परिपत्र सं. 92/11/2019- जीएसटी

फा. सं. 20/16/04/2018- जीएसटी

भारत सरकार

वित्त मंत्रालय

राजस्व विभाग

केन्द्रीय अप्रत्यक्ष कर एवं सीमाशुल्क बोर्ड,

जीएसटी पॉलिसी विंग

*****

नई दिल्ली, दिनाँकः 07 मार्च, 2019

सेवा में,

प्रधान मुख्य आयुक्त/मुख्य आयुक्त/प्रधान आयुक्त/केन्द्रीय कर आयुक्त (सभी)

प्रधान महानिदेशक/महानिदेशक (सभी)

महोदया/महोदय,

विषयः- जी एस टी के अंतर्गत विक्री प्रोत्साहन योजना की व्यावहारिकता के बारे में व्यक्त किए गए विभिन्न प्रकार के संदेहों से संबन्धित स्पष्टीकरण- की बावत;

ऐसे विभिन्न अभ्यावेदन प्राप्त हुये हैं जिनमें जी एस टी के अंतर्गत विक्री प्रोत्साहन योजनाओं के कर-व्यवहार को लेकर उठाए गए मुद्दों पर स्पष्टीकरण की मांग की गयी है। सभी क्षेत्रीय कार्यालयों में इस कानून के क्रियान्वयन में एकरूपता सुनिश्चित करने के लिए इस बोर्ड ने केन्द्रीय माल एवं सेवाकर अधिनियम, 2017 (एतस्मिन पश्चात जिसे उक्त अधिनियम से संदर्भित किया गया है) की धारा 168(1) के तहत प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए, एततद्वारा, आगे आने वाले पैराग्राफों में स्पष्टीकरण दे दिया है:-

2. ऐसा देखने में आया है कि ऐसी कई प्रोत्साहन योजनाएं चल रही हैं जो कि करदाता व्यक्तियों द्वारा चलायी जा रही हैं। जिनका उद्देश्य अपने उत्पादों की बिक्री को बढ़ाना है और उसके लिए नये ग्राहकों को आकर्षित करना है। इनमें से कुछ योजनाओं पर विचार किया गया है और कर देयता मूल्यांकन इनपुट टैक्स क्रेडिट की उपलब्धता जो कि उक्त योजनाओं से संबंधित आपूर्तिकर्ताओं को दिया जाता है (एतस्मिन पश्चात जिसे “आईटीसी” से संदर्भित किया गया है) से संबंधित स्पष्टीकरण का ब्यौरा नीचे दिया गया है।

क. मुफ्त नमूने और उपहारः

i. यह एक सामान्य रीति है जिसमें कुछ व्यापारी और उद्योग वर्ग के द्वारा अपनाय जाता है, जैसे कि दवा बनाने वाली कम्पनियाँ आदि स्टॉकिस्ट डीलरों, मेडीकल प्रक्टिस्नरों आदि को नमूने के तौर पर दवाएं देती हैं और इसके लिए वे उनसे प्रतिफल नहीं लेती हैं। उक्त अधिनियम की धारा 7 की उपधारा (1) के उपवाक्य के (क) के अनुसार "आपूर्ति" के दायरे में वस्तुओं या सेवाओं या दोनों की सभी प्रकार की आपूर्तियाँ आती हैं जैसे कि बिक्री, अतंरण, अदला-बदली, विनिमय, लाइसेंस, किराया, पट्टा या निपटान जिसको कि किसी व्यापार के दौरान या उसको आगे बढ़ाने में किसी व्यक्ति द्वारा किसी प्रतिफल के एवज में किया गया हो या किये जाने के लिए सहमति दी गयी हो। अतः ऐसी वस्तुएं या सेवाएं या दोनों ही जिनकी आपूर्ति मुफ्त हुयी हो (यानी कि जिसके लिए कोई प्रतिफल न लिया गया हो) को जीएसटी के अंतर्गत "आपूर्ति" नहीं माना जायेगा (केवल उन क्रिया कलापों को छोड़कर जिनका उल्लेख उक्त अधिनियम की अनुसूची 1 में हुआ हो)। तदनुसार यह स्पष्ट किया जाता है कि ऐसे नमूने जिनकी आपूर्ति मुफ्त में की गयी होती हो, जिनके लिए कोई प्रतिफल न लिया गया हो, जीएसटी के अंतर्गत "आपूर्ति" के दायरे में नहीं आते हैं। केवल उन स्थितियों को छोड़कर जो कि उक्त अधिनियम की अनुसूची-I के दायरे में शामिल हो।

