

परिच्छेद १५

दोहोरो कर मुक्ति तथा वित्तीय छल निरोध सम्झौता सम्बन्धी व्यवस्था

(Provision related to Avoidance of Double Taxation and the Provision of Fiscal Evasion)

१५.१ आयकर ऐन, २०५८ ले नेपाल सरकारलाई अन्य कुनै देशको सरकारसँग दोहोरो कर मुक्ति तथा वित्तीय छल निरोध सम्झौता गर्न सक्ने अधिकार प्रदान गरेको छ। दुई देशबीचमा हुने व्यापार, प्रविधिको हस्तान्तरण तथा एक देशको व्यक्तिले अर्को देशमा गर्ने पुँजी लगानीका कारणले एक देशका बासिन्दाको अर्को देशमा आयको स्रोत हुन जाने भएकोले आफू बासिन्दा रहेको देशमा र त्यस्तो आयको स्रोत रहेको देशमा समेत दुई देशमा कर लाग्न जाने हुन्छ। यसरी एउटै व्यक्तिको एउटै आयमा दोहोरो कर लाग्न जाने अवस्था हुन्छ। त्यस्तो अवस्थाबाट उन्मुक्ति दिन विभिन्न देशको बीचमा दोहोरो कर मुक्ति तथा वित्तीय छल निरोध सम्झौता गरिन्छ। नेपालको आयकर ऐन को दफा ७३ लेदोहोरो कर मुक्ति तथा वित्तीय छल निरोध सम्झौता लगायत कर प्रशासनमा पारस्परिक सहयोग प्रदान गर्ने विषयमा समेत सम्झौता हुन सक्ने व्यवस्था गरेको छ। अन्तर्राष्ट्रिय करको सन्दर्भमा दोहोरो कर मुक्ति सम्बन्धी प्रावधान एवम् सो सम्बन्धी सम्झौताका आधारलाई यस परिच्छेदमा प्रस्तुत गरिएको छ।

१५.२ अन्तर्राष्ट्रिय सम्झौता

ऐनको दफा ७३ ले अन्तर्राष्ट्रिय सम्झौता एवम् दोहोरो कर मुक्ति सम्बन्धमा निम्नानुसारको व्यवस्था गरेको छ :-

७३(१) कुनै व्यक्तिको कुनै आयमा यस ऐन वा प्रचलित कानून बमोजिम कर लाग्ने व्यवस्था भएको र सोही आयमा विदेशी मुलुकमा पनि कर लाग्ने रहेछ भने यस्तो दोहोरो कर नलाग्ने गर्न नेपाल सरकारले विदेशी सरकारसित अन्तर्राष्ट्रिय सम्झौता गर्न सक्नेछ।

कुनै व्यक्तिको आयको स्रोत बासिन्दा भएको देशमा मात्र सीमित नभई विदेशी मुलुकमा समेत आयकरका विभिन्न शीर्षक अन्तर्गतको आयका स्रोत रहेको हुन सक्दछ। यसले गर्दा आयको स्रोत भएको देशको आयकर ऐन अनुसार त्यस देशमा कर लाग्ने र त्यस देशमा आर्जन गरी प्राप्त गरेको आय स्वदेशमा ल्याउँदा वा बासिन्दा व्यक्तिको संसारभरिको आयमा कर लाग्ने सिद्धान्त अनुसार कर लाग्ने देशमा आर्जन गरेको आय समेत समावेश गरी आयकर भुक्तानी गर्दा एउटै आयमा दोहोरो कर लाग्न जाने हुन्छ। यस्तो अवस्थामा दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता सम्पन्न भएको छ भने कुनै व्यक्तिको एउटै आयमा दुई वटा देशमा कर नलाग्ने हुन्छ। उक्त व्यवस्था तलको उदाहरणबाट समेत खुलाईएको छ।

उदाहरण १५.२.१: मानौं, नगेन्द्र भा नेपालको वरिष्ठ आँखा शल्य चिकित्सक रहेछन्। आर्थिक वर्ष २०७५/७६ मा निजले भारतको मद्रासको अस्पतालमा स्रोत व्यक्तिको हैसियतले ४ महिना सेवा प्रदान गरी रु.१० लाख सेवा शुल्क प्राप्त गरेका रहेछन्। नेपाल सरकार र भारत सरकारबीच दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता सम्पन्न भएको र उक्त सम्झौतामा स्रोत व्यक्तिको हैसियतले शल्यक्रिया सेवा प्रदान गर्ने व्यक्तिले बासिन्दा नभएको देशमा १८३ दिनभन्दा कमसमय सेवा प्रदान गरी प्राप्त गरेको आयमा स्रोत देशमा कर नलाग्ने व्यवस्था रहेछ भने यस अवस्थामा डा.नगेन्द्र भाले भारतमा गरेको आँखाको शल्यचिकित्साबापत प्राप्त आयमा भारतमा आयकर तिर्नु पर्दैन।

यदि नेपाल सरकार तथा भारत सरकारबीच यस किसिमको दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता नभएको अवस्थामा भारतमा प्राप्त गरेको आयमा भारतमा कर भुक्तानी गर्नुपर्ने र नेपालमा समेत सो आय समावेश गरी कर तिर्नुपर्ने हुन्छ। यसर्थ यसबाट एउटै आयमा दोहोरो कर लाग्ने अवस्था हुन जान्छ।

७३(२) नेपालसँग सम्पन्न भएका कुनै अन्तर्राष्ट्रिय सम्झौता बमोजिम अर्को देशको सक्षम अधिकारीले सो अर्को देशको कर कानून अन्तर्गत कुनै बक्यौता राख्ने व्यक्तिले बुझाउनु पर्ने रकम नेपालमा संकलन गरिदिन विभागलाई अनुरोध गरेको अवस्थामा यो उपदफा लागू हुनेछ ।

कुनै एक देशमा आय आर्जन गर्दा आय आर्जन गरेको देशको आयकर ऐन अनुसार दाखिला गर्नुपर्ने कर दायित्व भुक्तानी नगरी अर्को देशमा गई बस्ने व्यक्तिलाई आय आर्जन भएको देशमा लाग्ने करको दायित्वबाट उन्मुक्ति नमिलोस भन्ने अभिप्रायले देशको बीचमा हुने दोहोरो कर मुक्ति सम्झौतामा कर संकलनको लागि सहयोग गर्ने सम्बन्धी विषयलाई समेत समावेश गर्न सकिने प्रचलन रहेको छ । यस किसिमको व्यवस्थाले कर दायित्वबाट उन्मुक्ति पाउन एउटा देशबाट भागी अर्को देशमा बस्ने उद्देश्यलाई नियन्त्रण गर्दछ । दोहोरो कर मुक्ति सम्झौताको विभिन्न नमूना (Model) मा यससम्बन्धी व्यवस्थालाई छुट्टै धाराको रूपमा राख्न थालिएको छ । OECD Model लेपछिल्लो संस्करणमा कर संकलनमा सहयोग (Assistance in the Collection of Taxes) लाई छुट्टै धाराको रूपमा समावेश गरेकोछ । त्यस्तै SAARC Model मा पनि यस धारा समावेश भएको छ । नेपालको आयकर ऐनमा माथि उल्लेख गरेको व्यवस्था समावेश गरी संविदाकारी देशलाई त्यस देशको कर दायित्व संकलनमा सहयोग गर्ने प्रत्याभूति दिएको छ । अर्को देशमा कर दायित्व रहेको आफ्नो बासिन्दा व्यक्तिबाट कसरी कर संकलन गर्ने, कति दिनसम्म संकलन गर्ने भन्ने विभिन्न विषयको सम्बन्धमा दुई देशको बीचमा सम्पन्न हुने सम्झौतामा नै विस्तृत रूपमा उल्लेख भएको हुन्छ । उक्त व्यवस्था तलको उदाहरणबाट समेत खुलाइएको छ ।

