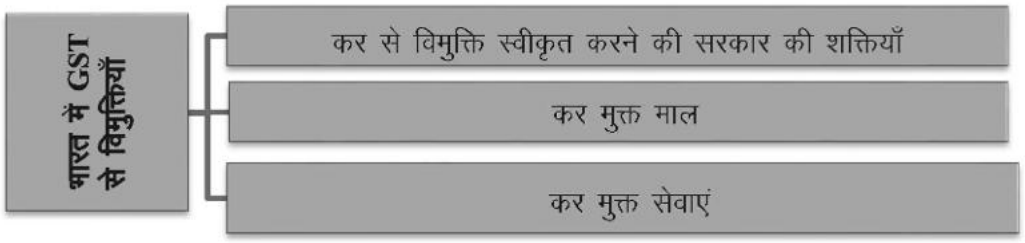
4

GST से विमुक्तियाँ
[EXEMPTIONS FROM GST]

सीखने का परिणाम (Learning Outcomes)
इस अध्याय के अध्ययन पश्चात् आप समझ सकेंगे कि : ❑ CGST/IGST से विमुक्ति सम्बन्धी सरकार की शक्तियों का वर्णन। ❑ GST से विमुक्त माल का अवलोकन। ❑ GST से विमुक्त विभिन्न सेवाओं की पहचान एवं विश्लेषण ।

अध्याय अवलोकन ☞



1. परिचय (Introduction)

- जब माल/सेवा की कोई पूर्ति प्रभारी धारा के क्षेत्र में आती है, ऐसी पूर्ति GST के लिए कर योग्य होती है। तथापि, कर भुगतान के दायित्व के निर्धारण के समय यह परीक्षण करना आवश्यक है कि माल/सेवाओं की ऐसी पूर्ति कर मुक्त है या नहीं।
- कर मुक्त पूर्ति का आशय ऐसी माल/सेवाओं की पूर्ति से है, जिस पर कर की शून्य दर लागू होती है, अथवा कर से पूर्णतः विमुक्त है और इसमें गैर कर योग्य पूर्ति शामिल है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

अधिनियम, 2017 की धारा 2 (47) गैर कर–योग्य पूर्ति का आशय माल या सेवाओं या दोनों की पूर्ति से है, जो CGST अधिनियम या IGST अधिनियम के अन्तर्गत कर योग्य नहीं है [CGST अधिनियम, 2017 की धारा 2(78)] इस प्रकार, GST के तहत, कर की आपूर्ति नहीं करने वाली आपूर्ति को भी 'छूट की आपूर्ति' के दायरे में शामिल किया गया है।

CGST Act की धारा 11 तथा IGST Act की धारा 6 के अधीन GST से विमुक्ति की शक्ति प्रदान की गयी है। राज्य के SGST विधानों में भी इसी प्रकार की विमुक्ति की शक्तियाँ प्रदान की गयी हैं।

GST के अन्तर्गत आवश्यक माल/सेवाओं जैसे सर्वोपयी उत्पाद/सेवाओं को विमुक्त किया गया है। गैर ब्रान्डेड आटा/मैदा/बेसन, खुला खाद्यान्न, दूध, अण्डे, दही, लस्सी और ताजे फल और सब्जियाँ GST से विमुक्त कुछ मदें हैं। साथ ही स्वास्थ्यरक्षण, शिक्षा आदि आवश्यक सेवाओं को भी विमुक्त रखा गया है।

इस अध्याय में CGST Act/IGST Act के अधीन कर से विमुक्ति स्वीकृति की शक्तियों का अध्ययन करेंगे और GST से कर मुक्त सेवाओं की सूची के गहन अध्ययन के साथ कर मुक्त मालों पर भी विचार करेंगे।

2. कर से विमुक्ति स्वीकार करने की शक्तियाँ [CGST Act की धारा 11 और IGST Act की धारा 6] [Power to Grant Expmption from Tax (Section 11 of the CGST Act/Section 6 of IGST Act)]

वैधानिक प्रावधान	
धारा 11	**कर से विमुक्ति करने की शक्तियाँ**
उपधारा	**विवरण**
(1)	यदि सरकार संतुष्ट है कि जनकल्याण में ऐसा करना आवश्यक है, GST परिषद् की अनुशंसा पर अधिसूचना द्वारा, सामान्य, बिना शर्त अथवा उसमें निर्दिष्ट शर्तों के अधीन किन्हीं विशिष्ट विवरण वाली माल/सेवाओं को उन पर देय सम्पूर्ण आंशिक करारोपण से उस तिथि से जैसी कि ऐसी अधिसूचना में निर्दिष्ट है विमुक्त कर सकती है।
(2)	यदि सरकार संतुष्ट है कि जनकल्याण में ऐसा करना आवश्यक है, GST परिषद् की अनुशंसा पर विशेष आदेश के द्वारा प्रत्येक मामले में, जैसा कि आदेश में उल्लिखित अपवादजनक परिस्थितियों में किसी माल/सेवाओं पर देयकर के भुगतान से विमुक्ति प्रदान कर सकती है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(3)	सरकार यदि ऐसा करना आवश्यक या उचित समझती है, उपधारा (1) के अधीन निर्गमित किसी अधिसूचना अथवा उपधारा (2) के अधीन निर्गमित किसी आदेश की प्रभावशीलता के स्पष्टीकरण के उद्देश्य से, ऐसी अधिसूचना अथवा आदेश में, जैसी भी स्थिति उपधारा (1) के अधीन किसी अधिसूचना या उपधारा (2) के अधीन किसी आदेश की निर्गमन की तिथि से एक वर्ष के अन्दर, कोई स्पष्टीकरण जोड़ सकती है, और ऐसा प्रत्येक स्पष्टीकरण का वही प्रभाव होगा जैसा कि मानें वह सदैव से ऐसी अधिसूचना या आदेश का भाग था।
स्पष्टीकरण—इस धारा के उद्देश्य के लिये, किसी माल/सेवाओं के सम्बन्ध में पूर्ण या आंशिक देयकर की विमुक्ति बिना शर्त स्वीकृत की गयी है, ऐसे माल/सेवा का पंजीकृत पूर्तिकर्ता माल/सेवाओं की पूर्ति पर प्रभावी दर से अधिक कर वसूल नहीं करेगा।	

विश्लेषण (Analysis)

(i) **कर के भुगतान से छूट**—GST कानून केंद्र सरकार या राज्य सरकार को अधिकार देता है क्योंकि कर से छूट देने का मामला हो सकता है। GST परिषद की सिफारिश पर छूट दी गई है।

छूट पूरे कर या कर के भाग की हो सकती है। इसे जनहित में दिया जाना चाहिए।

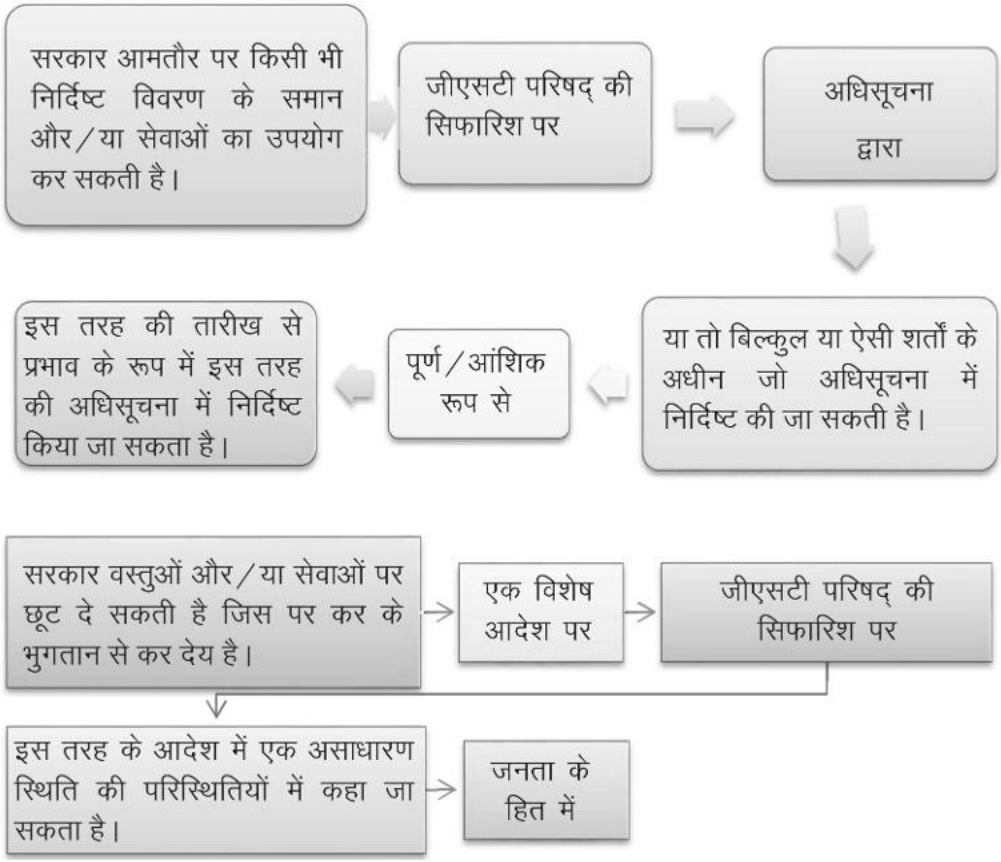
सामान, सेवाओं या किसी निर्दिष्ट विवरण दोनों को छूट दी जा सकती है, अधिसूचना के जारी करने के तरीके से, बिल्कुल [अर्थात् बिना शर्त के छूट; छूट किसी भी स्थिति के अधीन नहीं है] या सशर्त रूप से [अर्थात् छूट निर्दिष्ट शर्तों के अधीन है]। असाधारण प्रकृति की परिस्थितियों के मामले में विशेष आदेश से छूट दी जा सकती है।

पूर्ण/बिना शर्त छूट स्वरूप से अनिवार्य है। जहां वस्तुओं या सेवाओं की आपूर्ति या दोनों को पूरे कर से बिना शर्त छूट दी जाती है, पंजीकृत व्यक्ति के पास माल या सेवाओं या दोनों की ऐसी आपूर्ति पर कर एकत्र करने और भुगतान करने का विकल्प नहीं है। जहां वस्तुओं या सेवाओं की आपूर्ति या दोनों को टैक्स के हिस्से से बिना शर्त छूट दी जाती है, पंजीकृत व्यक्ति के पास माल या सेवाओं की आपूर्ति या प्रभाव दर पर, प्रभावी दर से अधिक कर जमा करने और भुगतान करने का विकल्प नहीं है।

हालांकि, जहां छूट सशर्त है, यह पंजीकृत व्यक्ति के विकल्प पर है कि उसी का लाभ उठाएं या नहीं।

उपर्युक्त प्रावधानों को एक चित्र के माध्यम से इस प्रकार समझाया गया है—

© The Institute of Chartered Accountants of India



(ii) किसी भी अधिसूचना/आदेश के दायरे या प्रयोज्यता को स्पष्ट करने के उद्देश्य से, स्पष्टीकरण के लिए 1 वर्ष के भीतर सन्निवेश किया गया स्पष्टीकरण—

जहां भी सरकार को लगता है कि इस धारा के तहत जारी किसी अधिसूचना/आदेश के दायरे या प्रयोज्यता को स्पष्ट करने की आवश्यकता है, तो यह उक्त अधिसूचना/आदेश जारी करने के 1 वर्ष के भीतर स्पष्टीकरण जारी कर सकता है। इस तरह के स्पष्टीकरण का प्रभाव तब होगा जैसे कि ऐसा तब होता है जब पहली बार ऐसी अधिसूचना/आदेश जारी किया गया था, यानि स्पष्टीकरण इसलिए डाला गया था कि यह पूर्वव्यापी रूप से प्रभावी हो।

IGST Act की धारा 6 के अधीन विमुक्ति स्वीकृति की शक्तियों सम्बन्धी समान प्रावधान दिये गये हैं।

3. कर से मुक्त माल (Goods Exempt from Tax)

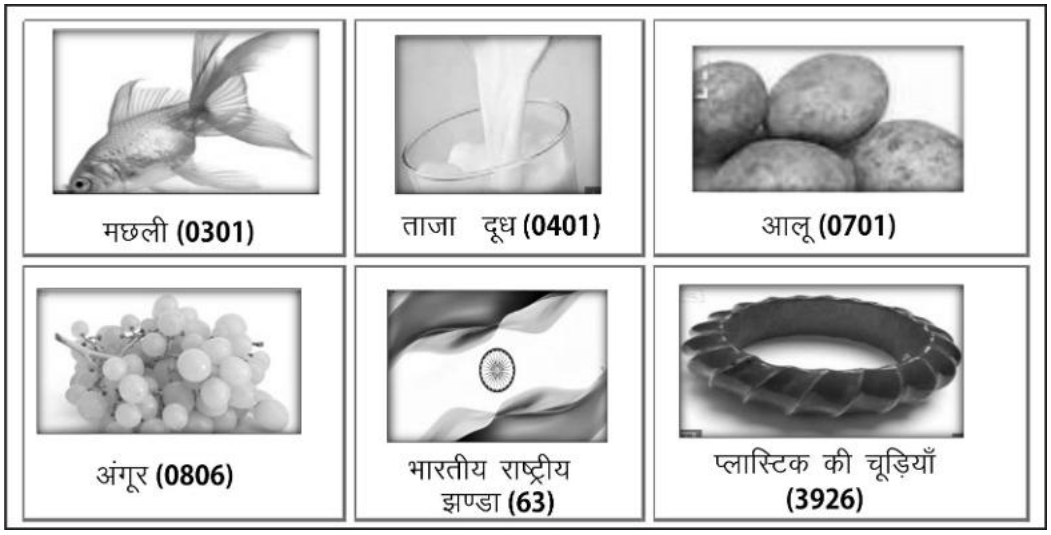
CGST Act की धारा 11(1) और IGST Act की धारा 6 (1) के अधीन कुछ मदों की सूची अधिसूचित की गयी है। इन मदों को उन पर लागू सम्पूर्ण कर से मुक्त किया गया है।

चूँकि GST सामान्य व्यक्ति पर कर है, अतः जनसाधारण

© The Institute of Chartered Accountants of India

द्वारा प्रयुक्त प्रतिदिन उपयोग की मदों के विमुक्त मदों में शामिल किया गया है। गैर ब्रान्डेड आटा, मैदा, बेसन, खुला खाद्यान्न, दूध और दही, लस्सी और सब्जियाँ GST विमुक्त मदों में शामिल हैं।

कुछ कर मुक्त मालों के उदाहरण यहाँ दिये गये हैं[1] :



4. उन सेवाओं की सूची जो कर से विमुक्त है (List of Services Exempt from Tax)

I. CGST/IGST से विमुक्त विशेष सेवाएँ (Specific Services Exempt from CGST/IGST)

अधिसूचना संख्या 12/2017 CT (R) तिथि 28.06.2017[2] (इसके पश्चात् अधिसूचना के रूप में परिभाषित) जब तक कि अन्यथा निर्दिष्ट नहीं हो, ने विभिन्न सेवाओं को CGST/IGST से पूर्णतः विमुक्त किया है। विमुक्त अधिसूचना की प्रविष्टियों में से प्रत्येक की निम्न प्रकार से चर्चा की गई है।

1. दानार्थ एवं धार्मिक गतिविधि सम्बन्धित सेवाएं (Services related to Charitable and Religious Activities)

प्रविष्टि संख्या[3]	सेवाओं का विवरण
1.	दानार्थ गतिविधियों के माध्यम से आय–कर अधिनियम, 1961 की धारा 12AA के

[1] CBEC की वेबसाइट से विद्यार्थी कर मुक्त माल की पूर्ण सूची का अवलोकन ज्ञानवर्धन के लिए कर सकते हैं।

