GST માર્ગદર્શક

વર્ષ	:	૧૦
અંક	:	૦૧
જાન્યુઆરી	:	૨૦૨૬

- લેટેસ્ટ અપડેટ્સ
- AAR ઓર્ડર્સ
- લેટેસ્ટ નોટિફિકેશન્સ
- લેટેસ્ટ કેસ જજમેન્ટ
- સરક્યુલર્સ
- હેલ્પલાઈન (Q & A)

● સંપાદકો ●

CA. અમીષ ખંધાર • CA. રશ્મિન વાજા

While every care has been taken to Ensure Editing, printing without mistakes. Subscribes/readers are requested to note that the printers, publishers, Compliers, Editors or executives should not be held responsible for any inadvertent mistakes or ommission that might have crept in the Judgement, head notes, Statutes, rules, notification, regulation etc. or the consequences of any action taken on the basis of this issue.

KMS પબ્લિકેશન્સ

૭ મો માળ, દેવપથ કોમ્પ્લેક્ષ, લાલ બંગલા પાછળ, નવરંગપુરા,
અમદાવાદ-૩૮૦૦૦૬ ● ફોન : (O) 079-66315450/51/52/53

Printed, Published & Owned by : KMS Publications

Printed at	:	Pratiksha Printers, Basement Hasubhai Chambers, Opp. Town Hall, Ellisbridge, Ahmedabad-06
Type setting	:	Pinakin M. Modi M. : 98790 67370
Published at	:	7th Floor, Devpath Complex, B/h. Lal Bunglow, Navrangpura, Ahmedabad-380006
Editor	:	CA. Amish Khandhar
E-mail	:	gstmargdarshak@kmsindia.in

નિયમો

- પત્ર વ્યવહારમાં પોતાનો ગ્રાહક નંબર તથા સરનામું લખવું જરૂરી છે.
- કોઈપણ બુક સેલર્સને લવાજમ આપ્યું હોય તો કાર્યાલયને લવાજમની રકમ, પહોંચ નંબર અને તારીખ અને એજન્ટનું નામ જણાવવું.
- ગ્રાહકોને અંક મોકલતી વખતે ચોકસાઈ રાખવામાં આવે છે, પરંતુ કોઈ કારણસર અંક ટપાલમાં ગેરવલ્લે જાય તો તેની જવાબદારી કાર્યાલયની રહેશે નહીં.
- અંક નહીં મળવાની ફરિયાદ, અંક પ્રસિદ્ધ થયાના ૧૦ દિવસમાં કરવાની રહેશે.
- તમારા પ્રશ્નો gstmargdarshak@kmsindia.in પર મોકલી આપવા. પ્રશ્નોના જવાબ આગામી અંકમાં પ્રસિદ્ધ થશે.

GST માર્ગદર્શક - પુસ્તક આવૃત્તિ

વિગત	કિંમત
જાન્યુઆરી ૨૬ થી ડિસેમ્બર ૨૬	રૂા. ૪,૫૦૦/-
છુટક માસિક અંકની કિંમત	રૂા. ૫૦૦/-

GST માર્ગદર્શક - ઓનલાઇન સબસ્ક્રિપશન

વિગત	કિંમત
સપ્ટેમ્બર ૨૫ થી માર્ચ ૨૬	Free
જાન્યુઆરી ૨૬ થી ડિસેમ્બર ૨૬	રૂા. ૩,૦૦૦/-

નોંધ: સપ્ટેમ્બર ૨૦૨૫ થી માર્ચ ૨૦૨૬ સુધી ઓનલાઈન આવૃત્તિ માટે કોઈ ચાર્જ નથી. કોઈ પણ યુઝર ફી માં આ આવૃત્તિ વાંચી શકશે.

GST માર્ગદર્શક - પુસ્તક આવૃત્તિ

સબસ્ક્રિપ્શન ફોર્મ - વર્ષ ૨૦૨૬ માટે

For Office Use Only		
Membership No.:		
Date :		

Name .....

Address .....

..... Mobile ..... Pin Code .....

E-mail .....

Old Customer No. .....

Cash/ Cheque / Draft Number .....

Name of Bank .....

Name of Distributor .....

GST માર્ગદર્શક - પુસ્તક આવૃત્તિ	
વિગત	કિંમત
જાન્યુઆરી ૨૦૨૬ થી ડિસેમ્બર ૨૦૨૬	રૂા. ૪,૫૦૦/-
છુટક માસિક અંકની કિંમત	રૂા. ૫૦૦/-

મેન્યુઅલ લવાજમ વર્ષ ૨૦૨૬ માટેની બેંકની વિગત

For Payment by Cheque/DD/NEFT

Name	KMS Publications
Bank	ICICI Bank • JMC House Branch, Ahmedabad
Bank A/c. No.	002405025915
IFSC Code	ICIC0000024

For Online Payment

GST માર્ગદર્શક

Khandhar Mehta & Shah - KMS

7th Floor, Devpath Complex, B/h. Lal Bunglow, Navrangpura, Ahmedabad-380006

Phone : 079 - 6631 5450/51/52/53, 2646 1526 E-mail : gstmargdarshak@kmsindia.in

GST માર્ગદર્શક - ઓનલાઇન આવૃત્તિ

સબસ્ક્રિપ્શન ફોર્મ - વર્ષ ૨૦૨૬ માટે

For Office Use Only		
Membership No.:		
Date :		

Name .....

Address .....

..... Mobile ..... Pin Code .....

E-mail .....

Old Customer No. .....

Cash/ Cheque / Draft Number .....

Name of Bank .....

Name of Distributor .....

GST માર્ગદર્શક - ઓનલાઇન સબસ્ક્રિપશન	
વિગત	કિંમત
સપ્ટેમ્બર ૨૦૨૫ થી માર્ચ ૨૦૨૬	Free
જાન્યુઆરી ૨૦૨૬ થી ડિસેમ્બર ૨૦૨૬	રૂા. 3,000/-

ઓનલાઈન લવાજમ વર્ષ ૨૦૨૬ માટેની બેંકની વિગત

For Payment by Cheque/DD/NEFT

Name	BHUPENDRA CHANDRESHBHAI RATHOD
Bank	IDBI Bank (Branch : IDBI Complex, Lal Bunglow)
Bank A/c. No.	009104000215244
IFSC Code	IBKL0000009 (Prop. : KMS Publications)

For Online Payment

GST માર્ગદર્શક

Khandhar Mehta & Shah - KMS

7th Floor, Devpath Complex, B/h. Lal Bunglow, Navrangpura, Ahmedabad-380006

Phone : 079 - 6631 5450/51/52/53, 2646 1526 E-mail : gstmargdarshak@kmsindia.in

GST માર્ગદર્શક - ઓનલાઇન આવૃત્તિ વાંચવા માટે ની યુઝર ગાઈડ

Step: 1 તમારા વેબ બ્રાઉઝર માં જઈને નીચે મુજેબ ની લિંક ઓપન કરો.

https://kmsindia.in/kms-publications/

Step: 2 Buy Now ઉપર ક્લિક કરો.

Step: 3 તમને મન્થલી મેગઝીન નું લિસ્ટ જોવા મળશે. તમારી ઇચ્છિત આવૃત્તિ પર ક્લિક કરો.

Step: 4 જો તમે જુના યુઝર છો તો લોગીન આઈડી અને પાસવર્ડ નો ઉપયોગ કરીને આવૃત્તિ વાંચી શકો છો. અથવા જો તમે આગળ દર્શાવેલ ઊઇ કોડનો ઉપયોગ કરીને પેમેન્ટ કરેલ છે તો તમને KMS Publication તરફથી લોગીન આઈડી અને પાસવર્ડ આપવામાં આવશે.

Step: 5 જો તમે નવા યુઝર છો તો તમારે રજિસ્ટર બટન ઉપર ક્લિક કરીને દર્શાવેલ જરૂરી વિગતો નાખવાની રહેશે.

Step: 6 ડિટેઈલ્સ નાખ્યા પછી પેમેન્ટ કરીને લોગીન આઈડી અને પાસવર્ડ બનાવવાના રહેશે.

Step: 7 આ લોગીન આઈડી અને પાસવર્ડ નો ઉપયોગ કરીને તમે હવે પછી આખું વર્ષ GST માર્ગદર્શક ની આવૃત્તિ Online વાંચી શકશો.

નોંધ: સપ્ટેમ્બર ૨૦૨૫ થી માર્ચ ૨૦૨૬ સુધી ઓનલાઇન આવૃત્તિ માટે કોઈ ચાર્જ નથી. કોઈ પણ યુઝર ફ્રી માં આ આવૃત્તિ વાંચી શકશે.

ઓનલાઇન આવૃત્તિ શા માટે ?

- KMS Publications દ્વારા વિશ્વસનીય કન્ટેન્ટ
- તાત્કાલિક ડિજિટલ ઍક્સેસ
- અદ્યતન તથા ટિપ્પણીઓ સાથેની કન્ટેન્ટ
- સર્ચેબલ અને યુઝર ફ્રેંડલી
- ૨૦૨૬ માટે ૧૨ મન્થલી ડિજિટલ અંકો
- ક્યારેય પણ એને ક્યાંય પણ ઍક્સેસ
- ઈકો ફ્રેંડલી અને પેપરલેસ રીડીંગ

ઓનલાઇન આવૃત્તિ કોના માટે ઉત્તમ?

- Chartered Accountants (CA)
- Company Secretaries (CS)
- Cost & Management Accountants (CMA)
- Tax Consultants & Practitioners
- Business Owners & Finance Professionals
- Commerce & Law Students

GST માર્ગદર્શક

Khandhar Mehta & Shah - KMS

7th Floor, Devpath Complex, B/h. Lal Bunglow, Navrangpura, Ahmedabad-380006

Phone : 079 - 6631 5450/51/52/53, 2646 1526 E-mail : gstmargdarshak@kmsindia.in

અનુક્રમણિકા

DIVISION-I

- Query અંગે પ્રશ્નોત્તર ૧૦
- જાન્યુઆરી – ફેબ્રુઆરી માસના કાર્યોની યાદી ૧૧

DIVISION-II

- ઈલેક્ટ્રોનિક ક્રેડિટ રિવર્સલ અને રી–ક્લેમ સ્ટેટમેન્ટ તથા RCM લાયબિલિટી / ITC સ્ટેટમેન્ટ અંગે પ્રશ્નોત્તરી ૧૪
- Specified Premises માટે Opt-In ડિક્લેરેશન ફાઇલ કરવાની એડવાઈઝરી ...૧૯
- જીએસટી સેક્શન ૭૪ હેઠળ નોટિસમાં છેતરપિંડીના આરોપની અનિવાર્યતા અને કોર્ટના મહત્વના ચુકાદાઓ ૨૨
- દિલ્હી હાઈકોર્ટ ચુકાદા મુજબ GST સમન્સ એ કાર્યવાહીની શરૂઆત નથી ૨૪
- GST અધિકારીઓ પાલન સુનિશ્ચિત કરવાને બદલે નોંધણી રદ કરવા આતુર..૨૫
- GST વિવાદોમાં GSTR-9/9C ની સાચી ભૂમિકા: જ્યારે GSTR-9 બોલે, ત્યારે શું સત્તાધિકારીઓએ સાંભળવું જોઈએ? ૨૭

DIVISION-III

- કોર્ટ રૂમ ૨૯
- એડવાન્સ રૂલીંગ ૪૭

DIVISION-IV

- આર્ટિકલ – CA. Nency Shah ૮૦
- આર્ટિકલ – CA. Arvind Gohil ૮૫
- આર્ટિકલ – Yash Pithadiya ૯૨
- આર્ટિકલ – Akshat Mehta ૧૦૩

DIVISION-V

- GST Quiz ૧૦૮

DIVISION-VI

- જાન્યુઆરી – ફેબ્રુઆરી માસના અન્ય કાર્યો ની યાદી ૧૧૪
- Income Tax Updates અને અગત્યના ચુકાદા ૧૧૬
- આર્ટિકલ – પરાગ રાવલ ૧૩૭
- આર્ટિકલ – સંદીપ તેજાણી ૧૫૨

DIVISION-I

Ministry of Consumer Affairs, Food & Public Distribution

Mandatory Levy of Service Charge by Restaurants Violates Consumer Law: CCPA

Automatic Addition of Service Charge Declared Unfair TradePractice

Penalties imposed up to ₹50,000; restaurants directed to refund service charge and modify billing systems

Action triggered by consumer complaints on National Consumer Helpline (NCH) supported by invoices

Posted On: 10 JAN 2026 4:05PM by PIB Delhi

The Central Consumer Protection Authority (CCPA) has taken suo motu cognizance against 27restaurants located across the country for violation of consumer rights and adoption of unfair tradepractices under Section 2(47) of the Consumer Protection Act, 2019, relating to the mandatory levyof service charge.

The action follows the judgment of the Hon'ble High Court of Delhi dated 28 March 2025, whichupheld the Guidelines issued by CCPA on levy of service charge. The Court held that mandatorycollection of service charge by restaurants is contrary to law and observed that all restaurantestablishments are required to adhere to the CCPA guidelines. The Court further affirmed that CCPAis fully empowered to enforce its guidelines in accordance with law.

The Guidelines to Prevent Unfair Trade Practices and Protection of Consumer Interest withRegard to Levy of Service Charge in Hotels and Restaurants, issued by CCPA on 4 July 2022,stipulate that:

1. No hotel or restaurant shall add service charge automatically or by default in the food bill
2. No service charge shall be collected by any other name
3. Consumers shall not be forced to pay service charge and must be clearly informed that it isvoluntary and optional
4. No restriction on entry or provision of services shall be imposed based on refusal to pay servicecharge
5. Service charge shall not be added to the bill and subjected to GST

Investigations revealed that several restaurants, including Café Blue Bottle, Patna, and China Gate Restaurant Private Limited (Bora Bora), Mumbai, were automatically levying a 10% service charge by default, in clear violation of the Consumer Protection Act, 2019 and the CCPA Guidelines, which have now been upheld by the Hon'ble High Court of Delhi.

The action was initiated based on complaints received on the National Consumer Helpline (NCH), supported by invoices clearly reflecting default addition of service charge. A detailed investigation established that such practices amount to Unfair Trade Practice under Section 2(47) of the Act.

In the case of Café Blue Bottle, Patna, the CCPA directed the restaurant to:

- Refund the full amount of service charge to the consumer
- Discontinue the practice of levying service charge with immediate effect
- Pay a penalty of ₹30,000

In the case of China Gate Restaurant Private Limited (Bora Bora), Mumbai, the restaurant refunded the service charge during the hearing. The CCPA further directed the restaurant to:

- Modify its software-generated billing system to remove default addition of service charge or any similar charge
- Pay a penalty of ₹50,000 for violation of consumer rights and unfair trade practice
- Ensure that its email ID available on public platforms remains active and functional at all times for effective consumer grievance redressal, as mandated under the Act

The Central Consumer Protection Authority is closely monitoring complaints received on the National Consumer Helpline regarding levy of service charge and will continue to take strict action against non-compliant restaurants to safeguard consumer rights and prevent unfair trade practices.

RT/ARC

(Release ID: 2213227) Visitor Counter : 1844
Read this release in: Urdu , Marathi, Hindi, Gujarati , Tamil , Telugu , Malayalam

Query અંગે પ્રશ્નોત્તર

પ્રશ્ન **મારા અસીલ કે જેઓ મુ. ઉનાવા તા ઊંઝા ગંજ બઝારમાં કમિશન એજન્ટ તરીકે કામ કરેછે તેઓ એરંડા ઓઈલ મિલ વતી ખેડૂત પાસેથી એરંડા મેળવી ટ્રકમાં લોડ કરાવી ઓઈલ મિલને મોકલી આપે છે ઓઈલ મિલ પોતે ખેડૂત ને સીધું પેમેન્ટ કરે છે અમારા અસીલ ઓઈલ મિલ પાસેથી કમિશન તથા માર્કેટ સેસ તથા માલ ભરાઈની મજુરી અને ટ્રક ભાડું આટલી રકમનું બીલ આપે છે તો આ રકમ ઉપર CBIC CIRCULAR NO 57/31/2018 GST ની જોગવાઈ મુજબ GST લાગે કે નહિ?**

બીજું લાગે તો કેટલા ટકા લાગે? ટ્રક ભાડું અમારા અસીલ ટ્રક માલિક વતી વસુલ કરીને ટ્રક માલિકને ચૂકવે છે તો ટ્રક ભાડું બીલ મા લખવું યોગ્ય છે?

જ. **ઊંઝા ગંજ બજારના કમિશન એજન્ટના આ પ્રશ્ન સંદર્ભે, ખર્ચની વસૂલાત પર GSTની જવાબદારી CGST નિયમો, ૨૦૧૭ ના નિયમ 33 હેઠળ 'પ્યોર એજન્ટ' (Pure Agent) ની જોગવાઈઓ પર આધારિત છે. જ્યારે તમારો અસીલ ઓઈલ મિલ વતી ખેડૂતો પાસેથી એરંડા મેળવે છે, ત્યારે તેઓ માત્ર કમિશનની સેવા આપે છે. નિયમ મુજબ, જો અસીલ ઓઈલ મિલની સત્તાવાર મંજૂરીથી ત્રીજી વ્યક્તિને (જેમ કે ટ્રાન્સપોર્ટર અથવા મજૂર) ચુકવણી કરે છે અને તે રકમમાં કોઈ પણ નફો ઉમેર્યા વગર બેઠી જ મિલ પાસેથી વસૂલ કરે છે, ખાસ કરીને જ્યારે અન્ય ખર્ચના બિલો (જેમ કે ટ્રક ભાડાનું બિલ) સીધા ઓઈલ મિલના નામે જ બનતા હોય, ત્યારે અસીલ માત્ર તે નાણાં ચૂકવનાર અને વસૂલનાર મધ્યસ્થી તરીકે કામ કરે છે. આ સંજોગોમાં, માર્કેટ સેસ, મજૂરી અને ટ્રક ભાડા જેવી રકમ પર GST લાગશે નહીં, પરંતુ જે કમિશનની આવક છે તેના પર નિયમ મુજબ GST ભરવો પડશે. તો તેને 'પ્યોર એજન્ટ' ગણવામાં આવશે.**

વર્તમાન પ્રેક્ટિસ મુજબ, કમિશનના ટેક્સ ઇન્વોઇસમાં જ આ તમામ ખર્ચાઓ દર્શાવવા તે ટેકનિકલ રીતે ખોટું છે. જો આ ખર્ચાઓ GST બિલમાં ઉમેરવામાં આવે, તો ટેક્સ ઓથોરિટી તેને મુખ્ય સેવાનો ભાગ ગણી આખી રકમ પર ટેક્સ માંગી શકે છે. CBIC સર્ક્યુલર નં. ૫૭/૩૧/૨૦૧૮–GSTને ધ્યાનમાં રાખીને, અસીલે માત્ર કમિશનની રકમ માટે જ 'ટેક્સ ઇન્વોઇસ' બનાવવું જોઈએ. બાકીના ખર્ચાઓ જેમ કે ભાડું અને સેસની વસૂલાત માટે અલગથી 'રી–ઇમ્બર્સમેન્ટ મેમો' (Reimbursement Memo) આપવા જોઈએ, જેની સાથે મૂળ ખર્ચની પહોંચ બિડાણ તરીકે રાખવી જરૂરી છે. આમ કરવાથી અસીલનું ટર્નઓવર ખોટી રીતે વધશે નહીં અને કાયદાકીય ગૂંચવણ ટાળી શકાશે.

GST માટેનું કેલેન્ડર – 2026

GST Planner - January 2026

Sunday	Monday	Tuesday	Wednesday	Thursday	Friday	Saturday
14-Makar Sankranti 26-Republic Day				1	2	3
4	5	6	7	8	9	10 GSTR-7/8 for Dec'25
11 GSTR-1 for Dec'25 (For Regular Taxpayer)	12	13 GSTR-5/6 For Dec'25 Furnishing of invoices for Dec'25 in IFF by QRMP Taxpayers	14	15	16	17
18 CMP-08 for Oct-Dec'25 (For Composition Taxpayer)	19	20 GSTR-3B for Dec'25 (For Regular Taxpayer) GSTR-5A for Dec'25	21	22 GSTR-3B for Oct-Dec'25 (For QRMP List-1 Taxpayer)	23	24 GSTR-3B for Oct-Dec'25 (For QRMP List-2 Taxpayer)
25	26	27	28	29	30 Opt in / out of QRMP scheme for Jan-Mar 2026 Qtr	31

GST માટેનું કેલેન્ડર – ફેબ્રુઆરી – ૨૦૨૬

GST Planner - February 2026

Sunday	Monday	Tuesday	Wednesday	Thursday	Friday	Saturday
1	2	3	4	5	6	7
8	9	10 GSTR-7/8 for Jan'26 (Tax Deductor/ECO) GST SRM-II for Jan'26 (For Manufactures of Pan masala, tobacco)	11 GSTR-1 for Jan'26 (Regular Taxpayer)	12	13 GSTR-5/6 for Jan'26 (NRTP/ISD) Furnishing of invoices of Jan'26 in IFF (QRMP Taxpayers)	14 Generation of GSTR-2B for Jan'26 (Regular Taxpayer)
15	16	17	18	19	20 GSTR-3B for Jan'26 (Regular Taxpayer) GSTR-5A for Jan'26 (OIDAR)	21
22	23	24	25 PMT-06 for Jan'26 (QRMP Taxpayers)	26	27	28 GSTR-11 For Jan'26 (Statement of inward supplies by persons having UIN)
29	30	31				

DIVISION-II

ઇલેક્ટ્રોનિક ક્રેડિટ રિવર્સલ અને રી–ક્લેમ સ્ટેટમેન્ટ તથા RCM લાયબિલિટી / ITC સ્ટેટમેન્ટ અંગે પ્રશ્નોત્તરી

૧. રિવર્સ કરાયેલ અને રી–ક્લેમ કરાયેલ ITCની સાચી અને ચોક્કસ રિપોર્ટિંગ સુનિશ્ચિત કરવા તથા clerical ભૂલો ટાળવા માટે, ઓગસ્ટ ૨૦૨૩ના રિટર્ન પીરિયડથી માસિક કરદાતાઓ માટે અને જુલાઈ–સપ્ટેમ્બર ૨૦૨૩ના ત્રિમાસિક માટે ત્રિમાસિક કરદાતાઓ માટે GST પોર્ટલ પર ઇલેક્ટ્રોનિક ક્રેડિટ રિવર્સલ અને રી–ક્લેમ સ્ટેટમેન્ટ (રી–ક્લેમ લેજર) શરૂ કરવામાં આવ્યું છે. આ રી–ક્લેમ લેજર Table 4(B)2 માં તાત્કાલિક રિવર્સ કરાયેલ ITC અને ત્યારબાદ Table 4(A)5 તથા 4(D)1 માં તેની ફરીથી ક્લેમની વિગતો દર્શાવે છે.

૨. હાલમાં, જો કરદાતા Table 4(D)(1) માં ઉપલબ્ધ ITC રિવર્સલ બેલેન્સ કરતાં વધુ ITC રી–ક્લેમ કરવાનો પ્રયાસ કરે તો સિસ્ટમ દ્વારા ચેતવણી સંદેશ આપવામાં આવે છે, પરંતુ તેમ છતાં કરદાતાને Form GSTR-3B ફાઇલ કરવાની મંજૂરી આપવામાં આવે છે.

૩. નવી રીતે રજૂ કરાયેલા રી–ક્લેમ લેજર માટે, જે ITC અગાઉ રિવર્સ કરાયેલ હતી પરંતુ તે સમય સુધી ફરીથી ક્લેમ કરવામાં આવી ન હતી, તેવી ઓપનિંગ બેલેન્સની જાણ કરવા માટે કરદાતાઓને અનેક તકો આપવામાં આવી છે.

૪. આ સ્ટેટમેન્ટ કરદાતા Dashboard › Services › Ledger › Electronic Credit Reversal and Re-claimed મારફતે જોઈ શકે છે.

૫. કરદાતાઓને રિવર્સ ચાર્જ મેકેનિઝમ (RCM) સંબંધિત લેવડદેવડની સાચી રીતે રિપોર્ટિંગ કરવામાં મદદ કરવા માટે, "RCM Liability/ITC Statement" (RCM લેજર) નામનું બીજું સ્ટેટમેન્ટ GST પોર્ટલ પર ઓગસ્ટ ૨૦૨૪થી માસિક રિટર્ન ફાઇલ કરનારાઓ માટે અને જુલાઈ–સપ્ટેમ્બર ૨૦૨૪ના સમયગાળા થી ત્રિમાસિક રિટર્ન ફાઇલ કરનારાઓ માટે રજૂ કરવામાં આવ્યું છે. આ લેજર દરેક રિટર્ન પીરિયડ માટે GSTR-3B ના Table 3.1(d) માં દર્શાવેલ RCM લાયબિલિટી અને તેની સામે GSTR-3B ના Table 4A(2) અને 4A(3) માં ક્લેમ કરાયેલ ITC ને કૅપ્ચર અને ટ્રેક કરે છે.

૬. જો Table 4(A)2 અને 4(A)3 માં ક્લેમ કરાયેલ ITC, RCM લેજરના ક્લોઝિંગ બેલેન્સ તથા Table 3.1(d) માં દર્શાવેલી લાયબિલિટી કરતાં વધુ હોય, તો કરદાતાને ચેતવણી સંદેશ આપવામાં આવે છે.

૭. કરદાતાઓને RCM ITCનું ઓપનિંગ બેલેન્સ રિપોર્ટ કરવા તેમજ બંને સ્ટેટમેન્ટ માટે ઓપનિંગ બેલેન્સમાં સુધારો કરવા માટે અનેક તક આપવામાં આવી છે. જેમાં આ સ્ટેટમેન્ટ અમલમાં આવે તે પહેલાં થયેલ વધારાના ITC રિવર્સલ અથવા વધારાની RCM લાયબિલિટી/ITC સંબંધિત કોઈપણ લેવડદેવડને આ સ્ટેટમેન્ટમાં ઓપનિંગ બેલેન્સ તરીકે દર્શાવી શકાય છે.

૮. આ RCM Liability/ITC સ્ટેટમેન્ટ નીચે મુજબ એક્સેસ કરી શકાય છે:

Services >> Ledger >> RCM Liability/ITC Statement

૯. હવે કરદાતાઓને સૂચિત કરવામાં આવે છે કે ટૂંક સમયમાં બંને લેજરમાં નેગેટિવ વેલ્યૂઝ અથવા ઉપલબ્ધ બેલેન્સ કરતાં વધુ ITC અવેલમેન્ટ કરવાની મંજૂરી આપવામાં નહીં આવે. ITCના નિયમન માટે બંને સ્ટેટમેન્ટમાં નીચે મુજબની વેલિડેશન લાગુ રહેશે.

a. Table 4(D)(1) માં રી–ક્લેમ કરાયેલ ITC, ઇલેક્ટ્રોનિક ક્રેડિટ રિવર્સલ એન્ડ રી–ક્લેમ્ડ સ્ટેટમેન્ટના ક્લોઝિંગ બેલેન્સ તથા વર્તમાન સમયગાળાની GSTR-3B ના Table 4(B)(2) માં રિવર્સ કરાયેલ ITCના કુલ કરતાં સમાન અથવા ઓછું હોવું જોઈએ. અને,

b. Table 4(A)2 અને 4(A)3 માં ક્લેમ કરાયેલ RCM ITC, તે જ GSTR-3B ના Table 3.1(d) માં ચૂકવાયેલ RCM લાયબિલિટી તથા RCM Liability/ITC સ્ટેટમેન્ટના ક્લોઝિંગ બેલેન્સના કુલ કરતાં સમાન અથવા ઓછું હોવું જોઈએ.

૧૦. જો કરદાતાઓના Electronic Credit Reversal and Re-claimed Statement અથવા RCM Liability/ITC Statement માં પહેલેથી જ નેગેટિવ ક્લોઝિંગ બેલેન્સ હોય, તો નીચે દર્શાવેલ શરતો પૂર્ણ ન થાય ત્યાં સુધી સિસ્ટમ આવા કરદાતાઓને તેમની GSTR-3B ફાઇલ કરવાની મંજૂરી આપશે નહીં:

a. Electronic Credit Reversal and Re-claimed Statement મુજબ વધારામાં ક્લેમ કરાયેલ ITC (નેગેટિવ ક્લોઝિંગ બેલેન્સ) નું ફરજિયાત રિવર્સલ વર્તમાન સમયગાળાની GSTR-3B ના Table 4(B)(2) માં કરવું પડશે. જો વર્તમાન સમયગાળામાં ITC ઉપલબ્ધ ન હોય, તો Table 4(B)(2) માં જાહેર કરાયેલ આ રિવર્સલ GSTR-3B ફાઇલ કરતી વખતે કરદાતાની વર્તમાન સમયગાળાની લાયબિલિટીમાં ઉમેરવામાં આવશે.

b. RCM Liability/ITC Statement માં નેગેટિવ બેલેન્સના કેસમાં, કરદાતાએ Table 3.1(d) માં નેગેટિવ ક્લોઝિંગ બેલેન્સ જેટલી વધારાની RCM લાયબિલિટી ચૂકવવી પડશે અથવા વર્તમાન રિટર્ન સમયગાળામાં Table 4A(2) અથવા 4A(3) માં ક્લેમ કરાયેલ ITC ને ક્લોઝિંગ બેલેન્સ જેટલું ઘટાડવું પડશે.

11. Electronic Credit Reversal and Re-claimed Statement વિશે વધુ માહિતી માટે GSTN દ્વારા ૧૭ સપ્ટેમ્બર, ૨૦૨૪ના રોજ બહાર પાડવામાં આવેલ એડવાઈઝરી જોવા માટે નીચે આપેલ લિંક પર ક્લિક કરો: https://tutorial.gst.gov.in/ downloads /news/itc_pending_ledger.pdf. તે ઉપરાંત, RCM Liability/ITC Statement ની શરૂઆત અંગેની વિગતવાર એડવાઈઝરી જોવા માટે નીચે આપેલ લિંક પર ક્લિક કરો: https://services.gst.gov.in/services/advisoryandreleases/read/514.

Electronic Credit Reversal and Re-claimed Statement તથા RCM Liability/ITC Statement સંબંધિત FAQs:

૧. મારે Electronic Credit Reversal and Re-claimed Statement કેવી રીતે જોવું?

તમે Dashboard › Services › Ledger › Electronic Credit Reversal and Re-claimed Statement પર જઈને આ સ્ટેટમેન્ટ જોઈ શકો છો.

૨. મારે RCM Liability/ITC Statement કેવી રીતે જોવું?

તમે Dashboard › Services › Ledger › RCM Liability/ITC Statement પર જઈને RCM Liability/ITC Statement જોઈ શકો છો.

૩. Electronic Credit Reversal and Re-claimed Statement સંદર્ભે GSTR-3B માં શું ફેરફાર થશે?

ટૂંક સમયમાં, જો Table 4D(1) માં દાવો કરાયેલ ITC, Electronic Credit Reversal and Re-claimed Statement (ITC રીક્લેમ લેજર) ના ક્લોઝિંગ બેલેન્સ અને વર્તમાન રિટર્ન પીરિયડના Table 4B(2) માં રિવર્સ કરાયેલ ITC બન્નેને સાથે લઈને વધુ હશે, તો કરદાતાને GSTR-3B ફાઇલ કરવાની મંજૂરી આપવામાં નહીં આવે.

૪. જો Electronic Credit Reversal and Re-claimed Statement (ITC રીક્લેમ લેજર) નું ક્લોઝિંગ બેલેન્સ પહેલેથી જ નેગેટિવ હોય તો GSTR-3B કેવી રીતે ફાઇલ કરવી?

જો ITC રીક્લેમ લેજરનું ક્લોઝિંગ બેલેન્સ નેગેટિવ હોય, તો તેનો અર્થ એ થાય છે કે અગાઉ વધુ ITC રીક્લેમ કરવામાં આવ્યું હતું. તેથી, GSTR-3B ફાઇલ કરવા માટે, સંબંધિત રિટર્ન પીરિયડના Table 4B(2) માં તે નેગેટિવ ક્લોઝિંગ બેલેન્સ જેટલું વધારાનું રીક્લેમ કરાયેલ ITC રિવર્સ કરવું ફરજિયાત છે. આ રીતે વિસંગતિ સુધારીને રિટર્ન ફાઇલ કરી શકાશે. જો વર્તમાન પીરિયડમાં ITC ઉપલબ્ધ ન હોય, તો Table 4B(2) માં દર્શાવાયેલ આ રિવર્સલ રકમ વર્તમાન પીરિયડની લાયબિલિટીમાં ઉમેરાશે જ્યારે GSTR-3B ફાઇલ કરવામાં આવશે.

ઉદાહરણ:

વર્તમાન રિટર્ન પીરિયડ માટે ITC રીક્લેમ લેજરનું ક્લોઝિંગ બેલેન્સ રૂા. ૧૦,૦૦૦ નેગેટિવ છે, જેનો અર્થ એ થાય છે કે અગાઉના પીરિયડમાં રૂા. ૧૦,૦૦૦ જેટલું વધારાનું ITC રીક્લેમ કરવામાં આવ્યું હતું. તેથી, GSTR-3B ફાઇલ કરવા માટે, તમને વર્તમાન પીરિયડના Table 4B(2) માં અગાઉ વધારામાં રીક્લેમ કરાયેલ રૂા. ૧૦,૦૦૦ ITC રિવર્સ કરવું પડશે.

૫. GSTR-3Bમાં RCM Liability/ITC Statement માટે વેલિડેશન મિકેનિઝમ કેવી રીતે કામ કરશે?

જો Table 4A(2) અથવા 4A(3) માં દાવો કરાયેલ RCM ITC, RCM Liability/ITC Statement માં ઉપલબ્ધ બેલેન્સ અને વર્તમાન રિટર્ન પીરિયડના Table 3.1(d) માં દર્શાવેલી RCM લાયબિલિટી બન્નેને સાથે લઈને વધુ હશે, તો કરદાતા GSTR-3B ફાઇલ કરી શકશે નહીં.

૬. જો RCM Liability/ITC Statement નું ક્લોઝિંગ બેલેન્સ નેગેટિવ હોય તો GSTR-3B કેવી રીતે ફાઇલ કરવું?

જો RCM Liability/ITC Statement નું ક્લોઝિંગ બેલેન્સ નેગેટિવ હોય, તો તેનો અર્થ એ થાય છે કે અગાઉ વધારાનું RCM ITC દાવો કરવામાં આવ્યું હતું. રિટર્ન ફાઇલ કરવા માટે, કરદાતાએ નીચે મુજબ પૈકી કોઈ એક પગલું લેવું પડશે: વર્તમાન રિટર્ન પીરિયડના Table 3.1(d) માં બાકી રહેલી RCM લાયબિલિટી ચૂકવવી, અથવા વર્તમાન રિટર્ન પીરિયડમાં Table 4A(2) અથવા Table 4A(3) માં દાવો કરાતું ITC, નેગેટિવ ક્લોઝિંગ બેલેન્સ જેટલું ઘટાડવું. એકવાર આ તફાવત સુધારી દેવામાં આવે, ત્યારબાદ GSTR-3B ફાઇલ કરી શકાશે.

ઉદાહરણ:

માનીએ કે RCM Liability/ITC Statement નું ક્લોઝિંગ બેલેન્સ રૂા. ૫,૦૦૦ નેગેટિવ છે. તેનો અર્થ એ થાય છે કે અગાઉ રૂા. ૫,૦૦૦ જેટલું વધારાનું RCM ITC દાવો કરવામાં આવ્યું હતું. આ સમસ્યા ઉકેલવા અને GSTR-3B ફાઇલ કરવા માટે તમે નીચે મુજબ કરી શકો છો:

૧. RCM લાયબિલિટી ચૂકવો:

વર્તમાન રિટર્ન પીરિયડના Table 3.1(d) માં વધારાના રૂા. ૫,૦૦૦ ચૂકવીને વધારામાં દાવો કરાયેલ ITC કવર કરી શકો છો.

અથવા

૨. દાવો કરાયેલ ITC ઘટાડો:

જો વર્તમાન પીરિયડમાં રૂા. ૫,૦૦૦ કરતા વધુ RCM ITC ઉપલબ્ધ હોય, તો Table 4A(2) અથવા Table 4A(3) માંથી રૂા. ૫,૦૦૦ ઘટાડીને દાવો કરી શકો છો.

જ્યારે વધારાની RCM લાયબિલિટી ચૂકવવામાં આવે અથવા ઉપલબ્ધ ITC માંથી જરૂરી ઘટાડો કરવામાં આવે, ત્યારે તફાવત દૂર થશે અને તમે તમારું રિટર્ન ફાઇલ કરી શકશો.

● ---- X ---- ●

Specified Premises માટે ઓપ્ટ–ઈન (Opt-In) ડિક્લેરેશન ફાઇલ કરવા અંગેની એડવાઈઝરી, ૨૦૨૫

નોટિફિકેશન નંબર ૦૫/૨૦૨૫ – સેન્ટ્રલ ટેક્સ (રેટ), તારીખ ૧૬ જાન્યુઆરી ૨૦૨૫ દ્વારા બહાર પાડવામાં આવેલા સંબંધિત ડિક્લેરેશન હવે GST પોર્ટલ પર ઈલેક્ટ્રોનિક રીતે ઉપલબ્ધ કરાવવામાં આવ્યા છે. જે વ્યક્તિઓ નવી નોંધણી (Registration) માટે અરજી કરી રહ્યા છે અથવા જેઓ પહેલેથી નોંધાયેલા છે અને હોટેલ આવાસની સેવાઓ પૂરી પાડે છે, તેઓ પોતાની જગ્યાને Specified Premises તરીકે જાહેર કરવા માટે આ ડિક્લેરેશન ફાઇલ કરી શકે છે.

કૃપા કરીને નીચેના મુખ્ય મુદ્દાઓની નોંધ લેશો:

૧. કોણ ડિક્લેરેશન પસંદ કરી શકે અને ફાઇલ કરી શકે છે?

હોટેલ આવાસની સેવા પૂરી પાડતા નિયમિત કરદાતાઓ (સક્રિય અને સસ્પેન્ડેડ બંને) જેઓ તેમની જગ્યાને "SPECIFIED PREMISES" તરીકે જાહેર કરવા માંગતા હોય.

નવી GST નોંધણી માટેના અરજદારો જેઓ તેમની જગ્યાને "SPECIFIED PREMISES" તરીકે જાહેર કરવા માંગતા હોય.

આ સુવિધા કમ્પોઝિશન કરદાતાઓ, TDS/TCS કરદાતાઓ, SEZ યુનિટ્સ/ડેવલપર્સ, કેઝ્યુઅલ કરદાતાઓ અથવા રદ થયેલ નોંધણીઓ માટે લાગુ પડતી નથી.

૨. ડિક્લેરેશનના પ્રકારો

પોર્ટલ પર નીચેના ડિક્લેરેશન ઉપલબ્ધ કરાવવામાં આવ્યા છે:

૧. એનેક્ચર VII (Annexure VII): નોંધાયેલ વ્યક્તિ માટે ઓપ્ટ–ઈન ડિક્લેરેશન – હાલના નોંધાયેલ કરદાતાઓ માટે કે જેઓ આગામી નાણાકીય વર્ષ માટે જગ્યાને SPECIFIED PREMISES તરીકે જાહેર કરવા માંગે છે.

૨. એનેક્ચર VIII (Annexure VIII): નોંધણી માટે અરજી કરનાર વ્યક્તિ માટે ઓપ્ટ–ઈન ડિક્લેરેશન – જેઓ નવી નોંધણી માટે અરજી કરી રહ્યા છે, તેઓ નોંધણીની અસરકારક તારીખથી જ જગ્યાને SPECIFIED PREMISES જાહેર કરી શકે છે.

૩. ડિક્લેરેશન ફાઇલ કરવાની સમયમર્યાદા

(A) હાલના નોંધાયેલ કરદાતાઓ – એનેક્ચર VII

અગાઉના નાણાકીય વર્ષના ૧ જાન્યુઆરીથી ૩૧ માર્ચ દરમિયાન આગામી નાણાકીય વર્ષ માટે ફાઇલ કરી શકાય છે.

નાણાકીય વર્ષ ૨૦૨૬–૨૭ માટે, એનેક્ચર VII તારીખ ૦૧.૦૧.૨૦૨૬ થી ૩૧.૦૩.૨૦૨૬ સુધી ફાઇલ કરી શકાય છે.

(B) નવા નોંધણી અરજદારો – એનેક્ચર VIII

નોંધણી અરજીના ARN જનરેશનની તારીખથી ૧૫ દિવસની અંદર ફાઇલ કરી શકાય છે.

૧૫ દિવસ વીતી ગયા પછી, ઓપ્ટ–ઈન ડિક્લેરેશન માત્ર ત્યારે જ ફાઇલ કરી શકાય જ્યારે એનેક્ચર VII ની વિન્ડો (૧ જાન્યુઆરીથી ૩૧ માર્ચ) ઉપલબ્ધ હોય.

૪. GST પોર્ટલ પર ડિક્લેરેશન કેવી રીતે ફાઇલ કરવું?

૧. GST પોર્ટલ પર લોગિન કરો.

૨. આ પાથ પર જાઓ: Services->Registration->Declaration for Specified Premises

૩. યોગ્ય વિકલ્પ પસંદ કરો: "Opt-In Declaration for Specified Premises" અથવા "Download Annexure Filed".

૪. પાત્ર જગ્યા પસંદ કરો, ડિક્લેરેશન ભરો અને EVC નો ઉપયોગ કરીને સબમિટ કરો.

૫. ખાસ નોંધવા જેવી બાબતો

એક ડિક્લેરેશનમાં મહત્તમ ૧૦ જગ્યાઓ પસંદ કરી શકાય છે. બાકીની જગ્યાઓ માટે વધારાના ડિક્લેરેશન ફાઇલ કરી શકાય છે.

સસ્પેન્ડેડ કરદાતાઓ પણ ડિક્લેરેશન ફાઇલ કરી શકે છે, પરંતુ રદ થયેલ (Cancelled) કરદાતાઓ ફાઇલ કરી શકતા નથી.

એકવાર પસંદ કરેલ વિકલ્પ આગામી વર્ષો માટે પણ ચાલુ રહેશે, જ્યાં સુધી નિયત સમયમાં ઓપ્ટ–આઉટ ડિક્લેરેશન (એનેક્ચર IX) ફાઇલ કરવામાં ન આવે.

૬. ફાઇલ કરેલ ડિક્લેરેશન ડાઉનલોડ કરવું

ફાઇલ કરેલા એનેક્ચર (VII / VIII) નીચેના પાથ પરથી ડાઉનલોડ કરી શકાય છે: Services -> Registration -> Declaration for Specified Premises -> Download.

૭. ઈમેલ અને SMS દ્વારા જાણ

સફળતાપૂર્વક ફાઇલ કર્યા પછી તમામ અધિકૃત હસ્તાક્ષરકર્તાઓ (Authorised Signatories) ને ઈમેલ અને SMS દ્વારા કન્ફર્મેશન મોકલવામાં આવશે.

નોંધ:

૧. પ્રથમ વર્ષ (નાણાકીય વર્ષ ૨૦૨૫–૨૬) માટે આ ડિક્લેરેશન મેન્યુઅલી ફાઇલ કરવામાં આવ્યા હતા. હવે ઓનલાઈન સુવિધા ઉપલબ્ધ હોવાથી, કરદાતાઓએ નાણાકીય વર્ષ ૨૦૨૬–૨૭ માટે ફરીથી ૧ જાન્યુઆરી ૨૦૨૬ થી ૩૧ માર્ચ ૨૦૨૬ દરમિયાન ઈલેક્ટ્રોનિક રીતે એનેક્ચર VII ફાઇલ કરવું જરૂરી છે.

૨. જે કરદાતાઓ પ્રથમ વખત SPECIFIED PREMISES જાહેર કરી રહ્યા છે, તેઓએ પણ નાણાકીય વર્ષ ૨૦૨૬–૨૭ માટે ૧ જાન્યુઆરી ૨૦૨૬ થી ૩૧ માર્ચ ૨૦૨૬ દરમિયાન એનેક્ચર VII ફાઇલ કરવાનું રહેશે.

● ---- X ---- ●

જીએસટી સેક્શન ૭૪ હેઠળ નોટિસમાં છેતરપિંડીના આરોપની અનિવાર્યતા અને કોર્ટના મહત્વના ચુકાદાઓ

પિટિશનર	કેસ સંદર્ભ	કોર્ટ	મુખ્ય અવલોકનો	નિર્ણય
GR Infra Projects Limited Ratlam	SLA No. 33594/ 2025	સુપ્રીમ કોર્ટ અને મધ્યપ્રદેશ હાઈકોર્ટ	સુપ્રીમ કોર્ટે અવલોકન કર્યું કે: SCN માં માત્ર આંકડાકીય વિગતો હતી; છેતરપિંડી, તથ્યો છુપાવવા કે ખોટા નિવેદન અંગે કોઈ વિગતો નહોતી; સેક્શન ૭૪ લાગુ કરવા માટે કોઈ કારણો અપાયા નહોતા.	બાબત સ્થગિત (Stayed)
Neeyamo Enterprise Solutions Private Limited	W.P(MD) Nos. 30453 to 30458 of 2024	મદ્રાસ હાઈકોર્ટ	સેક્શન ૭૪ માટે છેતરપિંડી/ખોટું નિવેદન/તથ્યો છુપાવવા અનિવાર્ય છે. માત્ર ટેક્સ ન ભરવો કે ઓછો ભરવો એ છેતરપિંડી નથી. SCN માં Determination" શબ્દનો ઉપયોગ પૂર્વ–નિર્ધારિત માનસિકતા દર્શાવે છે.	ઓર્ડર રદ (Quashed)
Safecon Lifescience Private Limted	2025 (9) TMI 919	અલ્હાબાદ હાઈકોર્ટ	જ્યારે અધિકારીઓ છેતરપિંડી કે તથ્યો છુપાવવાનો કોઈ પુરાવો ન નોંધે ત્યારે સેક્શન ૭૪ લાગુ કરી શકાય નહીં. જ્યાં માલની અવરજવર અને ટેક્સ પેમેન્ટ સાબિત થયેલ હોય ત્યાં સેક્શન ૭૪ ટકી શકે નહીં.	ઓર્ડર રદ (Quashed)
MRF Ltd	W.P. Nos. 15215 & 15222 of 2022	મદ્રાસ હાઈકોર્ટ	જો તપાસ પહેલા સ્વેચ્છાએ ટેક્સ ભરી દીધો હોય, તો તેને ટેક્સ ચોરી ન ગણાય. ઉદ્યોગમાં ટેક્સ લાગુ પડવા અંગેની મૂંઝવણને ટેક્સ ચોરી માની શકાય નહીં.	નોટિસ રદ (Quashed)

પિટિશનર	કેસ સંદર્ભ	કોર્ટ	મુખ્ય અવલોકનો	નિર્ણય
NCS Pearson Inc.	TS-800-HC(KAR)-2025-GST	કર્ણાટક હાઈકોર્ટ	જ્યારે કોઈ વિષય અર્થઘટનનો હોય અને વિભાગ પોતે જ વિરોધાભાસી મંતવ્યો ધરાવતું હોય, ત્યારે કરદાતા પર છેતરપિંડી કે તથ્યો છુપાવવાનો આરોપ લગાવી શકાય નહીં.	નોટિસ રદ (Quashed)

ઓર્ડર રદ કરવા અથવા પરત મોકલવા માટેના સિદ્ધાંતો (મદ્રાસ હાઈકોર્ટ મુજબ) : જ્યારે કોઈ સત્તાધિકારી દ્વારા પસાર કરવામાં આવેલો ઓર્ડર કાયદાકીય રીતે ખોટો હોય, ત્યારે તેને રદ કરવો આવશ્યક છે. જો કાર્યપદ્ધતિમાં ખામી હોય અથવા કુદરતી ન્યાયના સિદ્ધાંતોનું ઉલ્લંઘન થયું હોય, તો કોર્ટ આ મામલાને ફરીથી તપાસ માટે રિમાન્ડ (પરત) કરી શકે છે. પરંતુ જો છેતરપિંડી જેવા પાયાના તથ્યો જ ગેરહાજર હોય, તો સત્તાધિકારી પાસે કાર્યવાહી કરવાની સત્તા જ રહેતી નથી અને તેવા કિસ્સામાં કેસને ફરીથી તપાસ માટે મોકલવાનો પ્રશ્ન ઉભો થતો નથી.

દિલ્હી હાઈકોર્ટના ચુકાદા મુજબ GST સમન્સ એ કાર્યવાહીની શરૂઆત નથી

દિલ્હી હાઈકોર્ટ દ્વારા અપાયેલા પ્રશ્નોના જવાબ:

- **શું GST સમન્સનો અર્થ કાર્યવાહીની શરૂઆત ગણાય?**
  શું કાર્યવાહીની શરૂઆત સમન્સથી થાય છે કે કારણ દર્શક નોટિસ (Show Cause Notice) થી?
- **શું સમન્સ પાઠવવું એ ધરપકડ કરવા માટે પૂરતો આધાર છે?**

મુખ્ય અવલોકનો:

- **સમન્સ મુખ્યત્વે માહિતી એકત્ર કરવા અને દસ્તાવેજો રજૂ કરવાની તક આપવા માટે જારી કરવામાં આવે છે.**
- **CGST એક્ટની કલમ ૭૦ હેઠળના સમન્સને કાર્યવાહીની શરૂઆત ગણી શકાય નહીં.**
- **ધરપકડ માત્ર કલમ ૧૩૨ હેઠળના કારણોની નોંધણી કર્યા પછી જ માન્ય છે, અને ધરપકડના ગ્રાઉન્ડ્સ (આધારો) વિશે જાણ કરવી ફરજિયાત છે.**
- **સમન્સ જારી કરવાના તબક્કે, વિભાગે હજુ એ નક્કી કરવાનું બાકી હોય છે કે અસીલ સામે કાર્યવાહી શરૂ કરવી કે નહીં. આવા પુરાવા એકત્ર કરવા અને પૂછપરછ એ CGST એક્ટની કલમ 6(2)(b) ના અર્થમાં "કાર્યવાહી" (proceedings) નથી. માત્ર સમન્સ જારી કરવાને કાયદા હેઠળ પ્રતિબંધિત કાર્યવાહી સમાન ગણી શકાય નહીં, કારણ કે માત્ર સમન્સ દ્વારા વિષયવસ્તુ નક્કી કરી શકાતી નથી.**
- **રૂટિન બાબતોમાં અથવા GST પોર્ટલ પર સરળતાથી ઉપલબ્ધ હોય તેવા દસ્તાવેજો માટે સમન્સ જારી કરવા જોઈએ નહીં.**
- **વારંવાર એકસરખા ફોર્મેટમાં (Cyclostyled) સમન્સ જારી કરવા એ પાયાવિહોણી તપાસ (Roving inquiry) સૂચવે છે.**
- **કાર્યવાહી શરૂ કરવાની માત્ર વિચારણા કે શક્યતાને "કાર્યવાહી" સાથે સરખાવી શકાય નહીં, કારણ કે તેમ કરવાથી કાયદા હેઠળની ક્રોસ–એમ્પાવરમેન્ટની રૂપરેખા નબળી પડે છે.**
- **કલમ ૬૭ હેઠળ સર્ચ દરમિયાન જો કોઈ માહિતી મળે, તો પણ વિભાગે કલમ ૭૪ હેઠળ કારણ દર્શક નોટિસ જારી કરીને અથવા કાર્યવાહી પડતી મૂકીને મામલાનો અંત લાવવો જોઈએ.**

  ન્યુટ્રલ સાઈટેશન: 2025:DHC: 11427 | Aniqul Islam | Delhi High Court | dtd 16-Dec-2025

GST અધિકારીઓ પાલન સુનિશ્ચિત કરવાને બદલે નોંધણી રદ કરવા માટે આટલા આતુર કેમ છે?

GST વહીવટમાં મૂળભૂત રીતે કંઈક ખામીયુક્ત છે.

સમગ્ર ભારતમાં, ફિલ્ડ ઓફિસરો દ્વારા કોઈપણ કારણ વગર, સુનાવણી વગર અને કુદરતી ન્યાયના મૂળભૂત સિદ્ધાંતોનું પાલન કર્યા વિના કેઝ્યુઅલ રીતે GST નોંધણી (Registration) રદ કરવામાં આવી રહી છે. જે બાબત અપવાદરૂપ હોવી જોઈએ તે હવે રૂટિન પ્રથા બની રહી છે.

તાજેતરના એક ચુકાદામાં, અલ્હાબાદ હાઈકોર્ટે સ્પષ્ટપણે જણાવ્યું હતું કે GST નોંધણી રદ કરવી એ "વ્યાપારી એકમનું આર્થિક મૃત્યુ (Economic death)" કરવા સમાન છે. આ તેની અસર કેટલી ગંભીર છે તે દર્શાવે છે.

તેમ છતાં, CBIC અથવા કમિશનર તરફથી મૌન સેવવામાં આવે છે જ્યારે:

- કારણો આપ્યા વગર નોટિસ જારી કરવામાં આવે છે.

  જવાબોને "સંતોષકારક નથી" જેવા એક લીટીના ઓર્ડર આપીને નકારી કાઢવામાં આવે છે.
- પુરાવાને બદલે માત્ર શંકાના આધારે વ્યવસાયો બંધ કરી દેવામાં આવે છે.
- અધિકારીઓ યોગ્ય પ્રક્રિયાની અવગણના કરે છે.
- ચુકાદો (Adjudication) આપતા પહેલા જ રદ કરવાની પ્રક્રિયાનો ઉપયોગ કરવામાં આવે છે.

GST નંબર રદ કરવાથી માત્ર પાલન (Compliance) અટકતું નથી -

તે વ્યવસાયને જ રોકી દે છે. તે સપ્લાય ચેઈનને ખોરવે છે, ITC બ્લોક કરે છે, માલની અવરજવર અટકાવે છે, નોકરીઓ છીનવે છે અને સાચા કરદાતાઓની કાર્યકારી મૂડી (Working capital) રૂંધી નાખે છે.

અને સૌથી ચિંતાજનક ભાગ કયો છે?

કોર્ટોએ હવે ખુલ્લેઆમ નોંધ્યું છે કે આ કોઈ છૂટીછવાઈ ભૂલો નથી – આ એક પદ્ધતિ (Pattern) બની ગઈ છે.

આ કેસમાં, હાઈકોર્ટે માત્ર ઓર્ડર જ રદ નથી કર્યો પરંતુ કમિશનરને નીચે મુજબના નિર્દેશો પણ આપ્યા છે:

- મામલાને તાલીમબદ્ધ અને સક્ષમ અધિકારીને સોંપવો.
- મનસ્વી રીતે નોંધણી રદ કરવાની પ્રક્રિયા રોકવા માટે સૂચનાઓ જારી કરવી.
- ભૂલ કરનાર અધિકારીઓ પર જવાબદારી નક્કી કરવી અને દંડ લાદવો.
- આ પ્રણાલીગત નિષ્ફળતાને સુધારવા માટે ૧૫ દિવસની અંદર સર્ક્યુલર જારી કરવો.

જો પાલનને ટેકો આપવા માટે બનાવેલી સિસ્ટમ વ્યવસાયોનો નાશ કરવાનું સાધન બની જાય, તો તેમાં તાત્કાલિક સુધારાની જરૂર છે.

ન્યુટ્રલ સાઈટેશન: **2025:AHC:207978-DB | Anil Art and Craft | Allahabad High Court | 08-Oct-202**

● ---- X ---- ●

GST વિવાદોમાં GSTR-9/9C ની સાચી ભૂમિકા: જ્યારે GSTR-9 બોલે, ત્યારે શું સત્તાધિકારીઓએ સાંભળવું જોઈએ?

