राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर

1. अपील संख्या–1242/2014/जयपुर.
2. अपील संख्या–1243/2014/जयपुर.
3. अपील संख्या–1244/2014/जयपुर.
4. अपील संख्या–1245/2014/जयपुर.
5. अपील संख्या–1246/2014/जयपुर.
6. अपील संख्या–1247/2014/जयपुर.
7. अपील संख्या–1248/2014/जयपुर.

मै0 चौलामंडलम इन्वेस्टमेंट एण्ड फाईनेन्स कम्पनी,
10ए गोवर्धन कालोनी, न्यू सांगानेर रोड, जयपुर। ...अपीलार्थी

बनाम

सहायक आयुक्त,
प्रतिकारापवंचन, राजस्थान वृत्त–तृतीय, जयपुर। ...प्रत्यर्थी

खण्डपीठ
श्री मदन लाल, सदस्य
श्री के.एल.जैन, सदस्य

उपस्थित : :

श्री विवेक सिंघल, अभिभाषक ...अपीलार्थी की ओर से
श्री एन.के.बैद, उप राजकीय अभिभाषक ...प्रत्यर्थी की ओर से

निर्णय दिनांक : 16.02.2017

निर्णय

1. अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा यह अपीलें अपीलीय प्राधिकारी–तृतीय, वाणिज्यिक कर, जयपुर (जिसे आगे **"अपीलीय अधिकारी"** कहा जायेगा) द्वारा पारित अपीलीय आदेश दिनांक 05.05.2014 के विरूद्ध प्रस्तुत की गयी है, जिसमें अपीलार्थी व्यवहारी ने सहायक आयुक्त, प्रतिकरापवंचन राजस्थान वृत्त–तृतीय, जयपुर (जिसे आगे **"निर्धारण अधिकारी"** कहा जायेगा) द्वारा राजस्थान मूल्य परिवर्द्धित कर अधिनियम, 2003 (जिसे आगे **"अधिनियम"** कहा जायेगा) की धारा 25, 55, 61 व 11 के अन्तर्गत पारित आदेशों के जरिये कायम की गयी मांग राशियों को अपीलीय अधिकारी द्वारा यथावत रखते हुए व्यवहारी की अपीलें अस्वीकार किये जाने को विवादित किया है।

2. इन सभी प्रकरणों के तथ्य एवं विवादित बिन्दु समान होने के कारण इनको एक ही आदेश से निर्णित किया जा रहा है, निर्णय की प्रति प्रत्येक पत्रावली पर पृथक–पृथक रखी जा रही है।

3. प्रकरणों के तथ्य संक्षेप में इस प्रकार हैं कि सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी, घट–प्रथम, वृत्त तृतीय, प्रतिकरापवंचन राजस्थान, जयपुर (जिसे आगे **"जांच अधिकारी"** कहा जायेगा) के द्वारा अपीलार्थी कम्पनी का दिनांक 30.08.2012 को सर्वेक्षण किया गया। जांच अधिकारी ने अपीलार्थी कम्पनी को अधिनियम की धारा 75(1) के तहत नोटिस जारी कर रिपजेज व्हीकल मोटर की बिक्री से सम्बन्धित दस्तावेज विवरण आदि पेश करने के निर्देश दिये। अपीलार्थी कम्पनी द्वारा वर्ष 2006–07 से 2012–13 से सम्बन्धित यूज्ड मोटर व्हीकल की बिक्री का विवरण पेश किये गये, जिनके आधार पर यह पाया गया कि अपीलार्थी कम्पनी द्वारा ऋण किश्त चुकाने में दोषी ऋणी ग्राहकों के वाहनों को कानूनी कार्यवाही पश्चात ऋणी ग्राहकों के नाम से पूर्व पंजीकृत वाहनों का नवीन पंजीकरण व्यवहारी के स्वयं के नाम से परिवहन विभाग द्वारा करवाया जाता है एवं अपीलार्थी कम्पनी द्वारा नवीन पंजीकरण के लिए विहित फीस परिवहन विभाग में जमा कराई जाती

लगातार................2

है। इस प्रकार कब्जे में लिये गये पूर्व पंजीकृत का वाहनों का नवीन पंजीकरण स्वयं के नाम से करवाने पर पूर्ण स्वामित्व स्वयं व्यवहारी का हो जाता है। पूर्व पंजीकृत वाहनों का स्वामित्व स्वयं के नाम करवाने के पश्चात अपीलार्थी कम्पनी द्वारा अपने पूर्ण स्वामित्व में लिये गये वाहनों की बिक्री नीलामी/बोली के माध्यम से अधिकतम बोलीदाता को की जाती है। इस प्रकार प्रयुक्त वाहनों का विक्रय नये ग्राहकों को किया जाता है एवं प्रयुक्त वाहनों की बिक्री करयोग्य है। अपीलार्थी कम्पनी द्वारा प्रयुक्त वाहनों की बिक्री पर वेट अदा नहीं किया जाकर कर का परिवर्जन/अपवंचन किया जाना पाया गया। सक्षम प्रशासनिक अधिकारी की स्वीकृति के साथ पत्रावली जांच अधिकारी से कर निर्धारण अधिकारी को स्थानान्तरित की गयी। निर्धारण अधिकारी ने अपीलार्थी कम्पनी द्वारा यूज्ड कारों का विक्रय किया जाना मानते हुए आलौच्य अवधियों में यूज्ड कारों की बिक्री पर 4 प्रतिशत एवं 1 प्रतिशत की दर से कर, यूज्ड दुपहिया वाहनों की बिक्री पर 12.5 प्रतिशत की दर से कर एवं भारी वाहनों की बिक्री पर 12.5 प्रतिशत की दर से कर आरोपित किया। आरोपित कर राशि की दुगुनी शास्ति अधिनियम की धारा 61 के तहत तथा कर समय पर जमा नहीं होने के कारण धारा 55 के तहत ब्याज राशियों का आरोपण निम्न तालिकानुसार किया, जिनसे व्यथित होकर अपीलार्थी कम्पनी द्वारा अपीलें अपीलीय अधिकारी के समक्ष प्रस्तुत की गई। प्रस्तुत अपीलों को अस्वीकारते हुए अपीलीय अधिकारी ने अपने विस्तृत आदेश दिनांक 05.05.2014 को जारी किये, जिनके विरूद्ध अपीलार्थी कम्पनी द्वारा अधिनियम की धारा 83 के तहत यह अपीलें कर बोर्ड के समक्ष प्रस्तुत की गई है, जिनका विवरण सारणी में दर्शाया गया है :–

