

परिच्छेद १४
अन्तर्राष्ट्रिय कर एवम् वैदेशिक कर मिलान
(International Tax and Foreign Tax Adjustment)

१४.१ आयकर ऐन, २०५८ ले कुनै गैर बासिन्दा व्यक्तिले नेपालमा रोजगारी, व्यवसाय वा लगानीमा संलग्न रही आय आर्जन गरेको वा भुक्तानी प्राप्त गरेको छ भने त्यसरी प्राप्त भएको आय तथा भुक्तानीमा आयको स्रोतको आधार (Source Basis) मा नेपालमा कर लाग्ने व्यवस्था गरेको छ । नेपालको बासिन्दाले नेपाल बाहिर आय आर्जन वा भुक्तानी प्राप्त गरेकोछ भने त्यसरी आर्जित आय तथा प्राप्त भुक्तानीमा पनि बासिन्दाको आधार (Residence Basis) मा नेपालमा कर लाग्दछ । नेपालका बासिन्दा व्यक्तिले अन्य देशमा गरेको आय आर्जन तथा गैर बासिन्दाको नेपालमा स्रोत भएको आय, भुक्तानीमा लाग्ने कर अन्तर्राष्ट्रिय करको दायरा अन्तर्गत पर्दछ । नेपालको बासिन्दा व्यक्तिले नेपाल बाहेकका अन्य देशमा सेवा, रोजगारी, व्यवसाय, लगानी वा आकस्मिक लाभ आदिबाट आय आर्जन गर्ने कार्यमा संलग्न भई आय आर्जन गरेकोछ भने त्यसरी आय आर्जन गरेको आयलाई नेपालमा भएको आयसाथ समावेश गरी सोही अनुसार कर तिर्नु पर्दछ । त्यस्तै नेपाल बाहिरका गैर बासिन्दा व्यक्तिले नेपालमा रोजगारी, व्यवसाय, लगानी वा आकस्मिक लाभबाट आय आर्जन गरेको छ भने नेपालमा स्रोत भएका आयमा आयकर तिर्नुपर्ने व्यवस्था आयकर ऐनले गरेको छ । गैर बासिन्दा व्यक्तिले नेपालमा आर्जन गरेको तथा नेपाली बासिन्दा व्यक्तिले नेपाल बाहेकका देशमा आर्जन गरेको आयमा तिर्नुपर्ने कर तथा त्यस सम्बन्धी विभिन्न व्यवस्था यस परिच्छेदमा प्रस्तुत गरिएको छ । अन्तर्राष्ट्रिय करको सन्दर्भमा विदेशी स्थायी संस्थापन, नियन्त्रित विदेशी निकाय, वैदेशिक कर मिलान सम्बन्धी प्रावधानलाई यस परिच्छेदमा स्पष्ट पारिएको छ ।

१४.२ विदेशी स्थायी संस्थापन (Foreign Permanent Establishment)

सामान्यतया: स्थायी संस्थापन भन्नाले व्यवसाय गर्ने स्थानलाई बुझाउँछ । ऐनको दफा २ को खण्ड (कद) मा स्थायी संस्थापनलाई निम्नानुसार परिभाषित गरिएको छ :-

२(कद) “स्थायी संस्थापन” भन्नाले कुनै व्यक्तिले पूर्ण वा आंशिक रूपमा व्यवसाय सञ्चालन गर्ने स्थान सम्भन्नु पर्छ र सो शब्दले देहायका स्थान समेतलाई जनाउँछ :-

- (१) व्यवसाय सञ्चालन गर्ने सामान्य क्रममा स्वतन्त्र हैसियतले कार्य गर्ने साधारण एजेण्ट बाहेक कुनै एजेण्ट मार्फत कुनै व्यक्तिले पूर्ण वा आंशिक रूपमा व्यवसाय गर्ने स्थान,
- (२) कुनै व्यक्तिको मुख्य उपकरण वा मुख्य मेशिनरी रहेको वा प्रयोग गरेको वा जडान गरेको स्थान,
- (३) कुनै बाह्र महिनाको अवधिमा एकै पटक वा पटक-पटक गरी नब्बे दिनभन्दा बढी कुनै व्यक्तिले कर्मचारी मार्फत वा अन्य प्रकारले प्राविधिक, व्यावसायिक वा परामर्श सेवा प्रदान गरेको कुनै देशको एक वा एकभन्दा बढी स्थान, वा
- (४) कुनै व्यक्तिले नब्बे दिन वा सोभन्दा बढी समयसम्म निर्माण गर्ने, जडान गर्ने वा स्थापना गर्ने आयोजनामा संलग्न रहेको स्थान तथा सो आयोजनाको सुपरीवेक्षण सम्बन्धी क्रियाकलापहरू सञ्चालन गरेको स्थान ।

व्यक्तिले आफ्नो व्यवसाय सञ्चालन गर्ने स्थान (Fixed Place) लाई स्थायी संस्थापन (Permanent Establishment) भनिन्छ । स्थायी संस्थापनको कर व्यवहारका लागि विदेशी स्थायी संस्थापनको रूपमा हेरिनु पर्दछ । विदेशी व्यक्तिकालागि निम्न अवस्थामा कारोबार गर्ने स्थान विदेशी स्थायी संस्थापनको रूपमा रहन्छ:

- **व्यवसाय गर्ने स्थान (Fixed Place):** गैर बासिन्दाले नेपालमा व्यवसाय सञ्चालन गर्ने गरी जुनसुकै प्रकारले स्थापना गरेको संरचना स्थायी संस्थापन हो । यस्तो संरचनामा शाखा,

फ्याक्ट्री, बर्कसप, व्यवस्थापनस्थल, तेल कुवा, खानी, ग्यांस कुवा, कृषि वा वनस्पती फार्म, आदि

पर्दछन् । गैर बासिन्दाको नेपालमा रहेको व्यवसाय गर्ने स्थान (Fixed Place) बाट गरिएको व्यवसाय स्थायी संस्थापन हुन उसको बसाई अवधि गणना गर्नु पर्दैन ।

उदाहरण १४.२.१: मानौं, American Sport Inc.ले आफ्नो सामान नेपालमा बिक्री वितरण गर्ने उद्देश्यले दरबारमार्गमा शाखा कार्यालय खोलेको रहेछ । आयकर ऐन, २०५८ मा निकाय वा प्राकृतिक व्यक्तिलाई कर लाग्ने व्यवस्था गरिएता पनि गैर बासिन्दाको शाखामात्र भएपनि स्थायी संस्थापनको रूपमा कर लाग्दछ ।

स्थान प्रधान रहेको अवस्थामा सो संरचना कति दिन नेपालमा प्रभावकारी रह्योसोको गणना गरिरहनु पर्दैन ।

माथि उल्लेख गरिएका Fixed Place Based स्थायी संस्थापन बाहेक निम्न कार्यमा संलग्न रहेका गैर बासिन्दा समेत नेपालमा स्थायी संस्थापन रहेको मानिन्छ ।

- **एजेन्सी स्थायी संस्थापन (Agency PE):** व्यवसाय सञ्चालन गर्ने सामान्य क्रममा स्वतन्त्र हैसियतले कार्य गर्ने साधारण एजेन्ट बाहेक कुनै एजेन्ट मार्फत कुनै व्यक्तिको पूर्ण वा आंशिक रूपमा व्यवसाय गर्ने स्थान नेपालमा भएमा सो एजेन्टमार्फत गरिएको कामको स्थान स्थायी संस्थापन हो । स्वतन्त्र एजेन्टले गरेको काम भने स्थायी संस्थापन मानिदैन । अन्तर्राष्ट्रिय व्यवसायमा सो विदेशीले कुनै करार गर्न अधिकार दिएको स्थानीय एजेन्टले सो अधिकार सामान्य स्वरूपमा नै आफ्नो Principal को नाममा करार गरी प्रयोग गर्ने गरेको अवस्थामा त्यस्तो एजेन्सी स्वतन्त्र हैसियत बाहेकको एजेन्ट (Dependent Agent) मानिन्छ ।

उदाहरण १४.२.२: मानौं, American Sport Inc. ले आफ्नो सामान नेपालमा बिक्री वितरण गर्ने उद्देश्यले नेपालको बासिन्दा Amco Sports Pvt. Ltd. लाई वितरक नियुक्त गरेको रहेछ र Amco Sports Pvt. Ltd. ले आफ्नो सामान सो अमेरिकी कम्पनीबाट आयात गरी आफ्नै जोखिम विश्लेषणका आधारमा दर निर्धारण गरी सामान बिक्री गर्ने गरेको छ । बिक्रीका लागि नेपालमा आयात गरिएको सो सामानमा अमेरिकी कम्पनीको स्वामित्व, बिक्री मूल्य वा सम्भाव्य ग्राहकका सम्बन्धमा कुनै प्रतिबन्ध वा विशेष सहयोग हुदैन, केवल सो अमेरिकी कम्पनीले नेपालमा सामान पठाउँदा Amco Sports Pvt. Ltd. मार्फत पठाई दिन्छ । यस्तो अवस्थामा Amco Sports Pvt. Ltd. को व्यवसायमा अमेरिकी कम्पनीको सहयोग देखिएता पनि आफ्नो कारोबार सञ्चालनमा पूर्णरूपमा स्वतन्त्र भएकाले सामान्य आयातकर्ता मात्र हो । यस अवस्थामा Amco Sports Pvt. Ltd. अमेरिकी कम्पनीको नेपाली स्थायी संस्थापन होइन ।

सोही उदाहरणमा Amco Sports Pvt. Ltd. ले गर्ने बिक्रीको दर अमेरिकी कम्पनीले तोक्ने र नाफाघाटा अमेरिकी कम्पनीले व्यहोर्ने गरी कारोबार गर्नेभएमा उक्त एजेन्सी Dependent Agent को रूपमा स्थायी संस्थापन मानिन्छ । Dependent Agent हुन घोषणा वा कागजात भन्दा पनि व्यवहार प्रधान हुन्छ । Dependent Agent ले आफ्नो मूल कम्पनीको स्थायी संस्थापनको कारोबार र सो कारोबारबाट आफूले पाउने कमिशन वा अन्य प्रकारको प्रतिफल सहितको आफ्नो कारोबारको बेग्लाबेग्लै आय विवरण बुझाउनु पर्दछ ।

- **सेवा प्रदान गर्ने स्थायी संस्थापन (Service PE):** गैर बासिन्दा व्यक्तिले नेपालमा सेवा प्रदान गर्ने गरेकोमा आय वर्षको केही अवधि आफ्ना कर्मचारी पठाई वा अन्य प्रतिनिधिद्वारा सेवा प्रदान गरेको हुन सक्तछ । कर्मचारी वा प्रतिनिधि पठाएको अवस्थामा सामान बिक्री वा उत्पादन जस्तो तोकिएको एकै आधार खडा भई व्यवसाय सञ्चालन भएको पनि देखिदैन । तर गैर बासिन्दाले आफ्नै कर्मचारी पठाई वा अन्य प्रतिनिधित्वको तरिकाबाट नेपालमा सेवा व्यवसाय (प्राविधिक, व्यावसायिक वा परामर्श सेवा वा त्यस्तै प्रकारका सेवा) गरेको अवस्थामा निज कर्मचारी वा प्रतिनिधिको जम्मा बसाईका आधारमा अवधि विगत १२ महिनाको

अवधिको ९० दिन (90 days stay in moving 365 days) पुगेमा सो सेवा प्रदान गर्ने व्यक्ति स्थायी संस्थापन हुन्छ ।

उदाहरण १४.२.३: मानौं, American Sport Inc. ले नेपालमा खेलकुदको अन्तर्राष्ट्रिय अवसर सम्बन्धी अनुसन्धानको काम पाएको रहेछ । उसले सो काम सम्पन्न गर्न २ कर्मचारी पठाई जनवरी १ देखि ३५ दिन काम गरेछन् । पुनः बाँकी काम सम्पन्न गर्न जुलाईमा ३० दिन र डिसेम्बरमा ६० दिन २ जना कर्मचारी नेपालमा बसी काम गरेका रहेछन् । American Sport Inc. को कर्मचारीले काम सम्पन्न गर्न नेपाल बसाई विगत १२ महिनाको अवधिको ९० दिन (90 days stay in moving 365 days) पुगेकाले सो American Sport Inc. स्थायी संस्थापन भएको मानिन्छ ।

- **निर्माण र जडान सम्बन्धी स्थायी संस्थापन (Construction PE):** गैर बासिन्दा व्यक्तिले नेपालमा कुनै निर्माण, जडान वा स्थापना गर्ने सम्बन्धी काम गरेको वा सोसँग अनुसांगिक सेवा प्रदान गरेको अवस्थामा सो निर्माण, जडान वा स्थापना गर्ने स्थानमा सो गैर बासिन्दाको उपस्थिति निरन्तर ९० दिन वा सोभन्दा बढी भएमा सो निर्माण, जडान वा स्थापना स्थान नै स्थायी संस्थापन हुन्छ ।

उदाहरण १४.२.४: मानौं, Singapore Construction Company ले मेलम्ची आयोजनाको टनेलको लेदो सुकाउने कार्यका लागि १०० दिनको कार्यदिश पाएछ । उक्त कम्पनीले आफ्नो कार्य सम्पादन गर्न ५ जना कर्मचारी पठाएको रहेछ र ती कर्मचारीले तोकिएको कार्य ९५ दिनभित्र सम्पन्न गरेका रहेछन् । यस अवस्थामा Singapore Construcion Company ले नेपालमा लगातार ९० दिन भन्दा बढी संलग्न रही कार्य सम्पादन गरेकोले स्थायी संस्थापन मानिन्छ ।

कुनै व्यक्तिले आफू बासिन्दा रहेको देश बाहेकका अन्य देशमा माथि उल्लेखित अवस्था बमोजिम पूर्ण वा आंशिक रूपमा व्यवसाय सञ्चालन गर्ने स्थानलाई विदेशी स्थायी संस्थापन भनिन्छ । बासिन्दा व्यक्तिले अर्को देशमा कार्यालय, कारखाना, गोदाम, बिक्री कक्ष वा प्रभावकारी व्यवस्थापनको माध्यमबाट अर्को देशमा व्यवसाय सञ्चालन गर्न सक्दछन् ।

