2023 की परिपत्र सं. 20

एफ.नं. 370142/43/2023-टीपीएल
भारत सरकार
वित्त मंत्रालय
राजस्व विभाग
केंद्रीय प्रत्यक्ष कर बोर्ड
(टीपीएल प्रभाग)
*****

नई दिल्ली, दिनांक 28 दिसंबर, 2023

विषय : आयकर अधिनियम, 1961 ("अधिनियम") की धारा 194-ण की उप-धारा (4) के अंतर्गत दिशानिर्देश - संबंधित

वित्त अधिनियम, 2020 के माध्यम से अधिनियम में धारा 194-ण को शामिल किया गया था जिसकी मदद से अनिवार्य किया गया था कि ई-कॉमर्स ऑपरेटर (ईसीओ) उत्पाद की बिक्री की कुल राशि या सेवा के प्रावधान या दोनों के एक प्रतिशत की दर पर आयकर की कटौती करेगा जो अपने डिजिटल या इलैक्ट्रानिक सुविध या प्लेटफॉर्म के माध्मय से सुविधा प्रदान करता है। हालांकि, कथित कटौती से छूट कुछ शर्तें पूरी करने वाले कुछ व्यक्तियों या हिंदू अविभाजित परिवार के मामले में दी गई है। यह कटौती एक ई-कॉमर्स भागीदार के खाते में ऐसी बिक्री की राशि के जमा होते समय या सेवा देने या दोनों के समय या ऐसे ई-कॉमर्स भागीदार को उसके भुगतान के समय, जो पहले हो, की जानी आवश्यक है। ई-कॉमर्स ऑपरेटर द्वारा किए गए लेनदेन में एक विक्रेता को एक खरीददार, दोनो, ई-कॉमर्स भागीदार, द्वारा किया गया भुगतान विक्रेता को ई-कॉमर्स ऑपरेटर द्वारा भुगतान किया गया समझा जाएगा और स्रोत पर कर कटौती के लिए उत्पादों की बिक्री की कुल राशि या सेवाओं के प्रावधान या दोनों में शामिल किया जाएगा (तत्पश्चात् 'डीम्ड भुगतान' के तौर पर संदर्भित करने के बाद)।

2. अधिनियम की धारा 194-ण की उप-धारा (4) बोर्ड (केंद्र सरकार की अनुमति के साथ) को परेशानियां दूर करने के लिए दिशानिर्देश जारी करने का अधिकार देती है। इससे पहले, 2020 की परिपत्र सं. 17 दिनांक 29 सितंबर, 2020 और 2021 की परिपत्र सं. 20 दिनांक 25 नवंबर, 2021 के माध्यम से अधिनियम की धारा 194-ण पर दिशानिर्देश जारी किए गए थे। अग्रिम स्पष्टीकरण के लिए बोर्ड द्वारा प्रतिनिधित्व प्राप्त हुए। अधिनियम की धारा 194-ण की उप-धारा (4) के अंतर्गत दिए गए अधिकारों का प्रयोग करते हुए केंद्र सरकार की अनुमति के साथ बोर्ड एतद्द्वारा निम्नलिखित दिशानिर्देश जारी करता है

3. दिशानिर्देश

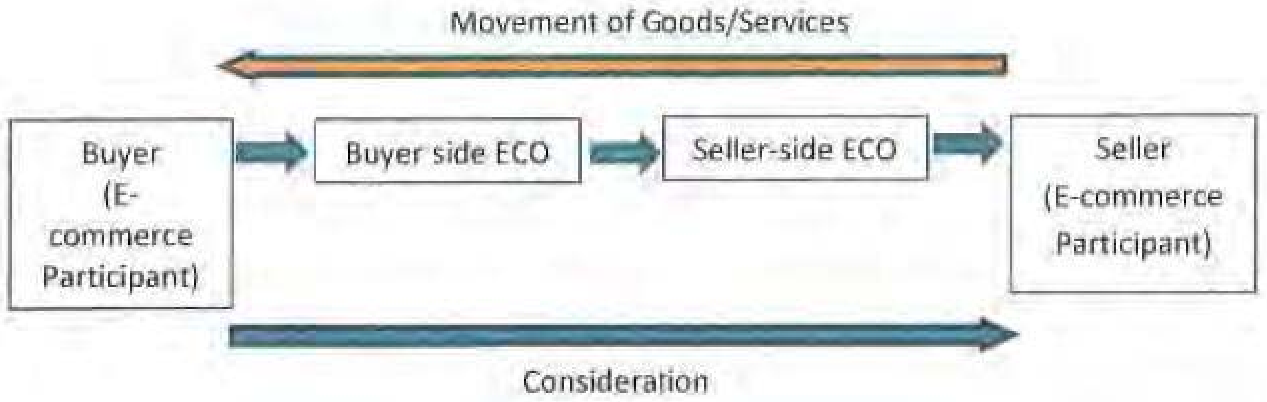
3.1 किसे कर कटौती करनी चाहिए जहां एक लेनदेन में कई ई-कॉमर्स ऑपरेटर (ईसीओ) शामिल हों ?

