

नई दिल्ली, 17 जनवरी 2013

परिपत्र संख्या 01/2013

विषय: कंप्यूटर सॉफ्टवेयर के निर्यात से संबंधित मुद्दे - प्रत्यक्ष कर लाभ - स्पष्टीकरण संबंधी

भारतीय सॉफ्टवेयर उद्योग कंप्यूटर सॉफ्टवेयर के निर्यात से प्राप्त अपने मुनाफे के संबंध में आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 10क, 10कक और 10ख जैसे प्रावधानों के तहत प्रत्यक्ष कर प्रोत्साहन का लाभार्थी रहा है। ये प्रावधान विभिन्न योजनाओं के तहत स्थापित "इकाइयों" या "उपक्रमों" को प्रोत्साहन निर्धारित करते हैं, जो निर्धारित शर्तों को पूरा करने के अधीन कंप्यूटर सॉफ्टवेयर के निर्यात से लाभ प्राप्त कर रहे हैं/ कर रहे थे।

2. सॉफ्टवेयर कंपनियों द्वारा यह दर्शाया गया है कि उपर्युक्त प्रावधानों से उत्पन्न होने वाले कई मुद्दे उनके और आयकर अधिकारियों के बीच विवादों को जन्म दे रहे हैं, जिससे कर लाभ से इनकार किया जा सकता है और परिणामस्वरूप मुकदमेबाजी हो सकती है और इसलिए, स्पष्टीकरण की आवश्यकता है। सॉफ्टवेयर उद्योग द्वारा उजागर किए गए विभिन्न मुद्दों की जांच बोर्ड द्वारा की गई है और निम्नलिखित स्पष्टीकरण जारी किए गए हैं-

- (i) (क) क्या "ऑन-साइट" कंप्यूटर सॉफ्टवेयर विकास आयकर अधिनियम, 1961 की धाराओं 10क, 10कक और 10ख के तहत कर लाभ के लिए एक निर्यात गतिविधि के रूप में योग्य ठहरता है; और

(ख) क्या ग्राहक के स्थान पर विदेश में ऐसे "ऑन-साइट" सॉफ्टवेयर विकास के लिए तकनीकी जनशक्ति की प्रतिनियुक्ति से प्राप्तियां धारा 10ए, 10एए और 10बी के तहत कटौती के लिए पात्र हैं।

- (a) सीबीडीटी ने पहले एक परिपत्र (परिपत्र संख्या 694 दिनांक 23.11.1994) जारी किया था जिसमें प्रावधान किया गया था कि किसी इकाई को धारा 10क या 10ख के तहत कर-अवकाश से इस आधार पर इनकार नहीं किया जाना चाहिए कि कंप्यूटर सॉफ्टवेयर 'ऑन-साइट' तैयार किया गया था, जब तक कि यह इकाई का एक उत्पाद है, यानी, यह इकाई द्वारा उत्पादित किया जाता है। हालाँकि, धारा 10क और 10ख (वित्त अधिनियम, 2001 के माध्यम से) में स्पष्टीकरण 3 और धारा 10कक (विशेष आर्थिक क्षेत्र अधिनियम, 2005 के माध्यम से) में स्पष्टीकरण 2 को शामिल करने के बाद कुछ संदेह उत्पन्न हुए प्रतीत होते हैं, जिसमें कहा गया है कि "भारत के बाहर कंप्यूटर सॉफ्टवेयर (सॉफ्टवेयर के विकास के लिए सेवाओं सहित) के साइट विकास से प्राप्त लाभ और प्राप्ति को भारत के बाहर कंप्यूटर सॉफ्टवेयर के निर्यात से प्राप्त लाभ और प्राप्ति माना जाएगा", और एक स्पष्टीकरण दिया गया है। संशोधनों से पहले मौजूद स्थिति की तुलना में कर-लाभ पर स्पष्टीकरण के प्रभाव के बारे में पूछा गया है।

मामले की जांच की गई है। कानून की वर्तमान स्थिति को देखते हुए, यह स्पष्ट किया गया है कि ग्राहक के स्थान पर विदेश में विकसित सॉफ्टवेयर संबंधित प्रावधानों के तहत लाभ के लिए पात्र होगा, क्योंकि ये 'मानित निर्यात' के बराबर होंगे और केवल इस आधार पर कर लाभ से इंकार नहीं किया जाएगा। हालाँकि, चूंकि इन प्रावधानों के तहत लाभ केवल भारत में निर्दिष्ट योजनाओं के अंतर्गत स्थापित इकाइयों या उपक्रमों द्वारा ही लिया जा सकता है, इसलिए यह आवश्यक है कि विदेश में किए गए

