

## अध्याय IV: परिशोधन की अनुमेयता

### 4.1 प्रस्तावना

अधिनियम की धारा 35डी, 35डीडी और 35 डीडीए में क्रमशः प्रारंभिक खर्चों, समामेलन या विघटन के मामले में व्यय और स्वैच्छिक सेवा निवृत्ति योजना के तहत किए गए खर्चों के परिशोधन के लिए प्रावधान किया गया है। वर्तमान अध्याय परिशोधन से संबंधित मामलों से संबंधित है जहाँ एओज ने सही तरीके से सुसंगत प्रावधान लागू नहीं किए हैं। निर्धारण में त्रुटियों के वर्ग वार ब्यौरो को तालिका 4.1 में दर्शाया गया है।

तालिका 4.1: त्रुटियों की प्रवृत्ति इसके कर प्रभाव सहित

त्रुटियों की प्रवृत्ति और रिपोर्ट का पैरा संख्या	मामले	कर प्रभाव (₹ करोड़ में)
1. धारा 35डी के अन्तर्गत परिशोधन व्ययों का दावा (पैरा 4.2)	12	6.70
2. धारा 35डीडीए के अन्तर्गत परिशोधन व्ययों का दावा (पैरा 4.3)	4	5.38
3. धारा 35एबीबी के अन्तर्गत परिशोधन व्ययों का दावा (पैरा 4.4)	1	15.47
<b>जोड़</b>	<b>17</b>	<b>27.55</b>

### 4.2 धारा 35डी के अन्तर्गत परिशोधन व्ययों के दावे में त्रुटियां

अधिनियम की धारा 35डी में प्रावधान किया गया है कि जहाँ एक निर्धारित, एक भारतीय कम्पनी होने या एक व्यक्ति (कम्पनी के अलावा) जो भारत में निवासी है 31 मार्च 1970 के बाद उपधारा (2) में निर्दिष्ट उसके 'औद्योगिक उपक्रम' के विस्तारण के संबंध में या उसके द्वारा नई यूनिट लगाने के संबंध में उसके कारबार के प्रारंभ से पहले या उसके कारबार के प्रारंभ होने के बाद कोई व्यय करता है, तो उसे ऐसे व्यय के लिए पिछले वर्ष के प्रारंभ से पाँच वर्ष तक लगातार पाँचवे भाग के बराबर राशि की कटौती की अनुमति दी जाएगी जिसमें कारबार प्रारंभ हुआ या उसका विस्तारण पूर्ण हुआ या नई यूनिट का उत्पादन प्रारंभ किया गया। 01 अप्रैल 2009 से वित्त अधिनियम 2008 द्वारा शब्द औद्योगिक को हटा दिया गया था इस प्रकार, सामान्य 'उपक्रम' जैसे सेवा प्रदाता जो नि.व. 10 से आगे से किए गए व्यय के लिए धारा 35डी के अन्तर्गत कटौती के लिए पात्र बना दिए गए हैं।

इसके अतिरिक्त, उक्त व्यय, अन्य बातों के साथ साथ, विस्तारण/नए कारबार के प्रयोजनार्थ 'लगाई गई पूंजी' न्यूनतम सात वर्षों की अवधि वाले शेयर पूंजी और दीर्घावधि उधारियों (डिबंचर सहित) का कुल योग होने के नाते पाँच प्रतिशत तक अनुमत है।

आन्ध्र प्रदेश, छत्तीसगढ़, गुजरात, कर्नाटक और तामिलनाडु प्रभागों में निर्धारण अभिलेखों की नमूना जांच से पता चला कि 12 निर्धारितियों ने अनियमित रूप से धारा 35डी के अन्तर्गत परिशोधन खर्चों का दावा किया जो अनुमत किए गए थे जिसके परिणामस्वरूप उस सीमा तक आय का कम निर्धारण हुआ जिसमें ₹ 6.70 करोड़ का कर प्रभाव शामिल था (बॉक्स 4.1 देखें)

**बॉक्स 4.1: परिशोधन के दावे में त्रुटियों पर निर्दर्शी मामले**

**क.** कर्नाटक सीआईटी-III बेंगलोर प्रभाग में **मै. सुबैक्स लि.** ने नि.व.09 के लिए ग्लोबल डिपोजिटरी प्राप्तियों (जीडीआरज)<sup>19</sup> और विदेशी मुद्रा परिवर्तनीय बाण्डों (एफसीसीबीज) जिनकी अवधि केवल पाँच वर्ष थी जारी करके पूंजी जुटा कर ₹ 1,420.66 करोड़ के निवेश पर दो विदेशी सहायक कम्पनियों का अधिग्रहण किया था। निर्धारिती ने व्यय के रूप में ₹ 57.79 करोड़ का व्यय किया और उस पर कटौती का दावा किया। एओ ने परिशोधन के रूप में ₹ 11.37 करोड़<sup>20</sup> की कटौती अनुमत की। लगाई गई पूंजी की गणना के उद्देश्य के लिए केवल जीडीआर का मूल्य पात्र था, क्योंकि एफसीसीबी की अवधि अधिनियम में निर्धारित अवधि से कम थी। इसलिए परिशोधन हेतु योग्य व्यय ₹ 58.64 लाख निकाला गया, जीडीआर का मूल्य ₹ 11.73 करोड़ का पाँच प्रतिशत होने से और उस पर अनुज्ञेय कटौती ₹ 11.37 करोड़ के बजाय ₹ 11.73 लाख होगी (₹ 58.64 लाख का 20 प्रतिशत)। कटौती की अधिक अनुमति के परिणामस्वरूप ₹ 11.25 करोड़ की हानि का अधिक निर्धारण हुआ, जिसमें ₹ 3.82 करोड़ का संभावित कर प्रभाव शामिल था।

