

राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर.

अपील संख्या -2097/2011/भरतपुर

सहायक आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग,
वृत्त-अ-भरतपुर।

...अपीलार्थी.

बनाम

मैसर्स हिमगिरी ट्रेडर्स
भरतपुर

.....प्रत्यर्थी.

एकलपीठ

श्री सुनील शर्मा - सदस्य

उपस्थित : :

श्री एन.के. बैद
उपराजकीय अभिभाषक
श्री विनय कुमार गोयल
अभिभाषक

.....अपीलार्थी की ओर से.

.....प्रत्यर्थी की ओर से.

दिनांक 25.08.2014

निर्णय

यह अपील सहायक आयुक्त, वाणिज्यिक कर विभाग, वृत्त-अ, भरतपुर द्वारा उपायुक्त (अपील्स) वाणिज्यिक कर, भरतपुर (जिसे आगे अपीलीय अधिकारी कहा जायेगा) द्वारा अपील संख्या 122/उपा-अपील/2010-11 में पारित आदेश दिनांक 11.03.2011 के विरुद्ध प्रस्तुत की गई है, जिसमें अपीलीय अधिकारी ने डिस्काउन्ट व इन्सेटिव की राशि को विक्रय राशि में जोड़कर करारोपण करने को उचित नहीं माना है।

प्रकरण के तथ्य संक्षेप में इस प्रकार है कि प्रत्यर्थी व्यवहारी टायर-ट्यूब का विक्रेता है तथा टायर ट्यूब के थोक विक्रेता से माल खरीद कर विक्रय करता है। थोक विक्रेता बिक्री के समय नगद(कैस) डिस्काउण्ट व ट्रेड डिस्काउण्ट काटकर विक्रय मूल्य पर क्रेता से कर वसूल करता है और वैट इनवाइस जारी करता है। इसके पश्चात प्रतिस्पर्धात्मक बिजनेस होने की वजह से व ट्रेड में कम्पटीशन होने की वजह से खरीददार को बिक्री पर कई स्कीम व डिस्काउण्ट अलग-अलग स्तर पर देता है। यह डिस्काउण्ट विक्रेता व्यवसायी द्वारा अपनी जेब से क्रेता व्यवसायी को दिया जाता है इसका वैट इनवाइस से कोई लेना देना नहीं होता। यह डिस्काउण्ट क्रेडिट नोट के जरिए दिया जाता है। थोक विक्रेता व्यवसायी द्वारा क्रेता व्यवसायी के टर्नओवर डिस्काउण्ट, वोलियम डिस्काउण्ट, टार्गेट डिस्काउण्ट, प्राईस एस्केलेशन डिफ्रेंस, इन्सैन्टिव, बोनस एवं परफोर्मिंग डिस्काउण्ट आदि के क्रेडिट नोटिस के जरिए दिया जाता है। विक्रेता व्यवहारी द्वारा आलोच्य वर्ष 2007-08 में 12.5 प्रतिशत खाते में रु.



31,80,014/-का डिस्काउण्ट प्राप्त किया है। किन्तु कर निर्धारण अधिकारी ने राजस्थान मूल्य परिवर्धित कर अधिनियम, 2003 (जिसे आगे अधिनियम कहा जायेगा) की धारा 23/24 के अन्तर्गत कर निर्धारण आदेश दिनांक 31.03.2010 को आदेश पारित कर उक्त डिस्काउण्ट को विक्रय कर हिस्सा मानते हुए डिस्काउण्ट व कमीशन राशि 31,80,014/-पर 12.5 प्रतिशत की दर से कर रू. 3,97,502/-आरोपित किया है। उक्त कर राशि से व्यथित होकर प्रत्यर्थी व्यवहारी ने अपीलीय अधिकारी के समक्ष अपील प्रस्तुत की। अपीलीय अधिकारी ने अपीलाधीन आदेश दिनांक 11.03.2011 को पारित कर डिस्काउण्ट व कमीशनी राशि को विक्रय मूल्य का भाग नहीं मानते हुए कर निर्धारण अधिकारी द्वारा आरोपित कर रू. 3,97,502/-को अपास्त कर दिया। अपीलीय अधिकारी के अपीलाधीन आदेश दिनांक 11.03.2011 से क्षुब्ध होकर राजस्व की ओर से यह अपील प्रस्तुत की है।

