एस. एस. संधावालिया मुख्य न्यायमूर्ति, बी. एस. ढिल्लों और जे. वी. गुप्ता न्यायमूर्ति .

आयकर आयुक्त- *आवेदक।*

बनाम

मैसर्स पतराम दास राजा राम बेरी, रोहतक, - प्रतिवादी।

आयकर संदर्भ सं. 1976 *के* 56 *और* 57।

28 जुलाई, 1981.1

आयकर अधिनियम (1961 का XLIII*) - धारा 139, 271 (1) (ए) और 276-सीसी* - आयकर रिटर्न दाखिल करने में देरी - धारा *271 (1) (ए) के तहत जुर्माना लगाना* - क्या इस तरह के लेवी के मामले में प्रासंगिक विचार - दंड कार्यवाही - प्रकृति

अभिनिर्धारित किया गया कि आम तौर पर एक कर क़ानून में दंड की कार्यवाही उपचारात्मक या जबरदस्ती प्रकृति की सिविल कार्यवाही है जो राजस्व के त्वरित संग्रह के लिए मंजूरी के रूप में अतिरिक्त कर लगाती है। इसलिए, कर अपराध के लिए जुर्माना लगाने को संभवतः आपराधिक अपराध के लिए दोषसिद्धि और सजा के बराबर नहीं माना जा सकता है। एक बार जब यह पाया जाता है कि कर लगाने में दंड की कार्यवाही होती है? संविधि- संक्षेप में, एक नागरिक प्रकृति की है, यह इस बात का पालन करेगा कि *मासिक धर्म* का सिद्धांत, जो अनिवार्य रूप से अकेले अपराधों के क्षेत्र में लागू होता है, संभवतः ऐसी कार्यवाही को आकर्षित नहीं कर सकता है और किसी भी मामले में पूरी तरह से अलग क्षेत्र में आसानी से लागू नहीं किया जाना चाहिए। कर अपराध के लिए सिविल प्रकृति की दंड कार्यवाही और अपराध के लिए सजा अलग-अलग चीजें हैं। मूल रूप से किसी अपराध के आवश्यक अवयवों के रूप में, या आपराधिक विधियों के निर्माण के नियम के रूप में लागू होने वाले विचारों को एक कर कानून में दंड कार्यवाही के क्षेत्र में लाना, जो संक्षेप में राजस्व के शीघ्र संग्रह के लिए एक कठोर नागरिक मंजूरी है, इस प्रकार बड़े सिद्धांतों पर पूरी तरह से अनुचित होगा।

i (पैरा 17 और 18))

अभिनिर्धारित कि जब योजना के बड़े परिप्रेक्ष्य और आयकर अधिनियम 1961 के प्रावधानों के खिलाफ देखा जाता है, तो यह स्पष्ट होता है कि अधिनियम पहले निर्धारित समय के भीतर आयकर रिटर्न दाखिल करने का कर्तव्य निर्धारित करता है और फिर तीन अलग-अलग (उस वैधानिक दायित्व के प्रवर्तन के लिए प्रतिबंध) निर्धारित करता है। इनमें धारा 139 के तहत जुर्माना लगाकर ब्याज लगाना (यदि धारा 271 (ए) के तहत उचित कारण के बिना देरी की गई है और रिटर्न दाखिल करने में ऐसी विफलता को अपराध मानते हुए निर्धारणकर्ता को दोषी ठहराकर और सजा देना शामिल है, अगर यह साबित हो गया कि यह जानबूझकर किया गया था। रिटर्न दाखिल न करने या निर्धारित समय से अधिक समय तक ऐसा करने के ये तीन अलग-अलग और अलग-अलग स्तर हैं और क़ानून स्पष्ट रूप से तीन तरीकों के बीच सभी चरणों में अंतर रखता है। जबकि विधायिका उचित कारण के अभाव में संतुष्टि तक पहुंचने पर केवल वित्तीय जुर्माना लगाने से संतुष्ट रही है, इसने नियत समय में रिटर्न प्रस्तुत करने में जानबूझकर विफलता की उपस्थिति निर्धारित की है ताकि इसे जुर्माने के साथ जोड़े गए न्यूनतम कारावास के साथ दंडनीय अपराध बनाया जा सके। धारा 271 (1) (ए) द्वारा विचार किए गए 'दंड' शब्द और धारा 276-सीसी

द्वारा प्रदान की गई कठोर सजा के बीच का अंतर भी उतना ही महत्वपूर्ण है। अधिनियम की धारा 271 (1) (आई) के संदर्भ से संकेत मिलता है कि विधायिका ने स्वयं इस 'दंड' को करदाता द्वारा देय कर की राशि, यदि कोई हो, के अतिरिक्त के रूप में देखा है। मूल्यांकन कर की राशि के संबंध में गणना की जाती है। इस प्रकार यह स्पष्ट होगा कि यहां लगाया गया जुर्माना एक तरह से कर से संबंधित है और मूल्यांकन कार्यवाही का एक हिस्सा है। अब अधिनियम की धारा 276-सीसी के तहत जो लगाया गया है, वह प्रकृति में पूरी तरह से अलग है। इसमें कार्यवाही न तो मूल्यांकन कार्यवाही का हिस्सा है और न ही वे 'सीधे लगाए गए कर की राशि के अनुपात में हैं। इसके खंड (i) और (ii) के तहत अपराधी को कठोर कारावास के साथ देखा जा सकता है जो सात साल या तीन साल तक बढ़ सकता है। क्रमशः जुर्माना भी जोड़ा जाता है। कानून की धारा 271 (1) (ए) के तहत लगाए गए दंड और अधिनियम की धारा 276-सीसी के तहत लगाए जाने वाले दंड के बीच जो अंतर है, वह प्रदर्शनात्मक रूप से स्पष्ट है। जबकि जुर्माना लगाने के लिए, उचित कारण की अनुपस्थिति दिखाई जानी चाहिए, सजा देने के लिए, जानबूझकर विफलता को स्थापित किया जाना चाहिए और एक तय किया जाना चाहिए। आपराधिक कानून के अनुसार, ऐसा करने का बोझ 'अभियोजन' पर निर्भर करता है। इच्छाशक्ति निश्चित रूप से दोषी मन के तत्व को लाती है और इस प्रकार एक *पुरुष* की आवश्यकता होती है, लेकिन उपस्थिति या अनुपस्थिति (उचित कारण की) कुछ पूरी तरह से उद्देश्यपूर्ण और उससे दूर हो सकती है। इस प्रकार, अधिनियम के प्रावधानों से ही यह स्पष्ट रूप से उभरता है कि अधिनियम की धारा 276-सीसी के तहत अपराध के लिए *मेंस री* के तत्व को एक घटक बनाया गया है, न कि धारा 271 (1) (ए) के तहत केवल दंड की कार्यवाही के लिए। इसलिए, यह निष्कर्ष निकाला जाना चाहिए कि *धारा* 271 (1) (ए) के चार कोनों के भीतर दंड की कार्यवाही के लिए मेन्स री का सिद्धांत आकर्षित नहीं है। इसके तहत संविधि की एकमात्र आवश्यकता कर अपराध के लिए उचित कारण की उपस्थिति या अनुपस्थिति है और कोई अन्य नहीं है। अधिनियम की धारा 271 (1) (ए) के तहत कानून की जानबूझकर अवज्ञा या दूषित आचरण या बेईमान इरादे या वैधानिक दायित्वों की सचेत अवहेलना में कार्य करने की आवश्यकता को शामिल करना अनुचित है।

(पैरा 28 और 39)।

आयकर के एक अतिरिक्त आयुक्त बनाम मैं *एम पटेल एंड कंपनी* 107 आई.टी.आर. 214.

श्रीमती इंदु बरुआ बनाम *संपत्ति कर आयुक्त,* 125 आई.टी.आर. 436.

ऑल इंडिया सेविना मशीन कंपनी बनाम *आय आयुक्त टैक्स मैसूर,* 96 आई.टी.आर.

एस. लूनकरण एंड संस बनाम *आयकर आयुक्त* मद्रास, 108 आई.टी.आर.

आयकर *आयुक्त* बनाम *रावत सिंह एंड संस* 120 आई.टी.आर.

असहमति व्यक्त की गई ।

आयकर अधिनियम की धारा 256 (1) के *तहत संदर्भ* आयकर अपीलीय अधिकरण (चंडीगढ़ बेंच) चंडीगढ़ द्वारा *कानून के एक महत्वपूर्ण प्रश्न पर माननीय उच्च न्यायालय* की राय के *लिए 1961 में बनाया गया था।* 1972-73 *की संख्या* 90

(एलटीए से उत्पन्न)

नहीं। 1970-71 *की 1655* और 1974-1975 *की आर.ए. संख्या 51* (आई.टी.ए.*(ख)* आकलन वर्ष *1961-62 के लिए 1970-71* की रिट *याचिका सं* 1671 :-

एक. *क्या मामले के तथ्यों के आधार पर, ट्रिब्यूनल का यह कहना सही था कि आयकर अधिनियम,* 1961 *की धारा 27 (1*) (आई) के तहत लगाए गए जुर्माने को उस कर के संदर्भ में तैयार किया जाना था जो भारतीय आयकर अधिनियम की धारा *23-बी के* तहत भुगतान किए गए कर के लिए क्रेडिट की अनुमति दिए जाने के बाद निर्धारिती द्वारा देय रहता *है।* 1922?

दो. *चाहे तथ्यों और मामले की परिस्थितियों के आधार पर, करदाता फर्म के पास समय पर रिटर्न दाखिल न करने का कोई उचित कारण न हो, अपीलीय न्यायाधिकरण ने धारा के तहत जुर्माना लगाने का कानून न सही फैसला सुनाया।* 27 (1) (ए), *आयकर अधिनियम,* 1961, *क्या यह विस्मयकारी नहीं था?* |

अपीलकर्ता की ओर से वकील *बीके झिंगन के साथ डीएन अवस्थी।*

प्रतिवादी की ओर *से एस. एस. महाजन, वकील।*

निर्णय

एस.एस. संधावालिया, मुख्य न्यायमूर्ति

एक. (ख) मुख्य मुद्दे पर पर न्यायिक राय में तीव्र दरार - क्या *आयकर* अधिनियम, 1961 की धारा 271 आई (1) (ए) के चार कोनों के भीतर सख्ती से दंड की कार्यवाही को आकर्षित किया जाता है, ने पूर्ण पीठ को यह संदर्भ देने की आवश्यकता पैदा की है।

दो. तथ्यात्मक मैट्रिक्स संक्षेप में। प्रतिवादी-निर्धारिती एक साझेदारी फर्म थी। एक नोटिस नीचे भारतीय आयकर। अधिनियम, 1922 की धारा 22 (2) 'आकलन वर्ष 1961-62 के लिए करदाता को दी गई थी। इसके अनुपालन में करदाता ने 13 जून को रिटर्न दाखिल किया था। 1962, हालांकि इसके लिए नियत तारीख जून थी। 23, 1961. बेशक, वहाँ था (इस प्रकार रिटर्न दाखिल करने में ग्यारह महीने से थोड़ा अधिक की देरी हुई। परिणामस्वरूप आयकर अधिकारी ने देर से जानकारी देने के लिए करदाता के खिलाफ दंड की कार्यवाही शुरू की। (वापसी। (

तीन. निर्धारिती-फर्म ने विधिवत लिखित स्पष्टीकरण प्रस्तुत किया और उसकी ओर से उठाए गए तर्कों में से एक यह था कि, उक्त फर्म और उसके भागीदारों ने व्यक्तिगत रूप से न केवल भारतीय आयकर अधिनियम, 1922 की धारा 18-ए के तहत देय अग्रिम कर का भुगतान किया था, बल्कि धारा 23-बी के तहत अनंतिम मूल्यांकन के पूरा होने पर देय कर का भी भुगतान किया था। आयकर अधिकारी ने स्पष्टीकरण को खारिज कर दिया, और इस निष्कर्ष पर पहुंचे कि रिटर्न दाखिल करने में देरी का कोई उचित कारण नहीं था और परिणामस्वरूप, भारतीय आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 271 (1) (ए) के तहत उनके द्वारा जुर्माना (63,602 रुपये का जुर्माना लगाया गया था), जो उस समय तक लागू हो गया था और इसके बाद 'अधिनियम' कहलाता है।

चार. इसके बाद करदाता ने अपीलीय सहायक आयुक्त के समक्ष अपील को प्राथमिकता दी। उन्होंने ^

दृष्टिकोण भी लिया कि रिटर्न दाखिल करने में ग्यारह महीने की देरी उचित कारण के बिना थी (और इसलिए, अधिनियम की धारा 271 (1) (ए) के तहत जुर्माना अपरिहार्य था। हालांकि, उन्होंने जुर्माना 6,358 रुपये कम कर दिया क्योंकि करदाता ने आयकर अधिनियम, 1922 की धारा 23-बी के तहत आकलन की तारीख से पहले 23,590 रुपये का भुगतान किया था और कर के रूप में 5,323 रुपये का भुगतान किया गया था; स्रोत पर कटौती (और इन दो भुगतानों को आयकर अधिकारी द्वारा कार्य करने के लिए ध्यान में नहीं रखा गया था, कर की राशि जो करदाता द्वारा देय होगी- फर्म द्वारा इसे एक अपंजीकृत फर्म के रूप में माना जाता है।

पाँच. जुर्माने की राशि में मामूली कमी से असंतुष्ट करदाता ने आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण, चंडीगढ़ के समक्ष दूसरी अपील को प्राथमिकता दी। उनकी ओर से यह मुद्दा उठाया गया था कि क्योंकि करदाता के खिलाफ किसी भी मामले के अस्तित्व का कोई पता नहीं चला है, इसलिए जुर्माना लगाने का आदेश कानून की दृष्टि से गलत है। यह; यह भी आग्रह किया गया था कि करदाता के पास निर्धारित समय के भीतर रिटर्न दाखिल नहीं करने का एक उचित कारण था, और अंत में, करदाता-फर्म द्वारा कोई कर देय नहीं था और इसलिए, कोई जुर्माना लगाने का कोई सवाल ही नहीं उठता था।