१४.२.१ विदेशी स्थायी संस्थापनको करयोग्य आय

विदेशी स्थायी संस्थापनको करयोग्य आयमा बासिन्दा कम्पनीलाई लागे सरह कर लाग्दछ । त्यस्ता स्थायी संस्थापन र मूल कम्पनीबीच सम्पत्ति बापतका खर्च, शिरस्थ खर्च, आय तथा दायित्वको बाँडफाँड गर्ने तरिका निर्धारण भएको हुनु पर्दछ । यस खण्डका स्थायी संस्थापनको मुनाफा र लाभ गणना गर्न आवश्यक पर्ने केही आधारबारे विश्लेषण गरिएको छ ।

- **स्वतन्त्र निकाय (Independent entity):** विदेशी स्थायी संस्थापन कर प्रयोजनका लागि मूल कम्पनीभन्दा स्वतन्त्र निकाय मानिन्छ ।
- **पुँजी लगानी (Capital investment):** स्थायी संस्थापनमा लगानी गरेको रकमलाई सो संस्थापनको पुँजी सरह कर व्यवहार गरिन्छ । तर संस्थापनमा मूल कम्पनी वा सम्बद्ध व्यक्तिले ऋण लगानी गरेको अवस्थामा सो ऋणलाई मूल कम्पनीको संस्थापनमा भएको लगानी सरह व्यवहार गरिन्छ । तर त्यस्तो ऋण Arm's Length अवधारणा अनुसार अन्य तेस्रो पक्षसँग लिएको भए हुन सक्नेसम्मको शर्तमा भएको अवस्थामा भने ऋण रकमको नै व्यवहार गरिन्छ । आर्मलेन्थ अवधारणा बमोजिमको ऋण नै भए तापनि मूल कम्पनीको कुल सम्पत्ति र पुँजीको अनुपातभन्दा कम अनुपातमा पुँजी लगानी गरेको भए सो ऋणलाई पुँजी सरह व्यवहार गरी बाँकी रकमलाई मात्र ऋण मानिन्छ । तर व्याजका सम्बन्धमा भने ऐनको दफा १४(२) बमोजिम हुन्छ ।
- **सम्पत्तिको बाँडफाँड (Allocation of assets):** संस्थापनको आर्थिक अधिकारमा रहेका सम्पत्ति बापतको खर्च (हास, नोक्सानी, खर्च) संस्थापनको हुन्छ ।

- **खर्चको बाँडफाँड (Allocation of expenses):** संस्थापनको कारोबारमामात्र लागेका खर्च संस्थापनको खर्च मानिन्छ । तर मूल कम्पनीले गरेका अप्रत्यक्ष खर्चमध्ये दफा ३३ बमोजिम बाँडफाँड भएको हदसम्मको खर्च संस्थापनको खर्च मानिन्छ ।
- **आयको बाँडफाँड (Allocation of income):** संस्थापनको कारोबारबाट भएका आय संस्थापनको आय मानिन्छ । तर मूल कम्पनीले संस्थापनबाट प्राप्त गरेका वा गर्नुपर्ने आय बाँडफाँड गरी सो हदसम्मको आय संस्थापनको आय मानिन्छ ।
- **मूल्य हस्तान्तरण (Transfer Pricing):** मूल कम्पनी वा सम्बद्ध व्यक्तिसँग संस्थापनबाट कारोबार भएको (खरिद, हस्तान्तरण वा भुक्तानी) आर्म लेन्थ अवधारणा बमोजिमको हुनुपर्दछ । आर्म लेन्थमा भएका कारोबार भए तापनि मूल कम्पनीसँगका स्वतन्त्र कारोबारमा अन्य व्यक्तिसँगका कारोबार सरह भुक्तानीमा कर कट्टी लगायतका कर व्यवहार हुन्छ ।
- **एजेन्सी संस्थापन (Agency PE):** एजेन्सीमार्फत कारोबार गरेका कारण सिर्जना भएको संस्थापनमा सो एजेन्टको आफ्नो कारोबार र संस्थापनको कारोबारलाई छुट्टाछुट्टै व्यक्ति मानिने छ । एजेन्टको संस्थापन मानिने कारोबारमा माथि उल्लेख भएका सबै अवधारणा लागू हुन्छन् ।

माथिका अवधारणाका आधारमा विदेशी स्थायी संस्थापनको व्यवसायको करयोग्य आय निर्धारण गरिन्छ र त्यस्तो करयोग्य आयमा ऐनको अनुसूची-१ बमोजिमको करको दर लागू हुन्छ ।

ऐनको दफा ६८ मा विदेशी स्थायी संस्थापनको आयमा लाग्ने कर वा त्यस्ता निकायले विदेश पठाएको आयमा लाग्ने करका सम्बन्धमा उल्लेख गरेको छ । ऐनको दफा ६८ मा विदेशी स्थायी संस्थापनसँग सम्बन्धित विभिन्न पक्षको सम्बन्धमा निम्नानुसारको व्यवस्था गरिएको छ ।

६८(१) दफा ३ मा जुनसुकै कुरा लेखिएको यस ऐनका अन्य व्यवस्थाको अधीनमा रही गैर बासिन्दा व्यक्तिको नेपालस्थित कुनै विदेशी स्थायी संस्थापनको आयमा लाग्ने कर दाखिला गर्ने जिम्मेवारी सोही संस्थापनको हुनेछ ।

ऐनको दफा ३ मा आयकर लगाउने निम्नानुसारको आधार प्रस्तुत गरिएको छ:

- (क) कुनै आय वर्षमा करयोग्य आय भएको व्यक्ति,
- (ख) दफा ६८ को उपदफा (३) र (४) बमोजिम कुनै आय वर्षको आय विदेशमा पठाउने गैरबासिन्दा व्यक्तिको नेपालमा अवस्थित विदेशी स्थायी संस्थापन, र
- (ग) कुनै आय वर्षमा अन्तिम रूपमा कर कट्टी भई भुक्तानी प्राप्त गर्ने व्यक्ति ।

उपर्युक्त अनुसार खण्ड (क) को व्यक्तिको आय नेपालको स्रोत भएको वा विदेशमा स्रोत भएको वा दुवै देशमा स्रोत भएको आयमा कर लाग्दछ भने खण्ड (ख) र (ग) को व्यवस्थामा नेपालमा स्रोत भएको आयमा मात्र कर लाग्ने व्यवस्था भएको छ । ऐनको दफा ३ को खण्ड (क) अनुसारको आय नेपालमा स्रोत भएको वा नभएको जुन किसिमको भएपनि नेपालको बासिन्दा व्यक्तिले आर्जन गरेको छ भने त्यस आयमा नेपालमा कर तिर्नुपर्ने व्यवस्था छ ।

नेपालको कुनै बासिन्दा व्यक्तिले विदेशमा आर्जन गरेको आयमा आय आर्जन गरेको देशमा समेत कर तिर्नुपर्ने र उक्त आयमा नेपालमा पनि कर लाग्ने हुँदा दाहोरो कर लाग्न जाने अवस्था नहोस् भन्ने उद्देश्यले दफा ७१ मा वैदेशिक कर मिलान गर्ने सम्बन्धमा व्यवस्था गरेको छ ।

गैर बासिन्दा व्यक्तिको नेपालस्थित कुनै विदेशी स्थायी संस्थापनको सम्बन्धमा त्यस्तो व्यक्तिले शाखा, कार्यालय, बिक्री कक्ष, व्यापारिक गोदाम, निर्माणसाइट आदिको माध्यमबाट नेपालमा व्यवसाय सञ्चालन गरेमा त्यस्तो व्यवसायबाट भएको आयमा कर असुलीको लागि व्यक्तिको स्थायी संस्थापन नै जिम्मेवार रहन्छ । विदेशी स्थायी संस्थापनले नेपालमा सञ्चालन गरेको

कारोबारको हदसम्मको आयमा नेपालमा कर लाग्दछ । ऐनको यस व्यवस्थाले विदेशी स्थायी संस्थापनले नेपालमा गरेको कारोबारबाट भएको आयको कर तिर्ने दायित्व सोही विदेशी स्थायी संस्थापनमा निहित गरिएको छ । यस सम्बन्धी प्रावधान तलको उदाहरणबाट खुलाइएको छ ।

उदाहरण १४.२.५: मानौं, स्पेनको Dare Devil Inc. साहसिक कार्यद्वारा मनोरञ्जन गराउने कम्पनी रहेछ । उक्त कम्पनीले नेपालमा शाखा सञ्चालन गरी नेपाली तथा नेपालमा आउने विदेशी पर्यटकलाई Sky Jump गराई मनोरञ्जन उपलब्ध गराउँदै आएको रहेछ । आर्थिक वर्ष २०७१/७२ मा Dare Devil Inc. कम्पनीको नेपालको शाखाले रु.१ करोड करयोग्य आय प्राप्त गरेको रहेछ । Dare Devil Inc. कम्पनी विदेशी निकाय भएको र त्यसले शाखाद्वारा नेपालमा कार्य सञ्चालन गरेकोले उक्त शाखा नेपालको आयकर ऐन अनुसार विदेशी स्थायी संस्थापन हुन्छ । आ.व.२०७१/७२ मा भएको करयोग्य आयमा कर तिर्ने दायित्व स्पेनस्थित Dare Devil Inc. को नभई नेपालमा अवस्थित शाखा अर्थात् विदेशी स्थायी संस्थापनको हुन्छ । Dare Devil Inc. कम्पनीको नेपालको शाखाले उक्त आयमा स्वदेशी कम्पनी सरह कर तिर्नु पर्दछ । यसको अतिरिक्त Dare Devil Inc. ले स्पेनमा पठाएको आयमा समेत विदेश पठाएको आयमा लाग्ने कर दाखिला गर्ने दायित्व समेत नेपाल स्थित Dare Devil Inc.को शाखा कार्यालय अर्थात् विदेशी स्थायी संस्थापनको हुन्छ ।

६८(२) विदेशी स्थायी संस्थापनको आयबाट दफा ६९ बमोजिम सो संस्थापनको स्वामित्व भएको व्यक्तिको आय छुट्याउनु पर्नेछ ।

ऐनले दफा ६९ मा नियन्त्रित विदेशी निकायको आयमा लाग्ने करका सम्बन्धमा व्यवस्था गरेको छ । नेपालको बासिन्दा व्यक्तिको विदेशस्थित कुनै निकायमा प्रत्यक्ष वा अप्रत्यक्ष रूपमा हित रहेको र आफै वा सम्बद्ध व्यक्ति समूह मार्फत नियन्त्रण कायम गरेको रहेछ भने त्यस्तो निकाय नियन्त्रित विदेशी निकाय हुन्छ । सोही दफाले नियन्त्रित विदेशी निकायको करयोग्य आय गणना गर्दा सो निकायलाई बासिन्दा निकाय भए सरह मानी आय गणना गर्न सक्ने व्यवस्था गरेको छ । कुनै विदेशी निकायको नेपालस्थित स्थायी बासिन्दाले करयोग्य कारोबार गरी आय प्राप्त गरेको छ र उक्त विदेशी निकायमा नेपाली बासिन्दा व्यक्तिको हित रहेको छ भने त्यस अवस्थामा विदेशी स्थायी संस्थापनको पूरै आयबाट नेपाली बासिन्दाको हित बराबर समानुपातिक रूपले हुने रकम छुट्याउनु पर्नेछ । उक्त व्यवस्था तलको उदाहरणमा खुलाइएको छ ।

उदाहरण १४.२.६: मानौं, भूटानको दासो कन्स्ट्रक्सन कम्पनी लि.नेपालमा दर्ता भएको तिमिला निर्माण कम्पनी प्रा.लि.को ६० प्रतिशत शेयर स्वामित्व रहेछ । यस अवस्थामा ऐनको दफा ६९ को व्यवस्था अनुसार दासो कन्स्ट्रक्सन कम्पनी लि. नियन्त्रित विदेशी निकाय हो । दासो कन्स्ट्रक्सन कम्पनी लि.ले काठमाडौंको धापासीमा क्रिकेट स्टेडियम निर्माण गर्ने ठेक्का प्राप्त गरेको रहेछ । उक्त स्टेडियम निर्माण गरे बापत रु.१ करोड व्यवसायको आय (मानौं समावेश हुने आय रु.५ करोड र खर्च कट्टी रु.४ करोड) प्राप्त भएको रहेछ । दासो कन्स्ट्रक्सन कम्पनी लि.नियन्त्रित विदेशी निकाय भएको र सो कम्पनीको स्थायी संस्थापन नेपालमा रहेकाले नियन्त्रणको अनुपातमा सोही आय वर्षमा तिमिला निर्माण कम्पनीको आयमा समावेश हुने रकम रु.३ करोड तथा खर्च कट्टी रु.२ करोड ४० लाख समावेश गर्नुपर्दछ । सो कम्पनीको आय रु.१ करोडमा २५ प्रतिशत कर तिरी बाँकी रहेको रु.७५ लाखमध्ये मूल कम्पनी भुटान पठाउँदा विदेश पठाएको आयमा रु.३० लाख मात्र समावेश गर्नु पर्दछ ।

६८(३) गैर बासिन्दा व्यक्तिको नेपाल स्थित विदेशी स्थायी संस्थापनले विदेश पठाएको आयमा दफा ३ को खण्ड (ख) मा उल्लेख भए बमोजिमको स्थायी संस्थापन उपर कर लाग्नेछ ।

ऐनको दफा ३ ले कुनै गैर बासिन्दा व्यक्तिको विदेशी स्थायी संस्थापनको रूपमा नेपालमा अवस्थित विदेशी स्थायी संस्थापनले विदेश पठाएको आयमा नेपालस्थित विदेशी स्थायी संस्थापनलाई कर लगाउने व्यवस्था गरेको छ । ऐनको दफा ६८ को उपदफा (१) ले विदेशी स्थायी संस्थापनलाई

व्यवसाय सञ्चालन बापत प्राप्त आयमा कम्पनी सरह लगाउने व्यवस्था छ । स्थायी संस्थापन देशको कम्पनी ऐन लगायत अन्य ऐनबाट दर्ता नभएको हुने हुँदा त्यस्ता स्थायी संस्थापनले आर्जन गरेको आय लाभांशको रूपमा वितरण नहुने र विदेशी स्थायी संस्थापनको प्रमुख निकाय जुन देशमा छ सोही देशमा व्यवसायबाट आर्जित आय Repatriate हुने गर्दछ । यसरी Repatriate रकममा कर लगाउने व्यवस्था यस दफाले गरेको छ । उक्त व्यवस्था तलको उदाहरणमा खुलाइएको छ ।

उदाहरण १४.२.७: मानौं, ईटालीको बुर्लोस्की कन्स्ट्रक्सन कम्पनी सडक निर्माण गर्ने कम्पनी

