सत्यमेव जयते

भारत के नियंत्रक-महालेखापरीक्षक
का प्रतिवेदन

रिपोर्ट 18–07–2014 को संसद में सदन के पटल पर रखी गई है



फर्मों के कर निर्धारण

संघ सरकार
राजस्व विभाग - प्रत्यक्ष कर
2014 की प्रतिवेदन सं. 7

भारत के नियंत्रक-महालेखापरीक्षक
का प्रतिवेदन

मार्च 2013 को समाप्त हुए वर्ष के लिए

फर्मों के कर निर्धारण
पर
निष्पादन लेखापरीक्षा

संघ सरकार
राजस्व विभाग - प्रत्यक्ष कर
2014 की प्रतिवेदन सं. 7

..... को लोक सभा/राज्य सभा में पेश किया गया।

विषय सूची

विषय	पृष्ठ
क. प्राक्कथन	i
ख. कार्यकारी सार	iii-v
ग. सिफारिशों का सार	vi-viii
घ. अध्याय 1: प्रस्तावना	**1-5**
घ.1 प्रस्तावना	1
घ.2 संगठनात्मक ढांचा	1
घ.3 हमने यह विषय क्यों चुना	2
घ.4 लेखापरीक्षा के उद्देश्य	4
घ.5 लेखापरीक्षा कार्य क्षेत्र और नमूना आकार	4
ङ. अध्याय 2: फर्मों और उनके भागीदारों के प्रणालीगत मुद्दे	**7-20**
ड.1 फर्मों का पंजीकरण	7-8
ड..2 फर्मों और उनके भागीदारों के निर्धारण का मिलान	8-10
ड.3 भागीदारी विलेख की प्रस्तुति में असंगति	11-12
ड.4 धारा 10(2ए) के अन्तर्गत भागीदारों द्वारा दावा की गई अतिरिक्त छूट	12-14
ड.5 फर्म में भागीदारों का संयोजन	14-15
ड.6 भागीदारों द्वारा आहरणों पर ब्याज प्रभारित न करना	15-17
ड.7 धारा 14ए के अन्तर्गत अस्वीकार्यता	17-18
च. अध्याय 3: फर्मों के लिए छूट/कटौती के विशेष प्रावधान	**21-35**
च.1 गैर कार्यकारी भागीदार को भुगतान किया गया पारिश्रमिक	21-22
च.2 ब्याज का अधिक भुगतान	22-24
च.3 पारिश्रमिक की अनाधिकृत मात्रा	24-26
च.4 पारिश्रमिक उद्देश्य से बही लाभ की गलत गणना	26-28
च.5 सेवानिवृत्त या मृतक साझेदार	31-32
च.6 धारा 80।बी के तहत गलत कटौतियां	32-33
छ. अध्याय 4: फर्मों का निर्धारण	**37-44**
छ.1 निर्धारित न की गई आय	37-38
छ.2 छूट/कटौती की गलत स्वीकृति	38-39
छ.3 आय की गणना में गलतियां	39-40
छ.4 मूल्यह्रास/हानियों का संभजन	40-41
छ.5 पूंजीगत लाभ	42

ज. अध्याय 5: आंतरिक नियंत्रण	**45-55**
ज.1 निगरानी	45-46
ज.2 रजिस्टर के रखरखाव में कमियां	46-47
ज.3 आंतरिक लेखापरीक्षा	48
ज.4 चार्टर्ड अकाउटेंट द्वारा गलत/अपूर्ण प्रमाणीकरण	49-50
ज.5 बकाया मांग की वसूली करना/खारिज करना	52-53
झ. संकेताक्षर	**57**

प्राक्कथन

मार्च 2013 को समाप्त वर्ष के लिए इस प्रतिवेदन में फर्मों के कर निर्धारण की निष्पादन लेखापरीक्षा के परिणाम निहित हैं, जो संविधान के अनुच्छेद 151(1) के अन्तर्गत राष्ट्रपति को प्रस्तुत करने के लिए तैयार किया गया है।

राजस्व प्राप्तियों संघ सरकार के प्रत्यक्ष करों की लेखापरीक्षा भारत के नियंत्रक महालेखापरीक्षा के (कर्तव्य, शक्तियाँ एवं सेवा शर्तें) अधिनियम 1971 की धारा 16 के अन्तर्गत की जाती है।

हमारे निष्कर्ष मुख्यत: अप्रैल से जुलाई 2013 में की गई नमूना लेखापरीक्षा पर आधारित हैं।

कार्यकारी सार

• भागीदारी फर्में (फर्में) व्यक्तियों के संगठन (एओपीज़) और व्यक्तिगत निकायों (बीओआईज़) के साथ भारत में कारपोरेट क्षेत्र से अलग प्रमुख व्यवसायों में से एक का गठन करती हैं। फर्में भारतीय भागीदारी अधिनियम, 1932 द्वारा नियंत्रित हैं। आयकर अधिनियम, 1961 (अधिनियम) फर्मों को विभिन्न छूटें और कटौतियां प्रदान करता है। आयकर विभाग (आईटीडी) पर यह निरीक्षण करने की जिम्मेदारी है कि छूटें/कटौतियां प्राप्त करने के लिए अधिनियम के प्रावधानों में निर्दिष्ट शर्तों को पूरा किया गया है। मौजूदा समीक्षा का मुख्य उद्देश्य यह आश्वासन प्राप्त करना है कि आयकर विभाग की प्रणाली और प्रक्रियाएं, अधिनियम के प्रावधानों के सम्भावित दुरूपयोग के क्षेत्र में आवश्यक जांच/नियंत्रण करने के लिए आयकर विभाग में उचित तंत्र की मौजूदगी की तुलना में फर्मों के प्रावधानों के संबंध में पर्याप्त है।

• फर्म[1] की प्रत्यावर्तित आय निर्धारण वर्ष (नि.व.) 09 में ₹ 36,942 करोड़ से बढकर नि.व. 12 में ₹ 51,482 करोड़ हो गई। फर्मों ने 30.90 प्रतिशत[2] की दर पर आयकर का भुगतान किया, तथापि उनके मामले में प्रभावी कर दर केवल 23.80 प्रतिशत[3] है क्योंकि फर्म निर्धारितियों को कई कर रियायतें दी गई है। इसने फर्मों द्वारा किए गए दावों की तुलना में भागीदारी फर्मों को अनुमत छूटों/कटौतियों की सच्चाई की जांच को आवश्यक बना दिया।

• हमने फर्मों से संबंधित 27,944 निर्धारण अभिलेखों की मांग की जिनमें से आयकर विभाग द्वारा प्रस्तुति के बाद हमने 26,328 अभिलेखों की लेखापरीक्षा की। हमने निर्धारण में प्रणालीगत, अनुपालन और नियंत्रण मामलों से संबंधित ₹ 328.04 करोड़ के कर प्रभाव वाले 1,497 मामलों को दर्शाया।

• हमने अधिनियम में विसंगतियों और स्पष्टता के अभाव को इंगित किया जिसके परिणामस्वरूप गलत निर्धारण और करों का कम उदग्रहण हुआ। इसके अलावा, हमने फर्मों को छूटों/कटौतियों की अनुमति में चूकों और उनके भागीदारों को अस्वीकार्य पारिश्रमिक/ब्याज को उजागर किया।

---

1 डीजीआईटी (प्रणाली) द्वारा उपलब्ध कराए गए डाटा के अनुसार।

2 30 प्रतिशत जमा 3 प्रतिशत उपकर।

3 स्रोत:प्राप्ति बजट, वि.व. 14।

हमने निर्धारण की गुणवत्ता और आंतरिक नियंत्रण तंत्र में कमियों को दर्शाने वाले आयकर विभाग के अनुपालन और आंतरिक नियंत्रण मामलों को भी उजागर किया।

- हमने ₹ 16.95 करोड़ कर प्रभाव वाले 937 मामलें देखे जिनमें निर्धारण अधिकारियों (एओज़) ने संबंधित निर्धारिती फर्मों के साथ भागीदारों की आय के रिटर्न की दोतरफा जांच/सह-संबंध नहीं किया था। एओज़ ने भागीदारी विलेख की प्रस्तुति/सत्यापन/प्रमाणीकरण के बिना वेतन और ब्याज के लिए फर्मों को कटौतियों की अनुमति दी। हमने यह भी देखा की फर्मों के भागीदारों ने अधिनियम की धारा 10(2ए) के तहत् अधिक छूट का दावा किया और भागीदार के पूंजीगत लेखा में आहरणों/डेबिट शेषों पर कोई ब्याज प्रभारित नहीं किया गया था (पैराग्राफ 2.3-2.8)

- हमने ₹ 65.72 करोड़ के कर प्रभाव वाले 227 मामलें देखे जिनमें आयकर विभाग ने (क) विलेख की तारीख से पूर्व की अवधि के लिए पारिश्रमिक भुगतान पर व्यय, (ख) उन भागीदारों को पारिश्रमिक भुगतान पर व्यय जो फर्म के मामलों में सक्रियता से नही लगे हुए थे और (ग) पारिश्रमिक पर व्यय जोकि प्राधिकृत नही था या भागीदारी विलेख में निर्दिष्ट राशि से अधिक भुगतान किया गया था, की अनुमति दी थी। आयकर विभाग ने भागीदारों को ब्याज के भुगतान पर व्यय के लिए कटौती की भी अनुमति दी थी (क) जोकि भागीदारी विलेख में निर्धारित/प्राधिकृत दर से अधिक थी, (ख) जहां भागीदारी विलेख में निर्धारित दर अधिनियम के तहत प्रावधान की गई सीमा से अधिक थी और (ग) जो विलेख में प्राधिकृत नही थी। आयकर विभाग ने पूंजीगत लाभ, ब्याज आय और लाभ-हानि लेखा में दर्शाए गए लाभ के साथ दूसरे स्त्रोतों से आय को छोड़े बिना पारिश्रमिक के उद्देश्य के लिए बही लाभ की अनुमति दी थी। हमने यह भी पाया कि फर्में अपने भागीदारों को पारिश्रमिक/ब्याज के गैर-भुगतान के माध्यम से बढे हुए लाभों द्वारा अधिक छूट/कटौती प्राप्त कर रहे थे और आयकर विभाग ने अनुवर्ती वर्ष के सेवानिवृत/मृतक भागीदार से संबंधित हानियों को अग्रेनीत/प्रतिविरूपण की अनुमति दी थी। (पैराग्राफ 3.2-3.9)

- हमने ₹ 244.57 करोड़ के कर प्रभाव वाले 287 मामलों को पाया जहां निर्धारणों के दौरान अधिनियम के प्रावधानों का पालन नहीं किया गया था (पैराग्राफ 4.2-4.8)

- आंतरिक लेखापरीक्षा के संबंध में हमने देखा कि आयुक्त, आयकर ने निर्धारण आदेशों के निरीक्षण/समीक्षाएं नही की थी। आयकर विभाग ने उनकी आंतरिक लेखापरीक्षा को महत्व नही दिया क्योंकि यह न ही किया गया था, न ही यह फर्म के निर्धारण अभिलेखों को कवर करता है। आयकर विभाग ने कर लेखापरीक्षा रिपोर्टों में उपलब्ध जानकरी का प्रभाविकता से उपयोग नहीं किया और विभिन्न कार्यों के प्रभावी नियंत्रण हेतु अपेक्षित अद्यतित रजिस्टरों का अनुरक्षण नहीं किया।

- भारत में फर्मों के निर्धारण को व्यवस्थित करने के मद्देनजर हमने प्रणालीगत मुद्दों, अधिनियम में असंगति और आयकर विभाग द्वारा अतिरिक्त नियंत्रण से संबंधित सिफारिशें की हैं जिन्हे 'सिफारिशों का सार' के तहत् और प्रत्येक अध्याय के अंत में रखा गया हैं।

सिफारिशों का सार

फर्मों और उनके भागीदारों से संबंधित प्रणालीगत मुद्दों के संदर्भ में

1. मंत्रालय फर्मों का एक संपूर्ण डाटाबेस बना सकता है तथा गैर पंजीकृत फर्मों का पता लगाने के साथ उनकी आईटीआर की फाईलिंग सुनिश्चित करने के लिए एक उपयुक्त तंत्र निर्धारित कर सकता है।

2. मंत्रालय भागीदारों तथा फर्मों के रिटर्नों की लिंकिंग पर विचार कर सकता है ताकि एओज संव्यवहारों की जाँच कर सकें। मंत्रालय फर्मों के लिए आईटीआर में उनके भागीदारों के नाम तथा पेन की उदघोषणा को भी अनिवार्य कर सकता है।

3. मंत्रालय वेतन/पारिश्रमिक/लाभ सहभाजन/भागीदारों की पूंजी पर ब्याज की दर के संबंध में दावों का विनियमन करने हेतु पहले भागीदारी विलेख तथा संशोधित भागीदारी विलेख की प्राप्ति की निगरानी हेतु एक साफ्टवेयर मॉड्यूल निर्धारित कर सकता है। मंत्रालय किसी परिवर्तन के संबंध में फर्मों के रजिस्ट्रार से सूचना संगृहीत कर सकता है (भागीदारी अधिनियम के अनुसार किसी ऐसे परिवर्तनों की सूचना देना आवश्यक है) ताकि फर्मों के निर्धारण पर प्रभावकारी नियंत्रण रख सके।

4. मंत्रालय धारा 10(2ए) में दी गई व्याख्या को परिवृधित कर सकता है ताकि उन मामलों में, जहाँ कुल आय कटौती/छूट के कारण कम हो जाती है, भागीदारों के बीच विभाजित होने वाली फर्म की कुल आय को उचित अर्थ दिया जा सके।

5. भागीदारों की संरचना में विसंगतियों को दूर करने के लिए मंत्रालय स्पष्ट कर सकता है कि क्या गैर-न्यायिक सत्त्वों जैसे फर्मों, व्यक्तियों का निकाय, व्यक्तियों का संगठन एक फर्म में भागीदार हो सकते है।

6. मंत्रालय धारा 10(2ए) के तहत विनिर्दिष्ट आय को छोड़ने के संदर्भ में धारा 14ए के सुसंगत एवं सुव्यवस्थित अनुप्रयोग पर स्पष्टीकरण दे सकता है। मंत्रालय फर्मों के लिए वर्तमान वर्ष के साथ-साथ पिछले वर्ष के आकड़ों को शामिल करते हुए वित्तीय विवरण तैयार करना अनिवार्य करने पर भी विचार कर सकता है ताकि नियम 8डी के साथ पठित धारा 14ए के प्रावधान के अनुप्रयोग को सरल किया जा सके।

फर्मों के लिए छूट/कटौती के विशेष प्रावधान के संदर्भ में

7. आईटीडी (i) अध्याय XVI में दिए अनुसार फर्मों के लिए विशेष, (ii) सेवानिवृत्त होने वाले/मृतक साझेदारों की हानियों को निर्धारित करने से संबंधित और (iii) फर्मों द्वारा किए गए दावों के अनुसार पारिश्रमिक और ब्याज के संबंध में कटौती हेतु निर्धारिती प्रावधानों का अनुपालन सुनिश्चित करे।

8. मंत्रालय साझेदारों की पूँजी पर 'मूल राशि' स्पष्ट करे जिस पर अधिनियम की धारा 40(बी)(iv) के तहत ब्याज अनुमत करने हेतु ब्याज की गणना की जाएगी।

9. मंत्रालय अधिनियम की धारा 40(बी)(v) के प्रावधान तथा साझेदारी दस्तावेज में पारिश्रमिक की मात्रा से संबंधित दिनांक 25 मार्च 1996 के सीबीडीटी के परिपत्र सं. 739 के बीच विरोधाभास का समाधान करे।

10. मंत्रालय फर्मों के पारिश्रमिक के भुगतान के संबंध में बुक प्रॉफिट की गणना का तरीका स्पष्ट करे तथा यह सुनिश्चित करे कि एओज़ निरंतर एकसमान दृष्टिकोण अपनायें।

11. मंत्रालय अधिनियम की धाराओं 10ए/10बी/80।ए/80।बी/80।सी/80।ई के तहत छूट/कटौती लेने वाली फर्मों द्वारा पारिश्रमिक के भुगतान और साझेदार की पूँजी पर अनिवार्य रूप से ब्याज लगाने के लिए कानून में एक समर्थकारी प्रावधान लाने पर विचार करे।

फर्मों के निर्धारण के संदर्भ में

12. सीबीडीटी निर्धारणों की गुणवत्ता को सुधारने के लिए एक तंत्र पर विचार कर सकता है और त्रुटियों को घटाने हेतु निर्धारण अधिकारी हेतु क्षमता निर्माण की संभावना खोज सकता है।

आन्तरिक नियंत्रण के संदर्भ में

13. आईटीडी निर्देशों, नियमों, परिपत्रों तथा अधिनियम के प्रावधानों के अनुपालन को सुनिश्चित करने के लिए अपने आन्तरिक नियंत्रण तथा मॉनीटरिंग तंत्र को मजबूत कर सकता है। मंत्रालय, कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट में गलत प्रमाणीकरण के लिए थर्ड पार्टियों के प्रति उपयुक्त कार्रवाई भी कर सकता है तथा बकाया की वसूली अथवा अवसूलीयोग्य बकाया को खारिज करने के लिए आवश्यक प्रयास कर सकता है।

14. आईटीडी यह सुनिश्चित कर सकता है कि उनकी क्षेत्रीय इकाई द्वारा सभी आवश्यक रजिस्टरों का रख-रखाव किया जाता है जिनकी अनुपालन हेतु आन्तरिक लेखापरीक्षा दल द्वारा जांच की जा सकती है।

अध्याय 1: प्रस्तावना

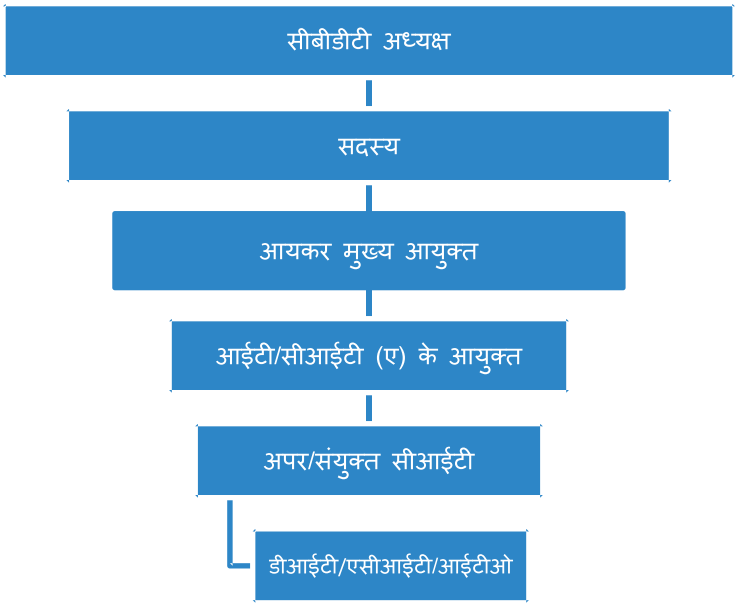
1.1 प्रस्तावना

भारत में भागीदारी फर्म व्यापार संगठन और व्यवसायिक गतिविधियों का एक सामान्य तरीका है। निगम क्षेत्र के अलावा, बड़े व्यवसाय भी भागीदारी फर्म के रूप में संगठित हैं। आय कर अधिनियम 1961, (अधिनियम) शब्द 'फर्म' को परिभाषित नही करता; तथापि, अधिनियम की धारा 2(23) फर्म, भागीदार और भागीदारी के लिए भारतीय भागीदारी अधिनियम 1932 में उसे दिया गया अर्थ बताता है। वित्त अधिनियम, 2009 द्वारा किए गए संशोधन के अनुसार, भागीदारी फर्म पर लागू कराधान के प्रावधान, सीमित देयता भागीदारी अधिनियम, 2008 के तहत गठित एक फर्म पर लागू हैं।

1.2 संगठनात्मक ढांचा

वित्त मंत्रालय, राजस्व विभाग के भाग के रूप में केन्द्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड (सीबीडीटी) प्रत्यक्ष करों के प्रशासन के प्रभार वाला शीर्ष निकाय है। सीबीडीटी का प्रमुख अध्यक्ष होता है और इसमें छः सदस्य शामिल हैं। कार्यों और जिम्मेदारियों के अलावा अध्यक्ष और सदस्य, सीबीडीटी के क्षेत्रीय कार्यालयों, जिन्हें जोन के रूप में जाना जाता है, पर पर्यवेक्षी नियंत्रण रखने के लिए जिम्मेदार होते हैं। आय कर मुख्य आयुक्त (सीसीआईटी) क्षेत्रीय कार्यालय का प्रमुख होता है, जिसका क्षेत्राधिकार सामान्यतया राज्य के साथ बराबर होता है। प्रत्येक सीसीआईटी के सहायक सीआई, अतिरिक्त/संयुक्त सीआइटी, उप सीआईटी, सहायक सीआईटी और आईटीओ होते है।

ग्राफ 1.1: सीबीडीटी का संगठन



1.3 हमने यह विषय क्यों चुना

भागीदारी फर्मों[1] (फर्मों) के आय कर रिर्टन में लगातार वृद्धि हुई है जैसा कि नीचे तालिका 1.1 में दिया गया है।

तालिका 1.1: फर्म निर्धारिती बनाम रिर्टन आय

निर्धारण वर्ष	फर्में (लाख में)	रिर्टन आय (₹ करोड़ में)
वि.व. 09	7.18	36,942
वि.व. 10	7.60	41,781
वि.व. 11	7.75	45,647
वि.व. 12	6.99	51,482

फर्में 30.90 प्रतिशत (30 प्रतिशत के साथ 3 प्रतिशत उपकर) की दर से आय कर का भुगतान करती हैं और गैर निगमित निर्धारिती से किए गए कर संग्रहण में अधिकतम योगदान करती हैं। तथापि, उनके मामले में प्रभावी कर दर केवल 23.80 प्रतिशत[2] है क्योंकि फर्म निर्धारितियों को कर छूट दी जाती है। फर्मों द्वारा ली जाने वाली विभिन्न कर छूटों के अलावा, उनके भागीदार भी फर्मों के वितरण योग्य मुनाफे पर छूटें प्राप्त कर रहे हैं।

प्रत्येक वर्ष, भारत के नियंत्रक महालेखापरीक्षक के अनुपालन लेखापरीक्षा प्रतिवेदनों में हम विभिन्न अनुपालन मुद्दों पर फर्मों से संबंधित ड्राफ्ट पैराग्राफ सम्मिलित करते है। पूर्व में हमने फर्मों और उनके भागीदारों के सह संबंधों के मामले और राजकोष को अनुवर्ती लाभ/हानि के साथ कराधान में उसके समग्र प्रभाव की जाँच नही की थी।

