राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर

1. अपील संख्या – 2052/2015/उदयपुर.
2. अपील संख्या – 2053/2015/उदयपुर.
3. अपील संख्या – 2054/2015/उदयपुर.
4. अपील संख्या – 2055/2015/उदयपुर.

मैसर्स ई.आई.एच. लिमिटेड,
यूनिट उदयविलास, हरीदास जी की मगरी, उदयपुर. ....अपीलार्थी.
बनाम
अतिरिक्त आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग, उदयपुर. .....प्रत्यर्थी.

5. अपील संख्या – 392/2016/उदयपुर.
6. अपील संख्या – 393/2016/उदयपुर.
7. अपील संख्या – 394/2016/उदयपुर.
8. अपील संख्या – 395/2016/उदयपुर.

सहायक आयुक्त, प्रतिकरापवंचन, उदयपुर. ....अपीलार्थी.
बनाम
मैसर्स ई.आई.एच. लिमिटेड, उदयविलास, उदयपुर. .....प्रत्यर्थी.

खण्डपीठ
श्री राजीव चौधरी, सदस्य
श्री के.एल.जैन, सदस्य

उपस्थित : :

श्री राकेश मेहता, अभिभाषक ....व्यवहारी की ओर से.
श्री आर. के. अजमेरा,
उप–राजकीय अभिभाषक ....विभाग की ओर से.

निर्णय दिनांक : 19/06/2017

निर्णय

1. उक्त अपीलें व्यवहारी एवं विभाग द्वारा अतिरिक्त आयुक्त, अपीलीय प्राधिकारी, वाणिज्यिक कर, उदयपुर (जिसे आगे **'अपीलीय अधिकारी'** कहा जायेगा) के द्वारा पारित संयुक्त आदेश दिनांक 19.10.2015 के विरूद्ध प्रस्तुत की गई हैं, जिसमें सहायक आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग, प्रतिकरापवंचन, उदयपुर (जिसे आगे **'सशक्त अधिकारी'** कहा जायेगा) द्वारा अपीलार्थी के विरूद्ध राजस्थान टैक्स ऑन लग्जरी (in Hotel and lodging houses) अधिनियम, 1990 के तहत (जिसे आगे **'अधिनियम'** कहा जायेगा) वर्ष 2010–11, 2011–12, 2012–13 एवं 2013–14 के लिये पारित पृथक–पृथक आदेश दिनांक 05.01.2015 के विरुद्ध प्रस्तुत अपीलों को आंशिक स्वीकार किया गया था, जिसमें विभिन्न बिन्दुओं पर दिये गये निर्णयों से व्यवहारी एवं विभाग द्वारा क्षुब्ध होकर पृथक–पृथक अपीलें प्रस्तुत की गयी हैं।

19/06/17

लगातार...............2

सशक्त अधिकारी द्वारा सृजित की गई मांगों की स्थिति जो अपीलीय आदेश में दर्शाई गई है वे निम्न प्रकार है :—

अ.सं.	क.नि.वर्ष	कर	ब्याज	शास्ति	योग
221/LTH/14-15	2010—11	17,97,627	18,33,580	35,95,254	72,26,462
222/LTH/14-15	2011—12	19,60,153	15,28,920	39,20,306	74,09,380
223/LTH/14-15	2012—13	24,18,871	13,06,190	48,37,742	85,62,803
224/LTH/14-15	2013—14	29,59,010	8,87,703	59,18,020	97,64,733

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

3. प्रकरण के संक्षेप में तथ्य इस प्रकार है कि अपीलार्थी कम्पनी एक होटल व्यवसायी है, जिसका उदयपुर में 'उदयविलास' नामक होटल संचालित है, जो राजस्थान वैट अधिनियम, 2003 एवं लग्जरी टैक्स अधिनियम, 1990 के तहत वाणिज्यिक कर विभाग में पंजीकृत है। होटल व्यवसाय में दी जाने वाली **"लग्जरी"** की प्राप्तियों पर अपीलार्थी द्वारा विलासिता कर जमा करवाया गया था जिसे स्वीकार कर नियमित कर निर्धारण अधिकारी द्वारा कर निर्धारण आदेश पारित किये गये थे।

