

राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर

1. अपील संख्या 971 / 2015 / कोटा

डॉ० आर.एन. मोदी हॉस्पिटल,
कोटा

.....अपीलार्थी

बनाम

सहायक आयुक्त,
वृत्त प्रतिकरापवंचन, कोटा

.....प्रत्यर्थी

2. अपील संख्या 2182 / 2015 / कोटा

सहायक आयुक्त,
वृत्त प्रतिकरापवंचन, कोटा

.....अपीलार्थी

बनाम

डॉ० आर.एन. मोदी हॉस्पिटल,
कोटा

.....प्रत्यर्थी

3. अपील संख्या 765 / 2016 / कोटा

4. अपील संख्या 767 / 2016 / कोटा

सहायक आयुक्त,
वृत्त प्रतिकरापवंचन, कोटा

.....अपीलार्थी

बनाम

कोटा आई हॉस्पिटल एण्ड रिसर्च फाउण्डेशन,
कोटा

.....प्रत्यर्थी

5. अपील संख्या 766 / 2016 / कोटा

सहायक आयुक्त,
वृत्त प्रतिकरापवंचन, कोटा

.....अपीलार्थी

बनाम

मैसर्स डी.डी.आई इन्स्टीट्यूट,
बी-631, सीएडी सर्किल, कोटा

.....प्रत्यर्थी

6. अपील संख्या 793 / 2016 / कोटा

मैसर्स डी.डी.आई इन्स्टीट्यूट,
बी-631, सीएडी सर्किल, कोटा

.....अपीलार्थी

बनाम

सहायक आयुक्त,
वृत्त प्रतिकरापवंचन, कोटा

.....प्रत्यर्थी

7. अपील संख्या 771 / 2016 / कोटा

सहायक आयुक्त,
वृत्त प्रतिकरापवंचन, कोटा

.....अपीलार्थी

बनाम

मैसर्स सुधा हॉस्पिटल एण्ड मेडिकल रिसर्च सेन्टर प्रा०लि०,
कोटा

.....प्रत्यर्थी

8. अपील संख्या 826 / 2016 / कोटा

मैसर्स सुधा हॉस्पिटल एण्ड मेडिकल रिसर्च सेन्टर प्रा०लि०,
कोटा

.....अपीलार्थी

बनाम

सहायक आयुक्त,
वृत्त प्रतिकरापवंचन, कोटा

.....प्रत्यर्थी





निरन्तर.....2'

खण्डपीठ
श्री नत्थूराम, सदस्य
श्री ओमकार सिंह आशिया, सदस्य

उपस्थित :

श्री एम.एल.पाटौदी, अभिभाषकव्यवसायी की ओर से
श्री अनिल पोखरणा, उप राजकीय अभिभाषकराजस्व की ओर से

दिनांक : 01.11.2018

निर्णय

1. अपील संख्या 971/2015, 793/2016 एवं 826/2016 अपीलार्थीगण-हॉस्पिटल्स द्वारा एवं अपील संख्या 765/2016, 767/2016, 766/2016, 771/2016 तथा 2182/2015 विभाग द्वारा अपीलीय प्राधिकारी, वाणिज्यिक कर, अजमेर (जिसे आगे "अपीलीय अधिकारी" कहा जायेगा) द्वारा पारित पृथक-पृथक अपीलीय आदेशों के विरुद्ध प्रस्तुत की गयी हैं, जिनमें अपीलार्थीगण-हॉस्पिटल्स ने सहायक आयुक्त, वृत्त प्रतिकरापवंचन, कोटा (जिसे आगे "सशक्त अधिकारी" कहा जायेगा) द्वारा राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 (जिसे आगे "अधिनियम" कहा जायेगा) की धारा 25, 55, व 61 के अन्तर्गत पारित आदेशों में सृजित कर एवं ब्याज मांग राशियों को अपीलीय अधिकारी द्वारा यथावत रखे जाने पर अधिनियम की धारा 83 के तहत विवादित किया है। विभाग द्वारा प्रस्तुत अपीलों में अधिनियम की धारा 61 के तहत आरोपित शास्ति को अपीलीय अधिकारी द्वारा अपास्त किये जाने सम्बन्धी आदेश के विरुद्ध अपीलें प्रस्तुत की गई हैं। अपीलों का विवरण निम्न तालिकानुसार है :-

