संपत्ति कर संदर्भ

प्रेम चंद पंडित और भूपिंदर सिंह ढिल्लों के समक्ष, न्यायमूर्ति

मेसर्स सुख लाल शेओ नारायण - *आवेदक,*

बनाम

संपत्ति कर आयुक्त, - उत्तरदाता

1971 का संपत्ति कर संदर्भ संख्या 4

23 मई, 1972।

संपत्ति अंतरण अधिनियम (1882 का 4)-धारा 122 और 123-'उपहार-का अर्थ-उपहार की वैधता के लिए शर्तें-कहा गया-केवल पुस्तक प्रविष्टियों द्वारा दानकर्ता के नाम पर धन का उपहार देने वाली फर्म का एकमात्र स्वामी-केवल खाता पुस्तकों के नियंत्रण में दाता-ऐसा उपहार-क्या वैध है। अभिनिर्धारित किया गया है कि संपत्ति अंतरण अधिनियम, 1882 की धारा 122 में यथा परिभाषित उपहार कुछ विद्यमान चल या अचल संपत्ति का अंतरण है जो स्वेच्छा से और एक व्यक्ति द्वारा दूसरे व्यक्ति को विचार किए बिना किया गया है और बाद वाले द्वारा या उसकी ओर से स्वीकार किया गया है। इस तरह की स्वीकृति पूर्व के जीवनकाल के दौरान की जानी चाहिए और जब वह अभी भी देने में सक्षम है। उसी अधिनियम की धारा 123 में उस विधि का उल्लेख है जिसके द्वारा उपहार दिया जाता है। अचल संपत्ति के उपहार के मामले में, हस्तांतरण दाता द्वारा या उसकी ओर से हस्ताक्षरित और कम से कम दो गवाहों द्वारा सत्यापित एक पंजीकृत दस्तावेज द्वारा किया जाना है। यदि उपहार में दी गई संपत्ति चल है, तो हस्तांतरण या तो एक पंजीकृत साधन द्वारा या उपहार में दी गई संपत्ति के वितरण द्वारा किया जाता है। यह डिलीवरी उसी तरीके से की जानी चाहिए जिस तरह से माल बेचे जाने पर वितरित किया जाता है। बेचे गए माल को वास्तव में खरीदार या उसके अधिकृत एजेंट के कब्जे में रखा जाना चाहिए, ताकि खरीदार का उन पर पूरा अधिकार और नियंत्रण हो सके और बिक्री के बाद विक्रेता

का उनसे कोई लेना-देना न हो। अतः किसी उपहार की वैधता के लिए, यह स्थापित करना आवश्यक है कि उक्त उपहार के बाद, संपत्ति का स्वामित्व पूरी तरह से दाता में निहित था, जिसे उस पर पूर्ण नियंत्रण मिला था और दाता को उसमें कोई रुचि नहीं थी और बाद की सहमति के बिना दाताओं से इसे वापस पाने में असमर्थ था।

अभिनिर्धारित किया गया है कि जहां किसी फर्म का एकमात्र स्वामी केवल पुस्तक प्रविष्टियों द्वारा दाता के नाम पर धन का उपहार देता है और दाता के पक्ष में कोई पंजीकृत या अन्यथा दस्तावेज निष्पादित नहीं किया जाता है, तो यह नहीं कहा जा सकता है कि दाता उपहार में दी गई संपत्ति से खुद को अलग कर लेता है और दाता पूर्ण स्वामी बन जाता है। दानदाता स्वयं दानदाताओं की अनुमति लिए बिना इस पूरे पैसे का सौदा कर सकता है। दानदाता चाहे तो भी दान की गई संपत्ति का दानकर्ता की अनुमति के बिना अपनी पसंद के किसी भी तरीके से उपयोग नहीं कर सकते। इसलिए, पैसा पूरी तरह से दान पाने वालों के पक्ष में स्थानांतरित नहीं किया जाता है और यह एक वैध उपहार नहीं है, विशेष रूप से जब खातों की पुस्तकें जिनमें प्रविष्टि की जाती है, दाता के एकमात्र नियंत्रण में होती है।

