परिपत्र सं. 258/04/2026-जीएसटी

फा. सं. सीबीआईसी-20001/2/2026-जीएसटी

भारत सरकार

वित्त मंत्रालय

राजस्व विभाग

केंद्रीय अप्रत्यक्ष कर एवं सीमा शुल्क बोर्ड

जीएसटी नीति विंग

****

कमरा सं. 16039, कर्तव्य भवन-01

नई दिल्ली, दिनांक: 26.10.2026

सेवा में,

प्रधान मुख्य आयुक्त/मुख्य आयुक्त (सभी),

प्रधान महानिदेशक/महानिदेशक (सभी) ,

महोदया/महोदय,

विषय: केंद्रीय माल और सेवा कर अधिनियम, 2017 के अंतर्गत मांग, न्याय-निर्णयन एवं अपील कार्यवाहियों से संबंधित मुद्दों पर स्पष्टीकरण।

केंद्रीय माल और सेवा कर अधिनियम, 2017 (जिसे इसमें इसके पश्चात् "सीजीएसटी अधिनियम" या "अधिनियम" कहा गया है) के अंतर्गत न्याय-निर्णयन और अपील, कर प्रशासन की रूपरेखा का एक अभिन्न अंग हैं। ये कर-देयता, इनपुट टैक्स क्रेडिट, धनवापसी, पंजीकरण, शास्ति तथा अन्य संबंधित विषयों में विधिसम्मत प्रक्रिया सुनिश्चित करने, करदाताओं के अधिकारों के संरक्षण और सकारण निर्णय लिए जाने हेतु एक अर्ध-न्यायिक तंत्र उपलब्ध कराते हैं।

1.2. ऐसे अभ्यावेदन प्राप्त हुए हैं जिनमें इस बात की आवश्यकता रेखांकित की गई है कि न्याय-निर्णयन एवं अपीलीय आदेशों में करदाता द्वारा अभिलेख पर प्रस्तुत किए गए निवेदनों एवं साक्ष्यों, संबंधित सांविधिक उपबंधों तथा न्यायिक निर्णयों का सुविचारित परीक्षण किया जाए। इसके अतिरिक्त, ऐसे उदाहरण भी संज्ञान में आए हैं जहाँ न्याय-निर्णयन प्राधिकारी एवं अपीलीय प्राधिकारी द्वारा पारित आदेश अस्पष्ट हैं, सकारण नहीं हैं अथवा उनमें, यथास्थिति, नोटिसी या अपीलकर्ता के निवेदनों पर विचार नहीं किया गया है। इसके परिणामस्वरूप परिहार्य मुकदमेबाज़ी उत्पन्न होती है और आगे की अपीलीय कार्यवाहियों में ऐसे आदेश पुनः न्याय-निर्णयन हेतु प्रतिप्रेषित कर दिए जाते हैं अथवा अपास्त कर दिए जाते हैं। विभिन्न न्यायिक निर्णयों में यह बल दिया गया है कि अर्ध-

न्यायिक प्राधिकारियों के लिए यह अपेक्षित है कि वे निर्धारणीय मुद्दों पर स्वतंत्र रूप से विवेक का प्रयोग करें, प्रत्येक सारभूत मुद्दे पर स्पष्ट एवं विशिष्ट निष्कर्ष अभिलिखित करें तथा नैसर्गिक न्याय के सिद्धांतों के अनुरूप सकारण आदेश पारित करें। सुविचारित न्याय-निर्णयन आदेश से न केवल निर्णय-प्रक्रिया की गुणवत्ता एवं एकरूपता सुदृढ़ होती है, अपितु निर्णय का प्रभावी कार्यान्वयन भी सुगम होता है, परिहार्य मुकदमेबाज़ी में कमी आती है तथा न्याय-निर्णयन एवं अपील प्रक्रिया में विश्वास उत्पन्न होता है।

1.3. अतः, अर्ध-न्यायिक कार्यवाहियों में संलग्न अधिकारियों को एक समान संदर्भ-ढाँचा उपलब्ध कराने तथा क्षेत्रीय कार्यालयों में विधि के उपबंधों के कार्यान्वयन में एकरूपता, पारदर्शिता और समरूपता सुनिश्चित करने के उद्देश्य से, बोर्ड, सीजीएसटी अधिनियम की धारा 168(1) के अंतर्गत प्रदत्त शक्तियों का प्रयोग करते हुए, एतद्द्वारा निम्नलिखित दिशानिर्देश जारी करता है।

2. **कारण बताओ नोटिस की पूर्व-सूचना:** केंद्रीय माल और सेवा कर नियम, 2017 (जिन्हें इसमें इसके पश्चात् "सीजीएसटी नियम" कहा गया है) के नियम 142(1क) में यह उपबंध है कि करदाता को सीजीएसटी अधिनियम की धारा 73, 74 अथवा 74क के अंतर्गत देय निर्धारित कर के संबंध में, औपचारिक कारण बताओ नोटिस (जिसे इसमें इसके पश्चात् "एससीएन" या "नोटिस" कहा गया है) जारी किए जाने से पूर्व, फॉर्म जीएसटी डीआरसी-01क के भाग क (एससीएन-पूर्व सूचना) के माध्यम से सूचित किया जा सकता है। जहाँ भी व्यवहार्य हो, करदाता को ऐसी सूचना जारी की जा सकती है, क्योंकि इससे उसे औपचारिक कार्यवाही से पूर्व अपना पक्ष स्पष्ट करने का महत्वपूर्ण अवसर प्राप्त होता है, जिससे स्वैच्छिक अनुपालन को प्रोत्साहन मिलता है और कारण बताओ नोटिस जारी करने की आवश्यकता कम होती है।

कारण बताओ नोटिस

3. सीजीएसटी अधिनियम के अंतर्गत, जब भी विभाग निर्धारिती के प्रतिकूल कोई कार्रवाई करने का विचार करता है, जैसे कर-देयता का निर्धारण, धनवापसी के दावे की अस्वीकृति, त्रुटिवश प्रदत्त धनवापसी की वसूली, पंजीकरण के आवेदन की अस्वीकृति अथवा ऐसी ही कोई अन्य कार्यवाही, तब नोटिस जारी किया जाता है। नोटिस में संबंधित उपबंधों के कथित उल्लंघन का उल्लेख होता है और नोटिसी से यह अपेक्षा की जाती है कि वह कारण बताए कि उसके विरुद्ध ऐसी कार्रवाई क्यों न की जाए। इस प्रकार, एससीएन नोटिसी को अपना पक्ष प्रस्तुत करने का अवसर प्रदान करता है।

3.1. नोटिस, नोटिसी के विरुद्ध विधिक कार्यवाही का सूत्रपात करता है तथा कर-देयता से संबंधित विवादों के निपटान अथवा दंडात्मक उपायों के आरंभ हेतु आधारभूत दस्तावेज़ के रूप में कार्य करता है। यह न्याय-निर्णयन की रूपरेखा निर्धारित करता है और इसके लिए सावधानीपूर्वक मसौदा तैयार किया जाना आवश्यक है, क्योंकि यह नैसर्गिक न्याय के सिद्धांतों, विशेषकर "ऑडी अल्टरम पार्टेम" (दूसरे पक्ष को भी सुना जाए) के नियम पर आधारित एक सांविधिक अपेक्षा है, जो यह सुनिश्चित करता है कि किसी को भी बिना सुने दंडित न किया जाए।

नोटिस, नोटिसी को विनिर्दिष्ट आरोपों के उत्तर में न्याय-निर्णयन प्राधिकारी के समक्ष मौखिक या लिखित निवेदन प्रस्तुत करने का अवसर प्रदान करता है।

3.2. इसके अतिरिक्त, सीजीएसटी नियमों के नियम 100 और 142 के अंतर्गत नोटिस या विवरण के साथ क्रमशः फॉर्म जीएसटी डीआरसी-01 और फॉर्म जीएसटी डीआरसी-02 में इलेक्ट्रॉनिक रूप से सारांश जारी किया जाना अपेक्षित है। अतः, उक्त सारांश, यथास्थिति, नोटिस या विवरण के साथ, उपर्युक्त सीजीएसटी नियमों के अनुसार सामान्य पोर्टल पर इलेक्ट्रॉनिक रूप से फॉर्म जीएसटी डीआरसी-01 और फॉर्म जीएसटी डीआरसी-02 में जारी किया जाएगा, ताकि सांविधिक उपबंधों का सम्यक् अनुपालन सुनिश्चित हो सके।

4. **एससीएन की संरचना एवं मसौदा:** स्पष्टता, संरचना और पूर्णता सुनिश्चित करने के लिए एक सुलिखित एससीएन में आदर्श रूप से निम्नलिखित भाग होने चाहिए, यद्यपि प्रत्येक प्रकरण में इनमें भिन्नता हो सकती है:

4.1. **प्रकरण का संक्षिप्त परिचय एवं पृष्ठभूमि:** एससीएन में उस व्यक्ति की आवश्यक जानकारी स्पष्ट रूप से दी जानी चाहिए जिसे वह जारी किया गया है। इसमें करदाता/नोटिसी का नाम, जीएसटीआईएन अथवा अस्थायी आईडी, व्यापार अथवा कारोबार का नाम (यदि भिन्न हो), जीएसटी पंजीकरण की वर्तमान स्थिति, पंजीकृत प्रधान कारोबार स्थल, क्षेत्राधिकार संबंधी विवरण (रेंज, मंडल, आयुक्तालय) तथा प्रस्तावित मांग या उल्लंघन से संबंधित कर-अवधि(याँ) सम्मिलित होनी चाहिए। एकाधिक नोटिसियों के मामलों में प्रत्येक की जानकारी पृथक् रूप से दी जानी चाहिए। इस भाग में कार्यवाही के आरंभ की पृष्ठभूमि, जैसे निर्धारण, लेखापरीक्षा, विवरणी की संवीक्षा अथवा प्रवर्तन, का तथा संबंधित सत्यापन, अन्वेषण अथवा लेखापरीक्षा की प्रकृति का भी संक्षिप्त उल्लेख होना चाहिए। यह अपेक्षा विभिन्न न्यायिक निर्णयों से समर्थित है, जिनमें मेसर्स नाइस एंटरप्राइजेज बनाम उपायुक्त, एसटी [(2024) 21 सेंटैक्स 554 (तेलंगाना)] में माननीय तेलंगाना उच्च न्यायालय का निर्णय भी सम्मिलित है। इसमें यह अभिनिर्धारित किया गया कि जो एससीएन आधारों अथवा पर्याप्त तथ्यात्मक विवरण को विनिर्दिष्ट किए बिना केवल सांविधिक उपबंधों को दोहराता है, वह नैसर्गिक न्याय का उल्लंघन करता है तथा नोटिस में पर्याप्त आधार और प्राथमिक विवरण दिए जाने चाहिए, ताकि निर्धारिती प्रकरण को समझ सके और प्रभावी उत्तर दाखिल कर सके।

4.2. **तथ्यात्मक पृष्ठभूमि तथा दस्तावेज़ों एवं साक्ष्यों का परीक्षण:** एससीएन के इस भाग में कार्यवाही के कारणभूत नोटिसी के कृत्यों एवं लोपों को वस्तुनिष्ठ रूप से सटीकता के साथ वर्णित किया जाना चाहिए। चूँकि साक्ष्य एससीएन का आधार होते हैं, अतः कथित उल्लंघनों की पुष्टि करने वाली विसंगतियों, लोपों अथवा अनियमितताओं की पहचान करने और उन्हें रेखांकित करने के लिए उनका वस्तुनिष्ठ परीक्षण एवं विवेचन किया जाना चाहिए। एससीएन में, जहाँ प्रासंगिक हो, संपुष्टिकारक साक्ष्य की भी चर्चा की जा सकती है। निष्पक्षता और वस्तुनिष्ठता बनाए रखने के लिए "प्रतीत होता है कि" जैसी तटस्थ अभिव्यक्तियों का प्रयोग किया जाए तथा "निर्धारित किया गया" जैसे शब्दों अथवा ऐसे निश्चयात्मक निष्कर्षों से बचा जाए जिनसे पूर्व-निर्धारित परिणाम का संकेत मिलता हो, क्योंकि नोटिस नोटिसी से स्पष्टीकरण माँगता है और वह कोई अंतिम निर्धारण अथवा निर्णय नहीं है।

4.3. **विवेचन एवं विधिक रूपरेखा:** एससीएन में उन विधिक उपबंधों को स्पष्ट रूप से विनिर्दिष्ट किया जाना चाहिए जिनका कथित रूप से उल्लंघन हुआ है, साथ ही नोटिसी के प्रत्येक कृत्य या लोप को उल्लंघन से जोड़ने वाली स्पष्ट व्याख्या भी दी जानी चाहिए। संगत उपबंधों का ही उल्लेख करने में सावधानी बरती जानी चाहिए तथा असंबद्ध धाराओं को एक साथ सम्मिलित करने से बचा जाना चाहिए, जब तक कि उनमें से प्रत्येक स्वतंत्र रूप से लागू न होती हो। एकाधिक नोटिसियों के मामलों में एससीएन में प्रत्येक व्यक्ति की भूमिका और संलिप्तता को स्पष्ट रूप से निरूपित किया जाना चाहिए, ताकि आरोप तथ्य-आधारित, साक्ष्य द्वारा समर्थित और व्यक्तिशः आरोपणीय हों, जिससे नैसर्गिक न्याय के सिद्धांतों का पालन हो और निष्पक्ष तथा विश्वसनीय न्याय-निर्णयन प्रक्रिया सुनिश्चित हो।

4.4. **आरोपों का विवरण:** एससीएन में नोटिसियों के विरुद्ध आरोपों का संक्षिप्त सार होना चाहिए तथा उन आधारों का स्पष्ट उल्लेख होना चाहिए जिनके संबंध में उनसे यह स्पष्ट करने की अपेक्षा की जाती है कि सांविधिक उपबंधों के अनुसार उनके विरुद्ध कार्रवाई क्यों न की जाए। इस संबंध में स्थापित विधिक स्थिति से इस बात की पुष्टि होती है कि एससीएन में ही सभी अपेक्षित विवरण एवं आधार समाविष्ट होने चाहिए। इस संदर्भ में, जी.आर. इंफ्रा प्रोजेक्ट लिमिटेड बनाम मध्य प्रदेश राज्य, (2026) 45 सेंटैक्स 331 (एस.सी.), दिनांक 19.08.2026 में माननीय उच्चतम न्यायालय के निर्णय का संदर्भ लिया जा सकता है, जिसमें यह अभिनिर्धारित किया गया कि किसी कथित नोटिस या आदेश की वैधता को बनाए रखने के लिए आवश्यक अपेक्षाएँ उसी में समाविष्ट होनी चाहिए तथा एससीएन में कोई भी कमी, जिसमें विवेक का प्रयोग न किया जाना अथवा अपेक्षित आवश्यकताओं की पूर्ति न किया जाना सम्मिलित है, को बाद में दूर या परिशोधित नहीं किया जा सकता।

4.5. **मांग का परिमाणन:** जहाँ एससीएन में मांग प्रस्तावित की गई हो, वहाँ उसका परिमाणन किया जाना चाहिए तथा उक्त मांग का आधार भी स्पष्ट रूप से विनिर्दिष्ट किया जा सकता है। जिन नोटिसों में एकाधिक वित्तीय वर्ष सम्मिलित हों, उनमें मांग का वित्तीय वर्षवार विभाजन करने का प्रयास किया जाना चाहिए। इसके अतिरिक्त, जहाँ ब्याज का निर्धारण नोटिसी द्वारा मांग के निर्वहन, अर्थात् कर के भुगतान की वास्तविक तिथि, पर निर्भर करता हो, वहाँ मांगे गए कर पर ब्याज की मांग हेतु नोटिस में "लागू ब्याज की मांग क्यों न की जाए" जैसा उपयुक्त वाक्यांश उल्लिखित किया जा सकता है।

4.6. एससीएन के समापन अनुच्छेद में न्याय-निर्णयन प्राधिकारी, उत्तर प्रस्तुत करने की अंतिम तिथि तथा अननुपालन के परिणामों को स्पष्ट रूप से विनिर्दिष्ट किया जाना चाहिए। यह अनुच्छेद प्रक्रियात्मक अपेक्षाओं के संबंध में स्पष्टता सुनिश्चित करता है तथा अननुपालन के परिणामों को रेखांकित करता है, जिससे एससीएन का प्रभावी समापन होता है।

5. **कपट, जानबूझकर किए गए मिथ्या कथन अथवा तथ्यों को छिपाने के आधार पर कर की मांग किए जाने का औचित्य:** सीजीएसटी अधिनियम की धारा 74(1) अथवा धारा 74क(5)(ii) में उन मामलों में कर-देयता के निर्धारण का उपबंध है जहाँ करदाता द्वारा कर अपवंचन के लिए कपट अथवा जानबूझकर मिथ्या कथन अथवा तथ्यों को छिपाने का कृत्य किया गया हो। इसके अतिरिक्त, धारा 74क के स्पष्टीकरण 2 में "छिपाव" को विवरणी,

विवरण, रिपोर्ट अथवा किसी अन्य दस्तावेज़ में प्रस्तुत किए जाने के लिए अपेक्षित तथ्यों या सूचनाओं का घोषित न किया जाना, अथवा उचित अधिकारी द्वारा लिखित रूप में विशिष्टतः मांगी गई सूचना प्रस्तुत न किया जाना परिभाषित किया गया है।

5.1. नोटिस में कपट, जानबूझकर किए गए मिथ्या कथन अथवा तथ्यों को छिपाने के आधार पर कर की मांग से संबंधित उपबंधों को लागू करने का आधार विशिष्ट रूप से प्रकट किया जाना चाहिए। इस संदर्भ में, जी.आर. इंफ्रा प्रोजेक्ट लिमिटेड बनाम मध्य प्रदेश राज्य, (2026) 45 सेंटैक्स 331 (एस.सी.), दिनांक 19.08.2026 में माननीय उच्चतम न्यायालय के निर्णय का संदर्भ लिया जा सकता है, जिसमें माननीय न्यायालय ने रेखांकित किया कि नोटिस में ही ऐसे आधार के रूप में प्रयुक्त विशिष्ट आरोप, तात्विक तथ्य और परिस्थितियाँ उल्लिखित होनी चाहिए तथा उस सामग्री को प्रकट किए बिना, जिसके आधार पर उचित अधिकारी ने ऐसा निष्कर्ष निकाला, "कपट", "जानबूझकर किया गया मिथ्या कथन" अथवा "तथ्यों का छिपाव" जैसी अभिव्यक्तियों की यांत्रिक पुनरावृत्ति पर्याप्त नहीं होगी। निर्णय का संगत अंश निम्नानुसार है:

> *"....10. नोटिस के अवलोकन मात्र से यह प्रतीत होता है कि 'कपट अथवा तथ्यों के छिपाव' के एक सामान्य कथन के अतिरिक्त यह कहीं नहीं बताया गया है कि कपट का अनुमान किस प्रकार लगाया गया अथवा तथ्यों के छिपाव का पता किस प्रकार चला। वस्तुतः, प्रयुक्त 'अथवा' शब्द यह दर्शाता है कि निर्धारण अधिकारी को भी निश्चित रूप से यह ज्ञात नहीं था कि निर्धारण की कार्यवाही कपट के कारण आरंभ की गई अथवा तथ्यों के छिपाव के आधार पर। विस्तारित अवधि लागू करने के लिए आवश्यक यह है कि वे आरोप, जिनसे कपट अथवा निर्धारिती द्वारा किए गए प्रयासित छिपाव के परिणामस्वरूप तथ्यों के छिपाव का अनुमान निकलता है, स्वयं नोटिस से ही उद्भूत हों। यह 'कपट, जानबूझकर मिथ्या कथन अथवा तथ्यों का छिपाव' शब्दों का यांत्रिक प्रयोग नहीं हो सकता, जिसमें उन पहलुओं का उल्लेख न हो जिनके आधार पर निर्धारण अधिकारी इस निष्कर्ष पर पहुँचा कि निर्धारिती द्वारा इनमें से किसी गुप्त उपाय का प्रयोग किया गया है...."*

5.2. "कपट अथवा जानबूझकर किया गया मिथ्या कथन अथवा तथ्यों को छिपाना" अभिव्यक्ति में कर अपवंचन का आशय अंतर्निहित है। अतः, छिपाव अथवा मिथ्या कथन सोद्देश्य होना चाहिए तथा उसका लक्ष्य कर-देयता से बचना अथवा उसे कम करना होना चाहिए; सही जानकारी प्रस्तुत करने में मात्र चूक तब तक छिपाव की श्रेणी में नहीं आती जब तक कि वह जानबूझकर न की गई हो। जब तथ्य दोनों पक्षों को ज्ञात हों, तब एक पक्ष द्वारा की गई चूक छिपाव नहीं मानी जाती। प्रत्येक अशुद्ध कथन स्वतः जानबूझकर किया गया मिथ्या कथन नहीं होता; जानबूझकर किए गए मिथ्या कथन के लिए यह आवश्यक है कि कथन करने वाले को उसकी असत्यता का ज्ञान हो और उसने सचेत रूप से मिथ्या कथन किया हो। माननीय आंध्र प्रदेश उच्च न्यायालय ने श्रीबा निर्माण कंपनी बनाम आयुक्त (अपील), (2025) 29 सेंटैक्स 206 (ए.पी.) के प्रकरण में "छिपाव" और "जानबूझकर किए गए मिथ्या कथन" अभिव्यक्तियों पर विचार किया और यह अभिनिर्धारित किया कि कोई अशुद्ध कथन, जब तक वह जानबूझकर असत्य न हो, जानबूझकर किया गया मिथ्या कथन अथवा छिपाव नहीं माना जा सकता; इस

मत की पुष्टि माननीय उच्चतम न्यायालय द्वारा भी की गई है। सुगम संदर्भ के लिए निर्णय का संगत उद्धरण नीचे पुनरुद्धृत है:

> *"....22. कर का भुगतान न किए जाने पर धारा 74(1) के अंतर्गत तीन परिस्थितियों में शास्ति आकर्षित होती है। पहली दो परिस्थितियाँ कपट और जानबूझकर किया गया मिथ्या कथन हैं। इन दोनों में अनुचित या अवैध साधनों द्वारा कर अपवंचन का आशय अपेक्षित है। तीसरी परिस्थिति तथ्य का छिपाव है, जिसे स्पष्टीकरण 2 में संगत सूचना के घोषित न किए जाने के रूप में भी परिभाषित किया गया है। इस पद से पूर्व आए पदों के सह-प्रयोग को देखते हुए तथा पूर्ववर्ती दोनों पदों के अंतर्गत आपराधिक मनोभाव (मेन्स रिया) की अपेक्षा को देखते हुए 'तथ्यों का छिपाव' पद को कर अपवंचन के लिए जानबूझकर या साशय किए गए तथ्य के छिपाव के रूप में पढ़ा जाना चाहिए। 'अपवंचन' पद इस विषय को विवाद से परे कर देता है, क्योंकि इस पद का अर्थ है कि छिपाव अपवंचन के प्रयोजन से होना चाहिए, जिसके लिए स्पष्टतः आशय और आपराधिक मनोभाव आवश्यक है...."*

5.3. उपर्युक्त के आलोक में यह उल्लेख किया जाता है कि सीजीएसटी अधिनियम की धारा 74(1) अथवा धारा 74क(5)(ii) को केवल जीएसटी का भुगतान न किए जाने के आधार पर, कर अपवंचन के आशय से किए गए कपट, जानबूझकर मिथ्या कथन अथवा तथ्यों के छिपाव के विनिर्दिष्ट साक्ष्य के बिना, लागू नहीं किया जा सकता। इन उपबंधों का आशय संवीक्षा के प्रकरणों में मात्र इस कारण से लागू किया जाना भी नहीं है कि कोई विसंगति पाई गई है, क्योंकि ऐसी कार्यवाहियों का उद्देश्य अभिलेखों की जाँच करना तथा विषय की प्रकृति का निर्धारण करना है, न कि कपट की स्वतः उपधारणा करना। तदनुसार, इन उपबंधों को केवल तभी लागू किया जा सकता है जब अन्वेषण में ऐसे आचरण के सारभूत साक्ष्य प्रकट हों, जिन्हें एससीएन में स्पष्ट रूप से उल्लिखित भी किया जाना चाहिए।

5.4. इस प्रकार, कपट, जानबूझकर मिथ्या कथन अथवा तथ्यों के छिपाव के आधार पर मांग करने की शक्ति सशर्त है तथा कर अपवंचन के आशय के प्रमाण पर निर्भर करती है, जिसे एससीएन में साक्ष्य सहित स्पष्ट रूप से स्थापित किया जाना अपेक्षित है।

5.5. इसके अतिरिक्त, प्रथम एससीएन के पश्चात् उन्हीं तथ्यों और आधारों पर परवर्ती अवधि के लिए कपट, जानबूझकर मिथ्या कथन अथवा तथ्यों के छिपाव का आरोप लगाते हुए दूसरा एससीएन जारी करना सामान्यतः विधिक रूप से मान्य नहीं है, जब तक कि अप्रतिवेदित निकासी जैसे नए और स्वतंत्र आधार विद्यमान न हों। विधिक जटिलताओं से बचने के लिए, सीजीएसटी अधिनियम की धारा 74 अथवा 74क(5)(ii) के अंतर्गत प्रथम नोटिस जारी किए जाने के पश्चात् परवर्ती विवरण सामान्यतः सीजीएसटी अधिनियम की धारा 73 अथवा 74क(5)(i) के अंतर्गत जारी किए जाने चाहिए।

6. **सीजीएसटी अधिनियम की धारा 73 और 74 के अंतर्गत मांग को सम्मिलित करने वाले एससीएन:** धारा 73 कपट, जानबूझकर मिथ्या कथन अथवा छिपाव के अतिरिक्त अन्य मामलों में कर अपवंचन के निर्धारण से संबंधित है, जबकि धारा 74 उन मामलों पर लागू होती है जिनमें ये तत्व विद्यमान हों। जहाँ किसी नोटिस में दोनों

के अंतर्गत मांग प्रस्तावित की गई हो, वहाँ उसमें कपटपूर्ण और अकपटपूर्ण मांग के विभाजन के कारणों तथा तथ्यात्मक एवं विधिक आधार को स्पष्ट रूप से उल्लिखित किया जाना चाहिए तथा अस्पष्टता दूर करने के लिए प्रत्येक श्रेणी के अंतर्गत पृथक् परिमाणन किया जाना चाहिए। सीजीएसटी अधिनियम की धारा 74क, जो वित्तीय वर्ष 2024-25 से लागू है, वार्षिक विवरणी की नियत तिथि से 42 माह की एकल अवधि के भीतर नोटिस जारी करने की समय-सीमा को समेकित करती है, जिससे कपट वाले और कपट-रहित प्रकरणों के बीच समय-सीमा का भेद समाप्त हो जाता है। वित्तीय वर्ष 2024-25 और उसके पश्चात् से संबंधित नोटिसों के लिए, जहाँ एससीएन में तथ्यों का एक समूह कर अपवंचन के आशय से किए गए अपवंचन से संबंधित हो और दूसरा समूह ऐसे आरोपों से संबद्ध न हो, वहाँ एससीएन में आरोपों को लागू किए जाने के आधारों और उनके परिमाणन को पृथक् रूप से निरूपित किया जाना चाहिए, ताकि नोटिसी के लिए पारदर्शिता और स्पष्टता सुनिश्चित हो।

