

## राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर

1. अपील संख्या – 1143/2016/उदयपुर.

2. अपील संख्या – 1144/2016/उदयपुर.

मैसर्स अमेरिकन इंटरनेशनल हेल्थ  
मैनेजमेंट लिमिटेड, उदयपुर.

.....अपीलार्थी.

बनाम

वाणिज्यिक कर अधिकारी, वृत्त-सी, उदयपुर.

.....प्रत्यर्थी.

3. अपील संख्या – 1696/2016/उदयपुर.

4. अपील संख्या – 1697/2016/उदयपुर.

सहायक आयुक्त, वृत्त-सी, उदयपुर.

.....अपीलार्थी.

बनाम

मैसर्स अमेरिकन इंटरनेशनल हेल्थ  
मैनेजमेंट लिमिटेड, उदयपुर.

.....प्रत्यर्थी.

### खण्डपीठ

श्री के. एल. जैन, सदस्य

श्री मदनलाल मालवीय, सदस्य

उपस्थित ::

श्री पंकज घीया, अभिभाषक

.....व्यवहारी की ओर से.

श्री आर. के. खदाव, उप-राजकीय अभिभाषक

.....राजस्व की ओर से.

निर्णय दिनांक : 15/11/2018

### निर्णय

1. उक्त चारों अपीलें अपीलीय प्राधिकारी, वाणिज्यिक कर विभाग, उदयपुर (जिसे आगे 'अपीलीय अधिकारी' कहा जायेगा) के अपील संख्या क्रमशः 244 व 245/वेट/14-15 में पारित किये गये संयुक्त आदेश दिनांक 08.01.2016 के विरुद्ध प्रस्तुत की गयी हैं। अपीलीय अधिकारी ने उक्त आदेश से सहायक आयुक्त, वृत्त-सी, उदयपुर (जिसे आगे 'कर निर्धारण अधिकारी' कहा जायेगा) द्वारा अपीलार्थी व्यवहारी की आलौच्य अवधि क्रमशः 2012-13 व 2013-14 के लिये राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 (जिसे आगे 'वेट अधिनियम' कहा जायेगा) की धारा 25, 61 व 55 के तहत पारित किये गये पृथक-पृथक आदेश दिनांक 22.12.2014 के विरुद्ध प्रस्तुत अपीलों को आंशिक रूप से स्वीकार करते हुए, आरोपित कर व ब्याज की पुष्टि की है, जबकि करवंचना के आरोप में 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 1143/2016 व 1144/2016 एवं धारा 61 की शास्ति के बिन्दु पर अपीलार्थी राजस्व द्वारा अपील संख्या 1696/2016 व 1697/2016 प्रस्तुत की गयी हैं।

2. इन सभी अपीलों में विवादित बिन्दु एवं पक्षकार समान निहित होने से सभी प्रकरणों का निस्तारण एक ही आदेश से किया जा जाकर निर्णय की प्रति प्रत्येक पत्रावली पर पृथक-पृथक रखी जा रही है।

लगातार.....2

3. प्रश्नगत अपीलों का संक्षिप्त विवरण निम्न प्रकार है :-

व्यवहारी की अपील संख्या	राजस्व की अपील संख्या	क.नि.वर्ष	कर	ब्याज	शास्ति	कुल योग
1143 / 16	1696 / 16	2012-13	3,20,098	83,325	6,40,196	10,43,619
1144 / 16	1697 / 16	2013-14	3,36,203	47,068	6,72,406	10,55,677

