

## राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर

1. अपील संख्या – 1121/2016/उदयपुर.
2. अपील संख्या – 1122/2016/उदयपुर.
3. अपील संख्या – 1123/2016/उदयपुर.

मैसर्स पास्को मोटर्स, प्लॉट नं० 126,  
ABC, हिरण मगरी, सेक्टर-11, उदयपुर.

.....अपीलार्थी.

बनाम

सहायक आयुक्त, प्रतिकरापवंचन, उदयपुर.

.....प्रत्यर्थी.

4. अपील संख्या – 1723/2016/उदयपुर.
5. अपील संख्या – 1724/2016/उदयपुर.
6. अपील संख्या – 1725/2016/उदयपुर.

सहायक आयुक्त, प्रतिकरापवंचन, उदयपुर.

.....अपीलार्थी.

बनाम

मैसर्स पास्को मोटर्स, हिरण मगरी, उदयपुर.

.....प्रत्यर्थी.

### खण्डपीठ

श्री वी. श्रीनिवास, अध्यक्ष  
श्री के. एल. जैन, सदस्य

### उपस्थित : :

श्री पंकज धीया, अभिभाषक .....व्यवहारी की ओर से.  
श्री आर. के. अजमेरा,  
उप-राजकीय अभिभाषक .....विभाग की ओर से.

निर्णय दिनांक : 03/01/2018

### निर्णय

1. ये सभी छः अपीलें अतिरिक्त आयुक्त (अपीलीय प्राधिकारी), वाणिज्यिक कर विभाग, उदयपुर (जिसे आगे 'अपीलीय अधिकारी' कहा जायेगा) के अपील संख्या क्रमशः 245, 246 व 247/VAT/15-16 में पारित किये गये संयुक्त आदेश दिनांक 28.04.2016 के विरुद्ध प्रस्तुत की गयी हैं। अपीलीय अधिकारी ने उक्त आदेश से सहायक आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग, वृत्त-प्रतिकरापवंचन, उदयपुर (जिसे आगे 'कर निर्धारण अधिकारी' कहा जायेगा) द्वारा अपीलार्थी व्यवहारी की आलौच्य अवधियों क्रमशः वर्ष 2013-14, 2014-15 व 2015-16 के लिये राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 (जिसे आगे 'वेट अधिनियम' कहा जायेगा) की धारा 18(3ए), 25, 55, 61 के तहत पारित किये गये पृथक-पृथक आदेश दिनांक 01.02.2016 के विरुद्ध प्रस्तुत अपीलों को आंशिक रूप से स्वीकार करते हुए, आरोपित कर व ब्याज की पुष्टि की गयी है तथा वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत आरोपित शास्ति को अपास्त किया है। अतः कर व ब्याज के बिन्दु पर अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा अपील संख्या 1121/2016; 1122/2016 व 1123/2016 एवं शास्ति के बिन्दु पर अपीलार्थी राजस्व द्वारा अपील संख्या 1723/2016; 1724/2016 व 1725/2016 प्रस्तुत की गयी है, जिनका संक्षिप्त विवरण निम्न प्रकार है :—

लगातार.....2

1-6. अपील संख्या – 1121, 1122, 1123, 1723, 1724 व 1725 / 2016 / उदयपुर.

क्र. सं.	अपील संख्या	अपीलीय आदेश क्रमांक	कर निर्धारण वर्ष	राजस्व की अपील संख्या
1.	1121 / 16	245 / VAT/15–16	2013–14	1723 / 2016
2.	1122 / 16	246 / VAT/15–16	2014–15	1724 / 2016
3.	1123 / 16	247 / VAT/15–16	2015–16	1725 / 2016

2. उक्त सभी अपीलों एक ही पक्षकार से सम्बन्धित होने तथा विवादित बिन्दु समान होने से सभी अपीलों का निस्तारण एक ही निर्णय से किया जाकर निर्णय की प्रति प्रत्येक पत्रावली पर पृथक—पृथक रखी जा रही है।

