

अध्याय IV : जीएसटी की अनुपालन लेखापरीक्षा

इस प्रतिवेदन में उल्लिखित दृष्टांत वे हैं जो 2018-19 की अवधि की नमूना लेखापरीक्षा के दौरान देखने में आए। लेखापरीक्षा भरत के नियंत्रक-महालेखापरीक्षक द्वारा जारी लेखापरीक्षण मानको के अनुरूप की गई है।

4.1 डेटा के अभिगम में कमी

समस्त देश के करदाताओं के लिए उनके जीएसटी अनुपालन कार्यों हेतु एकल इंटरफेस के साथ कर प्रशासन की उच्च आईटी-गहन प्रणाली के रूप में जीएसटी की परिकल्पना की गई है। चालान बनाने से लेकर प्राप्तियों का लेखांकन और पंजीकरण से विवरणी दाखिला/ जांच का स्वचालित होना कर संग्रहण के सभी उपायों के साथ इसने कर कानूनों के सही कार्यान्वयन पर सीएजी से पूर्ण आश्वासन²⁹ प्राप्त करने हेतु सरकार और संसद को पहली बार उचित अवसर प्रदान किया है। मानवीय प्रणाली में लेखापरीक्षा 'नमूना जांच' पर की जाती थी और आश्वासन प्रदान करने में सीमाएं थी। अखिल भारत के डेटा की निर्बाध एवं पूर्ण पहुंच सार्थक लेखापरीक्षा के लिए और आश्वासन प्राप्त करने हेतु महत्वपूर्ण है अन्यथा राजस्व प्राप्तियों का प्रमाणीकरण कठिन हो जाएगा। इस परिप्रेक्ष्य में और जीएसटी की लेखापरीक्षा में डेटा विश्लेषण की आवश्यकता के मद्देनजर सीएजी के कार्यालय ने मामले को 2016 में ही राजस्व विभाग के पास अखिल भारत जीएसटी डेटा तक पहुंच हेतु भेज दिया था। सीएजी की क्वेरीज के आधार पर डेटा उपलब्ध कराने का राजस्व विभाग का प्रस्ताव व्यावहारिक नहीं है क्योंकि पूर्ण डेटा के बिना न तो जांच करना और न ही डेटा पर अपेक्षित एलगोरिदम चलाना संभव है। सीएजी ने जीएसटीएन द्वारा पहले से तैयार किए गए एप्लीकेशन प्रोग्राम इंटरफेस (एपीआई) के माध्यम से डेटा मांगा था। यह शायद ही कहा जाना चाहिए कि ऐसे डेटा जो सीएजी द्वारा अपेक्षित हो, को उपलब्ध करना संवैधानिक और विधिक आवश्यकता है।

²⁹ मानदंड के प्रति विषयवस्तु के मूल्यांकन या मापन के परिणाम के बारे में उत्तरदायी पार्टी के अलावा अभिष्ट प्रयोक्ताओं के विश्वास की सीमा बढ़ाने के लिए तैयार किए गए निष्कर्ष व्यक्त करना

अधिक अनुसरण के पश्चात, सीबीआईसी ने केवल एमआईएस रिपोर्ट ही साझा की जिसमें केवल कमिश्नरी स्तर (केन्द्रीय डेटा हेतु) और राज्य स्तर (राज्य के डेटा हेतु) पर समग्र आंकड़े दिये गए हैं। अतः अखिल भारतीय संव्यवहारों के विस्तृत विश्लेषण में लेखापरीक्षा बाधित हुई।

जीएसटी डेटा तक अभिगम नहीं होने के कारण, अनुपालन लेखापरीक्षा पर इस अध्याय में निष्कर्ष, क्षेत्र में किए गए सीमित लेखापरीक्षा के आधार पर सम्मिलित किये गये हैं। हालांकि, इस सीमित लेखापरीक्षा में सामने लाए गए मुद्दों के सभी पहलू गंभीर प्रणालीगत कमियों को इंगित करते हैं जिसे विभाग द्वारा संबोधित किया जाना चाहिए।

4.2 लेखापरीक्षा जांच

जीएसटी के कार्यान्वयन के बाद से जीएसटी विवरणी तंत्र में महत्वपूर्ण परिवर्तन हुए हैं। 2017-18 के लिए वार्षिक विवरणी दाखिल करने हेतु नियत तिथि को मूलतः दिसंबर 2018 से अगस्त 2019 तक बढ़ाया गया था। तथापि, वर्ष 2018-19 दौरान, हमारे द्वारा मुख्यतः संक्रमणकालीन क्रेडिट, पंजीकरण तथा प्रतिदायों की लेखापरीक्षा पर ध्यान केंद्रित किया गया।

पहचान किए गए क्षेत्रों में से प्रत्येक पर निष्कर्ष तीन भागों में नीचे दिए गए हैं:-

भाग क: संक्रमणकालीन क्रेडिट

4.3 प्रस्तावना

जीएसटी के प्रारंभ और लागू होने के साथ, जिससे अनेक अप्रत्यक्ष कर सम्मिलित हो गए, जीएसटी में पुरानी कर व्यवस्था से सुचारू परिवर्तन सुनिश्चित करने के लिए प्रावधानों और व्यवस्थाओं को स्पष्ट रूप से समझाना आवश्यक था। पूर्व-जीएसटी करों से संबंधित, आईटीसी के अग्रेशन हेतु मुख्यतः इसका प्रावधान आवश्यक था जो जीएसटी व्यवस्था के तहत (बाद में संक्रमणकालीन क्रेडिट के रूप में संदर्भित) जीएसटी के लागू होने वाले दिन पर करदाताओं के लिए उपलब्ध थे।

सरकार और कारोबार दोनों के लिए संक्रमणकालीन क्रेडिट प्रावधान महत्वपूर्ण हैं। कारोबार के लिए, पूर्व-जीएसटी व्यवस्था में इनपुटों अथवा इनपुट सेवाओं पर पहले से भुगतान किए गए करों का लाभ देने के लिए ऐसे क्रेडिटों को उचित प्रकार अग्रेषित किया जाना चाहिए। सरकार के दृष्टिकोण से, स्वीकार्य संक्रमणकालीन क्रेडिट की राशि जीएसटी राजस्व के नकदी प्रवाह की सीमा निर्धारित करेगी और इसलिए राजस्व के हितों में, केवल स्वीकार्य और वांछनीय संक्रमणकालीन क्रेडिटों को जीएसटी में अग्रेषित किया जाना चाहिए।

4.4 संक्रमणकालीन क्रेडिट हेतु प्रावधान

4.4.1 संक्रमणकालीन क्रेडिटों का लाभ लेने हेतु शर्तें

जीएसटी अधिनियम की धारा 140 में आईटीसी के लिए संक्रमणकालीन व्यवस्था से संबंधित विस्तृत प्रावधान हैं। इस धारा में, कंपोजिशन वितरक के अतिरिक्त एक पंजीकृत व्यक्ति के लिए निर्दिष्ट शर्तों के तहत, केंद्रीय उत्पाद शुल्क और सेवा कर अधिनियम के तहत सीजीएसटी के रूप में इनपुट कर क्रेडिट और एसजीएसटी के रूप में राज्य वैट अधिनियमों के तहत इनपुट क्रेडिट की अंत शेष राशि के अग्रेषण के लिए प्रावधान है। महत्वपूर्ण शर्तों पर नीचे चर्चा की गई है:-

- क) पूर्व जीएसटी संविधि के तहत दाखिल अंतिम विवरणी में दिए गए अनुसार क्रेडिट को अग्रेषित किया जा सकता है।
- ख) जीएसटी अधिनियम और पूर्व-जीएसटी अधिनियमों के तहत आईटीसी के रूप में ऐसे क्रेडिट स्वीकार्य होने चाहिए।
- ग) जीएसटी के लागू होने से पूर्व कम से कम पिछले छः महीनों की विवरणी प्रस्तुत की जानी चाहिए थी।

एक पंजीकृत व्यक्ति, जो पूर्व-जीएसटी कानून के तहत पंजीकृत होने का हकदार नहीं है, या जो छूट वाली वस्तुओं/सेवाओं अथवा एक प्रथम/दूसरे चरण के वितरक या पंजीकृत आयातक अथवा निर्माता के डिपो के साथ लेन-देन कर रहा था, वह भी स्टॉक में रखे गए इनपुटों और स्टॉक में रखे गए अर्द्ध-तैयार अथवा तैयार माल में निहित इनपुट के संबंध में वांछनीय शुल्कों को अग्रेषित करने का हकदार है। इसके लिए निर्धारित महत्वपूर्ण शर्तें हैं कि उक्त पंजीकृत

व्यक्ति के पास बीजक अथवा अन्य निर्धारित दस्तावेजों का परिग्रहण हो। (इस प्रकार के इनपुटों के संबंध में मौजूदा कानून के तहत शुल्क का प्रमाणित भुगतान जो नियत दिन (अर्थात्-1 जुलाई 2017) से तत्काल पूर्ववर्ती बारह महीने से पूर्व जारी नहीं किए गए थे)।

उसी प्रकार, पूंजीगत माल, इनपुट सेवा वितरकों (आईएसडी) और केंद्रीकृत पंजीकरणों के संबंध में आईटीसी को अग्रेषित हेतु करदाताओं की सुविधा के लिए प्रावधान बनाए गए थे।

1 जुलाई 2017 से पूर्वव्यापी प्रभाव के साथ सीजीएसटी अधिनियम को स्पष्ट करने के लिए संशोधन किया गया है (अगस्त 2018), कि जीएसटी के तहत उपकर संक्रमणकालीन आईटीसी का हिस्सा नहीं होंगे।

4.4.2 संक्रमणकालीन क्रेडिट विवरणियों हेतु समय सीमाएं

सीजीएसटी नियमावली, 2017 के नियम 117 में प्रावधान है कि प्रत्येक पंजीकृत व्यक्ति जो संक्रमणकालीन क्रेडिट का हकदार है, को जीएसटी के रोल आउट होने के 90 दिनों के अंदर जीएसटी के पोर्टल पर प्रपत्र जीएसटी ट्रान-1 में इलेक्ट्रॉनिक रूप से एक घोषणा पत्र दाखिल करना होता है। यह नियम जीएसटी समिति की सिफारिश पर, कमिश्नर द्वारा नब्बे दिन का विस्तार भी प्रदान करता है जो आगे नब्बे दिन की अवधि से अधिक नहीं होगा। इस प्रकार, सीजीएसटी नियमावली में मुख्यतः ट्रान-1 दर्ज करने के लिए अधिकतम 6 महीने प्रदान किए गए। हालांकि, उन करदाताओं³⁰ के सुविधा के लिए जो जीएसटी पोर्टल पर तकनीकी कठिनाईयों के कारण नियत तिथि पर ट्रान-1 दाखिल नहीं कर सके, उनके लिए समिति की सिफारिशों पर, ट्रान-1 के लिए विस्तार की तिथि हेतु जो 31 मार्च 2019, से आगे की अवधि से अधिक नहीं होगी, के लिए नियम में एक प्रावधान जोड़ा गया था।

4.4.3 ट्रान-1 दाखिल करने के लिए नियत तिथि (तिथियां)

ट्रान-1 दाखिल करने अथवा संशोधित करने की नियत तिथि, जो आरंभ में 28 सितंबर 2017 थी जिसको अंतिम समय सीमा के साथ समय-समय पर 31 मार्च 2019 तक बढ़ाया गया है जैसा नीचे ब्यौरा दिया गया है:-

³⁰ दिनांक 10 सितंबर 2018 की अधिसूचना सं. 48/2018-सीटी देखें

आदेश की तिथि	विस्तारित नियत तिथि	विस्तार के कारण
18 और 21 सितंबर 2017	31 अक्टूबर 2017	ट्रान-1 के संशोधन की सुविधा के लिए ट्रान-1 विवरणी जमा करने की नियत तिथि में विस्तार किया गया था।
28 अक्टूबर 2017	30 नवंबर 2017	विस्तार हेतु कोई विशिष्ट कारण नहीं पाया गया परन्तु जीएसटी परिषद के ट्रान-1 के संशोधन के लिए कार्यक्षमता के विकास में देरी के बारे में
15 नवंबर 2017	27 दिसंबर 2017	जीएसटीएन द्वारा प्रदान की गई समय सीमा के आधार पर और जीएसटीएन के साथ विचार-विमर्श के आधार पर, प्रस्तुत करने की नियत तिथि को विस्तारित किया गया था।
17 सितंबर 2018	31 जनवरी 2019 तक विशिष्ट मामलों में	सामान्य पोर्टल पर तकनीकी कठिनाइयों के कारण, जीएसटी समिति द्वारा अनुमोदित विस्तार उन पंजीकृत व्यक्तियों के वर्ग के लिए जो जीएसटी पोर्टल पर तकनीकी कठिनाइयों के कारण नियत तिथि तक ट्रान-1 जमा नहीं कर सके।
31 जनवरी 2019	31 मार्च 2019 तक विशिष्ट मामलों में	

