

जयम एंड कंपनी

बनाम

सहायक आयुक्त और अन्य

(सिविल अपील संख्या 8070-8073/2016)

05 अगस्त, 2016

[ए. के. सिकरी और आर. एफ. नरीमन, जे. जे.]

तमिलनाडु मूल्य वर्धित कर अधिनियम, 2006: धारा 19 (20)-वैधता की पूर्वदृष्टि-इनपुट टैक्स क्रेडिट-धारा 19 की उप-धारा (20) निर्दिष्ट स्थिति में इनपुट कर निर्धारित करने के लिए पूरी तरह से नया प्रावधान है, यानी जहां माल को माल के खरीद मूल्य से कम कीमत पर बेचा जाता है-आई. टी. सी. धारा 19 के आधार पर दी जाने वाली रियायत का एक रूप है-जब किसी कानून द्वारा रियायत दी जाती है। विधायिका को यह प्रावधान करने की शक्ति है कि किस रूप और तरीके से ऐसी रियायत की अनुमति दी जानी है-उप-धारा (20) इसे प्राप्त करने का प्रयास करती है-आई. टी. सी. के लाभ का दावा करने के लिए विक्रेताओं के पास कोई अंतर्निहित या अन्यथा निहित अधिकार नहीं है: लेकिन अधिनियम की धारा 19 के लिए-इसलिए, धारा 19 (20) की संवैधानिकता बरकरार है-हालांकि, पूर्वव्यापी प्रभाव देने वाला संशोधन 1.1.2007 से 19.8.2010 के बीच की गई खरीद

और बिक्री के संबंध में विक्रेताओं के पक्ष में अर्जित निहित अधिकार को छीनने का प्रयास करेगा और इसलिए इसे निरस्त कर दिया जाता है।

आंशिक रूप से अपीलों को स्वीकार करते हुए, न्यायालय ने अभिनिर्धारित किया:

1. धारा 19 इनपुट टैक्स क्रेडिट (आई. टी. सी.) के अनुदान की अनुमति देती है। हालांकि, सभी प्रकार के लेनदेन पर आई. टी. सी. की अनुमति नहीं है। कुछ प्रकार की बिक्री पर कोई आई. टी. सी. स्वीकार्य नहीं है। उन बिक्री की प्रकृति जहां आई. टी. सी. अस्वीकार्य है, धारा 19 की उप-धारा (5) से (9) में निर्धारित है। उप-धारा (10) के बाद से, प्रक्रिया का पालन करने और आई. टी. सी. का लाभ उठाने के लिए अपेक्षित शर्तों को पूरा करने के लिए प्रावधान किए गए हैं। उप-धारा (10), जिसे नकारात्मक शब्दों में जोड़ा गया है, स्पष्ट रूप से निर्धारित करती है कि ऐसा आई. टी. सी. पंजीकृत विक्रेता के लिए स्वीकार्य होगा और वह इस क्रेडिट का दावा करने का तब तक हकदार नहीं होगा जब तक कि व्यापारी को एक मूल कर चालान विधिवत भरा, हस्ताक्षरित और एक पंजीकृत व्यापारी द्वारा जारी नहीं किया जाता है जहां से माल खरीदा जाता है। इसके अलावा, इस तरह के मूल कर चालान में निवेश कर की राशि का प्रमाण होना चाहिए। इतना ही नहीं, भले ही मूल कर चालान खो गया हो, पंजीकृत विक्रेता पर विक्रय विक्रेता से ऐसे कर चालान की डुप्लिकेट या कार्बन कॉपी प्राप्त करने का दायित्व है और केवल तभी इनपुट कर की अनुमति है। धारा 19

की उपरोक्त योजना से निम्नलिखित महत्वपूर्ण पहलू सामने आते हैं:-(क) आई. टी. सी. विधानमंडल द्वारा प्रदान की जाने वाली रियायत का एक रूप है। यह सभी प्रकार की बिक्री के लिए स्वीकार्य नहीं है और कुछ निर्दिष्ट बिक्री को विशेष रूप से बाहर रखा गया है। (ख) आई. टी. सी. की रियायत इस धारा में उल्लिखित कुछ शर्तों पर उपलब्ध है। (ग) सबसे महत्वपूर्ण शर्तों में से एक यह है कि विक्रेता को आई. टी. सी. का दावा करने में सक्षम बनाने के लिए उसे मूल कर चालान प्रस्तुत करना होगा, जो सभी मामलों में पूरा किया गया है, जो इनपुट कर की राशि का प्रमाण है। [पैरा 10,11) (794-जी-एच; 799-जी-एच; 800-ए-डी)

2. यह एक सामान्य कानून है कि जब भी कानून या अधिसूचना आदि द्वारा रियायत दी जाती है, तो ऐसी रियायत का लाभ उठाने के लिए उसकी शर्तों का सख्ती से पालन किया जाना चाहिए। इस प्रकार, आईटीसी का लाभ प्राप्त करना 'विक्रेताओं' का अधिकार नहीं है, बल्कि यह धारा 19 के आधार पर दी गई रियायत है। उप-धारा 10 मूल कर चालान को कर का दावा करने के उद्देश्य से प्रासंगिक बनाती है। इसलिए, वैट अधिनियम की योजना के तहत, विक्रेताओं को यह तर्क देने की अनुमति नहीं है कि कर चालान में बताए गए मूल्य को ध्यान में नहीं रखा जाना चाहिए था, लेकिन छूट के बाद शुद्ध खरीद मूल्य आधार होना चाहिए। जब किसी कानून द्वारा रियायत दी जाती है, तो विधानमंडल के पास उस रूप और तरीके को बताते हुए प्रावधान करने की शक्ति होती है जिसमें ऐसी

रियायत की अनुमति दी जानी है। उप-धारा (20) इसे प्राप्त करने का प्रयास करती है। आई. टी. सी. के लाभ का दावा करने का कोई अधिकार, अंतर्निहित या अन्यथा, विक्रेताओं के पास निहित नहीं था, लेकिन वैंट अधिनियम की धारा 19 के लिए था। इसके अलावा, धारा 19 (20) डालने के लिए वैध और ठोस कारण थे। मुख्य उद्देश्य राजस्व को गुप्त लेनदेन से बचाना था जिसके परिणामस्वरूप कर की चोरी होती थी। [पैरा 12 और 13] (800, डी-एफ, एच; 801-ए)

3. धारा 19 की उप-धारा (20) पूरी तरह से नया प्रावधान है जो निर्दिष्ट स्थिति में इनपुट कर निर्धारित करने के लिए शुरू किया गया है, यानी जहां माल को माल के खरीद मूल्य से कम कीमत पर बेचा जाता है। इस संशोधन से पहले आई. टी. सी. की गणना का तरीका पूरी तरह से अलग था। यह एक ऐसा प्रावधान है जो पहली बार विक्रेताओं को नुकसान पहुँचाने के लिए किया गया है। इसलिए, इस तरह के प्रावधान का पूर्वव्यापी प्रभाव नहीं हो सकता है, विशेष रूप से तब जब 1 जनवरी, 2007 से 19 अगस्त, 2010 के बीच की गई खरीद और बिक्री के संबंध में इन विक्रेताओं के पक्ष में निहित अधिकार अर्जित हुए थे। इस प्रकार, धारा 19 की उप-धारा (20) के अधिकारों को बरकरार रखते हुए, 2010 का संशोधन अधिनियम 22 निरस्त कर दिया गया है, जिसके तहत इस संशोधन को 1 जनवरी, 2007 से पूर्वव्यापी प्रभाव दिया गया था। [पैरा 18] (808-सी-एफ)

आर. सी टोबैको प्रा. लिमिटेड बनाम भारत संघ (2005) 7 एस. सी. सी. 725:2005 (3) पूरक एस. सी. आर. 342; टाटा मोटर्स लिमिटेड बनाम महाराष्ट्र राज्य और अन्य (2004) 5 एस. सी. सी. 783:2004 (2) पूरक एस. सी. आर. 452; आयकर आयुक्त (केंद्रीय)-1, नई दिल्ली बनाम वाटिका टाउनशिप प्राइवेट लिमिटेड (2015) 1 धारा 1: 2014 (12) एस. सी. आर. 1037-संदर्भित।

### मामला कानून संदर्भ

2005 (3) पूरक एस. सी. आर. 342 संदर्भित पैरा 14

2004 (2) पूरक एस. सी. आर. 452 संदर्भित पैरा 15

2014 (12) एस. सी. आर. 1037 संदर्भित पैरा 17

सिविल अपीलीय क्षेत्राधिकार: सिविल अपील सं. 8070-8073/2016

मद्रास में 2010 की डबल्यू. पी. (ग) सं. 25952 से 25955 में

उच्च न्यायालय के दिनांकित 17.07.2013 के निर्णय और आदेश से।

के साथ

2016 के सी. ए. नंबर 8074-75; 8076, 8077-78, 8079-82, 8083-86, 8087-89, 8090-93, 8094-99, 8100, 8105-8114, 8115-116, 8117, 8118, 8119-22, 8123, 8124, 8125-26, 8127-31, 8132-34, 8135-38, 8139-8141, 8142, 8143 और 8144-46।