अधिनियम की धारा 194-ण अनिवार्य करती है कि कर वहां काटे जाने की आवश्यकता है जहां ई-कॉमर्स भागीदार (क्रेता या विक्रेता) के उत्पाद की बिक्री या सेवा का प्रावधान या दोनों एक ई-कॉमर्स ऑपरेटर (ईसीओ) की डिजिटल सुविधा या प्लेटफार्म (चाहे जो नाम हो) द्वारा किया जाता है।

ऐसे प्लेटफॉर्म या नेटवर्क (उदाहरण डिजिटल कॉमर्स के लिए ओपन नेटवर्क) हो सकते हैं जिस पर कई ई-कॉमर्स ऑपरेटर एकल लेनदेन में शामिल हों। उदाहरण के लिए, ऐसा हो सकता है कि क्रेता की ओर से ईसीओ विक्रेता वाले कार्य में शामिल हो और विक्रेता की ओर वाले ईसीओ क्रेता की ओर वाले कार्य में शामिल हों। इस मामले में दो स्थितियां हो सकती हैं :

स्थिति 1 : जहां ईसीओ प्लेटफॉर्म या नेटवर्क के माध्यम से उत्पादों की बिक्री के या सेवाओं के प्रावधान के एकल लेनदेन में कई ईसीओ शामिल हों और जहां क्रेता की तरफ के ईसीओ उत्पाद या सेवाओं के वास्तविक विक्रेता न हो।

विक्रेता की ओर से एक विक्रेता की तरफ के ईसीओ खरीददार को इंटरफेस प्रदान कर सकते है और क्रेता की ओर से एक विक्रेता की तरफ के ईसीओ विक्रेता को इंटरफेस प्रदान कर सकते हैं

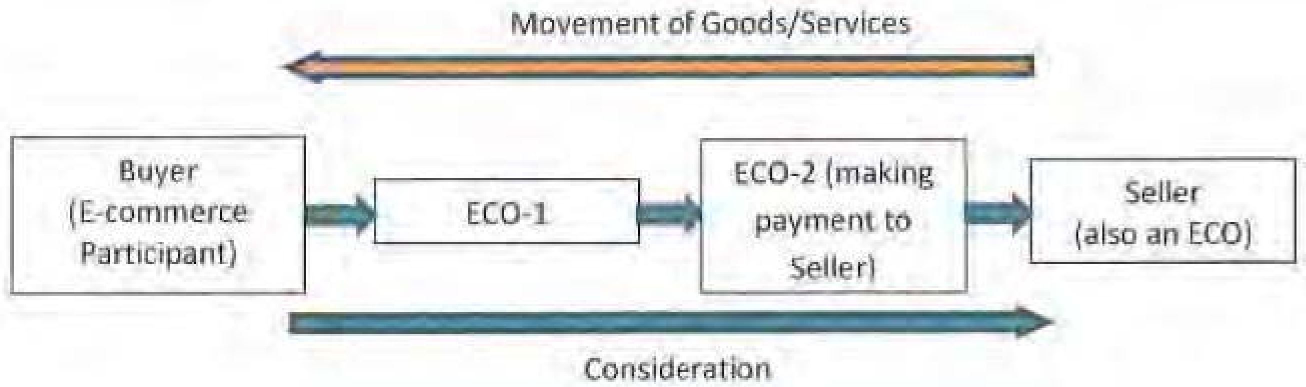


इस स्थिति में, अधिनियम की धारा 194-ण के अंतर्गत अनुपालन विक्रेता की तरफ के ईसीओ द्वारा किया जाना है जो बेचे गए उत्पाद या दी गई सेवा के विक्रेता को भुगतान या डीम्ड भुगतान करता है।

