

## राजस्थान उच्च न्यायालय, जयपुर पीठ

खंडपीठ बिक्री कर (वैट) पुनरीक्षण याचिका संख्या 315/2017

सहायक आयुक्त, वाणिज्यिक कर, सर्कल-ए, भरतपुर राजस्थान।

----याचिकाकर्ता

### बनाम

मैसर्स सी.पी. एगो इंडस्ट्रीज, रूपवास, भरतपुर, राजस्थान।

----प्रत्यर्थी

---

याचिकाकर्ता (गण) की ओर से : श्री पुनित सिंघवी जी के साथ

श्री आयुष सिंह, वीसी के माध्यम से

प्रत्यर्थी (गण) की ओर से : श्री अनुराग कलावतिया, वीसी के माध्यम से

---

माननीय न्यायमूर्ति पंकज भंडारी

माननीय न्यायमूर्ति अनूप कुमार ढंड

### निर्णय

#### रिपोर्टेबल

निर्णय सुरक्षित करने की तारीख:- 04/02/2022

निर्णय उच्चारित करने की तारीख:- 14 फ़रवरी 2022

(न्यायमूर्ति अनूप कुमार ढंड)

1. याचिकाकर्ता-सहायक आयुक्त, वाणिज्यिक कर द्वारा राजस्थान मूल्य-वर्धित कर अधिनियम, 2003 (संक्षेप में 'आरवीएटी अधिनियम, 2003') की धारा 84 के तहत राजस्थान बिक्री कर की धारा 86 के तहत दायर याचिका में चुनौती को राजस्थान कर बोर्ड अधिनियम, 1994, अजमेर [संक्षेप में 'कर बोर्ड'] द्वारा अपील संख्या 1403/2011/भरतपुर में पारित आदेश दिनांक 09.05.2017, जिसके तहत कर बोर्ड ने दायर अपील की अनुमति देते हुए प्रत्यर्थी-निर्धारिती (इसके बाद 'निर्धारिती' के रूप में संदर्भित) ने आरवीएटी अधिनियम, 2003 की धारा 61 के तहत लगाए गए जुर्माने को अपास्त कर दिया के विरुद्ध

की गई है।

2. इस याचिका में मुद्दा यह है कि 'क्या राजस्थान टैक्स बोर्ड ने याचिकाकर्ता-सहायक आयुक्त वाणिज्यिक कर द्वारा लगाए गए कर और ब्याज को बरकरार रखने के बावजूद जुर्माना लगाने के आदेश को अपास्त करने में विधिक त्रुटि की है और फॉर्म-सी नकली और जाली पाया गया?'

3. मामले के संक्षिप्त तथ्य यह हैं कि निर्धारिती सरसों के तेल का व्यवसाय करता है। कर निर्धारण अधिकारी द्वारा यह पाया गया कि निर्धारिती ने बिहार की फर्मों को घोषणा पत्र-सी के विरुद्ध सरसों का तेल बेचा। निर्धारिती ने आरवीएटी अधिनियम, 2003 की धारा 17(2) के तहत अपेक्षित रिफंड का भी दावा किया। जांच के दौरान, यह पाया गया कि निर्धारिती द्वारा प्रस्तुत घोषणा-पत्र-सी नकली और जाली था और यह था यह भी पाया गया कि एक रैकेट झूठे, नकली और जाली घोषणा-पत्रों का उपयोग कर रहा था। विभिन्न करदाताओं से व्यापक पूछताछ की गई और प्रत्यर्थी-करदाता को यह बताने के लिए सुनवाई का अवसर दिया गया कि क्यों न उस पर आरवीएटी अधिनियम, 2003 की धारा 61 के तहत कर, ब्याज और जुर्माना लगाया जाए। निर्धारिती ने अपना उत्तर प्रस्तुत किया जिस पर मूल्यांकन अधिकारी द्वारा विचार किया गया और रिकॉर्ड पर उपलब्ध दस्तावेजों पर विचार करने के बाद, मूल्यांकन अधिकारी ने सीएसटी आदेश दिनांक 31.03.2010 द्वारा आरवीएटी अधिनियम, 2003 की धारा 24, 55 और 61 के साथ पठित अधिनियम की धारा 9 के तहत पारित मूल्यांकन आदेश में अधिनियम की धारा 61 के तहत कर, ब्याज और जुर्माना लगाया।

4. उपरोक्त आदेश से व्यथित और असंतुष्ट, निर्धारिती ने आरवीएटी अधिनियम, 2003 की धारा 82 के तहत डिप्टी कमिश्नर (अपील) वाणिज्यिक कर विभाग, भरतपुर (राजस्थान) के समक्ष अपील दायर की, जिन्होंने अपने आदेश दिनांक 11.02.2011 को जारी किया। अपील को अपास्त करते हुए सहायक आयुक्त द्वारा पारित आदेश दिनांक 31.03.2010 को बरकरार रखा।