एस. के. बागरिया, वी. गिरि, वरिष्ठ अधिवक्ता, ई. आर. कुमार, समीर पौख, के. अजीत सिंह, अभिषेक विनोद देशमुख, आदित्य शर्मा, आकांक्षा नेहरा, आकाश जिंदल, चतन्या सफाया, सुश्री शेली भसीन, सुश्री वसुधा गुप्ता, सुश्री एल. कामत; महेश अग्रवाल, सुश्री सदपूर्णा मुखर्जी, ई. सी. अग्रवाल, एफ. आर. कुमार, अभिषेक विनोद देशमुख, आदित्य शर्मा, आकांक्षा नेहरा, आकाश जिंदल, मैसर्स पारेख एंड कंपनी, के. वी. विजयकुमार, जयंत मोथ राज, सुश्री मालविका जे., सुरेशन पी., सुश्री हेमलता, पी. आर. कोविलन, श्रीमती गीता कोविलन, साणंद रामकृष्णन, एस. नंदकुमार, परिवर्तन सिंह, पी. श्रीनिवासन, प्रतीक गुप्ता, रंजीत सिंह, नरेश कुमार, के. के. मणि, सुश्री टी. अर्चना, गौतम नारायण, आर. ए. अय्यर, शत्रुजीत बनर्जी, निखिल स्वामी, सुश्री दिव्या स्वामी, श्रीमती प्रभा स्वामी, अनिल कौशिक, आनंद पद्मनाभन, सुश्री अमृता सरजू, शशि भूषण, अपीलार्थियों के लिए अधिवक्ता।

सुब्रमण्यम प्रसाद, वरिष्ठ अधिवक्ता, बी. बालाजी, उत्कर्ष श्रीवास्तव, अरविंद अथिथन, राम सुब्रमण्यम, मुथुवर पलानी, उत्तरदाताओं के लिए अधिवक्ता। न्यायालय का निर्णय ए. के. सिकरी, जे. द्वारा दिया गया।

1. अनुमति दी गई।

2. हमने इस स्तर पर उठाए गए सभी मुद्दों पर विस्तार से सुना है। हमारी राय है कि विशेष अनुमति याचिकाएं केवल इस मुद्दे पर दी जानी चाहिए कि क्या तमिलनाडु मूल्य वर्धित कर अधिनियम, 2006 की

धारा 19 की उप-धारा (20) (जिसे इसके बाद 'वैट अधिनियम' के रूप में संदर्भित किया गया है) को पूर्वव्यापी प्रभाव दिया जा सकता है।

3. ये सभी अपीलें रिट याचिकाओं के समूह में दिए गए 17 जुलाई, 2013 के सामान्य निर्णय से उत्पन्न होती हैं। अपीलार्थियों द्वारा दायर रिट याचिकाओं में (जिसे इसके बाद 'विक्रेताओं' के रूप में संदर्भित किया गया है), 2013 के संशोधन अधिनियम 22 द्वारा लाए गए संशोधन द्वारा वैट अधिनियम की धारा 19 की नई अंतःस्थापित उप-धारा (20) के अधिकारों को चुनौती दी गई थी। यह प्रावधान हालांकि उपरोक्त संशोधन अधिनियम द्वारा 19 अगस्त, 2010 को लागू हुआ था, लेकिन तमिलनाडु मूल्य वर्धित कर (विशेष प्रावधान) अधिनियम, 2010 (जिसे इसके बाद 'अधिनियम, 2010' के रूप में संदर्भित किया गया है) द्वारा 1 जनवरी, 2007 से पूर्वव्यापी प्रभाव दिया गया था। विक्रेताओं द्वारा प्रावधान की पूर्वव्यापीता पर भी सवाल उठाया गया था। विक्रेताओं ने तर्क दिया था कि यह प्रावधान प्रकृति में ज़ब्त करने के साथ-साथ अनुचित और मनमाना है और इसलिए, संविधान के अनुच्छेद 14 और 19 (1) (जी) का उल्लंघन करता है और वैट अधिनियम की धारा 3 (2) और 3 (3) के प्रावधानों की सामान्य योजना के प्रतिकूल है। दोनों मामलों में, डीलरों की चुनौती को उच्च न्यायालय ने 17 जुलाई, 2013 के आक्षेपित फैसले के माध्यम से खारिज कर दिया है।

4. हमने पक्षों के लिए विद्वान वकील को विस्तार से सुना है। हमसे पहले, इनमें से कुछ अपीलों में विक्रेताओं की ओर से पेश वरिष्ठ वकील श्री बागरिया ने यह भी तर्क दिया था कि यद्यपि उपरोक्त प्रावधान वैध था, फिर भी उच्च न्यायालय द्वारा इसकी उचित व्याख्या नहीं की गई थी। हमने इस अतिरिक्त प्रस्तुति पर भी विचार किया है। हम शुरू में ही लिख सकते हैं कि जहां तक इस प्रावधान की व्याख्या के साथ-साथ उक्त प्रावधान की संवैधानिक वैधता को चुनौती देने के आधार पर इस निवेदन का संबंध है, हम इसमें कोई योग्यता नहीं पाते हैं और हमारी राय है कि उच्च न्यायालय ने एक सुविचारित और विस्तृत निर्णय द्वारा इन दलीलों को सही ढंग से खारिज कर दिया। यही कारण है कि विशेष अनुमति याचिकाओं में अनुमति केवल सीमित सीमा तक दी जाती है जैसा कि इस आदेश की शुरुआत में संकेत दिया गया है। हालांकि, पूर्वव्यापीता के मुद्दे पर आने से पहले, हम इन दोनों पहलुओं पर संक्षेप में चर्चा करेंगे क्योंकि पूर्वव्यापीता के सवाल को समझने के लिए उस चर्चा की आवश्यकता होगी।

5. अपीलार्थी 'विक्रेता' हैं और वैट अधिनियम के प्रावधानों के तहत पंजीकृत हैं। उदाहरण के लिए, 2013 की सिविल अपील संख्या 24023-26 में अपीलार्थी इलेक्ट्रॉनिक घरेलू उपकरणों से संबंधित है। यह विक्रेताओं द्वारा जारी वैट चालान के तहत वैट के भुगतान पर स्थानीय पंजीकृत विक्रेताओं से उपकरण खरीदता है। इसके बाद, अपीलकर्ता उपभोक्ताओं को उनके बिक्री मूल्य पर उचित वैट वसूलते हुए वैट चालान के तहत फिर से बेचता



है। इसने मेसर्स एल. जी. इलेक्ट्रॉनिक्स प्राइवेट लिमिटेड से पुनः बिक्री के लिए एल. सी. डी. टेलीविजन खरीदे थे। विक्रेता, अर्थात, मेसर्स एल. जी. इलेक्ट्रॉनिक्स ने मेसर्स एल. जी. इलेक्ट्रॉनिक्स द्वारा डीलरों को जारी वैट चालान के अनुसार बिक्री मूल्य पर वैट लिया था। चालान में दिखाए गए मूल्य के आधार पर वैट का भुगतान किया गया था। वैट अधिनियम की योजना के तहत, जैसा कि इसके बाद देखा जाएगा, जब विक्रेता द्वारा वैट का भुगतान किया जाता है, तो फिर से बिक्री करने पर, विक्रेता इनपुट टैक्स क्रेडिट (संक्षेप में, 'आईटीसी') का लाभ उठाने का हकदार होता है, यानी वह उस वैट का क्रेडिट प्राप्त करने का हकदार होता है जो विक्रेता द्वारा मेसर्स एल. जी. इलेक्ट्रॉनिक्स को इन टी. वी. सेटों की खरीद पर भुगतान किया गया था।

6. ऐसा हुआ कि मूल कर चालान और आईटीसी का लाभ उठाने के बाद, विक्रेता ने छूट दी थी और कम कीमत पर खरीद क्रेडिट नोट जारी किया गया था। विक्रेता ने मेसर्स को दी गई कीमत को ध्यान में रखा। एल. जी. इलेक्ट्रॉनिक्स ने उस छूट को समायोजित करने के बाद जो बाद में डीलर को शुद्ध लागत पर पहुंचने के लिए दी गई थी और वैट जोड़ने के बाद जो डीलर द्वारा विक्रेताओं तक सीमित था, माल को कम कीमत पर फिर से बेचा गया। यह हमारे सामने निम्नलिखित तरीके से चित्रित किया गया है:

क्रम	विवरण	मूल्य	वैट (10%)
------	-------	-------	-----------

संख्या		(रुपये)	(रुपये)
1	विक्रेता के टैक्स इन्वाइस के अनुसार	100	10
2	कम: विक्रेता द्वारा अपनी लागू प्रोत्साहन/छूट योजना के तहत क्रेडिट नोट जारी करके वास्तव में छूट की अनुमति।	10	
	छूट के बाद शुद्ध खरीद मूल्य	90	

