

विविध दीवानी पूर्ण पीठ

न्यायमूर्ति ओ छिननापा रेड्डी, कार्यकारी मुख्य न्यायाधीश, गुरनाम सिंह और एम आर शर्मा के समक्ष

राज्य – आवेदनकर्ता

बनाम

श्री प्रेम नाथ – उत्तरदाता

संपदा शुल्क संदर्भ 1974 की संख्या 1

25 अक्टूबर 1976

संपदा शुल्क अधिनियम (1953 का 34) - धारा 2(16) और 5 - किसी फर्म की गुडविल में मृत भागीदार का हिस्सा – क्या संपत्ति ऐसे भागीदार की मृत्यु पर चली जाएगी?

माना जाता है कि किसी फर्म की गुडविल उस फर्म की एक संपत्ति है, जिसमें मृत साझेदार के साथ-साथ फर्म की अन्य संपत्तियों में हिस्सेदारी उसकी मृत्यु पर, साझेदारी के विलेख में किसी भी खंड के बावजूद, उसके कानूनी प्रतिनिधियों को हस्तांतरित हो जाती है। इसका प्रभाव यह है कि साझेदार की मृत्यु पर जीवित साझेदार व्यवसाय को आगे बढ़ाने के हकदार हैं। संपत्ति में हिस्सेदारी के लिए मृत साझेदार के अधिकार को समाप्त करने वाला शब्द केवल इसलिए निहित नहीं किया जाना चाहिए क्योंकि विलेख जीवित साझेदारों द्वारा व्यवसाय जारी रखने का प्रावधान करता है। इस प्रकार फर्म की संपत्ति में मृत साझेदार की सद्भावना का हिस्सा संपत्ति है जो संपत्ति शुल्क अधिनियम 1953 की धारा 5 के तहत उसकी मृत्यु पर चला जाता है। (पैरा ३)

संपत्ति शुल्क अधिनियम, 1953 की धारा 64(1) के तहत आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण (चंडीगढ़ बेंच), चंडीगढ़ द्वारा 7 नवंबर, 1973 को पारित 1972-73 के ईडीए क्रमांक 2 के आदेश से उत्पन्न कानून के निम्नलिखित प्रश्न पर राय के लिए इस न्यायालय को संदर्भ दिया गया।

“क्या तथ्यों और मामले की परिस्थितियों के आधार पर, किसी फर्म की संपत्ति में मृत साझेदार की सद्भावना का हिस्सा संपत्ति शुल्क अधिनियम के तहत उसकी मृत्यु पर चला जाता है?”

अपीलकर्ता की ओर से डी.एन.अवस्थी, अधिवक्ता, बी.के. झिंगन, अधिवक्ता।
प्रतिवादी की ओर से जी. सी. मित्तल, अधिवक्ता और अरूण जैन, अधिवक्ता।

निर्णय

ओ चिनप्पा रेड्डी, ए सी जे।

- 1) श्रीमती परसिनी देवी, जो मेसर्स मेटल फैब्रिक्स (इंडिया) लुधियाना की फर्म में 40 प्रतिशत हिस्सेदारी वाली भागीदार थीं, की 19 अगस्त, 1969 को मृत्यु हो गई। स्वर्गीय पारसिनी देवी की संपत्ति के मूल मूल्य की गणना करने में, सहायक नियंत्रक की भूमिका निभाई। एस्टेट ड्यूटी में फर्म मेसर्स मेटल फैब्रिक्स (इंडिया) लुधियाना की गुडविल में मृतक के हिस्से के कारण 93,480 की राशि शामिल थी। जोनल अपीलीय नियंत्रक ने सहायक नियंत्रक के आदेश की पुष्टि की, लेकिन आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण ने संपदा शुल्क नियंत्रक बनाम वेद प्रकाश जैन, (1) में पंजाब और हरियाणा उच्च न्यायालय के एक फैसले के बाद माना कि गुडविल का हिस्सा -किसी फर्म की संपत्ति में मृत व्यक्ति की उसकी मृत्यु पर पारित नहीं होती है और इसलिए, मृतक की संपत्ति के मूल मूल्य की गणना में इसे ध्यान में नहीं रखा जा सकता है। इसलिए, 93,480 का जोड़

हटा दिया गया। ट्रिब्यूनल ने इस सवाल पर ध्यान नहीं दिया कि क्या गुडविल के हिस्से का सही मूल्य 93,480 था। राजस्व के कहने पर, निम्नलिखित प्रश्न हमारे निर्णय के लिए हमारे पास भेजा गया है:-

