सत्यमेव जयते

भारत के नियंत्रक-महालेखापरीक्षक
का प्रतिवेदन



मूल्यह्रास और परिशोधन
की अनुमेयता

संघ सरकार

राजस्व विभाग - प्रत्यक्ष कर

2014 की प्रतिवेदन संख्या 20

भारत के नियंत्रक-महालेखापरीक्षक
का प्रतिवेदन

मार्च 2013 को समाप्त वर्ष के लिए

मूल्यह्रास और परिशोधन की अनुमेयता
पर
निष्पादन लेखापरीक्षा

संघ सरकार

राजस्व विभाग - प्रत्यक्ष कर

2014 की प्रतिवेदन संख्या 20

.....को लोक सभा/राज्य सभा के पटल पर रखा गया।

विषय सूची

विषय	पृष्ठ
क. प्राक्कथन	i
ख. कार्यकारी सार	iii-vi
ग. सिफारिशों का सार	vii-viii
घ. अध्याय I: प्रस्तावना	**1-6**
घ.1 प्रस्तावना	1
घ.2 संगठनात्मक ढांचा	2
घ.3 त्वरित मूल्यह्रास के कारण छोड़ा गया राजस्व	3
घ.4 हमने विषय को क्यों चुना	4
घ.5 लेखापरीक्षा उद्देश्य	4
घ.6 लेखापरीक्षा कार्यक्षेत्र और नमूना आकार	5
ङ. अध्याय II: मूल्यह्रास की अनुमति में प्रणालीगत मुद्दे	**7-16**
ड.1 मूल्यह्रास की दरों का संगतीकरण	7
ड.2 अवधि जब परिसम्पति उपयोग नहीं की गई के लिए मूल्यह्रास का अनभिप्रेत लाभ	9
ड.3 धर्मार्थ/धार्मिक न्यासों और व्यक्तियों के संघ के स्वामित्व की परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास की अनुमति में असंगतियां	10
ड.4 अनवशोषित मूल्यह्रास का गलत समंजन	12
च. अध्याय III: मूल्यह्रास की अनुमेयता	**17-41**
च.1 मूल्यह्रास की अनुमति के संबंध में विसंगतियाँ	17
च.2 अतिरिक्त मूल्यह्रास की अनुमति के संबंध में विसंगतियाँ	37
छ. अध्याय IV: परिशोधन की अनुमेयता	**43-46**
छ.1 धारा 35डी के अन्तर्गत परिशोधन व्ययों के दावे में त्रुटियाँ	43
छ.2 धारा 35डीडीए के अन्तर्गत परिशोधन व्ययों के दावे में त्रुटियाँ	45
छ.3 अन्य ध्यान देने योग्य मामला	46

ज. अध्याय V: आंतरिक नियंत्रण तंत्र	**47-55**
ज.1 सुसंगत पूर्व वर्ष के दौरान अचल परिसम्पतियों में किए गए संवर्धनों से संबंधित डाटा की अनुपलब्धता	47
ज.2 पूर्व वर्षों के अनवशोषित मूल्यह्रास से संबंधित अभिलेखों की नोन लिंकिग/अनुपलब्धता	49
ज.3 अवलेखित मूल्य के सत्यापन की आवश्यकता	52
झ. परिशिष्ट	**57-67**
ञ. संकेताक्षर	**69**

प्राक्कथन

मार्च 2013 को समाप्त वर्ष का यह प्रतिवेदन भारत के संविधान के अनुच्छेद 151 के अन्तर्गत राष्ट्रपति को प्रस्तुतीकरण हेतु तैयार किया गया है।

प्रतिवेदन में 2010 से 2013 तक के संघ सरकार के राजस्व विभाग- प्रत्यक्ष कर के मूल्यह्रास और परिशोधन की अनुमेयता की निष्पादन लेखापरीक्षा के महत्त्वपूर्ण परिणाम शामिल हैं।

इस प्रतिवेदन में उल्लिखित उदाहरण वे हैं जो जुलाई से सितम्बर 2013 के दौरान 2010 से 2013 तक की अवधि की नमूना लेखापरीक्षा में देखने में आए।

लेखापरीक्षा भारत के नियंत्रक-महालेखापरीक्षक द्वारा जारी लेखापरीक्षा मानकों के अनुसार की गई है।

लेखापरीक्षा, लेखापरीक्षा प्रक्रिया के प्रत्येक चरण पर राजस्व विभाग- केन्द्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड से प्राप्त सहयोगके लिए आभार व्यक्त करता है।

कार्यकारी सार

- आयकर अधिनियम, 1961 (अधिनियम) देश के अन्दर आर्थिक वृद्धि को प्रोत्साहन के इरादे से अपना कारबार करने में किसी निर्धारिती/कम्पनी को कटौती के रूप में कर प्रयोजनों हेतु मूल्यह्रास और/अथवा परिशोधन पर विविध प्रावधान निर्धारित करता है। यह सुनिश्चित करना महत्वपूर्ण है कि किसी प्रमुख राजस्व हानि का परिहार करने के लिए वर्तमान कर कानूनों के अनुसार ये प्रावधान उचित प्रकार उपयोग किए जाते हैं। इस अध्ययन का उद्देश्य इस पर केन्द्रित था कि क्या प्रणालियां तथा प्रक्रियाएं इस संबंध में केन्द्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड (सीबीडीटी) द्वारा जारी अधिनियम/नियमों तथा निर्देशों के प्रावधानों का अनुपालन सुनिश्चित करने के लिए पर्याप्त तथा उचित हैं। अध्ययन से इस आश्वासन का भी पता लगाना है कि पर्याप्त आन्तरिक नियंत्रण तन्त्र सामान्य तथा विशेष परिस्थितियों यथा समामेलन, अलग होने, पुनर्निर्माण आदि के अन्तर्गत मूल्यह्रास की अनुमति के मॉनीटरन के लिए आयकर विभाग (आईटीडी) के अन्दर विद्यमान है।

- हमने वि.व. 10 से वि.व. 13 तक की अवधि के दौरान पूर्ण निर्धारणों और चयनित यूनिटों के अन्दर संवीक्षा निर्धारणों, अपील तथा संशोधन आदि के सभी मामलों की लेखापरीक्षा की। हमने जुलाई से सितम्बर 2013 तक की अवधि के दौरान नियमित लेखापरीक्षा हेतु लिए गए सभी सर्किल/वार्डों को कवर किया। हमने निर्धारितियों के 87,023 अभिलेखों की जांच की। इस प्रतिवेदन में ₹ 2,464.06 करोड़ के कर प्रभाव वाले अधिनियम के प्रावधानों के कार्यान्वयन में कमियों के 725 मामले शामिल हैं।

- अधिनियम में विभिन्न परिसम्पत्तियों/परिसम्पत्तियों के ब्लाक पर मूल्यह्रास की यथा प्रावधानित दरें उन्हीं परिसम्पत्तियों के लिए कम्पनी अधिनियम, 1956 के अन्तर्गत निर्धारित दरों से भिन्न हैं। हमने पाया कि अधिनियम के अनुसार मूल्यह्रास 6,267 मामलों में उच्च तथा 5,926 मामलों में कम था। यह अन्तर क्रमश: ₹ 57,665.41 करोड़ तथा ₹ 11,754.80 करोड़ तक था। हमने इन दरों के सुसंगतीकरण का सुझाव दिया क्योंकि निर्धारिती तथा आईटीडी कर योग्य आय के परिकलन में अतिरिक्त प्रयास करते हैं। अधिनियम में मूल्यह्रास अनुमत करने के अभिप्रेत प्रयोजन का भी मूल्यांकन नहीं किया गया था। *(पैराग्राफ 2.2)* परिसम्पत्तियों के उपयोग के आधार पर मूल्यह्रास की समानुपातिक अनुमति के विद्यमान न होने के कारण निर्धारितियों ने अनभिप्रेत लाभों का दावा किया है। हमने पाया कि

986 निर्धारितियों ने मार्च माह में ₹ 1,41,725.45 करोड़ की विभिन्न परिसम्पत्तियों के संयोजन किए और मार्च माह में ही खरीदी गई परिसम्पत्तियों पर केवल मार्च माह के लिए यथानुपात आधार पर ₹ 2,602.61 करोड़ के स्वीकार्य मूल्यह्रास के स्थान पर ₹ 15,617.86 करोड़ के मूल्यह्रास का दावा किया *(पैराग्राफ 2.3)*। इसके अतिरिक्त, धर्मार्थ/धार्मिक न्यासों तथा व्यक्तियों के संघ के स्वामित्व की परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास की अनुमति में असंगतियां हुई हैं *(पैराग्राफ 2.4)*।

- मूल्यह्रास तथा परिशोधन की अनुमति से सम्बन्धित अधिनियम के प्रावधानों और सीबीडीटी द्वारा जारी सुसंगत परिपत्रों/निर्देशों/उच्चतम न्यायालय तथा क्षेत्राधिकार वाले उच्च न्यायालयों द्वारा दिए गए न्यायिक निर्णयों के अनुपालन में अनेक गलतियां देखी गई थी।

  - 20 निर्धारितियों ने परिसम्पत्तियों, जो किंचित उनके स्वामित्व में नहीं थीं, पर मूल्यह्रास का दावा किया जिसे अनुमत किया गया और परिणामस्वरूप उस सीमा तक आय का अवनिर्धारण हुआ जिसमें ₹ 92.79 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था *(पैराग्राफ 3.2)*।
  - निर्धारण अधिकारियों (एओ) ने परिसम्पत्तियों, जो कारबार में उपयोग नहीं की गई थीं, पर 35 निर्धारितियों को मूल्यह्रास अनुमत किया जिसके परिणामस्वरूप उस सीमा तक आय का अवनिर्धारण हुआ जिसमें ₹ 43.96 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था *(पैराग्राफ 3.3)*।
  - हमने 29 मामलों में परिसम्पत्तियों की वास्तविक कीमत तथा अवलेखित मूल्य के निर्धारण में गलतियां देखीं जिनके परिणामस्वरूप मूल्यह्रास की अधिक अनुमति हुई जिसमें ₹ 85.47 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था *(पैराग्राफ 3.4)*।
  - 18 मामलों में मूल्यह्रास परिकलित करते समय एओ ने परिसम्पत्तियों की लागत से प्राप्त पूँजीगत निवेश आर्थिक सहायताओं को कम नहीं किया जिसके परिणामस्वरूप उस सीमा तक आय का अवनिर्धारण हुआ जिसमें ₹ 35.65 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था *(पैराग्राफ 3.6)*।
  - 44 निर्धारितियों ने आय की गणना में मूल्यह्रास के सही आंकडे अपनाने में गलतियां कीं जिनमें ₹ 212.97 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था *(पैराग्राफ 3.8)*।

- 142 मामलों में एओ ने ऐसी दरों पर मूल्यह्रास अनुमत किया जो आयकर नियम, 1962 के परिशिष्ट 1 में दी गई दरों से अधिक थीं। गलती के परिणामस्वरूप मूल्यह्रास की अधिक अनुमति हुई जिसमें ₹ 107.85 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था *(पैराग्राफ 3.9)*।
- मूल्यह्रास अग्रेनीत करने/मुजरा करने, जिसके परिणामस्वरूप उतनी आय का अवनिर्धारण हुआ, में हमने 87 मामलों में ₹ 694.65 करोड़ का कर प्रभाव पाया था *(पैराग्राफ 3.11)*।
- 26 निर्धारितियों ने पूँजीगत व्यय का राजस्व व्यय के रूप में अनियमित दावा किया जिसे अनुमत किया गया जिसके परिणामस्वरूप उतनी आय का अवनिर्धारण हुआ जिसमें ₹ 344.97 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था *(पैराग्राफ 3.13)*।

- अधिनियम निर्धारितियों को अतिरिक्त मूल्यह्रास का भी प्रावधान करता है और यहॉ भी हमने निर्धारणों में एओ द्वारा की गई गलतियां पाईं। हमने पाया कि एओ ने 99 मामलों में अतिरिक्त मूल्यह्रास स्वीकार करने में गलतियां कीं। परिणामस्वरूप उतनी आय का अवनिर्धारण हुआ जिसमें ₹ 656.19 करोड़ (पैराग्राफ 3.19) का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था। 13 निर्धारितियों के मामलों में एओ ने कर अवकाश के दौरान अतिरिक्त मूल्यह्रास अनुमत नहीं किया जिसके परिणामस्वरूप उतनी आय का अधिक निर्धारण हुआ जिसमें ₹ 3.33 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था *(पैराग्राफ 3.20)*।

- निर्धारितियों को परिशोधन की अनुमति के संबंध में हमने पाया कि 12 निर्धारितियों के मामले में एओ ने धारा 35डी के अन्तर्गत परिशोधन व्यय अनियमित रूप से अनुमत किया जिसके परिणामस्वरूप उतनी आय का अवनिर्धारण हुआ जिसमें ₹ 6.70 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था *(पैराग्राफ 4.2)*। हमने यह भी पाया कि चार निर्धारितियों ने अनियमित रूप से दावा किया और धारा 35डीडीए के अन्तर्गत परिशोधन के प्रति व्यय अनुमत किए गए थे जिसके परिणामस्वरूप उतनी आय का अवनिर्धारण हुआ जिसमें ₹ 5.38 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था *(पैराग्राफ 4.3)*।

- हमने मूल्यह्रास तथा परिशोधन की अनुमति से सम्बन्धित आईटीडी के नियंत्रण मुद्दों का भी उल्लेख किया है *(पैराग्राफ 5.2 से 5.4)*।

- अधिनियम के अन्तर्गत मूल्यह्रास तथा परिशोधन की अनुमति देश के अन्दर आर्थिक वृद्धि को प्रोत्साहित करने को अभिप्रेत है परन्तु आईटीडी में किसी मानीटरन तन्त्र के अभाव में प्रयोजन की उपलब्धि नहीं हुई है। इसके अतिरिक्त मूल्यह्रास तथा परिशोधन से संबंधित प्रावधानों को सही प्रकार लागू करने में एओ ने गलतियां कीं जिसके परिणामस्वरूप अवनिर्धारण हुए। सीबीडीटी को निर्धारणों की गुणवत्ता में सुधार और गलतियों के प्रभाव को कम करने के लिए एओ के क्षमता निर्माण की सम्भावना की खोज करने की आवश्यकता है।

सिफारिशों का सार

मूल्यह्रास की अनुमति के प्रणालीगत मुद्दों के संबंध में

1. मंत्रालय कम्पनी अधिनियम के अनुसार लागू मूल्यह्रास की दरों के अनुरूप अधिनियम के अन्तर्गत मूल्यह्रास दरों का प्रावधान करने पर विचार करे।

(पैराग्राफ 2.2)

2. मंत्रालय इस शर्त कि सामान्य मूल्यह्रास के 50 *प्रतिशत* की दर पर मूल्यह्रास केवल तभी अनुमत किया जाय जब परिसम्पत्ति कम से कम एक निश्चित निर्धारित अवधि के लिए उपयोग में लाई गई हो, के अध्यधीन सुसंगत पूर्व वर्ष के दौरान परिसम्पत्तियों के आधार पर अधिनियम में यथानुपाती आधार पर मूल्यह्रास का प्रावधान करने पर विचार करे।

(पैराग्राफ 2.3)

3. मंत्रालय यह स्पष्ट करे कि क्या धर्मार्थ/धार्मिक न्यासों के मामले में उनपर आय के उपयोग के प्रति परिसम्पत्तियों पर पूँजीगत व्यय के अतिरिक्त मूल्यह्रास अनुमत किया जाना है।

(पैराग्राफ 2.4)

4. सीबीडीटी नि.व. 98 से 02 की अवधि से संबंधित अनवशोवित मूल्यह्रास के अग्रेनीत तथा मुजरा से सम्बन्धित अधिनियम की धारा 32(2) की प्रयोज्यता को स्पष्ट करे।

(पैराग्राफ 2.5)

मूल्यह्रास तथा परिशोधन की अनुमति के निर्धारण के संबंध में

5. सीबीडीटी निर्धारणों की गुणवत्ता सुधारने के लिए तन्त्र का आविष्कार करे और गलतियों के प्रभाव को कम करने के लिए निर्धारण अधिकारियों के लिए क्षमता निर्माण की सम्भावना का पता लगाए।

(पैराग्राफ 3.2 से 3.20 तथा पैराग्राफ 4.2 से 4.4)

आन्तरिक नियंत्रण तन्त्र के संबंध में

6. सीबीडीटी विवरणियों के ई-फाइलिंग को संशोधित करने पर विचार करे ताकि सुसंगत पूर्व वर्ष के दौरान स्थाई परिसम्पत्तियों में की गई वृद्धियों से सम्बन्धित सूचना निर्धारण के समय पर एओ के पास उपलब्ध हो।

(पैराग्राफ 5.2)

7. सीबीडीटी नवीनतम निर्धारण आदेश के अनुसार वर्ष वार अनवशोषित मूल्यह्रास निर्धारण का विवरण प्राप्त करना सभी एओ के लिए अनिवार्य बनाए और निर्धारण को अन्तिम रूप देते समय उचित सत्यापन के बाद इसे निर्धारण आदेश का एक भाग बनाए।

(पैराग्राफ 5.3)

8. सीबीडीटी अग्रेनीत परिसम्पत्तियों के ब्लाक के अग्रेनीत मूल्य की शुद्धता की जॉच तथा सुनिश्चिता के लिए प्रभावी तन्त्र का अविष्कार करे।

(पैराग्राफ 5.4)

अध्याय I: प्रस्तावना

1.1 प्रस्तावना

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

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

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

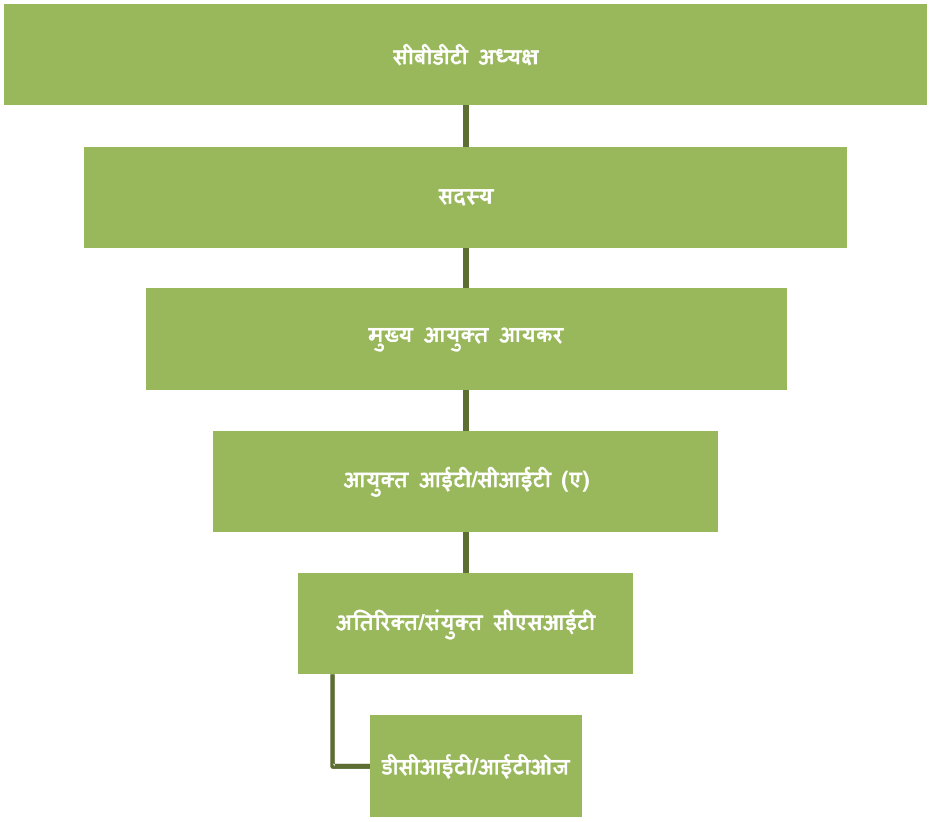
सत्त्व जैसे व्यष्टि, फर्में, व्यक्तियों का संघ, न्यास आदि अपने लेखे बनाते हैं और अधिनियम के अनुसार दावा करते हैं। तथापि, कम्पनियां कम्पनी अधिनियम, 1956 के अनुसार अपने लेखे बनाती हैं परन्तु आयकर के प्रयोजन हेतु वे अधिनियम के अनुसार गणना तथा दावा करती हैं।

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

1.2 संगठनात्मक ढांचा

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

ग्राफ 1.1: सीबीडीटी का आर्गेनोग्राम



1.3 त्वरित मूल्यह्रास के कारण छोड़ा गया राजस्व

भारत सरकार के प्राप्ति बजट में ''छोड़े गए राजस्व का विवरण'' नामक अलग बजट दस्तावेज शामिल होता है जो कर प्रणाली का भाग होने पर कर प्रोत्साहनों अथवा कर आर्थिक सहायताओं के राजस्व प्रभाव को सूचीबद्ध करने की अपेक्षा करता है। अधिनियम के अन्तर्गत मूल्यह्रास की दरे कम्पनी अधिनियम की दरों से भिन्न हैं। त्वरित मूल्यह्रास[1], जहाँ अधिनियम के अन्तर्गत दर कम्पनी अधिनियम की दर से अधिक है, के प्रति अन्य बातों के साथ छोड़ा गया राजस्व सर्वप्रथम कम्पनियों द्वारा लाभ तथा हानि लेखे को डेबिट मूल्यह्रास/कटौती के बीच अन्तर अवधारित करके और तब अधिनियम के अन्तर्गत उन पर स्वीकार्य मूल्यह्रास/कटौती अनुमत कर तथा ऐसी परिकलित राशि पर कर दरें लागू कर परिकलित किया जाता है।

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

तालिका 1.1: त्वरित मूल्यह्रास के कारण छोड़ा गया राजस्व

(₹ करोड़ में)

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

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

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

[1] 'त्वरित मूल्यह्रास' शब्दावली भारत सरकार के प्राप्ति बज्ट में प्रयुक्त हुई है।

1.4 हमने यह विषय क्यों चुना

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

पूर्व में हमने वर्ष 1991[2] में मूल्यह्रास की अनुमति की योजना की समीक्षा की थी। हमने वर्ष 2004[3] में मूल्यह्रास से संबंधित प्रावधानों की प्रयोज्यता की भी जांच की थी। इसलिए हमने यह देखने, कि क्या पूर्व में उल्लिखित कमियां अब भी विद्यमान हैं, के लिए मूल्यह्रास तथा परिशोधन की अनुमति की प्रणाली की समीक्षा करने का निर्णय लिया।

1.5 लेखापरीक्षा उद्देश्य

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

क. प्रणालियां तथा कार्यविधियां पर्याप्त हैं और इस संबंध में सीबीडीटी द्वारा जारी अधिनियम/नियमों तथा निर्देशों के प्रावधानों का अनुपालन सुनिश्चित करने के लिए उचित हैं;

ख. सामान्यतया तथा विशेष परिस्थितियों यथा, समामेलन, विसम्बन्ध, पुनर्निर्माण आदि के अन्तर्गत मूल्यह्रास की अनुमति के मानीटरन के लिए पर्याप्त आन्तरिक नियंत्रण तन्त्र विद्यमान है;

ग. मूल्यह्रास तथा परिशोधन से संबंधित प्रशासन अथवा नीति में अधिनियम के प्रावधानों में कमी अथवा अस्पष्टताएं, यदि कोई हो, हैं।

---

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

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

1.6 कानूनी ढांचा

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

1.7 लेखापरीक्षा कार्यक्षेत्र

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

1.8 नमूना आकार

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

1.9 लेखापरीक्षा निष्कर्ष

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

1.10 बाधाएं

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

1.11 आभार

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

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

अध्याय II: मूल्यह्रास की अनुमति में प्रणालीगत मुद्दे

2.1 प्रस्तावना

आयकर अधिनियम, 1961 (अधिनियम) मूल्यह्रास की अनुमति से संबंधित विभिन्न प्रावधानों से सम्बन्ध रखता है। हमें ऐसे मामले देखने में आए हैं जहॉ अपूर्ण, अस्पष्ट तथा द्विअर्थी होने पर अधिनियम के कुछ प्रावधानों के कारण निर्धारितियों को अनभिप्रेत लाभ दिए गए थे। इसके कारण प्रतिकूल न्यायिक घोषणाएं भी हुई हैं। वर्तमान अध्याय मूल्यह्रास की अनुमति से संबंधित प्रणालीगत मुद्दों से सम्बन्ध रखता है।