रहेछ । उक्त कम्पनीले नेपालमा सडक निर्माण गर्ने ठेक्का प्राप्त गरेको रहेछ । उक्त कम्पनीले आ.व.२०७५/७६ मा ९ महिनाको अवधिमा आफूले प्राप्त गरेको ठेक्का बापतको सडक निर्माण गर्ने कार्य सम्पादन गरेको रहेछ । सडक निर्माण गर्ने कार्यमा उक्त कम्पनी ९ महिना संलग्न रहेकोले नेपालको ऐन अनुसार स्थायी संस्थापन मानिन्छ । सडक निर्माण बापत उक्त कम्पनीले रु.१ करोड करयोग्य आय प्राप्त गरेको रहेछ । यस अवस्थामा उक्त कम्पनी विदेशी स्थायी संस्थापन भएकोले आर्जन गरेको रु.१ करोडमा २५ प्रतिशतले हुन आउने कर्पोरेट करको रूपमा रु.२५ लाख आयकर तिर्नु पर्दछ । रु.२५ लाख कर्पोरेट आयकर तिरेपछि बाँकी रहेको रकम रु.७५ लाख उक्त कम्पनीको Head Office मा पठाएको रकम विदेशी स्थायी संस्थापनले विदेशमा पठाएको आय मानिने र उक्त आयमा ऐनको अनुसूची-१ को दफा २ को उपदफा (६) अनुसार ५ प्रतिशतले कर भुक्तानी गर्नुपर्दछ । स्थायी संस्थापनले कर तिरेको सबै आय आफ्नो मूल कम्पनीमा पठाउँदा विदेश पठाएको आय मानिने रकममा ऐनको दफा ३ (ख) को व्यक्तिको रूपमा कर लाग्दछ ।

विदेशी स्थायी संस्थापनले विदेश पठाएको आयमा सोही संस्थापनमा कर लाग्ने हुनाले सबै आय रु.७५ लाखमा विदेश पठाउँदा सोमा लाग्ने ५ प्रतिशत कर रु.३ लाख ७५ हजार कट्टा गरी रु.७१ लाख २५ हजार मात्र पठाउनु पर्दछ ।

६८(४)गैर बासिन्दा व्यक्तिको नेपालस्थित विदेशी स्थायी संस्थापनले कुनै आय वर्षमा विदेश पठाएको आय सो विदेशी स्थायी संस्थापनले सो वर्षमा वितरण गरेको लाभांश रकम बराबर हुनेछ ।

कुनै गैर बासिन्दा व्यक्तिको नेपालस्थित विदेशी स्थायी संस्थापनले गैर बासिन्दा निकायलाई नेपालको कारोबारबाट भएको आय विदेश पठाएको रहेछ भने यसरी पठाएको आय (Repatriated Income) मा कर लाग्दछ । यसरी विदेश पठाएको आय (Repatriated Income) अन्य कुनै गैर बासिन्दा निकायको नेपालस्थित सम्बद्ध निकायले भुक्तानी गरेको लाभांश सरह नै हुन्छ । सम्बद्ध निकायले भुक्तानी गर्ने लाभांशमा कर तिर्ने दायित्व विदेशस्थित निकायको हुन्छ भने विदेशी स्थायी संस्थापनले विदेश पठाएको आयमा विदेशी स्थायी संस्थापनले नै कर तिर्नुपर्दछ । सम्बद्ध निकायले भुक्तानी गरेको लाभांशको स्रोत नेपालमा हुने भन्ने दफा ६७ को उपदफा (६) को खण्ड (क) मा व्यवस्था भए बमोजिम लाभांशमा लाग्ने कर ऐनको दफा ८८ को उपदफा (२) को खण्ड (क) ले व्यवस्था गरे अनुसार अग्रिम कर कट्टीको रूपमा कट्टा हुने व्यवस्था छ । तर विदेश पठाएको आय (Repatriated Income) को सम्बन्धमा ऐनको दफा ३ को खण्ड (ख) बमोजिम नै कर लाग्ने र यसरी लाग्ने करको दर अनुसूची-१ को दफा २ को उपदफा (६) ले व्यवस्था गरेको छ । यसरी विदेशी स्थायी संस्थापनले विदेश पठाएको रकमलाई सो स्थायी संस्थापनले सो वर्षमा वितरण गरेको लाभांश रकम बराबर नै हुने व्यवस्था ऐनले गरेको छ । उक्त व्यवस्था तलको उदाहरणमा खुलाइएको छ ।

उदाहरण १४.२.८: मानौं, भारतको कस्मस बीमा कम्पनीले नेपालमा शाखा कार्यालय स्थापना गरी नेपालमा सामान्य बीमा व्यवसाय गरिराएको रहेछ । नेपालमा शाखा कार्यालय खोली बीमा व्यवसाय गरेकोले उक्त शाखा कार्यालय ऐन अनुसार विदेशी स्थायी संस्थापन हुन्छ । उक्त कम्पनीले आ.व.२०७५/७६मा नेपालमा सामान्य बीमा कारोबार गरी रु.१ करोड आय आर्जन गरेको रहेछ । उक्त शाखाले नेपालको कर्पोरेट आयकरको दर

अनुसार उक्त आयमा रु.३० लाख कर दायित्व भुक्तान गरी बाँकी रहेको रु.७० लाखमध्ये रु.५० लाख भारतस्थित आफ्नो मुख्य कार्यालयमा पठाएको रहेछ भने त्यसरी पठाइएको आयमा (Repatriated Income) मा अनुसूची-१ को दफा २ को उपदफा (६) अनुसार ५ प्रतिशतले हुने रकम रु.२ लाख ५० हजार नेपालको शाखाले कर बापत दाखिला गर्नु पर्दछ ।

१४.३ नियन्त्रित विदेशी निकाय (Controlled Foreign Entity)

ऐनको दफा ६९ मा दिइएको स्पष्टीकरणमा नियन्त्रित विदेशी निकायलाई निम्नानुसार परिभाषित गरिएको छ :-

“नियन्त्रित विदेशी निकाय” भन्नाले कुनै आय वर्षमा कुनै बासिन्दा व्यक्तिको प्रत्यक्ष रूपमा वा एक वा बढी मध्यस्थ गैर बासिन्दा निकायहरूको माध्यमबाट अप्रत्यक्ष रूपमा हित रहेको कुनै गैर बासिन्दा निकायलाई जनाउँछ र सो व्यक्ति सो निकायसँग सम्बद्ध रहेको छ वा सो सम्बद्ध मानिने व्यक्ति तथा कुनै अन्य बढीमा चार बासिन्दा व्यक्तिहरू सो निकायसँग सम्बद्ध भएको भए त्यस्तो निकायलाई पनि नियन्त्रित विदेशी निकाय सम्झनु पर्छ ।

उक्त स्पष्टीकरण अनुसार कुनै नियन्त्रित विदेशी निकाय हुन एउटै बासिन्दा व्यक्तिले सोमा आय, पुँजी वा मताधिकार (Income, Capital or voting right) को माध्यमबाट नियन्त्रण गरेको छ वा नेपाली बासिन्दाको विदेशस्थित कुनै नियन्त्रित निकाय वा अन्य निकाय तथा नेपालको कुनै निकाय तथा सो निकायसँग सम्बद्ध बढीमा ४ बासिन्दा व्यक्तिले ५० प्रतिशतभन्दा बढी स्वामित्व लिएको छ भने त्यस्ता निकाय पनि नियन्त्रित विदेशी निकाय हुन्छ । नेपालको बासिन्दा व्यक्तिको विदेशस्थित कम्पनी ट्रष्ट वा साभेदार जसमा ५० प्रतिशत भन्दा बढी स्वामित्व वा हित छ भने त्यस्ता निकाय नियन्त्रित विदेशी निकाय हुन्छन् । यस सम्बन्धी प्रावधान तलको उदाहरणबाट खुलाइएको छ ।

उदाहरण १४.३.१: मानौं, सगरमाथा कम्पनी लि.नेपालको बासिन्दा कम्पनी रहेछ । उक्त कम्पनीको जापानस्थित माउन्टफूजी कम्पनी प्रा.लि.मा ७० प्रतिशत शेयर स्वामित्व रहेछ । यस अवस्थामा नेपालको बासिन्दा सगरमाथा कम्पनी लि.को माउन्टफूजी कम्पनी प्रा.लि.मा प्रत्यक्ष रूपमा हित तथा नियन्त्रण रहेकोले माउन्टफूजीकम्पनी प्रा.लि. नेपाली बासिन्दाबाट नियन्त्रित विदेशी निकाय हो ।

उदाहरण १४.३.२: मानौं, कोशी कम्पनी लि.नेपालको बासिन्दा कम्पनी रहेछ । उक्त कम्पनीको पाकिस्तानस्थित अस्करी ग्रुप अफ कम्पनी प्रा.लि.को मुनाफामा भाग लिने अग्राधिकार शेयरमा लगानी गरेको रहेछ । अग्राधिकार शेयरबाट कम्पनीको ७० प्रतिशत आय कोशी कम्पनीको हुने शेयर सम्भौता रहेछ । यस अवस्थामा नेपालको बासिन्दा सगरमाथा कम्पनी लि.को अस्करी ग्रुप अफ कम्पनी प्रा.लि.मा प्रत्यक्ष रूपमा आयमा नियन्त्रण रहेकोले उक्त कम्पनी नेपाली बासिन्दाबाट नियन्त्रित विदेशी निकाय हो ।

उदाहरण १४.३.३: मानौं, मेची कम्पनी लि.नेपालको बासिन्दा कम्पनी रहेछ । उक्त कम्पनीको पाकिस्तानस्थित कम्पनीको ४० प्रतिशत साधारण शेयरमा लगानी गरेको रहेछ । शेयर धनीको सो वर्गले ७ मध्ये ४ सञ्चालक नियुक्त गर्नसक्ने अधिकार कम्पनीको प्रबन्धपत्रमा रहेछ । यस अवस्थामा नेपालको बासिन्दा सगरमाथा कम्पनी लि.को प्रत्यक्ष रूपमा सञ्चालन नियन्त्रण रहेकोले सो कम्पनी नेपाली बासिन्दाबाट नियन्त्रित विदेशी निकाय हो ।

उदाहरण १४.३.४: मानौं, माथि उदाहरण १४.३.१ मा उल्लेखित माउन्टफूजी कम्पनी प्रा.लि. गैर बासिन्दा कम्पनी भएपनि नेपाली बासिन्दा व्यक्तिलाई नियन्त्रित कम्पनी हो । उक्त कम्पनीको जापानस्थित निप्पोन प्रा.लि.मा ८० प्रतिशत शेयर स्वामित्व रहेछ । माउन्टफूजी कम्पनी प्रा.लि. नेपाली बासिन्दा कम्पनीको सम्बद्ध निकाय (Associated Entity) हो र उक्त कम्पनीले निप्पोन प्रा.लि. माथि ८० प्रतिशत शेयरद्वारा नियन्त्रणमा राखेको अवस्थामा

निष्पेक्ष प्रा.लि.मा नेपाली बासिन्दा कम्पनी सगरमाथा कम्पनी लि.को आफ्नो सम्बद्ध निकायद्वारा अप्रत्यक्ष रूपमा नियन्त्रणमा रहेको हुँदा उक्त कम्पनी पनि नियन्त्रित विदेशी निकाय हो ।

निष्पेक्ष कम्पनीमा नेपाली बासिन्दाको सम्बद्ध निकायमार्फत नियन्त्रण ५६ (७० को ८० प्रतिशत) प्रतिशत भएकाले यो नियन्त्रित बासिन्दा निकाय भएको हो ।

उदाहरण १४.३.५: मानौं, A, B, C, D, E र F नेपालका बासिन्दा व्यक्ति हुन् । उनीहरूले जापानस्थित ABC कम्पनीमा १० प्रतिशतका दरले शेयर स्वामित्व लिएका रहेछन् । A, B, C, D, E र F नेपालका बासिन्दा व्यक्ति भए तापनि सम्बद्ध व्यक्ति रहेनछन् । तिनीहरूले जापानस्थित कम्पनी ABC मा १० प्रतिशतका दरले अर्थात् ६० प्रतिशत शेयर स्वामित्वमा रहेको भए तापनि ४ जना भन्दा बढी व्यक्तिबाट उक्त कम्पनी नियन्त्रित भएको हुँदा सो कम्पनी नेपाली बासिन्दा व्यक्तिबाट नियन्त्रित विदेशी निकाय मानिदैन ।

१४.३.२ नियन्त्रित विदेशी निकायको आय

कुनै बासिन्दा व्यक्तिका लागि आफूले लगानी गरेको विदेशी निकाय कर प्रयोजनका लागि विदेशी नियन्त्रित निकायको अवस्थामा परेमा त्यस्तो विदेशी निकायको कर व्यवहार निम्नानुसार हुन्छ:

सम्बद्ध आय निर्धारण : सो विदेशी निकायलाई आयकर ऐन, २०५८ को प्रयोजनका लागि नेपालको बासिन्दा निकाय सरह मानिन्छ । त्यसैले,

- त्यस्ता निकाय रहेका मुलुकको कर वर्ष वा निकायको आर्थिक वर्ष जेसुकै भए तापनि नेपालको आय वर्ष अनुसार आय विवरण तयार गर्नुपर्दछ ।
- आयकर ऐन, २०५८ बमोजिम व्यवसायको आय वा लगानीको आय निर्धारण गरिन्छ ।
- यसरी नेपालको आय वर्षको अवधिमा आयकर ऐन, २०५८ बमोजिम गणना गरेको आयलाई सो नियन्त्रित विदेशी निकायका सन्दर्भमा सम्बद्ध आय (Attributable income) भनिन्छ ।

ऐनको दफा ६९ को स्पष्टीकरणमा उल्लेख भए अनुसार निम्नानुसारको आयलाई नियन्त्रित सम्बद्ध आय भन्ने बुझिन्छ :

“सम्बद्ध आय” भन्नाले कुनै आय वर्षमा कुनै नियन्त्रित विदेशी निकायको करयोग्य आय गणना गर्दा सो निकायलाई बासिन्दा निकाय भए सरह मानी गणना गरिएको करयोग्य आय सम्भन्नु पर्छ ।