#### विक्रय विवरण

क्रम संख्या	विवरण	मूल्य (रुपये)
1	विक्रय मूल्य	95
2	10 % के हिसाब से विक्रय मूल्य पर वास्तविक वैट	9.50

7. उपरोक्त से यह स्पष्ट है कि डीलर ने विक्रेता को दस रुपये का वैट दिया था। हालाँकि, पुनः बिक्री के समय वास्तव में वैट की अनुमति रु 9.50 थी। यह धारा 19 की उप-धारा (20) का प्रभाव है, जो निम्नानुसार है:

धारा 19 (20) इस धारा में किसी बात के होते हुए भी, जहां किसी पंजीकृत व्यापारी ने अपने द्वारा खरीदे गए माल की कीमत से कम कीमत पर माल बेचा है, वहां उन सामानों के उत्पादन कर के अलावा इनपुट टैक्स क्रेडिट की राशि को उलट दिया जाएगा।

8. विक्रेता की पहली प्रस्तुति यह थी कि कीमत कर चालान के अनुसार नहीं ली जा सकती थी, लेकिन शुद्ध मूल्य जिस पर इसे अंततः छूट के बाद खरीदा गया था, उसे लिया जाना चाहिए था। दिए गए चित्रण में, यह 90/- रुपये थी। इस आधार पर, व्याख्या पर तर्क दिया गया था कि चूंकि माल 90/- रुपये में खरीदा गया था। और 95 रुपये में बेचा, धारा 19 की उप-धारा (20) का कोई अनुप्रयोग नहीं था। वस्तुओं की बिक्री अधिनियम के प्रावधानों के संदर्भ में विस्तृत प्रस्तुतियाँ की गईं ताकि इस बात को पुष्ट किया जा सके कि शुद्ध खरीद मूल्य वस्तुओं की "कीमत" होगी। हालांकि, राजस्व के अनुसार, खरीद मूल्य 100/- रुपये के रूप में लिया जाना था। , जैसा कि मूल कर चालान में उल्लेख किया गया है, 10/- रुपये की छूट को काटे बिना। क्रेडिट नोट जारी करने की अनुमति है। इस आधार पर, राजस्व ने निर्णय लिया कि चूंकि माल 100/- रुपये में खरीदा गया था लेकिन 95/- रुपये में बेचा गया। (धारा 19 (20) लागू हुई)। उच्च न्यायालय ने राजस्व की दलील को स्वीकार कर लिया है। जैसा कि ऊपर बताया गया है, इस संबंध में विस्तृत कारण दिए गए हैं। यह कहने के लिए पर्याप्त है कि वैट अधिनियम की योजना के अनुसार, यह कर

चालान के अनुसार कीमत है जिसे ध्यान में रखा जाना चाहिए। इस विशिष्ट सांविधिक योजना को देखते हुए, माल की बिक्री अधिनियम में निर्धारित सामान्य सिद्धांत लागू नहीं होंगे।

9. हम उल्लेख कर सकते हैं कि धारा 19 आई. टी. सी. से संबंधित है और इस धारा को वैट अधिनियम की पूरी योजना को ध्यान में रखते हुए समझा जाना चाहिए। वैट अधिनियम, जाहिर है, विक्रेताओं द्वारा बेचे जाने वाले सामानों पर मूल्य वर्धित कर के भुगतान से संबंधित है। 'व्यवसाय', 'विक्रेता', 'वस्तु', 'बिक्री', 'कारोबार' आदि विभिन्न अभिव्यक्तियों की परिभाषाओं में जाना आवश्यक नहीं है। चूँकि हम आई. टी. सी. के अनुदान से संबंधित हैं, हम उन अभिव्यक्तियों की परिभाषाओं को पुनः प्रस्तुत करेंगे जो इस उद्देश्य के लिए प्रासंगिक हैं। ये हैं:

"धारा 2 (24)" निवेश कर "का अर्थ है इस अधिनियम के तहत एक पंजीकृत व्यापारी द्वारा अपने व्यवसाय के दौरान पंजीकृत वस्तुओं सहित वस्तुओं की खरीद पर किसी अन्य पंजीकृत व्यापारी को भुगतान किया गया या देय कर।

धारा 2 (36) "कर चालान" से एक पंजीकृत व्यापारी द्वारा जारी किया गया चालान अभिप्रेत है जो राज्य में किसी अन्य पंजीकृत व्यापारी को कर योग्य सामान बेचता है जिसमें अलग से प्रभारित कर दिखाया जाता है और जिसमें ऐसे विवरण होते हैं जो निर्धारित किए जाएं।

धारा 2 (41) "परिवर्तन" से वह कुल राशि अभिप्रेत है जिसके लिए किसी व्यापारी द्वारा खंड (33) में निर्दिष्ट किसी भी तरीके से माल खरीदा या बेचा जाता है, या वितरित किया जाता है या आपूर्ति की जाती है या अन्यथा निपटाया जाता है, चाहे वह नकद के लिए हो या विलंबित भुगतान के लिए या अन्य मूल्यवान प्रतिफल के लिए, बशर्ते कि किसी व्यक्ति द्वारा राज्य के भीतर अपने द्वारा उगाई गई चाय और रबड़ (प्राकृतिक रबड़ लेटेक्स और कच्चे रबड़ की सभी किस्में और ग्रेड) के अलावा कृषि या बागवानी उपज की बिक्री की आय या किसी ऐसी भूमि पर जिसमें उसका ब्याज है, चाहे वह मालिक के रूप में हो, अनुत्पादक बंधक, किरायेदार या अन्यथा, उसके व्यापार से बाहर रखा जाएगा।

स्पष्टीकरण I: "कृषि या बागवानी उत्पाद" में ऐसी उपज शामिल नहीं होगी जिसे उपभोग के लिए उपयुक्त बनाने के लिए किसी भौतिक, रासायनिक या अन्य प्रक्रिया के अधीन किया गया है, केवल सफाई, श्रेणीकरण, छँटाई या मृत्यु को छोड़कर;

स्पष्टीकरण II: ऐसी शर्तों और प्रतिबंधों के अधीन, यदि कोई हो, जो इस संबंध में निर्धारित की जाए-

(i) जिस राशि के लिए माल बेचा जाता है, उसमें उस समय या उसके वितरण से पहले बेचे गए माल के संबंध में विक्रेता द्वारा की गई किसी भी चीज़ के लिए ली गई कोई राशि शामिल होगी;

(ii) किसी भी बिक्री के संबंध में अनुमत मूल्य पर कोई नकद या अन्य छूट और ग्राहकों द्वारा लौटी गई वस्तुओं के संबंध में वापस की गई कोई राशि कारोबार में शामिल नहीं की जाएगी;

स्पष्टीकरण III: एक व्यापारी द्वारा अपने व्यवसाय की समग्र बिक्री के माध्यम से प्राप्त कोई भी राशि, कारोबार में शामिल नहीं की जाएगी;

स्पष्टीकरण IV: एक व्यापारी द्वारा अलग से कर के रूप में ली गई कोई भी राशि, उसे बेचे गए माल की कीमत में शामिल किए बिना, कारोबार में शामिल नहीं की जाएगी।

10. धारा 2 के तहत विभिन्न शब्दों की परिभाषा देने के बाद, धारा 3 से 12 विभिन्न प्रकार के लेन-देन पर कर लगाने से संबंधित है। उदाहरण के लिए, धारा 3 माल की बिक्री पर कर लगाने से संबंधित है; धारा 4 किसी भी उद्देश्य के लिए किसी भी माल का उपयोग करने के अधिकार के हस्तांतरण पर कर लगाने के बारे में बात करती है और धारा 5 कार्य अनुबंध में शामिल माल के हस्तांतरण पर कर लगाने का निर्धारण करती है। धारा 13 के बाद से कुछ रियायतों/कटौती की अनुमति है। धारा 13 कार्य अनुबंध में स्रोत पर कर की कटौती से संबंधित है। धारा 14 कर-ऋण के प्रत्यावर्तन के बारे में है। इसी तरह, धारा 15 उन बिक्री से संबंधित है जिन्हें कर से छूट दी गई है। कटौती और रियायतों की इस योजना में धारा 19 आती है जो आई. टी. सी. के अनुदान की अनुमति देती है। हालाँकि, इस प्रावधान की जांच से पता चलता है कि सभी प्रकार के लेनदेन पर

आई. टी. सी. की अनुमति नहीं है। कुछ प्रकार की बिक्री पर कोई आई. टी. सी. स्वीकार्य नहीं है। उन बिक्री की प्रकृति जहां आई. टी. सी. अस्वीकार्य है, धारा 19 की उप-धारा (5) से (9) में निर्धारित है। योजना के इस प्रासंगिक पहलू को समझने के लिए, इस मोड़ पर, हम धारा 19 को पूरी तरह से निम्नानुसार प्रस्तुत करते हैं:

### "इनपुट टैक्स क्रेडिट

(1) इस अधिनियम के तहत पंजीकृत विक्रेता द्वारा विक्रेता को पहली अनुसूची में निर्दिष्ट कर योग्य वस्तुओं की खरीद पर भुगतान की गई या देय कर की राशि का इनपुट टैक्स क्रेडिट होगा:

बशर्ते कि पंजीकृत विक्रेता, जो इनपुट टैक्स क्रेडिट का दावा करता है, यह स्थापित करेगा कि ऐसी खरीद पर देय कर का भुगतान उसके द्वारा निर्धारित तरीके से किया गया है।

(2) किसी पंजीकृत व्यापारी से राज्य के भीतर किए गए माल की खरीद के लिए इनपुट टैक्स क्रेडिट की अनुमति दी जाएगी और जो इस उद्देश्य के लिए है-

(i) राज्य के भीतर उसके द्वारा पुनः बिक्री; या

(ii) राज्य में माल के निर्माण या प्रसंस्करण में इनपुट के रूप में उपयोग; या (iii) राज्य में माल की पैकिंग के लिए कंटेनर, लेबल और अन्य सामग्री के रूप में उपयोग; या

(iv) कर योग्य वस्तुओं के निर्माण में पूंजीगत वस्तुओं के रूप में उपयोग; (v) अंतर-राज्य कर अधिनियम, 1956 (1956 का केंद्रीय अधिनियम 74) के दौरान बिक्री;

(vi) राज्य के भीतर प्रिन्सिपल द्वारा एजेंसी लेनदेन, जो भी निर्धारित किया जाए।

3(क) कर योग्य वस्तुओं के निर्माण में उपयोग के लिए पूंजीगत वस्तुओं की खरीद के संबंध में प्रत्येक पंजीकृत विक्रेता को निर्धारित तरीके से इनपुट टैक्स क्रेडिट की अनुमति दी जाएगी।

(ख) ऐसे इनपुट टैक्स क्रेडिट की कटौती की अनुमति केवल वाणिज्यिक उत्पादन शुरू होने के बाद और तीन साल की अवधि में उस तरीके से दी जाएगी जो निर्धारित की जाए। तीन वर्ष की समाप्ति के बाद, अपरिहार्य निवेश कर क्रेडिट सरकार को समाप्त हो जाएगा।

(ग) इस उप-धारा के खंड (क) और (ख) के अधीन रहते हुए, अधिनियम की धारा 12 के तहत भुगतान किए गए कर के लिए निवेश कर क्रेडिट की अनुमति दी जाएगी।

(4) माल की खरीद पर राज्य में भुगतान किए गए या देय कर पर, ऐसी खरीद से संबंधित कर के तीन प्रतिशत से अधिक पर, ऐसी शर्तों के अधीन रहते हुए, जो निर्धारित की जाएं, निवेश कर क्रेडिट की अनुमति दी जाएगी-



(i) राज्य के बाहर किसी स्थान पर हस्तांतरण के लिए, बिक्री के माध्यम से या

(ii) अन्य वस्तुओं के निर्माण में उपयोग के लिए और राज्य के बाहर किसी स्थान पर हस्तांतरण के लिए, अन्यथा बिक्री के माध्यम से:

बशर्ते कि यदि कोई व्यापारी पहले से ही इनपुट टैक्स क्रेडिट का लाभ उठा चुका है, तो ऐसे हस्तांतरण के खिलाफ क्रेडिट का प्रत्यावर्तन किया जाएगा।

(5) (क) धारा 15 के तहत छूट प्राप्त वस्तुओं की बिक्री के संबंध में किसी भी निवेश कर क्रेडिट की अनुमति नहीं दी जाएगी,

(ख) राज्य के बाहर से इस राज्य में लाई गई वस्तुओं पर अन्य राज्यों या केंद्र शासित प्रदेशों में भुगतान या देय कर पर कोई निवेश कर क्रेडिट की अनुमति नहीं दी जाएगी।

(ग) केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम, 1956 (1956 का केंद्रीय अधिनियम 74) की धारा 8 की उप-धारा (2) के तहत आने वाले अंतर-राज्य व्यापार या वाणिज्य के दौरान बेची गई या अन्य वस्तुओं के निर्माण में उपयोग की जाने वाली वस्तुओं की खरीद पर कोई निवेश कर क्रेडिट की अनुमति नहीं दी जाएगी।

(6) पूंजीगत वस्तुओं की खरीद पर कोई निवेश कर क्रेडिट की अनुमति नहीं दी जाएगी, जिनका उपयोग धारा 15 के तहत छूट प्राप्त वस्तुओं के निर्माण में विशेष रूप से किया जाता है।

बशर्ते कि छूट प्राप्त वस्तुओं और कर योग्य वस्तुओं के निर्माण में उपयोग की जाने वाली पूंजीगत वस्तुओं की खरीद पर, कर क्रेडिट को निर्धारित तरीके से कर योग्य वस्तुओं के निर्माण में इसके उपयोग की सीमा तक अनुमति दी जाएगी।

(7) कोई भी पंजीकृत विक्रेता इन मामलों के संबंध में इनपुट टैक्स क्रेडिट का हकदार नहीं होगा-

(ए) व्यवसाय में खरीदी गई और लेखा की गई वस्तुएं, लेकिन जिनका उपयोग कर्मचारियों सहित मालिक या भागीदार या निदेशक को सुविधा प्रदान करने के उद्देश्य से और किसी आवासीय आवास में किया जाता है; या

(बी) वाणिज्यिक वाहनों, दोपहिया और तिपहिया और स्पेयर पार्ट्स सहित सभी ऑटोमोबाइल की खरीद और उनकी मरम्मत और रखरखाव के लिए, जब तक कि पंजीकृत विक्रेता ऐसे ऑटोमोबाइल या स्पेयर पार्ट्स में लेनदेन करने के व्यवसाय में न हो; या

(सी) वातानुकूलन इकाइयों की खरीद जब तक कि पंजीकृत विक्रेता ऐसी इकाइयों में लेनदेन करने के व्यवसाय में न हो।

(8) किसी भी पंजीकृत विक्रेता को उसके द्वारा बिक्री के लिए खरीदे गए किसी भी सामान के संबंध में कोई इनपुट टैक्स क्रेडिट की अनुमति नहीं दी जाएगी, लेकिन उसके द्वारा मुफ्त नमूने या उपहार या व्यक्तिगत उपयोग के लिए उपभोग किए गए सामान के रूप में दिया जाएगा।

(9) किसी पंजीकृत विक्रेता को माल की खरीद के समय भुगतान किए गए या देय कर के लिए कोई इनपुट टैक्स क्रेडिट उपलब्ध नहीं होगा, यदि ऐसा

(i) माल प्राकृतिक आपदा सहित किसी भी कारण से किसी भी चोरी, नुकसान या विनाश के कारण नहीं बेचा जाता है। यदि किसी व्यापारी ने पहले ही ऐसी वस्तुओं की खरीद के लिए निवेश कर क्रेडिट का लाभ उठाया है, तो कर क्रेडिट का प्रत्यावर्तन होगा; या

(ii) अंतिम उत्पादों के निर्माण में उपयोग से पहले ही आग दुर्घटना में नष्ट हो जाने वाले या भंडारण के दौरान खो जाने वाले निवेश; या

(iii) परिवहन के दौरान क्षतिग्रस्त या निर्माण के किसी मध्यवर्ती चरण में नष्ट हो जाने वाले निवेश।

(10) (क) पंजीकृत विक्रेता तब तक निवेश कर क्रेडिट का दावा नहीं करेगा जब तक कि विक्रेता को एक पंजीकृत विक्रेता द्वारा विधिवत भरा, हस्ताक्षरित और जारी किया गया मूल कर चालान प्राप्त नहीं हो जाता है,

जिससे माल खरीदा जाता है, जिसमें निवेश कर की राशि का प्रमाण देने वाली बिक्री के ऐसे विवरण होते हैं, जो निर्धारित किए जा सकते हैं।

(ख) यदि मूल कर चालान खो जाता है, तो इनपुट टैक्स क्रेडिट की अनुमति केवल विक्रेता से प्राप्त ऐसे कर चालान की डुप्लिकेट या कार्बन कॉपी के आधार पर दी जाएगी, बशर्ते ऐसी शर्तें हों जो निर्धारित की जाएं।

(11) यदि कोई पंजीकृत विक्रेता किसी भी महीने में कर योग्य खरीद के किसी भी लेनदेन के संबंध में इनपुट टैक्स क्रेडिट का दावा करने में विफल रहता है, तो वह वित्तीय वर्ष के अंत से पहले या खरीद की तारीख से नब्बे दिनों से पहले, जो भी बाद में हो, दावा करेगा।

(12) जहां किसी व्यापारी ने निवेश पर ऋण लिया है और जब तैयार माल को छूट मिल जाती है, तो उसमें उपयोग किए गए निवेश पर प्राप्त ऋण को उलट दिया जाएगा।