3. प्रकरणों के तथ्य संक्षेप में इस प्रकार है कि अपीलार्थी फर्म का सर्वेक्षण दिनांक 03.12.2015 को प्रतिकरापवंचन वृत्त, उदयपुर के सक्षम अधिकारी द्वारा किया गया था। सर्वेक्षण के दौरान अपीलार्थी की लेखा-पुस्तकों की जांच की जाने पर यह परिज्ञान में आया कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा टाटा मोटर्स के कॉमर्शियल वाहनों की खरीद जिस मूल्य से की जाती है उससे कम मूल्य पर वाहनों की बिक्री की जाती है। इस जांच को आगे बढ़ाते हुए यह निष्कर्ष प्राप्त किया गया कि अपीलार्थी द्वारा विक्रय बिलों में उद्ग्रहित किये गये कर से, उस वाहन की खरीद पर दिया गया टैक्स अधिक है, जबकि व्यवहारी द्वारा आउटपुट टैक्स की राशि से अधिक इनपुट टैक्स की राशि क्लेम की जा रही है। वेट अधिनियम की धारा 18 में सब-क्लॉज (3ए) दिनांक 09.03.2011 से संनिविष्ट / अंतःस्थापित (insert) किया जाकर यह प्रावधान किया गया है कि कोई भी वस्तु जो राज्य के भीतर खरीद करने के पश्चात् उसे “सब्सिडाईज्ड मूल्य” पर विक्रय किया जाता है तो उस स्थिति में उस माल पर खरीद के समय दिये गये कर की क्रेडिट (ITC) आउटपुट टैक्स की राशि की सीमा तक दिया जाना प्रावधित किया गया। जांच अधिकारी द्वारा सर्वेक्षण पर यह विवरण प्राप्त किये गये कि जो माल राज्य के भीतर से खरीदकर कम मूल्य पर विक्रय किया गया है उसमें आउटपुट टैक्स कम होने के बावजूद भी इनपुट टैक्स की पूरी राशि का लाभ प्राप्त किया गया जबकि उनके द्वारा आउटपुट टैक्स की राशि से अधिक इनपुट टैक्स की राशि के अन्तर की राशि को रिवर्स किया जाना अनिवार्य था। इस तरह जांच अधिकारी के निष्कर्ष के आधार पर सक्षम अधिकारी, जिनके द्वारा उक्त अभियोग का निस्तारण किया गया, द्वारा यह निर्णय किया गया कि आउटपुट टैक्स से अधिक राशि का इनपुट टैक्स क्लेम लिया जाना करापवंचन का कृत्य है, अतः उस अन्तर राशि की सीमा तक इनपुट टैक्स को रिवर्स किया गया एवं उस अनुपात में देय कर कम जमा होने से ब्याज भी आरोपित किया गया तथा करापवंचन के आरोप में वेट अधिनियम की धारा 61(2) में आई.टी.सी. की दुगुनी राशि की शास्ति भी आरोपित की गई।

लगातार.....3

1-6. अपील संख्या – 1121, 1122, 1123, 1723, 1724 व 1725 / 2016 / उदयपुर.

7. विद्वान अभिभाषक ने कथन किया कि कर निर्धारण आदेश के अध्ययन से ही यह जाहिर होता है कि पूरे आदेश में कर निर्धारण अधिकारी द्वारा वेट अधिनियम की धारा 18(3ए) के प्रावधान के आधारभूत बिन्दु पर विचार नहीं किया गया कि आउटपुट टैक्स से अधिक इनपुट टैक्स की राशि का क्लेम केवल तब ही नहीं दिया जा सकता जब खरीद की गई कोई भी वस्तु उससे कम कीमत पर विक्रय की जा रही हो, परन्तु कम कीमत पर विक्रय किये जाने का कारण विक्रेता द्वारा सब्सिडाईज्ड किया गया हो। उन्होंने कथन किया कि वेट अधिनियम की धारा 18(3ए) में केवल सब्सिडाईज्ड मूल्य पर माल बेचने पर ही इस धारा के प्रावधान अनुसार क्लेम रिवर्स किया जा सकता है, जबकि कर निर्धारण अधिकारी द्वारा अपने कर निर्धारण आदेश में उनके मूल्य को विक्रेता टाटा मोटर्स द्वारा सब्सिडी प्रदान किये जाने का कोई जिक्र नहीं किया गया है। अतः सब्सिडाईज्ड मूल्य पर माल का विक्रय नहीं होने से पारित आदेश विधि के विरुद्ध है।

8. विद्वान अभिभाषक द्वारा मौखिक बहस के अलावा लिखित आधारों को भी दोहराया गया है, उन्हें यहां पर उद्धरित किया जाना उचित होगा, जो निम्न प्रकार है :–

- A. The appellant being conscious of the marketing or incentive scheme floated by the manufacturer takes a decision to sell the goods at competitive price and even at lesser price than the purchase price in anticipation of getting quantity discount or sales incentive on achieving a particular sale figure or reaching the target. Such reduction in price can by no stretch of imagination be treated to be a sale at **subsidized price**.
- B. That it is further stated that the concept of subsidized price if interpreted in a manner that if the goods are sold at the lower rate than the excess input tax credit would be reversed would be contrary to the principle of accountancy and trading. Many times price of a commodity goes down on account of market conditions, economic conditions, or perishable nature of the product. A dealer may be required to sell his goods at lesser price or concessional price than its purchase price. In such a situation, if Section 18(3A) is applied and the input tax credit is confined to the selling price it would lead to a double loss to the assessee.