4. प्रकरणों के संक्षेप में तथ्य इस प्रकार हैं कि अपीलार्थी व्यवहारी एक अस्पताल के रूप में कार्यरत है एवं पैकेज सिस्टम के तहत मरीजों का ईलाज किया जाता है। वाणिज्यिक कर विभाग की टीम द्वारा दिनांक 21.3.2014 को अपीलार्थी व्यवहारी के व्यवसाय स्थल का सर्वेक्षण किया जाने पर पाया गया कि व्यवहारी द्वारा अपने मरीजों के ईलाज में Implants एवं Consumable Items का उपयोग किया गया है, जिनकी राशि पैकेज के रूप में वसूल की गयी है। इस प्रकार कर निर्धारण अधिकारी द्वारा Implants एवं Consumable Items का विक्रय किया जाना अवधारित करते हुए अपीलार्थी व्यवहारी के कर निर्धारण वर्ष 2012-13 एवं वर्ष 2013-14 के कर निर्धारण आदेश पारित करते हुए Implants एवं Consumable Items की बिक्री पर 5 प्रतिशत की दर से कर आरोपित किया गया, साथ ही करापवंचन की मंशा से उक्त कर योग्य माल पर कर अदा नहीं किये जाने के कारण धारा 61 के तहत शास्ति का भी आरोपण किया गया तथा उक्त राशि अदेय रहने के कारण धारा 55 के तहत ब्याज भी आरोपित किया गया। अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा उक्त आदेशों के विरुद्ध प्रस्तुत की गयी अपीलों, अपीलीय अधिकारी के अपीलाधीन आदेश दिनांक 08.01.2016 से आंशिक रूप से स्वीकार की जाकर, आरोपित कर व ब्याज की पुष्टि की गयी, परन्तु वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत आरोपित शास्ति माननीय उच्चतम न्यायालय के मैसर्स श्रीकृष्णा इलेक्ट्रिकल्स एवं माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय के मैसर्स दुर्गेश्वरी फूड लिमिटेड के प्रकरणों में प्रतिपादित सिद्धान्त के आलोक में अपास्त की गयी। अपीलीय अधिकारी के उक्त आदेश को कर व ब्याज के बिन्दु पर अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा एवं शास्ति के बिन्दु पर अपीलार्थी राजस्व द्वारा इन अपीलों के जरिये चुनौती दी गयी है।

5. दोनों पक्षों की बहस सुनी गयी।

6. अपीलार्थी व्यवहारी के विद्वान अभिभाषक ने माननीय राजस्थान कर बोर्ड की खण्डपीठ द्वारा अपील संख्या 1383/2016 से 1386/2016/जयपुर सहायक आयुक्त, प्रतिकरापवंचन संभाग-द्वितीय, जयपुर बनाम डॉ. वीरेन्द्र लेजर फेको सर्जरी सेन्टर, जयपुर में पारित निर्णय दिनांक 26.9.2018 की प्रति प्रस्तुत करते हुए कथन किया कि माननीय खण्डपीठ द्वारा उक्त प्रकरण, जो कि

॥



लगातार.....3

हस्तगत प्रकरण से पूर्णतया सदृश प्रकरण थे, में यह निर्णय किया गया है कि चिकित्सालय में मरीजों के ईलाज में प्रयुक्त औषधियां तथा Implants एवं Consumable Items का उपयोग ईलाज में किया जाता है, ना कि मरीजों को विक्रय किया जाता है, अतः कर योग्य नहीं है। विद्वान अभिभाषक ने अग्रिम कथन किया कि व्यवहारी द्वारा अपने समस्त संव्यवहारों का इंड्राज अपनी लेखा-पुस्तकों में किये जाने के कारण धारा 61 के तहत शास्ति का आरोपण भी अविधिक है। उक्त कथन के साथ विद्वान अभिभाषक ने अपीलार्थी व्यवहारी की अपीलें स्वीकार किये जाने तथा राजस्व की अपीलें अस्वीकार किये जाने पर बल दिया।

7. अपीलार्थी राजस्व की ओर से विद्वान उप-राजकीय अभिभाषक ने कर निर्धारण आदेश का समर्थन करते हुए कथन किया कि व्यवहारी द्वारा मरीजों के ईलाज में प्रयुक्त Implants एवं Consumable Items का व्यवहारी द्वारा पैकेज के रूप में विक्रय किया गया है, जिस पर नियमानुसार करदेयता बनती है। व्यवहारी द्वारा कर योग्य माल को करमुक्त दर्शाते हुए विक्रय किया गया है, जो कि स्पष्ट रूप से करापवंचन की श्रेणी में आता है, ऐसी स्थिति में कर निर्धारण अधिकारी द्वारा कर, ब्याज एवं शास्ति का आरोपण विधि अनुसार किया गया है एवं अपीलीय अधिकारी द्वारा भी कर व ब्याज की पुष्टि किये जाने में कोई त्रुटि नहीं की गयी है, जबकि वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत आरोपित शास्ति को अपास्त किये जाने में त्रुटि की गयी है। उक्त कथन के साथ विद्वान उप-राजकीय अभिभाषक ने अपीलार्थी व्यवहारी की अपीलें अस्वीकार किये जाने एवं राजस्व की अपीलें स्वीकार किये जाने पर बल दिया।

