

Disclaimer

The Institute has given the right of translation of the material in Hindi and is not responsible for the quality of the translated version. While due care has been taken to ensure the quality of the original material. If any errors or omissions are noticed in Hindi then kindly refer with English version.

अस्वीकरण

भारतीय लेखाकार संस्थान ने इस अध्ययन विषय-वस्तु के हिंदी अनुवाद का अधिकार किसी को दिया था और अनुवादित संस्करण की गुणवत्ता के लिए संस्थान उत्तरदायी नहीं है। हालाँकि, इस अध्ययन विषय-वस्तु के मूल रूप की गुणवत्ता को सुनिश्चित करने का पूरा ध्यान रखा गया है, फिर भी, यदि हिंदी में कोई त्रुटि या चूक दिखाई देती है तो कृपया अंग्रेजी संस्करण का संदर्भ लें।

प्रश्न-पत्र - 7: प्रत्यक्ष कर कानून एवं अंतर्राष्ट्रीय कराधान

भाग - II

प्रश्न संख्या 1 अनिवार्य है।

शेष पाँच प्रश्नों में से किन्हीं चार प्रश्नों के उत्तर दीजिए।

उत्तर में कार्य टिप्पण भी शामिल होना चाहिए।

सभी प्रश्न निर्धारण वर्ष 2022-23 से संबंधित हैं, जब तक कि प्रश्न में अन्यथा न कहा गया हो।

प्रश्न 1

दवा उत्पादों के निर्माण में संलग्न मैसर्स एमपीके फार्मा लिमिटेड, भारत में स्थिति एक कंपनी है, जिसमें जनता की हिस्सेदारी नहीं है। 31 मार्च, 2022 को समाप्त वर्ष हेतु लाभ और हानि के विवरण में निम्नलिखित मदों को नामे या जमा करने के पश्चात ₹50,75,000 का शुद्ध लाभ दर्शाया गया है :

- (i) 28 जुलाई, 2021 को फ्रेंचाइजी प्राप्त करने हेतु किसी विदेशी कंपनी को 12 लाख रुपये का एकमुश्त लाइसेंस शुल्क का भुगतान।
- (ii) कंपनी द्वारा परिवर्तनीय ऋण-पत्र जारी किए गए थे जिन पर निर्गमन एवं मोचन में ₹3,15,000 का व्यय किया गया था।
- (iii) कंपनी ने स्टॉक एक्सचेंज में सूचीबद्ध इक्विटी शेयरों के संबंध में लेनदेन हेतु शेयर ब्रोकरों को ₹2,25,000 का भुगतान किया है और एमसीएक्स पर कमोडिटी के संबंध में लेनदेन हेतु कमोडिटी ब्रोकर को ₹1,20,000 का भुगतान किया है। ऐसे लेनदेन पर स्रोत पर कर की कटौती नहीं की गई थी।
- (iv) कर्मचारी श्री गौरव को दिए गए वेतन पर धारा 80सीसीडी में निर्दिष्ट राष्ट्रीय पेंशन योजना में मूल वेतन का 15% योगदान किया गया था, जिनका मूल वेतन ₹6,00,000 प्रति वर्ष था और महंगाई भत्ता मूल वेतन का 30% था। महंगाई भत्ते का 50% वेतन का हिस्सा है।
- (v) चिकित्सकों को निःशुल्क सुविधाएं उपलब्ध कराने पर ₹7,00,000 का व्यय किया गया है।
- (vi) मौजूदा व्यवसाय की तकनीकी उन्नति के प्रस्तावों की जांच हेतु किए गए व्यवहार्यता अध्ययन पर ₹5,20,000 का व्यय किया गया था। नई संपत्ति से सृजन के बिना परियोजना को छोड़ दिया गया था।
- (vii) संपत्ति की उपयोगी आयु के आधार पर ₹13,00,000 का मूल्यहास लगाया गया है।
- (viii) कर्मचारी भविष्य निधि (ईपीएफ) मार्च, 2022 के महीने हेतु ₹5,20,000 की राशि 17 मई, 2022 को प्रेषित की गई जिसमें नियोक्ता का योगदान ₹2,60,000 और कर्मचारी का योगदान ₹2,60,000 हैं।
- (ix) स्वच्छ भारत कोष में 2,00,000 रुपये का दान।
- (x) केंद्र सरकार से ₹4,50,000 की औद्योगिक बिजली शुल्क में रियायत प्राप्त हुई है।

प्रश्न-पत्र 7 हेतु सुझाए गए उत्तर: प्रत्यक्ष कर कानून एवं अंतर्राष्ट्रीय कराधान, वित्त अधिनियम, 2021 द्वारा संशोधित प्रत्यक्ष कर कानूनों के प्रावधानों पर आधारित हैं, जो नवंबर, 2022 की परीक्षा हेतु प्रासंगिक हैं। प्रासंगिक मूल्यांकन वर्ष नि. व. 2022-23 है।

- (xi) ब्याज एवं उधार लागत ₹6,85,000 और ₹5,65,000, जो हालांकि लागत घटक के रूप में मान्यता के मानदंडों को पूरा नहीं करते हैं, क्रमशः प्रारंभिक माल एवं अंतिम माल की लागत में शामिल हैं।
- (xii) चीनी के भंडारण हेतु ग्रामीण क्षेत्र में गोदाम स्थापित करने से लाभ (धारा 35एडी के तहत कटौती का दावा करने से पूर्व) ₹10,00,000 है। गोदाम ने 24 अक्टूबर, 2021 को परिचालन शुरू किया।

कंपनी ने निम्नलिखित अतिरिक्त जानकारी प्रस्तुत की है:

- (i) कंपनी ने अपने ग्राहकों से जीएसटी के रूप में ₹14,00,000 एकत्र किए हैं और नियत तारीख से पहले सरकार को भेज दिए हैं। दायर की गई एक अपील पर माननीय उच्च न्यायालय ने जीएसटी विभाग को कंपनी को ₹5,00,000 वापस करने का आदेश दिया। कंपनी ने कुल मिलाकर ₹3,00,000 उन ग्राहकों को वापस कर दिए जिनसे जीएसटी वसूला गया था। शेष राशि "चालू देनदारियों" के तहत दिखाई गई है।
- (ii) दिनांक 14.01.2022 को, कंपनी ने ₹10 प्रत्येक के 2,00,000 इक्विटी शेयर ₹22 प्रति शेयर पर जारी किए हैं। आयकर नियम, 1962 के अनुसार निर्धारित शेयरों का उचित बाजार मूल्य ₹19 प्रति शेयर था।
- (iii) कंपनी ने निर्धारण वर्ष 2019-20 से संबंधित ₹13,00,000 के नुकसान को पूर्व अग्रणीत किया है। मिस्टर एक्स, जिनके पास कंपनी के निगमन के पश्चात से ही वोटिंग क्षमता वाले 55% शेयर थे, ने 25.11.2021 को अपना पूरा शेयर मिस्टर वाई को बेच दिया था।
- (iv) आयकर नियमों के अनुसार स्वीकार्य मूल्यहास ₹14,50,000 है।
- (v) कंपनी ने व्यवसाय के अलग कार्यक्षेत्र के रूप में चीनी के भंडारण हेतु ग्रामीण क्षेत्र में गोदाम के निर्माण में 35 लाख का निवेश किया है। निवेश में ₹20 लाख का भूमि मूल्य शामिल है।

आपको निर्धारण वर्ष 2022-23 हेतु मैसर्स एमपीके फार्मा लिमिटेड की कुल आय की गणना करनी है। कंपनी ने आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 115बीए के तहत कर का विकल्प नहीं चुना है।

(14 अंक)

उत्तर

निर्धारण वर्ष 2022-23 हेतु मैसर्स एमपीके फार्मा लिमिटेड की कुल आय की गणना

| | विवरण | राशि (₹ में) |
|-----|---|--------------|
| I | व्यापार और पेशे के लाभ एवं लाभ लाभ और हानि के विवरण अनुसार शुद्ध लाभ जोड़ा: वो मद जिन्हें नामे किया गया लेकिन अलग से विचारित किए गए या अस्वीकृत किए गए | 50,75,000 |
| (i) | एक मुश्त लाइसेंस शुल्क [फ्रैंचाइजी अमूर्त संपत्ति प्रकृति की है जिसपर 25% की दर से मूल्यहास लगाया जाएगा। चूंकि फ्रैंचाइजी प्राप्त करने हेतु विदेशी कंपनी को भुगतान की गई | 12,00,000 |

प्रश्न-पत्र – 7: प्रत्यक्ष कर कानून एवं अंतर्राष्ट्रीय कराधान
(PAPER – 7 : DIRECT TAX LAWS & INTERNATIONAL TAXATION) 3

| | | |
|--|---|--|
| <p>एकमुश्त लाइसेंस शुल्क 12 लाख को लाभ और हानि के विवरण में नामे कर दिया गया है, इसे वापस जोड़ा जाना चाहिए।]</p> | | |
| <p>(ii) परिवर्तनीय ऋण-पत्र जारी करने का व्यय [ऋण-पत्र निर्गम एवं मोचन पर किए गए व्यय को परिवर्तनीय ऋण-पत्र के मामले में भी राजस्व व्यय माना जाएगा, यानी, ऐसे ऋण-पत्र जिन्हें बाद की तारीख में शेयरों में परिवर्तित किया जाना था।¹ चूँकि उक्त व्यय को लाभ और हानि के विवरण में नामे दर्शाया गया है, आगे किसी भी समायोजन की आवश्यकता नहीं है।]</p> | <p style="text-align: center;">शून्य</p> | |
| <p>(iii) इक्विटी शेयरों के संबंध में लेन-देन हेतु शेयर ब्रोकर को भुगतान [चूँकि कंपनी फार्मास्युटिकल उत्पादों के निर्माण में संलग्न है, इक्विटी शेयरों में निवेश व्यवसाय से संबंधित नहीं है और शेयर ब्रोकर को भुगतान पूर्णतः और विशेषतः निर्धारिती के व्यवसाय के उद्देश्य के लिए नहीं है। चूँकि उक्त भुगतान को लाभ और हानि के विवरण में नामे दर्शाया गया है, इसे वापस जोड़ा जाना चाहिए]</p> <p>नोट - यदि यह माना जाता है कि कंपनी शेयर ट्रेडिंग व्यवसाय भी करती है और इस तरह के व्यवसाय से हुआ लाभ ₹50,75,000 की राशि में शामिल है, तो शेयर ब्रोकर को भुगतान कटौती के रूप में स्वीकार्य होगा। धारा 40(ए)(आईए) के तहत कोई अस्वीकृति नहीं होगी क्योंकि धारा 194एच इक्विटी शेयरों के संबंध में लेनदेन हेतु भुगतान के संबंध में लागू नहीं होती है। व्यापार आय, सकल कुल आय और कुल आय के आंकड़े तदनुसार बदल जाएंगे]</p> | <p style="text-align: center;">2,25,000</p> | |
| <p>(iii) स्रोत पर कर कटौती के बिना कमोडिटी ब्रोकर को भुगतान [यह मानते हुए कि एमसीएक्स पर कमोडिटी लेनदेन कंपनी के व्यवसाय से संबंधित है, कमोडिटी ब्रोकर को ₹1,20,000 का भुगतान, जो धारा 194एच के तहत</p> | <p style="text-align: center;">36,000</p> | |

¹CIT v. ITC Hotels Ltd. (2011) 334 ITR 109 (Kar.)