आयकर नियम, 1962 में यथा प्रावधानित विभिन्न परिसम्पत्तियों/ परिसम्पत्तियों के ब्लाक पर मूल्यह्रास की दरें उन्हीं परिसम्पत्तियों के लिए कम्पनी अधिनियम, 1956 के अन्तर्गत निर्धारित दरों से भिन्न हैं। कर योग्य आय की गणना करते समय कम्पनी अधिनियम के अनुसार मूल्यह्रास अस्वीकृत करने के द्वारा और तब अधिनियम के अनुसार मूल्यह्रास स्वीकार कर अतिरिक्त प्रयास किए जाते हैं। आयकर अधिनियम के अन्तर्गत त्वरित मूल्यह्रास किसी मानीटरन तन्त्र के अभाव में यथा अभिप्रेत संयंत्र तथा मशीनरी बदलने के लिए निधियों के संरक्षण की गारंटी नहीं करता है।

2.2 मूल्यह्रास की दरों का संगतीकरण

विभिन्न परिसम्पत्तियों तथा परिसम्पत्तियों के ब्लाक के लिए आयकर अधिनियम, 1962 के अन्तर्गत निर्धारित मूल्यह्रास की दरें कम्पनी अधिनियम, 1956[4] के अन्तर्गत निर्धारित दरों से भिन्न हैं। कम्पनी अधिनियम, 1956 के अन्तर्गत निर्धारित दरों पर परिकलित मूल्यह्रास व्यवसाय की सत्य लाभ अथवा हानि अथवा उत्पादन की सही लागत आदि निश्चित करने के लिए कम्पनी के लाभ तथा हानि लेखे को डेबिट किया जाता है और अन्ततः पूँजीगत परिसम्पत्तियों को बदलने के लिए उपलब्ध होता है।

यह न्याय निर्णीत[5] है कि मूल्यह्रास उस मात्रा तक परिसम्पत्ति के मूल्य की भरपाई के लिए अनुमत किया जाता है जितना लेखाकरण की सुसंगत अवधि के दौरान इसका ह्रास हुआ और क्योंकि उस मात्रा तक मूल्य कम हो गया है

4 कम्पनी अधिनियम, 1956 कम्पनी अधिनियम, 2013 द्वारा बदला गया था परन्तु लेखापरीक्षा अवधि के दौरान कम्पनी अधिनियम, 1956 प्रभावी था।

5 पी के बादियानी बनाम आयकर आयुक्त बाम्बे (1976) 45सीसी562

इसलिए मूल्यह्रास की सदृश अनुमति घटित होती है। सीबीडीटी ने भी स्पष्ट[6] किया है कि इनके उपयोगी कार्यकाल की समाप्ति पर संयंत्र तथा मशीनरी को बदलने के लिए पर्याप्त निधियां सुरक्षित रखने के लिए उद्योग को समर्थ बनाने के लिए मूल्यह्रास का प्रावधान किया जाता है।

केलकर कार्य बल[7] ने अपनी रिपोर्ट (दिसम्बर 2002) में अन्य बातों के साथ सिफारिश की कि अधिनियम के अन्तर्गत मूल्यह्रास दावे कम्पनी अधिनियम के प्रावधानों के अनुसार लाभ तथा हानि लेखे को प्रभारित दावों तक सीमित किया जाए। यह लाभ तथा हानि लेखे को प्रभारित मूल्यह्रास राशियों तथा कर प्रयोजनों हेतु दावित राशियों के बीच भिन्नता को कम करने के लिए अभिप्रेत था। यद्यपि सिफारिश नि.व. 07 से प्रभावी अधिनियम के अन्तर्गत मूल्यह्रास की दरों में संशोधन के रूप में आंशिक रूप से लागू की गई थी परन्तु दो अधिनियमों के बीच असमानता जारी थी।

हमने कम्पनी अधिनियम के अनुसार लाभ तथा हानि लेखे को डेबिट मूल्यह्रास की तुलना में आईटीडी द्वारा अनुमत मूल्यह्रास पर विभिन्न प्रभारों से संकलित डाटा की तुलना की। तुलना से पता चला कि आयकर अधिनियम के अनुसार कुल ₹ 57,665.41 करोड़ तथा ₹ 11,754.80 करोड़ के अन्तर द्वारा क्रमश: मूल्यह्रास 6267 मामलों में उच्च था और 5926 मामलों में कम था। कम्पनी अधिनियम तथा आयकर अधिनियम दोनों के अनुसार 10,441 मामलों में अनुमत मूल्यह्रास बराबर था। दोनों अधिनियमों के अनुसार अनुमत मूल्यह्रास की तुलना में उनके बीच अन्तर के ब्यौरे **परिशिष्ट 3क, परिशिष्ट 3ख तथा परिशिष्ट 3ग** में दर्शाए गए हैं।

करयोग्य आय की गणना करते समय कम्पनी अधिनियम के अनुसार मूल्यह्रास अस्वीकृत करने और तब अधिनियम के अनुसार मूल्यह्रास अनुमत करने में अतिरिक्त प्रयास किए जाते हैं। इस शर्त कि विशेष परिसम्पत्ति को बदलने के लिए उपलब्ध लाभ तथा हानि लेखे में डेबिट अनुकूल राशि तक इसे सीमित किया जाता है, के साथ मूल्यह्रास प्रदान करने के उद्देश्यों से आयकर नियमों के अन्तर्गत निर्धारित दरों को समकालिक किए जाने की आवश्यकता है।

सीबीडीटी कम्पनी अधिनियम के अनुसार लागू मूल्यह्रास की दरों के अनुरूप अधिनियम के अन्तर्गत मूल्यह्रास की दरों का प्रावधान करने पर विचार करे।

---

[6] सीबीडीटी परिपत्र सं. 14/2001

[7] 'कर ढ़ांचे के यौक्तिकीकरण सहित प्रत्यक्ष कर सुधार' के अध्ययन के लिए भारत सरकार द्वारा गठित।

यदि मूल्यह्रास के रूप में कोई प्रोत्साहन अभिप्रेत है तो यह मूल्यह्रास के स्थान पर प्रोत्साहन के रूप में स्पष्टतया दिया जाए। आईटीडी इस प्रोत्साहन तन्त्र की प्रभावकारिता अभिनिश्चित करने के लिए इस मामले का लागत लाभ विश्लेषण करे और कम्पनी अधिनियम के अन्तर्गत दरों के साथ मूल्यह्रास दरों को संगत करने का निर्णय करे।

आयकर अधिनियम, 1961 परिसम्पत्तियों के उपयोग पर आनुपातिक आधार पर मूल्यह्रास की अनुमति का प्रावधान नहीं करता है। इसके कारण अवधि, जिसके लिए परिसम्पत्ति उपयोग नहीं की गई थी, के लिए निर्धारिती को कटौती का अनभिप्रेत लाभ मिलता है।

2.3 अवधि, जब परिसम्पत्ति उपयोग नहीं की गई, के लिए मूल्यह्रास का अनभिप्रेत लाभ

अधिनियम की धारा 32 आयकर नियम, 1962 के परिशिष्ट 1 में निर्धारित दरों पर परिसम्पत्तियों के वास्तविक मूल्य अथवा अवलेखित मूल्य पर यदि परिसम्पत्ति 180 दिनों अथवा अधिक के लिए उपयोग की जाती है और सुसंगत पूर्व वर्ष के दौरान एक दिन अथवा अधिक परन्तु 180 दिनों से कम के लिए उपयोग की जाती है तो सामान्य दर के 50 *प्रतिशत* पर मूल्यह्रास का प्रावधान करती है।

परिशिष्ट 4 में दर्शाए अनुसार विभिन्न प्रभारों से 986 मामलों के संकलन से हमने पाया कि निर्धारितियों ने विभिन्न वित्त वर्षों में मार्च माह में ₹ 1,41,725.45 करोड़ की विभिन्न परिसम्पत्तियों की वृद्धि की और मार्च महीने में ही खरीदी जा रही परिसम्पत्तियों पर केवल मार्च माह के लिए आनुपातिक आधार पर ₹ 2,602.61 करोड़ के स्वीकार्य मूल्यह्रास के स्थान पर ₹ 15,617.86 करोड़ के मूल्यह्रास का दावा किया।

इसी प्रकार **परिशिष्ट 4क** में दर्शाए अनुसार 450 मामलों में विभिन्न वित्त वर्षों में सितम्बर माह में ₹ 31,621.10 करोड़ की वृद्धियां की गई थीं जिन पर पूर्ण वर्ष के लिए मूल्यह्रास अनुमत किया गया था।

इस प्रकार निर्धारिती ने उस अवधि, जिसमें परिसम्पत्ति का उपयोग नहीं किया गया था, के लिए भी कटौती का अनभिप्रेत लाभ प्राप्त किया था।

जबकि अधिनियम में उपयोग की वास्तविक अवधि (जैसा कम्पनी अधिनियम में निर्धारित किया गया) समानुपात में आनुपातिक आधार पर मूल्यह्रास अनुमति की कोई संकल्पना नहीं है परन्तु अधिनियम के प्रावधान उस अवधि

के लिए भी मूल्यह्रास दावा करने की अनुमति देते हैं जिसमें परिसम्पत्तियां न तो खरीदी गई थी/उपयोग के लिए तैयार रखी गई थीं और न ही वास्तविक उपयोग में लाई गई थीं। परिणामस्वरूप मूल्यह्रास अनुमति को कम करने और करयोग्य लाभों को बढाने के लिए अधिनियम को संशोधित करने का प्रयोजन पूर्णतया अप्राप्त रहा क्योंकि 50 *प्रतिशत* पर मूल्यह्रास की अनुमति के साथ अंसगति अब भी विद्यमान है यदि परिसम्पत्ति सुसंगत पूर्व वर्ष के अन्तिम दिन भी खरीदी जाती है और केवल एक दिन के लिए उपयोग में लाई जाती है।

सीबीडीटी इस शर्त पर कि सामान्य मूल्यह्रास के 50 *प्रतिशत* पर मूल्यह्रास तभी अनुमत किया जाय जब परिसम्पत्ति एक निश्चित निर्धारित अवधि के लिए उपयोग की जाती है, के अध्यधीन सुसंगत पूर्व वर्ष के दौरान परिसम्पत्तियों के उपयोग के आधार पर आधिनियम में आनुपातिक आधार पर मूल्यह्रास का प्रावधान करने पर विचार करें।

कानून में द्विअर्थता तथा विरोधाभासी न्यायिक निर्णयों, जो कर राजस्व पर प्रतिकूल प्रभाव डालते थे, के कारण धर्मार्थ/धार्मिक न्यास तथा व्यक्तियों के संघ के स्वामित्व की परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास की अनुमति में विसंगतियां थीं।

2.4 धर्मार्थ/धार्मिक न्यासों तथा व्यक्तियों के संघ के स्वामित्व की परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास की अनुमति में असंगतियां

अधिनियम की धारा 11 कतिपय शर्तों के अध्यधीन धारित सम्पत्ति से आय के संबंध में धर्मार्थ अथवा धार्मिक प्रयोजनों हेतु प्रयोग में लाई गई अथवा संचित ऐसी आय की सीमा तक धर्मार्थ अथवा धार्मिक न्यास को छूट का प्रावधान करती है। सीबीडीटी ने स्पष्ट[8] किया है कि ऐसी छूट के प्रयोजन हेतु न्यास की आय वाणिज्यिक अर्थ में ली जानी है और अधिनियम के प्रावधानों के अन्तर्गत संगणित के रूप में नहीं। दूसरे शब्दों में आय जो छूट के योग्य आय वह है जो लेखा बहियों के अनुसार निर्धारित की गई है।

जबकि बम्बई[9], पंजाब तथा हरियाणा[10] तथा दिल्ली[11] उच्च न्यायालयों ने निर्णय दिया है कि मूल्यह्रास ऐसे मामलों, जहाँ पूँजीगत व्यय धर्मार्थ प्रयोजनों हेतु आय के उपयोग के रूप में अनुमत किया गया था, में भी कटौती के रूप

[8] सीबीडीटी परिपत्र दिनांक 19 जून 1968

[9] सीआईटी बनाम इंस्टीटयूट आफ बैंकिंग परसनल सलेक्शन (264 आईटीआर 110)

[10] सीआईटी बनाम बाजार समिति पिपली (330 आईटीआर 16)

[11] डीआईटी बनाम विश्व जागृति मिशन (73 डीटीआर (दिल्ली) 195)

में स्वीकार्य होगा वहीं केरल उच्च न्यायालय[12] ने निर्णय करते हुए प्रतिकूल विचार दिया था कि ऐसा मूल्यह्रास शीर्ष न्यायालय के निर्णय[13] कि कराधान के सामान्य सिद्धान्तों के अन्तर्गत दोहरी कटौती अभिप्रेत नहीं थी जब तक स्पष्टतया स्पष्ट न किया गया हो, के मद्देनजर न्यास की आय जैसी लेखाबहियों से प्रकट हुई, को वापस जोड़ा जाना चाहिए।

कर्नाटक प्रभार में कानून/न्यायालय निर्णयों का न्यासों/व्यक्तियों के संघ के निर्धारण के दौरान समान रूप से नहीं अपनाया गया था। जबकि कुछ एओज ने आय के उपयोग के रूप में पहले ही अनुमत परिसम्पत्तियों की लागत पर मूल्यह्रास दावों को अस्वीकृत कर दिया वहीं अन्य ने विविध न्यायिक निर्णयों (अपीलीय/न्यायाधिकरण आदेशों सहित) के बल पर निर्धारितियों के मूल्यह्रास दावों को अनुमत किया। इस प्रतिवेदन का 'कर से पूर्णतया मुक्त आय के प्रति मूल्यह्रास का अनियमित दावा' पर पैरा 3.15 भी दोहरी कटौतियों के ऐसे मामलों का वर्णन करता है।

समर्थकारी प्रावधानों के अभाव तथा समान मामलों पर प्राय: विरोधाभासी न्यायिक निर्णयों ने कर राजस्व पर प्रतिकूल प्रभाव डाला था जैसा धर्मार्थ/धार्मिक न्यासों के मामले में आय के उपयोग के प्रति परिसम्पत्तियों पर पूँजीगत व्यय के अतिरिक्त मूल्यह्रास की अनुमति में देखा गया।

कानून में द्विअर्थता तथा धर्मार्थ न्यासों के निर्धारण से संबंधित महत्वपूर्ण प्रावधानों के उपयोग पर न्यायिक अधिकारियों द्वारा लिए गए विरोधाभासी आधार को सुलझाए जाने की आवश्यकता है ताकि यह स्पष्ट हो सके कि क्या न्यासों को मूल्यह्रास अनुमत किया जाना है अथवा नहीं। 'धर्मार्थ न्यासों तथा संस्थाओं को छूटें' पर भारत के नियंत्रक-महालेखापरीक्षक के प्रतिवेदन 2013 की सं. 20 के 'मूल्यह्रास की अनुमति में असंगतियां' पर पैरा 5.2 के तहत पहले ही उल्लिखित किए जा चुके इस मुद्दे को मंत्रालय से स्पष्ट करने की अभी भी अपेक्षा की जाती है।

[12] लिजी मेडिकल इण्डस्ट्रीज बनाम सीआईटी (76 डीटीआर (केरल) 372)

[13] एस्कोर्टस लिमिटेड बनाम भारत संघ (199 आईटीआर 43)

अधिनियम में नि.व. 03 और आगे के लिए अधिनियम में किए गए संशोधन के अनुसार नि.व. 98 से नि.व. 02 तक के लिए अनवशोषित मूल्यह्रास के अग्रेनयन तथा समंजन के कारण विरोधाभासी न्यायिक निर्णय हुए थे। यह मामला अभी तक निपटाया नहीं गया है।

2.5 अनवशोषित मूल्यह्रास का गलत समंजन

नि.व. 98 से नि.व. 02 तक यथा लागू धारा 32(2) के अनुसार अनवशोषित मूल्यह्रास केवल आठ वर्षों की अवधि के लिए अग्रेनीत तथा व्यवसाय आय के प्रति समंजित किया जा सकता था। नि.व. 98 से पूर्व अवधि से सम्बन्धित अग्रानीत अनवशोषित मूल्यह्रास, यदि कोई हो, नि.व. 98 के अनवशोषित मूल्यह्रास के साथ संकलित किया जाना था और नि.व. 98 के अनवशोषित मूल्यह्रास के रूप में माना जाना अपेक्षित था। नि.व. 03 से धारा 32(2) अनिश्चित अवधि के लिए अनवशोषित मूल्यह्रास का अग्रेनयन तथा समंजन अनुमत करने के लिए संशोधित की गई थी।

डीसीआईटी बनाम टाइम्स गारंटी के मामले में आईटीएटी, मुम्बई स्पेशल ब्रांच ने माना कि नि.व. 98 से नि.व. 02 तक का अनवशोषित मूल्यह्रास नि.व. 03 में धारा 32(2) के संशोधन द्वारा दी गई राहत का पात्र नहीं है और केवल व्यवसाय आय के प्रति और केवल आठ वर्ष के लिए समंजित किया जा सकेगा। तथापि, गुजरात उच्च न्यायालय ने जनरल मोटर्स इण्डिया प्रा.लि. बनाम डीसीआईटी 2010 टैक्समेन 20 (गुजरात) के मामले में व्यवस्था दी है कि 01 अप्रैल 2002 को निर्धारिती को उपलब्ध कोई अनवशोषित मूल्यह्रास पर वित्त अधिनियम 2001 द्वारा यथासंशोधित धारा 32(2) के प्रावधानों के अनुसार कार्रवाई की जाएगी।

गुजरात उच्च न्यायालय की व्यवस्था ने संविधि बनाई है कि अनवशोषित मूल्यह्रास का अग्रेनयन तथा समंजन से सम्बन्धित नि.व. 98 से नि.व. 02 तक की अवधि के दौरान विद्यमानता अनावश्यक तथा अस्तित्व हीन है। तथापि उपर्युक्त मामले में गुजरात उच्च न्यायालय द्वारा दिया गया निर्णय आईटीडी द्वारा स्वीकार नहीं किया गया था जिसने उच्चतम न्यायालय में स्पेशल लीव पिटीशन (एसएलपी) दायर की थी। उच्चतम न्यायालय ने यह कहते हुए कि कानून का प्रश्न खुला रखा गया है, 11 मार्च 2013 को एसएलपी को खारिज कर दिया है।

मामला अभी तक निपटाया नहीं गया है। डीसीआईटी बनाम टाइम्स गारंटी के मामले में आईटीएटी, मुम्बई स्पेशल ब्रांच और जनरल मोटर्स इण्डिया प्रा.लि. के मामले में गुजरात उच्च न्यायालय द्वारा लिया गया आधार लागू होना जारी रहेगा।

सीबीडीटी नि.व. 98 से नि.व. 02 तक की अवधि से सम्बन्धित अनवशोषित मूल्यह्रास के अग्रेनयन तथा समंजन से संबंधित अधिनियम की धारा 32(2) की प्रयोज्यता को स्पष्ट करे कि क्या मूल्यह्रास 8 वर्षों से आगे समंजन हेतु अग्रेनीत किया जाना है अथवा नहीं।

2.6 सिफारिशें

हम सिफारिश करते हैं कि

क. मंत्रालय अधिनियम के अंतर्गत मूल्यह्रास की दरों का कम्पनी अधिनियम के अनुसार लागू मूल्यह्रास की दरों के अनुरूप प्रावधान करने पर विचार करे।

मंत्रालय ने बताया (मई 2014) कि कम्पनी अधिनियम सामान्यतया परिसम्पत्तियों के अनुमानित कार्य काल तथा अवशिष्ट मूल्य के आधार पर सीधी लाइन पद्धति पर मूल्यह्रास का प्रावधान करता है। तथापि आयकर अधिनियम निश्चित आर्थिक तथा सामाजिक उद्देश्यों की प्राप्ति के लिए कुछ विशिष्ट परिसम्पत्तियों की अवलेखित मूल्य पद्धति पर सामान्यतया मूल्यह्रास का प्रावधान करता है। आईटी (छटवां संशोधन) नियम 2005 के तहत अनुमानित कार्यकाल तथा वर्षों से आयकर की दरों में क्रमिक कमी को ध्यान में रखकर पात्र परिसम्पत्तियों के लिए मूल्यह्रास की दरों को यौक्तिकीकृत किया गया है। इसके अलावा कम्पनी अधिनियम के अंतर्गत निर्धारित मूल्यह्रास की दरें कम्पनी द्वारा अर्जित वाणिज्यिक लाभ की सही राशि अभिनिश्चित करने के प्रयोजन हेतु हैं जबकि आयकर अधिनियम त्वरित मूल्यह्रास की दरें निर्धारित करता है जो निश्चित सैक्टरों /क्षेत्रों जैसे विनिर्माण, स्वच्छ ऊर्जा, प्रदूषण नियंत्रण उपकरण आदि में निवेश प्रोत्साहित करने के लिए वाणिज्यिक मूल्यह्रास की अपेक्षा अधिक है। चूंकि नीतिगत उद्देश्य अलग हैं इसलिए कम्पनी अधिनियम के अनुसार आयकर अधिनियम के अंतर्गत मूल्यह्रास की दर के सुयोजन का प्रस्ताव व्यवहार्य नहीं है।

लेखापरीक्षा का मत है कि यद्यपि नीतिगत उद्देश्य भिन्न हैं परन्तु मूल्यह्रास प्रतिमानों की पूर्णरूपेण जांच करना और दो अधिनियमों के अंतर्गत दरों का सुयोजन करना जहॉ कहीं संभव हो, आवश्यक है क्योंकि विद्यमान प्रथा में लेखे के दो भिन्न सेट तैयार करना अंतर्ग्रस्त है और यह अपने विधिसमत कर राजस्व से राजकोष को भी बंचित करता है ।

मंत्रालय ने आगे उत्तर दिया (जून 2014) कि यदि मूल्यह्रास दरें कम्पनी अधिनियम से सुयोजित की जाती हैं तो आयकर प्रयोजनों हेतु मूल्यह्रास का अलग विवरण तैयार करने की आवश्यकता अधिनियम के अंतर्गत प्रावधानों के कारण दूर नहीं होगी।

लेखापरीक्षा का मत है कि यदि मूल्यह्रास दरों का जितना अधिक सुयोजन किया जाता है तो मूल्यह्रास की गणना में त्रुटियों के अवसर उतने ही कम होंगे।

ख. मंत्रालय इस शर्त कि सामान्य मूल्यह्रास के 50 प्रतिशत पर मूल्यह्रास केवल तभी अनुमत किया जाय जब परिसम्पत्ति कम से कम एक निश्चित निर्धारित अवधि के लिए उपयोग की जाती है, के अध्यधीन सुसंगत पूर्व वर्ष के दौरान परिसम्पत्तियों के उपयोग के आधार पर अधिनियम में आनुपातिक आधार पर मूल्यह्रास का प्रावधान करे।

मंत्रालय ने बताया (मई 2014) कि अधिनियम 50 प्रतिशत स्वीकार्य मूल्यह्रास का प्रावधान करता है जब परिसम्पत्ति 180 दिन से अधिक के लिए उपयोग नहीं की जाती है। वर्तमान प्रावधान प्रशासनिक रूप से मानीटर करने के लिए सामान्य तथा सरल है। इसके अलावा पूर्व वर्ष के अंत में खरीदी गई परिसम्पत्तियों पर 50 प्रतिशत मूल्यह्रास अनुमत करने का प्रावधान मालिकों में उसे बांटने के स्थान पर उत्पादक परिसम्पत्ति में अपनी आय का निवेश करने में करदाता को प्रोत्साहित करता है।

मंत्रालय ने आगे बताया (जून 2014) कि यदि मूल्यह्रास का दावा करने के लिए तीन महीनों की शर्त लगाई जाती है तो यह संभावना है कि वर्ष की अंतिम तिमाही में निर्धारिती अगले वर्ष के लिए परिसम्पत्तियों में निवेश स्थगित कर देंगे और यह देश की वृद्धि तथा विकास के लिए वाछनीय नहीं हो सकता है।

लेखापरीक्षा का मत है कि मंत्रालय की टिप्पणियां केवल कल्पनाओं पर आधारित हैं।

ग. मंत्रालय यह स्पष्ट करे कि क्या धर्मार्थ तथा धार्मिक न्यासों के मामले में उन पर आय के उपयोग के प्रति परिसम्पत्तियों पर पूंजीगत व्यय के अतिरिक्त मूल्यह्रास अनुमत किया जाना है।

मंत्रालय ने बताया (मई 2014) कि न्यास कराधान की योजना में सर्वप्रथम खर्चों की कटौती के बाद आय संगणित की जानी है और उसके बाद प्रयुक्त आय की मात्रा तक छूट दी जाती है। इसलिए इसमें दो पहलू-पहला कटौती तथा अन्य उपयोग की स्थिति शामिल है। न्यास का पूंजीगत व्यय आय का उपयोग है और ऐसे उपयोग की गई मात्रा तक प्रयुक्त राशि आय से निकाल दी जाती है। इसलिए यह दोहरी कटौती का मामला नहीं हो सकता है। इसके अलावा न्यासों के कराधान से सम्बन्धि वर्तमान विधि की व्याख्या पर न्यायिक निर्णय विविध प्रकृति के हैं इसलिए परिसम्पत्तियों, जिनके लिए आय के उपयोग के रूप में राहत का दावा किया जाता है, के संबंध में न्यासों के मामले में मूल्यह्रास का दावा केवल तभी अस्वीकार किया जा सकता है जब कानून विशेष रूप से संशोधित किया जाए।

