परिशिष्ट–I

(APPENDIX–I)

लेखांकन मानदण्ड

(ACCOUNTING STANDARDS)

ए एस-1 : लेखांकन नीतियों की अभिव्यक्ति

[**AS-1 :** DISCLOUSRE OF ACCOUNTING POLICIES*]

नीचे ''लेखांकन नीतियों की अभिव्यक्ति'' पर भारतीय चार्टर्ड लेखाकार संस्थान के लेखांकन मानदण्ड बोर्ड द्वारा निर्गमित लेखांकन मानदण्ड (AS-1) का पाठ्यक्रम दिया गया है। यह मानदण्ड वित्तीय विवरणों की रचना तथा प्रस्तुति में अपनाई जाने वाली महत्वपूर्ण लेखांकन नीतियों की अभिव्यक्ति का वर्णन करता है।

प्रारम्भिक वर्षों में, यह लेखांकन मानदण्ड स्वभाव में परामर्शदात्री रहेगा। इस अवधि के दौरान इस मानदण्ड की मान्यता प्राप्त स्टॉक ऐक्सचेंजों में सूचीबद्ध कम्पनियों तथा सार्वजनिक एवं निजी क्षेत्र में अन्य बड़ी वाणिज्यिक, औद्योगिक तथा व्यावसायिक उपक्रमों में प्रयोग हेतु इसके प्रयोग की सिफारिश की है।

परिचय (Introduction)—

(1) यह विवरण वित्तीय विवरणों को बनाने तथा प्रस्तुत करने में अपनायी जाने वाली लेखांकन नीतियों के प्रकटीकरण से व्यवहार करती है।

(2) लेखा मानकों का पालन एक उपक्रम के वित्तीय विवरणों में प्रस्तुत स्थिति विवरण तथा उसके लाभ या हानि के साथ महत्वपूर्ण रूप से जुड़ी लेखांकन नीतियों जिनका पालन वित्तीय विवरणों को तैयार करने में और प्रस्तुत करने के सदृश होता है।
वित्तीय विवरणों को तैयार करने तथा प्रस्तुत करने में अपनाई जाने वाली लेखांकन नीतियों के द्वारा काफी प्रभावित की जा सकती है।

(3) वित्तीय विवरणों को बनाने एवं प्रस्तुत करने में जो लेखांकन नीतियाँ अपनाई जाती हैं, उनमें से कुछ का प्रकटीकरण वैधानिक रूप से अनिवार्य है।

(4) कुछ निश्चित लेखांकन नीतियों के प्रकटीकरण को आईसीएआई के द्वारा निर्गमित विवरणों में अनुशंसित किया गया है। उदाहरण—विदेशी मुद्रा मदों के सम्बन्ध में स्पष्ट नीतियाँ।

(5) विगत वर्षों में भारत में कुछ उद्योगों ने यह प्रथा अपनाई है कि वित्तीय विवरणों को तैयार करने एवं प्रस्तुत करने में जिन नीतियों का उपयोग किया जाता है, को अंशधारकों को जारी वार्षिक लेखा विवरण में अलग से दर्शाया जाता है।

(6) यद्यपि सामान्यतः वित्तीय विवरणों में लेखांकन नीतियों को आज भी पूर्ण तथा सुचारु रूप से प्रस्तुत नहीं किया जाता है। कई उद्योग इनको लेखा टिप्पणियों या महत्वपूर्ण लेखांकन नीतियों के विवरण में शामिल करते हैं। परन्तु प्रकटीकरण की प्रकृति तथा श्रेणी में निर्गमीय तथा गैर-निर्गमीय क्षेत्रों में मुख्यतः अन्तर पाया जाता है।

---

* Issued in November, 1979

© The Institute of Chartered Accountants of India

(7) किसी क्षेत्र के सभी उपक्रम जो अपने वार्षिक लेखों में लेखांकन नीतियों के विवरण को शामिल करते हैं उनमें अन्तर भी पाया जाता है।

(8) कुछ परिस्थितियों में लेखांकन नीतियों के विवरण को लेखों का हिस्सा माना जाता है वहीं दूसरी ओर इसे सहायक सूचनाओं के तौर पर दिया जाता है।

स्पष्टीकरण (Explanation)

आधार लेखांकन मान्यताएँ (Fundamental Accounting Assumptions)—

(9) निश्चित आधारभूत लेखांकन मान्यतायें वित्तीय विवरणों के तैयार करने व प्रस्तुत करने के पीछे छिपी होती हैं। उनका विशेष रूप से उल्लेख नहीं किया जाता क्योंकि उनकी स्वीकृति व प्रयोग को मानकर चला जाता है। यदि उनका पालन नहीं किया जा रहा है तो यह प्रकट करना अनिवार्य हो जाता है।

(10) आधारभूत लेखांकन मान्यताओं के रूप में निम्नलिखित को सामान्यतः स्वीकार किया जाता है—

(अ) **चालू अवधारणा** (Going Concern)— उपक्रम में सामान्यतः यही मानकर चला जाता है कि उपक्रम चल रहा है तथा भविष्य में भी चलता रहेगा। यह माना जाता है कि उपक्रम में न तो समापन की प्रवृत्ति होती है न ही यह आवश्यक होता है एवं न ही उसे छोटा करने की प्रवृत्ति होती है।

(ब) **स्थिरता** (Consistency)— यह माना जाता है कि लेखांकन नीतियाँ एक अवधि से दूसरी अवधि तक स्थिर रहती हैं।

(स) **उपार्जन** (Accrula)— आगम व लागत उपार्जित होती है। उनको यह मानकर चला जाता है कि जैसे प्राप्त हो गयी हो या घटित हो गयी हो (भले ही राशि प्राप्त न हुई हो या चुकाई न गई हो) तथा जिस अवधि से सम्बन्धित है उस अवधि के वित्तीय विवरणों में सम्मिलित हो गई हैं। (इस विवरण में उपार्जित मान्यता के अन्तर्गत आगमों की लागतों के साथ मिलाने की प्रक्रिया का वर्णन नहीं किया गया है।)

लेखांकन नीतियों की प्रकृति (Nature of Accounting Policies)—

(11) लेखांकन नीतियाँ उन विशेष लेखांकन सिद्धान्तों तथा उपक्रम द्वारा उन सिद्धान्तों को अपनाने की विधियों से सम्बन्धित होती है जो वित्तीय विवरणों के तैयार करने व उनके प्रस्तुतीकरण में अपनायी जाती है।

(12) लेखांकन नीतियों की ऐसी कोई अन्तिम सूची नहीं है जो सभी परिस्थितियों में लागू होती हो। विभिन्न परिस्थितियों जिनमें कि उपक्रम चलाये जाते हैं, उनमें जटिल व विपरीत स्थिति के अनुरूप वैकल्पिक लेखांकन सिद्धान्तों को अपनाती है एवं स्वीकार करती हैं। उचित लेखांकन सिद्धान्त एवं विधि का चयन उपक्रम विशेष की परिस्थितियों एवं उपक्रम के प्रबन्ध के निर्णय पर निर्भर करता है।

(13) इन्स्टीट्यूट ऑफ चार्टर्ड एकाउण्टेन्ट्स ऑफ इण्डिया, के विभिन्न विवरणों से, सरकार, नियमित ऐजेन्सियों एवं उन्नतिशील प्रबन्ध के संयुक्त प्रयासों से स्वीकार्य विकल्पों की संख्या को हाल के वर्षों में, विशेष रूप से कम्पनी उपक्रमों के सम्बन्ध में काफी कम कर दिया गया है। इस सम्बन्ध में भविष्य में लगातार प्रयास किये जा रहे हैं ताकि बढ़ते हुए विकल्पों की संख्या को और कम किया जा सके जो कि उपक्रमों द्वारा विभिन्न परिस्थितियों में स्वयं नहीं घटाये जा सकते हैं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

ऐसे क्षेत्र जिनमें विभिन्न लेखांकन नीतियाँ अपनायी जाती हैं (Areas in which differing Accounting Polcies are encountered)—

(14) निम्नलिखित उदाहरणों में विभिन्न उपक्रमों द्वारा विभिन्न लेखांकन नीतियों का पालन किया जाता है—

(i) ह्रास, रिक्तिकरण एवं उपलेखन की विधियाँ।

(ii) निर्माण के दौरान व्ययों का लेखा।

(iii) विदेशी मुद्रा मदों का परिवर्तन व अनुवाद।

(iv) स्कन्ध का मूल्यांकन।

(v) ख्याति का लेखा।

(vi) विनियोग का मूल्यांकन।

(vii) अवकाश ग्रहण के लाभ का लेखा।

(viii) दीर्घकालीन अनुबन्धों पर लाभ का लेखा।

(ix) स्थायी सम्पत्तियों का मूल्यांकन।

(x) आकस्मिक दायित्वों का लेखा।

(15) उदाहरणों की उपर्युक्त सूची अन्तिम नहीं है।

लेखांकन नीतियों के चयन में निर्धारक तत्व (Considerations in the Selection of Accounting Policies)—

(16) उपक्रम द्वारा लेखांकन नीतियों के चयन में मुख्य निर्धारक वित्तीय विवरणों को तैयार करना तथा लेखांकन नीतियों के अनुसार प्रस्तुत करना होता है जो एक निश्चित तिथि को समाप्त होने वाली अवधि के लिए चिट्ठे वे लाभ–हानि खाते के विवरणों का सही व सच्चा चित्र प्रस्तुत करें।

(17) इस उद्देश्य के लिए लेखांकन नीतियों के चयन व उनके अपनाने में मुख्य निर्धारक निम्नलिखित हैं—

(अ) **दूरदर्शिता** (Prudence)— भविष्य की घटनाओं के अनिश्चित होने के कारण लाभ की मात्रा निश्चित नहीं होती। उनके वसूल होने पर ही खातों में उनका लेखा किया जाता है भले ही वे नकद में प्राप्त न हुए हों। सभी परिचित दायित्वों व हानियों के लिए प्रावधान कर दिया जाता है, यद्यपि राशि निश्चित नहीं होती परन्तु उपलब्ध सूचनाओं के आधार पर अनुमान लगाकर यह प्रावधान किया जाता है।

(ब) **प्रारूप पर सार का अस्तित्व** (Substance over Form)— व्यवहारों तथा घटनाओं का वित्तीय विवरणों में लेखांकन व्यवहार व प्रस्तुतीकरण उनके सार से भी निश्चित होने चाहिए न कि केवल वैधानिक रूप में।

(स) **भौतिक** (Materiality)— वित्तीय विवरणों में सभी भौतिक तत्व प्रकट करने चाहिए, जैसे वित्तीय विवरणों के प्रयोगकर्त्ता को निर्णय लेने में जो भी तत्व प्रभावित करें।

© The Institute of Chartered Accountants of India

लेखांकन नीतियों का प्रकटीकरण (Disclosure of Accounting Policies)—

(18) वित्तीय विवरणों को भली–भाँति समझ लेना चाहिए, यह आवश्यक है कि वित्तीय विवरणों के तैयार करने व उनके प्रस्तुत करने में सभी लेखांकन नीतियों का पालन किया जाए व उन्हें प्रकट किया जाए।

(19) ये प्रकटीकरण भी वित्तीय विवरणों के मुख्य अंश होने चाहिये।

(20) वित्तीय विवरणों को पाठक की सरलता के दृष्टिकोण से सभी नीतियों को एक ही स्थान पर एक ही रूप में रखा जाना चाहिए न कि विभिन्न विवरणों, अनुसूचियों के रूप में।

(21) लेखांकन नीतियों के प्रकटीकरण में विषयों के उदाहरणों को अनुच्छेद 14 में रखा गया है। उदाहरणों की इस सूची को भी अन्तिम नहीं माना जा सकता।

(22) लेखांकन नीति में ऐसा परिवर्तन जो वित्तीय विवरणों को महत्वपूर्ण रूप से प्रभावित करता है, प्रकट होना चाहिए। यदि वित्तीय विवरण में किसी मद की राशि इस परिवर्तन से प्रभावित होती है तो उसे निश्चित सीमा तक प्रकट करना चाहिए। जहाँ यह राशि निश्चित न हो, पूर्ण या आंशिक रूप में, तो तथ्य प्रकट होना चाहिए। यदि लेखांकन नीतियों में परिवर्तन किया जाता है। जिसका कि चालू अवधि के वित्तीय विवरणों पर कोई प्रभाव नहीं होता परन्तु जिसका यह आभास होता है कि आने वाली अवधि में प्रभाव महत्वपूर्ण होगा, तो ऐसे परिवर्तन के तथ्य का अपनाये जाने वाली परिवर्तन की अवधि में उचित रूप से प्रकटीकरण होना चाहिए।

(23) लेखांकन नीतियों का प्रकटीकरण या उनमें परिवर्तन खातों में मद का गलत या अनुचित उपचार नहीं हो सकता।

लेखांकन मानदण्ड (Accounting Standard)— इस विवरण में लेखांकन मानदण्ड अनुच्छेद 24-27 का समावेश करता है। मानदण्ड का अध्ययन इस विवरण के अनुच्छेद 1-23 तथा लेखांकन मानदण्डों के विवरण के प्रति प्राक्कथन के संदर्भ में किया जाना चाहिये।

(24) वित्तीय विवरणों को तैयार करने व उनके प्रस्तुत करने में अपनाई गयी सभी महत्वपूर्ण लेखांकन नीतियों को प्रकट करना चाहिए।

(25) महत्वपूर्ण लेखांकन नीतियों का प्रकटीकरण वित्तीय विवरणों तथा महत्वपूर्ण लेखांकन नीतियों के रूप में सामान्यतः एक ही स्थान पर प्रकट होना चाहिए।

(26) लेखांकन नीतियों में कोई परिवर्तन जो कि चालू अवधि में महत्वपूर्ण प्रभाव रखता हो अथवा निकट की अवधियों में ऐसा कोई महत्वपूर्ण प्रभाव रखने का अनुमान हो तो पूर्ण रूप से प्रकटीकरण होना चाहिए। लेखांकन नीतियों के परिवर्तन की स्थिति में जो कि चालू अवधि में महत्वपूर्ण प्रभाव रखता हो तो राशि जिससे कि ऐसे परिवर्तन से कोई मद वित्तीय विवरणों में प्रभावित होती है, एक निश्चित सीमा तक प्रकट होने चाहिए। जहाँ राशि निश्चित न हो, पूर्ण या आंशिक रूप में तो यह तथ्य प्रकट होना चाहिए।

(27) यदि आधारभूत लेखांकन मान्यताएँ जो कि चालू आवधारण, सातता तथा उपार्जित है, वित्तीय विवरण में लागू हो तथा इनका प्रकटीकरण आवश्यक नहीं है। यदि आधारभूत लेखांकन मान्यताएँ लागू नहीं हैं तो तथ्य का प्रकटीकरण होना चाहिए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

ए एस-2 : (संशोधित) स्टॉक (रहतिया) का मूल्यांकन

[AS-2 : (REVISED) VALUATION OF INVENTORIES]

नीचे भारतीय चार्टर्ड लेखांकन संस्थान की परिषद् द्वारा निर्गमित संशोधित लेखांकन मानदण्ड (AS)-2, 'स्टॉक का मूल्यांकन' का पाठ्य दिया जा रहा है। यह संशोधित मानदण्ड जून, 1981 में निर्गमित लेखांकन मानदण्ड (AS-2), "Valuation of Inventories" को निरस्त करता है। संशोधित मानदण्ड 1-4-1999 को या पश्चात् होने वाली लेखांकन अवधियों के सम्बन्ध में प्रभावी होगा तथा प्रकृति में अनिवार्य रहेगा।

उद्देश्य (Objective)—रहतिये के लेखांकन में एक मुद्दा यह है कि, सम्बन्धित आगम के अनुमोदन तक वित्तीय विवरण–पत्रों में रहतिये को किस मूल्य पर दिखाया जाये। यह विवरण रहतिये की लागत तथा इसके शुद्ध वसूली मूल्य तक कोई अपलेखन के अन्वेषण सहित उपर्युक्त मूल्य के निर्धारण से सरोकार रखता है।

क्षेत्र (Scope)—

1. यह विवरण निम्न के अतिरिक्त स्टॉक हेतु लेखांकन में लागू होना चाहिये—
   - (अ) प्रत्यक्षतः सम्बद्ध सेवा अनुबन्धों सहित निर्माणी ठेकों के अन्तर्गत उत्पन्न निर्माणाधीन कार्य (W.I.P) देखें लेखांकन मानदण्ड (AS) 7 Accounting for Construction Contracts);
   - (ब) सेवा प्रदाताओं के व्यवसाय के साधारण परिचालन में उत्पन निर्माणाधीन कार्य (W.I.P),
   - (स) व्यापारिक रहतिये के रूप में धारित अंश, ऋणपत्र तथा अन्य वित्तीय प्रपत्र; तथा
   - (द) पशुधन, कृषिगत तथा वन उत्पाद सहित उत्पादकों के स्टॉक, तथा खनिज तेल, अयस्क तथा उस सीमा तक गैसें जहाँ तक उनको उन उद्योगों में भली प्रकार स्थापित अभ्यासों के अनुसार शुद्ध वसूली योग्य मूल्य पर मापा जाता है।
2. अनुच्छेद 1 (ब) में सन्दर्भित स्टॉक को उत्पादन के विभिन्न चरणों पर शुद्ध वसूली योग्य मूल्य पर मापा जाता है। ऐसा होता है, उदाहरण के लिए, जब कृषिगत फसलों को काटा जा चुका होता है या खनिज तेज, अयस्क तथा गैसों को निकाला गया होता है तथा एक आगामी अनुबन्ध के अन्तर्गत या सरकारी गारन्टी के अन्तर्गत विक्रय सुनिश्चित होता है, या जब एक समरूप बाजार विद्यमान होता है तथा बेचने हेतु असफलता की जोखिम नगण्य होती है। इन स्टॉकों को इस विवरण के क्षेत्र से बाहर रखा जाता है।

परिभाषायें (Definitions)—

3. इस विवरण में निम्न मदों को उनके निर्दिष्ट अर्थों के साथ प्रयोग किया जा रहा है। स्टॉक सम्पत्तियाँ हैं—
   - (अ) व्यवसाय के सामान्य परिचालन में विक्रय हेतु धारित;
   - (ब) ऐसे विक्रय हेतु उत्पादन की प्रक्रिया में; या
   - (स) उत्पादन प्रक्रिया में या सेवाओं की व्यवस्था में उपभोग की जाने वाली सामग्रियों अथवा आपूर्तियों के स्वरूप में।

शुद्ध वसूली योग्य मूल्य व्यवसाय के साधारण संचालन में अनुमानित विक्रय मूल्य, घटायें पूर्णता की अनुमानित लागतें तथा विक्रय बनाने हेतु आवश्यक अनुमानित लागतें होती हैं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

4. स्टॉक पुनः विक्रय हेतु खरीदे तथा रखे गये माल का समावेश करता है। उदाहरणार्थ, एक रिटेलर द्वारा खरीदा गया तथा पुनः विक्रय हेतु रखा गया माल पुनः विक्रय हेतु रखा गया कम्प्यूटर सॉफ्टवेयर या पुनः विक्रय हेतु धारित भूमि तथा अन्य सम्पत्ति। स्टॉक उपक्रम द्वारा उत्पादित निर्मित माल या तैयार किये जा रहे निर्माणाधीन कार्य का भी समावेश करता है तथा शामिल करता है सामग्रियाँ अनुरक्षण आपूर्तियाँ, उपभोग्य भंण्डार तथा फुटकर औजार जो उत्पादन की प्रक्रिया में प्रयोग हेतु प्रतीक्षा में रहते हैं। स्टॉक में ऐसे मशीन स्पेयर्स शामिल नहीं किये जाते जिनको स्थायी सम्पत्ति की एक मद के सम्बन्ध में ही केवल प्रयोग किया जा सकता है तथा जिनके उपयोग की अनियमित तौर पर आशा की जाती है, ऐसे मशीनरी स्पेयर्स लेखांकन मानदण्ड (AS-10) 'स्थायी सम्पत्तियों हेतु लेखांकन[2] के अनुसार लेखाबद्ध किये जाते हैं।'

स्टॉकों का मापांकन (Measurement of Inventories)—

5. स्टॉक को लागत तथा शुद्ध वसूली योग्य मूल्य जो दोनों में कम हो, पर आंका जाना चाहिये।

स्टॉक की लागतें (Cost of Inventories)—

6. स्टॉक की लागत में क्रय की सभी लागतों, परिवर्तन की लागतें तथा स्टॉक को उसकी विद्यमान स्थिति तथा दशा में लाने में लगी अन्य सभी लागतों का समावेश होना चाहिये।

क्रय की लागतें (Costs of Purchase)—

7. क्रय की लागतों में शुल्कों तथा करों (अ को छोड़कर जो कर अधिकारियों से उपक्रम द्वारा बाद में वसूल किया जा सकता है), अन्तः भाड़ा तथा प्राप्ति से प्रत्यक्षतः जुड़े अन्य व्ययों सहित क्रय मूल्य का समावेश होता है। व्यापारिक बट्टा, रिबेट, ड्यूटी ड्रॉ बैंक तथा ऐसी ही मदों को क्रय की लागतों के निर्धारण में घटाया जाता है।

परिवर्तन की लागतें (Cost of Conversion)—

8. स्टॉक के परिवर्तन की लागतें उत्पादन की इकाइयों से प्रत्यक्षः सम्बन्धित लागतों का समावेश करती हैं; जैसे प्रत्यक्ष श्रम वे ऐसे स्थायी तथा परिवर्तनीय उत्पादकीय उपरिव्ययों के एक व्यवस्थित प्रभारण का भी समावेश करते हैं जिनको सामग्रियों को निर्मित माल में बदलने में खर्चा जाता है। स्थायी उत्पादकीय उपरिव्यय उत्पादन की ऐसी अप्रत्यक्ष लागतें हैं जो उत्पादन की मात्रा की अनदेखी करके अपेक्षाकृत सतत् बनी रहती हैं; जैसे ह्रास तथा कारखाना, भवनों का अनुरक्षण तथा कारखाना प्रबन्ध एवं प्रशासन की लागत। परिवर्तनीय उत्पादकीय उपरिव्यय उत्पादन की ऐसी अप्रत्यक्ष लागतें हैं जो उत्पादन की मात्रा में प्रत्यक्षतः या लगभग प्रत्यक्षः परिवर्तित होती हैं; जैसे अप्रत्यक्ष सामग्रियाँ तथा अप्रत्यक्ष श्रम।

9. परिवर्तन की लागतों में उनके समावेश के उद्देश्य हेतु स्थायी परिवर्तनीय उपरिव्ययों का प्रभारण उत्पादकीय सुविधाओं की सामान्य क्षमता पर आधारित होता है। सामान्य क्षमता नियोजित अनुरक्षण से उत्पन्न क्षमता की हानि को ध्यान में रखते हुए सामान्य परिस्थितियों के अन्तर्गत अनेक अवधियों या सीजनों के दौरान औसत तौर से प्राप्त करने के लिए अपेक्षित उत्पादन होती है। उत्पादन के वास्तविक स्तर का प्रयोग किया

* लेखा मानक व्याख्या (एएसआई) 2 का संदर्भ लें।

© The Institute of Chartered Accountants of India

जा सकता है यदि यह सामान्य क्षमता के सन्निकट जाता है। उत्पादन की प्रत्येक इकाई पर प्रभारित स्थायी उत्पादकीय उपरिव्ययों की मात्रा निचले उत्पादक या निष्क्रय संयंत्र के फलस्वरूप बढ़ाई नहीं जाती। गैर प्रभारित उपरिव्ययों को ऐसी अवधि में एक व्यय बतौर मान्यता दी जाती है जिसमें उनको खर्चा जाता है। असामान्य तौर पर ऊँचे उत्पादन की अवधियों में उत्पादन की प्रत्येक इकाई पर प्रभारित स्थायी उत्पादकीय उपरिव्ययों की राशि घट जाती है ताकि स्टॉक को लागत के ऊपर नहीं मापा जाता। परिवर्तनीय उत्पादकीय उपरिव्ययों को उत्पादन की प्रत्येक इकाई पर उत्पादकीय सुविधाओं के वास्तविक उपयोग के आधार पर प्रभारित किया जाता है।

10. एक उत्पादन प्रक्रिया एक से ही उत्पादों को जन्म दे सकती है जिसको साथ–साथ तैयार किया जाता है। ऐसा ऐसे मामले में होता है जब संयुक्त उत्पाद तैयार किये जाते हैं या जब एक मुख्य उत्पाद होता है तथा एक गौण–उत्पाद। जब प्रत्येक उत्पाद के परिवर्तन की लागत पृथकतः परिचयांकनीय नहीं होती तो उनको एक विवेकपूर्ण तथा सतत आधार पर उत्पादों के बीच आबंटित किया जाता है। प्रभारण प्रत्येक उत्पाद के सापेक्षिक विक्रय मूल्य पर आधारित हो सकता है या तो उत्पादन प्रक्रिया में उस चरण पर जब उत्पाद पृथकतः परिचयांकनीय हो जाते हैं या उत्पादन की पूर्णता पर। अधिकांश गौण–उत्पाद और साथ ही स्क्रैप या क्षय सामग्रियाँ अपनी प्रकृति द्वारा सारहीन होते हैं। जब ऐसा मामला होता है तो उनको बहुधा शुद्ध वसूली योग्य मूल पर मापा जाता है तथा इस मूल्य को मुख्य उत्पाद की लागत से घटाया जाता है। परिणामस्वरूप मुख्य उत्पाद की आगे ले जाने वाली राशि उसकी लागत से सारवान तौर पर अलग नहीं होती।

अन्य लागतें (Other Costs)—

11. अन्य लागतों को केवल उस सीमा तक ही स्टॉक की लागत में शामिल किया जाता है जो स्टॉक को उनकी वर्तमान स्थिति तथा दशा में लाने के लिए व्यय किया गया है। उदाहरण के लिए, उत्पादकीय उपरिव्ययों के अतिरिक्त उपरिव्ययों को शामिल करना या विशिष्ट ग्राहकों के लिए उत्पादों की अभिकल्पना करने की लागत को स्टॉक की लागत में शामिल करना उपयुक्त हो सकता है।

12. सामान्यतः स्टॉक को उनकी वर्तमान स्थिति तथा दशा में लाने के लिए ब्याज तथा अन्य ऋण लागतों को सम्बद्ध न मानते हुए ध्यान में नहीं रखा जाता और इसीलिए स्टॉक की लागत में शामिल नहीं किया जाता।

स्टॉक की लागत से अलग रखा जाना (Exclusions from the Cost of Inventories)—

13. अनुच्छेद 6 के अनुसार स्टॉक की लागत के निर्धारण में यह उपयुक्त होता है कि कुछ लागतों को अलग रखा जाये तथा उनको उस अवधि में व्ययों के रूप में माना जाये जिनमें उनको खर्च किया जाता है। ऐसी लागतों के उदाहरण हैं—

    (अ) क्षय सामग्रियों, श्रम या अन्य उत्पादकीय लागतों की असामान्य राशियाँ;

    (ब) भण्डारण लागतें, जब तक कि वे लागतें आगे उत्पादकीय चरण पर जाने से पूर्व उत्पादन की प्रक्रिया में आवश्यक न हो;

    (स) प्रशासनिक उपरिव्यय जो स्टॉक को उनकी विद्यमान स्थिति तथा दशा में लाने के प्रति योगदान नहीं करते; तथा

    (द) विक्रय तथा वितरण लागतें।

© The Institute of Chartered Accountants of India

लागत सूत्र (Cost Formulas)—

14. उन मदों के स्टॉक की लागत जो साधारणतः अन्तः परिवर्तनीय नहीं होते तथा विशिष्ट परियोजनाओं के लिए उत्पादित तथा अलग रखे गये माल तथा सेवायें उनकी व्यक्तिगत लागतों के विशिष्ट परिचयांकन द्वारा प्रभारित की जानी चाहिये।

15. लागत के विशिष्ट परिचयांकन का अर्थ है कि विशिष्ट लागतों को स्टॉक की चिन्हित मदों पर डाला जाता है। यह उन मदों के लिए एक उपयुक्त उपचार है जो एक विशिष्ट परियोजना के लिए पृथक किये गये हैं इस बात की अनदेखी करके कि क्या उनको खरीदा गया है या बनाया गया है, लेकिन, जहाँ स्टॉक में मदों की बड़ी संख्या होती है जो साधारणतः अन्तः परिवर्तनीय हों तो लगातों की विशिष्ट परिचयांकन अनुपयुक्त हो जाता है क्योंकि ऐसी परिस्थितियों में, एक उपक्रम ऐसी मदों के निर्धारण की एक विधि विशेष का चयन करके अवधि के लिए शुद्ध लाभ या हानि पर पूर्वानिर्धारित प्रभावों को प्राप्त कर सकता है जो स्टॉक में बनी हुई है।

16. अनुच्छेद 14 में वर्णित स्टॉक को अतिरिक्त स्टॉकों की लागत प्रथम आवक–प्रामि जावक (FIFO) या भारित औसत लागत सूत्र का प्रयोग करके प्रभारित की जानी चाहिये। प्रयुक्त सूत्र को स्टॉक की मदों को उनकी वर्तमान स्थिति तथा दशा में लाने में खर्च हुई लागत के अत्यन्त सम्भव सन्निकटन का प्रदर्शन कराना चाहिये।

17. ऐसे स्टॉक के अतिरिक्त जिनके लिए व्यक्तिगत लागतों का विशिष्ट परिचयांकन उपयुक्त होता है स्टॉक की लागत के निर्धारण हेतु अनेक लागत सूत्रों का प्रयोग किया जाता है। स्टॉक की किसी मद की लागत के निर्धारण में प्रयुक्त सूत्र की मदों को उनकी वर्तमान स्थिति तथा दशा में लाने हेतु खर्च की गई लागत के अत्यन्त सम्भव सन्निकटन प्रदान करने के इरादे से सुनने की जरूरत होती है। फीफो सूत्र मानता है कि स्टॉक की वे मदें जो पहले खरीदी या बनाई गई हैं पहले काम लाई जाती हैं या बेची जाती है और परिणामस्वरूप अवधि के अन्त में स्टॉक में शेष बची मदें वे रह जाती हैं जो हाल में खरीदी या तैयार की गई हैं भारित औसत लागत सूत्र में प्रत्येक मद की लागत अवधि के प्रारम्भ में वैसी ही मदों की लागत तथा अवधि के दौरान खरीदी या उत्पादित वैसी ही मदों की लागत के भारित औसत से तय की जाती है। औसत को अवधिगत आधार पर निकाला जा सकता है या जैसे–जैसे प्रत्येक अतिरिक्त लदान प्राप्त होता जाता है, सब कुछ उपक्रम की परिस्थितियों पर निर्भर करता है।

लागत के मापांकन हेतु तकनीकें (Techniques for the Measurement of Cost)—

18. स्टॉक की लागत के मापांकन हेतु तकनीके जैसे मानक लागत विधि या फुटकर विधि सुविधा हेतु काम लाई जा सकती है यदि परिणाम वास्तविक लागत का उपसादन करें। मानक लागत सामग्रियों तथा आपूर्तिओं के उपयोगों के सामान्य स्तर, श्रम, कार्य क्षमता तथा क्षमता उपयोग के सामान्य स्तरों को ध्यान में लेकर चलती है। उनकी नियमित तौर से समीक्षा की जाती है और यदि आवश्यक होता है तो चालू परिस्थितियों की पृष्ठभूमि में संशोधन किया जाता है।

19. फुटकर विधि को ऐसी तेजी से बदलती बड़ी संख्या में स्टॉक मदों के मापांकन हेतु रिटेल व्यापार में बहुधा काम लाया जाता है जिनका एक सा मार्जिन होता है तथा जिनके लिए अन्य लागत विधियों को काम में लाना अव्यावहारिक-सा हो जाता है। स्टॉक की लागत स्टॉक के विक्रय मूल्य से उपयुक्त सकल मार्जिन प्रतिशत घटाकर

© The Institute of Chartered Accountants of India

ज्ञात की जाती है। प्रयुक्त प्रतिशत ऐसे स्टॉक को ध्यान में रखता है जिसको उसके मौलिक मूल्य से भी नीचे मार्क किया जा चुका है। प्रत्येक फुटकर विभाग के लिए बहुधा एक औसत प्रतिशत काम लाया जाता है।

शुद्ध वसूली योग्य मूल्य (Net Realisable Value)—

20. स्टॉक की लागत वसूली योग्य नहीं हो सकती है यदि वे स्टॉक क्षतिग्रस्त हों, यदि वे पूरी तरह से या अंशतः कालातीत हो चुके हैं, या यदि उनके विक्रय मूल्य नीचे गिर चुके हैं। स्टॉक की लागत तब भी वसूली योग्य नहीं हो सकती है यदि पूर्णतः की अनुमानित लागते या विक्रय बनाने के लिए आवश्यक अनुमानित लागतें बढ़ चुकी हैं लागत से नीचे ले जाकर शुद्ध वसूली योग्य मूल्य पर स्टॉक के मूल्यन का व्यवहार इस विचार से संगत माना जाता है कि सम्पत्तियों को उनके विक्रय या उपयोग से वसूल होने के लिए प्रत्याशित राशियों से अधिक पर नहीं ले जाया जाना चाहिये।

21. स्टॉक को सामान्यतः क्रमशः मदानुसार शुद्ध वसूली योग्य मूल्य तक नीचे लाया जाता है, लेकिन कुछ परिस्थितियों में एक सी या सम्बद्ध मदों को श्रेणीबद्ध करना उपयुक्त हो सकता है। वह एक सी उत्पाद रेखा से सम्बद्ध स्टॉक की मदों के मामले में हो सकता है जिनके एक से उद्देश्य या एकसमान साध्य उपयोग हैं तथा एक से भौगोलिक क्षेत्र में उनको उत्पादित किया जाता है तथा उनका विपणन किया जाता है तथा उस उत्पाद रेखा में अन्य मदों से पृथक् तौर पर व्यावहारिक रूप में उनका मूल्यांकन नहीं किया जा सकता है। यह उपयुक्त नहीं रहेगा कि स्टॉक के एक वर्गीकरण पर आधारित स्टॉक को अवमूल्यीत किया जाये, उदाहरण के लिए, एक व्यवसाय प्रखण्ड विशेष में निर्मित माल या सारा स्टॉक।

22. शुद्ध वसूली योग्य मूल्य के अनुमान, अनुमान के समय उपलब्ध सर्वाधिक विश्वसनीय साक्ष्य पर आधारित होते हैं जो स्टॉक से वसूल की जाने की आशा की जा सके। ये अनुमान मूल्य में उतार-चढ़ाव या चिट्ठे के बाद उत्पन्न होने वाली घटनाओं से प्रत्यक्षतः सम्बन्धित लागत को ध्यान में रखकर चलते हैं उस सीमा तक जो ऐसी घटनायें चिट्ठा तिथि को विद्यमान परिस्थितियों से तालमेल रख सकें।

23. शुद्ध वसूली योग्य मूल्य के अनुमान उस उद्देश्य को भी ध्यान में रखते हैं जिनके लिए स्टॉक को रखा जाता है। उदाहरण के लिए, पक्के विक्रय या सेवा अनुबन्धों को संतुष्ट करने हेतु रखा जाने वाले स्टॉक की मात्रा का शुद्ध वसूली योग्य मूल्य अनुबन्ध मूल्य पर आधारित होता है। यदि विक्रय अनुबन्ध धारित स्टॉक की मात्राओं से कम के लिए है तो आधिक्य स्टॉक का शुद्ध वसूली योग्य मूल्य सामान्य विक्रय मूल्य पर आधारित होता है। धारित स्टॉक मात्राओं से अधिक पक्के विक्रय अनुबन्धों में आकस्मिक हानियों तथा पक्के क्रय अनुबन्धों में आकस्मिक हानियों का लेखांकन मानदण्ड (AS-4), चिट्ठा तिथि के बाद उत्पन्न घटनाओं तथा आकस्मिकताओं में प्रतिपादित सिद्धान्तों के अनुसार निपटाया जाता है।*

---

* 01-04-2004 पर या बाद में शुरू लेखांकन अवधि के सम्बन्ध में एएस 29 'प्रावधानों, आकस्मिक दायित्वों और आकस्मिक संपत्तियों,' का अनुसरण अनिवार्य कर दिये जाने पर, ए.एस.-4 के सभी अनुच्छेदों जो आकस्मिकताओं के साथ सरोकार रखते थे वापस ले लिए गये हैं; सिवाय उनके जो संपत्तियों की हानि के सरोकार में अन्य लेखांकन मानदंडों द्वारा शामिल नहीं किये जाते हैं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

24. स्टॉक के उत्पादन में उपयोग हेतु धारित सामग्रियों तथा अन्य आपूर्तियों को लागत से नीचे नहीं लिखा जाता यदि ऐसे निर्मित माल जिनमें उनको शामिल किया जायेगा। लागत पर या उसके ऊपर बेचे जा सकते हैं। लेकिन जब सामग्रियों के मूल्यों में गिरावट आ चुकी है तथा यह अनुमान लगाया जाता है कि निर्मित उत्पादों की लागत शुद्ध वसूली योग्य मूल्य से अधिक है तो सामग्रियों को शुद्ध वसूली योग्य मूल्य तक नीचे लाया जाता है। ऐसी परिस्थितियों में सामग्रियों की प्रतिस्थापन लागत उनके शुद्ध वसूली योग्य मूल्य का सर्वोत्तम उपलब्ध माप हो सकती है।

25. शुद्ध वसूली योग्य मूल्य का प्रत्येक चिट्ठा तिथि को आकलन किया जा सकता है।

अभिव्यक्ति (Disclosure)—

26. वित्तीय विवरण निम्न की अभिव्यक्ति करें।

(अ) स्टॉक के मापांकन में अपनाई गई लेखांकन नीतियाँ प्रयुक्त लागत सूत्र सहित; तथा

(ब) स्टॉक का कुल परिचालन मूल्य तथा उपक्रम के उपयुक्त उसका वर्गीकरण।

27. स्टॉक के विभिन्न वर्गीकरण में धारित परिचालन राशियों तथा इन सम्पत्तियों में परिवर्तनों की सीमा के बारे में सूचनायें वित्तीय विवरण उपयोगकर्त्ताओं के लिए उपयोगी होती हैं। स्टॉक का आम वर्गीकरण है— कच्चा माल तथा हिस्स पुर्जे, निर्माणाधीन कार्य, निर्मित माल, स्टोर्स तथा स्पेयर्स एवं फुटकर औजार।

ए एस-3 : (संशोधित 1997) रोकड़ प्रवाह विवरण

[AS-3 : (REVISED1997) CASH FLOW STATEMENTS]

नीचे भारतीय चार्टर्ड लेखाकार संस्थान की परिषद द्वारा निर्गमित संशोधित लेखांकन मानदण्ड (AS-3) 'रोकड़ प्रवाह विवरण' का पाठ्यक्रम प्रस्तुत है। यह मानदण्ड जून, 1981 में निर्गमित 'वित्तीय स्थिति में परिवर्तन' (AS-3) को निरस्त करता है।