4. दिनांक 06.05.2014 को उक्त व्यवसायी के होटल का सर्वेक्षण सहायक आयुक्त, विशेष—वृत, उदयपुर द्वारा किया गया था जिसमें यह वर्णित किया गया है कि रुम रेन्ट के अलावा वर्ष 2010—11 से 2013—14 तक की अवधि में अपने ग्राहकों से लॉन्ड्री (कपड़े धुलाई) से प्राप्तियां, टेलीफोन की प्राप्तियां, स्पॉ की प्राप्तियां, इन्टरनेट के उपयोग की प्राप्तियां एवं अन्य कुछ गतिविधियों की प्राप्तियों को विलासिता की श्रेणी में नहीं मानकर इसे विलासिता अधिनियम, 1990 के टर्नओवर में सम्मिलित नहीं किया गया एवं इस पर कोई विलासिता कर जमा नहीं कराया गया है। इस तरह आरोपित प्राप्तियों पर विलासिता कर का भुगतान नहीं करने के आरोप के साथ जो अभियोग बनाया गया उसके निस्तारण की उचित कार्यवाही हेतु सम्बन्धित उपायुक्त (प्रशासन) वाणिज्यिक कर, उदयपुर को सूचित किया जाने पर उनके द्वारा राजस्थान वैट अधिनियम की धारा 37(4) के तहत प्रदत शक्तियों का उपयोग कर प्रकरण वाणिज्यिक कर अधिकारी, वृत—प्रतिकरापवंचन, उदयपुर को स्थानांतरित किया गया जिसके द्वारा व्यवसायी को नोटिस जारी कर सुनवाई का समुचित अवसर प्रदान किया गया एवं दिनांक 05.01.2015 को उक्त चारों वर्षों के लिये अधिनियम, 1990 की धारा 17(1), (2), 20, 21(5) एवं 26 के तहत कर निर्धारण आदेश पारित कर उक्त विवादित विलासिता की प्राप्तियों पर विलासिता कर मय ब्याज आरोपित किया गया एवं स्वयं द्वारा उक्त प्राप्तियों पर कर न चुकाने के अपराध में कर की दुगुनी शास्ति प्रत्येक वर्ष में आरोपित की गई।

लगातार..............3

19/06/17

5. उक्त कर निर्धारण आदेशों के विरुद्ध अपीलीय अधिकारी के समक्ष अपीलें प्रस्तुत की जाने पर अपीलीय अधिकारी ने दिनांक 19.10.2015 को एक संयुक्त आदेश पारित कर आरोपित कर में से स्पा (spa) से संबंधित प्राप्तियों पर किये गये करारोपण को अपास्त किया गया, क्योंकि स्पा (spa) को अधिनियम, 1990 की धारा 2 में दिनांक 09.03.2015 को जोड़ा गया था। इसके अलावा करापवंचन के आरोप में जो शास्ति आरोपित की गई थी उसे इस आधार पर अपास्त किया गया कि व्यवसायी द्वारा समस्त विवादित प्राप्तियों को लेखा पुस्तकों में दर्ज किया हुआ था एवं कर निर्धारण अधिकारी द्वारा भी लेखा-पुस्तकों से ही समस्त जानकारी प्राप्त की गई है ऐसी स्थिति में माननीय उच्चतम न्यायालय के मैसर्स **श्रीकृष्णा इलेक्ट्रिकल्स बनाम स्टेट ऑफ तमिलनाडू (2009) 23 वी.एस.टी. 249** के आलोक में शास्ति को अपास्त किया गया एवं राज्य सरकार की अधिसूचना अनुसार ऑफ सीजन में विलासिता कर में 50 प्रतिशत की छूट दिये जाने का आदेश भी किया गया, जो कर निर्धारण आदेश में नहीं दी गई थी।

6. उपरोक्त तथ्यों के आलोक में किये गये अपीलीय निर्णय के विरुद्ध व्यवसायी द्वारा कर व ब्याज की पुष्टि करने के विरुद्ध तथा राजस्व की ओर से शास्ति अपास्त करने के बिन्दु पर क्षुब्ध होकर उक्त अपीलें प्रस्तुत की गई हैं।

7. अपीलार्थी व्यवसायी की ओर से विद्वान अभिभाषक ने यह कथन किया कि इस प्रकरण में व्यवहारी के विरुद्ध की गई कार्यवाही क्षेत्राधिकार के परे है। उन्होंने कथन किया कि विलासिता कर के मामलों में केवल वाणिज्यिक कर अधिकारी के स्तर के अधिकारी को ही जांच के अधिकार दिये गये है परन्तु उपायुक्त (प्रशासन) द्वारा दिनांक 06.05.2014 को सर्वप्रथम जारी पत्र सर्वे/जांच उपायुक्त/2013-14/23 दिनांक 06.05.2014 के जरिये श्री मनीष बक्शी सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी को मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 की धारा 75 के तहत जांच करने के निर्देश दिये गये थे और उनके द्वारा जांच भी की गई थी, जो बिना क्षेत्राधिकार के की गई थी। तत्पश्चात यह कथन भी किया कि उसी दिन दिनांक 06.05.2014 को अन्य पत्र के जरिये उपायुक्त (प्रशासन) द्वारा सहायक आयुक्त, विशेष वृत, उदयपुर श्री हेमन्त जैन को विलासिता कर अधिनियम, 1990 के तहत जांच करने का पत्र दिया गया परन्तु वास्तविक रुप से उनके द्वारा कोई जांच नहीं की गई थी, अतः सम्पूर्ण कार्यवाही अनियमित तरीके से किये जाने से इस आधार पर पारित किये गये आदेश को अपास्त करने का तर्क दिया।

