

## अध्याय IV: आय कर

### 4.1 प्रस्तावना

4.1.1 यह अध्याय 2018-19 के दौरान लेखापरीक्षा किए गए आयकर से संबंधित निर्धारणों की लेखापरीक्षा के परिणामों की चर्चा करता है। गैर-निगमित निर्धारणों द्वारा वित्तीय वर्ष 2017-18 के दौरान कुल 537.90 लाख आईटीआर<sup>62</sup> फाइल की गई थी। आयकर विभाग ने वित्तीय वर्ष 2017-18 या इससे पूर्व के वर्षों में उन इकाईयों में कुल 3,18,197 गैर-निगमित संवीक्षा निर्धारण पूर्ण किए, जिनकी लेखापरीक्षा 2018-19 के दौरान की गई थी। 3,18,197 गैर-निगमित संवीक्षा निर्धारणों में से, हमने 2,21,027 गैर निगमित संवीक्षा मामलों की जाँच की तथा 12,322 निर्धारणों में त्रुटियाँ पाईं। लेखापरीक्षा में 2018-19 के दौरान जाँच किए गए गैर-निगमित संवीक्षा निर्धारणों में त्रुटि के मामले 5.57 प्रतिशत थे जो 2017-18 के दौरान तदनुरूप आकड़े (5.67 प्रतिशत) से कम थी। चूंकि, लेखापरीक्षा द्वारा जांच की सीमा निर्धारण अधिकारी द्वारा पूरी की गई गैर-निगमित संवीक्षा निर्धारणों के 69.46 प्रतिशत तक सीमित थी, अतः मंत्रालय पूरी तरह से मामलों की समीक्षा पर विचार कर सकता है। त्रुटियों की प्रकृति एएसटी में मानवीय हस्ताक्षेप की ओर संकेत करती है। विभाग को ऐसी त्रुटियों की जांच करने तथा संबंधित अधिकारियों के विरुद्ध कानून के अनुसार कार्रवाई करने की आवश्यकता है।

4.1.2 जुलाई 2019 से नवम्बर 2019 के दौरान कुल 77 उच्च मूल्य के आयकर मामले मंत्रालय को संदर्भित किए गए। इनमें से, 76 मामलों में ₹ 167.04 करोड़ का कम प्रभार शामिल था तथा एक मामला ₹ 3.32 करोड़ के अधिक प्रभार वाला था। गलत निर्धारण के ये मामले आयकर विभाग द्वारा प्रयोग की जा रही निर्धारण प्रक्रिया पर आंतरिक नियंत्रणों में कमी का संकेत देते हैं। ऐसी त्रुटियों को पुराने लेखापरीक्षा प्रतिवेदनों में भी बार-बार बताया गया है। लेखापरीक्षा विभाग यह सुनिश्चित करे कि क्या की गई अथवा हुई त्रुटि ध्यान में आए अनियमितताओं के दृष्टांत हैं जिसमें की गयी त्रुटियों वाले मामलों में विधि के अनुसार आवश्यक कार्रवाई को सुनिश्चित किया जाए।

4.1.3 त्रुटियों की श्रेणियों को व्यापक रूप से निम्नानुसार वर्गीकृत किया गया है:

<sup>62</sup> स्रोत: केन्द्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड (सीबीडीटी)

- निर्धारणों की गुणवत्ता
- कर रियायतों/छूटों/कटौतियों का प्रशासन
- त्रुटियों के कारण निर्धारणों से छूटने वाली आय
- अन्य-कर/ब्याज का अधिक प्रभार आदि।

इस प्रतिवेदन की तालिका 2.10 (पैरा 2.4.4), निर्धारणों में त्रुटियों तथा उनके कर प्रभाव की व्यापक श्रेणियों का विवरण दर्शाती है।

**4.1.4** मंत्रालय ने ₹ 11.86 करोड़ के कर प्रभाव (टीई) सहित 14 मामलों में अपनी स्वीकृति दी है। मंत्रालय ने ₹ 1.53 करोड़ के कर प्रभाव वाले दो मामलों को स्वीकार नहीं किया है। शेष 61 मामलों में, आयकर विभाग ने ₹ 71.28 करोड़ के कर प्रभाव वाले 17 मामलों को स्वीकार किया है (इस प्रतिवेदन के पैरा 2.4.4 में उल्लिखित)। आयकर विभाग ने 77 मामलों में से, ₹ 83.88 करोड़ के कर प्रभाव वाले 48 मामलों में उपचारात्मक कार्यवाई पूर्ण की है तथा ₹ 53.50 करोड़ के कर प्रभाव वाले 12 मामलों में उपचारात्मक कार्यवाई आरम्भ की।

## 4.2 निर्धारणों की गुणवत्ता

**4.2.1** अधिनियम में स्पष्ट प्रावधानों के बावजूद निर्धारण अधिकारियों ने निर्धारणों में त्रुटि की। लेखापरीक्षा में देखी गई अनियमितताएं आयकर विभाग की निर्धारण प्रक्रिया तथा आन्तरिक नियंत्रण की कमियों को दर्शाती है जिसका समाधान किए जाने की आवश्यकता है। आय और कर की संगणना में अंकगणितीय त्रुटियों वाले गलत निर्धारण के मामलों को केलकुलेटर और कम्प्यूटर के समय में मात्र त्रुटियों के रूप में स्वीकार करना कठिन है। इसके अतिरिक्त कर और अधिभार की गलत दरों का लागू करना, ब्याज के उद्ग्रहण में चूकें, अधिक या अनियमित प्रतिदाय आदि के उद्ग्रहण में गलतियां या तो अदक्षता अथवा गलती के साथ-साथ आयकर विभाग में आंतरिक नियंत्रण में कमियों की ओर इंगित करते हैं जिसे सम्बोधित किए जाने की आवश्यकता है आयकर विभाग यह सुनिश्चित करे कि क्या ध्यान में आए अनियमितताओं के दृष्टान्त की गई या हुई त्रुटियां हैं जिसमें की गई त्रुटियों वाले मामलों में विधि के अनुसार आवश्यक कार्यवाई सुनिश्चित की जाए।

तालिका 4.1 उन त्रुटियों की उप-श्रेणियों को दर्शाती है जिन्होंने निर्धारणों की गुणवत्ता को प्रभावित किया।