यह मानक 1 अप्रैल, 2004 से या उसके पश्चात् प्रारम्भ होने वाली लेखांकन अवधियों के सम्बन्ध में उपक्रमों, जो कि किसी भी लेखांकन अवधि के दौरान किसी भी समय पर निम्नलिखित एक या अधिक श्रेणियों में आते हैं, के लिए अनिवार्य प्रकृति का है।

(i) उपक्रमों जिनके समता या ऋण प्रतिभूतियाँ भारत या भारत के बाहर सूचीबद्ध हैं।

(ii) उपक्रम जो निदेशक मण्डल के प्रस्ताव के साक्ष्य के संदर्भ में अपनी समता या ऋण प्रतिभूतियों की सूचीबद्धता की प्रक्रिया में है।

(iii) अधिकोष (बैंक), सहकारी बैंकों सहित।

(iv) वित्तीय संस्थानों।

(v) बीमा व्यवसाय चलाने वाले उपक्रमों।

(vi) सभी वाणिज्यिक, औद्योगिक तथा व्यावसायिक प्रतिवेदित उपक्रम जिनका तुरन्त पूर्व लेखांकन अवधि हेतु, अंकेक्षित वित्तीय विवरणों के आधार पर आवर्त (बिक्री) ₹ 50 करोड़ से अधिक है। आवर्त में अन्य आय शामिल नहीं है।

(vii) सभी वाणिज्यिक, औद्योगिक तथा व्यावसायिक प्रतिवेदित उपक्रम जो लेखांकन अवधि के दौरान किसी भी समय पब्लिक निक्षेप सहित ₹ 10 करोड़ से अधिक की उधारियाँ रखते हैं।

(viii) लेखांकन अवधि के दौरान किसी की समय उपर्युक्त में से किसी भी एक की सूत्रधारी या सहायक संस्थाएँ।

© The Institute of Chartered Accountants of India

उपक्रमों जो उपर्युक्त में से किसी भी श्रेणी में नहीं आते हैं। उनके लिए इस मानक का लागू होना आवश्यक नहीं है।

जहाँ एक उपक्रम उपर्युक्त श्रोणियों में से कोई एक या अधिक में शामिल रहा है तथा बाद में किसी दशा में शामिल नहीं रहता है तो वह उपक्रम इस मानक के लागू होने की छूट के लिए योग्य नहीं होगा, जब तक कि उपक्रम दो लगातार वर्षों तक उपर्युक्त श्रेणियों में समाहित होने में स्थगित (समाप्त) नहीं होता है। जहाँ एक उपक्रम पहले इस मानक के लागू होने की छूट के लिए योग्य है (जो उपर्युक्त में से किसी श्रेणी में शामिल नहीं है।) लेकिन वर्तमान लेखांकन अवधि में इस मानक की छूट लागू नहीं रहती है, तो यह मानक चालू अवधि में लागू होगा। हांलाकि, इससे पिछली अवधियों से सम्बन्धित आँकड़ों को प्रकट करने की आवश्यकता नहीं होती है।

एक उपक्रम जो उपर्युक्त प्रावधानों के अनुसार रोकड़ प्रवाह विवरण प्रस्तुत नहीं करता है, उसे तथ्यों को प्रकट करना चाहिए।

लेखांकन मानक विषय वस्तु निम्नलिखित है—

उद्देश्य (Objectives)—किसी उपक्रम के रोकड़ प्रवाहों के बारे में सूचनाएँ रोकड़ तथा रोकड़ तुल्य राशियों के सृजन की उपक्रम की सामर्थ्य के निर्धारण तथा इन रोकड़ प्रवाहों के उपयोग हेतु उपक्रम की आवश्यकताओं के आकलन के आधार की वित्तीय विवरणों के उपयोगकर्त्ताओं के लिए व्यवस्था करती हैं। वे आर्थिक निर्णय जो उपयोगकर्ताओं द्वारा लिए जाते हैं उनको रोकड़ तथा रोकड़ तुल्य संसाधनों के सृजन की उपक्रम की योग्यता तथा उनके सृजन की कालबद्धता तथा निश्चितता के मूल्यांकन की आवश्यकता होती है।

यह विवरण रोकड़ प्रवाह विवरण के माध्यम से किसी उपक्रम की रोकड़ तथा रोकड़ तुल्य संसाधनों में ऐतिहासिक परिवर्तनों के बारे में सूचनाओं के प्रावधान का वर्णन करता है जो परिचालनात्मक, निवेशात्मक तथा वित्तीय गतिविधियों से अवधि के दौरान रोकड़ प्रवाहों को वर्गीकृत करता है।

क्षेत्र (Scope)—

1. प्रत्येक उपक्रम को रोकड़ प्रवाह विवरण बनाना चाहिए तथा उस प्रत्येक अवधि के लिए इसे तैयार किया जाये जिनके लिए वित्तीय विवरण प्रस्तुत किए जा रहे हैं।
2. किसी उपक्रम के वित्तीय विवरणों के उपयोगकर्त्ता यह जानने में रुचि रखते हैं कि उपक्रम ने किस प्रकार नकद संसाधनों का सृजन किया है तथा कैसे उनका उपयोग किया है। उपक्रमों की प्रकृति चाहे कुछ भी हो तथा चाहे रोकड़ को उपक्रम का उत्पाद माना जाता हो जैसा कि वित्तीय उपक्रमों की दशा में होता है। उपक्रमों को एक से कारणों से अनिवार्यतः रोकड़ की आवश्यकता होती है, लेकिन उनकी मुख्य आगम–अर्जन गतिविधियाँ अलग–अलग हो सकती हैं। उनको अपनी गतिविधियों के परिचालन में, अपने दायित्वों के शोधन में तथा अपने निवेशकों को प्रत्याय सुलभ कराने में रोकड़ की आवश्यकता होती है।

रोकड़ प्रवाह सूचनाओं के लाभ (Benefits of Cash Flow Information)—

3. अन्य वित्तीय विवरणों के साथ रोकड़ प्रवाह विवरण ऐसी उपयोगी सूचना देता है कि उपयोगकर्त्तागण किसी उपक्रम की शुद्ध सम्पत्तियों में परिवर्तनों के मूल्यांकन, उसकी वित्तीय संरचना (तरलता तथा शोधन क्षमता सहित) के निर्धारण तथा बदलती परिस्थितियों तथा अवसरों के प्रति ढल पाने हेतु प्रवाहों की राशि तथा कालबद्धता को प्रभावित करने की उपक्रम को योग्यता के बारे में समर्थ हो सके। रोकड़ प्रवाह सूचनाएं उपक्रम की

© The Institute of Chartered Accountants of India

नकद संसाधन जुटाने की योग्यता के निर्धारण में उपयोगी सिद्ध होती तथा उपयोगकर्त्ता को विभिन्न उपक्रमों के भावी रोकड़ प्रवाहों के वर्तमान मूल्य के आकलन तथा तुलना के लिए मॉडल विकसित करने में समर्थ बनाती हैं। यह विभिन्न उपक्रमों की परिचालन निष्पत्ति के प्रतिवेदन की तुलनीयता का मार्ग भी प्रशस्त करती है क्योंकि एक से लेनदेनों तथा घटनाओं के लिए विभिन्न लेखांकन उपचारों को प्रयोग करने के प्रभावों का इससे निराकरण सम्भव हो पाता है।

4. ऐतिहासिक रोकड़ प्रवाह सूचनाएँ बहुधा भावी रोकड़ प्रवाहों की राशि, कालबद्धता तथा निश्चितता की द्योतक होती हैं। यह भावी नकद प्रवाहों के विगत निर्धारणों की जाँच में भी उपयोगी रहती हैं। साथ ही रोकड़ प्रवाह सूचनाओं से लाभोपार्जन योग्यता तथा शुद्ध नकद प्रवाह एवं बदलते मूल्यों पर प्रभाव के बीच सम्बन्धों का परीक्षण करने में सहायता मिलती है।

परिभाषाएँ (Definitions)—

5. इस विवरण में प्रयुक्त निम्न मदों को अर्थों के साथ निर्दिष्ट किया जाता है रोकड़ में शामिल है हस्तगत रोकड़ तथा बैंकों के पास माँग निक्षेप (demand deposits) रोकड़ तुल्य है अल्पकालीन, अत्यधिक तरल निवेश जिनको तत्परता से रोकड़ में बदला जा सके तथा जिनके मूल्यों में परिवर्तनों की जोखिम नगण्य सी रहे।

रोकड़ प्रवाह है रोकड़ तथा रोकड़ तुल्यों का अन्तःप्रवाह तथा बहिर्गमन।

परिचालन गतिविधियाँ उपक्रम की मुख्य आगम उत्पादकीय गतिविधियाँ तथा अन्य गतिविधियाँ जो निवेशात्मक अथवा वित्तीय गतिविधियाँ नहीं हैं।

निवेशात्मक गतिविधियाँ अर्थात् दीर्घकालीन सम्पत्तियों एवं अन्य ऐसे निवेशों की प्राप्ति तथा निपटान वाली गतिविधियाँ जो रोकड़ तुल्यों में शामिल नहीं हैं।

वित्तीय गतिविधियाँ ऐसी गतिविधियाँ हैं जो स्वामित्व पूँजी तथा उपक्रम के ऋणों के आकार तथा संरचना में परिवर्तनों को जन्म दें (कम्पनी की दशा में पूँजी में अधिमान अंश पूँजी भी शामिल है।)

रोकड़ तथा रोकड़ तुल्य (Cash & Cash Equivalents)—

6. 'रोकड़ तुल्य' निवेश तथा अन्य उद्देश्यों के स्थान पर अल्पकालीन नकद वायदों को पूरा करने के उद्देश्य हेतु रखे जाते हैं। किसी निवेश को 'रोकड़ तुल्य' कहलाने के लिए उसको तत्परता के साथ मूल्य में परिवर्तन की नगण्य सी जोखिम के साथ रोकड़ में परिवर्तनीय होना चाहिए। अतः ऐसा होने के लिए निवेश की अवधि छोटी होनी चाहिए जैसे प्राप्ति की तिथि से 3 माह अथवा इससे भी कम। अंशों में निवेश इस श्रेणी में तब तक नहीं आयेगा जब तक वे तात्विक रूप में 'रोकड़ तुल्य' न हो। यदि निर्दिष्ट शोधन तिथि के समीप अधिमान अंश लिये गये हों तो उनको माना जा सकता है बशर्ते कि परिपक्वता पर रकम चुकाने में कम्पनी के असफल होने की जोखिम नाममात्र की हो।

7. रोकड़ प्रवाह उन मदों के बीच गतिशीलन को परे रखते हैं जो रोकड़ अथवा रोकड़ तुल्य का सृजन करती हों क्योंकि ये सभी किसी उपक्रम के रोकड़ प्रबन्ध के अभिन्न अंग हैं, न की उसकी परिचालनात्मक, निवेशात्मक तथा वित्तीय गतिविधियों के। रोकड़ प्रबन्ध में शामिल हैं रोकड़ तुल्यों में अत्याधिक रोकड़ का विनियोग (Investment of excess cash in cash equivalents)

© The Institute of Chartered Accountants of India

रोकड़ प्रवाह विवरण की प्रस्तुति (Presentation of a Cash Flow Statement)—

8. रोकड़ प्रवाह विवरण को अवधि के दौरान परिचालनात्मक, निवेशात्मक तथा वित्तीय गतिविधियों द्वारा वर्गीकृत नकद प्रवाहों को रिपोर्ट करना चाहिए।

9. किसी भी उपक्रम को अपनी परिचालन, विनियोजन तथा वित्तीय गतिविधियों से अपने रोकड़ प्रवाहों को इस तरीके से प्रस्तुत करना चाहिये जो उसके व्यवसाय के लिए सर्वाधिक उपयुक्त हो। गतिविधि अनुसार वर्गीकरण ऐसी सूचनाएँ दे पाता है जो उपयोगकर्त्ताओं को व्यवसाय को रोकड़ तथा रोकड़ तुल्य राशियों तथा उसकी वित्तीय स्थिति पर इन गतिविधियों के प्रभावों को जानने में समर्थ बनाना है। यह सूचना इन गतिविधियों के बीच सम्बन्ध में मूल्यांकन में भी उपयोग की जा सकती है।

10. एक एकाकी लेनदेन जिसे अलग–अलग तरीके से वर्गीकृत किया जाता है रोकड़ प्रवाह को समावेश कर सकता है। उदाहरण के लिए, जब आस्थगित भुगतान आधार पर प्राप्त स्थायी सम्पत्ति के बारे में चुकाई गई किस्त की बात हो तो इसमें ऋण तथा ब्याज दोनों का समावेश होता है; ब्याज तत्व तो 'वित्तीय गतिविधियों' में आयेगा जबकि 'निवेश गतिविधियों' के अन्तर्गत ऋण वाला तत्व आयेगा।

परिचालन गतिविधियाँ (Operating Activities)—

11. परिचालन गतिविधियों से उत्पन्न नकद प्रवाहों की राशि उस सीमा का मुख्य संकेतक है जिस तक किसी उपक्रम की गतिविधियों से पर्याप्त रोकड़ प्रवाह उत्पन्न हुए हैं ताकि उपक्रम की परिचालन सामर्थ्य को बनाये रखा जा सके, लाभांश चुकाये जा सकें, ऋणों को लौटाया जा सके तथा बिना बाहरी वित्तीय साधनों का सहारा लिये नये निवेश किये जा सकें। अन्य सूचनाओं के साथ भावी परिचालनात्मक नकद प्रवाहों के पूर्वानुमान में ऐतिहासिक परिचालानात्मक रोकड़ प्रवाहों के विशिष्ट प्रत्यंगों के बारे में सूचनाएं उपयोगी रहती हैं।

12. परिचालन गतिविधियों से रोकड़ प्रवाह उपक्रम की मुख्य आगम–सृजन गतिविधियों से प्राथमिकतः उत्पन्न होते हैं। अतः वे सामान्यतः लेनदेनों तथा अन्य घटनाओं से उत्पन्न होते हैं जो शुद्ध लाभ या हानि के निर्धारण में शामिल होते हैं। परिचालनात्मक गतिविधियों से रोकड़ प्रवाहों के उदाहरण हैं—

   (अ) माल के विक्रय तथा सेवाओं की व्यवस्था से नकद प्राप्तियाँ;

   (ब) रॉयल्टी, फीस, कमीशन तथा अन्य उपायों से प्राप्तियाँ;

   (स) वस्तुओं तथा सेवाओं के लिए सप्लायर्स को नकद भुगतान;

   (द) कर्मचारियों को तथा उनके लिए नकद भुगतान;

   (ई) एक बीमा उपक्रम की नकद प्राप्तियाँ तथा नकद भुगतान–प्रीमियमों एवं दावे, वार्षिकी तथा अन्य पॉलिसी लाभों हेतु;

   (फ) आयकर का नकद भुगतान या आयकर के रिफन्ड जब तक कि उनको वित्तीय तथा निवेशात्मक गतिविधियों के साथ विशिष्टतः चिन्हित न किया जाये; तथा

   (ग) भावी अनुबन्धों (Future contracts, forward contracts, option contracts and swap contracts) के सन्दर्भ में नकद प्राप्तियाँ तथा भुगतान जब अनुबन्ध व्यापारिक उद्देश्यों के लिए रखे जाते हैं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

13. कुछ लेनदेन जैसे किसी संयंत्र की मद का विक्रय, हानि या लाभ को उत्पन्न कर सकती है जो शुद्ध लाभ-हानि या हानि को निर्धारित करने में शामिल किया जाता है। लेकिन ऐसे लेनदेनों के सम्ब्ध में रोकड़ प्रवाह निवेश गतिविधियों से रोकड़ प्रवाह होते हैं।

14. कोई उपक्रम व्यवहार अथवा व्यापारिक उद्देश्यों हेतु प्रतिभूतियाँ तथा ऋण धारण कर सकता है उस दशा में पुनः विक्रय हेतु विशिष्टतः स्टॉक के समान होते हैं। अतः प्रतिभूतियों के व्यवहार के क्रय अथवा विक्रय से उत्पन्न रोकड़ प्रवाहों को परिचालन गतिविधियों की तरह वर्गीकृत किया जाता है। इसी प्रकार वित्तीय उपक्रमों द्वारा लिये गये रोकड़, अग्रिम तथा ऋण सामान्यतः परिचालन गतिविधियों के रूप में वर्गीकृत किये जाते हैं चूँकि वे उपक्रम की मुख्य आगम–उत्पादकीय गतिविधियों से जुड़े होते हैं।

निवेश गतिविधियाँ (Investing Activities)—

15. निवेश गतिविधियों से उत्पन्न रोकड़ प्रवाहों की पृथक् अभिव्यक्ति महत्वपूर्ण होती हैं क्योंकि रोकड़ प्रवाह उस सीमा को बताते हैं कि जिस तक भावी आय तथा रोकड़ प्रवाहों के सृजन हेतु अपेक्षित संसाधनों के लिए व्यय किये जा चुके हैं। निवेश गतिविधियों से उत्पन्न रोकड़ प्रवाहों के उदाहरण हैं—

(अ) स्थायी सम्पत्तियों (अदृश्य सम्पत्तियों सहित) को प्राप्त करने के लिए नकद भुगतान। इन भुगतानों में शामिल है पूँजीकृत शोध तथा विकास लागतें एवं स्वतः निर्मित स्थायी सम्पत्तियों के लिए भुगतान;

(ब) स्थायी सम्पत्ति के विक्रय से नकद प्राप्तियाँ (अदृश्य सम्पत्तियों के निपटान सहित);

(स) संयुक्त उपक्रमों में हित तथा अन्य उपक्रमों के अंशों, वारन्टों, ऋण प्रपत्रों को प्राप्त करने के लिए नकद भुगतान (उन प्रपत्रों के लिए भुगतानों के अतिरिक्त जिनको रोकड़ तुल्य माना गया है तथा जिनको व्यापार व्यवहार हेतु रखा गया है);

(द) उपर्युक्त (स) में व्यक्त विषयों के सन्दर्भ में प्राप्तियाँ;

(ई) तृतीय पक्षकारों को दिये नकद अग्रिम तथा ऋण (वित्तीय उपक्रम द्वारा दिये गये अग्रिमों तथा ऋणों के अतिरिक्त);

(फ) उपर्युक्त (ई) में व्यक्त विषयों के सन्दर्भ में नकद प्राप्तियाँ;

(ग) भावी अनुबन्धों (Future contracts, forward contracts, option contracts and swap contracts except when the contracts are held for dealing or trading purposes, or the payments are classified as financing activities) के लिए नकद भुगतान; तथा

(ह) भावी अनुबन्धों (Future contracts, forward contracts, option contracts and swap contracts except when the contracts are held for dealing or trading purposes, or the receipts are classified as activities) के लिए नकद प्राप्तियाँ।

© The Institute of Chartered Accountants of India

16. जब कोई अनुबन्ध किसी परिचयांकनीय स्थिति के रक्षण हेतु लेखाबद्ध किया जाता है तो अनुबंध से रोकड़ प्रवाह ठीक उसी प्रकार वर्गीकृत किये जाते हैं जैसे रक्षित की जा रही स्थिति के रोकड़ प्रवाह।

वित्तीय गतिविधियाँ (Financing Activities)—

17. वित्तीय गतिविधियों से उत्पन्न रोकड़ प्रवाह की पृथक अभिव्यक्ति महत्वपूर्ण होती है क्योंकि उपक्रम को कोषों (पूँजी तथा ऋण दोनों) को देने वालों द्वारा भावी रोकड़ प्रवाहों पर दावों के पूर्वानुमान में यह अत्यन्त उपयोगी होती है। वित्तीय गतिविधियों से उत्पन्न रोकड़ प्रवाहों के निम्न उदाहरण हैं—

    (अ) अंशों तथा अन्य ऐसे प्रपत्रों के निर्गमन से प्राप्त रोकड़;

    (ब) ऋणपत्र, ऋण, नोट, बॉण्ड तथा अन्य अल्पकालीन एवं दीर्घकालीन ऋणों के निर्गमन से नकद प्राप्तियाँ; तथा

    (स) उधार लिये गये धन का नकद भुगतान।

परिचालन गतिविधियों से रोकड़ प्रवाहों का प्रतिवेदन (Reporting Cash Flows From Operating Activities)—

18. कोई भी संस्थान निम्न में से किसी को भी अपना कर परिचालन गतिविधियों से रोकड़ प्रवाहों को रिपोर्ट करेगा—

    (अ) प्रत्यक्ष विधि जिसमें सकल नकद प्राप्तियों तथा सकल नकद भुगतानों की महत्वपूर्ण श्रेणियों को व्यक्त किया जाता है; या

    (ब) अप्रत्यक्ष विधि जिसमें शुद्ध लाभ/हानि को गैर–नकद प्रकृति के लेनदेनों, विगत अथवा भावी परिचालनात्मक नकद प्राप्तियों का भुगतानों के किसी आस्थगन अथवा उपार्जन तथा निवेशात्मक या वित्तीय रोकड़ प्रवाहों से जुड़ी आय अथवा व्यय की मदों के प्रभावों के लिए समायोजित कर लिया जाता है।

19. प्रत्यक्ष विधि ऐसी सूचना देती है जो भावी रोकड़ प्रवाहों के अनुमान में उपयोगी हो सकती है तथा जो अप्रत्यक्ष विधि में उपलब्ध नहीं हो सकती है और इसलिए इसे अप्रत्यक्ष विधि की तुलना में कहीं अधिक न्यायसंगत माना जाता है। प्रत्यक्ष विधि के अन्तर्गत सकल प्राप्तियों तथा सकल नकद भुगतानों की महत्वपूर्ण मदों के बारे में सूचना निम्न से पायी जा सकती है—

    (अ) उपक्रम के लेखांकन रिकॉर्डों से; या

    (ब) निम्न के लिए विक्रय, विक्रय लागत (किसी वित्तीय उपक्रम के ब्याज तथा ऐसी ही आय एवं ब्याज व्यय तथा ऐसे ही व्यय व लाभ-हानि के विवरण को अन्य मदों को समायोजित करके—

        (i) स्टॉक तथा परिचालन प्राप्ति योग्य, राशियों तथा देय राशियों में अवधि के दौरान परिवर्तन;

        (ii) अन्य गैर–नगद मदें; तथा

        (iii) अन्य मदें जिनके लिए रोकड़ प्रवाह निवेशात्मक या वित्त व्यवस्थात्मक रोकड़ प्रवाह है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

20. अप्रत्यक्ष विधि के अन्तर्गत, परिचालन गतिविधियों से शुद्ध रोकड़ प्रवाह निम्न के प्रवाहों हेतु शुद्ध लाभ या हानि का समायोजन करके ज्ञात किया जाता है—

(अ) स्टॉक तथा परिचालन प्राप्य तथा देय राशियों में अवधि के दौरान परिवर्तन (Changes during the period in inventories and operating receivables and payables),

(ब) गैर–नकद मदें जैसे ह्रास, प्रावधान, आस्थगित कर, तथा न वसूल हुआ विदेशी विनिमय लाभ एवं हानियाँ, तथा

(स) अन्य दूसरी मदें जिनके रोकड़ प्रभाव निवेशात्मक अथवा वित्तीय रोकड़ प्रवाह हैं।

वैकल्पिक रूप से, परिचालनात्मक गतिविधियों से शुद्ध रोकड़ प्रवाह परिचालनात्मक आय तथा व्यय दिखाकर तथा लाभ-हानि विवरण में दिखाई गई गैर–रोकड़ मदों तथा अवधि के दौरान स्टॉक तथा परिचालनात्मक प्राप्यों एवं देयों (Operating receivables and payables) को अलग करके अप्रत्यक्ष विधि में प्रस्तुत किये जा सकते हैं।

निवेशात्मक तथा वित्त व्यवस्था गतिविधियों से रोकड़ प्रवाहों का प्रतिवेदन (Reporting Cash Flows From Investing & Financing Activities)—

21. किसी भी उपक्रम को निवेश तथा वित्त व्यवस्था गतिविधियों से उत्पन्न सकल नकद प्राप्तियों एवं भुगतानों के व्यापक वर्गों को पृथकतः रिपोर्ट करना चाहिए सिवाय उस सीमा तक जहाँ तक अनुच्छेद 23 तथा 24 में व्यक्त रोकड़ प्रवाह शुद्ध आधार पर रिपोर्ट किये जाते हैं।

शुद्ध आधार पर रोकड़ प्रवाहों का प्रतिवेदन (Reporting Cash Flows on a Net Basis)—

22. निम्न परिचालन, निवेश अथवा वित्त व्यवस्था गतिविधियों से उत्पन्न रोकड़ प्रवाहों को शुद्ध आधार पर रिपोर्ट किया जा सकता है—

(अ) ग्राहकों से नकद प्राप्तियाँ तथा भुगतान जब नकद प्रवाहों से उपक्रम के ग्राहकों के अतिरिक्त किसी ग्राहक की गतिविधियाँ प्रदर्शित हों; तथा

(ब) उन मदों के लिए नकद प्राप्तियाँ तथा भुगतान जिनमें आवर्त तेजी से हो, राशियाँ बड़ी हों तथा परिपक्वताएँ छोटी हों।

23. उपर्युक्त 22 (अ) में व्यक्त नकद प्राप्तियों तथा भुगतानों के उदाहरण हैं—

(अ) बैंकों द्वारा माँग जमाओं की स्वीकृति तथा भुगतान;

(ब) किसी निवेश उपक्रम द्वारा ग्राहकों के लिए रखे गये कोष; तथा

(स) सम्पत्तियों के मालिकों के लिए अथवा उनको किराया वसूल किया जाना अथवा किराया चुकाया जाना।

निम्न के सन्दर्भ में दिये गये ऋण अथवा भुगतान उपर्युक्त 22 (ब) में व्यक्त नकद प्राप्तियों के उदाहरण हैं—

(अ) क्रेडिट कार्ड ग्राहकों के सम्बन्ध में मूलधन राशियाँ;

(ब) निवेशों का क्रय तथा विक्रय; तथा

(स) अन्य अल्पकालीन ऋण, उदाहरण के लिए ऐसे ऋण जिनकी परिपक्वता अवधि 3 माह या उससे कम है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

24. निम्न में से प्रत्येक वित्तीय उपक्रम गतिविधियों से उत्पन्न रोकड़ प्रवाह को शुद्ध आधार पर रिपोर्ट किया जा सकता है—
   (अ) एक निर्धारित परिपक्वता तिथि के जमाओं की स्वीकृति तथा भुगतान के लिए रोकड़ प्राप्तियाँ तथा भुगतान;
   (ब) अन्य वित्तीय उपक्रमों के पास जमाओं को रखा जाना तथा उनसे जमाओं को निकाला जाना; तथा
   (स) ग्राहकों को अग्रिम तथा ऋण देना एवं ऐसे अग्रिम व ऋणों का भुगतान।

विदेशी मुद्रा रोकड़ प्रवाह (Foreign Currency Cash Flows)—

25. किसी विदेशी मुद्रा के लेनदेन से उत्पन्न रोकड़ प्रवाहों को उपक्रम की रिपोर्टिंग मुद्रा में विदेशी मुद्रा राशि पर रोकड़ प्रवाह की तिथि को रिपोर्टिंग मुद्रा तथा विदेशी मुद्रा के बीच विनियम दर लागू करके रिकॉर्ड किया जाना चाहिये। ऐसी दर जो वास्तविक दर के सन्निकट हो प्रयोग की जा सकती है। यदि परिणाम यथार्थतः वैसा ही रहे जैसा तब आता यदि रोकड़ प्रवाहों की तिथियों की दरों को लिया जाता। विदेशी मुद्रा में रखे जाने वाली रोकड़ अथवा रोकड़ तुल्यों पर विनिमय दर में परिवर्तनों का प्रभाव अवधि के दौरान रोकड़ तथा रोकड़ तुल्यों के समाधान के लिए पृथक भाग के रूप में बताया जाना चाहिए।

26. विदेशी मुद्रा में व्यक्त रोकड़ प्रवाहों को AS-11 के अनुरूप तरीके में रिपोर्ट किया जाता है। (Accounting for the Effects of Changes in Foreign Exchange Rates)* यह ऐसी विनिमय दर के प्रयोग की व्यवस्था करता है जो वास्तविक दर के निकट हो अर्थात् उसे उपसादित कर दे। उदाहरणार्थ, किसी अवधि के लिए एक भारित औसत विनिमय दर विदेशी विनिमय लेनदेनों के लिए अभिलेखन में काम लायी जा सकती है।

27. विदेशी विनिमय दरों में परिवर्तनों से उत्पन्न न वसूल हुए लाभ तथा हानियाँ रोकड़ प्रवाह नहीं हैं। लेकिन, विनिमय दर परिवर्तनों का विदेशी विनिमय में धारित या देय रोकड़ अथवा रोकड़ तुल्य पर प्रभाव रोकड़ प्रवाह विवरण में रिपोर्ट किया जाता है ताकि अवधि के प्रारम्भ तथा अन्त में रोकड़ तथा रोकड़ तुल्यों का समाधान किया जा सके। इस राशि को परिचालन, निवेश तथा वित्त व्यवस्था गतिविधियों से पृथकतः प्रस्तुत किया जाता है तथा इसमें शामिल किया जाता है, यदि हो तो, यदि इन रोकड़ प्रवाहों को अवधि के अंत की विनिमय दरों पर रिपोर्ट किया गया हो।

असाधारण मदें (Extraordinary Items)—

28. असाधारण मदों से जुड़े रोकड़ प्रवाहों को वर्गीकृत किया जाये (Classified as arising from operating, investing or financing activities as appropriate and separately disclossed)

29. असाधारण मदों से जुड़े रोकड़ प्रवाहों को पृथकतः दिखाया जाये (Disclosed separately as arising from operating, investing or financing activities in the cash flow statment) ताकि उपयोगकर्त्ता उनकी प्रकृति तथा उपक्रम के वर्तमान एवं भावी रोकड़

---

* यह मानक 2003 में संशोधित हो चुका है, तथा शीर्षक है 'विदेशी विनिमय दरों में परिवर्तन का प्रभाव'।

© The Institute of Chartered Accountants of India

प्रवाहों पर उनके प्रभाव को जान सकें। ये अभिव्यक्तियाँ AS-5 के अतिरिक्त होंगी। (In addition to the separate disclosures of the nature and amount of extraordinary items required by AS : 5, Net Profit or Loss for The Period, Prior Period Items, and Changes In Accounting Policies).

ब्याज तथा लाभांश (Interest and Dividendes)—

30. प्राप्त तथा चुकाये गये ब्याज तथा लाभांश से रोकड़ प्रवाहों को पृथकतः अलग–अलग दिखाया जाये। एक वित्तीय संस्थान की स्थिति में चुकाये ब्याज तथा प्राप्त ब्याज एवं लाभांश से उत्पन्न रोकड़ प्रवाहों को परिचालन गतिविधियों से उत्पन्न रोकड़ प्रवाहों के रूप में वगीकृत किया जाये। अन्य उपक्रमों की स्थिति में, चुकाये गये ब्याज से उत्पन्न रोकड़ प्रवाहों को वित्त व्यवस्था गतिविधियों से रोकड़ प्रवाहों के रूप में बताया जाये जबकि ब्याज तथा लाभांश की प्राप्तियों को निवेश गतिविधियों से रोकड़ प्रवाहों के रूप में दिखाया जाये। चुकाये गये लाभांश को वित्त व्यवस्था गतिविधियों से रोकड़ प्रवाहों के रूप में वर्गीकृत किया जाना चाहिये।

31. अवधि के दौरान चुकाये ब्याज की कुल राशि रोकड़ प्रवाह विवरण में व्यक्त की जाती है चाहे इसको लाभ-हानि के विवरण में एक खर्चा माना गया हो या AS-10 के अनुसार (Accounting for Fixed Assets) पंजीकृत किया गया हो।*

32. एक वित्तीय उपक्रम के लिए चुकाया गया ब्याज तथा प्राप्त लाभांश एवं ब्याज सामान्यतः परिचालनात्मक रोकड़ प्रवाह माने जाते हैं। लेकिन अन्य उपक्रमों की स्थिति में इन रोकड़ प्रवाहों पर एक राय नहीं बन सकी है। कुछ तर्क देते हैं कि चुकाया ब्याज तथा प्राप्त ब्याज एवं लाभांश परिचालनात्मक रोकड़ प्रवाह वर्गीकृत किये जा सकते हैं क्योंकि वे शुद्ध लाभ अथवा हानि की गणना में शामिल होते हैं। लेकिन यह अधिक उपयुक्त रहेगा कि चुकाया ब्याज तथा प्राप्त ब्याज एवं लाभांश को क्रमशः वित्त व्यवस्था रोकड़ प्रवाहों तथा निवेशात्मक रोकड़ प्रवाहों के रूप में वर्गीकृत किया जाये क्योंकि ये वित्तीय संसाधनों को प्राप्त करने की लागत हैं या निवेशों पर प्रत्याय हैं।

33. कुछ तक्र देते हैं कि चुकाया गया लाभांश परिचालन गतिविधियों से रोकड़ प्रवाहों का एक भाग के रूप में वर्गीकृत किया जा सकता है ताकि उपयोगकर्त्ता यह जानने में समर्थ हो सके कि अपने परिचालनात्मक रोकड़ प्रवाहों से संस्था में लाभ चुकाने की कितनी योग्यता है। लेकिन चुकाये गये लाभांश को वित्त व्यवस्था गतिविधियों से रोकड़ प्रवाह के तौर पर वर्गीकृत करना कहीं अधिक युक्तिसंगत माना जाता है, क्योंकि ये वित्तीय संसाधनों को प्राप्त करने की लागत होती है।

आयों पर कर (Taxes On Income)—

34. आय पर कर से उत्पन्न रोकड़ प्रवाह अलग से बताया जाये तथा परिचालन गतिविधियों से रोकड़ प्रवाहों के रूप में वर्गीकृत किये जायें जब तक उनको वित्तीय तथा निवेशात्मक गतिविधियों से विशिष्टतः चिन्हित नहीं कर दिया जाता है।

* 01-04-2004 पर या बाद में शुरू लेखांकन अवधि के सम्बन्ध में ए एस-16 'उधार (ऋण) की लगात,' का अनुसरण निर्गमित कर दिये जाने पर, उक्त तिथि से उधार (ऋण) की लागत के लेखांकन ए एस-16 के अनुसार शासित होगा।

© The Institute of Chartered Accountants of India

35. आय पर कर ऐसे लेनदेनों से उभरता है जो रोकड़ प्रवाहों को जन्म देते हैं जिनको एक रोकड़ प्रवाह विवरण में परिचालनात्मक, निवेशात्मक अथवा वित्तीय गतिविधियों के रूप में वर्गीकृत किया जाता है। जबकि कर के व्यय तत्परता के साथ निवेश तथा वित्त गतिविधियों पर परिचयांकन योग्य होते हैं। सम्बद्ध कर रोकड़ प्रवाहों को अन्तर्निहित लेनदेनों के रोकड़ प्रवाहों से एक अलग अवधि में उत्पन्न होने के कारण चिन्हित करना बहुधा अव्यावहारिक सा हो जाता है। अतः चुकाये गये कर को परिचालन गतिविधियों से रोकड़ के रूप में बहुधा वर्गीकृत किया जाता है। लेकिन जहाँ किसी ऐसे व्यक्तिगत लेनदेन से कर रोकड़ प्रवाह को चिन्हित किया जाना व्यावहारिक न हो जिसे निवेश अथवा वित्तीय गतिविधियों के रूप में वर्गीकृत किया जाता है तो कर रोकड़ प्रवाह को एक निवेशात्मक या वित्तीय गतिविधि, जो अधिक उचित लगे, के रूप में वर्गीकृत किया जाता है। जहाँ कर रोकड़ प्रवाह एक वर्ग की गतिविधि से अधिक पर प्रभारित किये जायें तो चुकाये गये करों की कुल राशि बताई जाती है।

सहायक कम्पनियों तथा संयुक्त उपक्रम में निवेश (Investments in Subsidiaries Associates, and Joint Ventures)—

36. एक सहायक अथवा संयुक्त उपक्रम में निवेश का लेखा करते समय एक विनियोजन रोकड़ प्रवाह विवरण में अपने प्रतिवेदन को सीमित रखता है (Restricts its reporting in the cash flow statement to the cash flow between itself and the investee/joint venture) उदाहरण के लिए लाभांश तथा अग्रिमों के सन्दर्भ में रोकड़ प्रवाह।

सहायक तथा अन्य व्यावसायिक इकाइयों के अधिग्रहण तथा निपटान (Acquisitions and Disposals of Subsidiaries and Other Business Units)

37. अधिग्रहणों से उत्पन्न तथा सहायक अथवा अन्य व्यावसायिक इकाइयों से उत्पन्न कुल रोकड़ प्रवाहों को निवेशात्मक गतिविधियों के रूप में वर्गीकृत तथा पृथकतः प्रस्तुत किया जाना चाहिये।

38. एक उपक्रम को निम्न में से प्रत्येक के बारे में अवधि के दौरान अधिग्रहण तथा सहायक या अन्य व्यावसायिक इकाइयों के निपटान दोनों के सम्बन्ध में सामूहिक रूप से व्यक्त किया जाये—

(अ) कुल क्रय अथवा विक्रय प्रतिफल; तथा

(ब) क्रय अथवा विक्रय प्रतिफल का वह भाग जो रोकड़ अथवा रोकड़ तुल्यों के माध्यम से निपटाया गया।

39. इस प्रकार के अधिग्रहणों तथा निपटानों की पृथक् अभिव्यक्ति होनी चाहिए (The Separate presentation of the cash flow effects of acquisitions and disposals of subsidiaries and other business units as single line items helps to distinguish those cash flows from other cash flows) विक्रयों के रोकड़ प्रवाह प्रभावों को प्राप्तियों से घटाया नहीं जाता।

गैर–रोकड़ लेनदेन (Non-cash Transactions)—

40. निवेशात्मक तथा वित्त व्यवस्था लेनदेन जो रोकड़ अथवा रोकड़ तुल्यों के प्रयोग की अपेक्षा नहीं करते, उनको रोकड़ प्रवाह विवरण से परे रखा जाना चाहिये। ऐसे लेनदेनों को वित्तीय विवरणों में अन्यत्र इस प्रकार दिखाया जाये कि इन निवेशात्मक तथा वित्तीय गतिविधियों के बारे में समस्त सम्बद्ध सूचनाएँ मिल सके।

© The Institute of Chartered Accountants of India

41. अनेक निवेशात्मक तथा वित्तीय गतिविधियों का चालू रोकड़ प्रवाहों पर कोई प्रत्यक्ष प्रभाव नहीं पड़ता यद्यपि वे उपक्रम की पूँजी तथा सम्पत्ति संरचना को अवश्य प्रभावित करते हैं। रोकड़ प्रवाह विवरण से गैर नकद लेनदेनों को अलग रखना रोकड़ प्रवाह विवरण के उद्देश्यों से संगत रहता है क्योंकि इन मदों से चालू अवधि में किसी रोकड़ प्रवाह का समावेश नहीं होता। गैर–नकद लेनदेनों के उदाहरण हैं—

(अ) सम्पत्तियों का अधिग्रहण, सम्बद्ध दायित्वों को स्वीकार करते हुए;

(ब) अंशों का निर्गमन करके किसी उपक्रम का अधिग्रहण; तथा

(स) ऋणों को समता में परिवर्तित करना।

रोकड़ तथा रोकड़ तुल्यों के विभिन्न अंग (Components of Cash and Cash Equivaents)—

42. प्रत्येक उपक्रम को रोकड़ तथा रोकड़ तुल्यों के विभिन्न भागों को व्यक्त करना चाहिये तथा चिट्ठे में रिपोर्ट की गई समतुल्य मदों के साथ रोकड़ प्रवाह विवरण में राशियों के समाधान को भी प्रस्तुत करना चाहिए।

43. रोकड़ प्रबन्ध व्यवहारों की विविधता के विचार से उपक्रम उस नीति को प्रकट करता है जो वह रोकड़ तथा रोकड़ तुल्यों की संरचना के निर्धारण में अपनाता है।

44. रोकड़ तथा रोकड़ तुल्यों के अंगों के निर्धारण के लिए नीति में किसी परिवर्तन के प्रभाव AS : 5 के अनुसार रिपोर्ट किये जाते हैं (AS : 5, Net Profit or Loss for the Period, Prior Period Items, and Changes In Accounting Policies)

अन्य अभिव्यक्तियाँ (Other Disclosers)—

45. उपक्रम रोकड़ तथा तुल्यों की राशि को व्यक्त करें (An enterprise should disclose, together with a commentary by management, the amount of significant cash and cash equivalent balances held by the enterprise that are not available for use by it).