**ख.** गुजरात, सीआईटी-I, अहमदाबाद प्रभाग, में होटल व्यवसाय में लगे **मै. भगवती बैंक्वेट्स एवं होटल्स**, (सेवा क्षेत्र) ने नि.व. 09 से नि.व. 11 के लिए ₹ 3.51 करोड़ की कुल कटौती का दावा किया जो अनुमत की गई थी। यह कटौती कुल ₹ 5.85 करोड़ के बड़े खाते में डाले गए आईपीओ व्ययों का पाँचवा हिस्सा था, जिसकी आय को सूरत में एक नई परियोजना लगाने में प्रयोग किया गया था। चूंकि निर्धारिती के कारबार का स्वरूप सेवा प्रदाता (आतिथ्य) का था और जो किसी औद्योगिक गतिविधि में नहीं लगा था जैसाकि अधिनियम की धारा 35डी(1)(ii) में यथा परिकल्पित है और दावा किए गए व्यय नि.व. 10 से पूर्व की अवधि से संबंधित थे, और निर्धारिती कटौती का पात्र नहीं था। गलती के परिणामस्वरूप ₹ 3.51 करोड़ की कटौती की गलत अनुमति दी गई जिसमें ब्याज सहित ₹ 1.62 करोड़ का कर प्रभाव शामिल था। एओ ने लेखापरीक्षा आपत्ति यह यह हुए स्वीकार नहीं की (सितम्बर 2012) कि 35डी के प्रावधानों में औद्योगिक उपक्रम की कोई परिभाषा नहीं दी गई थी। उत्तर तर्क संगत नहीं है क्योंकि शब्द 'औद्योगिक' 01 अप्रैल 2009 से प्रावधान से हटा दिया गया था जिससे किसी भी क्षेत्र के कारबार में लगे निर्धारिती धारा 35डी के अन्तर्गत लाभ उठा सकते हैं।

<sup>19</sup> विदेश में शेर्य जारी करने के द्वारा अन्तरराष्ट्रीय बाजार में पूंजी जुटाना

<sup>20</sup> ₹ 11.56 करोड़ के पांचवे हिस्से की कटौती के प्रति

इस प्रकार एओ ने धारा 35डी के अन्तर्गत अनियमित परिशोधन व्यय अनुमत किया जिसके परिणामस्वरूप आय का कम निर्धारण हुआ।

#### 4.3 धारा 35डीडीए के अन्तर्गत परिशोधन व्ययों के दावे में त्रुटियां

अधिनियम की धारा 35डीडीए में प्रावधान किया गया कि जहाँ एक निर्धारिती किसी स्वैच्छिक सेवानिवृत्ति योजना के तहत एक कर्मचारी को भुगतान के माध्यम से कोई व्यय करता है वहाँ उसे पाँच वर्षों की अवधि उस वर्ष से प्रारम्भ जिसमें ऐसा व्यय किया गया है के लिए ऐसे व्यय के पांचवे हिस्से के बराबर कटौती की अनुमति दी जाएगी। टनेज कर की टनेज आय की संगणना करते समय धारा 115वीजी के अन्तर्गत कम्पनी पर धारा 30 से 43 बी के प्रावधान लागू होंगे जैसे कि प्रत्येक हानि अनुमति या कटौती को पिछले वर्ष के लिए पूरा प्रभाव दिया गया था।

ओडिशा, राजस्थान और पश्चिम बंगाल प्रभागों में नमूना जांच के दौरान हमने पाया कि चार निर्धारितियों ने अनियमित रूप से धारा 35डीडीए के अन्तर्गत परिशोधन के प्रति व्यय का दावा किया और उन्हें अनुमत किया गया था जिसके परिणामस्वरूप आय का कम निर्धारण हुआ जिसमें ₹ 5.38 करोड़ का राजस्व प्रभाव शामिल था। (बॉक्स 4.2 देखें)

