

## अध्याय 2: नीतिगत मामले

लेखापरीक्षा ने मनोरंजन उद्योग से संबंधित कुछ महत्वपूर्ण अवधारणाओं पर ध्यान केंद्रित किया और इस उद्योग द्वारा अपनाई गई पद्धतियों का इस क्षेत्र की सेवाओं की करदेयता पर इसके प्रभाव का मूल्यांकन करने का प्रयास किया। इसका उद्देश्य यह जांच करना था कि क्या प्रावधानों में कोई अस्पष्टता तो नहीं थी जिससे इस तरीके की निर्वचन की संभावना न रह जाए कि ठेकागत करार का अविवेकपूर्ण मसौदा बन जाए जिसके कारण राजस्व से वंचित होना पड़े।

ब्रैंडिंग, सृजनात्मकता और ज्ञान द्वारा चलाए जा रहे मीडिया एवं मनोरंजन (एमएण्डई) जैसे उद्योग में मूल्यांकन के साथ-साथ कारोबारी ढाँचे के परिप्रेक्ष्य में कॉपीराइट का महत्वपूर्ण स्थान है। कॉपीराइट सेवाओं की करदेयता, फिल्म उद्योग में कॉपीराइट असाइनमेंट के प्रकार से संबंधित प्रावधानों और इसके आयामों की करदेयता का विश्लेषण नीचे दिया गया है:-

### 2.1. कॉपीराइट सेवाओं की करदेयता

कॉपीराइट अधिनियम, 1957 की धारा 13 में यथा परिभाषित कॉपीराइट, इनमें प्रचलित हैं (क) मूल साहित्य, नाटक, संगीत एवं कला से जुड़े कार्य, (ख) सिनेमा फिल्म, और (ग) आवाज रिकार्डिंग। कॉपीराइट सेवाओं की करदेयता से संबंधित प्रावधानों पर नीचे चर्चा की गई है:-

शब्द “सेवा” को सेवा कर की शुरुआत के बाद पहली बार 1 जुलाई 2012 में परिभाषित<sup>3</sup> किया गया था, केवल उनको छोड़कर जो नकारात्मक सूची में शामिल थे, जिन्हें सेवा के रूप में परिभाषित किया गया था तथा करयोग्य<sup>4</sup> बनाया गया था। इसके अतिरिक्त, दिनांक 20 जून 2012 की अधिसूचना सं. 25/2012- एसटी द्वारा छूट के माध्यम से कुछ रियायतें प्रदान की गई थी।

<sup>3</sup> वित्त अधिनियम, 1994 की धारा 65बी(44)

<sup>4</sup> वित्त अधिनियम, 1994 की धारा 66बी

किसी भी गतिविधि की करदेयता का निर्णय करने के लिए “सेवा” का विश्लेषण करना बहुत महत्वपूर्ण है। “सेवा” का अर्थ किसी एक व्यक्ति द्वारा दूसरे व्यक्ति के लिए की गई कोई भी गतिविधि और इसमें एक घोषित सेवा निहित होती है, लेकिन ऐसी गतिविधि शामिल नहीं की जाएगी जिसमें स्पष्टतः निम्नलिखित शामिल हों,-

- (i) बिक्री, उपहार अथवा किसी अन्य माध्यम से वस्तुओं या अचल संपत्ति के अधिकार का स्थानान्तरण; अथवा
- (ii) किसी भी वस्तु की आपूर्ति, सुपुर्दगी या ऐसा स्थानान्तरण जिसे संविधान के अनुच्छेद 366 के खण्ड (29ए) के अभिप्राय के अंतर्गत की जाने वाली एक बिक्री के रूप में माना जाता हो; और
- (iii) धन अथवा कार्रवाई योग्य दावे का अंतरण;

कॉपीराइट अधिनियम, 1957 की धारा 18, कॉपीराइट के असाइनमेंट से संबंधित है; अर्थात् किसी मौजूदा कार्य में कॉपीराइट का मालिक अथवा भविष्य में कॉपीराइट का संभावित मालिक किसी व्यक्ति को पूरा अथवा आंशिक रूप से और या तो सामान्य रूप से अथवा कुछ सीमाओं के साथ और या तो पूरे के लिए अथवा उसके किसी भाग के लिए कॉपीराइट प्रदान कर सकता है।

सिनेमा फिल्म एवं ध्वनि रिकार्डिंग सेवा कॉपीराइट का अस्थायी स्थानान्तरण या उसके प्रयोग की अनुमति प्रदान करना या उसका उपयोग करना कॉपीराइट सेवा के अंतर्गत करयोग्य है, जैसाकि 1 जुलाई 2010 से धारा 65(105) (जेडजेडजेडजेडटी) के अंतर्गत परिभाषित किया गया था।

1 जुलाई 2012 से 31 मार्च 2013 के दौरान करदेयता केवल ध्वनि रिकार्डिंग तक ही सीमित थी। सिनेमा फिल्मों में अन्य सभी अधिकारों पर दिनांक 20 जून 2012 की अधिसूचना सं.25/2012-एसटी द्वारा छूट दी गई थी।

1 अप्रैल 2013 से सिनेमा हॉल अथवा सिनेमा थियेटर में दिखाए जाने वाली सिनेमा फिल्मों और मूल साहित्य, नाटक, संगीत अथवा कला से जुड़े कार्यों को छोड़कर बाकी कॉपीराइट सेवाओं पर सेवा कर देय<sup>5</sup> है।