19/06/17

लगातार..............4

8. विद्वान अभिभाषक ने अग्रिम कथन किया कि उपायुक्त (प्रशासन) द्वारा वैट अधिनियम की धारा 37(4) के तहत उक्त प्रकरण में अन्य अधिकारी को जो पत्रावली स्थानांतरित की गई है, वह भी विधिविरुद्ध है, क्योंकि वैट अधिनियम की धारा 37(4) के तहत दी गई शक्तियां विलासिता अधिनियम, 1990 के लिये लागू नहीं होती है।

9. बहस के दौरान विद्वान अभिभाषक ने कथन किया कि कर निर्धारण आदेश में अधिनियम, 1990 की धारा 17(1) अंकित की गई है जबकि इस धारा के तहत नियमित कर निर्धारण आदेश पारित किये जाते हैं जो कि अपीलार्थी के मामले में पूर्व में पारित किये जा चुके थे तथा बताया कि पुनः कर निर्धारण आदेश किसी विशिष्ट कारण से धारा 17(10) में ही किये जा सकते हैं अतः इस आधार पर भी आदेश अपास्त करने का निवेदन किया।

10. विद्वान अभिभाषक ने प्रकरण के गुणावगुण पर कथन किया कि अपीलार्थी द्वारा अधिनियम, 1990 की धारा 2(1)(i) में दी गई परिभाषा अनुसार ग्राहकों से कमरों के किराये एवं अन्य सुविधाओं पर की गई प्राप्तियों पर कर चुकाया गया था एवं किसी भी विलासिता की प्राप्ति पर कर छुपाया नहीं गया है। उन्होंने कथन किया कि कर निर्धारण अधिकारी द्वारा होटल के ग्राहकों द्वारा प्राप्त की गई अन्य सुविधाओं जैसे Laundry, Spa, Internet Etc. पर जो करारोपण किया है वह पूर्णतः विधिविरुद्ध है क्योंकि Laundry, Inrernet तथा अन्य गतिविधियों की सेवायें अधिनियम की धारा 2 में Luxry Provided in a Hotel की श्रेणी में सम्मिलित नहीं होती हैं। कथन किया कि धारा 2(1)(ii) में Accomodation & Other Services एवं And the Like के तहत उक्त सुविधाओं को शामिल नहीं किया जा सकता क्योंकि ये सेवायें Accomodation से सम्बन्धित नहीं है। अपने कथन के समर्थन में तर्क दिया कि वर्ष 1998 से पूर्व उक्त धारा (2) में टेलीफोन को सम्मिलित किया हुआ था परन्तु इसे दिनांक 31.07.1998 से अधिनियम से हटा दिया गया था ऐसी स्थिति में इन्टरनेट पर भी दिनांक 31.07.1998 के पश्चात विलासिता कर लगाया जाना राज्य सरकार की भावना एवं प्रावधानों के विरुद्ध है। यह भी तर्क दिया कि राज्य सरकार द्वारा टेलीफोन को इस परिभाषा से हटाने का अभिप्राय यह है कि रुम से सम्बन्धित के अलावा किसी अन्य सेवा को विलासिता नहीं माना गया है एवं इन सेवाओं पर वास्तविक चार्ज का ही भुगतान ग्राहकों से लिया जाता है। इसी तरह Laundry, Spa, Boat riding, Beauty saloon & Others Services विलासिता कर अधिनियम की धारा 2(1) में आच्छादित नहीं होती है। आगे कथन किया कि इन सुविधाओं को पूर्व में राज्य

19/06/17

लगातार...............5

सरकार द्वारा भी विलासिता नहीं माना गया था इसलिये वर्ष 2015–16 के बजट में केवल Spa or Massage को जोडा गया, इस तरह जो सुविधायें स्पष्ट रुप से परिभाषा में उल्लेखित नहीं है उन पर विलासिता कर उद्ग्रहित किया जाना प्रावधानों के विरुद्ध है।

11. विद्वान अभिभाषक ने कथन किया कि किसी विधि की व्याख्या में यह मूलभूत सिद्धांत है कि विधिक प्रावधानों में दिये गये शब्दों की अक्षरशः पालना की जायेगी इस कथन के समर्थन में निम्न न्यायिक दृष्टांत प्रस्तुत किये गये।

i) Govind Saran Ganga V/s CST (1985) 155 ITR 144 (SC)

ii) A K Fernandez V/s State of Kerala (1957) 8 STC 561 (SC)

iii) CIT V/s Elphinstone Spinning and Weaving Mills Compant Ltd. (1960) 40 ITR 142 (SC)

iv) CIT V/s J V Kolta (1999) 235 ITR 239 (Bom)

v) Vikrant Tyres Ltd. V/s ITO (2001) 247 ITR 821 (SC)

12. यह भी कथन किया कि धारा 2(1)(i) में दिये गये शब्दों के अनुसार उन्हीं विलासिता की वस्तुओं पर करारोपण किया जा सकता है जो इस प्रावधान में दी गई है, जो निम्न प्रकार है –