પિટિશનર	કોર્ટ અને સાઈટેશન	મુખ્ય બાબત	કોર્ટના મહત્વના અવલોકનો	નિર્ણય
લક્ષ્મી ઘોષ	કલકત્તા હાઈકોર્ટ WPA 20364 /2025	GSTR-3B માં ITC ન લીધી હોય પણ GSTR-9 માં દર્શાવી હોય.	એપલેટ ઓથોરિટીએ કારણો વગરનો ઓર્ડર પસાર કર્યો; દસ્તાવેજોની ગેરહાજરી ખોટી રીતે નોંધી અને GSTR-9 માં દર્શાવેલ ITC ધ્યાને ન લીધી.	ઓર્ડર રદ અને નવેસરથી નિર્ણય લેવા પરત મોકલ્યો.
બિદ્યુત ઓટોટેક પ્રા. લિ.	કલકત્તા હાઈકોર્ટ WPA 12637 /2025	CESS-ITC જે GSTR-9 માં છે તેને માન્ય રાખવી જોઈએ.	સત્તાધિકારીએ CESS-ITC એડજસ્ટમેન્ટ માટે GSTR-9 ધ્યાને લેવું જ જોઈએ. GSTR-3B માં ન દર્શાવવું એ રેવન્યુ-ન્યુટ્રલ (સરકારને નુકસાન ન હોય તેવી) બાબત છે.	ઓર્ડર રદ અને નવેસરથી નિર્ણય લેવા પરત મોકલ્યો.
શ્રી શન્મુગા હાર્ડવેર્સ ઈલેક્ટ્રીકલ્સ	મદ્રાસ હાઈકોર્ટ ૨૦૨૪ (2) TMI 1126	GSTR-3B માં ચુકાઈ ગયેલ ITC, GSTR-2A અને 9 ના આધારે નકારી ન શકાય.	માત્ર GSTR-3B માં દાવો નથી કર્યો એટલે ITC નકારી શકાય નહીં. ઓફિસરે GSTR-2A અને GSTR-9 ના રેકોર્ડ્સ અને દસ્તાવેજોની તપાસ કરવી જોઈએ.	ઓર્ડર રદ અને GSTR-9/2A ધ્યાને લેવા પરત મોકલ્યો.
સંજીવની ગમ ઉદ્યોગ	કલકત્તા હાઈકોર્ટ WPA 88/ 2024	GSTR-9C દ્વારા સુધારેલ ઓછી ટેક્સ ચુકવણીની તપાસ કરવી જોઈએ.	સત્તાધિકારી GSTR-9C ધ્યાને લેવામાં નિષ્ફળ રહ્યા જ્યાં ઓછી ચુકવણી સુધારવામાં આવી હતી. GSTR-9C ને ધ્યાને ન લેવું એ કુદરતી ન્યાયનું ઉલ્લંઘન છે.	ઓર્ડર રદ અને GSTR-9C ધ્યાને લેવા પરત મોકલ્યો.
પાયોનિયર કો-ઓપરેટિવ સોસાયટી લિ.	કલકત્તા હાઈકોર્ટ MAT 1983/ 2023	GSTR-9 એક માન્ય વાર્ષિક રિકોન્સિલેશન રિટર્ન છે.	GSTR-3B થી અલગ હોવા છતાં GSTR-9 પર વિશ્વાસ કરવો જોઈએ. તે અગાઉની ભૂલો સુધારી શકે છે. તેને અવગણવાથી કલમ ૪૪ નો હેતુ નિષ્ફળ જાય છે.	ઓર્ડર રદ અને GSTR-9 ના આધારે પુન:વિચારણા કરવા પરત.

DIVISION-III

કોર્ટ રૂમ

હાઈ કોર્ટ – ૧

Assessee	**Bambino Agro Industries Ltd.**
Court	**High Court of Judicature at Allahabad**
Citation	**Writ Tax No. 2707 of 2025**
Issue	**શું માત્ર શો કૉઝ નોટિસ અથવા ચુકાદો ઓર્ડરને જી.એસ.ટી. કોમન પોર્ટલ પર અપલોડ કરવાથી સેક્શન ૧૦૭ હેઠળ માન્ય 'સંચાર' ગણાશે જે અપીલ માટેની મર્યાદા સમયગાળા શરૂ કરે, અથવા સેક્શન ૧૬૯ મુજબ અસરકારક સર્વિસની જરૂર છે?**

કેસ ના તથ્યો:–

આ મામલામાં અરજીકર્તા મેસર્સ બેમ્બિનો એગ્રો ઇન્ડસ્ટ્રીઝ લિમિટેડ સહિતના વિવિધ નોંધાયેલ કરદાતાઓ દ્વારા અલ્હાબાદ ઉચ્ચ ન્યાયાલય સમક્ષ રિટ અરજીઓ દાખલ કરવામાં આવી હતી. અરજીઓનો મુખ્ય મુદ્દો એ હતો કે રાજ્ય GST તથા કેન્દ્રિય GST અધિનિયમ, ૨૦૧૭ હેઠળ પસાર કરાયેલા એડજ્યુડીકેશન ઓર્ડરો તથા શો–કોઝ નોટિસો વાસ્તવમાં અરજીકર્તાઓને ક્યારેય ભૌતિક રીતે કે અસરકારક રીતે સર્વ કરવામાં આવ્યા નહોતા. વિભાગ દ્વારા માત્ર GSTN કોમન પોર્ટલ પર આદેશ અપલોડ કરવામાં આવ્યા હતા, જેને આધારે વિભાગે સેવા થયાનો દાવો કર્યો હતો. અરજીકર્તાઓએ દલીલ કરી હતી કે તેમને આ આદેશોની જાણકારી ત્યારે જ મળી જ્યારે વસુલાતની કાર્યવાહી શરૂ કરવામાં આવી.

આ પરિસ્થિતિમાં, કલમ ૧૦૭ હેઠળ અપીલ દાખલ કરવાની કાયદેસર સમયમર્યાદા પૂર્ણ થઈ ગઈ હોવાનું વિભાગે જણાવ્યું, જ્યારે અરજીકર્તાઓએ સ્પષ્ટપણે જણાવ્યું કે આદેશની "કમ્યુનિકેશન" જ ક્યારેય થઈ નથી. પરિણામે, અપીલ કરવાનો અધિકાર વાસ્તવિક રીતે છીનવાઈ ગયો હતો. અરજીકર્તાઓએ વધુમાં એ પણ રજૂ કર્યું કે GST કાયદા હેઠળ

એડજ્યુડીકેશન ઓથોરિટી પાસે એક્સ–પાર્ટી આદેશ પાછા ખેંચવાની સત્તા નથી અને અપીલેટ ઓથોરિટી પાસે રિમાન્ડ કરવાની સત્તા નથી, જેના કારણે તેઓ સંપૂર્ણપણે ઉપચારવિહોણા બની ગયા હતા. આ તમામ અરજીઓ સમાન કાનૂની પ્રશ્નને લગતી હોવાથી અદાલતે તેને સંયુક્ત રીતે સાંભળી.

કોર્ટ સમક્ષનો પ્રશ્ન :–

અદાલત સમક્ષ મુખ્ય કાનૂની પ્રશ્ન એ હતો કે શું માત્ર GSTNના કોમન પોર્ટલ પર શો–કોઝ નોટિસ અથવા એડજ્યુડીકેશન ઓર્ડર અપલોડ કરવું, તેને કલમ ૧૦૭ હેઠળ "કમ્યુનિકેશન" ગણાવી શકાય કે નહીં. આ પ્રશ્નનો સીધો સંબંધ એ બાબત સાથે હતો કે અપીલ દાખલ કરવાની સમયમર્યાદા ક્યારે શરૂ થાય છે. અદાલતે તપાસવાનું હતું કે કલમ ૧૬૯ હેઠળ નિર્ધારિત સેવા પદ્ધતિઓમાં પોર્ટલ અપલોડિંગને આપમેળે અસરકારક સેવા તરીકે માનવાની કોઈ કાનૂની કલ્પના (deeming fiction) અસ્તિત્વમાં છે કે કેમ.
આ ઉપરાંત, અદાલતે એ પણ વિચારવાનું હતું કે જ્યાં ઇલેક્ટ્રોનિક અને ભૌતિક બંને માધ્યમ દ્વારા સેવા અંગે વિવાદ થાય છે, ત્યાં કઈ તારીખને પ્રાધાન્ય આપવું. ખાસ કરીને, શું કરદાતાઓને દરરોજ પોર્ટલ તપાસવાની કોઈ કાનૂની ફરજ છે કે નહીં, અને જો પોર્ટલ પર ઉપલબ્ધ દસ્તાવેજો ખરેખર ખોલવામાં આવ્યા છે કે નહીં તે સાબિત કરવાની જવાબદારી કોની છે. આ પ્રશ્નો GST કાયદા હેઠળ ન્યાયસંગત પ્રક્રિયા અને અપીલના અધિકારના મૂળભૂત સિદ્ધાંતોને સ્પર્શતા હતા.

અરજદાર તરફથી દલીલો

અરજીકર્તાઓ તરફથી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે કલમ ૧૦૭ હેઠળ અપીલ માટે સમયમર્યાદા "આદેશ કમ્યુનિકેટ થયાની તારીખ"થી શરૂ થાય છે, અને માત્ર પોર્ટલ પર અપલોડ કરવાથી કમ્યુનિકેશન પૂર્ણ થતું નથી. તેમણે કલમ ૧૬૯નું વિશ્લેષણ રજૂ કરીને જણાવ્યું કે તેમાં દર્શાવેલ દરેક સેવા પદ્ધતિ સ્પષ્ટ અને ઓળખી શકાય તેવી છે, જેમ કે સીધી હસ્તાંતરણ, સ્પીડ પોસ્ટ સાથે એક્નોલેજમેન્ટ, ઇમેઇલ, અખબારમાં પ્રકાશન અથવા ચોંટાડવાની કાર્યવાહી. માત્ર અપલોડિંગને આ પદ્ધતિઓની સમક્ષ માનવા માટે કાયદામાં કોઈ સ્પષ્ટ જોગવાઈ નથી.

અરજીકર્તાઓએ માહિતી ટેકનોલોજી અધિનિયમ, ૨૦૦૦ની કલમ ૪, ૧૨ અને ૧૩નો ઉલ્લેખ કરીને દલીલ કરી કે ઇલેક્ટ્રોનિક રેકોર્ડ ત્યારે જ માન્ય કમ્યુનિકેશન બને છે જ્યારે તે પ્રાપ્તકર્તા સુધી પહોંચે અને તેને ઍક્સેસ કરવાની તક મળે. તેમણે અગાઉના ન્યાયિક ચુકાદાઓ જેમ કે **Riya Construction, Mahaveer Trading Company** અને **Shubham Steel Traders** પર આધાર રાખીને જણાવ્યું કે કુદરતી ન્યાયના સિદ્ધાંતોનું ઉલ્લંઘન થયું છે. વધુમાં, અરજીકર્તાઓએ દલીલ કરી કે જો આદેશની અસરકારક સેવા જ ન થઈ હોય, તો અપીલનો અધિકાર સમયમર્યાદાના આધારે નકારવો ગેરકાયદેસર છે.

વિભાગ તરફથી દલીલો :

વિભાગ તરફથી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે GST અધિનિયમ એક ટેક્નોલોજી આધારિત કાયદો છે અને કલમ 169(1)(c) તથા (d) હેઠળ ઇલેક્ટ્રોનિક સેવા માન્ય છે. વિભાગે જણાવ્યું કે એકવાર દસ્તાવેજો કોમન પોર્ટલ પર અપલોડ કરવામાં આવે, ત્યારથી તે કરદાતાની પહોંચમાં હોય છે અને તેથી સેવા પૂર્ણ માનવી જોઈએ. વિભાગે એ પણ રજૂ કર્યું કે કરદાતા પોતે જ પોર્ટલ પર નોંધાયેલ હોવાથી તેને ત્યાં ઉપલબ્ધ દસ્તાવેજોની જાણ હોવી સ્વાભાવિક છે.

વિભાગે વધુમાં જણાવ્યું કે જો દરેક કેસમાં ભૌતિક સેવા ફરજિયાત કરાશે તો GST વ્યવસ્થાની ડિજિટલ કાર્યક્ષમતાને નુકસાન પહોંચશે. તેમના મતે, ઇલેક્ટ્રોનિક માધ્યમ દ્વારા સેવા એ આધુનિક કર વ્યવસ્થાનો અભિન્ન ભાગ છે અને તેનાથી સેવા અંગેની કાનૂની આવશ્યકતાઓ પૂર્ણ થાય છે. તેથી, વિભાગે દલીલ કરી કે અપીલો સમયમર્યાદાથી બહાર હોવાથી રિટ અરજીઓ કાયમ રાખવા યોગ્ય નથી.

કોર્ટનો ચુકાદો :

અલ્હાબાદ ઉચ્ચ ન્યાયાલયે વિભાગની દલીલો નકારી કાઢી અને સ્પષ્ટપણે ઠરાવ્યું કે માત્ર GST પોર્ટલ પર દસ્તાવેજ અપલોડ કરવાથી કલમ ૧૦૭ માટે "કમ્યુનિકેશન" પૂર્ણ થતું નથી. અદાલતે કલમ ૧૬૯નું સુક્ષ્મ અર્થઘટન કરીને જણાવ્યું કે તેમાં દર્શાવેલ દરેક સેવા પદ્ધતિમાં કોઈ ને કોઈ રીતે પ્રાપ્તકર્તા સુધી દસ્તાવેજ પહોંચવાનો તત્ત્વ રહેલો છે. પોર્ટલ અપલોડિંગ માટે એવી કોઈ કાનૂની કલ્પના બનાવવામાં આવી નથી કે જેના આધારે તેને આપમેળે અસરકારક સેવા ગણાવી શકાય.

અદાલતે વધુમાં નોંધ્યું કે GSTNમાં એવો કોઈ ઇલેક્ટ્રોનિક ટ્રેલ ઉપલબ્ધ નથી જે બતાવે કે કરદાતાએ આદેશ ક્યારે જોયો, ખોલ્યો અથવા ડાઉનલોડ કર્યો. કાયદામાં કરદાતાને દરરોજ પોર્ટલ તપાસવાની કોઈ ફરજ પણ નક્કી કરેલી નથી. આથી, અપીલ માટેની સમયમર્યાદા શરૂ થઈ હોવાનું માનવા માટે વિભાગે વાસ્તવિક અથવા નિર્મિત (constructive) સેવા સાબિત કરવાની જવાબદારી વહન કરવી પડશે. અદાલતે સ્પષ્ટ કર્યું કે જ્યાં ઇલેક્ટ્રોનિક અને ભૌતિક સેવા બંને અંગે વિવાદ હોય, ત્યાં ભૌતિક સેવા તારીખને પ્રાધાન્ય આપવું પડશે, જ્યાં સુધી વિરુદ્ધ સાબિત ન થાય. પરિણામે, અદાલતે અરજીકર્તાઓના પક્ષમાં ચુકાદો આપ્યો અને ન્યાયસંગત પ્રક્રિયાના સિદ્ધાંતોને પુનઃસ્થાપિત કર્યા.

● ---- X ---- ●

હાઈ કોર્ટ – ૨

Assessee	**Sri Akram Pasha**
Court	**High Court of Karnataka at Bengaluru**
Citation	**Criminal Petition No. 15066/2025**
Issue	**ખાતરી સત્તાવાળાની બિનમુલ્ય ઉપયોગ અને ખોટા ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ પસાર કરવા માટે CGST અધિનિયમ, ૨૦૧૭ ની કલમ 132(1)(b) અને (c) હેઠળ આરોપી મુકદવામાં પૂછપરછ કરનાર પિટિશનર પૂર્વ ધરપકડ જામીન માટે અધિકારી છે કે નહિ, આ મુદ્દે જ્યાં મહત્તમ સજાનો સમય પાંચ વર્ષ છે અને કલમ ૧૩૮ હેઠળ આરોપો સંકલિત થયેલા છે.**

કેસ ના તથ્યો:–

આ કેસ કર્ણાટક ઉચ્ચ ન્યાયાલય સમક્ષ શ્રી અકરમ પાશા દ્વારા દાખલ કરાયેલ ફોજદારી અરજીથી ઉદ્ભવ્યો છે, જેમાં તેમણે CGST અધિનિયમ, ૨૦૧૭ ની કલમ ૭૦ હેઠળ મળેલી સમન્સના આધારે સંભવિત ધરપકડથી બચવા માટે પૂર્વ ધરપકડ જામીન માગ્યા હતા. અરજદાર મૈસુર ખાતે સ્થિત M/s. A.R. Steel નામની ફર્મના માલિક છે અને તેમની સામે આક્ષેપ મૂકવામાં આવ્યો હતો કે તેઓ બોગસ એકમો અને ખોટા બિલોના આધારે વાસ્તવિક માલની સપ્લાય વિના મોટા પાયે ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ (ITC) નો દુરુપયોગ કરી રહ્યા હતા. વિભાગના મતે અરજદાર એક સંગઠિત સિન્ડિકેટનો ભાગ હતા, જે માત્ર કાગળ પર અસ્તિત્વ ધરાવતી સંસ્થાઓ ઊભી કરીને ખોટી ITC જનરેટ કરી અને આગળ પાસ કરતો હતો.

વિભાગ દ્વારા પ્રાપ્ત થયેલી ગુપ્ત માહિતીના આધારે, ૧૦.૦૯.૨૦૨૫ના રોજ CGST અધિનિયમની કલમ ૬૭(૨) હેઠળ મૈસુર અને અન્ય સ્થળોએ કુલ ૧૩ સ્થળોએ એકસાથે શોધ કાર્યવાહી હાથ ધરવામાં આવી હતી. આ શોધ દરમિયાન અરજદારના રહેણાંક સ્થળો તેમજ તેમની વ્યવસાયિક સંસ્થાઓની તપાસ કરવામાં આવી હતી. તપાસમાં જાણવા મળ્યું હતું કે અરજદાર લાંબા સમયથી પોતાના નોંધાયેલા વ્યવસાય સ્થળેથી કોઈ સક્રિય વ્યવસાય ચલાવતા ન હતા અને મોટા પ્રમાણમાં ITC એવી સંસ્થાઓ પાસેથી લીધી હતી જે

પહેલેથી જ સુઓ મોટો રદ કરાઈ હતી અથવા માત્ર નામ પૂરતી નોંધાયેલ હતી. આ રીતે, તપાસ અધિકારીઓએ નિષ્કર્ષ કાઢ્યો કે અરજદારે આશરે રૂ. ૩૧.૬૨ કરોડ જેટલી ખોટી ITC નો લાભ લીધો હતો.

તપાસ દરમિયાન વિભાગે અરજદારને ૧૮.૦૯.૨૦૨૫, ૨૪.૦૯.૨૦૨૫, ૨૯.૦૯.૨૦૨૫, ૧૦.૧૦.૨૦૨૫, ૩૧.૧૦.૨૦૨૫ અને ૦૩.૧૧.૨૦૨૫ના રોજ કલમ ૭૦ હેઠળ સમન્સ પાઠવ્યા હતા. છતાં, અરજદાર કોઈપણ વખત હાજર થયા ન હતા, જેના કારણે વિભાગે આક્ષેપ કર્યો કે અરજદાર તપાસમાં સહકાર આપી રહ્યા નથી અને ભાગી જવાની શક્યતા છે. વિભાગે વધુમાં જણાવ્યું હતું કે અગાઉ રાજ્ય GST અધિકારીઓ દ્વારા આ બાબતે નિર્ધારણ કરવામાં આવ્યું હતું અને કરની રકમ નક્કી કરવામાં આવી હતી, પરંતુ કેન્દ્રિય એજન્સી DGGI દ્વારા અલગથી તપાસ હાથ ધરવામાં આવી હતી. આ પરિસ્થિતિમાં, જ્યારે સેશન કોર્ટ દ્વારા પૂર્વ ધરપકડ જામીન નકારી દેવામાં આવ્યા, ત્યારે અરજદાર ઉચ્ચ ન્યાયાલયમાં આવ્યા.

કોર્ટ સમક્ષનો પ્રશ્ન :

આ કેસમાં માનનીય કર્ણાટક ઉચ્ચ ન્યાયાલય સમક્ષ મુખ્ય કાનૂની પ્રશ્ન એ હતો કે CGST અધિનિયમ, ૨૦૧૭ ની કલમ 132(1)(b) અને (c) હેઠળના આક્ષેપિત ગુનાઓ માટે, જેમાં મહત્તમ સજા પાંચ વર્ષ સુધીની કેદ અને દંડની છે, ત્યાં અરજદારને પૂર્વ ધરપકડ જામીન આપવાનું યોગ્ય છે કે નહીં. કોર્ટને આ પણ વિચારવું પડ્યું કે આવા ગુનાઓને માત્ર આર્થિક સ્વરૂપ ધરાવતા હોવાના કારણે અતિ ગંભીર ગણાવી શકાય કે નહીં.

બીજો મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન એ હતો કે CGST અધિનિયમમાં પૂર્વ ધરપકડ જામીન પર કોઈ કાયદાકીય પ્રતિબંધ છે કે નહીં અને શું આવા ગુનાઓ માટે ધરપકડ અનિવાર્ય છે. કોર્ટએ આ મુદ્દે પણ વિચારવું હતું કે કલમ ૧૩૮ મુજબ ગુનાઓ સંયોજનીય હોવાના કારણે, જેમાં કર, વ્યાજ અને દંડ ચૂકવીને મામલો સમાપ્ત થઈ શકે છે, ત્યાં ધરપકડ કરવાની જરૂરિયાત કેટલી યોગ્ય ગણાય.

આ ઉપરાંત, કોર્ટ સમક્ષ એ પ્રશ્ન પણ ઉપસ્થિત થયો કે જામીન પર પુછપરછ ખરેખર જરૂરી છે કે નહીં, જ્યારે તમામ વ્યવહારો અને દસ્તાવેજો ઇલેક્ટ્રોનિક રીતે ઉપલબ્ધ છે. કોર્ટને વ્યક્તિગત સ્વતંત્રતા અને તપાસની આવશ્યકતા વચ્ચે સંતુલન સાધવાનું હતું, જેથી કાયદાનો ઉદ્દેશ પણ સિદ્ધ થાય અને નાગરિકના મૂળભૂત અધિકારોનું પણ રક્ષણ થાય.

અરજદાર તરફથી દલીલો

અરજદાર તરફથી વરિષ્ઠ વકીલે દલીલ કરી કે આરોપિત ગુનાઓ CGST અધિનિયમની કલમ ૧૩૨ હેઠળ આવે છે અને તેમાં મહત્તમ સજા માત્ર પાંચ વર્ષ સુધીની કેદ છે. તેમણે ભારપૂર્વક જણાવ્યું કે આ ગુનાઓ જીવનભર સજા કે મૃત્યુદંડ જેવી ગંભીર સજાઓ ધરાવતા નથી, તેથી તેને અતિ હિંસક ગુનાઓ સમાન ગણાવી શકાય નહીં. આ દલીલ દ્વારા અરજદારે કોર્ટને સમજાવવાનો પ્રયત્ન કર્યો કે માત્ર રકમનું પ્રમાણ ગુનાની ગંભીરતા નક્કી કરી શકતું નથી.

તેમણે વધુમાં જણાવ્યું કે કલમ ૧૩૮ મુજબ આવા ગુનાઓ સંયોજનીય છે, એટલે કે કર, વ્યાજ અને દંડ ચૂકવીને મામલો સમાપ્ત થઈ શકે છે. આથી સ્પષ્ટ થાય છે કે વિધાનમંડળનો મુખ્ય ઉદ્દેશ ધરપકડ કરવો નથી પરંતુ સરકારના ખજાનામાં કર વસૂલ કરવો છે. અરજદારે એ પણ રજૂ કર્યું કે રાજ્ય GST અધિકારીઓ દ્વારા અગાઉ આ બાબતે નિર્ધારણ કરવામાં આવ્યું હતું અને તે કરની રકમ અરજદારે ચૂકવી પણ દીધી છે.

અરજદારે Shravan A. Mehra, Sapna Jain, Tarun Jain જેવા ચુકાદાઓનો આધાર લઈને દલીલ કરી કે આવા જ પ્રકારના આર્થિક ગુનાઓમાં કોર્ટોએ પૂર્વ ધરપકડ જામીન આપ્યું છે. તેમણે જણાવ્યું કે તમામ દસ્તાવેજો ઓનલાઈન ઉપલબ્ધ છે અને તપાસમાં સહકાર આપવા માટે અરજદાર તૈયાર છે, તેથી જામીન પર પુછપરછની કોઈ જરૂરિયાત નથી. ધરપકડ GST કાયદાનો હેતુ નથી અને તે માત્ર વ્યક્તિગત સ્વતંત્રતાનો ભંગ કરશે.

વિભાગ તરફથી દલીલો

વિભાગ તરફથી રજૂઆત કરવામાં આવી કે અરજદાર સામેના આક્ષેપો અત્યંત ગંભીર આર્થિક ગુનાઓને લગતા છે, જેમાં બોગસ એકમો બનાવીને અને ખોટા બિલો જારી કરીને ₹. ૩૧.૬૨ કરોડ જેટલી ITC નો દુરુપયોગ કરવામાં આવ્યો છે. આવા ગુનાઓ દેશની આર્થિક વ્યવસ્થાને નુકસાન પહોંચાડે છે અને જાહેર હિત સામે ગંભીર ખતરો ઊભો કરે છે. વિભાગે વધુમાં જણાવ્યું કે ૧૩ સ્થળોએ કરવામાં આવેલી શોધ દરમિયાન મોટા પ્રમાણમાં ગેરરીતિઓ બહાર આવી હતી અને અરજદારના પક્ષના લોકોએ અધિકારીઓ સાથે દુર્વ્યવહાર પણ કર્યો હતો. FIR નોંધવામાં આવી હતી અને અરજદાર અગાઉ પણ અન્ય ગુનાઓમાં સંડોવાયેલા હોવાનું દર્શાવવામાં આવ્યું હતું. આથી, વિભાગના મતે,

અરજદાર વિશ્વસનીય નથી અને તેમને ખુલ્લા રાખવામાં આવે તો પુરાવા સાથે ચેડા કરવાની શક્યતા છે.

વિભાગે આ પણ દલીલ કરી કે અરજદારને છ વખત સમન્સ આપવામાં આવ્યા છતાં તેઓ હાજર થયા ન હતા, જે દર્શાવે છે કે તેઓ તપાસથી ભાગી રહ્યા છે. આવી સ્થિતિમાં જામીન પર પુછપરછ જરૂરી છે જેથી સમગ્ર સિન્ડિકેટનો પર્દાફાશ કરી શકાય અને અન્ય સંડોવાયેલા વ્યક્તિઓ સામે કાર્યવાહી થઈ શકે. તેથી, વિભાગે પૂર્વ ધરપકડ જામીન ન આપવાની વિનંતી કરી.

કોર્ટનો ચુકાદો :

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી શિવશંકર અમરન્નાવરે વિસ્તૃત ચર્ચા કર્યા બાદ નોંધ્યું કે CGST અધિનિયમ હેઠળના ગુનાઓમાં મહત્તમ સજા પાંચ વર્ષ સુધીની કેદ છે અને તે Prevention of Money Laundering Act જેવા કાયદાઓ હેઠળના અતિ ગંભીર આર્થિક ગુનાઓ સમાન નથી. કોર્ટએ સ્પષ્ટ કર્યું કે ગુનાની આર્થિક પ્રકૃતિ હોવા છતાં, તેની સજાની મર્યાદા ધ્યાનમાં લેવી જરૂરી છે અને માત્ર રકમના પ્રમાણ પરથી હિંસકતા નક્કી કરી શકાતી નથી.

કોર્ટએ વધુમાં નોંધ્યું કે કલમ ૧૩૮ મુજબ આવા ગુનાઓ સંયોજનીય છે, જે દર્શાવે છે કે કાયદો ગુનાઓને અતિ ગંભીર માનતો નથી. કોર્ટે Shravan A. Mehra, Sapna Jain, Tarun Jain, P. Chidambaram અને Gurubaksh Singh Sibbia જેવા ચુકાદાઓનો સહારો લઈને કહ્યું કે "જામીન નિયમ છે અને જેલ અપવાદ છે" અને વ્યક્તિગત સ્વતંત્રતાને સરળતાથી બલિદાન આપી શકાય નહીં.

કોર્ટએ જણાવ્યું કે CGST અધિનિયમમાં પૂર્વ ધરપકડ જામીન પર કોઈ પ્રતિબંધ નથી અને અરજદાર તપાસમાં સહકાર આપે તો વિભાગને જરૂરી તમામ માહિતી મળી શકે છે. કોર્ટના મતે જામીન પર પુછપરછ ના જરૂરી, ના મંજુર છે અને ધરપકડ કરવાથી કોઈ ઉપયોગી હેતુ સિદ્ધ થતો નથી.

આ તમામ પરિબળોને ધ્યાનમાં રાખીને, કોર્ટએ અરજદારને પૂર્વ ધરપકડ જામીન મંજૂર કરી, ₹. ૫,૦૦,૦૦૦ની વ્યક્તિગત બોન્ડ અને કડક શરતો સાથે, જેમ કે તપાસમાં સહકાર આપવો, સાક્ષીઓને પ્રભાવિત ન કરવો, પાસપોર્ટ જમા કરાવવો અને ભારત બહાર ન જવું. આ રીતે કોર્ટએ કાયદાની કડક અમલવારી અને નાગરિકની વ્યક્તિગત સ્વતંત્રતા વચ્ચે યોગ્ય સંતુલન સાધ્યું.

હાઈ કોર્ટ – ૩

Assessee	**Iprocess Clinical Marketing Pvt. Ltd.**
Court	**High Court of Karnataka at Bengaluru**
Citation	**WP No. 10989 of 2025 (T-RES)**
Issue	**ભારતીય કંપની દ્વારા વિદેશી સંસ્થાઓને આપેલા ક્લિનિકલ ટ્રાયલ અને R & D સેવાઓ IGST અધિનિયમ હેઠળ 'સેવાનો નિકાસ' તરીકે ગણાય છે અને નોટિફિકેશન નં. 04/2019-IGST પાછળથી લાગુ છે કે નહિ?**

કેસ ના તથ્યો:–

આ કેસ કર્ણાટક ઉચ્ચ ન્યાયાલય સમક્ષ M/s. Iprocess Clinical Marketing Pvt. Ltd. દ્વારા દાખલ કરાયેલ લેખિત અરજી પરથી ઉદ્ભવ્યો છે, જેમાં અરજદારે CGST/IGST કાયદા હેઠળ કરાયેલી આકલન કાર્યવાહી તથા અપિલી અધિકારીના આદેશોને પડકાર્યા હતા. અરજદાર કંપની ફાર્માસ્યુટિકલ ક્ષેત્રમાં ક્લિનિકલ ટ્રાયલ્સ અને R & D સેવાઓ પૂરી પાડતી કંપની છે, જે વિદેશ સ્થિત સંસ્થાઓ માટે ભારતમાં પરીક્ષણ અને સંશોધન સેવાઓ કરે છે. આ સેવાઓ મુખ્યત્વે યુએસએ સ્થિત New York School of Medicine અને New York University સાથે થયેલા ત્રિપક્ષીય કરાર હેઠળ આપવામાં આવી હતી, જેમાં અરજદારની અમેરિકન સહાયક કંપની પણ સામેલ હતી.

વિભાગે કલમ ૭૩ હેઠળ આકલન કાર્યવાહી હાથ ધરી અને દલીલ કરી કે ક્લિનિકલ ટ્રાયલ સેવાઓ ભારતમાં કરવામાં આવી હોવાથી IGST અધિનિયમની કલમ 13(3)(a) મુજબ પ્લેસ ઓફ સપ્લાય ભારત ગણાય અને તેથી તે સેવાઓ પર GST ભરપાઈ યોગ્ય છે. આ આધારે, અધિકારીઓએ અરજદાર સામે કર માંગણી ઊભી કરી અને આદેશ પસાર કર્યો. અપિલી અધિકારીએ પણ આ આદેશને યથાવત રાખ્યો હતો. વિભાગનું મુખ્ય તર્ક એ હતું કે નોટિફિકેશન No. 04/2019–Integrated Tax, જે કલમ ૧૩(૧૩) હેઠળ જારી કરવામાં આવી હતી, તે માત્ર ભાવિ લાગુ પડે છે અને પૂર્વ સમયગાળા માટે લાગુ પડી શકતી નથી.

અરજદારે દલીલ કરી કે આ નોટિફિકેશન ૩૭મી GST કાઉન્સિલ મીટિંગના ભલામણ આધારે જારી કરાયેલ સ્પષ્ટીકરણાત્મક (clarificatory) નોટિફિકેશન છે, જે પહેલાથી અસ્તિત્વમાં રહેલા કાયદાકીય સ્થિતીને સ્પષ્ટ કરે છે અને તેથી તેનો પ્રભાવ પૂર્વલક્ષી (retrospectives) હોવો જોઈએ. આ પૃષ્ઠભૂમિમાં, અરજદારે હાઈકોર્ટ સમક્ષ અરજી કરીને આકલન અને અપિલી આદેશો રદ કરવા વિનંતી કરી.

કોર્ટ સમક્ષનો પ્રશ્ન :

માનનીય કર્ણાટક ઉચ્ચ ન્યાયાલય સમક્ષ મુખ્ય પ્રશ્ન એ હતો કે ફાર્માસ્યુટિકલ ક્ષેત્રમાં ભારતીય કંપનીઓ દ્વારા વિદેશ સ્થિત ગ્રાહકોને આપવામાં આવતી ક્લિનિકલ ટ્રાયલ અને R & D સેવાઓ IGST અધિનિયમ, ૨૦૧૭ હેઠળ “export of services” તરીકે ગણાય કે નહીં. ખાસ કરીને, કોર્ટને નક્કી કરવાનું હતું કે આવી સેવાઓ માટે પ્લેસ ઓફ સપ્લાય કલમ ૧૩(૨) મુજબ પ્રાપ્તિકર્તાનું સ્થાન ગણાશે કે કલમ 13(3)(a) મુજબ સેવાઓ જ્યાં કરવામાં આવે છે તે સ્થળ ગણાશે.

બીજો મહત્વપૂર્ણ પ્રશ્ન એ હતો કે નોટિફિકેશન 04/2019–Integrated Tax, જે કલમ ૧૩(૧૩) હેઠળ જારી કરવામાં આવી હતી, તે માત્ર ભાવિ લાગુ પડે છે કે સ્પષ્ટીકરણાત્મક હોવાના કારણે તેનું અમલ પૂર્વલક્ષી રીતે પણ થઈ શકે. કોર્ટને આ મુદ્દે પણ વિચારવું હતું કે ૩૭મી GST કાઉન્સિલ મીટિંગમાં લેવાયેલા નિર્ણયોના પ્રકાશમાં આ નોટિફિકેશનની કાનૂની પ્રકૃતિ શું છે.

આ ઉપરાંત, કોર્ટ સમક્ષ એ પ્રશ્ન પણ ઉપસ્થિત થયો કે આકલન અધિકારીઓ દ્વારા કલમ 13(3)(a) લાગુ કરીને કર માંગણી ઊભી કરવી કાયદેસર હતી કે નહીં, જ્યારે સેવાઓના પ્રાપ્તિકર્તા વિદેશમાં સ્થિત હતા અને ચુકવણી વિદેશી મુદ્રામાં પ્રાપ્ત થઈ હતી. આ તમામ મુદ્દાઓના આધારે, કોર્ટને નક્કી કરવાનું હતું કે અરજદારની સેવાઓ પર GST લાગુ પડે છે કે નહીં.

અરજદાર તરફથી દલીલો

અરજદાર તરફથી વરિષ્ઠ વકીલે દલીલ કરી કે ક્લિનિકલ ટ્રાયલ અને R & D સેવાઓ વિદેશ સ્થિત સંસ્થાઓને પૂરી પાડવામાં આવી છે અને તમામ કરાર, ચુકવણી અને આર્થિક લાભ વિદેશી ગ્રાહકોને જ જાય છે. તેમણે જણાવ્યું કે કલમ ૧૩(૨) મુજબ સામાન્ય નિયમ

પ્રમાણે પ્લેસ ઓફ સપ્લાય પ્રાપ્તિકર્તાનું સ્થાન છે, જે આ કેસમાં USA છે, અને તેથી આ સેવાઓ "export of services" તરીકે લાયક છે.

અરજદારે વધુમાં જણાવ્યું કે નોટિફિકેશન No. 04/2019–Integrated Tax માત્ર કાયદામાં રહેલી ગૂંચવણ દૂર કરવા માટે જારી કરવામાં આવી હતી અને તે ૩૭મી GST કાઉન્સિલ મીટિંગના ભલામણ આધારે હતી. આથી, આ નોટિફિકેશન સ્પષ્ટીકરણાત્મક અને વિશ્લેષણાત્મક સ્વરૂપની છે અને તેના પર પ્રતિબંધાત્મક રીતે ભાવિ લાગુ પડવાનો સિદ્ધાંત લાગુ પડી શકતો નથી. તેમણે સુપ્રીમ કોર્ટના Vatika Township અને અન્ય ચુકાદાઓનો સહારો લઈને દલીલ કરી કે લાભકારી અને સ્પષ્ટીકરણાત્મક સુધારા સામાન્ય રીતે પૂર્વલક્ષી રીતે લાગુ પડે છે.

અરજદારે એ પણ રજૂ કર્યું કે ક્લિનિકલ ટ્રાયલ્સમાં વિદેશી ગ્રાહકો દ્વારા આપેલા નમૂનાઓ "goods" તરીકે માર્કેટેબલ નથી અને તે કલમ 13(3)(a) હેઠળ આવતાં નથી. આથી, સેવાઓના પ્રદર્શનના સ્થળને આધારે કર લાદવો ખોટો છે. તેમણે કોર્ટને વિનંતી કરી કે આકલન અને અપીલી આદેશોને રદ કરી અરજદારને રાહત આપવામાં આવે.

વિભાગ તરફથી દલીલો

વિભાગ તરફથી દલીલ કરવામાં આવી કે ક્લિનિકલ ટ્રાયલ અને R & D સેવાઓ ભારતની અંદર કરવામાં આવી છે અને વિદેશી ગ્રાહકો દ્વારા આપવામાં આવેલા નમૂનાઓ પર પરીક્ષણ અને પ્રક્રિયા ભારતમાં જ થાય છે. આથી, કલમ 13(3)(a) મુજબ પ્લેસ ઓફ સપ્લાય સેવાઓના પ્રદર્શનનું સ્થળ એટલે કે ભારત ગણાવું જોઈએ અને તે આધારે GST લાગુ પડે છે.

વિભાગે વધુમાં દલીલ કરી કે નોટિફિકેશન No. 04/2019–Integrated Tax સ્પષ્ટ રીતે ૩૦.૦૯.૨૦૧૯થી અમલમાં આવી છે અને તેમાં ક્યાંય પણ પૂર્વલક્ષી અમલની જોગવાઈ નથી. આથી, તેને માત્ર ભાવિ લાગુ પાડવી જોઈએ અને અગાઉના સમયગાળા માટે તેનો લાભ આપી શકાય નહીં. વિભાગના મતે, કાયદામાં કર લાદવાની જોગવાઈ સ્પષ્ટ હતી અને નોટિફિકેશન દ્વારા નવા હક્કો ઊભા કરવામાં આવ્યા છે.

વિભાગે કોર્ટને સમજાવવાનો પ્રયત્ન કર્યો કે જો આ પ્રકારની સેવાઓને પૂર્વલક્ષી રીતે "export of services" ગણવામાં આવે તો તે મોટા પ્રમાણમાં આવકના નુકસાનનું કારણ બની શકે છે. આથી, વિભાગે અરજદારની અરજી રદ કરવાની વિનંતી કરી અને આકલન તથા અપિલી આદેશોને યથાવત રાખવા માગણી કરી.

કોર્ટનો ચુકાદો

માનનીય ન્યાયમૂર્તિ શ્રી એસ. આર. કૃષ્ણકુમારે વિસ્તૃત ચર્ચા બાદ નોંધ્યું કે 37મી GST કાઉન્સિલ મીટિંગમાં ફાર્મા R & D અને ક્લિનિકલ ટ્રાયલ સેવાઓને "export of services" તરીકે માન્યતા આપવા માટે સ્પષ્ટ ભલામણ કરવામાં આવી હતી. આ ભલામણના આધારે જ નોટિફિકેશન No. 04/2019–Integrated Tax જારી કરવામાં આવી હતી. કોર્ટએ જણાવ્યું કે આ નોટિફિકેશન કાયદામાં કોઈ નવી જોગવાઈ ઉમેરતી નથી પરંતુ પહેલાથી રહેલી ગૂંચવણ દૂર કરે છે.

કોર્ટએ Vatika Township અને અન્ય ચુકાદાઓનો ઉલ્લેખ કરીને કહ્યું કે જે સુધારા અથવા નોટિફિકેશન સ્પષ્ટીકરણાત્મક અને લાભકારી હોય તે સામાન્ય રીતે પૂર્વલક્ષી રીતે લાગુ પડે છે. આ કેસમાં, નોટિફિકેશન માત્ર એ સ્પષ્ટ કરે છે કે આવા R & D અને ક્લિનિકલ ટ્રાયલ સેવાઓ માટે પ્લેસ ઓફ સપ્લાય પ્રાપ્તિકર્તાનું સ્થાન ગણાશે. તેથી, આ નોટિફિકેશનને પૂર્વલક્ષી રીતે લાગુ ન પાડવાનો કોઈ યોગ્ય કારણ નથી.

કોર્ટએ અંતે નિષ્કર્ષ આપ્યો કે અરજદાર દ્વારા પૂરી પાડવામાં આવેલી સેવાઓ "export of services" છે અને તેના પર GST લાગુ પડતું નથી. આ આધારે, કોર્ટએ આકલન અને અપીલી આદેશોને રદ કર્યા અને અરજદારને સંપૂર્ણ રાહત આપી. આ રીતે, કોર્ટએ સ્પષ્ટ કર્યું કે ક્લિનિકલ ટ્રાયલ સેવાઓ માટે પ્લેસ ઓફ સપ્લાય વિદેશી પ્રાપ્તિકર્તાનું સ્થાન ગણાશે.

● ---- X ---- ●

હાઈ કોર્ટ – ૪

Assessee	**SEIL Energy India Limited**
Court	**High Court of Andhra Pradesh**
Citation	**W.P.Nos. 21938 of 2024**
Issue	**બાંગલાદેશને વિદ્યુતના 'પેનુલ્ટીમેટ' નિકાસ પર SEIL એનર્જીનું ITC રિફંડ નકારીને મંજૂરી આપવી.**

કેસ ના તથ્યો:–

અરજદાર SEIL Energy India Limited (પૂર્વે Sembcorp Energy India Limited) વીજ ઉત્પાદન અને પુરવઠા વ્યવસાયમાં સંકળાયેલી કંપની છે, જે આંધ્ર પ્રદેશ રાજ્યમાં થર્મલ પાવર પ્લાન્ટનું સંચાલન કરે છે. કંપની દ્વારા વીજ ઉત્પાદન માટે કોલસા, ઇનપુટ્સ, કેપિટલ ગુડ્સ તથા વિવિધ સેવાઓ પર GST ચૂકવવામાં આવતો હતો અને તે મુજબ ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ (ITC) લેવામાં આવતો હતો. અરજદાર દ્વારા બાંગ્લાદેશ પાવર ડેવલપમેન્ટ બોર્ડને (BPDB) વીજ પુરવઠો બે રીતે કરવામાં આવતો હતો, એક સીધો કરાર દ્વારા અને બીજો Power Trading Corporation of India Limited (PTC) મારફતે પરોક્ષ રીતે. PTC એ BPDB સાથે એક કરાર કર્યો હતો, અને PTC અને અરજદાર વચ્ચે અનુરૂપ બેક–ટુ–બેક પાવર પર્ચેઝ એગ્રિમેન્ટ પર અમલ કરવામાં આવ્યો હતો.

અરજદારનું મંતવ્ય હતું કે આ બંને પ્રકારના પુરવઠા "માલનો નિકાસ" તરીકે ગણાય છે અને તેથી IGST Act, 2017 ની કલમ ૧૬ હેઠળ ઝીરો–રેટેડ પુરવઠા તરીકે ITC રિફંડ મળવું જોઈએ. આ આધારે અરજદારે વિવિધ સમયગાળાઓ માટે Rule 89 મુજબ ITC રિફંડ માટે અરજીઓ દાખલ કરી. જોકે, કર અધિકારીઓએ PTC મારફતે કરાયેલા પુરવઠાને ઘરેલુ પુરવઠા તરીકે ગણાવી, સમાયોજિત કુલ ટર્નઓવરમાંથી તેને બહાર રાખ્યો અને રિફંડ અંશતઃ નકારી કાઢ્યો. અપીલ અધિકારીએ પણ આ નિર્ણય યથાવત રાખતા, GST અપેલેટ ટ્રિબ્યુનલ કાર્યરત ન હોવાથી અરજદારે સીધી રિટ અરજી હાઇકોર્ટમાં દાખલ કરી.

કોર્ટ સમક્ષનો પ્રશ્ન :

આ કેસમાં કોર્ટ સમક્ષ મુખ્ય કાનૂની પ્રશ્ન એ હતો કે શું અરજદાર દ્વારા Power Trading Corporation of India Limited મારફતે બાંગ્લાદેશ પાવર ડેવલપમેન્ટ બોર્ડને કરવામાં આવેલ વીજ પુરવઠો ઇન્ટિગ્રેટેડ ગુડ્સ અને સર્વિસેસ ટેક્સ એક્ટ, ૨૦૧૭ ની કલમ ૨(૫) અને કલમ ૧૬ હેઠળ "માલનો નિકાસ" તરીકે ગણાવી શકાય છે કે નહીં. ખાસ કરીને, પ્રશ્ન એ હતો કે પરોક્ષ પુરવઠામાં, જ્યાં અરજદાર અને વિદેશી ખરીદદારમાં સીધો કરાર નથી, ત્યાં પેનુલ્ટીમેટ પુરવઠાને ઝીરો–રેટેડ પુરવઠા તરીકે માન્ય રાખી શકાય કે કેમ.
કોર્ટને આ પણ નિર્ધારિત કરવું હતું કે શું માત્ર એટલું પૂરતું છે કે વીજળી અંતે ભારત બહાર જાય છે, કે પછી કયા કરારના આધારે માલની હલચાલ થાય છે તે વધુ મહત્વપૂર્ણ છે. આ પ્રશ્ન સાથે સંકળાયેલ મુદ્દો એ પણ હતો કે Rule 89 હેઠળ ITC રિફંડ ગણતરી કરતી વખતે આવા પુરવઠાને સમાયોજિત કુલ ટર્નઓવરમાં સામેલ કરી શકાય કે નહીં.

અરજદાર તરફથી દલીલો

અરજદાર તરફથી દલીલ કરવામાં આવી હતી કે IGST Act ની કલમ ૨(૫) અનુસાર "માલનો નિકાસ" માટે માત્ર એટલું જરૂરી છે કે માલ ભારત બહાર લઈ જવાય. કલમમાં પુરવઠાને ભારત બહાર થવાની કોઈ શરત ન હોવાથી, જે કોઈ પુરવઠો માલને ભારત બહાર લઈ જાય છે તે નિકાસ ગણાય છે. અરજદારનું મંતવ્ય હતું કે PTC અને BPDB વચ્ચેના કરાર તથા PTC અને અરજદાર વચ્ચેના બેક–ટુ–બેક કરાર એકબીજાથી અવિભાજ્ય રીતે જોડાયેલા છે અને હકીકતમાં તે ત્રિપક્ષીય વ્યવસ્થા સમાન છે.

અરજદારે સુપ્રીમ કોર્ટના ચુકાદાઓ જેમ કે K.G. Khosla, Indure Limited વગેરે પર આધાર રાખી દલીલ કરી કે જ્યાં કરારની શરતો માલની હલચાલને અનિવાર્ય બનાવે છે ત્યાં પેનુલ્ટીમેટ પુરવઠો પણ નિકાસનો ભાગ બની શકે છે. વધુમાં, બેઠકની મિનિટ્સ અને કરારમાં કરાયેલા સુધારાઓ દ્વારા BPDB ને પણ અરજદારની વીજ ઉત્પાદન એકમ સાથે સીધો સંબંધ હોવાનો પુરાવો રજૂ કરવામાં આવ્યો. તેથી, અરજદારના મત અનુસાર PTC મારફતે કરાયેલ પુરવઠાને અલગ ઘરેલુ પુરવઠા તરીકે ગણાવી શકાય નહીં.

વિભાગ તરફથી દલીલો

વિભાગ તરફથી રજૂઆત કરવામાં આવી હતી કે અરજદાર દ્વારા PTC ને કરવામાં આવેલ પુરવઠો ભારતમાં જ પૂર્ણ થાય છે, કારણ કે કરારમાં નિર્ધારિત ડિલિવરી પોઇન્ટ ભારતની અંદર આવેલો છે. તેથી આ પુરવઠો ઘરેલુ પુરવઠા તરીકે જ ગણાય છે અને તેને નિકાસ પુરવઠો તરીકે માન્ય રાખી શકાય નહીં. વિભાગે ભારપૂર્વક જણાવ્યું કે કયો કરાર વાસ્તવમાં ભારતમાંથી માલના પ્રસ્થાનનું કારણ બની રહ્યો છે.

વિભાગે સુપ્રીમ કોર્ટના Md. Serajuddin અને Shanmugha Vilas Cashewnut Factory જેવા ચુકાદાઓનો સંદર્ભ આપીને દલીલ કરી કે જ્યાં વિદેશી ખરીદદારો સાથે સીધી કરારિક સંબંધતા નથી ત્યાં પેનલ્ટીમેટ પુરવઠાને નિકાસનો ભાગ ગણાવી શકાય નહીં. PTC અને BPDB વચ્ચેનો કરાર જ વીજળીના નિકાસનું તાત્કાલિક અને સીધું કારણ છે, જ્યારે અરજદાર અને PTC વચ્ચેનો કરાર માત્ર નિકાસ માટેની તૈયારીરૂપ છે.

કોર્ટનો ચુકાદો

માનનીય આંધ્ર પ્રદેશ હાઇકોર્ટે વિસ્તૃત વિશ્લેષણ કર્યા બાદ નિર્ણય આપ્યો કે PTC મારફતે કરવામાં આવેલ વીજ પુરવઠો ઝીરો–રેટેડ નિકાસ પુરવઠા તરીકે માન્ય નથી. કોર્ટએ Article 286, IGST Act ની કલમ ૨(૫) અને ૧૬ તથા CST Act સંદર્ભિત ન્યાયસિદ્ધાંતોનું સંયુક્ત રીતે અર્થઘટન કર્યું. કોર્ટએ સ્પષ્ટ કર્યું કે પરીક્ષણ એ નથી કે પુરવઠો ક્યાં થયો, પરંતુ એ છે કે કયો કરાર માલને ભારત બહાર લઈ જવાનું તાત્કાલિક અને સીધું કારણ બને છે.

કોર્ટએ નોંધ્યું કે PTC અને BPDB વચ્ચેનો કરાર જ વિદ્યુતના નિકાસનો કારણ બન્યો હતો અને અરજદાર તથા BPDB વચ્ચે કોઈ કરારનો સંબંધ ન હતો. PTC સાથેનો પુરવઠો એક સ્વતંત્ર ઘરેલુ પુરવઠો છે, ભલે તે નિકાસ માટે હોય. તેથી, PTC મારફતે કરાયેલ પુરવઠા પર ITC રિફંડ નકારી કાઢવામાં આવ્યો. જો કે, કોર્ટએ સ્પષ્ટતા કરી કે અરજદાર દ્વારા BPDB ને સીધો કરાયેલ પુરવઠો નિકાસ ગણાશે અને તે ભાગ માટે Rule 89 મુજબ સુધારેલી ગણતરી સાથે રિફંડ અરજી ફરીથી કરવાની છૂટ આપવામાં આવી.

● ---- X ---- ●

હાઈ કોર્ટ – ૫

Assessee	**K. N. Raj Constructions**
Court	**High Court of Judicature at Madras**
Citation	**W.P.No. 26637 of 2025**
Issue	**શું GST ની જવાબદારી ફક્ત આવકવેરા રિટર્નમાં બતાવેલા વધારેલા ટર્નઓવરના આધારે નક્કી કરી શકાય છે, જો કે GST રેકોર્ડમાં ઓછું ટર્નઓવર દર્શાવાયુ હોય?**

કેસ ના તથ્યો:–

આ મામલો M/s. K. N. Raj Constructions નામના અસેસી અને રાજ્ય કર અધિકારી વચ્ચેનો છે, જેમાં વિવિધ આકારણી વર્ષો દરમિયાન GST કાયદા હેઠળ કરલાયક ટર્નઓવર અંગે ગંભીર વિવાદ ઉભો થયો હતો. અરજદાર એક કન્સ્ટ્રક્શન ફર્મ છે, જે રાજ્ય સરકાર તથા અન્ય સરકારી વિભાગો માટે ટેન્ડર આધારિત કામ કરે છે. સંબંધિત કર અવધિ દરમિયાન અરજદાર દ્વારા GST પોર્ટલ પર દર્શાવાયેલ ટર્નઓવર અંદાજે રૂ. ૨૭.૮ કરોડ જેટલો હતો, જ્યારે આવકવેરા પોર્ટલ પર દાખલ કરાયેલ આવકવેરા રિટર્નમાં તે જ અવધિ માટે રૂ. ૧૬૬.૯૩ કરોડ જેટલો અત્યંત ઊંચો ટર્નઓવર દર્શાવવામાં આવ્યો હતો. આ મોટા તફાવતના આધારે રાજ્ય GST વિભાગે માન્યું કે અરજદારે કરચોરી તથા ખોટી વિગતો રજૂ કરી છે. પરિણામે CGST/TNGST અધિનિયમ, ૨૦૧૭ ની કલમ ૭૪ હેઠળ DRC-07 આકારણી આદેશો પસાર કરવામાં આવ્યા, જેમાં કર, વ્યાજ અને દંડ સાથે કુલ અંદાજે રૂ. ૫૫.૮૬ કરોડની માંગ ઉઠાવવામાં આવી. આ પહેલા પણ આ મામલો કોર્ટ સમક્ષ આવ્યો હતો અને અગાઉના આદેશો રદ કરીને મામલો પુનઃઆકારણી માટે પરત મોકલવામાં આવ્યો હતો. તે અનુસંધાને નવી આકારણી કરવામાં આવી હતી, પરંતુ ફરીથી ભારે માંગ ઉઠાવાતા અરજદારે હાઇકોર્ટનો દરવાજો ખખડાવ્યો. સમગ્ર વિવાદનો મૂળ આધાર આવકવેરા રિટર્નમાં દર્શાવાયેલા વધારાના ટર્નઓવર અને તેની GST હેઠળની કરલાયકતા અંગે હતો.

કોર્ટ સમક્ષનો પ્રશ્ન :

માનનીય અદાલત સમક્ષ મુખ્ય કાનૂની પ્રશ્ન એ હતો કે શું માત્ર આવકવેરા પોર્ટલ પર દર્શાવાયેલા ટર્નઓવર આધારે, જે GST રિટર્નમાં દર્શાવાયેલા ટર્નઓવરથી ગણો વધુ છે, GST અધિનિયમ, ૨૦૧૭ ની કલમ ૭૪ હેઠળ કર, વ્યાજ અને દંડની માંગ કાયદેસર રીતે નિર્ધારિત કરી શકાય. વધુમાં, અદાલતને આ બાબત પણ વિચારવી પડી કે અરજદારે આવકવેરા રિટર્નમાં વધારેલો ટર્નઓવર માત્ર ટેન્ડરની ટેકનિકલ લાયકાત પૂરી કરવા માટે દર્શાવ્યો હતો કે નહીં, અને તે વાસ્તવિક પુરવઠા અથવા કરપાત્ર વ્યવહારોને પ્રતિબિંબિત કરે છે કે નહીં. અદાલત સમક્ષ આ પણ પ્રશ્ન હતો કે જ્યારે બે અલગ કાયદા હેઠળ અલગ અલગ હેતુઓ માટે રિટર્ન ફાઇલ કરવામાં આવે છે, ત્યારે એક કાયદા હેઠળની ઘોષણાને બીજી કર વ્યવસ્થામાં આપમેળે સ્વીકારી શકાય કે કેમ. આ ઉપરાંત, write અરજીની જાળવણીક્ષમતા, વિકલ્પી અપીલ ઉપચાર અને વિલંબના સિદ્ધાંતો પણ વિચારણા માટે આવ્યા.