आयकर अपीलीय अधिकरण (चंडीगढ़ न्यायपीठ) द्वारा आयकर अधिनियम की धारा 256/1 के अधीन 22 जुलाई, 1971 के अपने आदेश द्वारा इस माननीय न्यायालय को 1968-69 की डब्ल्यू टी ए संख्या 315,316 और 317 (निर्धारण वर्ष 1964-65,1965-66 और 1966-67 के लिए) से उद्भूत 1970-11 की आर ए संख्या 66,67 और 68 में विधि के निम्नलिखित प्रश्न पर राय के लिए निर्देश-"चाहे तथ्यों पर और मामले की परिस्थितियों में, अधिकरण यह अभिनिर्धारित करने में सही था कि निर्धारिती द्वारा कोई वैध उपहार नहीं दिए गए थे।

अपीलकर्ता की ओर *से अधिवक्ता एम. एस. जैन और सी. एस. अग्रवाल।*

प्रतिवादी की ओर से एडवोकेट डीएन अवस्थी और एडवोकेट बीएस गुप्ता

ने पैरवी की।

निर्णय

*पंडित, जे।*यह आदेश 1971 के तीन संबंधित संपत्ति कर संदर्भ संख्या 4 से 6 का निपटान करेगा, जो क्रमशः 1964-65, 1965-66 और 1966-67 के आकलन वर्षों से संबंधित हैं।

(2) आयकर अपीलीय अधिकरण द्वारा राय के लिए हमें विधि के निम्नलिखित प्रश्न का निर्देश दिया गया हैः "क्या तथ्यों पर और मामले की परिस्थितियों में, अधिकरण यह अभिनिर्धारित करने में सही था कि निर्धारिती द्वारा कोई वैध उपहार नहीं दिया गया था।

(3) इस मामले में निर्धारिती नाम से एक व्यक्ति शिव नारायण है और वह रेवाड़ी, जिला गुड़गांव में बर्तनों का व्यवसाय कर रहा है। 21 मई, 1955 को उन पर रुपये का उपहार देने का आरोप है। उनके तीन बेटों सत्य नारायण, राधे शाम और सुरेश चंद के पक्ष में 28,000। अंतिम दो नाबालिग थे। उन्होंने अपने खाते से रुपये काटकर यह उपहार दिया। 84, 000 और रु। उनके तीन बेटों में से प्रत्येक के खाते में 28,000। बाद के वर्षों में, इन राशियों पर ब्याज से होने वाली आय भी बेटों के व्यक्तिगत खातों में जमा की गई। निर्धारण वर्ष 1957-58 में शिव नारायण ने एक लाख रुपये पर ब्याज की कटौती का दावा किया था। उनके बेटों के खातों में 84,000 जमा किए गए, लेकिन उक्त दावे को आयकर अधिकारी ने खारिज कर दिया। इस आदेश की पुष्टि अपीलीय सहायक आयुक्त ने की, जिन्होंने पाया कि रिकॉर्ड पर यह दिखाने के लिए कोई सबूत नहीं था कि दान करने वालों, विशेष रूप से नाबालिगों ने उपहार स्वीकार किए थे। अपीलीय सहायक आयुक्त की आगे यह राय थी कि निर्धारिती ने स्वयं को रु। 84, 000 केवल लेखा पुस्तकों में अंतरण प्रविष्टियां करके जबकि उक्त राशि उनके अपने व्यवसाय में रह गई। नतीजतन, उन्होंने माना कि यह उपहार प्रामाणिक नहीं था। ऐसा प्रतीत होता है कि निर्धारिती ने बाद के वर्ष में अपने बेटों के खातों में