| | | | |
|--|--|--|--|
| | <p>कर कटौती योग्य है, धारा 194एच के तहत स्रोत पर कर की कटौती न करने के कारण, धारा 40(ए)(आईए) के तहत 30% की अस्वीकृति को आकर्षित करेगा।]</p> <p>नोट - यदि लेन-देन व्यवसाय से संबंधित नहीं है, तो ₹1,20,000 की पूरी राशि अस्वीकृत कर दी जाएगी। व्यापार आय, सकल कुल आय और कुल आय के आंकड़े तदनुसार बदल जाएंगे।</p> <p>(iv) एनपीएस में वेतन के 10% से अधिक अंशदान की अनुमति नहीं है [वेतन के 10% की सीमा तक अंशदान (मूल वेतन + महंगाई भत्ता, यदि यह सेवानिवृत्ति लाभों के लिए वेतन का हिस्सा है) धारा 36(1)(iv) के तहत कटौती के रूप में स्वीकार्य है। इस मामले में, ₹90,000 (₹6,00,000 का 15%) - ₹69,000 [(₹6,00,000 का 10% + 30% x ₹6,00,000 का 50%)] की अनुमति नहीं होगी]</p> <p>(v) चिकित्सकों को निःशुल्क उपहारों पर व्यय [मेडिकल प्रैक्टीशनर्स को उपहार प्रदान करने में किया गया कोई भी खर्च कानून द्वारा निषिद्ध व्यय है। कानून द्वारा निषिद्ध किसी भी उद्देश्य के लिए निर्धारित द्वारा किया गया कोई भी व्यय व्यवसाय या पेशे के उद्देश्य से किया गया व्यय नहीं माना जाता है और इसलिए, इसे व्यावसायिक आय से अस्वीकृत किया जाना चाहिए।²</p> <p>(vi) व्यवहार्यता अध्ययन पर व्यय [यदि कोई नई संपत्ति का सृजन नहीं होता है, तो व्यवहार्यता अध्ययन पर किया गया व्यय राजस्व प्रकृति का होगा। इस मामले में, चूंकि मौजूदा व्यवसाय हेतु व्यवहार्यता अध्ययन किया गया था और नई संपत्ति सृजित किए बिना परियोजना को छोड़ दिया गया था, खर्च राजस्व प्रकृति के थे।³ चूंकि ₹5,20,000 का व्यय लाभ और हानि विवरण में पहले ही नामे किया जा चुका है, आगे किसी</p> | <p>21,000</p> <p>7,00,000</p> <p>शून्य</p> | |
|--|--|--|--|

² Circular No. 5/2012 dated 01.08.2012 and Confederation of Indian Pharmaceutical Industry (SSI) v. CBDT (2013) 353 ITR 388 (H.P.)

³ CIT v. Priya Village Roadshows Ltd. (2011) 332 ITR 594 (Delhi)

प्रश्न-पत्र – 7: प्रत्यक्ष कर कानून एवं अंतर्राष्ट्रीय कराधान
(PAPER – 7 : DIRECT TAX LAWS & INTERNATIONAL TAXATION) 5

| | | | |
|--|------------------------------|-----------|--|
| | समायोजन की आवश्यकता नहीं है। | | |
| (vii) संपत्ति की उपयोगी आयु के आधार पर मूल्यहास | 13,00,000 | | |
| (viii) ईपीएफ में कर्मचारियों का अंशदान | 2,60,000 | | |
| [चूंकि ईपीएफ में कर्मचारियों का अंशदान पीएफ अधिनियम के तहत देय तिथि पर या उससे पहले जमा नहीं किया गया है, धारा 36(1)(वीए) के स्पष्टीकरण 2 के अनुसार कटौती के रूप में स्वीकार्य नहीं है। चूंकि इसे लाभ और हानि के विवरण में नामे दर्शाया गया है, इसे व्यावसायिक आय की गणना हेतु वापस जोड़ा जाना चाहिए।] | | | |
| (viii) ईपीएफ में नियोक्ता का अंशदान | शून्य | | |
| [धारा 43बी के अनुसार, ईपीएफ में नियोक्ता का योगदान कटौती के रूप में स्वीकार्य है क्योंकि इसे धारा 139(1) के तहत आयकर रिटर्न दाखिल करने की देय तिथि पर या उससे पहले जमा किया गया है। चूंकि इसे लाभ और हानि के विवरण में नामे दर्शाया गया है, समायोजन आवश्यक नहीं है] | | | |
| (ix) स्वच्छ भारत कोष में दान | 2,00,000 | | |
| [स्वच्छ भारत कोष में दान धारा 37 के तहत स्वीकार्य व्यय नहीं है क्योंकि यह पूरी तरह से या विशेष रूप से व्यापार या पेशे के उद्देश्यों हेतु निर्धारित नहीं किया गया है। इसलिए, व्यावसायिक आय की गणना करते समय इसे वापस जोड़ना होगा।] | | | |
| (xi) ब्याज और ऋण लागत के कारण अंतर | 1,20,000 | | |
| [आईसीडीएस II के अनुसार, लागत के घटक के रूप में मान्यता के मानदंडों को पूरा नहीं करने वाले ब्याज और ऋण लागत को प्रारंभिक और अंतिम माल की लागत में शामिल नहीं किया जाएगा। ₹1,20,000 [₹6,85,000 - ₹5,65,000] स्टॉक के मूल्य में शामिल ब्याज और ऋण लागत के प्रभाव को दूर करने हेतु प्रारंभिक और अंतिम माल के बीच अंतर होने के कारण समायोजित किया जाना है।] | | | |
| | | 40,62,000 | |
| | | 91,37,000 | |
| जोड़ा: आयकर योग्य लेकिन लाभ और हानि के विवरण में जमा नहीं किया गया | | | |
| अतिरिक्त जानकारी (i) सरकार से प्राप्त जीएसटी | | | |
| | | 2,00,000 | |

| | | | |
|--|--|-----------|-----------|
| | <p>रिफंड में से ग्राहकों को जीएसटी वापस नहीं किया गया</p> <p>[सरकार द्वारा कंपनी को लौटाई गई जीएसटी की राशि राज्य की आय है जिस पर कर लगाया जाता है। वापस की गई ₹5 लाख की राशि में से, ₹3 लाख की राशि ग्राहकों को वापस कर दी गई है और इसलिए, कर हेतु वसूलनीय नहीं होगी। कंपनी के पास पड़े ₹2,00,000 की शेष राशि कर हेतु वसूलनीय होगी]</p> | | 93,37,000 |
| | <p>घटाया: वो मद जो जमा किए गए लेकिन अन्य मदों/खर्चों के तहत कर के लिए प्रभार्य हैं लेकिन नामे नहीं किए गए</p> | | |
| | <p>(x) केंद्र सरकार से प्राप्त औद्योगिक बिजली टैरिफ रियायत</p> | शून्य | |
| | <p>[अन्य बातों के साथ-साथ केंद्र या राज्य सरकार से प्राप्त रियायत के रूप में किसी भी सहायता को धारा 2(24)(xviii) के अनुसार आय माना जाएगा। चूंकि इसे लाभ और हानि के विवरण में जमा किया गया है, कोई समायोजन आवश्यक नहीं है]</p> | | |
| | <p>(xii) चीनी के भंडारण हेतु ग्रामीण क्षेत्र में गोदाम स्थापित करने से लाभ</p> | 10,00,000 | |
| | <p>[चूंकि यह एक निर्दिष्ट व्यवसाय है, इसके मुनाफे की गणना अलग से की जाएगी]</p> | | |
| | <p>अतिरिक्त जानकारी (iv) आयकर नियमों के अनुसार मूल्यहास</p> | 14,50,000 | |
| | <p>[चूंकि मूल्यहास आयकर नियमों के अनुसार ₹14,50,000 बताया गया है, यह माना गया है कि इसमें फ्रेंचाइजी पर मूल्यहास शामिल है।</p> | | |
| | <p>नोट - यदि यह माना जाता है कि आंकड़े में फ्रेंचाइजी पर मूल्यहास शामिल नहीं है, तो, 17,50,000 रुपये का मूल्यहास (₹14,50,000 + ₹3,00,000, फ्रेंचाइजी पर 25% की दर से मूल्यहास के कारण) को घटाना होगा]</p> | | 24,50,000 |
| | | | 68,87,000 |
| | <p>घटाया: आकलन वर्ष 2019-20 से संबंधित कारोबारी हानि</p> | | शून्य |

प्रश्न-पत्र – 7: प्रत्यक्ष कर कानून एवं अंतर्राष्ट्रीय कराधान
(PAPER – 7 : DIRECT TAX LAWS & INTERNATIONAL TAXATION) 7

| | | | |
|-----------|---|-------------------|------------------|
| II | अग्रेनीत किया गया [निर्धारण वर्ष 2019-20 से संबंधित नुकसान को निर्धारण वर्ष 2022-23 के मुनाफे से समायोजित करने की अनुमति नहीं दी गई क्योंकि एमपीके फार्मा लिमिटेड के 51% या अधिक शेयर, जो ऐसी कंपनी है जिसमें जनता की हिस्सेदारी नहीं है, 31.3.2022 को उन्हीं व्यक्तियों के पास नहीं है जिनके पास 31.3.2019 को कंपनी के 51% से कम शेयर नहीं थे] | | |
| | फार्मास्युटिकल उत्पादों के निर्माण से लाभ और लाभ चीनी के भंडारण के लिए ग्रामीण क्षेत्र में गोदाम की स्थापना से लाभ और फायदे | | 68,87,000 |
| | धारा 35एडी के तहत कटौती से पहले शुद्ध लाभ | 10,00,000 | |
| | घटाया: धारा 35एडी के तहत कटौती गोदाम की लागत के संबंध में धारा 35एडी के तहत 100% कटौती [₹35 लाख - ₹20 लाख, भूमि की लागत होने के नाते, स्वीकार्य नहीं है] | 15,00,000 | |
| | बाद के वर्ष में किसी निर्दिष्ट व्यवसाय के मुनाफे के खिलाफ व्यतिरेक हेतु धारा 73ए के अनुसार वेयरहाउसिंग सुविधा स्थापित करने के निर्दिष्ट व्यवसाय से होने वाली हानि | <u>(5,00,000)</u> | |
| | अन्य स्रोतों से आय | | |
| | निर्गत किए गए शेयरों पर एफएमवी से प्राप्त अधिक प्रतिफल [कंपनी के शेयर प्रीमियम पर जारी किए जाते हैं (अर्थात्, निर्गम मूल्य शेयरों के अंकित मूल्य से अधिक होता है); एफएमवी से अधिक शेयरों के निर्गम मूल्य की अधिकता धारा 56(2)(viiib) के तहत कर योग्य होगी। ₹6,00,000 [2,00,000 × ₹3 (₹22 - ₹19)] को एमपीके फार्मा लिमिटेड पर आय के रूप में माना जाएगा, जो ऐसी कंपनी नहीं है जिसमें जनता की काफी हिस्सेदारी है] | | 6,00,000 |
| | कुल सकल आय | | 74,87,000 |

| | | | |
|--|---|--|---|
| | <p>घटाया: खंड VI-क के तहत कटौती स्वच्छ भारत कोष में दान के संबंध में धारा 80 जी के तहत कटौती, यह मानते हुए कि दान नकद के रूप में नहीं है कुल आय</p> | | <p>2,00,000</p> <hr/> <p>72,87,000</p> |
|--|---|--|---|

प्रश्न-पत्र – 7: प्रत्यक्ष कर कानून एवं अंतर्राष्ट्रीय कराधान
(PAPER – 7 : DIRECT TAX LAWS & INTERNATIONAL TAXATION) 9

प्रश्न 2

(क) एक सीमित देयता भागीदारी, मैसर्स पीआरके एलएलपी ने कंप्यूटर सॉफ्टवेयर विकसित करने और निर्यात करने हेतु 1 अप्रैल, 2019 को विशेष आर्थिक क्षेत्र (एसईजेड) में एक इकाई की स्थापना की। इकाई ने धारा 10ए की सभी शर्तों का पालन किया। 31 मार्च, 2022 को समाप्त वर्ष के लिए लाभ और हानि विवरण के अनुसार इकाई का शुद्ध लाभ निम्नलिखित मदों को नामे/जमा करने के पश्चात ₹65 लाख था:

- (i) आयात हकदारी की बिक्री पर लाभ ₹9 लाख।
- (ii) अपने कार्यरत भागीदारों को पारिश्रमिक ₹58 लाख।
- (iii) भागीदारों की पूंजी ₹20 लाख पर 16% प्रति वर्ष की दर से ब्याज।
- (iv) राजनीतिक दल को 3 लाख रुपये का चंदा।
- (v) मूल्यहास ₹17 लाख।

अतिरिक्त जानकारी:

- (i) कार्यरत भागीदारों को पारिश्रमिक का भुगतान और पूंजी पर ब्याज साझेदारी विलेख द्वारा अधिकृत है।
- (ii) निर्धारण वर्ष 2017-18 से पूर्व अग्नेनीत व्यापार हानि ₹4 लाख थी।
- (iii) निर्धारण वर्ष 2016-17 से पूर्व अग्नेनीत अनवशोषित मूल्यहास ₹35 लाख था।
- (iv) कुल निर्यात आवर्त ₹45 करोड़ था और 30 सितंबर, 2022 तक भारत में प्राप्त परिवर्तनीय विदेशी मुद्रा में बिक्री आय 38 करोड़ थी। ₹45 करोड़ के कुल निर्यात कारोबार में ₹5 करोड़ का दूरसंचार शुल्क शामिल हैं, जो सॉफ्टवेयर की डिलीवरी के फलस्वरूप प्राप्त है। 38 करोड़ रुपये की बिक्री आय वसूली में ₹2 करोड़ के ऐसे दूरसंचार शुल्क भी शामिल हैं।
- (v) आयकर नियमों के अनुसार स्वीकार्य मूल्यहास ₹26 लाख है।

आपको गणना करनी है:

- (i) आकलन वर्ष 2022-23 हेतु एमआईएस पीआरके एलएलपी द्वारा देय आयकर (धारा 115जेसी के तहत एएमटी सहित)
- (ii) टैक्स क्रेडिट की राशि जिसे अग्नेनीत की अनुमति है।

आवश्यक कार्य टिप्पण आपके उत्तर में शामिल होना चाहिए।

(8 अंक)

(ख) एक अनिवासी और जर्मन नागरिक श्री रॉबर्ट, एक जर्मन कंपनी में कार्यरत हैं। जर्मन कंपनी का भारत में पीई है और तदनुसार पीई की आय भारत में कर हेतु वसूलनीय है। रॉबर्ट वित्तीय वर्ष 2021-22 के दौरान आधिकारिक काम से भारत आए और 85 दिनों तक रहे। उस अवधि में उनका वेतन ₹28,00,000 था जो भारतीय पीई द्वारा सृजित किया जाता है।

रॉबर्ट के पास 28.11.2015 से भारतीय कंपनी, नलपीर प्राइवेट लिमिटेड (एनपी) के 1200 शेयर थे, जिसे उन्होंने ₹15 प्रति शेयर के हिसाब से हासिल किया था। शेयरों को प्राप्त करने हेतु उन्होंने 1.11.2015 को भारत में 50,000 अमेरिकी डॉलर भेजे। उन्होंने इन शेयरों को 23.6.2021 को ₹43 प्रति शेयर के हिसाब से बेच दिया।

रॉबर्ट के पास जर्मन कंपनी एरिबिट्ज जीएमबीएच (एजी) के 2000 इक्विटी शेयर भी थे, जिसे उन्होंने 2018 में ₹145 प्रति शेयर के हिसाब से अधिग्रहित किया था। एजी अप्रैल से मार्च को

अपना वित्तीय वर्ष मानती है। उन्होंने इन सभी शेयरों को 26.08.2021 को एक अन्य अनिवासी डेविड को ₹615 प्रति शेयर के हिसाब से बेच दिया। 31.3.2021 को एजी की प्रासंगिक जानकारी नीचे दी गई है:

(i) संपत्ति का कुल मूल्य ₹15 करोड़।

(ii) दुनिया भर में अचल संपत्तियों का कुल मूल्य = ₹12 करोड़।

(iii) भारत में अचल संपत्तियां (ऊपर (ii) सहित) - ₹8 करोड़।

28.06.2021 को भारत में एरिबिट्रज जीएमबीएच से प्राप्त लाभांश - ₹1,11,000 था।

आपको भारत और जर्मनी के बीच डीटीए के प्रावधानों, यदि कोई हो, की अनदेखी करते हुए श्री रॉबर्ट की भारत में कर योग्य कुल आय की गणना करनी है।

प्रासंगिक तारीखों पर 1 यूएसडी की विनिमय दरें नीचे दी गई हैं:

| तारीख | खरीद दर (1 यूएस \$) | बिक्री दर (1 यूएस \$) |
|------------|---------------------|-----------------------|
| 28.11.2015 | ₹59 | ₹61 |
| 1.11.2015 | ₹61 | ₹64 |
| 23.6.2021 | ₹74 | ₹76 |

(6 अंक)

उत्तर

(क) निर्धारण वर्ष 2022-23 हेतु मैसर्स पीआरके एलएलपी की कुल आय और कर देयता की गणना (आयकर अधिनियम, 1961 के नियमित प्रावधानों के अंतर्गत)

| विवरण | राशि (₹ में) | राशि (₹ में) |
|--|-----------------|-----------------|
| लाभ एवं हानि विवरण के अनुसार शुद्ध लाभ | | 65,00,000 |
| जोड़ा: नामे किए गए लेकिन अलग से विचार किए जाने या अस्वीकृत मद | | |
| - इसके कामकाजी भागीदारों को पारिश्रमिक | 58,00,000 | |
| - साझेदारों की पूंजी पर 16% प्रति वर्ष की दर से ब्याज (पूंजीगत खाते पर 12% की सीमा तक पूरी तरह से ब्याज की अनुमति होगी, क्योंकि यह साझेदारी विलेख द्वारा अधिकृत है। इस प्रकार, 12% से अधिक का ब्याज, अर्थात्, ₹20 लाख/16 % x 4% की अनुमति नहीं होगी) | 5,00,000 | |
| - व्यावसायिक आय की गणना करते समय धारा 37(1) के अनुसार कटौती की अनुमति नहीं है, क्योंकि यह पूरी तरह से और विशेष रूप से व्यवसाय हेतु खर्च नहीं किया जाता है। | 3,00,000 | |
| - मूल्यहास | 17,00,000 | |

प्रश्न-पत्र – 7: प्रत्यक्ष कर कानून एवं अंतर्राष्ट्रीय कराधान
(PAPER – 7 : DIRECT TAX LAWS & INTERNATIONAL TAXATION) 11

| | | |
|--|------------------|------------------|
| | | <u>83,00,000</u> |
| | | 1,48,00,000 |
| घटाया: अनुमेय व्यय और भत्ते | | |
| - आयकर नियम, 1962 के अनुसार स्वीकार्य मूल्यहास | 26,00,000 | |
| - धारा 40(बी) के स्पष्टीकरण 3 के अनुसार बही लाभ की गणना करते समय कटौती के रूप में स्वीकार्य] | <u>35.00,000</u> | 61,00,000 |
| आयात पात्रता की बिक्री पर लाभ [धारा 28 के अनुसार व्यापार से लाभ एवं फायदे के रूप में कर योग्य, चूंकि लाभ व हानि के विवरण में इसे पहले ही जमा कर दिया गया है, आगे किसी समायोजन की आवश्यकता नहीं है] | | <u>शून्य</u> |
| बही लाभ | | 87,00,000 |
| पहले ₹3 लाख पर [₹3,00,000 × 90%] | 2,70,000 | |
| शेष ₹84 लाख बही लाभ [₹84,00,000 × 60%] | <u>50.40,000</u> | |
| | 53,10,000 | |
| निम्न की सीमा तक वास्तव में भुगतान किया गया पारिश्रमिक ₹58,00,000 स्वीकार्य है | | <u>53.10.000</u> |
| व्यापार आय | | 33,90,000 |
| घटाया : निर्धारण वर्ष 2017-18 के लिए व्यापार हानि का पूर्व अग्रणीत | | <u>4,00,000</u> |
| सकल कुल आय | | 29,90,000 |
| घटाया: धारा 10ए के तहत कटौती | | |
| एसईजेड इकाई से लाभ x निर्यात आवर्त/कुल आवर्त x 100% [₹24,90,000 x 36 करोड़ / 40 करोड़ x 100% (चूंकि यह संचालन का तीसरा वर्ष है)] | | 22,41,000 |
| एसईजेड इकाई से प्राप्त लाभ | <u>33,90,000</u> | |
| घटाया: आयात पात्रता की बिक्री से लाभ [व्यावसायिक आय जो सहायक लाभ की प्रकृति में हैं, धारा 10ए के तहत छूट के उद्देश्य हेतु 'व्यवसाय से व्युत्पन्न' लाभ नहीं हैं] | | |
| | <u>9.00,000</u> | |
| | <u>24.90,000</u> | |

| | | |
|---|----------|-----------------|
| निर्यात आवर्त [₹38 करोड़ - ₹2 करोड़, दूरसंचार शुल्क होने के कारण इसमें शामिल हैं। दूरसंचार प्रभार ⁴ निर्यात कारोबार में शामिल नहीं] | 36 करोड़ | |
| कुल आवर्त [₹45 करोड़ - ₹5 करोड़, दूरसंचार शुल्क शामिल होने के कारण। चूंकि दूरसंचार शुल्क को निर्यात आवर्त से बाहर रखा गया है, उसे कुल आवर्त से भी बाहर रखा जाना है] | 40 करोड़ | |
| घटाया: धारा 80GGC के तहत कटौती [राजनीतिक दल को दान [धारा 80 जीजीसी के तहत कटौती के रूप में स्वीकार्य है, यह मानते हुए कि दान नकद के अलावा अन्यथा किया गया है] | | 3,00,000 |
| कुल आय | | 4,49,000 |
| वित्त दायित्व | | |
| कर @ 30% | | 1,34,700 |
| जोड़ा: स्वास्थ्य और शिक्षा उपकर @ 4% | | 5,388 |
| वित्त दायित्व | | 1,40,088 |
| कर देयता (पूर्णांकित) | | 1,40,090 |

मैसर्स पीआरके एलएलपी की समायोजित कुल आय की गणना और वैकल्पिक न्यूनतम कर

| विवरण | राशि (₹में) |
|--|------------------|
| कुल आय (जैसा कि ऊपर गणना की गई है) | 4,49,000 |
| जोड़ा : धारा 10एए के तहत कटौती | 22,41,000 |
| समायोजित कुल आय | 26,90,000 |
| वैकल्पिक न्यूनतम कर @ 18.5% | 4,97,650 |
| जोड़ा: स्वास्थ्य और शिक्षा उपकर @ 4% | 19,906 |
| धारा 115JC के तहत कर देयता | 5,17,556 |
| चूंकि देय नियमित आयकर देय वैकल्पिक न्यूनतम कर से कम है, समायोजित कुल आय को कुल आय माना जाएगा और कर @ 18.5% और उपकर @ 4 % लगाया जाएगा। इसलिए, कर देयता ₹5,17,560 (पूर्णांकित) है। | |
| धारा 115जेईई के तहत एएमटी क्रेडिट को अग्रणीत किया जाएगा | |
| धारा 115जेसी के तहत कर देयता (पूर्णांकित) | 5,17,560 |
| घटाया: आयकर अधिनियम, 1961 के नियमित प्रावधानों के तहत कर देयता | 1,40,090 |
| क्रेडिट राशि | 3,77,470 |

⁴ यह माना जाता है कि दूरसंचार शुल्क भारत के बाहर विदेशी मुद्रा में खर्च किए जाते हैं।

प्रश्न-पत्र – 7: प्रत्यक्ष कर कानून एवं अंतर्राष्ट्रीय कराधान
(PAPER – 7 : DIRECT TAX LAWS & INTERNATIONAL TAXATION) 13