तालिका 4.1: निर्धारणों की गुणवत्ता में त्रुटियों का विवरण			(₹ करोड़ में)
उप श्रेणियां	मामले	टीई	राज्य
क. आय तथा कर की गणना में अंकगणितीय त्रुटियाँ	3	1.94	महाराष्ट्र और उत्तर प्रदेश
ख. कर, अधिभार आदि की दरों का गलत प्रयोग	23	16.23	आंध्र प्रदेश, तेलंगाना, असम, छत्तीसगढ़, गुजरात, हरियाणा, झारखंड, महाराष्ट्र, तमिलनाडु, चंडीगढ़ संघ राज्य क्षेत्र, उत्तर प्रदेश और पश्चिम बंगाल
ग. ब्याज के उद्ग्रहण में त्रुटियाँ	2	0.77	पंजाब और तमिलनाडु
घ. अधिक या अनियमित प्रतिदाय/प्रतिदाय पर ब्याज	1	0.11	मध्य प्रदेश
<b>कुल</b>	<b>29</b>	<b>19.05</b>	

#### 4.2.2 आय तथा कर की संगणना में अंकगणितीय त्रुटियाँ

हमने दो राज्यों में ₹ 1.94 करोड़ के कर प्रभाव वाले तीन मामलों में आय तथा कर की संगणना में अंकगणितीय त्रुटियाँ देखीं।

*आयकर अधिनियम, 1961 में यह प्रावधान है कि निर्धारण अधिकारी को निर्धारती की कुल आय या हानि का सही निर्धारण करना चाहिए तथा कर या प्रतिदाय, जैसा भी मामला हो, की सही राशि निर्धारित करनी चाहिए।*

हमने ऐसे दो निदर्शी मामले नीचे दिये हैं:

**4.2.2.1** सीआईटी छूट लखनऊ प्रभार, उत्तर प्रदेश में, निर्धारण अधिकारी ने ₹ 99.22 लाख की आय पर दिसम्बर 2017 में संवीक्षा के पश्चात निर्धारण वर्ष 2015-16 के लिए व्यक्तियों का संघ (एओपी) का निर्धारण पूरा किया। लेखापरीक्षा जाँच से पता चला कि निर्धारण अधिकारी ने अचल परिसंपत्ति के परिवर्धन के आधार पर ₹ 39.44 लाख की राशि मंजूर नहीं की थी। हालाँकि, निर्धारती की कर योग्य आय की संगणना करते समय ₹ 39.44 लाख की उक्त राशि वापस नहीं जोड़ी गई थी। इस त्रुटि के परिणामस्वरूप ब्याज सहित ₹ 22.65 लाख के कर का कम उद्ग्रहण हुआ। आयकर विभाग ने अधिनियम की धारा 154 के अंतर्गत त्रुटि का सुधार किया (दिसम्बर 2018)।

**4.2.2.2** पीसीआईटी 19 मुम्बई प्रभार, महाराष्ट्र में, निर्धारण अधिकारी ने ₹ 91.80 लाख की आय निर्धारित करते हुए मार्च 2015 में अधिनियम की धारा 147 के साथ पठित धारा 144 के अधीन नि.व. 2009-10 के लिए एक वैयक्तिनिर्धारण को पूरा किया जिसे दिसम्बर 2016 में ₹ 2.87 करोड़ के लिए संशोधित किया गया। लेखापरीक्षा जाँच में पता चला कि संशोधित निर्धारित आय की संगणना करते समय, ₹ 91.80 लाख की मूल निर्धारित आय की

बजाय ₹ 3.13 लाख की निर्धारती की रिटर्न आय में जोड़ दी गई थी। इस प्रकार, आकड़ों के गलत उपयोग के परिणामस्वरूप ब्याज सहित ₹ 39.18 लाख के कम उद्ग्रहण के साथ ₹ 88.67 लाख का कम निर्धारण हुआ। मंत्रालय ने लेखापरीक्षा टिप्पणियों को स्वीकार किया (जनवरी 2020) तथा अधिनियम की धारा 154 के अंतर्गत उपचारात्मक कार्यवाही की (अक्टूबर 2019)।

#### 4.2.3 कर तथा अधिभार की गलत दरों का प्रयोग

हमने 11 राज्यों में ₹ 16.23 करोड़ के कर प्रभाव वाले 23 मामलों में कर तथा अधिभार की गलत दरों का प्रयोग पाया।

धारा 115बीबीई(1) में प्रावधान है कि जहाँ एक निर्धारती की कुल आय में धारा 68, धारा 69, धारा 69ए, धारा 69बी, धारा 69सी या धारा 69डी में संदर्भित कोई भी आय शामिल होती है, वहाँ देय आयकर, 30 प्रतिशत की दर पर, धारा 68, धारा 69, धारा 69ए, धारा 69बी, धारा 69सी तथा धारा 69डी में संदर्भित आय पर संगणित आयकर की राशि का योग होगा।

हमने दो ऐसे निदर्शी मामले नीचे दिए हैं:

**4.2.3.1** प्रधान सीआईटी-केन्द्रीय 1 कलकत्ता प्रभार, पश्चिम बंगाल में, निर्धारण अधिकारी ने ₹ 5.90 करोड़ की आय पर दिसम्बर 2017 में अधिनियम की धारा 153सी के साथ पठित धारा 143(3) के अंतर्गत निर्धारण वर्ष 2015-16 के लिए एक एचयूएफ का निर्धारण पूरा किया। लेखापरीक्षा जाँच से पता चला कि निर्धारण अधिकारी अधिनियम की धारा 68 तथा धारा 69 के अन्तर्गत निर्धारती की आय में ₹ 5.84 करोड़ का परिवर्धन किया था जिसे, उक्त धारा के अन्तर्गत किए गए परिवर्धन पर 30 प्रतिशत की दर से कर लगाया जाना चाहिए था। हालांकि, निर्धारण अधिकारी ने ₹ 5.84 करोड़ के परिवर्धन को दीर्घवधि पूंजीगत लाभ माना तथा तदनुसार कर लगाया। त्रुटि के परिणामस्वरूप ब्याज सहित ₹ 87.93 लाख के कर का कम उद्ग्रहण हुआ था। मंत्रालय ने लेखापरीक्षा अभ्युक्ति को स्वीकार किया (दिसम्बर 2019) तथा अधिनियम की धारा 154 के अंतर्गत उपचारात्मक कार्यवाही की (अप्रैल 2018)।

