

पेपर 7 : प्रत्यक्ष कर विधान

सेक्शन— A: वैधानिक अपडेट

वित्त अधिनियम 2017 द्वारा संशोधित प्रत्यक्ष कर कानून जिसमें नवम्बर, 2018 परीक्षा हेतु 30.04.2018 तक किए गए समस्त प्रासंगिक अधिसूचनाएँ एवं परिपत्र शामिल हैं। नवम्बर, 2018 परीक्षा हेतु प्रासंगिक कर निर्धारण वर्ष A.Y.2018-19 होगा। नवम्बर, 2018 परीक्षा हेतु 30.04.2018 तक के निर्गमित महत्वपूर्ण अधिसूचनाएँ एवं परिपत्र भी शामिल हैं। ये नीचे दिए गए हैं संशोधन जो अगस्त 2018 की अध्ययन सामग्री में सम्मिलित नहीं है

इकाई 1 अध्ययन सामग्री

अध्याय – 1 मूल अवधारणा

एक अप्रैल के दिन जन्में 60 वर्ष/80वर्ष से अधिक वरिष्ठ/अति वरिष्ठ नागरिकों की आयु गणना हेतु स्पष्टीकरण (परिपत्र संख्या 28/2016 दिनांक 27.07.2016)

एक व्यक्ति जो भारत में निवासी है और जिसकी आयु गत वर्ष में 60 वर्ष या अधिक (वरिष्ठ नागरिक) एवं 80 वर्ष या अधिक (अति वरिष्ठ नागरिक) है वे आयकर अधिनियम के तहत उच्चतर बुनियादी छूट क्रमशः रूपये 3.00 लाख व 5.00 लाख के पात्र हैं।

परन्तु इस संबंध में विवाद का विषय है कि उक्त उच्चतर बुनियादी छूट के लिए उन व्यक्तियों की आयु की गणना किस प्रकार की जाए जिनका जन्म केलेण्डर वर्ष में एक अप्रैल को हुआ है। अर्थात् विचारणीय प्रश्न यह कि क्या एक अप्रैल के जन्म दिन वाले के लिए यह कहा जा सकता है कि उसने 31 मार्च जो उसके जन्म दिन एक अप्रैल से पूर्व आता है, को विशेष आयु प्राप्त कर ली है।

Prabhu Dayal Sesma V/s State of Rajasthan & another 1986, AIR, 1948 के केस में इस प्रश्न पर विचार करते हुए (सुप्रीम कोर्ट) सर्वोच्च न्यायालय ने कहा कि आयु की गणना करने हेतु सामान्य नियम का उपयोग किया जाना चाहिये। सर्वोच्च न्यायालय ने कहा कि किसी भी व्यक्ति की आयु की गणना हेतु, सम्पूर्ण दिन की गणना की जाए और प्रत्येक दिन 12 बजे मध्यरात्रि से आरम्भ होता है और वह व्यक्ति एक विशेष आयु को अपने वर्षगाँठ से एक दिन पूर्व प्राप्त कर लेता है। न्यायालय ने स्पष्ट किया कि किसी लिखित प्रावधान के अभाव में, यह सुनिश्चित है कि वैधानिक रूप से कोई भी व्यक्ति अमुक आयु अपने जन्म दिन (वर्षगाँठ) से पूर्व पड़ने वाले दिन को ही पूर्ण कर लेता है।

केन्द्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड (CBDT) ने भी उक्त परिपत्र में स्पष्ट कर दिया है कि जो व्यक्ति एक अप्रैल को जन्म लेता है उसकी पूर्ण आयु आगामी वर्ष की 31 मार्च को ही पूर्ण वर्ष के आधार पर ली जाएगी। क्योंकि 31 मार्च, एक अप्रैल एक दिन पूर्व पड़ता है। अतः किसी भी वरिष्ठ नागरिक की आयु 60/80 वर्ष पात्रता हेतु गणना इसी आधार पर की जाएगी।

अतः जिस कर निर्धारिती का 60वाँ जन्म दिन एक अप्रैल, 2018 को पड़ता है, उसकी आयु गत वर्ष 2017-18 में 60 वर्ष मानी जाएगी और वह आयकर छूट रूपये 3.00 लाख का पात्र होगा और उसकी आय की गणना कर निर्धारण वर्ष 2018-19 के लिए आयु 60 वर्ष मानते हुए 3.00 लाख की बुनियादी छूट दी जाएगी। इसी प्रकार एक कर निर्धारिती (भारतीय एकल निवासी) का 80वाँ जन्म दिन प्रथम अप्रैल 2018 को पड़ता है तो माना जाएगा कि उसने गत वर्ष 2017-18 (कर निर्धारण वर्ष 2018-19) के लिए बुनियादी छूट रूपये 5.00 लाख के लिए पात्रता अर्जित कर ली है।

अध्याय – 2 निवास और सम्बन्ध में कुल आय का कार्यक्षेत्र

एक अनिवासी भारतीय Seafarer (नाविक-मल्लाह) द्वारा प्राप्त आय जिसे NRE Account जो किसी भारतीय बैंक में जमा कराया जाता है के सम्बन्ध में स्पष्टीकरण (परिपत्र संख्या 13/2017 दिनांक 11.04.2017 एवं परिपत्र संख्या 17/2017 दिनांक 26.04.2017)

एक अनिवासी भारतीय सीफेयरर (नाविक) जो अपनी सेवाएँ भारत से बाहर किसी विदेशी जहाजों को देता है, को वेतन से प्राप्त आय, यदि भारत में किसी NRE Account में जमा की जाती है तो वह आय कर योग्य होती है।

इस मामले में अभ्यादन (Representation) प्राप्त होने पर CBDT केन्द्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड ने इस विषय पर परीक्षण किया और पाया कि धारा 5(2)(a) में प्रावधान है कि अनिवासी भारतीय की उस आय को कर योग्य माना जाएगा जो या तो भारत में प्राप्त की गई है या भारत में प्राप्त मानी गई है।

अतः CBDT ने उक्त परिपत्र द्वारा स्पष्ट किया कि भारतीय अनिवासी द्वारा Seafarer (नाविक) के रूप में विदेशी जहाज पर काम करते हुए अर्जित वेतन इत्यादि को भारत में कर योग्य नहीं माना जाएगा। उस विदेशी जहाज पर भारतीय फ्लैग लगा है या विदेशी फ्लैग लगा हो। CBDT ने आगे और स्पष्टीकरण दिया है कि इस बात से कोई फर्क नहीं पड़ता कि Seafarer के रूप में अर्जित आय को NRE Account में भारत में जमा कराया गया है।

योग्य निवेश कोष के सम्बन्ध में अधिसूचना जिनके संबंध में धारा 9A(3) में उल्लेखित कुछ शर्तें लागू नहीं होंगी (अधिसूचना संख्या 77/2017, दिनांक 03.08.2017)

धारा 9A में एक विशेष कर व्यवस्था का प्रावधान है जो भारत देश में मौजूद अपतटीय (off shore) कोष में संलग्न कोष प्रबंधकों की स्थिति जानने में सहायता करती है। इस व्यवस्था के अन्तर्गत योग्य निवेश कोष के मामले में, कोष की गतिविधियाँ कोष प्रबंधकों द्वारा सुचारु रूप से चलाया जाना उक्त कोष का भारत में व्यापारिक संबंध निर्मित नहीं करता जब तक इस संबंध में कुछ विनिर्दिष्ट शर्तों का अनुपालन नहीं किया जाता।

योग्य निवेश कोष का अर्थ— “एक ऐसा कोष (Fund) जिसे भारत के बाहर स्थापित या निर्गमित या पंजीकृत किया गया हो और जो अपने सदस्यों से फण्ड एकत्रित करता है और अन्य बातों के साथ-साथ निम्न शर्तों की पूर्ति करता है -

- (e) फण्ड (कोष) में प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से जुड़े हुए से सदस्यों की न्यूनतम संख्या 25 (पच्चीस) होनी चाहिए।
- (f) प्रत्यक्ष या परोक्ष रूप से जुड़े हुए किसी भी सदस्य का फण्ड में दस प्रतिशत से अधिक भागीदार हित (Participation interest) नहीं होना चाहिये;
- (g) दस या दस से कम सदस्यों और उनसे संबंधित व्यक्तियों की फण्ड में प्रत्यक्ष या परोक्ष रूप से सकल भागीदारी हित 50 प्रतिशत से कम होना चाहिये।

परन्तु निम्न कोषों या निधि पर उपरोक्त शर्तें लागू नहीं होगी यदि :-

- (i) विदेशी सरकार/केन्द्रीय बैंक द्वारा स्थापित कोष
- (ii) विदेशी सरकार/केन्द्रीय बैंक द्वारा स्थापित ऐसा कोष जिस पर कुछ शर्तों लगी हुई है जिन्हें इस संबंध में अधिसूचना द्वारा निर्दिष्ट किया हो।
- (iii) सार्वभौम निधि (Sovereign Fund) या अन्य कोई कोष जो केन्द्रीय सरकार शर्तों सहित, यदि कोई है, अधिसूचना द्वारा निर्दिष्ट करे।

तदनुसार केन्द्र सरकार ने उपरोक्त को अधिसूचना (Notification) के माध्यम से इन शर्तों का उल्लेख करते हुए लिखा है कि प्रतिभूति और विनिमय बोर्ड अधिनियम 1992 व प्रतिभूति एवं विनिमय बोर्ड (विदेशी पोर्ट फोलियो निवेशक) रेगुलेशन, 2014 के तहत पंजीकृत श्रेणी 1 या श्रेणी 2 के कोषों पर उक्त शर्तें लागू नहीं होगी।

प्रभावी प्रबंधन के स्थान से सम्बन्धित दिशा निर्देश – स्पष्टीकरण (परिपत्र सं. 25 (POEM)/2017 दिनांक 23.10.2017)

प्रभावी प्रबंधन के स्थान (Place of Effective Management) अर्थात् PoEM की अवधारणा गैर भारतीय कम्पनी का निवासीय स्टेट्स निर्धारित करने हेतु आयकर अधिनियम 1961 में शामिल किया गया था जिसे आंकलन वर्ष 2017-18 अर्थात् दिनांक 01.04.2017 से लागू किया गया था।

PoEM का निर्धारण करने हेतु 24.01.2017 को परिपत्र संख्या 06/2017 के तहत कुछ मार्गदर्शक सिद्धांत जारी किये गये, आगे, परिपत्र सं. 08/2017 द्वारा दिनांक 23.02.2017 को स्पष्ट किया गया है कि यदि किसी कम्पनी का टर्नओवर/प्राप्ति किसी भी वित्तीय वर्ष में 50 करोड़ या कम है, तो उस कम्पनी पर PoEM के प्रावधान लागू नहीं होंगे।

तत्पश्चात् अनेक हितधारियों ने चिंता व्यक्त की, कि वर्तमान दिशा निर्देशों के अनुसार प्रभावी प्रबंधन का क्षेत्रीय मुख्यालयों वाली कुछ बहुराष्ट्रीय कंपनियों, के मामले में शुरू किया जा सकता है। जिन कम्पनियों के अनेक कर्मचारी बहु-देशीय उत्तर दायित्व का निर्वाह करते हुए दूसरे देशों या सम्भागों के साथ व्यवसाय करते हैं और परिणाम स्वरूप भारत में रहते हुए व्यावहारिक क्रियाओं को अंजाम देते हैं। अतः उन की आय पर भारत में करारोपण किया जाए।

इस सम्बन्ध में उपरोक्त दिशा निर्देशों के पैरा 7 में प्रावधान दिया गया है कि एक कम्पनी की दशा में जो भारत के बाहर व्यवसाय में संलग्न है। प्रभावी प्रबंधन का स्थान विदेश में ही माना जाएगा यदि उसकी अधिकांश बोर्ड बैठकों (Majority Meetings) का आयोजन विदेश में होता है।

परन्तु दिशा निर्देशों के पैरा 7.1 में यह प्रावधान है कि यदि तथ्यों और स्थितियों के अनुसार यह प्रमाणित होता है कि कम्पनी के निदेशक कम्पनी से अलग है और शक्तियों का उपयोग नहीं करते और ऐसी शक्तियों का उपयोग या तो होल्डिंग कम्पनी या किसी अन्य व्यक्ति द्वारा किया जाता है जो भारत में निवासी हैं तो ऐसी PoEM का स्थान भारत में ही माना जाएगा।

उक्त दिशा निर्देशों में यह भी प्रावधान है कि यदि निदेशक मण्डल (BoD) उन सामान्य एवं वैश्विक सिद्धांतों का निर्वाह करते हैं जिन्हें उनकी पेरेंट कम्पनी ने निर्मित किया था जैसे पेरोल कार्य, लेखन कार्य, मानव संसाधन कार्य, सूचना एवं तकनीकी एवं नेटवर्क कार्य, सप्लाई चैन कार्य, रूटीन बैंकिंग प्रक्रिया कार्य इत्यादि और जो किसी संस्था या संस्थाओं के समूह के लिए विशिष्ट नहीं है तो ऐसी कम्पनियों के लिए माना जाएगा कि उनका निदेशक मण्डल कम्पनी से अलग नहीं है।

उपरोक्त दिशा निर्देश को देखते हुए यह स्पष्ट किया जाता है कि जब तक क्षेत्रीय मुख्यालय किसी क्षेत्र में सहायक या ग्रुप कम्पनियों के लिए परिचालित है तो यह देखना होगा कि क्या प्रमुख कम्पनियों के अन्तः नियमों के अनुसार, सहायक कम्पनियाँ या समूह कम्पनियाँ, सामान्य वैश्विक उद्देशीय सिद्धांतों का निर्वाह करते हुए समस्त कार्य कर रही हैं, जैसे— वेतन भुगतान, लेखांकन कार्य, मानव संसाधन कार्य, सूचना व तकनीकी कार्य, नेटवर्क प्लेटफार्म सम्बन्धी कार्य, सप्लाई चैन फंक्शन, रूटीन बैंकिंग कार्य प्रणाली इत्यादि तो ऐसी अवस्था में यह स्वतः नही माना जाएगा कि कम्पनी का निदेशक मण्डल इन सबसे अलग है और भारत में सम्भागीय मुख्यालय की गतिविधियाँ प्रमाणित नहीं करेगी कि सहायक/ समूह कम्पनियों के लिए PoEM स्थापित करने का आधार नहीं बनेगी।

परिपत्र में आगे इस बातका भी उल्लेख है कि यदि यह पाया गया कि उक्त छूट का दुरुपयोग करते हुए कर की चोरी के लिये नियोजन (Planning) की गई है तो आयकर अधिनियम 1961 के चैप्टर X-A के तहत सामान्य कर वंचना विरोधी नियमों के प्रावधान लागू होंगे।

भारत के बाहर शेयर या ब्याज के शोधन के सम्बन्ध में अप्रत्यक्ष स्थानान्तरण पर धारा 9(1)(i) लागू होने के सम्बन्ध में स्पष्टीकरण (परिपत्र संख्या 28/2017) दिनांक 07.11.2017

धारा 9(1)(i) के अनुसार, वह समस्त आय जो प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से, भारत से सम्बन्धित व्यापार से या उसके माध्यम से या किसी सम्पत्ति से या उसके माध्यम से, या किसी एजेंट से या उसके माध्यम से या उसके साधन से या किसी पूंजीगत सम्पत्ति से या उसके स्थानान्तरण से अर्जित की जाती या अर्जित मानी जाती है वह आय भारत में अर्जित मानी जाएगी।

धारा 9(1)(i) के साथ दी गई व्याख्या संख्या 5 यह स्पष्ट करती है कि सम्पत्ति या पूंजीगत सम्पत्ति जो किसी कम्पनी या अन्य इकाई का अंश या कम्पनी में हित

या भारत के बाहर पंजीकृत या निगमित कम्पनी है, तो उसे हमेशा भारत में स्थित माना जाएगा, यदि वह अंश या हित प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से उसका मूल्य भारत में स्थित सम्पत्ति से प्राप्त करता है।

निवेश कोष निधि (Funds) निजि समता कोष निधि (Funds) और उद्यम कोष/निधि (Funds) के द्वारा प्रश्न उठाए जाते हैं कि अधिनियम में दिये गये पुराने अप्रत्यक्ष स्थानान्तरण से सम्बन्धित प्रावधान, भारत के बाहर की निवेश निधि जिसको भारत में निवेश किया जाता है और जो बहुस्तरीय निवेश ढाँचों के रूप में है, उनसे अर्जित आय को अनेक करों की मार सहनी पड़ती है जब उनको पुनः क्रय किया जाता है या उनका शोधन किया जाता है।

परन्तु जहाँ तक अनिवासियों द्वारा श्रेणी I व II FPIs में किये गये निवेश का प्रश्न है वह पहले से ही धारा 9(1)(i) के साथ जुड़ी हुई व्याख्या 5 के दूसरे परंतुक (वित्त अधिनियम 2017) के द्वारा अप्रत्यक्ष स्थानान्तरण के प्रावधानों से दिनांक 01.04.2015 से छूट के पात्र माने गये हैं। अर्थात् ऐसे मामलों में बहुविध करारोपण नहीं किया जाएगा। अन्य मामलों में करारोपण की प्रणाली निम्न विधि से होगी :-

- (i) कोष के स्तर पर अल्पकालीन पूंजी लाभ मानते हुए आय पर करारोपण किया जाएगा, और
- (ii) तत्पश्चात् प्रत्येक ऊपरी स्तर की निवेश पर जैसे जैसी शोधन या पुनः क्रय किया जाएगा उसी हिसाब से कर की गणना की जाएगी।

केन्द्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड (CBDT) को अभ्यावेदन प्राप्त हुए हैं कि उन निवेशकों को छूट दी जाए जो प्रत्यक्ष निवेशकों से ऊपर की श्रेणी में हैं और जिन्होंने पहले से ही भारत में ऐसी आय पर कर चुका चुके हैं और अप्रत्यक्ष स्थानान्तरण प्रावधानों से मुक्ति चाहते हैं।

ऐसे अभ्यावेदनों को राहत देने के लिए CBDT ने परिपत्र के माध्यम से स्पष्ट किया है कि धारा 9(1)(ii) को व्याख्या 5 के साथ पढ़ते हुए, उन प्रावधानों को उस आय पर लागू नहीं किया जाए जो आय अनिवासियों को किसी विनिर्दिष्ट फंड के शोधन या पुनः खरीद से अप्रत्यक्ष रूप से (उच्च स्तर की कम्पनियों के माध्यम से जो भारत के बाहर पंजीकृत या निगमित हैं) विनिर्दिष्ट कोषों में (निवेश फंड, उद्यमी फंड और उद्यमी पूंजी फंड इत्यादि शामिल हैं) प्राप्त होती है और आय का अर्थ है— वह आय जो अंशों के स्थानान्तरण के परिणाम स्वरूप प्राप्त होती है

और ऐसे अंश भारत में ही धारण किये गये हैं तो ही आय भारत में अर्जित मानकर भारत में कर योग्य मानी जाएगी।

परन्तु उपरोक्त लाभ उस अवस्था में प्राप्त होगा यदि अनिवासी को शोधन या पुनः खरीद से प्राप्त राशि अनिवासी द्वारा अर्जित कुल प्रतिफल के अनुपात में है जो उसने विनिर्दिष्ट फंडों से अर्जित की है और ऐसी कुल राशि अंशों/प्रतिभूतियों के स्थानान्तरण से प्राप्त है। आगे यह स्पष्ट कर दिया गया है कि एक अनिवासी द्वारा किये गये प्रत्यक्ष विनिर्दिष्ट फंडों में निवेश से प्राप्त आय भारत निवर्तमान प्रावधानों के अनुसार कर योग्य मानी जाएगी।

अध्याय (चेप्टर)– 6 व्यापार व व्यवसाय से लाभ

भवनों/विकसित स्थानों के साथ अन्य सुविधाओं के औद्योगिक पार्क/सेज (SEZ) इलाके में स्थित किराये से प्राप्त आय को व्यापार से आय मानी जाएगी। (परिपत्र सं. 16/2017, दिनांक 25.04.2017)

अनेक वर्षों से विवाद चल रहा है कि औद्योगिक पार्कों/सेज क्षेत्र में स्थित भवन, विकसित स्थानों एवं उनसे जुड़ी आय को किस मद की आय मानी जाए। यह आय मकान सम्पत्ति से आय है या व्यापार से आय है। इस सम्बन्ध में अदालतों में मुकदमें लम्बित हैं। कर दाता दावा करते हैं कि किराये से प्राप्त आय व्यापारिक क्रिया है तथा इस आय को व्यापारिक आय माना जाए, जबकि आयकर अधिकारी कहते हैं कि यह आय भवन सम्पत्ति से प्राप्त आय है तथा इसलिए आयकर आंकलन में गृह सम्पत्ति से प्राप्त आय शीर्षक के अन्तर्गत किया जाना चाहिये।

केन्द्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड (CBDT) ने इस बात पर विचार किया। औद्योगिक पार्कों/सेजों से, जिनकी स्थापना आयकर विधान की धारा 80-IA(4)(iii) के तहत घोषित अनेक योजनाओं के तहत हुई है, तो इनके किराये से प्राप्त आय व्यापारिक आय है, बशर्ते स्कीमों में दी गई शर्तों का अनुपालना पूरी तरह से की गयी है।

कर्नाटक उच्च न्यायालय ने *Velankani Information Systems Pvt Ltd (NJRS Citation [2013-LL-0402-44])* के केस में कहा कि यदि अन्य अर्थ निकाला गया तो धारा 80-IA का उद्देश्य और सरकार द्वारा देश में औद्योगिक पार्कों के विकास हेतु बनायी योजनाएं विफल हो जाएंगी। उक्त निर्णय के विरुद्ध विभाग द्वारा उच्चतम न्यायालय में प्रेषित विशेष याचिकाएँ (SLPS) अस्वीकृत कर दी गईं।

इसके बाद कर्नाटक उच्च न्यायालय एक अन्य केस में अपने निर्णय दिनांक 30.04.2014 को *ITA No 76 और 78/2012* में उक्त निर्णय की पुष्टि करते हुए आयकर विभाग की याचिका को खारिज कर दिया *Vide CIT v. Information Technology Park Ltd. (NJRS Citation [2014-LL-0430-141])* इस केस में उच्च न्यायालय ने निर्णय सुनाया कि क्योंकि करदाता कम्पनी एक औद्योगिक पार्क का विकास कर रही थी और उसके रख-रखाव पर व्यय कर रही थी तथा अन्य कम्पनियों को तकनीकी सुविधाएँ प्रदान करने के पश्चात् उनसे राशि प्राप्त कर रही थी तथा इस राशि को व्यापारिक आय मानते हुए उसका आंकलन व्यापार या व्यवसाय से प्राप्त आय शीर्षक के अन्तर्गत किया जाएगा न कि "गृह सम्पत्ति से प्राप्त आय" शीर्षक के तहत। केन्द्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड (CBDT) ने इस निर्णय को स्वीकार कर लिया है।

उपरोक्त निर्णय एवं CBDT द्वारा स्वीकृति ध्यान में रखते हुए सुनिश्चित हो गया है कि यदि कोई इकाई (Undertaking) केन्द्र सरकार की सरकारी योजना के तहत स्वीकृत किसी औद्योगिक

पार्क/सेज का विकास करती है तो ऐसे औद्योगिक पार्क/सेज में स्थापित भवन/स्थान के किराये से प्राप्त राशि को व्यापारिक आय मानी जाएगी और उस पर करारोपण "व्यापार व व्यवसाय को प्राप्त आय" शीघ्रक में किया जाएगा।

किसान/कृषकों द्वारा कृषि उपज की व्यापारियों को रोकड़ विक्रय करने पर आय-आयकर अधिनियम की धारा 40A(3) धारा 269ST एवं नियम 114B प्रयोज्यता (परिपत्र 27/2017) दिनांक 03.11.2017

धारा 40A(3) के प्रावधानों के अनुसार रूपये 10,000 से अधिक का भुगतान यदि लेखों/खाते में जमा योग्य बैंक की अतिरिक्त भुगतान करना अस्वीकृत है। परन्तु नियम 6DD कुछ विशेष मामलों और परिस्थितियों में धारा 40A(3) के प्रावधानों के लागू होने से कुछ अपवाद सृजित करता है जो अन्य बातों के साथ-साथ उन भुगतानों को शामिल करता है जो कृषि उपज के लिए किये जाते हैं। इसीलिए धारा 40A(3) कहती है कि यदि व्यापारी कृषक से कृषि उपज खरीदता है और भुगतान नकद राशी में करता है तो आयकर से विमुक्त है।

