

आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 9ख और धारा 45 की उपधारा (4) के अंतर्गत दिशानिर्देश
परिपत्र संख्या 14, दिनांक 2-7-2021

वित्त अधिनियम, 2021 ने आयकर अधिनियम 1961 (जिसे आगे "अधिनियम" कहा जाएगा) में एक नई धारा 9ख जोड़ी। यह धारा यह अनिवार्य करती है कि जब भी कोई निर्दिष्ट व्यक्ति किसी निर्दिष्ट इकाई से पिछले वर्ष के दौरान, ऐसी निर्दिष्ट इकाई के विघटन या पुनर्गठन के संबंध में कोई पूंजीगत परिसंपत्ति या व्यापार में स्टॉक या दोनों प्राप्त करता है, तो यह माना जाएगा कि निर्दिष्ट इकाई ने ऐसी पूंजीगत परिसंपत्ति या व्यापार में स्टॉक या दोनों, जैसा भी मामला हो, निर्दिष्ट व्यक्ति को हस्तांतरित कर दिया है (जिसे आगे "माना गया हस्तांतरण" कहा जाएगा)। यह माना गया हस्तांतरण उस वर्ष में होगा जिसमें ऐसी पूंजीगत परिसंपत्ति या व्यापार में स्टॉक या दोनों निर्दिष्ट व्यक्ति द्वारा प्राप्त किए जाते हैं। ऐसे माने गए हस्तांतरण से होने वाले किसी भी लाभ और लाभ को पिछले वर्ष की ऐसी निर्दिष्ट इकाई की आय माना जाता है जिसमें ऐसी पूंजीगत परिसंपत्ति या व्यापार में स्टॉक या दोनों निर्दिष्ट व्यक्ति द्वारा प्राप्त किए गए थे। इसके अलावा, यह इस अधिनियम के प्रावधानों के अनुसार "व्यवसाय या पेशे के लाभ और लाभ" शीर्षक के तहत या "पूंजीगत लाभ" शीर्षक के तहत ऐसी निर्दिष्ट इकाई की आय के रूप में आयकर के लिए प्रभावी है। यह भी प्रावधान किया गया है कि निर्दिष्ट व्यक्ति द्वारा इसकी प्राप्ति की तिथि पर पूंजीगत परिसंपत्ति या व्यापार में स्टॉक या दोनों का उचित बाजार मूल्य, ऐसे कथित हस्तांतरण के परिणामस्वरूप प्राप्त या उपार्जित प्रतिफल का पूर्ण मूल्य माना जाएगा। अधिनियम की धारा 9ख में "निर्दिष्ट इकाई का पुनर्गठन", "निर्दिष्ट इकाई" और "निर्दिष्ट व्यक्ति" शब्दों की परिभाषाएँ दी गई हैं।