**4.2.3.2** प्रधान सीआईटी-5 अहमदाबाद प्रभार, गुजरात में, निर्धारण अधिकारी ने ₹ 5.66 करोड़ की आय पर दिसम्बर 2017 में निर्धारण वर्ष 2013-14 के लिए अधिनियम की धारा 147 के साथ पठित धारा 143(3) के अंतर्गत एक वैयक्तिक निर्धारण पूरा किया। लेखापरीक्षा जाँच से पता चला कि निर्धारण अधिकारी ने अस्पष्टीकृत नगद क्रेडिट के कारण निर्धारती की आय में

₹ 5.66 करोड़ की राशि को वापस जोड़ दिया। हालाँकि, आय पर कर 30 प्रतिशत की लागू दर की बजाय 20 प्रतिशत की दर से उद्ग्रहित किया गया था। त्रुटि के परिणामस्वरूप ब्याज सहित ₹ 75.50 लाख का कम उद्ग्रहण हुआ था। मंत्रालय ने लेखापरीक्षा अभ्युक्ति को स्वीकार किया (दिसम्बर 2019) तथा अधिनियम की धारा 154 के अन्तर्गत उपचारात्मक कार्यवाही की (जुलाई 2018)।

आयकर अधिनियम 1961 की धारा 4(1) में प्रावधान है कि सुसंगत वित्त अधिनियम के तहत निर्धारित दरों के अनुसार एक निर्धारित वर्ष के पिछले वर्ष की कुल आय के संबंध में प्रत्येक निर्धारण वर्ष हेतु आयकर प्रभाय है।

हमने ऐसे तीन निदर्शी मामले नीचे दिए हैं:

**4.2.3.3** सीआईटी-1 मदुरई प्रभार, तमिलनाडु में, निर्धारण अधिकारी ने ₹ 117.45 करोड़ की आय पर फरवरी 2016 में निर्धारण वर्ष 2009-10 के लिए एक कृत्रिम विधिक व्यक्ति के निर्धारण को पूरा किया। तत्पश्चात, निर्धारण को, अपील आदेश को लागू करने के लिए मार्च 2017 में संशोधित किया गया, जिसमें आय को ₹ 83.74 करोड़ तक कम किया गया था। लेखापरीक्षा जाँच से पता चला कि अपील आदेश को लागू करते समय, निर्धारण अधिकारी ने संबंधित वित्त अधिनियम प्रावधानों के अनुसार 10 प्रतिशत की दर पर उद्ग्रहण अधिभार का उद्ग्रहण नहीं किया था। इस त्रुटि के परिणामस्वरूप ₹ 2.59 करोड़ का कम उद्ग्रहण किया गया।

**4.2.3.4** हरियाणा प्रभार, सीआईटी पंचकुला में, निर्धारण अधिकारी ने ₹ 40.76 करोड़ की आय पर दिसम्बर 2016 में संवीक्षा के पश्चात निर्धारण वर्ष 2014-15 के लिए एक ट्रस्ट का निर्धारण पूरा किया, जिसे बाद में, मार्च 2017 में धारा 154 के अंतर्गत ₹ 29.15 करोड़ पर निर्धारित किया गया। लेखापरीक्षा जाँच में पाया गया कि अधिनियम की धारा 154 के अन्तर्गत कर देयता की गणना करते समय, निर्धारण अधिकारी ने 10 प्रतिशत पर उद्ग्रहण अधिभार को प्रभार नहीं किया था। त्रुटि के परिणामस्वरूप ब्याज सहित ₹ 1.20 करोड़ का कम उद्ग्रहण हुआ था। मंत्रालय ने लेखापरीक्षा अभ्युक्ति को स्वीकार किया (दिसम्बर 2019) तथा अधिनियम की धारा 154 के अन्तर्गत त्रुटि का सुधार किया (जुलाई 2018)।

**4.2.3.5** प्रधान सीआईटी कानपुर प्रभार, उत्तर प्रदेश में, क्रमशः निर्धारण अधिकारी ने ₹ 8.09 करोड़ तथा ₹ 10.18 करोड़ की आय पर दिसम्बर 2016 में क्रमशः निर्धारण वर्ष 2014-15 तथा 2015-16 के लिए एक एओपी का संवीक्षा निर्धारण पूरा किया। लेखापरीक्षा जाँच से पता चला कि निर्धारण

अधिकारी ने, संबंधित निर्धारण वर्षों के लिए कर मांग की संगणना करते समय, 10 प्रतिशत की दर पर लागू अधिभार का उद्ग्रहण नहीं किया था। त्रुटि के परिणामस्वरूप दोनों निर्धारण वर्षों के लिए ब्याज सहित ₹ 35.49 लाख के कर का कम उद्ग्रहण हुआ था। आयकर विभाग ने अधिनियम की धारा 154 के अन्तर्गत त्रुटियों का सुधार किया (फरवरी 2019)।

### 4.3 कर रियायतों/छूटों/कटौतियों का प्रशासन

4.3.1 आयकर अधिनियम, 1961 अध्याय VI-ए, के अन्तर्गत कुल आय की संगणना करने में तथा इसके प्रासंगिक प्रावधानों के अन्तर्गत व्यय की कुछ श्रेणियों के लिए निर्धारित को रियायतों/छूटों/कटौतियों की अनुमति देता है। हमने पाया कि निर्धारण अधिकारी ने अयोग्य लाभार्थियों को कर रियायतों/छूटों/कटौतियों के अनियमित लाभ दिए हैं। ये मामले आयकर विभाग की तरफ से कर रियायतों/छूटों/कटौतियों के प्रशासन में कमजोरी को दर्शाते हैं जिनका समाधान किया जाना आवश्यक है। आयकर विभाग यह सुनिश्चित करे कि क्या ध्यान में आए अनियमितताओं के दृष्टांत की गयी या हुई त्रुटियां हैं जिसमें की गई त्रुटियों वाले मामलों में विधि के अनुसार आवश्यक कार्रवाई सुनिश्चित की जाए।

तालिका 4.2 उन उप-श्रेणियों को दर्शाती है जिन्होंने कर रियायतों/छूटों/कटौतियों के प्रशासन को प्रभावित किया है।

