पूर्ण पीठ

न्यायमूर्तिगण डी0के0 महाजन, गोपाल सिंह और बाल राज तुली के समक्ष

संपत्ति शुल्क नियंत्रक, ---- *आवेदक*

बनाम

जय गोपाल मेहरा ------ उतरदाता

आयकर संदर्भ संख्या 5 सन 1969

10 मार्च, 1971

संपदा शुल्क अधिनियम (XXXIV सन 1953) - धारा 2(15), 9, 10 और 27 - संयुक्त हिंदू परिवार में अपने हिस्से के एक हमवारिस द्वारा अपनी मृत्यु से दो साल से कम समय पहले त्याग करना - क्या धारा 9 और 27 के तहत "प्रवृत करने" के बराबर है - नकद राशि के उपहार देने वाली फर्म का भागीदार - दानकर्ता द्वारा ब्याज पर फर्म के साथ राशि जमा करना - ऐसी उपहार राशि – क्या ये दाता की मृत्यु के बाद धारा 10 के अनुसार हस्तांतरित होना मानी जाएगी।

यह अभिनिर्णीत किया गया कि संपदा शुल्क अधिनियम, 1953 की धारा 2 (15) के स्पष्टीकरण 2 में स्पष्ट रूप से यह प्रावधान है कि किसी भी अधिकार के मृतक की कीमत पर बुझाने को मृतक द्वारा उस व्यक्ति के पक्ष में किया गया स्वभाव माना जाना चाहिए जिसके लाभ के लिए अधिकार समाप्त हो गया है। संयुक्त हिंदू परिवार की अचल संपत्ति में अपने अधिकार का एक सहयात्री द्वारा त्याग करना उस संपत्ति में अपने अधिकार को अपने अन्य सहकर्मियों के पक्ष में या लाभ के लिए समाप्त करने के बराबर है और इसलिए स्पष्ट रूप से "स्वभाव" की परिभाषा के भीतर आता है। यह एक ऐसा स्वभाव है जो तत्काल उपहार के रूप में संचालित होता है। इन्टर विवॉस और यदि कोपार्सेनर की मृत्यु के दो साल के भीतर किया जाता है, तो अधिनियम की धारा 9 के तहत उसकी मृत्यु को पारित करने के लिए माना जाता है। फिर, यह एक रिश्तेदार के पक्ष में ऐसा स्वभाव है जो अधिनियम की धारा 27 में प्रदान किया गया है और यदि वह स्वभाव मूल्यवान विचार के लिए नहीं है, तो इसे उपहार के रूप में माना जाना चाहिए। (पैरा 5)

यह अभिनिर्णीत किया गया कि एक भागीदार का मामला एक फर्म में पैसा जमा करने वाले व्यक्ति के मामले से अलग है, वह जमा किए गए धन पर अपना स्वामित्व या सीसिन नहीं खोता है और उसके मामले को अपने व्यवसाय को आगे बढ़ाने के प्रयोजनों के लिए फर्म को भागीदार द्वारा योगदान की गई पूंजी के बराबर नहीं माना जा सकता है। किसी फर्म को ऋण या जमा के रूप में दिया गया धन फर्म के व्यवसाय को आगे बढ़ाने के लिए है और किसी भी भागीदार द्वारा अपने उद्देश्यों के लिए उपयोग नहीं किया जा सकता है। फर्म के व्यवसाय के प्रयोजनों के लिए उस धन के उपयोग का मतलब यह नहीं है कि भागीदारों के पास वही हो जाता है। धन जमा करने पर जमाकर्ता को चुकाने के लिए फिल्म की देयता होती है और किसी भी भागीदार को, जब तक जमाकर्ता द्वारा अधिकृत नहीं किया जाता है, उसकी ओर से राशि या उसके ब्याज को प्राप्त करने का अधिकार नहीं है। फर्म को राशि के लिए निर्वहन केवल जमाकर्ता या उसके अधिकृत एजेंट द्वारा दिया जा सकता है। उस राशि को फर्म को भागीदार द्वारा दिए गए पूंजीगत योगदान या ऋण में शामिल नहीं किया जा सकता है। वास्तव में, जब फर्म के विघटन पर खाते लिए जाते हैं, तो भागीदारों को फर्म की संपत्ति या संपत्ति को आपस में साझा करने के हकदार होने से पहले ऐसी जमाराशियों को चुकाना पड़ता है। जब किसी फर्म के भागीदार से नकद

राशि का भुगतान फर्म के साथ उपहार के रूप में प्राप्त राशि जमा करता है, तो वे उन धन पर अपनी पकड़ नहीं खोते हैं। उपहार में दी गई राशि से दाता का बहिष्करण तब भी पूरा रहता है जब राशिई द्वारा निवेश किया गया जिस फर्म में वह भागीदार है। उसे न तो अपने लिए उन पैसों का अधिकार मिलता है और न ही आनंद। इसलिए दानकर्ता की मृत्यु के बाद ऐसी उपहार राशि को अधिनियम की धारा 10 के अनुसार पारित नहीं माना जा सकता है। (पैरा 10)

माननीय न्यायमूर्ति डीके महाजन और माननीय न्यायमूर्ति बाल राज तुली की खंडपीठ द्वारा 3 नवंबर, 1970 के अपने आदेश के तहत मामले को एक बड़ी पीठ को सौंप दिया गया क्योंकि इस मामले में कानून का महत्वपूर्ण प्रश्न शामिल था। इस मामले का अंतिम निर्णय 10 मार्च, 1971 को माननीय न्यायमूर्ति डीके महाजन, माननीय न्यायमूर्ति गोपाल सिंह और माननीय न्यायमूर्ति श्री बाल राज तुली की पूर्ण पीठ द्वारा किया गया।

आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण (दिल्ली पीठ) द्वारा संपदा शुल्क अधिनियम, 1953 की धारा 64 (1) के तहत किया गया संदर्भ - 1965-66 के ईडीए संख्या 2246 से उत्पन्न कानून के महत्वपूर्ण प्रश्न के कारण 1967-68 के आर.ए. संख्या 102 में राय के लिए 26 अप्रैल, 1968 के अपने आदेश के माध्यम से। कानून के प्रश्न निम्नलिखित हैं :-

"क्या तथ्यों और मामले की परिस्थितियों में 20,667 रुपये की राशि, यानी अचल संपत्तियों के 1/6 हिस्से का मूल्य, संपत्ति शुल्क अधिनियम, 1953 की धारा 9 के संदर्भ में मृतक की संपत्ति के मूल मूल्य में शामिल किया गया था, जैसा कि उक्त अधिनियम की धारा 27 के अर्थ के भीतर एक स्वभाव है?

2. क्या तथ्यों और मामले की परिस्थितियों के आधार पर, 1 लाख रुपये की राशि, मृतक द्वारा उपहार में दी गई राशि होने के नाते, संपत्ति शुल्क अधिनियम, 1953 की धारा 10 के संदर्भ में पारित माना जाएगा?

डी.एन. अवस्थी और बी.एस. गुप्ता, अधिवक्तागण, आवेदक की ओर से ।

भागीरथ दास, बी.के. झिंगन और एस.के. हीराजी, अधिवक्तागण, प्रतिवादी की ओर से।

निर्णय

तुली, जे.- यह संदर्भ विद्वान न्यायमूर्ति महाजन और मेरे समक्ष सुनवाई के लिए आया और हमने इसे निर्णय के लिए पूर्ण पीठ को भेज दिया क्योंकि इस न्यायालय की एक खंडपीठ (न्यायमूर्ति डी. के. महाजन और एस. एस. संधावालिया) के एक फैसले की पुष्टता *संपदा शुल्क नियंत्रक* बनाम *रॉनक राम बक्शी राम*[1] संदेहजनक थी। उस आदेश के अनुसरण में, यह संदर्भ निर्णय के लिए हमारे समक्ष रखा गया है।

2) श्री जयशी राम का निधन 23 अक्टूबर, 1961 को हुआ था, उनके परिवार में पत्नी, चार पुत्र और तीन पुत्रियां थीं। उन्होंने हिन्दी विधि के मिताक्षरा नियम द्वारा शासित अपनी पत्नी और बेटों के साथ एक संयुक्त हिंदू परिवार का गठन किया और इस परिवार के पास चल और अचल संपत्ति थी। संयुक्त हिंदू परिवार के सदस्यों ने अपने पास मौजूद अचल संपत्तियों को विभाजित करने की इच्छा व्यक्त की और

[1] (1970)76 आई.टी.आर. 682.