इस प्रकार, फर्मों/भागीदारों के निर्धारण के संबंध में आय कर विभाग (आईटीडी) में पर्याप्त प्रणाली और प्रक्रिया का आश्वासन प्राप्त करने और कर छूटों से संबंधित प्रावधानों के संभावित दुरूपयोग के क्षेत्र में आवश्यक जाँच/नियंत्रण करने का उचित तंत्र मौजूद है यह देखने के लिए हमने 'फर्मों के निर्धारण' पर निष्पादन लेखापरीक्षा की।

1 डीजीआईटी - सिस्टमस, नई दिल्ली द्वारा उपलब्ध करवाए गए डाटाबेस के अनुसार ।

2 स्रोत: वि.व. 14 प्राप्ति बजट ।

1.4 कानूनी प्रावधान

अधिनियम का अध्याय XVI फर्मों पर लागू विशेष प्रावधानों को निबंधित करता है। अधिनियम के अन्य प्रावधान जैसे अन्य निर्धारितियों पर लागू होते हैं उन पर भी लागू हैं। फर्मों के लिए विशिष्ट प्रावधान नीचे संक्षेप में दिए गए हैं

धारा 184	•एक फर्म का निर्धारण फर्म के रूप में करना होगा यदि भागीदारी एक दस्तावेज द्वारा प्रमाणित है और उस दस्तावेज में सहयोगियों के व्यक्तिगत शेयरों को निर्दिष्ट किया गया है।
धारा 187	•जब निर्धारण करते समय, यह पाया जाता है कि फर्म के गठन में कोई परिवर्तन हुआ है, निर्धारण फर्म के गठन के समय किए गए निर्धारण के अनुसार किया जाएगा।
धारा 188	•जहाँ एक फर्म पर दूसरी फर्म द्वारा जगह ले ली जाती है, पूर्ववर्ती फर्म और उत्तराधिकारी फर्म पर अलग अलग निर्धारण किया जाएगा।
धारा 189	•जहां एक फर्म द्वारा किया जाने वाला कोई व्यवसाय या पेशा आगे नही किया जाता या फर्म समाप्त कर दी जाती है, एओ फर्म की कुल आय का निर्धारण करेगा जैसे कोई समाप्ति या कार्य समाप्त नही किया गया हो।
धारा 40 (ख)	•भागीदारों को परिश्रमिक और ब्याज की कटौती के दावों के लिए शर्तें।
धारा 45 (3) धारा 45 (4)	•फर्म के एक भागीदार द्वारा एक पूंजीगत परिसम्पत्ति के हस्तांतरण से हुए लाभ या मुनाफे को उसकी आय के रूप में कर प्रभारित किया जाएगा। •एक फर्म की समाप्ति पर पूंजीगत परिसम्पत्ति के वितरण द्वारा पूंजीगत परिसम्पत्ति के हस्तांतरण से लाभ या मुनाफे को उस फर्म की आय के रूप में कर प्रभारित किया जाएगा।
धारा 78	•जहां एक फर्म के गठन में कोई परिवर्तन हो, फर्म को एक सेवानिवृत्त/मृतक भागीदार के शेयर के बराबर हानि को अग्रेषित करने और छोडने का हक नही होगा।

1.5 लेखापरीक्षा उद्देश्य

निष्पादन लेखापरीक्षा का उद्देश्य निम्नलिखित पर ध्यान केन्द्रित करना है:

क. प्रणाली, प्रक्रियाओं की पर्याप्तता और अधिनियम/नियमों के प्रावधानों का अनुपालन सुनिश्चित करना;
ख. अधिनियम की सुसंगत धाराओं और प्रावधानों का उचित उपयोग;
ग. फर्मों और उनके भागीदारों के निर्धारण सह संबंधों की प्रणाली की मौजूदगी;
घ. आयकर विभाग के आन्तरिक नियंत्रण तंत्र की जाँच;
ङ. अधिनियम के प्रावधानों मे कमियों या अस्पष्टता और फर्म के निर्धारण से संबंधित प्रशासन या नीति में कमियां, यदि कोई हो तो, उन पर प्रकाश डालना।

1.6 लेखापरीक्षा कार्यक्षेत्र

हमने वित्तीय वर्षों (एफवाई) वि.व. 11 से वि.व. 13 के दौरान और जून 2013 तक पूर्ण फर्मों का निर्धारण कवर किया।

1.7 नमूना आकार

हमने आईटीडी की क्षेत्रीय इकाईयों में संबंधित फर्मों की संख्या के निर्धारण के लिए महानिदेशक सूचना कर प्रणाली (डीजीआईटी-सिस्टम) द्वारा फर्मों से संबंधित प्रदान किए गए डाटा की छानबीन की और अलग किया। प्रत्येक युनिट के जोखिम विश्लेषण के आधार पर हमने 15 प्रतिशत और 20 प्रतिशत यूनिटों (उच्चतम जोखिम कारकों वाली) का चयन क्रमश: मेट्रो और गैर मेट्रो प्रभारों की समीक्षा के लिए किया। चयनित यूनिटों में, समीक्षा हेतु हमने जाँच निर्धारण, अपील और सुधार के सभी मामलों का चयन किया। आन्तरिक नियंत्रण तंत्र के संबंध में हमने समीक्षा के लिए निर्धारिती के रूप में फर्म वाले दो उच्च जोखिम आयुक्तालयों का चयन किया। केवल एक आयुक्तालय वाले राज्यों के मामले में, हमने रेंजों के स्तर पर सैंपलिंग की। हमने पूरे भारत में स्थित आयकर विभागों की निर्धारण यूनिटों से 27,944 निर्धारण रिकार्ड मंगवाए। तथापि, आयकर विभाग ने 26,328 निर्धारित रिकार्ड उपलब्ध करवाए और हमने इनकी लेखापरीक्षा की।

1.8 बाध्यताएं

निर्धारिति फर्म और उनके भागीदार अलग अलग क्षेत्राधिकारी प्रभार के अन्तर्गत आते हैं और उनका निर्धारण उनके संबंधित क्षेत्राधिकारी निर्धारण अधिकारी (एओ) द्वारा किया जाता है। फर्म के भागीदारों को उनकी रिटर्न उसी एओ के पास भरने की आवश्यकता नही है जिसके पास निर्धारिती फर्म का क्षेत्राधिकारी प्रभार भी है। एओ के क्षेत्राधिकार प्रभार, जिसके अन्तर्गत फर्म के भागीदार आते हैं, की पहचान करने के तंत्र के अभाव में, लेखापरीक्षा अधिकतर मामलों में फर्म और उसके भागीदारों के मामलों को सह संबंद्ध नही कर सकी।

1.9 आभार

हमने सीबीडीटी के साथ मई 2013 में एंट्री कान्फ्रेंस की जिसमें हमने लेखापरीक्षा जाँच के उद्देश्यों, कार्यक्षेत्र और मुख्य केन्द्र बिन्दुओं के बारे में स्पष्ट किया था। भारतीय लेखापरीक्षा और लेखा विभाग लेखापरीक्षा में सहयोग के लिए आयकर विभाग का आभार व्यक्त करता है।

सीबीडीटी के साथ एक्जिट कान्फ्रेंस (फरवरी 2014) में गई थी। हमने सीबीडीटी के विचारों को इस प्रतिवेदन में उचित रूप से शामिल किया है।

अध्याय 2: फर्मों और उनके भागीदारों के प्रणालीगत मुद्दे

2.1 प्रस्तावना

भागदीरी दो व्यक्तियों के बीच संबंध है, जो उन सब के द्वारा या किसी एक द्वारा किए जाने वाले व्यवसाय के लाभ को बांटने के लिए सहमत हों। वह व्यक्ति जो दूसरे के साथ भागीदारी करता है उसे व्यक्तिगत रूप से भागीदार और सामूहिक रूप से फर्म कहते है।

आयकर अधिनियम, 1961 (अधिनियम) के अनुसार, फर्म और उसके भागीदारों की अलग कानूनी स्थिति है। एक फर्म का निर्धारण तब तक पूरा/सटीक नहीं होगा जब तक उसके भागीदारों के निर्धारण रिकार्डों से उसे मिलाया नही जाता। इसके अलावा, निर्धारण के समय अधिनियम में फर्म/भागीदारों को छूटों/कटौतियों और भागीदारी विलेख के प्रस्तुतिकरण से संबंधित कुछ विसंगतियां है।

यह अध्याय फर्मों और उनके भागीदारों के निर्धारण से उत्पन्न प्रणालीगत मुद्दों से संबंधित है और उनका वर्णन अनुवर्ती पैराग्राफों में किया गया है।

आयकर विभाग के पास फर्मों और उनके भागीदारों के सम्पूर्ण डाटाबेस के अनुरक्षण की कोई प्रणाली नही है।

2.2 फर्मों का पंजीकरण

वित्त अधिनियम 1992 से पूर्व, अधिनियम पंजीकृत और गैर पंजीकृत फर्मों के बीच अन्तर और पृथक उपचार प्रदान करता था। 1 अप्रैल 1993 से, आयकर के उद्देश्य हेतु फर्मों का पंजीकृत होना अनिवार्य नही है। फर्मे उसकी पंजीकरण स्थिति पर ध्यान दिए बिना केवल भागीदारी विलेख के आधार पर अधिनियम की धारा 40(ख) के लाभ ले सकती हैं, जिसे फर्म या उसके भागीदार की सुविधा के अनुसार बदला जा सकता है।

सीबीडीटी की केन्द्रीय कार्य योजना (कैप) की रिपोर्ट और कर वसूली अधिकारियों (टीआरओ) द्वारा दी गई सूचना से पता चला कि फर्मों के संबंध में आयकर विभाग में सीबीडीटी को रिपोर्ट करने के लिए कोई अलग तंत्र मौजूद नही था। चूंकि फर्म का पंजीकरण वैकल्पिक और भागीदारों के विवेक पर है, आयकर विभाग यह पता लगाने की स्थिति में नही है कि भारत में कितनी फर्में हैं और उनमें से कितनी अपना आय कर रिटर्न (आईटीआर) भरती हैं और अपनी कर देयताओं को पूरा करती है।

फर्मों में सीमीत देयता भागीदारी (एलएलपी) भी शामिल है और उन्हें कंपनी रजिस्ट्रार के पास अनिवार्य रूप से पंजीकरण करवाना आवश्यक है। इस प्रकार, आयकर उद्देश्य के लिए सभी फर्मों का पंजीकरण सुव्यवस्थित नही है।

जबकि फर्मों को आयकर रिटर्न भरना अनिवार्य है, गैर पंजीकृत फर्मों के डाटाबेस के अभाव में, ऐसी फर्मों द्वारा आईटीआर न भरने की संभावना है, जिनका पता नही चल पाता और जिसके परिणामस्वरूप सरकारी खजाने को हानि हो सकती है।

आयकर विभाग फर्म और उसके भागीदारों के निर्धारण रिकार्डों का मिलान नही कर रहा है जिसके परिणामस्वरूप कम कर लगाया गया।

2.3 फर्मों और उनके भागीदारों के निर्धारण का मिलान

निर्धारिती फर्म और फर्म के भागीदार अलग अलग क्षेत्राधिकार - प्रभार के तहत आते हैं और अपने संबंधित क्षेत्राधिकारी एओ द्वारा अलग से निर्धारित किए जाते है। अधिनियम के मौजूदा प्रावधानों के तहत, फर्म के भागीदारों को अपने रिटर्न एक ही एओ, जो निर्धारिती फर्म का क्षेत्राधिकार प्रभारी हो, के समक्ष फाइल करने की आवश्यकता नही है। इसके अतिरिक्त, निर्धारिती फर्में अपने भागीदारों की स्थायी खाता संख्या (पैन) घोषित करने के लिए बाध्य नही है क्योंकि यह अनिवार्य नही है। एक फर्म और उसके भागीदार के बीच कई लेन देन होते हैं जैसे पूंजी का समावेशन, ब्याज का प्रभार, क्षतिपूर्ति और इसी प्रकार के लेन देन जिनकी दो तरफा जाँच की आवश्यकता होती है। इसके परिणामस्वरूप, फर्म मे भागीदारों द्वारा लगाई गई पूंजी की सच्चाई और प्रभारित ब्याज की दो तरफा जांच, क्षतिपूर्ति और अन्य व्ययों के दावों का मिलान मुश्किल हो जाता है।

बिहार, आंध्रप्रदेश और राजस्थान से संबंधित 183 मामलों में, हमने फर्मों के निर्धारण रिकार्डों के साथ भागीदारों के आयकर रिर्टन संलग्न नही पाए जिससे वह दावा किए गए परिश्रमिक/ब्याज की दो तरफा जांच से बच गए।

हमने भागीदारों के निर्धारण रिकार्डों की तुलना में संबंधित निर्धारिती फर्मों के रिकार्डों के निर्धारण की दो तरफा जाँच की और नौ राज्यों[3] से संबंधित 70 मामलों में पाया कि एओ ने भागीदारों के आयकर रिटर्न को संबंधित निर्धारिती फर्म से सत्यापित/मिलान नही किया जिसमें ₹ 2.49 करोड़ का कर प्रभाव शामिल था (बॉक्स 2.1 देखें)।

---

3 गुजरात, राजस्थान, तमिलनाडू, केरल, महाराष्ट्र, झारखण्ड, पश्चिम बंगाल, आंध्र प्रदेश और हरियाणा ।

बॉक्स 2.1: फर्मों और उनके भागीदारों के निर्धारण के मिलान पर सोदाहरण मामले

क. असम सीआईटी-II गुवाहटी प्रभार में, एओ ने ₹ 25.24 लाख की आय पर सितम्बर 2012 में जांच के बाद नि.व. 11 के लिए फर्म **मै. अन्नपूर्णा फूड्स प्रोडक्टस** का निर्धारण पूर्ण किया। फर्म की बैलेंस शीट के भाग की अनुसूची ए में दर्शाया गया था कि तीन भागीदारों ने फर्म में ₹ 1.03 करोड़ तक की नयी पूंजी लगायी थी। तथापि, निर्धारिती भागीदार ने जिस आय के स्त्रोत से नई पूंजी लगायी थी वह रिकार्ड पर उपलब्ध नही थी। चूंकि निर्धारिती भागीदार ने आय के स्त्रोत का खुलासा नही किया था, भागीदारों द्वारा लगाई गई राशि का निर्धारण भागीदारों की ओर से अघोषित आय के रूप में निर्धारित किए जाने की आवश्यकता थी। चूक के परिणामस्वरूप ₹ 1.03 करोड़ की आय का कम निर्धारण हुआ जिसमें ₹ 31.92 लाख का कर प्रभाव शामिल था।

ख. कर्नाटक, सीआईटी-IV बैंगलोर प्रभार के एओ ने जांच के बाद नि.व. 09 के लिए **मै. मंजरक मार्केटिंग** फर्म का निर्धारण शून्य आय पर पूर्ण किया। हमने पाया कि राकेश बत्रा ने जो उपरोक्त फर्म के भागीदार थे ₹ 24 लाख की पूंजी लगाई। तथापि, आईटीओ वार्ड 8(1), बैंगलोर द्वारा निर्धारित राकेश बत्रा के व्यक्तिगत रिकार्ड ने उसके द्वारा लगाई गई कोई ऐसी पूंजी नही दर्शायी। चूंकि फर्म में पूंजी लगाने के लिए स्त्रोत स्थापित नही किया गया था, ₹ 24 लाख की प्राप्ति के लिए कर लगाया जाना चाहिए था। इस चूक के परिणामस्वरूप ₹ 24 लाख की आय की कम गणना हुई और इसके फलस्वरूप ₹ 10.68 लाख का कम कर लगाया गया।

ग. **मै. आल्प्स कारपोरेशन** के मामलें में नि.व. 10 के लिए राजस्थान सीआईटी-II जयपुर प्रभार में हमने पाया कि निर्धारिती फर्म ने अपने भागीदार को ₹ 12.43 लाख के ब्याज का भुगतान किया लेकिन इसे आईटीआर में भागीदार की आय की गणना में नही दर्शाया गया था जिसके परिणामस्वरूप ₹ 3.84 लाख के कर प्रभार सहित भागीदार की तरफ से ₹ 12.43 लाख की आय का छिपाव हुआ।

हमने पश्चिम बंगाल में तीन मामलों में भी पाया कि फर्मों ने भागीदारों को वास्तव में भुगतान किए बिना भागीदार के लिए ब्याज/पारिश्रमिक हेतू कटौती का दावा किया। चूंकि, इन व्ययों की अस्वीकृति नहीं दी गई थी, इसके परिणामस्वरूप ₹ 28.86 लाख का राजस्व प्रभाव हुआ (बॉक्स 2.2 देखे)।

बॉक्स 2.2: भागीदारों का ब्याज/पारिश्रमिक के लिए कटौती पर निदर्शी मामलें

क. पश्चिम बंगाल सीआईटी-X। कोलकाता प्रभार में नि.व. 04, नि.व. 05, नि.व. 07 और नि.व. 09 के लिए **मै. फु लैदर इन्डस्ट्रीज** के मामले में निर्धारण पूरा कर लिया गया था। हमने पाया कि इन सभी नि.व. में निर्धारिती फर्म ने संबंधित वर्षों के लाभ-हानि लेखा में भागीदारों को भागीदार की पूंजी और पारिश्रमिक पर ब्याज डेबिट कर दिया था किन्तु यें ब्याज और पारिश्रमिक भागीदार के संबंधित वर्ष के

पूंजीगत खाता में नही दर्शाए गए थे। इस प्रकार, निर्धारिती फर्म ने भागीदारों के लिए भागीदार के पूंजीगत और पारिश्रमिक पर ब्याज कटौती के लिए दावा किया था जिसका भुगतान वास्तव में नही किया गया था। उक्त की अस्वीकृति में चूक के परिणामस्वरूप संबंधित चार नि.व. के लिए ₹ 24.39 लाख के राजस्व प्रभाव के साथ ₹ 72.20 लाख की आय का कम निर्धारण हुआ।

ख. सीआईटी-XI कोलकाता प्रभार के तहत् पश्चित बंगाल में नि.व. 09 के लिए **मै. एसबीडी इन्टरप्राइज** के मामले में हमने देखा कि फर्म ने भागीदार के पूंजीगत लेखा में लाभ हानि विनियोजन लेखा से ₹ 37.87 लाख हस्तांतरित किए थे। तथापि, भागीदार के पूंजीगत लेखा ने दर्शाया कि सभी भागीदारों के साथ आबंटित लाभ की कुल राशि ₹ 43.49 लाख थी। इस प्रकार, भागीदार का पूंजीगत लेखा ₹ 5.62 लाख तक बढाया गया था जिसमें परिणामस्वरूप आगामी वर्ष में भागीदार की पूंजी पर ब्याज की राशि में वृद्धि होगी और इस पर ₹ 1.74 लाख का संभावित कर प्रभाव होगा।

अभिलेखों के सहसंबंध न होने के बारे में बताए जाने के बाद, सीआईटी-1 चेन्नई ने कहा (जुलाई 2013) कि जहां भी आवश्यक है भागीदार के निर्धारण अभिलेख मंगवाए जा रहे हैं। यह दर्शाता है कि सहसंबंध केवल एओ के विवेक के आधार पर किया जा रहा है और इस संबंध में आयकर विभाग द्वारा निर्धारित कोई प्रक्रिया नही है। अपने भागीदारों के साथ-साथ फर्म के निर्धारण को अन्तिम रूप देते समय एओज़ जानकारी के सहसंबंध/प्रति सत्यापन को यथोचित महत्व नही दे रहे हैं।

इसके अलावा, हमने देखा कि कि यहां एओ के आधिकारिक प्रभार की पहचान करने हेतु कोई तंत्र नहीं है जिसके तहत फर्म के निर्धारण में उपलब्ध जानकारी को साझा करने के साथ-साथ फर्म के भागीदार का निर्धारण किया जाता है जोकि किसी दूसरे निर्धारिती, जिसका निर्धारिती फर्म के साथ व्यवसाय या दूसरा संबंध है, के निर्धारण के लिए आवश्यक होगी। इस प्रकार, संबंधित भागीदारों द्वारा पारिश्रमिक और ब्याज के संबंध में किए गए दावों की सटीकता को सत्यापित/सहसंबंध नही किया जा सकता जब तक कि उसे संवीक्षा निर्धारण के दौरान विशेष रूप से नहीं मंगवाया जाता। आयकर विभाग भागीदारों द्वारा प्रस्तुत पूंजी की सत्यता का भी सत्यापन नहीं कर सका क्योंकि भागीदारों का समान प्रभार में मूल्यांकन नही किया गया है। चूंकि, धारा 40(बी)(iv) एवं (V) के तहत् कार्यरत भागीदारों को पारिश्रमिक और ब्याज के भुगतान पर अधिनियम में स्त्रोत पर काटा गया कर (टीडीएस) की कटौती के लिए कोई प्रावधान नहीं है, इसलिए भागीदारों को किए गए भुगतान को सहसंबंध करना कठिन हो जाता है।

आयकर विभाग के पास दावों का विनियमन करने और प्रभावी नियंत्रण के लिए फर्म के रजिस्ट्रार से जानकारी एकत्र करने के लिए फर्म भागीदारी विलेख की निगरानी करने की कोई प्रणाली नहीं है।

2.4 भागीदारी विलेख की प्रस्तुति में असंगति

अधिनियम की धारा 184(1)(2)(3), (4)एवं(5) के प्रावधानों के अन्तर्गत पूंजी पर किसी पारिश्रमिक एवं ब्याज का दावा कार्यरत भागीदारों द्वारा किया जा सकता है, यदि भागीदारी, भागीदारी विलेख की सत्यापित प्रति द्वारा प्रमाणित है जोकि आयकर विवरणी के साथ प्रस्तुत की जानी चाहिए जिसके संबंध में फर्म के रूप में निर्धारण पहले प्राप्त किया जाता है और इसे समान-धारिता में निर्धारित किया जाएगा यदि फर्म के संविधान में कोई बदलाव नहीं आता है।

सीबीडीटी के परिपत्र सं. 3/2009 दिनांक 21 मई 2009 के पैरा 6 की तुलना में उपरोक्त प्रावधान में असंगति है जो कहती है कि कर दाताओं को आय विवरणी के साथ कोई विवरण, दस्तावेज आदि संलग्न नही करने चाहिए, चाहे इसे हाथ से फाईल किया जाए या फिर इलेक्ट्रॉनिक तरीके से और सीसीएसआईटी/सीएसआईटी को अवश्य सुनिश्चित करना चाहिए कि विवरणी के साथ संलग्न दस्तावेजों, यदि कोई है, को विवरणी प्राप्त करते समय अलग कर लेना चाहिए और तुरन्त करदाताओं को लौटा देना चाहिए।