- C. That the subsidized price as mentioned in Section 18(3A) cannot be interpreted in a manner where the discretion of the trader in settling the price is taken. The dealer in various circumstances has to decide the price of the goods to be sold by him. Sometimes there may be excess stock or the likelihood that the price of the stock may go down soon or in case of perishable goods the stock has to be sold at a lower price and all these circumstances cannot be covered under the subsidized price.
- D. That we are enclosing the purchase invoice and the sale invoice and the balance sheet to show that there is no subsidized price and it is all the working of the market and the competitive pricing and the lowering of price is not because of any subsidy and therefore Section 18(3A) is not attracted. It is submitted that the appellant is a dealer of Tata Motors and is getting discount etc. On the basis of the sales made by it and he has to remain competitive in the market to achieve the sales targets and turnover. It is not that the appellant is getting subsidy. The goods sold by the appellant cannot be said to be sold on subsidized price.
- E. That no enquiry whatsoever was done by the authority and the order has been passed only on the basis of the detail submitted by the appellant. Even in the assessment order the learned authority has not referred to any single transaction wherein the subsidy has been received. No enquiry whatsoever has been made from the seller in the present case. It is submitted that the books of the purchaser and seller are audited and there is no subsidy given by the seller to the purchaser.
- F. That it is a settled principal of law that each and every transaction has to be examined. In the present case no enquiry has been made by the authority and the transactions has not been examined. No report is mentioned in the order as to how much amount for each transaction has been received by the assessee from the manufacturer. Without this working the authority has proceeded which is contrary to law.
- G. That it has not been considered by the authority that the appellant himself is in loss due to the sale at the discounted prices of the slow moving product and also of the dead stock or because of the nature of trade. If subsidy was received then how can their be a loss. The authority has failed to examine the transactions and consider the accounting practice. The reversal of ITC is bad in law.

- H. Because the learned Appellate Authority has not considered that the relation and applicability of Section 18(3A) has not been considered and in the fact of the case there is no subsidy received by the appellant on truck to truck basis from the seller. The learned Appellate authority has not considered the view that the reimbursement of expenses cannot be considered as subsidy and the order of both the lower authorities is therefore not correct wherein the reversal of ITC has been made.
- I. Because the learned authority has failed to understand that Section 18(3A) is only applicable when there is a subsidy and not when the goods are sold at a lower price due to market conditions or the discounting or any other business reason.
- J. Because a bare perusal of Section 18(3A) would reveal that in the said section the emphasis is on the words "subsidized price". It is important that the reference of subsidized price should have been considered by the learned authority before reversing the input tax credit and also levying interest and penalty.

9. उक्त कथन के साथ विद्वान अभिभाषक ने अपीलीय अधिकारी के वेट अधिनियम की धारा 18(3ए) के सम्बन्ध में दिये गये विवरण से सहमति व्यक्त करते हुए यह कथन किया है कि माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय द्वारा धारा 18(3ए) को संवैधानिक घोषित किया गया है, परन्तु इस प्रावधान का प्रभाव प्रत्येक व्यवहारी के खरीद विक्रय एवं सब्सिडी प्राप्त होने के तथ्यों के आधार पर दिया जा सकता है, जबकि कर निर्धारण अधिकारी एवं अपीलीय अधिकारी द्वारा उनके निरन्तर अनुरोध के बावजूद इस बिन्दु पर निर्णय नहीं किया गया कि अपीलार्थी को सब्सिडी के रूप में कोई राशि प्राप्त हुई थी अथवा वह अन्य राशियां प्राप्त थी। उन्होंने कथन किया कि उन्हें जो भी राशियां प्राप्त हुई वे टाटा मोटर्स द्वारा उनकी विक्रय राशियों को सब्सिडाईज्ड करने के लिये नहीं दी गयी थी, बल्कि वे अन्य प्रोत्साहन राशियां तथा विभिन्न तरह के खर्च के लिये पुनर्भरण किया गया था। विद्वान अभिभाषक ने उक्त कथनों के अलावा यह वैकल्पिक कथन भी किया कि कर निर्धारण अधिकारी को यह निर्देश दिये जावें कि वे अपीलार्थी को सुनवाई का समुचित अवसर प्रदान कर उनके द्वारा सब्सिडी प्राप्त होने या नहीं होने के सम्बन्ध में स्पष्ट निर्णय पारित करें।

लगातार.....7

1-6. अपील संख्या – 1121, 1122, 1123, 1723, 1724 व 1725 / 2016 / उदयपुर.

10. राजस्व की ओर से विद्वान उप-राजकीय अभिभाषक ने कथन किया कि अपीलीय आदेश में आगत कर को आउटपुट टैक्स की सीमा तक प्रतिबंधित रखने में कोई त्रुटि नहीं की है, बल्कि यह विधिसम्मत निर्णय है कि वेट अधिनियम की धारा 18(3ए) के तहत क्रय राशि से कम विक्रय राशि पर माल के विक्रय किये जोन पर आउटपुट टैक्स राशि की सीमा तक ही आगत कर अनुज्ञेय किया गया है एवं इस प्रकरण में चूंकि व्यवसायी को कई तरह के Discount and Rebate टाटा मोटर्स की तरफ से दिये गये थे, ऐसी स्थिति में कम राशि पर विक्रय किये जाने का आधार सब्सिडी प्राप्त होना है। फलतः इस बिन्दु पर व्यवहारी की अपीलें खारिज करने पर बल दिया।

11. विद्वान उप-राजकीय अभिभाषक ने राजस्व की ओर से प्रस्तुत अपीलों के सम्बन्ध में कथन किया कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा वेट अधिनियम की धारा 18(3ए) के प्रावधानों के विपरीत जानबूझकर आई.टी.सी. को रिवर्स नहीं कर अधिक आई.टी.सी. की राशि का समायोजन लिया जाकर राजकोष में कम राशि जमा कराई गई है, अतः वेट अधिनियम की धारा 61(2) के तहत शास्ति का आरोपण विधिसम्मत किया गया था, जबकि अपीलीय अधिकारी द्वारा इसे विधिविरुद्ध अपास्त किया गया है। फलतः आरोपित शास्ति को बहाल किये जाने का कथन किया।