धारा 269ST, कहती है कि कुछ अपवादों को छोड़कर प्रत्येक एकल भुगतान या प्राप्ति राशी यदि 2 लाख या उससे अधिक है तो ऐसा भुगतान केवल एकाउंट पेई बैंक/ड्राफ्ट से भुगतान कर्ता के बैंक एकाउंट के माध्यम से या इलेक्ट्रॉनिक समाशोधन प्रणाली के माध्यम से किया जा सकता है। इसीलिए कृषि उपज की खेतिहर किसान को रूपये 2 लाख या उससे अधिक की राशि की बिक्री पर किया गया भुगतान नकद रूपयों से नहीं हो सकता।

आगे की बात यह है कि विक्रय के लेन देन में यदि विक्रय/ क्रय रूपये 2 लाख या कम का है तो उस अवस्था में धारा 144 B का नियम जो PAN संख्या बताने या फार्म नं. 60 का भरने से संबंधित है, लागू नहीं होता।

उपरोक्त प्रावधानों के मद्देनजर CBDT ने स्पष्ट किया कि किसी किसान द्वारा किसी व्यापारी को रु. 2 लाख से कम की कृषि उपज नकद बेचने पर –

- (क) धारा 40A(3) का प्रभाव नहीं पड़ेगा और व्यय की कटौती अस्वीकृत नहीं की जाएगी।
- (ख) कृषक पर धारा 269ST के तहत लगने वाला प्रतिबंध भी नहीं लगेगा।
- (ग) कृषक को अपनी PAN संख्या बतानेया फार्म संख्या 60 भरने की आवश्यकता नहीं होगी।

अध्याय – 7 पूँजी लाभ

धारा 54EC के तहत दीर्घकालीन विशिष्ट (Specified) सम्पत्ति जिसके लिए धारा 54EC के तहत कर छूट हेतु अधिसूचना जारी की गई (अधिसूचना सं. 47/2017 दिनांक 08.06.2017 एवं अधिसूचना संख्या 79/2017, दिनांक 08.08.2017)

धारा 54EC में प्रावधान है कि यदि करदाता दीर्घकालीन पूंजी-सम्पत्ति (Long term capital Assets) को अन्य व्यक्ति को स्थानान्तरित करता है और स्थानान्तरण से प्राप्त राशि का (सम्पूर्ण राशि या उसके अंश के समान राशि) निवेश किसी विशिष्ट (Specified) सम्पत्ति के क्रय हेतु करता है तो करदाता द्वारा प्राप्त राशि कर मुक्त मानी जाएगी। धारा 54EC में दी गई व्याख्या के उपवाक्य (ba) में दीर्घकालीन विशिष्ट सम्पत्ति का अर्थ दिया गया है। इसके अनुसार दीर्घकालीन विशिष्ट सम्पत्ति एक बाण्ड है जिसे 01.04.2007 या उसके पश्चात् राष्ट्रीय राजमार्ग प्राधिकरण (NHAI) या ग्रामीण विद्युतिकरण निगम लिमिटेड (RECL) के द्वारा जारी किया गया और जिसे 3 वर्ष पश्चात् ही परिशोधित (विक्रय) किया जा सकता है।

तदनुसार इस सम्बन्ध में केन्द्र सरकार ने यह अधिसूचना जारी की कि दिनांक 15.06.17 को या उसके पश्चात् Power finance corporation या दिनांक 08.08.17 को या उसके पश्चात् Indian Railway Finance corporation Limited द्वारा जारी किये गये बाण्ड को दीर्घकालीन विशिष्ट सम्पत्ति माना जायेगा।

अध्याय – 8 अन्य स्रोतों से आय

(धारा 2(22)(e) के तहत व्यापारिक अग्रिम (Trade Advance) लाभांश नहीं मानने के संबंध में स्पष्टीकरण – परिपत्र संख्या 19/2017 दिनांक 12.06.2017)

धारा 2(22)(e) के अनुसार लाभांश (Dividend) में उस भुगतान को शामिल किया गया है जो ऐसी कम्पनी के द्वारा जिसमें जनता का सारवान हित नहीं है। अपने अंशधारियों, जो जो या तो अंशों के लाभार्थी हैं जिनके पास कम से कम 10 प्रतिशत वोटिंग पावर है या किसी संस्था को जिसमें वह अंशधारी सदस्य है या साझेदार है और जिसने उसका साखान हित है या ऐसे अंशधारी के लाभ के लिए किसी व्यक्ति को अग्रिम या ऋण के रूप में उस सीमा तक देती है जहां तक कम्पनी के पास संचित लाभ है।

केन्द्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड (CBDT) ने अनुभव किया कि कुछ अदालतों ने हाल ही में अपने निर्णय में कहा है कि वह व्यापारिक अग्रिम जो व्यापारिक उद्देश्य पूर्ति अर्थात् व्यवसायिक लेनदेन हेतु दिया जाता है वह धारा 2(22)(e) के प्रावधानों की परिधि में नहीं आता है। इन फैसलों ने अन्तिम रूप ले लिया है।

कुछ व्यापारिक अग्रिम/व्यवसायिक लेनदेन जो धारा 2(22)(e) की परिधि में नहीं आंके गये –

- (i) एक कम्पनी ने अपनी सहयोगी कम्पनी (Sister Concern) को अग्रिम दिया और उसका समायोजन सहयोगी कम्पनी द्वारा भुगतान करने वाली कम्पनी के कार्यों के निष्पादन हेतु किया। दिल्ली उच्च न्यायालय ने निर्णय सुनाया कि अग्रिम राशि व्यापारिक उद्देश्य हेतु दी गई मानी जाएगी और यह लेनदेन आयकर अधिनियम की धारा 2(22)(e) की परिधि में नहीं आएगी। (CIT vs. Creative Dyeing & Printing Pvt. Ltd. [NJRS] 2009-LL-0922-2, ITA No. 250 of 2009, Delhi High Court)

- (ii) कम्पनी द्वारा अपने एक अंशधारी को कुछ राशि अग्रिम में दी गई जिसका उद्देश्य था कि अंशधारी उस राशि को अपने भवन/परिसर में प्लांट व मशीनरी लगाने में खर्च करें ताकि कम्पनी द्वारा दिये कार्यों को समय समय पर उस प्लांट/मशीनरी के द्वारा निष्पादित करता रहें और निर्यात आदेशों की पूर्ति हो सकें। कोर्ट द्वारा निर्णय, क्योंकि अग्रिम राशि पूर्णतया व्यापारिक गतिविधियों को बढ़ाने हेतु दी गई। अतः धारा 2(22)(e) के तहत नहीं आती। (CIT vs Amrik Singh, [NJRS] 2015-LL-0429-5, ITA No. 347 of 2013, P & H High Court)
- (iii) कम्पनी ने अपने सिस्टर संस्थान को जेनरेटर के विरुद्ध कुछ राशि फ्लोटिंग सुरक्षा जमा (Floating Security deposit) के रूप में दी। इस जमानत राशि को समय समय पर विद्युत जेनेरेटरस् के रख-रखाव में खर्च किया जाना था और यह जेनेरेटर सिस्टर संस्थान के परिसर में लगे हुए थे। कम्पनी GAIL गैस द्वारा दिये गये गैस से जेनेरेट करती थी और अपनी सिस्टर कम्पनी को रियायती दर पर सप्लाई करती थी। निर्णय लिया गया कि कम्पनी द्वारा किया गया जमानत राशि (Security Deposit) व्यापारिक लेनदेन का स्वरूप है जो कम्पनियों और उसकी सहायक कम्पनियों के बीच होता रहता है और यह अग्रिम धारा 2(22)(e) को आकर्षित नहीं करता। (CIT, Agra vs Atul Engineering Udyog, [NJRS] 2014-LL-0926-121, ITA No. 223 of 2011, Allahabad High Court)

उपरोक्त निर्णयों को ध्यान में रखते हुए CBDT ने उपरोक्त परिपत्र द्वारा स्पष्टीकरण दिया कि स्थिति स्पष्ट है कि ट्रेड एडवांस अर्थात् व्यापारिक अग्रिम राशि जो व्यापार संचालन के उद्देश्य से दी जाती है वह राशि धारा 2(22)(e) की परिधि में नहीं आती है। अतः ऐसी राशि को कभी भी लाभांश राशि नहीं माना जा सकता।

इकाई 2 अध्ययन सामग्री

अध्याय – 11 सकल कुल आय में कटौतियां

जब व्यापारिक गतिविधियों के अन्तर्गत किये गये व्यय को अस्वीकृत कर दिया जाता है और परिणाम स्वरूप लाभ की राशि बढ़ जाती है, उस स्थिति में अध्याय VI-A के तहत कटौतियों की स्वीकृति के संबंध में स्पष्टीकरण – (परिपत्र सं. 37/2016, दिनांक 02.11.2016)

आयकर अधिनियम 1961 के अध्याय VI-A में कुछ कटौतियों का प्रावधान है परन्तु आयकर निर्धारण अधिकारी, आय की गणना करते समय कुछ कटौतियों को अस्वीकृत कर देता है। उदाहरणतः कुछ धारा 32, 40 (a) (ia), 40A(3), 43B इत्यादि में वर्णित अस्वीकृति या कभी कभी किसी विशिष्ट व्यय में से किये गए व्यय को भी स्वीकृत नहीं किया जाता। परिणाम स्वरूप लाभ की राशि बढ़ जाती है।

समस्या यह है कि क्या उच्चतर लाभ (बढ़े हुए लाभ) के परिणाम स्वरूप कर दाता फर्म/कम्पनी अध्याय VI-A के तहत उच्चतर लाभ से जुड़ी हुई कटौतियों के लिए उचित पात्र है।

न्यायालयों का मानना है कि आयकर अधिकारी द्वारा अस्वीकृत कटौतियों के द्वारा यदि लाभ में वृद्धि हो जाती है तो करदाता के ऊँचे लाभ से जुड़ी कटौतियों की पात्रता स्वतः ही मिल जाती है। कुछ उदाहरण निम्नांकित हैं:

- (i) यदि करदाता ने कुछ राशि आवासीय परियोजना के विकास हेतु खर्च की है परन्तु इस राशि को कर निर्धारण अधिकारी द्वारा भुगतान के समय स्रोत पर कर कटौती न करने के कारण अस्वीकृत कर दिया तो इसके, परिणाम स्वरूप करदाता के आवासीय परियोजना के विकास संबंधी व्यवसाय के लाभ में वृद्धि होगी। धारा 40 (i)(ia) के तहत इस अस्वीकारता के समायोजन के बाद करदाता के लाभ में वृद्धि धारा 80-IB के तहत कटौती की पात्र है।
- (ii) यदि धारा 40A(3) के तहत कटौती स्वीकृत नहीं होती तो उसे संस्था के लाभों में जोड़ा जाना चाहिए जिस पर करदाता धारा 80-IB में उपलब्ध कटौती का अधिकारी है।

उपरोक्त निर्णयों के आधार पर CBDT ने स्थिति स्पष्ट करते हुए सुनिश्चित किया कि यदि किसी व्यवसायिक क्रिया के संबंध में अध्याय VI A के तहत धारा 32, 40(a) (ia), 40A(3), 43B इत्यादि के अन्तर्गत कटौती अस्वीकृत की जाती है और इस अस्वीकृति के परिणाम स्वरूप करदाता का लाभ बढ़ जाता है तो उसे अध्याय VI-A के तहत मिलने वाली उच्चतर लाभ से जुड़ी कटौतियाँ उपलब्ध की जाएगी।

औद्योगिक उपक्रम द्वारा प्राप्त परिवहन, बिजली और ब्याज के लिए प्राप्त अनुदान (Subsidies) राशि – धारा 80-IB, 80-IC इत्यादि के तहत कटौती के लिए पात्र (परिपत्र सं. 39/2016, दिनांक 29.11.2016)

यह मामला कि क्या किसी औद्योगिक उपक्रम द्वारा प्राप्त परिवहन, विद्युत एवं ब्याज सम्बन्धी अनुदान राशि को आयकर अधिनियम की धारा 80-IB / 80-IC के तहत व्यापारिक क्रियाओं से प्राप्त व्यवसाय से प्राप्त व्यवसाय के लाभ और अर्जन का हिस्सा है और अध्याय VI-A के अन्तर्गत कटौती के लिए दावे की पात्र है, विवादास्पद है। बहुधा ऐसी प्राप्ति को आयकर अधिकारियों द्वारा “अन्य स्रोतों से आय” की संज्ञा दी जाती है।

माननीय सर्वोच्च न्यायालय ने *Meghalaya Steels Ltd.* के केस में दिनांक 09.03.2016 को निर्णय सुनाया कि सरकार द्वारा दी गई अनुदान राशि औद्योगिक उपक्रम द्वारा किये निर्माणकारी व्यय के पुनर्भरण से सम्बन्धित है। इस प्रकार औद्योगिक संस्था/व्यवसाय में लाभ और अर्जन एवं ऐसी व्यवसायिक अनुदानों की प्रतिपूर्ति के बीच प्रत्यक्ष संबंध है। अतः इस राशि का उल्लेख शीर्षक “व्यापार का व्यवसाय से प्राप्त आय” में होना चाहिये न कि इस राशि का उल्लेख “अन्य स्रोतों से आय” शीर्षक में होना चाहिये। अतः औद्योगिक संस्थान द्वारा प्राप्त ऐसी आयगत प्राप्तियों पर अधिनियम की धारा 80 IB/80IC के तहत कटौती स्वीकृत है।

अतः CBDT ने स्पष्ट कर दिया है कि सरकार द्वारा दी गई अनुदान राशि जो किसी औद्योगिक उपक्रम द्वारा व्यापार परिचालन हेतु प्राप्त की जाती है अर्थात् चूंकि यह राशि निर्माण लागत या निर्मित वस्तुओं की विक्रय पर की गई धन राशि का पुनर्भरण है और यह व्यापारिक गतिविधियों से सम्बन्धित है। अतः इसका उल्लेख व्यापारिक/व्यवसायिक आय व्यय की शीर्षक में किया जाए। यह लेनदेन अध्याय VI के अन्तर्गत आता है और यह इसी अध्याय के तहत कटौती योग्य है।

धारा 80D के उद्देश्य पूर्ति हेतु अधिसूचित अंशदायी स्वास्थ्य सेवा योजना (अधिसूचना संख्या 9/2018 दिनांक 16.02.2018)

धारा 80D के तहत किसी निवासी द्वारा स्वयं के लिए या स्वयं के साथ साथ धर्मपत्नि/पति, दो बच्चों व आश्रित माता-पिता के जीवन पर चिकित्सकीय बीमा पॉलिसी पर प्रीमियम देने पर या केन्द्र सरकार द्वारा चलाई गई स्वास्थ्य स्कीम में प्रीमियम वृद्धि पर रुपये 25,000 तक (वरिष्ठ निवारण नागरिक के लिए रु. 30,000 तक) छूट का पात्र है।

इसी संदर्भ में केन्द्र सरकार ने परमाणु ऊर्जा विभाग की अंशदायी स्वास्थ्य सेवा योजना की अधिसूचना जारी की। इस योजना में योगदान धारा 80D के तहत कटौती योग्य है।

अध्याय (चैप्टर) 12 – विभिन्न इकाईयों का आंकलन

दिवालियापन एवं दीवाला कोड 2016 (Insolvency and Bankruptcy Code 2016) के तहत उन कम्पनियों के सम्बंध में जिनके विरुद्ध निगमीय दिवालियापन प्रस्ताव प्रक्रिया के लिए आवेदन स्वीकृत हो चुका है, के लिए न्यूनतम वैकल्पित कर में रियायत का प्रावधान (प्रेस रिलीज, दिनांक 06.01.2018)

धारा 115JB के वर्तमान प्रावधानों के अनुसार (अन्य बातों के रहते हुए) किसी कम्पनी पर न्यूनतम वैकल्पित कर (MAT) के उद्देश्य हेतु असमायोजित हास या आगे ले जायी गई हानि जो भी कम हो, को पुस्तकों में दर्शाया गये लाभ में से कम कर दिया जाएगा।

इस सम्बन्ध में, CBDT को अनेक हितधारकों से अभ्यावेदन प्राप्त हुए हैं कि ऐसी कम्पनियाँ जिनके विरुद्ध निगमीय दिवालियापन प्रक्रिया के लिए आवेदन न्यायकारी अधिकारी के द्वारा दिवालियापन कोड 2016 की धारा 7 या धारा 9 या धारा 10 में स्वीकृत हो चुके हैं, वे कठिनाईयों का सामना कर रहे हैं क्योंकि ऐसी कम्पनियाँ को धारा 115JB के प्रावधानों के अनुसार पुस्तक लाभ की गणना करने के लिए गत वर्ष की हानि को आगे लाने की स्वीकृति पर प्रतिबन्ध होने के कारण कठिनाई हो रही है।

ऐसी कम्पनियों की कठिनाईयों को देखते हुए CBDT ने निर्णय लिया कि A.Y. 2018-19 से उस कम्पनी, जिसके विरुद्ध निगमीय प्रस्ताव प्रक्रिया न्यायाधिकारी द्वारा धारा IBC की धारा 7 या धारा 9 या धारा 10 के तहत पारित की गई है, वे मुश्किल में हैं, इसीलिए आगे लाई गई कुल हानि (अप्रयुक्त हास सहित) को धारा 115JB के तहत MAT की गणना के उद्देश्य से पुस्तकीय लाभों में से कम करने की स्वीकृति होगी।

इकाई 3 अध्ययन सामग्री

अध्याय – 15 कर की कटौती, संग्रह एवं वसूली

नाबालिग बच्चे जिसके माता-पिता का देहान्त हो चुका है, की ब्याज राशि में स्रोत पर कर कटौती- (अधिसूचना सं. 05/2017, दिनांक 29.05.2017)

आयकर नियमों 1962 के नियम 31A(5) के द्वारा महानिदेशक आयकर (व्यवस्थाएँ) को अधिकृत किया गया है कि -

- (i) वह विभिन्न प्रकथनों इत्यादि से सम्बन्धित नियम, कायदे, फार्म व माणक स्थापित करें।
- (ii) उसका उत्तरदायित्व होगा कि (i) में वर्णित दस्तावेजों सम्बन्धी दैनिक कार्य निष्पादन हेतु प्रबंधन पद्धति का निर्माण करते हुए उनका समय समय पर अवलोकन करता रहे।

प्रमुख महानिदेशक आयकर (व्यवस्थाएँ) को नियम 31A(5) के तहत CDBT द्वारा प्रदत्त शक्तियों (उक्त अधिसूचना के द्वारा) के स्पष्ट माध्यम से निर्दिष्ट किया है कि नाबालिग की ब्याज की अर्जित आय पर कर कटौती की जाएगी और नाबालिग के PAN के तहत प्रतिवेदित होगी जब तक कि नियम 37 BA (2) के तहत घोषणा दाखिल नहीं की जाती कि कटौती का क्रेडिट किसी अन्य व्यक्ति को दिया जाना है।

पूंजी लाभ लेखा स्कीम, 1988 के तहत जमा पर ब्याज से स्रोत पर कर की कटौती जहाँ जमाकर्ता का देहान्त हो चुका है। (अधिसूचना सं. 08/2017, दिनांक 13.09.2017)

नियम 31A(5) के तहत CDBT द्वारा प्रदत्त शक्ति के तहत प्रमुख महानिदेशक (आयकर व्यवस्थाएँ) ने उक्त अधिसूचना के द्वारा प्रतिपादित किया कि पूंजी लाभ लेखा स्कीम, 1988 में जमाराशि के संबंध में जहाँ जमाकर्ता का स्वर्गवास हो गया हो, निर्दिष्ट किया है:

- (i) मृतक की मृत्यु के दिन तक अर्जित ब्याज पर कर की कटौती मृतक के PAN के तहत प्रतिवेदित की जाएगी,
- (ii) मृतक की मृत्यु के पश्चात अर्जित ब्याज पर कर की कटौती कानूनी वारिस के PAN के अन्तर्गत की जाएगी।

जब तक की नियम 37BA(2) के तहत यह घोषणा नहीं की जाती कि कर की कटौती का क्रेडिट अन्य व्यक्ति को दिया जाना है।

धारा 201(1A) के तहत वसूले गये ब्याज की माफी के क्रम में दिशा निर्देश (परिपत्र सं. 11/2017, दिनांक 24.03.2017)

CBDT ने धारा 119(2)(a) में निहित शक्तियों का उपयोग करते हुए मुख्य आयकर, कमिश्नर एवं आयकर महानिदेशक को अधिकृत किया कि वे धारा 201(1A) निम्नांकित श्रेणियों के मामलों में ब्याज में विमुक्ति प्रदान कर सकते हैं या ब्याज में कटौती कर सकते हैं, बशर्ते कि धारा 200A, 201(1) या 234E के तहत आयकर विभाग द्वारा मांगी गई मूल राशि (Principal Amount) का या तो पूर्णरूप से भुगतान कर दिया गया हो या भुगतान का प्रबंध/व्यवस्था कर दी गई हो। मुख्य कमिश्नर/ महानिदेशक चाहें तो ब्याज विमुक्ति/कटौती के लिए कुछ शर्तें भी लगा सकते हैं।

धारा 201(1A)(i) के तहत निम्नांकित योग्य केस/केसों की श्रेणियाँ ब्याज विमुक्ति/कटौती स्वीकृत की जा सकती हैं:

- (i) जहाँ विभाग द्वारा धारा 132 के तहत खोज एवं जब्त की कार्यवाही के दौरान या अन्यथा अधिनियम के अध्याय XVIIIB के तहत कटौती के लिए आवश्यक लेखा पुस्तकों या अन्य प्रलेखों को जब्त कर लिया गया हो और किसी खाते में क्रेडिट किसी राशि से स्रोत पर कर की कटौती करने में चूक कर बैठा हो चाहे (जिसे "Suspense account" या ऐसे किसी account जमा कर रखा हो)।
- (ii) जहाँ पर कटौतीकर्ता द्वारा सम्बन्धित उच्च न्यायालय के द्वारा पारित आदेश के तहत भुगतान या देय राशि पर कटौती करने का दायित्व नहीं था और परिणास्वरूप उसने उस राशि के संबंध में कटौती नहीं की परन्तु बाद में कानून में पूर्ववर्ती तिथि से लागू संशोधन द्वारा या सर्वोच्च न्यायालय द्वारा या क्षेत्राधिकार वाले उच्च न्यायालय/ न्यायालयों के एक बड़े बैंच के निर्णय से (जिसे सर्वोच्च न्यायालय में चुनौती नहीं दी गई) के द्वारा किसी कार्यवाही के दौरान आदेश पारित करने के फलस्वरूप कटौती करने योग्य राशि में से कर कटौती करना आवश्यक था या कटौतीकर्ता द्वारा ऐसे वित्तीय वर्ष के दौरान कम कटौती की गई और कटौती का निर्णय अन्तिम बन गया।
- (iii) जहाँ ऐसे अनिवासी या विदेशी कम्पनी जिसका निवास ऐसे देश या निर्दिष्ट क्षेत्र से है जो भारत से बाहर है, जिसके साथ भारत ने अधिनियम की धारा 90 या 90A में संदर्भित समझौता किया है, को धारा 201 में भुगतान कर दिया जाता है और उसने धारा 195 के अन्तर्गत स्रोत पर कर की कटौती या तो नहीं की या कम दर से की है और जहाँ —
- (a) उपरोक्त भुगतान के सम्बन्ध में विवाद हो जाता है और उस विवाद को आयकर नियम 1962 के नियम 44H में वर्णित प्राधिकरण/ सक्षम अधिकारी के पास प्रेषित की जाती है जिसके लिए धारा 90 या 90A के तहत समझौता किया गया है;
- (b) और सक्षम अधिकारी द्वारा ऐसे प्रकरण धारा 201 के तहत की प्राप्ति डिमाण्ड नोटिस जारी होने के 2 वर्ष के भीतर हो जाती है;
- (c) इस विवाद का निपटारा आपसी समझौता प्रणाली (Mutual Agreement Procedure) (MAP) के तहत प्रस्ताव (Resolution) द्वारा किया गया है;
- (d) दोषी व्यक्ति द्वारा पास किये गये संकल्प के प्रति अपनी रजामंदी को स्वीकृति प्रदान की गई है और यदि उसके द्वारा फाईल की गई अपील लम्बित है, नियम 44H(4) के अनुसार प्रस्ताव प्रेषण तिथि के एक माह के भीतर वापिस ले ली गई हो।

