

## राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर

### 1. अपील संख्या – 2307 / 2016 / कोटा.

मैसर्स कैरियर प्वाँईट लिमिटेड

(पूर्व नाम-कैरियर पॉइन्ट इन्फोसिस्टम्स लिमिटेड)

112-बी, शक्ति नगर, कोटा.

.....अपीलार्थी.

बनाम

1. सहायक आयुक्त, प्रतिकरापवंचन, कोटा.

2. अपीलीय प्राधिकारी, वाणिज्यिक कर अजमेर.

.....प्रत्यर्थी.

### 2. अपील संख्या – 275 / 2017 / कोटा.

सहायक आयुक्त, प्रतिकरापवंचन, कोटा.

.....अपीलार्थी.

बनाम

मैसर्स कैरियर प्वाँईट लिमिटेड

(पूर्व नाम-कैरियर पॉइन्ट इन्फोसिस्टम्स लिमिटेड)

112-बी, शक्ति नगर, कोटा.

.....प्रत्यर्थी.

खण्डपीठ

श्री राजीव चौधरी, सदस्य

श्री नत्थूराम, सदस्य

उपस्थित ::

श्री पारस पाटनी, अभिभाषक

.....व्यवहारी की ओर से.

श्री अनिल पोखरणा, उप-राजकीय अभिभाषक

.....विभाग की ओर से.

निर्णय दिनांक : 30 / 11 / 2018

### निर्णय

1. उपरोक्त दोनों अपीलें अपीलीय प्राधिकारी, वाणिज्यिक कर विभाग, अजमेर (जिसे आगे 'अपीलीय अधिकारी' कहा जायेगा) के अपील संख्या 80/वैट/15-16/कोटा में राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 (जिसे आगे 'वैट अधिनियम' कहा जायेगा) की धारा 82 के तहत पारित किये गये आदेश दिनांक 22.8.2016 के विरुद्ध प्रस्तुत की गयी है। अपील संख्या 2307/2016 अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा आरोपित कर, ब्याज व शास्ति की पुष्टि किये जाने के विरुद्ध तथा अपील संख्या 275/2017 अपीलार्थी विभाग द्वारा शास्ति को अपास्त किये जाने के बिन्दु पर प्रस्तुत की गयी है।

2. इन दोनों अपीलों में पक्षकार एवं विवाद बिन्दु समान होने से दोनों अपीलों का निस्तारण एक ही आदेश से किया जा रहा है। निर्णय की प्रति प्रत्येक पत्रावली पर पृथक-पृथक रखी जा रही है।

3. प्रकरण के तथ्य संक्षेप में इस प्रकार हैं कि अपीलार्थी व्यवहारी के व्यवसाय स्थल का दिनांक 15.5.2013 को सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी, घट-द्वितीय, वृत्त-प्रतिकरापवंचन, कोटा द्वारा सर्वेक्षण किया जाने पर पाया गया कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा आई.आई.टी., जे.ई.ई. व ए.आई. ई.ई.ई. की प्रवेश परीक्षा की तैयारी के लिये विद्यार्थियों को कोचिंग प्रदान की जाती है एवं कोचिंग हेतु प्रवेश के समय ही विद्यार्थियों को प्रिन्टेड एप्लीकेशन फॉर्म, प्रिन्टेड स्टडी मैटेरियल, युनिफॉर्म, स्वेटर आदि कर योग्य वस्तुओं का विक्रय किया जाता है। अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा उक्त विक्रय किये गये माल पर नियमानुसार देय कर राजकोष में जमा करवाया गया है, किन्तु विद्यार्थियों को स्टडी मैटेरियल के रूप में बाईन्डेड/लूज पेपर्स प्रदान किये जाते हैं, जिन पर कोई कर वसूल नहीं किया गया एवं ना ही राजकोष में जमा करवाया गया। इसी प्रकार वक्त जांच यह भी पाया गया कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा अपने ट्रेडनेम "कैरियर प्वाँईट" के उपयोग का अधिकार विभिन्न व्यक्तियों को फ्रेंचाइजी के रूप में