यस प्रावधानलाई खुलाउने उदाहरण तल दिइएको छ ।

उदाहरण १४.३.६: मानौं, सगरमाथा लि. नेपालमा दर्ता भएको रहेछ । उक्त कम्पनीको जापानस्थित माउन्ट फूजी कम्पनी प्रा.लि.मा ७० प्रतिशत शेयर स्वामित्व रहेछ । जापानस्थित माउन्ट फूजी कम्पनी प्रा.लि. सगरमाथा लि.को नियन्त्रित विदेशी निकाय हुन्छ । उक्त माउन्ट फूजी कम्पनीले आय वर्ष २०७५/७६ मा आफ्नो व्यवसायबाट रु.१ करोड व्यवसायको आय प्राप्त गरेको रहेछ । यस अवस्थामा माउन्ट फूजी कम्पनी प्रा.लि. (विदेशी नियन्त्रित निकाय) को नेपाली आय वर्षमा आयकर ऐन, २०५८ बमोजिम गणना गरिएको करयोग्य आय सो निकायको सम्बद्ध आय हो ।

नेपालको कम्पनी सगरमाथा लि.को सो निकायबाट प्राप्त आय सो माउन्ट फूजी कम्पनी प्रा.लि.को सम्बद्ध आयमध्ये कम्पनीको शेयरको समानुपातिक रूपले हुने रकम हुन्छ । अर्थात् माउन्ट फूजी कम्पनी प्रा.लि.को सम्बद्ध आयको ७० प्रतिशतले हुन आउने रु.७० लाख सगरमाथा कम्पनीको जापान स्रोतको आय हो ।

ऐनले नियन्त्रित विदेशी निकायमा रहेको हित बापतको आयको गणना गर्ने सम्बन्धमा अन्य विदेशी निकायबाट प्राप्त आय भन्दा फरक रूपले गणना गर्ने व्यवस्था गरेको छ । कुनै बासिन्दा व्यक्तिको कुनै नियन्त्रित विदेशी निकायमा रहेको हित वा शेयरको आधारमा समानुपातिक रूपले

हुने रकम बासिन्दा व्यक्तिको आयमा समावेश गर्नुपर्दछ । नियन्त्रित विदेशी निकायले आफ्ना हिताधिकारीलाई लाभांश वितरण नगरेको अवस्थामा समेत लाभांश वितरण गरिएको सरह मानी उक्त निकायमा रहेको आफ्नो अधिकारको आधारमा हुन आउने रकमलाई व्यक्तिको आयमा समावेश गर्नुपर्नेछ । नियन्त्रित विदेशी निकायमा बासिन्दा व्यक्तिको निर्णायक अधिकार हुने हुँदा त्यस्ता निकायमा भएको आयलाई नेपालको आयमा समावेश नगरी करको दायित्व स्थगन (Deferred) गर्नबाट नियन्त्रण गर्न ऐनले यस किसिमको विशेष व्यवस्था गरेको हो । यस विषयमा ऐनको दफा ६९(१) ले निम्नानुसार व्यवस्था गरेको छ ।

६९(१) कुनै निकायले कुनै आय वर्षको अन्त्यमा नियन्त्रित विदेशी निकायको रूपमा सो निकायले सो वर्षमा भएको सम्बद्ध आयको लाभांश वितरण गरेमा आफ्ना हिताधिकारीहरूलाई समानुपातमा देहाय बमोजिम लाभांश वितरण गरेको मानिनेछ :-

(क) लाभांश वितरण गर्दा सो आयमा रहने सो हिताधिकारीहरूको अधिकार अनुसार, वा

(ख) ती अधिकारहरू मनासिव रूपमा निश्चित नभएमा विभागले परिस्थिति अनुरूप उपयुक्त ठानेको तरिका अनुसार ।

उपर्युक्त व्यवस्थाका सम्बन्धमा तलको उदाहरणबाट थप प्रकाश पारिएको छ ।

उदाहरण १४.३.७: मानौं, नेपालमा दर्ता भएको कम्पनी सगरमाथा लि.को जापानस्थित माउन्ट फूजी कम्पनी प्रा.लि. प्रत्यक्ष रूपले नियन्त्रित विदेशी निकाय रहेछ । त्यस्तै कञ्चनजंघा प्रा.लि. नेपालको कम्पनी सगरमाथा लि.को अप्रत्यक्ष रूपमा नियन्त्रित विदेशी निकाय रहेछ । आय वर्ष २०७५/७६ मा आयकर ऐन, २०५८ अनुसार गणना गर्दा माउन्ट फूजी कम्पनीको रु.१ करोड आय रहेको छ । त्यस्तै कञ्चनजंघा प्रा.लि.को पनि उक्त वर्षमा रु.१ करोड आय रहेको छ ।

माउन्ट फूजी कम्पनी तथा कञ्चनजंघा प्रा.लि. सगरमाथा लि.नेपालको नियन्त्रित निकाय भएकाले ती निकायको आय वर्ष २०७५/७६ को आय सगरमाथा नेपालको सम्बद्ध आय भएकाले सगरमाथा नेपाललाई विदेशी नियन्त्रित निकायबाट निम्नानुसार लाभांश वितरण गरेको मानिनेछ ।

१. माउन्ट फूजी कम्पनीमा ७० प्रतिशत शेयर रहेकोले शेयर स्वामित्वको समानुपातिक रूपमा हुने सम्बद्ध आय रु.७० लाख ।

२. कञ्चनजंघा प्रा.लि.मा माउन्ट फूजी कम्पनीको ८० प्रतिशत शेयर रहेकोले सगरमाथा कम्पनीको प्रभावकारी अनुपात ५६ प्रतिशत मात्र रहेकोले सोको समानुपातिक रूपले हुने रकम रु.५६ लाख ।

३. नेपालको कम्पनी सगरमाथा लि.को प्रत्यक्ष तथा अप्रत्यक्ष रूपमा रहेको नियन्त्रित विदेशी निकायबाट आफ्नो शेयर स्वामित्वको आधारमा हुने सम्बद्ध आय माउन्ट फूजी कम्पनी प्रा.लि.का रु.७० लाख तथा कञ्चनजंघा प्रा.लि.को रु.५६ लाख गरी जम्मा रु.१ करोड २६ लाख जापानी स्रोतको आय हुन्छ ।

नेपालको कम्पनी सगरमाथा लि.ले आ.व.२०७५/७६ को आय विवरणमा नियन्त्रित विदेशी निकायबाट प्राप्त आयको रूपमा रु.१ करोड २६ लाख कम्पनीको आयमा समावेश गर्नुपर्छ ।

नियन्त्रित विदेशी निकायको सम्बन्धमा नेपालको आयकर ऐनले बासिन्दा व्यक्तिको हितको आधारमा समानुपातिक रूपले हुने रकम आयमा समावेश गर्ने व्यवस्था गरेको छ । यसको लागि गैर बासिन्दाको रूपमा रहेको नियन्त्रित विदेशी निकायले लाभांशको रूपमा भुक्तानी गरिराख्नुपर्ने छैन । नियन्त्रित विदेशी निकायले आफ्नो कम्पनीको आर्थिक अवस्था एवम् अन्य व्यावसायिक अवस्थाको अध्ययनको आधारमा लाभांश वितरण गर्ने वा नगर्ने वा गरेमा कति गर्ने भन्ने विषय स्वविवेकीय अधिकारभित्र पर्दछ । बासिन्दा व्यक्तिले नियन्त्रित विदेशी निकायको सम्बद्ध आयको आधारमा आफ्नो अधिकार अनुसार प्राप्त हुने रकम सोही वर्षमा नै

आयको रूपमा समावेश गरिसक्ने हुँदा पछि त्यस्ता नियन्त्रित विदेशी निकायले लाभांश वितरणको समयमा भुक्तानी गरेको रकमलाई बासिन्दा व्यक्तिले आफ्नो आयमा समावेश गर्नुपर्ने छैन । ऐनको दफा ६९(२) मा यस सम्बन्धमा निम्नानुसार व्यवस्था छ ।

६९(२) कुनै आय वर्षको अन्त्यमा नियन्त्रित विदेशी निकायको रूपमा रहेको निकायबाट सो आय वर्षमा उपदफा (१) बमोजिम बाहेक वितरण गरिएका लाभांशहरूमा कर लाग्ने छैन ।

उपर्युक्त व्यवस्थालाई तलको उदाहरणबाट थप प्रकाश पारिएको छ ।

उदाहरण १४.३.८: मानौं, जापानमा दर्ता भएको माउन्ट फूजी कम्पनी प्रा.लि.मा नेपालको बासिन्दा कम्पनी सगरमाथा लि.को ७० प्रतिशत शेयर रहेछ । सो कारणले गर्दा माउन्ट फूजी कम्पनी प्रा.लि. नियन्त्रित विदेशी निकाय मानिन्छ । माउन्ट फूजी कम्पनी प्रा.लि.ले आय वर्ष २०७४।७५ मा भएको सम्बद्ध आय रु.१ करोडमध्ये रु.५० लाख आ.व.२०७५।७६ मा आफ्ना हिताधिकारीलाई लाभांश वितरण गरेको रहेछ । यस अवस्थामा सगरमाथा नेपाललि.को आफ्नो शेयर स्वामित्वको आधारमा (माउन्ट फूजी कम्पनी प्रा.लि.मा ७० प्रतिशत शेयर स्वामित्व भएकोले) वितरण गरिएको लाभांश मध्ये रु.३५ लाख प्राप्त गरेको रहेछ । सगरमाथा लि.ले आय वर्ष २०७४।७५ मा नै आफ्नो आय विवरणमा नियन्त्रित विदेशी निकायमा रहेको आफ्नो हितको आधारमा हुने रकम आयमा समावेश गरी कर दाखिला गरी सकेको हुँदा आय वर्ष २०७५।७६ मा नियन्त्रित विदेशी निकाय अन्नपूर्ण कम्पनी प्रा.लि.बाट लाभांश बापत प्राप्त रकमलाई आयमा समावेश गर्नुपर्दैन ।

ऐनको दफा ६९ बमोजिम नियन्त्रित विदेशी निकायमा रहेको सम्बद्ध आयमध्ये समानुपातिक रूपले हुने रकम बासिन्दा व्यक्तिले आफ्नो आयमा देखाउनु पर्दछ । तर अप्रत्यक्ष नियन्त्रण भएका निकायले वितरण गरेको लाभांश त्यसको नियन्त्रण गर्ने निकायमा प्राप्त भई सो नियन्त्रण गर्ने निकायको सम्बद्ध आयको कर गणना गर्दा सो रकम दोहोरो पर्न जान्छ । यो दोहोरो हटाउन ऐनको दफा ६९ को उपदफा (३) मा निम्नानुसारको व्यवस्था छ ।

६९(३) लाभांश वितरणको समयमा नियन्त्रित विदेशी निकायसँग सम्बद्ध रहेका हिताधिकारीहरूलाई सो निकायबाट उपदफा (१) बमोजिम वितरण गरिएको मानिने लाभांशको सम्बन्धमा देहाय बमोजिम भएको मानिनेछ :-

(क) सो निकायको सम्बद्ध आयको किसिम र स्रोत सरहको विशेषता भएको, र

(ख) सो निकायको सम्बद्ध आयको प्रत्येक किसिम र स्रोत मध्येबाट समानुपातिक रूपमा वितरण गरेको ।

माथि १४.३.७ को उदाहरणमा कञ्चनजंघा कम्पनीको सम्बद्ध आयको समानुपातिकले हुने रकम (रु.५६ लाख) करयोग्यमा आयमा समावेश गरी कर तिरिसकिएको छ । कञ्चनजंघा कम्पनीले लाभांश वितरण गरेका वर्ष सोको नियन्त्रण गर्ने अर्को नियन्त्रित विदेशी निकाय माउन्ट फूजी कम्पनीमा रु.६० लाख प्राप्त हुन्छ । माउन्ट फूजी कम्पनीको लाभांश प्राप्त भएको वर्षको सम्बद्ध आय निर्धारण गर्दा सो लाभांश समावेश गर्न पर्दैन । जसले गर्दा दोहोरो कर नलाग्ने निश्चित हुन्छ । नियन्त्रित विदेशी निकायको सम्बद्ध आयमा हिताधिकारीले आफ्नो स्वामित्व वा हितको अधिकारको आधारमा आय भएकै वर्षमा समानुपातिक रूपमा आफ्नो आयमा समावेश गरेको हुन्छ । उपदफा (१) ले विदेशी नियन्त्रित निकायको हिताधिकारीले सम्बद्ध आयको समानुपातिक रूपमा हुने रकम लाभांश वितरण सरह मानी आयमा समावेश गरेको हुँदा यसको लागि नियन्त्रित विदेशी निकायले लाभांश वितरण बापतको भुक्तानी गरिराख्नु पर्नेछैन । कुनै वर्षको सम्बद्ध आय हिताधिकारीले सोही आय वर्षमा आफ्नो आय विवरणमा आयको रूपमा समावेश गरिसकेको हुन्छ भने त्यस्ता नियन्त्रित विदेशी निकायले सो आय वर्ष पछिको आय वर्षमा लाभांश वितरण गर्दछ वा अर्कातिर यो वर्षको आयमा विगतको लाभांश वितरण भएको पनि हुन सक्तछ । आय आर्जन

गरेका मुलुकमा सो आयबापत सोही मुलुकको कर कानून अनुसार कर्पोरेट आयकर तिरेको हुन सक्तछ र लाभांश वितरणबापत नियन्त्रित विदेशी निकाय अवस्थित रहेको देशको आयकर ऐनको व्यवस्था अनुसार लाभांशमा पनि कर लागेको हुन सक्तछ । यसरी निकायले तिरेको कर्पोरेट आयकर र कर्पोरेट आयकर आय गर्दाको बखत मिलान गर्नुपर्दछ । लाभांशमा लागेको कर बराबरको रकम हिताधिकारीको लागि निजले प्राप्त गरेको मानिने लाभांशको अनुपातमा छुट दिनुपर्ने हुन्छ । यस सम्बन्धी व्यवस्था ऐनको दफा ६९ को उपदफा (४) र (५) मा निम्नानुसार गरेको छ ।

६९(४) उपदफा (३) बमोजिम वितरण गरिएको मानिने रकमका सम्बन्धमा उपदफा (५) वा दफा ५२ को उपदफा (५) बमोजिम दाखिला गरिएको मानिने समेत कुनै नियन्त्रित विदेशी निकायबाट दाखिला गरिएको कुनै कर सो निकायसँग सम्बद्ध हिताधिकारीका लागि छुट्याउनु पर्नेछ ।

६९(५) बाँडफाँडको समयमा उपदफा (४) बमोजिम छुट्याइएको कर हिताधिकारीले दाखिला गरेको मानिनेछ र त्यस्तो करका लागि हिताधिकारीले दफा ७१ मा व्यवस्था गरिए बमोजिम कर मिलान गर्ने सुविधा पाउन सक्नेछ ।

