

राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर.

1. अपील संख्या — 2399 / 2012 / जोधपुर
2. अपील संख्या — 2400 / 2012 / जोधपुर
3. अपील संख्या — 2401 / 2012 / जोधपुर

मैसर्स मरुधर होटल प्रा० लि०,
उम्मेद भवन पैलेस, जोधपुर।

.....अपीलार्थी.

बनाम्

सहायक आयुक्त, विशेष वृत प्रथम, जोधपुर।

.....प्रत्यर्थी

एकलपीठ

श्री मदन लाल, सदस्य

उपस्थित :

श्री वी.सी.सोगानी, अभिभाषक।

.....अपीलार्थी की ओर से.

श्री अनिल पोखरणा, उप राजकीय अभिभाषक।

.....प्रत्यर्थी की ओर से.

निर्णय दिनांक : 25.07.2017

निर्णय

1. उपर्युक्त तीनों अपीलें अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा उपायुक्त (अपील्स) प्रथम, वाणिज्यिक कर, जोधपुर (जिसे आगे "अपीलीय अधिकारी" कहा जायेगा) द्वारा पारित अपीलीय आदेश दिनांक 28.09.2012 के विरुद्ध प्रस्तुत की गयी हैं, जिसमें अपीलार्थी व्यवहारी ने सहायक आयुक्त, विशेष वृत प्रथम, जोधपुर (जिसे आगे "कर निर्धारण अधिकारी" कहा जायेगा) द्वारा राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 (जिसे आगे "अधिनियम" कहा जायेगा) की धारा 26 एवं 55 के अन्तर्गत पारित आदेशों के जरिये कायम की गयी मांग राशियों को अपीलीय अधिकारी द्वारा आंशिक पुष्टि किये जाने को विवादित किया है। सृजित मांग का विवरण निम्न तालिका अनुसार है :-

अपील सं.	अपी.अधि. की अपी. सं.	कर निर्धा. आदेश दिनांक	क.नि.वर्ष	कर	ब्याज	योग
2399 / 12	10 / आरवेट / 12-13	05.03.2012	07-08	5,68,935	3,07,225	8,76,160
2400 / 12	11 / आरवेट / 12-13	05.03.2012	08-09	51,9340	2,18,123	7,37,463
2401 / 12	12 / आरवेट / 12-13	05.03.2012	09-10	2,95,636	88,691	3,84,327

2. इन 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. प्रकरणों के तथ्य संक्षेप में इस प्रकार हैं कि अपीलार्थी होटल एवं रेस्टोरेंट का व्यवसाय करता है उसके द्वारा केटरिंग/भोजन के विक्रय पर मय सर्विस राशि के वेट संग्रहित कर राज्य सरकार को चुकाया जाता है एवं बैंक्वेट हाल सर्विसेज, केटरिंग सर्विसेज व अन्य सर्विसेज की राशि पर संघीय सरकार द्वारा लेवी किया गया सेवा कर, जो वेट के बाद इन्वॉयसेज में वसूल कर संघीय सरकार को ही जमा करवाया गया है। इस वसूल किये गये सेवा कर (service tax) को कर निर्धारण अधिकारी ने भोजन आपूर्ति के कर योग्य टर्न ओवर में सम्मिलित कर इस पर करारोपण किया है। उक्त पारित निर्धारण आदेशों के विरुद्ध अपीलार्थी द्वारा अपीलीय अधिकारी के समक्ष अपीलें प्रस्तुत करने पर अपीलीय अधिकारी द्वारा अपीलार्थी की अपीलें आंशिक स्वीकार की एवं सेवा कर राशि को भोजन आपूर्ति के टर्न ओवर में सम्मिलित कर, करारोपण को सही ठहराया, जिससे व्यथित होकर अपीलार्थी द्वारा उपरोक्त अपीलें अधिनियम की धारा 83 के तहत कर बोर्ड में प्रस्तुत की गयी हैं।