हमने देखा कि कर्नाटक में नमूना जाँच किए गए निर्धारण के 1,265 मामलों में से 507 मामलें भागीदार विलेख के साथ नहीं थे जिसके कारण लेखापरीक्षा विलेख में भागीदारों की संख्या, कार्यरत भागीदार, व्यक्तिगत लाभ अनुपात, भागीदारों को देय पारिश्रमिक, भागीदारों को देय ब्याज, विवाचक, यदि कोई है, संविधान में परिवर्तन आदि जैसे खण्डों के ब्यौरों की सटीकता को सुनिश्चित नहीं कर सका था। इसके अलावा, छः राज्यों[4] में 30 मामलों में फर्म के संविधान/ ₹ 1.39 करोड़ के कर प्रभाव वाले लाभ अनुपात में परिवर्तन के बावजूद संशोधित भागीदार विलेख को अभिलेख में नहीं रखा गया था।

इसी प्रकार, 35 मामलों के संबंध में 10 राज्यों[5] में फर्मों को संविधान में परिवर्तन/लाभ अनुपात में परिवर्तन के बावजूद भागीदार विलेख की प्रस्तुति/सत्यापन/प्रमाणीकरण के बिना वेतन और ब्याज के संबंध में कटौती के दावे की अनुमति दी गई थी। इसमें ₹ 11.51 करोड़ का कर प्रभाव शामिल है (बॉक्स 2.3 देखें)।

---

4 कर्नाटक, गुजरात, बिहार, आंध्र प्रदेश, मध्य प्रदेश, महाराष्ट्र ।

5 पश्चिम बंगाल, असम, जम्मू और कश्मीर, हरियाणा, हिमाचल प्रदेश, उत्तर प्रदेश, तमिलनाडु, चण्डीगढ़, पंजाब, गुजरात ।

बॉक्स 2.3: भागीदारी विलेख की प्रस्तुति मे असंगति पर निदर्शी मामलें

क. मै. वी.जी ईन्डस्ट्रीयल इन्टरप्राइजेज के मामलें में नि.व. 09 के लिए हरियाणा सीआईटी-केन्द्रीय-गुड़गांव प्रभार में हमने पाया कि फर्म ने अपने भागीदारों को ₹ 3.42 करोड़ के वेतन का भुगतान किया था लेकिन भागीदारों के भागीदारी विलेख और न ही आयकर विवरणी अभिलेख में उपलब्ध थी। इसलिए, भागीदारों को दिए गए वेतन की प्रमाणिकता/सटीकता सत्यापित नहीं की जा सकी। इसमे ₹ 1.16 करोड़ का कर प्रभाव शामिल है।

ख. पश्चिम बंगाल सीआईटी सेन्ट्रल-III कोलकाता प्रभार में **मै. सिल्वर क्वीन ज्वैलर्स** का ब्लॉक निर्धारण धारा 153ए/143(3) के अन्तर्गत नि.व. 04 से नि.व. 09 के लिए और धारा 143 (3) के अन्तर्गत नि.व. 10 के लिए पूरा किया गया था। हमने देखा कि एओ ने भागीदारी विलेख[6] को सत्यापित किए बिना फर्म की कथित अवधि के दौरान भागीदार की पूँजी पर ब्याज होने के नाते कुल ₹ 1.06 करोड़ की अनुमति दी जिसमें ₹ 35.85 लाख का कर प्रभाव शामिल है।

इस प्रकार, अधिनियम और सीबीडीटी परिपत्रों के प्रावधानों के बीच विरोधाभास मौजूद है। फर्म सीबीडीटी परिपत्र का लाभ उठा रहे है और उन्होनें बाद में भागीदारी विलेख की प्रति जमा नहीं कराई है। यदि भागीदारी विलेख में कोई परिवर्तन किया गया है और इसक स्वयं निर्धारिती द्वारा उजागर नही किया गया है तब आयकर विभाग यह जानने की स्थिति में नहीं है कि फर्म से प्राप्त किए गए वेतन, ब्याज, कमीशन, बोनस आदि सही है या नहीं। इसके परिणामस्वरूप मांग का स्थगन हो सकता है अगर इसे संवीक्षा या संवीक्षा निर्धारण के अभाव में राजस्व हानि के लिए चयनित कर लिया जाए।

विभिन्न निर्धारण कार्यों में ई-फाईलिंग और स्वचालन पर बढ़ती निर्भरता के साथ आयकर विभाग को निर्धारण के समय भागीदारी विलेख एओ को ऑन लाईन उपलब्ध कराना चाहिए।

अधिनियम में अस्पष्टता के कारण फर्म के भागीदारों ने अधिक छूट प्राप्त की।

2.5 धारा 10(2ए) के अन्तर्गत भागीदारों द्वारा दावा की गई अतिरिक्त छूट

अधिनियम की धारा 10(2ए) बताती है कि एक व्यक्ति के मामलें में फर्म का भागीदार होने के नाते फर्म की **कुल आय** मे उसके हिस्से को पिछले वर्ष की

6 इसे संबंधित फोल्डरों में नही रखा गया था और निर्धारण कार्रवाई के दौरान एओ द्वारा मंगवाए गए उचित प्रमाण भी अनुपास्थित रहे।

कुल आय की गणना में शामिल नही किया जाएगा, उनका निर्धारण अलग से किया जाता है।

धारा 80ए के माध्यम से अधिनियम का अध्याय VIए प्रावधान करता है कि "निर्धारिती की कुल आय की गणना करने में उसे कुल आय से धारा 80सी से 80यू में निर्दिष्ट कटौतियों की अनुमति दी जाएगी। इसके अतिरिक्त, अधिनियम का अध्याय III उस आय पर चर्चा करता है जो कुल आय का हिस्सा नहीं है जोकि अन्य बातों के साथ-साथ अधिनियम की धारा 10ए, 10एए और 10बीए को कवर करता है।

अत:, अध्याय III और VIए के तहत् छूट/कटौतियां स्वाभाविक रूप से फर्म की कुल आय का हिस्सा नहीं होंगी और उसी रूप में भागीदार फर्म काटी गई/छूट दी गई राशि पर अधिनियम की धारा 10(2ए) के तहत् छूट का दावा करने के पात्र नही होंगे।

हमने पाया कि छ: राज्यों[7] में 15 मामलों में भागीदारों ने धारा 10ए, 10एए, 10बीए, 80आईबी और 80 आईसी के अन्तर्गत फर्मों द्वारा दावा की गई छूटों/कटौतियों के संबंध में धारा 10(2ए) के तहत् छूट का दावा किया है जिसके परिणामस्वरूप धारा 10(2ए) के अन्तर्गत अधिक छूट दी गई (बॉक्स 2.4 देखें)।

बॉक्स 2.4: अधिनियम के प्रावधानों में स्पष्टता में कमी पर निदर्शी मामलें

क. गुजरात सीआईटी-V, अहमदाबाद प्रभार में नि.व. 10 के लिए निर्धारिती फर्म **मै. अडानी एक्सपोर्टस** के मामलें में एओ ने धारा 10एए के अन्तर्गत ₹ 234.39 करोड़ की कटौती देने के बाद ₹ 0.06 लाख की कुल आय का निर्धारण किया। भागीदारों के मामलें की संवीक्षा से पता चला कि भागीदारों ने अधिनियम की धारा 10(2ए) के तहत् उपरोक्त काटी गई राशि की छूट का दावा किया, जिसके फलस्वरूप समान राशि द्वारा अधिक छूट दी गई। इसके कारण धारा 10(2ए) के तहत् ₹ 234.39 करोड़ की अधिक छूट दी गई।

ख. पश्चिम बंगाल सीआईटी-**XI** कोलकाता प्रभार में नि.व. 09 के लिए निर्धारिती फर्म **मै. शेरवुड इस्टेट डेवलेपर्स** के मामले में पूर्ण किए गए संवीक्षा निर्धारण से पता चला कि एओ ने धारा 80 आईबी के अन्तर्गत ₹ 15.92 करोड़ की कटौती की अनुमति दी और अधिनियम की धारा 10(2ए) के अन्तर्गत भागीदारों के हित में राशि की दोबारा छूट दी इसके परिणामस्वरूप ₹ 15.92 करोड़ की अधिक छूट दी गई थी।

7 गुजरात, हरियाणा, राजस्थान, उत्तर प्रदेश, उत्तराखण्ड और पश्चिम बंगाल।

ग. राजस्थान सीआईटी-II, जयपुर प्रभार में नि.व. 10 के लिए निर्धारिती फर्म **मै. मंगलम आर्टस** के मामले में एओ ने धारा 10 बीए के अन्तर्गत ₹ 20.08 करोड़ की कटौती की अनुमति देने के बाद ₹ 14.09 करोड़ की कुल आय का निर्धारण किया था। इसलिए, ₹ 14.09 करोड़ की कुल आय को ही भागीदारों के हित में धारा 10(2ए) के अन्तर्गत छूट के रूप में अनुमत किया जाना था। तथापि, एओ ने फर्म को ₹ 20.08 करोड़ की अनुमत छूट के आधार पर धारा 10(2ए) के अन्तर्गत भागीदारों को छूट की अनुमति दी थी।

उपरोक्त दृष्टांतों से पता चला कि फर्म की 'कुल आय' की परिभाषा में अस्पष्टता के कारण भागीदार अधिनियम की धारा 10(2ए) के अन्तर्गत अधिक छूट प्राप्त कर रहे है।

यह अधिनियम, फर्मों, व्यक्तिगत निकाय और व्यक्तियों के संगठन जैसाकि फर्म में भागीदार जैसे गैर-विधिक सत्वों की स्वीकार्यता के बारे में स्पष्ट नहीं है।

2.6 फर्म में भागीदारों का संयोजन

अधिनियम की धारा 2(23) फर्म, भागीदार और भागीदारी को समान परिभाषा देती है जैसाकि भारतीय भागीदारी अधिनियम, 1932 और सीमित देयता भागीदारी अधिनियम 2008 में परिभाषित किया गया है। भारतीय भागीदारी अधिनियम, 1932 की धारा 4 बताती है कि भागीदारी उन व्यक्तियों के बीच संबंध है जो उन सभी या उन सभी के लिए कार्य करने वाले किसी एक द्वारा चलाए जा रहे व्यवसाय से लाभ को साझा करने पर सहमत हुए हैं। यह न्यायिक रूप[8,9] से कहा गया है कि भागीदारी अधिनियम के अनुसार 'व्यक्ति' शब्द केवल प्राकृतिक या बनावटी व्यक्तियों पर ध्यान देता है और इसलिए, एक 'व्यक्ति' न होने के कारण फर्म किसी दूसरी फर्म के साथ भागीदारी करने की हकदार नहीं है। यह भी कहा[10] गया कि भागीदारी अधिनियम के प्रावधानों की, फर्म को आयकर कानून के अन्तर्गत एक स्वतंत्र कर योग्य सत्तव के रूप में देखे जाने के समय उपेक्षा नहीं की जानी चाहिए। चुंकि, फर्म व्यक्तिगत निकाय (बेओएल) और व्यक्तियों के संगठन (एओपी) विधिक सत्व नहीं है और इसलिए ये दूसरी फर्म के भागीदार नहीं होंगे।

हमने महाराष्ट्र, तमिलनाडु और पश्चिम बंगाल के चार मामलों में पाया कि फर्म दूसरी फर्मों में भी भागीदार थी और एओ ने फर्म-भागीदारों को

8 दुलीचंद लक्ष्मीनारायण बनाम सीआईटी (1956) 29 आईटीआर 535(एससी) ।

9 मालाबार फिशरिज़ को. बनाम सीआईटी (1979) 120 आईटीआर 49(एससी) ।

10 सीआईटी बनाम स्टैण्डर्ड माल्टिंग एण्ड एलाइड प्रोडक्ट्स कारपोरेशन (1997) 226 आरटीआर 1 (गुजरात) ।

पारिश्रमिक पर व्यय की अनुमति दी थी जिसमें ₹ 20.90 लाख का कर अनुमान शामिल है (बॉक्स 2.5 देखें)।

बॉक्स 2.5: फर्म में भागीदारों के संयोजन पर निदर्शी मामलें

क. तमिलनाडु सीआईटी v चेन्नई प्रभार में वि.व. 11 के लिए **मै. मेगा ट्रेंड्स ई.** के मामले में एओ ने निर्धारिती को भागीदारों के ब्याज के प्रति ₹ 11.28 लाख और भागीदारों को पारिश्रमिक के प्रति ₹ 11.80 लाख की कटौती की अनुमति दी। हमने देखा कि दो भागीदार अर्थात **मै. डीसीपी ट्रेडिंग को.** और **मै. कृपा ट्रेडिंग को.** भागीदारी फर्में थी और दूसरे भागीदार अलग-अलग थे। इसलिए निर्धारिती फर्म को दी गई ₹ 7.13 लाख के कर प्रभाव वाली अनुमति गलत थी।

ख. महाराष्ट्र सीआईटी-xx मुम्बई प्रभार में नि.व. 10 और नि.व. 11 के लिए मै. के. सी. कारपोरेशन के संवीक्षा निर्धारण में हमने पाया कि एक फर्म **मै. के. सी. कारपोरेशन** दूसरी फर्म **मै. के. सी. कारपोरेशन** जेवी में भागीदार है। चुंकि मै. के. सी. कारपोरेशन एक विधिक सत्व नही है इसलिए यह दूसरी फर्म में भागीदार नहीं बन सकती। इसलिए, निर्धारिती द्वारा नि.व. 10 और नि.व. 11 के लिए प्राप्त किया गया क्रमश: ₹ 8.77 लाख और ₹ 7.43 लाख का लाभ धारा 10(2ए) के अन्तर्गत छूट का पात्र नहीं है। इस चूक के परिणामस्वरूप ब्याज सहित ₹ 6.61 लाख के कर प्रभाव वाली समान राशि तक आय का कम निर्धारण हुआ।

इस प्रकार, अपात्र सत्व फर्म में भागीदार बन गए है, इसलिए वें फर्म पर लागू विभिन्न लाभों को प्राप्त कर रहे हैं। अधिनियम के प्रावधानों को आयकर के उद्देश्य के लिए स्पष्ट बनाना होगा चाहे फर्मों, व्यक्तिगत निकाय (बीओएल) और व्यक्तियों के संगठन (एओपी) जैसे गैर-विधिक सत्व फर्म में भागीदार हो सकते है।

अधिनियम फर्मों के पूंजीगत लेखाओं पर नकारात्मक शेष पर ब्याज प्रभारित करने पर मौन है जो भागीदारो की आय को छिपाता है।

2.7 भागीदारों द्वारा आहरणों पर ब्याज प्रभारित न करना

अधिनियम की धारा 40(बी)(iv) प्रावधान करती है कि किसी भागीदार को ब्याज का भुगतान, जो भागीदार विलेख की शर्तों द्वारा प्राधिकृत है, 12 प्रतिशत प्रति वर्ष के साधारण ब्याज से अधिक नही होगा। यह देखा गया है कि फर्में पूंजीगत लेखाओं के सकारात्मक शेष पर ब्याज का भुगतान कर रही हैं जबकि वें पूंजीगत लेखाओं के नकारात्मक (डेबिट) शेष पर ब्याज प्रभारित नहीं कर रही हैं क्योंकि अधिनियम में इसके लिए प्रावधान नहीं है। यदि, भागीदारों के पूंजीगत लेखा में डेबिट/नकारात्मक शेष भागीदार द्वारा किए गए

आहरण के परिणामस्वरूप है, तो फर्म को इस पर ब्याज प्रभारित करना चाहिए जब यह भागीदार को दिए गए ऋण के बराबर हो।

हमने आठ राज्यों[11] में 74 मामलें देखे जहां भागीदारों को पूंजीगत लेखाओं में सकारात्मक शेष पर ब्याज का भुगतान किया गया था लेकिन भागीदारों के पूंजीगत लेखा में आहरण/डेबिट शेषों पर कोई ब्याज प्रभारित नहीं किया गया था जिसने ₹ 1.16 करोड़ की राजस्व हानि को दर्शाया (बॉक्स 2.6 देखें)।

बॉक्स 2.6: भागीदारों द्वारा आहरणों पर ब्याज प्रभारित न करने पर निदर्शी मामलें

क. तमिलनाडु सीआईटी-I कोयम्बटूर प्रभार में नि.व. 11 के लिए **मै. एमराल्ड बुलियन एण्ड ज्वैलर्स** के मामलें में हमने देखा कि निर्धारिती फर्म ने ₹ 9.61 लाख के कर प्रभार वाली ₹ 259.00 लाख की राशि पर भागीदार के चालू खाता में डेबिट शेष पर ₹ 31.12 लाख का ब्याज प्रभारित नहीं किया था।

ख. महाराष्ट्र सीआईटी-केन्द्रीय पुणे प्रभार में नि.व. 08 और नि.व. 09 के लिए मै. प्राइड पर्पल प्रोपर्टिज के मामलें में हमने पाया कि भागीदार की पूंजी पर क्रमश: ₹ 1.42 करोड़ और ₹ 10.88 करोड़ का डेबिट शेष था। तथापि, फर्म द्वारा कोई ब्याज प्रभारित नही किया गया था। हमने यह भी पाया कि फर्म ने ऋणों/अग्रिमों पर संबंधित नि.व. के दौरान ₹ 90.15 लाख और ₹ 56.96 लाख के ब्याज/वित्तीय प्रभारों का भुगतान किया है किन्तु पूंजी से अधिक राशि आहरित करने पर भागीदार से कोई ब्याज प्रभारित नहीं किया था। आयकर विभाग ने अधिनियम की धारा 147 के अन्तर्गत त्रुटि को परिशोधित किया (मार्च 2013)।

ग. महाराष्ट्र सीआईटी-XX मुम्बई प्रभार में नि.व. 10 के लिए **मै. नानावती कन्स्ट्रक्शन** के मामले में भागीदारी विलेख पूंजीगत लेखा के डेबिट शेष पर ब्याज प्रभारित करने को प्राधिकृत करता है। तथापि, ₹ 6.38 करोड़ के भागीदार पूंजीगत लेखा के डेबिट शेष पर कोई ब्याज प्रभारित नहीं किया गया था। इस चूक के परिणामस्वरूप ₹ 76.61 लाख की आय का कम निर्धारण और ₹ 34.63 लाख के कर का कम उदग्रहण हुआ।

प्रावधानों में स्पष्टता के अभाव में फर्में पूंजीगत लेखा से आहरणों पर ब्याज प्रभारित नहीं कर रही है और इसलिए उस सीमा तक आय को छिपा रही हैं।

मंत्रालय ने उत्तर दिया (फरवरी और मार्च 2014) कि अधिनियम भागीदार द्वारा ब्याज प्रभारित करने के लिए प्रावधान नही करता लेकिन केवल अस्वीकृति के लिए प्रावधान निर्दिष्ट करता है यदि यह निश्चित प्रतिशतता से आगे बढ जाए या यह भागीदारी विलेख द्वारा प्राधिकृत न हो। भागीदार के

11 महाराष्ट्र, बिहार, पश्चिम बंगाल, हिमाचल प्रदेश, पंजाब, उत्तर प्रदेश, तमिलनाडु, केरल ।

पूंजीगत लेखा के डेबिट शेष पर ब्याज प्रभारित करना/प्रभारित न करना एक व्यावसायिक निर्णय है और यह अधिनियम ऐसे ब्याज को प्रभारित करने के लिए फर्म को अधिदेश नही दे सकता।

एओज़ फर्म, जो अधिनियम की धारा 10(2ए) के तहत् छूट प्राप्त फर्म से प्राप्त लाभ के भागीदार के हिस्से पर अधिनियम की धारा 14(ए) को लगातार लागू नहीं कर रहे है। इसके साथ ही एओज़ आय के पिछले वर्षों के ब्यौरों के अभाव में छूट प्राप्त आय पर भागीदारी फर्मों के संबंध में अधिनियम के नियम 8डी के साथ पठित धारा 14(ए) को लागू नही कर सके।

2.8 धारा 14ए के अन्तर्गत अस्वीकार्यता

अधिनियम की धारा 14ए(1) के अनुसार आय, जोकि कुल आय का भाग नहीं है, के संबंध में निर्धारिती द्वारा किए व्यय के संबंध में किसी कटौती की अनुमति न दी जाए। अधिनियम का नियम 8डी छूट दी गई आय, जिसकी पिछली वर्ष के आय विवरण से गणना की जाती है, के संबंध में किए गए व्यय की अस्वीकार्यता की पद्धति को निर्धारित करता है।

फर्म से भागीदार द्वारा प्राप्त किए गए लाभ का हिस्सा अधिनियम की धारा 10(2ए) के अन्तर्गत छूट प्राप्त है क्योंकि फर्म और इसके भागीदारों का निर्धारण उनकी कुल आय पर अलग से किया जाता है। इसलिए भागीदारी फर्म से शेयर अर्जित करने में किए गए व्यय को अधिनियम की धारा 14ए के अन्तर्गत अस्वीकृत करना होगा। न्यायिक[12] रूप से यह कहा गया कि अधिनियम की धारा 14ए फर्म के लाभों में भागीदारों के हिस्से पर लागू होती है।

हमने पाया कि एओज़ भागीदारों की छूट प्राप्त आय, जो अधिनियम की धारा 10(2ए) के अन्तर्गत दावा की गई है पर धारा 14ए के प्रावधानों को लगातार लागू नही कर रहे है। गुजरात में भागीदारों से संबंधित 13 मामलों में हमने पाया कि एओज़ ने फर्म के लाभ में भागीदारों के हिस्से पर धारा 14ए के प्रावधान लागू नही किए थें जहां धारा 14ए के अन्तर्गत अस्वीकार्यता ₹ 62.42 करोड़ की कुल छूटों पर ₹ 1.23 करोड़ थी। इसी प्रकार, महाराष्ट्र में हमने पांच मामलों में देखा कि भारीदारों ने 1.77 करोड़ की छूट का दावा किया था जिसमें एओज धारा 14ए के अन्तर्गत ₹ 36.39 लाख को अस्वीकृत करने में विफल रहा।

---

12 श्री विष्णु अनंत महाजन बनाम एसीआईटी (आईटीए सं.3002/एएचडी/2009)।

हमने यह भी देखा कि पिछले साल की आय के विवरण के अभाव में एओज़ छूटप्राप्त आय पर भागीदारी फर्मों पर नियम 8डी के साथ पठित धारा 14ए लागू नही कर सके क्योंकि भागीदारी फर्मों के लिए कम्पनियों के समान फार्मेट में अपने लेखे तैयार करना अनिवार्य रूप से आवश्यक नही हैं। उदाहरणार्थ, महाराष्ट्र सीआईटी-XX मुम्बई चार्ज में, वि.व. 10 के लिए **मैसर्स के.सी. कार्पोरेशन** के संवीक्षा निर्धारण में पिछले वर्ष के वित्तीय विवरणों की गैर उपलब्धता के कारण नियम 8डी के साथ पठित धारा 14ए के अंतर्गत अस्वीकृतियो की गणना नही की जा सकी।