"क्या तथ्यों और मामले की परिस्थितियों के आधार पर, किसी फर्म की संपत्ति में मृत साझेदार की गुडविल का हिस्सा संपत्ति शुल्क अधिनियम के तहत उसकी मृत्यु पर चला जाता है।"

शुरुआत में हम दोनों के सामने यह संदर्भ आया। हमने इसे पूर्ण पीठ के पास भेज दिया क्योंकि हमने सोचा कि संपदा शुल्क नियंत्रक बनाम वेद प्रकाश जैन के फैसले पर पुनर्विचार की आवश्यकता है। इस तरह मामला अब फुल बेंच के सामने आ गया है।

- 2) संपदा शुल्क अधिनियम की धारा 5 के तहत, संपदा शुल्क सभी संपत्ति के मूल मूल्य पर लगाया जाता है जो किसी व्यक्ति की मृत्यु पर लागू होता है। धारा 2(16) "मृत्यु पर हस्तांतरित होने वाली संपत्ति" को परिभाषित करती है, जिसमें मृत्यु के तुरंत बाद या एक अंतराल के बाद या तो निश्चित रूप से या आकस्मिक रूप से, और या तो मूल रूप से, या स्थानापन्न सीमा के माध्यम से पारित होने वाली संपत्ति शामिल है। यह "मृत्यु पर" को "केवल मृत्यु के संदर्भ में पता लगाने योग्य" अवधि सहित परिभाषित करता है। विचारणीय प्रश्न यह है कि क्या किसी फर्म की गुडविल में मृत साझेदार का हिस्सा वह संपत्ति है जो ऐसे व्यक्ति की मृत्यु पर चली जाती है।
- 3) इस समय यह उल्लेख करना उपयोगी है कि भारतीय भागीदारी अधिनियम की धारा 14 के तहत, किसी फर्म के व्यवसाय की गुडविल को स्पष्ट रूप से फर्म की संपत्ति कहा गया है और धारा 55 भी फर्म के विघटन के बाद फर्म की अन्य संपत्ति के साथ गुडविल की बिक्री को अलग से प्रदान करती है। खुशाल खेमगर शाह और अन्य बनाम श्रीमती खोरशेद बानू पेडिपा बोटवाला और अन्य में, (2) सुप्रीम कोर्ट ने साझेदारी अधिनियम की धारा 14 का उल्लेख किया और कहा: -

"फर्म की गुडविल को स्पष्ट रूप से फर्म की संपत्ति घोषित किया जाता है।"

धारा 55 का उल्लेख करते हुए, जो विघटन के बाद गुडविल की बिक्री का प्रावधान करती है, सुप्रीम कोर्ट ने आगे कहा: -

"लेकिन यह अधिनियमित नहीं किया गया है कि गुडविल को केवल तभी ध्यान में रखा जा सकता है जब फर्म का सामान्य विघटन होता है, न कि तब जब किसी भागीदार के प्रतिनिधि फर्म में अपने हिस्से का दावा करते हैं, जो कि स्पष्ट शर्त के अनुसार जारी रखना है या साझेदार की मृत्यु के बावजूद..... ये प्रावधान (धारा 39, 42 और 46) फर्म के विघटन की अवधारणा और परिणामों से निपटते हैं; वे या तो साझेदारों के बीच अनुबंध की शर्तों को रद्द नहीं करते हैं, जो साझेदार की मृत्यु की स्थिति में होने वाले परिणामों से संबंधित हैं, जब फर्म को ऐसी मृत्यु से भंग नहीं होना है, न ही उस अधिकार को जो साझेदार के पास परिसंपत्तियों में है। साझेदारी अधिनियम उस साझेदार की फर्म की संपत्ति में अधिकार को खत्म करने के लिए काम नहीं करता है जिसकी मृत्यु हो जाती है, जबकि साझेदारी समझौते में यह प्रावधान है कि मृत्यु पर साझेदारी जारी रहेगी। साझेदारी के विलेख में इस आशय की किसी शर्त के अभाव में, यह अनुमान नहीं लगाया जा सकता है कि साझेदार की मृत्यु के बावजूद साझेदारी जारी रहेगी, यह शर्त फर्म की संपत्ति में उसके मालिकाना अधिकार को खत्म करने के लिए काम करेगी।

