

राजस्थान उच्च न्यायालय की जयपुर पीठ के लिए

एसबी बिक्री कर संशोधन / संदर्भ संख्या 222/2020

मेसर्स रोशन मोटर्स प्राइवेट लिमिटेड, 2-ए, गोविंद मार्ग, आदर्श नगर, जयपुर।

-----याचिकाकर्ता

बनाम

1. सहायक आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग, एंटी-इवेजन, राजस्थान सर्किल - प्रथम कर भवन, अम्बेडकर सर्कल जयपुर
2. अपीलीय प्राधिकारी द्वितीय, वाणिज्यिक कर विभाग, जयपुर।

-----प्रतिवादी

से जुड़े

एसबी बिक्री कर संशोधन / संदर्भ संख्या 223/2020

मेसर्स रोशन मोटर्स प्राइवेट लिमिटेड, 2-ए, गोविंद मार्ग, आदर्श नगर, जयपुर।

-----याचिकाकर्ता

बनाम

1. सहायक आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग, कर अपवंचन निरोधक, राजस्थान वृत्त-प्रथम, कर भवन, अम्बेडकर सर्किल, जयपुर।
2. अपीलीय प्राधिकारी द्वितीय, वाणिज्यिक कर विभाग, जयपुर।

-----प्रतिवादी

एसबी बिक्री कर संशोधन / संदर्भ संख्या 224/2020

मेसर्स रोशन मोटर्स प्राइवेट लिमिटेड, 2-ए, गोविंद मार्ग, आदर्श नगर, जयपुर।

-----याचिकाकर्ता

बनाम

1. सहायक आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग, एंटी-इवेजन, राजस्थान सर्किल - प्रथम कर भवन, अम्बेडकर सर्कल जयपुर
2. अपीलीय प्राधिकारी द्वितीय, वाणिज्यिक कर विभाग, जयपुर।

-----प्रतिवादी

एसबी बिक्री कर संशोधन / संदर्भ संख्या 225/2020

सहायक आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग, एंटी इवेजन, राजस्थान-1, जयपुर।

-----याचिकाकर्ता

## बनाम

मेसर्स रोशन मोटर्स प्रा. लिमिटेड, गोविंद मार्ग, आदर्श नगर, जयपुर।

----प्रतिवादी

एसबी बिक्री कर संशोधन / संदर्भ संख्या 226/2020

सहायक आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग, एंटी इवेजन, राजस्थान-1, जयपुर।

----याचिकाकर्ता

## बनाम

मेसर्स रोशन मोटर्स प्रा. लिमिटेड, गोविंद मार्ग, आदर्श नगर, जयपुर।

----प्रतिवादी

एसबी बिक्री कर संशोधन / संदर्भ संख्या 227/2020

सहायक आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग, एंटी इवेजन, राजस्थान-1, जयपुर।

----याचिकाकर्ता

## बनाम

मेसर्स रोशन मोटर्स प्रा. लिमिटेड, गोविंद मार्ग, आदर्श नगर, जयपुर।

----प्रतिवादी

याचिकाकर्ता (ओं) के लिए : श्री विक्रम गोगरा  
श्री एसएन असावा  
प्रतिवादी (ओं) के लिए : श्री पुनीत सिंघवी

माननीय न्यायमूर्ति समीर जैन

आदेशप्रकाशनीय

आरक्षित तिथि : 01/11/2023

घोषित तिथि : 17/01/2024

1. राजस्थान मूल्य संवर्धित कर अधिनियम, 2003 (संक्षेप में "आर.वी.ए.टी. अधिनियम") की धारा 84 के अंतर्गत दायर वर्तमान बिक्री कर संशोधन/संदर्भ

(संक्षेप में "एस.टी.आर."), राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर (संक्षेप में "आर.टी.बी.") द्वारा पारित दिनांक 03.03.2020 के आदेश से व्यथित होकर, निम्नलिखित विधि प्रश्नों पर स्वीकार किए गए:

एसटीआर संख्या 222-224/2020 में, करदाता द्वारा प्रस्तुत :

1. क्या वाहनों की खरीद पर प्राप्त लक्षित छूट/रियायत (ऑफ टेक डिस्काउंट और अर्ली बर्ड ऑफ टेक डिस्काउंट) को आर.वी.ए.टी. अधिनियम-2003 की धारा 18(3ए) के तहत सब्सिडी के रूप में माना जा सकता है?
2. क्या आर.वी.ए.टी. अधिनियम 2003 की धारा 18(3ए) के प्रावधानों को खरीद के लेन-देन पर स्थानांतरित किया जा सकता है?