विभाजन को प्रभावी बनाने के लिए श्री साहिब दयाल को मध्यस्थ के रूप में नियुक्त किया। श्री साहिब दयाल ने 12 सितम्बर, 1960 को अपना पुरस्कार दिया, जिसमें उन्होंने कहा कि श्री जयशी राम मेहरा और उनकी पत्नी श्रीमती मान कौर, जो मध्यस्थता के पक्षकार थे और उक्त संपत्तियों में 1/6 हिस्से के हकदार थे, ने अपनी स्वतंत्र इच्छा और अपने बेटों के पक्ष में सहमति से उन संपत्तियों में अपने अधिकारों को त्याग दिया था। अचल संपत्तियों में मृतक के 1/6 वें हिस्से का मूल्य सहायक संपदा शुल्क नियंत्रक द्वारा 20,667.00 रुपये के रूप में निर्धारित किया गया था, जिसका मूल्य विवादित नहीं है।

3) अप्रैल और मई, 1958 में, श्री जयशी राम ने अपने बेटे जगदीश चंद मेहरा और उनकी चार बहुओं के पक्ष में 20,000.00 रुपये के उपहार दिए। इन उपहारों की कुल राशि 1,00,000.00 रुपये थी। इसके बाद दानदाताओं ने इन राशियों को उन फर्मों में निवेश किया जिनमें श्री जयशी राम भागीदार थे। इन तथ्यों के आधार पर आयकर अपीलीय अधिकरण द्वारा निर्णय के लिए विधि के निम्नलिखित प्रश्न इस न्यायालय को भेजे गए हैं -

1. क्या तथ्यों और मामले की परिस्थितियों के आधार पर 20,667 रुपये की राशि, अर्थात, अचल संपत्तियों के 1/6 वें हिस्से का मूल्य, संपत्ति शुल्क अधिनियम, 1953 की धारा 9 के संदर्भ में मृतक की संपत्ति के मूल मूल्य में शामिल किया गया था, जैसा कि उक्त अधिनियम की धारा 27 के अर्थ के भीतर एक स्वभाव है?

2. क्या तथ्यों और मामले की परिस्थितियों के आधार पर, 1 लाख रुपये की राशि, मृतक द्वारा उपहार में दी गई राशि होने के नाते, संपत्ति शुल्क अधिनियम, 1953 की धारा 10 के संदर्भ में पारित मानी जाएगी?

4) संपदा शुल्क अधिनियम, 1953 (इसके बाद 'अधिनियम' कहा जाता है) के संबंधित प्रावधान, प्रश्न संख्या 1 पर आधारित निम्नलिखित हैं: –

"2 (15) 'संपत्ति' में संपत्ति में कोई ब्याज, चल या अचल, उसकी बिक्री की आय और बिक्री की आय का प्रतिनिधित्व करने वाला कोई भी धन या निवेश शामिल है और इसमें किसी भी विधि द्वारा एक प्रजाति से दूसरी प्रजाति में परिवर्तित कोई संपत्ति भी शामिल है।

स्पष्टीकरण 1.—किसी व्यक्ति द्वारा या उसकी सहमति से उसके विरुद्ध व्यक्तिगत रूप से या संपत्ति के विरुद्ध प्रवर्तनीय ऋण या अन्य अधिकार की सृजन, जिसका वह निपटान करने में सक्षम था या हो सकता है, या अपने लाभ के लिए प्रभार या बोझ डाल सकता है, को उस व्यक्ति द्वारा बनाया गया स्वभाव समझा जाएगा, और ऐसे स्वभाव के संबंध में 'संपत्ति' शब्द में सृजित ऋण या अधिकार शामिल होगा।

स्पष्टीकरण 2.— मृतक के ऋण या अन्य अधिकार की कीमत पर किया गया शमन मृतक द्वारा उस व्यक्ति के पक्ष में किया गया स्वभाव माना जाएगा जिसके लाभ के लिए ऋण या अधिकार को समाप्त किया गया था, और ऐसे स्वभाव के संबंध में 'संपत्ति' शब्द में ऋण या अधिकार के उन्मूलन द्वारा प्रदत्त लाभ शामिल होगा।

9(1) मृतक द्वारा किए गए स्वभाव के अधीन ली गई संपत्ति, चाहे वह स्थानांतरण, वितरण, विश्वास की घोषणा, उत्तराधिकार में व्यक्तियों पर निपटान के माध्यम से या अन्यथा हो, जो मृतक की मृत्यु से दो वर्ष या उससे अधिक पहले की गई प्रामाणिक नहीं होगी, को मृत्यु पर पारित माना जाएगा:

बशर्ते कि सार्वजनिक धर्मार्थ उद्देश्यों के लिए किए गए उपहारों के मामले में अवधि छह महीने होगी।

(2) उपधारा (1) के उपबंध निम्नलिखित पर लागू नहीं होंगे-

a) विवाह के संबंध में दिए गए उपहार, मूल्य में अधिकतम दस हजार रुपये के अधीन;

b) ऐसे उपहार जो नियंत्रक की संतुष्टि के लिए साबित होते हैं कि वे मृतक के सामान्य व्यय का हिस्सा थे, जो मूल्य में अधिकतम दस हजार रुपये के अधीन थे।

"27(1) मृतक द्वारा अपने किसी संबंध के पक्ष में किए गए किसी भी स्वभाव को इस अधिनियम के प्रयोजनों के लिए उपहार के रूप में माना जाएगा जब तक कि: -

a) यह स्वभाव मृतक की ओर से उसके स्वयं के उपयोग या लाभ के लिए भुगतान किए गए धन या धन के मूल्य में पूर्ण विचार के लिए बनाया गया था; नहीं तो

b) मृतक का संबंध उसके द्वारा किए गए स्वभाव और केवल ऐसी क्षमता के बजाय उस पर थोपी गई एक भरोसेमंद क्षमता से था; और इस अधिनियम में उपहार के संदर्भों को तदनुसार माना जाएगा:

बशर्ते कि जहां मृतक की ओर से अपने स्वयं के उपयोग या लाभ के लिए भुगतान किए गए धन या धन के मूल्य में आंशिक विचार के लिए स्वभाव बनाया गया था, प्रतिफल के मूल्य की संपत्ति के मूल्य से संपत्ति शुल्क के उद्देश्य के लिए कटौती निम्नानुसार की जाएगी:

(2) जहां मृतक ने अपने किसी रिश्तेदार के पक्ष में संपत्ति का निपटान किया है, तो मृतक या किसी अन्य व्यक्ति की मृत्यु पर समाप्त होने के लिए सीमित वार्षिकी या अन्य ब्याज के मृतक के पक्ष में सृजन या स्वभाव को इस धारा के प्रयोजनों के लिए मृतक द्वारा किए गए स्वभाव के लिए विचार के रूप में नहीं माना जाएगा।

(3) यदि कोई नियंत्रित कंपनी किसी ऐसे लेन-देन से संबंधित थी, जिसके संबंध में यह दावा किया गया है कि खंड (क) या उपधारा (1) के परंतुक के उपबंध प्रभावी हैं, तो वे उपबंध उसके संबंध में तभी प्रभावी होंगे, जब और केवल उस सीमा तक, जब नियंत्रक संतुष्ट हो कि वे प्रावधान लागू होंगे। कंपनी की परिसंपत्तियों को निम्नलिखित परिस्थितियों में प्रभावी किया गया है, अर्थात्, यदि कंपनी की परिसंपत्तियों को उसके सदस्यों और किसी अन्य व्यक्ति के लिए ट्रस्ट पर रखा गया था, जिसके लिए वह कंपनी के व्यवसाय के प्रयोजनों के अलावा किसी अन्य दायित्व के तहत है, पूरी तरह से और विशेष रूप से, कंपनी के शेयरों और डिबेंचरों में संलग्न अधिकारों और उन शर्तों के अनुसार जिन पर ऐसी कोई देयता थी। यदि कंपनी ने ट्रस्टी की क्षमता में केवल कंपनी के व्यवसाय को चलाने और उसमें कंपनी की संपत्ति को नियोजित करने की शक्ति के साथ कार्य किया था।