यदि कटौतीकर्ता द्वारा धारा 201(1A)(i) के तहत ब्याज का भुगतान पहले से ही कर दिया हो तो भी उसकी विमुक्ति पर विचार किया जा सकता है, परन्तु उपरोक्त शर्तों के अधीन और कटौतीकर्ता को विमुक्ति आदेश के पश्चात् जमा की गई राशि की वापसी की जा सकती है।

आयकर विभाग के चीफ कमिशनर या महानिदेशक ब्याज विमुक्ति के लिए आवेदक से जाँच पड़ताल करने के दौरान आवेदक को अपनी बात रखने का पूरा अवसर प्रदान करने के पश्चात् स्पष्ट शब्दों में आदेश (Speaking order) पारित करेंगे।

CBDT को यह अधिकार है कि यदि कोई पीड़ित व्यक्ति चीफ कमिशनर या महानिदेशक द्वारा पारित आदेश से संतुष्ट न हो, को पूरा परीक्षण करते हुए उस न्याय दिलाए। परन्तु उक्त आदेशों के विरुद्ध अपील करने या आदेशों का पुनर्विलोकन के लिए कोई प्रावधान नहीं है।

एयर लाइन द्वारा एयरपोर्ट ऑपरेटर को दी गई मैसेंजर सेवा फीस (PSF) पर धारा 194-I के तहत स्रोत पर कटौती की आवश्यकता नहीं (परिपत्र सं. 21/2017, दिनांक 12.06.2017)

धारा 194-I में प्रावधान है कि जब भी किसी निवासी को किराये का भुगतान किया जाता है तो स्रोत पर कर की कटौती की जाए। धारा 194-I के साथ दी गई व्याख्या में "किराये" की परिभाषा दी गई है। इसके अनुसार किराया उस भुगतान को कहते हैं, जिसे किसी भी नाम से पुकारा जाए, जो किसी पट्टे (lease), sublease, किरायेदारी, या अन्य समझौते या व्यवस्था के तहत किसी (क) भूमि या (ख) भवन या (ग) भवन के साथ लगी हुई भूमि या (घ) मशीनरी, (ङ) प्लांट, (च) उपकरण, (छ) फर्नीचर, या (ज) फिटिंग के संबंध में हो चाहे उपरोक्त का स्वामित्व भुगतान प्राप्तकर्ता के पास हो या न हो।

प्रश्न है कि क्या एयरलाइन द्वारा एयरपोर्ट को दी गई PSF की राशि किराया है और इस राशि पर कर की कटौती धारा 194-I के तहत स्रोत पर की जाए। बॉम्बे उच्च न्यायालय ने सर्वोच्च न्यायालय द्वारा *Japan Airlines और Singapore Airlines* के केस में दिये गये निर्णय का अवलोकन किया जिसमें कहा गया था कि किसी भी भुगतान को किराया की संज्ञा तब दी जाएगी जब वह भुगतान किसी भूमि व भवन के उपयोग के लिए किया गया हो। मात्र प्रासंगिक/छूटपुट/ महत्त्वहीन उपयोग में यदि कोई सुविधा या सेवा प्रदान की गई सेवा के लिए भुगतान किराये की श्रेणी में नहीं आता तथा धारा 194-I को आकर्षित नहीं करता। तदनुसार बॉम्बे उच्च न्यायालय ने PSF के भुगतान को धारा 194-I की परिधि में नहीं माना और कहा कि PSF के लिए किया गया भुगतान धारा 194-I के तहत किराया नहीं है।

CBDT ने बॉम्बे उच्च न्यायालय के निर्णय को स्वीकार कर लिया और स्पष्ट किया कि धारा 194-I PSF भुगतान पर लागू नहीं होगी।

निवासियों को भुगतान में शामिल वस्तु एवं सेवा कर (GST) के भाग (Component) पर प्राप्ति स्रोत पर कर की कटौती के सम्बन्ध में स्पष्टीकरण (परिपत्र सं. 23/2017, दिनांक 19.07.2017)

CBDT के परिपत्र सं. 1/2014 दिनांक 13.01.2014 में स्पष्ट किया था कि किसी समझौते या अनुबंध के अन्तर्गत जब दो पक्षों भुगतानकर्ता और प्राप्तकर्ता में राशि का आदान प्रदान होता है तो स्रोत पर कर की कटौती करते समय सेवा करके भाग को अलग करते हुए शेष भुगतान राशि पर कर की कटौती स्रोत पर की जाए।

अब व्यवस्था में सारभौमिकता लाते हुए CBDT ने दिनांक 01.07.2017 से लागू GST व्यवस्था को सामने रखते हुए उक्त परिपत्र के द्वारा स्पष्ट कर दिया है कि जहां समझौते के फलस्वरूप भुगतान में GST Component आता है तो उसे अलग से दिखाते हुए शेष भुगतान राशि पर TDS की कटौती की जाए।

GST में इंटीग्रेटेड गुड्स एवं सर्विस टैक्स (IGST), सेंट्रल गुड्स एवं सर्विस टैक्स (CGST), स्टेट गुड्स एण्ड सर्विस टैक्स (SGST) और यूनियन टैरीटरी गुड्स एवं सर्विस टैक्स (UGST) इत्यादि शामिल है।

आगे इसी परिपत्र में स्पष्ट किया गया है कि मौजूद समझौतों में जहां जहां भी सर्विस टैक्स का उल्लेख है और जिन समझौतों का सृजन दिनांक 01.07.2017 से पूर्व किया गया था उन्हें पढ़ते हुए सर्विस टैक्स के स्थान पर GST पढ़ा जाए और यह व्यवस्था दिनांक 01.07.2017 से लागू मानी जाएगी।

धारा 192 के तहत वेतन में स्रोत पर कटौती (वित्तीय वर्ष 2017-18 के दौरान) मार्गदर्शन (परिपत्र संख्या 29/2017, दिनांक 05.02.2017)

CBDT के परिपत्र संख्या 29/2017 में वेतन शीर्ष के तहत होने वाली आय पर स्रोत पर कटौती दौरान वित्तीय वर्ष 2017-18 से सम्बन्धित निर्देश दिये गये हैं। इस परिपत्र में आयकर अधिनियम 1961 के प्रावधान है साथ ही आयकर नियम, 1962 के सम्बन्ध में भी विवरण है और परिपत्र में वेतन भुगतान पर स्रोत पर कर की कटौती, वेतन में से आयकर की कटौती हेतु उत्तरदायी व्यक्ति और उनके कर्तव्य, आयकर की गणना इत्यादि भी वर्णित हैं।

नोट :- विद्यार्थियों को चाहिये कि वे परिपत्र को डाउनलोड कर ले, लिंक है :-

<https://www.incometaxindia.gov.in/communication/circulation/circular/29/2017.pdf>

अध्याय (चेप्टर) 17 आयकर निर्धारण प्रक्रिया

ऐसे व्यक्ति जिन्हें स्थायी खाता संख्या के लिए आवेदन करते समय आवेदन में आधार कार्ड की संख्या या एन्रोलमेंट आई.डी. देने की आवश्यकता नहीं (परिपत्र सं. 37/2017 दिनांक 11.05.2017)

धारा 139AA के अनुसार प्रत्येक व्यक्ति जो पात्र है, को आधार संख्या प्राप्त कर लेना अनिवार्य है और इस सम्बन्ध में समय सीमा दिनांक 01.07.2017 तक की रखी गई और कहा गया कि यदि कोई व्यक्ति PAN के लिए आवेदन करता है तो उसे आवेदन में आधार नम्बर का उल्लेख करना होगा और अपनी रिटर्न फाईल करते समय आधार संख्या का उल्लेख करना होगा। परन्तु कहा गया कि यह प्रावधान कुछ व्यक्तियों/व्यक्तियों की श्रेणी पर या राज्य/ राज्य के भाग (जिसकी अधिसूचना केन्द्र सरकार जारी करेगी) पर लागू नहीं होगा।

परिणामस्वरूप केन्द्र सरकार ने अपनी अधिसूचना जो 01.07.2017 से प्रभावी है, के माध्यम से उल्लेखित किया कि निम्नांकित व्यक्तियों पर धारा 139AA के प्रावधान लागू नहीं होंगे। अर्थात् निम्नांकित व्यक्तियों को PAN के लिए आवेदन प्रेषित करते समय या Return भरते समय आधार संख्या का उल्लेख करना आवश्यक नहीं होगा:

(i) असम, जम्मू एण्ड कश्मीर, मेघालय राज्यों के निवासी

- (ii) आयकर अधिनियम 1961 के अन्तर्गत परिभाषित अनिवासी,
- (iii) गत वर्ष में जिन व्यक्तियों की आय 80 वर्ष या अधिक हो,
- (iv) व्यक्ति जो भारत का नागरिक नहीं है।

A.Y. 2018-19 के लिए अधिसूचित आयकर रिटर्न फार्म (अधिसूचना सं. 16/2018 दिनांक 03.11.2018)

CBDT ने A.Y. 2018-19 के लिए आयकर रिटर्न (ITR Forms) अधिसूचित कर दिये हैं (अधिसूचना सं. 16/2018) दिनांक 03.04.2018. ITR Forms का ब्यौरा निम्नांकित है :-

आयकर रिटर्न फार्म सं.	प्रयोजता
1	एक पृष्ठ (संक्षिप्त) ITR 1 (सहज) – इस फार्म को एकल व्यक्ति जो भारत का निवासी है (निवासी में साधारणतया निवासी व्यक्ति शामिल नहीं हैं) जिसकी आय वेतन तथा एक गृह सम्पत्ति से है, अन्य स्रोत से आय है और कुल आय की सीमा रूपये 50 लाख है।
2	एकल व्यक्ति एवं हिन्दु अविभाजित परिवार जिनकी व्यवसाय या व्यापार से कोई आय नहीं, को ITR 2 फार्म भरना है।
3	व्यक्ति और हिन्दु अविभाजित परिवार जिसकी आय— व्यापार व व्यवसाय से आय है— इनको ITR3 भरना है।
4	ITR (सुगम) – पात्र निर्धारिती जिनकी अनुमानित आय व्यवसाय व व्यापार से है। अतः पात्र निर्धारिती जिनकी अनुमानित आय धारा 44AD, 44DA या 44AE के अन्तर्गत व्यवसाय या व्यापार शीर्ष के तहत है। इसके अतिरिक्त इनकी आय वेतन, गृह सम्पत्ति और अन्य साधनों से आय भी हो सकती है। (परन्तु लॉटरी जीत से आय, रेस से आय, आय जो धारा 115BBDA और वह आय जो धारा 11BBE इत्यादि शामिल नहीं हैं) कोई व्यक्ति जिसकी रूपये 5000 से अधिक कृषि आय है वह व्यक्ति ITR 4 नहीं भर सकता। आगे, एक व्यक्ति जिसने विदेशों में अर्जित आय पर U/s 90, 90A या 91 के तहत कर चुका दिया हो वह इस फार्म को नहीं भर सकता। एक निवासी जिसकी सम्पत्ति विदेश में स्थित हो, (किसी कम्पनी में वित्तीय हित को मिला कर) या उस व्यक्ति के पास विदेश में स्थित सम्पत्ति के दस्तावेज पर हस्ताक्षर करने का अधिकार हो। साथ ही एक निवासी जो भारत से बाहर किसी साधन से

	आय आर्जन करता हो, इस फार्म का प्रयोग नहीं कर सकता।
5	ITR Form No. 5 एक निर्धारित भर सकता है परन्तु एकल व्यक्ति, HUF, कम्पनी और वह व्यक्ति जो फार्म नं. IT 4 भर सकता है। Form No. ITR 5 नहीं भर सकते।
6	ITR 6 उन कम्पनियों द्वारा भरा जाएगा, परन्तु वह कम्पनियाँ यह फार्म नहीं भर सकती जो धारा 11 के अन्तर्गत छूट की पात्र है।
7	ITR 7 को कम्पनियों सहित वह लोग प्रयोग में ला सकते हैं जिन्हें धारा 139(4A) या 139(4B) या 139(4C) या 139(D) या 139(4E) या 139(4F) के तहत रिटर्न भरनी होती है।

उपरोक्त सभी ITR Form इलेक्ट्रॉनिक विधि से फाईल किये जाने हैं। परन्तु ITR 1 (सहज) और ITR 4 (सुगम) का प्रश्न है, निम्न व्यक्ति चाहें तो पेपर फार्म में भर सकते हैं :

एकल व्यक्ति जिसकी आयु 80 वर्ष या अधिक हो (आयु गत वर्ष में किसी समय भी 80 वर्ष हो गई हो), या

एकल व्यक्ति या HUF जिसकी गत वर्ष में आय 5 लाख से कम है और उसका कोई रिफण्ड का दावा नहीं है।

टैक्स (कर) रिटर्न तैयारकर्ता योजना 2016 में संशोधन। धारा 139B के तहत अधिसूचित (अधिसूचना सं. 4/2018 दिनांक 19.01.2018)

धारा 139B के अनुसार किसी भी व्यक्ति या विनिर्दिष्ट श्रेणी या व्यक्तियों की श्रेणी को आयकर रिटर्न तैयार करने हेतु अधिकृत किया जा सकता है। इसीलिए CBDT ने धारा 139 को बिना नुकसान पहुँचाये अधिसूचना द्वारा सरकारी गजट में छाप कर योजना बनाई जिसे कर विवरणिका तैयारकर्ता योजना (Tax Return Preparer Scheme) 2006 के नाम से अधिसूचित किया गया।

परिणामतः अधिसूचना संख्या 358/2006 दिनांक 28/11/2006 के तहत, CBDT ने "कर विवरणी तैयारकर्ता योजना 2006" अधिसूचित की। बाद में इस योजना में अधिसूचना संख्या 84/2010 दिनांक 22.11.2010 के द्वारा संशोधित किया गया। इस अधिसूचना में इस योजना को और भी विस्तृत किया गया।

संशोधित भाग मोटे इटालिक शब्दों में दूसरे कॉलम में दर्शाया गया है।

विवरण	सामग्री / विशयवस्तु
योजना की प्रयोजकता	यह योजना समस्त व्यक्तियों के लिए है जो उसके पात्र है
पात्र व्यक्ति	कोई भी एकल व्यक्ति या हिन्दु अविभाजित परिवार
कर रिटर्न तैयारकर्ता	<p>कोई भी व्यक्ति जिसको कर रिटर्न बनाने/ लिखने वाला प्रमाण पत्र दिया गया हो और साथ में अद्वितीय पहचान पत्र संख्या पार्टनर संगठन द्वारा दिया गया हो और प्रमाण पत्र के माध्यम से TRP को अधिकृत किया गया हो कि वह आयकर रिटर्न तैयार कर (लिख) सकता है। परन्तु निम्न व्यक्ति TRP के रूप में कार्य नहीं कर सकते :</p> <p>(i) जिस अनुसूचित बैंक में कर निर्धारिती का खाता है या बैंक से लेन देन करता है उस बैंक के अधिकारी।</p> <p>(ii) कोई वकील जो सिविल कोर्ट में वकालत का काम करता हो।</p> <p>(iii) एक लेखाकार।</p>
शैक्षणिक योग्यता	ऐसा व्यक्ति जिसने किसी मान्यता प्राप्त भारतीय विश्वविद्यालय या संस्थान से स्नातक की उपाधि प्राप्त कर रखी है या भारतीय चार्टर्ड एकाउन्टेंट संस्थान, या भारतीय कम्पनी सचिव संस्थान या भारतीय लागत लेखाकार संस्थान की इन्टर मीडियेट स्तर की परीक्षा पास कर रखी हैं
आयकर रिटर्न बनाना व उसका प्रेषण करना	<p>एक पात्र व्यक्ति स्वैच्छा से आयकर रिटर्न U/s 139 किसी भी A.Y. के लिए TRP से बनवा सकता है और फाईल कर सकता है,</p> <p>परन्तु निम्न पात्र व्यक्ति (एकल व्यक्ति या HUF) अपनी आयकर रिटर्न किसी A.Y. के लिए TRP के माध्यम से बनवा या फाईल नहीं कर सकते :-</p> <p>(i) जो व्यवसाय या व्यापार करता हो और गत वर्ष के लिए उसके खातों का किसी विधि या नियम के अन्तर्गत धारा 44AB के तहत अंकेक्षण होना आवश्यक हो।</p> <p>(ii) जो गत वर्ष के दौरान भारत का निवासी न हो।</p> <p>कोई भी पात्र व्यक्ति अपनी पुनरावृत्ति (Revised) रिटर्न TRP के माध्यम से तैयार करवा कर फाईल नहीं कर सकता जब तक कि उसने उसी गत वर्ष A.Y. के लिए TRP से तैयार करवाकर फाईल न की हो।</p> <p>आगे, आयकर रिटर्न जो धारा 142(1) या धारा 148 या धारा 153 के अन्तर्गत जारी नोटिस के उत्तर में फाईल की जानी है</p>

	वह किसी TRP के माध्यम से तैयार नहीं की जा सकती और न फाईल की जा सकती है।
--	---

अध्याय – 18 अपीलस् एवं संशोधन

अधिसूचना सं. S.O. 1696(E) [F.A. No. 50050/9/2016 – Ad1c (CESTAT) Pt I], दिनांक 26.05.2017

वित्त अधिनियम 2017 के अध्याय VI भाग XIV में कुछ अधिनियमों में किये गये संशोधन निहित हैं। जिन में ट्रिब्यूनल में और प्राधिकरणों के समाहित/समावेश, उनके अध्यक्षों, सदस्यों उच्च अधिकारियों की सेवा शर्तों को पुनः निर्धारण इत्यादि सम्बन्धी प्रावधान निहित किये गये हैं। वित्त अधिनियम 2017 के धारा 184 में ट्रिब्यूनल, अपीलीय ट्रिब्यूनलस् एवं अन्य प्राधिकरणों के अध्यक्ष, उपाध्यक्ष एवं सदस्यों इत्यादि की सेवा शर्तों, नियुक्ति, वेतन एवं भत्तों का उल्लेख है।

आयकर अधिनियम, 1961 में धारा 252A में निहित की गई जिसमें अपीलीय ट्रिब्यूनल के लिए अध्याय IV भाग XIV के लागू होने के पश्चात् नियुक्त अध्यक्ष, उपाध्यक्ष और सदस्यों की योग्यता, नियुक्ति, सेवा शर्तों, वेतन, व भत्तों, त्याग पत्र, पदच्युत किया जाने और अन्य प्रासांगिक शर्तों इत्यादि अधिनियम 2017 की धारा 184 के प्रावधानों से अधिशासित होगी।

परन्तु ऐसे अध्यक्ष, उपाध्यक्ष और सदस्य जिनकी नियुक्ति वित्त अधिनियम, 2017 के अध्याय VI के भाग XIV के लागू होने की तिथि से पूर्व हुई थी उनकी सेवा शर्त इत्यादि धारा 252 और उसके अन्तर्गत बनाए गये नियमों से अधिशासित होती रहेगी। ऐसी अवस्था में यह माना जाएगा कि वित्त अधिनियम 2017 की धारा 184 अभी तक लागू नहीं की गई है।

चूकें वित्त अधिनियम की धारा 156 कहती है कि वित्त अधिनियम 2017 के अध्याय VI के भाग XIV के प्रावधान उस तिथि से लागू होगी जो केन्द्र सरकार अधिसूचना के द्वारा निर्धारित करेगी। तदानुसार, केन्द्र सरकार ने अधिसूचना द्वारा घोषित किया कि वित्त अधिनियम 2017 के चेप्टर VI पार्ट XIV के प्रावधान दिनांक 26.05.2017 दिन से लागू होंगे।

अध्याय – 23 विविध प्रावधान

धारा 269ST के सम्बन्ध में स्पष्टीकरण (परिपत्र सं. 22/2017 दिनांक 03.07.2017)

डिजिटल अर्थव्यवस्था को बढ़ावा देने और नकदीकृत अर्थव्यवस्था को हतोत्साहित करने हेतु नई धारा 269ST को आयकर अधिनियम, 1961 में वित्त अधिनियम, 2017 के द्वारा समाहित किया गया। इस धारा में प्रावधान किया गया कि कोई भी व्यक्ति धारा में वर्णित अवस्थाओं/शर्तों के होते हुए रुपये 2.00 लाख या अधिक की राशि का भुगतान मात्र एकाउंट पे-चैक के द्वारा ही कर सकता है या इसी क्रम में इलेक्ट्रॉनिक क्लियरिंग सिस्टम का प्रयोग करते हुए किसी बैंक के माध्यम से करते हुए भुगतान कर सकता है। धारा के प्रावधानों की अवहेलना करने पर दण्डित किया जाए। दण्ड विधान धारा 271DA में वर्णित किया गया जो यह कहता है कि यदि कोई व्यक्ति धारा 269ST में वर्णित प्रावधानों का उल्लंघन करता है, अर्थात् रुपये 2.00 लाख या अधिक

की राशि नकद में प्राप्त करता है तो वह जितनी धन राशि नकद में प्राप्त करता है, के बराबर दण्ड का भुगतान करने के लिए दायी होगा।

बाद में गैर बैंकिंग कम्पनियों (NBFCs) एवं हाउसिंग वित्त कम्पनियों की ओर से अभ्यावेदन आने लगे। उनका कहना था कि क्या धारा 269ST के प्रावधान ऋणी द्वारा एकमुश्त ऋण के भुगतान व एक किश्त के भुगतान पर लागू होंगे।

तदनुसार CBDT ने उक्त परिपत्र द्वारा स्पष्टीकरण दिया कि NBFCs या HFCs द्वारा ऋण भुगतान के रूप में, प्राप्ति के संबंध में ऋण की अदायगी की एक किश्त को "एक लेनदेन" की संज्ञा दी जाएगी जैसा 269 ST (b) में वर्णित है और ऋण भुगतान की सभी किश्तों के भुगतान को धारा 269ST की प्रयोज्यता निर्धारित करने के लिए जोड़ा नहीं जाएगा।

इकाई 4 अध्ययन सामग्री

अध्याय – 2 दोहरा कर राहत

भारत से बाहर किसी देश या विनिर्दिष्ट क्षेत्र से प्राप्त आय एवं विदेश कर क्रेडिट का विवरण फाईल करने की प्रक्रिया (अधिसूचना संख्या 9/2017, दिनांक 19.09.2017)

भारतीय निवासी द्वारा विदेश में या भारत के बाहर विनिर्दिष्ट क्षेत्र में कर का भुगतान करने या उसकी आय में से विदेश में कर की कटौती की जाती है या अन्य स्रोत से कर का भुगतान हो जाता है तो जिस वर्ष के आय पर कर कटौती की या जमा होती है और उस वर्ष के लिए भारत में कर का आंकलन नियम 128 में निर्दिष्ट प्रक्रिया के अनुसार होता है तो उसके लिए उस निवासी को उसी राशि का क्रेडिट दिया जाएगा।

नियम 128(9) के अनुसार, उस निवासी को नियम 128(8)(ii) में दिये गये 67 नं. फार्म में विवरण भरकर कर अधिकारी A.O के समक्ष प्रस्तुत करना पड़ता है और यह फार्म रिटर्न भरने की अन्तिम तिथि जो धारा 139 (1) के तहत आय की रिटर्न भरने की निर्धारित तिथि पर या उस से पूर्व है, पेश करना पड़ता है।

तदनुसार, प्रमुख आयकर निदेशक (व्यवस्था) CBDT द्वारा प्रदत्त शक्तियों का उपयोग करते हुए उपरोक्त अधिसूचना द्वारा निम्न प्रक्रिया का उल्लेख किया है :

- (i) **फार्म 67 का ऑनलाइन प्रेषण** : वे समस्त कर निर्धारिती जिन्हें इलेक्ट्रॉनिक पद्धति से धारा 139(1) के तहत आय की विवरणिका नियम 12(3) के अनुसार फाईल करनी पड़ती है और उन्हें फार्म नं. 67 भी भरने की आवश्यकता है वे रिटर्न के साथ फार्म नं. 67 ऑनलाइन फाईल कर सकते हैं यदि करदाता द्वारा भारत के बाहर विनिर्दिष्ट क्षेत्र या देश में विदेशी कर का भुगतान, जो कटौती के रूप में या अन्यथा किया गया है, के लिए क्रेडिट ऐसे कर से संबंधित आय पर प्रस्तावित है जिस पर भारत में कर लगना है।
- (ii) **फार्म नं. 67 तैयार करना व प्रेषण करना** – समस्त कर निर्धारिती जब फाईलिंग पोर्टल में अपने केडेशल द्वारा ई-फाईलिंग को लॉगइन करते हैं तो उन्हें एक लिंक मिलता है जो "e-file- prepare and submit online forms (ITR को छोड़कर) उसमें से फार्म नं. 67 को चुनाव कर सकते हैं और ड्राप डाउन में से कर निर्धारण वर्ष (A.Y.) ले सकते हैं। पूर्ण