<sup>5</sup> दिनांक 1 मार्च 2013 की अधिसूचना सं.3/2013-एसटी

## 2.2. फिल्म इंडस्ट्री में कॉपीराइट कार्य के प्रकार

सिनेमा फिल्मों के प्रदर्शन को कॉपीराइट से पूर्व कई गतिविधियों से गुजरना पड़ता है जिसमें ऐसी सेवायें निहित होती हैं जिन पर उपरोक्त उल्लिखित प्रावधानों के अनुसार सेवा कर से छूट प्राप्त नहीं है। इस उद्योग में आपूर्ति श्रृंखला निर्माता से शुरू होती है फिर वितरक और प्रदर्शक/थियेटर मालिकों से होते हुए उपभोक्ताओं पर जाकर समाप्त होती है। निर्माता द्वारा बनाई गई फिल्मों का फिल्म वितरण करार के माध्यम से वितरकों को सामान्य तौर पर 'रंगमंचीय' अथवा 'गैर-रंगमंचीय' अधिकारों के रूप में सिनेमा फिल्मों और/फिल्मों में ध्वनि रिकार्डिंग की कॉपीराइट के लाइसेंस/असाइनमेंट द्वारा वाणिज्यिक शोषण किया जाता है। कॉपीराइट के रंगमंचीय अधिकारों के अंतर्गत वितरण के अधिकार, उप-लाइसेंस, बाजार, प्रचार, प्रसार और थियेटर्स में फिल्मों का प्रदर्शन शामिल है। फिल्मों में कॉपीराइट का गैर-रंगमंचीय अधिकारों के रूप में सैटलाइट अधिकार, संगीत अधिकार, रेडियो अधिकार, वीडियो (डीवीडी) अधिकार आदि के माध्यम से शोषण किया जाता है।

ऐसे करारों में निम्नलिखित सामान्य करारों के साथ राजस्व साझाकरण आधार पर उक्त रंगमंचीय अधिकार प्रदान करने के प्रति कॉपीराइट सेवा के प्रति आपसी सहमति प्रदान की जाती है।

- सेवा प्राप्तकर्ता के रूप में वितरक, प्रदत्त अधिकारों के प्रति निर्माता को न्यूनतम गारंटी अथवा प्राथमिक सहमति का भुगतान करता है।
- निर्माता वितरक को किसी अन्य पक्ष (अर्थात् उप वितरक/प्रदर्शक) को निश्चित क्षेत्र के भीतर सभी बड़े/छोटे क्षेत्रों के लिए प्रदत्त कॉपीराइट की उप-लाइसेंसिंग के लिए कमीशन देगा तथा फिल्म रिलीज़ होने की तिथि से पूर्व दिए गए उप लाइसेंस से वितरण राजस्व को निर्माता एवं वितरक के बीच बांटा जाएगा।
- करार में निर्धारित सीमा के भीतर निर्माता की ओर से प्रचार, विपणन और विज्ञापन पर व्यय करके फिल्म को प्रमोट करने का दायित्व भी वितरक पर होगा। ये सेवायें भी निर्माता की कारोबारी सहायक सेवाओं की प्रकृति की हैं।

- फिल्म के रिलीज़ और प्रदर्शन से प्राप्त राजस्व को निर्माता एवं वितरक को भुगतान की गई न्यूनतम गारंटी तथा प्रचार व्यय के प्रति वितरक के शेयर में रखा गया है। शुद्ध राजस्व को तब 'अधिक आय' के रूप में माना जाता है जिसे स्थानान्तरण करार की शर्तों के अनुसार पूर्व-निर्धारित अनुपात में निर्माता और वितरक के बीच केवल प्रदर्शन राजस्व से सहज रूप में माना जाता है।
- जहां लाभ साझाकरण करार किया जाता है, वहां कुछ मामलों में वितरक निर्माता को पहले अग्रिम (समायोजित किए जाने हेतु) प्रदान करता है। इसके अतिरिक्त, वितरक को वितरण एवं प्रदर्शन व्यवस्थाओं से वसूली की एक निर्धारित प्रतिशतता प्राप्त होती है।

वितरक द्वारा प्रदान की गई गतिविधियां क्लाइंट (इस मामले में निर्माता) से संबंधित या उसे प्रदत्त अथवा बनाई गई सामग्री (इस मामले में कॉपीराइट) के विपणन या प्रमोशन, क्लाइंट की ओर से सेवा हैं और ऐसी गतिविधि के लिए ये अचानक अथवा सहायक सेवा, सेवाओं की प्रकृति की हैं। इस प्रकार, ये 'कारोबारी सहायक सेवा' की सीमा के अंतर्गत आते हैं जैसा कि वित्त अधिनियम, 1994 की धारा 65(19) के खण्ड (i), (vi) तथा (vii) में परिभाषित है।

इस प्रकार, रंगमंचीय अधिकारों के शोषण में वितरण, उप-लाइसेंसिंग, प्रचार इत्यादि जैसी कई गतिविधियां शामिल हैं जो करयोग्य सेवाओं की सीमा में आती हैं। निर्धारित अवधि के लिए संबंधित क्षेत्र में फिल्मों के रंगमंचीय प्रदर्शन की परिणत गतिविधि के लिए केवल कॉपीराइट सेवार्य हैं जिस पर कानून द्वारा सेवा कर से छूटप्राप्त है। इस मत का न्यायिक घोषणाओं द्वारा भी समर्थन किया गया है जिसका विवरण निम्नलिखित है:

- मै. एजीएस इंटरटेनमेंट प्रा. लि. के मामले में मद्रास उच्च न्यायालय ने निर्णय दिया (जून 2013) कि निर्माता एवं वितरक, वितरक एवं उप-वितरक अथवा क्षेत्र वितरक या प्रदर्शक (थियेटर मालिक) के बीच कारोबारी लेनदेन के विभिन्न संस्करण माध्यम वस्तुओं की बिक्री नहीं है। सिनेमा फिल्म के निर्माण से लेकर इसे दिखाए जाने तक कई वाणिज्यिक

गतिविधियां की जाती है और सेवा कर एक मूल्यवर्धित कर है जो वाणिज्यिक गतिविधियों से जुड़े कारोबारी लेनदेन पर लागू होता है।

- मै. मीडिया वन ग्लोबल इंटरटेनमेंट लि. के मामले में मद्रास उच्च न्यायालय ने निर्णय दिया (जून 2013) कि फिल्म के प्रदर्शकों और फिल्म के वितरक/उप-वितरक के बीच अंतरण के विभिन्न प्रकार एवं उनके बीच राजस्व साझाकरण करार न तो 'नकारात्मक सूची सेवाओं' में हैं और न ही इन पर छूट प्राप्त है।