एसटीआर संख्या 225-227/2020 में, राजस्व द्वारा पसंद किया गया:

1. क्या राजस्थान कर बोर्ड के मामले के तथ्य और परिस्थितियां कानून में न्यायोचित थीं और क्या उसने अधिनियम की धारा 61(2 )( बी) के तहत जुर्माना हटाने के अपीलीय प्राधिकारी के आदेश की पुष्टि करने में प्रतिकूल रूप से कार्य नहीं किया है, जबकि गलत आईटीसी का लाभ उठाने का तथ्य विवादित नहीं है?
2. क्या राजस्थान कर बोर्ड के मामले के तथ्यों और परिस्थितियों में, अधिनियम की धारा 61(1) के अनुसार धारा 61(2)(बी) के प्रावधानों को मानना और जुर्माना हटाना कानूनी रूप से उचित था, यह ध्यान में न रखते हुए कि धारा 61(2) के प्रावधान स्वतंत्र हैं और प्रावधान नॉन ऑब्स्टेंट क्लॉज से शुरू होता है?

चूंकि इसमें शामिल मुद्दा सामान्य है, इसलिए पक्षों की सहमति से, इन सभी एसटीआर पर एक साथ सुनवाई की गई और अब इस सामान्य आदेश के माध्यम से निर्णय लिया जा रहा है।

करदाता की प्रस्तुतियाँ

2. करदाता के विद्वान वकील ने प्रस्तुत किया कि करदाता आरवीएटी अधिनियम के प्रावधानों के तहत पंजीकृत डीलर है जो ऑटोमोबाइल में काम करता है और ऑटोमोबाइल निर्माण कंपनी टाटा मोटर्स लिमिटेड (संक्षेप में "टीएमएल") का डीलरशिप समझौता है। टीएमएल से करदाता द्वारा खरीदे गए वाहन आपूर्तिकर्ता कंपनी यानी टीएमएल द्वारा समय-समय पर प्रदान की जाने वाली विभिन्न लक्षित योजनाओं के अनुसार हैं। टीएमएल छूट/रियायत के रूप में लाभ की अनुमति देता है, जैसे पार्टी लेजर खाते में पुस्तक समायोजन प्रविष्टियां प्रदान करते हुए मूल खरीद मूल्य से 'ऑफ टेक डिस्काउंट', 'अर्ली बर्ड ऑफ टेक डिस्काउंट'। दूसरे शब्दों में, टीएमएल को किए जाने वाले भुगतान जल्द ही करदाता द्वारा किए जाते हैं। करदाता को बिक्री को प्रभावित करने के समय टीएमएल द्वारा लगाया गया कर उसकी प्रकृति को नहीं बदलता है राजस्व ने आरवीएटी अधिनियम की धारा 18(3 ए) के प्रावधानों के अनुसार इनपुट टैक्स क्रेडिट (संक्षेप में "आईटीसी") को उलटने का मामला बनाया है, जिसके तहत वाहनों की बिक्री को खरीद मूल्य की तुलना में कम कीमत पर बेचा गया माना गया है। इसलिए, उन्हें सब्सिडी दरों पर वाहनों की बिक्री के रूप में मानते हुए, करदाता को उनके खातों की पुस्तकों में दर्शाए गए कर खाते के अनुसार दावा किए गए आईटीसी को उलटने के लिए जिम्मेदार ठहराया गया है। 06.12.2016 के आरोपित मूल्यांकन आदेश के तहत, राजस्व ने छूट/छूट को सब्सिडी वाली बिक्री में बदल दिया और उसके बाद ब्याज लगाने और जुर्माना लगाने के साथ आईटीसी को उलटने की मांग की। अपील पर, अपीलीय प्राधिकारी ने 17.02.2017 के आदेश के तहत कर और ब्याज को उलटने की पुष्टि की लेकिन जुर्माना अलग रखा। व्यथित होकर, वर्तमान एसटीआर दायर की गई है।

3. करदाता के विद्वान वकील का मुख्य तर्क यह है कि धारा 18(3 ए) का गलत तरीके से प्रयोग किया गया है और वर्तमान मामले के तथ्यों और परिस्थितियों में

इसका कोई अनुप्रयोग नहीं है। इस तर्क के समर्थन में, विद्वान वकील ने निम्नलिखित तर्क दिए:

3.1. करदाता के विद्वान वकील का पहला तर्क यह है कि छूट/रियायतों का लाभ देते समय, आपूर्तिकर्ता कंपनी ने कर खाते की स्थिति में कोई बदलाव नहीं किया और कर घटक का कोई लाभ नहीं दिया। यह लाभ केवल मूल क्रय मूल्य पर दिया गया है, जो अन्यथा आईटीसी की प्रकृति या क्रय मूल्य की तुलना में रियायती विक्रय मूल्यों पर माल की बिक्री को प्रभावित नहीं करता है।

3.2. करदाता के विद्वान वकील का दूसरा तर्क यह है कि यह मामला सब्सिडी दरों पर वाहन बेचने का नहीं है। बल्कि यह आर.वी.ए.टी. अधिनियम, 2003 के प्रावधानों के तहत माल के क्रेता के रूप में आपूर्तिकर्ता कंपनी द्वारा बिक्री के समय लगाए गए कर की मात्रा में बिना किसी परिवर्तन के छूट/रियायत प्राप्त करने का मामला है। इसलिए, यह एक राजस्व-तटस्थ उत्पाद शुल्क है।