उदाहरण १५.२.२: मानौं, अमिर हुसेन भन्ने व्यक्तिले भारतमा आ.व.२०७४।७५ मा सोही देशको बासिन्दा व्यक्ति भई होटल व्यवसाय सञ्चालन गरेका रहेछन् । उनले भारतमा व्यवसाय सञ्चालन गरेबापत भारतमा रु.१० लाख कर भुक्तानी गर्नुपर्ने रहेछ । निजले भारतमा उक्त कर दाखिला नगरी देश छोडी आ.व.२०७५।७६ देखि नेपालको बासिन्दा व्यक्ति भई बसेका रहेछन । निजले नेपालमा बासिन्दा व्यक्तिको रूपमा व्यवसाय सञ्चालन समेत गरेका रहेछन ।

नेपाल सरकार तथा भारत सरकारबीच दोहोरो कर मुक्ति तथा वित्तीय छल निरोध सम्बन्धी सम्झौतामा कर संकलनमा सहयोग गर्ने धारा समावेश भएकोले भारतको सक्षम अधिकारीले नेपालको आन्तरिक राजस्व विभागका महानिर्देशक (सक्षम अधिकारी) लाई भारतमा बक्यौता रहेको अमिर हुसैनको कर दायित्व संकलन गर्न पत्राचार गरेमा नेपालको आन्तरिक राजस्व विभागको महानिर्देशकले यस दफाको अधीनमा रही कर संकलनमा सहयोग गरिदिनु पर्दछ ।

७३(३) उपदफा (२) लागू हुने अवस्थामा विभागले सो सक्षम अधिकारीलाई सो रकम पठाउने प्रयोजनको लागि कर बक्यौता राख्ने सो व्यक्तिलाई लिखित रूपमा सूचना गरी सो सूचनामा उल्लेख गरिएको मितिभित्रमा त्यस्तो रकम विभागमा दाखिला गर्न लगाउन सक्नेछ ।

नेपालले दोहोरो कर मुक्ति तथा वित्तीय छल निरोध सम्झौतामा हस्ताक्षर गरेको देशको सक्षम अधिकारीले कर संकलनका लागि अनुरोध गरी पठाएको अवस्थामा विभागले संकलनको प्रक्रिया अवलम्बन गर्नुपर्दछ । सम्झौता भएको देशमा कर दायित्व रहेको नेपालको बासिन्दा व्यक्तिबाट कर संकलन गरी पठाउनको लागि विभागले रकम दाखिला गर्नुपर्ने म्याद सहित लिखित सूचना जारी गर्नु पर्दछ । माथिको उदाहरण १५.२.२ मा अमिर हुसैनको भारतमा रहेको कर दायित्व असुली गरी पठाउन भारतको सक्षम अधिकारीले नेपालको सक्षम अधिकारीलाई पत्राचार गरेको अवस्थामा आन्तरिक राजस्व विभागले निज अमिर हुसैनलाई भारतमा निजले दाखिला गर्नुपर्ने कर रकम दाखिला गर्नुपर्ने मिति उल्लेख गरी सूचना जारी गर्नुपर्दछ ।

७३(४) कुनै अन्तर्राष्ट्रिय सम्झौतामा नेपालले आय वा भुक्तानीमा छुट दिनुपर्ने वा आय वा भुक्तानीमा गरेको घटाइएको दर लगाउनु पर्ने गरी व्यवस्था गरिएको भएमा यो उपदफा लागू हुनेछ ।

कुनै पनि देशको आयकर ऐनले आयको प्रकार अनुसार पनि कर लाग्ने दर निर्धारण गरेको हुन्छ । दोहोरो कर मुक्ति सम्झौतामा आयको प्रकार अनुसार त्यसमा लाग्ने कर वा कुन देशमा त्यस्तो आयमा कर लाग्ने हो स्पष्ट रूपमा विभिन्न धारामा उल्लेख भएको हुन्छ । देशको आयकर ऐनमा तोकिएको दर र सम्झौतामा उल्लेख भएको दर कतिपय आयमा फरक पर्न सक्दछ । सम्झौतामा उल्लेख भएको दर ऐनमा उल्लेख भएको दरभन्दा घटी भएको अवस्था वा सम्झौतामा कुनै व्यक्तिको आयको स्रोत देशमा छुट दिने उल्लेख भएको तर त्यस्तो व्यक्तिको आयमा ऐनमा कर लाग्ने अवस्था हुन सक्दछ । ऐन अनुसार कर लाग्ने तथा बढी दरले कर लाग्ने तर सम्झौता अनुसार कर नलाग्ने वा घटी दरले कर लाग्ने उल्लेख भएको छ भने दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता सम्पन्न भएको देशको सन्दर्भमा सम्झौताको व्यवस्था अनुरूप गर्नुपर्दछ । नेपालको आयकर ऐनले यसै उपदफा मार्फत सम्झौताको व्यवस्था प्रभावकारी हुने प्रत्याभूति गरेको छ । उक्त व्यवस्था तलको उदाहरणबाट समेत खुलाइएको छ ।

उदाहरण १५.२.३: मानौं, चीनको Dr. Lee ले नेपालको भृकुटी मेडिकल कलेजमा अध्यापन कार्य गरी रु.१० लाख आय प्राप्त गरेका रहेछन् । नेपाल सरकार तथा चीन सरकारको बीचमा हस्ताक्षर भएको दोहोरो कर मुक्ति सम्झौतामा एक देशको प्राध्यापकले अर्को देशमा अध्यापन गर्दा निजले प्राप्त गरेको आयमा त्यस्तो देशमा दुई वर्ष कर नलान्ने व्यवस्था रहेको छ । अतः यस अवस्थामा नेपालको आयकर ऐनको व्यवस्था प्रभावकारी नभई सम्झौताको व्यवस्था प्रभावकारी हुने हुँदा Dr. Lee ले नेपालको भृकुटी मेडिकल कलेजबाट प्राप्त गरेको आयमा नेपालमा कर तिर्नु पर्दैन ।

उदाहरण १५.२.४: मानौं, नेपाल तथा कतार सरकारबीच दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता सम्पन्न भएको छ । उक्त सम्झौतामा एक देशको बासिन्दा व्यक्तिले अर्को देशमा ऋण लगानी गरी प्राप्त गरेको ब्याज आयमा १० प्रतिशतले कर लाग्ने व्यवस्था उल्लेख गरेको छ । नेपालको आयकर ऐनले बासिन्दा प्राकृतिक व्यक्ति बाहेक अन्य व्यक्तिले प्राप्त गरेको ब्याज आयमा १५ प्रतिशतले स्रोतमा कर कट्टी गर्नुपर्ने र गैर बासिन्दा व्यक्तिको हकमा यसरी १५ प्रतिशतका दरले कट्टी गरिएको कर नै अन्तिम कर हुने व्यवस्था गरेको छ । आ.व.२०७६।७७ मा कतारका बासिन्दा व्यक्ति जाकिर हुसैनले नेपालको कर्णाली जलविद्युत कम्पनीमा रु.१ करोड लगानी गरी रु.१० लाख ब्याज आय प्राप्त गरेको रहेछ । यस अवस्थामा निज जाकिर हुसैनले प्राप्त गरेको ब्याजमा नेपालको आयकर ऐन अनुसार १५ प्रतिशतले रु.१ लाख ५० हजार कर लाग्ने हुन्छ तर कतारसँगको सम्झौताको व्यवस्था अनुसार रु.१ लाख (१० प्रतिशत) मात्र कर लाग्ने हुन्छ । अतः नेपाल सरकार तथा कतार सरकारबीच दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता भएको हुँदा जाकिर हुसैनको ब्याज आयमा सम्झौतामा उल्लेख गरिएको दर अनुसार १० प्रतिशतले हुने रु.१ लाख मात्र कर लाग्दछ ।