वितरण करारों की जांच पर हमने देखा कि सिनेमा फिल्मों की कॉपीराइट के वाणिज्यिक शोषण के लिए फिल्म उद्योग में काम करने के तरीके में उनसे अर्जित राजस्व से अतिरिक्त जुड़ाव के लिए 'रंगमंचीय अधिकार के असाइनमेंट' के अंतर्गत सभी गतिविधियां करते हुए तथा 1 मार्च 2013 की अधिसूचना संख्या 3/2013-एसटी के लाभ के अंतर्गत सेवा कर के भुगतान से छूट का दावा करना शामिल था। हालांकि विधायिका का आशय सिनेमा हाल अथवा थियेटर सिनेमा फिल्मों के प्रदर्शन से सेवा को छूट प्रदान करना था, जबकि करारों में अन्य गतिविधियां जिन पर कर से छूट प्राप्त नहीं था, उनके निष्पादन के प्रति आपसी सहमति का उल्लेख था। करारों से यह स्पष्ट था कि रिलीज़ की तिथि, से पूर्व उप-लाइसेंसिंग, वितरण व्यय प्रचार एवं प्रसार से प्राप्त आय सभी को 'रंगमंचीय अधिकार के स्थानान्तरण के अंतर्गत शामिल किया गया है। इन्हें पूरी तरह से छूट प्राप्त के रूप में माना जाता है जिसके कारण ये कराधान से बच जाते हैं जैसा कि नीचे चर्चा की गई है:

### **2.3. गैर-रंगमंचीय अधिकारों/रंगमंचीय अधिकारों सहित अन्य गतिविधियों को मिलाना**

हमने दो ऐसे मामले देखे जहां रंगमंचीय अधिकारों/अन्य निर्माण गतिविधियों को रंगमंचीय अधिकारों के साथ मिलाने के कारण वाणिज्यिक गतिविधियां कराधार से बच गईं। आवश्यक विवरण न मिल पाने के कारण इन मामलों में निहित राजस्व की गणना नहीं की जा सकी। नीचे मामलों पर प्रकाश डाला गया है:-

मुंबई एसटी-VI कमिश्नरी में मै. इरोज़ इंटरनेशनल मीडिया के अभिलेखों की जांच के दौरान हमने देखा कि मुंबई एसटी-IV कमिश्नरी में मै. सोहेल खान प्रोडक्शन एवं मै. सलमान खान वेंचर्स प्राइवेट लि. के मामले में हिन्दी फिल्म “जय हो” तथा “बजरंगी भाईजान” के निर्माताओं ने रंगमंचीय अधिकारों के असाइनमेंट को समस्त राजस्व/आय के रूप में मानते हुए सेवा कर के भुगतान से छूट का दावा किया था। 2013-14 के दौरान किए गए करार के अनुसार, लाइसेंसकृत अधिकारों में रंगमंच के साथ-साथ गैर-मंचीय अधिकार, दोनों निहित थे। निर्धारितियों ने रंगमंचीय अधिकारों के लाइसेंस शुल्क के प्रति समस्त आय मानते हुए सेवा कर के भुगतान से छूट का दावा किया था। निर्धारितियों ने पूरी आय रंगमंचीय अधिकारों के लाइसेंस शुल्क के प्रति मानते हुए सेवा कर के भुगतान से छूट का दावा किया था। इस प्रकार, छूट का अनुचित लाभ लेने के लिए केवल रंगमंचीय अधिकारों के प्रति पूरी आय को मानते हुए करार का मसौदा तैयार किया गया था, जिसके कारण गैर-रंगमंचीय अधिकारों की वाणिज्यिक गतिविधियों और फिल्म के प्रदर्शन से पूर्व की गतिविधियों के प्रति राजस्व बचाया गया। रंगमंचीय और गैर-रंगमंचीय अधिकारों के विभाजन के अभाव में कराधान से बची आय का निर्धारण नहीं किया जा सका।

हमारे द्वारा बताए जाने पर (दिसम्बर 2016), मंत्रालय ने बताया (मई 2017) कि टंकण त्रुटि के कारण “गैर-रंगमंचीय अधिकारों” को उक्त करार के अनुबंध-2 के क्रमांक 1 के अंतर्गत “रंगमंचीय अधिकार” के मुख्य शीर्ष के तहत दर्ज कर दिया गया था। उन्होंने आगे कहा कि उन्होंने मै. इरोज़ इंटरनेशनल मीडिया लि. की खाता बही, मै. सलमान खान वेंचर्स प्राइवेट लि. एवं मै. सोहेल खान प्रोडक्शन प्रा. लि. के इंवाइसेज़ की प्रतियों की जांच की और उक्त आय वास्तव में केवल रंगमंचीय अधिकारों से संबंधित थी।

मंत्रालय का उत्तर स्वीकार्य नहीं है, चूँकि लेखापरीक्षा द्वारा बही और इंवाइसेज़ के सत्यापन से पता चला कि “लाइसेंस करार के अनुसार रंगमंचीय करार” शब्द का प्रयोग ही बही और इंवाइसेज़ में किया गया था। इससे यह सिद्ध नहीं होता कि गैर रंगमंचीय अधिकार बही/इंवाइसेज़ में शामिल नहीं हैं क्योंकि करार के अनुसार रंगमंचीय अधिकारों की परिभाषा

में गैर-रंगमंचीय अधिकार भी शामिल थे और इंडाइसेज़ एवं बही, दोनों में शब्द “लाइसेंस करार के अनुसार रंगमंचीय अधिकार” का प्रयोग किया गया था। इसके अतिरिक्त, विभाग ने ऐसा कोई वैध साक्ष्य नहीं दर्शाया जिससे यह सिद्ध होता कि यह टंकण त्रुटि थी।