छः. ट्रिब्यूनल इस निष्कर्ष पर पहुंचा कि चूंकि तथ्यात्मक रूप से करदाता द्वारा कोई कर देय नहीं था। और वास्तव में दूसरी ओर, कुछ रिफंड वास्तव में इसके कारण था, इस मामले में कोई जुर्माना नहीं लगाया जाएगा। हालांकि, रिटर्न दाखिल करने में देरी के लिए करदाता की ओर से मांगे जाने वाले उचित कारण के संबंध में, ट्रिब्यूनल ने इसे खारिज कर दिया और करदाता द्वारा एक नई याचिका पर विचार करने से इनकार कर दिया कि उन्हें उनके आयकर सलाहकारों द्वारा दो आकलन वर्षों के रिटर्न को एक साथ दाखिल नहीं करने के मामले में गुमराह किया गया था। क्योंकि यह आधार नया था और इसमें नए तथ्यों की जांच शामिल होगी।

सात. किसी के मेंस रीईए के अस्तित्व या अन्यथा के महत्वपूर्ण मुद्दे पर निर्धारिती की ओर से, न्यायाधिकरण ने निम्नानुसार निष्कर्ष निकाला -

> "हमारे विचार से उक्त अवलोकन से पता चलता है कि भागीदारों द्वारा उनकी शेयर आय पर कर का भुगतान धारा 271 (1) (ए) के तहत जुर्माना लगाने के सवाल को निर्धारित करने के लिए एक प्रासंगिक विचार है। इन परिस्थितियों में हम करदाता की इस बात से सहमत हैं कि उसकी ओर से उसके वैधानिक दायित्व की जानबूझकर अवहेलना नहीं की गई।

उपरोक्त निष्कर्षों पर, (ट्रिब्यूनल ने कहा कि अधिनियम की धारा 271, (1) (ए) के तहत कोई जुर्माना नहीं था और करदाता की अपील की अनुमति दी।

आठ. आयकर आयुक्त ने तब अपीलीय आदेश से उत्पन्न कानून के सवालों के संदर्भ के लिए आवेदन किया। न्यायाधिकरण, में। मामले को बताते हुए, उच्च न्यायालय की राय के लिए निम्नलिखित दो प्रश्न भेजे गए -

(एक) क्या मामले के तथ्यों के आधार पर, ट्रिब्यूनल का यह कहना सही था कि आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 271 (1) (ए) के तहत लगाए गए जुर्माने को भारतीय आयकर अधिनियम की धारा 23-बी के तहत भुगतान किए गए कर के लिए क्रेडिट की अनुमति दिए जाने के बाद निर्धारिती द्वारा देय कर के संदर्भ में तैयार किया

जाना था। 1922?

(दो) चाहे तथ्यों और मामले की परिस्थितियों के आधार पर, यह कहते हुए कि करदाता फर्म के पास समय पर रिटर्न दाखिल नहीं करने का कोई उचित कारण नहीं था, अपीलीय न्यायाधिकरण ने धारा 271 के तहत जुर्माना लगाने का फैसला सही किया। (1) (क) आयकर अधिनियम, 1961 क्या छूट योग्य नहीं था?

नौ. जब यह मामला डिवीजन बेंच के समक्ष आया, तो कई फैसलों में कहा गया कि पुरुषों का सिद्धांत धारा 271 (1) (ए) के तहत दायर कर के समान रूप से आकर्षित था।इस अधिनियम पर प्रश्न संख्या 12के संबंध में भरोसा किया गया था। (2) पूर्वोक्त। राजस्व की ओर से इसके विपरीत कड़ा रुख अपनाया गया। डिवीजन बेंच ने इस बिंदु पर न्यायिक राय के लंबे टकराव को देखा और यह भी कहा कि यह पर्याप्त महत्व का था और बड़ी संख्या में मामलों में उत्पन्न होने की संभावना थी। इसलिए, इसने बड़े प्रश्न का उल्लेख किया है - क्या *पुरुषों की संख्या* यह अधिनियम की धारा 271 (1) (ए) के तहत जुर्माना लगाने या न लगाने के लिए प्रासंगिक विचारों में से एक है - एक बड़ी पीठ द्वारा निर्णय के लिए और इस तरह मामला हमारे सामने है।

दस. जैसा कि शुरू में कहा गया है और संदर्भ आदेश से यह और भी स्पष्ट है, निस्संदेह हमारे सामने बुनियादी मुद्दे पर न्यायिक राय में तेज भिन्नता मौजूद है। इसलिए, इससे पहले कि कोई अनिवार्य रूप से मामले के कानून की गहराई में प्रवेश करे - और यह वास्तव में एक गहरा है - इस मुद्दे को बड़े सिद्धांत पर और योजना और वैधानिक प्रावधानों की विशेष भाषा दोनों के संबंध में जांचना उपयुक्त और वास्तव में आवश्यक हो जाता है।

ग्यारह. अब मैक्सिम *एक्टस रेस फ़ैसिट रिनम निसी मैंस सिट रेस* अंग्रेजी कानूनी इतिहास की प्राचीनता में निहित है। हालांकि, हमारे उद्देश्यों के लिए, इसकी दूरस्थ उत्पत्ति की गहराई में जाना अनावश्यक है और यह उल्लेख करना पर्याप्त है कि कम से कम अधिक गंभीर अपराधों के लिए दोषी मन की स्थिति की आवश्यकता कोक के समय तक भी विकसित हो गई थी, जो वास्तव में उतनी ही दूर है जितनी आधुनिक वकील को जाने की आवश्यकता है। अपने संस्थानों में कोक स्पष्ट रूप से कानून को निम्नानुसार बताता है - ।

"........."अगर कोई पेड़ पर किसी जंगली मुर्गी को गोली मारता है, और
तीर ने दूर से किसी भी समझदार प्राणी को मार डाला, बिना किसी बुरे इरादे के, यह एक शर्म की बात है?

बारह. इस प्रकार ऐसा प्रतीत होता है कि कोक के समय से ही, यह अच्छी तरह से स्थापित था कि *मेन्स रेस* के सिद्धांत ने अंग्रेजी आपराधिक न्यायशास्त्र के दोहरे आधार को विकल्प दिया था कि अपराध का गठन करने के लिए, *आवश्यक* पुरुषों के साथ एक *अधिनियम होना* चाहिए। इसे सरल भाषा में कहें, तो एक पूर्ण अपराध के लिए शारीरिक कृत्य के साथ-साथ मन की दोषी स्थिति दोनों की आवश्यकता होती है। अपराधों में, *पुरुषों के साथ-साथ* एक्टस रेस *की आवश्यकता होती है, शारीरिक कार्य दोषी मन के साथ समकालीन होना चाहिए, यह पर्याप्त नहीं है कि मानसिक रूप से निर्दोष कृत्य के बाद पुरुषों द्वारा* पीछा किया जाता है। *इसे* फाउलर *बनाम* पैडस्ट[1] *में लॉर्ड कम्पोन, सीजे के क्लासिक शब्दों में रखने* के लिए,

[1]101 E.R.1105

इरादा और कार्य दोनों को अपराध का गठन करने के लिए सहमत होना चाहिए।

तेरह.अब यह अच्छी तरह से तय हो गया है कि मेन्स रेस का सिद्धांत और सिद्धांत, अपने में, प्राचीन सार मूल रूप से सामान्य कानून अपराधों पर लागू आपराधिक कानून में से एक था। हालांकि, बाद में इसे वैधानिक अपराधों की व्याख्या करने में भी निर्माण के नियम के रूप में लागू किया गया। "यहां यह नियम को दर्शाता है कि एक दोषी दिमाग एक अपराध का एक अनिवार्य घटक था और यदि (सामान्य कानून और क़ानून कानून) के बीच कोई संघर्ष था , तो इसे सामान्य कानून के अनुरूप आपराधिक क़ानून का निर्माण करने के लिए एक ठोस नियम माना गया था। हालांकि, वैधानिक अपराधों में अपराध का गठन करने के लिए एक दोषी दिमाग की यह धारणा न तो अनम्य थी और न ही अपरिवर्तनीय थी। यहां तक कि अपराधों के सख्त दायरे में भी दोषी मन की इस धारणा को कानून की भाषा द्वारा स्पष्ट रूप से या इसके आवश्यक इरादे से विस्थापित किया जा सकता है। इस सिद्धांत को शर्रास बनाम डी रुत्सेन[2] के प्रसिद्ध मामले में लॉर्ड राइट के उद्धृत शब्दों में अच्छी तरह से उजागर किया गया है , जो निम्नानुसार हैं: -

> "एक धारणा है कि *हर* अपराध में एक बुरा इरादा, या कृत्य की गलतता का ज्ञान, एक आवश्यक घटक है, लेकिन यह धारणा विस्थापित होने योग्य है, या तो अपराध बनाने वाले क़ानून के शब्दों से या उस विषय-वस्तु के आधार पर जिसके साथ यह संबंधित है, और दोनों पर विचार किया जाना चाहिए।

उपर्युक्त दृष्टिकोण को उच्चतम न्यायालय के लॉर्डशिप द्वारा अनुमोदन की मुहर प्राप्त है। *हरिप्रसाद राव (रावुला)* बहुत *राज्य*[3]और *महाराष्ट्र राज्य* बहुत *एम. एच. जॉर्ज*[4]. हालांकि, इस संदर्भ में अधिक सार्थक आधिकारिक अभिव्यक्ति कृष्णा अय्यर,न्यायमूर्ति द्वारा आर *एस जोशी आदि* बहुत बनाम *अजीत मिल्स लिमिटेड और अन्य आदि*[5] निम्नलिखित शब्दों में :-

> यहां तक कि हम इस धारणा को खारिज कर सकते हैं कि दंड या सजा को पूर्ण या बिना गलती के दायित्व के रूप में नहीं डाला जा सकता है, लेकिन इससे पहले पुरुषों द्वारा किया जाना चाहिए /वही यह शास्त्रीय दृष्टिकोण कि 'कोई अपराध नहीं, कोई अपराध नहीं' बहुत पहले ही खत्म हो चुका है और भारत और विदेशों में कई कानूनों, विशेष रूप से आर्थिक अपराधों और विभागीय दंड के संबंध में, ने गंभीर दंड का प्रावधान किया है, भले ही अपराधों को पुरुषों को बाहर करने के लिए परिभाषित किया गया *हो*/ इसलिए, यह तर्क कि धारा 37 (आई) गलती की परवाह किए बिना एक भारी दायित्व को बांधती है, जब्ती को दंड के चरित्र से वंचित करने में कोई बल नहीं है।

इस प्रकार यह स्पष्ट होगा कि *मेन्स री* का सिद्धांत, संक्षेप में अपराधों के कानून पर लागू होता है और इसके बाद के दिनों में विकास आपराधिक विधियों के निर्माण का एक नियम है। यहां तक कि आपराधिक अपराधों के दायरे में भी *विधायी* जनादेश द्वारा स्पष्ट रूप से या निहित रूप से पुरुषों को बाहर रखा जा सकता है। इस तरह के बहिष्करण का उत्कृष्ट उदाहरण कभी-

[2](1895) 1 Q.B. 918
[3]ए.आई.आर. 1951 एससी 204.

[4]एआईआर 1965 एससी 722।

[5]एआईआर 1977 एस.सी. 2279

कभी सख्त या पूर्ण दायित्व के अपराधों में होता है और जैसा कि कृष्णा अय्यर, जे द्वारा आर्थिक या असामाजिक प्रकृति के अपराधों में ऊपर देखा गया है।

चौदह. यह देखने के *बाद कि मेंस रीइए* आपराधिक कानून से संबंधित एक सिद्धांत है, कर लगाने के क़ानून में दंड कार्यवाही की सटीक प्रकृति निर्धारित करना महत्वपूर्ण हो जाता है। क्या उन्हें आवश्यक आपराधिक कार्यवाही कहा जा सकता है या वे एक जबरदस्ती और उपचारात्मक प्रकृति के नागरिक दायित्व हैं? क्या क़ानून में प्रयुक्त 'दंड' शब्द से यह अनुमान लगाना संभव है कि ये कार्यवाहियां या तो अपराध हैं या उनके अनुरूप हैं? यह कहना सामान्य स्थान है कि जब कोई क़ानून जुर्माना लगाने का प्रावधान करता है, तो इसे अधिनियम की योजना और उस विशेष प्रावधान से पता लगाना होगा जिसके तहत जुर्माना लगाया गया है कि क्या यह आवश्यक रूप से किसी अपराध के लिए सजा है या राजस्व के संग्रह के लिए मंजूरी के रूप में लगाया गया नागरिक दायित्व है - कराधान क़ानून का स्पष्ट उद्देश्य राजस्व एकत्र करना है और निरपवाद रूप से वे करों की वसूली के लिए जितनी जल्दी हो सके प्रावधान करने में बहुत सावधानी बरतें। वास्तव में कर बकाया सार्वजनिक राजस्व का अभिशाप है, जिसे दूर करना विधायिका की चिंता है।

पंद्रह. मुझे ऐसा प्रतीत होता है कि कर लगाने वाले क़ानून में दंड कार्यवाही की प्रकृति के मुद्दे पर विस्तार से बताना व्यर्थ होगा- सिद्धांत रूप में, क्योंकि ऐसा लगता है कि यह प्राधिकरण द्वारा अच्छी तरह से तय किया गया है। कॉर्पस ज्यूरिस सेकुंडम, खंड 85 में पृष्ठ 580 पर, कानूनी स्थिति आधिकारिक रूप से इस प्रकार बताई गई है: –

