

आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 194थ के अंतर्गत दिशानिर्देश
परिपत्र संख्या 13, 2021 [एफ. संख्या 370142/26/2021-टीपीएल], दिनांक 30-6-2021

वित्त अधिनियम, 2021 ने आयकर अधिनियम, 1961 (जिसे आगे "अधिनियम" कहा जाएगा) में एक नई धारा 194थ जोड़ी, जो 1 जुलाई, 2021 से प्रभावी होगी। यह किसी भी खरीदार पर लागू होता है जो किसी भी पिछले वर्ष में पचास लाख रुपये से अधिक मूल्य या कुल मूल्य के किसी भी सामान की खरीद के लिए किसी भी निवासी विक्रेता को कोई राशि देने के लिए जिम्मेदार है। खरीदार को, विक्रेता के खाते में ऐसी राशि जमा करने के समय या भुगतान के समय जो भी पहले हो, पचास लाख रुपये से अधिक की ऐसी राशि का 0.1% आयकर के रूप में काटना आवश्यक है।

2. क्रेता की परिभाषा उस व्यक्ति के रूप में की जाती है जिसकी कुल बिक्री या सकल प्राप्तियां या उसके द्वारा किए गए व्यवसाय से टर्नओवर उस वित्तीय वर्ष के तुरंत पहले के वित्तीय वर्ष के दौरान दस करोड़ रुपये से अधिक हो, जिसमें माल की खरीद की जाती है। केंद्रीय सरकार को आधिकारिक राजपत्र में अधिसूचना द्वारा, ऐसे व्यक्ति को निर्दिष्ट करने के लिए अधिकृत किया गया है, जिसे इस खंड के प्रयोजनों के लिए खरीदार नहीं माना जाएगा।

3. अधिनियम की धारा 194थ की उप-धारा (3) बोर्ड को (केंद्र सरकार के अनुमोदन से) कठिनाइयों को दूर करने के उद्देश्य से दिशानिर्देश जारी करने की शक्ति प्रदान करती है। बोर्ड को कुछ कठिनाइयों को दूर करने के लिए दिशानिर्देश जारी करने के लिए विभिन्न अभ्यावेदन प्राप्त हुए हैं। अधिनियम की धारा 194थ की उप-धारा (3) के तहत निहित शक्ति के तहत, बोर्ड, केंद्र सरकार के अनुमोदन से, इसके द्वारा निम्नलिखित दिशानिर्देश जारी करता है। इन दिशानिर्देशों में कुछ स्थानों पर अधिनियम की धारा 194थ की उप-धारा (4) और धारा 206ग की उप-धारा (1-आई) में निहित शक्तियों का प्रयोग करते हुए अधिनियम की धारा 194थ और धारा 206ग की उप-धारा (1एच) के प्रावधानों के कार्यान्वयन में आने वाली कठिनाइयों को दूर करने का भी प्रयास किया गया है।

4. दिशा-निर्देश

4.1 विभिन्न एक्सचेंजों के माध्यम से किए गए लेन-देन पर प्रयोज्यता:

4.1.1 यह दर्शाया गया है कि कुछ एक्सचेंजों और क्लियरिंग कॉरपोरेशन के मामले में अधिनियम की धारा 194थ में निहित स्रोत पर कर कटौती (टीडीएस) के प्रावधानों को लागू करने में व्यावहारिक कठिनाइयाँ हैं। यह कहा गया है कि कभी-कभी इन लेन-देन में खरीदारों और विक्रेताओं के बीच कोई एक-से-एक अनुबंध नहीं होता है।

4.1.2 ऐसी कठिनाइयों को दूर करने के लिए, यह प्रावधान किया गया है कि अधिनियम की धारा 194थ के प्रावधान निम्नलिखित के संबंध में लागू नहीं होंगे,—

(i) प्रतिभूतियों और वस्तुओं में लेन-देन जो मान्यता प्राप्त स्टॉक एक्सचेंजों के माध्यम से कारोबार किए जाते हैं या मान्यता प्राप्त क्लियरिंग कॉरपोरेशन द्वारा समाशोधित और निपटाए जाते हैं, जिसमें अंतर्राष्ट्रीय वित्तीय सेवा केंद्र में स्थित मान्यता प्राप्त स्टॉक एक्सचेंज या मान्यता प्राप्त क्लियरिंग कॉरपोरेशन शामिल हैं;