७३(५) उपदफा (४) लागू भएको अवस्थामा देहाय बमोजिमको कुनै निकायलाई कर छुट वा कर कट्टीको सुविधा उपलब्ध हुने छैन :-

- (क) सो सम्झौताको प्रयोजनको लागि सो सम्झौताको अर्को पक्ष रहेको राष्ट्रको बासिन्दा मानिने निकाय, र
- (ख) सो निकायको निहित स्वामित्वको पचास प्रतिशत वा सोभन्दा बढी हिस्सा प्राकृतिक व्यक्तिहरूद्वारा वा कुनै प्राकृतिक व्यक्तिको हित नरहेको निकायहरूद्वारा ग्रहण गरिएको, र सो सम्झौताको प्रयोजनको लागि सो व्यक्तिहरू वा निकायहरू सो सम्झौताको अर्को पक्ष रहेको राष्ट्रको वा नेपालको पनि बासिन्दा नभएको ।

उपदफा (४) ले नेपालको ऐनको व्यवस्थाभन्दा कम कर दायित्व हुने गरी व्यवस्था उल्लेख भई सम्झौता सम्पन्न भएको अवस्थामा सम्झौतामा उल्लेख भएको व्यवस्था नै प्रभावकारी हुने व्यवस्था गरेको छ । तर उपदफा (४) को व्यवस्था उपदफा (५) मा उल्लेख गरिएको व्यक्तिको सम्बन्धमा भने व्यवस्था प्रभावकारी नहुने व्यवस्था गरेको छ । सम्झौतामा भएको कर छुटको सुविधा पाउँन संविदाकारी मुलुकको वा नेपालको बासिन्दा व्यक्ति भएको हुनुपर्दछ ।

उदाहरणका लागि नेपाल र कतारकाबीचमा दोहोरो कर मुक्ती सम्बन्धी सम्झौता छ । ऐनको यो दफा अनुसार सुविधा प्राप्त गर्न कुनै कतारी कम्पनीको कम्तिमा ५० प्रतिशत शेयरधनी कतारको कर कानून अनुसार बासिन्दा व्यक्ति वा नेपालको बासिन्दा व्यक्ति हुनु पर्दछ । कतारको बासिन्दा व्यक्ति वा नेपालको बासिन्दा व्यक्ति बाहेक अन्य देशको बासिन्दा व्यक्तिको ६० प्रतिशत शेयर भएको कतारी कम्पनीले यो दफा बमोजिमको कर सहूलियत प्राप्त गर्न सक्तैन ।

स्पष्टीकरण : यस दफाको प्रयोजनको लागि “अन्तर्राष्ट्रिय सम्झौता” भन्नाले देहायको व्यवस्था गर्ने कुनै विदेशी सरकारसँग सम्पन्न गरिएको नेपालको हकमा लागू भएको कुनै सन्धि वा सम्झौता सम्भन्नु पर्छ :-

(क) दोहोरो करबाट मुक्ति दिने र वित्तीय छल निरोध गर्ने, वा

(ख) कर दायित्वको कार्यान्वयनमा पारस्परिक प्रशासनिक सहायता प्रदान गर्ने ।

आयकरको सम्बन्धमा विदेशी मुलुकसँग सम्पन्न हुने सम्झौता मुख्य रूपमा दोहोरो कर मुक्ति तथा वित्तीय छल निरोध गर्ने सम्बन्धमा नै हुन्छ । तर कतिपय देशको बीचमा पूर्णरूपको (Full-fledged) सम्झौता नभईसीमित विषयमा समेत सम्झौता हुने गरेको छ । व्यक्तिको सबै प्रकारको आय वा नमूना सम्झौता (Model Agreement) को सबै धारा समावेश गरी सम्झौता गर्न बढी समय लाग्ने र देशको आर्थिक गतिविधिको अवस्था अनुसार सीमित विषयमा मात्र सम्झौता भएपनि हुने कारणवस केही धारामात्र समावेश गरी सम्झौता सम्पन्न गर्न सकिन्छ । दुई राष्ट्रबीच Exchange of Information को सम्बन्धमा मात्र सम्झौता हुन सक्दछ । त्यस्तै एउटा देशमा कर दायित्व राखी अर्को देशमा बस्ने प्रवृत्तिलाई निरुत्साहित गर्न देशको बीचमा Assistance in the Collection of Taxes को लागि मात्र सम्झौता भएको हुन सक्दछ ।

दोहोरो कर मुक्ति वा वित्तीय छल निरोध गर्ने सम्बन्धमा पनि व्यक्तिको सबै आयको सम्बन्धमा सम्झौता नभई सीमित क्षेत्र एवम् आयको लागि मात्र सम्झौता हुने गरेको छ । विशेष गरी Shipping and Air Enterprises को आयको लागि मात्र धेरै देशको बीचमा सम्झौता भएको पाइन्छ । देशको बीच व्यापार, लगानी, प्रविधि हस्तान्तरण एवम् सेवा प्रदान आदि आर्थिक गतिविधि नभएको अवस्थामा समेत Shipping and Air Enterprises गतिविधि हुन सक्ने हुँदा यसको विविध पक्षलाई स्पष्ट गरी सम्झौता हुन सक्दछ ।

१५.३ दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता

१५.३.१ दोहोरो कर मुक्ति सम्झौताको परिचय

वर्तमान विश्वमा कुनै पनि राष्ट्र एक्किएर आर्थिक गतिविधिमा रहन सक्ने अवस्था छैन । देशको तीव्र आर्थिक विकासको लागि विकासशील राष्ट्रलाई वैदेशिक लगानी, आधुनिक प्रविधि तथा विशेषज्ञको सेवा आवश्यक पर्दछ । त्यस्तै विकसित राष्ट्रले आफ्नो देशमा लगानीको अवसर कम हुँदै गएको तथा विकासशील राष्ट्रमा बजार एवम् कच्चा पदार्थको उपलब्धता एवम् सस्तो श्रमशक्तिको उपलब्धताको कारणबाट विकासशील देशमा लगानी प्रवाहित गर्ने कार्य सामान्य भइसकेको छ । एक देशको बासिन्दा व्यक्तिले अर्को देशमा व्यवसाय गर्ने रोजगारी वा सेवा प्रदानमा सहभागी हुने, पुँजी एवम् ऋण लगानी गर्ने एवम् प्रविधि हस्तान्तरण गर्ने कार्यबाट अर्को देशमा आय आर्जन गर्ने गर्छन् । यसरी प्राप्त हुने आयमा जुन देशमा आय प्राप्त भएको छ, सो देशको आयकर ऐन अनुसार कर लाग्ने व्यवस्था रहेको हुन्छ । अर्कोतर्फ कुनै पनि बासिन्दा व्यक्तिको स्वदेशी आयमा

मात्र कर नलागी जुनसुकै देशमा आय भएको भएपनि कर लगाउने अधिकार (Exclusive Right of Taxation) बासिन्दा रहेको देशलाई हुन्छ ।

नेपालको आयकर ऐनमा मुख्य रूपमा २ वटा करको आधार रहेको छ । नेपालको बासिन्दाले जुनसुकै देशमा आय प्राप्त गरे पनि सो आयमाथि कर लगाउने अधिकार नेपाललाई रहेको छ । त्यस्तै कुनै गैर बासिन्दाको नेपालमा स्रोत भएको आय छ भने सोमा कर लगाउने अधिकार पनि आयकर ऐनले नेपाललाई उपलब्ध गराएको छ ।