3.3. करदाता के विद्वान वकील का तीसरा तर्क यह है कि आयकर अधिनियम की धारा 18(3) के तहत आयकर अधिनियम की अस्वीकृति का विशेष प्रावधान है और चूंकि करदाता द्वारा इसमें उल्लिखित किसी भी शर्त का उल्लंघन नहीं किया गया है , इसलिए करदाता आयकर अधिनियम का लाभ पाने के लिए पूरी तरह से पात्र है।

3.4. करदाता के विद्वान वकील का चौथा तर्क यह है कि धारा 18(3 ए) में संशोधन व्यापारी द्वारा धन वापसी का दावा करने की प्रवृत्ति पर अंकुश लगाने के उद्देश्य और कारण से किया गया है। तर्क दिया गया है कि धारा 18(3 ए) विशेष रूप से बिक्री लेनदेन में उत्पन्न स्थितियों से संबंधित है, इसलिए वर्तमान मामले के तथ्यों में इसका कोई अनुप्रयोग नहीं है क्योंकि करदाता ने विभाग से कभी भी धन वापसी की

मांग नहीं की, बल्कि आईटीसी खाते के अंतर्गत कर का समायोजन सामान्य व्यावसायिक प्रक्रिया में किया गया है।

3.5. करदाता के विद्वान वकील का पांचवां निवेदन यह है कि भले ही धारा 18(3 ए) की संवैधानिक वैधता को इस न्यायालय की खंडपीठ ने पंचार ट्रेडिंग कॉर्पोरेशन बनाम राजस्थान राज्य (डीबी सिविल रिट याचिका संख्या 5521/2014; 12.11.2014 को निर्णीत) (2015) 81 वीएसटी 228 (राजस्थान) में रिपोर्ट किया है, लेकिन साथ ही, खंडपीठ ने तथ्यात्मक मैट्रिक्स के आधार पर प्रत्येक मामले में उक्त प्रावधान की प्रयोज्यता के मुद्दे को खुला रखा है।

3.6. जुर्माना रद्द करने के मुद्दे पर, करदाता के विद्वान वकील ने दलील दी कि करदाता ने न तो अपने द्वारा प्रस्तुत किसी भी रिटर्न से कोई विवरण छिपाया है और न ही जानबूझकर गलत विवरण प्रस्तुत किए हैं। सभी लेन-देन रिटर्न में घोषित किए गए थे और अभिलेखों की पुस्तकों में भी उपलब्ध थे। चूँकि मामला व्याख्या का है, इसलिए दोनों अधीनस्थ प्राधिकारियों द्वारा जुर्माना लगाने को उचित रूप से रद्द कर दिया गया। इस संबंध में श्री कृष्णा इलेक्ट्रिकल्स बनाम तमिलनाडु राज्य एवं अन्य (2009) 11 एससीसी 687 में दर्ज मामले का हवाला दिया गया है।

3.7. अपने तर्कों के समर्थन में, करदाता के विद्वान वकील ने माया एप्लायंसेज (पी.) लिमिटेड बनाम अपर वाणिज्यिक कर आयुक्त एवं अन्य (2018) 2 एस.सी.सी. 756 में रिपोर्ट किए गए माननीय सर्वोच्च न्यायालय के निर्णयों, और केंद्रीय उत्पाद शुल्क कलेक्टर बनाम दाई इची करकरिया लिमिटेड (1999) 7 एस.सी.सी. 448 में रिपोर्ट किए गए निर्णयों पर भरोसा रखा है।

राजस्व का प्रस्तुतीकरण

4. इसके विपरीत, राजस्व पक्ष के विद्वान अधिवक्ता ने प्रस्तुत किया कि करदाता का मामला राजस्थान वैट अधिनियम की धारा 18(3 ए) के अंतर्गत आता है, जिसकी वैधता पंवार ट्रेडिंग कॉर्पोरेशन (सुप्रा) मामले में इस न्यायालय की खंडपीठ द्वारा बरकरार रखी गई है। प्रस्तुत किया गया है कि करदाता ने क्रय मूल्य से कम कीमत पर ऑटोमोबाइल बेचे हैं और फिर भी ऑटोमोबाइल की कुल खरीद पर चुकाए गए कुल इनपुट टैक्स का क्रेडिट प्राप्त किया है, जो कि राजस्थान वैट अधिनियम की धारा 18(3 ए) की स्पष्ट भाषा के अनुसार अस्वीकार्य है। यह भी प्रस्तुत किया गया है कि करदाता केवल ऐसे माल पर देय आउटपुट टैक्स की सीमा तक ही आईटीसी का लाभ प्राप्त करने का हकदार है। राजस्व विभाग के विद्वान अधिवक्ता ने जयम एंड कंपनी बनाम सहायक आयुक्त एवं अन्य (2016) 15 एस.सी.सी. 125, और ए.एल.डी ऑटोमोटिव प्राइवेट लिमिटेड बनाम सीटीओ (2019) 13 एस.सी.सी. 225 के माननीय सर्वोच्च न्यायालय के निर्णय का भी हवाला देते हुए कहा है कि आईटीसी एक प्रकार की रियायत है, न कि कोई निहित अधिकार, जिसका लाभ केवल वैधानिक प्रावधानों के अनुसार ही उठाया जा सकता है। इसलिए, यह तर्क दिया जाता है कि राजस्व विभाग ने करदाता द्वारा गलत तरीके से प्राप्त आईटीसी को वैधानिक हित सहित वापस लेने का निर्देश सही ही दिया था।