5. निर्धारिती ने दिनांक 31.03.2010 और 11.02.2011 दोनों आदेशों से व्यथित और असंतुष्ट होकर, राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर के समक्ष अपील दायर की, जिसने आंशिक रूप से अपील की अनुमति देते हुए, कर और ब्याज लगाने के आदेश को बरकरार रखा, लेकिन आरवीएटी अधिनियम, 2003 की धारा 61 के तहत निर्धारिती पर लगाए गए जुर्माने के

आदेश को अपास्त किया।

6. याचिकाकर्ता-सहायक आयुक्त ने टैक्स बोर्ड द्वारा पारित दिनांक 09.05.2017 के आदेश से व्यथित होकर इस न्यायालय के समक्ष तत्काल याचिका दायर की है।

7. याचिकाकर्ता के विद्वान अधिवक्ता-सहायक आयुक्त ने प्रस्तुत किया कि टैक्स बोर्ड ने बिना किसी निष्कर्ष को रिकॉर्ड किए, मूल्यांकन प्राधिकारी द्वारा दर्ज किए गए निष्कर्षों को बरकरार रखा, जिसे उपायुक्त ने मंजूरी दे दी और धारा 61 के तहत निर्धारिती पर लगाए गए जुर्माने के आदेश को आरवीएटी अधिनियम, 2003 के आदेश दिनांक 09.05.2017 द्वारा अपास्त कर दिया। अधिवक्ता ने प्रस्तुत किया कि गहन जांच के बाद मूल्यांकन प्राधिकारी और उपायुक्त के समक्ष यह सिद्ध हो गया कि फॉर्म-सी जाली और फर्जी पाया गया और निर्धारिती को कर, ब्याज और जुर्माना देने के लिए उत्तरदायी ठहराया गया। इस प्रकार, कर बोर्ड के पास निर्धारिती पर लगाए गए जुर्माने को अलग करने का कोई अवसर उपलब्ध नहीं था। अंत में, अधिवक्ता ने तर्क दिया कि टैक्स बोर्ड द्वारा पारित दिनांक 09.05.2017 का आदेश इस न्यायालय के हस्तक्षेप की गारंटी देता है।

8. ई-कन्वर्सो, प्रत्यर्थी की ओर से उपस्थित विद्वान अधिवक्ता ने प्रस्तुत किया कि माल निर्धारिती द्वारा अन्य राज्यों के व्यापारियों से खरीदा गया था और निर्धारिती को पता नहीं था कि फॉर्म-सी फर्जी, मनगढ़ंत और नकली थे। अतः, निर्धारिती को किसी भी प्रकार का जुर्माना देने के लिए उत्तरदायी नहीं ठहराया जा सकता है। अंत में, अधिवक्ता ने प्रस्तुत किया कि टैक्स बोर्ड ने दिनांक 09.05.2017 को आदेश पारित करने में कोई अवैधता नहीं की है और टैक्स बोर्ड ने उपरोक्त दंड को सही ढंग से अपास्त कर दिया है।

अपनी दलीलों के समर्थन में, विद्वान अधिवक्ता ने निम्नलिखित निर्णयों पर भरोसा जताया है:-

1. अपील संख्या 720/2011/भरतपुर, टाटा श्री भगवती ऑयल इंडस्ट्रीज, भरतपुर बनाम वाणिज्यिक कर अधिकारी, एंटीविजन, भरतपुर और अन्य संबंधित अपीलों, राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर की खंडपीठ द्वारा 25.06.2015 को तय की गई; और
2. एकलपीठ सिविल विक्रय कर संशोधन संख्या 1276/02, सी.टी.ओ., जोधपुर बनाम मै. कोहिनूर इंडस्ट्रीज, जोधपुर पर प्रधान पीठ, जोधपुर के विद्वान एकलपीठ द्वारा 03.05.2007 को निर्णय लिया गया।
9. पक्षों के विद्वान अधिवक्ता को सुना और रिकार्ड का अवलोकन किया।
10. समवर्ती निष्कर्षों को दर्ज करने के बाद, मूल्यांकन अधिकारी और दोनों अपीलीय

न्यायालयों ने पाया है कि निर्धारिती द्वारा प्रस्तुत फॉर्म-सी वास्तविक नहीं थे। फिर भी टैक्स बोर्ड ने करदाता को जुर्माने के भुगतान से मुक्त कर दिया है।

11. निर्धारिती सभी प्राधिकारियों के समक्ष यह सिद्ध करने में बुरी तरह विफल रहा है कि उसने अन्य राज्यों के डीलरों द्वारा प्रस्तुत फॉर्म-सी पर ईमानदारी से काम किया है।

12. सबसे पहले फॉर्म-सी दायर करने का उद्देश्य यह है कि बेचने वाले डीलर द्वारा कर की कोई चोरी नहीं होनी चाहिए और जहां वास्तविक बिक्री होती है वहां से कर की चोरी नहीं होनी चाहिए; और दूसरी बात, क्रय विक्रेता को भी विक्रय डीलरों को फॉर्म-सी जारी करने के बाद ऐसी खरीद को दबा देना चाहिए।