12. दोनों पक्षों की बहस सुनी गयी। प्रकरण के तथ्य, पत्रावली पर उपलब्ध रेकॉर्ड तथा कर निर्धारण अधिकारी व अपीलीय अधिकारी के आदेशों का अध्ययन किया गया।

13. अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा टाटा मोटर्स कम्पनी के वाणिज्यिक वाहनों का क्रय-विक्रय किया जा रहा था एवं इस बिन्दु पर कोई विवाद नहीं है कि व्यवहारी द्वारा जिस क्रय मूल्य से वाहनों की खरीद की गयी थी उनका विक्रय खरीद मूल्य से कम मूल्य पर किया गया है। सक्षम अधिकारी की जांच पत्रावली में प्रस्तुत बिलों के अवलोकन पर यह प्रमाणित है कि विक्रय बिलों में व्यवहारी द्वारा प्रत्येक वाहन पर Concession देते हुए वाहनों की बिक्री की है एवं जो बिक्री राशि Concession के बाद प्राप्त हुई है वह राशि उनके खरीद मूल्य की राशि से कम है। उक्त बिलों के आधार पर कर निर्धारण अधिकारी ने यह निर्णय किया है कि वेट अधिनियम की धारा 18(3ए) के अनुसार ऐसे मामलों में खरीद बिलों में दर्शाई गई कर की एवज में “आगत कर” का लाभ उस माल के विक्रय पर वसूल किये गये आउटपुट टैक्स से अधिक अनुज्ञेय नहीं है। अतः

1-6. अपील संख्या – 1121, 1122, 1123, 1723, 1724 व 1725 / 2016 / उदययपुर.

आउटपुट टैक्स की सीमा तक ही आगत कर का समायोजन देने का निर्णय करते हुए अधिक आगत कर की राशि को रिवर्स करते हुए उतनी राशि की मांग मय ब्याज एवं इसे करापवंचन का कृत्य मानते हुए वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत शास्ति आरोपित की गयी है।

14. इस प्रकरण में तथ्यों एवं विधि के विवाद में सर्वप्रथम विधिक बिन्दु पर अपीलार्थी के विद्वान अभिभाषक ने जो बहस की है, उसमें इस बात पर सहमति व्यक्त की है कि वेट अधिनियम की धारा 18(3ए) के अनुसार आउटपुट टैक्स राशि की सीमा तक ही इनपुट राशि अनुज्ञेय होगी, परन्तु उन्होंने कथन किया कि यह प्रावधान केवल उन मामलों में ही लागू होता है जहां पर कम राशि पर माल का विक्रय करने के पीछे उस माल पर विक्रेता द्वारा सब्सिडी दिया जाना प्रमाणित हो। इस बिन्दु पर सहमति व्यक्त की है कि जिन मामलों में सब्सिडी प्राप्त होती है उस खरीद माल पर उतनी आई.टी.सी. ही अनुज्ञेय होगी जो बिक्री करते समय उस वस्तु पर आउटपुट टैक्स की राशि प्राप्त हुई है।

15. विद्वान अभिभाषक द्वारा लिखित एवं मौखिक बहस में मुख्य रूप से यह तर्क दिया है कि कर निर्धारण अधिकारी ने तथ्यों की जांच नहीं की एवं उन्हें यह अवसर नहीं दिया कि वे यह प्रमाणित कर सकें कि उनका माल कम राशि पर विक्रय करने का आधार “सब्सिडी” प्राप्त होना है बल्कि उनके द्वारा जो भी वाहन कम विक्रय मूल्य पर विक्रय किये गये हैं, वे उनके लाभ में कमी करते हुए एवं उन्हें भविष्य में मिलने वाली प्रोत्साहन राशियों को ध्यान में रखकर प्रतिस्पर्धी व्यापार के क्रम में किया गया है। उन्होंने यह कथन किया है कि उन्हें जो भी राशि टाटा मोटर्स से प्राप्त हुई है वह क्वांटिटी डिस्काउण्ट या विक्रय प्रोत्साहन के रूप में प्राप्त हुई है, जो कि एक विशिष्ट Target को पूरा करने पर ही प्राप्त होती है। विद्वान अभिभाषक ने अपने तर्कों में यह कथन भी किया है कि बाजार की प्रतिस्पर्धा अनुसार एवं बाजार की स्थितियों के अनुसार एवं किसी माल के पुराने होने की दृष्टि से कम कीमत पर विक्रय किया जाना आवश्यक होता है, परन्तु ऐसे विक्रयों को वेट अधिनियम की धारा 18(3ए) से आच्छादित नहीं किया जा सकता। इसी तरह कई बार किसी माल के अधिक स्टॉक होने या स्टॉक का अधिक समय गुजरने के बाद पुराने होने की स्थिति में कम विक्रय मूल्य पर विक्रय किया जा सकता है, जो किसी भी तरह से बिना सब्सिडी के होते हुए भी कम कीमत पर विक्रय किये जाते हैं। ऐसी स्थिति में बिना सब्सिडी के समर्थन के कम मूल्य पर विक्रय करने पर धारा 18(3ए) लागू नहीं होती है क्योंकि धारा 18(3ए) का प्रथम उद्देश्य उन मामलों में आई.टी.सी.