અરજદાર તરફથી દલીલો

અરજદાર તરફથી દલીલ કરવામાં આવી કે GST હેઠળ કરલાયક ટર્નઓવર નક્કી કરવા માટે માત્ર આવકવેરા રિટર્નમાં દર્શાવેલી રકમ આધારભૂત બની શકે નહીં. અરજદારે સ્પષ્ટ કર્યું કે આવકવેરા પોર્ટલ પર દર્શાવાયેલ વધારેલો ટર્નઓવર વાસ્તવિક વ્યવસાયિક પુરવઠાનું પ્રતિબિંબ નહોતો, પરંતુ વિવિધ સરકારી ટેન્ડરમાં ટેકનિકલ લાયકાત મેળવવા માટે વ્યૂહાત્મક રીતે દર્શાવવામાં આવ્યો હતો. વધુમાં જણાવાયું કે સંબંધિત અવધિ દરમિયાન બેંક રસીદો માત્ર અંદાજે રૂ. ૨૭.૮૯ કરોડ જેટલી હતી, જે GST રિટર્નમાં દર્શાવેલા ટર્નઓવર સાથે મેળ ખાતી હતી અને આવકવેરા રિટર્નમાં દર્શાવેલી રૂ. ૧૬૬ કરોડની આવક સાથે કોઈ રીતે સુસંગત નહોતી. અરજદારે વિવિધ ન્યાયિક ચુકાદાઓનો સંદર્ભ આપ્યો, જેમાં નિર્ધારિત કરવામાં આવ્યું છે કે ટેન્ડર હેતુ માટે દર્શાવેલી આવક અથવા ટર્નઓવર કરલાયક વ્યવહારો નક્કી કરવા માટે નિર્ણાયક માપદંડ બની શકતી નથી. તેથી, કલમ ૭૪ હેઠળ ફ્રોડ અથવા ઇરાદાપૂર્વક કરચોરીનો આરોપ લગાવવો અયોગ્ય અને કાયદેસર આધાર વિહોણો હોવાનું રજૂ કરવામાં આવ્યું.

વિભાગ તરફથી દલીલો

વિભાગ તરફથી દલીલ કરવામાં આવી કે અરજદાર પોતાની જ ઘોષણાઓથી બંધાયેલો છે અને આવકવેરા પોર્ટલ પર દર્શાવાયેલ ટર્નઓવર અવગણી શકાય તેમ નથી. રાજ્ય કર અધિકારીઓએ જણાવ્યું કે જ્યારે અસેસી સ્વેચ્છાએ આવકવેરા રિટર્નમાં ચોક્કસ ટર્નઓવર દર્શાવે છે, ત્યારે તે જ આંકડાઓને આધારે GST હેઠળ કરલાયકતા નક્કી કરવી કાયદેસર છે. વધુમાં, આ બીજી વખતનો વિવાદ હોવાને કારણે વિભાગે દલીલ કરી કે અગાઉ કોર્ટ દ્વારા આપવામાં આવેલી તક બાદ પણ અરજદાર સંતોષકારક સ્પષ્ટીકરણ આપી શક્યો નથી. વિભાગે આ પણ રજૂ કર્યું કે write અરજી મોડેથી દાખલ કરવામાં આવી છે અને અસેસીને વિકલ્પી અપીલ ઉપચાર ઉપલબ્ધ હતો. તેથી, આકારણી આદેશો યોગ્ય રીતે વિચારપૂર્વક અને કાયદા અનુસાર પસાર કરવામાં આવ્યા હોવાથી, અદાલત દ્વારા હસ્તક્ષેપ કરવાની કોઈ જરૂર નથી.

કોર્ટનો ચુકાદો

માનનીય મદ્રાસ હાઇકોર્ટે બંને પક્ષોની દલીલો પર વિચાર કર્યા બાદ નોંધ્યું કે આવકવેરા રિટર્ન અને GST રિટર્ન વચ્ચેનો વિશાળ તફાવત ગંભીર તપાસની માંગ કરે છે. અદાલતે સ્પષ્ટ કર્યું કે માત્ર આવકવેરા પોર્ટલ પર દર્શાવાયેલા આંકડાઓના આધારે GST કરલાયકતા નિર્ધારિત કરવી યોગ્ય નથી, ખાસ કરીને જ્યારે અરજદાર દ્વારા તે આંકડાઓ ટેન્ડર લાયકાત માટે વધારેલા હોવાનો દાવો કરવામાં આવે છે. અદાલતે માન્યું કે વાસ્તવિક પુરવઠા અને વ્યવહારો નક્કી કરવા માટે ફોરેન્સિક ઓડિટ અનિવાર્ય છે. તેથી, આકારણી આદેશોને રદ કર્યા વિના, મામલો ફરીથી GST વિભાગને પરત મોકલવામાં આવ્યો અને સમગ્ર અવધિ માટે વિશેષ ઓડિટ કરવાનો આદેશ આપવામાં આવ્યો. અરજદારને તમામ ખાતાવહી, કેશબુક અને ડિજિટલ રેકોર્ડ રજૂ કરવા ફરજ પાડવામાં આવી. સાથે જ, અદાલતે રૂ. 30 લાખની પૂર્વ જમા રકમ શરતરૂપે ચુકવવાનો આદેશ આપ્યો, જેના બાદ બેંક ખાતાની અટકાયત દૂર કરવાની સૂચના આપી. આ રીતે, અદાલતે ન્યાયસંગતતા અને રાજસ્વ હિત બંને વચ્ચે સંતુલન સાધતું નિર્ણય આપ્યો.

● ---- X ---- ●

એડવાન્સ રૂલિંગ – ૧

Assessee	**M/s. Oil and Natural Gas Corporation Limited (ONGC)**
Court	**Authority for Advance Ruling, Tamil Nadu**
Citation	**Advance Ruling No. 37/ARA/2025**
Issue	**ONGC દ્વારા GAIL (India) Limited પર વસૂલ કરવામાં આવેલા મિનિમમ ગેરન્ટીડ ઑફ ટેક ચાર્જિસ (MGO) જે નેચરલ ગૅસની કોન્ટ્રાક્ટ ક્વૉન્ટિટી કરતાં ઓછું ગેસ સપ્લાય લેવામાં આવે ત્યારે વસૂલાય છે, તેના પર GST લાગુ પડે કે નહીં?**

કેસ ના તથ્યો:–

ONGC, ભારત સરકારની માલિકીની એક જાહેર ક્ષેત્રની કંપની, ભારતભરમાં ક્રૂડ ઓઇલ અને નેચરલ ગેસના ઉત્પાદન અને વેચાણમાં સંકળાયેલી છે. તે પોતાના વિવિધ ડિલિવરી પોઈન્ટ્સ (જેમ કે; નરીમણમ, કુથાલમ, રામનાથ, નક્ષીલમ વગેરે) પરથી ગેસ સપ્લાય કરે છે.

ONGCએ GAIL (India) Limited સાથે ૦૨.૦૭.૨૦૨૧ના રોજ ગૅસ સેલ્સ એન્ડ ટ્રાન્સપોર્ટેશન એગ્રિમેન્ટ (GSTA) કર્યો હતો. આ એગ્રીમેન્ટ હેઠળ, ONGCએ એડમિનિસ્ટર્ડ પ્રાઇસિંગ મિકેનિઝમ (APM) અને નોન–એડમિનિસ્ટર્ડ પ્રાઇસિંગ મિકેનિઝમ નેચરલ ગૅસ વેચવાની સંમતિ આપી હતી. એગ્રીમેન્ટ મુજબ GAILએ પ્રતિ વર્ષ નક્કી કરેલી "એડજસ્ટેડ એન્યુઅલ કોન્ટ્રાક્ટ ક્વૉન્ટિટી (AACQ)" માંથી ઓછામાં ઓછું ૯૦% ગેસ લેવું ફરજિયાત હતું. જો GAILદ્વારા આ ક્વૉન્ટમ કરતાં ઓછું સપ્લાય લેવામાં આવ્યું હોય, તો ONGCએ તેને "મિનિમમ ગેરન્ટીડ ઓફ–ટેક (MGO) ચાર્જિસ" વસૂલ કરવાનું નક્કી કર્યું હતું.

આ રકમ ONGC દ્વારા દર ત્રિમાસિક વસૂલાય છે અને વર્ષના અંતે ઍક્ચ્યુઅલ ઓફટેકના આધારે ગણતરી કરવામાં આવે છે. જો GAILએ વધુ ચુકવણી કરી હોય, તો તે રિફંડ મળે છે. ONGCએ પોતાના બુક્સ ઑફ અકાઉન્ટમાં આ રકમને "ડિપોઝિટ" તરીકે ગણાવી છે, જે વર્ષના અંતે જો બ્રિચ થાય તો "અધર ઈનકમ" તરીકે ગણાય છે.

ONGCનું માનવું હતું કે મિનિમમ ગેરન્ટીડ ઓફ–ટેક (MGO) ચાર્જિસ કોઈ "સપ્લાય" માટેનું કન્સિડરેશન નથી, પરંતુ કોન્ટ્રાક્ટ બ્રિચ માટેની પેનલ્ટી (લિક્વિડેટેડ ડેમેજિસ) છે, તેથી તેના પર GST લાગુ પડતો નથી.

મુદ્દો (Issue):

શું ONGC દ્વારા GAIL પર વસૂલ કરવામાં આવેલ મિનિમમ ગેરન્ટીડ ઓફ–ટેક (MGO) ચાર્જિસ, જે કોન્ટ્રેક્ટ બ્રિચ (કરારના ભંગ) માટે લેવામાં આવે છે, તેને "સપ્લાય ઓફ સર્વિસ બાય ટોલરેટિંગ એન એક્ટ" (શેડ્યૂલ–૨ પેરા 5(e)) તરીકે ગણાવી તેના પર GST લાગુ કરી શકાય?

અરજદાર તરફથી રજુઆત:

ONGCએ પોતાની અરજીમાં વિગતવાર દલીલો કરી કે GAIL (India) Limited સાથેના એગ્રીમેન્ટ મુજબ તેઓ ગેસની સપ્લાય માટે નક્કી કરેલી શરતો મુજબ કાર્ય કરે છે. એગ્રીમેન્ટ મુજબ GAILએ નક્કી કરેલી એન્યુઅલ કોન્ટ્રાક્ટ ક્વૉન્ટિટીમાંથી ઓછામાં ઓછું ૯૦% ગેસ ક્વૉન્ટિટી લેવી ફરજિયાત હતી. જો GAILએ નક્કી કરેલી માત્રા કરતાં ઓછું ગેસ ક્વૉન્ટિટી લે છે, તો ONGC તેને "મિનિમમ ગેરન્ટીડ ઓફ–ટેક (MGO) ચાર્જિસ" તરીકે વસૂલ કરે છે.

અરજદારનો સ્પષ્ટ મત હતો કે આ MGO ચાર્જિસ કોઈ "સપ્લાય" માટેનું કોન્સિડરેશન નથી, પરંતુ લિક્વિડેટેડ ડેમેજિસ સ્વરૂપે વસૂલ થાય છે, જે કોન્ટ્રાક્ટ બ્રિચ માટેનું વળતર (કમ્પનસેશન) છે. ONGCએ કોઈ નવી અથવા વધારાની સર્વિસ પૂરી પાડેલી નથી, અને તેથી આ રકમ માત્ર કોન્ટ્રાક્ટ્યુઅલ લોસ પૂરો કરવા માટે છે, કોઈ "સર્વિસ કોન્સિડરેશન" નથી.

ONGCએ પોતાની કાનૂની દલીલમાં જણાવ્યું કે CGST એક્ટ ના સેક્શન ૭ મુજબ "સપ્લાય" ત્યારે બને છે જ્યારે ગુડ્સ અથવા સર્વિસ કન્સિડરેશન સામે પૂરી પાડવામાં આવે. સેક્શન ૨(૩૧) મુજબ કન્સિડરેશન એ માત્ર સપ્લાય માટે ચુકવાયેલી કે મળેલી રકમ છે. ONGCના કેસમાં કોઈ "સપ્લાય કરવાની સકારાત્મક ક્રિયા" થઈ નથી, પરંતુ માત્ર એગ્રીમેન્ટના ઉલ્લંઘન બદલ રકમ વસૂલ કરવામાં આવી છે, તેથી તેને સપ્લાય કહી શકાય તેમ નથી.

આગળ તેમણે ઉલ્લેખ કર્યો કે સેક્શન ૯(૨) મુજબ નેચરલ ગૅસ પર GST લાગુ પડતો નથી,

કારણ કે તે હજુ પણ pre-GST કાયદા હેઠળ VAT/CSTના ક્ષેત્રમાં આવે છે.

અરજદારએ આગળ દલીલ કરી કે કોઈપણ સપ્લાય માટે કન્સિડરેશન ત્યારે બને છે જ્યારે બંને પક્ષ વચ્ચે પારસ્પરિક આપ–લે હોય. એટલે કે, બંને પક્ષ સપ્લાય અને પેમેન્ટ માટે સ્વેચ્છાએ સંમત હોય. અહીં ONGCને GAILની ઇચ્છાથી નહિ, પરંતુ કોન્ટ્રાક્ટ બ્રિચની ફરજિયાત પરિસ્થિતિને કારણે રકમ મળી રહી છે. એટલે એ "સપ્લાય ફૉર કન્સિડરેશન" નહીં, પરંતુ "પેનલ્ટી ફૉર બ્રિચ" છે.

ઇન્ડિયન કોન્ટ્રેક્ટ એક્ટ, ૧૮૭૨ના સેક્શન ૭૪ મુજબ, કોન્ટ્રાક્ટ બ્રિચ માટેની લિક્વિડેટેડ ડેમેજિસ માત્ર કમ્પનસેશન છે, કન્સિડરેશન નહીં. જો કોઈ પક્ષ એગ્રીમેન્ટનું ઉલ્લંઘન કરે, તો બીજી પાર્ટી માત્ર નુકસાનની ભરપાઈ (damages) મેળવી શકે છે; તે સપ્લાય માટેની ચુકવણી માનવામાં આવતી નથી.

ONGCએ અનેક ન્યાયપ્રદ કેસોનો ઉલ્લેખ કર્યો જેમ કે:

1. Bhayana Builders Pvt. Ltd. vs. CST (2013), CST vs. Repco Home Finance Ltd. (2020)
2. Southeastern Coalfields Ltd. vs. CCE (2020), Amit Metaliks Ltd. vs. CGST (2019)
3. M. P. Poorva Kshetra Vidyut Vitran Co. Ltd. vs. CGST (2021),

જેમાં સર્વેમાં નક્કી કરવામાં આવ્યું હતું કે બ્રિચ માટે મળેલી ડેમેજિસ કન્સિડરેશન ગણાતી નથી.

ONGCએ વધુમાં CBIC દ્વારા બહાર પાડવામાં આવેલ સર્ક્યુલર નં. 178/10/2022-GST (તારીખ ૦૩.૦૮.૨૦૨૨) નો ઉલ્લેખ કર્યો, જેમાં સ્પષ્ટ રીતે કહેવામાં આવ્યું છે કે "લિક્વિડેટેડ ડેમેજિસ" જે બ્રિચ ઑફ કોન્ટ્રેક્ટ માટે ચૂકવવામાં આવે છે, તે કોઈ "સપ્લાય" માટે કોન્સિડરેશન નથી અને તેથી તેના પર GST લાગુ પડતો નથી.

અંતમાં અરજદારએ અંતિમ મત આપ્યો કે, MGO ચાર્જિસને "એગ્રીઇંગ ટુ ટોલરેટ એન એક્ટ" તરીકે ગણાવી શકાય તેમ નથી, કારણ કે ONGCએ કોઈ એક્ટ ટોલરેટ કર્યું નથી, પરંતુ બ્રિચ બદલ પેનલ્ટી વસૂલ કરી છે. તેથી આ માત્ર કમ્પનસેશન છે, સપ્લાય નહીં. એટલે ONGCના મત મુજબ MGO ચાર્જિસ પર GST લાગુ પડતો નથી, કારણ કે તે કન્સિડરેશન તરીકે નહીં પરંતુ કોન્ટ્રેક્ટ બ્રિચ માટેની લિક્વિડેટેડ ડેમેજિસ તરીકે વસૂલ કરવામાં આવે છે.

કોર્ટનો ચુકાદો (ઓથોરિટી ફોર એડવાન્સ રૂલિંગ – તમિલનાડુ):

ઑથોરિટી ફોર એડવાન્સ રૂલિંગ (AAR), તમિલનાડુએ ONGCની અરજી, રજૂઆત, અને કાયદાકીય દલીલોનું વિગતવાર પરીક્ષણ કર્યા બાદ પોતાનો નિર્ણય આપ્યો. AARએ જણાવ્યું કે CGST એક્ટ ના સેક્શન ૨(૩૧) મુજબ "કન્સિડરેશન" એ એવી ચુકવણી છે જે સપ્લાય માટે થાય છે. ONGC દ્વારા વસૂલ કરવામાં આવેલા મિનિમમ ગેરન્ટીડ ઓફ–ટેક (MGO) ચાર્જિસ માત્ર કોન્ટ્રાક્ટ બ્રિચ માટેની ચુકવણી છે, અને તેમાં કોઈ ઇન્ડિપેન્ડન્ટ સર્વિસ સપ્લાય સમાવિત નથી. એટલે આ રકમ કન્સિડરેશન તરીકે ગણાવી શકાતી નથી.

આગળ AARએ શિડ્યુલ-II, પૅરાગ્રાફ 5(e) નો ઉલ્લેખ કર્યો, જેમાં "એગ્રીઇંગ ટુ ધ ઑબ્લિગેશન ટુ ટોલરેટ એન એક્ટ ઑર સિટ્યુએશન" ને "સર્વિસ સપ્લાય" તરીકે ગણાવવામાં આવ્યું છે. પરંતુ AARએ સ્પષ્ટ કર્યું કે એવું સપ્લાય ત્યારે જ બને જ્યારે બંને પક્ષ વચ્ચે સ્પષ્ટ અથવા અપ્રત્યક્ષ એગ્રીમેન્ટ હોય કે એક પક્ષ કોઈ ક્રિયા અથવા પરિસ્થિતિને કન્સિડરેશન સામે ટોલરેટ કરશે. આ કેસમાં એવું કોઈ એગ્રીમેન્ટ નહોતું. અહીં GAILએ પોતાના કોન્ટ્રાક્ટ્યુઅલ ઑબ્લિગેશનનું ઉલ્લંઘન કર્યું હતું, અને ONGCએ તે બ્રિચ માટે પેનલ્ટી વસૂલ કરી હતી. એટલે ONGCએ એ કોઈ એક્ટને ટોલરેટ કર્યું નહોતું, પરંતુ કોન્ટ્રાક્ટ બ્રિચ બદલ કમ્પનસેશન મેળવ્યું હતું. તેથી આ વ્યવહાર "એગ્રીઇંગ ટુ ટોલરેટ એન એક્ટ" ની વ્યાખ્યામાં આવતો નથી.

AARએ વધુમાં ઇન્ડિયન કોન્ટ્રેક્ટ એક્ટ, ૧૮૭૨ના સેક્શન ૭૩ અને ૭૪નો ઉલ્લેખ કર્યો. આ સેક્શન મુજબ, એગ્રીમેન્ટના ભંગ માટે મેળવવામાં આવેલી ડેમેજિસ માત્ર કમ્પનસેશન છે, "સપ્લાય માટે મળેલ કન્સિડરેશન" નહીં. ONGC અને GAIL વચ્ચેનો એગ્રીમેન્ટ મૂળરૂપે નેચરલ ગૅસ સપ્લાય માટે હતો, અને બ્રિચ સમયે મળતી રકમ સપ્લાય માટેનું કન્સિડરેશન નથી.

AARએ પોતાના નિરીક્ષણોમાં ઉમેર્યું કે MGO ચાર્જિસ કોઈ નફો (profit) નથી, પરંતુ તે નિવારક પગલું સ્વરૂપે છે. એટલે કે, MGO ચાર્જિસ એગ્રીમેન્ટના ઉલ્લંઘનને અટકાવવાના હેતુથી નક્કી કરવામાં આવ્યું છે. ONGC કોઈ નવી સર્વિસ પૂરી પાડતું નથી; તે માત્ર GAILની નૉન–પરફોર્મન્સ બદલ થયેલ નુકસાનની ભરપાઈ (loss recovery) કરે છે. તેથી બ્રિચ માટે મળતી રકમને કન્સિડરેશન કહી શકાય તેમ નથી.

AARએ CBIC સર્ક્યુલર નં. 189/10/2022-GST (તારીખ ૦૩.૦૮.૨૦૨૨) નો પણ ઉલ્લેખ કર્યો, જેમાં સ્પષ્ટ રીતે જણાવાયું છે કે લિક્વિડેટેડ ડેમેજિસ માત્ર બ્રિચ માટેની કમ્પનસેશન છે અને "ટોલરેશન ઑફ એક્ટ" તરીકે તેની પર GST લાગુ પડતો નથી.

અંતિમ વિશ્લેષણમાં AARએ કહ્યું કે આ કેસમાં મુખ્ય સપ્લાય "નેચરલ ગૅસ" છે, જે VAT હેઠળ આવે છે અને GST હેઠળ નહિ. MGO ચાર્જિસ માત્ર કોન્ટ્રાક્ટ્યુઅલ કન્ડીશન છે, સપ્લાય માટેની કન્સિડરેશન નહીં. તેથી ONGC દ્વારા વસૂલ કરવામાં આવેલા MGO ચાર્જિસને સેક્શન ૭ હેઠળ ગુડ્સ કે સર્વિસ સપ્લાય તરીકે ગણાવી શકાય નહીં.

AARએ પોતાના અંતિમ નિર્ણયમાં સ્પષ્ટ કર્યું કે મિનિમમ ગેરન્ટીડ ટેક ઓફ (MGO) ચાર્જિસ, જે ONGCએ GAIL પર લાદ્યા છે, તે લિક્વિડેટેડ ડેમેજિસ સ્વરૂપના છે અને GST હેઠળ લાયબલ નથી. આ રકમ "કન્સિડરેશન ટોલરેશન ઑફ એક્ટ" નથી, પરંતુ માત્ર "પેનલ્ટી ફોર બ્રિચ ઑફ કોન્ટ્રાક્ટ" છે. તેથી ONGC પર આ રકમ પર GST વસૂલવાની ફરજ પડતી નથી.

એડવાન્સ રૂલિંગ:

પ્રશ્ન : ONGC દ્વારા GAIL (India) Ltd. પર વસૂલાયેલા મિનિમમ ગેરન્ટીડ ઓફ–ટેક (MGO) ચાર્જિસ પર GST લાગુ પડે છે કે નહીં?

જ.: નહીં, MGO ચાર્જિસ "લિક્વિડેટેડ ડેમેજિસ" સ્વરૂપના હોવાથી, તે GST હેઠળ ટેક્સેબલ સપ્લાય ગણાતા નથી.

રિમાર્ક્સ:

આ ચુકાદો માત્ર ONGC અને GAIL (India) Ltd. પૂરતો મર્યાદિત નથી, પરંતુ તેવા તમામ કોમર્શિયલ કરારો માટે માર્ગદર્શક છે જ્યાં ખરીદદાર/ગ્રાહક દ્વારા નક્કી કરેલા કોન્ટ્રાક્ટ્યુઅલ ક્વૉન્ટમ અથવા ફરજો પૂર્ણ ન કરવા બદલ સપ્લાયર "મિનિમમ ગેરન્ટીડ ચાર્જિસ" અથવા "લિક્વિડેટેડ ડેમેજિસ" વસૂલ કરે છે.

ઑથોરિટીએ સ્પષ્ટ કર્યું છે કે —

૧. એગ્રીમેન્ટના ભંગ (Contract Breach) બદલ વસૂલવામાં આવતી રકમ કોઈ "સપ્લાય" માટેની કન્સિડરેશન નથી, પરંતુ માત્ર કમ્પનસેશન છે.

૨. આ પ્રકારની વસૂલાતને "એગ્રીઇંગ ટુ ટોલરેટ ઍન ઍક્ટ" (શિડ્યુલ -II, પૅરા – 5(e)) તરીકે ગણાવી શકાતી નથી, કારણ કે સપ્લાયર દ્વારા કોઈ એક્ટ અથવા પરિસ્થિતિને સ્વેચ્છાએ ટોલરેટ કરવાની સહમતિ આપવામાં આવેલી નથી.

૩. લિક્વિડેટેડ ડેમેજિસ કે MGO ચાર્જિસનો હેતુ નફો કમાવવાનો નહીં, પરંતુ એગ્રીમેન્ટના ઉલ્લંઘનને રોકવાનો છે.

૪. તેથી, આવી રકમો પર GST લાગુ પડતો નથી, કારણ કે તેમાં કોઈ સપ્લાય ઓફ ગૂડ્સ કે સર્વિસ સામેલ નથી.

આથી, આ ચુકાદો એ સિદ્ધાંત સ્થાપિત કરે છે કે; જો કોઈ પક્ષ એગ્રીમેન્ટનું ઉલ્લંઘન કરે અને બીજી પાર્ટી તેના બદલામાં "લિક્વિડેટેડ ડેમેજિસ", "પેનલ્ટી" અથવા "મિનિમમ ગેરન્ટીડ ઓફ–ટેક ચાર્જિસ" વસૂલ કરે, તો તે માત્ર નુકસાનની ભરપાઈ (Compensation for Breach) ગણાશે અને તે પર GST લગાડવાનો પ્રશ્ન જ ઊભો થતો નથી.

ONGC vs. GAIL કેસ એ સ્પષ્ટ માર્ગદર્શન આપે છે કે કોન્ટ્રાક્ટ બ્રિચ માટે મળતી લિક્વિડેટેડ ડેમેજિસ કે MGO ચાર્જિસ GST હેઠળ ટેક્સેબલ સપ્લાય ગણાતી નથી, અને આ સિદ્ધાંત અન્ય સમાન કોન્ટ્રાક્ટ્યુઅલ વ્યવહારો માટે પણ લાગુ પડે છે.

● ---- X ---- ●

એડવાન્સ રૂલિંગ – ૨

Assessee	**M/s. K.L.N. Sourashtra College of Engineering Council**
Court	**Authority for Advance Ruling, Tamil Nadu**
Citation	**Advance Ruling No. 40/ARA/2025**
Issue	**શું ચેરિટેબલ એજ્યુકેશનલ ઇન્સ્ટિટ્યુશન (Trust) દ્વારા બીજી ચેરિટેબલ એજ્યુકેશનલ ઇન્સ્ટિટ્યુશનના વિદ્યાર્થીઓને હોસ્ટેલ રહેવા અને ફૂડ સર્વિસ આપતી વખતે, આ સર્વિસ GST હેઠળ ટેક્સેબલ ગણાય કે એક્ઝેમ્પ્ટ ગણાય?**

કેસ ના તથ્યો:–

M/s. K.L.N. Sourashtra College of Engineering Council, Madurai સ્થિત એક રજિસ્ટર્ડ એજ્યુકેશનલ ટ્રસ્ટ છે, જે ઉચ્ચ શિક્ષણ સાથે સાથે વિદ્યાર્થીઓને ટ્રાન્સપોર્ટ, મેસ અને હોસ્ટેલ સર્વિસ પૂરી પાડે છે. અરજદારે બીજા એજ્યુકેશનલ ઇન્સ્ટિટ્યુશન સાથે "લીઝ–કમ–સર્વિસ એગ્રીમેન્ટ" કર્યું છે, જેના આધારે તે કોલેજની મહિલા વિદ્યાર્થીઓને અરજદારના હોસ્ટેલમાં રહેવાની વ્યવસ્થા કરવામાં આવી છે. આ એગ્રીમેન્ટ કોલેજ–ટુ–કોલેજ વચ્ચે છે; એટલે કે અરજદાર (Service Provider) અને વિદ્યાર્થીઓ વચ્ચે સીધો કોઈ કરાર કે બિલિંગ નથી.

અરજદાર કોલેજ દ્વારા ફૂડ સર્વિસ પણ પૂરી પાડે છે, પરંતુ ચુકવણી અને બિલિંગ બંને સંસ્થાઓ વચ્ચે થાય છે, વિદ્યાર્થીઓને અલગ બિલ આપવામાં આવતું નથી. અરજદારનું કહેવું છે કે બંને કોલેજ ચેરિટેબલ છે અને ચેરિટેબલ એજ્યુકેશનલ ઇન્સ્ટિટ્યુશન્સ વચ્ચે આપાતી હોસ્ટેલ અને ફૂડ સર્વિસ GSTથી એક્ઝેમ્પ્ટ હોવી જોઈએ, કારણ કે સર્ક્યુલર નં. 228/22/2024-GST (૧૫.૦૭.૨૦૨૪) એ ચેરિટેબલ ઇન્સ્ટિટ્યુશન્સ માટે સ્પષ્ટતા કરી નથી. અરજદારે નોટિફિકેશન નં. 12/2017–CT(R) અને નોટિફિકેશન નં. 4/2024–CT(R)નો ઉલ્લેખ કરીને પૂછ્યું કે શું આ પ્રકારની સર્વિસ "એક્ઝેમ્પ્ટ સપ્લાય" ગણાય?

મુદ્દો (Issue) :

૧. શું એક ચેરિટેબલ ટ્રસ્ટ દ્વારા બીજી ચેરિટેબલ એજ્યુકેશનલ ઇન્સ્ટિટ્યુશનને હોસ્ટેલ અને ફૂડ સર્વિસ પૂરી પાડવી "સપ્લાય ઑફ સર્વિસ" ગણાય છે?

૨. અને જો હા, તો નોટિફિકેશન નં. ૧૨/૨૦૧૭ અથવા નોટિફિકેશન નં. ૪/૨૦૨૪ હેઠળ તેને GSTમાંથી એક્ઝેમ્પ્શન મળી શકે?

અરજદાર તરફે રજુઆત :–

અરજદારએ રજૂઆતમાં જણાવ્યું કે તેઓ એક ચેરિટેબલ ટ્રસ્ટ છે, જે સમાજના આર્થિક રીતે નબળા વર્ગના વિદ્યાર્થીઓને ઉચ્ચ શિક્ષણ, રહેવા અને ખોરાકની સુવિધા પૂરી પાડે છે. અરજદાર મુજબ, સર્ક્યુલર નં. 228/22/2024–GST તારીખ ૧૫.૦૭.૨૦૨૪ મુખ્યત્વે સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ્સ, લોજ અને કોમર્શિયલ હોસ્ટેલ સર્વિસ માટે જ લાગુ પડે છે. તે ચેરિટેબલ ટ્રસ્ટ દ્વારા ચલાવવામાં આવતા એજ્યુકેશનલ હોસ્ટેલ પર લાગુ પડતું નથી.

અરજદારએ કહ્યું કે તેઓ નોટિફિકેશન નં. 12/2017–CT(R) હેઠળ આવરી લેવાય છે, જેમાં "ચેરિટેબલ પ્રવૃત્તિઓ" માટે GSTમાં એક્ઝેમ્પ્શન આપવામાં આવ્યું છે. તેઓએ જણાવ્યું કે શિક્ષણ સંબંધિત પ્રવૃત્તિઓ, ખાસ કરીને ગરીબ અને મધ્યમ વર્ગના વિદ્યાર્થીઓ માટે હોસ્ટેલ અને મેસ સર્વિસ પૂરી પાડવી એ ચેરિટેબલ પ્રવૃત્તિ તરીકે ગણાવવી જોઈએ.

તેમણે વધુમાં સમજાવ્યું કે અરજદાર અને બીજા કોલેજ વચ્ચે કરાર છે, વિદ્યાર્થીઓ વચ્ચે કોઈ સીધો વ્યવહાર નથી. અરજદારના જણાવ્યા મુજબ, તેમની તરફથી વસૂલવામાં આવતી રકમ કોઈ "કોમર્શિયલ રેન્ટ" નથી, પરંતુ એ માત્ર ખર્ચની વળતર તરીકે લેવામાં આવે છે, જે કોલેજ દ્વારા ચૂકવવામાં આવે છે. અરજદારના મત મુજબ, અહીં કોઈ "સપ્લાય ફૉર કન્સિડરેશન" નથી, પણ "ચેરિટેબલ સપોર્ટ સર્વિસ" છે.

અરજદારએ દલીલ કરી કે નોટિફિકેશન નં. 4/2024–CT(R), તારીખ ૧૨.૦૭.૨૦૨૪ હેઠળ નવી એન્ટ્રી નં. 12A ઉમેરવામાં આવ્યા છે, જેમાં જો "માસિક રૂ. ૨૦,૦૦૦ પ્રતિ વ્યક્તિ પ્રતિ મહિના સુધીના એકોમોડેશન" માટે અને "૯૦ દિવસથી વધુ સતત રહેઠાણ" માટે સર્વિસ આપવામાં આવે, તો GST લાગુ પડતો નથી. અરજદારએ જણાવ્યું કે તેમની હોસ્ટેલ સર્વિસ આ બંને શરતો પૂર્ણ કરે છે, તેથી તે નોટિફિકેશન હેઠળ એક્ઝેમ્પ્ટ ગણાવવી જોઈએ.

અરજદારએ એ પણ રજૂ કર્યું કે ચેરિટેબલ એજ્યુકેશનલ ઇન્સ્ટિટ્યુશન્સ વચ્ચે આપાતી સર્વિસ કોઈ નફા માટે નથી, તેથી તે સેક્શન ૨(૧૭) હેઠળ "બિઝનેસ એક્ટિવિટી" તરીકે ગણાવી શકાય નહિ. તેથી આ સપ્લાય GST હેઠળ આવવી ન જોઈએ.

તેમણે આગળ ઉલ્લેખ કર્યો કે ફૂડ સર્વિસ બાબતે પણ એજ પ્રકારની દલીલ લાગુ પડે છે, કારણ કે ફૂડ વિદ્યાર્થીઓ માટેની ચેરિટેબલ સુવિધા છે, કોમર્શિયલ કેટરિંગ નથી.

અરજદારએ વધુમાં બે મહત્વના કેસોનો ઉલ્લેખ કર્યો —

1. M/s. Thai Mokoambikaa Ladies Hostel (Madras High Court)
2. Maharashtra Jain Education Soci^{a}y (AAR, Maharashtra)

જેમાં બંને કિસ્સામાં હાયર એજ્યુકેશન ઇન્સ્ટિટ્યુશનને આપાતી હોસ્ટેલ સર્વિસને એક્ઝેમ્પ્ટ ગણાવવામાં આવી હતી.

અરજદારનો અંતિમ દાવો હતો કે —

- તેઓ ચેરિટેબલ ઇન્સ્ટિટ્યુશન છે.
- વિદ્યાર્થીઓ પાસેથી સીધી વસૂલાત નથી.
- બિલિંગ ફક્ત કોલેજને જ થાય છે.
- નોટિફિકેશન નં. ૧૨/૨૦૧૭ અને ૪/૨૦૨૪ હેઠળની શરતો પૂર્ણ થાય છે.

  તેથી GST લાગુ થવો જોઈએ નહીં.

કોર્ટનો ચુકાદો (ઓથોરિટી ફોર એડવાન્સ રૂલિંગ – તમિલનાડુ):

ઓથોરિટી, તમિલ નાડુ દ્વારા કેસની દલીલો અને દસ્તાવેજોની વિગતવાર તપાસ બાદ નીચે મુજબ નિર્ણય આપવામાં આવ્યો.

ઓથોરિટીએ પ્રથમ સેક્શન–7 of CGST Act, 2017 હેઠળ "સપ્લાય" ની વ્યાખ્યા ઉલ્લેખી. જો કોઈ વ્યક્તિ કન્સિડરેશન માટે બિઝનેસના અભિગમથી કોઈ સર્વિસ આપે, તો તે "સપ્લાય ઑફ સર્વિસ" ગણાય. ઓથોરિટીએ નોંધ્યું કે અરજદારે પોતાના પ્રિમાઇસીસનો એક ભાગ બીજા એજ્યુકેશનલ ઇન્સ્ટિટ્યુશનને લીઝ આપ્યો છે. આ એક "કોમર્શિયલ સપ્લાય" છે કારણ કે ચુકવણી કોન્સિડરેશન સ્વરૂપે મળી રહી છે. તેથી તે "સપ્લાય" ની વ્યાખ્યામાં આવે છે.

ઓથોરિટીએ નોટિફિકેશન નં. 12/2017–CT(R) (28.06.2017) ની એગ્ઝમશનની શરતો સમજાવી. માત્ર "ચેરિટેબલ પ્રવૃત્તિઓ" જેવી કે પબ્લિક હેલ્થ, યોગા, સ્કિલ ડેવલપમેન્ટ ફોર ઓર્ફન્સ, સિનિયર સિટીઝન્સ વગેરે પ્રવૃત્તિઓને જ એગ્ઝમશન આપવામાં આવી છે. હોસ્ટેલ સર્વિસ તેમાં આવતી નથી. પરંતુ નોટિફિકેશન નં. 4/2024–CT(R) (12.07.2024) દ્વારા ઉમેરાયેલ એન્ટ્રી નં.12A હેઠળ જો:

૧. પ્રતિ વ્યક્તિ પ્રતિ મહિના ₹. ૨૦,૦૦૦થી ઓછી કે બરાબર ફી વસૂલાય, અને

૨. ૯૦ દિવસથી વધુ સતત રહેવાની સર્વિસ આપવામાં આવે,

તો તે એકોમોડેશન સર્વિસ GSTથી એક્ઝેમ્પ્ટ રહેશે.

ઓથોરિટીએ કહ્યું કે અરજદારની સર્વિસ સીધી વિદ્યાર્થીઓને નથી, પરંતુ બીજા કોલેજને આપવામાં આવે છે, એટલે તે "બીજી એજ્યુકેશનલ ઇન્સ્ટિટ્યુશનને આપવામાં આવતી એકમોડેશન સર્વિસ" ગણાય છે, જે નોટિફિકેશન નં. 12A હેઠળની વ્યક્તિગત એક્ઝેમ્પ્ટ માટે પાત્ર નથી.

ઓથોરિટીએ નોટિફિકેશન નં. ૧૨/૨૦૧૭ના એન્ટ્રી નં. ૬૬નો પણ ઉલ્લેખ કર્યો, જેમાં "બીજી એજ્યુકેશનલ ઇન્સ્ટિટ્યુશનને આપવામાં આવતી સર્વિસ" માટેની એક્ઝેમ્શન આપવામાં આવી છે. પરંતુ એ એક્ઝેમ્શન ફક્ત "પ્રી–સ્કૂલ" અને "હાયર સેકન્ડરી" સુધીની શૈક્ષણિક સંસ્થાઓ માટે માન્ય છે, હાયર એજ્યુકેશન માટે નહીં. તેથી અરજદાર દ્વારા "હાયર સેકન્ડરી ઇન્સ્ટિટ્યુશનને આપવામાં આવતી હોસ્ટેલ લીઝ સર્વિસ ટેક્સેબલ ગણાય છે અને તે પર CGST 9% + SGST 9% લાગુ પડે છે.

ફૂડ સર્વિસ બાબતે પણ ઓથોરિટીએ જણાવ્યું કે નોટિફિકેશન નં. ૧૨/૨૦૧૭માં કેટરિંગ સર્વિસ માટેની એક્ઝેમ્શન માત્ર "પ્રી–સ્કૂલ" અને "હાયર સેકન્ડરી" ઇન્સ્ટિટ્યુશન માટે છે. તેથી હાયર એજ્યુકેશન ઇન્સ્ટિટ્યુશનને આપેલી ફૂડ સર્વિસ પણ ટેક્સેબલ છે.

અરજદારના ઉલ્લેખિત કેસો (Thai Mokoambikaa Ladies Hostel અને Maharashtra Jain Education Society) લાગુ પડતા નથી કારણ કે તે કેસોમાં સર્વિસ સીધી વિદ્યાર્થીઓને આપવામાં આવી હતી, જ્યારે હાલના કેસમાં સર્વિસ સંસ્થા–થી–સંસ્થા સ્તરે આપવામાં આવી છે.

ઓથોરિટીએ અંતિમ રીતે જણાવ્યું કે –

- અરજદારની હોસ્ટેલ સર્વિસ "લીઝ ઑફ પ્રિમાઇસીસ" તરીકે ગણાય છે.
- નોટિફિકેશન નં. 12A હેઠળની શરતો પૂર્ણ થાય તો જ એક્ઝેમ્પશન મળી શકે. અન્યથા આ સર્વિસ ટેક્સેબલ ગણાશે.
- ફૂડ સર્વિસ હાયર એજ્યુકેશન ઇન્સ્ટિટ્યુશનને આપેલી હોવાથી ટેક્સેબલ છે.

એડવાન્સ રૂલિંગ:

પ્રશ્ન: શું ચેરિટેબલ ટ્રસ્ટ દ્વારા બીજી કોલેજને હોસ્ટેલ અને ફૂડ સર્વિસ આપવી GST હેઠળ ટેક્સેબલ છે?

જ હા – જો નોટિફિકેશન નં. 4/2024 - 12A હેઠળની શરતો પૂર્ણ ન થાય, તો બંને સર્વિસ પર CGST 9% + SGST 9% લાગુ પડે છે.

રિમાર્ક્સ:

આ ચુકાદો માત્ર M/s. K.L.N. Sourashtra College of Engineering Council પૂરતો મર્યાદિત નથી, પરંતુ તેવા તમામ ચેરિટેબલ એજ્યુકેશનલ ટ્રસ્ટ્સ અને શૈક્ષણિક સંસ્થાઓ માટે માર્ગદર્શક છે, જેઓ એકબીજા વચ્ચે હોસ્ટેલ અથવા ફૂડ સર્વિસ જેવી સુવિધાઓ લીઝ–કમ–સર્વિસ એગ્રીમેન્ટ દ્વારા પૂરી પાડે છે.

ઑથોરિટીએ સ્પષ્ટ કર્યું છે કે;

૧. ચેરિટેબલ સ્ટેટસ હોવા છતાં, જો એક સંસ્થા બીજી સંસ્થાને કન્સિડરેશન (ચુકવણી) માટે સર્વિસ આપે છે, તો તે "સપ્લાય ઑફ સર્વિસ" તરીકે ગણાય છે અને GST હેઠળ આવશે.

૨. નોટિફિકેશન નં. 12/2017–CT(R) હેઠળની એગ્ઝમશન ફક્ત એવી "ચેરિટેબલ પ્રવૃત્તિઓ" માટે માન્ય છે જે જાહેર સ્વાસ્થ્ય, ધાર્મિક/આધ્યાત્મિક શિક્ષણ, સ્કિલ ડેવલપમેન્ટ અથવા અનાથો/વૃદ્ધો માટેની સહાય સાથે સંબંધિત હોય; હોસ્ટેલ કે ફૂડ સર્વિસ તેમાં આવતી નથી.

૩. નોટિફિકેશન નં. 4/2024–CT(R) હેઠળ ઉમેરાયેલ એન્ટ્રી નં. 12A મુજબ, જો પ્રતિ વ્યક્તિ પ્રતિ મહિના વસૂલાત રૂા. ૨૦,૦૦૦ થી ઓછી હોય અને સતત ૯૦ દિવસથી વધુ રહેઠાણ આપવામાં આવે, તો જ એકોમોડેશન સર્વિસ એક્ઝેમ્પ્ટ ગણાશે. અન્યથા તે ટેક્સેબલ સપ્લાય રહેશે.

૪. ફૂડ સર્વિસ બાબતે પણ સ્પષ્ટતા આપવામાં આવી કે હાયર એજ્યુકેશન ઇન્સ્ટિટ્યુશનને આપાતી કેટરિંગ અથવા મેસ સર્વિસ નોટિફિકેશન ૧૨/૨૦૧૭ હેઠળ એક્ઝેમ્પ્ટ નથી, કારણ કે એ એગ્ઝમશન ફક્ત પ્રી–સ્કૂલથી હાયર સેકન્ડરી સુધીની સંસ્થાઓ માટે છે.

૫. અરજદાર દ્વારા ઉલ્લેખિત પૂર્વ કેસો (Thai Mokoambikaa Ladies Hostel, Maharashtra Jain Education Society) અહીં લાગુ પડતા નથી, કારણ કે તે કિસ્સાઓમાં સર્વિસ સીધી વિદ્યાર્થીઓને આપવામાં આવી હતી, જ્યારે અહીં ઇન્સ્ટિટ્યુશન–થી–ઇન્સ્ટિટ્યુશન ટ્રાન્ઝેક્શન છે.

આથી, આ ચુકાદો એ સિદ્ધાંત સ્થાપિત કરે છે કે;

- જો એક ચેરિટેબલ ટ્રસ્ટ અથવા એજ્યુકેશનલ ઇન્સ્ટિટ્યુશન બીજી સમાન સંસ્થાને હોસ્ટેલ કે ફૂડ સર્વિસ આપે, અને તે સર્વિસ માટે ચુકવણી લેવામાં આવે,
- તો તે કોમર્શિયલ સપ્લાય ગણાશે,
- અને જો નોટિફિકેશન નં. 4/2024–CT(R) હેઠળની શરતો પૂર્ણ ન થાય, તો તે પર CGST 9% + SGST 9% લાગુ પડશે.

અન્ય શબ્દોમાં, આ ચુકાદો ચેરિટેબલ સંસ્થાઓને માટે સ્પષ્ટ માર્ગદર્શન આપે છે કે – "ચેરિટેબલ હેતુ" હોવો માત્રથી GST એક્ઝેમ્પ્શન મળતું નથી; જો લીઝ અથવા સર્વિસની આપલે કોન્સિડરેશન સાથે થાય છે, તો તે ટેક્સેબલ સપ્લાય તરીકે ગણાશે, જો સુધી તે સ્પષ્ટ રીતે નોટિફિકેશન હેઠળ એગ્ઝમશન પામતું ન હોય.

● ---- X ---- ●

એડવાન્સ રૂલિંગ – 3

Assessee	**M/s. Elixir Industries Private Limited**
Court	**Gujarat Appellate Authority for Advance Ruling**
Citation	**GUJ/GAAAR/APPEAL/2025/16**
Issue	**શું Elixir Industries Pvt. Ltd. ફેક્ટરી પ્રિમાઇસિસની બહાર વીજ સપ્લાય માટે સ્થાપિત કરેલી 66 KV કેબલ લાઇન, ફીડર બે અને ઇલેક્ટ્રિકલ સાધનો પર ચૂકવેલ GSTનો ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ (ITC) લઈ શકે છે કે નહીં, ખાસ કરીને જ્યારે આ સંપત્તિ બાદમાં GETCO (ગુજરાત એનર્જી ટ્રાન્સમિશન કોર્પોરેશન લિમિટેડ) ને સોંપવામાં આવે છે.**

કેસના તથ્યો:–

M/s. Elixir Industries Pvt. Ltd. એક ૧૦૦% એક્સપોર્ટ ઓરિએન્ટેડ કંપની છે, જે ભરૂચ જિલ્લામાં પોતાના પાલેજ કારખાનામાં નોન–વોવેન ઉત્પાદનોનું ઉત્પાદન કરે છે. કંપનીને તેના ઉત્પાદન માટે ઉચ્ચ વોલ્ટેજ વીજળીની જરૂર હતી, એટલે કે 66 KV સિસ્ટમ પર 1000 KVA ડિમાન્ડ. તે માટે GETCOની નીતિ મુજબ તેમને એક નવી 66 KV લાઇન બાંધવાની અને 66 KV ફીડર બે ઇન્સ્ટોલ કરવાની જરૂર પડી. GETCOએ તેમને બે વિકલ્પ આપ્યા – પહેલો કે GETCO સ્વયં આ કામ કરે, અને બીજો કે કંપની પોતે મટિરિયલ ખરીદી ને ઇન્સ્ટોલેશનનું કામ GETCOની દેખરેખ હેઠળ કરે. કંપનીએ બીજો વિકલ્પ પસંદ કર્યો.

તેઓએ આશરે ૭૫૦ મીટર લાંબી 66 KV S/C એલ્યુમિનિયમ કેબલ લાઇન (3+૧ કોર) ઇન્સ્ટોલ કરી, જે પાલેજ સબસ્ટેશનથી તેમની ફેક્ટરી સુધી જોડાયેલી છે. આ લાઇન સ્થાપિત થયા પછી તેમણે GETCO સાથે એક એગ્રીમેન્ટ કરીને લાઇનનો માલિકી અધિકાર "શૂન્ય મૂલ્ય" પર GETCOને સોંપવામાં આવ્યો, જેથી તેનો મેન્ટેનન્સ GETCO દ્વારા થાય. આ સંપત્તિની મૂલ્ય રકમ રૂ. ૧,૨૮,૨૨,૨૫૦/– કંપનીએ પોતાની બુકમાં "કેપિટલ ગુડ્સ" તરીકે નોંધાવી અને તેના પર ચૂકવેલ GSTને ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ (ITC) તરીકે ક્લેમ કર્યો.

કંપનીએ જણાવ્યું કે તેઓ સેક્શન 16 of CGST Act હેઠળની ચારેય આવશ્યક શરતો પૂર્ણ કરે છે – સપ્લાયર પાસેથી યોગ્ય ઇન્વૉઇસ પ્રાપ્ત થયો છે, ગુડ્સ એન્ડ સર્વિસિસ પ્રાપ્ત થઈ છે, ટેક્સ સરકારમાં જમા થયો છે અને રિટર્ન ફાઇલ કરવામાં આવી છે. આ ખર્ચ સંપૂર્ણપણે બિઝનેસ હેતુ માટે છે, વ્યક્તિગત ઉપયોગ માટે નથી. તેમણે દલીલ કરી કે સેક્શન 17(5)(c) અથવા (d) હેઠળ ITC બ્લોક થતું નથી કારણ કે કેબલ લાઇન જમીન સાથે કાયમી રીતે જોડાયેલી નથી; તે "ડક્ટ" માં મુકાયેલી છે અને જરૂરીયાત મુજબ દૂર કરી શકાય છે, એટલે તે "ઈમૂવેબલ પ્રોપર્ટી" નથી.

મુદ્દો (Issue) :

અસેસી શું ફેક્ટરીની બહાર વીજ સપ્લાય માટે લગાવેલી 66 KV કેબલ લાઇન, ફીડર બે અને ઇલેક્ટ્રિકલ સાધનો પર ચૂકવેલ GSTનો ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ લઈ શકે? તેમજ શું સેક્શન– ૧૭(૫) અથવા સેક્શન –૧૮(૬) હેઠળ તે ITC બ્લોક અથવા રિવર્સલ માટે પાત્ર બને છે?

અરજદાર તરફે રજુઆત :–

Elixir Industries Pvt. Ltd.એ પોતાના બચાવમાં રજૂઆત કરતાં જણાવ્યું કે તેમની પાસે વીજ સપ્લાય માટે 66 KV લાઇન સ્થાપિત કરવી ફરજિયાત હતી કારણ કે એ વિના તેમના મેન્યુફેક્ચરિંગ યુનિટનું ઉત્પાદન શક્ય નથી. GETCOની નીતિ મુજબ, આવી લાઇનનો ખર્ચ શરૂઆતમાં અસેસીએ ઉઠાવવો પડે છે અને સ્થાપિત થયેલી લાઇન બાદમાં GETCOની માલિકીમાં જાય છે. પરંતુ લાઇનના નિર્માણ માટેની સામગ્રીની ખરીદી, GST ચુકવણી અને રેકોર્ડિંગ અસેસી એ પોતે કર્યું છે.

અરજદારે જણાવ્યું કે સેક્શન– 16 of CGST Act મુજબ ITC માટેની દરેક શરત તેઓએ પૂર્ણ કરી છે. સપ્લાયર પાસેથી ઇન્વૉઇસ પ્રાપ્ત થયેલ છે, ગુડ્સ એન્ડ સર્વિસ ફેક્ટરી માટે વપરાયેલી છે, અને ટેક્સ સરકારી ખજાનામાં જમા કરાવવામાં આવ્યો છે. તેમણે સ્પષ્ટ કર્યું કે આ ઉપયોગ સંપૂર્ણપણે "ફરધરન્સ ઓફ બિઝનેસ" માટે છે, અને કોઈ પણ વ્યક્તિગત અથવા નોન–બિઝનેસ હેતુ માટે નહીં.

અરજદારએ દલીલ કરી કે સેક્શન– 17(5)(c) અને (d) મુજબ ITC ફક્ત ત્યારે બ્લોક ગણાય છે જ્યારે તે "પ્લાન્ટ અને મશીનરી સિવાયની ઈમૂવેબલ પ્રોપર્ટીનું કન્સ્ટ્રક્શન" માટે ઉપયોગમાં લેવાય. આ કિસ્સામાં 66 KV કેબલ ડક્ટ માં મુકાયેલી છે, જમીન સાથે

કાયમી રીતે જોડાયેલી નથી, અને જરૂર પડ્યે કાઢી શકાય છે. તેથી તે મૂવેબલ છે અને "પ્લાન્ટ એન્ડ મશીનરી" તરીકે ગણાય છે. તેમણે ઉમેર્યું કે એક્સપ્લેનેશન ટુ સેક્શન ૧૭(૫) અનુસાર "પ્લાન્ટ એન્ડ મશીનરી" એ એવા સાધનો છે જે આઉટવર્ડ સપ્લાય માટે ઉપયોગી થાય, અને આ કેબલ લાઇન વીજ સપ્લાય માટે ઉપયોગમાં લેવામાં આવે છે જે સીધું ઉત્પાદન પ્રક્રિયા સાથે જોડાયેલ છે.

કંપનીએ જણાવ્યું કે સેક્શન ૧૮(૬) તેમની પર લાગુ પડતું નથી કારણ કે આ કેબલ અને સાધનો બાદમાં GETCOને સોંપવામાં આવ્યા છે. પરંતુ કોઈ કન્સિડરેશન વિના. જો આવનારા સમયમાં એ માટે સેક્શન ૧૮(૬) હેઠળ કોઈ ટેક્સ લાયબિલિટી થાય તો તેઓ તે મુજબ ટેક્સ ચૂકવવા તૈયાર છે, પણ શરૂઆતમાં ITC પર કોઈ પ્રતિબંધ લાગતો નથી.

તેઓએ વધુમાં કહ્યું કે આ ખર્ચ "કેપિટલ ગુડ્સ" તરીકે બુકમાં નોંધાયો છે; અને GST ભાગ ITC તરીકે ક્લેમ કરાયો છે. સેક્શન– ૧૭(૫) હેઠળ ITC બ્લોક કરવાનું કોઈ કારણ નથી કારણ કે આ સામગ્રી ફેક્ટરીના પ્રોડક્શન માટે જરૂરી છે. તેમણે પોતાનો દાવો મજબૂત કરવા માટે ત્રણ મહત્વના કેસોનો ઉલ્લેખ કર્યો;

(1) Prism Cement Ltd. (2017 (3) TMI 1283),

(2) Calcom Cement India Ltd. (2017 (9) TMI 1274),

(3) Hindustan Coca-Cola Beverages Pvt. Ltd. (2017 (6) TMI 846),

જેમાં સમાન પરિસ્થિતિમાં ITC મંજૂર કરવામાં આવી હતી.

અરજદારએ GAARના અગાઉના ચુકાદાને યોગ્ય ગણાવ્યો અને જણાવ્યું કે કોઈ લીગલ પ્રોવિઝન તેમને ITC મેળવવાથી અટકાવતું નથી. તેઓએ કહ્યું કે વીજ સપ્લાય માટેના સાધનો ફેક્ટરીની પ્રક્રિયાનો એક અવિભાજ્ય ભાગ છે અને તેથી તે "પ્લાન્ટ એન્ડ મશીનરી"ની વ્યાખ્યામાં આવે છે.

કોર્ટનો ચુકાદો (એપિલેટ ઓથોરિટી ફોર એડવાન્સ રૂલિંગ – ગુજરાત):

ગુજરાત એપિલેટ ઓથોરિટી ફોર એડવાન્સ રૂલિંગ એ તમામ દસ્તાવેજો, લેખિત રજૂઆત અને બંને પક્ષોની દલીલોનું વિશ્લેષણ કર્યા બાદ જણાવ્યું કે GAAR દ્વારા આપેલ પહેલો ચુકાદો યોગ્ય છે અને તેમાં હસ્તક્ષેપ કરવાની જરૂર નથી.

રેવન્યુએ દલીલ કરી હતી કે કેબલ લાઇન ફેક્ટરીની બહાર છે અને GETCOની માલિકીમાં જાય છે, તેથી તે "પ્લાન્ટ એન્ડ મશીનરી" ગણાવી શકાતી નથી અને સેક્શન– ૧૭(૫) હેઠળ ITC બ્લોક થાય છે. પરંતુ GAAARએ કહ્યું કે આ દલીલ પૂરતી નથી. સેક્શન– ૧૬

હેઠળ ITC મેળવવાની દરેક શરત પૂર્ણ થયેલ છે. GAARએ યોગ્ય રીતે નોંધ્યું હતું કે કેબલ જમીન સાથે કાયમી રીતે જોડાયેલી નથી, તે ડક્ટ માં મુકાયેલી છે અને જાળવણી માટે દૂર કરી શકાય છે. તેથી તે ઈમૂવેબલ પ્રોપર્ટી નથી.