कर उत्पादों की बिक्री या सेवाओं के प्रावधान की कुल राशि पर काटा जाएगा और एक विक्रेता (एक ई-कॉमर्स भागीदार के तौर पर) के खाते में क्रेडिट के समय विक्रेता के तरफ के ईसीओ द्वारा या किसी अन्य विधि द्वारा, जो पहले हो, ऐसे विक्रेता को भुगतान या उसके डीम्ड भुगतान के समय काटा जाएगा। विक्रेता ईसीओ प्रपत्र 26थ में आवश्यक टीडीएस विवरणी दाखिल करेगा और प्रपत्र 16क के अंतर्गत विक्रेता को प्रमाणपत्र जारी करेगा।

स्थिति 2 : जहां ईसीओ प्लेटफॉर्म या नेटवर्क के माध्यम से उत्पादों की बिक्री के या सेवाओं के प्रावधान के एकल लेनदेन में कई ईसीओ शामिल हो और जहां विक्रेता की तरफ के ईसीओ ही उत्पाद या सेवाओं के वास्तविक विक्रेता हो।

क्रेता की ओर से एक ईसीओ खरीददार को इंटरफेस प्रदान कर सकतें हैं और विक्रेता की ओर से एक विक्रेता की तरफ के विक्रेता स्वयं ईसीओ है और सीधे ईसीओ के साथ बातचीत कर रहा हो।



इस स्थिति में, अधिनियम की धारा 194-ण के अंतर्गत अनुपालन ईसीओ द्वारा किया जाना है जो बेचे गए उत्पाद का भुगतान या दी गई सेवा का भुगतान करता है जो किसी इस मामले में ईसीओ-2 है।

कर उत्पादों की ऐसी बिक्री या सेवाओं के प्रावधान की कुल राशि पर काटा जाएगा और एक विक्रेता के खाते में क्रेडिट के समय ईसीओ-2 द्वारा काटा जाएगा या किसी अन्य विधि द्वारा, जो पहले हो, ऐसे विक्रेता को भुगतान या उसके डीम्ड भुगतान के समय काटा जाएगा। यहां, ईसीओ-2 प्रपत्र 26थ में आवश्यक टीडीएस विवरणी दाखिल करेगा और प्रपत्र

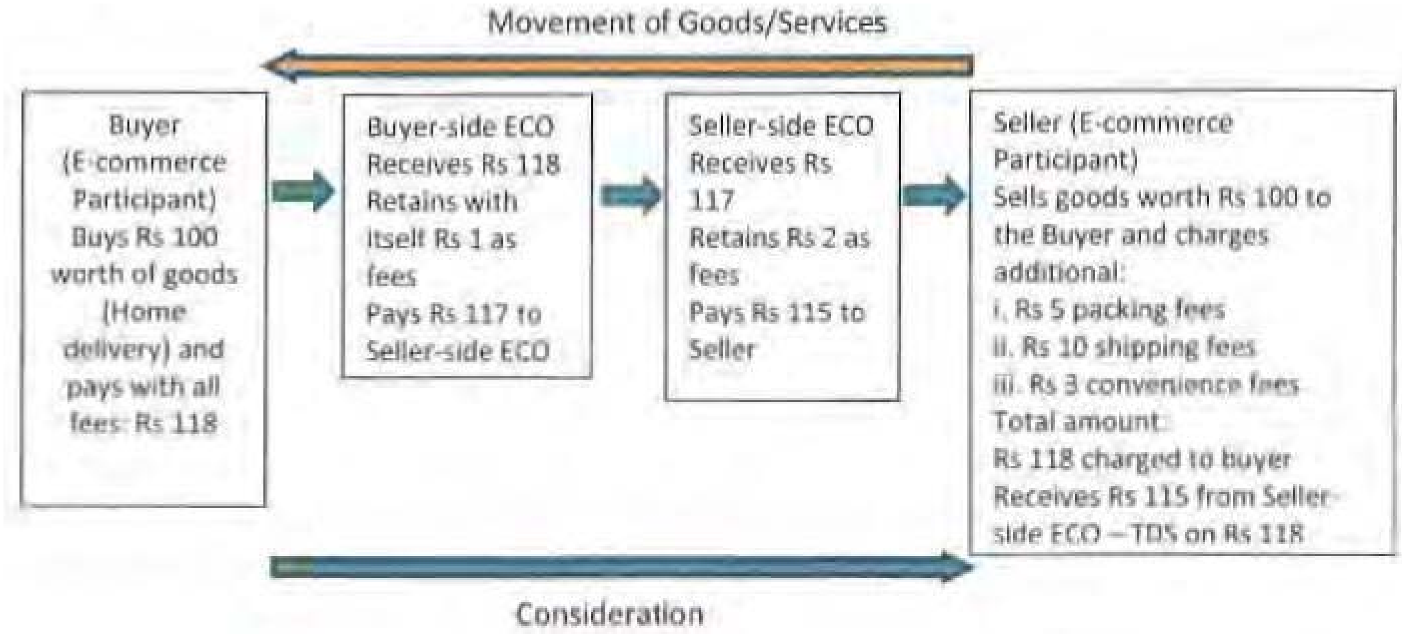
16क के अंतर्गत विक्रेता को प्रमाणपत्र जारी करेगा।

