अधिनियम के तहत कुछ व्यक्तियों की आवासीय स्थिति

परिपत्र संख्या 2/2021 [फा. सं. 370142/18/2020-टीपीएल], दिनांक 3-3-2021

आयकर अधिनियम, 1961 (अधिनियम) की धारा 6 में किसी व्यक्ति के निवास के निर्धारण से संबंधित प्रावधान हैं। किसी व्यक्ति की स्थिति, चाहे वह भारत में निवासी हो, अनिवासी हो या सामान्यतः निवासी न हो, अन्य बातों के साथ-साथ, उस अवधि पर निर्भर करती है जिसके लिए वह व्यक्ति पिछले वर्ष या उससे पहले के वर्षों के दौरान भारत में रहा हो।

पिछले वर्ष 2019-20 के लिए छूट

2. कोविड-19 महामारी और उसके परिणामस्वरूप 22 मार्च 2020 से पहले भारत की यात्रा पर आए किसी व्यक्ति के अधिक समय तक भारत में रहने को ध्यान में रखते हुए, ऐसे मामलों में वास्तविक कठिनाई से बचने के लिए केंद्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड (बोर्ड) द्वारा अधिनियम की धारा 119 के अंतर्गत 8 मई 2020 को परिपत्र संख्या 11/2020 जारी किया गया था। यह स्पष्ट किया गया कि पिछले वर्ष 2019-20 के दौरान अधिनियम की धारा 6 के तहत आवासीय स्थिति का निर्धारण करने के उद्देश्य से, ऐसे व्यक्ति के संबंध में जो 22 मार्च 2020 से पहले भारत की यात्रा पर आया है और:

(क) यदि वह 31 मार्च 2020 को या उससे पहले भारत छोड़ने में असमर्थ रहा है, तो 22 मार्च 2020 से 31 मार्च, 2020 तक भारत में उसके रहने की अवधि को ध्यान में नहीं रखा जाएगा; या

(ख) यदि उसे 1 मार्च, 2020 को या उसके बाद नोवेल कोरोना वायरस (कोविड-19) के कारण भारत में क्वारंटाइन किया गया है और वह 31 मार्च 2020 से पहले निकासी उड़ान से रवाना हुआ है या 31 मार्च 2020 को या उससे पहले भारत छोड़ने में असमर्थ रहा है, तो उसके क्वारंटाइन की शुरुआत से उसके प्रस्थान की तारीख या 31 मार्च, 2020 तक, जैसा भी मामला हो, उसके रहने की अवधि को ध्यान में नहीं रखा जाएगा; या

(ग) यदि वह 31 मार्च 2020 से पहले निकासी उड़ान से रवाना हुआ है, तो 22 मार्च 2020 से उसके प्रस्थान की तारीख तक भारत में उसके रहने की अवधि को ध्यान में नहीं रखा जाएगा।

पिछले वर्ष 2020-21 के लिए आवासीय स्थिति

3. बोर्ड को पिछले वर्ष 2020-21 के लिए आवासीय स्थिति के निर्धारण में छूट देने का अनुरोध करने वाले विभिन्न अभ्यावेदन ऐसे व्यक्तियों से प्राप्त हुए हैं जो पिछले वर्ष 2019-20 के दौरान भारत की यात्रा पर

आए थे और भारत छोड़ने का इरादा रखते थे, लेकिन अंतर्राष्ट्रीय उड़ानों के निलंबन के कारण ऐसा नहीं कर सके। बोर्ड द्वारा मामले की जाँच की गई है और निम्नलिखित तथ्य सामने आए हैं:—