रूप से भरा हुआ फार्म नं. 67 को प्रेषित किया जा सकता है। सबमिट बटन को क्लिक करने के पश्चात् फार्म 67 सबमिट हो जाता है। ध्यान रहे कि फार्म 67 प्रेषित (फाईल) करने हेतु डिजिटल हस्ताक्षर व इलेक्ट्रॉनिक वेरीफिकेशन कोड अतिआवश्यक है।

(iii) फार्म नं. 67 को रिटर्न फाईल करने से पूर्व जमा करना आवश्यक है।

अध्याय (चेप्टर) – 3 ट्रांसफर प्राइसिंग एवं अन्य गैर विरोधात्मक उपाय

BEPS Action Plan अर्थात् BEPS कार्ययोजना से समन्वयक स्थापित करते हुए अन्तर्राष्ट्रीय समूह द्वारा सूचना व दस्तावेजों के रख रखाव हेतु—नियम देश दर देश द्वारा रिपोर्ट एवं निर्धारित मास्टर फाईल (अधिसूचना सं. 92/2017 दिनांक 31.10.2017)

Action 13 पर 2015 की अंतिम रिपोर्ट की सिफारिशों को लागू करने के लिए धारा 286 को निहित किया जिसका शीर्षक था "Transfer Pricing Documentation अर्थात् हस्तांतरण मूल्यांकन दस्तावेज और देश दर देश" रखा गया और उसकी पहचान OCED Base Erosion और प्राइस शिफ्टिंग (BEPS) प्रोजेक्ट के रूप में की गई ताकि आयकर अधिनियम 961 में मास्टर फाइल के संबंध में और CBC रिपोर्टिंग के लिए विशिष्ट रिपोर्टिंग व्यवस्था बनाई जा सके।

धारा 286 के अनुसार प्रत्येक अन्तर्राष्ट्रीय समूह की घटक इकाई (constituent unit) जो भारतीय निवासी हो और उसकी प्रधान इकाई (Parent Entity) विदेश में निवास करती हो और वह भारतीय निवासी नहीं है, निम्नांकित प्रारूप में, निर्धारित आयकर अधिकारी को निर्धारित विधि अनुसार सूचना प्रेषित करेगी।

- क्या, यह इकाई अन्तर्राष्ट्रीय समूह की वैकल्पिक इकाई है ? या
- अन्तर्राष्ट्रीय समूह की प्रधान (Parent) इकाई या वैकल्पिक रिपोर्टिंग इकाई का विवरण के साथ यह भी ब्यौरा देना कि उक्त इकाई किस क्षेत्र/ देश की निवासी है।

भारत में निवासी प्रत्येक प्रधान/वैकल्पिक रिपोर्टिंग इकाई, प्रत्येक रिपोर्टिंग लेखा वर्ष के लिए धारा 139(1) में दिये गये निर्धारित प्रपत्र में निर्धारित आयकर अधिकारी को अन्तर्राष्ट्रीय समूह, जिसकी वह घटक है, के सम्बन्ध में निर्धारित तिथि तक सूचना प्रेषित करेगी।

भारत में निवासी प्रत्येक प्रधान/वैकल्पिक रिपोर्टिंग इकाई, प्रत्येक रिपोर्टिंग लेखा वर्ष के लिए धारा 139(1) में दिये गये निर्धारित प्रपत्र में निर्धारित आयकर अधिकारी को अन्तर्राष्ट्रीय समूह, जिसकी वह घटक है, जिस के सम्बन्ध में निर्धारित तिथि तक सूचना प्रेषित करेगी। प्रत्येक व्यक्ति जो अन्तर्राष्ट्रीय समूह का घटक है, धारा 92D के प्रावियों के अनुसार, अन्तर्राष्ट्रीय समूह के सम्बन्ध में निर्धारित प्रारूप में सूचना सृजित कर रिकॉर्ड रखेगा। आगे धारा 92D(4) के अनुसार उस व्यक्ति को धारा 286(1) में निर्धारित प्रपत्र में सूचना व दस्तावेज सक्षम आयकर अधिकारी के समक्ष निर्धारित तिथि या उससे पूर्व प्रस्तुत करने की आवश्यकता है।

तदनुसार केन्द्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड (CBDT) ने उक्त अधिसूचना के माध्यम से अंतर्राष्ट्रीय समूह की घटक इकाई या प्रधान (Parent) इकाई को रिपोर्ट और मास्टर फाईल तैयार करने और दाखिल करने संबंधी निम्न नियम निर्धारित किए हैं।

I. सूचना व दस्तावेज जिनका रख-रखाव (Maintain) करने की आवश्यकता है। (नियम 10DA)	
नियम	विवरण
10DA(1)	<p>उन व्यक्तियों का विवरण जिनको सूचना/दस्तावेज के रख रखाव की आवश्यकता है :</p> <p>प्रत्येक व्यक्ति जो अन्तर्राष्ट्रीय इकाई का घटक है -</p> <p>(i) यदि अन्तर्राष्ट्रीय समूह की, जिसका वह व्यक्ति घटक है समेकित आय, जैसा कि लेखा वर्ष में अन्तर्राष्ट्रीय समूह की समेकित वित्तीय विवरण से प्रकट होता है, 500 करोड़ रुपये से अधिक है, और</p> <p>(ii) अन्तर्राष्ट्रीय लेनदेन की कुल कीमत मूल्य -</p> <p>(A) लेखा वर्ष में लेखा पुस्तकों के अनुसार रुपये 50 करोड़ से अधिक है या</p> <p>(B) लेखा वर्ष के दौरान समस्त लेनदेनों जैसाकि क्रय, विक्रय, स्थानान्तरण, पट्टेकरण या अमूर्त सम्पत्ति के लेन देन के सम्बन्ध में 10 करोड़ से अधिक है।</p> <p>Note – समेकित समूह के विदेशी राजस्व की विनियम की रूपयों में गणना टेलीग्राफिक स्थानान्तरण क्रय दर (TTBR) दर के रूप में परिवर्तित ऐसी करेंसी (मुद्रा) में की जाएगी जो लेखा वर्ष के अंतिम दिन में प्रचलित हो (नियम 10DA(8))</p> <p>चाहे उपरोक्त शर्तें संतुष्ट होती हैं या नहीं तो भी प्रत्येक व्यक्ति अन्तर्राष्ट्रीय समूह का घटक है, को भाग A में दिये गये फार्म नं. 3CEAA (मास्टर फाईल) में आवश्यक जानकारी देते हुए फाईल करना होगा। (नियम 10DA(3))</p> <p>यदि उपरोक्त शर्तें संतुष्ट हों तो प्रत्येक अन्तर्राष्ट्रीय समूह के घटक को भाग B में दिये गये फार्म सं. 3CEAA में आवश्यक जानकारी देकर इसे फाईल करना होगा।</p>
	<p>निम्नलिखित सूचना एवं दस्तावेज के रख रखाव हेतु दिशा निर्देश :</p> <p>अन्तर्राष्ट्रीय समूह की घटक इकाई के लिए आवश्यक है कि निम्न सूचना एवं दस्तावेज का रख-रखाव (Maintain) करें :-</p> <p>(a) अन्तर्राष्ट्रीय समूह की सभी इकाईयों की सूची,</p> <p>(b) घटक इकाई के स्तर (Status) एवं स्वामित्व संरचना को दर्शाते हुए का चार्ट ;</p> <p>(c) लेखा वर्ष के दौरान अन्तर्राष्ट्रीय समूह की व्यापार का विवरण -</p> <p>(l) व्यापार/व्यापारों की प्रकृति;</p>

<p>(II) व्यापार/व्यापारों से अर्जित लाभ के महत्वपूर्ण घटक व स्रोत;</p> <p>(III) अन्तर्राष्ट्रीय समूह के पाँच मुख्य उत्पाद या सेवाओं के सप्लाय चैन (आपूर्ति श्रृंखला) जिनसे अत्यधिक राजस्व की प्राप्ति होती है और ऐसे अन्य उत्पाद/सेवाएँ जिनसे समेकित समूह के कुल राजस्व के कम से कम पाँच प्रतिशत राजस्व का सृजन होता है;</p> <p>(IV) अन्तर्राष्ट्रीय समूह द्वारा अपने सदस्यों को प्रदान किये गये महत्वपूर्ण सेवा प्रबंध/व्यवस्थाओं की सूची मय सम्पूर्ण विवरण (विकास एवं शोध) सम्बन्धी सेवाओं को छोड़कर;</p> <p>(V) अन्तर्राष्ट्रीय समूह के अन्दर मौजूद प्रमुख सेवा प्रदाताओं की क्षमताओं का विवरण ;</p> <p>(VI) अन्तर समूह सेवाओं एवं सेवा लागत के निर्धारण हेतु अपनाई गई ट्रांसफर प्राइसिंग पॉलिसी (स्थानान्तरण मूल्य नीति) की व्याख्या एवं विवरण;</p> <p>(VII) अन्तर्राष्ट्रीय समूह द्वारा प्रदान की जाने वाली उत्पाद एवं सेवाओं के लिए प्रमुख भौगोलिक बाजार;</p> <p>(VIII) अन्तर्राष्ट्रीय समूह द्वारा उनके द्वारा सम्पादित कार्य, लगाई गई सम्पत्ति एवं घटकों द्वारा अनुमानित जोखिम का सम्पूर्ण विवरण राजस्व जो कम से कम दस प्रतिशत राजस्व, सम्पत्तियों (assets) या लाभ का योगदान करता है।</p> <p>(IX) महत्वपूर्ण व्यापारिक पुनः संरचना कार्य, अधिग्रहण कार्य एवं विनिवेश कार्यों का सम्पूर्ण विवरण ;</p> <p>(d) (i) विकास (ii) स्वामित्व और अमूर्त सम्पत्ति का समुपयोजन, (iii) प्रमुख खोज एवं विकास सुविधाओं एवं उनके प्रबंधन हेतु अन्तर्राष्ट्रीय समूह की सम्पूर्ण नीति:</p> <p>(e) अन्तर्राष्ट्रीय समूह की ऐसी इकाई (पते सहित) जो विकास एवं अमूर्त सम्पत्ति के विकास एवं प्रबंधन में लगी हुई है,;</p> <p>(f) अन्तर्राष्ट्रीय समूह के स्वामित्व में आई हुई महत्वपूर्ण अमूर्त सम्पत्तियों की सूची, साथ ही उन घटकों का पते सहित विवरण जो इन अमूर्त सम्पत्तियों के विधिक रूप से मालिक है;</p> <p>(g) अमूर्त सम्पत्ति/सम्पत्तियों के समूह विवरण सहित सूची जिसमें अन्तर्राष्ट्रीय समूह के द्वारा समूह के सदस्यों के मध्य समझौते का दिखाया गया हो और सदस्यों के मध्य उन पर की गई प्रबंधन की लागत, लागत सेवा प्रबंधन एवं इस लागत का किस प्रकार वितरण किया गया है;</p> <p>(h) अन्तर्राष्ट्रीय समूह अमूर्त सम्पत्ति और शोध, और विकास के सम्बन्ध में बनाई गई ट्रांसफर प्राइसिंग नीति का विस्तार पूर्व वर्णन;</p>

	<p>(i) अंतर्राष्ट्रीय समूह कि विभिन्न इकाइयों के बीच अमूर्त सम्पत्ति में महत्वपूर्ण हित स्थानान्तरण (यदि कोई है) का सम्पूर्ण ब्यौरा। इस ब्यौरे में समस्त विक्रेता, क्रेता इकाइयों का ब्यौरा, मय पूर्ण पते का विवरण हो और स्थानान्तरण पर प्रत्येक इकाई को दिया गये क्षतिपूर्ति मुआवजें की राशि;</p> <p>(j) अन्तर्राष्ट्रीय समूह द्वारा किये गये वित्तीय प्रबंध का ब्यौरा जिसमें असंबंधित 10 (दस) ऋण दाताओं के नाम व पूर्ण पते दिये गये हो ;</p> <p>(k) उन समूह इकाइयों की सूची जो केन्द्रीकृत वित्त कार्य करते हो, सूची में उनके कार्य स्थल का पता और उनके द्वारा सम्पादित प्रभावी प्रबंध का ब्यौरा;</p> <p>(l) अन्तर्राष्ट्रीय समूह द्वारा समूह इकाइयों के मध्य अपनाई गई वित्त प्रबंध नीति से सम्बन्धित ट्रांसफर प्राइसिंग पॉलिसी, सम्पूर्ण विवरण सहित;</p> <p>(m) अन्तर्राष्ट्रीय समूह की वार्षिक समेकित वित्त प्रतिवेदन की प्रतिलिपि, और</p> <p>(n) वर्तमान एक तरफा अग्रिम प्राइसिंग व्यवस्थाओं तथा अन्य कर विधान की विवरण सहित सूची जो अन्तर्राष्ट्रीय समूह द्वारा विभिन्न देशों को आवंटित आय को दर्शाता है।</p>
10DA(2)	<p>रिपोर्ट प्रेषण की नियत तिथि: सूचना की रिपोर्ट फार्म नं. 3CEAA में लिखे जानी चाहिये और धारा 139(1) के तहत निर्धारित की गई आय विवरणिका फाईल करने की अन्तिम तिथि या उससे पूर्व प्रेषित की जानी चाहिये।</p>
10DA(4)/(5)	<p>एक से अधिक घटक इकाई होने की दशा में रिपोर्ट प्रेषण : जहाँ अन्तर्राष्ट्रीय समूह की भारत में निवासी घटक इकाई एक से अधिक हों तो अन्तर्राष्ट्रीय समूह द्वारा निर्धारित घटक इकाई का उत्तरदायित्व है कि वह घटक इकाई उपरोक्त प्रावधानों के तहत रिपोर्ट प्रेषित करने के पश्चात् फार्म 3CEAB में सूचित करें। ऐसी सूचना नियम 10DA(2) के तहत रिपोर्ट प्रेषण की नियत तिथि 30 दिन पूर्व प्रेषित की जानी चाहिये।</p>
10DA(7)	<p>ऐसी सूचना और दस्तावेजों के रख-रखाव के लिए निर्धारित समय सीमा : ऐसी सूचना और दस्तावेजों को प्रासांगिक कर निर्धारण वर्ष से लेकर आठ वर्षों तक सम्भाल कर रखने का प्रावधान है।</p>
II. अन्तर्राष्ट्रीय समूह के सम्बन्ध में रिपोर्ट प्रेषण (नियम 10DB)	
नियम	प्रावधान
10DB(1)	निर्धारित फार्म में सूचना प्रेषण:

	<p>धारा 286(1) के प्रयोजनार्थ, भारत में निवासी घटक इकाई का दायित्व है कि यदि मूल इकाई (Parent Entity) 3CEAC में भारत में निवासी नहीं है, तो वह DGIT (Risk Assessment) को इसकी सूचना फार्म नं. 3CEAC में निम्न के साथ दें:</p> <p>(a) क्या रिपोर्ट करने वाली घटक इकाई अन्तर्राष्ट्रीय समूह की वैकल्पिक इकाई है; या</p> <p>(b) अन्तर्राष्ट्रीय समूह या वैकल्पिक इकाई जैसा भी मामला हो, की सम्पूर्ण जानकारी, साथ में यह भी उल्लेख हो कि इकाई किस क्षेत्र में देश की निवासी है।</p>
10DB(2)	<p>सूचना प्रेषण की नियत तिथि :</p> <p>प्रत्येक सूचना रिपोर्ट दाखिल करने की अंतिम तिथि, अर्थात् धारा 139(1) में निर्धारित आय विवरणिका फाईल करने की नियत तिथि, से दो माह पूर्व प्रेषित करना आवश्यक है।</p>
10DB(3)/ (4)/(5)	<p>फार्म 3CEAD में रिपोर्ट फाईल करने के लिए उत्तरदायी इकाईयाँ:</p> <p>प्रत्येक मुख्य (Parent) या वैकल्पिक रिपोर्टिंग इकाई जैसा भी मामला हो, का दायित्व है कि वह प्रत्येक लेखा वर्ष के लिए, अलग-अलग रिपोर्ट बनाकर, फार्म संख्या 3CEAD में (देश दर देश रिपोर्टिंग) महानिदेशक (जोखिम आंकलन) DGIT (Risk Management) को प्रेषित करें।</p> <p>एक अंतर्राष्ट्रीय समूह की एक घटक इकाई जो प्रमुख इकाई या वैकल्पिक प्रतिवेदन इकाई के अलावा भारत में निवासी है को फार्म नं. 3CEAD में रिपोर्ट पेश करनी होगी यदि परेंट संस्था किसी देश या क्षेत्र की निवासी है जिसका भारत के साथ रिपोर्ट के आदान-प्रदान का कोई समझौता नहीं है या उस देश या क्षेत्र की प्रणालीगत विफलता रही है और सक्षम अधिकारी द्वारा इसकी सूचना उस घटक इकाई को दे दी गई है।</p> <p>यदि उपरोक्त अवस्था में भारत में अन्तर्राष्ट्रीय समूह की एक से अधिक घटक इकाईयाँ हैं तो, उस घटक इकाई का परेंट संस्था या वैकल्पिक रिपोर्टिंग इकाई के अतिरिक्त जिसे अन्तर्राष्ट्रीय समूह ने अधिकृत कर रखा हो, दायित्व है कि वह सूचना/दस्तावेज रिपोर्टिंग फार्म संख्या 3CEAD की माध्यम से फाईल करें और इस तथ्य की सूचना फार्म नं. 3CEAE में महानिदेशक (जोखिम आंकलन) को देनी आवश्यक है।</p>
10DB(6)	<p>धारा 286 के प्रावधानों का लागू नहीं होने सम्बन्धी दिशा निर्देश</p> <p>यदि किसी लेखा वर्ष के पूर्व वर्ष में अन्तर्राष्ट्रीय समूह का कुल समेकित (Consolidated) सामूहिक रूप से आंकलित राजस्व समेकित वित्त विवरण में दर्शाये गये राजस्व की राशि रुपये 5500 करोड़ से अधिक नहीं है, तो उस अन्तर्राष्ट्रीय समूह के लिए उस लेखा वर्ष के लिए धारा 286 के प्रावधान लागू नहीं होंगे।</p>

	<p>नोट :- यदि अन्तर्राष्ट्रीय समूह का कुल राजस्व, वित्तीय विवरण के विदेशी मुद्रा में हो तो उस का रूपयों में रूपांतर करने हेतु टेलीग्राफिक ट्रांसफर बाईंग रेट (टेलीग्राफिक रूपान्तरण क्रय दर) (ITBR) की विधि से किया जाएगा। यह गणना अन्तर्राष्ट्रीय समूह द्वारा प्रेषित लेखा वर्ष के पूर्व लेखा वर्ष की अन्तिम तिथि में अंकित राजस्व राशि को आधार मानकर किया जाएगा। नियम 10DB(7)]</p>
--	--

वित्त अधिनियम, 2017 के प्रावधानों के प्रति व्याख्यात्मक टिप्पणी (परिपत्र सं. 2/2018, दिनांक 15.02.2018)

वित्त अधिनियम, 2017 के प्रावधानों के प्रति व्याख्यात्मक टिप्पणी जिस पर राष्ट्रपति महोदय ने अपनी स्वीकृति 31 मार्च 2017 को प्रदान की, उपरोक्त परिपत्र में दी गई है। उक्त परिपत्र वित्त विधेयक 2017 में वर्णित प्रत्यक्ष कर के तत्वों का वर्णन करता है।

यह परिपत्र आयकर विभाग की वेबसाइट https://www.incometaxindia.gov.in/communications/circular/circular2_2018.pdf पर उपलब्ध है। इस परिपत्र के इंस्टीट्यूट (संस्थान) के BOS knowledge portal (website वेबसाइट) <https://resource.cdn.icai.org/48797bos32735.pdf> पर पेस्ट किया गया है।

नोट :- दिनांक 29.03.2018 से ग्रेज्युटी की सीमा ग्रेज्युटी अधिनियम 1972 के तहत रूपये 10 लाख से बढ़ाकर रूपये 20 लाख कर दी गई है।

सेक्शन-B प्रश्न और उत्तर

प्रश्न

1. ABC Inc. एक विदेशी कम्पनी है जिसका निगमन लंदन में हुआ। XYZ Ltd. एक भारतीय कम्पनी है। दोनों कम्पनियों में समझौता हुआ कि ABC Inc., XYZ Ltd. द्वारा मध्य प्रदेश में स्थापित किये जाने वाले संयंत्र के लिए, तकनीकी सेवाएँ प्रदान करेंगी और बदले में XYZ Ltd., भारत में प्रदान की गई सेवाओं के बदले रूपये

90 लाख तथा भारत से बाहर प्रदत्त सेवाओं के बदले में रूपये 75 लाख रूपये ABC Inc. कम्पनी को भुगतान करेगी।

2. XYZ Ltd. का पेंट के उत्पादन के व्यवसाय में संलग्न है। कम्पनी ने प्रारंभिक (Preliminary) व्यय के रूप में रूपये 42 लाख खर्च कर दिये। प्रोजेक्ट की लागत रूपये 400 लाख थी और लगाई गई पूंजी की राशि रूपये 700 लाख थी। धारा 35D के अन्तर्गत छूट के लिए रूपये 35 लाख की राशि सीमित की गई, जो रूपये 700 लाख व्यवसाय में लगाई गई पूंजी की 5 प्रतिशत थी। आंकलन वर्ष (A.Y.) 2018-19 के लिए कम्पनी ने रूपये 7.00 लाख की कटौती का दावा किया जो रूपये 35.00 लाख का 1/5th (धारा 35D के अन्तर्गत) बनता है। परन्तु आंकलन अधिकारी (A.O.) ने अंशी प्रीमियम से संबंधित भाग को रूपये 1 लाख की राशि यह कहकर अस्वीकृत कर दी कि शेयर प्रीमियम की राशि लगाई गई पूंजी का भाग नहीं थी। क्या धारा 35D के तहत शेयर पूंजी पर प्रीमियम की राशि व्यवसाय में लगाई गई पूंजी का भाग है ? क्या यह राशि धारा 35D के तहत छूट की पात्र है। A.O. की दलील का परीक्षण कीजिये। उत्तर के समर्थन में Case Law का उल्लेख करें।

3. कृष्णन तामिलनाडू में एक विशाल कृषि भूमि का स्वामी था। राज्य सरकार ने उस भूमि को तकनीकी पार्क बनाने हेतु अधिग्रहण कर लिया और मुआवजों के रूप में रूपये 15 लाख की राशि का भुगतान कृष्णन को किया। तत्पश्चात् इस राशि से असंतुष्ट उसने कलक्टर से सम्वाद किया जिस के बाद मुआवजों की राशि रूपये 35 लाख कर दी गई। कृष्णन ने धारा 10(37) के तहत कुल मुआवजों की कटौती का दावा किया। कृष्णन का तर्क था कि कृषि भूमि का अधिग्रहण सरकार ने आवश्यकता अनुसार किया था जिसे परमावश्यक अधिग्रहण कहते हैं। कर निर्धारण अधिकारी ने दावा खारिज कर दिया जिसके समर्थन में तर्क दिया कि जो मुआवजा दिया गया है वह परमावश्यक अधिग्रहण (Compulsary Acquisition) नहीं है बल्कि ऐच्छिक (voluntary) अधिग्रहण है जो कृष्णन की कलक्टर से बातचीत के बाद रूपये 15 लाख से 35 लाख हो गया।

उपरोक्त केस का परीक्षण करते हुए बताये है कि क्या कृष्णन द्वारा किया गया दावा तर्क संगत है ?

4. मिस पूर्णा ने अपनी सहेली लीना से पुणे में रूपये 12 लाख में 15 नवम्बर 2017 को एक फ्लैट खरीदा। स्टॉम्प मूल्यांकन अधिकारी ने फ्लैट का स्टॉम्प मूल्य रूपये 20 लाख निर्धारित किया। लीना ने फ्लैट 3 मार्च 2016 को रूपये 5 लाख में क्रय किया था। पूर्णा ने 27 मार्च 2018 को रूपये 27 लाख में बेच दिया।

उपरोक्त क्रय-विक्रय को ध्यान में रखकर पूर्णा एवं लीना के लिए कर निर्धारण वर्ष (A.Y.) 2018-19 के लिए आयकर निर्धारित कीजिये। यह ध्यान में रखे कि 27.03.