13. हमारी सुविचारित राय है कि इस संबंध में अधिनियम की योजना और नियमों को देखते हुए टैक्स बोर्ड का उदार दृष्टिकोण उचित नहीं था। व्याख्या के लिए यह भी एक स्थापित नियम है कि जहां कानून की प्रकृति दंडात्मक है, वहां इसका अर्थ लगाया जाना चाहिए और इसका पालन किया जाना चाहिए।

14. यहां तक कि माननीय उच्चतम न्यायालय ने भी माना है कि प्रावधान राजस्व की हानि के लिए उपाय प्रदान करने के लिए अधिनियमित किए गए हैं और यह अपराधी को आर्थिक अपराध करने के लिए दंडित करने के लिए अधिनियमित नहीं किया गया है और अतः, आपराधिक मनःस्थिति उल्लंघन के लिए एक आवश्यक घटक नहीं है। ऐसा प्रावधान जब भी परिवहन में सामान अधूरे फॉर्म के साथ यात्रा किया जाता है तो उल्लंघन पर जुर्माना लगाया जाएगा।

15. यह विचार माननीय उच्चतम न्यायालय ने गुलजग इंडस्ट्रीज बनाम के मामले में व्यक्त किया है। वाणिज्यिक कर अधिकारी, 2007 (7) एससीसी 269 में रिपोर्ट इस प्रकार है:-

*"26. हम ए.ओ. के समक्ष बयान दायर न करने से चिंतित नहीं हैं। हम समर्थन घोषणा प्रपत्रों के बिना ले जाए जा रहे माल से चिंतित हैं। धारा 78(5) को लागू करने के पीछे का उद्देश्य, जो अनुमानित मूल्य के 30 प्रतिशत पर निर्धारित दंड की मात्रा के मामले में सक्षम प्राधिकारी को कोई विवेकाधिकार नहीं देता है, राज्य को राजस्व के नुकसान के लिए एक उपाय प्रदान करना है। धारा 78(5) को लागू करने के पीछे का*

उद्देश्य राजस्व के नुकसान पर जोर देना और ऐसे नुकसान के लिए उपाय प्रदान करना है। आर्थिक अपराध करने पर अपराधी को दंडित करना और उसे ऐसे अपराध करने से रोकना उक्त धारा का उद्देश्य नहीं है। उक्त धारा 78(5) के तहत लगाया गया जुर्माना एक नागरिक दायित्व है। अभियोजन के मामले में नागरिक दायित्व को आकर्षित करने के लिए जानबूझकर भेजा गया माल एक आवश्यक घटक नहीं है। धारा 78(2) एक अनिवार्य प्रावधान है। यदि घोषणा फॉर्म 18क/18ग माल की आवाजाही का समर्थन नहीं करता है क्योंकि इसे खाली छोड़ दिया गया है तो उस स्थिति में धारा 78(5) गैर-अनुपालन के लिए मौद्रिक जुर्माना लगाने का प्रावधान करती है।

27. धारा 78(2) के अनुपालन में चूक या विफलता वैधानिक नागरिक दायित्व की विफलता/चूक है और धारा 78(5) के तहत कार्यवाही न तो आपराधिक और न ही अर्ध-आपराधिक प्रकृति की है। जुर्माना वैधानिक अपराध के लिए है। अतः, इरादे या आपराधिक इरादे को सिद्ध करने का कोई प्रश्न ही नहीं है क्योंकि इसे जुर्माना लगाने के लिए आवश्यक तत्व की श्रेणी से बाहर रखा गया है। वैधानिक दायित्वों का उल्लंघन होते ही धारा 78(5) के तहत जुर्माना लगाया जाता है। इस तरह का उल्लंघन करने वाले दलों का इरादा पूरी तरह से अप्रासंगिक है।

28. इसके अलावा, वर्तमान मामले में, हम पाते हैं कि परिवहन में माल फॉर्म संख्या 18क/18ग के साथ ले जाया जाता है। करदाता द्वारा अपनाई गई कार्यप्रणाली स्वयं मन की स्थिति को इंगित करती है। यह वह मामला नहीं है जहां आवाजाही में माल बिना घोषणा-पत्र के ले जाया जाता है। वर्तमान मामले में, जैसाकि ऊपर कहा गया है, आवाजाही में माल घोषणा-पत्र के साथ ले जाया गया था। इन फॉर्मों पर विधिवत हस्ताक्षर किए गए थे, हालांकि, महत्वपूर्ण विवरण नहीं भरे गए थे। अधिकांश मामलों में निर्धारितियों द्वारा दिया गया स्पष्टीकरण यह है कि वे कंसाइनर्स के गलत कार्यों के लिए जिम्मेदार नहीं हैं। मूल्यांकनकर्ताओं द्वारा दिया गया दूसरा स्पष्टीकरण भाषा की समस्या के संबंध में है। इन