[2] IGST से, विभिन्न सेवाओं को विमुक्तियाँ अधिसूचना संख्या 9/2017 IT (R) तिथि 28.06.2017 के माध्यम से प्रदान की गई हैं। CGST से विमुक्त सभी सेवाएँ IGST से भी विभुक्त की गई हैं। इनके अतिरिक्त कुछ सेवाएं भी हैं, जो सिर्फ IGST अधिनियम के अंतर्गत विमुक्त की गई हैं। ये सेवाएँ अंतिम स्तर पर चर्चित की जाएंगी।

[3] अधिसूचना संख्या 12/2017 CT (R) तिथि 20.06.2017 में प्रविष्टियों के समरूप प्रविष्टि संख्या यहाँ उल्लिखित की गई है। हालांकि, ये प्रविष्टियाँ सिर्फ संदर्भिक उद्देश्यों हेतु दी गई हैं और परीक्षा उद्देश्य हेतु उपयुक्त नहीं हैं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

	अंतर्गत पंजीकृत एक संख्या द्वारा प्रदत्त सेवाएँ
13.	किसी व्यक्ति द्वारा निम्न रूप में सेवाएँ –
	(a) धार्मिक अनुष्ठान का आयोजन (b) आयकर अधिनियम 1961 की धारा 12AA के अधीन पंजीकृत किसी पुण्यार्थ या धार्मिक ट्रस्ट अथवा धारा 10(23C)(V) के अधीन कोई ट्रस्ट या संस्थान अथवा कथित आयकर अधिनियम की धारा 10 (23BBA) के अधीन किसी निकाय या प्राधिकरण के स्वामित्वाधीन अथवा प्रबन्धाधीन धार्मिक स्थान को चारदीवारी के अन्दर जनसाधारण को किराये पर देना। तथापि, इस विमुक्ति की प्रविष्टि (b) में उल्लिखित कोई बात निम्नांकित पर लागू नहीं होगी, (i) कमरों को किराये पर देना, जहाँ किराया ₹ 1,000 या अधिक प्रतिदिन है, (ii) भवन, सामुदायिक सभागार, कल्याण मंडप या खुला क्षेत्र और समकक्ष, यदि शुल्क ₹ 10,000 या अधिक प्रतिदिन है, (iii) किसी दुकान या स्थान को व्यवसाय या वाणिज्य के लिए किराये पर देना जहाँ शुल्क ₹ 10,000 या अधिक प्रतिमाह है।
60.	द्विपक्षीय समझौते के अंतर्गत, भारत सरकार द्वारा धार्मिक तीर्थ यात्रा के सम्बन्ध में, निर्दिष्ट संगठनों द्वारा प्रदत्त सेवाएँ।
80.	निम्नांकित सम्बन्धी मनोरंजक गतिविधियों में कोंचिग या प्रशिक्षण रूपी सेवाएँ – (a) कला या संस्कृति, अथवा (b) आयकर अधिनियम की धारा 12AA में पंजीकृत किसी पुण्यार्थ संस्थान द्वारा खेलकूद।

विश्लेषण (Analysis)

(A) दानार्थ/धार्मिक ट्रस्ट द्वारा प्रदत्त सेवाएँ

(Services Provided by Charitable/Religious Trust)

अधिनियम की प्रविष्टि 1 दानार्थ गतिविधियों के माध्यम से आयकर अधिनियम 1961 की धारा 12 AA के अंतर्गत पंजीकृत एक संस्थान द्वारा प्रदत्त सेवाओं को विमुक्त करती है। अतएव अधिसूचना की प्रविष्टि के अंतर्गत विमुक्ति प्राप्त करने हेतु, निम्न दो शर्तें पूर्ण होनी चाहिए :

(i) संस्थान, आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 12AA के अंतर्गत पंजीकृत हो एवं

(ii) संस्थान द्वारा निर्दिष्ट दानार्थ गतिविधियों में से एक या अधिक की जाती हों।

© The Institute of Chartered Accountants of India

आगे बढ़ने से पहले, आइये हम 'दानार्थ गतिविधियां' शब्द का अर्थ समझें। 'दानार्थ गतिविधियाँ' शब्द का आशय निम्न से सम्बन्धित गतिविधियों से है –

(i) निम्न के माध्यम से सार्वजनिक स्वास्थ्य –

(A) निम्न की देखभाल या सलाह –

(i) मरणासन्न रूप से बीमार व्यक्ति या गहन शारीरिक या मानसिक

(ii) HIV या AIDS से ग्रस्त व्यक्ति

(iii) नार्कोटिक ड्रग्स या शराब जैसे परतंत्र बनाने वाले पदार्थों से असक्त व्यक्ति या

(B) निरोधक स्वास्थ्य, परिवार नियोजन या HIV इंफेक्शन की रोकथाम हेतु सार्वजनिक जागरूकता,

(ii) धर्म, आध्यात्मिकता या योगा का उन्नतिकरण,

(iii) निम्न से सम्बन्धित शैक्षणिक कार्यक्रमों/कौशल विकास का उन्नतीकरण :

(A) परिव्यक्त, अनाथ या आवासहीन बच्चे,

(B) शारीरिक या मानसिक रूप से प्रताड़ित एवं आघाती व्यक्ति,

(C) कैदी या

(D) एक ग्रामीण क्षेत्र में रहने वाले 65 वर्ष की उम्र से अधिक व्यक्ति

(iv) वातावरण की सुरक्षा जिसमें जलविभाजक, जंगल एवं वन्य जीवन शामिल है।

इस प्रकार केवल एक धर्मार्थ और धार्मिक ट्रस्ट द्वारा प्रदान की जाने वाली सेवा [आयकर अधिनियम की धारा 12AA के तहत पंजीकृत] जो धर्मार्थ गतिविधियों की उपर्युक्त परिभाषा के अन्तर्गत आती है, GST से छूट के लिए पात्र है। ऐसे धर्मार्थ और धार्मिक ट्रस्टों द्वारा प्रदान की जाने वाली कई अन्य सेवाएं हो सकती हैं जो धर्मार्थ गतिविधियों की परिभाषा में शामिल नहीं हैं और इसलिए, ऐसी सेवाएं GST को आकर्षित करेंगी।

उदाहरण के लिए, धर्मार्थ/धार्मिक ट्रस्ट के परिसर में या ट्रस्ट के प्रकाशनों पर किसी व्यक्ति को विज्ञापन अधिकार प्रदान करना, या ईवेंट, फंक्शंस, समारोहों, प्रवेश टिकटों या शुल्क आदि के लिए प्रवेश प्रदान करना GST को आकर्षित करेगा। निम्नलिखित पैरा में हमने आयकर अधिनियम की धारा 12AA के तहत पंजीकृत संस्थाओं द्वारा प्रदान की गई कुछ सेवाओं की जांच की है।

पुण्यार्थ ट्रस्टों द्वारा शैक्षणिक संस्थाओं का प्रबंधन

(Management of Educational Institutions by Charitable Trusts)

❒ परित्यक्तों, अनाथों, आवासहीन बच्चों, शारीरिक या मानसिक रूप से प्रताड़ित व्यक्तियों, कैदियों या एक ग्रामीण क्षेत्र में रहने वाले 65 वर्ष की उम्र या उससे अधिक की उम्र वाले

© The Institute of Chartered Accountants of India

व्यक्तियों की शिक्षा या कौशल विकास के माध्यम से पुण्यार्थ ट्रस्टों द्वारा चलाये जाने वाले स्कूलों, कॉलेजों या किसी अन्य शैक्षणिक सस्थानों की गतिविधियों, पुण्यार्थ गतिविधियाँ मानी जायेंगी तथा ऐसी पूर्तियों से प्राप्त आय GST से पूर्ण रूप से विमुक्त होंगी।

- ग्रामीण क्षेत्र का आशय किसी नगर समिति, नगर निगम, शहरी क्षेत्र समिति, छावनी मंडल या अधिसूचित क्षेत्र समिति के अधीन क्षेत्र या कोई अन्य क्षेत्र के रूप में अधिसूचित हो, को छोड़कर भूमि आगम अभिलेखों में परिभाषित गाँव के रूप समाविष्ट क्षेत्र से है।

- एक ट्रस्ट द्वारा चलित एक स्कूल, कॉलेज या एक संस्था की गतिविधियां, जो पुण्यार्थ गतिविधियों के क्षेत्र के अंतर्गत नहीं आतीं, अधिसूचना की प्रविष्टि के अधीन विमुक्त नहीं होंगी। हालांकि, ये गतिविधियाँ अधिसूचना की प्रविष्टि 66 के अंतर्गत विमुक्त हो सकती हैं (इस अध्याय में बाद में चर्चित) बशर्ते कि स्कूल, कॉलेज या संस्थान एक 'शैक्षणिक संस्थान' के रूप में योग्य हों।

ट्रस्ट द्वारा प्रदत्त छात्रावास सुविधा

(Hostel Accommodation Provided by Trusts)

- ***ट्रस्ट द्वारा विद्यार्थियों को प्रदत्त छात्रावास सुविधाएँ उपर्युक्त परिभाषित पुण्यार्थ गतिविधियों के क्षेत्र के अंतर्गत नहीं आतीं।***

- ***हांलाकि, ₹ 1,000 प्रतिदिन के शुल्क से कम टैरिफ[4] के रूप में घोषित, ट्रस्ट द्वारा प्रदत्त इस प्रकार की सेवाओं सहित छात्रावासों में सुविधा अधिसूचना की प्रविष्टि के अंतर्गत विमक्त की गई है [इस अध्याय के बाद में उल्लिखित] [परिपत्र संख्या 32/06/2018 – GST तिथि 12.02.2018]***

धार्मिक यात्राएँ या तीर्थयात्राएँ

(Religious yatras or pilgrimage)

- किसी पुण्यार्थ या धार्मिक ट्रस्ट द्वारा व्यवस्थित धार्मिक यात्राएँ/तीर्थ यात्राएँ विमुक्त नहीं हैं। साथ ही, पुण्यार्थ ट्रस्ट द्वारा एक तीर्थ यात्रा हेतु यात्रियों के परिवहन की सेवाएँ GST से विमुक्त नहीं हैं।

- द्विपक्षीय समझौते के अंतर्गत, भारतीय सरकार द्वारा संगठित एक धार्मिक तीर्थयात्रा के सम्बन्ध में निर्दिष्ट संस्थान द्वारा प्रदत्त सिर्फ धार्मिक तीर्थयात्रा की सेवाएँ GST से विमुक्त हैं (उपर्युक्त सारणी में प्रविष्टि 60 देखें)।

  यहाँ उल्लिखित निर्दिष्ट संस्थान शब्द का आशय है –

  - उत्तराखंड सरकार का उपक्रम, कुमाऊँ मण्डल विकास निगम लिमिटेड (KMVN); या

[4] शब्द "घोषित टैरिफ" कथित प्रविष्टि में "पूर्ति की कीमत" शब्दों से प्रतिस्थापित किया गया है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

- 'भारत की हज समिति' या 'संयुक्त राज्य समिति सहित राज्य हज समिति'।

❒ इसलिए, प्रविष्ट 60 के अनुसार, भारत सरकार द्वारा संगठित हज समिति एवं KMVN के द्वारा एक धार्मिक तीर्थयात्रा के सम्बन्ध में प्रदत्त सेवाएँ GST हेतु देय नहीं हैं।

पुण्यार्थ ट्रस्ट द्वारा योगा एवं चिन्तन शिविर आयोजित करना

(Arranging yoga and meditation camp by charitable trusts)

❒ जैसा कि उपर्युक्त चर्चा की गई है, आयकर अधिनियम 1961 की धारा 12AA के अंतर्गत पंजीकृत एक संस्था द्वारा धर्म, आध्यात्मिक या योगा के माध्यम से प्रदत्त सेवाएँ विमुक्त हैं क्योंकि ये गतिविधियाँ पुण्यार्थ गतिविधियों की परिभाषा के अंतर्गत आती हैं।

❒ धर्म, आध्यात्मिकता या योगा के उन्नतीकरण हेतु लगाये गए शिविर या एक धार्मिक, योगा या चिन्तन कार्यक्रम में भाग लेने हेतु प्रतिभागियों से लिया गया शुल्क या किसी अन्य रूप में प्रतिफल विभुक्त होगा।

❒ आवासीय कार्यक्रम या शिविर जहाँ लिये जाने वाले शुल्क में आवास एवं भोजन की लागत भी शामिल होती है, भी विभुक्त होगा, जब तक कि ऐसे आवासीय कार्यक्रमों या शिविरों की प्रधान एवं मुख्य गतिविधि, लक्ष्य एवं उद्देश्य धर्म, अध्यात्मिकता या योगा का उन्नतीकरण हो।

❒ हालांकि, यदि पुण्यार्थ या धार्मिक ट्रस्ट मुख्यतः या अधिकांशतः आवास प्रदान करते हैं या दान सहित किसी रूप में प्रतिफल के प्रति खाना पीना वितरित करते हैं, तो ये गतिविधियाँ कर योग्य होंगी। समान प्रकार से गतिविधियाँ जैसे कि स्वास्थ्य शिविरों या कक्षाओं का लगाना जैसे कि ऐथरोविक्स, नृत्य, संगीत इत्यादि में होती है, करयोग्य होंगी।

उदाहरण आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 12AA के अंतर्गत पंजीकृत एक पुण्यार्थ ट्रस्ट भव्यज्योति फाउण्डेशन ने अधिक उम्र के लोगों के लिए एक 'चिन्तन शिविर का आयोजन किया। इस पर GST देय नहीं होगा क्योंकि आय–कर अधिनियम, 1961 की धारा 12AA के अंतर्गत पंजीकृत संस्थान द्वारा धर्म, आध्यात्मिकता या योगा की उन्नतिकरण के माध्यम से प्रदत्त सेवाएँ विभुक्त हैं।

पुण्यार्थ ट्रस्ट द्वारा प्रबंधित चिकित्सालय

(Hospitals managed by charitable trusts)

अधिसूचना की प्रविष्टि 74 के अंतर्गत (इस अध्याय में बाद में चर्चित) स्वास्थ्य देखभाल सेवाओं को प्राप्त विमुक्ति एक नैदानिक प्रतिष्ठान, एक अधिकृत चिकित्सक या एक धार्मिक या पुण्यार्थ ट्रस्ट के पशुचिकित्सक द्वारा प्रदत्त सेवाओं पर भी लागू है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

मनोरंजक गतिविधियों में कोचिंग या प्रशिक्षण

(Training or coaching in recreational activities)

पुण्यार्थ गतिविधियों के अतिरिक्त, आयकर अधिनियम की धारा 12AA के अंतर्गत पंजीकृत एक पुण्यार्थ संस्थान द्वारा कला या संस्कृति या खेलकूद से सम्बन्धित मनोरंजन गतिविधियों में कोचिंग या प्रशिक्षण के माध्यम से प्रदत्त सेवाएँ भी प्रविष्टि 80 के अधीन विमुक्त हैं।

'मनोरंजक गतिविधियाँ' शब्द कॉफी विस्तृत हैं। हालांकि, इस प्रविष्टि के अंतर्गत मनोरंजक गतिविधियों' में कोचिंग या प्रशिक्षण का कार्य क्षेत्र निम्न क्षेत्र तक ही सीमित है –

(i) कला

(ii) संस्कृति

(iii) खेलकूद

अतएव, कला, संस्कृति या खेलकूद के अतिरिक्त क्षेत्रों में मनोरंजक गतिविधियों में प्रदत्त कोचिंग या प्रशिक्षण पर GST देय होता है।

इसके अतिरिक्त, कला, संस्कृति या खेलकूद के सभी प्रारूपों से सम्बन्धित कोचिंग या प्रशिक्षण इस प्रविष्टि के अधीन आता है। अन्य शब्दों में, कथित विमुक्ति किसी स्कूल, परम्परा या भाषा के नृत्य, संगीत चित्रकारी, मूर्तिकला, साहित्यिक गतिविधियाँ, नाटक, खेलकूद इत्यादि के सभी प्रारूपों या किसी भी खेलकूद से सम्बन्धित कोचिंग या प्रशिक्षण पर उपलब्ध है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

पुण्यार्थ ट्रस्टों को प्रदत्त सेवाओं पर GST

(GST on services provided TO charitable trusts)