2018 को फ्लैट का स्टॉम्प ड्यूटी हेतु विक्रय मूल्य रूपये 32 लाख माना गया।

5. PQR मैनुफेक्चरिंग लि. एक निर्माणकारी कम्पनी दिनांक 29.11.2017 को एक ट्रक के द्वारा निर्माण सम्बंधी मशीनों को 275 किमी. की दूरी तक स्थानान्तरित कर रही थी। नागरिक उपद्रव के कारण मशीनों को नुकसान पहुंचा। बीमा कम्पनी ने क्षतिपूर्ति दावा के एवज में रूपये 12 लाख का भुगतान किया। उपरोक्त तथ्यों के आधार पर कर निर्धारिती को 31.03.2018 को समाप्त वित्तीय वर्ष के लिए आयकर विवरणिका फाईल करने में सहायता करें। आप निम्न बिन्दुओं पर अपनी राय दें :-
 - (i) क्या मशीनों में क्षति किसी स्थानान्तरण के कारण हुई ?
 - (ii) बीमा कम्पनी द्वारा प्राप्त राशि को कर निर्धारण हेतु किस प्रकार दिखाया जाए।
 - (iii) दिनांक 31.03.2018 को संयंत्र एवं मशीन के ब्लॉक शीर्ष में क्या प्रभाव पड़ेगा।
6. आदर्श हिन्दू अविभाजित परिवार (Adarsh HUF) के पास मै. बेस्ट फर्टीलाइजर (P.) लि. (जो कि एक आयोजित कम्पनी है) के 35 प्रतिशत अंश हैं। गत वर्ष 2017-18 के दौरान इसको कम्पनी से ऋण व अग्रिम धन राशी प्राप्त हुई। A.O. ने आय विवरणिका का समीक्षा (Scrutinized) की और निर्णय लिया कि ऋण व अग्रिम की राशि को धारा 2(22)(e) के तहत लाभांश माना जाए। कम्पनी की विवरणिका के अनुसार HUF को एक शेयर होल्डर के रूप में दर्शाया गया है। परन्तु शेयर प्रमाण पत्र में HUF का नाम हिन्दू अविभाजित परिवार से कर्ता मि. आदर्श को दर्शाया गया है। इस प्रकार विवाद खड़ा हो गया कि वास्तविक शेयर होल्डर कौन है ? क्या कर्ता मि. आदर्श है या हिन्दू अविभाजित परिवार है, क्योंकि शेयर प्रमाण पत्र में अलग नाम है और रिटर्न में अलग नाम है। आदर्श HUF ने तर्क दिया कि HUF का लाभार्थी अंशधारी के रूप में पंजीकरण नहीं हो सकता अर्थात् वह कम्पनी में अंशधारी नहीं बन सकता। अतः ऋण की राशि को डीमड (समझना) लाभांश के रूप में नहीं दिखाया जा सकता। परीक्षण कीजिये कि क्या एक आयोजित (closely held) कम्पनी के द्वारा HUF को दिया गया ऋण को धारा 2(22)(e) लाभांश (deemed dividend) के रूप में मानकर राशि को करयोग्य माना जा सकता है ?
7. ABC Ltd. का कार्य हाउसिंग प्रोजेक्ट्स को विकसित करना था। कर निर्धारण वर्ष (A.Y.) 2018-19 के लिए रिटर्न में उसने धारा 80-IBA के तहत रूपये 25 लाख की कटौती का दावा पेश किया। रिटर्न को परीक्षण (Scrutiny) हेतु चुना गया। आंकलन में पाया गया कि कम्पनी ने उप-ठेकेदार को रूपये 42 लाख का भुगतान करते समय स्त्रोत पर कर की कटौती रूपये 12.60 लाख (रु. 42 का 30%) नहीं की, अतः धारा 40(a)(ia) के तहत रूपये 12.60 लाख की राशी अस्वीकृत की गई। A.O. महोदय ने धारा 80-IBA के तहत ABC Ltd. द्वारा दर्शायी गई मूल राशि तक सीमित कर दिया। ABC Ltd. का तर्क था कि उसे रूपये 37.60 की कटौती धारा 80-IBA के

अन्तर्गत मिलनी चाहिये। यह राशी धारा 40(a)(ia) में की गई अस्वीकृति के पश्चात् बनती है। ABC Ltd. के तर्क की विवेचना कीजिये।

8. मैसूर सहकारी समिति (Mysore Cooperative Society) की वित्तीय वर्ष 2017-18 के दौरान निम्नांकित स्रोतों से प्राप्त आय
- | | |
|--|----------|
| (i) ऊर्जा की सहायता द्वारा प्रक्रियासे प्राप्त | १ 40,000 |
| (ii) सदस्यों के सामूहिक प्रयास द्वारा प्राप्त | १ 20,000 |
| (iii) अन्य सहकारी समिति से प्राप्त ब्याज | १ 12,000 |
| (iv) गृह सम्पत्ति से प्राप्त आय (Computed) | १ 75,000 |
| (v) अन्य व्यवसायों से प्राप्त आय | १ 72,000 |
| (vi) अन्य सहकारी समिति से प्राप्त लाभांश | १ 15,000 |

कर निर्धारण वर्ष 2018-19 मैसूर सहकारी समिति की कुल आय का निर्धारण करें।

9. अलफा डायगनोस्टिकस् एक डायगनोस्टिक प्रयोगशाला है। यह कोचीन में स्थापित है और इसकी एक शाखा अलेपी में है। धारा 133A के तहत सर्वेक्षण (Survey) किया गया। परिणाम स्वरूप कर निर्धारिती ने रिटर्न फाईल की। सर्वे के दौरान कुछ विवादास्पद दस्तावेज एवं अन्य सामग्री का पता चला। अतः धारा 148 के तहत नोटिस प्रेषित किया गया। कर निर्धारण वर्ष 2014-15 एवं 2015-16 के लिए धारा 143(3) एवं धारा 147 के अन्तर्गत आय निर्धारित की गई।

कर निर्धारिती ने अपीलीय न्यायाधिकरण के समक्ष अतिरिक्त अधिकार क्षेत्र सम्बन्धी प्रश्न उठाए। कर निर्धारिती का तर्क था कि धारा 143(3) तथा धारा 147 के तहत विभिन्न कर निर्धारण वर्षों के लिए आय निर्धारित की गई, फिर भी A.O. ने उन्हीं वर्षों के लिए धारा 143(2) के तहत नोटिस दिया। न्यायाधिकरण ने निम्न निर्णय सुनाया :- "धारा 292BB को ध्यान में रखते हुए फैसला लिया जाता है कि क्योंकि कर निर्धारिती के द्वारा पुनः कर निर्धारण में भाग लेने पर नोटिस न देने की बात को क्षमा किया जा सकता है।

सर्वोच्च न्यायालय द्वारा दिये गये निर्णय को ध्यान में रखते हुए चर्चा कीजिये कि क्या 143(2) के तहत नोटिस जारी करने की विफलता, कार्यवाही में निर्धारिती की भागीदारी के बावजूद मूल्यांकन को निष्फल कर देगी। क्या धारा 292BB राजस्व अधिकारी को धारा 143(2) के तहत नोटिस न देने की मूल के लिए बचाव प्रदान करती है ? परीक्षण कीजिये।

10. 'फैशन ट्रेडर्स' ने एक साझेदारी फर्म के रूप में प्रासंगिक वर्ष के लिए आयकर विवरणिका में कुल आय रुपये 150 लाख दर्शायी। फर्म में 15 व्यक्ति व दो फर्म थीं। कर विवरणिका परीक्षण के लिए चुनी गई और फर्म द्वारा मांगी गई राशी रुपये 70 लाख की कतिपय कटौतियों को अस्वीकृत कर दिया गया। कर

निर्धारिती ने अपील दायर की। CIT (Appeals) ने धारा 251 के तहत फर्म को नोटिस प्रेषित किया और पूछा कि क्यों न फर्म को व्यक्तियों का संगठन (समूह) AOP (Association of Persons) मान लिया जाए। नोटिस में स्पष्ट किया गया कि एक साझेदारी फर्म दूसरी साझेदारी फर्म का भाग नहीं हो सकती। CIT (Appeals) के तर्क की विवेचना कीजिये कि क्या यह तर्क सही है। साथ में इसका भी परीक्षण करें कि क्या CIT (Appeals) को कर निर्धारिती का स्तर (Status) परिवर्तित करने का अधिकार है ?

11. LMN Pvt. Ltd. एक निवासी कम्पनी है। कम्पनी ने वित्तीय वर्ष 2017-18 (जो 31 मार्च 2018 को समाप्त हुआ) के लिए निम्नांकित मदों के डेबिट/क्रेडिट करने के पश्चात् अपने लाभ-हानि विवरण में रुपये 77,00,000 का शुद्ध लाभ दर्शाया :

(अ) लाभ हानि विवरण में क्रेडिट मद :

- | | | | |
|-------|--|---|----------------|
| (i) | खाली पड़ी भूमि से प्राप्त किराया | — | रुपये 2,05,000 |
| (ii) | कम्पनी के स्वामित्व में मौजूद व्यापारिक सम्पत्ति से कुल (gross) किराया (किरायेदार ने स्रोत पर 10% आयकर काट लिया) | — | रुपये 4,30,000 |
| (iii) | आयकर वापसी पर ब्याज की राशी | — | रुपये 42,000 |
| (iv) | अप्रयुक्त भूमि के विक्रय पर प्राप्त लाभ की राशी | — | रुपये 2,00,000 |

(ब) लाभ हानि विवरण में डेबिट मद:

- | | | | |
|-----|---------------|---|-----------------|
| (i) | ह्रास की राशी | — | रुपये 11,75,000 |
|-----|---------------|---|-----------------|

- (ii) स्वच्छ भारत कोष में योगदान (Donation) – रुपये 70,000
- (iii) राजनैतिक पार्टी को चंदा (रोकड़ में दिया गया) – रुपये 1,50,000
- (iv) ट्रांसपोर्टर को रेखांकित चैक (Account Payee) – रुपये 60,000 द्वारा भुगतान किया गया परन्तु कर पर कोई कटौती नहीं की गई। ट्रांसपोटर के पास स्थाई लेखा संख्या (PAN) है और उसने घोषणा की हुई है कि वह धारा 44AE के तहत आता है और गत वर्ष के दौरान उसके पास दस (10) से अधिक माल ढोने के वाहन नहीं हैं।
- (v) कर्मचारियों को रुपये 3,20,000 का बोनस दिया गया, यह बोनस कर्मचारियों को दीवाली के अवसर पर 18 अक्टूबर 2018 को दिया गया।
- (vi) आयकर के लिए रुपये 4,20,000 का प्रावधान किया गया (इस राशी में रुपये 70,000 का ब्याज भी शामिल है)
- (vii) धारा 35(i)(ii) के अन्तर्गत अधिसूचित विश्वविद्यालय को रुपये 1,00,000 तक

अनुदान।

- (viii) मान्यता प्राप्त स्टॉक एक्सचेंज में अंशों के डेरिवेटिव्स में व्यापार करने पर हानि की राशी रूपये 1,80,000

अतिरिक्त सूचना :

- (1) आयकर अधिनियम, 1961 के अनुसार हास की राशी रूपये 18,00,000, परन्तु हास की राशी का आंकलन करते समय कम्प्यूटर पर लगने वाली दरों का प्रयोग किया गया जिसमें (i) प्रिंटरस एवं स्कैनरस् और (ii) EPABX शामिल हैं। इन मदों का मूल्य 01.04.2017 को घटती हुई हास पद्धति (written down value) के अनुसार निम्नांकित है:
 - (a) प्रिंटरस एवं स्कैनरस का ` 3,00,000
 - (b) EPABX ` 5,00,000
- (2) संयंत्र एवं मशीनों की खरीदारी 18 नवम्बर, 2017 को रूपये 34,00,000/- में की गई उन पर अतिरिक्त हास आयकर अधिनियम, 1961 के अनुसार नहीं आंकलित किया गया।
- (3) रूपये 1,00,000/- का ऑडिट फीस के लिए पुस्तकों में प्रावधान किया गया, परन्तु उस पर कर की स्रोत पर कटौती नहीं की गई।
उपरोक्त फीस का भुगतान आर्डिटर्स को सितम्बर 2017 में किया गया और उस समय धारा 194J के तहत कर की स्रोत पर कटौती की गई और स्रोत पर काटी गई कर की राशी को 6 अक्टूबर 2017 को जमा कराया गया।
- (4) वित्तीय वर्ष 2016-17 के दौरान कम्पनी ने कच्चे माल की खरीद के क्रम में एक अदत्त राशी रूपये 90,000 के लिए प्रावधान किया। परन्तु 20.08.2017 को मात्र रूपये 45,000 का भुगतान किया गया।
- (5) वित्तीय वर्ष के दौरान कम्पनी ने रूपये 10 की फेस वैल्यू के 1,00,000 अंशों को जारी किया, यह अंश रूपये 90 प्रीमियम पर जारी किये गये। शेयर जारी होने के समय अंशों का उचित बाजार मूल्य रूपये 60/- था।
- (6) कम्पनी ने एक भूमि जनवरी 2016 में रूपये 50,00,000 में खरीदी और उसे मार्च 2018 में 52,00,000 में बेच दिया।

(7) लागत वृद्धि सूचकांक – FY 2015-16: 254; FY 2017-18: 272

A.Y. 2018-19 के लिए कम्पनी की आय का आंकलन कीजिये। प्रत्येक मद का आंकलन करते समय कारण स्पष्ट करें। न्यूनतम वैकल्पिक कर प्रणाली के प्रावधानों को नजर अंदाज कर दीजिये।

12. PQR LLP, सीमित दायित्व साझेदारी भारत में सॉफ्टवेयर विकास कार्य में संलग्न है और अपनी दो इकाइयों, इकाई P व इकाई Q के माध्यम से सूचना एवं प्रौद्योगिकी सम्बंधी सेवाएँ प्रदान कर रही है। इकाई P विशेष आर्थिक क्षेत्र (SEZ) और इकाई Q घरेलू प्रशुल्क (DTA) में कार्यरत हैं। PQR LLP अपने कार्यकाल के तीसरे वर्ष जो 31.03.2018 को समाप्त हो रहा है, के लिए निम्न सूचना प्रेषित करती है:

मद	(राशि लाखों में)	
	P इकाई	Q इकाई
निर्यात सम्बन्धी कारोबार	1200	920
घरेलू कारोबार	200	460
ड्यूटी ड्रॉ बैक	38	38
निर्यात पात्रता की विक्रय पर लाभ	24	Nil
वैतन भुगतान किया	540	192
अन्य व्यय	420	473
वर्ष भर में कमाया शुद्ध लाभ	502	753

अतिरिक्त सूचना:

- (i) इकाई P. – धारा 43B के तहत रुपये 24 लाख व्यय अस्वीकार्य। भारत में प्राप्त निर्यात विक्रय की राशि का कुल योग रुपये 1040 लाख। रुपये 1200 लाख की निर्यात विक्रय में भाड़ा व्यय व रुपये 200 लाख का बीमा और रुपये 1040 लाख की राशि में रुपये 140 लाख का बीमा व भाड़ा व्यय शामिल हैं।
- (ii) इकाई Q. – भारत में प्राप्त निर्यात विक्रय रुपये 850 लाख था। प्रभारित व्यय परन्तु धारा 40A(3) के तहत रुपये 47 लाख के व्यय अस्वीकृत हैं।

PQR LLP के लिए A.Y. 2018-19 के लिए कर की राशि की गणना कीजिये।

13. मिस्टर विश्वास 61 वर्षीय निवासी है और A.Y. 2018-19 के लिए साधारण रूप से निवासी *ordinarily resident* हैं। उनका आबूधाबी में एक अपार्टमेन्ट है जिसे उन्होंने 01.06.2008 में खरीदा था। उनका बैंक ऑफ आबूधाबी में खाता है।
- (a) मि. विश्वास का तर्क है कि गत वर्ष 2017-18 के लिए इनकी कुल आय रुपये 2,95,000 है, जो उन्होंने गृह सम्पत्ति से तथा बैंक ब्याज से प्राप्त की

है। क्योंकि रूपये 2,95,000 न्यूनतम छूट राशि से कम है, अतः उन्हें A.Y. 2018-19 के लिए आयकर रिटर्न फाईल करने की आवश्यकता नहीं है।

- (b) मि. विश्वास का एक और भी तर्क है कि A.O. द्वारा धारा 148 के तहत सितम्बर 2017 में जारी नोटिस जो A.Y. 2009-10 से सम्बंधित है, वैध नहीं है। अपने तर्क के समर्थन में विश्वास निम्न तर्क देते हैं -

(i) उन्होंने कोई आय नहीं छुपाई है और कोई escaped आय नहीं है।

(ii) A.Y. 2009-10 के लिए नोटिस देने की समय सीमा समाप्त हो गई है।

मि. विश्वास के तर्क की विवेचना कीजिये कि उनका तर्क कहां तक सही है।

14. आयकर अधिनियम 1961 के प्रावधानों के अनुसार अपनी न्यायिक परिधि के अन्तर्गत A.O. ने रात्रि के 10.15 बजे सूचना संग्रह करने हेतु एक प्रसिद्ध रेस्टोरेंट (bar-cum-restaurant) का सर्वेक्षण किया। रेस्टोरेंट व्यवसाय हेतु प्रतिदिन प्रातः 8.00 बजे से रात्रि 11.30 बजे तक खुला रहता है। रेस्टोरेंट मालिक ने A.O. के प्रवेश पर इतराज करते हुए कहा कि A.O. सूर्यास्त से पूर्व रेस्टोरेंट में प्रवेश कर सकता है। A.O. ने रेस्टोरेंट की पुस्तकें अपने साथ ले जाने की चेष्टा की।

उपरोक्त दोनों पक्षों के दावों पर अपनी राय दे कि A.O. का कृत्य कहाँ तक उचित है और रेस्टोरेंट मालिक का एतराज की क्या वैधता है ?

15. मेडीकेयर ट्रस्ट, अस्पतालों का संचालन कर रहा है, ट्रस्ट धारा 12AA के तहत पंजीकृत है। कर निर्धारण वर्ष 2018-19 (गत वर्ष की समाप्ति 31.03.2018) के लिए ट्रस्ट का कर निर्धारण करें

(i) अस्पतालों के संचालन से प्राप्त आय रूपये 108 लाख।

(ii) मेडीकल कॉलेज से आय (सकल प्राप्ति रूपये 95 लाख) रूपये 24 लाख

(iii) दान की राशि प्राप्त की (इसमें रु. 3 लाख का गुप्तदान भी शामिल है) रूपये 8 लाख।

(iv) अस्पतालों के उद्देश्य के लिए व्यय - 93.50 लाख

(v) वित्तीय वर्ष 2011-12 के लिए ट्रस्ट ने धारा 11(2) के तहत पाँच साल की अवधि के लिए अपने अस्पतालों में से एक के विस्तार के लिए रूपये 20 लाख संचित किए। उक्त राशि में से उसी उद्देश्य हेतु 31.03.2017 तक रूपये 15 लाख का व्यय किया गया। वर्ष 2017-18 में कोई भी व्यय नहीं किया गया।

16. यूनीप्रो (Unipro Ltd.) लि., ऑटोमोबाईलस् का निर्माता, प्रीमियम मोडल कार का विक्रेता है, ऐसी कारों का मूल्य रूपये 10 लाख से 25 लाख है और छोटी कारों का मूल्य रूपये 5 लाख से दस लाख है। कारों की बिक्री देश के विभिन्न डीलरों को की जाती है। परीक्षण करें कि धारा 206C के तहत क्या यूनीप्रो लि. कारों की बिक्री करते

समय वह डीलरों से स्रोत पर कर की कटौती करने के लिए दायी हैं।

इस बात की भी जाँच करें कि ऐसे डीलरस जो ये कारें क्रय कर खुदरा ग्राहकों को बेचते हैं, कर्तव्यबद्ध हैं कि विक्रय करते समय ग्राहकों से स्रोत पर कर की कटौती करें, यदि कार की क्रय राशि का कोई भी भाग रोकड़ में नहीं दिया जाता।

17. परीक्षण करें कि क्या आयकर अधिनियम 1961 के तहत निम्न कसों में ट्रांसफर प्राईसिंग के प्रावधान लागू होते हैं -
- Lambda Sicom इटली की एक कम्पनी के द्वारा एक भारतीय कम्पनी XYZ Ltd. को Lambda Sicom, XYZ कम्पनी के संदर्भ में धारा 115 BBD के तहत एक 'विनिर्दिष्ट विदेशी कम्पनी है। वैज्ञानिक अन्वेषणात्मक सेवाएँ प्रदान की गई।
 - Omega Ltd. एक भारतीय कम्पनी द्वारा Cylo AG, एक German Company से वस्तुओं का क्रय Omega Ltd., Cylo A.G. की सहायक कम्पनी है।
 - EF Ltd. एक भारतीय कम्पनी है की E और F दो इकाईयाँ है। E इकाई ने दो वर्ष पूर्व व्यवसाय आरम्भ किया, जिसका व्यवसाय हाईवे के प्रोजेक्ट को विकसित करना है और इस उद्देश्य के लिए केन्द्र सरकार से समझौता (agreement) भी किया गया। इकाई F स्टील के व्यवसाय में संलग्न है। इकाई F ने इकाई E को 20,000 मीट्रिक टन का स्टील का रूपये 32,000 प्रति मीट्रिक टन की दर से हस्तांतरित किया।
 - MS Geeta एक भारतीय निवासी है। वह एक भारतीय कम्पनी Theta Ltd. में डायरेक्टर है। Theta Ltd. संयुक्ता (जो Geeta की बहन है) को रूपये 40 लाख का वेतन प्रति वर्ष देती है।
 - Y Ltd. भारतीय कम्पनी के द्वारा Alcatel Lucent, एक French कम्पनी को तकनीकी ज्ञान स्थानान्तरित किया गया जो Y Ltd. भारतीय कम्पनी के ऋण के 15% की गारन्टी प्रदान करती है।
18. Phi Plc. एक आइरिश कम्पनी ने Beta Ltd. एक भारतीय कम्पनी के बीच तकनीकी ज्ञान के सम्बन्ध में अनुबंध किया। Phi plc. ने अग्रिम रूलिंग सक्षम अधिकारी को आवेदन किया कि Beta Ltd. द्वारा किये गये भुगतान में किस दर पर कर को रोकने संबंधी अग्रिम रूलिंग क्या है? इस सम्बन्ध में Beta Ltd. ने भी A.O. के समक्ष आवेदन पत्र प्रेषित कर निवेदन किया कि Phi plc को भुगतान करते समय किस दर से स्रोत पर कर की कटौती की जाए। Phi plc के आवेदन को अस्वीकार कर दिया। कारण बताया गया कि जो प्रश्न आवेदन में पूछा गया है वह प्रश्न पहले से ही आयकर प्राधिकरण में विचाराधीन है। क्या Phi plc के आवेदन की अस्वीकृति कानून की दृष्टि में वैध है ?
19. मि. रंजीत, एक व्यक्ति निवासी (individual resident) है जिसकी आयु 32 वर्ष की है। उसने गत वर्ष 2017-18 (A.Y. 2018-19) में अर्जित आय का विवरण प्रेषित किया

है। उसने भारत में तथा देश P व देश Q से आय प्राप्त की है। P देश व Q देश से भारत सरकार का साथ दोहरी कर त्याग समझौता (Double Taxation Avoidance Agreement) नहीं किया गया है

विवरण	₹
भारत में पेशे से आय	6,20,000
P देश में कृषि से (सकल) आय	82,000
Q देश में निगमित कम्पनी से प्राप्त लाभांश (सकल)	97,000
P देश से रायल्टी आय (साहित्यिक पुस्तक) पर	5,20,000
रायल्टी अर्जित करने के लिए व्यय	30,000
Q देश में व्यापारिक हानि (एकल व्यापार)	70,000
Q देश में गृह सम्पत्ति से आय (सकल)	3,20,000
उपरोक्त गृह सम्पत्ति पर म्यूनिसिपल कर (Q देश में कटौती योग्य नहीं)	12,000

टिप्पणियाँ:

- (1) Q देश में व्यापारिक हानि अन्य आय से सेटऑफ नहीं की जा सकती। अर्थात् व्यापार से हानि अन्य शीर्ष को प्रभावित नहीं कर करती।
 - (2) P देश में कृषि आय में कोई छूट नहीं है।
 - (3) Q देश में गृह सम्पत्ति से प्राप्त आय पर कोई वैधानिक छूट नहीं हैं।
- P देश व Q देश में कर की दर क्रमशः 12% व 15% है।