(4) किसी नियंत्रित कंपनी द्वारा मृतक के किसी रिश्तेदार के पक्ष में किया गया कोई भी उपहार, जिसका उपहार के समय मृतक का धारा 17 के अर्थ के भीतर नियंत्रण था, इस अधिनियम के प्रयोजनों के लिए मृतक द्वारा किए गए उपहार के रूप में माना जाएगा, और उपहार के तहत ली गई संपत्ति को उस धारा के आधार पर उस व्यक्ति की मृत्यु पर पारित संपत्ति में शामिल माना जाएगा। मृतक, यदि और जिस हद तक नियंत्रक संतुष्ट है कि उनके साथ अंतिम पूर्वगामी उप-धारा में उल्लिखित परिस्थितियों में ऐसा व्यवहार किया जाना उचित होगा।

(5) यदि मृतक ने एक नियंत्रित कंपनी के पक्ष में ऐसा व्यवहार किया है, जो यदि उसके किसी रिश्तेदार के पक्ष में किया गया था, तो यह धारा उप-धारा (2) के भीतर आती है, तो यह धारा इस तरह से प्रभावी होगी जैसे कि स्वभाव उसके किसी रिश्तेदार के पक्ष में किया गया था, जब तक कि नियंत्रक की संतुष्टि के लिए यह नहीं दिखाया जाता है कि मृतक का कोई रिश्तेदार नहीं था, स्वभाव के समय या बाद में मृतक के जीवन के दौरान, कंपनी का एक सदस्य।

स्पष्टीकरण--इस उप-धारा के प्रयोजनों के लिए, एक व्यक्ति जो इस प्रावधान के आधार पर एक नियंत्रित कंपनी का सदस्य है, या समझा जाता है, जो ऐसी किसी अन्य कंपनी का सदस्य है, उसे उस अन्य कंपनी का सदस्य माना जाएगा।

(6) जहां उपधारा (2) में उल्लिखित ऐसी वार्षिकी या अन्य ब्याज के संबंध में मृतक द्वारा किसी भुगतान को प्राप्त करने के संदर्भ में संबद्ध संचालन किए गए हैं, या उसे ऐसे किसी भी भुगतान की प्राप्ति प्राप्त करने या सुविधाजनक बनाने में सक्षम बनाने के उद्देश्य से प्रभावी किया गया है, तो यह धारा उन संबंधित कार्यों में से प्रत्येक के संबंध में प्रभावी होगी, जैसा कि इसका प्रभाव निम्नलिखित के संबंध में है। ऐसी वार्षिकी या अन्य हित के मृतक के पक्ष में सृजन या स्वभाव।

(7) इस खंड में, -

i. 'रिश्तेदार' का अर्थ है, मृतक के संबंध में, -
   a) मृतक की पत्नी या पति,
   b) मृतक के पिता, माता, बच्चे और चाची; और
   c) पूर्ववर्ती उप-खंडों में से किसी एक के भीतर आने वाले किसी व्यक्ति का कोई मुद्दा और ऐसे किसी व्यक्ति या मुद्दे के साथ विवाह के लिए दूसरा पक्षकार;

ii. 'बच्चों' और 'मुद्दे' के संदर्भ में नाजायज बच्चों और गोद लिए गए बच्चों का संदर्भ शामिल है;

iii. 'वार्षिकी' में भुगतानों की कोई भी श्रृंखला शामिल है, चाहे वह एक-दूसरे से जुड़ी हो या नहीं, चाहे समान या अलग-अलग राशि की हो, और चाहे नियमित अंतराल पर या अन्यथा देय हो, और किसी कंपनी के शेयरों या डिबेंचर पर लाभांश या ब्याज के भुगतान को इस धारा के प्रयोजनों के लिए भुगतान की एक श्रृंखला के रूप में माना जाएगा, जो मृत्यु पर समाप्त होने के लिए सीमित वार्षिकी का गठन करता है। यदि मृत्यु के बाद भुगतान बंद होने के लिए उत्तरदायी है, या उसकी राशि को मृत्यु पर कम किया जा सकता है, प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से किसी कंपनी के किसी भी शेयर या डिबेंचर में किसी भी शेयर या डिबेंचर के जारी होने के कारण अधिकारों के उन्मूलन या किसी भी परिवर्तन के कारण;

iv. 'संबद्ध संचालन' का अर्थ है किसी भी प्रकार के दो या अधिक ऑपरेशन:-
   a) संचालन जो एक ही संपत्ति को प्रभावित करते हैं, या जिनमें से एक कुछ संपत्ति को प्रभावित करता है और दूसरा या अन्य संपत्ति को प्रभावित करते हैं जो प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से उस संपत्ति का प्रतिनिधित्व करता है, या उस संपत्ति से उत्पन्न आय, या ऐसी किसी भी आय के संचय का प्रतिनिधित्व करने वाली कोई संपत्ति; नहीं तो
   b) कोई भी दो ऑपरेशन जिनमें से एक दूसरे के संदर्भ में किया जाता है, या इसे प्रभावित करने में सक्षम बनाने या इसे प्रभावित करने की सुविधा के लिए, और कोई भी तीसरा ऑपरेशन जिसका उन दोनों में से किसी एक के साथ समान संबंध है, और कोई भी चौथा ऑपरेशन जिसका उन तीनों में से किसी एक के साथ समान संबंध है, और

इसी तरह;

क्या वे ऑपरेशन एक ही व्यक्ति द्वारा या अलग-अलग व्यक्तियों द्वारा किए जाते हैं, चाहे वे पूर्वोक्त के अलावा अन्यथा जुड़े हों या नहीं, और क्या वे समकालीन हैं या उनमें से कोई भी किसी अन्य से पहले या बाद में है।

5) पहला बिंदु यह निर्धारित किया जाना चाहिए कि क्या संयुक्त हिंदू परिवार की अचल संपत्तियों में मृतक द्वारा अपने हिस्से का त्याग उसके द्वारा संपत्ति के निपटान के बराबर है। जवाबदेह व्यक्तियों के विद्वान वकील ने मद्रास उच्च न्यायालय के *उपहार-कर आयुक्त, मद्रास बनाम मद्रास मामले में एक खंडपीठ के फैसले का हवाला दिया* है। *एन. एस. गेट्टी चेट्टियार*[2] ने कहा है कि श्री जयशी राम द्वारा अचल संपत्ति में अपने 1/6 वें हिस्से का त्याग उनके द्वारा अपने बेटों के पक्ष में संपत्ति का हस्तांतरण नहीं है क्योंकि सभी अचल संपत्तियां संयुक्त हिंदू परिवार की थीं और उनके सदस्यों के बीच सीमा ओं के विभाजन में एक सदस्य से दूसरे सदस्य या अन्य को संपत्ति का हस्तांतरण शामिल नहीं था। उस मामले में, संयुक्त हिंदू परिवार में ए, उनके बेटे बी और बी के छह बेटे शामिल थे और परिवार के स्वामित्व वाली संपत्ति 8,51,440.00 रुपये थी। ए (पिता) ने केवल 1,78,343.00 रुपये लिए, जबकि हिंदू कानून के तहत वह पूरी संपत्ति का आधा हिस्सा यानी 4,25,720.00 रुपये की संपत्ति का हकदार था। उपहार-कर अधिकारी ने 4,25,720.00 रुपये और 1,78,343.00 रुपये (यानी 2,36,377.00 रुपये) के बीच के अंतर का मूल्यांकन इस आधार पर उपहार कर के आधार पर किया कि ए को परिवार के अन्य सदस्यों को इस राशि की संपत्ति का उपहार माना जाना चाहिए। यह माना गया कि लेनदेन एक उपहार नहीं था क्योंकि इसमें ए द्वारा अपने बेटों और पोते को संपत्ति का हस्तांतरण शामिल नहीं था और 2,36,377.00 रुपये की राशि पर उपहार-कर लगाना अवैध था। यह निर्णय उपहार-कर अधिनियम, 1958 के तहत होने के कारण, वर्तमान मामले के प्रयोजनों के लिए प्रासंगिक नहीं है जो एस्टेट ड्यूटी अधिनियम के तहत है। मद्रास उच्च न्यायालय का निर्णय उपहार कर अधिनियम, 1958 में परिभाषित "उपहार" शब्द के अर्थ पर दिया गया था, जिसकी परिभाषा निम्नानुसार है: –