2. इसी प्रकार वित्त अधिनियम 2021 ने अधिनियम की धारा 45 की उपधारा (4) को प्रतिस्थापित किया। इस नई प्रतिस्थापित उपधारा (4) में अब यह प्रावधान है कि जहां कोई निर्दिष्ट व्यक्ति किसी निर्दिष्ट इकाई से पिछले वर्ष के दौरान ऐसी निर्दिष्ट इकाई के पुनर्गठन के संबंध में कोई धन या पूंजीगत परिसंपत्ति या दोनों प्राप्त करता है, तो निर्दिष्ट व्यक्ति द्वारा ऐसी रसीद प्राप्त करने से होने वाले किसी भी लाभ या प्राप्ति को "पूंजीगत लाभ" शीर्षक के तहत निर्दिष्ट इकाई की आय के रूप में आयकर के अधीन किया जाएगा। यह भी माना गया है कि यह आय निर्दिष्ट इकाई की पिछले वर्ष की आय होगी जिसमें निर्दिष्ट व्यक्ति द्वारा ऐसा धन या पूंजीगत परिसंपत्ति या दोनों प्राप्त किए गए थे। इस उपधारा में ऐसे लाभ और लाभ की गणना करने का सूत्र भी प्रदान किया गया है। "निर्दिष्ट इकाई का पुनर्गठन", "निर्दिष्ट इकाई" और "निर्दिष्ट व्यक्ति" शब्दों की परिभाषाएँ अधिनियम की धारा 9ख में दिए गए अनुसार होंगी, जबकि इस उपधारा में "स्व-उत्पन्न सद्भावना" और "स्व-उत्पन्न परिसंपत्ति" शब्दों को परिभाषित किया गया है। यह भी स्पष्ट किया गया है कि जब किसी निर्दिष्ट व्यक्ति द्वारा किसी निर्दिष्ट इकाई से ऐसी निर्दिष्ट इकाई के पुनर्गठन के संबंध में पूंजीगत परिसंपत्ति प्राप्त की जाती है, तो अधिनियम की धारा 45 की उप-धारा (4) के प्रावधान अधिनियम की धारा 9ख के प्रावधानों के अतिरिक्त संचालित होंगे और उक्त प्रावधानों के तहत कराना स्वतंत्र रूप से तैयार किया जाएगा। नई धारा 9ख और धारा 45 की प्रतिस्थापित उप-धारा (4) दोनों ही आकलन वर्ष 2021-22 और उसके बाद के आकलन वर्षों के लिए लागू हैं।

3. अधिनियम की धारा 9ख की उप-धारा (4) में प्रावधान है कि यदि इस धारा के प्रावधानों और अधिनियम की धारा 45 की उप-धारा (4) को प्रभावी करने में कोई कठिनाई उत्पन्न होती है, तो बोर्ड केंद्र सरकार के अनुमोदन से कठिनाई को दूर करने के प्रयोजनों के लिए दिशानिर्देश जारी कर सकता है। इस प्रयोजन के लिए, केंद्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड, केंद्र सरकार के अनुमोदन से, इसके द्वारा निम्नलिखित दिशानिर्देश जारी करता है। दिशानिर्देश

4. यह देखा गया है कि अधिनियम की धारा 45 की उप-धारा (4) के तहत कर लगाई गई राशि को निर्दिष्ट इकाई की शेष पूंजी परिसंपत्तियों के लिए जिम्मेदार ठहराया जाना आवश्यक है, ताकि जब भविष्य में ऐसी पूंजी परिसंपत्तियों को स्थानांतरित किया जाए, तो ऐसी पूंजी परिसंपत्तियों के लिए जिम्मेदार ठहराया गया राशि विचार के पूर्ण मूल्य से कम हो जाए और उस सीमा तक निर्दिष्ट इकाई उसी राशि पर फिर से कर का भुगतान न करे,