(13) जहां कोई पंजीकृत विक्रेता बिक्री का लेन-देन किए बिना, सरकारी राजस्व को धोखा देने के इरादे से किसी अन्य पंजीकृत व्यापारी को चालान, बिल या नकद ज्ञापन जारी करता है, तो मूल्यांकन प्राधिकरण ऐसी जांच करने के बाद, जो वह उचित समझे और सुनवाई का उचित अवसर देने के बाद, ऐसे पंजीकृत व्यापारी को इनपुट टैक्स क्रेडिट का लाभ देने से इनकार कर देगा, जिसने ऐसी तारीख से ऐसे चालान, बिल या नकद ज्ञापन के आधार पर इनपुट टैक्स क्रेडिट का दावा किया है। (14)

जहां किसी पंजीकृत व्यापारी का व्यवसाय स्वामित्व में परिवर्तन के कारण या बिक्री, विलय, समामेलन, पट्टा या व्यवसाय के हस्तांतरण के कारण ऐसे व्यवसाय की देनदारियों के हस्तांतरण के विशिष्ट प्रावधान के साथ किसी संयुक्त उद्यम को हस्तांतरित किया जाता है, तो पंजीकृत व्यापारी अपने खातों में अप्रयुक्त निवेश कर क्रेडिट को ऐसे बेचे गए, विलय किए गए, समामेलित, पट्टे पर दिए गए या हस्तांतरित किए गए उद्यम को हस्तांतरित करने का हकदार होगा। इनपुट टैक्स क्रेडिट के हस्तांतरण की अनुमति केवल तभी दी जाएगी जब निवेश का स्टॉक, इस तरह से, या प्रक्रिया में, या पूंजीगत वस्तुओं को भी नए स्वामित्व में स्थानांतरित कर दिया जाता है, जिस पर क्रेडिट का लाभ उठाया गया है, मूल्यांकन प्राधिकरण की संतुष्टि के अधीन विधिवत लेखा किया जाता है।

(15) जहां एक पंजीकृत व्यापारी ने किसी अन्य व्यापारी से कोई कर योग्य वस्तु खरीदी है और उक्त वस्तु के संबंध में इनपुट टैक्स क्रेडिट का लाभ उठाया है और यदि उपयुक्त पंजीकरण प्राधिकरण द्वारा विक्रेता का पंजीकरण प्रमाण पत्र रद्द कर दिया जाता है, तो ऐसा पंजीकृत व्यापारी, जिसने इनपुट टैक्स क्रेडिट के माध्यम से लाभ उठाया है, उस तारीख से प्राप्त राशि का भुगतान करेगा जिससे पंजीकरण प्रमाण पत्र को रद्द करने का आदेश प्रभावी होता है। ऐसा विक्रेता देय राशि के अलावा, प्रति माह दो प्रतिशत की दर से देय कर की राशि पर, विक्रेता द्वारा इनपुट टैक्स क्रेडिट

के दावे की तारीख से शुरू होने वाली अवधि के लिए भुगतान करने के लिए उत्तरदायी होगा।

(16) किसी भी पंजीकृत विक्रेता द्वारा प्राप्त इनपुट टैक्स क्रेडिट केवल अस्थायी होगा और मूल्यांकन प्राधिकरण को इसे रद्द करने का अधिकार है यदि यह आकलन प्राधिकरण को गलत, अधूरा या अन्यथा क्रम में नहीं प्रतीत होता है।

(17) यदि निर्धारण प्राधिकारी द्वारा एक वर्ष के लिए निर्धारित इनपुट टैक्स क्रेडिट उस वर्ष के लिए कर देयता से अधिक है, तो अतिरिक्त राशि को विक्रेता से देय किसी भी बकाया कर के खिलाफ समायोजित किया जा सकता है।

(18) उप-धारा (17) के तहत समायोजन के बाद अतिरिक्त निवेश कर क्रेडिट, यदि कोई हो, को अगले वर्ष के लिए आगे बढ़ाया जाएगा या निर्धारित तरीके से वापस किया जाएगा।

(19) जहां किसी पंजीकृत विक्रेता ने इनपुट टैक्स क्रेडिट का लाभ उठाया है और व्यवसाय के बंद होने या बंद होने के समय माल बिना बिका हुआ है, वहां प्राप्त कर की राशि ऐसे व्यवसाय के बंद होने या बंद होने की तारीख को वापस कर दी जाएगी और वसूल की जाएगी।

(20) इस धारा में निहित किसी भी बात को नहीं मानते हुए, जहां किसी पंजीकृत व्यापारी ने अपने द्वारा खरीदे गए माल की कीमत से कम

कीमत पर माल बेचा है, उन वस्तुओं के उत्पादन कर के अलावा इनपुट टैक्स क्रेडिट की राशि को वापस कर दिया जाएगा।

11. उप-धारा (10) के बाद से, प्रक्रिया का पालन करने और आई. टी. सी. का लाभ उठाने के लिए अपेक्षित शर्तों को पूरा करने के लिए प्रावधान किए गए हैं। इस विशेष मुद्दे के प्रयोजनों के लिए, उप-धारा (10) भौतिक प्रावधान है। यह प्रावधान, जो नकारात्मक शब्दों में जोड़ा गया है, स्पष्ट रूप से निर्धारित करता है कि ऐसा आई. टी. सी. पंजीकृत विक्रेता के लिए स्वीकार्य होगा और वह इस क्रेडिट का दावा करने का हकदार नहीं होगा जब तक कि व्यापारी को एक पंजीकृत व्यापारी द्वारा विधिवत भरा, हस्ताक्षरित और जारी किया गया मूल कर चालान प्राप्त नहीं होता है, जहां से माल खरीदा जाता है। इसके अलावा, इस तरह के मूल कर चालान में निवेश कर की राशि का प्रमाण होना चाहिए। इतना ही नहीं, भले ही मूल कर चालान खो गया हो, पंजीकृत विक्रेता पर विक्रय विक्रेता से ऐसे कर चालान की डुप्लिकेट या कार्बन कॉपी प्राप्त करने का दायित्व है और उसके बाद ही इनपुट कर की अनुमति है।

धारा 19 की उपरोक्त योजना से निम्नलिखित महत्वपूर्ण पहलू सामने आते हैं: -

(क) आई. टी. सी. विधानमंडल द्वारा प्रदान की जाने वाली रियायत का एक रूप है। यह सभी प्रकार की बिक्री के लिए स्वीकार्य नहीं है और कुछ निर्दिष्ट बिक्री को विशेष रूप से बाहर रखा गया है।

(ख) आई. टी. सी. की रियायत इस धारा में उल्लिखित कुछ शर्तों पर उपलब्ध है।

(ग) सबसे महत्वपूर्ण शर्तों में से एक यह है कि विक्रेता को आई. टी. सी. का दावा करने में सक्षम बनाने के लिए उसे मूल कर चालान प्रस्तुत करना होगा, जो सभी मामलों में पूरा किया गया हो, जो इनपुट कर की राशि का प्रमाण हो।

12. यह एक सामान्य कानून है कि जब भी कानून या अधिसूचना आदि द्वारा रियायत दी जाती है, तो ऐसी रियायत का लाभ उठाने के लिए उसकी शर्तों का सख्ती से पालन किया जाना चाहिए। इस प्रकार, आईटीसी का लाभ प्राप्त करना 'विक्रेताओं' का अधिकार नहीं है, बल्कि यह धारा 19 के आधार पर दी गई रियायत है। फोरटियोरारी के रूप में, धारा 10 में निर्दिष्ट शर्तों को पूरा किया जाना चाहिए। उस रंग में, हम पाते हैं कि धारा 10 मूल कर चालान को कर का दावा करने के उद्देश्य से प्रासंगिक बनाती है। इसलिए, वैट अधिनियम की योजना के तहत, विक्रेताओं को यह तर्क देने की अनुमति नहीं है कि कर चालान में बताए गए मूल्य को ध्यान में नहीं रखा जाना चाहिए था, लेकिन छूट के बाद शुद्ध खरीद मूल्य आधार होना चाहिए। यदि हम वैट अधिनियम की धारा 19 के अनुसार आई. टी. सी. के मुद्दे पर किसी अन्य पहलू पर विचार कर रहे होते, तो संभवतः श्री बागरिया की दलीलें कुछ प्रासंगिक होतीं। लेकिन, मुद्दे के दायरे को ध्यान में रखते हुए, इस तरह की याचिका वैट अधिनियम की



धाराओं की सरल भाषा को ध्यान में रखते हुए स्वीकार्य नहीं है, जिसे उपरोक्त अधिनियम के अन्य प्रावधानों के साथ पढ़ा जाता है।

