अग्रिम मूल्य निर्धारण समझौता योजना के रोलबैक प्रावधानों पर स्पष्टीकरण

परिपत्र संख्या 10/2015 [एफ.सं.500/7/2015-एपीए-II], दिनांक 10-6-2015

वित्त अधिनियम, 2012 द्वारा आयकर अधिनियम, 1961 में धारा 92गग और 92ग को सम्मिलित करके 2012 में अग्रिम मूल्य निर्धारण समझौता प्रावधान शुरू किए गए थे। इसके बाद, अग्रिम मूल्य निर्धारण समझौता योजना को एस.ओ. 2005 (ई), दिनांक 30/8/2012 के तहत अधिसूचित किया गया, जिससे आयकर नियम, 1962 में नियम 10च से 10न और नियम 44छक सम्मिलित किए गए।

2. एपीए योजना में रोलबैक प्रावधान वित्त (सं. 2) अधिनियम, 2014 द्वारा धारा 92 गग में सम्मिलित उप-धारा (9 क) के माध्यम से शुरू किए गए थे और संबंधित नियम, अर्थात् नियम 10डक और 10दक, हाल ही में एस.ओ. 758(ई), दिनांक 14 मार्च, 2015 और एस.ओ. 915(ई), दिनांक 1 अप्रैल, 2015। नियमों की अधिसूचना के बाद, केंद्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड को कुछ मुद्दों पर स्पष्टीकरण के अनुरोध प्राप्त हुए हैं। ऐसे मुद्दों को स्पष्ट करने के लिए, बोर्ड ने प्रश्नोत्तर प्रारूप अपनाने का निर्णय लिया है और स्पष्टीकरण नीचे दिए गए हैं:

प्रश्न 1. नियम 10 डक (2)(ii) के अंतर्गत यह शर्त है कि आवेदक द्वारा संबंधित रोलबैक वर्ष के लिए आयकर रिटर्न आयकर अधिनियम (जिसे आगे 'अधिनियम' कहा जाएगा) की धारा 139 की उपधारा (1) के स्पष्टीकरण 2 में निर्दिष्ट नियत तारीख से पहले प्रस्तुत किया गया हो या प्रस्तुत किया जाता है। यह स्पष्ट नहीं है कि क्या अधिनियम की धारा 139(4) या 139(5) के तहत रिटर्न दाखिल करने वाले आवेदक रोलबैक के लिए पात्र होंगे।

उत्तर:

अधिनियम की धारा 139(5) के तहत आयकर रिटर्न तभी दाखिल किया जा सकता है जब धारा 139(1) के तहत रिटर्न पहले ही दाखिल किया जा चुका हो। इसलिए, अधिनियम की धारा 139(5) के तहत दाखिल आयकर रिटर्न, अधिनियम की धारा 139(1) के तहत दाखिल आयकर रिटर्न की मूल प्रति का स्थान ले लेता है। इसलिए, यदि अधिनियम की धारा 139(5) के अंतर्गत कोई रिटर्न धारा 139 की उपधारा (1) के स्पष्टीकरण 2 में निर्दिष्ट नियत तिथि से पहले दाखिल किए गए मूल रिटर्न को संशोधित करने के लिए दाखिल किया जाता है, तो आवेदक इस संशोधित आयकर रिटर्न पर रोलबैक का हकदार होगा।

हालाँकि, धारा 139(4) के अंतर्गत दाखिल आयकर रिटर्न के मामले में रोलबैक प्रावधान उपलब्ध नहीं होंगे क्योंकि यह एक ऐसा रिटर्न है जो नियत तिथि से पहले दाखिल नहीं किया जाता है।

प्रश्न 2 नियम 10डक (2)(i) में यह अनिवार्य किया गया है कि रोलबैक प्रावधान उस अंतर्राष्ट्रीय लेनदेन के संबंध में लागू होगा जो उस अंतर्राष्ट्रीय लेनदेन के समान है जिस पर समझौता (रोलबैक प्रावधान के अलावा) लागू होता है। यह स्पष्ट नहीं है कि "समान" शब्द का क्या अर्थ है। इसके अलावा, यह भी स्पष्ट नहीं है कि क्या यह प्रतिबंध कार्य, संपत्ति, जोखिम (FAR) विश्लेषण पर भी लागू होता है।

उत्तर:

जिस अंतर्राष्ट्रीय लेन-देन के लिए रोलबैक प्रावधान की अनुमति दी जानी है, वह उसी लेन-देन के समान होना चाहिए जिसे भविष्य के वर्षों में किए जाने का प्रस्ताव है और जिसके संबंध में समझौता हो चुका है। ऐसी स्थिति नहीं हो सकती जहाँ रोलबैक को ऐसे लेन-देन के लिए अंतिम रूप दिया जाए जो भविष्य के वर्षों के लिए समझौते में शामिल नहीं है। समान अंतर्राष्ट्रीय लेन-देन शब्द का अर्थ है कि रोलबैक वर्ष में लेन-देन उसी प्रकृति का होना चाहिए और उसी संबद्ध उद्यम(ओं) के साथ किया जाना चाहिए, जिसे भविष्य के वर्षों में किए जाने का प्रस्ताव है और जिसके संबंध में समझौता हो चुका है। एफएआर विश्लेषण के संदर्भ में, यह प्रतिबंध यह सुनिश्चित करने के लिए लागू होगा कि रोलबैक प्रावधान केवल तभी लागू होंगे जब रोलबैक वर्ष का एफएआर विश्लेषण भविष्य के वर्षों में किए जाने वाले अंतर्राष्ट्रीय लेन-देन के संबंध में समझौता करने के उद्देश्य से मान्य एफएआर से भौतिक रूप से भिन्न न हो, जिसके लिए समझौता लागू होता है।

"भौतिक रूप से" शब्द को आम तौर पर सीबीडीटी द्वारा किए जा रहे अग्रिम मूल्य निर्धारण समझौतों में परिभाषित किया जा रहा है। इस परिभाषा के अनुसार, "वस्तुतः" शब्द की व्याख्या उसकी सामान्य परिभाषा के अनुरूप और इस प्रकार की जाएगी कि तथ्यों और परिस्थितियों में किसी भौतिक परिवर्तन को ऐसे परिवर्तन के रूप में समझा जाएगा जिसके परिणामस्वरूप यथोचित रूप से महत्वपूर्ण रूप से भिन्न नियमों और शर्तों वाला समझौता हो सकता है।

प्रश्न 3 नियम 10डक (2)(iv) के अनुसार, किसी अंतर्राष्ट्रीय लेनदेन के संबंध में, आवेदक को रोलबैक प्रावधान के लिए आवेदन उन सभी रोलबैक वर्षों के लिए करना होगा जिनमें आवेदक द्वारा उक्त अंतर्राष्ट्रीय लेनदेन किया गया है। इस बारे में स्पष्टीकरण आवश्यक है कि क्या रोलबैक का अनुरोध सभी चार वर्षों के लिए किया जाना है या आवेदक चार वर्षों के ब्लॉक में से वर्ष चुन सकता है।

उत्तर:

आवेदक के पास उन वर्षों को चुनने का विकल्प नहीं है जिनके लिए वह रोलबैक के लिए आवेदन करना चाहता है। आवेदक को या तो सभी चार वर्षों के लिए आवेदन करना होगा या बिल्कुल भी आवेदन नहीं

करना होगा। हालाँकि, यदि कवर किए गए अंतर्राष्ट्रीय लेनदेन किसी रोलबैक वर्ष में मौजूद नहीं थे या किसी रोलबैक वर्ष में कोई अयोग्यता है, तो आवेदक चार वर्ष से कम समय के लिए रोलबैक के लिए आवेदन कर सकता है। तदनुसार, यदि कवर किए गए अंतर्राष्ट्रीय लेन-देन किसी भी रोलबैक वर्ष के दौरान अस्तित्व में नहीं थे, तो आवेदक शेष वर्षों के लिए रोलबैक के लिए आवेदन कर सकता है। इसी प्रकार, यदि कवर किए गए अंतर्राष्ट्रीय लेन-देन के किसी भी रोलबैक वर्ष में, आवेदक विभिन्न प्रावधानों में निहित रोलबैक शर्तों के परीक्षण में विफल रहता है, तो उसे उस रोलबैक वर्ष के लिए रोलबैक का लाभ नहीं दिया जाएगा। हालाँकि, अन्य रोलबैक वर्षों के लिए, वह अभी भी रोलबैक के लिए आवेदन कर सकता है।