46. ऐसी अनेक परिस्थितियाँ होती हैं जिसमें किसी संस्था द्वारा रखे गये रोकड़ तथा रोकड़ तुल्य शेष उसके प्रयोग के लिए उपलब्ध नहीं होते। उदाहरणों में शामिल हैं। उपक्रम की किसी शाखा में रोकड़ तथा रोकड़ तुल्य का शेष जो ऐसे देश में चलायी जा रही है जहाँ विनिमय नियंत्रण अथवा अन्य वैधानिक प्रतिबन्ध लागू होते हैं जिनके परिणामस्वरूप शेष उपक्रम के उपयोग के लिए उपलब्ध नहीं हो सकते हैं।

47. अतिरिक्त सूचनाएँ उपक्रम की वित्तीय स्थिति तथा तरलता जानने में उपयोगकर्त्ताओं के लिए महत्वपूर्ण हो सकती हैं इस सूचना की अभिव्यक्ति, प्रबन्ध की टीका टिप्पणी के साथ, प्रोत्साहित की जाये तथा इसमें शामिल हो सकता है—

(अ) न निकले गये ऋण सुविधा की राशि (the amount of undrawn borrowing facilities) जो भावी परिचालन गतिविधियों के लिए तथा पूँजीगत वायदों को निपटाने के काम आ सके, ऐसी सुविधाओं के प्रयोग पर किसी प्रतिबाधा को इंगित करते हुए; तथा

(ब) रोकड़ प्रवाहों की कुल राशि जो परिचालन क्षमता को बनाये रखने के लिए अपेक्षित रोकड़ प्रवाहों से परिचालन क्षमता में वृद्धियों को अलग से व्यक्त करे।

© The Institute of Chartered Accountants of India

48. रोकड़ प्रवाहों की प्रथम अभिव्यक्ति जो परिचालन कार्यक्षमता तथा रोकड़ प्रवाहों में वृद्धियों को व्यक्त करे जो परिचालन कार्यक्षमता को बनाये रखने के लिए अपेक्षित हो ताकि उपयोगकर्त्ता यह निर्धारित कर सके कि क्या उपक्रम अपनी परिचालन क्षमता के अनुरक्षण में पर्याप्ततः निवेश कर रहा है। ऐसा उपक्रम जो अपनी परिचालन क्षमता के अनुरक्षण में पर्याप्त निवेश नहीं कर सकता वह हो सकता है चालू तरलता तथा मालिकों को वितरण के बहाने अपनी भावी लाभोपार्जन क्षमता को खतरे में डाल लें।

परिशिष्ट (Appendix)–I

वित्तीय उपक्रम के अलावा किसी अन्य उपक्रम हेतु रोकड़ प्रवाह विवरण (Cash flow statement for an enterprise other than a financial enterprise)—

यह परिशिष्ट केवल निर्देशीय है और यह विवरण लेखा मानकों के प्रारूप का एक हिस्सा नहीं है। इस परिशिष्ट का प्रयोजन लेखा मानक के लागू होने को उदाहरण द्वारा समझाने में सहायता करता है।

1. उदाहरण सिर्फ चालू अवधियों की राशि को प्रदर्शित करता है।
2. विवरण से लाभ एवं हानि तथा आर्थिक चिट्ठे को रोकड़ प्रवाह विवरण में प्रत्यक्ष एवं अप्रत्यक्ष विधि के अंतर्गत संचलित कर कैसे प्रदर्शित करना है की सूचना प्राप्त होती है। लागू विधान तथा लेखा मानकों की आवश्यकताओं प्रस्तुतीकरण तथा प्रकटीकरण के साथ प्रस्तुत लाभ एवं हानि खाता विवरण या आर्थिक चिट्ठे की व्यवस्था प्रगामी नहीं है। इस परिशिष्ट के अंत में दी गई क्रियात्मक टिप्पणियाँ रोकड़ प्रवाह विवरण को संचालन करने के दौरान प्रस्तुत विभिन्न आँकड़ों को किस तरीके से रखा गया इसे समझने में सहायक होने की दृष्टि में दी गई है। यह क्रियात्मक टिप्पणियाँ रोकड़ प्रवाह विवरण का भाग नहीं हैं। तथानुसार इन्हें प्रकाशित करने की आवश्यकता नहीं है।
3. रोकड़ प्रवाह के विवरण के प्रदर्शन हेतु संबंधित अतिरिक्त सूचनाएँ निम्नलिखित हैं (आँकड़े 0,0,0 हैं)।
   (अ) अंश पूँजी के निर्गमन से ₹ 250 की एक राशि अर्जित की तथा साथ ही ₹ 250 दीर्घकालीन ऋणों से अर्जित किए गये थे।
   (ब) अवधि के दौरान ₹ 400 के ब्याज व्ययों में से ₹ 170 चुकाये गये थे। ब्याज व्ययों के सम्बन्ध में ₹ 100 पूर्व अवधि तथा शेष इस अवधि हेतु चुकता किये गये थे।
   (स) ₹ 1,200 लाभांश चुकाया था।
   (द) प्राप्त लाभांश पर स्रोत पर कर की कटौती की राशि ₹ 40 है (वर्ष हेतु ₹ 300 के कर व्यय शामिल हैं।)
   (ई) अवधि के दौरान उपक्रम ने ₹ 350 की स्थायी सम्पत्तियाँ अधिगृहीत की भुगतान नकद में किया गया।
   (फ) ₹ 80 वास्तविक लागत तथा ₹ 60 एकत्रित ह्रास के साथ संयंत्र ₹ 20 में बेच दिया गया था।
   (ग) ₹ 40 का विदेशी विनमय हानि एक अल्पकालीन निवेश की परिचालन राशि में कम को प्रचलित करती है, जो विदेशी मुद्रा में अनुबन्ध पत्रों को प्राप्त करने में निवेशों की अधिग्रहण की तिथि तथा आर्थिक चिट्ठे की तिथि के मध्य विनिमय दरों में परिवर्तन के कारण उत्पन्न हुई है।
   (ह) विविध देनदारों तथा विविध लेनदारों में सिर्फ उधार बिक्री तथा उधार क्रय से सम्बन्धित राशियाँ शामिल हैं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

31-12-1996 **पर आर्थिक चिट्ठा**

(Balance Sheet as at 31-12-1996)

		1996		1995
		₹		₹
सम्पत्तियाँ—				
हस्तस्थ रोकड़ एवं बैंक के साथ शेष		200		25
अल्पकालीन निवेश		670		135
विविध देनदार		1,700		1,200
प्राप्य ब्याज		100		—
रहितया		900		1,950
दीर्घकालीन निवेश		2,500		2,500
स्थायी सम्पत्ति लागत पर	2,180		1,910	
एकत्रित ह्रास	(1,450)		(1,060)	
शुद्ध स्थायी सम्पत्तियाँ		730		850
कुल सम्पत्तियाँ		6,800		6,660
दायित्व				
विविध लेनदार		150		1,890
देय ब्याज		230		100
देय आयकर		400		1,000
दीर्घकालीन ऋण		1,110		1,040
कुल दायित्व		1,890		4,030
अंशधारियों का कोष—				
अंशपूँजी		1,500		1,250
संचय		3,410		1,380
कुल अंशधारी कोष		4,910		2,630
कुल दायित्व एवं अंशधारी कोष		6,800		6,660

(₹ '000)

31-12-1996 **की अन्तिम अवधि के लिए लाभ–हानि विवरण**

(Statement of Profit and Loss for the period ended 31-12-1996)

	₹ (000)
विक्रय	30,650
विक्रय की लागत	26,000
सकल लाभ	4,650

© The Institute of Chartered Accountants of India

ह्रास	(450)
प्रशासनिक एवं बिक्री व्यय	(910)
ब्याज व्यय	(400)
ब्याज आय	300
लाभांश आय	200
विदेशी विनिमय हानि	(40)
कर एवं असाधारण मदों से पूर्व शुद्ध लाभ	3,350
असाधारण मद–भूकम्प विपत्ती निपटारे से बीमा प्राप्तियाँ	180
असाधारण मद के पश्चात् शुद्ध लाभ	3,530
आय कर	(300)
शुद्ध लाभ	3,230

रोकड़ प्रवाह विवरण की प्रत्यक्ष विधि (अनुच्छेद 18{a})

[Direct Method Cash Flow Statement (Paragraph 18{a})]

		₹ (000)
परिचालन गतिविधियों से रोकड़ प्रवाह		
ग्राहकों से रोकड़ प्राप्त	30,150	
कर्मचारी एवं आपूर्तिकर्त्ताओं को रोकड़ भुगतान	(27,600)	
परिचालन से उत्पन्न रोकड़	2,550	
आयकर भुगतान	(860)	
असाधारण मदों से पूर्व रोकड़ प्रवाह	1,690	
भूकम्प विपत्ति निपटारे से प्राप्ति	180	
परिचालन गतिविधियों से शुद्ध रोकड़		1,870
निवेश गतिविधियों से रोकड़ प्रवाह		
स्थायी सम्पत्तियों का क्रय	(350)	
उपकरण की बिक्री से प्राप्ति	20	
प्राप्त ब्याज	200	
लाभांश प्राप्त	160	30
निवेश गतिविधियों से शुद्ध रोकड़ प्रवाह		
वित्तीय गतिविधियों से रोकड़ प्रवाह अंश पूँजी के		
बीमा से प्राप्ति	250	
दीर्घकालीन ऋणों से प्राप्ति	250	
दीर्घकालीन ऋणों को पुनः भुगतान	(180)	
ब्याज दिया	(270)	
लाभांश दिया	(1,200)	

© The Institute of Chartered Accountants of India

वित्तीय गतिविधियों में उपयोगी शुद्ध रोकड़	(1,150)
रोकड़ तुल्य एवं रोकड़ में शुद्ध वृद्धि	750
अवधि के प्रारम्भ पर रोकड़ एवं रोकड़ तुल्य (टिप्पणी देखें)	160
अवधि के अन्त पर रोकड़ एवं रोकड़ तुल्य (टिप्पणी देखें)	910

रोकड़ प्रवाह विवरण की अप्रत्यक्ष विधि [अनुच्छेद 18 (b)]

[Indirect Method Cash Flow Statement (Paragraph 18 {b})]

		₹ (000) 1996
परिचालन गतिविधियों से रोकड़ प्रवाह		
असाधारण मदों एवं कर से पूर्व शुद्ध लाभ	3,350	
समायोजन हेतु—		
ह्रास	450	
विदेशी विनिमय हानि	40	
ब्याज आय	(300)	
लाभांश आय	(200)	
ब्याज व्यय	400	
क्रियाशील पूँजी में परिवर्तन से पूर्व परिचालन लाभ	3,740	
विविध देनदारों में वृद्धि	(500)	
रहितये में कमी	(1,050)	
विविध लेनदारों में कमी	(1,740)	
परिचालन से उत्पन रोकड़	2,550	
आयकर भुगतान	(860)	
आसाधारण मदों से पूर्व रोकड़ प्रवाह	1,690	
भूकम्प विपत्ति निपटारे से प्राप्ति	180	
परिचालन गतिविधियों से शुद्ध रोकड़		1,870
निवेश गतिविधियों में रोकड़ प्रवाह		
स्थायी सम्पत्तियों का क्रय	(350)	
उपकरण की बिक्री से प्राप्ति	20	
प्राप्त ब्याज	200	
प्राप्त लाभांश	160	
निवेश गतिविधियों से शुद्ध रोकड़		30
वित्तीय गतिविधियों से रोकड़ प्रवाह		
अंश पूँजी की बीमा से प्राप्ति	250	
दीर्घकालीन ऋणों से प्राप्ति	250	
दीर्घकालीन ऋणों को पुनः भुगतान	(180)	

© The Institute of Chartered Accountants of India

ब्याज भुगतान	(270)	
लाभांश भुगतान	(1,200)	
वित्तीय गतिविधियों में उपयोगी शुद्ध रोकड़		(1,150)
रोकड़ तुल्य एवं रोकड़ में शुद्ध वृद्धि		750
अवधि के प्रारम्भ पर रोकड़ एवं रोकड़ तुल्य (देखिये टिप्पणी 1)		160
अवधि के अन्त पर रोकड़ एवं रोकड़ तुल्य (देखिये टिप्पणी 1)		910

रोकड़ प्रवाह विवरण की टिप्पणियाँ

(प्रत्यक्ष विधि एवं अप्रत्यक्ष विधि)

1. **रोकड़ एवं रोकड तुल्य** (Cash and Cash Equivalents)—रोकड़ तथा रोकड़ समतुल्य, हस्तस्थ रोकड़ एवं बैंकों में शेष एवं मुद्रा बाजार विलेखों में निवेशों को शामिल करता है। रोकड़ प्रवाह विवरण में शामिल रोकड़ तथा रोकड़ समतुल्य आर्थिक चिट्ठे में निम्नलिखित राशियों को शामिल करता है :

	1996	1995
हस्तस्थ रोकड़ एवं बैंक के साथ शेष	200	25
अल्पकालीन निवेश	670	135
रोकड़ एवं रोकड़ तुल्य	870	160
विनियम पर परिवर्तन का प्रभाव	40	—
रोकड़ एवं रोकड़ तुल्य पुनःव्यक्त	910	160

अवधि के अन्त पर रोकड़ तथा रोकड़ तुल्य में शाखा द्वारा धारित ₹ 100 का बैंक निक्षेप शामिल है जो कि कम्पनी द्वारा मुद्रा विनियम प्रतिबन्ध के कारण स्वतन्त्र रूप से प्रयोग नहीं किया जा सकता।

कम्पनी द्वारा न आहरित की गई ₹ 2,000 की ऋण सुविधा रखी गई है। जिसमें से ₹ 700 का प्रयोग सिर्फ भविष्य के विस्तार हेतु किया जा सकता है।

2. वर्ष के दौरान कुल चुकता कर (प्राप्त लाभांश पर स्रोत पर कर की कटौती सहित) की राशि ₹ 900 है। वैकल्पिक प्रस्तुतीकरण (अप्रत्यक्ष विधि) एक विकल्प के रूप में रोकड़ प्रवाह विवरण के एक अप्रत्यक्ष विधि में, कार्यशील पूँजी में परिवर्तन से पूर्व परिचालन लाभ कभी-कभी निम्नलिखित रूप में प्रदर्शित किया जाता है :

निवेश आय के सिवाय आगम	30,650
ह्रास के सिवाय परिचालन व्यय	(26,910)
कार्यशील पूँजी में परिवर्तन से पूर्व परिचालन लाभ	3,740

क्रियात्मक टिप्पणियाँ (Working Notes)—

नीचे दी गई क्रियात्मक टिप्पणियाँ रोकड़ प्रवाह विवरण के प्रारूप का भाग नहीं हैं। तदानुसार इन्हें प्रकाशित करना जरूरी नहीं है। इन क्रियात्मक टिप्पणियों का उद्देश्य मुख्यतः रोकड़ प्रवाह विवरण में संचालित विभिन्न आंकडों में क्रमानुसार समझ में सहायता करना है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

			(₹'000)
1.	**ग्राहकों से प्राप्त रोकड़ बिक्री**		3,650
	जोडें : वर्ष के प्रारम्भ पर विविध देनदार		1,200
			31,850
	घटायें : वर्ष के अन्त पर विविध देनदार		1,700
			30,150
2.	**कर्मचारियों एवं आपूर्तिकर्ताओं को रोकड़ भुगतान**		
	बिक्री की लागत		26,000
	प्रशासनिक एवं बिक्री व्यय		910
			26,910
	जोडें : वर्ष के प्रारम्भ पर विविध लेनदार	1,890	
	वर्ष के अन्त पर रहतिया	900	2,790
			29,700
	घटायें : वर्ष के अन्त पर विविध लेनदार	150	
	वर्ष के प्रारम्भ पर रहतिया	1,950	2,100
			27,600
3.	**आयकर भुगतान (प्राप्त लाभांश से कर पर स्रोत की कटौती सहित)**		
	आयकर व्यय (प्राप्त लाभांश से कर पर स्रोत को कटौती सहित)		300
	जोडें : वर्ष के प्रारम्भ पर आय कर दायित्व		1,000
			1,300
	घटायें : वर्ष के अन्त पर आयकर दायित्व		400
			900

₹ 900 में से, प्राप्त लाभांश पर स्रोत पर कर की कटौती (₹ 40 की राशि) को निवेशात्मक गतिविधियों से रोकड़ प्रवाह विवरण में शामिल किया गया है। तथा शेष 860 को परिचालन गतिविधियों से रोकड़ प्रवाह में शामिल किया गया है। (देखिये अनुच्छेद 34)

4.	**दीर्घकालीन ऋणों का पुनः भुगतान**	
	वर्ष के प्रारम्भ पर दीर्घकालीन ऋण	1,040
	जोडें : वर्ष के दौरान हुये दीर्घकालीन ऋण	250
		1,290
	घटायें : वर्ष के अन्त पर दीर्घकालीन ऋण	1,110
		180

© The Institute of Chartered Accountants of India

5. ब्याज भुगतान

वर्ष हेतु ब्याज व्यय	400
जोड़ें : वर्ष के प्रारम्भ पर देय ब्याज	100
	500
घटायें : वर्ष के अन्त पर देय ब्याज	230
	270

परिशिष्ट (Appendix) II

एक वित्तीय संस्थान हेतु रोकड़ प्रवाह विवरण (Cash Flow Statement for a Financial Enterprise)—

यह परिशिष्ट केवल निर्देश है और इस विवरण में लेखा मानक प्रारूप का भाग नहीं है। इस परिशिष्ट का उद्देश्य लेखांकन मानक के आवेदन को निर्देश देना है—

1. उदाहरण सिर्फ चालू अवधि राशियों को दिखाता है।
2. उदाहरण प्रत्यक्ष विधि के प्रयोग द्वारा प्रस्तुत है.

		(₹ '000) 1996
परिचालन गतिविधियों से रोकड़ प्रवाह		
ब्याज एवं कमीशन प्राप्त	28,447	
ब्याज भुगतान	(23,463)	
पूर्वलिखित ऋणों पर प्राप्तियाँ	237	
आपूर्तिकर्ता एवं कर्मचारियों को रोकड़ भुगतान	(997)	
परिचालन सम्पत्तियों में परिवर्तन से पूर्व परिचालन लाभ	4,224	
अल्पकालीन कोष	(650)	
वैधानिक एवं स्वैच्छिक नियन्त्रण उद्देश्य हेतु धारित निक्षेप	234	
ग्राहकों का अग्रिम कोष	(288)	
प्राप्य क्रेडिट कार्ड में शुद्ध वृद्धि	(360)	
अन्य अल्पकालीन प्रतिभूतियाँ	(120)	
परिचालन दायित्वों में वृद्धि (कमी)		
ग्राहकों से निक्षेप	600	
निक्षेपों के प्रमाणपत्र	(200)	
आयकर से पूर्व परिचालन गतिविधियों से शुद्ध रोकड़	3,440	
आयकर भुगतान	(100)	
परिचालन गतिविधियों से शुद्ध रोकड़		3,340
निवेश गतिविधियों से रोकड़ प्रवाह		
प्राप्त लाभांश	250	
प्राप्त ब्याज	300	

© The Institute of Chartered Accountants of India

स्थायी निवेशों की बिक्री से आय	1,200	
स्थायी निवेशों का क्रय	(600)	
स्थायी सम्पत्तियों का क्रय	(500)	
निवेश गतिविधियों से प्राप्त रोकड़		650
वित्तीय गतिविधियों से रोकड़ प्रवाह		
अंशों का निर्गमन	1,800	
दीर्घकालीन ऋणों का पुनः भुगतान	(200)	
अन्य ऋणों में शुद्ध कमी	(1,000)	
लाभांश भुगतान	(400)	
वित्तीय गतिविधियों से शुद्ध रोकड़		200
रोकड़ एवं रोकड़ तुल्य में शुद्ध वृद्धि		4,190
अवधि के प्रारम्भ पर रोकड़ एवं रोकड़ तुल्य		4,650
अवधि के अन्त पर रोकड़ एवं रोकड़ तुल्य		8,840

ए एस-6 (संशोधित): ह्रास लेखांकन

[AS 6 : (REVISED) DEPRECIATION ACCOUNTING]

लेखांकन मानदण्ड (AS-6) 'ह्रास लेखांकन' संस्थान द्वारा 1985 में निर्गमित किया गया। तदोपरान्त 1988 में कम्पनी अधिनियम में अनुसूची XIV के प्रवेश के सन्दर्भ में, संस्थान ने कम्पनियों में ह्रास हेतु लेखांकन पर मार्गदर्शक टिप्पणी प्रस्तुत की। यह मार्गदर्शक टिप्पणी (अ) ह्रास का विधि में परिवर्तन, तथा (ब) ह्रास की दर में परिवर्तन, के लेखांकन उपचार के सन्दर्भ में AS-6 से अन्तर करती है।

लेखांकन मानकों बोर्ड, अपनी 26-29 मई, 1994 को आयोजित 168 बैठक में संस्थान की परिषद की सिफारिशों के आधार पर, AS-6 में पूर्वकथित मामलों के सम्बन्ध में मार्गदर्शन टिप्पणी के साथ लाइन को लाने का फैसला किया। तदनुसार यह पैराग्राफ 11, 15, 22 और 24 को संशोधित करने और AS-6 के पैरा 19 को हटाने का फैसला किया गया था, इसके अलावा, कम्पनियों के अन्तर्गत मूल्यह्रास की दर के कमी के सन्दर्भ में आयकर अधिनियम/कम्पनियों द्वारा नियम (संशोधन) अधिनियम, 1988 के तहत उनसे, परिषद अधिनियम उपयुक्त ए एस-6 में पैरा 13 को संशोधित करने का फैसला किया। ए एस-26 'अमूर्त अस्तियों सम्बन्धित उद्यमों के लिए अनिवार्य होने की तारीख से, मानक में वापस ले लिया गया है अब तक यह परिशोधन (अमूर्त सम्पत्ति का मूल्यह्रास) से सम्बन्धित है।

संशोधित AS-6 का पूरा पाठ्यक्रम उपर्युक्त परिवर्तनों को शामिल करता है जिसे नीचे दिया जा रहा हैः

प्राक्कथन (Introduction)—

1. यह विवरण ह्रास लेखांकन का वर्णन करता है तथा निम्न मदों (जिन पर विशेष ध्यान अपेक्षित है) को छोड़कर सभी ह्रासमान सम्पत्तियों पर लागू होता है—
   - (i) वन, बागवानी तथा ऐसे ही पुनः उत्पन्न प्राकृतिक संसाधन,
   - (ii) क्षयी सम्पत्तियों जिनमें खनिज, तेल, प्राकृतिक गैस तथा ऐसे ही गैर-पुनः उत्पन्न संसाधनों के अन्वेषण तथा निष्कर्षण पर व्यय शामिल है,

© The Institute of Chartered Accountants of India

(iii) शोध एवं विकास पर व्यय

(iv) ख्याति,

(v) पशु स्टॉक।

यह विवरण भूमि पर भी लागू नहीं होता। जब तक कि उपक्रम के लिए उसका सीमित उपयोगी जीवन न रहें।

2. ह्रास हेतु पृथक लेखांकन नीतियाँ विभिन्न उपक्रमों द्वारा अपनाई जाती हैं। ह्रास हेतु लेखांकन नीतियों का स्पष्टीकरण अनिवार्य है ताकि उपक्रम के वित्तीय विवरणों में प्रस्तुत दृष्टिकोण को जाना जा सके।

परिभाषायें (Definitions)—

3. महत्वपूर्ण शब्दों के साथ विवरण में निम्नलिखित शब्दों का प्रयोग किया जाता है—

3.1. 'ह्रास' ह्रास योग्य सम्पत्ति के उपभोग, हानि के मूल्य का एक प्रमाप होता है जो कि प्रयोग, समय के बीत जाने, तकनीकी का अप्रचलन हो जाने या बाजार परिवर्तनों के कारण उत्पन्न होता है। ह्रास का इस प्रकार बँटवारा किया जाता है ताकि सम्पत्ति के उपयोगी अनुमानित जीवन का प्रत्येक लेखांकन अवधि में उचित अनुपात निकाला जा सके ह्रास में सम्पत्तियों के अपलेखन को सम्मिलित किया जाता है जिनका उपयोगी जीवन पूर्व निर्धारित होता है।

3.2. 'ह्रास योग्य सम्पत्तियाँ' वे सम्पत्तियाँ होती हैं, जो कि—

(i) एक लेखांकन वर्ष से अधिक प्रयोग की जाती हैं तथा

(ii) जिनका उपयोगी जीवन सीमित होता है, एवं

(iii) उपक्रम द्वारा उत्पादन में प्रयोग हेतु, वस्तुओं व सेवाओं की पूर्ति हेतु, दूसरों को किराये पर देने हेतु या प्रशासनिक उद्देश्यों के लिए रखी जाती हैं, न कि व्यवसाय की सामान्य प्रक्रिया में विक्रय के उद्देश्य से।

3.3. उपयोगी जीवन या तो (i) वह अवधि होती है जिस पर ह्रास योग्य सम्पत्ति उपक्रम द्वारा प्रयोग हेतु अनुमानित की जाती है, या (ii) उपक्रम की सम्पत्ति के प्रयोग से प्राप्त होने वाली अनुमानित उत्पादन या समान इकाइयों की संख्या होती है।

3.4. ह्रास योग्य सम्पत्ति की ह्रासित राशि इसकी ऐतिहासिक लागत* होती है या वित्तीय विवरणों में ऐतिहासिक लागत के प्रतिस्थापन्न कोई अन्य राशि होती है जिसमें से अवशेष भाग का मूल्य घटाया जाता है।

व्याख्या (Explanation)—

4. उपक्रम के संचालन के परिणामों तथा वित्तीय स्थिति के निर्धारण व प्रस्तुत करने में ह्रास महत्वपूर्ण भूमिका निभाता है। प्रत्येक लेखांकन वर्ष में ह्रास योग्य राशि की सीमा तक ह्रास लगाया जाता है तथा सम्पत्तियों के बाजार मूल्य में वृद्धि से पृथक् होता है।

---

* जब ऐतिहासिक लागत के पश्चायात्वर्ती पुनर्मूल्यांकन द्वारा अर्जित की जा सकने वाली पुनर्मूल्यांकन अन्तर के उपचार के साथ यह विवरण कोई सरोकार नहीं रखता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

5. ह्रास का निर्धारण व प्रत्येक लेखांकन वर्ष में लगायी जाने वाली राशि मुख्य रूप से तीन घटकों पर आधारित होती है—
   (i) जब सम्पत्ति का पुनर्मूल्यांकन किया गया हो तो ह्रास योग्य सम्पत्ति की ऐतिहासिक लागत या ऐतिहासिक लागत के प्रतिस्थापन कोई राशि,
   (ii) ह्रास योग्य सम्पत्ति का अनुमानित उपयोग जीवन, तथा
   (iii) ह्रास योग्य सम्पत्ति का अनुमानित शेष मूल्य।
6. ह्रास योग्य सम्पत्ति की ऐतिहासिक लागतें, इसके मौद्रिक ढांचे, लागतें अतिरिक्ताओं व विकास को प्रस्तुत करती हैं। ह्रास योग्य सम्पत्ति की ऐतिहासिक लागत विभिन्न परिवर्तनों में जा सकती है जो कि दीर्घकालीन दायित्व की वृद्धि या कमी के परिणामस्वरूप होती है। यह वृद्धि या कमी विनिमय उतार-चढ़ाव, मूल्य समायोजनाओं, शुल्कों में परिवर्तन या अन्य ऐसे ही घटकों में परिवर्तन से होती है।
7. ह्रास योग्य सम्पत्ति का उपयोगी जीवन इसके भौतिक जीवन से कम होता है तथा—
   (i) वैधानिक या अनुबन्धित सीमाओं से पूर्व निर्धारित होता है,
   (ii) निस्सारण या उपयोग से प्रत्यक्ष रूप से नियन्त्रित होता है,
   (iii) प्रयोग की सीमा तथा भौतिक अवक्षयण पर निर्भर होता है, एवं परिचालन घटकों जैसे—पारियों की संख्या जिनमें सम्पत्ति का प्रयोग किया जाता है, उपक्रम की मरम्मत व रख-रखाव की नीति इत्यादि, एवं
   (iv) अप्रचलन के कारण कमी आती है जो कि निम्न घटकों से उत्पन्न होती है—
      (अ) तकनीकी परिवर्तन,
      (ब) उत्पादन विधियों में विकास,
      (स) सम्पत्ति के उत्पाद या सेवा आदान की बाजार मांग में परिवर्तन, या
      (द) वैधानिक या अन्य प्रतिबन्ध।
8. ह्रास योग्य सम्पत्ति के उपयोगी जीवन के निर्धारण के लिए अनुमान लगाना होता है जो कि विभिन्न घटकों पर आधारित होता है जिसमें उसी प्रकार की सम्पत्तियों के अनुभव को शामिल किया जाता है। नयी तकनीक का प्रयोग करने वाली सम्पत्ति का अनुमान लगाना वास्तव में कठिन होता है या सम्पत्ति को नयी वस्तु के उत्पादन में प्रयोग किया जाता है या नयी सेवा के प्रावधान में प्रयोग होता है तो अनुमान लगाना कठिन हो जाता है लेकिन फिर भी किसी उचित आधार पर अनुमान लगाना आवश्यक हो जाता है।
9. यदि विद्यमान सम्पत्ति का विस्तार किया जाता है या उसमें कोई अतिरिक्त सम्पत्ति जोड़ी जाती है जो कि पूँजीगत हो तो उस पर भी ह्रास की व्यवस्था की जाती है। व्यावहारिक रूप से इस अतिरिक्त सम्पत्ति पर ह्रास उसी दर से लगाया जाता है जिस दर से विद्यमान सम्पत्ति पर लगाया जाता है। यदि विद्यमान सम्पत्ति में कोई विस्तार इस प्रकार किया जाता है जिसका कि अलग से मूल्य हो अर्थात् उसकी पहचान अलग से हो तो उसका उपयोगी जीवन अनुमानित करके दूसरी दर से अर्थात् नये सिरे से ह्रास लगाया जाता है।
10. सम्पत्ति के शेष भाग के मूल्य का निर्धारण भी एक कठिन समस्या है। यदि इस मूल्य को कोई महत्व न दिया जाये तो इसका अर्थ महत्वहीन हो जाता है। इसी प्रकार यदि इस शेष भाग के मूल्य को महत्व प्रदान किया जाता है तो सम्पत्ति के पुनर्मूल्यांकन पर

© The Institute of Chartered Accountants of India

इसका अनुमान लगाया जाता है। सम्पत्ति के शेष भाग के मूल्य के निर्धारण का एक आधार यह भी होगा कि उसी प्रकार की सम्पत्तियों के वसूली मूल्य को देखा जाए जो कि अन्तिम स्थिति पर पहुँच चुकी है एवं उनका प्रयोग भी उसी प्रकार किया गया था जिस प्रकार इस सम्पत्ति का प्रयोग किया जाएगा।

11. तकनीकी, वाणिज्यिक, लेखांकन तथा वैधानिक अनिवार्यताओं की पृष्ठभूमि में प्रबन्ध द्वारा लेखांकन अवधि में दिये जाने वाले ह्रास की मात्रा हेतु निर्णयन का अभ्यास शामिल होता है तथा तदानुसार सामयिक तौर पर समीक्षा की आवश्यकता पड़ सकती है। यदि ऐसा समझा जाता है कि किसी सम्पत्ति में उपयोगी जीवन के मौलिक अनुमान के लिए पुनरावृत्ति की आवश्यकता है तो सम्पत्ति की अपलिखित न हुई ह्रासमान राशि को शेष संशोधित उपयोगी जीवन के दौरान आगम के प्रति चार्ज किया जाता है।

12. सम्पत्तियों के उपयोगी जीवन पर ह्रास लगाने की अनेक विधियाँ हैं। सरल रेखा विधि तथा घटते शेष की विधि औद्योगिक तथा व्यापारिक उपक्रमों में अत्यधिक प्रयुक्त विधियाँ हैं। किसी व्यवसाय का प्रबन्ध विभिन्न घटकों पर आधारित अनेक सर्वाधिक उपयुक्त विधियों का चयन करता है जैसे (i) सम्पत्ति का प्रकार, (ii) ऐसी सम्पत्ति के उपयोग की प्रकृति, तथा (iii) व्यवसाय में प्रचलित परिस्थितियाँ। कभी-कभी एक से अधिक विधियों के संयोजन को अपनाया जाता है। ऐसी ह्रासमान सम्पत्तियों के सन्दर्भ में जिनका सारवान मूल्य नहीं होता उस लेखांकन अवधि में ही बहुधा पूरी तरह प्रभारित कर दी जाती है जिनमें उनको प्राप्त किया जाता है।

13. ह्रास की गणना हेतु आधार की व्यवस्था हेतु संस्था के विधान में व्यवस्था की जा सकती है। उदाहरण के लिए, कम्पनी अधिनियम, 1956 विभिन्न सम्पत्तियों के बारे में ह्रास की दर की व्यवस्था करता है। जहाँ किसी सम्पत्ति के उपयोगी जीवन का प्रबन्ध का अनुमान तत्सम्बन्धी विधान के प्रावधानों में व्यक्त अनुमान से होता रहता है वहाँ अपेक्षाकृत ऊँची दर लगाकर ह्रास प्रावधान लगाया जाता है। यदि इसके विपरीत हो तो ह्रास की दर अपेक्षाकृत नीची लगाई जा सकती है लेकिन विधान की मान्यताओं के अनुरूप।

14. जहाँ ऐसी ह्रासमान सम्पत्ति को समाप्त, निपटान अथवा गिराया जाता है वहां यदि कोई शुद्ध आधिक्य/क्षीणता विद्यमान हो तथा सारवान हो तो उसे अलग से प्रकट किया जाता है।

15. प्रत्येक अवधि के लिए उपक्रम के क्रियाकलाप के परिणामों की तुलनीयता हेतु एक ही विधि निरन्तर लगाई जाए। केवल विधि परिवर्तन तभी किया जाये यदि विधान द्वारा नई विधि लागू करना अपेक्षित हो या किसी लेखांकन मानदण्ड के पालन हेतु ऐसा करना आवश्यक हो जाये या ऐसा करना वित्तीय विवरणों की रचना हेतु कहीं अधिक उपयुक्त जान पड़े। जब ऐसा परिवर्तन किया जाये तो ह्रास की पुनर्गणना उसकी तिथि से की जायेगी जब से सम्पत्ति काम में लाई गई थी। ऐसा करने से उत्पन्न होने वाला आधिक्य/कमी उस वर्ष के खातों में समायोजित की जाये जिसमें ह्रास विधि बदली गयी है। यदि ऐसा करने से ह्रास की कमी प्रकाश में आये तो इस कमी को लाभ-हानि विवरण पर चार्ज किया जाये। विपरीत दशा में लाभ-हानि विवरण में क्रेडिट किया जाये। ऐसे परिवर्तन को लेखांकन नीति में परिवर्तन माना जाये तथा उसके प्रभाव की गणना तथा अभिव्यक्ति की जाये।

© The Institute of Chartered Accountants of India

16. जब उपर्युक्त अनुच्छेद-6 के अनुसार परिस्थितियाँ सम्पत्ति की ऐतिहासिक लागत में परिवर्तन उत्पन्न कर दें तो उस संशोधित अनअपलिखित ह्रासमान राशि पर ह्रास सम्पत्ति के शेष उपयोगी जीवन में तभी से लगाया जाता है।

प्रकटीकरण (Disclosure)—

17. प्रयोग की गयी ह्रास की प्रणालियाँ, सम्पत्ति के प्रत्येक वर्ग पर लगायी गयी ह्रास की राशि, सम्पत्तियों पर लगायी गयी सकल ह्रास की राशि तथा सम्बन्धित कुल ह्रास लेखांकन नीतियों के साथ वित्तीय विवरणों में प्रकट किये जाते हैं। ह्रास की दरें या सम्पत्ति का उपयोगी जीवन केवल तभी प्रकट किया जाता है जबकि वे उस उपक्रम को नियंत्रित करने वाले विधान में निर्दिष्ट मुख्य दरों से भिन्न हों।

18. यदि ह्रास योग्य सम्पत्तियों का पुनर्मूल्यांकन किया जाता है तो ह्रास का प्रावधान सम्पत्तियों के शेष उपयोगी जीवन के अनुमान पर पुनर्मूल्यांकन राशि पर किया जाता है। यदि वह पुनर्मूल्यांकन ह्रास की राशि पर सारवान प्रभाव रखता है तो जिस वर्ष पुनर्मूल्यांकन किया जा रहा है उस वर्ष इसे पृथक रूप से प्रकट करना चाहिए।

19. ह्रास की विधि में परिवर्तन की लेखांकन नीति में परिवर्तन माना जाता है तथा तदानुसार दिखाया जाता है।*

लेखांकन मानदण्ड (Accounting Standard)—

(इस विवरण के अनुच्छेद 20-29 में लेखांकन मानदण्ड का समावेश है। मानदण्ड को इस विवरण के अनुच्छेद 1-19 तथा लेखांकन मानदण्डों के विवरण के प्राक्कथन के सन्दर्भ में पढ़ा जाना चाहिए।)