सीबीआईसी ने दिनांक 3 अप्रैल 2018 के परिपत्र के माध्यम से जीएसटी पोर्टल पर तकनीकी गड़बड़ियों के कारण करदाताओं को होने वाली शिकायतों के लिए एक आईटी शिकायत निवारण भी स्थापित किया (अप्रैल 2018)। इस परिपत्र में बताया गया था कि बड़ी संख्या में करदाता ट्रान-1 को मूल रूप से दाखिल करने अथवा संशोधित रूप से दाखिल करने की प्रक्रिया के चरण को पूरा नहीं कर सके चूंकि वे आईटी से संबंधित गड़बड़ियों के कारण ट्रान-1 को डिजिटल रूप से प्रमाणित नहीं कर सकते थे। इसके परिणामस्वरूप बड़ी संख्या में ऐसे ट्रान-1 प्रणाली में फंस गए थे। जीएसटीएन को ऐसे करदाताओं की पहचान करने के लिए कहा गया जो इलेक्ट्रॉनिक लेखापरीक्षा सत्यापन के आधार पर ट्रान-1 दाखिल नहीं कर सके थे। यह निर्णय लिया गया कि ऐसे करदाताओं जिनके द्वारा प्रयास किये गए परन्तु जो आईटी गड़बड़ियों के कारण 27 दिसंबर 2017 को अथवा इससे पहले अपना ट्रान-1 दाखिल करने की प्रक्रिया (मूल अथवा संशोधित) पूरी नहीं कर सके, उनको ट्रान-1 दाखिला को पूरा करने की सुविधा प्रदान की जाएगी।

जीएसटी पोर्टल पर उपलब्ध ट्रान-1 के निर्माण में तकनीकी गड़बड़ियों और विलम्ब के परिणामस्वरूप ट्रान-1 विवरणी को दाखिल करने के लिए नियत तिथि में बार-बार विस्तार किया गया।

4.5 संक्रमणकालीन क्रेडिटों की पुष्टि हेतु सीबीआईसी विनिर्देश

सीबीआईसी द्वारा अपने क्षेत्रीय विन्यासों के द्वारा संक्रमणकालीन क्रेडिटों की पुष्टि के संबंध में सितंबर 2017 से मार्च 2018 के दौरान समय समय पर विनिर्देश जारी किये गए जिनके ब्यौरे नीचे दिये गये हैं:-

- i. सितंबर 2017 में, सीबीआईसी ने अपने क्षेत्रीय संरचनाओं को सूचित किया कि पंजीकृत व्यक्तियों के द्वारा अब तक सीजीएसटी संक्रमणकालीन क्रेडिट के रूप में ₹ 65,000 करोड़ से अधिक के दावे किए गए थे। *(यहां यह बताना उचित होगा कि जुलाई और अगस्त 2017 के दौरान संग्रहित सीजीएसटी ₹ 29,296 करोड़ था)*। सीबीआईसी ने त्रुटि अथवा अव्यवस्था के कारण अपात्र क्रेडिट का दावा करने वाले पंजीकृत व्यक्तियों की संभावना को चिन्हित किया। पूर्ववत् कानूनों के तहत दाखिल की गयी विवरणी में अंत शेष राशि के साथ संक्रमणकालीन विवरणियों में दावें किए गए क्रेडिटों से मिलान करके और जीएसटी व्यवस्था के तहत क्रेडिट पात्रता की जांच करके ₹ एक करोड़ से अधिक के आईटीसी के दावों की पुष्टि करने के लिए इसके द्वारा अपने क्षेत्रीय संरचनाओं को कहा गया था।
- ii. दिनांक 1 दिसंबर 2017 के विनिर्देशों के माध्यम से, क्षेत्रीय संरचनाओं को विशेष सावधानी से ₹ एक करोड़ से अधिक के संक्रमणकालीन क्रेडिट के मामलों की पुष्टि करने हेतु निर्देशित किए गए थे और उसके बाद अवरोही क्रम में प्राप्त क्रेडिट की पुष्टि का कार्य किया गया था।
- iii. सीबीआईसी द्वारा जारी परिपत्र (मार्च 2018) द्वारा दर्शाया गया कि केंद्रीय कर कार्यालय सीजीएसटी के संबंध में सभी करदाताओं चाहे वह करदाता केंद्रीय अथवा राज्य कर कार्यालय को आवंटित किया गया हो, के मामले में संक्रमणकालीन क्रेडिट दावों का सत्यापन करेंगे। सीबीआईसी ने केंद्रीय कर कार्यालयों को डेटासेटों के साथ सीजीएसटी

क्रेडिटों की पहचान किए गए 50,000 मामलों की सूची साझा की थी और उनको मार्च-जून 2018 से प्रारंभ होने वाले और जनवरी-मार्च 2019 में समाप्त होने वाली प्रत्येक तिमाही में निर्दिष्ट एक तिहाई मामलों का सत्यापन पूर्ण करने के लिए कहा गया।

4.6 संक्रमणकालीन क्रेडिट दावों के सत्यापन हेतु आईटी का प्रभाव

जीएसटी पोर्टल के प्रारंभ होने से पूर्व, विभाग “आटोमेशन ऑफ सेन्ट्रल एक्साइज एंड सर्विस टैक्स” (एसीईएस) आईटी एप्लीकेशन का प्रयोग कर रहे थे जिसके माध्यम से विवरणियां दाखिल करना, शुल्क/कर का भुगतान और केंद्रीय उत्पाद शुल्क एवं सेवा कर से संबंधित विवरणियों का प्रसंस्करण किया गया। अतः, विभाग के पास निर्मित वस्तुओं/प्रदान की गई सेवाओं के संबंध में करदाताओं द्वारा दाखिल विवरणियों से संबंधित डेटाबेस और सेनवैट क्रेडिट अंत शेष राशि के ब्यौरे और 30 जून 2017 तक विवरणी से उपलब्ध अन्य ब्यौरे थे।

सितंबर 2017 में जारी किए गए प्रारंभिक विनिर्देश में, सीबीआईसी द्वारा सेनवैट क्रेडिट शेषों के साथ संक्रमणकालीन क्रेडिट दावों का मिलान करने के लिए क्षेत्रीय सरंचनाओं को कहा गया था। हालांकि, मार्च 2018 में, सीबीआईसी ने संक्रमणकालीन क्रेडिटों के सत्यापन में क्षेत्रीय सरंचनाओं को सहायता देने के लिए अपने इंटरनेट पोर्टल “अंतरंग” पर शीर्ष 50,000 संक्रमणकालीन क्रेडिट दावों के डेटा सेट साझा किए थे।

सीबीआईसी द्वारा बताया गया कि,

- सीबीआईसी बैकएंड प्रणाली पर जीएसटी पोर्टल से ट्रान-1 डेटा प्राप्त किया जाता है। ये डेटा करदाताओं द्वारा ट्रान-1 के लिए अग्रेषित क्रेडिट की शुद्धता के स्वचालित सत्यापन को सक्षम बनाने के लिए यथोचित प्रमाणीकरण के साथ एकीकृत किये गये हैं।
- यह प्रमाणीकरण सुनिश्चित करता है कि ट्रान-1 के ब्यौरे (i) पूर्व-जीएसटी पंजीकरण, (ii) पूर्व-जीएसटी कानूनों के तहत दाखिल की गई विवरणियों का स्थिति और (iii) करदाताओं के द्वारा दाखिल की गई अंतिम विवरणी में उपलब्ध सेनवैट क्रेडिट शेष राशि के प्रति जांच किए जाते हैं।

- जहां प्रमाणीकरण सफल होता है, ट्रान-1 को देखने वाले विभागीय अधिकारी के डैशबोर्ड पर एक हरा टिक प्रदर्शित होगा और प्रमाणीकरण विफल होने की स्थिति में एक लाल टिक प्रदर्शित होगा।

4.7 संक्रमणकालीन क्रेडिटों की लेखापरीक्षा

जीएसटी में परिवर्तन के दौरान एकमुश्त गतिविधि होने के कारण और जीएसटी व्यवस्था में राजस्व प्रवाह पर इसके प्रभाव के कारण, संक्रमणकालीन क्रेडिटों को महत्व दिया गया, 2018-19 हमारे द्वारा की गई क्षेत्रीय लेखापरीक्षा के दौरान सीबीआईसी क्षेत्रीय संरचनाओं के द्वारा संक्रमणकालीन क्रेडिट मामलों के सत्यापन पर हमारा ध्यान केंद्रित था।

डेटा विश्लेषण करने और ध्यान केन्द्रित करने वाले क्षेत्रों की पहचान करने और लेखापरीक्षा के लिए इकाइयों/मामलों के चयन करने के लिए, हमने सीबीआईसी से संक्रमणकालीन क्रेडिटों से संबंधित डेटा उपलब्ध कराने का अनुरोध (अप्रैल 2018 और जून 2018) किया और चयनित क्षेत्रों से संक्रमणकालीन क्रेडिट डेटा की मांग (दिसंबर 2018) की गई थी। *सीबीआईसी द्वारा अपेक्षित डेटा उपलब्ध नहीं कराया गया और यहां तक कि सीबीआईसी द्वारा पहचान किए गए 50,000 मामलों से संबंधित सुगमता से उपलब्ध डेटा सेट भी हमें उपलब्ध नहीं कराए गए।*

डेटा के अभाव में, हमारे द्वारा इकाइयों में संक्रमणकालीन क्रेडिट दावों की सीमित लेखापरीक्षा की गई जिनको अन्य जोखिम मानदंडों के आधार पर लेखापरीक्षा हेतु चयनित किया गया था। व्यक्तिगत मामलों पर ध्यान दिया गया और इन मामलों के आधार पर पहचानी गई प्रणालीगत चूक इस प्रतिवेदन में शामिल की गई हैं।

लेखापरीक्षा के कुछ निष्कर्ष दर्शाते हैं कि एसीईएस में उपलब्ध डेटा/रेड फ्लैग का अस्वीकार्य क्रेडिट की पहचान करने और इसे अस्वीकृत करने के लिए दक्षतापूर्ण ढंग से लाभ नहीं लिया गया है तथा हमारे द्वारा इंगित किए जाने के बाद ही सुधारात्मक कार्रवाही की गई थी। सीबीआईसी ने किसी भी पद्धति पर विचार नहीं किया जिसके माध्यम से सूचना तकनीकी की

सहायता से केंद्रीय स्तर पर अस्वीकार्य दावों का पता लगाया जा सकता है।

मंत्रालय ने अपने उत्तर में बताया (मार्च 2019) कि जीएसटी व्यवस्था में संक्रमित अस्वीकार्य क्रेडिट को अस्वीकृत करने के लिए बोर्ड स्तर पर सभी संभावित उपाय किए गए हैं। उन्होंने यह भी बताया कि ऐसे प्रत्येक मामले में आईटीसी को अनुमति देने अथवा अस्वीकार करने का निर्णय, व्यक्तिगत रूप से अधिनियम के प्रावधानों के संदर्भ में विशेष अधिकारी के द्वारा लिया गया जो अर्ध-न्यायिक प्रकृति का निर्णय है। उनके द्वारा आगे कहा गया कि यह केंद्रीय स्तर पर नहीं किया जा सकता था क्योंकि वह अधिनियम के प्रावधानों के प्राधिकार के अधीन होना चाहिए था।

लेखापरीक्षा में विभाग द्वारा पूर्व में जांच किए गए मामले में अस्वीकार्य दावें देखे गए जहां डेटा प्रमाणीकरण के परिणाम विभाग तथा कर अधिकारी को उपलब्ध कराने चाहिए। यह दर्शाता है कि सीबीआईसी द्वारा परिपत्रों को जारी करने के उपाय करने और डेटा सेट उपलब्ध कराने और संक्रमणकालीन क्रेडिटों को सत्यापित करने के लिए कर अधिकारियों की सहायता हेतु प्रमाणित करने के बावजूद, सभी उपलब्ध ब्यौरे प्रमाणीकरण हेतु पूर्णरूप से उपयोग नहीं किए गए और उपलब्ध सुरागों को कर अधिकारियों के द्वारा प्रभावी ढंग से उपयोग नहीं किए गए और सीबीआईसी द्वारा इसकी निगरानी भी नहीं की गई। अस्वीकार्य क्रेडिटों का पता लगाने के लिए आईटी का लाभ उठाने का लेखापरीक्षा का सुझाव और स्वचालित प्रणाली के माध्यम से केंद्रीय स्तर पर उसका पता लगाना पुनः अभियान्त्रिकी कारोबार प्रक्रिया के दृष्टिकोण से अधिक प्रभावी रूप से कर अधिकारियों को उनके सांविधिक कार्यों का निर्वहन करने में सहायता करती है।