प्रश्न 4 नियम 10डक (3) में कहा गया है कि यदि उक्त वर्ष के लिए उक्त अंतर्राष्ट्रीय लेनदेन के आर्म्स लेंथ मूल्य का निर्धारण अपीलीय न्यायाधिकरण के समक्ष अपील का विषय रहा है और अपीलीय न्यायाधिकरण ने समझौते पर हस्ताक्षर करने से पहले किसी भी समय ऐसी अपील का निपटारा करने का आदेश पारित किया है, तो रोलबैक वर्ष के लिए किसी अंतर्राष्ट्रीय लेनदेन के संबंध में रोलबैक प्रावधान प्रदान नहीं किया जाएगा। इसके अतिरिक्त, नियम 10 आरए(4) में प्रावधान है कि यदि आवेदक द्वारा दायर कोई अपील आयुक्त (अपील), अपीलीय न्यायाधिकरण या उच्च न्यायालय के समक्ष रोलबैक वर्ष के लिए लंबित है, तो उस मुद्दे पर जो उस वर्ष के लिए रोलबैक प्रावधान का विषय है, आवेदक द्वारा समझौते के अंतर्गत आने वाले विषय की सीमा तक उक्त अपील वापस ले ली जाएगी।

"न्यायाधिकरण ने ऐसी अपील का निपटारा करने का आदेश पारित किया है" वाक्यांश और नियम 10 डक (3) और नियम 10दक (4) के बीच किसी भी बेमेल, यदि कोई हो, को स्पष्ट करने की आवश्यकता है।

उत्तर:

अपीलीय न्यायाधिकरण ने जिस अंतर्राष्ट्रीय लेनदेन के लिए अपील का निपटारा करते हुए आदेश पारित किया है, उसके लिए रोलबैक की अनुमति न देने का कारण यह है कि ।ITAT अंतिम तथ्यान्वेषी प्राधिकारी है और इसलिए, तथ्यात्मक मुद्दों पर, मामला उस वर्ष पहले ही अंतिम निर्णय पर पहुँच चुका है। हालाँकि, यदि ।ITAT ने मामले का निर्णय नहीं किया है और केवल निचले प्राधिकारियों द्वारा अपने पूर्ण विवेकाधिकार से मामले पर नए सिरे से विचार करने के लिए आदेश को रद्द कर दिया है, तो मामले को अंतिम निर्णय पर पहुँचने वाला नहीं माना जाएगा और इसलिए, रोलबैक का लाभ अभी भी दिया जा सकता है।

नियम 10डक (3) और नियम 10दक (4) के बीच कोई बेमेल नहीं है।

प्रश्न 5 नियम 10डक (3)(ii) में प्रावधान है कि किसी अंतर्राष्ट्रीय लेनदेन के संबंध में रोलबैक प्रावधान किसी रोलबैक वर्ष के लिए प्रदान नहीं किया जाएगा यदि रोलबैक प्रावधान के लागू होने से आवेदक की कुल आय में कमी आती है या हानि बढ़ती है, जैसा भी मामला हो, जैसा कि उक्त वर्ष की आयकर विवरणी में घोषित किया गया है। यह स्पष्ट किया जा सकता है कि क्या ऐसी स्थितियों में रोलबैक प्रावधानों को इस प्रकार लागू किया जा सकता है जिससे यह सुनिश्चित हो सके कि रोलबैक प्रावधानों को लागू करने के बाद लौटाई गई आय या हानि को अंतिम आय या हानि के रूप में स्वीकार किया जाए।

उत्तर:

यह स्पष्ट किया जाता है कि यदि रोलबैक प्रावधानों की शर्तों में बोर्ड और आवेदक के बीच विशिष्ट समझौता शामिल है कि एएलपी का सहमत निर्धारण या एएलपी के निर्धारण का सहमत तरीका इस शर्त के अधीन है कि एएलपी को इस सीमा तक संशोधित किया जाएगा कि इससे आवेदक की कुल आय में कमी या कुल हानि में वृद्धि न हो, जैसा भी मामला हो, जैसा कि उक्त वर्ष की आयकर विवरणी में घोषित किया गया है, रोलबैक प्रावधान लागू किए जा सकते हैं। उदाहरण के लिए, यदि घोषित आय 100 रुपये है, टीपीओ द्वारा समायोजित आय 120 रुपये है, और रोलबैक प्रावधानों के लागू होने से आय 90 रुपये तक कम हो जाती है, तो उस वर्ष के लिए रोलबैक इस प्रकार निर्धारित किया जाएगा कि घोषित आय 100 रुपये को उस वर्ष की अंतिम आय माना जाएगा।

प्रश्न 6 नियम 10दक (7) में कहा गया है कि यदि इस नियम के अनुसार किसी अनुबंध के रोलबैक प्रावधान को आवेदक की ओर से विफलता के कारण, किसी रोलबैक वर्ष के लिए, जिस पर यह लागू होता है, प्रभावी नहीं किया जा सकता है, तो अनुबंध रद्द कर दिया जाएगा। यह स्पष्ट किया जाना है कि क्या संपूर्ण अनुबंध रद्द किया जाना है या केवल उस वर्ष को जिसके लिए रोलबैक विफल हो जाता है।