दोबारा अभिनिर्धारित किया गया कि :-

“किसी फर्म की गुडविल एक संपत्ति है। साझेदारी के विलेख की व्याख्या करते समय, न्यायालय कुछ संकेत पर जोर देगा कि संपत्ति में हिस्सेदारी का अधिकार, समझौते के आधार पर, जीवित साझेदार की मृत्यु पर दूसरे साझेदार को व्यवसाय को आगे बढ़ाने का हकदार है। स्पष्ट रूप से किए गए या स्पष्ट रूप से निहित प्रावधान के अभाव में, सामान्य नियम यह है कि संपत्ति में भागीदार का हिस्सा उसके कानूनी प्रतिनिधियों को हस्तांतरित होता है, जो गुडविल के साथ-साथ अन्य संपत्तियों पर भी लागू होगा”

सर्वोच्च न्यायालय की टिप्पणियों से यह स्पष्ट है कि किसी फर्म की गुडविल उस फर्म की एक परिसंपत्ति है, जिसका हिस्सा, फर्म की अन्य परिसंपत्तियों में उसके हिस्से के साथ, उसकी मृत्यु पर, उसके कानूनी प्रतिनिधियों को किसी के बावजूद हस्तांतरित हो जाता है। साझेदारी के विलेख में इस आशय का खंड कि जीवित साझेदार साझेदार की मृत्यु पर व्यवसाय चलाने के हकदार हैं। संपत्ति में हिस्सेदारी के लिए मृत साझेदार के अधिकार को समाप्त करने वाला शब्द केवल इसलिए निहित नहीं किया जाना चाहिए क्योंकि विलेख जीवित साझेदारों द्वारा व्यवसाय जारी रखने का प्रावधान करता है।

- 4) सबसे पहला मामला जिसका हमें उल्लेख किया गया है वह ऑस्ट्रेलिया के कॉमन वेल्थ के कर आयुक्त बनाम परपेचुअल एक्ज़ीक्यूटर्स एंड टस्टीज़ एसोसिएशन ऑफ़ ऑस्ट्रेलिया लिमिटेड में प्रिवी काउंसिल का निर्णय है, (3)। साझेदारी विलेख की शर्तों के तहत, यह प्रावधान किया गया था कि किसी साझेदार की मृत्यु पर, जीवित साझेदारों के पास गुडविल के लिए कोई राशि जोड़े बिना या खाते में लिए बिना उसका हिस्सा खरीदने का विकल्प था। किसी साझेदार की मृत्यु पर, जीवित साझेदारों ने विकल्प का प्रयोग किया और गुडविल के लिए कोई राशि जोड़े या ध्यान में रखे बिना मृत साझेदार का हिस्सा खरीद लिया। मृत साझेदार की संपत्ति के अपने बयान में, उसकी वसीयत के निष्पादकों ने साझेदारी में उसके हित के मूल्य के रूप में वह कीमत बताई जो जीवित साझेदारों ने उसके हिस्से के लिए भुगतान की थी। राजस्व में सद्भावना का आनुपातिक मूल्य जोड़ा गया। प्रिवी काउंसिल द्वारा यह माना गया कि मृतक साथी की सद्भावना में रुचि, उसकी मृत्यु पर, अन्य संपत्तियों में उसकी रुचि के साथ उसके कानूनी प्रतिनिधियों को दे दी गई और तथ्य यह है कि प्राप्य मूल्य की गणना में इसके मूल्य को ध्यान में नहीं रखा जाना था। जीवित साझेदारों से साझेदारी में उनकी रुचि के लिए संपत्ति द्वारा अप्रासंगिक था। हमें संदर्भित प्रश्न पर प्रिवी काउंसिल का निर्णय निर्धारिती के विरुद्ध निर्णायक है।
- 5) एस. देवराज बनाम धन कर आयुक्त, (4) में मद्रास उच्च न्यायालय ने उसी प्रश्न पर विचार किया जो हमें भेजा गया है। खुशहाल खेमगर शाह बनाम खोरशेद बानू (सुप्रा) में सुप्रीम कोर्ट की टिप्पणियों का जिक्र करने के बाद, उन्होंने इस प्रकार कहा: -

“इसलिए, मृत साथी के कानूनी प्रतिनिधि के रूप में जवाबदेह व्यक्ति, नारायणस्वामी नायडू, हस्तांतरण पर गुडविल सहित सभी साझेदारी परिसंपत्तियों में मृतक के हिस्से के हकदार होंगे, और अवधारणा से संबंधित साझेदारी अधिनियम की धारा 39, 42 और 46 और फर्म के विघटन के परिणामों को गुडविल सहित फर्म की संपत्ति में मृत भागीदार के मालिकाना अधिकार को समाप्त करने के लिए नहीं कहा जा सकता है। तथ्य यह है कि जवाबदेह व्यक्तियों को वास्तव में जीवित साझेदारों से प्रबंध एजेंसी फर्म की गुडविल में हिस्सा नहीं मिला था, जैसा कि ट्रिब्यूनल ने