#### 2.4. रंगमंचीय अधिकारों के अंतर्गत वितरण आय का समावेश

फिल्मों का वितरण अधिकार लेने हेतु निर्माता को अदा की गई सहमत राशि के अलावा, वितरक/संगीत निर्माता कंपनी निर्माता की ओर से प्रिंट, प्रचार एवं विज्ञापन पर फिल्म के संगीत/फिल्म को प्रमोट करने के लिए एक निर्धारित राशि खर्च करता है जिसे बाद में अधिक आय या प्रदर्शन राजस्व से समायोजित किया जाता है। यह राशि केवल ‘कारोबारी सहायता सेवा’ श्रेणी के अंतर्गत करयोग्य सेवा प्रदान करने हेतु वितरक को अधिक आय पर सहमति प्रदान करना है जो ‘रंगमंचीय अधिकारों’ के रूप के अंतर्गत कराधान से बच जाती हैं। चूँकि यह गतिविधि वितरक द्वारा फिल्म के रिलीज़ और प्रदर्शन से पूर्व की जाती है तथा इस प्रकार की सेवा को छूटप्राप्त मानने के लिए यह वित्त अधिनियम, 1994 के अध्याय V की धारा 66डी में भी सूचीबद्ध नहीं है, इसलिए ऐसी गतिविधियों पर सेवा कर वसूला जाना चाहिए था।

मुंबई एसटी-IV कमिश्नरी में मै. अरबाज खान प्रोडक्शन प्रा. लि., मै. रेड चिल्ली इंटरटेनमेंट प्रा. लि. तथा मुंबई एसटी- IV कमिश्नरी में मै. इरोज इंटरनेशनल मीडिया प्रा. लि. के अभिलेखों की जांच के दौरान हमने देखा कि वितरकों<sup>6</sup> ने 2012-13 से 2014-15 के दौरान ₹ 50.56 करोड़ के प्रचार एवं वितरण व्यय से संबंधित वितरण आय की वसूली की। लेकिन वितरण आय पर ₹ 6.21 करोड़ राशि के सेवा कर का भुगतान नहीं किया क्योंकि पार्टियों ने इसे रंगमंचीय अधिकारों के असाइनमेंट के रूप में मानते हुए आय या राजस्व के छूट का दावा किया।

हमारे द्वारा बताए जाने पर (दिसम्बर 2016), मंत्रालय ने कहा (मई 2017) कि वितरण व्यय, प्रचार व्यय आदि रंगमंचीय अधिकारों के अभिन्न भाग हैं।

<sup>6</sup> मै. सुपर कैसेट इंडस्ट्रीज लि., मै. यूटीवी सॉफ्टवेयर कम्यूनिकेशन लि., मै. स्टेलर फिल्म प्रा. लि., मै. इरोज इंटरनेशनल मीडिया लि., और मै. रेड चिल्ली इंटरटेनमेंट प्रा. लि.

मंत्रालय का उत्तर स्वीकार्य नहीं है चूँकि ये सेवायें स्वतंत्र सेवायें हैं तथा इन्हें रंगमंचीय सेवाओं के रूप में नहीं माना जा सकता है। जैसा कि पहले ही पैरा 2.3 (मै. एजीसी इंटरटेनमेंट प्रा. लि. के मामले में) उल्लेख किया गया है, मद्रास उच्च न्यायालय ने निर्णय दिया (जून 2013) कि सिनेमा फिल्म के निर्माण से लेकर इसके प्रदर्शन तक वाणिज्यिक गतिविधियों की जाती हैं और सेवा कर मूल्य वर्धित कर है जो वाणिज्यिक गतिविधियों वाली आय के कारोबारी लेनदेन पर लागू होती हैं।

---

*सम्पूर्ण आय को रंगमंचीय अधिकारों के रूप में मानते हुए करार का मसौदा तैयार करने के परिणामस्वरूप कारोबारी सहायता सेवाओं और गैर-रंगमंचीय अधिकारों जैसी गतिविधियों के प्रति आय की करदेयता पहलुओं की अनदेखी की गई।*

---

## 2.5. सीमाओं सहित स्थानांतरित कॉपीराइट को निरंतर रूप से स्थानांतरित के रूप में मानना

अंतरण को वस्तुओं की बिक्री के रूप में मानने के लिए स्वामित्व के स्थानान्तरण, अधिग्रहण के अधिकार के स्थानांतरण और प्रयोग के लिए अधिकार का स्थानांतरण करना अपेक्षित है। कुछ न्यायिक घोषणाओं<sup>7</sup> में भी यह निर्णय दिया गया कि जब तक निर्माता अपने कॉपीराइट का पूरी तरह से परित्याग नहीं कर देता, तब तक प्रयोग हेतु अधिकार का स्थानांतरण पूरी तरह से कॉपीराइट का अस्थायी स्थानांतरण है अथवा इस आशय से किसी अन्य व्यक्ति द्वारा इसके प्रयोग की अनुमति प्रदान करना है, और ऐसे मामलों में ऐसे कॉपीराइट स्थानांतरण पर सेवा कर की वसूली लागू की जाएगी।

हमने ऐसे करार देखे जहां यह उल्लेख था कि कॉपीराइट हमेशा के लिए दिए गए थे। लेकिन इस करार में शर्तों/निर्वचन की कुछ विशेषताएं वास्तव में इस

---

<sup>7</sup> बीएसएनएल बनाम संघ सरकार के मामले में सर्वोच्च न्यायालय का निर्णय, {(2006) 3 एससीसी 1}, और एजीएस इंटरटेनमेंट प्राइवेट लि. बनाम संघ सरकार के मामले में मद्रास उच्च न्यायालय का निर्णय {(2013) 32 एसटीआर 219}

प्रकार की थी कि वितरक को केवल प्रतिबंधी अधिकार दिए जा रहे थे और निर्माता का कॉपीराइट पर लगातार नियंत्रण था।