(ii) सीईआरसी के विनियमन 21 के अनुसार पंजीकृत बिजली एक्सचेंजों के माध्यम से कारोबार किए गए बिजली, नवीकरणीय ऊर्जा प्रमाणपत्र और ऊर्जा बचत प्रमाणपत्रों में लेनदेन; और

इस उद्देश्य के लिए, -

(i) "मान्यता प्राप्त क्लियरिंग कॉरपोरेशन" का अर्थ अधिनियम की धारा 10 के खंड (23ईई) के स्पष्टीकरण के खंड (i) में निर्दिष्ट है;

(ii) "मान्यता प्राप्त स्टॉक एक्सचेंज" का अर्थ अधिनियम की धारा 43 की उप-धारा (5) के स्पष्टीकरण 1 के खंड (ii) में निर्दिष्ट है; और

(iii) "अंतर्राष्ट्रीय वित्तीय सेवा केंद्र" का अर्थ विशेष आर्थिक क्षेत्र अधिनियम, 2005 की धारा 2 के खंड (क्यू) में निर्दिष्ट है।

4.2 वित्तीय वर्ष 2021-22 के लिए सीमा की गणना।

4.2.1 चूंकि अधिनियम की धारा 194थ 1 जुलाई, 2021 से लागू होगी, इसलिए यह स्पष्ट करने का अनुरोध किया गया था कि इस धारा के तहत निर्दिष्ट पचास लाख रुपये की सीमा की गणना कैसे की जाएगी और क्या 1 जुलाई 2021 से पहले भुगतान किए गए अग्रिम और उसके बाद जमा की गई राशि के संबंध में कर काटा जाना आवश्यक है।

4.2.2 इसके द्वारा यह स्पष्ट किया जाता है कि,—

(i) चूंकि अधिनियम की धारा 194थ के तहत क्रेता को विक्रेता के खाते में जमा राशि पर या ऐसी राशि के भुगतान पर, जो भी पहले हो, कर काटने का आदेश दिया गया है, इसलिए इस उप-धारा का प्रावधान 1 जुलाई 2021 से पहले जमा या भुगतान की गई किसी भी राशि पर लागू नहीं होगा। यदि दोनों में से कोई भी घटना 1 जुलाई 2021 से पहले हुई होती, तो वह लेनदेन अधिनियम की धारा 194थ के प्रावधानों के अधीन नहीं होता।

(ii) चूंकि पचास लाख रुपये की सीमा पिछले वर्ष के संबंध में है, इसलिए धारा 194थ के तहत टीडीएस शुरू करने के लिए राशि की गणना 1 अप्रैल 2021 से की जाएगी। इसलिए, यदि कोई व्यक्ति क्रेता होने के नाते 30 जून 2021 तक किसी विक्रेता को पहले ही पचास लाख रुपये या उससे अधिक जमा या भुगतान कर चुका है, तो धारा 194थ के तहत टीडीएस ऐसे विक्रेता को पिछले वर्ष के दौरान 1 जुलाई 2021 को या उसके बाद किए गए सभी क्रेडिट या भुगतान पर लागू होगा।

4.3 जीएसटी, खरीद रिटर्न के लिए समायोजन

4.3.1 यह स्पष्ट करने का अनुरोध किया जाता है कि अधिनियम की धारा 194थ के तहत कर कटौती के उद्देश्य से जीएसटी या खरीद रिटर्न के लिए समायोजन किए जाने की आवश्यकता है या नहीं। 29 सितंबर 2020 के परिपत्र संख्या 17/2020 के अनुसार यह स्पष्ट किया गया था कि अधिनियम की धारा 206ग की उप-धारा (1एच) के तहत कर के संग्रह के लिए जीएसटी के कारण कोई समायोजन करने की आवश्यकता नहीं है क्योंकि संग्रह राज्य के विचार की राशि की प्राप्ति के संदर्भ में किया जाता है। हालाँकि, जहाँ तक टीडीएस का सवाल है, स्थिति अलग है। 19 जुलाई 2017 के परिपत्र संख्या 23/2017 में यह स्पष्ट किया गया है कि

"जहाँ भी भुगतानकर्ता और भुगतानकर्ता के बीच समझौते या अनुबंध के अनुसार, निवासी को देय राशि में शामिल 'सेवाओं पर जीएसटी' का घटक अलग से दर्शाया गया है, वहाँ अधिनियम के अध्याय XVII-B के तहत भुगतान की गई या देय राशि पर 'सेवाओं पर जीएसटी' घटक को शामिल किए बिना स्रोत पर कर काटा जाएगा। इन उद्देश्यों के लिए जीएसटी में एकीकृत माल और सेवा कर, केंद्रीय माल और सेवा कर, राज्य माल और सेवा कर और केंद्र शासित प्रदेश माल और सेवा कर शामिल होंगे।"