> "Luxury provided in a Hotel" means accommodation (such as room or other place or lawn etc. by whatever name called) and other services including air conditioning, coolers, heaters, geysers, television, radio, music, entertainment, extra beds, linen articles and the like in a hotel, for which the rate of charges per day or part thereof is seven hundred fifty rupees or more;

13. उक्त परिभाषा में दिये गये शब्द And the Like in a Hotel का अभिप्राय उसके पूर्व प्रयुक्त शब्दों के अधीन किसी वर्ग या क्लॉस से संबंधित वस्तुओं/सुविधा को ही सम्मिलित किया जा सकता है जो कि Ejusdem Generis के विधिक सिद्धांत अनुसार व्याख्या योग्य है। इस तर्क को आगे बढ़ाते हुये कथन किया कि इस परिभाषा में जो भी आईटम वर्णित हैं वे होटल के कमरों में दी जाने वाली सुविधा से है अतः कमरे के बाहर लॉंड्री चार्जेज बोट चार्जेज आदि को सम्मिलित किया जाना अविधिक है। अतः आदेश में आरोपित विलासिता कर को अपास्त किये जाने का अनुरोध किया।

14. इस प्रकरण में जो करापवंचन के आरोप मे शास्ति आरोपित की गई थी उसे अपीलीय अधिकारी द्वारा माननीय सर्वोच्च न्यायालय के **श्रीकृष्णा इलेक्ट्रिकल्स बनाम स्टेट ऑफ तमिलनाडू (2009) 23 वी.एस.टी. 249 (SC)** के

लगातार..............6

19/06/17

निर्णय के आलोक में अपास्त कर दी गई थी, उसके विरुद्ध राजस्व की ओर से उपरोक्त अपीलें प्रस्तुत की गई है। शास्ति के संबंध में अपीलार्थी राजस्व की ओर से उप—राजकीय अभिभाषक ने कथन किया कि प्रत्यर्थी व्यवहारी ने विधिक देय कर को न तो विवरण पत्रों में घोषित किया गया व न ही देय कर चुकाया गया अतः आरोपित शास्ति को निरस्त किया जाना अनुचित होने से इस बिन्दु पर अपीलीय आदेश को निरस्त कर शास्ति को पुनर्स्थापित करने का अनुरोध किया। उप—राजकीय अभिभाषक ने Laundry Charges को Luxury बताने का यह कारण दिया कि पांच सितारा होटलों में जो Laundry Services दी जाती है वह सामान्य सेवा न होकर एक त्वरित सेवा देते हुये दा चार घंटों में ही कपड़े होटल में लगी आधुनिकतम मशीनों से तैयार किये जाते है जिसके लिये एक शर्ट या पैंट के लिये दो सौ से तीन सौ रुपये तक की राशि होटल वसूल करता है। अतः इन होटलों की Laundry Service किसी सामान्य होटलों से अलग Elegant and Expensive Service के रुप में दी जाती है जो लग्जरी के रुप में Other Service में शामिल है।

15. राजस्व की अपील के विरुद्ध व्यवहारी के अभिभाषक ने पुरजोर विरोध किया एवं कथन किया कि व्यवहारी कम्पनी द्वारा किसी संव्यवहार को छुपाया नहीं गया था, बल्कि प्रत्येक संव्यवहार लेखा पुस्तकों में दर्ज थे उन्होंने बताया कि आरोपित कर ही अविधिक है ऐसी स्थिति में शास्ति आरोपण का कोई प्रश्न उत्पन्न नहीं होता है अतः अपीलीय आदेश इस बिन्दु की सीमा तक उचित बताया।

16. उभयपक्षीय बहस सुनी गई अपीलाधीन आदेश एवं कर निर्धारण आदेश तथा रेकार्ड का अवलोकन किया गया।

17. सर्वप्रथम व्यवहारी होटल की तरफ से दिये गये तर्कों पर विचार किया गया। बहस के प्रारंभ में ही जांच अधिकारी एवं कर निर्धारण अधिकारी के क्षेत्राधिकार के बिन्दु पर आपत्ति कर जो विधिक प्रश्न प्रस्तुत किये हैं, उनका परीक्षण किया गया। विद्वान अभिभाषक ने सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी की दिनांक 06.05.2014 को की गई जांच का जो हवाला दिया है वह इस आधार पर गलत बताया कि सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी को अधिनियम, 1990 में लग्जरी टैक्स ऑफिसर में सम्मिलित नहीं किया गया है। यह तर्क उचित है परन्तु रेकार्ड के अवलोकन पर यह पाया कि उपायुक्त (प्रशासन) जिनके द्वारा पहले सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी को जांच किये जाने के आदेश दिये गये थे उनके द्वारा त्रुटि सुधार करते हुये उसी दिन दिनांक 06.05.2014 को सहायक आयुक्त, विशेष—वृत, उदयपुर के नाम जांच के आदेश जारी कर दिये