अ. सं.	अपी.अधि. की अपी. सं.	कर निर्धा. आदेश दिनांक	वित्तीय वर्ष	कर	ब्याज	शास्ति	कुल मांग राशि
1242/14	118/अपी III/वेट	15.04.13	06–07	18,63,060	14,53,187	37,27,120	70,43,367
1243/14	119/अपी III/वेट	15.04.13	07–08	3,06,880	2,02,541	6,13,760	11,23,181
1244/14	120/अपी III/वेट	15.04.13	08–09	1,71,960	92,858	3,43,920	6,08,738
1245/14	121/अपी III/वेट	15.04.13	09–10	2,37,793	99,873	4,75,586	8,13,252
1246/14	122/अपी III/वेट	15.04.13	10–11	80,000	24,000	1,60,000	2,64,000
1247/14	123/अपी III/वेट	15.04.13	11–12	88,000	15,840	1,76,000	2,79,840
1248/14	124/अपी III/वेट	15.04.13	12–13	1,06,000	6,360	2,12,000	3,24,360

4. उभयपक्षों की बहस सुनी गई।

5. बहस के दौरान अपीलार्थी कम्पनी के अधिवक्ता ने कथन किया कि माननीय उच्चतम न्यायालय द्वारा मैसर्स फैडरल बैंक लिमिटेड बनाम स्टेट ऑफ केरला, धारा 22(viii)(g) में संशोधन किये जाने एवं बैंक/वित्तीय संस्थाओं द्वारा प्लेज्ड गुडस की बिक्री को उक्त परिभाषा में सम्मिलित किये जाने को चुनौती दी है जिस पर माननीय उच्चतम न्यायालय ने यह मानते हुए कि प्लेज्ड गुडस नोन बैंकिग एसेटस के रूप में लेखा पुस्तकों में दर्ज किये जाते है और प्लेज्ड गुडस जो कि नोन बैंकिग एसेटस है उनका विक्रय संशोधित परिभाषा के अनुसार करारोपण उचित माना है। जबकि अपीलार्थी कम्पनी द्वारा प्लेज्ड गुडस की बिक्री नहीं की गयी है। इस प्रकार उक्त निर्णय एवं अतिरिक्त आयुक्त का निर्णय इन तथ्यों पर लागू नहीं होता है।

लगातार................3

माननीय उच्चतम न्यायालय ने मैसर्स सुन्दरम फाईनेंस लिमिटेड बनाम स्टेट ऑफ केरला (17 एसटीसी पेज 489) एवं आन्ध्र प्रदेश सेल्स टैक्स अपीलेट ट्रिब्यूनल, हैदराबाद के आदेश दिनांक 10 अगस्त 2009 का संदर्भ देते हुए यह निवेदन किया कि उक्त निर्णयों के अनुसार अपीलार्थी कम्पनी बैंक द्वारा मोटर व्हीकल के ऋण एवं उसकी वसूली को विक्रय नहीं माना जा सकता। विद्वान अभिभाषक ने कथन किया कि मोटर व्हीकल एक्ट के अनुसार यदि कोई व्हीकल हायर परचेज, लीज और हाइपोथिकेशन के अन्तर्गत रजिस्टर किया जाता है तो उक्त संस्था को ऋण की वसूली के लिए धारा 51 के अनुसार पंजीकरण किया जाता है तो उक्त पंजीकरण से केवल व्हीकल का विक्रय किया जा सकता है न कि उसका मालिकाना हक अपीलार्थी कम्पनी की लेखा पुस्तकों में आता है। अतः निर्धारण अधिकारी द्वारा वाहन पंजीकरण को अपीलार्थी कम्पनी के स्वामित्व मानना मोटर व्हीकल एक्ट के प्रावधानों के विपरीत है।