✓

लगातार.....2

4. उभयपक्षों की बहस सुनी गई।
5. अपीलार्थी की ओर से विद्वान अभिभाषक ने कथन किया कि अपीलार्थी द्वारा ग्राहकों को भोजन व पेय पदार्थों की आपूर्ति करने में बैंक्वेट हाल सर्विसेज, केटरिंग सर्विसेज व अन्य सर्विसेज की राशि पर उनके द्वारा वेट का संग्रहण किया गया एवं राजकोष में जमा करवाया गया परन्तु संघीय सरकार द्वारा अधिरोपित सेवा कर जो सेवा मूल्यों पर लेवी किया गया है, के प्रावधानों के अनुसार उक्त प्रदत्त सर्विसेज पर संग्रहित किए गए सेवा कर (service tax) को संघीय सरकार के कोष में जमा करवाया गया है। उक्त सर्विस टैक्स की संग्रहित राशि को कर निर्धारण अधिकारी ने माल आपूर्ति के कर योग्य टर्न ओवर में सम्मिलित कर उपरोक्त आदेशों में वैट अधिरोपित किया गया है वह विधिपूर्ण नहीं है, क्योंकि सर्विस टैक्स उनके विक्रय मूल्य का भाग नहीं है। Excise duty की तरह सर्विस टैक्स को माल के विक्रय मूल्य में सम्मिलित किया जाना न्यायोचित नहीं है। देय सर्विस टैक्स माल पर अधिरोपित नहीं होकर सर्विस राशि पर अधिरोपित होता है इस तरह सर्विस टैक्स माल के मूल्य पर कर नहीं होकर माल की आपूर्ति में की गयी अनुमत "सेवाओं" पर दिया गया है। Excise duty विक्रेता द्वारा माल का हस्तान्तरण क्रेता को किए जाने के पूर्व देय होती है जबकि सर्विस टैक्स सेवा पर लागू होता है। सर्विस टैक्स का मूल स्वरूप ही सेवा पर दिया जाने वाला कर है जो माल के विक्रय मूल्य में सम्मिलित नहीं किया जा सकता।
6. उन्होंने कथन किया कि भारत के संविधान के अनुच्छेद 246 एवं अनुसूची प्रथम की क्रम संख्या 92सी एवं अनुसूची तृतीय की क्रम संख्या 54 में राज्यों को सेवा पर कर लगाने से प्रतिबंधित करती है। भारतीय संविधान राज्यों को सेवा के भाग पर कर अधिरोपित करने की शक्ति प्रदान नहीं करती है। ऐसी स्थिति में सेवा के अंश पर दिया गया "सेवाकर" माल के मूल्य में जोड़ा जाना विधिसम्मत नहीं है। सेवाओं पर "कर अधिरोपण" की शक्ति केवल केन्द्रीय सरकार की है।
7. माननीय सर्वोच्च न्यायालय के निर्णय "भारत संचार निगम लिमिटेड" बनाम भारत सरकार एवं अन्य में किए गए अभिनिर्धारण का हवाला देते हुए तर्क दिया कि इस निर्णय में यह स्पष्ट अभिनिर्धारित किया गया था कि राज्य एवं केन्द्रीय दोनों "कर" एक ही संव्यवहार में अधिरोपित नहीं किए जा सकते। अपीलार्थी का एक ही संव्यवहार है जो केटरिंग/सर्विस का है नियमानुसार अनुमत सर्विस पर सेवा कर एवं भोजन की आपूर्ति पर वेट चुकाया गया है। माननीय सर्वोच्च न्यायालय द्वारा यह निर्णय किया जा चुका है कि एक ही संव्यवहार पर दो कर आरोपित नहीं किए जा सकते। ऐसी स्थिति में अपीलार्थी द्वारा भुगतान किए गए "सेवाकर" पर पुनः वेट आरोपित किया जाना असंवैधानिक है। यदि मान भी लिया जावे कि सेवा कर अधिनियम के तहत वर्ष 2012 के संशोधन के पश्चात घोषित सर्विस पर सेवा कर देय है, तो भी इस पर वसूल किया गया सेवा कर, चूंकि सेवा के प्रतिफल स्वरूप वसूल किया गया है न कि माल की आपूर्ति के प्रतिफल स्वरूप। अतः उक्त वसूल किया गया सेवा कर, केन्द्रीय उत्पाद शुल्क, अतिरिक्त केन्द्रीय उत्पाद शुल्क, केन्द्रीय बिक्री कर के तर्ज पर विक्रय मूल्य का भाग नहीं हो सकता है।