20. सम्पत्ति के उपयोगी जीवन के दौरान प्रत्येक लेखा अवधि पर व्यवस्थित आधार से ह्रासमान सम्पत्ति के ह्रास की राशि को प्रकाशित किया जाना चाहिए।

21. चुनी हुई ह्रास विधि को प्रत्येक वर्ष सामान्यतः लागू किया जाना चाहिए। ह्रास लगाने की एक विधि से दूसरी विधि में परिवर्तन केवल तभी किया जाये, यदि विधान द्वारा नई विधि को लागू करना जरूरी हो जाये या किसी लेखांकन मानदण्ड के पालन हेतु ऐसा करना जरूरी हो या माना जाये कि परिवर्तन करने से उपक्रम के वित्तीय विवरणों की कहीं अधिक उपयुक्त रचना तथा प्रस्तुति हो सकेगी। जब ह्रास की विधि में ऐसा परिवर्तन किया जाता है तो सम्पत्ति को प्रयोग में लाने की तिथि से नई विधि के अन्तर्गत ह्रास की गणना फिर से की जाए। नई विधि के अनुसार पीछे से ही ह्रास की पुनः गणना से उत्पन्न हानि/आधिक्य उस वर्ष के खातों में समायोजित कर दी जाये जिसमें ह्रास की विधि को बदला जाता है। यदि ह्रास की विधि में परिवर्तन के कारण विगत वर्षों के सम्बन्ध में ह्रास में कमी रहे तो इस कमी को लाभ-हानि के विवरण में दिखाया जाना चाहिए। यदि विधि में परिवर्तन के कारण आधिक्य उत्पन्न हो तो आधिक्य को लाभ-हानि के विवरण में क्रेडिट किया जाये। ऐसे किसी भी परिवर्तन को लेखांकन नीति में परिवर्तन माना जाना चाहिए तथा उसके प्रभाव का मूल्यांकन किया जाए तथा व्यक्त किया जाये।

---

* ए एस-5 को देखें

© The Institute of Chartered Accountants of India

22. निम्न घटकों पर विचार के पश्चात ह्रासमान सम्पत्ति के उपयोगी जीवन का अनुमान लगाया जाये—
    (i) सम्भावित घिसावट,
    (ii) अप्रचलन,
    (iii) सम्पत्ति के उपयोग पर वैधानिक या अन्य रुकावटें।
23. मुख्य ह्रासमान सम्पत्तियों या ह्रासमान सम्पत्ति वर्गों के उपयोगी जीवन की सामयिक तौर पर समीक्षा की जा सकती है। जहाँ किसी सम्पत्ति का अनुमानित उपयोगी जीवन संशोधित हो तो अपलिखित न हुई ह्रास योग्य राशि को संशोधित शेष उपयोगी जीवन के दौरान चार्ज किया जाना चाहिए।
24. कोई भी विस्तार या सम्वर्द्धन जो सम्पत्ति का अटूट अंग बन चुका है उसे सम्पत्ति के उपयोगी शेष जीवन के दौरान ह्रासित किया जाये। ऐसे सम्बर्द्धन पर ह्रास को विद्यमान सम्पत्ति पर लागू दर से ह्रास लगाया जा सकता है। जहाँ ऐसे विस्तार की अलग से पहचान बनी रहे तथा उसे विद्यमान सम्पत्ति के निपटान के बावजूद भी बनाये रखा जा सके उस पर उसके उपयोगी जीवन के दौरान इस आधार पर स्वतन्त्र तौर से ह्रास लगाया जाये।
25. जहाँ विनिमय उतार-चढ़ाव, मूल्य समायोजन, शुल्कों अथवा अन्य कारणों से बदलाव के कारण दीर्घकालीन दायित्व में घटत-बढ़त के कारण ह्रासमान सम्पत्ति की ऐतिहासिक लागत में भारी परिवर्तन आया है वहाँ अब उन अपलिखित न हुई ह्रासमान संशोधित राशि पर ह्रास शेष उपयोगी जीवन के दौरान उसी तिथि से लगाया जाये।
26. जहाँ ह्रासमान सम्पत्तियों का पुनर्मूल्यांकन किया जाता है वहाँ ह्रास हेतु व्यवस्था ऐसे पुनर्मूल्यन तथा शेष उपयोगी जीवन पर आधारित होनी चाहिए। जहाँ ऐसे पुनर्मूल्यांकन का ह्रास की राशि पर यथार्थ प्रभाव हो उसका उल्लेख अलग से उस वर्ष में किया जाये जब पुनर्मूल्यांकन हुआ है।
27. जब ऐसी कोई ह्रासमान सम्पत्ति त्यागी, बेची, हटाई अथवा निपटाई जाती है वहाँ शुद्ध आधिक्य/कमी, यदि सारवान रहे, तो पृथकतः दिखाई जाये।
28. निम्न की वित्तीय विवरणों में पर्याप्त सूचना दी जाये—
    (i) ह्रासमान सम्पत्तियों के प्रत्येक वर्ग के एतिहासिक लागत हेतु प्रतिस्थापित ऐतिहासिक लागत या अन्य राशियां,
    (ii) प्रत्येक सम्पत्ति वर्ग के लिए कुल ह्रास, तथा
    (iii) सम्बद्ध संचित ह्रास।
29. अन्य लेखांकन नीतियों के प्रकटन के साथ वित्तीय विवरणों में निम्न सूचनाओं को भी दिखाया जाये—
    (i) प्रयुक्त ह्रास विधियाँ, तथा
    (ii) ह्रास की दरें या, सम्पत्तियों का उपयोगी जीवन, यदि ऐसी दरें उपक्रम पर लागू होने वाले विधान में निर्दिष्ट पूरक दरों से भिन्न हैं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

AS-7 (संशोधित) : निर्माणी ठेके

[AS 7 (REVISED)[1] : CONSTRUCTION CONTRACTS]

लेखांकन मानदण्ड (AS-7) निर्माणी ठेके (संशोधित) भारतीय सनदी लेखाकार संस्थान के परिषद् द्वारा निर्गमित किया गया। यह मानक 1 अप्रैल, 2003 पर या उसके पश्चात्, प्रारम्भ होने वाली लेखांकन अवधियों के दौरान प्रविष्ट सभी ठेकों के सम्बन्ध में प्रभावी होगा तथा उक्त तिथि से यह प्रकृति में अनिवार्य है। तद्नुसार, संस्थान द्वारा दिसम्बर 1983 में निर्गमित लेखामानक (AS-7) निर्माणी ठेकों हेतु लेखांकन उक्त ठेकों के सम्बन्ध में प्रभावी नहीं रहेगा। इन मानक के पूर्व प्रभाव उसी तरह बने रहेंगे। संशोधित लेखांकन मानक की विषय-वस्तु निम्नलिखित है—

संशोधित लेखांकन मानक की विषयवस्तु निम्नलिखित है—

उद्देश्य (Objective)—

इस विवरण का उद्देश्य निर्माणी ठेकों के साथ जुड़ी हुई आगम तथा लागतों के लेखांकन उपचारों को बताना है। क्योंकि निर्माणी ठेकों में शामिल की गई गतिविधियों की प्रकृति, जिस तिथि को ठेके की गतिविधियाँ प्रारम्भ हुईं तथा जिस तिथि को ये गतिविधियाँ समाप्त हुईं सामान्यतः विभिन्न लेखांकन अवधियों में की जाती हैं। अतः यहाँ निर्माणी ठेकों हेतु लेखांकन में प्रमुख मुद्दा किये गये निर्माणी कार्य की अवधि में ठेका आगम तथा ठेका लागत को बांटना है। इस विवरण का प्रयोग लाभ तथा हानि विवरण में आगम एवं व्ययों को ठेका लागत के रूप में कैसे अनुबंधित करना चाहिए तथा जब ठेका आगम का निर्धारण तैयार एवं प्रस्तुत वित्तीय विवरणों से करना हो तो अनुमोदित सीमाओं को स्थापित करता है तथा साथ ही इन सीमाओं के आवेदन पर व्यावहारिक मार्गदर्शन भी उपलब्ध करता है।

क्षेत्र (Scope)—

1. ठेकेदार के वित्तीय विवरणों में निर्माणी ठेकों हेतु लेखांकन में यह विवरण लागू करना चाहिए।

परिभाषाएँ (Definitions)—

2. विशिष्ट अर्थों के साथ इस विवरण में निम्नलिखित मदें प्रयुक्त हुई हैं—

   एक निर्माणी ठेका एक सम्पत्ति या सम्पत्तियों में संयोजन के निर्माण हेतु विशिष्टतः समझौता कर एक अनुबन्ध होता है जो उनकी अभिकल्पना, प्रौद्योगिकी तथा कार्यबद्ध अथवा उनके अन्तिम उपयोग या उद्देश्य के अर्थों में गहन तौर पर अन्तः सम्बन्धित या अन्तः निर्भर हो।

   एक निश्चित मूल्य ठेका एक निर्माणी अनुबन्ध है जिसमें ठेकेदार एक निर्धारित ठेका मूल्य के प्रति सहमत होता है या एक उत्पादन की प्रति इकाई एक निश्चित दर पर राजी होती है जो कुछ मामलों में लागत वृद्धिकरण के वाक्यांशों की शर्त पर होता है।

   एक लागत जमा ठेका एक ऐसा ठेका है जिसमें ठेकेदार को स्वीकार्य अन्यथा परिभाषित लागतों के साथ-साथ इन लागतों के एक प्रतिशत या एक निर्धारित फीस हेतु प्रतिभूति की जाती है।

3. एक निर्माणी अनुबन्ध को एक एकाकी सम्पत्ति के निर्माण हेतु तय किया जा सकता है जैसे एक पुल, भवन, बाँध, पाईपलाइन, सड़क, जलयान या ट्यूनल। एक निर्माणी

* 2002 में संशोधित

© The Institute of Chartered Accountants of India

अनुबन्ध या ठेका अनेक सम्पत्तियों के निर्माण का भी वर्णन कर सकता है जो गहनता से अंतः ऐसे अनुबन्धों के उदाहरणों में शामिल है रिफाइनरीज के निर्माण हेतु ठेके तथा संयंत्र अथवा उपकरण के अन्य जटिल जखीरों अनुबन्ध।

4. इस विवरण के उद्देश्य हेतु निर्माणी ठेके समावेश करते हैं—

(अ) सेवाओं की व्यवस्था हेतु ठेके जो सम्पत्ति के निर्माण से प्रत्यक्षतः सम्बन्धित हैं। उदाहरणार्थ प्रकल्प प्रबन्धकों एवं आर्कीटेक्ट के लिए ठेके तथा

(ब) सम्पत्तियों के विनाश या पुनः बहाली हेतु ठेके तथा सम्पत्तियों के गिराये जाने के बाद वातावरण की बहाली हेतु ठेके।

5. इस विवरण के उद्देश्य हेतु निर्माणी ठेकों को कुछ बनाए हुए पथों द्वारा निश्चित मूल्य ठेकों तथा लागत जमा ठेकों के रूप में वर्गीकृत किया जाता है। कुछ निर्माणी ठेकों में निश्चित मूल्य ठेकों तथा लागत जमा ठेकों दोनों की विशेषताएँ शामिल हो सकती हैं। उदाहरण के लिए, एक सहमत अधिकतम मूल्य के साथ एक लागत जमा ठेके की दशा में उन स्थितियों में ठेका आगम तथा व्ययों के अनुमोदन के समय अनुच्छेद 22 तथा 23 में निर्धारित क्रम में एक ठेकेदार को सभी स्थितियों को ध्यान में रखना जरूरी होगा।

निर्माणी ठेकों का समेकन तथा पृथक्कीकरण (Combining and Segmenting Construction Contracts)—

6. सामान्यतः इस विवरण की आवश्यकताएँ प्रत्येक निर्माणी ठेके पर पृथकतः प्रभावी होती हैं। यद्यपि कुछ विशेष परिस्थितियों में, यदि जरूरी हो तो यह विवरण एक अकेले ठेके के पृथकतः परिचयांकित उपकरण या ठेकों के एक समूह पर एक साथ जैसा ठेके में पश्चावर्ती प्रतिबिम्बित हो या ठेके के एक समूह पर लागू होता है।

7. जब एक ठेका अनेक सम्पत्तियों का समावेश करता है तो प्रत्येक सम्पत्ति का निर्माण एक पृथक् निर्माणी ठेके के रूप में लिया जाना चाहिए जब—

(अ) प्रत्येक सम्पत्ति के लिए पृथक प्रस्तावों को दाखिल किया जा चुका हो;

(ब) प्रत्येक सम्पत्ति एक अलग समझौते के अन्तर्गत रही हो तथा ठेकेदार एवं ग्राहक प्रत्येक सम्पत्ति के सम्बन्ध में ठेके के उस भाग को स्वीकार करने या अस्वीकार करने में समर्थ रहा हो; तथा

(स) प्रत्येक सम्पत्ति की लागतें तथा आगम पहचाना जा सके।

8. ठेकों के एक समूह को, एक अकेले ग्राहक या विभिन्न ग्राहकों के साथ, एक अकेली निर्माणी ठेके के रूप में उपचारित करना चाहिए जब—

(अ) ठेके के समूह को एक एकल पैकेज के रूप में नैगोशियेट किया है:

(ब) ठेके इस प्रकार से एक-दूसरे से जुड़े हैं कि वास्तव में एक सम्पूर्ण लाभ मार्जिन के अन्दर एकल परियोजना का भाग है; तथा

(स) ठेके को एक साथ अथवा एक लगातार क्रम में निष्पादित किया जाता है।

9. एक अनुबन्ध ग्राहक के विकल्प पर एक अतिरिक्त सम्पत्ति के निर्माण हेतु व्यवस्था कर सकता है या एक अतिरिक्त सम्पत्ति के निर्माण का समावेश करने के लिए संशोधित किया जा सकता है। अतिरिक्त सम्पत्ति का निर्माण एक पृथक् निर्माणी ठेके के रूप में किया जाना चाहिए। जब—

© The Institute of Chartered Accountants of India

(अ) सम्पत्ति ठेके द्वारा निर्मित सम्पत्ति से संकल्पना तकनीक या कार्य में महत्वपूर्ण तौर पर अलग हो; या

(ब) सम्पत्ति के मूल्य को ठेका मूल्य को ध्यान में रखे बगैर नैगोशिएट किया है।

ठेका आगम (Contract Revenue)—

10. ठेका आगम* में समावेश होना चाहिए—

(अ) ठेके में आगम की सम्पूर्ण सहमत राशि; तथा

(ब) ठेका कार्य दावों तथा इनसेन्टिव भुगतानों में विचलन;

(i) उस सीमा तक जहाँ तक सम्भव हो कि वे आगम उत्पन्न करेंगे; तथा

(ii) उनको विश्वसनीय तौर पर मापा जाना सम्भव हो।

11. ठेका आगम का मापांकन प्राप्त या प्राप्य प्रतिफल पर होता है। ठेका आगम अनेक अनिश्चितताओं से प्रभावित होता है जो भावी घटनाओं के परिणामों पर निर्भर करते हैं। अनुमानों की, जैसे-जैसे घटनाएं होती जाती हैं संशोधित किये जाने की आवश्यकता होती है। अतः ठेका आगम की राशि एक अवधि से अगली में बढ़ सकती है या घट सकती है। उदाहरण के लिए—

(अ) एक ठेकेदार तथा ग्राहक विभिन्न दावों पर सहमत हो सकते हैं जो उस अवधि के बाद आने वाली अवधि में ठेका आगम को बढ़ा या घटा देती है जिनमें ठेके पर प्रारम्भ में सहमति हुई थी।

(ब) एक स्थिर लागत ठेके में सहमत हुई आगम की राशि लागत वृद्धिकरण वाक्यांश के फलस्वरूप बढ़ सकती है।

(स) आगम की राशि ठेके को पूरा करने में ठेकेदार द्वारा उत्पन्न की गई देरियों से उत्पन्न जुर्मानों के फलस्वरूप कम हो सकती है; या

(द) जब प्रति इकाई स्थिर मूल्य की दशा में ठेका आगम इकाइयों की संख्या में वृद्धि के साथ ठेका आगम बढ़ जाता है।

12. ग्राहक द्वारा दिए गए एक निर्देश में, ठेके के अन्तर्गत किए जा रहे कार्य के क्षेत्र में एक विचलन हो सकता है। एक विचलन ठेका आगम में एक वृद्धि या कमी ला सकता है। विचलन का उदाहरण है सम्पत्ति की संकल्पना या विशिष्टीकरण में परिवर्तन तथा ठेके की अवधि में परिवर्तन। एक विचलन ठेका आगम में शामिल होता है जब—

(अ) यह संभाव्य है कि ग्राहक विचलन का तथा विचलन से उत्पन्न राजस्व की राशि का अनुमोदन करेगा; तथा

(ब) राजस्व की राशि को विश्वसनीय रूप से मापा जा सकता है।

13. एक राशि एक दावा है जो कि ठेकेदार द्वारा ग्राहक या अन्य पक्षकार से ठेका मूल्य में न शामिल लागत हेतु पुनः वापसी के रूप में संगृहीत की जाती है। यह दावा उत्पन्न हो सकता है। उदाहरण के लिए, ग्राहक के द्वारा की गई देरी, संकल्पना या विशिष्टीकरण में अशुद्धि तथा ठेका कार्य में विचलन का विवाद दावे से उत्पन्न आगम की राशि को

---

* ASI-29 को भी देखिए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

मापांकन में शामिल किया जाएगा यदि अनिश्चितता उच्च स्तर की हो और नैगोशिएशन की आने पर निर्भरता प्राप्त कर ली गई हो। अतः, दावे ठेका आगम में तब ही शामिल होंगे जब—

(अ) सौदेबाजी एक अंतिम चरण में पहुंच गई है जिससे यह संभाव्य है कि ग्राहक दावा को स्वीकार कर लेगा; तथा

(ब) राशि जिसकी यह सम्भावना है कि ग्राहक द्वारा स्वीकृत कर लेगा को विश्वसनीय रूप से मापा जा सकता है।

14. ठेकेदार को इन्सेन्टिव भुगतान की अतिरिक्त राशि देय होगी यदि विशिष्ट प्रदर्शन मानक कर दिया गया है या हो चुका है। उदाहरण हेतु, ठेकेदार को एक इन्सेन्टिव भुगतान घोषित है यदि वह ठेका जल्दी पूर्ण कर लेता है। इन्सेन्टिव भुगतान को ठेका आगम में शामिल करते हैं जब—

(अ) ठेका इतना पर्याप्ततः हो चुका हो कि यह संभावित हो कि निश्चित निष्पत्ति मानदण्डों को पा लिया जाएगा या उनसे आगे बढ़ा जा सकेगा; तथा

(ब) बोनस भुगतान की राशि को विश्वसनीय तौर पर मापा जा सकता है।

ठेका लागतें (Contract Costs)—

15. ठेका लागतों में समावेश होना चाहिए—

(अ) लागतें जो ठेके से सम्बन्धित हों;

(ब) लागतें जो ठेका गतिविधि के प्रति पहचान की जाने योग्य हों; तथा

(स) ऐसी अन्य लागतें जो ठेके की शर्तों के अन्तर्गत ग्राहक के प्रति विशिष्टतः चार्ज की जाने योग्य हों।

16. लागतें, जो किसी ठेका विशेष से सम्बन्धित हों, शामिल करती हैं—

(अ) श्रम लागतें, पर्यवेक्षण सहित;

(ब) निर्माण में प्रयुक्त सामग्रियों की लागतें;

(स) ठेके में प्रयुक्त उपकरणों एवं संयंत्रों का ह्रास;

(द) सम्भावित वारन्टी लागतों सहित गारन्टी कार्य तथा सुधारों की अनुमानित लागतें; तथा

(ई) तृतीय पक्षकारों से दावे।

(फ) संयंत्र, उपकरण तथा सामग्रियों को ठेका स्थान पर लाने तथा वापस ले जाने की लागतें;

(ग) संयंत्र तथा उपकरणों को हायर करने की लागतें;

(र) अभिकल्पना तथा तकनीकी सहायता की लागतें जो ठेके से प्रत्यक्षतः सम्बन्धित हों।

इन लागतों को ऐसी किसी भी प्रासंगिक आय से घटाया जा सकता है जो ठेका आगम में शामिल नहीं की जाती, उदाहरण के लिए, आधिक्य सामग्रियों के विक्रय से आय तथा ठेके के अन्त में संयंत्र एवं उपकरणों का भुगतान।

© The Institute of Chartered Accountants of India

17. ऐसी लागतें जो आमतौर पर ठेका गतिविधि के प्रति पहचान किये जाने योग्य हो सकती है तथा विशिष्ट अनुबन्धों पर प्रभारित की जा सकती हैं शामिल करती है—

(अ) निर्माणी उपरिव्यय;

(ब) अभिकल्पना तथा तकनीकी सहायता की लागतें जो एक विशिष्ट ठेके से प्रत्यक्षतः सम्बन्धित न हों तथा

(स) बीमा;

निर्माणी उपरिव्ययों में ऐसी लागतें शामिल हैं जैसे निर्माणी कार्मिकों के मजदूरी शीट की रचना तथा भुगतान करना। ऐसी लागतें जो ठेका गतिविधि के प्रति पहचान की जाने योग्य हो सकती हैं तथा विशिष्ट ठेकों पर भी प्रभावित की जा सकती हैं लेखांकन मानदण्ड-16 'ऋण लेने की लागतों' (Borrowing Costs) के अनुसार ऋण लेने की लागतों का भी समावेश करती हैं।

18. ऐसी लागतें जो अनुबन्ध की शर्तों के अन्तर्गत ग्राहक पर विशिष्टतः चार्ज की जाने योग्य हों कुछ सामान्य प्रशासन लागतों तथा विकास लागतों का समावेश कर सकती है जिनके लिए ठेके की शर्तों में प्रतिपूर्ति निर्दिष्ट की जाती है।

19. ऐसी लागतें जो ठेका गतिविधि के प्रति पहचान नहीं की जा सकती है या एक ठेके पर प्रभारित नहीं की जा सकती है एक निर्माणी ठेके की लागतों से अलग की जाती है। ऐसी लागतों में शामिल हैं—

(अ) सामान्य प्रशासन लागतें जिनके लिए प्रतिपूर्ति ठेके में विशिष्टतः नहीं बताई जाती;

(ब) विक्रय लागतें;

(स) शोध तथा विकास लागतें जिनके लिए प्रतिपूर्ति ठेके में निर्दिष्ट नहीं की जाती; तथा

(द) बेकार रहे संयंत्र एवं उपकरणों का ह्रास जिनको एक ठेका विशेष पर काम नहीं लाया जाता।

20. ठेका लागतें ठेका लेने से ठेके की अन्तिम पूर्णता की तिथि तक की अवधि के लिए एक ठेके के प्रति पहचान लागतों का समावेश करती हैं। लेकिन ऐसी लागतें जो एक ठेके से प्रत्यक्षतः सम्बन्धित होती हैं तथा जो अनुबन्ध को पाने में खर्च की जाती हैं ठेका लागतों के एक भाग बतौर शामिल की जाती है यदि उनकी पृथकतः पहचान की जा सकती है तथा विश्वसनीय तौर पर मापा जा सकता है तथा यह संभावित हो कि ठेका प्राप्त कर लिया जाएगा। जब एक ठेका प्राप्त करने में लगी लागतों को इस अवधि में एक व्यय के रूप में माना जाता है जिसमें उनको खर्चा जाता है तो उनको ठेका लागतों में शामिल नहीं किया जाता जब ठेके को एक अनुगामी अवधि में प्राप्त किया जाता है।

ठेका आगम तथा व्ययों की मान्यता (Recognition of Contact Revenue and Expenses)—

21. जब एक निर्माणी ठेके के परिणाम का विश्वसनीय तौर पर अनुमान लगाया जा सकता है तो निर्माणी ठेके से जुड़ी ठेका लागतों तथा ठेका आगमों की रिपोर्टिंग तिथि को ठेका गतिविधि का पूर्णता के चरण के हवाले से क्रमशः आगम तथा व्ययों के रूप में मान्यता दी जानी चाहिए। निर्माणी ठेके पर एक सम्भावित हानि की एक व्यय के रूप में मान्यता दी जानी चाहिए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

22. एक स्थिर मूल्य अनुबन्ध के मामले में, एक निर्माणी ठेके के परिणामों का विश्वसनीय तौर पर अनुमान लगाया जा सकता है जब निम्न सभी शर्तें पूरी कर दी जाती हैं:
   (अ) सम्पूर्ण ठेका आगम को विश्वसनीय तौर पर मापा जा सकता है;
   (ब) यह संभावित हो कि ठेके से जुड़े आर्थिक लाभ संस्थान को प्रवाहित होंगे;
   (स) ठेके को पूरा करने की ठेका लागतें तथा रिपोर्टिंग तिथि को ठेके की पूर्णता की स्थिति को दोनों को विश्वसनीय तौर पर मापा जा सकता है; तथा
   (द) ठेके के प्रति पहचान की जाने वाली ठेका लागतों की स्पष्टतः पहचान की जा सकती है तथा विश्वसनीय तौर से मापा जा सकता है ताकि लगी हुई वास्तविक ठेका लागतों की पूर्व अनुमानों के साथ तुलना की जा सके।

23. एक ठेका जमा अनुबन्ध की दशा में, निर्माणी ठेके के परिमाणों का विश्वसनीय तौर पर अनुमान लगाया जा सकता है जब निम्न सभी शर्तों को संतुष्ट किया जा सके—
   (अ) यह सम्भावित हो कि ठेके से जुड़े आर्थिक लाभ संस्थान को प्रवाहित होंगे ; तथा
   (ब) ठेके के प्रति पहचान होने योग्य अनुबन्ध लागतें, चाहे विशिष्टतः प्रतिपूर्ति योग्य हों या न हों, स्पष्टतः परिचयांकित तथा विश्वसनीय तौर पर मापांकित की जा सकें।

24. एक ठेके के पूर्णता के चरण के सन्दर्भ द्वारा आगम तथा व्ययों की मान्यता को बहुधा पूर्णता के प्रतिशत की विधि के रूप में संदर्भित किया जाता है। इस विधि के अन्तर्गत ठेका आगम को पूर्णता के चरण तक पहुंचने में लगी ठेका लागतों से मिलाकर देखा जाता है, जिसके फलस्वरूप आगम, व्यय तथा लाभ का पता चलता है जिसको पूरे हुए काम के अनुपात में पहचान किया जा सकता है। यह विधि एक अवधि के दौरान ठेका गतिविधि की सीमा तथा निष्पत्ति पर उपयोगी सूचनाएं प्रदान करती है।

25. पूर्णता के प्रतिशत की विधि में ठेका आगम की उन लेखांकन अवधियों के दौरान लाभ तथा हानि के विवरण में आगम के रूप में मान्यता ली जाती है, जिनमें काम पूरा किया जाता है। ठेका लगातों की उन लेखांकन अवधियों में लाभ तथा हानि के विवरण में एक व्यय के रूप में सामान्यतः मान्यता ली जाती है जिनमें वह कार्य जिनसे उनका सम्बन्ध है पूरा किया जाता है। लेकिन ठेके के लिए कुछ ठेका आगम पर कुल ठेका लागतों को कोई सम्भाव्य आधिक्य अनुच्छेद-35 के अनुसार तुरन्त ही एक व्यय के रूप में मान लिया जाता है।

26. एक ठेकेदार ऐसी ठेका लागतें लगा चुका हो सकता है जो ठेके पर किसी भावी गतिविधि से सम्बन्ध रखती हो। ऐसी ठेका लागतों को एक सम्पत्ति के रूप में मान्यता दी जाती है बशर्ते कि इस बात की संभावना हो कि उनको वसूल कर लिया जाएगा। ऐसी लागतें ग्राहक से मिलने वाली राशि की अभिव्यक्ति करती हैं तथा बहुधा ठेका निमार्णाधीन कार्य के रूप में वर्गीकृत की जाती है।

27. जब ठेका आगम में पहले से ही शामिल तथा लाभ एवं हानि के विवरण में पहले से ही मान ली गई किसी राशि की वसूलयावी के बारे में कोई अनिश्चितता पैदा होती है तो न वसूल होने वाली राशि या ऐसी राशि जिसके सम्बन्ध में वसूली की संभावना समाप्त हो चुकी है ठेका आगम की राशि के एक समायोजन के रूप में लेने के स्थान पर एक व्यय के रूप में मान्यता दी जाती है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

28. एक संस्थान सामान्यतः विश्वसनीय अनुमान लगाने में समर्थ होता है एक ठेके के प्रति सहमति हो जाने के बाद जो निम्न की स्थापना करें—

(अ) बनाई जाने वाली समति के सम्बन्ध में प्रत्येक पक्षकार के प्रवर्त्तनीय अधिकार

(ब) दिया जाने वाला प्रतिफल, तथा

(स) निपटारे की शर्त तथा तरीका।

संस्थान के लिए यह भी बहुधा आवश्यक होता है कि एक प्रभावी आंतरिक वित्तीय बजटन तथा प्रतिवेदन प्रणाली रखें। संस्थान ठेका आगम तथा ठेका लागतों के अनुमानों की समीक्षा करता है तथा जब जरूरी होता है तो उनका संशोधित करता है, जैसे-जैसे ठेका बढ़ता जाता है। ऐसे संशोधनों हेतु आवश्यकता अनिवार्यतः इंगित नहीं करतीं जो कि ठेके के परिणामों का विश्वसनीय तौर पर अनुमान नहीं लिया जा सकता है।

29. किसी ठेके की पूर्णता का चरण अनेक तरीकों से निर्धारित किया जा सकता है। संस्थान उस विधि का उपयोग करता है जो विश्वसनीय तौर पर किये गये कार्य को मापती है। अनुबन्ध या ठेके की प्रकृति पर निर्भर करके, विधि समावेश कर सकती है—

(अ) वह अनुपात जो रिपोर्टिंग तिथि तक किये गये कार्य के लिए लगी ठेका लगतों की अनुमानित राशि सम्पूर्ण ठेका लागतों से बनता है; या

(ब) किये गये कार्य के सर्वेक्षण; या

(स) ठेका कार्य के एक भौतिक अनुपात की पूर्णता।

प्रगति भुगतान तथा ग्राहकों से प्राप्त पेशगियाँ किये गये कार्य को हो सकता है अनिवार्यतः प्रकट करें।

30. जब पूर्णता का चरण रिपोर्टिंग तिथि तक लगी लागतों के हवाले से निर्धारित किया जाता है तो केवल वे ठेका लगातें जो किये गये कार्य को प्रदर्शित करती है रिपोर्टिंग तिथि तक लगी लागतों में शामिल की जाती हैं। ठेका लागतों के उदाहरण, जिनको अलग रखा जाता है, निम्न हैं—

(अ) ठेका लगातें जो अनुबन्ध या ठेके पर भावी गतिविधि से सम्बन्ध रखती हैं जैसे ऐसी सामग्री लागतें जो एक ठेका स्थल पर डिलीवर की जा चुकी हैं या एक ठेके में उपयोग हेतु रख दी गई है लेकिन अभी तक स्थापित, प्रयुक्त अथवा ठेका निष्पत्ति के दौरान काम नहीं लाई जा चुकी है, जब तक सामाग्रियाँ अनुबन्ध के लिए विशिष्टतः बनाई न जा चुकी हों; तथा

(ब) उपठेके के अन्तर्गत किये गये काम के उपठेकेदारों को पेशगी किये गये भुगतान।

31. जब किसी निर्माणी ठेके के परिणाम को विश्वसनीय तौर पर आँका न जा सके।

(अ) आगम की ठेका लागतों को केवल उस सीमा तक मान्यता दी जाती चाहिये जिस तक वसूलयावी संभावित हो; तथा

(ब) ठेका लागतों को उस अवधि में एक व्यय के रूप में मान्यता दी जानी चाहिये जिसमें उनको लगाया जाता है। निर्माणी ठेके पर एक प्रत्याशित हानि को अनुच्छेद-35 के अनुसार तुरन्त ही एक व्यय के रूप में मान्यता दी जानी चाहिये।

32. ठेके की प्रारम्भिक चरणों के दौरान बहुधा ऐसा होता है कि ठेके के परिणामों को विश्वसनीय तौर पर आंका नहीं जा सके। यह नहीं, यह भी संभव हो सकता है कि

© The Institute of Chartered Accountants of India

संस्थान लगी ठेका लागतों को वसूल न कर पाये। अतः ठेका आगम की केवल लगी हई लागतों की उस मात्रा तक ही मान्यता दी जाती है जिनको वसूल किये जाने की संभावना है। चूँकि ठेके के परिणामों का विश्वसनीय तौर पर अनुमान नहीं लगाया जा सकता है अतः किसी लाभ की मान्यता नहीं ली जाती। लेकिन भले ही ठेके के परिणामों को विश्वसनीय तौर पर नहीं आंका जा सकता हो तो भी यह संभव हो सकता है कि सम्पूर्ण ठेका लागतें सम्पूर्ण ठेका आगम से अधिक हो जायें। ऐसे मामलों में, सम्पूर्ण ठेका लागतों का अनुबन्ध के लिए सम्पूर्ण ठेका आगम पर कोई संभावित आधिक्य अनुच्छेद 36 के अनुसार तुरन्त ही एक व्यय के रूप में मान लिया जाता है।

33. ऐसी ठेका लागतें जिनकी वसूलयावी संभावित न हो तुरन्त ही एक व्यय के रूप में मानी जाती है। ऐसी परिस्थितियों के उदाहरण जिनमें लगी ठेका लागतों की वसूली योग्यता संभावित नहीं हो सकती है तथा जिनमें ठेका लागतों की इसलिए तुरन्त ही एक व्यय के रूप में मान्यता लिये जाने की आवश्यकता हो सकती है ऐसे अनुबन्धों का समावेश करती है।
   (अ) जो पूर्णतः प्रवर्त्तनीय न हो, अर्थात् उनकी वैधता गम्भीर तैर पर प्रश्नों के दायरे में है;
   (ब) जिसकी पूर्णता किसी लम्बित वाद या विधान के परिणामों की शर्त पर टिकी है;
   (स) ऐसी सम्पत्तियों से सम्बन्धित जिनको रद्द किया जा सकता है या त्यागा जा सकता;
   (द) जहाँ ग्राहक अपने दायित्वों को पूरा करने में असमर्थ हों; या
   (ई) जहाँ ठेकेदार ठेके के अन्तर्गत अपने दायित्वों को पूरा करने के लिए ठेके को पूरा करने में या अन्यथा असमर्थ हो।

34. जब ऐसी अनिश्चितताएं जो किसी अनुबन्ध या ठेके के परिणामों का आकलन करने से रोके विश्वसनीय तौर पर आगे विद्यमान न हों, तो निर्माणी ठेके से जुड़ी आगम तथा व्यय राशियाँ अनुच्छेद-31 के अनुसार लेने की अपेक्षा अनुच्छेद-21 के अनुसार मानी जानी चाहिए।

प्रत्याशित हानियों की मान्यता (Recognition of Losses)—

35. जहाँ यह संभावित हो कि सम्पूर्ण ठेका लागतें सम्पूर्ण ठेका आगम से अधिक होंगी तो सम्भावित हानि की तुरन्त ही एक व्यय के रूप में मान्यता दी जानी चाहिये।

36. ऐसी किसी हानि की राशि का निर्धारण किया जाता है निम्न की अनदेखी करते हुए—
   (अ) क्या ठेके का काम शुरू हो चुका है या नहीं;
   (ब) ठेका गतिविधि की पूर्णता का चरण; या
   (स) ऐसे अन्य ठेकों पर उत्पन्न होने वाली संभावित लाभ की राशि जिनको अनुच्छेद 4 के अनुसार एक एकाकी निर्माणी ठेके के रूप में नहीं लिया जाता।

अनुमानों में परिवर्तन (Changes in Estimation)—

37. पूर्णता के प्रतिशत की विधि को ठेका आगम तथा ठेका लागतों के चालू अनुमानों के प्रति प्रत्येक लेखांकन अवधि में एक संचयी आधार पर लागू किया जाता है। अतः ठेका आगम या ठेका लागतों के अनुमान में किसी परिवर्तन का प्रभाव या किसी ठेके के परिणामों के अनुमान में किसी परिवर्तन का प्रभाव लेखांकन अनुमान में परिवर्तन के रूप में लेखाबद्ध की जाती है। देखें लेखांकन मानदण्ड (AS)-5 अवधि हेतु शुद्ध लाभ या

© The Institute of Chartered Accountants of India

शुद्ध हानि, पूर्व अवधि मदें तथा लेखांकन नीतियों में परिवर्तन, परिवर्तित अनुमानों को उस अवधि के लाभ या हानि के विवरण में मान ली गई आगम तथा व्ययों की राशि के निर्धारण में काम लाया जाता है। जिनमें परिवर्तन किया जाता है तथा आगे आने वाली अवधियों में ऐसा किया जाता है।

अभिव्यक्ति (Disclosure)—

38. एक संस्थान को प्रकट करना चाहिये—
    (अ) अवधि में आगम के रूप में मान्यता दी गई ठेका आगम की राशि;
    (ब) अवधि में मानी गई ठेका आगम की राशि के निर्धारण हेतु प्रयुक्त विधियाँ; तथा
    (स) प्रगति पर ठेकों की पूर्णता के चरण में निर्धारण हेतु प्रयुक्त विधियाँ।

39. एक संस्थान को रिपोर्टिंग तिथि को प्रगति पर चल रहे ठेकों के लिए निम्न की अभिव्यक्ति करनी चाहिये—
    (अ) रिपोर्टिंग तिथि तक लगी लागतों तथा माने गये लाभों (घटाया मानी गई हानियाँ) की कुल राशि।
    (ब) प्राप्त पेशगी राशियाँ, तथा
    (स) रोकी गई राशियाँ (Amount of Retentions)

40. रोगी गई राशियाँ (Retentions) प्रगति बिलिंग की ऐसी राशियाँ हैं जो ऐसी राशियों के भुगतान हेतु ठेके में निर्दिष्ट शर्तो के पूरा होने तक या दोषों को ठीक किये जाने तक चुकाई नहीं जातीं। प्रगति बिलिंग एक ठेके पर किये गये काम के लिए बिल की गई राशियाँ हैं चाहे उनको ग्राहक द्वारा चुकाया जा चुका है या नहीं। अग्रिम राशियाँ या पेशगियाँ (Advance) सम्बन्धित कार्य के पूरा होने से पूर्व ठेकेदार द्वारा प्राप्त राशियाँ हैं।

41. एक संस्थान को प्रस्तुत करना चाहिये—
    (अ) एक सम्पत्ति के रूप में ठेके कार्य के लिए ग्राहकों से मिलने वाली सकल राशि, तथा
    (ब) एक दायित्व के रूप में ठेका कार्य के लिए ग्राहकों को देय सकल राशि।

42. ठेका कार्य के लिए ग्राहकों से मिलने वाली सकल राशि निम्न की शुद्ध राशि होती है—
    (अ) लगी लागतें जमा मान्यता दिया गया लाभ; तथा
    (ब) मानी गई हानियाँ तथा प्रगति बिलिंग का योग।