लेखापरीक्षा का मत है कि दोहरी कटौती की संकल्पना और समान विषय पर न्यायपालिका के विरोधाभासी निर्णयों का परिहार करने के उद्देश्य से अधिनियम में अपेक्षित संशोधन करने के उद्देश्य से मंत्रालय कार्रवाई आरंभ करे।

मंत्रालय ने बताया (जून 2014) कि मामले की सीबीडीटी द्वारा जांच की जाएगी।

घ. सीबीडीटी नि.व. 98 से नि.व. 02 तक की अवधि से सम्बन्धित अनवशोधित मूल्यह्रास मोक के अग्रेनयन तथा समंजन से सम्बन्धित अधिनियम की धारा 32(2) की प्रयोज्यता स्पष्ट करे।

मंत्रालय ने बताया (मई तथा जून 2014) कि मामला विभागीय विचार बनाने तथा आगे की आवश्यक कार्रवाई, यदि अपेक्षित हो, करने के लिए केन्द्रीय तकनीकी समिति को भेजा गया है।

मंत्रालय का अन्तिम उत्तर प्रतीक्षित है।

अध्याय III: मूल्यह्रास की अनुमेयता

3.1 प्रस्तावना

अधिनियम की धारा 32 निर्धारिती को कटौती के रूप में कर प्रयोजनों हेतु परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास की अनुमति का प्रावधान करती है। आयकर नियम 1962 (नियम) का परिशिष्ट 1 एवं 1क व्यवसाय करने के दौरान निर्धारिती द्वारा स्वामित्व वाली तथा प्रयुक्त विभिन्न परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास की दरों का प्रावधान करता है। वर्तमान अध्याय निर्धारणों के दौरान निर्धारण अधिकारियों (एओज) द्वारा अधिनियम तथा सुसंगत नियमों/न्यायिक उद्घोषणाओं के प्रावधानों को लागू करने में कमियों से सम्बन्धित लेखापरीक्षा विषयों से संबंध रखता है। निर्धारण में गलतियों के श्रेणीवार ब्यौरे तालिका 3.1 में दर्शाए गए हैं।

तालिका 3.1: कर प्रभाव के साथ गलतियों का स्वरूप

गलतियों का स्वरूप तथा प्रतिवेदन का पैरा संख्या	मामले	कर प्रभाव (₹ करोड़ में)
1. निर्धारिती के स्वामित्व वाली/पटटाकृत परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास का दावा तथा अनुमति (पैरा 3.2)	20	92.79
2. व्यवसाय में उपयोग न की गई परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास दावा (पैरा 3.3)	35	43.96
3. परिसम्पत्तियों की वास्तविक कीमत तथा अवलेखित मूल्य निर्धारण में गलतियां (पैरा 3.4)	29	85.47
4. बिक्री की गई परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास की अनुमति (पैरा 3.5)	9	1.99
5. लागत से घटाई न गई पूंजीगत निवेश आर्थिक सहायताएं (पैरा 3.6)	18	35.65
6. परिसम्पत्तियों के अवलेखित मूल्य के अग्रेनयन में गलतियां (पैरा 3.7)	6	7.15
7. सही आंकड़े अपनाने में गलतियां तथा गणना में त्रुटियां (पैरा 3.8)	44	212.97
8. मूल्यह्रास की गलत दर अपनाना (पैरा 3.9)	142	107.85
9. 180 दिन से कम के लिए प्रयुक्त परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास की अधिक अनुमति (पैरा 3.10)	29	25.03
10. मूल्यह्रास के अग्रेनयन /समंजन में गलतियां (पैरा 3.11)	87	694.65
11. समामेलन कम्पनियों के संबंध में अनवशोषित मूल्यह्रास के अग्रेनयन तथा समंजन में गलती (पैरा 3.21)	5	35.45
12. राजस्व व्यय के रूप में पूंजीगत व्यय का अनियमित दावा (पैरा 3.13)	26	344.97

13. अपात्र मदों पर अनुमत मूल्यह्रास (पैरा 3.14)	27	34.29
14. पूर्णतया करमुक्त आय के प्रति मूल्यह्रास का अनियमित दावा (पैरा 3.15)	48	27.28
15. अतिरिक्त मूल्यह्रास देने में गलतियां (पैरा 3.19)	99	656.19
16. अन्य गलतियां (पैरा 3.16-3.18, 3.20)	84	30.82
जोड़	**708**	**2436.51**

3.2 निर्धारिती के स्वामित्व/पट्टाकृत परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास का दावा तथा अनुमति

अधिनियम की धारा 32 कुछ शर्तों को पूरा करने के अध्यधीन समान प्रकृति के व्यवसाय अथवा वाणिज्यिक अधिकार सहित मूर्त अथवा अमूर्त परिसम्पत्तियों के अवलेखित मूल्य (डब्ल्यूडीवी) पर निर्धारित दर पर मूल्यह्रास का प्रावधान करता है। मूल शर्त यह है कि परिसम्पत्ति निर्धारिती के पूर्ण अथवा आंशिक रूप से स्वामित्व में होनी चाहिए। परिसम्पत्ति के सह स्वामित्व के मामले में सह स्वामी प्रत्येक सह स्वामी के स्वामित्व की परिसम्पत्ति के मूल्य की मात्रा तक मूल्यह्रास दावा करने के हकदार हैं। भागीदारी फर्म के मामले में अपने, केवल फर्म ही पूंजी अंशदान के रूप में भागीदारों द्वारा लाई गई अचल परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास दावा करने की हकदार है। वित्त पटटे के मामले में जहॉ तक स्वामित्व का संबंध है, यह न्याय निर्णीत[14] है कि केवल पट्टाधारी को वित्त पटटे के मामले में मालिक के रूप में माना जा सकता है। यही वह है जो कानून के अनुसार मूल्यह्रास दावा करने का हकदार है। वित्त पटटे के ऐसे प्रामाणिक मामले में पटटाकर्ता को कोई मूल्यह्रास अनुमत नहीं किया जा सकता है। जहॉ एक भवन पटटे पर लिया जाता है वहॉ मूल्यह्रास निर्धारिती द्वारा भवन पर किए गए केवल पूंजीगत व्यय पर अनुमेय है।

चण्डीगढ़ यूटी, छत्तीसगढ़, गुजरात, कनार्टक, केरल, महाराष्ट्र, राजस्थान तथा तमिलनाडु प्रभारों में हमने पाया कि 20 निर्धारितियों ने परिसम्पत्तियों, जो किंचित उसके स्वामित्व में नहीं थीं, पर मूल्यह्रास का दावा किया और अनुमत किए गए थे। निर्धारितियों के स्वामित्व में नहीं परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास की अनियमित अनुमति के परिणामस्वरूप उतनी आय का अवनिर्धारण हुआ जिसमें ₹ 92.79 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था (देखें बॉक्स 3.1)।

[14] मै. एबीबी लिमिटेड के मामले में उच्चतम न्यायालय निर्णय के साथ पठित मै. इण्डसइण्ड बैंक लि. बनाम अति. सीआईटी स्पेशल ब्रैंच, आईटीएटी, मुम्बई, मै. बजाज आटो फाइनेंस लि. बनाम एसीआईटी के मामले में आईटीएटी बेंच पूणे द्वारा इस निर्णय की पुष्टि की गई थी।

बॉक्स 3.1: निर्धारितियों द्वारा स्वामित्व/पटटाकृत नहीं परिसम्पत्तियों पर उदाहरण मामले

क. गुजरात, सीआईटी II अहमदाबाद प्रभार में **मै. मुंद्रा इंटरनेशनल कंटेनर टर्मिनल लि.** ने नि.व. 08 तथा नि.व. 09 के लिए 'अमूर्त परिसम्पत्ति' के रूप में उसे मानकर डब्ल्यूडीवी पर 25 प्रतिशत की दर पर 'आधार भूत संरचना उपयोग सुविधा'' पर ₹ 74.72 करोड़ का दावा किया और अनुमत किया गया था जो इस आधार पर सही नहीं था कि 'आधारभूत संरचना सुविधा उपयोग का अधिकार' 'अमूर्त परिसम्पत्तियों' के समान नहीं था जैसा अधिनियम की धारा 32 में बताया गया है। इसके बजाय इसे मूर्त परिसम्पत्ति अर्थात आधारभूत संरचना के उपयोग का अधिकार माना गया था। इसके अलावा आधारभूत संरचना के स्वामी **(मुंद्रा पोर्ट एवं सेज लि.)** ने भी उसी नि.व. के लिए समुद्री संरचना तथा ड्रेजिंग सीटी जैसी समान परिसम्पत्ति पर मूल्यह्रास का दावा किया जैसा उनके तुलनपत्र से देखा गया और उस रूप में निर्धारिती द्वारा दावित मूल्यह्रास अस्वीकृत किया जाना चाहिए था। ऐसा करने की चूक के परिणामस्वरूप ₹ 74.72 करोड़ के मूल्यह्रास की अधिक अनुमति हुई जिसमें ₹ 25.25 करोड़ के कर का कम उदग्रहण अन्तर्ग्रस्त था।

आईटीडी ने यह कहते हुए लेखापरीक्षा आपत्ति को स्वीकार नहीं किया (फरवरी 2013) कि निर्धारिती को आधारभूत संरचना का उपयोग करने के लाइसेंस पर मूल्यह्रास अनुमत किया गया था और आधारभूत संरचना के स्वामी के रूप में नहीं। इसके अलावा लाइसेंसधारी, फ्रेंचाइचीज आदि परिसम्पत्तियों के ब्लाक के अंतर्गत अमूर्त परिसम्पत्तियों के रूप में वर्गीकृत हैं। उत्तर मान्य नहीं है क्योंकि निर्धारिती ने अमूर्त परिसम्पत्ति के रूप में आधारभूत संरचना उपयोग सुविधा पर मूल्यह्रास का दावा किया था जो व्यवसाय अथवा वाणिज्यिक अधिकारों की प्रकृति का नहीं है जैसा अधिनियम की धारा 32(1) (ii) के प्रावधानों के अंतर्गत उल्लिखित है।

ख. महाराष्ट्र, सीआईटी-7, मुम्बई प्रभार में, **मै. वाइजाग सीपोर्ट प्रा. लि.** ने नि.व. 08 के लिए 'प्रोजेक्ट बर्थ' पर उसे भवन के रूप में मानकर दस प्रतिशत की दर पर ₹ 17.53 करोड़ के मूल्यह्रास का दावा किया जिसे अनुमत किया गया था जो सही नहीं था। 'प्रोजेक्ट बर्थ' **विशाखापत्तनम पोर्ट ट्रस्ट** से सम्बन्धित था और उस रूप में निर्धारिती बर्थ का स्वामी नहीं था और इसलिए मूल्यह्रास का हकदार नहीं था। निर्धारिती परिसम्पत्ति का स्वामी न होने पर मूल्यह्रास अस्वीकृत करने की चूक के परिणामस्वरूप ₹ 17.53 करोड़ की आय का अवनिर्धारण हुआ जिसमें ₹ 5.90 करोड़ के कर का कम उदग्रहण अन्तर्ग्रस्त था। आईटीडी ने आपत्ति स्वीकार कर ली और धारा 147 के अंतर्गत उपचारी कार्रवाई की (जनवरी 2013)।

ग. महाराष्ट्र, सीआईटी-3 मुम्बई प्रभार में, **मै. रिलायंस कारपोरेशन आईटी पार्क प्रा. लि.** ने नि.व. 11 के लिए सुसंगत पूर्व वर्ष के दौरान ₹ 15.69 करोड़ की मूल राशि तथा ₹ 21.45 करोड के वित्त प्रभार से बना ₹ 37.14 करोड़ का कुल पटटा किराया प्राप्त किया। निर्धारिती ने कराधान के लिए सम्पूर्ण पटटा किराया प्रस्तुत

किया और वित्त पटटे पर दिए गए संयंत्र तथा मशीनरी पर ₹ 34.75 करोड़ के मूल्यह्रास का दावा किया। वहीं प्रावधानों के अनुसार पटटाकर्ता होने पर निर्धारिती मूल्यह्रास का पात्र नहीं था और इसके परिणामस्वरूप ₹ 15.69 करोड़ का मूलधन कर योग्य नहीं था। निर्धारिती के स्वामित्व में न होने पर परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास अस्वीकृत करने की चूक के परिणामस्वरूप ₹ 5.89 करोड़ के कर के परिणामी संभावित कम उद्ग्रहण के साथ ₹ 19.06 करोड़ की आय का अवनिर्धारण हुआ।

घ. कर्नाटक, सीआईटी-। बंगलौर प्रभार में **मै. सिस्को सिस्टम कैपीटल (इण्डिया) प्रा. लि.** ने नि.व. 09 के लिए 'वित्त पटटे' पर दिए गए नेटवर्किंग उपकरणों पर को 'साफ्टवेयर सहित कंप्यूटर के अंतर्गत उन्हें वर्गीकृत कर ₹ 68.32 करोड़ के मूल्यह्रास का दावा किया। निर्धारणों को अंतिम रूप देते समय एओ ने उसे संयंत्र तथा मशीनरी के रूप में वर्गीकृत कर ₹ 51.24 करोड़ के मूल्यह्रास का अधिक दावा निर्धारितियों को अस्वीकृत कर दिया। तथापि 'वित्त पटटा' परिसम्पत्तियों पर कोई मूल्यह्रास अनुमेय नहीं था चूंकि पटटाकर्ता होने पर निर्धारिती ऊपर उद्धरित निर्णय के मददेनजर स्वामी के रूप में नहीं माना जाएगा। मूल्यह्रास अस्वीकृत करने की चूक के परिणामस्वरूप ₹ 17.08 करोड़ की अधिक अनुमति हुई जिसमें ₹ 9.0 करोड़ का कम उद्ग्रहण अन्तर्ग्रस्त था।

लेखापरीक्षा आपत्तियां संकेत करती हैं कि कुछ एओज मूल्यह्रास का दावा करने की आवश्यकताओं में से एक के अनुसार परिसम्पत्तियों के स्वामित्व के घटक की जांच किए बिना परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास अनुमत कर रहे हैं।

3.3 व्यवसाय में अप्रयुक्त परिसम्पत्तियों पर दावित मूल्यह्रास

जहॉ परिसम्पत्ति व्यवसाय के प्रयोजन हेतु उपयोग नहीं की जाती है वहाँ अधिनियम की धारा 32 के अंतर्गत मूल्यह्रास अनुमत नहीं होगा। इसके अलावा जहॉ परिसम्पत्ति व्यवसाय के प्रयोजन हेतु एकमात्र रूप से उपयोग नहीं की गई है वहॉ परिसम्पत्ति के ऐसे उपयोग के सम्बन्ध में मूल्यह्रास आनुपातिक रूप से अनुमत किया जाएगा।

आंध्र प्रदेश, चण्डीगढ़ यूटी, दिल्ली, गुजरात, झारखण्ड, मध्य प्रदेश, महाराष्ट्र, राजस्थान, तमिलनाडु, उत्तर प्रदेश तथा पश्चिम बंगाल प्रभारों में 33 निर्धारितियों ने परिसम्पत्तियों, जो व्यवसाय में उपयोग नहीं की गई थी, मूल्यह्रास का दावा किया और अनुमत किए गए थे। व्यवसाय में उपयोग न की गई परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास की अनियमित अनुमति के परिणामस्वरूप उतनी आय का अवनिर्धारण हुआ जिसमें ₹ 43.96 करोड़ (देखें बॉक्स 3.2) का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था।

बॉक्स 3.2: व्यवसाय में अप्रयुक्त परिसम्पत्तियों पर दावित मूल्यह्रास के उदाहरणार्थ मामले

क. महाराष्ट्र, सीआईटी 5 मुम्बई प्रभार में, **मै. महाराष्ट्र राज्य सड़क विकास निगम लि.** को नि.व. 08 के लिए ₹ 333.93 करोड़ का मूल्यह्रास अनुमत किया गया था जिसमें तीन अपूर्ण परियोजनाओं यथा बान्द्रा वर्ली सीलिंग परियोजना पर ₹ 9.15 करोड, नागपुर अहमदाबाद सिन्जार घाटी मुम्बई परियोजना पर ₹ 35.23 करोड़ तथा कल्याण भिवण्डी शिल्फाटा पर ₹ 1.93 करोड़ पर कुल ₹ 46.31 करोड़ का मूल्यह्रास शामिल था। चूंकि ये परियोजनाएं वि व 07 के अन्त तक पूर्ण नहीं हुई थीं इसलिए इन परियोजनाओं पर मूल्यह्रास की अनुमति अनियमित थी। कुल ₹ 46.31 करोड़ के मूल्यह्रास की अनियमित अनुमति में ₹ 15.59 करोड़ के कर का संभावित कम उदग्रहण अन्तर्ग्रस्त था। आईटीडी ने आपत्ति स्वीकार कर ली (जुलाई 2013) और अधिनियम की धारा 147 के अंतर्गत उपचारी कार्रवाई की।

ख. पश्चिम बंगाल क्षेत्र, सीआईटी ।V प्रभार कोलकाता में **मै. दुर्गापुर केमिकल्स लिमिटेड** के सम्बन्ध में नि.व. 10 के लिए ₹ 12.83 करोड़ का मूल्यह्रास नई परिसम्पत्तियों जो प्रतिष्ठापित की गई थी परन्तु उत्पादन के लिए उपयोग में नहीं लाई गईं थीं, पर निर्धारण (दिसम्बर 2011) के दौरान अनुमत किया गया था। इसके परिणामस्वरूप समान राशि के मूल्यह्रास की अधिक अनुमति हुई जिसमें ₹ 4.36 करोड़ का संभावित का प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था।

उपर्युक्त उदाहरण दर्शाते हैं कि आईटीडी, इस तथ्य की जांच किए बिना कि क्या व्यवसाय करने के दौरान निर्धारिती ने परिसम्पत्ति का उपयोग किया था जिस पर मूल्यह्रास का दावा किया गया था, परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास अनुमत कर रहा है।

3.4 परिसम्पत्तियों के वास्तविक मूल्य तथा अवलेखित मूल्य के निर्धारण में गलतियां

अधिनियम की धारा 43(1) के अंतर्गत किसी परिसम्पत्ति की वास्तविक लागत का अर्थ प्रतिष्ठापन आदि पर खर्चों सहित निर्धारिती को इसकी वास्तविक लागत से है यदि लागत का कोई भाग तीसरे व्यक्ति द्वारा प्रत्यक्ष अथवा अप्रत्यक्ष रूप से पूरा किया गया है तो निर्धारिती को आई लागत उस व्यक्ति द्वारा वहन की गई ऐसी राशि तक कम की जाएगी।

हमने आन्ध्र प्रदेश, चण्डीगढ़, छत्तीसगढ़, दिल्ली, कर्नाटक, मध्य प्रदेश, महाराष्ट्र, ओडिशा, तमिलनाडु, उत्तर प्रदेश, उत्तराखण्ड तथा पश्चिम बंगाल प्रभारों में परिसम्पत्तियों की वास्तविक लागत अथवा अवलेखित मूल्य के

निर्धारण में 29 मामलों में गलतियां देखीं जिसके परिणामस्वरूप मूल्यह्रास की अधिक अनुमति हुई जिसमें ₹ 85.47 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था (देखें बॉक्स 3.3)।

बॉक्स 3.3: परिसम्पत्तियों की वास्तविक लागत अथवा अवलेखित मूल्य के निर्धारण में गलतियों के निदर्शी मामले

क. मध्य प्रदेश, सीआईटी भोपाल प्रभार में, **मै. मध्य क्षेत्र विद्युत वितरण कं. लिमिटेड** ने नि.व. 11 के सुसंगत पूर्व वर्ष के दौरान जोड़ी गई नई परिसम्पत्तियों को वर्ष के आरंभ में उपलब्ध परिसम्पत्तियों में दो बार जोड़ दिया। इस प्रकार वर्तमान वर्ष की हानियों के समंजन के बाद ₹ 121.48 करोड़ के मूल्यह्रास के अधिक दावे के परिणामस्वरूप ₹ 38.82 करोड़ के कर कम उदग्रहण हुआ।

ख. कर्नाटक, सीआईटी मैसूर प्रभार में एओ ने स्थाई परिसम्पत्तियों के प्रति प्राप्त पूंजी सहायता/अनुदान पर दावित ₹ 12.49 करोड़ का मूल्यह्रास अस्वीकार करने के बाद ₹ 239.39 करोड़ की हानि पर नि.व. 10 के लिए **मै. चामुण्डेश्वरी इलैक्ट्रीसिटी सप्लाई कम्पनी लिमिटेड** का निर्धारण को अन्तिम रूप दिया। निर्धारिती ने ₹ 231.33 करोड़ पर अन्तिम डब्ल्यूडीवी दर्शाते हुए नि.व. 09 के लिए संशोधित मूल्यह्रास विवरणियां दाखिल कीं और तदनुसार नि.व. 10 से सम्बन्धित मूल्यह्रास दावा ₹ 35.97 करोड़ परिकलित किया गया जिसके प्रति निर्धारण में ₹ 56.64 करोड़ का मूल्यह्रास अनुमत किया गया था। चूक के परिणामस्वरूप ₹ 20.66 करोड़ तक हानि का अधिक निर्धारण हुआ जिसमें ₹ 7.02 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था।

उपर्युक्त से यह स्पष्ट है कि निर्धारण को अन्तिम रूप देते समय एओज ने परिसम्पत्तियों के डब्ल्यूडीवी की वास्तविक लागत निर्धारित करने में गलतियां कीं जिसके परिणामस्वरूप मूल्यह्रास की अधिक अनुमति हुई।

3.5 बिक्री की गई परिसम्पत्तियों पर अनुमत मूल्यह्रास

अधिनियम की धारा 43(6) के अनुसार किसी पूर्व वर्ष के संबंध में परिसम्पत्तियों के किसी ब्लाक के डब्ल्यूडीवी का अर्थ पूर्व वर्ष के आरंभ में परिसम्पत्तियों के उस ब्लाक में आने वाली सभी परिसम्पत्तियों के डब्ल्यूडीवी के कुल योग से है और पूर्व वर्ष के दौरान प्राप्त उस ब्लाक के अंतर्गत आने वाली किसी परिसम्पत्ति की वास्तविक लागत में वृद्धि द्वारा और उस बलाक जो उस पूर्व वर्ष के दौरान बेचा अथवा निकाला अथवा विध्वंश अथवा नष्ट किया जाता है, के अन्दर आने वाली किसी परिसम्पत्ति के संबंध में स्क्रेप मूल्य की राशि के साथ देय धन को घटाने के द्वारा समायोजित किया जाता है ताकि ऐसी कटौती की राशि डब्ल्यूडीवी से अधिक नहीं हो जैसी इस तरह बढ़ाई गई। इसके अलावा धारा 41 की उपधारा 4 के नीचे व्याख्या के अनुसार

किसी भवन, मशीनरी, संयंत्र अथवा फर्नीचर के संबंध में देय धन में किसी बीमा, बचाव अथवा देय प्रतिपूर्ति धन अथवा कीमत जिसके लिए ऐसी परिसम्पत्तियां बेची गई हैं, शामिल है।

बिहार, चण्डीगढ़ यूटी, गुजरात, झारखण्ड, महाराष्ट्र, केरल, तमिलनाडु तथा उत्तर प्रदेश प्रभारों में नौ निर्धारितियों ने बेची गई परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास का दावा किया और अनुमत किए गए थे। बेची गई परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास की अनियमित अनुमति के परिणामस्वरूप उतनी आय का अवनिर्धारण हुआ जिसमें ₹ 1.99 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था (देखें बॉक्स 3.4)।

बॉक्स 3.4: बिक्री की गई परिसम्पत्तियों पर अनुमत मूल्यह्रास के निदर्शी मामले

क. तमिलनाडु, सीआईटी।।, चेन्नई प्रभार में, **मै. इण्डोविण्ड इनर्जी लि.** ने नि.व. 11 के लिए सुसंगत पूर्व वर्ष के दौरान ₹ 3.13 करोड़ के प्रतिफल से ऊर्जा बचत साधनों की बिक्री की थी और उन पर ₹ 1.25 करोड़ के मूल्यह्रास अनियमित रूप से दावा किया तथा अनुमत किया गया था। मूल्यह्रास की अनियमित अनुमति में ₹ 1.06 करोड़ का संभावित कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था।