जमा ब्याज की किसी भी कटौती का दावा नहीं किया था। निर्धारण वर्ष 1964-65 में, यह प्रतीत होता है कि उसने पुनः ऐसी कटौती का दावा किया था, परन्तु आयकर अधिकारी ने अभिनिर्धारित किया कि निर्धारण वर्ष 1957-58 के लिए अपीलीय सहायक आयुक्त द्वारा निर्धारिती के विरुद्ध, जिसने ऐसी कोई नई सामग्री नहीं लाई थी जिसके आधार पर लालची निष्कर्ष को उलटाया जा सके, निष्कर्ष पहले ही दिया जा चुका था। इसलिए अधिकारी ने ब्याज की कटौती की अनुमति नहीं दी। इस आदेश को अपीलीय सहायक आयुक्त की अपील पर और उसके बाद 26 सितंबर, 1967 को अपीलीय न्यायाधिकरण द्वारा बरकरार रखा गया था और न्यायाधिकरण ने निर्णय दिया कि निर्धारिती द्वारा कोई वैध उपहार नहीं दिया गया था।

(4) ऐसा प्रतीत होता है कि शिव नारायण पहली बार कर निर्धारण वर्ष 1963-64 में संपत्ति कर अधिनियम के तहत कर योग्य बने थे, वहां उन्होंने 84,000 रुपये की राशि पर सवाल उठाया, जिसे उस अधिनियम के तहत अधिकारियों द्वारा उनकी संपत्ति में शामिल किया गया था। उक्त अधिकारी इस निष्कर्ष पर पहुंचे कि करदाता ने केवल बुक एंट्री करके कोई वैध उपहार नहीं दिया था। अपील पर, ट्रिब्यूनल ने 25 नवंबर, 19617 को माना कि उक्त उपहार वैध था और करदाता की कुल संपत्ति की गणना में, ब्याज के साथ उपहार की राशि को बाहर रखा गया था। इस निष्कर्ष पर पहुंचने में, ट्रिब्यूनल ने *बालीमल नवल किशोर* बनाम *इस न्यायालय के फैसले का पालन किया।आयकर आयुक्त, पंजाब* (1), क्योंकि यह उस पर बाध्यकारी था। जब आकलन वर्ष 1964-65, 1965-66 और 1966-67 के लिए करदाता की अपील संपत्ति कर अपीलीय सहायक आयुक्त के समक्ष आई, तो उसने आकलन वर्ष 1963-64 से संबंधित न्यायाधिकरण के फैसले का पालन किया। विभाग ने तब ट्रिब्यूनल के समक्ष अपील दायर की और तर्क दिया कि *बालीमल नवल किशोर* के मामले में निर्णय तत्काल मामले के तथ्यों से अलग था,

क्योंकि उस फैसले में प्रविष्टियां फर्म की पुस्तकों में की गई थीं, जिस पर दाता के अलावा, अन्य लोग थे, जिन्होंने नियंत्रण का प्रयोग किया था। मौजूदा मामले में प्रविष्टियां करदाता के अपने बही-खातों में की गई थीं, जिस पर उनका ही पूरा नियंत्रण और डोमेन था और वह बाद में अपनी पसंद के किसी भी समय उन्हें हटा या उलट सकते थे। विभाग ने आग्रह किया कि यह मामला आयकर *आयुक्त,* उत्तर प्रदेश बनाम इलाहाबाद *उच्च न्यायालय के फैसले से पूरी तरह से कवर किया गया था।श्रीमती श्यामो बीबी* (2), और पटना उच्च न्यायालय *पी. जैन* बनाम *आयकर आयुक्त, बिहार और उड़ीसा* (3). ट्रिब्यूनल ने विभाग के दृष्टिकोण से सहमति व्यक्त की और कहा कि *बालीमल नवल किशोर के मामले* (1) में निर्णय अलग-अलग था और वर्तमान मामला इलाहाबाद और पटना उच्च न्यायालयों द्वारा निर्धारित कानून के शासन द्वारा कवर किया गया था, जैसा कि ऊपर संदर्भित किया गया है। नतीजतन, ट्रिब्यूनल ने माना कि करदाता द्वारा कोई वैध उपहार नहीं दिया गया था और विभाग की अपील को स्वीकार कर लिया।

(1) (1966) 62 आई.टी.आर. 669.

(2) (1966) 59 आई.टी.आर. 1.