तालिका 4.2: कर रियायतों/छूटों/कटौतियों के प्रशासन के अन्तर्गत त्रुटियों की उप-श्रेणियां			(₹ करोड़ में)
उप-श्रेणियां	संख्या	टीई	राज्य
क. व्यक्तियों को दी गई अनियमित छूट/कटौतियां/राहत	01	0.26	दिल्ली
ख. ट्रस्टों/फर्मों/सोसायटी/ एओपी को दी गई अनियमित छूट/कटौती/राहत	05	18.73	गुजरात, मध्य प्रदेश, महाराष्ट्र और राजस्थान
ग. करोबार व्यय की गलत अनुमति	10	81.43	आंध्र प्रदेश और तेलंगाना, दिल्ली, झारखंड, महाराष्ट्र, ओडिशा, उत्तर प्रदेश, उत्तराखंड और पश्चिम बंगाल
घ. मूल्यहास/करोबार हानियों/पूजीगत हानियों को स्वीकृत करने में अनियमितताएं	14	21.30	आंध्र प्रदेश और तेलंगाना, बिहार, दिल्ली, झारखंड, केरल, मध्य प्रदेश, महाराष्ट्र, पंजाब, राजस्थान और पश्चिम बंगाल
<b>जोड़</b>	<b>30</b>	<b>121.72</b>	

### 4.3.2 ट्रस्टों/फर्मों/सोसायटियों/ एओपी को अनियमित छूटें/कटौतियां/राहत

हमने चार राज्यों में ₹ 18.73 करोड़ के कर प्रभाव वाले 5 मामलों में ट्रस्टों/फर्मों/सोसायटी/एओपी को दी गई अनियमित छूटें/कटौतियां/राहत को पाया।

आयकर अधिनियम 1961 में यह प्रावधान है कि निर्धारण अधिकारी को निर्धारिती की कुल आय या हानि का सही निर्धारण करना चाहिए तथा कर या प्रतिदाय, जैसा भी मामला हो, की सही राशि निर्धारित करनी चाहिए। इसके अलावा, धारा 80-आई के अन्तर्गत कटौतियों की मात्रा का निर्धारण करने के उद्देश्य से, एक पात्र कारोबार के लाभ तथा प्राप्तियों की ऐसे संगणना करनी चाहिए जैसे कि पिछले वर्ष के दौरान ऐसे पात्र कारोबार निर्धारिती की आय का एकमात्र स्रोत थे।

हमने ऐसा एक निदर्शी मामला नीचे दिया है:

**4.3.2.1** प्रधान सीआईटी-I जयपुर प्रभार, राजस्थान में, निर्धारण अधिकारी ने पात्र कारोबार 'सौर ऊर्जा संयंत्र' के लिए लाभ पर धारा 80-आईए के अंतर्गत ₹ 41.14 लाख की कटौतियों की अनुमति के बाद ₹ 45.43 लाख की आय पर नवम्बर 2017 में संवीक्षा के पश्चात निर्धारण वर्ष 2015-16 के लिए एक फर्म का निर्धारण पूरा किया। लेखापरीक्षा जाँच में पाया गया कि 'सौर ऊर्जा संयंत्र' से संबंधित ₹ 30.03 लाख के मूल्य-हास को पात्र कारोबार 'सौर ऊर्जा संयंत्र' के लाभ तथा प्राप्तियों के बजाय निर्धारिती के दूसरे कारोबार के लाभ तथा प्राप्तियों से डेबिट किया गया था। इसके परिणामस्वरूप ब्याज सहित ₹ 11.58 लाख के कर के कम उद्ग्रहण-सहित धारा 80-आईए के अंतर्गत ₹ 30.03 लाख की कटौती की अधिक अनुमति हुई।

### 4.3.3 कारोबार व्यय की गलत अनुमति

हमने 8 राज्यों में ₹ 81.43 करोड़ के कर प्रभाव वाले 10 मामलों में कारोबार व्यय की गलत अनुमति देखी।

आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 43बी केवल तब कुछ व्यय के प्रति कटौतियां प्रदान करता है जब उसे आय के रिटर्न फाइल की नियत तिथि को या इससे से पहले पिछले वर्ष में वास्तविक भुगतान किया गया था।

हमने ऐसा एक निदर्शी मामला नीचे दिया है:

**4.3.3.1** पीसीआईटी-II, भुवनेश्वर प्रभार, ओडिशा में, ₹ 165.90 करोड़ की हानि निर्धारित करते हुए दिसम्बर 2017 में संवीक्षा के पश्चात निर्धारण वर्ष 2015-16 के लिए एक कृत्रिम विधिक व्यक्ति का निर्धारण पूरा किया गया था। लेखापरीक्षा जाँच में पाया गया कि निर्धारण वर्ष 2015-16 से संबंधित पिछले वर्ष के लिए "कर्मचारी हितलाभ व्यय" तथा "ऋण पर ब्याज" के लिए

₹ 269.39 करोड़ की देयता का आय के रिटर्न फाइल करने की नियत तिथि पर या उससे पहले भुगतान करना था। हालाँकि, लेखापरीक्षक की रिपोर्ट के अनुसार (फॉर्म 3सीडी), निर्धारिती ने आय के रिटर्न फाइल करने की नियत तिथि को या उससे पहले उक्त देयता का भुगतान नहीं किया था, जिस पर अधिनियम की धारा 43बी के प्रावधान लागू होंगे तथा इसीलिए इसे अस्वीकृत किया जाना आवश्यक था। अप्रदत्त देयता की गैर-अस्वीकृति के परिणामस्वरूप ₹ 112.20 करोड़ तक की हानि का अधिक निर्धारण हुआ, जिससे ₹ 38.14 करोड़ का संभावित कर प्रभाव हुआ। आयकर विभाग ने लेखापरीक्षा अभ्युक्ति को स्वीकार किया (नवम्बर 2018) तथा कहा कि अधिनियम की धारा 147/ 263 के अन्तर्गत कार्यवाही शुरू की जा रही थी।

आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 37(1) में प्रावधान है कि निर्धारिती के पूंजीगत व्यय या निजी व्यय की प्रकृति का ना होने वाला कोई व्यय, जो कारोबार या व्यवसाय के प्रयोजनों के लिए पूर्णतः तथा विशेष रूप से रखे गए या विस्तारित को “कारोबार या व्यवसाय के लाभ तथा प्राप्तियां” के शीर्ष के अन्तर्गत प्रभारित आय की संगणना में अनुमति की जाएगी। इसके अलावा, सीबीडीटी ने 2008 निर्देश संख्या 17, दिनांक 26.11.2008 में स्पष्टीकरण दिया कि अधिनियम की धारा 37 के अनुसार एक उपार्जित या निश्चित देयता के संबंध में लाभ तथा हानि खाते में डेबिट की गई राशि केवल एक स्वीकार्य कटौती है, जबकि किसी भी अनिश्चित देयता या एक देयता जो उपार्जित नहीं किया जाता है, के संबंध में कोई प्रावधान, कटौती के लिए योग्य नहीं है।

हमने ऐसा एक निदर्शी मामला नीचे दिया है:

**4.3.3.2** प्रधान सीआईटी 2 औरगांबाद प्रभार, महाराष्ट्र में, निर्धारण अधिकारी ने ₹ 7.01 करोड़ की कुल आय निर्धारित करके जनवरी 2016 में निर्धारण वर्ष 2013-14 के लिए एक एओपी के संवीक्षा निर्धारण को पूरा किया। लेखापरीक्षा जाँच से यह पता चला कि निर्धारिती ने अतिदेय ब्याज के प्रावधानों के लिए लाभ तथा हानि खातों से ₹ 34.94 करोड़ की राशि डेबिट की थी। चूंकि उक्त व्यय केवल एक प्रावधान था जो अनिश्चित प्रकृति का था तथा इसीलिए इसे निर्धारिती की आय में वापस जोड़ने की आवश्यकता थी। त्रुटि के परिणामस्वरूप ब्याज सहित ₹ 14.47 करोड़ के कर के कम उद्ग्रहण को शामिल करते हुए ₹ 34.94 करोड़ की आय का कम निर्धारण हुआ था। आयकर विभाग ने अधिनियम की धारा 263 के अन्तर्गत त्रुटियों का सुधार किया (दिसम्बर 2018)।



आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 40ए (ii) में प्रावधान है कि किसी भी कारोबार या व्यवसाय के लाभ या प्राप्तियों पर उद्ग्रहित कर या किसी दर पर भुगतान की गई किसी राशि की "कारोबार या व्यवसाय के लाभ तथा प्राप्तियों" के शीर्ष के अन्तर्गत प्रभार्य आय की संगणना में कटौती नहीं होनी चाहिए।

हमने ऐसा एक निदर्शी मामला नीचे दिया है:

**4.3.3.3** प्रधान सीआईटी 1 कोल्हापुर प्रभार, महाराष्ट्र में, निर्धारण अधिकारी ने ₹ 56.47 करोड़ की आय पर दिसम्बर 2017 में संवीक्षा के पश्चात निर्धारण वर्ष 2015-16 के लिए एक एओपी का निर्धारण पूरा करते समय, भुगतान किए गए आयकर के लिए ₹ 4.01 करोड़ के व्यय को स्वीकृति दी जो पूर्वोक्त अधिनियम के प्रावधानों के अनुसार अनुमति योग्य व्यय नहीं था। त्रुटि के परिणामस्वरूप ब्याज सहित ₹ 1.81 करोड़ के कम उद्ग्रहण के साथ ₹ 4.01 करोड़ की आय का कम निर्धारण हुआ था। मंत्रालय ने लेखापरीक्षा अभ्युक्ति को स्वीकार किया (मार्च 2020) तथा अधिनियम की धारा 154 के अन्तर्गत उपचारात्मक कार्यवाही की गई (जनवरी 2019)।

#### **4.3.4 मूल्यहास/कारोबारी हानियों/पूँजीगत हानियों को अनुमति देने में अनियमितताएं**

हमने 10 राज्यों में ₹ 21.29 करोड़ के कर प्रभाव वाले 14 मामलों में मूल्यहास/कारोबारी हानियों/पूँजीगत हानियों को अनुमति देने में अनियमितताएं पाईं।

आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 72 के अन्तर्गत, जहां किसी निर्धारण वर्ष हेतु, शीर्ष 'कारोबार या व्यवसाय के लाभ तथा प्राप्तियां' के अन्तर्गत संगणना का निवल परिणाम निर्धारिती की हानि है, जो सट्टे के कारोबार में उठाई गई हानि नहीं है, तथा ऐसी हानि को धारा 71 के प्रावधानों के अनुसार आय के किसी दूसरे शीर्ष के अन्तर्गत आय के किसी अन्य शीर्ष के प्रति पूर्णरूप से समंजन नहीं किया जा सकता है, हानि के जितने भाग का समंजन नहीं किया गया था, अथवा जहाँ किसी अन्य शीर्ष के अन्तर्गत उसके पास आय नहीं है, वहाँ संपूर्ण हानि को अगले निर्धारण वर्ष के लिए अग्रोषित किया जाएगा। इसके अलावा, धारा 80 में प्रावधान है कि किसी भी हानि को अग्रोषित या नहीं किया जाना चाहिए यदि आय के रिटर्न को नियत समय पर फाइल नहीं किया गया।

हमने एक ऐसा निदर्शी मामला नीचे दिया है:

**4.3.4.1** प्रधान सीआईटी-4 प्रभार, पश्चिम बंगाल में, निर्धारण अधिकारी ने ₹ 4.74 करोड़ की अग्रोषित कारोबार हानियों के समंजन की अनुमति देने के पश्चात ₹ 14.73 करोड़ की आय पर दिसम्बर 2017 में अधिनियम की धारा 144 के अंतर्गत निर्धारण वर्ष 2015-16 के लिए एक व्यक्ति का निर्धारण

पूरा किया। लेखापरीक्षा जाँच में पाया गया कि ₹ 4.74 करोड़ की अग्रेषित कारोबार हानि में निर्धारण वर्ष 2011-12 से संबंधित ₹ 2.53 करोड़ की हानि शामिल थी। हालांकि, निर्धारण वर्ष 2011-12 के लिए, निर्धारती को केवल ₹ 27.88 लाख की हानि हुई तथा इसलिए ₹ 2.25 करोड़ की हानि के अधिक समंजन की अनुमति दी गई। त्रुटि के परिणामस्वरूप ब्याज सहित ₹ 1.02 करोड़ के कर का कम उद्ग्रहण हुआ।