पाया था, सद्भावना में मृतक के हित के हस्तांतरण के कानूनी परिणामों को जवाबदेह व्यक्तियों को प्रभावित नहीं करेगा। ऐसा हो सकता है कि मौजूदा मामले में खाताधारक व्यक्तियों को वास्तव में पूंजी में मृतक के हिस्से और व्यवसाय के मुनाफे के अलावा कुछ भी नहीं मिला हो। लेकिन, जैसा कि पहले ही कहा गया है, सद्भावना में मृतक के हिस्से के लिए जवाबदेह व्यक्तियों की पात्रता को "खुशाल खेमगर शाह बनाम खोरशेद बानू (2, (सुप्रा)) में सुप्रीम कोर्ट के फैसले के मद्देनजर विवादित नहीं किया जा सकता है।"

- 6) इस दृष्टिकोण को मद्रास उच्च न्यायालय ने संपदा शुल्क नियंत्रक बनाम इब्राहिम गुलाम हुसैन करीमबाँडी, (5) और सुरुमखावी अम्मल बनाम संपदा शुल्क नियंत्रक, (6) में दोहराया था।
- 7) श्रीमती मृदुला नरेशचंद्र बनाम एस्टेट ड्यूटी नियंत्रक, (7) में, गुजरात उच्च न्यायालय ने यह मानते हुए कि एक फर्म की गुडविल फर्म की संपत्तियों में से एक थी और एक मृत भागीदार का हित भी इसमें शामिल था, यह माना कि, उनके समक्ष मामले में, फर्म की गुडविल में मृत साझेदार का हित उसकी मृत्यु के साथ समाप्त हो गया और उसके उत्तराधिकारियों को विरासत में नहीं मिला। इसलिए, यह माना गया कि संपत्ति संपत्ति शुल्क अधिनियम की धारा 5 के अर्थ के अंतर्गत नहीं आती है। विद्वान न्यायाधीशों का निष्कर्ष साझेदारी विलेख के खंड 10 पर आधारित था जिसमें कहा गया था कि "किसी भी भागीदार की मृत्यु पर फर्म भंग नहीं होगी और मरने वाले भागीदार को फर्म की गुडविल में कोई भी अधिकार नहीं होगा"। इस सवाल के अलावा कि क्या विद्वान न्यायाधीश साझेदारी विलेख के खंड 10 के विश्लेषण में सही थे, हमें यह भी बताना चाहिए कि विद्वान न्यायाधीश, इस निष्कर्ष पर पहुंचे कि संपत्ति धारा 5 के अर्थ के अंतर्गत नहीं आती है। अधिनियम, उनके विचार को इस प्रश्न तक सीमित रखता है कि क्या सद्भावना मृतक के उत्तराधिकारियों को दी गई या नहीं। उन्होंने इस सवाल पर विचार नहीं किया कि क्या मृत साझेदार की मृत्यु पर जीवित साझेदारों को सद्भावना का हस्तांतरण अधिनियम की धारा 5 के अर्थ के तहत संपत्ति के हस्तांतरण के लिए पर्याप्त नहीं था। चूंकि विद्वान न्यायाधीशों का वास्तविक निर्णय साझेदारी विलेख के प्रासंगिक खंड के निर्माण पर आगे बढ़ा, हमें नहीं लगता कि हमारे लिए विद्वान न्यायाधीशों द्वारा व्यक्त किए गए विचार के बारे में और कुछ कहना आवश्यक है, हालांकि, हम जोड़ सकते हैं ऐसा प्रतीत होता है कि विद्वान न्यायाधीशों का दृष्टिकोण (परपेचुअल एक्ज़ीक्यूटर्स एंड ट्रस्टीज़ एसोसिएशन ऑफ़ ऑस्ट्रेलिया लिमिटेड बनाम ऑस्ट्रेलिया के राष्ट्रमंडल के कर आयुक्त में प्रिवी काउंसिल के निर्णय के विपरीत) है। संपदा शुल्क नियंत्रक बनाम इब्राहिम गुलाम हुसैन करीमभोय, (5) (सुप्रा) में मद्रास उच्च न्यायालय ने श्रीमती मृदुला नरेशचंद्र बनाम संपदा शुल्क नियंत्रक मामले में गुजरात उच्च न्यायालय द्वारा व्यक्त विचार से असहमति व्यक्त की।
- 8) अब हम संपदा शुल्क नियंत्रक, पटियाला बनाम वेद प्रकाश जैन, (1) (सुप्रा), मामले में पंजाब और हरियाणा उच्च न्यायालय के फैसले पर आते हैं, जिसमें हरबंस सिंह और जैन, माननीय न्यायमूर्ति द्वारा कहा गया था कि चालू फर्म की गुडविल में मृत भागीदार का हिस्सा है किसी फर्म का संपत्ति शुल्क अधिनियम की धारा 5 के अर्थ के अंतर्गत पारित नहीं हुआ, जहां फर्म मृत साथी की मृत्यु के बाद भी जारी रही। विद्वान न्यायाधीशों ने कहा, "साझेदारी की चल रही फर्म में गुडविल का कोई मूल्य नहीं है और इसकी मात्रा निर्धारित करना संभव नहीं है और इस तरह फर्म की गुडविल में हरि राम द्वारा रखे गए तथाकथित शेयर का मूल्य कानूनी रूप से मूलधन में शामिल नहीं किया जा सकता है। विद्वान न्यायाधीशों की यह टिप्पणी कि "साझेदारी की चल रही फर्म में गुडविल का कोई मूल्य नहीं है" स्पष्ट रूप से भारतीय साझेदारी अधिनियम की धारा 14 और खुशाल खेमगर शाह और अन्य बनाम श्रीमती खोरशेद बानू ददिबा मामले में सुप्रीम कोर्ट