इस प्रकार, अधिकारों के स्थानांतरण की प्रकृति शर्तों के अनुसार थी अथवा प्रतिबंधकारी थी और न कि आउटराइट बिक्री। हमने तीन ऐसे मामले देखे जहां यद्यपि कई शर्तों के साथ अधिकार प्रदान किए गए थे, यह नित्य अवधि के लिए अधिकार के स्थानांतरण के रूप में माना गया था जिसके कारण सेवा कर से राजस्व की वसूली नहीं की जा सकी। मामलों पर नीचे चर्चा की गई है:-

2.5.1 मुम्बई एसटी-IV कमिश्नरी में मै. अरबाज खान प्रोडक्शन प्रा. लि. और मै. रेड चिलीज़ एंटरटेनमेंट प्रा. लि. के रिकॉर्ड की जांच के दौरान यह देखा गया कि निर्धारिती ने 2012-13 और 2013-14 के दौरान क्रमशः ₹ छः करोड़ और ₹ नौ करोड़ के प्रतिफल पर एक निरंतर अवधि के लिए उनकी संबंधित फिल्म दबंग 2 और चेन्नै एक्सप्रेस के मै. सुपर कैसेट्स इंटरस्ट्रीज लि. एक संगीत कंपनी के संगीत/आवाज रिकॉडिंग के कॉपीराइट प्रदान किये। दोनों मामलों में, निर्धारिती ने निरंतर अवधि के लिए प्रदान किये गये अधिकारों का प्रयोग करते हुए सेवाकर अदा नहीं किया। यद्यपि, हमने देखा कि निर्धारिती ने अपने अधिकारों को नहीं छोड़ा और फिल्म में संगीत प्रोत्साहन और सहमत शर्तों पर दिये गये अधिकारों के आगे उपयोग से रायल्टी शेयर प्राप्त करने इस के लिए म्यूजिक कंपनी पर शर्तें लागू की। इस प्रकार, यह कार्य अधिकारों का अस्थाई हस्तांतरण है जिस पर ₹ 1.85 करोड़ का सेवा कर उद्ग्राह्य है।

हमारे द्वारा बताए जाने पर (दिसम्बर 2016), मंत्रालय ने कहा (मई 2017) कि कॉपीराइट हस्तांतरण की सतत् प्रकृति को किसी अधिकार के रखने या न रखने या नियंत्रण के आधार पर बदला/परिवर्तित नहीं किया जा सकता और प्रदानकर्ता ने केवल करार में निर्दिष्ट सीमा तक संगीत के प्रयोग के अधिकार हस्तांतरित किये। उन्होंने यह भी कहा कि प्रयोग के ऐसे अधिकार वास्तविक संगीत में प्रदानकर्ता द्वारा रखे गये अधिकारों और एक निरंतर अवधि के लिए एक विशेष सीमा के लिए प्रदान/सौंपा जाने वाले ऐसे प्रयोग अधिकार से अलग हैं, ऐसी कॉपीराइट सेवा के ऐसे हस्तांतरण पर कोई सेवा कर उद्ग्राह्य नहीं है।

बीएसएनएल बनाम भारत संघ (2006) मामले में भारत के सर्वोच्च न्यायालय में माल के उपयोग के आधार के हस्तांतरण के रूप में लेन-देन को ध्यान में रखने की विशेषताओं को दर्शाया गया है। एक विशेषता यह है कि जिस अवधि

के दौरान हस्तांतरिती के पास वैधानिक अधिकार होते हैं, तो हस्तांतरणकर्त्ता को अलग रखना होता है। कॉपीराइट प्रदान करने वाले करारों में, करारों के खंड में प्रदानकर्त्ता द्वारा कई प्रतिबंध लगाये गये थे। उदाहरणतः मै. रैड चिलीज़ इंटरटेनमेंटस प्रा. लिमि. (प्रदानकर्त्ता) और मै. सुपर कैसेट्स (इंस्ट्रीज लिमिटेड (प्राप्तकर्त्ता) के बीच करार में यद्यपि आवाज रिकॉर्डिंग और म्यूजिकल कार्यों में कॉपीराइट प्राप्तकर्त्ता को प्रदान किया गया था, क्लॉज 9(एफ) के अनुसार, प्रदानकर्त्ता के पास वाणिज्यिक या गैर वाणिज्यिक प्रयोग के लिए प्रदानकर्त्ता या इसकी छोटी या सहायक कंपनियों द्वारा सृजित/तैयार किये गये किसी कार्यक्रम या भावी फिल्म में किसी भी अवधि के सभी गानों की आडियो और/या विडियो क्लिप डालने के लिए पूर्ण और अबाधित अधिकार हैं। चूंकि अनन्यता की शर्त को पूरा नहीं किया गया था, मंत्रालय का उत्तर स्वीकार्य नहीं है।

2.5.2 मुम्बई एसटी-IV कमिश्नरी में, मै. अरबाज खान प्रोडक्शन प्रा. लिमि. ने दिसम्बर 2012 में रिलिज हुई फिल्म दंबग 2 के लिए विभिन्न वितरक जैसे मै. स्टैलर फिल्मस, मै. रेड सन इंटरप्राइज, मै. ओम मुवीज, मै. अंकित मुवीज आदि से पूर्व-उत्पादन करार के अंतर्गत वापसी योग्य और गैर वापसी योग्य अग्रिमों के रूप में ₹ 33 करोड़ प्राप्त किये। हमने पाया कि अवधि (अर्थात् जुलाई 2010 से जून 2012), जब 'अस्थाई' हस्तांतरण पर सेवा कर लगता था, के दौरान स्थायित्व पर वितरकों से मंचीय अधिकारों के प्रदान करने के रूप में निर्धारिती ने उक्त को ध्यान में रखते हुए इन अग्रिम पर सेवाकर से छूट का दावा किया यद्यपि, फिल्म के रिलिज (दिसम्बर 2012) होने के बाद, निर्धारिती ने उसी वितरक के साथ करार को संशोधित किया और अग्रिमों के रूप में प्राप्त शर्तों के समायोजन के अस्थाई हस्तांतरण के लिए मंचीय अधिकार प्रदान किये। इस प्रकार, कॉपीराइट अधिकारों की कर देयता अवधि और गैर-देयता अवधि के दौरान हस्तांतरण (जैसे स्थाई/अस्थाई) की प्रकृति के संबंध में उक्त वितरक के साथ ही अलग-अलग निर्णय लिये गये थे जिसके परिणामस्वरूप कराधान से राजस्व छूट गया।