> "कर चूक के लिए लगाया गया जुर्माना नागरिक दायित्व, उपचारात्मक और दंडात्मक प्रकृति का है, और यह बहुत अलग है।
>
> आपराधिक या दंड कानूनों के उल्लंघन के लिए सजा के रूप में प्रदान किए गए अपराध या जुर्माना या जब्ती के लिए दंड से; और; कि दंड बन जाता है, ऑपरेशन द्वारा
> इसे लागू करने वाले क़ानून में, देय करों का एक हिस्सा और पार्सल, और अन्य न्यायालयों में दंड एक प्रकार का कर है। अभी भी अन्य न्यायालयों में, हालांकि, यह माना जाता है कि जुर्माना कर का हिस्सा नहीं है, और इसे कर के लिए कानूनी घटना के रूप में नहीं माना जाएगा। यह केवल कर के भुगतान को लागू करने का एक तरीका है।

यह मुद्दा मरे आर स्पाइस *बनाम संयुक्त*राज्य *अमेरिका*[6] *में संयुक्त राज्य अमेरिका के सर्वोच्च न्यायालय के समक्ष विचार के लिए आया* था और इसे निम्नानुसार आयोजित किया गया था: -

> "कर कानूनों को लागू करने के लिए कांग्रेस द्वारा लगाए गए दंड में नागरिक और आपराधिक प्रतिबंध दोनों शामिल हैं। पूर्व में एक प्रशासनिक एजेंसी द्वारा किए गए तथ्य के निर्धारण पर कर में वृद्धि शामिल है और उचित संदेह से परे अपने मामले को साबित करने के लिए सरकार पर कोई बोझ नहीं है। उत्तरार्द्ध में परिचित तरीके से आपराधिक प्रक्रिया द्वारा लागू किए गए दंडात्मक अपराध शामिल हैं। एक का आह्वान दूसरे का सहारा लेने को बाहर नहीं करता है .... समय पर वापसी करने के कर्तव्य में विफलता, जब तक कि यह नहीं दिखाया जाता है कि ऐसी विफलता उचित कारण के कारण है और जानबूझकर उपेक्षा के कारण नहीं है, 5 से 25 प्रतिशत के कर के अतिरिक्त दंडनीय है, जो चूक की अवधि की मांग करता है___ अपराध नागरिक दंड के मामले की तुलना में अधिक गंभीर हो सकता है। इसलिए, कर देयता

[6] 317 यू.एस. 492 पर 495

के अस्तित्व के संबंध में रिटर्न देने, रिकॉर्ड रखने या जानकारी प्रदान करने में जानबूझकर विफलता को एक दुष्कर्म माना जाता है।

अब ऐसा प्रतीत होता है कि उच्चतम न्यायालय के लॉर्डशिप ने सीए *अब्राहम* बनाम *आयकर अधिकारी, कोट्टायम और अन्य*[7] *मामले में भी यही दृष्टिकोण अपनाया है*। शाह, न्यायमूर्ति ने कोर्ट की ओर से बोलते हुए इस प्रकार बोले: –

" *अनुभाग के अनुसार* 28, *अतिरिक्त कर का भुगतान करने की देयता जो* है *नामित दंड* यह निर्धारिती के बेईमान दूषित आचरण को ध्यान में रखते हुए लगाया गया है। यह सच है कि यह दायित्व केवल तभी उत्पन्न होता है जब आयकर अधिकारी उन शर्तों के अस्तित्व के बारे में संतुष्ट होता है जो उसे अधिकार क्षेत्र देती हैं और इसकी मात्रा मामले की परिस्थितियों पर निर्भर करती है। जुर्माना एक समान नहीं है और इसे लागू करना कर अधिकारियों द्वारा विवेकाधिकार के प्रयोग पर निर्भर करता है; *लेकिन यह कर देयता के आकलन के लिए मशीनरी के एक हिस्से के रूप में लगाया जाता है।* '.

उपर्युक्त से यह स्पष्ट प्रतीत होता है कि लॉर्डशिप ने दंड को केवल अतिरिक्त कर का भुगतान करने के लिए देयता के रूप में देखा है और दंड की कार्यवाही को कर देयता के मूल्यांकन के लिए मशीनरी के हिस्से के रूप में समान रूप से माना गया है।

सोलह. इस मुद्दे पर अधिक प्रत्यक्ष प्रभाव डालने वाले मैथ्यू, न्यायमूर्ति ने *पी उमनाली वर्मा* बनाम *आयकर के निरीक्षण सहायक आयुक्त की निम्नलिखित टिप्पणियां हैं*[8]-

"किसी भी अपराध के लिए दोषसिद्धि जुर्माना लगाने में शामिल नहीं है। संविधान का अनुच्छेद 20 (1) केवल तभी लागू होगा जब किसी व्यक्ति को अपराध के समय लागू कानून के तहत लगाए गए दंड से अधिक दंड के अधीन किया जाएगा। इससे यह पता चलता है कि किसी अपराध को अंजाम देना और उसे दोषी ठहराना आवश्यक है ताकि अनुच्छेद के प्रावधानों को आकर्षित किया जा सके। इसलिए, दंड अनुच्छेद 20 (1) के दायरे में तभी आएगा जब खंड का पिछला भाग आकर्षित किया गया हो, यानी किसी अपराध के लिए दोषसिद्धि हुई हो- जब तक कि दोषसिद्धि न हो, अनुच्छेद के बाद के भाग को लागू करने का कोई सवाल ही नहीं उठेगा। किसी करदाता द्वारा किसी कार्य या चूक के आधार पर जुर्माना लगाना इसलिए नहीं है कि कार्य या चूक एक अपराध है, बल्कि इसलिए कि वह कार्य या चूक चोरी का प्रयास होगा। इसलिए, जुर्माना इसलिए नहीं लगाया जाता है क्योंकि कोई कार्य या चूक एक अपराध है, बल्कि इसलिए कि यह करदाता की ओर से कर की चोरी का प्रयास है।

इसी तरह का विचार *आयकर आयुक्त* बनाम *मदुरी राजेश्वर*[9] *आंध्र प्रदेश की खंडपीठ ने भी व्यक्त किया है* ।

सत्रह- उपर्युक्त आधिकारिक घोषणाओं को ध्यान में रखते हुए, इस मामले को आगे विस्तृत करना अनावश्यक है और यह स्पष्ट होगा कि आम तौर पर कर लगाने वाले क़ानून में दंड की कार्यवाही राजस्व के शीघ्र संग्रह के लिए मंजूरी के रूप में अतिरिक्त कर लगाने के लिए दंडात्मक प्रकृति के उपचारात्मक उपचारात्मक कार्यवाही है। इसलिए, कर अपराध के

[7] 41 आई.टी.आर. 524

[8] (64) आई.टी.आर. 669.

[9] (107) आई.टी.आर. 832.

लिए जुर्माना लगाने को संभवतः एक आपराधिक अपराध के लिए दोषसिद्धि और सजा के बराबर नहीं माना जा सकता है।

अठ्ठारह- एक बार जब यह पाया जाता है कि कर लगाने वाले क़ानून में दंड की कार्यवाही, संक्षेप में, एक नागरिक प्रकृति की है, तो यह माना जाएगा कि मेटिस री का सिद्धांत जो अनिवार्य रूप से अकेले अपराधों में लागू होता है, संभवतः ऐसी कार्यवाही के लिए आकर्षित नहीं किया जा सकता है और किसी भी मामले में आसानी से एक अलग क्षेत्र में लागू नहीं किया जाना चाहिए। कर अपराध के लिए सिविल प्रकृति की दंड कार्यवाही और अपराध के लिए सजा अलग-अलग चीजें हैं। मूल रूप से किसी अपराध के आवश्यक अवयवों के रूप में, या आपराधिक विधियों के निर्माण के नियम के रूप में लागू होने वाले विचारों को एक कर क़ानून में दंड कार्यवाही के क्षेत्र में लाना, जो संक्षेप में राजस्व के शीघ्र संग्रह के लिए एक कठोर नागरिक स्वीकृति है, इस प्रकार बड़े सिद्धांतों पर पूरी तरह से अनुचित होगा। यदि इस सादे प्रस्ताव के लिए अधिकार की आवश्यकता थी, तो यह सीधे संयुक्त राज्य अमेरिका के सर्वोच्च न्यायालय के निरर्णय गाय टी हेलवेटिंग बनाम चेयरीज़ मिशेल निम्नलिखित टिप्पणियों में उपलब्ध है [10]

> "जहां उपचारात्मक मंजूरी के प्रवर्तन के लिए सिविल प्रक्रिया निर्धारित की गई है, आपराधिक अभियोजन के परीक्षण को नियंत्रित करने वाले स्वीकृत नियम और संवैधानिक गारंटी लागू नहीं होती है।

उन्नीस- हमने अब तक इस मामले को एक बड़े कैनवास के माध्यम से देखा है, यह निष्कर्ष निकालने के लिए कि *मेन्स री* का सिद्धांत, जो संक्षेप में आपराधिक कानून के दायरे से संबंधित है, आमतौर पर कर लगाने वाले कानूनों में दंड लगाने के लिए आकर्षित नहीं होगा, जो संक्षेप में राजस्व के शीघ्र संग्रह के लिए कठोर नागरिक स्वीकृति और उपाय हैं। इस पृष्ठभूमि के साथ अब आयकर रिटर्न दाखिल न करने या देरी से प्रस्तुत करने के संबंध में भारतीय आयकर अधिनियम, 1961 के प्रासंगिक प्रावधानों की ओर रुख किया जा सकता है। हालांकि, शुरुआत में ही इस तथ्य को उजागर करने के लिए सावधानी बरती जा सकती है कि हम खुद को केवल ऐसे दंड के मुद्दे तक सीमित रखने का प्रस्ताव करते हैं जैसा कि धारा 271 (1) (ए) के तहत प्रदान किया गया है - हम यह स्पष्ट करना चाहते हैं कि यहां हमारा इरादा आम तौर पर अमूर्त रूप में या यहां तक कि विशेष रूप से धारा 271 की अन्य उप-धाराओं में दंड लगाने पर विस्तार करने का नहीं है। वास्तव में यह स्पष्ट है कि धारा 271 की उप-धारा (1) के खंड (सी) के तहत भी, अलग-अलग विचार अच्छी तरह से लागू हो सकते हैं क्योंकि यह आय को छिपाने या उसके गलत विवरण प्रस्तुत करने से संबंधित है। हमें ऐसा प्रतीत होता है कि दंड कार्यवाही का कोई भी अमूर्त सामान्यीकरण एक जटिल मुद्दे के अति-सरलीकरण का एक बेकार प्रयास है, जो क़ानूनों की अलग-अलग भाषा को देखते हुए निरर्थक अभ्यास नहीं हो सकता है। दोहराने के लिए, हम अधिनियम की धारा 271 (1) (ए) (आई) के चार कोनों तक खुद को सख्ती से सीमित करते हैं।

बीस. अब इस पूर्ण पीठ के समक्ष प्रस्तुत प्रश्न को सही ढंग से स्पष्ट भाषा में तैयार किया गया है, लेकिन जब व्यावहारिक रूप से धारा 271 (1) (ए) पर विशेष रूप से ध्यान केंद्रित किया जाता है, तो मामले का मूल यह है कि क्या असंगत आचरण, बेईमान इरादा, कानून की जानबूझकर अवज्ञा या सचेत अवहेलना में कार्य करना आयकर रिटर्न प्रस्तुत करने के संबंध में वैधानिक दायित्व का उल्लंघन करता है, कर अपराध के लिए इस धारा के तहत जुर्माना लगाए जाने से पहले संयुक्त रूप से या अलग-अलग आवश्यक पारस्परिक पूर्व-आवश्यकताएं हैं। अब हम इस मुद्दे पर स्वयं को संबोधित

[10] 303 यू.एस. 391.