अपीलार्थी राजस्व की ओर से विद्वान उप राजकीय अभिभाषक ने कर निर्धारण अधिकारी का आदेश का समर्थन करते हुये कथन किया गया कि ट्रेड डिस्काउंट से अपीलार्थी की क्रय राशि कम हो गयी थी। इसलिए शुद्ध क्रय राशि पर चुकाये गये कर का मुजरा ही दिया जा सकता था। इसलिये कर निर्धारण अधिकारी ने अधिक लिए गए **ITC** को रिवर्स कर, विधिक आदेश पारित किया गया है। अपीलीय अधिकारी द्वारा तथ्यों का समुचित विवेचन एवं विश्लेषण किये बिना ही आईटीसी क्लेम स्वीकार किया है, जो अविधिक है। उनका कथन है कि अपीलीय अधिकारी का आदेश विधिक एवम् न्यायोचित नहीं होने से उसे अपास्त किया जाकर राजस्व की ओर से प्रस्तुत अपील स्वीकार किये जाने का निवेदन किया। विद्वान उप राजकीय अभिभाषक द्वारा अपीलीय अधिकारी के आदेश को अपास्त कर कर निर्धारण अधिकारी के आदेश को बहाल रखने का निवेदन किया।

प्रत्यर्थी व्यवहारी के विद्वान अभिभाषक द्वारा अपीलीय अधिकारी के आदेश का समर्थन करते हुए कथन किया कि अपीलार्थी व्यवहारी ने थोक विक्रेता से वेट इन्वाइसेज के आधार पर माल खरीद कर डीलर के रूप में विक्रय किया है। चूंकि अपीलार्थी व्यवसाई ने समस्त माल कम्पनी से क्रय किया है तथा कम्पनी के एग्रीमेण्ट के अनुसार वर्ष के अंत में टर्न ओवर के आधार पर कम्पनी टर्न ओवर डिस्काउण्ट देती है जिसको प्रत्यर्थी व्यवसायी ने अपने कुल खरीद मूल्य में से कम किया है जबकि वेट इन्वाइस के आधार पर जो उसका खरीद मूल्य बनता है उस पर 12.5 प्रतिशत से कर चुकाया है, जिसकी इनपुट टैक्स क्रेडिट पाने का हकदार है और उसने ऐसा करके किसी प्रकार की त्रुटि नहीं की है। अपीलार्थी के अभिभाषक ने आगे कथन किया कि कर निर्धारण अधिकारी द्वारा बिना किसी प्रकार का विशिष्ट कारण बताओं नोटिस दिये



बिना इनपुट टैक्स को रिवर्स किया गया है जो विधि सम्मत नहीं है। धारा 2 (36) एक्स-2 के प्रावधान विक्रेता जो की टर्न ओवर डिस्काउंट देता है, पर लागू होते हैं न कि क्रेता व्यवसायी पर, क्योंकि प्रत्यर्थी व्यवसाई ने पूरा कर विक्रेता को चुका दिया। चूंकि धारा 2(36) का प्रावधान अपीलार्थी पर लागू नहीं होता अतः टर्न ओवर डिस्काउंट पर इनपुट टैक्स को रिवर्स करना अविधिक तथा नियम विरुद्ध है। अपीलार्थी के अभिभाषक ने कहा कि इनपुट क्रेडिट रिवर्स करने के प्रावधान धारा 18 की उप धारा (3) (I to V) में वर्णित है चूंकि अपीलार्थी व्यवसायी का मामला धारा 3 की उप धारा (I to V) से आच्छादित नहीं होता है अतः कर निर्धारण अधिकारी का आदेश कानून की परिधि से बाहर है। इस संबंध में केरला उच्च न्यायालय में डब्ल्यू.पी. प्रिया एजेन्सीज् आदेश दिनांक 02.04.2008 में यह निर्धारित किया है कि टर्न ओवर डिस्काउंट के आधार पर इनपुट टैक्स क्रेडिट को रिवर्स नहीं किया जा सकता है। धारा 18(2) में यह स्पष्ट किया गया है कि खरीद वेट इनवाइस के अनुसार इनपुट क्रेडिट ली जायेगी, अपीलार्थी द्वारा इनपुट टैक्स क्रेडिट वेट इनवाइस एवं वेट-07 विवरण पत्रों के अनुसार क्लेम की गई है। व्यवसाई द्वारा वेट-07 तिमाही विवरण पत्रों के साथ प्रस्तुत कर दिये हैं जो नियमानुसार हैं। कर निर्धारण अधिकारी ने उक्त आदेश में इनपुट टैक्स रिवर्स कर आरोपित किया है वह अविधिक है। वर्ष के अंत में एडजस्टमेंट के लिये किसी भी जमा खर्च को करना क्रय या विक्रय की परिभाषा में नहीं आता है और वह क्रय व विक्रय को वेट एक्ट के फार्म-07 एवम् फार्म-08 को प्रभावित नहीं करता है। प्रत्यर्थी क्रय मूल्य पर इनपुट टैक्स लेने के लिये पात्र है। कर निर्धारण अधिकारी ने मनमाने तरीके से भुगतान किये गये वेट को रिवर्स किया है, वह अविधिक है।