7. **समानांतर कार्यवाही का आरंभ न किया जाना:** सीजीएसटी अधिनियम की धारा 6 में यह उपबंध है कि जहाँ एसजीएसटी अधिनियम अथवा यूटीजीएसटी अधिनियम के अंतर्गत किसी उचित अधिकारी ने किसी विशिष्ट विषय के संबंध में कार्यवाही पहले ही आरंभ कर दी हो, वहाँ सीजीएसटी अधिनियम के अंतर्गत किसी उचित अधिकारी द्वारा उसी विषय के संबंध में कोई कार्यवाही आरंभ नहीं की जाएगी। संबंधित एसजीएसटी अधिनियमों में भी इसी प्रकार के उपबंध हैं, जिससे एक ही विषय पर दो भिन्न क्षेत्राधिकारी प्राधिकारियों द्वारा समानांतर कार्यवाही किया जाना प्रतिबंधित है। इस स्थिति की पुष्टि माननीय उच्चतम न्यायालय द्वारा मेसर्स आर्मर सिक्योरिटी (इंडिया) लिमिटेड बनाम आयुक्त, सीजीएसटी, दिल्ली पूर्व आयुक्तालय, (2025) 33 सेंटैक्स 222 (एस.सी.) के प्रकरण में भी की गई है, जिसमें निर्णय के पैरा 97 में दिशानिर्देश निर्धारित किए गए हैं, जिनका अनुपालन किया जा सकता है। अतः, कार्यवाहियों की बहुलता से बचने और प्रक्रियात्मक मितव्ययिता सुनिश्चित करने के लिए सीजीएसटी और एसजीएसटी प्राधिकारियों के बीच समन्वय महत्वपूर्ण है।

8. **एससीएन का समय पर जारी किया जाना:** सीजीएसटी अधिनियम की धारा 73(2) के साथ पठित धारा 73(10), धारा 74(2) के साथ पठित धारा 74(10) तथा धारा 74क(2) के साथ पठित धारा 74क(7) में नोटिस जारी करने की समय-सीमाएँ विनिर्दिष्ट की गई हैं। जहाँ तक व्यवहार्य हो, उचित अधिकारी को नोटिस नियत तिथि से पर्याप्त पूर्व जारी करने चाहिए और अंतिम क्षणों में जारी किए जाने से बचना चाहिए। इससे नोटिसी को उत्तर देने के लिए पर्याप्त समय मिलेगा और सांविधिक समय-सीमा के भीतर न्याय-निर्णयन का कार्य पूर्ण किया जा सकेगा।

9. **नोटिसों की तामील:** एससीएन की तामील सीजीएसटी अधिनियम की धारा 169 में विहित पद्धतियों से की जानी चाहिए। इस धारा के अनुसार अधिनियम अथवा उसके नियमों के अंतर्गत कोई भी निर्णय, आदेश, समन, नोटिस अथवा अन्य संसूचना विनिर्दिष्ट विभिन्न पद्धतियों में से किसी एक द्वारा तामील की जाएगी, जिनमें संबोधिती अथवा उसके प्राधिकृत प्रतिनिधि को सीधे परिदान, पावती सहित स्पीड पोस्ट अथवा कूरियर द्वारा प्रेषण, पंजीकृत ईमेल पते पर इलेक्ट्रॉनिक संसूचना, सामान्य पोर्टल पर उपलब्ध कराया जाना आदि सम्मिलित हैं। इसके अतिरिक्त, सीजीएसटी नियमों के नियम 142 की अपेक्षानुसार मांग नोटिसों का सारांश भी सामान्य पोर्टल पर फॉर्म जीएसटी डीआरसी-01 में अपलोड किया जाना चाहिए।

10. **नैसर्गिक न्याय के सिद्धांतों का अनुपालन:** नैसर्गिक न्याय के सिद्धांत जीएसटी सहित सभी कर विधियों के अंतर्गत निष्पक्ष न्याय-निर्णयन का आधार हैं, जो यह सुनिश्चित करते हैं कि अर्ध-न्यायिक कार्रवाइयाँ निष्पक्ष, पारदर्शी और निष्पक्षपातपूर्ण ढंग से संचालित की जाएँ। इन सिद्धांतों में "ऑडी अल्टरम पार्टेम" ("दूसरे पक्ष को सुनो") का नियम सम्मिलित है, जो यह अधिदेशित करता है कि सुनवाई का युक्तिसंगत अवसर प्रदान किए बिना किसी भी व्यक्ति पर प्रतिकूल प्रभाव नहीं डाला जाना चाहिए। यह सिद्धांत सीजीएसटी अधिनियम में अंतर्निहित है और न्यायिक निर्णयों द्वारा निरंतर इसकी पुष्टि की गई है, जिनमें समुचित सुनवाई के बिना पारित आदेशों को इन सिद्धांतों के उल्लंघन के आधार पर अपास्त किया गया है। मेनका गांधी बनाम भारत संघ, (1978) 1 एससीसी 248 में माननीय उच्चतम न्यायालय ने यह अभिनिर्धारित करते हुए कि प्रशासनिक कार्रवाई में निष्पक्षता अनुच्छेद 21 में निहित है, नैसर्गिक न्याय को संवैधानिक अधिदेश का स्तर प्रदान किया।

10.1. **व्यक्तिगत सुनवाई का संचालन:** सीजीएसटी अधिनियम की धारा 75(4) में यह उपबंध है कि सुनवाई का अवसर तब प्रदान किया जाएगा जब कर अथवा शास्ति के लिए दायी व्यक्ति से लिखित अनुरोध प्राप्त हो, अथवा जब ऐसे व्यक्ति के विरुद्ध कोई प्रतिकूल निर्णय विचाराधीन हो। व्यक्तिगत सुनवाई नोटिसी को अपना पक्ष प्रस्तुत करने, तथ्यात्मक एवं विधिक स्थितियों को स्पष्ट करने तथा एससीएन में आधार बनाए गए साक्ष्यों का उत्तर देने का अवसर प्रदान करती है। न्याय-निर्णयन प्राधिकारियों को प्रोत्साहित किया जाता है कि वे नैसर्गिक न्याय के सिद्धांतों को अक्षुण्ण रखने के लिए व्यक्तिगत सुनवाई के दौरान निम्नलिखित दिशानिर्देशों का अनुपालन करें:

(i) सीजीएसटी अधिनियम की धारा 75(5) में यह उपबंध है कि कार्यवाही के दौरान किसी व्यक्ति को तीन बार से अधिक स्थगन प्रदान नहीं किया जाएगा। तदनुसार, न्याय-निर्णयन प्राधिकारी कोई आदेश पारित करने से पूर्व अधिकतम चार व्यक्तिगत सुनवाई के अवसर प्रदान कर सकते हैं। स्थगन के अनुरोधों पर विवेकपूर्ण ढंग से विचार किया जाना चाहिए तथा उन्हें अस्वीकार करने के कारण लिखित रूप में अभिलिखित किए जाने चाहिए। सांविधिक सीमा के पश्चात् कोई और स्थगन प्रदान नहीं किया जाना चाहिए।

(ii) सीजीएसटी अधिनियम की धारा 116 के अंतर्गत प्राधिकृत प्रतिनिधियों की उपस्थिति के अनुरोधों पर सम्यक् रूप से विचार किया जाना चाहिए।

(iii) विभिन्न स्थानों से सुगम और निष्पक्ष सुनवाई सुनिश्चित करने के लिए करदाता को आभासी (वर्चुअल) सुनवाई का विकल्प उपलब्ध कराया जा सकता है। कर प्रशासनों द्वारा इसे प्रोत्साहित किया जा सकता है।

(iv) प्रत्येक सुनवाई का समुचित एवं विस्तृत अभिलेख, जिसमें समय और तिथि तथा उपस्थित व्यक्तियों का विवरण सम्मिलित हो, रखा जाना चाहिए तथा उसे न्याय-निर्णयन आदेश में सम्यक् रूप से सम्मिलित किया जाना चाहिए।

(v) व्यक्तिगत सुनवाई के पश्चात् न्याय-निर्णयन आदेश शीघ्र, अधिमानतः एक माह के भीतर, संसूचित किया जाना चाहिए।

(vi) यदि न्याय-निर्णयन कार्यवाही के दौरान न्याय-निर्णयन प्राधिकारी का स्थानांतरण हो जाता है, तो उत्तरवर्ती न्याय-निर्णयन प्राधिकारी द्वारा नए सिरे से सुनवाई प्रदान की जानी अपेक्षित है। तथापि, जहाँ व्यक्तिगत सुनवाई पहले ही संपन्न की जा चुकी हो, वहाँ पदमुक्त होने वाले न्याय-निर्णयन प्राधिकारी को, जहाँ तक व्यवहार्य हो, कार्यभार छोड़ने से पूर्व आदेश पारित करने का प्रयास करना चाहिए।

(vii) प्राधिकार-पत्र/वकालतनामा, जहाँ लागू हो, सुनवाई के समय प्रस्तुत किया जाना चाहिए तथा उसे प्रकरण के अभिलेखों के साथ रखा जाना चाहिए।

11. **न्याय-निर्णयन आदेश:** सीजीएसटी नियमों के नियम 100 और 142 में न्याय-निर्णयन आदेश के साथ पोर्टल पर फॉर्म जीएसटी डीआरसी-07 में इलेक्ट्रॉनिक रूप से अपलोड किए जाने वाले सारांश को जारी करने का उपबंध है। सांविधिक अपेक्षा को देखते हुए, यह सुनिश्चित करने के लिए सम्यक् सावधानी बरती जानी चाहिए कि सारांश आदेश के साथ जारी किया जाए तथा पोर्टल पर फॉर्म जीएसटी डीआरसी-07 में इलेक्ट्रॉनिक रूप से अपलोड किया जाए।