ii. इसके अलावा उक्त अधिनियम की धारा 17 की उपधारा (5) के उपवाक्य (ज) में यह प्रावधान है कि खो जाने वाली, चोरी हो जाने वाली, खराब हो जाने वाली, बट्टे खाते में डाले जाने वाले उपहार या मुफ्त नमूने के रूप में दी जाने वाली वस्तुओं पर कोई आईटीसी नहीं मिलेगा। इस प्रकार यह स्पष्ट किया जाता है कि आपूर्तिकर्ताओं को उन आपूर्ति में इऩपुट्स, इनपुट्स सेवाओं या पूँजीगत वस्तुओं पर इनपुट टैक्स क्रेडिट नहीं मिलेगा जिसका आपूर्ति बिना किसी प्रतिफल वाली आपूर्तियों के सम्बन्ध में उपहार या मुफ्त नमूनों के रूप में वितरण किया गया हो। हांलाकि जहां उक्त अधिनियम की अनुसूची-I में निहित प्रावधानों के कारण ऐसे उपहार या मुफ्त नमूनों का वितरण "आपूर्ति" के दायरे में आता हो वहां आपूर्तिकर्ता आईटीसी को प्राप्त करने का हकदार होगा।

ख. एक की खरीद पर एक फ्री ऑफरः

i. कभी-कभी कुछ कम्पनियाँ "एक की खरीद पर एक फ्री" जैसे ऑफर देती हैं। उदाहरण के तौर पर "एक साबुन की खरीद पर एक साबुन फ्री" या "एक टूथ पेस्ट की खरीद पर एक टूथ ब्रश मुफ्त" चूँकि उक्त अधिनियम की धारा 7 की उपधारा (1) के उपवाक्य (क) के अनुसार वे वस्तुएं और सेवाएं जिनकी आपूर्ति मुफ्त (बिना किसी प्रतिफल के) होती हो,

उनकी आपूर्ति को जीएसटी के अंतर्गत आने वाली आपूर्ति नहीं माना जाता है (केवल उन क्रियाकलापों का छोड़कर जो कि उक्त अधिनियम की प्रथम अनुसूची में उल्लिखित हैं)। पहली नजर में ऐसा दिखाई देता है कि "एक की खरीद पर एक फ्री" जैसे ऑफर के मामले में कोई एक वस्तु की बिना किसी प्रतिफल के (मुफ्त में) आपूर्ति किया जा रहा है। लेकिन वास्तव में यह मुफ्त माल की कोई एकल आपूर्ति नहीं होती है बल्कि एक या एक से अधिक एकल आपूर्ति होती है जिसमें सम्पूर्ण आपूर्ति की एक कीमत ली जाती है। इसको इस तरह से कहा जा सकता है कि एक की कीमत पर दो वस्तुओं की आपूर्ति।

ii. ऐसी आपूर्ति पर कर की देय पर इस बात पर निर्भर करती है कि क्या ऐसी आपूर्ति संयुक्त आपूर्ति है या मिश्रित आपूर्ति और इन पर टैक्स का निर्धारण उक्त अधिनियम की धारा 8 के प्रावधानों के अनुसार किया जायेगा।

iii. यह भी स्पष्ट किया जाता है कि आपूर्तिकर्ताओं को आईटीसी ऐसे इनपुट्स सेवाओं और पूँजीगत माल पर सुलभ होगी जिनका प्रयोग ऐसे ऑफर के एक भाग के रूप में सेवाओं या वस्तुओं या दोनों की आपूर्ति में हुआ हो।