    उन सभी प्रगति पर चल रहे ठेकों के लिए जिनके लिए लगी लागतें जमा माना गया लाभ (घटायें–मानी गई हानियाँ) प्रगति बिलिंग से अधिक रहे।

43. ठेका कार्य के लिए ग्राहकों को देय सकल राशियाँ निम्न की शुद्ध राशि होती है—
    (अ) मान्यता दी गई हानियों तथा प्रगति बिलिंग्स की कुल राशि; घटायें
    (ब) लगी लागतें जमा माना गया लाभ।

    ऐसे सभी ठेकों के लिए जो प्रगति पर है जिनके लिए प्रगति बिलिंग्स लगी लागतों जमा माने गये लाभों से अधिक हो (घटायें–मानी गई हानियाँ)

44. एक संस्थान लेखांकन मानदण्ड 4 (AS-4 आकस्मिकताएं तथा चिट्ठा तिथि के बाद होने वाली घटानाएं) के अनुसार किसी आकस्मिकता की अभिव्यक्ति करता है। आकस्मिकताएं ऐसी मदों से उत्पन्न हो सकती हैं जैसे वारन्टी लागतें, जुर्माने या सम्भावित हानियाँ।*

---

* AS-29 के अनुसरण में प्रावधान आकस्मिक दायित्व और आकस्मिक सम्पत्ति 1 अप्रैल, 2004 पर या बाद में लेखांकन अवधि के सम्बन्ध में अनिवार्य हो, लेखांकन मानदण्ड (AS)-4 के सभी अनुच्छेद जोकि अन्य भारतीय लेखांकन मानदण्ड के द्वारा हद तक आकस्मिक ठहराव के साथ सौदा छोड़कर वापस लिया ये सम्पत्ति की हानि के साथ सौदा करते थे शामिल नहीं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

यह परिशिष्ट केवल निर्दशीय है तथा यह विवरण लेखा मानकों के प्रारूप का एक हिस्सा नहीं है। इस परिशिष्ट का प्रयोजन लेखा मानक के लागू होने को उदाहरण द्वारा समझाने में सहायता करता है।

लेखांकन नीतियों का प्रकटीकरण लेखांकन नीतियों प्रस्तुतीकरण के उदाहरण निम्नलिखित हैं। निश्चित मूल्य निर्माण ठेके से आगम को पूर्णिता पर की प्रतिशत विधि मान्यता दी जायेगी। प्रत्येक ठेके हेतु कुल अनुमानित श्रम घण्टों तथा प्रतिवेदन तिथि तक हुए श्रम घण्टों के प्रतिशत के सन्दर्भ द्वारा मापांकन होगा।

लागत जमा अनुबन्ध से आगम को मान्यता अवधि के दौरान वसूली योग्य व्यय लागतों जोड़ें अर्जित शुल्क के सन्दर्भ द्वारा दी जाएगी, ठेके की कुल अनुमानित लागत को प्रतिवेदन तिथि तक वहन व्यय उस लागत के अनुपात द्वारा मापी जायेगी। ठेका आगम तथा व्ययों का निर्धारण निम्न उदाहरण एक ठेके की पूर्णता के स्तर तथा ठेके की आगम एवं व्ययों के अनुमोदन के समय को निर्धारण करने का एक निर्देश है। (मानक के अनुच्छेद 31 से 34 को देखें) यहाँ नीचे दर्शाया गई राशियाँ लाखों रुपये में हैं। एक निर्माणी ठेकेदार एक पुल के निर्माण का ₹ 9,000 हेतु एक निश्चित मूल्य ठेका लेता है। ठेके कि तत्कालित सहभागी आगम की राशि ₹ 9,000 है। ठेकेदार द्वारा अनुमानित ठेके की तत्कालिक लागत ₹ 8,000 है। इस पुल के निर्माण में 3 वर्षों का समय लगेगा।

प्रथम वर्ष के अन्त पर ठेकेदार अनुमानित करता है कि ठेका लागत ₹ 8,050 तक बढ़ जायेगी।

द्वितीय वर्ष में ग्राहक एक विचलन को अनुमोदित करता है जिसके परिणाम में ठेका आगम ₹ 200 से तथा अनुमानित अतिरिक्त ठेका लागत ₹ 150 बढ़ जाती है। दूसरे वर्ष के अन्त पर कार्यस्थल पर भण्डार में ₹ 100 की मानक सामग्री शामिल है जिसका तीसरे वर्ष में परियोजना की पूर्णता हेतु किया गया।

नवीनतम अनुमानित कुल ठेका लागत हेतु वहन प्रतिवेदन तिथि तक किये गये कार्य हेतु उस ठेका लागत के अनुपात की गणना द्वारा ठेके की पूर्णता का स्तर ठेकेदार द्वार निर्धारित किया जायेगा।

निर्माणी अवधि के दौरान वित्तीय समंकों का सारांश निम्नलिखित है—

(₹ लाखों में)

	वर्ष 1	वर्ष 2	वर्ष 3
ठेके में सहमत आगम की तत्कालिक राशि	9,000	9,000	9,000
विचलन		200	200
कुल ठेका	9,000	9,200	9,200
प्रतिवेदन तिथि तक उठायी गई ठेका लागतें	2,093	6,168	8,200
पूर्णता की ठेका लगातें	5,957	2,032	—
कुल अनुमानित ठेका लागतें	8,050	8,200	8,200
अनुमानित लाभ	950	1,000	1,000
पूर्णता का स्तर	26%	74%	100%

© The Institute of Chartered Accountants of India

दूसरे वर्ष हेतु पूर्णता का स्तर (74%) प्रतिवेदन तिथि तक किये गये कार्य हेतु उठाई गयी ठेका लागत को छोड़कर निर्धारित किया गया है कार्यस्थल पर भण्डार में ₹100 मानक सामग्री के तीसरे वर्ष में प्रयुक्त हुई है।

तीन वर्षों में लाभ एवं हानि के विवरण में अनुमोदित आगम व्यय एवं लाभों की राशियाँ निम्नलिखित है—

	प्रतिवेदन तिथि तक	पूर्व वर्षों में अनुमोदित	चालू वर्ष में अनुमोदित
वर्ष 1			
आगम (9,000 × .26)	2,340	—	2,340
व्यय (8,050 × .26)	2,093	—	2,093
लाभ	247		247
वर्ष 2			
आगम (9,200 × .74)	6,808	2,340	4,468
व्यय (8,200 × .74)	6,068	2,093	3,975
लाभ	740	247	493
वर्ष 3			
आगम (9,200 × 1.00)	9,200	6,808	2,392
व्यय	8,200	6,068	2,132
लाभ	1,000	740	260

ठेके प्रकटीकरण (Contract Disclosures)—एक ठेकेदार जो अपने परिचालन के पहले वर्ष के अन्त तक पहुँच गया है। इस ठेके पर की गयी सभी व्ययों का भुगतान रोकड़ में हुआ तथा सभी प्रकटी विपत्रों एवं इसके आस्तियों को रोकड़ में प्राप्त किया B,C तथा E ठेकों में उठायी गयी ठेका लागत में क्रय की गयी उस सामग्री की लागत शामिल है। जिनको प्रतिवेदन तिथि तक ठेका प्रदर्शन में प्रयुक्त नहीं किया गया B,C तथा E ठेकों हेतु ग्राहकों द्वारा अग्रिम दे दिया गया और ठेकेदार द्वारा अभी तक कार्य नहीं किया गया।

प्रथम वर्ष के अन्त में प्रगतिशील इन पाँच ठेकों की स्थिति निम्नानुसार है—

ठेके (लाखों में राशि)

	A	B	C	D	E	कुल
अनुच्छेद-21 के अनुसार अनुमोदित ठेका आगम	145	520	380	200	55	1,300
अनुच्छेद-21 के अनुसार अनुमोदित ठेका व्यय	110	450	350	250	55	1,215
अनुच्छेद-35 के अनुसार अनुमोदित अनुमानित हानियाँ	—	—	—	40	30	70
अनुमोदित लाभों से घटायें अनुमोदित हानियाँ	35	70	30	(90)	(30)	15

© The Institute of Chartered Accountants of India

अवधि में उठाई गई ठेका लागतें	110	510	450	250	100	1,420
अनुच्छेद-21 के अनुसार अवधि में ठेका व्ययों के रूप में उठायी गयी अनुमोदित ठेका लागत	110	450	350	250	55	1,215
अनुच्छेद-28 के अनुसार एक सम्पत्ति के रूप में अनुमोदित भावी गतिविधि से सम्बन्धित ठेका लागतें	—	60	100	—	45	205
ठेका आगम (ऊपर देखें)	145	520	380	200	55	1,300
प्रगतिगत विपत्र (अनुच्छेद 40)	100	520	380	180	55	1,235
गैर विपत्री ठेका आगम	45	—	—	20	—	65
अग्रिम (अनुच्छेद-40)	—	80	20	—	20	125

मानक के अनुसार प्रकट की जाने वाली राशियाँ निम्नलिखित हैं—

अवधि की आगम के रूप में अनुमोदित ठेका आगम [अनुच्छेद-38(a)]	1,300
प्रतिवेदन तिथि तक अनुमोदित लाभों (अनुमोदित हानियों को घटाकर) तथा उठायी गयी ठेका लागतें [अनुच्छेद-39 (a)]	1,435
प्राप्त अग्रिम [अनुच्छेद-39 (b)]	125
ठेका कार्य हेतु ग्राहक से सकल देय राशि— अनुच्छेद-41(a) के अनुसार एक सम्पत्ति के रूप में प्रस्तुत	220
ठेका कार्य हेतु ग्राहक पर देय सकल राशि— अनुच्छेद-41(b) के अनुसार एक दायित्व के रूप में प्रस्तुत	(20)

अनुच्छेद-39(a), 41(a) तथा 41(b) के अनुसार प्रस्तुत राशियों की गणना निम्नलिखित है—

(राशियों लाखों में)

	A	B	C	D	E	कुल
ग्रायी राशि ठेका लागतें	110	510	450	250	100	1,420
अनुमोदित लाभ घटायें अनुमोदित हानियाँ	35	70	30	(90)	(30)	15
	145	580	480	160	70	1,435
प्रकृतिगत विपत्र	100	520	380	180	55	1,235
ग्राहकों द्वारा देय	45	60	100		15	220
ग्राहकों को देय	—	—	—	(20)	—	(20)

अनुच्छेद 39-(a) के अनुसार प्रस्तुत राशि वर्तमान अवधि के समान ही है, क्योंकि प्रकटीकरण प्रथम वर्ष के संचालन से सम्बद्ध है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

ए एस 9 : आगम मान्यता

[AS 9 : REVENUE RECOGNITION]

"आगम मान्यता" पर भारतीय चार्टर्ड लेखाकार संस्थान द्वारा निर्गमित लेखांकन मानदण्ड (AS-9) का पाठ्यक्रम नीचे दिया जा रहा है।*

प्रारम्भिक वर्षों में, यह लेखांकन मानदण्ड परामर्शदात्री प्रकृति का रहेगा। इस अवधि के दौरान इस मानदण्ड के प्रयोग की सार्वजनिक तथा निजी क्षेत्रों के बड़े वाणिज्यिक, औद्योगिक तथा व्यावसायिक उपक्रमों तथा मान्यता प्राप्त स्टॉक ऐक्सचेंज में सूचीबद्ध कम्पनियों को सिफारिश की जा रही है।

परिचय (Inroduction)—

1. यह विवरण किसी उपक्रम के लाभ-हानि के विवरण में, आगम की मान्यता के आधारों का वर्णन करता है। विवरण उपक्रम की निम्न साधारण गतिविधियों के दौरान उत्पन्न होने वाले आगम की मान्यता से सम्बन्धित है—
   (i) माल के विक्रय**,
   (ii) सेवाएं प्रदान करके, तथा
   (iii) ब्याज, रायल्टी तथा लाभांश की आय जो संस्था के उपक्रमों के दूसरों द्वारा उपयोग के कारण होती है।
2. लेकिन यह विवरण निम्न के आगम की बात नहीं करता क्योंकि उन पर विशेष ध्यान की आवश्यकता है—
   (i) निर्माणी ठेकों से उत्पन्न आगम,
   (ii) किराया क्रय तथा बट्टा अनुबन्धों से उत्पन्न आगम,
   (iii) सरकारी सहायता तथा अनुदान से प्राप्त आगम,
   (iv) बीमा अनुबन्धों से उत्पन्न बीमा कम्पनियों के आगम।
3. उल्लेखनीय है कि इस विवरण के उद्देश्यों हेतु निम्न को आगम की परिभाषा में शामिल नहीं किया गया है—
   (i) स्थायी सम्पत्तियों के मूल्य में वृद्धि
   (ii) न वसूल हुए धारिता लाभ (Unrealised holding gains)
   (iii) विदेशी मुद्रा वित्तीय विवरणों के विनिमय पर उत्पन्न समायोजनों तथा विनिमय दरों में परिवर्तनों से उत्पन्न वसूल हुए या न वसूल हुए लाभ,
   (iv) चल रही राशि से कम पर किसी दायित्व के निपटान से उत्पन्न वसूल हुए लाभ,
   (v) किसी दायित्व की चल रही राशि की पुनः स्थापना से उत्पन्न वसूल न हुए लाभ।

---

* इस AS द्वारा यह दोहराया गया है कि (अन्य ए एस के मामलों की तरह) तीन आधारभूत लेखांकन मान्यताओं अर्थात् चालू व्यवसाय, स्थिरता, और उपार्जन का वित्तीय कर्त्तव्यों की तैयारी और प्रस्तुति में पालन किया जाना चाहिए,

** देखें ए स आई 14

© The Institute of Chartered Accountants of India

परिभाषायें (Definitions)—

4. महत्वपूर्ण शब्दों के साथ इस विवरण में निम्नलिखित शब्दों का प्रयोग किया गया है।

4.1. **आगम** (Revenue)—आगम से आशय रोकड़, प्राप्य रकमों या अन्य परिणामों के ऐसे सकल अन्तर्वाह से है जो उपक्रम* की सामान्य प्रक्रियाओं से उत्पन्न होते हैं। यह माल के विक्रय, सेवायें सेवायें प्रदान करने एवं उपक्रम के अन्य प्रयोगों जैसे–प्राप्य ब्याज, रायल्टी एवं लाभांशों से प्राप्त होता है। आगम की माप ग्राहकों को सेवायें प्रदान करने या माल देने से सम्बन्धित होती है तथा संसाधनों के प्रयोग से उत्पन्न पुरस्कारों से सम्बन्धित होता है। एजेन्सी के सम्बन्ध में, कमीशन की राशि तथा नकद, प्राप्य या अन्य परिणामों का सकल अन्तर्प्रवाह होता है।

4.2. **पूर्ण सेवा अनुबन्ध विधि** (Completed Service Contract Method)—लेखांकन की वह प्रणाली है जो आगम की राशि को केवल लाभ व हानि के विवरण में आगम के रूप में जानी जाती है। यह तभी होती है जबकि अनुबन्ध में सेवाओं का प्रदान पूरा हो गया है या निकटम पूरा हो गया हो।

4.3. **आनुपातिक पूर्णता विधि** (Proportionate Copmletion Method)—लेखांकन की वह विधि होती है जो कि आगम को लाभ-हानि के विवरण में आनुपातिक रूप से मानी जाती है एवं अनुबन्ध में पूर्ण सेवाओं के प्रदान करने से जुड़ी होती है।

व्याख्या (Explanation)—

5. आगम स्वीकृति मुख्य रूप से उपक्रम के लाभ-हानि के विवरण में आगम की पहचान के समय से सम्बन्धित होती है। व्यवहार के सम्बन्ध में आगम की राशि सामान्यतः व्यवहार में शामिल पक्षों के मध्य ठहाराव के निर्धारण से होता है। जब राशि के निर्धारण के सम्बन्ध में अनिश्चिततायें विद्यमान होती हैं तो ये अनिश्चिततायें आगम की स्वीकृति के समय को प्रभावित कर सकती हैं।

6. **माल का विक्रय** (Sale of Goods)—

6.1. आगम को निर्धारित करते समय माल के विक्रय को शामिल किया जाता है जिससे विक्रेता माल का हस्तान्तरण किसी प्रतिफल के बदले क्रेता को करता है। अधिकांश स्थितियों में माल के रूप में सम्पत्ति का हस्तान्तरण करते समय जोखिम व स्वामित्व का हस्तान्तरण भी क्रेता को हो जाता है। ऐसी भी परिस्थितियाँ हो सकती हैं जहाँ माल के रूप में सम्पत्ति के हस्तान्तरण में जोखिम व स्वामित्व को हस्तान्तरित नहीं किया जाता है। इन सभी परिस्थितियों में आगम की पहचान सम्बन्धित जोखिम व स्वामित्व के हस्तान्तरण के समय होती है। अधिकांश ऐसा भी होता जबकि सुपुर्दगी में या तो क्रेता की ओर से या विक्रेता की ओर से विलम्ब हुआ हो तथा जोखिम

---

* संस्थान ने 2005 में अन्तर विभागीय हस्तान्तरण की शीर्षक उपचार में एक घोषणा जारी की है, इस घोषणा के अनुसार बिक्री के रूप में अन्तर सम्भागीय स्थानान्तरण की मान्यता एक अनुचित उपचार है और ए एस 9 के साथ असंगत है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

दोषी पक्षकार की तरफ होती है। क्योंकि यदि यह विलम्ब न होता तो कोई जोखिम भी नहीं होता। कभी-कभी कुछ पक्षकार इस बात के लिए सहमत हो जाते हैं कि जोखिम का हस्तान्तरण स्वामित्व के हस्तान्तरण के समय से पृथक समय पर होगा।

6.2. कुछ परिस्थितियों के अन्तर्गत विशेष उद्योगों में जैसे—जब कृषि सम्बन्धी फसलों के कटने का समय हो गया हो खानों से माल निकाल लिया गया हो तो व्यवहार को पूरा होने से पूर्व आगम की उत्पत्ति हो जाती है। ऐसी परिस्थितियों मे जबकि अनुबन्ध के अन्तर्गत या सरकारी गारण्टी के अन्तर्गत या जहाँ बाजार विद्यमान हो तथा विक्रय के असफल होने पर जोखिम को वहन करने की शक्ति हो तो वहाँ शुद्ध वसूली के मूल्य पर माल को शामिल किया जाता है। ऐसी राशियाँ जो इस विवरण की परिभाषा अनुसार आगम नहीं होतीं, उन्हें कभी-कभी लाभ-हानि के विवरण के रूप में पहचाना जाता है तथा उपयुक्त तौर पर व्यक्त किया जाता है।

7. **सेवायें प्रदान करना** (Rendering of Service)—

7.1. सेवाओं वाले व्यवहारों में आगम को सामान्यतः सेवा के पूरा होने पर पहचाना जाता है, इसमें या तो आनुपातिक पूर्णता की विधि या पूर्ण सेवा अनुबन्ध विधि का प्रयोग किया जाता है।

(i) **आनुपातिक पूर्णता विधि** (Proportionate Completion Method)— निष्पादन में एक से अधिक कार्यों के निर्वाह को सम्मिलित किया जाता है। प्रत्येक कार्य के निष्पादन के सन्दर्भ में आनुपातिक रूप से आगम को मान्यता प्रदान की जाती है। इस विधि के अन्तर्गत आगम की मान्यता को अनुबन्ध मूल्य, समायोजित लागतों, कार्यों की संख्या या अन्य उचित आधारों पर निर्धारित की जाती है। व्यावहारिक उद्देश्यों के लिए जब किसी विशिष्ट अवधि के समय कार्यों की अनिर्धारणीय संख्या के द्वारा सेवायें प्रदान की जाती हैं तो आगम की सीधी रेखा विधि के आधार पर निर्दिष्ट अवधि के दौरान जब तक इस बात का कोई साक्ष्य नहीं होता कि कोई अन्य विधि निष्पत्ति के पैटर्न की कहीं अच्छी अभिव्यक्ति नहीं करती।

(ii) **पूर्ण सेवा अनुबन्ध विधि** (Completed Service Contract Method)— इसमें एक ही कार्य के निर्वाह के निष्पादन को शामिल किया जाता है। वैकल्पिक रूप में, सेवाओं को एक से अधिक कार्यों के रूप में पूरा किया जाता है तथा पूरी होने वाली सेवायें व्यवहार के सम्बन्ध में इतनी महत्वपूर्ण होती हैं जो कुल मिलाकर निष्पादन का कार्य नहीं किया जा सकता, जब तक कि अन्य कार्यों के निर्वाह को पूरा कर लिया जाये। पूर्ण सेवा अनुबन्ध विधि निष्पादन के उन कार्यों के लिए अनिवार्य होती है तथा उसी के अनुसार आगम को मान्यता प्रदान की जाती है जब एकल या अन्तिम गतिविधि अंजाम पाती है तथा सेवा चार्ज योग्य हो जाती है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

8. **उपक्रम के ब्याज, रायल्टी एवं लाभांश प्राप्त वाले संसाधनों का प्रयोग दूसरों के द्वारा** (The Use by other of Enterprise Yielding Interest, Royalties and Dividends)—

8.1. उपक्रम के ऐसे साधनों का दूसरों के द्वारा प्रयोग निम्न में बढ़ोतरी प्रदान करता है—

(i) **ब्याज**—उपक्रम के नकद संसाधनों या राशियों के प्रयोग के व्यय,

(ii) **रायल्टी**—सम्पत्तियों जैसे—पेटेण्ट्स, ट्रेडमार्क एवं कॉपीराइट के प्रयोग के व्यय,

(iii) **लाभांश**—अंशों में विनियोगों को धारण करने से मिले पुरस्कार।

8.2. अधिकांश परिस्थितियों में उपार्जित ब्याज, समय के आधार पर देय राशि तथा उचित दर के द्वारा निर्धारित किया जाता है। सामान्यतः छूट या ऋण प्रतिभूतियों पर प्रीमियम को इस रूप में लिया जाता हैं जैसे कि यह परिपक्वता की तिथि पर उपार्जित हो गया हो।

8.3 उचित अनुबन्ध की शर्तों के अनुसार उपार्जित रायल्टी को सामान्यतः इस आधार पर मान्यता प्राप्त होती है जो कि व्यवहारों के सारांश के रूप में होती है तथा विधिपूर्वक ढंग से पहचान हो सकती है।

8.4. अंशों में विनियोगों से लाभांश लाभ-हानि के विवरण के रूप में तब तक नहीं पहचाना जाता जब तक कि भुगतान प्राप्ति का अधिकार स्थापित न हो जाए।

8.5. जब विदेशों से ब्याज, रायल्टी व लाभांश को विनिमय की अनुमति की आवश्यकता होती है एवं भुगतान में अनिश्चितता का अनुमान होता है, तो आगम को स्थगित करने की आवश्यकता नहीं होती।

9. **आगम मान्यता पर अनिश्चितताओं का प्रभाव** (Effect of Uncertainties on Revenue Recognition)—

9.1. आगम स्वीकृति के लिए यह आवश्यक होता हे कि आगम मापने योग्य होता है तथा विक्रय के समय या सेवायें प्रदान करने के समय यह अनुचित नहीं होगा कि उससे अन्तिम परिणाम की आशा की जाये।

9.2. उचित अनिश्चितता के साथ संग्रह की राशि को आंकने की योग्यता दावे के समय जहाँ कम होती है, जैसे—मूल्य स्थिरता, निर्यात प्रेरणायें, ब्याज इत्यादि को आगम की मान्यता को अनिश्चितता की सीमा तक स्थगित कर दिया जाता है। इन परिस्थितियों में आगम को पहचाना केवल उचित होगा जबकि यह निश्चित हो कि संग्रह अवश्य होगा। जहाँ संग्रह के सम्बन्ध में कोई अनिश्चितता न हो तो आगम की पहचानना विक्रय या सेवा प्रदान करने के समय होगी भले ही इसका भुगतान किस्तों में हुआ हो।

9.3. जहाँ विक्रय या सेवा प्रदान करने के समय के उपरान्त वसूलयावी योग्यता से सम्बन्धित अनिश्चितता उत्पन्न होती है वहाँ उचित होगा कि अनिश्चितता को प्रदर्शित करते हुये पृथक प्रावधान किया जाये न कि मूलतः रिकॉर्ड किये गये आगम की राशि का समायोजन किया जाये।

© The Institute of Chartered Accountants of India

9.4. आगम के सम्बन्ध में महत्वपूर्ण तत्व यह है कि माल के विक्रय, सेवायें प्रदान करने या उपक्रम के संसाधनों का दूसरों द्वारा प्रयोग विचारणीय होता है। जहाँ यह प्रतिफल उचित सीमाओं में निर्धारण योग्य नहीं होता तो आगम की मान्यता को स्थगित कर दिया जाता है।

9.5. जब अनिश्चितताओं के कारण आगम की मान्यता को स्थगित कर दिया जाता है तो यह उस अवधि का आगम माना जाता है जिसमें कि यह वास्तविक रूप से पहचाना गया है।

लेखांकन मानदण्ड (Accounting Standard)—

(लेखांकन मानदण्ड में इस विवरण के अनुच्देद 10-14 को शामिल किया जाता है। मानदण्ड इस विवरण के अनुच्छेद 1-9 एवं लेखांकन मानदण्डों के विवरणों की प्रस्तावना के रूप में पढ़ा जाना चाहिए)।

10. विक्रय या सेवाओं के व्यवहारों के रूप में आगम को भी पहचानना चाहिए जबकि अनुच्छेद 11 एवं 12 में दी गयी बातें सन्तुष्ट हों, निष्पादन के समय यह उचित नहीं है कि संग्रह को स्वीकार किया जाये। यदि कोई दावा करते समय संग्रह को स्वीकार करना अनुचित हो तो आगम को स्थगित कर देना चाहिए।

11. माल के विक्रय के व्यवहार में निष्पादन को तभी पूर्ण मानना चाहिए जबकि निम्नलिखित शर्तें सन्तुष्ट हों:

    (i) माल के विक्रेता ने क्रेता को सम्पत्ति का पूर्ण हस्तान्तरण कर दिया हो, सम्बन्धित जोखिम व स्वामित्व भी हस्तान्तरित कर दिया हो तथा विक्रेता के पास माल का कोई ऐसा प्रभावी नियन्त्रण न रहा हो जो कि स्वामित्व से सम्बन्धित हो, एवं

    (ii) प्रतिफल की राशि के सम्बन्ध में कोई महत्वपूर्ण अनिश्चितता विद्यमान न हो जो कि माल के विक्रय से जुड़ी हो।

12. सेवायें प्रदान करने या निष्पादन के व्यवहार के सम्बन्ध में निष्पादन का मापन पूर्ण सेवा अनुबन्ध विधि या आनुपातिक पूर्ण विधि के द्वारा पूर्ण होना चाहिए जो आगम से सम्बन्धित हो। इस निष्पादन को प्राप्त हुआ माना जाना चाहिए जब उस प्रतिफल की राशि के सम्बन्ध में कोई महत्वपूर्ण अनिश्चितता विद्यमान न हो जो सेवाएँ प्रदान करने से उत्पन्न होगी।

13. उपक्रम के संसाधनों का दूसरों के द्वारा प्रयोग से आगम अनुरूप ब्याज, रायल्टी, एवं लाभांश से उत्पन्न होता है, जबकि कोई अनिश्चितता विद्यमान न हो। ये आगम निम्न आधारों पर पहचाने जाते हैं:

    (i) **ब्याज**—आनुपातिक रूप से देय राशि तथा लागू दर को ध्यान में रखना पड़ता है।

    (ii) **रॉयल्टी**—सम्बन्धित ठहराव की शर्तों के साथ उचित आधार पर।

    (iii) **अंशों में विनियोगों से लाभांश**—जब स्वामी का भुगतान प्राप्त करने का अधिकार स्थापित हो जाता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

प्रकटीकरण (Disclosure)—

14. लेखांकन नीतियों की अभिव्यक्ति पर लेखांकन मानदण्ड-1(AS-1) द्वारा अपेक्षित अभिव्यक्तियों के अतिरिक्त किसी भी उपक्रम को उन परिस्थितियों को भी अभिव्यक्त करना चाहिये जिनमें आगम मान्यता को महत्वपूर्ण अनिश्चितताओं के निदान के रहते स्थगित किया जा चुका है।

यह परिशिष्ट केवल निदर्शी है और इस वक्तव्य में लेखा मानक समूह चार का प्रारूप भाग नहीं है। परिशिष्ट का प्रयोजन व्यावसायिक स्थितियों की एक संख्या में मानक के आवेदन का वर्णन करने के लिए एक प्रयास को स्पष्ट करने में सहायता करना है।

(A) माल की बिक्री (Sale of Goods)—

1. **क्रेता की प्रार्थना पर माल की सुपुर्दगी का स्थगन तथा क्रेता द्वारा स्वामित्व ग्रहण करना** (Delivery is delayed at buyer's request and buyer takes title and accepts billing)—

   इस परिस्थिति में माल की सुपुर्दगी पूर्ण न होने पर भी आय को पहचाना जाना चाहिए। माल के सम्बन्ध में इस बात की तरफ भी ध्यान देना है कि बिका हुआ माल पहचाना हुआ है तथा बिक्री के समय सुपुर्दगी के लिए तैयार था।

2. **शर्तों के साथ सुपुर्दगी** (Delivered subject to conditions)—

   (i) **प्रतिष्ठान तथा निरीक्षक की शर्त के साथ माल की बिक्री**—आय की पहचान तब तक नहीं करनी चाहिए जब तक ग्राहक माल की सुपुर्दगी न ले ले तथा प्रतिष्ठान तथा निरीक्षक न करा ले।

   (ii) **अनुमोदन पर माल की बिक्री**—आय को उस समय पहचाना जाना चाहिए जब ग्राहक ने माल को औपचारिक रूप से स्वीकार किया है अथवा ग्राहक ने माल को स्वीकार करने सम्बन्धी कोई कार्य किया है अथवा अस्वीकृति की अवधि समाप्त हो चुकी है अथवा यदि कोई समय निश्चित नहीं किया गया है तो उचित समय समाप्त हो चुका है।

   (iii) **ग्राहक को माल वापस करने के असीमित अधिकारों के साथ माल की सुपुर्दगी**—इस प्रकार की माल की बिक्री में आय की पहचान समझौते के सार पर निर्भर करती है। यदि माल की खुदरा बिक्री इस प्रकार की गारण्टी देते हुए की गई है कि यदि माल से ग्राहक को पूर्ण सन्तुष्टि नहीं हुई तो उसे उसका पूरा मूल्य वापस दिया जावेगा। इस प्रकार की बिक्री में माल की बिक्री के साथ आय की पहचान की जा सकती है परन्तु गत अनुभवों के आधार पर इस प्रकार की बिक्री पर उचित आयोजन का निर्माण करना चाहिए।

   यदि माल की बिक्री प्रेषण पर की गई है तो आय की पहचान निम्न प्रकार करनी चाहिए—

   (iv) **प्रेषण पर माल की बिक्री**—एजेन्ट ने प्रेषक की तरफ से माल बेचना स्वीकार किया है। इस प्रकार की बिक्री में आय की पहचान तब तक नहीं करनी चाहिए जब तक कि एजेन्ट ने माल तीसरे पक्ष को न बेच दिया हो।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(v) **माल की नकद बिक्री**—इस प्रकार की बिक्री में एजेन्ट के द्वारा अथवा प्रेषक के द्वारा नकद प्राप्ति पर ही आय की पहचान करनी चाहिए।

3. **क्रेता द्वारा माल का अनेक किस्तों में भुगतान तथा विक्रेता द्वारा क्रेता को अन्तिम किस्त भुगतान करने पर ही माल की सुपुर्दगी**—इस प्रकार की बिक्री में माल की सुपुर्दगी देने के पश्चात् ही आय की पहचान की जानी चाहिए। यदि गत वर्षों के अनुभव यह व्यक्त करता है कि इस प्रकार की अधिकांश बिक्रियाँ पूर्ण हुई हैं, ऐसी स्थिति में किस्तों की महत्वपूर्ण राशि जमा कराने पर भी आय की पहचान की जा सकती है।

4. **ऐसे माल की बिक्री जो बिक्री के समय स्टॉक में नहीं है**—यदि ऐसे माल की बिक्री की गई है, जो वर्तमान में स्टॉक में नहीं है तथा सुपुर्दगी देने हेतु जिसका निर्माण कार्य अभी किया जाना है तो ऐसी स्थिति में आय की पहचान उसी समय करनी चाहिए जब माल निर्मित होकर सुपुर्दगी के लिए पूर्ण रूप से तैयार हो जाए।

5. **बिक्री अथवा खरीद समझौते अर्थात् जहाँ पर विक्रेता ने माल बेचने के साथ-साथ उसी माल को किसी बाद की तिथि को खरीदने का समझौता कर लिया है**—इस प्रकार के समझौते वस्तुतः प्रबन्ध के समझौते हैं और इसमें आय की पहचान नहीं करनी चाहिए।

6. **मध्यस्थों को बिक्री अर्थात् वितरकों अथवा व्यापारियों को पुनः बिक्री करने हेतु बिक्री**—यदि इस प्रकार की बिक्री में स्वामित्व से सम्बन्धित महत्वपूर्ण जोखिम हस्तान्तरित हो चुकी है तो इन व्यवहारों में आय की पहचान की जा सकती है। यदि इस प्रकार की बिक्री में क्रेता एजेन्ट की तरह कार्य करता है, ऐसी परिस्थिति में इनको बिक्री की तरह मानना चाहिए।

7. **प्रकाशनों के लिए शुल्क**—यदि प्रकाशनों के लिए शुल्क अग्रिम प्राप्त कर लिया गया है तथा सम्बन्धित अवधि के विभिन्न वर्षों के प्रकाशन आपूर्ति का मूल्य समान है, तब ऐसी स्थिति में सम्बन्धित अवधि के विभिन्न वर्षों में आय को सीधी रेखा पद्धति पर बंटित कर देना चाहिए। यदि सम्बन्धित अवधि के विभिन्न वर्षों में की जाने वाली प्रकाशन आपूर्ति के मूल्य में भिन्नता है तो भिन्न-भिन्न वर्षों में की गई बिक्री की कुल बिक्री के अनुपात में आय को बंटित कर देना चाहिए।

8. **किस्त बिक्री** (Instalment Sales)—यदि प्रतिफल किस्तों में प्राप्त किया जाता है तब ब्याज को छोड़कर बिक्री मूल्य से सम्बन्धित आय को बिक्री की तिथि पर ही पहचाना जाना चाहिए। विक्रेता को देय अदत्त मूल्य के अनुपात में ब्याज की आय के रूप में पहचान की जानी चाहिए।

9. **व्यापारिक बट्टा तथा मात्रा छूट** (Trade Discount and Volume Rebates)—इस प्रकार की प्राप्ति को आय नहीं माना जाता है। व्यापारिक बट्टा तथा मात्रा छूट को मूल्य में कमी का द्योतक माना जाता है तथा आय की पहचान करते समय मूल्य में से व्यापारिक छूट तथा मात्रा छूट को घटा देना चाहिए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(B) **सेवायें प्रदान करना** (Rendering of Services)—

1. **प्रतिष्ठान शुल्क** (Installation Fees)—प्रतिष्ठान शुल्क की आय के रूप में पहचान उस समय करनी चाहिए जब उपकरण को प्रतिष्ठापित कर दिया गया है तथा ग्राहक के द्वारा स्वीकार कर लिया गया है।

2. **विज्ञापन तथा बीमा एजेन्सी कमीशन** (Advertising and Insurance Commission)—आय की पहचान सेवा कार्य पूर्ण होने पर ही करनी चाहिए।

3. **वित्तीय सेवा कमीशन** (Finance Service Commission)—वित्तीय सेवा किसी एक कार्य के लिए दी जा सकती है अथवा एक अवधि विशेष के लिए दी जा सकती है। इसी प्रकार इसके लिए शुल्क एकमुश्त राशि में अथवा सम्बन्धित व्यवहार अथवा सम्बन्धित अवधि के विभिन्न चरणों में वसूल किया जा सकता है। अतः इस प्रकार की आय की पहचान निम्नांकित बातों को ध्यान में रखकर करनी चाहिए—

   (a) क्या सेवा केवल एक बार के लिए अथवा सतत् आधार पर की गई है;

   (b) सेवा से सम्बन्धित लागत का प्रभाव;

   (c) सेवा का भुगतान कब प्राप्त होगा।

   यदि ऋण की व्यवस्था करने अथवा स्वीकार कराने हेतु शुल्क दिया गया है तो ऋण के बन्धनकारी उत्तरदायित्व होने पर वित्तीय सेवा कमीशन की आय की पहचान की जानी चाहिए। यदि शुल्क एक अवधि विशेष के ऋण प्रबन्ध से सम्बन्धित है, तो ऐसी स्थिति में ऋण की शेष राशि, सेवा की प्रकृति तथा सेवा शुल्क को ध्यान में रखकर ऋण की अवधि के विभिन्न वर्षों में आय की पहचान करनी चाहिए।

4. **प्रवेश शुल्क** (Admission Fees)—कलात्मक प्रदर्शनों, भोज आदि से आय को उनके सम्पन्न होने पर पहचाना जाना चाहिए। यदि प्रवेश शुल्क किसी एक से अधिक घटनाओं से सम्बन्धित है, ऐसी स्थिति में प्रत्येक घटना के लिए आय को उचित आधार पर पहचाना जाना चाहिए।

5. **अध्यापन शुल्क** (Tuition Fees)—अध्यापन की अवधि के लिए आय को पहचाना जाना चाहिए।

6. **प्रवेश तथा सदस्यता शुल्क** (Entrance and Membership Fees)—इन साधनों से आय की पहचान प्रदत्त सेवा की प्रकृति पर निर्भर करती है। प्रायः प्रवेश शुल्क को पूँजीकृत किया जाता है। यदि प्रवेश शुल्क सदस्य को केवल सदस्यता प्रदान करता है तथा संस्था द्वारा की जाने वाली सेवाओं के लिए पृथक शुल्क वसूल किया जाता है अथवा पृथक रूप से वार्षिक शुल्क और वसूल किया जाता है तो ऐसी स्थिति में शुल्क की पहचान प्राप्ति कर करनी चाहिए। यदि सदस्यता शुल्क सदस्य को निशुल्क सेवायें प्राप्त करने अथवा प्रकाशन प्राप्त करने का अधिकार प्राप्त करता है तो ऐसी स्थिति में समग्र प्रदत्त सेवा की प्रकृति को दृष्टिगत रखते हुए आय की पहचान की जानी चाहिए।

© The Institute of Chartered Accountants of India

ए एस 10: स्थायी सम्पत्तियाँ हेतु लेखांकन

[AS 10 : ACCOUNTING OR FIXED ASSETS]

नीचे "स्थायी सम्पत्तियों हेतु लेखांकन" पर भारतीय चार्टर्ड लेखाकार संस्थान द्वारा निर्गमित AS-10 (लेखांकन मानदण्ड -10) का पाठ्यक्रम दिया गया है।