करने का प्रस्ताव करते हैं।

इक्कीस. राजस्व विभाग की ओर से श्री डीएन अवस्थी द्वारा प्रस्तुत किया गया बड़ा तर्क यह है कि अधिनियम की योजना में आयकर रिटर्न दाखिल न करने या देरी से दाखिल करने के संबंध में इसके प्रावधानों के किसी भी उल्लंघन के खिलाफ तीन अलग-अलग प्रकार के प्रतिबंधों की परिकल्पना की गई है। इनमें से पहला अनुच्छेद 139 के संगत उपबंधों द्वारा उल्लिखित है जिसे प्रारंभ में पढ़ा जा सकता है :-

" 139. *आय की वापसी।*

(एक) प्रत्येक व्यक्ति, यदि उसकी कुल आय या किसी अन्य व्यक्ति की कुल आय, जिसके संबंध में वह पिछले वर्ष के दौरान इस अधिनियम के तहत कर योग्य है, अधिकतम राशि से अधिक हो जाती है जो आयकर के लिए प्रभारित नहीं है, तो वह पिछले वर्ष के दौरान अपनी आय या ऐसे अन्य व्यक्ति की आय की विवरणी निर्धारित प्रपत्र में प्रस्तुत करेगा और निर्धारित तरीके से सत्यापित करेगा और ऐसे अन्य विवरण प्रस्तुत करेगा जो हो सकते हैं। निर्धारित -

(अ) प्रत्येक व्यक्ति के मामले में जिसकी कुल आय, या जिसके संबंध में किसी अन्य व्यक्ति की कुल आय

वह इस अधिनियम के तहत आकलन योग्य है, जिसमें पिछले वर्ष के अंत से चार महीने की समाप्ति से पहले या जहां पिछले वर्ष से अधिक है, पिछले वर्ष के अंत से कोई आय शामिल है, जो मूल्यांकन वर्ष के शुरू होने से पहले समाप्त हो गई है, या मूल्यांकन वर्ष के 30 जून के 30 वें दिन से पहले, जो भी बाद में हो;

(आ) हर दूसरे व्यक्ति के मामले में, आकलन वर्ष के जून के 30 वें दिन से पहले;

"बशर्ते कि, निर्धारित तरीके से किए गए आवेदन पर, आयकर अधिकारी, अपने विवेक से, रिटर्न प्रस्तुत करने की तारीख बढ़ा सकता है और इसके बावजूद कि तारीख इतनी बढ़ा दी गई है, उप-धारा (8) के प्रावधानों के अनुसार ब्याज लगाया जाएगा।

** * * * * * * * * * ;

(8) (ए)। यदि किसी आकलन वर्ष के लिए उप-धारा (1) या उप-धारा (2) या उप-धारा (4) के तहत रिटर्न निर्दिष्ट तिथि के बाद प्रस्तुत किया जाता है, या प्रस्तुत नहीं किया जाता है, तो आयकर अधिकारी ने उप-धारा (1) या उप-धारा (2) के तहत रिटर्न प्रस्तुत करने की तारीख बढ़ाई है या नहीं, करदाता बारह प्रतिशत पर साधारण ब्याज का भुगतान करने के लिए उत्तरदायी होगा, धारा 144 के तहत कर निर्धारण पूरा होने की तारीख के आधार पर धारा 144 के तहत कर पूरा होने की तारीख से नियमित मूल्यांकन के आधार पर निर्धारित कुल आय पर देय कर की राशि पर, जैसा कि अग्रिम कर द्वारा कम किया गया है, प्रति वर्ष गणना की जाती है, यदि कोई भुगतान किया गया है, और स्रोत पर कोई कर कटौती की गई है:

परन्तु आयकर अधिकारी, ऐसे मामलों में और ऐसी परिस्थितियों में, जो विहित की जाए, इस उप-धारा के अधीन किसी निर्धारिती द्वारा देय ब्याज को कम या माफ कर सकता है-स्पष्टीकरण 1.—इस उपधारा के प्रयोजनों के लिए, किसी आकलन वर्ष के लिए रिटर्न के संबंध में "निर्दिष्ट तिथि" का अर्थ है;

(क) प्रत्येक निर्धारिती के मामले में, जिसकी कुल आय, या किसी व्यक्ति की कुल आय, जिसके संबंध में वह इस अधिनियम के तहत मूल्यांकन योग्य है, में व्यवसाय या पेशे से कोई आय, पिछले वर्ष के अंत से चार महीने की समाप्ति की तारीख या जहां पिछले वर्ष में एक से अधिक है, के मामले में, से; पिछले वर्ष का अंत जो मूल्यांकन वर्ष के प्रारंभ होने से पहले समाप्त हो गया था, या मूल्यांकन वर्ष के जून के 30 वें दिन, जो भी बाद में हो;

(ख) प्रत्येक अन्य करदाता के मामले में आकलन वर्ष के 30 जून का दिन।

अब उपरोक्त प्रावधानों (अन्य उप-धाराओं की पेचीदगियों में प्रवेश किए बिना) को पढ़ने से यह स्पष्ट हो जाता है कि कानून उन करदाताओं पर अपेक्षित आयकर रिटर्न प्रस्तुत करने के लिए बाध्य करता है, जो इसके दायरे में आते हैं और उस तारीख और समय को निर्धारित करते हैं जिसके भीतर उन्हें दाखिल किया जाना है। इस दायित्व का कोई भी उल्लंघन उप-धारा (6) द्वारा प्रदान किया जाता है। यह मंजूरी सबसे निचले पायदान पर प्रतीत होती है और इसमें आयकर रिटर्न दाखिल करने में देरी की स्थिति में ब्याज का भुगतान करने की देयता शामिल है। एक तरह से यह राजस्व के विलंबित भुगतान के लिए केवल एक वाणिज्यिक समकक्ष है, जो एक अपराधी द्वारा रिटर्न दाखिल न करने में देरी के आवश्यक परिणाम के रूप में सामने आ सकता है। इस संबंध में इस संदर्भ में बनाए गए वैधानिक नियमों और विशेष रूप से नियम 117-ए का भी उल्लेख किया जा सकता है। ये सांविधिक नियम पुन उल्लेख करते हैं और उसमें उल्लिखित आकस्मिकता में ब्याज का भुगतान करने के दायित्व का प्रावधान करते हैं।

22. आगे कार्यवाही करते हुए यह प्रतीत होता है कि सार्वजनिक राजस्व को नुकसान की संभावना के लिए वाणिज्यिक समकक्ष का भुगतान करने की देयता से अधिक स्तर पर, आयकर रिटर्न (धारा 139 और संबंधित नियमों के तहत) में देरी या गैर-प्रस्तुत करने के लिए, अधिनियम की धारा 271 (1) (ए) के तहत दंड के प्रावधान हैं जो अध्याय 21 में निहित हैं। * अध्याय का शीर्षक अपने आप में अर्थपूर्ण है और "दंड लागू करने योग्य" है। यह अगले अध्याय 22 के विपरीत है जिसका शीर्षक 'अपराध और अभियोजन' है। इस बाद के अध्याय में प्रासंगिक प्रावधान पर ध्यान देने से पहले, धारा 271 के प्रासंगिक प्रावधानों को *विस्तार* से उद्धृत करना आवश्यक है, जिसके चारों ओर मूल रूप से पूरा विवाद घूमता है: –

"271 *रिटर्न प्रस्तुत करने में विफलता, नोटिस का पालन करना, आय को छिपाना आदि।*(1) यदि आयकर अधिकारी या अपीलीय सहायक आयुक्त या आयोग (अपील) इस अधिनियम के अधीन किसी कार्यवाही के दौरान इस बात से संतुष्ट है कि कोई व्यक्ति-

(अ) बिना उचित कारण के वह कुल आय का विवरणी प्रस्तुत करने में विफल रहा है जिसे उसे धारा 139 की उप-धारा (1) के तहत या धारा 139 या धारा 148 की उप-धारा (2) के तहत दिए गए नोटिस द्वारा प्रस्तुत करना आवश्यक था या उचित कारण के बिना इसे अनुमत समय के भीतर और धारा 139 की उप-धारा (1) द्वारा आवश्यक तरीके से प्रस्तुत करने में विफल रहा है। जैसा भी मामला हो; नहीं तो

(आ) बिना उचित कारण के धारा 142 की उप-धारा (1) या धारा 142 की उप-धारा (2) या धारा 142 की उप-धारा (2 ए) के तहत जारी निर्देश के तहत नोटिस का पालन करने में विफल रहा है; नहीं तो '

(इ) उसने अपनी आय का विवरण छुपाया है या ऐसी आय का गलत विवरण प्रस्तुत किया है,

वह निदेश दे सकेगा कि ऐसा व्यक्ति दंड के रूप में भुगतान करेगा, -

(१) खंड (क) में निर्दिष्ट मामलों में, -

(अ) धारा 139 की उप-धारा (4ए) में संदर्भित किसी व्यक्ति के मामले में, जहां कुल आय, जिसके संबंध में वह प्रतिनिधि निर्धारिती के रूप में मूल्यांकन योग्य है, अधिकतम राशि से अधिक नहीं है जो आयकर के लिए प्रभारयोग्य नहीं है, धारा 11 और 12 के प्रावधानों को लागू किए बिना इस अधिनियम के तहत गणना की गई कुल आय के एक प्रतिशत से अधिक राशि नहीं है। प्रत्येक वर्ष या उसके उस हिस्से के लिए जिसके दौरान डिफ़ॉल्ट जारी रहा; किसी अन्य मामले में, उसके द्वारा देय कर की राशि के अलावा, यदि कोई हो, तो हर महीने के लिए मूल्यांकन किए गए कर के दो प्रतिशत के बराबर राशि, जिसके दौरान चूक जारी रही।

स्पष्टीकरण- इस खंड में, "आकलित कर" का अर्थ है अध्याय XVIIB के तहत स्रोत पर कटौती की गई राशि, यदि कोई हो, से कम किया गया कर या अध्याय XVHC के तहत अग्रिम भुगतान किया गया;

(२) खंड (ख) में निर्दिष्ट मामलों में, उसके द्वारा देय किसी कर के अतिरिक्त, एक राशि जो दस प्रतिशत से कम नहीं होगी, लेकिन जो कर की राशि के पचास प्रतिशत से अधिक नहीं होगी, यदि कोई हो, जिसे टाला जा सकता था यदि ऐसे व्यक्ति द्वारा लौटाई गई आय को सही आय के रूप में स्वीकार किया गया होता;

(३) खंड (ग) में निर्दिष्ट मामलों में, उसके द्वारा देय किसी कर के अतिरिक्त, एक राशि जो उसकी आय के विवरण को छिपाने या ऐसी आय के गलत विवरण प्रस्तुत करने के कारण चोरी की जाने वाली कर की राशि से कम नहीं होगी, लेकिन जो दो गुना से अधिक नहीं होगी:

परन्तु यदि खंड (ग) के अंतर्गत आने वाले किसी मामले में आय की राशि (कर निर्धारण पर आयकर अधिकारी द्वारा निर्धारित) जिसके संबंध में विवरण छुपाया गया है या गलत विवरण प्रस्तुत किए गए हैं, पच्चीस हजार रुपये से अधिक की राशि है, तो आयकर अधिकारी निरीक्षण सहायक आयुक्त के पूर्व अनुमोदन के बिना दंड के माध्यम से भुगतान के लिए कोई निर्देश जारी नहीं करेगा।

सपष्टीकरण 1: * *

तेईस. उपर्युक्त प्रावधान के किसी भी निकट विश्लेषण का प्रयास किए बिना, इस स्तर पर, धारा 271 का शीर्षक ही महत्वपूर्ण नोटिस की मांग करता है। यह स्वयं उन विषयों को वर्गीकृत करता है जिनके साथ यह संबंधित है (i) रिटर्न प्रस्तुत करने में विफलता; (ii) नोटिस का अनुपालन करने में विफलता, और (iii) आय को छिपाना आदि। इससे, यह स्पष्ट है कि धारा 271 तीन अलग-अलग स्थितियों से निपटने का प्रयास करती है और क्योंकि कुछ आकस्मिक मामलों को भी धारा में शामिल किया गया है, इसलिए इसके शीर्षक के अंत में "आदि" शब्द जोड़ा गया है। आगे की कार्यवाही में यह समान रूप से प्रकट होता है कि उपरोक्त तीन स्थितियों को तब अधिनियम की धारा 271 की उप-धारा (1) के खंड (ए), (बी) और (सी) में अलग-अलग और स्पष्ट रूप से प्रदान किया गया है। इस प्रकार, भले ही ऊपर उल्लिखित मामलों की तीन किस्मों को एक साथ समूहीकृत किया गया है, लेकिन अनुभाग उनमें से प्रत्येक को अलग-अलग और विशिष्ट रूप से मानता है। संबंधित खंड के लिए उपयोग की जाने वाली भाषा विविध है और जबकि 'उचित कारण के बिना' शब्द खंड (ए) और (बी) में होते हैं, वे खंड (सी) में उनकी अनुपस्थिति से स्पष्ट हैं। इसके अलावा, इन खंडों में अपराध की तीन श्रेणियों से

अलग से निपटा जाता है। नतीजतन, उप-खंड (i), जो खंड (ए) में उल्लिखित कर चूक को संदर्भित करता है, कम से कम बोझिल दंड का प्रावधान करता है। उप-खंड (ii) जो खंड (बी) में उन लोगों को संदर्भित करता है, थोड़ा भारी दंड लगाता है जबकि उप-खंड (iii) जो खंड (सी) में मामलों को संदर्भित करता है, उच्चतम दंड प्रदान करता है। यदि इरादा इन सभी अपराधों को समान रूप से देखने का था, तो स्पष्ट रूप से संसद को दंड की इन तीन अलग-अलग डिग्री को निर्धारित करने की कोई आवश्यकता नहीं थी। इसलिए, यह इस प्रकार है, समान विचार अधिनियम की धारा 271 (1) के खंड (ए), (बी) और (सी) पर लागू नहीं हो सकते हैं और न ही लागू होते हैं।

चौबीस. उपर्युक्त दृष्टिकोण को इस तथ्य से और बल मिलता है कि उप-खंड (i) का अपना स्पष्टीकरण है जो उसमें प्रयुक्त "आकलित कर" शब्दों को एक अलग अर्थ देता है। संभवतः यह नहीं माना जा सकता है कि इस स्पष्टीकरण के आवेदन को अन्य खंडों में भी बढ़ाया जा सकता है। तर्क की समानता और अन्य विचारों के संबंध में जो कि f05 विस्तार के लिए बहुत स्पष्ट हैं, यह स्पष्ट प्रतीत होता है कि उप-खंड (iii) का स्पष्टीकरण केवल उन मामलों तक सीमित होगा जो केवल खंड (c) के अंतर्गत आते हैं, जिसका उसमें विशिष्ट उल्लेख है। हमारे विचार में, इस स्पष्टीकरण की धारा 271 (1) के खंड (ए) के लिए कोई प्रासंगिकता नहीं है।

*

पच्चीस. अंत में, यह उल्लेख किया जा सकता है कि इस संदर्भ में पहले की उप-धारा (4 ए) के प्रावधानों को भी प्रतिवादी-निर्धारिती की ओर से लागू करने का कुछ प्रयास किया गया था। तथापि, इस तथ्य को ध्यान में रखते हुए कि 1 अक्तूबर, 1975 से कराधान विधि (संशोधन) अधिनियम, 1975 द्वारा उप-धारा (4क) और उप-धारा (4ख) को हटा दिया गया है, अब इस पर विज्ञापन देना पूर्णत अनावश्यक है।