27

11

लगातार.....9

1-6. अपील संख्या – 1121, 1122, 1123, 1723, 1724 व 1725 / 2016 / उदयपुर.

की कमी करने का है जहां पर किसी भी तरह से कम विक्रय राशि के अन्तर को किसी सब्सिडी से पुनर्भरण किया गया हो। उन्होंने यह भी कथन किया है कि उनके क्रय एवं विक्रय बिलों तथा बैलेंस शीट के अवलोकन से यह स्पष्ट होता है कि उनके द्वारा किसी भी तरह से सब्सिडी मूल्य पर माल नहीं बेचा गया है बल्कि प्रतिस्पर्धा के तहत कम राशि से वाहनों का विक्रय किया गया है। इस तरह बिना सब्सिडी प्राप्त किये जिस माल का विक्रय किया जाता है उस पर वेट अधिनियम की धारा 18(3ए) लागू नहीं होती है।

16. अपीलार्थी के विद्वान अभिभाषक ने ऊपर वर्णित कथनों में मुख्य तर्क यह दिया है कि अपीलार्थी द्वारा कर निर्धारण अधिकारी के समक्ष पूर्ण विवरण पेश करते हुए यह बताया था कि उनके प्रत्येक संव्यवहार की जांच कर यह प्रमाणित किया जा सकता है कि उस वाहन के सम्बन्ध में टाटा मोटर्स द्वारा किसी तरह की सब्सिडी नहीं दी गयी है, जबकि कर निर्धारण अधिकारी ने अपने कर निर्धारण आदेश में इस मामले में किसी भी तरह का अंकन नहीं किया है, बल्कि केवलमात्र आउटपुट टैक्स एवं इनपुट टैक्स के अन्तर के आधार पर ही धारा 18(3ए) को प्रभावी किया गया है जो अनुचित है, बल्कि कर निर्धारण अधिकारी को उनके प्रत्येक विक्रय एवं क्रय संव्यवहार की जांचकर उस पर सब्सिडी सम्बन्धी साक्ष्य प्राप्त करने चाहिये थे, जबकि पूरे कर निर्धारण आदेश में सब्सिडी प्राप्त होने सम्बन्धी कोई तथ्य अंकित नहीं किया गया है एवं इस तरह प्रत्येक संव्यवहार की जांच किये बिना ही जो आदेश पारित किया गया है वह उचित नहीं है। विद्वान अभिभाषक ने धारा 18(3ए) के अनुसार प्रत्येक खरीद एवं बिक्री के संव्यवहारों पर किस तरह से सब्सिडी प्राप्त हुई उसका उल्लेख कर निर्धारण आदेश में नहीं करना बताया है एवं यह आधार दिया है कि उनके द्वारा कम कीमत पर माल विक्रय करने के कारण उन्हें अन्तिम रूप से घाटा हुआ है, जिससे यह प्रमाणित होता है कि उन्हें कम कीमत पर बेचने के लिये सीधे तौर पर कोई सब्सिडी प्राप्त नहीं हुई है। इस तरह यह भी कथन किया है कि टाटा मोटर्स द्वारा जो भी Rebate एवं Discount दिया गया है वह सीधे सब्सिडी से सम्बन्धित नहीं होकर विशेष तौर से दिये गये प्रोत्साहन राशि एवं खर्चों का पुनर्भरण है ना कि कम मूल्य पर माल विक्रय किये जाने हेतु सीधे तौर पर कोई सब्सिडी दी गयी है। इस सम्बन्ध में इस बात पर विशेष बल दिया है कि कर निर्धारण अधिकारी के समक्ष अपीलार्थी के प्रत्येक ट्रक के खरीद एवं बिक्री के साक्ष्य प्रस्तुत किये गये थे जिसके विरुद्ध किसी भी तरह की सब्सिडी कम्पनी द्वारा उन्हें प्राप्त नहीं हुई थी। इस तरह अन्य राशियों की प्राप्तियों को सब्सिडी के रूप में मानते हुए धारा 18(3ए) को लागू किया

1-6. अपील संख्या – 1121, 1122, 1123, 1723, 1724 व 1725/2016/उदययपुर.