बासिन्दा व्यक्तिलाई बासिन्दा रहेको देशमा कर लाग्ने तथा अन्य देशमा भएको आर्जनमा सो देशमा समेत कर लाग्ने हुँदा कुनै व्यक्तिको एउटै आयमा दोहोरो कर लाग्ने अवस्था सिर्जना हुन सक्छ । कुनै पनि व्यक्तिको एउटै आयमा दुई देशमा कर नलाग्ने व्यवस्था गर्न तथा बासिन्दा नभएको देशमा आय आर्जन गरे बापत भुक्तानी गरेको कर मिलान गर्ने व्यवस्थाको लागि विभिन्न देशका बीचमा दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता गर्ने गरिन्छ । कुन व्यक्तिको कुन आयमा कुन देशमा कर लाग्ने, कति दरमा कर लाग्ने, अर्को देशमा तिरेको कर आफ्नो देशमा कसरी र कतिसम्म मिलान गर्ने भन्ने सम्बन्धमा स्पष्ट हुन दुई देशको बीचमा गरिने सम्झौतालाई नै दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता भनिन्छ ।

१५.३.२ दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता सम्बन्धी समान अवधारणा

दोहोरो कर मुक्ति सम्झौताले अन्तर्राष्ट्रिय कारोबारलाई समेट्छ । कुनै देशको अन्तर्राष्ट्रिय कर पक्ष आन्तरिक (Inbound) तथा बाह्य (Outbound) दुवै हुन्छ । दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता सम्बन्धमा विभिन्न अवधारणा रहेको भए तापनि केही विषयमा समान अवधारणा रहेको पाइन्छ । अन्तर्राष्ट्रिय रूपमा समान अवधारणा रहेको मुख्य बुँदा निम्नानुसार रहेको छ :

- (१) जुन देशमा व्यापार, व्यवसाय, कारोबार वा अन्य कुनै पनि कारणबाट आय आर्जन हुन्छ भने त्यसरी भएको आय आर्जनमा स्रोत देशलाई कर लगाउने पहिलो अधिकार हुन्छ । कुनै देशको बासिन्दा व्यक्तिले अर्को देशमा शाखा सञ्चालन गरी प्रभावकारी व्यवस्थापनद्वारा कार्यालय वा कारखाना सञ्चालन गरी सक्रिय रूपमा आय आर्जन गरेको छ भने त्यसरी गरेको आयमा आय आर्जन गरेको देशमा नै कर लाग्दछ ।
- (२) कुनै देशको बासिन्दा व्यक्तिले अर्को देशमा स्थायी संस्थापनको माध्यमबाट कारोबार नगरी बासिन्दा भएको देशमा नै बसी पुँजी लगानी, ऋण लगानी एवम् प्रविधि हस्तान्तरण गर्ने कार्य गरी आय आर्जन गर्न सक्दछन् । यसरी आफैँ अर्को देशमा कुनै न कुनै रूपमा सक्रिय नभई प्राप्त गरेको आयमा स्रोत देशमा सिमित दरले कर लाग्दछ ।
- (३) कुनै देशको बासिन्दा व्यक्तिले अर्को देशमा आय प्राप्त गरेको छ भने आय आर्जन गरेको देशमा स्रोतमा कर लाग्दछ । यसरी स्रोतमा लागेको कर मिलान गरेपश्चात कर लगाउने अधिकार बासिन्दा रहेको देशलाई हुन्छ ।
- (४) कुनै देशको बासिन्दा व्यक्तिले अर्को देशमा आय आर्जन गर्दा स्रोत भएको देशमा तिरेको कर मिलान गर्नु पर्दछ । यसरी स्रोत देशमा तिरेको कर बासिन्दा देशमा मिलान गर्ने व्यवस्थाले कुनै पनि व्यक्तिको एउटै आयमा दोहोरो कर नलाग्ने अवस्था हुन्छ ।

दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता गर्दा आयमा कर लगाउने सम्बन्धमा दुई देशको बीच हुने वार्ताबाट तय हुन्छ । अन्य आयका शीर्षकमा वार्ताद्वारा तय भए तापनि माथिका बुँदाको सम्बन्धमा संविदाकारी (Contracting) देशका बीचमा समान धारणा रहेको हुन्छ ।

१५.३.३ दोहोरो कर मुक्ति सम्झौताको उद्देश्य

कुनै व्यक्तिले कुनै देशमा आय आर्जन गरेको छ भने सो देशको आयकर ऐन अनुसार कर लाग्ने व्यवस्था रहेको हुन्छ । वर्तमान विश्वमा कतिपय व्यक्तिको आय एउटै देशमा मात्र सीमित नहुन सक्छ । अन्तर्राष्ट्रिय व्यापार, व्यवसाय, लगानी तथा प्रविधि हस्तान्तरणको माध्यमबाट व्यक्तिको

उपस्थिति अर्को देशमा हुन सक्छ । अन्तर्राष्ट्रिय व्यापार एवम् लगानीबाट देशको आर्थिक विकासमा सहयोग पुग्दछ । यसरी अन्तर्राष्ट्रिय कारोबारमा संलग्न दुवै देशको आर्थिक विकास हुन गई समग्र रूपमा विश्वकै आर्थिक विकासमा सहयोग पुग्न जान्छ । दुई देशबीच कुनै पनि स्वरूपमा हुने कारोबारलाई सहज गर्न वा संविदाकारी देशको बीचमा उपयुक्त रूपले स्रोतको बाँडफाँड गर्ने व्यवस्थाको लागि दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता सम्पन्न भएको हुन्छ । दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता सम्पन्न गर्नुपर्ने विभिन्न उद्देश्य हुन्छन् । सोमध्ये प्रमुख उद्देश्य निम्नानुसार रहेका छन् :

- (१) **दोहोरो करको अवस्थालाई हटाउने** : सामान्यतया: कुनै व्यक्तिले आर्जन गरेको आयमा जुन देशमा आर्जन भएको छ सोही देशमा कर लाग्दछ । त्यस देशको ऐन अनुसार त्यस्तै बासिन्दा व्यक्तिले आय आर्जन जुन देशमा गरेको भए तापनि बासिन्दा भएको देशमा कर लाग्छ । यसरी एउटै व्यक्तिको एउटै आयमा दुईवटा देशमा कर लाग्ने व्यवस्था हटाउने उद्देश्यले देशको बीचमा दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता सम्पन्न हुन्छ । उक्त व्यवस्था तलको उदाहरणबाट समेत खुलाइएको छ ।

उदाहरण १५.३.१: मानौं, Mr. Peter संयुक्त अधिराज्यको बासिन्दा व्यक्ति रहेछन् । उनले आय वर्ष २०७५/७६ मा नेपालको बेलायतस्थित आवासीय राजदूतावासमा टेलिफोन अपरेटरको रूपमा कार्य गरी आय आर्जन गरेका रहेछन् । Mr. Peter संयुक्त अधिराज्यको बासिन्दा भएपनि टेलिफोन अपरेटरको रूपमा कार्य गरी नेपाल सरकारबाट प्राप्त गरेको रकम ऐनको दफा ६७(६)(भ) अनुसार नेपालको स्रोत हुन्छ र उनले प्राप्त गरेको आयमा नेपालको आयकर ऐन अनुसार कर लाग्दछ ।