| अपील संख्या | अपीलीय अधिकारी की अपील संख्या व दिनांक | कर निर्धारण वर्ष व दिनांक | कर | ब्याज | शास्ति अंतर्गत धारा 61 |
|-------------|--|---------------------------|-----------|----------|------------------------|
| 765/16 | 96/वैट/14-15 09.11.2015 | 2011-12 11.09.2014 | - | - | 1,35,540 |
| 767/16 | 97/वैट/14-15 09.11.2015 | 2012-13 11.09.2014 | - | - | 2,05,710 |
| 766/16 | 105/वैट/14-15 09.11.2015 | 2011-12 11.09.2014 | - | - | 1,94,676 |
| 793/16 | | | 4,92,353 | 34,068 | 1812776 |
| 771/16 | 127/14-15/वैट 28.12.2015 | 2006-07 01.12.2014 | - | - | 2,61,464 |
| 826/16 | | | 2,37,680 | 1,25,667 | - |
| 971/15 | 110/14-15/वैट 30.04.2015 | 2011-12 09.09.2014 | 26,66,449 | 9,33,257 | - |
| 2182/15 | | | - | - | 53,32,898 |

2. प्रकरण के संक्षिप्त तथ्य इस प्रकार हैं कि प्रत्यर्थी हॉस्पिटल्स का सर्वेक्षण दिनांक 18.04.2013 को किया गया। सर्वेक्षण के समय जांच अधिकारी द्वारा पाया गया कि प्रत्यर्थी व्यवहारी राज्य के बाहर से एवं राज्य के भीतर से मेडिकल इम्प्लान्ट्स 'आई-लैन्स', दवाईयां एवं सर्जिकल आइटम्स आदि की खरीद कर उन्हें मरीजों के इलाज हेतु उपयोग में लिया जाकर मरीजों से

30

20

मौद्रिक प्रतिफल के रूप में विक्रय राशि वसूल की जाती है, जो अधिनियम की धारा 2(35) के अंतर्गत बिक्री की परिभाषा में आती है, किन्तु प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा उक्त बिक्री के संव्यवहारों पर वैट का भुगतान नहीं किया गया, अतः जांच अधिकारी द्वारा इसे करापवंचन मानते हुए पत्रावली निर्णयार्थ कर निर्धारण अधिकारी को स्थानान्तरित की गई। कर निर्धारण अधिकारी द्वारा जांच अधिकारी की अनुशंसा के आधार पर उक्त मेडिकल इम्प्लान्ट्स, सर्जिकल आइटम्स, दवाइयों आदि का विक्रय मानते हुए कर, ब्याज एवं शास्ति का आरोपण किया गया।

3. कर निर्धारण अधिकारी के उक्त आदेशों से व्यथित होकर इन हॉस्पिटल्स द्वारा अपीलीय अधिकारी के समक्ष अपीलें प्रस्तुत की गईं जिनके अपीलीय आदेश में यह निर्णीत किया गया है कि इन हॉस्पिटल्स द्वारा लाभ का व्यवसाय करते हुए मरीजों को आवश्यक दवाई एवं अन्य मेडिकल सामान विक्रय किया जाता है जो कि "बिक्री" की परिभाषा में आने के कारण कर निर्धारण अधिकारी द्वारा किया गया करारोपण एवं ब्याज आरोपण पूर्णतः विधिसम्मत है। परन्तु शास्ति के बिन्दु पर इन अपीलकर्ता हॉस्पिटल्स की अपीलें स्वीकार करते हुए धारा 61 के अन्तर्गत आरोपित शास्ति को अपास्त किया गया है। अपीलीय अधिकारी द्वारा कर एवं ब्याज की पुष्टि किये जाने सम्बन्धी आदेश के विरुद्ध अपीलकर्ता हॉस्पिटल्स द्वारा तथा धारा 61 की शास्ति अपास्त किये जाने सम्बन्धी आदेश के विरुद्ध विभाग द्वारा ये अपीलें कर बोर्ड के समक्ष अधिनियम की धारा 83 के तहत प्रस्तुत की गई हैं।
4. अपीलार्थी हॉस्पिटल्स की ओर से उपस्थित विद्वान अभिभाषक ने कथन किया कि इन हॉस्पिटल्स द्वारा हृदय चिकित्सा, नेत्र चिकित्सा एवं ऑर्थोपेडिक्स चिकित्सा हेतु हॉस्पिटल चलाये जा रहे हैं जिनका कार्य मरीजों का शल्य चिकित्सा के जरिये उपचार करना है तथा उन्हें मैडिकल सुविधायें उपलब्ध कराना है न कि इलाज या ऑपरेशन के दौरान प्रयुक्त होने वाले इम्प्लान्ट्स, दवाइयों एवं कन्ज्यूमेबल आइटम्स आदि का विक्रय करना। रोगी अस्पताल में अपना इलाज करवाने आता है न कि दवाईया या इम्प्लान्ट्स आदि खरीदने। शल्य चिकित्सा/चिकित्सकीय प्रक्रिया के दौरान आवश्यकता पड़ने पर उक्त इम्प्लान्ट्स, दवाइयों एवं कन्ज्यूमेबल आइटम्स आदि का प्रयोग किया जाता है जिसे कि विक्रय नहीं कहा जा सकता है। हृदय शल्य चिकित्सा, आँखों के इलाज या हड्डीयों सम्बन्धी शल्य चिकित्सा या चिकित्सकीय प्रक्रिया के दौरान इस कार्य हेतु जो भी इम्प्लान्ट्स, मेडिकल कन्ज्यूमेबल्स या जिस भी दवाई की