डीजीआईटी (प्रणाली) द्वारा उपलब्ध कराए गए डाटा के अनुसार भागीदारी फर्मों की आय में स्थायी वृद्धि हुई है जो 'नि.व. 12 के लिए ₹ 50,000 करोड़' से अधिक थी। फलस्वरूप, फर्मों के लाभ को भागीदारों के बीच बाँटा गया है जो बाद में धारा 10(2ए) के अन्तर्गत छूट प्राप्त करते हैं। अतः, फर्म के लाभ में भागीदारों के भाग पर धारा 14ए के प्रावधानों को लागू ना करने के कारण राजकोष को राजस्व का नुकसान होने की संभावना है।

2.9 सिफारिशें

हम सिफारिश करते हैं कि

क. मंत्रालय फर्मों का एक संपूर्ण डाटाबेस बना सकता है तथा गैर पंजीकृत फर्मों का पता लगाने के साथ उनकी आईटीआर की फाईलिंग सुनिश्चित करने के लिए एक उपयुक्त तंत्र निर्धारित कर सकता है।

मंत्रालय ने उत्तर दिया (फरवरी तथा मार्च 2014) कि उन्हें पंजीकृत फर्मों का डाटाबेस बनाने हेतु आदेश नही दिया गया है। हालाँकि, डीजीआईटी (प्रणाली) उन फर्मों का डाटाबेस बनाए रखती है जिन्होने अपनी आईटीआरज़ फाईल की है एवं यह प्रतिवर्ष बढ़ रहा है। इसके अलावा, आईटीडी उच्च मूल्य संव्यवहारों, पेन के लिए एआईआर सूचना पर नियंत्रण रखती है तथा सत्त्व की संपूर्ण रूप रेखा बनाता है। ई-फाइलिंग भी फर्मों के सुदृढ डाटाबेस के अनुरक्षण का कारण है।

ख. मंत्रालय भागीदारों तथा फर्मों के रिटर्नों की लिंकिंग पर विचार कर सकता है ताकि एओज संव्यवहारों की जाँच कर सकें। मंत्रालय फर्मों के लिए आईटीआर में उनके भागीदारों के नाम तथा पेन की उदघोषणा को भी अनिवार्य कर सकता है।

मंत्रालय ने उत्तर दिया (फरवरी 2014) कि फर्मों तथा एलएलपीज (आईटीआर-5) के लिए बने आईटीआर प्रपत्र में, फर्मों के लिए आईटीआर में अपने भागीदारों के नाम, भाग की प्रतिशतता तथा पैन की उदघोषणा करना अनिवार्य है। अब ई-फाईलिंग अनिवार्य है तथा पेन इत्यादि की उदघोषणा अधिदेशी है। पेन आईटीडी को भागीदारों के क्षेत्राधिकारी चार्ज का पता लगाने में सहायता करता है।

ग. मंत्रालय वेतन/पारिश्रमिक/लाभ सहभाजन/भागीदारों की पूंजी पर ब्याज की दर के संबंध में दावों का विनियमन करने हेतु पहले भागीदारी विलेख तथा संशोधित भागीदारी विलेख की प्राप्ति की निगरानी हेतु एक साफ्टवेयर मॉड्यूल निर्धारित कर सकता है। मंत्रालय किसी परिवर्तन के संबंध में फर्मों के रजिस्ट्रार से सूचना संगृहीत कर सकता है (भागीदारी अधिनियम के अनुसार किसी ऐसे परिवर्तनों की सूचना देना आवश्यक है) ताकि फर्मों के निर्धारण पर प्रभावकारी नियंत्रण रख सके।

मंत्रालय ने लेखापरीक्षा की सिफारिशों से सहमत होते हुए उत्तर दिया (फरवरी एवं मार्च 2014) कि मुद्दे की जाँच की जा रही है क्योंकि इसमे आईटीआरज में संशोधन की आवश्यकता होगी।

घ. मंत्रालय धारा 10(2ए) में दी गई व्याख्या को परिवृधित कर सकता है ताकि उन मामलों में, जहाँ कुल आय कटौती/छूट के कारण कम हो जाती है, भागीदारों के बीच विभाजित होने वाली फर्म की कुल आय को उचित अर्थ दिया जा सके।

ङ. भागीदारों की संरचना में विसंगतियों को दूर करने के लिए मंत्रालय स्पष्ट कर सकता है कि क्या गैर-न्यायिक सत्त्वों जैसे फर्मों, व्यक्तियों का निकाय, व्यक्तियों का संगठन एक फर्म में भागीदार हो सकते है।

मंत्रालय ने उत्तर दिया (फरवरी 2014) कि यह मुद्दा कि क्या गैर-न्यायिक सत्त्व एक भागीदारी फर्म में भागीदार हो सकते हैं, भागीदारी अधिनियम के प्रावधानों द्वारा नियंत्रित किये जाते हैं।

च. मंत्रालय धारा 10(2ए) के तहत विनिर्दिष्ट आय को छोड़ने के संदर्भ में धारा 14ए के सुसंगत एवं सुव्यवस्थित अनुप्रयोग पर स्पष्टीकरण दे सकता है। मंत्रालय फर्मों के लिए वर्तमान वर्ष के साथ-साथ पिछले वर्ष के आकड़ों को शामिल करते हुए वित्तीय विवरण तैयार करना अनिवार्य

करने पर भी विचार कर सकता है ताकि नियम 8डी के साथ पठित धारा 14ए के प्रावधान के अनुप्रयोग को सरल किया जा सके।

अध्याय 3: फर्मों के लिए छूट/कटौती के विशेष प्रावधान

3.1 प्रस्तावना

भागीदारी फर्में अधिनियम के अन्तर्गत अलग कर योग्य सत्तव हैं। अधिनियम फर्मों तथा भागीदारों को मिलने वाली छूटों/कटौतियों के विशेष प्रावधान उपलब्ध कराता है। फर्म की आय की गणना में भागीदारों को दिया जाने वाला पारिश्रमिक तथा ब्याज कटौती के रूप में स्वीकृत है जो अधिनियम में निर्धारित कुछ शर्तों का विषय है। भागीदारों को दिये जाने वाले पारिश्रमिक तथा ब्याज की कटौती की स्वीकृति हेतु शर्तें इस प्रकार हैं:

क. भुगतान भागीदारी विलेख द्वारा प्राधिकृत होना चाहिए।

ख. भुगतान भागीदारी विलेख की शर्तों के अनुरूप होना चाहिए।

ग. भुगतान ऐसे भागीदारी विलेख की तिथि से बाद की अवधि से संबंधित होना चाहिए।

घ. पारिश्रमिक का भुगतान कार्यकारी भागीदारों को किया जाना चाहिए।

ङ. ब्याज निर्धारित से अधिक नही होना चाहिए।

च. भागीदारी विलेख में पारिश्रमिक की राशि निर्दिष्ट होनी चाहिए।

छ. भुगतान योग्य पारिश्रमिक भागीदारी फर्म के 'बही लाभ' के संदर्भ में कुछ परिभाषित आर्थिक एवं प्रतिशतता सीमाओं के अधीन है।

यह अध्याय उन मामलों से संबंधित है जहाँ आईटीडी ने फर्मों पर लागू होने वाले अधिनियम के विशेष प्रावधानों का पालन नही किया।

निर्धारण अधिकारियों ने विलेख की तिथि से पूर्व की अवधि हेतु तथा गैर-कार्यकारी भागीदारों को पारिश्रमिक के भुगतान को संस्वीकृत किया था जिसके परिणामस्वरूप भागीदारों को अयोग्य कटौतियाँ प्राप्त हुई तथा राजस्व का अनुषंगी हानि हुई।

3.2 विलेख तिथि से पहले की अवधि हेतु तथा गैर-कार्यकारी भागीदार को भुगतान किया गया पारिश्रमिक

अधिनियम की धारा 40(बी)(iii) के अनुसार, किसी भागीदार को पारिश्रमिक का कोई भुगतान भागीदारी विलेख द्वारा प्राधिकृत होना चाहिए तथा ऐसे भुगतान भागीदारी विलेख की तिथि से पहले की तिथि से नहीं किये जाने चाहिए जब तक यह एक पूर्ववर्ती विलेख द्वारा प्राधिकृत ना हो।

हमने देखा कि एओज़ ने (i) विलेख की तिथि से पहले की अवधि के लिए भुगतान किये गए पारिश्रमिक पर व्यय तथा (ii) ऐसे भागीदारों को भुगतान किये गये पारिश्रमिक पर व्यय जो वास्तविक रूप से फर्म के कार्यकलापों में रत नही थे, संस्वीकृत किये थे। इस प्रकार के नौ मामले तमिलनाडु, केरल, पंजाब तथा राजस्थान के संबंध में देखे गए थे जिनमें ₹ 2.50 करोड़ का कर प्रभाव सम्मिलित था (बॉक्स 3.1 देखें)।

बॉक्स 3.1: पारिश्रमिक पर व्यय पर अनाधिकृत कटौतियों पर निदर्शी मामले

क. नि.व. 11 के लिए केरल सीआईटी-II कोच्ची **में मैसर्ज ब्लास्टलाईन इण्डिया** के संवीक्षा निर्धारण में, एओ ने भागीदारों को दिए गए पारिश्रमिक के प्रति ₹ 1.76 करोड़ की कटौती संस्वीकृत की। निर्धारण की संवीक्षा से पता चला कि फर्म के भागीदार उक्त अवधि के दौरान विदेश में कार्य कर रहे थे तथा फर्म का व्यवसाय उनकी तरफ से नियुक्त सीईओ (प्रबंधक) के माध्यम से चलाया गया था। भागीदार वास्तविक रूप से फर्म के कार्य कलापों को करने में लगे ना होने के नाते पारिश्रमिक के लिए अयोग्य थे। संस्वीकृत अयोग्य कटौती में ₹ 64.80 लाख का कर प्रभाव था। आईटीडी ने आपत्ति स्वीकार (जून 2013) की।

ख. नि.व. 11 के लिए तमिलनाडु सीआईटी-V चेन्नै में **मैसर्ज प्राइस वाटरहाऊस एण्ड कं.** के मामले में, एओ ने भागीदारों का ₹ 1.25 करोड़ राशि वेतन स्वीकृत किया जैसा कि निर्धारिती द्वारा दावा किया गया था। हमने देखा कि तिथि 23 सितम्बर 2010 के विलेख में पारिश्रमिक 1 अप्रैल 2009 से प्राधिकृत किया गया था। अधिनियम के प्रावधानों के अनुसार, भुगतान केवल विलेख की तिथि अर्थात 23 सितम्बर 2010 के बाद की अवधि के लिए नि.व. 12 में ही योग्य था नाकि नि.व. 11 में। इसमें ₹ 38.56 लाख का कर प्रभाव सम्मिलित था।

उपरोक्त मामलों का तात्पर्य है कि एओज ने भागीदारी विलेख पर उचित ध्यान नही दिया जिसके परिणाम स्वरूप अयोग्य कटौतियाँ एवं राजस्व का अनुषंगी नुकसान हुआ।

निर्धारण अधिकारियों ने ब्याज का अनाधिकृत तथा अधिक भुगतान स्वीकृत किया जिसके परिणामस्वरूप भागीदारों को अयोग्य कटौतियाँ मिली तथा राजस्व का अनुषंगी नुकसान हुआ।

3.3 ब्याज का अधिक भुगतान

अधिनियम की धारा 40(बी(IV) किसी भागीदार को 12 प्रतिशत से कम की दर पर साधारण ब्याज के भुगतान हेतु प्रावधान करती है तथा जिसे भागीदारी

विलेख की शर्तों के अनुरूप तथा उसके द्वारा प्राधिकृत किये जाने की आवश्यकता होती है।

हमने देखा कि महाराष्ट्र, उत्तर प्रदेश, उडीसा तथा असम के संबंध में 13 मामलों में भागीदारों को ब्याज के भुगतान पर व्यय के लिए कटौती स्वीकृत की (i) जो भागीदारी विलेख में निर्धारित/प्राधिकृत दर से अधिक था, (ii) जहाँ दर भागीदारी विलेख 40(बी)(iv) के तहत दर निर्धारित सीमाओं से अधिक थी एवं (iii) जो विलेख में प्राधिकृत नही था। इसके परिणामस्वरूप ₹ 97.14 लाख के राजस्व का नुकसान हुआ (बॉक्स 3.2 देखें)।

बॉक्स 3.2: ब्याज के अधिक भुगतान पर निदर्शी मामले

क. नि.व. 11 के लिए उड़ीसा सीआईटी-भुवनेश्वर चार्ज में, हमने **मैसर्ज सिराजुद्दीन एण्ड कं.** के मामले में देखा कि एओ ने एक भागीदार को ब्याज के प्रति कटौती संस्वीकृत की थी जो बारह प्रतिशत प्रति वर्ष के साधारण ब्याज की सीमा से ₹ 66 लाख अधिक था। गलती के परिणामस्वरूप आय का ₹ 66 लाख कम निर्धारण हुआ और ₹ 20.26 लाख के कर का कम उद्ग्रहण हुआ।

ख. नि.व. 09 से 11 के लिए उत्तर प्रदेश सीआईटी-इलाहाबाद चार्ज में **मैसर्ज छोटा भाई मुन्ना भाई एण्ड कम्पनी** के मामले में भागीदारी विलेख में भागीदारों की पूँजी के अन्त: शेष पर बारह प्रतिशत प्रति वर्ष की दर से ब्याज का प्रावधान ₹ 1.53 करोड़ के स्वीकार्य ब्याज के प्रति ₹ 1.76 करोड़ का ब्याज स्वीकृत किया था। इस चूक के परिणामस्वरूप ब्याज सहित ₹ 9.83 लाख के कर प्रभाव वाले ₹ 22.90 लाख के ब्याज की अधिक स्वीकृति हुई। आईटीडी ने आपत्ति स्वीकार की (अप्रैल 2013)।

ग. नि.व. 09 तथा 10 के लिए महाराष्ट्र सीआईटी-XX मुम्बई चार्ज में **मैसर्ज गिरिराज कंडक्टर्स** के संवीक्षा निर्धारण में भागीदारी विलेख केवल अचल पूँजी पर ब्याज के भुगतान को प्राधिकृत करता है। यद्यपि, एओ ने अचल पूँजी पर ₹ 17.16 लाख के भुगतान योग्य ब्याज के प्रति अचल तथा चालूपूँजी पर ₹ 58.64 लाख के ब्याज भुगतान को स्वीकृत किया। इस चूक के परिणामस्वरूप ₹ 41.48 लाख का अतिरिक्त भुगतान तथा ₹ 13.47 लाख के कर का कम उदग्रहण हुआ।

भागीदार को ब्याज का भुगतान उसके द्वारा प्रस्तुत पूँजी पर किया जाता है। यह उसके द्वारा किए गए जमा से बढ़ता है तथा लाभ का हिस्सा उसके खाते में डाला जाता है तथा उसके द्वारा निकाली गई राशि से कम होता है तथा नुकसान का भाग उसके खाते से निकाला जाता है। उपरोक्त उदाहरणों से देखा गया है कि ब्याज की कटौती फर्मों को स्वीकृत की जाती है जो भागीदारों की

पूँजी के अथ के साथ-साथ अन्त: शेष पर गणना की जाती है। अत:, अधिनियम 'आधार राशि' के संबंध में स्पष्ट नही है जिस पर भागीदारों को दिए गए ब्याज की गणना की जानी है।

3.4 पारिश्रमिक की अनाधिकृत मात्रा

अधिनियम की धारा40(बी)(**v**) के अनुसार, किसी कार्यकारी भागीदार को पारिश्रमिक का भुगतान भागीदारी विलेख के अनुसार एवं प्राधिकृत होना चाहिए जो निर्धारित राशि से अधिक न हो। सीबीडीटी ने दिनाँक 25 मार्च 1996 के अपने परिपत्र संख्या 739 में स्पष्ट किया कि धारा 40(बी)(**v**) की अन्तर्गत कोई कटौती स्वीकार्य नहीं होगी जब तक भागीदारी विलेख प्रत्येक व्यक्तिगत कार्यकारी भागीदार को भुगतान योग्य परिश्रमिक की राशि विनिर्दिष्ट ना करे अथवा ऐसे पारिश्रमिक का ढंग निर्धारित न करें। पारिश्रमिक की मात्रा में वृद्धि केवल एक पूरक भागीदारी विलेख माध्यम से ही प्रभावशाली होगी।

तेरह राज्यों[13] में 81 मामलों में हमने देखा कि एओ ने पारिश्रमिक पर व्यय स्वीकृत किया जो प्राधिकृत नही था अथवा भागीदारी विलेख में विनिर्दिष्ट राशि से अधिक भुगतान किया गया था तथा जहाँ पारिश्रमिक को बढ़ाने वाला पूरक विलेख प्रस्तुत नहीं किया गया था, जिसमें ₹ 14.64 करोड़ का कर प्रभाव सम्मिलित था (बॉक्स 3.3 देखें)।

बॉक्स 3.3 अनाधिकृत व्यय पर निदर्शी मामले

क. नि.व. 09 के लिए दिल्ली सीआईटी-XIII चार्ज में **मैसर्ज वैश्य एसोसिएट्स** के निर्धारण में, हमने देखा कि निर्धारिती फर्म के भागीदारी विलेख में भागीदारों को भुगतान किये जाने वाले पारिश्रमिक की गणना का तरीका अथवा पारिश्रमिक की मात्रा को पारिभाषित नही किया गया। अत:, भागीदारों को भुगतान किये गए ₹ 4.15 करोड़ के पारिश्रमिक को अस्वीकृत किया जाना चाहिए। चूक के परिणामस्वरूप ₹ 4.15 करोड़ राशि के व्यय की अस्वीकार्य स्वीकृतिं हुई जिसमें ब्याज सहित ₹ 1.88 करोड़ के कर का कम उदग्रहण सम्मिलित था। इसके अतिरिक्त, हमने देखा कि उसी निर्धारिती के मामले में, नि.व. 10 के लिए, आईटीडी ने स्वयं समान आधारों पर परिवर्धन किये थे जो निर्धारिती द्वारा चुनौती दिये जाने पर सीआईटी (अपील) द्वारा खारिज किया गया था।

ख. नि.व. 09 तथा नि.व. 10 के लिए उत्तर प्रदेश सीआईटी-I कानपुर चार्ज में **मैसर्ज कालिको ट्रेंड्स** के मामले में, हमने देखा कि भागीदारी विलेख पारिश्रमिक की

13 तमिलनाडु, झारखण्ड, पश्चिम बंगाल, हरियाणा, दिल्ली, कर्नाटक, केरल, महाराष्ट्र, चण्डीगढ़, पंजाब, आँध्र प्रदेश, उत्तर प्रदेश, असम।

राशि की मात्रा स्पष्ट नही करता परन्तु अधिनियम की धारा 40(बी)(v) के तहत निर्दिष्ट सीमाओं का संदर्भ देता है। यद्यपि, एओ ने भागीदारों के पारिश्रमिक के प्रति ₹ 9.77 करोड़ की कटौती संस्वीकृत की जो अनियमित थी जिसमें ₹ 4.01 करोड़ का कर प्रभाव सम्मिलित था। उत्तर में (अप्रैल 2013) एओ ने आपत्तियाँ स्वीकार नही की कि संस्वीकृत पारिश्रमिक अधिनियम की प्रावधानों के अनुसार अनुमत सीमाओं में था। उत्तर सीबीडीटी परिपत्र के मद्देनजर तर्कसंगत नही है जो स्पष्ट करता है कि पारिश्रमिक के प्रति कटौती स्वीकार्य नही थी जब तक भागीदारी विलेख विशिष्ट एवं मात्रा निर्धारित करने वाला न हो।

ग. नि.व. 10 के लिए महाराष्ट्र सीआईटी-XXII मुम्बई चार्ज में **मैसर्ज यश डेवलेपर्स** के संवीक्षा निर्धारण में, फर्म ने भागीदार को ₹ 47.71 लाख पारिश्रमिक का भुगतान किया था जबकि भागीदारी विलेख केवल ₹ 1.20 लाख पर पारिश्रमिक निर्धारित करता था। चूक के परिणाम स्परूप ₹ 46.51 लाख के पारिश्रमिक का अधिक भुगतान तथा ₹ 20.87 लाख के कर का कम उद्ग्रहण हुआ।

घ. नि.व. 09 के लिए पश्चिम बंगाल सीआईटी-केन्द्रीय-III कोलकाता में **गोपाल कृष्ण एण्ड ब्रदर्स** के निर्धारण में, हमने देखा कि भागीदारी विलेख में ना तो प्रत्येक व्यक्तिगत कार्यकारी भागीदार को भुगतान योग्य पारिश्रमिक की राशि निर्दिष्ट की गई एवं ना ही ऐसे पारिश्रमिक की मात्रा निर्धारण का कोई ढंग निर्धारित किया गया। इसमें केवल यही दर्शाया गया था भागीदारों को वेतन, कमीशन अथवा अन्य पारिश्रमिक दिया जा सकता है, जैसा भी पक्षों द्वारा परस्पर सहमति से निर्णय किया जाए। अतः, दिनाँक 25 मार्च, 1996 के सीबीडीटी परिपत्र सं. 739 में दिए गए स्पष्टीकरण के अनुसार, फर्म के भागीदारों को भुगतान की गई पारिश्रमिक की ₹ 28.62 लाख की राशि स्वीकार्य कटौती नही थी। कटौती स्वीकार करने में गलती के परिणामस्वरूप समान राशि जितना आय का कम निर्धारण हुआ जिसमें ₹ 11.76 लाख का कर प्रभाव था।

उपरोक्त उदाहरणों से, यह स्पष्ट है कि एओज़ सीबीडीटी परिपत्र सं. 739 के साथ पठित धारा 40(बी)(v) के प्रावधानो को लागू करने में एक मत नही हैं। धारा 40(बी)(v) तथा दिनाँक 25 मार्च 1996 के सीबीडीटी परिपत्र सं. 739 में विरोधाभास नजर आता है क्योंकि धारा ऐसी कोई शर्त निर्धारित नही करती कि भागीदारी विलेख में पारिश्रमिक की मात्रा निर्धारित होनी चाहिए जबकि परिपत्र कहता है कि विलेख में पारिश्रमिक की मात्रा निर्धारित करनी होगी अथवा मात्रा के निर्धारण का ढंग बताना होगा। न्यायिक[14] रूप से यह निर्णीत किया गया है कि पारिश्रमिक की स्वीकृतियाँ अधिनियम के प्रावधानों के अनुसार की जानी चाहिए न कि जैसा सीबीडीटी परिपत्र द्वारा व्याख्या की गई