4.7.1 संक्रमणकालीन क्रेडिट की लेखापरीक्षा का विहंगावलोकन

सैंतालीस केंद्रीय जीएसटी कमिश्नरियों में चयनित रेंजों की हमारी लेखापरीक्षा के दौरान विभाग द्वारा की गई संक्रमणकालीन क्रेडिट की जांच पर हमारा ध्यान केंद्रीत था। हमने 2,119 मामलों की जांच की और ₹ 392.91 करोड़ की राशि के संक्रमणकालीन क्रेडिटों की जांच में चूक के 309 उदाहरण

(15 प्रतिशत) देखें, जो सीबीआईसी क्षेत्रीय विन्यासों को टिप्पणियों के रूप में जारी किए गए थे। पैराग्राफ 4.7 में पहले ही बताया गया था कि आकड़ों के अभाव में, हमारे द्वारा संक्रमणकालीन क्रेडिटों की सीमित लेखापरीक्षा की गई।

डेटा के अभाव में, हमारे द्वारा संक्रमणकालीन क्रेडिटों की सीमित क्षेत्र लेखापरीक्षा की गई। सीमित लेखापरीक्षा के बावजूद महत्वपूर्ण 15 प्रतिशत मामलों की नमूना जांच में विषय में अंतर देखा गया। यह करदाताओं द्वारा दावा की गई संक्रमणकालीन क्रेडिटों की समग्र आबादी में बड़ी संख्या में त्रुटि/चूक होने की संभावना को इंगित करता है।

तेरह कमिश्नरियों में 39 करदाताओं से संबंधित 42 महत्वपूर्ण टिप्पणियां मंत्रालय को जारी की गईं (संलग्नक-VI) और ₹ 107.39 करोड़ मूल्य की धनराशि सहित इस प्रतिवेदन में शामिल किया गया है जिसके ब्यौरे नीचे दिए गए हैं:-

(₹ करोड़ में)

पायी गई आपत्तियां	शामिल कमिश्नरियां	मामलों की संख्या	लेखापरीक्षा आपत्ति की राशि
अतिरेक सेनवैट शेष राशि को अग्रेषित करना	6	6	2.58
संक्रमणकालीन क्रेडिट का अनियमित लाभ उठाना	4	4	2.02
क्रेडिट के दोहरे लाभ को लेने से रोकने की कोई प्रणालीगत जांच नहीं होना	1	1	0.00
उपकर क्रेडिट के अनियमित लाभ लेने का पता नहीं लगाया जाना	6	21	9.74
विवादित क्रेडिट की उपयोगिता पर कोई प्रतिबंध नहीं होना	2	2	78.49
संक्रमणकालीन क्रेडिट के निरसन पर ब्याज का भुगतान नहीं होना	4	8	14.56
कुल		42	107.39

इन 42 मामलों में से, मंत्रालय ने ₹14.58 करोड़ की राशि सहित 33 मामलों में टिप्पणियों को स्वीकार किया और 18 मामलों में ₹3.72 करोड़ की वसूली को सूचित किया।

4.7.2 अतिरिक्त सेनवैट क्रेडिट का अग्रोषण

सीजीएसटी अधिनियम, 2017 की धारा 140 के अनुसार, कंपोजिशन करदाताओं के अलावा, एक पंजीकृत व्यक्ति, मौजूदा कानून के तहत प्रस्तुत, 30 जून 2017 तक की अवधि से संबंधित विवरणी में अग्रोषित सेनवैट क्रेडिट की राशि को अपने इलेक्ट्रॉनिक क्रेडिट खाता बही में लेने का हकदार है। जब तक उक्त क्रेडिट, मौजूदा कानून (केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 और वित्त अधिनियम, 1994) के तहत सेनवैट क्रेडिट के रूप में स्वीकार्य नहीं होगा, तब तक पंजीकृत व्यक्ति को क्रेडिट लेने की अनुमति नहीं दी जाएगी और यह सीजीएसटी अधिनियम 2017 के तहत भी आईटीसी के रूप में स्वीकार्य है।

सीजीएसटी अधिनियम, 2017 की धारा 140(3) जीएसटी व्यवस्था में स्टॉक पर कर क्रेडिट के पारगमन की सुविधा देती है। धारा 140(3) के तहत संक्रमणकालीन क्रेडिट को अनुमत करने की शर्तों में से एक यह है कि बीजक 1 जुलाई 2016 से पहले के नहीं होने चाहिए अर्थात् एक वर्ष से अधिक पुराने नहीं हो।

हमारे द्वारा ऊपर उद्धृत प्रावधानों के उल्लंघन में छः कमिश्नरियों³¹ (*सलग्नक VI*) में ₹2.58 करोड़ की राशि के संक्रमणकालीन क्रेडिट का अतिरिक्त लाभ लेने के छः मामले देखे गए। इन सभी मामलों में संक्रमणकालीन क्रेडिट का अतिरिक्त अग्रोषण संक्रमणकालीन क्रेडिट जांच प्रक्रिया के दौरान पता नहीं लगाया गया था। इसके परिणामस्वरूप ₹2.58 करोड़ के अतिरिक्त अग्रोषित संक्रमणकालीन क्रेडिट का जब तक हमारे द्वारा इंगित नहीं किया गया तब तक पता नहीं लगाया गया था।

इनमें से चार कमिश्नरियों के *चार मामलों* में अतिरिक्त लाभ लेने, सामान्य इनपुटों और सेवाओं पर सेनवैट क्रेडिट के निरसन की गलत संगणना, उत्पाद

³¹ चेन्नई उत्तर, चेन्नई दक्षिण, कोयंबटूर, देहरादून, पुणे-1, और पूर्वी दिल्ली।

शुल्क का कम भुगतान और बीजक के आधार पर गलत क्रेडिट, जो एक वर्ष से अधिक पुराने थे, के संक्रमणकालीन क्रेडिट के गलत दावे से संबंधित है।

हमारे द्वारा बताए जाने पर (मई 2018 और फरवरी 2019 के बीच), मंत्रालय ने तीन मामलों में टिप्पणी को स्वीकार करते हुए ब्याज सहित ₹ 1.16 करोड़ की वसूली सूचित की (मई तथा जून 2019 के बीच)। एक मामले में, संक्रमणकालीन क्रेडिट दावों को सत्यापित करने में विभाग की विफलता को स्वीकार न करते समय, मंत्रालय ने कहा (जून 2019) कि जून 2017 में करदाता द्वारा शुल्क का भुगतान करने में आंशिक चूक थी तथा मौजूदा कानून (अर्थात् केन्द्रीय उत्पाद शुल्क) के तहत पृथक कार्रवाई आरंभ की जाएगी। मंत्रालय का उत्तर स्वीकार्य नहीं था क्योंकि विभाग ने इस चूक की पहचान नहीं की भले ही इस मामले में संक्रमणकालीन क्रेडिट को दावा पहले ही सत्यापित किया गया था।

शेष दो मामलों के विषय में नीचे बताया गया है:-

(क) एसीईएस द्वारा रैंड फ्लैग दिए जाने के बावजूद क्रेडिट के गलत अग्रोषण का पता लगाने में चूक

पूर्वी दिल्ली कमिश्नरी में करदाताओं के ट्रान-1 की संवीक्षा से पता चला कि करदाता ने ₹ 2.33 करोड़ के क्रेडिट का दावा किया था। लेखापरीक्षा में पाया गया कि अप्रैल से जून 2017 तक की अवधि हेतु करदाताओं की एसटी-3 विवरणी में, सेवा कर के सेनवैट क्रेडिट की आदि शेष राशि ₹ 1.38 करोड़ थी। एसीईएस द्वारा विवरणी में इसे एक चूक के रूप में दर्शाया गया था चूंकि करदाता की पिछली विवरणी (अर्थात् अक्टूबर 2016 से मार्च 2017 की अवधि हेतु) में अंत शेष राशि 'शून्य' थी। इस प्रकार, ₹ 1.38 करोड़ का संक्रमणकालीन क्रेडिट अस्वीकार्य था।

विभाग द्वारा इस मामले की जांच की गई परन्तु यह अनियमित क्रेडिट, जिसे अप्रैल-जून 2017 की तिमाही हेतु यद्यपि विवरणी में एसीईएस प्रणाली के द्वारा रैंड फ्लैग दिया गया था, विभाग द्वारा इसके विषय पर ध्यान नहीं दिया गया। इसके अतिरिक्त, यह लेखापरीक्षा के निष्कर्ष संक्रमणकालीन क्रेडिटों की शुद्धता की स्वचालित जांच सुनिश्चित करने के लिए एसीईएस में उपलब्ध सूचना की गैर-उपयोगिता के संबंध में बताते हैं।

हमारे द्वारा बताये जाने पर (मई 2018), आपत्ति स्वीकार करते हुए मंत्रालय ने विरोध के तहत करदाता द्वारा जमा की गई ₹ 1.38 करोड़ की राशि के विषय में (अप्रैल 2019) सूचित किया। इसके अतिरिक्त यह कहा गया कि यद्यपि विवरणी को त्रुटि का पता लगाने के साथ चिह्नित किया गया था, प्रणाली के द्वारा विवरणी को समीक्षा एवं सुधार हेतु चिह्नित नहीं किया गया था। हालांकि, लेखापरीक्षा का तर्क कि एसीईएस में उपलब्ध डेटा/सूचना स्वचालित जांच के लिए उपयोग नहीं किए गए जो पूर्णतः सही नहीं थे।

मंत्रालय का उत्तर स्वीकार नहीं किया जा सकता चूंकि करदाताओं द्वारा लाभ उठाये गए पिछले क्रेडिटों के ब्यौरे एसीईएस प्रणाली में उपलब्ध थे। यह उल्लेख करना उचित होगा कि यद्यपि एसीईएस प्रणाली के द्वारा विषय को फ्लैग किया गया था, विभाग के द्वारा की गई क्रेडिटों की जांच के दौरान इसका उपयोग ही नहीं किया गया था। इस प्रतिवेदन में संक्रमणकालीन क्रेडिटों की जांच पर इस और अन्य टिप्पणियां शामिल थी जो दर्शाती है कि जांच प्रक्रिया के दौरान एसीईएस में उपलब्ध इलेक्ट्रॉनिक सूचना का पूर्णतः उपयोग नहीं किया गया।

(ख) बहु इकाईयों का सम्मिलित क्रेडिट

हमने पाया था कि पूणे-1 जीएसटी कमिश्नरी में एक करदाता ने मौजूदा कानून के तहत अपनी सभी पंजीकृत/गैर-पंजीकृत इकाईयों के आईटीसी के रूप में ₹ 214.58 करोड़ के संक्रमणकालीन क्रेडिट का दावा किया। बोर्ड द्वारा समय समय पर जारी किए गए निर्देशों के आधार विभाग द्वारा उपरोक्त ट्रान-1 फार्म की जांच की गई और पूणे अंचल को इससे अवगत कराया गया (जुलाई 2018)।

जून 2017 के महीने के लिए एक इकाई, 'X' है उसकी केंद्रीय उत्पाद विवरणी ईआर-1 (उत्पाद विवरणी-1) की संवीक्षा करने पर, यह पाया कि ग्राह्य क्रेडिट की अंत शेष राशि ₹ 15.04 करोड़ थी, हालांकि, करदाता ने उस इकाई के ट्रान-1 में ₹ 17.32 करोड़ की राशि के संक्रमणकालीन क्रेडिट का दावा किया था।

इसके अतिरिक्त, जून 2017 के महीने के लिए अन्य सभी मौजूदा इकाईयों की ईआर-1 विवरणियों की जांच से पता चला कि दो अन्य इकाईयों से

संबंधित संक्रमणकालीन क्रेडिट इकाई नामित 'वाई' और 'जेड' के पास सेनवैट अंत शेष राशि क्रमशः ₹ 0.03 करोड़ और ₹ 2.24 करोड़ (उपकर सहित) था, जिसका इकाई 'वाई' एवं 'जेड' के ट्रान-1 में दावा नहीं किया गया। तथापि, उपरोक्त मौजूदा दो इकाईयों की कुल ₹ 2.27 करोड़ की क्रेडिट राशि को इकाई एक्स के अंतर्गत अग्रेषित किया गया था।