5. जुर्माना रद्द किए जाने से व्यथित होकर, राजस्व पक्ष के विद्वान अधिवक्ता ने दलील दी कि राजस्थान वैट अधिनियम की धारा 61(2 )( ख) के अंतर्गत जुर्माना एक वैधानिक जुर्माना है और इसे अनिवार्य रूप से लगाया जाना चाहिए। इसके अतिरिक्त, राजस्थान वैट अधिनियम के अंतर्गत राजस्व विभाग को उक्त जुर्माना माफ करने का कोई विवेकाधिकार नहीं है। इस संबंध में माननीय सर्वोच्च न्यायालय के गुजरात राज्य एवं अन्य बनाम सौ पाइप्स लिमिटेड ए.आई.आर 2023 एससी 2113 में रिपोर्ट किए गए और भारत संघ एवं अन्य बनाम धर्मेन्द्र टेक्सटाइल प्रोसेसर्स एवं

अन्य (2008) 13 एससीसी 369 में रिपोर्ट किए गए निर्णय पर भरोसा किया जाता है।

#### विक्षेपण

6. दोनों पक्षों की दलीलें सुनी गईं, एस.टी.आर. के रिकॉर्ड का अवलोकन किया गया तथा बार में उद्धृत निर्णयों पर विचार किया गया।

7. वर्तमान मामले में करदाता टाटा मोटर्स लिमिटेड का एक डीलर है। करदाता ने स्वीकार किया है कि उसने वाहनों को उनके क्रय मूल्य से कम कीमत पर बेचा है और वाहनों के कुल क्रय मूल्य पर चुकाए गए कुल इनपुट टैक्स का क्रेडिट प्राप्त किया है। राजस्व विभाग ने ऐसे वाहनों पर देय आउटपुट टैक्स से अधिक इनपुट टैक्स को वापस लेने का निर्देश दिया है। राजस्व विभाग के उक्त निर्देश की अपीलीय प्राधिकारी और आरटीबी दोनों ने पुष्टि की है। इसलिए, महत्वपूर्ण प्रश्न यह है कि क्या करदाता संपूर्ण क्रय मूल्य पर इनपुट टैक्स का लाभ पाने का हकदार होगा, जबकि माल रियायती मूल्य पर बेचा गया था? इस विवाद को समझने के लिए, इस न्यायालय को आवश्यक वैधानिक प्रावधानों पर विचार करना आवश्यक है, जिन्हें निम्नानुसार पुनः प्रस्तुत किया गया है:

धारा 2(17) "इनपुट टैक्स" से तात्पर्य पंजीकृत डीलर द्वारा व्यवसाय के दौरान पंजीकृत डीलर से किए गए किसी भी माल की खरीद पर भुगतान या देय कर से है;

धारा 2(24) "उत्पादन कर" से तात्पर्य किसी पंजीकृत व्यापारी द्वारा अपने कारोबार के दौरान माल की बिक्री के संबंध में इस अधिनियम के तहत लगाया गया या वसूल किए जाने योग्य कर से है;



धारा 2(33) "रिवर्स टैक्स" से तात्पर्य इनपुट टैक्स के उस भाग से है जिसके लिए धारा 18 के प्रावधानों के उल्लंघन में क्रेडिट का लाभ उठाया गया है;

धारा 2(36) "विक्रय मूल्य" का अर्थ है किसी व्यापारी को किसी माल की बिक्री के लिए प्रतिफल के रूप में दी गई या देय राशि, जिसमें व्यापार में सामान्य रूप से प्रचलित प्रथा के अनुसार किसी प्रकार की छूट या रिबेट के रूप में दी गई राशि घटाई जाती है, लेकिन इसमें इस अधिनियम के तहत लगाए गए कर को छोड़कर, माल या सेवाओं के संबंध में व्यापारी द्वारा उसकी डिलीवरी के समय या उससे पहले की गई किसी भी कार्रवाई के लिए ली गई कोई भी वैधानिक लेवी या राशि शामिल है;

स्पष्टीकरण 1.-किराया क्रय करार द्वारा विक्रय की स्थिति में, उस तारीख को माल का प्रचलित बाजार मूल्य, जिस तारीख को ऐसा माल ऐसे करार के अधीन क्रेता को दिया जाता है, ऐसे माल का विक्रय मूल्य समझा जाएगा;