11.1. **न्याय-निर्णयन आदेश का मसौदा तैयार किया जाना:** न्याय-निर्णयन की प्रक्रिया में "सकारण आदेश" (स्पीकिंग ऑर्डर) जारी किया जाना आवश्यक है, अर्थात ऐसा आदेश जो अपने तर्क को स्पष्ट रूप से अभिव्यक्त करता हो और जिससे यह अपेक्षित है कि वह उच्चतर अपीलीय मंचों पर वैधता, निष्पक्षता और युक्तियुक्तता की कसौटी पर खरा उतरेगा। विभिन्न न्यायिक निर्णयों में सभी न्याय-निर्णयन प्राधिकारियों द्वारा सुलिखित, सुसंगठित एवं सकारण आदेश जारी किए जाने की आवश्यकता पर स्पष्ट रूप से बल दिया गया है, क्योंकि ऐसे आदेश कर प्रशासन में निष्पक्षता, पारदर्शिता और न्यायिक विश्वसनीयता का आधार होते हैं। संयुक्त आयुक्त, आयकर, सूरत बनाम सहेली लीज़िंग एंड इंडस्ट्रीज़ लिमिटेड, 2010 (253) ई.एल.टी. 705 (एस.सी.) के प्रकरण में माननीय उच्चतम न्यायालय का निर्णय सुगम संदर्भ के लिए नीचे पुनरुद्धृत है:

> *".....7. ये दिशानिर्देश केवल उदाहरणात्मक हैं, संपूर्ण नहीं हैं तथा किसी प्रकरण की आवश्यकता एवं अपेक्षा को देखते हुए इन्हें और विस्तृत किया जा सकता है:-*
>
> *(क) यह सदैव ध्यान में रखा जाना चाहिए कि निर्णय/आदेश में ऐसा कुछ भी न लिखा जाए जो प्रकरण के तथ्यों से संगत न हो; उसका लागू विधि और तथ्यों से सहसंबंध होना चाहिए। निर्णय/आदेश का निर्णय-आधार (रेशियो डेसिडेंडाई) स्पष्ट रूप से अभिव्यक्त किया जाना चाहिए।*
>
> *(ख) मसौदा तैयार करने के पश्चात् उसका पुनरवलोकन करना आवश्यक है, ताकि यह पता लगाया जा सके कि कोई आवश्यक बिंदु विवेचन से छूट तो नहीं गया है।*
>
> *(ग) अंतिम रूप से तैयार निर्णय/आदेश में निरंतर कालक्रम होना चाहिए, इस अवधारणा को ध्यान में रखते हुए कि वह पठनीय हो तथा पाठक की रुचि बनाए रखे और पाठक उसे बीच में छोड़ने का इच्छुक न*

हो। अभिप्राय यह है कि उसमें प्रवाह तथा घटनाओं का उत्तम क्रम होना चाहिए, जो पाठक की रुचि को बनाए रखे।

(घ) उसमें इस विषय से संबंधित संपूर्ण विधिक ज्ञान भर देने से उचित रूप से बचना चाहिए, क्योंकि बहुत अधिक निर्णयों के उद्धरण से स्पष्टता के स्थान पर भ्रम की वृद्धि होती है। प्रमुख निर्णयों का उल्लेख किया जाना सर्वप्रथम अपेक्षित है तथा उनके सुनाए जाने के पश्चात् जो विकास हुआ है उसका, और तत्पश्चात् नवीनतम निर्णय का, जिसमें सभी पूर्ववर्ती निर्णयों पर विचार किया गया हो, उल्लेख किया जाना चाहिए। निर्णय लिखते समय पाठक के मनोविज्ञान को भी ध्यान में रखना चाहिए, क्योंकि इस संबंध में बोध अनिवार्य है।

(ङ) भाषा अलंकारिक नहीं होनी चाहिए और उसमें लेखक की ओर से कोई कृत्रिम प्रयास परिलक्षित नहीं होना चाहिए।

(च) बहस पूर्ण होने के पश्चात् निर्णय यथाशीघ्र सुनाने का प्रयास किया जाना चाहिए और किसी भी स्थिति में तीन माह की अवधि से अधिक विलंब नहीं होना चाहिए। उसे लंबे समय तक लंबित रखने से वादकारियों और समाज में गलत संदेश जाता है....”

11.2. न्याय-निर्णयन आदेश के प्रारंभिक भाग में आदेश जारी करने वाले प्राधिकारी, संगत सांविधिक उपबंधों, करदाता के अपील संबंधी अधिकारों, निर्दिष्ट अपीलीय मंच तथा अपील के लिए पूर्व-जमा की शर्तों का विवरण सम्मिलित होना चाहिए। इसका आरंभ तथ्यों के संक्षिप्त सार से होना चाहिए, जिसमें करदाता का विवरण, एससीएन का विवरण, संबंधित कर-अवधि(याँ), प्रस्तावित मांग, ब्याज, शास्ति, कार्यवाही का स्रोत एवं आधार सम्मिलित हों, तथा स्पष्टता और संदर्भ के लिए सभी एकाधिक नोटिसियों को पृथक् रूप से सूचीबद्ध किया जाना चाहिए।

11.3. निर्णय किए जाने वाले मुद्दों की विवेचना में उन सभी मुद्दों को, जिन पर निर्धारण अपेक्षित है, स्पष्ट रूप से निर्धारित और विस्तारपूर्वक वर्णित किया जाना चाहिए तथा विधि और तथ्य के उन प्रश्नों को विनिर्दिष्ट किया जाना चाहिए जिन पर निर्णय किया जाना है।

11.4. **आरोपों के सापेक्ष साक्ष्यों का परीक्षण:** न्याय-निर्णयन प्राधिकारी को एससीएन में लगाए गए आरोपों के संदर्भ में साक्ष्यों का सावधानीपूर्वक एवं सकारण परीक्षण करना चाहिए। मात्र दस्तावेज़ों का संदर्भ देना अथवा उनकी अंतर्वस्तु को पुनः प्रस्तुत करना पर्याप्त नहीं है; प्राधिकारी को उनकी प्रासंगिकता और विश्वसनीयता को रेखांकित करते हुए उनका समालोचनात्मक विश्लेषण करने का प्रयास करना चाहिए। जहाँ दस्तावेज़ आरोप का समर्थन नहीं करते अथवा अनिर्णायक हों, वहाँ न्याय-निर्णयन प्राधिकारी अपने निष्कर्ष में कारणों सहित इसे अभिलिखित कर सकता है।

11.5. **करदाता द्वारा प्रस्तुत निवेदन/बचाव एवं अतिरिक्त साक्ष्यों पर विचार:** प्रत्येक न्याय-निर्णयन आदेश में करदाता द्वारा फॉर्म जीएसटी डीआरसी-06 के माध्यम से अथवा व्यक्तिगत सुनवाई(यों) के दौरान किए गए निवेदनों का स्वतंत्र रूप से परीक्षण किया जाना चाहिए। आदेश में प्रस्तुत सामग्री की प्रासंगिकता, विश्वसनीयता और साक्ष्यिक मूल्य के संबंध में स्पष्ट निष्कर्ष अभिलिखित किए जाने चाहिए, जिनमें यह उल्लेख हो कि उन्हें स्वीकार किया गया है, आंशिक रूप से स्वीकार किया गया है अथवा अस्वीकार किया गया है, साथ ही प्रत्येक निष्कर्ष के कारण भी दिए जाने चाहिए। "उत्तर पर विचार किया गया है" जैसी सामान्य अभिव्यक्तियों के प्रयोग से बचने के प्रति सावधानी बरती जानी चाहिए।

11.6. **प्रक्रियात्मक निष्पक्षता और सम्यक् प्रक्रिया का अनुपालन:** सीजीएसटी अधिनियम की धारा 75(7) में यह उपबंध है कि आदेश में निर्धारित कर, ब्याज और शास्ति की राशि नोटिस में विनिर्दिष्ट राशि से अधिक नहीं होगी तथा नोटिस में विनिर्दिष्ट आधारों से भिन्न आधारों पर कोई मांग अभिपुष्ट नहीं की जाएगी। अतः, न्याय-निर्णयन प्राधिकारियों को अपने निष्कर्ष एससीएन में उल्लिखित आरोपों और आधारों तक ही सीमित रखने चाहिए। पहचाने गए किसी भी नए मुद्दे पर पृथक् एससीएन द्वारा कार्यवाही की जा सकती है।

11.7. **विभाग तथा करदाता द्वारा उद्धृत न्यायिक निर्णयों की विवेचना:** उच्चतर न्यायिक मंचों के निर्णयों का संदर्भ देते समय उद्धरणों की शुद्धता और प्रकरण से उनकी प्रासंगिकता सुनिश्चित की जानी चाहिए तथा उनके संगत उद्धरण पुनरुद्धृत किए जा सकते हैं। स्रोत की प्रामाणिकता तथा इन निर्णयों की वर्तमान विधिक स्थिति का सत्यापन किया जाना चाहिए, ताकि यह सुनिश्चित हो सके कि किसी उच्चतर न्यायिक मंच द्वारा इन्हें अधिक्रमित नहीं किया गया है। संतुलित और प्रतिरक्षणीय परिणामों के लिए माननीय उच्चतम न्यायालय तथा क्षेत्राधिकारी उच्च न्यायालयों के निर्णयों को वरीयता दी जा सकती है। इसके अतिरिक्त, नोटिसी द्वारा उद्धृत निर्णयों पर सम्यक् रूप से विचार एवं विवेचन किया जाना चाहिए। यदि उक्त निर्णय विचाराधीन प्रकरण पर लागू नहीं पाया जाता है, तो आदेश में इसके कारण अभिलिखित किए जाने चाहिए।