मि. रंजीत की A.Y. 2018-19 के लिए कर देयता निर्धारित करें कि भारत में उसे कितना कर चुकाना पड़ेगा।

20. मि. टॉम सॉयर (Mr. Tom Sawyer) एक अनिवासी है द्वारा एक भारतीय कम्पनी Ganga Ltd. को तकनीकी सेवाएँ प्रदान की गईं। दोनों के बीच फीस अर्थात् तकनीकी सेवाओं पर देय फीस (FTS) के लिए निश्चित अनुबंध है जो केन्द्र सरकार द्वारा अनुमोदित है। टॉम सायर द्वारा प्राप्त FTS के संबंध में A.Y. 2018-19 के लिए कर योग्य आय व देय कर की गणना निम्न विभिन्न अवस्थाओं को ध्यान में रखकर करें अर्थात् यदि -
 - (a) A देश के साथ भारत का दोहरा कर त्याग समझौता (DTAA) नहीं है।
 - (b) भारत का A देश के साथ DTAA है परन्तु तकनीकी सेवा के 5% तक सीमित है।
 - (c) भारत का A देश के साथ DTAA का समझौता है परन्तु FTS के लिए FTS का 15% तक सीमित है।

Ganga Ltd. द्वारा तकनीकी सेवाएँ कलकता में स्थापित व्यवसाय के लिए प्राप्त की जा रही है। मान लो Tom Sawyer A देश का निवासी है और भारत में उसके व्यवसाय के लिए कोई निश्चित स्थान नहीं है।

क्या आपका उत्तर भिन्न होगा यदि Tom Sawyer ने अपने व्यवसाय हेतु भारत में एक निश्चित स्थान बना रखा हो और वहाँ से अपनी सेवाएँ प्रदान कर रहा हो। ऐसी अवस्था में परीक्षण करें यदि भारत और A देश के बीच कोई DTAA नहीं है जैसा कि ऊपर (a) में कहा गया है।

संक्षिप्त उत्तर

1. धारा 9(1) में संलग्न व्याख्या से स्पष्ट है कि भारत में प्रदान की गई तकनीकी सेवाओं से प्राप्त आय को धारा 9(i)(vii) के तहत अनिवासी के मामले में भारत में अर्जित आय मानी जाएगी और कुल आय में शामिल की जाएगी, चाहे वह सेवाएँ भारत में दी गई हो या नहीं।

क्योंकि ABC Inc. (विदेशी) कम्पनी द्वारा सेवाएँ मध्यप्रदेश (भारत) में दी गईं। अतः धारा 9(i)(vii) तथा धारा 9(1) में संलग्न व्याख्या के अनुसार रुपये 1.65 करोड़ की फीस जो तकनीकी सेवाओं के बदले ABC Inc. कम्पनी (both offshore and on-shore services) ने XYZ Co. को दी, भारत में अर्जित/प्राप्त मानी जाएगी और ABC Inc. की कुल आय में सम्मिलित की जाएगी।

अतः ABC Inc. का तर्क कि रुपये 75 लाख की फीस कर योग्य नहीं है क्योंकि उसने सेवाएँ भारत के बाहर प्रदान की, सही नहीं है।

2. विचारणीय बिन्दु यह है कि क्या अंशधारियों द्वारा अंशों की Face Value से अतिरिक्त राशि अर्थात् प्रीमियम राशि को व्यवसाय/व्यापार में लगाई गई पूंजी माना जाए और धारा 35D के अन्तर्गत छूट का लाभ दिया जाये।

इस प्रश्न का उत्तर सर्वोच्च न्यायालय ने *Berger Paints India Ltd. V. CIT (2017) 393 ITR 113* दिया। फैसले में, सर्वोच्च न्यायालय ने कहा कि धारा 35D (3) (6) के उद्देश्य से पूंजी के साथ शेयर प्रीमियम की राशि को व्यवसाय में लगाई गई पूंजी में सम्मिलित नहीं किया जा सकता। यदि विधान पालिका की मंशा शेयर प्रीमियम को व्यापार में लगाई गई पूंजी का भाग बनाना होता या उसे पूंजी मानना होता तो इसका उल्लेख स्पष्ट रूप से किया जाता। इसके अतिरिक्त यदि कम्पनी अधिनियम 2013¹ के Form No. MGT-7 के Serial No. IV को with Section 92 के साथ पढ़ा जाए,

¹ Corresponding to column III of the form of the annual return in Part II of Schedule V to the Companies Act, 1956 under section 159

जिसमें कम्पनी की पूंजी की संरचना दी गई है, तो उसमें निर्गमित (issued) पूंजी व अभिदत्त पूंजी में शेयर प्रीमियम को अंशधारियों के योगदान में सम्मिलित नहीं किया गया। इसीलिए धारा 35D में संदर्भ के अभाव में शेयर प्रीमियम को लगाई गई पूंजी का भाग नहीं माना जा सकता। इसीलिए कम्पनी अधिनियम 2013² की धारा 52 के अनुसार कम्पनी का दायित्व है कि शेयर प्रीमियम की राशि को एक विशेष खाते अर्थात् सिक्युरिटीस प्रीमियम एकाउंट में स्थानान्तरित करें।

तदानुसार धारा 35D के तहत रुपये 30 लाख की कटौती मान्य होगी, जो 600 लाख का 5% (i.e. रुपये 700 लाख (-) शेयर प्रीमियम रुपये 100 लाख) है। अतः A.Y. 2018-19 के लिए धारा 35D के अन्तर्गत कटौती योग्य राशि रुपये 6.00 लाख होगी (1/5th of रुपये 30 लाख) अतः A.O. का तर्क सही है।

3. प्रश्न यह है कि क्या उच्चतर मुआवजा राशि जो बातचीत के माध्यम से मिल रही हो, आवश्यक अधिग्रहण की प्रकृति से ऐच्छिक अधिग्रहण की प्रकृति ग्रहण कर सकता है और इसी कारण धारा 10(37) के तहत छूट का लाभ नहीं मिल सकता। अर्थात् क्या 15 लाख का मुआवजा बातचीत से 35 लाख हो जाने पर धारा 10(37) के लाभ से वंचित किया जा सकता है ?

यह समस्या सर्वोच्च न्यायालय के समक्ष *Balakrishana V. Union of India & Other (2017) 391 ITR 178 (SC)* के केस में आई। उच्चतम न्यायालय ने अपने फैसलों में कहा कि भूमि अधिग्रहण अधिनियम, 1894 के तहत अधिग्रहण प्रक्रिया आरम्भ की गई। कर निर्धारिती चाहता था कि उसे मार्केट मूल्य के बराबर मुआवजा दिया जाए और वह कोर्ट में नहीं जाएगा। बातचीत में मुआवजों के बढ़ने से उसकी प्रकृति में परिवर्तन नहीं आ सकता कि वह आवश्यक से ऐच्छिक बन जाए। कोर्ट ने सबका ध्यान तत्कालीन समय में विधान पालिका द्वारा पारित "Right to Fair Compensation and Transparency in land Acquisition Rehabilitation & Resettlement Act, 2013 की ओर दिलाया जिसके माध्यम से कलक्टर को शक्तियाँ मिल गई कि पार्टियों की सहमति से मुआवजा तय कर सकता है। यद्यपि सहमति का प्रावधान है फिर भी अधिग्रहण कम्पलसरी ही रहेगा।

तदानुसार, सर्वोच्च न्यायालय ने कहा कि जब भूमि अधिग्रहण अधिनियम 1894 के अन्तर्गत कार्यवाही आरम्भ हो चुकी हो, चाहे बातचीत चल रही हो, फिर भी अधिग्रहण कम्पलसरी ही कहलाएगा।

अतः उपरोक्त फैसले के पश्चात् यह स्पष्ट हो गया है कि कृष्णन धारा 10(37) के तहत छूट के लाभ का अधिकारी है और केपीटल गैन पर उसे कोई कर नहीं चुकाना पड़ेगा।

² Corresponding to section 78 of the erstwhile Companies Act, 1956

4. विक्रेता लीना के लिए कर देयता : **Tax treatment in the hands of the seller, Ms. Leena**

धारा 50 के अनुसार जहाँ किसी पूंजीगत सम्पत्ति के विक्रय से लाभ प्राप्त होता है जैसे भवन, भूमि या दोनों जिसका विक्रय मूल्य सरकार द्वारा मूल्यांकित मूल्य से कम है, तो सरकार द्वारा मूल्यांकित मूल्य ही स्टाम्प ड्यूटी भुगतान हेतु लिया जायेगा और वही मूल्य वास्तविक मूल्य कहलाएगा और वही पूंजी लाभ की गणना का आधार है।

वर्तमान केस में लीना ने पूना में स्थित अने निवासीय फ्लैट को अपनी मित्र पूर्णा से रुपये 12 लाख में विक्रय क्रय किया था जबकि स्टाम्प शुल्क भुगतान हेतु मूल्य रुपये 20 लाख माना गया क्योंकि फ्लैट के क्रय और विक्रय की अवधि के बीच का समय 24 मास से कम है, तो पूंजी लाभ अल्पकालीन माना जाएगा और अल्पकालीन पूंजी लाभ पर कर की गणना A.Y. 2018-19 के लिए रुपये 15 लाख होगी (अर्थात् रुपये 20 लाख (-), रुपये 5 लाख = रुपये 15 लाख)

पूर्णा के लिये कर देयता Tax treatment in the hands of the buyer, Ms. Poorna

पूर्णा के लिए धारा 56(2)(x) के प्रावधान लागू होंगे। धारा 56(2)(x) में प्रावधान है कि जब कोई अचल सम्पत्ति का क्रय-विक्रय मूल्य स्टाम्प शुल्क के लिए निर्धारित मूल्य से कम होता है और अन्तर रुपये 50,000 से अधिक होता है तो अन्तर राशि कर योग्य मानी जाती है और उस राशि पर कर अन्य साधनों अर्जित आय शीर्षक के अन्तर्गत करारोपण होता है। वर्तमान केस में देखा जाए तो स्टाम्प शुल्क के लिए मूल्य रुपये 20 लाख है और विक्रय मूल्य रुपये 12 लाख है अतः अन्तर राशि रुपये 8 लाख जो 50,000 से अधिक है। अब पूर्णा को रुपये 8 लाख पर कर की अदायगी करनी पड़ेगी और यह कर अन्य साधनों से आय रुपये 8 लाख मानी जायेगी और कर भुगतान इसी शीर्षक के अन्तर्गत होगा।

धारा 49(4) के अनुसार अचल सम्पत्ति की अधिग्रहण की लागत के आधार पर जो 56(2)(x) के तहत है, के अनुसार पूंजी लाभ की गणना होगी। अतः रुपये 20 लाख को फ्लैट के अधिग्रहण की लागत माना जाएगा। यहां फिर से, बिक्री की तिथि पर स्टाम्प ड्यूटी मूल्य पर विचार किया जाएगा क्योंकि यह वास्तविक प्रतिफल से अधिक है। तदनुसार रुपये 20 लाख फ्लैट की लागत और विक्रय मूल्य रुपये 32 लाख की अन्तर राशि रुपये 12 लाख अल्पकाल पूंजी लाभ होगा। अतः A.Y. 2018-19 के लिए कर देयता की गणना धारा 49(4) में की जाएगी न कि धारा 49(1) के अन्तर्गत। अतः अधिग्रहण अवधि पूर्व अधिग्रहणकर्ता की अवधि को निकालकर की जाएगी। वर्तमान केस लीना के पास जितने समय फ्लैट रहा है उस अवधि को निकाल दिया जाएगा और पूंजी लाभ की अवधि वह होगी जिस अवधि के लिए पूरना के पास फ्लैट रहा था। यह अवधि 2 वर्ष से कम है। अतः पूंजी लाभ अल्पकालीन होगा।

5. धारा 45(1A) के अनुसार बीमा मुआवजा प्राप्ति चाहे मुद्रा के रूप में है या किसी सम्पत्ति के रूप में है तो यह प्राप्ति पूंजी लाभ कहलाएगी तथा कर योग्य होगी। इसके लिए दो शर्तें वर्णित की गई हैं।

(a) पूंजी सम्पत्ति को क्षति पहुंचना या नष्ट होने के कारण मुआवजा मिला हो और
(b) क्षति होना या पूंजी सम्पत्ति का नष्ट होने का कारण, नागरिक उपद्रव हो।

उपरोक्त केस के तथ्य बताते हैं कि दोनों शर्तें पूरी हो रही हैं अतः मुआवजों को प्रतिफल के रूप में माना जाएगा। धारा 45(1A) को लागू करने पर प्रश्न का निम्न उत्तर होगा:

- (i) सम्पत्ति को क्षति/नष्ट होने का कारण नागरिक उपद्रव है, वास्तविक स्थानान्तरण (लेनदेन) नहीं है परन्तु इसको कल्पनीय (deemed) स्थानान्तरण (transfer) के रूप में लिया जाएगा और लाभ इत्यादि को बीमा कम्पनी से प्राप्त मुआवजा के रूप में प्राप्त राशि का पूंजी लाभ मानकर करारोपण होगा।
- (ii) बीमा मुआवजा के रूप में रुपये 12 लाख की प्राप्ति को धारा 45(1A) प्रावधानों के तहत प्रतिफल माना जाएगा।
- (iii) वर्तमान केस में धारा 43(6) (c) के प्रावधान भी लागू होंगे तथा रुपये 12 लाख की क्षतिपूर्ति की राशि को सम्पत्तियों के ब्लाक में समायोजित किया जाएगा। यदि ह्रासित मूल्य i.e. written down value रुपये 12 लाख से अधिक है, तब written down value में से 12 लाख घटा दिये जाएँगे और तदनुसार ह्रास की राशि निकाली जाएगी। इसके विपरीत यदि written down value रुपये 12 लाख से कम है तो अन्तर राशि को अल्पकालीन पूंजी लाभ मान लिया जाएगा।
6. जब किसी निजी निगमित कम्पनी (closely held company) द्वारा ऋण दिया जाता है तो वह ऋण लाभांश माना जाता है यदि वह ऋण निम्न को दिया जाता है:
- (i) अंशधारी कम्पनी में 10% या अधिक वोटिंग पॉवर रखता है। या
- (ii) एक ऐसी संस्था जिसमें ऐसा अंशधारी सदस्य हो या हिस्सेदार हो और उसमें उसका सारवान (substantial) हित हो (संस्था की आय के 20% का अधिकारी/हकदार)

अब मुद्दा यह है कि क्या closely held company द्वारा HUF को दिया गया ऋण लाभांश के रूप में कर योग्य है। जबकि शेयर प्रमाण पत्र कर्ता के नाम पर हैं। परन्तु वार्षिक रिटर्न में शेयर होल्डर का नाम HUF ही है।

यह मुद्दा सर्वोच्च न्यायालय के समक्ष *Gobal & Sons (HUF) V. CIT (2017) 391 ITR 1* के मामले में आया, जिसमें सर्वोच्च न्यायालय ने कहा कि ऐसे केस में चाहे स्थिति कैसी भी हो, धारा 2(22)(e) लागू होगी। यदि HUF शेयर होल्डर है जहां उसके पास 10% से अधिक वोटिंग पॉवर है, धारा 2(22)(e) के प्रावधान लागू होंगे [शर्त (i)] जहां

कर्ता शेयर होल्डर है, HUF संस्था है और कर्ता उसका सदस्य है, अतः केस शर्तें (ii) में कवर होगा।

धारा 2(22) (e) की व्याख्या (Explanation) 3 में संस्था (concern) की परिभाषा में HUF, या एक फर्म या AOP या BOI or a Firm or a Company को रखा गया है।

सर्वोच्च न्यायालय ने कहा कि HUF को दिये गये ऋण का आंकलन धारा 2(22)(e) के तहत डीम्ड (deemed) लाभांश मानकर करना होगा। वर्तमान केस में सर्वोच्च न्यायालय की रूलिंग लागू करने के पश्चात् निष्कर्ष निकलता है कि वेस्ट फर्टीलाइजर (P) Ltd. द्वारा आकाश HUF को दिये गये ऋण को लाभांश मानकर (धारा 2(22)(e)) करारोपण की कार्यवाही करनी होगी।

7. वर्तमान केस में मुद्दा यह है कि क्या धारा 40(a)(ia) के तहत कुछ व्ययों को अस्वीकृत करने के कारण कुल आय में हुई वृद्धि को धारा 80-80-IBA में उपलब्ध कटौती के लिए समायोजित किया जा सकता है।

उच्च न्यायालय ने *CIT v. Sunil Vishwambharnath Tiwari (2016) 388 ITR 630* में अपने निर्णय में कहा कि यदि किसी कम्पनी के द्वारा कर की कटौती स्रोत पर न करने के कारण धारा 40(a)(ia) के तहत खर्चों के दावे को अस्वीकृत किया जाता है और परिणाम स्वरूप आय में वृद्धि हो जाती है, ऐसे बढ़े हुए लाभ पर निर्धारिती चैप्टर VI-A के अन्तर्गत लाभ से जुड़ी (profit linked deduction) कटौती का पात्र हो जाता है।

उच्च न्यायालय ने कहा कि धारा 40(a)(ia) के अन्तर्गत व्यय की अस्वीकृति के परिणामस्वरूप कर निर्धारिती चैप्टर VI-A के तहत बढ़ी हुई आय से Profit linked deduction (लाभ से जुड़ी कटौती) का पात्र हो जाता है।

और केन्द्रीय कर बोर्ड ने परिपत्र संख्या 37/2016 दिनांक 02.11.2016 में लिखा है कि विभिन्न न्यायालयों ने समान्यता अपने निर्णय में लिखा है कि व्यय अस्वीकृति के परिणामस्वरूप लाभ में वृद्धि पर कटौती की अनुज्ञा बढ़े हुए लाभ पर दी जानी चाहिये। अतः यह सुनिश्चित है कि धारा 40(a)(ia) के तहत व्यापार संबंधी व्यय अस्वीकृत होने के परिणाम स्वरूप आय वृद्धि पर चैप्टर VI-A के तहत कटौती की मांग बढ़े हुए लाभ में कटौती अनुज्ञेय होगी।

अतः बॉम्बे उच्च न्यायालय के फैसले तथा CBDT के परिणाम को ध्यान में रखते हुए यदि केस के तथ्यों को परखा जाए तो परिणाम निकलता है कि ABC Ltd. धारा 80-IBA के तहत बढ़े हुए लाभ रुपये 37.60 पर धारा 80-IBA के तहत कटौती की पात्र है।

8. A.Y. 2018-19 के लिए मैसूर सहकारी समिति की कुल आय की गणना

विवरण		
I गृह सम्पत्ति से आय		75,000

II	व्यवसाय या पेशे से लाभ एवं हानी ऊर्जा की सहायता से प्रक्रिया सामूहिक श्रम के द्वारा अन्य व्यापार से	40,000 20,000 <u>72,000</u>	1,32,000
III	अन्य स्रोतों से आय अन्य सहकारी समिति से प्राप्त ब्याज अन्य सहकारी समिति से प्राप्त लाभांश	12,000 <u>15,000</u>	<u>27,000</u>
सकल कुल आय			2,34,000
घटाईये : धारा 80P के तहत कटौती			
	अन्य सहकारी समिति से लाभांश एवं ब्याज [12,000 + 15,000] -धारा 80P(2)(d) के तहत पूर्णत कटौती योग्य	27,000	
	सामूहिक श्रम के निस्तारण से आय- धारा 80P(2)(a)(iv) के तहत पूर्णत कटौती योग्य यह मानते हुए कि निर्धारित शर्तें पूरी हो रही है।	20,000	
	धारा 80P(2)(c)(ii) के तहत अन्य व्यापार से आय रुपये 72000 कटौती रुपये 50,000 तक सीमित	<u>50,000</u>	
			<u>97,000</u>
	कुल आय		<u>1,37,000</u>

नोट :- क्योंकि सकल कुल आय रुपये 20,000 से अधिक है और सहकारी समिति ऊर्जा की सहायता से निर्माण कार्य करती है, तो गृह सम्पत्ति से प्राप्त आय की कटौती धारा 80P(2)(f) में उपलब्ध नहीं है।

9. इस केस में विचारणीय बिन्दु (प्रश्न) यह कि क्या A.O. द्वारा धारा 143(2) के अन्तर्गत नोटिस देने में चूक करना ऐसा दोष है, जो धारा 292BB के होते हुए भी संशोधनीय नहीं है।

यह प्रश्न सर्वोच्च न्यायालय के समक्ष *Asstt. CIT v. Hotel Blue Moon (2010) 321 ITR 362* में आया जिसमें सर्वोच्च न्यायालय ने अपने निर्णय में कहा कि A.O. यदि धारा 143(2) में कर निर्धारिती को नोटिस देने में चूक करता है, वो अपने न्यायिक अधिकार को त्याग करता है। क्योंकि A.O. ने स्वयं माना कि वह धारा 143(2) में नोटिस देना भूल गया तो उसकी इस भूल का सुधार नहीं हो सकता, क्योंकि यह

चूक कार्य के तरीके से सम्बंध नहीं रखती बल्कि उसके वैधानिक/न्यायायिक क्षेत्र अधिकार की जड़ पर चोट करता है। यद्यपि अब कर निर्धारिती कार्यवाही में भाग लेता है (आवश्यक नोटिस के अभाव के बाद) तो भी धारा 292BB राजस्व अधिकारी की सहायता में प्रयुक्त नहीं हो सकती क्योंकि अधिकारी अपना क्षेत्राधिकार का त्याग कर चुका है। धारा 292BB राजस्व की निर्धारिती के दावे को अस्वीकार करने में तभी मदद कर सकती है जबकि कर निर्धारिती प्रक्रिया में भाग ले रहा है और उसे 143(2) में नोटिस दिया गया हो।

सर्वोच्च न्यायालय के उपरोक्त फैसले के प्रकाश में वर्तमान केस में क्योंकि A.O. ने धारा 143(2) में कर निर्धारिती को नोटिस नहीं दिया तो A.O. ने अपना क्षेत्राधिकार छोड़ दिया। इस बात से कोई फर्क नहीं कि यदि कर निर्धारिती प्रक्रिया में भाग ले रहा है या नहीं। धारा 292BB उस अवस्था में A.O. की सहायता नहीं कर सकती यदि धारा 143(2) में A.O. ने कर निर्धारिती को नोटिस नहीं दिया हो।

10. विचारणीय प्रश्न निम्नांकित है:

- (1) क्या एक फर्म दूसरी फर्म की सांझेदार हो सकती है ;
- (2) क्या CIT(Appeals) को कर निर्धारिती का आयकर निर्धारिती वर्ग (Status) परिवर्तित करने का अधिकार है ?