प्रत्यर्थी व्यवसायी के विद्वान अभिभाषक ने कथन किया कि प्रत्यर्थी द्वारा वेट इन्वोइसेज् पर की गई अपनी खरीद पर चुकाया आगत कर का मुजरा मांगा गया, जिसे कर निर्धारण अधिकारी ने ट्रेड डिस्काउंट की राशि पर आगत कर को रिवर्स कर दिया। वेट एक्ट की धारा 2(33) में परिभाषित रिवर्स टैक्स के अनुसार वेट अधिनियम की धारा 18(1) के क्लॉज ए से जी तक की शर्तों का उल्लंघन किया गया हो तो ही पूर्व में मुजरा लिया गया आगत कर रिवर्स हो सकता है। प्रत्यर्थी व्यवहारी ने धारा 18(1) के प्रावधानों को उल्लंघन नहीं किया है इसके अलावा प्रत्यर्थी व्यवहारी ने वेट 07 में वर्णित पूरी खरीद पर कर चुकाया था। इसलिए वेट-07 में घोषित आई.टी.सी स्वीकृत योग्य है। थक विक्रेता ने वर्ष के अन्त में ट्रेड डिस्काउंट देते हुये जिस राशि का क्रेडिट नोट जारी किया गया उसका धारा 2(36) सेल प्राईस (Sale Price) के स्पष्टीकरण के द्वितीय में अंकित परिभाषा के अनुसार विक्रेता के मूल्य में से कम नहीं किया गया है। अग्रिम कथन किया कि राज्य सरकार ने वेट एक्ट में दिनांक

09.03.2011 से प्रभावी संशोधन करते हुये धारा 18 में उप धारा 3(ए) अन्तः स्थापित की गई जिसके अनुसार यह नई उपधारा दिनांक 09.03.2011 से प्रभावी होने के कारण प्रत्यर्थी के आलौच्य अवधि में लागू नहीं होती है। अतः अपीलीय अधिकारी के अपीलाधीन आदेश दिनांक 11.03.2011 को यथावत रखते हुए कर, प्रस्तुत अपील अस्वीकार करने का निवेदन किया गया।

उभय पक्ष की बहस पर मनन किया एवम् रिकॉर्ड का अवलोकन किया तथा उद्धरित न्यायिक दृष्टांतों का ससम्मान अध्ययन किया गया।