13. ऊपर दिए गए उन्हीं कारणों से, वैट अधिनियम की धारा 19 की उप-धारा (20) की संवैधानिक वैधता को चुनौती देने में विफल होना पड़ता है। जब किसी कानून द्वारा रियायत दी जाती है, तो विधानमंडल को उस रूप और तरीके को बताते हुए प्रावधान करने की शक्ति होती है जिसमें ऐसी रियायत की अनुमति दी जानी है। उप-धारा (20) इसे प्राप्त करने का प्रयास करती है। आई. टी. सी. के लाभ का दावा करने का कोई अंतर्निहित या अन्यथा अधिकार डीलरों के पास नहीं था, बल्कि वैट अधिनियम की धारा 19 के लिए था। इसके अलावा, हम पाते हैं कि धारा 19 (20) डालने के लिए वैध और ठोस कारण थे। मुख्य उद्देश्य राजस्व को गुप्त लेनदेन से बचाना था जिसके परिणामस्वरूप कर की चोरी होती थी। उच्च न्यायालय ने इस पहलू पर विस्तार से चर्चा की है और हमारा कार्य उन पैरासों को पुनः प्रस्तुत करने में पूरा किया जाएगा क्योंकि हम चर्चा से सहमत हैं:

"64. आइए अब चार्ट का उल्लेख करते हुए 2010 के संशोधन अधिनियम 22 द्वारा धारा 19 (20) को शामिल करने की पृष्ठभूमि/कारणों को इंगित करें, नमूना उदाहरण अनुच्छेद (34) में चार्ट में विस्तृत है। आइए चार्ट में प्रविष्टियों को फिर से दर्ज करें, बिक्री मूल्य के आधार पर, यानी रु 36,780/- कर चालान में, इनपुट टैक्स क्रेडिट की राशि, यानी

रुपये का इनपुट टैक्स क्रेडिट रुपये 4m597.50 याचिकाकर्ता के लिए उपलब्ध था जब वह सामान फिर से बेचता था। क्रेडिट नोट के आधार पर, वही सामान राज्य के भीतर कम कीमत पर फिर से बेचा जाता है जो खरीदा गया था, यानी रु 33, 777.78 (छूट मूल्य को ध्यान में रखते हुए; विक्रेता के लिए एक लाभ मार्जिन है) और इस तरह सरकार को देय उत्पादन कर कम हो जाता है, जिससे अतिरिक्त इनपुट टैक्स क्रेडिट व्यापारी के हाथों में रह जाता है। विक्रेता के हाथों में उक्त अतिरिक्त क्रेडिट को उनकी अन्य देनदारियों के साथ समायोजित किया जा सकता है या उक्त अतिरिक्त इनपुट टैक्स क्रेडिट के रिफंड का दावा किया जा सकता है। अतिरिक्त इनपुट टैक्स क्रेडिट लेना और बाद में क्रेडिट नोट की आड़ में छूट देना और माल की कीमत को कम करना जिससे सरकार को देय उत्पादन कर कम हो जाता है, राज्य के राजस्व को कम कर देता है। विद्वान महाधिवक्ता ने तर्क दिया कि विक्रेता और खरीदार गठबंधन बढ़े हुए मूल्य पर खरीद चालान जारी कर रहा है जिससे अतिरिक्त इनपुट टैक्स क्रेडिट का लाभ उठाया जा रहा है और बाद में छूट देने वाले क्रेडिट नोटों की आड़ में, उसी सामान की कीमत में कमी आई है और इस तरह सरकार को देय उत्पादन कर में कमी आई है जिससे राज्य के राजस्व में कमी आई है। विद्वान महाधिवक्ता ने आगे कहा कि विक्रेता के हाथों में उपलब्ध अतिरिक्त इनपुट टैक्स क्रेडिट को उनकी अन्य देनदारियों के साथ समायोजित किया जा रहा है और विक्रेता अधिनियम की धारा 19 (18) के

अनुसार इनपुट टैक्स क्रेडिट के रिफंड का दावा भी कर सकता है, जिसके परिणामस्वरूप अंततः राज्य के राजस्व में कमी आई।

66. यह तर्क देने के लिए कि कथित छूट और बिक्री मूल्य में कमी से सरकार को राजस्व नुकसान कैसे हुआ, विद्वान महाधिवक्ता ने काउंटर के पैराग्राफ (6) में बताए गए चित्रण की ओर हमारा ध्यान आकर्षित किया है जो इस प्रकार है:-

10 वाशिंग मशीनों की खरीद कीमत-रु 1,00,000

12.5% पर खरीद पर भुगतान किया गया कर (आई. टी. सी. की अनुमति)-12,500/- रु

छूट के बाद बिक्री मूल्य-75, 000/-

12.5% से बिक्री पर देय कर-9,375 रुपये

अतिरिक्त आई. टी. सी. उपलब्ध (आई. टी. सी. और उत्पादन कर के बीच अंतर)-रु. 3,125      रुपये-12,500      रुपये-9,375

अतिरिक्त आई. टी. सी. समायोजित-रु. 3, 125/-

67. जैसा कि विद्वान महाधिवक्ता द्वारा सही तर्क दिया गया है, उपरोक्त चित्रण में समायोजित "इनपुट टैक्स क्रेडिट" रु 3, 125/- एक ही लेन-देन में और यह कि यह एक एकल विक्रेता के लिए एक वर्ष के लिए कई लाख और करोड़ तक चलेगा। याचिकाकर्ताओं द्वारा अर्जित अतिरिक्त निवेश कर

क्रेडिट को बकाया कर के खिलाफ समायोजित किया जा रहा है या अगले वर्ष के लिए आगे बढ़ाया जा रहा है या वापस किया जा रहा है। यदि इस प्रवृत्ति को जारी रखने की अनुमति दी जाती है, तो वैट की अवधारणा जो प्रत्येक मूल्यवर्धन पर कर के भुगतान के लिए होती है, विफल हो जाती है।

68. राजस्व की रक्षा करने के लिए और कर की चोरी के परिणामस्वरूप गुप्त लेनदेन पर अंकुश लगाने के लिए, दूसरी और बाद की बिक्री के संबंध में, धारा 19 (20) लागू की गई थी, जहां किसी भी व्यापारी ने अपने द्वारा खरीदे गए सामान की कीमत से कम कीमत पर सामान बेचा है, तो उन सामानों के उत्पादन कर के अलावा "इनपुट टैक्स क्रेडिट" की राशि को उलट दिया जाएगा।

69. राजकोषीय विधान की संवैधानिक वैधता:-जब किसी कानून के प्रावधानों की संवैधानिक वैधता को चुनौती दी जाती है, तो न्यायिक समीक्षा की शक्ति का प्रयोग करने वाले न्यायालय को न्यायिक समीक्षा की सीमा के बारे में जागरूक होना चाहिए, विशेष रूप से, आर्थिक या राजकोषीय विधान की वैधता से संबंधित मामलों में न्यायिक हस्तक्षेप की सीमा के बारे में जागरूक होना चाहिए। राजकोषीय कानून बनाते समय, विधानमंडल बहुत अधिक अक्षांश का हकदार होता है। न्यायालय केवल तभी हस्तक्षेप करेगा जब किसी संवैधानिक प्रावधान का स्पष्ट उल्लंघन स्थापित हो। संवैधानिक सिद्धांत के स्पष्ट उल्लंघन को स्थापित करने का भार उस व्यक्ति पर है, जो किसी कानून की संवैधानिक वैधता पर हमला

करता है। आर. के. गर्ग बनाम भारत संघ [(1981) 4 एस. सी. सी. 675 में यह देखते हुए कि आर्थिक गतिविधियों से संबंधित कानून को नागरिक अधिकारों जैसे बोलने की स्वतंत्रता, धर्म आदि को छूने वाले कानूनों की तुलना में अधिक अक्षांश के साथ देखा जाना चाहिए, इस न्यायालय ने निम्नानुसार निर्णय दिया:

XXXXX XXXXXXXX XXXXXXXX

14. इसके साथ, आइए हम पूर्वव्यापीता पर मुद्दे का विज्ञापन करें। इसमें कोई संदेह नहीं है कि जब राजकोषीय विधान की बात आती है, तो विधानमंडल के पास पूर्वव्यापी प्रावधान करने की शक्ति होती है। आर. सी. टोबैको प्रा. लिमिटेड बनाम भारत संघ में इस न्यायालय ने एक पूर्वव्यापी कानून का परीक्षण करते समय व्यापक कानूनी सिद्धांतों को निम्नलिखित तरीके से कहा:

"(i) एक कानून को केवल इसलिए अनुचित नहीं माना जा सकता है क्योंकि यह पूर्वव्यापी रूप से काम करता है;

(ii) अनुचितता कुछ अन्य अतिरिक्त कारणों में निहित होनी चाहिए;

(iii) किसी वित्तीय कानून के पूर्वव्यापी संचालन को अनुचित रूप से दमनकारी और ज़ब्त करने वाला पाया जाना चाहिए, इससे पहले कि इसे संवैधानिक मानदंडों का उल्लंघन करने के लिए अनुचित माना जा सके;