जीएसटी पंजीकरण प्रमाणपत्र (जीएसटी आरईजी-06 फार्म) की जांच पर, यह पाया गया कि उपरोक्त इकाई वाई और जेड न तो व्यापार के मुख्य केन्द्र के रूप में और न ही जीएसटी के तहत व्यापार के निकटवर्ती केन्द्र के रूप में पंजीकृत थे। हालांकि, इन इकाईयों की सेनवैट शेष राशि ट्रान-1 के माध्यम से अग्रेषण हेतु ग्राह्य नहीं थी। इस प्रकार, ₹ 2.27 करोड़ का संक्रमणकालीन क्रेडिट का दावा वसूली योग्य था।

हमारे द्वारा इंगित करने पर (फरवरी 2019) मंत्रालय ने टिप्पणी को अस्वीकार करते हुए, कहा (मई 2019) कि निर्धारिती ने ट्रान-1 दाखिल करने से पहले निकटवर्ती व्यापार केन्द्र के रूप में उपरोक्त दो इकाईयों को संयोजित करने का प्रयास किया था। परन्तु जीएसटीएन पोर्टल ने निकटवर्ती व्यापार के केन्द्र के संयोजन की अनुमति नहीं दी थी। हालांकि, करदाताओं को ₹ 2.27 करोड़ का एक एससीएन जारी किया गया था।

मंत्रालय द्वारा दिया गया तर्क निम्न कारणों से त्रुटिपूर्ण प्रतीत होता है:-

- पंजीकरण में संशोधन हेतु आवेदन करने की कार्यक्षमता सितंबर 2017 में जीएसटी पोर्टल पर उपलब्ध कराई गई थी।
- राशि की वसूली हेतु एससीएन जारी करने के बजाय, मंत्रालय को पंजीकरण ब्यौरे सही करने के लिए कर दाताओं को सुविधा प्रदान करने के लिए क्षेत्रीय विन्यासों को निर्देश देना चाहिए था जिससे ट्रान-1 को नियमित किया जा सके जोकि प्रारंभिक तकनीकी खामियों के कारण एक अनियमित लाभ के रूप में परिलक्षित हुआ।

मंत्रालय को ऐसे सभी मामलों की जांच करनी चाहिए जहां जीएसटी पोर्टल पर तकनीकी गड़बड़ी के कारण करदाता को कठिनाई का सामना करना पड़ा और इस पर सुधारात्मक कार्रवाई सुनिश्चित करनी चाहिए।

4.7.3 संक्रमणकालीन क्रेडिट का अनियमित लाभ लेना

सीजीएसटी अधिनियम, 2017 की धारा 140 के अनुसार, करदाताओं को संक्रमणकालीन क्रेडिट का लाभ लेने के लिए मौजूदा कानून के तहत सभी आवश्यक विवरणियां प्रस्तुत करनी चाहिए।

सीबीआईसी ने दिनांक 14 मार्च 2018 के निर्देशों के माध्यम से स्पष्ट किया कि व्यक्तिगत लेजर खाते में शेष राशि जीएसटी के लेन-देन के तहत नहीं होगी और लंबित निर्धारण के पूर्ण होने पर, केंद्रीय उत्पाद शुल्क/सेवा कर प्रावधानों के तहत प्रतिदाय के रूप में इसका दावा किया जा सकता है।

1 जुलाई 2017 तक अथवा इसके बाद प्राप्त इनपुटों एवं इनपुट सेवाओं के संबंध में परन्तु शुल्क अथवा कर जिसके संबंध में मौजूदा कानून के तहत आपूर्तिकर्ता द्वारा भुगतान किया गया है, इन शर्तों के अधीन है कि नियत तिथि (1 जुलाई 2017) से 30 दिनों की अवधि के अन्तर्गत ऐसे व्यक्ति के बही खाते में उसके बीजक अथवा अन्य किसी प्रकार का शुल्क या कर की राशि के भुगतान के दस्तावेज अभिलिखित किए गए थे, में संक्रमणकालीन क्रेडिट का लाभ लिया जा सकता है। सीबीआईसी ने दिनांक 14 मार्च 2018 के अपने पत्र में स्पष्ट किया कि इस धारा के प्रावधान पूंजीगत वस्तुओं पर लागू नहीं होते थे।

यह न्यायिक रूप से मान्य है कि “इनपुटों” और पूंजीगत वस्तु के संबंध में अधिनियम में स्पष्ट रूप से परिभाषित किया गया है और इस प्रकार, धारा 140(5) में पूंजीगत वस्तुओं से संबंधित मिलान प्रावधानों के अभाव में, जीएसटी व्यवस्था के तहत ऐसे कर पर क्रेडिट का लाभ लेने की कोई संभावना नहीं होगी।

चार कमिश्नरी³² चार मामलों के संबंध में, लेखापरीक्षा में ऊपर उद्धृत प्रावधानों का अनुपालन किए बिना ₹2.85 करोड़ के राजस्व सहित (सलग्नक VI) संक्रमणकालीन क्रेडिट का अनियमित लाभ देखा गया।

मंत्रालय ने दो मामले में टिप्पणी को स्वीकार किया तथा कारण बताओं नोटिस (एससीएन) जारी करने की सूचना दी।

³² कोयंबटूर, चेन्नई दक्षिण, गाँधीधाम और पुणे-।

नवम्बर 2018 में विभाग को जारी एक अन्य मामले से मंत्रालय ने टिप्पणी को अस्वीकार करते समय यह बताया (मई 2019) कि यह चूक प्रक्रियात्मक प्रवृत्ति की थी और बेमेलता संबंधित यूनिट द्वारा ईआर-1 विवरणी की गलत दाखिला के कारण थी तथा त्रुटि की सूचना करदाता द्वारा विभाग को स्वयं दी गई थी। यह भी बताया गया कि विभाग की जांच चल रही थी और सावधानी स्वरूप करदाता को एससीएन जारी किया गया था (मई 2019)। मंत्रालय का उत्तर स्वीकार्य नहीं था क्योंकि क्रेडिट के हस्तांतरण हेतु कोई प्रावधान नहीं था जिसका करदाता द्वारा मूल या संशोधित विवरणी के माध्यम से दावा नहीं किया गया है। अतः आईटीसी जो विवरणी में उपलब्ध नहीं थी, का प्रत्यक्ष लाभ लेने वाला करदाता अनियमित था।

एक मामले में उत्तर प्रतीक्षित था (जून 2019)।

पूंजीगत वस्तुओं पर सेनवैट क्रेडिट का गलत लाभ लेने और एसटी विवरणियां दाखिल किए बिना क्रेडिट का लाभ लेने से संबंधित उदाहरणों के विषय में नीचे बताया गया है:-

(क) पूंजीगत वस्तुओं पर सेनवैट क्रेडिट का गलत लाभ लेने का पता नहीं लगाना

हमने देखा कि कोयंबटूर अधिशासी कमिश्नरियों में करदाताओं ने पूंजीगत वस्तुओं अथवा पूंजीगत वस्तुओं के भाग पर संक्रमणकालीन क्रेडिट के रूप में, सेनवैट क्रेडिट को अग्रेषित किया, जो क्रम में नहीं था। इस ₹22.74 लाख के संक्रमणकालीन क्रेडिट की जांच के दौरान अतिरिक्त संक्रमणकालीन क्रेडिट के अग्रेषण के विषय में विभाग द्वारा नहीं बताया था। ₹22.74 लाख के अतिरिक्त क्रेडिट की वसूली की जानी है।

जब हमने इस विषय में बताया (जनवरी 2019) तब मंत्रालय ने आपत्ति को स्वीकार किया तथा यह सूचना दी (जून 2019) कि एससीएन जारी किया जाएगा।

(ख) सेवा कर की विवरणियां दाखिल किए बिना सेनवैट क्रेडिट का लाभ लेना।

लेखापरीक्षा में पाया गया कि गाँधीधाम कमिश्नरी में एक करदाता ने, अंतिम सेवा कर विवरणी-एसटी-3 (जून 2017 तक की अवधि हेतु) दाखिल किए

बिना अपने ट्रान-1 फार्म में ₹ 73.51 लाख की राशि के लिए सेवा कर के आईटीसी का दावा किया था। विभाग द्वारा करदाताओं के ट्रान-1 की जांच किए जाने के बावजूद (जनवरी-मार्च 2018) इस चूक का पता नहीं लगाया गया था।

हमारे द्वारा इंगित किए जाने पर (जुलाई 2018), मंत्रालय ने टिप्पणी स्वीकार करते समय करदाता को कारण बताओ नोटिस जारी करने के विषय में बताया था (अप्रैल 2019)।

4.7.4 क्रेडिट के दोहरे लाभ को रोकने के लिए कोई प्रणालीगत जांच नहीं

हमने पाया कि बेलापुर जीएसटी कमिश्नरी में एक करदाता के पास दो पंजीकरण संख्या हैं, उसके द्वारा नवंबर 2017 के महीने में दोनो जीएसटी पंजीकरणों के लिए ट्रान-1 दाखिल किया गया था और ₹ 25.51 करोड़ और ₹ 4.27 करोड़ के संक्रमणकालीन क्रेडिट का दावा किया था। 13 दिसंबर 2017 को संबंधित क्रेडिट बही खातों में आईटीसी के रूप में उसको दर्शाया गया था। करदाता द्वारा दिसम्बर 2017 के महीने में पुनः संशोधित ट्रान-1 दाखिल किया गया और अन्य पंजीकरण संख्या के तहत ₹ 4.27 करोड़ के संक्रमणकालीन क्रेडिट का दावा किया गया और 27 दिसंबर 2017 को ईसीएल में समान राशि को दर्शाया गया था।

जांच पर, विभाग ने पाया कि करदाता ने दोनों जीएसटी पंजीकरणों के तहत ₹ 4.27 करोड़ के समान संक्रमणकालीन क्रेडिट को अग्रेषित किया था। विभाग ने, ईसीएल में क्रेडिट के रूप में आईटीसी की ₹ 4.27 करोड़ की राशि का गलत पारगमन दर्शाया था और करदाता द्वारा अपने क्रेडिट बही खातों से 29 जून 2018 को समान राशि डेबिट की गई थी। यह दर्शाता है कि करदाता ने दोहरे क्रेडिट को केवल तब ही परिशोधित किया जब विभाग द्वारा जांच के दौरान यह बताया गया अतः दोहरे क्रेडिट को रोकने के लिए कोई प्रणालीगत जांच प्रक्रिया नहीं थी।

उपरोक्त की जांच करते समय, यह देखा गया कि सीबीआईसी-जीएसटी प्रणाली द्वारा एक से अधिक जीएसटी पंजीकरणों के लिए ट्रान-1 फार्म के माध्यम से अग्रेषित किए गए समान क्रेडिट की इस प्रकार की अनियमितता का पता नहीं लगाया जा सकता था। यह स्पष्ट था कि ऊपर उल्लेखित मामले में, कमिश्नरी के द्वारा दोनों ट्रान-1 फार्मों की जांच किए जाने के बाद इस प्रकार

की अनियमितता का पता लगया जा सका था। सीबीआईसी-जीएसटी प्रणाली का परिसीमित होना एक गंभीर चिंता का विषय हो सकता है और अन्य मामलों में इस प्रकार के दोहरे क्रेडिट की गुंजाइश से इंकार नहीं किया जा सकता है।

इसके अतिरिक्त, यह निष्कर्ष निकाला जा सकता है कि सीबीआईसी-जीएसटी प्रणाली में बहु पंजीकरण वाले एक करदाता के द्वारा दिए गए बहु क्रेडिटों के लाभ का पता लगाने के लिए पर्याप्त जांच प्रक्रिया नहीं थी।

हमारे द्वारा इंगित करने पर (सितंबर 2018), टिप्पणी को स्वीकार करते समय मंत्रालय ने फिर से दोहराया कि सीबीआईसी द्वारा दिशानिर्देश टिप्पणी जारी की गई थी। उनके द्वारा यह भी बताया गया कि आईटीसी को अनुमत अथवा अननुमत करने का निर्णय, व्यक्तिगत रूप से ऐसे प्रत्येक मामले में अधिनियम के प्रावधानों के संदर्भ में उपयुक्त अधिकारी द्वारा लिया जाने वाला अर्ध-न्यायिक प्रकृति का है।

सीबीआईसी-जीएसटी प्रणाली द्वारा ऐसे क्रेडिटों का पता नहीं लगाए जाने पर मंत्रालय ने कोई उत्तर नहीं दिया था।