बचावों में कोई योग्यता नहीं है. वे बहाने हैं. घोषणा-पत्र अतः भरवाए गए ताकि उनका बार-बार उपयोग किया जा सके। प्रपत्र उक्त विभाग से प्राप्तकर्ता द्वारा एकत्र किये गये थे। परेषिती यह देखने का वचन देता है कि माल का मूल्य प्रेषक द्वारा आपूर्ति किया गया है। माल के विवरण के संबंध में कॉलम को खाली रखना परेषिती के लिए खुला नहीं है। यहां तक कि लेन-देन की प्रकृति से संबंधित कॉलम को भी खाली छोड़ दिया गया है। परेषिती माल का क्रेता है। वह उन सामानों का विवरण जानता है जिन्हें उसे खरीदना है। उस कॉलम को खाली छोड़ने का कोई कारण नहीं है. अतः, धारा 78(2) के उल्लंघन के लिए दंड से छूट के लिए किसी भी मामले में कोई विशेष परिस्थितियां नहीं हैं। करदाताओं को इस बात की पूरी जानकारी थी कि माल की आवाजाही के लिए फॉर्म एसटी 18क/18ग का समर्थन करना होगा। अतः उन्होंने प्रपत्रों के साथ माल की यात्रा कराई। हालाँकि, उक्त प्रपत्र सभी भौतिक दृष्टि से खाली छोड़े गए हैं। अतः, ए.ओ. निर्धारिती के विरुद्ध आपराधिक मनःस्थिति का निष्कर्ष निकालना सही था।

29. हमारे समागम में यह बार-बार तर्क दिया गया है कि करदाता के पास माल की रिहाई का समर्थन करने के लिए घोषणापत्रों के अलावा, दस्तावेज की पुस्तकें आदि दस्तावेजी सिद्धांत थे और अतः, करदाता सक्षम रियाती को दिखाया जा सकता था कि कर चोरी करने का कोई इरादा नहीं था। हमें इस तर्क में कोई दम नहीं दिखता। सबसे पहले, हम धारा 78(2) के उल्लंघन से चिंतित हैं जिसके लिए माल की रिहाई के लिए फॉर्म 18क/18ग में स्वीकृत घोषणा-पत्र के साथ यात्रा करना आवश्यक है। यह धारा 78(2) है जिसका वर्तमान मामले में करदाता द्वारा माल भेजने वाले द्वारा हस्ताक्षरित होने के बावजूद खाली फॉर्म के साथ माल ले जाकर उल्लंघन किया गया है। वास्तव में, मूल्यांकनकर्ताओं ने चेक-पोस्ट पर सक्षम अधिकारी को चकमा देने के लिए उपरोक्त कार्यप्रणाली का सहारा लिया। जैसाकि ऊपर कहा गया है, यदि फॉर्म अधूरा छोड़ दिया गया है और यदि सामान का विवरण नहीं

दिया गया है तो कर निर्धारण अधिकारी के लिए कर योग्य सामान का आकलन करना असंभव है। इसके अलावा, मूल्य/कीमत के अभाव में ए.ओ. के लिए यह संभव नहीं है। उक्त अधिनियम की धारा 2(42) के तहत परिभाषित कर योग्य टर्नओवर पर पहुंचने के लिए। अतः, हमने वर्तमान मामले में “भौतिक विवरण” शब्दों पर जोर दिया है। करदाताओं के लिए यह तर्क देना संभव नहीं है कि अंतरराज्यीय लेनदेन के कुछ मामलों में वे आरएसटी अधिनियम 1994 के तहत कर के लिए किसी भी स्थिति में उत्तरदायी नहीं थे और अतः, धारा 78(2) के उल्लंघन के लिए जुर्माना नहीं लगाया जा सकता है। जैसाकि यहां ऊपर कहा गया है, अंतरराज्यीय बिक्री के तहत माल की आवाजाही के संबंध में भी फॉर्म 18क/18ग में घोषणा देनी होगी। धारा 78(2) के उल्लंघन के लिए धारा 78(5) के तहत जुर्माना लगाया जाता है। चाहे सामान को स्थानीय बिक्री, आयात, निर्यात या अंतरराज्यीय लेनदेन के तहत आवाजाही में रखा गया हो, वे आवाजाही में सामान हैं, अतः, उन्हें अपेक्षित घोषणा द्वारा समर्थित होना होगा। निर्धारिती के लिए यह खुला नहीं है कि वह इसका उल्लंघन करे और कहे कि माल पर छूट थी। लेन-देन की प्रकृति का खुलासा किए बिना यह नहीं कहा जा सकता कि लेन-देन छूट वाला था। वर्तमान मामले में, हम केवल इस बात से चिंतित हैं कि आवाजाही में सामान अपेक्षित घोषणा द्वारा समर्थित नहीं है।