14 मैसर्ज दुर्गा दास देवकी नन्दन बनाम आईटीओ (2005 का आईटीए सं. 4 दिनाँक 11 मार्च 2011) के मामले में हिमाचल प्रदेश उच्च न्यायालय।

है। इसके परिणाम स्परूप आईटीडी एवं निर्धारिती फर्मों के बीच विरोध उत्पन्न हो सकता है।

निर्धारण अधिकारियों ने पूँजी लाभ, ब्याज आय/किराया/अन्य स्त्रोतो के आय को सम्मिलित करके पारिश्रमिक के उद्देश्य हेतु बही लाभ की गलत गणना की जिसके परिणामस्वरूप पारिश्रमिक का अधिक भुगतान तथा कर का कम उद्ग्रहण हुआ।

3.5 पारिश्रमिक उद्देश्य से बही लाभ की गलत गणना

अधिनियम की धारा 40(बी)(v) अपने भागीदारों को पारिश्रमिक के भुगतान की सीमा निर्धारित करती है। अधिनियम के अनुसार, किसी भागीदार को, जो एक कार्यकारी भागीदार है, पारिश्रमिक का कोई भुगतान, जो भागीदारी विलेख के अनुसार एवं इसके द्वारा अधिकृत है, एवं ऐसे भागीदारी विलेख की तिथि से बाद की अवधि से संबंधित है, सकल राशि, जैसा तालिका 3.1 में गणना की गई है, से अधिक नही होना चाहिए।

तालिका 3.1: बही लाभ पर कटौती की सीमा

निर्धारण वर्ष	बही लाभ	अधिकतक स्वीकृती कटौती
नि.व. 09 और नि.व. 10	बही लाभ के पहले ₹ 75,000[15] पर अथवा हानि के मामले में	₹ 50,000 अथवा बही लाभ के 90 प्रतिशत की दर पर जो भी अधिक हो
	बुक प्रॉफिट के अगले ₹ 75,000 पर	60 *प्रतिशत* की दर पर
	बुक प्रॉफिट के अधिशेष पर	40 *प्रतिशत* की दर पर
नि.व.11	हानि के मामले में या बुक प्रॉफिट के पहले ₹ 3,00,000 पर	₹ 1,50,000 या बुक प्रॉफिट के 90 *प्रतिशत* की दर पर, जो भी अधिक हो
	बुक प्रॉफिट के अधिशेष पर	60 *प्रतिशत* की दर पर

धारा के आगे की व्याख्या में कथन है कि परिश्रमिक की गणना के उद्देश्य के लिए बुक लाभ, लाभ और हानि लेखे में दर्शाये गए लाभों सहित अधिनियम के अध्याय IV-डी के अनुसार किए गए समायोजन का परिणाम है।

लेखापरीक्षा ने देखा कि आठ राज्यों[16] से संबंधित 24 मामलों में एओ ने पूँजीगत लाभ, ब्याज आय/किराये से आय/अन्य स्रोतों से आय को शामिल करते हुए पारिश्रमिक के उद्देश्य हेतु बुक लाभ की गणना की जिसके

15 धारा 44 एए में संदर्भित व्यवसाय करने वाली फर्म के लिए पहले तथा अगले स्तर पर 1,00,000।

16 महाराष्ट्र, हरियाणा, हिमाचल प्रदेश, पंजाब, उत्तर प्रदेश, गुजरात, राजस्थान और पश्चिम बंगाल।

परिणामस्वरूप पारिश्रमिक का अधिक भुगतान हुआ और ₹ 1.37 करोड़ के कर की कम उगाही हुई (बॉक्स 3.4 देखें)।

बॉक्स 3.4: बुक लाभ की गलत गणना पर निदर्शी मामले

क. निर्धारण वर्ष 10 के लिए महाराष्ट्र सीआईटी-XXII मुंबई प्रभार में, **मै. एस. नरेंद्र कुमार एण्ड कंपनी** के संवीक्षा निर्धारण में एओ ने पारिश्रमिक के उद्देश्य से बुक लाभ की गणना करते समय ब्याज की आय की भी गणना की। ब्याज की आय अधिनियम के अध्याय IV-एफ का एक भाग है और इसलिए इसे बुक लाभ के भाग के रूप में नहीं माना जाना था। इस चूक के कारण ₹ 28.01 लाख के कर प्रभाव वाले ₹ 82.41 लाख के पारिश्रमिक का अधिक भुगतान हुआ।

ख. निर्धारण वर्ष 09 के लिए सीआईटी जोधपुर प्रभार, राजस्थान में एओ ने एक कंपनी **मै. इरकान कंपोजिट्स** का निर्धारण संपन्न किया। हमने देखा कि ₹ 9.99 लाख की ब्याज की आय को शामिल करने तथा ₹ 70.68 के अनअवशोषित ह्रास के गैर समायोजन के कारण बुक लाभ निकालते समय एओ ने ₹ 55.28 लाख के पारिश्रमिक के अधिक भुगतान की अनुमति दी। इस चूक के कारण ब्याज सहित ₹ 22.72 लाख के कर की कम उगाही हुई। आईटीडी ने यह कहते हुए लेखापरीक्षा आपत्ति नहीं मानी (जून 2013) कि अधिनियम में ऐसा उल्लेख है कि उपरोक्त मदों को बुक लाभ की गणना से हटा देना है, और साझेदार को पारिश्रमिक अधिनियम की धारा 40बी के अनुसार अनुमत किया गया है। उत्तर तर्कसंगत नहीं है क्योंकि बुक लाभ की गणना करते समय अन्य आय और अनवशोषित ह्रास का समायोजन किया जाए क्योंकि यह अध्याय IV-डी के तहत आता है।

ग. निर्धारण वर्ष 06 के लिए सीआईटी गांधीनगर प्रभार, गुजरात में एओ ने ₹ 3.01 करोड़ की एक आय का निर्धारण करते हुए दिसम्बर 2007 में निर्धारिती कंपनी **मै. रंजीत कंस्ट्रक्शन कंपनी** का निर्धारण किया। हमने देखा कि निर्धारिती कंपनी ने ₹ 3.65 करोड़ के बुक प्रॉफिट पर अपने साझेदार को ₹ 1.95 करोड़ का पारिश्रमिक अदा किया जिसमें ब्याज, बीमा दावा और किराये के ₹ 1.20 करोड़ की आय निहित थी। पारिश्रमिक के लिए बुक प्रॉफिट की गणना करते समय ₹ 1.20 करोड़ की अन्य आय को नहीं शामिल किया जाना था। इस चूक के कारण ₹ 39.93 लाख की आय का कम निर्धारण हुआ और परिणामस्वरूप ब्याज सहित ₹ 19.43 लाख के कर की कम वसूली हुई। आईटीडी ने अधिनियम की धारा 147 के साथ पठित धारा 143(3) के तहत मॉग करके सुधारात्मक कार्रवाई की (मार्च 2009)।

उपरोक्त उदाहरणों से हमने देखा कि पारिश्रमिक की गणना के लिए बुक प्रॉफिट निकालने में निरंतरता नहीं है। इसके अतिरिक्त कोलकाता उच्च न्यायालय ने मो. सिराजुद्दीन बनाम सीआईटी के मामले में निर्णय दिया कि अध्याय IV-डी में प्रावधान नहीं है कि शुद्ध लाभ सुनिश्चित करने के लिए लेखांकन की पद्धति में केवल व्यापार से आय की गणना करनी थी न कि अन्य स्रोतों से। इस प्रकार, व्याख्या सहित पठित धारा 40(बी(v) के उद्देश्य हेतु शुद्ध लाभ/या बुक प्रॉफिट सुनिश्चित करने के लिए लेखांकन की कोई अलग पद्धति नहीं हो सकती।

अत: धारा 40(बी)(v) के तहत साझेदार के पारिश्रमिक के लिए बुक प्रॉफिट के संबध में अधिनियम स्पष्ट नहीं है।

3.6 धारा 184 के प्रावधानों को लागू करने में विफलता

अधिनियम की धारा 184 में प्रावधान है कि एक फर्म का निर्धारण फर्म के रूप में तभी किया जाएगा यदि साझेदारी का कोई दस्तातेजी साक्ष्य हो, दस्तावेज में साझेदारों के व्यक्तिगत शेयर विनिर्दिष्ट हों और निर्धारण वर्ष से संबंधित फर्म के आय के रिटर्न के साथ साझेदारी की सत्यापित/संशोधित प्रति भी लगी हो।

निर्धारण वर्ष 07 से एक फर्म को अपनी आय के संबंध में रिटर्न दाखिल करना अनिवार्य है चाहे करयोग्य आय हो या नहीं। यदि फर्म धारा 142(1) एवं 143(2) के तहत जारी नोटिस का अनुपालन करने में विफल हो जाती है, यह धारा 144 में उल्लिखित विफलता है और पारिश्रमिक तथा अदा ब्याज के संबंधी में कटौती अनुमन्य नहीं है। अधिनियम की धारा 185 में प्रावधान है कि धारा 184 की शर्तों को लागू करने में यदि फर्म विफल हो जाती है या धारा 144 में विनिर्दिष्ट विफलता मान लेती है, "कारोबार या पेशे से लाभ और अर्जन" के शीर्ष के तहत प्रभार्य आय की गणना करने में ऐसी फर्म के किसी साझेदार को ऐसी फर्म द्वारा किसी भी नाम से किए गए ब्याज, वेतन, बोनस, विलय या पारिश्रमिक के किसी भी माध्यम के भुगतान द्वारा कोई कटौती अनुमत नहीं की जाएगी।

केरल, पश्चिम बंगाल और बिहार में 33 मामलों में हमने देखा कि यद्यपि फर्म/साझेदारों ने धारा 184 के प्रावधानों का पालन नहीं किया, एओ ने धारा 40(बी) के तहत साझेदारों को पारिश्रमिक और ब्याज के प्रति कटौती अनुमत किया जिसका कर प्रभाव ₹ 1.09 करोड़ था (बॉक्स 3.5 देखें)।

बॉक्स 3.5: साझेदारों को पारिश्रमिक एवं ब्याज के प्रति दावा की गई अनर्हक कटौती पर निदर्शी मामले

क. पश्चिम बंगाल सीआईटी-सेंट्रल ।।। कोलकाता प्रभार में, नि.व.05 से नि.व.11 के लिए **मै. नरेश कुमार एण्ड कंपनी** के निर्धारण में निर्धारिती धारा 142(1) एवं 143(2) के तहत जारी नोटिसों का पालन करने में विफल रहा और अपीलीय आदेश[17] के बावजूद भी धारा 144 के तहत निर्धारण की स्थिति वही रही, निर्धारिती अधिनियम की धारा 184(5) के तहत पारिश्रमिक का हकदार नहीं था। हालांकि एओ ने धारा 251/144/153ए के तहत पारित आदेशों में ₹ 1.67 करोड़ (सात नि. वर्षों के लिए) का पारिश्रमिक अनुमत किया जिसके परिणामस्वरूप सात नि. वर्षों के लिए ₹ 55.15 लाख के कर प्रभाव वाली राशि के आय का कम निर्धारण हुआ। आईटीडी ने दो न्यायिक निर्णयों[18] के आधार पर लेखापरीक्षा आपत्ति को नहीं माना (जुलाई 2013), हालांकि आईटीडी द्वारा उद्धृत न्यायिक निर्णय अलग-अलग आधार पर थे और इस मामले में लागू नहीं किए जा सकते थे।

ख. निर्धारण वर्ष 11 के लिए बिहार सीआईटी-।। पटना प्रभार में एओ ने खाता बहियों को न देने और उनकी पुष्टि न करने तथा इस प्रकार पारिश्रमिक और ब्याज पर व्यय के प्रति कटौती हेतु अनर्हक को धारा 144 के तहत **मै. विमलेश प्रसाद सिंह** और **मै. ट्रेड विंग्स** का निर्धारण किया। गलत अनुमति के कारण क्रमश: ₹ 12.86 लाख और ₹ 0.54 लाख की आय का कम निर्धारण और परिणामस्वरूप ₹ 5.63 लाख के कर की कम वसूली हुई।

अधिनियम के अध्याय XVI में फर्मों पर लागू विशेष प्रावधान हैं और फर्मों के निर्धारण हेतु धारा 184 के तहत कुछ शर्तें दी गई हैं। जबकि फर्मों के लिए अध्याय के तहत विशेष धारायें हैं, एओज़ प्रावधानों को बारीकी से नहीं लागू कर रहे हैं।

3.7 साझेदारों को ब्याज/पारिश्रमिक के गैर-भुगतान के परिणामस्वरूप अधिक कटौती

धारा 80।ए की उपधारा 10 में प्रावधान है कि जहां एओ को प्रतीत हो कि व्यापार करने वाले निर्धारिती या किसी अन्य व्यक्ति के बीच घनिष्ठ संबंध हैं, या किसी अन्य कारण से उनके बीच व्यापार इस तरह से किया जाता है कि उनके बीच किये गये व्यापार से निर्धारिती को सामान्य से अधिक लाभ होता है जिसकी ऐसे अर्हक व्यापार में बढ़ोत्तरी होने की संभावना है, इस धारा के

17 असंतुष्ट होने पर निर्धारिती ने सीआईटी-अपील, कोलकाता, पं.बंगाल में एक अपील दायर किया जिसे खारिज कर दिया गया और उसमें देखा गया कि धारा 144 के प्रावधानों को लागू करने में एओ पूर्णत: सही था चूँकि एओ द्वारा वांछित सूचना के अनुसार अपीलकर्ता द्वारा सूचना नहीं दी गई थी।

18 1.43 एसओटी 11(एएसआर)(यूरो.)-2011 एवं 07 एसओटी 457 (लखनऊ) 2006।

लिए ऐसे अर्हक व्यापार के लाभ और अर्जन की गणना करने में एओ ऐसी लाभ की राशि लेगा जो उसे व्यापार से लिया जाना उचित प्रतीत हो।

धारा 40(बी)(v), पारिश्रमिक की उच्चतम सीमा निर्धारित करती है जिसका भुगतान किया जा सकता है लेकिन साझेदार को पारिश्रमिक का भुगतान करना अनिवार्य नहीं करती। हमने देखा कि अधिनियम की धारा 10ए/80।बी/80।सी/80।ई के तहत कर का छूट लेने वाली फर्म ने साझेदार पूँजी पर पारिश्रमिक और ब्याज का भुगतान नहीं किया जबकि कुछ मामलों में ब्याज लगाने के लिए साझेदारी दस्तावेज का प्रावधान था। इस प्रकार फर्म ने सामान्य लाभ की अपेक्षा अधिक लाभ लिया जिसकी सामान्य व्यापार में और बढ़ने की संभावना थी और अधिनियम की धारा 80।ए(10) के साथ पठित धारा 10ए(7)/80।बी(13)/80।सी(7)/80।ई(6) के प्रावधान लागू थे जिसके कारण कर की कम उगाही हुई। इसके अतिरिक्त, परिणामस्वरूप करयोग्य आय में पारिश्रमिक और ब्याज को शामिल करने से राजकोष में राजस्व की हानि हुई।

लेखापरीक्षा ने पॉच राज्यों[19] में 60 मामलों में देखा कि फर्में साझेदारों को ब्याज/पारिश्रमिक का भुगतान नहीं कर रही थी जबकि इसके लिए साझेदारी दस्तावेज प्रदान किया गया था, जिसके कारण ₹ 39.79 करोड़ की राजस्व हानि वाले छूट/कटौती हेतु पात्र निर्धारिती के लाभ बढ़ रहे थे (बॉक्स 3.6 देखें)।

बॉक्स 3.6: ब्याज/पारिश्रमिक के गैर-भुगतान पर निदर्शी मामले

क. निर्धारण वर्ष 09 के लिए गुजरात सीआईटी-v अहमदाबाद प्रभार में **मै. अदानी एक्पोर्टर्स** के मामले में एओ ने अधिनियम की धारा 10एए के तहत ₹ 179.07 करोड़ की कटौती अनुमत करने के पश्चात् ₹ 0.74 लाख पर फर्म की आय का निर्धारण किया। हमने देखा कि निर्धारिती फर्म ने साझेदारों को ₹ 23 करोड़ (9 प्रतिशत की दर से) का ब्याज नहीं दिया था जबकि दस्तावेज में इसका उल्लेख था। इस प्रकार फर्म ने उचित लाभ से अधिक लाभ लिया और परिणामस्वरूप फर्म को अधिनियम की धारा 10एए के तहत छूट की राशि का अधिक दावा करने में सक्षम बनाएगा। ₹ 23 करोड़ की राशि को अधिनियम की धारा 10एए के तहत कटौती हेतु अर्हक कारोबार आय से अनुमत नहीं किया जाना था। इस चूक के कारण ब्याज सहित ₹ 9.85 करोड़ के कर की कम उगाही हुई।

ख. निर्धारण वर्ष 11 हेतु गुजरात सीआईटी-वलसाड में **मै. अलीधरा टेक्सपिन इंजीनियर्स** के मामले में एओ ने धारा 10बी के तहत ₹ 4.02 करोड़ की कटौती

19 पश्चिम बंगाल, पूर्वोत्तर, गुजरात, महाराष्ट्र, मध्य प्रदेश ।

अनुमत करते हुए फर्म की आय ₹ 25.11 करोड़ निर्धारित किया। साझेदारी दस्तावेज की शर्तों के अनुसार निर्धारिती फर्म को ₹ 24.75 करोड़ के लाभ की राशि पर काम कर रहे साझेदारों को ₹ 9.90 करोड़ के पारिश्रमिक का भुगतान करना था। अपितु फर्म ने कार्यकारी साझेदारो को ऐसा कोई पारिश्रमिक का भुगतान नहीं किया। इस प्रकार, फर्म के खाते में अधिनियम की धारा 10बी के तहत कटौती के लिए अर्हक कारोबार आय से ₹ 9.90 करोड़ की राशि को गैर अनुमत किया जाना था। इस चूक के कारण ब्याज सहित ₹ 4.10 करोड़ के कर की कम उगाही हुई।

ग. निर्धारण वर्ष 07 और निर्धारण वर्ष 08 के लिए पश्चिम बंगाल सीआईटी-XI, कोलकाता प्रभार में **मै. माडर्न इंटरनेशनल** के मामले में हमने देखा कि एओ ने निर्धरिती को धारा 10ए के तहत ₹ 5.86 करोड़ का छूट अनुमत किया। हालांकि कंपनी ने लाभ और हानि खाते में साझेदारी पूँजी पर ₹ 1.36 करोड़ का ब्याज डेबिट नहीं किया जबकि साझेदारी दस्तावेज के अनुसार यह अनुमन्य था। इस प्रकार कंपनी ने सामान्य लाभ से अधिक लाभ कमाया जो अधिनियम की धारा 80Iए(10) के साथ पठित धारा 10ए(7) के प्रावधानों को लागू करते हुए सामान्य कारोबार में और बढ़ सकता है जिसके परिणामस्वरूप ₹ 45.65 लाख के कर की कम उगाही के कारण राजकोष में राजस्व की हानि हुई। इसी प्रकार, एओ ने निर्धारण वर्ष 07 में कंपनी से ₹ 25.60 लाख के कर की वसूली नहीं की।

इस प्रकार लेखापरीक्षा जांच से पता चला कि निर्धारिती फर्में अपने साझेदारों को पारिश्रमिक/ब्याज के गैर-भुगतान के माध्यम से लाभ को बढ़ाकर अधिक छूट/कटौती ले रही हैं। दूसरी ओर उक्त पारिश्रमिक/ब्याज के गैर समावेश से साझेदारों की करयोग्य आय घट जाती है जिससे राजाकोष में राजस्व हानि होती है।

निर्धारण अधिकारियों ने आगामी वर्षों में सेवानिवृत्त/मृतक साझेदार से संबंधित हानि का शेयर अनुमत किया इसके परिणामस्वरूप हानि की अग्रेनीत अधिशेष और कर की कम उगाही हुई।

3.8 सेवानिवृत्त या मृतक साझेदार

अधिनियम की धारा 78(1) कंपनी के संगठन में कोई बदलाव होने पर सेवानिवृत्त या मृतक साझेदार के अनुपात में हानि को आगे बढ़ाने से मना कर देती है।

लेखापरीक्षा ने देखा कि असम, हरियाणा, महाराष्ट्र और राजस्थान के संबध में चार मामलों में एओ ने आगामी वर्ष में सेवानिवृत्त/मृतक साझेदार से संबंधित हानि का शेयर अनुमत किया था जिसके परिणामस्वरूप ₹ 70.11 लाख के कर की कम उगाही और अधिक अग्रेनीत हानि उठानी पड़ी (बॉक्स 3.7 देखें)।

बॉक्स 3.7: सेवानिवृत्त या मृतक साझेदार के शेयर पर निदर्शी मामले

निर्धारण वर्ष 10 के लिए महाराष्ट्र सीआईटी-XX मुंबई प्रभार में **मै. रोडियम प्रापर्टीज़** की संवीक्षा निर्धारण में निर्धारण वर्ष से संबंधित वित्तीय वर्ष के दौरान 30.6 प्रतिशत का शेयर लाभ अनुपात वाला एक साझेदार सेवानिवृत्त हुआ। हमने देखा कि एओ ने आगामी वर्ष में ₹ 4.87 करोड़ की कुल पूँजीगत हानि को अनुमत किया जिसमें निहित ₹ 1.49 करोड़, सेवानिवृत्त साझेदार के हानि का शेयर था। इस गलती के कारण ₹ 1.49 करोड़ की अधिक अग्रेनीत हानि मानी गयी और ₹ 50.62 लाख के कर की कम उगाही हुई। आईटीडी ने गलती मान ली (मई 2013) और अधिनियम की धारा 154 के तहत गलती सुधार ली (मई 2013)।

इस प्रकार, आईटीडी के पास फर्मों के विलय में परिवर्तनों का पता लगाने के लिए कोई प्रणाली नहीं है और सेवानिवृत्त/मृतक साझेदारों से संबंधित हानियों का गलत कैरी फार्वड एवं सेट ऑफ रोकने के लिए अपने सॉफ्टवेयर माड्यूल का प्रयोग नहीं कर रहा है।