25-ए वैधानिक प्रावधान के उपरोक्त पक्षी दृष्टि कानून से भी, यह स्पष्ट है कि धारा 271 (1) (ए) के साथ पढ़ा जाता है उप-खंड (i) इसके अन्य खंडों से अलग और अलग है और जैसा कि पहले कहा गया है, हम पूरी तरह से उस पर ध्यान केंद्रित करने का इरादा रखते हैं। इस प्रावधान को पढ़ने से पता चलता है कि यहां जो प्रावधान किया गया है, वह अधिनियम की धारा 139 (8) के तहत पहले प्रदान किए गए रिटर्न के विलंबित और गैर-फाइलिंग के वाणिज्यिक समकक्ष के रूप में ब्याज का भुगतान करने के लिए केवल देयता से कहीं अधिक है। धारा 139 के तहत केवल ब्याज लगाने और धारा 271 (1) (ए) के तहत जुर्माना लगाने के बीच अंतर स्पष्ट है। बाद का प्रावधान एक कदम आगे जाता है और कुछ हद तक गंभीर स्थिति से निपटता है। खंड (i) में किए गए प्रावधान के अनुसार जुर्माना केवल तभी लगाया जा सकता है जब आयकर अधिकारी या अपीलीय सहायक आयुक्त इस बात से संतुष्ट हो कि विलंब उचित कारण के बिना हुआ है। जुर्माने की मात्रा धारा 139 (8) के तहत संग्रहणीय ब्याज से भारी है। धारा 271 (1) (ए) के तहत, अतिरिक्त कर के माध्यम से भारी जुर्माना लगाने के लिए प्राधिकरण में एक शक्ति और विवेक दोनों निहित है, हालांकि इसे लागू करने के लिए व्यापक और बुनियादी दिशानिर्देश स्वयं कानून द्वारा बताए गए हैं।

छब्बीस. अब अधिनियम की धारा 276-सीसी के तहत रिटर्न दाखिल न करने या देरी से प्रस्तुत करने के लिए अधिनियम द्वारा प्रदान की गई अंतिम और उच्चतम मंजूरी दी गई है। केवल इस बात पर प्रकाश डालने के लिए, यह दोहराव है कि यह धारा अध्याय 22 में आती है, जिसका शीर्षक इंगित करता है कि यह अपराधों और अभियोजनों से संबंधित है। विधायी इतिहास के मामले के रूप में, यह देखा जा सकता है कि धारा 276-सीसी को 1 अक्टूबर, 1975 से कराधान कानून (संशोधन) अधिनियम, 1975 द्वारा पहले की धारा 276-सी के लिए प्रतिस्थापित किया गया था। इसके

कठोर उपबंध ों पर शीघ्र ध्यान दिया जाना चाहिए :-

उन्होंने कहा, 'आय का रिटर्न दाखिल करने में विफलता।

यदि कोई व्यक्ति जानबूझकर धारा 139 की उपधारा (1) के तहत या धारा 139 या धारा 148 की उप-धारा (2) के तहत दिए गए नोटिस द्वारा प्रस्तुत करने में आवश्यक आय रिटर्न को नियत समय में प्रस्तुत करने में विफल रहता है, तो वह दंडनीय होगा, -

(१) ऐसे मामले में जहां कर की राशि, जो विफलता का पता नहीं चलने पर चोरी की गई होती, एक सौ हजार रुपये से अधिक है, एक अवधि के लिए कठोर कारावास के साथ जो छह महीने से कम नहीं होगा, लेकिन जिसे सात साल तक बढ़ाया जा सकता है और जुर्माना लगाया जा सकता है;

(२) किसी अन्य मामले में, एक अवधि के लिए कारावास के साथ जो तीन महीने से कम नहीं होगा, लेकिन जिसे तीन साल तक बढ़ाया जा सकता है और जुर्माना लगाया जा सकता है:

बशर्ते कि धारा 139 की उप-धारा (1) के तहत नियत समय में आय का रिटर्न प्रस्तुत करने में विफल रहने के लिए किसी व्यक्ति के खिलाफ इस धारा के तहत कार्रवाई नहीं की जाएगी।

उपर्युक्त प्रावधानों से यह स्पष्ट प्रतीत होता है कि आयकर रिटर्न प्रस्तुत करने में जानबूझकर विफल रहने को एक गंभीर अपराध बनाया जाता है, जो अपने उग्र रूप में छह महीने के कठोर कारावास की न्यूनतम सजा के साथ दंडनीय है, जिसे सात साल तक बढ़ाया जा सकता है और किसी अन्य मामले में फिर से जुर्मने के साथ तीन महीने तक की न्यूनतम तीन महीने की सजा हो सकती है। इस संदर्भ में, यह याद रखने योग्य है कि मूल रूप से "जानबूझकर" शब्द को अधिनियम की पूर्ववर्ती धारा 276-सी में जगह नहीं मिली थी। संयुक्त प्रवर समिति द्वारा बलपूर्वक यह राय दिए जाने के बाद कि "आपराधिक न्यायशास्त्र के स्वीकृत सिद्धांतों के अनुसार, रिटर्न प्रस्तुत करने या दस्तावेज आदि प्रस्तुत करने में विफलता को केवल तभी दंडनीय बनाया जाना चाहिए जब ऐसी विफलता जानबूझकर की गई हो", 1970 के अधिनियम संख्या 42 द्वारा 1 अप्रैल, 1971 से धारा 270-सी में 'जानबूझकर' शब्द पेश किया गया था। इस प्रकार यह स्पष्ट होगा कि 'जानबूझकर' शब्द को इस वैधानिक अपराध में शामिल करने के लिए जानबूझकर दोषी दिमाग या *पुरुष की स्पष्ट आवश्यकता को शामिल किया गया था* ^ जब धारा 276-सी को वर्तमान धारा 276-सीसी द्वारा प्रतिस्थापित किया गया था, तो उसी प्रावधान को उत्तराधिकारी प्रावधान में भी शामिल किया गया था।

सत्ताईस. अब यह भारतीय आयकर अधिनियम, 1961 की मूल योजना के उपरोक्त व्यापक परिप्रेक्ष्य के खिलाफ है, जिसमें रिटर्न दाखिल न करने या देरी से दाखिल करने के लिए तीन अलग-अलग मंजूरी प्रदान की गई है, जिसे राजस्व की ओर से श्री डीएन अवस्थी के तर्क का परीक्षण किया जाना is.to। उन्होंने स्पष्ट रूप से और जोरदार तरीके से तर्क दिया था कि *मेन्स री* का सिद्धांत, जो अनिवार्य रूप से आपराधिक कानून के दायरे से एक है, को अधिनियम की धारा 276-सीसी द्वारा प्रदान की गई अंतिम और उच्चतम मंजूरी में ही सख्ती से और सीधे आकर्षित किया जा सकता है, जो इस कर अपराध के लिए एक वैधानिक अपराध बनाता है। इसमें, क्योंकि विधायिका ने इसे अपराध बनाने का विकल्प चुना है और इसलिए भी कि इसने अपने विवेक में इस धारा में इच्छाशक्ति के मानसिक तत्व को शामिल किया है, एक दोषी मन की स्थिति या तकनीकी रूप से इसे सामान्य रूप से परिभाषित करना उपरोक्त धारा के तहत अपराध का एक अनिवार्य घटक है। हालांकि, जहां तक धारा 139 और धारा 271 (1) (ए)

के तहत पहले के दो प्रतिबंधों का संबंध है, ये न तो सख्त अपराध हैं और न ही विधायिका ने उन प्रावधानों में इच्छाशक्ति के समान या अनुरूप किसी भी मानसिक तत्व को निर्धारित करने का विकल्प चुना है। 'इच्छाशक्ति' शब्द या इसके समकक्ष कुछ भी अधिनियम की धारा 271 (1) (ए) में इसकी अनुपस्थिति से स्पष्ट है। इसलिए, सबसे पहले, पूरी तरह से आपराधिक कानून के दायरे से प्राप्त सिद्धांत को नागरिक और दंडात्मक प्रतिबंधों के माध्यम से दंड लगाने के प्रावधान में लागू करना अनुचित होगा और दूसरा, उसी प्रावधान में इच्छाशक्ति या दूषित आचरण का तत्व लागू करना जब विधायिका ने ऐसा कोई शब्द (धारा 276-सीसी के विपरीत) उपयोग नहीं किया है, तो कानून की सरल भाषा के साथ स्पष्ट रूप से हिंसा करना होगा। यह प्रस्तुत किया गया था कि धारा 271 (1) (ए) में इच्छाशक्ति, दूषित आचरण या बेईमान इरादे की आवश्यकता को केवल व्याख्या की प्रक्रिया द्वारा पेश करना, जब विधायिका ने स्वयं इसमें ऐसी किसी भी शब्दावली के उपयोग से बचने की सलाह दी है, व्याख्या के ठोस सिद्धांतों का स्पष्ट उल्लंघन होगा। हम राजस्व की ओर से इन प्रस्तुतियों को स्पष्ट रूप से सराहनीय पाते हैं।

अठ्ठाईस. हमारा मानना है कि मूल मुद्दे का सही जवाब तभी दिया जा सकता है जब इसे योजना और भारतीय अधिनियम, 1961 के प्रावधानों के खिलाफ देखा जाए। यह स्पष्ट है कि अधिनियम पहले समय के भीतर आयकर रिटर्न दाखिल करने का कर्तव्य है और फिर उस वैधानिक दायित्व के प्रवर्तन के लिए तीन अलग-अलग मंजूरी देता है। इनमें धारा 139 के तहत जुर्माना लगाकर ब्याज लगाना, यदि धारा 271 (1) (ए) के तहत उचित कारण के बिना देरी की गई है, और रिटर्न दाखिल करने में ऐसी विफलता को अपराध मानते हुए निर्धारिती को दोषी ठहराना और सजा देना शामिल है, अगर यह साबित हो गया कि यह जानबूझकर किया गया था। रिटर्न दाखिल न करने या निर्धारित समय से अधिक समय तक ऐसा करने के ये तीन अलग-अलग और अलग-अलग स्तर हैं और कानून स्पष्ट रूप से तीन तरीकों के बीच सभी चरणों में अंतर रखता है। जबकि विधायिका उचित कारण के अभाव में पहुंचने पर केवल वित्तीय जुर्माना लगाकर संतुष्ट रही है, इसने जानबूझकर रिटर्न प्रस्तुत करने में विफलता, इसे जुर्माने के साथ जोड़े गए न्यूनतम कारावास के साथ दंडनीय अपराध बनाने के लिए निर्धारित किया है। धारा 271 (1) (ए) और धारा 276-सीसी द्वारा प्रदान की गई कठोर सजा के बीच का अंतर भी उतना ही महत्वपूर्ण है। अधिनियम की धारा 271 (1) (ए) (आई) के संदर्भ से संकेत मिलता है कि विधायिका ने स्वयं इस 'दंड' को करदाता द्वारा देय कर की राशि, यदि कोई हो, के अतिरिक्त के रूप में देखा है और इसकी गणना मूल्यांकन कर की राशि के संबंध में की जाती है। इस प्रकार यह स्पष्ट होगा कि यहां लगाया गया जुर्माना एक तरह से कर से संबंधित है और जैसा कि *सी ए अब्राहम के* मामले (सुप्रा) में आधिकारिक रूप से कहा गया था, मूल्यांकन कार्यवाही का हिस्सा है। अब अधिनियम की धारा 276-सीसी के तहत जो लगाया गया है, वह प्रकृति में पूरी तरह से अलग है। इसमें कार्यवाही न तो मूल्यांकन कार्यवाही का हिस्सा है और न ही वे सीधे लगाए गए कर की राशि के अनुपात में हैं। इसके खंड (i) और (ii) के तहत अपराधी को कठोर कारावास की सजा दी जा सकती है जो जुर्माना जोड़ने के साथ क्रमशः सात साल या तीन साल तक बढ़ सकती है। इस बिंदु को विस्तृत करना अनावश्यक लगता है क्योंकि कानून धारा 271 (1) (ए) के तहत लगाए गए दंड और अधिनियम की धारा, 276-सीसी के तहत लगाए जाने वाले दंड के बीच जो अंतर रखता है, वह प्रदर्शनात्मक रूप से स्पष्ट है। जबकि, जुर्माना लगाने के लिए, उचित कारण का अभाव दिखाया जाना चाहिए, सजा देने के लिए, जानबूझकर विफलता को स्थापित किया जाना चाहिए और आपराधिक कानून के एक निर्धारित सिद्धांत के रूप में, ऐसा करने का बोझ अभियोजन पक्ष पर निर्भर करता है। इच्छाशक्ति निश्चित रूप से दोषी मन के तत्व को लाती है और इस प्रकार एक *मासिक* धर्म की आवश्यकता होती है, लेकिन उचित कारण

की उपस्थिति या अनुपस्थिति कुछ पूरी तरह से उद्देश्यपूर्ण और उससे दूर हो सकती है। इस प्रकार अधिनियम के प्रावधानों से ही यह स्पष्ट रूप से सामने आता है कि अधिनियम की धारा 276-सीसी के तहत अपराध के लिए *मेंस रिया* के तत्व को एक घटक बनाया गया है, न कि धारा 271 (1) (ए) के तहत केवल दंड की कार्यवाही के लिए।