સેક્શન– ૧૭(૫) હેઠળની વ્યાખ્યા મુજબ "પ્લાન્ટ એન્ડ મશીનરી"માં એવા ઉપકરણોનો સમાવેશ થાય છે જે આઉટવર્ડ સપ્લાય માટે ઉપયોગી થાય છે અને જેમાં જમીન, બિલ્ડિંગ, ટેલિકોમ ટાવર તથા ફેક્ટરી બહારની પાઇપલાઇનનો જ અપવાદ છે. આ કેબલ લાઇન પાઇપલાઇન નથી અને તેથી "પ્લાન્ટ એન્ડ મશીનરી"ની વ્યાખ્યામાં સ્પષ્ટપણે આવે છે.

GAAARએ CBIC દ્વારા જારી કરાયેલ સર્ક્યુલર નં. 219/13/2024-GST, તારીખ ૨૬.૦૬.૨૦૨૪નો ઉલ્લેખ કર્યો, જેમાં સ્પષ્ટતા આપવામાં આવી છે કે "ઑપ્ટિકલ ફાઇબર નેટવર્કમાં ઉપયોગમાં લેવાતા ડક્ટ્સ અને મેનહોલ્સ" પણ "પ્લાન્ટ એન્ડ મશીનરી" તરીકે ગણાય છે અને તેમના પર ITC બ્લોક થતી નથી. આથી, વીજળી માટે લગાવવામાં આવેલી કેબલ લાઇન પર ITC બ્લોકનો કોઈ પ્રશ્ન જ ઊભો થતો નથી.

સેક્શન –૧૮(૬) બાબતે GAAARએ કહ્યું કે આ સેકશન ફક્ત ત્યારે લાગુ પડે છે જ્યારે કેપિટલ ગુડ્સ કન્સિડરેશન સાથે વેચાય અથવા ટ્રાન્સફર થાય. આ કિસ્સામાં લાઇન GETCOને કોઈ મૂલ્ય વિના સોંપવામાં આવી છે, એટલે ITC તરત જ રિવર્સ કરવાની ફરજ નથી. જો ભવિષ્યમાં સેક્શન– ૧૮(૬) હેઠળ કોઈ જવાબદારી ઊભી થાય, તો તે સમયે તેની ગણતરી થઈ શકે છે.

રેવન્યુએ GAARના ચુકાદાને ખોટો સાબિત કરવા માટે કોઈ નવો પુરાવો અથવા કાયદાકીય આધાર રજૂ કર્યો નથી. તેથી GAAARએ જણાવ્યું કે GAARનો ચુકાદો કાયદેસર છે અને સંપૂર્ણપણે યોગ્ય છે. પરિણામે, રેવન્યુની અપિલ રદ કરવામાં આવી અને અસેસી દ્વારા ક્લેમ કરાયેલ ITCને માન્યતા આપવામાં આવી.

એડવાન્સ રૂલિંગઃ

પ્રશ્ન શું અસેસી વીજળી માટેની 66 KV કેબલ લાઇન અને ફીડર બે જેવા કેપિટલ ગુડ્સ પર ITC મેળવી શકે?

જવાબ હા, અસેસી ને આ કેપિટલ ગુડ્સ પર ITC લેવા માટે અધિકાર છે; રેવન્યુની અપિલ રદ કરવામાં આવે છે અને GAARનો ચુકાદો યથાવત્ રાખવામાં આવે છે.

રિમાર્કસઃ

આ ચુકાદો માત્ર M/s. Elixir Industries Pvt. Ltd. પૂરતો મર્યાદિત નથી, પરંતુ તેવા તમામ ઉદ્યોગો અને મેન્યુફેક્ચરિંગ યુનિટ્સ માટે માર્ગદર્શક છે, જેઓને પોતાના ઉત્પાદન માટે ઉચ્ચ વોલ્ટેજ વીજ સપ્લાયની આવશ્યકતા હોય અને જેમને GETCO અથવા અન્ય વિજ સપ્લાય સંસ્થાઓની નીતિ મુજબ વીજ લાઇન સ્થાપિત કરવાની ફરજ પડે છે.

ઑથોરિટીએ સ્પષ્ટ કર્યું છે કે —

૧. જો કોઈ ઉદ્યોગ પોતાના બિઝનેસ હેતુ માટે વીજ સપ્લાય માટે કેબલ લાઇન, ફીડર બે અને ઇલેક્ટ્રિકલ સાધનો સ્થાપિત કરે છે, તો તે ખર્ચને કેપિટલ ગુડ્સ તરીકે ગણાવી શકાય છે અને તેના પર ચૂકવેલ GST માટે ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ (ITC) ઉપલબ્ધ રહેશે.

૨. સેક્શન ૧૭(૫) હેઠળ ITC બ્લોક ફક્ત "કન્સ્ટ્રક્શન ઑફ ઇમૂવેબલ પ્રોપર્ટી અદર ધેન પ્લાન્ટ એન્ડ મશીનરી" માટે જ લાગુ પડે છે. વીજ સપ્લાય માટે લગાવવામાં આવેલી કેબલ લાઇન જમીન સાથે કાયમી રીતે જોડાયેલી નથી અને ડક્ટ માં મુકાયેલી હોવાથી તેને ઇમૂવેબલ પ્રોપર્ટી ગણાવી શકાતી નથી.

૩. પ્લાન્ટ એન્ડ મશીનરી ની વ્યાખ્યામાં એવા સાધનોનો સમાવેશ થાય છે જે આઉટવર્ડ સપ્લાય માટે ઉપયોગી થાય છે; તેથી વીજળી માટે વપરાતી કેબલ લાઇન અને ફીડર બે જેવા સાધનો ઉત્પાદન પ્રક્રિયાનો અવિભાજ્ય ભાગ છે અને આ વ્યાખ્યામાં આવે છે.

૪. CBIC દ્વારા જારી કરાયેલા સર્ક્યુલર નં. ૨૧૯/૧૩/૨૦૨૪ GST (તારીખ ૨૬.૦૬.૨૦૨૪) અનુસાર "ઑપ્ટિકલ ફાઇબર નેટવર્કમાં વપરાતા ડક્ટ્સ અને મેનહોલ્સ" પણ પ્લાન્ટ એન્ડ મશીનરી ગણાય છે અને તેમની ઉપર ITC બ્લોક થતો નથી. તેથી વીજ સપ્લાય માટે લગાવવામાં આવેલી કેબલ લાઇન પર ITC બ્લોક નો પ્રશ્ન જ ઊભો થતો નથી.

૫. સેક્શન ૧૮(૬) ફક્ત ત્યારે લાગુ પડે છે જ્યારે કેપિટલ ગુડ્સ કન્સિડરેશન સાથે વેચાય અથવા ટ્રાન્સફર થાય. આ કિસ્સામાં લાઇન ગેટકોને મૂલ્ય વિના સોંપવામાં આવી છે, એટલે ITC રિવર્સ કરવાની ફરજ નથી. જો ભવિષ્યમાં સેક્શન ૧૮(૬) હેઠળ કોઈ ટેક્સ લાયબિલિટી ઊભી થાય, તો તે સમયે તેની ગણતરી થઈ શકે છે.

૬. રેવન્યુ દ્વારા GAAR ના ચુકાદાને ખોટો સાબિત કરવા માટે કોઈ નવો પુરાવો કે લીગલ પ્રોવિઝન રજૂ કરવામાં આવ્યો નથી, તેથી GAAR નો ચુકાદો યોગ્ય અને કાયદેસર ગણાયો.

આથી, આ ચુકાદો એ સિદ્ધાંત સ્થાપિત કરે છે કે

- જો કોઈ મેન્યુફેક્ચરિંગ યુનિટ અથવા ઉદ્યોગ વીજ સપ્લાય માટેની કેબલ લાઇન, ફીડર બે કે સમાન સાધનો બિઝનેસ હેતુથી સ્થાપિત કરે,
- તો તે ખર્ચ કેપિટલ ગુડ્સ તરીકે માન્ય રહેશે અને તેના પર ચૂકવેલ GST માટે ITC મેળવવાનો અધિકાર રહેશે,
- જો સુધી તે સંપત્તિ ઇમૂવેબલ પ્રોપર્ટી તરીકે ગણાતી નથી અથવા સેક્શન ૧૭(૫) હેઠળ સ્પષ્ટપણે પ્રતિબંધિત નથી.

અન્ય શબ્દોમાં, આ ચુકાદો ઉદ્યોગોને સ્પષ્ટ માર્ગદર્શન આપે છે કે

વીજ સપ્લાય માટે લગાવવામાં આવેલી કેબલ લાઇન, ફીડર બે અને ઇલેક્ટ્રિકલ સાધનો ઉત્પાદન પ્રક્રિયાનો આવશ્યક ભાગ હોવાથી, તે પર ચૂકવેલ GST માટે ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ (આઈ.ટી.સી.) માન્ય છે, અને માત્ર એ કારણે કે સંપત્તિ પછીથી વીજ સપ્લાય સંસ્થાને સોંપવામાં આવે છે, ITC રિવર્સ નો કોઈ આધાર નથી.

● ---- X ---- ●

એડવાન્સ રૂલિંગ – ૪

Assessee	**M/s. Zydus Lifesciences Ltd.**
Court	**Gujarat Appellate Authority for Advance Ruling**
Citation	**GUJ/GAAAR/APPEAL/2025/18**
Issue	**શું M/s. Zydus Lifesciences Ltd. દ્વારા મ્યુચ્યુઅલ ફંડ્સમાં કરાયેલા સબસ્ક્રિપ્શન અને રીડેમ્પશન સંબંધિત પ્રવૃત્તિઓ માટે વપરાયેલા કોમન ઈનપુટ અને ઈનપુટ સર્વિસ પર ITC (ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ) મેળવવા પાત્ર છે કે નહીં? અને શું આવી પ્રવૃત્તિ "એગ્ઝેમ્પ્ટ સપ્લાય" તરીકે ગણાતી હોવાથી સેક્શન ૧૭(૨) રીડ વિથ રૂલ ૪૨(૨) મુજબ ITC રિવર્સલ જરૂરી છે?**

કેસની હકીકતો :–

Zydus Lifesciences Ltd. એક પ્રખ્યાત ફાર્માસ્યુટિકલ મેન્યુફેક્ચરિંગ કંપની છે, જે તેની કાર્યરત પ્રવૃત્તિઓ ઉપરાંત પોતાની અતિરિક્ત રોકડ રકમને વિવિધ મ્યુચ્યુઅલ ફંડ્સ સ્કીમોમાં ઈન્વેસ્ટ કરે છે અને લિક્વિડિટી જરૂરિયાત મુજબ તેની રીડેમ્પશન (Redemption) કરે છે.

કંપનીએ જાહેર કર્યું છે કે તે સામાન્ય રીતે પોતાના ઈનપુટ્સ અને ઈનપુટ સર્વિસિસ પર ITC લે છે, જેનો ઉપયોગ ટેક્સેબલ સપ્લાય માટે થાય છે. પરંતુ મ્યુચ્યુઅલ ફંડ્સમાં ઈન્વેસ્ટમેન્ટ અને રીડેમ્પશન જેવી પ્રવૃત્તિઓ માટે વપરાયેલા પોર્શન માટે તેઓ સેક્શન ૧૭(૨) મુજબ પ્રોપોર્શનેટ રિવર્સલ કરે છે, કારણ કે તેઓ આ પ્રવૃત્તિને "એગ્ઝેમ્પ્ટ સપ્લાય" તરીકે ગણાવે છે.

તેમ છતાં, અરજદારે દલીલ કરી છે કે મ્યુચ્યુઅલ ફંડની ખરીદી/વેચાણ કોઈ સપ્લાય નથી, કારણ કે સિક્યોરિટીઝ સેક્શન ૨(૫૨) મુજબ "ગુડ્સ"માંથી તથા સેક્શન ૨(૧૦૨) મુજબ "સર્વિસ"માંથી બહાર છે. તેથી, આવી ટ્રાન્ઝેક્શન ન તો ટેક્સેબલ છે, ન તો એક્ઝેમ્પ્ટ સપ્લાય.

આથી, ITC રિવર્સલની જરૂરિયાત નથી એમ માની, અરજદારએ GAAR પાસે રૂલિંગ માંગી હતી. GAARએ ૨૫.૦૩.૨૦૨૫ના પોતાના ચુકાદામાં જણાવ્યું કે અરજદારે ITC મેળવી શકે છે, પરંતુ સેક્શન ૧૭(૨) ની શરતોને અનુસરીને રિવર્સલ કરવું ફરજિયાત છે.

આ ચુકાદાને પડકારતા, અરજદારે GAAAR સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી.

મુદ્દો (Issue) :

શું M/s. Zydus Lifesciences Ltd. દ્વારા મ્યુચ્યુઅલ ફંડ્સમાં કરાયેલા સબસ્ક્રિપ્શન અને રીડેમ્પશન સંબંધિત પ્રવૃત્તિઓ માટે વપરાયેલા કોમન ઈનપુટ્સ અને ઈનપુટ સર્વિસિસ પર ITC (ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ) મેળવવા પાત્ર છે કે નહીં?

શું મ્યુચ્યુઅલ ફંડ્સમાં કરાયેલા સબસ્ક્રિપ્શન અને રીડેમ્પશન સંબંધિત પ્રવૃત્તિઓ "એગ્ઝેમ્પ્ટ સપ્લાય" તરીકે ગણાતી હોવાથી, સેક્શન ૧૭(૨) રીડ વિથ રૂલ ૪૨(૨) મુજબ ITC રિવર્સલ જરૂરી છે?

અરજદાર તરફે રજૂઆત:

અરજદાર M/s. Zydus Lifesciences Ltd. એ પોતાની અરજીમાં રજૂ કર્યું કે તેઓ ફાર્માસ્યુટિકલ ઉત્પાદનોના મેન્યુફેક્ચરિંગ, સપ્લાય અને ડિસ્ટ્રિબ્યુશનમાં પ્રવૃત્ત છે. બિઝનેસમાં જો કોઈ સમય દરમિયાન વધારાની રોકડ રકમ ઉપલબ્ધ રહે, તો કંપની તે ફંડ્સને વિવિધ મ્યુચ્યુઅલ ફંડ સ્કીમોમાં રોકાણરૂપે મૂકે છે અને જરૂરિયાત મુજબ તેની રીડેમ્પશન કરે છે. અરજદારે દલીલ કરી છે કે આ પ્રકારની રોકાણ પ્રવૃત્તિ બિઝનેસની લિક્વિડિટી મેનેજમેન્ટનો એક ભાગ છે, એટલે કે તે "ઇન ધ કોર્સ ઓર ફર્ધરન્સ ઓફ બિઝનેસ" તરીકે ગણાય છે. આથી, સેક્શન ૧૬(૧) હેઠળ તેઓ આ પ્રવૃત્તિ માટે ઉપયોગમાં લેવાયેલા ઈનપુટ્સ અને ઈનપુટ સર્વિસિસ પર ITC મેળવવા અધિકારી છે.

અરજદારે વધુમાં રજૂ કર્યું છે કે મ્યુચ્યુઅલ ફંડ યુનિટ્સ "સિક્યોરિટીઝ" તરીકે ગણાય છે, જે સિક્યોરિટીઝ કોન્ટ્રેક્ટ્સ (રેગ્યુલેશન) એક્ટ, ૧૯૫૬ ની સેક્શન 2(h)(id) હેઠળ સ્પષ્ટ છે. GST કાયદા હેઠળ "ગુડ્સ" (સેક્શન ૨(૫૨)) અને "સર્વિસ" (સેક્શન ૨(૧૦૨)) ની વ્યાખ્યામાં સિક્યોરિટીઝને સ્પષ્ટપણે બહાર રાખવામાં આવી છે. એટલે કે, સિક્યોરિટીઝ સંબંધિત ટ્રાન્ઝેક્શન ગુડ્સ પણ નહીં અને સર્વિસ પણ નહીં – તેથી આવી પ્રવૃત્તિઓ પર GST લાગુ પડતો નથી અને તે "એગ્ઝેમ્પ્ટ સપ્લાય" કે "નૉન–ટેક્સેબલ સપ્લાય" પૈકી કોઈ ગણાય નહીં.

અરજદારનું માનવું છે કે સેક્શન ૧૭(૨) હેઠળ ITC રિવર્સલની ફરજ ત્યારે જ ઊભી થાય, જ્યારે ઈનપુટ્સ અથવા ઈનપુટ સર્વિસિસનો ઉપયોગ "એક્ઝેમ્પ્ટ સપ્લાય" માટે થાય. કારણ કે મ્યુચ્યુઅલ ફંડ સિક્યોરિટીઝ પરનો વ્યવહાર "એક્ઝેમ્પ્ટ સપ્લાય" તરીકે ગણાતો જ નથી, તેથી ITC રિવર્સલની ફરજ જ ઊભી થતી નથી. તેમણે વધુમાં જણાવ્યું છે કે મ્યુચ્યુઅલ ફંડનું "રીડેમ્પશન" સેલ (sale) નથી, પરંતુ ફંડની રિટર્ન ઓફ ઇન્વેસ્ટમેન્ટ છે.

અરજદારે દલીલ કરી છે કે સેક્શન ૧૭(૩) અને રૂલ ૪૨ હેઠળ "વેલ્યુ ઓફ એક્ઝેમ્પ્ટ સપ્લાય" માટેની ગણતરીની રીત નિર્ધારિત કરવામાં આવી છે, પરંતુ તેમાં "રીડેમ્પશન" માટે કોઈ સ્પષ્ટ મિકેનિઝમ નથી. CGST રૂલના ચેપ્ટર–V માં સિક્યોરિટીઝના મૂલ્યને "૧% ઓફ સેલ વેલ્યુ" તરીકે ગણવાનું કહેવામાં આવ્યું છે, પરંતુ રીડેમ્પશનના કિસ્સામાં "સેલ વેલ્યુ" જ ન હોવાથી આ મિકેનિઝમ લાગુ પડી શકતો નથી. તેથી, રિવર્સલ માટે જરૂરી ગણતરી શક્ય નથી અને તે જોગવાઈ નિષ્ફળ બને છે.

અરજદારે વિવિધ ન્યાયપ્રસંગોનો ઉલ્લેખ કર્યો છે, જેમ કે **Larsen & Toubro Ltd., Bhayana Builders Pvt. Ltd., Gypsy Pegasus Ltd., Mohit Minerals Pvt. Ltd.,** તથા **Suresh Kumar Bansal.** આ બધામાં કોર્ટોએ જણાવ્યું છે કે જ્યારે કોઈ ટેક્સ પ્રાવધાન માટે જરૂરી ગણતરીની પ્રક્રિયા (મશીનરી પ્રોવિઝન) ઉપલબ્ધ ન હોય, ત્યારે તે ટેક્સ અથવા રિવર્સલની ફરજ લાગુ પડી શકતી નથી.

અંતમાં અરજદારે નમ્ર વિનંતી કરી છે કે તેમની પ્રવૃત્તિ કોઈપણ રીતે "એક્ઝેમ્પ્ટ સપ્લાય" તરીકે ગણાતી નથી અને તેઓ દ્વારા લેવામાં આવેલા ઈનપુટ્સ તથા ઈનપુટ સર્વિસિસ પર ITC સંપૂર્ણપણે મેળવવા યોગ્ય છે. સેક્શન ૧૭(૨) તથા રૂલ ૪૨ અંતર્ગત ITC રિવર્સલ કરવી ફરજિયાત નથી, કારણ કે આ પ્રવૃત્તિ બિઝનેસની ફાઇનાન્સિયલ મેનેજમેન્ટ સાથે સંબંધિત છે, ન કે કોઈ સપ્લાય સંબંધિત એક્ઝેમ્પ્ટ પ્રવૃત્તિ સાથે.

કોર્ટનો ચુકાદો (એપેલેટ ઓથોરિટી ફોર એડવાન્સ રૂલિંગ – ગુજરાત):

ગુજરાત એપેલેટ ઓથોરિટી ફોર એડવાન્સ રૂલિંગ (GAAAR) એ બંને પક્ષોની દલીલો, લેખિત રજૂઆતો અને અગાઉના GAARના નિર્ણયનું વિશ્લેષણ કર્યા પછી નોંધ્યું કે અરજદારનું મુખ્ય તર્ક એ છે કે મ્યુચ્યુઅલ ફંડ યુનિટ્સ "સિક્યોરિટીઝ" છે, જે ગુડ્સ પણ નહીં અને સર્વિસ પણ નહીં. તેથી, તે "એગ્ઝેમ્પ્ટ સપ્લાય"ની વ્યાખ્યામાં આવતું નથી. પરંતુ ઓથોરિટીએ સ્પષ્ટ કર્યું છે કે સેક્શન ૧૭(૩) માં "વેલ્યુ ઓફ એક્ઝેમ્પ્ટ સપ્લાય" ની વ્યાખ્યામાં "સિક્યોરિટીઝના ટ્રાન્ઝેક્શન"ને ખાસ કરીને સામેલ કરવામાં આવ્યા છે. એટલે કે, કાયદાએ ડિમિંગ ફિક્શન દ્વારા સિક્યોરિટીઝના વ્યવહારને એક્ઝેમ્પ્ટ સપ્લાયના મૂલ્યમાં ગણવાનું નિર્ધારિત કર્યું છે.

ઓથોરિટીએ આગળ જણાવ્યું કે CGST રૂલના ચેપ્ટર–V માં આપેલી સ્પષ્ટતા મુજબ સિક્યોરિટીઝનું મૂલ્ય "૧% ઓફ સેલ વેલ્યુ" તરીકે ગણવું જોઈએ. આથી, રીડેમ્શનને "સેલ" ગણવામાં આવવું જોઈએ જેથી રૂલ ૪૨નો હેતુ પૂર્ણ થાય અને સેક્શન ૧૭(૩) ની ધારાને નિષ્ક્રિય ન કરવામાં આવે. કોર્ટએ વિવિધ ફાઇનાન્સિયલ સંસ્થાઓ જેવી કે HDFC Mutual Fund, Bajaj Finance Ltd. અને AMFI દ્વારા આપેલી વ્યાખ્યાઓનો ઉલ્લેખ કરીને નોંધ્યું કે સામાન્ય રીતે "રીડેમ્શન" એટલે યુનિટ હોલ્ડર પોતાના યુનિટ્સ AMCને પાછા વેચે છે – એટલે તે "સેલ ઓફ સિક્યોરિટીઝ" સમાન છે.

ઓથોરિટીએ Robo Silicon Pvt. Ltd. (Karnataka HC) ચુકાદાનો ઉલ્લેખ કરીને જણાવ્યું છે કે ટેક્સ કાયદામાં શબ્દોની વ્યાખ્યા સામાન્ય ભાષામાં (common parlance test) થી સમજવી જોઈએ. સામાન્ય સમજમાં "રીડેમ્શન" એટલે સેલ સમાન ક્રિયા છે અને તેને એ રીતે જ ગણવી જરૂરી છે.

અરજદારે રજૂ કરેલ દલીલ કે "રીડેમ્શન" સેલ નથી અથવા કે સેક્શન ૧૭(૨) લાગુ પડતું નથી, કોર્ટના મત મુજબ કાયદાની સ્પષ્ટ સેક્શન સામે છે. સેક્શન ૧૭(૩) ની મનોવૃત્તિને ઉલટાવી શકાય નહીં, અને જો અરજદારની દલીલ સ્વીકારવામાં આવે, તો કાયદાની જોગવાઈઓ નિષ્ફળ બની જશે – જે કાનૂની રીતે સ્વીકાર્ય નથી.

ઓથોરિટીએ આ પણ નોંધ્યું કે અરજદારે કોઈ પુરાવો રજૂ કર્યો નથી કે મ્યુચ્યુઅલ ફંડ ઈન્વેસ્ટમેન્ટ અને રીડેમ્શન પ્રવૃત્તિ સીધા ફાર્માસ્યુટિકલ મેન્યુફેક્ચરિંગ બિઝનેસના

વિકાસ માટે છે. ફક્ત સરપ્લસ ફંડ્સનો ઉપયોગ કરીને ઈન્વેસ્ટમેન્ટ કરવી એ મુખ્ય વ્યવસાયની આવશ્યક પ્રવૃત્તિ ગણાતી નથી. તેથી, ભલે તે બિઝનેસના ભાગરૂપે ગણાય, તેમ છતાં સેક્શન ૧૭(૨) હેઠળની શરતો તથા રૂલ ૪૨ મુજબ રિવર્સલ ફરજિયાત રહેશે.

અંતે, ઓથોરિટીએ જણાવ્યું કે અરજદાર દ્વારા ઉલ્લેખિત વિવિધ ન્યાયપ્રસંગો મુખ્યત્વે જૂના સર્વિસ ટેક્સ અને CENVAT યુગના છે, જ્યાં સેક્શન 66D(e) હેઠળ "ગુડ્સની ટ્રેડિંગ" (એક્ઝેમ્પ્ટ) હતી. પરંતુ વર્તમાન GST કાયદામાં "ટ્રાન્ઝેક્શન ઇન સિક્યોરિટીઝ" ને સ્પષ્ટપણે સેક્શન ૧૭(૩) માં સામેલ કરવામાં આવ્યા છે, તેથી તે ચુકાદાઓ અપ્રસંગિક છે.

અંતિમ નિર્ણય મુજબ, અરજદારની અપીલ ફગાવી દેવામાં આવી અને GAARનો ચુકાદો યથાવત્ રાખવામાં આવ્યો. GAAAR એ સ્પષ્ટ રીતે જણાવ્યું કે અરજદાર કોમન ઈનપુટ્સ અને ઈનપુટ સર્વિસિસ પર ITC મેળવી શકે છે, પરંતુ સેક્શન ૧૭(૨) તથા ૧૭(૩) ની જોગવાઈઓ અનુસાર પ્રોપોર્શનેટ રિવર્સલ ફરજિયાત રહેશે.

એડવાન્સ રૂલિંગ:

પ્રશ્ન ૧ શું Zydus Lifesciences Ltd. સબસ્ક્રિપ્શન અને રીડેમ્પશન સંબંધિત કોમન ઈનપુટ્સ અને ઈનપુટ સર્વિસિસ પર ITC મેળવી શકે?

જ. હા, પરંતુ સેક્શન ૧૭(૨) હેઠળની શરતોને અનુસરીને પ્રોપોર્શનેટ રિવર્સલ ફરજિયાત છે.

પ્રશ્ન ૨ શું મ્યુચ્યુઅલ ફંડ રીડેમ્પશન "એગ્ઝેમ્પ્ટ સપ્લાય" માં આવે છે?

જ. હા. સેક્શન ૧૭(૩) અનુસાર, "ટ્રાન્ઝેક્શન ઇન સિક્યોરિટીઝ" (જેમાં મ્યુચ્યુઅલ ફંડ્સ પણ છે) નો મૂલ્ય એગ્ઝેમ્પ્ટ સપ્લાયની ગણતરીમાં સમાવેશ કરવો ફરજિયાત છે.

પ્રશ્ન 3 શું "રીડેમ્પશન" ને "સેલ" ગણાવી શકાય?

જ. હા. સામાન્ય ભાષા (common parlance) અને નાણાકીય વ્યવહાર પ્રમાણે, રીડેમ્પશન એટલે AMCને યુનિટ્સનું સેલ.

રિમાર્કસ:

આ ચુકાદો માત્ર Zydus Lifesciences Ltd. પૂરતો મર્યાદિત નથી, પરંતુ તેવા તમામ બિઝનેસ હાઉસિસ માટે માર્ગદર્શક છે, જેઓ પોતાના બિઝનેસના લિક્વિડ ફંડ્સને મ્યુચ્યુઅલ ફંડ્સ કે અન્ય સિક્યોરિટીઝમાં રોકાણરૂપે મૂકે છે.

ઓથોરિટીએ સ્પષ્ટ કર્યું છે કે; મ્યુચ્યુઅલ ફંડ્સમાં સબસ્ક્રિપ્શન અને રીડેમ્પશન "ટ્રાન્ઝેક્શન ઇન સિક્યોરિટીઝ" તરીકે ગણાય છે, જે ગુડ્સ કે સર્વિસ નથી, પરંતુ સેકશન ૧૭(૩) મુજબ "એગ્ઝેમ્પ્ટ સપ્લાય"ના મૂલ્યમાં સામેલ ગણાશે. રીડેમ્પશનને "સેલ" સમાન ગણવું પડે, કારણ કે સામાન્ય નાણાકીય વ્યવહારમાં યુનિટ હોલ્ડર પોતાના યુનિટ્સ AMCને પાછા વેચે છે. તેથી, સેકશન ૧૭(૩) સાથે જોડાયેલ રૂલ ૪૨ હેઠળ ITC રિવર્સલ માટે આ મૂલ્યનો સમાવેશ કરવો ફરજિયાત છે.

કંપની કોમન ઈનપુટ્સ અને ઈનપુટ સર્વિસિસ પર ITC લઈ શકે છે, કારણ કે આ બિઝનેસ પ્રવૃત્તિના ભાગરૂપે છે; પરંતુ સેકશન ૧૭(૨) મુજબ પ્રોપોર્શનેટ રિવર્સલ ફરજિયાત રહેશે, કારણ કે તેમાંથી એક ભાગ "એગ્ઝેમ્પ્ટ સપ્લાય" સાથે સંબંધિત છે.

અરજદારે રજૂ કરેલ દલીલ કે "રીડેમ્પશન" એ સેલ નથી અથવા કે આ પ્રવૃત્તિ "નૉન–ટેક્સેબલ" છે, તે કાયદાની સ્પષ્ટ જોગવાઈઓ સામે છે, કારણ કે સેકશન ૧૭(૩) માં કાયદાએ ડિમિંગ ફિક્શન દ્વારા સિક્યોરિટીઝના વ્યવહારોને એગ્ઝેમ્પ્ટ સપ્લાયની ગણતરીમાં સામેલ કર્યા છે.

કોર્ટે આ પણ નોંધ્યું કે મ્યુચ્યુઅલ ફંડ ઈન્વેસ્ટમેન્ટ ફાર્માસ્યુટિકલ મેન્યુફેક્ચરિંગ બિઝનેસની કોર પ્રવૃત્તિ નથી, તે ફાઇનાન્સિયલ મેનેજમેન્ટનો એક ભાગ છે. તેથી ITC સંપૂર્ણરૂપે મેળવવાનો હક્ક નથી, પરંતુ માત્ર ટેક્સેબલ સપ્લાય સાથે સંબંધિત ભાગ સુધી મર્યાદિત છે.

આથી, આ ચુકાદો એ સિદ્ધાંત સ્થાપિત કરે છે કે; જ્યાં પણ કોઈ કંપની કે સંસ્થા પોતાના બિઝનેસના સરપ્લસ ફંડ્સને મ્યુચ્યુઅલ ફંડ્સ, શેરો અથવા સિક્યોરિટીઝમાં રોકાણરૂપે મૂકે છે, ત્યાં તે સંબંધિત કોમન ઈનપુટ્સ અથવા ઈનપુટ સર્વિસિસ પર ITC તો મેળવી શકે, પરંતુ સેકશન ૧૭(૨) અને રૂલ ૪૨ મુજબ પ્રોપોર્શનેટ રિવર્સલ ફરજિયાત રહેશે, કારણ કે સિક્યોરિટીઝના વ્યવહારો કાયદાની દૃષ્ટિએ "એગ્ઝેમ્પ્ટ સપ્લાય" ગણાય છે.

● ---- X ---- ●

એડવાન્સ રૂલિંગ – ૫

Assessee	**M/s. SRIPSK Developers LLP**
Court	**West Bengal Authority for Advance Ruling**
Citation	**11/WBAAR/2025-26**
Issue	શું અરજદાર દ્વારા બાંધવામાં આવતું B+G+31 માળનું 'સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ બિલ્ડિંગ' નોટિફિકેશન નંબર ૦૩/૨૦૧૯–સેન્ટ્રલ ટેક્સ (રેટ) મુજબ 'રેસિડેન્શિયલ બિલ્ડિંગ' ગણાશે કે 'કોમર્શિયલ બિલ્ડિંગ અને તેના આધારે કયો GST રેટ લાગુ પડશે?

કેસની હકીકતો :–

M/s. SRIPSK Developers LLP (અરજદાર) કોલકાતાના ૨૭, માથેશ્વરટોલા રોડ ખાતે "Palladina Service Apartment Project"ના બાંધકામમાં રોકાયેલ છે. જમીન મૂળે M/s. Park Leather Company ની માલિકીની હતી, જ્યાં ટેનરી અને લેધર મેન્યુફેક્ચરિંગ ચાલતું હતું. પશ્ચિમ બંગાળ સરકારના પર્યાવરણ સંબંધિત આદેશો બાદ તે પ્રવૃત્તિ બંધ થઈ અને જમીન M/s. PS Group Realty Ltd. ને વેચવામાં આવી, શરત સાથે કે જમીનનો ઉપયોગ ફક્ત "હોટેલ–કમ–કન્વેન્શન સેન્ટર" અથવા અન્ય કોમર્શિયલ વેન્ચર માટે જ થઈ શકે અને રેસિડેન્શિયલ યુનિટ્સ માટે નહીં.

ત્યારબાદ 19 June 2024 ના ડેવલપમેન્ટ એગ્રીમેન્ટ દ્વારા જમીન માલિકોએ અરજદાર SRIPSK Developers LLPને ડેવલપમેન્ટ રાઈટ્સ આપ્યા. આ પ્રોજેક્ટમાં બે તબક્કા (ફેઝીસ) છે;

ફેઝ ૧: સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ અને મલ્ટી–લેવલ કાર પાર્કિંગ

ફેઝ ૨: હોટેલ બિલ્ડિંગ

Kolkata Municipal Corporation (KMC) દ્વારા બિલ્ડિંગ પ્લાન નંબર BP-2024070124 ડેટેડ 20 December 2024 હેઠળ આ બાંધકામને "સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ બિલ્ડિંગ" તરીકે મંજૂરી અપાઈ છે. તેમ છતાં, વેસ્ટ બંગાલ RERA (WBRERA) એ રજીસ્ટ્રેશન નંબર WBRERA/P/KOL/2025/002336 "રેસિડેન્શિયલ પ્રોજેક્ટ" તરીકે આપી, કારણ કે RERA પોર્ટલ પર "સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ" માટે અલગ કેટેગરી ઉપલબ્ધ નહોતી.

આથી અરજદાર સામે દ્વિઅર્થક પરિસ્થિતિ ઊભી થઈ; કોલકાતા મ્યુનિસિપલ કોર્પોરેશન પ્રોજેક્ટને કોમર્શિયલ (સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ) ગણાવે છે જ્યારે RERA તેને રેસિડેન્શિયલ પ્રોજેક્ટ તરીકે માને છે. આ અસ્પષ્ટતાને દૂર કરવા અરજદારે એડવાન્સ રૂલિંગ માં સ્પષ્ટતા માગી.

મુદ્દો (Issue) :

શું અરજદાર દ્વારા બાંધવામાં આવતું B+G+31 માળનું 'સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ બિલ્ડિંગ' નોટિફિકેશન નંબર ૦૩/૨૦૧૯–સેન્ટ્રલ ટેક્સ (રેટ) મુજબ 'રેસિડેન્શિયલ બિલ્ડિંગ' ગણાશે કે 'કોમર્શિયલ બિલ્ડિંગ' અને તેના આધારે કયો GST રેટ લાગુ પડશે?

અરજદાર તરફે રજૂઆત:

અરજદારએ પોતાની વિગતવાર રજૂઆતમાં સ્પષ્ટ રીતે જણાવ્યું કે Palladina Service Apartment Project નું સ્વરૂપ મૂળભૂત રીતે કોમર્શિયલ છે અને તેને રેસિડેન્શિયલ પ્રોજેક્ટ તરીકે ગણાવી શકાય નહીં. અરજદારએ શરૂઆતમાં જમીનના ઉપયોગ અંગેનો સૌથી મહત્વપૂર્ણ મુદ્દો ઉઠાવ્યો કે 27 August 2013ના ડીડ ઓફ કન્વેયન્સ મુજબ આ જમીનનો ઉપયોગ માત્ર "કોમર્શિયલ વેન્ચર/એન્ટરપ્રાઇઝ" માટે જ થઈ શકે છે, જ્યારે "રેસિડેન્શિયલ યુનિટ્સ" માટે સ્પષ્ટ પ્રતિબંધ લગાવવામાં આવ્યો છે. આથી, જમીનના સ્વરૂપથી જ એ સ્પષ્ટ થાય છે કે આ પ્રોજેક્ટનો સ્વભાવ કોમર્શિયલ છે અને કોઈપણ રીતે રેસિડેન્શિયલ ગણાવી શકાય તેમ નથી.

અરજદારએ વધુમાં જણાવ્યું કે કોલકાતા મ્યુનિસિપલ કોર્પોરેશન (KMC) દ્વારા મંજૂર કરાયેલ બિલ્ડિંગ પ્લાનમાં સ્પષ્ટ શબ્દોમાં "સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ બિલ્ડિંગ" તરીકે ઉલ્લેખ છે. એટલે કે, બિલ્ડિંગની રચના, ઉપયોગ અને ડિઝાઇન કોમર્શિયલ હેતુસર છે અને તે રેસિડેન્શિયલ બિલ્ડિંગની પરિભાષામાં આવતી નથી. બિલ્ડિંગ પ્લાનની મંજૂરી આપતી કોલકાતા મ્યુનિસિપલ કોર્પોરેશન "કોમ્પિટન્ટ ઓથોરિટી" તરીકે કાર્ય કરે છે, કારણ કે તે સ્થાનિક સંસ્થા છે જેને કોલકાતા મ્યુનિસિપલ કોર્પોરેશન એક્ટ, ૧૯૮૦ હેઠળ બાંધકામ અને જમીન ઉપયોગની મંજૂરી આપવાનો અધિકાર પ્રાપ્ત છે.

બીજી તરફ, અરજદારએ નોંધ્યું કે વેસ્ટ બંગાલ RERA (WBRERA) પોર્ટલ પર "સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ" માટે અલગ કેટેગરી ઉપલબ્ધ નથી, તેથી પ્રોજેક્ટનું રજીસ્ટ્રેશન તકનીકી

રીતે "રેસિડેન્શિયલ પ્રોજેક્ટ" તરીકે થયું છે. અરજદારના મતે આ માત્ર પ્રશાસનિક મર્યાદા છે અને કાનૂની દૃષ્ટિએ રેસિડેન્શિયલ સ્વરૂપની માન્યતા આપતું નથી. રજીસ્ટ્રેશનના સ્વરૂપમાં થયેલી આ ટેકનિકલ બાબતનો GST હેતુસર કોઈ પ્રભાવ પડતો નથી, કારણ કે બિલ્ડિંગનો વાસ્તવિક ઉપયોગ અને તેના માટે મંજૂર કરાયેલ પ્લાન સ્પષ્ટપણે કોમર્શિયલ છે.

સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ અને રેસિડેન્શિયલ અપાર્ટમેન્ટ વચ્ચેનો તફાવત સમજાવતા અરજદારએ જણાવ્યું કે સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ એક એવી યૂનિટ છે જે હોટેલ જેવી સુવિધાઓ ધરાવે છે અને ટૂંકા તથા લાંબા ગાળાના ભાડે આપવાની સગવડ આપે છે. આવા અપાર્ટમેન્ટ્સમાં હાઉસકીપિંગ, લોન્ડ્રી, વાઇ–ફાઇ, કોનસિઅર્જ, રૂમ સર્વિસ વગેરે સુવિધાઓ ઉપલબ્ધ રહે છે. આ પ્રકારના યુનિટ્સ વ્યક્તિગત નિવાસ માટે નથી બનાવવામાં આવતા, પરંતુ તેમના મુખ્ય ગ્રાહકો કોર્પોરેટ ક્લાયન્ટ્સ, બિઝનેસ ટ્રાવેલર્સ અથવા પ્રવાસીઓ હોય છે, જે હોટેલ જેવી સુવિધાઓ સાથે ટૂંકા સમય માટે રહે છે. તેથી, આ પ્રકારની યૂનિટને "કોમર્શિયલ યુઝ" માટે ડિઝાઇન કરવામાં આવે છે અને તે રેસિડેન્શિયલ અપાર્ટમેન્ટથી મૂળભૂત રીતે અલગ છે.

અરજદારે વધુમાં GST નોટિફિકેશન નંબર 11/2017–CTR (એમેન્ડેડ બાય નોટિફિકેશન નંબર 03/2019–CTR)નો ઉલ્લેખ કર્યો. આ નોટિફિકેશન હેઠળ "રેસિડેન્શિયલ અપાર્ટમેન્ટ" એવી એકમ છે જે ઇઇઇછ અથવા કોમ્પિટન્ટ ઓથોરિટી સમક્ષ રેસિડેન્શિયલ ઉપયોગ માટે જાહેર કરવામાં આવી હોય, જ્યારે રેસિડેન્શિયલ સિવાયની તમામ યૂનિટને "કોમર્શિયલ અપાર્ટમેન્ટ" તરીકે ગણવામાં આવે છે. કારણ કે કોલકાતા મ્યુનિસિપલ કોર્પોરેશન; જે કોમ્પિટન્ટ ઓથોરિટી છે. એ બિલ્ડિંગ પ્લાનને "સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ" તરીકે મંજૂર કર્યો છે, તે સ્વયંમાં એનો પુરાવો છે કે પ્રોજેક્ટ કોમર્શિયલ સ્વરૂપ ધરાવે છે. આથી, Palladina Service Apartment Project GST હેતુસર સ્પષ્ટપણે કોમર્શિયલ અપાર્ટમેન્ટ તરીકે ગણાય છે.

અરજદારએ આગળ જણાવ્યું કે કોમર્શિયલ અપાર્ટમેન્ટ માટેનો GST રેટ વધુ (૧૨%) લાગુ પડે છે, પરંતુ તે બાબતે તેમને કોઈ વાંધો નથી. તેમના મુજબ, ટેક્સ રેટ કરતાં કાયદાકીય યોગ્ય વર્ગીકરણ વધુ મહત્વનું છે. તેમણે દલીલ કરી કે;

- જમીનના દસ્તાવેજોમાં સ્પષ્ટ કોમર્શિયલ ઉપયોગનો ઉલ્લેખ છે.
- બિલ્ડિંગ પ્લાન પણ "સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ" તરીકે કોમર્શિયલ સ્વરૂપે મંજૂર થયો છે.
- માત્ર RERAની ટેકનિકલ મર્યાદાને કારણે "રેસિડેન્શિયલ" શબ્દનો ઉપયોગ થયો છે.

અરજદારના મતે, જ્યારે જમીનના ઉપયોગ પર રેસિડેન્શિયલ પ્રવૃત્તિનો પ્રતિબંધ છે અને બિલ્ડિંગ પ્લાન કોમર્શિયલ કેટેગરી હેઠળ મંજૂર થયો છે, ત્યારે પ્રોજેક્ટને રેસિડેન્શિયલ ગણવાની કોઈ કાનૂની શક્યતા નથી. KMCની મંજૂરી અને જમીનની શરતો બંને સૂચવે છે કે પ્રોજેક્ટનો સ્વભાવ સંપૂર્ણપણે કોમર્શિયલ છે.

અરજદારએ અંતમાં સ્પષ્ટ કર્યું કે તેમનો હેતુ કોઈ ટેક્સ લાભ મેળવવાનો નથી અથવા GSTથી બચવાનો નથી, પરંતુ માત્ર કાનૂની સ્પષ્ટતા મેળવવાનો છે જેથી ભવિષ્યમાં GST વિભાગ સાથે કોઈ વિવાદ ન ઊભો થાય. અરજદાર ઈચ્છે છે કે અધિકૃત ઓથોરિટી દ્વારા એક સ્પષ્ટ રૂલિંગ આપવામાં આવે, જેથી પ્રોજેક્ટનું વર્ગીકરણ એકદમ ચોક્કસ રીતે "કોમર્શિયલ બિલ્ડિંગ" તરીકે નક્કી થાય અને તેના આધારે યોગ્ય GST રેટ લાગુ થાય.

તેમણે ભારપૂર્વક જણાવ્યું કે "સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ" નો સ્વભાવ કાયદાકીય રીતે કોમર્શિયલ પ્રકારનો છે અને નોટિફિકેશન નંબર 11/2017–CTR વાંચી નોટિફિકેશન નંબર 03/2019–CTR હેઠળ તેને "કન્સ્ટ્રક્શન સર્વિસ ઓફ કોમર્શિયલ બિલ્ડિંગ" તરીકે જ ગણવું યોગ્ય રહેશે. આ સ્પષ્ટતા માત્ર અરજદાર માટે નહીં પરંતુ આવનારા સમાન પ્રકારના પ્રોજેક્ટ્સ માટે પણ માર્ગદર્શક સાબિત થશે.

કોર્ટનો ચુકાદો (ઓથોરિટી ફોર એડવાન્સ રૂલિંગ – વેસ્ટ બંગાલ):

ઓથોરિટી ફોર એડવાન્સ રૂલિંગ – વેસ્ટ બંગાલ એ બંને પક્ષોની દલીલો, લેખિત રજૂઆતો તથા દસ્તાવેજોનું વિગતવાર વિશ્લેષણ કરીને પોતાના નિષ્કર્ષ આપ્યા. ઓથોરિટીએ શરૂઆતમાં જ નોંધ્યું કે અરજદારનો વિવાદ માત્ર ટેક્સ રેટ કે લાભ સાથે સંબંધિત નથી, પરંતુ બાંધકામના સ્વરૂપને યોગ્ય રીતે વર્ગીકૃત કરવાની જરૂરિયાત સાથે સંબંધિત છે. અરજદારની દલીલ એવી હતી કે પ્રોજેક્ટ "સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ બિલ્ડિંગ" છે, એટલે કે તેની પ્રવૃત્તિનો સ્વભાવ કોમર્શિયલ છે. બીજી તરફ, ડિપાર્ટમેન્ટનો અભિપ્રાય એવો હતો કે RERA રજીસ્ટ્રેશન "રેસિડેન્શિયલ પ્રોજેક્ટ" તરીકે થયેલ હોવાથી, તેને "રેસિડેન્શિયલ અપાર્ટમેન્ટ" તરીકે ગણવું જોઈએ. આ વિસંગતિને ધ્યાનમાં રાખીને ઓથોરિટી એ નીચેના મુખ્ય મુદ્દાઓ પર વિચાર કર્યો.

સૌપ્રથમ ઓથોરિટીએ સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટના સ્વરૂપ અંગે સ્પષ્ટતા કરી. તેમણે નોંધ્યું કે સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ એ એક એવી ઈમારત છે જે સંપૂર્ણપણે ફર્નિશ્ડ હોય છે અને તેમાં રહેણાંકની સાથે સાથે હોટેલ જેવી સુવિધાઓ પણ પૂરી પાડવામાં આવે છે, જેમ કે હાઉસકીપિંગ, લોન્ડ્રી, વાઇ–ફાઇ, સિક્યુરિટી, કોનસિઅર્જ વગેરે. આ પ્રકારના

અપાર્ટમેન્ટ્સ ટૂંકા તેમજ લાંબા ગાળાના ભાડે આપવામાં આવે છે અને તેનો મુખ્ય હેતુ કોમર્શિયલ એક્સપ્લોઇટેશન હોય છે. સામાન્ય રીતે આ પ્રકારની ઈમારતો વ્યક્તિગત નિવાસ માટે નહીં પરંતુ વ્યવસાયિક હેતુ માટે વપરાય છે, જેમ કે કોર્પોરેટ હાઉસિંગ, પ્રવાસીઓ અથવા સર્વિસ પ્રોફેશનલ્સ માટેની અસ્થાયી રહેણાંક વ્યવસ્થા. આથી, આવા અપાર્ટમેન્ટ્સનો સ્વભાવ કોમર્શિયલ યુઝમાં આવે છે, રેસિડેન્શિયલ નહીં.

પછી ઓથોરિટીએ રેસિડેન્શિયલ અને કોમર્શિયલ અપાર્ટમેન્ટ વચ્ચેનો તફાવત સમજાવ્યો. નોટિફિકેશન નંબર 11/2017–CTR મુજબ, રેસિડેન્શિયલ અપાર્ટમેન્ટ એ એવી ઈમારત છે જે "રેસિડેન્શિયલ યુઝ માટે જાહેર કરવામાં આવી હોય" અને જેનો ઉલ્લેખ RERA અથવા અન્ય કોમ્પિટન્ટ ઓથોરિટી સમક્ષ રેસિડેન્શિયલ તરીકે કરવામાં આવ્યો હોય. બીજી તરફ, "કોમર્શિયલ અપાર્ટમેન્ટ" એટલે રેસિડેન્શિયલ સિવાયનું કોઈપણ અપાર્ટમેન્ટ. આ પરિભાષાને ધ્યાનમાં લેતાં સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ રેસિડેન્શિયલ જાહેર કરાયેલ નથી અને તેની મંજૂરી પણ રેસિડેન્શિયલ હેતુ માટે આપવામાં આવી નથી. તેથી તે "કોમર્શિયલ અપાર્ટમેન્ટ" તરીકે જ ગણાય.

ઓથોરિટીએ આ મુદ્દે વધુ સ્પષ્ટતા કરતાં જણાવ્યું કે કોલકાતા મ્યુનિસિપલ કોર્પોરેશન પાસે બિલ્ડિંગ મંજૂરી આપવાની સત્તા છે અને તે "કોમ્પિટન્ટ ઓથોરિટી" તરીકે ગણાય છે. કોલકાતા મ્યુનિસિપલ કોર્પોરેશન એક્ટ, ૧૯૮૦ની સેક્શન ૩૯૨ તથા ૩૯૩ મુજબ, બિલ્ડિંગના ડિઝાઇન, ઉપયોગ તથા માળખાકીય મંજૂરી આપવાનો અધિકાર કોલકાતા મ્યુનિસિપલ કોર્પોરેશન પાસે છે. વધુમાં, RERA Act, 2016ના સેક્શન 2(p) મુજબ "કોમ્પિટન્ટ ઓથોરિટી" એ એવી સંસ્થા છે જેને બિલ્ડિંગ વિકાસ માટે સત્તા અપાયેલી હોય. આથી, RERA એક માત્ર સત્તાધિકાર ધરાવતી સંસ્થા નથી. કોલકાતા મ્યુનિસિપલ કોર્પોરેશન પણ કાયદેસર રીતે સમકક્ષ સત્તા ધરાવે છે.

આ પરિસ્થિતિમાં, કોલકાતા મ્યુનિસિપલ કોર્પોરેશન દ્વારા બિલ્ડિંગ પ્લાન નંબર BP-2024070124 તારીખ 20 December 2024 અંતર્ગત જે મંજૂરી આપવામાં આવી છે, તેમાં સ્પષ્ટ રીતે "સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ બિલ્ડિંગ" નો ઉલ્લેખ છે. આ મંજૂરી એ સાબિત કરે છે કે ઈમારતનું હેતુ કોમર્શિયલ છે, ન કે રેસિડેન્શિયલ. ઓથોરિટીએ નોંધ્યું કે જ્યારે "કોમ્પિટન્ટ ઓથોરિટી" એ પ્રોજેક્ટને સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ તરીકે મંજૂર કર્યો છે, ત્યારે માત્ર RERA પોર્ટલ પર "રેસિડેન્શિયલ પ્રોજેક્ટ" તરીકે રજીસ્ટ્રેશન થવાથી ઈમારતના સ્વરૂપમાં કોઈ કાનૂની ફેરફાર થતો નથી.

ઓથોરિટીએ પછી જમીનની શરતો પર ધ્યાન કેન્દ્રિત કર્યું. ડીડ ઓફ કન્વેયન્સ (૨૭/૦૮/૨૦૧૩) અનુસાર જમીનના ઉપયોગમાં સ્પષ્ટ શરત છે કે તેનો ઉપયોગ ફક્ત "કોમર્શિયલ વેન્ચર/એન્ટરપ્રાઇઝ" માટે થઈ શકે છે અને "રેસિડેન્શિયલ યુનિટ્સ" માટે પ્રતિબંધિત છે. આથી, જમીનની સ્વભાવિક પરિભાષા કોમર્શિયલ છે. જો જમીનની પરવાનગી રેસિડેન્શિયલ માટે ન હોય, તો તેના પર ઉભા થનાર કોઈ પણ બાંધકામને રેસિડેન્શિયલ તરીકે વર્ગીકૃત કરવું કાયદાની દૃષ્ટિએ યોગ્ય નથી.

RERA રજીસ્ટ્રેશન વિશે ઓથોરિટીએ જણાવ્યું કે WBRERAએ પ્રોજેક્ટને "રેસિડેન્શિયલ પ્રોજેક્ટ" તરીકે રજીસ્ટર કર્યું હોવા છતાં, તે માત્ર પ્રશાસનિક મર્યાદા (એડમિનિસ્ટ્રેટિવ કન્સ્ટ્રેઇન્ટ)ના કારણે થયું છે. RERA પોર્ટલ પર "સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ" માટે અલગ વિકલ્પ ઉપલબ્ધ ન હોવાથી, અરજદારે ફરજીયાત રીતે રેસિડેન્શિયલ વિકલ્પ પસંદ કર્યો હતો. આથી, રજીસ્ટ્રેશનનું સ્વરૂપ ટેકનિકલ છે, કાનૂની નહીં. રજીસ્ટ્રેશન માત્ર માહિતી માટે છે; તે બાંધકામના વાસ્તવિક સ્વરૂપ અથવા ઉપયોગના હેતુને બદલતું નથી.

આ બધા તથ્યોને ધ્યાનમાં રાખીને ઓથોરિટીએ તારણ આપ્યું કે "Palladina Service Apartment Project"નું સ્વરૂપ, જમીનનો ઉપયોગ તથા બિલ્ડિંગ મંજૂરી દસ્તાવેજો બધાં એક જ દિશામાં સૂચવે છે – કે આ ઈમારતનો હેતુ કોમર્શિયલ છે. તેથી તેને "કન્સ્ટ્રક્શન સર્વિસ ઓફ કોમર્શિયલ બિલ્ડિંગ" તરીકે વર્ગીકૃત કરવામાં આવે છે.

ઓથોરિટીએ વધુમાં કહ્યું કે નોટિફિકેશન નંબર 11/2017–CTR વાંચી નોટિફિકેશન નંબર 03/2019–CTR મુજબ કોમર્શિયલ અપાર્ટમેન્ટ માટે લાગુ પડતો GST રેટ ૧૨% છે. આથી, અરજદાર દ્વારા આ પ્રોજેક્ટ માટે પૂરી પાડવામાં આવતી કન્સ્ટ્રક્શન સર્વિસ પર ૧૨% GST લાગુ પડશે.

ઓથોરિટીએ અંતમાં સ્પષ્ટ કર્યું કે આ ચુકાદો ફક્ત અરજદાર પૂરતો મર્યાદિત નથી, પરંતુ અન્ય આવા સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ પ્રોજેક્ટ્સ માટે પણ માર્ગદર્શક છે, જ્યાં રેસિડેન્શિયલ અને કોમર્શિયલ વચ્ચેનો ભેદ અસ્પષ્ટ હોય છે. કાયદાકીય રીતે, બિલ્ડિંગના ઉપયોગની મંજૂરી, જમીનનો સ્વભાવ અને કોમ્પિટન્ટ ઓથોરિટીની માન્યતા એ સૌથી મહત્વપૂર્ણ પરિબળો છે, જ્યારે RERA રજીસ્ટ્રેશન માત્ર એક ફોર્મેલિટી ગણાય છે.

અંતે, ઓથોરિટીએ નિર્ણય આપ્યો કે Palladina Project "કોમર્શિયલ કન્સ્ટ્રક્શન" હેઠળ આવે છે અને અરજદાર પર ૧૨% GST લાગુ પડશે. આથી, અરજદારની રજૂઆત સ્વીકારવામાં આવી પરંતુ રેસિડેન્શિયલ તરીકે વર્ગીકરણનો દાવો ફગાવવામાં આવ્યો.

એડવાન્સ રૂલિંગ :

પ્રશ્ન ૧ શું Palladina Project હેઠળ બાંધવામાં આવતું સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ "રેસિડેન્શિયલ બિલ્ડિંગ" છે કે "કોમર્શિયલ બિલ્ડિંગ" ?

જવાબ આ સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ "કન્સ્ટ્રક્શન સર્વિસ ઓફ કોમર્શિયલ બિલ્ડિંગ" ગણાશે.

પ્રશ્ન ૨ Palladina Project માટે કયો GST રેટ લાગુ પડશે?

જવાબ નોટિફિકેશન નંબર 11/2017–CTR (એમેન્ડેડ બાય નોટિફિકેશન નંબર 03/2019–CTR) મુજબ કોમર્શિયલ અપાર્ટમેન્ટ માટે લાગુ GST રેટ ૧૨% રહેશે.