२१४

निरन्तर.....4

आवश्यकता पड़ती है वह शल्य चिकित्सा या चिकित्सकीय प्रक्रिया दौरान ही प्रयुक्त की जाती है तथा ये वस्तुएँ इलाज का ही अभिन्न अंग हैं, जो कि उपचार हेतु आवश्यक होती हैं तथा इन वस्तुओं का प्रयोग अस्पताल द्वारा प्रदत्त मेडिकल सेवाओं का ही एक भाग है जिन पर वैट आरोपणीय नहीं है। अपने कथन के समर्थन में उन्होंने निम्न न्यायिक निर्णय उद्धरित किये:-

- (i) Bharat Sanchar Nigam Limited and another v. Union of India and others, 2006 (3) SCC 1
- (ii) Fortis Healthcare Limited & Anr. Vs State of Punjab And Others
- (iii) International Hospital Pvt. Ltd. V/s State of UP & Ors.
- (iv) Tata Main Hospital V/s State of Jharkhand & Ors. (Jharkhand HC)
- (v) CTO V/s Global Heart and General Hospital (Appeal No. 2592/2016/Jaipur Order dated of order 01.08.2018) (RTB)

5. विद्वान अभिभाषक का यह भी कथन है कि हॉस्पिटल में भर्ती मरीजों की शल्य चिकित्सा/चिकित्सकीय प्रक्रिया के दौरान जो भी इम्प्लान्ट्स, दवाईयां एवं कन्ज्यूमेबल्स प्रयोग में लिये गये हैं उन्हें बिक्री की परिभाषा में नहीं माना जा सकता है, फलतः इस पर वैट अधिनियम के अन्तर्गत करारोपण नहीं किया जा सकता है। उनका यह भी कथन है कि हॉस्पिटल्स द्वारा की गई चिकित्सकीय प्रक्रियाओं/ऑपरेशन आदि के दौरान जो इम्प्लान्ट्स, दवाईयां एवं मेडिकल कन्ज्यूमेबल्स जो इलाज के दौरान मरीज के लगाये जाते हैं, क्या ऐसे आईटम्स की आपूर्ति के सम्बन्ध में इन हॉस्पिटल्स को 'व्यवहारी' (dealer) की श्रेणी में माना जाकर पंजीयन दायित्व दिया जाना विधिसम्मत है ? विद्वान अभिभाषक ने आगे कथन किया कि कर निर्धारण अधिकारी द्वारा जो शास्ति का आरोपण किया गया है वह पूर्णतया अविधिक एवं अनुचित है क्योंकि प्रकरण कर दायित्व से संबंधित है एवं समस्त संव्यवहारों का इन्द्राज प्रत्यर्थी की नियमित लेखा पुस्तकों में उसके द्वारा किया गया है। जिन मदों पर कर निर्धारण अधिकारी द्वारा कर एवं शास्ति का आरोपण किया गया है, उक्त मदों का न तो प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा कोई विक्रय किया गया है और न ही इस संबंध में कोई विक्रय बिल जांच के दौरान पाये गये। उन्होंने अपीलीय अधिकारी द्वारा कर, ब्याज की पुष्टि करने सम्बन्धी आदेशों को चुनौती देते हुए इन्हें त्रुटिपूर्ण बताया एवं अपास्त करने की प्रार्थना की। धारा 61 के अधीन आरोपित शास्ति अपास्त किये जाने सम्बन्धी अपीलीय आदेशों का समर्थन करते हुए उन्होंने विभाग द्वारा प्रस्तुत अपीलों को अस्वीकार करने का निवेदन किया।
6. राजस्व द्वारा प्रस्तुत अपीलों के सम्बन्ध में उपस्थित विद्वान उप राजकीय अभिभाषक ने कर निर्धारण अधिकारी के आदेशों का समर्थन करते हुए कथन किया कि अपीलार्थी हॉस्पिटल्स द्वारा राज्य के बाहर से एवं राज्य के भीतर से