उन्तीस. वृहद सिद्धांत, इसके विधायी इतिहास, अधिनियम की व्यापक योजना और इसके विशिष्ट प्रावधानों के आलोक में उपर्युक्त चर्चा का समापन करते हुए, अब इस मुद्दे पर बड़े पैमाने पर उदाहरण पर विचार करने के लिए मंच तैयार है। जैसा कि बार-बार देखा गया है, निस्संदेह विभिन्न उच्च न्यायालयों में न्यायिक विचारों का टकराव होता है, लेकिन उस पर विज्ञापन देने से पहले सर्वोच्च न्यायालय के मामलों की एक त्रयी पर ध्यान देना आवश्यक हो जाता है, जो सादृश्य के माध्यम से विपरीत दृष्टिकोण के लिए शीट-एंकर प्रतीत होते हैं। ऐसा प्रतीत होता है कि भारतीय आयकर अधिनियम, 1961 के अंतर्गत कर चूक के लिए आथक दंड लगाने के क्षेत्र में भी मासिक धर्म की आवश्यकता को शामिल करने का उद्देश्य कुछ व्यापक और सामान्य टिप्पणियां हैं जो पहली बार हिंदुस्तान स्टील लिमिटेड बनाम *उड़ीसा राज्य*[11] में की गई थीं। ऐसा लगता है कि इन टिप्पणियों ने बाद के उच्च न्यायालय के फैसलों में धारा *271 (1) (ए) द्वारा कवर किए गए सीमित क्षेत्र में भी* पुरुषों की आवश्यकता को लागू करने के लिए बर्फ डाल दी है।

तीस. *हिंदुस्तान स्टील लिमिटेड मामले* (सुप्रा) में, लॉर्डशिप ने विशेष रूप से उड़ीसा बिक्री कर अधिनियम (1947 का 14) की धारा 9 (1) और 25 (1) (ई) के प्रावधानों का अर्थ लगाया। इसके तहत खुद को डीलर के रूप में पंजीकृत करने में विफल रहने के लिए दोषी कंपनी पर जुर्माना लगाया गया था। ऐसा प्रतीत होता है कि उड़ीसा बिक्री कर अधिनियम के विशिष्ट प्रावधानों के संदर्भ में, पीठ की ओर से बोलते हुए कार्यवाहक सीजे शाह द्वारा निम्नलिखित सामान्य टिप्पणियां की गई थीं: -

> "अधिनियम के तहत डीलर के रूप में पंजीकरण करने में विफलता के लिए जुर्माना लगाया जा सकता है; अधिनियम की धारा 9 (1), धारा 25 (1) (ए) के साथ पढ़ें। लेकिन जुर्माना भरने का दायित्व केवल डीलर के रूप में पंजीकरण में चूक के प्रमाण पर उत्पन्न नहीं होता है। वैधानिक दायित्व को पूरा करने में विफलता के लिए जुर्माना लगाने का आदेश एक अर्ध-आपराधिक कार्यवाही का परिणाम है, और जुर्माना होगा; आमतौर पर तब तक नहीं लगाया जा सकता जब तक कि पार्टी बाध्य न हो, या तो कानून की अवहेलना में जानबूझकर काम किया हो या जे आचरण दूषित या बेईमान का दोषी था, या अपने दायित्व की सचेत अवहेलना में कार्य किया था। जुर्माना भी केवल इसलिए नहीं लगाया जाएगा क्योंकि ऐसा करना वैध है। सांविधिक दायित्व को पूरा करने में विफलता के लिए जुर्माना लगाया जाना चाहिए या नहीं, यह प्राधिकरण के विवेकाधिकार का विषय है जिसका उपयोग न्यायिक रूप से और सभी प्रासंगिक परिस्थितियों पर विचार करने पर किया जाना चाहिए। यहां तक कि अगर एक न्यूनतम जुर्माना निर्धारित किया गया है, तो जुर्माना लगाने के लिए सक्षम प्राधिकरण जुर्माना लगाने से इनकार करने में उचित होगा, जब कोई तकनीकी हो! या अधिनियम के प्रावधानों का उल्लंघन या जहां उल्लंघन एक वास्तविक विश्वास से होता है कि अपराधी कानून द्वारा निर्धारित तरीके से कार्य करने के लिए उत्तरदायी नहीं है। एक कंपनी को डीलर के रूप में पंजीकृत करने के लिए कंपनी के मामलों के प्रभारी लोगों ने ईमानदार और वास्तविक विश्वास में काम किया कि कंपनी एक डीलर नहीं थी। यह स्वीकार करते हुए कि उन्होंने गलती की, जुर्माना लगाने का कोई मामला

[11](88) आई.टी.आर.

नहीं बनता है।

यहां तक कि हिंदुस्तान स्टील लिमिटेड मामले *(सुप्रा) में दिए गए फैसले को पढ़ने से यह* स्पष्ट हो जाता है कि उड़ीसा बिक्री कर अधिनियम और विशेष रूप से इसकी धारा 9 (1) और 25 (1) (आई) की भाषा और इसके द्वारा प्रदान किए गए दंड पर विचार किया गया था। पूरे फैसले में भारतीय आयकर अधिनियम, 1961 का कम से कम उल्लेख नहीं किया गया है, आयकर रिटर्न दाखिल न करने या देर से दाखिल करने के संबंध में अधिनियम की धारा 271 (1) (ए) या अधिनियम की बड़ी योजना के विशिष्ट प्रावधानों पर कोई विचार नहीं किया गया है। अत्यंत सम्मान के साथ, हम यह देखने में असमर्थ हैं कि उक्त मामले में की गई सामान्य टिप्पणियां, एक पूरी तरह से अलग क़ानून के संदर्भ में, जिसकी भाषा अधिनियम की धारा 271 (i) (ए) के साथ *दूर-दूर* तक नहीं है, वर्तमान मामले में इस मुद्दे को पूरी तरह से कवर कर सकती है। समान रूप से यह पूर्व-उद्धृत अवलोकन से प्रकट होता है कि ये प्रकृति में पूरी तरह से सामान्य हैं। यह अच्छी तरह से हो सकता है कि कुछ दंड केवल तभी लगाए जा सकते हैं जब पार्टी ने कानून की अवज्ञा में जानबूझकर काम किया हो या विशेष क़ानून की विशिष्ट भाषा को ध्यान में रखते हुए दूषित आचरण का दोषी हो। सिर्फ इसलिए कि 'दंड' शब्द का उपयोग किया जाता है, दूषित आचरण, कानून की जानबूझकर अवज्ञा, बेईमान इरादे, या वैधानिक दायित्वों की सचेत अवहेलना की सभी व्यापक आवश्यकताओं को स्वचालित रूप से हर क़ानून में आयात नहीं किया जा सकता है। जैसा कि हमने पहले ही देखा है कि *अधिनियम* की धारा 276-सीसी के तहत अपराध की एक अनिवार्य आवश्यकता है, लेकिन स्पष्ट रूप से धारा (271 (1) (ए) के पूरी तरह से अलग संदर्भ और भाषा में ऐसा नहीं है। इसलिए, *हिंदुस्तान स्टील लिमिटेड मामले* (सुप्रा) में टिप्पणियों को कानून के विशिष्ट प्रावधानों और उन तथ्यों के प्रकाश में समझा जाना चाहिए, जिनके साथ न्यायालय काम कर रहा था, लेकिन सभी दंड मामलों में इसे एक सार्वभौमिक आवेदन देना, चाहे कानून या उनकी भाषा कुछ भी हो, पूरी तरह से असमर्थनीय प्रतीत होगा।

इक्तीस. इसमें कहा गया है कि जिन *एक्स हिंदुस्तान स्टील मामले* (सुप्रा) का फैसला 4 अगस्त, 1969 को सुनाया गया था, लेकिन यह (आयकर रिपोर्ट में बहुत बाद में रिपोर्ट किया गया) वर्ष 1972 में आया। ग्रोवर, जे. जो *हिंदुस्तान स्टील लिमिटेड* मामले (सुप्रा) में पीठ के सदस्य थे, को बाद में आयकर आयुक्त, पश्चिम बंगाल बनाम *अनवर अली*[12] *के मामले में उसी मामले का उल्लेख करने का अवसर मिला* निम्नलिखित टिप्पणियों के साथ:-

> "-------- ऐसा प्रतीत होता है कि बिक्री कर कानून में अब तक यह तय हो गया है कि जुर्माना लगाने का आदेश अर्ध-आपराधिक कार्यवाही (*हिंदुस्तानी स्टील लिमिटेड* बहुत। *राज्य* का *उड़ीसा)*/ इंग्लैंड में भी इस बात पर कभी संदेह नहीं किया गया है कि इस तरह की कार्यवाही प्रकृति में दंडात्मक है: *फ़टरनी बनाम इनलैंड अंतर्देशीय राजस्व आयुक्त।*

अब अनवर अली के मामले (सुप्रा) *में फैसले को ध्यान से पढ़ने* पर पता चलेगा कि लॉर्डशिप ने भारतीय आयकर अधिनियम, 1922 की धारा 28 (1) (सी) के प्रावधानों का पालन किया था, जो मोटे तौर पर वर्तमान धारा 271 (1) (सी) के बराबर है, हालांकि इसके साथ पूरी तरह से लागू नहीं है। इसे उक्त प्रावधान के तहत रखा जाए। यह आय छिपाने का मामला होना चाहिए। जैसा कि पहले ही काफी विस्तार से देखा गया है, धारा 271 (1) (सी) के प्रावधान अधिनियम की धारा 271 (1) (ए) के तहत पूरी तरह से अलग हैं। खंड (ग) की भाषा में आय के विवरण को छिपाने या गलत विवरण प्रस्तुत करने का उल्लेख है, जिसमें एक स्पष्ट मानसिक तत्व है जो कानून में ही निर्धारित किया गया

[12]76 आई.टी.आर. 696

है। कोई अनजाने में कुछ छिपा नहीं सकता है और इसलिए, छिपाना अनिवार्य रूप से एक सचेत मानसिक कार्य है। यह आवश्यक रूप से इस प्रकार है कि इस संदर्भ में, आवश्यक मानसिक आवश्यकता क़ानून द्वारा ही प्रदान की जाती है और किसी भी सामान्य सिद्धांत के आह्वान द्वारा इसमें शामिल नहीं की जानी चाहिए। इसलिए, *अनवर अली के* मामले (सुप्रा) के अनुपात को एक ऐसे क्षेत्र में विस्तारित करना जहां किसी भी छिपाने का कोई सवाल नहीं है और एक प्रावधान में जो किसी भी दोषी मानसिक पूर्व-आवश्यकता को निर्दिष्ट नहीं करता है< फिर से कानून की भाषा और व्याख्या के ठोस सिद्धांतों दोनों के लिए हिंसा करना होगा। जैसा कि पहले ही उल्लेख किया जा चुका है, केवल यह तथ्य कि दंड की कार्यवाही दंडात्मक प्रकृति की होती है, यह आवश्यक नहीं है कि *अपराधों के दायरे से अपराध*ों के सिद्धांत को इसके एक अनिवार्य घटक के रूप में लाया जाए। यह धारा की विशिष्ट, भाषा और अधिनियम की बड़ी योजना के आधार पर तय किया जाना चाहिए। इसलिए, *अनवर अली के मामले* को स्पष्ट रूप से अलग माना जाना चाहिए।

31-क. अन्त में, इस संदर्भ में, खामका *एंड कंपनी (*एजेंसीज*)* प्राइवेट लिमिटेड बनाम *महाराष्ट्र राज्य,*[13] *में बहुमत के लिए बोलते हुए मुख्य न्यायाधीश रे की टिप्पणियां हैं* निम्नलिखित आशय से:-

> उन्होंने कहा, 'आयकर कानून, 1961 के तहत धारा 270 और 271 के तहत जुर्माना लगाया गया है। आयकर अधिनियम की इन धाराओं में धोखाधड़ी करने वाले या धोखाधड़ी करने वाले करदाताओं पर जुर्माना लगाने का प्रावधान है। जुर्माना आयकर-करदाता द्वारा देय के रूप में निर्धारित आयकर, यदि कोई हो, के अतिरिक्त होता है। कर और जुर्माना जैसे कर और ब्याज भारतीय आयकर अधिनियम के तहत अलग-अलग अवधारणाएं हैं। "मूल्यांकन" शब्द दंड की कार्यवाही को कवर कर सकता है यदि इसका उपयोग करदाता पर देयता लगाने की पूरी प्रक्रिया को निरूपित करने के लिए किया जाता है जैसा कि *अब्राहम के मामले में हुआ था।*जुर्माना मूल्यांकन कार्यवाही के भीतर होता है जैसे कर मूल्यांकन कार्यवाही के भीतर होता है जब संबंधित अधिनियम मूल शुल्क प्रावधान द्वारा कर के साथ-साथ जुर्माना भी लगाता है।
>
> जुर्माना केवल मंजूरी नहीं है। यह केवल मूल्यांकन का सहायक नहीं है। यह केवल आकलन के लिए परिणामी नहीं है। यह केवल मशीनरी नहीं है। जुर्माना कर के अतिरिक्त है और अधिनियम के तहत एक देयता है। संदर्भ भारतीय आयकर अधिनियम, 1922 की धारा 28 का उल्लेख किया जा सकता है, जहां आय छिपाने के लिए दंड का प्रावधान किया गया है। जुर्माना आयकर की राशि के अतिरिक्त है। जैन ब्रदर्स बनाम *जैन ब्रदर्स* मामले *में यह अदालत।भारत संघ ने* कहा कि जुर्माना आकलन कार्यवाही की निरंतरता नहीं है और जुर्माना अतिरिक्त कर के चरित्र का हिस्सा है।

खेमका के मामले (सुप्रा) में *जिस बात पर ध्यान देने की जरूरत* है, वह यह है कि उनके लॉर्डशिप केंद्रीय बिक्री कर अधिनियम की धारा 9 के विशिष्ट प्रावधानों और बॉम्बे सेल्स टैक्स एक्ट और मैसूर सेल्स टैक्स एक्ट के संबंधित प्रावधानों का उपयोग कर रहे थे, और जुर्माना लगाने के लिए उन प्रावधानों को लागू करने के संदर्भ में। धारा 271 (1) (ए) के तहत दंड का विशिष्ट मुद्दा दूर-दूर तक विचार के लिए नहीं आता है। यहां तक कि खंड (सी) के तहत दंड के संबंध में, आय छिपाने के ऐसे मामले पूरी तरह से अलग स्तर पर खड़े हो सकते हैं। हमारा स्पष्ट रूप से मानना है कि खेमका के मामले