ग. "ज्यादा खरीदो ज्यादा बचाओं" ऑफर समेत डिस्काउन्टः

i. कभी-कभी आपूर्ति कर्ता अपने ग्राहकों को बड़ा डिस्काउन्ट देते हैं (जैसे कि खरीद की तादात के अनुसार डिस्काउन्ट की दर में बढ़ोतरी कर देते हैं। उदाहरण के तौर पर 5,000/- से ऊपर की खरीद पर 10% का डिस्काउन्ट, 10,000/- से ऊपर की खरीद पर 20% का डिस्काउन्ट और 20,000/- से ऊपर की खरीद पर 30% का डिस्काउन्ट। इस प्रकार के डिस्काउन्ट इन्वॉइस में दर्शाया गया होता है।

ii. कुछ आपूर्तिकर्ता अपने स्टॉकिस्ट को समयावधिक/वर्ष के अंत में डिस्काउन्ट ऑफर देते हैं। उदाहरम के तौर पर यदि आप किसी वर्ष में 10000 पीस की खरीद करते हैं तो आपको 1% का डिस्काउन्ट और किसी वर्ष में 15000 पीस की खरीद करते हैं तो आपको 2% का अतिरिक्त डिस्काउन्ट मिलता है। इस प्रकार के डिस्काउन्ट का निर्धारण आपूर्ति के समय या उसके पहले किये गये करार के अनुसार निर्धारित होता है। यद्यपि इसको इन्वॉइस में नहीं दर्शाया गया होता है क्योंकि ऐसे डिस्काउन्ट का निर्धारण आपूर्ति हो जाने के बाद किया जाता है और ऐसा सामान्यतया वर्ष के अंत में होता है। वाणिज्यिक जगत में ऐसे डिस्काउन्ट को बोलचाल की भाषा में "वॉल्यूम डिस्काउन्ट कहा जाता है"। ऐसा डिस्काउन्ट आपूर्तिकर्ता क्रेडिट नोट्स के माध्यम से देता है।

iii. यह स्पष्ट किया जाता है कि अपने ग्राहकों को आपूर्तिकर्ताओं द्वारा जो डिस्काउन्ट दिया जाता है ("ज्यादा खरीदो, ज्यादा बचाओं" के अंतर्गत दिये जाने वाले बड़ा डिस्काउन्ट और आपूर्ति के समय या आपूर्ति के पहले /मात्रापरक डिस्काउन्ट समेत) उसको आपूर्ति के मूल्य के निर्धारण में शामिल नहीं किया जायेगा। बशर्ते कि उक्त अधिनियम की धारा 15 की उपधारा (3) में दिये गये पैरामीटर पूरा होते हों, जिसमें आपूर्ति के प्राप्तकर्ता द्वारा आईटीसी को वापस दिया जाना भी शामिल है जैसा कि

यह आपूर्तिकर्ताओं द्वारा जारी किये जाने वाले दस्तावेजों के आधार पर दिए जाने वाले डिस्काउन्ट में लागू होता है।

iv. आगे यह भी स्पष्ट किया जाता है कि ऐसे डिस्काउन्ट पर आपूर्तिकर्ता उन इनपुट्स, उनपुट्स सेवाओं और पूँजीगत माल पर आईटीसी प्राप्त करने का हकदार होगा जिनका प्रयोग ऐसी वस्तुओं या सेवाओं या दोनों की आपूर्ति में किया गया हो।

घ. **द्वितियक डिस्काउन्ट**

i. ये ऐसे डिस्काउन्ट होते हैं जिनके बारे में आपूर्ति के समय पता नहीं होता है या जो कि तब दिये जाते हैं जब आपूर्ति का काम पूरा हो जाता है। उदाहरण के तौर पर मान लिजिए कि मैसर्स ए मैसर्स बी को 10/- प्रति पैकेट के हिसाब से बिस्कुट के 10,000 पैकिटों की आपूर्तिकर्ता है। उसके बाद मैसर्स ए इनका पुनः मूल्यांकन करके 9/- प्रित पैकेट की दर लगाता है। उसके पश्चात मैसर्स ए मैसर्स बी को 1/- प्रति पैकेट की दर से क्रेडिट नोट जारी करता है।

ii. उक्त अधिनियम की धारा 34 की उपधारा (1) के प्रावधानों के अंतर्गत यह कहा गया है किः