3.9 धारा 80।बी के तहत गलत कटौतियां

3.9क अधिनियम की धारा 80।बी(10) में 31 मार्च 2008 से पूर्व अनुमोदित विकासशील और बिल्डिंग हाऊसिंग प्रोजेक्ट्स से व्युत्पन्न एक उपक्रम के लाभ मे शत् *प्रतिशत* कटौती का प्रावधान है बशर्ते कि कुछ शर्तों को पूरा किया जाए जिसमें उल्लेख है कि परियोजना न्यूनतम एक एकड़ के प्लाट या भूमि के आकार पर होनी चाहिए।

कर्नाटक में दो निर्धारितियों के संबंध में हमने धारा 80।बी(10) के तहत कुल ₹ 4.47 करोड़ के कर की कम उगाही वाली गलत कटौती देखी (बॉक्स 3.8 देखें)।

बॉक्स 3.8: धारा 80।बी(10) के तहत गलत कटौती पर निदर्शी मामले

निर्धारण वर्ष 10 और नि.वर्ष 11 के लिए कर्नाटक सीआईटी-।V बैंग्लूरू प्रभार में **मै. दिव्यज्योति अर्थ** के मामले में एओ ने धारा 80।बी के तहत दो नि.वर्षों के लिए क्रमश: ₹ 97.48 लाख और ₹ 22.16 लाख की कटौती अनुमत किया। हमने देखा कि फर्म ने एक एकड़ से कम क्षेत्रफल वाली भूमि के प्लॉट पर हाउसिंग प्रोजेक्ट लगाया था, इस प्रकार कटौती के दावा के शर्त का उल्लंघन हुआ। कटौती

की गैर अनुमति के चूक के कारण ₹ 1.45 करोड़ के कुल कर की कम वसूली हुई। आईटीडी ने कहा (जून 2013) कि परियोजना के भूमि के क्षेत्रफल में साझेदार की भूमि के अविभाजित शेयर को मानते हुए अधिनियम की धारा 80।बी में निर्धारित शर्तों का उल्लंघन नहीं हुआ था। आईटीडी का उत्तर तर्कसंगत नहीं है क्योंकि अपनी व्यक्तिगत क्षमताओं में फर्म और इसके साझेदार, पृथक करयोग्य निकाय हैं और भूमि में उनकी व्यक्तिगत हिस्सेदारी को अधिनियम की धारा 80।बी के तहत कटौती हेतु परियोजना क्षेत्रफल अर्हता मानने के लिए शामिल नहीं किया जा सकता।

3.9ख. धारा 80।बी(11ए) के प्रावधानों के अनुसार, खाद्यान्नों के परिवहन, भंडारण और हैंडलिंग के एक ''एकीकृत कारोबार'' से लाभ लेने वाले उपक्रम के मामले में कटौती की राशि शुरूआती नि.वर्ष से शुरू होने वाले पांच निर्धारण वर्षों के लिए ऐसे उपक्रम द्वारा व्युत्पन्न लाभ का सौ प्रतिशत होगा।

हमने मध्य प्रदेश में उपरोक्त मुद्दे पर एक मामला देखा (बॉक्स 3.9 देखें)।

बॉक्स 3.9: निदर्शी मामले

निर्धारण वर्ष 10 और नि.व.11 हेतु मध्य प्रदेश सीआईटी-ग्वालियर में **मै. अग्रवाल वेयर हाउस** के मामले में हमनें देखा कि निर्धारिती ने लाभ एवं हानि खाते में क्रमश: ₹ 34.99 लाख और ₹ 37.47 लाख का वेयरहाउस रेंटल आय दर्शाया था जिसका इसने धारा 80।बी(11ए) के तहत क्रमश: ₹ 19.89 लाख और ₹ 24.96 लाख की कटौती का दावा किया था। एओ ने संवीक्षा निर्धारण में इसे अनुमत कर दिया था। इसके अलावा, हमने देखा कि निर्धारिती की आय का मुख्य स्रोत वेयर हाउस से किराया आय था और यह धारा 80-।बी(11ए) के तहत कटौती को अनर्हक बनाता है। ₹ 44.85 लाख की अनर्हक कटौती की अनुमति से ₹ 17.09 लाख के कर प्रभाव वाली समान आय का कम निर्धारण हुआ।

हमने यह भी देखा कि विनिर्माण कारोबार में निर्धारित कई इकाईयॉ फर्म के रूप में पंजीकृत थी और अपनी पिछली रिपोर्ट[20] में हमनें अधिनियम की धारा 80।बी के तहत निर्धारिती फर्मों को दी गई अनर्हक कटौती से संबंधित समान प्रकृति की आपत्तियों पर प्रकाश डाला था।

20 सिविल निर्माण के कारोबार की निष्पादन लेखापरीक्षा-2011-12 की रिपोर्ट सं.12 ।

3.10 सिफारिशें

हमने सिफारिश की कि:

क. आईटीडी (i) अध्याय XVI में दिए अनुसार फर्मों के लिए विशेष, (ii) सेवानिवृत्त होने वाले/मृतक साझेदारों की हानियों को निर्धारित करने से संबंधित और (iii) फर्मों द्वारा किए गए दावों के अनुसार पारिश्रमिक और ब्याज के संबंध में कटौती हेतु निर्धारिती प्रावधानों का अनुपालन सुनिश्चित करे।

मंत्रालय ने उत्तर दिया (मार्च 2014) कि मामले की जांच की जा रही है क्योंकि अधिनियम के प्रावधानों को लागू करने के लिए आईटीआरज़ में संशोधन करना पड़ेगा।

ख. मंत्रालय साझेदारों की पूँजी पर 'मूल राशि' स्पष्ट करे जिस पर अधिनियम की धारा 40(बी)(iv) के तहत ब्याज अनुमत करने हेतु ब्याज की गणना की जाएगी।

ग. मंत्रालय अधिनियम की धारा 40(बी)(v) के प्रावधान तथा साझेदारी दस्तावेज में पारिश्रमिक की मात्रा से संबंधित दिनांक 25 मार्च 1996 के सीबीडीटी के परिपत्र सं. 739 के बीच विरोधाभास का समाधान करे।

घ. मंत्रालय फर्मों के पारिश्रमिक के भुगतान के संबंध में बुक प्रॉफिट की गणना का तरीका स्पष्ट करे तथा यह सुनिश्चित करे कि एओज़ निरंतर एकसमान दृष्टिकोण अपनायें।

मंत्रालय ने उत्तर दिया (फरवरी 2014) कि कंपनियों की तरह बुक प्रॉफिट की गणना के सिद्धांतों को फर्मों पर लागू नहीं किया जा सकता क्योंकि जैसे कंपनी अधिनियम में बुक प्रॉफिट का निर्धारण करने के लिए विस्तृत तंत्र का प्रावधान है, वैसे साझेदारी अधिनियम में फर्म के बुक प्रॉफिट का निर्धारण करने के लिए कोई तंत्र नहीं बनाया गया है।

लेखापरीक्षा का मानना है कि यद्यपि अधिनियम में कंपनी की पारिश्रमिक हेतु बुक प्रॉफिट की गणना का प्रावधान है, यह अभी भी स्पष्ट नहीं है कि क्या गैर-कारोबारी मदों जैसे- पूँजीगत अर्जन, ब्याज से आय, किराये से आय, अन्य स्रोतों से ब्याज इत्यादि को छोड़ा जाना है अथवा नहीं। इसलिए मंत्रालय स्पष्टीकरण जारी करे ताकि एओज़ इसे निरंतर लागू करें।

मंत्रालय ने आगे उत्तर दिया (मार्च 2014) कि बुक प्रॉफिट की गणना अधिनियम के अध्याय IV-डी के तहत की गई है और दोहराया कि साझेदारों की पारिश्रमिक का निर्धारण करने हेतु बुक प्रॉफिट की गणना हेतु केवल ''कारोबार या पेशे से लाभ या अर्जन'' शीर्ष के तहत आय को लिया जाए। हालांकि, मंत्रालय ने कहा कि मामले की जांच की जा रही है और आवश्यक स्पष्टीकरण जारी किया जाएगा।

ङ. मंत्रालय अधिनियम की धाराओं 10ए/10बी/80।ए/80।बी/80।सी/80।ई के तहत छूट/कटौती लेने वाली फर्मों द्वारा पारिश्रमिक के भुगतान और साझेदार की पूँजी पर अनिवार्य रूप से ब्याज लगाने के लिए कानून में एक समर्थकारी प्रावधान लाने पर विचार करे।

मंत्रालय ने उत्तर दिया (फरवरी 2014) कि अधिनियम में साझेदार द्वारा ब्याज लगाने अथवा फर्म द्वारा पारिश्रमिक के भुगतान हेतु प्रावधान नहीं हैं किंतु केवल नामंजूरी के लिए प्रावधान हैं, यदि यह कुछ शर्तों को पूरा नहीं करता। साझेदार के पूँजीगत खाते पर ब्याज लगाना/न लगाना अथवा पारिश्रमिक का भुगतान एक कारोबारी निर्णय है और अधिनियम एक फर्म को ऐसे ब्याज लगाने अथवा पारिश्रमिक के भुगतान को अनिवार्य नहीं बना सकता। इसके अलावा, इन लाभों से जुड़ी कटौतियों का दावा करने वाली फर्मों के कर आधार की रक्षा के लिए वैकल्पिक न्यूनतम कर की अवधारणा को वित्त अधिनियम, की धारा 115 जेसी में आयकर अधिनियम में दिया गया है, जिसमें आयकर अधिनियम की धारा 10एए एवं अध्याय VI।ए के तहत कटौतियों को वापस जोड़ने के बाद वैकल्पिक न्यूनतम कर की उगाही का प्रावधान है।

मंत्रालय के विचार से सहमत होते हुए लेखापरीक्षा का मत है कि मंत्रालय फर्मों द्वारा साझेदारी दस्तावेज के अनुसार साझेदारों को पारिश्रमिक/ब्याज का भुगतान सख्ती से लागू करे जो विभिन्न कर छूट/कटौती ले रहे हैं, क्योंकि एओज़ द्वारा साझेदारी दस्तावेज के प्रावधानों को लागू न करने की घटनाएं हैं।

मंत्रालय ने आगे कहा (मार्च 2014) कि इस संबंध में किसी अन्य स्पष्टीकरण के लिए मामला विचाराधीन हैं।

अध्याय 4: फर्म का निर्धारण

4.1 प्रस्तावना

हमने आईटीडी द्वारा फर्म के निर्धारण में छूट/कटौती की अनुचित स्वीकृति पूंजीगत लाभ, अगले लाभ और निर्धारण से घाटा पूर्ति, आय की गणना, मूल्य ह्रास की अनुचित स्वीकृति आदि से संबंधित गलतियां देखी।

राजस्व संग्रहण के संबंध में सामान्य मामलों से जुड़े अधिनियम के विभिन्न भाग इस अध्याय में शामिल किये गये हैं। हमने गलतियों से संबंधित ₹ 244.57 करोड़ के कर प्रभाव सहित 287 मामलें देखे, जहां अधिनियम के प्रावधानों का उचित रूप से पालन नहीं किया गया था। निर्धारण में गलतियों का श्रेणी वार विवरण तालिका 4.1 में दर्शाया गया है।

तालिका 4.1 अपने कर प्रभाव सहित गलतियों की प्रकृति

गलतियों की प्रकृति	मामले	कर प्रभाव (₹ करोड़ में)
1. निर्धारित न की गई आय	56	44.13
2. छूट/कटौती का अनुचित स्वीकृत	40	59.60
3. आय के गणना में गलती	28	19.64
4. मूल्य ह्रास/हानि का प्रतिविरूपण	44	25.00
5. व्यय/प्रावधान का अनुचित स्वीकृति	24	9.19
6. पूंजीगत लाभ	15	27.26
7. अन्य मामले	80	59.75
कुल	**287**	**244.57**

निर्धारण अधिकारी ने 56 फर्मों का आय का निर्धारण नहीं किया जिसके परिणामस्वरूप ₹ 44.13 करोड़ के कर का कम उदग्रहण हुआ।

4.2 निर्धारित न की गई आय

अधिनियम की धारा 5 दर्शाती है कि विगत किसी वर्ष हेतु किसी व्यक्ति की कुल आय में किसी भी स्रोत से प्राप्त, वास्तविक रूप से प्राप्त या उपार्जित या प्राप्त या उपार्जित माने जाने वाले स्रोतों से प्राप्त सभी आय शामिल होती हैं।

हमने 13 राज्यों[21] में ₹ 44.13 करोड़ वाले 56 मामले पाये जहां आय पर कर नहीं दिया गया था (बॉक्स 4.1 देखें)।

21 महाराष्ट्र, तमिलनाडु, राजस्थान, पंजाब, हरियाणा, असम, कर्नाटक, आंध्र प्रदेश, मध्य प्रदेश, उत्तर प्रदेश, बिहार, पश्चिम बंगाल और छत्तीसगढ़ ।

बॉक्स 4.1: निर्धारित न की गई आय पर निदर्शी मामले

क. आंध्र प्रदेश, सीआईटी-III हैदराबाद प्रभार में, एओ ने नि.व.09 के लिए **मै. ड्रीम रिसोर्ट** का निर्धारण पूरा किया जिसमें संवीक्षा के बाद बैंक देय के निपटान हेतु ₹ 14.85 करोड़ की कुल राशि निर्धारिती ने प्राप्त की थी। हालांकि, निर्धारिती ने आय के रूप् में ₹ 5.77 करोड़ दिये और फिर भी ₹ 9.08 करोड़ की शेष राशि निर्धारण से बचने के कारण ब्याज सहित ₹ 3.90 करोड़ के कर का कम उदग्रहण हुआ।

ख. तमिलनाडू, सीआईटी-I मदुरै प्रभार में, एओ ने शून्य आय पर नि.व.10 के लिए **मै. एलपीएल संसज़ रोड़लाईंस** का निर्धारण पूरा किया। हमने पाया कि निर्धारिती ने लॉरी माल भाड़े, किराया प्रभार और आय व्यय खातों में आढ़त के प्रति ₹ 9.62 करोड़ की कुल राशि दर्शाई थी जबकि निर्धारिती ने उसी वर्ष के दौरान ₹ 20.01 करोड़ की कुल राशि वास्तविक रूप से प्राप्त की थी। इस प्रकार, ₹ 10.39 करोड़ की छूटी हुई आय के कारण ₹ 3.50 करोड़ का कम निर्धारण किया गया।

निर्धारण अधिकारी ने 40 फर्मों को छूट/कटौती की गलत स्वीकृति प्रदान की जिसके परिणामस्वरूप ₹ 59.60 करोड़ के कर का कम उदग्रहण किया गया।

4.3 छूट/कटौती की गलत स्वीकृति

अधिनियम के अध्याय VIए और धारा 10 में विनिर्दिष्ट शर्तों को पूरा करने हेतु प्रतिबद्ध है जो निर्धारिती की कुल आय गणना में निश्चित छूट/कटौती प्रदान करते हैं।

हमने 13 राज्यो[22] में 40 मामलों में छूट/कटौती की गलत स्वीकृति देखी जिसमें ₹ 59.60 करोड़ का कर प्रभाव शामिल था (बॉक्स 4.2 देखें)।

बॉक्स 4.2: छूट/कटौती की गलत स्वीकृति के निदर्शी मामले

क. तमिलनाडू, सीआईटी-I चेन्नै प्रभार में, एओ ने नि.व.10 के लिए संवीक्षा के अंतर्गत **मै. प्लाजा रियलटिज़** का निर्धारण पूरा कर, ₹ 13.46 करोड़ राशि हेतु धारा 80 आईबी(10) के अंतर्गत कटौती स्वीकृत की। हमने देखा कि निर्धारिती ने निर्माण के लिए भूमि मालिक के साथ संविदा में भाग लिया और इसलिए, वित्त (सं.2) अधिनियम 2009 द्वारा अधिनियम में जोड़ी गई व्याख्या के अनुसार, निर्धारिती के ठेकेदार होने के कारण अधिनियम की धारा 80आईबी के अंतर्गत छूट अनुमत नहीं करनी चाहिए थी। अनुचित कटौती स्वीकृत करने में गलती के कारण ₹ 6.59 करोड़ के कर का कम उदग्रहण हुआ।

22 महाराष्ट्र, तमिलनाडु, गुजरात, राजस्थान, पंजाब, हरियाणा, हिमाचल प्रदेश, जम्मू एवं कश्मीर, झारखंड, असम, कर्नाटक, आंध्र प्रदेश और मध्य प्रदेश ।

ख. अधिनियम की धारा 10बी(2)(iii) के अनुसार यदि नई इकाई किसी प्लांट और किन्ही उद्देश्यों के लिए पहले से प्रयोग की गई मशीनरी के स्थानांतरण द्वारा तैयार की गई है तो इकाई धारा 10बी के अंतर्गत किसी कटौती के दावे करने की अधिकारी नहीं होगी। सीआईटी-VIII चेन्नै प्रभार, तमिलनाडू में, एओ ने संवीक्षा के अंतर्गत नि.व.09 हेतु **मै. इंदिरा इंडस्ट्रीज** का निर्धारण पूरा किया और अधिनियम की धारा 10बी के अंतर्गत ₹ 7.86 करोड़ की कटौती स्वीकृत की जबकि निर्धारिती मशीनरी संस्थापित कर चुका था जो पहले उपयोग की जा चूकी थी। इस गलती के कारण आय निर्धारण के अंतर्गत ₹ 3.73 करोड़ की समान राशि का कम उदग्रहण किया गया।

निर्धारण अधिकारी ने ₹ 19.64 करोड़ के कर प्रभाव सहित 28 मामलों में आय की गणना में गलतियां की।

4.4 आय की गणना में गलतियां

अधिनियम की धारा 143(3) बताती है कि नि.अ. को आय उचित ढंग से निश्चित और निर्धारित करती पड़ती है। सभी लेखे, रिकॉर्ड और रिटर्न के साथ संलग्न सभी दस्तावेजों के साथ विभिन्न प्रकार के दावों की संवीक्षा निर्धारणों में विस्तृत जांच की जानी अपेक्षित होती है। सीबीडीटी ने इस संबंध में समय-समय पर निर्देश भी जारी किये हैं।

हमने आठ राज्यों[23] में ₹ 19.64 करोड़ कर प्रभाव वाले 28 मामलों में कर की गणना में त्रुटियां देखी (बॉक्स 4.3 देखें)।

बॉक्स 4.3: आय की गणना में त्रुटियों के निदर्शी मामले

क. आंध्र प्रदेश, सीआईटी-III हैदराबाद प्रभार में, एओ ने निर्धारिती द्वारा घोषित ₹ 26.69 करोड़ की हानि की संवीक्षा के बाद नि.व.11 हेतु **मै. इडलवेल्यू पार्टनर्स**[24] का निर्धारण पूरा किया। लेखापरीक्षा ने पाया कि निर्धारिती ने निवल लाभ से ₹ 7.58 करोड़ के कुल वसूले न गये लाभ के स्थान पर ₹ 30.17 करोड़ के कुल वसूले न गये लाभ[25] की कटौती की। त्रुटि के कारण ₹ 6.83 करोड़ के संभावित कर प्रभाव सहित ₹ 22.59 करोड़ की आय का कम निर्धारण किया गया। आईटीडी ने यह कहते हुए लेखापरीक्षा आपत्ति को स्वीकार किया (मई 2013) कि निवल वसूला न गया लाभ लेखाकरण मानक 30 को अपनाने के कारण यहां तक पहुँचा था और उक्त की निवल लाभ से कटौती करने की आवश्यकता है। उत्तर स्वयं यह पुष्टि करता है कि निवल वसूले न गये लाभ की निवल लाभ से कटौती की जानी चाहिए थी।

23 महाराष्ट्र, पंजाब, कर्नाटक, आंध्र प्रदेश, मध्य प्रदेश, दिल्ली, ओड़िशा और उत्तर प्रदेश ।

24 व्युत्पादों, सुरक्षा और सामग्री में व्यापार के बिजनेस से जुड़े।

25 लाभ और हानि लेखे में खजाने के संचालनों से आय के अंतर्गत शामिल किये गये ।

ख. कर्नाटक, डीजीआईटी (जांच) बैंगलोर प्रभार में, एओ ने ₹ 49.12 करोड़ की आय पर अधिनियम की धारा 153(सी)/144 के अंतर्गत नि.व.11 हेतु **मै. देवी ईंटरप्राईजेज़** का निर्धारण पूरा किया। हमने पाया कि एओ ने ₹ 460 लाख की सही राशि के स्थान पर ₹ 450 लाख पर अग्रिम कर स्वीकृत किया और कर पर अधिप्रभार उदग्रहित किया जो प्रासंगिक नि.व. हेतु लागू नहीं था। त्रुटि के कारण ₹ 1.60 करोड़ के कर का अधिक उदग्रहण किया गया। आईटीडी ने अधिनियम की धारा 154 के अंतर्गत त्रुटि में सुधार किया (जून 2013)।

ग. महाराष्ट्र, सीआईटी-xv मुंबई में, एओ ने ₹ 184.08 लाख की सही राशि के स्थान पर ₹ 32.08 लाख पर लाभ और हानि लेखे में ओपनिंग स्टॉक के मूल्य को मानते हुए दिसम्बर 2009 में संवीक्षा के बाद नि.व. 08 हेतु **मै. सिद्धीविनायक डेवलेपर्स** का निर्धारण पूरा किया। त्रुटि के कारण ₹ 68.05 लाख के कर के कम उदग्रहण सहित ₹ 152 लाख की आय का कम निर्धारण किया गया।

निर्धारण अधिकारी ने ₹ 25 करोड़ के कर प्रभाव सहित 44 मामलों में हानियों का मूल्य ह्रास/छोड़ने की स्वीकृति देने में त्रुटि की।

4.5 मूल्य ह्रास/हानियों का संभजन

अधिनियम की धारा 32 विशेष शर्तों को पूरा करने के लिए अधिनियम में विनिर्दिष्ट दरों पर मूल्यह्रास की स्वीकृति दर्शाती है। इसके अतिरिक्त, धारा 72 आगामी आठ निर्धारण वर्षों के लाभों और प्राप्तियों के प्रति किसी नि.व. हानि को आगे ले जाने और संभजन को दर्शाती है।

हमने पाया कि ₹ 25 करोड़ के कर प्रभाव सहित 12 राज्यों[26] में 44 मामलों में मूल्यह्रास/हानियों का संभजन की स्वीकृति में त्रुटि हुई (बॉक्स 4.4 देखें)।