यस व्यवस्थाले नियन्त्रित विदेशी निकायका नियन्त्रक बासिन्दाले निम्नानुसारको कर कट्टी सुविधा प्राप्त गर्दछन्:

उपर्युक्तव्यवस्थाका सम्बन्धमा तलको उदाहरणबाट थप प्रकाश पारिएको छ ।

उदाहरण १४.३.९: मानौं, जापानमा दर्ता भएको माउन्ट फूजी कम्पनी प्रा.लि.मा नेपालको बासिन्दा कम्पनी सगरमाथा लि.को ७० प्रतिशत शेयर रहेछ । सो कारणले गर्दा माउन्ट फूजी कम्पनी प्रा.लि. नियन्त्रित विदेशी निकाय मानिन्छ । माउन्ट फूजी कम्पनीले सगरमाथा नेपाललाई आ.व.२०७५/७६ मा रु.३५ लाख लाभांश वितरण गरेको रहेछ । सो कम्पनीको सम्बद्ध आय रु.१ करोड भएको र सो वर्षमा कर्पोरेट कर रु.२९ लाख तिरेको रहेछ । माउन्ट फूजी कम्पनी प्रा.लि. जापानस्थित कम्पनी भएको र जापानको आयकर ऐन बमोजिम लाभांश भुक्तानीमा १० प्रतिशतले अग्रिम कर कट्टी गर्नुपर्ने व्यवस्था रहेछ । यस अवस्थामा माउन्ट फूजीकम्पनीले वितरण गरेको लाभांश बापत कर कट्टी भएको रकम र कर्पोरेट करको समानुपातिक रकम दफा ७१ का लागि कर मिलान योग्य रकम मानिन्छ ।

नियन्त्रित विदेशी निकायको सम्बद्ध आयमा बासिन्दा व्यक्तिले आफ्नो अधिकारको समानुपातिक रूपमा आफ्नो आयमा समावेश गरिसकेको भुक्तानी प्राप्त नभएको अवस्था समेत आयकर बापतको आय हुन्छ । अर्कातिर प्रत्यक्ष नियन्त्रण भएको कम्पनीले वितरण गरेको वास्तविक लाभांशमा कर लाग्दैन । एकातर्फ प्राप्त नभइसकेको आयलाई आय मानी कर लगाइने र अर्को तर्फ आय प्राप्त भएको बखत कर नलाग्ने हुनाले यस्ता कम्पनीमा अल्पकालिन कर अन्तर (Temporary tax difference) पर्न जान्छ । नियन्त्रित विदेशी निकायमा हुने यस्तो फरकता हटाउन यस ऐनको दफा ६९ को उपदफा (६) र (७) ले निम्नानुसार व्यवस्था गरेको छ ।

६९(६) वितरणको समयमा उपदफा (१) बमोजिम हिताधिकारीलाई वितरण गरिएको मानिने रकमलाई सो प्राप्त हिताधिकारीको सो वितरण गर्ने निकायमा हितको रूपमा रहेको कुनै सम्पत्ति वा दायित्व बापतको खर्चमा समावेश गर्नु पर्नेछ ।

६९(७) वितरणको समयमा उपदफा (२) बमोजिम कर छुट पाउने हिताधिकारीलाई वितरण गरिएको लाभांशलाई प्राप्त हिताधिकारीको सो वितरण गर्ने निकायमा हितको रूपमा रहेको कुनै सम्पत्ति वा दायित्व बापतको आम्दानीमा समावेश गर्नु पर्नेछ ।

उपर्युक्त व्यवस्थाका सम्बन्धमा तलको उदाहरणबाट थप प्रकाश पारिएको छ ।

उदाहरण १४.३.१०: मानौं, माथिको उदाहरण १४.३.७ मा उल्लेख भए बमोजिम नेपालको

कम्पनी सगरमाथा लि.को प्रत्यक्ष रूपमा नियन्त्रित विदेशी निकाय अन्नपूर्ण कम्पनीको आय वर्ष २०७५।७६ को सम्बद्ध आय बापत दफा ६९ को उपदफा (१) अनुसार रु.७० लाख तथा अप्रत्यक्ष रूपमा रहेको नियन्त्रित विदेशी निकाय कञ्चनजंगा प्रा.लि.को सम्बद्ध आयमध्ये समानुपातिक रूपमा आयमा समावेश भएको रकम रु.४२ लाख गरी जम्मा रकम रु.१ करोड १२ लाख सगरमाथा लि.को आयमा समावेश गरिनेछ। यसरी समावेश गरेको जम्मा रकम रु.१ करोड १२ लाख माउन्ट फूजी प्रा.लि.मा रहेको हित बापत भएको खर्च (Outgoing) को रूपमा समावेश गर्नु पर्दछ।

उदाहरण १४.३.११: मानौं, माथि उदाहरण १४.३.७ मा सगरमाथा लि.ले आय वर्ष २०७५।७६ मा नियन्त्रित विदेशी निकाय माउन्ट फूजी प्रा.लि. बाट रु.३५ लाख लाभान्श बापत प्राप्त गरेको रहेछ। सगरमाथा लि.ले उपदफा (२) अनुसार माथि उल्लिखित भए अनुसार प्राप्त रकम रु.३५ लाखलाई सम्बन्धित नियन्त्रित विदेशी निकाय रहेको सम्पत्तिको आम्दानी (Incoming) का रूपमा समावेश गर्नु पर्दछ।

६९(८) यस ऐनको प्रयोजनको लागि दाखिला गरेको विदेशी आयकरलाई वा उपदफा (५) वा दफा ५२ को उपदफा (५) बमोजिम कुनै नियन्त्रित विदेशी निकायले दाखिला गरे सरह मानिएको विदेशी आयकरलाई सो निकायले यस ऐन बमोजिम दाखिला गरेको वा दाखिला गरे सरह मानिएको कर रकम मानिनेछ।

यस ऐनको प्रयोजनको निमित्त उपदफा (५) अनुसार दाखिला भएको तथा निकायको लागि हिताधिकारी वा निकाय जोसुकैले दाखिला गरेको भए तापनि यसरी दाखिला भएको विदेशी आयकर निकायले दाखिला गरेको मानिने व्यवस्था गरेको छ। यस दफाको प्रयोजनको लागि विदेशी आयकर भन्नाले नियन्त्रित विदेशी निकाय अवस्थित रहेको देशले लगाएको आयकर वा भुक्तानीबापत कट्टा भएको अग्रिम करलाई समेत मान्नुपर्ने व्यवस्था उपदफा (८) ले गरेको छ।

१४.४ नेपालमा जलयात्रा, हवाई यातायात वा दूर सञ्चार सेवा उपलब्ध गराउने गैर बासिन्दालाई लाग्ने कर:

१४.४.१ जल यातायात तथा हवाई यातायात सेवा :

कुनै गैर बासिन्दा व्यक्तिले नेपालमा जलयात्रा, चार्टर सेवा सञ्चालन वा हवाई यातायात (Cross-boarder Transport) सञ्चालन गरी प्राप्त गरेको भुक्तानी नेपालको स्रोत हुने व्यवस्था ऐनको दफा ६७ को उपदफा (६) को खण्ड (छ) ले गरेको छ। ऐनको यस दफाले त्यसरी सेवा सञ्चालन गर्ने गैर बासिन्दा व्यक्तिको आयमा समावेश हुने रकम सोमा लाग्ने करको दर तथा कट्टा गर्न नपाइने खर्चको सम्बन्धमा उल्लेख गरेको छ। जलयात्रा, चार्टर सेवा, हवाई यातायात सञ्चालनद्वारा आय आर्जन गर्ने गैर बासिन्दा व्यक्तिको सम्बन्धमा ऐनले विशेष व्यवस्था गरेको छ। यो दफाको प्रयोजनको लागि “गैर बासिन्दा व्यक्ति”लाई निम्नानुसार स्पष्ट पारिएको छ :-

स्पष्टीकरण : यस दफाको प्रयोजनको लागि “गैर बासिन्दा व्यक्ति” भन्नाले नेपाल बाहिर मुख्य कार्यालय रहेको सम्बद्ध निकायहरूको समूहभित्र रहेको बासिन्दा निकाय सम्झनु पर्छ।

अर्थात् यस दफाको प्रयोजनको लागि गैर बासिन्दा व्यक्ति भन्नाले नेपाल बाहिर मुख्य कार्यालय रहेको सम्बद्ध निकायको समूहभित्रको बासिन्दा निकाय सम्झनु पर्छ भन्ने स्पष्ट पारेको छ। यस सन्दर्भमा जलयात्रा, चार्टर सेवा तथा हवाई सेवा सञ्चालन गर्न नेपालमा कार्यालय स्थापना वा अधिकार प्राप्त सेल्स एजेन्ट नियुक्त गरेको छ भने पनि यस दफाको प्रयोजनको लागि नेपाल स्थायी संस्थापन नमानी गैर बासिन्दा व्यक्ति नै मानिने व्यवस्था गरेको छ। यस सम्बन्धमा ऐनको दफा ७० को उपदफा (१) मा निम्नानुसारको व्यवस्था रहेको छ :-

७०(१) जलयात्रा सञ्चालन, चार्टर सेवा सञ्चालन वा हवाई यातायात सञ्चालन गर्ने गैर बासिन्दा व्यक्तिको कुनै आय वर्षको करयोग्य आयमा सो वर्षमा अन्तर चलान (ट्रान्ससिपमेन्ट) बाट प्राप्त रकम बाहेक देहायका कार्यबाट प्राप्त रकमहरू समावेश गर्नु पर्नेछ :-

(क) नेपालबाट प्रस्थान हुने यात्रुहरूको ओसारपसार, वा

(ख) नेपालबाट चलान गरिएको डाँक, पशुपंक्षी वा मालसामानको ओसारपसार ।

नेपालको एयरपोर्टलाई ट्रान्जिटको रूपमा प्रयोग गरी तथा एउटा एयरलाइन्सबाट नेपालको एयरपोर्टसम्म यात्रा गरी सोही वा अर्को एयरलाइन्सबाट आफ्नो गन्तव्य स्थानमा प्रस्थान गरेको छ भने त्यस्ता यात्रुले भुक्तानी गरेको रकम यस दफा प्रयोजनको लागि हवाई सेवा सञ्चालकले आफ्नो नेपाल स्रोतको आयमा समावेश गर्नु पर्दैन । त्यस्तै माल सामानको सन्दर्भमा पनि अर्को देशको स्थानबाट नेपालको एयरपोर्टसम्म ढुवानी गरेको र नेपालबाट अर्को गन्तव्य (Destination) सम्म ढुवानी गरेको छ भने सोबापत प्राप्त आय समेत हवाई यातायात सञ्चालन गर्ने व्यक्तिको नेपालको आयमा समावेश गर्नुपर्दैन । कुनै व्यक्तिले हवाई यातायात सेवाको सन्दर्भमा नेपालमा नै सुरु प्रस्थान बिन्दु भई यात्रु ओसारपसार भए बापत भुक्तानी गरेको हवाई यातायात बापतको रकम तथा नेपालबाट नै चलान भएको मालसामानको ओसारपसार बापत प्राप्त गरेको भुक्तानीको रकम मात्र यस दफाको प्रयोजनको लागि उक्त व्यक्तिको आयमा समावेश हुने रकम मानिनेछ । जलयात्रा तथा चार्टर सेवा सम्बन्धमा पनि आयमा समावेश हुने रकम उपर्युक्त अनुसार नै हुन्छ । उपर्युक्त व्यवस्थालाई तलको उदाहरणबाट प्रकाश पारिएको छ ।

उदाहरण १४.४.१: मानौं, साउदी अरबमा दर्ता भएको रोल्स एयरवेजले काठमाडौं र साउदी अरबको रियादबीच हवाई सेवा सञ्चालन गरेको छ । उक्त एयरवेजले काठमाडौंमा हवाई यातायातको व्यवस्थापन गर्न शाखा सञ्चालन गरेको रहेछ । उक्त एयरवेजको २०७६ श्रावणको हवाई सेवा सञ्चालन तथा अन्य कार्य बापत निम्नानुसार आय भएको रहेछ ।

१.	काठमाडौंबाट प्रस्थान गर्ने यात्रु बापत प्राप्त रकम	रु.१,००,००,०००।-
२.	काठमाडौं पहिलो बिन्दु भई ढुवानी भएका मालसामान बापत प्राप्त रकम	रु.५०,००,०००।-
३.	भुटान तथा ल्हासाबाट काठमाडौं ट्रान्जिट भएका यात्राबाट प्राप्त रकम	रु.५०,००,०००।-
४.	भुटानबाट ढुवानी भई काठमाडौं Transit भई आएको मालसामानको भाडा बापत प्राप्त	रु.५०,००,०००।-
५.	काठमाडौं विमानस्थलमा हवाई यात्रुको सुविधाको लागि सञ्चालन गरेको रेष्टुरेण्टबाट प्राप्त रकम	रु.२५,००,०००।-
६.	अन्य एयरलाइन्सको सेवा सञ्चालनमा ग्राउण्ड सर्भिस उपलब्ध गराए बापत प्राप्त रकम	रु.२५,००,०००।-
	जम्मा आय	रु.३,००,००,०००।-

ऐनको यस दफाको प्रयोजनको लागि रोल्स एयरवेजको श्रावण महिनाको समावेश हुने रकम निम्नानुसार हुन्छ ।

१.	काठमाडौंबाट प्रस्थान गर्ने यात्रु ओसारपसार बापत प्राप्त आय	रु.१,००,००,०००।-
२.	काठमाडौं पहिलो बिन्दु भई ढुवानी भए बापतको मालसामान बापतको रकम	रु.५०,००,०००।-
	दफा ७०(१) अनुसार समावेश हुने जम्मा रकम	रु.१,५०,००,०००।-

माथिको उदाहरणमा समावेश हुने आयलाई नै सो एयरवेजको दफा ७०(१) प्रयोजनको लागि करयोग्य आय मानिन्छ र दफा ७०(३) बमोजिम त्यस्तो रकमबाट ती रकमको गणनासँग सम्बन्धित खर्च सो करयोग्य आय गणना गर्दा कटौती गर्न पाइने छैन । यसरी गणना गरिएको करयोग्य आयमा ऐनको अनुसूची-१ को दफा २ को उपदफा (७) बमोजिम पाँच प्रतिशतका दरले कर लाग्नेछ ।

