अध्याय II

नियमों एवं विनियमों की अननुपालन

2.1 हमने सेवा कर के भुगतान के संबंध में निर्धारितियों द्वारा रखे गये अभिलेखों की जांच की और कर अदायगी की सटीकता और सेनवेट क्रेडिट की प्राप्ति का परीक्षण किया। हमने ₹ 237.17 करोड़ के राजस्व वाले सेनवेट क्रेडिट की अनियमित प्राप्ति और उपयोग, सेवा कर आदि की कम अदायगी/अदायगी न करना आदि के मामलें पाये। हमने 131 ड्राफ्ट लेखापरीक्षा पैराग्राफों द्वारा मंत्रालय को इन आपत्तियों को भेजा। मंत्रालय/आयुक्तालय ने 127 ड्राफ्ट लेखापरीक्षा पैराग्राफों में लेखापरीक्षा आपत्तियों को स्वीकार किया (फरवरी 2014) और ₹ 233.95 करोड़ राजस्व वाले इन मामलों में सुधारात्मक कार्रवाई की पहल/कार्रवाई पूरी की। हमने **अनुबंध II** में इन पैराग्राफों के विवरण प्रस्तुत किये हैं। मंत्रालय ने तीन ड्राफ्ट लेखापरीक्षा पैराग्राफों का विरोध किया और एक ड्राफ्ट लेखापरीक्षा पैराग्राफ पर अभी तक (फरवरी 2014) प्रतिक्रिया दी जानी शेष है।

2.2 सेवा कर का भुगतान न करना

2.2.1 पुरोबंध प्रभारों पर सेवा कर

वित्त अधिनियम, 1994 (संशोधित) की पूर्व धारा 65(12) के अनुसार, "बैंकिंग और अन्य वित्तीय सेवाओं" में अन्य बातों के *साथ-साथ* उधार भी शामिल होता है। पत्र एफ सं. 345/6/2008-टी-आयू दिनांक 11-06-2008 द्वारा वित्त मंत्रालय ने ऋणों की अदायगी से पूर्व संग्रहित पूर्व-समापन/पुरोबंध प्रभारों को स्पष्ट किया, जो सेवा कर हेतु उदग्राहय हैं।

पुणे I आयुक्तालय में मै. बजाज आटो फाईनैंस लिमि. ने अप्रैल 2007 से मार्च 2011 के दौरान ₹ 12.38 करोड़ ऋणों के पुरोबंध प्रभारों के लिए वसूले ₹ 1.41 करोड़ पर सेवा कर राशि को अदा नहीं किया गया था जो ब्याज सहित वसूलीयोग्य थे। हमने पाया कि हालांकि अगस्त 2009 और सितम्बर 2010 में आयुक्तालय की लेखापरीक्षा पार्टी ने निर्धारिती की लेखापरीक्षा की, यह सेवा कर के गैर-भुगतान का पता लगाने में विफल रही।

आयुक्तालय ने सूचित किया (फरवरी 2013) कि उन्होंने 2007-08 से 2011-12 की अवधि को कवर करते हुए ब्याज और जुर्माने के साथ ₹ 1.49 करोड़ के लिए कारण बताओ सह मांग नोटिस जारी किया। *हालांकि, मंत्रालय ने इस आधार पर लेखापरीक्षा आपत्ति का विरोध किया (नवम्बर2013) कि पुरोबंध प्रभारों को ब्याज की हानि के रूप में लिया जाना चाहिए। चूंकि ब्याज को सेवा कर के उद्ग्रहण से बाहर रखा गया है, यह वित्त अधिनियम, 1994 के प्रावधानों के अनुरूप सेवा की राशि में नहीं आती। इसके अतिरिक्त मंत्रालय ने कहा*

सेसटैट नई दिल्ली ने सिडबी बनाम सीसीई चंडीगढ़ (जनवरी 2011) के मामले में समान दृष्टिकोण अपनाया है।

हमने पाया कि टीआरयू के उक्त उल्लिखित स्पष्टीकरण पत्र के बारे में मंत्रालय का उत्तर कुछ नहीं दर्शाता जिसके द्वारा ऋणों के पूर्व भुगतान के लिए संग्रहित पुरोबंध प्रभार सेवा कर के लिए उद्ग्राह्य है। इसके अतिरिक्त, हुडको बनाम सेवा कर आयुक्त अहमदाबाद मामले में सेसटैट, अहमदाबाद (नवम्बर 2011) ने माना कि सेवा कर उपभोक्ताओं द्वारा अदा किये गये पुन: निर्धारित और पूर्व-भुगतान प्रभारों पर उद्ग्राह्य है।[51]