8. उभयपक्ष की बहस पर मनन किया गया एवं पत्रावलियों का अवलोकन किया गया।

9. हस्तगत प्रकरण में अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा स्वयं के चिकित्सालय में मरीजों के ईलाज में Implants एवं Consumable Items का उपयोग किया गया है, जिस पर किसी प्रकार का कर वसूल नहीं किया गया है, जबकि कर निर्धारण अधिकारी ने उक्त माल पर 5 प्रतिशत की दर से करदेयता मानते हुए तदनुसार कर, ब्याज एवं शास्ति का आरोपण किया गया है। हस्तगत प्रकरणों के समान ही प्रकरण में माननीय राजस्थान कर बोर्ड की खण्डपीठ के उद्धरित निर्णय दिनांक 26.9.2018 में यह व्यवस्था दी गयी है कि चिकित्सालय में मरीज के ईलाज में प्रयुक्त सामग्री यथा Implants एवं Consumable Items ईलाज का ही हिस्सा है, ना कि वह सामग्री मरीज को विक्रय की गयी है। निर्णय का सुसंगत भाग निम्न प्रकार है :-



“उभय पक्षों की बहस सुनी गई, पत्रावली का अवलोकन किया गया एवं माननीय न्यायालयों के विभिन्न निर्णयों का सम्मानपूर्वक अध्ययन किया गया। प्रकरण में यह तथ्य विवादित नहीं है कि प्रत्यर्थी हॉस्पिटल द्वारा आई-लेन्सेज एवं अन्य मेडीकल इम्प्लांट्स आदि उपचार के दौरान ही मरीजों को चिकित्सकीय विधि से लगाये गये हैं एवं पृथक से इन आइटम्स की सप्लाई या बिक्री हॉस्पिटल द्वारा नहीं की गई है। अतः उक्त आइटम्स की सप्लाई चिकित्सकीय प्रक्रिया या उपचार का ही हिस्सा है तथा इस संबंध में विभिन्न माननीय उच्च न्यायालयों ने यह अवधारित किया है कि चिकित्सा या सर्जरी के दौरान इम्प्लांट्स वाल्व या स्टेंट आदि मरीज के शरीर में लगाये जाने को मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम के अंतर्गत यथा परिभाषित “बिक्री” की श्रेणी में नहीं माना जा सकता है। इस संबंध में माननीय इलाहाबाद उच्च न्यायालय द्वारा मैसर्स इंटरनेशनल हॉस्पिटल बनाम स्टेट ऑफ यू.पी. (2014) यूपीटीसी 196 में निम्नानुसार निर्णीत किया गया है :-

"In the present case, the limited issue is as to whether an element of sale is involved when a stent or valve is implanted in the course of a surgical procedure which is performed in a patient as an indoor patient in a hospital. We clarify that this is not a case where the petitioner is contending that the sale of medicines at the pharmacy in the hospital is not assessable to tax. The only issue is as to whether the definition of the expression 'sale' in Section 2 (ac) of the Act is attracted where a stent or valve is implanted in a patient in the course of a surgical procedure. Plainly, in our opinion, there is no element of sale. The fact that in the bill which is raised on the patient, the hospital recovers, apart from the cost of the surgery, charges towards drugs and other consumables would not render the transaction of the implantation of a stent or valve a 'sale' within the meaning of Section 2 (ac) of the Act. We clarify that we have dealt with only the aforesaid factual situation and our judgment as aforesaid does not deal with any other factual situation which is not before the Court."

इसी प्रकार माननीय झारखण्ड उच्च न्यायालय द्वारा टाटा मेन हॉस्पिटल बनाम स्टेट ऑफ झारखण्ड (2008) 10 वैट रिपोर्टर 1 में भी उपरोक्त वर्णित निर्णय के समान व्यवस्था देते हुए In-door patients के उपचार के दौरान काम में लिये गये/मरीज के लगाये गये आइटम्स को विक्रय की श्रेणी में नहीं माना है। उल्लेखनीय है कि उक्त निर्णय के विरुद्ध माननीय उच्चतम न्यायालय द्वारा विशेष अनुमति याचिका भी खारिज की जा चुकी है। उक्त निर्णय के संबंधित निर्णयांश निम्न प्रकार हैं :-

↓



लगातार.....5

"27. On the facts noticed in the foregoing paragraphs, we find that the TMH is not doing business of sale of the aforesaid articles, i.e. medicines, vaccines, surgical items, x-ray films & plates etc. and, therefore, cannot be said that the Hospital is a 'dealer' within the meaning of "Dealer" under the Bihar Finance Act.