**4.3.4.2** प्रधान सीआईटी भागलपुर प्रभार, बिहार में, निर्धारण अधिकारी ने निर्धारण वर्ष 2011-12 से संबंधित ₹ 15.45 करोड़ की हानि के समंजन की अनुमति देने के पश्चात शून्य आय पर फरवरी 2016 में संवीक्षा के पश्चात निर्धारण वर्ष 2013-14 के लिए एक एओपी के निर्धारण को पूरा किया। लेखापरीक्षा जाँच में पाया गया कि 30 मार्च 2012 को ₹ 20.88 करोड़ की हानि पर निर्धारण वर्ष 2011-12 के लिए आय का रिटर्न फाइल किया गया था। चूंकि, धारा 139(1) के अंतर्गत निर्धारण वर्ष 2011-12 के लिए आय के रिटर्न को फाइल करने की नियत तिथि<sup>63</sup> के बाद फाइल किया गया था, अतः निर्धारण वर्ष 2011-12 के लिए हानि को अग्रेषित करना तथा इसके बाद के वर्षों में समंजन की अनुमति नहीं थी। त्रुटि के परिणामस्वरूप ₹ 15.45 करोड़ आय की कम संगणना की गई थी जिसके कारण ब्याज सहित ₹ 6.41 करोड़ के कर का कम उद्ग्रहण हुआ। *आयकर विभाग ने लेखापरीक्षा अभ्युक्ति को स्वीकार किया (जनवरी 2018) तथा नवम्बर 2017 में धारा 143(3) के साथ पठित धारा 147 के अन्तर्गत त्रुटियों का सुधार किया।*

**4.3.4.3** प्रधान सीआईटी-1 जयपुर प्रभार, राजस्थान में, निर्धारण अधिकारी ने ₹ 2.32 लाख की आय पर दिसम्बर 2017 में अधिनियम की धारा 147 के साथ पठित धारा 143 के अन्तर्गत निर्धारण वर्ष 2010-11 के लिए एक व्यक्ति का निर्धारण पूरा किया। लेखापरीक्षा जाँच में पाया गया कि ₹ 1.18 करोड़ के कुल कारोबार लाभ में से 'अन्य स्रोतों से आय' शीर्ष के अन्तर्गत कर लगाने वाली बेहिसाबी आय के रूप में ₹ 57.34 लाख के लाभ का निर्धारण किया गया था। इस प्रकार, कारोबार या व्यवसाय के लाभ तथा प्राप्तियों के शीर्ष के अन्तर्गत केवल ₹ 60.88 लाख शेष थे जिसके प्रति अग्रेषित कारोबार हानि का समंजन किया जा सकता था। हालांकि, निर्धारण अधिकारी ने ₹ 1.14 करोड़ की अग्रेषित कारोबार हानि के समंजन की अनुमति दी थी। त्रुटि के परिणामस्वरूप ₹ 53.49 लाख की कारोबार हानि का अधिक

<sup>63</sup> निर्धारण वर्ष 2011-12 के लिए आय के रिटर्न को फाइल करने की नियत तिथि 30 सितम्बर 2011 थी।

समंजन हुआ तथा ब्याज सहित ₹ 31.23 लाख के कम उद्ग्रहण को शामिल करते हुए बराबर राशि की आय का कम निर्धारण हुआ।

#### 4.4 त्रुटियों के कारण निर्धारणों से छूटने वाली आय

4.4.1 आयकर अधिनियम 1961 में प्रावधान है कि किसी पिछले वर्ष हेतु एक व्यक्ति की कुल आय में वास्तविक रूप से प्राप्त अथवा उपार्जित अथवा प्राप्त या उपार्जित होने के लिए मानी गई सभी आय, चाहे किसी भी स्रोत से प्राप्त हो, सम्मिलित होगी। हमने अवलोकन किया कि निर्धारण अधिकारी ने उस कुल आय का निर्धारण नहीं किया/कम निर्धारण किया जिसे कर हेतु प्रस्तुत किया जाना अपेक्षित था। तालिका 4.3 उन उप-श्रेणियों को दर्शाती है जिसके परिणामस्वरूप आय निर्धारण से छूट गई।

तालिका 4.3: त्रुटियों के कारण निर्धारण से छूटने वाली आय के अन्तर्गत (₹ करोड़ में) त्रुटियों की उप-श्रेणियां			
उप श्रेणियां	संख्या	टीई	राज्य
क. पूंजीगत प्राप्तियों का गलत वर्गीकरण तथा संगणना	06	1.93	हरियाणा, हिमाचल प्रदेश, मध्य प्रदेश, महाराष्ट्र, पंजाब और राजस्थान
ख. आय की गलत संगणना	06	10.89	महाराष्ट्र, ओडिशा, राजस्थान और उत्तर प्रदेश
ग. विशेष प्रावधानों के अन्तर्गत निर्धारित न की गई/कम निर्धारित की गई आय	02	1.27	असम और तमिलनाडु
घ. उल्लेख न किए गए निवेश/नकद क्रेडिट	03	12.18	गुजरात और महाराष्ट्र
<b>जोड़</b>	<b>17</b>	<b>26.27</b>	

#### 4.4.2 पूंजीगत प्राप्तियों का गलत वर्गीकरण तथा संगणना

हमने छह राज्यों में ₹ 1.93 करोड़ के कर प्रभाव वाले छह मामलों में पूंजीगत प्राप्तियों का गलत वर्गीकरण तथा संगणना देखी।

आयकर अधिनियम की धारा 50सी के अंतर्गत, जहाँ पूंजीगत परिसंपत्ति के एक निर्धारती द्वारा हस्तांतरण के परिणामस्वरूप प्राप्त या अर्जित किया जा रहा है, भूमि या भवन या दोनों, इस तरह के हस्तांतरण के संबंध में स्टैम्प ड्यूटी के भुगतान के उद्देश्य से किसी राज्य सरकार के किसी भी प्राधिकारी द्वारा अपनाए गए या निर्धारित या निर्धारित किए जा सकने वाले मूल्य से कम हैं, धारा 48 के प्रयोजनों के लिए, इस तरह से अपनाई गई, निर्धारित या निर्धारित की जा सकने वाले मूल्य को ऐसे हस्तांतरण के परिणामस्वरूप प्राप्त या अर्जित किया गया कुल मूल्य समझा जाएगा।

हमने ऐसा एक निदर्शी मामला नीचे दिया है:

**4.4.2.1** प्रधान सीआईटी-1 जयपुर प्रभार, राजस्थान में, निर्धारण अधिकारी ने दिसम्बर 2017 में ₹ 1.12 करोड़ की आय पर निर्धारण वर्ष 2015-16 के लिए एक व्यक्ति के संवीक्षा निर्धारण को पूरा किया। लेखापरीक्षा जाँच में पाया गया कि निर्धारण अधिकारी ने ₹ 1.23 करोड़ (₹ 4.92 करोड़ का एक चौथाई हिस्सा) की भूमि की प्राप्त बिक्री पर बिक्री प्रतिफल से ₹ 1.02 करोड़ की दीर्घावधि पूंजीगत लाभ का निर्धारण किया। तथापि, उप-रजिस्ट्रार आमेर द्वारा भूमि का निर्धारण ₹ 7.38 करोड़ किया गया था, तथा इसीलिए, ₹ 4.92 करोड़ के बजाय पूंजीगत लाभ की संगणना के लिए प्रतिफल के पूरे मूल्य को ₹ 7.38 करोड़ समझा जाना चाहिए था। इसीलिए, दीर्घकालिक पूंजीगत प्राप्ति की ₹ 1.85 करोड़ पर (₹ 7.38 करोड़ का एक चौथाई हिस्सा) संगणना की जानी चाहिए थी। त्रुटि के परिणामस्वरूप ब्याज सहित ₹ 18.53 लाख के कर प्रभाव सहित ₹ 61.50 लाख की पूंजीगत लाभ की कम संगणना हुई।

#### **4.4.3 आय की गलत संगणना**

हमने चार राज्यों में ₹ 10.88 के कर प्रभाव वाले छह मामलों में आय की गलत संगणना देखी।

आयकर अधिनियम की धारा 143(3) के अन्तर्गत प्रावधानों के अनुसार, निर्धारण अधिकारी को निर्धारिती की आय का सही निर्धारण करना चाहिए तथा निर्धारिती द्वारा भुगतान की जाने वाली सही राशि या निर्धारिती को प्रतिदेय, जैसा भी मामला हो, की सही राशि का निर्धारण करना चाहिए। बोर्ड ने निर्धारण अधिकारी को यह सुनिश्चित करने के लिए निर्देश दिए हैं कि एक संवीक्षा निर्धारण में निर्धारिती की हानि या कुल आय का सही निर्धारण किया गया है। स्टॉक का मूल्यांकन कारोबार से एक निर्धारिती की कर योग्य आय के निर्धारण में एक महत्वपूर्ण कारक है क्योंकि सही लाभ को अभिनिश्चित नहीं किया जा सकता जबतक कि स्टॉक के आदि शेष तथा अंत शेष के मूल्य का सही निर्धारण न हो। यद्यपि, स्टॉक का मूल्यांकन कोष सृजित नहीं करता, यह कारोबार की कर योग्य आय को प्रभावित करता है। यह शीर्ष कोर्ट द्वारा न्यायिक रूप से कहा गया था कि सही ट्रेडिंग परिणामों [एएलए फर्म बनाम सीआईटी [1991] 189 आईटीआर 285 (एसी)] को अभिनिश्चित करने के लिए अंतिम स्टॉक का सही मूल्यांकन किया जाना चाहिए। इसके अलावा, यह सीआईटी बनाम ब्रिटिश पेन्टस इंडिया लिमिटेड [1991] 188 आईटीआर 44 (एलसी) मामले के संबंध में भी कहा गया कि अंतिम स्टॉक के गलत मूल्यांकन के परिणामस्वरूप प्रभार्य आय की संगणना के उद्देश्य से कारोबार की सही स्थिति का चित्र नहीं दर्शाता है। एक वर्ष के लाभ को दूसरे वर्ष में स्थानांतरित किए जाने की संभावना है जो निर्धारण के उद्देश्य के लिए लाभ तथा प्राप्तियों की संगणना का एक गलत तरीका है।

हमने ऐसा एक निदर्शी मामला नीचे दिया है:

**4.4.3.1** प्रधान सीआईटी-1 भुवनेश्वर प्रभार, ओडिशा में, निर्धारण अधिकारी ने ₹ 17.80 करोड़ की कुल आय निर्धारित करके नवम्बर 2017 में संवीक्षा के पश्चात निर्धारण वर्ष 2014-15 के लिए एक फर्म का निर्धारण पूरा किया। लेखापरीक्षक की रिपोर्ट (फार्म 3सीडी) में प्रस्तुत मात्रात्मक विवरण की तुलना में सांविधिक रिटर्न की लेखापरीक्षा जाँच से पता चला कि लौह अयस्क के अंतिम स्टॉक की मात्रा 82,888.29 एमटी थी, वार्षिक खनन रिटर्न (अर्थात फार्म एच-1) में निर्धारती द्वारा प्रस्तुत जिसका मूल्य ₹ 18.81 करोड़ संगणित किया गया। हालांकि, निर्धारती ने 31 मार्च 2015 को समाप्त वर्ष के लिए बैलेंस शीट के साथ-साथ लाभ तथा हानि खाते में अंतिम स्टॉक का मूल्य ₹ 18.81 करोड़ की बजाय ₹ 1.88 करोड़ बताया था जिसके परिणामस्वरूप ₹ 7.67 करोड़ के कर प्रभाव सहित ₹ 16.93 करोड़ (₹ 18.81 करोड़ - ₹ 1.88 करोड़) तक अंतिम स्टॉक का कम मूल्य निर्धारण हुआ। *आयकर विभाग ने उत्तर दिया (अगस्त 2018) कि उपचारात्मक कार्यवाही की गई थी। हालांकि, सुधार आदेश की प्रति लेखापरीक्षा को उपलब्ध नहीं कराई गई थी।*

#### **4.4.4 विशेष प्रावधानों के अन्तर्गत निर्धारित न की गई आय**

हमने दो राज्यों में ₹ 1.26 करोड़ के कर प्रभाव वाले दो मामलों में विशेष प्रावधानों के अंतर्गत निर्धारित न की गई आय देखी।

*आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 115जेसी में प्रावधान है कि जहाँ एक कम्पनी के अलावा एक व्यक्ति द्वारा पिछले वर्ष हेतु देय नियमित आयकर पिछले वर्ष हेतु देय वैकल्पिक न्यूनतम कर से कम होता है, वहाँ समायोजित कुल आय को उस पिछले वर्ष हेतु व्यक्ति की कुल आय माना जाएगा तथा वह साढ़े अठारह प्रतिशत की दर पर उस कुल आय पर कर का भुगतान करने हेतु उत्तरदायी होगा।*