प्रदान किया गया है, जिसके लिये एक निश्चित राशि एग्रीमेंट के तहत वसूल की गयी है, किन्तु उक्त राशि पर कोई वैट राजकोष में जमा नहीं करवाया गया। उक्त आधार पर सहायक आयुक्त, प्रतिकरापवंचन, कोटा (जिसे आगे 'कर निर्धारण अधिकारी' कहा जायेगा) द्वारा अपीलार्थी व्यवहारी की आलौच्य अवधि वर्ष 2012-13 का कर निर्धारण आदेश दिनांक 19.6.2015 को पारित किया गया। कर निर्धारण अधिकारी ने कर निर्धारण आदेश में आवेदन पत्रों एवं प्रोस्पेक्टस (Admission packet) की बिक्री 1,09,14,379/- पर 5 प्रतिशत की कर दर से राशि रु 5,45,719/- आरोपित किया गया। स्टडी मैटेरियल की बिक्री राशि रु 3,10,66,088/- को बुक्स एवं वर्क बुक्स की बिक्री मानते हुए राज्य सरकार की अधिसूचना दिनांक 01.04.2006 के आधार पर कर मुक्त घोषित किया गया। स्टूडेंट किट की बिक्री राशि रु 51,97,379/- थी। इसमें से राशि रु 2,01,484/- के परिचय पत्र, राशि रु. 23,30,621/- के स्टूडेंट बेग, राशि रु. 26,31,051/- के एप्लिकेशन फॉर्मस एवं राशि रु 34,223/- के कैरी बैग्स क्रय किये हुए थे। स्कूल बेग की राशि को कर मुक्त माना। एप्लिकेशन फॉर्मस पर कर निर्धारण अलग से किया गया। शेष स्टूडेंट किट की क्रय राशि रु 2,35,707 को समान्य लाभ 10 प्रतिशत से बढ़ाकर राशि रु 2,59,278 स्टूडेंट किट का विक्रय मूल्य मानकर वैट राशि रु 12,964/- आरोपित किया गया। व्यवहारी द्वारा फ्रेंचवाइजी से Upfront Royalty (एकमुश्त प्राप्त राशि) एवं Ongoing royalty (फीस से प्राप्त राशि) के रूप में प्राप्त राशि रु 1,64,62,545/- को अमूर्त वस्तु (Intangible goods) मानते हुए 5 प्रतिशत की कर दर से वैट राशि रु 8,32,127 वैट आरोपित किया। इसके अलावा अधिनियम की धारा 61 के अन्तर्गत दुगुनी शास्ति राशि रु. 16,72,184/-, अधिनियम की धारा 55 के अन्तर्गत ब्याज राशि रु 3,21,723/- एवं अधिनियम की धारा 21 तथा राजस्थान मूल्य परिवर्द्धित कर नियम 2006 के नियम 19(a) के तहत विलम्ब शुल्क राशि रु 42,100/- कुल मांग राशि रु 34,17,814/- कायम की गई।

4. अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा उक्त आदेश के विरुद्ध प्रस्तुत की गयी अपील, अपीलीय अधिकारी के अपीलाधीन आदेश दिनांक 22.8.2016 से आंशिक रूप से स्वीकार करते हुए, ट्रेडनेम के उपयोग के आधार पर प्राप्त राशि पर आरोपित कर व ब्याज की पुष्टि की गयी, किन्तु उक्त आधार पर धारा 61 के तहत आरोपित शास्ति को अपास्त किया गया तथा 'स्टूडेंट किट' के रूप में विक्रय किये गये माल पर आरोपित कर रुपये 12,964/- एवं धारा 61 के तहत आरोपित शास्ति की पुष्टि की गयी। स्टूडेंट किट पर आरोपित कर राशि रु. 12,964/- तथा ट्रेडनेम के उपयोग के आधार पर आरोपित कर राशि रु. 8,23,127/- के बिन्दु पर अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा एवं 'ट्रेडनेम' के उपयोग के आधार पर धारा 61 के तहत आरोपित शास्ति के बिन्दु पर अपीलार्थी राजस्व द्वारा ये पृथक-पृथक अपीलें प्रस्तुत की गयी हैं।

5. दोनों पक्षों की बहस सुनी गयी।

6. अपीलार्थी व्यवहारी के विद्वान अभिभाषक ने बहस के दौरान कथन किया कि अपीलार्थी व्यवहारी का मुख्य कार्य विद्यार्थियों को इंजीनियरिंग परीक्षाओं हेतु तैयारी करवाना है, इस हेतु विभिन्न कोर्स की तैयारी हेतु पृथक-पृथक प्रोस्पेक्टस विद्यार्थियों को प्रदान किये जाते हैं जो कि एक किताब के रूप में होते हैं एवं उक्त प्रोस्पेक्टस अनुसार ही तैयारी करवायी जाती है। कथन किया कि उनका कार्य व्यवसाय की श्रेणी में नहीं आता है, बल्कि एक शैक्षणिक कार्य किया जाता है एवं विद्यार्थियों से जो फीस ली जाती है वह सम्पूर्ण कोर्स की तैयारी के लिये ली जाती है, ना कि किताब या स्टडी मैटेरियल के विक्रय के तहत प्राप्त की जाती है। विद्यार्थियों से स्टडी मैटेरियल के रूप में पृथक से कोई राशि प्राप्त नहीं की जाती है बल्कि ऐसी सामग्री विद्यार्थियों को संस्थान के स्तर पर निःशुल्क प्रदान की जाती है। कर निर्धारण अधिकारी द्वारा उक्त सामग्री का विक्रय

