

अध्याय I: प्रस्तावना

1.1 प्रस्तावना

अपने उपयोगी कार्यकाल में मूर्त परिसम्पत्ति की लागत नियत करने की एक विधि मूल्यहास है। प्रत्येक व्यवसाय में वर्तमान लागत के अतिरिक्त व्यवसाय में नियोजित पूँजीगत परिसम्पत्ति की लागत की परिसम्पत्तियों के उत्पादक उपयोग की अवधि में भरपाई करनी पड़ती है। इसलिए अधिकांश व्यवसायी लेखाकरण तथा कर प्रयोजनों दोनों के लिए दीर्घावधि परिसम्पत्तियों का मूल्य घटाते हैं। परिशोधन एक समयावधि में नियमित किश्तों में ऋण की अदायगी है। यह विधि अमूर्त परिसम्पत्ति जैसे पेटेन्ट अथवा स्वत्वाधिकार के खपत की माप करती है। परिशोधन तथा मूल्यहास प्रायः विनिमेय रूप से प्रयोग किए जाते हैं और समान लेखाकरण संकल्पनाएं हैं जो तकनीकी रूप से सही प्रथा नहीं हैं क्योंकि परिशोधन का संबंध अमूर्त परिसम्पत्तियों से और मूल्यहास का संबंध मूर्त परिसम्पत्तियों से है।

आयकर अधिनियम, 1961 (अधिनियम) परिसम्पत्तियों यथा 1 अप्रैल 1998 को अथवा उसके बाद प्राप्त मूर्त परिसम्पत्तियां होने पर भवन, मशीनरी, संयंत्र अथवा फर्नीचर और अमूर्त परिसम्पत्तियां होने पर जानकारी, पेटेन्ट, स्वत्वाधिकार, ट्रेडमार्क, लाइसेंस, फ्रैंचाइजी अथवा कोई अन्य व्यवसाय अथवा समान प्रकृति के वाणिज्यिक अधिकार पर मूल्यहास का प्रावधान करता है।

नियमित किश्तों में ऋण की अदायगी अथवा एक विशेष समयावधि (सामान्यतया परिसम्पत्ति के कार्यकाल में) में पूँजीगत व्ययों की अनुमति एक सत्त्व के वित्तीय विवरणों में परिशोधन के रूप में, तुलन पत्र में अमूर्त परिसम्पत्ति के रखरखाव मूल्य में कमी के रूप में और आय विवरण में खर्च के रूप में दर्ज की जाती है।

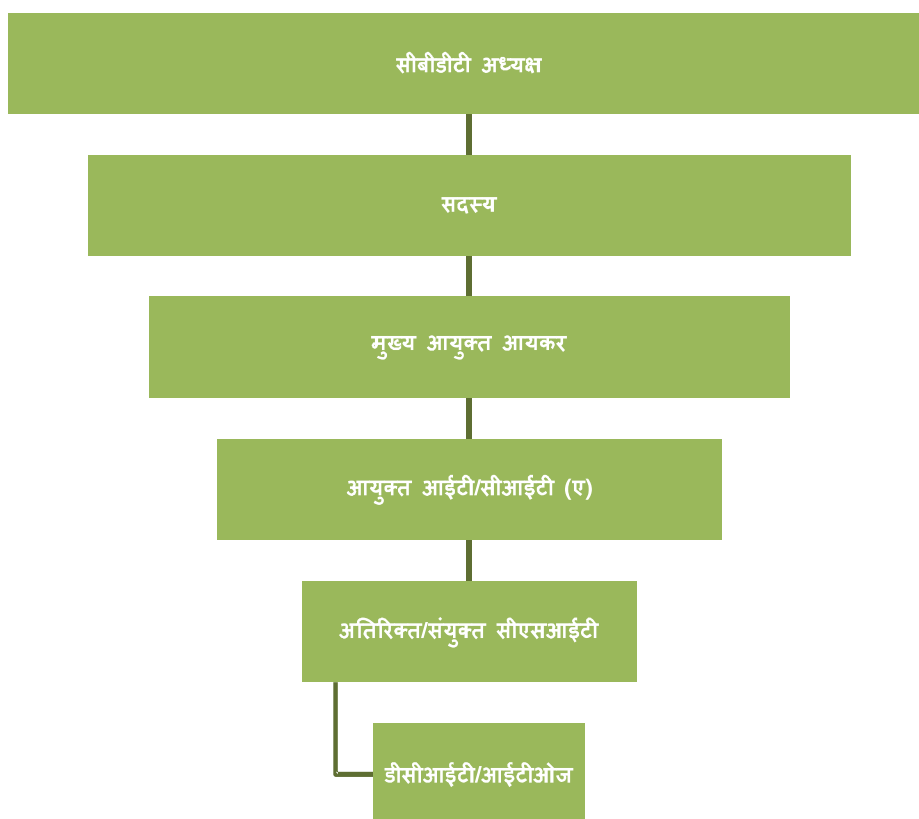
सत्त्व जैसे व्यष्टि, फर्म, व्यक्तियों का संघ, न्यास आदि अपने लेखे बनाते हैं और अधिनियम के अनुसार दावा करते हैं। तथापि, कम्पनियां कम्पनी अधिनियम, 1956 के अनुसार अपने लेखे बनाती हैं परन्तु आयकर के प्रयोजन हेतु वे अधिनियम के अनुसार गणना तथा दावा करती हैं।