"'उपहार' का अर्थ है किसी भी व्यक्ति द्वारा स्वेच्छा से और धन या धन के मूल्य पर विचार किए बिना की गई किसी भी मौजूदा चल या अचल संपत्ति का किसी अन्य व्यक्ति को हस्तांतरण, और धारा 4 के तहत उपहार समझी जाने वाली किसी भी संपत्ति का हस्तांतरण शामिल है।

उपहार का गठन करने के लिए, यह आवश्यक है कि लेनदेन में संपत्ति का हस्तांतरण शामिल होना चाहिए और यह माना गया था कि संयुक्त परिवार के विभाजन में एक सदस्य से दूसरे सदस्य को संपत्ति का हस्तांतरण शामिल नहीं है। अधिनियम की धारा 2 (15) के स्पष्टीकरण 2 में स्पष्ट रूप से प्रावधान है कि किसी भी अधिकार के मृतक की कीमत पर बुझाने को मृतक द्वारा उस व्यक्ति के पक्ष में किया गया स्वभाव माना जाना चाहिए जिसके लाभ के लिए अधिकार समाप्त हो गया है। संयुक्त हिंदू परिवार की अचल संपत्ति में श्री जयशी राम द्वारा अपने अधिकार का त्याग करना उस संपत्ति में अपने बेटों के पक्ष या लाभ के लिए अपने अधिकारों को समाप्त करने के समान है और इसलिए, स्पष्ट रूप से "स्वभाव" की परिभाषा के भीतर आता है। यह एक ऐसा स्वभाव है जो एक तात्कालिक उपहार के रूप में कार्य करता है और मृतक की मृत्यु के दो साल के भीतर किया जाता है जिसे अधिनियम की धारा 9 के तहत उसकी मृत्यु पर पारित माना जाता है। फिर, यह एक रिश्तेदार के पक्ष में ऐसा स्वभाव है जो अधिनियम की धारा 27 में प्रदान किया गया है और यदि

[2] (1966) 60 आई.टी.आर. 454.

वह स्वभाव मूल्यवान विचार के लिए नहीं है, तो इसे उपहार के रूप में माना जाना चाहिए। इन सांविधिक उपबंधों को ध्यान में रखते हुए, मद्रास उच्च न्यायालय के निर्णय से जवाबदेह व्यक्तियों के विद्वान वकील को कोई सहायता नहीं मिलेगी।

6) उतरदाताओ के लिए विद्वान अधिवक्ता द्वारा भरोसा किया गया अगला निर्णय *केरल उच्च न्यायालय के एक खंडपीठ का निर्णय* संपदा *शुल्क* नियंत्रक बनाम *अरुणाचलम चेट्टियार*[3] है। परंतु, इस फैसले से कोई मदद नहीं मिलती क्योंकि यह केवल यह निर्धारित करता है कि क्या एक सहदायिकी की अलग संपत्ति, जब एक सहदायिकी द्वारा अपनी इच्छा का प्रयोग करके संयुक्त परिवार या सहदायिकी संपत्ति के चरित्र से प्रभावित होती है, तो अधिनियम की धारा 10 के अर्थ के भीतर, एक उपहार के बराबर है। यह माना गया था कि इस तरह का लेन-देन उपहार के रूप में नहीं था क्योंकि सह-उतराधिकारी, जो तब तक अपनी अलग संपत्ति के रूप में इसका मालिक था, ने अपनी इच्छा का उपयोग करके संयुक्त परिवार या सहदायिकी संपत्ति के अधिग्रहण से इसे प्रभावित किया, जिसे उसके बाद संयुक्त परिवार के अन्य सदस्यों के साथ उसके पास रखा जाना था। सह-उतराधिकारी ने कभी भी खुद को उस संपत्ति से अलग नहीं किया और परिवार के अन्य सदस्यों के साथ इसका आनंद लेना जारी रखा और इसलिए, कोई हस्तांतरण नहीं हुआ।

7) विद्वान अधिवक्ता द्वारा हमारे ध्यान में लाया गया अंतिम मामला *श्रीमती चेरुकुरी ईश्वरम्मा* बनाम *एस्टेट ड्यूटी के नियंत्रक*[4]*मे* आंध्र प्रदेश उच्च न्यायालय की खंडपीठ का निर्णय है। उस मामले में, मृतक को हिंदू अविभाजित परिवार के विभाजन पर, जिसमें वह एक कर्ता था, 98.103.00 रुपये की राशि आवंटित की गई थी, जबकि कानून के तहत उसे देय हिस्सा 2,06,694.00 रुपये था। विभाग ने अधिनियम की धारा 9 और 27 के तहत 1,08,591.00 रुपये के अंतर पर संपत्ति शुल्क लगाया, उस हद तक लेनदेन को उपहार के रूप में माना। एक संदर्भ पर, विद्वान न्यायाधीशों द्वारा यह माना गया था कि विभाजन स्थानांतरण के बराबर नहीं है; न ही इसे एक लेन-देन कहा जा सकता है क्योंकि दोनों व्यक्तियों के बीच कोई दाता और दाता संबंध नहीं है। यहआगे कहा गया है कि असमान विभाजन अधिनियम की धारा 9 के प्रयोजनों के लिए उपहार नहीं बन जाता है और न ही इसे धारा 27 के अर्थ के भीतर एक स्वभाव के रूप में माना जा सकता है क्योंकि हिंदू कानून असमान विभाजन की अनुमति देता है और जहां एक बार विभाजन होने के बाद, उन्हें केवल शेयरों की असमानता के आधार पर फिर से नहीं खोला जा सकता है। हालांकि यह धोखाधड़ी या गलती या बाद में पारिवारिक संपत्ति की वसूली के आधार पर किया जा सकता है। उस मामले में, मृतक के किसी भी अधिकार का कोई त्याग नहीं था। वह संयुक्त परिवार में अपने हिस्से के लिए 98,103.00 रुपये की राशि प्राप्त करके विभाजन विलेख के अनुसरण में परिवार से अलग हो गए। उनके द्वारा कोई घोषणा नहीं की गई थी कि वह परिवार के अन्य सदस्यों के पक्ष में अपने किसी भी अधिकार को त्याग रहे हैं और विद्वान न्यायाधीशों ने अधिनियम की धारा 2 (15) के स्पष्टीकरण 2 में दी गई "स्वभाव" की परिभाषा पर विचार नहीं किया, जिसका अर्थ अधिनियम की धारा 9 और 27 में उपयोग किए गए "स्वभाव" शब्द को दिया जाना है। किसी भी मामले में, दो मामलों के तथ्य, एक आंध्र प्रदेश उच्च न्यायालय के समक्ष और दूसरा हमारे समक्ष, समान नहीं हैं। तत्काल मामले में, परिवार के सदस्य संयुक्त परिवार की संपत्ति के विभाजन के तरीके से सहमत नहीं हो सके और विभाजन को प्रभावी करने के लिए एक मध्यस्थ नियुक्त किया। मध्यस्थ के समक्ष, श्री जयशी राम और उनकी पत्नी ने कहा कि वे कोई हिस्सा नहीं लेना चाहते हैं और उनके शेयर उनके बेटों को दिए जाने चाहिए। मध्यस्थ

[3] (1968)67 आई.टी.आर. 607.
[4] (1968)69 आई.टी.आर.109.