I. अल्प प्रवास से भारतीय निवास नहीं माना जाएगा

ऐसी स्थिति हो सकती है जहाँ कोई व्यक्ति, जो पिछले वर्ष 2019-20 के दौरान अनिवासी था, पिछले वर्ष 2020-21 ('वित्त वर्ष 2020-21') के दौरान कुछ समय के लिए COVID-19 महामारी के कारण भारत में फँस जाए। ऐसी स्थितियों में, इस बात की संभावना कम है कि व्यक्ति केवल इस कारण से वित्तीय वर्ष 2020-21 के दौरान भारत में निवास का दर्जा प्राप्त कर लेगा, जैसा कि नीचे बताया गया है: -

क. भारत का नागरिक या भारतीय मूल का व्यक्ति निम्नलिखित में से किसी एक स्थिति में ही भारत का निवासी बन सकता है: -

(i) यदि वित्तीय वर्ष 2020-21 में भारतीय स्रोतों (अर्थात, विदेशी स्रोतों से आय के अलावा) से उसकी कुल आय पंद्रह लाख रुपये से अधिक नहीं है और वह वित्तीय वर्ष 2020-21 के दौरान 182 दिन या उससे अधिक समय तक भारत में रहता है; या

(ii) यदि वित्तीय वर्ष 2020-21 में भारतीय स्रोतों (अर्थात, विदेशी स्रोतों से आय के अलावा) से उसकी कुल आय पंद्रह लाख रुपये से अधिक है और

(क) वह वित्तीय वर्ष 2020-21 के दौरान 182 दिन या उससे अधिक समय तक भारत में रहता है; या

(ख) वह वित्तीय वर्ष 2020-21 के दौरान 120 दिन या उससे अधिक समय तक भारत में रहा हो और पिछले चार वर्षों में 365 दिन या उससे अधिक समय तक भारत में रहा हो।

ख. कोई व्यक्ति जो भारत का नागरिक नहीं है या भारतीय मूल का व्यक्ति नहीं है, वह निम्नलिखित में से किसी एक स्थिति में ही भारत का निवासी बन सकता है: -

(i) यदि वह वित्तीय वर्ष 2020-21 के दौरान 182 दिन या उससे अधिक समय तक भारत में रहता है; या

(ii) यदि वह वित्तीय वर्ष 2020-21 के दौरान 60 दिन या उससे अधिक समय तक भारत में रहता है और पिछले चार वर्षों में 365 दिन या उससे अधिक समय तक भारत में रहता है।

इस प्रकार, सामान्यतः, कोई व्यक्ति वित्तीय वर्ष 2020-21 के लिए भारत का निवासी तभी बनेगा जब वह 182 दिन या उससे अधिक समय तक भारत में रहा हो, जब तक कि वह ऊपर चर्चा किए गए अपवादों के अंतर्गत न आता हो।

II. सामान्य छूट की स्थिति में दोहरे गैर-निवास की संभावनाएँ:

अधिकांश देशों में निवास का निर्धारण करने के लिए 182 दिन या उससे अधिक समय तक रहने की शर्त होती है। इस प्रकार, अधिकांश स्थितियों में एक व्यक्ति केवल एक ही देश का निवासी होगा क्योंकि एक वर्ष में 365 दिन होते हैं। वास्तव में, यदि 182 दिनों की प्रवास अवधि के लिए सामान्य छूट प्रदान की जाती है, तो दोहरे गैर-निवास के मामले हो सकते हैं। ऐसी स्थिति में, कोई व्यक्ति भारत में 182 दिन या उससे अधिक समय तक रहने के बाद भी वित्तीय वर्ष 2020-21 में किसी भी देश का कर निवासी नहीं बन सकता है, जिसके परिणामस्वरूप दोहरा गैर-कराधान होता है और अंततः किसी भी देश में कर का भुगतान नहीं करना पड़ता है।