રિમાર્કસ:

આ ચુકાદો માત્ર M/s. SRIPSK Developers LLP પૂરતો મર્યાદિત નથી, પરંતુ તેવા તમામ રિયલ એસ્ટેટ ડેવલપર્સ, બિલ્ડર્સ અને કન્સ્ટ્રક્શન કંપનીઓ માટે માર્ગદર્શક છે, જેઓ પોતાના પ્રોજેક્ટમાં સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ્સ અથવા સમાન પ્રકારની ઈમારતોનું બાંધકામ કરે છે, જ્યાં રેસિડેન્શિયલ અને કોમર્શિયલ સ્વરૂપ વચ્ચેનો ભેદ અસ્પષ્ટ રહે છે.

વેસ્ટ બંગાલ ઓથોરિટી ફોર એડવાન્સ રૂલિંગ (WBAAR) એ પોતાના આ મહત્વપૂર્ણ ચુકાદામાં સ્પષ્ટ કર્યું કે કોઈપણ બિલ્ડિંગનું વર્ગીકરણ (રેસિડેન્શિયલ કે કોમર્શિયલ) નક્કી કરવા માટે તેના વાસ્તવિક ઉપયોગ, બિલ્ડિંગ પ્લાનની મંજૂરી અને જમીનના દસ્તાવેજોમાં દર્શાવેલ હેતુ મુખ્ય આધારરૂપ છે. માત્ર RERA રજીસ્ટ્રેશનમાં લખાયેલ શબ્દોના આધારે બિલ્ડિંગનું સ્વરૂપ બદલાઈ શકતું નથી.

ઓથોરિટીએ નોંધ્યું કે Palladina Service Apartment Projectમાં બિલ્ડિંગ પ્લાન સ્પષ્ટપણે "Service Apartment Building" તરીકે મંજૂર છે. કોલકાતા મ્યુનિસિપલ કોર્પોરેશન (KMC) એક કોમ્પિટન્ટ ઓથોરિટી તરીકે કાર્ય કરે છે, કારણ કે તે કોલકાતા મ્યુનિસિપલ કોર્પોરેશન એક્ટ, ૧૯૮૦ હેઠળ બાંધકામની ડિઝાઇન અને ઉપયોગ માટે મંજૂરી આપે છે. જ્યારે જમીનના ડીડમાં "રેસિડેન્શિયલ યુનિટ્સ" માટે પ્રતિબંધ અને ફક્ત "કોમર્શિયલ વેન્ચર / એન્ટરપ્રાઇઝ" માટે જ મંજૂરી છે, ત્યારે પ્રોજેક્ટને કાયદાકીય રીતે કોમર્શિયલ બિલ્ડિંગ તરીકે જ ગણવું યોગ્ય છે.

ઓથોરિટીએ સ્પષ્ટપણે જણાવ્યું કે RERA રજીસ્ટ્રેશનને માત્ર તકનીકી મર્યાદા (Technical Limitation) તરીકે જોવું જોઈએ. કારણ કે RERA પોર્ટલ પર "સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ" માટે

અલગ કેટેગરી ઉપલબ્ધ નથી, અરજદારે ફરજીયાત રીતે "રેસિડેન્શિયલ પ્રોજેક્ટ" વિકલ્પ પસંદ કર્યો હતો. પરંતુ આ ટેકનિકલ બાબત ઈમારતના હેતુ કે ઉપયોગને બદલતી નથી.

અગાઉના સ્પષ્ટીકરણ મુજબ સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ નો સ્વભાવ કોમર્શિયલ છે, કારણ કે તે હોટલ જેવી સુવિધાઓ ધરાવે છે; જેમ કે હાઉસકીપિંગ, લોન્ડ્રી, વાઇ–ફાઇ, રૂમ સર્વિસ વગેરે. આ પ્રકારના યુનિટ્સ વ્યક્તિગત નિવાસ માટે નહીં પરંતુ વાણિજ્યિક હેતુ માટે બનાવવામાં આવે છે, અને મુખ્યત્વે કોર્પોરેટ ક્લાયન્ટ્સ, બિઝનેસ ટ્રાવેલર્સ અને પ્રવાસીઓ માટે ઉપયોગમાં લેવાય છે.

GST નોટિફિકેશન નંબર 11/2017–CTR (સુધારેલ નોટિફિકેશન નંબર 03/2019–CTR) મુજબ:

- "રેસિડેન્શિયલ અપાર્ટમેન્ટ" એ એવી એકમ છે જે RERA અથવા કોમ્પિટન્ટ ઓથોરિટી સમક્ષ "Residential Use" માટે જાહેર કરવામાં આવી હોય.
- "કોમર્શિયલ અપાર્ટમેન્ટ" એ રેસિડેન્શિયલ સિવાયની તમામ યૂનિટ્સને આવરી લે છે.

કારણ કે KMC દ્વારા મંજૂર કરાયેલ પ્લાન "સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ બિલ્ડિંગ" તરીકે છે અને જમીન પર રેસિડેન્શિયલ ઉપયોગનો સ્પષ્ટ પ્રતિબંધ છે, પ્રોજેક્ટને "કન્સ્ટ્રક્શન સર્વિસ ઓફ કોમર્શિયલ બિલ્ડિંગ" તરીકે જ વર્ગીકૃત કરવું યોગ્ય છે.

આ ચુકાદામાં WBAARએ વધુમાં સ્પષ્ટ કર્યું કે એવા સર્વિસ અપાર્ટમેન્ટ પ્રોજેક્ટ્સ પર લાગુ પડતો GST દર ૧૨% રહેશે, જે કોમર્શિયલ અપાર્ટમેન્ટ માટે નક્કી છે.

● ---- X ---- ●

DIVISION-IV

GST અસરોઃ છાપેલા પુસ્તકો v/s. ઇ-બુક્સ



CA. Nency Shah

પરિચય

છાપેલા પુસ્તકો એ સ્પર્શી શકાય તેવી ભૌતિક પ્રકાશનો છે, જે સામાન્ય રીતે કાગળ અને શાહીની બનેલી હોય છે અને પ્રકાશકો અને પુસ્તક દુકાનો મારફતે હાર્ડ કૉપી સ્વરૂપે વિતરિત થાય છે. ઇ-બુક્સ તેના વિરુદ્ધમાં ઇલેક્ટ્રોનિક અથવા ડિજિટલ સ્વરૂપની હોય છે, જેને કમ્પ્યુટર, ટેબ્લેટ, મોબાઇલ ઉપકરણો અથવા નિર્ધારિત ઇ-રીડર્સ પર વાંચી શકાય છે. બન્ને સ્વરૂપો જ્ઞાનના પ્રસારણનું સમાન કાર્ય કરે છે, પરંતુ તેમના માધ્યમના તફાવતને કારણે કાનૂની તેમજ કરચુકવણી સંબંધિત મહત્વપૂર્ણ ફરક પડે છે.

ભારતમાં GST માળખા હેઠળ છાપેલા પુસ્તકોને GSTમાંથી સંપૂર્ણ મુક્તિ આપવામાં આવી છે, કારણ કે તે શિક્ષણ અને જ્ઞાન સુધીની જાહેર પહોંચ માટે જરૂરી છે. જ્યારે ઇ-બુક્સને "સેવાઓનો પુરવઠો" ગણવામાં આવે છે અને તે પર લાગુ દરે GST વસૂલવામાં આવે છે. આ ભિન્નતા ભારતીય કર કાયદા હેઠળ ભૌતિક માલ અને ડિજિટલ સામગ્રી વચ્ચેના વર્ગીકરણનો સ્પષ્ટ ફરક દર્શાવે છે.

છાપેલા પુસ્તકો પર GST

GST વ્યવસ્થામાં છાપેલા પુસ્તકોને વિશેષ દરજ્જો આપવામાં આવ્યો છે કારણ કે તે શિક્ષણ અને જ્ઞાનના પ્રસાર માટે મહત્વપૂર્ણ છે. GST સૂચના નં. 02/2017-CT(R) તા. ૨૮-૦૬-૨૦૧૭ સૂચના નં. 10/2025 CT(R) તારીખ ૧૭-૦૯-૨૦૨૫ દ્વારા સુધારેલ અનુસાર, છાપેલા પુસ્તકો સહિત પાઠ્યપુસ્તકો, જર્નલ્સ વગેરેને કરમાંથી મુક્તિ આપવામાં આવી છે.

આ મુક્તિ હેઠળ સામાન્ય પુસ્તકો, શૈક્ષણિક પુસ્તકો, ધાર્મિક પુસ્તકો, બાળકોના પુસ્તકો, રેફરન્સ પુસ્તકો અને છાપેલા સમાચારપત્રોનો સમાવેશ થાય છે.

સૂચના નં. ૧૦/૨૦૨૫ સેન્ટ્રલ ટેક્સ (દર), તા. ૧૭–૦૯–૨૦૨૫ માંથી અંશ:

ક્રમાંક	અધ્યાય / હેડિંગ / ઉપહેડિંગ / ટેરિફ આઇટમ	માલનું વર્ણન
130	4820	એક્સરસાઇઝ બુક, ગ્રાફ બુક, લેબોરેટરી નોટબુક અને નોટબુક્સ
132	4901	છાપેલા પુસ્તકો, જેમાં બ્રેલ પુસ્તકોનો સમાવેશ
133	4902	સમાચારપત્રો, જર્નલ્સ અને સામયિકો, ભલે તે ચિત્રો કે જાહેરાતો ધરાવતા હોય કે ન હોય
134	4903	બાળકોના ચિત્રપુસ્તકો, આકૃતિ કે રંગીન પુસ્તકો

પરંતુ બધા જ છાપેલા ઉત્પાદનોને મુક્તિ આપવામાં આવી નથી. કેટલીક કેટેગરીઓ પર અલગ અલગ GST દર લાગુ પડે છે. જેમ કે, બ્રોશર અને લીફલેટ્સ (HSN 4901) પર ૫% દર, જ્યારે રજિસ્ટર્સ, ડાયરી, ફાઇલ કવર વગેરે (HSN 4820), પોસ્ટકાર્ડ અને શુભેચ્છા કાર્ડ (HSN 4909), કેલેન્ડર (HSN 4910) તેમજ પોસ્ટર્સ, કેટલોગ્સ અને જાહેરાત સામગ્રી (HSN 4911) પર ૧૮% દર લાગુ પડે છે. આથી, છાપેલા સામાન પર GSTનો દર સામાન્ય રીતે ૫% અને ૧૮% હોય છે.

સૂચના નં. ૦૯/૨૦૨૫ સેન્ટ્રલ ટેક્સ (દર), તા. ૧૭–૦૯–૨૦૨૫ માંથી અંશ:

ક્રમાંક	અધ્યાય / હેડિંગ / ઉપહેડિંગ / ટેરિફ આઇટમ	માલનું વર્ણન	દર
324	4901	બ્રોશર, લીફલેટ્સ અને સમાન છાપેલાં સામગ્રી, એક પાનાં કે વધારે હોઈ શકે છે	2.5
186	4820	રજિસ્ટર્સ, હિસાબની પુસ્તકો, ઓર્ડર બુક, રસીદ બુક, લેટર પેડ, મેમોરેન્ડમ પેડ, ડાયરી અને સમાન લેખન સામગ્રી, બ્લોટિંગ પેડ્સ, બાઇન્ડર્સ (લૂઝ લીફ કે અન્ય), ફોલ્ડર્સ, ફાઇલ કવર, મેનિફોલ્ડ બિઝનેસ ફોર્મ્સ, ઇન્ટરલીવ્ડ કાર્બન સેટ્સ અને કાગળ અથવા કાર્ડબોર્ડની અન્ય સ્ટેશનરી સામગ્રી; તેમજ પુસ્તક કવર (નોટબુક અને એક્સરસાઇઝ બુક સિવાય)	9
193	4909	છાપેલા અથવા ચિત્રિત પોસ્ટકાર્ડ; વ્યક્તિગત શુભેચ્છા, સંદેશા અથવા જાહેરાત ધરાવતા છાપેલા કાર્ડ, ભલે તે ચિત્રિત હોય કે ન હોય, લિફાફા કે શણગાર સાથે કે વગર	9

194	4910	કોઈપણ પ્રકારના છાપેલા કેલેન્ડર, જેમાં કેલેન્ડર બ્લોક્સનો સમાવેશ થાય છે	9
195	4911	અન્ય છાપેલી સામગ્રી, જેમાં છાપેલી ચિત્રો અને ફોટોગ્રાફ્સનો સમાવેશ થાય છે; જેમ કે વેપાર જાહેરાત સામગ્રી, વ્યાવસાયિક કેટલોગ, છાપેલા પોસ્ટર્સ, પ્રિન્ટેડ ઇનલે કાર્ડ્સ, ચિત્રો, ડિઝાઇન અને ફોટોગ્રાફ્સ, તેમજ આર્કિટેક્ચરલ, એન્જિનિયરિંગ, ઔદ્યોગિક, વ્યાપારી, ટોપોગ્રાફિકલ અથવા સમાન હેતુઓ માટેના નકશા અને આકૃતિઓ, જે કમ્પ્યુટર અથવા અન્ય ઉપકરણની મદદથી પુનઃપ્રસિદ્ધ કરવામાં આવે છે	9

આ ઉપરાંત જોબ વર્ક સેવાઓ માટે, સમાચારપત્રો અને પુસ્તકોના છાપકામ પર ૫% GST લાગુ પડે છે, જ્યારે અન્ય છાપેલા માલ (અધ્યાય ૪૮ અથવા ૪૯ હેઠળ આવતા) માટે લાગુ પડતો દર અંતિમ માલ પર લાગતા GST દર મુજબ રહે છે. આ દર્શાવે છે કે "જોબ વર્ક" પર કરનો દર હંમેશા અંતિમ છાપેલા માલના દર સાથે જોડાયેલો હોય છે.

સૂચના નં. ૧૧/૨૦૧૭ સેન્ટ્રલ ટેક્સ (દર), તા. ૨૮-૦૬-૨૦૧૭, સૂચના નં. ૧૫/૨૦૨૫ CT(R) તારીખ ૧૭-૦૯-૨૦૨૫ દ્વારા સુધારેલ માંથી અંશ:

ક્રમાંક	અધ્યાય, વિભાગ અથવા હેડિંગ	સેવાનું વર્ણન	દર (%)
22	હેડિંગ 9988 (બીજાની માલિકીના ભૌતિક ઇનપુટ્સ (માલ) પર ઉત્પાદન સેવાઓ)	(i) જોબ વર્ક દ્વારા આપાતી સેવાઓ, સંબંધિત- (e) અખબારો, પુસ્તકો (બ્રેલ પુસ્તકો સહિત), જર્નલ્સ અને સામયિકોની છપાઈ; (f) કસ્ટમ્સ ટેરિફ અધિનિયમ, 1975 (1975 નો 51) ની પ્રથમ અનુસૂચિ હેઠળના અધ્યાય 48 અથવા 49 માં આવતી તમામ ચીજવસ્તુઓની છપાઈ, જેને કેન્દ્રિય કર @2.5% અથવા શૂન્ય (Nil) લાગુ પડે છે.	2.5
		(ii) બીજા વ્યક્તિની માલિકીની ચીજવસ્તુઓ પર કોઈપણ પ્રકારની સારવાર અથવા પ્રક્રિયા સ્વરૂપે સેવાઓ, સંબંધિત (a) અખબારો, પુસ્તકો (બ્રેલ પુસ્તકો સહિત), જર્નલ્સ અને સામયિકોની છપાઈ; (b) કસ્ટમ્સ ટેરિફ અધિનિયમ, 1975 (1975 નો 51) ની પ્રથમ અનુસૂચિ હેઠળના અધ્યાય 48 અથવા 49 માં આવતી તમામ ચીજવસ્તુઓની છપાઈ, જેને કેન્દ્રિય કર @2.5% અથવા શૂન્ય (Nil) લાગુ પડે છે.	2.5
27	હેડિંગ 9989	અન્ય ઉત્પાદન સેવાઓ; પ્રકાશન, છપાઈ અને પુનઃઉત્પાદન સેવાઓ; સામગ્રી પુનઃપ્રાપ્તિ સેવાઓ	9

તેથી, છાપેલા પુસ્તકો અને સંબંધિત સામગ્રી પર GST એક સંતુલિત અભિગમ દર્શાવે છે. પુસ્તકો, સમાચારપત્રો અને કેટલીક શૈક્ષણિક પ્રકાશનોને શિક્ષણ અને સરળ પ્રાપ્તિ પ્રોત્સાહિત કરવા માટે સંપૂર્ણ છૂટ આપવામાં આવી છે, જ્યારે બ્રોશર, કેટલોગ, નોટબુક અને સ્ટેશનરી જેવી અન્ય છાપેલી વસ્તુઓ તેમના વર્ગીકરણ મુજબ ૫% અને ૧૮% સુધીના રાહત કે સામાન્ય દર હેઠળ આવે છે. વધુમાં, છાપકામ સંબંધિત જોબ વર્ક સેવાઓ પર પણ તે GST દર લાગુ પડે છે જે અંતિમ છાપેલા માલ પર લાગુ પડે છે, જેના કારણે અનુસંધાન (કમ્પ્લાયન્સ) અને યોગ્ય કરચુકવણી માટે ચોક્કસ HSN વર્ગીકરણ અત્યંત જરૂરી બની જાય છે

ઇ-બુક્સ પર GST

ભારતમાં શરૂઆતમાં ઇ–બુક્સને "માહિતી પુરવઠા સેવાઓ" તરીકે ગણવામાં આવતી હતી અને તેના પર ૧૮% GST લાગુ પડતો હતો (સૂચના નં. ૧૧/૨૦૧૭). પરંતુ GST કાઉન્સિલના નિર્ણય બાદ ૨૭ જુલાઈ ૨૦૧૮થી ઇ–બુક્સ પર ઘટાડેલા દરે ૫% (2.5% CGST + 2.5% SGST) GST લાગુ પાડવામાં આવ્યો (સૂચના નં. ૧૩/૨૦૧૮).

વધુમાં, હેડિંગ ૯૯૮૪ હેઠળ આવતી બધી જ અન્ય ડિજિટલ સેવાઓ – એટલે કે "માત્ર ઇ–બુક્સ" સિવાયની સેવાઓ જેમ કે ઓનલાઇન જર્નલ્સ, ડેટાબેઝ અથવા સબસ્ક્રિપ્શન – ક્રમાંક 22(ii) હેઠળ આવરી લેવાય છે અને તેના પર ૧૮% GST લાગુ પડે છે

સૂચના નં. ૧૧/૨૦૧૭ સેન્ટ્રલ ટેક્સ (દર), તા. ૨૮–૦૬–૨૦૧૭ સૂચના નં. 15/2025 CT(R) તારીખ ૧૭–૦૯–૨૦૨૫ દ્વારા સુધારેલ માંથી અંશ:

ક્રમાંક.	અધ્યાય, વિભાગ અથવા હેડિંગ	સેવાનું વર્ણન	દર (%)
22	હેડિંગ 9984 (ટેલિકોમ્યુનિકેશન, બ્રોડકાસ્ટિંગ અને માહિતી પુરવઠા સેવાઓ)	(i) માત્ર ઇ-બુકના પુરવઠા માટેની સેવા. સ્પષ્ટીકરણ: આ સૂચના માટે "ઇ-બુક્સ"નો અર્થ એ છે કે તે છાપેલા પુસ્તક (કસ્ટમ્સ ટેરિફ અધિનિયમ, 1975ના પ્રથમ અનુસૂચિમાં ટેરિફ આઇટમ 4901 હેઠળ આવતું)નું ઇલેક્ટ્રોનિક સ્વરૂપ છે, જે ઓનલાઇન પૂરા પાડવામાં આવે છે અને જેને કમ્પ્યુટર કે હાથમાં પકડી શકાય તેવા ઉપકરણ (હેન્ડહેલ્ડ ડિવાઇસ) પર વાંચી શકાય છે.	2.5
		(ii) ઉપરોક્ત (i) સિવાયની ટેલિકોમ્યુનિકેશન, બ્રોડકાસ્ટિંગ અને માહિતી પુરવઠા સેવાઓ	9

તેથી, ઇ–બુક્સ, જે છાપેલા પુસ્તકોના ડિજિટલ સ્વરૂપ છે, તે પર ૫% નો રાહતદાર (2.5% CGST + 2.5% SGST) લાગુ પડે છે, જે તેમને અન્ય ડિજિટલ સેવાઓ જેમ કે ઓનલાઇન જર્નલ્સ અથવા ડેટાબેઝથી અલગ પાડે છે, કારણ કે તે પર હજુ પણ ૧૮% GST વસૂલવામાં આવે છે. આ ઘટાડેલો દર સરકારના હેતુને દર્શાવે છે કે ડિજિટલ વાંચન સામગ્રી સુધી સસ્તી પહોંચ ઉપલબ્ધ કરાવવામાં આવે, જેથી ડિજિટલ લર્નિંગ ટૂલ્સનો વધુ વ્યાપક સ્વીકાર પ્રોત્સાહિત થાય. આ માત્ર શિક્ષણને વધુ ખર્ચ અસરકારક બનાવે છે જ નહીં, પરંતુ ભારતમાં ડિજિટલ સાક્ષરતા અને ઓનલાઇન શિક્ષણના વિકાસને પણ સમર્થન આપે છે.

નિષ્કર્ષ

અથાર્વ, છાપેલા પુસ્તકોને હજુ પણ HSN 4901 હેઠળ GSTમાંથી સંપૂર્ણ છૂટ આપવામાં આવી રહી છે, જે સરકારની આ નીતિને પુનઃપ્રમાણિત કરે છે કે ભૌતિક સ્વરૂપમાં વાંચન સામગ્રીને સરળતાથી ઉપલબ્ધ રાખવી જોઈએ. પરંતુ, બાકીના મોટાભાગના છાપેલા ઉત્પાદનો તેમજ ડિજિટલ પુસ્તકોને અનુક્રમિક સૂચનાઓ અનુસાર સામાન્ય કે રાહતદાર હેઠળ આવરી લેવામાં આવે છે. આ ભિન્નતા GST માળખા હેઠળ પુરવઠાની ચોક્કસ વર્ગીકરણની અગત્યતાને દર્શાવે છે.

પ્રકાશકો, પ્રિન્ટર્સ અને વિતરકો માટે અનુસંધાન સીબીઆઈસી દ્વારા બહાર પાડવામાં આવેલી સત્તાવાર સૂચનાઓ અને સ્પષ્ટીકરણોના કાળજીપૂર્વક અભ્યાસ પર આધારિત છે. કોઈ પણ ખોટી વર્ગીકરણથી વિવાદ, દંડ કે ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટના ઈનકાર જેવી પરિસ્થિતિ ઊભી થઈ શકે છે. તેથી, છાપકામ અને પ્રકાશન ક્ષેત્રમાં કાર્યરત વ્યવસાયોએ માત્ર દરોમાં થતા ફેરફારોને જ જાણતા રહેવું પૂરતું નથી, પરંતુ તેમના વર્ગીકરણ અને સપ્લાય ચેઇનનું વિગતવાર દસ્તાવેજીકરણ પણ રાખવું જરૂરી છે.

છાપેલા પુસ્તકોને સતત મુક્તિ આપવી અને ઇ–બુક્સ પર રાહત દર લાગુ કરવો એ ભેદભાવ નહીં પરંતુ વિચારપૂર્વક કરેલી નીતિગત પસંદગી છે. પરંતુ, ડિજિટલ સ્વીકાર વધતા અને ઇ–લર્નિંગ મુખ્ય પ્રવાહ બનતા, આ ભિન્નતા GST કાઉન્સિલ દ્વારા પુનર્વિચાર માટે પ્રેરણા આપી શકે છે. ભવિષ્યમાં એક સમીક્ષા છાપેલા અને ડિજિટલ બંને શૈક્ષણિક સામગ્રી માટે સમાન કર રાહતો સુનિશ્ચિત કરી શકે છે.

● ---- X ---- ●

પરિવહન દરમિયાન ગુમ થયેલ માલ માટે મળેલા વીમા ક્લેઈમ પર GST ની અસરો



CA. Arvind Gohil

પરિચય

સામાન્ય વ્યવસાયિક પ્રવૃત્તિમાં, સપ્લાયર થી પ્રાપ્તકર્તા સુધી માલની હેરફેર એ એક અનિવાર્ય વ્યાપારી પ્રવૃત્તિ છે. જો કે, આવી હેરફેર સાથે આંતરિક જોખમો જોડાયેલા હોય છે, અને પરિવહન (Transit) દરમિયાન ચોરી, અકસ્માત, આગ અથવા કુદરતી આફતો જેવી ઘટનાઓને કારણે માલ ખોવાઈ શકે છે, નુકસાન પામી શકે છે અથવા નાશ પામી શકે છે. આ જોખમોને ઘટાડવા માટે, વ્યવસાયો સામાન્ય રીતે 'ટ્રાન્ઝિટ ઇન્સ્યોરન્સ' (પરિવહન વીમો) લે છે, જેના હેઠળ વીમા કંપની પરિવહન દરમિયાન થતા નુકસાન સામે વીમાધારકને વળતર આપવા માટે સંમત થાય છે.

જ્યારે માલ પરિવહન દરમિયાન ખોવાઈ જાય છે, ત્યારે એકસાથે અનેક GST સંબંધિત પ્રશ્નો ઉભા થાય છે. મૂળ વ્યવહાર માટે કદાચ GST સાથેનું ઇન્વોઇસ પહેલેથી જ બની ગયું હોય, તેના માટેની ચુકવણી (Consideration) મળી હોય કે ન પણ મળી હોય, અને ત્યારબાદ વીમા ક્લેઈમની પતાવટ થાય. આ પરિસ્થિતિ વ્યવસાયો માટે સાચી GST પ્રક્રિયા નક્કી કરવા માટે વ્યવહારિક અને કાનૂની પડકારો ઊભા કરે છે.

વ્યાપકપણે, CGST કાયદા, ૨૦૧૭ હેઠળ ત્રણ પરસ્પર જોડાયેલા પ્રશ્નો ઉદ્ભવતો છેઃ

પ્ર.૧ શું ગ્રાહક સુધી માલ પહોંચે તે પહેલાં તે ખોવાઈ જાય, ત્યારે મૂળ સપ્લાય પર વસૂલવામાં આવેલ GST રિવર્સ (પરત) કરી શકાય?

પ્ર.૨ શું આવા નુકસાન બદલ પ્રાપ્ત થયેલ વીમા ક્લેઈમની રકમ 'કરપાત્ર પુરવઠો' (Taxable Supply) ગણાય અને તેના પર GST લાગુ થાય?

પ્ર.૩ શું વીમા વળતર મળ્યું હોવા છતાં, પરિવહન દરમિયાન ગુમ થયેલ માલ પર મેળવેલી ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ (ITC) પરત (Reverse) કરવી જરૂરી છે?

આ મુદ્દાઓને 'સપ્લાય', 'અવેજ', જોખમનું કરાર આધારિત હસ્તાંતરણ, ક્રેડિટ નોટની જોગવાઈઓ અને GST કાયદા હેઠળની 'બ્લોક્ડ ક્રેડિટ' ના ખ્યાલોના આધારે તપાસવા જોઈએ. આ લેખ પરિવહન દરમિયાન ગુમ થયેલ માલ માટે મળતા વીમા ક્લેઈમ પર GST ની અસરો, ક્રેડિટ નોટ જારી કરવાની માન્યતા અને CGST કાયદા, ૨૦૧૭ હેઠળ ITC રિવર્સલની અનિવાર્યતાની વિગતવાર તપાસ કરે છે.

૨. GST હેઠળ કાયદાકીય માળખું

૨.૧ "સપ્લાય" (Supply) નો અર્થ

CGST કાયદો, ૨૦૧૭ની કલમ ૭ મુજબ, GST માત્ર એવા વ્યવહારો પર જ વસૂલવાપાત્ર છે જે વ્યવસાય દરમિયાન અથવા વ્યવસાયના હેતુ માટે 'અવેજ' (Consideration) સાથે કરવામાં આવેલ 'સપ્લાય' તરીકે લાયક ઠરે છે.

તે મુજબ, GST વસૂલવા માટે બે આવશ્યક તત્વો સંતોષવા જોઈએ: ૧. માલ અથવા સેવાઓનો સપ્લાય હોવો જોઈએ; અને ૨. આવો સપ્લાય અવેજ (ચુકવણી) માટે કરવામાં આવ્યો હોવો જોઈએ.

જો આમાંના કોઈપણ તત્વો ગેરહાજર હોય, તો તે વ્યવહાર GST ના દાયરામાં આવતો નથી. તેથી, સપ્લાયમાંથી ઉદ્ભવતો ન હોય તેવો કોઈપણ વ્યવહાર કે નાણાકીય આવક (Receipt) માત્ર એટલા માટે GST ને પાત્ર બની શકતી નથી કારણ કે તેમાં નાણાંનો પ્રવાહ સામેલ છે.

૨.૨ કલમ ૩૪ હેઠળ ક્રેડિટ નોટ

CGST કાયદાની કલમ ૩૪(૧) રજિસ્ટર્ડ સપ્લાયરને નીચેના સંજોગોમાં ક્રેડિટ નોટ જારી કરવાની પરવાનગી આપે છે:

- જ્યારે ટેક્સ ઇન્વોઇસમાં દર્શાવેલ કરપાત્ર મૂલ્ય (Taxable Value) અથવા ટેક્સની રકમ, ખરેખર ચૂકવવાપાત્ર કરપાત્ર મૂલ્ય અથવા ટેક્સ કરતાં વધી જતી હોય;

- જ્યારે સપ્લાય કરવામાં આવેલ માલ પ્રાપ્તકર્તા (Recipient) દ્વારા પરત કરવામાં આવે; અથવા
- જ્યારે સપ્લાય કરવામાં આવેલ માલ ખામીયુક્ત (Deficient) જણાય.

જ્યારે માલ ડિલિવરી પહેલા જ પરિવહન (Transit) દરમિયાન ખોવાઈ જાય અને કરાર મુજબનું જોખમ (Risk) હજુ પણ સપ્લાયર પાસે જ હોય, ત્યારે તે સપ્લાય પૂર્ણ થયો ગણાય નહીં. આવા કિસ્સાઓમાં, માલ અસરકારક રીતે 'ખામીયુક્ત' ગણાય છે અથવા તો સપ્લાય થયો જ નથી તેમ માનવામાં આવે છે, અને મૂળ ઇન્વોઇસ પર વસૂલવામાં આવેલો ટેક્સ 'વધારાનો ટેક્સ' બની જાય છે.

તદનુસાર, કલમ ૩૪ હેઠળ GST ક્રેડિટ નોટ જારી કરવી કાયદેસર રીતે યોગ્ય છે, જે નિર્ધારિત શરતોને આધીન આઉટપુટ ટેક્સની જવાબદારી (Output Tax Liability) રિવર્સ કરવાની મંજૂરી આપે છે.

GST ક્રેડિટ નોટ જારી કરવાની સમય મર્યાદા:

- સંબંધિત નાણાકીય વર્ષના અંત પછીની ૩૦મી નવેમ્બર અથવા તે પહેલાં; અથવા
- વાર્ષિક રિટર્ન (Annual Return) ફાઇલ કરવાની તારીખ, (આ બેમાંથી જે વહેલું હોય તે).

૩. પરિવહન દરમિયાન ગુમ થયેલ માલ – GST ની સ્થિતિ

૩.૧ જોખમનું નિર્ધારણ

પરિવહન (Transit) દરમિયાન ગુમ થયેલ માલ પર GST ની પ્રક્રિયા મુખ્યત્વે એ બાબત પર આધાર રાખે છે કે વેચાણના કરાર (Contract of Sale) મુજબ નુકસાનનું જોખમ કોણ ભોગવે છે (જેમ કે FOB, CIF, FOR ડેસ્ટિનેશન વગેરે).

- જો જોખમ સપ્લાયર પાસે રહે છે, તો સપ્લાય પૂર્ણ થયેલો ગણાતો નથી.
- જો જોખમ પ્રાપ્તકર્તા (Recipient) ને ટ્રાન્સફર થઈ ગયું હોય, તો માલ રસ્તામાં ગુમ થાય તો પણ સપ્લાય માન્ય ગણાય છે.

A. જ્યાં સપ્લાયર જોખમ ભોગવે છે અને ડિલિવરી પહેલા માલ ગુમ થાય છેઃ

- પ્રાપ્તકર્તાને (Recipient) માલ મળતો નથી;
- અવેજ (Consideration) કાં તો પરત કરવામાં આવે છે અથવા એડજસ્ટ કરવામાં આવે છે;
- ઇન્વોઇસ પર વસૂલવામાં આવેલ GST 'વધારાનો ટેક્સ' બની જાય છે.

પરિણામઃ આવા સંજોગોમાં, સપ્લાયર કાયદાકીય સમયમર્યાદા અને રિપોર્ટિંગની જરૂરિયાતોને આધીન રહીને, કલમ ૩૪ હેઠળ GST સાથે ક્રેડિટ નોટ (Credit Note) જારી કરવા માટે હકદાર છે.

B. જ્યાં સપ્લાયર જોખમ ભોગવતો નથી અને ડિલિવરી પહેલા માલ ગુમ થાય છેઃ

- CGST કાયદાની કલમ ૭ મુજબ આ વ્યવહારને 'સપ્લાય' તરીકે પૂર્ણ થયેલ માનવામાં આવે છે;
- સપ્લાયરે મૂળ ઇન્વોઇસ પર વસૂલવામાં આવેલ GST રિવર્સ કરવાની જરૂર નથી કે તેની પરવાનગી પણ નથી;
- સપ્લાયર દ્વારા કલમ ૩૪ હેઠળ કોઈ ક્રેડિટ નોટ જારી કરી શકાતી નથી, કારણ કે અહીં કોઈ વધારાનો ટેક્સ કે સપ્લાયમાં કોઈ ખામી નથી;
- જો વીમો લીધેલ હોય, તો પ્રાપ્તકર્તા (Recipient) વીમા વળતરનો દાવો કરી શકે છે;
- પ્રાપ્તકર્તાએ ગુમ થયેલ માલ પર મેળવેલી ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ (ITC) ને CGST કાયદાની કલમ ૧૭(૫)(૨) મુજબ રિવર્સ (પરત) કરવી ફરજિયાત છે, કારણ કે માલ ગુમ થયો છે.

નિષ્કર્ષઃ આમ, આવા કિસ્સાઓમાં સપ્લાયરની GST જવાબદારી પર કોઈ અસર પડતી નથી, જ્યારે પ્રાપ્તકર્તાએ (વીમાની રકમ મળે કે ન મળે) ફરજિયાત ITC રિવર્સલના સ્વરૂપમાં ટેક્સનું નુકસાન ભોગવવું પડે છે.

૪. GST હેઠળ વીમા ક્લેઈમનું સ્વરૂપ

૪.૧ વળતરના કરાર (Contract of Indemnity) તરીકે વીમા ક્લેઈમ

વીમા પોલિસી એ વળતરનો કરાર (Contract of Indemnity) છે, જેના હેઠળ વીમા કંપની (Insurer) કોઈ ચોક્કસ અનિશ્ચિત ઘટના બનવા પર વીમાધારકને (Insured) થયેલા નુકસાનનું વળતર આપવાની બાંયધરી આપે છે.

વીમા ક્લેઈમઃ

- વીમાધારક દ્વારા વીમા કંપનીને માલ અથવા સેવાઓના કોઈપણ સપ્લાય (Supply) નો સમાવેશ કરતું નથી;
- તે માત્ર વીમાધારકને થયેલા નાણાકીય નુકસાનનું વળતર આપે છે;
- તે વીમા પોલિસીમાંથી ઉદ્‌ભવતી એક કરાર આધારિત જવાબદારી છે.

તેથી, વીમા ક્લેઈમની રકમ મળવી એ CGST કાયદાની કલમ ૭ હેઠળ 'સપ્લાય' ની મૂળભૂત જરૂરિયાતને પૂર્ણ કરતી નથી.

૪.૨ શું વીમા ક્લેઈમ એ "અવેજ" (Consideration) છે?

CGST કાયદાની કલમ ૨(૩૧) 'અવેજ' (Consideration) ને માલ અથવા સેવાઓના સપ્લાયના બદલામાં અથવા તેના પ્રોત્સાહન માટે કરવામાં આવેલી ચુકવણી તરીકે વ્યાખ્યાયિત કરે છે.

વીમા ક્લેઈમઃ

- વીમાધારક દ્વારા કરવામાં આવતા કોઈપણ આઉટવર્ડ સપ્લાય (Outward Supply) સાથે જોડાયેલ નથી;
- તે એક અનિશ્ચિત અને આકસ્મિક ઘટના બનવાને કારણે ઉદભવે છે;
- તે કોઈ કાર્ય સહન કરવા (Tolerate an act), કોઈ કાર્ય કરવાથી દૂર રહેવા કે કોઈ કાર્ય કરવા માટેની સહમતિ બદલ મળતી ચુકવણી નથી.

તેથી, વીમા ક્લેઈમની આવકને GST કાયદા હેઠળ "અવેજ" (Consideration) ગણી શકાય નહીં અને તે અવેજની કસોટીમાં પણ નિષ્ફળ જાય છે.

૫. મળેલા વીમા ક્લેઈમ પર GST ની લાગુ પડતી અને ITC રિવર્સલ

૫.૧ વીમા ક્લેઈમ પર GST ભરવાપાત્ર નથી

- પરિવહન દરમિયાન ગુમ થયેલ માલ માટે મળેલા વીમા ક્લેઈમ (Insurance Claim) પર GST લાગતો નથી, પછી ભલે તે:
- ક્લેઈમની રકમ ઇન્વોઇસની કિંમત જેટલી હોય;
- મૂળ સપ્લાય પર GST વસૂલવામાં આવ્યો હોય; અથવા
- ક્લેઈમમાં ફ્રેટ (ભાડું), પેકિંગ અથવા આનુષંગિક ખર્ચનો સમાવેશ થતો હોય.

GST ની જવાબદારી રસીદના સ્વરૂપ પર નિર્ભર છે, તેની રકમ (Quantum) અથવા ઇન્વોઇસ મૂલ્ય સાથેના તેના સંબંધ પર નહીં.

CBIC એ વિવિધ સંદર્ભોમાં સતત સ્પષ્ટતા કરી છે કે:

- વળતર (Compensation), નુકસાની (Damages) અને વસૂલાત (Recoveries) ત્યાં સુધી કરપાત્ર નથી જ્યાં સુધી તે કોઈ કાર્યને સહન કરવાની સ્વતંત્ર જવાબદારીમાંથી ઉદ્ભવતા ન હોય; અને
- વીમા ક્લેઈમની પતાવટ એ શુદ્ધ વળતર (Indemnification) ના સ્વરૂપમાં છે. તદનુસાર, વીમા ક્લેઈમની પતાવટ એ માત્ર કરાર આધારિત વળતરની જવાબદારીનું પાલન છે અને તે કોઈ કરપાત્ર પ્રવૃત્તિ (Taxable Activity) ગણાતી નથી.

૬. ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ (ITC) રિવર્સલ – નિર્ણાયક પાસું

કાયદાકીય જોગવાઈ – કલમ ૧૭(૫)(૨)

CGST કાયદો, ૨૦૧૭ની કલમ ૧૭(૫)(૨) મુજબ: "ખોવાઈ ગયેલ (lost), ચોરાઈ ગયેલ (stolen), નાશ પામેલ (destroyed), રાઈટ–ઓફ (written off) કરેલ અથવા ભેટ કે મફત નમૂના તરીકે નિકાલ કરેલ માલના સંબંધમાં ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ મળશે નહીં."

તદનુસાર, પરિવહન દરમિયાન ગુમ થયેલ માલને લગતી ITC ફરજિયાતપણે રિવર્સ (પરત) કરવી જરૂરી છે, ભલે:

- નુકસાન આકસ્મિક હોય;
- નુકસાનનો વીમો લીધેલ હોય; અને

- વીમા વળતર (Insurance compensation) પ્રાપ્ત થયું હોય.

  વીમાની રકમની વસૂલાત થવાથી ITC મેળવવાની પાત્રતા પુનઃસ્થાપિત થતી નથી, કારણ કે કલમ ૧૭(૫)(૨) હેઠળનો કાયદાકીય પ્રતિબંધ કોઈપણ પ્રાપ્ત થયેલ વળતરથી સ્વતંત્ર રીતે લાગુ પડે છે.

૭. નિષ્કર્ષ (Conclusion)

પરિવહન (Transit) દરમિયાન માલના નુકસાનથી અનેક GST અસરો ઊભી થાય છે જેને વ્યાપક દૃષ્ટિકોણથી સમજવી જરૂરી છે. જ્યારે માલ પરિવહન દરમિયાન ગુમ થાય છે અને સપ્લાયર કરાર મુજબનું જોખમ ભોગવતો હોય ત્યારે:

- મૂળ સપ્લાયને 'અપૂર્ણ' ગણવામાં આવે છે, અને આવા સપ્લાય પર વસૂલવામાં આવેલ GST ને CGST કાયદાની કલમ ૩૪ હેઠળ, નિર્ધારિત સમયમર્યાદામાં ક્રેડિટ નોટ જારી કરીને રિવર્સ કરી શકાય છે.
- આવા નુકસાન સામે મળેલ વીમા ક્લેઈમ સંપૂર્ણપણે વળતરના (Indemnification) સ્વરૂપમાં છે અને તે 'સપ્લાય' કે 'અવેજ' (Consideration) ગણાતો નથી; તેથી, તેના પર GST લાગતો નથી અને તે કરપાત્ર ટર્નઓવરનો ભાગ પણ બનતો નથી.
- જો કે, વીમાનું વળતર મળ્યું હોવા છતાં, પરિવહન દરમિયાન ગુમ થયેલ માલ પરની ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ (ITC) ને કલમ ૧૭(૫)(૨) હેઠળ ફરજિયાતપણે રિવર્સ કરવી જરૂરી છે.

  આમ, જ્યારે GST કાયદો આઉટપુટ ટેક્સની જવાબદારીમાંથી રાહત આપે છે અને વીમા વળતરને ટેક્સમાંથી મુક્તિ આપે છે, તે સાથે જ તે ગુમ થયેલ માલ સંબંધિત ITC પર પ્રતિબંધ મૂકે છે. આ બાબત એ સિદ્ધાંતને રેખાંકિત કરે છે કે GST ક્રેડિટ એ કરપાત્ર સપ્લાયમાં માલના વાસ્તવિક ઉપયોગ સાથે જોડાયેલી છે, માત્ર નાણાકીય વળતર સાથે નહીં.

● ---- X ---- ●

GST કાયદા, ૨૦૧૭ ની કલમ ૧૭(૫) મુજબ બ્લોક ક્રેડિટ



Yash Pithadiya

પરિચય

ભારતમાં GST વ્યવસ્થામાં કરવામાં આવેલા સૌથી મહત્વપૂર્ણ સુધારાઓમાંનું એક છે, ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ (ITC) ના નિરંતર અને સરળ વહીવટની જોગવાઈ.

આ જોગવાઈ વ્યવસાયોને તેમના વ્યવસાયના પ્રવાહમાં ઉપયોગમાં લેવાતા ઇનપુટ (માલ અથવા સેવા) પર ચૂકવેલા કરની ક્રેડિટ મેળવવાની મંજૂરી આપે છે, જેના પરિણામે પૂર્વ કર વ્યવસ્થામાં રહેલા કર પર કર (કૅસ્કેડિંગ ઇફેક્ટ) ને દૂર કરવામાં મદદ મળે છે.

જ્યાં એવામાં આઇ.ટી.સી. (ITC) આપવાની મંજૂરી આપવી GST ની રચનાત્મક ભાવનાને અનુકૂળ ન હોય, ત્યાં કાયદો ITC મેળવવા પર ચોક્કસ મર્યાદાઓ નક્કી કરે છે. આ મર્યાદાઓ મુખ્યત્વે CGST અધિનિયમ, ૨૦૧૭ ની કલમ ૧૭(૫) હેઠળ નક્કી કરવામાં આવી છે, જેને સામાન્ય રીતે "બ્લોક્ ITC" ની જોગવાઈ તરીકે ઓળખવામાં આવે છે.

કલમ ૧૭(૫) CGST અધિનિયમ, ૨૦૧૭

કલમ ૧૭(૫) એ મૂળભૂત રીતે એવા ખર્ચાઓની યાદી નક્કી કરે છે, જેના પર ITC બ્લોક કરવામાં આવી છે, ભલે તે ઇનપુટ્સ અથવા સર્વિસિસ વ્યવસાયના પ્રવાહમાં અથવા તેના વિસ્તરણ માટે ઉપયોગમાં લેવામાં આવી હોય.

કલમ ૧૭(૫) ના ઉપકલમોની વિગતઃ

મોટર વાહનો, જહાજો અને વિમાનો

મોટર વાહનો જે વ્યક્તિઓના પરિવહન માટે ઉપયોગમાં લેવાય છે અને જેમની બેઠકોની ક્ષમતા (ડ્રાઈવર સહિત) તેરથી વધુ નથી, તેમના પર ITC મેળવવાની મંજૂરી નથી. જોકે,

અધિનિયમમાં કેટલાક ખાસ અપવાદો આપવામાં આવ્યા છે, જેમ કે જ્યારે આવા વાહનોનો ઉપયોગ નીચેના હેતુઓ માટે થાય:

- તે જ મોટર વાહનોના વધુ સપ્લાય (અર્થાત વેચાણ અથવા લીઝિંગ) માટે,
- મુસાફરોની વાહન વ્યવસ્થા, અથવા
- આવા વાહનો ચલાવવાનું શીખવવા માટે.

જ્યારે રજિસ્ટર્ડ વ્યક્તિ સીધા કારોના વેચાણ, મુસાફરોના પરિવહન અથવા ડ્રાઇવિંગ સ્કૂલ ચલાવવાના વ્યવસાયમાં સંકળાયેલ હોય, ત્યારે તે વાહન એક મુખ્ય વ્યવસાયિક સંપત્તિ ગણાય છે, વ્યક્તિગત સુવિધા નહીં. તેથી, આવી પરિસ્થિતિમાં ITC મંજૂર છે.

પરંતુ અન્ય તમામ કિસ્સાઓમાં જેમ કે કંપનીના ડિરેક્ટર કે સ્ટાફ માટેની કાર અથવા પિકઅપ સુવિધા તેનો ઉપયોગ આંશિક રીતે વ્યક્તિગત ગણાય છે, અને તેથી ક્રેડિટ પર પ્રતિબંધ છે.

જહાજો અને વિમાનો પર ITC રોકી દેવામાં આવે છે, જો તેનો ઉપયોગ નીચેના હેતુઓ માટે ન થાય:

- એવા વહાણો અથવા વિમાનોના વધુ સપ્લાય (અર્થાત વેચાણ અથવા લીઝિંગ) માટે;
- મુસાફરોના પરિવહન માટે;
- નેવિગેશન અથવા ઉડાન શીખવવા માટે; અથવા
- માલના પરિવહન માટે.

સંબંધિત સેવાઓ: ઈન્શ્યોરન્સ, સર્વિસિંગ, રિપેર અને મેન્ટેનન્સ

આ કલમ મોટર વાહનો, જહાજો અથવા વિમાનો સાથે સંબંધિત આનુષંગિક સેવાઓ જેમ કે જનરલ ઈન્શ્યોરન્સ, સર્વિસિંગ, રિપેર અથવા મેન્ટેનન્સ પર પણ ITC ની મર્યાદા છે.

આવી સેવાઓ પર ITC માત્ર નીચેની પરિસ્થિતિઓમાં જ મંજૂર છે:

૧. ઉપરોક્ત ઉલ્લેખિત વ્યવસાયિક હેતુઓ માટે સંબંધિત વાહન, જહાજ અથવા વિમાનનો ઉપયોગ કરવામાં આવે છે; અથવા

૨. જો રિસીપિયન્ટ એવા વાહન/ જહાજો /વિમાનના ઉત્પાદનમાં (મેન્યુફેક્ચરિંગ) સંકળાયેલ છે; અથવા

૩. જો રિસીપિયન્ટ એવા વાહન/ જહાજો /વિમાન માટે જનરલ ઈન્શ્યોરન્સ સેવાઓ પૂરી પાડતો વીમા દાતા છે.

નીચે દર્શાવેલ માલ અથવા સેવાઓ (અથવા બન્ને) પર ITC ઉપલબ્ધ નથી

- ખાદ્યપદાર્થો અને પેય પદાર્થો, આઉટડોર કેટરિંગ, બ્યુટી ટ્રીટમેન્ટ, હેલ્થ સર્વિસીસ, કોસ્મેટિક અને પ્લાસ્ટિક સર્જરી.
- મોટર વાહન, જહાજ, અથવા વિમાનો (કલમ (a)/(aa) મુજબ ઉલ્લેખિત) નું લીઝિંગ, ભાડે આપવું અથવા હાયર કરવું – જો તે મુસાફર પરિવહન, તાલીમ અથવા વધુ સપ્લાય માટે ન વપરાતાં હોય.
- જીવન વીમા અને આરોગ્ય વીમા.

નોંધઃ જો આવા માલ અથવા સેવાઓની ઇનપુટ સપ્લાય એ જ કેટેગરીના ટેક્સબલ સપ્લાય માટે વપરાય છે (ઉપર દર્શાવેલી ત્રણ કેટેગરી માટે) અથવા કોમ્પોઝિટ/મિક્સ્ડ સપ્લાયના ઘટક તરીકે હોય, તો ITC મંજૂર છે.

- ક્લબ, હેલ્થ અને ફિટનેસ સેન્ટરોની સભ્યતા
- રજા દરમિયાન કર્મચારીઓને આપવામાં આવતા પ્રવાસ લાભો.

નોંધઃ જ્યાં આવા સપ્લાય કાયદા દ્વારા ફરજીયાત છે – ઉદાહરણ તરીકે, જો નોકરીદાતા ફેક્ટરીઝ અધિનિયમ, બિલ્ડિંગ એન્ડ અધર કન્સ્ટ્રક્શન વર્કર્સ અધિનિયમ અથવા રાજ્ય દુકાન અને સ્થાપના અધિનિયમ હેઠળ કેન્ટીન, આરોગ્ય અથવા વીમા સુવિધાઓ પૂરી પાડવા માટે બાધ્ય છે ત્યાં ITC મંજૂર છે (બધી કેટેગરી માટે).

આ કેટેગરીઝ બહાર રાખવામાં આવી છે કારણ કે એ સામાન્ય રીતે કર્મચારી કલ્યાણ અથવા સુવિધા સંબંધિત ખર્ચ છે, જેમાં વ્યક્તિગત લાભનો તત્વ હોય છે, અને તે સીધા વ્યવસાય અથવા ટેક્સબલ આઉટવર્ડ સપ્લાય સાથે જોડાયેલા નથી. કાયદો આવી કર્મચારી કલ્યાણ કે લાઇફસ્ટાઇલ સંબંધિત ખર્ચ પર ITC લઈ આવતી આવક ગુમાવવાને અટકાવે છે.

વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ / કન્સ્ટ્રક્શન સર્વિસિસ

આસ્થાવર સંપત્તિ (પ્લાન્ટ અને મશીનરી સિવાય)ના બાંધકામ માટે આપવામાં આવેલી વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ સેવાઓ પર ITC રોકી દેવામાં આવે છે. એક માત્ર અપવાદ એ છે કે જ્યારે આ જ વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ સેવા વધુ સપ્લાય માટે ઇનપુટ તરીકે વપરાય છે – ઉદાહરણ તરીકે, sub-contractor main contractor માટે કામ કરે છે, ત્યારે ITC મંજૂર છે.

આથી ખાતરી થાય છે કે ક્રેડિટ ફક્ત ટેક્સબલ વર્ક્સ–કોન્ટ્રાક્ટ પ્રવૃત્તિમાં જોડાયેલી ઠેકેદારી ચેઇન મારફતે જ વહે છે, પરંતુ અંતિમ લેનાર સુધી નહીં, જે પોતાનું બાંધકામ કરે

છે (જેમ કે પોતાની ઓફિસ બનાવતો ડેવલપર). હેતુ એ છે કે એવી સંપત્તિ પર ITC નો ઉપયોગ રોકવો જ્યાંથી કોઈ વધુ ટેક્સબલ આઉટપુટ ઊભો થતો નથી.

પોતાના માટે (પ્લાન્ટ અને મશીનરી સિવાયની) આસ્થાવર સંપત્તિના બાંધકામ માટે મળેલ કોઈપણ માલ અથવા સેવાઓ પર પણ ITC રોકી દેવામાં આવે છે, ભલે તે બાંધકામ વ્યવસાય હેતુસર જ કેમ ન હોય. તેથી, ઓફિસ બિલ્ડિંગ, શોરૂમ અથવા વેરહાઉસ માટે સિમેન્ટ, સ્ટીલ, ઇલેક્ટ્રિકલ ફિટિંગ્સ, આર્કિટેક્ટ ફી અથવા ઇન્ટિરિયર ડિઝાઇન સેવાઓ પર ITC ઉપલબ્ધ નથી જો આ ખર્ચોને સ્થાવર સંપત્તિ તરીકે મૂડીરૂપ આપવામાં આવ્યા હોય તો (If capitalized in fixed assets).

"બાંધકામ" શબ્દમાં પુન:નિર્માણ, સુધારણા, વધારો, ફેરફાર અથવા મરામતનો સમાવેશ થાય છે, જ્યાં સુધી તે ખર્ચ ખાતાવહીમાં મૂડીરૂપ કરાયેલ હોય.

તેથી, નવીનીકરણ ખર્ચ જે સંપત્તિના જીવનકાળ અથવા મૂલ્યમાં વધારો કરે છે (અને મૂડીકૃત હોય છે) પણ આ પ્રતિબંધને આકર્ષે છે.

આથી, જો ખર્ચ મૂડીરૂપ ન થયો હોય અને પ્રોફિટ અને લોસ ખાતામાં દાખલ થયો હોય, તો તે બાંધકામ અને વર્ક્સ કોન્ટ્રાક્ટ સેવાઓ સંબંધિત ITC માટે પાત્ર ગણાશે.

"પ્લાન્ટ અને મશીનરી" એટલે એવા ઉપકરણો, સાધનો અને મશીનો, જે ભૂમિ પર પાયામાં કે રચનાત્મક આધાર દ્વારા સ્થિર કરવામાં આવ્યા હોય અને જે માલ કે સેવાઓ અથવા બંનેના આઉટવર્ડ સપ્લાય માટે ઉપયોગમાં લેવામાં આવે છે; અને તેમાં એવા પાયા તથા રચનાત્મક આધારનો સમાવેશ થાય છે, પરંતુ નીચે મુજબના મુદ્દાઓનો સમાવેશ થતો નથી.

(i) જમીન, ઈમારત અથવા બીજી કોઈ ઇમારત કે બાંધકામ;

(ii) ટેલિકોમ્યુનિકેશન ટાવર; અને

(iii) ફેક્ટરીની પરિસર બહાર પાથરેલી પાઇપલાઇન

કોમ્પોઝિશન સ્કીમ

કલમ ૧૦ કોમ્પોઝિશન કર વ્યવસ્થા સાથે સંબંધિત છે, એક સરળ કર વ્યવસ્થા જે મર્યાદિત ટર્નઓવર ધરાવતા નાના કરદાતાઓ માટે રચાયેલ છે. આ સ્કીમ હેઠળ નોંધાયેલ વ્યક્તિ પોતાનાં કુલ ટર્નઓવર પર નામમાત્ર સંયુક્ત દરે (જેમ કે ૧%, ૨%, ૫%) ટેક્સ ચૂકવે છે, કારણ કે કમ્પોઝિશન સપ્લાયર ઇન્વોઇસમાં GST અલગથી દર્શાવતો નથી.

જ્યારે કોઈ કોમ્પોઝિશન ટેક્સદાતા દ્વારા માલ અથવા સેવાઓ પૂરાં પાડવામાં આવે છે, ત્યારે લેનાર એવા સપ્લાય પર ITC નો દાવો કરી શકતો નથી, કારણ કે કોમ્પોઝિશન સપ્લાયર ઇન્વૉઇસ પર અલગથી GST વસૂલતો નથી.

નોન-રેસિડન્ટ ટેક્સેબલ પર્સન (NRTP)

આ કલમ નૉન–રેસિડન્ટ ટેક્સેબલ પર્સન (NRTP) દ્વારા પ્રાપ્ત કરાયેલા માલ અથવા સેવાઓ પર ITC પર પ્રતિબંધ મૂકે છે, સિવાય તે માલ જે તેણે ઇમ્પોર્ટ કર્યો હોય.આ જોગવાઈનો હેતુ એ છે કે ભારતમાં તાત્કાલિક સમયગાળા માટે નોંધાયેલા વિદેશી એકમો સ્થાનિક ખરીદી પર ITC નો લાભ ન લે, કારણ કે તેઓ સ્થાનિક ક્રેડિટચેઇનનો ભાગ નથી.જોકે, આયાત કરેલા માલ પર ક્રેડિટ મંજૂર છે જેથી ક્રોસ–બોર્ડર વેપારમાં ન્યાયીતા જળવાય, જ્યાં આયાત સમયે IGST વાસ્તવમાં ચૂકવવામાં આવે છે.