*30. अध्यक्ष, सेबी बनाम श्रीराम म्यूचुअल फंड, 2006(5) एससीसी 361 में प्रकाशित मामले में, माननीय उच्चतम न्यायालय ने तथ्यों पर पाया कि एक म्यूचुअल फंड ने सेबी (म्यूचुअल फंड) विनियम, 1996 का उल्लंघन किया था। उक्त विनियम के तहत म्यूचुअल फंड पर प्रतिबंध लगाया गया था म्यूचुअल फंड के प्रायोजक से जुड़े किसी ब्रोकर के माध्यम से एक निश्चित सीमा से अधिक शेयर खरीदने या बेचने पर। इसी संदर्भ में इस न्यायालय की खंडपीठ ने माना कि मनःस्थिति किसी नागरिक अधिनियम के प्रावधानों के उल्लंघन के लिए एक आवश्यक घटक नहीं है। नागरिक दायित्व का उल्लंघन, जो अधिनियम के तहत*

दंड को आकर्षित करता है, उस पर तुरंत जुर्माना लगाया जाएगा, भले ही इस तथ्य की परवाह किए बिना कि उल्लंघन किसी भी दोषी इरादे से डिफॉल्टर द्वारा किया गया था। आगे यह माना गया कि जब तक प्रावधान की भाषा में आपराधिक मनःस्थिति स्थापित करने की आवश्यकता न हो, यह आम तौर पर कानून के अनुपालन में डिफॉल्ट/उल्लंघन को सिद्ध करने के लिए पर्याप्त है। वर्तमान मामले में भी कानून सुनवाई का प्रावधान करता है। हालाँकि, वह सुनवाई केवल यह पता लगाने के लिए है कि क्या निर्धारिती ने धारा 78(2) का उल्लंघन किया है, न कि कर की चोरी का पता लगाने के लिए, जिसका कार्य चेक-पोस्ट पर अधिकारी को नहीं बल्कि ए.ओ. को सौंपा गया है। मूल्यांकन कार्यवाही में इन परिस्थितियों में, हमारा विचार है कि धारा 78(5) के तहत जुर्माना लगाने के मामले में मनःस्थिति एक आवश्यक तत्व नहीं है।

31. हम निर्धारितियों की ओर से उद्धृत कुछ निर्णयों का उल्लेख कर सकते हैं। उत्तर प्रदेश बिक्री कर अधिनियम, 1948 की धारा 28-ख सोढी ट्रांसपोर्ट कंपनी बनाम उत्तर प्रदेश राज्य, 1986 (2) एससीसी 486 में प्रकाशित में माननीय उच्चतम न्यायालय के समक्ष व्याख्या के लिए आई थी। उस मामले में उक्त अधिनियम की धारा 28-ख की संवैधानिक वैधता को चुनौती दी गई थी। इस न्यायालय द्वारा यह माना गया कि चूंकि धारा 28-ख ने परिस्थितियों के एक सेट के प्रमाण के संबंध में खंडन योग्य अनुमान बनाया है, ऐसे प्रावधान का प्रभाव सिद्ध करने के बोझ को निर्धारिती पर स्थानांतरित करना था, जिसे प्रमुख साक्ष्य द्वारा अनुमान को विस्थापित करने का अवसर दिया गया था। इस निर्णय का कोई उपयोग नहीं है क्योंकि धारा 28-ख में निहित शब्दों के कारण ही अधिकारियों को खंडन योग्य अनुमान लगाने की आवश्यकता होती है कि यदि ट्रांजिट पास चेक-पोस्ट पर नहीं सौंपा गया था तो माल राज्य में बेचा गया होगा। वर्तमान मामले में, हम ट्रांजिट पास से चिंतित नहीं हैं। वर्तमान मामले में, उत्तर प्रदेश बिक्री कर अधिनियम, 1948 की धारा 28-ख के समान

धारा 78(5) में कोई शब्द नहीं हैं, जिसमें कहा गया है कि यदि ट्रांजिट पास चेक-पोस्ट पर अधिकारी को नहीं सौंपा गया था। विभाग यह अनुमान लगाने का पात्र होगा कि पारगमन में माल राज्य में बेचा गया था। जैसाकि यहां ऊपर कहा गया है, हमें यह सुनिश्चित करने के लिए अनुभाग में प्रयुक्त शब्दों के आधार पर जाना होगा कि क्या विधायिका ने आपराधिक मनःस्थिति के तत्व को बाहर रखा है। यह सक्षम विधायिका द्वारा अधिनियमित वैधानिक कानून है जो सामान्य कानून के तहत अनुमान को बाहर कर सकता है। हमारा मानना है कि धारा 78(5) आपराधिक मनःस्थिति की धारणा को बाहर करती है जो आम तौर पर आम कानून में प्रचलित है। हमारा तर्क एक अन्य कारक पर भी आधारित है, वह यह कि धारा 78(5) ऐसे उल्लंघन से राज्य को होने वाले नुकसान की वसूली के लिए एक उपाय प्रदान करती है।