4.3.2 तदनुसार अधिनियम की धारा 194थ के तहत टीडीएस के संबंध में, यह स्पष्ट किया जाता है कि जब विक्रेता के खाते में राशि जमा करते समय कर काटा जाता है और खरीदार और विक्रेता के बीच समझौते या अनुबंध के अनुसार, विक्रेता को देय राशि में शामिल जीएसटी का घटक अलग से दर्शाया जाता है, तो अधिनियम की धारा 194थ के तहत जमा की गई राशि पर कर काटा जाएगा। ऐसे जीएसटी को शामिल किए बिना। हालांकि, यदि कर भुगतान के आधार पर काटा जाता है क्योंकि भुगतान क्रेडिट से पहले होता है, तो कर पूरी राशि पर काटा जाएगा क्योंकि भविष्य में चालान की जाने वाली राशि के जीएसटी घटक के साथ उस भुगतान की पहचान करना संभव नहीं है।

4.3.3 इसके अलावा, खरीद रिटर्न के संबंध में यह स्पष्ट किया जाता है कि कर भुगतान या क्रेडिट के समय, जो भी पहले हो, काटा जाना आवश्यक है। इस प्रकार, खरीद रिटर्न होने से पहले, उस खरीद पर अधिनियम की धारा 194थ के तहत कर पहले ही काटा जा चुका होगा। यदि ऐसा है और इस खरीद रिटर्न के खिलाफ विक्रेता द्वारा धन वापस किया जाता है, तो यह काटा गया कर उसी विक्रेता के खिलाफ अगली खरीद के खिलाफ समायोजित किया जा सकता है। यदि विक्रेता द्वारा खरीद रिटर्न को माल से बदल दिया जाता है, तो कोई समायोजन की आवश्यकता नहीं है क्योंकि उस स्थिति में जिस खरीद पर अधिनियम की धारा 194थ के तहत कर काटा गया था, वह माल को बदलने के साथ पूरी हो गई है।

4.4 क्या अधिनियम की धारा 194थ के तहत अनिवासी खरीदार हो सकते हैं?

4.4.1 यह स्पष्ट करने का अनुरोध किया जाता है कि क्या अधिनियम की धारा 194थ के प्रावधान ऐसे क्रेता पर लागू होंगे जो अनिवासी है। कठिनाइयों को दूर करने के लिए, यह स्पष्ट किया जाता है कि अधिनियम की धारा 194थ के प्रावधान ऐसे अनिवासी पर लागू नहीं होंगे, जिसका भारत में निवासी विक्रेता से माल की खरीद भारत में ऐसे अनिवासी के स्थायी प्रतिष्ठान से प्रभावी रूप से जुड़ी नहीं है। इस प्रयोजन के लिए, "स्थायी प्रतिष्ठान" का अर्थ व्यवसाय का एक निश्चित स्थान शामिल करना होगा, जिसके माध्यम से उद्यम का व्यवसाय पूरी तरह या आंशिक रूप से चलता है।

4.5 क्या कर काटा जाना है जब विक्रेता ऐसा व्यक्ति है जिसकी आय छूट प्राप्त है

4.5.1 यह स्पष्ट करने का अनुरोध किया जाता है कि क्या अधिनियम की धारा 194थ के प्रावधान ऐसे विक्रेता पर लागू होंगे, जिसकी आय छूट प्राप्त है। कठिनाई को दूर करने के लिए, यह स्पष्ट किया जाता है कि अधिनियम की धारा 194थ के प्रावधान ऐसे व्यक्ति से माल की खरीद पर लागू नहीं होंगे, जो विक्रेता है, जो अधिनियम के तहत आयकर से छूट प्राप्त है (जैसे धारा 10 के तहत छूट प्राप्त व्यक्ति) या संसद द्वारा पारित किसी अन्य अधिनियम (जैसे RBI अधिनियम, ADB अधिनियम आदि) के तहत।

4.5.2 इसी तरह, अधिनियम की धारा 206ग की उप-धारा (1H) के संबंध में, यह स्पष्ट किया जाता है कि इस उप-धारा के प्रावधान ऐसे व्यक्ति को माल की बिक्री पर लागू नहीं होंगे, जो खरीदार है, जो अधिनियम के तहत आयकर से छूट प्राप्त है (जैसे धारा 10 के तहत छूट प्राप्त व्यक्ति) या संसद द्वारा पारित किसी अन्य अधिनियम (जैसे RBI अधिनियम, ADB अधिनियम आदि) के तहत।

4.5.3 उपरोक्त स्पष्टीकरण उस स्थिति में लागू नहीं होंगे, जब व्यक्ति (विक्रेता या खरीदार होने के नाते, जैसा भी मामला हो) की आय का केवल एक हिस्सा छूट प्राप्त है।

4.6 क्या अग्रिम भुगतान पर कर काटा जाना है?