19/06/17

लगातार..............7

गये थे एवं प्रकरण सहायक आयुक्त की जांच के आधार पर ही स्थापित किया गया है अर्थात सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी की जांच न तो काम में ली गई एवं न ही इस प्रकरण में इसे संदर्भित किया गया है। अतः यह आपत्ति खारिज की जाती है।

18. व्यवहारी के विद्वान अभिभाषक ने प्रकरण में अभियोग का निस्तारण किये जाने हेतु पत्रावली अन्य वाणिज्यिक कर अधिकारी को स्थानान्तरित किये जाने के उपायुक्त (प्रशासन) के आदेश पर भी आपत्ति प्रकट की है एवं बहस के दौरान कर निर्धारण आदेश में अधिनियम, 1990 की धारा 17(1) दिये जाने का अविधिक बताया क्योंकि इस धारा में केवल नियमित कर निर्धारण आदेश ही किये जा सकते है जबकि अपीलार्थी के कर निर्धारण आदेश पूर्व में ही नियमित रुप से पारित किये हुये थे।

19. अपीलार्थी होटल के विद्वान अभिभाषक की उक्त आपत्तियों पर विचार किया एवं पाया कि राजस्थान टैक्स ऑन लग्जरीस रुल्स, 1997 के नियम 9 में राजस्थान वैट अधिनियम एवं वैट नियमों को Mutatis mutandis होने का प्रावधान लागू किया हुआ है। वैट अधिनियम की धारा 37(4) एवं राज्य सरकार के बजट भाषण 2009—10 की घोषणा जिसमें Prosecutor Should not be a judge की घोषणा की गई थी उसके अधीन वाणिज्यिक कर आयुक्त द्वारा नीति परिपत्र संख्या 13/2009 जारी कर किसी भी अभियोग के मामले में अभियोग बनाने वाले अधिकारी से किसी अन्य अधिकारी को निर्णय हेतु पत्रावली स्थानांतरित करने के निर्देश दिये गये है एवं परिपत्र के बिन्दु संख्या 5 में यह स्पष्ट किया गया है कि विभाग द्वारा प्रशासित अन्य कर अधिनियमों के तहत करापवंचन के अभियोगों में भी परिपत्र के निर्देश Mutatis Mutandis लागू होंगे। फलतः धारा 37(4) के तहत पत्रावली ट्रांसफर करने की आपत्ति खारिज की जाती है। इसके अलावा कर निर्धारण आदेश में अधिनियम, 1990 की धारा 17 का उल्लेख किया जाना भी त्रुटिपूर्ण नहीं है क्योंकि धारा 17 में Evasion of Tax in any form is detected के मामलों में कर निर्धारण किये जाने के अधिकार दिये गये है। अतः पारित आदेश विधिक प्रावधान के अधीन होना पाया जाता है।

20. प्रकरण में गुणावगुण पर मूल विवाद यह है कि Laundry, Internet, Spa, Camel Riding, Horse Riding & Boating की सुविधाओं के लिये ग्राहकों से ली गई प्राप्तियों पर लग्जरी टैक्स देय है अथवा नहीं। अपीलार्थी के विद्वान अभिभाषक का तर्क यह है कि अधिनियम, 1990 की धारा 2(1)(i) में विशिष्ट रुप से यह अंकित है कि वे सेवायें ही लग्जरी मानी जायेगी जो किसी होटल के "कमरे (Room) में किसी गेस्ट को प्रदान की जाती है। अतः Room के

19/06/17 लगातार...............8

अलावा दी गई सेवायें यथा इन्टरनेट, लान्ड्री, बोट चार्ज आदि को विलासिता में सम्मिलित करना अविधिक बताया है एवं यह तर्क दिया कि विधिक सिद्धांत Ejusdem Generis के अनुसार इस परिभाषा में लॉड्री एवं बोट सम्मिलित नहीं किये जा सकते, हालांकि विद्वान अभिभाषक ने अपीलीय अधिकारी के समक्ष जो लिखित बहस की थी उसके इस भाग में इन्टरनेट सर्विस पर कोई तर्क नहीं दिया था बल्कि यह अंकित किया हुआ है कि That on Interpretation of the term luxury provided in Hotel would reveal that all the amenities which a well equipped hotel would have furnish to render a guest stay comfortable and which are part and **parcel** of the accomodation/room. विद्वान अभिभाषक की दलील कि दिशा में Laundry, Internet, Spa, Camel Riding, Horse Riding & Boating को लग्जरी मानने या नहीं मानने के बिन्दु पर विचार किया गया एवं Luxury से तात्पर्य पर निष्कर्ष हेतु निम्न शब्द कोष व न्यायिक निर्णयों में दी गई Luxury की व्याख्या का अध्ययन किया गया जो निम्न प्रकार है —

1- Oxford Dictionery -

Luxury means A state of great comfort or elegance, especially when involving great expense.