मेडिकल इम्प्लांट्स विशेषतः हृदय चिकित्सा, नेत्र चिकित्सा एवं ऑर्थोपेडिक्स चिकित्सा में प्रयोग होने वाले विभिन्न इम्प्लान्ट्स यथा- स्टेन्ट, वॉल्व, आई-लैन्स, विभिन्न ऑर्थो इम्प्लान्ट्स एवं दवाईयां तथा सर्जिकल कन्ज्यूमेबल्स आईटम्स आदि की खरीद कर, उन्हें मरीजों के इलाज हेतु उपयोग में लिया जाकर मरीजों से मौद्रिक प्रतिफल के रूप में विक्रय राशि वसूल की जाती है, जो अधिनियम की धारा 2(35) के अंतर्गत बिक्री की परिभाषा में आती है, अतः ये हॉस्पिटल्स 'व्यवहारी' की परिभाषा से कवर होते हैं तथा इम्प्लान्ट किये गये/सप्लाई किये गये आईटम्स पर इनका कर चुकाने का दायित्व है परन्तु उनके द्वारा उक्त बिक्री के संव्यवहारों पर वैट का भुगतान नहीं किया गया। कर निर्धारण अधिकारी द्वारा उचित रूप से उक्त मेडिकल इम्प्लान्ट्स, दवाईयों आदि को विक्रय मानते हुए कर, ब्याज एवं शास्ति का आरोपण किया गया है, जिसमें से अपीलीय अधिकारी ने धारा 61 के अधीन शास्ति को अपास्त करने में विधिक त्रुटि कारित की है। अतः उन्होंने अपीलीय अधिकारी द्वारा शास्ति अपास्त किये जाने सम्बन्धी आदेश को अपास्त करने तथा कर निर्धारण अधिकारी द्वारा आरोपित शास्ति को रेस्टोर करते हुए विभाग द्वारा प्रस्तुत अपीलों को स्वीकार करने का निवेदन किया।

7. उभय पक्षों की बहस सुनी गई, पत्रावली का अवलोकन किया गया एवं माननीय न्यायालयों के विभिन्न निर्णयों का सम्मानपूर्वक अध्ययन किया गया। प्रकरण में यह तथ्य विवादित नहीं है कि प्रत्यर्थी हॉस्पिटल्स द्वारा स्टेन्ट, वॉल्व, आई-लेन्सेज एवं अन्य ऑर्थोपेडिक मेडीकल इम्प्लांट्स आदि हॉस्पिटल में भर्ती मरीजों (In-door patients) की शल्य चिकित्सा/चिकित्सकीय उपचार के दौरान ही मरीजों को चिकित्सकीय विधि से लगाये गये हैं एवं पृथक से इन आईटम्स की सप्लाई या बिक्री हॉस्पिटल द्वारा नहीं की गई है। अतः उक्त आईटम्स की सप्लाई In-door patients की चिकित्सकीय प्रक्रिया या उपचार का ही हिस्सा है तथा इस संबंध में विभिन्न माननीय उच्च न्यायालयों ने यह अवधारित किया है कि चिकित्सा या सर्जरी के दौरान इम्प्लांट्स, वाल्व या स्टेन्ट आदि मरीज के शरीर में लगाये जाने को मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम के अंतर्गत यथा परिभाषित "बिक्री" की श्रेणी में नहीं माना जा सकता है। इस सम्बन्ध में कर बोर्ड की खण्डपीठ द्वारा अपील संख्या 1383-1386/2016/जयपुर, सहायक आयुक्त बनाम डॉ. वीरेन्द्र लेजर फेको सर्जरी सेन्टर, जयपुर निर्णय दिनांक 26.09.2018 के प्रकरण में यह निर्णीत किया है कि हॉस्पिटल में भर्ती मरीजों (In-door patients) के इलाज/शल्य चिकित्सा के दौरान मरीजों को लगाये गये आई-लेन्स व अन्य मेडिकल

31

210/

इम्प्लांट्स एवं प्रयोग किये गये सर्जिकल आइटम्स व In-door patients को चिकित्सकीय उपचार के दौरान दी गई दवाईयां "बिक्री" की परिभाषा में नहीं आने से हॉस्पिटल का इन पर वैट अधिनियम के अंतर्गत कर का दायित्व नहीं होगा। इसी प्रकार का निर्णय कर बोर्ड की एकलपीठ द्वारा **CTO V/s Global Heart and General Hospital (Appeal No. 2592/2016/Jaipur निर्णय दिनांक 01.08.2018** में भी दिया गया है।