टिप्पणी - उक्त उत्तर में, धारा 10ए के तहत कटौती की गणना करते समय, नि.वर्ष से ₹4,00,000 की पूर्व अग्नेनीत व्यापार हानि 2017-18 को एसईजेड से प्राप्त लाभ से यह देखते हुए नहीं घटाया गया है, कि इस तरह के मुनाफे की गणना खंड IV-घ के अनुसार की जानी है और इसलिए, नुकसान को अग्नेनीत और सेट-ऑफ का प्रभाव नहीं दिया गया है।

हालाँकि, परिपत्र संख्या 7/डीवी/2013 [फाइनल संख्या 279/विविध./एम-116/2012-आईटीजे], दिनांक 16-7-2013 के आधार पर यह वैकल्पिक परिदृश्य भी संभव है कि खंड 10ए के तहत कटौती की गणना के उद्देश्य के लिए आय का निर्धारण करते समय खंड VI में शामिल प्रावधान नुकसान के सेट-ऑफ और अग्नेनीत और सेट-ऑफ से संबंधित भी लागू होंगे। अगर इस दृष्टिकोण पर विचार किया जाता है, धारा 10ए के तहत कटौती की गणना एसईजेड के मुनाफे से ₹4,00,000 के व्यापार घाटे को घटाकर की जानी है। ऐसी स्थिति में, धारा 10ए के तहत कटौती ₹18,81,000 होगी $[(₹20,90,000 \times ₹36 \text{ करोड़/₹40 करोड़}) \times 100\%]$, कुल आय ₹8,09,000 होगी, सामान्य प्रावधानों के अनुसार कर देयता ₹2,52,410 होगी। वैकल्पिक न्यूनतम कर देयता समान रहेगी। हालाँकि, अग्नेनीत किए जाने वाला एएमटी क्रेडिट ₹2,65,150 होगा।

(ख) निर्धारण वर्ष 2022-23 के लिए श्री रॉबर्ट की कुल आय की गणना

| विवरण | ₹ | ₹ |
|--|---|-----------|
| वेतन वेतन भारत में उपार्जित या उत्पन्न माना जाएगा, क्योंकि यह धारा 9(1)(ii) के अनुसार भारत में प्रदान की गई सेवाओं के लिए भुगतान किया गया है। धारा 10(6)(vi) के अंतर्गत छूट उन्हें उपलब्ध नहीं होगी, हालाँकि वह पिछले वर्ष के दौरान 90 दिनों से कम अवधि तक भारत में रहे, चूंकि उन्हें ऐसी जर्मन कंपनी से वेतन मिल रहा है जो भारत में पीई के माध्यम से भारत में व्यापार कर रही है और ऐसा वेतन भारतीय पीई द्वारा वहन किया जाता है। घटाया: धारा 16(आईए) के तहत मानक कटौती | 28,00,000 50,000 | 27,50,000 |
| पूंजीगत लाभ नालापीर प्राइवेट लिमिटेड के 1200 इक्विटी शेयरों का हस्तांतरण। [भारत में कर योग्य, चूंकि शेयर भारत में स्थित हैं] बिक्री पर प्रतिफल $(1200 \times ₹43 \text{ प्रति शेयर}/75, 23.6.2021 \text{ को } ₹74 \text{ (टीटीबीआर)} + ₹76 \text{ (टीटीएसआर)}/2 \text{ का औसत होने के नाते})$ | \$ 688 | |
| घटाया: अधिग्रहण की लागत $(1200 \times ₹15 \text{ प्रति शेयर}/60, 28.11.2015 \text{ को } ₹59 \text{ (टीटीबीआर)} + ₹61 \text{ (टीटीएसआर)}/2 \text{ का औसत होने के नाते})$ | \$ 300 | |
| | \$ 388 | |

| | |
|--|-----------|
| दीर्घकालिक पूंजीगत लाभ [$\$388 \times ₹74$, 23.06.2021 को टीटीबीआर होने के नाते] | 28,712 |
| एरिबिटज़ जीएमबीएच (एजी) के 2000 इक्विटी शेयरों का स्थानांतरण [भारत में कर योग्य नहीं है, क्योंकि विदेशी कंपनी के शेयरों का मूल्य भारत में स्थित संपत्ति से पर्याप्त रूप से प्राप्त नहीं होता है क्योंकि भारतीय संपत्ति का मूल्य ₹10 करोड़ से अधिक नहीं है] | शून्य |
| अन्य स्रोतों से आय एरिबिटज़ जीएमबीएच से भारत में प्राप्त लाभांश [भारत में कर योग्य, चूंकि लाभांश भारत में प्राप्त होता है] | 1,11,000 |
| सकल कुल आय/कुल आय | 28,89,712 |
| कुल आय (पूर्णांकित) | 28,89,710 |

प्रश्न 3

(क) योग के प्रचार के उद्देश्य से स्थापित ट्रस्ट, फिट मी फाउंडेशन के लेखा प्रमुख ने निम्नलिखित कर प्रभावों के बारे में अपना मार्गदर्शन करने हेतु आपसे संपर्क किया है:

(i) वित्तीय वर्ष 2021-22 के दौरान, इसे विशिष्ट निर्देश के साथ ₹125 लाख का स्वैच्छिक दान प्राप्त हुआ कि यह ट्रस्ट के कॉर्पस का हिस्सा होगा। ट्रस्ट ने निजी क्षेत्र की कंपनी मैसर्स बेंड एंड ब्लैंड प्राइवेट लिमिटेड के शेयरों में इस राशि का निवेश किया।

(ii) वित्तीय वर्ष 2021-22 के दौरान उपर्युक्त ₹125 लाख के अलावा, इसे अन्य स्वैच्छिक दान से ₹95 लाख और योग कक्षाएं प्रदान करने हेतु ₹60 लाख शुल्क प्राप्त हुए। (4 अंक)

(ख) श्री नागराज सार्वजनिक धर्मार्थ ट्रस्ट एसएसवीबी ट्रस्ट के संस्थापक हैं, जो आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 12ए के तहत पंजीकृत है। ट्रस्ट विभिन्न बीमारियों के इलाज के लिए एक अस्पताल चलाता है। श्री नागराज के पुत्र श्री राम को इलाज हेतु मई 2021 में कोविड के कारण अस्पताल में भर्ती कराया गया था। आम जनता से समान उपचार हेतु अस्पताल द्वारा वसूले जाने वाले 5 लाख रुपये की राशि के मुकाबले उनसे कुल 3 लाख रुपये का शुल्क लिया गया। न्यासी बोर्ड को आयकर अधिकारियों द्वारा धारा 12ए के तहत पंजीकरण रद्द करने का एक नोटिस दिया गया था।

चर्चा करें कि क्या ट्रस्ट को पंजीकरण से वंचित किया जा सकता है। आगे के कर निहितार्थ क्या हैं? (4 अंक)

(ग) 42 वर्ष की आयु वाले भारतीय निवासी श्री रितेश ने पिछले वर्ष 2021-22 के दौरान निम्नलिखित राशि प्राप्त की :

भारत में व्यवसाय से आय ₹4,85,000

देश एन से रॉयल्टी ₹7,80,000 (देश एन में कर की दर 10%, कर कटौती ₹78,000)

देश वाई से ब्याज यूएस \$9,500 (ब्याज 01.04.2021 को देय हो गया) कर कटौती (21.02.2022 को): यूएस \$950 (कर की दर 10%)

देश एम में कृषि आय: ₹1,09,000

प्रश्न-पत्र – 7: प्रत्यक्ष कर कानून एवं अंतर्राष्ट्रीय कराधान
(PAPER – 7 : DIRECT TAX LAWS & INTERNATIONAL TAXATION) 15

अतिरिक्त जानकारी:

- (i) भारत और देश एन के बीच डीटीए के अनुसार, रॉयल्टी केवल स्रोत देश में कर योग्य होगी।
 - (ii) भारत और देश वाई के बीच डीटीए के अनुसार, ब्याज पर दोनों देश में कर लगाया जा सकता है और निवासी राज्य में देय कर के संबंध में टैक्स क्रेडिट उपलब्ध होगा।
 - (iii) देश एम में कृषि आय पर छूट प्राप्त है। भारत में देश एम के साथ डीटीए नहीं है।
- यूएस \$ की विभिन्न तिथियों पर टेलीग्राफिक ट्रांसफर खरीद दर:

| तारीख | दर (₹) |
|------------|--------|
| 31.03.2021 | 75 |
| 31.01.2022 | 78 |
| 21.02.2022 | 79 |
| 31.03.2022 | 80 |
| 01.01.2022 | 80 |

आपको श्री रितेश द्वारा देय कुल आय और कर की गणना करनी है, यह मानते हुए कि उन्होंने धारा 115बीएसी के प्रावधानों द्वारा प्रशासित होने का विकल्प नहीं चुना है। (6 अंक)

उत्तर

- (क) (i) एक विशिष्ट निर्देश के साथ प्राप्त ₹125 लाख का स्वैच्छिक दान कि यह ट्रस्ट के कॉर्पस का हिस्सा होगा, कर से मुक्त होगा केवल अगर यह धारा 11(5) के तहत निर्दिष्ट किसी भी मोड में निवेश किया जाता है जो विशेष रूप से ऐसे कॉर्पस के लिए बनाए रखा जाता है। यदि इस तरह से निवेश नहीं किया जाता है, तो यह पू.व. 2021-22 के लिए धारा 11(1)(घ) के तहत छूट प्राप्त नहीं होगी।
- निजी कंपनी के शेयरों में निवेश धारा 11(5) के तहत निर्दिष्ट तरीका नहीं है। इसलिए, फिट मी फाउंडेशन द्वारा प्राप्त ₹125 लाख को धारा 11 के तहत छूट नहीं दी जाएगी।
- (ii) योग को धारा 2(15) के तहत "धर्मार्थ उद्देश्य" की परिभाषा में शामिल किया गया है। तदनुसार, ₹95 लाख का स्वैच्छिक योगदान और ₹60 लाख की योग कक्षाएं प्रदान करने की फीस धर्मार्थ उद्देश्यों के लिए आयोजित संपत्ति से आय होगी और धारा 11 के तहत 15% की बिना शर्त छूट के लिए पात्र होगी।
- आवश्यक शर्तें पूरी करने पर धारा 11 के तहत छूट मिलेगी।
- (ख) धारा 13(6) के अनुसार, एसएसवीबी ट्रस्ट को इसकी संपूर्ण आय के संबंध में धारा 11 के तहत छूट के लाभ से केवल इस कारण से वंचित नहीं किया जाएगा कि निर्दिष्ट व्यक्ति होने के नाते श्री नागराज के पुत्र श्री राम को चिकित्सा सुविधाओं का लाभ प्रदान किया गया है। तदनुसार, एसएसवीबी ट्रस्ट का पंजीकरण इस आधार पर आयकर अधिकारियों द्वारा रद्द नहीं किया जा सकता है।
- धारा 12(2) के अनुसार, निर्दिष्ट व्यक्ति होने के नाते श्री राम को रियायती दर पर प्रदान की जाने वाली चिकित्सा सुविधाओं का मूल्य ट्रस्ट की आय माना जाएगा और ऐसी आय धारा 11 के तहत छूट हेतु पात्र नहीं होगी। इसलिए, ₹2,00,000, चिकित्सा सेवाओं का रियायती मूल्य होने के नाते एसएसवीबी ट्रस्ट की आय माना जाएगा। शेष आय धारा 11 के लाभ के लिए पात्र होगी।
- (ग) निर्धारण वर्ष 2022-23 हेतु श्री रितेश द्वारा देय कुल आय और कर की गणना

| विवरण | ₹ | ₹ |
|--|----------|------------------|
| व्यापार या पेशे के लाभ और मुनाफ़ा | | |
| भारत में व्यापार से आय | | 4,85,000 |
| अन्य स्रोतों से आय | | |
| देश एन से रॉयल्टी [भारत-देश एन डीटीए के अनुसार, रॉयल्टी केवल देश एन में कर योग्य है] | शून्य | |
| देश वाई से ब्याज [यूएस \$9,500 x 80 (31.3.2022 के अनुसार रूपांतरण दर होने के नाते, पिछले वर्ष का अंतिम दिन - नियम 115)] | 7,60,000 | |
| देश एम में कृषि आय [भारत में छूट नहीं] | 1,09,000 | |
| | | 8,69,000 |
| सकल कुल आय / कुल आय | | 13,54,000 |
| ₹13,54,000 पर कर देयता | | |
| कुल आय पर कर [3,54,000 रुपये का 30% + 1,12,500 रुपये] | | 2,18,700 |
| जोड़ा: स्वास्थ्य और शिक्षा उपकर @ 4% | | 8,748 |
| | | 2,27,448 |
| घटाया: धारा 91 के तहत कटौती | | शून्य |
| [चूंकि देश एम में कृषि आय पर छूट है, इसलिए कोई दोगुनी कर वाली आय नहीं है। इसलिए, धारा 91 के तहत कोई कटौती स्वीकार्य नहीं है] | | |
| घटाया: खंड 90 के तहत कटौती (नीचे कार्य टिप्पण देखें) | | 74,100 |
| देय कर | | 1,53,348 |
| देय कर (पूर्णांकित) | | 1,53,350 |