अपने तर्कों के समर्थन में माननीय उच्चतम न्यायालय के निर्णय (2013) 3 एससीसी 541 प्रस्तुत कर कथन किया कि उक्त निर्णय के परिप्रेक्ष्य में भी अपीलार्थी कम्पनी पर कोई करदायित्व नहीं बनता है, साथ ही कथन किया कि अपीलार्थी कम्पनी न तो डीलर है और न ही यह उसका मुख्य करारोबार है। इसलिए कर निर्धारण अधिकारी के द्वारा कयम किया गया पंजीयन दायित्व अविधिक है। उक्त समस्त ऋण दिये जाने एवं वसूली के संव्यवहार लेखा पुस्तकों में दर्ज है। अपीलार्थी कम्पनी द्वारा उक्त ऋण वसूली को विक्रय नहीं माना जा सकता है एवं यदि विभाग द्वारा भी अतिरिक्त आयुक्त के आदेश दिनांक 21 अगस्त 2012 को प्रथम बार यह निर्धारित किया कि उक्त संव्यवहार को विक्रय माना जाता है तो भी निर्धारण अधिकारी द्वारा पारित आदेश में अपीलार्थी कम्पनी के विरूद्ध शास्ति का अधिरोपण अविधिक है। इस संदर्भ में अपीलार्थी कम्पनी द्वारा माननीय उच्चतम न्यायालय के निर्णय मैसर्स कृष्णा इलेक्ट्रिकल्स बनाम स्टेट ऑफ तमिलनाडू 23 वीएसटी 249 एवं माननीय उच्च न्यायालय का निर्णय मैसर्स लोर्ड वैक्टेश्वरा कैर्टरस बनाम सीटीओ एई जोन प्रथम, जयपुर दिनांक 30 जुलाई 2007 भी उद्धरित किया एवं निवेदन किया कि उक्त समस्त संव्यवहार जिनको कि निर्धारण अधिकारी द्वारा बिक्री माना है, लेखा पुस्तकों में दर्ज है, मात्र मत भिन्नता के आधार पर शास्ति आरोपण अविधिक एवं अनुचित है।

6. इसके विपरीत प्रत्यर्थी विभाग के विद्वान उप राजकीय अधिवक्ता ने निर्धारण अधिकारी एवं अपीलीय अधिकारी के आदेशों का समर्थन करते हुए अपीलें अस्वीकार करने की प्रार्थना की तथा विभाग के अधिवक्ता ने यह भी तर्क दिया कि आई.टी.सी. प्राप्त करने के बाबत जो नियम बने हुए है उसकी परिधि में अपीलार्थी नहीं आता है। अतः आई.टी.सी. स्वीकार नहीं की जा सकती तथा व्यवहारी द्वारा कर की चोरी की गई है, इस कारण शास्ति आरोपित की गई है। उन्होंने यह भी तर्क दिया कि आर्थिक अपराध के मामलों में आपराधिक आशय नहीं देखा जाता है। कर अदा करने का दीवानी दायित्व व्यवहारी का था लेकिन व्यवहारी ने कर की चोरी करने के आशय से कर योग्य बिक्री पर कर अदा नहीं कर, कर की चोरी की है। उन्होंने यह भी तर्क दिया कि माननीय उच्चतम न्यायालय द्वारा सुन्दरम फाईनेंस लि0 में जो निर्णय दिया है उसके तथ्य अलग है इस कारण उसका फायदा व्यवहारी को नहीं मिलता है, बल्कि मै0 फेडरल बैंक लि0 के प्रकरण में माननीय उच्चतम न्यायालय ने जो निर्णय दिया है वो निर्णय हस्तगत प्रकरण में पूर्णतया लागू होता है। अतः अपीलार्थी की अपीलें खारिज की जावें।

लगातार................4

7. हमने दोनों पक्षों के तर्को पर मनन किया व अपीलार्थी के अधिवक्ता की ओर से की गई बहस, लिखित बहस का एवं पत्रावली का ध्यानपूर्वक अवलोकन किया तथा अपीलार्थी के विद्वान अधिवक्ता द्वारा प्रस्तुत न्यायिक दृष्टान्तों का ससम्मान अवलोकन किया। इस प्रकरणों के सही निस्तारण के लिये कुछ परिभाषाओं का यहा उल्लेख किया जाना उचित प्रतीत होता है।

(i) राजस्थान वेट एक्ट, 2003 की धारा–2(6) व्यवसाय–व्यापारिक कारोबार को इस अधिनियम में व्यवसाय कहा गया है और इसमें व्यापार, वाणिज्यक, निर्माण कार्य भी शामिल माने जाऐगें। (ए) ऐसा उपक्रम (एडवेन्चर) या व्यापार वाणिज्य या निर्माण कार्य जैसी गतिविधियों/कार्यो से सम्बन्ध रखने वाला कार्य जो लाभ के उद्धेश्य से अथवा लाभ के उद्धेश्य के बिना सम्पन्न करता हो ऐसे सभी कार्य व्यवसाय कहलाएंगे और ऐसी गतिविधियों से सम्बन्धित समस्त संव्यवहार/लेन देन चाहे वे नियमित हो या आकस्मिक, चाहे वे मात्रा, बारम्बारता, नियमितता में कितने भी हो, ऐसे उपक्रम/संस्था के आरम्भिक हो या बन्द करते समय के, सभी इस परिभाषा में शामिल माने जाएंगे।

(ii) धारा–2(15) माल (Goods): समाचार पत्रों, मुद्रा(मनी), वाद योग्य दावे (एक्सनेबल क्लेम), शेयर्स–सिक्योरिटीज–स्टॉक्स को छोड़कर सभी चल– सम्पतियां, चाहे सम्पतियां, माल, चीजे, वस्तुऐं जो किसी भी रूप में कार्य–संविदा (वर्क्स–कॉन्ट्रेक्ट) में काम ली जाती हो, पशुधन तथा अन्य ऐसी सभी वस्तुऐं जो भूमि से जुड़ी हो या भूमि का भाग हो और जिन्हें बेचने से पूर्व अलग करने का अनुबंध कर लिया गया हो वे सभी माल कहलायेगी।

(iii) धारा–2(17) आगत कर (Input Tax) : पंजीकृत व्यवहारी द्वारा अपने व्यवसाय के क्रम में पंजीकृत व्यवहारी से खरीदे गए माल पर चुकाया गया अथवा चुकाए जाने योग्य कर आगत कर (इनपुट टेक्स) कहलाएगा।

(iv) धारा 2–(40) कर योग्य व्यापारावर्त (TaxableTurnover): सकल व्यापारावर्त (Toatal turnover) में से विधिनुसार कटौतियों घटाने के पश्चात व्यापारावर्त का वह भाग जिस पर व्यवहारी की इस अधिनियम के अधीन कर देयता है, कर योग्य–व्यापारावर्त कहलाएगा।