सॉफ्टवेयर विकास और भारत में स्थापित पात्र इकाइयों के बीच एक प्रत्यक्ष और घनिष्ठ संबंध या जुड़ाव हो। साथ ही, इस सॉफ्टवेयर विकास को ग्राहक और पात्र इकाई के बीच एक अनुबंध के अनुसार किया जाना चाहिए। इस संबंध में, परिपत्र संख्या 694 दिनांक 23.11.1994 को और स्पष्ट किया गया है।

- (b) यह भी ध्यान में लाया गया है कि सॉफ्टवेयर उद्योग में सॉफ्टवेयर विकास गतिविधियों (जैसे उन्नयन, परीक्षण, रखरखाव, संशोधन, समस्या-निवारण इत्यादि) के लिए विदेश में (ग्राहक के स्थान पर) तकनीकी जनशक्ति को नियुक्त करना एक आम बात है, जिसके लिए अक्सर भारत के बाहर स्थित ग्राहकों के साथ लगातार बातचीत की आवश्यकता होती है। सॉफ्टवेयर विकास कार्य की विशिष्ट प्रकृति के कारण, यह सुझाव दिया गया है कि विदेश में तकनीकी जनशक्ति की ऐसी प्रतिनियुक्ति को धारा 10क, 10कक और 10ख के तहत छूट के लाभों के लिए हानिकारक नहीं माना जाना चाहिए, क्योंकि ऐसी गतिविधियां पात्र इकाइयों/उपक्रमों के बाहर प्रदान की जाती हैं।

मामले की जांच की गई है। धारा 10क और 10ख का स्पष्टीकरण 3 और धारा 10कक का स्पष्टीकरण 2 स्पष्ट रूप से घोषित करते हैं कि भारत के बाहर सॉफ्टवेयर के विकास के लिए सेवाओं से प्राप्त लाभ और प्राप्ति को भी निर्यात से प्राप्त लाभ माना जाएगा। इसलिए यह स्पष्ट किया जाता है कि विशेष रूप से ग्राहक और पात्र इकाई के बीच अनुबंध के अनुसार सॉफ्टवेयर विकास कार्य के लिए विदेश में ग्राहक के स्थान पर तकनीकी मानव शक्ति की तैनाती के परिणामस्वरूप अर्जित लाभ को धारा 10क 10कक और 10ख के तहत लाभ से वंचित नहीं किया जाना चाहिए, बशर्ते कि मानव शक्ति की ऐसी प्रतिनियुक्ति ऐसे सॉफ्टवेयर के विकास के लिए है और सभी निर्धारित शर्तें पूरी की जाती हैं।

- (ii) क्या प्रत्येक कार्य अनुबंध के लिए अलग प्रधान सेवा अनुबंध (एमएसए) होना आवश्यक है और यह किस हद तक प्रासंगिक है।

सॉफ्टवेयर विकास उद्योग में प्रचलित प्रथा के अनुसार, आम तौर पर भारतीय सॉफ्टवेयर डेवलपर और विदेशी ग्राहक के बीच दो प्रकार के अनुबंध किए जाते हैं प्रधान सेवा अनुबंध (एमएसए) एक विदेशी ग्राहक और भारतीय सॉफ्टवेयर विकासक के बीच एक प्रारंभिक सामान्य अनुबंध है, जो व्यवसाय के व्यापक और सामान्य नियमों और शर्तों को निर्धारित करता है, जिसके तहत विशिष्ट और व्यक्तिगत कार्य विवरण (एसओडब्ल्यू) का गठन किया जाता है। वास्तव में, ये एसओडब्ल्यू उस विशेष कार्य या परियोजना के विशिष्ट दायरे और प्रकृति को सूचीबद्ध करते हैं, जिसे एमएसए के समग्र दायरे के अंतर्गत किसी विशेष इकाई द्वारा पूरा किया जाना होता है। इस बात का स्पष्टीकरण मांगा गया है कि क्या एक से अधिक एसओडब्ल्यू को किसी विशेष एमएसए के दायरे में निष्पादित किया जा सकता है और क्या एसओडब्ल्यू को एमएसए पर प्राथमिकता दी जानी चाहिए।