उत्तर:

रोलबैक प्रावधान को प्रभावी करने की प्रक्रिया नियम 10दक में निर्धारित की गई है। नियम के उप-नियम (2), (3), (4) और (6) आवेदक द्वारा की जाने वाली कार्रवाइयों को निर्दिष्ट करते हैं ताकि रोलबैक प्रावधान को प्रभावी किया जा सके। यदि आवेदक किसी भी रोलबैक वर्ष के लिए ऐसी कार्रवाई नहीं करता है, तो संपूर्ण अनुबंध रद्द कर दिया जाएगा। ऐसा इसलिए है क्योंकि रोलबैक प्रावधान आवेदक के लाभ के लिए पेश किया गया है और उसके विकल्प पर लागू होता है। तदनुसार, यदि आवेदक द्वारा उप-नियम (2), (3), (4) या (6) में निर्दिष्ट कार्रवाई नहीं करने के कारण रोलबैक प्रावधान किसी भी रोलबैक वर्ष के लिए प्रभावी नहीं हो पाता है, तो संपूर्ण समझौता अमान्य हो जाता है और उसे रद्द करना होगा।

प्रश्न 7. यदि रोलबैक वर्ष के लिए पहले से ही पारस्परिक समझौता प्रक्रिया (MAP) आवेदन लंबित है, तो APA प्राधिकारियों का क्या रुख होगा? इसके अतिरिक्त, यदि रोलबैक वर्ष के लिए MAP पहले ही संपन्न हो चुका है, तो APA प्राधिकारियों का क्या विचार होगा?

उत्तर:

यदि APA के अंतर्गत किसी भी रोलबैक वर्ष में किसी भी अंतर्राष्ट्रीय लेनदेन के लिए MAP पहले ही संपन्न हो चुका है, तो उस वर्ष के उन अंतर्राष्ट्रीय लेनदेन के लिए रोलबैक प्रावधानों की अनुमति नहीं होगी, लेकिन नियम 10डक और 10दक में निर्दिष्ट शर्तों को पूरा करने के अधीन, अन्य वर्षों के लिए या उस वर्ष के अन्य अंतर्राष्ट्रीय लेनदेन के लिए अनुमति दी जा सकती है। हालाँकि, यदि एपीए के तहत किसी भी रोलबैक वर्ष के लिए एमएपी अनुरोध लंबित है, तो आवेदक द्वारा चुने गए विकल्प पर, उस वर्ष के लिए एमएपी या रोलबैक के आवेदन पर आगे कार्रवाई की जाएगी।

प्रश्न 8: नियम 10डक (1) में प्रावधान है कि समझौते में एएलपी के निर्धारण या एएलपी के निर्धारण के तरीके का प्रावधान हो सकता है। हालाँकि, नियम 10डक (4) केवल यह निर्दिष्ट करता है कि एएलपी के निर्धारण का तरीका एपीए अवधि के समान ही होना चाहिए। क्या इसका मतलब यह है कि एएलपी अलग हो सकता है?

उत्तर:

हाँ, अलग-अलग वर्षों के लिए एएलपी अलग-अलग हो सकता है। हालाँकि, एएलपी के निर्धारण का तरीका (विधि का चुनाव, तुलनात्मक विश्लेषण और परीक्षित पक्ष सहित) एक ही होगा।

प्रश्न 9: क्या रोलबैक के लिए अनुपालन ऑडिट होगा? क्या अनुपालन ऑडिट के दौरान महत्वपूर्ण मान्यताओं को मान्य करना होगा?

उत्तर:

चूँकि रोलबैक प्रावधान पिछले वर्षों के लिए हैं, इसलिए रोलबैक वर्षों के लिए एएलपी पर सभी तथ्यों की पूरी जाँच के बाद सहमति दी जाएगी, जिसमें महत्वपूर्ण मान्यताओं का सत्यापन भी शामिल है। इसलिए, रोलबैक वर्षों के लिए अनुपालन ऑडिट मुख्य रूप से यह जाँचने के लिए होगा कि क्या संशोधित रिटर्न में सहमत मूल्य या कार्यप्रणाली लागू की गई है।

प्रश्न 10 क्या आवेदक के पास अपना रोलबैक आवेदन वापस लेने का विकल्प है? क्या आवेदक भविष्य के वर्षों के लिए एपीए स्वीकार किए बिना रोलबैक परिणाम स्वीकार कर सकता है?