III. दोहरे कराधान परिहार समझौते (DTAA) के अनुसार टाई ब्रेकर नियम:

जैसा कि ऊपर चर्चा की गई है, कुछ मामलों में कोई व्यक्ति भारत में 182 दिनों से कम समय तक रहने पर भी भारत का निवासी बन सकता है। ऐसी स्थिति में, दोहरे निवास का मामला हो सकता है। तथापि, दोहरे कराधान परिहार समझौते (डीटीएए) की प्रयोज्यता के कारण, ऐसा व्यक्ति डीटीएए में "टाईब्रेकर नियम" के अनुसार केवल एक देश का निवासी बनेगा। उदाहरण के लिए, भारत-अमेरिका डीटीएए के अनुच्छेद 4(2) में निम्नलिखित टाईब्रेकर नियम शामिल हैं:

"जहाँ अनुच्छेद 1 के प्रावधानों के कारण, कोई व्यक्ति दोनों संविदाकारी राज्यों का निवासी है, तो उसकी स्थिति निम्नानुसार निर्धारित की जाएगी:

(क) वह उस राज्य का निवासी माना जाएगा जिसमें उसका स्थायी निवास उपलब्ध है; यदि दोनों राज्यों में उसका स्थायी निवास उपलब्ध है, तो वह उस राज्य का निवासी माना जाएगा जिसके साथ उसके व्यक्तिगत और आर्थिक संबंध अधिक निकट हैं (महत्वपूर्ण हितों का केंद्र);

(ख) यदि वह राज्य जिसमें उसका महत्वपूर्ण हितों का केंद्र स्थित है, निर्धारित नहीं किया जा सकता है, या यदि किसी भी राज्य में उसका स्थायी निवास उपलब्ध नहीं है, तो वह उस राज्य का निवासी माना जाएगा जिसमें उसका अभ्यस्त निवास है;

(ग) यदि उसका दोनों राज्यों में अभ्यस्त निवास है या उनमें से किसी में भी नहीं है, तो वह उस राज्य का निवासी माना जाएगा जिसका वह नागरिक है;

(घ) यदि वह दोनों राज्यों का नागरिक है या दोनों में से किसी का भी नहीं है, तो संविदाकारी राज्यों के सक्षम प्राधिकारी आपसी सहमति से इस प्रश्न का समाधान करेंगे।

इस प्रकार, भारत-अमेरिका डीटीएए के प्रावधानों के अनुसार, कोई व्यक्ति केवल निम्नलिखित स्थिति में ही दो देशों का निवासी बन सकता है:

(क) उसके पास दोनों देशों में या दोनों में से किसी भी देश में स्थायी निवास उपलब्ध न हो; और

(ख) महत्वपूर्ण हितों का केंद्र निर्धारित न किया जा सके; और

(ग) उसका दोनों राज्यों में या दोनों में से किसी में भी अभ्यस्त निवास न हो; और

(घ) वह दोनों राज्यों का या दोनों में से किसी का भी नागरिक न हो।

ऐसी स्थितियों में भी जब उपरोक्त सभी (क) से (घ) लागू होते हैं (जो कि बहुत ही दुर्लभ स्थिति हो सकती है), भारत-अमेरिका डीटीएए आपसी समझौता प्रक्रिया के माध्यम से एक समाधान तंत्र प्रदान करता है।

यह भी ध्यान रखना प्रासंगिक है कि ऐसे मामलों में भी जहाँ कोई व्यक्ति असाधारण परिस्थितियों के कारण भारत में निवासी बन गया हो, वह संभवतः भारत में सामान्यतः निवासी नहीं रहेगा और इसलिए उसकी विदेशी स्रोत से प्राप्त आय भारत में कर योग्य नहीं होगी, जब तक कि वह भारत में नियंत्रित व्यवसाय या पेशे से प्राप्त न हो। भारत में स्थापित।

IV. रोजगार आय केवल डीटीएए के अनुसार शर्तों के अधीन कर योग्य है:

इसके अलावा, विभिन्न देशों के साथ डीटीएए में रोजगार आय से संबंधित अनुच्छेद रोजगार आय के कराधान को नियंत्रित करता है। उदाहरण के लिए, भारत-अमेरिका डीटीएए का अनुच्छेद 16 रोजगार आय पर कराधान के लिए निम्नलिखित प्रावधान करता है:

"आश्रित व्यक्तिगत सेवाएँ

अनुच्छेद 17 (निदेशकों की फीस), 18 (मनोरंजनकर्ताओं और एथलीटों द्वारा अर्जित आय), 19 (सरकारी सेवा के संबंध में पारिश्रमिक और पेंशन), 20 (निजी पेंशन, वार्षिकी, गुजारा भत्ता और बाल सहायता), 21 (छात्रों और प्रशिक्षुओं द्वारा प्राप्त भुगतान) और 22 (प्रोफेसरों, शिक्षकों और शोधार्थियों द्वारा प्राप्त

भुगतान) के प्रावधानों के अधीन, किसी संविदाकारी राज्य के निवासी द्वारा किसी रोजगार के संबंध में प्राप्त वेतन, मजदूरी और अन्य समान पारिश्रमिक केवल उसी राज्य में कर योग्य होंगे, जब तक कि वह रोजगार दूसरे संविदाकारी राज्य में न किया गया हो। यदि रोजगार इस प्रकार किया जाता है, तो उससे प्राप्त पारिश्रमिक पर उस दूसरे राज्य में कर लगाया जा सकता है।

अनुच्छेद 1 के प्रावधानों के बावजूद, किसी संविदाकारी राज्य के निवासी द्वारा किसी रोजगार के संबंध में प्राप्त पारिश्रमिक दूसरे संविदाकारी राज्य में किया गया पारिश्रमिक केवल पहले उल्लिखित राज्य में ही कर योग्य होगा, यदि:

प्राप्तकर्ता संबंधित कर योग्य वर्ष में कुल मिलाकर 183 दिनों से अधिक अवधि या अवधियों के लिए दूसरे राज्य में उपस्थित रहता है;

पारिश्रमिक का भुगतान किसी ऐसे नियोक्ता द्वारा या उसकी ओर से किया जाता है जो दूसरे राज्य का निवासी नहीं है; और

पारिश्रमिक किसी स्थायी प्रतिष्ठान या निश्चित आधार या किसी व्यापार या व्यवसाय द्वारा वहन नहीं किया जाता है जो नियोक्ता के दूसरे राज्य में है।

इस अनुच्छेद के पूर्ववर्ती प्रावधानों के बावजूद, किसी संविदाकारी राज्य के उद्यम द्वारा अंतर्राष्ट्रीय यातायात में संचालित किसी जहाज या विमान पर किए गए रोजगार के संबंध में प्राप्त पारिश्रमिक पर उस राज्य में कर लगाया जा सकता है।

डीटीएए कर्मचारी के निवास क्षेत्राधिकार और उस स्थान के बीच कराधान अधिकारों का वितरण करता है जहाँ रोजगार किया जाता है। वेतन, मजदूरी और अन्य समान पारिश्रमिक केवल उस देश में कर योग्य होते हैं जहाँ कर्मचारी निवासी है, जब तक कि रोजगार दूसरे देश में न किया गया हो। सामान्यतः, डीटीएए के अनुसार, ऐसे अन्य देश (स्रोत क्षेत्राधिकार) को कराधान का अधिकार तभी प्राप्त होता है जब कर्मचारी उस देश में 183 दिनों से अधिक समय तक उपस्थित रहे या नियोक्ता स्रोत क्षेत्राधिकार का निवासी हो, या नियोक्ता का स्रोत क्षेत्राधिकार में एक स्थायी प्रतिष्ठान हो जो पारिश्रमिक वहन करता हो। तदनुसार, यदि किसी अमेरिकी निगम में कार्यरत कोई अमेरिकी निवासी भारत में फँस गया है और भारत से रोजगार करता है, तो उसका वेतन भारत में कर योग्य नहीं होगा, जब तक कि वह वित्तीय वर्ष 2020-21 के दौरान 183 दिनों या उससे अधिक समय तक भारत में उपस्थित न रहा हो या उसका वेतन ऐसे अमेरिकी निगम के भारतीय स्थायी प्रतिष्ठान द्वारा वहन किया गया हो।