किया जाना अवधारित करते हुए एवं अपीलार्थी व्यवहारी को डीलर/व्यवसायी अवधारित करते हुए तदनुसार मांग कायम किया जाना स्पष्ट रूप से एक मनमाना, विधिक प्रावधानों एवं नैसर्गिक न्याय के सिद्धान्त के विरुद्ध पारित किया गया आदेश है। विद्वान अभिभाषक ने अग्रिम कथन किया कि अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा स्वयं के स्तर पर अपने विद्यार्थियों को विक्रय किये गये एप्लीकेशन फॉर्म, युनिफॉर्म, स्वेटर, बैग व अन्य सामग्री पर देय कर राजकोष में जमा करवाया गया है ऐसी स्थिति में कर निर्धारण अधिकारी द्वारा कोर्स के दौरान दिये गये स्टडी मैटेरियल का विक्रय अवधारित करते हुए आरोपित किया गया कर पूर्णतया अविधिक एवं अनुचित है क्योंकि उक्त माल की राशि भी इतनी अधिक नहीं है कि व्यवहारी इसे अपवंचन के उद्देश्य से छिपाता। इसी प्रकार अपीलीय अधिकारी द्वारा भी उक्त आधार पर आरोपित किये गये कर रूपये 12,964/- की पुष्टि किये जाने में त्रुटि की गयी है।

7. विद्वान अभिभाषक व्यवहारी ने ट्रेडनेम के उपयोग के अधिकार के आधार पर प्राप्त राशि पर आरोपित कर व ब्याज के बिन्दु पर कथन किया कि व्यवहारी का उक्त कृत्य वेत अधिनियम की धारा 2(35) के तहत विक्रय की परिभाषा में नहीं आता है क्योंकि अपीलार्थी व्यवहारी की फ्रेंचाइजी द्वारा उक्त ट्रेडनेम का आगे ना तो विक्रय किया जा सकता है ना ही किसी अन्य को उपयोग का अधिकार दिया जा सकता है। ऐसी स्थिति में उक्त कार्य स्पष्ट रूप से 'सेवा' की परिभाषा में सम्मिलित योग्य है, जिस पर व्यवहारी द्वारा नियमानुसार सेवा कर अदा किया गया है। विद्वान अभिभाषक ने कथन किया कि विधि का यह स्पष्ट सिद्धान्त है कि एक ही वस्तु पर दो तरह के कर आरोपित नहीं किये जा सकते। विद्वान अभिभाषक ने उक्त तर्क के समर्थन में कथन किया कि अपीलार्थी व्यवहारी के ही प्रकरण में माननीय राजस्थान कर बोर्ड की खण्डपीठ द्वारा अपील संख्या 182-184/2012/कोटा मैसर्स कैरियर प्वाँईट इन्फोसिस्टम लिमिटेड, कोटा बनाम वाणिज्यिक कर अधिकारी वृत्-बी, कोटा निर्णय दिनांक 10.07.2018 में ट्रेडनेम के उपयोग के अधिकार के बिन्दु पर व्यवहारी के पक्ष में निर्णय पारित करते हुए उक्त बिन्दु पर किये गये करारोपण को अपास्त किया गया है। इन्होंने व्यवहारी द्वारा प्रस्तुत अपील को स्वीकार करने एवं राजस्व द्वारा प्रस्तुत अपील को अस्वीकार करने हेतु निवेदन किया।

8. उभयपक्ष की बहस पर मनन किया गया तथा पत्रावली का अवलोकन किया गया।

9. विचाराधीन प्रकरण में विवाद का प्रथम बिन्दु यह है कि व्यवहारी ने फ्रेंचाइजी को ट्रेड मार्क के उपयोग का अधिकार दिया गया है, उससे प्राप्त रोयल्टी को अमृत वस्तु (Intangible Goods) मानते हुए करारोपण व शास्ति का आरोपण विधिसम्मत है या नहीं। इस संबंध में माननीय राजस्थान कर बोर्ड की खण्डपीठ द्वारा अपीलार्थी व्यवहारी के प्रकरण अपील संख्या 182-184/2012/कोटा मैसर्स करियर पोईन्टस इन्फो सिस्टम, कोटा बनाम वाणिज्यिक कर अधिकारी, वृत् बी, कोटा निर्णय दिनांक 10.07.2018 में निम्न प्रकार अवधारित किया गया है :-