(5) हमारे द्वारा निर्दिष्ट प्रश्न का उत्तर देने के लिए, सबसे पहले यह पता लगाना आवश्यक है कि 'उपहार' का क्या अर्थ है और यह कैसे प्रभावित होता है। उपहार को संपत्ति हस्तांतरण अधिनियम, 1882 की धारा 122 में परिभाषित किया गया है। यह कुछ मौजूदा चल या अचल संपत्ति का हस्तांतरण है जो एक व्यक्ति द्वारा स्वेच्छा से और बिना किसी विचार के दूसरे व्यक्ति को किया जाता है और बाद वाले द्वारा या उसकी ओर से स्वीकार किया जाता है। इस तरह की स्वीकृति पूर्व के जीवनकाल के दौरान की जानी चाहिए और जब वह अभी भी देने में सक्षम है। उसी अधिनियम की धारा 123 उन तरीकों का उल्लेख करती है जिनके द्वारा उपहार दिया जाता है। अचल संपत्ति के उपहार के मामले में, हस्तांतरण दाता द्वारा या उसकी ओर से हस्ताक्षरित और कम से कम दो गवाहों द्वारा सत्यापित एक पंजीकृत दस्तावेज द्वारा किया जाना है। यदि उपहार में दी गई संपत्ति चल है, तो हस्तांतरण या तो एक पंजीकृत साधन द्वारा या उपहार में दी गई संपत्ति के वितरण द्वारा किया जाता है। यह डिलीवरी उसी तरीके से की जानी चाहिए जिस तरह से माल बेचे जाने पर वितरित किया जाता है। भारतीय माल बिक्री अधिनियम, 1930 की धारा 33, बेची गई वस्तुओं के वितरण से संबंधित है। इसमें कहा गया है कि ऐसी डिलीवरी कुछ भी करके की जा सकती है, जिसे पार्टियों ने सहमति दी है, उसे डिलीवरी के रूप में माना जाएगा या जिसका प्रभाव माल को खरीदार या उसकी ओर से रखने के लिए अधिकृत किसी व्यक्ति के कब्जे में रखने का होगा। इस प्रकार, यह देखा जाएगा कि बेचा गया माल वास्तव में खरीदार या उसके अधिकृत एजेंट के कब्जे में होना चाहिए, ताकि खरीदार का उन पर पूरा अधिकार और नियंत्रण हो सके और बिक्री के बाद विक्रेता का उनसे कोई लेना-देना न हो। दूसरे शब्दों में, उपहार की वैधता के लिए, यह स्थापित करना आवश्यक है कि उक्त उपहार के बाद, संपत्ति में स्वामित्व पूरी तरह से दाता में निहित था, जिसे उस पर पूरा नियंत्रण मिला था और दाता के

पास उसमें कोई रुचि नहीं थी और बाद की सहमति के बिना दाता से इसे वापस प्राप्त करने में असमर्थ था। इन सिद्धांतों को लागू करते हुए, आइए देखें कि क्या, तत्काल मामले में, निर्धारिती ने अपने बेटों के पक्ष में एक वैध उपहार दिया था।