कार्य टिप्पण: धारा 90 के तहत कटौती की गणना

| विवरण | ₹ |
|---|---------------|
| भारत में कर की औसत दर [अर्थात्, ₹2,27,448 / ₹13,54,000 x 100] | 16.798% |
| देश वाई से ब्याज पर भारत में देय कर [₹7,60,000 x 16.798%] | 1,27,665 |
| देश वाई में भुगतान किया गया कर [यूएस \$950 x 78, 31.1.2022 के अनुसार रूपांतरण दर होने के नाते, महीने के अंतिम दिन जिस महीने में कर काटा गया है, उससे ठीक पहले - नियम 128] | 74,100 |
| धारा 90 के तहत कटौती [देश वाई में ब्याज आय पर भुगतान किए गए कर और भारत में देय कर से कम होने के रूप में] | 74,100 |

टिप्पणी - देश वाई से प्राप्त ब्याज, प्रतिभूतियों पर ब्याज के अलावा अन्य ब्याज दर्शाता है, विशिष्ट जानकारी के अभाव में कि यह प्रतिभूतियों पर ब्याज का प्रतिनिधित्व करता है। तदनुसार, इसे 31.3.2022 को टीटीबीआर लागू करते हुए परिवर्तित किया गया है, जो कि पू.व. 2021-22 का अंतिम दिन है। यदि यह विशेष रूप से माना जाता है कि यह प्रतिभूतियों पर ब्याज का प्रतिनिधित्व करता है, तो, 31.3.2021 को टीटीबीआर, उस महीने की अंतिम तिथि होने के नाते जिस महीने में ब्याज देय (अप्रैल, 2021) हो गया था, उस महीने से ठीक पहले की तारीख है।

प्रश्न 4

प्रश्न-पत्र – 7: प्रत्यक्ष कर कानून एवं अंतर्राष्ट्रीय कराधान
(PAPER – 7 : DIRECT TAX LAWS & INTERNATIONAL TAXATION) 17

(क) निम्नलिखित अलग-अलग परिदृश्यों के संबंध में, आपको 31 मार्च, 2022 को समाप्त वर्ष के लिए स्रोत पर कर कटौती से संबंधित प्रावधानों पर चर्चा करनी है :

- (i) भारतीय कंपनी टैम इलेक्ट्रॉनिक्स लिमिटेड, संयुक्त राज्य अमेरिका में स्थित अनिवासी कंपनी जैम इलेक्ट्रॉनिक्स इंक से कुछ कंप्यूटर सॉफ्टवेयर का आयात करती है, ताकि भारत में अंतिम उपयोगकर्ताओं को इसे पुनः बेच सके। वित्त वर्ष 2021-22 के दौरान, टैम इलेक्ट्रॉनिक्स लिमिटेड ने जैम इलेक्ट्रॉनिक्स इंक. को ₹85 करोड़ की राशि का भुगतान किया।
- (ii) भारत में स्थित सार्वजनिक क्षेत्र का बैंक डीईएचपी लिमिटेड ने क्रेडिट/डेबिट कार्ड की सुविधा हेतु कमीशन के रूप में मैसर्स एनएफजीएस लिमिटेड को ₹20 करोड़ का भुगतान किया, जो एटीएम बैंकों को एटीएम नेटवर्क प्रदान करता है। एनजीएफएस लिमिटेड ऑनलाइन सुविधा बैंकिंग की सुविधा भी देता है। यह देश के एटीएम को एक ही नेटवर्क से जोड़ता है।
- (iii) श्री ए को पीक्यूआर लिमिटेड टी-शर्ट सिलने का ऑर्डर मिला। इस ऑर्डर को पूरा करने हेतु उन्होंने 24 मई 2021 को फैशन लिमिटेड से ₹35 लाख का कपड़ा खरीदा। उन्होंने दिए गए विनिर्देशों के अनुसार टी-शर्ट की सिलाई की और पीक्यूआर लिमिटेड को आपूर्ति की। उन्होंने निम्नलिखित तरीके से एक समेकित चालान तैयार किया:
₹500 प्रत्येक की दर से 8000 टी-शर्ट की बिक्री = ₹40,00,000
फैशन लिमिटेड पीक्यूआर लिमिटेड से निकटता से संबंधित है जैसा कि धारा 40ए(2)(बी) के तहत निर्दिष्ट है।

(iv) कनाडाई नागरिक और अनिवासी खिलाड़ी श्री डेविड ने वित्त वर्ष 2021-22 के दौरान भारत से निम्नलिखित रकम प्राप्त की:

- (i) मैचों में भाग लेने से हुई आय ₹4,58,000
- (ii) किसी खेल पत्रिका हेतु खेलकूद से संबंधित लेख लिखने का मानदेय
₹1,25,000 (4 x 2 = 8 अंक)

(ख) मुंबई स्थित एमएनओ लिमिटेड आईटी एवं संचार सेवाएं प्रदान करती है। यह एमएनओ इंक, यूएसए की सहायक कंपनी है। पिछले वर्ष 2021-22 के दौरान, एमएनओ लिमिटेड ने एमएनओ इंक को ऐसी सेवाएं प्रदान की हैं और इसी प्रकार की सेवाएं एचटीवाई लिमिटेड, हांगकांग को भी प्रदान की गई हैं। बिलिंग विवरण और अन्य जानकारी नीचे दी गई है:

- (i) एमएनओ इंक को प्रति माह बिलिंग: यूएसडी 85,000
- (ii) एचटीवाई लिमिटेड को प्रति माह बिलिंग: यूएसडी 92,000
- (iii) एमएनओ इंक ने अपनी परियोजना के निष्पादन हेतु हार्डवेयर खरीदने के लिए एमएनओ लिमिटेड को 1,20,000 अमेरिकी डॉलर का ऋण दिया है। ब्याज दर 4% वार्षिक है।
- (iv) प्रत्यक्ष और अप्रत्यक्ष लागत क्रमशः 120 अमेरिकी डॉलर और 210 अमेरिकी डॉलर प्रति घंटा है।
- (v) एमएनओ इंक के लिए परियोजनाओं को निष्पादित करने हेतु एमएनओ लिमिटेड 18 दिनों तक प्रति दिन 9 घंटे काम करता है और एचटीवाई लिमिटेड की परियोजनाओं को निष्पादित करने के लिए 18 दिनों तक प्रति दिन 8 घंटे काम करता है। एमएनओ लिमिटेड ने दोनों ग्राहकों को साल भर तक ऐसी सेवाएं प्रदान की हैं।

(vi) एचटीवाई लिमिटेड को 2 साल की वारंटी प्रदान की गई थी। वारंटी की लागत की गणना प्रत्यक्ष लागत के 1.5% की दर से की जाती है। वारंटी की लागत न तो प्रत्यक्ष और न ही अप्रत्यक्ष लागत में शामिल है।

मान लें कि सभी लागतें और बिलिंग पूरे वर्ष में समान हैं।

एमएनओ लिमिटेड की आय में लागत-प्लस पद्धति और जोड़ी जाने वाली राशि, यदि कोई हो, के अनुसार सन्निकट मूल्य की गणना करें। रूपांतरण दर 1 यूएसडी = ₹75 मान लें। (6 अंक)

उत्तर

- (क) (i) विचाराधीन भुगतान हेतु, चूंकि भुगतान अनिवासी को किया गया है, धारा 195 के प्रावधानों के अनुसार टीडीएस की प्रयोज्यता पर विचार किया जाएगा। धारा 195 के तहत स्रोत पर कर कटौती का दायित्व केवल भारत में कर हेतु प्रभार्य किसी राशि के संबंध में उत्पन्न होता है। आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 9(1)(vi) की व्याख्या 4 के अनुसार, "रॉयल्टी" में कंप्यूटर सॉफ्टवेयर के उपयोग या उपयोग के अधिकार के सभी या किसी भी अधिकार का हस्तांतरण शामिल है। इसलिए, भारत में किसी निवासी द्वारा संयुक्त राज्य अमेरिका में स्थित अनिवासी कंपनी को भारत में अंतिम उपयोगकर्ताओं को पुनर्विक्रय करने के लिए कंप्यूटर सॉफ्टवेयर आयात करने के प्रयोजनों हेतु देय रॉयल्टी को अनिवासी कंपनी द्वारा भारत में अर्जित या उत्पन्न माना जाएगा, और इसलिए, उसपर भारत में कर प्रभार्य होगा। भारत में कर योग्य आय होने के कारण, टीईएल को आयकर अधिनियम, 1961 के प्रावधानों के अनुसार प्रभावी दरों पर धारा 195 के तहत स्रोत पर कर कटौती करने की आवश्यकता है। हालांकि, भारत-यूएसए डीटीए के अनुसार, चूंकि टैम इलेक्ट्रॉनिक्स लिमिटेड (टीईएल) जैम इलेक्ट्रॉनिक्स इंक. से खरीदे गए कंप्यूटर सॉफ्टवेयर को निवासी भारतीय अंतिम उपयोगकर्ताओं को बिना संशोधन के पुनः बेचती है, इसलिए टैम इलेक्ट्रॉनिक्स लिमिटेड द्वारा जैम इलेक्ट्रॉनिक्स इंक. को भुगतान की गई राशि डीटीए में खंड 9(1)(vi) के स्पष्टीकरण 4 के समान प्रावधान न होने के कारण, कंप्यूटर सॉफ्टवेयर की खरीद रॉयल्टी नहीं है, जिसमें रॉयल्टी की परिभाषा के भीतर ऐसे भुगतान शामिल हैं। इंजीनियरिंग एनालिसिस सेंटर ऑफ एक्सीलेंस प्राइवेट लिमिटेड बनाम सीआईटी और अन्य (2021) आईटीआर 471 में सुप्रीम कोर्ट ने ऐसा ही कहा था।
- धारा 90(2) के अनुसार, जहां भारत ने भारत के बाहर किसी देश के साथ डीटीए किया है, आयकर अधिनियम, 1961 के प्रावधान केवल उस सीमा तक लागू होंगे जहां तक वे निर्धारित हेतु अधिक फायदेमंद हैं। इस मामले में, चूंकि डीटीए प्रावधान टीईएल हेतु अधिक फायदेमंद हैं, ऐसी ही नियम आयकर अधिनियम, 1961 के प्रावधानों पर प्रबल होगा। तदनुसार, भारत में कर हेतु कोई आय प्रभार्य नहीं है, टीईएल को स्रोत पर कर कटौती करने की आवश्यकता नहीं है।
- (ii) सार्वजनिक क्षेत्र के बैंक डीईएचपी लिमिटेड और मैसर्स एनएफजीएस लिमिटेड के बीच संबंध किसी एजेंसी का नहीं है, बल्कि प्रिंसिपल-टू-प्रिंसिपल आधार पर दो स्वतंत्र पार्टियों का है। इसलिए, धारा 194एच के तहत टीडीएस प्रावधान सार्वजनिक क्षेत्र के बैंक डीईएचपी लिमिटेड द्वारा मैसर्स एनएफजीएस लिमिटेड को उसके द्वारा प्रदान की गई एटीएम नेटवर्क सेवाओं के