मामले की जांच की गई है। यह स्पष्ट किया जाता है कि धारा 10क, 10कक और 10ख के तहत कर लाभों को केवल इस आधार पर अस्वीकार नहीं किया जाएगा कि प्रत्येक एसओडब्ल्यू के लिए एक अलग और विशिष्ट एमएसए मौजूद नहीं है। कर लाभ के लिए पात्रता निर्धारित करने में एसओडब्ल्यू आम तौर पर एमएसए पर प्रभावी रहेगा, जब तक कि मूल्यांकन अधिकारी यह स्थापित करने में सक्षम नहीं हो जाता कि मौजूदा व्यवसाय का विभाजन या पुनर्निर्माण हुआ है या किसी अन्य निर्धारित शर्त की पूर्ति नहीं हुई है।

- (iii) क्या सॉफ्टवेयर विकास से संबंधित अनुसंधान और विकास (आरएंडडी) गतिविधियां धारा 10क और 10ख के स्पष्टीकरण 2 के तहत निर्धारित "संगणक सॉफ्टवेयर" की परिभाषा के तहत शामिल की जाएंगी।

धारा 10क और 10ख के स्पष्टीकरण 2 के तहत निर्धारित "कंप्यूटर सॉफ्टवेयर" की परिभाषा में "कोई भी अनुकूलित इलेक्ट्रॉनिक आंकड़ा या समान प्रकृति का कोई भी उत्पाद या सेवा शामिल है, जैसा कि बोर्ड द्वारा अधिसूचित किया जा सकता है।" सीबीडीटी ने ऐसी वस्तुओं को निर्दिष्ट करते हुए पहले ही अधिसूचना संख्या 890(ई) दिनांक 26.09.2000 जारी कर दी थी। अधिसूचना में अभियांत्रिकी और डिजाइन शामिल हैं, लेकिन इसमें विशेष रूप से सॉफ्टवेयर विकास से संबंधित अनुसंधान और विकास गतिविधियां शामिल नहीं हैं, जिनके संबंध में स्पष्टीकरण मांगा गया है।

मामले की जांच करने के बाद, यह स्पष्ट किया जाता है कि उपरोक्त अधिसूचना द्वारा कवर की गई सेवाओं, विशेष रूप से, अभियांत्रिकी और डिजाइन में अनुसंधान और विकास के अंतर्निहित तत्व हैं। हालांकि, स्पष्टता के लिए, यह दोहराया जाता है कि अभियांत्रिकी और डिजाइन में अंतर्निहित किसी भी अनुसंधान और विकास गतिविधि को भी उपरोक्त प्रावधानों के स्पष्टीकरण 2 के उद्देश्य से उक्त अधिसूचना के तहत शामिल किया जाएगा।

- (iv) क्या किसी इकाई/उपक्रम की मंदी - बिक्री की स्थिति में धारा 10क, 10कक और 10ख के तहत कर लाभ उपलब्ध रहेंगे।

उपरोक्त मुद्दे को निर्धारित करने में महत्वपूर्ण कारक तथ्य होंगे जैसे कि मंदी - बिक्री कैसे की जाती है और इसकी प्रकृति क्या है। यह सुनिश्चित करना भी महत्वपूर्ण होगा कि मंदी-बिक्री के परिणामस्वरूप मौजूदा व्यवसाय का कोई विभाजन या पुनर्निर्माण न हो। ये तथ्यात्मक मुद्दे हैं जिनके लिए तथ्यों का सत्यापन आवश्यक है। हालांकि, यह स्पष्ट किया गया है कि किसी उपक्रम के स्वामित्व में परिवर्तन के एकमात्र आधार पर, अन्यथा पात्र उपक्रम को छूट के दावे से इनकार नहीं किया जा सकता है और निर्धारित शर्तों को पूरा करने के अधीन, शेष वर्षों के लिए लागू दरों पर असमाप्त अवधि के लिए कर अवकाश का लाभ उठाया जा सकता है।

- (v) क्या धारा 10क और 10ख के तहत कर लाभ का दावा करने वाली अपनी पात्र इकाइयों के संबंध में एक निर्धारिती के लिए अलग लेखा पुस्तकें बनाए रखना आवश्यक है।

चूंकि कानून में अलग-अलग लेखा पुस्तकें रखने की कोई आवश्यकता नहीं है, इसलिए इस पर जोर नहीं दिया जा सकता। हालांकि, चूंकि इन धाराओं के तहत कटौती केवल पात्र इकाइयों के लिए उपलब्ध है, इसलिए यदि आवश्यक हो तो मूल्यांकन अधिकारी दावे और छूट की मात्रा को सत्यापित करने के लिए विभिन्न इकाइयों से संबंधित ऐसे विवरण या जानकारी मांग सकता है।