V. अन्य देश में भुगतान किए गए करों के लिए क्रेडिट:

इसके अतिरिक्त, भारत में निवासी व्यक्ति आयकर नियम, 1962 के नियम 128 के अनुसार किसी अन्य देश में भुगतान किए गए करों के लिए क्रेडिट का दावा करने का हकदार होगा।

VI. अंतर्राष्ट्रीय अनुभव

क. आर्थिक सहयोग एवं विकास संगठन (OECD)

आर्थिक सहयोग एवं विकास संगठन (OECD) ने कोरोनावायरस (COVID-19) के प्रति अपनी OECD नीतिगत प्रतिक्रियाएँ, OECD सचिवालय द्वारा कर संधियों का विश्लेषण और COVID-19 संकट के प्रभाव, संस्करण 3 अप्रैल 2020, https://www.oecd.org/coronavirus/policy-responses/oecd-secretariat-analysis-of-tax-treaties और COVID-19 संकट के प्रभाव-947 पर उपलब्ध, deb 01/#section -dle328 में इस मामले पर निम्नलिखित मार्गदर्शन प्रदान किया है:

"28. नियमों की जटिलता और संभावित रूप से प्रभावित व्यक्तियों की एक विस्तृत श्रृंखला पर उनके लागू होने के बावजूद, यह संभावना नहीं है कि COVID-19 की स्थिति संधि के निवास स्थान को प्रभावित करेगी।

30. दो मुख्य स्थितियों की कल्पना की जा सकती है:

1. कोई व्यक्ति अस्थायी रूप से अपने घर से दूर है (शायद छुट्टी पर, शायद काम करने के लिए) कुछ हफ़्ते) और COVID-19 संकट के कारण मेज़बान देश में फँस जाता है और वहाँ घरेलू क़ानूनी निवास प्राप्त कर लेता है।

2. क. व्यक्ति किसी देश ("वर्तमान गृह देश") में काम कर रहा है और वहाँ निवास का दर्जा प्राप्त कर चुका है, लेकिन COVID-19 की स्थिति के कारण वह अस्थायी रूप से अपने "पिछले गृह देश" लौट जाता है। हो सकता है कि उसने अपने पिछले गृह देश के घरेलू क़ानून के तहत वहाँ के निवासी का दर्जा कभी न खोया हो, या वापस लौटने पर उसे निवास का दर्जा फिर से मिल जाए।

31. पहले परिदृश्य में, यह संभावना नहीं है कि व्यक्ति उस देश में निवास का दर्जा प्राप्त कर लेगा - जहाँ वह असाधारण परिस्थितियों के कारण अस्थायी रूप से रह रहा है। हालाँकि, घरेलू क़ानून में ऐसे नियम हैं जो किसी व्यक्ति को निवासी मानते हैं यदि वह देश में एक निश्चित संख्या में दिनों तक मौजूद रहता है। लेकिन अगर वह व्यक्ति ऐसे नियमों के तहत निवासी बन भी जाता है, तो अगर कोई संधि लागू होती है, तो वह व्यक्ति कर संधि के प्रयोजनों के लिए उस देश का निवासी नहीं होगा। इसलिए इस तरह के अस्थायी विस्थापन का कोई कर प्रभाव नहीं होना चाहिए।

32. दूसरे परिदृश्य में, यह भी संभावना नहीं है कि व्यक्ति अस्थायी रूप से रहने के कारण निवास का दर्जा फिर से प्राप्त कर लेगा अपवादस्वरूप, पिछले गृह देश में। लेकिन अगर कोई व्यक्ति ऐसे नियमों के तहत निवासी है या बन जाता है, तो भी यदि कोई कर संधि लागू होती है, तो वह व्यक्ति ऐसे अस्थायी विस्थापन के कारण उस देश का निवासी नहीं बनेगा।