उपरोक्त प्रश्न मद्रास उच्च न्यायालय के समक्ष Madras High Court in *Mega Trends Inc. v. CIT (2016) 388 ITR 16* के केस में आया। कोर्ट ने फैसले में कहा कि क्योंकि सांझेदारी फर्म व्यक्तियों के बीच पारस्परिक सम्बन्ध है जिन्होंने व्यवसाय/व्यापार से कमाये गये लाभ को आपस में बाँटने का अनुबन्ध किया है जो उनके द्वारा सामूहिक रूप से या उनकी ओर से कार्य करते हुए किसी एक के द्वारा चलाया जा रहा है। और व्यक्तियों से अर्थ है केवल प्राकृतिक व्यक्ति। क्योंकि कुछ सांझेदार अलग अलग फर्म है, तो उस अवस्था में फर्म के रूप में उनका आंकलन (assessment) नहीं हो सकता। जैसा कि सर्वोच्च न्यायालय ने *Dhulichand Laxminarayan v. CIT (1956) 29 ITR 535* में अपने फैसले में कहा है

कमीशनर (अपीलस) का तर्क कि एक फर्म दूसरी फर्म की सांझेदार नहीं हो सकती बिल्कुल सही है।

Mega Trends Inc's के केस में मद्रास कोर्ट ने आगे कहा कि धारा 251(1) के तहत A.O. की शक्तियों के प्रथम अपीलीय (Tribunal) की शक्तियों के साथ सह-मीयादी है जो A.O. को करना था वही कमीशनर (अपील) कर सकता है या A.O. को करने के लिए कह सकता है यदि वह ऐसा करने में असफल रहा हो। यदि A.O. इस परिणाम पर नहीं पहुँच सका कि निर्धारिती का स्टेटस फर्म है तो यह नहीं कहा जा सकता कि कमीशनर (अपील) के पास इस मुद्दे पर जाने का कोई अधिकार क्षेत्र नहीं था। अपील मूल कार्यवाही से लगातार चल रही है, जब तक अपीलीय आथरिटी की

शक्तियों पर बंधन नहीं डाले जाँएँ तो अपीलीय अधिकारी स्पष्टतया वह सब कर सकती है जो मूल अधिकारी को करने का अधिकार है।

उच्च न्यायालय ने कहा कि कर निर्धारिती के स्टेटस को परिवर्तित करने की शक्ति आंकलन अधिकारी को उपलब्ध है और यदि उसने इसका प्रयोग नहीं किया तो अपीलीय अधिकारी इस शक्ति का प्रयोग कर सकता है और स्टेटस बदल सकता है। कोर्ट ने अपने फैसले का आधार मद्रास उच्च न्यायालय के *Madras High Court in State of Tamil Nadu v. Arulmurugan and Co. reported in [1982] 51 STC 381* के केस में दिये गये फैसले को बनाया है।

तदानुसार, मद्रास उच्च न्यायालय के फैसले को प्रस्तुत केस पर लागू करने पर निष्कर्ष निकलता है कि CIT (Appeals) कर निर्धारिती का स्टेटस परिवर्तित करने में सक्षम है। अर्थात् उसके पास ऐसा करने की शक्ति है।

11. LMN Pvt. Ltd. की कर निर्धारण वर्ष (A.Y.) 2018-19 के लिए कुल आय की गणना

	विवरण	Amount (₹)	
I	<p>गृह सम्पत्ति से आय [व्यावसायिक सम्पत्ति से किराया] सकल वार्षिक मूल्य³ (शुद्ध वार्षिक मूल्य)⁴ घटाईये : धारा 24(a) के तहत शुद्ध वार्षिक मूल्य में 30% कटौती</p>	4,30,000	
		<u>1,29,000</u>	3,01,000
II	<p>व्यापार एवं पेशे से लाभ निर्माणकारी व्यापार से लाभ (नीचे कार्य टिप्पणी को देखें) घटाईये : हानि का समायोजन (मान्यता प्राप्त स्टॉक एक्सचेंज में शेयर विनिमय) (धारा 70 (1) के तहत निर्माणकारी व्यापारी के लाभ के विरुद्ध समायोजन (नीचे टिप्पणी देखें)</p>	70,88,000	
		<u>1,80,000</u>	69,08,000
III	<p>पूंजी लाभ विक्रय मूल्य घटाईये : अधिग्रहण की सूचकांकित लागत [$50,00,000 \times 272/254$] दीर्घकालीन पूंजी हानि A.Y. 2019-20 में ली जाई जाने वाली जिसे उस वर्ष में दीर्घकालीन पूंजी लाभ के विरुद्ध समायोजित किया जाएगा।</p>	52,00,000	
		<u>53,54,331</u>	
		(1,54,331)	
IV	<p>अन्य स्रोतों से आय खाली भूमि से किराया आयकर वापसी से आय निर्गमित शेयर मूल्य उचित मार्केट मूल्य से अधिक है (Section 56(2) (viib) के तहत</p>	2,05,000	
		42,000	
		40,00,000	

³ Rent received has been taken as the Gross Annual Value (GAV) in the absence of information relating to Municipal Value, Fair Rent and Standard rent.

⁴ Since the question does not contain information about municipal taxes paid, the net annual value is the same as the GAV.

Lmn. Pvt. Ltd. के मामले में। क्योंकि यह एक ऐसी कम्पनी है जिसमें जनता का साखान हित नहीं है। [40 (i.e., 100 - 60) × 1,00,000 शेयर]	—	42,47,000
सकल कुल आय		1,14,56,000
घटाइये : चैप्टर VI-A के तहत उपलब्ध कटौतियाँ धारा 80G के तहत कटौती	70,000	
स्वच्छ भारत कोष ⁵ में दान (100% कटौती योग्य यह मानते हुए उपरोक्त राशि निर्गम्य सामाजिक उत्तरदायित्व शीर्ष में कम्पनी अधिनियम 2013 के तहत उपयोग नहीं किया है)		
धारा 80GGB के तहत कटौती	Nil	70,000
राजनैतिक पार्टी को चंदा क्योंकि राजनैतिक पार्टी को चंदा रोकड़ में दिया गया है अतः कटौती के लिए अनुज्ञेय नहीं है।		
कुल आय		1,13,86,000

कार्यात्मक टिप्पणिया :

Computation of profits and gains from the business of manufacturing

विवरण	राशि (₹)	
लाभ हानि के अनुसार शुद्ध लाभ		77,00,000
जोड़िये : मदों जिनको डेबिट किया गया परन्तु उन्हें अलग से दिखाया जाना है या अनुज्ञेय नहीं माना जाना है।		
B(ii) स्वच्छ भारत कोष में (चन्दा) दान, अलग से विचारणीय (यह व्यय पूरी तरह से निर्माण व्यापार के लिए खर्च नहीं किया गया। अतः धारा 37 के तहत अनुज्ञेय नहीं है)	70,000	
B(iii) राजनैतिक पार्टी को दान/चंदा (क्योंकि यह व्यय सम्पूर्ण रूप से व्यापार में खर्च नहीं किया गया अतः धारा 37 के तहत कटौती अनुज्ञेय नहीं)	1,50,000	

⁵ Assumed to be paid by a mode other than cash

B(iv) ट्रांसपोर्ट ठेकेदार को भुगतान	-
धारा 194C(6) के अनुसार स्रोत पर कर कटौती की आवश्यकता नहीं है क्योंकि भुगतान उस ट्रांसपोर्ट कन्ट्रेक्टर को किया जा रहा है जिसके पास गत वर्ष में अपने माल वाहनों की संख्या 10 से कम हैं और उसने घोषणा की है। अतः धारा 40(a) (ia) के अन्तर्गत कोई कटौती नहीं की जानी है और यह भी ज्ञात है कि भुगतान एकाउन्ट पेई चैक द्वारा किया गया है। अतः धारा 40 A (3) के तहत कोई अस्वीकृति आकर्षित नहीं होती।	
B(v) कर्मचारियों को बोनस	3,20,000
(क्योंकि भुगतान रिटर्न फाईल करने के बाद किया कटौती वाजिब है)	
B(vi) आयकर हेतु आयोजन (ब्याज की राशि सहित) (कटौती योग्य नहीं है) धारा 40(a)(ii) को आकर्षित करती है।	4,20,000
B(viii) मान्यता प्राप्त स्टॉक एक्सचेंज में शेयर के डेवेटिवस के व्यापार में हानि (निम्न टिप्पणी देखें) (क्योंकि शेयर व्यवसाय निर्माणकारी व्यवसाय से भिन्न है, इसीलिए यह हानि निर्माणकारी व्यवसाय के परिचालन के अन्तर्गत नहीं आती है, अतः धारा 37 को आकर्षित नहीं करती है। निर्माणकारी व्यवसाय के लाभ की गणना में इसकी कोई भूमिका नहीं है।	1,80,000
	11,40,000
	88,40,000
	45,000
जोड़िये : कच्चे माल के क्रय के लिया नकद भुगतान किया गया।	
AI(4) (क्योंकि गत वर्ष 2016-17 में) उपरोक्त व्यय का आयोजन किया गया था और उस आयोजन को स्वीकृत किया गया था, इसीलिए नकद की राशी रूपये 10,000 से अधिक (बिल राशी में से) गत वर्ष	

<p>2017-18 में आय मानी जाएगी (धारा 40A (3A))</p> <p>घटाईये : कटौती योग्य व्यय</p> <p>B(i) और AI(1) ह्रास</p> <p>आयकर अधिनियम 1961 के तहत अनुज्ञेय ह्रास रूपये 16.75 लाख (निम्नांकित टिप्पणी देखें) और लेखा विवरण में दिखाया गया रूपये 11.75 में अन्तर</p> <p>टिप्पणी :- प्रिंटरस और स्कैनरस कम्प्यूटर सिस्टम के अभिन्न अंग है और उनका उपयोग कम्प्यूटर के अभाव में नहीं हो सकता। अतः वह भी उच्च ह्रास की दर 40% जो कम्प्यूटर (कम्प्यूटर सॉफ्टवेयर सहित) पर उपलब्ध है, की पात्र है। परन्तु EPABX कम्प्यूटर नहीं है और इसीलिए उच्चतर ह्रास 40% का पात्र नहीं है।⁷</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: center;">विवरण</th> <th style="text-align: center;">`</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>आयकर अधिनियम 1961 के अनुसार ह्रास</td> <td style="text-align: right;">18,00,000</td> </tr> <tr> <td>घटाईये : ह्रास @ 40% जो गलती से EPABX के लिए दर्शाया गया है। = 40% of ` 5,00,000</td> <td style="text-align: right;"><u>2,00,000</u></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">16,00,000</td> </tr> <tr> <td>जोड़िये ह्रास EPABX @ 15% = 15% of ` 5,00,000</td> <td style="text-align: right;"><u>75,000</u></td> </tr> <tr> <td>सही ह्रास (आयकर अधिनियम 1961 के अनुसार)</td> <td style="text-align: right;"><u>16.75.000</u></td> </tr> </tbody> </table> <p>AI(2) नये संयंत्र एवं मशीनरी पर अतिरिक्त ह्रास : क्योंकि संयंत्र और मशीनरी 18.11.2017 को क्रय की गई थी और उसका उपयोग 180 दिनों से कम की अवधि के लिए किया गया। इसीलिए अतिरिक्त ह्रास की दर 10% तक सीमित होगा। (i.e., 50% of 20%) of</p>	विवरण	`	आयकर अधिनियम 1961 के अनुसार ह्रास	18,00,000	घटाईये : ह्रास @ 40% जो गलती से EPABX के लिए दर्शाया गया है। = 40% of ` 5,00,000	<u>2,00,000</u>		16,00,000	जोड़िये ह्रास EPABX @ 15% = 15% of ` 5,00,000	<u>75,000</u>	सही ह्रास (आयकर अधिनियम 1961 के अनुसार)	<u>16.75.000</u>	<p>88,85,000</p> <p>5,00,000</p>
विवरण	`												
आयकर अधिनियम 1961 के अनुसार ह्रास	18,00,000												
घटाईये : ह्रास @ 40% जो गलती से EPABX के लिए दर्शाया गया है। = 40% of ` 5,00,000	<u>2,00,000</u>												
	16,00,000												
जोड़िये ह्रास EPABX @ 15% = 15% of ` 5,00,000	<u>75,000</u>												
सही ह्रास (आयकर अधिनियम 1961 के अनुसार)	<u>16.75.000</u>												

⁶ CIT v. BSES Yamuna Powers Ltd (2013) 358 ITR 47 (Delhi)

⁷ Federal Bank Ltd. v. ACIT (2011) 332 ITR 319 (Kerala)

₹ 34 lakhs. ⁸	3,40,000
AI(3) गत वर्ष 2016-17 के सम्बन्ध में ऑडिट फीस (वर्ष 2016-17 के लिए पुस्तकों में रुपये 30,000 ऑडिट फीस का आयोजन किया गया) (रु. 1,00,000 x 30% = रु. 30,000) यह अस्वीकृत होना चाहिये था, कारण कि स्रोत पर कर की कटौती नहीं की गई। क्योंकि कर की राशि की कटौती सितम्बर 2017 में की गई और यह राशि 06.10.2017 को जमा कराई गई। रुपये 30,000 की कटौती जब व्यवसाय की गत वर्ष 2017-18 की आय की गणना करते समय की जाएगी के सम्बन्ध में आंकलन किया जाये।	30,000
B(vii) विश्वविद्यालय को योगदान/ चन्दा (विश्वविद्यालय को दिया गया सहयोग राशी चन्दा/ अनुदान जो स्वीकृत है धारा 35(i)(ii) अधिसूचित चन्दे/अनुदान की श्रेणी में आता है) जो 150% वेटिड (weighted) कटौती का पात्र है। क्योंकि रुपये 1,00,000 की दर राशि को लाभ हानि खाते में डिबेट किया गया है अतः शेष राशि रुपये 50,000 को बाद में व्यापार की आय की गणना के समय काटा जाएगा।	50,000
	<u>9,20,000</u>
घटाईये : लाभ हानि विवरण में मदों को क्रेडिट किया परन्तु व्यापारिक आय में शामिल नहीं किया गया	
A(i) खाली भूमि से किराया (कर योग्य है शीर्ष अन्य स्रोत से आय)	2,05,000
A(ii) व्यापारिक सम्पत्ति से किराया यह सम्पत्ति कम्पनी के स्वामित्व में है ("अन्य स्रोत से आय" शीर्ष के अन्तर्गत कर योग्य है)	4,30,000
A(iii) आयकर वापसी पर ब्याज (अन्य स्रोत से आय शीर्ष में कर योग्य है)	42,000
A(iv) अप्रयुक्त भूमि का विक्रय (पूंजी लाभ शीर्ष में कर	<u>2,00,000</u>
	79,65,000

⁸ Balance additional depreciation of ₹ 3.40 lakhs can be claimed in the next year i.e., A.Y.2019-20

योग्य)		8,77,000
निर्माणकारी कम्पनी के व्यापार से लाभ व हानि		70,88,000

टिप्पणी :- धारा 43(5) के अनुसार, कोई भी पात्रता प्राप्त शेयर डेरिवेटिव को सौदा जो मान्यता प्राप्त स्टॉक एक्सचेंज में किया है वह सौदा सट्टेबाजी का सौदा नहीं है। इस मामले में, कम्पनी निर्माण कार्य में संलग्न अतः कोई भी हानि जो शेयर व्यवसाय से हुई हो उसे कम्पनी के व्यापार से हुई हानि नहीं मानी जा सकती, अतः उस हानि को उत्पादन व्यवसाय के लाभ-हानि की गणना करते समय अस्वीकृत किया जाएगा और यदि कम्पनी ने उसे अपने व्यवसाय से हानि के रूप में दर्शाया है तो दावा अस्वीकृत किया जाएगा। शेयर- डेरिवेटिव से हानि को निर्माण कार्य से हुई हानि के रूप में नहीं लिया जा सकता। इसीलिए यह मानना होगा कि कम्पनी निर्माण कार्य के अतिरिक्त शेयर डेरिवेटिव व्यापार भी करती है।

इस केस में सर्वप्रथम व्यवसाय निर्माण के लाभ हानि खाता बनाते समय शेयर डेरिवेटिवस से हुई हानि को निर्माण से जुड़ी हानि न मानते हुए अस्वीकृत करना होगा और बाद में धारा 70(1) के प्रावधानों का सहारा लेते हुए निर्माण कार्य से लाभ के विरुद्ध इस हानि को समायोजित (set-off) करना होगा। (अन्तर-स्रोत समायोजन स्वीकृत करते हुए)

12.

PQR LLP की कुल आय की गणना

विवरण	(लाखों में)
P इकाई से लाभ (रु. 502 लाख + रु. 24 लाख)(धारा 43B के तहत अस्वीकृत)	526
Q इकाई से लाभ (रु. 753 लाख + रु. 47 लाख)(धारा 40A(3) के तहत अस्वीकृत)	<u>800</u>
	1326
घटाईये : धारा 10AA के तहत कटौती (नीचे कार्यात्मक टिप्पणी देखें)	<u>348</u>

कुल आय	<u>978</u>
विवरण	₹ (लाखों में)
कुल आय पर कर की राशि @30%	293.40
जोड़िये सरचार्ज @ 12% क्योंकि कुल आय एक करोड़ रुपये से अधिक है	<u>35.21</u>
	328.61
जोड़िये : शिक्षा उपकर @ 2% और उच्च शिक्षा उपकर @ 1%	<u>9.85</u>
कर देयता (सामान्य प्रावधान के तहत)	338.46

PQR LLP की समायोजित कुल आय की गणना और धारा 115JC के प्रावधानों के अनुसार वैकल्पिक न्यूनतम कर की A.Y. 2018-19 के लिए गणना

विवरण	₹ (लाख में)
सामान्य प्रावधानों के अनुसार कुल आय	978
जोड़िये : धारा 10AA के तहत कटौती	<u>348</u>
समायोजित कुल आय	<u>1326</u>
कर @ 18.5% (समायोजित कुल आय पर)	254.31
जोड़िये : 12% सरचार्ज क्योंकि समायोजित कुल आय की राशि रुपये 1 करोड़ से अधिक है	<u>29.44</u>
	274.75
जोड़िये : 2% शिक्षा उपकर और 1% उच्च शिक्षा उपकर	<u>8.24</u>
वैकल्पिक न्यूनतम कर धारा 115JC के अनुसार	<u>282.99</u>

चूंकि देर कर की राशि वैकल्पिक कर की राशि से अधिक है, कुल देय आय पर सामान्यतया देर कर के प्रावधान लागू होंगे एवं कर निर्धारण वर्ष 2018-19 में देय कर ₹ 338.46लाख होगा।

कार्यात्मक टिप्पणी:

Computation of deduction under section 10AA in respect of Unit P located in a SEZ

विवरण	₹ (लाख में)
P इकाई का कुल कारोबार (Turnover) (₹ 1200 lacs + ₹ 200 lacs) – ₹ 200 लाख, भाड़ा और बीमा सहित।	1200

क्योंकि भाड़ा और बीमा को निर्यात कारोबार से बाहर कर दिया था। उसको सम्पूर्ण कारोबार से भी निकालना होगा। ⁹		
P इकाई का निर्यात कारोबार		
निर्यात विक्रय (भारत में)		1040
घटाईये : निर्यात व्यवसाय में न जुड़ने योग्य बीमा व भाड़ा		<u>140</u>
		<u>900</u>
P इकाई से लाभ		
वर्ष के दौरान शुद्ध लाभ		502
जोड़िये : धारा 43B के तहत अमान्य		<u>24</u>
		526
घटाईये : आय की मदें जो प्रारम्भिक लाभ की प्रकृति की हैं और इसीलिए वे व्यापार से कमाये गये लाभ से सम्बन्धित नहीं है अतः वे धारा 10AA को आकर्षित नहीं करती।		
ड्यूटी ड्राबैक		38
आयात पात्रता के विक्रय पर लाभ		<u>24</u>
		<u>62</u>
		<u>464</u>
धारा 10AA के तहत कटौती		
P इकाई से कमाया गया लाभ	P इकाई का निर्यात आवर्त ----- x 100%	
	P इकाई का कुल आवर्त	
= 100% of 464 x 900/1200 =		348

13. (a) Mr. विश्वास का प्रथम तर्क सही नहीं है।

धारा 139(1) के अनुसार प्रत्येक निवासी साधारण निवासी को छोड़कर जिसके पास गत वर्ष के दौरान कोई सम्पत्ति पाई जाती है, (इकाई में वित्तीय हित सहित) जो भारत के बाहर स्थित है और उसका उस संपत्ति में लाभकारी हित है या उसके पास किसी सम्पत्ति जो भारत के बाहर स्थित है या भारत से बाहर स्थित किसी सम्पत्ति में हित है और उसके सम्बन्ध में आयकर

⁹ CIT v. Dell International Services India P. Ltd. (2012) 206 Taxman 107 (Karnataka)

विवरणिका फाईल करने का कर्तव्य है चाहे उसकी आय कर योग्य है या नहीं।

मि. विश्वास के पास आबूधाबी (UAE) में सम्पत्ति है और उसका आबूधाबी बैंक में खाता भी है। इसलिए मि. विश्वास को A.Y. 2018-19 के लिए आय कर रिटर्न फाईल करनी पड़ेगी। चाहे उसकी आय रूपये 2,95,0000 है क्योंकि गृह सम्पत्ति और ब्याज इत्यादि से मिलाकर वरिष्ठ नागरिकों के लिए न्यूनतम छूट की राशी रूपये 3,00,000 है तो भी उसे आयकर की रिटर्न फाईल करनी पड़ेगी।

(b) मि. विश्वास का दूसरा तर्क भी सही नहीं है

धारा 147 के उद्देश्य से यह माना जाएगा कि आयकर योग्य आय कर निर्धारण से वंचित मानी जाएगी जहां एक व्यक्ति के पास कोई संपत्ति जाती है (किसी इकाई में वित्तीय हित सहित) जो भारत देश के बाहर स्थित है। तदनुसार A.O. धारा 148 के तहत कर निर्धारिती को नोटिस प्रेषित कर सकता है। जिसमें वह कर निर्धारिती को अनुदेश देता है कि कर निर्धारिती निर्दिष्ट अवधि के अंदर रिटर्न फाईल करें ताकि आंकलन पुनः आंकलन/पुनः गणना धारा 147 के तहत की जा सकें।

आगे धारा 149 में निर्दिष्ट है कि निर्धारिती को सोलह वर्ष तक की बढ़ी हुई अवधि तक धारा 148 के तहत नोटिस प्रेषित किया जा सकता है यदि कर निर्धारिती ने भारत से बाहर किसी देश में स्थित सम्पत्ति को अपनी रिटर्न में न दर्शाया हो।

इस केस में क्योंकि विश्वास की गत वर्ष 2008-09 में विदेश में सम्पत्ति थी तो A.Y. 2009-10 के लिए माना जाएगा कि विश्वास ने आय छिपायी है। अतः सितम्बर 2017 में A.Y. 2009-10 के लिए धारा 148 में दिया गया नोटिस वैध है, क्योंकि निर्दिष्ट विस्तारित 16 वर्ष की अवधि प्रसांगिक A.Y. समाप्त नहीं हुई।

14. A.O. धारा 133A के तहत शक्तियों का प्रयोग संयुक्त कमीशनर या संयुक्त निदेशक की अनुमति/स्वीकृति के पश्चात् ही कर सकता है। मान लो A.O. ने इस केस में पूर्वानुमति प्राप्त कर ली है, धारा 133A के तहत वह निर्धारिती के व्यापार परिसर में केवल व्यापार संचालन की अवधि में ही परिसर प्रवेश कर सकता है और उस समय व्यापार संचालन के लिए खुला है।

प्रस्तुत केस में रेस्टोरेंट प्रातः 8.00 बजे से रात्रि 11.30 बजे तक खुला रहता है। A.O. ने रेस्टोरेंट में रात्रि 10.15 बजे प्रवेश किया जो रेस्टोरेंट के कार्य समय के अंदर है। इसीलिए रेस्टोरेंट के मालिक का दावा कि A.O. रेस्टोरेंट में सूर्यास्त के पश्चात् प्रवेश नहीं कर सकता गलत है।

आगे, धारा 133A(3)(ia) के तहत A.O. को अधिकार प्राप्त है वह चाहे तो वह जिन पुस्तकों/ दस्तावेजों को उसने अपने कब्जे में निरीक्षण हेतु लिया उन पुस्तकों/दस्तावेजों को वह अपने कब्जे में तब तक रख सकता है जब तक वह उनकी आवश्यकता महसूस करे। परन्तु A.O. किसी पुस्तक/दस्तावेज को जब्त करने से पहले ऐसा करने के लिए जब्तीकरण के कारणों को रिकॉर्ड करेगा। A.O. स्वयंमेव किसी पुस्तक/दस्तावेज को (छुटियों को छोड़कर) 15 दिन से ज्यादा अवधि तक अपने कब्जे में नहीं रख सकता जब तक कि वह निम्न किसी अधिकारी की अनुमति/स्वीकृति नहीं प्राप्त कर ले। प्रधान मुख्य कमीशनर या मुख्य कमीशनर या प्रधान महानिदेशक या महानिदेशक या प्रधान कमीशनर या कमीशनर या प्रधान निदेशक या निदेशक जैसी स्थिति हो A.O. का कोई भी कृत्य तब तक वैध नहीं है जब तक कि विनिर्दृष्ट शर्तों को पूरी नहीं करता।

15. मेडीकेयर ट्रस्ट की कर निर्धारण वर्ष(A.Y.) 2018-19 के लिए कर योग्य आय की गणना

विवरण		
अस्पतालों के परिचालन से आय	1,08,00,000	
मेडीकल कॉलेज से आय (धारा 10(23C)(iiiad) के अन्तर्गत कर मुक्त	Nil	
रुपये 2 लाख के अनामी/बेनामी दान को छोड़कर 30% की दर पर कर योग्य (रु. 3,00,000 जिसे रुपये 8,00,000 से 5% तक कम किया गया या 1,00,000 जो भी अधिक है)	6,00,000	1,14,00,000
(रु. 8,00,000 – रु. 2,00,000)		
घटाई : रुपये 114 लाख की एकत्रित आय रुपये 15% या धारा 11(1)(a) के तहत पृथक की गई		<u>17,10,000</u>
		96,90,000
घटाइये : अस्पताल के लिए प्रयुक्त राशि		<u>93,50,000</u>
		3,40,000
जोड़िये : अस्पताल के विस्तार के लिए इक्कट्टी की गई जिसे खर्च नहीं किया गया आय मानी जाएगी ((धारा 11(3)) (रु. 20 लाख – रु. 15 लाख) (नीचे नोट देखिये)		<u>5,00,000</u>
		8,40,000
जोड़िये : अनाम दान कर योग्य @ 30% (धारा 115BBC के तहत (नीचे नोट 2 देखे)		<u>2,00,000</u>
कुल आय		<u>10,40,000</u>

कुल आय पर कर		
Tax on anonymous donation of ` 2 lacs at 30% (See Note 2 below)		60,000
कुल आय पर रू. 8,40,000 पर कर की गणना		
रू. 2,50,000 तक – शून्य	शून्य	
रू. 2,50,000 से अधिक पर 5,00,000 तक – 5% की दर से	12,500	
रू. 5,00,000 से अधिक परन्तु रू. 8,40,000 तक – 20% की दर से	<u>68,000</u>	<u>80,500</u>
		1,40,500
शिक्षा उपकर @2%		2,810
उच्च शिक्षा उपकर @1%		<u>1,405</u>
देय कर		<u>1,44,715</u>
देय कर (दस रुपये के पूर्णांक)		<u>1,44,720</u>

टिप्पणियाँ :-

- (1) धारा 11(3) के अनुसार यदि कोई कर निर्धारित किसी विशेष कार्य हेतु कुछ राशि एकत्रित करता है और उस राशि को एक अवधि (5 वर्ष से अधिक नहीं) के अंदर जिस उद्देश्य हेतु राशि एकत्रित की गई थी, या उसकी समाप्ति के तुरन्त आगामी वर्ष में उस विशेष उद्देश्य पूर्ति हेतु खर्च नहीं करता है तो वह राशि उस दानशील (charitable) संस्थान की आगामी गत वर्ष जो संचय के लिए निर्धारित अवधि के समाप्त होने के एकदम बात आता है में आय मानी जायेगा। वर्तमान केस मेडीकेयर ट्रस्ट ने रुपये 20,00,000 की राशि गत वर्ष 2011-12 में 5 वर्ष के लिए अस्पताल के विस्तार हेतु एकत्रित की थी। यह अवधि 31.03.2017 को समाप्त हो गई। कर निर्धारिती ने 31.03.2017 तक रुपये 20 लाख में से रुपये 15 लाख व्यय किये। अतः रुपये 5 लाख की अप्रयुक्त राशि गत वर्ष 2017-18 (A.Y. 2018-19) के लिए आय मानी जाएगी।
- (2) बेनामी दान (donation) जो दी गई निम्न छूट सीमा से अधिक है, पर 30% की दर से धारा 115BBC के तहत कर योग्य है
छूट सीमा निम्न में से जो उच्च है -
 - (1) कर निर्धारिती द्वारा प्राप्त दान का 5% [i.e., ` 40,000 (5% x ` 8 लाख)]; or
 - (2) ` 1 लाख.