8. विद्वान अधिवक्ता ने तर्क दिया कि कैंटरिंग/सर्विस, कार्य संविदा, नहीं है बल्कि वह पृथक सेवा संविदा है। माल का विक्रय एवं उसके लिए दी जाने वाली सेवा अलग-अलग निष्पादित की जाती है अतः सेवा कार्य पर सर्विस टेक्स लगाये जाने का अपीलार्थी का दायित्व है परन्तु वह माल की कीमत का भाग नहीं है। विधायी उद्ग्रहण (Statutory levy) जैसे Excise & custom duty विक्रय मूल्य का भाग है जबकि सर्विस टेक्स सेवा से संबंधित है अतः वेट अधिनियम की धारा 2(36) विक्रय मूल्य की परिभाषा में अर्न्तवलिप्त नहीं है। अधिनियम की धारा 2(36) के तहत दर्शायी गयी all statutory levies का अभिप्राय माल के संबंध में अधिरोपित होने वाली levy होती है। कर निर्धारण अधिकारी द्वारा उनके Banquet एवं कैंटरिंग सेवा के विरुद्ध में संग्रहित किए जाने वाले सर्विस टेक्स को धारा 2(36) के तहत सम्मिलित किया जाना विधिसम्मत नहीं है।
9. उन्होंने माननीय सर्वोच्च न्यायालय के निर्णय Federation of Hotel & Restaurant Association of India Vs Union of India (1989) 3 SCC 634, BSNL & Anr. Vs Union of India & ors 2-3-2006 (145 STC 91) & Gujrat Ambuja Cements Ltd, Vs Union of India (2005) 4 SCC 214, 228 का हवाला देते हुए कथन किया कि राज्य सरकार एवं संघीय सरकार की कर अधिरोपण की शक्तियाँ पृथक-पृथक हैं और वे एक दूसरे के दायरे में अतिक्रमण नहीं कर सकती। सेवा पर कर लगाने का अधिकार संघीय सरकार को ही प्रदत्त है। अतः राज्यों द्वारा सेवा पर कोई "कर" आरोपित किया जाना अविधिक है। जब सेवा राशि पर ही कर देयता नहीं बनती है तो उस पर वसूल किये गये सेवा कर को माल के मूल्य के प्रतिफल में किसी भी तरह से सम्मिलित किया जाना अनुचित ही नहीं, बल्कि अविधिक भी है।
10. अपने कथन के समर्थन में उन्होंने कथन किया कि भारत के संविधान में अनुच्छेद 366 के क्लॉज 29(ए) में 46 वें संविधान संशोधन के जरिए राज्यों को यह शक्ति दी गयी थी कि भोजन की आपूर्ति/कार्य संविदा के मामले में माल के हस्तान्तरण को कल्पित अवधारणा के तहत विभक्त (divisible) करते हुए भोजन की आपूर्ति पर करारोपण किया जा सकता है। चूंकि कार्य संविदा में भी सेवा के अंश पर कर लगाना राज्य सरकार के अधीन नहीं होने से माल पर "कर" लगाने के अधिकार प्रदान करने के लिए यह संशोधन किया गया था जिससे कि कार्य संविदा में प्राप्त राशि को विशेष अवधारणा के तहत मूल्य को सेवा व माल से विभक्त किया जा सके। इस तरह संविधान संशोधन का उद्देश्य भी सेवा एवं माल की राशि को अलग करना मात्र था।
11. विद्वान अधिवक्ता ने जोर देकर कहा कि कैंटरिंग/सर्विस संविदाओं में भी विधिक कल्पना के आधार पर माल एवं सेवा पर पृथक पृथक करारोपण करने का अधिकार प्राप्त है जैसा कि माननीय सर्वोच्च न्यायालय के निर्णय T.N. kalyana Mandapam Assn Vs Union of India 2004(5) SCC 632 में अभिनिर्धारित किया गया है, कि माल के विक्रय पर केवल विक्रय कर ही आरोपित किया जा सकता है। इसी तरह माननीय सर्वोच्च न्यायालय के निर्णय Gannon Dunkerley & Co., Vs State of Raj. S 1994(1) WLC 554 में संविदा को माल प्रतिफल एवं सेवा प्रतिफल के रूप में विभक्तिकरण को उचित माना गया है। हस्तगत प्रकरण में कर निर्धारण में शुद्ध सेवा कार्य पर संग्रहित सेवा कर राशि को भी जोड़ दिया गया है जो केवल "सेवा" से संबंधित कार्य पर दिया गया सेवा कर था उसमें माल का संबंध नहीं है।