यह भी देखा गया है कि यह आरोपण अधिनियम में केवल अधिनियम की धारा 48 के प्रयोजनों के लिए दिया गया है। यह देखा जा सकता है कि अधिनियम की धारा 48 केवल उन पूंजी परिसंपत्तियों पर लागू होती है जो परिसंपत्तियों का ब्लॉक नहीं बना रही हैं। परिसंपत्तियों का ब्लॉक बनाने वाली पूंजी परिसंपत्तियों के लिए परिसंपत्ति के ब्लॉक का लिखित मूल्य निर्धारित करने के लिए अधिनियम की धारा 43 के खंड (6) का उप-खंड (सी) है और ऐसी परिसंपत्तियों के हस्तांतरण पर उत्पन्न होने वाले पूंजीगत लाभ को निर्धारित करने के लिए अधिनियम की धारा 50 है। हालांकि, अधिनियम ने अभी तक यह प्रावधान नहीं किया है कि अधिनियम की धारा 45 की उप-धारा (4) के तहत कर लगाई गई राशि को उन पूंजीगत परिसंपत्तियों के लिए भी जिम्मेदार ठहराया जा सकता है जो परिसंपत्तियों के ब्लॉक का हिस्सा हैं और जो इन दो प्रावधानों के अंतर्गत आते हैं। कठिनाई को दूर करने के लिए, यह स्पष्ट किया जाता है कि आयकर नियम 1962 का नियम 8AB (जिसे आगे "नियम" के रूप में संदर्भित किया गया है) अधिसूचना संख्या 76 दिनांक 2-7-2021 द्वारा अधिसूचित परिसंपत्तियों के ब्लॉक का हिस्सा बनने वाली पूंजीगत परिसंपत्तियों पर भी लागू होता है। जहां भी नियम 8AB में पूंजीगत परिसंपत्ति शब्द दिखाई दे रहा है, यह पूंजीगत परिसंपत्ति को संदर्भित करता है जिसका पूंजीगत लाभ अधिनियम की धारा 48 के तहत गणना की जाती है और साथ ही पूंजीगत परिसंपत्ति जो परिसंपत्तियों के ब्लॉक का हिस्सा बनती है। इसके अलावा, जहां भी अधिनियम की धारा 48 के प्रयोजनों के लिए संदर्भ दिया जाता है, ऐसे संदर्भ को अधिनियम की धारा 43 के खंड (6) के उप-खंड (सी) और अधिनियम की धारा 50 के प्रयोजनों के लिए संदर्भ शामिल करने के लिए माना जा सकता है। 5. संदेह को दूर करने के लिए यह और स्पष्ट किया जाता है कि यदि निर्दिष्ट इकाई के पास शेष पूंजी परिसंपत्ति परिसंपत्ति के एक ब्लॉक का हिस्सा बन रही है, तो नियमों के नियम 8एबी के तहत ऐसी पूंजी परिसंपत्ति के लिए जिम्मेदार राशि निर्दिष्ट इकाई द्वारा ऐसी परिसंपत्ति के बाद के हस्तांतरण के परिणामस्वरूप प्राप्त या प्रोद्भूत प्रतिफल के पूर्ण मूल्य से कम कर दी जाएगी, और ऐसे प्रतिफल के शुद्ध मूल्य को अधिनियम की धारा 43 के खंड (6) के उप-खंड (सी) के तहत ऐसे ब्लॉक के लिखित मूल्य से कम करने या अधिनियम की धारा 50 के तहत पूंजीगत लाभ की गणना के लिए, जैसा भी मामला हो, विचार किया जाएगा।

6. समझने के प्रयोजनों और कठिनाइयों को दूर करने के लिए, यदि कोई हो, अधिनियम की धारा 9ख और अधिनियम की धारा 45 की उप-धारा (4) के आवेदन को निम्नलिखित उदाहरणों की मदद से समझाया गया है:

उदाहरण 1: एक फर्म "FR" में तीन भागीदार "A", "B" और "C" हैं, जिनमें से प्रत्येक के पास एक तिहाई हिस्सा है। प्रत्येक भागीदार के पास फर्म में 10 लाख रुपये का पूंजी शेष है। उस फर्म में तीन भूमि के टुकड़े "S", "T" और "U" हैं और उस फर्म में कोई अन्य पूंजीगत संपत्ति नहीं है। प्रत्येक भूमि का बही मूल्य 10 लाख रुपये है। इन तीनों भूमियों को फर्म ने दो वर्ष से अधिक समय पहले अधिग्रहित किया था। भागीदार "A" बाहर निकलना चाहता है। फर्म नियमों के नियम 11U में परिभाषित एक पंजीकृत मूल्यांकनकर्ता से मूल्यांकन रिपोर्ट के आधार पर अपनी भूमि का पुनर्मूल्यांकन करती है, और उस मूल्यांकन रिपोर्ट के अनुसार भूमि "S" और "T" का उचित बाजार मूल्य 70 लाख रुपये प्रत्येक है, जबकि भूमि "U" का उचित बाजार मूल्य 50 लाख रुपये है। भागीदार "A" के बाहर निकलने पर, फर्म उसे उसके पूंजी शेष का निपटान करने के लिए 11 लाख रुपये की धनराशि और भूमि "U" देने का निर्णय लेती है। अधिनियम की धारा 9ख के प्रावधानों के अनुसार, यह माना जाएगा कि फर्म "एफआर" ने भूमि "यू" को भागीदार "ए" को उसके उचित बाजार मूल्य 50 लाख रुपये पर हस्तांतरित कर दिया है। आइए हम मान लें कि भूमि "यू" के अधिग्रहण की अनुक्रमित लागत 15 लाख रुपये है। अब अधिनियम की धारा 9ख के मान्य प्रावधानों के कारण, यह माना जाता है कि फर्म "एफआर" ने भूमि "यू" को भागीदार "ए" को हस्तांतरित कर दिया है। इस प्रकार, "पूंजीगत लाभ" शीर्षक के तहत फर्म "एफआर" के हाथों में 50 लाख रुपये में से 15 लाख रुपये कम की राशि पर कर लगाया जाएगा। भागीदार "ए" के लिए, इस भूमि के अधिग्रहण की लागत 50 लाख रुपये होगी। इसलिए, 35 लाख रुपये की राशि दीर्घकालिक पूंजीगत लाभ के

