दर्शाती है।

20.3. चूंकि, याचिकाकर्ता 1, 2 और 3 यह साबित करने में विफल रहे हैं कि उन्हें समान रूप से व्यक्तिगत आपूर्तिकर्ताओं के साथ रखा गया है, जिन्हें पहले ही छूट दी जा चुकी है, तो इस न्यायालय की राय है कि प्रत्यर्थीगण आक्षेपित

अधिसूचनाओं को देखते हुए याचिकाकर्ता 1 और 3 जैसे ईसीओ को छूट से इनकार करने के लिए अपने दायरे में हैं।

अन्य परिवहनों पर ईसीओ के सुगम माध्यम से कर लगाने के उदाहरण

21. याचिकाकर्ता 1 और 3 का यह तर्क कि किसी सेवा पर केवल इस आधार पर कर लगाने के कोई उदाहरण नहीं हैं कि वे ईसीओ द्वारा प्रदान किए जाते हैं, तो यह तथ्यात्मक रूप से गलत है। इस संबंध में, इस न्यायालय ने पहले ही अधिसूचना संख्या 17/2017, अधिसूचना संख्या 23/2017 और अधिसूचना संख्या 17/2017 में नए सम्मिलित खंड (iv) को आक्षेपित अधिसूचना संख्या 17/2021 [वर्तमान कार्यवाही में इस खंड (iv) को कोई चुनौती नहीं दी गई है] के द्वारा ध्यान दिया है।

21.1. याचिकाकर्ता 1 और 2 ने तर्क दिया कि मूल अधिसूचना में क्रम सं. 17 (श्रृंखला 'क' से 'ड' तक) में पांच प्रविष्टियों में से, आक्षेपित अधिसूचनाएं चुनिंदा रूप से ईसीओ द्वारा प्रदान की जाने वाली सेवाओं के लिए छूट को केवल प्रविष्टि 'ड' यानी, ऑटो रिक्शा के लिए वापस लेती हैं न कि अन्य प्रविष्टियों के लिए। यह प्रदर्शित किया गया है कि ईसीओ के माध्यम से की गई बुकिंग के लिए, परिवहन के अन्य निर्दिष्ट रूपों जैसे कि ट्रेनों के लिए, जो कि प्रविष्टि 'क' में शामिल है, के किराए पर कोई जीएसटी नहीं लगाया जाता है।

21.2. इस संबंध में, यह न्यायालय संतुष्ट है कि प्रत्यर्थागण ने पर्याप्त रूप से समझाया है कि चूंकि 'क' से 'घ' श्रेणियों में वे सेवाएं हैं जो लोक कल्याण के तत्व के साथ संप्रभु द्वारा प्रदान की जाती हैं और रियायती दरों पर, उक्त सेवाओं के लिए ईसीओ द्वारा की गई बुकिंग पर कर नहीं लगाने का निर्णय जनहित पर आधारित है।

21.3. याचिकाकर्ता 1 और इसी तरह के ईसीओ पहले से ही ऑटो रिक्शा के अलावा मोटर साइकिल सहित मोटर वाहनों के लिए उनके द्वारा आपूर्ति की जाने वाली सेवाओं पर जीएसटी का भुगतान कर रहे हैं। आक्षेपित अधिसूचनाओं के माध्यम से, उक्त शुल्क को सभी प्रकार की यात्री परिवहन सेवाओं तक बढ़ा दिया गया है जो ईसीओ द्वारा प्रदान की जा रही हैं। इस न्यायालय की राय में, एक ओर प्रविष्टियों 'क' से 'घ' और दूसरी ओर प्रविष्टि 'ड' के बीच सेवाओं की प्रकृति के संबंध में प्रत्यर्थागण द्वारा किया गया अंतर उन कारणों को पर्याप्त रूप से उचित ठहराता है जो छूट वापस लेने के लिए प्रत्यर्थागण के साथ तुलना करती हैं।

कर लगाने की घटना जो जीएसटी के शुल्क को आकर्षित करती है

22. कानून की योजना से पता चलता है कि प्रत्यर्थागण 2017 के अधिनियम की धारा 11, 22 और 23 के तहत आपूर्तिकर्ताओं के एक वर्ग को कर के उद्ग्रहण

से बाहर करने के हकदार हैं, जबकि सेवा या वस्तु पर ही कर लगाया जा सकता है।

22.1. प्रत्यर्थागण द्वारा आक्षेपित अधिसूचना जारी करना इस बात का प्रमाण है कि ईसीओ द्वारा ऑटो रिक्शा और गैर-वातानुकूलित स्टेजगाड़ी द्वारा परिवहन की सेवा को 01.01.2022. से कर के लिए उपयुक्त बना दिया गया है।