(iv) जहां कर कानून स्पष्ट रूप से भेदभावपूर्ण है या कर के मूल्यांकन और उद्ग्रहण के लिए कोई प्रक्रियात्मक तंत्र प्रदान नहीं करता है या जो ज़ब्त करने वाला है, अदालतों को विवादित कानून को असंवैधानिक के रूप में रद्द करने में उचित ठहराया जाएगा;

(v) अन्य कारक पूर्वव्यापीता की अवधि और पिछली अवधि के लिए लगाए गए अप्रत्याशित या अप्रत्याशित वित्तीय बोझ की डिग्री हैं;

(vi) समय की अवधि स्वयं ही पूर्वव्यापी रूप से प्रभावित करने के लिए निर्णायक नहीं है।

15. साथ ही, इस न्यायालय ने यह भी अभिनिर्धारित किया है कि पूर्वव्यापी विधान सत्यापन कानूनों के मामलों में स्वीकार्य होगा, अर्थात्, जहां शुरू में पारित कानूनों को न्यायालय द्वारा निष्क्रिय माना गया था और जब कोई नया प्रावधान डाला जाता है, तो यह सामान्य रूप से संभावित होना चाहिए। हम टाटा मोटर्स लिमिटेड बनाम महाराष्ट्र राज्य और अन्य मामलों में इस न्यायालय के फैसले का उल्लेख कर सकते हैं। उस मामले में, अपीलकर्ता-निर्धारिती कंपनी ने मोटर वाहन चेसिस और स्पेयर पार्ट्स का निर्माण किया। इसने विनिर्माण प्रक्रिया में उपयोग के लिए बॉम्बे बिक्री कर अधिनियम, 1959 की अनुसूची बी की प्रविष्टि 6 द्वारा कवर किए गए प्राथमिक रूप में इस्पात की खरीद की, जिसके परिणामस्वरूप लोहा और इस्पात की गंदगी भी हुई जो उक्त प्रविष्टि द्वारा कवर की गई थी। इसलिए, मूल्यांकन वर्ष 1982-83 में, उसमें अपीलार्थी ने

खरीदे गए लोहे और इस्पात की मात्रा के लिए नियम 41-ई के संदर्भ में एक निश्चित राशि निर्धारित करने का दावा किया, जिसे लोहे और इस्पात कबाड़ में परिवर्तित कर दिया गया था। दावे की अनुमति दी गई। इसके बाद, 1989 का महाराष्ट्र अधिनियम 9 अधिनियमित किया गया और धारा 26 और 27 द्वारा, नियम 41-ई के लाभ को 1-7-1981 से 31-3-1988 की अवधि के लिए पूरी तरह से अस्वीकार कर दिया गया, जहां अनुसूची बी के तहत आने वाले निर्मित सामान अपशिष्ट वस्तुओं/स्क्रेप वस्तुओं/उप-उत्पादों की प्रकृति के थे। नियम 41-ई में इस तरह के पूर्वव्यापी संशोधन की वैधता को उच्च न्यायालय के समक्ष असफल चुनौती दी गई थी। उच्च न्यायालय का विचार था कि व्याख्या में संदेह को दूर करने के लिए नियम 41-ई का विवादित संशोधन स्पष्ट था। हालाँकि, बॉम्बे बिक्री कर (संशोधन) नियम, 1992 नियम 41-ई द्वारा संशोधित किया गया था। उस संशोधन ने अपशिष्ट या स्क्रेप वस्तुओं या उत्पादों से निर्मित वस्तुओं के बहिष्करण खंड को हटा दिया और 1981 से पहले की स्थिति को बहाल कर दिया। अपीलार्थी की अपील और एक अन्य संबंधित अपील पर एक साथ सुनवाई की गई।

अपीलार्थी-निर्धारिती ने तर्क दिया कि निर्धारिती को निहित वैधानिक अधिकार से वंचित करने और लंबी अवधि (उस मामले में आठ साल) को शामिल करने वाले प्रावधान के पूर्वव्यापी संचालन ने प्रथम दृष्टया अनुचित प्रतिबंध लगाया और इसलिए, असंवैधानिक था। इसके अलावा, जब मूल

प्रावधान को बाद में संशोधनों को हटाकर फिर से पेश किया गया था और उक्त आठ वर्षों के लिए दिए गए विशेष व्यवहार को सही ठहराने के लिए कोई सामग्री नहीं थी। प्रत्यर्थी राज्य उक्त विवाद को पूरा नहीं कर सका। निर्धारिती कंपनी ने आगे तर्क दिया कि चूंकि सी. एस. टी. अधिनियम का विस्तार दादरा और नगर हवेली तक नहीं किया गया था, जहां निर्धारिती का शाखा कार्यालय स्थित था, इसलिए उस स्थान पर सी. एस. टी. अधिनियम के तहत निर्धारिती के पंजीकरण के लिए नियम 41-डी के तहत आवश्यकता प्रदर्शन के लिए असंभव थी और इसलिए, इसकी अनदेखी की जानी चाहिए।

16. हालांकि बाद वाले तर्क को खारिज कर दिया गया था, संशोधन की पूर्वव्यापीता को छूते हुए ऊपर उल्लिखित पहले तर्क को स्वीकार कर लिया गया था और अपील को स्वीकार करते हुए मामले को निम्नलिखित तरीके से निपटाया गया था:

"15. इसमें कोई संदेह नहीं है कि विधायिका के पास कर कानूनों सहित पूर्वव्यापी रूप से कानून बनाने की शक्तियां हैं। शुल्क लगाया जा सकता है या वापस लिया जा सकता है लेकिन यदि किसी विशेष शुल्क को केवल एक विशेष अवधि के लिए लगाया जाना चाहिए और पहले या बाद में नहीं, तो यह बहस के लिए खुला है कि क्या कानून तर्कसंगतता की कसौटी पर बिल्कुल भी सफल होता है। वर्तमान मामले में, उच्च न्यायालय ने राय रामकृष्ण मामले में जब नियम का लाभ एक विशिष्ट अवधि के



लिए वापस ले लिया गया था, तो अधिनियम को बरकरार रखा। राज्य के विद्वान वकील ने तर्क दिया कि राहत देने के तौर-तरीकों के संबंध में न्यायाधिकरण के निर्णय के कारण उत्पन्न होने वाली कुछ खामियों को दूर करने के लिए संशोधन किए गए थे। लेकिन, धारा 26 द्वारा लाया गया विवादित संशोधन उस उद्देश्य के लिए नहीं है। यह मानते हुए कि उत्पन्न अपशिष्ट या स्क्रेप सामग्री के संबंध में सेट-ऑफ नहीं देना विधायी नीति थी, इस तथ्य के आलोक में राज्य के रुख की सराहना करना मुश्किल हो जाता है कि मूल नियम 1-4-1988 के बाद भी (कुछ संशोधनों के साथ) जारी रहा। सीमित अवधि के लिए पूर्वव्यापी रूप से लाभ वापस लेने का कारण सामने नहीं आ रहा है। इसमें कोई संदेह नहीं है कि राज्य के पास कानून बनाने और राजकोषीय कानूनों को लागू करने के मामले में भारी शक्तियां हैं। कराधान कानूनों के मामले में बहुत अधिक लाभ की अनुमति है क्योंकि सरकार को राजस्व की जरूरतों और राज्य में प्रचलित आर्थिक परिस्थितियों के आधार पर कई वित्तीय समायोजन करने होते हैं। फिर भी राज्य द्वारा की गई कार्रवाई इतनी तर्कहीन और मनमाना नहीं हो सकती है कि एक अवधि के लिए नियमों का एक समूह और दूसरी अवधि के लिए नियमों का दूसरा समूह इस तरह से कानूनों में संशोधन करके लागू किया जाए कि पहले दिए गए लाभ को वापस लिया जा सके, जिसके परिणामस्वरूप निर्धारिती पर बिना किसी कारण के अधिक बोझ पड़े। केवल एक विशेष अवधि के लिए सेट-ऑफ के लाभ की पूर्वव्यापी वापसी को कुछ ठोस और तर्कसंगत आधार पर उचित ठहराया जाना चाहिए, जब

असंवैधानिकता के आधार पर चुनौती दी जाती है। दुर्भाग्य से, राज्य ऐसा करने में सफल नहीं हो सका। उच्च न्यायालय का यह विचार कि नियम 41-ई का विवादित संशोधन व्याख्या में संदेह को दूर करने के लिए स्पष्टीकरणात्मक प्रकृति का था, बरकरार नहीं रखा जा सकता है। वास्तव में, उच्च न्यायालय ने इस बारे में विस्तार से नहीं बताया कि कैसे विवादित कानून केवल स्पष्टीकरणात्मक है। मामले के उस दृष्टिकोण में, हालांकि हम इस तथ्य को स्वीकार करते हैं कि राज्य के पास संभावित और पूर्वव्यापी दोनों तरह से कानून के मामले में भारी शक्तियां हैं, और अपनी खुद की नीति विकसित कर सकते हैं, हम नहीं सोचते हैं कि वर्तमान मामलों में अदालत के समक्ष कोई सामग्री रखी गई है कि क्यों संशोधन केवल आठ साल की अवधि तक सीमित थे और न तो पहले या बाद में और इसलिए, हमारा विचार है कि आक्षेपित प्रावधान, अर्थात्, धारा 26 को महाराष्ट्र अधिनियम 1989 की धारा 9 की उक्त धारा 26 में आने वाले "अपशिष्ट माल या स्क्रेप माल या उप-उत्पाद नहीं" शब्दों को निरस्त करके रद्द किया जाना चाहिए और संबंधित अधिकारी मूल्यांकन पर फिर से काम करेंगे जैसे कि वह कानून पारित नहीं किया गया था और कानून के अनुसार उचित लाभ देंगे।