लिए लगाई जाती है और आइए हम मान लें कि कर 7 लाख रुपये है 33 लाख रुपये (बिना इंडेक्सेशन के 40 लाख रुपये का पूंजीगत लाभ जिसमें से 7 लाख रुपये का कर घटाया गया है) तीनों भागीदारों में से प्रत्येक के पूंजी खाते में जमा किया जाना है, यानी प्रत्येक के लिए 11 लाख रुपये। इस प्रकार भागीदार "ए" का पूंजी खाता बढ़कर 21 लाख रुपये हो जाएगा। यह कार्य इसलिए किया जाना आवश्यक है क्योंकि अधिनियम की धारा 9ख के अनुसार यह माना जाना चाहिए कि फर्म "एफआर" ने भूमि "यू" को भागीदार "ए" को हस्तांतरित कर दिया है और फर्म "एफआर" के हाथों में 35 लाख रुपये का दीर्घकालिक पूंजीगत लाभ कर योग्य है।

21 लाख रुपये के पूंजी शेष के मुकाबले, साझेदार "ए" को 61 लाख रुपये (11 लाख रुपये की धनराशि तथा 50 लाख रुपये के उचित बाजार मूल्य की भूमि "यू") प्राप्त हुए हैं। इस प्रकार, अधिनियम की धारा 45 की उपधारा (4) के अंतर्गत 40 लाख रुपये पर कर लगाया जाना आवश्यक है। यह अधिनियम की धारा 9ख के अंतर्गत कर लगाई गई 35 लाख रुपये की राशि के अतिरिक्त होगा। अधिनियम की धारा 48 के खंड (iii) को नियमों के नियम 8एबी के साथ पठित करने पर, यह 40 लाख रुपये पूंजीकृत मूल्यांकक की मूल्यांकन रिपोर्ट के आधार पर पुनर्मूल्यांकन के कारण मूल्य में हुई वृद्धि के आधार पर फर्म "एफआर" की शेष परिसंपत्तियों में शामिल किए जाने हैं। इस मामले में पुनर्मूल्यांकन के अनुसार केवल दो पूंजी परिसंपत्तियां शेष हैं 20 लाख रुपये भूमि "एस" और 20 लाख रुपये भूमि "टी" के लिए जिम्मेदार ठहराया जाएगा। जब इनमें से कोई भी भूमि बेची जाती है, तो उनके लिए जिम्मेदार यह राशि अधिनियम की धारा 48 के खंड (iii) के तहत बिक्री विचार से कम हो जाएगी। अधिनियम की धारा 45 की उप-धारा (4) के तहत कर के लिए लगाए गए 40 लाख रुपये की राशि को नियमों के नियम 8कक के उप-नियम (5) के मद्देनजर दीर्घकालिक पूंजीगत लाभ के रूप में लगाया जाएगा, क्योंकि 40 लाख रुपये की राशि भूमि "एस" और भूमि "टी" के लिए जिम्मेदार है, जो अधिनियम की धारा 45 की उप-धारा (4) के तहत 40 लाख रुपये के करधान के समय दीर्घकालिक पूंजीगत संपत्ति हैं। उदाहरण 2: एक फर्म "एफआर" में तीन साझेदार "ए", "बी" और "सी" हैं, जिनमें से प्रत्येक के पास एक तिहाई हिस्सा है। प्रत्येक भागीदार के पास फर्म में 10 लाख रुपये का पूंजी शेष है। उस फर्म में जमीन के तीन टुकड़े "S", "T" और "U" हैं और उस फर्म में कोई अन्य पूंजीगत संपत्ति नहीं है। ये तीनों जमीनें फर्म द्वारा दो साल से अधिक समय पहले अधिग्रहित की गई थीं।