સારરૂપે આ મર્યાદા આવક સુરક્ષા અને વાસ્તવિક ઇમ્પોર્ટ વ્યવહારો વચ્ચે સંતુલન જાળવે છે.

માલ અથવા સેવાઓનો વ્યક્તિગત ઉપયોગ

માલ, સેવાઓ અથવા બન્ને જે વ્યક્તિગત ઉપયોગ માટે વપરાય છે, તેના પર ITC ઉપલબ્ધ નથી કારણ કે ITC ફક્ત એવા ઇનપુટ્સ માટે માન્ય છે જેનો ઉપયોગ વ્યવસાયના પ્રવાહ અથવા વિકાસ માટે થાય છે, અને આથી ટેક્સ લાભો ફક્ત વ્યવસાય સંબંધિત ખર્ચ સુધી મર્યાદિત રહે છે.

વ્યક્તિગત ઉપયોગ પર ITC ની મંજૂરી આપવાથી આ સિદ્ધાંત બગડશે અને અનિચ્છનીય ટેક્સ લાભો ઊભા થશે.

માલ ગુમ, ચોરાયેલો, નાશ પામેલો વગેરે પર ITC

માલ જે ગુમ થઈ ગયો હોય, ચોરાયો હોય, નાશ પામ્યો હોય, રાઇટ ઑફ થયો હોય અથવા ભેટ કે મફત નમૂના તરીકે આપ્યો હોય, તેના પર ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ ઉપલબ્ધ નથી. આ મર્યાદા આ માટે છે કે આવા માલનો ઉપયોગ વ્યવસાયના પ્રવાહ અથવા વિકાસમાં થતો નથી અને તે ટેક્સેબલ સપ્લાય બનાવવા માટે યોગદાન આપતા નથી. આવા આઇટમ્સ પર ITCની મંજૂરી આપવાથી અનિચ્છનીય ટેક્સ લાભો થશે અને GST હેઠળના ક્રેડિટના નિર્વિઘ્ન પ્રવાહમાં વિઘ્ન આવશે.

આથી, ITC ફક્ત એવા માલ પર જ માન્ય છે જે વાસ્તવમાં વ્યવસાય હેતુસર વપરાય છે.

ઉદાહરણ:

માલના નિકાલનો સ્વરૂપ	સામાન્ય વ્યવસાયિક ઉદાહરણ
ગુમ થયેલ માલ	પરિવહન અથવા હેન્ડલિંગ દરમિયાન કાચો માલ ગુમ થઈ જવો (ઉદાહરણ તરીકે: સિમેન્ટની બોરીઓ ઉતારતી વખતે ફાટવી).
ચોરી થયેલ માલ	તૈયાર માલ વેરહાઉસમાંથી અથવા પરિવહન દરમિયાન ચોરાઈ જવો.
નાશ પામેલ માલ	આગ, પૂર અથવા અકસ્માતથી સ્ટોકને નુકસાન થવું (ઉદાહરણ તરીકે: મશીનરી આગમાં નાશ પામવી).
રાઇટ ઑફ કરેલ માલ	જુનો અથવા એક્સપાયર્ડ થયેલો સ્ટોક રાઇટ ઑફ કરી નાખ્યો હોય (ઉદાહરણ તરીકે: એક્સપાયર્ડ એફ.એમ.સી.જી. પ્રોડક્ટ્સ અથવા નુકસાન થયેલ ઇલેક્ટ્રોનિક્સ).
ભેટ સ્વરૂપે આપેલો માલ	કંપની દિવાળી ગિફ્ટ હેમ્પર, ગેજેટ્સ અથવા વાઉચર ડીલરો/કર્મચારીઓને આપે છે.
મફત નમૂનાઓ	ફાર્માસ્યુટિકલ કંપની ડૉક્ટરોને મફત દવાઓના નમૂનાઓ આપે છે; કોસ્મેટિક કંપની મફત સૅશે આપે છે.

અધિનિયમના કલમ ૭૪ હેઠળ ચૂકવેલ ટેક્સ

ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ (ITC) એ કોઈપણ ટેક્સ માટે ઉપલબ્ધ નથી જે અધિનિયમના કલમ ૭૪ મુજબ નાણાકીય વર્ષ ૨૦૨૩–૨૪ સુધીની કોઈપણ અવધિ માટે ચૂકવવામાં આવ્યો હોય, કારણ કે આ પ્રકારનો ટેક્સ છેતરપિંડી, જાની–જોઈને ખોટું નિવેદન આપવું અથવા તથ્યો છુપાવવા માટે ચૂકવવામાં આવે છે અને તેને દંડાત્મક ચુકવણી તરીકે ગણવામાં આવે છે, ન કે વ્યવસાય ખર્ચ તરીકે.

વિત્ત વર્ષ ૨૦૨૪–૨૫થી કલમ 74A રજૂ કરવામાં આવી છે, જે ડિમાન્ડ અને રિકવરીના કેસોને સંભાળવા માટે બનાવવામાં આવી છે. હાલમાં ITC સંબંધિત જોગવાઈઓમાં કલમ 74A માટે કોઈ સ્પષ્ટ પ્રતિબંધ ઉલ્લેખિત નથી, જેના કારણે વ્યાખ્યાત્મક ખાલી જગ્યા (interprational gap) ઉભી થાય છે. તેથી, જ્યાં સુધી અધિકારીઓ દ્વારા સ્પષ્ટતા કરવામાં

નથી આવતી, ત્યાં સુધી કલમ 74A હેઠળ ચૂકવેલા ટેક્સ માટે ITCની પાત્રતા નક્કી કરવી એક અસ્પષ્ટ (grey) ક્ષેત્ર બની રહે છે.

સી. એસ. આર પ્રવૃત્તિઓ

તા. ૦૧.૧૦.૨૦૨૩ થી અમલમાં આવેલા ક્લોઝ મુજબ, બ્લોક્ડ ITC ની કલમમાં એક નવી જોગવાઈ ઉમેરવામાં આવી છે, જેમાં એ સ્પષ્ટ કરવામાં આવ્યું છે કે કંપનીઝ અધિનિયમ, ૨૦૧૩ ની કલમ ૧૩૫ હેઠળ ની કોર્પોરેટ સોશિયલ રિસ્પોન્સિબિલિટીની ફરજો પૂરી કરવા માટે વપરાતા અથવા ઉપયોગ માટે હેતુ ધરાવતા માલ, સેવાઓ અથવા બન્ને પર ITC ઉપલબ્ધ નથી.કારણ કે આવા ખર્ચો કાયદેસર ફરજના પાલન માટે કરવામાં આવે છે, વ્યવસાયના પ્રવાહ અથવા વિકાસ માટે નહીં. સી.એસ.આર પ્રવૃત્તિઓ પર ITC મંજૂર કરવાથી ગેર-વ્યવસાયિક ખર્ચ પર ટેક્સ લાભ મળી જશે. આથી, કાયદો સુનિશ્ચિત કરે છે કે ક્રેડિટ ફક્ત એવા ઇનપુટ્સ પર જ મળે જે સીધા વ્યવસાયિક કામગીરી સાથે જોડાયેલા હોય.

તાજેતરના કેસ અને એડવાન્સ રૂલિંગ્સ – કલમ ૧૭(૫) હેઠળ બ્લોક્ડ ક્રેડિટ અંગે:

કલમ સંદર્ભ	કેસ શીર્ષક	કેસનું પરિણામ
કલમ 17(5)(d) –CGST અધિનિયમ, ૨૦૧૭	ટેલિકોમ ટાવર્સ પર ITC [ભારતી એરટેલ લિમિટેડ વિ Vs કમિશનર ઓફ CGST (દિલ્હી હાઈકોર્ટ)] – 2024	**કેસના તથ્યો:** • આ કેસમાં મુખ્ય પ્રશ્ન એ હતો કે ટેલિકોમ્યુનિકેશન ટાવર્સ અને તેના ઘટકો CGST અધિનિયમ, ૨૦૧૭ ની કલમ 17(5)(d) હેઠળ ઇમૂવેબલ સંપત્તિ તરીકે પાત્ર ગણાય છે કે નહીં. • ભારતી એરટેલ લિમિટેડે દલીલ કરી હતી કે ટેલિકોમ ટાવર્સ મૂવેબલ સંપત્તિ છે, કારણ કે તેને વિખેરી શકાય છે, પરિવહન કરી શકાય છે અને પુન:સંયોજન કર્યા પછી તેની કાર્યક્ષમતા ગુમાતી નથી. તેથી, તેમણે દલીલ કરી કે આવા ટાવર્સને ઇમૂવેબલ સંપત્તિ તરીકે વર્ગીકૃત કરી ITC રોકી શકાતું નથી. **કાયદાકીય સ્થિતિ:** • દિલ્હી હાઈકોર્ટે નિર્ણય આપ્યો કે ટેલિકોમ ટાવર્સ

કલમ સંદર્ભ	કેસ શીર્ષક	કેસનું પરિણામ
		• ઇમૂવેબલ સંપત્તિ ગણાતા નથી અને તેથી Section 17(5)(d) હેઠળ ITC રોકી શકાય તેમ નથી. • અદાલતે આ તારણ આપ્યું કે – • ટાવર્સ જમીન પર માત્ર કાર્યાત્મક સ્થિરતા માટે લગાવવામાં આવ્યા છે, કાયમી જોડાણ માટે નહીં. • તેઓને વિખેરીને અન્યત્ર ખસેડી શકાય છે, જે દર્શાવે છે કે તે મૂવેબલ છે અને જમીનનો ભાગ બનતા નથી. • Section 17 ની સ્પષ્ટીટેક્સણમાં "પ્લાન્ટ એન્ડ મશીનરી" ની વ્યાખ્યા હેઠળ ટાવર્સને બહાર રાખવામાં આવ્યા છે, પરંતુ એ આપોઆપ તેમને ઇમૂવેબલ સંપત્તિ બનાવતું નથી. • અદાલતે કાર્યાત્મક હેતુ, કાયમી સ્વરૂપ" અને "જોડાણની ડિગ્રી" જેવા પરીક્ષણો પર ભાર મૂક્યો હતો, અને જણાવ્યું કે ટાવર્સનો હેતુ તાત્કાલિક અને કાર્યાત્મક છે, કાયમી નહીં. **નિષ્કર્ષ:** • દિલ્હી હાઈકોર્ટે પરિણામ આપ્યું કે ટેલિકોમ ટાવર્સ મૂવેબલ સંપત્તિ છે અને તેથી ITC માટે પાત્ર છે. અદાલતે ટેક્સ અધિકારીઓ દ્વારા ઇમૂવેબલ સંપત્તિ તરીકે ખોટી વર્ગીટેક્સણના આધારે ઉઠાવાયેલ ટેક્સ માગણી રદ્દ કરી. • આ ચુકાદાએ સ્પષ્ટ કર્યું કે મોબિલિટી, કાર્યાત્મક હેતુ અને અસ્થાયી જોડાણ જેવા પરિબળો ITC પાત્રતા નક્કી કરવા માટે નિર્ણાયક છે. પરિણામે, કલમ 17(5)(d) ટેલિકોમ ટાવર્સ પર લાગુ પડતું નથી, અને ભારતી એરટેલ જેવી કંપનીઓ યોગ્ય ITC નો લાભ લઈ શકે છે.

કલમ સંદર્ભ	કેસ શીર્ષક	કેસનું પરિણામ
કલમ 17(5)(d) –CGST અધિનિયમ, ૨૦૧૭	પ્રીફેબ્રિકેટેડ શેડના બાંધકામ પર ITC તેલંગાણા સ્ટેટ ઓથોરિટી ફોર એડવાન્સ રૂલિંગ – ૨૦૨૩	**કેસના તથ્યો:** ● લીઝ પર લીધેલી જમીન પર પ્રી–ઇન્જિનીયર્ડ, અલગ કરી શકાય તેવા ઘટકો વડે બનેલા પ્રીફેબ્રિકેટેડ શેડના બાંધકામ પર ITC મંજૂર છે કે નહીં તે મુદ્દો ઉઠ્યો. મુખ્ય પ્રશ્ન એ હતો કે શું આ પ્રકારનો શેડ GST કાયદા હેઠળ અચલ મિલ્કત ગણાય છે કે નહીં, જે સ્થિતિમાં ITC અટકાય છે. **કાયદાકીય સ્થિતિ:** ● તેલંગાણા સ્ટેટ એડવાન્સ રૂલિંગ ઓથોરિટીએ નિર્ધારિત કર્યું કે આ શેડ ઇમૂવેબલ મિલ્કત ગણાય છે કારણ કે: ● આ શેડ મોડ્યુલર અને અલગ કરી શકાય તેવો હોવા છતાં RCC પ્લેટફોર્મ પર કાયમી રીતે સ્થિર છે. ● તે જમીનના લાભદાયી ઉપયોગ માટે બનાવવામાં આવ્યો છે, જે મિલ્કત સાથેના સંકલનનું સૂચન કરે છે. ● શેડને દૂર કરવાથી આધાર માળખાને નુકસાન થાય છે, જે કાયમી સ્વરૂપની પુષ્ટિ કરે છે. ● ઓથોરિટીએ નોંધ્યું કે કાયમીપણું અને જમીન સાથેનું જોડાણ GST હેઠળ ITC યોગ્યતા નક્કી કરવાના મુખ્ય પરિબળો છે. **નિષ્કર્ષ:** ● TSAAR એ નક્કી કર્યું કે પ્રીફેબ્રિકેટેડ શેડ અચલ મિલ્કત છે અને તેના બાંધકામ પર ITC મંજૂર નથી. આ નિર્ણયે પુનઃપુષ્ટિ કરી કે કાયમીપણું, જોડાણ અને જમીન સાથેનું સંકલન GST હેઠળ ITC યોગ્યતાના મૂલ્યાંકનમાં નિર્ણાયક છે – અલગ કરી શકાય તેવા ઘટકોથી બનેલી રચનાઓ માટે પણ.

કલમ સંદર્ભ	કેસ શીર્ષક	કેસનું પરિણામ
કલમ 17(5)(a) –CGST અધિનિયમ, ૨૦૧૭	લેન્ડમાર્ક કાર્સ ઈસ્ટ પ્રાઇવેટ લિમિટેડ (પશ્ચિમ બંગાળ એએઆર)– ૨૦૨૪	**કેસના તથ્યો:** ● શું કાર, સ્પેરપાર્ટ્સ અને સેવાઓના સપ્લાયમાં રોકાયેલા મર્સિડીઝ બેન્ઝના અધિકૃત ડીલર, મર્સિડીઝ બેન્ઝ ઇન્ડિયા પાસેથી ખરીદેલી ડેમો કાર પર ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ (ITC)નો દાવો કરવા માટે હકદાર છે? આ ડેમો વાહનોનો ઉપયોગ સંભવિત ગ્રાહકો માટે વેચાણ પહેલાં પ્રદર્શન અને ટેસ્ટ ડ્રાઇવ માટે કરવામાં આવે છે. **કાયદાકીય સ્થિતિ:** ● એડવાન્સ રુલિંગ્સ ઓથોરિટી (એએઆર) એ ઠરાવ્યું હતું કે: ● ટેસ્ટ ડ્રાઇવ માટે ઉપયોગમાં લેવાતા ડેમો વાહનો પર ITC માન્ય છે, જો કે તે પછીથી ગ્રાહકોને વેચવામાં આવે. ● આવા વાહનો CGST અધિનિયમની કલમ 17(5)(a) હેઠળ વધુ સપ્લાય માં બનાવે છે. ● ઉપયોગ પછી ઓછા મૂલ્યે વેચાય તો પણ, જો યોગ્ય હિસાબ રાખવામાં આવે તો પણ, ITC માન્ય છે. ● અરજદારે ડેમો કારને ઇન્વેન્ટરી તરીકે રેકોર્ડ કરી હતી અને વેચાણ વખતે માન્ય વેચાણ રકમ, GST પાલન આવશ્યકતાઓને પૂર્ણ કરતી હતી. **નિષ્કર્ષ:** ● AARA એ તારણ કર્યું છે કે ડેમો કાર ખરીદવામાં આવે અને પ્રદર્શન માટે ઉપયોગમાં લેવામાં આવે ત્યારે ITC માટે લાયક ઠરે છે, જ્યાં સુધી તે આખરે વેચાય નહીં. યોગ્ય એકાઉન્ટિંગ અને વેચાણ રેકોર્ડિંગ ખાતરી કરે છે કે દાવો કરાયેલ ITC માન્ય છે, જે પુષ્ટિ આપે છે કે પ્રદર્શન હેતુ માટે વાહનોને GST હેઠળ વધુ સપ્લાય ગણવામાં આવે છે. ● ડેમો વાહનો માટે ITC પાત્રતા પણ પરિપત્ર નં. 231/25/2024-GST તારીખ ૧૦–૦૯–૨૦૨૪ દ્વારા સ્પષ્ટ ટેક્સ લગાવવામાં આવી છે.

નિષ્કર્ષ:

CGST અધિનિયમ, ૨૦૧૭ ની કલમ 17(5) ITC ની વ્યાપક ઉપલબ્ધતા પર જરૂરી પ્રતિબંધ તરીકે કાર્ય કરે છે. જ્યારે તે બોજારૂપ લાગે છે, તેનો ઉદ્દેશ્ય એ સુનિશ્ચિત કરવાનો છે કે ફક્ત કાયદેસર, વ્યવસાય-સંબંધિત ઇનપુટ્સ જ ક્રેડિટ માટે લાયક બને.

આ પ્રતિબંધોને સમજવાથી વ્યવસાયોને વધુ સારી રીતે આયોજન કરવામાં, પાલન કરવામાં અને ખોટા ITC દાવાઓથી ઉદ્ભવતા વ્યાજ અને દંડથી બચવામાં મદદ મળે છે.

● ---- X ---- ●

RCM: રિવર્સ ચાર્જ મિકેનિઝમ



Akshat Mehta

RCM માં લાગુ પડતી કલમ 9(3) CGST અધિનિયમ, ૨૦૧૭ હેઠળ વ્યાખ્યાયિત છે. આ કલમ હેઠળ આવતાં ઘણાં માલ અને સેવાઓ છે.

- RCM હેઠળ, માલ અથવા સેવાઓનો ગ્રાહક સરકારને કર ચૂકવે છે. ઇનપુટ ટેક્સ ક્રેડિટ (ITC) મેળવવા માટે તેને સેલ્ફ–ઇનવૉઇસ તૈયાર કરવી પડે છે, જે પુરવઠો થયાનું પુરાવા રૂપે કામ કરે છે.

નીચે કેટલીક સેવાઓના ઉદાહરણો આપેલા છે જે RCM શ્રેણીમાં આવે છે:

૧) ગૂડ્સ ટ્રાન્સપોર્ટ એજંસી સેવા
૨) સ્પોન્સરશિપ સેવા
૩) ડિરેક્ટર સેવા
૪) રેંટિંગ ઓફ મોટર વેહિકલ સેવા
૫) સિક્યુરિટી સેવા

- હવે આપણે સમજીએ કે આ સેવાઓ પર RCM કેવી રીતે લાગુ પડે છે અને કયા કિસ્સામાં આ સેવાઓને છૂટછાટ મળે છે.

૧. ગૂડ્સ ટ્રાન્સપોર્ટ એજંસી સેવા (GTA)

- **ગૂડ્સ ટ્રાન્સપોર્ટ એજંસી** એટલે કોઈ પણ વ્યક્તિ જે માર્ગ દ્વારા માલના પરિવહન સંબંધિત સેવા પૂરી પાડે છે અને " કનસાઇન્મેન્ટ નોટ" (માલની રસીદ) જારી કરે છે.
- **કનસાઇન્મેન્ટ નોટ** એટલે દસ્તાવેજ જેમાં મોકલનાર અને મેળવનારનું નામ, માલની વિગતો, મૂળસ્થાન અને ગંતવ્ય, કર ચૂકવવાની જવાબદારી કોની છે (મોકલનાર, મેળવનાર અથવા એજન્સી), તથા પરિવહન માટે વપરાયેલા વાહનનું નોંધણી નંબર સામેલ હોય છે.

RCM ક્યારે લાગુ પડે છે?

જો GTA નીચેના વ્યક્તિઓને સેવા આપે તો કર ભરવાની જવાબદારી ગ્રાહકની રહેશે:

- ફેક્ટરી
- સોસાયટી
- કોઓપરેટીવ સંસ્થા
- બોડી કોર્પોરેટ
- પાર્ટનરશિપ ફર્મ (વ્યક્તિઓના સંગઠન સહિત)
- કેઝ્યુઅલ ટેક્સેબલ પર્સન
- GST હેઠળ નોંધાયેલ કોઈપણ વ્યક્તિ

છૂટછાટ:

નીચેના કિસ્સામાં GTA સેવા પર GST લાગુ પડતું નથી:

૧. જો GTA નીચેના વિભાગોને સેવા આપે:

- કેન્દ્ર/રાજ્ય સરકાર અથવા કેન્દ્રશાસિત પ્રદેશના વિભાગ/સ્થાપના
- સ્થાનિક સત્તાધિકારી
- સરકારની એજન્સી જે માત્ર કલમ ૫૧ હેઠળ ટેક્સ કાપવા માટે નોંધાયેલ છે અને વેચાણ માટે નોંધાયેલ નથી.

૨. જો GTA નીચેના માલ માટે સેવા આપે:

- કૃષિ ઉત્પાદન
- દૂધ, મીઠું અને અનાજ (લોટ, દાળ, ચોખા સહિત)
- જૈવિક ખાતર
- રજિસ્ટર્ડ અખબાર અથવા મેગેઝિન
- કુદરતી કે માનવસર્જિત આફત પીડિતો માટે રાહત સામગ્રી
- સેનાની સામગ્રી

૩. જો GTA અનરજિસ્ટર્ડ વ્યક્તિને સેવા આપે (પણ ઉપર દર્શાવેલા ફેક્ટરી, સોસાયટી વગેરે સિવાય).

- GTA ફોરવર્ડ ચાર્જ મિકેનિઝમ અપનાવી શકે છે જો:
- તે GST હેઠળ નોંધાયેલ હોય

- ઇનવૉઇસમાં ફૉરવર્ડ ચાર્જ મુજબ ટેક્સ વસૂલી દર્શાવે
- સરકારને જાહેર કરે કે તે ફૉરવર્ડ ચાર્જથી ટેક્સ વસૂલી કરશે.

૨. સ્પોન્સરશિપ સેવા

- જો કોઈ વ્યક્તિ (બોડી કોર્પોરેટ સિવાય) કોઈ બોડી કોર્પોરેટ અથવા પાર્ટનરશિપ ફર્મને સ્પોન્સરશિપ સેવા આપે, તો કર સેવાગ્રાહક દ્વારા ભરવો પડે છે.

છૂટછાટ:

નીચેના રમતગમત પ્રાયોજક કાર્યક્રમોમાં GST લાગુ પડતો નથી:

- રાષ્ટ્રીય રમત સંઘ અથવા તેની સંલગ્ન સંસ્થા દ્વારા આયોજિત ટૂર્નામેન્ટ, જ્યાં ખેલાડીઓ જિલ્લા/રાજ્ય/ઝોન/દેશનું પ્રતિનિધિત્વ કરે છે
- ઇન્ડિયન યુનિવર્સિટીઝ એસોસિએશન, ઇન્ટર-યુનિવર્સિટી સ્પોર્ટ્સ બોર્ડ, સ્કૂલ ગેમ્સ ફેડરેશન ઓફ ઇન્ડિયા, ઓલ ઇન્ડિયા સ્પોર્ટ્સ કાઉન્સિલ ફૉર ધ ડેફ, પેરાલિમ્પિક કમિટી ઓફ ઇન્ડિયા, સ્પેશિયલ ઓલિમ્પિક્સ ભારત
- સેન્ટ્રલ સિવિલ સર્વિસીસ કલ્ચરલ એન્ડ સ્પોર્ટ્સ બોર્ડ
- ભારતીય ઓલિમ્પિક એસોસિએશન દ્વારા આયોજિત રાષ્ટ્રીય રમતો
- પંચાયત યુવક્રિડા અને ખેલ અભિયાન યોજના હેઠળના કાર્યક્રમો

૩. ડિરેક્ટર સેવા

- જો કંપનીનો ડિરેક્ટર કંપની અથવા બોડી કોર્પોરેટને સેવા આપે, તો કર કંપની/બોડી કોર્પોરેટ દ્વારા ભરવો પડે છે.

છૂટછાટ:

- જો કર્મચારી (જેમ કે મેનેજિંગ ડિરેક્ટર, ફુલટાઈમ ડિરેક્ટર) પોતાના રોજગારના ભાગરૂપે સેવા આપે, તો તે પર GST લાગુ નથી.
- જો નોન-એક્ઝિક્યુટિવ ડિરેક્ટર (જેમ કે ઈન્ડિપેન્ડન્ટ ડિરેક્ટર, પાર્ટટાઈમ ડિરેક્ટર) સરકાર અથવા સ્થાનિક સત્તા દ્વારા રચાયેલ સંસ્થામાં સેવા આપે, તો GST લાગુ પડતું નથી.
- બાકી તમામ કિસ્સામાં કંપની અથવા બોડી કોર્પોરેટને ટેક્સ ભરવો પડે છે.

૪. રેંટિંગ ઓફ મોટર વેહિકલ સેવા

- જો કોઇ વ્યક્તિ (બોડી કોર્પોરેટ સિવાય) બોડી કોર્પોરેટને મુસાફરોની મોટર વાહન ભાડે આપે અને તેમાં ઇંધણનો ખર્ચ સમાવેશ થાય, તો કર ગ્રાહક દ્વારા ભરવો પડે છે.

RCM ક્યારે લાગુ પડે છે?

- જો સપ્લાયર ૬% સેન્ટ્રલ ટેક્સ દર્શાવતો ઇનવૉઇસ ન આપે તો જ RCM લાગુ પડે છે.

૫. સિક્યુરિટી સેવા

- જો કોઇ વ્યક્તિ (બોડી કોર્પોરેટ સિવાય) નોંધાયેલ વ્યક્તિને સુરક્ષા કર્મચારીઓની સેવા આપે, તો કર સેવાગ્રાહક દ્વારા ભરવો પડે છે.

ફોરવર્ડ ચાર્જ હેઠળ ટેક્સ ભરવો પડે જો સેવા નીચેના મેળવનારને આપવામાં આવેઃ

૧) કેન્દ્ર/રાજ્ય સરકાર અથવા કેન્દ્રશાસિત પ્રદેશનો વિભાગ/સ્થાપના

- સ્થાનિક સત્તાધિકારી
- સરકારની એજન્સી જે માત્ર કલમ ૫૧ હેઠળ ટેક્સ કાપવા માટે નોંધાયેલ છે

૨) કલમ ૧૦ હેઠળ નોંધાયેલ વ્યક્તિ (કોમ્પોઝિશન સ્કીમ)

● ---- X ---- ●

DIVISION-V



GST Quiz

1 Notification 52/2023 અનુસાર Rule 28 માં શું બદલાવ કરવામાં આવ્યો છે?

- **A** Rule 28 સંપૂર્ણ રીતે હટાવી દેવામાં આવ્યો
- **B** Rule 28 ને ત્રણ ભાગોમાં વહેંચવામાં આવ્યો
- **C** Rule 28 ને sub-rule (1) તરીકે ફરી નંબર કરવામાં આવ્યો અને નવો sub-rule (2) ઉમેરાયો
- **D** Rule 28 ને બીજા અધ્યાયમાં ખસેડવામાં આવ્યો

2 Rule 28(2) કોને આપવામાં આવેલી Corporate Guarantee પર લાગુ પડે છે?

- **A** કોઈપણ વ્યક્તિને
- **B** Government departments ને
- **C** ફક્ત unrelated financial institutions ને
- **D** ફક્ત સંબંધિત વ્યક્તિઓને

3 Rule 28(2) મુજબ Corporate Guarantee ની value કેટલી ગણાશે?

- **A** ગેરંટી રકમની ૦.૫%
- **B** ગેરંટી રકમની ૧% અથવા actual consideration, જેમાં વધુ હોય તે
- **C** ફક્ત actual consideration
- **D** Open market value

4 Corporate Guarantee કઈ સંસ્થાને આપવામાં આવે ત્યારે Rule 28(2) લાગુ પડે છે?

A બેંક અથવા financial institution

B કોઈપણ બિઝનેસ એન્ટિટી

C કોઈપણ foreign company

D Government authority

5 સંબંધિત વ્યક્તિઓ વચ્ચે કોર્પોરેટ ગેરંટી supply કેમ ગણાય છે?

A Exemption હેઠળ

B Section 15(3)(b)

C Section 7 + Schedule

D Section 9(5)

6 Loan ભાગરૂપે મળે તો વેલ્યુએશન કઈ રકમ પર ગણાય?

A ડિસબર્સ amount

B sanctioned amount

C બેંકના નિયમો મુજબ

D ગેરંટી amount

7 Corpoporate guarantee પર GST ક્યારે ચૂકવાય?

A Loan મળે ત્યારે

B Loan repay થાય ત્યારે

C Guarantee issue અથવા renew થાય ત્યારે

D Guarantee expire થાય ત્યારે

8 ૬ મહિનાની કોર્પોરેટ ગેરંટીની value કેટલી?

A ૦.૫%

B ૧%

C ૨%

D બેંક નક્કી કરે

9 Co-guarantors ના કેસમાં GST split કેવી રીતે થાય?

A સમાન ભાગે

B Proportion અનુસાર

C બેંક નક્કી કરે

D મોટો guarantor આપે

10 Loan takeover માં GST ક્યારે લાગશે?

A Fresh/renew guarantee થાય ત્યારે

B PAN બદલાય ત્યારે

C EMI બદલાય ત્યારે

D Interest બદલાય ત્યારે

11 Domestic corporate guarantees માં invoice કોણ બનાવશે?

A Recipient

B બેંક

C ROC

D Guarantee આપનાર (Supplier)

12 Foreign company Indian કંપની માટે ગેરંટી આપે, તો GST કોણ ભરશે?

- **A** Foreign company
- **B** બેંક
- **C** Indian entity RCM હેઠળ
- **D** GST લાગુ નથી

13 Rule 28(2) valuation ક્યારે લાગુ પડતું નથી?

- **A** SEZ ને
- **B** ભારતમાં recipient હોય ત્યારે
- **C** બેંકને
- **D** Recipient વિદેશમાં હોય ત્યારે

14 Corporate guarantee આપવી એ કયા પ્રકારની સર્વિસ છે?

- **A** Money lending
- **B** borrower ના default નું જોખમ લેવું
- **C** Actionable claim
- **D** લોન આપવી

15 બે Co-guarantors રૂ. ૧ કરોડની ૫૦–૫૦ ગેરંટી આપે, ત્યારે GST કયા આધારે ભરવો?

- **A** દરેકે ૧% પોતાના ૫૦ લાખના હિસ્સા પર
- **B** દરેકે ૧% રૂ. ૧ કરોડ પર
- **C** મોટા guarantor દ્વારા
- **D** કોઈ GST નથી

આ અંકના જવાબો

1	(c)	Rule 28 ને sub-rule (1) તરીકે ફરી નંબર કરવામાં આવ્યો અને નવો sub-rule (2) ઉમેરાયો	2	(d)	ફક્ત સંબંધિત વ્યક્તિઓને
3	(b)	વ્યક્તિગત ઉપયોગ માટે ખરીદાયેલા માલ પર	4	(a)	બેંક અથવા financial institution
5	(c)	Section 7 + Schedule I	6	(d)	ગેરંટી amount
7	(c)	Guarantee issue અથવા renew થાય ત્યારે	8	(a)	0.5%
9	(b)	Proportion અનુસાર	10	(a)	Fresh/renew guarantee થાય ત્યારે
11	(d)	Guarantee આપનાર (Supplier)	12	(c)	Indian entity RCM હેઠળ
13	(d)	Recipient વિદેશમાં હોય ત્યારે	14	(b)	borrower ના defaultનું જોખમ લેવું
15	(a)	દરેકે ૧% પોતાના ૫૦ લાખના હિસ્સા પર			

● ---- X ---- ●

DIVISION-VI

અન્ય કાયદાઓ: જાન્યુઆરી – ફેબ્રુઆરી માસ ના કાર્યો ની યાદી

ડ્યુ ડેટ	વિગત
07.01.2026	ડિસેમ્બર, ૨૦૨૫ દરમિયાન કાપવામાં આવેલ TDS જમા કરાવવાની ડયૂ ડેટ
07.01.2026	ઓક્ટોબરથી ડિસેમ્બર, ૨૦૨૫ ક્વાર્ટર દરમિયાન કાપવામાં આવેલ TDS જમા કરાવવાની ડયૂ ડેટ (જો એસેસીંગ ઓફિસર દ્વારા સેક્શન 192, 194A, 194D અથવા 194H અંતર્ગત ક્વાર્ટરલી TDS જમા કરાવવાની મંજૂરી આપી હોય તો)
14.01.2026	ડિસેમ્બર, ૨૦૨૫ મહિનામાં સેક્શન 194M, 194IA, 194IB અને 194S હેઠળ કાપેલા TDSના સર્ટિફિકેટ ઇસ્યુ કરવાની ડયૂ ડેટ
15.01.2026	ડિસેમ્બર, ૨૦૨૫ મહિના માટે ગવર્મેન્ટ ઓફીસ દ્વારા ફોર્મ 24G ઇસ્યુ કરવાની ડયૂ ડેટ
15.01.2026	ઓક્ટોબરથી ડિસેમ્બર, ૨૦૨૫ ક્વાર્ટર દરમિયાન ડીપોઝીટ કરવામાં આવેલ TCS ને લગતુ ક્વાર્ટરલી સ્ટેટમેન્ટ
15.01.2026	ઓક્ટોબરથી ડિસેમ્બર, ૨૦૨૫ ક્વાર્ટર દરમિયાન મળેલ Form 15G/15H અપલોડ કરવાની ડયૂ ડેટ
15.01.2026	ડિસેમ્બર, ૨૦૨૫ માટે સ્ટોક એક્ષચેન્જ દ્વારા ફોર્મ 3BB ફાઇલ કરવાની ડયૂ ડેટ
30.01.2026	ઓક્ટોબરથી ડિસેમ્બર, ૨૦૨૫ ક્વાર્ટર માટે કલેક્ટ કરવામાં આવેલ TCSને લગતુ ક્વાર્ટરલી સ્ટેટમેન્ટ
30.01.2026	ડિસેમ્બર, ૨૦૨૫ મહિનામાં સેક્શન 194M, 194IA, 194IB અને 194S હેઠળ કાપેલા TDSના ક્રમ–સ્ટેટમેન્ટ આપવાની ડયૂ ડેટ
30.01.2026	ઓક્ટોબરથી ડિસેમ્બર, ૨૦૨૫ ક્વાર્ટર દરમિયાન ડીપોઝીટ કરવામાં આવેલ TDS ને લગતુ ક્વાર્ટરલી સ્ટેટમેન્ટ
31.01.2026	ઓક્ટોબરથી ડિસેમ્બર, ૨૦૨૫ ક્વાર્ટર માટે ટાઈમ ડીપોઝીટ પરના ઇન્ટરેસ્ટ પર TDS ન કાપવાના રીટર્ન ફાઇલ કરવાની ડયૂ ડેટ
07.02.2026	જાન્યુઆરી, ૨૦૨૬ દરમિયાન કાપવામાં આવેલ TDS જમા કરાવવાની ડયૂ ડેટ

ડ્યુ ડેટ	વિગત
14.02.2026	જાન્યુઆરી, ૨૦૨૬ મહિનામાં સેક્શન 194M, 194IA, 194IB અને 194S હેઠળ કાપેલા TDSના સર્ટિફિકેટ ઇસ્યુ કરવાની ડ્યૂ ડેટ
15.02.2026	જાન્યુઆરી, ૨૦૨૬ મહિના માટે ગવર્મેન્ટ ઓફીસ દ્વારા ફોર્મ 24G ઇસ્યુ કરવાની ડ્યૂ ડેટ
15.02.2026	ઓક્ટોબરથી ડિસેમ્બર, ૨૦૨૫ ક્વાર્ટર માટે ડિડક્ટ કરવામાં આવેલ TDS ને લગતુ ક્વાર્ટરલી સર્ટિફિકેટ

---- XXX ----

ઇન્કમટેક્સ ઈન્ટરેસ્ટીંગ અપડેટ

Income-tax Important Updates for January-26

1. Update Dated 18-12-2025

Update: FAQs on Section 80G

Upate Remarks : ઇનકમટેક્સ ડિપાર્ટમેન્ટ દ્વારા તારીખ ૧૮–૧૨–૨૦૨૫ ના રોજ અપડેટ દ્વારા સેક્શન 80G ડોનેશન બાબતે ટેક્સપેયરને પ્રશ્નોત્તરી દ્વારા માર્ગદર્શન આપવામાં આવ્યું હતું.

Scan below QR code for annexure and step by step guide

2. Update Dated 01-01-2026

Update: Excel Utilities for filing Updated Return in ITR-1 to 7 for AY 2025-26 are available now for filing.

Upate Remarks : ઇનકમટેક્સ ડિપાર્ટમેન્ટ દ્વારા તારીખ ૦૧–૦૧–૨૦૨૬ ના રોજ અપડેટ દ્વારા જણાવવામાં આવ્યું હતું કે, AY 2025-26 માટે ITR - 1 થી 7 માં અપડેટેડ રિટર્ન ફાઇલ કરવા માટેની એક્સેલ યુટિલિટીઝ હવે ફાઇલ કરવા માટે ઇનકમટેક્સ પોર્ટલ પર ઉપલબ્ધ છે.

● ---- X ---- ●



ઈન્કમટેક્ષનાં અગત્યના ચુકાદાઓ

હાઈ કોર્ટ – ૧

Assessee	**Neena Jatin Shah V/s. Income Tax Officer***
Court	**HIGH COURT OF BOMBAY**
Citation	**WRIT PETITION (L) NO. 23147 OF 2025| JUDGMENT DATED: September 30, 2025 Assessment Year 2018-19**

કેસની હકીકતો :–

અપીલકર્તા, શ્રીમતી નીના જતીન શાહ એ સ્વર્ગસ્થ શ્રી જતીન ભગવાનદાસ શાહના વિધવા અને કાયદેસરના વારસદાર છે. તેમના પતિનું ૨૩ ફેબ્રુઆરી ૨૦૧૯ ના રોજ અવસાન થયું હતું, અને આ હકીકત ઈનકમટેક્સ વિભાગને ૧ એપ્રિલ ૨૦૧૯ ના રોજ તેમના પત્ર દ્વારા યોગ્ય રીતે જણાવવામાં આવી હતી. ઈનકમટેક્સ વિભાગે આ માહિતીને AY 2013-14 માટે અગાઉની રિએસેસમેન્ટ કાર્યવાહીમાં સ્વીકારી હતી, જ્યાં રિએસેસમેન્ટ સ્પષ્ટપણે રદ કરવામાં આવ્યું હતું કારણ કે સેક્શન ૧૪૮ હેઠળની નોટિસ મૃત વ્યક્તિને ખોટી રીતે જારી કરવામાં આવી હતી. AY 2013-14 (તારીખ ૨૮ જુલાઈ ૨૦૨૨) માટે સેક્શન 148A(d) હેઠળના ઓર્ડરમાં જ નોંધવામાં આવ્યું હતું કે નોટિસ જારી કરતા પહેલા ટેક્સપેયરની મુદત પૂર્ણ થઈ ગઈ હતી.

આ જાણકારી હોવા છતાં, ઈનકમટેક્સ વિભાગે ફરી એકવાર મૃતકના નામે AY 2018-19 માટે પ્રોસિડિંગ ઇસ્યુ કરી હતી. ૧૧ ઓગસ્ટ ૨૦૨૪ ના રોજ સેક્શન 148A(b) હેઠળ કારણદર્શક નોટિસ જારી કરવામાં આવી હતી, ત્યારબાદ સેક્શન 148A(d) હેઠળ ઓર્ડર અને સેક્શન ૧૪૮ હેઠળ રી એસેસમેન્ટ નોટિસ, બંને ૩૧ ઓગસ્ટ ૨૦૨૪ ના રોજ, મૃત્યુ પામેલા ટેક્સપેયરને સંબોધિત કરવામાં આવી હતી. આ બધી નોટિસ જારી કરવામાં આવી હતી, જોકે અરજદારે પહેલાથી જ મૃત્યુની જાણ કરી દીધી હતી, અને ઈનકમટેક્સ વિભાગે અગાઉની કાર્યવાહીમાં તે માહિતી પર કાર્યવાહી કરી હતી.

નારાજ થઈને, અરજદારે બોમ્બે હાઈકોર્ટનો સંપર્ક કર્યો અને (i) સેક્શન 148A(b) નોટિસ, (ii) 148A(d) ઓર્ડર, અને (iii) AY 2018-19 માટે સેક્શન ૧૪૮ નોટિસ રદ કરવાની માંગ કરી, મુખ્યત્વે આ આધાર પર કે મૃત વ્યક્તિને જારી કરાયેલી નોટિસ અમાન્ય, રદબાતલ અને અધિકારક્ષેત્ર વિનાની છે.

શું આ કેસમાં અપીલ કરવાથી અપીલકર્તાને રાહત મળી શકે.?

જવાબ :–

હા, એસેસીની તરફેણમાં

અરજદાર (એસેસી)ની દલીલો :

અપીલકર્તા તરફથી રજુઆત કરતા રજુઆત કરવામાં આવી હતી કે એકવાર એસેસીના મૃત્યુની યોગ્ય રીતે જાણ કરવામાં આવે, પછી મૃતકના નામે સેક્શન 148A અથવા 148 હેઠળ કોઈ કાર્યવાહી શરૂ કરી શકાતી નથી. ભારપૂર્વક જણાવવામાં આવ્યું હતું કે ઈનકમટેક્સ વિભાગે AY 2013-14 માટે રિએસેસમેન્ટ પ્રોસિડિંગ પડતી મૂકતી વખતે આ કાનૂની સ્થિતિ પહેલાથી જ સ્વીકારી લીધી છે, તે સ્વીકારીને કે મૃત વ્યક્તિને જારી કરાયેલ નોટિસ કાયદામાં અમલમાં મૂકી શકાતી નથી.

અરજદારે દલીલ કરી હતી કે મૃત્યુની અગાઉથી જાણકારી હોવા છતાં, AY 2018-19 માટે પ્રોસિડિંગ શરૂ કરવી એ એક કાયદાકીય ભૂલ છે, જેના કારણે નોટિસો શરૂઆતથી જ રદબાતલ થઈ જાય છે. અરજદારે વધુમાં ભારપૂર્વક જણાવ્યું હતું કે ઈનકમટેક્સ કાયદા હેઠળ ફરજિયાત જરૂરિયાત એ છે કે જો વિભાગ રિએસેસમેન્ટ શરૂ કરવા માંગતો હોય તો રિએસેસમેન્ટ નોટિસ જીવંત વ્યક્તિને ખાસ કરીને કાનૂની વારસદારને ઇસ્યુ કરવી આવશ્યક છે.

અરજદારે સુમિત બાલકૃષ્ણ ગુપ્તા અને દેવેન્દ્ર વિરુદ્ધ એડિશનલ સીઆઈટી સહિતના બંધનકર્તા ન્યાયિક ચુકાદાઓ પર આધાર રાખ્યો હતો, જ્યાં અદાલતોએ સ્પષ્ટપણે જણાવ્યું છે કે મૃત વ્યક્તિને જારી કરાયેલ રિએસેસમેન્ટ નોટિસ અમાન્ય છે અને સેક્શન 292B અથવા 292BB દ્વારા તેને બચાવી શકાતી નથી. અરજદારના મતે, આ દાખલાઓ સીધા વર્તમાન કેસમાં લાગુ પડે છે અને વાંધાજનક નોટિસને રદ કરવાની જરૂર પડે છે.

ઇનકમટેક્સ ડિપાર્ટમેન્ટ તરફથી દલીલો:

ઈનકમટેક્સ વિભાગે નોટિસ ઇસ્યુ કરવાનો બચાવ કર્યો હતો પરંતુ તે હકીકત પર વિવાદ કરી શક્યા ન હતો કે AY 2018-19 માટેની નોટિસ ખરેખર મૃત કરદાતાના નામે જારી કરવામાં આવી હતી. ઈનકમટેક્સ વિભાગે પ્રક્રિયાગત પાસાઓ અને ટેક્નિકલ આધાર રાખવાનો પ્રયાસ કર્યો હતો પરંતુ રિએસેસમેન્ટ નોટિસ મૃત વ્યક્તિ નહીં પણ જીવંત ટેક્સપેયરને ઇસ્યુ કરવી જોઈએ.

ઈનકમટેક્સ વિભાગે પ્રોસિડિંગને ન્યાયી ઠેરવવાનો પ્રયાસ કર્યો હોવા છતાં, તે એ હકીકતને દૂર કરવામાં અસમર્થ રહ્યું કે તેણે અગાઉની રિએસેસમેન્ટ કાર્યવાહી દરમિયાન ટેક્સપેયરના મૃત્યુને સ્વીકારી લીધું હતું. ઈનકમટેક્સ વિભાગે એ પણ સ્વીકાર્યું હતું કે અપીલકર્તાએ ટેક્સપેયરના મૃત્યુની જાણ કરી હતી અને ઈનકમટેક્સ વિભાગે ફક્ત તે જ કારણોસર અગાઉની પ્રોસિડિંગ પડતી મૂકી હતી. પરિણામે, સ્થાપિત ન્યાયશાસ્ત્રને ધ્યાનમાં રાખીને ઈનકમટેક્સ વિભાગની સ્થિતિને નોંધપાત્ર કાનૂની સમર્થનનો અભાવ હતો.

ચુકાદો :

કોર્ટે અનેક અધિકૃત ચુકાદાઓનો ઉલ્લેખ કર્યો જે નીચે મુજબ જણાવેલ છે;

૧. સુમિત બાલકૃષ્ણ ગુપ્તા વિરુદ્ધ ACIT

– એવો ઠરાવ કર્યો કે મૃત વ્યક્તિને જારી કરાયેલી રિઓપનિંગ નોટિસ રદબાતલ છે, અને આવી ખામી સેક્શન 292B/292BB હેઠળ સાધ્ય નથી.

– પુનરાવર્તિત કર્યું કે યોગ્ય વ્યક્તિને માન્ય નોટિસ જારી કરવી એ પાયાના અધિકારક્ષેત્રની આવશ્યકતા છે.

૨. દેવેન્દ્ર વિરુદ્ધ એડિશનલ CIT

– ઉપરોક્ત ચુકાદાનું પાલન કર્યું અને પુષ્ટિ આપી કે મૃત વ્યક્તિને નોટિસ અમાન્ય છે અને એસેસમેન્ટ રિઓપન કરવા માટે ન્યાયિક રીતે અસમર્થ છે.

એ જ સિદ્ધાંત લાગુ કર્યો કે યોગ્ય વ્યક્તિને નોટિસ જારી ન કરવી એ એક વાસ્તવિક ખામી છે.

૩. સુમિત ગુપ્તાના ચુકાદામાં ગુજરાત હાઈકોર્ટ, દિલ્હી હાઈકોર્ટ અને મદ્રાસ હાઈકોર્ટના ચુકાદાઓનો પણ ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો હતો, જે બધા સતત માનતા હતા કે મૃત કરદાતાના નામે જારી કરાયેલી નોટિસ રિઓપન કરવી અયોગ્ય અને રદબાતલ છે.

આ બધા ચુકાદાઓના સંયુક્ત વાંચન વર્તમાન ચુકાદાના નિર્ણય માટે કાનૂની રીતે ખુબ મહત્વનો હતો.

બોમ્બે હાઈકોર્ટે સ્પષ્ટપણે જણાવ્યું હતું કે મૃતક ટેક્સપેયરના નામે AY 2018-19 માટે ઇસ્યુ કરાયેલ રિએસેસમેન્ટ નોટિસ અને સંબંધિત ઓર્ડર રદબાતલ અને અધિકારક્ષેત્ર વિનાના છે. કોર્ટે પુનરોચ્ચાર કર્યો હતો કે હવે તે સારી રીતે નક્કી થઈ ગયું છે કે સેક્શન ૧૪૮ હેઠળ નોટિસ મૃત વ્યક્તિને જારી કરી શકાતી નથી, અને આવી નોટિસ કાયદાની કોઈપણ પ્રોવિઝન્સ હેઠળ માન્ય કરી શકાતી નથી.

કોર્ટે ભારપૂર્વક જણાવ્યું હતું કે સેક્શન ૧૪૮ હેઠળ માન્ય નોટિસ જારી કરવી એ એસેસમેન્ટ ફરીથી ખોલવા માટે અધિકારક્ષેત્ર મેળવવા માટે અનિવાર્ય શરત છે. કારણ કે નોટિસ મૃત વ્યક્તિને જારી કરવામાં આવી હતી, તેથી અધિકારક્ષેત્રનો પાયો પોતે જ ખામીયુક્ત હતો. આ માત્ર પ્રક્રિયાગત ભૂલ નથી પરંતુ મામલાના મૂળ સુધી જતી એક નોંધપાત્ર ગેરકાયદેસરતા છે.

કોર્ટે ઉપર જણાવેલ અગાઉના ચુકાદા, બંને પક્ષો તરફથી કરવામાં આવેલી રજુઆત અને કેસની હકીકતો ધ્યાનમાં રાખી સેક્શન 148A(b) હેઠળ શો કોઝ નોટિસ, સેક્શન 148A(d) હેઠળનો ઓર્ડર અને સેક્શન ૧૪૮ હેઠળ રિએસેસમેન્ટ નોટિસ, જે વર્ષ ૨૦૧૮–૧૯ માટે નક્કી કરવામાં આવી હતી તેને નામંજૂર કરવામાં આવી હતી

અપીલકર્તા દ્વારા માંગવામાં આવેલી રાહતોના સંદર્ભમાં રિટ અરજી મંજૂર કરવામાં આવી હતી.

જો કે, કોર્ટે સ્પષ્ટ કર્યું કે આ ઓર્ડર ઈનકમટેક્સ વિભાગને કાનૂની વારસદારોને નવી માન્ય નોટિસ જારી કરવાથી રોકતો નથી, જો કે સેક્શન ૧૪૭/૧૪૮ ની મર્યાદા સહિતની આવશ્યકતાઓ પૂર્ણ થાય. આ ખાતરી કરે છે કે ઈનકમટેક્સ ડિપાર્ટમેન્ટના કાનૂની અધિકારો જળવાઈ રહે છે, જ્યારે અધિકારક્ષેત્રની પૂર્વજરૂરીયાતોનું કડક પાલન કરવામાં આવે છે.

આમ માન્ય કોર્ટ દ્વારા એસેસીની તરફેણમાં ચુકાદો આપવામાં આવ્યો હતો.

● ---- X ---- ●

હાઈ કોર્ટ – ૨

Assessee	**Siddharth Maneklal Patel V/s. National E-Assessment Centre***
Court	**HIGH COURT OF GUJARAT**
Citation	**R/Special Civil Application No. 3894 of 2025| JUDGMENT DATED: October 07, 2025 Assessment Year 2023-24**

કેસની હકીકતો :–

૧. પિટિશનરે A. Y. 2023-24 માટે તેમનું ઇનમટેક્સ રિટર્ન ફાઇલ કર્યું હતું, જેમાં કુલ ઇનકમ રૂા, ૩૩,૯૨,૨૮૦ દર્શાવાઈ હતી. આ ઇનકમમાં શેર–સિક્યોરિટીઝ અને Virtual Digital Assets (VDA)માંથી મળતી બિઝનેસ ઇનકમનો સમાવેશ હતો. આ કેસ સ્ક્રુટિની માટે પસંદ થયો અને સેક્શન ૧૪૩(૨) હેઠળ નોટિસ આપવામાં આવી. ત્યારબાદ સેક્શન ૧૪૨(૧) હેઠળ પણ વિવિધ વિગતો માગતી નોટિસો મળતી રહી, જેની તમામ માહિતી પિટિશનરે સમયસર આપી દીધી.

૨. સ્ક્રુટિનીની પ્રક્રિયા દરમિયાન Assessing Officer દ્વારા show-cause notice આપવામાં આવી હતી, જેમાં Virtual Digital Assets (VDA) સેલ્સ સંબંધિત રૂા. ૫૪,૮૫,૭૦૦ના એક્સપેન્સ/લોસ ને ડિસઅલાઉ કરવામાં આવ્યો હતો. પિટિશનરે વિગતવાર જવાબ આપ્યો અને ખાસ કરીને સેક્શન 144B મુજબ Video Conferencing દ્વારા hearing આપવા વિનંતી કરી હતી.

૩. ત્યારબાદ, સેક્શન ૧૪૨(૧) હેઠળ ફરીથી નોટિસ ઇસ્યુ કરવામાં આવી હતી જેમાં વધુ વિગતો માંગવામાં આવી હતી. તા. ૨૫.૦૨.૨૦૨૫ ના રોજની નોટિસમાં કોઈ નિયત તારીખનો ઉલ્લેખ કરવામાં આવ્યો ન હતો. પિટિશનર આ નોટિસનો જવાબ આપે તે પહેલાં જ, તા. ૦૬.૦૩.૨૦૨૫ ના રોજ સેક્શન ૧૪૩(૩) અને સેક્શન ૧૪૪બી હેઠળ એસેસમેન્ટ ઓર્ડર પસાર કરવામાં આવ્યો હતો, જેમાં રૂા. ૧,૮૦,૨૧,૯૫૭ નું એડિશન અને રૂા. ૬૪,૭૨,૩૧૯ ની ટેક્સ ડિમાન્ડ કરવામાં આવી હતી.

૪. પિટિશનરે ભારતીય બંધારણની સેક્શન ૨૨૬ હેઠળ ગુજરાત હાઈકોર્ટનો દરવાજો ખટખટાવ્યો. મુખ્ય મુદ્દો એ હતો કે, પિટિશનરે સ્પષ્ટ અને ખાસ વિનંતી છતા પણ

Video Conferencing દ્વારા રજુઆતની તક આપવામાં આવી નહોતી, જેનાથી કુદરતી ન્યાયના સિદ્ધાંતોનો ભંગ થયો છે.

શું આ કેસમાં અપીલ કરવાથી અપીલકર્તાને રાહત મળી શકે.?

જવાબ :

હા, એસેસીની તરફેણમાં

અરજદાર (એસેસી)ની દલીલો :

૧. પિટિશનરે દલીલ કરી હતી કે આ ઓર્ડર સંપૂર્ણપણે અમાન્ય છે, કારણ કે તે સેક્શન 144Bના ઉલ્લંઘન સાથે પાસ કર્યો છે. આ સેક્શન અનુસાર, એસેસી દ્વારા વિનંતી કરવામાં આવે ત્યારે Video Conferencing દ્વારા સાંભળવાની તક આપવી કાનૂની રીતે ફરજિયાત છે. પિટિશનરે અનેક વખત જવાબો આપ્યા અને સ્પષ્ટ રીતે VC હિયરિંગ માગી હતી, છતાં એસેસીંગ ઓફિસર દ્વારા VC હિયરિંગ આપ્યા વગર સીધો ઓર્ડર પાસ કરી દીધો.

૨. પિટિશનરે દલીલ કરી હતી કે આ ઓર્ડર તર્કહીન, મનસ્વી અને કુદરતી ન્યાયના સિદ્ધાંતોના વિરુદ્ધ છે, તેથી સંપૂર્ણ કાર્યવાહી જ ટકાઉ રહી શકતી નથી. વધુમાં, Video Conferencing દ્વારા રજુઆતની તક ન આપવાથી તેમના કેસને અસરકારક રીતે રજૂ કરવાનો અધિકાર સીધો અસરગ્રસ્ત થયો, ખાસ કરીને Virtual Digital Assets જેવા ટેકનિકલ અને જટિલ મુદ્દાઓમાં જ્યાં મૌખિક સમજાવટ અત્યંત જરૂરી હતી.