प्रारम्भिक वर्षों में यह लेखांकन मानदण्ड प्रकृति में परामर्शदात्री होगा। इस अवधि के दौरान इस मानदण्ड के प्रयोग की मान्यता प्राप्त स्टॉक ऐक्सचेंज में सूचीबद्ध कम्पनियों तथा निजी एवं सार्वजनिक क्षेत्रों में अन्य बड़ी वाणिज्यिक, औद्योगिक तथा व्यापारिक इकाइयों में सिफारिश की जा रही है।

परिचय (Introduction)—

1. वित्तीय विवरण स्थायी सम्पत्ति से जुड़ी हुई निश्चित जानकारी को जाहिर करता है कई उद्यमों में इन सम्पत्तियों को विभिन्न श्रेणियों में वर्गीकरण किया गया है जैसे भूमि व भवन, संयन्त्र व मशीनरी, वाहन, उपस्कर, ख्याति, अधिकार, व्यापारिक चिन्ह प्रतिलिपि (डिजाइन) यह विवरण लेखांकन के स्थाई सम्पत्ति के साथ प्रयोग होता है, केवल उनको हटाकर जिनका अनुच्छेद 2 और 5 में नीचे विवरण दिया गया है।
2. यह विवरण स्थाई सम्पत्ति के उन विशेष पहलुओं पर विचार नहीं करता जिनमें स्थाई सम्पत्ति की कीमतों के बदलने का प्रभाव विस्तृत व्यवस्था के अन्तर्गत आ गया है पर लागू उन वित्तीय विवरणों पर होता है जो ऐतिहासिक लागत के आधार पर बनती हैं।
3. यह विवरण लेखांकन से मेल नही रखता उन मदों के लिए जो विशेष शर्तों को लागू करते हैं वे निम्नलिखित हैं—
   (i) जंगलों, वृक्षारोपण और इसी तरह पुनर्योजी संसाधनों।
   (ii) अपक्षय सम्पत्ति सहित व्यय जो खनिज के अन्वेषण और निष्कर्षण पर होता है।
   (iii) शोध और विकास पर खर्च
   (iv) पशुधन

   उपरोक्त (i) से (iv) में आने वाली गतिविधियों के विकास अथवा अनुरक्षण हेतु प्रयुक्त स्थायी सम्पत्तियों की व्यक्तिगत मदों पर व्यय, लेकिन उन गतिविधियों से पृथक्कनीय, इस विवरण के अनुसार लेखाबद्ध किये जाने होते हैं।
4. यह विवरण भावी अवधियों पर स्थायी सम्पत्तियों की ह्रासमान राशि के प्रभारण को शामिल नहीं करता क्योंकि यह बात AS-6 "ह्रास लेखांकन" के किसी क्षेत्र में आ जाती है।
5. यह विवरण सरकारी सहायता तथा अनुदानों के उपचार तथा पट्टा अधिकार के अन्तर्गत सम्पत्तियों* की बात नहीं करता। एकीकरण की दशा में प्राप्त सम्पत्तियों तथा ऋण लागतों के पूँजीकरण का मात्र सांक्षित हवाला देता है। इन विषयों पर इस विवरण से कहीं अधिक व्यापक विचार की जरूरत होती है।

---

* इस सम्बन्ध में प्रासंगिक आवश्यकताओं को ए एस 16 'उधार लेने की लागत' के अनुसरण इस मानक से हटा दिया गया है। 01/04/2004 पर या बाद में शुरू लेखांकन अवधि सम्बन्ध में अनिवार्य बना दिया गया है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

परिभाषायें (Definitions)—

6. इस विवरण में निम्नलिखित शब्दों को महत्वपूर्ण शब्दों के साथ प्रयोग किया जाता है—

   6.1. **स्थायी सम्पत्ति** (Fixed Assets)—वह सम्पत्ति होती है जो कि उत्पादन या सेवायें प्रदान करने के उद्देश्य से प्रयोग की जाती है, न कि व्यवसाय में विक्रय के उद्देश्य से उनको रखा जाता है।

   6.2. **उचित बाजार मूल्य** (Fair Market Value)—वह मूल्य होता है जो कि खुले या गैर-प्रतिबन्धित बाजाार में सज्ञान एवं इच्छुक पक्षकारों के मध्य सहमत हो जो पूर्ण रूप से सूचित होते हैं एवं किसी प्रकार के व्यवहार के सम्बन्ध मे दबाव में नहीं होते।

   6.3. **स्थायी सम्पत्ति का सकल पुस्तकीय मूल्य** (Gross Book Value)—इसकी ऐतिहासिक लागत या वित्तीय विवरणों के खातों की पुस्तकों में ऐतिहासिक लागत की प्रतिस्थापित राशि होती है। यह जब संचित ह्रास के बाद शुद्ध राशि के रूप में दिखाई जाती है तो यह शुद्ध पुस्तक मूल्य होता है।

व्याख्या (Explanation)—

7. उपक्रम की कुल सम्पत्तियों में स्थायी सम्पत्तियाँ महत्वपूर्ण भाग होती हैं तथा वित्तीय स्थिति को प्रस्तुत करने में महत्वपूर्ण भूमिका निभाती हैं। व्यय के रूप में की गयी राशि या तो सम्पत्ति के रूप में या फिर व्यय के रूप मे ंदर्शायी जाती है जो कि उपक्रम के संचालन के परिणामों पर भौतिक प्रभाव डालती है।

8. **स्थायी सम्पत्तियों की पहचान** (Identification of Fixed Assets)—

   8.1. अनुच्छेद 6.1 में दी गयी परिभाषा यह मत प्रस्तुत करती है कि क्या मदों को स्थायी सम्पत्तियों के रूप में वर्गीकृत किया जाये। विशेष परिस्थितियों या विशेष प्रकार के उपक्रमों में उचित निर्णय की आवश्यकता होती है। यह उपयुक्त हो सकता है यदि महत्वहीन मदों को व्यक्तिगत रूप से जोड़ दिया जाये तथा जुड़े मूल्य पर ही मानदण्ड को लागू किया जाये। उपक्रम को यह निर्णय लेना होगा कि किस व्यय को स्थायी सम्पत्ति के रूप में माना जाये क्योंकि व्यय की राशि सारवान नहीं होती।

   8.2. यन्त्र एवं सेवा, प्रदान करने वाले यन्त्रों को सामान्यतः पूँजीगत किया जाता है। मशीनरी पुर्जों को जोकि उपयुक्त हो जाते हैं सामान्यतः लाभ-हानि के विवरण में दर्शाया जाता है। फिर भी यदि पुर्जे केवल स्थायी सम्पत्तियों की मद के रूप में ही प्रयोग किये जा सकते हों तथा उनका प्रयोग भी अनियमित हो, तो यह उचित होगा कि इसे विधिपूर्वक ढंग से कुल लागत के रूप में दर्शाया जाये लेकिन इसका उपयोगी जीवन मुख्य मद से अधिक नहीं होना चाहिये।*

   8.3. कुछ परिस्थितियों में स्थायी सम्पत्ति की मद के लेखांकन में सुधार किया जा सकता है। यदि कुल व्यय की राशि को इसके महत्वपूर्ण भागें में बाँटा जाए

---

* ए एस आई 2 भी देखें,

© The Institute of Chartered Accountants of India

तथा इनके उपयोगी जीवन का ठीक अनुमान लगाया जाय। उदाहरणार्थ, एक एयरक्राफ्ट व उसके इंजनों को एक यूनिट मानने के स्थान पर यदि इसके इंजनों को पृथक इकाई के रूप में माना जाये तो इसके लेखांकन में सुविधा रहेगी यदि यह निश्चित हो कि उनका उपयोगी जीवन सम्पूर्ण एयरक्राफ्ट की तुलना में कम है।

9. **लागत के अंग** (Components of Cost)—

9.1. स्थायी सम्पत्ति की लागत में इसका क्रय मूल्य, आयात शुल्क एवं अन्य ऐसे कर जो कि वापस नहीं मिलेंगे या सम्पत्ति को लाने में अन्य कोई प्रत्यक्ष लागत जो कि इसकी चालू दशा तक आयी हो या इसके प्रयोग होने तक आयी हो, लेकिन क्रय मूल्य ज्ञात करने में व्यापारिक बट्टे या रिबेटों को घटा दिया जाता है। प्रत्यक्ष लागतों के कुछ उदाहरण इस प्रकार हैं—

(i) निर्माणाधीन स्थल की तैयारी,

(ii) प्रारम्भिक सुपुर्दगी एवं आने वाली लागतें,

(iii) स्थापना की लागत जैसे—प्लाण्ट की विशेष आधारशिला, एवं

(iv) पेशेवर शुल्क, उदाहरणार्थ, इंजीनियर्स एवं शिल्पकार (आर्किटैक्ट) के शुल्क।

यदि विनिमय उतार-चढ़ाव, मूल्य समायोजनाओं, करों में परिवर्तन या अन्य घटक उत्पन्न हो जायें तो स्थायी सम्पत्ति की लागत में परिवर्तन आ सकते हैं।

9.2*. आस्थागित साखों अथवा स्थायी सम्पत्तियों के निर्माण अथवा प्राप्ति पर चिन्हित उधार लिए कोषों से सम्बन्धित वित्त व्यवस्था लागतें अवधि के लिए स्थायी सम्पत्तियों के निर्माण या प्राप्ति की पूर्णता तक कभी-कभी सम्पत्ति के सकल पुस्तकीय मूल्य में भी शामिल किया जाता है जिससे वे सम्बन्धित हैं। लेकिन वित्त लागतें (ब्याज सहित) जो आस्थगित साख आधार पर खरीदी गई स्थायी सम्पत्तियों पर लगी हैं या स्थायी सम्पत्तियों के निर्माण या प्राप्ति हेतु उधार लिये गये धन पर लगी हैं, उस सीमा तक पूँजीकृत नहीं किया जाता जो ऐसी लागतें उन अवधियों से सम्बन्धित होती हैं जिसके पश्चात् ऐसी सम्पत्तियाँ प्रयोग हेतु तैयार रखी जाती हैं।

9.3. प्रशासन एवं अन्य उपरिव्ययों को सामान्यतः स्थायी सम्पत्तियों की लागत से निकाल दिया जाता है क्योंकि वे किसी विशेष स्थायी सम्पत्ति से सम्बन्धित नहीं होती हैं। फिर भी कुछ परिस्थितियों में ये व्यय जो कि विशेष रूप से किसी परियोजना के निर्माण के सम्बन्ध में हों, या स्थायी सम्पत्ति के सम्बन्ध में हों या कार्यशील स्थिति में लाने के लिए हों को भी परियोजना की लागत में या स्थायी सम्पत्ति में शामिल किया जा सकता है।

---

* AS-16 के जारी करने के अनुसरण में, उधार लेने की लागत, जो लेखांकन अवधि 01/04/2000 पर या बाद शुरू के सम्बन्ध में प्रभाव में आती है उक्त तिथि से इस पैरा को वापस ले लिया गया है,

© The Institute of Chartered Accountants of India

9.4. ऐसे व्यय जो कि परियोजना प्रारम्भ करने तथा कमीशनिंग के सम्बन्ध में हों जिसमें परीक्षण उत्पादन के व्यय को भी शामिल किया जाता है तथा प्रयोग सम्बन्धी व्यय शामिल किये जाते हैं को भी परियोजना की लागत के सम्बन्ध में पूँजीगत किया जाता है। फिर भी प्लाण्ट के व्यावसायिक उत्पादन के शुरू होने के बाद व्यय जैसे विक्रय या उपभोग के लिए उत्पादन, को पूँजीगत नहीं किया जाता है तथा आगम व्यय के रूप में माना जाता है भले ही अनुबन्ध व्यवस्था करे कि संयन्त्र का अन्ततः अधिग्रहण नहीं किया जायेगा जब तक गारण्टी अवधि की संन्तोषजनक समाप्ति नहीं हो जाती।

9.5 ऐसे सभी व्यय लाभ-हानि के वितरण में दर्शाये जाते हैं जो कि व्यावसायिक उत्पादन प्रारम्भ करने एवं अन्तिम रूप से व्यावसायिक उत्पादन करने के मध्य होते हैं। फिर भी कुछ व्यय ऐसे होते हैं जो कि स्थगित किये जा सकते हैं परन्तु उनके समायोजन की अवधि भी 3-5 वर्ष से अधिक नहीं होती* वाणिज्यिक उपक्रम प्रारम्भ होने के पश्चात्।[1]

10. **स्वः-निर्मित स्थायी सम्पत्तियाँ** (Self-Constructed Fixed Assets)—

10.1 स्वः-निर्मित स्थायी सम्पत्तियों का सकल पुस्तक मूल्य लाने के लिए वही सिद्धान्त अपनाये जाते हैं जो कि अनुच्छेद 3.1 से 3.5 में वर्णित किये गये हैं। सकल पुस्तक मूल्य में वे लागतें सम्मिलित की जाती हैं जो कि निर्माणी अवधि में विशेष रूप से प्रत्यक्ष रूप से सम्बन्धित होती हैं तथा वे लागतें जो कि निर्माणी क्रिया से जुड़ी होती हैं एवं विशेष सम्पत्ति के रूप में बाँटी जा सकती हैं। ऐसी लागतों को निकालने में आन्तरिक लाभों का निराकरण कर दिया जाता है।

11. **गैर-मौद्रिक प्रतिफल** (Non-Monetary Consideration)—

11.1 जब कोई स्थायी सम्पत्ति किसी अन्य सम्पत्ति के बदले में ली जाती है तो इसकी लागत दिये गये प्रतिफल के बाजार मूल्य के सन्दर्भ में निर्धारित की जाती है। ली गयी सम्पत्ति के उचित बाजार मूल्य का निर्धारण भी महत्वपूर्ण होता है, इसका कोई स्पष्ट प्रमाण होना आवश्यक है। कभी-कभी सम्पत्तियों के बदलने में वैकल्पिक लेखांकन विधि का प्रयोग किया जाता है। विशेष रूप से तब जबकि सम्पत्तियाँ समान प्रकृति की हों, इसे दी गयी सम्पत्ति के शुद्ध पुस्तक मूल्य के रूप में दिखाया जाता है। प्रत्येक स्थिति में शेष राशि या नकद भुगतान या अन्य प्रतिफल के लिए समायोजन करना पड़ता है।

11.2. जब स्थायी सम्पत्ति को किसी उपक्रम में अंशों या अन्य प्रतिभूतियों के बदले लिया जाता है तो इसे उसके उचित बाजार मूल्य पर लिया जाता है या निर्गमित प्रतिभूतियों के उचित बाजार मूल्य पर, जो भी अधिक स्पष्टतः प्रामाणिक हो।

---

* यह ध्यान दिया जाना चाहिए कि इसमें अनुच्छेद सभी व्यय अवधि के दौरान किए गए से सम्बन्धित हो सकते हैं, यह खर्च भी उक्त अवधि के दौरान खर्च उधार की लागत में शामिल होंगे, AS-16 "उधार लेने की लागत" के बाद में विशेष रूप से उधार लेने की लागत के उपचार के साथ सौदों, AS- 16 के द्वारा प्रदान किये उपचार पर इस सम्बन्ध में अनुच्छेद में निहित प्रावधान इन प्रबल प्रावधानों के रूप में प्रकृति में सामान्य हैं और तदनुसार लागू सभी खर्चों को उधार लेने की लागत के रूप में इस पैरा में वापस लिया गया है.

© The Institute of Chartered Accountants of India

12. **सुधार एवं मरम्मत** (Improvements and Repairs)—

12.1. बहुधा यह निश्चित करना अत्यन्त कठिन कार्य हो जाता है कि क्या स्थायी सम्पत्तियों से सम्बन्धित तदोपरान्त व्यय सुधारों की अभिव्यक्ति करते हैं जिनको उनके सकल पुस्त्कीय मूल्य में जोड़ा जाना चाहिये या मरम्मत हैं जिनको लाभ तथा हानि के विवरण के प्रति चार्ज किया जाना चाहिए। केवल ऐसे व्यय जो विद्यमान सम्पत्ति से भावी लाभों को उसके पहले से निर्धारित निष्पादन मानदण्ड से आगे बढ़ाते हैं सकल पुस्तकीय मूल्य में जोड़े जाते हैं जैसे क्षमता में कोई वृद्धि।

12.2. विद्यमान सम्पत्ति में अतिरिक्त वृद्धि या विस्तार की लागत जो कि पूँजीगत प्रकृति की हो एवं विद्यमान सम्पत्ति का महत्वपूर्ण अंग बन गयी हो, को बहुधा इसके सकल पुस्तक मूल्य में जोड़ा जाता है। ऐसी कोई भी अतिरिक्त वृद्धि या विस्तार की राशि जिसकी अपनी पृथक पहचान हो तथा विद्यमान सम्पत्ति का निपटान होने के बाद भी प्रयोग हो सकती हो, का लेखांकन पृथक रूप से किया जाता है।

13. **ऐतिहासिक लागत की स्थानापन्न राशि** (Amount Substituted for Historical Cost)—

13.1. कभी-कभी वित्तीय विवरण जो कि अन्यथा ऐतिहासिक लागत के आधार पर बनाये जाते हैं में पूर्ण या आंशिक रूप से स्थायी सम्पत्तियों को ऐतिहासिक लागत के स्थानापन्न मूल्यांकन के रूप में सम्मिलित किया जाता है तथा उसी के अनुसार ह्रास की गणना की जाती है। ये वित्तीय विवरण उन वित्तीय विवरणों से भिन्न होते हैं जो कि बदलते हुए मूल्यों के प्रभावों को व्यापक तौर पर दिखाने की भावना को ध्यान में रखकर तैयार किये जाते हैं।

13.2. स्थायी सम्पत्तियों को पुनः व्यक्त करने की सर्वाधिक स्वीकार्य तथा प्राथमिकता प्राप्त विधि है। मूल्यांकन द्वारा सामान्यतः सक्षम मूल्यनकर्ताओं द्वारा मूल्यांकन कभी-कभी प्रयुक्त अन्य विधियाँ हैं सूचांकीकरण तथा चालू मूल्यों का सन्दर्भ जिन्हें जब लागू किया जाता है, तो सामयिक आधार पर मूल्यांकन विधि क्रास चैक कर लिया जाता है।

13.3. स्थायी सम्पत्तियों की पुनः मूल्यांकिन राशि को वित्तीय विवरणों में दर्शाया जाता है, ऐसा या तो सकल पुस्तक मूल्यों के पुनः स्थापना एवं संचित ह्रास दोनों को पुनः उल्लेख द्वारा किया जाता है ताकि शुद्ध पुस्तक शुद्ध पुनर्मूल्यांकित राशि के बराबर आ जाये या शुद्ध पुस्तकीय मूल्य का पुनः उल्लेख करके पुनर्मूल्यांकन के कारण शुद्ध वृद्धि को उसमें शामिल करते हुए। बढ़ता हुआ पुनर्मूल्याकन लाभ-हानि खाते में क्रेडिट करने के लिए संचित ह्रास की ऐसी कोई राशि प्रदान नहीं करता जो कि पुनः मूल्यांकन की तिथि पर विद्यमान हो।

13.4. एक ही वित्तीय विवरणों में कभी-कभी भिन्न मूल्यांकन की विधियाँ प्रयोग की जाती हैं ताकि पृथक मदों के पुस्तक मूल्य को निर्धारित किया जाये, ये विधियाँ सभी सम्पत्तियों या विभिन्न प्रकार की स्थायी सम्पत्तियों के सम्बन्ध में लागू होती हैं। इन सभी स्थितियों में यह आवश्यक है कि प्रत्येक आधार पर शामिल किये गये सकल पुस्तक मूल्य को प्रकट किया जाये।

© The Institute of Chartered Accountants of India

13.5. वित्तीय विवरणों में सम्पत्तियों का चुना गया मूल्यांकन अप्रतिनिधि राशियों को रिपोर्ट करने का कारण बन सकता है। तदनुसार जब पुनर्मूल्यांकन में सभी प्रकार की सम्पत्तियों को नहीं लिया जाता है तो यह आवश्यक है कि मूल्यांकित की जाने वाली सम्पत्तियों का चयन विधिपूर्वक ढंग से किया जाये। उदाहरण के लिए उपक्रम सभी प्रकार की सम्पत्तियों का पुनर्मूल्यांकन एक ही इकाई के रूप में कर सकता है।

13.6. सम्पत्तियों के किसी वर्ग के पुनर्मूल्यांकन हेतु यह उपयुक्त नहीं होता कि उस वर्ग के शुद्ध पुस्तकीय मूल्य को उस वर्ग की सम्पत्तियों की वसूली योग्य राशि से भी बड़ा करके व्यक्त कर दे।

13.7. स्थायी सम्पत्तियों के पुनर्मूल्यांकन के कारण शुद्ध पुस्तकीय मूल्य में कोई वृद्धि सामान्यतः पुनर्मूल्यांकन संचयों शीर्षक के अन्तर्गत स्वामी के हितों के प्रति प्रत्यक्ष क्रेडिट की जाती है तथा इसको वितरण हेतु उपलब्ध नहीं माना जाता। स्थायी सम्पत्तियों के पुनर्मूल्यांकन पर उत्पन्न शुद्ध पुस्तकीय मूल्य में कोई कमी लाभ-हानि खाते के प्रति चार्ज की जाती है। सिवाय इसके कि, उस सीमा तक जो ऐसी कोई कमी पुनर्मूल्यांकन पर विगत वृद्धि से सम्बन्धित होती समझी जाये जिसवे पुनर्मूल्यांकन संचय में शामिल किया जाता है। इसको कभी-कभी उस पूर्ववर्ती वृद्धि के प्रति चार्ज किया जाता है। कभी-कभी ऐसा होता है कि लेखा की जाने वाली कोई वृद्धि पुनर्मूल्यांकन से उत्पन्न किसी विगत कमी का ठीक उल्टा हो जिसे लाभ-हानि के विवरण में दिखाया जा चुका है तो उस दशा में वृद्धि को लाभ हानि के विवरण में उस सीमा तक क्रेडिट किया जाता है जो पूर्वतः रिकार्ड की गई कमी को निरस्त कर दे।

14. **सेवानिवृत्ति तथा निपटान** (Retirement and Disposal)

14.1. स्थायी सम्पत्ति की किसी मद को निपटान पर वित्तीय विवरणों से समाप्त कर दिया जाता है।

14.2. स्थायी सम्पत्तियों की मदें जो सक्रिय प्रयोग से हटायी जा चुकी हैं तथा निपटान के लिए रखी हुई हैं उनको शुद्ध पुस्तकीय मूल्य तथा शुद्ध वसूली मूल्य, जो दोनों में कम है, पर व्यक्त किया जाता हैं तथा वित्तीय विवरण में पृथकतः दिखाया जाता है। किसी भी प्रत्याशित हानि को लाभ-हानि के विवरण में तुरन्त ही मान्यता दी जाती है।

14.3. ऐतिहासिक लागत वाले वित्तीय विवरणों में, निपटान पर लाभ अथवा हानि सामान्यतः लाभ-हानि के विवरण में मान ली जाती है।

14.4. स्थायी सम्पत्ति की किसी पहले से पुनर्मूल्यांकित मद के निपटान पर, शुद्ध निपटान मूल्य तथा शुद्ध पुस्तकीय मूल्य के बीच अन्तरः सामान्यतः लाभ-हानि के विवरण के प्रति चार्ज अथवा क्रेडिट किया जाता है। सिवाय इसके कि उस मात्रा तक जहाँ तक ऐसी कोई हानि किसी वृद्धि से सम्बन्धित हो जिसका पहले से लेखा किया जा चुका हो पुनर्मूल्यांकन संचय में क्रेडिट के रूप में, तथा जिसका बाद में उल्टा लेखा न बनाया गया हो अथवा उपयोग कर लिया गया हो, उसको उस खाते के प्रति प्रत्यक्षः चार्ज किया जाता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

किसी सम्पत्ति के सेवानिवृत्त होने पर निपटान पर पुनर्मूल्यांकन संचय में पड़ी राशि जो उस सम्पत्ति से सम्बन्धित है, सामान्य संचिति को अन्तरित की जा सकती है।

15. **विशेष दशाओं में स्थायी सम्पत्तियों का मूल्यांकन** (Valuation of Fixed Assets in Special Cases)

15.1. ऐसी स्थायी सम्पत्तियों के सम्बन्ध में जो किराया प्रणाली के आधार पर ली गयी है। यद्यपि उपक्रम का उनका वैधानिक स्वामित्व नहीं होता तथापि ऐसी सम्पत्तियों का उनके रोकड़ मूल्य में अभिलेखन किया जाता है। यदि किसी कारणवश यह राशि उपलब्ध न हो तो उचित ब्याज की दर की मान्यता लेकर गणना की जाती है। उन्हें आर्थिक चिट्ठे में दर्शाया जाता है। तथा उचित विवरण दे दिया जाता है। उपक्रम के पास उनका पूर्ण स्वामित्व नहीं है।*

15.2. जब उपक्रम के पास अन्य पक्षकारों के साथ संयुक्त स्वामित्व में स्थायी सम्पत्तियाँ हों (फर्म के साझेदार के रूप में होने के अतिरिक्त) तो ऐसी सम्पत्तियों में अपने अंश की सीमा तक तथा मूल लागत की आनुपातिक सीमा तक संचित ह्रास तथा अपलिखित मूल्य को आर्थिक चिट्ठे में दर्शाया जाता है। वैकल्पिक रूप में, ऐसी संयुक्त स्वामित्व वाली सम्पत्तियों की आनुपातिक लागत को ऐसी ही पूर्ण स्वामित्वाधीन सम्पत्तियों के साथ श्रेणीबद्ध किया जाता है। ऐसी संयुक्त स्वामित्व सम्पत्तियों के विवरण "स्थायी सम्पत्ति रजिस्टर" में पृथकतः इंगित किये जाते हैं।

15.3. जहाँ एक समेकित (Consolidated) मूल्य के लिए विभिन्न प्रकार की स्थायी सम्पत्तियाँ क्रय की जाती हैं, वहाँ प्रतिफल को विभिन्न प्रकार की सम्पत्तियों में बाँट दिया जाता है जब भी किसी मूल्य पर व्यवसाय खरीदा जाता है।

16. **विशेष प्रकार की स्थायी सम्पत्तियाँ** (Fixed Assets of Special Types)—

16.1. ख्याति का पुस्तकों में लेखा आमतौर पर केवल तभी किया जाता है जबकि इसके प्रतिफल के बदले कोई राशि चुकायी जा चुकी हो। ख्याति व्यावसायिक सम्बन्धों, ट्रेड नाम अथवा उपक्रम की प्रतिष्ठा या अन्य अदृश्य ऐसे लाभों से उत्पन्न होती है जिनका कोई उपक्रम लाभ उठा रहा है। (जोकि नकद या अंशों या अन्य किसी रूप में देय हो) जो कि व्यवसाय में ली गयी शुद्ध सम्पत्तियों के मूल्य से अधिक होता है तो यह आधिक्य ही ख्याति के रूप में होता है।

16.2. वित्तीय दूरदर्शिता के आधार पर एक अवधि के दौरान ख्याति को अपलिखित किया जाता है। लेकिन अनेक उपक्रम ख्याति को अपलिखित नहीं करते तथा उसे एक सम्पत्ति के रूप में बनाये रखते हैं।**

---

* AS-19 के पट्टा लेखांकन 01/04/2001 पर या बाद शुरू की अवधि के दौरान किराए पर सम्पत्ति के सम्बन्ध में प्रभाव में आ गया है, AS-19 भी 01/04/2001 पर या बाद में शुरू लेखांकन अवधि के दौरान किराया क्रय पर अर्जित सम्पत्ति पर लागू होता है, तदनुसार यह पैरा किराया क्रय पर 01/04/2001 पर या बाद शुरू लेखांकन अवधि के दौरान अर्जित सम्पत्ति में लागू नहीं है।

** सम्बन्धित उद्यमों के लिए AS 26 के अनिवार्य बनने की तिथि से उपलब्ध पैराग्राफ 16.4 से 16.7 वापस ले लिए गये हैं और इसलिए यहाँ नहीं दिये हैं.।

© The Institute of Chartered Accountants of India

17. **अभिव्यक्ति** (Disclosure)—

17.1. स्थायी सम्पत्तियों हेतु लेखांकन पर कुछ विशिष्ट अभिव्यक्तियाँ "लेखांकन नीतियों की अभिव्यक्ति" लेखांकन मानदण्ड-I तथा ह्रास लेखांकन पर लेखांकन मानदण्ड-6 द्वारा पहले ही अपेक्षित होती हैं।

17.2. इसके अतिरिक्त अभिव्यक्तियाँ जो कभी-कभी वित्तीय विवरणों में की जाती हैं, उनमें शामिल हैं:

(i) लेखांकन अवधि के प्रारम्भ में तथा अन्त में स्थायी सम्पत्तियों का सकल तथा शुद्ध पुस्तकीय मूल्य-वृद्धियाँ, निपटान, प्राप्तियाँ तथा अन्य आवागमन दिखाते हुए;

(ii) निर्माण अथवा अभिप्राप्ति के दौरान स्थायी सम्पत्तियों के कारण किये गये व्यय; तथा

(iii) स्थायी सम्पत्तियों की ऐतिहासिक लागत हेतु प्रति स्थापित पुनः मूल्यांकित राशि, पुनःमूल्यांकित राशियों की गणना हेतु अपनाई गई विधि, प्रयुक्त किन्हीं सूचंकाकों की प्रकृति "किये गये किन्हीं मूल्यांकन का वर्ष, तथा क्या कोई बाहरी मूल्यांकक शामिल रहा है", उस दशा में जहाँ स्थायी सम्पत्तियों को पुनः मूल्यांकित राशि पर दिखाया जाता है।

लेखांकन मानदण्ड

(ACCOUNTING STANDARD)

(लेखांकन मानदण्ड में इस विवरण के अनुच्छेद 18 से 39 का समावेश है। मानदण्ड को इस विवरण के अनुच्छेद 1 से 17 तथा लेखांकन मानदण्डों के विवरणों के प्राक्कथन के सन्दर्भ में पढ़ा जाना चाहिये)

18. इस विवरण के अनुच्छेद 6.1 में परिभाषा के अनुसार निर्धारित मदें वित्तीय विवरणों में स्थायी सम्पत्तियों के अन्तर्गत शामिल की जानी चाहिये।

19. स्थायी सम्पत्ति का सकल पुस्तकीय मूल्य या तो ऐतिहासिक लागत हो सकता है या इस मानदण्ड के अनुसार निकाला गया एक पुनर्मूल्यांकन। स्थायी सम्पत्तियों के लिये लेखांकन की विधि जो ऐतिहासिक लागत पर शामिल की गई है, अनुच्छेद 20 से 26 में बताये गये हैं। पुनर्मूल्यांकित सम्पत्तियों हेतु लेखांकन की विधि अनुच्छेद 27 से 32 में बताई गई है।

20. स्थायी सम्पत्ति की लागत में उसके क्रय मूल्य तथा अपने अपेक्षित प्रयोग हेतु उसकी कार्य स्थिति में लाने की कोई चिन्हित लागतें भी शामिल की जानी चाहिए। आस्थगित साखों अथवा स्थायी सम्पत्तियों के निर्माण अथवा प्राप्ति से चिन्हित उधार लिये कोषों से सम्बन्धित। वित्त प्रबन्ध लागतें भी स्थायी सम्पत्तियों के निर्माण की पूर्णता अथवा प्राप्ति तक की अवधि के लिए, उस सम्पत्ति के सकल पुस्तकीय मूल्य में शामिल की जानी चाहिए जिससे वे सम्बन्धित हैं। लेकिन आस्थगित साख आधार पर खरीदी गई स्थायी सम्पत्तियों पर या स्थायी सम्पत्तियों की प्राप्ति अथवा निर्माण हेतु उधार लिए धन पर वित्त प्रबन्धन लागतें (ब्याज सहित) उस सीमा तक पूँजीकृत नहीं की जानी चाहिए जहाँ तक ऐसी लागतें उन अवधियों से सम्बन्धित होती हैं जो ऐसी सम्पत्तियों के प्रयोग में रखे जाने हेतु तैयार होने के पश्चात आती हैं।*

---

* इस पैराग्राफ में चिन्हित भाग AS-16 'उधार की लागत' के जारी करने के बाद से वापस के लिया गया है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

21. स्वतः निर्मित स्थायी सम्पत्ति की लागत में ऐसी लागतों का भी समावेश होना चाहिए जो विशिष्ट सम्पत्ति से प्रत्यक्षतः सम्बन्धित हैं तथा जो सामान्य तौर पर निर्माणी गतिविधि से प्रत्यक्षतः चिन्हित हैं तथा जिनको विशिष्ट सम्पत्ति पर आरोपित किया जा सकता है।

22. जब किसी सम्पत्ति को किसी अन्य सम्पत्ति के विनिमय में या अंशतः विनिमय में प्राप्त किया जाता है तो प्राप्त सम्पत्ति की लागत को या तो उचित बाजार मूल्य पर या त्यागी गई सम्पत्ति के शुद्ध पुस्तकीय मूल्य पर रिकॉर्ड किया जाना चाहिए, जिसे किसी संतुलन राशि से या रोकड़ की प्राप्ति के लिए या अन्य प्रतिफल के लिए समायोजित किया जाता है। इस उद्देश्य हेतु उचित बाजार मूल्य को या तो त्यागी गई सम्पत्ति अथवा प्राप्त हुई सम्पत्ति, जो भी अधिक स्पष्टतः विद्यमान हो, के सन्दर्भ द्वारा निर्धारित किया जा सकता है। स्थायी सम्पत्तियाँ जो उपक्रम में अंशों या अन्य प्रतिभूतियों के विनिमय हेतु प्राप्त की गई हैं, उनको उनके उचित बाजार मूल्य पर, या निर्गमित प्रतिभूतियों के उचित बाजार मूल्य पर, जो भी अधिक स्पष्टतः विद्यमान हो, पर लेखा किया जाना चाहिए।

23. स्थायी सम्पत्ति की किसी मद से सम्बन्धित तदोपरान्त व्यय केवल तभी उसके पुस्तकीय मूल्य में जोड़े जाने चाहिए यदि वे उसके पहले से निर्धारित निष्पत्ति के मानदण्ड से बाहर विद्यमान सम्पत्ति से भावी लाभों को बढ़ाते हैं।

24. सक्रिय उपयोग से सेवानिवृत हुई सारवान मदें जिनको निपटान हेतु रखा हुआ है, उनको उनके शुद्ध पुस्तकीय मूल्य तथा शुद्ध वसूली योग्य मूल्य, जो दोनों में कम हो, पर व्यक्त किया जाना चाहिए तथा वित्तीय विवरणों में पृथकतः दिखाया जाना चाहिए।

25. सेवानिवृत सम्पत्तियों को निपटारे पर वित्तीय विवरणों से हटा दिया जाना चाहिए अथवा जब उसके उपयोग तथा निपटान से कोई अतिरिक्त लाभ पाने की आशा न की जाये।

26. सेवानिवृत होने से उत्पन्न होने वाली हानियाँ अथवा स्थायी सम्पत्ति के निपटान से उत्पन्न होने वाले लाभ अथवा हानि, जिनको लागत पर चलाया जाता है, लाभ हानि विवरणों में मान लिया जाना चाहिए।

27. जब एक स्थायी सम्पत्ति को वित्तीय विवरणों में पुनर्मूल्यांकन किया जाता है, तो सम्पत्तियों का एक सम्पूर्ण वर्ग पुनः मूल्यांकित किया जाना चाहिए, अथवा पुनः मूल्यांकन हेतु सम्पत्तियों का चयन एक व्यवस्थित आधार पर किया जाना चाहिए। आधार अभिव्यक्त किया जाना चाहिए।

28. सम्पत्तियों के एक वर्ग का वित्तीय विवरणों में पुनः मूल्यांकन ऐसी स्थिति पैदा न कर दे कि उस वर्ग का शुद्ध पुस्तकीय मूल्य उस वर्ग की सम्पत्तियों को वसूली योग्य राशि से अधिक न बना दे।

29. जब किसी स्थायी सम्पत्ति को ऊपर की ओर पुनः मूल्यांकित किया जाता है तो पुनर्मूल्यांकन की तिथि को विद्यमान कोई संचित ह्रास लाभ-हानि के विवरण में क्रेडिट नहीं किया जाना चाहिए।

30. स्थायी सम्पत्तियों के पुनर्मूल्यांकन पर उत्पन्न शुद्ध पुस्तकीय मूल्य में कोई वृद्धि 'पुनर्मूल्यांकन संचय' शीर्षक के अन्तर्गत 'स्वामी के हित' के प्रति प्रत्यक्षतः क्रेडिट किया जाना चाहिए, सिवाय इसके कि उस मात्रा तक जो ऐसी वृद्धि सम्बन्धित है तथा लाभ-हानि के विवरण के प्रति एक प्रकार के रूप में पहले से ही रिकॉर्ड किये गये मूल्यांकन पर उत्पन्न किसी कमी से अधिक नहीं है, उसको लाभ-हानि के विवरण के प्रति क्रेडिट

© The Institute of Chartered Accountants of India

किया जा सकता है। स्थायी सम्पत्ति के पुनर्मूल्याकन पर उत्पन्न होने वाली शुद्ध पुस्तकीय मूल्य में कोई कमी लाभ-हानि विवरण के प्रति प्रत्यक्षतः चार्ज की जानी चाहिए, सिवाय इसके कि उस मात्रा तक जहाँ तक ऐसी कोई कमी ऐसी किसी वृद्धि से सम्बन्धित होती है जिसे पहले से ही पुनर्मूल्यांकन संचय के प्रति क्रेडिट करके रिकार्ड किया गया है तथा जिसको बाद में उल्टा नहीं किया गया है या काम में नहीं लाया गया है, उसको उस खाते के प्रति प्रत्यक्षतः चार्ज किया जा सकता है।

31. अनुच्छेद 23, 24 तथा 25 के प्रावधान किसी मूल्यांकन पर वित्तीय विवरणों में शामिल स्थायी सम्पत्तियों पर भी लागू होते हैं।

32. स्थायी सम्पत्ति की किसी पूर्ववत पुनः मूल्यांकित मद के निपटान पर, शुद्ध निपटान प्राप्त राशियों तथा शुद्ध पुस्तकीय मूल्य के बीच अन्तर को लाभ-हानि के विवरण में चार्ज अथवा क्रेडिट किया जाना चाहिए सिवाय उस सीमा तक जो ऐसी हानि किसी ऐसी वृद्धि से सम्बन्धित है जिसे पहले पुनर्मूल्यांकित संचय के क्रेडिट के रूप में रिकार्ड किया गया है तथा जिसको बाद में उल्टा नहीं किया गया है या उपयोग किया गया है, उसको उस खाते पर प्रत्यक्षतः चार्ज किया जा सकता है।

33. किराया क्रय शर्तों पर खरीदी गई स्थायी सम्पत्तियाँ उनके रोकड़ मूल्य पर रिकॉर्ड की जानी चाहिये जो, यदि तत्परता से उपलब्ध न हों, को ब्याज की उपयुक्त दर की मान्यता लेकर निकाली जानी चाहिए। उनको उपयुक्त व्याख्या के साथ चिट्ठे में दिखाया जाना चाहिए ताकि यह संकेत मिले कि उपक्रम का उन पर पूर्ण स्वामित्व नहीं है।