3.2 ई-कॉमर्स ऑपरेटर प्रत्येक लेनदेन के लिए सुविधा शुल्क या कमीशन वसूले और विक्रेता लेनदेन पर लॉजिस्टिक व डिलवरी शुल्क लगाए। भुगतान लेनदेन की सुविधा देने वाले प्लेटफार्म या नेटवर्क (उदाहरण ओएनडीसी) प्रदाता को भी किया जा सकता है। क्या अधिनियम की धारा 194-ण के अंतर्गत टीडीएस के लिए "कुल राशि" का हिस्सा होगा?

ई-कॉमर्स में, एक आदेश को विक्रेता से खरीददार को देना सामान्य है। इसलिए यह विक्रेता के लिए सामान्य है कि वह लॉजिस्टिक/डिलीवरी/शिपिंग/पैकेजिंग शुल्क के रूप में क्रेता से शापिंग हेतु अतिरिक्त शुल्क वसूले।

इसके अलावा, क्रेता की तरफ के ईसीओ और विक्रेता की तरफ के ईसीओ ऑनलाइन लेनदेन को सक्रिय करने के लिए विक्रेता से कमीशन वसूल सकते हैं और विक्रेता क्रेता से उस सारी राशि या उसके हिस्से की आपूर्ति कर सकता है।

उदाहरण 1 - एक खरीददार विक्रेता से रू. 100 की कीमत के उत्पाद खरीदता है और होम डिलीवरी का विकल्प चुनता है। विक्रेता खरीददार से पैकेजिंग शुल्क के तौर पर अतिरिक्त रू. 5, शॉपिंग शुल्क के तौर पर रू. 10 और सुविधा शुल्क के तौर पर रू. 3 (विक्रेता की तरफ वाले ईसीओ द्वारा वसूले जाने वाले शुल्क की पूर्ति हेतु वसूलता है जिसमें विक्रेता की ओर से ईसीओ द्वारा वसूला गया रू. 1 और खुद विक्रेता की तरफ के ईसीओ के तौर पर रू. 2 शामिल है)। इसलिए विक्रेता खरीददार को रू. 118 (यानी रू. 100 + 5 + 2 + 1) की रसीद जारी करेगा। शिपिंग शुल्क, पैकेजिंग शुल्क और सुविधा शुल्क मुख्य आपूर्ति के संबंध में सेवा प्रदान करने वाले खरीददार से अलग से वसूली जाती है। ऐसे मामले में टीडीएस रू. 118 पर अधिनियम की धारा 194-ण की उप-धारा (1) के अंतर्गत काटा जाना है चूंकि यह कुल बिक्री राशि है।