12. विद्वान अधिवक्ता ने सर्विस टैक्स को कर योग्य टर्न ओवर का भाग मानकर आरोपित कर के विलम्ब पर आरोपित ब्याज को भी अनुचित व अविधिक बतलाया एवं उक्त ब्याज को भी निरस्त करने की प्रार्थना की।
13. दूसरी ओर विद्वान उप राजकीय अधिवक्ता ने कर निर्धारण अधिकारी एवं अपीलीय अधिकारी के आदेश का समर्थन किया। उन्होंने स्पष्ट किया कि अधिनियम की धारा 2(36) के अन्तर्गत विक्रय मूल्य में माल संव्यवहार पर अधिरोपित होने वाले समस्त कर/लेवी भी सम्मिलित है अतः कर निर्धारण अधिकारी ने सर्विस चार्ज पर अधिरोपित सेवा कर को करयोग्य टर्न ओवर में उचित ही सम्मिलित किया है।
14. विद्वान उप राजकीय अधिवक्ता ने यह भी कथन किया कि अपीलार्थी के विद्वान अभिभाषक द्वारा प्रस्तुत इस मुद्दे पर कोई विवाद नहीं है कि राज्य सरकार द्वारा सेवाओं पर कर उद्ग्रहित नहीं किया जा सकता परन्तु संघीय सरकार द्वारा उद्ग्रहीत कोई भी कर जो माल के विक्रय के समय उद्ग्रहित किया जाता है उसको विक्रय मूल्य की राशि में सम्मिलित किया जा सकता है। चूंकि अपीलार्थी द्वारा माल के बिल जारी किए गए हैं एवं सर्विस टैक्स के नियमों के अनुसार क्रेता से केवल Presumptive Assumption के आधार पर ही सर्विस राशि पर सेवा कर लिया गया है, उस कर को उसके भोजन की आपूर्ति के विक्रय मूल्य का भाग होने के बाबत वेट अधिनियम की धारा 2(36) में स्पष्ट प्रावधान किया गया है जिसमें सभी statutory levies सम्मिलित हैं। अपीलार्थी द्वारा प्रस्तुत निर्णय यहां प्रासंगिक नहीं हैं बल्कि अपीलार्थी द्वारा माननीय सर्वोच्च न्यायालय के जो निर्णय प्रस्तुत किए हैं वे केवल सेवाओं पर कर नहीं लगाने से संबंधित हैं जिस पर कोई विवाद नहीं है परन्तु सेवा कर (Service Tax) संघीय सरकार की ओर से वसूल किया जा रहा है तो क्या राज्य के वेट अधिनियम में विक्रय मूल्य में सम्मिलित किए जाने योग्य है अथवा नहीं ? इस संबंध में माननीय सर्वोच्च न्यायालय के निर्णय मै0 मेकडोनल्स कम्पनी बनाम वाणिज्यिक कर अधिकारी 1985 एस.टी.सी. 277(SC) का निर्णय महत्वपूर्ण है। जिसमें यह अभिनिर्धारित किया गया है कि मदिरा के क्रेता द्वारा चुकाया गया उत्पाद शुल्क उसके विक्रय मूल्य का भाग है क्योंकि यह राशि क्रेता द्वारा विक्रेता को चुकाई गयी थी। इस निर्णय में और कई निर्णयों को शामिल करते हुए अभिनिर्धारित किया गया है कि यदि कोई कर विक्रेता द्वारा अपने क्रेता से वसूल किया जाता है तो वह सभी राशियां विक्रेता की विक्रय राशि का भाग मानी जाएगी। उन्होंने मै0 हिन्दुस्तान शुगर मिल्स बनाम राज्य सरकार 1979(43) एस.टी.सी. पेज 13(S.T.) के निर्णय का हवाला दिया। इस आधार पर अपीलार्थी की अपील अस्वीकार करने का अनुरोध किया।
15. उभयपक्षों की बहस सुनी गई रिकार्ड एवं न्यायिक निर्णयों का विश्लेषण किया गया। प्रकरण के अविवादित तथ्य इस प्रकार हैं कि अपीलार्थी होटल एवं रेस्टोरेंट का व्यवसाय करता है उसके द्वारा केटरिंग/भोजन के विक्रय पर मय सर्विस राशि के विहित कर चुकाया जाता है एवं बैंक्वेट हाल सर्विसेज, केटरिंग सर्विसेज व अन्य सर्विसेज यथा एयर कंडीशनिंग की राशि पर संघीय सरकार द्वारा लेवी किया गया सेवा कर, जो वेट के बाद इन्वॉयसेज में वसूल किया गया है संघीय सरकार को जमा करवाया गया है, इस वसूल किये गये सेवा कर (service tax) को कर निर्धारण अधिकारी ने भोजन आपूर्ति के कर योग्य टर्न ओवर में सम्मिलित कर इस पर करारोपण किया गया है। इस तथ्य को स्पष्ट करने के लिये अधिनियम की विभिन्न परिभाषाओं एवं तत्संबंधित नियम का अवलोकन करना उचित होगा, जो इस प्रकार हैं :-



2(35) "sale" with all its grammatical variations and cognate expression means every transfer of property in goods by one person to another for cash, deferred payment or other valuable consideration and includes-

- (i).....
- (ii).....
- (iii).....

(iv) a supply, by way of or as part of any service or in any other manner whatsoever, of goods, being food or any other article for human consumption or any drink (whether or not intoxicating), where such supply is for cash, deferred payment or other valuable consideration, and such transfer, delivery or supply shall be deemed to be sale and the word "purchase" or "buy" shall be construed accordingly;"

2(36) "sale price" means the amount paid or payable to a dealer as consideration for the sale of any goods less any sum allowed by way of any kind of discount or rebate according to the practice normally prevailing in the trade, but inclusive of any statutory levy or any sum charged for anything done by the dealer in respect of the goods or services rendered at the time of or before the delivery thereof, except the tax imposed under this Act."

2(40) "taxable turnover" means that part of turnover, as may be determined after making such deductions from the total turnover as may be prescribed on which a dealer shall be liable to pay tax under this Act;

2(41) "turnover" means the aggregate amount of sale price received or receivable by a dealer including purchase price of the goods which are subject to tax under sub-section (2) of section 4 "but shall exclude the sale price or part of sale price, if

Any, in respect of sales of goods which were purchased in the State by the dealer upon payment of tax on the maximum retail price of such goods or, where tax on maximum retail price of such goods were paid in the State on an earlier occasion;

"4. Levy of tax and its rate - (1) Subject to the other provisions of this Act and the provisions of the Central Sales Tax Act, 1956 (Central Act No. 74 of 1956), the payable by a dealer under this Act, Shall be at such point or points, as may be prescribed, in the series of sales by successive dealers and shall be levied on the taxable turnover of sale of goods specified in Schedule III to Schedule VI at the rate mentioned against each of such goods in the said Schedules."

16. एवं अधिनियम के विहित नियम 22A जो प्रत्यक्ष तौर पर सर्विस टैक्स से संबंधित तो नहीं है परन्तु इसका उल्लेख किया जाना उचित रहेगा तदनुरूप

"22A Determination of taxable turnover in case of transfer of property in goods (whether as goods or in some other form) involved in the execution of a works contract.

(1) Notwithstanding anything contained in rule 22, the taxable turnover for levying tax under sub-section (1) of section 4 of the Act, in case of transfer of property in goods whether as goods or in some other form) involved in the execution of a works contract, may be determined by effecting the following deductions from the gross value of the contract, in so far as the amounts relating to the deductions pertaining to the said works contract,-

- (a).....
- (b).....
- (c).....
- (d).....
- (e)
- (f).....
- (g).....