की टिप्पणियों के विपरीत है। बोटवाला और दूसरा, हमारे द्वारा पहले ही निकाला जा चुका है न ही मात्रा निर्धारण में कठिनाई इस निष्कर्ष के लिए आधार हो सकती है कि गुडविल का कोई मूल्य नहीं है और मृत साथी की मृत्यु पर इसका प्रभाव नहीं पड़ता है। विद्वान न्यायाधीशों ने अडांकी नरवनप्पा बनाम भास्कर कृष्णप्पा (8) मामले में सुप्रीम कोर्ट की टिप्पणियों का भी उल्लेख किया, जहां सुप्रीम कोर्ट ने आम तौर पर एक भागीदार के अधिकारों और कर्तव्यों पर चर्चा की और देखा कि साझेदारी के अस्तित्व के दौरान कोई भी भागीदार किसी के साथ व्यवहार नहीं कर सकता है। संपत्ति का कोई भी भाग उसका अपना हो। सुप्रीम कोर्ट की टिप्पणियाँ इस सवाल पर कोई प्रकाश नहीं डालती हैं कि क्या किसी फर्म की गुडविल में साझेदार का हिस्सा साझेदार की मृत्यु पर चला जाता है या नहीं। यदि गुडविल में किसी भागीदार का हिस्सा समाप्त नहीं होता है क्योंकि साझेदारी के अस्तित्व के दौरान कोई भी भागीदार संपत्ति के किसी भी हिस्से को अपने हिस्से के रूप में नहीं ले सकता है, तो वही तर्क अन्य संपत्तियों में भागीदार के हिस्से पर लागू करने के लिए किया जा सकता है। हमें नहीं लगता कि हम इस तरह के तर्क को स्वीकार कर सकते हैं हमारा मानना है कि वेद प्रकाश जैन के मामले का फैसला गलत तरीके से किया गया था। हम एस. देवराज बनाम धन कर आयुक्त मामले में मद्रास उच्च न्यायालय द्वारा व्यक्त विचार के प्रति अपनी सम्मानजनक सहमति व्यक्त करते हैं। परिणामस्वरूप, हमें संदर्भित प्रश्न का उत्तर निर्धारिती के विरुद्ध और राजस्व के पक्ष में दिया गया है। लागत के संबंध में कोई आदेश नहीं है।

गुरनाम सिंह, न्यायाधीश
एम आर शर्मा, न्यायाधीश

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 उद्देश्यों के लिए निर्णय का अंग्रेजी संस्करण प्रमाणिक होगा और निष्पादन और कार्यान्वयन के उद्देश्य के लिए उपयुक्त रहेगा।

वीरेंद्र कुमार
प्रीक्षिषु न्यायिक अधिकारी
चंडीगढ़