सिफारिश: सीबीईसी इस विषय पर विभिन्न सेसटैट निर्णयों के परिप्रेक्ष्य में टीआरयू के पत्र एफ.सं.345/6/2008-टीआरयू दिनांक 11 जून 2008 की व्यवहार्यता से संबंधित एक स्पष्टीकरण जारी कर सकता है।

2.2.2 सेवाओं के आयात के अंतर्गत सेवा कर का भुगतान न करना

वित्त अधिनियम, 1994 की धारा 65 (55बी) बौद्धिक संपत्ति कर को परिभाषित करती है जिसका अर्थ है किसी बौद्धिक संपत्ति अधिकार का अस्थायी रूप से स्थानांतरित करना या उपयोग को स्वीकार करना।[52] इसके अतिरिक्त, वित्त अधिनियम, 1994 की धारा 65(55ए) के अंतर्गत बौद्धिक संपत्ति अधिकार का अर्थ है अमूर्त संपत्ति अर्थात्- ट्रेडमार्क, डिजाईन, पेटेंट या उस समय लागू किसी कानून के अंतर्गत वैसी ही अमूर्त संपत्ति परंतु जो कॉपीराईट में शामिल नहीं होती, के किसी अधिकार से है।[53] बौद्धिक संपत्ति सेवा सितंबर 2004 से कर योग्य है। सेवा कर नियमावली 1994 का नियम 2 (i)(डी), अन्य विषयों के साथ-साथ यह दर्शाता है कि भारत में कर योग्य सेवा प्राप्त करने वाला व्यक्ति जिसे यहां न रहने वाले व्यक्ति या जिसका भारत में कार्यालय नहीं है, द्वारा उपलब्ध करवाई गई सेवाओं पर सेवा कर के भुगतान हेतु उत्तरदायी है।

मै. मार्क एग्जॉस्ट सिस्टमस लिमि. गुड़गांव ने तकनीकी सहायता प्राप्त करने के लिए फुटाबा इंडस्ट्रीयल कॉ लिमि. जापान और सनकाई जीकेन कैगयो कॉ लिमि. जापान के साथ करार किया। करार के अनुसार, सेवा प्राप्त कर्ता प्रत्येक वर्ष छ: माही आधार पर मार्च और सितम्बर में फुटाबा इंडस्ट्रीयल कॉ लिमि. जापान और सनकाई जीकेन कैगयो कॉ लिमि. जापान से बौद्धिक संपत्ति अधिकार के उपयोग हेतु और तकनीकी सहायता हेतु औसत निवल बिक्री मूल्य'' का 3 प्रतिशत अदा करने के लिए उत्तरदायी था। रिकॉर्डों की नमूना जांच ने वर्ष 2010-11 से संबंधित फुटाबा इंडस्ट्रीयल कॉ लिमि. और सनकाई जीकेन कैगयो कॉ लिमि. को ₹ 428.47 लाख के रायल्टी भुगतान को दर्शाया। चूंकि भारत में यह सेवा कर हेतु

---

[51] 2011-आईएसटी-671 सेसटैट-अहमदाबाद।

[52] 1 जुलाई 2012 से पहले लागू।

[53] 1 जुलाई 2012 से पहले लागू।

आदेय थी, निर्धारिती को प्रतिलोम प्रभार पद्धति के अंतर्गत ₹ 44.13 लाख का कर अदा करना अपेक्षित था। हालांकि, निर्धारिती ने ऐसा नहीं किया।

जब हमने सेवा कर और ब्याज का भुगतान न करने को इंगित किया (दिसम्बर 2011), आयुक्तालय ने सूचित किया (अगस्त 2012) कि निर्धारिती ने वर्ष 2010-11 हेतु ₹ 518.37 लाख की अदा की गई वास्तविक रायल्टी राशि के प्रति ₹ 22.26 लाख की आर एण्ड डी उपकर सहित ₹ 53.38 लाख का सेवा कर जमा किया था। ब्याज की वसूली अभी भी लंबित थी (जून 2013)।