इसलिए स्पष्ट किया जाता है कि टीडीएस उत्पादों की बिक्री की कुल राशि (रू. 118) या भुगतान (डीम्ड भुगतान) या क्रेडिट के समय सेवाओं के प्रावधान पर विक्रेता की तरफ के ईसीओ द्वारा कटौती की जाएगी। विक्रेता की तरफ के ईसीओ प्रपत्र 26थ में आवश्यक टीडीएस विवरणी को दाखिल करेगा और प्रपत्र 16क के अंतर्गत विक्रेता को प्रमाणपत्र जारी करेगा।

अधिनियम की धारा 194-ण की उप-धारा (3) के अंतर्गत एक लेनदेन जिस पर अधिनियम की धारा 194-ण की उप-धारा (1) के अंतर्गत ईसीओ द्वारा कर काटा गया है उस पर अध्याय XVII-ख के अन्य प्रावधान के अंतर्गत टीडीएस कटौती करने की आवश्यकता नही होगी। तदनुसार, यह छूट उन सेवाओं के प्रावधान हेतु ईसीओ द्वारा प्राप्त राशि पर भी लागू होगी जो अधिनियम की धारा 194-ण की उप-धारा (1) में संदर्भित उत्पादों की बिक्री के मुख्य लेनदेन या सेवा के प्रावधान या दोनों के संबंध में है। हालांकि, अधिनियम की धारा

194ध की उप-धारा (4) अधिनियम की धारा 194-ण को प्रतिस्थापित करती है और निर्दिष्ट करती है कि यदि कर अधिनियम की धारा 194-ध के अंतर्गत काटा जाता है तो अधिनियम की धारा 194-ण के अंतर्गत कोई कर कटौती नही की जाती है।

इस उदाहरण में, विक्रेता की ओर के ईसीओ (रू.1 विक्रेता से वसूले गए रू. 3) द्वारा वसूली गई राशि और दी गई सेवाओं के लिए विक्रेता की ओर से ईसीओ (विक्रेता की ओर से ईसीओ से वसूला गया रू. 1) अधिनियम की धारा 194ज के अंतर्गत टीडीएस का सामान्य विषय होता और क्रमश: विक्रेता और विक्रेता की ओर से ईसीओ को कर कटौती करनी होगी और दिए गए शुल्क के संदर्भ में टीडीएस विवरणी देनी होती।

हालांकि, चूंकि कर रू. 118 की बिक्री की कुल राशि पर अधिनियम की धारा 194 ण की उप-धारा (1) के अंतर्गत काटा गया है यह राशि (जिसमें रू. 1 का खरीददार के तरफ के ईसीओ और रू. 2 विक्रेता की ओर से ईसीओ शामिल है) किसी अन्य प्रावधान के अंतर्गत टीडीएस का विषय नही होगी। हालांकि, यह अधिनियम की धारा 194ध की उप-धारा (4) के प्रावधानों का विषय है।

भुगतान लेनदेन की सुविधा हेतु नेटवर्क प्रदाता (उदाहरण ओएनडीसी) या प्लेटफॉर्म को भी किया जा सकता है। यह अधिनियम की धारा 194-ण के अंतर्गत टीडीएस हेतु 'कुल राशि' का अभिन्न हिस्सा होगा यदि वह लेनदेन हेतु भुगतान में शामिल हो। यदि यह भुगतान एकमुश्त आधार पर दिया जा रहा हो और एक विशिरूट लेनदेन से जुड़ा न हो तो इसे कुल राशि में शामिल करने की आवश्यकता नही होगी।

उदाहरण 2

उस मामले पर विचार करें जहां उत्पाद हेतु विक्रेता लेबल मूल्य रू. 85 है और विक्रेता की ओर के ईसीओ शुल्क (विक्रेता कैटलॉग के सूचीकरण और लेनदेन की सुविधा) रू. 10 है और विक्रेता की ओर से ईसीओ शुल्क (विक्रेता को खोजने हेतु खरीददार को सक्षम करने हेतु इंटरफेस प्रदान करने हेतु और आदेश देने के लिए उनको सक्षम करने हेतु) रू. 5 है। विक्रेता क्रेता से कुल रू. 100 (रू. 85 + रू. 10 + रू. 5) वसूलेगा और रू. 100 (कुल राशि) हेतु रसीद जारी करेगा जैसा ऊपर चित्र में दर्शाया गया है।