प्रत्येक जमीन का बुक वैल्यू 10 लाख रुपये है। पार्टनर "A" बाहर निकलना चाहता है। फर्म जमीन "U" को उसके उचित बाजार मूल्य 50 लाख रुपये पर बेचती है। आइए हम मान लें कि जमीन "U" के अधिग्रहण की अनुक्रमित लागत 15 लाख रुपये है। इस प्रकार, "पूंजीगत लाभ" शीर्षक के तहत फर्म "FR" के हाथों में 50 लाख रुपये में से 15 लाख रुपये कम कर के रूप में वसूल जाएंगे। इसलिए, 35 लाख रुपये की राशि दीर्घकालिक पूंजीगत लाभ के रूप में वसूल की जाती है और हम मान लेते हैं कि कर 7 लाख रुपये है 33 लाख रुपये (बिना सूचीकरण के 40 लाख रुपये का पूंजीगत लाभ, जिसमें से 7 लाख रुपये का कर घटाया गया है) तीनों साझेदारों में से प्रत्येक के पूंजी खाते में जमा किया जाना है, अर्थात् प्रत्येक के लिए 11 लाख रुपये। इस प्रकार भागीदार "ए" का पूंजी खाता बढ़कर 21 लाख रुपये हो जाएगा। भागीदार "ए" फर्म "एफआर" से बाहर निकलने का फैसला करता है। फर्म नियमों के नियम 11यू में परिभाषित पूंजीकृत मूल्यांकक से मूल्यांकन रिपोर्ट के आधार पर अपनी भूमि "एस" और "टी" का पुनर्मूल्यांकन करती है, और उस मूल्यांकन रिपोर्ट के अनुसार भूमि "एस" और "टी" का उचित बाजार मूल्य 70 लाख रुपये प्रत्येक है। भागीदार "ए" के बाहर निकलने पर, फर्म उसे अपनी पूंजी शेष राशि का निपटान करने के लिए 61 लाख रुपये देने का फैसला करती है। इस प्रकार, 32 लाख रुपये की पूंजी शेष राशि के मुकाबले भागीदार "ए" को 61 लाख रुपये की धनराशि मिली है। इस प्रकार अधिनियम की धारा 45 की उप-धारा (4) के तहत 40 लाख रुपये पर कर लगाया जाना आवश्यक है। यह पूंजीगत लाभ के लिए पहले से लगाए गए 35 लाख रुपये के अतिरिक्त होगा। अधिनियम की धारा 48 के खंड (iii) के कारण, नियमों के नियम 8कख के साथ पढ़ा जाए, यह 40 लाख रुपये फर्म की शेष संपत्तियों के लिए जिम्मेदार ठहराया जाना है। पूंजीकृत