(v) धारा –2(41) व्यापारावर्त (Turnover): माल का ऐसा सकल बिक्री–मूल्य (Sale price) जो व्यवहारी को प्राप्त हुआ हो या प्राप्त होने योग्य हो और जिसमें धारा 4(2) के अधीन कर–योग्य माल का क्रय मूल्य भी शामिल हो, व्यापारावर्त कहलाएगा।

(vi) राज्य में से अधिकतम खुदरा मूल्य (एम.आर.पी.) पर कर (Tax on maximum retail price) चुका कर खरीदे गए अथवा पहले से ही एम.आर.पी. पर कर चुका कर खरीदा हुआ माल पुनः खरीदा गया हो, ये दोनों ही प्रकार से खरीदे गए माल का पूर्णतः या अंशतः भाग व्यापारावर्त में शामिल नहीं किया जाएगा।

8. राजस्थान वेट अधिनियम के अनुसार क्या अपीलार्थी बैंक डीलर की परिभाषा में आता है या नहीं यह हमें देखना है। राजस्थान वेट अधिनियम, 2003 की धारा 2(11) निम्नानुसार हैः–

व्यवहारी (Dealer) से आशय ऐसी व्यक्ति से है जो माल को खरीदने, बेचने, सप्लाई या वितरण करने का कार्य करता हो– ऐसा व्यक्ति चाहे स्वयं हो अथवा उसका एजेन्ट या अन्य किसी भी हैसियत वाला, सभी इस परिभाषा में शामिल माने जाऐंगे।

निम्नलिखित कार्य करने वाले व्यक्ति/संस्थान/उपक्रम/कार्यालय भी इस परिभाषा में शामिल माने जाऐंगे–

लगातार................5

(ए) धारा 2(35) में वर्णित की गई खरीद या बिक्री करने वाला व्यक्ति जो अपने लिए माल खरीद बिक्री करे या किसी अन्य के लिए, चाहे कमीशन या नकद या अन्य किसी रूप में मूल्यवान प्रतिफल प्राप्ति के लिए करे,

(बी) दलाल, कमीशन, एजेन्ट, डेलक्रेडर एजेन्ट, फैक्टर या अन्य किसी भी नाम से पुकारे जाने वाले व्यवसायिक प्रतिनिधि जो किसी भी घोषित या अघोषित माल मालिक (प्रिन्सिपल) की ओर से माल को खरीदने बेचने ,सप्लाई या वितरण करने का कार्य करता हो,

(सी) नीलामकर्ता जो किसी भी घोषित या अघोषित माल मालिक(प्रिन्सिपल) की ओर से माल की नीलामी करता है चाहे ऐसी नीलामी के लिए बोली किसी माल मालिक अथवा उसके किसी प्रतिनिधि ने ही लगाई हो व जिसे नीलामकर्ता ने स्वीकार किया हो,

(डी) किसी अनिवासी व्यवहारी (नॉन रेजीडेन्ट डीलर) की ओर से राज्य में माल को खरीदने, बेचने, सप्लाई या वितरण करने का कार्य करने वाला एजेन्ट या मैंनेजर,

(ई) कोई सोसाइटी, क्लब, ट्रस्ट या इसी प्रकार के संगठन जो किसी विधान के अंतर्गत निगमित हो अथवा नहीं, यदि अपने सदस्यों को माल बेचते हो या अपने सदस्यों से माल खरीदते हो,

(एफ) आकस्मिक व्यवहारी

(जी) केन्द्रीय सरकार या कोई राज्य सरकार अथवा उनका कोई विभाग या कार्यालय जो माल को खरीदने, बेचने, सप्लाई या वितरण करने का कार्य करता हो, ऐसा कार्य वो अपनी किसी व्यावसायिक गतिविधि के कारण अथवा बिना व्यावसायिक गतिविधि के कारण अथवा बिना व्यावसायिक गतिविधि के करता हो और चाहे प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से करता हो और कमीशन या नकद या अन्य किसी रूप में मूल्यवान प्रतिफल प्राप्ति के लिए करता हो,

(एच) बैंक, इन्श्योरेन्स कम्पनी, ट्रान्सपोर्ट कम्पनी और इसी प्रकार का कोई उपक्रम/संस्थान जो माल को खरीदने, बेचने, सप्लाई या वितरण करने का कार्य करता हो, ऐसा कार्य वो अपनी किसी व्यावसायिक गतिविधि के कारण अथवा बिना व्यावसायिक गतिविधि के करता हो और चाहे प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से करता हो और कमीशन या नकद या अन्य किसी रूप में मूल्यवान प्रतिफल प्राप्ति के लिए करता हो,

स्पष्टीकरण– ऐसा व्यक्ति जो राजस्थान टैनेन्सी एक्ट, 1955 के अनुसार स्वयं भूस्वामी हो या किसी भूमि में उसका हित हो और ऐसी भूमि में स्वयं द्वारा उपजाई हुई कृषि/बागवानी उपज बिक्री करता हो तो वह इस परिभाषा के अनुसार व्यवहारी नहीं माना जाएगा।

9. इस प्रकार उक्त परिभाषा को देखने से स्पष्ट है कि व्यवहारी भी रा.मू.प.क.अ. 2003 की धारा 2(35) में परिभाषित विक्रय संव्यवहारों के लिए किसी भी प्रकार से कर देयता से मुक्त नहीं है तथा उक्त अधिनियम के अनुसार यदि संव्यवहार के दौरान व्यवहारी बैंक पर किसी प्रकार की कर देयता बनती है तो उसके द्वारा विधिनुसार विहित कर दर से कर संदत किया जायेगा तथा राजस्थान वेट एक्ट, 2003 की धारा 2(11) के अंतर्गत ऐसी वितीय संस्थाओ को धारा 2(35) में परिभाषित विक्रय संव्यवहारों के लिए व्यवहारी माना जायेगा।