2- Cambridge Dictionery :-

(i) Luxury means great comfort especially as provided by expensive and beautiful things.

(ii) Luxury means something expensive that is pleasant to have but is not necessary:

(iii) Luxury means something that gives you a lot of pleasure but cannot be done often:

21. माननीय न्यायालयों द्वारा Luxury Provided in Hotel की व्याख्या करते हुये निम्न टिप्पणियां दी हैं —

(i) **माननीय कर्नाटक उच्च न्यायालय के रामश्री शॉपिंग आरकेड प्रा0 लि0 बनाम कर्नाटक राज्य A.I.R. 2000 कर्नाटक 33** के निर्णय में Luxury को इस तरह परिभाषित किया गया है —

> "Luxuries means commodities or services specified in schedule ministering to enjoyment, comfort or pleasure extraordinary to necessities of life."

(ii) The State Of Bombay vs R. M. D. Chamarbaugwala on 9 April, 1957 Equivalent citations: 1957 AIR 699, 1957 SCR 874 में माननीय उच्च्तम न्यायालय द्वारा लग्जरी को निम्न प्रकार परिभाषित किया :—

The concept of a tax on 'luxuries' in Entry 62, List II cannot be

लगातार..............9

limited merely to tax things tangible and corporeal in their aspect as 'luxuries'. It is true that while frugal or simple food and medicine may be classified as necessities; articles such as jewellery, perfume, intoxicating liquor, tobacco, etc., could be called articles of luxury. But the legislative entry cannot be exhausted by these cases, illustrative of the concept. The entry encompasses all the manifestations or emanations, the notion of 'luxuries' can fairly and reasonably (sic) can be said to comprehend the element of extravagance of indulgence that differentiates 'luxury' from 'necessity' cannot be confined to goods and articles. There can be elements of extravagance or indulgence in the quality of services and activities." (p.690).

(iii) **माननीय उच्चतम न्यायालय के AB Abdul Kadir बनाम स्टेट ऑफ केरला (1996) STC 182** के निर्णय में लग्जरी को इस तरह परिभाषित किया है :—

"The word 'luxury' has not been used in the sense of something pertaining to the exclusive preserve of' the rich. The connotation of the word `luxury' is something, which conduces enjoyment over and above the necessaries of life. There is nothing static about what constitutes an article of luxury. The luxuries of yesterday could well become the necessities of today. Likewise, what constitutes necessity for citizens of one country or for those living in a particular climate may well be looked upon as an items of luxury for the nationals of another country or for those living in a different climate."

(iv) **Express Hotels Private Limited vs State Of Gujarat & Anr. on 2 May, 1989 AIR 1989 SC 1949** में माननीय उच्चतम न्यायालय में **Luxury** को निम्न प्रकार से बताया है :—

"In the context of lodging accommodation and the services that go with it, the concept of luxury would necessarily be a comprehensive idea taking into account the various components of the services. Differences of degree can at particular stage become differences of kind. The composite elements of lodging accommodation and services associated with it cannot be broken into components so as to distinguish some components as necessities, some others as comforts and yet others as luxuries. **Even necessities and comforts, which have to them the additional element of undue elegance to a point of extravagance and indulgence, might become luxuries.**"

22. उक्तानुसार शब्दकोष एवं माननीय उच्च न्यायालय एवं उच्चतम न्यायालय के निर्णयों में Luxury की व्याख्या में मूलतः यह विचार प्रकट किये है कि ऐसी कोई भी गतिविधि (Activity) जो व्यक्तियों को आनंद एवं आराम का आभास प्रदान करते है एवं सामान्य मूल्यों से कई अधिक खर्चीलें होते है, वे Luxury कहलाते हैं। एक्सप्रेस होटल के उक्त माननीय उच्चतम न्यायालय के

19/06/17

निर्णय में वे हर आवश्यकता एवं अतिखर्चिली सेवाओं को Luxury माना जो किसी व्यक्ति को आराम वैभव एवं भव्यता देती है उक्त निर्णयों के परिप्रेक्ष्य में अधिनियम 1990, की धारा 2(1)(i) को पुनः उद्धरित किया जाता है, जो निम्न प्रकार है :—

> "Luxury provided in a Hotel" means **accommodation** (such as room or other place or lawn etc. by whatever name called) **and other services including** air conditioning, coolers, heaters, geysers, television, radio, music, entertainment, extra beds, linen articles **and the like** in a hotel, for which the rate of charges per day or part thereof is seven hundred fifty rupees or more;