संयुक्त अधिराज्यको आयकर ऐनले कुनै देशको सरकारी सेवाबाट निजकै बासिन्दा व्यक्तिले आय प्राप्त गरेको छ भने संयुक्त अधिराज्यमा नै कर लाग्ने व्यवस्था गरेको छ भने यस अवस्थामा Mr. Peter ले प्राप्त गरेको आयमा दुवै देशमा कर लाग्न जान्छ ।

यदि नेपाल सरकार तथा संयुक्त अधिराज्य सरकारबीच दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता सम्पन्न भएको अवस्थामा भने त्यस्तो सम्झौतामा नै सरकारी सेवाबाट प्राप्त गरेको आयमा कुन देशमा कर लाग्ने भन्ने सम्बन्धमा स्पष्ट व्यवस्था हुने हुँदा दोहोरो कर लाग्ने अवस्थाबाट उन्मुक्ति हुने हुन्छ ।

- (२) **करको भार कम गर्ने**: कुनै व्यक्तिले अर्को देशमा आय आर्जन गरे बापत आय आर्जन गरेको देशमा सोही देशको आयकर ऐन अनुसार कर लाग्दछ । कुनै देशको बासिन्दा व्यक्तिले आय आर्जन गरेको देश तथा बासिन्दा देशको बीचमा दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता सम्पन्न भएको छ भने आयको प्रकृति अनुसार लाग्ने करको दर समेत निश्चित गरिएको हुन्छ । यदि आय आर्जन गरेको देशको आयकर ऐनले तोकेको करको दर भन्दा दुई देशबीच सम्पन्न सम्झौतामा उल्लिखित करको दर कम भए दोहोरो कर मुक्ति सम्झौताको कारणबाट करको भार कम पर्न जान्छ । उक्त व्यवस्था तलको उदाहरणबाट समेत खुलाइएको छ ।

उदाहरण १५.३.२: मानौं, ABC कम्पनी नेपालको विद्युत उत्पादन गर्ने कम्पनी रहेछ । उक्त कम्पनीले अफ्नो व्यवसाय सञ्चालन गर्नको लागि चिनीया नागरिक Mr. Changबाट १० प्रतिशतको दरले ब्याज भुक्तानी गर्ने शर्तमा रु.१ करोड ऋण लिएको रहेछ । आ.व.२०७५/७६ मा उक्त ऋणको ब्याज बापत ABC कम्पनीले Mr. Chang लाई रु.१० लाख भुक्तानी गरेको रहेछ । नेपालको आयकर ऐन अनुसार गैर बासिन्दा व्यक्तिलाई यस्तो ब्याज भुक्तानीमा १५ प्रतिशत अग्रिम कर कट्टी गर्नु पर्दछ । Mr. Chang चिनियाँ बासिन्दा व्यक्ति भएको तथा नेपाल र चीन सरकारबीच सम्पन्न दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता अनुसार ब्याज आयमा १० प्रतिशतले कर लाग्ने व्यवस्था भएकोले Mr. Chang लाई करको भार ५ प्रतिशतले कम पर्न जान्छ ।

- (३) **करको दायित्वको अनिश्चितता कम गर्ने** : कुनै पनि देशको आयकर ऐन सो देशको आवश्यकता अनुसार संशोधन हुन सक्दछ । आयकर ऐन संशोधन गर्दा कुनै व्यक्तिको आयमा लाग्ने करको दर बढ्न जान सक्ने अवस्था हुन्छ । एउटा देशको बासिन्दा व्यक्तिले अर्को देशमा लगानी गर्दाको समयमा रहेको करको दरपछि संशोधनको कारणबाट परिवर्तन हुन सक्ने हुँदा कुनै व्यक्तिले आयमा लाग्ने करको सम्बन्धमा अनिश्चितता रहन सक्दछ । यदि लगानी गर्ने व्यक्ति बासिन्दा रहेको देश तथा लगानी गरेको देशको बीचमा दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता सम्पन्न भएको छ भने आयको प्रकृति अनुसार करको दर निश्चित हुने एवम् सम्झौतामा उल्लेख भएको करको दर त्यस देशको आयकर ऐनमा उल्लिखित दर भन्दा बढी भएको अवस्थामा समेत सम्झौताको व्यवस्था नै प्रभावकारी हुने हुँदा करको दायित्वको अनिश्चितता हुँदैन । उक्त व्यवस्था तलको उदाहरणबाट समेत खुलाइएको छ ।

उदाहरण १५.३.३: मानौं, Mr. Habib पाकिस्तानी बासिन्दा व्यक्ति रहेछन् । उनले बैकिङ व्यवसायलाई सहज बनाउने Computer Software को विकास गरेका रहेछन् । उनले विकास गरेको Computer Software नेपालको ABC बैंकले ५ वर्षसम्म अविच्छिन्न प्रयोग गर्ने अधिकार लिई प्रत्येक वर्ष रु.१ करोड रोयल्टी भुक्तानी गर्ने गरेको रहेछ । नेपालको आयकर ऐन अनुसार रोयल्टीको भुक्तानीमा १५ प्रतिशतका दरले कर लाग्ने व्यवस्था छ । आयकर ऐनमा पटक पटक संशोधन भई रोयल्टीको भुक्तानीमा लाग्ने करको दरमा परिवर्तन हुन सक्ने हुँदा रोयल्टी बापत प्राप्त आयमा लाग्ने करको अनिश्चितता Mr. Habib लाई रहिरहन सक्छ । Mr. Habib पाकिस्तानी बासिन्दा भएको एवम् नेपाल र पाकिस्तान सरकारबीच दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता भएकोले नेपालको आयकर ऐनमा संशोधन भई रोयल्टी भुक्तानीमा लाग्ने करको दर बढाए पनि दोहोरो कर मुक्ति सम्झौताको कारणबाट निजलाई लाग्ने करको दरको सम्बन्धमा कुनै अनिश्चितता हुँदैन । नेपाल र पाकिस्तान सरकारबीच दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता बमोजिम उक्त करको दर १५ प्रतिशत भन्दा बढि हुँदैन ।

- (४) **कर चुहावट कम गर्ने** : अन्तर्राष्ट्रियकारोबारमा संलग्न हुने व्यक्तिले करको दर बढी भएको देशबाट तुलनात्मक रूपमा करको दर कम भएको देशमा आयलाई हस्तान्तरण (Transfer Pricing) गर्न सक्ने अवस्था रहन्छ । यसले गर्दा जुन देशमा कारोबार भई आय प्राप्त भएको छ सो देशमा लाग्नुपर्ने कर रकम कम हुन गई स्रोत देशलाई नोक्सानी पर्न जान सक्ने अवस्था हुन्छ । कारोबार गर्ने बासिन्दा व्यक्ति रहेको देश तथा कारोबार भएको देशको बीचमा दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता सम्पन्न भएको छ भने यस किसिमको चुहावटलाई नियन्त्रण गर्न सकिन्छ । दोहोरो कर मुक्ति सम्झौतामा संविदाकारी देशको बासिन्दाको कारोबार सम्बन्धी सूचना आदान प्रदान गर्ने व्यवस्था हुने हुँदा उक्त व्यवस्थाको अधीनमा रही कारोबारको जानकारी लिन सकिन्छ । अतः यस किसिमको व्यवस्थाले कर चुहावटको सम्भावनालाई न्यून गर्न सहयोग पुऱ्याउँदछ । उक्त व्यवस्था तलको उदाहरणबाट समेत खुलाइएको छ ।