माथिको उदाहरणमा उल्लिखित भुटान तथा ल्हासाबाट काठमाडौं ट्रान्जिट भएका यात्रुबाट प्राप्त रकम रु.५०,००,०००/- भुटानबाट ढुवानी भई काठमाडौं Transit भई आएको मालसामानको भाडा बापत प्राप्त रु.५०,००,०००/- भने यस दफा बमोजिम सो एयरवेजको आयमा समावेश गर्नु पर्दैन । त्यस्तै, काठमाडौं विमानस्थलमा हवाई यात्रुको सुविधाको लागि सञ्चालन गरेको रेष्टुरेण्टबाट प्राप्त रकम रु.२५,००,०००/- र अन्य एयरलाइन्सको सेवा सञ्चालनमा ग्राउण्ड सर्भिस उपलब्ध गराए बापत प्राप्त रकम रु.२५,००,०००/- भने अन्य व्यवसायको आय सरह गणना गरी २५ प्रतिशतका दरले कर भुक्तानी गर्नुपर्दछ ।

१४.४.२ तार, रेडियो, अप्टिकल फाइबर वा भू-उपग्रह सञ्चार व्यवसाय :

कुनै गैर बासिन्दा व्यक्तिले नेपालमा तार, रेडियो, अप्टिकल फाइबर वा भू-उपग्रह जस्ता सञ्चारको माध्यमबाट खबर वा सूचना सम्प्रेषण गर्ने (Cross-boarder Data Transmission) व्यवसाय सञ्चालन गरी नेपालमा स्थापित संयन्त्रबाट गरिएको, नेपालमा उत्पत्ति भएको वा नभएको खबर वा सूचनाको संप्रेषणबाट प्राप्त गरेको भुक्तानी नेपालको स्रोत हुने व्यवस्था ऐनको दफा ६७ को उपदफा (६) को खण्ड (ज) ले व्यवस्था गरेको छ । ऐनको यस दफाले त्यस्तो व्यवसाय सञ्चालन गर्ने गैर बासिन्दा व्यक्तिको आयमा समावेश हुने रकम सोमा लाग्ने गरेको दर तथा कट्टा गर्न नपाइने खर्चको सम्बन्धमा उल्लेख गरेको छ । यो दफाको प्रयोजनको लागि “गैर बासिन्दा व्यक्ति”लाई निम्नानुसार स्पष्ट पारिएको छ :-

स्पष्टीकरण : यस दफाको प्रयोजनको लागि “गैर बासिन्दा व्यक्ति” भन्नाले नेपाल बाहिर मुख्य कार्यालय रहेको सम्बद्ध निकायहरूको समूहभित्र रहेको बासिन्दा निकाय सम्भन्धनु पर्छ ।

यस दफाको प्रयोजनको लागि गैर बासिन्दा व्यक्ति भन्नाले नेपाल बाहिर मुख्य कार्यालय रहेको सम्बद्ध निकायको समूहभित्रको बासिन्दा निकाय सम्भन्धनु पर्छ भन्ने स्पष्ट पारेको छ । यसलाई तलको उदाहरणमा अभिष्ट पारिएको छ :

यस सम्बन्धमा ऐनको दफा ७० को उपदफा (२) मा निम्नानुसारको व्यवस्था रहेको छ :-

७०(२) तार, रेडियो, अप्टिकल फाइबर वा भू-उपग्रह सञ्चारको व्यवसाय सञ्चालन गर्ने गैर बासिन्दा व्यक्तिको कुनै आय वर्षको करयोग्य आयमा नेपालमा स्थापित संयन्त्रबाट गरिएको नेपालमा उत्पत्ति भएको वा नभएको खबर वा सूचनाको संप्रेषणबाट प्राप्त रकमहरू समावेश गर्नु पर्नेछ ।

ऐनको यस व्यवस्था तार, रेडियो, अप्टिकल फाइबर वा भू-उपग्रह सञ्चार व्यवसाय सञ्चालन गर्ने गैर बासिन्दा व्यक्तिको सम्बन्धमा भएको विशेष व्यवस्था हो । यस्तो व्यवसायमा संलग्न व्यक्तिले नेपालमा उत्पत्ति भएको वा नभएको खबर वा सूचनाको सम्प्रेषण नेपालमा स्थापित संयन्त्रबाट भएको छ भने सो बापत प्राप्त आय रकमलाई समावेश गर्नुपर्दछ । उपर्युक्त व्यवस्थाका सम्बन्धमा तलको उदाहरणबाट प्रकाश पारिएको छ ।

उदाहरण १४.४.२: मानौं, सुपर स्टार टि.भि.नेटवर्क गैर बासिन्दा व्यक्ति रहेछ । उक्त नेटवर्कले आफूद्वारा प्रसारण गरिएको सबै कार्यक्रम नेपालका दर्शकसामू प्रसारण हुनको लागि काठमाडौंमा एउटा संयन्त्र स्थापित गरेको रहेछ । उक्त स्थापित संयन्त्रमार्फत नेपालका टि.भि. केबुल अपरेटरलाई आफ्नो कार्यक्रम सम्प्रेषण गर्ने गरेको रहेछ र यसरी सम्प्रेषण बापत टि.भि.केबुल नेटवर्कबाट निश्चित रकम शुल्कको रूपमा लिने गरेको रहेछ । सुपर स्टार टि.भि. नेटवर्कले यसरी टि.भि. केबुल अपरेटरबाट प्राप्त रकम यस दफाको प्रयोजनको लागि सुपर स्टार टि.भि. नेटवर्कले आफ्नो आयमा समावेश गर्नुपर्दछ । माथिको उदाहरणमा समावेश हुने आय सुपर स्टार टि.भि. नेटवर्कको दफा ७०(२) प्रयोजनको लागि करयोग्य आय मानिन्छ र दफा ७०(३) बमोजिम त्यस्तो रकमबाट ती रकमको गणनासँग सम्बन्धित खर्च करयोग्य आय गणना गर्दा कट्टी गर्न पाइने छैन । यसरी गणना गरिएको करयोग्य आयमा ऐनको अनुसूची-१ को दफा २ को उपदफा (७) बमोजिम पाँच प्रतिशतका दरले कर लाग्नेछ ।
उदाहरण १४.४.३: मानौं, नेपालमा दर्ता भएको एचएसबिसी नेपाल बैंक लिमिटेड

एचएसबिसी बैकिङ नेटवर्क अन्तर्गतको बासिन्दा बैंक हो । सो बैंकले आफ्नो नेटवर्कका बैंकहरूमा सूचना प्रसार गर्ने एक उपकरण एचएसबिसी नेपाल बैंक लिमिटेडको कार्यालयमा जडान गरेको रहेछ । सो उपकरणबाट एचएसबिसी नेटवर्कका सबै बैंकमा सूचना प्रवाह हुँदो रहेछ । यस्तो अवस्थामा सो उपकरण नेपालमा जडान भएकाले एचएसबिसी समूहले प्राप्त गर्ने वा प्राप्त गरेको मानिने रकममा दफा ७०(२) बमोजिम नेपालमा कर लाग्दछ ।

४.४.३ लाग्ने करको दर:

कुनै गैर बासिन्दा व्यक्तिले नेपालमा जलयात्रा, चार्टर सेवा, हवाई यातायात सेवा, सञ्चालन गरी प्राप्त गरेको आय तथा नेपालमा तार, रेडियो, अप्टिकल फाइबर वा भू-उपग्रह सञ्चारको व्यवसाय सञ्चालन गर्ने व्यक्तिको उपदफा (१) र (२) अनुसार समावेश हुने आयमा लाग्ने करको सम्बन्धमा ऐनको दफा ७० को उपदफा (३) मा निम्नानुसारको व्यवस्था रहेको छ :-

- ७०(३) उपदफा (१) वा (२) बमोजिम कुनै गैर बासिन्दा व्यक्तिको करयोग्य आयमा समावेश गरिने रकमहरूमा अनुसूची-१ को दफा २ को उपदफा (७) मा तोकिएको दरले कर लाग्नेछ । तर,
- (क) सो व्यक्तिको कुनै बाँकी करयोग्य आयका सम्बन्धमा दाखिला गर्नुपर्ने कर गणना गर्दा ती रकमहरूलाई गणना गर्नुपर्ने छैन,
 - (ख) ती रकमहरूको गणनासँग सम्बन्धित खर्चहरू सो बाँकी करयोग्य आय गणना गर्दा कटौती गर्न पाइने छैन, र
 - (ग) ती रकमहरूका सम्बन्धमा यस दफा बमोजिम सो व्यक्तिबाट दाखिला गर्नुपर्ने कर रकमबाट सो व्यक्तिले कुनै पनि कर मिलान गर्ने सुविधा पाउने छैन ।

ऐनको अनुसूची-१ को दफा २ को उपदफा (७) मा गैर बासिन्दा व्यक्तिले नेपालमा जलयात्रा, चार्टर सेवा, हवाई यातायात सेवा, सञ्चालन गरी प्राप्त गरेको आय तथा नेपालमा तार, रेडियो, अप्टिकल फाइबर वा भू-उपग्रह सञ्चारको व्यवसाय सञ्चालन गर्ने व्यक्तिको उपदफा (१) र

(२) अनुसार समावेश हुने आयमा लाग्ने करको सम्बन्धमा ऐनको दफा ७० बमोजिमको आयमा निम्नानुसार कर लाग्ने व्यवस्था गरेको छ :

२(७) कुनै आय वर्षमा ऐनको दफा ७० मा उल्लिखित आयको सम्बन्धमा कुनै गैर बासिन्दा व्यक्तिको करयोग्य आयमा पाँच प्रतिशतका दरले कर लाग्नेछ ।

तर नेपालबाट अर्को विदेशी मूलुकमा पुग्ने गरी प्रस्थान नहुने जल यातायात, हवाई यातायात वा दूरसञ्चार सेवा उपलब्ध गराउने गैर बासिन्दा व्यक्तिको हकमा दुई प्रतिशतका दरले कर लाग्नेछ ।

कुनै गैर बासिन्दा व्यक्तिले नेपालमा जलयात्रा, चार्टर सेवा, हवाई यातायात सेवा, सञ्चालन गरी प्राप्त गरेको आय तथा नेपालमा तार, रेडियो, अप्टिकल फाइबर वा भू-उपग्रह सञ्चारको व्यवसाय सञ्चालन गर्ने व्यक्तिको उपदफा (१) र (२) अनुसार समावेश हुने आयमा छुट्टै दरले कर लाग्ने व्यवस्था ऐनले गरेको छ । उपदफा (१) तथा (२) अनुसार आय हुने व्यक्तिको आयमा ऐनको अनुसूची-१ को दफा २ को उपदफा (७) अनुसार ५ प्रतिशतले कर लाग्ने छ । जलयात्रा सेवा, हवाई यातायात, तार, रेडियो, अप्टिकल फाइबर वा भू-उपग्रह सञ्चारको व्यवसाय गरेबाट प्राप्त वा आयमा सोसँग सम्बन्धित खर्च त्यस्तो करयोग्य आय गणना गर्दा कटौती गर्न नपाइने हुनाले कुल आयनै करयोग्य आय हुँदा सो रकममा नै कर लाग्दछ । यस्तो व्यक्तिको उपदफा (१) वा (२) अनुसार समावेश हुने आयको अतिरिक्त अन्य आय छ भने त्यस्तो अतिरिक्त आय उक्त व्यक्तिको उपदफा (१) वा (२) बमोजिमको आय गणना गर्दा समावेश गर्नुपर्दैन र त्यस्तो आय अन्य सामान्य व्यवसाय सरह नै गणना गरिनु पर्दछ । त्यस्तै उपदफा (१) र (२) को अतिरिक्त आय समेत रहेको अवस्थामा उपदफा (१) तथा (२) को आय प्राप्त गर्न भएको कुनै

पनि किसिमको खर्च अन्य आय गणना गर्ने प्रयोजनको लागि कट्टा गर्न पाइदैन । त्यस्तै यस दफा बमोजिम सो व्यक्तिबाट दाखिला गर्नुपर्ने कर रकममा सो व्यक्तिले कुनै पनि कर मिलान गर्ने सुविधा पाउने छैन । उपर्युक्त व्यवस्थाका सम्बन्धमा तलको उदाहरणबाट प्रकाश पारिएको छ ।

उदाहरण १४.४.४: मानौं, रोल्स एयरवेजले काठमाडौं र साउदी अरबको रियादबीच हवाई सेवा सञ्चालन गरेको छ । उक्त एयरवेजले काठमाडौंमा हवाई यातायातको व्यवस्थापन गर्न शाखा सञ्चालन गरेको रहेछ । उक्त एयरवेजको २०७६ श्रावणको हवाई सेवा सञ्चालन तथा अन्य कार्य बापत निम्नानुसार आय भएको रहेछ ।		
१.	काठमाडौंबाट प्रस्थान गर्ने यात्रुबापत प्राप्त रकम	रु.१,००,००,०००।-
२.	काठमाडौं पहिलो बिन्दु भई दुवानी भएका मालसामान बापत प्राप्त रकम	रु.५०,००,०००।-
३.	भुटान तथा ल्हासाबाट काठमाडौं ट्रान्जिट भएका यात्राबाट प्राप्त रकम	रु.५०,००,०००।-
४.	भुटानबाट दुवानी भई काठमाडौंमा आएको र काठमाडौंबाट दुवानी भएको मालसामानको भाडा बापत प्राप्त रकम	रु.५०,००,०००।-
५.	काठमाडौं विमानस्थलमा हवाईयात्रुको सुविधाको लागि सञ्चालन गरेको रेष्टुरेण्टबाट प्राप्त रकम	रु.२५,००,०००।-
६.	अन्य एयरलाइन्सको सेवा सञ्चालनमा ग्राउण्ड सर्भिस उपलब्ध गराए बापत प्राप्त रकम	रु.२५,००,०००।-
	जम्मा आय	रु.३,००,००,०००।-

रोल्स एयरवेजको उपर्युक्त अनुसार आय प्राप्त गर्न निम्नानुसार खर्च भएको रहेछ ।

७.	हवाई टिकट बापतको खर्च	रु.५०,००,०००।-
८.	चालकदलको होटल तथा खाना खर्च	रु.५०,००,०००।-
९.	ग्राउण्ड सेवा सञ्चालनमा भएका खर्च	रु.३०,००,०००।-
१०.	रेष्टुरेण्ट सञ्चालनबापत खर्च	रु.२०,००,०००।-
११.	भुटान ल्हासाबाट आएका यात्रु बापतको खर्च	रु.५०,००,०००।-
१२.	भुटानबाट दुवानी भई आएको मालसामानको पुनःदुवानीमा भएको खर्च	रु.५०,००,०००।-
	जम्मा खर्च:	रु.२,५०,००,०००।-