28. The transaction aforesaid, cannot be said to be 'sale' under the law as there is no element of sale at all in the said transaction. It is to be held that the transaction of supply of medicines, surgical items, x-ray films and plats etc. for the treatment of the indoor patients does not come under the purview of 'sale' in terms of the Bihar Finance Act because the TMH is not selling those items to the indoor patients but in fact they are being consumed, utilized, administered to those indoor patients, which are essentially required for their treatment. Accordingly, it is to be held that supply of the aforesaid articles by the TMH are not liable to be taxed."

माननीय पंजाब एवं हरियाणा उच्च न्यायालय द्वारा भी **M/S Fortis Healthcare Limited & Anr. Vs State Of punjab And Others** के प्रकरण Civil Writ Petition Nos. 1922-1924 / 2012 में दिये गये निर्णय दिनांक 23.01.2015 में भी यही निर्णीत किया गया है कि चिकित्सा के दौरान सप्लाई किये गये विभिन्न चिकित्सकीय आइटम्स को "बिक्री" की श्रेणी में नहीं माना जा सकता है। उक्त निर्णय के सुसंगत अंश निम्न प्रकार हैं :-

"The question posed before us, simply put is, whether supply of medicines, drugs, stents, and other implants etc., during the course of treatment or a medical procedure is a "sale" in the States of Punjab and Haryana."

"We therefore, have no hesitation in holding that medical procedures/services offered by the petitioners are a service. The supply of drugs, medicines, implant, stents, valves and other implants are integral to a medical services/procedures and cannot be severed to infer a sale as defined under the Punjab or the Haryana Act and therefore, are not exigible to value added tax."

उक्त उद्धरित माननीय उच्च न्यायालयों के निर्णयों के प्रकाश में प्रस्तुत प्रकरण में यह निर्णीत किया जाता है कि प्रत्यर्थी हॉस्पिटल द्वारा भर्ती मरीजों (In-door patients) के इलाज/शल्य चिकित्सा के दौरान मरीजों को लगाये गये आई-लेन्स व अन्य मेडिकल इम्प्लांट्स एवं

लगातार.....6

प्रयोग किये गये सर्जिकल आइटम्स व In-door patients को चिकित्सकीय उपचार के दौरान दी गई दवाईयां "बिक्री" की परिभाषा में नहीं आने से इन पर वेट अधिनियम के अंतर्गत कर का दायित्व नहीं होगा। अतः विवादित अपीलीय आदेश पुष्टि किये जाने योग्य हैं।

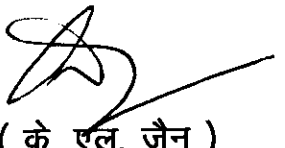
परिणामतः अपीलीय आदेशों की पुष्टि करते हुए राजस्व की चारों अपीलें अस्वीकार की जाती हैं।”

10. राजस्थान कर बोर्ड की माननीय खण्डपीठ द्वारा विभिन्न माननीय उच्च न्यायालयों के द्वारा स्थापित विधि के प्रकाश में पारित उक्त निर्णय दिनांक 26.9.2018 से यह पीठ पूर्णतः सहमत है एवं हस्तगत प्रकरण उक्त न्यायिक दृष्टान्त से पूर्णतया आच्छादित है। अतः कर निर्धारण अधिकारी द्वारा मरीजों के ईलाज में प्रयुक्त Implants एवं Consumable Items को विक्रय मानते हुए तदनुसार आरोपित कर, ब्याज व शास्ति विधिसम्मत नहीं पाये जाते हैं। इसी प्रकार अपीलीय अधिकारी द्वारा वेट अधिनियम की धारा 61 के तहत आरोपित शास्ति को अपास्त करते हुए, कर व ब्याज की पुष्टि किये जाने में त्रुटि की गयी है, फलतः उपरोक्त विवेचन के आलोक में कर व ब्याज भी अपास्त किये जाते हैं।

11. परिणामस्वरूप, कर निर्धारण अधिकारी द्वारा पारित किये गये दोनों आदेश दिनांक 22.12.2014 अपास्त करते हुए, अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा कर व ब्याज के बिन्दु पर प्रस्तुत दोनों अपीलें स्वीकार की जाती हैं तथा अपीलार्थी राजस्व द्वारा शास्ति के बिन्दु पर प्रस्तुत दोनों अपीलें अस्वीकार की जाती हैं।

12. निर्णय सुनाया गया।

  
( मदनलाल मालवीय )  
सदस्य

  
( के. एल. जैन )  
सदस्य