[13](35) बी.टी.सी. 571 पृष्ठ 581 पर।

(सुप्रा) में सादृश्य के माध्यम से की गई सामान्य टिप्पणियां , उस मूल मुद्दे की ओर दूर-दूर तक आकर्षित नहीं होती हैं जो यहां निर्धारण के लिए आता है।

बत्तीस. सर्वोच्च न्यायालय के मामलों की त्रयी को व्यक्तिगत रूप से अलग करने के बाद, सामूहिक रूप से उनके संबंध में यह रेखांकित करने योग्य है कि अधिनियम की धारा 271 (1) (ए) के तहत विशेष रूप से हमारे सामने सीमित बिंदु उन मामलों में से किसी भी एक में लॉर्डशिप के सामने दूर-दूर तक नहीं था। सभी तीन निर्णयों का सख्त अनुपात निश्चित रूप से उस मुद्दे को कवर नहीं करता है जो यहां विचार के लिए आता है। उपर्युक्त मामलों में उनके लॉर्डशिप जिन प्रावधानों पर विचार कर रहे थे, वे निस्संदेह भिन्न थे और उनकी भाषा धारा 271 (1) (ए) के साथ दूर-दूर तक नहीं जुड़ी है। इसलिए, हमारे सामने मौजूद विशिष्ट बिंदु पर इन तीन निर्णयों को बाध्यकारी या निर्णायक के रूप में लागू करना मुझे अनुचित लगता है। मिसाल को इस तरह से समझने का खतरा मानो कि वे क़ानून हों, और उसमें हर गुजरते अवलोकन को इस तरह से मान लेना जैसे कि यह उसका अनुपात था, पहली बार क्विन बनाम लेदरन में लॉर्ड चांसलर अर्ल ऑफ हल्सबरी के क्लासिक शब्दों में उजागर किया गया था /[14]

"अब, एलन बनाम *फ्लड* (1) के मामले पर चर्चा करने से पहले और उसमें क्या तय किया गया था, एक सामान्य चरित्र की दो टिप्पणियां हैं जो मैं करना चाहता हूं, और एक यह है कि मैंने पहले जो कहा है उसे दोहराना है, कि प्रत्येक निर्णय को साबित किए गए विशेष तथ्यों पर लागू होने के रूप में पढ़ा जाना चाहिए, या साबित माना जाना चाहिए, चूंकि अभिव्यक्तियों की व्यापकता जो वहां पाई जा सकती है, पूरे कानून के प्रदर्शन का इरादा नहीं है, बल्कि उस मामले के विशेष तथ्यों द्वारा शासित और योग्य है जिसमें ऐसी अभिव्यक्तियां पाई जानी हैं। दूसरा यह है कि एक मामला केवल एक प्राधिकरण है जो वह वास्तव में तय करता है। मैं पूरी तरह से इनकार करता हूं कि इसे एक प्रस्ताव के लिए उद्धृत किया जा सकता है जो प्रतीत हो सकता है, तार्किक रूप से इसका पालन करना। तर्क का ऐसा तरीका मानता है कि कानून आवश्यक रूप से एक तार्किक कोड है, जबकि प्रत्येक वकील को यह स्वीकार करना चाहिए कि कानून हमेशा तार्किक नहीं होता है।

उपर्युक्त टिप्पणियों को उड़ीसा राज्य *बनाम* सुधांशु शेखर मिश्रा और अन्य *में निम्नलिखित अतिरिक्त टिप्पणियों के साथ*[15] स्पष्ट अनुमोदन मिला है -

"एक निर्णय केवल एक प्राधिकरण है कि वह वास्तव में क्या तय करता है। किसी निर्णय में जो सार होता है, वह उसका अनुपात होता है, न कि उसमें पाया जाने वाला प्रत्येक अवलोकन और न ही उसमें किए गए विभिन्न अवलोकनों से तार्किक रूप से अनुसरण किया जाता है। * * * * *

किसी फैसले से यहां-वहां एक वाक्य निकालना और उस पर आगे बढ़ना कोई लाभदायक काम नहीं है।

इसी दृष्टिकोण को तब पूरी अदालत द्वारा परम *पूज्य महाराजुधिराज माधव राव जीवाजी राव शिंडिया बहादुर और अन्य*

[14]1901 अपील मामले 495.

[15]ए.आई.आर. 1968 एस.सी. 647.

बनाम *भारत संघ मामले में दोहराया गया है।*[16]

"<<• * * * * *

इस न्यायालय के किसी फैसले में होने वाले शब्द, खंड या वाक्य को, जो उसके संदर्भ से अलग है, एक सवाल पर कानून की पूर्ण व्याख्या के रूप में मानना मुश्किल है, जब उस फैसले में सवाल का जवाब भी नहीं दिया गया था।

उपरोक्त के आलोक में, ऐसा प्रतीत होता है कि हिंदुस्तान स्टील लिमिटेड के मामले (सुप्रा), *अनवर अली* और *खेमका* एंड कंपनी *(सुप्रा) के मामले* (सुप्रा) *में पारित और सामान्य टिप्पणियों पर अत्यधिक निर्भरता, जैसा कि* हमारे सामने मौजूद बिंदु पर निर्णायक होना पूरी तरह से अनुचित है।

33. अन्त में, इस संदर्भ में अब यह स्पष्ट है कि अंतिम न्यायालय के दृष्टांतों के अनुसार भी इस सिद्धान्त की मृत्यु हो गई है कि कर लगाने की विधियों में सभी दण्ड कार्यवाहियों का एक आवश्यक घटक है, आर. एस. जोशी बनाम *अजीत मिल्स लिमिटेड और अन्य आदि*[17] आदि के मामले में लॉर्डशिप के सात न्यायाधीशों की पीठ के निर्णय में स्पष्ट कर दिया गया *है।* बनाम इसमें गुजरात राज्य में लागू बॉम्बे सेल्स टैक्स एक्ट 1959 की धारा 37 के प्रावधानों पर ध्यान दिया जाना चाहिए। इस प्रावधान में यह प्रावधान किया गया था कि यदि कोई व्यक्ति या डीलर अधिनियम के तहत या धारा के प्रावधानों का उल्लंघन करते हुए या उसमें प्रदान की गई राशि से अधिक कर एकत्र करता है, तो वह किसी भी कर के अतिरिक्त, उपर्युक्त धारा की उप-धारा (1) के खंड (बी) के उप-खंड (i) और (ii) में निर्धारित राशि का जुर्माना देने के लिए उत्तरदायी होगा। पीठ के समक्ष यह तर्क देने की मांग की गई थी कि इस प्रकार लगाया गया जुर्माना जब्ती के माध्यम से लगाया गया था और जुर्माना और जब्ती अलग-अलग चीजें थीं और किसी भी मामले में, इतने गंभीर दंड के प्रावधान के लिए कोई प्रावधान निर्धारित नहीं किया गया था, यह टिकाऊ नहीं था। गुजरात उच्च न्यायालय के फैसले को पलटते हुए, कृष्ण अय्यर, जे ने अपनी और पीठ के पांच अन्य सदस्यों की ओर से बोलते हुए कर कानून में दंड के इस विशिष्ट संदर्भ में निम्नलिखित शब्दों में निष्कर्ष निकाला, जिसमें दोहराव है: -

"* * *। भारत में आपराधिक प्रक्रिया संहिता, सीमा शुल्क और उत्पाद शुल्क कानूनों और कई अन्य दंड विधियों में डिक्शन का उपयोग किया गया है जो जब्ती को एक प्रकार के दंड के रूप में स्वीकार करता है। इस न्यायालय के निर्णयों पर चर्चा करते समय हम यह पता लगाएंगे कि क्या 'जब्ती' की इस वास्तविक प्रकृति का धारा 37 (i), 46 या 63 में हम जो कुछ भी पा सकते हैं, उसका खंडन किया जा सकता है। यहां तक कि हम इस धारणा को खारिज कर सकते हैं कि दंड या सजा को पूर्ण या बिना गलती वाले दायित्व के रूप में नहीं डाला जा सकता है, लेकिन इससे पहले *मासिक धर्म होना चाहिए।* यह शास्त्रीय दृष्टिकोण कि *'कोई अपराध नहीं,* कोई अपराध नहीं' बहुत पहले ही खत्म हो चुका है और भारत और विदेशों में कई कानूनों, विशेष रूप से आर्थिक अपराधों और विभागीय दंड के संबंध में, ने गंभीर दंड का निर्माण किया है, भले ही अपराधों को पुरुषों को बाहर करने के लिए परिभाषित किया गया *हो।* इसलिए, यह तर्क कि धारा 37 (1) गलती की परवाह किए बिना एक भारी दायित्व को बांधती है, जब्ती को दंड के चरित्र से वंचित करने में कोई बल नहीं है।

[16]ए.आई.आर. 1971 एस.सी. 530
[17]ए.आई.आर. 1977 एस.सी. 2279

इस विशिष्ट बिंदु पर कैलेसेम, जे. ने अपने सहमति पूर्ण निर्णय में निम्नानुसार टिप्पणी की: –

> "श्री काजी ने आगे कहा कि यदि जुर्माना लगाया जाना है तो जब्ती उन कृत्यों तक सीमित होगी जहां दोषी दिमाग है। दूसरे शब्दों में, उन्होंने प्रस्तुत किया कि जुर्माना केवल अधिनियमन के प्रावधानों के उल्लंघन में जानबूझकर चूक और चूक के कृत्यों तक ही सीमित होगा। इस दलील को स्वीकार नहीं किया जा सकता है क्योंकि दोषी दिमाग के साथ या उसके बिना किए गए कृत्यों पर दंडात्मक परिणाम का सामना किया जा सकता है। कानून के विभिन्न प्रावधानों के उचित प्रवर्तन के लिए यह सामान्य ज्ञान है कि पूर्ण दायित्व लगाया जाता है और *बिना किसी दंड के* कृत्यों को दंडनीय बनाया जाता है।

उपरोक्त टिप्पणियों से यह प्रकट होगा कि कोई भी सार्वभौमिक या व्यापक सिद्धांत कि *क्या आप जानते हैं* या किसी कर कानून में कोई जुर्माना लगाए जाने से पहले दोषी दिमाग एक आवश्यक पूर्व-आवश्यकता है, जिसे अब सर्वोच्च न्यायालय के उनके लॉर्डशिप द्वारा आधिकारिक रूप से और निर्णायक रूप से नकारात्मक कर दिया गया है। भले ही पहले के तीन मामलों की त्रयी *हिंदुस्तान स्टील लिमिटेड अनवर अली,* और *खेमका* (सुप्रा) ने इसके विपरीत कोई टिप्पणी की थी, तो अब उन्हें सात न्यायाधीशों की बड़ी पीठ द्वारा कानून के श्रेणीबद्ध बयान का मार्ग प्रशस्त करना चाहिए। *बी.एस. जोशी का मामला,* (सुप्रा)।;

चौंतीस. अब यह विभिन्न उच्च न्यायालयों में न्यायिक राय की अलग-अलग धाराओं का विज्ञापन करने के लिए बना हुआ है। आज की तारीख में भारतीय आयकर अधिनियम, 1961 की धारा 271 (1) (ए) के तहत सीमित क्षेत्र के लिए मेन्स री का सिद्धांत आकर्षित नहीं है, यह आंध्र उच्च न्यायालय की पूर्ण पीठ का अतिरिक्त आयकर *आयुक्त एपी और एक अन्य* बनाम *दर्पणेंद्रीनाथ तुलियाय्या* एंड कंपनी [18] के मामले में विस्तृत और प्रबुद्ध निर्णय है। इस मुद्दे पर पहले से ही विस्तृत चर्चा को देखते हुए, यह कहना पर्याप्त होगा कि हम संबाशिवा राव, जे. द्वारा दर्ज किए गए स्पष्ट निर्णय के साथ सम्मानजनक और पूर्ण रूप से सहमत हैं। आंध्र की पूर्ण पीठ ने *आयकर आयुक्त, केरल* बनाम *गुजरात त्रावणकोर एजेंसी*[19] मामले में केरल की पूर्ण पीठ के तर्क की व्यापक लाइन का पालन किया है या उससे सहमत है, जो फिर से इस मुद्दे पर सीधे एक प्राधिकरण है। उड़ीसा उच्च न्यायालय की पूर्ण पीठ ने *आयकर आयुक्त, उड़ीसा* बनाम *गंगाराम चापोलिस मामले में*[20] फिर से इसी तरह का दृष्टिकोण अपनाया है। *नमीचंद गणेशमल* बनाम *आयकर आयुक्त, मध्य प्रदेश*[21] मामले में मध्य प्रदेश उच्च न्यायालय की एक खंडपीठ इसी निष्कर्ष पर पहुंची है। अंत में, इस संदर्भ में चिन्नप्पा रेड्डी, एक्टजी सी.जे. *श्रीमती कमला वती* बनाम *आयकर आयुक्त (मध्य) पटियाला*[22], निम्नानुसार हैं:-

> पहले सवाल पर करदाता के वकील भागीरथ दास ने कहा कि राजस्व करदाता की ओर से किसी तरह की *गड़बड़ी* साबित करने में विफल रहा है और इसलिए उस पर कोई जुर्माना नहीं लगाया जा सकता। निवेदन में कोई सार नहीं है। करदाता ने खुद ही आकलन वर्ष 1961-62 के लिए अपनी आय का रिटर्न बिना किसी उचित बहाने के प्रस्तुत करने में विफल रही थी। यह धारा 271 (1) (ए;) को आकर्षित करने के

[18](107) आई.टी.आर. 850.