32. वर्तमान मामले में, निर्धारितियों ने राजस्थान राज्य बनाम डी.पी. धातु, 2002 (1) एससीसी 279 में प्रकाशित मामले में माननीय उच्चतम न्यायालय के निर्णय पर भरोसा किया है। उस मामले में तथ्य इस प्रकार थे: निर्धारिती फर्म ने स्टेनलेस स्टील शीट का निर्माण किया। निर्धारिती एक पंजीकृत व्यापारी था। 22.1.97 को सीटीओ द्वारा एक ट्रक का निरीक्षण किया गया। वही बिना फॉर्म 18क के पाया गया। निर्धारिती को कारण बताओ नोटिस जारी किया गया। सुनवाई के बाद आरएसटी अधिनियम 1994 की धारा 78(5) के तहत जुर्माना लगाया गया। यह माना गया कि धारा 78(5) के तहत जुर्माना लगाने का अधिकार माल के प्रभारी व्यक्ति पर था। यह माना गया कि उक्त जुर्माना दो परिस्थितियों में लगाया जा सकता है। सबसे पहले, यदि उक्त अधिनियम की धारा 78(2)(क) का अनुपालन नहीं किया गया था, अर्थात्, वह उस खंड में उल्लिखित दस्तावेजों को नहीं ले जा रहा था। दूसरे, यदि गलत या जाली दस्तावेज/घोषणा प्रस्तुत की गई थी तो धारा 78(5) के तहत जुर्माना लगाया जा सकता था। उक्त धारा का विश्लेषण करने के बाद, इस न्यायालय ने माना कि झूठे या जाली दस्तावेज/घोषणा प्रस्तुत करने के

मामले में, प्राधिकारी अधिकारियों को गुमराह करने के उद्देश्य का अनुमान लगाने का पात्र है। हालाँकि, ऐसे मामलों में धारा 78(2)(क) में निर्दिष्ट अपेक्षित दस्तावेज़ प्रस्तुत करने पर निर्धारिती द्वारा उस अनुमान का खंडन किया जा सकता था कि, एक बार सुनवाई के बाद धारा 78(5) का घटक स्थापित हो गया, तो अधिकारी के पास जुर्माने की राशि को कम करने या जुर्माना माफ करने का कोई विवेकाधिकार नहीं था। यदि गलती से कुछ दस्तावेज़ जाँच के समय आसानी से उपलब्ध नहीं थे, तो प्राकृतिक न्याय के सिद्धांतों के लिए उन्हें प्रस्तुत करने के लिए अवसर दिए जाने की आवश्यकता हो सकती है। आगे यह माना गया कि धारा 78(5) के तहत विधायिका ने जुर्माने की दर तय की है और अतः, जुर्माने की मात्रा को माफ या कम नहीं किया जा सकता है।

33. हमारे विचार में, डी.पी. धातु (सुप्रा.) के मामले में पूर्वोक्त निर्णय का वर्तमान मामले में कोई अनुप्रयोग नहीं है। वर्तमान मामले में हम झूठे या जाली दस्तावेजों/घोषणा से चिंतित नहीं हैं। वर्तमान मामले में माल को खाली घोषणा फॉर्म 18क/18ग के साथ ले जाया गया था जिस पर निर्धारिती द्वारा विधिवत हस्ताक्षर किए गए थे। अतः, जैसाकि ऊपर कहा गया है, हम मानते हैं कि आवाजाही में माल घोषणा फॉर्म 18क/18ग के बिना ले जाया गया था। अतः, धारा 78(2)(क) आकर्षित हुई। इसके अलावा, वर्तमान मामले में, निर्धारिती द्वारा कोई विशेष परिस्थितियों का संकेत नहीं दिया गया था कि जिन फॉर्मों पर विधिवत हस्ताक्षर किए गए थे, उन्हें क्यों नहीं भरा गया। अतः, हमारे विचार में डी.पी. के मामले में उपरोक्त निर्णय धातु (सुप्रा.) का वर्तमान मामले के तथ्यों पर कोई अनुप्रयोग नहीं है। जैसाकि कहा गया है, हम रिक्त घोषणा फॉर्म 18क/18ग को लेकर चिंतित हैं, जिस पर हस्ताक्षर किए जाने के बावजूद माल के साथ यात्रा की गई थी, लेकिन उसे जानबूझकर खाली छोड़ दिया गया था। घोषणा फॉर्म 18क/18ग आयकर अधिनियम, 1961 के तहत रिटर्न की तरह है। मूल्यांकन अधिकारी फॉर्म 18क/18ग के आधार पर मूल्यांकन पूरा करता है। यदि उस फॉर्म को सभी भौतिक दृष्टि से खाली