स्पष्टीकरण II.-बिक्री के समय नकद या व्यापार छूट, जैसा कि चालान से स्पष्ट है, बिक्री मूल्य से बाहर रखी जाएगी, लेकिन छूट या प्रोत्साहन या छूट या पुरस्कार और इसी तरह के किसी भी पूर्वव्यापी अनुदान को बाहर नहीं रखा जाएगा;

स्पष्टीकरण III.- जहां किसी अनुबंध की शर्तों के अनुसार, माल के परिवहन के संबंध में माल दुलाई की लागत और अन्य व्यय व्यापारी द्वारा क्रेता के लिए या उसकी ओर से उपगत किए जाते हैं, वहां माल दुलाई की ऐसी लागत और अन्य व्यय बिक्री मूल्य में शामिल नहीं किए जाएंगे, यदि उन्हें चालान में अलग से चार्ज किया गया हो;

धारा 18- इनपुट टैक्स क्रेडिट

---

(3ए) इस अधिनियम में किसी बात के होते हुए भी, जहां राज्य में क्रय किया गया कोई माल बाद में रियायती मूल्य पर बेचा जाता है, वहां ऐसे माल के संबंध में इस धारा के अधीन अनुज्ञेय इनपुट कर ऐसे माल पर देय आउटपुट कर से अधिक नहीं होगा।

(जोर दिया गया)”

8. जयम एंड कंपनी (सुप्रा) में माना है कि आईटीसी एक निहित अधिकार नहीं है, बल्कि कानून द्वारा प्रदान की गई रियायत के रूप में है और इसका दावा केवल वैधानिक प्रावधानों के अनुसार और उसमें निर्धारित तरीके से किया जा सकता है। जब कानून आईटीसी का लाभ उठाने के लिए कुछ शर्तों का वर्णन करता है, तो करदाता उक्त शर्तों को दरकिनार नहीं कर सकता है। धारा 18(1) निर्धारित करती है कि आईटीसी केवल पंजीकृत डीलरों को निर्धारित सीमा और तरीके तक ही अनुमति दी जाएगी। करधान कानूनों की व्याख्या/व्याख्या सख्ती से की जानी चाहिए। कर कानून की व्याख्या करते समय न्यायालयों को व्याख्या के शाब्दिक नियम का पालन करना होगा। आरवीएटी अधिनियम की धारा 18(3 ए) के मात्र अवलोकन से यह बिल्कुल स्पष्ट हो जाता है कि आईटीसी का लाभ केवल उक्त वस्तुओं पर देय बाहरी कर की सीमा तक ही लिया जा सकता है। करदाता का यह तर्क सही नहीं है कि धारा 18(3) ही एकमात्र प्रावधान है जो आयकर अधिनियम के दावे को निरस्त करने का अधिकार देता है। धारा 18(3 ए) को राजस्व मूल्य वर्धित कर (आर.वी.ए.टी.) अधिनियम में तब शामिल किया गया था जब यह पाया गया कि व्यापारी क्रय मूल्य और विक्रय मूल्य के बीच ऋणात्मक मूल्यवर्धन के बावजूद ऋण का लाभ उठा रहे थे, जिससे न केवल राजस्व की हानि हो रही थी, बल्कि राजस्व मूल्य वर्धित कर (आर.वी.ए.टी.) अधिनियम का उद्देश्य भी विफल हो रहा था। धारा 18(3 ए), स्पष्ट शब्दों में, यह निर्धारित करती है कि करदाता केवल उक्त वस्तुओं पर देय उत्पादन कर की सीमा तक ही आयकर अधिनियम का लाभ उठाने का हकदार है। इसके

अतिरिक्त, धारा 18(3 ए) में गैर-बाधा खंड इसे अन्य प्रावधानों पर अधिभावी प्रभाव प्रदान करता है।

9. इस न्यायालय की एक खंडपीठ ने पंवार ट्रेडिंग कॉर्पोरेशन (सुप्रा) मामले में, राजस्थान वैट अधिनियम की धारा 18(3 ए) की वैधता को बरकरार रखते हुए, सब्सिडीकृत शब्द के अर्थ पर भी विचार किया और यह माना कि 'सब्सिडीकृत' शब्द केवल सरकार द्वारा प्रदान की जाने वाली सब्सिडी तक सीमित नहीं है। उक्त निर्णय का प्रासंगिक अंश निम्नलिखित रूप में पुनः प्रस्तुत है:

11. यह प्रस्तुत किया गया है कि धारा 18(3 ए) के लागू होने से विनाशकारी परिणाम सामने आएंगे। कई बार, बाजार की स्थितियों, आर्थिक स्थिति या उत्पाद की शीघ्र खराब होने की प्रवृत्ति के कारण किसी वस्तु की कीमत कम हो जाती है। एक व्यापारी को अपना माल क्रय मूल्य से कम या रियायती मूल्य पर बेचना पड़ सकता है। ऐसी स्थिति में, यदि धारा 18(3 ए) लागू होती है, और इनपुट टैक्स क्रेडिट विक्रय मूल्य तक ही सीमित रहता है, तो इससे करदाता को दोहरा नुकसान होगा।