[19](103) आई.टी.आर. 149
[20](103) आई.टी.आर. 613
[21](124) आई.टी.आर. 438
[22](111) आई.टी.आर. 248

लिए पर्याप्त था। *मेन्स री* के सिद्धांत का कर विधियों के तहत ऐसी स्थितियों पर कोई लागू नहीं है। *अतिरिक्त आयकर आयुक्त* बनाम *नारायणदास राम किशन*[23] मामले में आंध्र प्रदेश उच्च न्यायालय के फैसले को पूर्ण पीठ ने खारिज कर दिया है। *दरगापांडारीनाथ तुलैया एंड कंपनी*[24] को देखें।

इस मुद्दे पर पहले किए गए विस्तृत विचार के अनुरूप, हम बेहिचक पूर्वोक्त दृष्टिकोण की पुन: पुष्टि करेंगे।

पैंतीस. उपरोक्त से यह स्पष्ट होगा कि जिस दृष्टिकोण को अपनाने के लिए हम इच्छुक हैं, उसके लिए मिसाल का भारी वजन है, लेकिन समान रूप से यह कहने का कोई फायदा नहीं है कि विपरीत दृष्टिकोण के लिए भी अधिकार की कमी नहीं है। विचार की यह धारा अतिरिक्त आयकर आयुक्त बनाम *एम. पटेल एंड कंपनी*[25] मामले में गुजरात उच्च न्यायालय की पूर्ण पीठ के विस्तृत फैसले से प्रेरित है। इसमें यह माना गया है कि *धारा 271 (1) (ए) के तहत मेंस री एक आवश्यक घटक है और इसलिए, यह केवल उन मामलों में दंड का प्रावधान करता है जहां करदाता ने या तो कानून की अवहेलना में जानबूझकर काम किया है या आचरण दूषित या बेईमान का दोषी था, या वैधानिक दायित्व की सचेत अवहेलना में काम किया था।*

छतीस. चूंकि गुजरात उच्च न्यायालय की पूर्ण पीठ का उपरोक्त दृष्टिकोण 1 में था। *एम. पटेल का मामला* (सुप्रा) दूसरे पक्ष के लिए मामले का प्रतीक है, उक्त फैसले का कुछ विस्तृत संदर्भ अपरिहार्य हो जाता है। अत्यंत सम्मान के साथ हमें ऐसा प्रतीत होता है कि अधिनियम की धारा 271 (1) (ए) के तहत दंड कार्यवाही में मूल दृष्टिकोण जिसे स्वयंसिद्ध माना गया है, आवश्यक रूप से आवश्यक नहीं है। पीठ के निष्कर्ष निम्नलिखित धारणा से उपजा है -

> " धारा 271 (1) (ए) के तहत दंड की कार्यवाही में, जिस निर्धारिती पर जुर्माना लगाने की मांग की गई है, वह आपराधिक मुकदमे में आरोपी की स्थिति में है और इसलिए, अपराध के सभी तत्व जिनके लिए जुर्माना लगाया जा सकता है, विभाग द्वारा स्थापित किया जाना चाहिए। यह इस पहलू से है कि किसी को इस सवाल पर विचार करना होगा कि क्या ये शब्द "उचित कारण के बिना विफलता" अपराध का एक घटक हैं या नहीं। चूंकि अपराध का आधार धारा 271 (1) (ए) में उल्लिखित रिटर्न में से एक या दूसरे को दाखिल करने के लिए उचित कारण के बिना विफलता है, इसलिए अभियोजक, यानी विभाग, को उचित कारण की अनुपस्थिति को स्थापित करना होगा। करदाता को पहली बार में यह दिखाने का अधिकार नहीं है कि उसकी ओर से उचित कारण था। यह विभाग पर निर्भर करता है कि वह उचित कारण की अनुपस्थिति दिखाए।

इस संबंध में, उपरोक्त तर्क में धारणा इस आधार पर उपजी है कि कर लगाने वाले क़ानून के प्रावधानों के उल्लंघन के खिलाफ प्रत्येक मंजूरी एक आपराधिक अपराध है और फिर उन सभी सामग्रियों और पूर्व-आवश्यकताओं से आयात करने के लिए आगे बढ़ना है जो सीधे आपराधिक कानून के क्षेत्र में लागू होते हैं। ऐसा लगता है कि फैसले में सार्वजनिक

[23](1975) 100 आई.टी.आर.: 18
[24](1977) 107 आई.टी.आर. 850 (ए.पी.) (एफ.बी.),

[25](107) आई.टी.आर. 214

राजस्व को लोक अभियोजक के रूप में और सभी करदाताओं को अपराधों के आरोपी व्यक्तियों के रूप में देखा गया है। यह वास्तव में सीमित क्षेत्र को छोड़कर ऐसा नहीं है जब अध्याय-22 के प्रावधानों के तहत अपराधों के लिए अभियोजन शुरू किया जाता है। यह अकेला है कि राजस्व अभियोजक है और अपराधी निर्धारिती एक आरोपी है। दंड या दंडात्मक ब्याज लगाने सहित अन्य सभी क्षेत्रों में, सही परिप्रेक्ष्य एक तरफ राजस्व और दूसरी तरफ निर्धारिती का होगा। राजस्व एकत्र करने वाली एजेंसी की तुलना हमेशा की तरह अभियोजक की भूमिका में या ईमानदार करदाता की भूमिका में आरोपी व्यक्ति की स्थिति में करना बहुत अधिक और अस्थिर है। उच्च अधिकार पर यह कहा गया है कि कर वह कीमत है जो नागरिक समाज और सभ्यता को व्यवस्थित करने के लिए भुगतान करता है और करदाता और कर कलेक्टर के बीच इस स्थानिक शत्रुतापूर्ण टकराव को पैदा करना आवश्यक नहीं है। j

सैंतीस. फिर से आई एम *पटेल का मामला* (सुप्रा) के दूसरे तर्कसंगत यह है कि कार्यवाही दंड की प्रकृति में होने के कारण, वे कम से कम अर्ध-आपराधिक हैं। हमने उच्च प्राधिकार पर यह दर्शाया है कि कर चूक के लिए दंड की कार्यवाही, संक्षेप में, करों के शीघ्र संग्रह को सुनिश्चित करने के लिए एक कठोर और उपचारात्मक प्रक्रिया है। हालांकि, यहां तक कि पूरी तरह से तर्क के लिए मानते हुए कि वे एक दंडात्मक प्रकृति में भाग लेते हैं, तब भी प्रावधान की विशिष्ट भाषा और क़ानून की बड़ी योजना के बावजूद मेन्स री का सिद्धांत स्वचालित रूप से आकर्षित नहीं होगा। जैसा कि *आर. एस. जोशी के मामले* (सुप्रा) में बलपूर्वक बताया गया है, अपराध के सख्त क्षेत्र में भी, मेन्स री *के तत्व को पूरी तरह से बाहर करना संभव है* और सोलहवीं शताब्दी के बाद से पुलों के नीचे बहुत पानी बह गया है, जब भी, आम कानून में "कोई अपराध नहीं, कोई अपराध नहीं" की क्लासिक अवधारणा विकसित की गई थी। यदि *आपराधिक* कानून के सख्त क्षेत्र से स्पष्ट रूप से या आवश्यक इरादे से बाहर रखा जा सकता है, तो यह आवश्यक रूप से कर अपराध के लिए दंड लगाने के लिए सामान्य विभागीय कार्यवाही में आकर्षित नहीं किया जा सकता है। इस मुद्दे को चालू होना चाहिए। प्रावधानों की व्यापक भाषा न कि अमूर्त सामान्यीकरण पर। यहां तक कि अगर यह कहा जाता है कि कार्यवाही प्रकृति में दंडात्मक है, तो यह तार्किक रूप से इसका पालन नहीं करता है कि आपराधिक अपराधों के संबंध में *अपराध* के सिद्धांत को उसमें शामिल किया जाना चाहिए, भले ही कानून की भाषा विशिष्ट और उद्देश्यपूर्ण हो और उसमें किसी भी व्यक्तिपरक या मानसिक तत्व को खारिज कर दिया गया हो।

37-A. अंत में, सबसे बड़े सम्मान के साथ ऐसा प्रतीत होता है कि मैं। *एम. पटेल का मामला* (सुप्रा) सभी दंड कार्यवाहियों के अमूर्त सामान्यीकरण पर आगे बढ़ता प्रतीत होता है। हमारे लिए, विभिन्न प्रकार के कर चूकों में एक सामान्य यार्ड-स्टिक लागू करना संभव प्रतीत नहीं होता है जिसके लिए दंड के प्रावधान हो सकते हैं। उदाहरण के लिए, निर्धारित तिथि के बाद आयकर रिटर्न दाखिल करने में एक या दो दिन की निर्दोष और पूरी तरह से अक्षम्य देरी हो सकती है। इसके विपरीत ^आय के लाखों रुपये को छिपाने के लिए एक डिज़ाइन और धोखाधड़ी हो सकती है। इस तरह के दोनों कर अपराधों पर अलग-अलग प्रावधानों द्वारा जुर्माना लगाया जा सकता है, लेकिन यह कहना कि दोनों पर समान विचार लागू होंगे, अति सरलीकरण के संबंध में है। इस मामले को स्पष्ट रूप से लागू विशेष प्रावधान की भाषा और प्रतिबंधों को लागू करने और लागू करने में क़ानून के बड़े उद्देश्य और इरादे के संदर्भ में माना जाना चाहिए। किसी भी मामले में आर्थिक दंड की वसूली और सांविधिक कर अपराध के सृजन के लिए केवल विभागीय कार्यवाही और उसके लिए अभियोजन और दोषसिद्धि के बीच एक स्पष्ट अंतर है। जबकि बाद के मामले में, *मेन्स री* का सिद्धांत अच्छी तरह से हो सकता है और सामान्य रूप से पूर्ण खेल दिया जाएगा, यह जरूरी नहीं है कि पहले वाले में ऐसा हो।

अड़तीस. उपरोक्त को ध्यान में रखते हुए और इस निर्णय के पिछले भाग में व्यापक चर्चा के आलोक में,

हमें *आई. एम. पटेल के मामले* (सुप्रा) में पूर्ण पीठ के दृष्टिकोण के साथ सम्मानपूर्वक अपनी असहमति दर्ज करनी चाहिए। एक बार ऐसा होने के बाद, अन्य अधिकारियों से व्यक्तिगत रूप से नोटिस करना और असहमति व्यक्त करना अनावश्यक और व्यर्थ है जो या तो इस दृष्टिकोण का पालन करते हैं या तर्क की एक समान रेखा पर आगे बढ़ते हैं। यह उल्लेख करने के लिए पर्याप्त है, कि इस तर्क की रेखा में *एम. पटेल के मामले* (सुप्रा) को गोहाटी उच्च न्यायालय की खंडपीठ ने श्रीमती *इंदु बरुआ* बनाम *संपत्ति कर उत्तर पूर्वी क्षेत्र आयुक्त*[26] *के रूप में रिपोर्ट किया है, जो संपत्ति कर* अधिनियम के अनुरूप प्रावधानों और अखिल भारतीय सिलाई मशीन कंपनी बनाम आयकर आयुक्त मामले में मैसूर[27] उच्च न्यायालय की खंडपीठ के संदर्भ में मद्रास उच्च न्यायालय की एक खंडपीठ एस. *लूणकरन एंड संस* बनाम आयकर आयुक्त, मद्रास[28]और राजस्थान उच्च न्यायालय की एक खंडपीठ *ने आयकर आयुक्त, राजस्थान* बनाम *राजस्थान रावत सिंह एंड संस*[29] पहले दर्ज किए गए समान कारणों के लिए, हम इन सभी निर्णयों से भी सम्मानपूर्वक असहमति व्यक्त करेंगे।

उन्तालीस. अत, हमें भारतीय आयकर अधिनियम, 1961 की व्यापक योजना के आलोक में, धारा 271 (1) (क) की विशिष्ट भाषा और दृष्टांत के महत्व के आलोक में व्यापक सिद्धांत पर यह निष्कर्ष निकालना चाहिए कि *पूर्वोक्त* धारा के चार-कोनों के भीतर दंड की कार्यवाही के प्रति मेन्स री का सिद्धांत आकषत नहीं होता है। (इसके तहत क़ानून की एकमात्र आवश्यकता कर चूक के लिए उचित कारण की उपस्थिति या अनुपस्थिति है और कोई अन्य नहीं। इसलिए, अधिनियम की धारा 271 (1) (ए) के तहत जानबूझकर कानून की अवज्ञा, या दूषित आचरण, या बेईमान इरादे, या वैधानिक दायित्वों की सचेत अवहेलना में कार्य करने की आवश्यकता को शामिल करना अनुचित है।

चालीस. उपर्युक्त शर्तों में हमें संदर्भित सार्थक प्रश्न का उत्तर देने के बाद, हम निर्देश देते हैं कि मामले को अब इसके अनुसार प्रासंगिक प्रश्नों का उत्तर देने के लिए डिवीजन बेंच के समक्ष रखा जाए।

भोपिन्दर सिंह ढिल्लों, न्यायमूर्ति—मैं सहमत हूँ.

जे वि गुप्ता मैं सहमत हूँ .

अस्वीकरण : स्थानीय भाषा में अनुवादित निर्णय वादी के सीमित उपयोग के लिए है ताकि वह अपनी भाषा में इसे समझ सके और किसी अन्य उद्देश्य के लिए इसका उपयोग नहीं किया जा सकता है । सभी व्यवहारिक और आधिकारिक उद्देश्यो के लिए निर्णय का अंग्रेजी संस्करण प्रमाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उद्देश्य के लिए उपयुक्त रहेगा ।

चिनार बाग़ला

[26] 125 आई.टी.आर. 436.
[27] 96 आई.टी.आर. 206.
[28] 108 आई.टी.आर. 92.
[29] 120 आई.टी.आर. 65

प्रशिक्षु न्यायिक अधिकारी

चंडीगढ़ न्यायिक अकादमी

3180 एचसी- सरकारी प्रेस, यू.टी., सीएचडी