૩. પિટિશનરે આગળ વધુ રજૂ કર્યું કે કોઈ due date ન દર્શાવેલી નોટિસ ઇસ્યુ કરવી અને ત્યાર બાદ તરત જ ઓર્ડર પાસ કરી દેવું એ પ્રક્રિયામાં ઉતાવળ અને ફેસલેસ એસેસમેન્ટ વ્યવસ્થા હેઠળ નક્કી કરાયેલા કાનૂની સુરક્ષા–નિયમોને અવગણવાનો સ્પષ્ટ દાખલો છે.

શું આ કેસમાં અપીલ કરવાથી અપીલકર્તાને રાહત મળી શકે.?

ઇનકમટેક્સ ડિપાર્ટમેન્ટ તરફથી દલીલો:–

૧. ઇનકમટેક્સ વિભાગના સિનિયર સ્ટેન્ડિંગ કાઉન્સેલે હાઇકોર્ટ સમક્ષ સ્પષ્ટ સ્વીકાર્યું કે પિટિશનરે ખાસ વિનંતી કરી હોવા છતાં Video Conferencing દ્વારા સાંભળવાની તક આપવામાં આવી નહોતી. કાઉન્સેલે એ પણ માન્ય કર્યું કે ૦૬.૦૩.૨૦૨૫ના રોજ પાસ કરાયેલ એસેસમેન્ટ ઓર્ડર પણ VC રજુઆતનો મોકો આપ્યા વગર જ પસાર કરવામાં આવ્યો હતો.

૨. ઇનકમટેક્સ વિભાગે આ સ્વીકાર કર્યા પછી મુખ્ય મુદ્દા પર પર કોઈ વિગતવાર દલીલો કરી નહોતી. તેને માત્ર એટલું જ સ્વીકાર્યું કે VC હિયરિંગ ન આપવી એ પ્રક્રિયાગત ભૂલ હતી અને આખી બાબત કોર્ટના નિર્ણય પર છોડી દેવામાં આવી.

ચુકાદો :

જો કે આ જજમેન્ટમાં ચોક્કસ કોઈ અન્ય કેસ કાયદાનો સ્પષ્ટ ઉલ્લેખ નથી, પરંતુ કોર્ટ નીચે જણાવેલ મૂળભૂત કાનૂની સિદ્ધાંતો પર આધાર રાખે છે:

૧. **કુદરતી ન્યાયના સિદ્ધાંતો** (Principles of Natural Justice)
જો એસેસી કોઈ કાનૂની હક્ક હેઠળ Video Conferencing દ્વારા રજુઆતની તક માગે – ખાસ કરીને સેક્શન 144B હેઠળ – તો તેને ન્યાયસંગત અને પૂરતી સાંભળવાની તક આપવી આવશ્યક છે.

૨. **સેક્શન 144Bનું ફરજિયાત સ્વરૂપ** (Mandatory Nature of Section 144B)
Faceless Assessment પ્રણાલી અનુસાર એસેસીને Video Conferencing દ્વારા રજુઆત કરવાનો સ્પષ્ટ અને કાનૂની હક્ક છે. આ હક્કથી વંચિત કરવાથી સમગ્ર એસેસમેન્ટ પ્રક્રિયા જ નાબૂદ ગણાય છે.

3. **ન્યાયિક સુસંગતા** (Judicial Consistency)
ભારતભરના વિવિધ હાઇકોર્ટો – જેમાં અગાઉના ગુજરાત હાઇકોર્ટના નિર્ણયો પણ સામેલ છે – સતત એવું જ નક્કી કરતા આવ્યા છે કે જો એસેસી દ્વારા વિનંતી છતા VC રજુઆતની યોગ્ય તક આપવામાં ન આવે, તો આવા એસેસમેન્ટ ઓર્ડર રદ કરવા યોગ્ય છે.
આમ માન્ય કોર્ટ દ્વારા એસેસીની તરફેણમાં ચુકાદો આપવામાં આવ્યો હતો.

માન્ય હાઇકોર્ટે ચુકાદો આપતા સ્પષ્ટ રીતે જણાવ્યું કે આ એસેસમેન્ટ ઓર્ડર કુદરતી ન્યાયના સિદ્ધાંતોના સ્પષ્ટ ઉલ્લંઘન સાથે પાસ કરવામાં આવ્યો છે, કારણ કે પિટિશનરે સ્પષ્ટ વિનંતી કર્યા છતાં પણ Video Conferencing દ્વારા રજુઆતની તક આપવામાં આવી નહોતી. ઇનકમટેક્સ વિભાગે પણ આ હકીકત કોર્ટ સમક્ષ સ્વીકારી લીધી હોવાથી, આ ઉલ્લંઘન અંગે કોઈ વિવાદ રહ્યો જ નહીં. માત્ર આ પ્રક્રિયાગત ભૂલના આધારે જ, કોર્ટ દ્વારા ૦૬.૦૩.૨૦૨૫ના રોજ સેક્શન ૧૪૩(૩) સબ સેક્શન 144B હેઠળ પાસ કરાયેલ એસેસમેન્ટ ઓર્ડર રદ કરી દીધો.

ફરીથી એસેસમેન્ટ કરવા માટે કેસ પાછો મોકલાયો.

કોર્ટ દ્વારા એસેસમેન્ટ ઓફિસરને સૂચનાઓ આપી કે:

એસેસી દ્વારા આપવામાં આવેલ તમામ જવાબો અને રજૂઆતોનો યોગ્ય વિચાર કરવો અને જો એસેસી ઇચ્છે તો Video Conferencing સહિત યોગ્ય રજુઆતની તક આપવી અને ત્યાર બાદ ફ્રેશ એસેસમેન્ટ ઓર્ડર પાસ કરવો. કોર્ટએ વધુમાં સ્પષ્ટ કર્યું કે આ નવી એસેસમેન્ટ પ્રક્રિયા આ ચુકાદો પ્રાપ્ત થયા પછી ૧૨ અઠવાડિયાની અંદર પૂર્ણ કરવી ફરજિયાત છે.

આમ આ કેસમાં માન્ય કોર્ટ દ્વારા એસેસી ની તરફેણમાં ચુકાદો આપવામાં આવ્યો હતો.

● ---- X ---- ●

ટ્રીબ્યુનલ – ૧

Assessee	**Mrs. Antaash Sheikh V/s. Income Tax Officer***
Court	**ITAT BANGALORE BENCH "SMC"**
Citation	**IT APPEAL NO. 1589 (BANG) OF 2025| JUDGMENT DATED: September 30, 2025 Assessment Year 2024-25**

કેસની હકીકતો :–

ટેક્સપેયર, શ્રીમતી અંતાશ શેખ, એસેસમેન્ટ યર (AY) 2024-25 દરમિયાન ડુંઝો ડિજિટલ પ્રાઇવેટ લિમિટેડમાં કાર્યરત હતા. તેમના એમ્પ્લોયમેન્ટના ભાગ રૂપે, એમ્પ્લોયરે તેમના માસિક પગારમાંથી ટેક્સ ડિડક્ટેડ એટ સોર્સ (TDS) કાપ્યો હતો. જો કે, એમ્પ્લોયરે આ ટેક્સ કેન્દ્ર સરકારમાં જમા કરવામાં નિષ્ફળ ગયા. પરિણામે, દર મહિને TDS ડિડક્શન છતાં, ફોર્મ 26AS માં કોઈ અનુરૂપ TDS ક્રેડિટ દેખાઈ ન હતી.

ટેક્સપેયરે ૧૫ જાન્યુઆરી ૨૦૨૫ ના રોજ પોતાનું ઈનકમટેક્સ રિટર્ન ફાઇલ કર્યું હતું, જેમાં કુલ ઈનકમ રૂ. ૪૭,૦૯,૭૬૦ ડિક્લેર કરવામાં આવી હતી અને માસિક ટેક્સ ડિડક્શનને સ્પષ્ટપણે પ્રતિબિંબિત કરતી સેલેરી સ્લિપના આધારે રૂ. ૧૩,૧૪,૬૯૪ ના પ્રીપેડ ટેક્સ/ટીડીએસનો દાવો કરવામાં આવ્યો હતો. સેક્શન ૧૪૩(૧) હેઠળ ઈનકમટેક્સ રિટર્ન પ્રોસેસ કરતી વખતે, સેન્ટ્રલાઇઝ્ડ પ્રોસેસિંગ સેન્ટર (સીપીસી) એ ટીડીએસ ક્રેડિટનો ઇનકાર કર્યો હતો, કારણ કે એમ્પ્લોયર દ્વારા તેને જમા કરાવવામાં નિષ્ફળતાને કારણે ફોર્મ 26AS માં TDS દેખાયો ન હતો.

ટેક્સપેયરે ઇનકમટેક્સ કમિશનર (અપીલ) [CIT(A)] સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી. CIT(A) એ ફોર્મ 26AS અને ઈનકમટેક્સ રિટર્નમાંથી TDS ચકાસવા અને જો સાચું જણાય તો TDS ક્રેડિટ મંજૂર કરવા સૂચનાઓ સાથે આ બાબત એસેસમેન્ટ ઓફિસર (AO) ને પરત કરી. એમ્પ્લોયરે ટેક્સ જમા કરાવ્યો ન હોવાથી, ફોર્મ 26AS માં કોઈ TDS દેખાયો નહીં, જેના કારણે ક્રેડિટનો સતત ઇનકાર થયો. આ પરિણામથી નારાજ થઈને, ટેક્સપેયરે

ઈનકમટેક્સ અપીલ ટ્રિબ્યુનલ (ITAT) – બેંગ્લોર સમક્ષ હાલની અપીલ દાખલ કરી.

આ કેસ સાથે સંબંધિત એક વધારાની હકીકત એ છે કે ડુંઝો ડિજિટલ પ્રા. લિ.ને ૬ ઓગસ્ટ ૨૦૨૫ ના રોજ NCLT દ્વારા કોર્પોરેટ ઇન્સોલ્વન્સી રિઝોલ્યુશન પ્રોસેસ (CIRP) માં દાખલ કરવામાં આવી હતી, જેના કારણે ઇન્સોલ્વન્સી અને બેંકરપ્સી કોડ હેઠળ મોરેટોરિયમ લાગુ કરવામાં આવ્યું હતું. આ હોવા છતાં, TDS જમા કરવામાં નિષ્ફળતા બદલ જવાબદાર અધિકારીઓ સામે ન તો કાર્યવાહી કરવામાં આવી હતી કે ન તો દંડની કાર્યવાહી શરૂ કરવામાં આવી હતી.

શું આ કેસમાં અપીલ કરવાથી અપીલકર્તાને રાહત મળી શકે.?

જવાબ :

– હા, એસેસીની તરફેણમાં

અરજદાર (એસેસી)ની દલીલો:

અપીલકર્તા તરફથી રજુઆત કરતા રજુઆત કરવામાં આવી હતી કે, તેણીએ તેના એમ્પ્લોયર દ્વારા કાપવામાં આવેલા TDS દ્વારા તેની ટેક્સ લાયબિલિટી સંપૂર્ણપણે ચૂકવી દીધી છે, જેમ કે માસિક સેલેરી સ્લિપ અને ઓફિસર સમક્ષ રજૂ કરાયેલા એન્યુઅલ સેલેરી સ્ટેટમેન્ટ્સ દ્વારા પુરાવા મળે છે. તેણીએ દલીલ કરી હતી કે ફોર્મ 26AS માં ક્રેડિટનો અભાવ ફક્ત એમ્પ્લોયર દ્વારા TDS જમા કરવામાં નિષ્ફળતાને કારણે હતો; જો કે, આ ભૂલ કર્મચારીને નુકસાન પહોંચાડી શકે નહીં, જેનો સેલેરીમાંથી ટેક્સ ડિડક્ટ કર્યા પછી એમ્પ્લોયરના પાલન પર કોઈ નિયંત્રણ નથી.

વધુમાં એવું પણ રજૂ કરવામાં આવ્યું હતું કે ઈનકમટેક્સ કાયદા મુજબ એમ્પ્લોયર પર TDS કાપવાની અને જમા કરાવવાની પ્રાથમિક કાનૂની જવાબદારી છે, અને TDS જમા કરવામાં નિષ્ફળતા એમ્પ્લોયર દ્વારા ડિફોલ્ટ છે, કર્મચારી દ્વારા નહીં. એસેસીએ અનેક ન્યાયિક ચુકાદાઓ પર આધાર રાખ્યો હતો કે એકવાર કર્મચારી TDS ભોગવી લે છે, પછી ઈનકમટેક્સ ડિપાર્ટમેન્ટ ફક્ત એટલા માટે TDS ક્રેડિટનો ઇનકાર કરી શકતું નથી કારણ કે એમ્પ્લોયર ટેક્સ જમા કરવામાં ડિફોલ્ટ થયો છે.

ટેક્સપેયરે ભારપૂર્વક જણાવ્યું હતું કે એમ્પ્લોયરની નાણાકીય તંગી અને CIRP કાર્યવાહીને કારણે તેમને ફોર્મ ૧૬ કે અન્ય કોઈ સત્તાવાર પ્રમાણપત્ર આપવામાં આવ્યું નથી. આમ છતાં,

એમ્પ્લોયરના ઇન્ટરનલ પેરોલ રેકોર્ડમાં ટેક્સ ડિડક્શન સ્પષ્ટપણે પ્રતિબિંબિત થાય છે. આમ, ટેક્સપેયરે વિનંતી કરી હતી કે તેમને પહેલાથી જ કાપેલા ટેક્સનો બોજ સહન કરવાની ફરજ પાડવામાં ન આવે, અને AO એ કાયદેસર TDS ક્રેડિટ આપવી જોઈએ.

ઇનકમટેક્સ ડપાર્ટમેન્ટ તરફથી દલીલો:

ઈનકમટેક્સ વિભાગે દલીલ કરી હતી કે એમ્પ્લોયર દ્વારા કાપવામાં આવેલ TDS કેન્દ્ર સરકારમાં જમા કરાવવામાં આવ્યો ન હોવાથી, તે ફોર્મ 26AS માં દેખાતો નથી; તેથી, ટેક્સપેયર TDS ક્રેડિટ માટે હકદાર નથી. ઈનકમટેક્સ વિભાગે દલીલ કરી હતી કે કાયદાની યોજના હેઠળ, ક્રેડિટ ત્યારે જ આપી શકાય છે જ્યારે ટેક્સ ડિડક્ટર દ્વારા એ ટેક્સ જમા કરાવ્યો હોય અને તે ફોર્મ 26AS અથવા TDS સર્ટિફિકેટમાં પ્રતિબિંબિત થાય.

ઈનકમટેક્સ વિભાગે જણાવ્યું હતું કે ફોર્મ 26AS ચકાસવા માટે CIT(A) નો નિર્દેશ યોગ્ય હતો અને AO એ યોગ્ય રીતે ક્રેડિટનો ઇનકાર કર્યો હતો કારણ કે જરૂરી પુરાવા (એટલે કે, ફોર્મ 26AS માં દેખાતો TDS) ખૂટે છે. વિભાગના જણાવ્યા અનુસાર, એમ્પ્લોયરના કમ્પ્લાયન્સ પાલનનો અભાવ ઈનકમટેક્સને એમ્પ્લોયીને ક્રેડિટ આપતા અટકાવે છે.

કોર્ટનો ચુકાદો:

ટ્રિબ્યુનલે ઘણા ન્યાયિક ચુકાદાઓ પર આધાર રાખ્યો હતો જે આ સિદ્ધાંતને સમર્થન આપે છે કે જ્યાં એમ્પ્લોયર દ્વારા ખરેખર ટેક્સ કાપવામાં આવ્યો હોય ત્યાં કર્મચારીને TDS ક્રેડિટ નકારી શકાય નહીં. જે વિગતવાર નીચે મુજબ જણાવેલ છે;

મલય કર વિરુદ્ધ ભારત સંઘ (ઓરિસ્સા હાઈકોર્ટ, ૨૦૨૪)

- એવો ચુકાદો આપ્યો કે જ્યાં એમ્પ્લોયર TDS કાપે છે પરંતુ તેને જમા કરવામાં નિષ્ફળ જાય છે, ત્યાં એમ્પ્લોયીને તે આધાર પર ક્રેડિટ નકારી શકાય નહીં. આ નિર્ણયનું ખાસ પાલન ટ્રિબ્યુનલે કર્યું હતું.

ગાયત્રી સ્નેહલ રાવ વિરુદ્ધ ITO (ગુજરાત હાઈકોર્ટ, ૨૦૨૪)

- આ ચુકાદામાં ભારપૂર્વક જણાવાયું કે TDS જમા કરવામાં ટેક્સ ડિડક્ટરની નિષ્ફળતા એ એમ્પ્લોયીને નુકસાન પહોંચાડી શકે નહીં.

મૃદુલ રાજ કુનન વિરુદ્ધ CIT (કેરળ હાઈકોર્ટ, ૨૦૨૫)

- એ જ રીતે ઠરાવ્યું કે એમ્પ્લોયીને ટેક્સ ડિડક્શન ના પુરાવા પર TDS ક્રેડિટ આપવી જોઈએ, પછી ભલે એમ્પ્લોયર દ્વારા ટેક્સ ડિપોઝિટમાં નિષ્ફળતા હોય.

આ ચુકાદા સામૂહિક રીતે સ્થાપિત કરે છે કે TDS જમા કરાવવાની કાનૂની જવાબદારી એમ્પ્લોયરની છે, અને સેક્શન ૨૦૫ એમ્પ્લોયીને પહેલાથી જ કાપવામાં આવેલ ટેક્સ ચૂકવવાનું કહેવામાં આવવાથી રક્ષણ આપે છે.

ITAT એ ઠરાવ્યું કે ટેક્સપેયરે નિર્ણાયક રીતે દર્શાવ્યું હતું કે તેના એમ્પ્લોયરે ખરેખર એમ્પ્લોયીના પગારમાંથી TDS કાપ્યો હતો, જે સેલેરી સ્લિપ અને પેરોલ રજીસ્ટર પરથી સ્પષ્ટ થાય છે. એમ્પ્લોયરે આ TDS જમા કરાવ્યો ન હતો તે હકીકત એમ્પ્લોયીને ક્રેડિટ નકારવાનો આધાર હોઈ શકે નહીં કારણ કે જમા કરાવવાની જવાબદારી ફક્ત એમ્પ્લોયરની છે.

ટ્રિબ્યુનલે ભારપૂર્વક જણાવ્યું હતું કે TDS એ એમ્પ્લોયર પર "ભારે જવાબદારી" છે, અને કર્મચારીની તેની જમા રકમ સુનિશ્ચિત કરવામાં કોઈ ભૂમિકા નથી. તેણે એ પણ નોંધ્યું હતું કે એમ્પ્લોયર CIRP કાર્યવાહીમાંથી પસાર થઈ રહ્યો હતો, અને એમ્પ્લોયર TDS જમા કરાવવામાં નાણાકીય અસમર્થતા હોવા છતાં, ઈનકમટેક્સ વિભાગે કોઈ દંડાત્મક કાર્યવાહી શરૂ કરી ન હતી, ભલે દંડ અને કાર્યવાહીના પ્રોવિઝન્સ ઉપલબ્ધ હતા.

પરિણામે, ઈનકમટેક્સ ટ્રિબ્યુનલે ઠરાવ્યું કે એમ્પ્લોયરની નિષ્ફળતા માટે એમ્પ્લોયીને દંડ કરી શકાતો નથી. TDS ક્રેડિટનો ઇનકાર એ જ ઈનકમ પર બે વાર ટેક્સ લાદવા સમાન હશે – (એક વખત TDS કાપીને અને બીજી વખત ક્રેડિટનો ઇનકાર કરીને.) માન્ય કોર્ટ દ્વારા ચુકાદો આપતી વખતે અગાઉના હાઇકોર્ટના સમાન મુદ્દા પરના ન્યાયિક ચુકાદાઓ પર આધાર રાખીને, ટ્રિબ્યુનલે AO ને આદેશ પ્રાપ્ત થયાના ૬૦ દિવસની અંદર સંપૂર્ણ TDS ક્રેડિટ આપવાનો નિર્દેશ આપ્યો.

આમ, ટેક્સપેયરની અપીલને સંપૂર્ણ રીતે મંજૂર કરવામાં આવી હતી, અને સેક્શન ૧૪૩(૧) હેઠળ TDS ક્રેડિટની મંજૂરી આપવાનો આદેશ આપવામાં આવ્યો હતો.

આમ માન્ય કોર્ટ દ્વારા એસેસીની તરફેણમાં ચુકાદો આપવામાં આવ્યો હતો.

● ---- X ---- ●

ટ્રીબ્યુનલ – ૨

Assessee	Nikhil Ravindra Manjrekar V/s. Commissioner of Income Tax (Appeals)/NFAC, Delhi*
Court	**ITAT MUMBAI BENCH "B"**
Citation	**IT APPEAL NO. 5547 (MUM) OF 2024| JUDGMENT DATED: September 30, 2025 Assessment Year 2016-17**

કેસની હકીકતો :–

અસેસીએ પોતાની રહેણાંક મિલકત, જે કાંદિવલીમાં આવેલી હતી, ૦૮.૦૪.૨૦૧૫ના રોજ રૂા. ૨.૨૭ કરોડના મૂલ્યે વેચી હતી. આ ફ્લેટ તેણે અગાઉ ૦૪.૦૯.૨૦૧૦ના રોજ રૂા. ૧.૧૭ કરોડમાં ખરીદ્યો હતો.

ફ્લેટ વેચ્યા બાદ માત્ર એક મહિનાની અંદર, આસેસીએ આ રકમ બીજી રહેણાંક મિલકતમાં ફરીથી રોકાણ કરી હતી. નવી મિલકત ઓબેરોઇ સ્પલેન્ડર, જોગેશ્વરી (મુંબઈ) ખાતે આવેલી છે. નવી મિલકતનું કુલ મૂલ્ય રૂા. ૩.૫૫ કરોડ છે અને આ ખરીદી ૩૦.૦૫.૨૦૧૫ના રોજ થયેલા રજીસ્ટર્ડ એગ્રીમેન્ટ હેઠળ કરવામાં આવી હતી.

ટેક્સપેયરે પોતાની જૂની રહેણાંક મિલકતના વેચાણ પર મળેલા નફા પર રૂા. ૪૫,૭૦,૩૬૩ ના લોન્ગ ટર્મ કેપિટલ ગેઇનની ગણતરી કરી. આ ગણતરીમાં, એક્વીઝીશન અને ટ્રાન્સફર સંબંધિત ખર્ચનો અનુક્રમિત ખર્ચ કાપવામાં આવ્યો હતો. આ રકમ પછીથી નવી રહેણાંક મિલકતમાં ફરીથી રોકાણ કરવામાં આવી હોવાથી, ટેક્સપેયરે ઈનકમટેક્સ એક્ટની સેક્શન ૫૪ હેઠળ એક્ઝમ્પશનનો દાવો કર્યો હતો.

આ ક્લેઇમની વાસ્તવિકતા ચકાસવા માટે એસેસમેન્ટ પ્રોસિડિંગ શરૂ કરવામાં આવી હતી. જોકે, ટેક્સપેયરે ૨૬.૧૨.૨૦૧૮ ના રોજ શો–કોઝ નોટિસનો જવાબ આપ્યો ન હતો. આ કારણે, એસેસમેન્ટ અધિકારી (AO) એ સમગ્ર ક્લેઇમ એટલે કે સેક્શન ૫૪ હેઠળ એક્ઝમ્પશનનો અસ્વીકાર કર્યો અને સેક્શન ૧૪૩(૩) હેઠળ એક તરફી એસેસમેન્ટ પૂર્ણ કર્યું.

આ નિર્ણયથી અસંતુષ્ટ હોવાથી, ટેક્સપેયરે CIT(A)/NFAC સમક્ષ અપીલ દાખલ કરી. અપીલ દરમિયાન, ટેક્સપેયરે ૨૦૧૦ ના મૂળ ખરીદી દસ્તાવેજ, ૨૦૧૫ ના વેચાણ દસ્તાવેજ, તેમજ ૨૦૧૫ ના નવી મિલકતના રજિસ્ટર્ડ કરાર જેવા તમામ સંબંધિત દસ્તાવેજો રજૂ કર્યા. જો કે, CIT(A) એ AO ના નિર્ણયને સમર્થન આપ્યું અને કહ્યું કે ટેક્સપેયરે નવી મિલકત માટે ચુકવણી કેવી રીતે કરવામાં આવી હતી (ચુકવણીની પદ્ધતિ) તેની વિગતો રજૂ કરી નથી. ત્યારબાદ ટેક્સપેયરે ITAT સમક્ષ અપીલ કરી અને બેંક સ્ટેટમેન્ટની નકલો રજૂ કરી, જે દર્શાવે છે કે ચેક દ્વારા કરવામાં આવેલી ચુકવણીઓ રજિસ્ટર્ડ વેચાણ દસ્તાવેજ અને રસીદો સાથે સંપૂર્ણપણે સુસંગત હતી.

શું આ કેસમાં અપીલ કરવાથી અપીલકર્તાને રાહત મળી શકે.?

જવાબ :

– હા, એસેસીની તરફેણમાં

અરજદાર (એસેસી)ની દલીલો :

ટેક્સપેયરે દલીલ કરી હતી કે પેમેન્ટની પદ્ધતિ CIT(A) દ્વારા સાબિત થઈ નથી તે નિષ્કર્ષ કાઢવો સંપૂર્ણપણે ખોટો છે. ટેક્સપેયરના રજિસ્ટર્ડ વેચાણ દસ્તાવેજમાં જ ચેક દ્વારા કરવામાં આવેલી પેમેન્ટનો સ્પષ્ટ ઉલ્લેખ છે અને તેને લગતી રસીદો પણ એગ્રીમેન્ટ સાથે જોડાયેલ છે. તેથી, પેમેન્ટની વિગતો રજૂ કરવામાં આવી નથી તેવું કહેવું હકીકતોથી વિપરીત છે.

ટેક્સપેયરે વધુમાં રજૂઆત કરી હતી કે તેણે નિયમિત બેંકિંગ ચેનલો દ્વારા કરવામાં આવેલ પેમેન્ટ દર્શાવતા બેંક સ્ટેટમેન્ટ પણ રજૂ કર્યા હતા અને ચેક નંબર અને રકમ પરચેઝ ડીડમાં ઉલ્લેખિત વિગતો સાથે સંપૂર્ણ રીતે સુસંગત હતા. આ બેંક સ્ટેટમેન્ટ સાબિત કરે છે કે સમગ્ર ખરીદી કિંમત સંપૂર્ણપણે ઓળખી શકાય તેવા, કાયદેસર અને સ્પષ્ટ સ્ત્રોતોમાંથી ચૂકવવામાં આવી હતી.

ટેક્સપેયરે ભારપૂર્વક દલીલ કરી હતી કે ઈનકમટેક્સ વિભાગે ક્યારેય ભંડોળના સ્ત્રોત વિશે કોઈ શંકા ઉઠાવી નથી, ન તો ખરીદી રકમ ગેરકાયદેસર કે અપૂરતી સાબિત કરવા માટે કોઈ દલીલ કરી છે. વિવાદ ફક્ત ટેક્નિકલ હતો – પેમેન્ટ કેવી રીતે કરવામાં આવ્યું તેનો દસ્તાવેજી વિગતો અંગે. પરંતુ આ બધી વિગતો સેલ ડિડ અને બેંક રેકોર્ડ દ્વારા પૂરતી સાબિત થાય છે.

ટેક્સપેયરે વધુમાં રજૂઆત કરી હતી કે તે સમયે નોટિસનો જવાબ આપવામાં આવ્યો ન હોવાથી એસેસમેન્ટ એકપક્ષી કરવામાં આવી હતી. પરંતુ અપીલના તબક્કે તમામ સંબંધિત દસ્તાવેજો રજૂ કરવામાં આવ્યા હતા. તેથી, સેક્શન ૫૪ હેઠળ ફક્ત ટેકનિકલ આધારો પર રાહતનો ઇનકાર કરવો એ મૂળભૂત સિદ્ધાંતને અવગણવા અને આ સેક્શનના ફાયદાકારક હેતુને નકારવા સમાન છે.

ઇનકમટેક્સ ડિપાર્ટમેન્ટ તરફથી દલીલો:

ઈનકમટેક્સ વિભાગ વતી હાજર રહેલા વિદ્વાન વિભાગીય પ્રતિનિધિ એ CIT(A) ના નિર્ણયને સંપૂર્ણ ટેકો આપ્યો. તેમણે દલીલ કરી હતી કે ટેક્સપેયરે અગાઉના તબક્કે પેમેન્ટ કેવી રીતે કરવામાં આવી હતી તે અંગે પૂરતા દસ્તાવેજી પુરાવા રજૂ કર્યા ન હતા, અને સેક્શન ૫૪ હેઠળ મુક્તિ આ ખામીને કારણે નકારવામાં વાજબી નથી.

તેમણે રજૂઆત કરી હતી કે રિ-ઇન્વેસ્ટમેન્ટની વાસ્તવિકતા ચકાસવા માટે પેમેન્ટની પદ્ધતિ અત્યંત મહત્વપૂર્ણ છે. કારણ કે ટેક્સપેયરે યોગ્ય સમયે આ વિગતો પૂરી પાડી ન હતી, તેથી AO અને CIT(A) દ્વારા કરવામાં આવેલી મંજૂરી વાજબી હતી. DR એ વધુમાં રજૂઆત કરી હતી કે જો ટ્રિબ્યુનલ યોગ્ય માને છે, તો પેમેન્ટની વિગતોની પુનઃ ચકાસણી માટે આ બાબત એસેસમેન્ટ અધિકારીને રિમાન્ડ પર મોકલી શકાય છે.

આમ, વિભાગનો મુખ્ય દલીલ એ હતી કે સમયસર અને પૂરતા પુરાવા ઉપલબ્ધ ન હોવાથી, ટેક્સપેયર સેક્શન ૫૪ હેઠળ એક્ઝમ્પશન માટે પાત્ર નથી.

કોર્ટનો ચુકાદો:

આ આદેશમાં ટ્રિબ્યુનલે કોઈ ખાસ બાહ્ય કેસ-લૉ અથવા પૂર્વચુકાદાનો ઉલ્લેખ કર્યો નથી. પરંતુ ટ્રિબ્યુનલે નીચે મુજબના મૂળભૂત અને સ્થાયી થયેલા કાનૂની સિદ્ધાંતો પર ખૂબ ભાર મુક્યો છે:

૧. **Substance over Form (મૂળભૂત પાલન પ્રથમ)**

જો અસેસી દ્વારા સેક્શન ૫૪ મુજબની મુખ્ય જરૂરિયાતોનું પાલન થયું હોય, તો માત્ર ટેકનિકલ ખામીઓના આધારે કલેઇમ નકારી શકાતો નથી.

૨. **Registered Sale Deed is Primary Evidence (રજીસ્ટર્ડ સેલ ડીડનું પ્રાથમિક પુરાવું મૂલ્ય)**

રજીસ્ટર્ડ સેલ ડીડમાં ચેક દ્વારા કરવામાં આવેલ પેમેન્ટનો ઉલ્લેખ હોય, તો તે મજબૂત અને વિશ્વસનીય પુરાવા તરીકે ગણાય છે.

૩. **Burden Shifts to Revenue (પ્રાથમિક પુરાવા પછી જવાબદારી ઈનકમટેક્સ ડિપાર્ટમેન્ટ પર)**

જ્યારે સેલ ડીડ અને બેંક સ્ટેટમેન્ટ્સ એકબીજાને પૂરતી રીતે સાબિત કરે છે, ત્યારે એ પછી ઈનકમટેક્સ વિભાગે જ વિરોધી પુરાવા લાવવા પડે. ફક્ત શંકા અથવા ટેકનિકલ આધાર પૂરતો નથી.

૪. **Section 54 is a Beneficial Provision (સેક્શન ૫૪ હેતુસર લાભદાયક છે)**

આ સેક્શનનું ઉદ્દેશ્ય રેસિડેન્શિયલ પ્રોપર્ટીમાં પુન:રોકાણને પ્રોત્સાહન આપવાનું છે. તેથી આ સેક્શનને ઉદાર અને હેતુપૂર્ણ રીતે વ્યાખ્યાયિત કરવી જોઈએ.

ટ્રિબ્યુનલનો અભિગમ અને વિચારધારા, સેક્શન ૫૪ સંબંધિત અગાઉના ન્યાયિક નિર્ણયો તથા ઈનકમટેક્સ નિયમોની અર્થઘટના સાથે સંપૂર્ણ રીતે સુસંગત છે.

ITAT મુંબઈએ જણાવ્યું કે CIT(A) દ્વારા અપાયેલ કારણકારણ નોટિસ કાનૂની રીતે ટકાઉ નથી.

ટ્રિબ્યુનલએ નોંધ્યું કે રજીસ્ટર્ડ સેલ ડીડમાં ખૂબ જ સ્પષ્ટ રીતે નીચેની વિગતો દર્શાવવામાં આવી હતી:

- મિલકતનું કુલ ખરીદી મૂલ્ય રૂ. ૩.૫૫ કરોડ
- પેમેન્ટનું સંપૂર્ણ બ્રેક–અપ
- ચેક નંબર અને ચેકની રકમ
- એગ્રીમેન્ટ સાથે જોડાયેલ રસીદો

આ તમામ સ્પષ્ટ અને પ્રમાણિત વિગતોને ધ્યાનમાં રાખીને ટ્રિબ્યુનલએ કહ્યું કે અસેસીએ પેમેન્ટની રીત (mode of payment) જાહેર કરી નથી એવું કહેવું સંપૂર્ણપણે ખોટું છે. કાયદો માત્ર "ફોર્મેલિટી" માટે દંડિત કરતો નથી; જ્યારે મુખ્ય પુરાવા પ્રમાણિત દસ્તાવેજોથી સ્પષ્ટ દેખાય છે, ત્યારે ટેકનિકલ ખામીઓ આધાર બની શકતી નથી.

ટ્રિબ્યુનલએ વધુમાં નોંધ્યું કે વિભાગે ક્યારેય ફંડના સ્રોત પર શંકા વ્યક્ત કરી નથી, ન તો કોઈ "અનએક્સપ્લેઇન્ડ ઈન્વેસ્ટમેન્ટ" નો આરોપ મૂક્યો હતો. વિવાદ માત્ર ટેકનિકલ દસ્તાવેજીકરણ પૂરતો સીમિત હતો – અને તેની પણ સંપૂર્ણ રીતે સમાધાન સેલ ડીડ અને બેંક સ્ટેટમેન્ટ દ્વારા થઈ ગઈ હતી.

બેન્ચે સ્પષ્ટપણે જણાવ્યું કે અસેસીના બેંક સ્ટેટમેન્ટ્સ ચુકવણીના તમામ ટ્રેઇલને પૂરી રીતે સાબિત કરે છે, અને રકમ સંપૂર્ણપણે નિયમિત બેંકિંગ ચેનલ્સ દ્વારા ચૂકવાઈ હતી. તેથી, ચુકવણીની રીત જાહેર નથી એવા આધારે સેક્શન ૫૪ની છૂટ નકારવી "અનુચિત અને કલમ ૫૪ના હેતુના વિરુદ્ધ" છે.

આથી, ITATએ AO અને CIT(A) દ્વારા કરાયેલ સંપૂર્ણ ડિસઅલાઉન્સ દૂર કરવાની સૂચના આપી અને અસેસીની અપીલ મંજૂર કરી. અસેસી રૂ. ૪૫,૭૦,૩૬૩ની સંપૂર્ણ સેક્શન ૫૪ છૂટ મેળવવા પાત્ર ગણાયો.

ટ્રિબ્યુનલએ અંતે ચુકાદો આપતા સ્પષ્ટ કર્યું કે જ્યારે રજીસ્ટર્ડ સેલ ડીડમાં ચેક દ્વારા પ્રાપ્ત રકમની સ્વીકૃતિ સ્પષ્ટ રૂપે દર્શાવવામાં આવી છે અને બેંક સ્ટેટમેન્ટ્સ એ તમામ પેમેન્ટ ની પુષ્ટિ કરે છે, ત્યારે સેક્શન ૫૪નું એક્ઝમ્પશનનો અસ્વીકાર યોગ્ય નથી.

અંતે, ITAએ અસેસીની અપીલ પૂર્ણપણે સ્વીકારી અને તેને સેક્શન ૫૪ હેઠળ સંપૂર્ણ લાભ અપાવ્યો. આમ માન્ય કોર્ટ દ્વારા એસેસીની તરફેણમાં ચુકાદો આપવામાં આવ્યો હતો.

● ---- X ---- ●

ટ્રીબ્યુનલ – 3

Assessee	**Malwa Oxygen & Industrial Gases (P.) Ltd. V/s. Income-tax Officer, NFAC, Delhi***
Court	**ITAT INDORE BENCH**
Citation	**IT APPEAL NO.713 (IND) OF 2024 | JUDGMENT DATED: October 07, 2025 Assessment Year 2018-19**

કેસની હકીકતો :–

અસેસી Malwa Oxygen & Industrial Gases Pvt. Ltd. ઇન્ટરમીડિયટ્સ અને સ્પેશિયાલિટી કેમિકલ્સના પ્રોડક્શનના બિઝનેસમાં રોકાયેલી કંપની છે. AY 2018–19 માટે કંપનીએ તેની કુલ ઈનકમ રૂા. ૧૬.૬૪ કરોડ દર્શાવી હતી. આ વર્ષ માટે કંપનીએ પોતાના ઇન–હાઉસ રીસર્ચ એન્ડ ડેવલપમેન્ટ સેન્ટર માટે સેક્શન 35(2AB) હેઠળ રૂા. ૫૨.૪૮ લાખના ખર્ચ પર કુલ રૂા. ૭૮.૭૨ લાખ (૧૫૦%) જેટલો વેઇટેજ ડિડક્શનનો ક્લેઇમ કર્યો હતો. એસેસી દ્વારા DSIR માંથી મળેલું Form 3CM અને ચાર્ટર્ડ એકાઉન્ટન્ટ દ્વારા તૈયાર કરેલું Form 3CLA સબમિટ કરવામાં આવ્યું હતું. જો કે, એસેસી Form 3CL રજૂ કરી શક્યું નહોતું, કારણ કે DSIR દ્વારા તે ફોર્મ પ્રોસેસમાં ઇસ્યુ કરવામાં આવ્યું નહોતું.

આ પરિસ્થિતિને કારણે એસેસીએ એસેસમેન્ટ પ્રોસિડિંગ્સ દરમિયાન સેક્શન 35(2AB) હેઠળનો તેનો ક્લેઇમ પાછો ખેંચી લીધો અને તેના સ્થાને સેક્શન 35(1)(i) હેઠળ રૂા. ૨૪.૭૯ લાખનો ૧૦૦% રેવન્યુ ડિડક્શન અને સેક્શન ૩૨ હેઠળ રૂા. ૨.૬૫ લાખ ડેપ્રિસિએશનનો ઑલ્ટરનેટિવ ક્લેઇમ કર્યો. એસેસીએ વધારાનો ટેક્સ પણ સ્વેચ્છાએ જમા કરાવ્યો. પરંતુ AOએ એસેસીનો આ ક્લેઇમ સ્વીકાર્યો નહીં અને આખું ડિડક્શન નકારી કાઢ્યું. CIT(A)એ AOની તમામ બાબતોને સમર્થન આપતા એસેસીની અપીલ પણ રદ્દ કરી, જેના કારણે એસેસીએ ITAT સમક્ષ અપીલ ફાઈલ કરી હતી.

શું આ કેસમાં અપીલ કરવાથી અપીલકર્તાને રાહત મળી શકે ?

જવાબ :

– હા, ટેક્સપેયરની તરફેણમાં

અરજદાર (એસેસી)ની દલીલો:

એસેસીનો પ્રથમ મુખ્ય તર્ક એ હતો કે આ અલ્ટરનેટિવ ક્લેઇમ "નવો દાવો" નથી. અસેસીએ મૂળ રિટર્નમાં જ R&D ડિડક્શનનો ક્લેઇમ કર્યો હતો; એસેસમેન્ટ દરમિયાન માત્ર યોગ્ય કાયદાકીય પ્રાવધાન હેઠળ ક્લેઇમ રજૂ કરવામાં આવ્યો. સેક્શન 35(2AB) હેઠળ વેઈટેડ ડિડક્શન ન મળતા એસેસીએ રેવન્યુ એક્સપેન્સ સેક્શન 35(1)(i) હેઠળ અને કેપિટલ એક્સપેન્સ સેક્શન ૩૨ હેઠળ ક્લેઇમ કર્યો હતો. આ ક્લેઇમ સંપૂર્ણપણે મૂળ રિટર્નમાં દર્શાવવામાં આવેલા ખર્ચમાંથી જ ઉપજતો હતો; તેથી રિવાઇઝડ રીટર્ન ફાઈલ કરવાની જરૂર નથી.

બીજું, એસેસીએ દલીલ કરી કે R&D પ્રવૃત્તિઓ કંપનીના મુખ્ય મેન્યુફેક્ચરિંગ બિઝનેસ સાથે સીધી રીતે જોડાયેલી છે. ફોર્મ 3CM, ફોર્મ 3CLA, R&D એક્ટિવિટી રિપોર્ટ્સ તથા અન્ય દસ્તાવેજો દર્શાવે છે કે એસેસીની R&D પ્રોસેસ પ્રોડક્ટ ડેવલપમેન્ટ, પ્રોડક્શન પ્રક્રિયા સુધારણા અને કેમિકલના સલામત અને કાર્યક્ષમ ઉત્પાદન માટે છે. સેક્શન 43(4)(iii) મુજબ આ "scientific research related to business"ની વ્યાખ્યા સાથે મેળ ખાતું હોવાથી સેક્શન 35(1)(i) હેઠળ ડિડક્શન મળવો જોઈએ.

ત્રીજું, એસેસીએ જણાવ્યું કે સેક્શન 35(1)(i) માટે DSIR એપ્રુવલ જેવું કોઈ ફરજીયાત માપદંડ નથી; તે માત્ર સેક્શન 35(2AB) માટે જરૂરી છે. R&D એસેટ્સ અંગે ડેપ્રિસિએશનનો ક્લેઇમ પણ સંપૂર્ણપણે સેક્શન ૩૨ મુજબ માન્ય છે, કારણ કે એસેટ્સ બિઝનેસમાં ઉપયોગમાં લેવાયા છે.

ઇનકમટેક્સ ડિપાર્ટમેન્ટ તરફથી દલીલો:

ઇનકમટેક્સ ડિપાર્ટમેન્ટની પ્રથમ દલીલ એ હતી કે એસેસીએ એસેસમેન્ટ દરમિયાન અલ્ટરનેટિવ ડિડક્શનનો ક્લેઇમ કર્યો હોવાથી તે "ફ્રેશ ક્લેઇમ" ગણાશે અને તેથી Goetze (India) Ltd. નિર્ણય મુજબ રિવાઇઝડ રિટર્ન ફાઈલ કર્યા વિના AO પાસે એવો ક્લેઇમ કરી શકાતો નથી. રેવન્યુએ કહ્યું કે એસેસીની દલીલ પ્રક્રિયાત્મક રીતે અસંગત છે

બીજું, AO અને CIT(A)એ બંનેએ કહ્યું કે સાયન્ટિફિક રિસર્ચએ એસેસીના મુખ્ય બિઝનેસ કેમિકલ પ્રોડક્શનનો ભાગ નથી. રેવન્યુએ કહ્યું કે એસેસીનું મુખ્ય કાર્ય મેન્યુફેક્ચરિંગ છે, R&D નહિ; જેથી આ ખર્ચ સેક્શન ૩૭ હેઠળ પણ બિઝનેસ એક્સપેન્સ તરીકે સ્વીકારવામાં આવતો નથી. રેવન્યુની દલીલ પ્રમાણે સાયન્ટિફિક રિસર્ચ માટે મેળવેલા ખર્ચો બિઝનેસ એક્સપેન્સ ન ગણાય.

ત્રીજું, રેવન્યુએ ભારપૂર્વક કહ્યું કે ફોર્મ 3CL એ સેક્શન 35(2AB) માટે નહિ પણ એસેસીના કોઈપણ પ્રકારના R&D ડિડક્શન માટે આવશ્યક છે. રેવન્યુએ એસેસીના અલ્ટરનેટિવ ક્લેઇમને પુરાવાના અભાવે અયોગ્ય ગણાવ્યો.

ટ્રીબ્યુનલ સમક્ષ ડિપાર્ટમેન્ટ દ્વારા મુખ્યત્વે Goetze (India) Ltd. v. CIT (SC) નો આધાર લીધો હતો, જેમાં જણાવ્યું છે કે એસેસીંગ ઓફિસર સમક્ષ કોઈપણ નવા દાવા રિવાઇઝડ રીટર્ન વિના ક્લેઇમ કરી શકાતા નથી. પરંતુ ટ્રિબ્યુનલે એ સ્પષ્ટ કર્યું કે આ મર્યાદા ફક્ત AO પર લાગુ પડે છે; appellate authorities (CIT(A), ITAT) પર નહીં.

કોર્ટનો ચુકાદો:

માન્ય કોર્ટ દ્વારા બંને પક્ષોની રજુઆત બાદ પ્રથમ નોંધ્યું કે એસેસીએ સેક્શન 35(2AB) હેઠળ ડિડક્શનનો દાવો પહેલેથી જ ઇનકમટેક્સ રિટર્નમાં કર્યો હતો; તેથી હવે સેક્શન 35(1)(i) અથવા સેક્શન 32 હેઠળ ડિડક્શન માંગવું "fresh claim" ગણાશે નહીં. ટ્રીબ્યુનલે રેવન્યુની Goetze India આધારિત દલીલને નકારી કાઢી, કારણ કે એસેસી કોઈ નવી વસ્તુ રજૂ કરતા નથી; માત્ર કાયદાની યોગ્ય સેક્શનનો આધાર લઈ રહ્યા છે.

બીજું, ટ્રિબ્યુનલે સ્પષ્ટ કર્યું કે એસેસીની R&D પ્રવૃત્તિઓ સ્પષ્ટપણે મેન્યુફેક્ચરિંગ બિઝનેસ સાથે સંબંધિત છે. ફોર્મ 3CM, ફોર્મ 3CLA, R&D રિપોર્ટ, નવી પ્રોડક્ટ ડેવલોપમેન્ટ વગેરે તમામ પુરાવા દર્શાવે છે કે એસેસીની સાયન્ટિફિક રિસર્ચ બિઝનેસ ઓપરેશનને સુધારવા માટે જ છે. સેક્શન 43(4)(iii) મુજબ બિઝનેસ રિલેટેડ સાયન્ટિફિક રિસર્ચની વ્યાખ્યા એસેસીની પરિસ્થિતિ સાથે સંપૂર્ણપણે મેળ ખાય છે.

ત્રીજું, ટ્રિબ્યુનલે કહ્યું કે સેક્શન 35(1)(i) રેવન્યુ ડિડક્શન માટે DSIR એપ્રુવલની જરૂર નથી. તેથી એસેસીને મૂળભૂત રીતે ૧૦૦% રેવન્યુ ડિડક્શન મળવો જોઈએ. તદુપરાંત, ટ્રિબ્યુનલે ડેપ્રિસિએશનના ક્લેઇમને પણ યોગ્ય ગણાવ્યો, કારણ કે એસેટ્સ બિઝનેસમાં વપરાયા છે.

માન્ય કોર્ટ દ્વારા અંતિમ ચુકાદો આપતા જણાવવામાં આવ્યું હતું કે એસેસી,

- Section 35(1)(i) હેઠળ ૧૦૦% રેવન્યુ ડિડક્શન મેળવવાનો હકદાર છે;
- Section 32 હેઠળ ડેપ્રીશીએશનનો ક્લેઇમ પણ સ્વીકાર્ય છે;
- મામલો AO પાસે પુરાવાની ચકાસણી માટે પરત મોકલવામાં આવે;
- એસેસીની અપીલ "Partly Allowed for Statistical Purposes" તરીકે સ્વીકારવામાં આવે

આમ માન્ય કોર્ટ દ્વારા આ કેસમાં એસેસીની તરફેણમાં ચુકાદો આપવામાં આવ્યો હતો.

સંબંધિત પક્ષોને ઉધાર આપવાના દિશાનિર્દેશ, ૨૦૨૫ (LENDING TO RELATED PARTIES DIRECTIONS, 2025): મુખ્ય મુદ્દા



CA. Parag Raval

ભારતીય રિઝર્વ બેંક (RBI) દ્વારા ૦૧/૧૦/૨૦૨૫ના રોજ જારી કરાયેલા ડ્રાફ્ટ "લેન્ડિંગ ટુ રિલેટેડ પાર્ટીઝ દિશાનિર્દેશ, ૨૦૨૫" એ બેંકો અને નોન–બેંકિંગ ફાઇનાન્શિયલ કંપનીઓ (NBFCs) સહિત નિયંત્રિત સંસ્થાઓ (REs) દ્વારા કરવામાં આવતા "કનેક્ટેડ લેન્ડિંગ" સંબંધિત શાસન અને પારદર્શકતા મજબૂત કરવાની દિશામાં બનાવાયેલ એક સર્વસમાવેશક માળખું છે. આ નિયમો ૧ એપ્રિલ, ૨૦૨૬થી અમલમાં લાવવાનો પ્રસ્તાવ છે. આ ડ્રાફ્ટમાં બેંકો, NBFCs, હાઉસિંગ ફાઇનાન્સ કંપનીઓ (HFCs) અને ઓલ ઇન્ડિયા ફાઇનાન્સિયલ ઇન્સ્ટિટ્યુશન્સ (AIFIs) સહિત તમામ નિયંત્રિત સંસ્થાઓ માટે સંબંધિત પક્ષો સાથેના ધિરાણ, કરારો અને નાણાકીય વ્યવસ્થાઓને નિયંત્રિત કરતું એકીકૃત અને સિદ્ધાંત–આધારિત માળખું રજૂ કરવામાં આવ્યું છે. ભારતના ક્રેડિટ બજારમાં શાસન, પારદર્શકતા અને સમૂહ સ્તરે શિસ્તને મજબૂત બનાવવાનો તેનો મુખ્ય હેતુ છે.

એફ્લુઅન્સનો દૃષ્ટિકોનઃ આ કેમ મહત્વનું છે ?

આ ડ્રાફ્ટ સૂચનાત્મક પ્રતિબંધોથી દૂર જઈને શાસન આધારિત અને ખુલાસા–કેન્દ્રિત વ્યવસ્થાની દિશામાં મૂળભૂત પરિવર્તનનો સંકેત આપે છે. NBFCs માટે – ખાસ કરીને કૉન્ગ્લોમરેટ્સ અથવા પ્રોમોટર – નેતૃત્વ ધરાવતા સમૂહોમાં કાર્યરત સંસ્થાઓ માટે – આ માળખું નીચેના હેતુઓ સિદ્ધ કરવા માંગે છે:

- સમૂહની અંદરના અને પ્રોમોટર–સંલગ્ન એક્સપોઝર સંબંધિત અસ્પષ્ટતા ઘટાડવી;
- આર્મ્સ–લેન્થ મૂલ્યાંકન અને ફરજિયાત રીક્યુઝલ પ્રક્રિયાઓ દ્વારા હિતસંઘર્ષમાં ઘટાડો કરવો;

- NBFC ગવર્નન્સને સૂચિબદ્ધ એકમો અને SEBI શૈલીની રિલેટેડ–પાર્ટી ટ્રાન્ઝેક્શન ધોરણો સાથે સમરેખિત કરવું;
- કો–લેન્ડિંગ, કેપિટલ માર્કેટ એક્સપોઝર અને રિસ્ક–વેઇટ કેલિબ્રેશન સંબંધિત RBIની સમકાલીન પ્રુડન્શિયલ સુધારાઓને પૂરક બનવું.

આ દિશાનિર્દેશો માત્ર નિયમનાત્મક ઉમેરા નથી; તેઓ ઇન્સાઇડર્સ, પ્રોમોટરો અથવા સંબંધિત એકમોને સામેલ કરતી ક્રેડિટ પ્રસ્તાવોની NBFC બોર્ડ દ્વારા કરવામાં આવતી મૂલ્યાંકન પદ્ધતિમાં સાંસ્કૃતિક પરિવર્તન દર્શાવે છે.

મુખ્ય જોગવાઇઓ

આ માર્ગદર્શિકાઓનો હેતુ એવું સુનિશ્ચિત કરવો છે કે સંબંધિત પક્ષો સાથેના બધા વ્યવહારો "હાથના અંતરના આધાર" (arm's-length basis) પર થાય, એટલે કે તેઓ અસંબંધિત, સ્વતંત્ર તૃતીય પક્ષો સાથેના વ્યાપારિક શરતો સમકક્ષ હોવા જોઈએ.

મુખ્ય જોગવાઇઓમાં સામેલ છે:

"સંબંધિત પક્ષ" ની વિસ્તૃત વ્યાખ્યા: હવે વ્યાખ્યામાં પ્રમોટર, ડિરેક્ટર, મુખ્ય વ્યવસ્થાપક કર્મચારી (KMP) અને તેમના સગાઓ અને એવી કોઈપણ સંસ્થા જેની પાસે ૫% અથવા વધુ ઇક્વિટી/મતાધિકાર અથવા મહત્વપૂર્ણ પ્રભાવ છે, એમનો સમાવેશ થાય છે. આમાં ટ્રસ્ટ તથા ગ્રુપ એકમો જેવા જટિલ માળખાંનો સમાવેશ કરીને હાલની ખામીઓ દૂર કરવામાં આવી છે.

બોર્ડની ફરજિયાત મંજૂરી: નક્કી કરેલી મર્યાદા કરતાં વધુ રકમના ધિરાણ માટે RE (નિયમિત એકમ)ના બોર્ડ અથવા તેની સમિતિની ફરજિયાત મંજૂરી જરૂરી રહેશે. મર્યાદાઓ એકમના સ્તર પ્રમાણે ફરકે છે:

- રૂા. ૧૦ કરોડ – ઉપર/ટોપ સ્તરના NBFC માટે
- રૂા. ૫ કરોડ – મધ્યમ સ્તરના NBFC માટે
- રૂા. ૧ કરોડ – બેઝ સ્તરના NBFC માટે

રજૂઆતથી અલગ થવું (Recusal): સંબંધિત પક્ષના ધારેલું હિત ધરાવતા ડિરેક્ટર અથવા KMP ને નિર્ણય પ્રક્રિયામાંથી પોતાને અલગ રાખવું પડશે.

નવી નીતિની આવશ્યકતા: REએ બોર્ડથી મંજૂર થયેલી એવી નીતિ બનાવવી પડશે જેમાં મર્યાદાઓ, કિંમતનિર્ધારણ અને "ક્વિડ પ્રો ક્વો" ધિરાણને પ્રતિબંધિત કરવાનું આવરી લેવાયેલું હશે.

અહેવાલ અને ખુલાસામાં વધારોઃ REએ આરબીઆઈને DAKSH પોર્ટલ મારફતે અડધા વર્ષે વિગતવાર અહેવાલ આપવો પડશે અને વાર્ષિક નાણાકીય હિસાબોમાં સંબંધિત માહિતી જાહેર કરવાની રહેશે.

ઓડિટર તપાસઃ આંતરિક તથા કાયદાકીય ઑડિટરોને ગ્રુપ એકમો સામેની એક્સપોઝર (Exposure) ની સમીક્ષા કરવી જરૂરી રહેશે.

લેગસી લોનઃ જે હાલની લોન નવી જોગવાઇઓને અનુસૂત નથી, તેની નવીનીકરણ અથવા વૃદ્ધિ કરી શકાશે નહીં; તે લોન મૂળ પૂર્ણતાની તારીખે અથવા અંતિમ સૂચના પછી એક વર્ષની અંદર (જે પહેલું આવે તે મુજબ) સમાપ્ત કરવી પડશે.

દંડઃ નિયમોનું પાલન ન થવા પર દંડ લાગુ પડી શકે છે.

NBFC માટે લાગુ મુખ્ય જોગવાઇઓ

૧. વ્યાપ અને લાગુ પડતા ક્ષેત્રોઃ

આ માળખું તમામ પ્રકારની NBFC – જેમાં HFC (હાઉસિંગ ફાઇનાન્સ કંપનીઓ) નો પણ સમાવેશ થાય છે – માટે વ્યાપક રીતે લાગુ પડે છે. "સંબંધિત પક્ષ" ની વ્યાખ્યા હવે નોંધપાત્ર રીતે વિસ્તૃત કરવામાં આવી છે, જેમાં નીચેના પક્ષોનો સમાવેશ થાય છે:

- **પ્રમોટર અને મહત્વપૂર્ણ શેરહોલ્ડરોઃ (જેઓ પાસે ૫% થી વધુ હિસ્સેદારી છે).**
- મુખ્ય વ્યવસ્થાપક કર્મચારી (KMP) અને તેમના સગા.
- ગ્રૂપ એકમો, ટ્રસ્ટો અને સંલગ્ન સાહસો.
- નિયંત્રણ ધરાવતા અથવા મહત્વપૂર્ણ પ્રભાવ ધરાવતા વ્યક્તિઓ, ભલે તેઓના પાસે સીધી હિસ્સેદારી ન હોઈ.