हालांकि, मंत्रालय ने अपने उत्तर (फरवरी 2014) में लेखापरीक्षा आपत्ति का यह कहते हुए विरोध किया कि सेवाएं 2010-11 में उपलब्ध कराई गई थीं, सेवा कर केवल भुगतान आधार पर लागू था। चूंकि 2010-11 के दौरान प्राप्त की गई सेवाओं के लिए भुगतान 20 जून 2011 और 29 दिसम्बर 2011 पर सेवा प्रदाताओं को किया गया था जिसके प्रति क्रमश: 15 जून 2011 और 23 दिसम्बर 2011 को निर्धारिती द्वारा सेवा कर जमा कर दिया गया था, कर के भुगतान में कोई विलंब नहीं था।

दिनांक 10 मई 2008 (सेवा कर नियमावली, 1994 के नियम 6(1) के परंतुक (3) के नीचे दी गई व्याख्या) की अधिसूचना सं.19/2008 (एसटी) के अनुसार मंत्रालय का उत्तर स्वीकार्य नहीं है जिसके अनुसार जहां कर योग्य सेवा कर का आदान-प्रदान किसी संबंधित उद्यम के साथ है, कर योग्य सेवा के मूल्य के प्रति प्राप्त कोई भुगतान सेवा कर भुगतान हेतु किसी उत्तरदायी व्यक्ति के बही खाते में क्रेडिट या डेबिट की गई किसी राशि में शामिल होगा। आय कर अधिनियम 1961 की धारा 92ए(1) के क्लॉज (जी) के साथ पठित वित्त अधिनियम, 1994 (1 जुलाई 2012 से पहले लागू) की धारा 65(7बी) के अनुसार, निर्धारिती और सेवा प्रदाता के बीच सहयोगी उद्यम का संबंध था। निर्धारिती और जापानीज़ कंपनियों के बीच तकनीकी सहयोग समझौता हुआ जो यह स्पष्ट दर्शाता है कि निर्धारिती उनके विशेष बौद्धिक सपंत्ति अधिकार के उपयोग पर पूर्णत: निर्भर था। अत: निर्धारिती प्राप्त सेवा के संबंध में प्रोदभवन आधार पर सेवा कर अदा करने के लिए उत्तरदायी था।

2.3 सेवा कर का कम भुगतान

2.3.1 सेवा कर का अनियमित स्वयं प्रेरित समायोजन

सेवा कर नियमावली, 1994 के नियम 6(4ए) और 6(4बी) यह दर्शाता है कि जहां कोई निर्धारिती किसी महीने के लिए सेवा कर देयता के प्रति अदा की जाने वाली राशि की अधिकता में कोई राशि प्रदान की गई है, अग्रलिखित परिस्थितियों जैसे (i) अदा की गई अधिक राशि कानून की व्याख्या, कर देयता, वर्गीकरण, मूल्यांकन या किसी छूट अधिसूचना को लागू करने के कारणों से नहीं है, (ii) केंद्रीयकृत पंजीकरण वाले किसी निर्धारिती द्वारा

अदा किया गया अधिक भुगतान, कर योग्य सेवाओं के प्रति भुगतानों के विवरणों की विलंबित प्राप्ति के संबंध में वित्तीय सीमा के बिना समायोजित किया जा सकता, (iii) अन्य मामलों में, अदा की गई अधिक राशि प्रासंगिक महीने के लिए एक लाख रूपये की वित्तीय सीमा के साथ समायोजित की जा सकती थी और, (iv) ऐसे समायोजन हेतु विवरण और कारण ऐसे समायोजन की तिथि से 15 दिनों की अवधि के अंदर केंद्रीय उत्पाद शुल्क के क्षेत्राधिकार अधीक्षक को भेजे जाएंगे।[54] इसके अतिरिक्त, केंद्रीय उत्पाद शुल्क अधिनियम, 1944 की धारा 11बी के साथ पठित वित्त अधिनियम 1994 की धारा 83 के अनुसार, सेवा कर और ब्याज, यदि कोई है तो, के प्रतिदाय का दावा करने वाला कोई व्यक्ति ऐसे अदा किये गये सेवा कर पर प्रासंगिक तिथि से एक वर्ष की समाप्ति से पहले केंद्रीय उत्पाद शुल्क के सहायक आयुक्त या उप-आयुक्त को ऐसे शुल्क और ब्याज के प्रतिदाय हेतु एक आवेदन कर सकता है।