8. उपरोक्त उद्धरित निर्णयों के प्रकाश में यह निर्णीत किया जाता है कि हॉस्पिटल में भर्ती मरीजों (In-door patients) के इलाज/शल्य चिकित्सा के दौरान उन मरीजों को लगाये गये मेडिकल इम्प्लांट्स एवं प्रयोग किये गये सर्जिकल आइटम्स व In-door patients को उक्त चिकित्सकीय उपचार के दौरान दी गई दवाईयां "बिक्री" की परिभाषा में नहीं आने से अपीलकर्ता हॉस्पिटल्स का इन पर वैट अधिनियम के अंतर्गत कर का दायित्व नहीं है। अतः इस बिन्दु पर अपीलार्थी हॉस्पिटल्स की अपीलें स्वीकार किये जाने योग्य हैं।
9. अपीलार्थी हॉस्पिटल्स की ओर से उठाये गये दूसरे बिन्दु - कि क्या हॉस्पिटल को 'व्यवहारी' (dealer) की श्रेणी में माना जाकर पंजीयन दायित्व दिया जा सकता है, के सम्बन्ध में यह निर्णीत किया जाता है कि हॉस्पिटल में भर्ती मरीजों (In-door patients) के इलाज/शल्य चिकित्सा के दौरान मरीजों को लगाये गये मेडिकल इम्प्लांट्स एवं प्रयोग किये गये सर्जिकल आइटम्स व In-door patients को चिकित्सकीय उपचार के दौरान दी गई दवाईयां "बिक्री" की परिभाषा में नहीं आने से चूंकि हॉस्पिटल का इन पर वैट अधिनियम के अंतर्गत कर का दायित्व नहीं है, अतः इन आइटम्स की In-door patients को चिकित्सकीय उपचार के दौरान काम में लिये गये उक्त आइटम्स या दवाईयों की सीमा तक इन्हें पंजीयन के उद्देश्य से 'व्यवहारी' नहीं माना जायेगा। यदि इन हॉस्पिटल्स द्वारा In-door patients को चिकित्सकीय उपचार के दौरान काम में लिये गये इन आइटम्स/दवाईयों के अतिरिक्त या Out-door patients को यदि किन्हीं आइटम्स/दवाईयों की कोई बिक्री या आपूर्ति की जाती है तो वह निश्चित रूप से 'बिक्री' की परिभाषा में आने से इन हॉस्पिटल्स का उस बिक्री के सम्बन्ध में वैट अधिनियम के अन्तर्गत पंजीयन का दायित्व होगा।
10. जहां तक विवादित अपीलीय आदेशों में धारा 61 के अधीन आरोपित शास्त्रि को अपास्त किये जाने का प्रश्न है, जिसे कि राजस्व द्वारा विवादित किय गया है, के सम्बन्ध में चूंकि ऊपर वर्णित विभिन्न न्यायिक निर्णयों के प्रकाश में यह निर्णीत किया जा चुका है कि हॉस्पिटल में भर्ती मरीजों (In-door patients) के इलाज/शल्य चिकित्सा के दौरान मरीजों को लगाये गये मेडिकल इम्प्लांट्स

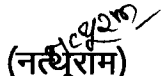
31

am/

एवं प्रयोग किये गये सर्जिकल आइटम्स व In-door patients को चिकित्सकीय उपचार के दौरान दी गई दवाईयां "बिक्री" की परिभाषा में नहीं आने से चूंकि हॉस्पिटल का इन पर वैट अधिनियम के अंतर्गत कर का दायित्व नहीं है, अतः धारा 61 के अधीन शास्ति आरोपण का प्रश्न ही पैदा नहीं होता है। फलतः इस सम्बन्ध में राजस्व द्वारा प्रस्तुत अपीलें अस्वीकार किये जाने योग्य पाई जाती हैं।

11. परिणामतः अपीलकर्ता हॉस्पिटल्स द्वारा प्रस्तुत अपील संख्या 971/2015, 793/2016 एवं 826/2016 स्वीकार की जाती हैं एवं विभाग द्वारा प्रस्तुत अपील संख्या 765/2016, 767/2016, 766/2016, 771/2016 तथा 2182/2015 अस्वीकार की जाती हैं।
12. निर्णय सुनाया गया।


01-11-2018
(ओमकार सिंह आशिया)
सदस्य


(नन्धूराम)
सदस्य