17. करदाता के व्यावसायिक परिसर में किए गए सर्वेक्षण के अनुसरण में, कारण बताओ नोटिस के दिए गए उत्तर में, उसने कहा था कि उसने क्रय मूल्य से कम कीमत पर माल नहीं बेचा था। उसने कहा कि अग्रेषित इनपुट टैक्स क्रेडिट की राशि बहुत कम है। व्यापारिक खाते में, फॉर्म VAT 104 में, उसने छूट, क्रय रिटर्न और अन्य प्रत्यक्ष खर्चों का समायोजन करने के बाद, क्रय की शुद्ध राशि दी है। क्रय में दिखाई गई राशि, सभी प्रकार के खर्चों और प्रोत्साहनों को समायोजित करने के बाद, केवल सामग्री की लैंडिंग लागत की गणना करने के लिए शुद्ध क्रय के रूप में है। व्यापारिक हानि पर कर लगाने के बारे में VAT अधिनियम, 2003 में कोई प्रावधान नहीं है। इनपुट टैक्स क्रेडिट का प्रत्यावर्तन अप्रत्यक्ष रूप से व्यापारिक हानि पर VAT का आरोपण है, जो करदाता द्वारा कंपनी से प्राप्त छूट और योजनाओं के कारण होता है,

और यह वह राशि नहीं है, जिसे उसने बिक्री मूल्य से बिक्री बिलों में कम कर दिया था। वास्तव में, यह विभिन्न योजनाओं के अनुपालन में सीमेंट कंपनी से प्राप्त नहीं हुआ था। सुप्रीम कोर्ट ने विशेष अनुमति याचिकाओं में विभाग के इस रुख को स्वीकार नहीं किया है कि 9.3.2011 से पहले की अवधि के लिए दिए गए फैसले में छूट पर बिक्री कर लगाया जा सकता है। वैकल्पिक रूप से, उत्तर में कहा गया था कि व्यापारिक परिणामों के अनुसार, यदि व्यापारिक खाते में कोई नुकसान है, तो यह बाजार में गलाकाट प्रतिस्पर्धा के कारण है। करदाता ने विभिन्न छूट योजनाओं के रूप में कंपनी से प्राप्त योजनाओं और छूट से लाभ का प्रबंधन किया है। व्यापारिक घाटा एक सामान्य व्यावसायिक घटना है, और यह करदाता द्वारा किए गए व्यापार के प्रकार में बहुत सामान्य है। यदि व्यापारिक खाते पर इनपुट टैक्स को उलट दिया जाता है, तो करदाता को दोहरा नुकसान होगा, अर्थात्, करदाता ने कंपनी के लक्ष्य को प्राप्त करने के लिए बिक्री बढ़ाने के लिए ग्राहकों को योजनाओं और छूट का लाभ दिया है

27. आईटीसी का लाभ कानून द्वारा प्रदान किया जाता है। आईटीसी की रियायत राज्य सरकार द्वारा प्रदान की जाती है ताकि रियायत के लाभार्थियों को वह कर या शुल्क न देना पड़े जो उन्हें राजस्थान वैट अधिनियम के तहत चुकाने के लिए उत्तरदायी है। रियायत प्रदान करते समय, विधानमंडल शर्तें लगा सकता है। धारा 18 ऐसी ही एक शर्त है जो पंजीकृत व्यापारी के लिए उप-धारा (2) के अंतर्गत चालान जारी होने की तिथि से 90 दिनों के भीतर आईटीसी का दावा करना अनिवार्य बनाती है, और उप-धारा (3) के अंतर्गत कुछ खरीदों पर आईटीसी की अनुमति नहीं होगी। इनपुट टैक्स क्रेडिट का दावा करने का अधिकार राजस्थान वैट अधिनियम के तहत क्रेडिट है और जिन शर्तों पर इनपुट टैक्स क्रेडिट का दावा किया जा सकता है, उनका कड़ाई से पालन किया जाना चाहिए।

31. इस तर्क में कोई दम नहीं है कि धारा 18(3ए) पंजीकृत व्यापारी के लिए आईटीसी का दावा करने में बाधा उत्पन्न करेगी और पंजीकृत

व्यापारी के प्रति प्रतिकूल प्रभाव डालेगी। धारा 18 में निर्धारित शर्त अधिनियम की योजना को प्रभावी बनाती है और पंजीकृत व्यापारी के लिए लाभकारी प्रकृति की है।

37. हम याचिकाकर्ता की ओर से उपस्थित विद्वान अधिवक्ता द्वारा प्रस्तुत इस तर्क से सहमत नहीं हैं कि 'सब्सिडाइज़' शब्द का अर्थ किसी भी योजना के अंतर्गत सरकार द्वारा सब्सिडी दी जाने वाली कीमत होगा। धारा 18 की उपधारा (3ए) में 'सब्सिडाइज़' शब्द का प्रयोग उस अर्थ में नहीं किया गया है जिसमें माल राज्य सरकार द्वारा किसी भी योजना के अंतर्गत दी गई किसी रियायत, छूट या सब्सिडी पर बेचा जाता है। न्यू शॉर्टर ऑक्सफ़ोर्ड इंग्लिश डिक्शनरी में 'सब्सिडाइज़' शब्द की परिभाषा इस प्रकार दी गई है:

"सब्सिडी देना: 1. (भाड़े के सैनिकों या विदेशी सैनिकों) की सेवाएँ प्राप्त करने के लिए धन देना; (किसी देश या नेता) को सैन्य सहायता या तटस्थता प्राप्त करने के लिए सब्सिडी प्रदान करना। 2. (किसी संगठन, गतिविधि, व्यक्ति, आदि) को अनुदान या धन द्वारा सहायता प्रदान करना। साथ ही, सब्सिडी द्वारा (किसी वस्तु या सेवा) की लागत कम करना।"

39. किसी भी स्थिति में, हम इस बारे में कोई अंतिम राय व्यक्त नहीं कर रहे हैं कि क्या याचिकाकर्ता ने माल को क्रय मूल्य से कम कीमत पर सब्सिडी पर बेचा था। इस संबंध में, यह प्रश्न ऐसा नहीं है जिस पर संशोधन की संवैधानिक वैधता पर विचार करते समय निर्णय लेना आवश्यक हो, जिसे हमने बरकरार रखा है। यह तथ्य कि क्या माल को कीमत कम करके या सीमेंट कंपनी द्वारा याचिकाकर्ता को दिए गए किसी प्रोत्साहन पर सब्सिडी दी गई थी, मूल्यांकन आदेश के विरुद्ध अपील में विचारणीय तथ्य का प्रश्न है, बशर्ते कि इस प्रश्न पर मूल्यांकन की कार्यवाही में तर्क दिया गया हो, और अपील में कोई आधार लिया गया हो।

40. उपर्युक्त कारणों से, हम राजस्थान वैट अधिनियम, 2003 की धारा 18 की उपधारा (3ए) की संवैधानिक वैधता को बरकरार रखते हैं।

10. माननीय सर्वोच्च न्यायालय ने जयम एंड कंपनी (सुप्रा) मामले में, तमिलनाडु मूल्य वर्धित कर अधिनियम, 2006 के प्रावधानों पर विचार करते हुए, स्पष्ट रूप से माना है कि आईटीसी एक प्रकार की रियायत है और यह सभी प्रकार की बिक्री पर लागू नहीं होती है और यह कानून में निर्धारित शर्तों के अधीन है। उक्त निर्णय का प्रासंगिक अंश निम्नलिखित रूप में पुनः प्रस्तुत है:

“6. उपरोक्त से यह स्पष्ट है कि डीलर ने विक्रेता को 10 रुपये का वैट अदा किया था। हालाँकि, पुनर्विक्रय के समय वास्तव में स्वीकृत वैट 9.50 रुपये था। यह धारा 19 की उपधारा (20) का प्रभाव है, जो इस प्रकार है:

“धारा 19(20) इस धारा में किसी बात के होते हुए भी, जहां किसी पंजीकृत व्यापारी ने उसके द्वारा खरीदे गए माल की कीमत से कम कीमत पर माल बेचा है, उन माल के आउटपुट टैक्स के अतिरिक्त इनपुट टैक्स क्रेडिट की राशि को उलट दिया जाएगा।”

...

11. धारा 19 की उपर्युक्त योजना से निम्नलिखित महत्वपूर्ण पहलू उभर कर आते हैं:-

(क) आईटीसी विधानमंडल द्वारा प्रदान की गई रियायत का एक रूप है। यह सभी प्रकार की बिक्री पर लागू नहीं होती है और कुछ विशिष्ट बिक्री को विशेष रूप से इससे बाहर रखा गया है।

(ख) इस धारा में उल्लिखित कुछ शर्तों पर आईटीसी की रियायत उपलब्ध है।

(ग) सबसे महत्वपूर्ण शर्त यह है कि डीलर को आईटीसी का दावा करने के लिए उसे इनपुट टैक्स की राशि को प्रमाणित करते हुए, सभी प्रकार से पूर्ण मूल कर चालान प्रस्तुत करना होगा।