उदाहरण १५.३.४: मानौं, मौरिससमा रहेको एक कम्पनीले सवारी साधन बिक्रीको कार्य गर्ने गरेको रहेछ र त्यस कम्पनीको नेपाल तथा कुवेतमा स्थायी संस्थापन रहेछ । मौरिससको आयकर ऐनले व्यवसायको आयमा २० प्रतिशतले कर लाग्ने व्यवस्था गरेको रहेछ भने नेपालको आयकर ऐनले सामान्य व्यवसायको आयमा २५ प्रतिशतका दरले कर लाग्ने व्यवस्था गरेको छ । त्यस्तै कुवेतमा करको दर मानौं १५ प्रतिशत रहेछ । मौरिससको कम्पनीले नेपालमा पठाएको प्रति गाडीको मूल्य रु.८ लाख रहेछ र कुवेतमा सोही किसिमको गाडी रु.७ लाख प्रति गाडीका दरले पठाउँने गरेको रहेछ । यसरी उक्त कम्पनीले नेपालबाट मौरिससमा मूल्य हस्तान्तरण (Transfer Pricing) को Arrangement गरेको मानिनेछ । नेपाल तथा मौरिससबीच दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता भएकोले नेपालको अधिकार प्राप्त अधिकारी (Competent Authority) ले मौरिससको कम्पनीले उसको अन्य स्थायी संस्थापनमा

पठाएको मूल्य सम्बन्धी जानकारी (Exchange of Information) माग गर्न सक्दछ ।
यसरी माग गरेको जानकारी मौरिसस सरकारले उपलब्ध गराउनु पर्दछ ।

१५.३.४ दोहोरो कर मुक्ति सम्झौताका नमूना (Models)

देशको बीचमा हुने वस्तु तथा सेवाको आदानप्रदान, प्रविधि हस्तान्तरण, पुँजी तथा ऋण लगानीको कारणबाट एउटा देशमा आय प्राप्त हुने तथा उक्त आय प्राप्त गर्ने व्यक्ति अर्को देशको बासिन्दा हुन सक्ने हुँदा व्यक्तिले प्राप्त गरेको आयको सम्बन्धमा दुई वटा देशको आयकर ऐन आकर्षित हुने गर्दछ । सामान्यतया: आय प्राप्त भएको देशमा त्यस देशको आयकर ऐन अनुसार स्रोतको आधारमा कर लाग्दछ । बासिन्दा व्यक्तिको संसारभरको आय (Worldwide Income) मा कर लाग्ने सिद्धान्त भएको देशको आयकर ऐनले बासिन्दा व्यक्तिको देश बाहिर आर्जन गरेको आयमा समेत कर लाग्दछ । यसरी एउटै व्यक्तिको एउटै आयमा दोहोरो कर लाग्न जान्छ । कुनै पनि व्यक्तिको एउटै आयमा दोहोरो कर नलागोस् तथा दुवै देशमा कर नलाग्ने अवस्था सिर्जना हुन नदिनको लागि देशको बीचमा दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता सम्पन्न हुने गर्दछ ।

अन्तर्राष्ट्रिय सम्झौताको मुख्य उद्देश्य दोहोरो करबाट उन्मुक्ति दिनु हो । यसको लागि सम्झौतामा व्यक्तिको कुन आयमा कुन देशमा कर लाग्ने हो सो आयको प्रकृतिको आधारमा यकिन गरिएको हुन्छ । कतिपय आयमा व्यक्तिको स्रोत भएको देशको साथसाथै बासिन्दा भएको देशमा लागेको कर बासिन्दा भएको देशमा घोषणा गरी सो आयमा लागेको करलाई मिलान गर्ने व्यवस्था गरी दोहोरो करबाट उन्मुक्ति दिएको हुन्छ । वर्तमान समयमा अन्तर्राष्ट्रिय सम्झौतामा सूचनाको आदानप्रदानबाट कर चुहावट नियन्त्रण गर्न प्रभावकारी व्यवस्था राख्न थालेको छ । कुनै एक देशको बासिन्दा व्यक्तिले अर्को देशमा तिर्नुपर्ने कर दायित्व बक्यौतामा राखेको छ भने संविदाकारी देशको बीचमा एक अर्को देशमा रहेको बक्यौता कर असुली गर्ने सम्बन्धी विषय समेत अन्तर्राष्ट्रिय सम्झौतामा व्यवस्था गर्न थालिएको छ ।

देशको बीचमा दोहोरो कर मुक्तिको लागि गरिने सम्झौता कसरी गर्दा उपयुक्त हुन्छ वा सम्झौता गर्दा कुनै एक देशलाई प्राप्त हुने कर रकम फरक पर्न नजाओस भन्ने उद्देश्यले अन्तर्राष्ट्रिय सम्झौताका विभिन्न नमूना (Model) प्रचलनमा रहेका छन् । केही वर्ष अगाडि दक्षिण एशियाली क्षेत्रीय सहयोग संगठन (SAARC) ले समेत सीमित विषयलाई समावेश गरी SAARC Model जारी गरेको छ । मुख्य रूपमा प्रचलनमा रहेको सम्झौताका नमूना (Models) निम्नानुसार रहेको छ ।

- (क) राष्ट्र संघको नमूना (UN Model)
- (ख) आर्थिक सहयोग एवम् विकास संगठनको नमूना (OECD Model)
- (ग) दक्षिण एशियाली क्षेत्रीय सहयोग संगठनको नमूना (SAARC Model)
- (घ) US Model
- (ङ) Netherlands Model

अन्तर्राष्ट्रिय सम्झौताको सम्बन्धमा प्रकाशित विभिन्न Models मध्ये OECD Model तथा UN Model बढी प्रचलनमा रहेका छन् । दुवै Model मा सम्झौताले समावेश गर्ने व्यक्ति, समावेश गरिने कर, परिभाषा, आयको प्रकृति अनुसार कर लाग्ने देशको व्यक्ति आफै सक्रिय नभई अर्को देशमा पुँजी लगानी, प्रविधि हस्तान्तरण एवम् सम्पत्ति प्रयोग गर्न दिएबापत प्राप्त गरिने आय Passive Income मा स्रोत देशमा लाग्ने कर, व्यक्ति आफै सक्रिय भई व्यवसाय वा सेवा प्रदान गरे बापत प्राप्त गर्ने आयमा लाग्ने कर, सूचना आदानप्रदान एवम् अर्को देशमा स्रोत भएको आय बापत बासिन्दा भएको देशमा घोषणा गरेको आय तथा तिरेको कर मिलान गर्ने तरिका (Method) आदि समावेश भएको छ । दुवै Model आफैमा पूर्ण भए तापनि व्यक्तिको आयको प्रकृति अनुसार कर लाग्ने देश तथा लाभांश, ब्याज एवम् रोयल्टीको आयमा स्रोत

देशमा लाग्ने करको दर आदि विषयमा फरक धारणा रहेको छ । यी दुवै Model मा रहेको केही प्रमुख फरक धारणा निम्नानुसार रहेको छ ।