छोड़ दिया जाए तो ए.ओ. के लिए निर्धारिती के कर योग्य टर्नओवर पर पहुंचने के लिए यह असंभव है। अतः, हमारे विचार में, इस न्यायालय का निर्णय डी.पी. धातु (सुप्रा.) का वर्तमान मामले में कोई अनुप्रयोग नहीं है।

34. समापन से पहले, हम उल्लेख कर सकते हैं कि सिविल अपीलों के इस बैच में हमारे पास विभाग द्वारा दायर सिविल अपीलें हैं। ये सिविल अपीलें उन मामलों से संबंधित हैं जहां माल की आवाजाही के साथ निर्दिष्ट दस्तावेज नहीं थे। उस संबंध में मुख्य मामला 2005 की सिविल अपील संख्या 5240 सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी बनाम एमएस गुलजग इंडस्ट्रीज लि. द्वारा दायर है। हम यह स्पष्ट करते हैं कि हमारा निर्णय मूल रूप से उन मामलों तक ही सीमित है जहां परिवहन में माल के साथ खाली/अपूर्ण फॉर्म 18क/18ग था। ऊपर हमने जो कुछ भी कहा है वह माल के साथ यात्रा करते समय अपूर्ण फॉर्म 18क/18ग के संदर्भ में है। हालाँकि, 2005 की सिविल अपील संख्या 5240 और राज्य (विभाग) द्वारा दायर ऐसी अन्य सिविल अपीलें वे मामले हैं जहां माल की आवाजाही के साथ दस्तावेज नहीं थे, जैसे बिक्री के बिल, परिवहन के बिल आदि। सिविल अपील में 2005 की संख्या 5240, जिसके तथ्य यहां ऊपर प्रस्तुत किए गए हैं, बताते हैं कि मामला आवाजाही में माल के साथ नहीं आने वाले दस्तावेजों तक ही सीमित था। अतः, उक्त अपीलें एक अलग स्तर पर हैं। आवाजाही में सामान के साथ यात्रा कर रहे अधूरे प्रपत्रों से उनका कोई लेना-देना नहीं है। राज्य (विभाग) द्वारा दायर की गई इन सिविल अपीलों का निर्णय डी.पी. धातु (सुप्रा.) में इस न्यायालय के निर्णय के आलोक में किया जाएगा। हालाँकि, ऐसे मामले जहां माल की आवाजाही के लिए फॉर्म संख्या 18क/18ग के साथ विधिवत हस्ताक्षर किए बिना लेकिन माल के विवरण जैसे भौतिक विवरण अधूरे थे, वे हमारे द्वारा यहां ऊपर चर्चा किए गए कानून द्वारा शासित होंगे।

35. उपरोक्त कारणों से, हम मानते हैं कि आरएसटी अधिनियम 1994 की धारा 78(5) [आरएसटी अधिनियम 1954 की धारा 22ए(7)] राजस्व

हानि के लिए उपाय प्रदान करने के लिए बनाई गई धारा है और यह दंडित करने के लिए अधिनियमित नहीं है आर्थिक अपराध करने के लिए अपराधी और अतः, आपराधिक मनःस्थिति आरएसटी अधिनियम 1994 की धारा 78(2) के उल्लंघन के लिए एक आवश्यक घटक नहीं है। धारा 78(2) के उल्लंघन पर धारा 78 के तहत जुर्माना लगाया जाएगा। (5) ऐसे मामलों में जहां माल की आवाजाही अपूर्ण फॉर्म संख्या 18क/18ग के साथ की गई है। तदनुसार, हम बिक्री कर संशोधन संख्या 1023/2002 दिनांक 14.10.03 में राजस्थान उच्च न्यायालय के निर्णय को बरकरार रखते हैं (जो एम एस. गुलजग इंडस्ट्रीज बनाम वाणिज्यिक कर अधिकारी) द्वारा दायर 2005 की सिविल अपील संख्या 5197 में अपील पेपर बुक के पृष्ठ संख्या 1 के रूप में संलग्न है।

16. किसी भी निष्कर्ष पर पहुंचने से पहले, केवीएटी अधिनियम, 2003 की धारा 61 के तहत निहित प्रावधानों को उद्धृत करना आवश्यक है, जो विज्ञापन-इन्फ्रा है: -

*“61. कर से बचने या चोरी के लिए जुर्माना- (1) जहां किसी भी डीलर ने अपने द्वारा प्रस्तुत किसी भी रिटर्न से कोई विवरण छुपाया है या जानबूझकर उसमें गलत विवरण प्रस्तुत किया है या अपने लेखों, रजिस्ट्रों या आवश्यक दस्तावेजों से बिक्री या खरीद के किसी भी लेनदेन को छुपाया है। इस अधिनियम के तहत उसके द्वारा बनाए रखा गया है या किसी अन्य तरीके से कर से परहेज किया है या चोरी की है, तो मूल्यांकन प्राधिकारी या सहायक वाणिज्यिक कर अधिकारी के पद से नीचे का कोई भी अधिकारी जो आयुक्त द्वारा अधिकृत किया जा सकता है, निर्देश दे सकता है कि ऐसा डीलर जुर्माने की राशि का भुगतान करेगा, जो इस अधिनियम के तहत उसके द्वारा देय कर के अलावा, बचाए गए या चोरी किए गए कर की राशि के दो गुना के बराबर राशि होगी।*