उत्तर:

आवेदक के पास भविष्य के वर्षों के लिए एपीए आवेदन को बनाए रखते हुए भी अपना रोलबैक आवेदन वापस लेने का विकल्प है। हालाँकि, भविष्य के वर्षों के लिए एपीए स्वीकार किए बिना रोलबैक परिणाम स्वीकार करना संभव नहीं है। यह भी ध्यान दिया जाना चाहिए कि नियम 10डक (5) में निर्दिष्ट शुल्क वापस नहीं किया जाएगा, भले ही रोलबैक आवेदन वापस ले लिया गया हो।

प्रश्न 11 पहले से संपन्न एपीए के लिए, क्या रोलबैक के लिए नए एपीए पर हस्ताक्षर किए जाएँगे या पहले के एपीए को संशोधित किया जा सकता है?

उत्तर:

नियम 10डक (5) का दूसरा प्रावधान पहले से संपन्न APA में रोलबैक प्रावधानों को शामिल करने के लिए संशोधन का प्रावधान करता है।

प्रश्न 12 पहले से संपन्न APA के लिए, जहाँ APA अवधि के पहले वर्ष के लिए संशोधित रिटर्न पहले ही दाखिल किया जा चुका है, रोलबैक वर्षों के लिए संशोधित रिटर्न दाखिल करने की समय-सीमा कैसे निर्धारित की जाएगी?

उत्तर:

रोलबैक वर्षों के लिए संशोधित रिटर्न दाखिल करने का समय रोलबैक प्रावधानों को शामिल करते हुए संशोधित APA पर हस्ताक्षर करने की तिथि से शुरू होगा।

प्रश्न 13 कंपनियों के विलय के मामले में, जहाँ उनमें से एक या अधिक कंपनियाँ APA आवेदक हैं, रोलबैक प्रावधानों की अनुमति कैसे दी जाएगी और किस कंपनी या कंपनियों को इसकी अनुमति दी जाएगी?

उत्तर:

समझौता बोर्ड और एक व्यक्ति के बीच होता है। विलय के मामले में पालन किया जाने वाला सिद्धांत यह है कि APA आवेदन करने वाला व्यक्ति (कंपनी) ही समझौते में प्रवेश करने का हकदार होगा और रोलबैक वर्षों में उसके द्वारा किए गए अंतर्राष्ट्रीय लेनदेन के संबंध में रोलबैक प्रावधानों के लिए पात्र होगा। अन्य व्यक्ति (कंपनियाँ) जिनका इस व्यक्ति (कंपनी) के साथ विलय हो गया है, वे रोलबैक प्रावधानों के लिए पात्र नहीं होंगे।

उदाहरण के लिए, यदि A, B और C मिलकर C बनाते हैं और C APA आवेदक है, तो समझौता केवल C के साथ ही किया जा सकता है और केवल C ही रोलबैक प्रावधानों के लिए पात्र होगा। A और B रोलबैक प्रावधानों के लिए पात्र नहीं होंगे। आगे उदाहरण के लिए, यदि A और B मिलकर एक नई कंपनी C बनाते हैं और C APA आवेदक है, तो कोई भी रोलबैक प्रावधानों के लिए पात्र नहीं होगा।

प्रश्न 14 किसी APA आवेदक या हस्ताक्षरकर्ता के दो या अधिक कंपनियों (व्यक्तियों) में विभाजन की स्थिति में, रोलबैक प्रावधानों के लिए कौन पात्र होगा?

उत्तर:

पिछले उत्तर में उल्लिखित वही सिद्धांत लागू रहेगा, अर्थात, वह व्यक्ति (कंपनी) जो APA आवेदन करता है या APA में प्रवेश करता है, केवल वही रोलबैक प्रावधानों के लिए पात्र होगा। उदाहरण के लिए, यदि A ने APA के लिए आवेदन किया है या उसमें प्रवेश किया है और बाद में, क और ख में विलीन हो जाता है, तो केवल A ही APA के अंतर्गत आने वाले अंतर्राष्ट्रीय लेनदेन के लिए रोलबैक का पात्र होगा। चूँकि B रोलबैक वर्षों में अस्तित्व में नहीं था, इसलिए ख को रोलबैक का लाभ उठाने या प्रदान करने का प्रश्न ही नहीं उठता।

3. रोलबैक अनुरोधों वाले APA आवेदन करते या संसाधित करते समय उपरोक्त स्पष्टीकरणों पर विचार किया जा सकता है।