हमारे द्वारा बताए जाने पर (दिसम्बर 2016), मंत्रालय ने कहा (मई 2017) कि यह उनके द्वारा किये गये करार की निबंधन और शर्तों के निर्णय के लिए निविदाकरण पार्टियों की अपनी ईच्छा पर है जब तक कि उक्त को कानून द्वारा अनुमति न मिल जाये।

लेखापरीक्षा ने पुनः दोहराया कि मंत्रालय को यह सुनिश्चित करना चाहिए कि छूट प्रदान करने के पीछे तथा विशिष्ट सेवा को छूट देने के पीछे सरकार की मंशा और उद्देश्य असफल न हो।

---

*कॉपीराइट के हस्तांतरण के संबंध में करार विरोधाभासी प्रावधान है। एक ओर यह निरंतरता में हस्तांतरण के रूप में मानी जाती है परंतु दूसरी ओर करार में विशिष्ट प्रावधान है जो प्रोड्यूसर/प्रदानकर्ता के पास रहे कॉपीराइट की विषय-वस्तु के उपयोग के अधिकार के विपरीत नजर आते हैं।*

---

## 2.6 सेवाओं को निर्यात के रूप में मानकर कर से बचना

सेवा कर नियमावली, 1994 के नियम 6ए(1) के अनुसार, सेवा कर के भुगतान से छूट का लाभ केवल विनिर्दिष्ट शर्तों को पूरा करने के पर ही प्राप्त होगा। सेवा नियमावली, 2012 के प्रावधान के अंतर्गत नियम 2(i)(ख)(iii) के अंतर्गत सेवा प्राप्तकर्ता की स्थिति को निर्धारित करते हुए, जहां सेवाएं एक से अधिक स्थापना द्वारा प्रयुक्त की गई हैं, वहां सेवा का प्रत्यक्ष उपयोग करने वाली स्थापना प्रावधान के अंतर्गत आएगी।

हमने सेवा प्राप्तकर्ता (प्राप्तकर्ताओं) को प्रमाणित करने के लिए विदेशी सत्वों के साथ और गैर-कर योग्य क्षेत्र में प्रावधान के अंतर्गत करार करने वाले कलाकार/निर्माता के मामलों भी देखे और इस पर भारत से बाहर उपलब्ध कराई गई सेवा के भाग के निमित्त इसे निर्यात माना गया था जिसके कारण कर को बचाया गया। ऐसे तीन निदर्शी मामलों नीचे दिये गये हैं:

**2.6.1** हमने दो मामले पाए जहां भारत और विदेश में एक ही फिल्म शॉट के लिए, विदेश में शॉट किए गए भाग के लिए कलाकार का भुगतान विदेशी कंपनियों से कराया गया था, इसलिए सेवा बिना किसी कर देयता के साथ सेवा के निर्यात के रूप में दिखाई गई थी।

क) मुम्बई एसटी-IV कमिश्नरी में, श्री रणबीर कपूर ने मै. धर्मा प्रोडक्शनस प्रा. लिमि. द्वारा तैयार की गई हिन्दी फिल्म शीर्षक 'ए दिल है मुश्किल' में काम किया जिसे भारत और न्यूयॉर्क दोनों में शॉट किए गए। उसने यूके में फिल्म शॉट के लिए लंदन के आधार पर मै. एडीएचएम फिल्मस लिमि. (यूके) एक विदेशी कंपनी से ₹ 6.75 करोड़ का प्रतिफल प्राप्त किया परंतु सेवा के निर्यात के रूप में उक्त को दर्शाते हुए ₹ 83.43 लाख के सेवाकर का भुगतान नहीं किया।

यूके सरकार की आधिकारिक साईट (<https://beta.companies.house.gov.uk/company/>), से प्राप्त वेब-आधारित सूचना से पता चला कि विदेश आधारित मै. एडीएचएम फिल्मस लिमिटेड (यूके) को एक विदेशी नागरिक (ब्रायन ब्रेक/हेमन आस्कर और भारतीय मूल के दो निदेशक अर्थात श्री अनिल कुंदन थडानी और श्री आशीष राजीव महरोत्रा) के निर्देशन के अंतर्गत पंजीकृत पते (स्यूट 303, 50 ईस्टकैसल स्ट्रीट, लंदन डब्ल्यूडब्ल्यू 8ईए) पर नवम्बर 2014 में मूवी के निर्माण के लॉच पर दिसम्बर 2014 में तैयार की गई थी। आकस्मिक रूप से, जैसा कि वेबसाईट से ज्ञात हुआ, उक्त पते और उक्त विदेशी नागरिक अर्थात श्री ब्रायन ब्रेक, तीन फर्म (बॉम्बे फिल्म कंपनी लिमि., गलानी इंटरटेनमेंट लि., वरगो इंटरटेनमेंट लिमि.) पर भारतीय निदेशक अर्थात क्रमशः कोहली कुणाल गलानी, विजय कुमार रामदास और वाशू लीलाराम भगनानी के साथ दिखाई गई थी।

ख) इसी प्रकार, श्री नंदामुरी तारका रामा राव, हैदराबाद एसटी कमिश्नरी में सीने कलाकार के रिकॉर्ड की जांच के दौरान, हमने पाया कि मै. वाईबरेट विजुअल्स लिमि. लंदन यूके निर्देशक के साथ एक करार (जुलाई 2015) के अंतर्गत, कलाकार ने 'नन्नाकू प्रेमाथो' शीर्षक तेलुगु मुवी में काम करने के लिए ₹ 7.33 करोड़ की राशि प्राप्त की और इसे सेवा का निर्यात दर्शाते हुए ₹ 1.10 करोड़ के सेवा कर के भुगतान छूट का दावा किया।