34. दूसरे पक्षकारों के साथ उपक्रम द्वारा संयुक्त तौर पर ली गई स्थायी सम्पत्तियों की दशा में, ऐसी सम्पत्तियों में उपक्रम के भाग की मात्रा तथा भौतिक लागत, संचित ह्रास तथा अपलिखित मूल्य का अनुपात चिट्ठे में व्यक्त किया जाना चाहिए। वैकल्पिक तौर पर, ऐसी संयुक्त स्वामित्वाधीन सम्पत्तियों की आनुपातिक लागत को उनके उपयुक्त प्रकटन के साथ ऐसी ही पूर्णतः स्वामित्वाधीन सम्पत्तियों के साथ श्रेणीबद्ध किया जा सकता है।

35. जहाँ अनेक स्थायी सम्पत्तियों को एक समेकित मूल्य पर खरीदा जाता है तो प्रतिफल को विभिन्न सम्पत्तियों के बीच सक्षम मूल्यांककों द्वारा निर्धारित एक उचित आधार पर विभाजित किया जाना चाहिए।

36. ख्याति की राशि को पुस्तकों में तभी लेना चाहिए जब कि इसके प्रतिफल के बदले कोई राशि या राशि के रूप में कुछ चुकाया गया हो। जब कोई व्यवसाय किसी ऐसे मूल्य पर लिया जाता है (नकद या अंशों या अन्य किसी रूप में देय) जो कि शुद्ध सम्पत्तियों के मूल्य से अधिक होता है तो वह आधिक्य राशि ही 'ख्याति' के रूप में होती है।

37. {}*

38. {}*

* फुटनोट 3 का सन्दर्भ लें

* सम्बन्धित उद्यमों के लिए AS-26 को अनिवार्य बनने की विधि से, उपलब्ध पैराग्राफ 37 और 38 वापस ले लिया है और इसलिए यहाँ नहीं दिया है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

प्रकटीकरण (Disclosure)—

39. वित्तीय विवरणों में निम्नलिखित सूचनायें दी जानी चाहिएः

(i) लेखांकन अवधि के प्रारम्भ व अन्त में स्थायी सम्पत्तियों के सकल एवं शुद्ध पुस्तक मूल्य, जिसमें वृद्धियाँ, निपटान, प्राप्तियाँ व अन्य आवागमन भी दिखाये जायें।

(ii) निर्माण के दौरान स्थायी सम्पत्तियों के खाते में किये गये व्यय, एवं प्राप्ति के अन्तर्गत किये गये व्यय; तथा

(iii) स्थायी सम्पत्तियों की ऐतिहासिक लागत हेतु प्रतिस्थापित पुनर्मूल्यांकित राशि, पुनर्मूल्यांकित राशियों की गणना हेतु उपयुक्त विधि, प्रयुक्त सूचकांकों की प्रकृति, किसी मूल्यांकन का वर्ष, तथा क्या कोई बाहरी मूल्यांकन भी शामिल हुआ हैं, जहाँ स्थायी सम्पत्तियों को पुनः मूल्यांकित राशियाँ दिखाया जाता है।

ए एस 13*: निवेशों हेतु लेखांकन

[AS13*: ACCOUNTING FOR INVESTMENTS]

प्राक्कथन (Introduction)—

1. यह विवरण उपक्रमों के वित्तीय विवरणों में निवेशों हेतु लेखांकन तथा सम्बद्ध अभिव्यक्ति अनिवार्यताओं का वर्णन करती है।[1]

2. यह विवरण निम्न का वर्णन नहीं करताः

(अ) निवेशों पर उपार्जित ब्याज, लाभांश तथा किराये की मान्यता के आधार जो आगम मान्यता पर लेखांकन मानदण्ड-9 के अन्तर्गत आते हैं।

(ब) परिचालनात्मक अथवा वित्तीय पट्टे (Leases)।

(स) अवकाश ग्रहण अनुलाभ योजनाओं तथा जीवन बीमा उपक्रमों के निवेश,

(द) म्युच्युअल फंड तथा/या सम्बद्ध सम्पत्ति[2] प्रबन्ध कम्पनियाँ, बैंक तथा वित्तीय संस्थान (सार्वजनिक) जिन्हें केन्द्रीय अथवा राज्य सरकार के किसी अधिनियम के अन्तर्गत बनाया गया है अथवा कम्पनी अधिनियम, 1956 में ऐसा घोषित किया गया है।

---

* 2003 में इस मानक के लिए एक सीमित संशोधन किया गया है, जिसके अनुसार इस मानक के पैरा 2(d) को संशोधित किया गया है (इस मानक के फुटनोट 2 को देखें)

[1] अंशों, ऋणपत्रों और अन्य प्रतिभूतियों के रूप में धारित व्यापार में रहतिया (यानि व्यापार की सामान्य कार्यप्रणाली में बिक्री के लिए) इस विवरण में 'निवेश के रूप में परिभाषित नहीं है। हालांकि, जिस तरीके से वे वित्तीय विवरण-पत्रों में लेखांकन हेतु प्रकट होते हैं वे चालू निवेशों के सम्बन्ध में उनके लागू करने के काफी समान हैं, तदनुसार, इस विवरण के प्रावधानों, चालू निवेशों से उनके सम्बन्ध की सीमा तक के लिए, अंशों, ऋणपत्रों और अन्य धारित प्रतिभूतियों के लिए व्यापार में रहतिया के रूप में इस विवरण में निर्दिष्ट के रूप में उपयुक्त संशोधनों के साथ में लागू हैं।

[2] संस्थान की परिषद के अनुसार 2003 में AS-13 में सीमित संशोधन करने का फैसला किया है जो 'शब्द और उद्यम पूँजी कोष' AS-13 में पैरा 2 के (d) में जोड़ा गया है। यह संशोधन 01.04.2002 पर या बाद शुरू लेखांकन अवधि के सम्बन्ध में प्रभाव में आता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

परिभाषाएं (Definitions)—

3. निम्न मदों को इस विवरण में निर्दिष्ट अर्थों के साथ प्रयुक्त किया गया है:

   निवेश (Investments)—निवेश किसी उपक्रम द्वारा लाभांश, ब्याज तथा किराये के माध्यम से आय अर्जित करने हेतु, पूँजीगत वृद्धि हेतु या निवेशकर्ता उपक्रम को अन्य लाभ सुलभ कराने हेतु धारण की गई सम्पत्तियाँ हैं। व्यापारिक रहतिये के तौर पर रखी गई सम्पत्तियाँ निवेश नहीं होतीं। [अंश, ऋणपत्र तथा अन्य प्रतिभूतियाँ जो व्यापारिक स्टॉक के रूप में रखे गये हैं। (अर्थात व्यवसाय के सामान्य परिचालन में विक्रय हेतु) इस विवरण में परिभाषा के अनुसार 'निवेश' नहीं है]

   एक चालू निवेश (A Current Investment)—एक ऐसा विनियोजन है जो अपने स्वभाव के द्वारा तत्परता से वसूली योग्य है तथा जिसे उस तिथि से एक वर्ष से अधिक समय के लिए रखने का इरादा नहीं होता जिसको ऐसा निवेश किया जाता है।

   एक दीर्घकालीन निवेश (A Long-term Investments)—ऐसा निवेश है जो चालू निवेश के अतिरिक्त हो।

   एक निवेश सम्पत्ति (Investment Property)—भूमि अथवा भवन में ऐसा निवेश है जो विनियोजक उपक्रम द्वारा अपने परिचालन में या उपयोग हेतु यथार्थतः काम में लाने का मन्तव्य नहीं बनाया जाता।

   उचित मूल्य (Fair Value)—वह राशि है जिसके लिए कोई सम्पत्ति सज्ञान एवं इच्छुक क्रेता तथा सज्ञान एवं इच्छुक विक्रेता के बीच आमने-सामने रहते विनियमित की जाये। उपयुक्त परिस्थितियों में बाजार मूल्य अथवा शुद्ध वसूली योग्य मूल्य उचित मूल्य का साक्ष्य प्रदान करता है।

   बाजार मूल्य (Market Value)—खुले बाजार में किसी निवेश के विक्रय से प्राप्त होने योग्य राशि है जो उस पर अनिवार्यतः बिक्री पर या बिक्री पूर्व किये जाने वाले व्ययों के पश्चात मिले।

स्पष्टीकरण (Explanation)—

निवेशों के प्रारूप (Forms of Investments)—

4. उपक्रम अनेक कारणों से निवेश करते हैं। कुछों के लिए निवेश गतिविधि उनके क्रियाकलाप का महत्वपूर्ण अंग होता है तथा उपक्रम की निष्पत्ति का आकलन इस गतिविधि के बताये गये परिणामों पर व्यापक तौर पर या एकाकी तौर पर निर्भर करता है।

5. कुछ निवेशों का भौतिक अस्तित्व नहीं होता और वे मात्र प्रमाणपत्र या अन्य ऐसे प्रपत्रों (जैसे अंश) से व्यक्त होते हैं जबकि दूसरे भौतिक तौर पर विद्यमान रहते हैं (जैसे भवन)। किसी निवेश की प्रकृति ऋण की सी हो सकती है, एक अल्प/दीर्घकालीन ऋण या व्यापारिक ऋण के अतिरिक्त, जो धारक के प्रति देय मौद्रिक राशि को व्यक्त करे तथा सामान्यतः ब्याज दिलाये। वैकल्पिक तौर पर यह किसी उपक्रम के परिणामों तथा शुद्ध सम्पत्तियों में दावा (Stake) हो सकता है जैसे समता अंश। अधिकांश निवेश वित्तीय अधिकारों का प्रतिनिधित्व करते हैं लेकिन कुछ दृश्य हैं जैसे भूमि अथवा भवन में निर्दिष्ट विनियोजन।

© The Institute of Chartered Accountants of India

6. कुछ निवेशों के लिए एक सक्रिय बाजार विद्यमान होता है जहाँ से बाजार मूल्य निर्धारित हो सकता है। ऐसे निवेशों हेतु बाजार मूल्य सामान्यतः उचित मूल्य का सर्वोत्तम साक्ष्य प्रस्तुत करते हैं। अन्य निवेशों के लिए एक सक्रिय बाजार विद्यमान नहीं होता तथा उचित मूल्य के निर्धारण हेतु अन्य साधन प्रयोग करने होते हैं।

निवेशों का वर्गीकरण (Classification of Investments)—

7. उपक्रम ऐसे वित्तीय विवरण प्रस्तुत करते हैं जो स्थायी सम्पत्तियों के विनियोजनों तथा चालू सम्पत्तियों को वर्गीकृत करते हैं। निवेशों को दीर्घकालीन विनियोजन तथा चालू विनियोजनों के रूप में वर्गीकृत किया जाता है। चालू निवेश चालू सम्पत्तियों के स्वभाव के होते हैं यद्यपि आम चलन यह है कि इनको निवेशों में शामिल किया जाये।[1]

8. चालू निवेशों के अतिरिक्त विनियोजन दीर्घकालीन निवेशों के रूप में वर्गीकृत किये जाते हैं भले ही वे तत्परता से विपणन योग्य हो सकते हैं।

निवेशों की लागत (Cost of Investments)—

9. किसी निवेश की लागत में शामिल है प्राप्ति प्रभार जैसे दलाली, शुल्क तथा कर (Brokerage, Fees and Duties)

10. यदि कोई निवेश अंशों के निर्गमन या अन्य प्रतिभूतियों के द्वारा पूर्णतः या अंशतः प्राप्त किया जाता है तो प्राप्ति लागत निर्गमित प्रतिभूतियों का उचित मूल्य ही होगा (जो उपयुक्त मामलों में, निर्गमन मूल्य द्वारा बताया जा सकता है, जैसा कि वैधानिक सत्ताओं द्वारा निर्धारित किया जाये)। उचित मूल्य अनिवार्य नहीं कि निर्गमित प्रतिभूतियों के सममूल्य अथवा अंकित मूल्य के बराबर ही रहे।

11. यदि कोई निवेश किसी अन्य सम्पत्ति के विनिमय द्वारा पूर्णतः या अंशतः प्राप्त किया जाता है तो निवेश की प्राप्ति लागत त्यागी गई सम्पत्ति के उचित मूल्य के हवाले द्वारा निकाली जायेगी। यह उचित रहेगा कि प्राप्त निवेश के उचित मूल्य पर विचार किया जाये यदि यह अधिक स्पष्टतः परिलक्षित हो।

12. किसी निवेश के सम्बन्ध में ब्याज, लाभांश तथा प्राप्त किराया सामान्यतः निवेशों पर प्रत्याय के रूप में आय माना जाता है। लेकिन कुछ परिस्थितियों में ऐसे अन्तः प्रवाह लागत को वसूली का प्रतिनिधित्व करते हैं तथा आय नहीं जुटाते। उदाहरण के लिए, जब किसी ब्याज अर्जित करने वाले विनियोजन के अधिग्रहण से पूर्व अदत्त ब्याज उपार्जित हो चुका हो तथा इसलिए वह निवेश के लिए चुकाये मूल्य में शामिल हो तो ब्याज की बाद में प्राप्ति पूर्व अधिग्रहण तथा पश्चात अधिग्रहण अवधियों के बीच बाँटा जाता है, तथा पूर्व अधिग्रहण भाग लागत से काटा जाता है। जब समता अंशों पर लाभांश पूर्व अधिग्रहण लाभों से घोषित किया जाता है तो भी उपचार किया जा सकता है। ऐसा आबंटन मनमाने आधार पर ही किया जा सकेगा, निवेश की लागत प्राप्त लाभांश से केवल तभी कम की जा सकेगी यदि वे लागत के भाग की वसूली का प्रतिनिधित्व करें।

13. जब अधिकार अंशों में आवेदन किया जाता है तो अधिकार अंशों की लागत मूल धारिता की राशि में जोड़ी जाती है। यदि अधिकार अंशों में आवेदन किया जाता है लेकिन

---

[1] अंशों, ऋणपत्रों और अन्य व्यापार की सामान्य कार्यप्रणालियों में बिक्री के लिए आयोजित प्रतिभूतियों को 'चालू परिसम्पत्तियों' शीर्षक के अन्तर्गत 'व्यापार में रहतिया' के रूप में बताया जाता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

बाजार में बेच दिया जाता है तो विक्रय राशियों को लाभ-हानि विवरण में ले जाया जाता है। लेकिन जब निवेश अधिकार सहित आधार पर प्राप्त किये जाते हैं तथा उनके अधिकार रहित होते ही निवेशों का बाजार मूल्य उस लागत से कम हो जिस पर उनको प्राप्त किया गया था। यह उपयुक्त रहेगा कि अधिकारों के विक्रय मूल्य को ऐसे निवेशों की चलाई जा रही राशि को बाजार मूल्य तक घटाने के काम लाया जाये।

निवेशों की चलाई जा रही राशि (Carrying Amount of Investments)—

चालू निवेश (Current Investment)—

14. चालू निवेशों की दिखाई जाने वाली राशि लागत तथा बाजार मूल्य, जो दोनों में कम होती है। ऐसे निवेशों के बारे में जिनके लिए एक सक्रिय बाजार विद्यमान है बाजार मूल्य ही उचित मूल्य का सर्वोत्तम साक्ष्य दे सकते हैं। 'लागत तथा उचित मूल्य' जो दोनों में कम है, पर चालू निवेशों का मूल्यांकन चिट्ठे में व्यक्त किये जाने वाले पुस्तकीय मूल्य के निर्धारण की एक विवेकपूर्ण विधि समझता है।

15. सर्वांगीण (अन्तर्राष्ट्रीय) आधार पर चालू निवेशों का मूल्यांकन उपयुक्त ही माना जाता है। कभी-कभी किसी उपक्रम की चिन्ता सम्बद्ध चालू निवेशों की एक श्रेणी के मूल्य की हो सकती है न कि व्यक्तिगत निवेश की, और इस प्रकार निवेशों को श्रेणीबद्ध तरीके से निकाले गये 'लागत तथा उचित मूल्य जो दोनों में कम है' पर दिखाया जा सकता है। यह श्रेणीकरण समता अंश, अधिमान अंश, परिवर्तनीय ऋणपत्र आदि के रूप में हो सकता है। लेकिन एक अधिक विवेकपूर्ण तथा उपयुक्त विधि है निवेशों को 'लागत एवं उचित मूल्य जो दोनों में कम है' पर व्यक्तिगत तौर पर दिखाया जाये।

16. चालू निवेशों के लिए उचित मूल्यों में कोई कटौती तथा ऐसी कटौतियों में कोई विपरीत गमन को लाभ-हानि विवरण में शामिल किया जाता है।

दीर्घकालीन निवेश (Long-term Investments)—

17. दीर्घकालीन निवेश सामान्यतः लागत पर दिखाये जाते हैं। लेकिन जब उनमें गिरावट चल रही हो तो दिखाई जाने वाली राशि को घटाया जाना चाहिए ताकि गिरावट दिखाई जा सके। अस्थायी गिरावट को छोड़कर किसी निवेश के मूल्य के संकेतक उसके बाजार मूल्य, निवेशगृहीता की सम्पत्तियाँ तथा परिणाम एवं निवेश से प्रत्याशित रोकड़ प्रवाहों के सन्दर्भ में प्राप्त किये जाते हैं।

    निवेशगृहीता में निवेशकर्ता के दावे की किस्म तथा मात्रा ध्यान में रखी जाये। निवेशगृहीता द्वारा वितरणों पर प्रतिबन्ध या विनियोजनकर्ता द्वारा निपटान पर रोक निवेश के मूल्य को प्रभावित कर सकती है।

18. दीर्घकालीन निवेश सामान्यतः निवेशकर्ता उपक्रम के लिए व्यक्तिगत महत्ता की बात होते हैं। इनकी दिखाई जाने वाली राशि एक व्यक्तिगत निवेश आधार पर निर्धारित की जाती है।

19. जहाँ ऐसे निवेशों के मूल्य में गिरावट आये (अस्थायी गिरावट के अतिरिक्त) तो दिखाई जाने वाली राशि में परिणामजन्य गिरावट को लाभ-हानि विवरण पर चार्ज किया जाता है। दिखाई जाने वाली राशि में कटौती के विपरीत किया जाता है जब निवेशों का मूल्य बढ़ता है या अगर कमी के कारण विद्यमान नहीं रहते।

© The Institute of Chartered Accountants of India

निवेश सम्पत्तियाँ (Investment Properties)—

20. किसी सहकारी समिति अथवा कम्पनी के किन्हीं अंशों की लागत जिनकी धारिता ऐसी निवेश सम्पत्ति को धारण करने के अधिकार से प्रत्यक्षतः सम्बन्धित है तो उसे निवेश सम्पत्ति की दिखाई जाने वाली राशि में जोड़ा जाता है।

निवेशों का निपटान (Disposal of Investments)—

21. निवेश के निपटान पर दिखाई जा रही राशि तथा विक्रय राशि (खर्चे घटाने के बाद) के बीच अन्तर को लाभ-हानि विवरण में मान्यता दी जाती है।

22. जब किसी व्यक्तिगत निवेश की धारिता का एक भाग बेचा जाता है तो पुस्तकीय राशि का उस भाग पर चिन्हित भाग निवेश की कुल धारिता की पुस्तकीय राशि के औसत आधार पर ज्ञात किया जाये।[1]

निवेशों का पुनः वर्गीकरण (Reclassification of Investments)—

23. जब दीर्घकालीन निवेश चालू निवेशों के रूप में पुनः वर्गीकृत किए जाते हैं तो अन्तरण की तिथि पर दिखाई जा रही राशि तथा लागत, जो दोनों में कम है, पर की जाती है।

24. जब निवेश चालू से दीर्घकालीन निवेशों में पुनः वगीकृत किये जाते हैं तो अन्तरण 'लागत तथा अन्तरण की तिथि को उचित मूल्य जो दोनों में कम है, पर किये जाते हैं।

स्पष्टीकरण (Disclosure)

25. निवेशों के सम्बन्ध में वित्तीय विवरणों में निम्न अभिव्यक्ति उपयुक्त होती हैः
    - (अ) निवेशों की दिखाई जाने वाली राशि के निर्धारण हेतु लेखांकन, नीतियाँ,
    - (ब) निम्न के लिए लाभ-हानि विवरण में शामिल राशियाँ—
        - (i) ब्याज, लाभांश (सहायक कम्पनियों से लाभांश पृथकतः दिखाते हुए), तथा निवेशों पर किराया-पृथकतः दीर्घकालीन तथा चालू निवेशों से ऐसी आय पृथकतः दिखाते हुए, सकल आय व्यक्त की जाये, स्रोत पर आयकर की कटौती की राशि Advance Taxes Paid के अन्तर्गत शामिल की जाने वाली राशियाँ,
        - (ii) चालू निवेशों के विक्रय पर लाभ तथा हानि तथा ऐसे निवेशों की दिखाई जाने वाली राशि में परिवर्तन,
        - (iii) दीर्घकालीन निवेशों के विक्रय पर लाभ तथा हानियाँ तथा ऐसे निवेशों की दिखाई जाने वाली राशि में परिवर्तन,
    - (स) स्वामित्व के अधिकार, निवेशों की वसूलयावी या आय के प्रेषण तथा विक्रय की राशियों पर महत्वपूर्ण प्रतिबन्ध,
    - (द) उद्धृत तथा गैर उद्धृत निवेशों की कुल राशि, उद्धृत निवेशों के कुल बाजार मूल्य को दिखाते हुए,
    - (य) अन्य प्रकटीकरण जो उपक्रम पर लागू होने वाले विधान के द्वारा देने अपेक्षित हों।

---

[1] व्यापार में रहतिया के रूप में धारित अंशों, ऋणपत्रों और अन्य प्रतिभूतियों के सम्बन्ध में, निपटारा रहतिया की कीमत एक उचित लागत सूत्र (जैसे प्रथम आना प्रथम जाना, औसत लागत, आदि) को लागू करने के द्वारा निर्धारित किया जाता है, ये लागत सूत्र ए एस 2 रहतिया के मूल्यांकन के सम्बन्ध में निर्दिष्ट के समान ही हैं।

© The Institute of Chartered Accountants of India

लेखांकन मानदण्ड

(ACCOUNTING STANDARD)

(यह लेखांकन मानदण्ड इस विवरण के अनुच्छेद 26-35 का समावेश करता है। मानदण्ड को लेखांकन मानदण्डों के विवरणों के प्राक्कथन तथा इस विवरण के अनुच्छेद 1-25 के सन्दर्भ में पढ़ा जाना चाहिए)।

निवेशों का वर्गीकरण (Classification of Investments)—

26. एक उपक्रम को अपने वित्तीय विवरणों में चालू निवेशों तथा दीर्घ अवधि निवेशों को पृथकतः बताना चाहिए।

27. चालू तथा दीर्घ अवधि निवेशों का आगे वर्गीकरण ठीक वैसा हो जैसा कि उपक्रम पर लागू होने वाले विधान में दिया जाये। एक वैधानिक अनिवार्यता के, अभाव में, ऐसा अतिरिक्त वर्गीकरण निवेश में निम्न की अभिव्यक्ति करे, जहाँ भी लागू होः
    (अ) सरकारी या प्रन्यास प्रतिभूतियाँ,
    (ब) अंश, ऋणपत्र तथा बौंड,
    (स) निवेश सम्पत्तियाँ
    (द) अन्य-प्रकृति निर्दिष्ट करते हुए।

निवेश की लागत (Cost of Investments)—

28. किसी निवेश की लागत में प्राप्ति के व्ययों का भी समावेश होना चाहिए जैसे दलाली, शुल्क तथा कर आदि।

29. यदि कोई निवेश लिया जाता है या अंशतः प्राप्त किया जाता है अंशों अथवा अन्य प्रतिभूतियों को निर्गमित करके, तो प्राप्ति की लागत निर्गमित प्रतिभूतियों का उचित मूल्य होनी चाहिए। (जो उपयुक्त मामलों में निर्गमन मूल्य द्वारा बताई जा सकती है जैसा कि वैधानिक सत्ताओं द्वारा निर्धारित किया जा सके)। उचित मूल्य अनिवार्यतः निर्गमित प्रतिभूतियों के अंकित मूल्य अथवा सममूल्य के समान नहीं हो सकता है। यदि कोई निवेश किसी अन्य सम्पत्ति के बदले में प्राप्त किया जाता है तो निवेश की प्राप्ति लागत को त्यागी गई सम्पत्ति के उचित मूल्य में निर्धारित किया जाना चाहिए। वैकल्पिक तौर पर, निवेश की प्राप्ति लागत को प्राप्त निवेश के उचित मूल्य के सन्दर्भ में निर्धारित किया जा सकता है यदि यह कहीं अधिक स्पष्ट जान पड़े।

निवेश सम्पत्तियाँ (Investment Properties)—

30. निवेश सम्पत्तियाँ रखने वाला कोई उपक्रम उनको दीर्घकालीन निवेश के रूप में लेखाबद्ध करे।

निवेशों की परिचालन राशि (Carrying Amount of Investments)

31. चालू निवेशों के रूप में वर्गीकृत निवेशों को वित्तीय विवरणों में लागत अथवा ऐसे उचित मूल्य पर, जो दोनों में कम है, लिया जाना चाहिए, जिसका निर्धारण या तो व्यक्तिगत निवेश आधार पर या निवेशों की श्रेणी के आधार पर किया गया हो, लेकिन एक सम्पूर्ण (या अन्तर्राष्ट्रीय) आधार पर न हो।

32. दीर्घकालीन निवेशों के रूप में वर्गीकृत निवेशों को वित्तीय विवरणों में लागत पर चलाया जाना चाहिए। लेकिन निवेशों के मूल्य में किसी कमी के लिए प्रावधान ऐसी कमी को मान्यता देने के लिए बनाया जाना चाहिए, जो अस्थायी के अतिरिक्त हो, ऐसी कमी को प्रत्येक निवेश हेतु व्यक्तिगत तौर पर निर्धारित तथा व्यवस्थित किया जाये।

© The Institute of Chartered Accountants of India

निवेशों की परिचालन राशि में परिवर्तन (Changes in Carrying Amounts of Investments)—

33. परिचालन राशि में कोई घटौती तथा ऐसी घटौतियों को कभी उल्टा किया जाना लाभ-हानि विवरण के प्रति चार्ज किया जाये अथवा क्रेडिट किया जाये।

निवेशों का निपटान (Disposal of Investments)—

34. किसी निवेश के निपटान पर, परिचालन राशि तथा शुद्ध निपटान राशि के बीच अन्तर को लाभ-हानि विवरण के प्रति चार्ज किया जाना चाहिए या क्रेडिट किया जाना चाहिए।

अभिव्यक्ति (Disclosure)—

35. वित्तीय विवरणों में निम्न सूचना प्रस्तुत की जाये—

(अ) निवेशों की परिचालन राशि के निर्धारण हेतु लेखांकन नीतियाँ;

(ब) उपरोक्त अनुच्छेद 26 तथा 27 में निर्दिष्ट रूप में निवेशों का वर्गीकरण

(स) निम्न के लिए लाभ-हानि विवरण में शामिल राशियाँ—

(i) ब्याज तथा लाभांश (सहायक कम्पनियों से लाभांशों को अलग से बताते हुए), तथा निवेशों पर किराये, ऐसी आयों के पृथकतः दिखाते हुए जो दीर्घकालीन निवेशों तथा चालू निवेशों से प्राप्त हुई हैं। सकल आय दिखाई जाये, उद्गम पर काटे आयकर की राशि को 'चुकाया गया अग्रिम कर' के अन्तर्गत दिखाया जाये।

(ii) चालू निवेशों के निपटान पर लाभ तथा हानियाँ तथा ऐसे निवेशों की परिचालन राशि में परिवर्तन; तथा

(iii) दीर्घकालीन निवेशों के निपटान पर लाभ तथा हानियाँ तथा ऐसे निवेशों की परिचालन राशि में परिवर्तन।

(द) निवेशों के स्वामित्व अधिकार, वसूलयावी क्षमता अथवा आय के प्रेषण तथा विक्रय राशि के प्रेषण पर महत्वपूर्ण प्रतिबन्ध;

(य) उद्धृत तथा गैर-उद्धृत निवेशों की कुल राशि, उद्धृत निवेशों के क्रय बाजार मूल्य को देते हुए;

(र) अन्य अभिव्यक्तियाँ जैसा कि उपक्रम का संचालन करने वाले सम्मबद्ध विधान द्वारा विशिष्टतः अपेक्षित हों।

प्रभावी तिथि (Effective Date)—

36. यह लेखांकन मानदण्ड अप्रेल 1, 1995 को या उसके पश्चात प्रारम्भ होने वाली अवधियों के वित्तीय विवरणों पर लागू होता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

एएस 14: एकीकरण हेतु लेखांकन*

[AS 14: ACCOUNTING FOR AMALGAMATIONS*]

नीचे भारतीय चार्टर्ड लेखाकार संस्थान द्वारा निर्गमित लेखांकन मानदण्ड-14 (AS-14) 'एकीकरणों के लिए लेखांकन' का पाठ्यक्रम दिया गया है। यह मानदण्ड 01.04.1995 को या उसके पश्चात प्रारम्भ होने वाली लेखांकन अवधियों के सम्बन्ध में लागू होता है। यह अनिवार्य प्रकृति का रहेगा। 1983 में संस्थान द्वारा निर्गमित 'एकीकरणों में संचयों के लेखांकन उपचार पर मार्गदर्शक टिप्पणी' को उक्त तिथि से हटाया गया समझा जायेगा।

प्राक्कथन (Introduction)—

1. यह विवरण एकीकरण हेतु लेखांकन तथा किसी भी परिणामजन्य ख्याति या संचय के उपचार का वर्णन करता है। यह विवरण मुख्यतः कम्पनियों की ओर निर्देशित है यद्यपि इसकी कुछ मान्यताएँ अन्य उपक्रमों के वित्तीय विवरणों पर भी लागू होती हैं।
2. यह विवरण अधिग्रहण के ऐसे मामलों की बात नहीं करता जो उत्पन्न होते हैं जब किसी कम्पनी द्वारा (प्राप्तकर्ता कम्पनी) अंश पूर्णतः या अंशतः खरीदे जाते हैं या किसी दूसरी कम्पनी (एक अधिगृहीत कम्पनी) की सम्पूर्ण अथवा आंशिक प्रतिभूतियों के निर्गमन या आंशिक तौर पर एक स्वरूप से तथा आंशिक तौर पर दूसरे प्रतिफल के बदले। एक अधिग्रहण के महत्वपूर्ण लक्षण हैं कि अधिगृहीत कम्पनी का समापन नहीं किया जाता तथा उसका पृथक अस्तित्व बना रहता है।

परिभाषाएं (Definitions)—

3. इस विवरण में निम्न मदों को निर्दिष्ट अर्थों के साथ प्रयोग किया गया है—

   (अ) **एकीकरण** (Amalgamation)—अर्थात कम्पनी अधिनियम, 1956 या किसी अन्य विधान जो कम्पनियों पर लागू हो सकें, के प्रावधानों के अनुसार एक एकीकरण।

   (ब) **हस्तांतरक कम्पनी** (Transferor Company)—अर्थात् वह कम्पनी का एक अन्य कम्पनी में एकीकरण हुआ हो।

   (स) **हस्तांतरी कम्पनी** (Transferee Company)—वह कम्पनी जिसमें एक हस्तांतरक कम्पनी मिलाई जाती है।

   (द) **संचय** (Reserve)—अर्थात् किसी उपक्रम की आयों, प्राप्तियों या अन्य आधिक्यों का वह भाग (चाहे पूँजीगत अथवा आयगत) जो प्रावधान द्वारा ह्रास के प्रबन्ध या सम्पत्ति के मूल्यों में कमी अथवा किसी ज्ञान दायित्व हेतु व्यवस्था के अतिरिक्त अन्य किसी सामान्य अथवा विशिष्ट उद्देश्य के लिए नियोजित किया जाये।

   (ई) **सम्मिश्रण स्वभाव के एकीकरण** (Amalgamation in the nature of merger)—एक ऐसा एकीकरण है जो निम्न सभी शर्तों को पूरा करे—

      (i) हस्तांतरक कम्पनी के सभी दायित्व सम्पत्तियाँ एकीकरण के बाद हस्तांतरी कम्पनी की सम्पत्तियाँ एवं दायित्व बने।

---

* 2004 में मानक के लिए एक सीमित संशोधन, के अनुसार मानक के पैराग्राफ 23 और 42 को पुनरीक्षित किया गया है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

(ii) हस्तांतरक कम्पनी के समता अंशों के अंकित मूल्य का कम से कम 90% धारण करने वाले अंशधारक (उन समता अंशों के अतिरिक्त जो एकीकरण से तुरन्त पूर्व हस्तांतरी कम्पनी या उसकी सहायक कम्पनियों या उनके निर्मित व्यक्तियों के पास है) एकीकरण के परिणामस्वरूप हस्तांतरी कम्पनी के समता अंशधारक बनें।

(iii) एकीकरण हेतु प्रतिफल हस्तांतरक कम्पनी के उन समता अंशधारकों को प्राप्त हो जो हस्तांतरी कम्पनी के समता अंशधारी बनने को सहमत हों तथा हस्तांतरी कम्पनी द्वारा अपने समता अंशों के निर्गमन द्वारा चुकाये जाये, सिवाय इसके कि रोकड़ किसी भिन्न अंश के लिए चुकाई जा सके।

(iv) हस्तांतरी कम्पनी का व्यवसाय एकीकरण के पश्चात हस्तांतरी कम्पनी द्वारा चलाये जाने का इरादा हो।

(v) हस्तांतरी कम्पनी की सम्पत्तियों एवं दायित्वों के पुस्तकीय मूल्यों में किसी समायोजन के करने का विचार न हो जबकि उनको हस्तांतरी कम्पनी के वित्तीय विवरणों में शामिल किया जाये (लेखांकन नीतियों में एकरूपता के प्रति आश्वस्त होने के सिवाय)

(फ) **क्रय स्वभाव का एकीकरण** (Amalgamation in the nature of purchase) एक ऐसा एकीकरण है जो उपरोक्त एक या अधिक शर्तों को पूरा न करे।

(ग) **एकीकरण हेतु प्रतिफल** (Consideration) का अर्थ है हस्तांतरी कम्पनी द्वारा हस्तांतरक कम्पनी के अंशधारकों को निर्गमित अंश तथा अन्य प्रतिभूतियों एवं नकदी अथवा अन्य सम्पत्ति के तौर पर भुगतानों का कुल योग।

(ह) **उचित मूल्य** (Fair Value)—वह राशि है जिस हेतु अत्यन्त निकटता के लेनदेन में सज्ञान एवं इच्छुक क्रेता तथा सज्ञान एवं इच्छुक विक्रेता के बीच किसी सम्पत्ति का विनिमय किया जा सके।

(य) **हितों का संकलन** (Pooling of interests)—एकीकरणों के लिए लेखांकन की एक विधि है जिसका उद्देश्य एकीकरणों के लिए ऐसे हिसाब रखना है मानो एकीकृत हो रही कम्पनियों के पृथक व्यवसायों को हस्तांतरी कम्पनी द्वारा चलाते रखे जाने की भावना रही हो। तदनुसार एकीकृत हो रही कम्पनियों के व्यक्तिगत वित्तीय विवरणों को जोड़ने में केवल न्यूनतम प्रभारों को लिया जाता हो।

स्पष्टीकरण (Explanation)

एकीकरणों के प्रकार (Types of Amalgamation)—

4. सामान्यतः एकीकरण दो व्यापक श्रेणियों का होता है। प्रथम श्रेणी में ऐसे एकीकरण आते हैं जहाँ एकीकरण हो रही कम्पनियों की सम्पत्तियों एवं दायित्वों का ही केवल वास्तविक समूहीकरण (Pooling) नहीं होता वरन इन कम्पनियों के व्यवसायों एवं अंशधारक हितों (Shareholding Interests) को भी समेकित किया जाता है। ऐसे एकीकरण वे सम्मिलन हैं जो 'MERGER' स्वभावी हैं तथा ऐसे एकीकरणों का लेखांकन उपचार ऐसा सुनिश्चित करे कि सम्पत्तियों, दायित्वों, पूँजी तथा कोषों (संचयों) की परिणामजन्य राशियाँ एकीकृत हो रही कम्पनियों की तत्सम्बन्धी राशियों के योगों को कमोबेश अभिव्यक्त करें। दूसरी श्रेणी में वे एकीकरण आते हैं जो वास्तव में एक ऐसा तरीका है जिसके द्वारा एक कम्पनी दूसरी का अधिग्रहण करती है और

© The Institute of Chartered Accountants of India

फलस्वरूप कम्पनी के अंशधारक (जिसका अधिग्रहण हुआ है) एकीकृत हुई कम्पनी की समता में सामान्यतः कोई भी आनुपातिक भाग प्राप्त नहीं कर पाते अथवा अधिगृहीत की जा रही कम्पनी के व्यवसाय को चलाते रखे जाने का इरादा नहीं होता। ऐसे एकीकरण 'क्रय स्वभावी एकीकरण' कहलाते हैं।

5. एक एकीकरण 'सम्मिश्रण स्वभावी एकीकरण' की श्रेणी में आता है जब अनुच्छेद 3(e) में व्यक्त सभी शर्तें पूरी कर ली जाती हैं। लेकिन किसी अन्य अतिरिक्त शर्त को लागू करने के बारे में मतभेद हो सकता है। कुछ मानते हैं कि समता अंशों के विनिमय के अतिरिक्त यह आवश्यक है कि हस्तान्तरक कम्पनी के अंशधारी हस्तांतरी कम्पनी में पर्याप्त भाग पाते हैं और यह सीमा उस हद तक जा सकती है कि उनमें किसी एक पक्षकार को प्रभावी (Dominant) कहना असम्भव हो जाये। यह दृष्टिकोण इस दृष्टि से आंशिक तौर पर आधारित है कि अपेक्षाकृत बड़ी कम्पनी में नगण्य भाग पाने के लिए एक कम्पनी के नियन्त्रण का विनिमय जोखिमों तथा लाभों की पारस्परिक भागेदारी के समकक्ष नहीं रहता।

6. अन्य दूसरों का विश्वास है कि 'सम्मिश्रण स्वभावी एकीकरण' का सार पक्षकारों के सम्बन्ध के बारे में विभिन्न मानदण्डों को पूरा करने के साक्ष्य से मिल जाता है जैसे एकीकृत हो रही कम्पनियों की पहली सी स्वतन्त्रता, उनके एकीकरण का तरीका नियोजित लेनदेनों की अनुपस्थिति जो एकीकरण के प्रभाव तथा एकीकरण के पश्चात हस्तांतरी कम्पनी के प्रबन्ध में हस्तांतरक कम्पनी के प्रबन्ध द्वारा सतत सहभागिता को छोटा बना देगा।