4.7.5 उपकर क्रेडिट के अनियमित लाभ उठाने का पता नहीं लगाना

कराधान कानून संशोधन अधिनियम, 2017 के द्वारा शिक्षा उपकर (ईसी), माध्यमिक एवं उच्च शिक्षा उपकर (एसएचईसी), स्वच्छ भारत उपकर (एसबीसी), कृषि कल्याण उपकर (केकेसी), 1 जुलाई 2017 से समाप्त कर दिये गए थे और इस प्रकार, इनपुट कर क्रेडिट (आईटीसी) के रूप में जीएसटी व्यवस्था में अग्रेषित करने के लिए अयोग्य हो जाते हैं। मार्च 2018 में सीबीआईसी के निर्देशनों के द्वारा भी इसको स्पष्ट किया गया था।

छः³³ कमिश्नरियों में 21 मामलों में हमने पाया कि करदाता ने ₹9.74 करोड़ की राशि को ट्रान-1 में (सलंगनक-VI), ऊपर उल्लेखित उपकरो के इनपुट कर क्रेडिट का लाभ लिया था, जो अस्वीकार्य था।

दिल्ली-पूर्व कमिश्नरी से संबंधित एक मामले में, विभाग ने मामले की जांच की परन्तु वह करदाता द्वारा लिए गए अयोग्य सेनवैट क्रेडिट के लाभ का पता लगाने में असफल रहा, जिसके ब्यौरे एसटी-3 विवरणी में उपलब्ध थे।

³³ बेंगलूर पूर्व, बेंगलूर दक्षिण, दमण, देहरादून, दिल्ली-पूर्व और गाँधीधाम।

गाँधीधाम कमिश्नरी से संबंधित दो मामलों में, विभाग ने ऐसे करदाताओं के ट्रान-1 की कोई संवीक्षा नहीं की थी यद्यपि ऐसे करदाताओं द्वारा दावा की गई आईटीसी की कुल राशि ₹16.18 करोड़ थी और एक मामले में संक्रमणकालीन क्रेडिट ₹1 करोड़ रुपये से अधिक था। इस प्रकार पहले ₹1 करोड़ से अधिक के मामलों और फिर बाद में अवरोही क्रम में मामलों की जांच करने के लिए बोर्ड के निर्देशों का पालन नहीं किया गया, परिणामस्वरूप गलत रूप से लिए गए आईटीसी लाभ का पता नहीं लगाया गया है। इसके अतिरिक्त, विभाग द्वारा की गई संक्रमणकालीन विवरणियों की जांच के ब्यौरे, शेष 18 मामले में उपलब्ध नहीं कराए गए थे। इसलिए लेखापरीक्षा इस विषय पर टिप्पणी नहीं कर सका कि क्या इन मामलों की विभाग द्वारा पहले ही जांच की गई थी अथवा नहीं।

यद्यपि उपकरणों के ब्यौरे एसीईएस में उपलब्ध थे, उसका उपकरणों पर अनुचित संक्रमणकालीन क्रेडिट अननुमत करने के लिए प्रभावी रूप से उपयोग नहीं किया गया था।

हमारे द्वारा बताए जाने पर (मार्च 2018 और फरवरी 2019 के बीच), सभी मामलों में आपत्ति को स्वीकार करते समय मंत्रालय ने 14 मामलों में ₹1.19 करोड़ की वसूली और दो मामलों में ₹28.08 लाख हेतु एससीएन जारी करने के विषय में बताया था (अप्रैल और मई 2019 के बीच)। इसके अतिरिक्त, इसने बताया कि आईटीसी को अनुमत अथवा अननुमत करने का निर्णय व्यक्तिगत रूप से ऐसे प्रत्येक मामले में अधिनियम के प्रावधानों के संदर्भ में उपयुक्त अधिकारी द्वारा लिया जाने वाला अर्द्धन्यायिक प्रकृति का निर्णय है। यह भी कहा गया कि इसको केंद्रीय स्तर पर नहीं किया जा सका था क्योंकि यह अधिनियम के प्रावधानों का अधिकारातीत होगा।

आईटी प्रणाली से संबंधित मंत्रालय का जवाब तर्क संगत नहीं था चूंकि सूचना की गैर-उपयोगिता के विषय में लेखापरीक्षा की टिप्पणी थी जो एसीईएस में उपलब्ध थी।

4.7.6 विवादित क्रेडिट की उपयोगिता को नहीं रोकना

दिनांक 23 फरवरी 2018 का बोर्ड का परिपत्र ऐसे मामलों से संबद्ध है जहां एक एससीएन सेनवैट क्रेडिट की वसूली हेतु जारी किया गया अथवा त्रुटिपूर्ण रूप से वापस किए गए उसे अधिनिर्णित कर दिया गया है और अंतिम

अधिनिर्णय आदेश अथवा अंतिम अपील आदेश में, जैसा 1 जुलाई 2017 तक यह अस्तित्व में माना गया था, कि इस प्रकार के सेनवैट क्रेडिट स्वीकार्य नहीं थे। परिपत्र में कहा गया है कि ऐसे सेनवैट क्रेडिट को (इसके साथ और इसके बाद विवादित क्रेडिट के रूप में संदर्भित है) जो संक्रमणकालीन क्रेडिट के रूप में इलेक्ट्रॉनिक क्रेडिट खाता-बही में क्रेडिट किये गये उसको सीजीएसटी अधिनियम अथवा आईजीएसटी अधिनियम 2017 के तहत पंजीकृत कराधीन व्यक्ति के द्वारा अपनी कर देयता की अदायगी के लिए उपयोग नहीं किया जाना चाहिए, जब तक कि मूल-आदेश या अंतिम अपील आदेश में, यह मानते हुए कि अग्राह्य के रूप में रखते हुए वह विवादित क्रेडिट अस्तित्व में होगा। इस अवधि के दौरान, यदि उक्त विवादित क्रेडिट का उपयोग किया जाता है, तो अधिनियम के प्रावधानों के अनुसार ब्याज और दंड के साथ इसे करदाता से वसूल किया जाएगा।

हमने पाया कि ₹ 78.49 करोड़ की विवादित क्रेडिट राशि के दावे किए गए थे और चैन्नई दक्षिण और बाहरी कमिशनरियों में दो करदाताओं के द्वारा संक्रमणकालीन क्रेडिट के रूप में उपयोग किए गए थे, जो अनियमित था। यद्यपि ऐसे विवादित क्रेडिटों के दावों के ब्यौरे विभाग के पास उपलब्ध थे, आईएडी अपनी जांच रिपोर्टों में दोनों को इंगित करने में विफल रहा था (i) विवादित क्रेडिटों की उपयोगिता और (ii) परिपत्र के अनुसार निर्धारित आवश्यक वचनपत्र के रूप में प्रस्तुत करने में अननुपालन। संबंधित रेंज कार्यालयों ने भी इस संबंध में कोई कार्रवाई प्रारंभ नहीं की है। अपर्याप्त जांच प्रक्रिया के परिणामस्वरूप ₹ 78.49 करोड़ की राशि के विवादित क्रेडिटों का अनियमित उपयोग हुआ जिसे ₹ 15.17 करोड़ की ब्याज राशि सहित वसूल किया जाना चाहिए।

हमारे द्वारा बताए जाने पर (सितंबर 2018) मंत्रालय ने टिप्पणी को अस्वीकार करते हुए, बताया कि ट्रान-1 फार्म में विवादित क्रेडिट को पृथक रूप से दर्शाने का कोई स्थान नहीं था। ईसीएल में फरवरी 2018 तक विवादित के समतुल्य किसी भी क्रेडिट को बनाए रखने के लिए करदाता के लिए कोई सुविधा नहीं थी चूंकि करदाता के कर दायित्व के संबंध में ईसीएल में उपलब्ध संपूर्ण क्रेडिट को स्वचालित रूप से डेबिट करने के लिए जीएसटीएन का उपयोग किया गया था। इसके अतिरिक्त, सभी विवादित मामलों में, करदाताओं ने अनिवार्य पूर्व-निक्षेप के भुगतान पर एक अपील अधिमानित की

थी। इस प्रकार, मामला अपील प्राधिकरण में न्यायाधीन होने के कारण, किसी भी वसूली कार्रवाई के विरुद्ध स्वचालित स्टे परिचालित होने के कारण किसी भी प्रकार की वसूली कार्रवाही प्रारंभ नहीं की जा सकती थी।

ट्रान्स्फर क्रेडिट और उसके बाद के उपयोग के हिस्से के रूप में शामिल विवादित क्रेडिट की निगरानी के संबंध में कार्यात्मक कठिनाइयों को सामने लाने में मंत्रालय का जवाब संक्रमणकालीन क्रेडिट के संबंध में प्रणालीगत अपर्याप्तताओं को इंगित करता है। करदाता द्वारा एक अपील दायर करते समय स्वचालित स्टे के परिचालन के संबंध में सीबीआईसी द्वारा जारी किए गए दिनांक 23 फरवरी 2018 के परिपत्र के प्रावधान नीचे दिए गए ब्यौरे के अनुसार स्पष्टीकरण की आवश्यकता को दर्शाते हैं।

परिपत्र के पैरा 2.1 में निर्धारित किया गया है कि जब तक मूल-आदेश³⁴ (ओआईओ) अथवा अंतिम अपील आदेश (ओआईए) में यह आदेश 1 जुलाई 2017 तक अस्तित्व में था, तब तक यह मानते हुए कि सेनवैट क्रेडिट अप्राप्य के रूप में मौजूद है, ऐसे सेनवैट क्रेडिट को विवादित क्रेडिट के रूप में माना जाना चाहिए और इसका उपयोग नहीं किया जाना चाहिए।

पैरा 2.2 में कहा गया कि जब तक कि ऐसे ओआईओ या ओआईए में यह माना जाता है कि अस्वीकार्य के रूप में विवादित क्रेडिट परिचालन में है, यदि उक्त विवादित क्रेडिट का उपयोग किया जाता है, तो यह करदाता से वसूल किया जाएगा।

इस प्रकार, परिपत्र में प्रयोग किए गए दो शब्द 'मौजूदगी' और 'परिचालन' जिनके अर्थ अलग-अलग हैं, एक मौजूदा ओआईओ एवं ओआईए के रूप में एक बार स्टे लगने पर, परिचालन में नहीं रहेंगे। यह अनुमान लगाया जा सकता है कि ऐसे ओआईओ अथवा ओआईए की मौजूदगी के दौरान विवादित क्रेडिट का उपयोग नहीं किया जा सकता परन्तु ऐसे विवादित क्रेडिट, यदि उपयोग किए गए हैं, तो ऐसे ओआईओ अथवा ओआईए के परिचालित होने पर ही वसूल किए जाने चाहिए थे।

मंत्रालय मुकदमेबाजी से बचने और राजस्व के हितों की रक्षा के लिए उपयुक्त स्पष्टीकरण जारी करके इस अस्पष्टता को समाप्त कर सकता है।

³⁴ एससीएन का निपटान करने वाले अधिनिर्णय प्राधिकारी द्वारा जारी एक आदेश

4.7.7 संक्रमणकालीन क्रेडिट के निरसन पर ब्याज का भुगतान नहीं होना

सीजीएसटी अधिनियम, 2017 की धारा 50 (3) में प्रावधान है कि कराधीन व्यक्ति को यथा अधिसूचित ऐसी दर पर इस प्रकार के अनुचित या अतिरिक्त दावे पर ब्याज का भुगतान करना होगा। वर्तमान अधिसूचित ब्याज की दर 24 प्रतिशत है। वापसी पर ब्याज का भुगतान न होने पर पाए गए आठ अवलोकन नीचे विस्तृत किए गए हैं:

(क) लेखापरीक्षा I एवं II की चैन्नई एवं कोयंबटूर कमिश्नरियों की लेखापरीक्षा के दौरान हमने पाया कि 7 करदाताओं³⁵ के द्वारा पूर्व में दावा किए गए उपकरणों पर अनुचित क्रेडिट वापस किए गए थे। यह देखा गया कि अनुचित क्रेडिटों के निरसन पर ब्याज देयता के विषय में विभाग ने न तो बताया और न ही संबंधित रेंज कार्यालयों के द्वारा लागू ब्याज के उदग्रहण और संग्रहण के लिए कोई कार्रवाई की गई। इसके परिणामस्वरूप ₹1.91 करोड़ के ब्याज का उदग्रहण नहीं हुआ।