नोट : रोल्स एयरवेजको उक्त आ.व.मा आफ्नो १०० वटा उडान तथा अन्य एयरलाइन्सको १०० गरी जम्मा २०० वटा उडानको ग्राउण्ड व्यवस्थापन (Ground Handling) गरेको रहेछ ।

माथि उदाहरणमा उल्लिखित आय तथा आय प्राप्त गर्न भएका खर्चको सम्बन्धमा दफा ७० को प्रयोजनको लागि गैर बासिन्दा व्यक्तिको समावेश हुने आय तथा अन्य आय र कट्टा गर्न पाउने खर्च निम्नानुसार हुन्छ ।

१. दफा ७० को प्रयोजनको निमित्त रोल्स एयरवेजको श्रावण महिनाको सि.नं. (१) र (२) अनुसार आय रु.१,५०,००,०००।- मात्र हुन्छ। उक्त आयमा अनुसूची-१ को दफा २ को उपदफा (७) अनुसार ५ प्रतिशतका दरले रु.७,५०,०००।- कर लाग्दछ।
२. सि.नं. (३) र (४) अनुसार भएको आय रु.१,००,००,०००।-नेपालको आय नभएकोले उक्त आयमा आयकर ऐन, २०५८ अनुसार कर लाग्दैन।
३. सि.नं. (५) तथा (६) अनुसार रोल्स एयरवेजको आय दफा ७० अनुसारको आय नभएकोले सामान्य व्यवसायको आय गणना गरी हुन आउने करयोग्य आयमा निकायलाई लागू हुने दरले कर लाग्दछ।
४. सि.नं. (५) तथा (६) अनुसार रोल्स एयरवेजको आय गणना गर्दा उक्त आय प्राप्त गर्न भएको खर्च कट्टा गर्न पाउँछ।
५. खर्च तर्फ सि.नं. (७), (८) र (९) मध्ये आफ्नै हवाई सेवाको ग्राउण्ड ह्याण्डलिङमा भएको खर्च दफा ७० को प्रयोजनको निमित्त भएको खर्च भए तापनि दफा ७० बमोजिमको आयबाट सो आय बापत खर्च कट्टा गर्न नपाउने।
६. खर्च तर्फको सि.नं. (११) र (१२) को खर्च नेपालमा आयकर तिर्नु नपर्ने आयको लागि भएको खर्च भएकोले खर्च कट्टा गर्न नपाइने।
७. आयतर्फको सि.नं. (५) र (६) अनुसार आय प्राप्त गर्न लागेको खर्च ग्राउण्ड सेवा सञ्चालनमा भएका खर्चमध्ये आधा खर्च रकम रु.१५,००,०००।- तथा रेष्टुरेण्ट सञ्चालनबापत भएको खर्च रु.२०,००,०००।- गरी रु.३५,००,०००।- कट्टा गर्न पाउँछ।
८. आय तर्फको सि.नं. (५) र (६) बमोजिमको आय रु.५०,००,०००।- मा बुँदा नं.७ अनुसारको खर्च रु.३५,००,०००।- कट्टा गरी आउने रु.१५,००,०००।- मा कर्पोरेट करको रूपमा २५ प्रतिशतका दरले कर लाग्दछ।

उदाहरण १४.४.५: मानौं, मलेसियामा दर्ता भएको अल्फा एयरवेजले नेपालमा उडान सेवा सञ्चालन गर्ने गरेको रहेनछ तर बिक्री एजेण्टमार्फत उक्त एयरवेजले उक्त आयवर्षमा बैंककबाट अन्य मुलुक जाने यात्रुलाई रु.५ करोड बराबरको टिकट बिक्री एवम् सेवा उपलब्ध गराएको रहेछ। यस अवस्थामा ऐनको दफा ७० एवम् अनुसूची-१ को दफा २ को उपदफा (७) बमोजिम बैंककबाट प्रस्थान हुने यात्रुलाई सेवा पुर्‍याए बापत अनुसूची-१ को दफा २ को उपदफा (७) को प्रतिबन्धात्मक वाक्यांश बमोजिम रु.५ करोडको २% ले हुने रु.१० लाख कर लाग्दछ।

१४.५ वैदेशिक कर मिलान (Foreign Tax Credit)

१४.५.१ वैदेशिक कर मिलान गर्न सकिने ब्यवस्था

ऐनमा नेपालको बासिन्दा व्यक्तिले संसारभरि जहाँ आय आर्जन गरे पनि सो आयलाई नेपालको आयमा समावेश गरी आयकर तिर्नुपर्ने व्यवस्था गरेकोछ। कुनै बासिन्दा व्यक्तिले नेपाल बाहिर व्यवसाय, रोजगारी, लगानी वा आकस्मिक लाभबाट आय आर्जन गरेको छ भने त्यसरी आय आर्जन गरेको देशमा त्यस देशको आयकर ऐन अनुसार कर तिरेको हुन सक्छ। बासिन्दा व्यक्तिले जहाँसुकै आर्जन गरेको आय भए तापनि नेपालको आयमा समावेश गरी कर तिर्नुपर्ने हुँदा र नेपालबाहिर आर्जन गरेको आयमा त्यही देशमा कर तिरिसकेको हुँदा दोहोरो कर लाग्ने अवस्था सिर्जना हुन्छ। यसरी कुनै बासिन्दा व्यक्तिको वैदेशिक आय छ र त्यस आयमा विदेशमा समेत कर तिरको छ भने एउटै आयमा दोहोरो कर नलागोस भन्ने उद्देश्यले ऐनको दफा ७१ ले वैदेशिक कर मिलान गर्न पाउने सुविधा दिएको छ।

७१(१) कुनै बासिन्दा व्यक्तिले कुनै आय वर्षमा दाखिला गरेको कुनै विदेशी आयकर सो व्यक्तिको निर्धारणयोग्य विदेशी आय बापत दाखिला गरिएको करको हदसम्म सो आय वर्षमा सो विदेशी आयकर बापत कर मिलानको दाबी गर्न सक्नेछ।

ऐनको उपर्युक्त व्यवस्थाले बासिन्दा व्यक्तिले निजको निर्धारणयोग्य विदेशी आयबापत दाखिला गरेको करको हदसम्म कर मिलान दाबी गर्न सक्ने व्यवस्था गरेको छ । यसरी वैदेशिक कर मिलान गर्न उक्त व्यक्तिले विदेशमा कर दाखिला गरेको हुनुपर्छ । उक्त व्यवस्थाका सम्बन्धमा तलको उदाहरणबाट थप प्रकाश पारिएको छ ।

उदाहरण १४.५.१: मानौं, सुश्री रामेश्वरी शर्मा नेपालमा रोजगारी गरी आय आर्जन गर्ने व्यक्ति रहिछन् । निज नेपालको शुभ लक्ष्मी बैंकमा आ.व.२०७५।७६ मा कार्यरत रहेकी रहिछन् । उनले २०७५ माघदेखि चैतसम्म आफू कार्यरत बैंकमा तीन महिनाको लागि बिदा लिई मलेशियाको मे बैंकमा काम गरेकी रहिछन् । उक्त बैंकमा काम गरे बापत ३ महिनाको रु.३ लाख आय आर्जन गरेकी रहिछन् । उनले आर्जन गरेको रु.३ लाखमा मलेशियाको आयकर ऐन अनुसार रु.६० हजार आयकर बापत कर दाखिला गरेकी रहेछन् । यस अवस्थामा सुश्री रामेश्वरी शर्माले मलेशियामा आर्जन गरेको रु.३ लाख आय समेत समावेश गरी गणना गरिएको निर्धारणयोग्य आयका आधारमा नेपालमा पेश गरिएको आफ्नो आय विवरण अनुसार लाग्ने कर दाखिला गर्दा मलेशियामा दाखिला गरेको कर ऐनको दफा ७१ अन्तर्गत रही मिलानको लागि दाबी गर्न पाउँछिन् ।

१४.५.२ वैदेशिक कर मिलान गर्ने प्रक्रिया

वैदेशिक कर मिलान गर्ने प्रक्रियाका सम्बन्धमा ऐनको दफा ७१ को उपदफा (२), (३) र (४) मा निम्नानुसारको व्यवस्था गरिएको छ :

- ७१(२) उपदफा (१) बमोजिम दाबी गरिएको विदेशी कर मिलानको गणना गर्दा देहाय बमोजिम गर्नु पर्नेछ :-
- (क) प्रत्येक देशको स्रोतको निर्धारणयोग्य विदेशी आयका लागि छुट्टाछुट्टै गणना गर्नुपर्नेछ, र
 - (ख) प्रत्येक गणनाका सम्बन्धमा सो वर्षमा उक्त व्यक्तिको नेपालको करको औसत दरभन्दा निर्धारणयोग्य विदेशी आयका हकमा बढी करको दरले सो विदेशी कर मिलानको दाबी गर्न पाइने छैन ।

नेपालको बासिन्दा व्यक्तिले विदेशमा आर्जन गरेको आयमा भुक्तानी गरेको विदेशी करको मिलान गर्दा वा मिलान गर्न दाबी गर्दा नेपालको करको औसत दर भन्दा बढी भुक्तानी गरेकोछ भने नेपालको औसत करको दर भन्दा बढी रकम मिलानको लागि दाबी गर्न नपाउने व्यवस्था नेपालको आयकर ऐनले गरेको छ । कुनै व्यक्तिले विदेशमा आय आर्जन गरेको छ र सो आयमा कर दाखिला गरेकोछ भने नेपालमा उक्त आय समावेश गरी २५ प्रतिशत कर दाखिला गर्दा दोहोरो करको दायित्व पर्ने हुँदा सोबाट उन्मुक्ति दिन विदेशमा दाखिला गरेको कर नेपालमा तिर्नुपर्ने करमा मिलान गर्न पाउने (Credit) सुविधा प्रदान गरे तापनि नेपालमा तिर्नुपर्ने कर भन्दा बढी तिरेको छ भने त्यसरी तिरेको सम्पूर्ण करको रकम मिलान गर्न नपाउने गरी नियन्त्रण गरेको छ । यसको लागि ऐनमा नेपालको कर औसत दरभन्दा बढी नहुने भनी उल्लेख गरेको र ऐनमा नै नेपालको करको औसत दरको परिभाषा गरेको छ ।

कतिपय बासिन्दा व्यक्तिको वैदेशिक आय एक भन्दा बढी देशमा भएको हुन सक्छ । कुनै व्यक्तिको एक भन्दा बढी देशमा वैदेशिक आय छ र ती देशमा कर तिरेको छ भने त्यसरी आय बापत ती देशमा तिरेको वैदेशिक कर मिलान गर्दा आय भएको देश अनुसार छुट्टाछुट्टै रूपमा वैदेशिक कर मिलान गर्न दाबी गर्नुपर्नेछ । विभिन्न देशमा भएका आय तथा ती देशमा दाखिला गरेको वैदेशिक कर एकमुष्ट रूपमा मिलानको लागि दाबी गर्न पाइदैन । यस दफाको प्रयोजनको लागि “निर्धारणयोग्य विदेशी आय” तथा “नेपालको करको औसत दर” लाई दफा ७१ को स्पष्टीकरणको खण्ड (क) र (ख) मा निम्नानुसार स्पष्ट पारिएको छ :

(क) “निर्धारणयोग्य विदेशी आय” भन्नाले कुनै आय वर्षमा कुनै बासिन्दा व्यक्तिको सो वर्षमा कुनै रोजगारी, व्यवसाय वा लगानीबाट भएको सो व्यक्तिको निर्धारणयोग्य आयमा समावेश गरिने देहाय बमोजिमको आय सम्भन्नु पर्छ :-

(१) विदेशी स्रोतबाट भएको आय, वा

(२) जुनसुकै स्रोतको दफा ६९ अन्तर्गत सो बासिन्दा व्यक्तिलाई वितरण गरिएको मानिने गैर बासिन्दा व्यक्तिको आय ।

(ख) “नेपालको करको औसत दर” भन्नाले कुनै आय वर्षमा कुनै विदेशी कर मिलान गर्नु अगावैको दफा ३ को खण्ड (क) मा उल्लिखित व्यक्तिले त्यस्तो वर्षमा दाखिला गर्नुपर्ने करको रकमलाई सो व्यक्तिको उक्त आयवर्षको करयोग्य आयले भाग गरी हुन आउने रकमलाई एकसयले गुणन गर्दा हुन आउने दर सम्भन्नु पर्छ ।

नेपालको करको औसत दरलाई निम्नानुसार बुझ्न सकिन्छ :

$$\text{करको औसत दर} = \frac{\text{विदेशी कर मिलान अधि जम्मा लाग्ने कर}}{\text{करयोग्य आय}} \times 100\%$$

उपर्युक्त व्यवस्थाका सम्बन्धमा तलको उदाहरणबाट थप प्रकाश पारिएको छ ।

उदाहरण १४.५.२: माथि उदाहरण १४.५.१ मा उल्लिखित सुश्री रामेश्वरी शर्माले नेपालको शुभ लक्ष्मी बैंकबाट आ.व.२०७६/७७ मा रु.६ लाख पारिश्रमिक प्राप्त गरेकी रहिछिन् । सोमध्ये निज कार्यरत शुभ लक्ष्मी बैंकले रु.१ लाख ५० हजार स्वीकृत अवकाश कोषमा दाखिला गरिदिएको रहेछ । उनले २०७६ माघदेखि चैतसम्म आफू कार्यरत बैंकमा तीन महिनाको लागि बिदा लिई मलेशियाको मे बैंकमा काम गरेकी रहिछिन् । उक्त बैंकमा काम गरे बापत ३ महिनाको रु.३ लाख आय आर्जन गरेकी रहिछिन् । उनले आर्जन गरेको रु.३ लाखमा मलेशियाको आयकर ऐन अनुसार रु.३० हजार आयकर बापत कर दाखिला गरेकी रहिछिन् । यस अवस्थामा सुश्री रामेश्वरी शर्माले कर प्रयोजनका लागि एकल व्यक्ति घोषणा गरी आफ्नो आय विवरण अनुसार लाग्ने कर दाखिला गर्दा मलेशियामा दाखिला गरेको कर मिलानको लागि दावी गर्न पाउने रकम निम्नानुसार गणना गर्नु पर्दछ :		
विवरण	रकम रु.	रकम रु.
नेपालको रोजगारीको आय		६,००,०००।-
मलेशियाको रोजगारीको आय		३,००,०००।-
निर्धारण योग्य आय (क)		९,००,०००।-
घटाउने:		
स्वीकृत अवकाश योगदान (ख)		(१,५०,०००।-)
वास्तविक योगदान	१,५०,०००।-	
निर्धारण योग्य आयको एक तिहाई	३,००,०००।-	
अधिकतम सीमा	३,००,०००।-	
चन्दा खर्च (ग)		०।-
करयोग्य आय (क-ख-ग)		७,५०,०००।-
करको गणना		
रु.४,००,०००।-सम्म १% ले	४,०००।-	
रु.१,००,०००।-मा १०% ले	१०,०००।-	
रु.२,००,०००।-मा २०% ले	४०,०००।-	