ख. महाराष्ट्र, सीआईटी ।, मुम्बई प्रभार में एक कम्पनी **मै. स्पेन्टा इण्टरनेशनल लि.** के मामले में नि.व. 07 के लिए दिसम्बर 2004 में पालघर में कम्पनी परिसर में एक आग धमाका हुआ जिसमें 38 बुनाई मशीनों तथा माल को क्षति पहुँची। कम्पनी ने बीमा कम्पनी पर ₹ 4.39 करोड़ का दावा किया। आरंभ में कम्पनी ने वि.व. 06 में अग्रिम के रूप में ₹ 1 करोड़ प्राप्त किया उसके बाद संयंत्र तथा मशीनरी के ब्लाक लेखा बहियों में ₹ 3.19 करोड़ तक क्रेडिट किया गया था। तथापि मूल्यह्रास परिकलित करते समय आग द्वारा नष्ट संयंत्र तथा मशीनरी के डब्ल्यूडीवी से कोई कटौती नहीं की गई थी। वि.व. 06 में ₹ 87.23 लाख तथा वि.व. 07 में ₹ 44.35 लाख के मूल्यह्रास की अनियमित अनुमति के परिणामस्वरूप ब्याज सहित ₹ 55.31 लाख का कम उदग्रहण हुआ।

ऊपर उल्लिखित मामले दर्शाते हैं कि एओज ने ऐसी परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास अनुमत किया जो निर्धारितियों द्वारा पहले ही निपटायी जा चुकी थीं और जो अब उनके अधिकार में नहीं थीं।

3.6 लागत से घटाई न गईं पूंजी निवेश आर्थिक सहायताएं

अधिनियम की धारा 43(1) की व्याख्या 10 के अनुसार जहॉ निर्धारिती द्वारा प्राप्त परिसम्पत्ति की लागत एक भाग आर्थिक सहायता अथवा अनुदान अथवा प्रतिपूर्ति (किसी भी नाम के द्वारा) के रूप में केन्द्र सरकार अथवा किसी राज्य

सरकार अथवा किसी विधि के तहत स्थापित किसी प्राधिकरण अथवा किसी अन्य व्यक्ति द्वारा प्रत्यक्ष अथवा अप्रत्यक्ष रूप से पूरा किया गया है तब जितनी लागत ऐसी आर्थिक सहायता अथवा अनुदान अथवा प्रतिपूर्ति से सम्बन्धित है, निर्धारिती की परिसम्पत्ति की वास्तविक लागत में जोड़ी नहीं जाएगी।

आन्ध्र प्रदेश, बिहार, छत्तीसगढ़, महाराष्ट्र, कर्नाटक, तमिलनाडु, उत्तर प्रदेश तथा पश्चिम बंगाल प्रभारों में हमने देखा कि 18 निर्धारितियों ने मूल्यह्रास की गणना करते समय परिसम्पत्तियों की लागत से प्राप्त पूंजी निवेश आर्थिक सहायताओं को कम नहीं किया था। परिसम्पत्ति की लागत से पूंजी निवेश आर्थिक सहायताओं न घटाने के परिणामस्वरूप उतनी ही आय का अवनिर्धारण हुआ जिसमें ₹ 35.65 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था (देखें बाक्स 3.5)।

बाक्स 3.5: लागत से घटाई न गई पूंजी निवेश आर्थिक सहायताओं के निदर्शी मामले

क. उत्तर प्रदेश, लखनऊ प्रभार में, नि.व. 11 के लिए एओ ने **मै. मध्यांचल विद्युत वितरण निगम लि.** को अधिनियम के अंतर्गत स्वीकार्य ₹ 9.38 करोड़ के प्रति ₹ 86.57 करोड़ का मूल्यह्रास गलत प्रकार से अनुमत किया। हमने देखाकि ₹ 86.57 करोड़ के अनुमत मूल्यह्रास में परिसम्पत्तियों की लागत शामिल थी जो प्रत्यक्ष रूप से सरकार/एपीडीआरपी तथा जन अंशदानों से प्राप्त अनुदानों से पूरी की गई थी। ऐसे दावे को अस्वीकृत करने की चूक के परिणामस्वरूप ₹ 77.19 करोड़ की हानि की अधिक गणना हुई जिसमें ₹ 23.85 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था।

ख. महाराष्ट्र, सीआईटी-10, मुम्बई प्रभार में **मै. महाराष्ट्र स्टेट इलैक्ट्रीसिटी ट्रांसमिशन कम्पनी लि.** ने नि.व 08 के लिए स्थाई परिसम्पत्तियों की लागत के प्रति 101.03 करोड़ की पूंजी आर्थिक सहायता प्राप्त की जिसमें सुस्पष्ट अंशदान के रूप में ₹ 32.45 करोड़ तथा ₹ 68.58 करोड़ का अनुदान शामिल था। तथापि एओ ने परिसम्पत्ति की लागत से ऐसे प्राप्त पूंजी आर्थिक सहायता को कम नहीं किया और पूरे मूल्य पर मूल्यह्रास अनुमत किया। चूक के परिणामस्वरूप ₹ 15.15 करोड़ के मूल्यह्रास की अधिक अनुमति हुई जिसमें ₹ 5.15 करोड़ के संभावित कर का कम उदग्रहण अन्तर्ग्रस्त था। आईटीडी ने अधिनियम की धारा 263 के साथ पठित धारा 143(3) के अंतर्गत उपचारी कार्रवाई की।

उपर्युक्त मामलों में विभिन्न स्रोतों से निर्धारिती द्वारा प्राप्त पूंजी आर्थिक सहायता/अनुदानों/अंशदानों ने परिसम्पत्तियों की वास्तविक लागत/डब्ल्यूडीवी को घटाया फिर भी एओज ने परिसम्पत्तियों के पूर्ण मूल्य पर मूल्यह्रास अनुमत किया।

3.7 परिसम्पत्तियों के अवलेखित मूल्य के अग्रेनयन में गलतियां

अधिनियम की धारा 43(6) के प्रावधान के अनुसार यथा परिकलित परिसम्पत्ति अथवा परिसम्पत्तियों के ब्लॉक का अवलेखित मूल्य लेखाओं का सत्य तथा उचित दृश्य देने के लिए अथ डब्ल्यूडीवी के रूप में अगले वर्ष को सही प्रकार अग्रेनीत किया जाना अपेक्षित है।

आंध्र प्रदेश, बिहार, महाराष्ट्र तथा तमिलनाडु प्रभारों में हमने पाया कि छः निर्धारितियों ने अथ डब्ल्यूडीवी के रूप में अगले वर्ष को डब्ल्यूडीवी के अग्रेनयन में गलतियां कीं जिसके परिणामस्वरूप मूल्यह्रास की अधिक अनुमति हुई जिसमें ₹7.15 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था (देखें बाक्स 3.6)।

बाक्स 3.6: परिसम्पत्तियों के डब्ल्यूडीवी के अग्रेनयन में गलतियों का निदर्शी मामला

आंध्र प्रदेश, सीआईटी-III हैदराबाद प्रभार में, **मै. शलीवहाना ग्रीन इनर्जी लि.** ने नि.व 11 के लिए 31 मार्च 2009 को परिसम्पत्तियों के ₹ 53.39 करोड़ के अंत डब्ल्यूडीवी के प्रति नि.व 11 के लिए मूल्यह्रास अनुसूची में ₹ 69.70 करोड़ पर परिसम्पत्तियों के ब्लाक का अथ डब्ल्यूडीवी अपनाया। ₹ 16.31 करोड़ के डब्ल्यूडीवी के अधिक अग्रेनयन में ₹ 5.95 करोड़ के कर का कम उदग्रहण अन्तर्ग्रस्त था।

उपर्युक्त मामलों में एओज ने निर्धारितियों द्वारा अगले वर्ष को अग्रेनीत परिसम्पत्तियों के अवलेखित मूल्य की सत्यता की जांच करने से छोड़ दिया।

3.8 सही आंकड़े अपनाने में गलतियां तथा गणना में त्रुटियां

अधिनियम की धारा 143(3) प्रावधान करती है कि एक संवीक्षा निर्धारण में एओ से निर्धारिती की कुल आय अथवा हानि का सही निर्धारण और ऐसे निर्धारण के आधार पर उसके द्वारा देय अथवा उसको प्रतिदाय योग्य सही राशि का निर्धारण करने की अपेक्षा की जाती है।

आंध्र प्रदेश, मध्य प्रदेश, दिल्ली, चण्डीगढ़, केरल, गुजरात, उत्तर प्रदेश, महाराष्ट्र, ओडिशा, पश्चिम बंगाल तथा तमिलनाडु प्रभारों में हमने पाया कि 44 निर्धारितियों ने आय की गणना में मूल्यह्रास के सही आंकड़े अपनाने में गलतियां कीं जिनमें ₹ 212.97 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था (देखें बाक्स 3.7)।

बाक्स 3.7: सही आंकड़े अपनाने में गलतियों तथा गणना में त्रुटियों के निदर्शी मामले

क. मध्य प्रदेश, सीआईटी भोपाल प्रभार में **मै. एमपीएमकेवीवीएनएल** के मामले में एओ ने अधिनियम के अनुसार ₹ 99.07 करोड़ की सही राशि के स्थान पर नि.व. 10 के लिए ₹ 613.81 करोड़ का मूल्यह्रास अपनाया। गलती के परिणामस्वरूप ₹ 514.74 करोड़ के मूल्यह्रास की अधिक अनुमति हुई जिसमें ₹ 154.42 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था।

ख. दिल्ली, सीआईटी ।V दिल्ली प्रभार में **मै. आइडिया सेल्यूलर टावर्स इन्फ्रास्ट्रक्चर लिमि.** ने नि.व. 11 के लिए निष्क्रिय आधारभूत संरचना परिसम्पत्तियों को 'संयंत्र तथा मशीनरी' के रूप में उन्हें मानकर उन पर 15 प्रतिशत की दर पर मूल्यह्रास का दावा किया। एओ ने संयंत्र तथा मशीनरी को भवन के रूप में माना और 10 प्रतिशत की दर पर मूल्यह्रास अनुमत किया और केवल ₹ 11.21 करोड़ आय में वापस जोड़ा जो 5 प्रतिशत अधिक दावित के प्रति ₹ 74.22 करोड़ सही प्रकार बनता था। इस गलती के परिणामस्वरूप ₹ 63.51 करोड़ के मूल्यह्रास की अधिक अनुमति हुई जिसमें ₹21.59 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था।

ग. तमिलनाडु, सीआईटी-I, चेन्नई प्रभार में नि.व. 11 के लिए **मै. धनुष टैक्नालाजीज लिमि.** का निर्धारण को अन्तिम रूप देते समय एओ ने ₹ 28.10 करोड़ के मूल्यह्रास, जो अस्वीकृत किया जाना अपेक्षित था, के स्थान पर ₹ 2.85 करोड़ का ब्याज भुगतान अस्वीकृत किया। गलती के परिणामस्वरूप ₹ 25.25 करोड़ की मात्रा तक मूल्यह्रास की अधिक अनुमति हुई जिसमें धारा 234ख के अंतर्गत ब्याज सहित ₹ 11.58 करोड़ के कर का कम उदग्रहण अन्तर्ग्रस्त था।

इसलिए एओज ने आय की गणना में मूल्यह्रास के सही आंकड़े अपनाने में गलतियां कीं जिसके परिणामस्वरूप अवनिर्धारण हुए।

3.9 मूल्यह्रास की गलत दर अपनाना

परिसम्पत्तियों के किसी ब्लाक पर मूल्यह्रास परिशिष्ट 1 में निर्धारित दरों पर और विद्युत उत्पादन उपक्रमों से संबंधित परिसम्पत्तियों के किसी वर्ग के संबंध में आयकर नियम 1962 के परिशिष्ट 1क में दर्शाई दरों पर परिकलित किया जाएगा।

हमने आंध्रप्रदेश, बिहार, चण्डीगढ़, दिल्ली, गुजरात, झारखण्ड, कर्नाटक, केरल, मध्य प्रदेश, महाराष्ट्र, ओडिशा, राजस्थान, तमिलनाडु, उत्तर प्रदेश, उत्तराखण्ड तथा पश्चिम बंगाल प्रभारों में हमने पाया कि 142 निर्धारितियों ने अधिनियम के अन्तर्गत अनुमेय दरों की अपेक्षा अधिक दरों पर मूल्यह्रास का दावा किया और अनुमत किए गए थे। गलती के परिणामस्वरूप मूल्यह्रास की अधिक अनुमति हुई जिसमें 107.85 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था (देखें बाक्स 3.8)।

बाक्स 3.8: मूल्यह्रास की गलत दर अपनाने के निदर्शी मामले

क. आंध्र प्रदेश, सीआईटी-IV हैदराबाद प्रभार में **मै. उशोदय एनरप्राइजेज** ने नि.व. 08 तथा नि.व. 09 के लिए सिनेमाटोग्राफिक फिल्मो/टीवी सीरियलों को अमूर्त सम्पत्तियां मानकर उन पर 25 प्रतिशत की दर पर पर मूल्यह्रास का दावा किया और अनुमत किया गया था। चूंकि फिल्म पुस्तकालय तकनीकी जानकारी अथवा स्वत्वाधिकार के रूप में नहीं है परन्तु सीडीज/स्टोरेज मीडिया में अन्तर्विष्ट मात्र टीवी कार्यक्रम हैं जो व्यवसाय कार्यकलाप में औजार के रूप में उपयोग किए जा रहे थे इसलिए उन्हें संयंत्र तथा मशीनरी के रूप में माना जाना चाहिए था जिस पर 15 प्रतिशत मूल्यह्रास होता है। गलती के परिणामस्वरूप ₹ 116.78 करोड़ की कुल आय की कम संगणना हुई जिसमें ₹ 52.79 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था। आईटीडी ने नि.व. 08 के लिए अधिनियम की धारा 263 के अंतर्गत उपचारी कार्रवाई की (मई 2011)।

ख. केरल सीआईटी त्रिवेन्द्रम प्रभार में **मै. एशियानेट सैटकाम लि.** के मामले में नि.व. 09 के लिए एओ ने केबल टीवी/इंटरनेट ग्राहकों को आपूर्त सेट टाप बाक्स तथा माडेम को संयंत्र तथा मशीनरी के रूप में मानकर उन पर 15 प्रतिशत के स्थान पर कम्प्यूटरों को लागू 60 प्रतिशत की दर पर मूल्यह्रास अनुमत किया। चूक के परिणामस्वरूप ₹ 6.16 करोड़ के मूल्यह्रास की अधिक अनुमति हुई जिसमें ₹ 2.09 करोड़ का संभावित कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था। आईटीडी ने आपत्ति स्वीकार कर ली और अधिनियम की धारा 263 के अंतर्गत सुधार किया (अगस्त 2013)।

उपर्युक्त मामले दर्शाते हैं कि एओज ने अधिनियम के अंतर्गत स्वीकार्य दरों से अधिक दरों पर मूल्यह्रास अनुमत किया। इसके परिणामस्वरूप मूल्यह्रास की अधिक अनुमति हुई।

3.10 180 दिनों से कम प्रयुक्त परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास की अधिक अनुमति

अधिनियम की धारा 32(1) का परन्तुक, परिसम्पत्तियों, जो 180 दिनों से कम अवधि के लिए व्यवसाय अथवा वृत्ति के लिए सुसंगत पूर्व वर्ष के दौरान प्राप्त की गई है और उपयोग में लाई गई है, पर सामान्य दर के 50 प्रतिशत की दर पर मूल्यह्रास का प्रावधान करता है।

आंध्र प्रदेश, बिहार, चण्डीगढ़, कर्नाटक, महाराष्ट्र, राजस्थान, तमिलनाडु तथा पश्चिम बंगाल प्रभारों में हमने पाया कि 29 निर्धारितियों ने व्यवसाय आय की गणना करते समय मूल्यह्रास की सामान्य दर पर मूल्यह्रास का दावा किया यद्यपि परिसम्पत्तियां 180 दिनों से कम उपयोग की गई थीं।

मूल्यह्रास की अधिक अनुमति के परिणामस्वरूप उतनी ही आय का अवनिर्धारण हुआ जिसमें ₹ 25.03 करोड़ का करप्रभाव अन्तर्ग्रस्त था (देखें बाक्स 3.9)।

बाक्स 3.9: 180 दिनों से कम के लिए प्रयुक्त परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास की अधिक अनुमति के निदर्शी मामले

क. आंध्र प्रदेश, सीआईटी-III हैदराबाद प्रभार में एओ ने **मै. सागर सीमेंट प्रा. लि.** के मामले में नि.व. 10 के लिए संयंत्र तथा मशीनरी पर सामान्य दर पर मूल्यह्रास अनुमत किया यद्यपि ये व्यवसाय के प्रयोजन हेतु 180 दिनों से कम के लिए उपयोग में लाए गए थे। इसके परिणामस्वरूप ₹ 37.64 करोड़ के मूल्यह्रास की अधिक अनुमति हुई जिसमें ₹ 12.79 करोड़ का संभावित कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था।

ख. कर्नाटक, सीआईटी, एलटीयू बैंगलुरू प्रभार में एओ ने **मै. आईबीएम इण्डिया (प्रा.) लि.** के मामले में नि.व. 07 के लिए ₹ 99.36 करोड़ के साफ्टवेयर खर्चों को पूंजीगत परिसम्पत्ति मानकर अस्वीकृत किया और उसके बाद 60 प्रतिशत की पूर्ण दर पर उन पर ₹ 59.62 करोड़ का मूल्यह्रास अनुमत किया। हमने पाया कि राशि, जिस पर एओ ने मूल्यह्रास अनुमत किया, 180 दिनों से अधिक और कमतर अवधि के लिए परिसम्पत्तियों के उपयोग के आधार पर विभक्त की जानी अपेक्षित थी। परिणामस्वरूप एओ द्वारा अनुमत ₹ 59.62 करोड़ के प्रति स्वीकार्य मूल्यह्रास ₹ 47.40 करोड़ बनता था। गलती के परिणामस्वरूप ₹ 12.22 करोड़ के मूल्यह्रास की अधिक अनुमति हुई जिसमें ₹ 6.38 करोड़ के कर का कम उदग्रहण अन्तर्ग्रस्त था।

उपर्युक्त मामले दर्शाते हैं कि एओज ने मूल्यह्रास की सामान्य दर अनुमत की यद्यपि परिसम्पत्तियां 180 दिनों से कम के लिए उपयोग की गई थीं।

3.11 मूल्यह्रास के अग्रेनयन/समंजन में गलतियां

अधिनियम के प्रावधानों के अनुसार जहॉ किसी निर्धारण वर्ष के लिए मूल्यह्रास/अनवशोषित मूल्यह्रास सुसंगत पूर्व वर्ष में व्यवसाय अथवा किसी अन्य आय के प्रति समंजित नहीं किया जा सकता है वहॉ यह अनिश्चित काल के लिए अग्रेनीत और अनुवर्ती निर्धारण वर्षों में किसी कर योग्य आय के प्रति समंजित होगा। इसके अलावा अधिनियम की धारा 72क(4)(ख) प्रावधान करती है कि अलग होने के मामले में जहॉ हानि तथा अनवशोषित मूल्यह्रास हस्तान्तरित उपक्रम के सीधे संबंध योग्य नहीं है वहॉ संचित हानि तथा अनवशोषित मूल्यह्रास विसम्बद्ध कम्पनी के बीच और परिणामी कम्पनी के बीच उसी अनुपात, जिसमें उपक्रमों की परिसम्पत्तियां विसम्बद्ध कम्पनी तथा परिणामी कम्पनी द्वारा रोकी गई हैं, में संविभाजित होगा और विसम्बद्ध

कम्पनी अथवा परिणामी कम्पनी, जैसा भी मामला हो, के बीच अग्रेनीत तथा समंजन किया जाना अनुमत होगा।

आंध्र प्रदेश, चण्डीगढ़, दिल्ली, गुजरात, कर्नाटक, केरल, महाराष्ट्र, राजस्थान, तमिलनाडु तथा पश्चिम बंगाल प्रभारों में हमने 87 मामलों में मूल्यह्रास के अग्रेनयन/समंजन में गलतियां पाईं जिसके परिणामस्वरूप उतनी ही आय का अवनिर्धारण हुआ जिसमें ₹ 694.65 करोड़ का कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था (देखें बाक्स 3.10)।

बाक्स 3.10: मूल्यह्रास के अग्रेनयन/समंजन में गलतियों के निदर्शी मामले

क. महाराष्ट्र, सीआईटी-3 मुम्बई प्रभार में **मै. आइडिया सेल्यूलर लि.** के मामले में नि.व. 10 के लिए एओ ने ₹ 137.24 करोड़ के उपलब्ध अग्रेनीत अनवशोषित मूल्यह्रास के प्रति ₹ 740.51 करोड के अग्रेनीत अनवशोषित मूल्यह्रास का समंजन अनुमत किया। वर्ष के दौरान कम्पनी का विसम्बद्ध हुआ और कुल परिसम्पत्ति का 13.98 प्रतिशत आइडिया सेल्यूलर टावर इन्फ्रास्ट्रक्चर लिमिटेड (आईसीटीआईएल) अर्थात परिणामी कम्पनी को हस्तान्तरित किया गया था। इसलिए ₹ 19.19 करोड़ (₹ 137.24 करोड़ का 13.98 प्रतिशत होने पर) परिणामी कम्पनी को हस्तान्तरित किया जाना अपेक्षित था और उस रूप में अनवशोषित मूल्यह्रास का केवल 86.02 प्रतिशत समंजन के लिए उपलब्ध था। ₹ 622.46 करोड़ के अनवशोषित मूल्यह्रास से अधिक समंजन के परिणामस्वरूप उस सीमा तक आय का कम निर्धारण हुआ जिसमें ब्याज सहित ₹ 266.08 करोड़ कर के कम उद्ग्रहण अन्तर्ग्रस्त था।

ख. सीआईटी-2 जयपुर प्रभार, राजस्थान में, नि. व. 11 के लिए **राजस्थान राज्य विद्युत उत्पादन निगम लि.** के निर्धारण को अंतिम रूप देते समय, एओ ने नि. व. 03 तक की अवधि से सम्बंधित ₹ 958.06 करोड़ में से अग्रेनीत ₹ 101.57 करोड़ के अनवशोषित मूल्यह्रास का समंजन किया तथा शेष ₹ 856.49 करोड़ को आगामी वर्षों के लिए अग्रेनीत करने की अनुमति दी गई। हमने पाया कि नि. व. 10 के संवीक्षा निर्धारण के दौरान ₹ 958.06 करोड़ का अनवशोषित मूल्यह्रास ₹ 733.08 करोड़ तक कम हुआ था। इस प्रकार, पहले की अवधि से सम्बंधित ₹ 224.98 करोड़ के अनवशोषित मूल्यह्रास को अधिक अग्रेनीत किया गया था। इसके अलावा, नि. व. 11 के संवीक्षा निर्धारण को पूरा करते समय, नि. व. 10 से संबधित ₹ 134.81 करोड़ के अनवशोषित मूल्यह्रास को आगामी वर्षों के लिए अग्रेनीत करने की अनुमति दी गई जो कहीं भी उपलब्ध नहीं थी। ₹ 359.80 करोड़ के अधिक अग्रेनीत में ₹ 122.29 करोड़ का संभावित कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था। आईटीडी ने अवलोकन को स्वीकार किया तथा 24 सितम्बर 2013 को धारा 154 के तहत एक नोटिस जारी किया।

ग. सीआईटी-III चेन्नई प्रभार, तमिलनाडु में, नि. व. 11 के लिए **मै. थीरू अरूरन शुगर्स लिमिटेड** के मामलें में, एओ ने अनवशोषित व्यवसाय हानि से संबंधित

₹ 7.04 करोड़ तथा अनवशोषित मूल्यह्रास से संबंधित ₹ 34.24 करोड़ की उपलब्ध राशि के प्रति पूर्व वर्षों से संबंधित व्यवसाय हानि तथा अनवशोषित मूल्यह्रास आगे ने जाने की ओर ₹ 97.78 करोड़ की सम्पूर्ण आय का समंजन किया। इस चूक के परिणामस्वरूप ₹ 56.50 करोड़ के अनवशोषित मूल्यह्रास का अधिक समंजन हुआ जिसमें ₹ 26.42 करोड़ के कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था।

घ. सीआईटी-। कोलकाता प्रभार, पश्चिम बंगाल में, नि. व. 10 तथा नि. व. 11 के **मै. वेस्ट बंगाल स्टेट इलेक्ट्रिसीटी ट्रांसमिशन कम्पनी लिमिटेड** के मामले में, एओ ने नि. व. 08 से सम्बंधित ₹ 155.37 करोड़ के अनवशोषित मूल्यह्रास के अग्रेनीत को स्वीकृत किया जबकि अनवशोषित मूल्यह्रास की वास्तविक राशि ₹ 79.00 करोड़ थी। इस चूक के परिणामस्वरूप ₹ 76.37 करोड़ के अनवशोषित मूल्यह्रास के अग्रेनीत की अधिक छूट हुई जिसमें ₹ 25.96 करोड़ के संभावित कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था।