20. As evident from various clauses of the agreements finalized with the franchise holders, the use of the trademark is permissive one and at the same time, it is non-exclusive kind of right to be used by the affiliates, therefore, the transactions between the assessee and its affiliates do not conform to the test as laid down by the Hon'ble Supreme Court in BSNL's case[2006] 145 STC 91 (SC) and 20th Century Finance's case (2000) 6 SCC 12, to be termed as 'transaction for the transfer of the right to use the goods' exigible to the State Tax. So, the decisions of the Hon'ble Bombay High Court in the matter of Subway Systems (India) Pvt. Ltd V State of Maharashtra & Ors.(2016) 95 VST 499 (Bom); Hon'ble Delhi High Court

in the case of McDonalds India Pvt. Ltd. and Ors.(2017) 102VST482 (Delhi) and Hon'ble Kerala High Court in the case of Malabar Gold Private Ltd V. Commercial Tax Officer[2013] 63 VST 497 (Ker)squarely apply in the present case.

21. We are, therefore, of the considered view that the transactions between the assessee and its affiliates do not qualify to be termed as 'a transfer of the right to use goods for any purpose (whether or not for a specified period) for cash, deferred payment or other valuable consideration', therefore, no State Tax (VAT) can be levied on the consideration as received from the assessee's affiliate entities for use of its brand name.
22. Resultantly, the impugned appellate orders are confirmed to the extent the levy of tax and interest has been set aside on the 22% fee component as received by the assessee from various franchise holders out of the gross fee collected from their students; and on the second issue where the levy of tax and interest on the upfront royalty received from franchise holders for use of the trade mark was confirmed by the appellate authority, the impugned appellate orders are set aside.

10. विचाराधीन बिन्दु के तथ्य भी उपरोक्त न्यायिक दृष्टांत के समान है। अतः इस बिन्दु पर व्यवहारी की अपील स्वीकार योग्य है तथा जब करारोपण की स्थिति नहीं है तो शास्ति का आरोपण नहीं किया जा सकता ऐसी स्थिति में शास्ति के बिन्दु पर राजस्व की अपील अस्वीकार योग्य है।

11. विचाराधीन प्रकरण में विवाद का द्वितीय बिन्दु स्टूडेंट किट के माध्यम से विक्रय की गई वस्तुओं पर करारोपण के संबंध में है। कर निर्धारण अधिकारी ने स्टूडेंट किट में से स्कूल बेग को कर मुक्त माना है। व्यवहारी द्वारा स्टूडेंट किट के माध्यम से जारी किये गये परिचय पत्र व कैरी बेग्स पर आरोपित कर को चुनौती दी है। इस संबंध में माननीय राजस्थान कर बोर्ड द्वारा व्यवहारी के प्रकरण में ही अपील संख्या 413/2014 व अन्य समान अपीलों में निर्णय दिनांक 01.11.2018 में निम्न प्रकार अवधारित किया गया है :-

- iii) Printing material and stationery given to students would come under the category of sale and it would be taxable accordingly;

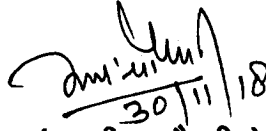
इस न्यायिक दृष्टांत में यह अवधारित किया गया है कि स्टूडेंट किट के माध्यम से दी जाने वाली स्टेशनरी आदि विक्रय की श्रेणी में होने के कारण करारोपण योग्य है। उपरोक्त न्यायिक दृष्टांत के आधार पर इस बिन्दु पर व्यवहारी की अपील अस्वीकार योग्य है।

12. उपरोक्त विवेचन एवं विश्लेषण के आधार पर रोयल्टी से प्राप्त राशि पर आरोपित कर अपास्त किया जाता है एवं इस बिन्दु पर व्यवहारी की अपील स्वीकार की जाती है। रोयल्टी से प्राप्त राशि पर करारोपण नहीं किया जा सकता जिससे शास्ति का आरोपण विधि सम्मत नहीं है एवं इस बिन्दु पर राजस्व की अपील अस्वीकार की जाती है। स्टूडेंट किट की बिक्री पर आरोपित कर के बिन्दु पर व्यवहारी की अपील अस्वीकार की जाती है।

13. फलतः अपील आंशिक स्वीकार की जाती है।

14. निर्णय सुनाया गया।

( नैथूराम )  
सदस्य

  
30/11/18  
( राजीव चौधरी )  
सदस्य