अधिनियम देश में आर्थिक वृद्धि के प्रोत्साहन के इरादे के साथ अपने व्यवसाय की अवधि में एक निर्धारिती/एक कम्पनी को कटौती के रूप में कर प्रयोजनों हेतु मूल्यहास और/अथवा परिशोधन पर विविध प्रावधान निर्धारित करता है।

1.2 संगठनात्मक ढांचा

केन्द्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड (सीबीडीटी), राजस्व विभाग के भाग के रूप में, वित्त मंत्रालय (मंत्रालय) प्रत्यक्ष करों के प्रशासन से प्रभारित एक शीर्ष निकाय है। सीबीडीटी की अध्यक्ष द्वारा अध्यक्षता की जाती है और यह छः सदस्यों से बना है। अपने कर्तव्यों तथा उत्तरदायित्वों के अतिरिक्त अध्यक्ष तथा सदस्य सीबीडीटी के क्षेत्रीय कार्यालयों, जोनों के रूप में ज्ञात, पर पर्यवेक्षणीय नियंत्रण रखने के लिए उत्तरदायी हैं। मुख्य आयुक्त आयकर (सीसीआईटी) क्षेत्रीय कार्यालय का अध्यक्ष होता है जिसका क्षेत्राधिकार सामान्यतया राज्य से को-टर्मिनस होता है। प्रत्येक मुख्यायुक्त आयकर की आयकर आयुक्तों, अतिरिक्त/संयुक्त आयकर आयुक्तों, उप आयकर आयुक्तों, सहायक आयकर आयुक्तों तथा आयकर अधिकारियों द्वारा सहायता की जाती है।

ग्राफ 1.1: सीबीडीटी का आर्गेनोग्राम



1.3 त्वरित मूल्यहास के कारण छोड़ा गया राजस्व

भारत सरकार के प्राप्त बजट में “छोड़े गए राजस्व का विवरण” नामक अलग बजट दस्तावेज शामिल होता है जो कर प्रणाली का भाग होने पर कर प्रोत्साहनों अथवा कर आर्थिक सहायताओं के राजस्व प्रभाव को सूचीबद्ध करने की अपेक्षा करता है। अधिनियम के अन्तर्गत मूल्यहास की दरे कम्पनी अधिनियम की दरों से भिन्न हैं। त्वरित मूल्यहास¹, जहाँ अधिनियम के अन्तर्गत दर कम्पनी अधिनियम की दर से अधिक है, के प्रति अन्य बातों के साथ छोड़ा गया राजस्व सर्वप्रथम कम्पनियों द्वारा लाभ तथा हानि लेखे को डेबिट मूल्यहास/कटौती के बीच अन्तर अवधारित करके और तब अधिनियम के अन्तर्गत उन पर स्वीकार्य मूल्यहास/कटौती अनुमत कर तथा ऐसी परिकल्पित राशि पर कर दरें लागू कर परिकल्पित किया जाता है।

वि.व. 09 से आरम्भ कर वि.व. 13 तक के वर्षों के राजस्व बजट में त्वरित मूल्यहास के कारण छोड़ गये राजस्व के आंकड़े तालिका 1.1 में दर्शाए गए हैं।

तालिका 1.1: त्वरित मूल्यहास के कारण छोड़ा गया राजस्व

वित्त वर्ष	छोड़ा गया कुल राजस्व	त्वरित मूल्यहास के कारण छोड़ा गया राजस्व	(₹ करोड़ में)
			छोड़े गए कुल राजस्व से त्वरित मूल्यहास के कारण छोड़े गए राजस्व का %
वि.व.09	1,04,471	21,175	20.27
वि.व.10	1,18,023	29,308	24.83
वि.व.11	94,738	33,243	35.09
वि.व.12	1,01,140	34,320	33.93
वि.व.13	1,13,466	37,831	33.34