के समक्ष उस कथन का प्रभाव यह है कि श्री जयशी राम ने विभाजन पर अपना छठा हिस्सा प्राप्त किया और इसे उपहार के रूप में अपने चार बेटों को दे दिया। इस मामले को ध्यान में रखते हुए, श्री जयशी राम द्वारा अपने हिस्से का त्याग संपत्ति का निपटान है जो बिना विचार किए उनके बेटों के पक्ष में किया गया था और इसे अधिनियम के प्रयोजनों के लिए उपहार के रूप में माना जाना चाहिए। धारा 9 के तहत, श्री जयशी राम की मृत्यु की तारीख से दो साल से कम समय पहले दिए गए उपहार को संपत्ति शुल्क के प्रयोजनों के लिए उनकी संपत्ति में शामिल किया जाना है। मैं इस दृष्टिकोण का समर्थन करता हूं कि *एस पी वल्लीअम्माई अची* बनाम *मद्रास उच्च न्यायालय के एक खंडपीठ के निर्णय का मैं समर्थन करता हूंसंपदा शुल्क नियंत्रक, मद्रास*[5]। उस मामले में, मृतक ने अपने बेटे से प्राप्त 5,000.00 रुपये को ध्यान में रखते हुए, संयुक्त परिवार की संपत्ति में अपना हिस्सा छोड़ दिया। राजस्व ने अधिनियम की धारा 2 (15) के लिए स्पष्टीकरण 2 लागू किया और 1,71,986.00 रुपये को संपत्तियों में मृतक के आधे हिस्से के शुद्ध मूल्य के रूप में जोड़ा क्योंकि उसकी मृत्यु हो गई थी और यह स्वीकार करने से इनकार कर दिया कि धारा 9 में इस आधार पर कोई आवेदन नहीं था कि त्याग का दस्तावेज हस्तांतरण के रूप में काम नहीं करता है। एक संदर्भ पर यह उच्च न्यायालय के विद्वान न्यायाधीशों द्वारा आयोजित किया गया था, हेड नोट के अनुसार:

"धारा 9 के दायरे को अधिनियम के अन्य प्रावधानों के संदर्भ में सराहा और सीमांकित किया जाना चाहिए, जिनमें से एक धारा 2 (15) का दूसरा स्पष्टीकरण है और जब वह स्पष्टीकरण उस तरह के स्वभाव की बात करता है जिस पर वह विचार करता है, तो यह कल्पना करना असंभव है कि विधायिका द्वारा उस तरह के स्वभाव को धारा 9 के दायरे से बाहर रखने का इरादा होगा। धारा 2 (15) के स्पष्टीकरण 2 के साथ पढ़ी गई धारा 9 को राजस्व द्वारा संपत्ति शुल्क के प्रयोजनों के लिए धारा 27 के परंतुक के मद्देनजर पिता के आधे हिस्से के मूल्य को 5,000.00 रुपये से कम की राशि को शामिल करने के लिए सही तरीके से लागू किया गया था।

8) ऊपर जो कहा गया है, उसके मद्देनजर, हमारी राय है कि संयुक्त हिंदू परिवार की अचल संपत्तियों में श्री जयशी राम के 1/6 हिस्से का मूल्य 20,667.00 रुपये की राशि, जिसे उन्होंने अपनी मृत्यु से दो साल से भी कम समय पहले अपने बेटों के पक्ष में त्याग दिया था, संपत्ति शुल्क के प्रयोजनों के लिए उनकी संपत्ति में शामिल था।

9) राय के लिए हमें भेजा गया दूसरा प्रश्न अधिनियम की धारा 10 की व्याख्या से संबंधित है जो निम्नानुसार है -

"10. किसी भी उपहार के तहत ली गई संपत्ति, जब भी दी जाती है, तो दाता की मृत्यु को इस हद तक पारित करने के लिए माना जाएगा कि दाता द्वारा इसका वास्तविक कब्जा और आनंद तुरंत नहीं माना गया था और इसलिए दाता के पूरे बहिष्करण या अनुबंध द्वारा या अन्यथा उसे किसी भी लाभ के लिए आगे रखा गया था:

परन्तु संपत्ति को केवल इस कारण से पारित नहीं समझा जाएगा कि उसे उपहार की तारीख से, विशेष रूप से पूर्वोक्त के रूप में नहीं रखा गया था, यदि, आरक्षित लाभ के आत्मसमर्पण के माध्यम से या अन्यथा, बाद में दाता के संपूर्ण बहिष्करण के लिए या मृत्यु से कम से कम दो साल पहले तक उसे किसी भी लाभ का आनंद लिया जाता है।

परन्तु पति/पत्नी, पुत्र, पुत्री, भाई या बहन को दिए गए किसी उपहार के अधीन लिया गया कोई मकान या उसका भाग, दाता की मृत्यु को

[5] (1969)73 आई.टी.आर. 806.

केवल दाता के निवास के कारण ही दान करने वाला नहीं समझा जाएगा, सिवाय इसके कि उसमें निवास का अधिकार दाता को संबंधित स्वभाव के तहत या किसी संपार्श्विक स्वभाव के तहत प्रत्यक्ष या अप्रत्यक्ष रूप से आरक्षित या सुरक्षित है।

10) *संपदा शुल्क नियंत्रक* बनाम *रोनाक राम बख्शी राम* (1,सुप्रा) *मामले* में खंडपीठ के समक्ष मामले के तथ्य, वर्तमान मामले के तथ्यों के समान थे और चूंकि उस निर्णय की शुद्धता पर संदेह किया गया है, इसलिए यह उचित लगता है कि उस निर्णय को पहले देखा जाना चाहिए। उस मामले के तथ्य यह थे कि माम चंद की मृत्यु 9 फरवरी, 1962 को हुई थी और उनकी मृत्यु से दो साल पहले उन्होंने सुशीला देवी को 10,000.00 रुपये का उपहार दिया था। यह उपहार 14 अप्रैल, 1959 और 16 अप्रैल, 1959 को 5,000.00 रुपये के दो भागों में दिया गया था। इतनी ही राशि सुशील देवी ने15 अप्रैल, 1959 और 17 अप्रैल, 1959 को मेसर्स राम चंद रौनक राम फर्म में जमा की थी, जिसमें माम चंद भागीदार थे। इस राशि पर ब्याज लगा था जो सुशीला देवी को दिया गया था। 23 अक्टूबर, 1959 को उन्होंने उस फर्म से 10,000.00 रुपये की पूरी राशि निकाली और इसे मेसर्स रोनाक राम विनोद कुमार के पास जमा कर दिया, जिसमें माम चंद भी भागीदार थे। फिर, 9 सितंबर, 1960 को, सुशीला देवी द्वारा अर्जित ब्याज के साथ राशि मेसर्स अशोका इंडस्ट्रीज, टोहाना के पास जमा की गई, जिसमें माम चंद भी भागीदार थे। इस प्रकार यह स्पष्ट है कि मामचंद द्वारा अप्रैल, 1959 में सुशीला देवी को उपहार में दी गई राशि किसी न किसी फर्म में जमा रहती थी, जिसमें माम चंद अपनी मृत्यु तक भागीदार थे। एस्टेट ड्यूटी के सहायक नियंत्रक इस निष्कर्ष पर पहुंचे कि अधिनियम की धारा 10 के प्रावधानों के मद्देनजर, 10,000.00 रुपये की राशि को माम चंद की संपत्ति के हिस्से के रूप में माना जाना था। एस्टेट ड्यूटी के सहायक नियंत्रक के फैसले को क्षेत्रीय अपीलीय नियंत्रक संपदा शुल्क द्वारा बरकरार रखा गया था, लेकिन आयकर अपीलीय न्यायाधिकरण ने इसे पलट दिया था। संपदा शुल्क नियंत्रक के कहने पर, कानून के निम्नलिखित प्रश्न को राय के लिए इस न्यायालय को भेजा गया था:-

"क्या तथ्यों और मामले की परिस्थितियों के आधार पर, अप्रैल, 1959 में सुशीला देवी को उपहार में दी गई 10,000.00 रुपये की राशि, एस्टेट ड्यूटी अधिनियम के उद्देश्य से मृतक की संपत्ति में शामिल नहीं थी?"