उपरोक्त मामलों से पता चला कि एओ ने मूल्यह्रास के अग्रेनीत/समंजन में चूक की थी जिसके परिणामस्वरूप आय का कम निर्धारण हुआ।

3.12 विलय हो रही कम्पनियों से संबंधित अनवशोषित मूल्यह्रास के अग्रेनीत तथा समंजन में चूक

धारा 72ए के प्रावधानों के अनुसार, विलयित कम्पनी की अग्रेनीत हानियां कुछ शर्तों को पूरा करने के अधीन विलय हाने वाली कम्पनी की आय के प्रति समंजन की पात्र होगी।

हमने आंध्र प्रदेश, केरल, उड़ीसा तथा तमिलनाडु प्रभारों में पांच मामलों में विलय होने वाली कम्पनियों से सम्बंधित अनवशोषित मूल्यह्रास के अग्रेनीत/ समंजन में चूकें पाई जिसके परिणामस्वरूप ₹ 35.45 करोड़ के कर प्रभाव वाली आय का उस सीमा तक कम निर्धारण हुआ (बॉक्स 3.11 देखें)

बॉक्स 3.11: विलय होने वाली कम्पनियों से संबंधित अनवशोषित मूल्यह्रास के अग्रेनीत तथा समंजन में चूक पर निदर्शी मामला

सीआईटी-III हैदाराबाद प्रभार, आंध्र प्रदेश में, नि. व. 10 के **मै. एसएचवी एनर्जी प्रा. लि.** के मामलें में, एओ ने ₹ 17.64 करोड़ की सही राशि के बजाय विलयित कम्पनी (मै. एसएचवी एनर्जी एलपीजी इन्फ्रास्ट्रक्चर प्रा. लि.) से सम्बंधित ₹ 49.51 करोड़ अनवशोषित मूल्यह्रास के अग्रेनीत तथा समंजन को अनुमति दी। इसके अलावा, ₹ 14.18 करोड़ की अग्रेनीत व्यवसाय हानि (नि. व. 01 संबंधित) को भी समंजित किया तथापि, समंजन के लिए कोई ऐसी हानि उपलब्ध नहीं थी। अनवशोषित मूल्यह्रास/अग्रेनीत कारोवार हानि के ₹ 46.05 करोड़ के अधिक समंजन व्यवसाय हानि के अग्रेनीत के परिणामस्वरूप उस सीमा तक आय का कम निर्धारण हुआ जिसमें ₹ 15.65 करोड़ के संभावित कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था।

उपरोक्त मामला दर्शाता है कि एओ ने विलय हो रही कम्पनियों से संबंधित मूल्यह्रास के अग्रेनीत/समंजन में चूक की थी जिसके परिणामस्वरूप आय का कम निर्धारण हुआ।

3.13 राजस्व व्यय के रूप में पूंजीगत व्यय का अनियमित दावा।

कर योग्य आय की संगणना करते समय पूँजीगत व्यय तब तक स्वीकार्य नही है जब तक कानून स्पष्टता से इसे प्रदान न करें। यह निर्णय[15] नयायिक रूप से लिया गया है कि गैर-प्रतिस्पर्धा फीस का भुगतान पूँजीगत क्षेत्र के अन्दर आता है तथा इसलिए कटौती को राजस्व व्यय के रूप में स्वीकृत नहीं किया जा सकता। उसके स्थान पर, इसी प्रकार की तकनीकी जानकरी, पेटेंट, कॉपीराइट, ट्रेडमार्क, लाइसेंस, फ्रेंचाइजी या वाणिज्यिक अधिकार पर कटौती को अनुमति दी जाती है।

आंध्र प्रदेश, चंडीगढ, दिल्ली, गुजरात, कर्नाटक, केरल, महाराष्ट्र, उडीसा, राजस्थान तथा तमिलनाडु प्रभारों में जांच के दौरान हमने पाया कि 26 निर्धारितियों ने अनियमित रूप से दावे किए तथा राजस्व व्यय के रूप में पूंजीगत व्यय को स्वीकृति दी गई जिसके परिणामस्वरूप ₹ 344.97 करोड़ के कर प्रभाव वाली आय का उस सीमा तक कम निर्धारण हुआ (बॉक्स 3.12 देखे)

बॉक्स 3.12: राजस्व व्यय के रूप में पूंजीगत व्यय के अनियमित दावे पर निदर्शी मामले

क. सीआईटी-3 मुम्बई प्रभार, महाराष्ट्र में, नि. व. 10 के लिए **मै. आइडिया सेल्यूलर लिमिटेड** के मामलें में, एओ ने गैर-प्रतिस्पर्धी फीस के लिए ₹ 543.98 करोड़ की कटौती को मंजूर किया जो न्यायिक घोषणा के अनुसार राजस्व व्यय के रूप में स्वीकार्य नहीं थी। राजस्व के रूप में गैर-प्रतिस्पर्धी फीस को नामंजूर करने कर भूल के परिणामस्वरूप ₹ 543.98 करोड़ की आय का कम निर्धारण हुआ जिसमें ब्याज सहित ₹ 245.91 करोड़ के कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था। इसके अलावा, विचाराधीन वर्ष के दौरान निर्धारिती ने वित्त पट्टे के अन्तर्गत निर्धारित परिसम्पत्ति प्राप्त की थी। निर्धारिती ने अपनी खाता बहियों में वित्त पट्टे के तहत पट्टादाता को भुगतान किए गए प्रमुख घटक होने के नाते ₹ 147.62 करोड़ का लाभ उठाया था तथा राजस्व व्यय जो संशोधित प्रतिदाय में ₹ 142.76 करोड़ तक कम हुआ था, के रूप में दावा किया तथा तदनुसार स्वीकृत किया गया। निर्धारिती इस राशि पर मूल्यह्रास का हकदार था तथा राजस्व व्यय के रूप में राशि की कटौती की हकदार नहीं था। इस

[15] शार्प व्यवसाय व्यवस्था बनाम आयकर आयुक्त (दिल्ली उच्च न्यायालय का प्रमुख बेंच 1 - 05 नवम्बर 2012)

चूक के परिणामस्वरूप ₹ 121.35 करोड़ की आय का कम निर्धारण हुआ जिसमें ब्याज सहित ₹ 54.86 करोड़ कर का कम उद्ग्रहण अन्तर्ग्रस्त था। ब्याज को शामिल करते हुए कर का कुल कम उद्ग्रहण ₹ 300.77 करोड़ निकाला गया।

ख. सीआईटी सलेम प्रभार, तमिलनाडु में, एओ ने नि. व. 10 के लिए **मै. रासी सीडस (प्रा.) लिमिटेड** को लाभ तथा हानि खाते में डेबिट की गई उप-लाइसेंस फीस के रूप में ₹ 76.16 करोड़ स्वीकृत किए। लेखापरीक्षा ने पाया कि निर्धारिती ने बीटी जीन के लिए प्रौद्योगिकी को नियोजित करने तथा प्रौद्योगिक के स्थानातंरण तथा ट्रेडमार्क के उपयोग के लिए मै. महेको मोनसेंटो बायोटेक (आई) लि. के साथ उप-लाइसेंस करार करने के लिए ₹ 76.16 करोड़ का व्यय किया था जो केवल @ 25 प्रतिशत मूल्यह्रास को सीमित करते हुए पूँजीगत व्यय के प्रकार का था। इसे पूँजीगत व्यय के रूप में व्यवहारित करने तथा योग्य मूल्यह्रास की सीमा तक कटौती को सीमित करने के परिणामस्वरूप ₹ 57.12 करोड़ की कटौती की अधिक छूट हुई जिसमें ₹ 19.41 करोड़ के कर प्रभाव अन्तर्ग्रस्त था। आइटीडी ने लेखापरीक्षा अवलोकन को यह कहते हुए स्वीकार नहीं किया (अगस्त 2013) कि यह राजस्व व्यय के रूप में स्वीकार्य था। अधिनियम के कोडल प्रावधानों के संदर्भ में उत्तर स्वीकार्य नहीं है।

ग. सीआईटी-एलटीयू, बैगंलोर प्रभार, कर्नाटक में, नि. व. 09 के लिए **मै. केनरा बैक** के मामले में,एओ ने ग्राहक आधार को बढ़ाने के उद्देश्य से लिए गए ब्रांड निर्माण आरंभ के तहत नए लोगो के निर्माण के प्रति इसके लाभ तथा हानि खाते में प्रभारित ₹ 15.89 करोड़ के व्यय को स्वीकृत किया। चूंकि किए गए व्यय में निर्धारिती के लिए स्थायी लाभ शामिल थे, अत: इसे एक अमूर्त परिसम्पति के लिए स्वीकार्य मूल्यह्रास को आकर्षित करते हुए पूँजी के रूप में व्यवहारित किया जाना चाहिए। इस चूक के परिणामस्वरूप ₹ 11.91 करोड़ की आय का कम निर्धारण हुआ जिसमें ₹ 5.35 करोड़ कर के कम उदग्रहण अन्तर्ग्रस्त था।

उपरोक्त मामले दर्शाते है कि एओ ने राजस्व व्यय के रूप में पूँजीगत व्यय के दावे को अनियमित रूप से स्वीकृत किया जिसके परिणामस्वरूप आय का कम निर्धारण हुआ।

3.14 अयोग्य मदों पर दावित तथा अनुमत मूल्यह्रास

व्यवसाय के उद्देश्य हेतु उपयोग की गई पूँजीगत परिसम्पत्ति पर मूल्यह्रास स्वीकार्य है। हालांकि भूमि पर कोई मूल्यह्रास स्वीकार्य नहीं है तथापि यह पूंजीगत परिसम्पत्ति है। इसी तरह, गुडविल एक अर्मूत परिसम्पत्ति नहीं है तथा इसलिए इसे सर्वोच्च न्यायलय[16] द्वारा किए गए फैसले के अनुसार मूल्यह्रास छूट के लिए परिमाणित नहीं किया जाएगा।

[16] मै. बी. सी. श्रीनिवास सेटी बनाम सीआईटी (128 आईटीआर 294)

आंध्र प्रदेश, चंडीगढ़, दिल्ली, गुजरात, कर्नाटक, केरल, मध्य प्रदेश, महाराष्ट्र, राजस्थान, तमिलनाडु तथा पश्चिम बंगाल प्रभारों में हमने पाया कि 27 निर्धारितियों ने ऐसी मदों पर मूल्यह्रास की अनुमति का दावा किया जिसें अनुमत कर दिया गया जो मूल्यह्रास के योग्य नहीं था। मूल्यह्रास की अनियमित छूट के परिणामस्वरूप ₹ 34.29 करोड़ के कर प्रभाव वाली आय का उस सीमा तक कम निर्धारण हुआ (बॉक्स 3.13 देखे)।

बॉक्स 3.13: अयोग्य मदों पर मूल्यह्रास के दावे तथा अनुमति के निदर्शी मामलें

क. सीआईटी-। कोलकाता प्रभार, पश्चिम बंगाल क्षेत्र में, नि. व. 08, नि. व. 10 तथा नि. व. 11 के लिए 'आईटी पार्क के विकास तथा उससे संबंधित सेवाएं प्रदान करने' के व्यवसाय में संलग्न **मै. इन्फिनिटी इन्फोटेक लिमिटेड** को व्यवसाय के उद्देश्य हेतु उपयोग की गई 'पूंजीगत परिसम्पत्ति' पर नहीं अपितु 'ट्रेडिंग स्टॉक' पर मूल्यह्रास की छूट के कारण उनके द्वारा निर्मित बिना बिकी इमारतों पर मूल्यह्रास की स्वीकृति दी गई। इसके परिणामस्वरूप ₹ 5.50 करोड़ के कर प्रभाव वाले कुल ₹ 16.19 करोड़ मूल्यह्रास की अधिक छूट हुई। आइटीडी ने अवलोकन को इस तथ्य के आधार पर स्वीकार नहीं किया (अक्टूबर 2013) कि निर्धारिती के व्यवसाय को सेवाएं प्रदान की जानी थी तथा कथित परिसम्पत्तियों को उस उद्देश्य के लिए उपयोग किया जा रहा था। यह स्वीकार्य नहीं है क्योंकि निर्धारिती का व्यवसाय 'आईटी पार्क के विकास तथा उससे सम्बंधित सेवाएं प्रदान करना' था जिसमें 'यूनिट वाइज' तथा 'फ्लोर स्पेस बेसिस' बिल्डिंग का विकास करना, निर्माण करना तथा विक्रय करना सम्मिलित था। तथापि, निर्धारिती मूल्यह्रास के योग्य नहीं था क्योंकि निर्मित बिल्डिंग का निर्धारिती के व्यवसाय के उद्देश्य के लिए कोई उपयोग नहीं था।

ख. सीआईटी-। बैगंलोर प्रभार, कर्नाटक में, नि. व. 07 तथा नि. व. 08 के लिए **मै. फाइबर्स तथा फेब्रिक्स इंटरनेशनल प्रा. लि.** के मामले में पता चला कि निर्धारिती को गुडविल पर दावा किए गए ₹ 8.61 करोड़ के कुल मूल्यह्रास की मंजूरी दी गई। हालांकि इसे एक अमूर्त परिसम्पत्ति के रूप में परिमाणित नहीं किया। इस चूक के परिणामस्वरूप ₹ 4.06 करोड़ के कुल कर प्रभार वाली ₹ 8.61 करोड़ की आय का कम निर्धारण हुआ।

उपरोक्त मामले दर्शाते है कि एओ ने अयोग्य मदों पर मूल्यह्रास को मंजूरी दी जिसके परिणामस्वरूप आय का कम निर्धारण हुआ।

3.15 कर से पूर्ण रूप से छूट प्राप्त आय के प्रति मूल्यह्रास के अनियमित दावे

उस आय के प्रति कोई कटौती स्वीकार्य नहीं है जो कर से छूट प्राप्त है। इसके अलावा, ट्रस्ट/सोसायटी जिसकी आय धारा 10 या 11 के तहत आय के अनुप्रयोग द्वारा छूट प्राप्त के रूप में दावित है, के मामले में कोई मूल्यह्रास स्वीकार्य नहीं है क्योंकि यह दोगुनी कटौती की छूट की राशि होगी।

बिहार, हरियाणा, कर्नाटक, तमिलनाडु, उत्तर प्रदेश तथा उत्तराखण्ड प्रभारों में हमने पाया कि 48 निर्धारितियों ने दावा किया तथा उन्हें कर से पूर्ण रूप से छूट प्राप्त आय के प्रति मूल्यह्रास की अनुमति दी गई जिसके परिणामस्वरूप ₹ 27.28 करोड़ के कर प्रभाव वाली आय का उस सीमा तक कम निर्धारण हुआ (बॉक्स 3.14 देखे)।

बॉक्स 3.14: कर से पूर्ण रूप से छूट प्राप्त आय के प्रति मूल्यह्रास के अनियमित दावे पर निदर्शी मामले

क. सीआईटी देहरादून प्रभार, उत्तराखण्ड में, **मै. इन्स्टीटयूट ऑफ मैनेजमेंट स्टडीज** को सोसाइटीज अधिनियम 1960 के तहत पंजीकृत किया गया तथा उसने अधिनियम जिसमें निर्धारिती की आय छूट प्राप्त थी, की धारा 12एए के तहत नि. व. 11 के लिए छूट का लाभ उठाया था। तथापि, एओ ने निर्धारण को अंतिम रूप देते समय ₹ 10.67 करोड़ के मूल्यह्रास को अनियमित रूप से स्वीकृत किया जिसके परिणामस्वरूप ₹ 3.30 करोड़ के कर प्रभाव को शामिल करते हुए उस सीमा तक दोगुनी कटौती हुई।

ख. सीआईटी-II मदुरै प्रभार, तमिलनाडु में, नि. व. II के लिए **मै. गोवल ट्रस्ट** के मामले में, एओ ने परिसम्पत्ति जिसकी लागत का आय के अनुप्रयोग के रूप में पहले ही दावा किया गया था, पर ₹ 6.75 करोड़ के मूल्यह्रास को मंजूरी दी जिसके परिणामस्वरूप ₹ 2.07 करोड़ के कर प्रभाव वाले दोगुने मूल्यह्रास की छूट हुई। आईटीडी ने यह कहते हुए अवलोकन को स्वीकार नहीं किया (अगस्त 2013) कि चेरिटेबल ट्रस्ट के कराधान की योजना अन्य करयोग्य सत्वों के कराधान से भिन्न थी। मूल्यह्रास में कटौती से दोगुना लाभ/दोगुना कटौती नहीं बनती थी। उत्तर स्वीकार्य नहीं है क्योंकि 328 आईटीआर 421 (पीएंडएच) में रिपोर्ट किए गए मामले मे मुख्यत: जब धारा 11(4ए) के अन्तर्गत अपेक्षित छूट लागू नहीं थी तब धारा 11(1), (2) तथा (3) के अन्तर्गत ट्रस्ट के उद्देश्यों से जुड़े व्यवसाय से प्रासंगिक लाभ और अभिलाभों के लिए छूट देने से संबंधित है तथा यह ट्रस्ट को मूल्यह्रास की अनुमति देने के बारे में नहीं है।

इस प्रकार, एओ ने अनियमित रूप से कर से पूर्ण रूप छूट प्राप्त आय के प्रति मूल्यह्रास को मंजूरी दी जिसके परिणामस्वरूप आय का कम निर्धारण हुआ।

3.16 गैर वाणिज्यिक वाहन पर मूल्यह्रास की छूट

नए वाणिज्यिक वाहनों के मामले में 01 जनवरी 2009 को अथवा उसके पश्चात लेकिन 01 अक्टूबर 2009 से पूर्व अधिग्रहण किया गया तथा व्यवसाय या करोबार के उद्देश्य के लिए 01 अक्टूबर 2009 से पूर्व उपयोग किया गया, 50 प्रतिशत की दर पर मूल्यह्रास स्वीकार्य है।

गुजरात, कर्नाटक, केरल तथा तमिलनाडु प्रभारों में हमने पाया कि 29 निर्धारिती को वाणिज्यिक वाहनों के लिए व्यवहार्य उच्चतर दर पर गैर-वाणिज्यिक वाहनों पर मूल्यह्रास की स्वीकृति दी गई जिसके परिणामस्वरूप ₹ 10.91 करोड़ के कर प्रभाव वाली आय का उस सीमा तक कम निर्धारण हुआ (बॉक्स 3.15 देखें)।

बॉक्स 3.15: गैर वाणिज्यिक वाहनों पर मूल्यह्रास की स्वीकृति पर निदर्शी मामला

सीआईटी-एलटीयू चेन्नई प्रभार, तमिलनाडु में, पट्टे, किराए, बिलों में छूट देने तथा सेवा प्रभारों से आय प्राप्त करने वाली लीजिंग तथा वित्त कम्पनी **मै. सुन्दरम फाइनेंस लिमिटेड** ने केवल अपने ग्राहकों को या तो परिचालन पट्टे पर या वित्त पट्टे पर मोटर वाहनों को पट्टे पर दिया नि. व. 11 में निर्धारिती ने 15 प्रतिशत की सामान्य दर पर ₹ 7.72 करोड़ के प्रति 50 प्रतिशत की दर मोटर कारो पर ₹ 25.72 करोड़ के मूल्यह्रास का लाभ उठाया। चूंकि कम्पनी व्यवसाय में इन वाहनों को उपयोग नही कर रही थी तथा उन्हें किराए पर नहीं चला रही थी जिससे उच्चतर दर मूल्यह्रास की छूट उचित नहीं थी। इसके परिणामस्वरूप ₹ 18.01 करोड़ के मूल्यह्रास की अधिक छूट हुई जिससे ₹ 8.26 करोड़ के कर के कम उदग्रहण हुआ।

आईटीडी ने उत्तर दिया (अगस्त 2013) कि मूल्यह्रास अनुसूची की क्रम संख्या 3 (के द्वारा) के अनुसार नए वाणिज्यक वाहन पर 50% पर मूल्यह्रास स्वीकार्य है उत्तर स्वीकार्य नहीं है क्योंकि मोटर कारों को किराए पर चलाने के उद्देश्य से उपयोग नहीं किया गया, उन्हें मूल्यह्रास की उच्चतर दर पर छूट के उद्देश्य के लिए वणिज्यक वाहनों के रूप में व्यवहारित किया जाना अपेक्षित नहीं है।

इस प्रकार, एओ ने वणिज्यिक वाहनों के लिए व्यवहार्य उच्चतर दर पर गैर-वणिज्यिक वाहनों पर मूल्यह्रास को स्वीकृत किया जिसके परिणामस्वरूप आय का कम निर्धारण हुआ।

3.17 किराए पर दी गई सम्पत्ति के प्रति दावित मूल्यह्रास

'गृह सम्पत्ति से आय' शीर्षक के तहत आय से सम्बंधित सभी व्ययों को पूरा करने के लिए अधिनियम 30 प्रतिशत मानक कटौती तथा उधार ली गई पूंजी पर प्रदत्त ब्याज को अनुमति देता है। तथापि, उस पर कोई मूल्यह्रास स्वीकार्य नहीं है।

कर्नाटक, तमिलनाडु, बिहार, उत्तराखण्ड प्रभारों में हमने पाया कि छः निर्धारितियों ने किराए पर दी गई सम्पत्ति के प्रति अनियमित रूप से मूल्यह्रास का दावा किया जिसके परिणामस्वरूप ₹ 1.85 करोड़ के कर प्रभाव वाली आय का उस सीमा तक कम निर्धारण हुआ (बॉक्स 3.16 देखे)।

बॉक्स 3.16: किराए पर दी गई परिसम्पत्ति के प्रति दावित मूल्यह्रास पर निदर्शी मामला

सीआईटी-III बैंगलोर प्रभार, कर्नाटक में, नि. व. 10 के लिए **मै. रेनेस्सेंस होल्डिंग एंव डेवलपर्स प्रा. लि.** के मामलों में, एओ ने किराए पर दी गई बिल्डिंग पर ₹ 2.02 करोड़ के मूल्यह्रास को स्वीकृति दी तथापि इसकी किराए की आय को 'हाऊस प्रोपर्टी से आय' शीर्षक के तहत निर्धारित किया गया। चूक के परिणामस्वरूप ₹ 85.81 लाख के प्रभावी कर वाली आय का उस सीमा तक कम निर्धारण हुआ।

3.18 मूल्यह्रास से सम्बंधित अन्य चूक

टनेज कर कम्पनी की टनेज आय की गणना करते समय धारा 115 वीएल के तहत कम्पनी पर धारा 30 तथा धारा 43बी के प्रावधान भी लागू होंगे जैसे कि प्रत्येक हानि, छूट या कटौती को पूरा प्रभाव दिया गया था जैसे पिछले वर्ष में दिया गया है। निर्धारिती/एओ की मूल्यह्रास के लिए अपने दावो में मूल्यह्रास से संबंधित कुछ अन्य प्रावधानों का अनुपालन करना भी अपेक्षित हैं।

आंध्र प्रदेश, चंडीगढ़ (यूटी) गुजरात, कर्नाटक, मध्य प्रदेश, महाराष्ट्र, उडीसा, तमिलनाडु तथा पश्चिम बंगाल में हमने देखा कि 36 निर्धारितियों ने मूल्यह्रास जिसमें ₹ 14.73 करोड़ का कुल कर प्रभाव सम्मिलित था, के लिए अपने दावों में मूल्यह्रास से संबंधित कुछ अन्य प्रावधानों का अनुपालन नही किया था (बॉक्स 3.17 देखें)।

बॉक्स 3.17: टनेज कर योजना में संबंधित निदर्शी मामला

सीआईटी-I विशाखापट्टनम प्रभार, आंध्र प्रदेश में, **मै. एवरसन स्पार्कल मेरीटाइम सर्विस प्रा. लि.** ने नि. व. 11 की टनेज कर योजना से बाहर होने का विकल्प लिया तथपि, टनेज कर योजना की अवधि अर्थात् नि. व. 06 से नि. व. 10 तक से संबंधित अनवशोषित मूल्यह्रास को अग्रेनीत करने के लिए अनुमति दी गई जो उक्त प्रावधानों का उल्लधंन है। इस चूक के परिणामस्वरूप ₹ 1.85 करोड़ के कर प्रभाव वाली ₹ 5.44 करोड़ की आय को कम बताया गया। आईटीडी ने लेखापरीक्षा अवलोकन को स्वीकार किया (अक्टूबर 2013) तथा उपचारात्मक कार्रवाई की।