स्टॉक ब्रोकिंग सेवा श्रेणी के अंतर्गत पंजीकृत सेवा प्रदाता मै. आईसीआईसीआई सिक्यूरोटिज़ लिमि. ने एसटी । मुंबई आयुक्तालय में अप्रैल 2009 से सितम्बर 2009 की अवधि हेतु 26 अक्तूबर 2009 पर एसटी-3 विवरणी दायर की और इस अवधि के दौरान कर योग्य सेवाओं के मूल्य के प्रति ₹ 35.11 करोड़ घोषित किया। निर्धारिती ने ₹ 3.62 करोड़ के सेवा कर देयता के प्रति ₹ 3.56 करोड़ अदा किये। निर्धारिती द्वारा उपलब्ध कराये गये समाधान-विवरण की संवीक्षा पर, हमने पाया कि प्राप्त की गई सेवाओं की निवल प्राप्ति ₹ 37.83 करोड़ थी परंतु निर्धारिती ने ₹ 2.72 करोड़ के मूल्य की कर योग्य सेवाओं की कटौती को ध्यान में रखते हुए एसटी-3 विवरणी में ₹ 35.11 करोड़ घोषित किये थे। अंतरीय राशि विभिन्न ग्राहकों को वापस की गई थी और जनवरी, फरवरी और मार्च 2009 के महीनों से संबद्ध लेने-देनों से संबंधित थी; प्रोत्साहन योजना के अंतर्गत एक लाभ के रूप में लिया गया था जबकि बोक्रेज़ की दरें पूर्व व्यापी प्रभाव के साथ कम कर दी गई थी। इसलिए, निर्धारिती ने पूर्ववत ₹ 33.64 लाख सेवा कर को समायोजित किया। हमने पाया कि समायोजन उन सेवाओं के मूल्यांकन से संबंधित थी जो कि पूर्ण रूप से प्रदान की गई थी। इसके अतिरिक्त, हालांकि, निर्धारिती केंद्रीय रूप से पंजीकृत था, समायोजन करयोग्य सेवाओं के प्रति भुगतानों के विवरणों की विलंबित प्राप्ति के संबंध में नहीं था। इसके अतिरिक्त, समायोजित राशि एक लाख रुपये से भी अधिक थी। उपरोक्त के मद्देनजर, निर्धारिती द्वारा किया गया पूर्ववत समायोजन नियम 6(4ए) और (4बी) के अंतर्गत संभव नहीं था। निर्धारिती को उक्त राशि के प्रतिदाय हेतु आवेदन करना चाहिए था। इसके परिणामस्वरूप ₹ 33.64 लाख के सेवा कर का कम भुगतान किया गया जो ब्याज और जुर्माने सहित वसूली योग्य था।

---

[54] सीईआरए द्वारा कवर की गई अवधि के दौरान लागू नियम।

जब हमने इसे इंगित किया (मार्च 2008), आयुक्तालय ने सूचित किया (मार्च 2013) कि ₹ 33.64 लाख की मांग ब्याज लागू दर के अनुसार एवं जुर्माने के ₹ 33.69 लाख सहित निर्धारिती के प्रति निर्णीत की गई थी।

हालांकि, मंत्रालय ने लेखापरीक्षा आपत्ति का यह कहते हुए विरोध किया (फरवरी 2014) कि सेवा कर का समायोजन प्राप्त ब्रोकेज़ के प्रतिदाय के संबंध में था और सेवा कर नियमावली, 1994 के नियम 6(3) के अनुसार किया गया था। मंत्रालय ने यह भी कहा कि हालांकि निर्धारिती ने अपेक्षित रूप से एसटी-3 विवरणी में समायोजन नहीं दर्शाया, यह केवल प्रक्रियात्मक कमी थी जिसमें कोई हानि शामिल नहीं थी।

हालांकि, हमने पाया कि सेवा कर नियमावली, 1994 के नियम 6(3) हेतु पूर्वापेक्षा को लागू करने हेतु अर्थात किसी कारणवश पूर्णत: या आशिंक रूप से, उपलब्ध कराई जाने वाली सेवा का गैर-प्रावधान, इस मामले में संतुष्टि नहीं हुई। यहां ग्राहकों को पूर्ण सेवा उपलब्ध कराई गई थी। बाद में, पूर्ववर्ती प्रभाव के साथ ब्रोकेज की दरों में कटौती द्वारा एक प्रोत्साहन योजना के लाभ ग्राहकों को प्रदान किये गये थे। इसी प्रकार, अधिक कर राशि अदा करने का दावा केवल मूल्यांकन वाले कारणों से था। 'मूल्यांकन' को नियम 6(4ए) के अंतर्गत कर समायोजन करने हेतु किसी गैर-अनुमत कारणों में नियम 6(4बी) में विशेषत: दर्शाया गया है। इसके अतिरिक्त, समायोजित राशि अनुज्ञेय अधिक राशि अर्थात प्रासंगिक महीने हेतु ₹ एक लाख से अधिक थी। निर्धारिती ने समायोजन की तिथि से 15 दिनों के अंदर विभाग का सूचित करने में नियम 6(4बी) के अंतर्गत आवश्यकता का भी अनुपालन नहीं किया था। इस प्रकार, निर्धारिती नियम 6(4बी) के साथ पठित 6 (4ए) या नियम 6(3) के लाभ को प्राप्त नहीं कर सकता था।