प्रत्यर्थी व्यवहारी ने थोक विक्रेता से वेट इनवाइस के आधार पर टायर ट्यूब खरीद कर उसका विक्रय ग्राहकों को किया है। टायर ट्यूब निर्माता कम्पनी द्वारा अपने उत्पाद की बिक्री को प्रोत्साहित करने के लिए अपने वितरक (Distributors) प्रत्यर्थी को आलौच्य अवधि के दौरान उनके द्वारा किये गये टायर ट्यूब के टर्न ओवर के आधार पर वर्ष के अन्त में डिस्काउंट/ इन्सेन्टिव प्रदान किया गया है। इस प्रकार थोक विक्रेता द्वारा वर्ष के अन्त में डिस्काउंट/इन्सेन्टिव की राशि के क्रेडिट नोट संबंधित वितरक के पक्ष में जारी किये गये जिनका इन्द्राज प्रत्यर्थी व्यवहारी ने अपने खाते में कर, कुल खरीद राशि में से डिस्काउंट/इन्सेन्टिव की राशि को कम कर व्यापार खाता में शुद्ध खरीद राशि दर्शायी गयी। कर निर्धारण अधिकारी ने वेट अधिनियम की धारा 2(36) के स्पष्टीकरण द्वितीय के आधार पर थोक विक्रेता द्वारा इसका एक्स पोस्ट फेक्टो (Ex Post Facto) डिस्काउंट/इन्सेन्टिव मानते हुए अस्वीकार कर और इस डिस्काउंट/इन्सेन्टिव के बराबर की राशि की खरीद कम मानते हुये प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा इस खरीद राशि पर लिये गये इनपुट टैक्स क्रेडिट (ITC) को अस्वीकार करते हुये रिवर्स टैक्स आरोपित किया।

उक्त बिन्दु पर निर्णय पारित करने से पूर्व वेट अधिनियम के सुसंगत प्रावधान का अध्ययन किया जाना आवश्यक है जो इस प्रकार है :-

Section 2(17) "Input tax" means tax paid or payable by registered dealer in course of business, on the purchase of in goods made from a registered dealer.

Section 2(33) "Revers tax" means a part of the input tax for which credit as been availed in contravention of the provisions of section 18.

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

Explanation 1 :-



Explanation 2:- Cash or trade discount at the time of sale as evident from the invoice shall be excluded from the sale price but any ex post facto grant of discounts or incentives or rebates or rewards and the like shall not be excluded.

Section 18. Input Tax Credit.- (1) Input tax credit shall be allowed, to registered dealers, other than the dealers covered by sub-section (2) of section 3 or section 5, in respect of purchase of any taxable goods made within the State from a registered dealer to the extent and in such manner as may be prescribed, for the purpose of-

- (a) sale within the State of Rajasthan; or
- (b) sale in the course of inter-State trade and commerce; or
- (c) sale in the course of export outside the territory of India; or
- (d) being used as packing material of the goods, other than exempted goods, for sale; or
- (e) being used as raw material, "except those as may be notified by the State Government," in the manufacture of goods other than exempted goods, for sale within the State or in the course of inter-State trade or commerce; or
- (f) "being used as packing material of goods or as raw material in manufacture of goods for sale" in the course of export outside the territory of India; or
- (g) being used in the State as capital goods;

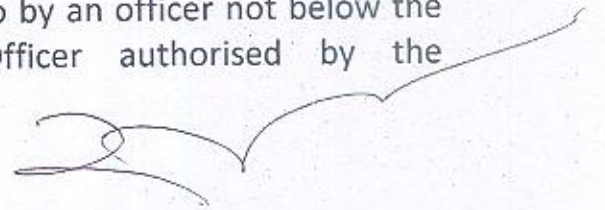
however, if the goods purchased are used partly for the purposes specified in this sub-section and partly as otherwise, input tax credit shall be allowed proportionate to the extent they are used for the purposes specified in this sub-section.

"(2) The claim of input tax credit shall be allowed on the tax deposited on the basis of original VAT invoice within three months from the date of issuance of such invoice. However, claim of input tax credit of the additional tax deposited may be allowed on the basis of VAT invoice which has been issued subsequently in compliance with the decision of any competent court or authority, showing the tax at higher rate. If the first original VAT invoice is lost, input tax credit may be allowed on the basis of a duplicate copy thereof, subject to such conditions as may be prescribed."

(3) Notwithstanding anything contained in this Act, no input tax credit shall be allowed on the purchases-

- (i) from a registered dealer who is liable to pay tax under sub-section (2) of section 3 or who has opted to pay tax under section 5 of this Act; or
- (ii) of goods made in the course of import from outside the State; or
- (iii) where the original VAT invoice or duplicate copy thereof is not available with the claimant, or there is evidence that the same has not been issued by the selling registered dealer from whom the goods are purported to have been purchased; or
- (iv) of goods where invoice does not show the amount of tax separately; or

(v) where the purchasing dealer fails to prove the genuineness of the purchase transaction, on being asked to do so by an officer not below the rank of Assistant Commercial Taxes Officer authorised by the Commissioner.