4.6.1 यह स्पष्ट करने का अनुरोध किया जाता है कि क्या अधिनियम की धारा 194थ के प्रावधान खरीदार द्वारा किए गए अग्रिम भुगतान पर लागू होंगे। यह स्पष्ट किया जाता है कि चूंकि प्रावधान भुगतान या क्रेडिट जो भी पहले हो, पर लागू होते हैं, इसलिए अधिनियम की धारा 194थ के प्रावधान खरीदार द्वारा विक्रेता को किए गए अग्रिम भुगतान पर लागू होंगे।

4.7 क्या अधिनियम की धारा 194थ के प्रावधान निगमन के वर्ष में क्रेता पर लागू होंगे?

4.7.1 यह स्पष्ट करने का अनुरोध किया जाता है कि क्या अधिनियम की धारा 194थ के प्रावधान निगमन के वर्ष में क्रेता पर लागू होंगे। यह स्पष्ट किया जाता है कि अधिनियम की धारा 194थ के तहत क्रेता के लिए यह आवश्यक है कि जिस वित्तीय वर्ष में माल की खरीद की जाती है, उससे ठीक पहले के वित्तीय वर्ष के दौरान उसके द्वारा किए गए व्यवसाय से कुल बिक्री या सकल प्राप्तियां या टर्नओवर दस करोड़ रुपये से अधिक हो। चूंकि यह शर्त निगमन के वर्ष में पूरी नहीं होगी, इसलिए अधिनियम की धारा 194थ के प्रावधान निगमन के वर्ष में लागू नहीं होंगे।

4.8 क्या अधिनियम की धारा 194थ के प्रावधान उस स्थिति में क्रेता पर लागू होंगे, जब व्यवसाय से टर्नओवर 10 करोड़ या उससे कम है?

4.8.1 यह स्पष्ट करने का अनुरोध किया जाता है कि क्या अधिनियम की धारा 194थ के प्रावधान ऐसे क्रेता पर लागू होंगे, जिसका टर्नओवर या सकल प्राप्ति 10 करोड़ रुपये से अधिक है, लेकिन कुल बिक्री या सकल प्राप्ति या व्यवसाय से टर्नओवर 10 करोड़ रुपये या उससे कम है। यह स्पष्ट किया जाता है कि अधिनियम की धारा 194थ के प्रयोजनों के लिए, एक क्रेता के लिए यह आवश्यक है कि जिस वित्तीय वर्ष में माल की खरीद की जाती है, उसके ठीक पहले के वित्तीय वर्ष के दौरान उसके द्वारा किए गए व्यवसाय से कुल बिक्री या सकल प्राप्ति या टर्नओवर दस करोड़ रुपये से अधिक हो। इसलिए, उसके द्वारा किए गए व्यवसाय से बिक्री या सकल प्राप्ति या टर्नओवर 10 करोड़ रुपये से अधिक होना चाहिए। इस उद्देश्य के लिए उसके टर्नओवर या गैर-व्यावसायिक गतिविधि से प्राप्तियों को नहीं गिना जाना चाहिए।

4.9 अधिनियम की धारा 194ढ, धारा 206ग की उप-धारा (1एच) और धारा 194थ का परस्पर अनुप्रयोग।

4.9.1 यह स्पष्ट करने का अनुरोध किया जाता है कि अधिनियम की धारा 194ढ, धारा 206ग की उपधारा (1एच) और धारा 194थ एक ही लेनदेन पर कैसे लागू होती हैं।

4.9.2 अधिनियम की धारा 194ढ की उपधारा (3) के अंतर्गत, ऐसा लेनदेन जिसके संबंध में ई-कॉमर्स ऑपरेटर द्वारा उपधारा (1) के अंतर्गत कर की कटौती की गई है, या जो उपधारा (2) के अंतर्गत कटौती के लिए उत्तरदायी नहीं है, अधिनियम के अध्याय XVII के किसी अन्य प्रावधान के अंतर्गत स्रोत पर कर कटौती के लिए उत्तरदायी नहीं होगा।