11.7.1. जहाँ कहीं न्याय-निर्णयन कार्यवाहियों में दक्षता और प्रभावशीलता बढ़ाने के लिए कृत्रिम बुद्धिमत्ता (एआई) अथवा अन्य प्रौद्योगिकीय उपकरणों का उपयोग किया जाए, वहाँ ऐसा उपयोग समुचित मानवीय पर्यवेक्षण के साथ किया जाना चाहिए, क्योंकि एआई उपकरण अपनी सटीकता, पारदर्शिता तथा अंतर्निहित सूचना की अज्ञात प्रकृति से संबंधित चिंताओं के कारण सदैव विश्वसनीय नहीं होते। एआई उपकरणों से प्राप्त सूचना पर निर्भर रहने अथवा उसे न्याय-निर्णयन आदेश में सम्मिलित करने से पूर्व उसकी शुद्धता का स्वतंत्र रूप से सत्यापन किया जाना चाहिए, क्योंकि अधिकारी द्वारा प्रयुक्त प्रौद्योगिकीय उपकरणों से निरपेक्ष, आदेश की शुद्धता का अंतिम दायित्व आदेश जारी करने वाले प्राधिकारी का ही होता है।

11.8. **विवेचन एवं निष्कर्ष:** इस भाग में पूर्ववर्ती भाग में पहचाने गए प्रत्येक मुद्दे का विस्तृत विश्लेषण होना चाहिए। न्याय-निर्णयन प्राधिकारी को प्रत्येक मुद्दे से संबंधित तथ्यों, साक्ष्यों और विधिक उपबंधों का वस्तुनिष्ठ मूल्यांकन करना चाहिए तथा उन पर स्पष्ट निष्कर्ष अभिलिखित करने चाहिए। निष्कर्ष पर पहुँचते समय न्याय-निर्णयन प्राधिकारी को अपने निष्कर्षों का एससीएन में लगाए गए आरोपों, नोटिसी के बचाव-निवेदनों, लागू

सांविधिक उपबंधों, परिपत्रों तथा न्यायिक पूर्व-निर्णयों से सहसंबंध स्थापित करना चाहिए। निष्कर्षों की परिणति इस तार्किक निर्धारण में होनी चाहिए कि प्रत्येक मुद्दे पर आरोप स्थापित होते हैं अथवा नहीं, जो अंतिम आदेश का आधार बनेगा।

11.9. **कर, ब्याज और शास्ति का परिमाणन:** न्याय-निर्णयन प्राधिकारी को यह सुनिश्चित करना चाहिए कि मांगे गए कर की प्रत्येक मुद्दे पर निष्कर्षों के आधार पर पुनर्गणना की जाए और वह मूल प्रस्तावित राशि से अधिक न हो, जैसा कि सीजीएसटी अधिनियम की धारा 75(7) में अधिकथित है। अंतिम आदेश में कर, ब्याज की प्रयोज्यता तथा शास्ति का स्पष्ट, सटीक और मुद्दावार परिमाणन होना चाहिए। इसे अनिश्चित अथवा अनुमानित नहीं छोड़ा जाना चाहिए।

11.9.1. कम भुगतान किए गए अथवा भुगतान न किए गए कर पर ब्याज कर के वास्तविक भुगतान की तिथि तक उपचित होता रहता है। जहाँ तक संभव हो, न्याय-निर्णयन आदेश की तिथि तक के ब्याज की राशि का आदेश में परिमाणन किया जा सकता है, साथ ही स्पष्ट उल्लेख किया जाए कि ब्याज वास्तविक भुगतान की तिथि तक देय होगा। यह उल्लेखनीय है कि सीजीएसटी अधिनियम की धारा 75(9) में यह उपबंध है कि कम भुगतान किए गए अथवा भुगतान न किए गए कर पर ब्याज देय है, चाहे आदेश में उसका विशेष रूप से उल्लेख किया गया हो अथवा नहीं।

11.9.2. जहाँ तक संभव हो, परिमाणन को वित्तीय वर्षवार तथा मुद्दावार, सीजीएसटी, एसजीएसटी, आईजीएसटी और यूटीजीएसटी के अंतर्गत पृथक्-पृथक् प्रस्तुत किया जाना चाहिए। स्पष्टता में वृद्धि के लिए सभी गणनाएँ सारणीबद्ध रूप में दर्शाई जा सकती हैं, जिसमें संबंधित अवधि, मुद्दा अथवा मांग का शीर्ष, निर्धारित कर की राशि, तदनुरूप ब्याज, अधिरोपित शास्ति तथा की गई कोई पूर्व-जमा अथवा भुगतान दर्शाया गया हो।

11.9.3. जब कभी मांग का कोई भाग पूर्णतः अथवा आंशिक रूप से हटाया जाए, तब आदेश में मूल रूप से मांगी गई राशि तथा न्याय-निर्णयन के पश्चात् अभिपुष्ट राशि, दोनों विनिर्दिष्ट की जानी चाहिए। यदि करदाता ने आदेश जारी किए जाने से पूर्व कर, ब्याज अथवा शास्ति के रूप में कोई राशि जमा कर दी हो, तो ऐसे भुगतानों का स्पष्ट रूप से विनियोजन अथवा समायोजन किया जाना चाहिए तथा आदेश में देय अथवा प्रतिदेय शेष राशि स्पष्ट रूप से उल्लिखित की जानी चाहिए।

11.10. **प्रत्येक करदाता के लिए शास्ति का औचित्य:** शास्ति अधिरोपित करने से पूर्व न्याय-निर्णयन प्राधिकारी को स्पष्ट एवं सकारण निष्कर्ष अभिलिखित करने चाहिए; इसे यांत्रिक रूप से अधिरोपित नहीं किया जाना चाहिए, अपितु चूक की प्रकृति तथा लागू विधिक उपबंध को स्थापित करने के पश्चात् ही अधिरोपित किया जाना चाहिए। न्याय-निर्णयन कार्यवाहियों के दौरान सीजीएसटी अधिनियम की धारा 126 में यथा-उपबंधित शास्ति से संबंधित सामान्य अनुशासन का अनुपालन सुनिश्चित किया जाना चाहिए।

11.11. **निष्कर्ष:** न्याय-निर्णयन आदेश का समापन कार्यवाही के परिणाम का सार प्रस्तुत करने वाले स्पष्ट, संक्षिप्त एवं सकारण समापन अनुच्छेद के साथ होना चाहिए। अभिपुष्ट अथवा हटाई गई, यथास्थिति, कर, ब्याज

और शास्ति की राशि को स्पष्ट रूप से विनिर्दिष्ट किया जाना चाहिए, साथ ही ऐसी देयताओं को अभिपुष्ट करने अथवा अधित्यक्त करने में प्रयुक्त विशिष्ट विधिक उपबंधों का स्पष्ट संदर्भ भी दिया जाना चाहिए।

12. **न्याय-निर्णयन आदेशों का समयबद्ध एवं सुनियोजित रूप से जारी किया जाना:** न्याय-निर्णयन आदेश समय-सीमा के निकट जारी किए जाने से बचा जाना चाहिए, क्योंकि इससे जल्दबाज़ी में न्याय-निर्णयन हो सकता है, जिससे गुणवत्ता प्रभावित होती है। न्याय-निर्णयन की गुणवत्ता एवं समयबद्धता में सुधार के लिए मासिक निपटान लक्ष्य निर्धारित किए जा सकते हैं, जिनकी समीक्षा बैठकों में वरिष्ठ अधिकारियों द्वारा निगरानी की जा सकती है। इसके अतिरिक्त, सीजीएसटी नियमों के नियम 142(5) की अपेक्षानुसार आदेश का सारांश भी सामान्य पोर्टल पर फॉर्म जीएसटी डीआरसी-07 में अपलोड किया जाना चाहिए।

13. **कपट, जानबूझकर मिथ्या कथन अथवा तथ्यों के छिपाव के आधार पर कर की मांग का निर्धारण:** न्याय-निर्णयन प्राधिकारी को भली-भाँति आकलन करना चाहिए कि विस्तारित अवधि का आश्रय लिया जाना विधिक रूप से सुसंगत एवं तथ्यात्मक रूप से समर्थित है अथवा नहीं, विशेषकर तब जब नोटिसी द्वारा इस पर आपत्ति की गई हो। यदि ऐसे परीक्षण से यह प्रकट हो कि एससीएन में कर अपवंचन के आशय से किए गए कपट, जानबूझकर मिथ्या कथन अथवा तथ्यों के छिपाव का स्पष्ट साक्ष्य नहीं है, अथवा विस्तारित अवधि का आश्रय लिए जाने को न्यायोचित ठहराने के लिए कोई वैध तर्क नहीं है, तो प्राधिकारी को इस आशय का स्पष्ट निष्कर्ष अभिलिखित करना चाहिए। ऐसे मामलों में, मांग को सीजीएसटी अधिनियम की धारा 73 अथवा 74क(5)(i) के अंतर्गत विहित मांग तक सीमित रखा जाना चाहिए। आदेश में कपट, जानबूझकर मिथ्या कथन अथवा तथ्यों के छिपाव के आधारों का आश्रय लिए जाने से संबंधित निवेदनों को अस्वीकार करने अथवा स्वीकार न करने के कारणों को स्पष्ट रूप से अभिव्यक्त किया जाना चाहिए।