12. यह एक सामान्य कानून है कि जब भी कानून या अधिसूचना आदि द्वारा रियायत दी जाती है, तो ऐसी रियायत प्राप्त करने के लिए उसकी शर्तों का कड़ाई से पालन किया जाना चाहिए। इस प्रकार, आईटीसी का लाभ प्राप्त करना "डीलरों" का अधिकार नहीं है, बल्कि यह धारा 19 के आधार पर दी गई रियायत है। इसके अतिरिक्त, धारा 10 में निर्दिष्ट शर्तों को पूरा किया जाना चाहिए। उस स्थिति में, हम पाते हैं कि धारा 10 कर का दावा करने के उद्देश्य से मूल कर चालान को प्रासंगिक बनाती है। इसलिए, वैट अधिनियम की योजना के तहत, डीलरों के लिए यह तर्क देना स्वीकार्य नहीं है कि कर चालान में दर्शाई गई कीमत पर विचार नहीं किया जाना चाहिए था, बल्कि छूट के बाद शुद्ध खरीद मूल्य को आधार बनाया जाना चाहिए। यदि हम वैट अधिनियम की धारा 19 के अनुसार आईटीसी के मुद्दे के अलावा किसी अन्य पहलू पर विचार कर रहे होते, तो संभवतः श्री बागडिया के तर्क कुछ प्रासंगिक होते। लेकिन, मुद्दे के दायरे को ध्यान में रखते हुए, वैट अधिनियम की धाराओं की स्पष्ट भाषा को ध्यान में रखते हुए, उक्त अधिनियम के अन्य प्रावधानों के साथ जैसा कि ऊपर उल्लेख किया गया है, ऐसी दलील स्वीकार्य नहीं है।

13. ऊपर दिए गए समान कारणों से, वैट अधिनियम की धारा 19 की उप-धारा (20) की संवैधानिक वैधता को चुनौती देना विफल हो जाना चाहिए। जब किसी कानून द्वारा रियायत दी जाती है, तो विधायिका को यह प्रावधान बनाने का अधिकार होता है कि किस रूप और तरीके से ऐसी रियायत दी जानी है। उप-धारा (20) इसी उद्देश्य से बनाई गई है। वैट अधिनियम की धारा 19 के अलावा, व्यापारियों को आईटीसी का लाभ लेने का कोई अधिकार, चाहे वह अंतर्निहित हो या अन्यथा, नहीं था। इसके अलावा, हम पाते हैं कि धारा 19(20) को शामिल करने के

पीछे वैध और ठोस कारण थे। इसका मुख्य उद्देश्य राजस्व विभाग को कर चोरी में परिणत होने वाले गुप्त लेन-देन से बचाना था।

11. उपरोक्त के मद्देनजर, और पंवार ट्रेडिंग कॉर्पोरेशन (सुप्रा) और जयम एंड कंपनी (सुप्रा) के निर्णयों पर भरोसा करते हुए, यह न्यायालय इस विचार पर है कि करदाता का मामला आर.वी.ए.टी. अधिनियम की धारा 18 (3 ए) के दायरे में आता है।

12. जहाँ तक जुर्माने के लगाए जाने या उसे रद्द करने का संबंध है, इस न्यायालय की राय में, यह तभी लगाया जा सकता है जब कर चोरी का जानबूझकर और सचेत प्रयास किया गया हो। इस मामले में, करदाता द्वारा सभी लेन-देन लेखा-बही में विधिवत दर्ज किए गए थे, सब कुछ रिकॉर्ड में था और ऐसा प्रतीत नहीं होता कि करदाता की ओर से कर चोरी का कोई जानबूझकर या सचेत प्रयास किया गया था। राजस्व विभाग द्वारा जिस निर्णय पर भरोसा किया गया है, वह अलग-अलग तथ्यों पर आधारित है, वह भी केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 के प्रावधानों के अंतर्गत और इसलिए वर्तमान मामले के तथ्यों और परिस्थितियों में लागू नहीं होता।

13. इस न्यायालय की राय में, विद्वान आर.टी.बी. ने सभी महत्वपूर्ण पहलुओं पर विचार करने के बाद एक सुविचारित आदेश पारित किया है। यह न्यायालय विद्वान आर.टी.बी. द्वारा दिए गए तर्कों और निष्कर्षों से पूरी तरह सहमत है और आर.टी.बी. के आदेश में हस्तक्षेप करने का इच्छुक नहीं है।

परिणाम

14. इसलिए, एसटीआर संख्या 222-224/2020 में करदाता द्वारा उठाए गए कानून के प्रश्नों का उत्तर राजस्व के पक्ष में और करदाता के विरुद्ध दिया जाता है। इसके



विपरीत, एसटीआर संख्या 225-227/2020 में करदाता द्वारा उठाए गए कानून के प्रश्नों का उत्तर करदाता के पक्ष में और करदाता के विरुद्ध दिया जाता है।

15. परिणामस्वरूप, ये सभी एसटीआर खारिज की जाती हैं। यदि कोई लंबित आवेदन है, तो उसका निपटारा कर दिया जाएगा।

(समीर जैन), जे

अनिल शर्मा /246-251

अस्वीकरण: इस निर्णय का अनुवाद स्थानीय भाषा में किया जा रहा है, एवं इसका प्रयोग केवल पक्षकार इसको समझने के लिए उनकी भाषा में कर सकेंगे एवं यह किसी अन्य प्रयोजन में काम नहीं ली जायेगी। सभी आधिकारिक एवं व्यावहारिक उद्देश्यों के लिए उक्त निर्णय का अंग्रेजी संस्करण ही विश्वसनीय माना जायेगा एवं निष्पादन एवं क्रियान्वयन में भी उसी को उपयोग में लिया जायेगा।



अधिवक्ता अविनाश चौधरी