(ख) बोर्ड ने अपने दिशा-निर्देशों में बताया कि संक्रमणकालीन क्रेडिट के रूप में दो बार सेनवैट क्रेडिट का लाभ नहीं लिया जा सकता। दोहरा लाभ ऐसी स्थितियों में हो सकता है जैसे ट्रान-1 के माध्यम से संक्रमणकालीन क्रेडिट के रूप में सेनवैट क्रेडिट का लाभ लेना और जीएसटीआर-3बी फार्म में विवरणी के माध्यम से भी अथवा ट्रान-1 फार्म की दो भिन्न तालिकाओं के माध्यम से दो बार उसी क्रेडिट का लाभ लेना। सीजीएसटी अधिनियम, 2017 की धारा 50 के अनुसार, एक करदाता आईटीसी के अतिरिक्त दावे पर ब्याज के भुगतान के लिए उत्तरदायी है।

चैन्नई दक्षिण कमिश्नरी में, एक करदाता के ईसीएल से यह पता चला कि उसके द्वारा ₹57.08 करोड़ के संक्रमणकालीन क्रेडिट का दो बार दावा किया गया, चूंकि जीएसटीआर-3बी विवरणी में इनपुटों के माध्यम से (18 अगस्त 2017 को) और एक बार ट्रान-1 के माध्यम से अग्रेषित संक्रमणकालीन क्रेडिट के रूप में (23 अगस्त 2017 को) आईटीसी प्रोद्भूत किया गया था। करदाता ने जुलाई 2018 में जीएसटीआर-3बी में किए गए संक्रमणकालीन क्रेडिट को निरसन करके उस राशि का परिशोधन किया।

³⁵ अधिशासी कमिश्नरियों के क्षेत्राधिकार के तहत आने वाले चैन्नई दक्षिण, चैन्नई आउटर, कोयंबटूर और सेलम

जबकि करदाता ने इस मामले में अपने आप दोहरे क्रेडिट के गलत लाभ को वापस किया है यह भी दर्शाता है कि करदाताओं के द्वारा एक बार से अधिक समान सेनवैट क्रेडिट का लाभ लेने से रोकने के लिए अथवा कम से कम रैंड फ्लैग करने के लिए कोई जांच प्रणाली नहीं थी, जबकि जोखिम के रूप में सीबीआईसी के द्वारा इसका पता लगाया गया था। फरवरी 2018 तक यह एक कार्यक्षमता³⁶ के साथ युग्मित है जिसमें करदाताओं की कर देयता के संबंध में ईसीएल में उपलब्ध संपूर्ण क्रेडिट को स्वचालित रूप से डेबिट करने के लिए जीएसटीएन का प्रयोग किया गया था, जो करदाताओं द्वारा ऐसे अनियमित क्रेडिटों के उपयोग के जोखिम को निर्दिष्ट करता था।

यद्यपि करदाता ने 11 महीनों के अंतराल के बाद अतिरिक्त दावे को निरसन कर दिया था, आईएडी के द्वारा उनकी जांच के दौरान किसी भी ब्याज की देयता के विषय में नहीं बताया गया था। ₹ 12.65 करोड़ के अतिरिक्त क्रेडिट का लाभ लेने पर ब्याज के भुगतान के लिए करदाता की देयता की जांच की जानी चाहिए थी।

जब हमने इन आठ मामलों के बारे में बताया (दिसम्बर 2018 और जनवरी 2019 के बीच) तब मंत्रालय ने चार मामलों में आपत्ति स्वीकार कर ली (जून 2019) जबकि शेष चार मामलों में उत्तर प्रतीक्षित था (जून 2019)।

भाग ख:- पंजीकरण

हमने चयनित दस कमिश्नरों में 80,874 पंजीकरणों के अभिलेखों की जांच की और हमने 12,912 मामलों में (16 प्रतिशत) कमियां/अंतर देखे, जो सीबीआईसी क्षेत्र संरचनाओं को टिप्पणियों के रूप में जारी किए गए थे। मंत्रालय को जारी किए अधिनिर्णय संबंधी अधिकारियों को कंपोजिशन योजना और पंजीकृत करदाताओं की मैपिंग से संबंधित 5,496 पंजीकरणों को शामिल करते हुए तीन महत्वपूर्ण टिप्पणियों के विषय में नीचे बताया गया है:-

4.8 कम्पोजिशन योजना में अनियमित पंजीकरण

सीजीएसटी अधिनियम, 2017 की धारा 10, प्रबंधित करती है कि एक पंजीकृत व्यक्ति कम्पोजिशन योजना हेतु नहीं चुना जा सकता यदि वह निर्माण कार्य संविदा सेवाओं की आपूर्ति में संलग्न हैं। चूंकि करदाताओं को

³⁶ मंत्रालय द्वारा पैराग्राफ 4.7.6 में दिए गए उत्तर के अनुसार

जीएसटी पोर्टल पर जीएसटी पंजीकरण के लिए केंद्रीय रूप से आवेदन करना होगा, यह सुनिश्चित करने के लिए पोर्टल पर उचित प्रमाणीकरण होना चाहिए कि कम्पोजीशन योजना हेतु केवल पात्र करदाताओं को चुना जाए। सीजीएसटी नियमावली, 2017 के नियम 9 के अनुसार, यदि तीन दिनों के अंतर्गत कर अधिकारी के द्वारा आपत्ति नहीं की जाती है तो एक पंजीकरण को निर्धारित अनुमोदन के रूप में माना जाता है। हालांकि, जीएसटी पोर्टल पर पंजीकरण मॉड्यूल के प्रमुख प्रमाणीकरणों में अपर्याप्ताओं और अधिनिर्णय संबंधी कर अधिकारियों द्वारा तीन दिनों के अंतर्गत पंजीकरण आवेदन की जांच न करने के मामले में, अनियमित पंजीकरणों को निश्चित रूप से अनुमोदित माना जाएगा।

सिलीगुड़ी और कोलकाता उत्तर जीएसटी कमिश्नरियों की लेखापरीक्षा के दौरान, यह देखा गया कि दस करदाताओं को कम्पोजीशन उदग्रहण हेतु चुना गया था यद्यपि उन्होंने निर्माण कार्य संविदा सेवाएं प्रदान की हैं।

पंजीकरण मॉड्यूल की आईटी लेखापरीक्षा के दौरान प्रमाणीकरणों में मुख्य कमी को इस प्रतिवेदन के **अध्याय-II के भाग-ए** में स्पष्ट किया गया है। इस प्रकार, कम्पोजीशन विक्रेताओं के रूप में पंजीकृत होकर निर्माण कार्य संविदा सेवाओं में पारगमन करने वालों को रोकने के लिए प्रणाली में कोई उचित प्रमाणीकरण नहीं था, क्षेत्रीय संरचना, पंजीकरण के ब्योरों की पुष्टि करने में भी विफल रहे हैं। चूंकि कर की दरें और अनुपालन आवश्यकताएं कम्पोजीशन विक्रेताओं हेतु पूर्णतः भिन्न हैं, विभाग को यह सुनिश्चित करने के लिए प्रभावी कार्रवाई करनी चाहिए कि ऐसे और इस प्रकार के अन्य अपात्र करदाता सही श्रेणी के तहत पंजीकृत किए गए हैं। इस प्रकार से गलत रूप से पंजीकृत करदाताओं द्वारा पहले से दाखिल की गई विवरणी की भी समीक्षा की जानी चाहिए और सुधारात्मक कार्रवाई की जानी चाहिए।

हमारे द्वारा इंगित किए जाने पर (अप्रैल और जून 2018 के बीच), मंत्रालय ने आपत्ति को स्वीकार करते हुए बताया (अप्रैल 2019) कि दस में से, सात करदाता पहले ही योजना से चयनित किये गए थे, एक के विषय में निर्माण कार्य संविदा सेवा को गलती से उल्लेखित किया गया जबकि वे वास्तव में होजरी और चमड़े का काम करते हैं और शेष दो करदाताओं के संबंध में कार्रवाई की गई थी। ऐसे करदाता जो निर्माण कार्य संविदा सेवा में कार्य करते

है, उनमें से नौ के द्वारा विवरणियां दाखिल करने के संबंध में मंत्रालय ने बताया कि चार करदाताओं ने शून्य विवरणियां दाखिल की थीं और इसलिए कोई राजस्व प्रभाव नहीं हुआ, जबकि एक करदाता के द्वारा अंतर कर का भुगतान करते हुए संशोधित विवरणियां दाखिल की गईं और चार करदाताओं के संबंध में कार्रवाई प्रारंभ की गई है।

मंत्रालय ने आगे बताया कि कम्पोजीशन योजना एक वैल्कपिक योजना होने के कारण, योजना के लिए अपात्र करदाताओं को चयन करने से रोकने के लिए प्रणाली जांच में इसे बनाये रखना व्यवहारिक नहीं था।

मंत्रालय का उत्तर प्रणाली जांच में इसे बनाए रखने के संबंध में तर्कसंगत नहीं है यद्यपि प्रणाली वैकल्पिक है, योजना के चयन के लिए निर्धारित निबन्धन एवं शर्तें अनिवार्य हैं, जिसे प्रणाली के माध्यम से ध्यान में रखना चाहिए। करदाताओं को जीएसटी पोर्टल पर उपयुक्त पुष्टिकरण डिजाइन करके करदाताओं को गलती से अथवा अज्ञानता के कारण कंपोजिशन उदग्रहण को चयन करने से रोकना बहुत हद तक संभव है।

4.9 अधिनिर्णय संबंधी कर अधिकारियों के लिए करदाताओं का आवंटन एवं मैपिंग

केंद्र और राज्य कर विभागों के बीच करदाताओं का आवंटन टर्नओवर पर आधारित है जिसे *अध्याय 1 के पैराग्राफ 1.4.3* में पूर्व में ही बताया गया है। नियुक्त किए गए केंद्रीय कर अधिकारियों के द्वारा अधिसूचना जारी की गई (जून 2017) और कमिश्नरी स्तर तक के अधिकार क्षेत्र का निर्णय लिया गया और मुख्य क्षेत्रीय कमिश्नरियों के द्वारा जारी किए गए व्यापार नोटिस ने इसके आगे रेंज स्तर तक प्रत्येक अधिकारी के अधिकार क्षेत्र का सीमांकन किया। इस आवंटन के आधार पर, पंजीकृत करदाताओं के अधिकार क्षेत्र की मैपिंग को जीएसटी पोर्टल पर डाला जाना था।

4.9.1 करदाताओं को उनके विशिष्ट अधिकार क्षेत्र के लिए पंजीकरणों का गैर-आवंटन

थाणे कमिश्नरी की IV एवं VI प्रभागों की लेखापरीक्षा के दौरान (जून 2018), यह देखा गया कि मौजूदा करदाताओं की 734 संख्या को अभी तक उनका विशिष्ट अधिकार क्षेत्र “आवंटित नहीं” हुआ है। जीएसटी लागू होने के

(1 जुलाई 2017 से प्रभावी) एक वर्ष के अंतराल के बाद भी लेखापरीक्षा के समय (जून 2018), विशिष्ट अधिकार क्षेत्र के लिए निर्धारिती का आवंटन पूर्ण नहीं किया गया था।

प्रभाग ने जवाब दिया (जून 2018) कि क्योंकि करदाताओं का आवंटन जीएसटी पोर्टल के द्वारा प्रबंधित किया गया था, इस विषय में प्रभाग कार्यालय की कोई भूमिका नहीं थी।

उत्तर स्वीकार नहीं किया जा सकता क्योंकि विभाग को राजस्व के हित में करदाताओं को विशिष्ट अधिकार क्षेत्र के आवंटन के लिए विशिष्ट प्राधिकरण को विषय से अवगत कराना चाहिए और करदाताओं की कठिनाईयों को कम करना चाहिए।

मंत्रालय को इस विषय से अवगत कराते समय (अप्रैल 2019), हमने करदाताओं के गैर-आवंटन के लिए शेष होने के कारणों और इन करदाताओं के आवंटन की वर्तमान स्थिति के बारे में टिप्पणी करने के लिए मंत्रालय से अनुरोध किया था। इसके अतिरिक्त, आज की तिथि तक सीबीआईसी के सम्पूर्ण अधिकार क्षेत्र के तहत गैर-आवंटित करदाताओं की कुल संख्या और इसको कम करने के लिए कार्य योजना के साथ ही कारण भी मांगे गए हैं।

मंत्रालय ने बताया (मई 2019) कि क्षेत्राधिकारियों से संवितरण आदेशों की कमी के कारण सीबीआईसी के समस्त क्षेत्राधिकार के अंतर्गत कुल 42,428 जीएसटीआईएन अभी वितरित किए जाने थे और यह कि विभाग लंबित करदाताओं के द्विभाजन हेतु जीएसटी जोनों का नियमित रूप से अनुसरण कर रहा है। थाणे कमिश्नरी के संदर्भ में, मंत्रालय ने अपत्ति को अस्वीकारते समय बताया (मई 2019) कि उनके ब्यौरों के अनुसार डिवीजन IV और VI में कुल 114 निर्धारिती संवितरण से रह गए थे और 734 जीएसटीएन के ब्यौरे किसी मौजूदा स्थिति को उपलब्ध कराने हेतु उनके पास उपलब्ध नहीं थे।