23. उक्त धारा 2(1)(i) में आवास को स्पष्ट करते हुये इसे केवल Room तक ही सीमित नहीं रखा है बल्कि Or Other place or lawn को स्वतंत्र रुप से भी Accomdation के भीतर रखा है अर्थात किसी Hotel में केवल Lawn के उपयोग के लिये Charges देने के पश्चात Lawn में ही अन्य सेवायें जो Example के रुप में अंकित करते हुये Include and the Like के साथ स्पष्ट करते हुये उन्हें Luxuries बताया गया है अर्थात Room में रहते हुये या केवल Lawn को किराये पर लेते हुये यदि उसमें कोई सेवायें दी जाये जैसे Entertainment like या इसी तरह Other Place जैसे होटल के किसी Party Hall को किराये पर लेने के साथ उसमें भी कोई सुविधायें दी जाती है तो Luxuries में ही शुमार होगी। इस तरह Accomodation में Room एवं अन्य स्थान भी सम्मिलित है।

24. उक्त परिभाषा में Accomodation तथा "**अन्य सभी तरह की सेवायें** and other services से स्पष्ट तात्पर्य है कि आवास और आवास के दौरान की गई सभी अन्य सुविधायें जो होटल में दी जावेगी वे Luxuries है, अर्थात इस परिभाषा में दो भाग है प्रथम आवासीय लग्जरी व द्वितीय सेवाओं की लग्जरी। जो किसी व्यक्ति के होटल में आवास के दौरान प्राप्त की जाती है, वे Luxury की श्रेणी में आयेगी एवं परिभाषा में कुछ सेवाओं के नाम अंकित करते हुये उसके आगे including तथा सेवाओं के बाद And the Like अंकित किया गया है जिसको विधिक मान्य सिद्धांत Ejusdem Generis के अनुसार इसी तरह ऐसी सेवाओं को लग्जरी माना जायेगा जो अतिथि को आराम एवं मनोरंजन प्रदान करती है। इस तरह इस परिभाषा में लग्जरी में वे समस्त गतिविधियां सम्मिलित होगी जो किसी अतिथि को आराम एवं मनोरंजन का एहसास कराए। किसी 5 सितारा होटल में आवास के दौरान अतिथि से मंहगे भुगतान प्राप्त कर कपड़ो

19/06/17

लगातार..............11

की धुलाई करवाने की सुविधा दी जाती है वह निश्चित रुप से अल्प समय के लिये आवास करने के दौरान प्राप्त की जाने वाली विलासिता ही है।

इसी तरह वर्तमान दौर में इन्टरनेट की सुविधा जिसे होटल द्वारा प्रदान की जाती है उससे अतिथि को सम्पूर्ण दुनिया से सम्पर्क में रहने एवं इसके जरिये समस्त प्रकार के विडियो (यू—ट्यूब) आदि अन्य कई प्रकार के ज्ञान एवं सूचनायें प्राप्त की जा सकती है एवं मनोरंजक किताबें भी इन्टरनेट के माध्यम से पढ़ी जा सकती है। वे वर्तमान दौर में रेडियों एवं टी.वी. समान 'मनोरंजन' के रुप में ही काम में ली जाती है और माननीय न्यायालयों ने भी यही भावना व्यक्त की है कि ऐसी सभी सुविधायें जो आम आदमी के पहुंच से दूर होती है एवं काफी खर्चीली होती है वे Luxury की श्रेणी में आती है। उक्त परिभाषा में Other Services including .... एवं अन्त में and the like के प्रयोग से उल्लेखित सेवाओं को काफी विस्तार प्राप्त होता है। कुछ सेवायें जैसे Television Radio Music entertainment के दृष्टांत साथ होने से वे तमाम मूर्त एवं अमूर्त Corporeal and Incorporeal Luxuries सम्मिलित होगी जो एक होटल guest को प्रदान की जाती है। माननीय उच्चतम न्यायलय द्वारा इस सम्बन्ध में दिये गये सिद्धांतों का अवलोकन करना उचित होगा जिनमें Including के प्रयोग पर होने वाले प्रभाव को स्पष्ट किया गया है।

1- South Gujarat Roofing Tiles ... vs State Of Gujarat And Another on 20 October, 1976 Equivalent citations: 1977 AIR 90, 1977 SCR (1) 878

We may refer to the often-quoted observation of Lord Watson in Dilworth v. Commissioner of Stamps, (1) that when the word 'include' is used in interpretation clauses to enlarge the meaning of words or phrases in the statute "these words or phrases must be construed as comprehending, not only such things as they signify according to their natural import but also those things which the interpretation clause declares that they shall include". Thus where 'includes' has an extending force, it adds to the word or phrase a meaning which does not naturally belong to it.

2- C.I.T. Andhra Pradesh vs M/S Taj Mahal Hotel, Secunderabad on 12 August, 1971 Equivalent citations: 1972 AIR 168, 1971 SCC (3) 550

Theword 'includes' is generally used to enlarge the meaning of words or phrases used in the statute so that, words and phrases may be construed as comprehending not only such things as they signify according to their nature and import, but also these things which the interpretation clause declares that they shall include.