3.19 अतिरिक्त मूल्यह्रास की मंजूरी में चूक

अधिनियम[17] के तहत किसी सामग्री या वस्तु के विनिर्माण या उत्पादन के कारोबार में संलग्न निर्धारिती किसी नई मशीनरी या संयत्र (समुद्री जहाज, भूमि, वायुयान को छोड़कर), अधिनियम की धारा 32(1)(iiए) के अन्तर्गत जोकि निर्धारित कुछ शर्तो के अधीन 31 मार्च 2005 के बाद अधिग्रहण और संस्थापित किए गए है, की वास्तविक लागत के बीस प्रतिशत के बराबर अतिरिक्त मूल्यह्रास का हकदार है। नि. व. 2013-14 से व्यवसाय का सृजन या विद्युत के उत्पादन व वितरण में लगे निर्धारिती भी अधिक मूल्यह्रास के पात्र है।

आंध्र प्रदेश, बिहार, चंडीगढ़, छत्तीसगढ़, दिल्ली, गुजरात, कर्नाटक, केरल, महाराष्ट्र, राजस्थान, तमिलनाडु, उत्तराखण्ड तथा पश्चिम बंगाल प्रभारों में यह देखा गया कि अतिरिक्त मूल्यह्रास की संगणना करते समय, एओ ने 99 मामलों में अतिरिक्त मूल्यह्रास को मंजूरी देने में चूक की जिसके परिणामस्वरूप ₹ 656.19 करोड़ के कर प्रभाव वाली आय का उस सीमा तक कम निर्धारण हुआ (बॉक्स 3.18 देखे)।

बॉक्स 3.18: अतिरिक्त मूल्यह्रास को मंजूरी देने में चूक पर निदर्शी मामलें

क. सीआईटी-I कोलकाता प्रभार, पश्चिम बंगाल में, नि. व. 09 तथा नि. व. 10 के लिए **मै. वेस्ट बंगाल स्टेट इलेक्ट्रिसीटी डिस्ट्रीब्यूशन को लि.** के मामलें में, एओ ने नए संयंत्र तथा मशीनरी पर क्रमश: ₹ 362.47 करोड़ तथा ₹ 46.40 करोड़ के अतिरिक्त मूल्ह्रास को स्वीकृति दी। निर्धारिती विद्युत के उत्पादन तथा वितरण के व्यवसाय में संलग्न था जो किसी सामग्री तथा वस्तुओं के निर्माण करने की श्रेणी में नहीं आता था तथा यह अतिरिक्त मूल्यह्रास के योग्य नहीं थी। ₹ 408.87 करोड़ के

[17] आयकर अधिनियम की धारा 32(1) (iiए) के प्रावधानों के अनुसार

अतिरिक्त मूल्यह्रास की अनियमित छूट के परिणामस्वरूप कुल ₹ 138.97 करोड़ कर के कम उद्ग्रहण वाली आय का उस सीमा तक कम निर्धारण हुआ।

ख. सीआईटी-एलटीयू चेन्नई प्रभार, तमिलनाडु में, नि. व. 10 तथा नि. व. 11 के लिए **मै. नेयवेली लिग्नाइट कॉरपोरेशन** के मामले में, एओ ने डम्पर, क्रेन, डोजर, क्रॉलर तथा पिक एडं कैरी मोबाइल क्रेन आदि पर क्रमश: ₹ 162.30 करोड़ तथा ₹ 109.35 करोड़ के अतिरिक्त मूल्यह्रास को स्वीकृती दी। हमने देखा कि निर्घारिती कोल माइनिंग तथा विद्युत उत्पादन में लगा था जो निर्माणकारी गतिविधि नहीं थी। इस प्रकार, निर्धारिती अतिरिक्त मूल्यह्रास के योग्य नहीं था। इस चूक के परिणामस्वरूप दोनों नि. व. में कुल ₹ 92.34 करोड़ के कर का कम उद्ग्रहण हुआ।

यह बताए जाने पर, आईटीडी ने उत्तर दिया (अगस्त 2013) कि सर्वोच्च न्यायलय ने निर्णय[18] लिया कि कोयले की निष्कर्षण प्रक्रिया 'उत्पादन' के लिए राशि होगी। उत्तर स्वीकार्य नहीं है क्योंकि 01 अप्रैल 2009 से प्रभावी अन्तर्निहित की गई धारा 2 की नई उप-धारा (29बीए) ने 'निर्माण' को एक अमूर्त भौतिक वस्तु अथवा मद अथवा सामग्री में परिवर्तन के एक उद्देश्य हेतु परिभाषित किया जिसके परिणामस्वरूप एक अलग रासायनिक सरंचना या अभिन्न संरचना के साथ एक नए तथा अलग पदार्थ या मद या वस्तु को अस्तित्व में लाने के लिए अथवा एक अलग नाम, विशेषता तथा उपयोग वाले एक नए तथा अलग पदार्थ, या मद या वस्तु के अन्दर किसी पदार्थ या मद या वस्तु का रूपान्तरण हुआ चूंकि कोयले या भौतिक अथवा रसायनिक गुणो के व्यापारिक नाम को कोयला खान में परिवर्तित नहीं किया जाता है अत: निर्धारिती इन उपकरणों पर अतिरिक्त मूल्यह्रास दावे का हकदार नहीं था।

ग. सीआईटी-I वडोदारा प्रभार, गुजरात में, नि. व. 11 के लिए विद्युत के उत्पादन में लगे **मै. गुजरात स्टेट इलेक्ट्रिसीटी कॉरपोरेशन लि.** को ₹ 642.14 करोड़ के मूल्यह्रास की अनुमति दी गई जिसमें संबंधित पिछले वर्ष के दौरान निर्धारिती द्वारा विद्युत उत्पादन के लिए खरीदे गए तथा संस्थापित किए गए नए संयंत्र तथा मशीनरी पर ₹ 203.43 करोड़ का अतिरिक्त मूल्यह्रास भी शामिल था। चूंकि विद्युत के निर्माण हेतु उपयोग किए गए संयंत्र तथा मशीनरी को अधिनियम की धारा 32(1) के खण्ड (ii) के तहत कवर नहीं किया गया था, अत: निर्धारिती अतिरिक्त मूल्यह्रास के योग्य नहीं था। अतिरिक्त मूल्यह्रास की ₹ 203.43 करोड़ की गलत स्वीकृति के परिणामस्वरूप ₹ 69.14 करोड़ के मैट क्रेडिट की अधिक स्वीकृति हुई।

एओ ने यह कह कर अवलोकन को स्वीकार नहीं किया (अग्रस्त 2013) कि आयकर नियम 1962 के नियम 5(1ए) के बाद दूसरे परन्तुक के आधार पर कम्पनी के पास मूल्यह्रास का दावा करने के लिए कोई विकल्प नहीं था क्योंकि यदि अधिनियम की धारा 32(1) के खंड (ii) के प्रावधान इन शर्तो के अधीन लागू थे कि मूल्यह्रास की समान दर को सभी आगमी वर्षो के लिए लागू किया जाना है। चूंकि निर्धारिती खण्ड

[18] सीआईटी बनाम एसईएसए गोवा लि. (271 आईटीआर 331)

(ii) के अनुसार मूल्यह्रास का दावा कर रहा था अत: निर्धारिती ने सही रूप में धारा 32(1)(iiए) के तहत अतिरिक्त मूल्यह्रास का दावा किया था। उत्तर स्वीकार्य नहीं है क्योंकि अधिनियम में मुख्य रूप से अतिरिक्त मूल्यह्रास लेने के लिए धारा 32(1) के खण्ड (i) के तहत कवर की गई 'विद्युत के उत्पादन' के अन्तर्गत परिसम्पत्ति को अलग किया गया था। आयकर नियमों के नियम 5(1ए) के तहत विद्युत उत्पादन करने वाली यूनिटों के लिए दिए गए विकल्प धारा 32(1)(ii ए) जो वृद्धि कर रही उत्पादन यूनिटों के लिए एक पृथक प्रावधान है, के तहत कवर किए गए अतिरिक्त मूल्यह्रास के लिए नहीं अपितु धारा 32(1) के तहत मूल्यह्रास के लिए बने है। अधिनियम के तहत निर्मित नियम इस अधिनियम के प्रावधानों का उल्लधंन नहीं कर सकते। इसके अलावा, एओ ने गुजरात अलकालीस एंव केमिकल्स लिमिटेड द्वारा नि. व. 11 के लिए उसी सर्कल में निर्धारित विद्युत उत्पादक उपकरणों पर दावित अतिरिक्त मूल्यह्रास को अस्वीकृत किया।

घ. सीआईटी-V दिल्ली प्रभार में, नि.व. 11 के लिए विद्युत उत्पादन के व्यवसाय में लगे **मै. एनटीपीसी सेल पावर कम्पनी प्रा. लि.** को संयंत्र तथा मशीनरी पर आंशिक रूप से 20 प्रतिशत तथा आंशिक रूप से 10 प्रतिशत पर ₹ 853.89 करोड़ के अतिरिक्त मूल्यह्रास की स्वीकृति दी गई, तथापि कोई अतिरिक्त मूल्यह्रास स्वीकार्य नहीं था। इस चूक के परिणामस्वरूप ₹ 69.06 करोड़ के संभावित कर प्रभाव वाले ₹ 203.17 करोड़ के मूल्यह्रास की अधिक स्वीकृति हुई।

इस प्रकार एओ ने अतिरिक्त मूल्यह्रास की मंजूरी में चूक की जिसके परिणामस्वरूप आय का कम निर्धारण हुआ।

3.20 करावकाश के दौरान अतिरिक्त मूल्यह्रास का दावा न करना

2002-03 से आगे से मूल्यह्रास अनिवार्य है और लाभ एवं हानि लेखा में किए या न किए गए दावे पर ध्यान दिए बिना अनुमत किया जाएगा या अनुमत माना जाएगा। मुक्त व्यापार क्षेत्रों में नए स्थापित किए गए उपक्रमों, विशेष आर्थिक क्षेत्रों में स्थापित यूनिटें, 100 प्रतिशत निर्यातोन्मुख उपक्रमों इत्यादि के संबंध में उधमों के कारबार के उद्देश्य के लिए प्रयुक्त परिसम्पत्तियों के अवलेखित मूल्य की संगणना की जाएगी यदि निर्धारिती ने वास्तविक रूप में करावकाश अवधि के लिए मूल्यह्रास का दावा किया जिसे अनुमत किया गया था।

हमने आंध्र प्रदेश, चंडीगढ़, महाराष्ट्र और पश्चिम बंगाल प्रभारों में पाया कि 13 निर्धारितियों के मामले में, एओ ने करावकाश के दौरान अतिरिक्त मूल्यह्रास अनुमत नहीं किया जिसके परिणामस्वरूप आय का अधिक निर्धारण हुआ जिसमें ₹ 3.33 करोड़ तक का कर प्रभाव बनता था। (बाक्स 3.19 देखें)

बॉक्स 3.19: करावकाश के दौरान अतिरिक्त मूल्यह्रास का दावा न करने का सोदाहरण मामला

महाराष्ट्र, सीआईटी-सेन्ट्रल सर्किल 3 मुम्बई प्रभार में फार्मास्यूटिकल उत्पादों के विनिर्माण में लगी **मै. एल्डर फार्मास्यूटिकल्स लिमिटेड** जिनकी उत्तराखण्ड और हिमाचल प्रदेश में यूनिटें थी, को करावकाश में होने पर, नि.व. 09 और नि.व. 10 के लिए अधिनियम की धारा 80आईसी के तहत कर से छूट दी गई थी। निर्धारिती ने प्रासंगिक पिछले वर्ष के दौरान संयंत्र एवं मशीनरी परिसम्पत्ति के ब्लाक पर ₹ 16.94 करोड़ और ₹ 9.96 करोड़ का संवर्धन किया जिस पर स्वीकार्य मूल्यह्रास अनुमत था किन्तु नि.व. 09 में ₹ 3.27 करोड़ और नि.व. 10 में ₹ 1.89 करोड़ का अतिरिक्त मूल्यह्रास अनुमत नहीं था। चूक के परिणामस्वरूप आय अधिक बताई गई जिसमें ₹ 1.59 करोड़ तक का संभाव्य कर प्रभाव शामिल था।

3.21 सिफारिशें

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

मंत्रालय ने बताया (मई 2014) कि सीबीडीटी ने अभी तक निर्धारणों की गुणक्ता में सुधार करने के लिए विभिन्न प्रशासनिक कदम उठाए हैं जो निम्नानुसार हैं:

- *सीबीडीटी ने केन्द्रीय कार्रवाई योजना (कैप) दस्तावेज में संवीक्षा निर्धारण मामलों में गुणवता सुनिश्चित करने के लिए नीति समाविष्ट करते हुए निर्धारणों की गुणवत्ता में सुधार करने पर जोर दिया। उसमें पश्च निर्धारण, समीक्षा करना और निरीक्षण का मानकीकरण किया गया है। प्रत्येक सीसीआईटी/डीजीआईटी को संबंधित क्षेत्रीय सदस्य को सुधार के सुझाव सहित उसको प्रभार के 50 गुणवत्ता निर्धारणों का विश्लेषण अग्रेषित करना आवश्यक है। इनके अतिरिक्त, गुणवत्ता मामलों को वार्षिक रूप से संकलित और प्रकाशित किया जा रहा है जो एओज को बनाए जाने वाले आदेशों की गुणवत्ता में सुधार के प्रयास के लिए मूल्यवान मार्गदर्शन प्रदान करते हैं। यह कदम वि.व. 2011-12 से आगे से प्रारंभ किए गए हैं।*
- *एओज को उच्च-पिचड निर्धारण करने से रोकने के लिए, सदस्य (आईटी) ने सभी सीसीआईटी/डीजीआईटी को एक विज्ञाप्ति जारी की जिसमें इस बात पर जोर दिया गया था कि क्षुद्र संवर्धनों को करने में*

एओ द्वारा जानबूझ कर की गई चूक और त्रुटियों के मामले में, पर्यवेक्षी अधिकारी द्वारा प्रशासनिक कार्रवाई के लिए मामला सक्षम प्राधिकारी के ध्यान में लाया जा सकता है। इस संबंध में पर्यवेक्षी अधिकारियों को भी प्रभावी भूमिका अदा करने की सलाह दी गई थी।

- *रेंज प्रमुखों को संवीक्षा निर्धारण की प्रगति के दौरान मामलों का प्रभावी रूप से मानीटर करने की आवश्यकता है और उचित मामलों में वह आयकर अधिनियम की धारा 144ए के प्रावधानों को एओ को उपर्युक्त निर्देश जारी करने के लिए प्रयोग कर सकते है जिससे वह विवेकपूर्ण आदेश बनाने में सक्षम हों।*
- *निर्धारण के पश्चात, पर्यवेक्षी अधिकारियों द्वारा पुनरीक्षा और निरीक्षण की प्रणाली भी किए गए संवीक्षा निर्धारणों की गुणवत्ता को मॉनीटर करने के लिए एक प्रभावी साधन के रूप में प्रयोग की जाती है।*

इसके अतिरिक्त निर्धारण कार्यों को संभालने के लिए उन्हे समर्थ बनाने हेतु एओज के क्षमता निर्माण को बढाने के लिए प्रारंभ की गई कार्रवाई के संबंध में मंत्रालय (मई 2014) ने यह भी कहा कि विशिष्ट इनपुट महानिदेशक आयकर (एचआरडी) से लिए जा सकते हैं क्योंकि यह मामला विशिष्ट रूप से उस निदेशालय द्वारा डील किया जा रहा है।

लेखापरीक्षा का मत है कि मंत्रालय को क्षमता निर्माण बढाने के संबंध में महानिदेशक आयकर (एचआरडी) के साथ मामला उठाना चाहिए ताकि निर्धरणों में गलतियां कम से कम हों।

मंत्रालय ने सभी स्तरों पर विभिन्न प्रशिक्षण देने में आयकर महानिदेशक (एचआरडी) की भूमिका का उल्लेख करते समय, ज्ञान संवर्धन के लिए राष्ट्रीय न्यायिक संदर्भ प्रणाली के कार्यान्वयन पर जोर दिया (जून 2014)।

अध्याय IV: परिशोधन की अनुमेयता

4.1 प्रस्तावना

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

तालिका 4.1: त्रुटियों की प्रवृत्ति इसके कर प्रभाव सहित

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

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

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

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

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

बॉक्स 4.1: परिशोधन के दावे में त्रुटियों पर निदर्शी मामले

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

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

[19] विदेश में शेयर जारी करने के द्वारा अन्तराष्ट्रीय बाजार में पूंजी जुटाना

[20] ₹ 11.56 करोड़ के पांचवे हिस्से की कटौती के प्रति

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

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

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

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

बॉक्स 4.2: धारा 35डीडीए के तहत परिशोधन के दावे में त्रुटियों पर निदर्शी मामले

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

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

4.4 अन्य ध्यान देने योग्य मामला

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

बॉल्क 4.3: परिशोधन की गलत अनुमति का निदर्शी मामला

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

4.5 सिफारिश

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

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

अध्याय V: आंतरिक नियंत्रण तंत्र

5.1 प्रस्तावना

आंतरिक नियंत्रण नीति निरूपण और कार्यान्वयन में सुधार करने के लिए आवश्यक है। आंतरिक नियंत्रणों की प्रभावकारी प्रणाली यह तार्किक आश्वासन प्राप्त करने के साधन के रूप में कार्य करती है कि आयकर विभाग द्वारा किए गए उपाय और कार्रवाई उनके द्वारा स्थापित लक्ष्यों और उद्देश्यों को पूरा करते हैं। हमने इस अध्याय में मूल्यह्रास और परिशोधन की अनुमति से संबंधित आयकर विभाग के नियंत्रण मामलों को उजागर करने का प्रयास किया है।

आयकर विभाग में पिछले वर्ष में परिसम्पत्तियों के ब्लॉक में किए गए संवर्धन के संबंध में मूल्यह्रास के लिए निर्धारितियों के दावे की सत्यता की जांच करने के लिए कोई तंत्र उपलब्ध नहीं है।

5.2 सुसंगत पूर्व वर्ष के दौरान अचल परिसम्पत्तियों में किए गए संवर्धनों से संबंधित डाटा की अनुपलब्धता

अधिनियम की धारा 44 एबी में निर्धारिती से आय की विवरणी सहित लेखाकार द्वारा आयकर नियमावली, 1962 के नियम 6जी(2) के द्वारा फार्म सं. 3सीडी में कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट प्रस्तुत करने की अपेक्षा की जाती है। इसके अलावा, टीएआर के खण्ड 14(डी) में निर्धारिती से पिछले वर्ष के दौरान अचल परिसम्पत्तियों में संवर्धन हटाने के ब्यौरे अर्थात खरीद की तारीख, वह तारीख जब इसे उपयोग के लिए रखा गया, उस पर प्राप्त की गई आर्थिक सहायता/अनुदान/प्रतिपूर्ति, मुद्रा विनिमय की दर में परिवर्तन आदि प्रस्तुत करने की अपेक्षा की जाती है। मालिकाना हक का सत्यापन और परिसम्पत्तियों का उपयोग मूल्यह्रास की अनुमति देने से पहले जांच किए जाने वाले महत्वपूर्ण कारक है।

अधिनियम की धारा 32(1) के अन्तर्गत आय की विवरणी सहित स्वामित्व अधिकार के ब्यौरे प्रस्तुत करने और परिसम्पत्तियों के उपयोग की आवश्यकता को परिसम्पत्तियों के ब्लॉक की अवधारणा को शुरू करने के साथ ही 01 अप्रैल 1988 से हटा दिया गया था। इसके अलावा, विवरणियों की अनिवार्य ई-फाइलिंग की वर्तमान प्रणाली में संवीक्षा निर्धारणों के लिए चयनित मामलों को छोड़कर स्वामित्व अधिकार के ब्यौरें और परिसम्पत्तियों के ब्यौरे प्रस्तुत करने के लिए कोई प्रावधान नहीं है। ऐसे मामलों में भी केवल

परिसम्पत्तियों के मूल ब्यौरें दस्तावेजी साक्ष्य संलग्न किए बिना टीएआर में प्रस्तुत किए जाने अपेक्षित हैं।

हमने छत्तीसगढ़, कर्नाटक, मध्य प्रदेश और पश्चिम बंगाल प्रभारों में पाया कि 165 निर्धारितियों ने सुसंगत पूर्व वर्ष के दौरान अचल परिसम्पत्तियों में ₹ 1,038.92 करोड़ के संवर्धन किए किन्तु किए गए संवर्धन की और 180 दिनों से अधिक/कम के लिए उपयोग हेतु रखी गई परिसम्पत्तियों की तारीख आदि जैसे सुसंगत ब्यौरों के साथ-साथ फार्म 3सीडी, खण्ड 14(डी) में इसे उजागर नहीं किया गया था, जो अधिग्रहण की गई परिसम्पत्तियों, सही ब्लॉक के अन्तर्गत उसके वर्गीकरण और निर्धारिती द्वारा वास्तविक रूप से वहन की गई लागत के निर्धारण पर पूर्ण/आधी दर पर मूल्यह्रास की स्वीकार्यता के संबंध में निर्धारिती के दावे की सटीकता पर प्रश्न चिन्ह लगाता है (बॉक्स 5.1 देखें)।

बॉक्स 5.1 सुसंगत पूर्व वर्ष के दौरान अचल परिसम्पत्तियों में किए गए संवर्धनों से संबंधित डॉटा की अनुपलब्धता पर निदर्शी मामले

क. मध्य प्रदेश, इन्दौर प्रभार में नि.व 11 के लिए **मै. शारदा सोल्वेन्ट लिमिटेड** ने ₹ 26.12 करोड़ के संवर्धन किए और अनियमित रूप से दावा किया और नए संयंत्र और मशीनरी पर ₹ 3.58 करोड़ के मूल्यह्रास की अनुमति दी थी, उसके ब्यौरें यह कहते हुए निर्धारण के समय पर प्रस्तुत नहीं किए गए थे कि इस पर तैयारी चल रही है।

ख. छत्तीसगढ़, बिलासपुर प्रभार **में मै. मंगल स्पोंज एण्ड स्टील प्राइवेट लिमिटेड** ने नि.व. 10 के लिए संगणना के अनुसार विधुत स्थैतिक, अवक्षेपक पर 100 प्रतिशत की दर पर ₹ 1.05 करोड़ का दावा किया और मूल्यह्रास की अनुमति प्राप्त की जबकि 3 सीडी रिपोर्ट के भाग अनुबंध III और तुलन पत्र की अनुसूची 'ई' में मूल्यह्रास की क्रमश: 50 प्रतिशत की दर पर ₹ 52.53 लाख और 15 प्रतिशत की दर पर ₹ 40.44 लाख गणना की गई थी। हमने पाया कि परिसम्पत्तियों की खरीद और उसके उपयोग से संबंधित कोई साक्ष्य निर्धारण अभिलेखों मे उपलब्ध नहीं था। मूलयह्रास के असंगत दावे के मद्देनजर और किसी साक्ष्य के अभाव में एओ को समस्त मूल्यह्रास को अस्वीकार कर देना चाहिए था।

कर्नाटक प्रभार से संबंधित मामले के संबंध में आयकर विभाग ने बताया कि अपेक्षित ब्यौरों का निर्धारणों के दौरान अच्छी प्रकार से सत्यापन किया गया था। एक मामले में एओ ने इंगित किया कि निर्धारितियों द्वारा अनुरक्षित खाता बही, बिल और वाऊचर प्राय: डॉटा की बड़ी मात्रा से गुजरते हैं जिससे सभी उपलब्ध डॉटा की जांच करना और धारण करना व्यावहारिक रूप से

संभव नहीं है और वैसे भी खाता बही/वाऊचरो को नूमना जांच के बाद निर्धारितियों को वापस कर दिया गया था। यह उत्तर इस कारण मान्य नहीं है कि यह दर्शाने के लिए कुछ भी फार्म 3सीडी से स्पष्ट या निर्धारण अभिलेखों मे उपलब्ध नहीं है कि मूल्यह्रास के दावों को अपेक्षित ब्यौरों की नमूना जांच के बाद सही प्रकार से विनियमित किया गया था।

अधिकतर मामलों को संक्षेप में संसाधित किया गया है और आयकर विभाग द्वारा संवीक्षा के लिए चयन नहीं किया गया। टीएआर यह दर्शाने के लिए हमेशा अभिलेख उपलब्ध या तैयार नहीं कराते कि अपेक्षित ब्यौरों को सुसंगत पूर्व वर्ष के दौरान परिसम्पत्तियों के ब्लॉक में किए गए संवर्धनों के सत्यापन के लिए निर्धारण के समय पर मांगा जाएगा। आयकर विभाग में इस तथ्य का विचार किए बिना कि मामलों को संवीक्षा के लिए चयनित किया गया था या नहीं, परिसम्पत्तियों के ब्लॉकों में किए गए संवर्धनों के संबंध में मूल्यह्रास के लिए निर्धारितियों के दावे की सत्यता की जांच करने के लिए कोई तंत्र मौजूद नहीं हैं।