अधिनियम की धारा 194-ण के तहत टीडीएस की गणना 1 प्रतिशत की दर से 100 रुपये (सकल चालान मूल्य) पर की जाएगी, और इसे रोकने और जमा करने की जिम्मेदारी विक्रेता ईसीओ पर होगी। विक्रेता-पक्ष ईसीओ से ली गई खरीदार ईसीओ की फीस (5 रुपये) और विक्रेता से ली गई विक्रेता ईसीओ की फीस (15 रुपये) आगे टीडीएस (अधिनियम की धारा 194एच के तहत) के अधीन नहीं होगी।

3.3 अधिनियम की धारा 194-ण के प्रावधानों के अनुसार वस्तुओं की बिक्री या सेवाओं के प्रावधान की सकल राशि की गणना करते समय जीएसटी, विभिन्न राज्य शुल्कों और जीएसटी के अलावा अन्य करों जैसे वैट/बिक्री कर/उत्पाद शुल्क/सीएसटी को कैसे माना जाएगा?

2021 की परिपत्र सं. 13 के पैरा 4.3.2 में माल की खरीद पर टीडीएस के संदर्भ में यह प्रावधान किया गया है कि यदि चालान में जीएसटी घटक को अलग से दर्शाया गया है और विक्रेता के खाते में राशि जमा होने के समय कर काटा गया है, तो ऐसे जीएसटी को शामिल किए बिना जमा की गई राशि पर अधिनियम की धारा 194थ के तहत कर काटा जाना है।

4.3.2 तदनुसार, अधिनियम की धारा 194थ के तहत टीडीएस के संबंध में, यह स्पष्ट किया जाता है कि जब कर विक्रेता के खाते में राशि के क्रेडिट के समय और खरीदार और विक्रेता के बीच समझौते या अनुबंध के संदर्भ में काटा जाता है, विक्रेता को देय राशि में शामिल जीएसटी का घटक अलग से दर्शाया जाता है, ऐसे जीएसटी को शामिल किए बिना

जमा की गई राशि पर अधिनियम की धारा 194थ के तहत कर काटा जाएगा। हालाँकि, यदि कर भुगतान के आधार पर काटा जाता है क्योंकि भुगतान क्रेडिट से पहले किया गया 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।

इसी प्रकार का स्पष्टीकरण राज्य के कर के संदर्भ में और 2021 की परिपत्र सं. 20 के पैरा 5.2.3 में करों के संदर्भ में प्रदान किया गया था।

5.2.3 इस संदर्भ में, एतद्द्वारा यह स्पष्ट किया जाता है कि उन उत्पादों की खरीद के मामले में जो जीएसटी की सीमा के अंतर्गत नही आते जब कर विक्रेता के खाते में राशि को जमा करते समय काटा जाता हो और क्रेता और विक्रेता के बीच समझौते और अनुबंध की शर्तों के संबंध में वैट/बिक्री कर/उत्पाद शुल्क/सीएसटी, जो भी मामला हो, के घटक को रसीद में अलग से इंगित किया गया है तो कर ऐसे वैट/उत्पाद शुल्क/बिक्री कर/सीएसटी, जो भी मामला हो, को शामिल किए बिना जमा की गई राशि पर अधिनियम की धारा 194थ के अंतर्गत काटा जाना है। हालांकि, यदि कर कटौती भुगतान के आधार पर की जाती है, यदि यह क्रेडिट से पहले होता है तो पूर्ण राशि पर कर कटौती की जानी है चूंकि भविष्य में इनवायस किए जाने वाले वैट/बिक्री कर/उत्पाद शुल्क/सीएसटी घटक के साथ भुगतान की पहचान कर पाना संभव नही होगा। इसके अलावा, खरीद विवरणी के मामले में, स्पष्टीकरण जैसा 2021 की परिपत्र सं. 13 के पैरा 4.3.3 में दिया गया है, भी वैट/बिक्री कर/उत्पाद शुल्क/सीएसटी आदि हेतु उत्तरदायी गैर जीएसटी से संबंधित क्रय विवरणी हेतु भी लागू होंगे।