प्रश्न-पत्र – 7: प्रत्यक्ष कर कानून एवं अंतर्राष्ट्रीय कराधान
(PAPER – 7 : DIRECT TAX LAWS & INTERNATIONAL TAXATION) 19

लिए किए गए कमीशन भुगतान पर आकर्षित नहीं होंगे। ऐसा सीआईटी और अन्य बनाम कॉर्पोरेशन बैंक (2021) 431 आईटीआर 554 (कर) में निर्धारित किया गया था।

साथ ही, एटीएम नेटवर्क सेवाओं के प्रावधान के मामले में धारा 194जे लागू नहीं होगी। चूंकि यह बिना मानवीय या मानवीय हस्तक्षेप के होता है।

(iii) श्री ए को टी-शर्ट की सिलाई हेतु भुगतान पर पीक्यूआर लिमिटेड द्वारा धारा 194सी के तहत कर कटौती की आवश्यकता है।

- चूंकि टी-शर्ट की आपूर्ति पीक्यूआर लिमिटेड के विनिर्देशों के अनुसार है और कपड़ा फैशन लिमिटेड से खरीदा गया है, जो धारा 40ए(2) के तहत निर्दिष्ट पीक्यूआर लिमिटेड का एक सहयोगी है, और
- चूंकि समेकित चालान तैयार किया गया है, खरीद की लागत सहित पूरी राशि पर कर काटा जाएगा।

कर की दर धारा 194सी के तहत 1% की दर से काट ली जाएगी क्योंकि ठेकेदार एक व्यक्ति है। इसलिए, काटा जाने वाला कर = ₹40,00,000 x 1% = ₹40,000

(iv) ऐसा अनिवासी खिलाड़ी जो भारत का नागरिक नहीं है, को खेल पत्रिका हेतु खेल से संबंधित लेख लिखने के लिए मैचों में भाग लेने और मानदेय हेतु देय राशि पर 20% की दर से धारा 194ई के तहत कर काटा जाना है।

इसके अलावा, चूंकि श्री डेविड, कनाडाई नागरिक, अनिवासी है, टीडीएस पर @ 4% स्वास्थ्य और शिक्षा उपकर भी जोड़ा जाना चाहिए। इस प्रकार प्रभावी टीडीएस दर 20.8% होगी -

काटा जाने वाला कर = (₹4,58,000 + ₹1,25,000) x 20.80% = ₹95,264 + ₹26,000 = ₹1,21,264

(ख) लागत-प्लस पद्धति के अनुसार सन्निकट मूल्य की गणना

एचटीवाई लिमिटेड के तुलनीय अनियंत्रित लेनदेन के सकल मार्जिन का निर्धारण

| विवरण | एचटीवाई लिमिटेड (यूएसडी) |
|--|--------------------------|
| प्रत्यक्ष लागत (यूएसडी 120 x 8 घंटे x 18 दिन) | 17,280 |
| अप्रत्यक्ष लागत (यूएसडी 210 x 8 घंटे x 18 दिन) | 30,240 |
| कुल प्रत्यक्ष और अप्रत्यक्ष लागत | 47,520 |
| प्रति माह बिलिंग | 92,000 |
| सकल मार्जिन सकल लाभ है | 44,480 |
| लागत के मुकाबले सकल मार्जिन (%) [44,480 x 100/47,520] | 93.60% |
| वारंटी की लागत के कारण कार्यात्मक अंतर हेतु समायोजन | |
| कुल प्रत्यक्ष और अप्रत्यक्ष लागत | 47,520.00 |
| जोड़ा: वारंटी की लागत [17,280 अमेरिकी डॉलर की प्रत्यक्ष लागत का 1.5%] | 259.20 |
| कुल लागत | 47,779.20 |
| प्रति माह बिलिंग | 92,000.00 |

| | |
|--|-----------|
| लाभ मार्जिन होने के नाते वारंटी की लागत के पश्चात मार्जिन [92,000 - 47,779.20] | 44,220.80 |
| लागत से लाभ मार्जिन (%) [वारंटी की लागत के कारण कार्यात्मक अंतर पर विचार करने के बाद [44,220.80 x 100/47,779.20] | 92.55% |

लागत-प्लस पद्धति लागू करके सन्निकट मूल्य की गणना

| | एमएनओ इंक (यूएसडी) |
|--|-----------------------|
| प्रत्यक्ष लागत (यूएसडी 120 x 9 घंटे x 18 दिन) | 19,440.00 |
| अप्रत्यक्ष लागत (यूएसडी 210 x 9 घंटे x 18 दिन) | 34,020.00 |
| कुल प्रत्यक्ष और अप्रत्यक्ष लागत | 53,460.00 |
| जोड़ा: हार्डवेयर की खरीद हेतु ऋण लिए गए 1,20,000 अमेरिकी डॉलर के ऋण पर ब्याज [4,800 अमेरिकी डॉलर (यानी, 1,20,000 अमेरिकी डॉलर@4%) / 12] | 400.00 |
| कुल लागत | 53,860.00 |
| यूएसडी 53,860 की कुल लागत का 92.55% का मार्जिन लागू करके लाभ मार्जिन | 49,847.43 |
| प्रति माह बिलिंग का सन्निकट मूल्य | 1,03,707.43 |
| सन्निकट मूल्य (₹में) [यूएसडी 1,03,707.43 x 75] | 77,78,057 |
| वास्तविक बिलिंग प्रति माह [USD 85,000 x ₹75] | 63,75,000 |
| एमएनओ लिमिटेड की कुल आय में जोड़ी जाने वाली आय [77,78,057 - 63,75,000] = 14,03,057 x 12 = | 1,68,36,684 |

प्रश्न 5

(क) निम्नलिखित तीन उप-भागों अर्थात् (i), (ii) और (iii) में से किन्हीं दो का उत्तर दें।

आपके उत्तर में सम्मिलित होना चाहिए

(क) शामिल मुद्दा

(ख) लागू प्रावधान

(ग) विश्लेषण

(घ) निष्कर्ष

(i) पैकेज्ड जूस के निर्माण एवं वितरण में संलग्न कंपनी रिफ्रेश मी लिमिटेड के संवीक्षा मूल्यांकन के दौरान, निर्धारण अधिकारी (एओ) ने आय में वृद्धि की तथा इस प्रकार, मांग का आदेश पारित किया। आदेश से असंतुष्ट, निर्धारिती ने सीआईटी (ए) के समक्ष एक अपील दायर की, जिसने एओ निर्धारिती के आदेश की पुष्टि की और आईटीएटी में अपील की और आईटीएटी से कर के संग्रह पर रोक लगाने का अनुरोध किया, जिसे माननीय आईटीएटी ने शुरू में 180 दिनों हेतु लगाया था जिसे बाद में अधिनियम की धारा 254(2ए) के अनुसार 365 दिनों तक बढ़ाया गया। आईटीएटी ने कर संग्रह हेतु बढ़ाए गए समय से पहले अपील का निपटान नहीं किया। राजस्व के संदर्भ में इस कारण का हवाला देते हुए मांग का आदेश दिया गया कि 365 दिनों की समाप्ति के बाद स्थगन आदेश आदेश स्वचालित रूप से खत्म हो जाता है। निर्धारिती आपकी राय चाहता है कि क्या राजस्व का तर्क उचित है।

प्रश्न-पत्र – 7: प्रत्यक्ष कर कानून एवं अंतर्राष्ट्रीय कराधान
(PAPER – 7 : DIRECT TAX LAWS & INTERNATIONAL TAXATION) 21

- (ii) 31.12.2021 को, आयकर अधिनियम की धारा 132 के तहत श्री राजशेखरन के व्यापारिक एवं आवासीय परिसर में तलाशी ली गई और लॉकर से कुछ सोने की ईंटें जब्त की गईं। श्री राजशेखरन ने तलाशी के दौरान स्वेच्छा से ₹12.50 करोड़ की आय का खुलासा किया। बाद में, उन्होंने एओ द्वारा मूल्यांकन पूरा होने से पहले ही "स्वचालित कर देयता के पक्ष में" समायोजन हेतु 5 किलोग्राम मूल्य की सोने की ईंटों की बिक्री के लिए आवेदन दायर कर दिया। हालांकि, एओ ने आवेदन को खारिज कर दिया और कहा कि इस तरह की कार्रवाई मूल्यांकन पूरा होने एवं मांग की मात्रा निर्धारित होने के बाद ही की जा सकती है। क्या एओ का आवेदन खारिज करना न्यायोचित है?
- (iii) 31.3.2021 को, पास्त्रो लिमिटेड (निर्धारिती) पर वित्तीय संस्थानों को देय ऋण हेतु ₹2 करोड़ की बकाया ब्याज देनदारी थी। इसने 1.5.2021 को बकाया ब्याज के बदले वित्तीय संस्थानों को ऋण-पत्र जारी किया और भुगतान के रूप में कर योग्य आय से इसे घटा दिया। निर्धारण अधिकारी ने, हालांकि, आयकर अधिनियम की धारा 43बी के स्पष्टीकरण 3सी को लागू करके निर्धारिती द्वारा दावा किए गए कटौती को खारिज कर दिया। आपको निर्धारण अधिकारी के दावे की वैधता पर चर्चा करनी है। (4 x 2 = 8 अंक)
- (ख) (i) उचित कारण बताते हुए निम्नलिखित कथनों की यथार्थता या अन्यथा की व्याख्या करें:
- (क) भारतीय निवासी श्री रिक्की 1.10.2021 को बोर्ड फॉर एडवांस रूलिंग द्वारा पारित एक आदेश से व्यथित है। चूंकि बोर्ड का निर्णय आवेदक पर बाध्यकारी है, उनके पास बोर्ड के निर्णय को स्वीकार करने के अलावा कोई अन्य विकल्प नहीं है।
- (ख) भारतीय सार्वजनिक क्षेत्र की कंपनी मैसर्स अरित्री लिमिटेड, अपनी कुल आय की गणना से संबंधित मामले के संबंध में बोर्ड फॉर एडवांस रूलिंग (बीओएआर) से अग्रिम निर्णय लेना चाहती है, जिसको लेकर कुछ कानूनी समस्या है। हालांकि, अग्रिम निर्णय हेतु आवेदन की तारीख यानी 12.12.2021 को यह मामला पहले से ही आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण (आईटीएटी) के समक्ष लंबित है। आईटीएटी के समक्ष मामला लंबित होने तक यह बीओएआर से निर्णय की मांग नहीं की जा सकती है। (3 अंक)
- (ii) यूएसए में स्थित इकाई मैसर्स बोगल एलएलसी, एक ऑनलाइन शॉपिंग ऐप, फ्लिपजोन का मालिक है एवं उसका संचालन करता है। इस प्लेटफॉर्म पर यह विभिन्न संस्थाओं के स्वामित्व वाले विभिन्न प्रकार के सामानों की बिक्री की सुविधा प्रदान करता है। मैसर्स बोगल एलएलसी का भारत में कोई स्थायी प्रतिष्ठान नहीं है। वित्त वर्ष 2021-22 के दौरान, कंपनी से आपको निम्नलिखित विवरण प्राप्त होता है:

| विवरण | राशि ₹ में |
|---|-------------|
| भारत में इंटरनेट का उपयोग करने वाले भारत में रहने वाले व्यक्तियों को वस्तु की बिक्री से प्राप्तियां | 1,96,00,000 |
| कुछ अन्य पड़ोसी देशों का दौरा करते समय भारत में रहने वाले व्यक्तियों से प्राप्त बिक्री आय | 7,00,000 |