पुण्यार्थ या धार्मिक ट्रस्टों को प्रदत्त सेवाएँ GST के कार्यक्षेत्र से बाहर नहीं हैं। जब तक कि विशिष्ट रूप से विमुक्त न हो, पुण्यार्थ या धार्मिक ट्रस्टों की पूर्ति किए गए सभी माल एवं सेवाओं पर GST देय होगा।

(B) किसी भी धार्मिक समारोह का आयोजन

(Conduct of any Religious Ceremony)

अधिसूचना के **प्रवेश 13(a) के माध्यम** से जाने पर, यह अनुमान लगाया जा सकता है कि किसी भी धार्मिक समारोह के संचालन के लिए जो भी नाम कहा जाता है, वह चार्ज की गई राशि को GST से छूट दी गई है। धार्मिक अनुष्ठान ऐसे धार्मिक ग्रंथों द्वारा अधिकृत व्यक्ति द्वारा धार्मिक ग्रंथों के संदर्भ में आयोजित विशेष धार्मिक पूजाओं सहित जीवन चक्र अनुष्ठान है। जन्म, विवाह और मृत्यु जैसे अवसरों में विस्तृत धार्मिक समारोह शामिल हैं।

उदाहरण

रामानंद जोशी, एक पुजारी श्री घनश्याम के बेटे के जन्मदिन पर एक धार्मिक समारोह आयोजित करने के लिए ₹ 12,000 का शुल्क लेता है। किसी भी धार्मिक समारोह के आयोजन के लिए ली जाने वाली राशि को GST से छूट प्राप्त है।

(C) आम जनता हेतु बनाये गए धार्मिक स्थान के अहाते को किराये

(Renting of Precincts of Religious Placement for General Public)

- **अधिसूचना की प्रविष्टि 13(b)** आयकर अधिनियम की निर्दिष्ट धाराओं के अंतर्गत पंजीकृत एक संस्थान द्वारा स्वाधिकृत सामान्य जनता हेतु बनाये गए एक धार्मिक स्थान के अहाते को किराये पर देने को विमुक्त करती है, बशर्ते कि ऐसे किराए हेतु लिया जाने वाला प्रतिफल कथित प्रविष्टि में दी गई निर्दिष्ट सीमाओं से अधिक न हो। आइये हम यहाँ परिभाषित 'धार्मिक स्थान' एवं 'आम जनता' शब्दों का अर्थ समझें।

- **धार्मिक स्थान** का आशय एक ऐसे स्थान से है जो मुख्य रूप से एक धर्म से सम्बन्धित पूजा चिन्तन या आध्यात्मिकता या प्रार्थनाओं को करने हेतु बनाया जाता है।
- **आम जनता** का आशय अधिक लोगों के समूह से है जो पर्याप्त रूप से जनता की कुछ आम गुणवत्ताओं या अव्यक्तिगत प्रकृति द्वारा परिभाषित होते हैं।
- 'अहाता' शब्द को एक सीमित तरीके से व्यक्त नहीं किया जाता है तथा उस संरचना (भवनों की एवं सुविधाएँ) की बाहरी सीमा दीवारों के अंतर्गत स्थित धार्मिक स्थान की सभी अचल सम्पत्ति, जिसमें कि धार्मिक स्थान स्थित है, धार्मिक स्थान के अहाते में स्थित हुई मानी जाती है। धार्मिक स्थान के प्रतिवेश एवं निकटतम इलाके में स्थित अचल सम्पत्ति तथा धार्मिक स्थान या धार्मिक स्थान के प्रबंधन द्वारा स्वाधिकृत अचल सम्पत्ति धार्मिक

© The Institute of Chartered Accountants of India

स्थान के अहाते में स्थित हुई मानी जा सकती है तथा उपर्युक्त विमुक्ति के लाभ को विस्तारित करती है।

❒ यह विमुक्ति सभी धर्मों के धार्मिक स्थान के अहातों के किराये पर देने पर लागू होती है।

धार्मिक अनुष्ठानों के आयोजन तथा धार्मिक स्थान के अहातों को किराये पर देने की गतिविधियों के अतिरिक्त गतिविधियाँ करयोग्य होंगी, इस तरीके या नाम पर विचार किए बिना, जिससे प्रतिफल प्राप्त किया गया हो। उदाहरण के लिए : यदि दान विशिष्ट निर्देशों या दानकर्ता एवं प्राप्तकर्ता के मध्य आपसी समझ सहित प्राप्त किया जाता है कि धार्मिक स्थान दानकर्ता के व्यवसाय की उन्नति हेतु एक विज्ञापन का आयोजन करेगा, तो यह दान GST के अधीन होगा। हालांकि, यदि दान बिना किसी ऐसे निर्देशों के प्राप्त किया जाता है या प्राप्तकर्ता द्वारा दानकर्ता को किसी माल या सेवा की पूर्ति के रूप में प्रतिदान के बिना किया जाता है, तो यह GST[5] के अधीन नहीं होगा।

उदाहरण दुर्गादेवी ट्रस्ट, एक धार्मिक ट्रस्ट जो आयकर अधिनियम की धारा 12AA के तहत पंजीकृत है, अपने क्षेत्र में एक मंदिर का मालिक है और उसका प्रबंधन करता है। यह प्रतिमाह ₹ 10,000 प्रतिमाह किराए के लिए मंदिर के पूर्ववर्ती में स्थित वाणिज्यिक दुकानों को किराए पर देता है। जो प्रतिफल प्राप्त हुआ है वह GST के प्रति उत्तरदायी है क्योंकि प्रतिफल ₹ 10,000 से कम नहीं है।

उदाहरण सर्वशिक्षा फाउंडेशन, एक शैक्षणिक संस्थान जो आयकर अधिनियम की धारा 10 (23C) (V) के तहत पंजीकृत है, एक गुरुद्वारे का मालिक है और उसका प्रबंधन करता है। यह विवाह समारोह के लिए प्रतिदिन ₹ 9,000 के लिए गुरुद्वारे के परिसर में स्थित सामुदायिक हॉल को किराए पर देता है। जो प्रतिफल प्राप्त हुआ है, उसे GST से छूट दी गई है क्योंकि प्रतिफल ₹ 10,000 से कम है।

2. कृषि सम्बन्धित सेवाएँ (Agriculture related services)

प्रविष्टि संख्या	सेवाओं का विवरण
24	चावल की लदाई, उतराई, पैकिंग, संग्रहण या भण्डारण सेवाएँ
24A	लघुवन उत्पाद के भण्डारण के माध्यम से सेवाएँ
53A	कृषि उत्पाद के भंडार में धूम्रीकरण सेवाएँ

[5] यह चर्चा मुख्य रूप से CBIC GST flyer-अध्याय 39- पुण्यार्थ एवं धार्मिक ट्रस्टों पर GST एवं अन्य स्पष्टीकरणों पर आधारित है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

54	पौधों की खेती और सभी जीवित पशुओं की नस्लों का पालन (घोड़ों को छोड़कर) के द्वारा खाद्य, रेशा, ईंधन, कच्चा माल या अन्य समकक्ष उत्पादों या कृषि उत्पाद सम्बन्धी सेवाएं निम्नांकित रूपों में— (a) किसी कृषि उत्पाद के उत्पादन सम्बन्धी प्रत्यक्ष कृषि क्रियाएं, जिसमें शामिल हैं खेती, हार्वेस्टिंग, थ्रेसिंग, पौध संरक्षण या परीक्षण; (b) कृषि श्रमिकों की पूर्ति; (c) कृषि फार्म में परिचालित प्रक्रियाएं जिसमें शामिल हैं टेंडिंग, छंटाई, कटाई, हार्वेस्टिंग, सुखाना, सफाई, ट्रिम्मिंग, धूप में सुखाना, धुआंकरण, उपचार, छंटाई, श्रेणीयन, कूलिंग या थोक पैकेजिंग एवं समकक्ष परिचालन जिनसे उत्पाद की मौलिक विशेषताएं परिवर्तित नहीं होती हैं वरन् उसे केवल प्राथमिक बाजार में विक्रय योग्य बनाना है। (d) कृषि मशीनरी या खाली भूमि को उससे जुड़ी संरचना के साथ अथवा उसके बिना उपयोग हेतु किराये या पट्टे पर देना; (e) कृषि उत्पाद की लदाई, उतराई, पैकिंग, संग्रहण या भण्डारण; (f) कृषि विस्तार सेवाएं; (g) कृषि उत्पाद विपणन समिति या बोर्ड द्वारा प्रदत्त सेवाएं अथवा कृषि उत्पाद में संलिप्त कमीशन एजेन्ट द्वारा विक्रय या क्रय सम्बन्धी सेवाएं। (h) कृषि उत्पाद के भंडार में धूम्रीकरण सेवाएँ।
55	पौधों की खेती और सभी जीवित पशु रूपों की नस्ल का पालन (सिवाय घोड़ों को छोड़कर) जिससे खाद्य, रेशा, ईंधन, कच्चा माल या अन्य समकक्ष या कृषि उत्पाद के लिये मध्यवर्ती उत्पादन प्रक्रिया को जॉबवर्क के रूप में चलाना।
55A	पशुधन (घोड़ों के अतिरिक्त) के कृत्रिम वीर्यसेचन रूपी सेवाएँ

विश्लेषण (Analysis)

❒ **प्रविष्टि 54** के अंतर्गत पौधों की खेती और सभी जीवित पशुओं की नस्लों का पालन (घोड़ों को छोड़कर) के द्वारा खाद्य, रेशा, ईंधन, कच्चा माल या अन्य समक़क्ष उत्पादों या कृषि उत्पाद सम्बन्धी सेवाओं में ये गतिविधियाँ भी सम्मिलित हैं जैसे मछलियों का पालना (मत्स्यपालन), रेशम के कीड़ों का पालना (रेशमकीट पालन), सजावटी फूलों की खेती (पुष्पोत्पादन) तथा बागबानी, वन उद्योग वानिकी इत्यादि।

© The Institute of Chartered Accountants of India

❒ साथ ही, 'कृषि उपज' शब्द का आशय पौधों की खेती और सभी जीवित पशुओं की नस्लों का पालन (घोड़ों को छोड़कर) के द्वारा खाद्य रेशा, ईंधन कच्चा माल या अन्य समकक्ष उत्पादों से है, जिन पर या तो कोई अतिरिक्त प्रक्रमण नहीं किया गया है या इस प्रकार का प्रक्रमण किया गया है जैसा कि सामान्यतः एक किसान या उपजकर्ता द्वारा किया जाता है, जो उसकी मौलिक विशेषताओं को परिवर्तित नहीं करता, अपितु उसे प्राथमिक बाजार हेतु विपणनीय बनाता है।

इस प्रकार से कृषि उपज की परिभाषा के अनुसार, सिर्फ वही प्रक्रमण उसके अंतर्गत आता है जो सामान्यतः खेती उत्पादकर्ताओं द्वारा किया जाता है, जो उसकी मौलिक विशेषताओं को परिवर्तित नहीं करता है अपितु उसे प्राथमिक बाजार हेतु विपणनीय बनाता है। परिणामस्वरूप, निम्न प्रक्रियाएँ GST हेतु देय हैं :

इस तरह की प्रक्रियाओं के कुछ उदाहरणों में एक कृषि फार्म में की जाने वाली प्रक्रियाएं हैं, जिसमें छताई, कतई, सुखाने, सफाई, ट्रिमिंग आदि शामिल हैं।

आईए देखते हैं कि एंट्री 54 के तहत क्या छूट है।

❒ प्रवेश 54 किसी भी कृषि उपज जैसे कि खेती, कटाई, थ्रेसिंग, पौधों की सुरक्षा या परीक्षण से संबंधित कृषि कार्यों को सीधे छूट देता है। इसके अलावा एक कृषि फार्म पर प्रक्रियाएं चल रही हैं, छंटाई, कटाई, सुखाने, सफाई, ट्रिमिंग, धूप में सुखाना फ्यूमिगेंटिग इलाज छंटाई, ग्रेडिंग, कूलिंग या ब्लक पैकेजिंग और ऐसे ऑपरेशन जैसे जो आवश्यक विशेषताओं को नहीं बदलते हैं। कृषि उपज के लिए लेकिन इसे केवल प्राथमिक बाजार के लिए बाजार योग्य बनाने के लिए भी छूट दी गई है। उसी के मद्देनजर, निम्नलिखित प्रक्रियाएं इस प्रविष्टि के दायरे से बाहर हैं और इस प्रकार, GST के लिए उत्तरदायी है—

(a) प्रक्रिया जो कृषि उपज की मौलिक विशेषताओं को परिवर्तित करती है : उदाहरण के लिए : आलू चिप्स या टमाटर सॉस उन प्रक्रियाओं के माध्यम से बनाये जाते हैं जो कृषि उपज की मौलिक विशेषताओं को परिवर्तित करती हैं (इस स्थिति में आलू एवं टमाटर)।

(b) प्रक्रिया जो फुटकर बाजार में कृषि उपज को विपणनीय बनाती हैं : कृषि उत्पादों के फुटकर पैकों में पिसाई, निष्कीटित, संग्रहण पैकिंग की प्रक्रियाएं जो कृषि उत्पादों को फुटकर बाजार में विपणनीय बनाती हैं इस प्रविष्टि के अधीन नहीं आएंगी। सिर्फ वे प्रक्रियाएँ इस प्रविष्टि के अंतर्गत आती हैं जो कृषि उत्पाद को प्राथमिक बाजार में विपणनीय बनाती हैं।

❒ इसके अलावा कृषि श्रम की आपूर्ति को GST से विमुक्त किया गया है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

कृषि मशीनरी या रिक्त भूमि को किराये या पट्टे पर देना

(Renting or Leasing of Agro Machinery or Bacant Land)

❒ प्रविष्टि की मद (d) उस संरचना सहित या रहित रिक्त भूमि जो भूमि के प्रयोग में संलग्न हो, या कृषि मशीनरी को किराये या पट्टे पर देने को विमुक्त करती है।

उदाहरण मूलचंद ने एक किसान–तुलसीदास को कृषि के लिए खाली जमीन दी। भूमि में एक ग्रीन हाउस और एक भण्डारण शेड है जो कृषि के लिए इसके उपयोग के लिए आकस्मिक है। ग्रीन हाउस या स्टोरेज शेड के साथ खाली भूमि को पट्टे पर देना, जो कृषि के लिए इसके उपयोग के लिए आकस्मिक है, GST से मुक्त है।

कृषि विस्तार सेवाएं

(Agricultural Extension Services)

❒ प्रविष्टि का मद (एफ) कृषि विस्तार सेवाओं (एईएस) को छूट देता है। कहा गया कि किसान शिक्षा या प्रशिक्षण के माध्यम से कृषि पद्धतियों के लिए वैज्ञानिक अनुसंधान और ज्ञान के अनुपयोग के लिए अधिसूचना के तहत सेवाओं को परिभाषित किया गया है।

एईएस का मुख्य उद्देश्य किसानों को नवीनतम तकनीकी जानकारी प्रसारित करना है। यह फसल तकनीकों के बारे में किसानों के ज्ञान को बढ़ाने और उत्पादकता बढ़ाने में उनकी मदद करने पर भी ध्यान केंद्रित करता है। यह प्रशिक्षण पाठ्यक्रम, किसान कॉल सेंटर, कृषि यात्राओं, खेत परीक्षणों, किसान मेलों, किसान क्लबों, सलाहकार बुलेटिनों और इसी तरह के माध्यम से किया जाता है।

कृषि उपज विपणन समिति सेवाएँ

(Agricultural Produce Marketing Committee Services)

❒ कृषि उपज के क्रय या विक्रय हेतु एक कमीशन अभिकर्ता द्वारा प्रदत्त सेवाएँ या किसी कृषि उपज विपणन समिति या मंडल द्वारा सेवाएँ GST के लिए देय नहीं हैं। कृषि उपज विपणन समिति या मंडल से आशय कृषि उपज के विपणन को नियंत्रित करने के उद्देश्य हेतु तत्प्रभावी राज्य अधिनियम के अंतर्गत स्थापित किसी समिति या मंडल से है।