नोट: छोड़े गये राजस्व के आंकड़े प्राप्त बजट के अनुसार हैं। वि.व. 13 के लिए छोड़े गए राजस्व के आंकड़े प्रक्षेपित हैं।

उपर्युक्त तालिका दर्शाती है कि छोड़े गए कुल राजस्व से त्वरित मूल्यहास के कारण छोड़े गए राजस्व की प्रतिशतता वि.व. 09 तथा वि.व. 13 के दौरान 20.27 से 35.09 प्रतिशत के बीच थी।

¹ 'त्वरित मूल्यहास' शब्दावली भारत सरकार के प्राप्त बजट में प्रयुक्त हुई है।

1.4 हमने यह विषय क्यों चुना

किसी उद्यम के प्रचालन की वित्तीय स्थिति तथा परिणाम निर्धारित करने और प्रस्तुत करने में मूल्यहास/परिशोधन महत्वपूर्ण भूमिका निभाते हैं। पूँजी गहन क्षेत्रों में कर योग्य आय मूल्यहास की पर्याप्त राशि के कारण विशेषकर आरम्भिक अवधि में ऋणात्मक आती है। चूँकि त्वरित मूल्यहास के कारण छोड़ा गया राजस्व वि.व. 11 तथा वि.व. 13 के दौरान छोड़े गए कुल राजस्व का 30 प्रतिशत से अधिक है इसलिए हमने आयकर अधिनियम, 1961 में यथा प्रावधित मूल्यहास तथा परिशोधन की अनुमति की प्रणाली के मूल्यांकन का निर्णय लिया।

पूर्व में हमने वर्ष 1991² में मूल्यहास की अनुमति की योजना की समीक्षा की थी। हमने वर्ष 2004³ में मूल्यहास से संबंधित प्रावधानों की प्रयोज्यता की भी जांच की थी। इसलिए हमने यह देखने, कि क्या पूर्व में उल्लिखित कमियां अब भी विद्यमान हैं, के लिए मूल्यहास तथा परिशोधन की अनुमति की प्रणाली की समीक्षा करने का निर्णय लिया।

1.5 लेखापरीक्षा उद्देश्य

निष्पादन लेखापरीक्षा निम्न पर केन्द्रित होने को अभिप्रेत है कि क्या:

- क. प्रणालियां तथा कार्यविधियां पर्याप्त हैं और इस संबंध में सीबीडीटी द्वारा जारी अधिनियम/नियमों तथा निर्देशों के प्रावधानों का अनुपालन सुनिश्चित करने के लिए उचित हैं;
- ख. सामान्यतया तथा विशेष परिस्थितियों यथा, समामेलन, विसम्बन्ध, पुनर्निर्माण आदि के अन्तर्गत मूल्यहास की अनुमति के मानीटरन के लिए पर्याप्त आन्तरिक नियंत्रण तन्त्र विद्यमान है;
- ग. मूल्यहास तथा परिशोधन से संबंधित प्रशासन अथवा नीति में अधिनियम के प्रावधानों में कमी अथवा अस्पष्टताएं, यदि कोई हो, हैं।

² सीएजी लेखापरीक्षा प्रतिवेदन 1993 की सं. 5 (मूल्यहास अनुमति को योजना पर पैरा सं. 2.01)

³ सीएजी लेखापरीक्षा प्रतिवेदन 2005 की सं. 13 (अध्याय 2 - प्रशासन की दक्षता तथा प्रभावकारिता और आयकर अधिनियम के अन्तर्गत चयनित कटौतियों तथा अनुमतियों का कार्यान्वयन)

1.6 कानूनी ढांचा

मूल्यहास तथा परिशोधन की अनुमति से संबंधित प्रावधान अधिनियम की धाराओं 2(11), 32, 43(1), 43(6), 43ए, 35डी, 35डीडी, 35डीडीए तथा 72ए में उपलब्ध हैं और परिशिष्ट 1 में संक्षिप्त रूप में वर्णित हैं। इसके अतिरिक्त अनुमतियां नवीनतम न्यायिक घोषणाओं तथा सीबीडीटी द्वारा जारी परिपत्रों/निर्देशों द्वारा भी शासित की जाती हैं। आयकर अधिनियम, 1962 का परिशिष्ट 1 एवं 1ए निर्धारिती द्वारा व्यवसाय के दौरान उसके स्वामित्व वाली तथा प्रयुक्त विभिन्न परिसम्पत्तियों पर मूल्यहास की दरें प्रस्तुत करते हैं।