गया है वह विधि के विरुद्ध है। उन्होंने इस कथन पर विशेष रूप से बल दिया है कि कर निर्धारण आदेश में सब्सिडी के सम्बन्ध में किसी भी तरह का विवरण नहीं दिया है बल्कि केवलमात्र आउटपुट टैक्स एवं इनपुट टैक्स में अन्तर के आधार पर ही आगत कर को रिवर्स किया गया है।

17. दूसरी ओर राजस्व की ओर से विद्वान उप-राजकीय अभिभाषक का यह कथन है कि सर्वेक्षण के दौरान यह पाया गया था कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा क्रय मूल्य से कम कीमत पर वाहनों का विक्रय किया गया है एवं बहियों की जांच पर कम्पनी द्वारा रिबेट एवं डिस्काउण्ट प्राप्त होना पाया गया था ऐसी स्थिति में यह आधार अपने आप में पर्याप्त है कि उनके द्वारा अन्य शीर्षकों के जरिये कम मूल्य पर विक्रय किये जाने की राशि का पुनर्भरण किया गया है, जिसे सब्सिडाईज्ड किये जाने में कर निर्धारण अधिकारी द्वारा कोई त्रुटि नहीं की गई है एवं अपीलीय अधिकारी द्वारा भी इसी आधार पर रिवर्स कर को यथावत रखा गया है।

18. उक्त तथ्यात्मक एवं विधिक स्थिति में विचार करने पर यह निर्णय किया जाता है कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा माल का विक्रय राशि से कम राशि पर विक्रय किया गया है एवं इस सम्बन्ध में उनके द्वारा बिलों में Concession या Discount देते हुए कम राशि पर विक्रय करने का आधार उन्हें निश्चित रूप से प्राप्त होने वाले Discount एवं Rebate ही रहे हैं, जो टाटा मोटर्स द्वारा बाद में अपीलार्थी व्यवहारी को दिये गये हैं। इस सम्बन्ध में सर्वप्रथम वेट अधिनियम की धारा 18(3ए) का अवलोकन किया जाना उचित होगा, जो निम्न प्रकार है :-

**18. Input Tax Credit. –**

(3A) Notwithstanding anything contained in this Act, where any goods purchased in the State are subsequently sold at subsidized price, the input tax allowable under this section in respect of such goods not exceed the output tax payable on such goods.

19. उक्त धारा में दिनांक 09.03.2011 से सब-क्लॉज (3ए) का समावेश करते हुए यह प्रावधान किया गया है कि उन मामलों में जहां पर किसी माल की बिक्री सब्सिडाईज्ड मूल्य पर की जाती है उन मामलों में पूरे इनपुट टैक्स राशि का क्लेम दिये जाने के बजाय आउटपुट टैक्स की सीमा तक ही इनपुट टैक्स दिया जा सकेगा एवं अवशेष अधिक इनपुट टैक्स की राशि का क्लेम देय नहीं होगा, अर्थात् यह सब-क्लॉज केवल सब्सिडी प्राप्त होने के मामलों में ही प्रभावी है। सब्सिडी की व्याख्या के विधिक बिन्दु पर मैसर्स पंवार ट्रेडिंग

1-6. अपील संख्या – 1121, 1122, 1123, 1723, 1724 व 1725/2016/उदययपुर.

कॉर्पोरेशन बनाम स्टेट ऑफ राजस्थान के मामले में माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय द्वारा निर्णय दिया जा चुका है, उसका सुसंगत अंश अपीलीय अधिकारी द्वारा भी अंकित किया गया है, जो निम्न प्रकार है :–

"We do not agree with the contention advanced by learned counsel appearing for the petitioner that the word 'subsidize' would mean the price to be subsidized by the government, under any scheme. The word 'subsidize', in sub-section (3A) of Section 18, has not been used in a sense, in which the goods are sold on any concession, exemption, or subsidy, given by the State Government under any scheme. The word 'subsidize' has been defined in 'The New Shorter Oxford English Dictionary', as follows:-

"subsidize.- 1. Pay money to secure the services of (mercenary or foreign troops); provide (a country or leader) with a subsidy to secure military assistance or neutrality. 2. Support (an organization, activity, person, etc.) by grants of money. Also, reduce the cost of (a commodity or service) by subsidy."

In 'Concise Oxford English Dictionary', the word 'subsidize' has been defined as follows :-

"subsidize or subsidise. v. support (an organization or activity) financially. > pay part of the cost of producing (something) to reduce its price."

20. माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय के उक्त निर्णय से सब्सिडी की व्याख्या करते हुए यह स्पष्ट कर दिया गया है कि सब्सिडी का अर्थ, कम मूल्य पर विक्रय का पुनर्भरण करने हेतु दिया गया किसी भी तरह का समर्थन सब्सिडी के तहत माना जायेगा। इस प्रकरण में चूंकि प्रथम दृष्टया जांच अधिकारी को यह तथ्य परिज्ञान में आया है कि अपीलार्थी कम्पनी को टाटा मोटर्स की ओर से रिबेट एवं डिस्काउण्ट के रूप में राशि प्राप्त हुई थी, जो एक तरह से अपीलार्थी को प्राप्त होने वाली सब्सिडी है, जिससे कम मूल्य पर माल का विक्रय करने पर उसका पुनर्भरण हुआ है। प्रथम दृष्टया अपीलार्थी का यह तर्क कि उनके द्वारा जो कम मूल्य पर माल विक्रय किया गया है वह सब्सिडी के आधार पर नहीं किया है, उचित नहीं है, क्योंकि निरन्तर रूप से माल का विक्रय कम कीमत पर किया जाना व्यापारिक व्यवहार में सम्भव नहीं होता बल्कि कभी-कभी ऐसा हो सकता है, जैसा कि विद्वान अभिभाषक ने बताया है कि वाहन के पुराने होने पर या मार्केट कंडीशन पर या मॉडल की वजह से कम मूल्य राशि पर विक्रय किया जा सकता है परन्तु लगातार कम राशि पर प्रत्येक वाहन को विक्रय किये जाने पर यह स्पष्ट दृष्टिगोचर है कि अपीलार्थी

1-6. अपील संख्या – 1121, 1122, 1123, 1723, 1724 व 1725/2016/उदययपुर.