(6) माना जाता है कि उपहार किसी भी पंजीकृत साधन द्वारा प्रभावित नहीं किया गया था। उपहार में दी गई संपत्ति 84,000 रुपये थी। इसलिए, विचाराधीन राशि को वास्तव में दानदाताओं के अनन्य नियंत्रण में रखा जाना चाहिए था, जिसके परिणामस्वरूप दाता का इससे कोई लेना-देना नहीं होगा और भविष्य में किसी भी तरह से इसे अपने उपयोग में नहीं लाएगा। यह आम बात है कि जिन लेखा पुस्तकों में कथित उपहार के संबंध में प्रविष्टियां की गई थीं, वे शीओ नारायण की थीं। वे किसी भी फर्म की किताबें नहीं थीं, जिनमें दाता केवल एक भागीदार था। जैसा कि मैंने कहा है, वह इस व्यवसाय के एकमात्र मालिक थे, जो मेसर्स सुख लाई शेओ नारायण के नाम पर चलाया जा रहा था। यह ध्यान दिया जाना चाहिए कि उपहार की वैधता निर्धारित करने के लिए, उपहार की तारीख को स्थिति का निर्णय लिया जाना चाहिए। 21 मई, 1955 को शिव नारायण ने अपनी लेखा पुस्तकों में डेबिट और क्रेडिट प्रविष्टियां करने के अलावा और कुछ नहीं किया। जिस तारीख को कथित तौर पर उपहार दिया गया था, उस तारीख को उनके द्वारा अपने बेटों के पक्ष में कोई अन्य दस्तावेज पंजीकृत या अन्यथा निष्पादित नहीं किया गया था। केवल इस तरह की प्रविष्टियों से यह नहीं कहा जा सकता था कि निर्धारिती ने इस संपत्ति से खुद को अलग कर लिया और दान प्राप्त करने वाले बन गए उनके पूर्ण मालिक। शीओ नारायण, यदि वे चाहें, तो दानदाताओं की अनुमति लिए बिना स्वयं इस पूरे पैसे का सौदा कर सकते थे। दूसरी ओर, दानदाता भी, भले ही वे चाहें, दान की गई संपत्ति का उपयोग दाता की अनुमति के बिना अपनी पसंद के किसी भी तरीके से नहीं कर सकते थे। इन परिस्थितियों में, यह नहीं माना जा सकता

था कि धन पूरी तरह से दानदाताओं के पक्ष में हस्तांतरित किया गया था और इसलिए, एक वैध उपहार हुआ था। यह भी कहा जा सकता है कि अभिलेख में यह दिखाने के लिए कुछ भी नहीं था कि कथित उपहार को कानून के तहत आवश्यकता के अनुसार, विशेष रूप से नाबालिगों द्वारा या उनकी ओर से स्वीकार किया गया था।

(7) बालीमल नवल किशोर के मामले (1) में, जिस पर निर्धारिती द्वारा निर्भरता रखी गई है, यह इस न्यायालय की एक पीठ द्वारा अभिनिर्धारित किया गया थाः "उस फर्म की खाता पुस्तकों में डेबिट और क्रेडिट प्रविष्टियों के माध्यम से किए गए उपहार की वैधता इस बात पर निर्भर करती है कि क्या, परिस्थितियों में, यह हस्तांतरण का एक स्वाभाविक तरीका है; दाता के लिए फर्म से नकद राशि निकालना आवश्यक नहीं है, जिसे फर्म में दाता या दाता द्वारा पुनर्निवेश किया जाना है।

उनकी मृत्यु से कुछ दिन पहले, एक फर्म के एक भागीदार ने फर्म की लेखा पुस्तकों में अपने हाथ से इस आशय की प्रविष्टि की कि वह अपने पूंजी खाते में जमा 81,000 रुपये की राशि में से 60,000 रुपये का उपहार दे रहा है और फर्म के साथ 13 दानदाताओं के पक्ष में है, जिसमें भागीदार ए, बी और सी के चार बेटों में से प्रत्येक को 3,750 रुपये और साथी डी के इकलौते बेटे को 15,000 रुपये का उपहार है। इन राशियों को उसी दिन फर्म की पुस्तकों में दीनों के खातों में जमा किया गया था और वित्तीय वर्ष के अंत में, प्रत्येक दीनों को उस तारीख तक देय उपहार राशि पर ब्याज के साथ जमा किया गया था, साथ ही अगले वर्ष में, जिसके दौरान कुछ दीनों ने वास्तव में अपने क्रेडिट में खड़ी राशि से राशि निकाल ली थी।

5 दिसंबर, 1956 को, जब उपहार प्रविष्टियां की गईं, तो फर्म के बही-

खातों में नकद शेष राशि 3,665 रुपये और बैंक बैलेंस 4,299 रुपये थी, लेकिन उसी समय इसके बैंक पर फर्म की अप्रयुक्त आहरण शक्ति 1,27,088 रुपये थी। फर्म ने संबंधित अवधि के लिए बकाया राशि को ब्याज के रूप में काटने का दावा किया, लेकिन आयकर अधिकारी और अपीलीय न्यायाधिकरण द्वारा इसे इस आधार पर अस्वीकार कर दिया गया कि उपहार वैध नहीं था क्योंकि यह संपत्ति हस्तांतरण अधिनियम की धारा 123 के प्रावधानों का अनुपालन नहीं करता था क्योंकि न तो भौतिक और न ही प्रतीकात्मक वितरण था। और उपहार की तारीख पर फर्म को उपलब्ध नकदी 60,000 रुपये के उपहार को संतुष्ट करने के लिए अपर्याप्त थी।