❒ इस प्रकार की विपणन समितियाँ या मंडल अधिकांश राज्यों में स्थापित किये गए हैं तथा शेडस, पानी , बिजली, विद्युत, ग्रेडिंग सुविधाओं इत्यादि सुविधाओं एवं साधनों के प्रावधान द्वारा कृषि उपज के विपणन की सुविधा प्रदान करने हेतु विभिन्न प्रकार की सहायक सेवाएँ प्रदान करती हैं। वे न्यूनतम सहायक मूल्य से नीचे कृषि उत्पाद के क्रय

© The Institute of Chartered Accountants of India

या विक्रय को प्रतिबंधित करने हेतु मापदण्ड भी लेते हैं। APMCs बाजारी शुल्क, अनुज्ञापत्र शुल्क, किरायों इत्यादि को एकत्रित करते हैं।

❒ इस प्रकार की कृषि उत्पाद विपणन समिति या मंडल द्वारा प्रदत्त सेवाएँ प्रविष्टि 54 की मद (g) के अंतर्गत आती हैं। हालांकि, इस प्रकार के निकायों द्वारा प्रदत्त कोई सेवा जो प्रत्यक्षतः पौधों की खेती और सभी जीवित पशुओं की नस्लों का पालन (घोड़ों को छोड़कर) के द्वारा खाद्य, रेशा, ईंधन, कच्चा माल या अन्य समकक्ष उत्पादों या कृषि उत्पादों से सम्बन्धित नहीं होते हैं, करयोग्य होंगे जैसे– दुकानों या अन्य सम्पत्ति को किराये पर देना।

कृषि उत्पादों का भंडारण

(Warehousing of agriculture produce)

❒ प्रविष्टि की मद (e) कृषि उत्पादों की लदाई, उतराई, पैकिंग, संग्रहण या भंडारण को विमुक्त करती है। इस सम्बन्ध में निम्न ध्यान देने की आवश्यकता है –

❒ **प्रसंस्कृत चाय एवं काफी** (Processed Tea and coffee)

पेय पदार्थ को बनाने हेतु प्रयुक्त चाय जैसे कि ब्लैक टी, ग्रीन टी, व्हाइट टी एक प्रक्रमित उत्पाद है जो हरी पत्ती पर कुछ प्रक्रियाओं जैसे कि शुष्कीकरण, रोल, आकार देना, संशोधित करना, उपचयन पैकिंग इत्यादि करने के पश्चात चाय कारखानों में बनाया जाता है तथा उसका प्रसंस्कृत उत्पाद होता है। इसलिए, ग्रीन टी पत्तियाँ और न कि चाय "कृषि उत्पाद" होती हैं, जो कृषि उत्पाद की लदाई, उतराई, पैकिंग संग्रहण या भंडारण हेतु उपलब्ध विमुक्ति के लिए योग्य होती है। यही स्थिति कॉफी बीजों के प्रक्रमण के पश्चात प्राप्त कॉफी के साथ है।

❒ **गुड़** (Jaggery)

समान प्रकार से गुड़ में गन्ने का प्रक्रमण उसकी भौतिक विशेषताओं को परिवर्तित कर देता है। इसलिए, गुड़ भी एक कृषि उत्पाद नहीं है।

❒ **दालें** (Pulses)

दालें भूसी निकालने या निपाटन या दोनों के पश्चात् प्राप्त की जाती हैं। भूसी निकालने या निपाटन की प्रक्रिया सामान्यतः किसानों द्वारा खेत स्तर पर नहीं की जाती है अपितु दालमिलों द्वारा की जाती हैं। इसलिए दालें भी (भूसी निकली हुई या निपाटन) कृषि उत्पाद नहीं होती हैं। हालांकि, पूर्ण दाल धान्य जैसे कि चना, राजमा इत्यादि कृषि उत्पाद की परिभाषा के अंतर्गत आते हैं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

उपर्युक्त दृष्टिकोण से, यह निष्कर्ष निकाला जाता है कि प्रक्रमित उत्पाद जैसे कि चाय (अर्थात ब्लैक टी, व्हाइट टी इत्यादि), प्रक्रमित कॉफी बीज या पाउडर, दालें (भूसी निकली हुई या निपाटित), गुड़, प्रक्रमित मसाले, प्रक्रमित मेने, प्रक्रमित काजू इत्यादि कृषि उत्पाद की परिभाषा के अंतर्गत नहीं आते और इसलिए इनकी कृषि उत्पाद की परिभाषा के अंतर्गत नहीं आते और इसलिए इनकी लदाई, उतराई, भंडारण इत्यादि पर GST से विमुक्ति उपलब्ध नहीं होती (परिपत्र संख्या 16/16/2017 GST तिथि 15.11.2017)।

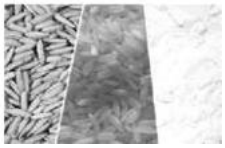
प्रविष्टि 55

धान की चावल में कस्टम पिसाई

(Custom milling of paddy into rice)

भोजन, फाइबर, ईंधन, कच्चे माल के लिए घोड़ों के पालन के अलावा पौधों की खेती और जानवरों के सभी जीवन रूपों के पालन के सम्बन्ध में एक मध्यवर्ती उत्पादन प्रक्रिया या अन्य समान उत्पादों या कृषि उत्पादों को GST के तहत छूट दी गयी है।

धान की पिसाई पौधों की खेती के सम्बन्ध में एक माध्यमिक उत्पादन प्रक्रिया नहीं है। यह प्रक्रिया खेती की प्रक्रिया के पश्चात की जाती है और धान की पैदावार की जाती है। इसके अतिरिक्त, धान का चावल में प्रक्रमण सामान्यतः अपजकर्ताओं द्वारा नहीं किया जाता है, अपितु चावल मिल मालिकों द्वारा किया जाता है। धान की चावल में पिसाई भी उसकी भौतिक विशेषताओं को परिवर्तित कर देती है। इसलिए, धान की चावल में पिसाई भोज्य, रेशे या अन्य समान उत्पादों या कृषि उत्पादों हेतु पौधों की खेती के सम्बन्ध में एक मध्यवर्ती उत्पादन प्रक्रिया नहीं मानी जा सकती उपर्युक्त दृष्टिकोण से, यह स्पष्ट है कि धान की चावल में पिसाई प्रविष्टि 55 के अंतर्गत विमुक्ति हेतु योग्य नहीं है (परिपत्र संख्या 19/19/2017 GST तिथि 20.11.2017।



3. शैक्षणिक सेवाएँ (Education services)

प्रविष्टि संख्या	सेवाओं का विवरण
66.	निम्नांकित द्वारा प्रदत्त सेवाएँ – (a) किसी शैक्षणिक संस्थान द्वारा अपने छात्रों, शिक्षकगण तथा कर्मचारी वर्ग को प्रदत्त सेवाएँ, (aa) प्रवेश शुल्क के रूप में प्रतिफल सहित प्रवेश परीक्षा के आयोजन के माध्यम से एक शैक्षणिक संस्थान द्वारा प्रदत्त सेवाएँ, (b) निम्नांकित रूप में शैक्षाणिक संस्थान को प्रदत्त सेवाएँ – (i) विद्यार्थियों, कर्मचारीगण एवं शिक्षकवर्ग का परिवहन, (ii) केन्द्र सरकार राज्य सरकार या केंद्र शासित प्रदेश द्वारा प्रायोजित मिड–डे भोजन योजना सहित कैटरिंग सेवाएँ

© The Institute of Chartered Accountants of India

	(iii) ऐसे शैक्षणिक संस्थानों में निष्पादित सुरक्षा या सफाई या रख–रखाव सम्बन्धी सेवाएँ, (iv) ऐसे संस्थानों में प्रवेश से सम्बन्धित सेवाएँ या परीक्षाओं के संचालन सम्बन्धी सेवाएँ, (v) ऑनलाइन शैक्षणिक पुस्तिकाओं या नियतकालिक पत्रिकाओं का वितरण हालांकि, प्रविष्टि (b) की उपप्रविष्टियों (i), (ii) एवं (iii) में समाविष्ट कोई भी सेवा पूर्वस्कूली शिक्षा एवं उच्चतर माध्यमिक या समतुल्य शिक्षा तक सेवाएँ प्रदान कराने वाले संस्थान के अतिरिक्त किसी शैक्षणिक संस्थान पर लागू नहीं होंगी। साथ ही, प्रविष्टि (b) की उप–प्रविष्टि (v) में संलग्न सेवाएँ **निम्नांकित द्वारा सेवाएँ प्रदान करने वाले एक संस्थान पर लागू नहीं होंगी–** (i) पूर्वस्कूली शिक्षा एवं उच्चतर माध्यमिक विद्यालय या समतुल्य शिक्षा, या (ii) एक स्वीकृति व्यावसायिक शिक्षा पाठ्यक्रम के भाग के रूप में शिक्षा।

विश्लेषण (Analysis)

"शिक्षा" को CGST अधिनियम 2017 में परिभाषित नहीं किया गया है, लेकिन "लोक शिक्षण ट्रस्ट बनाम "CIT" मामले में उच्च न्यायालय निर्णय के अनुसार, शिक्षा सामान्य स्कूलिंग द्वारा विद्यार्थियों के ज्ञान, योग्यता एवं चरित्र को विकसित करने एवं प्रशिक्षित करने की प्रक्रिया होती है। शिक्षा क्षेत्र पर कर लगाना, हमेशा से ही संवेदनशील मामला रहा है क्योंकि शिक्षा को व्यवसाय की अपेक्षा एक सामाजिक गतिविधि के रूप में अधिक देखा जाता है। सरकार के पास प्रत्येक बच्चे को निःशुल्क एवं अनिवार्य प्रारम्भिक शिक्षा प्रदान करने की संवैधानिक बाध्यता है। इसलिए शिक्षा को प्रोत्साहित करने हेतु, यह लाभदायक होगा कि शैक्षणिक सेवाओं को कर से विमुक्त किया जाएं।

हालांकि, शिक्षा का व्यवसायीकरण भी एक वास्तविकता है। मूलभूत एवं सहायक शिक्षा के मध्य अन्तर अस्पष्ट है तथा शिक्षा अब अधिक आय सहित एक व्यवस्थित उद्योग है। GST अधिनियम एक स्पष्ट संतुलन बनाने की कोशिश करता है जिसके द्वारा शैक्षणिक संस्थानों द्वारा प्रदत्त एवं प्राप्त मूलभूत शैक्षणिक सेवाएँ विमुक्त हैं तथा अन्य सेवाएँ कर के अधीन हैं।

उपर्युक्त वर्णित प्रविष्टि 66 के माध्यम से प्रदत्त GST से विमुक्ति निम्न दो विस्तृत श्रेणियों के अंतर्गत चर्चित की जा सकती हैं– शिक्षा सम्बन्धी निर्गत सेवाएँ तथा शिक्षा सम्बन्धी आगत सेवाएँ अनुवर्ती अनुच्छेदों में चर्चा मुख्य रूप से अग्र दो क्षेत्रों के चहुँ ओर केन्द्रित है,

© The Institute of Chartered Accountants of India

निर्गत सेवाएँ

(Output Services)

❑ एक शैक्षणिक संस्थान द्वारा अपने विद्यार्थियों, शिक्षकगण एवं कर्मचारीवर्ग को प्रदत्त सेवाएँ तथा प्रवेश शुल्क के रूप में प्रतिफल सहित प्रवेश परीक्षा के आयोजन के माध्यम से प्रदत्त सेवाएँ GST से विमुक्त हैं। चूंकि उक्त सेवाओं के संबंध में छूट केवल तब उपलब्ध है जब ये सेवाएं शिक्षण संस्थान द्वारा प्रदान की जाती है, इसलिए पहले **शैक्षणिक संस्थान** शब्द का विश्लेषण करना महत्वपूर्ण है :

शैक्षणिक संस्थान का आशय निम्नांकित द्वारा सेवाएँ प्रदान करने वाले एक संस्थान से है :

(i) पूर्वस्कूली शिक्षा तथा उच्चतर माध्यमिक विद्यालय या समतुल्य तक शिक्षा,

(ii) तत्प्रभावी किसी अधिनियम द्वारा मान्य योग्यता को प्राप्त करने हेतु एक पाठ्यक्रम के भाग के रूप में शिक्षा,

(iii) स्वीकृत व्यावसायिक शिक्षा पाठ्यक्रम के एक भाग के रूप में शिक्षा।

यह ध्यान दिया जाना चाहिए कि केवल उन संस्थानों, जिनके संचालन शब्द "शैक्षणिक संस्थान" की परिभाषा में दी गयी बारीकियों के अनुरूप है, कानून द्वारा प्रदान की गयी छूट का लाभ उठाने के हकदार के रूप में माना जाएगा।

❑ **उप–वाक्य (ii) : 'तत्प्रभावी किसी अधिनियम द्वारा मान्य योग्यता को प्राप्त करने हेतु पाठ्यक्रम के भाग के रूप में शिक्षा'** शब्द का आशय है कि शिक्षा उस पाठ्यक्रम के भाग के रूप में प्रदान की जाती है, जो अधिनियम द्वारा निर्दिष्ट योग्यता को प्राप्त करने हेतु निर्दिष्ट किया गया है। इसलिए, प्रविष्टि 66 के अंतर्गत आने हेतु शैक्षणिक सेवा पाठ्यक्रम के भाग के रूप में प्रदान की जानी चाहिए। उसी दृष्टिकोण से, यह निष्कर्ष निकाला जा सकता है कि :

प्रदत्त शैक्षणिक सेवा	वाक्य (ii) के अधीन	कारण
महाविद्यालयों, कॉलेजों या संस्थानों द्वारा स्नातक पाठ्यक्रमों का प्रवर्तन	✓	ये पाठ्यक्रम अधिनियम द्वारा मान्य योग्यताओं को प्रदान करते हैं।
निजी कोचिंग संस्थानों द्वारा प्रदत्त प्रशिक्षण	×	इस प्रकार का प्रशिक्षण मान्य योग्यता को प्रदान नहीं करता।

© The Institute of Chartered Accountants of India

एक विदेशी देश के अधिनियम द्वारा मान्य योग्यता को प्राप्त करने हेतु निर्दिष्ट पाठ्यक्रम के भाग के रूप में शिक्षा	×	सिर्फ भारतीय अधिनियम द्वारा मान्य पाठ्यक्रम इसके अंतर्गत आते हैं।

❒ **उप–वाक्य (iii)** स्वीकृत व्यावसायिक पाठ्यक्रम के एक भाग के रूप में शिक्षा के माध्यम से सेवा प्रदान करने वाले संस्थानों को अपने अधीन रखता है। एक स्वीकृत व्यावसायिक शिक्षा पाठ्यक्रम का आशय है :–

- शिक्षा अधिनियम, 1961 के अंतर्गत अधिसूचित नामित व्यापारों में पाठ्यक्रमों को प्रस्तावित करने वाले व्यावसायिक प्रशिक्षण हेतु राष्ट्रीय परिषद् (NCVT) या व्यावसायिक प्रशिक्षण हेतु राज्यीय परिषद् (SCVT) से सम्बद्ध ITI/ITC[6] द्वारा प्रवर्तित एक पाठ्यक्रम या

- एक मॉड्यूलर एप्लांयबल स्किल कोर्स, जिसे NCVT द्वारा अनुमोदित किया गया है, जो प्रशिक्षण महानिदेशालय, कौशल विकास और उद्यमिता मंत्रालय के साथ पंजीकृत एक व्यक्ति द्वारा चलाया जाता है। मॉड्यूलर रोजगार योग्य कौशल न्यूनतम कौशल सैट है जो काम की दुनिया में लाभकारी रोजगार या बेरोजगारी के लिए पर्याप्त है। यह योजना एनसीवीटी से व्यवसायिक प्रशिक्षण पर प्रमाणन प्रदान करती है जो कि सरकारी (केंद्र और राज्य) और साथ ही निजी क्षेत्र में काम की दुनिया में राष्ट्रीय और अन्तर्राष्ट्रीय स्तर पर मान्यता प्राप्त है। यह शुरुआती स्कूल ड्रॉप–आउट, कौशल उन्नयन की माँग करने वाले मौजूदा श्रमिकों, अनौपचारिक रूप से अर्जित अपने कौशल के प्रमाणीकरण के लिए कामगार, आईटीआई स्नातकों आदि को रोजगारपरक कौशल प्रदान करने के लिए प्रदान करता है और पाठ्यक्रम पूरा होने के बाद प्रमाणन प्रदान करता है।