14. **सीजीएसटी अधिनियम के अंतर्गत सुधार का क्षेत्र:** सीजीएसटी अधिनियम की धारा 161 जारी करने वाले प्राधिकारी को किसी निर्णय, आदेश, नोटिस, प्रमाणपत्र अथवा दस्तावेज़ में अभिलेख से प्रकट स्पष्ट त्रुटियों का, स्वप्रेरणा से अथवा सीजीएसटी/एसजीएसटी/यूटीजीएसटी अधिनियमों के अंतर्गत किसी अधिकारी द्वारा अथवा प्रभावित व्यक्ति द्वारा ऐसी त्रुटि के उसके संज्ञान में लाए जाने पर, सुधार करने के लिए सशक्त करती है। सुधार के लिए आवेदन निर्णय, आदेश, नोटिस, प्रमाणपत्र अथवा किसी अन्य दस्तावेज़ के, यथास्थिति, जारी किए जाने की तिथि से तीन माह की अवधि के भीतर दाखिल किया जा सकता है तथा सुधार आदेश निर्णय, आदेश, नोटिस, प्रमाणपत्र अथवा किसी अन्य दस्तावेज़ के, यथास्थिति, जारी किए जाने की तिथि से छह माह के भीतर पारित किया जाना चाहिए; परंतु यह कि छह माह की उक्त अवधि उन मामलों में लागू नहीं होगी जहाँ सुधार विशुद्ध रूप से किसी आकस्मिक चूक अथवा लोप से उत्पन्न लिपिकीय अथवा गणितीय त्रुटि के सुधार की प्रकृति का हो।

14.1. धारा 161 के अंतर्गत सक्षमता का क्षेत्र विवादित दस्तावेज़ को पारित करने वाले जारीकर्ता प्राधिकारी को उस दस्तावेज़ अथवा आदेश में सुधार करने के लिए प्राधिकृत करने तक विस्तृत है। धारा 161 के अंतर्गत प्राधिकार, जिसमें "इस अधिनियम के किसी अन्य उपबंध में किसी बात के होते हुए भी" यह अनन्यता-खंड (नॉन-ऑब्स्टांटे क्लॉज़) अंतर्विष्ट है, विवादित दस्तावेज़, आदेश, नोटिस अथवा प्रमाणपत्र को पारित अथवा जारी करने वाले

प्राधिकारी को अभिलेख से प्रकट स्पष्ट त्रुटियों को सुधारने के लिए स्पष्ट रूप से प्राधिकृत करता है। यह अनन्यता-खंड इंगित करता है कि सुधार की यह शक्ति अधिनियम के अन्य उपबंधों पर अधिभावी है तथा सुधार का प्राधिकार उन वरिष्ठ अधिकारियों तक विस्तारित नहीं होता जिन्हें सीजीएसटी अधिनियम की धारा 5(2) के अंतर्गत अधीनस्थ अधिकारियों की शक्तियों का प्रयोग करने की शक्ति प्राप्त है। अतः, सुधार कठोरतापूर्वक जारीकर्ता प्राधिकारी द्वारा ही किया जाना चाहिए।

14.2. इसके अतिरिक्त, धारा 161 में ऐसे आदेश अथवा किसी अन्य दस्तावेज़ में अभिलेख से प्रकट स्पष्ट त्रुटियों के सुधार का उपबंध है। "अभिलेख से प्रकट स्पष्ट" पदावली के क्षेत्र पर माननीय उच्चतम न्यायालय द्वारा अनेक निर्णयों में विचार किया गया है, जिनमें अरुण देव उपाध्याय बनाम इंटीग्रेटेड सेल्स सर्विस लिमिटेड, (2023) 8 एससीसी 11 सम्मिलित है, जिसमें यह अभिनिर्धारित किया गया है कि जिस त्रुटि को ऐसे बिंदुओं पर, जिन पर दो मत संभव हों, लंबी तर्क-प्रक्रिया द्वारा स्थापित करना पड़े, उसे अभिलेख से प्रकट स्पष्ट त्रुटि शायद ही कहा जा सकता है। इस सिद्धांत को लागू करने पर, ऐसी त्रुटि जिसके लिए विस्तृत सत्यापन, अंतर्निहित लेन-देनों का विश्लेषण अपेक्षित हो अथवा जो तर्क-वितर्क की गुंजाइश रखती हो, धारा 161 के अंतर्गत अभिलेख से प्रकट स्पष्ट त्रुटि नहीं मानी जा सकती।

14.2.1. धारा 161 के अंतर्गत किसी आदेश के सुधार का क्षेत्राधिकार आकर्षित होने के लिए यह पर्याप्त नहीं है कि जिस आदेश का सुधार अभीष्ट है उसमें मात्र कोई भूल हो। सुधार योग्य भूल अभिलेख से प्रकट होनी चाहिए, अर्थात वह प्रथम दृष्टया (एक्स फेसी) स्पष्ट हो और तर्क अथवा वाद-विवाद के योग्य न हो। अतः, धारा 161 के अंतर्गत आदेश के सुधार की शक्ति सीमित है। यह विधि की त्रुटियों के सुधार अथवा तथ्यात्मक निष्कर्षों के पुनर्मूल्यांकन तक विस्तृत नहीं है, मानो पूर्ववर्ती निर्णय पर अपीलीय अधिकारिता का प्रयोग किया जा रहा हो, और ऐसी कथित त्रुटि प्रत्यक्ष अथवा अभिलेख से प्रकट स्पष्ट त्रुटि की श्रेणी में नहीं आती। ये निर्णयगत भूलों के सुधार को सक्षम बनाने वाले अपीलीय तंत्र के क्षेत्र में आती हैं।

14.2.2. यह भी ध्यान में रखा जाना चाहिए कि न्याय-निर्णयन आदेश जारी करने के पश्चात् न्याय-निर्णयन प्राधिकारी अधिनियम की धारा 161 के अंतर्गत विशेष रूप से अनुमत सीमा के अतिरिक्त प्रकरण के गुण-दोष पर पुनः विचार अथवा पुनः आरंभ नहीं कर सकता। धारा 161 के अंतर्गत सुधार की सीमित शक्ति अभिलेख से प्रकट स्पष्ट त्रुटियों तक ही सीमित है तथा इसका उपयोग अपील अथवा पुनरीक्षण की प्रक्रियाओं के स्थानापन्न के रूप में नहीं किया जा सकता।

14.2.3. धारा 161 के अंतर्गत त्रुटि के सुधार हेतु किसी भी अनुरोध का निपटान फॉर्म जीएसटी डीआरसी-08 के माध्यम से शीघ्रता से किया जाना चाहिए। इसके अतिरिक्त, धारा 161 के अंतर्गत सुधार के लिए पारित सभी आदेश क्षेत्राधिकारी समीक्षा प्राधिकारी को संसूचित किए जाने चाहिए।

15. **प्रथम अपील कार्यवाही:** सीजीएसटी अधिनियम की धारा 107 में यह उपबंध है कि सीजीएसटी अधिनियम अथवा एसजीएसटी अधिनियम अथवा यूटीजीएसटी अधिनियम के अंतर्गत किसी न्याय-निर्णयन प्राधिकारी

द्वारा पारित किसी निर्णय अथवा आदेश से व्यथित कोई भी व्यक्ति विहित रीति से अपीलीय प्राधिकारी के समक्ष अपील कर सकता है। इसके अतिरिक्त, सीजीएसटी नियमों के नियम 113 में अपीलीय आदेश के सारांश को पोर्टल पर फॉर्म जीएसटी एपीएल-04 में इलेक्ट्रॉनिक रूप से अपलोड किए जाने का उपबंध है। तदनुसार, इस पर बल दिया जाता है कि उक्त सारांश अपीलीय आदेश के साथ जारी किया जाए तथा पोर्टल पर फॉर्म जीएसटी एपीएल-04 में इलेक्ट्रॉनिक रूप से अपलोड किया जाए।

15.1. अपील प्राप्त होने पर प्रथम अपीलीय प्राधिकारी से अपेक्षित है कि वह उसकी पोषणीयता एवं प्रक्रियात्मक पूर्णता सुनिश्चित करने के लिए सीजीएसटी नियमों के नियम 108 के अनुसार प्रारंभिक संवीक्षा करे, जिसमें अपीलकर्ता का विवरण, आक्षेपित आदेश, परिसीमा, विहित प्ररूप, अपेक्षित पूर्व-जमा का भुगतान, अपील के आधार, समर्थनकारी दस्तावेज़ तथा क्षेत्राधिकार का सत्यापन सम्मिलित है। तथापि, विवाद के गुण-दोष से संबंधित मुद्दों पर सामान्यतः अपील के न्याय-निर्णयन के दौरान विचार किया जाना चाहिए और निर्णय लिया जाना चाहिए तथा अपील के पंजीकरण के चरण पर उन्हें संक्षेपतः अस्वीकार नहीं किया जाना चाहिए।