- (१) UN Model मा विभिन्न २९ वटा धारा (Articles) रहेको छ भने OECD Model मा ३१ (हाल ३०) वटा धारा (Articles) रहेका छन् । OECD model मा UN Model मा उल्लेख भएको धाराको अतिरिक्त "Assistance in the Collection of Taxes" तथा "Teritorial Extension" लाई पनि नमुनामा समावेश गरेको छ भने Independent Personnel Services लाई हटाइएको छ ।
- (२) OECD Model ले निर्माण सम्बन्धी स्थायी संस्थापन हुनको लागि अर्को देशमा एक वर्ष भन्दा बढी कार्यरत रहनुपर्ने उल्लेख गरेको छ । यस विषयमा UN Model ले ६ महिनाभन्दा बढी अर्को देशमा कार्यरत रहेमा स्थायी संस्थापन हुने उल्लेख गरेको छ । UN Model ले भवन निर्माण तथा जडानमा प्रत्यक्षरूपमा सुपरीवेक्षण गर्ने कार्य पनि स्थायी संस्थापन हुने उल्लेख गरेको छ ।
- (३) UN Model ले कुनै व्यक्तिले आफ्नो कर्मचारी वा अन्य व्यक्ति मार्फत अर्को देशमा सेवा प्रदान गरेको छ र यसरी सेवा प्रदान गरेको अवधि १८३ दिनभन्दा बढी भएमा त्यस्तो सेवा प्रदान गर्ने व्यक्ति सेवा प्रदान गर्ने देशको स्थायी संस्थापन (Enterprises) हुने भन्ने स्पष्ट रूपमा उल्लेख गरेको छ ।
- (४) UN Model ले व्यवसायको आयको धारामा स्थायी संस्थापनको आय गणना गर्ने सम्बन्धमा OECD Model को क्षेत्रभन्दा बढी क्षेत्र समावेश गरेको छ । UN Model ले स्थायी संस्थापनको आय गणना गर्दा "Force of Attraction Rule" लाई समेत समावेश गरेको छ । Force of Attraction Rule भन्नाले यदि कुनै देशमा अर्को देशको स्थायी संस्थापन छ भने स्थायी संस्थापन भएको देशको कुनै व्यक्तिले स्थायी संस्थापनको मुख्य कार्यालय वा त्यससँग आबद्ध व्यक्तिसँग कारोबार गरेको छ भने त्यस किसिमको कारोबारबाट हुने आय स्थायी संस्थापनको आयमा समावेश गर्ने पद्धतिलाई जनाउँछ ।
- (५) OECD Model ले Shipping and Air Transport Enterprises को आयमा त्यस्तो Enterprises को प्रभावकारी व्यवस्थापन (Place of Effective Management) रहेको देशमा मात्र कर लाग्ने उल्लेख गरेको छ । UN Model ले यस किसिमको आयमा कर लाग्ने सम्बन्धमा २ वटा विकल्प दिएको छ ।
- (६) कुनै देशको कम्पनीले वितरण गर्ने लाभांशमा हिताधिकारीको कम्पनीमा रहेको शेयर स्वामित्वको आधारमा ५ वा १५ प्रतिशतले कम्पनी बासिन्दा व्यक्ति रहेको देशमा कर लाग्ने भन्ने OECD Model मा उल्लेख छ । तर UN Model ले कम्पनी बासिन्दा रहेको देशमा लाग्ने करको दर स्पष्ट रूपमा उल्लेख गरेको छैन ।
- (७) OECD Model ले ब्याज आर्जन भएको देशमा १० प्रतिशतले कर लाग्ने उल्लेख भएको तर UN Model ले ब्याज आयमा लाग्ने करको दर द्विपक्षीय वार्ताबाट यकिन गर्न उपयुक्त हुने उल्लेख गरेको छ ।
- (८) OECD Model ले रोयल्टीबाट प्राप्त आयमा बासिन्दा व्यक्तिको देशमा मात्र कर लाग्ने उल्लेख गरेको छ । यस सम्बन्धमा UN Model ले रोयल्टीको आयमा स्रोत देशमा पनि कर लाग्ने तर कति दरमा लाग्ने भन्ने सम्बन्धमा सम्बन्धित देशले द्विपक्षीय रूपमा यकिन गर्न उपयुक्त हुने धारणा राखेको छ ।
- (९) OECD Modelले यसको धारा १४ "Independent Personal Services" (छुट्टै धारा) लाई पछिल्लो संशोधनमा हटाएको छ । UN Model ले यस धारालाई हालसम्म कायम राखेको छ ।

(१०) OECD Modelले सन् २००८ को संशोधन पश्चात Exchange of Information को क्षेत्रलाई व्यापक गरेको छ। यसले कुनै व्यक्तिको बैकिङ सूचनालाई पनि Exchange of Information हुने विषयमा समावेश गरेको छ।

(११) OECD Model तथा UN Model मा समावेश गरिएको व्यक्ति, कर, परिभाषा आयको प्रकृति अनुसार कर लाग्ने देश तथा करको दर लगायत अन्य विषयलाई निम्नानुसारको धारामा समावेश गरेको छ।

<u>Article</u>	<u>UN Model</u>	<u>OECD Model</u>
१	Persons Covered	Persons Covered
२	Taxes Covered	Taxes Covered
३	General Definitions	General Definitions
४	Resident	Résident
५	Permanent Establishment	Permanent Establishment
६.	Income from Immovable Property	Income from Immovable Property
७.	Business Profits	Business Profits
८.	Shipping Inland water ways transport and Air transport	Shipping Inland water ways transport and Air transport
९.	Associated Enterprises	Associated Enterprises
१०.	Dividend	Dividend
११	Interest	Interest
१२	Royalties	Royalties
१३.	Capital Gains	Capital Gains
१४.	Independent Personnel Services	Deleted
१५	Dependent Personnel Services	Income from Employment
१६.	Director's fees & Remuneration of Top Level Managerial Officials	Director's Fees
१७.	Artists and Sportsperson	Artists and Sportsmen
१८.	Pensions and Social Security Payments	Pensions
१९	Government Service	Government Service
२०	Students	Students
२१	Other Income	Other Income
२२	Capital	Capital
२३	Method for Elimination of Double Taxation	Method for Elimination of Double Taxation
२४	Non-discrimination	Non-discrimination
२५	Mutual Agreement Procedure	Mutual Agreement Procedure
२६	Exchange of Information	Exchange of Information
२७.	Member of Diplomatic Mission and Consular Posts	Assistance in the Collection of Taxes
२८	Entry in to Force	Members of Diplomatic Missions and Consular Posts
२९	Termination	Territorial Extensions

३०		Entry into Force
३१		Termination

१५.३.५ नेपालले गरेको दोहोरो कर मुक्ति सम्झौताका मुख्य अवधारणा

कुनै आयमा कर नलाग्ने वा कम कर लाग्ने आदि विषयमा अर्को देशको सरकारसँग दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता गर्न नेपाल सरकारलाई आयकर ऐन, २०५८ ले नै अधिकार प्रदान गरेको छ। नेपाल सरकारले विदेशी राष्ट्रसँग दोहोरो कर मुक्ति तथा वित्तीय छल निरोध सम्झौता सम्पन्न गरेको छ। नेपालले हालसम्म विभिन्न ११ वटा राष्ट्रसँग दोहोरो कर मुक्ति तथा वित्तीय छल निरोध सम्झौता गरेको छ। दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता गरिएको सबै देशसँग पूर्ण रूपमा (Comprehensive) सम्झौता भएको छ। नेपालले अन्य राष्ट्रसँग सम्झौता गर्दा UN Model तथा OECD Model को व्यवस्था अनुरूप गरेको छ। नेपालले पहिलो दोहोरो कर मुक्ति तथा वित्तीय छल निरोध सम्झौता सन् १९८७ मा भारत सरकारसँग गरेको थियो। पछि क्रमशः नर्वे, थाइल्याण्ड, मौरिसस आदि राष्ट्रसँग हस्ताक्षर भई हालसम्म ११ वटा राष्ट्रसँग सम्झौता भएको छ। नेपालले गरेको दोहोरो कर मुक्ति सम्झौतामा उल्लेख भएको मुख्य मुख्य बुँदा निम्नानुसार रहेको छ।