यह माना गया कि तथ्यों के आधार पर, 60,000 रुपये की राशि का एक वैध उपहार था और 1922 के आयकर अधिनियम की धारा 10 (2) (iii) के तहत भुगतान किए गए ब्याज में कटौती की गई थी।

(8) उपरोक्त से यह देखा जा सकेगा कि इस मामले में जिन बही-खातों में प्रविष्टियां की गई थीं, वे एक फर्म की थीं, जिनमें दानदाता केवल भागीदार था। इस मामले में ऐसी स्थिति नहीं है और इसलिए यह निर्णय अलग-अलग है।

(9) तथ्यों के आधार पर निकटतम मामला आयकर आयुक्त, यूपी बनाम श्रीमती श्यामो बीबी का है। (2). वहां यह अभिनिर्धारित किया गया थाः "संपत्ति अंतरण अधिनियम, 1882 की धारा 123, किसी भी उद्देश्य के लिए किए गए सभी उपहारों को नियंत्रित करने वाली कानून को निर्धारित करती है और जब भी और जहां भी यह प्रश्न उत्पन्न होता है कि क्या कोई उपहार था या नहीं और उस धारा के तहत चल संपत्ति का उपहार या तो पंजीकृत साधन द्वारा या कब्जे के वितरण द्वारा प्रभावित किया जा सकता है।

निर्धारिती ने अपने इकलौते पोते ओ. एन. को 1 लाख रुपये का उपहार

देने का दावा करते हुए अपनी खाता पुस्तिकाओं में ओ. एन. के खाते में 1 लाख रुपये की राशि जमा करते हुए अंतरण प्रविष्टियां कीं और उसी राशि से अपने खाते से डेबिट किया। उनके और ओ. एन. द्वारा हस्ताक्षरित एक ज्ञापन में कहा गया था कि उन्होंने मौखिक रूप से ओ. एन. को 1 लाख रुपये दिए थे और अपने व्यक्तिगत खातों में की गई हस्तांतरण प्रविष्टियों द्वारा उन्हें राशि प्रदान की थी और उन्हें राशि के कब्जे और नियंत्रण में रखा था और उन्होंने उपहार स्वीकार कर लिया था और धन के कब्जे और नियंत्रण में प्रवेश किया था। उसके खातों में उस तारीख को केवल 15100 रुपये की नकद राशि थी।

आयोजित, कोई वैध उपहार नहीं था क्योंकि राशि के कब्जे की कोई डिलीवरी नहीं थी। ज्ञापन को निष्पादित करना और अपने स्वयं के खातों में प्रविष्टियां करना ही एकमात्र कार्य था जो उन्होंने किया था और इन दो कृत्यों का धन को ओ एन के कब्जे में रखने का प्रभाव नहीं पड़ा। जैसा कि लेखा पुस्तकें उसके कब्जे, प्रभुत्व और नियंत्रण में थीं, वैसे ही प्रविष्टियाँ भी थीं, और केवल उनमें प्रविष्टियाँ करके उसने धन पर अधिकार, प्रभुत्व और नियंत्रण नहीं दिया। न ही यह कहा जा सकता है कि व्यक्तिगत खातों में स्थानांतरण प्रविष्टियाँ करना रचनात्मक वितरण है।

(10) इसी निर्णय में एक अन्य स्थान पर, यह बताया गया था कि- "कोई भी धन हाथ नहीं बदला गया; निर्धारिती के पास नकद या संपत्ति या बैंक शेष के रूप में जो भी धन था, वह वहीं रहा। उसे अपनी ओर से धन प्राप्त करने के लिए ओम नाथ द्वारा अधिकृत नहीं किया गया था; परिणामस्वरूप, उसके पास 1,00,000 रुपये होने पर भी उसके कब्जे से यह नहीं कहा जा सकता था कि धन को उसके कब्जे में रखा गया था क्योंकि उसे ओम नाथ की ओर से रखने के लिए अधिकृत किया गया था।