जीएसटी लागू करने के दो वर्ष बाद भी निर्धारितियों का संवितरण अपूर्ण रह गया था जो कि कर विभागों द्वारा जीएसटी के प्रशासन का आधार है। मंत्रालय ने न तो इस संदर्भ में कोई कारण दिया कि निर्धारिती संवितरण के

संबंध में संवितरण आदेश क्यों नहीं दिए गए और न ही उसके समाधान हेतु कोई समयसीमा/ कार्य योजना दर्शाई थी।

सीबीआईसी के अनुसार 114 के लंबित निर्धारणों की संख्या और टिप्पणी में बताई गई 734 की संख्या में अन्तर के संबंध में लेखापरीक्षा द्वारा उद्धृत संख्या संबंधित कमिश्नरी की एमआईएस रिपोर्टों के अनुसार थी, जो मंत्रालय द्वारा संबंधित कमिश्नरी से प्राप्त किया जा सकता है।

4.9.2 करदाताओं की गलत मैपिंग

बैंगलुरु पूर्व कमिश्नरी के तहत 17 रेंजों की लेखापरीक्षा के दौरान (अगस्त 2018), हमने पाया कि प्रणाली के द्वारा 17 रेंजों के लिए पता लगाए गए कुल 16,352 करदाताओं में से 3,161 करदाता अधिसूचना और व्यापार नोटिस के अनुसार इन रेंजों से संबंधित नहीं थे। **इस प्रकार इन रेंजों में पता लगाए गए 19.33 प्रतिशत करदाता गलत रूप से मैप दिए थे।** व्यक्तिगत रेंजों में गलत रूप से मैप दिए गए करदाताओं की संख्या संबंधित रेंजों के तहत करदाताओं की कुल संख्या में 2 प्रतिशत से 58 प्रतिशत तक का अंतर था। यद्यपि रेंज अधिकारी ने संबंधित कमिश्नरी में जन संपर्क अधिकारी (पीआरओ) को इन कमियों के विषय में बताया था, अगस्त 2018 तक इन मामलों में उपयुक्त मैपिंग अभी तक नहीं की गई थी।

आगे देखा गया कि व्यापार नोटिस के अनुसार इन 17 रेंजों से संबंधित 1,612 करदाता (10 प्रतिशत) समान कमिश्नरी के अंतर्गत अन्य रेंजों के लिए गलत रूप से मैप किए गए थे। हालांकि, पीआरओ को करदाताओं की मैपिंग के मुद्दे को लेते समय रेंज कार्यालयों द्वारा इस मुद्दे पर विचार नहीं किया गया था।

गलत मैपिंग ने गलत तरीके से मैप किए गए करदाताओं द्वारा विवरणियों को दाखिल करने/विवरणियों को दाखिल न करने का जोखिम को बढ़ाया था जो अधिनिर्णय अधिकारी के द्वारा किसी भी प्रकार की संवीक्षा के अधीन नहीं लिया जा रहा है अथवा करदाता की शिकायतों का पता नहीं लगाया गया चूंकि कर अधिकारियों की सूचना तक अधिगम मैपिंग पर आधारित थी।

हमारे द्वारा इंगित किए जाने पर (अगस्त 2018), मंत्रालय ने टिप्पणी को अस्वीकार करते हुए बताया (मई 2019) कि पीआरओ को अनुरोध भेजकर रैंज अधिकारी के द्वारा सही मैपिंग कराने हेतु कार्रवाई पहले ही प्रारंभ कर दी गई है।

मंत्रालय का उत्तर स्वीकार्य नहीं है क्योंकि पीआरओ के संज्ञान में लाने और इससे अवगत होने के बावजूद, लेखापरीक्षा के दौरान प्रणाली में करदाताओं की गलत मैपिंग बनी रही (जीएसटी के लागू होने के लगभग एक वर्ष बाद)। इस पैरे में यह भी बताया गया कि पैन-इंडिया आधार पर इस विषय का पता लगाने के लिए सीबीआईसी-जीएसटी प्रणाली में कोई तंत्र नहीं था और इस अति आईटी गहन वातावरण में भी, रैंज कार्यालयों को एक आईटी प्रणाली द्वारा निर्मित समस्याओं का समाधान वैयक्तिक रूप से करना पड़ा।

भाग ग: प्रतिदाय

4.10 प्रतिदाय के दावों की लेखापरीक्षा का विहंगावलोकन

हमारे द्वारा पांच चयनित कमिश्नरियों³⁷ में 727 दावों में से 543 प्रतिदायों से संबंधित अभिलेखों की जांच की गई। हमने ₹2.72 करोड़ की राशि सहित 28 दावों (5 प्रतिशत) में प्रतिदायों के प्रसंस्करण में मौजूदा प्रावधानों का अननुपालन देखा। ₹2.40 करोड़ सहित 27 मामलों में, मंत्रालय ने लेखापरीक्षा टिप्पणियों को स्वीकार किया था।

यहां यह बताना उचित है कि उनको आवंटित जीएसटी करदाता के संबंध में एसजीएसटी और सीजीएसटी दोनों की प्रतिदाय प्रक्रिया के लिए केंद्रीय कर अधिकारियों को अधिकार प्राप्त है। इसलिए प्रतिदायों में होने वाली अनियमितताओं का दोनों भारत की और राज्यों के समेकित निधि पर इसका प्रभाव पड़ेगा।

प्रतिदायों पर ₹2.72 करोड़ की कुल आपत्ति राशि में से, एसजीएसटी प्रतिदायों से संबंधित तीन मामलों को शामिल करते हुए ₹42.71 लाख की राशि का गुजरात के राजस्व पर प्रभाव पड़ेगा जबकि ₹20.79 लाख को शामिल करते हुए दो दावे महाराष्ट्र एसजीएसटी से संबंधित थे।

³⁷ औरंगाबाद, भिवंडी, दमन, मुंबई पूर्व और सूरत

ऐसे सभी 28 मामले मंत्रालय को जारी किए गए थे (*सलग्नक-VII*) और सात महत्वपूर्ण मामले के विषय में नीचे बताया गया है:-

4.11 प्रतिदाय के प्रावधानों का अननुपालन

सीजीएसटी अधिनियम, 2017 की धारा 54, प्रावधान करती है कि कोई व्यक्ति किसी भी शुल्क और ब्याज के प्रतिदाय का दावा करता है, तो वह निर्धारित प्रपत्र में संबंधित तिथि से दो वर्ष की समाप्ति से पहले विभाग को प्रतिदाय हेतु आवेदन कर सकते हैं। प्रतिदाय आवेदन ऐसे दस्तावेज या अन्य साक्ष्यों के साथ होना चाहिए जैसा आवेदक यह स्थापित करने के लिए प्रस्तुत कर सके कि उस राशि के संबंध में जिसके लिए प्रतिदाय का दावा किया गया है उसके द्वारा संग्रहित की गई थी या उसके द्वारा भुगतान की गई थी और इस प्रकार के शुल्क/ब्याज के विस्तार के उदाहरण को उसके द्वारा किसी अन्य व्यक्ति को आगे नहीं बढ़ाए गये थे। इसके अतिरिक्त, उपयुक्त अधिकारी को आवेदन प्राप्त होने की तिथि से 60 दिनों के अंदर दावे की पुष्टि और जांच करने के बाद प्रतिदाय की संस्वीकृति देने का आदेश जारी करना होता है।

सीजीएसटी अधिनियम, 2017 की धारा 54(3) के अनुसार, एक पंजीकृत व्यक्ति, किसी भी कर अवधि की समाप्ति पर किसी भी अप्रयुक्त इनपुट कर क्रेडिट (आईटीसी) के प्रतिदाय का दावा कर सकता है जहां आउटपुट आपूर्तियों पर कर की दर (अर्थात् प्रतिलोमित शुल्क संरचना) से अधिक होने पर इन इनपुट पर कर की दर के कारण क्रेडिट संचित हुआ हो। इसके अतिरिक्त, सीजीएसटी नियमावली 2017 के नियम 89(5) में प्रतिलोमित शुल्क संरचना के कारण अप्रयुक्त आईटीसी के अधिकतम प्रतिदाय हेतु फार्मूला निर्धारित किया गया है। पूर्वोक्त नियम के अनुसार, निवल आईटीसी से अभिप्राय संबंधित अवधि के दौरान केवल इनपुटों पर लिए गए इनपुट कर क्रेडिट से है। इस प्रकार, इनपुट सेवाओं पर लिया गया क्रेडिट निवल आईटीसी हेतु विचार नहीं किया जाना चाहिए।

दिनांक 4 सितंबर 2018 के परिपत्र के पैरा 3.1 के अनुसार, अप्रयुक्त इनपुट कर क्रेडिट (आईटीसी) के प्रतिदाय के मामले में प्रावधानों के संबंध में, प्रतिदाय योग्य राशि की संगणना निम्न राशियों में से न्यूनतम की जाती है:

(क) सीजीएसटी नियमावली, 2017 के नियम 89(4) अथवा नियम 89(5) में निर्धारित फार्मूले के अनुसार अधिकतम प्रतिदाय राशि;

(ख) कर अवधि की समाप्ति पर दावेदार के इलेक्ट्रॉनिक क्रेडिट खाता-बहि में शेष राशि जिसके लिए उक्त अवधि के लिए विवरणी दाखिल करने के बाद प्रतिदाय का दावा दाखिल किया जा रहा है, और

(ग) प्रतिदाय आवेदन को दाखिल करते समय दावेदार के इलेक्ट्रॉनिक क्रेडिट खाता-बही में शेष राशि

4.11.1 प्रतिदाय की अतिरिक्त अनुमति

(क) मुम्बई पूर्व जीएसटी कमिश्नरी के तहत आने वाले एक करदाता ने मार्च, 2018 के महीने के लिए प्रतिलोमित शुल्क संरचना के संबंध में ₹27.18 लाख के प्रतिदाय का दावा दाखिल किया और समान राशि को दावे के रूप में अनुमत किया गया था। अभिलेख में उपलब्ध दस्तावेजों की संवीक्षा से पता चला कि ₹41.74 लाख के निवल आईटीसी प्रतिदाय की अधिकतम राशि की संगणना हेतु विचार किए गए थे जिसमें ₹38.77 लाख की इनपुट सेवाओं पर लिए गए क्रेडिट को भी शामिल किया गया था। इस प्रकार, सीजीएसटी नियमावली, 2017 के नियम 89(5) के अनुसार स्वीकार्य निवल आईटीसी केवल ₹2.98 लाख का इनपुट क्रेडिट होगा। हालांकि, प्रतिफल में निवल आईटीसी के रूप में ₹2.98 लाख को लेने के बाद, निर्धारित फार्मूले के अनुसार प्रतिदाय की अधिकतम राशि की शून्य गणना की गई थी। इस प्रकार, विभाग के द्वारा ₹27.18 लाख के प्रतिदाय का अनियमित अनुदान दिया गया था, जिसको वसूल किया जाना आवश्यक है।

हमारे द्वारा बताए जाने पर (फरवरी 2019) मंत्रालय ने टिप्पणी को स्वीकार करते समय (मई 2019) करदाता के लिए एससीएन को जारी करने के विषय में सूचित किया ।

(ख) मुम्बई पूर्व जीएसटी कमिश्नरी के तहत एक करदाता ने जुलाई 2017 के महीने के लिए शून्य-मूल्यांकित माल की आपूर्ति के संबंध में ₹76.42 लाख के प्रतिदाय का दावा किया और विभाग द्वारा उसको अनुमत किया गया था। अभिलेख में उपलब्ध दस्तावेजों की संवीक्षा से पता चला कि कर अवधि की समाप्ति पर दावेदार के इलेक्ट्रॉनिक क्रेडिट खाता-बही में उक्त

अवधि के लिए दाखिल की गई विवरणी के बाद शेष राशि केवल ₹ 44.72 लाख थी। यह न्यूनतम होने के कारण, दावेदार ₹ 44.72 लाख के प्रतिदाय के अनुमत होने का हकदार था। इसके परिणामस्वरूप ₹ 31.70 लाख के अधिक प्रतिदाय को अनुमत किया गया।