लगातार................6

10. अब यह देखना है कि व्यवहारी द्वारा किया गया वाहनों का विक्रय राजस्थान वेट एक्ट, 2003 की धारा 2(35) के अन्तर्गत विक्रय की श्रेणी में आता है या नहीं। इस हेतु राजस्थान वेट एक्ट, 2003 की धारा 2(35) में जो विक्रय की परिभाषा दी गई है, वह निम्न प्रकार है :–

बिक्री (Sale)/विक्रयः सभी व्याकरणीय स्वरूपों व अंतनिर्हित अर्थो सहित (शामिल करते हुए) एक व्यक्ति से दूसरे व्यक्ति को हुआ सम्पति का अन्तरण/हस्तान्तरण जो नकद, आस्थगित भुगतान (डिफर्ड पैमेन्ट) या अन्य किसी मूल्यावान प्रतिफल के बदल हो, बिक्री कहलाएगा और इसमें,

(ए) किसी अनुबंध की पालना के सिवाय माल के रूप में सम्पति का अन्तरण जो नगद, आस्थगित भुगतान (डिफर्ड पैमेन्ट) या अन्य किसी मूल्यवान प्रतिफल के बदले हो,

(सी) हायर–परवेज या किश्तों में भुगतान के किसी भी रूप में माल की सुपुर्दगी (डिलीवरी),

(डी) किसी माल के प्रयोग का अधिकार किसी भी उद्धेश्य के लिए एक व्यक्ति से दूसरे व्यक्ति को अन्तरित होने पर, ऐसा अनुबन्ध/समझौता/ व्यवस्था किसी विशिष्ट अवधि के लिए/बिना अवधि का एवं कमीशन या नकद ,आस्थगित भुगतान (डिफर्ड पैमेन्ट) या अन्य किसी मूल्यवान प्रतिफल के बदले हो,

(ई) किसी विधान के अंतर्गत निगमित न हुए संगठन या व्यक्तियों के समूह द्वारा अपने सदस्यों को माल की सप्लाई जो नकद, आस्थगित भुगतान (डिफर्ड पैमेन्ट) या अन्य किसी मूल्यवान प्रतिफल के बदले हो,

(एफ) माल की ऐसी सप्लाई जो किसी सेवा (सर्विस) या उसका किसी भी प्रकार का कोई भाग हो जो भोजन (फूड) या मानवीय उपभोग की कोई अन्य वस्तु या पेय पदार्थ, चाहे मादक पेय हो अथवा नहीं, और जो नकद, आस्थगित भुगतान (डिफर्ड पैमेन्ट) या अन्य किसी मूल्यवान प्रतिफल के बदले हो।

11. अपीलार्थी द्वारा यूज्ड वाहनों का जो विक्रय किया गया है, वह बिक्री की परिभाषा में आता है या नही, इसके लिए अपीलार्थी बैंक द्वारा अपनाये जाने वाली प्रक्रिया का वर्णन निम्न प्रकार से है। जब कोई ग्राहक नया वाहन लेने हेतु अपीलार्थी के यहां आवेदन करता है तो अपीलार्थी द्वारा वाहनों के पेटे ऋण प्राप्तकर्ता को जो ऋण दिया जाता है, उस ऋण बाबत ऋण प्राप्तकर्ता के वाहनों को अपीलार्थी द्वारा हाइपोथिकेट कर लिया जाता है। इस प्रकार हाइपोथिकेटेड वाहन का वास्तवकि कब्जा ग्राहक के पास होता है, परन्तु उसका अनन्य कब्जा ऋण प्रदाता का रहता है अर्थात ऋण प्राप्तकर्ता ग्राहक के पास ऋण का कब्जा अपीलार्थी की ओर से अपीलार्थी के अधीन होता है। इस प्रकार एक प्रकार से वाहनों पर स्वामित्व ऋण प्रदाता का ही माना जाता है तथा यदि ऋणी द्वारा ऋण की किश्तों का नियमित भुगतान नहीं किया जाता है तो ऐसी स्थिति में ऋण प्रदाता द्वारा विधिनुसार कार्यवाही अमल में लायी जाकर, वाहनों का कब्जा प्राप्त कर लिया जाता है। यहां हम यह उल्लेख करना उचित समझते है कि कई बैंक/वित्तीय संस्थाओं द्वारा जब ऋण दिया जाता है तब से ही वे ऋणी के द्वारा यदि किश्ते नहीं चुकायी जायेगी तो ऐसी स्थिति में अपने ऋण की सुरक्षा हेतु ऋण देते वक्त ही उक्त वाहन के विक्रय से संबंधित खाली फार्म नं. 29 व 30 पर ऋणी के हस्ताक्षर अग्रिम रूप से करवा लिये जाते