> *"जहाँ कि किसी माल या सेवा या दोनों की आपूर्ति के लिए एक या एक से अधिक टैक्स इन्वॉइसेस जारी किये गये हों और यह पाया गया हो कि उक्त टैक्स इन्वॉइस में कर योग्य मूल्य या लगाया गया टैक्स उस कर योग्य मूल्य या भुगतान मूल्य से अधिक होता है जो कि ऐसी आपूर्ति से संबंधित हो या जहाँ कि इस प्रकार आपूर्ति किया गया माल प्राप्तकर्ता द्वारा वापस कर दिया जाता है या जहाँ कि माल या सेवा या दोनों को, जिनकी आपूर्ति की गयी है, कम पाया जाता है तो वहाँ पंजीकृत व्यक्ति, जिसने कि ऐसे माल या सेवाओं या दोनों की आपूर्ति की हो, प्राप्तकर्ता को किसी वित्तीय वर्ष में आपूर्ति के लिए एक या एक से अधिक क्रेडिट नॉट्स दे सकता है जिसमें कि यथा विनिर्दिष्ट रूप से ये ब्यौरे दिये गये होंगे।"*

iii. व्यापारिक और उद्योग जगत से ऐसे अभ्यावेदन प्राप्त हुए हैं जिसमें यह पूछा गया है कि क्या उक्त अधिनियम की धारा 34 की उपधारा (1) के अंतर्गत जारी किये जाने वाले क्रेडिट नोट्स को उन मामलों में भी जारी किया जा सकता है जहाँ कि उक्त अधिनियम की धारा 15 की उपधारा (3) के उपवाक्य (ख) में निर्धारित शर्तें पूरी नहीं होती हों। इस बारे में एतत् द्वारा यह स्पष्ट किया जा रहा है कि वित्तीय/वाणिज्यिक क्रेडिट नोट्स जारी किये जा सकते हैं चाहे उक्त अधिनियम की धारा 15 की उपधारा (3) के उपवाक्य (ख) में उल्लिखित शर्ते न भी पूरी होती हों। दूसरे शब्दों में क्रेडिट नोट्स को दो अनुबंधकारी पक्षकारों के बीच होने वाले किसी भी वाणिज्यिक संव्यवहार के रूप में जारी किया जा सकता है।

iv. आगे और भी स्पष्ट किया जाता है कि ऐसे द्वितियक डिस्काउन्ट को आपूर्ति के मूल्य के निर्धारण में शामिल किया जायेगा क्योंकि ऐसे डिस्काउन्ट के बारे में आपूर्ति के समय पता नहीं होता है और उक्त अधिनियम की धारा 15 की उपधारा (3) के उपवाक्य (ख) में निर्धारित शर्तें भी पूरी नहीं होती हैं।

v. दूसरे शब्दों में, आपूर्ति के मूल्य में उपर्युक्त पैरा 2 (घ)(iii) में यथा विवेचित क्रेडिट नोट्स को जारी करके दिये जाने वाले डिस्काउन्ट में या अन्य किसी प्रकार से दिये जाने वाले डिस्काउन्ट में शामिल नहीं किया जायेगा। केवल उन स्थिति को छोड़कर जहाँ कि उक्त अधिनियम की धारा 15 की उपधारा (3) के उपवाक्य (ख) में निहित प्रावधान पूरे होते हों।

vi. ऐसे मामले में आपूर्तिकर्ता के पास रहने वाले आईटीसी या अन्य किसी बात पर कोई प्रभाव नहीं पड़ेगा।

3. अनुरोध किया जाता है कि इस परिपत्र का प्रचार प्रसार करने के लिए उपयुक्त व्यापारिक नोटिसें जारी की जायें।

4. इस परिपत्र के क्रियान्वयन में यदि कोई परेशानी आ रही हो तो उसके बारे में बोर्ड को अवगत कराया जाए।

(उपेन्द्र गुप्ता)
प्रधान आयुक्त (जीएसटी)