- (१) नेपालले हालसम्म सम्झौता गरेको ११ वटा देशमध्ये नर्वे सरकारसँग भएको सम्झौतामा समावेश हुने करमा पुँजी (capital) लाई समेत समावेश गरेको छ। नर्वे सरकारसँग भएको सम्झौता "In respect of Income and/or Capital" मा भएको छ। अन्य राष्ट्रसँग भएको सम्झौता "In respect of Income"मा भएको छ।
- (२) नेपालले हस्ताक्षर गरेको दोहोरो कर मुक्ति सम्झौतामा कुनै व्यक्तिले निर्माण, जडान, स्थापना गर्ने आयोजनामा संलग्न रहेको स्थान तथा सो आयोजनाको सुपरीवेक्षण क्रियाकलाप सञ्चालन गरेको स्थान स्थायी संस्थापन हुने व्यवस्था गरेको छ। यस सम्बन्धमा नेपालले UN Model को व्यवस्था अंगिकार गरेको छ।
- (३) कुनै व्यक्तिले कर्मचारीमार्फत वा अन्य प्रकारले कुनै देशको एक वा एकभन्दा बढी स्थानमा प्राविधिक, व्यावसायिक वा परामर्श सेवा प्रदान गरेको कारणले स्थायी संस्थापन रहेको मानिने गरी नेपालले सम्झौता गरेको छ। यस विषयमा सो देशमा संलग्न हुनपर्ने दिनको संख्या भने सम्झौता भएको देशमा फरक फरक छ।
- (४) नेपालले स्थायी संस्थापनको आय गणना गर्ने प्रयोजनको लागि केही देशसँग "Force of Attraction Rule" समेत अवलम्बन गरेको छ।
- (५) Shipping and Air Transport Enterprises को सम्बन्धमा नेपालले सम्झौता गरेको अधिकांश सम्झौतामा त्यस्तो व्यवसाय सञ्चालन गर्ने व्यक्ति रहेको देशमा कर लाग्ने उल्लेख भएको छ।
- (६) नेपालले सम्झौता गरेको राष्ट्रको सरकार तथा केन्द्रीय बैंकलाई ब्याज बापत भुक्तानी गरेको ब्याजमा स्रोत देशमा कर नलाग्ने गरी सम्झौता गरेको छ।
- (७) कुनै खेलाडी तथा कलाकारले जुन देशमा आय आर्जन गरेको छ, सोही देशमा कर लाग्ने व्यवस्था गरी सम्झौता भएको छ। तर कुनै खेलाडी वा कलाकारलाई भुक्तानी गरिएको रकम सार्वजनिक कोष (Public Funds) बाट गरिएको छ भने स्रोत भएको देशमा कर नलाग्ने व्यवस्था सहित नेपालले सम्झौता गरेको छ।
- (८) नेपालले अन्य राष्ट्रसँग गरेको सम्झौतामध्ये भारतसँग भएको सम्झौता बाहेक अन्यमा पुँजीगत लाभको विषयलाई समेत समावेश गरेको छ।
- (९) शिक्षक वा प्राध्यापकले अर्को देशमा शिक्षण वा प्राध्यापन पेशामा संलग्न रही गरेको आय आर्जनमा निश्चित अवधिको लागि कर नलाग्ने व्यवस्था समावेश गरी दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता सम्पन्न गरेको छ।

(१०) नेपाल सरकारले गरेको सबै सम्झौतामा रोयल्टी बापत प्राप्त आयमा एकमुष्ट १५ प्रतिशतले स्रोत देशमा कर लाग्ने उल्लेख भएको छ ।

(११) नेपालले गरेको सम्झौतामा कुनै व्यक्तिले अर्को देशमा आर्जन गरेको आयमा कर भुक्तानी गर्दा आय आर्जन गरेको देशमा दाखिला गरेको कर आफू बासिन्दा रहेको देशको आयकरमा मिलान गर्न पाउने व्यवस्था समावेश भएको छ । तर यसरी दाखिला गरेको करको मिलान नेपालको-बासिन्दा देशको) प्रचलित करको दर भन्दा बढी नहुने गरी अर्थात Ordinary Credit Method अपनाएको छ ।

(१२) नेपाल र भारतबीच गरिएको सम्झौताको धारा २७ मा कर संकलनसम्बन्धी विषय समावेश गरिएको छ । उक्त व्यवस्था अनुसार दुवै देशले राजस्व दाबी फछ्यौटमा एकले अर्कोलाई सहयोग पुऱ्याउनुपर्नेछ ।

नेपालले गरेको सम्झौतामा उल्लेख भएको मुख्य मुख्य बुँदा माथि उल्लेख भए बमोजिम छ । नेपालले गरेको सम्झौता अनुसार लाभांश, ब्याज तथा रोयल्टी बापत प्राप्त आयमा लाग्ने करको दर एवम् नेपालले सम्झौता गरेको देशको नाम तल उल्लेख गरिएको छ ।

नेपाल सरकारले गरेको दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता गरेको देश

क्र.सं.	सम्झौता गरेको देश	सम्झौता विषय
१.	भारत	आयको सम्बन्धमा (In respect of Income)
२.	नर्वे	आय तथा पूँजीको सम्बन्धमा (In respect of Income and/or Capital)
३.	थाइल्याण्ड	आयको सम्बन्धमा (In respect of Income)
४.	श्रीलंका	आयको सम्बन्धमा (In respect of Income)
५.	मौरिसस	आयको सम्बन्धमा (In respect of Income)
६.	अष्ट्रिया	आयको सम्बन्धमा (In respect of Income)
७.	पाकिस्तान	आयको सम्बन्धमा (In respect of Income)
८.	चीन	आयको सम्बन्धमा (In respect of Income)
९.	दक्षिण कोरिया	आयको सम्बन्धमा (In respect of Income)
१०.	कतार	आयको सम्बन्धमा (In respect of Income)
११.	बंगलादेश	आयको सम्बन्धमा (In respect of Income)

नेपालले गरेको दोहोरो कर मुक्ति सम्झौता गरेका देशसँग लाभांश, ब्याज तथा रोयल्टी आयमा लाग्ने करको दर निम्नानुसार रहेको छः

क्र.सं.	देशको नाम	लाभांशमा कर	ब्याजमा कर	रोयल्टीमा कर
१.	भारत	५%, १०%	१० %	बढीमा १५ %
२.	नर्वे	५ % १० %, १५ %	१० %, १५ %	बढीमा १५ %
३.	थाइल्याण्ड	१५ %मा नबढ्ने	१० %, १५ %	बढीमा १५ %
४.	श्रीलंका	१५ %मा नबढ्ने	१० %, १५ %	बढीमा १५ %
५.	मौरिसस्	५ % १० %, १५ %	१० %, १५ %	बढीमा १५ %
६.	अष्ट्रिया	५ % १० %, १५ %	१० %, १५ %	बढीमा १५ %
७.	पाकिस्तान	१० %, १५ %	१० %, १५ %	बढीमा १५ %
८.	चीन	१० % मा नबढ्ने	१० %	बढीमा १५ %
९.	दक्षिण कोरिया	५ % १० %, १५ %	१० %, १५ %	बढीमा १५ %
१०.	कतार	१० % मा नबढ्ने	१० %	बढीमा १५ %
११.	बंगलादेश	१० %, १५ %	१० %, १५ %	बढीमा १५ %

नोट: लाभांशमा लागने करको फरक दर उल्लेख भएको देशसँग पुँजीको लगानीको प्रतिशतको आधारमा करको दर फरक रहने व्यवस्था भएको । तथापि नेपालको आयकर ऐन अनुसार लाभांशमा लागने करको दर सम्झौतामा उल्लिखित दर भन्दा कम रहेको अवस्थामा कम दरले नै कर लाग्दछ । अर्थात वर्तमान अवस्थामा, सम्झौतामा बढी दर उल्लेख गरिएको भए तापनि बासिन्दा निकायले लाभांश भुक्तानी गर्दा ५% का दरले कर कट्टी गर्नुपर्ने हुन्छ ।