विद्वान न्यायमूर्तियों ने *श्रीमती शांताबेन एस कपाड़िया* बनाम *संपदा शुल्क नियंत्रक*[6] और *संपदा शुल्क नियंत्रक* बनाम *चन्द्रवदन अमरतलाल भट्ट*[7]मे गुजरात उच्च न्यायालय के निर्णयों का पालन किया, जो कि उसी पीठ द्वारा प्रस्तुत किए गए थे। गुजरात उच्च न्यायालय के विद्वान न्यायमूर्तियों ने प्रिवी काउंसिल के निर्णय *क्लिफोर्ड जॉन चिक* बनाम *स्टाम्प ड्यूटी के आयुक्त*[8] *और* सुप्रीम कोर्ट के निर्णय *जॉर्ज दा कोस्टा* बनाम *एस्टेट ड्यूटी के नियंत्रक*[9] के मामले में पर भरोसा किया था और अभिनिर्णीत किया था कि:

"इस मामले में, जैसा कि *चिक्कस के मामले* (सुप्रा 8) में हुआ, और *श्रीमती शांताबेन एस कपाड़िया* बनाम *संपदा शुल्क नियंत्रक* (सुप्रा 6) *में हुआ*, उपहार की विषय-वस्तु साझेदारी को उपलब्ध कराई गई थी और उस साझेदारी के निपटान में रखी गई थी जिसमें मृतक की एक भागीदार के रूप में रुचि थी, और यह मामला होने के नाते, *चिक के मामले* (8) में प्रिवी काउंसिल के निर्णय के प्रकाश में, और

---

[6] (1969)73 आई.टी.आर. 171.
[7] (1969)73 आई.टी.आर. 416.
[8] (1959) 37 आई.टी.आर. (E.D.) 89.
[9] (1967) 63 आई.टी.आर.497 (एस.सी.).

1965 के एस्टेट ड्यूटी संदर्भ संख्या 1*(श्रीमती शांताबेन एस कपाड़िया का मामला*(6)*)* में हमारे निर्णय के प्रकाश में भी, मृतक को 30,000.00 रुपये और 24,000.00 रुपये के उपहारों की विषय वस्तु से पूरी तरह से बाहर नहीं रखा गया था। तथ्य यह है कि जनवरी, 1958 में 24,000.00 रुपये के उपहार और दोनों बेटों, जयंतीलाल और चंद्रवदन में से प्रत्येक द्वारा 12,000.00 रुपये की राशि लाने की तारीखों के बीच समय का अंतराल था। *चिक के मामले* (8) में, उपहार की विषय-वस्तु को उपहार की तारीख के लगभग 17 महीने बाद साझेदारी में लाया गया था और तब भी यह माना गया था कि उपहार में शामिल पूरी संपत्ति मृतक की संपत्ति के प्रमुख मूल्य में शामिल होने के लिए उत्तरदायी थी। हमारी राय में, धारा 10 के प्रावधान इस मामले में स्पष्ट रूप से लागू होते हैं और मामला स्पष्ट रूप से अधिनियम की धारा 10 के दूसरे भाग के पहले अंग के भीतर आता है। जहां तक 30,000.00 रुपये की राशि के संचित ब्याज का संबंध है, हमारी राय में, ट्रिब्यूनल द्वारा लिया गया दृष्टिकोण सही है क्योंकि धारा 10 उस संपत्ति पर लागू होती है जो उपहार की विषय-वस्तु है, न कि मूल रूप से उपहार में दी गई संपत्ति से आय या उसके बाद की अभिवृद्धि पर।

गुजरात उच्च न्यायालय के विद्वान न्यायाधीशों के प्रति बहुत सम्मान के साथ, हमारी राय है कि उनके द्वारा निर्धारित प्रस्ताव के लिए *चिक के मामले (*8) (सुप्रा) में प्रिवी काउंसिल के निर्णय पर उनके द्वारा गलत तरीके से भरोसा किया गया था। *चिक के मामले* (8) में, देहाती संपत्ति जो पिता द्वारा अपने बेटों में से एक को उपहार में दी गई थी, वह अपने पिता और दूसरे भाई के साथ साझेदारी में चरवाहों और स्टॉक डीलरों के व्यवसाय को आगे बढ़ाने के उद्देश्य से लाई गई थी। साझेदारी के समझौते में, *अन्य बातों के साथ-साथ*, यह प्रावधान किया गया था कि पिता व्यवसाय का प्रबंधक होना चाहिए और उसका निर्णय इसके आचरण से संबंधित सभी मामलों के संबंध में अंतिम और निर्णायक होना चाहिए, कि व्यवसाय की पूंजी में पशुधन और संयंत्र शामिल होना चाहिए जो तब संबंधित भागीदारों के स्वामित्व में हो; कि व्यवसाय का संचालन संबंधित होल्डिंग्स पर किया जाना चाहिए। भागीदारों और ऐसी होल्डिंग्स का उपयोग केवल साझेदारी के उद्देश्यों के लिए किया जाना चाहिए; समझौते की तारीख में किसी भी भागीदार द्वारा आयोजित सभी भूमि ऐसे भागीदार की एकमात्र संपत्ति होनी चाहिए और किसी भी विचार पर विचार नहीं किया जाना चाहिए या साझेदारी की संपत्ति नहीं माना जाना चाहिए, और ऐसे किसी भी भागीदार को इससे निपटने का एकमात्र और स्वतंत्र अधिकार होना चाहिए जैसा कि वह उचित समझ सकता है। एक बार संपत्ति को भागीदारों में से एक द्वारा योगदान के रूप में साझेदारी में लाया जाता है, तो यह फर्म की संपत्ति बन जाती है जैसा कि भारतीय साझेदारी अधिनियम की धारा 14 में प्रदान किया गया है और इसका उपयोग केवल फर्म के व्यवसाय के प्रयोजनों के लिए किया जा सकता है। इसी तरह, फर्म से संबंधित धन के साथ अधिग्रहित संपत्ति में किसी भी संपत्ति और अधिकार और ब्याज को फर्म के लिए अधिग्रहित माना जाता है और फर्म की संपत्ति बन जाता है। साझेदारी की संपत्ति की व्याख्या सुप्रीम कोर्ट के न्यायमूर्तियो द्वारा *अड्डनकी नारायणप्पा और एक अन्य* बनाम *भास्कर कृष्णप्पा और अन्य*[10] मामले में की गई है। मानीनिय न्यायमूर्तियो ने भारतीय भागीदारी अधिनियम की धारा 14, 15, 29, 30, 32, 36, 37 और 48 का उल्लेख किया और निम्नानुसार देखा: –

"इन प्रावधानों के अवलोकन से यह पूरी तरह से स्पष्ट हो जाएगा कि साझेदारी बनने पर भागीदारों द्वारा लाई गई संपत्ति का चरित्र जो भी हो सकता है या जिसे साझेदारी के व्यवसाय के दौरान अधिग्रहित किया जा सकता है, वह फर्म की संपत्ति बन जाती है और एक भागीदार जो हकदार है वह उसके मुनाफे का हिस्सा है। यदि कोई हो, तो इस संपत्ति की प्राप्ति से साझेदारी को प्राप्त करना, और

[10] ए.आई.आर. 1966 एस.सी. 1300,

साझेदारी के विघटन पर संपत्ति के मूल्य का प्रतिनिधित्व करने वाले धन में एक हिस्सेदारी। इसमें कोई संदेह नहीं है, चूंकि एक फर्म का कोई कानूनी अस्तित्व नहीं है, साझेदारी संपत्ति सभी भागीदारों में निहित होगी और इस अर्थ में प्रत्येक भागीदार का साझेदारी की संपत्ति में हित है। साझेदारी के निर्वाह के दौरान, हालांकि, कोई भी भागीदार संपत्ति के किसी भी हिस्से को अपने रूप में सौदा नहीं कर सकता है। न ही वह साझेदारी संपत्ति के किसी विशिष्ट आइटम में अपना हित किसी को सौंप सकता है। उसका अधिकार ऐसे लाभ, यदि कोई हो, को समय-समय पर उसके हिस्से में आने पर और फर्म की परिसंपत्तियों में एक हिस्से के रूप में फर्म के विघटन पर प्राप्त करना है जो धारा 48 के खंड (ए) और खंड (बी) के उप-खंड (i), (ii) और (iii) में निर्धारित देनदारियों को पूरा करने के बाद रहता है।

इसके बाद उन्होंने लिंडले ऑन पार्टनरशिप, 12वें संस्करण और कुछ अंग्रेजी मामलों के पृष्ठ 375 का उल्लेख किया और कहा: –