हमारे द्वारा बताए जाने पर (दिसम्बर 2016), श्री रणबीर कपूर के मामले में मंत्रालय ने अपने उत्तर में कहा (मई 2017) कि सेवाएं (अभिनय सेवाएं) एक से अधिक स्थान पर दी गई थी और एक से अधिक स्थापना पर प्रयुक्त नहीं की गई थी। चूंकि फिल्म को कई स्थानों पर शॉट किया गया और दी गई सेवा के स्थान का अधिकतम अनुपात भारत से बाहर है, इसलिए उक्त सेवा करयोग्य नहीं है। यद्यपि नंदामुरी तारका के मामले में, मंत्रालय ने आपत्ति को स्वीकार करते हुए कहा (मई 2017) कि एससीएन ₹ 1.10 करोड़ के लिए जारी कर दिया गया था और कि सभी क्षेत्राधिकारी अधिकारियों को यह सत्यापित करने के निर्देश दे दिये गये थे कि क्या इसी क्षेत्र में किसी अन्य निर्धारिती द्वारा उक्त छूट का लाभ उठाया गया था।

मंत्रालय का उत्तर स्वीकार्य नहीं है क्योंकि यह सेवाएं (अभिनय सेवा) मै. धर्मा प्रोडक्शनस द्वारा भारत में निर्मित की गई मूवी का अविभाज्य भाग है। इसलिए ये कहना कि इसे भारत में संस्थान द्वारा उपयोग नहीं किया गया

था, सही नहीं है। इसके अतिरिक्त, श्री नंदामुरी तारका रामा राव के मामले में मंत्रालय द्वारा उक्त आपत्ति को स्वीकार कर लिया गया था। इसके अलावा सभी पार्टियों (जैसे मै. धर्मा प्रोडक्शन, मै. एडीएचएम फिल्मस लिमि. (यूके) और श्री रणबीर कपूर) के बीच लेन-देनों के पूर्ण चक्र की जांच यह जानने के लिए करनी आवश्यक है कि देय सेवा कर को इस मामले में उद्ग्रहित किया गया या नहीं।

**2.6.2 मुम्बई एसटी-IV कमिश्नरी में मै. प्राईम फोकस लिमि. (पीएफएल) के रि कॉर्डों की जांच के दौरान, हमने पाया कि मै. पीएफएल नीदरलैंड्स में स्थित प्राईम फोकस वर्ल्ड की ओर से भारतीय निर्माण हाऊस से भारत में परिवर्तन कारोबार (विजुअल इफैक्ट, एडिटिंग आदि)<sup>8</sup> कर रहा है।**

निर्धारिती ने भारतीय निर्माण कंपनियों को दिये गये परिवर्तन कारोबार के संदर्भ में बीजको की बिलिंग के लिए गैर-कर योग्य क्षेत्र में विदेशी सहायक कंपनियों (मै. प्राईम फोकस इंटरनेशनल लिमि., यूके) के साथ सेवा स्तर करार किया। इसके कारण 2015-16 की अवधि के दौरान ₹ 1.34 करोड़ का सेवाकर छूट गया।

हमारे द्वारा बताए जाने पर (दिसम्बर 2016), मंत्रालय ने सूचित किया (मई 2017) कि उन्होंने 2012 से 2015 से पूर्व एससीएन में निर्धारिती के निर्यात प्रावधानों का लाभ न देने के लिए अक्टूबर 2016 में यह दावा करते हुए एक अपील दायर की कि सेवा का निष्पादन सेवा नियमावली 2012 के प्रावधान के अंतर्गत नियम 4(ए) के अंतर्गत भारत में है। इसके अतिरिक्त यह कहा गया कि वर्ष 2015-16 के लिए आवधिक एससीएन भी जारी किया गया था।

ये मामले यह सुझाव देते हैं कि इस क्षेत्र में सेवा नियमावली, 2012 के प्रावधान होने के अवांछनीय लाभ लेने के लिए गैर- कर योग्य क्षेत्र में कर योग्य सेवा का भाग प्रदान करते हुए कर चोरी करने वाले ऐसे कई निर्धारिती हो सकते हैं।

## **2.7 प्रायोजिकता सेवाओं के अंतर्गत सेनवेट क्रेडिट का अनुचित लाभ उठाना**

सेनवेट क्रेडिट नियमावली, 2004 का नियम 3 किसी करयोग्य आऊटपुट सेवा को प्राप्त करने के लिए किसी सेवा प्रदाता द्वारा इनपुट सेवा कर शुल्क के क्रेडिट को अनुमत करता है। नियम 2(पी) के 'आऊटपुट सेवा' इन सेवा से

<sup>8</sup> 2डी आडियोविजुअल/चलते चित्र से स्टीरियो 3डी ऑडियो विजुअल/चलते चित्र के परिवर्तन के लिए सॉफ्टवेयर कार्यक्रम नामक दृश्य जो एक स्वामित्व प्रणाली है।

बाहर है जहां पर सारा सेवा कर सेवा के प्राप्त कर्त्ता द्वारा भुगतान किया जाना देय है।

दिनांक 29 जून 2012 की अधिसूचना सं. 30/2012-एसटी की प्रविष्टि 3 के अनुसार किसी कॉरपोरेट निकाय से प्राप्त प्रायोजक सेवा के मामले में, प्रायोजक जो सेवा प्राप्तकर्त्ता हैं, वे सेवा कर अदा करने के हकदार हैं। इसलिए प्रायोजक सेवा को कार्यक्रम आयोजित करने वाले सेवा प्रदाताओं के हाथों में आऊटपुट सेवा के रूप में नहीं समझा जा सकता।