(h) Other similar expenses relatable to the said supply of labour and services, where the labour and services are subsequent to the said transfer of property; and.....

17. दोनों अवर अधिकारियों ने विक्रय मूल्य की परिभाषा में वैधानिक उदग्रहण (statutory Levy) जो इन्चॉयसेज में वसूल की गई है को विक्रय मूल्य माना है चूंकि उक्त लेवी माल के संबंध में तथा ऐसी सर्विसेज जो माल की आपूर्ति के समय अथवा इससे पूर्व की गई हो, को संदर्भित करते हैं न कि माल आपूर्ति के अलावा की गई सर्विसेज यथा केटरिंग व बैंक्वेट हॉल जिसमें माल की आपूर्ति के संबंध में सेवा कर योग्य सेवाओं को संदर्भित करते हैं। माल आपूर्ति के संबंध में की गई सेवाएँ अधिनियम के तहत कर योग्य है इसमें कोई विवाद नहीं है परन्तु माल आपूर्ति के इत्तर की गई सेवाओं पर संघीय सरकार द्वारा अधिरोपित सेवा कर को कर योग्य टर्न ओवर में सम्मिलित करना क्या विधिक है ? इसके संबंध में विभिन्न न्यायालयों के निर्णयों का अवलोकन किया जाना उचित रहेगा :-

18. "134. The terminology used in clause (1) of Art. 366 (29A), corresponding to clause (vi) of S.2 (38) of the Act, is different from that used in clause (b) relating to works contracts. Pursuant to sub-clause (b), the tax can only be on the transfer of property in goods involved in the execution of the work contract and it is such transfer that is deemed to be sale of those goods. But in so far as clause (f) is concerned, the tax is on the "supply" of food or drinks, whether the said supply is by way of or as part of any service or in any other manner whatsoever, and the said "supply" itself is deemed to be "sale" of those goods. In the former case since the terminology used is "transfer of property in goods" necessarily the value of the labour involved in the execution of the work contract therein has to be excluded and the tax can be only on the value of the goods whose property or title has been transferred, but, in the latter case, the tax is on the supply of food or drink. In this later case, even though the said supply may be by way of or as part of any service, the total consideration for the said supply itself can be taxed and there is no necessity to / exclude anything from the said total consideration on the ground that service part of it has also got some value. (1994) 94 STC 577 Hotel parishutham (P) Ltd. Vs State of Tamilnadu."

19. Writ Petition No. 183/2003 Bharat Sanchar Nigam Limited V/s Union of India Dated : 02.03.2006(SC)

"That doctrine merely deals with legislative competence. As has been succinctly stated in federation of Hotel and Restaurant Association of India V/s Union of India (1989) SCC 634-"Subjects which in one aspect and for one purpose fall with in the power of a particular legislature may in another aspect and for another purpose fall with in another legislative power. They might be overlapping; but the overlapping must be in law. The same transaction may involve two or more taxable events in its different aspects. But the fact that there is overlapping does not detract from the distinctiveness of the aspects." No one denies the legislative competence of states to levy sales tax on sales provided that the necessary concomitants of a sales are present in the transaction and the sale is distinctly discernible in the transaction. This does not however allowed state to entrench upon the union list and tax services by including the cost of such service in the value of the goods. Even in those composite contracts which are by legal fiction deemed to be divisible under Art. 366 (29A), The value of the goods involved in the execution of the whole transaction can not be assessed to sales tax. As was said in Larsan & Toubro V/s Union of India (Supra) :-

लगातार.....7

"The cost of establishment of the contractor which is relatable to supply of labour and services can not be included in the value of the goods involve in the execution of a contract and the cost of establishment which is relatable to supply of materials involved in the execution of the works contract only can be included in the value of the goods."

For the same reason the centre cannot included the value of the SIM Cards, if they are found ultimately to be goods, in the cost of the service. As was held by us in Gujarat Ambuja Cement Ltd. V/s Union of India (2005) 4 SCC 214, 228

"This mutual exclusivity which has been reflected in Article 246 (1) means that taxing entries must be construed so as to maintain exclusivity although generally speaking, a liberal interpretation must be given to taxing entries, this would not bring within its purview a tax on subject matter which a fair reading of the entry does not cover. If in substance, the statute is not referable to a field given to the State, the Court will not by any principle of interpretation allow a statute covered by it to intrude upon this field."

20. Appeal [Civil] 252 of 2008 Imagic Creative Pvt. Ltd. V/s Commissioner of Commercial Taxes & Ors. Dated : 09.01.2008 (SC)

"28. Payments of service tax as also the VAT are mutually exclusive. Therefore, they should be held to be applicable having regard to the respective parameters of service tax and the sale tax as envisaged in composite contract as contradistinguished hence the individual contract. It may consist of different elements providing for attracting different nature of levy. It is, therefore, difficult to hold that in a case of this nature, sales tax would be payable on the value of the entire contract, irrespective of the element of service provided. The approach of assessing authority to us, thus, appears to be correct."