तदनुसार यह स्पष्ट किया जाता है कि अधिनियम की धारा 194-ण के तहत, जब विक्रेता के खाते में राशि जमा करते समय कर काटा जाता है और विक्रेता को देय राशि में शामिल जीएसटी/विभिन्न राज्य शुल्कों और करों का घटकों को अलग से इंगित किया जाता है, ऐसे जीएसटी/विभिन्न राज्य शुल्कों और करों को शामिल किए बिना जमा की गई राशि पर अधिनियम की धारा 194-ण के तहत कर काटा जाएगा। हालाँकि, यदि कर भुगतान के आधार पर काटा जाता है क्योंकि भुगतान क्रेडिट से पहले किया गया है, तो पूरी राशि पर कर की कटौती की जाएगी क्योंकि उस भुगतान को जीएसटी/विभिन्न राज्य लेवी के साथ और भविष्य में चालान की जाने वाली राशि के कर घटक की पहचान संभव नहीं है।

3.4 खरीद-विवरणी हेतु समायोजन कैसे किया जाता है?

2021 की परिपत्र सं. के पैरा 4.3.3 में यह स्पष्ट किया गया है कि अधिनियम की धारा 194थ के अंतर्गत खरीद-वापसी के संदर्भ में कर खरीद-वापसी के पहले पहले ही काटा जाना चाहिए। इस मामले में, कर कटौती उसी विक्रेता की अगली खरीद के समक्ष समायोजित की जा सकती है और किसी समायोजन की आवश्यकता नही है यदि खरीद-वापसी प्रतिस्थापित की जाती है।

इसी प्रकार, यह स्पष्ट किया जाता है कि कर को भुगतान या जमा, जो भी पहले हो, के समय अधिनियम की धारा 194-ण के अंतर्गत काटा जाना आवश्यक है। इसलिए, खरीदी-वापसी से पहले, कर को उस खरीद पर अधिनियम की धारा 194थ के अंतर्गत पहले काटा जाना चाहिए। यदि वह मामला हो और इस खरीद-वापसी के विरूद्ध राशि प्रतिदाय होती है तो काटा गया कर, यदि हो, उसी वित्त वर्ष में उसी डिडक्टी के साथ डिडक्टर द्वारा अगले लेनदेन के समक्ष समायोजित किया जा सकता है, काटा गया या जमा किया गया कर विक्रेता के क्रेडिट के तौर पर स्वीकार्य होगा।

इसके अलावा, किसी समायोजन की आवश्यकता नही है यदि खरीद-वापसी उत्पादों द्वारा प्रतिस्थापित होती है चूंकि उस मामले में खरीद जिस पर कर अधिनियम की धारा 194थ के अंतर्गत काटा गया था, बदले गए उत्पादों के साथ पूरी की जाएगी।

3.5 कुल राशि की गणना के समय व्यावहारित होने वाले एक ई-कॉमर्स भागीदार के तौर पर विक्रेतर द्वारा या कई ई-कॉमर्स ऑपरेटर में से किसी के द्वारा कितनी छूट दी जाएगी ?

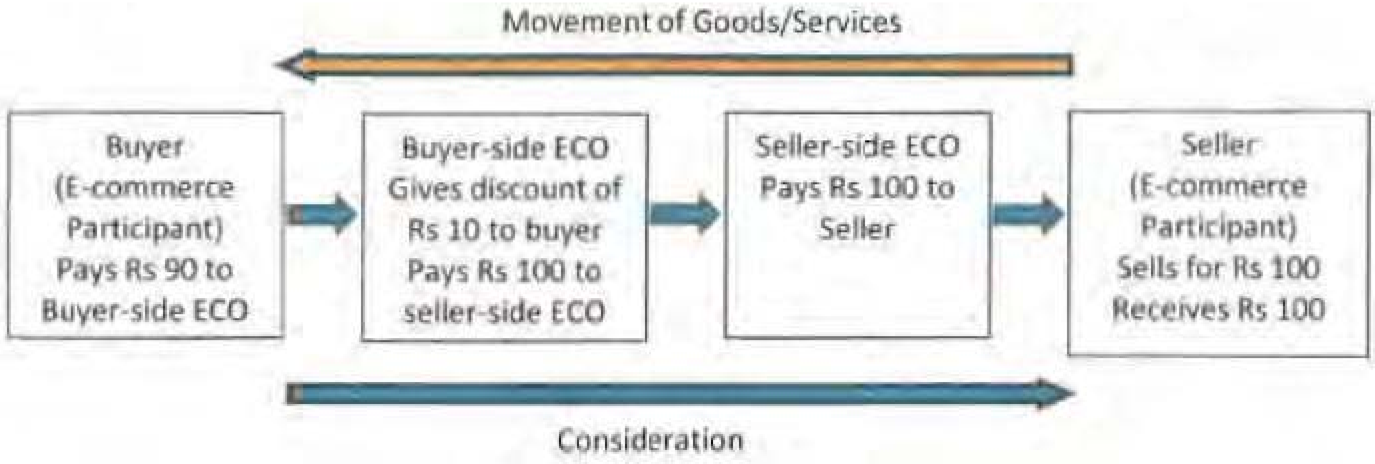
(क) विक्रेता छूट :