इसके अतिरिक्त, हमने पाया कि लेखापरीक्षा आपत्ति और मंत्रालय का उत्तर, जो आयुक्तालय के उत्तर के विपरीत था और मूल आदेश भी उस समय के वर्तमान नियमों अर्थात उन्होंने कर योग्य सेवा के मूल्य निर्धारण हेतु संगत तिथि के पहलू को कवर नहीं किया, में एक कमी को भी उजागर करता है और कि क्या कर योग्य सेवाओं का मूल्य राजस्व का हानिकारक रूप में अतीतलक्षी ढंग से कम करा जा सकता था। इसे कराधान का बिन्दु नियमावली, 2011 में स्पष्ट रूप से कवर नहीं किया गया है।

2.4 सेनवेट क्रेडिट की प्राप्ति/उपयोग

2.4.1 इनपुट सेवा पर कर भुगतान हेतु सेनवेट क्रेडिट का गलत उपयोग

सेनवेट क्रेडिट को आऊटपुट सेवाओं पर सेवा कर के भुगतान हेतु उपयोग किया जा सकता है।[55] हालांकि, 19 अप्रैल 2006 से लागू ''आऊटपुट सेवा'' की परिभाषा के नीचे

[55] सेनवेट क्रेडिट नियमावली, 2004 के नियम 3(4)(ई) के अनुसार।

''व्याख्या'' हटा देने के कारण, किसी सेवा प्रदाता द्वारा प्रदान की गई केवल कर योग्य सेवाएं आऊटपुट सेवा के रूप में मानी जाएगी।[56] सीबीईसी परिपत्र सं. 97/8/2007 दिनांक 23 अगस्त 2007 ने स्पष्ट किया कि माल ट्रांसपोर्ट एजेंट द्वारा प्रदान की गई सेवा जिसके लिए प्रेषक और प्रेषिती सेवा कर अदा करने के जिम्मेदार होते हैं, वे ऐसे प्रेषक या प्रेषिती के लिए 'आऊटपुट सेवा' नहीं बनते और ऐसे सेवा कर का भुगतान ऐसे प्रेषक या प्रेषिती द्वारा संग्रहित क्रेडिट द्वारा नहीं किया जा सकता। इसके अतिरिक्त, जीटीए सेवाएं 1 मार्च 2008 से लागू आउटपुट सेवाओं के दायरे से विशेषत: बाहर रखी गई हैं।[57]

पटना आयुक्तालय में मै. निओ कार्बस प्रा. लिमि., बरौनी ने उनके द्वारा ली गई जीटीए सेवाओं पर सेवा कर के भुगतान हेतु अप्रैल 2006 से मार्च 2009 के दौरान ₹ 12.11 लाख सेनवेट क्रेडिट का उपयोग किया। चूँकि ये सेवाएं इनपुट सेवाएं थी; इन इनपुट सेवाओं के लिए ₹ 12.11 लाख के सेनवेट क्रेडिट का उपयोग अनियमित था, जो ब्याज सहित वसूली योग्य था।

जब हमने इंगित किया (जुलाई 2009), आयुक्तालय ने कहा (नवम्बर 2012) कि उन्होंने फरवरी 2007 से मार्च 2009 की अवधि को कवर करते हुए ₹ 10.99 लाख हेतु दिनांक 19 अप्रैल 2012 के मांग सह कारण बताओ नोटिस जारी किया था। आयुक्तालय ने कारण बताओ नोटिस में अप्रैल 2006 से जनवरी 2007 की अवधि को कवर न करने के कारणों को नहीं बताया।

हम मंत्रालय के उत्तर की प्रतीक्षा (फरवरी 2014) कर रहे हैं।

---

[56] वित्त अधिनियम, 2006 और अधिसूचना सं.8/2006/सीई दिनांक 19 अप्रैल 2006 द्वारा।

[57] 1.3.2008 से लागू सेनवेट क्रेडिट (संशोधन) नियम 2008 द्वारा।