आपको मैसर्स बोगल एलएलसी के संबंध में इन लेनदेनों के कर निहितार्थों पर चर्चा करनी है।

(3 अंक)

उत्तर

- (क) (i) **शामिल मुद्दे:** विचाराधीन मुद्दा यह है कि क्या स्थगन आदेश को 365 दिनों की विस्तारित अवधि की समाप्ति पर स्वतः समाप्त किया जा सकता है, जहां अपील के निपटान में देरी निर्धारिती की वजह से नहीं है।

प्रावधान लागू: धारा 254(2ए) का तीसरा प्रावधान प्रदान करता है कि जहां अपील अधिकरण के समक्ष दायर की गई अपील को अधिकरण द्वारा निर्धारित की गई स्थगन अवधि या विस्तारित अवधि के भीतर निपटाया नहीं जाता है, तो स्थगन आदेश 365 दिनों की समाप्ति के बाद समाप्त हो जाएगा, भले ही अपील के निपटान में देरी निर्धारिती के कारण न हो।

विश्लेषण: इस प्रावधान के अनुसार 365 दिनों की समाप्ति पर स्वतः ही स्थगन समाप्त हो जाएगा, भले ही अपीलीय न्यायाधिकरण निर्धारिती की कोई गलती के बिना समय पर अपील पर सुनवाई न कर सके। इस प्रकार, अपील की सुनवाई में देरी हेतु विभाग स्वयं जिम्मेदार होने पर भी विभाग के पक्ष में स्थगन का हटना सुनिश्चित होगा। इससे निर्धारिती पर अनुचित कठिनाई होगी, भले ही उसकी कोई गलती न हो। इस लिहाज से जहां तक निर्धारिती का संबंध है, प्रावधान मनमाना एवं असंगत है।

निष्कर्ष: राजस्व का विवाद न्यायोचित नहीं है। स्थगन का कोई भी आदेश अवधि या उल्लिखित अवधियों की समाप्ति के बाद खत्म माना जाएगा, यदि अपील के निपटान में देरी निर्धारिती के कारण हुई हो।

टिप्पणी - प्रश्न में दिए गए तथ्य डीसीआईटी बनाम पेप्सी फूड्स लिमिटेड (2021) 433 आईटीआर 295 के तथ्यों के समान हैं, जिसमें उपरोक्त मुद्दा सर्वोच्च न्यायालय के समक्ष आया था। उपरोक्त उत्तर उस मामले में सर्वोच्च न्यायालय के फैसले के औचित्य पर आधारित है।

- (ii) **शामिल मुद्दा:** इस मामले में प्रश्न यह है कि क्या तलाशी के दौरान जब्त की गई सोने की ईंटों की बिक्री के संदर्भ में सरेंडर की गई आय पर कर देयता के समायोजन हेतु श्री राजशेखरन के आवेदन पर विचार किया जा सकता है, तब जबकि अभी मूल्यांकन पूरा नहीं हुआ है।

प्रावधान लागू: धारा 132बी(1) में निहित प्रावधान उस तरीके को निर्धारित करता है जिसमें धारा 132 के तहत जब्त संपत्ति से निपटा जा सकता है। निर्धारिती मौजूदा कर देयता के प्रति जब्त संपत्ति के समायोजन हेतु मूल्यांकन अधिकारी को आवेदन करने का हकदार है।

विश्लेषण: यहां, निर्धारिती द्वारा आवेदन किसी मौजूदा देयता के समायोजन हेतु नहीं है, बल्कि "स्वचालित कर देयता के पक्ष में" है। उक्त प्रावधान में, प्रयुक्त अभिव्यक्ति "निर्धारित देयता की राशि" है। केवल मूल्यांकन के पूरा होने पर ही "दायित्व निर्धारित किया जाता है।" जब तक मूल्यांकन पूरा नहीं हो जाता, तब तक यह नहीं कहा जा सकता है कि एक दायित्व स्पष्ट हो गया है।

निष्कर्ष: तदनुसार, मूल्यांकन अधिकारी द्वारा आवेदन को इस आधार पर खारिज करना कि मूल्यांकन पूरा होने और मांग की मात्रा निर्धारित होने के बाद ही ऐसी कार्रवाई की जा सकती है, उचित है।

प्रश्न-पत्र – 7: प्रत्यक्ष कर कानून एवं अंतर्राष्ट्रीय कराधान
(PAPER – 7 : DIRECT TAX LAWS & INTERNATIONAL TAXATION) 23

टिप्पणी - प्रश्न में दिए गए तथ्य हेमंत कुमार सिंधी और अन्य बनाम सीआईटी (2014) 364 आईटीआर 555 के तथ्यों के समान हैं जिसमें यह मामला इलाहाबाद हाईकोर्ट के सामने आया था। उपरोक्त उत्तर उक्त मामले में इलाहाबाद उच्च न्यायालय के तर्क पर आधारित है।

- (iii) **शामिल मुद्दे:** विचाराधीन मुद्दा यह है कि क्या वित्तीय संस्थान को देय बकाया ब्याज के एवज में ऋण-पत्र जारी करने को "वास्तविक भुगतान" माना जा सकता है चूंकि व्यवसाय आय की गणना करते समय कटौती के रूप में स्वीकार्यता हेतु धारा 43बी के तहत विचार किया गया है।

प्रावधान लागू: धारा 43ख का स्पष्टीकरण 3ग में स्पष्ट किया गया है कि ऐसा ब्याज जो भुगतान नहीं किया गया और ऋण या उधार में परिवर्तित हो गया, वास्तविक भुगतान नहीं माना जाएगा। इसलिए, व्यापार या पेशे के लाभ और लाभ की गणना करते समय ऐसा ब्याज कटौती योग्य नहीं होगा।

विश्लेषण: बैंक के लिए ब्याज कटौती के रूप में तभी दावा किया जा सकता है जब वह वास्तव में निर्धारित समय के भीतर भुगतान किया गया हो। जहां किसी बाद की अवधि में इसका भुगतान किया जाता है, वास्तविक भुगतान के वर्ष में इसका दावा किया जा सकता है। धारा 43ख का स्पष्टीकरण 3ग करदाता के बचाव का रास्ता बंद करने और इस तर्क को नकारने हेतु अधिनियमित किया गया था कि बकाया ब्याज का ऋण में रूपांतरण वास्तविक भुगतान के समान होगा एवं इस प्रकार धारा 43ख के तहत कटौती का दावा किया जा सकेगा।

निर्धारिती द्वारा डिबेंचरों का निर्गमन बैंक ब्याज की देनदारी को पूरी तरह समाप्त करने के लिए था। ऋण-पत्र जारी करके निर्धारिती द्वारा ब्याज का "वास्तविक भुगतान" किया गया था, जिससे ब्याज भुगतान करने की उसकी देनदारी समाप्त हो गई।

निष्कर्ष: धारा 43ख का स्पष्टीकरण 3ग, जो बचाव का रास्ता बंद करने हेतु लागू किया गया था, इस मामले में लागू नहीं किया जा सकता था, जहां ब्याज के एवज में ऋण-पत्र जारी किए गए थे। इसलिए, ब्याज कटौती योग्य है। निर्धारिती द्वारा दावा किए गए कटौती को अस्वीकार करने वाले निर्धारण अधिकारी का दावा वैध नहीं है।

टिप्पणी - प्रश्न में दिए गए तथ्य एमएम एक्वा टेक्नोलॉजीज लिमिटेड बनाम सीआईटी (2021) 436 आईटीआर 582 के तथ्यों के समान हैं, जिसका मामला सर्वोच्च न्यायालय के समक्ष आया था। उपरोक्त उत्तर उक्त मामले में सर्वोच्च न्यायालय के तर्क पर आधारित है।

यह ध्यान दिया जाना चाहिए कि वित्त अधिनियम, 2022 द्वारा धारा 43ख का स्पष्टीकरण 3घ के संशोधन के परिणामस्वरूप इस स्थिति में बाद में बदलाव आया है, यह प्रावधान करने हेतु कि डिबेंचर या किसी अन्य साधन में ब्याज का रूपांतरण, जिसके द्वारा भुगतान करने की देयता को आगे की तारीख के लिए टाल दिया जाता है, को वास्तविक भुगतान नहीं माना जाएगा।

- (ख) (i) (क) वक्तव्य सही नहीं है।

बाध्यकारी प्रावधान बोर्ड फॉर एडवांस रूलिंग द्वारा 1.9.2021 को या उसके बाद सुनाए गए अग्रिम निर्णय पर लागू नहीं होगा। इसलिए, 1.10.2021 को बोर्ड फॉर एडवांस रूलिंग द्वारा पारित आदेश श्री रिक्की पर बाध्यकारी नहीं है।

उस आदेश के संचार की तारीख से। वह उस आदेश के जारी होने की तारीख से साठ दिनों के भीतर ऐसे आदेश के खिलाफ उच्च न्यायालय में अपील कर सकता है।

(ख) वक्तव्य सही नहीं है।

किसी भी वर्ग या व्यक्तियों की श्रेणी में आने वाला निवासी, जो इस मामले में केंद्र सरकार द्वारा अधिसूचित, यानी, सार्वजनिक क्षेत्र का उपक्रम है, अग्रिम निर्णय की मांग कर सकता है, भले ही मामला अपीलीय न्यायाधिकरण के समक्ष लंबित हो।

- (ii) मैसर्स बोगल एलएलसी एक ई-कॉमर्स ऑपरेटर है क्योंकि यह भारत में स्थित नहीं मालिक है और माल की बिक्री की सुविधा हेतु ऑनलाइन शॉपिंग ऐप का संचालन करता है। समकारी लेवी लागू होती है चूंकि भारत में इसका कोई स्थायी प्रतिष्ठान नहीं है। मैसर्स बोगल एलएलसी द्वारा भारत में रहने वाले व्यक्तियों को इसके द्वारा प्रदान की गई वस्तुओं की ऑनलाइन बिक्री से प्राप्त या प्राप्य प्रतिफल की राशि पर @ 2% समकारी लेवी लगाया जाएगा, चूंकि वित्त वर्ष 2021-22 में ऐसी बिक्री से कुल प्रतिफल ₹2 करोड़ से अधिक है।

| | विवरण | राशि ₹ में |
|--------------|---|------------|
| (क) | भारत में इंटरनेट का उपयोग करने वाले भारत में निवासी व्यक्तियों को माल की बिक्री से प्राप्तियां | 196 लाख |
| (ख) | भारत में रहने वाले व्यक्तियों से प्राप्तियां, चाहे वह पड़ोसी देशों की यात्रा के दौरान ही क्यों न हो | 7 लाख |
| प्रतिफल राशि | | 203 लाख |

समकारी लेवी = ₹203 लाख का 2% = ₹4.06 लाख

प्रश्न 6

(क) निम्नलिखित अलग-अलग परिस्थितियों में, चर्चा करें कि क्या जीएएआर के प्रावधान लागू होंगे:

- भारतीय कंपनी मिलो लिमिटेड, पिछले कई वर्षों से घाटे में चल रही है। एक अन्य भारतीय कंपनी तिलो लिमिटेड, जिसने भारी मुनाफा कमाया, मैसर्स मिलो लिमिटेड का अधिग्रहण किया।
- देश ए में निगमित कंपनी डीएमपी इंक. का 1.4.2016 से भारतीय सूचीबद्ध इकाई एमएपी लिमिटेड में 1000 इक्विटी शेयर हैं। 1.5.2021 को, एमएपी लिमिटेड ने डीएमपी इंक. को 1000 बोनस शेयर जारी किए। भारत और देश ए के बीच हुई संधि के अनुसार, पूंजीगत लाभ उस देश में कर योग्य है जहां शेयरों का हस्तांतरणकर्ता एक निवासी है। देश ए के कर कानून, पूंजीगत लाभ से छूट देते हैं। डीएमपी इंक. ने 1.1.2022 को एमएपी लिमिटेड में सभी शेयरधारिता बेच दी और ₹5 करोड़ का पूंजीगत लाभ अर्जित किया।
- भारतीय कंपनी ए लिमिटेड, ₹1 करोड़ की इक्विटी शेयर पूंजी के साथ देश बी में पूर्ण स्वामित्व वाली सहायक कंपनी बी निगमित करती है, जो अल्प कर क्षेत्राधिकार है। इक्विटी

प्रश्न-पत्र – 7: प्रत्यक्ष कर कानून एवं अंतर्राष्ट्रीय कराधान
(PAPER – 7 : DIRECT TAX LAWS & INTERNATIONAL TAXATION) 25

पूँजी में से, कंपनी बी 5% की दर पर एक भारतीय कंपनी सी लिमिटेड को ऋण देती है।
कंपनी बी की कोई अन्य गतिविधि नहीं है।

- (iv) भारतीय कंपनी बी लिमिटेड ने वित्त वर्ष 2018-19 में रसायनों के निर्माण हेतु एसईजेड में एक इकाई स्थापित की। इसने वित्त वर्ष 2021-22 में अधिनियम की धारा 10ए के तहत उस इकाई से अर्जित ₹100 करोड़ के मुनाफे पर 100% कटौती का दावा किया है। (4 अंक)
- (ख) अनिवासी भारतीय श्री अल्बर्ट का न्यायिक मूल्यांकन अधिकारी आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 163 के प्रावधानों के अनुसार निर्धारण वर्ष 2022-23 हेतु भारत में निम्नलिखित व्यक्ति को अपना एजेंट बनाना चाहते हैं। आपको मूल्यांकन अधिकारी के दावों की वैधता पर चर्चा करनी है।
- (i) श्री अल्बर्ट के पास गोवा, भारत में एक आवासीय घर था। वित्तीय वर्ष 2021-22 के दौरान, उन्होंने एक अन्य अनिवासी श्री डिसूजा को यह घर बेच दिया। मूल्यांकन अधिकारी श्री डिसूजा को श्री अल्बर्ट का एजेंट मानना चाहता है।
- (ii) श्री अल्बर्ट ने भारत के निवासी श्री राकेश को 1.4.2020 को अपने यहाँ काम करने के लिए नियुक्त किया। श्री राकेश ने 1.4.2021 को श्री अल्बर्ट द्वारा नियोजित कार्य करने हेतु भारत छोड़ दिया। (4 अंक)
- (ग) बीईपीएस कार्य योजना-5 हेतु ओईसीडी सिफारिशों के आधार पर भारत में बौद्धिक संपदा अधिकारों से उत्पन्न आय के करा
- (घ) भारत में अनिवासी की महत्वपूर्ण आर्थिक उपस्थिति भी भारत में व्यावसायिक संबंध माना जाएगा। व्याख्या करें। (2 अंक)
- (ङ) कर संधियों की व्याख्या में स्थैतिक दृष्टिकोण और चलनशील दृष्टिकोण क्या है? (2 अंक)

उत्तर

(क) जीएएआर की प्रयोज्यता

- (i) वर्तमान मामले में, तिलो लिमिटेड ने भारी मुनाफा होने के कारण घाटे में चल रही कंपनी मिलो लिमिटेड का अधिग्रहण किया। अधिनियम में विलय एवं अधिग्रहण से संबंधित प्रावधानों और इस बात पर विचार करते हुए कि इस योजना को उच्च न्यायालय/राष्ट्रीय कंपनी कानून न्यायाधिकरण द्वारा कर निहितार्थों को ध्यान में रखते हुए स्वीकृत किया गया होगा, जीएएआर को लागू करने की आवश्यकता नहीं है।
- (ii) 1.4.2017 से पहले किए गए निवेश के मामले में, उसके हस्तांतरण से उत्पन्न होने वाली आय जीएएआर के अधीन नहीं होगी। तदनुसार, डीएमपी इंक. द्वारा 1.4.2016 को अधिग्रहीत शेयरों के हस्तांतरण से होने वाली आय के संदर्भ में जीएएआर लागू नहीं होगा। यदि मूल शेयर 1.4.2017 से पहले अधिग्रहित किए जाते हैं, लेकिन बोनस शेयर इस तारीख के बाद जारी किए जाते हैं, तो ऐसे बोनस शेयरों के हस्तांतरण पर भी जीएएआर प्रावधान लागू नहीं होंगे।
- (iii) एक अनुमेय परिहार व्यवस्था का अर्थ एक ऐसी व्यवस्था है, जिसका मुख्य उद्देश्य या मुख्य उद्देश्यों में से एक कर लाभ प्राप्त करना है और साथ ही, अन्य बातों के साथ-साथ, वाणिज्यिक घटक का अभाव है या वाणिज्यिक घटक की कमी समझा जाता है। किसी व्यवस्था को वाणिज्यिक घटक की कमी माना जाता है यदि इसमें अन्य बातों के साथ-साथ निधियों का राउंड ट्रिपिंग शामिल है।

इस मामले में, देश बी में पूर्ण स्वामित्व वाली सहायक कंपनी बी के माध्यम से एक भारतीय कंपनी (सी लिमिटेड) को अल्प कर क्षेत्राधिकार में धन भेजने की व्यवस्था में धन की राउंड ट्रिपिंग शामिल है, भले ही ए लिमिटेड से जाने वाला धन वापस ए लिमिटेड नहीं न आया हो। इस मामले में उपलब्ध वैकल्पिक कार्यवाही भारतीय कंपनी सी लिमिटेड को प्रत्यक्ष अग्रिम है, जिस मामले में ब्याज आय ए लिमिटेड पर कर के लिए प्रभार्य होती।

इसलिए, समझौते को वाणिज्यिक घटक की कमी माना जाता है क्योंकि इसमें धन की राउंड ट्रिपिंग शामिल है। साथ ही, इसका मुख्य उद्देश्य कर लाभ प्राप्त करना है और कंपनी बी में कोई अन्य गतिविधि नहीं है।

हालांकि, अगर व्यवस्था हेतु सभी पक्षों के लिए संबंधित मूल्यांकन वर्ष में उत्पन्न होने वाला कर लाभ कुल मिलाकर ₹3 करोड़ से अधिक नहीं है, तो जीएआर प्रावधानों को लागू नहीं किया जाएगा।

- (iv) बी लिमिटेड ने एसईजेड इकाई की स्थापना की और धारा 10ए के तहत 100% कटौती का दावा किया जिसके परिणामस्वरूप कर लाभ हुआ। हालांकि, एसईजेड की स्थापना एसईजेड को बढ़ावा देने हेतु दिए गए वित्तीय प्रोत्साहन का लाभ लेने के उद्देश्य से है। ऐसे मामले में जीएआर प्रावधान लागू नहीं होंगे।

(ख) धारा 163 के अनुसार, अनिवासी व्यक्ति के संबंध में एजेंट अन्य बातों के साथ-साथ होगा:

- भारत का कोई भी व्यक्ति जो अनिवासी द्वारा या उसकी ओर से नियोजित है या
 - कोई भी व्यक्ति (चाहे निवासी हो या अनिवासी) जिसने अनिवासी से स्थानांतरण के माध्यम से भारत में पूंजीगत संपत्ति अर्जित की है।
- (i) चूंकि श्री डिसूजा ने श्री अल्बर्ट से गोवा में आवासीय घर का अधिग्रहण किया है, न्यायिक मूल्यांकन अधिकारी श्री डिसूजा को श्री अल्बर्ट के एजेंट मान सकते हैं, भले ही श्री डिसूजा एक अनिवासी हैं।
- (ii) श्री राकेश को श्री अल्बर्ट ने 1.4.2020 को नियोजित किया था। उन्होंने श्री अल्बर्ट द्वारा सौंपे गए कार्य में नियोजित होने के लिए 1.4.2021 को भारत छोड़ दिया। चूंकि वह पू.व. 2021-22 के दौरान भारत में नहीं है, इसलिए न्यायिक मूल्यांकन अधिकारी उसे पू.व. 2021-22 में श्री अल्बर्ट का एजेंट नहीं मान सकते।

(ग) बीईपीएस कार्य योजना 5 के तहत ओईसीडी द्वारा अनुशंसित दृष्टिकोण

हानिकारक कर प्रथाओं का मुकाबला करने हेतु बीईपीएस कार्य योजना 5 के तहत ओईसीडी द्वारा नेक्सस दृष्टिकोण की सिफारिश की गई है। इस दृष्टिकोण के लिए अधिकार क्षेत्र में बौद्धिक संपदा (आईपी) के शोषण से उत्पन्न होने वाली आय के आरोपण एवं कराधान की आवश्यकता होती है, जहां कानूनी स्वामित्व के अधिकार क्षेत्र के बजाय पर्याप्त अनुसंधान और विकास (आर एंड डी) गतिविधियां की जाती हैं।

तदनुसार, धारा 115बीबीएफ को बीईपीएस कार्य योजना 5 के साथ आयकर अधिनियम, 1961 में शामिल किया गया है ताकि यह मुद्दा कराया जा सके कि पात्र निर्धारिती की कुल आय में भारत में विकसित और पंजीकृत पेटेंट के संबंध में रॉयल्टी के रूप में कोई आय शामिल है, तो ऐसी रॉयल्टी 10% (लागू अधिभार और उपकर सहित) की दर से कर योग्य होगी।

प्रश्न-पत्र – 7: प्रत्यक्ष कर कानून एवं अंतर्राष्ट्रीय कराधान
(PAPER – 7 : DIRECT TAX LAWS & INTERNATIONAL TAXATION) 27

इस प्रयोजन के लिए , "विकसित" का अर्थ भारत में न्यूनतम 75% व्यय पात्र निर्धारित द्वारा किसी भी आविष्कार हेतु किया जाना चाहिए जिसके संबंध में पेटेंट अधिनियम के तहत पेटेंट प्रदान किया गया है।

(घ) भारत में किसी अनिवासी की महत्वपूर्ण आर्थिक उपस्थिति भी भारत में व्यावसायिक संबंध मानी जाएगी। महत्वपूर्ण आर्थिक उपस्थिति का मतलब है:

- किसी अनिवासी द्वारा भारत में किसी भी व्यक्ति के साथ किए गए किसी भी माल, सेवाओं या संपत्ति के संबंध में लेन-देन, जिसमें भारत में डेटा या सॉफ्टवेयर के डाउनलोड का प्रावधान शामिल है, यदि पिछले वर्ष के दौरान ऐसे लेनदेन से उत्पन्न कुल भुगतान ₹2 से अधिक हो करोड़; या
- भारत में न्यूनतम 3 लाख उपयोगकर्ताओं के साथ व्यापार गतिविधियों की व्यवस्थित एवं निरंतर याचना या जुड़ाव में संलग्न होना।

(ङ) **स्थैतिक दृष्टिकोण** - स्थैतिक दृष्टिकोण के तहत, ऐसा शब्द जो संधि में परिभाषित नहीं है, को ऐसे परिभाषित किया जाएगा जो कर संधि पर हस्ताक्षर करने की तिथि पर प्रचलित था।

चलनक्षम दृष्टिकोण - चलनक्षम दृष्टिकोण के तहत, ऐसा शब्द जिसे संधि में परिभाषित नहीं किया गया है, को ऐसे परिभाषित किया जाएगा जो कर संधि के आवेदन की तारीख पर प्रचलित है।