व्यवहारी को विशिष्ट राशि का पुनर्भरण कम्पनी द्वारा किये जाने के आश्वासन के आधार पर ही किया जा सकता है। अतः इस बिन्दु पर अपीलार्थी व्यवहारी की अपीलें स्वीकार योग्य नहीं है कि कर निर्धारण अधिकारी द्वारा निर्गत कर को वेट अधिनियम की धारा 18(3ए) के तहत कम नहीं किया जा सकता।

21. उक्त प्रकरण के निर्णय में यह टिप्पणी किया जाना उचित होगा कि यदि कोई व्यवहारी अपने सामान्य व्यापार क्रम में किसी माल को विशिष्ट परिस्थितियों में कम कीमत पर या हानि सहन करते हुए विक्रय करता है परन्तु उसे किसी भी तरह की राशि का पुनर्भरण विक्रेता या अन्य किसी तरीके से प्राप्त नहीं होता है तो उन मामलों में वेट अधिनियम की धारा 18(3ए) लागू नहीं होती है क्योंकि वेट अधिनियम की धारा 18(3ए) उन मामलों में ही लागू होती है जहां पर सब्सिडी प्राप्त होने की वजह से सब्सिडाईज्ड मूल्य पर माल विक्रय किया जा सकता है। चूंकि इस प्रकरण में अपीलार्थी द्वारा लगातार कम राशि पर माल का विक्रय किया गया है ऐसी स्थिति में अपीलार्थी पर धारा 18(3ए) का प्रभाव दिये जाने का निर्णय त्रुटिपूर्ण नहीं है।

22. प्रकरण में विद्वान अभिभाषक द्वारा जो मुख्य आपत्ति एवं तर्क प्रस्तुत किये गये हैं कि उन्हें वास्तव में कोई सब्सिडी माल के विक्रय पर प्राप्त नहीं हुई है, बल्कि जो भी रिबेट एवं डिस्काउण्ट प्राप्त हुए हैं वे उनके द्वारा Target achieve करने के आधार पर दिये गये हैं एवं प्रत्येक खरीद एवं बिक्री के अन्तर पर उन्हें किसी राशि का पुनर्भरण नहीं किया गया है तथा कर निर्धारण अधिकारी को इस सम्बन्ध में दिये गये जवाब का परीक्षण नहीं कर सीधे आउटपुट एवं इनपुट राशि के अन्तर को ही आधार बना दिया गया है। विद्वान अभिभाषक का यह कथन कंर निर्धारण आदेश के पठन पर सही पाया जाता है कि कर निर्धारण आदेश के पेज संख्या-2 पर केवल यह टिप्पणी की गयी है कि व्यवहारी की ओर से प्रस्तुत जवाब तथ्यों से परे होने से स्वीकार योग्य नहीं है परन्तु कर निर्धारण आदेश से यह स्पष्ट है कि कर निर्धारण अधिकारी द्वारा इस आदेश में यह तो प्रमाणित किया है कि वाहनों की खरीद एवं बिक्री के मूल्यों में प्रत्येक में अन्तर है परन्तु सब्सिडी प्राप्त होने के सम्बन्ध में कोई निष्कर्ष नहीं दिया गया है, जबकि अपीलार्थी की ओर से प्रस्तुत जवाब में यह तर्क था कि उनके द्वारा कम राशि पर विक्रय करने के अन्य कारण भी एवं उन्हें इस पर कोई सब्सिडी प्राप्त नहीं हुई है। अतः केवल इस बिन्दु पर न्यायहित में प्रकरण कर निर्धारण अधिकारी को इस सीमा तक प्रतिप्रेषित किया जाता है कि वह अपीलार्थी द्वारा दिये गये जवाब एवं तथ्यों का पूरा विवेचन करते हुए सब्सिडी के बिन्दु पर स्पष्ट निष्कर्ष प्रदान करें।

लगातार.....13

1-6. अपील संख्या – 1121, 1122, 1123, 1723, 1724 व 1725/2016/उदयपुर.