(11)दाता द्वारा अपनी पुस्तकों में और तीसरे पक्ष की पुस्तकों में अपने खातों में की गई प्रविष्टियों के बीच का अंतर इलाहाबाद उच्च न्यायालय की एक अन्य पीठ के फैसले में भाऊ राम जवाहरमल बनाम आयकर आयुक्त, यू पी (4) में किया गया है, जहां यह कहा गया थाः "यह प्रत्येक मामले में एक उपहार की वैधता के लिए आवश्यक नहीं है कि दानकर्ता द्वारा राशि का भौतिक वितरण किया जाना चाहिए। दान करने वाले को दान करें। यह तय किया जाता है कि दाता के खाते में डेबिट प्रविष्टि करके और दाता के खाते में संबंधित क्रेडिट प्रविष्टि करके दाता की फर्म की पुस्तकों में हस्तांतरण किया जा सकता है। जब तक संबंधित खातों में की गई प्रविष्टियां उपहार में दी गई राशि को दाता के नियंत्रण से बाहर रखती हैं और इसके परिणामस्वरूप उसमें उसके स्वामित्व को दाता के स्वामित्व से बदल दिया जाता है, तब तक कोई कारण नहीं है कि इस तरह की पुस्तक प्रविष्टियों के माध्यम से एक वैध उपहार को प्रभावित नहीं किया जा सकता है। उपहार की राशि को कवर करने के लिए पर्याप्त प्रासंगिक तिथि पर फर्म की पुस्तकों में नकद शेष राशि की पर्याप्तता किसी भी समय की नहीं है जब फर्म के वित्तीय संसाधन पर्याप्त हैं और दाता के खाते में राशि उसके द्वारा उपहार में दी गई राशि को कवर करने के लिए पर्याप्त है।

उन मामलों के बीच अंतर किया जाना चाहिए जहां दाता के खाते में प्रविष्टियां की जाती हैं और दाता के खाते में धन रखने वाले तीसरे पक्ष की पुस्तकों में प्रविष्टियां की जाती हैं और एक ऐसा मामला जहां दाता अपनी पुस्तकों में प्रविष्टियां करके हस्तांतरण को प्रभावी बनाने का इरादा रखता है

(12)यह उल्लेख किया जा सकता है कि निर्धारिती के विद्वान वकील ने दो अन्य फैसलों का संदर्भ दिया-(i) नौनिहाल ठक्कर दास बनाम आयकर आयुक्त, पंजाब (5) और (ii) गोपाल राज स्वरूप बनाम धन-कर आयुक्त,

लखनऊ। (6). पूर्व में यह अभिनिर्धारित किया गया थाः "यह प्रश्न कि क्या स्वीकार किए गए तथ्यों पर कोई वैध उपहार है, कानून का प्रश्न है और जब ऐसा प्रश्न उच्च न्यायालय को भेजा जाता है, तो न्यायालय यह अभिनिर्धारित करने का हकदार होगा कि एक वैध उपहार था, भले ही न्यायाधिकरण ने अन्यथा अभिनिर्धारित किया हो। एक फर्म के भागीदारों में से एक ने अपने पूंजी खाते से कुछ राशि तीन महिलाओं को हस्तांतरित की और यह पंजीकृत फर्म के खाता बही से डेबिट करके और तीन महिलाओं के नाम से जमा करके किया गया। इन ऋण शेषों पर कुछ राशियों का भुगतान तीनों ऋणपत्रों में से प्रत्येक पर ब्याज के रूप में किया जाता था और ब्याज के इन भुगतानों का दावा फर्म द्वारा कटौती के रूप में किया जाता था। आयकर अधिकारी ने इस आधार पर दावे को अस्वीकार कर दिया कि कथित उपहारों की तारीख को फर्म के पास उपहार में दी गई राशि को कवर करने के लिए न तो पर्याप्त नकद शेष राशि थी और न ही बैंक शेष राशि। एक संदर्भ में: अभिनिर्धारित किया गया, (i) केवल इस तथ्य से कि कोई नकद शेष राशि नहीं थी, यह अभिनिर्धारित नहीं किया जा सकता है कि उपहार अमान्य था जब कोई आरोप नहीं है कि उपहार एक छल था; और (ii) यह तथ्य कि दानकर्ताओं को ब्याज का भुगतान किया गया था, यह स्वयं इंगित करेगा कि दानकर्ताओं ने ब्याज लिया क्योंकि उन्होंने कोष का उपहार स्वीकार किया था। इसलिए, दाता द्वारा राशि का एक वैध उपहार था और फर्म द्वारा भुगतान किए गए ब्याज को फर्म का आकलन करने में स्वीकार्य कटौती के रूप में अनुमति दी जा सकती थी।