हमारे द्वारा इंगित किए जाने पर (फरवरी 2019), मंत्रालय ने टिप्पणी को अस्वीकार करते हुए बताया (मई 2019) कि दिनांक 4 सितंबर 2018 के परिपत्र जारी होने करने से पूर्व की अवधि से संबंधित प्रतिदाय की संगणना करने के लिए प्रयुक्त किया जाने वाला फार्मूला है।

मंत्रालय का उत्तर स्वीकार नहीं किया जा सकता क्योंकि उद्धृत परिपत्र का स्वरूप स्पष्ट था और परिपत्र द्वारा स्पष्ट किए गए प्रावधान परिपत्र से पूर्व की अवधि पर भी लागू होंगे। मंत्रालय का उत्तर परिपत्र को जारी करने से पूर्व संसाधित सभी मामलों की समीक्षा करने की आवश्यकता को दर्शाता है।

(ग) बोर्ड ने दिनांक 4 सितंबर 2018 के परिपत्र के माध्यम से स्पष्ट किया कि वापस करने योग्य राशि को निर्धारित करने के बाद, निम्न क्रम में करदाता द्वारा इलेक्ट्रॉनिक क्रेडिट खाता-बही के लिए समतुल्य राशि डेबिट की जानी है: प्रथम उपलब्ध शेष राशि की सीमा तक एकीकृत कर के संबंध में और उसके बाद केंद्रीय कर और राज्य/केंद्र शासित प्रदेशों के लिए उपलब्ध शेष राशि के बराबर कर और एक विशेष इलेक्ट्रॉनिक क्रेडिट खाता-बही में उपलब्ध शेष राशि में कमी की स्थिति में, अंतर राशि अन्य इलेक्ट्रॉनिक क्रेडिट खाता-बही से डेबिट की गई हो। इसके अतिरिक्त, उपरोक्त परिपत्र के जारी होने की तिथि के बाद दाखिल किए गए सभी प्रतिदाय आवेदन हेतु इस प्रक्रिया का अनुपालन किया जाना था।

मुम्बई पूर्व जीएसटी कमिश्नरी के तहत आने वाले एक करदाता ने 18 सितंबर 2018 को जीएसटी पोर्टल पर प्रतिदाय हेतु आवेदन (जीएसटी आरएफडी-01ए) किया था और 1 अक्टूबर 2018 को आवेदन की एक प्रति विभाग को दाखिल की गई थी। जीएसटी आरएफडी-01ए द्वारा यह देखा गया कि प्रतिदाय के लिए आवेदन दाखिल करते समय, करदाता के इलेक्ट्रॉनिक क्रेडिट खाता-बही में आईजीएसटी की शेष राशि ₹ 28.45 लाख, सीजीएसटी की ₹ 17.49 लाख और एसजीएसटी की शेष राशि ₹ 17.49 लाख थी। इसके अलावा, करदाता

द्वारा ₹ 12.37 लाख के आईजीएसटी, ₹ 12.87 लाख के सीजीएसटी और ₹ 12.87 लाख के एसजीएसटी के प्रतिदाय के दावे किए गए थे। संवीक्षा के बाद, विभाग ने ₹ 5,456 के दावे को अस्वीकार किया और ₹ 12.37 लाख के आईजीएसटी, ₹ 12.84 लाख के सीजीएसटी और ₹ 12.84 लाख के एसजीएसटी के प्रतिदाय को संस्वीकृत किया था। इस प्रकार, यह देखा गया कि विभाग ने उपरोक्त संदर्भित परिपत्र के उल्लिखित अनुसार इलेक्ट्रॉनिक क्रेडिट खाता-बही की प्रतिदाय राशि को डेबिट करने में आदेश का पालन नहीं किया गया। त्रुटि के परिणामस्वरूप कुल ₹ 16.08 लाख (₹28.45 लाख-₹ 12.37 लाख) की सीजीएसटी और एसजीएसटी से अधिक प्रतिदाय को अनुमत किया गया, जिसके कारण आईजीएसटी इलेक्ट्रॉनिक क्रेडिट खाता-बही में उस सीमा तक अतिरिक्त क्रेडिट की शेष राशि थी।

जब हमने यह बताया तब (फरवरी 2019), मंत्रालय ने आपत्ति को स्वीकार करते हुए (मई 2019) एससीएन जारी किए जाने के विषय में बताया था।

4.11.2 अनंतिम प्रतिदाय का अनियमित अनुदान

सीजीएसटी अधिनियम, 2017 की धारा 54(6) के अनुसार, पंजीकृत व्यक्तियों के द्वारा शून्य मूल्यांकित माल की आपूर्ति एवं सेवाओं अथवा दोनों के संबंध में प्रतिदाय हेतु किसी भी दावे के मामले में, अनंतिम आधार पर और आवेदक के द्वारा प्रस्तुत किए गए दस्तावेजों की अधिकारिक जांच के बाद प्रतिदाय के दावे के अंतिम समायोजन हेतु उपधारा (5) के तहत दिए गए आदेश के बाद, 90 प्रतिशत प्रतिदाय के दावे को संस्वीकृति दी जा सकती है। **इस प्रकार, अनंतिम प्रतिदाय के संस्वीकृति माल और/अथवा सेवाओं की शून्य-मूल्यांकित आपूर्ति के संबंध में अनुमत किया गया है और अन्य श्रेणियों में नहीं किया गया।**

(i) भिवाड़ी जीएसटी कमिश्नरी के प्रभाग IV में प्रतिदायों से संबंधित अभिलेखों की जांच के दौरान, हमने पाया कि विभाग ने दो करदाताओं के मामले में इलेक्ट्रॉनिक खाता-बही में अतिरिक्त नकदी शेष राशि के संबंध में और एक करदाता के मामले में प्रतिलोमित शुल्क संरचना के कारण प्रतिदाय से संबंधित 90 प्रतिशत का अनंतिम प्रतिदाय जारी किया गया जो वस्तुओं अथवा सेवाओं की शून्य-मूल्यांकित आपूर्ति के मामलों के अलावा है। इस

प्रकार, ऐसे मामलों में प्रतिदाय के अनंतिम अनुदान के परिणामस्वरूप ₹ 34.86 लाख के प्रतिदाय का अनियमित अनुदान दिया गया।

(ii) तदनुसार, सूरत कमिश्नरी के तहत प्रभाग-V में प्रतिदाय से संबंधित अभिलेखों की जांच करते समय, हमने पाया कि विभाग ने एक करदाता को ₹ 1.39 करोड़ की प्रतिलोमित शुल्क संरचना राशि के संबंध में 90 प्रतिशत का अनंतिम प्रतिदाय जारी किया गया था। दावा किए गए प्रतिदाय को जांच हेतु अधिनिर्णय संबंधी रेंज कार्यालय को भेजा गया था, जिससे माना गया कि अनंतिम प्रतिदाय खंड केवल वस्तुओं/सेवाओं की शून्य-मूल्यांकित आपूर्ति के मामले में लागू होगा। हालांकि, प्रभाग कार्यालय ने रेंज कार्यालय से नकारात्मक जांच रिपोर्ट प्राप्त होने से पहले ही अनंतिम आधार पर प्रतिदाय को संस्वीकृत और संवितरित किया था। इसके परिणामस्वरूप प्रतिदाय की अपात्र श्रेणी के संबंध में ₹ 1.39 करोड़ के अनंतिम प्रतिदाय का गलत अनुदान दिया गया।

हमारे द्वारा इंगित किए जाने पर (जून और सितंबर 2018 के बीच), मंत्रालय ने आंशिक रूप से टिप्पणियों को स्वीकार करते हुए बताया (मई 2019) कि यह एक प्रक्रियात्मक चूक थी और करदाता को किसी न किसी प्रकार से प्रतिदाय स्वीकार्य किया गया था। आगे उनके द्वारा बताया गया कि सीबीआईसी के दृष्टांत पर, अधिनिर्णय संबंधी कमिश्नरियों ने सही प्रक्रिया का अनुसरण करने के लिए क्षेत्रीय विन्यासों हेतु विनिर्देश जारी किए हैं।

सीजीएसटी अधिनियम के प्रावधानों का अनुपालन सुनिश्चित करने की जवाबदेही मंत्रालय के पास निहित है, केवल एक प्रक्रियात्मक चूक के रूप में अधिनियम के प्रावधानों का अननुपालन करना, गंभीरता से अस्वीकार्य है। मंत्रालय को ऐसे सभी समान मामलों का पता लगाना चाहिए और प्रतिदाय के सभी दावों की उपयुक्त जांच के संबंध में क्षेत्रीय संरचनाओं से आश्वासन की मांग करनी चाहिए जो अनंतिम रूप से अधिनियम के प्रावधानों के उल्लंघन में संस्वीकृत किए गए थे।

4.12 निष्कर्ष

अखिल भारतीय डेटा तक निर्बाध और पूर्ण पहुंच सार्थक लेखापरीक्षा के लिए और आवश्यक आश्वासनों को सुनिश्चित करने के लिए महत्वपूर्ण

है, अन्यथा राजस्व प्राप्तियों को प्रमाणित करना मुश्किल हो सकता है। सीएजी क्वेरीज के आधार पर डीओआर का डेटा प्रदान करने का प्रस्ताव व्यावहारिक नहीं है, क्योंकि पूर्ण डेटा के बिना क्वेरीज को बनाना संभव नहीं है, न ही डेटा पर आवश्यक एल्गोरिदम को चलाना संभव है। जीएसटीएन द्वारा पहले से डिजाइन किए गए एप्लिकेशन प्रोग्राम इंटरफेस के माध्यम से सीएजी को डेटा की आवश्यकता है। यह शायद ही कहा जाना चाहिए कि सीएजी को इसे तरह का अपेक्षित डेटा उपलब्ध करवाना एक संवैधानिक और कानूनी आवश्यकता है।

- जीएसटी डेटा तक अभिगम के अभाव में, इस अध्याय में अनुपालन लेखापरीक्षा निष्कर्ष क्षेत्र में किए गए सीमित लेखापरीक्षाओं पर आधारित थे। हालांकि, इस सीमित लेखापरीक्षा में भी सामने लाए गए मुद्दों का विस्तार, गंभीर प्रणालीगत कमियों के विषय में बताता है जिनका विभाग द्वारा पता लगाना आवश्यक है।
- जीएसटी पोर्टल में तकनीकी गड़बड़ियों और ट्रान-1 को बनाने में हुए विलंब के कारण ट्रान-1 विवरणियां दाखिल करने की नियत तिथि में बार-बार विस्तार किया गया।
- संक्रमणकालीन क्रेडिट पर किए गए लेखापरीक्षा के कुछ निष्कर्षों से पता चला कि अस्वीकृत क्रेडिट का पता लगाने और इसे अस्वीकृत करने के लिए एसीईएस में उपलब्ध डेटा/रैड फ्लैग का लाभ नहीं लिया गया और हमारे द्वारा इंगित किए जाने के बाद ही सुधारात्मक कार्रवाई की गई थी।
- अधिनिर्णय संबंधी अधिकारी द्वारा किसी भी प्रकार की संवीक्षा के अधीन नहीं लिये जाने के कारण पंजीकृत करदाताओं का गैर-आवंटन अथवा गलत मैपिंग ने ऐसे मामलों में विवरणियां दाखिल करने/विवरणियां दाखिल नहीं करने के जोखिम को आगे बढ़ाया। इसके अतिरिक्त, मंत्रालय ने उत्तर दिया कि रेंज कार्यालयों ने पीआरओ को पत्र लिखकर सुधारात्मक कार्रवाई प्रारंभ करके संकेत दिया कि अखिल भारतीय आधार पर इस मुद्दे का पता लगाने के लिए सीबीआईसी-

जीएसटी प्रणाली में कोई व्यवस्था नहीं थी और यह अत्यधिक आईटी गहन वातावरण में भी है, रेंज कार्यालयों को समाधान के लिए एक आईटी प्रणाली द्वारा निर्मित समस्याओं को वैयक्तिक रूप से उजागर करना पड़ा।

- प्रतिदायों से संबंधित प्रावधानों के अननुपालन के उदाहरणों ने स्वचालन पूर्ण होने तक प्रतिदाय की मैनुअल प्रोसेसिंग की निगरानी हेतु प्रणाली में सुधार के अलावा उपयुक्त जांच और पुष्टि के साथ प्रतिदाय प्रसंस्करण के स्वचालन की आवश्यकता को इंगित किया।

नई दिल्ली

दिनांक: 12 जुलाई 2019



(हिमबिंदु मुंडुंबै)

प्रधान निदेशक (माल एवं सेवा कर-I)

प्रतिहस्ताक्षरित

नई दिल्ली

दिनांक: 12 जुलाई 2019



(राजीव महर्षि)

भारत के नियंत्रक-महालेखापरीक्षक