लगातार.................7

है तथा ऋणी द्वारा समय पर किश्ते नहीं चुकाये जाने पर ऋणी की ओर से उक्त खाली फार्म नं. 29 व 30 के आधार पर ऋणी की ओर से ही उक्त वाहनों का विक्रय किसी अन्य व्यक्ति को कर दिया जाता है तथा ऐसे विक्रय से जो राशि प्राप्त होती है उसमें से बैंक/वित्तीय संस्थाओं द्वारा अपने द्वारा दिये गये ऋण की भरपायी कर ली जाती है। दूसरी प्रक्रिया यह अपनायी जाती है कि ऋण की अदायगी नहीं करने पर बैंक/वितीय संस्था जिसने ऋण दिया वो उन वाहनों को विधिनुसार कब्जे में लेकर जिला परिवहन अधिकारी के यहा पुराने रजिस्ट्रेशन को निरस्त करवा कर, अपने नाम उक्त वाहन का रजिस्ट्रेशन करवा लेती है तत्पश्चात वाहनों का विक्रय कर अपने ऋण की भरपायी कर लेती है। इन प्रकरणों में सर्वे के पश्चात जॉच अधिकारी द्वारा यह पाया गया कि ऋणी द्वारा समय पर ऋण की किश्तों का भुगतान नहीं करने के कारण जिन वाहनों पर ऋण दिया था, उन वाहनों को अपीलार्थी द्वारा अपने कब्जे में ले लिया गया था। मोटर व्हीकल अधिनियम, 1988 की धारा 51 में हाइपोथिकेशन द्वारा क्रय किये गये वाहन के संबंध में विशेष प्रावधान किये गये है कि जहां पर ऋण प्राप्तकर्ता ऋण की किश्ते नहीं चुकाता वहां पर ऋण प्रदाता सीधे ही अपने नाम से नया रजिस्ट्रेशन प्राप्त कर सकता है और वे सीधे ही वाहन का स्वामी बन कर इसी अधिनियम की धारा 50 के अंतर्गत ऐसे वाहन का विक्रय किसी अन्य व्यक्ति को करके, उसके नाम रजिस्ट्रेशन करवा दिया जाता है। इन प्रकरणों में जांच से कर निर्धारण अधिकारी ने यह पाया गया कि अपीलार्थी द्वारा कब्जे में लिये गये वाहनों का पंजीकरण अपने नाम करवाने के लिए निर्धारित फीस जमा करवायी गयी, तत्पश्चात असल ऋणी की जगह अपीलार्थी के नाम से वाहनों का पंजीकरण कर दिया गया। इस प्रकार वाहन का पूर्ण स्वामित्व अपीलार्थी का हो गया। अपीलार्थी द्वारा कब्जे में लिये गये वाहनों का बेचान मूल्यवान प्रतिफल (राशि) प्राप्त कर किया गया। इस प्रकार पुनः विक्रय की कार्यवाही अपीलार्थी द्वारा की गई। ऐसी स्थिति में अपीलार्थी ने मूल्यवान प्रतिफल प्राप्त कर, अपने कब्जे में लिये गये वाहनों का विक्रय नहीं किया गया हो, यह अपीलार्थी का तर्क मानने योग्य नहीं है। अपीलार्थी की ओर से तर्क रहा है कि वाहन के विक्रय के परिणाम स्वरूप जो ज्यादा राशि प्राप्त होती है वह ऋणी को अदा कर दी जाती है। इस कारण लाभ प्राप्ति के लिए विक्रय नहीं किया जाता है लेकिन हमारे मतानुसार व्यवहारी द्वारा वाहनों के विक्रय से प्राप्त राशि/प्रतिफल का उपयोग किस रूप में किया जाता है, यह विवादित नहीं है तथा विक्रय का उद्धेश्य या विक्रय से प्राप्त राशि का विनियोजन विक्रय के भार पर ओर करदेयता पर कोई प्रभाव नहीं डालते है। बैंक प्रावधान 2(11) के अनुसार एक डीलर भी है, प्राप्त प्रतिफल का उपयोग किसी भी रूप यथा किसी दूसरे व्यक्ति को ऋण देना, सब्सिडी देने, ऋण प्राप्तकर्ता के खाते में राशि जमा कराने में किया जा सकता है। अतः अपीलार्थी इस आधार पर वाहन के विक्रय संव्यवहारों पर करदेयता के दायित्वों से मुक्त नहीं हो जाता है। व्यवहारी द्वारा यूज्ड मोटर व्हीकल का विक्रय किया है और राजस्थान वेट अधिनियम के प्रावधानों के तहत यूज्ड मोटर व्हीकल पर करदेयता है तथा राजस्थान वेट अधिनियम के तहत डीलर की जो परिभाषा दी गई है उसके तहत अपीलार्थी भी डीलर की परिभाषा में आता है तथा अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा वाहनों को कब्जे में लेकर निर्धारित फीस जमा करवा कर, अपने

लगातार................8

नाम वाहन पंजीकृत करवा कर, पुनः प्रतिफल के बदले वाहनों को किसी अन्य को विक्रय कर ऐसे क्रेता के नाम से वाहनों का रजिस्ट्रेशन करवाया जाता है। ऐसी स्थिति में अपीलार्थी व्यवहारी कं0 द्वारा किया गया कृत्य विक्रय की परिभाषा में आता है। इस कारण राजस्थान वेट अधिनियम के तहत अपीलार्थी व्यवहारी बैंक कर चुकाने के लिये दायी है।

12. अपीलार्थी कम्पनी के अधिवक्ता ने बहस के दौरान यह तर्क किया कि अपीलार्थी द्वारा यूज्ड वाहनों का जो विक्रय किया गया है वह विक्रय व्यवसाय/व्यापार नहीं है बल्कि अपनी ऋण की भरपायी के लिये किया गया है। उक्त तर्क के क्रम में हमने माननीय उच्चतम न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्त फेडरल बैंक लि0 का अवलोकन किया जिसमें गिरवी रखे गये वाहनों को अपने ऋण की भरपायी के लिये बैंक द्वारा बेचा गया था जिसमें माननीय उच्चतम न्यायालय ने यह अभिनिर्धारित किया किः–