''उन्होंने कहा, 'साझेदारी की पूरी अवधारणा एक संयुक्त उद्यम शुरू करना है और इस उद्देश्य के लिए पूंजीगत धन, या यहां तक कि अचल संपत्ति सहित संपत्ति के रूप में लाना है। एक बार ऐसा हो जाने के बाद, जो कुछ भी लाया जाता है, वह उस व्यक्ति की अनन्य संपत्ति नहीं रह जाएगी जो इसे लाया था। यह साझेदारी की व्यापारिक संपत्ति होगी जिसमें सभी भागीदारों को साझेदारी के व्यवसाय के संयुक्त उद्यम में उनके हिस्से के अनुपात में ब्याज होगा। इसलिए, जो व्यक्ति इसे लाया है, वह किसी भी संपत्ति पर किसी भी विशेष अधिकार का दावा या प्रयोग करने में सक्षम नहीं होगा, जो उसने लाया है, किसी भी अन्य साझेदारी संपत्ति पर तो बिल्कुल भी नहीं। वह साझेदारी के व्यवसाय में अपने हिस्से की सीमा तक भी अपने अधिकार का प्रयोग करने में सक्षम नहीं होगा। जैसा कि पहले ही कहा गया है, साझेदारी के निर्वाह के दौरान उसका अधिकार समय-समय पर मुनाफे का अपना हिस्सा प्राप्त करना है, जैसा कि भागीदारों के बीच सहमति हो सकती है और साझेदारी के विघटन के बाद या देनदारियों और पूर्व शुल्कों की कटौती के बाद सेवानिवृत्ति की तारीख को शुद्ध साझेदारी परिसंपत्तियों में अपने हिस्से के मूल्य की साझेदारी से अपनी सेवानिवृत्ति के साथ।''

यदि साझेदारी कानून के इस पहलू को ध्यान में रखा जाता है, तो यह पूरी तरह से स्पष्ट है कि चिक के मामले (7) में, वह संपत्ति जो पिता द्वारा उपहार में दी गई थी और बेटे द्वारा साझेदारी में लाई गई थी, फर्म की संपत्ति बन गई और सभी भागीदारों में संयुक्त रूप से निहित हो गई और उस बेटे की अनन्य संपत्ति नहीं रही। इन तथ्यों के आधार पर, हमारा मत है कि प्रिवी काउंसिल के लॉर्डशिप द्वारा यह सही माना गया था कि पुत्र ने दाता, उसके पिता के सम्पूर्ण बहिष्करण के लिए उपहार में दी गई संपत्ति को अपने पास नहीं रखा और स्टाम्प ड्यूटी अधिनियम, 1920-56 (एन.एस.डब्ल्यू.) की धारा 102(2)(डी) के प्रावधानों के अनुसार, उस मामले के तथ्यों पर लागू होता है। यह खंड अधिनियम की धारा 10 के समान है। हम इस बात पर जोर दे सकते हैं कि एक भागीदार का मामला एक फर्म में पैसा जमा करने वाले व्यक्ति के मामले से अलग है क्योंकि वह अपना स्वामित्व नहीं खोता है। जमा किए गए धन और उसके मामले को फर्म को अपने व्यवसाय को आगे बढ़ाने के प्रयोजनों के लिए भागीदार द्वारा योगदान की गई पूंजी के बराबर नहीं माना जा सकता है। किसी फर्म को ऋण या जमा के रूप में दिया जाने वाला धन फर्म के व्यवसाय को आगे बढ़ाने के लिए होता है और किसी भी भागीदार द्वारा अपने उद्देश्यों के लिए उपयोग नहीं किया जा सकता है। फर्म के व्यवसाय के प्रयोजनों के लिए उस धन के उपयोग का मतलब यह नहीं है कि भागीदारों के पास वही हो जाता है। धन जमा करने पर जमाकर्ता को इसे चुकाने के लिए फर्म की देयता होती है और किसी भी भागीदार को, जब तक जमाकर्ता द्वारा अधिकृत नहीं किया जाता है, उसकी ओर से राशि या उसके ब्याज या लाभ प्राप्त करने का अधिकार नहीं है। फर्म को राशि के लिए निर्वहन केवल जमाकर्ता या उसके अधिकृत एजेंट द्वारा दिया जा सकता है। उस राशि को फर्म को भागीदार द्वारा दिए गए पूंजीगत योगदान या ऋण में शामिल नहीं किया जा सकता है। वास्तव में, जब फर्म के विघटन पर

खाते लिए जाते हैं, तो भागीदारों को फर्म की संपत्ति या संपत्ति को आपस में साझा करने के हकदार होने से पहले ऐसी जमाराशियों को चुकाना पड़ता है। इसलिए यह नहीं कहा जा सकता कि जब जगदीश चंद मेहरा और श्री जयशी राम की चार बहुओं ने श्री जयशी राम से उपहार के रूप में प्राप्त राशि को उन फर्मों में जमा किया, जिनमें वे भागीदार थे, तो उन्होंने उन पैसों पर अपनी पकड़ खो दी और उन्हें दाता श्री जयशी राम को वापस दे दिया। उपहार में दी गई राशि यों में से श्री जयशी राम का बहिष्करण तब भी पूरा रहा, जब राशि यों को उन फर्मों में निवेश किया गया था जिनमें वे भागीदार थे। उसे न तो अपने लिए उन पैसों का अधिकार मिला और न ही उपभोग।

11) *दुलीचंद लक्ष्मीनारायण* बनाम *आयकर आयुक्त, नागपुर*[11], मे न्यायमूर्तियो ने निर्णीत किया कि एक फर्म कानून में एक इकाई या व्यक्ति नहीं है, बल्कि केवल व्यक्तियों का एक संघ है और एक फर्म नाम उन व्यक्तियों का एक सामूहिक नाम है जो फर्म का गठन करते हैं। एक फर्म, इसलिए, किसी अन्य फर्म या व्यक्तियों के साथ साझेदारी में प्रवेश करने की हकदार नहीं है। यह स्थिति भारतीय भागीदारी अधिनियम के प्रावधानों के अनुसार है, लेकिन कुछ उद्देश्यों के लिए फर्म को अपने भागीदारों से एक अलग इकाई दी गई है। भारतीय भागीदारी अधिनियम के प्रावधानों के अनुसार, साझेदारी खाते लेते समय और साझेदारी परिसंपत्तियों का प्रशासन करते समय, फर्म की देनदारियों को पहली बार में अपनी परिसंपत्तियों में से संतुष्ट किया जाना चाहिए और यह केवल तभी होता है जब संपत्ति फर्म की देनदारियों को पूरा करने के लिए पर्याप्त नहीं होती है कि भागीदार अपनी व्यक्तिगत क्षमता में उत्तरदायी हो जाते हैं। एक फर्म के रूप में फर्म अपने भागीदारों के अलावा आयकर अधिनियम के तहत व्यवसाय की एक अलग इकाई है जो व्यक्तियों के रूप में मूल्यांकन की इकाइयां भी हैं। इसी तरह, एक फर्म पेशे कर का भुगतान करने के लिए एक इकाई के रूप में उत्तरदायी है जो भागीदारों द्वारा भी देय है। इसलिए, कुछ उद्देश्यों के लिए, फर्म अपने भागीदारों से अलग एक इकाई है और जब कोई जमाकर्ता किसी फर्म को उधार देता है या उसमें निवेश करता है, तो वह फर्म के भागीदारों को पारित नहीं करता है और न ही फर्म के भागीदार उसके देनदार बन जाते हैं। वह अपनी इच्छा से किसी भी भागीदार से राशि की वसूली नहीं कर सकता है। यदि उसे अपने द्वारा जमा की गई राशि की वसूली करनी है, तो उसे फर्म से मांग करनी होगी और यदि उसे भुगतान नहीं किया जाता है, तो फर्म के खिलाफ मुकदमा लाना होगा। भारतीय कानून के तहत, जैसा कि नागरिक प्रक्रिया संहिता के आदेश 30 में सन्निहित है, एक फर्म को फर्म नाम में मुकदमा दायर किया जा सकता है और यह आवश्यक नहीं है कि भागीदारों को इस तरह के मुकदमे में पक्षकार बनाया जाना चाहिए। कानून की इस स्थिति को ध्यान में रखते हुए, हमारी राय है कि इस मामले में दानकर्ताओं ने श्री जयशी राम के पूरे बहिष्कार के लिए अपने पास उपहार की राशि को बनाए रखा, भले ही उन्होंने उन फर्मों में राशि का निवेश किया था जिनमें वह भागीदार थे। हमारा यह दृष्टिकोण इस न्यायालय की खंडपीठ द्वारा *संपदा शुल्क नियंत्रक बनाम रोनाक राम बख्शी राम* (1) (सुप्रा), के मामले में अपनाए गए दृष्टिकोण के सीधे विपरीत है। तदनुसार, हम मानते हैं कि उस मामले को सही ढंग से तय नहीं किया गया था और इसे खारिज कर दिया गया था।