(4) The State Government may notify cases in which partial input tax credit may be allowed subject to such conditions, as may be notified by it.

उपर्युक्त परिभाषित "इनपुट टैक्स" से आशय उस कर राशि से है जो पंजीकृत क्रेता व्यवसाई द्वारा खरीद के दौरान कर के रूप में भुगतान की गई है। प्रकरण में प्रत्यर्थी व्यवसाई द्वारा वक्त क्रय वेट इन्वोइसेज के आधार पर जो राशि कर के रूप में विक्रेता को भुगतान की गई है उस पर ही आगत कर का मुजरा क्लेम किया गया है।

वेट अधिनियम की धारा 18(2) के अनुसार विक्रेता द्वारा वेट इन्वोइसेज में वसूल किये गये कर की राशि का भुगतान क्रेता प्रत्यर्थी व्यवहारी द्वारा किया जाकर वेट-07 के तहत इस खरीद पर भुगतान किये गये कर की राशि का आई.टी.सी क्लेम पेश किया गया है।

उपर्युक्त परिभाषा के अनुसार "रिवर्स टैक्स" से आशय इनपुट टैक्स की उस राशि से है जिसका क्रेडिट धारा 18 के प्रावधान का उल्लंघन करते हुये लिया गया हो।

यह भी स्पष्ट है कि वेट अधिनियम की धारा 18(1) क्लॉज ए से जी तक के किसी प्रावधान का इस प्रकरण में कोई उल्लंघन नहीं हुआ है तथा 18(2) के प्रावधान की पालना की गई है। धारा 18(3) में अंकित जिन स्थितियों में आई.टी.सी. अनुज्ञेय नहीं है, वो कोई स्थिति इस प्रकरण मे घटित नहीं हुई। इस प्रकार प्रकरण में धारा 18 के प्रावधान का कोई उल्लंघन नहीं हुआ है। अतः कर निर्धारण अधिकारी द्वारा जिस आधार पर रिवर्स टैक्स आरोपित किया गया वो आधार विधिसम्मत नहीं है। वेट अधिनियम की धारा 2(36) में विक्रय मूल्य को परिभाषित किया है। इस उप धारा के स्पष्टीकरण द्वितीय में यह स्पष्ट किया गया है कि बिक्री करते समय विक्रय पर्चों में अंकित केश या ट्रेड डिस्काउण्ट की राशि विक्रय मूल्य का हिस्सा नहीं होगी परन्तु भूतलक्षी प्रभाव से (Ex post Facto) दिये गये डिस्काउण्ट या इन्सेटिव की राशि का विक्रय मूल्य से कम (Exclude) नहीं किया जायेगा। यानि भूतलक्षी प्रभाव से दिये जाने वाले डिस्काउंट/रिबेट से विक्रय मूल्य की राशि अप्रभावित रहेगी।

हस्तगत प्रकरणों में माल की बिक्री होने के बाद विक्रेता द्वारा भूतलक्षी प्रभाव से डिस्काउण्ट/इन्सेटिव क्रेता के पक्ष में जारी किये गये। अतः उपर्युक्त स्पष्टीकरण द्वितीय के प्रभाव स्वरूप विक्रेता द्वारा दिये गये भूतलक्षी डिस्काउंट की राशि उसके विक्रय मूल्य में से कम नहीं की जायेगी और न ही बिक्री पर आउटपुट टैक्स (Output Tax) की देयता में कमी की जावेगी। इस स्पष्टीकरण का इसके अलावा कोई प्रभाव नहीं पड़ेगा। इस सन्दर्भ में प्रिया एजेन्सीज बनाम सी.टी.ओ. (2008) 14 वी.एस.टी. 493 के मामले में माननीय केरल उच्च न्यायालय द्वारा दिया गया निर्णय प्रासंगिक है। इस निर्णय के सुसंगत अंश इस प्रकार है :-

"While paying tax on sales turnover, the petitioners have taken input tax credit on tax collected by supplier. The suppliers, periodically, give credit not to the petitioners by way of incentives for sale of various goods under various schemes. The assessing officer in all the case considered the amount covered by the credit notes as discount given by the suppliers consequently, while giving input tax credit, tax attributable to the credit note amount was reduced, thereby reducing the input tax credit on credit not amounts were reduced because petitioner have not complied by b

circular. As per circular the recipients of credit notes should produce certificate from the suppliers to the effects that the suppliers have not claimed deduction of the credit note amount toward discount of otherwise in their turnover and tax is paid on the full amount shown in the bills.