15.2. धारा 107(1) के अंतर्गत व्यथित व्यक्ति से निर्णय अथवा आदेश के उसे संसूचित किए जाने की तिथि से तीन माह के भीतर अपील दाखिल किया जाना अपेक्षित है, जबकि धारा 107(4) के अंतर्गत, जहाँ अपीलीय प्राधिकारी का यह समाधान हो जाए कि अपीलकर्ता को पर्याप्त कारण से विहित अवधि के भीतर अपील प्रस्तुत करने से निवारित किया गया था, वहाँ वह अपील को एक माह की अतिरिक्त अवधि के भीतर प्रस्तुत किए जाने की अनुमति दे सकता है। इस संदर्भ में यह स्पष्ट किया जाता है कि अपील की परिसीमा के प्रश्न का परीक्षण एक पृथक् प्रारंभिक मुद्दे के रूप में किया जाना चाहिए, जिसमें यह सुनिश्चित किया जाए कि अपील विहित सांविधिक अवधि के भीतर प्रस्तुत की गई है अथवा नहीं और, जहाँ अपील दाखिल करने में विलंब हुआ हो, वहाँ ऐसा विलंब सीजीएसटी अधिनियम के अंतर्गत माफ़ किए जाने योग्य है अथवा नहीं। सांविधिक परिसीमा अवधि के पश्चात् दाखिल की गई ऐसी अपील, जिसमें विलंब अधिनियम के अंतर्गत माफ़ करने योग्य न हो, का न्याय-निर्णयन गुण-दोष के आधार पर नहीं किया जाना चाहिए, भले ही प्रथम दृष्टया प्रकरण दृष्टिगोचर हो। इसके अतिरिक्त, परिसीमा के आधार पर अपील को स्वीकार अथवा अस्वीकार करने के कारणों को आदेश में सम्यक् रूप से अभिलिखित किया जाना चाहिए।

15.3. सीजीएसटी नियमों के नियम 109ग में अपीलकर्ता द्वारा फॉर्म जीएसटी एपीएल-01/03डब्ल्यू में आवेदन दाखिल करने पर अपील वापस लिए जाने का उपबंध है। जहाँ फॉर्म जीएसटी एपीएल-02 में अंतिम पावती जारी की जा चुकी हो, वहाँ ऐसी अपील की वापसी अपीलीय प्राधिकारी के अनुमोदन के अधीन होगी तथा उक्त आवेदन का निपटान उसके दाखिल किए जाने के सात दिन के भीतर किया जाना अपेक्षित है।

15.4. व्यक्तिगत सुनवाई के संबंध में, प्रत्येक सुनवाई की तिथि, जिसमें अपीलकर्ता द्वारा माँगे गए स्थगन के अनुसरण में निर्धारित परवर्ती तिथियाँ भी सम्मिलित हैं, यथासंभव जीएसटी पोर्टल के माध्यम से अपीलकर्ता को संसूचित की जानी चाहिए तथा प्रत्येक सुनवाई की कार्यवाही का अभिलेख, अभिलिखित कार्यवाही को संलग्नक के रूप में अपलोड करके, बीओ पोर्टल पर इलेक्ट्रॉनिक रूप से रखा जा सकता है। इसके अतिरिक्त, अपीलीय आदेश

में सुनवाई की तिथि, अपीलकर्ता अथवा उसके प्राधिकृत प्रतिनिधि की उपस्थिति, किए गए निवेदन, प्रस्तुत दस्तावेज़ तथा जारी निर्देशों का सम्यक् उल्लेख होना चाहिए। इस प्रकार, सुनवाई की कार्यवाही का विवरण अपीलीय आदेश का सारभूत भाग होना चाहिए और उसे मात्र आंतरिक अभिलेख के रूप में उपलब्ध नहीं रखा जाना चाहिए, क्योंकि इससे अपीलकर्ता को सुनवाई का अवसर प्रदान किया जाना प्रतिबिंबित होगा तथा अपील का निर्णय करते समय विचार किए गए तथ्यों, निवेदनों और साक्ष्यों का समुचित मूल्यांकन संभव होगा।

15.5. धारा 107(10) अपीलीय प्राधिकारी को अपील का अतिरिक्त आधार अनुमत करने के लिए सशक्त करती है, जहाँ लोप न तो जानबूझकर था और न ही अयुक्तियुक्त। इस विवेकाधिकार का प्रयोग विवेकपूर्ण ढंग से किया जाना चाहिए तथा विद्यमान मांग से उत्पन्न अतिरिक्त विधिक आधार और नए तथ्यात्मक मुद्दे, जिसके लिए नए सिरे से अन्वेषण अपेक्षित हो, के बीच विभेद किया जाना चाहिए। उत्तरवर्ती पर अपीलीय चरण में, सांविधिक प्राधिकार तथा प्रभावित पक्षों को सम्यक् अवसर दिए बिना, सामान्यतः विचार नहीं किया जाना चाहिए। अतिरिक्त आधार को अनुमत अथवा अस्वीकृत करने के कारण भी अपीलीय आदेश में अभिलिखित किए जाने चाहिए।

15.6. नियम 112 के अंतर्गत अतिरिक्त साक्ष्य केवल उन्हीं परिस्थितियों में स्वीकार्य है जो उसमें विनिर्दिष्ट हैं, जिनमें, अन्य बातों के साथ-साथ, न्याय-निर्णयन प्राधिकारी द्वारा स्वीकार्य साक्ष्य को ग्रहण करने से इनकार, साक्ष्य प्रस्तुत न कर पाने का पर्याप्त कारण, अथवा अपीलकर्ता को साक्ष्य प्रस्तुत करने का पर्याप्त अवसर प्रदान न किया जाना सम्मिलित हैं। अपीलीय प्राधिकारी के लिए ऐसे साक्ष्य को स्वीकार अथवा अस्वीकार करने के विशिष्ट कारण अभिलिखित करना अपेक्षित है। अतिरिक्त साक्ष्य को अस्वीकार किए जाने की स्थिति में नैसर्गिक न्याय के सिद्धांतों का अनुपालन सुनिश्चित करने के लिए अपीलकर्ता को व्यक्तिगत सुनवाई प्रदान की जानी चाहिए। तथापि, उक्त साक्ष्य को स्वीकार करने से पूर्व, अपीलीय प्राधिकारी को न्याय-निर्णयन प्राधिकारी अथवा उसके द्वारा प्राधिकृत अधिकारी को उक्त अतिरिक्त साक्ष्य की जाँच करने तथा, जहाँ लागू हो, उसके खंडन में साक्ष्य प्रस्तुत करने का युक्तियुक्त अवसर प्रदान करना चाहिए। तथापि, इस पर बल दिया जाता है कि सामान्य प्रथा के रूप में अपीलीय कार्यवाहियों को मूल न्याय-निर्णयन में रह गई कमियों को दूर करने मात्र के लिए नए सिरे से अन्वेषण में परिवर्तित नहीं किया जाना चाहिए।

15.7. सीजीएसटी अधिनियम की धारा 107(13) के अनुसार यह उपबंधित है कि यथासंभव प्रत्येक अपील की सुनवाई की जानी चाहिए और उसका निर्णय अपील दाखिल किए जाने की तिथि से एक वर्ष की अवधि के भीतर किया जाना चाहिए, जिसमें वह अवधि अपवर्जित होगी जिसके दौरान कार्यवाही किसी न्यायालय अथवा अधिकरण द्वारा स्थगित रखी गई हो। इस उद्देश्य से, अपीलों के समयबद्ध निपटान को सुनिश्चित करने के लिए अपीलों के निपटान की स्थिति की वरिष्ठ अधिकारियों द्वारा सुसंगठित तंत्र के माध्यम से निगरानी की जानी चाहिए।

15.8. जहाँ एक ही आक्षेपित आदेश के विरुद्ध करदाता तथा विभाग द्वारा प्रति-अपीलें दाखिल की गई हों, वहाँ अपीलीय प्राधिकारी को ऐसी अपीलों की कार्यवाही एक साथ करनी चाहिए तथा उनका निपटान एक सामान्य, समेकित आदेश द्वारा करना चाहिए, ताकि एकरूपता सुनिश्चित हो और परस्पर विरोधी निष्कर्षों से बचा जा सके।

इसके अतिरिक्त, सीजीएसटी नियमों के नियम 113 के अनुसार, धारा 107(11) के अंतर्गत अपीलीय आदेश का सारांश फॉर्म जीएसटी एपीएल-04 में जारी किया जाना चाहिए, जिसमें अभिपुष्ट मांग की अंतिम राशि स्पष्ट रूप से दर्शाई गई हो।

16. उपर्युक्त पैरा 15 में निर्धारित दिशानिर्देशों के अतिरिक्त, न्याय-निर्णयन कार्यवाही के संबंध में क्रम सं. 10, 11 और 13 पर दिए गए दिशानिर्देश अपील कार्यवाही के संबंध में अपीलीय प्राधिकारियों पर भी, यथावश्यक परिवर्तनों सहित, लागू होंगे।

17. ये दिशानिर्देश केवल उदाहरणात्मक प्रयोजन के लिए हैं और संपूर्ण नहीं हैं। उचित अधिकारियों द्वारा कारण बताओ नोटिसों, अंतिम अथवा अपीलीय आदेशों में इनका उल्लेख नहीं किया जाना चाहिए।

18. इस परिपत्र के कार्यान्वयन में यदि कोई कठिनाई हो, तो उसे बोर्ड के संज्ञान में लाया जाए।

भवदीय,

(गौरव सिंह)
आयुक्त (जीएसटी)