1.7 लेखापरीक्षा कार्यक्षेत्र

निष्पादन लेखापरीक्षा में वि.व. 10 से वि.व. 13 तक की अवधि के दौरान और लेखापरीक्षा की तारीख तक पूर्ण निर्धारणों को शामिल किया गया। प्रमुख लेखापरीक्षा आपत्तियों के मामले में पूर्व निर्धारण वर्षों (नि.व.) के निर्धारण अभिलेखों को भी जहाँ आवश्यक पाया गया, सम्बद्ध किया गया।

1.8 नमूना आकार

उन मामलों, जहां वेतन आय का एक मात्र स्रोत था और आय पर मूल्यहास का कोई प्रभाव नहीं था, को छोड़कर चयनित यूनिटों में संवीक्षा निर्धारण, अपील के सभी मामलों और सुधार मामलों की लेखापरीक्षा में जांच की गई थी। जुलाई से सितम्बर 2013 तक की अवधि के दौरान नियमित लेखापरीक्षा हेतु लिए गए सभी सर्किलों/वार्डों को चयनित यूनिटों के रूप में माना गया था।

1.9 लेखापरीक्षा निष्कर्ष

हमने लेखापरीक्षा की तारीख तक की अवधि सहित वि.व. 10 से वि.व. 13 तक की अवधि से संबंधित निर्धारितियों के 87,023 अभिलेखों की जांच की है। लेखापरीक्षा निष्कर्षों की अनुवर्ती अध्यायों यथा प्रणालीगत मुद्दों, मूल्यहास तथा परिशोधन और आन्तरिक नियंत्रण में चर्चा की गई है। अधिनियम आदि पर किसी विशेष अनियमितता/गलती/कमी पर टिप्पणियां करते समय इस प्रतिवेदन में सुसंगत संहितीय प्रावधान/न्यायिक घोषणाएं/परिपत्र/निर्देश का पैराग्राफ के आरम्भ में उचित रूप से उल्लेख किया गया है।

1.10 बाधाएं

आईटीडी ने लेखापरीक्षा में मांगे गए सभी अभिलेख प्रस्तुत नहीं किए थे। **परिशिष्ट 2** सम्पूर्ण भारत के विभिन्न राज्यों में अभिलेखों को प्रस्तुत न करने की स्थिति चित्रित करता है। लेखापरीक्षा में जांच के लिए निर्धारितियों की पहचान करने में एक अन्य बाधा मूल्यहास तथा परिशोधन के अलावा लाभ प्राप्त करने वाले कम्पनी सर्किलों में निर्धारितियों के अभिलेखों का अनुरक्षण न करना था।

1.11 आभार

हमने 04 सितम्बर 2013 को सीबीडीटी के साथ एन्ट्री कान्फ्रेस की जिसमें हमने लेखापरीक्षा उद्देश्यों, क्षेत्र तथा लेखापरीक्षा जांच का मुख्य केन्द्र स्पष्ट किया। भारतीय लेखा तथा लेखापरीक्षा विभाग इस निष्पादन लेखापरीक्षा के आयोजन के संबंध में आवश्यक अभिलेख तथा सूचना प्रदान कर लेखापरीक्षा सरल बनाने में आईटीडी के सहयोग का आभार व्यक्त करता है।

हमने ड्राफ्ट निष्पादन लेखापरीक्षा प्रतिवेदन उनकी टिप्पणियों के लिए अप्रैल 2014 में मंत्रालय को जारी किया। मई 2014 में मंत्रालय का उत्तर प्राप्त होने पर हमने अपने निष्कर्षों तथा सिफारिशों की तुलना में मंत्रालय की टिप्पणियों पर चर्चा करने के लिए 29 मई 2014 को एकजट कान्फ्रेस आयोजित की। हमने मंत्रालय के विचारों और उनपर लेखापरीक्षा तर्क शामिल कर उनकी आगे टिप्पणियों के लिए जून 2014 में ड्राफ्ट निष्पादन लेखापरीक्षा प्रतिवेदन दोबारा जारी किया। हमें जून 2014 में मंत्रालय से आगे टिप्पणियां प्राप्त हुईं जो प्रतिवेदन में उनपर लेखापरीक्षा टिप्पणियों के साथ उचित रूप से समाविष्ट की गई हैं।