उपर्युक्त परिभाषा के मद्देनजर, शिक्षा सेवाएं प्रदान करने वाले कुल संस्थानों की निम्नानुसार जांच की गई है :

निजी ITIs

(Private ITIs)

❒ निजी ITI एक वित्तीय संस्थान के रूप में योग्य होती है यदि इन ITI द्वारा प्रदत्त शिक्षा उपर्युक्त परिभाषित व्यावसायिक शैक्षिक पाठ्यक्रम के रूप में स्वीकृत हो।

Industrial Training Institute

[6] औद्योगिक प्रशिक्षण संस्थान/औद्योगिक प्रशिक्षण केंद्र।

© The Institute of Chartered Accountants of India

इसका तात्पर्य है कि शिक्षा अधिनियम, 1961[7] के अंतर्गत अधिसूचित निर्दिष्ट व्यापारी के सम्बन्ध में ही सिर्फ एक निजी ITI द्वारा प्रदत्त सेवाएँ प्रविष्टि 66 के अंतर्गत GST से विमुक्त** होती हैं।

सरकारी ITI
(Government ITIs)

जहाँ तक सरकारी ITI सम्बन्धित हैं, एक सरकारी ITI द्वारा शिक्षणार्थियों/विद्यार्थियों को प्रदत्त सेवाएँ, प्रविष्टि 6 के अन्तर्गत विमुक्त है क्योंकि ये केन्द्रीय या राज्य सरकार द्वारा व्यक्तियों को प्रदत्त सेवाओं की प्रकृति में होते हैं [प्रविष्टि 6 बाद में विस्तार से चर्चित की गई है] सरकारी ITI द्वारा प्रदत्त सेवाओं के सम्बन्ध में यह विमुक्ति इन सरकार ITI द्वारा आयोजित व्यापारिक प्रशिक्षण एवं परीक्षाओं दोनों को आच्छादित करेगी [परिपत्र संख्या 55/20/2018 GST तिथि 09.08.2018]

**निजी आईटीआई को प्रदान की जाने वाली सेवाओं के संबंध में, केवल ऐसे नामित व्यापार के संबंध में निजी आईटीआई द्वारा प्रवेश या परिता आयोजित करने से संबंधित सेवाओं को छूट है। ऐसे संस्थानों को प्रदान की जाने वाली अन्य सभी सेवाएं GST के लिए उत्तरदायी हैं।

यह ध्यान देना आवश्यक है कि परीक्षा के आयोजन द्वारा विद्यार्थियों को सेवाएँ प्रदान करने के सीमित उद्देश्य हेतु केन्द्रीय एवं राज्य शैक्षणिक मंडल, शैक्षणिक संस्थान के रूप मे माना जाएगा।

गैर–मान्यता प्राप्त शैक्षणिक संस्थान
(Unrecognized Educational Institutions)

❒ निजी कोचिंग सेंटर या अन्य गैर–मान्यता प्राप्त संस्थान, हालांकि शैक्षिक संस्थानों के रूप में स्वस्तिवाचन, GST के तहत शैक्षणिक संस्थानों के रूप में नहीं माना जाएगा और इस प्रकार एक शैक्षिक संस्थान के लिए उपलब्ध छूट का लाभ नहीं उठा सकता है।

उच्चतर माध्यमिक विद्यालयों तक शैक्षिक संस्थान
(Educational Institutions up to Higher Secondary Schools)

❒ प्रवेश 66 के आधार पर, उच्चतर माध्यमिक विद्यालय स्तर तक के शैक्षणिक संस्थान आउटपुट सेवाओं और अधिकांश महत्वपूर्ण इनपुट सेवाओं पर भी GST का शिकार नहीं होते हैं। हालांकि, निजी संस्थानों द्वारा शैक्षणिक संस्थानों को

[7] शिल्प मान्यता अधिनियम 1961 के तहत अधिसूचित कुछ ट्रेडों में इलेक्ट्रीशियन, वायरमेन, कारपेंटर, प्लम्बर, मैसन, मैकेनिक, टूल और डाई मेकर, बैकर और कॉन्फेंशनर, बुनकर, दर्जी, फुटवियर निर्माता, फोटोग्राफर, ब्यूटिशियन, पेंटर, डेस्क टॉप पब्लिशिंग ऑपरेटर, माली, केबल टेलीविजन ऑपरेटर, पुस्तकालय, सहायक आदि।

© The Institute of Chartered Accountants of India

प्रदान की जाने वाली कुछ इनपुट सेवाएं जैसे कैंटीन, मरम्मत और रखरखाव आदि GST के आधीन हैं।

ऐसे शिक्षण संस्थानों द्वारा प्रदान किए जाने वाले हॉस्टलों में लॉजिंग/बोर्डिंग की आउटपुट सेवाएं जो पूर्व माध्यमिक शिक्षा और उच्च माध्यमिक विद्यालय तक शिक्षा प्रदान कर रही हैं या समकक्ष या कानून द्वारा मान्यता प्राप्त योग्यता के लिए शिक्षा प्रदान करती हैं, उन्हें GST से पूरी तरह से छूट प्राप्त है। हॉस्टल आवास के लिए अपने छात्रों से ऐसे शिक्षण संस्थानों द्वारा दर्ज/बोर्डिंग शुल्क के रूप में ली जाने वाली वार्षिक सदस्यता। शुल्क इसलिए GST को आकर्षित नहीं करेगा।

- बोर्डिंग स्कूल शिक्षा की सेवा अन्य सेवाओं के साथ प्रदान करते हैं जैसे निवास और भोजन के लिए आवास इकाइयाँ प्रदान करना। यह समग्र आपूर्ति का मामला हो सकता है यदि शिक्षा और रहने और बोर्डिंग के लिए शुल्क अविभाज्य है। CGST अधिनियम, 2017 की धारा 8 के साथ पढ़े गए धारा 2(30) में निर्धारित सिद्धांतों के संदर्भ में उनकी कर–क्षमता का निर्धारण किया जाएगा।

  बोर्डिंग स्कूल के मामले में ऐसी सेवाओं को स्वाभाविक रूप से बांधा जाता है और व्यापार के सामान्य पाठ्यक्रम में आपूर्ति की जाती है। इसलिए, सेवाओं के बंडल को पूरी तरह से प्रमुख आपूर्ति से मिलकर माना जाएगा, जिसका अर्थ है कि ऐसी सेवा जो इस तरह के बंडल का प्रमुख तत्व बनाती है।

  इस मामले में, चूंकि प्रमुख प्रकृति शिक्षा की सेवा द्वारा निर्धारित की जाती है, इसलिए आवासीय देयता प्रदान करने की अन्य सेवा को करदेयता का निर्धारण करने के उद्देश्य से नहीं माना जाएगा और इस मामले में आपूर्ति के लिए पूरे प्रतिफल को छूट दी जाएगी।

शैक्षणिक संस्थान कानून द्वारा मान्यता प्राप्त योग्यता प्रदान करते हैं

- हमने पहले ही देखा है कि शिक्षा के माध्यम से किसी भी कानून द्वारा मान्यता प्राप्त योग्यता प्राप्त करने के लिए पाठ्यक्रम के एक भाग के रूप में शिक्षा के माध्यम से सेवाएं प्रदान करने वाली संस्थाएं शिक्षण संस्थानों के रूप में अर्हता प्राप्त करती हैं। हालांकि, सवाल यह उठता है कि अगर किसी कॉलेज में पाठ्यक्रम केवल दोहरी योग्यता की ओर जाता है, जिसमें एक को कानून द्वारा मान्यता प्राप्त है, तो क्या कॉलेज द्वारा इस तरह की शिक्षा के माध्यम से प्रदान की जाने वाली सेवा छूट अधिसूचना द्वारा कवर की जाएगी ?
- दोहरी योग्यता का प्रावधान दो अलग–अलग सेवाओं की प्रकृति में है क्योंकि पाठ्यक्रम और ऐसी प्रत्येक योग्यता के लिए शुल्क अलग–अलग निर्धारित हैं। इसलिए, प्रत्येक योग्यता के संबंध में सेवा का मूल्यांकन अलग से किया जाएगा।

  यदि सेवा के एक कृत्रिम बंडल को दो पाठ्यक्रम को एक साथ जोड़कर बनाया जाता है, जब दोनों के लिए केवल एक ही शुल्क लिया जाता है, जिसमें से केवल एक कानून द्वारा मान्यता प्राप्त योग्यता की ओर जाता है, तो एक आपूर्ति की कराधान के निर्धारण के नियम के आवेदन द्वारा व्यवसाय के सामान्य पाठ्यक्रम में बंडल नहीं किया गया है, इसे CGST अधिनियम, 2017 की धारा 8 के साथ पढ़े गए प्रावधानों 2(74) में शामिल प्रावधानों के अनुसार मिश्रित आपूर्ति के रूप में माना जाएगा। कर की आपूर्ति उस आपूर्ति द्वारा निर्धारित की जाएगी जो GST की उच्चतम दर को आकर्षित करती है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

❒ हालांकि, समग्र कक्षाओं के माध्यम से हॉबी क्लासेस या पाठ्येतर गतिविधियों के माध्यम से प्रदान किए जाने वाले आकस्मिक सहायक पाठ्यक्रम स्वाभाविक रूप से बंडल पाठ्यक्रम का एक उदाहरण होगा, और इसलिए समग्र आपूर्ति के रूप में माना जाता है। ऐसे मामलों में एक प्रासंगिक प्रतिफल किसी मान्यता प्राप्त घटक अर्थात् गैर–मान्यता प्राप्त घटक के लिए की जा रही अतिरिक्त बिलिंग की राशि होगी। यदि अतिरिक्त बिलिंग की जा रही है, तो यह दो अलग–अलग आपूर्ति के कृत्रिम बंडलिंग का मामला हो सकता है, व्यापार के सामान्य पाठ्यक्रम में एक साथ आपूर्ति नहीं की जाती है, और इसलिए मिश्रित आपूर्ति के रूप में माना जाएगा, पूरे प्रतिफल के लिए उच्च कर घटक की दर को आकर्षित करेगा।[8]

आईआईएम
(IIMs)

❒ **31.01.2018 से, भारतीय प्रबंधन संस्थान अधिनियम, 2018 लागू हो गया। इस अधिनियम ने IIM को (i) अनुदान डिग्रियाँ, डिप्लोमा और अन्य शैक्षणिक भेद या उपाधि देने का अधिकार दिया है, (ii) पाठ्यक्रम या अध्ययन के कार्यक्रमों में प्रवेश के लिए मापदंड और प्रक्रिया निर्दिष्ट करते हैं, और (iii) कार्यक्रमों की शैक्षणिक सामग्री निर्दिष्ट करते हैं। इसके परिणामस्वरूप सभी आईआईएम अब "शैक्षणिक संस्थान" है, क्योंकि वे कानून द्वारा मान्यता प्राप्त योग्यता प्राप्त करने के लिए पाठ्यक्रम के एक भाग के रूप में शिक्षा प्रदान करते हैं।[9]**

❒ **IIM विभिन्न लंबी अवधि के कार्यक्रम (1 वर्ष या उससे अधिक) प्रदान करते हैं, जिसके लिए वे IIM अधिनियम, 2017 के तहत उनमें निहित शक्ति के अनुसार बोर्ड ऑफ गवर्नर्स द्वारा अनुशासित डिप्लोमा/डिग्री प्रमाण–पत्र प्रदान करते हैं। इसलिए, यह स्पष्ट किया जाता है कि भारतीय संस्थान द्वारा प्रदान की जाने वाली सेवाएं अपने छात्रों को प्रबंधन संस्थान ऐसे सभी लंबी अवधि के कार्यक्रमों में (एक वर्ष या उससे अधिक) GST की छूट दी गई है।**

❒ **IIM विभिन्न लघु अवधि/अल्पावधि कार्यक्रम (1 वर्ष से कम) प्रदान करते हैं, जिसके लिए वे अधिकारियों/पेशेवरों को भागीदारी प्रमाण–पत्र प्रदान करते हैं क्योंकि उन्हें उक्त कार्यक्रमों का "भागीदार" माना जाता है। ये भागीदारी**

---

[8] The view taken in the preceding paras, that education coupled with other incidental services is a composite supply and is exempt since the principal supply [education service] is exempt, is based on the CBIC Flyer – Chapter 40 – GST on Education Services'. However, it is also possible to take different view since as per the definition of composite supply under section 2(30) of the CGST Act, composite supply consists of two or more **taxable supplies.**

[9] Earlier, IIMs were not covered by the definition of 'educational institutions' and were not entitled to exemption under Entry 66. However, there was a separate entry 67 granting exemption to three specified programs of IIMs. With effect from 31.01.2018, all IIMs have become eligible for exemption benefit under Entry 66. Therefore, Entry 67, which became redundant, was deleted.

© The Institute of Chartered Accountants of India

प्रमाण–पत्र कानून द्वारा मान्यता प्राप्त कोई योग्यता नहीं है। ऐसे प्रतिभागियों को आईआईएम का छात्र भी नहीं माना जाता है। ऐसे प्रतिभागियों को एक शैक्षिक संस्थान के रूप में IIM द्वारा प्रदान की जाने वाली सेवाओं को GST से छूट नहीं है। इस तरह की छोटी अवधि के कार्यकारी कार्यक्रम GST @ 18% (CGST 9% + SGST 9%) (परिपत्र संख्या 82/01/2019 GST दिनांक 01.01.2019) की मानक दर को आकर्षित करते हैं।

मेस या कैंटीन के भोजन की आपूर्ति
(Supply of Food in a Mess or Canteen)

- शैक्षणिक संस्थानों में आमतौर पर अपने छात्रों और कर्मचारियों को भोजन प्रदान करने के लिए सुविधा होती है। (i) या तो संस्थान/छात्रों द्वारा स्वयं चलायी जाती है या (ii) किसी तीसरे व्यक्ति को आउटसोर्स की जाती है।

- यदि खानपान सेवाएं एक शैक्षणिक संस्थान द्वारा अपने छात्रों, संकायों और कर्मचारियों को प्रदान की जाने वाली सेवाओं में से एक है और उक्त शैक्षणिक संस्थान को ऊपर दिए गए अनुसार शैक्षणिक संस्थान की परिभाषा द्वारा कवर किया गया है, तो इसकी छूट है। [अधिसूचना के प्रवेश पत्र के आइटम (क) के तहत कवर]।
- यदि खानपान सेवाएं, अर्थात् मेस या कैंटीन में भोजन या पेय की आपूर्ति, शिक्षण संस्थान के अलावा किसी और द्वारा प्रदान की जाती है, अर्थात् संस्था किसी बाहरी ठेकेदार को खानपान गतिविधि को आउटसोर्स करती है, तो यह संबंधित को सेवा की आपूर्ति है। ऐसे बाहरी केटरर द्वारा शैक्षणिक संस्थान और GST को आकर्षित करता है।**

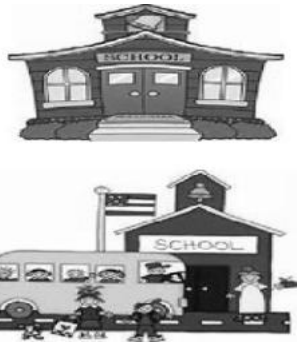
****नोट**–यह कहा जा सकता है कि उक्त सेवाओं को पूर्व–माध्यमिक शिक्षा या उच्चतर माध्यमिक विद्यालय या समकक्ष तक की शिक्षा प्रदान करने वाली शैक्षणिक संस्था को प्रदान किया जाता है।

भावी नियोक्ताओं से शुल्क लिया जाता है
(Fees Charged from Prospective Employes)