हमने ऐसा एक निदर्शी मामला नीचे दिया है:

**4.4.4.1** प्रधान सीआईटी-1, चेन्नई प्रभार, तमिलनाडु में, निर्धारण अधिकारी ने अग्रेषित हानियों के समंजन के पश्चात, सामान्य प्रावधानों के अन्तर्गत 'शून्य' आय पर दिसम्बर 2016 में निर्धारण वर्ष 2014-15 के लिए एक फर्म का संवीक्षा निर्धारण पूरा किया। लेखापरीक्षा में पाया गया कि अधिनियम की धारा 115 जेसी के अनुसार कुल आय पर वैकल्पिक न्यूनतम कर को नियमित निर्धारण में कर के रूप में उद्ग्रहित किया जाना चाहिए था, जोकि शून्य था। त्रुटि के परिणामस्वरूप धारा 115 जेसी के अन्तर्गत ₹ 1.15 करोड़ के कर का उद्ग्रहण नहीं हुआ था। *आयकर विभाग ने अधिनियम की धारा 263 के अंतर्गत त्रुटि का सुधार किया (अप्रैल 2019)।*

#### 4.4.5 उल्लेख न किए गए निवेश/नकद क्रेडिट

हमने दो राज्यों में ₹ 12.18 करोड़ के कर प्रभाव वाले तीन मामलों में उल्लेख नहीं किए गए निवेश/नकद क्रेडिट से संबंधित त्रुटियाँ देखी।

*आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 68 में प्रावधान है कि, जहाँ एक निर्धारती की किसी पिछली वर्ष हेतु निर्धारती की लेखा बहियों में किसी राशि का क्रेडिट पाया जाता है तथा निर्धारती इसकी प्रकृति तथा स्रोत के विषय में कोई स्पष्टीकरण प्रस्तुत नहीं करता अथवा उसके द्वारा प्रस्तुत स्पष्टीकरण निर्धारण अधिकारी के मत में संतोषजनक न हो, वहाँ क्रेडिट की गई ऐसी राशि पर उस पिछली वर्ष की निर्धारती की आय के रूप में आयकर प्रभारित किया जा सकता है।*

हमने ऐसा एक निदर्शी मामला नीचे दिया है:

**4.4.5.1** प्रधान सीआईटी-1, अहमदाबाद प्रभार, गुजरात में, निर्धारण अधिकारी ने ₹ 29.79 करोड़ की आय पर दिसम्बर 2017 में धारा 143(3) के साथ पठित धारा 144 के अंतर्गत निर्धारण वर्ष 2015-16 के लिए एक व्यक्ति के निर्धारण को पूरा किया। लेखापरीक्षा जाँच से पता चला कि निर्धारण अधिकारी ने अधिनियम की धारा 68 के अन्तर्गत उल्लेख न किए गए नकद जमा के कारण ₹ 29.76 करोड़ को स्वीकृति नहीं दी थी तथा इस राशि को निर्धारती की आय में जोड़ा था। हालांकि, निर्धारती के बैंक विवरण के अनुसार, वहाँ ₹ 30.88 करोड़ का नकद जमा था जिसका उल्लेख नहीं किया गया था। इसीलिए, अधिनियम की धारा 68 के अन्तर्गत ₹ 29.76 करोड़ के बजाय ₹ 30.88 करोड़ के नकद जमा को स्वीकृति नहीं दी जानी चाहिए थी। त्रुटियों के परिणामस्वरूप ब्याज सहित ₹ 55.91 लाख के कर प्रभाव सहित ₹ 1.12 करोड़ की आय का कम निर्धारण हुआ था। *आयकर विभाग ने अधिनियम की धारा 154 के अन्तर्गत त्रुटि का सुधार किया था (मई 2018)।*

#### 4.5 निष्कर्ष एवं सिफारिशें

- (i) निर्धारण अधिकारियों (एओ) ने अधिनियम में स्पष्ट प्रावधानों के बावजूद निर्धारणों में त्रुटियाँ कीं। आय और कर की संगणना में अंकगणितीय त्रुटियों वाले गलत निर्धारणों के मामले केलकुलेटर और कम्प्यूटर के समय में मात्र त्रुटियों के रूप में स्वीकार किए जाने कठिन हैं। इसके अतिरिक्त कर और अधिभार की गलत दरों का लागू करना, ब्याज के उद्ग्रहण में त्रुटियाँ, अधिक अथवा

अनियमित प्रतिदाय आदि या तो अक्षमता अथवा की ओर संकेत करती है या बदनियती की ओर और साथ ही आयकर विभाग में आंतरिक नियंत्रणों में कमियों की ओर, जिसे सम्बोधित किए जाने की आवश्यकता है। मौजूदा संवीक्षा निर्धारण पद्धति अपारदर्शी है।

- (ii) जबकि मंत्रालय ने इन मामलों में सुधार करने के लिए कार्रवाई प्रारम्भ की है, यह उल्लेख किया जाता है कि ये मात्र कुछेक निदर्शी मामले हैं। समस्त निर्धारणों के पूरे यूनीवर्स में, गैर-संवीक्षा निर्धारणों सहित, कई और मामलों में ऐसी त्रुटियां होने या किए जाने की पूरी संभावना है। सीबीडीटी को न केवल अपने निर्धारणों की पुनः जांच करने की आवश्यकता है बल्कि इस प्रकार की त्रुटियों को समाप्त करने के लिए एक त्रुटिरहित आईटी सिस्टम और आंतरिक नियंत्रण तंत्र भी रखने की आवश्यकता है।
- (iii) त्रुटियों की पुनरावृत्ति के स्वरूप को ध्यान में रखते हुए आयकर विभाग को ऐसी पुनरावृत्ति को रोकने के लिए उपचारी कदम उठाने चाहिए।
- (iv) सीबीडीटी जांच करें कि क्या पाई गई 'त्रुटियों' के दृष्टांत भूल के या जानबूझ कर किए गये हैं और यदि ये जानबूझ कर की गई त्रुटियां हैं, तो आयकर विभाग को कानून के अनुसार आवश्यक कार्रवाई सुनिश्चित करनी चाहिए।