जहां निर्धारितियों द्वारा अनुरक्षित खाता बही, बिल और वाऊचर अनुरक्षित किए गए है उन मामलों सहित सभी निर्धारण मामले बहुत अधिक है वहां एओ को सुनिश्चित करना चाहिए कि निर्धारित प्रारूप में टीएआर में अपेक्षित ब्यौरें समाविष्ट हैं और अभिलेख में लिए गए है। सीबीडीटी विवरणियों की ई-फाइलिंग के आशोधन करने पर विचार करे जिससे कि अपेक्षित सूचना/अभिलेख आयकर विभाग के पास उपलब्ध हो सके।

आयकर विभाग के पास इस संबंध में सितम्बर 2007 में जारी सीबीडीटी के विशेष अनुदेश के बावजूद भावी समंजन के लिए अग्रेनीत अनवशोषित मूल्यह्रास की सही प्रास्थिति पर नजर रखने के लिए कोई तंत्र/डॉटाबेस या अनुरक्षण रजिस्टर/अभिलेख नहीं हैं।

5.3 पूर्व वर्षों में अनवशोषित मूल्यह्रास से संबंधित अभिलेखों की नोन लिंकिग/अनुपलब्धता

अधिनियम में अनुवर्ती निर्धारण वर्ष की आय के प्रति समंजन के लिए अनवशोषित मूल्यह्रास के अग्रेनीत के लिए प्रावधान है। मामलों के संक्षेप में संसाधन की आवश्यकता को पूरा करने के लिए आयकर विभाग द्वारा उपयोग किया जा रहा एएसटी मॉड्यूल अनवशोषित मूल्यह्रास के समंजन के लिए दावों की यर्थाथता को सुनिश्चित करने के लिए पिछले वर्षों से स्वत: डॉटा उठाने की व्यवस्था नहीं करता। संवीक्षा निर्धारणों के संबंध में एओज़ उनके पास

उपलब्ध अभिलेखों से निर्धारितियों द्वारा किए गए दावे की जांच करते है या बिना किसी सत्यापन के उसे स्वीकार करते हैं।

सीबीडीटी ने प्रत्यक्ष अभिलेखों के संदर्भ में संवीक्षा निर्धारणों के समय पर आवश्यक सत्यापन करने और पिछले निर्धारण अभिलेखों को लिंक करने के लिए एओज़ हेतु इस संबंध में अनुदेश[20] भी जारी किए जिससें कि अग्रेनीत हानियों और मूल्यह्रास के दावों की सटीकता सुनिश्चित की जा सके। लेखापरीक्षा द्वारा नियमित रूप से अनवशोषित मूल्यह्रास को अग्रानीत करने के समंजन की अनुमति देने में हुई गलतियों को इंगित किया जा रहा है जिससे ऐसी गलतियॉ फिर न हों।

हमने गुजरात और पश्चिम बंगाल प्रभारों में देखा कि एओज ने निर्धारितियों के दावों की प्रमाणिकता की जांच किए बिना 8 मामलों में अनवशोषित मूल्यह्रास के समंजन की अनुमति दी जिसके लिए निर्धारिती कभी भी पात्र नहीं थे या अनवशोषित मूल्यह्रास के तुलनात्मक रूप से अधिक या कम राशि के लिए पात्र थे (बॉक्स 5.2 देखें)। इस संबंध में इस रिपोर्ट के पैराग्राफ 3.11 को भी देखा जा सकता है।

बॉक्स 5.2 पिछले वर्षों के अनवशोषित मूल्यह्रास से संबंधित अभिलेखों की नोन-लिंकिग/अनुउपलब्धता पर निदर्शी मामलें

क. पश्चिम बंगाल, सीआईटी-1 कोलकाता प्रभार में नि.व. 10 और नि.व.11 के लिए **वेस्ट बंगाल स्टेट इलेक्ट्रिसिटी डिस्ट्रिब्यूशन कम्पनी लिमिटेड** को संचरण और संवितरण कम्पनियों में **पश्चिम बंगाल राज्य विद्युत बोर्ड** की पुनर्संरंचना के बाद जारी अधिसूचना[21] के अनुसार नि.व; 08 से अग्रेनीत के लिए उपलब्ध ₹ 222 करोड़ की वास्तविक राशि के प्रति सुसंगत टीएआर के अनुसार भावी समंजन के लिए नि.व. 08 के संबंध में कुल ₹ 817.74 करोड़ के मूल्यह्रास को अग्रेनीत करने की अनुमति दी गई थी। इस प्रकार, ₹ 595.74 करोड़ के अनवशोषित मूल्यह्रास के अग्रेनीत के संबंध मे सनदी लेखाकार द्वारा उपलब्ध कराए गए आंकड़ों का सत्यापन करने के लिए आंतरिक नियंत्रण का अभाव था जिसमें ₹ 202.49 करोड़ का संभाव्य कर प्रभाव शामिल था।

ख. गुजरात,सीआईटी । वड़ोदरा प्रभार में एओ ने यह कहते हुए नि.व. 11 के लिए ₹ 1.66 करोड़ के मूल्यह्रास हेतु **मै. केमस्टार आग्रेनिक्स इंडिया लिमिटेड** के दावे को अननुमत किया कि कम्पनी का प्रचालन, यूनिटों के प्रतिकूल अधिकार लेने की वजह से बैंक और जीआईआईसी के कारण पिछले 7 वर्षों से निलंबित रहा और इसलिए कम्पनी द्वारा कोई कारबार या विनिर्माण कार्यकलाप नहीं किया गया था।

[20] अनुदेश 2/2007 दिनांक 11 सितम्बर 2007

[21] पश्चिम बंगाल सरकार अधिसूचना 327-पीओ/ओ/III/3आर-29/2006 दिनांक 13 अक्तूबर 2008

ऐसा होने पर एओ ने तत्कालीन पिछले छ: वर्षों के संबंध में कोई कार्रवाई नहीं की। इसके परिणाम स्वरूप ₹ 6.94 करोड़ के अनवशोषित मूल्यह्रास के अग्रेनीत की अधिक अनुमति दी गई जिसमे ₹ 2.36 करोड़ का कम उद्ग्रहण शामिल था।

आयकर विभाग के अंदर अनवशोषित मूल्यह्रास के संबंध में किसी तंत्र/रजिस्टर/अभिलेख की उपलब्धता को जारी करने पर दिल्ली प्रभार के संबंध में 35 एओज़ ने इस तथ्य की पुष्टि कि की आयकर विभाग में निर्धारितियों द्वारा उनकी आय विवरणी में अनवशोषित मूल्यह्रास के दावे की प्रमाणिकता की जांच करने के लिए कोई तंत्र/रजिस्टर/अभिलेख नहीं था।

आयकर विभाग में इस संबंध में सितम्बर 2007 में जारी किए गए सीबीडीटी के विशेष अनुदेश के बावजूद भावी समंजन के लिए अग्रेनीत अनवशोषित मूल्यह्रास की सही प्रास्थिति पर ध्यान रखने के लिए कोई तंत्र/डॉटाबेस या अनुरक्षण रजिस्टर/अभिलेख नहीं है। एओ ने या तो आय विवरणी में उपलब्ध सूचना या स्वयं निर्धारिती द्वारा उपलब्ध कराए गए पिछले अभिलेखों पर निर्भर किया है। कम्पनी के विलयन और अविलयन के मामलें में अनवशोषित मूल्यह्रास कें संबंध में स्थिति समान है। आयकर विभाग में निर्धारिती द्वारा प्रस्तुत अपनी ई-विवरणी या एएसटी मोड्यूल में पिछले वर्षों से संबंधित अनवशोषित मूल्यह्रास पर डॉटा को विधिमान्य करने के लिए कोई तंत्र नहीं है।

आयकर विभाग कम्पनियों के विलयन और अविलयन के मामलों सहित प्रत्येक निर्धारिती के संबंध में भावी समंजन के लिए अनवशोषित मूल्यह्रास के अग्रेनीत अभिलेखों का अनुरक्षण करेगा जोकि एओ के स्तर पर पिछले वर्षों से संबंधित अनवशोषित मूल्यह्रास के अग्रेनीत और समंजन में त्रुटियों को न्यूनतम करने के लिए समय-समय पर उनके प्रभावों के निर्धारण और समीक्षा में सहायता करेगा। इसे प्राप्त किया जा सकता है यदि आयकर विभाग निर्धारिती के अनवशोषित मूल्यह्रास या उपलब्ध हानि के संबंध में डॉटा को रखने और उसके अनुरक्षण के लिए आयकर विभाग प्रणाली में निर्धारितियों के व्यैक्तिक चालू खाता बही (इरला) या प्रोफाइल में एक सैक्शन शुरू करे जिसे चालू नि.व. में अवधारित हानि से जोड़ा जा सके जिससे कि डॉटा को वास्तविक समय आधार पर अद्यतित किया जा सके और अनवशोषित मूल्यह्रास को ठीक प्रकार से समंजन की अनुमति की जा सके।

आयकर विभाग वर्तमान निर्धारण आदेश के अनुसार वर्षवार अनवशोषित मूल्यह्रास निर्धारण के विवरण प्राप्त करने को सभी एओज़ के लिए इसे

अनिवार्य बनाएगा और इसे निर्धारण को अंतिम रूप देते समय उचित सत्यापन के बाद निर्धारण आदेश का भाग बनाएगा।

आयकर विभाग के पास मूल्यह्रास की अनुमति देने के उद्देश्य और उस पर अनवशोषित मूल्यह्रास के समंजन के लिए किए जाने वाले डब्ल्यूडीबी की सटीकता को सुनिश्चित करने के लिए कोई प्रभावकारी तंत्र नहीं है। इसके अभाव में एओज़ ने डब्ल्यूडीवी को आगे बढ़ाने में गलतियां की।

5.4 अवलेखित मूल्य के सत्यापन की आवश्यकता

परिसम्पत्तियों के किसी ब्लॉक के मामले में निर्धारित दर पर मूल्यह्रास का मूल्य अंतिम समापन (डब्ल्यूडीवी) पर स्वीकार्य है। पिछले वर्ष से पहले अधिग्रहित परिसम्पत्तियों के मामले में समापन डब्ल्यूडीवी का तात्पर्य अधिनियम के अन्तर्गत निर्धारिती को वास्तविक रूप से अनुमत किए गए सभी मूल्यह्रास से कम करके उसकी वास्तविक लागत है जो स्वाभाविक रूप से अगले/चालू वर्ष और आगे के लिए परिसम्पति के उस ब्लॉक का पारम्भिक डब्ल्यूडीवी होगा। फार्म 3सीडी में टीएआर में दिए गए मूल्यह्रास विवरण संशोधन या अपील प्रभाव आदि के कारण डब्ल्यूडीवी में परिवर्तन का संज्ञान नहीं लेते। इसके अलावा, एओज़ के लिए पिछले वर्षों में मूल्यह्रास विवरण प्राप्त करना और पिछले वर्षों में मूल्यह्रास की अनुमति और अननुमति पर विचार करते हुए डब्ल्यूडीवी को सत्यापित करना अनिवार्य नहीं है।

हमने आंध्रप्रदेश, बिहार, महाराष्ट्र और तमिलनाडु में छः मामलों में डब्ल्यूडीवी के अग्रेनीत में त्रुटियां देखी। इस संबंध में इस रिपोर्ट का पैराग्राफ 3.7 भी देखें।

आयकर विभाग में मूल्यह्रास की अनुमति के प्रयोजन या उन अनवशोषित मूल्यह्रास के समंजन के प्रयोजन हेतु डब्ल्यूडीवी की सटीकता को सुनिश्चित करने के लिए कोई प्रभावकारी तंत्र नहीं है।

परिसम्पत्तियों के ब्लॉक के अवलेखित मूल्य की सटीकता का सत्यापन करने और इसे सुनिश्चित करने के लिए एक प्रभावकारी तंत्र स्थापित किया जा सकता है।

सिफारिशें

हम सिफारिश करते हैं कि

क. सीबीडीटी को विवरणियों की ई-फाईलिंग के आशोधन पर विचार करना चाहिए जिससे कि सुसंगत पिछले वर्ष के दौरान अचल परिसम्पत्तियों मे किए गए संवर्धनों से संबंधित सूचना निर्धारण के समय पर एओज़ के पास उपलब्ध हैं।

मंत्रालय ने बताया (मई 2014) कि कारबार आय वाले निर्धारितियों की आय की विवरणी में (आईटीआर-4,5 और 6) कारबार से आय को ऐसी विवरणियों की अनुसूची बीपी में संगणित किया जाता है। अनुसूची बीपी की मद सं. 12 अधिनियम की धारा 32 के अन्तर्गत मूल्यह्रास के कारण कटौती के लिए अनुमति देती है। अधिनियम के अनुसार ऐसे मूल्यह्रास की संगणना में विवरणी की अलग अनुसूचियों डीपीएम (संयत्र और मशीनरी पर मूल्यह्रास), डीओए (दूसरी परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास) और डीईपी (परिसम्पत्तियों पर मूल्यह्रास का सार) का प्रावधान किया गया है। परिसम्पत्तियों के ब्लॉक के अन्तर्गत अनुसूची डीपीएम और अनुसूची डीओए में 180 दिनों या अधिक की अवधि के लिए (दोनों अनुसूचियों में कॉलम 4) तथा स्थायी परिसम्पत्तियों के संवर्धन के लिए और मूल्यह्रास की संगणना के प्रयोजन के लिए 180 दिनों से कम अवधि के लिए अचल परिसम्पत्तियों के संवर्धन के लिए (दोनों अनुसूचितयों से कॉलम 7) अलग कॉलम है। इस प्रकार, पिछले वर्ष के दौरान अचल परिसम्पत्तियों में किए गए संवर्धन के संबंध में सूचना को अलग से परिसम्पत्ति के प्रत्येक ब्लॉक के लिए आय की विवरणियों में विधिवत सम्मिलित किया जाता है। इसके अलावा, लेखापरीक्षायोग्य मामलों के लिए सनदी लेखाकार द्वारा प्रस्तुत लेखापरीक्षा रिपोर्ट में संवर्धन यदि कोई भी पृथक परिसम्पत्ति स्तर पर हो, सहित परिसम्पत्तियों की विस्तृत अनुसूची है। ये लेखापरीक्षा रिपोर्ट इ-फाइल्ड भी है और एओ के पास उपलब्ध हैं।

लेखापरीक्षा का दृष्टिकोण है कि इ-फाईलिंग में अनवशोषित मूल्यह्रास के विवरण को सम्मिलित करने के बावजूद निर्धारणों में गलतियां अभी जारी हैं। मंत्रालय भविष्य में गलतियों को कम करने के लिए प्रयास करेगा।

मंत्रालय ने अपने पिछले कथन को दोहराते हुए कहा (जून 2014) कि गलती रहित निर्धारण हेतु वार्षिक केंद्रिय योजना दस्तावेज में की गई कार्रवाई एओज द्वारा वचनबद्ध गलतियों को कम/न्यूनतम करेंगे।

ख. सीबीडीटी वर्षवार अनशोषित मूल्यह्रास निर्धारण के विवरण वर्तमान निर्धारण आदेश के अनुसार प्राप्त करने को सभी एओज के लिए अनिवार्य बनाएगा और निर्धारण के अन्तिम रूप देने के समय पर उचित सत्यापन के बाद निर्धारण आदेश का इसे एक भाग बनाएगा।

ग. सीबीडीटी परिसम्पत्तियों के ब्लॉक के अवलेखित मूल्य की सटीकता का सत्यापन और उसे सुनिश्चित करने के लिए एक प्रभावी तंत्र विकसित करेगा।

उपरोक्त ख और ग सिफारिशों के संबंध में मंत्रालय ने बताया (मई 2014) कि विस्तृत संवीक्षा के अध्यधीन मामलों में, एओज से सभी सुसंगत मामलों की गहराई में जांच करना अपेक्षित है जिसका फ्रेम किए जा रहे निर्धारण पर प्रभाव है अनवशोषित मूल्यह्रास के उचित समंजन की अनुमति देते हुए पूर्व निर्धारण वर्ष से अग्रेनीत होने या अनावशोषित मूल्यह्रास का सही मूल्य निकालना महत्वपूर्ण मामले हैं जिसकी एओ द्वारा जांच करना आवश्यक है। इस संबंध में, एओ को करदाताओं के दस्तावेजों को भेजना अपेक्षित है, और अधिक महत्वपूर्ण रूप से सही आकड़ों को निकालने हेतु विभाग में अभिलेखों को अनुरक्षित किया जा रहा है। इसके अलावा, फ्रेम किए जा रहे निर्धारण पर्यवेक्षण प्राधिकारियों द्वारा समीक्षा और निरीक्षण (सभी मामलों में नहीं) का विषय है। उन मामलों में, जहां एओ की ओर से चूकों के कारण कोई राजस्व हानि देखी गई है, वहाँ अधिनिमयम के प्रावधानों के अनुसार उपचारात्मक उपाय राजस्व हित कि सुरक्षा के लिए किए गए हैं। इसके अलावा, सीबीडीटी भी लेखापरीक्षा के दृष्टिकोण से 'शून्य गलती निर्धारण' को पारित करने पर बार-बार जोर दे रही है। इसलिए, चूंकि वर्तमान तंत्र काफी संतोषजनक है, इसलिए किसी विशेष हस्तक्षेप की आवश्यकता नहीं है।

लेखापरीक्षा का मत है कि सीबीडीटी द्वारा जारी अनुदेश अभी भी उद्देश्य को पूरा नहीं करते क्योंकि मूल्यह्रास की अनुमति में त्रुटियां अभी जारी हैं। लेखापरीक्षा उचित सत्यापन के बाद अग्रेनीत अवशोषित मूल्यह्रास तथा परिसम्पत्तियों के ब्लॉक के अवलिखित मूल्य की एक विवरणी अनिवार्यत: नवीनतम निर्धारण आदेश का अंग बनाने के लिए अपने पक्ष की पुनरावृत्ति करता है। इसे प्रभावी मॉनीटरिंग के लिए आयकर विभाग के आंतरिक लेखापरीक्षा विंग की जांच सूची में भी शामिल किया जा सकता है।

नई दिल्ली **(मनीष कुमार)**

दिनांक: 30 जुलाई 2014 **प्रधान निदेशक (प्रत्यक्ष कर)**

प्रतिहस्ताक्षरित

नई दिल्ली **(शाशि कान्त शर्मा)**

दिनांक: 30 जुलाई 2014 **भारत के नियंत्रक-महालेखापरीक्षक**

परिशिष्ट-1

(पैरा 1.6 देखें)

लीगल फ्रेमवर्क

धारा	प्रावधानो का सार
32(1)	मूल्यह्रास को 1 अप्रैल 1998 अथवा उसके पश्चात् अधिग्रहीत मूर्त परिसम्पत्ति होने के नाते अर्थात् बिल्डिंग, मशीनरी, संयंत्र या फर्नीचर पर तथा अमूर्त सम्पत्ति होने पर तकनीकी जानकारी, पेटेंट, कॉपीराइट, ट्रेडमार्क, लाइसेंस, फ्रेंचाइजी या किसी अन्य व्यवसाय या इसी प्रकार के वाणिज्यिक अधिकार निम्नलिखित शर्तो को पूरा करने के अधीन अनुमति दी जाती है; 1. परिसम्पत्तियों को पूर्ण रूप से या आंशिक रूप से निर्धारिती के स्वामित्व में होना चाहिए, 2. परिसम्पत्ति को वास्तव में निर्धारिती के व्यवसाय या पेशे के प्रयोजनार्थ उपयोग किया जाना चाहिए, 3. परिसम्पत्ति को सुसंगत पूर्व वर्ष के दोरान उपयोग किया जाना चाहिए। मूल्यह्रास को विद्युत क्षेत्र को छोड़कर परिसम्पत्ति के अवलेखित मूल्य (डब्ल्यूडीवी) पर आईटीआर के 5(1) के साथ पठित परिशिष्ट 1 में प्रदत्त निर्धारित प्रतिशतता पर संगणित किया जाना है जिसके बदले में परिसम्पत्तियों की वास्तविक लागत के संदर्भ गणना की जाती है। निर्माण या विद्युत के उत्पादन तथा वितरण में लगे उपक्रमों के मामलें में, मूल्यह्रास को नियम 5(आईए) के साथ पठित परिशिष्ट आईए में पदत्त दरों पर वास्तविक लागत (अर्थात् स्ट्रेट लाइन पद्धति पर) पर स्वीकृत किया जाएगा। तथापि, निर्धारिती परिशिष्ट 1 में प्रदत्त दरों पर अवलेखित मूल्य विधि पर मूल्यह्रास का दावा करने के लिए धारा 139(1) के तहत रिटर्न भरने की नियत तिथि से पूर्व विकल्प का प्रयोग कर सकता है।
43(6) **(डब्ल्यूडीवी)**	'अवलेखित मूल्य' से तात्पर्य है 1. पिछले वर्ष में अधिग्रहित परिसमम्पत्तियों के मामलें में निर्धारिती के लिए **वास्तविक लागत।** 2. पिछले वर्ष से पूर्व अधिग्रहित परिसम्पत्तियों के मामले में, निर्धारिती की वास्तविक लागत इस अधिनियम के तहत उसके वास्तव में स्वीकृत सभी मूल्यह्रास को कम करती है। 3. परिसम्पत्ति के किसी भी ब्लॉक के मामलें में, डब्ल्यूडीवी को निम्निलिखित तरीको से संगणित किया जाएगा: (i) वर्ष के प्रारम्भ में एक ब्लॉक के अन्दर आने वाली सभी परिसम्पत्तियों की कुल गणना की जाएगी। (ii) परिसम्पत्तियों के अवलोखित मूल्य के जोड में उस ब्लॉक जिसे पिछले वर्ष के दौरान अधिग्रहित किया गया था, के अन्दर आने वाली परिसम्पत्तियों की वास्तविक लागत तक वृद्धि होगी।

	(iii) ऐसे प्राप्त जोड़ को किसी परिसम्पत्ति जिसे पिछले वर्ष के दौरान बेचा गया, खारिज या नष्ट किया गया है, के संदर्भ में देय धन द्वारा कम किया जाएगा। (iv) यदि किसी ब्लॉक का अवलेखित मूल्य 'शून्य' तक कम हो जाए तो कोई मूल्यह्रास अनुमत नहीं होगा।
2(11) (परिसम्पत्तियों के ब्लॉक)	अधिनियम तकनीकी जानकारी, पेटेंट, कॉपीराइट, ट्रेड-मार्क, लाइसेंस, फ्रेंचाइजी या किसी अन्य व्यवसाय या इसी प्रकार के वाणिज्यक अधिकार होने के नाते बिल्डिंग, मशीनरी, संयंत्र या फर्नीचर तथा अमूर्त परिसम्पत्ति होने के नाते मूर्त परिसम्पत्ति की तुलना में परिसम्पत्ति की एक श्रेणी के अन्दर आने वाली परिसम्पत्तियों के एक ग्रुप के रूप में 'ब्लॉक आफ ऐस्सेट' शब्द को परिभाषित करता है जिसके संदर्भ में मूल्यह्रास की एक ही प्रतिशतता को निर्धारित किया जाता है।
43(1) (वास्तविक लागत)	एक परिसम्पत्ति की "वास्तविक लागत" से तात्पर्य संस्थापना पर व्यय आदि सहित निर्धारिती के लिए इसकी वास्तविक लागत से है। यदि लागत के भाग को अन्य व्यक्ति द्वारा प्रत्यक्ष रूप से या अप्रत्यक्ष रूप से प्राप्त किया जाता है तो निर्धारिती के लिए लागत को उस व्यक्ति द्वारा वाहन की गई ऐसी राशि द्वारा कम किया जाएगा। इसके अलावा, **(i)** यदि एक परिसम्पत्ति को उपहार या विरासत के तरीके से अधिगृहीत किया जाता है, तो निर्धारिती के लिए इसकी वास्तविक लागत को निर्धारण वर्ष 1988-89 तक अन्य निर्धारण वर्ष के लिए इस परिसम्पत्ति के संदर्भ में वास्तविक रूप से स्वीकृत मूल्यह्रास द्वारा कम किए गए पिछले मालिक के लिए इसकी वास्तविक लागत होनी चाहिए। मूल्यह्रास जो स्वीकार्य होगा जैसेकि वह परिसम्पत्ति परिसम्पत्तियों के प्रासंगिक ब्लॉक में एकमात्र परिसम्पत्ति थी। **(ii)** यदि कोई राशि अगर किसी परिसम्पत्ति के अधिग्रहण के संदर्भ में ब्याज के रूप में प्रदत्त या देय हो, परिसम्पत्ति के बाद की अवधि से सम्बंधित ब्याज की राशि को पहले उपयोग किया गया है, तो इसे परिसम्पत्ति की लागत में शामिल नही किया जाएगा।
धारा 32(1) के लिए परन्तुक 1	जहां पिछले वर्ष के दौरान अधिग्रहीत एक परिसम्पत्ति को उस पिछले वर्ष में 180 दिनों से कम की अवधि के लिए व्यवसाय या पेशें के उद्देश्य हेतु उपयोग किया जाता है, वहां मूल्यह्रास स्वीकृति की निर्धारित दरों पर संगणित राशि के 50% तक प्रतिबंधित होगी।
धारा 32(1) के लिए परन्तुक 4	उत्तराधिकार के मामले में पूर्ववत्ती और उत्तरवर्ती अथवा समामेलन के मामले में समामेलक कम्पनी और समामेलित कम्पनी अथवा विघटन के मामलें में विघटित कम्पनी और परिणामी कम्पनी को अनुमय मूर्त अथवा अपूर्व परिसम्पत्तियों के मूल्यह्रास के सम्बन्ध में कुल कटौती उस वर्ष के लिए निर्धारित दर पर आकलित मूल्यह्रास से अधिक नहीं होगी तथा कुल कटौती पूर्ववर्ती और उत्तवर्ती या समामेलित कम्पनी और समामेलक कम्पनी या विघटित कम्पनी और परिणामी कम्पनी के बीच दिनों की संख्या के अनुपात में जिसमें परिसम्पत्तियां उनके द्वारा उपयोग की गई थी, बॉट दी जाएगी।