- (vi) क्या धारा 10कक के तहत कर लाभ किसी योग्य एसईजेड इकाई द्वारा किसी अन्य एसईजेड में स्थानांतरित होने के परिणामस्वरूप प्राप्त किया जा सकता है।

यह मुद्दा उन मामलों से संबंधित है जहां एक पात्र एसईजेड इकाई को वाणिज्यिक अत्यावश्यकताओं के कारण एक एसईजेड से दूसरे एसईजेड में स्थानांतरित कर दिया जाता है। यह स्थानांतरण वाणिज्य विभाग (एसईजेड प्रभाग) द्वारा जारी निर्देश सं. 59 (एफ.सं.सी - 4/2/2010-एसईजेड) के तहत अनुमत है, बशर्ते कि अनुमोदन परिषद् (बीओए) से मंजूरी मिल गई हो। इस बात पर संदेह जताया गया है कि क्या पात्र इकाई के ऐसे स्थानांतरण से इकाई/उपक्रम

को कर लाभ से वंचित किया जाएगा, बशर्ते कि मौजूदा व्यवसाय का विभाजन या पुनर्निर्माण न किया गया हो।

मामले की जांच की गई है और यह स्पष्ट किया गया है कि वाणिज्य विभाग (ऊपर संदर्भित)

के निर्देश संख्या 59 के अनुसार एक योग्य एसईजेड इकाई के एक एसईजेड से दूसरे में भौतिक स्थानांतरण के आधार पर कर अवकाश से इनकार नहीं किया जाना चाहिए और यदि सभी निर्धारित शर्तें आयकर अधिनियम, 1961 के तहत पूरी होती हैं। यह भी स्पष्ट किया जाता है कि इस प्रकार स्थानांतरित इकाई, ऐसे वर्षों के लिए लागू दरों पर, शेष अवधि के लिए कर लाभ प्राप्त करने के लिए पात्र होगी।

- (vii) क्या नई इकाइयां/उपक्रम उसी स्थान पर स्थापित किए जाएंगे जहां मौजूदा योग्य इकाई/उपक्रम मौजूद है, इसका मतलब मौजूदा इकाई/उपक्रम का विस्तार होगा।

क्या किसी ऐसे स्थान पर नई इकाई/उपक्रम की स्थापना (धारा 10क द्वारा कवर किया गया हो), 10कक या 10ख), जहां एक योग्य इकाई पहले से विद्यमान है, इस तरह की पहले से विद्यमान इकाई के विस्तार के बराबर होगा, यह एक तथ्य है जिसके लिए जांच और सत्यापन की आवश्यकता होती है। हालांकि, यह स्पष्ट किया गया है कि ऐसी नई इकाई की स्थापना अपने आप में इकाई को कर लाभ के लिए अयोग्य नहीं बनाएगी, जब तक इकाई सक्षम अधिकारियों से आवश्यक अनुमोदन प्राप्त करने के बाद स्थापित की जाती है; किसी मौजूदा व्यवसाय को विभाजित या पुनर्निर्माण करके इसका गठन नहीं किया गया हो; तथा कानून के प्रासंगिक प्रावधानों में निर्धारित अन्य सभी शर्तों को पूरा करती हो।

3. उपरोक्त को सभी संबंधित लोगों के ध्यान में लाया जाये।

(सुरभि शर्मा)

अवर सेक्रेटरी (आईटी.ए।)
टेलीफैक्स: 23093070

सेवा में,

1. सीबीडीटी के अध्यक्ष, सदस्य और अवर सचिव तथा उससे ऊपर के पद के सभी अन्य अधिकारी।
2. सभी मुख्य आयुक्त/आयकर के महानिदेशक
3. निदेशक (पीआर, पीपी एंड ओएल), मयूर भवन, नई दिल्ली त्रैमासिक कर बुलेटिन में मुद्रण करने और सामान्य मेलिंग सूची के अनुसार परिचालन के लिए (100 प्रतियां)।
4. भारत के नियंत्रक एवं महालेखा परीक्षक (40 प्रतियां)
5. आयकर के सभी निदेशक, नई दिल्ली
6. आयकर महानिदेशक, एनएडीटी, नागपुर
7. गार्ड फाइल।

(सुरभि शर्मा)

अवर सेक्रेटरी (आईटी.ए।)