मै. रॉयल चैलेंजर्स स्पोर्ट्स प्रा. लिमि., मै. इंटरटेनमेंट नेटवर्क इंडिया प्रा. लिमि. (मुम्बई एसटी-III), मै. नाईट राईडर्स स्पोर्ट्स प्रा. लिमि. (मुम्बई-एसटी-IV) और मै. विजक्राफ्ट इंटरनेशनल इंटरटेनमेंट लिमि. (मुम्बई एसटी-VI) के रिकॉर्ड की जांच के दौरान हमने पाया कि निर्धारिती 2012-13 से 2015-16 के दौरान कार्यक्रम प्रबंधन, कार्यक्रम निर्माण सेवा, प्रायोजक सेवाएं आदि से जुड़े हैं। उन्होंने कई कार्यक्रमों के आयोजन करने के लिए निकाय से प्रायोजक सेवाओं के अंतर्गत ₹ 246.63 करोड़ राजस्व अर्जित किया जिस पर विपरीत प्रभार के अंतर्गत प्रायोजक (अर्थात् सामाजिक निकाय) द्वारा सेवा कर देयता का भुगतान किया गया था।

चूंकि उपयुक्त सभी मामलों में कर देयता प्रायोजक द्वारा वहन की गई है, अतः सेवा प्राप्तकर्त्ता के रूप में निर्धारिती (सेवा प्रदाता) द्वारा प्रदान की गई सेवा पूर्वोक्त उद्धृत नियम 2(पी) के अनुसार निर्धारिती की आऊटपुट सेवा नहीं है। इसलिए ऐसी आऊटपुट सेवाओं से संबंधित इनपुट सेवाओं पर निर्धारिती द्वारा प्राप्त ₹ 14.71 करोड़ राशि का सेनवेट क्रेडिट नियम 3 का उल्लंघन है।

हमारे द्वारा बताए जाने पर (सितम्बर और दिसम्बर 2016 के बीच), मंत्रालय ने कहा (मई 2017) कि छूट अधिसूचनाएं वित्त अधिनियम, 1994 की धारा 93 द्वारा दी गई शक्ति के अंतर्गत जारी की गई हैं और कि दिनांक 29 जून 2012 की अधिसूचना वित्त अधिनियम 1994 की धारा 93 के अंतर्गत जारी की गई एक छूट अधिसूचना नहीं थी। इसलिए मंत्रालय ने कहा की प्रायोजक सेवा सेनवेट क्रेडिट नियमावली 2004 के नियम 6 के अंतर्गत उलटाव पर छूट प्राप्त सेवाओं से समानीकृत नहीं किया जा सकता जिस पर की वारंटी दी जाती है।

मंत्रालय का उत्तर स्वीकार्य नहीं है क्योंकि यह लेखा-परीक्षा द्वारा इंगित किये गये मामले के लिए प्रासंगिक नहीं है और उत्तर नियम 2(पी) अर्थात् जो 'आऊटपुट सेवा' को वर्जित बनाता है, जहां सारा सेवा कर सेवा प्राप्तकर्त्ता द्वारा अदा किया जाना है, के संबंध में भी मौन है।

मैं. विजक्राफ्ट इंटरनेशनल लिमि. के मामले में, हमने यह भी देखा कि 2014-15 से 2015-16 के बाद की अवधि हेतु निर्धारिती और उनके प्रायोजकों के बीच हुए करार में दी गई सेवाओं से अर्जित आय को ब्रांड/ कार्यक्रम के प्रमोशन और विपणन सेवाओं के अंतर्गत आंका गया था। ऐसा प्रतीत होता है कि अन्य प्रायोजन सेवाओं के अंतर्गत सेनवेट क्रेडिट की प्राप्ति की अपात्रता के कारण ऐसा किया गया था क्योंकि यह सेवा प्राप्तकर्ता के रूप में रिवर्स प्रभार के अंतर्गत प्रायोजकों की देयता है। इस प्रकार यह प्रमाणित है कि निर्धारिती ने सेनवेट क्रेडिट के लाभ हेतु बाद की अवधि में सेवा के विभिन्न वर्गीकरण का प्रयोग किया है। सेवा कर संविधि में प्रायोजक सेवा और ब्रांड/कार्यक्रमों के प्रमोशन और विपणन सेवाओं की परिभाषा के अभाव के कारण निर्धारिती को सेनवेट क्रेडिट के अवांछित लाभ प्राप्त हुए।

हमारे द्वारा बताए जाने पर (दिसम्बर 2016), मंत्रालय ने यह स्वीकार करते हुए बताया (मई 2017) कि एक एससीएन जारी किया जा रहा था।

#### सिफारिशें

1. चूंकि निर्धारिती अधिकारों के हस्तांतरण के लिए करार की ड्राफ्टिंग करते समय 'अभिनेयता' और 'गैर-अभिनेयता' की परिभाषा में अस्पष्टता के कारण अनुचित लाभ उठा रहे हैं अतः इन परिभाषाओं में वैधानिक स्पष्टता लाने की आवश्यकता है।
2. व्याख्याओं के अवांछित लाभ से बचने के लिए और निर्यात लाभ देने में विधान के अभिप्राय को सुरक्षित करने के लिए सेवा नियमों के प्रावधान को सेवा विशिष्ट मामलों से प्रत्यक्ष रूप से जोड़ने की आवश्यकता है।
3. मनोरंजन क्षेत्र में प्रायोजक सेवाओं के अंतर्गत सेनवेट क्रेडिट के लिए उपलब्ध प्रावधानों में मौजूदा अस्पष्टता को नियमों में प्रासंगिक संशोधन करके स्पष्ट करने की आवश्यकता है।

मंत्रालय ने कहा (मई 2017) कि सेवा कर के मौजूदा नियम में कोई संशोधन एक अर्थहीन प्रयास होगा क्योंकि "माल और सेवा कर" (जीएसटी) 1 जुलाई 2017 से आरंभ होना है और यद्यपि भविष्य में अनुपालना के लिए सिफारिशों को नोट कर लिया गया था।

चूंकि ये सिफारिशें जीएसटी व्यवस्था में भी प्रासंगिक हैं, अतः लेखापरीक्षा द्वारा की गई सिफारिशों को नये विधान में स्पष्टता सुनिश्चित करने के लिए सीबीईसी की जीएसटी पॉलिसी विंग द्वारा जांच की जानी चाहिए।