मूल्यांकक की मूल्यांकन रिपोर्ट के आधार पर पुनर्मूल्यांकन के कारण उनके मूल्य में वृद्धि के आधार पर "एफआर"। इस मामले में पुनर्मूल्यांकन के अनुसार केवल दो पूंजीगत संपत्तियां शेष हैं; भूमि "एस" और "टी"। दोनों मामलों में मूल्य में 60-60 लाख रुपये की वृद्धि हुई है। इस प्रकार, 40 लाख रुपये में से 20 लाख रुपये भूमि "एस" और 20 लाख रुपये भूमि "टी" के लिए जिम्मेदार ठहराया जाएगा। जब इनमें से कोई भी भूमि बेची जाती है, तो उनके लिए जिम्मेदार यह राशि अधिनियम की धारा 48 के खंड (iii) के तहत बिक्री प्रतिफल से कम हो जाएगी। अधिनियम की धारा 45 की उप-धारा (4) के तहत कर के लिए लगाए गए 40 लाख रुपये की राशि नियमों के नियम 8कक के उप-नियम (5) के मद्देनजर दीर्घकालिक पूंजीगत लाभ के रूप में लगाई जाएगी, क्योंकि 40 लाख रुपये की राशि भूमि "एस" और भूमि "टी" के लिए जिम्मेदार है, जो धारा की उप-धारा (4) के तहत 40 लाख रुपये के करायान के समय दीर्घकालिक पूंजीगत संपत्तियां हैं। अधिनियम की धारा 45.

नोट: अधिनियम की धारा 9ख के लागू होने के कारण उदाहरण 1 और 2 दोनों में अंतिम परिणाम समान है।

उदाहरण 3:

तीन साझेदार "A" हैं। फर्म "एफआर" में "बी" और "सीएम" एक-एक तिहाई शेयर रखते हैं। प्रत्येक भागीदार के पास फर्म में 100 लाख रुपये का पूंजी शेष है। 30 लाख रुपये के बुक वैल्यू वाली जमीन "एस" का एक टुकड़ा है। 45 लाख रुपये के लिखित मूल्य का पेटेंट "टी" है। और 225 लाख रुपये की नकदी है। जमीन को फर्म ने दो साल से अधिक समय पहले अधिग्रहित किया था। पेटेंट एक साल पहले अधिग्रहित/विकसित/पंजीकृत किया गया था। भागीदार "ए" बाहर निकलना चाहता है। फर्म नियमों के नियम 11यू में परिभाषित पंजीकृत मूल्यांकनकर्ता से मूल्यांकन रिपोर्ट के आधार पर अपनी जमीन और पेटेंट का पुनर्मूल्यांकन करती है, और उस मूल्यांकन रिपोर्ट के अनुसार जमीन "एस" का उचित बाजार मूल्य 45 लाख रुपये और पेटेंट "टी" का उचित बाजार मूल्य 60 लाख रुपये है। मूल्यांकन रिपोर्ट के अनुसार 30 लाख रुपये की स्व-निर्मित सद्भावना भी है। भागीदार "ए" के बाहर निकलने पर, फर्म उसे 75 लाख रुपये नकद और जमीन "एस" देने का फैसला करती है। अपनी पूंजी शेष राशि का निपटान करें। अधिनियम की धारा 9ख के प्रावधानों के अनुसार, यह माना जाएगा कि फर्म "एफआर" ने भूमि "एस" को भागीदार "ए" को उसके उचित बाजार मूल्य 45 लाख रुपये पर हस्तांतरित कर दिया है। मान लें कि भूमि "एस" के अधिग्रहण की अनुक्रमित लागत 45 लाख रुपये है। अब अधिनियम की धारा 9ख के मान्य प्रावधानों के कारण, यह माना जाता है कि फर्म "एफआर" ने भूमि "एस" को भागीदार "ए" को हस्तांतरित कर दिया है। हालांकि, चूंकि बिक्री का प्रतिफल अधिग्रहण की अनुक्रमित लागत के बराबर है, इसलिए कोई पूंजीगत लाभ कर नहीं लगेगा। भागीदार "ए" के लिए, इस भूमि के अधिग्रहण की लागत 45 लाख रुपये होगी। 15 लाख रुपये का शुद्ध बही लाभ (सूचकांक के बिना 15 लाख रुपये का पूंजीगत लाभ) तीनों भागीदारों में से प्रत्येक के पूंजी खाते में जमा किया जाना है, यानी प्रत्येक के लिए 5 लाख रुपये। इस प्रकार भागीदार "ए" का पूंजी खाता बढ़कर 105 लाख रुपये हो जाएगा। यह अभ्यास धारा 9ख के बाद से किया जाना आवश्यक है। अधिनियम की धारा 9ख के अनुसार यह माना जाना चाहिए कि फर्म "एफआर" ने भूमि "एस" को साझेदार "ए" को हस्तांतरित कर दिया है। इस प्रकार, पुस्तकों में कोई भी लाभ साझेदारों के पूंजी खातों में विभाजित किया जाना है। 105 लाख रुपये के पूंजी शेष के मुकाबले, साझेदार "ए" को 120 लाख रुपये (75 लाख रुपये की धनराशि और 45 लाख रुपये के उचित बाजार मूल्य की भूमि "एस") प्राप्त हुए हैं। इस प्रकार अधिनियम की धारा 45 की उप-धारा (4) के तहत 15 लाख रुपये पर कर लगाया जाना आवश्यक है। अधिनियम की धारा 48 के खंड (iii) के कारण, नियमों के नियम 8एबी और इस मार्गदर्शन नोट के साथ पढ़ें, यह 15 लाख रुपये मौजूदा पूंजीगत परिसंपत्तियों के पुनर्मूल्यांकन के कारण मूल्य में वृद्धि के आधार पर, या पंजीकृत मूल्यांकक की मूल्यांकन रिपोर्ट के आधार पर स्व-जनित सद्भावना के मूल्य की मान्यता के कारण फर्म "एफआर" की शेष पूंजीगत परिसंपत्तियों के लिए जिम्मेदार ठहराया जाना है। इस मामले में इस रिपोर्ट के अनुसार पेटेंट "टी" का मूल्य 15 लाख रुपये बढ़ गया है और स्व-निर्मित सद्भावना मूल्य 30 लाख रुपये माना गया है। इस प्रकार 15 लाख रुपये का एक तिहाई (यानी 5 लाख रुपये) पेटेंट "टी" के लिए जिम्मेदार होगा, जबकि 15 लाख रुपये का दो तिहाई (यानी 10 लाख रुपये) स्व-निर्मित सद्भावना के लिए जिम्मेदार होगा। पेटेंट "टी" के लिए जिम्मेदार 5 लाख रुपये को परिसंपत्तियों के ब्लॉक में नहीं जोड़ा जाएगा और उस पर कोई मूल्यहास उपलब्ध नहीं होगा। जब पेटेंट 'टी' बाद में हस्तांतरित हो