IITs, IIMs जैसे शैक्षिक संस्थान कार्पोरेट घरानों/बहुराष्ट्रीय कम्पनियों जैसी भावी नियोक्ताओं से शुल्क लेते हैं, जो संस्थान में भर्ती के लिए परिसर साक्षात्कार के माध्यम से उम्मीदवारों की भर्ती के लिए आते हैं। ऐसी सेवाएं भी कर के लिए उत्तरदायी होगी।

आगत सेवाएँ
(Input Services)

- आगत सेवाओं के सम्बन्ध में, यह ध्यान दिया जाए कि जहाँ निर्गत सेवाएँ विमुक्त होती हैं, शैक्षणिक संस्थान आगत पक्ष पर दत्त कर का क्रेडिट प्राप्त करने हेतु योग्य नहीं हो सकते हैं। सेवाओं की श्रेणी जो सहायक शिक्षा सेवाओं के रूप में जानी जाती हैं, जो शैक्षणिक संस्थान स्वाभाविक रूप से स्वयं प्रदान करते हैं लेकिन किसी



© The Institute of Chartered Accountants of India

अन्य व्यक्ति से ठेके पर दी गई सेवाओं के रूप में प्राप्त कर सकते हैं, विमुक्त की गई है [प्रविष्टि 66 की प्रविष्टि (b) की उप–प्रविष्टियाँ (i) से (v)]।

- प्रविष्टि (b) में निर्दिष्ट सेवाओं के अतिरिक्त सहायक शैक्षिक सेवाएँ किसी विमुक्ति हेतु अधिकृत नहीं होंगी। विमुक्ति अनुवृद्धि सहित भी आती है। (i) विद्यार्थियों, शिक्षकगण एवं कर्मचारियों के परिवहन, (ii) सरकार द्वारा प्रायोजित मिड–डे भोजन योजना सहित खान–पान एवं (iii) सुरक्षा या साफ–सफाई या रखरखाव सम्बन्धी सेवाओं की सहायक सेवाएं विमुक्त होती हैं यदि सिर्फ ये सहायक शैक्षिक सेवाएँ उच्चतर माध्यमिक या समतुल्य (पूर्वस्कूली शिक्षा से HSC तक) तक शिक्षा के माध्यम से सेवाओं को प्रदान करने वाले शैक्षणिक संस्थानों को प्रदान की जाती हैं। इसलिए, यदि ये सहायक शिक्षा सेवाएँ स्नातक या उच्चतर शिक्षा प्रदान करने वाले शैक्षणिक संस्थानों को प्रदान की जाती हैं, तो ये विमुक्त नहीं होंगी।

- समान प्रकार से, ऑनलाइन शैक्षणिक पुस्तिकाओं/नियमवर्ती पुस्तिकाओं की पूर्ति की सेवाएँ विमुक्त होती हैं यदि सिर्फ वे तत्प्रभावी[10] किसी अधिनियम द्वारा मान्य एक योग्यता को प्राप्त करने हेतु पाठ्यक्रम के एक भाग के रूप में शिक्षा द्वारा सेवाएँ प्रदान करने वाले एक संस्थान को प्रदत्त की जाती हैं।

एक शिक्षण संस्थान के इनपुट और आउटपुट सेवाओं के संबंध में उपलब्ध छूट को निम्नानुसार सारणीबद्ध किया गया है—

	शिक्षण संस्थान का प्रकार		
	पूर्व–विद्यालय शिक्षा और उच्च माध्यमिक विद्यालय या समकक्ष तक शिक्षा प्रदान करने वाली शैक्षिक संस्था	**एक मान्यता प्राप्त योग्यता प्राप्त करने के लिए एक पाठ्यक्रम के एक भाग के रूप में शिक्षा प्रदान करने वाली शैक्षिक संस्था**	**अनुमोदित व्यावसायिक शिक्षा पाठ्यक्रम के एक भाग के रूप में शिक्षा प्रदान करने वाली शैक्षिक संस्था**
मुक्त इनपुट सेवाएं	(i) छात्रों, शिक्षकों और कर्मचारियों का परिवहन; (ii) केंद्र सरकार, राज्य सरकार या केंद्रशासित प्रदेश द्वारा प्रायोजित किसी भी मध्याहन भोजन योजना सहित खानपान,	(i) ऐसी संस्था द्वारा प्रवेश या परीक्षा के संचालन से संबंधित सेवाएं (ii) ऑनलाइन शैक्षिक पत्रिकाओं या आवधिक की आपूर्ति	ऐसी संस्था द्वारा प्रवेश या परीक्षा आयोजित करने से संबंधित सेवाएं

[10] अनुवर्ती अनुच्छेदों में चर्चा मुख्य रूप से CBIC फ्लाइट पर आधारित होती है—अध्याय 40- शैक्षिक सेवाओं पर GST जब तक कि अन्यथा निर्दिष्ट न हो।

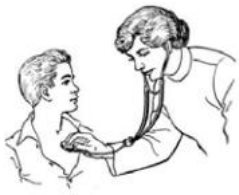
© The Institute of Chartered Accountants of India

	(iii) ऐस शिक्षण संस्थान में सुरक्षा या सफाई या घर में रखने वाली सेवाएं (iv) ऐसी संस्था द्वारा प्रवेश या परीक्षा आयोजित करने से संबंधित सेवाएं		
मुक्त आउटपुट सेवाएं	एक शैक्षिक संस्थान द्वारा प्रदान की जाने वाली सेवाएं– (a) अपने छात्रों, शिक्षकों और कर्मचारियों को; (aa) प्रवेश शुल्क के रूप में प्रतिफल के खिलाफ प्रवेश परीक्षा के संचालन के माध्यम से।		

4. स्वास्थ्य देखभाल सेवाएँ (Health care services)

प्रविष्टि संख्या	सेवाओं का विवरण
46	पशुओं और पक्षियों के स्वास्थ्य रक्षण सम्बन्धी वेटेरिनरी क्लीनिक रूपी सेवाएँ
74	निम्नांकित रूपी सेवाएँ – (a) किसी चिकित्सकीय संस्थान अधिकृत चिकित्सक या पशुचिकित्सक द्वारा स्वास्थ्य रक्षण सेवाएँ (b) उपर्युक्त (a) में वर्णित के अतिरिक्त मरीज के परिवहन हेतु एम्बुलेंस सेवा।
73	स्टेम सैटस संरक्षण अथवा ऐसे संरक्षण सम्बन्धी अन्य कोई सेवा जो किसी ब्लड बैंक द्वारा प्रदान की गई हैं।

विश्लेषण (Analysis)



प्रविष्टि 74- एक नैदानिक प्रतिष्ठान एक अधिकृत चिकित्सक या पशुचिकित्सक द्वारा प्रदत्त स्वास्थ्य रक्षण सेवाएँ GST से विमुक्त हैं। [अधिसूचना की प्रविष्टि 74(a)] 'स्वास्थ्य रक्षण सेवाएँ' अग्र प्रकार से परिभाषित की गई हैं :

© The Institute of Chartered Accountants of India

स्वास्थ्य रक्षण सेवाएँ (Health Care Services)

- भारत में मान्य किसी चिकित्सा पद्धति के अधीन किसी बीमारी चोट विकृति असामान्यता या गर्भावस्था सम्बन्धी उपचार या रोग निदान सेवाओं से है तथा
- मरीजों को एक चिकित्सा संस्थान से दूसरे संस्थान तक परिवहन सेवाएँ इसमें शामिल हैं, लेकिन

- परन्तु इसमें बाल प्रतिरोपण, अथवा प्लास्टिक या सौन्दर्य सर्जरी शामिल नहीं है, सिवाय उस स्थिति के जब चोट या दुर्घटना, असामान्यता, जन्मजात दोष आदि से प्रभावित शारीरिक कार्य या शारीरिक रचना को पुनर्संरचना या अनुरक्षण के लिए की गई हो।

जैसा कि स्वास्थ्य रक्षण सेवाओं की परिभाषा से स्पष्ट है भारत में चिकित्सा की मान्य पद्धतियों की सेवाएँ ही सिर्फ इस प्रविष्टि के अंतर्गत विमुक्त हैं। भारत[11] में चिकित्सा की निम्न पद्धतियाँ मान्य पद्धतियाँ हैं –

- एलोपैथी
- योगा
- प्राकृतिक चिकित्सा
- आयुर्वेद की मान्य पद्धतियाँ
- होम्योपैथी
- सिद्ध
- यूनानी
- चिकित्सा की कोई अन्य पद्धति जो केन्द्रीय सरकार द्वारा मान्य हो।

आइये हम 'नैदानिक प्रतिष्ठान', 'अधिकृत चिकित्सक' तथा 'परचिकित्सक' शब्दों का अर्थ समझें :

- **नैदानिक प्रतिष्ठान** (Clinical Establishment) : का आशय अस्पताल नर्सिंग होम, क्लीनिक, स्वास्थ्यालय अथवा कोई अन्य संस्थान चाहे किसी भी नाम से जाना जाए, जिसमें रोगनिदान या आचार या बीमार की देखभाल, चोट, विकृति, असामान्यता या गर्भावस्था सम्बन्धी सेवाएँ या सुविधाएँ भारत में मान्य किसी चिकित्सा पद्धति में उपलब्ध हों अथवा रोगों के रोगनिदान या अनुसंधात्मक सेवाओं के लिए स्वतंत्र निकाय या स्थापित स्थान या उसका कोई भाग हो। इसलिए, पैथोलोजी प्रयोगशालाओं द्वारा प्रदत्त रोगों के रोगनिदान या अनुसंधात्मक सेवाएँ हेतु योग्य नहीं होतीं।

[11] नैदानिक प्रतिष्ठान अधिनियम, 2010 की धारा 2(h)

© The Institute of Chartered Accountants of India

❒ **अधिकृत चिकित्सक** (Authorised Medical Practitioner) : का आशय भारत में अधिनियम द्वारा स्थापित/मान्य चिकित्सा की मान्य पद्धत्ति की परिषदों में से किसी के भी साथ पंजीकृत चिकित्सक से है तथा इसमें तत्प्रभावी किसी अधिनियम के अनुसार भारत में चिकित्सा की किसी मान्य पद्धति में कार्य करने हेतु आवश्यक योग्यता वाला पेशेवर चिकित्सक भी शामिल है।

इसके अतिरिक्त, पशुचिकित्सक प्रशिक्षित स्वास्थ्य रक्षण पेशेवर होते हैं, उदाहरणार्थ नर्सिंग स्टाफ, फिजियोथैरेपिस्ट, टेक्नीशियन, प्रयोगशाला सहायक इत्यादि। एक नैदानिक प्रतिष्ठान में उनके द्वारा प्रदत्त सेवाएँ कर्मचारी के रूप में होंगी तथा स्वतंत्र रूप में प्रदत्त नहीं होती हैं और इसलिए इस प्रकार के नैदानिक प्रतिष्ठान द्वारा सेवाएँ मानी जाएंगी। स्वतंत्र रूप में समान रेखाएँ भी विमुक्त हैं।

भर्ती रोगियों को प्रदत्त कमरों का किराया
(Rent of rooms provided to in-patients)

❒ अस्पतालों में भर्ती रोगियों को प्रदत्त कमरों का किराया विमुक्त है। (परिपत्र संख्या 27/01/2018 GST तिथि 04.01.2018]

वरिष्ठ डॉक्टरों/परामर्शदाताओं/तकनीकज्ञों द्वारा प्रदत्त सेवाएँ
(Services provided by senior doctors/consultants/technicians)

❒ अस्पताल वरिष्ठ डॉक्टरों/परामर्शदाताओं/तकनीकज्ञों को स्वतंत्र रूप से पारिश्रमिक पर रखते हैं ऐसे व्यक्तियों का रोगी के साथ कोई अनुबंध नहीं होता। अस्पताल उन्हें परामर्शी शुल्क का भुगतान करते हैं तथा उनके मध्य कोई नियोक्ता–कर्मचारी सम्बन्ध नहीं होता है।

❒ CBIC द्वारा यह स्पष्ट है कि ऐसे वरिष्ठ डॉक्टरों/परामर्शदाताओं/तकनीकज्ञों द्वारा प्रदत्त सेवाएं चाहे वे कर्मचारी हों अथवा नहीं, स्वास्थ्य रक्षण सेवाएँ होती हैं, जो GST से विमुक्त हैं (परिपत्र संख्या 32/06/2018 GST तिथि 12.02.2018]

अस्पतालों द्वारा रोगियों से ली जाने वाली राशि
(Amount charged by hospitals from the patients)

❒ अस्पताल रोगियों से ₹ 10,000 शुल्क लेते हैं तथा परामर्शदाता तकनीकज्ञों को सिर्फ ₹ 7,500 का भुगतान करते हैं तथा शेष राशि सहायक सेवाएँ प्रदान करने हेतु रखते हैं, जिनमें नर्सिंग, देखभाल भवन सुविधाएं, पराचिकित्सक देखभाल, आपातकालीन सेवाएं तापमान वजन, ब्लड प्रेशर इत्यादि का परीक्षण शामिल है। स्वास्थ्य रक्षण सेवाओं की परिभाषा पठन करने पर (उपर्युक्त दी गई), यह निष्कर्ष निकाला जा सकता है कि अस्पताल भी स्वास्थ्य रक्षण सेवाएँ प्रदान करते हैं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

- अस्पतालों द्वारा रोगियों से ली जाने वाली सम्पूर्ण राशि जिनमें प्रतिधारा राशि तथा डॉक्टरों इत्यादि को दिया जाने वाला शुल्क/भुगतान शामिल होता है, अस्पतालों द्वारा रोगियों को प्रदत्त स्वास्थ्य रक्षण सेवाओं के प्रति होती है तथा विमुक्त है [परिपत्र संख्या 32/06/2018 GST तिथि 12.02.2018]

रोगियों को पूर्ति किया गया भोजन
(Food Supplied to the Patients)

- नैदानिक प्रतिष्ठानों द्वारा प्रदत्त स्वास्थ्य रक्षण सेवाओं में रोगियों को दिया जाने वाला भोजन भी शामिल होगा। लेकिन यह भोजन अस्पतालों द्वारा प्रवर्तित कैंटीनों द्वारा तैयार किया हुआ हो सकता है या बाहरी व्यक्तियों से अस्पतालों द्वारा ठेके पर बनवाया हुआ हो सकता है।
- यदि ठेके पर बनवाया गया है, तो इसमें कोई संदेह नहीं है कि पूर्तिकर्ता उस पर लागू कर प्रभारित करेंगे तथा अस्पताल को कोई ITC नहीं मिलेगा।

- भर्ती रोगियों को डॉक्टरों/पोषणकर्ताओं द्वारा सुझावित भोजन की पूर्ति स्वास्थ्यरक्षण की संयुक्त पूर्ति का भाग है तथा पृथक् रूप से कर योग्य नहीं है।
- एक अस्पताल द्वारा रोगियों को (जो भर्ती नही हैं) या उनके सहायकों या आगुंतकों को भोजन की अन्य पूर्तियाँ कर योग्य हैं [परिपत्र संख्या 32/06/2018 GST तिथि 12.02.2018][12]

नैदानिक प्रतिष्ठान के परिसर में स्वास्थ्य रक्षण सेवाओं के अतिरिक्त सेवाएँ
(Services other than health care services in clinical establishment's premises)

- स्वास्थ्य रक्षण सेवाओं के अतिरिक्त सेवाओं की पूर्ति जैसे कि दुकानों को किराये पर देना नैदानिक प्रतिष्ठान के परिसर में ऑडियोरियम, विज्ञापनों का प्रदर्शन इत्यादि GST के अधीन होगा।[13]

5. सरकार द्वारा प्रदत्त सेवाएँ (Services Provided by Government)

4.	सरकारी प्राधिकरण द्वारा संविधान के अनुच्छेद 243 W के अधीन नगर पालिकाओं को सौंपे गये किसी कार्य के सम्बन्ध में, की गयी कोई गतिविधि सम्बन्धी प्रदत्त सेवा।
5.	सरकारी प्राधिकरण द्वारा संविधान के अनुच्छेद 243G के अधीन व पंचायत को सौंपे गये किसी कार्य के सम्बन्ध में कोई गतिविधि के सम्बन्ध में प्रदत्त सेवाएं।