21. Federation of Hotels and Restaurants Association of India and ors. Vs Union of India WP(C) 6482/2011 dated 12.08.2016 (Delhi HC); Para:

"58. The Parliament has further made the legal position explicit by inserting Section 66 E (i) of the FA read as it were with Section 65 (22) and 65 (44) of the FA. It states that the "service portion in an activity wherein goods, being food or any other article of human consumption or any drink (whether or not intoxicating) is supplied in any manner as a part of the activity" is a 'declared service.' The legislative carving out of the service portion of the composite contract of supply of food and drinks has sound constitutional basis as explained in the aforementioned decisions of the Supreme Court. Even if this is viewed as Parliament deploying a legal fiction, it is legally permissible. In State of U.P. v. Hari Ram (2013) 4 SCC 280 it was held: "18. The legislature is competent to create a legal fiction, for the purpose of assuming existence of a fact which does not really exist. ... In interpreting the provision creating a legal fiction, the court is to ascertain for what purpose the fiction is created and after ascertaining this, the court is to assume all those facts and consequences which are incidental or inevitable corollaries to the giving effect to the fiction."

22. "59. Thus it is not possible to accept the contention of the Petitioners that Parliament lacks the legislative competence to enact Section 65 (105) (zzzzv) of the FA with a view to bringing the service component of the composite contract of supply of food and drinks by an air-conditioned W.P.(C) No. 6482 of 2011 Page 42 of 51 restaurant within the service tax net."

23. "61. What Rule 2C does is to enable the assessing authority to put a definite value to the service portion of the composite contract of supply of goods and services in an air-conditioned restaurant. Correspondingly there

Handwritten signature

is an abatement for that portion which pertains to the supply of goods in the form of food and drink which would be amenable to sales tax or value added tax. As rightly pointed out by learned counsel for the Respondent that such grant of abatement has the approval by the Supreme Court in Association of Leasing & Financial Service Companies v. Union of India (supra) wherein the abatement was 90% and the standard rate of service tax was applied on W.P.(C) No. 6482 of 2011 Page 43 of 51 @ 10% of the cost of the leasing transaction which approximately represented the service element. It also requires to be kept in mind that the ready reckoner formula is useful where an assessee does not maintain accounts in a manner that will enable the assessing authority to clearly discern the value of the service portion of the composite contract. It hardly needs emphasis that when during the course of assessment proceedings an assessee is able to demonstrate, on the basis of the accounts and records maintained by it for that purpose, that the value of the service component is different from that obtained by applying Rule 2C the assessing authority would be obliged to consider such submission and give a decision thereon. With the machinery provision for the levy and determination of service tax on the service portion clearly being spelt out in the Rules themselves, the legal requisites highlighted in Govind Saran Ganga Saran v. CST (supra) stand satisfied."

"62. Indeed a perusal of one of the bills produced by the Petitioners themselves reveals that of the total sale of food for Rs. 2300, food tax (i.e. VAT) is levied @ 12.5% and works out to Rs. 287.50, service tax is @ 4.94% which works out to Rs. 113.71. An abatement has been provided in the rate of service tax. Where the service tax should be @ 12.36% it is, after abatement, 4.94%. Therefore it is not right that the measure of tax is the same. This is notwithstanding the settled legal position that value of taxable service is not determinative of the character of the levy. In Association of Leasing & Financial Service Companies v. Union of India (supra) the Supreme Court observed: "45 (i) The measure of taxation does not affect the nature of taxation W.P.(C) No. 6482 of 2011 Page 44 of 51 and, therefore, the manner of quantification of the levy of service tax has no bearing on the factum of legislative competence."

"63. For all the aforementioned reasons, the Court upholds the constitutional validity of Section 65 (105) (zzzzv) and Section 66 E (i) of the FA read with Section 65 (22) and 65 (44) thereof and Rule 2 C of the 2006 Rules 2006. Challenge to the validity of Section 65 (105) (zzzzw) of the FA" एवं

24. पैरा 76 में विभिन्न न्यायालयों द्वारा दिये गये इस संबंध में निर्णयों के संबंध में अंकित किया है कि :-

"76. Before concluding the Court would like to observe that it has refrained from discussing the decisions of the other High Courts which have taken a view on the issues involved herein since at least three of those decisions i.e., the decisions of the Division Benches of the Kerala High Court in Union of India v. Kerala Hotel Association (supra), the Bombay High Court in Indian Hotels and Restaurant Association v. Union of India (supra) and the Karnataka High Court in Ballal Auto Agency v. Union of India (supra) are subject matter of pending appeals in the Supreme Court. Conclusions"

इसके अतिरिक्त Writ Petition No. 183/2003 **Bharat Sanchar Nigam Limited V/s Union of India** Dated : 02.03.2006(SC) तथा Appeal [Civil] 252 of 2008 **Imagic Creative Pvt. Ltd. V/s Commissioner of Commercial Taxes & Ors.** Dated : 09.01.2008 (SC) में माननीय सर्वोच्च न्यायालय द्वारा प्रतिपादित सिद्धान्त दृष्टव्य है (पैरा 19 एवं 20 उपरोक्तानुसार)