बाँकी रु.५०,०००/-मा ३०% ले	१५,०००/-	
जम्मा		६९,०००/-
न्यून: महिलालाई छुट (अनु.१(१)(११) बमोजिम कर रकमको १०% ले	६,९००/-	
औषधोपचार कर मिलान	०/-	
विदेशी कर मिलान अघि जम्मा लाग्ने कर	६२,१००/-	
न्यून वैदेशिक कर मिलान	२४,८४०/-	
जम्मा कर दायित्व		३७,२६०/-
# वैदेशिक कर मिलानको गणना		
करको औसत दर $\frac{\text{विदेशी कर मिलान अघि जम्मा लाग्ने कर}}{\text{करयोग्य आय}} \times १००\%$		
=	८.२८%	
विदेशको आय	=	३,००,०००/-
विदेशमा तिरेको कर	=	३०,०००/-
दावी योग्य कर (८.२८%ले)	=	२४,८४०/-
सुश्री रामेश्वरी शर्माको मलेशियामा रोजगारी बापत आर्जित आयमा रु.३०,०००/- कर कट्टा भएको रहेछ । उनको आ.व.२०७६/७७ को करयोग्य आयमा लाने नेपालको करको औसत दर ८.२८% प्रतिशतले मलेशियामा रोजगारीको निर्धारणयोग्य आय रु.३ लाखको हुने कर रकम रु.२४,८४०/-सम्म वैदेशिक कर मिलान दावी गर्न पाउने भएकोले उनले रु.३०,०००/- वैदेशिक कर दाखिला गरे तापनि रु.२४,८४०/- मात्र वैदेशिक करको रूपमा मिलान गर्न पाउँछिन् ।		

७(३) उपदफा (२) को खण्ड (ख) मा व्यवस्था गरिएको सीमाको कारणले उपदफा (१) बमोजिम विदेशी कर मिलान गर्न पाउने सुविधा प्रदान नगरिने कुनै व्यक्तिको निर्धारणयोग्य विदेशी आयका सम्बन्धमा दाखिला गरेको कुनै विदेशी आयकरलाई देहाय बमोजिम गर्न पाइनेछ :-

(क) आगामी वर्षमा सार्न सकिने, र

(ख) यस्तो विदेशी आय भएको देशमा स्रोत रहेको सो व्यक्तिको भावी आय वर्षको निर्धारणयोग्य विदेशी आयका सम्बन्धमा दाखिला गरेको मानिने ।

कुनै बासिन्दा व्यक्तिको व्यवसाय, रोजगारी वा लगानी आय नेपाल बाहिर आर्जन गरेको रहेछ र बाहिर आय आर्जन गरेको देशमा त्यस देशको आयकर ऐन अनुसार दाखिला भएको कर वैदेशिक कर मिलानको रूपमा नेपालमा तिर्नुपर्ने आयकरमा मिलान गर्न पाउने व्यवस्था रहेको भए तापनि त्यस्तो कर मिलान नेपालको करको औसत दर भन्दा बढी दाखिला भएको कारणबाट दाखिला गरेको रकममध्ये आंशिक रूपमा मिलान हुन नसक्ने हुन्छ । कुनै व्यक्तिको वैदेशिक कर दाखिला गरेको आय वर्षमा मिलान हुन सकेको छैन भने मिलान हुन नसकेको हदसम्मको वैदेशिक कर मिलान आगामी वर्ष सार्न सक्ने व्यवस्था ऐनले गरेको छ । त्यसरी मिलान हुन नसकेको कर रकम जुन देशमा तिरेको कर मिलान हुन नसकेको हो सोही देशको स्रोतको रूपमा आगामी आय वर्षको निर्धारणयोग्य विदेशी आयको सम्बन्धमा दाखिला गरेको मानिनेछ । उपर्युक्त व्यवस्थाका सम्बन्धमा तलको उदाहरणबाट थप प्रकाश पारिएको छ ।

उदाहरण १४.५.३: मानौं, उदाहरण १४.६.२ मा उल्लिखित सुश्री रामेश्वरी शर्माको आ.व.२०७६/७७ मा विदेशमा भएको आयमा भुक्तान गरिएको वैदेशिक कर रु.३० हजार आ.व.२०७६/७७ को आयकर दायित्वबाट समायोजन हुन बाँकी रु.५,१६०/- आगामी वर्षको वैदेशिक आय (मलेशियाको आय) मा लाग्ने करसँग समायोजन गर्ने गरी सार्न सक्नेछिन् ।

उदाहरण १४.५.४: मानौं, सन्तोष हस्तकला इण्टरप्राइजेजले हस्तकला सामान उत्पादन गरी बिक्री गर्ने व्यवसाय गर्दछ। उक्त इण्टरप्राइजेजले आफ्नो सामान बिक्री गर्न काठमाडौंको अतिरिक्त भारतको कलकत्ता तथा कतारको दोहामा बिक्री कक्ष राखेको छ। आ.व.२०७६।७७मा उक्त इण्टरप्राइजेजको नेपाल तथा विदेशमा रहेको बिक्री कक्षको निर्धारणयोग्य आय निम्नानुसार रहेको छ।

उपर्युक्त बिक्री कक्षमा भएको निर्धारणयोग्य आयमा सन्तोष हस्तकला इण्टरप्राइजेजले निम्नानुसार वैदेशिक कर दाखिला गरेको छ।

(१) कलकत्ता बिक्री कक्षको रु.१०,००,०००।- निर्धारणयोग्य आयमा ३० प्रतिशतका दरले रु.३,००,०००।-

(२) कतारको दोहाको बिक्री कक्षको रु.५,००,०००।- निर्धारणयोग्य आयमा १५ प्रतिशतका दरले रु.७५,०००।-

यदि सन्तोष हस्तकला इण्टरप्राइजेज प्राकृतिक व्यक्ति भए र निजले सो आ.व.मा दम्पती छनौट गरेको भए निजले आ.व.२०७६।७७ मा नेपालमा भएको व्यवसाय तथा विदेशमा भएको आय बापत निम्नानुसार कर तिर्नुपर्ने हुन्छ।

विवरण	रकम रु.	रकम रु.
काठमाडौं बिक्री कक्ष		५,००,०००।-
कलकत्ता (भारत) को बिक्री कक्ष		१०,००,०००।-
दोहा (कतार) को बिक्री कक्ष		५,००,०००।-
निर्धारणयोग्य आय (क)		२०,००,०००।-

विवरण	रकम रु.	रकम रु.
काठमाडौं बिक्री कक्ष		५,००,०००।-
कलकत्ता (भारत) को बिक्री कक्ष		१०,००,०००।-
दोहा (कतार) को बिक्री कक्ष		५,००,०००।-
निर्धारणयोग्य आय (क)		२०,००,०००।-
छुट रकम:		
छुट पाउने अवकास योगदान (ख)		-
चन्दा खर्च (ग)		-
करयोग्य आय (क-ख-ग)		२०,००,०००।-
करको गणना		
रु.४,५०,०००।- सम्म १%	४,५००।-	
रु.१,००,०००।- मा १०% ले	१०,०००।-	
रु.२,००,०००।- मा २०% ले	४०,०००।-	
बाँकी रु.१२,५०,०००।- मा ३०% ले	३,७५,०००।-	
जम्मा कर	४,२९,५००।-	

न्यून: वैदेशिक कर मिलान		
भारतको	(२१४,७००।-)	
कतारको	(७५,०००।-)	
जम्मा कर दायित्व		१,३९,८००।-
<u>कर मिलान पाउने रकम गणना</u>		
करयोग्य आय	२०,००,०००।-	
वैदेशिक कर मिलान अधिको कर	४,२९,५००।-	
वैदेशिक कर मिलानको गणना		
करको औसत दर =	विदेशी कर मिलान अधि जम्मा लाग्ने कर करयोग्य आय	X १००%
=	२१.४७%	
मुलुक	भारत	कतार
निर्धारणयोग्य आय रु.	१०,००,०००।-	५,००,०००।-
औसत दर (२१.४७%) ले हुने रकम रु.	२,१४,७००।-	१,०७,३५०।-
सो मुलुकमा तिरेको कर (विगतको बाँकी समेत)	३,००,०००।-	७५,०००।-
दाबी योग्य कर रु.	२१४,७००।-	७५,०००।-
आगामी वर्ष दाबी गर्न सकिने रकम रु.	८५,३००।-	-
सन्तोष हस्तकला इण्टरप्राइजेजको विदेशको समेत जम्मा निर्धारणयोग्य आय रु.२०,००,०००।- भएको र सो बापत निजको कर दायित्व रु.४२९,५००।- भएकोले नेपालको कर औसत दर २१.४७ प्रतिशत हुन्छ। उक्त इण्टरप्राइजेजले कतारको दोहाको बिक्री कक्षमा भएको आय बापत कतारमा १५ प्रतिशतका दरले रु.७५,०००।- वैदेशिक करको रूपमा दाखिला गरेकोमा नेपालमा तिर्नुपर्ने कर दायित्व मिलान दाबी गरेकोमा कतारमा तिरेको कर नेपालको करको औसत दरले गणना गर्दा हुने रकम भन्दा कम भएकोले उक्त वैदेशिक कर सबै मिलान गर्न पाउँछ त्यस्तै, भारतको कलकत्ता बिक्री कक्षमा भएको निर्धारणयोग्य आयमा रु.३,००,०००।- कर दाखिला गरेको छ। उक्त आ.व.२०७६।७७ मा उक्त इण्टरप्राइजेजको नेपालमा तिर्नुपर्ने नेपालको करको औसत दर २१.४७ प्रतिशत भएकोले भारतको कलकत्तामा बिक्रीको निर्धारणयोग्य आय रु.१०,००,०००।- बापत रु.२,१४,७००।- मात्र वैदेशिक करको रूपमा मिलानको लागि दाबी गर्न पाउँछ। यस अवस्थामा उक्त इण्टरप्राइजेजको भारतमा तिरेको करमध्ये मिलान हुन नसकेको रु.८५,३००।- आगामी वर्षको लागि सार्न पाउँछ। यसरी सारेको रकम सन्तोष हस्तकला इण्टरप्राइजेजको आगामी आ.व.मा भारतको कलकत्ताको बिक्री कक्षबाट हुने निर्धारणयोग्य आय बापत दाखिला गरेको मानिनेछ। यस्तो रकम समायोजन नहुनेल सम्म सार्न सकिन्छ।		

७।(४) उपदफा (१) मा जुनसुकै कुरा लेखिएको कुनै आय वर्षको लागि कुनै व्यक्तिले सो वर्षमा पाउने विदेशी कर मिलानको दाबी छोडी यस्तो मिलान सुविधा उपलब्ध रहेको विदेशी आयकर बापतको रकम खर्च दाबी गर्न पनि सक्नेछ।

ऐनले बासिन्दा व्यक्तिको वैदेशिक आय छ र सोमा विदेशमा आयकर तिरेको छ भने नेपालको करको औसत दरको सीमाभित्र रही वैदेशिक कर मिलान गर्न सक्ने व्यवस्था गरेको छ। तर कुनै बासिन्दा व्यक्तिले कुनै आय वर्षमा वैदेशिक आय बापत विदेशमा कर तिरेको छ भने त्यसरी तिरेको कर उक्त

विदेशको आय नेपालको आय समेत समावेश गर्दा लाग्ने करमा मिलान नगरी विदेशमा दाखिला गरेको कर रकम बराबरको रकमलाई खर्च दावी गर्न सक्ने व्यवस्था (Foreign Tax- Expense Method) समेत रहेको छ । यस्तो अवस्थामा यसरी तिरिएको कर रकमलाई दावीयोग्य खर्च मानिन्छ । उक्त व्यवस्था तलको उदाहरणबाट समेत खुलाइएको छ ।

उदाहरण १४.५.५: मानौं, विश्वरूप कार्पेट प्रा.लि.नेपालमा गलैचा उत्पादन गर्ने व्यवसाय गर्दोरहेछ । उक्त प्रा.लि.ले आफ्नो गलैचा विश्व बजारमा बिक्री गर्ने उद्देश्यले आ.व.२०७५।७६ मा जर्मनीको फ्रान्कफर्टमा बिक्री कक्ष खोली त्यस बिक्री कक्षबाट भएको कारोबारमा रु.१०,००,०००।- निर्धारणयोग्य आय आर्जन गरेको रहेछ । फ्रान्कफर्ट बिक्री कक्षमा भएको निर्धारणयोग्य आयमा जर्मनीको आयकर ऐन अनुसार रु.३,५०,०००।- कर दाखिला गरेको रहेछ । उक्त प्रा.लि.को नेपालको कारोबारबाट समेत रु.१०,००,०००।- निर्धारणयोग्य आय प्राप्त भएको रहेछ । यस अवस्थामा उसले आफ्नो कर दायित्व निम्नानुसार निर्धारण गर्न पाउँछ ।

विवरण	नेपालको व्यवसाय	जर्मनीको व्यवसाय
नेपालमा भएको निर्धारणयोग्य आय रु.	१०,००,०००।-	१०,००,०००।-
न्यून: जर्मनीमा दाखिला कर रु.		(३५०,०००।-)
जम्मा करयोग्य आय रु.	१०,००,०००।-	६,५०,०००।-
लाग्ने कर (नेपालको आयमा २०% तथा जर्मनीको आयमा २५%) रु.	२,००,०००।-	१,६२,५००।-
जम्मा दाखिला गर्नुपर्ने कर रु.	३,६२,५००।-	

यस उदाहरणमा सो प्रा.लि.को जर्मनीको व्यवसायमा तिर्नुपर्ने कर रु.१,६२,५००।- समेत रु.३ लाख ६२ हजार ५ सय नेपालमा कर दाखिला गर्नु पर्दछ ।