धारा 32(1) का स्प्ष्टीकारण 1	जहां व्यवसाय या पेशें को निर्धारिती द्वारा एक ऐसी बिल्डिंग में किया जाता है जो उसके स्वमित्व तथा किसी पूंजी व्यय को किसी सरंचना के निर्माण या बिल्डिंग के नवीनीकरण, सुधार या विस्तार के लिए खर्च किया जाता है वहां मूल्यह्रास को 'बिल्डिंग' के लिए निर्धारित दरो पर ऐसे पूंजीगत व्यय के सदंर्भ में स्वीकृति दी जाएगी।
धारा 32(1) का स्पष्टीकरण 5	धारा 32(1)(i) एवं 32 (1) (ii) के तहत इस तथ्य के संदर्भ में मल्यह्रास की स्वीकृति अनिवार्य है कि निर्धारिती ने कुल आय की सगंणना करने में मूल्यह्रास का दावा किया है या नहीं।
32(1)(iiए)	वास्तविक लागत के 20% अतिरिक्त मूल्यह्रास पर किसी सामग्री या वस्तु के निर्माण या उत्पादन के व्यवसाय में लगे निर्धारिती द्वारा 31 मार्च 2005 के बाद अधिग्रहित तथा संस्थापित नई मशीनरी या संयंत्र (शिप तथा एयरक्राफ्ट को छोड़कर) के मामले में मंजूरी दी जाएगी। मशीनरी या संयत्र के संदर्भ ऐसी किसी कटौती को स्वीकृति नहीं दी जाएगी यदि इसे किसी अन्य व्यक्ति अथवा जहां सारी वास्तविक लागत जिस पर किसी एक पिछले वर्ष के व्यवसाय या पेशे के शीर्ष लाभ और अभिलाभ के तहत प्रभार्य आय की संगणना करने में कटौती के रूप में दी जाती है, के द्वारा पहले उपयोग किया जाए।
32(1)(iii)	जब ऐसी परिसम्पत्ति जिस पर मूल्यह्रास को स्वीकृत किया जाता है, को पूर्व वर्ष में बेचा जाता है अथवा फैंक दिया जाता है या नष्ट किया जाता है तथा यदि ऐसी परिसम्पत्ति के संदर्भ में प्राप्ति योग्य मूल्य बीमा, अवशिष्ट मूल्य मुआवजा या बिक्री मूल्य जैसा भी मामला हो, में लिखित मूल्य से कम पड़ती है तो ऐसी भिन्नता को कटौती (टर्मिनल मूल्यह्रास) के रूप में स्वीकृत किया जाएगा। ऐसी कटौती को स्वीकृत करने के लिए शर्त यह है कि ऐसी कमी को लेखा बहियों में बट्टे खाते में डाला जाय।
32(2)	अपर्याप्त लाभ या किसी मूल्यह्रास की हानि जिसे लाभ के अभाव में पूर्ण रूप से स्वीकृति नहीं दी जा सकती थी, के मामले में ऐसी राशि जिसे पूर्ण रूप से प्रभाव नहीं दिया जा सका, को बाद के वर्ष में अगेनीत किया जायेगा तथा ऐसे बाद के पूर्व वर्ष के मूल्यह्रास के एक भाग के रूप में होगा। (यह शर्त धारा 72(2)) एवं धारा 73(3)
35डी	जहां एक निर्धारिती औघोगिक उपक्रम के विस्तार या नई औघोगिक यूनिट की स्थापना के संदर्भ में या तो व्यवसाय के प्रारम्भ से पूर्व या व्यवसाय के प्रारंभ के पश्चात धारा 35 डी की उपधारा (2) के तहत निर्दिष्ट किसी खर्च को व्यय करता है, वहां उस वर्ष जिसमें व्यवसाय आरम्भ हो या उपक्रम का विस्तारण पूरा हो या नई औघोगिक यूनिट उत्पादन प्रारम्भ करे जैसा भी मामला हो, के आरम्भ से पांच वर्षों की अवधि हेतु ऐसे व्यय के पांचवे हिस्से के समान कटौती को अनुमति दी जाएगी।
35डी (3)	कटौती को परियोजना लागत के 5% तक प्रतिबंधित किया जाता है अथवा जहां निर्धारिती एक भारतीय कम्पनी है, वहां कटौती कम्पनी के करोबार में नियोजित पूँजी के कम्पनी के विकल्प पर होती है।

35डी (4)	गैर निगमित निर्धारिती या सहकारी समिति के मामले में, कटौती तब तक स्वीकृत नहीं होगी जब तक निर्धारिती के लेखे उन वर्षो के लिए लेखापरीक्षित न हो जिसमें ऐसे व्ययों को वहन किया जाता है तथा उस प्रथम वर्ष के लिए आय के रिटर्न के साथ निर्धारित फॉर्म में एक रिपोर्ट प्रस्तुत की जाती है जिसमें ऐसी कटौती का दावा किया जाता है।
35डी (5) एवं (5ए)	कम्पनी के समामेलन या विघटन के मामले में, कटौतियां समामेलित या परिणामी कम्पनी को अनुमत की जाएंगी और ऐसे मामले में समामेलित या विघटित कम्पनी को कोई और कटौती की अनुमति नहीं दीं जाएगी।
35डीडी	जहॉ एक भारतीय कम्पनी एक उपक्रम के समामेलन या विघटन के उद्देश्य के लिए पूर्णत: और विशेष रूप से कोई व्यय करती है, वहां ऐसे व्यय के पांचवे हिस्से के बराबर कटौती, पिछले वर्ष से प्रारंभ कर, जिसमें समामेलन या विघटन किया गया हो से लगातार पाँच वर्षों की एक अवधि के लिए अनुमत की जाएगी।
35डीडीए (1)	जहॉ एक निर्धारिती एक कर्मचारी को अपनी स्वैच्छिक सेवानिवृति से संबंधित किसी भी योजना के तहत भुगतान के रूप में कोई व्यय करता है तो उस वर्ष जिसमें व्यय किया गया था से प्रारंभ कर पॉच वर्षों की अवधि के लिए ऐसे व्यय के पांचवे हिस्से के बराबर की कटौती की अनुमति दी जाएगी।
35डीडीए (2) एवं (3)	कम्पनी के समामेलन या विघटन के मामले में, समामेलित या परिणामी कम्पनी को जैसा भी मामला हो कटौती अनुमत की जाएगी जैसे समामिलित या विघटित कम्पनी को कटौती अनुमत की जाती थी।
35डीडीए (4)	साझेदारी फर्म या स्वामित्व प्रतिष्ठान के मामले में कारबार के पुर्नगठन में कम्पनी द्वारा स्थान ले लिया गया है, ऐसे उत्तरवर्ती कम्पनी को कटौती अनुमत होगी बशर्ते धारा 47(xiii) या धारा 47(xiv) जैसे भी लागू हो के प्रावधानों में दी गई शर्तो का अनुपालन हो और इसके अतिरिक्त कोई पुन: कटौती साझेदारी फर्म या स्वामित्व प्रतिष्ठान को लागू नहीं होगी जैसा भी मामला हो। कारबार के पुर्नगठन के अन्तर्गत प्राइवेट लिमिटेड कम्पनी या असूचीबद्ध सार्वजनिक कम्पनी के मामले में जिसका स्थान धारा 47 के खण्ड (xiiiबी) के परन्तुक में विहित शर्तों को पूरा करते हुए एक लिमिटेड देयता साझेदारी द्वारा ले लिया गया है फिर कटौती उत्तरवर्ती सीमित देयता साझेदारी को अनुमत होगी और इसके अतिरिक्त कोई कटौती प्राईवेट लिमिटेड कम्पनी या असूचीबद्ध कम्पनी को अनुमत नहीं हो जैसा भी मामला हो (नि.व. 2011-12 से लागू)।

72ए (1)	एक कम्पनी के अन्य कम्पनी के साथ समामेलन के मामले में, इस अधिनियम के किसी अन्य प्रावधान में निहित होते हुए भी और आय कर अधिनियम की धारा 72(ए) की उप धारा 2 में विहित शर्तों को पूरा करने के अध्यधीन समामेलित कम्पनी की संचित हानि और अनवशोषित मूल्यह्रास उस वर्ष में समामेलित कम्पनी की हानि, मूल्यह्रास के लिए अनुमति के रूप मानी जाएगी, जिस वर्ष में समामेलन हुआ था और हानि का अग्रेनयन और मूल्यह्रास की अनुमति से संबंधित अधिनियम के अन्य प्रावधान तदनुसार लागू होगे।
72ए(4)	विघटन के मामले में जहॉ हानि और अनवशोषित मूल्यह्रास हस्तांतरित उपक्रम से सीधे सम्बद्ध है वहॉ उपक्रम की संचित हानि और अनवशोषित मूल्यह्रास के लिए हस्तांतरित छूट परिणामी कम्पनी को अनुमत होगी और जहॉ हानि और अनवशोषित मूल्यह्रास हस्तांतरित उपक्रम से प्रत्यक्ष रूप से सम्बद्ध नहीं है वहॉ हानि और अनवशोषित मूल्यह्रास विघटित कम्पनी और परिणामी कम्पनी के बीच उसी आनुपात में विभाजित किए जाएंगे जिसमें उपक्रम की परिसम्पत्तियां विघटित कम्पनी द्वारा रखी गई और परिणामी कम्पनी को हस्तांतरित की गई है और उन्हें विघटित कम्पनी या परिणामी कम्पनी के पास अग्रेनीत या समंजन किया जाना अनुमत होगा जैसा भी मामला हो।
72ए(6)	कारबार के पुनर्गठन के मामले में जिसमें धारा 47 के खण्ड (xiii) में निहित शर्तों को पूरा करते हुए एक फर्म एक कम्पनी की जगह लेती है या एक स्वामित्व प्रतिष्ठान धारा 47 के खण्ड (xiv) में निहत शर्तों को पूरा करते हुए एक कम्पनी की जगह लेती है तो पूर्ववर्ती फर्म या स्वामित्व कम्पनी जैसा भी मामला हो की संचित हानि और अनवशोषित मूल्यह्रास पिछले वर्ष जिसमें कारबार पुनर्गठन प्रभावित हुआ हो के उद्देश्य के लिए हानि माना जाएगा या उत्तरवर्ती कम्पनी के मूल्यह्रास की अनुमति मानी जाएगी और समंजन और अग्रेनीत हानि और मूल्यह्रास की अनुमति के लिए इस अधिनियम के अन्य प्रावधान तदनुसार लागू होंगे।
43ए	उस मामले में जहॉ कारबार या वृत्ति के उद्देश्य से भारत से बाहर देश से कोई परिसम्पत्ति अधिग्रहित की गई हो, भुगतान करने के समय ऐसी परिसम्पत्ति के अधिग्रहण के बाद के किसी पूर्ववर्ती वर्ष के दौरान विनिमय दर में किसी परिवर्तन को परिसम्पत्ति की लागत के प्रति समायोजित किया जाएगा। समायोजन के बाद निकाली गई राशि परिसम्पत्ति की वास्तविक लागत मानी जाएगी।

परिशिष्ट 2

(पैरा:1.10 देखें)

अभिलेखों का प्रस्तुत न करना

क्र. सं.	राज्य	माँगे गए मामले	प्रस्तुत किए गए मामले	प्रस्तुत न किए गए मामले	प्रस्तुत न किए जाने की %
1	आन्ध्र प्रदेश	6,342	5,423	917	14.46
2	असम	4,298	4,286	12	0.28
3	बिहार	2,347	2,193	154	6.56
4	छत्तीसगढ	1107	1,098	9	0.81
5	दिल्ली	14,666	9,912	4,754	32.41
6	गुजरात	2,966	2,911	55	1.85
7	झारखण्ड	589	558	31	5.26
8	कर्नाटक	2,294	2,092	132	5.93
9	केरल	2,208	2,023	185	8.38
10	मध्य प्रदेश	1,405	1,405	0	0
11	महाराष्ट्र	13,119	12,268	851	6.49
12	ओडिशा	1,307	1,119	188	14.38
13	पंजाब, हरियाणा एवं हिमाचल प्रदेश	9,100	8,210	890	9.78
14	राजस्थान	4,287	4,010	277	6.46
15	तमिलनाडु	6,760	6,414	346	5.12
16	उत्तराखण्ड	1,759	1,660	99	5.63
17	उत्तर प्रदेश	8,120	6,658	1,462	18
18	पश्चिम बंगाल	16,135	14,783	1,352	8.38
	जोड़	**98,809**	**87,023**	**11,714**	**11.86**

परिशिष्ट 3ए

मामले जिनमें आय कर अधिनियम के अनुसार मूल्यह्रास अधिक है

(पैरा: 2.2 देखें) (₹ लाख में)

क्रम संख्या	राज्य	मामले जिनमें आयकर अधिनियम के अनुसार मूल्यह्रास अधिक है	लाभ और हानि खाते में डेबिट किया गया मूल्यह्रास	आयकर अधिनियम के अनुसार दावा किया गया मूल्यह्रास	आयकर अधिनियम के अनुसार अनुमत मूल्यह्रास	अन्तर
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(6-4)
1	आन्ध्र प्रदेश	636	2,72,841.69	4,94,561.23	4,87,209.3	2,14,367.61
2	असम	90	2,800.29	7,405.58	7,453.16	4,652.87
3	बिहार	75	10,852.4	19,569.28	18,646.39	7,793.99
4	छत्तीसगढ	2	59.56	120.31	120.31	60.75
5	दिल्ली	705	2,36,217.03	4,97,135.30	4,90,950.70	2,54,733.67
6	गुजरात	570	3,15,375.55	98,83,225.65	7,58,898.51	4,43,522.97
7	झारखण्ड	58	13,252.21	32,183.16	32,183.16	18,930.95
8	कर्नाटक एवं गोवा	506	2,23,748.25	8,50,221.02	8,50,221.02	6,26,472.77
9	केरल	311	1,16,946.2	1,81,532.35	1,79,827.13	62,880.93
10	मध्य प्रदेश	26	19,967.42	38,982.81	90,456.5	70,489.08
11	महाराष्ट्र	1,295	25,83,803.22	53,08,372.94	5,308,372.94	27,24,569.7
12	ओडिशा	129	69,315.86	1,06,184.79	96,026.76	26,710.9
13	पंजाब, हरियाणा एवं हिमाचल प्रदेश	180	3,64,482.21	5,66,471.36	5,66,163.49	2,01,681.28
14	राजस्थान	72	29,759.88	52,168.63	52,166.99	22,407.11
15	तमिलनाडु	542	3,49,575.79	5,84,767.87	5,77,692.74	2,28,116.95
16	उत्तराखण्ड	47	5,44,462.61	11,11,152.71	11,11,152.71	5,66,690.10
17	उत्तर प्रदेश	486	1,97,609.64	3,32,166.54	3,32,166.54	1,34,556.9
18	पश्चिम बंगाल	537	2,03,048.91	375922.39	360951.58	157902.67
	जोड़	**6,267**	**55,54,118.72**	**2,04,42,143.92**	**1,13,20,659.93**	**57,66,541.20**

परिशिष्ट 3ख

मामले जहां कम्पनी अधिनियम के अनुसार मूल्यह्रास अधिक है

(पैरा 2.2 देखें)

(₹ लाख में)

क्रम सं.	राज्य	मामले जहां कम्पनी अधिनियम के अनुसार मूल्यह्रास अधिक है	लाभ एवं हानि खाते में डेबिट किया गया मूल्यह्रास	आयकर अधिनियम के अनुसार दावा किया गया मूल्यह्रास	आयकर अधिनियम के अनुसार अनुमत मूल्यह्रास	अन्तर
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(4-6)
1	आन्ध्र प्रदेश	313	155,788.00	136.44	279.83	1,55,508.17
2	असम	135	4,951.01	3,048.54	3,166.34	1,784.67
3	बिहार	63	2,461.76	2,047.16	2,067.66	394.1
4	दिल्ली	832	1,44,565.51	87,148.13	82,764.54	61,800.96
5	गुजरात	474	2,12,539.90	4,88,553.21	1,68,413.83	44,126.07
6	झारखंड	9	65,739.46	50,188.80	50,188.80	15,550.66
7	कर्नाटक और गोवा	638	2,42,560.81	1,49,478.52	1,49,478.52	93,082.29
8	केरल	436	1,96,179.19	1,73,431.80	1,13,581.43	82,597.76
9	मध्य प्रदेश	35	1,066.46	591.98	591.98	474.48
10	महाराष्ट्र	1,482	21,85,992.11	16,11,994.29	16,11,994.29	5,73,997.82
11	ओडिशा	123	1,27,048.33	90,250.95	90,250.95	36,797.38
12	राजस्थान	18	42,480.00	26,621.00	26,621.00	15,859.00
13	तमिलनाडु	178	2,33,837.70	1,80,089.60	1,79,935.30	53,902.40
14	उत्तराखंड	39	1,546.84	1,150.95	1,264.42	282.42
15	उत्तर प्रदेश	646	1,02,080.44	81,176.85	81,176.85	20,903.59
16	पश्चिम बंगाल	505	68,159.34	50,024.61	49,740.13	18,419.21
	जोड	**5,926**	**37,86,996.86**	**29,95,932.83**	**26,11,515.87**	**11,75,480.98**

परिशिष्ट 3ग

मामले जहां मूल्यह्रास कम्पनी अधिनियम और आयकर अधिनियम के अनुसार समान है (पैरा 2.2 देखें)

(₹ लाख में)

क्रम सं.	राज्य	मामले जहां मूल्यह्रास कम्पनी अधिनियम और आयकर अधिनियम के अनुसार समान है	लाभ एवं हानि खाते में डेबिट किया गया मूल्यह्रास	अधिनियम के अनुसार दावा किया गया मूल्यह्रास	अधिनियम के अनुसार अनुमत मूल्यह्रास	अन्तर
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(6-4)
1	आन्ध्र प्रदेश	438	2,929.96	2,929.96	2,929.96	
2	असम	246	2,839.93	2,839.93	2,839.93	
3	बिहार	6	82.87	82.87	82.87	
4	दिल्ली	757	7,043	7,042	7,043.23	0.00449
5	गुजरात	218	32,988.51	32,988.51	32,988.51	
6	कर्नाटक और गोवा	626	10,984	10,984	10,984	
7	केरल	260	20,629.30	22,468.11	20,629.30	
8	महाराष्ट्र	5,262	43,059	43,059	43,059	
9	ओडिशा	259	8,575.81	8,575.81	8,575.81	
10	तमिलनाडु	78	10,817.95	7,482.70	10,817.95	
11	उत्तराखंड	43	1,665.63	1,665.63	1,665.63	
12	उत्तर प्रदेश	1,858	1,59,595	1,59,595	1,59,595	
13	पश्चिम बंगाल	390	1972.08	1972.08	1972.08	
	जोड़	**10,441**	**3,03,183.04**	**3,01,685.60**	**3,03,183.27**	

परिशिष्ट 4

मार्च माह के दौरान खरीदी गई परिसम्पत्तियों के ब्यौरें (पैरा 2.3 देखे) **(₹ लाख में)**

क्रम सं.	राज्य	निर्धारिती	किए गए कुल संवर्धन	अनुमत मूल्यह्रास (अतिरिक्त मूल्यह्रास सहित)	एक माह के लिए आनुपालिक आधार पर अनुज्ञेय मूल्यह्रास	मूल्यह्रास की अधिक अनुमति
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(5-6)
1	आन्ध्र प्रदेश	102	1,55,517.10	24,745.98	4,113.83	20,632.15
2	असम	4	959.36	360.81	60.65	300.16
3	बिहार	19	3,603.78	301.34	50.11	251.23
4	छत्तीसगढ़	5	100.02	7.50	1.24	6.26
5	दिल्ली	24	16,163.60	808.18	134.70	673.48
6	गुजरात	99	75,896.49	6,254.11	1,041.91	5,212.20
7	झारखंड	24	16,273.68	1,285.38	214.08	1,071.30
8	कर्नाटक और गोवा	200	31,566.09	2,873.10	478.85	2,394.25
9	केरल	48	4,693.14	794.27	117.03	677.24
10	मध्य प्रदेश	8	750.69	179.72	29.97	149.75
11	महाराष्ट्र	163	26,58,945.01	4,06,736.23	67,778.71	3,38,957.52
12	ओडिशा	16	4,651.53	374.45	62.41	312.04
13	पंजाब, हरियाणा एवं हि.प्र.	49	28,718.13	2,635.13	439.15	2,195.98
14	राजस्थान	14	1,862.10	618.84	103.13	515.71
15	तमिलनाडु	37	15,408.79	4,323.42	719.85	3,603.57
16	उत्तराखंड	20	685.04	47.54	7.92	39.62
17	उत्तर प्रदेश	26	10,603.94	2,791.33	467.52	2,323.81
18	पश्चिम बंगाल	128	1,11,46,146.59	11,06,648.99	1,84,440.31	9,22,208.68
	जोड़	**985**	**1,41,72,545.08**	**15,61,786.32**	**2,60,261.37**	**13,01,524.95**

परिशिष्ट 4क

सितम्बर माह के दौरान खरीदी गई परिसम्पत्तियों के ब्यौरें

(पैरा 2.3 देखे) **(₹ लाख में)**

क्रम सं.	राज्य	निर्धारिती	किए गए कुल संवर्धन	अनुमत मूल्यह्रास (अतिरिक्त मूल्यह्रास सहित	एक माह के लिए आनुपातिक आधार पर अनुज्ञेय मूल्यह्रास	मूल्यह्रास की अधिक अनुमति
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(5-6)
1	महाराष्ट्र	143	7,79,880.23	2,52,576.81	1,47,336.47	105240.39
2	पश्चिम बंगाल	25	2,878.63	455.42	265.22	190.20
3	असम	1	115.43	13.08	7.63	5.45
4	दिल्ली	224	8,467.03	1,333.01	777.59	555.42
5	बिहार	8	453.45	103.42	60.33	43.09
6	कर्नाटक	13	6,577.43	966.46	563.77	402.69
7	हरियाणा	1	23,52,007.00	Not available	Not available	1,121.00
8	केरल	22	1,748.92	261.04	152.25	108.74
9	उतराखंड	5	418.97	90.23	52.64	37.59
10	उत्तर प्रदेश	8	9,563.24	2,852.46	1,660.69	1,191.77
	जोड़	**450**	**31,62,110.33**			**1,08,896.34**

संकेताक्षर

एसीआईटी	सहायक आयुक्त आयकर
एसीटी	आयकर अधिनियम, 1961
एओ	निर्धारण अधिकारी
एओपी	व्यक्तियों का संघ
एएसटी	आईटी प्रणाली का निर्धारण मॉड्यूल
एवाई	निर्धारण वर्ष
बीओटी	निर्माण, प्रचालन और स्थानांतरण
सीबीडीटी	केंद्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड
सीसीआईटी	प्रमुख आयुक्त आयकर
सीआईटी	आयुक्त आयकर
डीआईटी	निदेशालय आयकर
एफवाई	वित्तीय वर्ष
आईटीएटी	आयकर अपील अधिकरण
आईटीडी	आयकर विभाग
आईटीओ	आयकर अधिकारी
जेसीआईटी	संयुक्त आयुक्त आयकर
टीडीएस	स्रोत पर काटा गया कर
यूटी	संघ राज्य क्षेत्र
डब्ल्यूडीवी	अवलेखित मूल्य