4.9.3 अधिनियम की धारा 206ग की उपधारा (आईएच) के दूसरे परंतुक के अंतर्गत, इस उपधारा के प्रावधान लागू नहीं होंगे, यदि क्रेता विक्रेता से उसके द्वारा खरीदे गए माल पर इस अधिनियम के किसी अन्य प्रावधान के अंतर्गत स्रोत पर कर कटौती के लिए उत्तरदायी है और उसने ऐसा कर काट लिया है।

4.9.4 अधिनियम की धारा 194थ की उपधारा (5) के अंतर्गत, इस धारा का प्रावधान ऐसे लेनदेन पर लागू नहीं होगा, जिस पर-

(i) इस अधिनियम के किसी भी प्रावधान के अंतर्गत कर कटौती योग्य है; और

(ii) धारा 206ग के प्रावधानों के अंतर्गत कर संग्रहण योग्य है, सिवाय ऐसे लेनदेन के, जिन पर धारा 206ग की उपधारा (1H) लागू होती है

4.9.5 इन सभी प्रावधानों को संयुक्त रूप से पढ़ने के पश्चात निम्नलिखित स्पष्ट किया जाता है:

(i) यदि ई-कॉमर्स ऑपरेटर द्वारा अधिनियम की धारा 194ढ के अंतर्गत किसी लेनदेन पर कर काटा गया है [जिनमें ऐसे लेनदेन शामिल हैं, जिन पर धारा 194ढ की उपधारा (2) के कारण कर नहीं काटा गया है], तो वह लेनदेन अधिनियम की धारा 194थ के अंतर्गत कर कटौती के अधीन नहीं होगा।

(ii) यद्यपि अधिनियम की धारा 206ग की उपधारा (1एच) के अंतर्गत यदि क्रेता ने अपने द्वारा खरीदे गए माल पर स्रोत पर कर काट लिया है तो टीसीएस से छूट प्रदान की जाती है, कठिनाइयों को दूर करने के लिए यह स्पष्ट किया जाता है कि यह छूट उस स्थिति को भी कवर करेगी जहां क्रेता के बजाय ई-कॉमर्स ऑपरेटर ने विक्रेता द्वारा ई-कॉमर्स ऑपरेटर के माध्यम से क्रेता को माल की बिक्री के उस लेनदेन पर स्रोत पर कर काट लिया है।

(iii) यदि कोई लेनदेन अधिनियम की धारा 194ढ के साथ-साथ अधिनियम की धारा 194थ के दायरे में आता है, तो अधिनियम की धारा 194ढ के तहत कर काटा जाना आवश्यक है, न कि अधिनियम की धारा 194थ के तहत।

(iv) इसी प्रकार, यदि कोई लेनदेन अधिनियम की धारा 194ढ के साथ-साथ अधिनियम की धारा 206ग की उपधारा (1एच) के दायरे में आता है, तो अधिनियम की धारा 194ढ के तहत कर काटा जाना आवश्यक है। ई-कॉमर्स ऑपरेटर द्वारा उस लेनदेन पर कर काट लेने के बाद लेनदेन अधिनियम की धारा 206ग की उप-धारा (1एच) के दायरे से बाहर हो जाएगा। एक बार जब ई-कॉमर्स ऑपरेटर ने किसी लेनदेन पर कर काट लिया है, तो विक्रेता को उसी लेनदेन पर अधिनियम की धारा 206ग की उप-धारा (1एच) के तहत कर एकत्र करने की आवश्यकता नहीं है। यह स्पष्ट किया जाता है कि यहां प्राथमिक जिम्मेदारी अधिनियम की धारा 194ढ के तहत कर काटने की ई-कॉमर्स ऑपरेटर पर है और यदि विक्रेता ने अधिनियम की धारा 206ग की उप-धारा (1एच) के तहत कर एकत्र किया है तो उस जिम्मेदारी को माफ नहीं किया जा सकता है। ऐसा इसलिए है क्योंकि धारा 194ढ के तहत टीडीएस की दर धारा 206ग की उपधारा (1एच) के तहत टीसीएस की दर से अधिक है।

(v) यदि कोई लेन-देन अधिनियम की धारा 194थ के साथ-साथ अधिनियम की धारा 206ग की उपधारा (1एच) के दायरे में आता है, तो कर की कटौती अधिनियम की धारा 194थ के तहत की जानी चाहिए। लेन-देन धारा 206ग की उपधारा (1एच) के दायरे से बाहर होगा।