> **"Whether sale of pledged ornaments for consideration falls in the course of trade or business of the bank. It is no dout true that banks have to act on instruction of the borrower. In the present case, we are not concerned with the provision of section 176 of the contract Act, 1872. We are concerned with the definition of the word "sale" under the 1963 act. When a bank sells the pledged ornaments it is not acting as an agent of the borrower even under the 1949 Act. When the bank sells the goods pledged with them they do not act as the agents of the borrower. As pledgees, the banks, acting under section 176 of the contract act, 1872 have a right to sell the goods. That sale is not as agents but that sale is in exercise of the statutory power under the 1949 Act. No doubt the sale is on behalf of the pledgor, however the sale is in exercise of the statutory power (Dy. CCT v. A.R.S) Thirumeninatha Nadar Firm (1968) 21STC 184 (MAD). To the same effect is the judgment of the Punjab and Haryana high court in high channel video v. enclave electronics (1999) 116 STC 131 (P&H).Further, on reading the provisions of the 1949 Act, one finds that every bank is required to maintain its balance sheet in form 'A' of the Third schedule quoted above. The prescribe form indicates that non-banking assets acquired by the banks even in satisfaction of claims,are required to declare their holdings. The prescribed form of balance sheet indicates that banks are required to show on the asset side non-banking assets acquired by them in satisfaction of claims. Similary, in form 'B' of the Thired schedule under profit and loss account, banks are required to show income from non-banking assets and profit from sale of such assets.In our view,therefore sale of pledged assets takes place in the course of banking business.Therefore as stated above,the banks in selling the goods pledged to them did not act as agent of the borrowers/pledgors and that their sale was in exercise of statutory power under the 1949 Act.Further in our view it is no dout true that under section 8 of the 1949 Act. banks are prohibited from trading in goods. However if one reads Section 8 along with the third schedule to the 1949 act it is clear that dealing in non-banking assets is a banking business and the expection made in section 8 which allows banks to realize security and which allows banks to engage in trade in order to realise security, falls within the banking whenever undertaken. When a pledged article is old in an auction, the bank recovers not only its dues but also recovers interests and its other charges.This realisation falls within the parameters of the Third schedule to the 1949 Act. In the circumstances,we are of the view that sale of pledged ornaments falls within the course of banking business under the 1949 Act. In the circumstances, such transactions are taxable under section 2(viii) (q) read with section 5 of the 1963 act. We also find merit in the contention advanced on behalf of the department (the respondents here in) that the very object of the kerela finace act 1998 was to introduce clause (g) in section 2 (viii) in order to get over the judgments of the highcourt which took the view that sale of pledged goods did not fall in the course of banking business. We have quoted clauses (g). That clause makes it very clear that even if the sale of pledged ornaments takes places outside the banking business, the 1963 act would cover even such transaction.**

लगातार................9

Therefore once such transaction fall under said 1963 act.banks become "dealers" and they are liable to pay sales tax under the said 1963 Act. It is true that the definition of the word "sale" under section 2(xxi) of the 1963 act does include mortgage,hypothecation.charge or pledge, however the important point to be noted is that the definition of the word "sale" under the 1963 act is not the same as under section

2(xxi) in the 1963 act is very similar to section 2(g) of the central sales tax Act,1956 which is held to be having a very wide meaning as compared to the definition of the word "sale" in section 4 of the sale of goods Act, 1930 (State of Maharastra v. Embee corp. (1997) 7SCC 190). Further when charges or pledge is enforces that enforcement is by way of sale of the pledged or hypothecated goods; that sale is for consideration and, therefore, it falls within the ambit of section 2(xxi) of the 1963 act."

13. इस प्रकार उक्त निर्णय को देखते हुए उक्त निर्णय केवल गिरवी रखी गई सम्पतियों के विक्रय पर ही लागू होता है। यह अपीलार्थी का तर्क स्वीकार किये जाने योग्य नहीं है तथा उक्त न्यायिक दृष्टान्त हाइपोथेटिक वाहनों पर भी लागू होता है।

14. अपीलार्थी की ओर से माननीय उच्चतम न्यायालय का न्यायिक दृष्टान्त (1966) 17 एस.टी.सी. पेज 489 सुन्दरम फाईनेंस लि0 बनाम केरल राज्य व अन्य जो निर्णय फेडरेल बैंक लि0 व अन्य से पहले का है, में माननीय उच्चतम न्यायालय ने यह कहा है कि :–

"We are accordingly of the view that the intention of the appellants in obtaining the higher purchase and the allied agreements was to secure the returned of loan advanced to their customers, and <u>No real sale of the vehicle was intended by the customer to the appellant."</u>

15. इस प्रकार उक्त न्यायिक दृष्टान्त में उक्त केस से अपीलार्थी द्वारा कोई वास्तविक बिक्री नहीं की गई थी लेकिन हस्तगत प्रकरणों में जांच से निर्धारण अधिकारी ने यह पाया है कि ऋण की भरपायी नहीं होने पर, अपीलार्थी द्वारा ऋणी से वाहन अपने कब्जे में लेकर वाहन का रजिस्ट्रेशन अपने नाम करवा कर, पुनः वाहन को प्रतिफल के बदले बेचा है तथा क्रेता के नाम से रजिस्ट्रेशन करवाया है। इस कारण उक्त केस के तथ्य इन प्रकरणों के तथ्य से भिन्न होने के कारण व माननीय उच्चतम न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्त फेडरल बैंक लि0 व अन्य में प्रतिपादित सिद्धान्त के आधार पर सुन्दरम फाईनेंस लि0 के निर्णय का, अपीलार्थी बैंक को कोई फायदा नहीं मिलता है।

16. 2010 NTN (Vol.44)-368 [WEST BENGAL TAXATION TRIBUNAL]
ICICI bank ltd. v/s Joint commissioner,sales tax, central section Kolkata and others में यह अभिनिर्धारित किया गया है कि –

"Dealer – definition scope of – banking companies as well as non-Banking finance companies are dealer under section 2(11)-baning companies as well as non banking finance companies are dealers under section 2(11) of West Bengtal Value Added tax 2003 and are liable to pay tax on the sale of hypothecated goods/vehicles for satisfaction of calims under the Hypothecation agrrement.