3- In Black Diamond Beverages vs. Commercial Tax Officer (1998) 1 SCC 458

It is clear that the definition of `sale price' in Section 2(d) uses the words `means" and `includes'. The first part of the definition defines the meaning of the word `sale price' and must, in our view, be given its

लगातार..............12

ordinary, popular or natural meaning. The interpretation there of is in no way controlled or affected by the second part which 'includes' certain other things in the definition. This is a well-settled principle of construction. Craies on Statute Law (7th Edn. 1.214) says: "An interpretation clause which extends the meaning of a word does not take away its ordinary meaning .... Lord Selborne said in Robinson Vs.

Barton Eccles Local Board (1883)8 App.Case 798 (801): "An interpretation clause of this kind is not meant to prevent the word receiving its ordinary, popular, and natural sense whenever that would be properly applicable, but to enable the word as used in the Act ... to be applied to something to which it would not ordinarily be applicable".

Therefore, the inclusive part of the definition cannot prevant the main provision from receiving its natural meaning.

उक्त निर्णय यह स्पष्ट करता है कि उक्त परिभाषा में and other services स्वयं ही सभी तरह की सेवाओं को सम्मिलित करने के लिये सक्षम है। हालांकि इस परिभाषा में कुछ सेवाओं को चिन्हित भी किया है परन्तु उक्त निर्णयानुसार मूल श्रेणी and other services की मूल भावना को समाप्त नहीं करती है जिसमें Luxury प्रदान करने वाली सभी तरह की सेवायें शामिल होती है।

24. उक्त होटल में Laundry & Internet के अलावा Boating, Horse Riding जैसी गतिविधियों से अतिथि का जो मनोरंजन (Entertainment) किया जाता है एवं जिसका भुगतान लिया जाता है वे निश्चित रुप से उक्त परिभाषा में दिये गये शब्द Other Services & Entertainment में सम्मिलित होते है। इस तरह विधायिका द्वारा अधिनियम की धारा 2(1)(i) में उन सभी सुविधाओं जो किसी व्यक्ति को Entertainment, Enjoyment & Comfort देती है वे सभी And the Like सेवाओं में सम्मिलित होती है जो होटल द्वारा प्रदान की जाती है। यह टिप्पणी करना उचित है कि आवास के साथ में जो अन्य सेवाएं Luxury के रुप में प्रदान की जाती है वे आम तौर पर वस्तुओं के रुप में न होकर एहसास योग्य होती है जो व्यक्ति को Comfort, Enjoyment & Pleasure प्रदान करती है इसीलिये विधायिका द्वारा बाद में वर्ष 2015 में Spa एवं Massage को भी स्पष्ट रुप से अंकित किया है ये सुविधायें अतिथि को उसके कमरें में न दी जाकर इसे होटल के Spa Centre Activity Hall में दी जाती है जिसका महंगा शुल्क वसूल किया जाता है वे वर्ष 2015 के पूर्व भी इस परिभाषा में सम्मिलित थी क्योंकि यें सुविधायें भी Comfort, Enjoyment & Pleasure के लिये ही होती है। माननीय उच्चतम न्यायालय ने ऊपर वर्णित **AB Abdul Kadir बनाम स्टेट**

लगातार...............13

19/06/17

ऑफ केरला में इस पर विचार व्यक्त किया है कि समय व काल के अनुसार Luxury में परिवर्तन आता रहता है।

25. उक्त सम्यक विचारोपरान्त यह निर्णीत किया जाता है कि अपीलार्थी होटल उदयविलास द्वारा दी जाने वाली विबादित सेवायें अधिनियम, 1990 में विलासिता के लिये दी गई परिभाषा धारा 2(1)(i) में सम्मिलित होती है। अतः इन पर किये गये करारोपण एवं अनुवर्ती ब्याज की अपीलीय अधिकारी द्वारा पुष्टि की जाने में कोई विधिक भूल नहीं की है। अतः व्यवहारी की अपील अस्वीकार की जाती है।

26. उक्त प्रकरण में राजस्व की ओर से प्रस्तुत अपीलों को भी अस्वीकार किया जाता है क्योंकि व्यवहारी द्वारा दी जाने वाली विलासिताओं पर की गई प्राप्तियों का संपूर्ण विवरण अपनी लेखा पुस्तको एवं अंकेक्षण रिपोर्ट में प्रविष्ट किया गया था तथा कर देयता की मत भिन्नता के आधार पर कर जमा नहीं कराया गया था ऐसी स्थिति में अपीलीय अधिकारी द्वारा माननीय उच्चतम न्यायालय के निर्णय **श्रीकृष्णा इलेक्ट्रिकल्स बनाम व अन्य (2009) 23 VST पेज 249** के आलोक में आरोपित शास्ति को अपास्त करने में कोई विधिक भूल नहीं की गई है।

27. फलतः व्यवहारी एवं राजस्व की ओर से प्रस्तुत समस्त अपीलों को अस्वीकार किया जाता है।

28. निर्णय सुनाया गया।

19/6/2017
(के. एल. जैन)
सदस्य

19/06/17
(राजीव चौधरी)
सदस्य