जाता है, तो यह 5 लाख रुपये की राशि, फर्म "एफआर" द्वारा पेटेंट "टी" के हस्तांतरण के परिणामस्वरूप प्राप्त या उपार्जित प्रतिफल के पूर्ण मूल्य से कम कर दी जाएगी, तथा शुद्ध मूल्य को अधिनियम की धारा 43 के खण्ड (6) के उप-खण्ड (सी) के अन्तर्गत अमूर्त ब्लॉक के लिखित मूल्य से कटौती के लिए या अधिनियम की धारा 50 के अन्तर्गत, जैसा भी मामला हो, पूंजीगत लाभ की गणना के लिए विचार किया जाएगा। (इस परिपत्र के पैरा 5 में मार्गदर्शन देखें)। मान लीजिए कि पेटेंट टी को 25 लाख रुपये में बेचा जाता है। 25 लाख रुपये से 5 लाख रुपये कम कर दिए जाएंगे तथा केवल 20 लाख रुपये की शुद्ध राशि को अधिनियम की धारा 43 के खण्ड (6) के उप-खण्ड (सी) के अन्तर्गत अमूर्त ब्लॉक के लिखित मूल्य से कटौती के लिए या अधिनियम की धारा 50 के अन्तर्गत, जैसा भी मामला हो, पूंजीगत लाभ की गणना के लिए विचार किया जाएगा। इसी प्रकार जब ख्याति बाद में बेची जाती है, तो 10 लाख रुपये। धारा 48 के खंड (iii) के तहत इसकी बिक्री प्रतिफल से घटा दी जाएगी। अधिनियम की धारा 45 की उपधारा (4) के तहत कर के लिए लगाए गए 15 लाख रुपये की राशि को अल्पकालिक पूंजीगत लाभ के रूप में लगाया जाएगा, क्योंकि 5 लाख रुपये पेटेंट "टी" के लिए जिम्मेदार हैं जो परिसंपत्तियों के ब्लॉक का हिस्सा है और 10 लाख रुपये स्व-निर्मित सद्भावना के लिए जिम्मेदार हैं। नियमों के नियम 8AA के उप-नियम (5) के अनुसार, इन दोनों को अल्पकालिक पूंजीगत लाभ के रूप में चिह्नित किया जाना है। नोट: अधिनियम की धारा 32 के तहत मूल्यहास की गणना के प्रयोजन के लिए, परिसंपत्ति के ब्लॉक "अमूर्त" का लिखित मूल्य जिसका पेटेंट "टी" हिस्सा है, 45 लाख रुपये रहेगा और वर्ष के दौरान पुनर्मूल्यांकन के कारण 60 लाख रुपये तक नहीं बढ़ाया जाएगा। इस संबंध में यह रेखांकित किया जा सकता है कि अधिनियम के तहत मूल्यहास की अनुमति देने वाली राशि का निर्धारण करने में निम्नलिखित प्रावधान प्रासंगिक हैं:

अधिनियम की धारा 32 की उपधारा (1) के स्पष्टीकरण 2 में यह प्रावधान है कि "परिसंपत्तियों के ब्लॉक का लिखित मूल्य" शब्द का वही अर्थ होगा जो अधिनियम की धारा 43 की उपधारा (6) के खंड (सी) में है।

अधिनियम की धारा 43 की उपधारा (6) का खंड (सी), परिसंपत्तियों के ब्लॉक के संबंध में, अन्य बातों के साथ-साथ यह प्रावधान करता है कि पिछले वर्ष की शुरुआत में परिसंपत्तियों के उस ब्लॉक के अंतर्गत आने वाली सभी परिसंपत्तियों के लिखित मूल्य का योग, पिछले वर्ष के दौरान अर्जित उस ब्लॉक के अंतर्गत आने वाली किसी भी परिसंपत्ति की वास्तविक लागत से बढ़ाया जाना है। यह खंड पुनर्मूल्यांकन के कारण किसी भी वृद्धि की अनुमति नहीं देता है।

अधिनियम की धारा 43 की उपधारा (1) जो "वास्तविक लागत" को करदाता के लिए परिसंपत्तियों की वास्तविक लागत के रूप में परिभाषित करती है। पुनर्मूल्यांकन में, करदाता के लिए कोई वास्तविक लागत नहीं होती है इसके अलावा, अधिनियम की धारा 32 सद्भावना पर मूल्यहास की अनुमति नहीं देती है। यदि दिए गए उदाहरण में "स्व-निर्मित सद्भावना" को "स्व-निर्मित परिसंपत्ति" से प्रतिस्थापित किया जाता है, तब भी मूल्यांकन में मान्यता प्राप्त 30 लाख रुपये की राशि पर मूल्यहास स्वीकार्य नहीं होगा। इस संबंध में यह रेखांकित किया जा सकता है कि तत्काल पूर्ववर्ती पैराग्राफ में उल्लिखित प्रावधान "स्व-निर्मित परिसंपत्ति" पर भी लागू होते हैं और चूंकि "स्व-निर्मित परिसंपत्ति" के मामले में करदाता के लिए कोई वास्तविक लागत नहीं है, इसलिए अधिनियम की धारा 32 के तहत ऐसी परिसंपत्ति पर मूल्यहास स्वीकार्य नहीं है जिसकी वास्तविक लागत शून्य है।