बॉक्स 4.4: हानियों के मूल्यह्रास/छोड़ने पर निदर्शी मामले

क. गुजरात, सीआईटी-I राजकोट प्रभार में, एओ ने ₹ 7.88 करोड़ की आय पर नि.व.11 के लिए **मै. पी.सी. पटेल एंड कंपनी** का निर्धारण पूरा किया। हमने पाया कि एओ टिपर/डंपर पर 15 *प्रतिशत* की लागू दर के स्थान पर @ 30 प्रतिशत पर टिपर और डंपर पर मूल्यह्रास को स्वीकृति दी क्योंकि निर्धारिती ठेकेदार के रूप में कार्यरत था। त्रुटि के कारण ब्याज सहित ₹ 1.37 करोड़ के कर के कम उदग्रहण सहित ₹ 3.27 करोड़ की आय का कम निर्धारण किया गया। आईटीडी ने उत्तर दिया (मई 2013) कि निर्धारिती ने कार्य हेतु भारी मिट्टी ढोने वाली मशीनरी को किराये पर लेने का करार लागू किया था और इसलिए, निर्धारिती उच्च मूल्यह्रास के लिए पात्र था। आईटीडी का उत्तर तर्कपूर्ण नहीं है चुंकि निर्धारिती ने संविदा

26 महाराष्ट्र, तमिलनाडू, गुजरात, राजस्थान, पंजाब, कर्नाटक, आंध्र प्रदेश, केरल, दिल्ली, पश्चिम बंगाल, गोआ और उत्तर प्रदेश ।

कार्य के कार्यान्वयन हेतु टिपर/डंपर का उपयोग किया था न की नियमित बिजनेस गतिविधि के उद्देश्य से।

ख. महाराष्ट्र, सीआईटी-XX मुंबई प्रभार में, एओ ने ₹ 2.44 करोड़ की हानि पर दिसम्बर 2012 में संवीक्षा के बाद नि.व.11 हेतु **मै. पूनीत क्रिएशन** का निर्धारण पूरा किया और नि.व.07 और नि.व. 08 में ₹ 3.45 करोड़ की राशि वाली हानियों को आगे ले जाना स्वीकृत किया जिसे नि.व.10 की आय के प्रति पहले ही समायोजित किया जा चुका था। त्रुटि के परिणामस्वरूप ₹ 1.06 करोड़ के संभावित कर प्रभाव सहित इसी के समान हानियों को आगे ले जाने की अधिक स्वीकृति दी गई।

निर्धारण अधिकारी ने 24 मामलों में व्यय/प्रावधानों की स्वीकृति में त्रुटि की जिसके परिणाम स्वरूप ₹ 9.19 करोड़ कर का कम उदग्रहण किया गया।

4.6 व्यय/प्रावधान की अनुचित स्वीकृति

किसी संचित या ज्ञात देयता हेतु लेखों में किये गये प्रावधान अनुमत कटौती है जबकि अन्य प्रावधान कटौती के लिए नहीं हैं। इसके अतिरिक्त, अधिनियम की धारा 37(1) दर्शाती है कि बिजनेस या व्यवसाय के उद्देश्य के लिए सारी और पूर्ण रूप से किये गये व्यय निर्धारिती की बिजनेस आय में गणना में स्वीकृत किया जाता है।

हमने व्यय/प्रावधानों की अनुमति में त्रुटि के कारण ₹ 9.19 करोड़ के कर के कम उदग्रहण सहित नौ राज्यों[27] में 24 मामले पाये (बॉक्स 4.5 देखें)।

बॉक्स 4.5: व्यय/प्रावधान की अनुचित स्वीकृति के निदर्शी मामले

क. असम, सीआईटी-II गोहाटी प्रभार में, एओ ने ₹ 4.80 करोड़ हानि पर संवीक्षा के बाद नि.व.10 हेतु **मै. ब्रहमपुत्र रोलींग मिल्स** का निर्धारण करते हुए ट्रायल संचालन व्यय के संबंध में ₹ 13.45 करोड़ की राशि का व्यय स्वीकृत किया। चूंकि ट्रायल उत्पादन हेतु व्यय की गई राशि व्यवसायिक उत्पादन का प्रारंभ करने से पूर्व खर्च की गई थी, इसे पूंजीगत व्यय के रूप में मानते हुए अस्वीकृत किया जाना चाहिए था। इस चूक के कारण ₹ 2.05 करोड़ के संभावित कर प्रभाव सहित ₹ 13.45 करोड़ की आय का कम निर्धारण हुआ।

ख. तमिलनाडू, सीआईटी-I चेन्नै प्रभार में, एओ ने नि.व.10 हेतु **मै. कुन्नम एंड ग्रेनाईट वर्क्स** का निर्धारण करते हुए विदेशी मुद्रा अस्थिरता हानि जो प्रकृति से काल्पनिक थी; के प्रति ₹ 5.46 करोड़ के खर्च की स्वीकृति दी। बिजनेस व्यय के रूप में काल्पनिक हानि स्वीकृत करने की त्रुटि के कारण ₹ 1.86 करोड़ के कर प्रभाव सहित इसकी समान राशि तक आय का कम निर्धारण हुआ।

27 महाराष्ट्र, तमिलनाडू, कर्नाटक, केरल, पश्चिम बंगाल, उत्तर प्रदेश, असम, ओड़ीशा और मध्य प्रदेश ।

निर्धारण अधिकारी द्वारा 15 मामलों में कर हेतु पूंजीगत लाभों को न मानने के कारण ₹ 27.26 करोड़ का कम उदग्रहण किया गया।

4.7 पूंजीगत लाभ

अधिनियम की धारा 45 दर्शाती है कि किसी पूंजीगत संपत्ति की बिक्री या हस्तांतरण से प्राप्त कोई लाभ या मुनाफा "पूंजीगत मुनाफे" के शीर्ष के अंतर्गत कर के लिए प्रभारित है और हस्तांतरण किये गये विगत वर्ष की आय माने जाएगे।

हमने चार राज्यों[28] में कर प्रभाव सहित ₹ 27.26 करोड़ जहा पूंजीगत लाभ कर नहीं दिया गया था; के 15 मामले पाये (बॉक्स 4.6 देखें)।

बॉक्स 4.6: पूंजीगत लाभों पर निदर्शी मामले

अधिनियम की धारा 50सी दर्शाती है कि जहां मुआवजा किसी भूमि भवन या दोनों के रूप में पूंजीगत परिसंपत्ति के किसी निर्धारिती द्वारा हस्तांतरण के परिणाम स्वरूप प्राप्त किया गया, तो ऐसे हस्तांतरण के संबंध में स्टांप शुल्क के भुगतान के उद्देश्य के लिए स्टांप मूल्यांकन अधिकारी द्वारा मूल्य स्वीकृत या निर्धारण से कम है, वहां स्वीकृत निर्धारित मूल्य को ऐसे हस्तांतरण के परिणाम स्वरूप प्राप्त किये गये या प्रोदभूत मुआवजे का पूर्व मूल्य समझा जाएगा।

महाराष्ट्र, सीआईटी-XII मुंबई प्रभार में, एओ ने ₹ 123.39 लाख की आय पर नि.व.07 हेतु **मै. कोहली एसोसिएट्स** का निर्धारण पूरा किया हमने पाया कि निर्धारिती ने पूराने ढांचे की बिक्री और नई परियोजना के निर्माण पर ₹ 153.60 लाख का बिक्री मुआवजा प्राप्त किया, हालांकि स्टांप शुल्क के उद्देश्य हेतु निर्मित परियोजना का मूल्य ₹ 255.80 लाख था। परिसंपत्ति के बिक्री मूल्य की गलत स्वीकृति के कारण ₹ 23.16 लाख के कर प्रभावसहित ₹ 103.20 लाख पर दीर्घावधि पूंजीगत लाभ का कम निर्धारण हुआ। आईटीडी ने अधिनियम की धारा 263 के अंतर्गत आदेश पारित करके एक उपचारात्मक कार्रवाई की (दिसम्बर 2011)।

4.8 अन्य मामले

हमने 15 राज्यों[29] में विभिन्न प्रकार की त्रुटियां जैसे ब्याज न लिया जाना/कम लिया जाना, आय का गलत वर्गीकरण, टीडीएस/टीसीएस प्रावधानों के अनुपालन में विफलता आदि में ₹ 59.75 करोड़ कर प्रभाव सहित 80 मामले भी पाये (बॉक्स 4.7 देखें)।

---

28 महाराष्ट्र, तमिलनाडू, गुजरात और हरियाणा ।

29 महाराष्ट्र, तमिलनाडू, गुजरात, राजस्थान, पंजाब, हरियाणा, झारखंड, कर्नाटक, आंध्र प्रदेश, उत्तर प्रदेश, ओड़िशा, दिल्ली, छत्तीसगढ़, मध्य प्रदेश और बिहार ।

बॉक्स: 4.7: विविध त्रुटियों के निदर्शी मामले

क. दिल्ली, डीआईटी (अंतर्राष्ट्रीय कराधान)-I, एओ ने अक्तूबर 2011 में यूएस $ 3.12 करोड़ आय संवीक्षा के बाद नि.व.08 के लिए **मै. ईएसएस डिस्ट्रिब्यूशन (मॉरीशस)** के निर्धारण को अंतिम रूप देते हुए धारा 234बी के अंतर्गत ₹ 9.56 करोड़ ब्याज का उदग्रहण नहीं किया गया। आईटीडी ने अधिनियम की धारा 154 के अंतर्गत त्रुटि में सुधार किया (अक्तूबर2012)।

ख. महाराष्ट्र, सीआईटी-XX॥ मुंबई प्रभार में, एओ ने धारा 147 के साथ पठित धारा 143(3) के अंतर्गत मार्च 2013 में नि.व.08 के लिए **मै. राजेश बिल्डर्स** का निर्धारण करते समय ₹ 5.59 करोड़ की उचित राशि के स्थान पर ₹ 2.81 करोड़ के लिए धारा 234बी के अंतर्गत ब्याज का उदग्रहण किया जिसके परिणाम स्वरूप ₹ 2.78 करोड़ ब्याज का कम उदग्रहण हुआ।

ग. धारा 234बी(3) दर्शाती है कि अधिनियम की धारा 147 के अंतर्गत पुन: निर्धारण के आदेश के फलस्वरूप, जहां राशि पर ब्याज देय है, बढ़ गया है, वहां निर्धारिती नियमित निर्धारण में निर्धारित कुल आय पर बढे हुए कर के पुन: निर्धारण के आधार पर निर्धारित कुल आय पर कर वाली राशि के पुन निर्धारण की तिथि तक आगामी नियमित निर्धारण के दिन पर इसके प्रारंभ से प्रति मास या कभी-कभी के लिए एक प्रतिशत की दर पर साधारण ब्याज अदा करने हेतु जिम्मेदार होगा। कर्नाटक, सीआईटी-III बैंगलूरू, प्रभार में, नि.अ. ने ₹ 61.29 करोड़ की आय पर संवीक्षा के बाद नि.व.06 हेतु **मै. अन्नपूर्णेश्वरी इंवेस्टमेंटस** का निर्धारण पूरा किया। तत्पश्चात् ₹ 26.63 करोड़ की आय का निर्धारण करते समय अधिनियम की धारा 147 के अंतर्गत मामले का पुनर्निर्धारण किया गया था। हमने पाया कि धारा 234बी(3) के अंतर्गत ब्याज ₹ 2.92 करोड़ की उचित राशि के स्थान पर ₹ 1.87 करोड़ पर उदग्रहित किये जाने के परिणाम स्वरूप ₹ 1.05 करोड़ ब्याज का कम उदग्रहण हुआ। आईटीडी ने अधिनियम की धारा 154 के अंतर्गत स्वीकार किया और कार्रवाई करने की पहल की (अप्रैल 2013)।

4.9 सिफारिश

हमने सिफारिश की कि सीबीडीटी निर्धारणों की गुणवत्ता को सुधारने के लिए एक तंत्र पर विचार कर सकता है और त्रुटियों को घटाने हेतु निर्धारण अधिकारी हेतु क्षमता निर्माण की संभावना खोज सकता है।

मंत्रालय ने अपने उत्तर (फरवरी 2014) में निर्धारण की गुणवत्ता सुधारने के लिए सीबीडीटी द्वारा उठाये गये कदमों का विस्तृत विवरण किया। सीबीडीटी ने अपनी केंद्रीय कार्रवाई योजना में संवीक्षा निर्धारण की गुणवता को सुधारने पर दवाब डाला। नि.व. 12 के बाद, क्षेत्रीय कार्यालयों ने पश्च निर्धारण ने वार्षिक

रूप से प्रकाशित निर्धारणों में सुधार के सुझाव देने के लिए 50 गुणवत्ता निर्धारणों का विश्लेषण प्रस्तुत करता है। सीबीडीटी प्रशासनिक कार्रवाई हेतु सक्षम अधिकारी को एओ की ओर से एक प्रभावी भूमिका निभाने के लिए और चूक/विलय के मामले को उठाने के लिए पर्यवेक्षक कार्यालयों को भी निदेश दिये। सीबीडीटी संवीक्षा निर्धारणों की गुणवत्ता की निगरानी के लिए प्रभावी यंत्र के रूप में प्रणाली की समीक्षा और निरीक्षण का भी उपयोग करती है। निर्धारण अधिकारी (अधिकारियों) के क्षमता निर्माण पर काफी दबाव डाला जा रहा है जिसे नियमित अंतरालों पर आय कर अपीलीय न्यायाधिकरण में पदस्थापित आयुक्त (अपील) और आयुक्तों के साथ नियमित प्रशिक्षण और अत: क्रिया द्वारा प्राप्त किया जाता है।

अध्याय 5: आंतरिक नियंत्रण

5.1 प्रस्तावना

नीति निर्माण और कार्यान्वयन को सुधारने के लिए आंतरिक नियंत्रण आवश्यक है। आंतरिक नियंत्रणों की प्रभावी प्रणाली यथोचित आश्वासन कि उनके प्रमाणित लक्ष्यों और उद्देश्यों को प्राप्त करना आईटीडी द्वारा नये कदम और कार्रवाई की गई, को प्राप्त करने के लिए साधनों के रूप में कार्य करता है। हमने फर्मों से संबंधित आयकर आयुक्तों[30] पर उपलब्ध रिकॉर्ड की जांच द्वारा आईटीडी के नियंत्रण मामलों को उजागर करने का प्रयास किया।

आईटीडी ने निगरानी में महत्व को कम करते हुए फर्मों के लिए रखे गये रिकॉर्डों की जांच/तिमाही समीक्षा नहीं की।

5.2 निगरानी

अधिनियम की धारा 119 दर्शाती है कि समय-समय पर, सीबीडीटी अन्य आय कर अधिकारियों को ऐसे आदेश, निर्देश और निदेश जारी करती हैं जो अधिनियम के उचित संचालन हेतु उचित समझे जाते हैं, और इस अधिनियम में नियोजित ऐसे प्राधिकारियों और अन्य सभी व्यक्ति अवलोकन करेंगे और सीबीडीटी के ऐसे आदेशों, निर्देशों और निदेशों का पालन करेंगे।

इस प्रकार, यह अनिवार्य है कि इन संविधियों के कार्यान्वयन में नियोजित सभी अधिकारी उचित कर संचालन के लिए सीबीडीटी द्वारा जारी आदेशों, निर्देशों और निदेशों का अवलोकन करेंगे और उनका अनुपालन करेंगे। सीबीडटी द्वारा जारी किये गये कुछ निर्देशों का सार बॉक्स 5.1 में दिया गया है।

बॉक्स 5.1 निरीक्षण से संबंधित निर्देश

क. *निर्देश सं. 16/2008 दिनांक 04 नवम्बर 2008: आयकर आयुक्तों द्वारा उनके नियंत्रण के अधीन रेंज कार्यालयों और सर्कल कार्यालयों में निरीक्षण करना और निरीक्षण रिपोर्ट प्रस्तुत किया जाना अपेक्षित है।*

ख. *निर्देश सं. 15/2008 दिनांक 04 नवम्बर 2008: प्रत्येक सीआईटी द्वारा डीसीआईटी/एसीआईटी के निर्धारण की समीक्षा करना और प्रति तिमाही प्रत्येक डीसीआईटी/एसीआईटी के कम से कम तीन निर्धारण करना आवश्यक है। इसी प्रकार, रेंज अधिकारियों ने अपनी रेंज में आईटीओज़ द्वारा किये गये निर्धारणों की समीक्षा हेतु करना आवश्यक है और प्रति तिमाही प्रत्येक आईटीओ के कम से कम तीन निर्धारणों पर विशिष्ट टिप्पणी करना आवश्यक है।*

30 प्रत्येक राज्य हेतु मूल्यांकन के लिए दो आयकर आयुक्तों।

हमारे द्वारा आईटीडी निगरानी में पाई गई कमियां इस प्रकार हैं:

क. पश्चिम बंगाल में, नि 11.व.हेतु सीआईटी-केंद्रीय-III और सीआईटी-XI, कोलकाता द्वारा किये गये निरीक्षण से कोई लाभ प्राप्त नहीं हुआ क्योंकि निरीक्षण रिपोर्टों में इंगित की गई कमियां अगले वर्ष भी निरीक्षण रिपोर्ट में निरंतर आ रही थी। हमने यह भी कि आयकर आयुक्तों और रेंज अधिकारियों ने निर्देशों में विनिर्दिष्ट सीमा के प्रति निर्धारण आदेशों की कम संख्या में समीक्षा की, जिससे आईटीडी की नियंत्रण गतिविधियां कमजोर हो रही हैं।

ख. सीआइटी-भुवनेश्वर (नि.व.13 हेतु), सीआईटी-कटक (नि.व.12 और नि.व.13 हेतु) और उनके रेंज कार्यालय, आयुक्तों के साथ-साथ रेंज अधिकारियों ने उनके अधीनस्थ कार्यालयों में निरीक्षण नहीं किये।

ग. सीआईटी-VIII चेन्नई तथा सीआईटी-कोयम्बटूर तमिलनाडु में, नॉन-फाइलर तथा स्टोप फाइलर को भेजे गए नोटिसों के मामले से संबधित सीआईटी के स्तर पर कोई मॉनीटरिंग/नियंत्रण नहीं था।

घ. सीआईटी-II पटना प्रभार बिहार में, वि.व.09 हेतु **मै. उमा शंकर सिंह** के मूल्यांकन रिकॉर्ड से पता चला कि सीआईटी पटना ने तिमाही समीक्षा की थी तथा कुछ अवलोकनों पर एओ से अनुपालन रिपोर्ट मांगी। एओ ने कोई कार्रवाई नहीं की तथा न ही सीआईटी-II पटना द्वारा किए अवलोकनों पर अनुपालन रिपोर्ट प्रस्तुत की।

इसलिए, समय-समय पर सीबीडीटी द्वारा जारी निर्देशों का रेंज अधिकारियों तथा सर्कल अधिकारियो द्वारा ठीक से अनुसरण नहीं किया जा रहा है।

आईटीडी ने निर्धारित रिकॉर्ड का ठीक से रख-रखाव नहीं किया जिसके परिणामस्वरूप नियंत्रण तंत्र अप्रभावी हुआ।

5.3 रजिस्टर के रख-रखाव में कमियां

प्रभावी नियंत्रण तंत्र हेतु आईटीडी के विभिन्न कार्यों के लिए प्रक्रिया का प्रलेखन तथा रजिस्टर का रख-रखाव तथा इसका अद्यतन आवश्यक है (बॉक्स 5.2 देखें)।

बॉक्स 5.2: रजिस्टर के रख-रखाव से संबंधित निर्देश

क. *दिनांक 12 फरवरी 2009 की निर्देश संख्या 1/2009:* क्षेत्राधिकारी एओज तथा नामित एओज को निर्धारित फार्मेट में एआईआर सूचना पर की गई कार्रवाई का रजिस्टर बनाना आवश्यक हैं जिसका रेंज प्रमुख तथा संबंधित सीआईटी द्वारा प्रत्येक तिमाही में निरीक्षण किया जाना चाहिए।

ख. *कार्यालय प्रक्रिया की नियमावली के अध्याय 14 का पैरा 2.4.1 (एमओपी)-खण्ड-I, 2003:* प्रत्येक एओ को अनुबंध । में निर्धारित प्रोफार्मा में एक शिकायत रजिस्टर बनाना होता है।

हमने रजिस्टर के रखरखाव में कमियां पाई जो निम्नलिखित है:

क. गुजरात में, शिकायत रजिस्टर को ठीक से नहीं बनाया गया। 'कोड संख्या', 'निपटान की प्रकृति' आदि जैसे कॉलमों को रजिस्टर में शामिल नहीं किया गया। निजी जमा (पीडी), अकाउंट कैश बुक, पीडी लेजर अकाउंट तथा पत्राचार फोल्ड़र की संवीक्षा से पता चला कि बैंक से मासिक बकाया विवरण प्राप्त नहीं किया गया तथा कैश बुक में बकाया के साथ पुन: मिलान किया गया। हमने ₹ 4.82 लाख की राशि के लिए कैश बुक तथा बैंक बुक रिकॉर्ड के अनुसार अन्त: शेष मे विसंगति पाई। सीआईटी-वलसाड प्रभार गुजरात में, एरियर मांग संग्रहण रजिस्टर (एडीसीआर) को अद्यतित/संशोधित नहीं किया गया जिसके परिणामस्वरूप निर्धारिती को ₹ 22 लाख का अधिक क्रेडिट हुआ।

ख. उत्तर प्रदेश तथा उत्तराखण्ड में, अग्रिम कर रजिस्टर, वार्षिक सूचना रिटर्न (एआईआर) तथा मूल्यांकन सेल रजिस्टर के संदर्भ जैसे रजिस्टरों को या तो बनाया नहीं गया या अद्यतित नहीं किया गया।

ग. कर्नाटक तथा पश्चिम बंगाल में, मांग एवं संग्रहण रजिस्टर को अद्यतित नहीं किया गया तथा एआईआर पर की गई कार्रवाई पर सभी रजिस्टर नहीं बनाए गए।

घ. हिमाचल प्रदेश प्रभार में, आठ यूनिटो में, एआईआर सूचना के उपयोग के लिए कोई रजिस्टर नहीं बनाया गया तथा एक यूनिट में, तिमाही सत्यापन/मॉनीटरिंग के लिए इसे अपर सीआईटी को प्रस्तुत नहीं किया गया।

लेन-देन की व्यापक रिकॉर्डिग सुनिश्चित करने के लिए निर्धारित रजिस्टरों का रख रखाव न होने से प्रणाली के महत्वपूर्ण उद्देश्य असफल हुए, इसलिए आईटीडी का आन्तरिक नियंत्रण तंत्र कमजोर हुआ।

आईटीडी ने अपनी आन्तरिक लेखापरीक्षा को महत्व नहीं दिया क्योंकि इसे न तो किया गया और न ही फर्म आकलन रिकार्ड में शामिल किया गया।