Petitioner challenged the validity of the circular. Kerala High court held that circular is beneficial to the petitioner, as if the suppliers have not claimed deduction of credit note amount as discount and paid full tax shown in the sale bill, then petitioner are entitled to full input tax credit based on purchase bills, provided the cement supplying companies issue deductions to the petitioner and their distributors to the effect that entire tax shown in their bills to the buyers are paid and no deduction in the turnover is claimed by them towards trade discount based on credit notes."

राजस्थान राज्य में केरल राज्य के समान इनपुट टैक्स क्रेडिट के संबंध में विक्रेता व्यवसायी द्वारा कर देयता कम न करने के प्रमाण-पत्र जारी करने के संबंध में कोई परिपत्र जारी नहीं किया है। अतः उद्धरित न्यायिक दृष्टांत के अनुसार क्रेता अपीलार्थी व्यवहारी द्वारा खरीद करते समय वेट इनवॉइसेस में जिस वेट राशि का भुगतान किया गया है तथा विक्रेता द्वारा जो राजकोष में जमा करवायी गयी है उस वेट राशि का क्रेता द्वारा आई.टी.सी. का क्लेम किया जाना अनुज्ञेय है।

वेट अधिनियम की धारा 18 में उप धारा 3 (ए) में दिनांक 09.03.2011 से अन्तः स्थापित की गई जो इस प्रकार है :-

(3-A)" Notwithstanding anything contained in this Act, where any goods purchased in the State are subsequently sold at subsidized price, the input tax allowable under this section in respect of such goods shall not exceed the output tax payable on such goods"

उपर्युक्त उपधारा को अन्तः स्थापित करने के लिये राज्य सरकार के निम्नांकित उद्देश्य व कारण बताये गये हैं :-

In certain trades goods are being sold and tax on such sales is being recovered from the purchaser, but at later stage seller provides incentive to the purchasing dealer in the form of credit notes or subsidy etc. Such purchasing dealers after selling goods at subsidized rates claim refund of tax paid at earlier stage. In order to check this tendency a new sub-section (3A) is proposed to be inserted in section 18 of the Rajasthan Value Added Tax 2003.

उपर्युक्त विवेचन के अनुसार कर निर्धारण अधिकारी द्वारा वेट अधिनियम की प्रावधान की गलत व्याख्या की जाकर बिना उचित आधार के आई.टी.सी. का क्लेम अस्वीकार कर रिवर्स टैक्स आरोपित किया गया जबकि इस प्रकरण में धारा 18 के प्रावधान का कोई उल्लंघन नहीं हुआ है, इसलिये रिवर्स टैक्स आरोपित नहीं किया जा सकता। इस प्रकार कर निर्धारण अधिकारी द्वारा निष्पादित की गई कार्यवाही विधिसम्मत नहीं होने से अपास्त योग्य है।

इस प्रकार उपर्युक्त विवेचन से स्पष्ट है कि कर निर्धारण अधिकारी द्वारा विक्रेता व्यवसायी द्वारा क्रेता व्यवहारी को दिये गये डिस्काउण्ट व कमीशन राशि



31,80,014/- पर 12.5 प्रतिशत की दर से कर रू. 3,97,502/- आरोपित किया जाना अविधिक है। अतः अपीलीय अधिकारी ने प्रकरण एवं विधिक स्थिति का विस्तृत विश्लेषण करने के पश्चात अपीलाधीन आदेश दिनांक 11.03.2011 पारित किया है, जिसमें हस्तक्षेप किये जाने का औचित्य प्रतीत नहीं होता है, अतः उसे यथावत रखते हुए राजस्व की ओर से प्रस्तुत की गई अपील अस्वीकार की जाती है।

निर्णय सुनाया गया।

(सुनील शर्मा)
सदस्य