लगातार.....9

25. भारत में सेवा कर वित्त अधिनियम 94 के अध्याय V तहत सेवा कर नियम, 1994 से प्रभावशील हुआ है एवं विवादित अवधि में दिनांक 18.04.2006 में सेवा कर दर 12 प्रतिशत थी, जिस पर दिनांक 11.05.2007 से 1 प्रतिशत education cess भी सेवा कर पर लागू हो गया था।

26. होटल एवं रेस्टोरेंट में भोजन आपूर्ति के सम्बन्ध में वेट आरोपण एवं सेवा कर आरोपण के सम्बन्ध में उपरोक्त विश्लेषण के अनुसार विभिन्न न्यायालयों ने विभिन्न तरह के निर्णय दिये हैं। लेकिन यह तथ्य अविवादित हैं कि भोजन आपूर्ति (भोजन एवं सर्विस) पर वेट उदग्रहण एवं सेवा उदग्रहण पर सभी निर्णय एकमत हैं। यह सही है कि इन निर्णयों में सेवा के कितने प्रतिशत भाग पर सेवा कर लगेगा एवं कितने पर वेट लगेगा इस पर मत मतान्तर रहे हैं। इस सम्बन्ध में निम्न निर्णय उल्लेखित है :-

I. CTR No. 02/2014 Ms Valley Hotel & Resorts Vs The Commissioner e.t. Decision dt. 10.04.2014 (Uttarakhand HC)

"We have considered the submission of learned counsel for the parties. Value Added Tax can be imposed on sale of goods and not on service. Service can be taxed by Service Tax Laws. The authority competent to impose service tax has also assumed competence to declare what is service. The State has not challenged the same. Therefore, where element of service has been so declared and brought under the Service Tax vide Government of India notification dated and brought under the Service Tax vide Government of India notification dated 06.06.2012, (i.e. 40% of bill amount to the customers having food or beverage in the restaurant was made liable to service tax) no Value Added Tax can be imposed thereon."

II. Kerala classified Hotels as Resorts Association Vs Union of India & Others decision dt. 3.7.2013 (2013) 64 VST 462 (Kerala HC)

"Therefore it can be seen from article 366(29A)(f) that service is also included in the sale of goods. If the Constitution permits sale of goods during service as taxable necessarily entry 54 has to be read giving the meaning of sale of goods as stated in the Constitution. If read in that fashion, necessarily service forms part of sale of goods and State Government alone will have the legislative competence to enact the law imposing a tax on the service element forming part of sale of goods as well, which they have apparently imposed. I am supported to take this view in the light of the Constitution Bench judgment in K. Damodarasamy Naidu [2000] 117 STC 1 (SC); [2000] 1 SCC 521."

III. Indian Hotels and Restaurant Association Vs Union of India (2014) 71 VST 386(Bombay) Judgement dt. 08.04.2014

"The honourable Supreme Court, with respect, held that the concept of catering admittedly includes a concept of rendering service. The fact that the tax on sale of goods involved in the said service can be Page No: 419 levied, does not mean that the service tax cannot be levied on the service aspect of catering. With respect, this means that when a restaurant renders to any person a service, the tax on sale of goods involved in the said service can be levied. That does not mean that a service tax cannot be levied on the act of serving food at a restaurant. That is the tax in this case imposed by the Parliament. There could be a sale during the course of rendering of service at a restaurant and therefore, a sales tax could be imposed by the State Legislature. So long as there is no prohibition against imposition of service tax on the services rendered, then it must be held that the Parliament is competent to impose a service tax in question. Mr. Sridharan has not pointed out any provision which would enact a prohibition against the imposition of service tax by the Parliament. It is not his argument that the levy in question is hit by double

taxation. If only the lack of competence in the Parliament is the argument, then, that can be dealt with and disposed of by holding that the honourable Supreme Court does not rule out, but rather permits imposition of a tax on service even if during rendering of the same, the sale of goods takes place."

IV. Ms Hotels East Park & another Vs Union of India writ petition (T) No. 95 of 20/3 dt. 6.5.2014

"42 The restaurant and caterer are also normally charging VAT on the bill value. This is not proper. They may charge service tax on 40% or 60% as the case may be of the bill value and charge VAT at the rate of 60% or 40% of the bill value, but not on the entire bill value."

V. The federation of Hotels Restaurants Associations of India and ors. Vs Union of India (Delhi HC) W.P. (c) 6482/2011 dt. 12.8.2016 (supra)

"59. Thus it is not possible to accept the contention of the Petitioners that Parliament lacks the legislative competence to enact Section 65 (105) (zzzzv) of the FA with a view to bringing the service component of the composite contract of supply of food and drinks by an air-conditioned W.P.(C) No. 6482 of 2011 Page 42 of 51 restaurant within the service tax net."