23. राजस्व की ओर से अपीलीय आदेश में कर निर्धारण अधिकारी द्वारा आरोपित शास्ति को अपास्त किये जाने को विवादित किया गया है इस बिन्दु पर विचार किया गया कि क्या अपीलीय अधिकारी द्वारा जो निर्णय इस बिन्दु पर लिया गया है वह उचित है अथवा नहीं। प्रकरण के तथ्यों की जांच में यह स्पष्ट है कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा किसी भी तथ्य को छिपाया नहीं किया गया है बल्कि उनके द्वारा की गई प्रत्येक खरीद एवं बिक्री का विवरण कर निर्धारण अधिकारी को प्रत्येक तिमाही पर दिया गया है एवं उसी अनुसार आगत कर का समायोजन भी लिया गया है। चूंकि अपीलार्थी द्वारा जो भी विवरण-पत्र प्रस्तुत किये जाते हैं वे उनकी बहियात में अंकित किये गये संव्यवहारों अनुसार होते हैं एवं उनकी घोषणा उनके नियमित कर निर्धारण अधिकारी के समक्ष कर दी जाती है। ऐसी स्थिति में किसी भी तरह का करापवंचन का कृत्य या किसी तथ्य को छिपाये जाने का प्रश्न उत्पन्न नहीं होता है, बल्कि यह विधिक प्रावधानों के अनुसार कर राशि अदा करने का विवाद मात्र होता है एवं इस तरह के मामले में माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय द्वारा एवं माननीय उच्चतम न्यायालय द्वारा यह निर्णय किये जा चुके हैं कि जिन मामलों में समस्त संव्यवहारों की घोषणा लेखा-पुस्तकों में कर दी जाती है उन मामलों में शास्ति आरोपण उचित नहीं है। आई.टी.सी. के मामलों में ही विशिष्ट रूप से माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय द्वारा रिवीजन पिटिशन संख्या 193-194/2009 वाणिज्यिक कर अधिकारी प्रतिकरापवंचन, श्रीगंगानगर बनाम मैसर्स दुर्गेश्वरी फूड लिमिटेड निर्णय दिनांक 08.12.2011 में यह निर्णय किया गया है कि जिन मामलों में विधि का विवादित प्रश्न प्रस्तुत होता है उन मामलों में शास्ति आरोपित किया जाना अनुचित है क्योंकि विवाद के मामले में संदेह का लाभ (Benefit of doubt) व्यवहारी के पक्ष में जाता है। इस सम्बन्ध में अपीलीय अधिकारी द्वारा किये गये उद्धरण को पुनः उद्धरित किया जाता है :—

"However, as far as question of penalty u/s 61 of the Act is concerned, the imposition of the same by the Assessing Authority under Section 61 of the Act of 2003 to the extent of double the amount of tax is concerned, the same cannot be sustained and deletion of penalty in these circumstances, where a debatable question was agitated by the respondent-assessee before the appellate forums created under the Act, it cannot be said that the assessee deliberately filed wrong returns or particulars of taxable turnover or malafide claimed 100% input tax credit. A benefit of doubt in this regard certainly goes in favour of respondent-assessee."

लगातार.....14

1-6. अपील संख्या – 1121, 1122, 1123, 1723, 1724 व 1725 / 2016 / उदययपुर.

24. इस बिन्दु पर चूंकि माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय एवं माननीय उच्चतम न्यायालय द्वारा भी मैसर्स श्रीकृष्णा इलेक्ट्रिकल्स बनाम स्टेट ऑफ तामिलनाडू के न्यायिक दृष्टान्त (2010) 26 टैक्स अपडेट 01 में यह निर्णय पारित किया गया है कि जिन मामलों में किसी विधि या तथ्यों का बिन्दु विवादित है, परन्तु संव्यवहारों को अपनी लेखा-पुस्तकों में प्रविष्ट किया गया है एवं उन्हें विभाग के समक्ष प्रस्तुत किया गया है, उस हालत में शास्ति का आरोपण उचित नहीं है। अतः अपीलीय अधिकारी द्वारा पूर्ण विवेचन एवं युक्तियुक्त कारणों से शास्ति को अपास्त किये जाने में कोई विधिक त्रुटि नहीं की गयी है, बल्कि माननीय उच्च न्यायालय एवं माननीय उच्चतम न्यायालय के निर्णयों की अनिवार्य पालना की गयी है। फलतः इस बिन्दु पर राजस्व की अपील अस्वीकार की जाती है।

25. उक्तानुसार प्रकरणों का निस्तारण करते हुए कर निर्धारण अधिकारी को केवल इस बिन्दु पर निर्देश दिये जाते हैं कि अपीलार्थी व्यवहारी को उनके समक्ष दिये गये जवाब कि उनके द्वारा माल का विक्रय कम राशि पर किया गया है, उसमें विक्रेता टाटा मोटर्स से उन्हें कोई सब्सिडी प्राप्त नहीं हुई है बल्कि वे राशियां अन्य खर्च एवं प्रोत्साहन राशियां हैं, पर जांच एवं सुनवाई के बाद आख्यापक आदेश (Speaking order) पारित करें, क्योंकि इन विवादित आदेशों में “सब्सिडी” प्राप्ति के बिन्दु पर कोई उल्लेख एवं विवेचन नहीं किया गया है। अतः न्यायहित में केवल इस बिन्दु पर सुनवाई का अवसर देते हुए, तीन माह में स्पष्ट निष्कर्ष के साथ आदेश पारित करें।

26. उपरोक्तानुसार अपीलार्थी व्यवहारी की अपीलें आंशिक रूप से स्वीकार करते हुए प्रकरण कर निर्धारण अधिकारी को प्रतिप्रेषित किये जाते हैं तथा राजस्व द्वारा प्रस्तुत तीनों अपीलें अस्वीकार की जाती हैं।

27. निर्णय सुनाया गया।

( के. प्रल.जैन )

सदस्य

( वी. श्रीनिवास )  
अध्यक्ष