Whether banking companies/Non banking companies are dealer under section 2(11) of west Bengal value added tax 2003 and liable to tax when have sold the pledged goods though for satisfaction of their claim"

17. अपीलार्थी राजस्थान वेट अधिनियम के तहत डीलर कि परिभाषा में नहीं आने तथा यूज्ड वाहनों का पुनः विक्रय, बिक्री की परिभाषा में नहीं आने सम्बन्धित बिन्दु बाबत अपीलार्थी कं0 के अधिवक्ता ने जो अन्य न्यायिक दृष्टान्त पेश किये है उनके तथ्य इन प्रकरणों के तथ्य से भिन्न होने के कारण व माननीय उच्चतम न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्त फेडरल बैंक लि0 के निर्णय को देखते हुए भी अपीलार्थी की ओर से प्रस्तुत न्यायिक दृष्टान्तों का फायदा अपीलार्थी व्यवहारी को नहीं मिलता है। अतः करदेयता के साथ–साथ ब्याज आरोपण भी विधिक है।

लगातार................10

18. जहां तक आई.टी.सी. का प्रश्न है राजस्थान वेट नियम, 2006 के नियम 18 आगत कर के संबंध में है लेकिन उक्त नियम के अन्तर्गत जो शर्ते है उन शर्तों की पालना अपीलार्थी बैंक द्वारा नहीं की गई है तथा अपीलार्थी द्वारा ऋण की वसूली पेटे ऋणी से वाहन कब्जे में लिया गया था। मूल रूप से अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा ऋण देते वक्त वाहनों को अपने नाम से नहीं खरीदा गया था। अपीलार्थी के अधिवक्ता ने बहस के दौरान तर्क दिया कि अपीलार्थी ने अपने ऋण की वसूली के लिए वाहन का विक्रय किया था, इस कारण उस पर करदेयता बनती हो, इस तथ्य की जानकारी अपीलार्थी को नहीं थी तथा अपीलार्थी की कर चोरी की मंशा नहीं थी इस कारण अपीलार्थी पर जो शास्ति लगायी गयी है उसे निरस्त किया जावे। अपीलार्थी की ओर से प्रस्तुत माननीय राजस्थान उच्च न्यायालय के न्यायिक दृष्टान्त (2007) 10 वीएसटी 535(राज.) लॉर्ड वेंकेटश्वर केटरर्स बनाम सीटीओ में यह अभिनिर्धारित किया है कि —**All Transaction dully recorded in books of account- no mala fide intention of not paying tax-Mere rejection of explanation of assessee as not acceptable does not attract penalty-**

19. विक्रय राशियों को विवरणियों में नहीं दर्शाने पर शास्तियां आरोपण का प्रश्न है, इस संदर्भ में माननीय उच्चतम न्यायालय के निर्णय (2009) 23 वीएसटी 249 श्री कृष्णा इलेक्ट्रीकल्स बनाम स्टेट ऑफ तमिलनाडू, टैक्स अपडेट वोल्यूम 43 पार्ट 4 पेज 158, सीटीओ बनाम कल्पतरू पावर ट्रासंमिशन एवं कर बोर्ड द्वारा पारित निर्णय अपील संख्या 1320 / 2013 / सिरोही सीटीओ बनाम बिनानी सीमेंट लि0 निर्णय दिनांक 26.06.2014 तथा **स्टेट बैंक ऑफ इंडिया बनाम स्टेट ऑफ केरला 7 वीएसटी 621 माननीय केरला उच्च न्यायालय** के न्यायिक दृष्टांत के अनुरूप जबकि व्यवहारी के समस्त संव्यवहार उनके लेखा पुस्तकों में दर्ज किये है,

20. शास्ति के बिन्दु पर माननीय उच्चतम न्यायालय के निर्णय (2009) 23 वीएसटी 249 श्री कृष्णा इलेक्ट्रीकल्स बनाम स्टेट ऑफ तमिलनाडू, टैक्स अपडेट वोल्यूम 43 पार्ट 4 पेज 158 का संक्षित उल्लेख निम्नानुसार है:—

> **"So far as the question of penalty is concerned the items which were not included in the turnover were found incorporated in the appellant's account books, where certain items which are not included in the turnover are disclosed in the dealer's own account books and the assessing authorities includes these items in the dealers' turnovers disallowing the exemption penalty cannot be imposed. The penalty levied stands set aside."**

अतः माननीय उच्चतर न्यायालयों द्वारा प्रतिपादित व्यवस्था के आलोक में आरोपित शास्तियों को अपास्त किया जाना विधिक प्रतीत होता है। अतः शास्तियों के बिन्दु पर अपीलीय अधिकारी के निर्णय को इस सीमा तक अस्वीकार किया जाता है।

17. फलतः उपरोक्त विवेचन एवं विश्लेषण के आधार पर अपीलार्थी द्वारा प्रस्तुत सातों अपीलें कर एवं ब्याज के बिन्दु पर अस्वीकार की जाती है तथा शास्तियों के बिन्दु पर स्वीकार की जाती है।

निर्णय सुनाया गया।

16.2.2017

(के.एल.जैन)
सदस्य

(मदन लाल)
सदस्य