[12] पूर्ववर्ती पैरा में लिया गया विचार कि अन्य आकस्मिक सेवाओं के साथ मिलकर स्वास्थ्य देखभाल सेवाएं एक समग्र आपूर्ति है और मूल आपूर्ति [स्वास्थ्य देखभाल सेवा] से छूट के बाद से, परिपत्र संख्या 32/06/2018 GST 12.02.2018 पर आधारित है। हालांकि, CGST अधिनियम की धारा 2(30) के तहत समग्र आपूर्ति की परिभाषा के अनुसार एक अलग दृष्टिकोण लेना भी संभव है, समग्र आपूर्ति में दो या अधिक कर योग्य आपूर्ति शामिल है।

[13] जैसा कि CBIC GST फ्लायर द्वारा स्पष्ट है–अध्याय 39 – पुण्यार्थ एवं धार्मिक ट्रस्टों पर GST

© The Institute of Chartered Accountants of India

6.	केन्द्र सरकार, राज्य सरकार, संघीय क्षेत्र या स्थानीय सत्ता द्वारा प्रदत्त सेवाएं, निम्नांकित सेवाओं को छोड़कर— (a) डाक विभाग द्वारा स्पीड पोस्ट एक्सप्रेस पार्सल पोस्ट, जीवन बीमा और एजेन्सी सेवाएं जिनको केन्द्रीय सरकार, राज्य सरकार, संघीय क्षेत्र को छोड़कर, किसी व्यक्ति को प्रदान किया गया है। (b) किसी विमान पत्तन या बन्दरगाह की परिसीमा के अन्दर या बाहर किसी वायुयान अथवा जलयान के सम्बन्ध में सेवाएं (c) माल या यात्रियों का परिवहन; अथवा (d) उपर्युक्त (a) से (c) तक वर्णित सेवाओं को छोड़कर, अन्य कोई सेवा जिसे व्यावसायिक इकाइयों को प्रदान किया गया है।
7.	केन्द्र सरकार, राज्य सरकार, संघीय क्षेत्र या स्थानीय प्राधिकरण द्वारा सेवाएं जो ऐसे व्यावसायिक निकाय को प्रदत्त हैं। जिसका आवर्त विगत वर्ष में ₹ 20 लाख तक है। (विशेष श्रेणी के राज्यों के लिये ₹ 10 लाख) **स्पष्टीकरण** : इस प्रविष्टि के उद्देश्य के लिये, यह स्पष्ट किया जाता है कि इस प्रविष्टि के प्रावधान निम्न सेवाओं पर लागू नहीं होंगे– (i) उपर्युक्त प्रविष्टि 6 की उप–प्रविष्टि (a), (b) एवं (c) (ii) अचल सम्पत्ति को किराये पर देने द्वारा प्रदत्त सेवाएं
8.	केन्द्र सरकार, राज्य सरकार, संघीय क्षेत्र या स्थानीय प्राधिकरण द्वारा किसी अन्य केन्द्रीय सरकार, राज्य सरकार संघीय क्षेत्र अथवा स्थानीय प्राधिकरण को सेवाएं प्रदान की जाती हैं। तथापि, इस प्रविष्टि का कोई प्रभाव उपर्युक्त प्रविष्टि 6 के वाक्य (a), (b) और (c) पर नहीं होगा।
9.	केन्द्रीय सरकार, राज्य सरकार, संघीय क्षेत्र या स्थानीय प्राधिकरण द्वारा प्रदत्त ऐसी सेवाएं जिनका प्रतिफल ₹ 5,000 से अधिक नहीं है। तथापि, इन प्रविष्टि में उल्लिखित कोई प्रावधान उपर्युक्त प्रविष्टि 6 के वाक्य (a), (b) और (c) पर लागू नहीं होंगे। साथ ही, केन्द्रीय सरकार, राज्य सरकार, संघ क्षेत्रीय या स्थानीय प्राधिकरण द्वारा कोई निरंतर सेवा की पूर्ति विमुक्ति तभी लागू होगी जब ऐसी सेवा हेतु प्रभारित प्रतिफल एक वित्तीय वर्ष में ₹ 5,000 से अधिक न हो। [जैसा कि CGST Act, 2017 की धारा 2 (33) में परिभाषित है] की जाती है विमुक्ति वहाँ लागू होगी। जहाँ ऐसी सेवा के लिए वसूल प्रतिफल एक FY में ₹ 5,000 से अधिक नहीं है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

9C	अनुदानों के रूप में केन्द्रीय सरकार, राज्य सरकार, केंद्र शासित प्रदेश या स्थानीय प्राधिकरण से प्राप्त प्रतिफल के प्रति केन्द्रीय सरकार, राज्य सरकार, केंद्र शासित प्रदेश या स्थानीय प्राधिकरण द्वारा निर्दिष्ट किसी केन्द्रीय सरकार, राज्य सरकार, केंद्र शासित प्रदेश, स्थानीय प्राधिकरण या किसी व्यक्ति को एक सरकारी संस्था द्वारा सेवा की पूर्ति।
9D	निम्न द्वारा संचालित एक वृद्धाश्रम द्वारा सेवाएँ : ✓ केन्द्रीय सरकार, राज्य सरकार या ✓ आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 12AA के अंतर्गत पंजीकृत एक संस्थान जो अपने निवासियों को प्रदान की जाती हैं (उम्र 60 वर्ष या अधिक) प्रतिमाह प्रतिसदस्य ₹ 25,000 तक प्रतिफल के प्रति। बशर्ते कि लिया जाने वाला प्रतिफल आवास भोजन तथा रखरखाव हेतु शुल्कों सहित हो।
34A	केन्द्रीय सरकार, राज्य सरकार, केन्द्र शासित प्रदेशों द्वारा अपने उपक्रमों या पब्लिक क्षेत्र उपक्रमों (PSUs) को प्रदत्त सेवाएँ बैंकिंग कंपनियों और वित्तीय संस्थानों से इन उपक्रमों या PSUs द्वारा किये गए ऋणों को प्रत्याभूत करने के माध्यम से ।
47	केन्द्रीय सरकार, राज्य सरकार, संघीय क्षेत्र अथवा स्थानीय प्राधिकरण द्वारा प्रदत्त निम्नांकित सेवाएँ – (a) तत्समय प्रभावी किसी विधान के अधीन अपेक्षित पंजीयन, (b) परीक्षण, कैलीब्रेशन, सेफ्टीचेक या प्रमाणपत्र रूपी सेवाएँ जिनका सम्बन्ध श्रमिकों उपभोक्ताओं या बड़ी मात्रा में पब्लिक की सुरक्षा या संरक्षण से सम्बन्धित हो, इसमें शामिल है, अग्नि अनुज्ञापन जो तत्समय प्रभावी विधान के अधीन अपेक्षित हो।
61	केन्द्रीय सरकार, राज्य सरकार, संघीय क्षेत्र या स्थानीय प्राधिकरण द्वारा पासपोर्ट, वीजा ड्राइविंग लाइसेंस, जन्म या मृत्यु प्रमाणपत्र निर्गमन सम्बन्धी प्रदस्त सेवाएँ।
62	केन्द्रीय सरकार, राज्य सरकार, संघीय क्षेत्र या स्थानीय प्राधिकरण द्वारा किसी अनुबंध के गैर निष्पादन को सहन करने हेतु केन्द्रीय सरकार, राज्य सरकार, संघीय क्षेत्र या स्थानीय प्राधिकरण जो भी अनुबंध के अधीन हो को जुर्माना या समापन क्षति के रूप में देय प्रतिफल सम्बन्धी सेवाएँ।
63	केन्द्रीय सरकार, राज्य सरकार, संघीय क्षेत्र या स्थानीय प्राधिकरण द्वारा प्रकृति के संसाधनों के उपयोग का अधिकार किसी व्यक्ति कृषक को प्रदान करने सम्बन्धी सेवाएँ, जिसके अधीन पौधों की खेती, घोड़ों को छोड़कर पशुओं की सभी जीवित प्रजातियों का पालन हो जिससे खाद्य, रेशा, ईंधन, कच्चा माल या समकक्ष उत्पाद प्राप्त हो सकें।

© The Institute of Chartered Accountants of India

65	केंद्र सरकार, राज्य सरकार, संघीय क्षेत्र, स्थानीय प्राधिकरण द्वारा अपने अधिकारियों को कार्यालय समय के पश्चात अथवा छुट्टी वाले दिन जाँच या कंटेनर भराई के माध्यम से प्रदत्त सेवाएँ या ऐसे ही अन्य कार्य जो कि मर्चेन्ट ओवरटाइम शुल्कों के भुगतान पर आयात–निर्यात कार्यों के सम्बन्ध मे हों।
65B	एक राज्य सरकार द्वारा, खनन पट्टाधारकों द्वारा प्रेषित खनिज पर राज्य सरकार की ओर से रॉयल्टी संगृहीत करने के अधिकार के निर्देशन द्वारा अधिक रॉयल्टी संग्रहण ठेकेदार (ERCC) को प्रदत्त सेवाएँ। हालांकि, अनुबंध अवधि के अंत में, ERCC राज्य सरकार को एक खाता जमा करेगा तथा प्रमाणित करेगा कि रॉयल्टी पर खनन पट्टाधारकों द्वारा जमा किये गए GST की राशि राज्य सरकार द्वारा ERCC को रॉयल्टी एकत्र करने के अधिकार के नियत करने द्वारा प्रदत्त सेवा पर विमुक्त GST से अधिक हो तथा जहाँ खनन पट्टाधारकों द्वारा दत्त GST की राशि विमुक्त GST की राशि से कम होती है, तो विमुक्ति उस राशि तक सीमित होगी जो खनन पट्टाधारकों द्वारा दत्त GST की राशि विमुक्त GST की राशि के समान हो तथा ERCC रॉयल्टी पर खनन प्रद्दाधारकों द्वारा दत्त GST तथा रॉयल्टी एकत्र करने के अधिकार के निर्दिष्ट होने पर ERCC के राज्य सरकार द्वारा प्रदत्त सेवा पर विमुक्त GST के मध्य अन्तर का भुगतान करेगा। **स्पष्टीकरण** : खनन पट्टाधारक का आशय ऐसे व्यक्ति से है जिसे खनन, एवं खनिज/विकास एवं/विकास एवं नियामक, अधिनियम, 1957 उसके अंतर्गत बनाए गए नियमों या अधिनियम की धारा 15 (1) के अंतर्गत राज्य सरकार द्वारा बनाये गये नियमों के अंतर्गत खनन पट्टा खदार्थ पट्टा या अनुज्ञापत्र या अन्य खनिज अनुदान की सुविधा प्रदान की गई है।
74A	**भारतीय पुनर्वास परिषद अधिनियम, 1992 के तहत पुनर्वास, चिकित्सा या परामर्श और इस तरह की अन्य गतिविधि के रूप में मान्यता प्राप्त पुर्नवास पेशेवरों द्वारा प्रदान की जाने वाली सेवाएं, जो चिकित्सा प्रतिष्ठानों, शैक्षणिक संस्थानों, केंद्र सरकार, राज्य सरकार या सरकार द्वारा स्थापित पुनर्वास केंद्रों द्वारा कवर की जाती है। केंद्रशासित प्रदेश या एक संस्था जो आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 12AA के तहत पंजीकृत है।**

© The Institute of Chartered Accountants of India

विश्लेषण (Analysis)

उपयुक्त परिभाषाएँ निम्न प्रकार हैं :

- **व्यावसायिक संस्था** का आशय किसी व्यक्ति से है जो व्यवसाय प्रवर्तित करता है।
- **सरकारी प्राधिकरण** : का आशय एक प्राधिकरण या एक मंडल या किसी अन्य निकाय से है,
  - (i) जो संसद के एक अधिनियम या विधानसभा द्वारा स्थापित हो, या
  - (ii) किसी सरकार द्वारा स्थापित हो,

  जो अंश पूंजी या नियंत्रण के माध्यम से 90% या अधिक सहभागिता सहित संविधान की धारा 243W के अन्तर्गत एक नगरपालिका या संविधान की धारा 243G के अंतर्गत एक पंचायत की निष्पादनीय किसी कार्य को करता है।
- **सरकारी संस्था** : का आशय एक प्राधिकरण या एक मंडल या समिति, ट्रस्ट संस्था सहित किसी अन्य निकाय से है जो,
  - (i) संसद के अधिनियम या विधानसभा द्वारा स्थापित हो, या
  - (ii) किसी सरकार द्वारा स्थापित हो,

  जो अंश पूंजी या नियंत्रण के माध्यम से 90% या अधिक सहभागिता सहित केन्द्रीय सरकार, राज्य सरकार, केन्द्रशासित प्रदेश या एक स्थानीय प्राधिकरण द्वारा प्रदत्त किसी कार्य को करता है।
- **वायुयान** : वायुयान का आशय ऐसी मशीन है जो वातावरण में वायु की प्रतिक्रिया से आधार प्राप्त करती है तथा इसमें पृथ्वी की सतह के प्रति वायु की प्रतिक्रियाएं शामिल नहीं होती हैं तथा इसमें गुब्बारे चाहे स्थायी हों या मुक्त, वायुजहाज, पतंगें, ग्लाइडर्स तथा उड़ान मशीनें शामिल होती हैं [वायुयान अधिनियम, 1934 की धारा 2(1)]।
- **विमानपत्तन** : विमानपत्तन का आशय वायुयानों के उतरने और उड़ने वाले क्षेत्र से है, प्रायः रनवे वायुयान अनुरक्षण और यात्री सुविधाओं के साथ होता है और इसमें शामिल हैं वायुयान अधिनियम, 1934 की धारा 2(2) में परिभाषित 'हवाईअड्डा' [भारतीय विमानपत्तन प्राधिकरण अधिनियम, 1994 की धारा 2(b)]।

© The Institute of Chartered Accountants of India

सरकार द्वारा प्रदत्त सेवाओं को विमुक्ति
(Exemption to services provided by Government)

❒ सरकार या स्थानीय प्राधिकरण द्वारा प्रदत्त सभी सेवाएँ कर से विमुक्ति नहीं होती हैं। उदाहरण के लिए, निम्नलिखित सेवाएँ विमुक्त नहीं हैं जैसे :

(a) स्पीड पोस्ट, एक्सप्रेस पार्सल पोस्ट, जीवन बीमा द्वारा डाक विभाग द्वारा सेवाएँ तथा सरकार के अतिरिक्त किसी व्यक्ति को प्रदत्त अभिकर्ता सेवाएँ :

(b) एक विमानपत्तन या बंदरगाह के अहाते के अंदर या बाहर एक वायुयान या एक जहाज के सम्बन्ध में सेवाएँ, माल या यात्रियों का परिवहन या

(c) माल या यात्रियों या परिवहन या

(d) उपर्युक्त (a) से (c) के अंतर्गत सेवाओं के अतिरिक्त व्यावसायिक संस्थाओं की प्रदत्त कोई सेवा [विगत FY में ₹ 20 लाख से अधिक कुल बिक्री सहित (विशिष्ट श्रेणी राज्यों की स्थिति में ₹ 10 लाख)।

आइए हम पहले यह समझें कि 'सरकार' और 'स्थानीय प्राधिकरण' का क्या अर्थ है ?