आरवीएटी अधिनियम, 2003 की धारा 61 के तहत निहित प्रावधान के अवलोकन से, यह स्पष्ट है कि कर से बचने या चोरी के लिए जुर्माना लगाया जा सकता है, जहां (i) किसी डीलर ने अपने द्वारा प्रस्तुत किसी भी रिटर्न से

कोई विवरण छुपाया है; या (ii) उसने जानबूझकर उसमें गलत विवरण प्रस्तुत किया है; और (iii) आरवीएटी अधिनियम 2003 के तहत उसके द्वारा बनाए रखने के लिए आवश्यक अपने लेखों, रजिस्ट्रों या दस्तावेजों से बिक्री या खरीद के किसी भी लेनदेन को छुपाया गया है।

उपरोक्त तीन स्थितियाँ निर्धारिती द्वारा सक्रिय रूप से छिपाने और जानबूझकर धोखाधड़ी या गलत सूचना देने के मामलों में जुर्माना लगाने का प्रावधान करती हैं।

17. निर्धारिती के अधिवक्ता द्वारा उद्धृत टाटा श्री भगवती ऑयल इंडस्ट्रीज, भरतपुर (सुप्रा.) के मामले में राजस्थान टैक्स बोर्ड की खंडपीठ द्वारा दिए गए निर्णय का कोई बाध्यकारी प्रभाव नहीं है, क्योंकि यह एक पूर्ववर्ती कानून बाध्यकारी नहीं है। मैसर्स कोहिनूर इंडस्ट्रीज, जोधपुर (सुप्रा.) के मामले में प्रधान पीठ, जोधपुर में इस न्यायालय की समन्वय पीठ द्वारा दिया गया निर्णय इस मामले के विशिष्ट तथ्यों को देखते हुए लागू नहीं होता है क्योंकि फॉर्म-सी की वास्तविकता जाली और नकली सिद्ध हुई थी।

18. टैक्स बोर्ड ने जुर्माना अपास्त करने से पहले न तो मामले के गुणागुण के आधार पर कोई ठोस निष्कर्ष दर्ज किया है और न ही आरवीएटी अधिनियम, 2003 की धारा 61 के प्रावधानों पर विचार किया है, विशेष रूप से, जब यह तथ्य सभी अधिकारियों के सामने सिद्ध हो गया था कि कर के भुगतान से बचने के लिए निर्धारिती द्वारा प्रस्तुत फॉर्म-सी जाली और नकली थे। अधिकारियों द्वारा निर्धारिती पर जुर्माना लगाना सही था क्योंकि उसने (निर्धारिती) गलत विवरण प्रस्तुत किया था और उसने कर के भुगतान से बचने के लिए बिक्री और खरीद के लेनदेन को भी छुपाया था। अतः, निर्धारिती आरवीएटी अधिनियम, 2003 की धारा 61 के तहत जुर्माना देने के लिए उत्तरदायी है।

19. परिणामस्वरूप, तत्काल बिक्री कर (वैट) संशोधन याचिका स्वीकार की जाती है, राजस्थान कर बोर्ड, अजमेर द्वारा अपील संख्या 1403/2011/भरतपुर में पारित आदेश दिनांक 09.05.2017 को अपास्त कर दिया जाता है। कर निर्धारण प्राधिकारी द्वारा पारित आदेश दिनांक 31.03.2010 के अनुसार निर्धारिती जुर्माने की राशि का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी होगा।

सभी लंबित आवेदन, यदि कोई हों, तदनुसार निपटाए गए हैं।

NK Sharma /6

**टिप्पणी:** इस निर्णय का हिन्दी अनुवाद निविदा फर्म राजभाषा सेवा संस्थान द्वारा किया गया है, जिसे फर्म के निदेशक डॉ. वी. के. अग्रवाल, द्वारा मान्य और सत्यापित किया गया है।

**अस्वीकरण:** यह निर्णय पक्षकार को उसकी भाषा में समझाने के सीमित उपयोग के लिए स्थानीय भाषा में अनुवादित किया गया है और किसी अन्य उद्देश्य के लिए इसका उपयोग नहीं किया जा सकता है। सभी व्यावहारिक और आधिकारिक उद्देश्यों के लिए, निर्णय का मूल अंग्रेजी संस्करण ही प्रामाणिक होगा और निष्पादन व कार्यान्वयन के उद्देश्य से भी अंग्रेजी संस्करण ही मान्य होगा।