17. इस न्यायालय द्वारा आयकर आयुक्त (केंद्रीय)-I, नई दिल्ली बनाम वाटिका टाउनशिप प्राइवेट लिमिटेड में संविधान पीठ के फैसले में

राजकोषीय प्रतिमानों के पूर्वव्यापी संचालन के पूरे सरगम पर निम्नलिखित तरीके से पुनर्विचार किया गया था:

"33. केशवलाल जेठालाल शाह बनाम मोहनलाल भगवानदास [ए. आई. आर. 1968 एस. सी. 1336: (1968) 3 एस. सी. आर. 623] मामले में इस न्यायालय की एक संविधान पीठ ने 1965 के गुजरात अधिनियम 18 द्वारा संशोधित बॉम्बे रेंट, होटल और लॉजिंग हाउस रेंट कंट्रोल एक्ट की धारा 29 (2) में संशोधन की प्रकृति पर विचार करते हुए निम्नलिखित टिप्पणी की: (ए. आई. आर. पी. 1339, पैरा 8)

"8. संशोधन खंड किसी भी पहले से मौजूद कानून की व्याख्या करने का प्रयास नहीं करता है जो अस्पष्ट या दोषपूर्ण था। पुनरीक्षण अधिकारिता का प्रयोग करने के लिए एक याचिका पर विचार करने की उच्च न्यायालय की शक्ति सिविल प्रक्रिया संहिता की धारा 115 से प्राप्त संशोधन से पहले थी, और विधायिका ने संशोधन अधिनियम द्वारा उस प्रावधान का अर्थ समझाने का प्रयास नहीं किया है। एक व्याख्यात्मक अधिनियम आम तौर पर एक स्पष्ट चूक प्रदान करने या पिछले अधिनियम के अर्थ के बारे में संदेह को दूर करने के लिए पारित किया जाता है।

34. यह उल्लेख करना भी उचित होगा कि मूल्यांकन एक निहित अधिकार पैदा करता है और एक निर्धारिती को पुनर्मूल्यांकन के अधीन नहीं किया जा सकता है जब तक कि संशोधन द्वारा डाला गया उस प्रभाव का प्रावधान या तो स्पष्ट रूप से या आवश्यक निहितार्थ पूर्वव्यापी न हो। (

देखें सी. ई. डी. बनाम एम. ए. व्यापारी [1989 सप्लीमेंट (1) एससीसी 499:1989 एससीसी (कर) 404]।

35. हम इसके तहत गोविंद दास बनाम आई. टी. ओ. [(1976) 1 एस. सी. सी. 906:1976 एस. सी. सी. (कर) 133] मामले में इस न्यायालय द्वारा की गई निम्नलिखित टिप्पणियों को भी दोहराना चाहेंगे, जिसमें आयकर अधिनियम की धारा 171 (6) को 1-4-1962 से पहले के किसी भी निर्धारण वर्ष के लिए संभावित और अप्रयोज्य ठहराया गया था, जिस तारीख को आयकर अधिनियम लागू हुआ था: (एस. सी. सी. पी. 914, पैरा 11)

"11. अब यह समय द्वारा परखा हुआ और न्यायिक निर्णयों द्वारा पवित्र की गई व्याख्या का एक अच्छी तरह से स्थापित नियम है कि, जब तक कि किसी कानून की शर्तें स्पष्ट रूप से ऐसा प्रदान नहीं करती हैं या आवश्यक रूप से इसकी आवश्यकता नहीं होती है, तब तक किसी कानून को पूर्वव्यापी संचालन नहीं दिया जाना चाहिए ताकि किसी मौजूदा अधिकार को छीन या बाधित किया जा सके या एक नया दायित्व बनाया जा सके या प्रक्रिया के मामलों के संबंध में अन्यथा एक नया दायित्व लागू किया जा सके। सामान्य नियम जैसा कि हैल्सबरी ने खंड में कहा है। इंग्लैंड के कानूनों का 36 (तीसरा संस्करण) और इस न्यायालय के साथ-साथ अंग्रेजी न्यायालयों के कई निर्णयों में दोहराया गया है कि 'उन कानूनों के अलावा अन्य सभी कानून जो केवल घोषणात्मक हैं या जो केवल प्रक्रिया या साक्ष्य

के मामलों से संबंधित हैं, प्रथम दृष्टया संभावित और पूर्वव्यापी संचालन हैं, उन्हें किसी कानून को नहीं दिया जाना चाहिए ताकि किसी मौजूदा अधिकार को प्रभावित किया जा सके, बदला जा सके या नष्ट किया जा सके या कोई नया दायित्व या दायित्व पैदा किया जा सके जब तक कि उस प्रभाव को अधिनियम की भाषा के साथ हिंसा किए बिना टाला नहीं जा सकता है। यदि अधिनियम को ऐसी भाषा में व्यक्त किया जाता है जो किसी भी व्याख्या में काफी सक्षम है, तो इसे केवल संभावित के रूप में माना जाना चाहिए। (जोर दिया गया)

18. जब हम राजकोषीय कानूनों के पूर्वव्यापी संचालन की वैधता का परीक्षण करने में इस न्यायालय द्वारा निर्धारित उपरोक्त मापदंडों को ध्यान में रखते हैं, तो हम पाते हैं कि प्रश्न में संशोधन इन परीक्षणों को पूरा करने में विफल रहता है। उच्च न्यायालय ने मुख्य रूप से इस तथ्य पर ध्यान दिया है कि पिछली अवधि के लिए कोई अप्रत्याशित या अप्रत्याशित वित्तीय बोझ नहीं लगाया गया था। यह बात सही नहीं है। इसके अलावा, जैसा कि देखा जा सकता है, धारा 19 की उप-धारा (20) पूरी तरह से नया प्रावधान है जो निर्दिष्ट स्थिति में इनपुट कर निर्धारित करने के लिए शुरू किया गया है, यानी जहां माल को माल के खरीद मूल्य से कम कीमत पर बेचा जाता है। इस संशोधन से पहले आई. टी. सी. की गणना का तरीका पूरी तरह से अलग था। उदाहरण में, जो हमारे द्वारा निर्णय के पहले भाग में दिया गया है, 'डीलर' पुनः बिक्री पर 10/- रुपये के

आई. टी. सी. का हकदार था, जिसका भुगतान विक्रेताओं से माल खरीदते समय विक्रेता द्वारा वैट के रूप में किया गया था। हालांकि, संशोधन के माध्यम से जोड़ी गई धारा 19 (20) को देखते हुए, वह अब 9.50 रुपये के आई. टी. सी. के हकदार होंगे। यह स्पष्ट रूप से एक प्रावधान है जो पहली बार विक्रेताओं के नुकसान के लिए किया गया है। इसलिए, इस तरह के प्रावधान का पूर्वव्यापी प्रभाव नहीं हो सकता है, विशेष रूप से तब जब 01 जनवरी, 2007 से 19 अगस्त, 2010 के बीच की गई खरीद और बिक्री के संबंध में इन विक्रेताओं के पक्ष में निहित अधिकार अर्जित हुए थे। इस प्रकार, धारा 19 की उप-धारा (20) के अधिकारों को बरकरार रखते हुए, हमने 2010 के संशोधन अधिनियम 22 को अलग कर दिया और निरस्त कर दिया, जिसके तहत इस संशोधन को 1 जनवरी, 2007 से पूर्वव्यापी प्रभाव दिया गया था।

19. उपरोक्त सीमा तक अपीलों की आंशिक रूप से अनुमति है।  
लागत के बारे में कोई आदेश नहीं।

देविका गुजराल

अपीलों को आंशिक रूप से अनुमति दी गई।

यह अनुवाद आर्टिफिशियल इंटेलिजेंस टूल "सुवास" की सहायता से अनुवादक कैलाश पूनिया द्वारा किया गया है ।

अस्वीकरण - यह निर्णय पक्षकार को उसकी भाषा में समझाने के सीमित उपयोग के लिए स्थानीय भाषा में अनुवादित किया गया है और किसी अन्य उद्देश्य के लिए इसका उपयोग नहीं किया जा सकता है। सभी आधिकारिक एवं व्यवहारिक उद्देश्यों के लिए उक्त निर्णय का अंग्रेजी संस्करण ही प्रामाणिक होगा एवं निष्पादन और क्रियान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।