इस प्रकार, आर्थिक सहयोग और विकास संगठन (OECD) ने माना है कि DTAAs में COVID-19 परिस्थितियों के कारण उत्पन्न होने वाले दोहरे निवास के मामलों से निपटने के लिए आवश्यक प्रावधान हैं।

B. अन्य देशों द्वारा राहत:

विभिन्न देशों द्वारा उठाए गए कदमों के अध्ययन से पता चलता है कि मिली-जुली प्रतिक्रिया रही है। कुछ देशों ने निर्धारित शर्तों की पूर्ति के अधीन कुछ दिनों के लिए राहत प्रदान की है, जबकि कुछ देशों ने कोई राहत प्रदान नहीं की है। उदाहरण के लिए, संयुक्त राज्य अमेरिका ने कुछ शर्तों की पूर्ति और निर्दिष्ट प्रपत्र में जानकारी प्रस्तुत करने के अधीन अधिकतम 60 दिनों तक की राहत प्रदान की है। इसी प्रकार, यूके ने प्रत्येक मामले के तथ्य और परिस्थितियों के आधार पर असाधारण परिस्थितियों में 60 दिनों की राहत प्रदान की है। इसी प्रकार, ऑस्ट्रेलिया ने तथ्यों और परिस्थितियों की जाँच करके राहत प्रदान करने के लिए दिशानिर्देश जारी किए हैं। जर्मनी ने स्पष्ट किया है कि दोहरे कराधान के जोखिम के अभाव में, यदि बदले हुए तथ्यों के कारण कर का अधिकार एक संविदाकारी राज्य से दूसरे संविदाकारी राज्य को हस्तांतरित होता है, तो मूलतः कोई तथ्यात्मक असमानता नहीं है।

निष्कर्ष

4. इस प्रकार, यह देखा जा सकता है कि OECD के साथ-साथ अधिकांश देशों ने स्पष्ट किया है कि DTAAs के साथ पठित घरेलू आयकर कानून के प्रावधानों को देखते हुए, वित्तीय वर्ष 2020-21 के लिए आय पर दोहरे कराधान की संभावना नहीं दिखती है। जैसा कि ऊपर बताया गया है, आयकर अधिनियम, 1961 और डीटीएए के प्रावधानों के अनुसार दोहरे कराधान की संभावना मौजूद नहीं है। हालाँकि, उन संभावित स्थितियों को समझने के लिए जिनमें किसी विशेष करदाता को भारत में जबरन रहने के कारण दोहरे कराधान का सामना करना पड़ रहा है, ऐसे व्यक्तियों से प्रासंगिक जानकारी प्राप्त करना उचित होगा। दोहरे कराधान की संभावित स्थितियों को समझने के बाद, बोर्ड यह जाँच करेगा कि, -

(i) क्या इस मामले में कोई छूट प्रदान करने की आवश्यकता है; और

(ii) यदि आवश्यक हो, तो क्या किसी वर्ग के व्यक्तियों के लिए सामान्य छूट प्रदान की जा सकती है या व्यक्तिगत मामलों में विशिष्ट छूट प्रदान करने की आवश्यकता है।

इसलिए, यदि कोई व्यक्ति संबंधित डीटीएए द्वारा प्रदान की गई राहत को ध्यान में रखने के बाद भी दोहरे कराधान का सामना कर रहा है, तो वह 31 मार्च, 2021 तक इस परिपत्र के साथ संलग्न फॉर्म-एनआर में जानकारी प्रस्तुत कर सकता है। यह फॉर्म इलेक्ट्रॉनिक रूप से प्रधान मुख्य आयकर आयुक्त (अंतर्राष्ट्रीय कराधान) को https:/lnicforms.mp.nic.in/nicforms designerfnic form selector.php?form id=enRhYmxlNjAzZWY2NmIzZGI3NjIwMjEwMzAzMTg= पर प्रस्तुत किया जाएगा।