इसीलिए छूट की राशि 1 लाख रुपये होगी।

कुल कर की राशि -

- (1) बेनामी (अनामी) दान की राशि जो छूट की राशि से अधिक है (रु. 3,00,000 - रु. 2,00,000) (रु. 1,00,000 का 30%) तथा
- (2) शेष आय पर कर अर्थात् कुल आय को रुपये 2,00,000 से कम कर दिया जाएगा जो अनामी दान की कुल राशि रुपये 1,00,000 से अधिक राशि है।

16. धारा 206C(1F) के अनुसार विक्रेता को क्रेता से मोटर वाहन विक्रय के समय विक्रय राशि पर 1 प्रतिशत आय कर स्रोत पर काटना होगा यदि वाहन का विक्रय मूल्य रुपये 10 लाख से अधिक है। केन्द्रीय कर बोर्ड ने अपने परिपत्र संख्या 22/2016 दिनांक 08.06.2016 का माध्यम से स्पष्ट किया कि उक्त धारा का सृजन समस्त खुदरा विक्रय के सौदों जिनमें कोई भी वाहन खुदरा में बेची जाती है पर लागू होगा। अतः धारा 206C (1F) के प्रावधान निर्माता द्वारा खुदरा विक्रेताओं (dealers) को वाहन बेचने पर लागू नहीं होगी। अतः कार निर्माता का दायित्व नहीं है कि वे कार विक्रय के समय स्रोत पर कर की कटौती करें।

मॉडल कारों (जिनका विक्रय मूल्य 10 लाख से अधिक है परन्तु रुपये 25 लाख से अधिक नहीं है और डीलर किसी खुदरा ग्राहक को कार बेच रहा है तो उसका दायित्व है कि धारा 206C (1A) 1% की दर से स्रोत पर कर की कटौती करे इससे कोई फर्क नहीं पड़ता कि प्रतिफल की कुल राशि या उसके किस भाग को रोकड़ में नहीं दिया गया।

जहां तक छोटी कारों जिनका मूल्य रुपये 5 लाख से रुपये 10 लाख तक है, उनके विक्रय के समय आयकर की कटौती करने का कोई प्रावधान नहीं है।

17. (i) धारा 92B के साथ लगी हुई व्याख्या का उपवाक्य (i) अन्तर्राष्ट्रीय लेन-देन के क्षेत्र को विस्तृत करती है। उक्त व्याख्या के अनुसार अन्तर्राष्ट्रीय लेन देन में अन्य के साथ साथ वैज्ञानिक सेवाओं का समावेश होता है। XYZ Ltd. के सम्बन्ध में लाम्बडा सिकॉम एक विदेश कम्पनी है। इसीलिए XYZ Ltd. की शर्त कि उसके पास लाम्बडा सिकॉम के कम से कम 26% वोटिंग पावर हैं पूरी होती है। यह मानते हुए कि समस्त अंशों की बराबर वोटिंग पावर है। इसलिए लाम्बडा Inc. और XYZ Ltd. धारा 92A(2) के तहत सह-अस्तित्व वाली उपक्रम संस्थाएँ हैं। क्योंकि लाम्बडा सिकॉम द्वारा XYZ Ltd. को वैज्ञानिक सेवाएँ सह-अस्तित्व वाली संस्थाओं/उपक्रमों के बीच अन्तर्राष्ट्रीय लेन देन है, ट्रांसफर प्राईसिंग के प्रावधान इस केस में आकर्षित होते हैं।
- (ii) मूर्तरूप लिये हुए सम्पतियाँ अन्तर्राष्ट्रीय लेन-देन के परिक्षेत्र में आती हैं। मूर्तरूप सम्पत्तियों में वस्तु/माल आता है। Cylo AG और Omega Ltd. धारा 92A

के तहत सह अस्तित्व वाली संस्थाएँ/ उपक्रम हैं क्योंकि Cylo AG Omega AG की Holding Company है इसलिए Omega AG, भारतीय कम्पनी का Cylo AG, जर्मन कम्पनी से माल खरीदना एक अन्तर्राष्ट्रीय लेन देन का उदाहरण है और फलस्वरूप इस केस में ट्रांसफर प्राईसिंग के प्रावधान आकर्षित होते हैं।

- (iii) इकाई E द्वारा व्यवसाय सुविधाओं का सृजन और विकास करने से सृजित/अर्जित लाभ धारा 80IA के तहत 100% छूट का पात्र है। अतः इकाई E 100% कटौती की पात्र है परन्तु इकाई F पात्र व्यवसाय में नहीं है अर्थात् F व्यवसाय आयकर विधान के तहत छूट की पात्र नहीं है और क्योंकि F इकाई ने E इकाई को उचित मार्केट मूल्य से कम मूल्य पर स्टील स्थानान्तरित किया है तो यह अन्तर इकाई स्थानान्तरण है जो पात्र इकाई और अपात्र इकाई के बीच हुआ है। जहां स्थानान्तरण प्रतिफल मार्केट मूल्य से मेल नहीं खाता। इसीलिए यह लेन देन "विशिष्ट घरेलु लेन देन" के दायरे में आता है और यह लेन देन स्थानान्तरण प्राईसिंग प्रावधानों को आकर्षित करता है क्योंकि ऐसी लेन देन का वर्ष भर में कुल मूल्य 20 करोड़ से अधिक है।
- (iv) इस केस में धारा 40A(2)(b) में परिभाषित सम्बन्धित व्यक्ति (अर्थात् पुत्र) को वेतन दिया गया है क्योंकि वेतन मि. गीता की पुत्री को दिया गया है जो मि. गीता Theta Ltd. में एक डायरेक्टर है। परन्तु A.Y. 2018-19 से ऐसी लेन देन को धारा 92BA में से हटा दिया गया है और यह लेन देन विशिष्ट घरेलु लेन देन की श्रेणी में नहीं आयेगा। परिणाम स्वरूप, ट्रांसफर प्राईसिंग के प्रावधानों को आकर्षित नहीं करेगा।
- (v) अमूर्त सम्पत्ति के परिक्षेत्र में अन्य बातों के रहते हुए तकनीकी ज्ञान को भी शामिल किया गया है और यह तकनीकी संबंधी अमूर्त सम्पत्ति है। अमूर्त सम्पत्ति के स्थानान्तरण अन्तर्राष्ट्रीय लेन देन की श्रेणी में आता है। क्योंकि Alcatel Lucent एक फ्रांस की कम्पनी है जो भारतीय कम्पनी Y Ltd. की ऋण राशी के 10% के लिए गारंटी देती है। Alcatel Lucent और Y Ltd. को धारा 92A(2) के तहत सह अस्तित्व वाली कम्पनियों के रूप में माना जायेगा। इसीलिए, क्योंकि Y Ltd. (भारतीय कम्पनी) के द्वारा Alcatel Lucent (फ्रेंच) कम्पनी को यदि तकनीकी ज्ञान स्थानान्तरित किया जाता है तो इस स्थानान्तरण के लेन देन को दो सह अस्तित्व वाली कम्पनियों के मध्य अन्तर्राष्ट्रीय लेन देन के रूप में देखा जाएगा और इस लेन देन पर ट्रांसफर प्राईसिंग के प्रावधान लागू होंगे।
18. AAR के समक्ष *Nuclear Power Corporation of India Ltd. In Re*, [2012] 343 ITR 220 में यह मामला आया जिसमें निर्णय लिया गया कि अग्रिम निर्णय (advance ruling) आवेदक सम्बन्धित नहीं है वरन् लेन देन सम्बन्धित है। अग्रिम निर्णय (advance ruling) किसी लेन देन पर दी जाती है वो आवेदक के द्वारा किया गया है। धारा

245 S में स्पष्ट किया गया है कि अग्रिम निर्णय जो न केवल आवेदक, पर ही लागू नहीं होता, वरन् आवेदक लेन-देन प्रधान कमीशनर या कमीशनर और अन्य पर भी लागू हो जाता है जो उनके अधीन है।

अधिनियम की धारा 245R(2) के प्रथम समर्थक उपवाक्य, उपवाक्य (i) के संबंध में प्रथम प्रावधान में जो रोक लगाई गई है में यह बाधित किया गया है, धारा 245R(2) वहां पर आवेदक को अनुज्ञेय प्रदान करने से संबंधित है जहां "आवेदन में उठाया गया प्रश्न पूर्व आयकर अधिकारी या अपीलीय ट्रिब्यूनल या किसी न्यायालय के समक्ष में लम्बित है"। दिनांक जून, 2000 से प्रभावी "आवेदक के केस में" शब्दों को हटा देने के महत्व को नकारा नहीं जा सकता।

उपरोक्त केस में AAR के द्वारा व्यक्त विचार के आधार पर कि 1.6.2000 से "in the case of applicant" (आवेदक के केस में) शब्दों को हटाने के महत्व पर यह विचार बनाया जा सकता है कि AAR Phiple द्वारा AAR के सम्मुख प्रस्तुत किए गए आवेदन को इस कारण अस्वीकार कर सकता कि उसी प्रकार के मामले में, उस लेन-देन पर आवेदन पहले से ही AAR के समक्ष लम्बित है अर्थात् Beta Ltd. को तकनीकी ज्ञान के प्रावधान पर लागू होंगे।

टिप्पणी : AAR (Advance Ruling Authority) अर्थात् अग्रिम निर्णय अधिकारी (प्राधिकरण) के समक्ष आवेदन की स्वीकृति/ अस्वीकृति से सम्बन्धी प्रश्न है। प्रश्न के मूल में कारणों का प्रावधान धारा 245R की उप-धारा(2) के उपवाक्य (1) में निहित है।

धारा 245R(2) के प्रथम नियम (Proviso) को वित्त अधिनियम 2000 से 01.06.2000 से प्रतिस्थापित (परिवर्तित) कर दिया है। (1) नियम की उपवाक्य (i) इस प्रतिस्थापन के पूर्व निम्नवत् पढ़ी जाती थी :

1.6.2000 से पूर्व	1.6.2000 या उसके पश्चात्
शर्त यह है कि AAR अन्य किसी भी आवेदन के स्वीकृति नहीं देगा केवल निवासी आवेदक को छोड़कर जहां आवेदन में पूछा गया प्रश्न पहले से ही आयकर अधिकारी, अपीलीय ट्रिब्यूनल या किसी कोर्ट में लम्बित है।	शर्त यह है कि AAR किसी ऐसे आवेदन को स्वीकृति प्रदान नहीं करेगा जिसमें निहित विषय पर पहले से ही आयकर अधिकारी, अपीलीय ट्रिब्यूनल या किसी कोर्ट में लम्बित है।

दिनांक 01.06.2000 से "निवासी आवेदक के अतिरिक्त" और "आवेदक के केस में" शब्दों को उपवाक्य (i) के प्रथम प्रावधान (नियम) से हटा दिया गया है। हलांकि वित्त अधिनियम 2000 के मेमोरेंडम जिसका कथन निम्नांकित है प्रतिस्थापन के प्रभाव को व्यक्त करता है। "यह प्रस्तावित किया जाता है कि

प्रावधान के प्रतिस्थापन के पश्चात् सक्षम अधिकारी (Authority) उस स्थिति में आवेदन को स्वीकृत नहीं करेगा जब कि आवेदन में उठाया गया प्रश्न पहले से आयकर अधिकारी, अपीलीय अधिकारी या किसी न्यायालय में के पास लम्बित है और प्रार्थी या अप्रार्थी अनिवासी है। इसीलिए व्याख्यात्मक मैमोरेण्डम के अनुसार AAR निवासी व अनिवासी किसी के आवेदन को अनुमोदित नहीं करेगा चाहे आवेदक निवासी या अनिवासी है। शर्त यह है कि आवेदक के केस में प्रश्न पहले से आयकर अधिकारी, अपीलीय ट्रिब्यूनल 100 के समक्ष लम्बित हो। इस प्रकार वैकल्पिक सम्भव विचार यह है कि यदि AAR की व्यवस्था *Ericsson Telephone Corporation India AB v. CIT (1997) 224 ITR 203* के केस में दी गई है जो संशोधन के पश्चात् भी लागू होती है, यदि हम Explanatory Memorandum में प्रकट किये गये विचार को देखें। इस विचार के आधार के अनुसार AAR, Phi plc के आवेदन को उस अवस्था में भी स्वीकृत कर सकता है, यदि प्रस्तुत आवेदन में उठाया गया प्रश्न Beta Ltd's के केस में A.O. के पास लम्बित है।

19. मि. रंजीत की A.Y. 2018-19 के लिए कुल आय की गणना

विवरण		
गृह सम्पत्ति से आय (घर Q देश में स्थित है)		
सकल वार्षिक आय ¹⁰	3,20,000	
घटाईये : नगर पालिका कर (मान लो कि उस देश में भुगतान हो गया)	<u>12,000</u>	
शुद्ध मूल्य	3,08,000	
घटाईये : धारा 24 के अन्तर्गत शुद्ध मूल्य का 30%	<u>92,400</u>	
		2,15,600
व्यवसाय एवं पेशे से लाभ		
भारत में संचालित पेशे से आय	6,20,000	
घटाईये : Q देश में हानि (सेटऑफ ¹¹)	<u>70,000</u>	
	5,50,000	
देश P में सहित्यिक पुस्तक से रूपए 30,000 (व्यय को घटाकर) व्यय	<u>4,90,000</u>	10,40,000

¹⁰ Rental Income has been taken as GAV in the absence of other information relating to fair rent, municipal value etc.

¹¹ As per section 70(1), inter-source set-off of income is permitted.

अन्य साधनों से आय		
P देश में कृषि आय	82,000	
Q देश में प्राप्त लाभांश	<u>97,000</u>	
		<u>1,79,000</u>
सकल कुल आय		14,34,600
घटाईये : चैप्टर VIA में कटौती धारा 80QQB के तहत साहित्यिक कार्य से रॉयल्टी आय ¹²		<u>3,00,000</u>
कुल आय		11,34,600

Mr. रणजीत की A.Y. 2018-19 के लिए कर देयता की गणना

विवरण	₹
कुल आय पर कर (30% of ₹. 1,34,600 + ₹. 1,12,500)	1,52,880
जोड़िये : शिक्षा उपकर @ 2%	3,058
माध्यमिक शिक्षा उपकर @ 1%	<u>1,529</u>
	1,57,466
घटाईये : धारा 91 के तहत छूट (कार्यात्मक टिप्पणी देखें)	<u>66,313</u>
देयकर	91,153
देयकर (rounded off)	91,150

कार्यात्मक टिप्पणी :

धारा 91 के तहत रियायत की गणना	₹	₹
भारत में औसत दर पर कर की गणना (i.e. ₹. 1,57,466 / ₹. 11,34,600 X 100)	13.88%	
भारत में (कर) की औसत दर	12%	

¹² It is assumed that the royalty earned outside India has been brought into India in convertible foreign exchange within a period of six months from the end of the previous year.

P देश में दोहरी कर आय	82,000	
कृषि आय		
रॉयल्टी आय (रु. 5,20,000 – रु. 30,000) (व्यय) – रु. 3,00,000 (धारा 80QQB के तहत छूट) ¹³	<u>1,90,000</u>	
	<u>2,72,000</u>	
धारा 91 में छूट (रु. 2,72,000 पर 12% की दर से) जो कि भारतीय कर की दर 13.78% और विदेशी दर औसत दर 12% दोनों से कम है।		32,640
औसत कर दर (Q देश में)	15%	
Q देश में दोहरे कर की आय		
गृह सम्पत्ति से आय	2,15,600	
लाभांश	<u>97,000</u>	
	3,12,600	
घटाईये : व्यापार हानि का सेट ऑफ	<u>70,000</u>	
	<u>2,42,600</u>	
Rebate under section 91 on ` 2,42,600 @13.88% (भारतीय कर (औसत) 13.88% और विदेशी कर (15%) दोनों में कम]		<u>33,673</u>
कुल छूट (धारा 91 के तहत)(P +Q देश)		<u>66,313</u>

टिप्पणी : क्योंकि निम्न शर्तों की पूर्ति हो रही है, अतः मि. रणजीत धारा 91 के तहत मिलने वाली छूट का पात्र है :-

(a) रणजीत गत वर्ष 2017-18 के दौरान भारत का निवासी है।

¹³ Doubly taxed income includes only that part of income which is included in the assessee's total income. The amount deducted under Chapter VIA is not doubly taxed and hence, no relief is allowable in respect of such amount – CIT v. Dr. R.N. Jhanji (1990) 185 ITR 586 (Raj.).

- (b) गत वर्ष में P और Q देशों में प्राप्त आय भारत में प्राप्त आय नहीं मानी जाएगी।
- (c) दोनों देशों में प्राप्त आय कर योग्य है परन्तु ऐसा माना गया है कि उसे आय पर कर का भुगतान उन देशों में किया गया है।
- (d) भारत और (P देश व Q देश) के मध्य दोहरी कर त्याग के लिए कोई समझौता नहीं हुआ है।

20. धारा 9(i)(vii)(b) के अनुसार किसी निवासी द्वारा ली गई तकनीकी सेवाओं के बदले चुकाई गई फीस भारत में अर्जित मानी जाएगी, सिवाय जहां फीस का भुगतान है, अन्य बातों के अलावा सेवाओं का लाभ ऐसे व्यक्ति द्वारा किसी व्यवसाय या व्यापार के लिए भारत से बाहर लिया गया हो। प्रस्तुत केस में क्योंकि गंगा लि. अपने व्यापार के लिए सेवाओं का उपयोग कलकता में करती है तो उन सेवाओं के लिए भुगतान योग्य फीस मि. टॉम सायर के केस में भारत में अर्जित मानी जाएगी।

धारा 115A के अनुसार, जहाँ गैर निगमिय अनिवासी की कुल आय में रॉयल्टी या तकनीकी सेवाओं से अर्जित आय शामिल होती है सिवाय उस आय के जो धारा 44DA(1) में संदर्भित है, भारतीय संस्थान/ फर्म/ कम्पनी से प्राप्त होती है और यह आय किसी ऐसे समझौते के तहत होती है जो केन्द्र सरकार द्वारा अनुमोदित है, तब उस पर विशेष कर की दर 10% लागू होती है परन्तु ऐसी दर केवल तकनीकी सेवाओं की फीस पर ही लागू होती है। जब ऐसी आय की गणना धारा 28 से 44C और धारा 57 के तहत आती हो तो ऐसी आय पर कोई भी कटौती मान्य नहीं है।

धारा 90(2) में स्पष्ट किया गया है कि जहां केन्द्र सरकार ने भारत से बाहर किसी देश के साथ DTAA समझौता किया हुआ है, तो उस अवस्था में उस कर निर्धारिती के केस में जिस पर DTAA समझौता लागू होता है, आय कर अधिनियम 1961 के वे प्रावधान लागू होंगे जो उसके हित में हो अर्थात् उसको अधिक लाभकारी हो। इसीलिए, यदि DTAA में 10% से कम दर से कर का प्रावधान तो DTAA के प्रावधान लागू होंगे।

- (a) इस केस में क्योंकि A देश के साथ भारत का कोई DTAA समझौता नहीं है, जिस देश का Tom Sawyer निवासी है तो गंगा लि., भारतीय कम्पनी से प्राप्त तकनीकी सेवा के लिए फीस (FIS) पर धारा 115A के तहत 10% कर लगेगा।
- (b) इस केस में गंगा लि. से प्राप्त FIS फीस पर 5% कर लगेगा। क्योंकि यह दर DTAA में वर्णित है। यद्यपि धारा 115A उच्च कर की दर के लिए कहता है, परन्तु DTAA में वर्णित दरें कर निर्धारिती के लिए अधिक लाभकारी हैं। परन्तु, क्योंकि Tom Sawyer एक अनिवासी है, उसे कर निवासीय (Tax Residency Certificate) प्रमाण पत्र अपने देश A से प्राप्त कर प्रेषित करना होगा और उसे

सूचना भी प्रेषित करनी होगी, जैसे कि उसकी राष्ट्रियता, उसकी कर के लिये A देश की पहचान संख्या और उसका A देश में निवास का पता।

- (c) इस केस में FTS की दर 10% होगी क्योंकि इस केस में धारा 115A लागू होगी चाहे DTAA अच्छी दर के लिए कहता है, परन्तु 115A अधिक लाभकारी है।

यदि Mr. Tom Sawyer ने व्यवसाय के लिए भारत में कोई निश्चित स्थान बना रखा है और वह तकनीकी सेवाएँ उस निश्चित स्थान से प्रदान करता है, तब धारा 44DA के अनुसार Mr. Tom Sawyer द्वारा तकनीकी सेवाओं के बदले में प्राप्त सेवाएँ शीर्ष "व्यापार व व्यवसाय से प्राप्त लाभ" के अन्तर्गत आएँगी। क्योंकि तकनीकी सेवाएँ एक निश्चित स्थान से भारत में प्रदान की जा रही हैं और ऐसी सेवाएँ भारतीय व्यापारिक संस्थान को प्रदान की जा रही है जिसके लिए भारतीय संस्थान और अनिवासी सेवाप्रदाता के मध्य एक समझौता भी किया हुआ है और सेवाओं के लिए एक निश्चित स्थान भी है। परन्तु निश्चित स्थान जहां से सेवाएँ दी जा रही है, के लिए को भी व्यय या भत्ते की कटौती की अनुज्ञा नहीं है।

मि. टॉम सायर का दायित्व होगा कि वह धारा 44AA के प्रावधानों के अनुसार उस निश्चित स्थान पर लेखा व अन्य पुस्तकों का रख रखाव करें और अपने खातों का अंकक्षण करवा कर निर्धारित प्रपत्र में अंकक्षक के हस्ताक्षर करवाकर आयकर रिटर्न के साथ प्रेषित करें।

यह नोट करने योग्य बात है कि इस केस में धारा 115A में उपलब्ध रियायती कर की दर 10% लागू नहीं होगी।