27. इसके अलावा अन्य निर्णय भी मार्गदर्शनार्थ उपलब्ध हैं जिनके अवलोकन पर यह स्पष्ट है कि भोजन आपूर्ति में सम्मिलित सेवा पर वेट की देयता असन्दिग्ध रूप में प्रतिपादित है लेकिन सेवा कर लागू हो जाने से होटल एवं रेस्टोरेन्ट में एयर कंडीशनिंग, वेटर सर्विस, केटरिंग, रूम सर्विस आदि पर सेवाकर की कर देयता बनती है इसके साथ ही भोजन आपूर्ति के तहत "घोषित सेवा" पर सेवा कर की देयता भी है संविधान (46 वें संशोधन) अधिनियम, 1982 के द्वारा अनुच्छेद 366 में (29ए) जोड़ा गया तदनुरूप :-

29A "Tax on the sale or purchase of goods includes

- (a).....
- (b).....
- (c).....
- (d).....
- (e)"

(f) "A tax on the supply, by way of or as part of any service or in any other manner whatsoever, of goods, being food or any other article for human consumption or any drink (whether or not intoxicating), where such supply or service, is for cash, deferred payment or other valuable consideration, And such transfer, delivery or supply of any goods shall be deemed to be a sale of those goods by the person making the transfer, delivery or supply and a purchase of those goods by the person to whom such transfer, delivery or supply is made."

28. उपरोक्त अनुच्छेद 366 29(ए) में जोड़ने के पश्चात राजस्थान विक्रय कर अधिनियम/राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 में भी विक्रय की परिभाषा में तदनुरूप संशोधन किये गये। परन्तु वित्त अधिनियम, 1994 के द्वारा अध्याय V के द्वारा सर्विस पर सेवा कर प्रवृत्त कर दिये जाने पर आलौच्य अवधि में सेवा कर की स्थिति को विभिन्न न्यायालयों ने उपरोक्त/निम्न प्रकार प्रतिपादित किया है:-

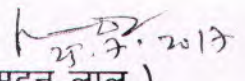
Federation of Hotels and Restaurants Association of India and ors. Vs Union of India WP(C) 6482/2011 dated 12.08.2016 (Delhi HC); Para:

"58. The Parliament has further made the legal position explicit by inserting Section 66 E (i) of the FA read as it were with Section 65 (22) and 65 (44) of the FA. It states that the "service portion in an activity wherein goods, being food or any other article of human consumption or any drink



(whether or not intoxicating) is supplied in any manner as a part of the activity" is a 'declared service.' The legislative carving out of the service portion of the composite contract of supply of food and drinks has sound constitutional basis as explained in the aforementioned decisions of the Supreme Court. Even if this is viewed as Parliament deploying a legal fiction, it is legally permissible. In State of U.P. v. Hari Ram (2013) 4 SCC 280 it was held: "18. The legislature is competent to create a legal fiction, for the purpose of assuming existence of a fact which does not really exist. In interpreting the provision creating a legal fiction, the court is to ascertain for what purpose the fiction is created and after ascertaining this, the court is to assume all those facts and consequences which are incidental or inevitable corollaries to the giving effect to the fiction."

29. अधिनियम की धारा 2(36) के अवलोकन में स्पष्ट है कि विक्रय के प्रतिफल के स्वरूप उस पर कोई वैधानिक उदग्रहण (statutory levy) भी विक्रय मूल्य का भाग होगा परन्तु उपरोक्त निर्णयों के अवलोकन से स्पष्ट है कि सर्विस टैक्स (सेवा कर) भोजन आपूर्ति के प्रतिफल पर नहीं होकर इसमें सन्निहित परिकल्पित सेवा पर वसूल किया जाने वाला कर है जो अधिनियम की धारा 2(36) के दायरे से बाहर है। चूंकि धारा 2(36) में (भोजन आपूर्ति) के फलस्वरूप प्राप्त प्रतिफल राशियां सम्मिलित होगी न कि संघीय सरकार के वित्त अधिनियम के अध्याय V के तहत विहित एवं परिकल्पित सेवा पर वसूल किया जाने वाला सेवा कर सम्मिलित होगा।
30. चूंकि कर निर्धारण अधिकारी ने समस्त इन्चायस में वसूल वैधानिक उदग्रहण (statutory levy) में सेवा पर सेवा कर को भी सम्मिलित कर लिया जो गलत अवधारणा के कारण किया गया है एवं अपीलीय अधिकारी ने इसकी पुष्टि की है यह उपरोक्त विश्लेषण के अनुसार विधिक नहीं है। राजस्व द्वारा प्रस्तुत न्यायिक निर्णय सेवा कर प्रवृत्त होने के पूर्ववर्ती प्रकरण के तथ्यों पर आधारित हैं, अतः ससम्मान यहां लागू नहीं कर पाते हैं।
31. अतः उपरोक्त विश्लेषण के आधार पर भोजन आपूर्ति में सन्निहित सेवा पर वेट देयता के पश्चात सेवा कर के प्रावधानों के अनुसार परिकल्पित सेवा पर वसूल सेवा कर को अधिनियम की धारा 2(36) के तहत विक्रय मूल्य में शामिल कर वेट करारोपण अनुचित एवं अविधिक पाया जाता है अतः उक्त करारोपण को मय ब्याज अपास्त किया जाता है।
32. फलस्वरूप अपीलार्थी व्यवहारी की तीनों अपीलें स्वीकार की जाती हैं।
निर्णय प्रसारित किया गया।


 (मदन लाल)
 सदस्य