बाद के प्राधिकरण में, यह देखा गयाः "निर्धारिती एक हिंदू अविभाजित परिवार का कर्ता था। 20 नवंबर, 1956 को, निर्धारिती ने अपने बेटे केशव कुमार स्वरूप के खाते में अपने खाते से 50,000 रुपये की राशि हस्तांतरित करने का इरादा किया। यह हस्तांतरण हिंदू अविभाजित परिवार के खातों में निर्धारिती के व्यक्तिगत खाते से 50,000 रुपये की

राशि के साथ डेबिट करके और उतनी ही राशि उनके बेटे केशव कुमार स्वरूप के व्यक्तिगत खाते में जमा करके किया गया था। 20 नवंबर, 1956 को, उपहार की तारीख को, निर्धारिती के पास पर्याप्त क्रेडिट था। 50, 000 रुपये की राशि से अधिक शेष राशि जिसे उन्होंने अपने बेटे को उपहार के रूप में प्रस्तुत किया था। प्रविष्टियों का समायोजन हिंदू अविभाजित परिवार की पुस्तकों में निर्धारिती द्वारा उसी तिथि को उक्त हिंदू अविभाजित परिवार को लिखे गए एक पत्र के अनुसरण में निम्नलिखित प्रभाव से लिखा गया थाः "मैंने अपनी इच्छा से अपने बेटे केशव कुमार को 50,000 रुपये (केवल पचास हजार रुपये) देने का निर्णय लिया है। कृपया उक्त सज्जन को यह राशि दें। आज से, उपरोक्त राशि पर मेरा कोई अधिकार, स्वामित्व या हित नहीं है।

धन-कर अधिकारी और सहायक नियंत्रक ने निर्धारिती के इस तर्क को खारिज कर दिया कि उसने अपने बेटे को 50,000 रुपये का उपहार दिया था और इस राशि को उसकी कर योग्य संपत्ति से बाहर रखा जाना चाहिए। न्यायाधिकरण ने इस बात पर कभी संदेह नहीं किया कि विचाराधीन लेन-देन प्रामाणिक था, लेकिन निर्धारिती की अपील को एकमात्र आधार पर खारिज कर दिया कि लेखा पुस्तकों में प्रविष्टियों और घोषणा द्वारा प्रमाणित हस्तांतरण एक वैध उपहार को अस्तित्व में लाने के लिए काम नहीं करता थाः

तथ्यों के आधार पर यह माना गया कि निर्धारिती ने 20 नवंबर, 1956 को अपने बेटे को 50,000 रुपये का वैध उपहार दिया था।

(5)(1970) 77 I T R 332 (6) (1970) 77 I T R 912

(13) इन दोनों अधिकारियों का तत्काल मामले के तथ्यों पर कोई अनुप्रयोग नहीं है।

(14) ऊपर जो कहा गया है, उसे ध्यान में रखते हुए, ऊपर उल्लिखित प्रश्न का उत्तर सकारात्मक होगा।

डिलन, जे - मैं सहमत हूँ।
के एस के

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 ।

अवीषेक गर्ग
प्रशिक्षु न्यायिक अधिकारी
(Trainee Judicial Officer)
हिसार, हरियाणा