एकीकरण के लिए लेखांकन की विधि (Method of Accounting for Amalgamation)—

7. एकीकरणों हेतु लेखांकन की दो मुख्य विधियाँ हैं—
   (अ) हितों के समूहीकरण वाली विधि
   (ब) कुल विधि।

8. हितों के समूहीकरण (Pooling) विधि का प्रयोग उन परिस्थितियों तक सीमित है जो उपरोक्त 'सम्मिश्रण स्वभावी एकीकरण' की परिस्थितियों में ऊपर बताया गया है।

9. क्रय विधि का उद्देश्य उन सिद्धान्तों को लागू करके एकीकरण हेतु लेखा करना है जो सम्पत्तियों के सामान्य क्रय पर लागू होते हैं। यह विधि क्रय स्वभावी एकीकरण हेतु लेखांकन में काम लायी जाती है।

हितों के समूहीकरण की विधि (The Pooling of Interest Method)—

10. इस विधि में हस्तांतरक कम्पनी की सम्पत्तियों, दायित्वों तथा संचय का लेखा हस्तान्तरी कम्पनी द्वारा उनके विद्यमान पुस्तकीय मूल्यों पर (अनुच्छेद 11 में व्यक्त समायोजनों के पश्चात) किया जाता है।

11. यदि एकीकरण के समय दोनों कम्पनियों में परस्पर विरोधी लेखांकन नीतियाँ अपनाई जा रही हैं तो एकीकरण के पश्चात एक समान लेखांकन नीति समुच्चय लागू किया जायेगा। लेखांकन नीतियों में किन्हीं परिवर्तनों का वित्तीय विवरणों पर प्रभाव AS-5 के अनुसार व्यक्त किया जायेगा।[1]

[1] ए एस-5 फरवरी, 1997 में संशोधित किया गया है संशोधित ए एस 5 का शीर्षक 'अवधि के लिए शुद्ध लाभ या हानि, पूर्व अवधि मदें और लेखांकन नीतियों में परिवर्तन' है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

क्रय विधि (The Purchase Method)—

12. इस विधि में हस्तान्तरी कम्पनी एकीकरण का लेखा या तो हस्तान्तरक कमपनी की व्यक्तिगत दृश्य सम्पत्तियों एवं दायित्वों पर प्रतिफल को एकीकरण की तिथि पर उनके उचित मूल्यों के आधार पर आबंटित करके या सम्पत्तियों एवं दायित्वों को उनके वर्तमान पुस्तकीय मूल्यों पर शामिल करके कर सकती है। दृश्य सम्पत्तियों एवं दायित्वों में ऐसी सम्पत्ति एवं दायित्व सम्मिलित किये जा सकते हैं जिनका हस्तान्तरक कम्पनी के वित्तीय विवरणों में लेखा नहीं किया गया है।

13. जहाँ सम्पत्ति एवं दायित्व उनके उचित मूल्यों पर पुनः अभिव्यकत किये जाते हैं, वहाँ उचित मूल्यों का निर्धारण हस्तान्तरी कम्पनी की भावनाओं द्वारा प्रभावित हो सकता है। उदाहरण के लिए, हस्तान्तरी कम्पनी के लिए किसी सम्पत्ति का कोई विशिष्ट उपयोग हो सकता है जो अन्य सम्भावित क्रेताओं के लिए उपलब्ध नहीं हो पाता। हस्तान्तरी कम्पनी हस्तान्तरक कम्पनी की गतिविधियों में परिवर्तन लाने का विचार कर सकती है जो सम्भावित लागतों के लिए विशिष्ट प्रावधानों के सृजन की आवश्यकता अनुभव करने में जैसे नियोजित कर्मचारी निष्कासन (Termination) तथा संयंत्र पुनः स्थापन लागतें (Plant Relocation Costs)

प्रतिफल (Consideration)—

14. इसमें प्रतिभूतियाँ, रोकड़ एवं अन्य सम्पत्तियाँ शामिल हैं। प्रतिफल के निर्धारण में उसके विभिन्न तत्वों का उचित मूल्य निर्धारण किया जाता है। उचित मूल्य ज्ञात करने के लिए विविध तकनीकें काम में लाई जाती हैं। उदाहरण के लिए, जब प्रतिफल में प्रतिभूतियाँ शामिल हों तो वैधानिक सत्ताओं द्वारा तय किया गया मूल्य उचित मूल्य माना जा सकता है। अन्य सम्पत्तियों की दशा में उचित मूल्य त्यागी गई सम्पत्तियों के बाजार मूल्य के सन्दर्भ में तय किया जा सकता है। जहाँ त्यागी गई सम्पत्तियों का बाजार मूल्य विश्वसनीय रूप से न किया जा सके वहाँ ऐसी सम्पत्तियों को उनके शुद्ध पुस्तकीय मूल्यों पर लिया जा सकता है।

15. अनेक एकीकरणों में मान्यता ली जाती है कि एक या अधिक भावी घटनाओं की पृष्ठभूमि में प्रतिफल में समायोजन करने पड़ सकते हैं। जहाँ अतिरिक्त भुगतान सम्भव है तथा एकीकरण की तिथि को उचित तौर पर अनुमान लगाया जा सकता है तो उसे प्रतिफल की गणना में शामिल किया जाता है। अन्य दशाओं में ज्यों ही राशि निर्धारणीय हो समायोजन को मान्यता दी जाती है। सन्दर्भ लेखांकन मानदण्ड 4 'आकस्मिकताएं तथा चिट्ठा तिथि के पश्चात होने वाली घटनाएं।

एकीकरण पर संचयों का उपचार (Treatment of Reserves on Amalgamation)—

16. यदि एकीकरण सम्मिश्रण स्वभावी है तो संचयों की पहचान बनाये रखी जाती है तथा वे हस्तान्तरी कम्पनी के वित्तीय विवरणों में उसी प्रकार दिखाये जाते रहते हैं जैसे कि वे हस्तान्तरक कम्पनी के वित्तीय विवरणों में दिखाये जा रहे थे। इस प्रकार, उदाहरण के लिए, हस्तान्तरक कम्पनी का General Reserve हस्तान्तरी कम्पनी का General Reserve बन जाता है तथा Capital Reserve उसके Capital Reserve बन जाते हैं। ठीक इसी प्रकार हस्तान्तरक कम्पनी का Revaluation Reserve हस्तान्तरी कम्पनी का Revaluation Reserve बन जाता है। परिचय बनाये रखने के परिणामस्वरूप एकीकरण से पूर्व लाभांश वितरण के लिए उपलब्ध संचय एकीकरण के पश्चात भी इस उद्देश्य हेतु

© The Institute of Chartered Accountants of India

सुलभ हो जायेंगे। निर्गमित अंश-पूँजी (जमा रोकड़ या अन्य सम्पत्तियों के रूप में कोई प्रतिफल) के रूप में लेखा की गई राशि तथा हस्तान्तरक कम्पनी की अंश पूँजी की राशि के बीच अन्तर हस्तान्तरी कम्पनी के वित्तीय विवरणों में संचयों (Reserves) में समायोजित किया जाता है।

17. यदि 'एकीकरण क्रय स्वभावी' है तो वैधानिक संचयों जिनका अचुन्छेद 18 में वर्णन किया गया है, के अतिरिक्त संचयों की पहचान बनाये नहीं रखी जाती। प्रतिफल की राशि को हस्तान्तरी कम्पनी द्वारा प्राप्त हस्तान्तरक कम्पनी की शुद्ध सम्पत्तियों के मूल्य से घटाया जाता है। यदि गणना का परिणाम ऋणात्मक आये तो अन्तर ख्याति (Goodwill arising on amalgamation) में डेबिट किया जायेगा तथा अनुच्छेद 19-20 के अनुसार लिया जायेगा। यदि परिणाम धनात्मक रहे तो अन्तर को पूँजीगत संचय (Capital Reserve) में क्रेडिट करते हैं।

18. कुछ संचय आयकर अधिनियम, 1961 के अन्तर्गत लाभ उठाने या कानूनी मान्यता पूरी करने के लिए बनाये गये हैं जैसे विकास भत्ता संचय या निवेश भत्ता संचय। अधिनियम अपेक्षा करता है कि निर्दिष्ट अवधि हेतु संचयों की पहचान बनाये रखी जाये। इसी प्रकार कुछ अन्य संचय अन्य विधानों की मान्यतानुसार हस्तान्तरक कम्पनी की पुस्तकों में बनाये जा सकते हैं। यद्यपि क्रय स्वभावी एकीकरण में सामान्यतः संचयों की पहचान बनाये नहीं रखी जाती फिर भी उक्त स्वभाव के संचयों के बारे में एक अपवाद किया जाता है तथा ऐसे संचय हस्तान्तरी कम्पनी के वित्तीय विवरणों में अपनी पहचान उसी तरह बनाये रखते हैं जैसे वे हस्तान्तरक कम्पनी के वित्तीय विवरणों में दिखाये जा रहे थे जब तक सम्बद्ध विधान की मान्यताओं के अनुरूप उनको बनाये रखा जाना अपेक्षित हो। यह अपवाद केवल ऐसे एकीकरणों पर लागू किया जाता है जहाँ हस्तान्तरी कम्पनी की पुस्तकों में वैधानिक संचयों को रिकॉर्ड करने हेतु ऐसा करना जरूरी रहे। ऐसी स्थिति में, उपयुक्त खाते (जैसे Amalgamation Adjustment Account) को तत्सम्बन्धी डेबिट करके हस्तान्तरी कम्पनी के वित्तीय विवरणों में वैधानिक संचयों का लेखा किया जाता है जिसे चिट्ठे में MISCELLANEOUS EXPENDITURE के एक भाग के रूप में या इसी तरह की अन्य श्रेणी में दिखाया जाता है। जब ऐसे कोषों की पहचान बनाये रखना आवश्यक न रहे तो संचय तथा उक्त खाते दोनों को बन्द कर दिया जाता है।

एकीकरण पर उत्पन्न ख्याति का उपचार (Treatment of Goodwill arising on Amalgamation)—

19. एकीकरण से उत्पन्न ख्याति भावी आय की सम्भावना में किये गये भुगतान को व्यक्त करती है और यह उपयुक्त रहेगा कि इसे इसके उपयोगी जीवन के दौरान व्यवस्थित आधार पर आय के प्रति एक सम्पत्ति के अपलेखन की तरह से लिया जाये। ख्याति के स्वभाव के कारण यह बहुधा कठिन होता है कि उपयुक्त निश्चितता के साथ इसके उपयोगी जीवन का अनुमान लगाया जाये। लेकिन ऐसा अनुमान विवेकपूर्ण आधार पर लगाया जाता है। इसके अनुसार यह उपयुक्त माना जाता है कि ऐसी अवधि के दौरान जो 5 वर्षों से अधिक न रहे, ख्याति को अपलिखित कर दिया जाये जब तक कि इससे अधिक लम्बी अवधि को उपयुक्त न ठहराया जाये।

© The Institute of Chartered Accountants of India

20. एकीकरण पर उत्पन्न ख्याति के उपयोगी जीवन के अनुमान में निम्न घटक विचारणीय होते हैं—
- व्यवसाय अथवा उद्योग का भविष्य में दृश्य जीवन,
- उत्पाद अप्रचलन, मांग में परिवर्तन तथा अन्य आर्थिक घटकों का प्रभाव,
- मुख्य व्यक्तियों तथा कर्मचारी वर्गों की सेवा काल प्रत्याशाएं,
- प्रतिस्पर्द्धियों अथवा सम्भावित विरोधियों द्वारा सम्भावित कार्यवाही, तथा
- उपयोगी जीवन को प्रभावित करने वाले वैधानिक, नियन्त्रणकारी एवं अनुबन्धात्मक प्रावधान।

चिट्ठा तथा लाभ-हानि खाता (Balance of Profit and Loss Account)—

21. 'सम्मिश्रण स्वभावी एकीकरण' की स्थिति में हस्तान्तरक कम्पनी के वित्तीय विवरणों में दिखाया जा रहा लाभ-हानि खाते शेष हस्तान्तरी कम्पनी के वित्तीय विवरणों में दिखाये जा रहे तत्सम्बन्धी शेष से जुड़ जाता है। वैकल्पिक रूप से, इसे सामान्य संचय, यदि हो तो, में अन्तरित कर दिया जाता है।

22. क्रय स्वभावी एकीकरण की दशा में हस्तान्तरण कम्पनी के वित्तीय विवरणों में दिखाया जा रहा लाभ-हानि खाता शेष चाहे डेबिट हो या क्रेडिट अपनी पहचान खो देता है।

एकीकरण की योजना में निर्दिष्ट संचयों का उपचार (Treatment of Reserve specified in a Scheme of Amalgamation)—

23. कम्पनी अधिनियम, 1956 अथवा अन्य किसी विधान के प्रावधानों के अन्तर्गत स्वीकृत एकीकरण योजना एकीकरण के पश्चात हस्तान्तरक कम्पनी के संचयों हेतु उपचार की व्यवस्था सुझा सकती है। जहाँ ऐसा उपचार बताया गया है वहाँ वैसे ही किया जायेगा।*

प्रकटन (Disclosure)—

24. सभी एकीकरणों के लिए एकीकरण के पश्चात आने वाले पहले वित्तीय विवरणों में निम्न बातें दिखाना उपयुक्त समझा जाता है।
    (अ) एकीकृत हो रही कम्पनियों के व्यवसाय की सामान्य प्रकृति तथा नाम,
    (ब) लेखांकन उद्देश्यों के लिए एकीकरण की प्रभावी तिथि,
    (स) 'एकीकरण को दिखाने हेतु प्रयुक्त लेखांकन विधि, तथा
    (द) किसी विधान के अन्तर्गत स्वीकृत योजना के विवरण।

25. हितों के समूहीकरण की विधि में लेखाबद्ध एकीकरणों हेतु एकीकरण के पश्चात पहले वित्तीय विवरणों में निम्न अतिरिक्त प्रकटीकरण उपयुक्त माने जाते हैं:
    (अ) निर्गमित अंशों का विवरण तथा संख्या, एकीकरण को परिणाम देने हेतु अदला-बदली हुए प्रत्येक कम्पनी के समता अंशों का प्रतिशत देते हुए,
    (ब) प्रतिफल तथा प्राप्त शुद्ध परिचयांकनीय सम्पत्तियों के मूल्य के बीच अन्तर की राशि तथा उसका उपचार।

---

* ए एस 14 में एक सीमित संशोधन के रूप में, संस्थान की परिषद ने 2004 में इस पैराग्राफ को पूर्ववर्ती पैरा के अन्तर्गत संशोधित करने का फैसला किया, जो निम्न था :

समामेलन की योजना कम्पनी अधिनियम, 1956 के प्रावधानों के या किसी भी अन्य कानून के अन्तर्गत स्वीकृत, अपने समामेलन के बाद अंतरणकर्ता कम्पनी के संचयों के लिए निर्दिष्ट उपचार दे सकते हैं। जहाँ उपचार निर्धारित है, वहाँ उसका पालन किया जाता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

26. क्रय विधि के अन्तर्गत लेखाबद्ध एकीकरणों हेतु एकीकरण के पश्चात पहले वित्तीय विवरणों में निम्न अतिरिक्त अभिव्यक्तियाँ उपयुक्त मानी जाती हैं:
   (अ) एकीकरण का प्रतिफल तथा चुकाये गये प्रतिफल एवं संयोगिक देय प्रतिफल का विवरण, तथा
   (ब) अधिग्रहित शुद्ध परिचयांकनीय सम्पत्तियों का मूल्य तथा प्रतिफल के बीच किसी अन्तर की राशि तथा एकीकरण से उत्पन्न किसी ख्याति के अपलेखन की अवधि सहित उसका उपचार।

चिट्ठा तिथि के पश्चात एकीकरण (Amalgamation after the Balance Sheet Date)—

27. जब चिट्ठा तिथि के पश्चात किन्तु एकीकरण के किसी भी पक्षकार द्वारा वित्तीय विवरणों के निर्गमन से पूर्व एकीकरण होता है तो प्रकटीकरण AS-4 के अनुसार किया जाता है लेकिन एकीकरण वित्तीय विवरणों में शामिल नहीं किया जाता। कुछ परिस्थितियों में एकीकरण स्वयं वित्तीय विवरणों को प्रभावित करने वाली अतिरिक्त सूचना भी दे पाता है। उदाहरण के लिए सुदीर्घकालीन मान्यता (Going Conncern Assumption) को बनाए रखे जाने की आज्ञा देकर।

   लेखांकन मानदण्ड इस विवरण के अनुच्छेद 28-46 के बीच लेखांकन मानदण्ड सम्मिलित है। इस विवरण को इसमें अनुच्छेद 1 से 27 तथा Preface to the Statements of Accounting Standards के सन्दर्भ में पढ़ा जाना चाहिए।

28. एक एकीकरण हो सकता है या तो—
   (अ) मिश्रण की प्रकृति का एक एकीकरण, या
   (ब) क्रय की प्रकृति का एक एकीकरण।

29. एक एकीकरण को मिश्रण के स्वभाव का एकीकरण माना जाना चाहिए जब निम्न सभी शर्तों को पूरा कर लिया जाता है—
   (i) हस्तान्तरक कम्पनी की सभी सम्पत्तियाँ तथा दायित्व एकीकरण के पश्चात हस्तान्तरी कम्पनी की सम्पत्तियाँ तथा दायित्व बन जाते हैं।
   (ii) हस्तान्तरक कम्पनी के समता अंशों के अंकित मूल्य के कम से कम 90% भाग के अंशधारी (हस्तान्तरी कम्पनी या उसकी सहायक कम्पनियों अथवा उनके नामित व्यक्तियों द्वारा एकीकरण से तुरन्त पूर्व उसमें पूर्वतः धारित समता अंशों के अतिरिक्त) एकीकरण के फलस्वरूप हस्तान्तरी कम्पनी के समता अंशधारक बन जाते हैं।
   (iii) हस्तान्तरक कम्पनी के उन समता अंशधारकों द्वारा प्राप्त राशि एकीकरण हेतु प्रतिफल जो हस्तान्तरी कम्पनी के समता अंशधारक बनने के लिए सहमत होते हैं, को हस्तान्तरी कम्पनी द्वारा पूरी तरह से हस्तान्तरी कम्पनी के समता अंशों के निर्गमन द्वारा चुकाया जाता है, सिवाय उसके कि रोकड़ किसी भिन्न अंश (खंडित अंश) के लिए चुकाई जा सकती है।
   (iv) हस्तान्तरक कम्पनी का व्यवसाय जिसको एकीकरण के पश्चात हस्तान्तरी कम्पनी द्वारा चलाये जाने का विचार हो।
   (v) हस्तान्तरक कम्पनी की सम्पत्तियों तथा दायित्वों के पुस्तकीय मूल्यों में किसी भी प्रकार के समायोजन की इच्छा न हो जब उनको हस्तान्तरी कम्पनी के वित्तीय विवरणों में शामिल किया जाता है सिवाय लेखांकन नीतियों की समरूपता के आश्वासन के।

© The Institute of Chartered Accountants of India

30. एक एकीकरण को क्रय की प्रकृति का एकीकरण माना जाना चाहिए जब अनुच्छेद 29 में निर्दिष्ट एक या अधिक शर्तों को संतुष्ट नहीं किया जाता।

31. जब एक एकीकरण को मिश्रण के स्वभाव का एकीकरण माना जाता है तो उसको अनुच्छेद 33-35 में व्यक्त हित के संकेन्द्रण की विधि के अन्तर्गत लेखाबद्ध किया जाना चाहिए।

32. जब एक एकीकरण को क्रय के स्वभाव का एकीकरण माना जाता है तो उसको अनुच्छेद 36-39 में व्यक्त क्रय विधि के अन्तर्गत लेखाबद्ध किया जाना चाहिए।

हितों के समूहीकरण की विधि (The Pooling of Interest Method)—

33. हस्तान्तरी कम्पनी के वित्तीय विवरणों की रचना में हस्तान्तरण कम्पनी की सम्पत्तियों, दायित्व तथा संचयों (चाहे पूँजीगत या आयगत या पुनर्मूल्यांकन से उत्पन्न संचय) को उनके विद्यमान पुस्तकीय मूल्यों पर रिकॉर्ड किया जाये ठीक उसी प्रारूप में जो एकीकरण की तिथि को हो। हस्तान्तरक कम्पनी के लाभ-हानि खाते का शेष हस्तान्तरी कम्पनी के तत्सम्बन्धी शेष में जोड़ दिया जाये या सामान्य संचय, यदि कोई हो तो, को अन्तरित कर दिया जाये।

34. यदि एकीकरण के समय, हस्तान्तरक तथा हस्तान्तरी कम्पनियों की परस्पर विरोधी लेखांकन नीतियाँ हों तो लेखांकन नीतियों का एक समरूप तंत्र एकीकरण के पश्चात अपनाया जाना चाहिए। लेखांकन नीतियों में किसी परिवर्तन का वित्तीय विवरणों पर प्रभाव लेखांकन मानदण्ड-5 "पूर्व अवधि तथा असाधारण मदें तथा लेखांकन नीतियों में परिवर्तन" के अनुसार रिपोर्ट किया जाना चाहिए।[1]

35. निर्गमित अंशपूँजी (जोड़ें रोकड़ अथवा अन्य सम्पत्तियों के रूप में कोई अतिरिक्त प्रतिफल के रूप में रिकॉर्ड की गई राशि तथा हस्तान्तरक कम्पनी की अंशपूँजी की राशि के बीच अन्तर संचयों में समायोजित किया जाना चाहिए।

क्रय विधि (The Purchase Method)—

36. हस्तान्तरी कम्पनी के वित्तीय विवरण तैयार करने में हस्तान्तरक कम्पनी की सम्पत्तियाँ तथा दायित्व उनके वर्तमान पुस्तकीय मूल्यों पर शामिल किये जाने चाहिए, अथवा वैकल्पिक तौर पर एकीकरण की तिथि को उनके उचित मूल्यों के आधार पर प्रतिफल को व्यक्तिगत चिन्हित सम्पत्तियों एवं दायित्वों पर प्रभारित किया जाना चाहिए। हस्तान्तरक कम्पनी के संचय (चाहे पूँजीगत हों या आयगत या पुनर्मूल्यांकन से उत्पन्न हों), लेकिन वैधानिक संचयों के अतिरिक्त, हस्तान्तरी कम्पनी के वित्तीय विवरणों में शामिल न किये जायें, सिवाय उसके जिसको अनुच्छेद 39 में बताया गया है।

37. हस्तान्तरी कम्पनी द्वारा प्राप्त हस्तान्तरक कम्पनी की शुद्ध सम्पत्तियों के मूल्य पर प्रतिफल की राशि का कोई आधिक्य हस्तान्तरी कम्पनी के वित्तीय विवरणों में ख्याति-एकीकरण पर उत्पन्न के रूप में मानी जाये। यदि प्रतिफल की राशि प्राप्त शुद्ध सम्पत्तियों के मूल्य की अपेक्षा कम है तो अन्तर को पूँजीगत संचय माना जाना चाहिए।

---

[1] ए एस-5 फरवरी, 1997 में संशोधित किया गया है। संशोधित ए एस-5 का शीर्षक 'अवधि के लिए शुद्ध लाभ या हानि, पूर्व अवधि मदें और लेखांकन नीतियों में परिवर्तन' है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

38. एकीकरण पर उत्पन्न ख्याति आय के प्रति उसके उपयोगी जीवन के दौरान अपलिखित की जानी चाहिए। अपलेखन की अवधि 5 वर्ष की अवधि से ज्यादा न हो, जब तक कि अपेक्षाकृत लम्बी अवधि को न्यायोचित न ठहराया जा सके।

39. जहाँ हस्तान्तरी कम्पनी की पुस्तकों में वैधानिक संचयों को रिकॉर्ड करने के लिए सम्बद्ध विधान की मान्यताओं का पालन किया जाता है, वहाँ हस्तान्तरी कम्पनी के वैधानिक संचयों को हस्तान्तरी कम्पनी के वित्तीय विवरणों में रिकार्ड किया जाना चाहिए। तत्सम्बन्धी डेबिट एक उपयुक्त खाता शीर्षक में दिया जाये (जैसे एकीकरण समायोजन खाता) जिसको "विविध व्ययों" के एक भाग के रूप में या अन्य श्रेणी के भाग के रूप में, चिट्ठे में दिखाया जाना चाहिए। जब किसी वैधानिक संचय की पहचान बनाये रखी जानी अपेक्षित न हो तो संचयों तथा उक्त खाते दोनों को उलट दिया जाना चाहिए।

सामान्य प्रविधि (Common Procedure)—

40. एकीकरण के लिए प्रतिफल में उचित मूल्य पर किसी भी गैर-रोकड़ तत्व का समावेश होना चाहिए। प्रतिभूतियों के निर्गमन की दशा में, वैधानिक सत्ताओं द्वारा निर्धारित मूल्य को उचित मूल्य माना जा सकता है। अन्य सम्पत्तियों की दशा में, उचित मूल्य को त्यागी गई सम्पत्तियों के बाजार मूल्य के सन्दर्भ में निर्धारित किया जा सकता है। जहाँ त्यागी गई सम्पत्ति का बाजार मूल्य विश्वसनीय तौर पर ज्ञात किया जा सकता हो तो ऐसी सम्पत्तियाँ उनके तत्सम्बन्धी शुद्ध पुस्तकीय मूल्य पर मूल्यांकित की जा सकती हैं।

41. जहाँ एकीकरण की योजना एक या अधिक भावी घटनाओं के समपार्श्विक प्रतिफल के प्रति समायोजन की व्यवस्था करती हो तो अतिरिक्त भुगतान की राशि प्रतिफल में शामिल की जानी चाहिए यदि भुगतान संभावित हो तथा राशि का एक उचित अनुमान लगाया जा सके। अन्य सभी दशाओं में, समायोजन की मान्यता दी जानी चाहिए ज्यों ही राशि निर्धारणीय हो। [देखें लेखांकन मानदण्ड (AS)-4, आकस्मिकताएं तथा चिट्ठा तिथि के पश्चात उत्पन्न होने वाली घटनाएं]

एकीकरण की किसी योजना में निर्दिष्ट संचयों का उपचार (Treatment of Reserves specified in a Scheme of Amalgamation)—

42. जहाँ किसी विधान के अन्तर्गत स्वीकृत कोई एकीकरण योजना एकीकरण के पश्चात हस्तान्तरक कम्पनी के संचयों के प्रति किये जाने वाले उपचार की व्यवस्था करे तो उसका पालन किया जाना चाहिए।*

अभिव्यक्ति (Disclosure)

43. सभी एकीकरणों के लिए, एकीकरण के बाद वाले पहले वित्तीय विवरणों में निम्न अभिव्यक्तियाँ की जानी चाहिए—
    (अ) एकीकृत हुई कम्पनियों के नाम तथा व्यवसाय की सामान्य प्रकृति,
    (ब) लेखांकन उद्देश्यों हेतु एकीकरण की प्रभावी तिथि,
    (स) एकीकरण को प्रदर्शित करने हेतु प्रयुक्त लेखांकन की विधि, तथा
    (द) किसी विधान के अन्तर्गत स्वीकृत योजना के विवरण।

* ए एस 14 में एक सीमित संशोधन के रूप में, संस्थान की परिषद ने 2004 में इस पैराग्राफ को पूर्ववर्ती पैरा के अन्तर्गत संशोधित करने का फैसला किया, जो निम्न था—
समामेलन की योजना विधान के अन्तर्गत स्वीकृत है। अपने समामेलन के बाद अंतरणकर्ता कम्पनी के संचयों के लिए निर्दिष्ट उपचार दे सकते हैं जहाँ उपचार निर्धारित है, वहाँ उसका पालन किया जाता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

44. हितों के समूहीकरण की विधि के अन्तर्गत लेखाबद्ध हेतु एकीकरणों के लिए एकीकरण के पश्चात पहले वित्तीय विवरणों में निम्न अतिरिक्त अभिव्यक्तियाँ की जानी चाहिए:

(अ) निर्गमित अंशों का विवरण तथा संख्या, एकीकरण को प्रभावी बनाने हेतु प्रत्येक कम्पनी के विनिमय हुए समता अंशों के प्रतिशत के साथ,

(ब) प्रतिफल तथा प्राप्त शुद्ध परिचयांकनीय सम्पत्तियों के मूल्य के बीच किसी अन्तर की राशि तथा उसका उपचार।

45. क्रय विधि के अन्तर्गत लेखाबद्ध हुए एकीकरणों के लिए, एकीकरण के पश्चात पहले वित्तीय विवरणों में निम्न अतिरिक्त अभिव्यक्तियाँ की जायेंगी:

(अ) एकीकरण हेतु प्रतिफल तथा चुकाये गये अथवा आकस्मिक तौर पर देय प्रतिफल का विवरण,

(ब) प्रतिफल तथा प्राप्त शुद्ध परिचयांकनीय सम्पत्तियों के मूल्य के बीच अन्तर की राशि तथा उसका उपचार, एकीकरण से उत्पन्न किसी ख्याति के अपलेखन की अवधि सहित।

चिट्ठा तिथि के पश्चात एकीकरण (Amalgamation after the Balance Sheet Date)—

46. जब चिट्ठे के पश्चात किन्तु एकीकरण के प्रति किसी भी पक्षकार के वित्तीय विवरणों के जारी होने से पूर्व एकीकरण अंजाम दिया जाता है तो लेखांकन मानदण्ड-4 (AS-4) 'आकस्मिकताएं तथा चिट्ठा तिथि के पश्चात उत्पन्न होने वाली घटनाओं के अनुसार अभिव्यक्ति की जानी चाहिए। लेकिन एकीकरण को वित्तीय विवरणों में शामिल न किया जाय। कुछ परिस्थितियों में, एकीकरण स्वयं वित्तीय विवरणों को प्रभावित करने वाली अतिरिक्त सूचनाओं की व्यवस्था भी कर सकता है उदाहरण के लिए सतत संस्थान की मान्यता को बनाये रखने की आज्ञा देकर।

© The Institute of Chartered Accountants of India

परिशिष्ट–II

(APPENDIX–II)

लेखांकन मानक की व्याख्या

(ACCOUNTING STANDARD INTERPRETATIONS)

लेखांकन मानकों की व्याख्याओं का प्राधिकरण उससे सम्बन्धित लेखांकन मानक के समान ही है। इन ए.एस.आई. (ASI) की विशेष वस्तु जो कि इससे सम्बन्धित लेखांकन मानक के उद्देश्य को सीमित करने हेतु व्योजन रखते हैं। सारपूर्ण मद पर ही केवल ए.एस.आई. का अभिप्रेत लागू होता है। भारतीय सनांधि लेखांकन संस्थान ने 30 ए.एस.आई. को निर्गमित कर चुका है। IPCC के प्रथम ग्रुप के लेखांकन के प्रथम पेपर के पाठ्यक्रम के अन्तर्गत शामिल लेखांकन मानक को हेतु सम्बन्धित ए. एस.आई. निम्नलिखित है।

- लेखांकन मानक की व्याख्या (ASI) 14)
- राजस्व के प्रगतिकरण में बिक्री के सौदे
- लेखांकन मानक (ए.एस) 9 के राजस्व के अभिज्ञान

लेखांकन मानक की व्याख्या के प्रकाशन के अनुरूप सामान्य स्पष्टीकरण 3/2002, जून 2002 में जारी कर निश्चित निर्णय आधारित किया गया।

निर्गमन (Issue)—

1. क्या आचरण होना चाहिए जब लाभ-हानि का विवरण बिक्री सौदे (आवर्त) के प्रस्तुतीकरण के राजस्व में उत्पाद शुल्क के प्रगतिकरण हो।

सर्वसम्मति (Consensus)—

2. लाभ और हानि के विवरण में विभिन्न आचरणों की प्रगतिकरण के व्यापार की मात्रा की राशि—

आवर्त (सकल)	XX
उत्पाद शुल्क	XX
आवर्त (शुद्ध)	XX

निष्कर्ष का आधार (Basis for Conclusions)—

3. वित्तीय विवरण और अन्य उपभोक्ता वित्तीय विवरण कभी–कभी अपेक्षित सूचना सम्बन्धित आवर्त सकल के उत्पादिक शुल्क साथ ही शुद्ध उत्पाद शुल्क का वित्तीय विवरण समझने के लिए सार्थक है। फिर भी यही नोट किया गया है कि कुछ उद्यम उत्पाद शुल्क के कारोबार का शुद्ध खुलासा है जबकि दूसरी सकल राशि के कारोबार का खुलासा कार्यभार है।

   तदनुसार इस कारोबार के उत्पाद शुल्क की व्याख्या का खुलासा के साथ ही सकल लाभ और हानि के बयान के चेहरे पर उत्पाद शुल्क की नेट की आवश्यकता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India

लेखांकन मानक की व्याख्या (ASI) 29
संविदाकार के आवर्त की स्थिता में
लेखांकन मानक (ए.एस) 7 पुराने ठेके के निर्माण
(संशोधित 2002)

निर्गमन (Issue)—

1. संशोधित 2002 AS-7 पुराने ठेके के निर्माण के अनुबन्ध के संबंध में ठेकेदार के वित्तीय विवरण में राजस्व मान्यता के साथ अन्य बातों के साथ सौदे होते हैं। यह एक अनुबंध के पूरा होने की अवस्था को राजस्व के संदर्भ के द्वारा मान्यता की आवश्यकता दी जाती है।

   (समापन विधि के प्रतिशत के रूप में)

   इस पद्धति का परिणाम राजस्व की रिपोर्टिंग जो काम के अनुपात में पूरा करने के लिए जिम्मेदार ठहराया जा सकता है। इस विधि में अनुबंध राजस्व के तहत राजस्व के रूप में लेखांकन अवधि में जो काम किया जाता है में लाभ और हानि के बयान में मान्यता प्राप्त है। मृघा यह है कि क्या राजस्व ठेकेदारों की वित्तीय विमान में की जानी वाली आवश्यकता के अनुसार मान्यता प्राप्त है इस रूप में AS-7 का कारोबार माना जाता है।

सर्वसम्मति (Consensus)—

2. अनुबंध AS-7 के रूप में की आवश्यकता के रूप में लाभ-हानि के बयान में राजस्व के रूप में विचार किया जाना चाहिए।

निष्कर्ष का आधार (Basis for Conclusions)—

3. AS-7 के उद्देश्य से निपटने के अनुच्छेद पालन के रूप में प्रदान करता है।

   उद्देश्य (Objective)—इस बयान का उद्देश्य है कि राजस्व और निर्माण के ठेके से जुड़े खर्च का लेखा उपचार रूप से लिखना है। क्योंकि गतिविधि की प्रकृति की वजह से निर्माण अनुबन्ध है, तारीख जिस पर अनुबंध गतिविधि में प्रवेश किया है और तारीख जब गतिविधि पूरा हो गया है। आमतौर पर अलग–अलग लेखा अवधियों में गिरावट है। इसलिए निर्माण के ठेके के लिए लेखांकन में प्राथमिक मुद्दा लेखांकन अवधि में जो संकुचन काम किया जाता है के लिए अनुबन्ध राजस्व और अनुबन्ध लागत का आबंटन है। यह कथन हमारे मान्यता मानदंड के स्थापित ढांचे को तैयार करता है और साथ ही वित्तीय विवरण की प्रस्तुति निर्धारित करता है जब अनुबन्ध राजस्व और अनुबन्ध लागत की पहचान की जानी चाहिए। राजस्व में और लाभ और हानि का व्यय निकाला जाना चाहिए यह इन मानदण्डों के आवेदन पर व्यावहारिक मार्गदर्शन भी प्रदान करता है। यह ऊपर उल्लेखन किया गया है कि अनुबंध के राजस्व का लेखा अवधियों में जो संकुचन काम किया है करने के आवटन में AS-7 अन्य बातों के साथ लेखा अवधियों में जो संकुचन काम किया जाता है।

4. इस प्रकार AS-7 पैरा 21 और 31 के रूप को प्रदान करता है। 21 जब एक निर्माण अनुबंध के परिमाण को मजबूती से अनुमान लगाया जा सकता, अनुबंध राजस्व और अनुबन्ध संकुचन अनुबन्ध से जुडे लागत राजस्व और व्यय के रूप में मान्यता प्राप्त होना जरूरी होनी चाहिए। क्रमशः रिपोर्टिंग की तारीख में अनुबन्ध गतिविधि को पूरा होने की अवस्था भी होनी चाहिए। अनुच्छेद 35 के अनुसार निर्माण अनुबन्ध पर एक

© The Institute of Chartered Accountants of India

उम्मीद की हानि एक व्यय के रूप में दी जानी चाहिए।

जब एक निर्माण अनुबन्ध के परिणाम को मजबूती से अनुमान नहीं लगाया जा सकता है।

(अ) राजस्व अनुबन्ध वसूली जिसमें से खर्च की सीमा तक ही मान्यता प्राप्त होना संभव है।

(ब) अनुबन्ध लागत अवधि में जो वे खर्च कर रहे हैं में एक व्यय के रूप में मान्यता दी जानी चाहिए।

अनुच्छेद 35 के अनुसार निर्माण अनुबंध पर एक ही उम्मीद की हानि के व्यय के रूप में मान्यता दी जानी चाहिए।

यह ऊपर से उल्लेखनीय है कि AS-7 के रूप में राजस्व की मान्यता लाभ की समावेशी हो सकता है (अनुच्छेद 21 के रूप में ऊपर ये दुबारा दिखाया गया है) या लाभ के अनन्य है, अनुच्छेद 31 के रूप में ऊपर ये दुबारा दिखाया गया है, कि क्या पुराने अनुबन्ध के परिणाम को मजबूती या नहीं अनुमान लगाया जा सकता पर निर्भर करता है। जब निर्माण अनुबन्ध के परिणाम को मजबूती से अनुमान लगाया, राजस्व लाभ सहित मान्यता प्राप्त है और फिर कुछ मजबूती से नहीं किया जा सकता है और लाभ की विशेष मान्यता प्राप्त है लेकिन AS-7 से ये राजस्व के रूप में माना भी जा सकता है।

5. राजस्व एक व्यापक शब्द है AS-9 के अर्ध के भीतर उदाहरण है, राजस्व मान्यता, शब्द का राजस्व ब्रिकी सेवाओं का प्रतिपादन लेनदेन के लिए और उद्यम संसाधनों का दूसरा ब्याज अधिशुल्क और लाभांश उपज द्वारा उपयोग से राजस्व भी शामिल है। अवधि के राजस्व का स्रोत है कि प्रयुक्त कारोबार एक उद्यम के प्रमुख राजस्व सृजन गतिविधि से उठता है। एक ठेकेदार के मामले में निर्माण गतिविधि इसके प्रमुख राजस्व सृजन गतिविधि है। इसलिए सिद्धान्त के अनुसार और एक ठेकेदार का लाभ हानि के ब्यान में मान्यता प्राप्त राजस्व निर्धारित AS-7 जो कुछ द्वारा नामकरण वित्तीय वक्तव्यों में वर्णित कारोबार के रूप में माना जाता है।

© The Institute of Chartered Accountants of India