ફંડ આધારિત અને નોન–ફંડ આધારિત બંને પ્રકારના જોખમ (exposures) આ વ્યાપમાં સમાવિષ્ટ છે, જેથી અગાઉના નિયમોમાં રહેલી ખામીઓ દૂર થાય છે.

૨. સામગ્રીની મર્યાદાઓ અને મંજૂરી માળખું

અનુપાતિક શાસન દેખરેખ સુનિશ્ચિત કરવા માટે, આરબીઆઈએ સંબંધિત પક્ષો સાથેના એક્સપોઝર માટે સ્તરવાર મંજૂરી મર્યાદાઓનો પ્રસ્તાવ કર્યો છે:

NBFC સ્તર	પૂર્વ મંજૂરી માટે મર્યાદા
ઉપર/ટોપ સ્તર	રૂા. ૧૦ કરોડ
મધ્યમ સ્તર	રૂા. ૫ કરોડ
બેઝ સ્તર	રૂા. ૧ કરોડ

આ મર્યાદાઓથી વધુના વ્યવહારો માટે બોર્ડ અથવા નિમણૂક કરેલી સમિતિની મંજૂરી ફરજિયાત રહેશે. રસ ધરાવતા ડિરેક્ટરો અને મુખ્ય વ્યવસ્થાપક કર્મચારીઓ (KMPs) ને સંબંધિત ચર્ચાઓ અને મતદાનમાંથી પોતાને અલગ રાખવું પડશે.

ડિરેક્ટરો અને KMPs દ્વારા લેવાયેલા ધિરાણ અને આપેલા જામીન અંગેનું વાર્ષિક સ્વ–પ્રતિજ્ઞાપત્ર (self-declaration) આપવું પણ ફરજિયાત રહેશે.

૩. નીતિ, પ્રક્રિયા અને "આર્મ્સ-લેથ" નિયંત્રણો

NBFCએ તેમની ક્રેડિટ રૂપરેખા (credit framework) સાથે સંકલિત એવી બોર્ડ–મંજૂર સંબંધિત પક્ષ ધિરાણ નીતિ (Related-Party Lending Policy) અમલમાં મૂકવી પડશે. આ નીતિમાં નીચેના મુદ્દાઓનો વ્યાપક રીતે સમાવેશ થવો જોઈએ:

- મંજૂરી પ્રક્રિયા અને અલગ થવાની (recusal) પ્રક્રિયા.
- કિંમત નિર્ધારણ અને બેન્ચમાર્કિંગ ધોરણો, જેથી ન્યાયસંગત અને હાથના અંતરના (arm's-length) શરતો સુનિશ્ચિત થાય.
- નિરીક્ષણની પ્રક્રિયા, સંકેતો (triggers) અને કુલ/ઉપમર્યાદાની (aggregate/sub-limit) વ્યવસ્થા.
- સંઘર્ષની જાણ કરવા માટે વિસલબ્લોઅર (whistleblower) સુરક્ષા.
- ક્વિડ–પ્રો–ક્વો (quid-pro-quo) અથવા પરસ્પર વ્યવસ્થાઓ (reciprocal arrangements) પર પ્રતિબંધ.

૪. ઓડિટ, દેખરેખ અને ખુલાસા

સંબંધિત પક્ષો સાથેના એક્સપોઝર પર દર ત્રૈમાસિક આંતરિક ઑડિટ ફરજિયાત રહેશે. કાયદેસર ઑડિટરો (statutory auditors) એ તમામ સંબંધિત પક્ષ લોનનું નમૂના આધારિત પરીક્ષણ કરવું પડશે. સતત અપડેટ થતું સંબંધિત પક્ષ રજિસ્ટર જાળવવું ફરજિયાત રહેશે.

DAKSH પોર્ટલ મારફતે આરબીઆઈને અડધા વર્ષે આપવાના ખુલાસાઓમાં નીચેની બાબતોનો સમાવેશ કરવો પડશે:

- નવી મંજૂરીઓ, નવીનીકરણ અને ચુકવણી.
- NPA (બિનલાભકારી સંપત્તિ), SMA (વિશેષ દેખરેખ એકાઉન્ટ) અને મહત્વપૂર્ણ એક્સપોઝર.
- કોઈપણ ઉલ્લંઘન અથવા અપવાદની માહિતી.

નાણાકીય હિસાબી નિવેદનોમાં સંબંધિત પક્ષ એક્સપોઝર અને તેની provisioning અંગેની વિગતવાર (granular) માહિતી જાહેર કરવી ફરજિયાત રહેશે.

૫. વિસ્તૃત વ્યાખ્યાઓ

આમાં "સંબંધિત પક્ષ" અને "સંબંધિત વ્યક્તિ" ની વ્યાખ્યાઓને સુસંગત બનાવવામાં આવી છે, જે કંપની કાયદો, ૨૦૧૩, ભારતીય હિસાબી ધોરણ (Ind AS) 24, અને બેઝલ શાસન સિદ્ધાંતો પરથી લેવામાં આવી છે. તેમાં નીચેના પક્ષોનો સમાવેશ થાય છે:

- સ્ટ્રેટેજિક રોકાણકાર અથવા બોર્ડ દ્વારા નિયુક્ત શેરહોલ્ડર, જેમની પાસે ૫% થી વધુ હિસ્સેદારી છે.
- સ્પેશિયલ પર્પઝ વ્હીકલ્સ (SPVs) અથવા ટ્રસ્ટ, જે પ્રમોટરો દ્વારા નિયંત્રિત છે.
- આડો પ્રભાવ ધરાવતી માળખાકીય વ્યવસ્થાઓ, જે લાભાર્થી માલિકીની પારદર્શિતા સુનિશ્ચિત કરે છે.

કોન્ગ્લોમરેટ NBFCs પર પ્રભાવ:

ધ્યાન ક્ષેત્ર	અસર/પરિણામ
ગ્રુપ ટ્રેઝરી / આંતર-ગ્રુપ નાણાં પ્રવાહ	તમામ આંતર-કંપની નાણાં ફાળવણીને દસ્તાવેજીકૃત પ્રક્રિયા સાથે નક્કી કરેલી મંજૂરી મર્યાદાઓનું પાલન કરવું પડશે.
પ્રમોટર, KMPs અને મુખ્ય શેરહોલ્ડરો	ફરજિયાત અલગ થવાની (recusal) પ્રક્રિયા અને સાચી રીતે સંઘર્ષ ખુલાસા; લિસ્ટેડ NBFC માટે SEBIના સંબંધિત પક્ષ માળખા સાથે સુસંગતતા.
શાસન અને સિસ્ટમ્સ	લાભકારી માલિકી, ટ્રસ્ટીઓ અને ક્રોસ-હોલ્ડિંગ્સ સહિતની વિગતવાર પક્ષ-સંબંધ નકશાકારણી (mapping) તથા કેડિટ સિસ્ટમમાં સ્વચાલિત મંજૂરી પ્રક્રિયા એકીકૃત કરવાની આવશ્યકતા.
ઑડિટ અને અનુપાલન	આંતરિક ઑડિટ ચાર્ટર અને કાયદેસર ચેકલિસ્ટને વધુ કડક બનાવવાનું, જેથી સંબંધિત પક્ષ ધિરાણની વિગતો સુચિત રીતે કાયદેસર રીતે ચકાસી શકાય.

NBFC માટે કાર્યચૂકી સૂચિ (Action Checklist)

- વ્યાપક સંબંધિત પક્ષ રજિસ્ટર અપડેટ અને જાળવો – જેમાં સીધી તથા આવકસી કડીઓ, ટ્રસ્ટો અને ક્રોસ–હોલ્ડિંગ્સનો સમાવેશ થાય.
- ધિરાણ નીતિઓમાં સુધારા કરો – જેથી મંજૂરી મર્યાદાઓ, કાર્યપ્રવાહ (workflow) અને ફરજિયાત અલગ થવાની (recusal) પ્રક્રિયાઓ સ્પષ્ટ રીતે નિર્ધારિત થાય.
- બોર્ડ સ્તરની સમિતિઓ રચો અથવા પુનઃનિર્માણ કરો – જે સંબંધિત પક્ષ ધિરાણની દેખરેખ માટે જવાબદાર રહેશે.
- દસ્તાવેજીકરણ મજબૂત બનાવો – જેમાં કિંમતના ધોરણો (pricing benchmarks), જમાનત મૂલ્યાંકન (collateral valuations) અને હિતના સંઘર્ષના જાહેરનામા (conflict of interest declarations)નો સમાવેશ થાય.
- આંતરિક તેમજ કાયદેસર ઑડિટની વ્યાપમાં વધારો કરો – જેથી સંબંધિત પક્ષ એક્સપોઝરનો સમાવેશ થાય અને દેખરેખ અહેવાલ માટે ટેમ્પલેટ તૈયાર કરવામાં આવે
- વિત્ત વર્ષ ૨૦૨૬ માટે તૈયારી યોજના વિકસાવો – જેમાં સિસ્ટમ અપગ્રેડ, કર્મચારીઓને તાલીમ અને ખુલાસા (disclosure) રજૂ કરવાની પૂર્વ તૈયારી (dry runs) નો સમાવેશ થાય.

નિયમનાત્મક પરિપ્રેક્ષ્ય (Regulatory Context)

આ દિશાનિર્દેશો બેઝલ અને IFRS શાસન ધોરણો સાથે સુસંગત છે અને આરબીઆઈની ૨૦૨૫ની પ્રુડેન્શિયલ સુધારાઓ સાથે સંકલિત છે:

- સહ–ધિરાણ માળખું (Co-lending frameworks) – ઑગસ્ટ ૨૦૨૫
- મૂડી–બજાર એક્સપોઝર મર્યાદાઓ – ઑક્ટોબર ૨૦૨૫
- ઇન્ફ્રાસ્ટ્રક્ચર સંપત્તિ માટે જોખમ–વજન એડજસ્ટમેન્ટ (risk-weight calibrations)

આ સુધારાઓનો મળેલ પરિણામ એ છે કે બેંકો અને NBFC વચ્ચેના ગ્રુપ–સંબંધિત ક્રેડિટ જોખમનો એકરૂપ અને સખત નિયમનાત્મક અભિગમ વિકસાવવામાં આવે છે, જે નાણાકીય પ્રણાલીની સ્થિરતાને મજબૂતી આપે છે.

SEBI નું ૧૩ ઑક્ટોબર, ૨૦૨૫નું પરિપત્ર – RPT ઉદ્યોગ ધોરણો: વ્યવસાય સુગમતા તરફનું પગલું

ભારતીય સિક્યુરિટીઝ અને એક્સચેન્જ બોર્ડ (SEBI) દ્વારા ૧૩ ઑક્ટોબર, ૨૦૨૫ના પરિપત્ર મારફતે સૂચિબદ્ધ સંસ્થાઓને નોંધપાત્ર રાહત આપવામાં આવી છે, જેમાં સંબંધિત

પક્ષ વ્યવહારો (RPTs) માટે જરૂરી ન્યૂનતમ માહિતી ખુલાસાના નિયમોને સરળ બનાવવામાં આવ્યા છે.

આ બદલાવ ઉદ્યોગ પ્રતિસાદ અને ઇન્ડસ્ટ્રી સ્ટાન્ડર્ડ ફોરમ (ISF) ની રજૂઆતોના અનુસંધાને કરવામાં આવ્યા છે અને તે પહેલાંના ૨૬ જૂન, ૨૦૨૫ના ખુલાસા માળખામાં ફેરફાર કરે છે.

આ સુધારાઓનો હેતુ વ્યવસાય સુગમતામાં વધારો કરવાનો છે, જ્યારે SEBI (લિસ્ટિંગ અવલંબરતા અને ખુલાસા આવશ્યકતાઓ) નિયમો, ૨૦૧૫ હેઠળની નિયામક પારદર્શિતા ની મુખ્ય ભાવના જાળવી રાખવામાં આવી છે.

બંને પરિપત્રોની લાગુ પડતાશ (Applicability of the Two Circulars)

બંને પરિપત્રો – ૨૬ જૂન, ૨૦૨૫ અને ૧૩ ઑક્ટોબર, ૨૦૨૫ – LODR નિયમો હેઠળ શાસિત તમામ લિસ્ટેડ સત્તાઓ પર લાગુ પડે છે. જો કે, મુખ્ય ફેરફાર વ્યવહારના કદ અનુસાર જરૂરી ખુલાસાની હદમાં જોવા મળે છે.

વિષય	૨૬ જૂન, ૨૦૨૫નો પરિપત્ર	૧૩ ઓક્ટોબર, ૨૦૨૫નો પરિપત્ર
લાગુ પડતાશ	ઑડિટ કમિટી અથવા શેરહોલ્ડરો સમક્ષ મૂકાયેલા તમામ સંબંધિત પક્ષ વ્યવહારો.	બધા RPT પર લાગુ પડે છે, પરંતુ ઘટતા ખુલાસા માટે સ્તરવાર (graded) મર્યાદાઓ રજૂ કરે છે.
મુક્તિ માટેની મર્યાદા	રૂા. ૧ કરોડ સુધીના વ્યવહારો – મુક્ત.	રૂા. ૧ કરોડ સુધીના વ્યવહારો – મુક્ત (બદલાવ વિના).
વધારાનો રાહત પ્રાવધાન	કોઈ નથી.	રૂા. ૧૦ કરોડ સુધીના અથવા વાર્ષિક સંગઠિત વળતરનાં ૧% સુધીના વ્યવહારો માટે સરળ ખુલાસા ફોર્મેટ (એનેક્સર–13A).

આમ, ઑક્ટોબર ૨૦૨૫ના પરિપત્ર એ સ્તરવાર (tiered) માળખું રજૂ કર્યું છે, જે વ્યવહારની સામગ્રીતા (materiality) ના આધારે RPTને વર્ગીકૃત કરે છે – આ લક્ષણ અગાઉના પરિપત્રમાં ગેરહાજર હતું.

શું તે બધા RPT પર લાગુ પડે છે?

બંને પરિપત્રો હેઠળ, ન્યૂનતમ માહિતી આપવાની ફરજ માત્ર ત્યારે જ લાગુ પડે છે જ્યારે સંબંધિત પક્ષ વ્યવહાર (RPT) ને ઑડિટ કમિટી અથવા શેરહોલ્ડરો સમક્ષ મંજૂરી માટે રજૂ કરવામાં આવે છે.

પરંતુ ઑક્ટોબર ૨૦૨૫ના પરિપત્ર માં સ્પષ્ટ ભેદ રજૂ થયો છે:

- એક નાણાકીય વર્ષમાં રૂા. ૧ કરોડથી ઓછા RPT પર ન્યૂનતમ ખુલાસાની જરૂરિયાતથી સંપૂર્ણ મુક્તિ રહેશે.
- રૂા. ૧ કરોડથી રૂા. ૧૦ કરોડની વચ્ચેના અથવા લિસ્ટેડ સંસ્થાના વાર્ષિક સંગઠિત વળતરનાં ૧% સુધીના (જે ઓછું હોય તે પ્રમાણે) RPT માટે હવે માત્ર સરળ બનાવેલા Annexure-13A મુજબ ન્યૂનતમ ખુલાસા આપવાના રહેશે.
- રૂા. ૧૦ કરોડથી વધુના અથવા ૧% વળતર મર્યાદા કરતાં વધુના RPT માટે જ સંપૂર્ણ "Industry Standards on Minimum Information" મુજબ ખુલાસા આપવાની ફરજ રહેશે.

એટલે હવે બધા RPT માટે વિગતવાર ખુલાસા આપવાની જરૂર નહીં રહે – આ પગલું નાના વ્યવહારો માટે અનાવશ્યક ખુલાસાના ભારને ઘટાડવા માટે લેવામાં આવ્યું છે.

લાઇન આઇટમોની સંખ્યા: પહેલાં અને હવે — વ્યવસાય સુગમતા માટે ફેરફાર

૨૬ જૂન, ૨૦૨૫ના પરિપત્ર હેઠળ દરેક RPT માટે Industry Standards મુજબ વિગતવાર ખુલાસા ફરજિયાત હતા, જેમાં ૧૬ અલગ લાઇન આઇટમ્સનો સમાવેશ થતો. તેમાં વ્યવહારનો પ્રકાર, મૂલ્ય, શરતો, પક્ષકારો, ભૂતકાળના વ્યવહારો, ગ્રૂપ એક્સપોઝર, મૂલ્યાંકન આધાર અને જોખમ મૂલ્યાંકન જેવી વિગતો આવરી લેવામાં આવતી.

તેની તુલનામાં, ૧૩ ઑક્ટોબર, ૨૦૨૫નો પરિપત્ર નાના વ્યવહારો (નક્કી કરેલી મર્યાદા નીચેના) માટે આ સૂચિ મહત્વપૂર્ણ રીતે ઘટાડી દે છે. સુધારાયેલા માળખામાં હવે ઑડિટ કમિટીને માત્ર ૯ અગત્યની disclosure આઇટમ્સ આપવાની રહેશે, જેનું સારાંશ નીચે મુજબ છે:

Here's the Gujarati translation of your passage:

૨૬ જૂન, ૨૦૨૫ – સંપૂર્ણ ખુલાસાની યાદી (લગભગ ૧૬ મુદ્દાઓ)

૧. સંબંધિત પક્ષનું નામ અને સંબંધનો સ્વરૂપ

૨. વ્યવહારનો પ્રકાર અને માલ/સેવાઓનું સ્વરૂપ

૩. મુખ્ય શરતો અને નિયમો
૪. પ્રસ્તાવિત વ્યવહારનું મૂલ્ય
૫. નાણાકીય વર્ષ દરમિયાનના અગાઉના વ્યવહારોનું મૂલ્ય
૬. લોન/નિવેશ માટેના નાણાંનો સ્રોત
૭. લોન માટેનો સમયગાળો, વ્યાજદર અને ચુકવણી સમયપત્રક
૮. નાણાંના ઉપયોગનો હેતુ
૯. વ્યવહાર માટેનું ન્યાયીકરણ (justification)
૧૦. મૂલ્યાંકન અહેવાલ (જો લાગુ પડે તો)
૧૧. ઑડિટ કમિટી/વ્યવસ્થાપનના ટિપ્પણીઓ
૧૨. કંપની અને તેના શેરહોલ્ડરોને થતી લાભો
૧૩. સંકળાયેલા જોખમો
૧૪. તે જ પક્ષ સાથેના અગાઉના RPT વ્યવહારોનો નમૂનો (pattern)
૧૫. જરૂરી નિયમનકારી અથવા કાનૂની મંજૂરીઓ
૧૬. અન્ય કોઈપણ સંબંધિત માહિતી

૧૩ ઓક્ટોબર, ૨૦૨૫ – સરળ બનાવેલ ખુલાસા (૯ મુખ્ય મુદ્દા)

૧. વ્યવહારનો પ્રકાર, મુખ્ય શરતો અને સંબંધિત વિગતો
૨. સંબંધિત પક્ષનું નામ અને સંબંધનો સ્વરૂપ
૩. વ્યવહારનો સમયગાળો અને મૂલ્ય
૪. વાર્ષિક સંયુક્ત વળતર (annual consolidated turnover) ઉપર થતો ટકા પ્રભાવ
૫. લોન/નિવેશ માટે: નાણાંનો સ્રોત, સુરક્ષા, શરતો અને હેતુ
૬. વ્યવહાર માટેનું ન્યાયીકરણ (justification)
૭. મૂલ્યાંકન અહેવાલ (જો તેનો આધાર લેવાયો હોય તો)
૮. પ્રતિપક્ષના ટર્નઓવર પર થતો પ્રભાવ – સ્વૈચ્છિક ખુલાસો
૯. અન્ય કોઈપણ સંબંધિત માહિતી

Annexure-13A હેઠળના આ સરળ ફોર્મેટમાં, લઘુમૂલ્યના વ્યવહારો (રૂા. ૧૦ કરોડ સુધી અથવા ટર્નઓવરનાં ૧% સુધી) માટે હજી ઓછા વિગતો જરૂરી છે – એટલે કે આ ૯ મુદ્દાઓના સચોટ ઉપસેટ જેટલો જ વિસ્તાર.

શેરહોલ્ડર મંજૂરીઓ માટે, સ્પષ્ટીકરણ નિવેદનમાં હવે માત્ર નીચેની બાબતોનો સમાવેશ પૂરતો છે:

- ઑડિટ કમિટીને આપવામાં આવેલી માહિતીનો સારાંશ
- વ્યવહારનું ન્યાયીકરણ
- મૂલ્યાંકન વિગતો (જો લાગુ પડે તો)
- અને રજીસ્ટર્ડ ઇમેઇલ મારફતે સંબંધિત અહેવાલ ઉપલબ્ધ હોવાની પુષ્ટિ.

આ નવી પ્રક્રિયા અગાઉ ફરજિયાત રહેલા ડઝનથી વધુ ખુલાસા મુદ્દાઓ કરતાં નોંધપાત્ર રીતે સરળ છે.

વ્યવસાય સુગમતા વિશ્લેષણ (Ease-of-Doing-Business Analysis)

સુધારાયેલ માળખો વ્યવહારુ દૃષ્ટિકોણ અપનાવે છે અને RPT મંજૂરી પ્રક્રિયામાં અતિ દસ્તાવેજીકરણ અને વહીવટી ઘર્ષણ અંગે ઉદ્યોગની ચિંતાઓને સંબોધે છે. વ્યવસાય કરવાની સુગમતા વધારવા માટે સહાયરૂપ થતી મુખ્ય બાબતો નીચે મુજબ છે:

૧. **અનુપાલન ભારમાં ઘટાડો:**

ઓછી સામગ્રીતા (lower materiality) ધરાવતા વ્યવહારો માટે વ્યાપક વિગતો આપવા ની જરૂરિયાત દૂર કરીને, કંપનીઓ હવે મુખ્યત્વે મહત્ત્વપૂર્ણ સંબંધિત પક્ષ વ્યવહારો માટે જ દસ્તાવેજીકરણ પર ધ્યાન કેંદ્રીત કરી શકે છે.

૨. **સ્તરવાર ખુલાસા મકાનિઝમ (Tiered Disclosure Mechanism):**

રૂ. ૧૦ કરોડ / ૧% ટર્નઓવર મર્યાદા રજૂ કરવાથી જોખમ આધારિત અભિગમ પ્રતિબિંબિત થાય છે, જેમાં ખુલાસાની તીવ્રતા સંભવિત શાસન–પ્રભાવ (governance impact) સાથે સુસંગત બનાવવામાં આવે છે.

૩. **સરળ બનાવેલું Annexure-13A ફોર્મેટ:**

નવું Annexure-13A નાના મૂલ્યના વ્યવહારો માટે ખુલાસાની પ્રેઝન્ટેશન ને માનકીકૃત કરે છે, જેના પરિણામે સુસંગતતા વધે છે અને ઑડિટ કમિટી સમક્ષ સમીક્ષા દરમિયાન વહીવટી વિલંબમાં ઘટાડો થાય છે.

૪. **કાયદાકીય સુરક્ષાઓ યથાવત્ (Retained Governance Safeguards):**

રૂ. ૧૦ કરોડ અથવા ૧% ટર્નઓવરથી વધુના મોટા વ્યવહારો માટે હજી પણ સંપૂર્ણ Industry Standards મુજબ ખુલાસા ફરજિયાત રહે છે, જેથી મહત્ત્વપૂર્ણ RPT માટે પારદર્શિતામાં કોઈ રાજી–કરાર ન થાય.

૫. **ઓડિટ કમિટી પ્રક્રિયાની ઝડપમાં વધારો (Faster Audit Committee Processing):**
સરળ બનાવેલા ટેમ્પલેટ અને ઓછા માહિતીસંગ્રહની આવશ્યકતાઓને કારણે મંજૂરી પ્રક્રિયા વધુ કાર્યક્ષમ બને છે, જે સતત આંતર-કંપની અથવા પ્રમોટર-સંબંધિત વ્યવહારો ધરાવતી સંસ્થાઓ માટે અત્યંત મહત્વપૂર્ણ છે.

૬. **નિયામક—ઉદ્યોગ સહયોગ (Regulator-Industry Collaboration):**
આ સુધારો SEBI અને Industry Standards Forum (ISF) વચ્ચે થયેલા રચનાત્મક સંવાદમાંથી ઉપજેલો છે, જે નિયમન અને સુવિધા બંને વચ્ચે સંતુલન સાધતા ભાગીદારી આધારિત નિયમન તરફનો પરિવર્તનાત્મક અભિગમ દર્શાવે છે.

Disclosures no longer mandatory

- Historical **પેટર્ન:** તે જ સંબંધિત પક્ષ સાથેના ભૂતકાળના વ્યવહારોનો વિગતવાર ઐતિહાસિક પેટર્ન હવે જરૂરી નથી.
- **વિગતવાર જોખમ/લાભ વિશ્લેષણ:** વ્યવહાર સાથે જોડાયેલા જોખમો અને કંપની/શેરહોલ્ડરોને થતા લાભોની ડીપ-ડાઇવ પ્રકારની વિશ્લેષણાત્મક નોંધ ફરજિયાત નથી.
- **મેનેજમેન્ટ/ઓડિટ કમિટી ટિપ્પણીઓ:** મેનેજમેન્ટ અને ઑડિટ કમિટીની વિસ્તૃત ટિપ્પણીઓ/નિરીક્ષણો હવે નાના વ્યવહારો માટે આપવાની જરૂર નથી.
- **વર્ષ દરમિયાનનો કુલ એક્સપોઝર:** સંબંધિત પક્ષ સામેના ચાલુ નાણાકીય વર્ષના કુલ સંગ્રહિત (cumulative) એક્સપોઝરની વિગતવાર માહિતી ફરજિયાત નથી.
- **નિયમનકારી/કાનૂની મંજૂરીની વિગતો:** વ્યવહાર સાથે જોડાયેલ તમામ સંભવિત નિયમનકારી અથવા કાનૂની મંજૂરીઓ/આસરો અંગેની વિશદ નોંધ હવે જરૂરી નથી.
- **વિગતવાર મૂલ્યાંકન ટીપ્પણીઓ:** મૂલ્યાંકન અંગેની ડીટેઇલ્ડ કમેન્ટરી માત્ર ત્યારે જરૂરી રહેશે જ્યારે બાહ્ય મૂલ્યાંકન અહેવાલ પર આધાર રાખવામાં આવ્યો હોય.

સિદ્ધાંત સાથે સુસંગતતા

- આ ઘટાડેલી આવશ્યકતાઓ proportionality ના સિદ્ધાંત સાથે સુસંગત છે, એટલે કે નિયમનાત્મક દેખરેખ હવે મુખ્યત્વે ઊંચી સામગ્રીતા ધરાવતા RPT પર કેન્દ્રિત થાય છે, જ્યાં ગવર્નન્સ જોખમ વધારે હોય છે.

Governance effect

- **Comprehensive disclosures are now concentrated on મહત્ત્વપૂર્ણ વ્યવહારો, enabling બોર્ડ અને ઑડિટ કમિટીઓને મુખ્ય એક્સપોઝર પર વધુ ધ્યાન કેન્દ્રિત કરવા દે છે, જ્યારે નાના ઓપરેશનલ RPT ઝડપથી પસાર થઈ શકે છે.**

Compliance impact

- **દસ્તાવેજીકરણનું વોલ્યુમ બહુવિધ intra group ઓપરેશનલ કોન્ટ્રાક્ટ ધરાવતી કંપનીઓ માટે અંદાજે ૪૦–૫૦% સુધી ઘટે છે, કારણ કે દરેક નાના RPT માટે ૧૬–આઇટમ વિગત આપવાની જરૂર હવે રહેતી નથી.**
- **ઑડિટ કમિટી દ્વારા મંજૂરી માટેનો turnaround time ઘટવાની અપેક્ષા છે, ખાસ કરીને મોટા કૉન્ગ્લોમરેટ્સ અને NBFCs માટે, જ્યાં પુનરાવર્તિત RPT મંજૂરીઓ વારંવાર થાય છે.**
- **રૂ. ૧ કરોડ સુધીની સચોટ મુક્તિ – જે જૂન ૨૦૨૫ના પરિપત્રમાંથી યથાવત્ રાખવામાં આવી છે – નગણ્ય સામગ્રીતા ધરાવતા વ્યવહારને અનાવશ્યક પ્રક્રિયાત્મક ભારથી બચાવે છે.**

SEBIનું ઑક્ટોબર ૨૦૨૫નું હસ્તક્ષેપ સમગ્ર Ease of Doing Business (EoDB) સુધારાઓના પરિપ્રેક્ષ્યમાં સમજવું જરૂરી છે. ઉપલબ્ધ માહિતી અનુસાર, બોર્ડની ૨૧૧મી બેઠક (૧૨ સપ્ટેમ્બર ૨૦૨૫) માં ફોકસ ખુલાસા પ્રક્રિયાના તર્કસંગતકરણ પર હતો, ડી–રેગ્યુલેશન પર નહીં.

નીતિનો વ્યાપક ઇરાદો

- **સુધારાયેલ RPT Industry Standards મૂળભૂત રીતે માપેલું શિથિલીકરણ છે, જેમાં ખુલાસા અને દસ્તાવેજીકરણની કડકતા માત્ર મહત્ત્વપૂર્ણ/મટિરિયલ વ્યવહારો પર વધુ કેન્દ્રિત થાય છે.**
- **ઉદ્દેશ એ છે કે શાસન (governance) મજબૂત અને અખંડિત રહે, જ્યારે અનુપાલન (compliance) પ્રક્રિયા હળવી, ઝડપી અને વધુ વ્યવહારુ બને.**

સરળીકરણ, નહીં કે ડી-રેગ્યુલેશન

- **બોર્ડની ચર્ચામાં સ્પષ્ટ રીતે દર્શાવાયું છે કે ધ્યાન પ્રક્રિયાની સરળતા અને ડુપ્લિકેશન ઘટાડવા પર છે, નિયમોને નબળા કરવાની દિશામાં નહીં.**

- RPT માટેની Industry Standards હવે સામગ્રીતા અને જોખમના આધારે સ્તરવાર રીતે લાગુ થાય છે, જેથી ઉચ્ચ જોખમ ધરાવતા વ્યવહારો પર જ વિગતવાર તપાસ જરૂરી રહે.

ચાલી રહેલી કન્સોલિડેશન પહેલ સાથે સુસંગતતા

- આ સુધારા SEBIની ચાલુ પહેલ સાથે મેળ ખાતા છે, જેમાં વિવિધ માપદંડો અને માઝા સર્કયુલરોને સંયોજિત અને આધુનિક બનાવવાનો પ્રયાસ છે, જેથી પુનરાવર્તન ઘટે.
- નિયમનાત્મક માળખું વધુ એકધારું અને સરળતાથી ઍક્સેસ કરી શકાય તેવું બનાવવાનો ઉદ્દેશ છે, જેથી તમામ બજાર ભાગીદારો માટે નેવિગેશન સરળ બને.

સૂચિબદ્ધ સંસ્થાઓ માટે વાસ્તવિક રાહત

- ૧૩ ઑક્ટોબર ૨૦૨૫નું પરિપત્ર સૂચિબદ્ધ એન્ટિટિઝ માટે માપણી કરી શકાય તેવી અનુપાલન રાહત લાવે છે, કારણ કે હવે માહિતીનો ભાર વ્યવહારોની સામગ્રીતા અનુસાર ગોઠવાયેલો છે.
- થ્રેશોલ્ડ આધારિત disclosure મોડલ દ્વારા SEBIએ વધુ ફુર્તિલું (agile) નિયમનાત્મક વાતાવરણ ઉભું કર્યું છે, જે accountability અને શેરહોલ્ડર સુરક્ષા જેવી મૂળભૂત બાબતોને યથાવત્ રાખે છે.

ઓડિટ જવાબદારી એલર્ટ :

રૂા. ૩૦,૦૦૦ નો દંડ, જેણે કોર્પોરેટ અનુપાલનના પાયા હચમચાવ્યા

કંપનીઝ રજિસ્ટ્રાર, કર્ણાટક (કૉર્પોરેટ કાર્ય મંત્રાલય) દ્વારા તાજેતરમાં જારી કરવામાં આવેલા દંડના આદેશે ઑડિટરો અને કંપની મેનેજમેન્ટ બંને માટે કડક ચેતવણી ઉઠાવી છે કે કંપની અધિનિયમ, ૨૦૧૩ હેઠળના ખુલાસા સંબંધિત નિયમોનું કડક પાલન સંપૂર્ણપણે ફરજિયાત છે અને તેમાં કોઈ સમજોતા માન્ય નહીં હોય.

આ આદેશ મુજબ, કંપની અધિનિયમ, ૨૦૧૩ ની કલમ ૧૪૩ના ઉલ્લંઘન બદલ M/s Deloitte Haskins & Sells LLP ની ભાગીદાર અને M/s Stanley OEM Sofas Limited ની કાનૂની ઑડિટર Ms. મોનીષા પરીખ પર રૂા. ૩૦,૦૦૦નો દંડ ફરમાવવામાં આવ્યો છે.

આ મુદ્દો માત્ર દંડ વિશે નથી; પરંતુ એ બાબત વિશે છે કે ઑડિટરના ફરજોનું અર્થઘટન કેવી રીતે કરવું – ખાસ કરીને ત્યારે, જ્યારે કંપની પોતાનાં ખુલાસા ન કરવા/છોડાઈ ગયેલા ખુલાસા માટે તર્ક રજૂ કરવા પ્રયત્ન કરે છે.

દંડ સુધી પહોંચાડનાર મુખ્ય અનુપાલન ખામીઓ (કલમ ૧૪૩નું ઉલ્લંઘન)

૧. MSME બાકી રકમના ખુલાસામાં નિષ્ફળતા (રૂા. ૧૦,૦૦૦નો દંડ):

- **૩૧/૦૩/૨૦૨૦ સુધી કંપની પર MSME સપ્લાયરોની રૂા. ૫૭.૦૫ લાખ અને ૩૧/૦૩/૨૦૨૧ સુધી રૂા. ૫૨.૦૪ લાખની બાકી રકમ હતી.**
- **અગત્યનું એ છે કે આ MSME બાકી રકમ પર લાગુ થતો વ્યાજ, ચૂકવવાનો બાકી વ્યાજ અને જમા થયેલો વ્યાજ વગેરેની વિગતો નાણાકીય વર્ષ ૨૦૧૯ ૨૦ અને ૨૦૨૦ ૨૧ના નાણાકીય હિસાબોમાં દર્શાવવામાં આવી નહોતી.**

મહત્વપૂર્ણ સમજ (Insight):

ઑડિટરે એવો દાવો કર્યો હતો કે વ્યાજની રકમ "સ્પષ્ટ રીતે નગણ્ય" હતી અને સંબંધિત માહિતી નાણાકીય હિસાબોથી "અનુમાનિત" થઈ શકતી હતી; પરંતુ આ દલીલને નિર્ણાયક અધિકારીએ વિગતવાર તપાસ્યા પછી નકારી કાઢી. કાયદેસર જવાબદારી (statutory liability) માટે જરૂરી ખુલાસો ન કરવો હજુ પણ ઑડિટરની ગંભીર ખામી તરીકે જ ગણાય છે.

૨. સંબંધિત પક્ષ નિયંત્રણ ખુલાસાની ખામી (રૂા. ૧૦,૦૦૦ દંડ):

ડિરેક્ટરો (શ્રી સુનીલ સુરેશ અને શ્રીમતી શુભા સુનીલ) પાસે અનેક સંસ્થાઓમાં નિયંત્રણ હિસ્સો હતો (જેમાં Stanley Properties, Saasha Lifestyle Products, SRL Home and Decors, Stanley Investments, અને Gloworm Designsનો સમાવેશ થાય છે).

- **આ સંબંધિત સંસ્થાઓની વિગતો સંબંધિત નાણાકીય વર્ષોમાં AS-18 હિસાબોમાં દર્શાવવામાં આવી નહોતી.**

૩. RPT ઉલ્લંઘન છતાં ક્લીન ચિટ (રૂા. ૧૦,૦૦૦ દંડ):

- **કંપનીએ વિશાળ સંબંધિત પક્ષ વ્યવહારો (RPT) કર્યા, જેને તે "આર્મ્સ લેન્થ બેઝિસ" પર છે તેમ કહીને જસ્ટિફાઇ કર્યું – જેનો આધાર ઘણા વર્ષો પહેલાંના બોર્ડ રિઝોલ્યુશન પર હતો.**
- **આ RPT માટે બોર્ડ તરફથી કોઈ ઓમ્નિબસ મંજૂરી આપવામાં આવી નહોતી, અને આ વ્યવહારો કંપની અધિનિયમ, ૨૦૧૩ની કલમ ૧૮૮ સાથે કલમ ૧૮૪ના ઉલ્લંઘન તરીકે જણાયા.**

આઘાતજનક તથ્ય (The Shock):

આ ઉલ્લંઘન છતાં ઑડિટરે ક્લીન ચિટ આપીને જણાવ્યું કે કંપનીએ કલમ ૧૮૮નું પાલન કર્યું છે. આ ઘટના ઑડિટરની જવાબદારી પર રોકાણ કરે છે કે RPT અનુપાલન યોગ્ય રીતે પ્રમાણિત થયું છે કે નહીં તેની ખાતરી કરવાની.

બોર્ડ અને મેનેજમેન્ટ માટે કોર્પોરેટ શીખ (Corporate Takeaway):

આ નિર્ણય આદેશ એ શક્તિશાળી યાદ અપાવે છે કે ઑડિટ રિપોર્ટમાં કડક કાનૂની અનુપાલનની વાસ્તવિકતા પ્રતિબિંબિત થવી જોઈએ, ખાસ કરીને:

- RPT તપાસ: જૂના રિઝોલ્યુશન અથવા સામાન્ય "આર્મ્સ લેન્થ" નિવેદનો પર આધાર રાખવો જોખમી છે, જો કલમ ૧૮૮ અને ૧૮૪ની યોગ્ય મંજૂરીઓ ન હોય.
- ખુલાસાની ઊંડાઈ: Form AOC-2માં RPT દર્શાવવા છતાં, "મુખ્ય શરતો" (salient terms) નો ખુલાસો ન કરવો અથવા અયોગ્ય મંજૂરીઓ ઉલ્લંઘન ગણાય છે.

● ---- X ---- ●

Tax Implications on Sale of Jointly Held Properties



સંદીપ તેજાણી

આ આર્ટિકલ દ્વારા આપણે સંયુક્ત માલિકીની મિલકત (Jointly Held Properties) પર ટેક્સ ઇમ્પ્લિકેશન્સ પર ચર્ચા કરીશું.

સમગ્ર ભારતમાં મિલકતની સંયુક્ત માલિકી એક પ્રચલિત વલણ છે. સંયુક્ત રીતે માલિકીની મિલકતોના વેચાણ પર નોંધપાત્ર ટેક્સ ઇમ્પ્લિકેશન્સ પડી શકે છે અને મિલકતના કો-ઓનર દ્વારા તેનું પાલન સુનિશ્ચિત કરવા અને ટેક્સ પરિણામોને શ્રેષ્ઠ બનાવવા માટે નિયમો સમજવાની જરૂર છે.

આ આર્ટિકલનો ઉદ્દેશ્ય ઉદાહરણની મદદથી સંયુક્ત માલિકીની મિલકતના વેચાણ પર કેપિટલ ગેઇન ટેક્સ અને ઉપલબ્ધ એક્ઝમ્પશન્સને સમજાવવાનો છે.

ઉદાહરણ-૧ :-

શ્રી વી જૈન તેમના ભાઈ શ્રી અજય જૈન સાથે સંયુક્ત રીતે મિલકત ધરાવતા હતા. આ મિલકત મૂળ શ્રી અજય દ્વારા ખરીદવામાં આવી હતી. જેમની પાસે મિલકતનો સંપૂર્ણ કબજો હતો. ખરીદીનો સંપૂર્ણ ખર્ચ પણ શ્રી અજયે જ કર્યો હતો. શ્રી વી જૈનનું નામ તેમના ભાઈ દ્વારા કુદરતી પ્રેમ અને સ્નેહથી ઉમેરવામાં આવ્યું હતું.

શ્રી અજયે ફાઇનાન્સિયલ યર ૨૦૧૪-૧૫ દરમિયાન આ મિલકત ૫૪ લાખ રૂપિયામાં વેચાણ કરી હતી. ઇનકમટેક્સ ઓફિસરે અવલોકન કર્યું કે વેચાણ પહેલાં શ્રી અજયે જૈને મિલકત પરનો પોતાનો અધિકાર છોડી દીધો હોય તેવી કોઈ કૌટુંબિક વ્યવસ્થા નહોતી. આમ, તેમણે ઠરાવ્યું કે શ્રી વી જૈનનો ૨૭ લાખ રૂપિયાનો સેલ્સ ઇનકમનો હિસ્સો કેપિટલ ગેઇન તરીકે તેમના માટે ટેક્ષેબલ રહેશે.

ત્યારબાદ શ્રી વી જૈને ITAT માં અપીલ ફાઈલ કરી હતી. ITAT, મુંબઈ શાખા દ્વારા એવો ચુકાદો આપવામાં આવ્યો હતો કે, શ્રી વી જૈને મિલકત માટે કોઈ પણ પ્રકારની ચૂકવણી કરી ન હતી કે વેચાણમાંથી કોઈ રકમ મેળવી ન હતી. આમ, તેમના પર કોઈ કેપિટલ ગેઇન ટેક્સની જવાબદારી લાદી શકાય નહીં. **(V. Jain v Income Tax Officer (ITAT Mumbai))**

મિલકતના કાનૂની માલિક (legal owner) અને લાભદાયી માલિક (beneficial owner) વચ્ચેનો તફાવતઃ

ઇનકમટેક્સ અપીલ ટ્રિબ્યુનલ (ITAT), મુંબઈ બેન્ચે મિલકતના કાનૂની માલિક (legal owner) અને લાભાર્થી માલિક (beneficial owner) વચ્ચે ભેદ પાડ્યો. કાનૂની માલિક (legal owner) એ એવી વ્યક્તિનો ઉલ્લેખ કરે છે જેનું નામ મિલકતની માલિકીમાં સામેલ હોય છે, ઘણીવાર પ્રેમ અને સ્નેહથી – જેમ કે જીવનસાથી અથવા ભાઈ–બહેન. તેનાથી વિપરીત, લાભાર્થી માલિક (beneficial owner) તે છે જેણે પ્રોપર્ટી પરચેઝ માટે ફંડ પૂરું પાડ્યું છે અને મિલકત વેચાય ત્યારે વેચાણની રકમ મેળવે છે.

ITAT એ ભારપૂર્વક જણાવ્યું હતું કે મિલકતના ટાઇટલ પર ફક્ત વ્યક્તિનું નામ હોવાથી માલિકી આપમેળે સ્થાપિત થતી નથી. તેથી, એવા કિસ્સાઓમાં જ્યાં વેચાણની રકમ સંપૂર્ણપણે જે લાભાર્થી માલિક (beneficial owner) ને પ્રાપ્ત થાય છે, ત્યારે જે વ્યક્તિનું નામ ફક્ત પ્રેમ અને સ્નેહથી શામેલ કરવામાં આવ્યું છે, તે વ્યક્તિ (legal owner) આ કેપિટલ ગેઇન પર ટેક્સ ચૂકવવા માટે જવાબદાર નથી.

ઉદાહરણ- ૨:-

શ્રી અર્પિત અને તેમના પિતા મુંબઈમાં સંયુક્ત રીતે એક રહેણાંક ફ્લેટ ધરાવે છે. આ ફ્લેટ તેમના પિતાએ વર્ષ ૨૦૦૯ માં ખરીદ્યો હતો, જ્યારે તેઓ હજુ અભ્યાસ કરી રહ્યા હતા અને તેમની પાસે આવકનો કોઈ સ્રોત નહોતો. તેઓ હવે ફ્લેટ વેચવા માંગે છે અને તે દરેક માટે ટેક્સ ઇમ્પ્લિકેશન જાણવા માંગે છે.

સામાન્ય નિયમ મુજબ, દરેક સહ–માલિકે મિલકતના વેચાણમાંથી થતા કેપિટલ ગેઇન પર, મિલકતમાં તેમના સંબંધિત ફંડની ટકાવારીના પ્રમાણમાં ટેક્સ ચૂકવવો જોઈએ, સિવાય કે અન્યથા વાજબી ઠેરવવા માટે સંજોગો હોય (દા.ત., ગિફ્ટ વગેરે).

હાલના કિસ્સામાં, કારણ કે સમગ્ર ફંડ પિતા દ્વારા કરવામાં આવ્યું હતું અને ધારી રહ્યા છીએ કે શ્રી અર્પિતને તેમના પિતા દ્વારા ભેટમાં આપવામાં આવેલી મિલકતનો કોઈ ચોક્કસ

ડોક્યુમેન્ટ નથી, તેથી સમગ્ર કેપિટલ ગેઇનનું રિપોર્ટિંગ પિતાના ઇનકમટેક્સ રિટર્નમાં થવું જોઈએ અને તેના પર ટેક્સ લાગવો જોઈએ.

જો, પિતા દ્વારા શ્રી અર્પિતને મિલકત ભેટમાં આપવામાં આવી હોય અને શ્રી અર્પિત હવે તેને વેચવાનો ઇરાદો ધરાવે છે, તો કેપિટલ ગેઇન શ્રી અર્પિતના ઇક્કમટેક્સ રીટર્ન માં રિપોર્ટિંગ થશે અને તે મુજબ ટેક્ષેબલ રહેશે. કેપિટલ ગેઇનની ગણતરી કરવા માટે, કોસ્ટ ઓફ એક્વીઝીશન, વર્ષ ૨૦૦૯ માં ખરીદી સમયે તેના પિતા દ્વારા મૂળ રીતે ખર્ચવામાં આવેલી રકમ હશે.

સહ-માલિક જીવનસાથીઓ (પતિ કે પત્ની) માટે કેપિટલ ગેઇન ટેક્સમાં ફંડિંગનું મહત્વ

જ્યારે કોઈ મિલકત જીવનસાથીઓની સહ–માલિકીની હોય ત્યારે કેપિટલ ગેઇન ટેક્સ જવાબદારી નક્કી કરવામાં ફંડિંગ પેટર્ન એક મુખ્ય પરિબળ છે. આવા કિસ્સાઓમાં, મિલકતના વેચાણ પરની કેપિટલ ગેઇન ટેક્સની જવાબદારી ખરીદીમાં આપેલા વાસ્તવિક ફંડિંગના આધારે વહેંચવી જોઈએ નહિ કે ખરીદી દસ્તાવેજમાં જણાવેલ માલિકી હિસ્સા પ્રમાણે.

ઉદાહરણ- ૩:-

શ્રી અનુજે એક રેસિડેન્શિયલ પ્રોપર્ટી રૂ. ૮૦ લાખમાં વેચી હતી. આ મિલકત શ્રી અનુજ અને તેમના પત્ની શ્રીમતી સંગીતાના નામે સંયુક્ત રીતે ખરીદવામાં આવી હતી, જેની બંનેની માલિકી ખરીદી દસ્તાવેજમાં ૫૦% : ૫૦% તરીકે નોંધાયેલી હતી. શ્રી અનુજ અને શ્રીમતી સંગીતા અનુજે સંયુક્ત રીતે હોમ લોન લીધી હતી, અને શ્રી અનુજ અને શ્રીમતી સંગીતાએ અનુક્રમે ૬૦% અને ૪૦% પ્રમાણે EMI ચૂકવ્યા હતા.

કેપિટલ ગેઇનની ગણતરી કરવા માટે, દરેક સહ–માલિક દ્વારા કરવામાં આવેલા વાસ્તવિક ફાઇનાન્સિયલ કોન્ટ્રીબ્યુશનના આધારે વેચાણની રકમની વહેંચણી કરવી જોઈએ. તે મુજબ, વેચાણની રકમના રૂ. ૪૮ લાખ (૬૦%) શ્રી અનુજને અને રૂ. ૩૨ લાખ (૪૦%) શ્રીમતી સંગીતાને આપવામાં આવશે. તેવી જ રીતે, કોસ્ટ ઓફ એક્વીઝીશન અને વેચાણ સંબંધિત કોઈપણ ખર્ચ પણ મિલકત ખરીદીમાં તેમના સંબંધિત કોન્ટ્રીબ્યુશનના પ્રમાણે, ૬૦% અને ૪૦% પ્રમાણે વહેંચવામાં આવશે.

સહ-માલિકીનો હિસ્સો: ઘરની મિલકતના સહ–માલિકીના હિસ્સો નક્કી કરવામાં ઘણીવાર વિવિધ ન્યાયિક ચુકાદાઓમાં ચર્ચાનો વિષય રહ્યો છે. પરચેઝ એગ્રીમેન્ટમાં બંને જીવનસાથીઓને સમાન સહ–માલિકો તરીકે ઉલ્લેખ કરી શકાય છે, પરંતુ મિલકતની સંપૂર્ણ

કિંમત ક્યારેક પતિ દ્વારા ચૂકવવામાં આવે છે, ખાસ કરીને જ્યારે પત્ની ગૃહિણી હોય અને આવકનો કોઈ સ્વતંત્ર સ્રોત ન હોય. આવા કિસ્સામાં, ઇનકમટેક્સ એક્ટ હેઠળ ક્લબિંગ જોગવાઈઓ અનુસાર, પતિના હાથમાં મિલકતના વેચાણથી થતા સમગ્ર કેપિટલ ગેઇન પર ટેક્સ લાદવો યોગ્ય રહેશે.

ક્લબિંગ પ્રોવિઝન : ઇનકમટેક્સ એક્ટ હેઠળ, ક્લબિંગ પ્રોવિઝન લાગુ પડે છે જ્યારે કોઈ વ્યક્તિ રેસિડેન્શિયલ પ્રોપર્ટી અથવા તેમાંથી થતી ઇનકમ તેના જીવનસાથી, સગીર બાળક અથવા પુત્રવધૂ જેવા ચોક્કસ સંબંધીઓને પૂરતા વિચારણા વિના ટ્રાન્સફર કરે છે. આવા કિસ્સાઓમાં, પ્રોપર્ટીના વેચાણથી ઉદ્ભવતા કોઈપણ કેપિટલ ગેઇન ટ્રાન્સફર કરનારના હાથમાં ટેક્ષેબલ નથી પરંતુ તેના બદલે મૂળ ટ્રાન્સફર કરનારની ઇનકમ સાથે જોડાય છે.

એવી પરિસ્થિતિમાં, જ્યાં પત્ની પાસે આવકના સ્વતંત્ર સ્રોત હોય, અને બંને પતિ–પત્ની ઘરની પ્રોપર્ટી પરચેઝમાં કોન્ટ્રીબ્યુશન આપે – તેમના સંબંધિત કોન્ટ્રીબ્યુશન ઓળખી શકાય તેવા હોય, પરંતુ માલિકીના શેરનો સ્પષ્ટ ઉલ્લેખ કર્યા વિના. ત્યારે વેચાણ પર ઉદ્ભવતા કેપિટલ ગેઇન પર પતિ અને પત્નીના હાથમાં તેમના સંબંધિત કેપિટલ કોન્ટ્રીબ્યુશનના પ્રમાણમાં ટેક્સ લગાવવો જોઈએ.

ઉપરોક્ત અભિગમને વિવિધ કેસોમાં ટેક્સ ઑથોરિટી દ્વારા સ્વીકારવામાં આવ્યો છે. જો કે, દિલ્હીના ઇનકમટેક્સ અપીલ ટ્રિબ્યુનલ (ITAT) એ તાજેતરમાં ચુકાદો આપ્યો હતો કે જ્યાં પરચેઝ એગ્રીમેન્ટમાં પતિ અને પત્નીની માલિકીની ટકાવારીનો ઉલ્લેખ નથી, ત્યાં ઇનકમટેક્સના હેતુઓ માટે બંનેને ઘરની મિલકતના સમાન માલિકો તરીકે ગણવામાં આવે. આ કેસમાં, ITAT એ તારણ કાઢ્યું હતું કે પત્ની પણ સેલરી ઇનકમ સાથે ટેક્સપેયર હતી, અને તેથી, ઘરની મિલકતમાં સમાન માલિક તરીકે રહી શકે છે, જોકે તેણીનો વાસ્તવિક કેપિટલ કોન્ટ્રીબ્યુશન ઘરની મિલકતની કુલ કિંમતના ૬ ટકા કરતા ઓછો હતો.

સંયુક્ત રીતે માલિકીની મિલ્કતોના વેચાણ પર કેપિટલ ગેઇન ટેક્સ એક્ઝમ્પશનઃ ઇનકમટેક્સ એક્ટની સેક્શન ૫૪ રહેણાંક મિલકતના વેચાણમાંથી ઉદ્ભવતા કેપિટલ ગેઇન પર એક્ઝમ્પશન આપે છે. જો કે, તેની જોગવાઈઓમાં કેટલીક અસ્પષ્ટતાને કારણે, આ સેક્શનનો ઉપયોગ ઘણીવાર અલગ અલગ અર્થઘટન તરફ દોરી જાય છે, જેના કારણે પ્રોપર્ટી ટ્રાન્ઝેક્શન્સ પર કેપિટલ ગેઇન ટેક્સ એક્ઝમ્પશન વારંવાર કોર્ટ દ્વારા ચુકાદાનો વિષય બને છે.

ઉદાહરણ- ૪:-

શ્રીમતી તેજલે તેમના પતિ સાથે સંયુક્ત માલિકીની રેસિડેન્શિયલ પ્રોપર્ટી વેચી હતી. ઇન્ડેક્સેશન કોસ્ટના હિસાબ પછી કેપિટલ ગેઇન રૂ. ૧.૩૦ કરોડ થયો.

શ્રીમતી તેજલે તેમના પતિ સાથે મળીને કુલ રૂ. ૨.૩૧ કરોડની કિંમતે એક નવું રેસિડેન્શિયલ મકાન ખરીધું હતું, જેમાંથી તેમનું રોકાણ રૂ. ૧.૭૬ કરોડ હતું. તેઓ નવી રેસિડેન્શિયલ મિલકતમાં તેમના ઇન્વેસ્ટમેન્ટ કોન્ટ્રીબ્યુશનના પ્રમાણમાં સેક્શન ૫૪ હેઠળ ડિડક્શનનો દાવો કરવા માટે હકદાર છે. શ્રીમતી તેજલ કૌશલ શાહ વિરુદ્ધ ઇનકમટેક્સ ઓફિસરના કેસમાં ITAT મુંબઈ દ્વારા એવું ઠરાવવામાં આવ્યું છે કે આ જોગવાઈ હેઠળ ટેક્સપેયર પર ડિડક્શનનો ક્લેઇમ કરવા માટે કોઈ પ્રતિબંધ નથી, પછી ભલે તે એક અથવા વધુ રેસિડેન્શિયલ પ્રોપર્ટીના સહ-માલિક તરીકે હોય કે સહ-માલિક તરીકે રેસિડેન્શિયલ પ્રોપર્ટીની ખરીદી પર હોય.

ઉપર મુજબની વિગતવાર ચર્ચા બાદ તેમ કહી શકાય કે, સંયુક્ત માલિકીના ઘરની મિલકતનો ટેક્ષેશનનો મુદ્દો હજુ પણ કોર્ટ ચુકાદાનો વિષય છે. ટેક્સપેયરે પરચેઝ એગ્રીમેન્ટમાં દરેક સહ-માલિકના માલિકી હિસ્સાનો ઉલ્લેખ કરવો જોઈએ અને જ્યાં લાગુ પડે ત્યાં દરેક સહ-માલિક દ્વારા કરવામાં આવેલા કેપિટલ કોન્ટ્રીબ્યુશનના યોગ્ય દસ્તાવેજો જાળવવા જોઈએ. વધુમાં, ટેક્સપેયરે એસેસમેન્ટ દરમિયાન તેમની સ્થિતિ મજબૂત કરવા અને ટેક્સ કમ્પ્લાયન્સનું પાલન સુનિશ્ચિત કરવા માટે સંયુક્ત રીતે મિલકત ખરીદવા પાછળના હેતુને ન્યાયી ઠેરવવા સક્ષમ હોવા જોઈએ.

આ લેખ નો ઉદ્દેશ જ્ઞાનની વહેંચણી કે જરૂરી જાણકારી માટે જ છે.

● ---- X ---- ●