12) इस बात पर कोई विवाद नहीं है कि उपहार देने वालों ने उपहार दिए जाने के तुरंत बाद उपहार की राशि का वास्तविक कब्जा और आनंद लिया था और इस प्रकार धारा 10 का पहला अंग संतुष्ट है। ऊपर जो कहा गया है, उसे ध्यान में रखते हुए, धारा के दूसरे अंग के पहले भाग को भी संतुष्ट किया गया है और धारा के दूसरे अंग के दूसरे भाग के आधार पर किसी भी तर्क को संबोधित नहीं किया गया है, अर्थात, क्या श्री जयशी राम को अनुबंध द्वारा किसी लाभ से बाहर रखा गया था या अन्यथा उपहार की राशि से। पहली बात तो यह है

[11] (1956) 29 आई.टी.आर. 535.

कि श्री जयशी राम और दानकर्ताओं के बीच ऐसा कोई अनुबंध नहीं था कि वह किसी भी तरह से उपहार में दी गई संपत्तियों का आनंद लेने के हकदार होंगे और परिणामस्वरूप, ऊपर जो कहा गया है, उसे ध्यान में रखते हुए, दानकर्ता ने दानकर्ता के संपूर्ण बहिष्करण के लिए उपहारो को बरकरार रखा, यह इस प्रकार है कि उन्हें उन राशियों से किसी भी लाभ से बाहर रखा गया था। इसलिए, अधिनियम की धारा 10 के तहत श्री जयशी राम की संपत्ति में उपहारों की राशि को शामिल नहीं किया जा सकता है।

13) उतरदाताओ की ओर से, एच आर मुनरो और अन्य बनाम स्टाम्प ड्यूटी आयुक्त[12] के *मामले में* प्रिवी काउंसिल के न्यायमूर्ति के फैसले पर भरोसा किया गया है। उस मामले में, एम के पास न्यू साउथ वेल्स में 35,000 एकड़ जमीन थी, जिस पर उन्होंने एक चरने वाले का व्यवसाय किया और 1909 में उन्होंने अपने छह बच्चों के साथ एक मौखिक समझौता किया कि इसके बाद व्यवसाय को उनके और उनके द्वारा इच्छानुसार साझेदारी के तहत भागीदारों के रूप में फिर से चलाया जाना चाहिए, व्यवसाय को पूरी तरह से एम और प्रत्येक भागीदार द्वारा मुनाफे का एक विशिष्ट हिस्सा प्राप्त करने के लिए प्रबंधित किया जाएगा। 1913 में, रियल प्रॉपर्टी एक्ट 1900 द्वारा निर्धारित फॉर्म में छह पंजीकृत स्थानान्तरण द्वारा, एम ने अपने चार बेटों में से प्रत्येक को और अपनी दो बेटियों और उनके बच्चों में से प्रत्येक के लिए ट्रस्टियों को अपनी भूमि के कुछ हिस्सों में अपना पूरा अधिकार, शीर्षक और ब्याज उपहार के रूप में हस्तांतरित किया। साक्ष्य से पता चला कि हस्तांतरण साझेदारी समझौते के अधीन लिया गया था, और इस समझ पर कि कोई भी भागीदार अपनी जमीन वापस ले सकता है और अलग से काम कर सकता है। 1919 में, एम और उनके बच्चों ने एक औपचारिक साझेदारी समझौते में प्रवेश किया, जिसमें प्रावधान किया गया था कि एम के जीवनकाल के दौरान किसी भी साथी को साझेदारी से पीछे नहीं हटना चाहिए। 1919 में एम की मृत्यु पर, 1913 में हस्तांतरित की गई भूमि को स्टाम्प ड्यूटी अधिनियम, 1920-1931 (एन.एस.डब्ल्यू) के तहत मृत्यु कर्तव्यों के लिए उनकी संपत्ति का आकलन करने में शामिल किया गया था, इस आधार पर कि वे धारा 102 के तहत भुगतान योग्य उपहार थे। उस अधिनियम की उपधारा (2) (क)। उनके लॉर्डशिप द्वारा यह माना गया था कि "हस्तांतरण में शामिल संपत्ति साझेदारी से संबंधित अधिकारों से अलग की गई भूमि थी, और धारा 102, उप-धारा (2) (ए) की शर्तों द्वारा भुगतान योग्य होने से बाहर रखा गया था, क्योंकि दानकर्ताओं ने उस पर कब्जा ग्रहण किया था और बनाए रखा था, और दाता में शेष कोई भी लाभ 1909 के साझेदारी समझौते के लिए संदर्भित था। उपहारों के लिए नहीं। जाहिर है, इस मामले की वर्तमान मामले के तथ्यों से कोई प्रासंगिकता नहीं है।

14) इसी तरह, जवाबदेह व्यक्तियों द्वारा भरोसा किए गए अन्य मामले प्रासंगिक नहीं हैं। ये मामले इस प्रकार हैं :-

1. *एस्टेट ड्यूटी के नियंत्रक, असम* बनाम *बीरचंद्रकुमार*[13], असम और नागालैंड उच्च न्यायालय की खंडपीठ का निर्णय।

2. एस्टेट ड्यूटी के कलेक्टर, मद्रास बनाम *जनाब एस इब्राहिम, रोथर की संपत्ति*[14]।

---

[12] 1934 ई. 61.

[13] (1964) 53 आई.टी.आर. (ई.डी.) 1.

[14] ए.आई.आर. 1966 मद्रास 408 (डी.बी.)।

3. *संपदा शुल्क नियंत्रक* बनाम *सी.आर. रामचंद्र गौंडर* [15]।

4. *संपदा शुल्क नियंत्रक, मद्रास* बनाम *एन.आर. रामरत्नम और अन्य*[16], और

5. *मोहम्मद भाई और एक अन्य* बनाम *संपदा शुल्क नियंत्रक, ए.पी.*[17]।

ये उन फर्मों में राशि जमा करने की आसानी नहीं थी, जिनमें दाता उससे उपहार प्राप्त करने के बाद भागीदार था। वे चल रहे व्यवसाय के एक हिस्से के उपहार या फर्म में दाता के क्रेडिट में पड़ी राशि से संबंधित थे और यह माना गया था कि जो उपहार दिया गया था वह फर्म के अधिकारों के अधीन था और दानकर्ताओं ने उपहार में दी गई संपत्ति का ऐसा कब्जा ले लिया क्योंकि वह सक्षम था और केवल इसलिए कि उन संपत्तियों का उपयोग फर्म के व्यवसाय के प्रयोजनों के लिए किया जाता रहा, दाता द्वारा उन गुणों के प्रतिधारण से दाता के पूर्ण बहिष्करण तक कोई कमी नहीं हुई।

15) ऊपर दिए गए कारणों के लिए, पहले प्रश्न का हमारा उत्तर सकारात्मक है, अर्थात, राजस्व के पक्ष में और जवाबदेह व्यक्तियों के खिलाफ है, जबकि दूसरे प्रश्न का उत्तर नकारात्मक है, अर्थात जवाबदेह व्यक्तियों के पक्ष में और राजस्व के खिलाफ है। इन परिस्थितियों में, हम लागत के बारे में कोई आदेश नहीं देते हैं।

न्यायमूर्ति महाजन - मै सहमत हैं।
न्यायमूर्ति गोपाल सिंह *---- मै 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।*

परीक्षित

प्रशिक्षु न्यायिक अधिकारी

(Trainee Judicial Officer)

महम, रोहतक,हरियाणा।

[15] ए.आई.आर. 1970 मद्रास 335.
[16] (1969)74 आई.टी.आर. 432.
[17] (1968) 69 आई.टी.आर. 770.