सरकार का आशय
(Meaning of Government)

❒ CGST अधिनियम, 2017 की धारा 2(53) के अनुसार, सरकार का आशय केन्द्रीय सरकार से है।

❒ विभिन्न राज्यों/केंद्र शासित प्रदेशों (विधानसभाओं सहित) के GST अधिनियम 'सरकार' को सम्बन्धित राज्य सरकार/केन्द्र शासित प्रदेश की सरकार के रूप में परिभाषित करते हैं। केंद्र शासित प्रदेशों (विधानसभा रहित) हेतु 'सरकार' का आशय केंद्रीय सरकार द्वारा प्रशासक के रूप में कार्य करने हेतु अधिकृत प्रशासक या किसी प्राधिकरण या अधिकारी से हैं।

उदाहरण के लिए, नियामक निकाय/एजेन्सियां, भारतीय प्रतिस्पर्धा आयोग, भारतीय प्रेस परिषद, नागरिक उड्डयन महानिदेशालय, फारवर्ड मार्केट कमीशन भारत का अंतर्देशीय जल आपूर्ति प्राधिकरण केंद्रीय प्रदूषण नियंत्रण बोर्ड, भारती प्रतिभूति और विनिमय बोर्ड सरकार की परिभाषा के अंतर्गत नहीं आते हैं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

स्थानीय प्राधिकरण का आशय
(Meaning of Local Authority)

❒ स्थानीय प्राधिकरण CGST अधिनियम, 2017 की धारा 2(69) में परिभाषित किया गया है और उसका निम्न अर्थ हैं :

- ✓ संविधान की धारा 243 के वाक्य (d) में परिभाषित **"पंचायत"**
- ✓ संविधान की धारा 243 P के वाक्य (e) में परिभाषित **"नगरपालिका"**
- ✓ नगरनिगम या स्थानीय निधि के नियंत्रण या प्रबंधन सहित केन्द्रीय सरकार या किसी राज्य सरकार द्वारा निष्पादनीय या उनको कानूनी रूप से अधिकृत **नगरपालिका समिति, जिला परिषद्, जिला मंडल** एवं कोई अन्य प्राधिकरण,
- ✓ छावनी अधिनियम, 2006 की धारा 3 में परिभाषित एक **छावनी मंडल,**
- ✓ संविधान की छठी अनुसूची के अंतर्गत गठित एक **स्थानीय परिषद् या एक जिला परिषद्,**
- ✓ संविधान का अनुच्छेद 371 और 371J के अंतर्गत गठित एक विकास मंडल, या
- ✓ संविधान का अनुच्छेद 371A के अंतर्गत गठित एक **स्थानीय परिषद्।**

इस प्रकार, 'स्थानीय प्राधिकरण' में केवल वे निकाय शामिल हैं जो उपर्युक्त परिभाषा में सूचीबद्ध हैं। इसमें अन्य निकाय शामिल नहीं होंगे जिन्हें केवल स्थानीय कानून के आधार पर 'स्थानीय निकाय' के रूप में वर्णित किया जाता है। उदाहरण के लिए, स्थानीय विकास प्राधिकरण–विकास कार्यों को करने के लिए राज्य सरकारों द्वारा सेटअप—जैसे दिल्ली विकास प्राधिकरण, अहमदाबाद विकास प्राधिकरण, बैंगलोर विकास प्राधिकरण, आदि स्थानीय प्राधिकरण के रूप में योग्य नहीं है।

बाद के पैरा में, हमने कुछ सरकारी सेवाओं की जांच की है;

व्यावसायिक इकाई को प्रदान की जाने वाली सेवाएं
(Services Provided to a Business Entity)

एंट्री 7 प्रदान करता है कि विशेष श्रेणी के राज्य[14] में स्थित एक व्यावसायिक इकाई को प्रदान की जाने वाली सेवाएं पूर्ववर्ती वित्त वर्ष में 10 लाख तक की छूट है। यदि विशेष श्रेणी के राज्य के अलावा किसी अन्य राज्य में स्थित व्यावसायिक इकाई की सेवाएं प्रदान की जाती हैं, तो ऐसी सेवाओं को छूट दी जाती है यदि पूर्ववर्ती वित्तीय वर्ष में व्यापार इकाई का कुल कारोबार ₹ 20 लाख तक हो।

❒ हालांकि, यह छूट निर्दिष्ट सेवाओं और अचल संपत्ति सेवाओं के किराए पर लागू नहीं है। अचल संपत्ति के संबंध में किराए का मतलब है, अनुमति, अनुमति या पहुँच, प्रवेश, व्यवसाय,

[14] संविधान के अनुच्छेद 279 A(g) के अनुसार, अरुणाचल प्रदेश, असम, जम्मू और कश्मीर, मणिपुर, मेघालय, मिजोरम, नागालैंड, सिक्किम, त्रिपुरा, हिमाचल प्रदेश और उत्तराखंड राज्यों में 11 विशेष राज्य हैं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

उपयोग या ऐसी कोई सुविधा, जो पूरी तरह से या आंशिक रूप से, अचल संपत्ति में, कब्जे या नियंत्रण के हस्तांतरण के बिना या कथित संपत्ति के हस्तान्तरण के बिना या देना शामिल हैं, पट्टे, लाइसेंस या अचल संपत्ति के संबंध में अन्य समान व्यवस्था।

❒ केंद्र सरकार, राज्य सरकार, केंद्रशासित प्रदेश या किसी व्यावसायिक इकाई को स्थानीय प्राधिकारी द्वारा आपूर्ति की जाने वाली सेवाओं पर GST [जिसकी पूर्ववर्ती वित्तीय वर्ष में कारोबार ₹ 20 लाख से अधिक है (यदि व्यवसाय इकाई एक विशेष श्रेणी राज्य में स्थित है)] रिवर्स चार्ज के तहत देय है ऐसी व्यावसायिक इकाई द्वारा प्रभार। हालांकि, रिवर्स चार्ज प्रावधान अपंजीकृत व्यक्तियों को प्रदान की गई अचल संपत्ति सेवाओं के किराए पर लेने और ऐसे व्यवसाय इकाई को प्रदान की गई ऐसी निर्दिष्ट सेवाओं के लिए लागू नहीं होते हैं [अध्याय 3 : GST का प्रभार] में चर्चा के अनुसार रिवर्स चार्ज प्रावधान देखें।

उदाहरण

दिल्ली में एक छोटी व्यवसाय इकाई परामर्शदाता सेवाओं से संबंधित व्यवसाय कर रही है। पूर्ववर्ती वित्तीय वर्ष में इकाई का कुल कारोबार एक वित्तीय वर्ष में ₹ 20 लाख की सीमा से अधिक नहीं है। इस प्रकार, सरकार या स्थानीय प्राधिकारी से प्राप्त सेवाओं पर कोई कर देय नहीं है।

डाक विभाग द्वारा प्रदत्त सेवाएँ
(Services Provided by the Department of Posts)

❒ स्पीड पोस्ट एक्सप्रेस पार्सल पोस्ट तथा जीवन बीमा के माध्यम से सरकार या केन्द्र शासित प्रदेश के अतिरिक्त एक व्यक्ति को प्रदत्त सेवाएँ विमुक्त नहीं हैं। डाक विभाग यह सेवाएँ भी प्रदान करता है जैसे कि पारस्परिक निधि, ऋणपत्रों, पासपोर्ट आवेदनों का वितरण, कमीशन के आधार पर टेलीफोन एवं बिजली के बिलों का संग्रहण। ये सेवाएँ मध्यवर्ती की प्रकृति की होती हैं तथा सामान्यतः अभिकर्ता सेवाएँ कहलाती हैं। इन सेवाओं में, डाक विभाग प्रतिप्रभार के प्रयोग के बिना कर भुगतान हेतु दायी होता है।

❒ हालांकि डाक विभाग द्वारा प्रदत्त निम्न सेवाएँ कर योग्य नहीं होती हैं,

(a) साधारण डाक सेवाएँ जो डाकसंबंधी सेवाओं के रूप में जानी जाती हैं जैसे कि पोस्टकार्ड, अंतःदेशीय पत्र, बुक पोस्ट रजिस्टर्ड पोस्ट जो डाक विभाग द्वारा पूर्ण रूप से सार्वभौमिक डाक बाध्यताओं को पूर्ण करने हेतु प्रदत्त होती हैं।

(b) मनीऑर्डर के माध्यम से पैसे का अंतरण, बचत खातों का संचालन, डाक आदेशों का निर्गमन, पेंशन भुगतान तथा अन्य इस प्रकार की सेवाएँ

© The Institute of Chartered Accountants of India

सरकार के एक विभाग द्वारा सरकार के दूसरे विभाग को प्रदान की जाने वाली सेवाएं
(Services provided by One Department of the Government to another Department of the Government)।

❒ केंद्र सरकार/राज्य सरकार के एक विभाग द्वारा प्रदान की गई सेवाओं (निर्दिष्ट सेवाओं को छोड़कर) को केंद्र सरकार/राज्य सरकार के दूसरे विभाग में प्रवेश 8 के तहत छूट दी गई है।

पंचायत/नगर पालिका को सौंपे गए किसी भी समारोह के संबंध में किसी भी गतिविधि के माध्यम से सरकारी प्राधिकरण द्वारा सेवाएं।
(Services by governmental authority by way of any activity in relation to any function entrusted to Panchayat/Municipality)

संविधान[15] के अनुच्छेद 243 W के तहत नगरपालिका को सौंपे गए किसी भी समारोह के संबंध में किसी भी गतिविधि के माध्यम से सरकारी प्राधिकरण द्वारा प्रदान की गई सेवाएं और अनुच्छेद 243G के तहत पंचायत को सौंपे गए किसी भी समारोह के संबंध में किसी भी गतिविधि के माध्यम से एक सरकारी प्राधिकरण द्वारा सेवाएं संविधान[16] में क्रमशः एंट्री 4 और एंट्री 5 से छूट दी गई है।

निजी संस्थाओं द्वारा आयोजित सार्वजनिक उपक्रमों/कॉर्पोरेट संस्थाओं/खेल आयोजनों के लिए सरकार की पुलिस/सुरक्षा एजेन्सियों द्वारा प्रदान की जाने वाली सेवाएं।
(Services provided by Police/security agencies of Government to PSUs/corporate entities/sports events held by private entities)

❒ पुलिस या सरकार की सुरक्षा एजेन्सियों द्वारा पीएसयू/निजी व्यावसायिक संस्थाओं को प्रदान की जाने वाली सेवाओं को GST से छूट नहीं है।

❒ ऐसी सेवाएं कर योग्य आपूर्ति हैं और प्राप्तकर्ताओं को सेवाओं की ऐसी आपूर्ति के लिए सरकार को भुगतान किए गए प्रतिफल की राशि पर रिवर्स चार्ज तंत्र के तहत कर का भुगतान करना आवश्यक है [अध्याय : 3 GST के प्रभार में चर्चा के रूप में रिवर्स चार्ज प्रावधान देखें]।

[15] संविधान के अनुच्छेद 243W की बारहवीं अनुसूची के तहत नगरपालिका को सौंपे गए कार्यों में शहरी नियोजन, नगर नियोजन, सड़क और पुल, सार्वजनिक स्वास्थ्य, स्वच्छता संरक्षण और ठोस अपशिष्ट प्रबंधन, अग्निशमन सेवाएं, झुग्गी सुधार और उन्नयन, सांस्कृतिक, शैक्षिक और संवर्धन शामिल हैं। सौंदर्य संबंधी पहलू, शहरी सुविधाओं और सुविधाओं का प्रावधान जैसे पार्क, उद्यान, खेल के मैदान, सार्वजनिक सुविधाएं जिनमें स्ट्रीट लाइटिंग, पार्किंग स्थल, बस स्टॉप और सार्वजनिक सुविधाएं शामिल हैं।

[16] संविधान के अनुच्छेद 243G की ग्यारहवीं अनुसूची के तहत पंचायत को सौंपे गए कार्यों में कृषि, विस्तार, पशुपालन, डेयरी और मुर्गीपालन, मत्स्य पालन, लघु उद्योग शामिल हैं, जिसमें खाद्य प्रसंस्करण उद्योग, पेयजल, ईंधन और चारा, ग्रामीण विद्युतीकरण शामिल हैं, जिसमें बिजली, स्वास्थ्य और स्वच्छता का वितरण शामिल है, जिसमें अस्पताल प्राथमिक स्वास्थ्य केंद्र और औषधालय, महिला और बाल विकास, **सार्वजनिक वितरण प्रणाली, आदि शामिल हैं।**

© The Institute of Chartered Accountants of India

कर्नाटक क्रिकेट एसोसिएशन बैंगलोर क्रिकेट मैच के संचालन के उद्देश्य से क्रिकेट स्टेडियम में और उसके आसपास सुरक्षा प्रदान करने के लिए पुलिस आयुक्त, बैंगलोर से अनुरोध करता है। पुलिस आयुक्त एक सहमत प्रतिफल के लिए आवश्यक सुरक्षा की व्यवस्था करता है। इस मामले में, पुलिसकर्मियों द्वारा सुरक्षा प्रदान करने की सेवाओं को छूट नहीं है। चूंकि सरकार द्वारा सेवाएं प्रदान की जाती हैं, कर्नाटक क्रिकेट एसोसिएशन को भुगतान किए गए प्रतिफल पर कर का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी है, हालांकि रिवर्स चार्ज तंत्र के तहत है।

एक अनुबंध के गैर संपादन को वहन करने के द्वारा प्रदत्त सेवाएँ

(Services provided by way of tolerating non-performance of a contract)

- अनुबंध का पूर्ण न होना या संविदा भंग माल या सेवाओं की पूर्ति हेतु सरकारी अनुबंधों में सामान्यतः निर्देशित शर्तों में से एक होती है। दो पक्षों के मध्य सहमत अनुबंध अपेक्षा करता है कि सेवा प्रदानकर्ता एवं सेवा प्रापक दोनों अनुबंध के नियमों एवं शर्तों द्वारा बाध्य हैं।

- यदि दोनों पक्षों में से कोई भी अनुबंध के न पूर्ण होने सहित किसी भी कारण हेतु अनुबंध भंग करता है, तो ऐसा व्यक्ति अन्य पक्ष को जुर्माने या शुल्क के रूप में क्षतिपूर्ति करने हेतु उत्तरदायी होगा। अनुबंध के पूर्ण न होने को वहन करना एक गतिविधि या लेन–देन है जो सेवा की पूर्ति के रूप में माना जाता है। [GST Act की अनुसूची II के अनुसार–जैसा अध्याय 2 में वर्णित है – GST के अंतर्गत पूर्ति] तथा व्यक्ति जुमाने या दंड के रूप में प्रतिफल प्राप्त किया हुआ माना जाता है और तदनुसार उसे इस राशि पर कर का भुगतान करना अवश्यक है।

- हालांकि, सरकार को पूर्तियों की स्थिति में, सेवा के पूर्तिकर्ता द्वारा अनुबंध पूर्ण न होने के वहन द्वारा सेवाएँ अधिसूचना की प्रविष्टि 62 के अंतर्गत विमुक्ति के अधीन होती हैं। इसलिए, अनुबंध पूर्ण न होने पर किसी व्यक्ति या पूर्तिकर्ता से सरकार द्वारा प्राप्त कोई भी प्रतिफल कर से विमुक्त होती है।

कर्नाटक के पब्लिक वर्क्स डिपार्टमेन्ट में एक सहमत प्रतिफल हेतु अपने कार्यालय संरचना के निर्माण हेतु एक निर्माण कम्पनी M/S ABC के साथ एक समझौता किया। 10.07.20XX की तिथि के समझौते में, दोनों पक्षों द्वारा यह सहमत किया गया कि M/S ABC निर्माण कार्य को पूर्ण करेगी तथा 31.12.20XX को या उससे पूर्ण प्रोजेक्ट सौंप देगी।

इसके साथ ही इस पर भी सहमति हुई कि किसी भी पक्ष द्वारा अनुबंध की शर्तों का भंग करना अन्य पक्ष को जुर्माना या क्षतिपूर्ति हेतु मुआवजे का अधिकार देगा। M/S ABC ने निर्माण कार्य पूर्ण नहीं किया तथा निर्दिष्ट तिथि अर्थात् 31.12.20XX को या उससे पूर्व प्रोजेक्ट नहीं सौंपा। अनुबंध के अनुसार विभाग ने M/s ABC से क्षतिपूर्ति/जुर्माने की माँग की तथा न देने की स्थिति में न्यायालय जाने की धमकी दी। परिणामस्वरूप, M/S ABC ने अनुबंध पूर्ण न करने हेतु विभाग को ₹ 10,00,000 की राशि का भुगतान किया। M/S ABC द्वारा विभाग को दत्त राशि कर के भुगतान से विमुक्त है।

© The Institute of Chartered Accountants of India