5.4 आन्तरिक लेखापरीक्षा

आन्तरिक लेखापरीक्षा के उद्देश्य में अन्य बातों के साथ-साथ इस जांच को भी शामिल किया गया कि क्या आईटीडी द्वारा निर्धारिती प्रक्रिया तथा शर्तें पर्याप्त है तथा सीबीडीटी द्वारा जारी निर्देशों तथा निर्धारित प्रक्रियाओं को पूर्ण रूप से लागू किया जा रहा है। आन्तरिक लेखापरीक्षा का कार्य चूक से बचने के लिए सतर्कता करना तथा भूल-चूक को कम करके मूल्यांकन की गुणवत्ता में सुधार करना भी है।

आन्तरिक लेखापरीक्षा करने में निम्नलिखित कमियां थी:

क. उत्तर प्रदेश में, वि.व.11 तथा वि.व.12 के लिए आन्तरिक लेखापरीक्षा नियमित रूप से नहीं की जा रही थी।

ख. आंध्र प्रदेश में, लेखापरीक्षा के लिए चयनित 35 यूनिटों में से 7 यूनिटों में आन्तरिक लेखापरीक्षा नहीं की गई तथा 11 यूनिटों में अंशत: पूर्ण की गई।

ग. सीआईटी-भुवनेवर प्रभार ओडिशा में, हमने पाया कि कोई भी मूल्यांकन रिकॉर्ड आन्तरिक लेखापरीक्षा पार्टी (आईएपी) द्वारा की गई लेखापरीक्षा का प्रमाण नहीं था।

घ. पश्चिम बंगाल में, आन्तरिक लेखापरीक्षा ने वि.व.11 से वि.व.13 की अवधि के दौरान सीआईटी X। एवं सीआईटी केन्द्रीय III कोलकाता के अन्तर्गत मूल्यांकन प्रभार में फर्म से संबंधित पूर्ण मूल्यांकन की जांच नहीं की।

ङ. सीआईटी-देहरादून प्रभार, उत्तराखण्ड में, हमने पाया कि आईएपी ने वि.व.13 के दौरान किसी मूल्यांकन रिकार्ड की जांच नहीं की।

उपरोक्त कमियां आईटीडी के आन्तरिक नियंत्रण तंत्र में खामियों को दर्शाती है।

आईटीडी ने फर्म के प्रति महालेखाकार (थर्ड पार्टी) द्वारा जारी कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट में उपलब्ध सूचना का कुशलता से उपयोग नहीं किया जिसके परिणामस्वरूप मूल्यांकन में आय का अपवंचन हुआ।

5.5 चार्टर्ड अकाउटेंट द्वारा गलत/अपूर्ण प्रमाणीकरण

एक महालेखाकार द्वारा जारी कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट निर्धारिती द्वारा दावित आय तथा कटौती की शुद्धता तय करने के लिए आईटीडी के पास एक साधन है। सीबीडीटी ने यह सुनिश्चित करने हेतु कि निर्धारिती, महालेखाकार तथा एओ अधिनियम के विभिन्न प्रावधानों का अनुपालन करते है, जनवरी 1999 तथा नवम्बर 1999 में क्रमश: निर्देश संख्या 1959 तथा 1976 निर्देश जारी किए थे। इन निर्देशों में मूल्यांकन को अन्तिम रूप देते समय कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट में उपलब्ध सूचना के प्रभावी उपयोग के लिए विस्तृत प्रक्रिया है। इसे समाहित करके निर्देश जारी किए गए कि एओ यह सुनिश्चित करने के लिए धारा 143(3) के तहत विस्तृत संवीक्षा के मूल्यांकन की कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट की पूर्णता के समय पर पुन: जांच कर सकता है कि क्या इसके आधार पर अतिरिक्त आय संभव है अथवा क्या इसके तहत प्रस्तुत सूचना के आधार पर अन्य कोई निरीक्षण आवश्यक है।

धारा 44एए में करदाताओं की विभिन्न श्रेणियों द्वारा खाताबही का अनिवार्य रख-रखाव अपेक्षित है तथा धारा 44एबी में कोई भी व्यवसाय या पेशा करने वाले व्यक्ति यदि पिछले वर्ष हेतु उसके व्यवसाय या पेशे का कुल टर्नओवर/सकल प्राप्ति क्रमश: ₹ 40 लाख या ₹ 10 लाख से अधिक है, तो उसके खाते की लेखापरीक्षा अपेक्षित है। थर्ड पार्टी रिपोर्टिंग में कमियां बॉक्स 5.3 में दी गई है।

बॉक्स 5.3: थर्ड पार्टी रिपोर्टिंग में कमियों के निदर्शी मामलें

क. सीआईटी-भुवनेश्वर प्रभार, ओड़िशा में, हमने देखा कि अधिनियम की धारा 44एए के प्रावधानों का **मै. एस.एम. एन्टरप्राइजेज** के संदर्भ में अनुपालन नहीं किया गया। सीआईटी-हुबली प्रभार, कर्नाटक में, एओ ने नि.व.09 के लिए संवीक्षा के तहत तथा नि.व.10 एवं नि.व.11 के लिए सारांश के तरीके से मै. ए.ए. लाजिस्टिक फर्म का मूल्यांकन पूर्ण किया। हमने देखा कि अधिनियम की धारा 44एए तथा धारा 44एबी के प्रावधानों का अनुपालन नहीं किया गया तथा अधिनियम के धारा 271ए तथा 271बी के तहत जुर्माना लगाने के लिए इस संदर्भ में कोई कार्रवाई नहीं की गई थी। यह बताए जाने पर, आईटीडी ने नि.व.09 के लिए लेखापरीक्षा अवलोकन स्वीकार किए तथा अधिनियम की धारा 271ए के तहत जुर्माना लगाया।

ख. सीआईटी-तिरूपति प्रभार, आंध्र प्रदेश में, दो मामलों में हमने पाया कि 'थर्ड पार्टी' ने चार्टर्ड अकाउटेंट द्वारा गलत रिपोर्टिंग दर्शाते हुए दो निर्धारिती फर्मों के संदर्भ में एकसमान विवरण[31] की सूचना दी थी/प्रमाणीकृत किया था।

ग. पश्चिम बंगाल में, दो मामलों में हमने पाया कि टीडीएस प्रावधानों के अनुपालन के संदर्भ में 'थर्ड पार्टी' सही सूचना देने में विफल हुई तथा एक मामलें में, उन्होंने लाभ एवं हानि के लिए खर्च में लिखे गए व्ययों के बावजूद 'टेलीफोन एवं मोटर कर व्यय' का परिमाण नहीं किया।

घ. सीआईटी-थाणे प्रभार, महाराष्ट्र में, नि.व.11 के लिए मै. श्री वरद विनायक डेवलपर्स के मामलें में, निर्धारिती ने नि.व.10 के लिए कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट प्रस्तुत की थी जिसमें कर लेखपरीक्षकों ने ₹ 59 लाख पर टीडीएस की कटौती न होने की सूचना दी थी परन्तु एओ इसे पुन: प्रारम्भ करने तथा आय में ₹ 59 लाख की राशि वापिस जोड़ने के लिए संवीक्षा द्वारा नि.व.10 के लिए रिटर्न के आकलन करने मे विफल हुआ। इसके परिणमस्वरूप ₹ 18.23 लाख के राजस्व की हानि हुई।

ड. कर्नाटक में, हमने पाया कि जांच की गई 1,265 फर्मों में से 867 भागीदारों वाली 250 फर्मों ने 3सीडी रिपोर्ट फॉर्म में भागीदारों का पीएएन वर्णित नहीं किया।

च. पंजाब में, हमने पाया कि निर्धारिती ने धारा 44एबी के अनुसार 3सीडी रिपोर्ट फॉर्म प्रस्तुत नहीं किया था। इसके अलावा, एओ ने न तो जुर्माना लगाया और न ही प्रावधानों का अनुपालन न करने के लिए निर्धारिती को नोटिस जारी किया।

इस संदर्भ में, 'मूल्यांकन प्रक्रियाओं[32] में थर्ड पार्टी रिपोर्टिंग/प्रमाणीकरण की समालोचना की समीक्षा' के लिए निर्देश भी मांगे जाते है जिसमें यह सुनिश्चित करने के लिए सिफारिश की गई थी कि एओज ने संबंधित रिकॉर्ड के साथ कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट की गंभीरता से जांच की तथा उन मामलों जहां कर लेखापरीक्षकों द्वारा गलत सूचना दी गई है, में निर्देश संख्या 1959 के अनुसार कार्रवाई की। सीबीडीटी ने सिफारिशों को स्वीकार किया था। तथापि, एकसमान मामलों की पुनरावृत्ति को ध्यान में रखते हुए, सिफारिशों को दोहराया गया।

31 भाड़ा प्रभार तथा मजदूर वेलफेयर व्यय ।

32 सीएजी की 2008 की प्रतिवेदन संख्या पीए 7 का अध्याय-2 ।

5.6 कर प्रशासन में सर्वेक्षण की प्रभावकारिता

अधिनियम के प्रावधान एओ को आय निर्धारण तथा कर संग्रहण के लिए फाइल रिटर्न तथा विवरण की संवीक्षा करने में सक्षम बनाते है। एओ के प्राथमिक कार्य खाताबही की जांच तथा निर्धारिती द्वारा प्रस्तुत तथ्यों का सत्यापन करना है। इस संदर्भ में, सर्वेक्षण का अधिकार निम्नलिखित दो महत्वपूर्ण उद्देश्यों के लिए कार्य करता है अर्थात् (i) आईटीडी का निर्धारण निर्धारिती और उसकी अर्जन गतिविधियों के विषय में सूचना तक पहुंचना तथा उसे प्राप्त करना है, तथा (ii) विभिन्न व्यापारों तथा व्यापार पद्धतियों के विषय में सूचना एकत्र करके संवीक्षा के लिए मामलों का अर्थपूर्ण चयन करना है।

हरियाणा में, हमने पाया कि सर्वेक्षण के दौरान प्राप्त सूचना को ₹ 4.14 लाख के प्रभावी कर सहित कुल आय की संगणना हेतु निर्धारण में उपयोग नहीं किया गया।

इस प्रकार, सर्वेक्षण के दौरान एओज मूल्यांकन करते समय संग्रहित सूचना का प्रभावी उपयोग नहीं कर रहे है।

5.7 संवीक्षा हेतु चयन

सीबीडीटी प्रत्येक वर्ष निर्देश जारी करता है जिसमें विभिन्न श्रेणियों के अन्तर्गत अनिवार्य संवीक्षा हेतु मूल्यांकन के चयन के लिए प्रक्रिया वर्णित है अनिवार्य संवीक्षा हेतु सीबीडीटी के मानदंड तथा कम्प्यूटर एडेड चयन हेतु संवीक्षा (सीएएसएस) मानदंड के अनुसार, कार्य समापन प्रक्रिया का अनुसरण करने वाले सभी बिल्डरों की रिटर्न को अनिवार्य संवीक्षा के लिए चयनित करना आवश्यक है।

हमने महाराष्ट्र में दो ऐसे मामले पाए जिसमें पिछले वर्ष के संदर्भ में आय में कटौती के बावजूद संवीक्षा के तरीके के अन्तर्गत मूल्यांकन हेतु मामलों पर विचार नहीं किया गया (बॉक्स 5.4 देखें)।

बॉक्स 5.4: संवीक्षा मूल्यांकन के तहत चयन न होने का निदर्शी मामला

पिछले तीन नि.व.09, 10 तथा 11 के लिए सीआईटी-XXII मुम्बई प्रभार, महाराष्ट्र में, **मै. राजा कंस्ट्रक्शन** के मामलें में, हमने पाया कि फर्म को नि.व.09 की तुलना में नि.व.10 में ₹ 118 लाख आय की कटौती होने के बावजूद सारांश के तहत मूल्यांकित किया गया। फर्म ने उपरोक्त निर्धारण वर्षों के दौरान क्रमश: ₹ 157.41 लाख, ₹ 39.93 लाख तथा ₹ 70.68 लाख की कर योग्य आय दर्शायी है।

आईटीडी ने राजस्व हानि की अग्रणी दोषी फर्मों के प्रति बकाया मांगों की वसूली/खारिज नहीं किया।

5.8 बकाया मांग की वसूली करना/खारिज करना

अधिनियम की धारा 226(5) के प्रावधानों के अन्तर्गत, एओ अथवा कर वसूली अधिकारी (टीआरओ) यदि सीसीआईटी अथवा सामान्य या विशेष आदेश द्वारा सीआईटी से प्राधिकृत हो, तो वह अनुसूची में वर्णित प्रकार से जब्त द्वारा तथा उसकी चल/अचल सम्पत्ति की बिक्री द्वारा एक निर्धारिती से देय कर के किसी भी बकाया की वसूली कर सकता है। इसके अलावा, आईटीडी की कार्यालयी प्रक्रिया की नियमावली का अध्याय 13 निर्दिष्ट करता है कि जब अधिनियम के तहत वसूली अधिकारों के कार्यान्वयन के बावजूद कर मांगों की वसूली नहीं होती, तब 'बकाया को खारिज करना' के विकल्प पर विचार किया जाना चाहिए। केन्द्रीय सरकार द्वारा आयकर विभाग को राजस्व को खारिज करने की शक्ति दी गई है। सभी सीआईटीज के पास अगले उच्च अधिकारी को एक रिपोर्ट के अधीन आयकर, सम्पत्ति कर आदि के अवसूली योग्य बकाया को खारिज करने के पूरे अधिकार है।

यदि एक निर्धारिती नोटिस प्राप्ति की तिथि से एक माह के अन्दर कर मांग की राशि का भुगतान करने में विफल होता है तो एओ को जब्त वारंट द्वारा तथा निर्धारिती की चल/अचल सम्पत्ति की बिक्री द्वारा ऐसी मांगो की वसूली की प्रक्रिया प्रारम्भ करनी चाहिए। उसे मांग नोटिस की ऐसी राशि के भुगतान न करने के लिए धारा 221(1) के तहत जुर्माना प्रारम्भ करने के साथ शीघ्र/उपयुक्त कार्रवाई करने के लिए उच्चतम प्राधिकरणों/सीजआईटी तथा टीआरओज को ऐसे मामलों की सूचना देनी चाहिए।

हमने ऐसे मामले पाए जहां मांग की वसूली/खारिज करने के लिए प्रावधानों का अनुपालन नहीं किया गया।

क. हरियाणा प्रभार में, आठ मामलों में चूककर्त्ता फर्म के प्रति 3 से अधिक वर्षों के लिए ₹ 125.81 लाख की कर मांग के ऐरियर बकाया थे। इसके अलावा, पंजाब प्रभार में, ₹ 282.01 लाख की राशि के कर मांग के ऐरियर चूककर्ता फर्म के प्रति बकाया थे तथा जम्मू एवं कश्मीर प्रभार में, ₹ 813.15 लाख का कुल ऐरियर तीन से अधिक वर्षों के लिए बकाया था। तथापि, किसी भी मामलें में अधिनियम में वर्णित प्रक्रियाओं का सहारा नहीं लिया गया था।

ख. हमनें सीआईटी-II गुवाहटी प्रभार, आसाम में, निर्धारण वर्ष 10 के लिए **मै. जीएम कोक होल्डिंग** के मामलें में पाया कि एओ ने ₹ 257.35 लाख के मांग नोटिस की वसूली की जिसकी सीआईटी (ए) द्वारा भी पुष्टि की गई परन्तु वसूली के लिए अन्य कार्रवाई का अनुसरण नहीं किया। आईटीडी ने मांग कर के भुगतान में चूक के लिए अपेक्षित जुर्माने की प्रक्रियाओं को प्रारम्भ नहीं किया।

ग. उत्तर प्रदेश में, हमने पाया कि एओ ने वि.व. 11, 12 तथा 13 के संबंध में तीन से अधिक वर्षों के लिए कानपुर तथा आगरा से संबंधित क्रमश: ₹ 25,630 लाख तथा ₹ 2,961 लाख की मांग राशि को बकाया रखने के बावजूद ऐरियर मांग को आंशिक रूप से खारिज/खारिज नहीं किया। हमने सीआईटी-इलाहाबाद में भी पाया कि **मै. गजराज केमिकल्स** के संदर्भ में नि.व.10 के लिए संवीक्षा मूल्यांकन के पश्चात् हुए ₹ 115.04 लाख की मांग की वसूली के लिए अनुसरण नहीं किया गया।

घ. सीआईटी-II, कोच्ची प्रभार, केरला में, हमने पाया कि यद्यपि ₹ 209.11 करोड़ की राशि का कर ऐरियर (सभी निर्धारिती) मार्च 2013 के अन्त तक बकाया था, तथापि, एओ ने इसकी वसूली के लिए कोई प्रतिरोधी कार्रवाई नहीं की।

ङ. गुजरात में, सात मामलों में हमने पाया कि बकाया मांग की अधिनियम की धारा 220(2) के तहत ₹ 53.85 लाख का कर प्रभाव वाला ब्याज लगाए बिना वसूली की गई।

उपरोक्त व्याख्या से यह सिद्ध होता है कि एओ तथा टीआरओ के स्तर पर आन्तरिक नियंत्रण कमजोर है तथा उपयुक्त स्तर पर मॉनीटर नहीं हो रही है।

5.9 अन्य

क. अगस्त 2002 की सीबीडीटी की निर्देश संख्या 7/2002 के अनुसार, जहां प्रतिदाय जारी करने से पूर्व प्रशासनिक स्वीकृति आवश्यक है वहां निर्धारित प्रतिदाय को प्रतिदाय के निर्धारण की तिथि से 30 दिनों के अन्दर जारी किया जाना चाहिए। सीआईटी-**XI** कोलकाता प्रभार के तहत पश्चिम बंगाल में, हमने देखा कि रेंज अधिकारियों ने प्रतिदाय के लिए प्रशासनिक स्वीकृति देने में दो माह से अधिक समय लिया। बारह मामलों में, उक्त निर्धारित तिथि के पश्चात् इसी प्रकार की मंजूरी दी गई।

ख. सीआईटी-गाजियाबाद प्रभार उत्तर-प्रदेश में, हमने दो मामलों में देखा कि ऑनलाइन कर लेखाकंन प्रणाली ने जमा कर के लिए क्रेडिट के अभिज्ञान के बिना एक काल्पनिक मांग की थी।

ग. गुजरात में, हमने पाया कि शिकायतों का निपटान चार मामलों के संदर्भ में तीन से अधिक वर्षों के लिए तथा आठ मामलों में तीन से कम वर्षों के लिए लंबित था। आईटीडी ने अवलोकन को स्वीकार किया (जुलाई 2013) तथा उत्तर दिया कि लेखापरीक्षा द्वारा दर्शाए गए लंबन पर ध्यान दिया जा रहा है।

घ. हमने सीआईटी-वलसाड प्रभार गुजरात में पाया कि **मै. जे. के. ब्रदर्स** के मामले में, ₹ 17.20 लाख राशि की हानि को आगे ले जाने के अनियमित भत्तों को उपयोगकत्ताओं द्वारा प्रविष्ट विभिन्न प्रमुख आय के जोड़ के साथ आईटीडी प्रणाली सॉफ्टवेयर के तहत दर्शायी गई कुल आय की वर्णनात्मकता न होने के कारण मंजूरी दी गई।

ङ. आंध्र प्रदेश में, हमने देखा कि आईटीडी फर्म के संदर्भ में 474 स्टोप-फाइलर्स तथा 3202 नॉन फाइलर्स में से केवल 114 निर्धारितियों को नोटिस जारी किए। कर्नाटक में, आईटीडी ने 1748 नॉन-फाइलर्स को न तो कोई नोटिस जारी किया और न ही जुर्माना लगाया।

5.10 सिफारिशें

हमने सिफारिश की कि

क. आईटीडी निर्देशों, नियमों, परिपत्रों तथा अधिनियम के प्रावधानों के अनुपालन को सुनिश्चित करने के लिए अपने आन्तरिक नियंत्रण तथा मॉनीटरिंग तंत्र को मजबूत कर सकता है। मंत्रालय, कर लेखापरीक्षा रिपोर्ट में गलत प्रमाणीकरण के लिए थर्ड पार्टियों के प्रति उपयुक्त कार्रवाई भी कर सकता है तथा बकाया की वसूली अथवा अवसूलीयोग्य बकाया को खारिज करने के लिए आवश्यक प्रयास कर सकता है।

ख. आईटीडी यह सुनिश्चित कर सकता है कि उनकी क्षेत्रीय इकाई द्वारा सभी आवश्यक रजिस्टरों का रख-रखाव किया जाता है जिनकी अनुपालन हेतु आन्तरिक लेखापरीक्षा दल द्वारा जांच की जा सकती है।

मंत्रालय ने उत्तर दिया (मार्च 2014) कि डीआईटी (संगठन एवं प्रबंधन सेवाएं) ने रख-रखाव करने के लिए रजिस्टर के कुछ सेट निर्धारित किए है तथा इसे आईटीडी आवेदन में इलेक्ट्रोनिक फॉर्म में समर्थ बनाया गया है।

(मनीष कुमार)
प्रधान निदेशक (प्रत्यक्ष कर)

नई दिल्ली
दिनांक: 30 मई 2014

प्रतिहस्ताक्षरित

(शशि कान्त शर्मा)
भारत के नियंत्रक-महालेखापरीक्षक

नई दिल्ली
दिनांक: 30 मई 2014

संकेताक्षर

एसीआईटी	आयकर के सहायक आयुक्त
एडीसीआर	बकाया माँग एवं संग्रहण रजिस्टर
एआईआर	वार्षिक सूचना रिटर्न
एओ	आकलन अधिकारी
एओपी	व्यक्तियों की एसोसिएशन
एवाई	निर्धारण वर्ष
बीओआई	व्यक्तिगत निकाय
सीएपी	केन्द्रीय कार्रवाई योजना
सीबीडीटी	प्रत्यक्ष कर केन्द्रीय बोर्ड
सीसीआईटी	आयकर मुख्य आयुक्त
सीईओ	मुख्य कार्यकारी अधिकारी
सीआईटी	आयकर आयुक्त
सीआईटी(ए)	आयकर आयुक्त (अपील)
डीसीआर	मांग एवं संग्रहण रजिस्टर
डीजीआईटी	आयकर महानिदेशक
डीआईटी	आयकर निदेशालय
एफवाई	वित्तीय वर्ष
एचयूएफ	हिंदू अविभाजित परिवार
आईएपी	आंतरिक लेखापरीक्षा दल
आईटीडी	आयकर विभाग
आईटीओ	आयकर अधिकारी
आईटीआर	आयकर रिटर्न
जेसीआईटी	आयकर के संयुक्त आयुक्त
एलएलपी	सीमित देयता भागीदारी
पीएएन	स्थायी खाता संख्या
टीसीएस	स्रोत पर कर संग्रहण
टीडीएस	स्रोत पर कर कटौती
टीआरओ	कर वसूली अधिकारी