**बॉक्स 4.2: धारा 35डीडीए के तहत परिशोधन के दावे में त्रुटियों पर निदर्शी मामले**  
राजस्थान सीआईटी कोटा प्रभाग में **मै. चम्बल फर्टिलाइजर्स एण्ड केमिकल्स लिमिटेड** ने दावा किया और उसे नि.व. 08 से नि.व. 10 से प्रति वर्ष ₹ 60.42 लाख की कटौती अनुमत की गई थी जोकि आईएससीएल इंडिया स्टीमशिप लिमिटेड (शिपिंग डिविजन) जिसका 01 सितम्बर 2004 से निर्धारिती कम्पनी के साथ विलय (एकीकरण) हुआ था से संबंधित वीआरएस व्ययों पर खर्च किए गए व्यय के ₹ 3.02 करोड़ का पाँचवा हिस्सा थी, और ₹ 3.02 करोड़ का व्यय स्वैच्छिक सेवानिवृत्ति की योजना के तहत आईएससीएल (शिपिंग डिविजन) के विलय से पूर्व अवधि से संबंधित था। हमने देखा कि निर्धारिती कम्पनी (परिणामी कम्पनी) ने 01 अप्रैल 2005 से उसकी शिपिंग डिविजन के संबंध में अधिनियम के अध्याय XIAजी के अन्तर्गत टनेज कर योजना का विकल्प चुना और इस प्रकार निर्धारिती वीआरएस पर किए गए किसी व्यय के परिशोधन का हकदार नहीं था क्योंकि कि उसकी शिपिंग डिविजन की आय थी जिसकी 115वीजी की धारा के अन्तर्गत निर्धारित तरीके से संगणना की गई थी। वीआरएस व्ययों के परिशोधन की अनियमित रूप से अनुमति करने के परिणाम स्वरूप ₹ 1.81 करोड़ की आय का कम निर्धारण हुआ (नि.व. 08 से नि.व. 10 से प्रति वर्ष ₹ 60.42 लाख प्रतिवर्ष) जिसमें ब्याज सहित ₹ 68.38 लाख का कर प्रभाव शामिल था। आयकर विभाग ने आपत्ति को स्वीकार किया और बताया कि धारा 148 के तहत सुधारात्मक कार्रवाई की जा रही थी।

इस प्रकार एओज ने धारा 35डीडीए के अन्तर्गत अनियमित परिशोधन व्यय अनुमत किया जिसके परिणामस्वरूप आय का कम निर्धारण हुआ।

#### 4.4 अन्य ध्यान देने योग्य मामला

अधिनियम की धारा 35एबीबी के अन्तर्गत परिशोधन पूंजीगत स्वरूप के किसी व्यय के संबंध में अनुमत है जो या तो कारबार के प्रारंभ होने से पूर्व या उसके बाद समान किस्तों में प्रत्येक सुसंगत पिछले वर्षों के लिए दूर संचार सेवाओं के परिचालन के किसी अधिकार की प्राप्ति हेतु व्यय किया गया हो। इस उद्देश्य हेतु, उस मामले में जहाँ लाइसेंस फीस का भुगतान वास्तविक रूप से दूरसंचार सेवाओं के परिचालन के कारबार के प्रारंभ से पूर्व किया गया हो, 'सुसंगत पिछले वर्ष' का अर्थ है पिछला वर्ष जो पिछले वर्ष से प्रारंभ हो जिसमें ऐसा कारबार शुरू किया गया है, किसी भी अन्य मामले में, पिछला वर्ष जो पिछले वर्ष से प्रारंभ हो जिसमें लाइसेंस फीस का भुगतान वास्तविक रूप में किया गया है और अनुवर्ती वर्ष या वर्षों जिसके दौरान लाइसेंस के लिए शुल्क का भुगतान किया गया है, लागू होगा (बॉक्स 4.3 देखें)।

#### बॉक्स 4.3: परिशोधन की गलत अनुमति का निदर्शी मामला

सीआईटी-3 मुम्बई प्रभार में, एक कम्पनी **मै. आइडिया सेलुलर लिमिटेड** के संवीक्षा निर्धारण में निर्धारित लाइसेंस फीस के संबंध में धारा 35एबीबी के अन्तर्गत परिशोधन लागत के कारण ₹ 144.45 करोड़ की कटौती दावा किया गया जो अनुमत की गई थी। इसमें सर्कल्स जिनमें अभी कार्य शुरू नहीं हुआ था, के लिए प्रदत्त ₹ 684.99 करोड़ की लाइसेंस फीस के संबंध में ₹ 34.23 करोड़ की परिशोधित लागत सम्मिलित थी। उपरोक्त प्रावधानों के दृष्टिगत, लाइसेंस फीस के परिशोधन के कारण ₹ 34.23 करोड़ की कटौती एक अनुज्ञेय कटौती नहीं थी। कटौती के अस्वीकरण की चूक के परिणामस्वरूप ₹ 34.23 करोड़ की आय का कम निर्धारण हुआ जिसमें ₹ 15.47 करोड़ के कर के परिणामी कम उदग्रहण सहित धारा 234बी के अन्तर्गत ₹ 3.84 करोड़ को ब्याज शामिल था।

#### 4.5 सिफारिश

हम सिफारिश करते हैं कि सीबीडीटी निर्धारणों की गुणवत्ता में सुधार करने के लिए और त्रुटियों की घटनाओं को कम करने के लिए निर्धारण अधिकारियों के लिए क्षमता निर्माण की संभावना तलाशने के लिए एक तंत्र बना सकता है।

*मंत्रालय ने इस रिपोर्ट के पैरा 3.21 में की गई सिफारिशों पर अपनी टिप्पणियों की पुनरावृत्ति की (मई 2014)।*