22.2. इस संबंध में, प्रत्यर्था, सुश्री अरुणिमा द्विवेदी के लिए वरिष्ठ अधिवक्ता की प्रस्तुति, कि यात्रियों को ले जाने के लिए तैयार किए गए किसी भी मोटर वाहन द्वारा यात्रियों का परिवहन, जिसमें गैर-वातानुकूलित स्टेजगाड़ी और ऑटो रिक्शा शामिल हैं, 2017 के अधिनियम की धारा 9 (1) के तहत जारी अधिसूचना संख्या 11/2017-केंद्रीय कर (दर) दिनांक 28.06.2017 की प्रविष्टि 8 (ii) और (vi) द्वारा आच्छादित किया गया है, उचित है। आक्षेपित अधिसूचना के तहत छूट वापस लेने के परिणामस्वरूप अधिसूचना संख्या 11/2017 के तहत करों की उगाही को आकर्षित करता है और इसलिए, याचिकाकर्ता 3 का तर्क है कि 2017 के अधिनियम की धारा 9 (5) के तहत आक्षेपित अधिसूचनाओं के माध्यम से देयता बनाई गई है, बिना 2017 के अधिनियम की धारा 9 (1) के तहत किसी उगाही के यह तथ्यात्मक रूप से गलत है।

22.3. इस प्रकार, ईसीओ के मामले में भी, हालांकि ऑटो-रिक्शा या बस द्वारा परिवहन सेवा की आपूर्ति व्यक्तिगत आपूर्तिकर्ता द्वारा प्रदान की जाती है, यह ईसीओ द्वारा प्रदान की जाने पर सेवा की उक्त आपूर्ति को अधिसूचना संख्या 11/2017-केंद्रीय कर (दर) दिनांक 28.06.2017 के तहत कर योग्य घटना के रूप में अधिनियम के धारा 9(5) के साथ पठित धारा 9(1) के तहत कर योग्य बना दिया गया है।

याचिकाकर्ता का स्थान

23. प्रत्यर्थीगण ने आपत्ति जताई है कि याचिकाकर्ता 2, जो एक संघ है, के पास वर्तमान याचिका को बनाए रखने का कोई अधिकार नहीं है। यह कहा गया है कि चूंकि छूट की वापसी ऑटो रिक्शा का उपयोग करने वाले उपभोक्ता को प्रभावित करती है और किसी भी उपभोक्ता ने उक्त शुल्क पर आपत्ति नहीं जताई है, इसलिए वर्तमान याचिका संघ के कहने पर विचार योग्य नहीं है। इस संबंध में, **सीताराम मेहतो** (पूर्वोक्त) मामले में इस न्यायालय की एक समन्वय पीठ के निर्णय पर निर्भर किया गया है।

23.1. प्रत्यर्थीगण ने भी इसी आधार पर आपत्ति जताई है कि याचिकाकर्ता 1 और 3 ईसीओ वर्तमान याचिका को बनाए रखने के हकदार नहीं हैं क्योंकि उपभोक्ता पर शुल्क लगाया गया है और यह उपभोक्ता द्वारा देय है।

23.2. इस तथ्य को ध्यान में रखते हुए कि याचिकाओं पर अंततः सुनवाई की गई है और मुद्दों का निर्णय गुण-दोष के आधार पर किया गया है, उक्त आपत्ति शैक्षणिक हो गई है और इसलिए, इस मुद्दे पर इस न्यायालय द्वारा राय नहीं दी जा रही है।

निष्कर्ष

24. अतः, इस न्यायालय द्वारा निकाले गए निष्कर्ष निम्नानुसार हैं:

क) अधिसूचना सं. 16/2021-केंद्रीय कर (दर) के खंड (iii) और (iv) और अधिसूचना सं. 17/2021-केंद्रीय कर (दर) के खंड 1(i) और 2(i), दोनों दिनांकित 18.11.2021 संविधान के अनुच्छेद 14,19(1)(छ) और 21 का उल्लंघन नहीं करती है;

ख) आक्षेपित अधिसूचनाएँ उपभोक्ताओं द्वारा ली गई 'बुकिंग के तरीके' के आधार पर अनुचित वर्गीकरण नहीं करती हैं;

ग) प्रत्यर्थीगण को 2017 के अधिनियम की धारा 9(5) और 11 के तहत आक्षेपित अधिसूचना जारी करने का अधिकार है और इसलिए, उक्त अधिसूचनाओं की संवैधानिक वैधता की चुनौती को स्वीकार करने में असमर्थ है।

उपरोक्त निष्कर्षों को ध्यान में रखते हुए हमारा विचार है कि याचिकाकर्ता 1,2 और 3 रिट याचिकाओं में मांगी गई राहत के हकदार नहीं हैं। इसलिए, रिट याचिकाओं के वर्तमान समूह को खारिज कर दिया जाता है। लंबित आवेदनों का निपटान किया जाता है।

न्या., मनमीत प्रीतम सिंह अरोड़ा

न्या., मनमोहन

अप्रैल 12, 2023

केवी./एमएस/एमएसएच

(Translation has been done through AI Tool: SUVAS)

अस्वीकरण : देशी भाषा में निर्णय का अनुवाद मुकद्दमेबाज़ के सीमित प्रयोग हेतु किया गया है ताकि वो अपनी भाषा में इसे समझ सकें एवं यह किसी अन्य प्रयोजन हेतु प्रयोग नहीं किया जाएगा। समस्त कार्यालयी एवं व्यावहारिक प्रयोजनों हेतु निर्णय का अंग्रेज़ी स्वरूप ही अभिप्रमाणित माना जाएगा और कार्यान्वयन तथा लागू किए जाने हेतु उसे ही वरीयता दी जाएगी।