इस स्थिति में जहां छूट खुद विक्रेता द्वारा दी जाती है विक्रेता बेचे गए उत्पाद या दी गई सेवा के मूल्य में कटौती करेगा।

उदहारण के लिए, यदि किसी उत्पाद का लेबल-मूल्य 100 रुपये है और विक्रेता 10 रुपये की छूट प्रदान करता है, तो खरीदार से 90 रुपये प्राप्त होंगे। इस मामले में, विक्रेता खरीदार को 90 रुपये का बिल देगा और इसलिए टीडीएस की गणना 90 रुपये पर की जाएगी।

(ख) खरीद्दारी ईसीओ या विक्रेता ईसीओ छूट :

ऐसे मामलों में जहां खरीदार ईसीओ/विक्रेता ईसीओ द्वारा छूट दी जाती है, आमतौर पर विक्रेता को उत्पाद के लिए पूरा विचार प्राप्त होता है, हालांकि इसका कुछ हिस्सा खरीद्दारी से प्राप्त होता है और शेष राशि खरीद्दारी ईसीओ/विक्रेता ईसीओ द्वारा विक्रेता को दे दी जाती है, जैसे मामला हो सकता है.



खरीदार ईसीओ द्वारा दी गई छूट के उदाहरण के रूप में, यदि विक्रेता द्वारा उद्धृत कीमत 100 रुपये है, और खरीद्दारी ईसीओ 10 रुपये की छूट देता है, तो 90 रुपये (यानी 100 - 10) खरीद्दारी से एकत्र किए जाएंगे और भेजे जाएंगे। विक्रेता को, और खरीद्दारी ईसओ विक्रेता को शेष 10 रुपये विक्रेता ईसीओ के माध्यम से भुगतान करेगा। खरीदार पर चालान 100 रुपये का बनाया जाएगा और इसलिए विक्रेता-पक्ष ईसीओ द्वारा 100 रुपये पर कर काटा जाएगा, जो बिक्री की कुल राशि है।

खुशबू लाथेर
अवर सचिव, भारत सरकार

निम्न को प्रति

1. एफएम का पीएस/एफएम का ओएसडी/एमओएस (एफ) का पीएस/एमओएस (एफ) का ओएसडी
2. सचिव (राजस्व) का पीपीएस
3. अध्यक्ष, सीबीडीटी व सभी सदस्य, सीबीडीटी
4. समस्त प्रधान आयकर महानिदेशक/प्रधान मुख्य आयकर आयुक्त
5. सभी संयुक्त सचिव/आयकर आयुक्त/निदेशक/उप सचिव/अवर सचिव, सीबीडीटी
6. भारतीय नियंत्रक एवं महालेखा परीक्षक
7. जेएस व कानूनी सलाहकार, कानून व न्याय मंत्रालय, नई दिल्ली
8. आयकर आयुक्त (एमएंडटीपी), सीबीडीटी के आधिकारिक प्रवक्ता
9.. आधिकारिक वेबसाइट पर अपलोडिंग के लिए प्रधान आयकर महानिदेशक (पद्धति) कार्यालय
10. जेसीआईटी (डाटाबेस प्रकोष्ठ) www.irsofficersonline.gov.in पर अपलोडिंग के लिए